

세무회계저널
제10권 제1호 2009년 3월 pp.9~33
한국세무학회

성실납세자에 대한 세무조사 면제의 실효성에 관한 연구*

오기수**

<요 약>

국세청은 성실하게 세금을 내는 사람이 사회적으로 존경과 우대를 받을 수 있는 풍토를 조성하는 정책 중 하나로 성실납세자에 대한 3년간 세무조사의 면제제도를 시행하였다. 이에 국세청은 2003년 이후 여러 차례에 걸쳐 성실납세자를 선정하고 선정된 기업에 대해서는 세무조사를 면제하였다. 문제는 과세관청이 성실납세자로 선정된 기업에 대해서 세무조사를 면제하는 것은 해당 기업이 성실납세자로서 선정된 후에도 지속적으로 성실납세를 할 것이라는 의도와는 달리 세무조사 면제기간 동안 신고소득률이 감소할 수 있다는 것이다. 성실납세자로 선정된 후 영업이익과 법인세차감전순이익 및 당기순이익 등이 감소한다면 세무조사 면제의 실효성은 미약할 뿐만 아니라 오히려 조세행정의 역효과를 가져올 수 있기 때문이다.

기술적 통계분석 결과 대상기업들이 성실납세자로 선정되어 세무조사가 면제되는 첫해인 n년의 영업 이익과 법인세차감전순이익 및 당기순이익이 급격히 줄어들었다. 대상기업의 매출액이 12~16% 꾸준히 증가하는 상황에서 각종 이익값이 하락하는 것은 세무조사 면제의 실효성에 문제가 있음을 보여준 것이라고 본다. 가설검정 결과도 마찬가지로 다음과 같이 성실납세자로 선정된 후 대상기업들의 신고소득률과 관련된 지표들이 하락하여 세무조사 면제의 실효성에 문제가 있는 것으로 나타났다.

첫째, 매출액영업이익률을 분산분석한 결과 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액영업이익률이 낮은 것으로 나타났다. n-2년의 매출액영업이익률 평균은 14.80%이며, n-1년은 11.48%, n년은 8.24%, n+1년은 7.56%로 매년 낮아지고 있다. 특히 n년의 경우는 n-1년보다 3.22% 낮아졌으며 전년보다 무려 28%가 감소한 것이다.

둘째, 매출액법인세(비용)차감전순이익률을 분산분석한 결과 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액법인세(비용)차감전순이익률이 낮은 것으로 나타났다. n-2년의 매출액법인세(비용)차감전순이익률 평균은 14.99%이며, n-1년은 13.27%, n년은 7.88%, n+1년은 6.89%로 매년 낮아지고 있다. 특히 n년의 경우는 n-1년보다 5.39% 낮아졌으며 전년보다 무려 40%가 감소한 것이다.

셋째, 매출액순이익률을 분산분석한 결과 역시 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액순이익률이 낮은 것으로 나타났다. n-2년의 매출액순이익률 평균은 11.54%이며, n-1년은 10.25%, n년은 6.90%, n+1년은 5.46%로 매년 낮아지고 있다. 특히 n년의 경우는 n-1년보다 3.35% 낮아졌으며 전년보다 무려 32%가 감소한 것이다.

* 이 논문은 2009학년도 김포대학의 연구비 지원에 의하여 연구되었음

** 김포대학 세무회계정보과 부교수, okyes@kimpo.ac.kr, 011-289-8143

이러한 연구 결과를 살펴볼 때 성실납세자로 선정된 기업들은 성실납세자로 선정된 후에도 대상기업들은 지속적으로 성실한 신고를 할 것이라는 과세당국의 신의를 충족시키지 못하였다고 볼 수 있다. 따라서 과세당국은 성실납세자로 선정되었다고 하더라도 해당 기업들이 선정된 후에도 신고소득률이 해당 기업이 속하는 업종 및 규모 기업의 평균 이상 성실신고를 하도록 하는 조세정책과 함께 지속적인 사후관리가 필요하다고 본다.

<주제어> 세무조사, 성실납세자, 세무조사 면제

I. 서 론

1. 연구목적

세무조사는 탈루 세액을 색출하기 위하여 장부·서류 기타 물건 등을 조사하는 행정행위다. 이 세무조사는 조세의 공평성을 확보하기 위하여 적법한 절차에 의하여 공정하고 적정하게 행하여져야 한다. 따라서 세무조사는 부과절차에 있어서 과세요건사실을 확인하는 절차이므로 납세자의 성실한 납세의무의 이행을 검정하고 이를 유도하기 위한 수단으로 활용되는 데 그쳐야 하나, 우리나라에서는 세무조사권을 지나치게 확장하여 부족한 세수를 충당하기 위한 목적으로 남용되거나 다른 정책목표를 달성하기 위한 수단으로 오용되는 등 그 기능과 사회적 인식이 크게 변질되어 왔다.

그동안 국세청의 조사대상 선정방식은 실제로 세금탈루 혐의가 많은 기업이 우선 선정되고 탈루 혐의가 없거나 상대적으로 적은 사람은 선정되지 않아야 하는 타당성(validity)이 다소 훼손되더라도, 세무 외적 고려없이 공정하게 선정되고 조사받는 사람이 이를 믿을 수 있는 신뢰성(credibility)을 높이는 쪽에 비중을 더 두어 왔다. 신뢰성이 가장 높은 조사대상 선정방법은 5년, 6년, 7년, 10년 단위 순환 정기조사방식이나, 이 방식을 탈루혐의가 많은 기업이 우선 선정되어야 한다는 「타당성」이 떨어지는 모순이 발생한다. 특히 기업간 회계 투명성의 차이가 극심하여 추정세액의 규모가 수십배 차이나는 현실을 감안하면 정기순환조사 선정방식은 납세자 입장에서는 심히 불공평한 결과를 초래하고, 과세당국 입장에서는 공평과세 실현에 막대한 지장을 초래하는 일이 발생하기 때문에, 향후의 조사대상 선정방식은 타당성을 훼손시키면서 신뢰성을 확보하는 방식이 아니라 「타당성을 확보함으로써 신뢰성을 보장」하는 방향으로 세무조사 선정방식의 과학화를 도모하고자 하였다. 이에 대한 해답으로서 미국에서 활용되고 있는 NRP(National Research Program)를 우리 실정에 맞게 도입하고자 성실도 검정차원의 표본조사를 강조하였다.

국세청은 세무조사의 발전방안을 제시하고 세무조사를 성실납세자의 유인책으로 유도하려는 제도를 시행하고 있는데 그 중 하나가 성실납세자에 대한 일정 기간 세무조사의 면제이다. 성실하게 세금을 내는 사람이 사회적으로 존경과 우대를 받을 수 있는 풍토를 조성하여 성실납세자에 대한 우대제도를 계속 확대해 나간다는 것이다. 국세청은 2003년 7월 성실납세자우대관리규정¹⁾을 제정하

여 세무조사 또는 성실도 검정조사 결과 단순계산착오 등 경미한 적출내용만 있고 신고내용에 부정·오류가 없어 타의 모범이 된다고 인정되는 개인 또는 법인을 성실납세자로 선정할 수 있도록 하였다. 그리고 성실납세자는 선정된 날로부터 3년간 각종 세무조사를 실시하지 아니하도록 하였다.

본 연구는 국세청이 실시한 성실납세자에 대한 세무조사 면제의 세무행정 실효성을 분석하여 2007년부터 국세기본법의 규정에 의하여 법제화 된 성실납세자에 대한 세무조사 면제가 보다 효과적으로 시행되도록 하는 데 그 목적을 두고 있다. 그동안 국세청은 2003년 이후 여러 차례에 걸쳐 성실납세자를 선정하고 선정된 기업에 대해서는 세무조사를 면제하여 왔는데, 본 논문은 성실납세자로 선정되어 세무조사를 면제 받은 후 해당 기업들이 지속적으로 납세의무를 성실하게 이행하고 있는가를 분석하여 성실납세자에 대한 세무조사를 면제하는 세무행정의 실효성을 높이는데 기여함을 목적으로 한다.

2. 선행연구와 연구방법

지금까지 우리나라에서 세무조사에 관한 연구는 세무조사의 제도와 운영, 조세회피(tax avoidance)에 관한 연구 또는 납세성실도(tax compliance)에 관한 연구, 그리고 성실납세 유인에 관한 연구 등으로 이루어져 왔다.

구재이(2002)는 전국경제인연합회의 보고서에서 세무조사가 부족한 세수를 충당하거나 다른 정책적 목표를 위해 악용되는 등 문제가 있다면서 납세자의 기본권 침해를 막고 건전한 납세 의욕을 불러일으키기 위해서는 제도를 보완해야 한다고 지적하였다. 이 연구에서는 특별조사의 경우 사실상 조세범칙조사 방식을 이용하면서 결과 처리는 일반 세무조사와 같이 운용해 납세자의 기본권 침해 소지가 크다고 하였다. 특별조사는 사전통지가 관행적으로 생략되는 등 문제가 많아 폐지해야 한다는 것이 전경련의 주장이며, 이러한 특별조사 대신 불성실 납세자에 대한 세무조사권을 확보하기 위해 ‘성실도 전산분석 방법’에 의해 조사대상을 선정하고, 고의적 탈세를 막기 위해 ‘조세범 처벌법’을 보완하는 것이 바람직하다고 제안했다.

홍복순·심호석(1996)은 세무조사대상법인의 선정을 연구하였다. 연구에서 세무조사대상의 선정은 납세성실도에 의하여 이루어져야 하는데 우리나라의 경우 납세성실도의 측정항목이 부족하며, 납세성실도를 전산화된 방법으로 객관적으로 평가하고 있지만 최종적인 세무조사대상법인은 일선세무서에서 선정하면서 세무공무원의 재량부분이 많다고 하였다. 이 연구는 과세당국의 적발능력을 파악할 수 있는 기회가 될 수 있으며, 관련연구인 조세회피연구 및 납세성실도 연구에도 일련의 단서를 제공할 것으로 여겨진다(홍복순·심호석 1996). Alm, J., B.R. Jackson, and M.McKee(1992)은 여러 가지 형태의 혜택부여가 납세자의 행위에 미치는 영향을 파악하여, 납세자에 대한 긍정적인 유도 사항도 납세자의 성실신고를 유도하는데 효과적임을 발견하였다. 그러나 심태섭(2004)은 우리나라 세무당국의 성실납세자에 대한 혜택의 효과를 검정하였으나, 유의적인 영향이 없는 것으로 파악되었다.

1) 국세청훈령 제1504호 2003.7.1.

심태섭(2005)은 세무조사와 성실납세자에 대한 혜택이 납세자의 신고행위에 영향을 미치는 것을 파악하기 위하여 실험실실험을 하였다. 실험결과 전통적으로 사용되어 왔던 세무조사는 실험참여자의 신고행위에 유의적인 영향을 미쳤다. 이에 비해 성실납세자에 대한 혜택의 영향은 통계적 유의성이 떨어졌다. 그러나 실험집단 중 세무조사의 수준이 높고, 성실납세자에 대하여 성실신고세액공제와 같은 경제적인 혜택을 동시에 부여한 집단의 과소신고율이 가장 낮은 것으로 나타났다. 이에 강력한 세무조사와 함께 납세자에 대한 실질적이고 경제적인 혜택을 동시에 부여한 집단의 과소신고율이 가장 낮은 것으로 나타났다. 이에 강력한 세무조사와 함께 납세자에 대한 실질적이고 경제적인 혜택을 부여한다면, 세무당국은 납세자의 성실신고를 보다 효과적으로 유도할 수 있다고 보았다.

이러한 선행연구 결과에 의하면 우리나라의 경우 성실납세자에 대한 혜택부여조치가 시행된 지 얼마 되지 아니하였기 때문에 성실납세자에 대한 혜택의 부여가 납세자의 성실신고에 미치는 영향과 그 효과에 대한 연구가 많지 않다. 따라서 성실납세자에 대한 혜택부여의 정책효과를 분석할 필요가 있다고 본다. 본 연구는 심태섭(2005)의 강력한 세무조사와 함께 납세자에 대한 실질적이고 경제적인 혜택을 부여할 경우 납세자의 성실신고를 보다 효과적으로 유도할 수 있다는 주장에 동의하면서, 성실납세를 유도하기 위하여 세무조사를 면제하는 조세정책이 우리의 조세환경에서 과연 실효성이 있는지를 분석하는 것이 차별성이라고 본다.

본 연구의 방법은 2003년 10월 이후 2005년까지 6차례 성실납세자로 선정된 기업 중 선정 전 후 4년간 재무제표의 확보가 가능한 대상기업들을 분석하여, 성실납세자로 선정되기 전 2년간과 선정된 후 2년간의 신고소득율과 관련된 매출액 및 영업이익, 법인세(비용)차감전순이익 그리고 당기순이익을 기술적 통계분석하고, 매출액영업이익률과 매출액법인세(비용)차감전순이익률, 매출액순이익률을 분산분석(ANOVA)에 의하여 실증분석함으로써 성실납세자에 대한 세무조사 면제의 실효성을 분석하고자 한다. 성실납세자로 선정된 기업에 대해서 세무조사를 면제하는 것은 해당 기업이 성실납세자로 선정 후에도 지속적으로 성실납세를 할 것이라는 과세당국의 신의를 바탕으로 하는 것이다. 그런데 이러한 기업들이 성실납세자로 선정된 후 세무조사 면제기간 동안 신고소득률이 낮아진다면 성실납세를 유도하기 위한 세무조사 면제의 실효성은 미약하다고 볼 수 있기 때문이다.

II. 세무조사 면제 규정의 고찰

1. 성실사업자에 대한 세무조사 면제의 법적 근거

우리나라 과세당국은 납세자의 성실신고를 유도하기 위하여 위협 수단인 세무조사를 주로 사용하여 왔다. 그러나 많은 심리학자들은 바람직하지 않은 행위를 억제하는 데 처벌보다는 보상이 보다 효과적일 가능성을 제시하였다. 최근 우리나라 세무당국도 세무조사와 더불어 성실납세에 대한 혜택을 부여함으로써 성실신고를 유도하기 시작하였다.

성실납세자에게 세무조사를 면제하는 제도는 성실납세에 대해 혜택을 부여함으로써 납세자로 하여금 성실신고를 유도하기 위한 것이다. 국세청은 2003년 7월 성실납세자우대관리규정을 제정하여 세무조사 또는 성실도 검정조사 결과 단순계산착오 등 경미한 적출내용만 있고 신고내용에 부정·오류가 없어 타의 모범이 된다고 인정되는 개인 또는 법인을 성실납세자로 선정할 수 있도록 하였다. 그리고 성실납세자는 선정된 날로부터 3년간 각종 세무조사를 실시하지 아니하도록 하였다. 그리고 성실납세자우대관리규정에는 다음과 같은 경우 일정기간 세무조사를 면제하였다.

- ① 훈장, 포장, 대통령표창 및 국무총리표창 수상납세자에 대하여는 포상일로부터 2년간 각종 세무조사를 실시하지 아니한다.
- ② 재정경제부장관 및 국세청장표창 수상납세자에 대하여는 표창수상일로부터 2년간 각종 세무조사를 실시하지 아니한다.
- ③ 노동부장관으로부터 노사우량기업으로 선정·추천되어 국세청장이 성실납세자로 인정하는 업체에 대하여는 선정일로부터 1년간 각종 세무조사를 실시하지 아니한다. 다만, 국무총리 이상의 정부포상을 받은 개인·법인에 대하여는 포상일로부터 2년간 각종 세무조사를 실시하지 아니한다.
- ④ 지방국세청장 및 세무서장 표창 수상납세자에 대하여는 표창수상일로부터 1년간 각종 세무조사를 실시하지 아니한다.

이러한 국세청 훈령에 의한 성실납세자에 대한 세무조사 면제는 법적 타당성을 확보할 수 없었을 뿐만 아니라 그 시행이 방만하게 운영되어 왔다. 이에 정부는 2006년 12월 국세기본법의 개정을 통하여 소규모 성실사업자에 대한 세무조사 면제를 법제화 하였다. 소규모 성실사업자에 대한 세무조사 면제사유는 다음의 두 요건을 모두 충족하는 자에 한한다고 규정하고 있다.

첫째, 업종별 수입금액이 다음 금액 이하인 사업자이어야 한다.

- ① 개인 : 간편장부대상자²⁾
- ② 법인 : 법인의 수입금액이 1억원 이하인 자³⁾

둘째, 장부기장 등 다음의 요건을 모두 갖춘 사업자이어야 한다.

- ① 모든 거래사실이 객관적으로 파악될 수 있도록 복식부기에 의하여 장부에 기록·관리할 것
- ② 과세연도 개시 이전에 신용카드가맹점으로 가입하고 해당 과세연도 기간 중에 부정발급을 하

2) 1. 당해연도에 신규로 사업을 개시한 사업자

2. 직전연도의 수입금액의 합계액이 다음의 금액에 미달하는 사업자

㉠ 농업 및 임업, 어업, 광업, 도매업 및 소매업, 부동산매매업 기타 나목 및 다목에 해당되지 아니하는 업 : 3억원

㉡ 제조업, 숙박 및 음식점업, 전기·가스 및 수도사업, 건설업, 운수업, 통신업, 금융 및 보험업 : 1억5천만원

㉢ 부동산임대업, 사업서비스업, 교육서비스업, 보건 및 사회복지사업, 사회 및 개인서비스업, 가사서비스업 : 7천500만원

3) 국세기본법 시행령 제63조의 5 【소규모 성실사업자에 대한 세무조사 면제】

- 지 아니할 것(현금영수증가맹점으로 가입하여야 하는 사업자에 한한다)
- ③ 과세연도 개시 이전에 현금영수증가맹점으로 가입하고 해당 과세연도 기간 중에 부정발급을 하지 아니할 것(현금영수증가맹점으로 가입하여야 하는 사업자에 한한다)
- ④ 사업용계좌를 개설하여 사용할 것(개인인 경우에 한한다)
- ⑤ 업종별 평균수입금액 증가율 등을 고려하여 국세청장이 정하여 고시하는 수입금액 등의 신고 기준에 해당할 것
- ⑥ 해당 과세연도의 법정신고납부기한 종료일 현재 최근 3년간 조세범으로 처벌받은 사실이 없을 것
- ⑦ 해당 과세연도의 법정신고납부기한 종료일 현재 국세의 체납사실이 없을 것

이러한 세무조사 면제의 법제화는 그동안 법적근거 없이 성실납세자와 경기부양 등 사유에 의하여 세무조사를 면제해온 세무행정에 근거를 제시하면서 그 시행에 영향을 줄 것으로 본다. 2007년 9월 국세청은 2007년 귀속분부터 일정금액 이하의 소규모 사업자 개인 161만 8천명, 법인 8만 8천명 중 성실하게 신고하는 사업자에 대하여 정기 세무조사를 면제할 수 있는 「수입금액 등 성실신고기준」을 제정·고시하였다. 이에 따라 상대적으로 어려운 여건 하에서 성실하게 세금을 신고·납부하는 소규모 사업자가 세무조사를 받지 않고 생업에 전념할 수 있도록 수입금액 증가율 등을 고려하여 성실신고기준을 제정함으로써, 조사는 줄어들고 성실신고를 유도하여 국민이 공감하는 세정을 실천하려는 것이다. 성실신고기준은 해당 과세연도의 수입금액을 직전 과세연도의 수입금액보다 100분의 10 이상 신고하고, 당해 과세연도의 소득금액을 직전 과세연도의 소득금액 이상 신고할 경우에 해당한다.

2. 성실사업자(납세자) 선정기준과 절차 및 우대혜택

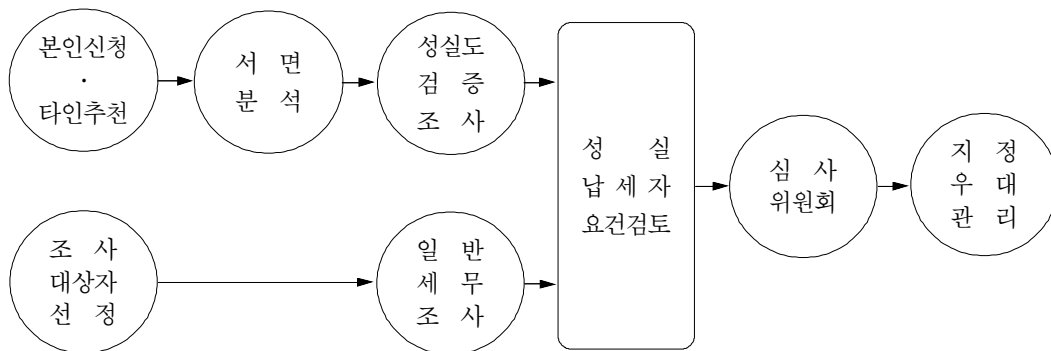
국세청이 2003년 성실납세자우대관리규정을 제정하여 세무조사 또는 성실도 검정조사 결과 단순 계산착오 등 경미한 적출내용만 있고 신고내용에 부정·오류가 없어 타의 모범이 된다고 인정되는 개인 또는 법인을 성실납세자로 선정할 수 있도록 하였다. 국세청이 제시한 성실납세자의 선정기준은 다음과 같다.

- ① 5년 이상 계속사업자
- ② 최근 3년간 후자 신고한 사업자
- ③ 3년간 위장·가공자료 수수사실이 없는 사업자
- ④ 3년간 신고소득률이 양호한 사업자
- ⑤ 3년간 국세체납사실(대표자 체납 포함)이 없는 사업자. 단, 체납횟수가 3회 이하이며, 체납세액이 고지건당 50만원 이하로써 납기경과 후 1개월 이내에 납부한 경우는 선정할 수 있다. 지방세는 심사위원회 심사일 현재 체납세액이 없어야 한다.
- ⑥ 조사결과 매출누락, 가공경비계상, 부당행위계산부인, 분식결산 및 부당내부거래 등이 없는 사업자

⑦ 기타 다른 납세자에 비해 성실하게 신고한 사업자

국세청이 제시한 성실납세자의 선정절차는 다음 <그림 1>과 같이 세무조사 결과 사업실적을 성실하게 신고·납부한 것으로 확인되거나 본인신청·타인추천에 따른 성실도 검증조사 결과 타의 모범이 되는 성실납세자로 확인된 사업자를 대상으로 각계의 외부위원이 참여하는 「납세자 심사위원회」의 공정하고 투명한 심의절차를 거쳐 선정하였다. 납세자심사위원회는 선정의 객관성과 투명성을 위하여 각계 외부위원이 참여(시민단체·여성이 각 20%)하도록 하였다.

<그림 1> 납세자 선정 절차



국세청은 이와 같이 선정된 성실납세자에 대하여는 3년간 세무조사를 면제하는 것 이외 다음과 같은 우대제도를 실시하였다.

- ① 3년간 세무조사 면제
- ② 징수유예·납기연장시 납세담보 완화(최고 3억원까지)
- ③ 납세자의 날 정부표창·포상 대상자로 우선 추천
- ④ 항공이용 편의제공 : 항공회사(KAL·아시아나)의 우수고객 카드 발급, 공항 의전실(유료대합실) 및 의전주차장 이용
- ⑤ 공영주차장 무료 이용
- ⑥ 「성실납세자 전담창구 이용 : 국세청 납세자보호과, 각 지방국세청 납세자보호계(징세과), 99개 세무서 민원봉사실 「성실납세자 전용창구」
- ⑦ 국민은행·신한은행의 최고등급(VIP, 로얄 MVP) 고객으로 우대
- ⑧ 기타 중소기업 정책자금 우대

Ⅲ. 연구설계

1. 대상기업의 선정

국세청은 2003년 7월 성실납세자우대규정을 제정하고 2003년 10월 국세행정 사상 처음으로 12명의 성실납세자를 선정 발표하였으며, 그 후 2005년 1월까지 6차례 법인의 경우 총 210개 기업 개인 경우 54명을 성실납세자로 선정하였다. <표 1>은 성실납세자 선정현황이며 선정된 성실납자 중 약 80%는 법인으로 개인보다 선정비중이 높다. 2005년 1월 이후에는 국세청에서 성실납세자를 선정 발표를 하지 않았다.⁴⁾

<표 1> 성실납세자 선정현황

구분		1차	2차	3차	4차	5차	6차	합계
실시년도		2003.10	2004. 1	2004. 4	2004.7	2004. 1	2005. 1	-
선정 자수	법인	12	19	16	32	51	80	210
	개인	-	2	2	8	12	30	54
	소계	12	21	18	40	63	110	264

본 연구의 실증분석을 위한 대상기업은 <표 2>와 같이 1차부터 6차까지 성실납세자로 선정된 법인기업 210개 중 성실납세자로 선정되기 전 2년, 선정된 해와 그 다음 해의 손익계산서상 매출액과 당기순이익의 재무자료를 확보할 수 있는 42개 기업으로 성실납세자로 선정된 전체기업의 20%에 해당한다. 성실납세자로 선정된 법인기업 중 해당 재무자료를 확보할 수 있으나 성실납세자로 선정된 후 매출액이 급감하는 3개 기업은 데이터의 편의(偏倚)를 제거하기 위하여 대상기업에 포함하지 아니 하였다. 총 표본의 수는 168개이다.

<표 2> 실증분석 대상기업

구분	1차	2차	3차	4차	5차	6차	합계
실시년도	2003.10	2004. 1	2004. 4	2004.7	2004. 10	2005. 1	-
성실납세자로 선정된 법인	12	19	16	32	51	80	210
대상기업	4	3	5	6	9	15	42
대상기업 중 법인세 공시 기업	2	2	2	1	4	5	16

4) 국세청장의 교체 등으로 그동안 시행된 성실납세자에 대한 세무조사 면제제도는 국세청장의 표창 이상 수상한 성실납세자에게 표창 수상일로부터 2년 동안 세무조사를 유예하는 제도(2006년 12월) 등으로 변경 되었다.

그리고 추가적인 실증분석을 위하여 대상기업 중 당기법인세부담액에 관한 사항을 주석으로 공시한 16개 법인의 법인세부담액을 확인하였다. 16개 법인은 이연법인세와 관련된 법인세비용과 법인세부담액에 관한 사항을 주석으로 공시한 기업이다. 실증분석 대상기업체 명단은 <표 3>과 같다.

<표 3> 실증분석 대상 기업체 명단

1차	2차	3차	4차	5차	6차
가상정공(주) 경양석유(주)* (주)토탈소프트뱅크* 부성특수제지(주)	(주)경남무역 부국철강(주)* 한국유나이티드제약(주)*	부국산업(주) (주)선양 (주)에스엔텍 한국OSG(주)* (주)코메론*	(주)동아오토모티브 (주)진영 (주)아이피피 (주)비비디오코리아 라프드래프코리아(주)* 한국보그워너티티에스(주)	대화제약(주)* (주)씨씨에스* 씨월드고속훼리(주)* (주)일양익스프레스* (주)대촌 선진조선(주) (주)대기공업 (주)제일테크노셀 해인기업(주)	(주)대두식품 (주)대중 대한제쇄공업(주) (주)청아냉동식품 삼일메가텍(주)* (주)텔레칩스 부림케미칼(주)* (주)케이디알 (주)노벨러스코리아* 민경산업(주) 세원기업(주) 신영공업(주)* (주)목우강재 (주)한국전자재료 한일식품(주)*

* 외부감사대상법인으로서 법인세비용과 법인세부담액을 주석으로 공시한 법인

2. 가설설정

본 연구는 대상기업의 외형인 매출액과 소득의 실현 단계인 영업이익, 법인세차감전순이익 및 당기순이익이 어떻게 변화하였는가를 살펴보고, 성실납세자의 세무조사를 면제하여 주는 혜택의 실효성을 가설을 통하여 검증한다. 매출액을 비롯한 영업이익, 법인세(비용)차감전순이익, 당기순이익은 성실납세자 선정기준인 신고소득률⁵⁾과 밀접한 지표이다. 조세에서 신고소득률이란 통상 수입금액 대비 신고소득금액 비율을 말하는데 수입금액은 매출액, 신고소득금액은 법인세(비용)차감전순이익 등의 수치와 유사하다. 본 연구의 목적을 달성하기 위해서는 해당 기업의 과세소득과 과세표준 및 법인세부담액 등에 관련된 자료를 이용하여야 하지만 세무자료의 비공개로 수집이 어려워 매출액을 비롯한 영업이익, 법인세(비용)차감전순이익, 당기순이익을 이용하고자 한다. 매출액과 법인세(비용)차감

5) 신고소득률=신고소득/수입금액

* 신고소득은 일반적으로 각사업연도소득금액(익금총액-손금총액)을 말한다.

전순이익은 신고소득을 산정의 대체 측정치로 이용한다. 영업이익과 당기순이익은 법인의 소득(이익) 흐름을 파악할 수 있는 측정치이며, 만일 성실납세자로 선정된 기업들이 세무조사를 면제 받은 후에 신고소득을 의도적으로 왜곡시킬 경우 어느 단계에서 발생하였는지를 분석하기 위한 변수이다.

법인의 과세소득은 이론적으로는 익금총액에서 손금총액을 차감하여 산출하지만 실질적으로는 당기순이익에 세무조정을 하여 산출한다. 경제학적이 개념인 소득은 회계학적 개념인 이익과 차이가 있지만 유사하다. 따라서 법인의 과세소득은 법인이 창출하는 이익으로 볼 수 있으며, 그 실현단계에 따라 영업이익, 법인세차감전순이익 그리고 당기순이익으로 구분된다. 영업이익, 법인세차감전순이익 그리고 당기순이익은 신고소득률과 밀접한 관계가 있으며 각 기업마다 차이가 있기 때문에 비교가능성을 위하여 매출액으로 해당 값을 나눈 비율인 매출액영업이익률, 매출액법인세(비용)차감전순이익률, 매출액순이익률을 이용하여 가설검정 하고자 한다.

성실납세자로 선정된 대상기업들이 성실납세자로 선정된 후 세무조사 면제기간 동안의 신고소득률이 낮아진다면 과세당국이 실시하는 성실납세자의 세무조사 면제제도의 실효성은 미약하다고 볼 수 있다. 세무조사 면제기간 동안 대상기업의 신고소득률의 관련 지표인 매출액영업이익률, 매출액법인세(비용)차감전순이익률, 매출액당기순이익률의 변화에 대한 가설을 세우고 검정하고자 한다. 이는 국세청이 제시한 성실납세자의 선정기준 중 하나가 3년간 신고소득률이 양호한 사업자이기 때문이다. 또한 매출액영업이익률 및 매출액법인세(비용)차감전순이익률과 매출액순이익률은 기업의 경영환경에 따라 다양하게 변화할 수 있기 때문에 성실납세자로 선정되어 세무조사를 면제받은 경우 각 소득(이익) 단계의 변화를 분석할 필요성이 있어 다음과 같은 세 가지 가설을 설정하고 검정하고자 한다.

[가설 1] 성실납세자로 선정된 후 대상기업의 매출액영업이익률은 선정전보다 감소한다.

[가설 2] 성실납세자로 선정된 후 대상기업의 매출액법인세(비용)차감전순이익률은 선정전보다 감소한다.

[가설 3] 성실납세자로 선정된 후 대상기업의 매출액순이익률은 선정전보다 감소한다.

[가설 1]은 대상기업의 선정 전후의 세무조사 실효성을 매출액영업이익률을 통계적으로 가설검정 하고자 한 것이다. 매출액영업이익률은 기업의 주된 영업활동에 의한 성과를 판단하는 잣대로 제조 및 판매활동과 직접 관계가 없는 영업외 손익을 제외한 순수한 영업이익만을 매출액과 대비한 것이다. 영업이익은 매출액에서 매출원가를 빼고 얻은 매출 총이익에서 다시 관리비 및 판매비를 뺀 것이다. 영업이익은 매출총이익에서 영업비를 공제해서 계산함으로 영업외활동과 재무활동의 영향을 받지 않고 영업활동만의 성과를 나타내는 것으로 중요시된다.

[가설 2]은 대상기업의 선정 전후의 세무조사 실효성을 매출액법인세(비용)차감전순이익률을 통계적으로 가설검정 하고자 한 것이다. 법인세차감전순이익이란 기간손익계산에 있어서 법인세비용을 차감하지 아니한 순이익을 말한다. 기업의 경영성과를 명확히 보고하기 위하여 그 회계기간에 속하는 모든 수익과 이에 대응하는 모든 비용을 기재하고 특별이익과 특별손실을 가감하고 법인세 등을 차감하여 당기순손익을 산출하는 과정에서 당해 사업연도의 법인세비용을 공제하지 아니한 순이

익을 말한다. 법인세차감전순이익은 과세소득과 가장 유사한 개념으로 그 의미가 크다.

[가설 3]은 대상기업의 선정 전후의 세무조사 실효성을 매출액순이익률을 통계적으로 가설검정하고자 한 것이다. 매출액순이익률은 매출액에 대한 당기순이익의 비율로 기업의 전체적인 능력과 수익성을 판단하는 비율이다.

성실납세자로 선정된 기업에 대해서 세무조사를 면제하는 것은 해당 기업이 성실납세자로 선정 후에도 지속적으로 성실납세를 할 것이라는 신의를 바탕으로 하는 것인데, 오히려 성실납세자로 선정된 후 법인세(비용)차감전순이익 등이 감소한다면 세무조사 면제의 실효성은 약하다고 볼 수 있다. 성실납세자로 선정된 기업의 경우 선정전에는 선정기준을 충족할 만큼 외형인 매출액과 각사업연도소득은 몇 년간 지속적으로 상승하였으며, 그 후에도 지속적으로 상승할 것이라는 기대치를 가지고 있기 때문이다.

IV. 실증분석

1. 자료의 기술통계분석

법인의 과세소득과 신고소득률은 매출액과 회계적 이익을 기초하여 산출되는데, 회계적 이익은 그 실현단계에 따라 영업이익과 법인세(비용)차감전순이익 그리고 당기순이익 등으로 구분된다. 가설검정을 위한 실증분석은 매출액으로 나눈 영업이익, 법인세(비용)차감전순이익과 당기순이익으로 이루어지기 때문에 먼저 이들에 대한 기술적 통계분석을 한다.

〈표 4〉 대상기업의 매출액 기술통계량

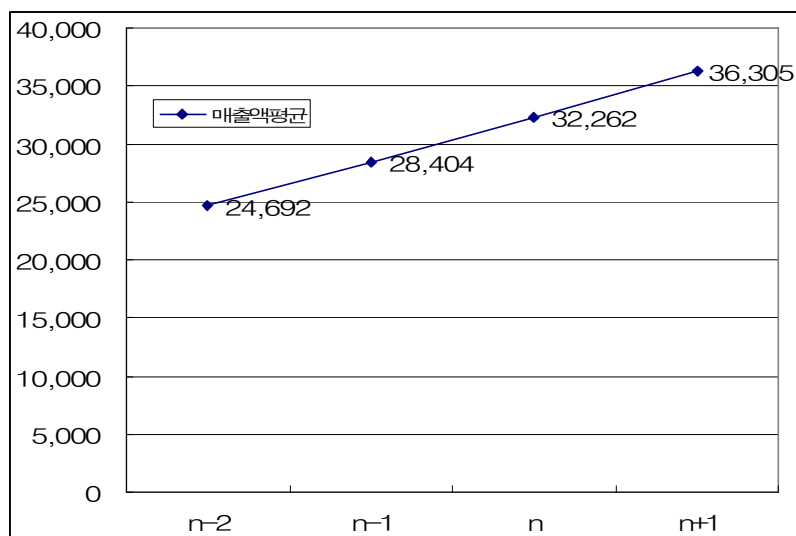
(단위 : 백만원)

구 분	n-2	n-1	n	n+1
평균	24,692	28,404	32,262	36,305
표준 오차	3,475	4,066	4,782	6,175
중앙값	17,504	22,355	23,855	20,845
표준 편차	22,521	26,353	30,990	40,017
분산	507,216,096	694,457,588	960,366,785	1,601,399,719
첨도	5	6	5	7
왜도	2	2	2	3
범위	100,497	118,434	139,812	182,042
최소값	4,859	5,769	3,226	5,892
최대값	105,356	124,203	143,038	187,934
합	1,037,064	1,192,948	1,355,010	1,524,793
관측수	42	42	42	42

<표 4>는 대상기업의 매출액에 대한 기술통계량이다. 성실납세자로 선정된 해를 n 으로 하여 선정되기 전 2년간과 선정 후 2년간의 평균, 표준오차, 중앙값, 표준편차, 분산, 첨도, 왜도, 범위, 최소값, 최대값 등을 분석하였다. 42개 대상기업의 $n-2$ 년 평균매출액은 24,692백만원, $n-1$ 년은 28,404백만원, n 년은 32,262백만원, $n+1$ 년은 36,305백만원으로 나타났다. 대상기업의 매출액은 매년 평균 약 40억원으로 12~16%씩 증가한 것이다. 이러한 매출액 증가율은 분석대상기간의 우리나라 전체산업 매출액증가율보다 높은 것이다⁶⁾. <그림 2>는 대상기업의 이러한 매출액평균의 추이를 보이는 것으로 매년 평균매출액 증가를 확실히 보여 주고 있다.

<그림 2> 대상기업의 매출액평균의 추이

(단위 : 백만원)



<표 5>는 대상기업의 영업이익에 대한 기술통계량이다. 42개 대상기업의 $n-2$ 년 평균영업이익은 3,273백만원, $n-1$ 년은 3,282백만원, n 년은 2,700백만원, $n+1$ 년은 2,999백만원으로 나타났다. 대상기업의 평균영업이익의 $n-1$ 은 $n-2$ 년보다 1천만원 정도 증가하였지만, n 년은 $n-1$ 년보다 5억8천만원인 18% 정도 큰 폭으로 하락하고, $n+1$ 년은 n 년보다 2억9천만원정도 다시 상승하였다. 특이한 사항은 성실납세자로 선정된 첫해(n)에 평균영업이익이 급감하였다는 것이다.

6) 우리나라의 전체산업 매출액증가율

구 분	2001년	2002년	2003년	2004년	2005년	2006년
매출증가율	1.45%	7.27%	3.96%	13.32%	4.25%	5.95%

(출처 : KOSIS 국가통계포털)

〈표 5〉 대상기업의 영업이익 기술통계량

(단위 : 백만원)

구 분	n-2	n-1	n	n+1
평균	3,273	3,282	2,700	2,999
표준 오차	624	712	664	847
중앙값	2,006	1,885	1,579	1,225
표준 편차	4,042	4,615	4,305	5,489
분산	16,337,457	21,294,403	18,528,936	30,124,849
첨도	16	14	21	16
왜도	4	3	4	4
범위	23,870	27,747	26,518	34,603
최소값	-46	-1,799	-662	-3,736
최대값	23,824	25,948	25,856	30,867
합	137,465	137,844	113,394	125,952
관측수	42	42	42	42

〈표 6〉은 대상기업의 법인세(비용)차감전순이익에 대한 기술통계량이다. 42개 대상기업의 n-2년 법인세(비용)차감전순이익은 3,312백만원, n-1년은 3,468백만원, n년은 2,589백만원, n+1년은 3,005백만원으로 나타났다. 대상기업의법인세(비용)차감전순이익의 n-1은 n-2년보다 1억5천만원 정도 증가하였지만, n년은 n-1년보다 4억1천만원인 25% 정도 큰 폭으로 하락하고, n+1년은 n년보다 2억9천만원정도 다시 상승하였다. 법인세(비용)차감전순이익이 역시 성실납세자로 선정된 첫째(n)에 영업이익처럼 급감하였다.

〈표 6〉 대상기업의 법인세(비용)차감전순이익 기술통계량

(단위 : 백만원)

구 분	n-2	n-1	n	n+1
평균	3,312	3,468	2,589	3,005
표준 오차	654	735	714	921
중앙값	1,916	2,034	1,256	1,336
표준 편차	4,238	4,766	4,624	5,970
분산	17,962,983	22,717,408	21,384,738	35,645,529
첨도	18	17	22	16
왜도	4	4	4	4

〈표 6〉 대상기업의 법인세(비용)차감전순이익 기술통계량 (계속)

구 분	n-2	n-1	n	n+1
범위	24,955	27,274	28,676	38,113
최소값	416	379	-786	-4,785
최대값	25,371	27,653	27,890	33,328
합	139,114	145,654	108,720	126,204
관측수	42	42	42	42

<표 7>은 대상기업의 당기순이익에 대한 기술통계량이다. 42개 대상기업의 n-2년 법인세(비용)차감전순이익은 2,536백만원, n-1년은 2,695백만원, n년은 2,187백만원, n+1년은 2,402백만원으로 나타났다. 당기순이익의 n-1은 n-2년보다 1억5천만원 정도 증가하였지만, n년은 n-1년보다 5억 원인 18% 정도 큰 폭으로 하락하고, n+1년은 n년보다 2억1천만원정도 다시 상승하였다. 당기순이익 역시 성실납세자로 선정된 첫째(n)에 급감하였다.

〈표 7〉 대상기업의 당기순이익 기술통계량

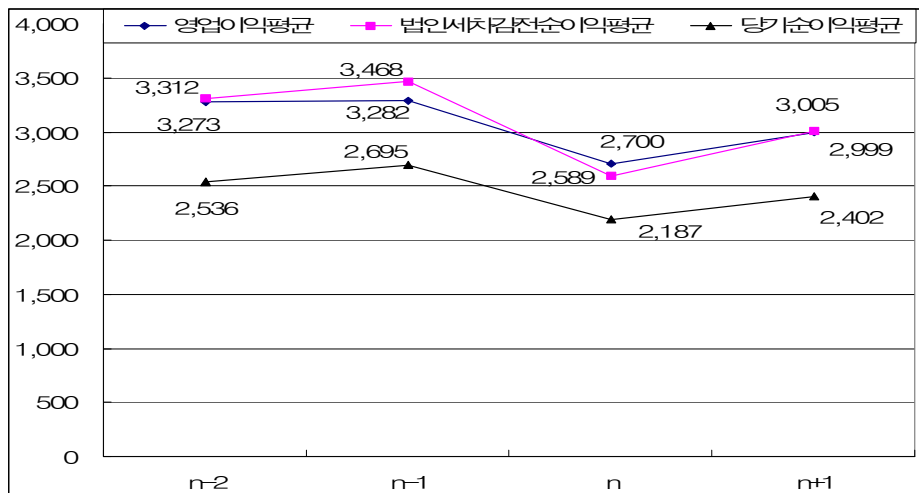
(단위 : 백만원)

구 분	n-2	n-1	n	n+1
평균	2,536	2,695	2,187	2,402
표준 오차	498	572	538	726
중앙값	1,525	1,573	1,263	1,046
표준 편차	3,226	3,704	3,490	4,704
분산	10,403,864	13,717,757	12,179,171	22,123,119
첨도	20	18	20	14
왜도	4	4	4	3
범위	19,391	21,691	21,678	28,863
최소값	281	205	-849	-3,562
최대값	19,672	21,896	20,829	25,301
합	106,500	113,192	91,854	100,904
관측수	42	42	42	42

<그림 3>은 대상기업의 영업이익평균과 법인세차감전순이익평균, 당기순이익평균 값의 추이를 종합적으로 나타낸 것이다. 추이를 살펴보면 성실납세자로 선정되기 직전인 n-1년도에는 n-2년도보다 영업이익평균과 법인세차감전순이익평균 그리고 당기순이익평균 값이 비슷하거나 상승한 것

으로 나타났지만 선정된 n 년도에는 이 세 종류의 이익값이 모두 큰 폭으로 하락하였으며, 선정된 다음 $n+1$ 년도에는 조금 상승하였지만 선정되기 전 $n-1$ 년도보다 훨씬 낮은 값으로 나타났다.

〈그림 3〉 대상기업의 영업이익평균·법인세(비용)차감전순이익평균·당기순이익평균의 추이
(단위 : 백만원)



이상의 통계결과와 그림의 추이를 통하여 살펴볼 수 있는 것은 성실납세자로 선정되어 세무조사가 면제되는 첫해인 n 년도의 영업이익과 법인세(비용)차감전순이익 및 당기순이익이 급격히 줄어들었다는 것이다. 단순히 영업이익과 법인세차감전순이익 및 당기순이익이 하락한 것을 세무조사 면제에 따른 대상기업의 의도적인 결과이라고는 단정할 수 없지만 매출액이 꾸준히 증가하는 상황에서 각종 이익값이 하락하는 것은 세무조사 면제의 실효성에 문제가 있음을 보여준 것이라고 본다.

<그림 3>의 특이한 사항은 성실납세자로 선정되기 직전과 선정된 연도의 영업이익보다는 법인세(비용)차감전순이익의 변화가 크게 나타난 것이다.

2. 가설검정

성실납세자의 선정기준으로 중요한 요소는 신고소득률이며, 성실납세자로 선정된 대상기업의 신고소득률은 일반적으로 높을 것이다. 가설검정에서는 분산분석을 통하여 대상기업의 영업이익, 법인세차감전순이익과 당기순이익을 매출액으로 나눈 비율의 변화를 검정한다.

<표 8>은 성실납세자로 선정 전후 대상기업의 매출액영업이익률을 분산분석한 결과이다. 통계결과를 살펴보면 F값은 4.970207로 기각치 2.659720보다 크며, p -값은 0.002507로 유의수준 0.01보다 작게 나타나 [가설 1]이 채택되어 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액영업이익

률이 낮은 것으로 나타났다. $n-2$ 년의 매출액영업이익률 평균은 14.80%이며, $n-1$ 년은 11.48%, n 년은 8.24%, $n+1$ 년은 7.56%로 매년 낮아지고 있다. 특히 n 년의 경우는 $n-1$ 년보다 3.22% 낮아졌는데 이는 전년도 대비 28%가 감소한 것이다. 분석대상기간의 우리나라 전체산업 매출액영업이익률을 살펴보면 2001년 5.13%를 시작으로 2004년 6.75%까지 매년 상승하다 2005년과 2006년에 감소하였지만 2001년보다는 높아 대상기업의 매출액영업이익률 추이와 다른 것을 알 수 있다⁷⁾.

〈표 8〉 성실납세자 선정 전후 대상기업의 매출액영업이익률 분산분석(일원배치법)

[요약표]

인자의 수준	관측수	합	평 균	분 산
$n-2$	42	621.61	14.80	103.03
$n-1$	42	481.50	11.46	119.03
n	42	346.25	8.24	47.27
$n+1$	42	317.54	7.56	104.18

[분산 분석]

변동의 요인	제곱합	자유도	제곱 평균	F 비	P-값	F 기각치
처리	1,392.33	3	464.11	4.970207	0.002507	2.659720
잔차	15,314.01	164	93.38			
계	16,706.34	167				

〈표 9〉은 성실납세자로 선정 전후 대상기업의 매출액법인세(비용)차감전순이익률을 분산분석한 결과이다. 통계결과를 살펴보면 F값은 6.193518로 기각치 2.659720보다 크며, p -값은 0.000518로 유의수준 0.01보다 작게 나타나 [가설 2]이 채택되어 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액법인세(비용)차감전순이익률이 낮은 것으로 나타났다. 매출액법인세(비용)차감전순이익률 평균은 $n-2$ 년의 14.99%에서 $n+1$ 년의 6.89%로 매년 낮아져 〈그림 2〉의 매출액 증가와는 매우 상대적이라 할 수 있다. 특히 n 년의 경우는 $n-1$ 년보다 5.39% 낮아졌는데 이는 전년도 대비 40%가 감소한 것으로 성실납세자로 선정된 해에 발생한 것이다.

7) 우리나라 전체산업 매출액영업이익률과 매출액경상이익률(%)

구 분	2001년	2002년	2003년	2004년	2005년	2006년
매출액영업이익률	5.13	5.73	6.39	6.75	5.86	5.24
매출액경상이익률	0.99	4.28	4.75	7.03	6.21	5.55

(출처 : KOSIS 국가통계포털)

〈표 9〉 성실납세자 선정 전후 대상기업의 매출액법인세(비용)차감전순이익률 분산분석(일원배치법)

[요약표]

인자의 수준	관측수	합	평 균	분 산
n - 2	42	629.75	14.99	107.78
n - 1	42	557.52	13.27	100.88
n	42	330.78	7.88	60.03
n + 1	42	289.49	6.89	161.00

[분산 분석]

변동의 요인	제곱합	자유도	제곱 평균	F 비	P-값	F 기각치
처리	1,996.00	3	665.33	6.193518	0.000518	2.659720
잔차	17,617.55	164	107.42			
계	19,613.55	167				

〈표 10〉은 성실납세자로 선정 전후 대상기업의 매출액순이익률을 분산분석한 결과이다. 통계결과를 살펴보면 F값은 5.156925로 기각치 2.659720보다 크며, p-값은 0.001969로 유의수준 0.01보다 작게 나타나 [가설 3]이 채택되어 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액순이익률이 낮은 것으로 나타났다. 매출액순이익률 평균의 경우에도 4년 동안 매년 낮아지고 있는데, n년의 경우는 n-1년보다 3.35%가 감소하여 전년도 대비 32%가 하락한 것이다.

〈표 10〉 성실납세자 선정 전후 대상기업의 매출액순이익률 분산분석(일원배치법)

[요약표]

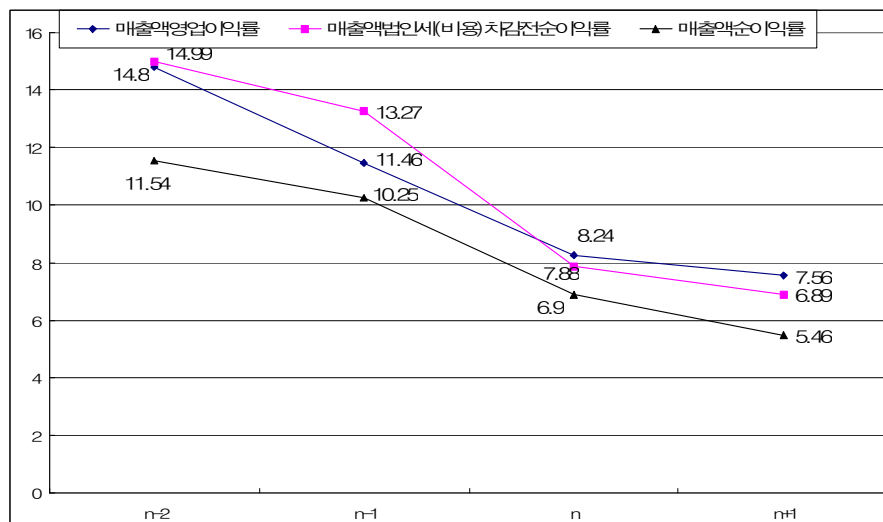
인자의 수준	관측수	합	평 균	분 산
n - 2	42	484.52	11.54	63.40
n - 1	42	430.31	10.25	57.59
n	42	289.68	6.90	45.93
n + 1	42	229.15	5.46	94.75

[분산 분석]

변동의 요인	제곱합	자유도	제곱 평균	F 비	P-값	F 기각치
처리	1,012.07	3	337.36	5.156925	0.001969	2.659720
잔차	10,728.53	164	65.42			
계	11,740.60	167				

이상의 연구 결과에 의하면 성실납세자로 선정된 경우 세무조사를 면제받은 해당연도의 신고소득률이 급격히 하락하는 현상을 볼 수 있다. <그림 4>는 분산분석 결과에 따른 대상기업의 매출액영업이익률 및 매출액법인세(비용)차감전순이익률과 매출액순이익률 변화를 그래프로 나타낸 것이다. 그래프에 의하면 매출액영업이익률 및 매출액법인세(비용)차감전순이익률과 매출액순이익률은 성실납세자로 선정 후 계속 하락하는 것으로 나타나 성실납세자에 대한 세무조사 면제의 본래 의도에 대한 실효성을 훼손시키는 것으로 볼 수 있다. 때문에 성실납세자에 대한 세무조사 면제의 실효성에 대하여 과세관청이 기대하는 효과는 발생하지 않는 것으로 판단할 수 있다.

〈그림 4〉 대상기업의 매출액영업이익률 · 매출액법인세(비용)차감전순이익률 · 매출액순이익률 변화
(단위 : %)



그리고 성실납세자로 선정되기 전에는 매출액법인세(비용)차감전순이익률이 매출액영업이익률보다 높지만 선정된 후에는 오히려 매출액법인세(비용)차감전순이익률이 매출액영업이익률보다 낮아져 영업외수익과 영업외비용의 변화가 크게 일어나는 것을 알 수 있다. 특히 42개 대상기업의 매출액은 매년 평균 약 40억원씩 약 12~16% 증가하였는데도 불구하고 매출액영업이익률은 n년의 경우 n-1년보다 28%가 감소하였으며, 매출액법인세(비용)차감전순이익률은 40%, 매출액순이익률 32%로 큰 폭의 감소가 나타나, 과세당국의 성실납세자에 대한 세무조사 면제의 실효성에 문제가 있는 것으로 나타났다.

3. 추가분석

가. 법인세부담액 분석

세무학 관련 연구의 결림들은 과세자료를 확보하는 것이다. 각 기업의 과세자료는 비공개로 기업 회계의 재무자료와는 달리 필요한 자료의 수집이 거의 불가능하기 때문이다. 본 연구의 경우에도 대상기업의 해당연도 과세자료를 수집하여 분석할 수 있다면 보다 명확하고 확실한 결론을 도출할 수 있겠지만 현실적으로 불가능하여 앞의 가설검정처럼 손익계산서상의 데이터를 이용하여 분석하였다.

기업회계기준에 따르면 기업은 원칙적으로 재무제표를 공시하면서 법인세비용의 산출내역을 주석으로 기재하여야 한다. 본 추가분석에서는 대상법인이 주석으로 공시한 내용 중에서 법인세부담액의 자료를 수집하여 앞의 가설검정을 보완하고자 한 것이다. 법인세부담액은 법인세법등의 법령에 의하여 각 회계연도에 부담할 법인세 및 법인세에 부가되는 세액의 합계액을 말한다. 추가분석은 대상기업 42개 중 법인세비용에 대하여 주석으로 공시한 16개 기업의 64개 표본을 이용하여 분석한 것이다. 이는 대상기업 중 일부 기업만 법인세비용관련 내용을 공시하였기 때문이다. 현행 기업회계기준의 중소기업회계처리특례(기준서14호)에 따르면 중소기업의 회계처리 부담을 완화하기 위하여 상장법인 및 금융감독위원회 등록법인을 제외한 중소기업에 대하여 이해관계자가 많지 않고 중소기업의 재무제표 작성부담을 완화하면서 법인세비용을 법인세등으로 처리하도록 하고 있기 때문이다.

〈표 11〉 대상기업의 법인세부담액 기술통계량

(단위 : 백만원)

구 분	n-2	n-1	n	n+1
평균	799	840	708	775
표준 오차	235	302	185	286
중앙값	462	442	615	227
표준 편차	939	1,206	739	1,143
분산	882,093	1,454,859	546,690	1,307,473
첨도	5	10	2	1
왜도	2	3	1	2
범위	3,614	4,918	2,606	3,243
최소값	8	6	0	0
최대값	3,622	4,924	2,606	3,243
합	12,784	13,437	11,330	12,394
관측수	16	16	16	16

<표 11>은 대상기업의 법인세부담액에 대한 기술통계량이다. 16개 대상기업 중 법인세비용 주석 공시에 따른 법인세부담액의 $n-2$ 년 평균법인세부담액은 799백만원, $n-1$ 년은 840백만원, n 년은 708백만원, $n+1$ 년은 775백만원으로 나타났다. 법인세부담액의 $n-1$ 은 $n-2$ 년보다 41백만원 정도 증가하였지만, n 년은 $n-1$ 년보다 132백만원인 15.7% 정도로 하락하고, $n+1$ 년은 n 년보다 61백만원 정도 다시 상승하였다. 법인세부담액의 경우에도 특이한 사항은 성실납세자로 선정된 해에 영업이익을 비롯한 법인세차감전순이익 및 당기순이익처럼 법인세부담액도 급감하였다는 것이다. 이와 같이 기술적인 통계에 의하면 성실납세자로 선정되어 세무조사를 면제받은 대상기업은 첫해에는 납부하는 법인세액을 전년도보다 훨씬 적게 납부하는 것으로 나타나 성실납세자에 대한 세무조사 면제의 실효성이 없는 것으로 본다. <표 12>은 성실납세자로 선정 전후 대상기업의 법인세부담액을 분산분석한 결과이다. 통계결과 p -값이 0.986573로 유의하지 아니한 것으로 나타나 통계의 의미가 없어 해석하지 아니한다.

<표 12> 성실납세자 선정 전후 대상기업의 법인세부담액 분산분석(일원배치법)

[요약표]

인자의 수준	관측수	합	평 균	분 산
$n-2$	16	12,784	799	882,093
$n-1$	16	13,437	840	1,454,859
n	16	11,330	708	546,690
$n+1$	16	12,394	775	1,307,473

[분산 분석]

변동의 요인	제곱합	자유도	제곱 평균	F 비	P-값	F 기각치
처리	146,149	3	48,716	0.046495	0.986573	2.177411
잔차	62,866,726	60	1,047,779			
계	63,012,875	63				

나. 성실납세자 선정 전후 연도분석

가설검정에서는 대상기업이 성실납세자로 선정되기 전 2년과 선정된 후 2년간의 자료를 분산분석을 이용하여 검정하였다. 여기 추가분석에서는 대상기업들이 성실납세자로 선정되기 직전 연도($n-1$)와 선정된 연도(n)의 매출액을 비롯한 매출액영업이익률, 매출액법인세(비용)차감전순이익률, 매출액순이익률에 통계적으로 유의한 차이를 가지고 있는지를 t -검정의 쌍체비교를 이용하여 분석하고자 한다. 이는 앞에서 이루어진 가설검정의 신뢰도를 좀 더 보완하기 위한 분석이다.

<표 13>는 성실납세자로 선정된 전후 연도의 매출액을 쌍체비교한 것인데 이는 대상기업의 매출액 변화에 대한 유의도를 검정하기 위해서이다. t-검정의 쌍체비교 결과 t 통계량이 -3.398368로 유의도 0.01에서 유의한 것으로 나타났다. 피어슨 상관계수 또한 0.980014로 대상기업들의 매출액은 선정되기 직전 연도와 선정된 연도의 상관성이 높은 것으로 나타났다. 따라서 성실납세자로 선정된 기업의 매출액은 선정된 후에도 앞의 <그림 2>에서 나타난 것처럼 유의적으로 증가하였다.

<표 13> 성실납세자 선정 전후 연도 매출액 쌍체비교

구 분	평균(백만원)	t 값	p값
n - 1	28,404	- 3.398368	0.000760*
n	32,262		

*는 유의수준 1%에서 유의적임

<표 14>는 성실납세자로 선정된 전후 연도의 매출액영업이익률을 쌍체비교한 결과이다. t 통계량이 3.555097로 유의도 0.01에서 유의한 것으로 나타났다. 성실납세자로 선정된 대상기업의 매출액영업이익률은 선정되기 전 연도보다 선정된 후에 보다 유의하게 감소한 것을 입증한 것이다.

<표 14> 성실납세자 선정 전후 연도 매출액영업이익률 쌍체비교

구 분	평 균	t 값	p값
n - 1	11.464220	3.555097	0.000484
n	6.897075		

*는 유의수준 1%에서 유의적임

<표 15>는 성실납세자로 선정된 전후 연도의 매출액법인세(비용)차감전순이익률을 쌍체비교한 결과이다. t 통계량이 4.253556로 유의도 0.01에서 유의한 것으로 나타났다. 성실납세자로 선정된 대상기업의 매출액법인세(비용)차감전순이익률 역시 선정되기 전 연도보다 선정된 후에 유의하게 감소한 것을 입증한 것이다.

<표 15> 성실납세자 선정 전후 연도 매출액법인세(비용)차감전순이익률 쌍체비교

구 분	평 균	t 값	p값
n - 1	13.274207	4.253556	0.000059
n	7.875669		

*는 유의수준 1%에서 유의적임

<표 16>는 성실납세자로 선정된 전후 연도의 매출액순이익률을 쌍체비교한 결과이다. t 통계량이 3.431662로 유의도 0.01에서 유의한 것으로 나타났다. 성실납세자로 선정된 대상기업의 매출액순이익률은 선정되기 전 연도보다 선정된 후 유의하게 감소한 것을 입증한 것이다.

<표 16> 성실납세자 선정 전후 연도 매출액순이익률 쌍체비교

구 분	평 균	t 값	p값
n - 1	10.245524	3.431662	0.000691
n	6.897075		

*는 유의수준 1%에서 유의적임

종합적으로 매출액영업이익률, 매출액법인세(비용)차감전순이익률 그리고 매출액순이익률 모두 성실납세자로 선정되기 전 연도보다 선택된 후 확실하게 감소하였다. 이는 대상기업의 매출액이 선정되기 전 연도보다 선정된 후 증가한 것과는 대조적인 결과로 다시한번 세무조사 면제의 실효성에 문제가 있음을 보여준 것이라고 할 수 있다.

V. 결 론

세무조사는 탈세예방과 성실납세의 유도에 그 목적을 두어야 한다는 것이 일반적인 의견이다. 따라서 성실납세자에게 세무조사를 면제하는 제도는 기업들에게 성실신고를 유도하는 효과가 있어 바람직하다고 할 수 있다. 국세청은 성실하게 세금을 내는 사람이 사회적으로 존경과 우대를 받을 수 있는 풍토를 조성하는 정책 중 하나로 성실납세자에 대한 3년간 세무조사를 면제하는 제도를 시행하였다. 2003년 이후 여섯 차례에 걸쳐 성실납세자를 선정하고 선정된 기업에 대해서는 세무조사를 면제하였다.

본 연구는 성실납세자에 대한 세무조사 면제가 법제화된 시점에서 그동안 국세청에서 실시한 성실납세자에 대한 세무조사 면제제도가 그 시행 목적에 부합하여 실효성을 거두고 있는지를 기술적 통계적 분석과 함께 세 가지 가설을 세우고 검증하였다. 이러한 가설을 설정한 이유는 성실납세자로 선정된 기업에 대해서 세무조사를 면제하는 것은 해당 기업이 성실납세자로 선정 후에도 지속적으로 성실납세를 할 것이라는 신의를 바탕으로 하는 것인데, 오히려 성실납세자로 선정된 후 법인소득 및 신고소득율과 관련된 지표인 영업이익과 법인세차감전순이익 및 당기순이익 등이 감소한다면 세무조사 면제의 실효성은 미약할 뿐만 아니라 오히려 조세행정의 역효과를 가져올 수 있기 때문이다.

기술적 통계 분석결과 대상기업들의 성실납세자로 선정되어 세무조사가 면제되는 첫해인 n년도에 영업이익과 법인세차감전순이익 및 당기순이익이 급격히 줄어들었다. 단순히 영업이익과 법인세차감전순이익 및 당기순이익이 하락한 것을 세무조사 면제에 따른 대상기업의 의도적인 결과이라고

는 단정할 수 없지만 매출액이 꾸준히 증가하는 상황에서 각종 이익값이 하락하는 것은 세무조사 면제의 실효성에 문제가 있음을 보여준 것이라고 본다. 가설검정 결과에서도 다음과 같이 성실납세자로 선정 후 대상기업들의 신고소득률과 관련된 지표들이 하락하여 세무조사 면제의 실효성에 문제가 있는 것으로 나타났다.

첫째, 매출액영업이익률을 분산분석한 결과 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액영업이익률이 낮은 것으로 나타났다. $n-2$ 년의 매출액영업이익률 평균은 14.80%이며, $n-1$ 년은 11.48%, n 년은 8.24%, $n+1$ 년은 7.56%로 매년 낮아지고 있다. 특히 n 년의 경우는 $n-1$ 년보다 3.22% 낮아졌으며 전년보다 무려 28%가 감소한 것이다.

둘째, 매출액법인세(비용)차감전순이익률을 분산분석한 결과 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액법인세(비용)차감전순이익률이 낮은 것으로 나타났다. $n-2$ 년의 매출액법인세(비용)차감전순이익률 평균은 14.99%이며, $n-1$ 년은 13.27%, n 년은 7.88%, $n+1$ 년은 6.89%로 매년 낮아지고 있다. 특히 n 년의 경우는 $n-1$ 년보다 5.39% 낮아졌으며 전년보다 무려 40%가 감소한 것이다.

셋째, 매출액순이익률을 분산분석한 결과 성실납세자로 선정되기 전 보다 선정된 후의 매출액순이익률이 낮은 것으로 나타났다. $n-2$ 년의 매출액순이익률 평균은 11.54%이며, $n-1$ 년은 10.25%, n 년은 6.90%, $n+1$ 년은 5.46%로 매년 낮아지고 있다. 특히 n 년의 경우는 $n-1$ 년보다 3.35% 낮아졌으며 전년보다 무려 32%가 감소한 것이다.

연구 결과 성실납세자로 선정된 기업들은 성실납세자로 선정된 후에도 계속적으로 법인세를 성실하게 신고·납부를 할 것이라는 과세당국의 신의를 충족시키지 못하여 세무조사 면제의 실효성에 문제가 있는 것으로 나타났다. 따라서 과세당국은 성실사업자에 대한 세무조사 면제제도가 보다 효과적으로 시행도록 하기 위해서는 선정된 후에 신고소득률이 떨어지는 원인을 분석하고, 비록 성실납세자로 선정되었다고 하더라도 해당 기업들이 선정된 후에도 신고소득률이 해당 기업이 속하는 업종 및 규모 기업의 평균 이상으로 성실신고를 하도록 하는 조세정책을 보완하면서 지속적인 사후관리가 필요하다고 본다. 2006년 12월 국세기본법에 소규모 성실사업자에 대한 세무조사 면제가 법제화되어 시행됨으로써 본 연구에 따른 많은 연구가 이루어져 합리적인 세무조사 면제가 이루어지기 바라며, 본 논문의 한계점으로 다음 사항을 제시하고자 한다.

첫째, 세무조사를 면제받은 기업과 면제받지 않은 기업과의 비교분석이 이루어 지지 못하였다.

둘째, 본 연구의 목적을 달성하기 위해서는 해당 기업의 과세소득과 과세표준 및 법인세부담액 등에 관련된 자료를 이용하여야 하지만 세무자료의 비공개로 수집이 어려워 재무제표 자료인 매출액을 비롯한 영업이익, 법인세(비용)차감전순이익, 당기순이익을 이용하여 분석하였다.

참고문헌

- 구재이. 2002. 「우리나라 세무조사제도의 적정성 확보방안」. 전국경제인연합회 조사연구자료
- 서희열 · 김상철. 2000, “우리나라 전자장부제도의 도입에 따른 세무조사에 관한 연구”, 세무와회계저널 제1권 제1호
- 심태섭. 2004. “세무대리업무 실무종사자의 성실세무신고 유도정책에 대한 효과분석” 회계학연구 제29권 제3호 : 227 - 251
- 심태섭. 2005. “세무조사와 성실납세자에 대한 혜택이 납세자의 세무신고에 미치는 영향”. 경영학연구 제34권 제4호 : 1001 - 1022
- 오기수. 2003. “언론에 비친 세무조사의 실태에 관한 연구” 세무학연구 제20권 제3호 : 197 - 230
- 오기수. 2004. “지방국세청별 세무조사에 대한 분석” 세무학연구 제21권 제3호 : 155 - 187
- 정규언 · 오윤택. 2005. “자영업자의 성실납세를 위한 납세유인제도에 관한 연구”. 세무와회계저널. 제6권 제3호 : 7 - 28
- 조정환. 1996. “기업의 조세회피에 영향을 미치는 요인에 관한 연구” 세무학연구 제8호
- 최명근. 1996. 「납세자의 권익보장 제고에 관한 연구」, 한국세무사회 부설 한국조세연구소 연구보고서 제14호
- 최영근. 1996. “납세의무자의 세법준수성 연구 : 이론, 문제점, 및 전개방향”. 세무학연구 제8호
- 홍순복 · 심효석. 1996. “세무조사대상 선정의 이론과 현실”. 한국회계정보학회 제11권
- Alm, J., B.R. Jackson, and M.McKee. 1992. "Deterrence and Beyond : Toward a Kinder, Gentler IRS."in J.Slemond (Eds.). *Why People Pay Taxes : Tax Compliance and Enforcement*. Ann Arbor, MI, The University of Michigan Press : 311 - 329
- Fisher, C. M, M. Wartck and M. M. Mark. 1992. "Detection Probability and taxpayer compliance". *Journal of Accounting Literature* : 1 - 46
- Jackson, B R, and V. C. Milliron. 1986. "Tax compliance Research Findings, Problems, and Prospect". *Journal of Accounting Literature* : 125
- Alm et al.

Study on The Effectiveness of The Tax Investigation Exemption Program

Ki - Soo Oh*

— <Abstract> —

The National Tax Service initiated a program, as one of the policies to promote a better taxation environment in which honest and exemplary tax payers are respected (and given higher preferences) in the society, in which certain tax payers classified as being honest and exemplary are exempted from tax investigations. The National Tax Service has kept selecting exemplary businesses for this purpose since 2003.

It is natural then to pose a question, namely, "Have the businesses selected as such been paying their taxes as honestly as before?" If such businesses have been reporting revenues which are lowered arbitrarily so as to pay less tax than due, the outcome of the afore - mentioned program could be considered rather dubious.

This study set up three hypotheses for the purpose of evaluating the afore - mentioned program by the National Tax Service, that is, to study whether businesses selected for the program have actually reported arbitrarily reduced revenues after they were selected, contrary to the intended purpose of encouraging and rewarding honest tax reports.

The outcome of the study revealed that the seemingly exemplary businesses have become less than honest.

It could be postulated that the seemingly exemplary businesses betrayed the belief that those selected would maintain their honest tax reporting practices. Accordingly, it seems necessary for the National Tax Service to keep evaluating the sincerity of the businesses after they are selected for the program so that they maintain their exemplary practices.

<Key words> Tax Investigation Exemption, honest and exemplary tax payers

* Associate Professor, Dept. of Tax & Accounting Information, Kimpo College