

# 戦後における日韓の税制比較

クツク  
鞠ジュン  
重ホ  
鎬

はじめに

- I 主要指標の比較
  - II 所得・消費・資産課税の包含税目
  - III 各課税の割合による比較
  - IV 各課税の負担率による比較
- むすび

## はじめに

韓国が日本の植民地下（1910～45年）にあったときには、戦前の日本の租税制度が韓国に移植されたため、両国の租税体系はほぼ同じであった<sup>(注1)</sup>。1945年戦争終結とともに、日本と韓国の租税制度は大きな改革期を迎えることになったが、日本と韓国の改革は非常に異なる方向に向かっていった。日本は、1949年シャウプ税制改革使節団の勧告で全面的な税制改革があったのに対して<sup>(注2)</sup>、韓国の場合は、このような全面的な改革は行なわず、米軍政期（1945～48年）に45年解放以前の日本税制の部分的な改革をするにとどまった。1948年大韓民国政府樹立とともに独自の税法を制定するにいたり、その後何回にもわたる税制改革を経て、韓国の租税体系は日本のそれとは相当異なる租税体系を持つようになった<sup>(注3)</sup>。

本稿の目的は、このような歴史的な背景を持つ両国の戦後租税制度がどのような特性をもって展開してきたかを比較することにある。比較対象の時期は、両国ともに1950年から92年まで

である。分析始点を1950年にしたのは、その年が両国の租税制度において大きな転換点となった時期であると考えからである。すなわち1950年は、日本においてはシャウプ税制が実施された年であり、韓国においては、日本の戦前税法ではなく韓国独自の税法による徴税が始まる年である。

比較方法としては、まず租税負担率、租税収入／歳入の比率、直接税比率（直間比率）などの主要指標による概括的な比較を行なう。しかし、主要指標では租税体系の概括的な比較にとどまり、より具体的な比較のためには他の方法を考えなければならない。

その方法として、本稿では全分析期間の全ての税目を所得課税・消費課税・資産課税による租税体系に再分類し、各課税別に税額を算出する。それを用いて両国税制の特性を比較するのである。このような再分類により租税体系の特性を把握する理由は、税制改革に伴う税目の変化に影響されない共通の基準に基づいて税制の特性を明瞭に比較できるからである。具体的に扱う内容は、総租税・国税・地方税に占める各課税の割合による比較と、国内総生産に占める各課税の負担率の比較である。

本稿の構成は、まず第I節で租税負担率、租税収入／歳入の比率などの主要指標の比較を行ない、両国の税制を概括的に把握する。次に、具体的に比較する目的で第II節では、所得・消

費・資産課税への包含税目について分類作業を行なう。第Ⅲ節では、第Ⅱ節の分類に基づいてそれぞれ所得課税、消費課税および資産課税額を各年度ごとに算出し、総租税・国税・地方税に占める各課税の割合を用いて両国税制の特性を比較する。第Ⅳ節では、対GDP比各課税負担率を用いて租税負担率の内容を具体的に比較する。むすびでは要約と結論を述べる。

(注1) 財務部『韓国税制史(上)』서울 1979年。

(注2) シャウプ税制使節団は、戦後日本の税制改革を目的に、1949年5月シャウプ(C. Shoup)を団長にしてサーリ(S. Surry)、ウィックレー(W. Wickrey)などのアメリカの財政および租税専門家7名で構成された来日使節団である。シャウプ税制の具体的な内容については、General Headquarters, *Report on Japanese Taxation by Shoup Mission*, Supreme Commander for the Allied Powers, Tokyo, 1949/福田幸弘監修『シャウプの税制の税制研究会編『シャウプの税制勧告』霞出版社 1985年/福田幸弘監修 井上一郎編『シャウプの税制勧告<新聞資料編>』霞出版社 1988年。

(注3) 韓国の税制改革では、1961年、76年のそれぞれの改革が注目される。朝鮮戦争により、1950年代には税収入が非常に不安定な戦時税制となったが、61年の税制改革により、経済開発計画のための平時税制となった。その後、1977年から付加価値税が実施され、韓国の税制は消費課税中心の租税体系となる。

## I 主要指標の比較

日本と韓国の概括的な税制比較のために、ここでは租税負担率、租税収入／歳入の比率、直接税比率、および地方税／国税の比率という4つの主要指標を用いた。

### 1. 租税負担率

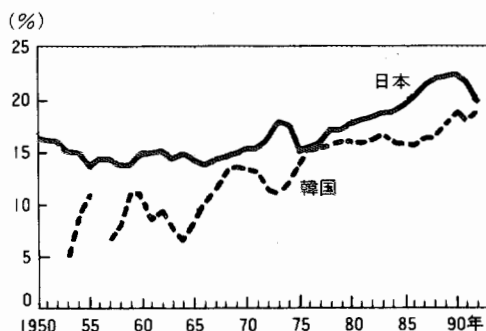
租税負担率は、所得単位当たりどれほどの税金を負担するかを表わす尺度である。この租税負担率はどんな所得概念を使うかにより異なるが、

ここではGDPに対する総租税額の比率として定義する。

このようにして求めた租税負担率を本文末の付表1に載せた。それをグラフに描いたものが図1である。これによると、分析期間をとおして、日本、韓国ともに租税負担率が上昇してきたこと、および、韓国の租税負担率の増加は日本のそれより急激であったことがわかる(注1)。日本の場合、1962年の15%から92年の20%へ、30年間で5%ポイントの増加にとどまったが、韓国は62年の9%から92年の19%に、10%ポイントも増加した。韓国が日本の租税負担率に接近したのは1960年代後半に入ってからである。その時期以降は、1970年代初めの一時的な減少を除くと、韓国は比較的に安定した租税負担率の上昇傾向を見せている。

しかし、この租税負担率は全体的にどれほどかを知るには役に立つが、その内容は不明である。例えば、所得課税の負担率が高かったのか、それとも消費課税や資産課税の負担率が高かったのかについては何の情報も与えない。これについては、後述の各課税の負担率を用いて具体的に扱う。

図1 租税負担率の比較



(出所) 付表1をもとに作成。

## 2. 租税収入／歳入

日韓の租税収入／歳入の値を算出した（付表1）。これをグラフに描いたものが図2である。図2を見ると両国のこの比率の動きは相当異なることがわかる。日本は1950年代にその値が80%を超えており<sup>(注2)</sup>、その後73年のオイルショックを契機に70%以下に顕著に低下する。その理由は、公債発行政策による財政収入の拡充という財政政策の変更があったからである<sup>(注3)</sup>。1980年代後半から積極的な公債償還政策や赤字国債発行の規制政策が実施されたことによって、89年からは再び上昇している。

これに対して韓国は、1950年から60年代半ばまで租税収入／歳入の値は日本よりはるかに低い。1950年代には朝鮮戦争により税源が枯渇し、歳入に占める租税収入の割合が非常に低くなり、外国援助や借入金の割合が高くなった。特に、朝鮮戦争が終わる1953年には、歳入に占める外国援助と借入金の割合はそれぞれ30%と12%に達した。このときの租税および専売益金の割合は37%にすぎなかった<sup>(注4)</sup>。朝鮮戦争後は借入金よりも外国援助の比重が著しく増加し、1957年にはこれがピーク<sup>(注5)</sup>に達したが、その後、外国援助収入の減少と経済開発計画の推進に伴

い、租税収入の割合が増加することになった。韓国が日本の租税収入／歳入の値に接近していくのは1960年代後半に入ってからである<sup>(注6)</sup>。この比率と、すでに述べた租税負担率に基づくと、韓国は1960年代後半に入って、主な歳入を租税収入に依存する国家になったといえよう。

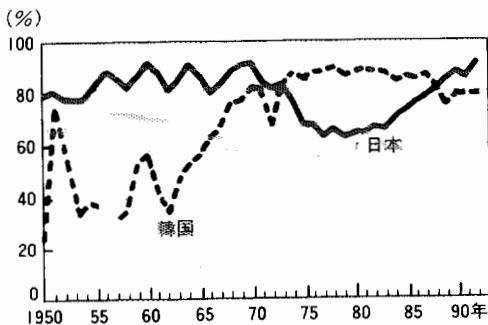
一方、1973年のオイルショックを契機に日本と韓国の租税収入／歳入の値が逆転する現象が起きるが、それは両国の財政政策の相違による。韓国は日本とは異なり、財政収入を公債発行政策ではなく租税収入に主に依存する政策を堅持してきたので、1974年から88年までその割合が高く現れる。しかし1980年代に入り日本は公債償還や赤字公債の規制政策など均衡財政に取り組み出し、80年代後半（89年）からは再びその比率は韓国より高い水準を維持する。

## 3. 直接税比率

直接税比率は総租税に占める直接税の割合であるが、それはどのくらいが望ましいのかについて基準は存在しない<sup>(注7)</sup>。専売益金を除いた日本と韓国の直接税比率（付表1）を、図3に示した。

日本の場合、シャウプ税制が実施された1950年以降、総租税に占める直接税の割合が継続して50%を超える直接税中心主義であったことが明確にわかる。1950年代はその割合が減少傾向を見せているが、60年代以降は75、76年を除いて上昇してきたことが観察される。これは経済成長に伴う所得課税の税収弾力性が高かったためである。1980年代後半の抜本的な税制改革は直接税比率の是正が最大の目的であった<sup>(注8)</sup>。しかし、1989年に施行された消費税の税率が3%という低い税率で実施されたため、間接税の割合を増やすという効果はそれほど表われてい

図2 租税収入／歳入の比較



（出所）付表1をもとに作成。

ない(注9)。

これに対して韓国の場合は日本と対照的な動きを見せている。1977年一般消費税である付加価値税が実施された時期を節目に、急激に直接税の割合が減少する。韓国の税制の特徴としては、一般に日本に比べ間接税の割合が高い点が指摘されるが(注10)、しかしそれは付加価値税が実施された1977年以降のことである。それ以前の韓国税制は直接税の割合が間接税の割合より高かった。とくに1961年までは、韓国の直接税比率は日本のそれより常に高かった。

一方、日本と韓国ではそれぞれ一般消費税の実施にあたっての動機が異なる。日本は直接税・間接税の比率(直間比率)を是正することが目的であったのに対して(注11)、韓国は経済成長に必要な社会間接資本などの財政需要を賄うためであったといえる。その実施においても、他の先進国は一般に、初めに低い税率を課し次第に高い税率を実施する政策(注12)をとったが、韓国は実施初期から10%という一律税率を実施して、現在までその税率を維持する政策を施してきた。

なお、直間比率の計算においては両国の計算の仕組みが異なる。日本では専売益金が国税と

して間接税等に含まれているのに対して、韓国では専売益金が国税の項目に含まれていない。その点を勘案して、本稿では専売益金を租税収入から除外し、直接税比率を改めて計算している。また、通常直接税比率について述べるときは、国税に限定して計算するので、本稿でも国税に限定して算出した。実際には国民は国税だけではなく地方税も負担する。したがって、ここでは、直接税比率は国税のみに限定された概念であることに注意する必要がある。

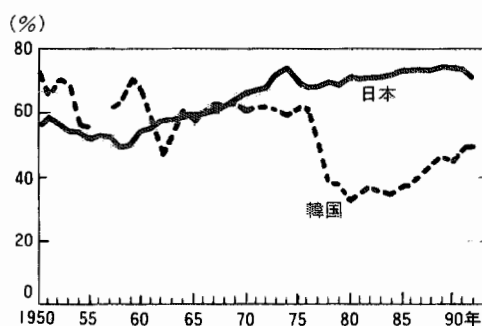
#### 4. 地方税/国税の比較

地方税/国税の比較は、中央政府と地方自治体の財政規模を把握するのに重要な情報を提供する。日本と韓国はこの比率においても相違点が見られる。両国の地方税/国税の比率(付表1)を、図4に示した。

図4を見ると、日本は韓国に比べて地方税/国税の比率が高い。日本が1950年から92年までの43年間40~60%の間で動いたのに対して、韓国は地方税法を制定した52年から88年まで、60年代前半(地方自治制度の実施期間)を除いて日本よりはるかに低い10~15%の水準にある(注13)。

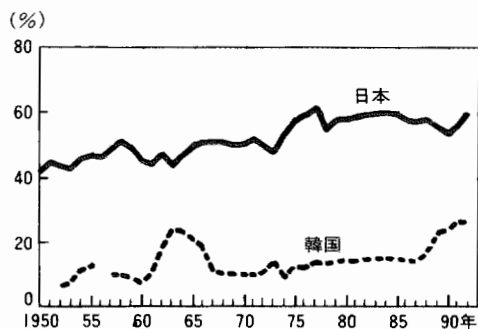
しかし、それでも日本の場合、地方財政歳入に占める地方税の収入は3割程度にしかならな

図3 直接税比率の比較



(出所) 付表1をもとに作成。

図4 地方税/国税の比較



(出所) 付表1をもとに作成。

い(いわゆる「三割自治」)<sup>(注14)</sup>。地方の財源として中央に依存するのは、地方交付税、国庫支出金、および地方譲与税譲与金などであるが、これらの財源の決定を中央政府(国)が握っている。したがって、日本の地方自治体はまだ実質的な「自治」になっているとはいえない状態である。韓国の地方財政の現状も、地方財政収入に占める地方税の比率が低く、国が握る依存財源の割合が非常に高い。これは日本と同じである。すなわち、1977年26.8%、82年22.9%、87年20.7%、92年21.2%となっており<sup>(注15)</sup>、こちらは日本に比べてより低い「二割自治」といえる。両国は、程度の差はあれ、地方財政の確保という点ではまだほど遠い状況にあるといえる。

#### 5. 再分類の必要性

上述の租税負担率、直接税比率などの主要指標は、先にも述べたとおり、租税体系の概括的な比較には役に立つが、より具体的な比較には有効ではない。また、実際の税目の比較は、対象となる国家の税目のちがいやその内容の不一致が存在するため、比較できる範囲はきわめて制限される。

1950年から92年にわたる43年間、日本は国税で51の税目、地方税で37の税目(道府県税18税目、市町村税19税目)、合計88の税目が浮き沈みを経験してきた。この間に存在し続けてきた税目は、国税においては所得税、法人税、相続税(以上直接税)、および酒税、揮発油税、関税(トン税を含む)、取引所税、印紙収入(以上間接税等)の8税目にすぎない。また地方税においても事業税、遊興飲食税、自動車税、鉦区税(以上道府県税)、および市町村民税、固定資産税、鉦山税(以上市町村税)の7税目にすぎない。

韓国の場合、同じくこの43年間、34の国税税目、33の地方税税目(普通税=独立税29税目、目的税4税目)、合計67個の税目が浮き沈みを経験し、存在し続けてきた税目は、国税で所得税、法人税、相続税(以上直接税)、および酒税、関税(トン税を含む)、印紙収入(以上間接税等)の6税目、地方税で取得税、免許税、および屠畜税の3税目にすぎない<sup>(注16)</sup>。

このような主要指標や税目ごとの比較の限界を克服するために、本稿では各税目を所得課税、消費課税、資産課税により再分類して、両国の租税体系を比較する方法を採用した。この方法を採用すると、まず第1に、比較の対象となるのは各税目ではなく、所得・消費・資産という共通(グループ)の課税となるので、税目間の不一致があっても、租税体系の比較が可能である。第2に、税目間の比較の際に現われる時系列上の断絶という問題点を解決できるので、一貫した時系列データが計算できる。第3に、所得・消費・資産課税の各課税額が総租税に占める割合を計算することにより、直間比率でみるよりも具体的に租税体系の特性を調べることができる。第4に、各課税額を算出し各課税の負担率を求めることにより、総租税負担率の内容をより具体的に把握することができる、という長所がある。

再分類による分析は以上のような長所がある反面、やや複雑な計算上の制約がある。例えば、1つの税目に複数の課税対象が含まれている場合がある。これは課税内容を調べて各課税別に分配しなければならないので、計算上の複雑性をもたらす。韓国の防衛税や教育税のような目的税は、所得・消費・資産に課税されているので、その内容を把握して各課税別に分配しな

ればならない。それ以外に、課税対象の内容が不明な項目は所得・消費・資産課税額の割合により分配する必要がある（例えば、韓国の過年度収入、日本の旧法による税収入などの項目）。

（注1）1950年代は韓国の税制が戦時税制であったので、62年を比較の始点にした。ちなみに、1953年を始点として租税負担率を比較すると、日本の場合53年の15%から92年の20%に、40年間でおよそ5%の増加にとどまったが、韓国の場合は53年の5%から92年の19%に、14%も増加した。韓国開発研究院『韓国財政40年史』第4、5巻（『財政統計』(1)、(2)）서울 1990年／韓国銀行『経済統計年報』各年度版 서울, により算出。

（注2）日本において、歳入に占める租税および専売益金の割合が80%に達したのは1947年頃である。大蔵省『財政金融統計月報』各年度により算出。

（注3）ちなみに1975年の歳入に占める公債収入の比重を計算してみると24.6%となり、非常に高い水準を記録している。

（注4）韓国開発研究院『韓国財政40年史』第4巻（『財政統計』(1)）서울 1990年。

（注5）1957年の歳入に占める租税および専売益金の割合は31%にすぎないのに対して、外国援助収入の割合は53%であり、最高値に達した。

（注6）1966年にこの割合は63%となり、70年には82%まで上昇する。

（注7）一般的に間接税の割合があまり高すぎると、税制による所得再分配機能や価格攪乱による資源配分の効率性が阻害されるといわれるが、財政の機能は租税などの収入側面だけではなく、支出側面もともに考えなければならないので、一義的にはいえない。

（注8）1980年代後半の日本の税制改革に関する議論については、貝塚啓明『日本の財政金融』有斐閣 1991年／和田八東『日本の税制』有斐閣選書 1990年／宮島洋『租税論の展開と日本の税制』日本評論社 1989年／石弘光『税制改革をどう進めるか』日本経済新聞社 1987年／柳漢晟・鞠重鎭『日本税制改革の評価と展望』（『財政論集』第9集 서울 韓国財政学会 1995年）229～257ページなどを参照されたい。

（注9）しかし、1997年4月からその税率を5%に引き上げることが定められたことから、これから先は間接税の割合が次第に高くなると考えられる。

（注10）呉然天『韓国租税論』서울 博英社 1992年。

（注11）消費税の導入は、長期的に高齢化社会の進展やそれに伴う社会福祉支出の増加税収確保の必要性からみると、福祉財源確保の目的もあったと考えられる。石『税制改革をどう進めるか』は一般消費税の根拠として、課税の中立性という理論的な指針や財源調達必要性という実際的な理由を挙げている（62～64ページ）。

（注12）石弘光『税金の論理』講談社現代新書 1994年。

（注13）1960年代前半にこの比率が急激に高くなるのは、61年に韓国で地方自治制度が一時的に実施されたためである。

（注14）高橋泰蔵・増田四郎編集『体系経済学辞典』第6版 東洋経済新報社 1984年 679～680ページ。実際には3割より若干高い。

（注15）韓国内務部地方財政共済会『地方財政年鑑』各年版。

（注16）大蔵省『財政金融統計月報』各年版により算出。

## II 所得・消費・資産課税の包含税目

第1節の第5項で述べたように、ここでは所得課税、消費課税、資産課税による再分類を行なう。各課税に包含される税目は表1にまとめたので、これにそって若干の補足を行なう。以下、税目の番号は表1の番号に対応する。日本・韓国の税制体系の特性比較は第III節および第IV節で行なう。

### 1. 所得課税

ここで所得課税とは、「個人や法人を課税客体にして彼らの所得および収益に課される税」として定義する。

#### (1) 日本の所得課税

まず国税では、①所得課税は個人の所得に、②法人税は法人の所得や積立金に対して課される税であるので、所得課税の代表的な税目である。③法人特別税や④法人臨時特別税（特）は

1992年4月1日以降、2年間の臨時措置として法人税額が一定額を超えた場合に課される税金であるので、やはり所得課税に属する<sup>(注1)</sup>。⑤会社臨時特別税(1973年)の課税標準は法人税額などに課される税であるので、所得課税に属する。

地方税には道府県税と市町村税がある。

道府県税で、①道府県民税は、道府県の住民税として所得割と均等割があり、所得割は明らかに所得課税に包含されるが、均等割は所得課税とは言いがたい。しかし、住民税の大部分が所得割であるので、分析の便宜上、所得課税に含めて議論する。②事業税は個人および法人の事業から得られる収益金額に<sup>(注2)</sup>、③特別所得税は事業所または事務所の設置による個人の所得<sup>(注3)</sup>に対して課されるので、所得課税に属する。一方、④法定外普通税と⑤旧法による税収入はどの課税に属するかが不明なので、当該年度の道府県税の所得課税額に比例して分配する。

市町村税で、①市町村民税は市町村の住民税であり、道府県民税と同じく所得課税に含める。②事業所税は従業員への支払い給与額や事業所の面積を課税対象として課される税金である。したがって事業所の面積への課税はむしろ資産課税に属すると言えるが、その税収の割合が少ないので所得課税に含めて議論する。③法定外普通税と④旧法による税収入は、市町村税の所得課税に比例して分配する。

## (2) 韓国の所得課税

国税で、①所得税と②法人税は日本の場合と同じく所得課税であり、③営業税は営業の収益に対して課する税金であるので、所得課税である。④教育税は義務教育の財源調達のために1958年に制定されたが、課税所得分類と徴税の

方法が所得税の場合とほぼ同じであるため、所得課税に含まれる<sup>(注4)</sup>。そして、⑤防衛税はもともと課税客体がない税であり、所得税、法人税、酒税、物品税、遊興飲食税、電話税、輸入諸税、広告分、相続税、登録税、地方税分、および関税の税額を課税標準にして、これらに一定の税率を掛けて分配される税である。したがって、所得課税・消費課税・資産課税に属する部分を各課税額に分配しなければならない。防衛税を構成する課税標準のうち、所得課税に属するものは所得税、法人税分である。⑥教育税は(基礎)教育の質的向上のために1982年導入され、90年まで目的税として課された税である。教育税の課税標準は利子・配当所得、金融保険収入、酒税および煙草販売収入であるので、各課税に属する部分を分配する必要がある。所得課税に含められる項目は利子配当所得と金融保険収入分である。一方、⑦過年度収入という項目はその内容が具体的にわからないので、過年度の各課税に基づいて分配する<sup>(注5)</sup>。

地方税では、①農地税は一見資産課税にみなされやすいが、農作物栽培の収穫物から得られた収入に対して課される税金であるので、所得課税に属する<sup>(注6)</sup>。②住民税は日本の道府県民税や市町村民税のように所得割と均等割があるが、日本の場合と同じ理由で所得課税に含める。③所得税付加税、④営業税付加税、および⑤法人税付加税はそれぞれ、所得税、営業税、法人税の付加税となっているので所得課税であり、⑥事業所税も、日本の事業所税と同じく所得課税に含める<sup>(注7)</sup>。⑦1982年に制定した教育税(国税のうち目的税)は、91年から教育税を永久税にして地方教育譲与金特別会計となった。この教育税の課税標準も、金融保険業者の収益金

表1 所得税, 消費税, 資産

	日 本	韓 国		日 本	韓 国
所得課税					
1. 国税	①所得税 ②法人税 ③法人特別税 ④法人臨時特別税(特) ⑤会社臨時特別税	①所得税 ②法人税 ③営業税 ④教育税(1958年制定) ⑤防衛税(目的税)中の分配額 ⑥教育税(目的税, 1982年制定)中の分配額 ⑦過年度収入中の分配額		⑧取引高税 ⑨石油・ガス税 ⑩航空機燃料税 ⑪石油税 ⑫トランプ類税 ⑬入場税 ⑭関税(トン税を含む) ⑮地方道路税 ⑯特別会計税目; i) 消費税(譲与分)(特) ii) 石油・ガス税(譲与分)(特) iii) 航空機燃料税(譲与分)(特) iv) 特別トン税(特) v) 揮発油税(特) vi) 石油臨時特別税(特) vii) 原重油関税(特) viii) 電源開発促進税(特)	⑧通行税 ⑨入場税 ⑩電話税 ⑪遊興飲食税 ⑫馬券税 ⑬関税 ⑭防衛税(目的税)中の分配額 ⑮教育税(目的税)中の分配額 ⑯過年度収入中の分配額
2. 地方税	(A) 道府県税 ①道府県民税 ②事業税 ③特別所得税 ④法定外普通税中の分配額 <sup>1)</sup> ⑤旧法税収入中の分配額 (B) 市町村税 ①市町村民税 ②事業所税 ③法定外普通税中の分配額 ④旧法税収入中の分配額	①農地税 ②住民税 ③所得税付加税 ④営業税付加税 ⑤法人税付加税 ⑥事業所税 ⑦教育税 <sup>2)</sup> 分配額 ⑧過年度収入中の分配額	2. 地方税	(A) 道府県税 ①娯楽施設利用税 ②遊興飲食税 ③道府県タバコ消費税 ④入場税 ⑤法定外普通税中の分配額 ⑥旧法税収入中の分配額 (B) 市町村税 ①電気ガス税 ②広告税	①遊興飲食税 ②屠畜税 ③馬券税 ④タバコ販売税 ⑤特別行為税 ⑥動力税・同付加税 ⑦接客人税 ⑧広告税 ⑨電話税 ⑩交通税 ⑪道路整備施設税 ⑫教育税中の分配
消費課税					
1. 国税	①消費税 ②酒税 ③タバコ税 ④清涼飲料税 ⑤織物消費税 ⑥砂糖消費税 ⑦揮発油税	①酒税 ②付加価値税 ③特別消費税 ④物品税 ⑤織物類税 ⑥石油類税 ⑦電気ガス税			

額, 特別消費税額, 酒税額, 馬券税額, 住民税額, 登録税額, 財産税額, 総合土地税額, 自動車税額等になっていて, さまざまである。このうち, 所得課税に分類するのは, その課税標準が住民税額と金融保険業者の収益金額である。一方, ⑧過年度収入は前年度の地方税の所得課

税額に比例して分配する。

## 2. 消費課税

ここで消費課税とは, 「財貨やサービスの消費や使用に対して課される税」である。

### (1) 日本の消費課税

国税で, 表1の日本の消費課税①～⑦の税目



## 課税の税目：日韓比較

	日 本	韓 国		日 本	韓 国
	③入湯税 ④市町村タバコ消費税 ⑤接客人税 ⑥入湯税(目的税) ⑦法定外普通税中の分配額 ⑧旧法税収入中の分配額	額 ⑬過年度収入中の分配額 <sup>3)</sup>		④漁業権税 ⑤狩猟者税 ⑥固定資産税(特例) ⑦目的税(自動車取得税, 軽油取引税) ⑧法定外普通税中の分配額 ⑨旧法税収入中の分配額 (B)市町村税	⑤登録税 ⑥土地超過保有税 ⑦釐税付加税 ⑧戸別税・同付加税 ⑨家屋税・同付加税 ⑩林野税・同付加税 ⑪漁業税・同付加税 ⑫車両税・同付加税 ⑬船舶税・同付加税 ⑭都市計画税 ⑮消防共同施設税 ⑯地域開発税 ⑰教育税分配額 ⑱過年度収入中の分配額
資産課税 <sup>4)</sup>				①固定資産税 ②軽自動車税 ③自転車荷車税 ④釐産税 ⑤特別土地保有税 ⑥国有資産所在市町村交付金, 納付金 ⑦目的税(都市計画税他) ⑧法定外普通税中の分配額 ⑨旧法税収入中の分配額	
1. 国税	①相続税(贈与税を含む) ②地価税 ③富裕税 ④再評価税 ⑤その他旧税中の資産課税項目 ⑥非戦災者特別税 ⑦臨時補償特別税 ⑧財産税 ⑨日本銀行券発行税 ⑩奄美群島諸税 ⑪遷付税 ⑫自動車重量税 ⑬取引所税 ⑭有価証券移転税 ⑮有価証券取引税 ⑯印紙収入 ⑰自動車重量税(譲与分)(特)	①釐税 ②相続税 ③贈与税 ④登録税 ⑤自動車税 ⑥為替税 ⑦資産再評価税 ⑧土地税 ⑨不動産投機抑制税 ⑩土地取得税 ⑪土地超過利得税 ⑫不当利得税 ⑬証券取引税 ⑭免許税 ⑮印紙収入 ⑯防衛税(目的税)分配額 ⑰過年度収入中の分配額	(注) 1) この表で分配額とした税目(項目)は, 特定の課税に単一に包含させることができないため, 各課税額に比例して分配した。2) 1982年国税の目的税と制定された教育税は, 1991年から地方税の特別会計として, 永久税に転換された。3) 国税と地方税に重複して登場する税目があるが, これは国税から地方税に移譲したためである。例えば, 遊興飲食税, 馬券税等がある。4) 資産課税を本文のように定義すると, 相続税・固定資産税などの従来の典型的な資産課税だけではなく, 登録税・印紙収入なども資産課税に含まれることになる。		
2. 地方税	(A) 道府県税 ①不動産取得税 ②自動車税 ③釐区税	①取得税 ②自動車税 ③財産税 ④免許税			

は, それぞれ, 一般商品, 酒, タバコ, 清涼飲料, 織物, 砂糖, 揮発油の消費に課される税である。⑧取引高税は商品の取引段階ごとに課される一般消費税の一形態であり, ⑨～⑫の税目もそれぞれ, 石油・ガス, 航空機燃料, 石油, トランプ類に, また, ⑬は演劇, 映画などの観

覧に対して課される税であるので, 消費課税である。⑭関税(トン税を含む)は, 国境を通過する商品に, ⑮地方道路税は地方道路の利用に対して課される税であるので, 消費課税である。一方, 消費課税に属する特別会計税目として, i) 消費税(譲与分)(特), ii) 石油・ガス税(譲

与分(特), iii)航空機燃料税(譲与分(特))があり, 特別会計として, iv)特別トン税(特), v)揮発油税(特), vi)石油臨時特別税(特), vii)原重油関税(特), viii)電源開発促進税(特)<sup>(注8)</sup>がある。

地方税の道府県税では, ①～④は, それぞれ娯楽施設利用, 遊興飲食の消費, タバコの消費, 演劇・映画などの観覧に対して課されるので消費課税である(④入場税は1953年までは道府県税であった)。また, ⑤法定外普通税と⑥旧法による税収入を道府県税の消費課税額に比例して分配する必要がある。

地方税の市町村税は, ①～⑤は, それぞれ電気ガスの使用, 広告の利用, 温泉などの利用, タバコの消費, 旅館の利用などに課される税であるので, 消費課税に属する。また, ⑥入湯税は, ③の入湯税が1957年から目的税となったための税目である。一方, ⑦法定外普通税と⑧旧法による税収入を市町村税の消費課税額に比例して分配する。

## (2) 韓国の消費課税

国税で, ①および⑤～⑪は, それぞれ酒, 織物類, 石油類, 電気ガス, 道路の通行, 演劇・映画などの観覧, 電話, 遊興飲食の消費に課される税であり, ②付加価値税は一般商品, ③特別消費税は贅沢品など, ④物品税は付加価値税以前の個別物品の消費に対して課されるもので, 消費課税に属する。⑫馬券税の課税対象は乗馬投票券の発売金額であるが, 実質的に負担するのは乗馬投票券の購入者であり, ⑬関税は国境を通過する商品に対する課税であるので, いずれも消費課税である。

一方, ⑭防衛税(目的税)の課税標準のうち, 酒税, 物品税, 入場税, 遊興飲食税, 電話税,

広告分, 輸入諸税および関税分, ⑮教育税(目的税)の課税標準のうち酒税および煙草販売収入分に含まれている分は消費課税に属するものである。また, ⑯過年度収入を前年度の国税の消費課税額に比例して分配する。

地方税で, ①は遊興飲食の消費に<sup>(注9)</sup>, ②は豚肉などの消費者に課されるので消費課税に含まれる。③馬券税は1962年より国税から地方税に移管された。④はタバコの消費に⑤特別行為税・同付加税は1943年営業税以外の写真撮影・美容などの高級サービスに対して(1950年から62年まで), ⑥動力税・同付加税, ⑦接客人税, ⑧広告税, ⑨電話税, ⑩交通税, ⑪道路整備施設税は, それぞれ, 動力の使用, 旅館などの利用, 広告の使用, 電話の利用, 汽車・乗合自動車などの利用, 道路の整備のため道路の使用に対して課される税金であるので, 消費課税に属する。そして, ⑫教育税の課税標準のうち, 馬券税分を地方税の消費課税に分配する必要がある, ⑬過年度収入を前年度の消費課税に比例して分配する。

## 3. 資産課税

ここで資産課税とは, 「資産の保有・取引, およびその所有権の移転・変更などに関連して課される税」として定義する。

### (1) 日本の資産課税

国税では, ①相続税は死亡時の, 贈与税は生存時の資産の移転に, ②地価税は1平方メートル当りの価格が一定額<sup>(注10)</sup>を超える土地保有に, ③富裕税は純財産額に, ④再評価税は資産の再評価差益に, それぞれ課されるので資産課税に属する。一方, ⑤はその他の資産関連課税の項目と考えられる<sup>(注11)</sup>。⑥非戦災者特別税<sup>(注12)</sup>は非戦災者の家屋などに, ⑦臨時補償特別税と⑧

財産税<sup>(注13)</sup>は、戦災の復旧のために預貯金の金融資産やその他の資産に課された税であるので、資産課税である。⑨は日本銀行券という貨幣資産に関連する税であり、⑩と⑪も、その内容は資産課税と推定される<sup>(注14)</sup>。⑫は自動車という資産に、⑬～⑮は有価証券という金融資産の移転と取引に関連して課されるので、資産課税に属する。⑯印紙収入は財産権の創設・移転・変更などに課される場合には資産課税に属するといえるが、領収書等への課税や旅券、受験料などの手数料納付などは資産課税といえない。OECDでもその認識上の問題が難しいことを指摘しているが<sup>(注15)</sup>、本稿では大武健一郎がこの印紙収入を資産課税等に含めていることを受け入れ<sup>(注16)</sup>、それに含めて議論する。⑰も、自動車重量税が資産課税に含まれるので資産課税である。

地方税で道府県税は、①～⑥は、それぞれ不動産の取得、自動車の所有、鉱区の一定面積、漁業権と、狩猟権という資産の免許設定や解除、および大規模の償却資産の保有に課される税であるので、資産課税に含まれる。⑦目的税の自動車取得税・軽油取引税は、それぞれ自動車の取得価格・軽油の取引に、その他もこのような目的税資産課税の税目に関連して課されるので、資産課税である。また、⑧法定外普通税と⑨旧法による税収入を道府県税の資産課税額に比例して分配する必要がある。

地方税の市町村税は、①～⑥は、それぞれ土地・家屋・償却資産、軽自動車、自転車、鉱山の面積、一定規模以上の土地保有・取得、国有資産の土地・家屋・償却資産に課される税であるので資産課税に属する。目的税である⑦は、都市計画で告示した区域内の土地・建物に課す

るもので、資産課税である<sup>(注17)</sup>。また、⑧法定外普通税と⑨旧法による税収入も市町村税の資産課税額に比例して分配する。

## (2) 韓国の資産課税

国税で、①～⑧は、それぞれ鉱区や鉱山の一定面積、死亡時や生存時の資産の移転、財産権などの取得・変更などの公簿への登録、自動車の保有、外国貨幣の取得、資産の再評価差益、田畑の所有に課されるので、資産課税に属する。⑨不動産投機抑制税は不動産の投機が起きやすい地域の不動産に、⑩土地取得税は田畑の所有に、⑪土地超過利得税は土地保有に伴う急騰な価格上昇に、⑫不当利得税は特定資産の不当な移転に、⑬証券取引税は有価証券という金融資産の取引に、⑭免許税は特定権利の設定や解除に、⑮印紙収入は日本のそれと一貫した比較のため資産課税に含めて議論する。⑯防衛税（目的税）の課税標準のうち資産課税に属する部分は相続税・登録税分である。また、⑰過年度収入を前年度の資産課税額に比例して分配する。

地方税で、①は、財産権の取得行為に課されるので資産課税に属する。②、④および⑤は国税から地方税に移管した税であり、③は財産の保有に、⑥は、個人の遊休土地・法人の非業務用土地に、⑦～⑬は、それぞれ、鉱区や鉱山の一定面積、戸当りの一定面積、家屋、林野、漁業権、車両、船舶という資産に課されるので資産課税に属する。⑭都市計画税は都市計画法が告示した区域内の土地や建物に、⑮消防共同施設税は火災の発生が起きやすい建築物や船舶などに、⑯地域開発税は発電用水や地下資源およびコンテナ等を課税対象にするので、資産課税に属する。1991年より地方の教育譲与金特別会計に変更された⑰教育税の課税標準のうち、

登録税額、財産税額、総合土地税額に関連した部分を計算して地方税の資産課税に分配する必要がある。⑩過年度収入を前年度の地方税の資産課税額に比例して分配する。

(注1) 大蔵省主税局『税務便覧』1992年 5ページ。

(注2) 個人事業税は第1種、第2種、第3種の事業から得られる事業収益に対して、法人事業税は法人の事業収益から得られた所得に対して課税される。

(注3) 医業、薬剤師業などの第1種業務と、弁護士業、公証人業などの第2種業務からなる。

(注4) 財務部『韓国税制史(上)』304ページ。

(注5) 過年度の収入には、前年度だけではなく、その前の年度の収入も含まれているはずであるが、本稿では、過年度収入を前年度の各課税額に比例して分配した。

(注6) 1984年韓国政府が地方税法改正の際、農地税を「農地所得金額」に課税する税目であることを明らかにした(呉『韓国租税論』)。

(注7) 韓国の事業所得税の税収は所得課税の部分がおよそ80%、資産課税の部分がおよそ20%であるが、計算の便宜上、全税額を所得課税に含めて議論を進める。

(注8) このうち、viii「電源開発促進税(特)」は電気の使用量に対して一定額が賦課される。

(注9) 1962年国税から地方税に移管したが、77年付加価値税の創設とともに廃止した税目である。

(注10) 1995年現在3万円である。

(注11) 大蔵省「財政統計」の税収統計に「その他」という項目があるが、大蔵省財政史室編『昭和財政史』(第19巻 統計)によると、日本銀行券発行税が大部分を占める。

(注12) 1951年のみに存在し、戦災者と非戦災者の間の犠牲の不均衡を是正するための税目である。

(注13) ⑧臨時補償特別税と⑨財産税は1952年から54年までごくわずかな時期しか存在しなかった税目である。

(注14) ⑪奄美群島諸税は1953年と54年のみ、⑫選付税は1950年のみに、ごくわずかな金額で存在する。

(注15) たとえば、OECD, *Revenue Statistics: of OECD Member Countries 1965-1993* (OECD Publications, 1994), p. 29.

(注16) 大武健一郎『図説日本の税制』財経詳報社1992年 319ページ。

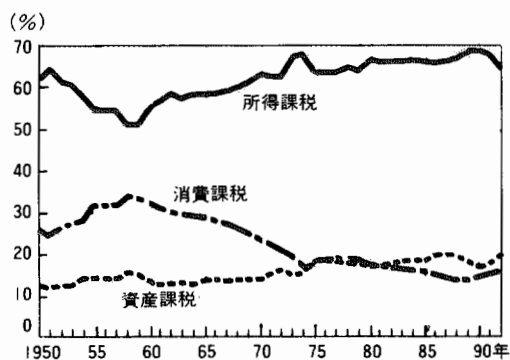
(注17) 目的税の項目にある「その他」は入湯税が消費課税に属するので、入湯税額を除いた都市計画税額に比例して分配する必要がある。

### III 各課税の割合による比較

1950年から92年までの両国の税収データを用いて、総租税、国税、地方税別のそれぞれにおける各課税額を計算し、そこから各税の割合を算出した(付表2、3)が、これをもとに両国の総租税額に占める各課税額をグラフに描いたのが図5～10である。これらの図を見ると、日本と韓国の各課税の動きは相当異なる傾向を見せていることがわかる。日本が全体的には安定的な傾向で租税収入があるのに対して、韓国はその傾向が不安定である。

日本の税制のひとつの特徴は、戦後1950年から現在まで、所得課税を中心とする租税体系を堅持してきたことにある。1950年所得課税を中心とするシャープ税制改革が行なわれたが、それ以降、資本蓄積あるいは経済成長のための所得税の減税政策が大幅に実施されることにより、シャープ税制の原型が崩れるようになった。

図5 日本の総租税に占める各課税の割合



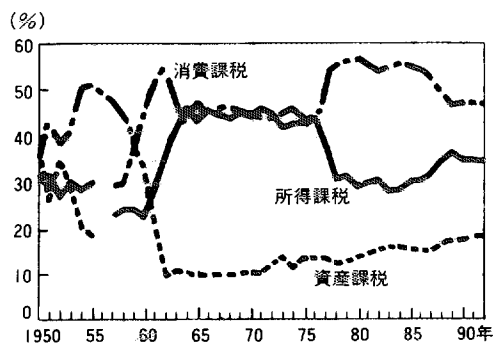
(出所) 付表2をもとに作成。

このような所得課税の減税は、戦後日本で見られる租税政策の基本的な流れであった。1950年代には大幅な所得課税の減税政策<sup>(注1)</sup>により、総租税額に占める所得課税の割合は減少している(図5参照)。その後、1960年代以降も減税政策は実施されたのであるが、所得課税の割合は89年まで増加し続けている。それは、1960年代に入って日本は所得課税の減税額よりも、経済成長による同税収の増加のほうが多かったことを意味し、言い換えると、所得課税が税収に弾力的であることを反映しているのである。

これに対して韓国は、1977年の付加価値税の実施以降は消費課税が中心となっている(図6参照)。特に韓国の1950年代の各課税の動きは非常に激しい変動を見せていることがわかる。それは、1950年代の戦時税制を反映している。1961年の経済開発計画の樹立とともに、戦時税制の清算がはかられたので課税の安定的な動きが見られる。その動きは1962年から76年まで引き継がれ、その後、77年の付加価値税の導入とともに、韓国の租税体系は消費課税中心の租税体系となるのである。

総租税に占める所得課税と消費課税の割合の

図6 韓国の総租税に占める各課税の割合

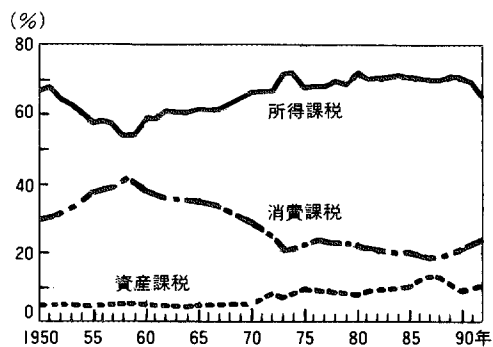


(出所) 付表3をもとに作成。

動きは上述したように両国で異なるが、共通点が見られるのは資産課税である(図5, 6参照)。資産課税の安定的な傾向を見せるのは、日本では1950年代以降から、韓国では60年代以降からとなる。これは両国でその頃から経済成長が続いてきたことを反映しているのである。

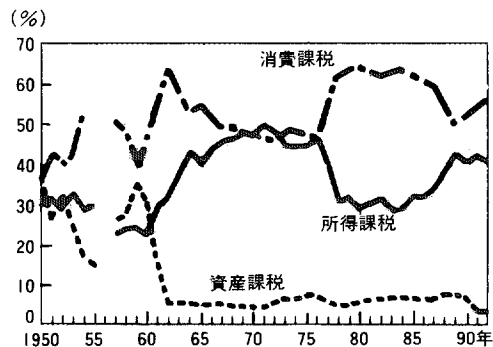
韓国の資産課税が短期間で増加したということは、韓国のストック化あるいは経済成長が日本より速かったことを意味し、租税体系からこのような傾向を発見できるということは興味深い。その結果、所得課税と消費課税の動きはこの資産課税と対称的な動きを見せている。

図7 日本の国税に占める各課税の割合



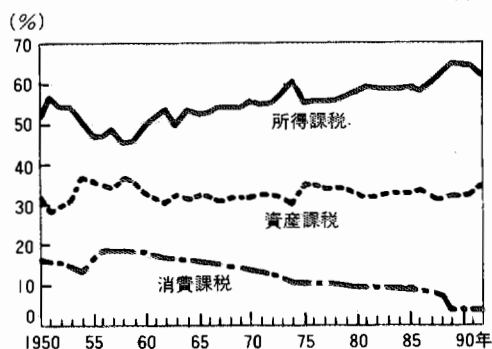
(出所) 付表2をもとに作成。

図8 韓国の国税に占める各課税の割合



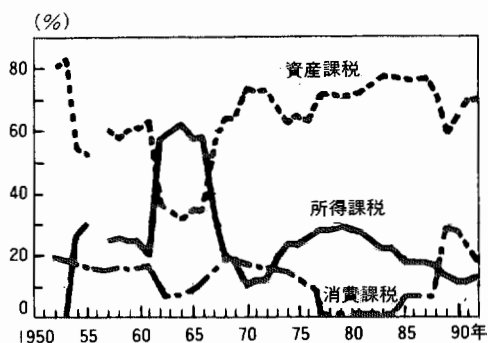
(出所) 付表3をもとに作成。

図9 日本の地方税に占める各課税の割合



(出所) 付表2をもとに作成。

図10 韓国の地方税に占める各課税の割合



(出所) 付表3をもとに作成。

次に、国税と地方税の割合について調べよう。国税の場合も、日本と韓国は総租税とほぼ同じ動きを見せている。これは両国において地方税が総租税の構造にあまり影響を及ぼしていないことを意味する。

ここで、ひとつの疑問が生じる。地方税の構造は両国において相当異なっている。それにもかかわらず、何の理由により、地方税が総租税の構造には影響を及ぼしていないのだろうか。

日本の場合、国税に対する地方税の割合は韓国のそれに比べ総体的に高い<sup>(注2)</sup>。それにもかかわらず、地方税は総租税の構造にあまり影響を及ぼしていない。その理由は、地方税の租税体系が国税のそれに似ている体系となっているからである。国税と地方税において異なる点は、国税では課税の割合が、所得課税>消費課税>資産課税の順序となっているのに対し、地方税ではその割合が、所得課税>資産課税>消費課税の順序となっている。しかし、地方税の消費課税と資産課税の割合は所得課税に比較してはるかに低く、地方税の構造は総租税に対してあまり影響がないのである。その結果、総租税と国税の動きは相互に似た動きを見せて推移して

いるのである。

韓国の場合はどうであろうか。韓国の地方税の推移は日本のそれとは相当に異なる。地方税において韓国は資産課税の割合が1962~66年<sup>(注3)</sup>の期間を除いて、およそ60~70%を示している。日本が所得課税中心になっているのに対し、韓国では資産課税が中心となっているのである。それにもかかわらず、総租税の推移と国税の推移が同じ傾向を見せるのは、総租税に占める地方税の割合（あるいは、国税に占める地方税の割合）が非常に低いからである。

(注1) 佐藤進・宮島洋『戦後税制史』税務経理協会1991年。

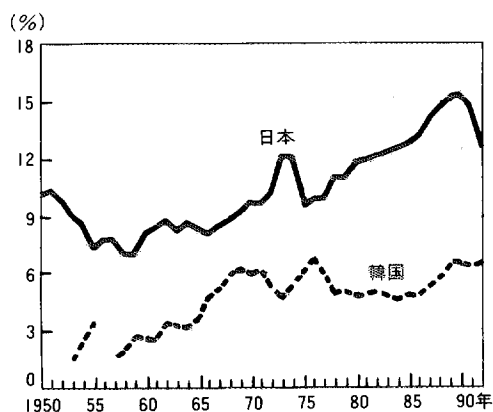
(注2) 第1節の4. 地方税/国税の部分参照。

(注3) 地方自治制の実施とともに地方税が国税の付加税となっていたため、この期間の地方税の割合は例外的に高かった。

#### IV 各課税の負担率による比較

総租税額に占める各課税額の割合は、各課税の構成について有用な情報を提供するが、ある課税が増加した場合、他の課税が変化がないとしても、他の課税の構成割合に影響を及ぼす。

図11 所得課税の負担率



(出所) 付表4をもとに作成。

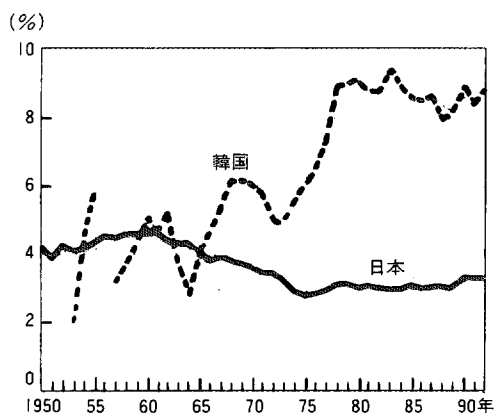
例えば、所得課税の減税のみがあり、消費課税には何の変化がなかったとしても、総租税額に占める所得課税の割合は減少し、消費課税の割合は増加する結果をもたらす。したがって、各課税の動きを調べるためには、総租税額ではなく他の基準を使う必要がある。本稿ではその基準値としてGDPを用い、それに占める各課税の負担率を求めて日本と韓国の租税体系を比較することとする。

付表4に、各課税の負担率（各課税額をGDPで割って算出）を示した。それらをグラフにしたのが図11～図13である。

これらの図からわかるように、日本と韓国いずれの場合も、各課税の負担率は、第Ⅲ節でみた各課税の構成比に対応していないことがわかる。総租税額に占める各課税の割合は、日本の消費課税を除いて、分析期間の間、全体的に増加傾向を見せている。

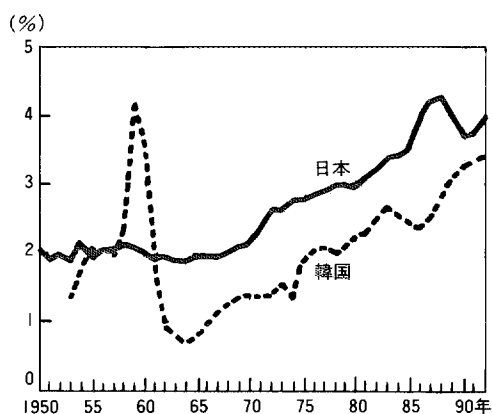
具体的に見ると、日本はたびたび所得課税の減税政策を実施してきたにもかかわらず、租税負担は、所得課税と資産課税の増加によって賄われてきたことがわかる。図11をみると、日本

図12 消費課税の負担率



(出所) 付表4をもとに作成。

図13 資産課税の負担率



(出所) 付表4をもとに作成。

と韓国いずれにおいても所得課税の負担率は全体的に増加してきた。日本の場合、1950年代には急激な所得課税の減税政策があり、所得課税の負担率が一時的に減少しているが、60年代初めから89年までは、オイルショックがあった74年の異常な動きを除いて、継続的な増加傾向を見せている。すなわち、日本の所得課税負担率は、その減税政策にもかかわらず、1989年まで増加傾向をたどってきた。それに対して、1950

年から現在まで、対GDP比消費課税の負担率は3～4%の水準で一定の値として非常に安定的な値を維持してきたことがわかる<sup>(注1)</sup>。1989年以降に消費税の実施により消費課税の負担率が上昇するが、消費税率が3%にすぎないので、消費課税の負担率にはあまり大きな増加の傾向をもたらしてはいない。

韓国の場合、所得課税は全分析期間にわたって増加する傾向を見せている。資産課税は戦時課税の後、平時税制への復帰とともに経済開発計画が始まる1962年からその割合が増加している。消費課税も、1950年代の不規則な動きを除いて、77年までその負担率は急激な増加を示している。1977年に一般消費税である付加価値税の課税が実施され、その負担率は8～9%となっており、韓国ではもっとも高い負担率を記録することになる。しかし、他の先進国が付加価値税の税率を次第に引き上げたのに対し<sup>(注2)</sup>、韓国では1977年の10%の税率を現在まで維持している。このため消費課税の負担率は1977年から現在まで8～9%の水準を保っているのである。

以上から、日本と韓国の租税体系においていくつかの特性比較が可能である。

第1に、全体的に、租税負担率は日本のほうが韓国よりも高いが、その増加速度は韓国のほうが日本よりも速かった。すなわち、GDPに対する租税負担率は、日本は1962年<sup>(注3)</sup>に15%であったものが、92年に20%となり、この間6%しか増加していないのに対して、韓国の租税負担率は同じ期間に9%から19%に約10%増加している。

第2に、各課税別に分けて租税負担率を調べると、日本は所得課税と資産課税の負担率が韓

国に比べて高かったのに対して、韓国は消費課税の負担率が日本より高い。韓国の消費課税の負担率が日本のそれより著しく高くなるのは、1977年の付加価値税の実施以降である。

第3に、各課税の負担率の動きには両国において共通点が見られる。いずれも、租税負担率を増加させてきたのは所得課税と資産課税である。韓国では1960年代初から77年まで、消費課税が租税負担率を増加させる主な要因であったが、77年以降、消費課税の負担率は高めの水準で維持する傾向をみせるようになった。そして日本の場合は全分析期間にわたって3～4%の水準で安定している。

第4に、両国ともに、資産課税が安定的な増加傾向を見せている（韓国は1962年以降）。これは、もし資産課税の平均税率が一定であると仮定すると<sup>(注4)</sup>、両国のストック化が進行し続けてきたことを意味する。その結果、資産課税の負担率の増加が生じることとなる。

(注1) 具体的な動きを見ると、1950年代には若干の増加を見せるが、その後、1973年のオイルショックが生じるまでに若干減少し、その後89年まで一定、89年以降はまた若干の増加が見られる。

(注2) 石『税金の論理』。

(注3) 韓国の場合、1950年代は戦時税制の下にあったので、平時税制が始まる62年を租税負担率の始点とした。

(注4) ここで、はたして全体的に資産課税の税率が一定であるのかを検証する必要がある。しかし、それを検証することは、課税標準の評価問題も絡んで非常に難しい。ここでは代案の検証方法として、日本の場合、本論文で算出した資産課税額を『国民経済計算年報』（経済企画庁（各年度）の正味資産（金融資産と実物資産額の合計）で割って平均資産課税の税率を確かめてみる方法があると考え。この計算結果によると、平均資産課税率は0.4%から0.6%の区間でほぼ一定である。その具



体的な算出結果は以下のとおりである。

日本の平均資産課税率（％）

年度	税率	年度	税率	年度	税率	年度	税率
1968	0.48	1974	0.53	1981	0.54	1987	0.48
1969	0.48	1975	0.56	1982	0.55	1988	0.46
1970	0.50	1976	0.59	1983	0.58	1989	0.39
1971	0.50	1978	0.60	1984	0.59	1990	0.39
1972	0.47	1979	0.57	1985	0.61	1991	0.42
1973	0.50	1980	0.53	1986	0.53	1992	0.50

（出所） 本稿の資産課税額データ。経済企画庁  
『国民経済計算年報』各年度。

韓国の場合には、日本のような資産額の公式的なデータがあまり存在しないが、統計庁の『国富統計調査』に1977年と87年の10年ごとに実施した国富の統計が存在する。そのデータと本稿で算出した資産課税額を用いて平均資産課税税率を算出すると、1977年0.6％、87年0.5％である。

## む す び

戦前の日本の植民地時代（1910～45年）には韓国の租税体系は日本とほぼ同一であったが、戦争終結とともに両国の租税体系は非常に異なった方向に変化していく。本稿はこのような歴史的な背景を持つ両国の税制が戦後どのように展開してきたかを比較するのがその目的であった。1950年から92年までを分析期間とし、主要指標の比較、課税割合による比較、および課税負担率による比較を行なった。

まず、主要指標の比較は両国の概括的な戦後税制の展開過程を把握するためであった。租税負担率は両国ともに上昇してきたが、韓国の租税負担率の増加速度が日本のそれより速かった。韓国が日本の租税負担率に接近したのは1960年代後半に入ってからであり、それ以降は安定した上昇傾向を見せている。そして、租税収入／歳入の比率は、日本では1950年代すでにこれが

80％を超えている。韓国は朝鮮戦争により1950年から60年代半ばまで、その比率が日本よりはるかに低かったが、60年代後半に入り、日本の水準に接近した。租税負担率および租税収入／歳入の比率から判断すると、韓国は1960年代後半に入って初めて日本に及ぶほどとなった。

日本はシャープ税制が実施された1950年以降、総租税に占める直接税の割合が継続して50％を超える所得課税中心主義であったことが明確にわかる。日本が所得税減税政策を実施してきたにもかかわらず、1960年代以降はその割合は上昇し続けてきたことは、所得課税の税収弾力性が高かったことを意味する。1980年代後半の抜本的な税制改革により直間比率の是正もひとつの方針として採用されたが、その効果はそれほど大きくない。これに対して韓国は、1977年の付加価値税が実施された時期を節目に、急激に直接税比率が減少する。韓国税制が間接税中心となったのはこの1977年以降である。

一方、日本は韓国に比べ地方税／国税の比率が高いが（日本：40～60％、韓国：10～15％）、両国ともに地方における自主財源の確保が非常に厳しいのが現状である。

以上の主要指標による比較は、租税体系の概括的な比較には有効であるが、租税体系の具体的な比較方法ではない。また、税目の比較は比較対象になる国の税目やその内容の不一致が存在するためその比較の範囲がきわめて制限される。このような主要指標や税目ごとの比較の限界を克服するために、本稿では各税目を所得・消費・資産課税に分類し直し、両国の租税体系を比較する方法を採用した。こうして各課税ごとに税額を計算し、これを基礎データとした。

次に、総租税・国税・地方税に占める各課税

の割合は日本と韓国では相当異なる傾向を見せていることがわかる。総税収額に占める各課税の割合を見ると、日本ではシャブ税制改革以降現在まで所得課税が中心となる租税体系を堅持してきたことが確認できる。それに対して、消費課税の割合は戦後ほぼ同じ割合を占めているが、1989年の消費税の実施とともにわずかに増加した。

一方、韓国は1950年代、戦時税制の影響により、各課税の割合は非常に不安定的な動きを見せているが、62年の平時税制体系への転換、すなわち経済開発計画の推進のための大幅な税制改革に伴い、所得課税と消費課税のバランスを維持した。1977年から付加価値税の実施に伴う既存の税制に対する抜本的な改革により韓国の租税体系は消費課税中心の租税体系となった。

両国の所得課税と消費課税の動きはこのように異なるが、両国において資産課税割合の動きは安定的な傾向を見せているという共通点があり、その結果、所得課税と消費課税の割合の動きは互いに対称的な動きとなっていることも観察できる。資産課税の動きにより経済成長が持続されてきたことが観察できるのは興味深い。

他方、日本と韓国の地方税体系が相当異なるにもかかわらず、両国において国税の動きは総租税の動きと大体同じ動きを見せている。これ

は地方税が両国において総租税の構造にあまり影響がないことを意味する。その理由は、日本の場合、地方税においても所得課税の割合が高いからである。韓国の地方税が資産課税が中心となっているにもかかわらず、総租税の推移にほぼ影響を及ぼさないのは総租税に占める地方税の割合が非常に低いからである。

最後に、国内総生産に対する各課税の負担率により、両国の税負担内容が明確にわかる。それによると、日本は消費課税の負担は大体変わらず、所得課税と資産課税の負担の増加によって税負担が賄われてきたことがわかる<sup>(注1)</sup>。韓国では1977年付加価値税の実施とともに消費課税の負担率は8～%となり、最も高い負担率を記すことになる<sup>(注2)</sup>。

(注1) しかし、1989年の消費税の実施とともに消費課税の負担率はわずかであるが上昇しており、所得課税と資産課税の負担は減少している。

(注2) 1977年10%の付加価値税率が現在まで維持されてきたので、消費課税の負担率は現在まで8～9%の水準を保っている。

(一橋大学経済学部助手)

〔付記〕 本稿を書くにあたり匿名のレフェリーから貴重なコメントをいただいた。ここに記して感謝の意を表したい。もちろん本稿の責任は筆者が負うものである。

付表1 主要指標の比較<sup>1)</sup>

年度	租税負担率 <sup>2)</sup>		直接税比率		地方税/国税		租税収入/歳入	
	日本	韓国	日本	韓国	日本	韓国	日本	韓国
1950	0.163		0.549	0.747	0.413		0.796	0.236
1951	0.161		0.588	0.645	0.451		0.808	0.739
1952	0.161		0.564	0.704	0.434	0.062	0.781	0.574
1953	0.150	0.048	0.538	0.683	0.429	0.075	0.773	0.374
1954	0.149	0.088	0.537	0.562	0.458	0.114	0.780	0.388
1955	0.136	0.110	0.514	0.549	0.466	0.125	0.832	0.372
1956	0.143		0.531		0.463		0.882	
1957	0.143	0.066	0.524	0.611	0.489	0.101	0.858	0.315
1958	0.136	0.079	0.488	0.635	0.511	0.099	0.819	0.352
1959	0.136	0.111	0.497	0.705	0.491	0.091	0.859	0.534
1960	0.148	0.110	0.543	0.662	0.450	0.074	0.919	0.563
1961	0.149	0.088	0.551	0.570	0.439	0.100	0.885	0.421
1962	0.151	0.095	0.578	0.466	0.475	0.183	0.811	0.348
1963	0.143	0.077	0.579	0.528	0.431	0.239	0.845	0.473
1964	0.148	0.065	0.585	0.611	0.467	0.236	0.917	0.528
1965	0.142	0.083	0.592	0.570	0.500	0.209	0.869	0.552
1966	0.138	0.102	0.593	0.604	0.511	0.183	0.805	0.628
1967	0.143	0.114	0.606	0.624	0.510	0.109	0.830	0.655
1968	0.145	0.131	0.617	0.621	0.509	0.099	0.879	0.766
1969	0.149	0.136	0.638	0.623	0.499	0.101	0.908	0.766
1970	0.154	0.133	0.660	0.605	0.500	0.099	0.919	0.818
1971	0.154	0.131	0.670	0.616	0.520	0.098	0.847	0.822
1972	0.163	0.114	0.677	0.619	0.497	0.107	0.813	0.674
1973	0.180	0.110	0.723	0.603	0.474	0.142	0.838	0.829
1974	0.176	0.120	0.739	0.589	0.534	0.093	0.773	0.873
1975	0.151	0.137	0.693	0.610	0.576	0.126	0.675	0.853
1976	0.155	0.151	0.675	0.614	0.592	0.115	0.670	0.880
1977	0.157	0.152	0.678	0.498	0.616	0.140	0.627	0.877
1978	0.171	0.157	0.693	0.378	0.544	0.131	0.665	0.904
1979	0.170	0.160	0.684	0.375	0.576	0.136	0.627	0.865
1980	0.177	0.160	0.711	0.329	0.577	0.145	0.644	0.876
1981	0.180	0.158	0.701	0.347	0.584	0.139	0.642	0.889
1982	0.182	0.161	0.707	0.366	0.596	0.146	0.667	0.883
1983	0.186	0.167	0.710	0.348	0.599	0.151	0.661	0.876
1984	0.188	0.160	0.715	0.344	0.601	0.150	0.705	0.843
1985	0.193	0.157	0.728	0.370	0.596	0.149	0.725	0.858
1986	0.199	0.155	0.731	0.373	0.575	0.143	0.759	0.851
1987	0.212	0.163	0.733	0.406	0.569	0.142	0.779	0.868
1988	0.218	0.163	0.732	0.439	0.577	0.167	0.808	0.825
1989	0.221	0.176	0.742	0.461	0.556	0.234	0.850	0.747
1990	0.222	0.185	0.737	0.445	0.533	0.237	0.876	0.791
1991	0.216	0.178	0.733	0.490	0.555	0.265	0.855	0.787
1992	0.198	0.187	0.701	0.493	0.602	0.267	0.914	0.784

(出所) (1) 日本のGDPは経済企画庁『国民経済計算年報』各年度版により作成。1950年はGNP。

税収データは主に大蔵省の『財政金融統計月報』各年度版により作成したが、自治省財政課編『地方財政要覧』各年度版なども参照した。(2) 韓国のGDPと税収データは主に韓国銀行の『経済統計年報』各年度版 서울, を参照したが、韓国開発研究院『韓国財政40年史』第4巻(『財政統計』

(1) 서울 1991年や、財務部『韓国税制史(上)』서울 1979年により税目の漏れを補足。

(注) 1) 総租税額から専売益金を除いて計算した。2) GDPに対する総租税額の割合。

韓国の会計年度で、1950/53年度は、4月1日から翌年3月31日までであるが、その後会計年度の調整により、54年度は54年4月1日から55年6月30日までの15カ月、55年度は55年7月から56年12月までの18カ月となり、56年度は会計年度がない。57年度以降は1月から12月までである。

付表2 各課税の割合（日本）

年度	総租税中の各課税割合			国税中の各課税割合			地方税中の各課税割合		
	所得	消費	資産	所得	消費	資産	所得	消費	資産
1950	0.62	0.26	0.12	0.67	0.29	0.04	0.51	0.17	0.33
1951	0.64	0.24	0.12	0.68	0.28	0.04	0.57	0.15	0.28
1952	0.61	0.26	0.12	0.64	0.31	0.05	0.54	0.16	0.30
1953	0.60	0.27	0.12	0.63	0.33	0.05	0.54	0.15	0.31
1954	0.58	0.28	0.14	0.61	0.35	0.04	0.51	0.13	0.37
1955	0.54	0.32	0.14	0.58	0.38	0.04	0.47	0.18	0.35
1956	0.54	0.31	0.14	0.58	0.37	0.05	0.47	0.18	0.35
1957	0.54	0.31	0.14	0.57	0.38	0.05	0.49	0.17	0.34
1958	0.51	0.34	0.16	0.53	0.42	0.05	0.45	0.19	0.36
1959	0.51	0.34	0.15	0.54	0.41	0.05	0.46	0.19	0.35
1960	0.56	0.31	0.13	0.58	0.37	0.05	0.50	0.18	0.33
1961	0.57	0.31	0.13	0.59	0.37	0.04	0.52	0.17	0.31
1962	0.59	0.29	0.13	0.61	0.35	0.04	0.54	0.16	0.30
1963	0.57	0.30	0.13	0.61	0.35	0.04	0.49	0.18	0.33
1964	0.58	0.29	0.13	0.61	0.35	0.04	0.54	0.15	0.31
1965	0.58	0.28	0.14	0.61	0.34	0.04	0.52	0.15	0.32
1966	0.58	0.28	0.14	0.61	0.34	0.05	0.53	0.15	0.32
1967	0.59	0.27	0.14	0.62	0.34	0.05	0.54	0.15	0.31
1968	0.60	0.26	0.14	0.63	0.32	0.05	0.54	0.14	0.32
1969	0.61	0.25	0.14	0.65	0.30	0.05	0.54	0.14	0.32
1970	0.63	0.23	0.14	0.67	0.28	0.05	0.56	0.13	0.31
1971	0.63	0.22	0.15	0.67	0.27	0.06	0.54	0.13	0.32
1972	0.63	0.21	0.16	0.67	0.25	0.08	0.55	0.13	0.32
1973	0.67	0.18	0.15	0.72	0.21	0.07	0.58	0.11	0.31
1974	0.68	0.16	0.16	0.72	0.19	0.08	0.60	0.10	0.30
1975	0.63	0.18	0.18	0.68	0.23	0.09	0.55	0.11	0.34
1976	0.63	0.18	0.18	0.68	0.23	0.08	0.56	0.10	0.35
1977	0.63	0.19	0.18	0.68	0.23	0.09	0.55	0.11	0.34
1978	0.65	0.18	0.17	0.70	0.22	0.08	0.56	0.10	0.34
1979	0.64	0.18	0.18	0.68	0.23	0.08	0.57	0.09	0.34
1980	0.67	0.17	0.17	0.72	0.21	0.07	0.58	0.09	0.33
1981	0.66	0.17	0.17	0.70	0.21	0.09	0.59	0.10	0.32
1982	0.66	0.16	0.18	0.70	0.21	0.09	0.59	0.09	0.32
1983	0.66	0.16	0.18	0.71	0.20	0.09	0.58	0.09	0.33
1984	0.66	0.16	0.18	0.71	0.19	0.09	0.58	0.09	0.33
1985	0.66	0.16	0.18	0.70	0.20	0.10	0.59	0.09	0.32
1986	0.65	0.15	0.20	0.70	0.18	0.12	0.58	0.09	0.33
1987	0.66	0.14	0.20	0.70	0.18	0.13	0.60	0.08	0.32
1988	0.67	0.14	0.19	0.70	0.17	0.13	0.62	0.07	0.31
1989	0.69	0.13	0.18	0.71	0.19	0.11	0.65	0.04	0.32
1990	0.69	0.15	0.17	0.71	0.21	0.09	0.65	0.04	0.31
1991	0.67	0.15	0.17	0.69	0.22	0.09	0.64	0.04	0.32
1992	0.64	0.17	0.20	0.65	0.24	0.11	0.61	0.04	0.35

（出所） 税収額のデータは大蔵省の『財政金融統計月報』各年度より作成したが、税目の補足のため大蔵省財政史室編『昭和財政史』第19巻〔統計編〕1978年や、大蔵省『財政統計』各年度を用いた。

（注） 各課税額は本文の各課税への包含税目に基づいて算出した。

付表3 各課税の割合（韓国）

年度	総租税中の各課税割合			国税中の各課税割合			地方税中の各課税割合		
	所得	消費	資産	所得	消費	資産	所得	消費	資産
1950	0.30	0.31	0.39	0.30	0.31	0.39			
1951	0.32	0.42	0.26	0.32	0.42	0.26			
1952	0.27	0.39	0.35	0.28	0.40	0.32	0.00	0.20	0.80
1953	0.30	0.41	0.29	0.33	0.42	0.25	0.00	0.16	0.84
1954	0.28	0.51	0.21	0.29	0.54	0.17	0.26	0.20	0.54
1955	0.30	0.51	0.19	0.30	0.56	0.14	0.31	0.17	0.52
1956									
1957	0.23	0.48	0.29	0.23	0.51	0.26	0.25	0.15	0.61
1958	0.24	0.46	0.30	0.24	0.49	0.27	0.25	0.17	0.58
1959	0.24	0.38	0.37	0.24	0.40	0.35	0.24	0.15	0.61
1960	0.22	0.45	0.33	0.22	0.47	0.31	0.25	0.15	0.60
1961	0.29	0.52	0.20	0.29	0.55	0.15	0.19	0.18	0.63
1962	0.36	0.55	0.10	0.32	0.63	0.05	0.57	0.07	0.36
1963	0.42	0.48	0.11	0.37	0.58	0.05	0.60	0.07	0.34
1964	0.46	0.43	0.10	0.43	0.52	0.05	0.62	0.07	0.32
1965	0.43	0.48	0.09	0.40	0.56	0.04	0.57	0.08	0.34
1966	0.46	0.45	0.09	0.44	0.51	0.05	0.57	0.09	0.34
1967	0.44	0.46	0.10	0.46	0.49	0.05	0.33	0.14	0.53
1968	0.44	0.47	0.10	0.46	0.50	0.04	0.18	0.18	0.64
1969	0.45	0.45	0.10	0.48	0.48	0.04	0.18	0.18	0.64
1970	0.44	0.46	0.10	0.47	0.48	0.04	0.09	0.17	0.74
1971	0.46	0.43	0.10	0.50	0.46	0.04	0.11	0.16	0.73
1972	0.45	0.43	0.12	0.49	0.46	0.06	0.11	0.15	0.74
1973	0.42	0.44	0.14	0.45	0.49	0.06	0.18	0.14	0.68
1974	0.43	0.46	0.11	0.44	0.49	0.06	0.24	0.14	0.62
1975	0.42	0.44	0.14	0.45	0.48	0.07	0.23	0.12	0.65
1976	0.44	0.43	0.13	0.46	0.46	0.08	0.25	0.12	0.62
1977	0.38	0.48	0.14	0.40	0.55	0.05	0.27	0.01	0.71
1978	0.31	0.57	0.12	0.31	0.64	0.05	0.27	0.01	0.72
1979	0.31	0.56	0.13	0.32	0.63	0.05	0.29	0.01	0.70
1980	0.29	0.57	0.14	0.29	0.65	0.06	0.28	0.01	0.71
1981	0.30	0.56	0.14	0.30	0.63	0.06	0.27	0.01	0.72
1982	0.31	0.54	0.15	0.31	0.62	0.07	0.24	0.01	0.75
1983	0.28	0.56	0.16	0.29	0.64	0.07	0.22	0.01	0.77
1984	0.28	0.56	0.16	0.29	0.64	0.07	0.22	0.01	0.77
1985	0.30	0.54	0.15	0.32	0.61	0.06	0.17	0.07	0.76
1986	0.30	0.55	0.15	0.32	0.61	0.06	0.14	0.07	0.76
1987	0.32	0.53	0.15	0.34	0.60	0.06	0.17	0.06	0.77
1988	0.35	0.48	0.17	0.38	0.55	0.08	0.16	0.11	0.73
1989	0.37	0.46	0.17	0.42	0.50	0.08	0.12	0.29	0.58
1990	0.35	0.48	0.18	0.40	0.53	0.07	0.11	0.26	0.63
1991	0.35	0.47	0.19	0.42	0.55	0.03	0.11	0.20	0.69
1992	0.34	0.47	0.18	0.41	0.56	0.03	0.12	0.18	0.69

（出所） 税収データは主に韓国銀行の「経済統計年報」各年度版により作成したが、韓国開発研究院「韓国財政40年史」1990年や、財務部「韓国税制史(上)」1979年により税目の漏れなどを補足。各課税額は各課税への包含税目に基づいて算出した。

（注） 会計年度の調整により1956年度は会計年度がない。各年の会計年度については表1の注3を参照されたい。

付表4 各課税負担率の比較

年度	所得課税負担率		消費課税負担率		資産課税負担率	
	日 本	韓 国	日 本	韓 国	日 本	韓 国
1950	0.101		0.042		0.020	
1951	0.104		0.038		0.019	
1952	0.098		0.042		0.020	
1953	0.090	0.015	0.041	0.019	0.019	0.014
1954	0.086	0.025	0.042	0.045	0.022	0.018
1955	0.074	0.033	0.043	0.057	0.019	0.020
1956	0.078		0.045		0.020	
1957	0.078	0.015	0.045	0.031	0.020	0.019
1958	0.069	0.019	0.046	0.036	0.021	0.024
1959	0.070	0.027	0.046	0.043	0.021	0.042
1960	0.082	0.025	0.046	0.049	0.020	0.036
1961	0.084	0.025	0.046	0.045	0.019	0.017
1962	0.089	0.034	0.043	0.052	0.019	0.009
1963	0.082	0.032	0.043	0.037	0.019	0.008
1964	0.087	0.030	0.043	0.028	0.019	0.007
1965	0.083	0.036	0.040	0.039	0.019	0.008
1966	0.080	0.047	0.038	0.046	0.019	0.010
1967	0.084	0.051	0.039	0.052	0.019	0.011
1968	0.087	0.057	0.038	0.061	0.020	0.013
1969	0.091	0.062	0.037	0.061	0.021	0.013
1970	0.097	0.058	0.036	0.061	0.021	0.014
1971	0.096	0.061	0.034	0.057	0.024	0.013
1972	0.103	0.051	0.034	0.049	0.026	0.014
1973	0.121	0.046	0.032	0.049	0.026	0.015
1974	0.120	0.051	0.028	0.056	0.028	0.013
1975	0.095	0.058	0.028	0.060	0.028	0.019
1976	0.098	0.067	0.028	0.064	0.028	0.020
1977	0.099	0.058	0.029	0.073	0.029	0.021
1978	0.111	0.048	0.031	0.089	0.030	0.020
1979	0.109	0.050	0.031	0.089	0.030	0.020
1980	0.118	0.046	0.030	0.091	0.029	0.022
1981	0.119	0.047	0.030	0.088	0.031	0.023
1982	0.120	0.049	0.030	0.087	0.032	0.025
1983	0.123	0.047	0.029	0.093	0.034	0.027
1984	0.124	0.045	0.029	0.089	0.034	0.025
1985	0.127	0.048	0.031	0.085	0.035	0.024
1986	0.131	0.047	0.030	0.085	0.039	0.023
1987	0.140	0.052	0.030	0.086	0.042	0.025
1988	0.146	0.056	0.030	0.079	0.042	0.027
1989	0.152	0.064	0.030	0.081	0.040	0.030
1990	0.153	0.064	0.033	0.088	0.037	0.032
1991	0.145	0.062	0.033	0.083	0.037	0.033
1992	0.126	0.064	0.033	0.088	0.039	0.034

(出所) 付表1～3の注を参照。

(注) (1) 各課税の負担率はGDPに対する負担率。

(2) 日本の1950年度の負担率は対GNP比。