세무와회계저널 : 제1권 2호(2000년 11월).
Journal of Taxation and Accounting, Vol.1, No.2(November 2000).
pp.379~412.

부가가치세 포탈방지에 관한 연구

김범진 · 상지대학교 경영 · 회계학부 교수

함영복 · 한양대학교 경영학부 겸임교수, 세무사

부가가치세 세제와 세정에 대하여 부가가치세 이론의 기본원칙에 충실한 부가가치세 포탈방지책의 마련이 중요한 연구과제로 제기되고 있다. 따라서 본 연구에서 우리나라 부가가치세의 탄생과 발달사 및 현황과 문제점을 고찰하고 부가가치세 포탈의 방지를 위한 세제 및 세정의 합리적 · 발전적 개선 및 방지책을 제언하려고 한다.

부가가치세 포탈에 관한 문제점을 세제와 세정 면에서 인식하고 이를 개선하기 위한 방안을 제언하면 다음과 같다.

첫째, 세제 면에서 ①부가가치의 구성요소가 아니거나 부가가치세의 성격에 부합되지 않은 경우에 과세로 전환, ②수출 이외의 영세율 적용의 배제, ③세금계산서의 수취세액 공제율의 인상과 간이과세제도의 폐지, ④미교부(수취) · 지연교부(수취) 시 가산세의 적용, ⑤전자식 사업자 등록카드제도의 신설, ⑥신용카드 관련 처벌 강화와 전자기장제도의 도입, ⑦조사대상의 확대, ⑧성실 신고와 납부를 위한 제도의 확립, ⑨납부의무 면제 대상자의 축소가 필요하다.

둘째, 세정 면에서 ①세무조사대상 선정의 균등화, 조사빈도의 상향 조정과 조사주기의 단축, 대상 쌍방의 조사, ②처벌의 엄격화, ③법령 시행 시기의 정례화, ④납세의식 향상을 위한 제도적 뒷받침이 필요하다.

〈주제어〉 부가가치세, 포탈, 조세 회피

Ⅰ. 서론

우리나라의 부가가치세에 관한 세제와 세정은 많은 문제점을 가지고 있다. 특히 부가가치세의 세 부담에 불공평을 초래하는 부가가치세의 포탈이 가장 심각한 사회·경제적 문제로 대두되고 있다. 따라서 부가가치세의 포탈을 방지하고 규제하는 수단을 마련하는 것이 필요한 실정이다. 부가가치세는 소득세와 법인세 등 소득에 대한 과세의 선행 세목으로서 갖는 의미가 큼은 물론이고 이의 포탈은 납세자가 거래 상대방으로부터 징수하여 국고에 불입하여야 할 세액을 포탈하는 것으로 국고금 횡령과 같은 것이어서 그 심각성을 더하게 한다.

조세란 과세 주체인 국가 또는 지방자치단체의 재정 수요를 충족시키기 위해 또는 사회·경제 정책적 목적의 실현을 위하여 국가 또는 지방자치단체가 법률에 근거하여 과세요건이 충족된 다른 경제주체에 대하여 개별적인 반대급부 없이 강제적으로 부과하는 금전 급부를 원칙으로 하는 것을 말한다. 이 경우 사회·경제적 현실과 괴리된 조세법의 적용과 형식적 세정 운영은 조세의 포탈을 유발하게 되며, 이는 단순한 필요악을 넘는 문제를 야기 시킨다.(함영복외 공동연구, 2000, p.4)

조세의 포탈은 조세 정의와 법령을 위반한 것임에도 불구하고 대부분의 우리나라 납세자가 떳떳하지는 않지만 별다른 죄의식을 크게 느끼지 않고 이를 시도한다는 점에서 경악할 수밖에 없는 현실이다. 이는 납세자가 윤리적·도덕적 관념보다는 경제적 관념을 앞세워 직접적 대가 관계에 있지 않는 일방적인 조세 부담을 회피하고자 하는 심리에서 유발된다고 보여진다.(이범관, 1998, p.1)

부가가치세의 도입 이후 현재까지 만연된 탈세로 인해, 도입 당시 부가가치세가 일반소비세로서 추구하였던 목적이자 도입 배경인 ①세제 및 세정의 간소화, ②수출 및 투자의 촉진, ③간접세의 중립성 유지, ④근거 과세의 구현, ⑤세수의 안정적 확보 중에서(재무부, 1990, p.112) 간접세의 중립성 유지, 근거과세의 구현 및 자진신고 납부풍토의 정착이 성공적이었다고 보기는 어려운 실정이고 부분적으로는 그 공평성을 상실한 상태이다. 이러한 문제점을 갖고 있는 현행 우리나라의 부가가치세 세제와 세정에 대하여 부가가치세 이론의 기본원칙에 충실한 탈세방지책의 마련이 중요한 연구 과제로 제기되고 있다. 따라서 우리나라 부가가치세의 탄생과 발달사 및 현황과 문제점을 고찰하여 세제 및 세정의 합리적·발전적 개선 및 방지책을 제언하는 것을 본 연구의 목적으로 한다.

Ⅱ. 부가가치세와 조세포탈에 관한 이론적 고찰

1. 부가가치세의 개념과 계산

부가가치세는 간접세의 일 종인 일반소비세로서 모든 재화와 용역에 과세하는 것을 원칙으로 하고 있으며 납세자가 부가가치세를 구매자에게 전가하는 것을 예정하고 있는 세제이다. 일반적으로 소득세, 물품세 등의 세금 명칭은 과세표준이 되는 소득 또는 물품에 대한 세금이지만 부가가치세는 부가가치 자체가 과세표준이 되며, 부가가치 자체에 대한 세금이 아니라 부가가치에 비례하여 구매자에게 전가할 수 있는 세금이다. 따라서 부가가치세를 처음 도입할 때에는 그 명칭 자체에서 이해하기 어려운 점이 있었다.[1] 이와 같이 부가가치세는 재화와 서비스의 공급(판매)시에 과세하는 소비세이다.(유시권, 1996, p.9) 부가가치세는 과세 범위에 따라 즉 투자재를 과세 상 어떻게 다루느냐에 따라 국민총생산형(GNP), 소득형(NNP), 소비형(Consumption) 부가가치세로 분류한다.

부가가치세를 계산하는 방법은 가산 직접법(additive-direct method), 가산 간접법(additive-indirect method), 공제 직접법(subtractive-direct method), 공제 간접법(subtractive-indirect method)의 네 종류이다. 일반적으로 부가가치세의 과세방법을 논의함에 있어서는 가산 직접법을 가산법으로, 공제 직접법을 공제법 또는 (전단계)거래액 공제법으로, 공제 간접법을 (전단계)세액 공제법 또는 세금계산서법이라고 부른다. EC국가를 중심으로 하여 우리나라가 채택하고 있는 부가가치세는 소비형 부가가치세이며 과세방법은 전단계 세액공제제도(tax credit method)이다.

2. 우리나라의 부가가치세 역사

1962년 이후 3차에 걸친 경제개발 5개년 계획이 추진 중이던 1970년대 중반까지 경제개발에 따른 막대한 세수를 충족시키기 위한 세목의 신설 및 세율의 인상 등으로 세제는 복잡·다기화 되었다. 이로 인한 조세의 중립성이 왜곡되었을 뿐 아니라 물가에도 악영향을 미쳐 가격의 국제경쟁력이 약화되어 수출에도 장차 영향을 미칠 것으로 예상되었

---

1) 이러한 이유로 뉴질랜드는 1986년에 이른바 EC형 부가가치세를 도입하면서 그 명칭을 부가가치세라고 하지 않고 "재화·서비스세(Goods and Services Tax : GST)"라고 명명하였다.

고, 세수 면에서는 인정과세의 폐단이 심각한 문제로 대두되어 장기 세제방향의 새로운 설정이 요구되었다.(재무부, 1990, pp.92-93) 이러한 상황에서 1976년 12월 22일 부가가치세법이 제정되었고 다음 해인 1977년 7월 1일부터 시행되었다.[2)]

부가가치세는 도입 다음 해인 1978년에 전체 간접세의 60.6%, 내국세의 37.2%를 차지하였고(현진권, 1997, p.62), 1998년에는 전체 간접세의 75.1%, 내국세의 30.6%를 차지하였으며, 1999년에는 전체 간접세의 73.5%, 내국세의 26.9%를 차지하는(재정경제부, 1999, p.15와 2000, p.14) 세수 면에서 기여도가 아주 높은 주요 세목이다.

3. 부가가치세 도입국가 현황

1992년 4월 현재 부가가치세제를 시행하고 있는 나라는 〈표 1-1〉과 같다. 중국은 1994년 1월 증치세의 이름으로, 크로아티아는 1998년 1월, 베트남은 1999년 1월에 각각 부가가치세를 도입·실시하고 있다. 카자흐스탄·우크라이나·우즈베키스탄 그리고 미얀마는 상업세(Commercial Tax)로 시행하고 있으며, 핀란드(96년 1월 현재 기본세율 22%, 경감세율 6/12/17%)도 부가가치세를 시행하고 있다.(재정경제원 세제실 국제조세과, 1998, 1.)

〈표 1-1〉 부가가치세 시행국가 현황

나 라 명	시행 연도	도입 시 세율(%)	1992. 4. 세율(%)	비 고
아르헨티나	1975	(16)	11, (16)	
오스트리아	1973	(8), 16	10, (20), 32	OECD
벨기에	1971	6, 4, (18)	1, 6, 12, (19.5)	OECD, EU
볼리비아	1973	5, (10), 15	(10)	
브라질	1967	(15)	(15~17)	
칠 레	1975	8, (20)	(18)	
콜롬비아	1975	4, 6, (10)	(12), 20, 35	
캐나다	1991	(7)	(7)	OECD

2) 세계에서 23번째로 아시아에서는 최초였으며, EC형 부가가치세였다. 부가가치세의 도입을 추진하였던 일본과 자유중국보다도 정부의 자유의사에 의해 부가가치세제도를 먼저 도입한 것은 우리나라 세제사에 한 획을 그은 과감하고도 획기적인 일이다.

나 라 명	시행 연도	도입 시 세율(%)	1992. 4. 세율(%)	비 고
코스타리카	1975	(10)	(13)	
코트디브와르	1960	(8)	11, 13, (25), 35	
덴마크	1967	(10)	(25)	OECD, EU
도미니카	1983	(6)	(6)	
에쿠아도르	1970	(4), 10	(4), 10	
프랑스	1968	6.4, (13.6), 20, 25	2.1, 5.5, (18.6)	OECD, EU
독 일	1968	5, (10)	7, (14)	OECD, EU
그리스	1987	6, (18), 36	4, 8, (18), 36	OECD, EU
과테말라	1983	(7)	(7)	
아이티	1982	(7)	(10)	
온두라스	1976	(3)	6, (7)	
헝가리	1988	15, (25)	15, (25)	
아이슬란드	1990	14, (24.5)	14, (24.5)	OECD
인도네시아	1985	(10)	(10)	
이스라엘	1976	(8)	6.5, (16)	
아일랜드	1972	5.26, (16.37), 30.26	2.3, 10, 12.5, (16, 21)	OECD, EU
이탈리아	1973	6, (12), 18	5, 9, (19), 38	OECD, EU
일 본	1989	-	(3)	OECD
케 냐	1990	(17), 20, 40, 50, 270	(17), 20, 40, 50, 270	
한 국	1977	(10)	2, 3.5, (10)	OECD
룩셈부르크	1970	2, 4, (8)	3, 6, (15)	EU
마다가스카르	1969	6, (12)	(15)	
말라위	1989	10, (35), 55, 85	10, (35), 55, 85	
멕시코	1980	(10)	6, (15), 20	OECD
모로코	1986	7, 12, 14, (19), 30	12, (15), 20	
네덜란드	1969	4, (12)	6, (18.5)	OECD, EU
뉴질랜드	1986	(10)	(12.5)	OECD
니카라구아	1975	(6)	6, (10), 25	
니제르	1986	8, (12), 18	15, (25), 35	
노르웨이	1970	(20)	11.11, (20)	OECD
파라과이	1991	(12)	(12)	
파나마	1977	(5)	(5), 10	
파키스탄	1990	(12.5)	(12.5)	

나 라 명	시행 연도	도입 시 세율(%)	1992. 4. 세율(%)	비 고
페 루	1976	3, (20), 40	(14)	
필리핀	1988	(10)	(10)	
폴란드	1992	-	5, (18), 20	
포르투칼	1986	8, (16), 30	5, (16), 30	OECD, EU
세네갈	1961	-	7, (20), 30, 34	
남아프리카	1989	(10)	(10)	
스페인	1986	6, (12), 33	6, (13), 28	OECD, EU
스웨덴	1969	2.04, 6.38, (11.1)	18, (25)	OECD
대 만	1986	(5)	(5)	
태 국	1989	-	(7)	
튀니지	1988	6, (17), 29	6, (17), 29	
터 키	1985	(10)	1.6, (12), 13.5, 20	OECD
영 국	1973	(10)	(17.5)	OECD, EU
우루과이	1968	5, (14)	(12), 21	

〔주〕 ( ):기본세율

자료: 1. Alan A. Tait, Value-Added Tax: Administrative and Policy Issues, IMF, 1991, pp.40~41.

2. 재무부 세제실 통계

4. 조세포탈의 개념

조세포탈행위 즉 탈세행위(tax evasion)란 사기 또는 기타 부정한 위법행위에 의해 과세요건이 충족된 사실관계의 전부 또는 일부를 속여 조세를 면탈하는 불법·범죄행위로서 조세포탈범을 구성한다. 따라서 조세포탈 시에 탈루세액의 추징과 함께 처벌(벌금 또는 벌금 및 체형)을 받게 된다. 조세회피행위는 사법상으로는 유효한 법형식의 남용과 조세법의 결격을 이용하여 조세부담을 부당하게 감소시키는 행위이기는 하나 법규정을 직접 위반함이 없는데 반하여, 조세포탈은 위법한 부정행위에 의해 조세법의 규정을 직접 침해함으로써 조세부담을 면탈하는 불법행위이다. 따라서 조세회피행위는 세법규정의 간접적 침해(an indirect violation of tax provision)이고, 조세포탈은 세법규정의 직접적 침해(a direct violation of tax provision)라고 표현하기도 한다.(최명근, 1998, p.131)

이론적으로는 절세, 탈세와 조세회피의 개념 구분이 가능하나 실제에 있어서는 그러하지 아니하다. 이는 나라마다 조세제도 및 환경이 다르고 법률학과 경제학 및 회계학 등 각 분야마다 논하는 관점이 달라 그 개념의 차이가 발생하기 때문이다. 조세포탈(탈세)이란 그 범위와 한계가 개념적이고 분명하지 아니하여 탈세행위와 절세행위 및 조세회피행위와의 관계 및 그 구분은 현실적으로 쉽지 않다. 이와 관련하여 특정의 절세행위가 적법이냐 위법이냐 하는 판단기준 역시 애매하고 각국의 실정법 규정과 윤리적 의식구조가 다르기 때문에 나라마다 절세에 관한 규정도 달라 실제 어떤 거래행위가 절세행위인가 탈세 또는 조세회피행위인가 하는 것을 구분·적용하는 것은 쉽지 않은 일이다.(金子宏, 1986, p.106) 특히 미국에서는 조세회피행위는 절세행위에 준하는 적법행위(legal activity)로서 납세자가 가능한 한 세액을 경감시키기 위하여 자신의 거래를 조정하는 행위를 법적으로 비난할 수 없다고 보고 있다.(James E. Parker, 1984, p.103)

조세포탈과 관련된 제 개념을 비교하면 〈표 2-1〉과 같다.

〈표 2-1〉 조세포탈과 관련된 제 개념의 비교

유 형	성격		목적	수단	적법성 여부	거 래 형 태	제재 및 처벌
탈 세 (tax evasion)	광의의 조세회피행위	조세포탈행위	세금감면	조세법령의 정면위반	불법	사기·부정한 방법에 의한 탈법거래·조작거래	추징(본세+가산세), 벌금(추징세액의 몇 배), 체형
절 세 (tax saving)		조세절약행위		합법적·합리적	적법	적정 및 정상	-
조세회피 (tax avoidance)		협의의 조세회피행위		조세법의 정신에 위배	부당	이상하고 부자연스러운 부당 거래	추징 (본세+가산세)

5. 조세포탈의 역기능

조세포탈은 사회적·경제적 역기능을 초래하며, 다음과 같은 심각한 폐단을 수반한다.

첫째, 조세의 최우선적 목적인 국고수입의 감소를 초래한다.

둘째, 국고수입 감소에 따라 공공서비스가 감소되며 국가 정책수행에 필요한 조세혜택 제공의 감소를 가져온다.

셋째, 조세포탈을 행한 납세자와 정직한 성실납세자간의 위화감을 조성하고 조세에 있어 가장 중요한 원칙인 세 부담의 공평성을 침해한다.

넷째, 조세통계자료 등의 정확성 저하로 경제정책 수립에 혼선을 야기한다.

6. 부가가치세 포탈의 유형

부가가치세와 관련된 탈세의 기본적이고 대표적인 유형은 다음과 같다.

① 세무자료 및 세무정보의 미 제출

부가치치세를 포함한 대부분의 세목에 대해서 자진신고납세제도를 채택하고 있는 우리나라의 경우 과세에 필요한 세무자료 및 세무정보를 과세 당국에 성실하게 제출하여야 함에도 세무신고서 또는 세금계산서를 미 제출하거나 시설·면적·기본 경비 등 사업장 현황과 같은 세무정보를 미 제출 또는 허위 제출하는 경우가 있다.

② 매출 누락 또는 가공 매입 등 허위 신고

③ 이중 장부의 작성, 허위 세금계산서의 발행 등 회계장부 및 회계 처리의 조작

④ 과세기간 귀속의 활용

과세기간 종료 시기의 거래를 다음 과세기간으로 이월하거나 그 반대의 경우 등 기간 귀속을 이용하는 방법

Ⅲ. 부가가치세 포탈에 관한 선행연구

1. 이론적 연구

1970년대 이후 경제학자를 중심으로 진행되었고, 이론적 연구는 주로 세율·적발 확률·벌금률·납세자 개인의 선호도 등 제재적 요인이 조세회피에 미치는 영향을 경제학적 접근법에 의해 밝히고자 하였다. 이론적 분석모형에 의한 연구는 일반적으로 다음과 같은 가정조건 하에 그 연구가 전개되고 있으며(임원식, 1998, pp.34-35), 실증분석에서 중

요시하고 있는 납세자의 조세 태도 내지 조세 윤리와 같은 심리적 요인은 거의 고려하지 않았다.

첫째, 납세자는 기대 효용(소득)함수를 극대화시키려 한다.

둘째, 납세자는 불확실한 상황 하에서 의사결정을 한다. 따라서 납세자는 자신의 조세회피 행위의 적발 여부를 알지 못하는 상황에서 조세회피 여부를 결정한다.

셋째, 납세자는 적발 시의 제재 정도 및 주관적인 적발 확률에 입각하여 조세회피에 대한 의사결정을 한다.

넷째, 납세자는 세금과 관련하여 도덕성과 윤리성이 결여되어 있다.

Cuccia는 연구의 관점에 따라 조세회피에 관한 연구를 일반적 제지이론(general deterrence theory), 경제적 제지모형(economic deterrence model), 재정적 심리이론(fiscal psychology)의 세 가지로 분류하였다.(Cuccia, 1994, pp.81-86)

가. 일반적 제지이론

사람은 보상을 극대화하고 비용은 최소화한다는 기본적 가정 하에 제재(sanction)나 제재위협이 범죄행위나 비합리적 행위에 어떠한 영향을 미치는 가에 대한 이론이다. 이는 조세회피를 포함한 범죄행위 연구의 기초 이론이며, 공식적 제재와 비공식적 제재 사이의 상대적 효과를 규명하기도 하였다.(Paternoster, Saltzman, Waldo and Chiricos, 1983, pp.455-479) 제재위협의 정도와 그로 인한 행동간에는 부(-)의 상관관계가 존재하는 것으로 생각하여 조세회피로 인한 비용(제재)이 보상보다 크면 납세자는 조세회피행위를 하려 하지 않을 것이라고 보았다.

이에 관한 주요 연구로는 부과된 제재정도와 범죄율은 부(-)의 상관관계에 있음을 연구한 Erickson과 Gibbs(1976), Tittle(1980) 등이 있으며, 공식적 제재와 비공식적 제재 사이의 상대적 효과를 규명한 Parternoster, Saltzman, Waldo 및 Chiricos (1983)의 연구가 있다.

나. 경제적 제지모형

이는 전통적 모형, 가정을 완화한 모형, 전략적 모형, 세무조정전문가를 고려한 모형의 네 가지로 나뉜다.

(1) 전통적 모형

조세회피를 경제학의 전통적 관점인 불확실성 하에서의 의사결정으로 보아 이를 모형화한 이론이다. 납세자는 무위험 자산인 신고소득과 위험 자산인 무신고 소득으로 구성된 조합 중 세후 이익을 극대화하는 선택을 한다는 것이다. 조세회피의 의사결정은 외생적으로 결정되는 적발 확율과 벌칙구조의 두 요소와 개별 납세자의 위험에 대한 태도의 세 가지에 의해서 그 정도가 좌우되며, 조세회피에 대한 기대비용이 증가할수록 회피는 감소한다.

전통적 모형(traditional model)에 의한 분석결과는 제지이론과 마찬가지로 적발 확율 및 벌칙 수준이 높을수록 조세회피의 정도가 감소함을 나타내고 있다. 이에 관한 주요 연구로는 Allingham과 Sandmo(1972), Srinivasan(1973) 등의 연구가 있다.

(2) 가정을 완화한 모형

(가) 위험에 대한 태도 성실성이라는 가정 조건의 완화

이론적 연구는 그 분석에 사용되어진 가정 조건에 따라 연구결과의 일반화가 곤란한 경우도 있을 수 있다. 따라서 모형에서의 가정의 중요성에 대하여 분석한 연구가 있다.

납세자들은 체감적인 위험회피형(decreasingly risk-averse)이라고 가정하고 있는 것을 Beck와 Jung이 이를 완화한 결과 Yitzhaki가 주장한 세율인상시 조세회피가 감소한다는 연구결과가 더 이상 타당하지 않다는 결론을 가져 왔다.(Beck and Jung, 1989, pp.1-27) 연구결과에 따르면 납세자가 위험을 회피할 것이라는 가정은 납부 성실도를 높이는 소득효과를 달성하기 위하여 필요한 가정이므로 위험 중립적인 납세자는 세율의 인상에 따른 납부 성실도의 증가를 보이지 않는다. 따라서 세율은 납부 성실도에 영향을 미치지 않게 되며, 그 이유는 소득효과와 대체효과가 존재하지 않기 때문이라는 것이다.

(나) 불확실성이라는 가정 조건의 완화

조세회피의 초기 연구는 납세자들이 그들의 실제 소득, 세액, 벌칙 정도, 적발 위험 등을 알고 있는 것으로 가정되었고 이들 요소들을 기초로 어느 정도의 조세회피를 할 것인가 하는 의사결정에만 초점을 두었다. 적발 확률에 불확실성이 존재하는 것으로 보았으나, 실제에 있어서는 그렇지 아니하다.

Beck와 Jung의 연구는 소득의 불확실성이 납세자의 신고 의사결정에 미치는 영향을

고려한 최초의 연구이며, Reinganum과 Wilde(1988)는 세무조사와 관련된 비용에 의해 결정되는 과세 당국의 시행전략(enforcement strategy)에 있어서의 불확실성을 고려한 모형에 대하여 연구하였고 Alm과 Jackson 및 McKee(1992)는 세액과 세무조사 및 벌칙 정도와 관련된 불확실성에 대하여 분석하였다. 이들 연구들은 모두 불확실성은 어떤 형태로든 성실 신고율을 증가시킨다는 점을 보여 주고 있다.

(3) 전략적 모형

초기의 조세회피에 대한 연구는 내생적 결정변수를 외생적으로 본 점에서 비판되고 있다. 예를 들면, 납세 성실도에 대한 납세자의 의사결정은 외생적 결정요인인 세무조사 확률에 대응하여 이루어지는 것으로 가정하였을 뿐 세무조사 확률이 납세 성실도에 종속될 가능성을 고려하지 않았다. 이러한 관점에서 대리모형(agency model)과 일반균형모형(general equilibrium model)이라는 두 가지 전략적 모형(strategic model)이 사용되었는데 이는 납세자와 과세 당국의 상호작용을 고려한 모형이다.

(가) 대리모형

이 모형은 과세 당국은 납세 성실도를 극대화하기 위한 세무조사전략(audit strategy)을 수행한다고 가정한다. Reinganum과 Wilde(1985)는 납세자들을 그들의 소득에 대해 사적 지식(private knowledge)을 가진 위험 중립형 대리인(agent)으로 모형화 하였으며, 세무조사비용을 차감한 세수(tax revenue)를 극대화하는 것이 목표인 정부는 비용이 많이 드는 세무조사를 하지 않고는 납세자의 실소득을 알 수 없는 것으로 본다. 이들의 연구결과에 의하면 과세 당국은 차단전략(cutoff strategy)을 사용하는 것이 바람직하며, 그 이유는 최소의 비용으로 실제 소득을 보고하도록 유도할 수 있기 때문이라는 것이다.

(나) 일반균형모형

이 모형은 과세 당국과 납세자들이 동시에 서로 상대방에 대응하여 세무조사의 수준과 납세 성실도의 수준을 설정하는 것으로 보며, 대리모형과는 대응하는 순서에 대한 가정에 차이가 있다. 정부는 사전에 세무조사 전략을 수립하지 않으며, 납세자의 납세 성실도의 수준에 반응하여 그 수준을 결정한다. 납세자료 그 자체는 단지 납세자와 과세 당국간의

정보교환의 첫 라운드에 해당할 뿐 과세 당국은 이 정보에 근거하여 세무조사 전략을 조정하는 대응을 하게 된다.

Graetz와 Reinganum 및 Wilde(1986)는 납세자를 고소득과 저소득의 두 가지 유형으로 단순화하여 이 모형을 이용하였다. 연구결과 누진세율 체계 하에서의 급격한 세율 증가는 납세 성실도를 증가시키는 것으로 나타났다.

Reinganum과 Wilde(1986)는 과세 당국을 게임에 있어서의 전략적 당사자(strategic actor)로 모형화하여 납세자의 실제 소득이 납세 성실도에 미치는 영향을 분석하였으며, 특정의 세무조사 집단에 있어서 보다 낮은 소득을 신고하는 납세자는 세무조사에 대한 기대 한계효익이 증가함에 따라 보다 높은 세무조사 확률을 초래한다는 결과를 보였다.

(4) 세무조정 전문가를 고려한 모형

세무조정 전문가는 납세자의 소득금액에 대한 불확실성을 감소시키는 기능을 수행하므로 최근 들어 세무조정 전문가의 납세자의 신고소득에 미치는 영향에 대한 관심이 고조되고 있다. 초기의 연구모형에서는 소득의 불확실성을 외생적인 것으로 가정하였으나 연구모형에 세무조정 전문가를 도입하는 경우 추가적 정보의 획득이 가능해 불확실성을 줄일 수 있다.

Beck와 Davis 및 Jung(1991)은 이러한 모형을 설정하여 납세자들은 소득에 대한 불확신이 가장 큰 경우(most unsure)에만 세무 전문가를 고용하는 동기를 갖는다는 연구결과를 얻었다. Klepper와 Nagin(1989), 그리고 Klepper와 Mazur 및 Nagin (1991)은 모형에서 전문가에 의한 서비스를 확장하여 불확실성뿐 아니라 애매모호성(ambiguity)도 고려하였다. 이 모형에서 전문가는 납세자들의 가능한 위험-수익조합(risk-return combination)을 제시해 주는 투자자문가와 비슷한 역할을 수행하며, 연구의 결과는 세무조정 전문가는 납세자들의 벌칙 정도를 완화시켜 주며 따라서 그들의 세후 소득을 증대시켜 주나 전문가 자신들도 벌칙에 직면하게 되어 위험한 신고를 하는데 대한 보상을 납세자로부터 받는 것으로 나타났다.

Reinganum과 Wilde(1991)는 납세자의 신고서 작성 비용과 세무조사를 받을 경우 발생하는 벌금 및 벌칙 등으로 인한 잠재적 추가 비용을 암묵적으로 모형에서 고려하였으며 전문가는 과세 당국에 대하여 납세자의 상황을 설명할 수 있는 기회가 있어 납세자에

대한 세무조사의 방패역할을 수행한다고 보았다. 연구결과는 세무 전문가는 고객에 청구할 자문비용, 신고서 작성비용 및 세무조사 시 발생하게 되는 잠재적 비용 등을 기초로 하여 순이익을 극대화하는 것으로 나타났다.

다. 재정적 심리이론

재정적 심리이론은 미시경제적 자료(macro-level data)에 초점을 맞추고 있어 주로 조사(survey) 또는 실험실 연구방법을 사용하며 나이·성별 등 인구통계학적 변수, 다른 납세자의 성실도, 제재효과, 세법의 공평성 등이 납부 성실도에 관련 있는 중요 변수로 나타나고 있다. Jackaon과 Milliron(1986), Kinsey(1986) 등의 연구가 이에 해당한다.

이 이론의 경우 신뢰성 측면에서 연구방법론적인 문제점이 고려되어야 한다. 납세자들의 태도나 신념 등은 실제 자료에서는 관찰이 불가능하므로 대부분의 연구들은 납세자의 신고자료나 응답에 의존하기 때문이다. 그렇다고 반드시 조사연구의 방법에만 제한되지는 않는다. Spicer와 Becker(1980)는 실험연구를 통하여 인지된 재정적 불공평성(fiscal inequity)이 납세 성실도에 미치는 영향을 분석하여, 그 결과 다른 납세자들이 낮은(높은) 세율을 적용받고 있다고 생각하는 납세자는 성실도가 낮다(높다)는 것을 제시하였다.

2. 실증적 연구

이론적 연구는 조세회피요인의 분석에 있어 경제적 요인만을 이용하므로 요인의 수에 제약이 있을뿐더러 현실성이 결여되어 있다. 실증적 연구는 이론적 연구에서 간과하였던 납세자의 태도나 동기에 초점을 두고 조세회피 영향요인과 조세회피와의 상호관계를 실증적 방법에 의해 분석하고자 하는 것으로 회계학 분야에서의 연구는 대부분 이 방법에 의한다.

실증분석에서 사용되는 조세회피의 주요 요인은 나이·성별·교육수준·소득수준·소득원천·동료집단·조세윤리·공평성·조세제도의 복잡성·과세당국의 간섭·제재수준·적발확률 및 세율의 13 가지이다.(이기형, 2000, p.22)

이러한 요인들에 의한 연구결과는 연구자마다 각기 다르나, 일반적으로 나이가 어릴수록, 남성일수록, 교육수준이 높을수록, 소득수준이 높을수록, 동료집단이 조세를 회피할수록, 조세윤리수준이 낮을수록, 납세가 조세제도를 불공평하다고 인지할수록, 조세제도

가 복잡할수록, 제재수준이 낮을수록, 적발확률이 낮을수록, 세율이 높을수록 조세회피의 경향이 높게 나타났다.

조세회피요인에 관한 실증연구는 주로 조사, 실험과 회귀분석방법을 적용한 것으로 이들 연구내용을 요약하면 〈표 3-1〉과 같다.

Ⅳ. 우리나라의 부가가치세 포탈에 관한 실태분석

1. 지하경제규모와 추정

금융 부문에서의 사채시장과 실물 부문에서의 무자료 거래[3]를 지하경제의 2대 축이라 할 수 있으며, 지하경제의 주목적은 조세포탈에 있다.(임주형 · 정영헌, 1995, p.5) 따라서 지하경제란 조세 측면에서의 소득의 누락 정도 또는 과소보고 규모를 말하는 것으로 이해할 수 있다.(유일호, 1998, p.40)

지하경제의 생성원인은 정부의 규제 및 조세의 부과 등이나, 이를 방지 또는 양성화시키지 못하는 보다 중요한 근본적 이유는 정부와 민간 부문간에 상존하는 정보의 비대칭 때문이다. 정부가 국민 개개인의 경제활동에 대한 모든 정보를 파악한다는 것은 불가능한 것이며, 이는 오직 국민 개개인 당사자만이 보유하고 있다. 이것이 지하경제가 과거부터 현재까지 그리고 앞으로도 계속 지속될 수 있는 근본인 것이다.

지하경제의 완전한 양성화는 불가능하다. 그러나 정부와 국민간의 정보의 비대칭을 점차 완화시켜 국민경제의 효율성을 증진시켜야 하며, 조세 측면에서는 효율적 · 합리적 세무행정과 과학적인 세원 관리의 성취를 위한 세제 및 세정의 개선이 요구되어진다 할 것이다.

---

3) 무자료거래란 세금계산서 등 과세자료의 수수없이 거래함을 의미하는 실무상의 용어이다.

〈표 3-1〉 조세포탈에 대한 주요 실증적 연구

연구 방법	연구자	대상	독립변수	종속변수
조사	Spicer & Lundstedt (1976)	오하이오 거주인 130명	나이 · 소득 · 교육 · 정당관계 · 공평성 · 알려진 탈세자 · 발각확률 · 제재의 엄격성	조세저항 척도, 탈세자지수
	Song & Yarbrough (1978)	295명의 납세자	인종 · 결혼여부 · 소득 · 소외감 · 불신 · 교육 · 재정문제 · 정치적 효율 · 지식	조세윤리
	Dean, Keenan & Kenny(1980)	스코틀랜드 Fife의 424명의 납세자	나이 · 성별 · 결혼여부 · 사회적 지위	탈세의 정당성
	박영강(1990)	부산 · 경남지역의 제조업체 619개	납세자(조세전가력 · 납세도의), 세법내용(세율 · 벌금의 부담정도), 집행자(공무원 청렴도 · 적벌능력), 환경(소득세제 · 법인세제의 적합성)	부가가치세의 포탈정도
	김진황(1993)	207개 상장기업과 122개 비상장기업	정부신뢰도 · 납세풍토 · 납세의식 · 과세공평성 · 조세부담감 · 재정공평성 · 제재정도 · 행정능력 · 세제복잡성	조세회피성향
	권학중(1999)	대전 · 전북지역 부가가치세 납세자 500명	성별 · 결혼여부 · 부양가족수 · 나이 · 소득수준 · 교육수준 · 업종 · 세무조사확률 · 조세회피만연도 · 납세자의 세법지식 · 소득수준 · 순이익 · 세금계산서발행정도 · 무자료거래	부가가치세의 조세회피 규모
	이기형(2000)	업종별 총 300개 법인	업종 · 소유구조 · 총자산규모 · 매출액규모 · 법인세 과세표준 · 세무조사경험유무 · 세무조정실무경력, 조세윤리, 조세제도(조세제도 · 세무양식의 복잡성), 조세심리(동료법인 · 과세공평성 · 조세회피의 기회 · 재정만족도 · 비제도적 제재 · 조세회피만연도), 조세지식(납세자 세법지식 · 예산정책에 관한 지식), 사회문화적 요인(정부신뢰도 · 조세서비스 · 사회성향 · 세무대리인), 제제수준, 인성적 요인, 재무적 요인, 세율, 조세회피기대효과	조세회피성향

연구 방법	연구자	대상	독립변수	종속변수
실험	Friedland, Maital & Rutenburg (1978)	이스라엘의 25세 심리학 전공학생 15명	발각확률, 벌금의 크기, 세율, 나이, 성별	과소보고의 범위와 확률
	Spicer & Becker (1980)	콜로라도대학 학생 57명(남자 21명, 여자 36명)	조세체계에서 인식된 불공평성과 조세회피사이의 관계, 성별, 세율	조세회피정도
	전태영 (1990)	실험참가자 81명, 8회 반복	소득수준, 세율, 정부신뢰도	조세회피성향, 조세회피규제에 대한 납세자의 반응, 벌칙수준
	유시영 (1993)	잠재납세자 집단과 사업자 집단	소득수준, 세율, 적발확률, 가산세율	조세회피태도
회귀분석	Clotfelter (1983)	약 47,000건의 세금신고서: 1969년 미국 국세청(IRS)의 TCMP(Taxpayer Compliance Measurement Program)자료	세후소득의 대수(logarithm), 개인의 한계세율, 임금, 이자와 배당, 배우자 유무, 나이,	과소신고 소득의 대수(logarithm)
	Witte & Woodbury (1985)	1969년 미국 국세청(IRS)의 TCMP(Taxpayer Compliance Measurement Program)자료	세무조사 확률, 벌금, 처벌, 조세회피의 기회, 납세자의 태도(정부에 대한 태도 · 세전소득 · 나이)	연방소득세의 자발적 납부성실도 수준
	최평윤 (1996)	170개 법인, 개인사업자 119명, 양도소득세납세자 74명, 195명의 부가가치세 납세자	나이 · 성별 · 소득수준 · 세율 · 세무조정자 · 업종 · 법인의 유형 · 세무조사 방법 · 부가가치세의 과세유형	법인세, 종합소득세, 양도소득세, 부가가치세의 세목 별 조세회피율

자료: (권학중, 1999, p.29)와 (최평윤, 1997, pp.23-37)을 수정 보완

일반적으로 선행 연구의 대부분은 지하경제의 규모를 GNP 대비 비율로 추정하여 왔으며, 지하경제 규모의 추정 방법은 통화 자료에 의한 것과 비통화 자료에 의한 것 두 가지로 크게 분류할 수 있다. 지하경제 규모를 추정한 연구결과를 요약하면 〈표 4-1〉과 같다.

〈표 4-1〉 우리나라 지하경제 규모의 추정

추정기관(자)	추정연도	추정규모 (GNP 대비, %)	GNP(억원)
최 광 교수	1985	12(1963년), 57(1984년)	1970 : 27,884
한국경제연구원	1986	20~30	1984 : 710,446
제일경제연구소	1988	47	1985 : 793,011
박영수 교수	1989	12.9	1986 : 929,093
노기성 박사	1992	13~39	1988 : 1,313,713
신한종합연구소	1993	20	1989 : 1,479,416
현대경제사회연구소	1993	7~11(1970년~1992년)	1992 : 2,387,046
유일호 박사	1993	14	1993 : 2,665,179
〃	1994	9.5	1994 : 3,037,726

자료: (임주형 · 정영헌, 1995, p.6), (현진권, 1997, p.38-40), (유일호, 1998, p.55)

2. 부가가치세 포탈액의 추정

조세포탈을 주목적으로 하는 지하경제란 조세 측면에서의 소득의 누락 정도 또는 과소보고 규모를 말하는 것으로 볼 수 있는 것으로, 지하경제 규모와 연계하여 부가가치세 포탈 규모를 추정한 연구결과를 요약하면 〈표 4-2〉와 같다.

〈표 4-2〉 지하경제규모와 소득세 · 부가가치세의 탈루규모 추정

	1993	1994
GNP 대비 지하경제 규모	14.0%	9.5%
총소득세액 대비 소득세 탈루 규모	16.7	11.4
총부가가치세액 대비 부가가치세 탈루 규모	9.8	6.7

자료: (유일호, 1998, p.55)

〈표 4-2〉에서 부가가치세의 탈루는 총규모 면에서 민간소비지출(부가가치세 과세 부문의 지출 + 부가가치세 면세 부문의 지출) 중 부가가치세 과세 부문에 대한 소비지출의 누락 정도와 동일하고, 부가가치세 탈세 비율의 크기는 민간소비지출의 누락 정도가 부가가치세 과세 부문에 어느 정도 집중되었는가에 따라 다르다.(유일호, 1998, p.54) 〈표 4-2〉에 근거하여 해당 연도의 GNP 대비 지하경제 규모 금액과 소득세와 부가가치세의 포탈액을 산출하여 보면 〈표 4-3〉과 같다.

소득세의 경우 원천징수에 의한 세수는 거의 탈세의 여지가 없으며 따라서 탈세는 신고분에만 집중된다고 볼 수 있고, 부가가치세의 경우는 수입 분에 의한 세수는 거의 탈세의 여지가 없으며 따라서 탈세는 국내 분에만 집중된다고 볼 수 있다.

〈표 4-3〉 소득세 · 부가가치세의 포탈액 (단위: 억원)

		1993		1994	
		금액 · 세수	지하경제규모 · 포탈액	금액 · 세수	지하경제규모 · 포탈액
GNP		2,655,179	371,725	3,037,726	288,584
소득세	계	94,629	-	112,078	-
	신고분	36,051	6,021	41,189	4,696
	원천분	58,578	-	70,889	-
부가가치세	계	116,875	-	130,580	-
	국내분	59,121	5,794	60,473	4,052
	수입분	57,754	-	70,107	-

자료: (국세청 국세통계연보 각 연도), (현진권, 1997, p.40)

사업자 유형별로 과세표준 현실화율을 산정한 연구결과는 〈표 4-4〉와 같으며, 이를 토대로 1995년도의 납세자 유형별 부가가치세 탈루규모를 산정한 연구결과는 〈표 4-5〉와 같다.

〈표 4-4〉 납세자 유형별 부가가치세 과세표준 현실화율

납세자 유형	과세표준 현실화율(%)
법 인	92.3
개인 일반	67.1
과세특례자	35.2

〔주〕 1993년 2기를 기준으로 표본추출하여 조사한 자료임
자료: (현진권, 1998, p.167)[4]

〈표 4-4〉에 의하면 과세특례자의 과세표준 현실화율이 가장 낮은 35.2%로 나타났으며, 현진권에 의하면 본 연구자료의 신뢰도 검증을 위한 관련 전문가의 자문을 구한 결과 본 수치가 절대 과대 평가되지 않았음을 밝히고 있어 심각한 탈세규모를 짐작케 하고 있다.

〈표 4-5〉 납세자 유형별 부가가치세 탈루 규모

납세자 유형	전체 부가가치세 징수액 대비 탈세 비율(%)
법 인	6.68
개인 일반	9.32
과세특례자	1.66
계	17.66

자료: (현진권, 1998, p.168)

〈표 4-4〉에 의하면 법인사업자의 과세표준 현실화율이 상당히 높음에도 불구하고 〈표 4-5〉에서의 탈루세액이 큰 이유는 전체 부가가치 세수에서 법인이 차지하는 비중이 80% 정도로 매우 높기 때문일 것이며, 과세특례자의 과세표준 현실화율이 매우 낮음에도 불구하고 탈루세액이 적은 이유는 과세특례자의 부가가치 세수가 전체에서 차지하는 비중이 1% 미만 수준이기 때문일 것이다.

---

4) 안종범 · 정영헌 · 박원암 · 김상달, "금융실명제 실시 1년의 평가와 정책과제", 연구보고서 94-11, (한국조세연구원, 1994)의 연구결과를 현진권이 인용한 자료임.

3. 연도별 부가가치세 세수와 세무조사 현황

가. 연도별 부가가치세 세수

탈세의 규모와 빈도에 대한 정확한 수치는 알 수 없으나, 과세 당국의 세무조사 등에 의해 추징되어지는 금액 중 대부분이 탈세에 해당된다고 보아야 할 것이다.

우리나라의 회계 연도별 부가가치 세수는 〈표 4-6〉과 같으며, 효과적인 세무행정과 탈세방지를 위한 주요 수단의 하나인 부가가치세 세무조사에 관한 현황은 〈표 4-7〉, 〈표 4-8〉 및 〈표 4-9〉와 같다.

〈표 4-6〉과 관련하여, 부가가치세의 포탈은 국내 분에 집중되므로 이하 본 논문에서의 국세통계자료의 인용 및 분석은 국세청 관할의 국내 분 부가가치세의 신고기준치에 의하도록 한다.

〈표 4-6〉 회계 연도별 부가가치세 세입실적 (단위: 억원, %)

		1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	비고
국 세		392,606	472,618	567,745	649,602	699,277	677,977	756,580	-
내국세		341,745	384,490	443,820	492,023	521,532	512,378	563,931	-
부가가치세	계	116,875 (119,342)	130,580 (137,044)	146,369 (152,972)	167,895 (175,823)	194,880 (193,839)	157,068 (173,628)	203,690 (-)	-
	국내분	59,121	60,473	57,501	66,853	79,756	47,725	-	국세청
	수입분	57,754	70,107	88,868	101,042	115,124	109,343	-	관세청

〔주〕 1. 과세기간에 따른 신고기준치가 아닌 1회계연도(1/1 - 12/31)를 기준으로 한 세수실적임.
2. ( )는 과세기간에 따른 신고기준치임.
자료: (국세청, 국세통계연보, 각 연도), (재정경제부, 2000, pp.14-45)

나. 세무조사

세무조사란 국민의 납세의무에 관하여 세법이 추구하는 이념에 따라 정부가 그 과세표준과 세액을 정확히 계산함으로써 국가와 국민간의 조세채권·채무관계를 확정하거나 확정된 조세채권·채무관계를 검증하여 그 관계를 명확히 하는 일련의 공권적 절차를 말하

는 것으로 정의되며(국세청, 1982, p.72) 또는 각 세법에 규정하는 질문조사권 또는 질문검사권에 의하여 조사공무원이 납세자 또는 당해 납세자와 거래가 있다고 인정되는 자 등을 상대로 질문을 하거나 장부·서류·기타 물건을 검사, 조사 또는 확인하는 행위를 의미하는 것으로 설명되기도 한다.[5)]

〈표 4-7〉 연도별 부가가치세 신고 및 세무조사(경정) 현황 (단위: 명, 백만원, %)

		총사업자 신고내역			경정사업자 경정내역						비 율					
		① 인원	② 신고 과세 표준 (억원)	③ 차가감 납부 세액	④ 조사건수 (인원)		⑤ 적출 과세표준 (억원)		⑥ 추징세액		⑦ 조사건수 (④/①)		⑧ 적출 과세표준 (⑤/②)		⑨ 추징세액 (⑥/③)	
					당연	선별	당연	선별	당연	선별	당연	선별	당연	선별	당연	선별
'95	계	2,526,198	8,383,692	6,556,165	995,080	8,869	48,728	30,791	1,596,628	258,948	39.39	0.35	0.58	0.37	24.35	3.95
	법인	150,023	6,635,042	3,512,462	55,779	1,593	12,796	15,583	640,172	118,887	37.18	1.06	0.19	0.23	18.23	3.38
	개인일반	1,103,567	1,618,249	2,904,522	530,673	6,333	21,816	14,457	900,909	138,427	48.09	0.57	1.35	0.89	31.02	0.48
	간이과세	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	과세특례	1,272,608	130,401	139,181	408,628	643	14,116	751	55,547	1,694	32.11	0.05	10.83	0.58	39.91	1.22
'96	계	2,580,113	9,606,041	7,595,984	803,524	8,684	59,036	30,947	1,873,380	242,847	31.14	0.34	0.61	0.32	24.66	3.20
	법인	169,512	7,671,075	4,165,264	68,538	3,240	15,736	17,280	774,871	130,989	40.43	1.91	2.05	2.25	18.60	3.14
	개인일반	926,841	1,732,211	3,266,310	599,001	4,918	28,697	13,152	1,051,995	110,718	64.63	5.31	1.66	0.76	32.21	6.39
	간이과세	273,197	53,382	94,198	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	과세특례	1,210,563	149,373	70,212	138,512	566	14,603	515	51,514	1,140	11.44	0.05	9.78	0.34	73.37	1.62
'97	계	2,930,116	10,859,827	7,794,209	1,088,358	9,983	61,672	39,585	2,335,276	324,343	34.41	0.34	0.57	0.36	29.96	4.16
	법인	192,333	8,816,471	4,319,360	96,423	4,614	19,500	24,969	1,123,115	205,699	50.13	2.40	0.22	2.83	26.00	4.76
	개인일반	1,004,852	1,751,835	3,134,554	629,194	4,435	24,453	13,916	1,119,912	116,307	62.62	0.44	1.40	0.79	35.73	3.71
	간이과세	490,034	132,579	255,423	168,435	451	3,147	314	45,538	1,443	34.37	0.09	2.37	0.24	17.83	0.56
	과세특례	1,242,897	158,942	84,872	194,306	483	14,374	385	46,711	894	15.63	0.04	9.04	0.24	55.04	1.05
'98	계	2,855,369	10,569,437	5,668,298	1,210,407	8,790	105,939	61,734	3,433,957	426,368	42.39	0.31	1.00	0.58	60.58	7.52
	법인	197,185	8,769,673	2,863,945	132,254	4,411	46,228	44,390	1,854,024	310,576	67.07	2.24	0.53	0.51	64.74	10.84
	개인일반	979,285	1,538,111	2,600,093	661,537	3,616	34,755	16,461	1,464,048	111,955	67.55	0.37	2.26	1.07	56.31	4.31
	간이과세	546,161	125,864	168,200	285,484	559	11,717	689	81,338	3,409	52.27	0.10	9.31	0.55	48.36	2.03
	과세특례	1,132,738	135,789	36,060	131,132	204	13,239	194	34,547	428	11.58	0.02	9.75	0.14	11.29	1.19

〔주〕 1. 1) ①의 과세특례자 인원 중 소액부징수자를 제외한 인원은 1995년 404,862명, 1996년 179,486명, 1997년 162,016명, 1998년 105,561명임.
* 소액부징수금액 및 인원: 소액부징수는 과세특례자에 한함
1995년: 12만원 미만, 867,746명

5) 조사사무처리규정(국세청훈령 제1383호, 1999. 8. 20.) 제2조 1호

1,027,177명

2) ②의 신고과세표준은 영세율적용 과세표준을 포함한 것임.
   * 과세특례적용금액: 연간 매출액(공급대가) 1995년 36백만원 미만, 1996-1998년 48백만원 미만
   * 간이과세적용금액: 〃 1996-1998년 1억5천만원 미만
   * 과세특례와 간이과세가 아닌 개인사업자는 일반과세자임.
   * 모든 법인은 일반과세자임
3) ③의 차가감납부세액은 환급세액과 소액부징수액을 공제한 후의 실세수임.
4) ④의 조사건수(인원)는 1과세기간별 1명이 1건임(예: 1998년 제1기 588,300명, 제2기 630,897명)

2. 1996년도분 간이과세자에 대한 내용은 6개월 분이며(1996. 7. 1. 시행), 따라서 간이과세자의 경정실적은 1997년부터 발생됨.
3. 당연경정조사 대상자:
   1) 예정·확정신고 무신고자(영세율 적용사업자로서 첨부서류 미제출자를 포함한다)
   2) 폐업 확정신고 무신고자
   3) 미등록사업자
   4) 전산자료 또는 기타 변동자료 등 과세자료처리를 위하여 조사가 필요한 사업자
   5) 다음에 해당되는 자
      ① 사업장의 이동이 빈번한 때
      ② 사업장의 이동이 빈번하다고 인정되는 지역에 사업장이 있는 때
      ③ 휴업 또는 폐업상태에 있는 때
      ④ 신용카드가맹점 가입대상으로 지정 받은 사업자가 정당한 사유없이 신용카드가맹점으로 가입하지 아니한 경우로서 사업규모나 영업상황으로 보아 신고내용이 불성실하다고 판단되는 때
4. 선별경정조사: 일반경정조사, 특별조사로 구분한다.
   1) 일반경정조사대상
      ① 국세청장이 정하는 바에 따라 신고서, 세금계산서합계표, 기타 과세자료를 전산분석한 부가가치세 업종별 신고성실도 분석표에 의하여 불성실자로 시달하는 자
      ② 신고서, 세금계산서합계표, 기타 정보 또는 과세자료를 분석한 결과 신고불성실 또는 불실거래혐의가 있는 자
      ③ 국세청장 또는 지방청장이 특별히 조사하도록 조사지침 등으로 지시한 종목 또는 사업자
      ④ 당연경정조사 등을 통하여 확인된 불실거래혐의가 있는 사업자로서 추가 정밀조사가 필요한 사업자
   2) 특별조사대상
      ① 유통과정 문란업종 또는 사업자(주류유통질서 문란업종 포함)
      ② 과세유흥장소, 호화·사치성 물품 취급으로 과소비를 조장하는 업소
      ③ 신종호황업소 및 사회적 물의야기 업소
      ④ 진정서 및 탈세제보자료 발생업소
      ⑤ 기타 국세청장 또는 지방청장이 특별조사의 필요성이 있다고 인정되는 종목 또는 사업자

자료: (국세청, 국세통계연보, 각 연도)

〈표 4-8〉 연도별 조세범칙조사 실적 (단위: 건, 백만원)

	납세자 유형									처분 유형				
	계			법인			개인			계	통고처분	통고처분 불이행 고발	직고발	무혐의
	건수	추징세액	벌과금	건수	추징세액	벌과금	건수	추징세액	벌과금					
1993	27	66,431	73	25	64,402	73	2	2,029	-	27	2	-	25	-
1994	10	8,108	72	8	8,018	72	2	90	-	10	1	-	9	-
1995	15	34,970	54	5	28,069	-	10	6,901	54	15	1	-	14	-
1996	20	30,161	-	6	22,475	-	14	7,686	-	20	-	-	20	-
1997	29	36,789	-	16	33,048	-	13	3,741	-	29	-	-	28	1
1998	83	137,975	486	49	116,618	421	34	21,357	65	83	10	2	69	2

[주] 부가가치세에 국한된 것이 아닌 전체 내국세에 대한 조세범칙조사의 연도별 현황임[6]
자료: (국세청, 국세통계연보, 각 연도)

세무조사는 일반세무조사(tax audit)[7]와 조세범칙조사(tax investigation)[8]로 구

---

6) ① 通告處分: 국세청장·지방국세청장·세무서장이 행하는 준사법적 행위로써 조세범칙사건의 조사결과 범칙의 심증을 얻은 때에 벌금·과료, 몰수물품 등을 지정장소에 납부할 것을 조세범칙자에게 알리는 절차

② 통고처분 불이행에 의한 고발: 세무서장 등이 통고처분을 하였으나 범칙자가 이행기한 내에 이를 이행하지 아니한 때에는 고발하여야 한다.

③ 直告發(즉시고발): 다음과 같은 사유가 있는 경우에는 통고처분을 하지 아니하고 검사에게 즉시 직고발하여야 한다.

㉠ 범칙자가 통고대로 이행할 자력이 없는 때
㉡ 범칙자의 정상이 징역형에 처할 것으로 사료되는 때
㉢ 범칙자의 거소가 분명하지 아니하거나 통고처분의 수령을 거부한 때

7) 일반세무조사로 일반조사(특정 납세자의 과세표준의 결정 또는 경정을 목적으로 조사대상세목에 대한 과세요건 또는 신고상황의 적정 여부를 검증하기 위하여 실시하는 통상적 세무조사), 특별조사(세금을 탈루시킨 수법이나 규모로 보아 통상의 조사로는 조사의 실효를 거두기 어려운 경우에 별도계획에 의하여 실시하는 세무조사)와 추적조사(재화 또는 세금계산서의 흐름을 거래의 앞·뒤 단계별로 추적하여 사실관계를 확인하는 세무조사)가 있다.

8) 침해된 국가 재정권의 상태가 심각하고 고액이거나 그 수법이 지나치게 의도적이어서 탈루세액의 추징과 함께 형사고발을 전제로 하는 준사법적 성격을 지닌 특수한 경우의 조사이다. 조세범칙조사는 범칙혐의자를 조사하여 범칙자와 범칙사실을 확정하고 조세범처벌법상의 형벌을 적용

분된다. 통념적으로 세무조사란 침해된 국가 재정권의 원상 회복을 목적으로 하여 탈루세액의 추징에 그치는 일반세무조사를 의미한다. 일반세무조사를 부가가치세법에서는 갱정 또는 갱정조사(tax correction)라고도 한다.[9] 일반세무조사는 부가가치세법 등 해당 조세실체법의 규정에 따르나, 조세범칙조사는 해당 조세실체법과 함께 조세범처벌법 및 조세범처벌절차법에 의한다.[10]

〈표 4-9〉 조사 건당 적출과세표준 및 추징세액 (단위: 백만원)

		조사 건당 적출과세표준		조사 건당 추징세액	
		당연경정	선별경정	당연경정	선별경정
1995	계	4.90	347.17	1.60	29.20
	법 인	22.94	978.20	11.48	74.63
	개인 일반	4.11	228.28	1.70	21.86
	간이 과세	-	-	-	-
	과세 특례	3.45	116.79	0.14	2.63
1996	계	7.35	356.37	2.33	27.96
	법 인	4.14	533.33	2.33	40.43
	개인 일반	4.79	267.44	2.04	22.51
	간이 과세	-	-	-	-
	과세 특례	10.54	90.95	0.37	2.01
1997	계	5.67	396.52	2.15	32.49
	법 인	20.22	541.17	11.65	44.58
	개인 일반	3.89	313.79	1.78	26.22
	간이 과세	1.87	69.57	0.27	3.20
	과세 특례	7.40	79.73	0.24	1.85
1998	계	8.75	702.33	2.84	48.51
	법 인	34.95	1,006.35	14.02	70.41
	개인 일반	5.25	455.23	2.21	30.96
	간이 과세	4.10	123.30	0.28	5.99
	과세 특례	10.10	95.25	0.26	2.10

[주] [표 9]의 추징과세 표준과 세액을 조사 건수(경정인원)로 나누어 구한 수치임

시킬 목적으로 조세범처벌절차법에 근거하여 행하는 국세공무원의 조사활동으로 세무사찰이라고도 한다.

9) 부가가치세의 경우는 일반세무조사를 당연경정조사와 선별경정조사로 구분하기도 한다.

10) 이하 본 논문에서는 "세무조사"를 일반세무조사로서의 경정조사를 의미하는 것으로 하여 "조세범칙조사"와 구별하여 사용하고자 한다.

V. 우리나라의 부가가치세 포탈에 관한 문제점과 개선방안

1. 부가가치세 포탈에 관한 문제점

우리나라 부가가치세 도입에 대한 타당성조사를 행하고 도입 직전에 부가가치세제 및 세정자문을 한 아일랜드의 전 국세청장 James C. Duignan은 "한국의 부가가치세는 혼합형 부가가치세(a hybrid type of VAT)이며, 형태는 있으나 실질을 결하고 있어 그 전체적 결과는 실망적일 것"이라고 예견한바 있다.(재무부, 1986, p.509) 이러한 지적은 우리나라 부가가치세제에 원칙을 벗어난 많은 예외적 조항이 포함되어 있다는 것이다. 우리의 세정 또한 일반소비세로서의 부가가치세가 갖는 본래의 기능과 장점을 충분히 살려 자진신고납부와 근거과세 조세로의 정착에 작용한 바가 미흡하여 오늘날의 탈세가 만연하게 된 하나의 요인일 수도 있다는 것이다.

도입 당시부터 우리나라 조세 행정의 능력이나 납세 도의 등 미성숙한 여건으로 고도의 지식과 기술을 요하는 부가가치세의 수용 가능성에 대한 논란이 많아 부가가치세의 기본원칙과 본질을 왜곡시키는 여러 예외적 특례 조항이 세제에 포함되었다. 또한 역사·정치·경제 및 사회적 환경을 고려하여 볼 때에도 미국·일본 및 EC국가 등 선진국에 비해 정경유착의 불합리성이 크고 공직자와 납세자의 도의성은 상대적으로 낮아 세정측면에서의 문제점도 많을 것으로 예상되었다. 이러한 복합적 요인의 결과로 조세의 포탈이 만연되고 일반소비세로서의 부가가치세가 갖는 조세의 중립성과 근거과세의 실현 등 세제 및 세정상의 공평성 상실이 초래되어 부가가치세는 많은 문제점을 내포하고 있다.

〈표 5-1〉 부가가치세제의 문제점과 개선방안

구 분	항 목	문제점	개선 및 규제방안	비 고
세제	면 세	광범위한 면세범위의 인정은 세금계산서 수수의 범위를 좁게 하여 근거과세의 저해원인이 되고 있다.	영리목적 사설교육의 과세전환	세 부담의 역진성
			금융·보험용역 중 본질적 업무가 아닌 송금수수료 등의 과세전환	부가가치구성요소가 아님
			민간부문과 대체·경쟁관계에 있는 국가·지자체 및 정부업무대행단체의 과세전환	경쟁 및 가격체계의 왜곡
			식용에 공하지 않는 농·축·수·임산물의 과세전환	기초생활필수품이 아님

구 분	항 목	문제점	개선 및 규제방안	비 고
세제	영세율	소비지 과세원칙에서 벗어난 영세율의 적용으로 위장거래 등 부당 영세율 적용 및 부정환급이 발생한다.	수출(직수출 및 대행수출)을 제외한 영세율의 적용을 배제하고 기본세율에 의한 과세를 한다. 국내거래인 내국신용장 등 국내수출과 외화획득사업에 기본세율에 의한 과세를 한다.	1. 국가간 상호면세주의는 존치 2. 정책적 보호대상(장애인용 보장구, 농·어업용 기자재 등)은 보조금 지급 또는 저리금융의 제공
	간이과세	1. 낮은 세부담으로 일반과세로의 전환을 기피하는 현상이 있다. 2. 매출노출을 우려하여 세금계산서의 수취가 저조하다.	단기적: 세금계산서 수취세액 공제율의 인상	세금계산서 수취 유인
			장기적: 간이과세제도의 폐지	실질적 영세소규모 사업자: 납부의무면제 혜택
	세금계산서	1. 수수기피 2. 위장·가공거래 3. 근거과세의 실효성 없는 영수증제도	간이과세제도의 폐지 및 세금계산서 수취세액 공제율의 인상	간이과세제도 개선과 관련
			미교부 및 미수취시 쌍방 모두에 대한 가산세 적용	담합 또는 강자적 위치에서의 교부 및 수취 거절의 예방
			동일 과세기간 내 지연교부 및 수취시 가산세 적용을 배제	교부 및 수취의 적극 유인
		1. 교부의무 면제제도 2. 세금계산서 교부의 복잡성·경직성	1. 영수증제도의 폐지(세금계산서제도로 일원화) 2. 교부의무 면제제도의 폐지 3. 사업자등록카드제도의 신설	1. 세금계산서 기재사항의 축소(예: 기존의 영수증에 공급받는자등록번호 및 세액구분 기재 시 세금계산서 교부로 인정) 등 신속 간편 발행 허용 2. 신속발행 등 교부편의 증진과 위장가공 수수방지를 위한 마그네틱 방식 등에 의한 사업자등록카드(등록된 비밀번호 부여) 도입으로 영수증제도 폐지 및 교부의무면제 폐지에 대응
		폐업시 잔존재화의 실질 공급시 세금계산서 교부불가	폐업시 잔존재화도 폐업 후 거래임을 밝혀 세금계산서 교부 허용	매입자의 매입세액 공제 허용

구 분	항 목	문제점	개선 및 규제방안	비 고
세제	신용카드	1. 위장가맹 2. 타인명의 전표발행	단기적: 처벌제도의 강화	-
			중장기적: 전자기장제도의 도입	
	세무조사	불성실혐의자에 국한된 조사대상의 확대	성실도 점검 목적의 조사가 가능하도록 조사대상의 확대를 법제화	조사대상의 균등화·포괄성 유지
	처벌	1. 미약한 가산세율 2. 과중한 처벌형량으로 엄격한 집행의 실효성 상실	가산세율의 외국수준 상향조정 및 중 가산세제도의 확대	외국은 성실신고납부보장을 위한 고액의 가산세 및 중 가산세제도 구비
			조세범처벌의 실효성 있는 집행을 위한 벌금형량의 경감	-
			조세범처벌내용의 공개	-
			빈번한 포탈자 사업장폐쇄제도의 도입	-
			포탈의 기초단계를 처벌하는 단순무신고죄(질서벌)의 신설	과다한 납세불순응자의 감소 및 행정비용의 경감
			무기장자의 조세범으로의 처벌	정당한 무신고·과소신고 납세자입증책임
	납부의 무면제	많은 사업자가 해당	대상자축소(총사업자의 5%이내)	조세형평성의 회복
세정	세무조사	조사대상 및 부가가치세 징수의 대사업자 집중현상	영세사업자를 포함한 조사대상선정의 균등화(조사의 포괄성 유지): 법인 2%, 개인일반 1%, 영세사업자 0.2%	-
		낮은 조사빈도, 긴 조사주기	조사빈도(특히 개인사업자)의 상향 조정(약 2배 정도), 조사주기의 단축	
		과세표준의 적출보다 세액위주의 조사	세무조사시 상대방의 동시조사 등 조치	
	처벌	조세범처벌 실적의 저조(법규의 사문화)	세액의 추징 외에 처벌형량에 따라 엄격 처벌	벌금형량의 경감과 연관
	세법·훈령 등 개정 빈번	법규의 종류가 많고 너무 잦은 신설·개정으로 인한 법적 안정성 상실로 과실에 의한 조세포탈의 가능성	수시로 개정·입안된 법령의 시행시기를 정기적으로 규칙화	납세홍보와 연관
		새로운 해석으로의 번복 가능성	번복되는 예규에 종전 예규를 명기	

구 분	항 목	문제점	개선 및 규제방안	비 고
세정	납세 홍보 및 교육	탈세에 대한 죄의식이 없음	단기적: 매체 및 협회·조합 등을 통한 홍보	납세의식수준의 향상 없이 세제 및 세정개선만으로 포탈방지 효과 미흡
			장기적: 납세는 헌법상 의무로 탈세는 범죄임을 학교 등 교육하여 납세 의식수준의 향상도모	

우리나라의 부가가치세 포탈에 관한 문제점을 세제와 세정에 따라서 검토하기로 한다. 세제상의 문제점은 ①면세, ②영세율, ③간이 과세, ④세금계산서, ⑤신용카드, ⑥세무조사, ⑦처벌, ⑧납세의무 면제 등에 관한 것이다. 세정상의 문제점은 ①세무조사, ②처벌, ③법규정의 빈번한 개정과 ④납세 홍보 및 교육에 관한 것이다. 이에 관한 구체적 내용을 〈표 5-1〉에 요약하였다.

2. 부가가치세 포탈에 관한 개선방안

〈표 5-1〉에 요약된 우리나라 부가가치 세제와 세정의 주요 문제점에 관한 각 각의 규제 및 개선방안을 간결하고 명료하게 체계적으로 설명하기 위하여 〈표 5-1〉에 문제점과 함께 요약·정리하였다.

Ⅵ. 결론

부가가치세의 포탈은 세 부담에 불공평을 초래하는 것으로 심각한 사회·경제적 문제로 대두되고 있다. 따라서 우리나라의 부가가치세 포탈에 관한 문제점을 세제와 세정 면에서 인식하고 이의 개선을 위한 방안을 제언하여 부가가치세의 포탈을 방지하는데 도움을 주고자 한다.

부가가치세의 포탈요인이 될 수 있는 사항과 이를 개선하기 위한 방안을 요약하면 다음과 같다. 부가가치세의 포탈방지를 위한 노력이 제시된 개선방안을 중심으로 지속적이고 체계적으로 추진될 때 부가가치세의 포탈이 줄어들게 되고 나아가 세 부담의 공평성이 완

화되는 발전된 부가가치 세제의 정착이 앞당겨질 것으로 기대한다.

첫째, 부가가치세의 본질에서 벗어난 광범위한 면세범위를 개선하기 위해 ①금융·보험업무의 송금수수료, ②영리목적의 사설교육, ③국가·지자체 및 정부업무대행단체와 ④식용이 아닌 농·축·수·임산물에 대해서 과세 전환이 필요하다.

둘째, 소비지 과세원칙에서 벗어난 영세율 적용의 문제를 개선하기 위해서 수출 이외의 영세율 적용을 배제하고 기본세율을 과세하는 것이 필요하다.

셋째, 간이 과세제도의 낮은 세 부담에 따른 일반 과세로의 전환을 기피하는 경향을 줄이기 위해 단기적으로 세금계산서의 수취세액 공제율을 인상하고 장기적으로는 간이 과세제도를 폐지할 필요가 있다.

넷째, 세금계산서의 문제를 개선하기 위해서 ①세금계산서의 수취세액 공제율을 인상하거나 간이 과세제도를 폐지하고, ②세금계산서의 미교부 및 미수취 시 쌍방에 가산세를 적용하고, ③영수증의 지연교부 및 수취 시 가산세를 적용하고, ④세금계산서의 기재 사항을 축소하고, ⑤전자식 사업자등록카드 제도를 신설할 필요가 있다.

다섯째, 신용카드의 위장 가맹과 타인 명의 전표 발행을 개선하기 위해 단기적으로 처벌을 강화하고 장기적으로 전자기장 제도를 도입하는 것이 필요하다.

여섯째, 불성실 혐의자에 국한된 조사대상을 확대하여 성실도를 점검할 수 있는 제도적 장치가 필요하다.

일곱째, 성실신고 납부를 위한 ①가산세율의 향상과 중가산세 제도의 신설, ②조세범처벌의 실효성을 위해 벌금형량의 경감과 처벌내용의 공개, ③빈번한 포탈자의 사업장폐쇄, ④포탈의 기초단계를 처벌하는 단순무신고죄의 신설, ⑤무기장자의 처벌이 필요하다.

여덟째, 납부의무면제를 개선하기 위해서 대상자를 총사업자의 5% 이내로 축소할 필요가 있다.

아홉째, 세무조사의 문제를 개선하기 위해서 ①조사대상 선정의 균등화, ②조사빈도의 상향 조정과 조사주기의 단축, ③세무조사의 경우에 상대방을 동시에 조사하는 등의 조치가 필요하다.

열 번째, 처벌제도를 개선하기 위하여 세액추징 이외에 처벌형량에 따라서 엄격한 처벌이 수반되어야 한다.

열 한 번째, 관련 규정의 개정을 개선하기 위하여 수시로 개정·입안된 법령의 시행 시기를 정기적으로 규칙화할 필요가 있다.

열 두 번째, 탈세에 대한 죄의식이 없는 풍조를 개선하기 위하여 단기적으로 홍보 활동을 강화하고 장기적으로 교육을 통한 납세 의식 향상을 위한 제도적 뒷받침이 필요하다.

본 논문은 다른 학술지 또는 간행물에 게재되었거나 게재신청되지 않았음을 확인함

참 고 문 헌

국세청, 「국세통계연보」, 1994-1999.

권학중, "조세회피의 요인과 규모와의 상관관계", 한남대학교 대학원, 박사학위논문, 1999, p.29.

안정남, 「부가가치세법개설」, 조세통람사, 1999, pp.19-20.

유시권, 「부가가치세 세제와 행정의 개선방안」, 연구보고서 96-11, 한국조세연구원, 1996, p.3.

유일호, "우리나라의 탈세규모추정: 소득세와 부가가치세", 현진권(편), 「조세행정과 정책과제」, 연구논문집 98-01(한국조세연구원), 1998, p.40.

이기형, "납세자의 조세회피요인과 조세회피의 관계에 관한 연구", 대전대학교 대학원, 박사학위논문, 2000, p.22.

이범관, "조세회피행위의 성실납세 유도에 관한 연구", 명지대학교 대학원, 박사학위논문, 1998, p.1.

임원식, "조세회피행태에 관한 실증적 연구", 호남대학교 대학원, 박사학위논문, 1998, 34-p.35.

임주형 · 정영헌, 「무자료거래 근절을 위한 정책과제」(중소기업협동중앙회), 1995, p.5.

재무부, 「한국부가가치세제사」, 1990, pp.92-93.

———, 「한국의 부가가치세 도입에 관한 보고서」, 1986, p.509.

재정경제부, 「조세개요」, 1999, p.15와 2000, p.16.

재정경제원 세제실 국제조세과, 「외국의 조세제도」 - 최근 조세조약체결 추진국을 중심으로-, 1998, 1.

최명근, 「세법학총론」, 세경사, 1998, p.131.

최평윤, "납세자 특성에 따른 조세회피성향에 관한 연구", 동아대학교 대학원, 박사학위논문, 1997, pp.23~37.

한국조세연구소, 「주요국의 소비세 과세제도」, 한국세무사회, 1993, pp.57-58.

함영복, 「최신 부가가치세의 이론과 실무」, 경영과회계, 2000, p.3.

함영복, 「세법총론」, 조세통람사, 2000, p.75.

함영복·이우택·이철재, 「조세법과 세무회계」, 조세통람사, 2000, p.4.

현진권, 「조세관련 통계자료집」, 한국조세연구원, 1997, p.62.

Beck P., W. Jung and J. Davis, "Experimental Evidence on Taxpayer Reporting under Uncertainty", *The Accounting Review* 66, 1991, pp.535-558.

Cuccia, A. D., "The Economic of Tax Compliance: What Do We Know and Where Do We Go?", *Journal of Accounting Literature* 13, 1994, pp.81-86.

Erickson, M. and J. Gibbs, "Further Findings on the Deterrence Question and Strategies for Future Research", *Journal of Criminal Justice* 4, Fall, 1976.

Graetz M., J. Reinganum and L. Wilde, "The Tax Compliance Game: Toward an Interactive Theory of Law Enforcement", *Journal of Law, Economics and Organization* 2, Spring, 1986, 1-32.

Jackson, B. R. and V. C. Milliron, "Tax Copliance Research: Findings, Problems and Prospects", *Journal of Accounting Literature* 5, 1986, pp.125-165.

James, E. Parker, *Introduction to Taxation*, West Publishing Co., 1984.

Kinsey, K., "Theories and Models of Tax Cheating", *Criminal Justice Abstracts*, Sep. 1986, pp.403~425.

Klepper S. and D. Nagin, "The Role of Tax Preparers in Tax Compliance", *Policy Science* 23, 1989, pp.167-194.

Klepper S., M. Mazur and D. Nagin, "Expert Intermediaries and Legal Compliance: The case of Tax Preparers", *Journal of Law and Economics* 34, Apr., 1991, pp.205-229.

Paternoster R., L. Saltzman, G. Waldo and T. Chiricos, "Perceived Risk and Social Control: Do Sanctions Really Deter?", *Law and Society Review* 17, 1983, pp.455-479.

Reinganum, J. and L. Wilde, "The Economics of Income Tax Evasion: Compliance in a Principal-Agent Framework", *Journal of Public Economics* 26, Feb.,

1985, pp.1-18., "Equilibrium Verification and Reporting Policies in a Model of Tax Compliance", *International Economic Review* 27, Oct., 1986, pp.739-758., "A Note on Enforcement Uncertainty and Taxpayer Compliance", *The Quarterly Journal of Economics*, Nov., 1988, pp.793-798.

Spicer M. W. and L. A. Becker, "Fiscal Inequity Tax Evasion: An Experimental Approach", *National Tax Journal* 33, 1980, pp.171-175.

金子宏, 「租稅法」, 弘文堂, 1986, 106면.

A Study on the Prevention of VAT Evasion

Beom-Jin Kim

Professor, Sangji University

Young-Bok Ham

Industrial Combining Professor, Hanyang University
Certified Tax Accountant

It is important subject to prepare the preventive measures of VAT(value added tax) evasion. In this study we have reviewed the introduction and development about VAT, and reflected the real states and the problems about VAT evasion in korea. After recognition of problems about VAT evasion, we suggest the preventive measures of VAT evasion.

The preventive measures of VAT evasion are as follows:

First, do not exempt on goods & services(agricultural products, remittance charge and private lessons for profit, etc) and on the not-components of Value Added.

Second, nothing but export shall be zero - rated.

Third, increase the tax deductible rate of the received tax invoices in a short-range, and abolish the trader eligible for simplified taxation in a long-range plan.

Forth, in cases a trader has not received a tax invoice, a penalty tax in the amount equivalent to 1%(individual) or 2% (corporation) of the value of purchase shall be either added to the tax amount payable or deducted from the tax amount refundable.

Fifth, newly introduce a Electronic Card of Registration in cases where a businessman apply for his business registration within 20 days from the beginning date of business for issuing the tax invoice faster and conveniently.

Sixth, for the enlargement of tax base, it is desirable to punish strictly more than present for a violation of credit card and to enforce to do electronic bookkeeping.

Seventh, for the reduction of noncompliance rate and the creation a climate for autonomous, it is necessary to make an tax investigation enlarge and strengthen. And also it is necessary to make the level of penalty tax and criminal punishment higher up.

Eighth, a trader eligible for simplified taxation who is under 12,000,000 won(tax base) on each tax period is not required to pay the VAT. But it is desirable to cut down them for the fairness of tax burden.

Ninth, the revised law will be enforced regularly on the date fixed in advance by law.

Tenth, it is necessary to reinforce publicity and education on tax system and administration for reducing tax evasion or tax avoidance and encouraging faithful tax return.

〈Key Word〉 VAT(value added tax), Tax Evasion, Tax Avoidance