

# 중국의 부가가치세(증치세) 납세자의 성실납부에 관한 연구

金貞姬\*

## A Study on Faithful Payment of Value Added Tax in China

Jin, ZhenJi

<목차>

개요

I. 서론

II. 이론적 고찰 및 선행연구

III. 부가가치세 포탈에 대한 실증적 분석

IV. 결론

참고문헌

ABSTRACT

### 개 요

중국에서 附加價值稅(增值稅)를 1979년에 도입하여 1994년 1월 1일부터 본격적으로 실시한 이래 附加價值稅는 전체 세수의 40%정도를 차지하는 주요 세목으로 부상하였다. 중국의 附加價值稅 세제와 세정 등 여러 가지 요소로 말미암아 부가가치세의 포탈행위는 여타 조세포탈행위보다 많은 것으로 나타났다. 통계에 따르면 세무조사중 부가가치세의 포탈비중은 전체 포탈세액의 40%내지 60%를 차지한다.

따라서 중국에서 부가가치세의 포탈요인과 그 성향에 대해 분석하고 부가가치세 성실납부를 유도하기 위한 연구가 절박히 요구된다. 이와 관련하여 본稿는 국내외 유관선행연구를 토대로 중국의 부가가치세(증치세) 포탈에 영향을 미치는 요인을

\* 中國 萊陽農大 青島캠퍼스 經濟管理學院 教授

접수일자 : 2003-6-12      게재확정일자 : 2003-11-19

분석하고 그에 따른 포탈방지대책을 제언하는데 목적을 둔다.

연구목적을 달성하기 위하여 본 연구에서는 中國延邊地域の 附加價值稅 일반납세자 200개 기업을 대상으로 설문지를 배포하였으며 회수된 설문지는 요인분석, 신뢰도 검증, 회귀분석방법을 사용하여 분석하였다.

연구결과에 기초하여 규범화된 부가가치세제도의 정착과 성실한 납세풍토의 형성을 위한 시사점을 요약하면 다음과 같다.

첫째, 중국은 附加價值稅制度를 개혁하여 점진적으로 생산형 부가가치세에서 소비형 부가가치세로 전환하고 附加價值稅 과세대상범위를 확대해야 할 것이다.

둘째, 중국은 전 국민의 조세지식의 향상을 위해서는 각종 홍보, 매체를 통하여 조세교육을 강화해야 할 것이다. 특히 제언하고 싶은 것은 적어도 高中(고등학교)에서는 교과과정에 조세교육 프로그램을 설정하여 학생들로 하여금 사회에 진출하기전에 자연적으로 바른 납세의식이 형성되게 할 수 있도록 해야 할 것이다.

셋째, 중국은 조세 및 준조세의 부담을 줄이고 현금거래에 대한 관리를 강화해야 하며 한편으로 신용카드 등 과세표준의 원천적 양성화를 위한 정책이 필요할 것이다.

넷째, 재화 또는 용역을 공급하는 일반납세자가 세금계산서를 발급하지 않는다거나 일반납세자가 사실과 다른 세금계산서를 수취하는 행위 및 세금계산서의 매매, 위조 등 부당행위에 대하여 세수정수관리법, 형법 등의 규정에 따라 엄격하고도 공평하게 처벌해야 할 것이다.

---

주제어 : 부가가치세, 포탈, 성실납부

## 1. 서론

“租稅란 國家 또는 地方自治團體가 財政收入을 調達할 목적으로 法律에 따라 課稅要件을 충족한 자에게 개별적 補償없이 부과하는 金錢給付이다”.<sup>1)</sup> 역사적으로 租稅가 있으면서 租稅逋脫도 발생되었는바 오늘날 租稅逋脫의 문제는 상황과 정도의 차이는 있겠지만 세계 공통적인 문제가 아닌가 생각된다.

---

1) 최태규, 「세법개론」, 비전, 2001. p. 7.

미국의 Internal Revenue Service(IRS)의 推計에 의하면 1987년의 租稅滲脫로 인하여 940억불에 달하는 세수결함이 발생하였는데 이는 1973년-1981년의 탈세진행 속도에 비해 평균 14%이상 증가하였으며 같은 기간 동안의 GNP평균증가율 10%를 초과하고 있는 것으로 밝혀졌다.<sup>2)</sup> 또 1995년에도 租稅回避額이 1,500억불이나 되는 것으로 추산되었다.<sup>3)</sup>

한국에서도 국세청이 1991년 이후 1996년 상반기까지 매출액 100억원 이상인 법인 납세자들을 대상으로 탈세사실을 적발하여 추징한 세금이 2830건, 19,733억원에 이르렀다고 한다.<sup>4)</sup>

중국의 租稅滲脫問題도 최근에 와서 심각한 문제로 대두되었다. 국가세무총국의 한 전문가의 추계에 따르면 중국의 약 30%이상의 국유기업, 60%의 외국인투자기업과 90%의 사영기업은 다양한 수단으로 탈세를 한다. 또 중국의 전문가들은 설사 현재의 세제와 세율을 적용한다 하더라도 현대적인 징수관리수단을 이용한다면 세수수입이 GDP중 차지하는 비중을 5%내지 6%상승시킬수 있다고 추정하였다.<sup>5)</sup>

부가가치세(Value Added Tax)는 부가가치를 과세대상으로 하는 조세를 말한다. 역사적으로 볼 때 부가가치세는 1954년에 프랑스로부터 시작하여 현재 백여 개의 나라와 지구에서 실행되고 있다.

중국에서는 1979년에 附加價值稅(增值稅)를 도입하여 1994년 1월 1일부터 본격적으로 실시하였다. 중국의 附加價值稅는 전체 세수의 40%정도 차지하므로 중요세목 중의 하나이다. 중국의 附加價值稅 세제와 세정은 여러 가지 원인으로 하여 많은 문제점을 안고 있는바 부가가치세의 탈세행위는 제일 심각하다. 통계에 따르면 1994년 3월부터 1999년 3월까지의 사이에 전국적으로 부가가치세의 세금계산서를 위조하거나 허위적인 발행으로 사형선고를 받은 사람이 62명, 그 중 32명은 이미 집행되었다. 세무조사중 부가가치세의 포탈비중은 전체 탈세액의 40%내지 60%를 차지한다.<sup>6)</sup>

따라서 중국에서 부가가치세의 포탈요인과 그 성향에 대해 분석하고 부가가치세 성실납부를 유도하기 위한 연구가 절박히 요구된다. 이와 관련하여 본 稿는 국내외

2) J. Alm, "A Perspective on the Experimental Analysis of Taxpayer Reporting," The Accounting Review 66(3) (July), 1991, p. 577.

3) 이종환, "부가가치세 납세자유형에 따른 조세회피요인이 조세회피행위에 미치는 영향," 「회계연구」, 제5권 제1호, 2000, p. 86.

4) 한국국세청, 「국세통계연보」, 1998, p. 12

5) 郁維, "逃稅與治稅的經濟分析及中國的實證研究", 浙江大學玉泉校區管理學院 博士學位論文, 1999, pp. 1-2.

6) 郁維, "逃稅與治稅的經濟分析及中國的實證研究", 浙江大學玉泉校區管理學院 博士學位論文, 1999, p. 3.

유관선행연구를 토대로 중국의 부가가치세(중치세) 포탈에 영향을 미치는 요인을 분석하고 그에 따른 포탈방지대책을 제언하는데 목적을 둔다. 연구목적은 달성하기 위하여 본稿는 다음과 같이 구성되었다.

서론에 이어 II장에서는 부가가치세 포탈에 관한 이론 및 선행연구를 살펴보았다. III장에서는 분석자료의 모집 및 검증방법을 제시하고 설문조사에 의해 형성된 변수의 측정치를 통계적 방법으로 실증분석하여 결과를 해석하고, 부가가치세 포탈 요인에 따른 방지대책을 제시하였다. 마지막으로 IV장에서는 연구결과에 의한 시사점을 제시하고 연구의 한계 및 향후 연구방향을 모색하였다.

## II. 이론적 고찰 및 선행연구

### 1. 조세포탈

조세포탈은 일명 탈세라고도 부르는데 세법규정을 위반함으로써 조세부담을 면탈하는 행위이다. 부가가치세의 대표적인 포탈수단은 다음과 같다.<sup>7)</sup>

1) 세무자료 및 세무정보의 미제출 : 부가가치를 포함한 대부분의 세목이 자진신고납세제도를 채택하고 있는 한국의 경우 과세에 필요한 세무자료 및 세무정보를 과세당국에 성실하게 제출하여야 함에도 세무신고서 또는 세금계산서를 미제출하거나 시설, 면적, 기본경비 등 사업장현황과 같은 세무정보를 미제출 또는 허위제출하는 경우가 있다.

2) 매출누락 또는 가공매입 등 허위신고

3) 이중장부의 작성, 허위세금계산서의 발행 등 회계장부 및 회계처리의 조작

4) 과세기간귀속의 활용 : 과세기간 종료 즈음의 거래를 다음 과세기간으로 이월하거나 그 반대의 경우 등 기간귀속을 이용하는 방법

### 2. 절세 및 조세회피와의 구별

절세행위(tax saving)란 포탈행위나 조세회피행위와는 달리 조세법규의 여러 가

7) 이법관, “조세회피행위의 성실납세유도에 관한 연구”, 명지대학교 대학원 박사학위논문, 1998, pp. 9-11.

지 조세특례 규정을 이용한 합법적 조세절약으로서 법률적으로나 기업경영차원에서 허용되는 행위이다.

조세포탈은 그 행위자체가 불법성을 띠고 있고 결과도 바람직스럽지 않으나 절세 행위는 그 자체가 적법성을 가지고 있을 뿐만 아니라 납세자가 바람직한 활동을 하도록 권장한다.

조세포탈과 절세의 중간지대에 조세회피가 있다. 조세회피는 합법적인 수단으로 세수부담을 줄이지만 세법에서 미처 예상하지 못한 비정상적 행위를 통하여 세부담을 감소시키는 탈법행위이다. 조세회피는 일면 적법성을 띠는 행위이지만 다른 면으로 볼 때 그러한 행위가 없으면 당연히 과세되어야 할 소득이 그러한 행위로 인해 비과세된다는 점에서 비규범성을 띤다.

일반적으로 조세연구의 분야에서는 조세회피와 조세포탈을 동등한 의미로 보고 연구가 전개된다. 절세의 경우는 성실하고 적법한 납세의무의 이행으로 看做하여 연구의 범주에서 제외시킨다. 본 稿에서도 조세포탈과 조세회피에 대해서만 연구하고 이들을 포괄하는 개념으로 조세포탈이란 용어를 사용한다.

### 3. 중국의 부가가치세 포탈실태

#### 1) 지하경제와 조세포탈

Gutmann은 지하경제를 “세금으로부터 벗어난 거래”라고 정의하였다.<sup>8)</sup> 이로부터 지하경제는 조세 및 조세포탈과 밀접한 연관성이 있다고 볼 수 있다.

지하경제규모는 추정기관이나 분석방법에 따라 차이가 발생한다. 梁朋(中國, 1998)은 Guttmann의 방식<sup>9)</sup>에 따라 중국지하경제규모를 다음과 같이 추정하였다.

8) P. M. Gutmann, “The Subterranean Economy,” Financial Analysis Journal(November-December), 1977, pp. 26-34.

9) Guttmann의 방식은 기준연도를 설정하여 이 기간에는 지하경제가 없다고 가정하고 이 기간의 요구불 예금대 현금의 비율이 정상이며 이것과 다른 연도의 현금통화비율을 비교하여 초과되는 것을 지하경제 때문인 것으로 생각한다. 이 방법은 기준년의 설정과 현금통화의 流通速度(k)가 동일하다는 가정을 하고 있다는 문제점을 안고 있다[李月亨, “우리나라 地下經濟의 實證分析,” 「陸軍第三士官學校論文集」 44집, 1999, p. 389].

[표1] 1985년-1995년 중국의 지하경제 규모

연도	GDP(억위안)	지하경제규모(억위안)	지하경제/GDP(%)
1985	8,989.1	784.67	8.73
1986	10,201.4	769.19	7.54
1987	11,954.5	1,011.37	8.46
1988	14,954.5	2,272.36	19.01
1989	14,922.3	3,138.70	21.03
1990	16,917.8	3,231.18	17.37
1991	18,598.4	4,590.21	21.19
1992	21,662.5	5,725.65	21.48
1993	34,560.5	6,808.97	19.70
1994	46,532.9	8,702.05	18.70
1995	57,277.3	8,067.22	14.08

자료 : 梁朋, “稅收流失經濟分析,” 中國人民大學 博士學位論文, 1998, p. 52.

중국현재의 상황에서 신용수단이 아직 낙후되어 있고 정부의 현금무역에 대한 감독이 한계를 갖고 있기 때문에 지하경제규모는 [표1]에서 보는바와 같이 기본적으로 확대되고 있는 추세이다.

## 2) 재정세무조사현황과 부가가치세 포탈액의 추정

### (1) 중국의 세무조사현황

최근 중국의 탈세문제는 전 사회적으로 관심을 돌리는 화제로 되었다. 1985년부터 1996년까지 1년에 한번씩 진행된 財政稅務大檢查에서 나타난 1, 2백억위안(圓)의 위법금액은 정확한 수치인지는 단정하기 어렵지만 그 규모는 어느 정도 반영될 것이고 대부분이 탈세액이라고 보아진다. [표2]에서 제시한바와 같이 1985년부터 1996년까지의 재정세무조사에서 나타난 위법금액은 상승하는 추세로 나타났다.

[표2] 재정세무조사중 발견된 위법금액

(단위 : 억위안)

年度	위법금액	入庫金額
1985	160.63	106.28
1986	69.13	45.14
1987	129.26	85.13
1988	131.93	79.05
1989	175.59	101.75
1990	134.34	90.56
1991	116.71	68.65
1992	88.39	59.50
1993	168.20	106.30
1994	209.00	165.00
1995	226.93	173.31
1996	220.35	172.90

자료 : 1985년-1992년의 자료는 《中國稅務報》(1993.10.28), 1993년-1994년의 자료는 《中國財政年鑒》(1994, 1995), 1995년-1996년의 자료는 《中國財經報》(1997.5.30)에서 인용.

(2) 부가가치세 포탈액의 추정

[표3]에서 제시한 바와 같이 浙江省의 1994년과 1995년의 세무조사중 附加價值稅의 포탈 비례는 각각 61.36%와 44.57%고 금액은 각각 3.8억위안(圓)과 3.3억위안(圓)을 초과하였다.

[표3] 부가가치세 포탈액의 추정

(단위 : 만위안)

	부가가치세	소비세	영업세	법인세	소득세	기타세목	합계
1994	38942 61.36%	341 0.54%	7111 11.21%	5345 8.54%	3362 5.3%	8361 13.17%	63462 100%
1995	33626 44.57%	1164 1.54%	8595 20.94%	15800 20.94%	4829 6.4%	11436 15.16%	75450 100%

자료 : 杭州市國家稅務局(1996).

4. 선행연구의 검토

납세자의 조세포탈 및 조세회피에 관한 연구는 1970년대부터 진행되어 왔는데 주로는 理論的 研究와 實證的 研究로 分類할 수 있다.

理論的 研究는 주로 經濟學者들에 의해 진행되어 왔고 會計學分野에서는 상대적으로 관심이 적었다. 理論的 研究는 觀點에 따라 일반적 제지이론(general

deterrence theory), 경제적 제지모형(economic deterrence model), 재정적 심리이론(fiscal psychology)의 세 가지로 分類한다.<sup>10)</sup> 이론적 연구를 종합해 보면 다음 세 가지 공통적인 특징을 갖고 있다.

첫째, 납세자는 부도덕한 존재, 위험중립적 혹은 위험회피적 존재라고 가정한다.

둘째, 개인은 기본적으로 효용을 극대화하려고 한다고 가정한다.

셋째, 납세자들은 자신의 포탈행위가 적발될 주관적인 확률 및 포탈행위가 적발되었을 경우 부과될 처벌에 입각해서 자신의 조세회피에 대한 의사결정을 한다.

[표4]는 이론적 연구에서 나타난 조세회피요인이다.

[표4] 이론적 연구에서의 조세회피요인

研究者	연령	성별	교육수준	소득수준	소득원천	동료집단	조세윤리	공평성	복잡성	감점	재제	적발확률	선술	기타인
Allingham & Sandmo(1972)				-							+	+	+	종교
Srinivasan(1973)												+	±	
Yitzhaki(1974)													+	
Christiansen(1980)											+	+		
Cross & Shaw(1981)												+	0	
Benjamini & Maital(1985)						+								
Cowell(1985)					+						+/0	±	±	
Reonganum(1985)					+							+		

주 : (+): 성실납세의 정도와 양(+)의 관계, (-): 성실납세의 정도와 음(-)의 관계, (0): 불확실함, (±, +/0) : 두 가지 상황이 일어남.

자료 : B. R. Jackson and V. C. Milliron (1986), "Tax Compliance Research : Findings, Problems, and Prospects," *Journal of Accounting Literature* 5, pp. 127-129.

實證的 研究은 이론적 연구에서提起되었던 납세자의 態度 또는 動機에 焦點을 맞추어 租稅回避 影響要因과 租稅回避行態와의 關係를 實證的 方法에 의해 분석하는 것이다.

租稅通脫에 관한 實證的 研究은 일반적으로 조사연구, 실험연구와 회귀분석 연구 등으로 분류한다. 선행연구에서 사용한 주요변수들로는 주로 연령, 성별, 교육수준, 소득수준 소득원천, 동료집단, 조세윤리, 공평성, 조세제도의 복잡성, 과세당국의 간

10) A. D. Cuccia, "The Economic of Tax Compliance: What Do We Know and Where Do We Go?," *Journal of Accounting Literature* 13, 1984, p. 81

중국의 부가가치세(증치세) 납세자의 성실납부에 관한 연구

섭, 제재수준, 적발확률 및 세율 등이 있다.

이러한 요인들이 조세회피행위에 대한 영향에 관한 연구로서 그 결과는 연구자들마다 다르다. 그러나 일반적으로 연령이 작을수록, 납성일수록, 교육수준이 높을수록, 소득수준이 높을수록, 동료집단이 조세를 회피할수록, 조세윤리수준이 낮을수록, 납세자가 조세제도를 불공평하다고 인지할수록, 조세제도가 복잡할수록, 제재수준이 낮을수록, 적발확률이 낮을수록 그리고 세율이 높을수록 납세자의 조세회피경향이 높게 나타났다.

실증적 연구에서 나타난 조세회피(포탈)요인을 요약하면 [표5], [표6]과 같다.

[표5] 국의 실증연구에서의 조세회피요인

연구자	연구 방법	연령	성별	교육수준	소득수준	소득원천	직업	동료집단	조세윤리	공평성	복잡성	간접	제재	적발확률	세율	기타 요인	
Vogel(1974)	조사	+	+	-			-	+	0		-				0	정부신뢰도, 사회성향	
Friedland, Maital and Rutenburg (1978)	실험	+	-	+	-								0	0	-	적발확률대 상대적인 제재강도	
CSR(Aithen & Bonneville)(1980)	조사	+	+	-			+					-				인종, 국세청조사	
Tittle(1980)	조사	+	+	-			-	+	+	0			+	+		인종, 종교, 정부신뢰도	
Westat(1980)	조사	+	0	-	-	+	-	+	+	0					0	재무신고작성자, 정부신뢰도	
Warnervd & Walerud (1982)	조사	+		-			-		+	+					0	재무상황에 대한 만족도, 지식	
Groenland & Van Veldhoven(1983)	조사	+	0	-	-		+	+								통제정도	
Clotfelter(1983)	회귀	±			-	+				-						-	
Mason & Calvin(1984)	조사				+			+	+	+					+	-	비공식적 제재
Spicer & Hero(1985)	실험		+						0			+		+			
Kaplan & Reckers(1985)	실험	+			0				+	0						탈세의 확산정도, 재무적 빈곤, 사회적 영향, 탈세자들의 윤리	
Witte & Woodbury (1985)	회귀	+		+	-	+						+	+	+			
Christian & Gupta(1993)	회귀	+			+										-	기회	

주 : (+) : 성실납세의 정도와 양(+)의 관계, (-) : 성실납세의 정도와 음(-)의 관계,

(0) : 불확실함, (±, +/0) : 두 가지 상황이 일어남.

자료 : B. R. Jackson and V. C. Milliron (1986), "Tax Compliance Research : Findings, Problems, and Prospects," *Journal of Accounting Literature* 5, pp. 127-130와 최임수의 "납세자의 조세회피요인에 관한 실증연구", 중앙대학교대학원 박사학위논문, 1996, pp. 40-49에 근거하여 정리.

[표6] 부분적 한국학자들의 실증연구에서의 조세회피요인

연구자	연구방법	연령	성별	교육수준	소득수준	세율	세율구조	가산세율	준거집단	조세윤리	공평성	복잡성	세무체계	적발확률	제정불공정	정부신뢰도	벌과금	조세부담
전태영(1990)	실험	0			-	-					+		+			+	+	
박영강(1990)	조사					0				+				-				- 0
유시영(1993)	실험	0	±		0	-		+	-	+	+			+	+			
김진황(1993)	조사								-	+	+	-	+		-	+		-
정찬웅(1996)	실험						-						+					+
최평윤(1997)	회귀				+													
권학중(1999)	조사				+			+						+				
이기형(2000)	조사								-	+	-		+	+	-	+		
함영복(2001)	조사			+								+	+				-	-
이규섭(2002)	조사									+	+		+	+		+		

주 : (+) : 성실납세의 정도와 양(+)의 상관관계,  
 (-) : 성실납세의 정도와 음(-)의 상관관계,  
 (0) : 불확실함, (±, +/0) : 두 가지 상황이 일어남.

자료 : 전태영 (1990), 박영강 (1990), 유시영 (1993), 김진황 (1993), 최평윤 (1997), 이기형 (2000), 함영복 (2001), 이규섭 (2002) 등의 박사학위논문과 정찬웅의 “납세자의 소득수준 결정에 관한 실험적 연구”, 「회계학연구」 제21권 제2호, 한국회계학회.1996에 근거하여 정리.

### III. 부가가치세 포탈에 대한 실증적 분석

#### 1. 변수의 선정

##### 1) 종속변수(결과변수)

기존의 연구들을 살펴보면 연구목적에 따라 다양한 종속변수를 제시하고 있다. Song과 Yarbrough(1978), Vogel(1974)등은 조세윤리를, Lewis(1978), Enrick(1963)등은 세율을, Spicer와 Lundsteht(1976)는 납세자의 응답에 기초한 조세회피 지수와 조세저항 지수를, Chritian과 Gupta(1993)는 납세자의 신고소득을 종속변수로 하였다. 또 전태영(1990)은 조세회피 성향과 조세회피 규칙에 대한 납세자의 반응 및 벌칙의 수준을, 박영강(1990)은 附加價値稅의 포탈정도를, 권학중(1999)은 附加價値稅

회피규모를, 이기형(2000)은 법인세의 회피성향을, 함영복(2001)은 附加價値稅의 포탈성향을, 이규섭(2002)은 외식사업자의 附加價値稅 납부세액에 대한 회피성향을 종속변수로 선택하였다.

본 연구에서는 선행연구에 기초하여 일반납세자의 附加價値稅의 滯脫性向을 從屬變數(結果變數)로 한다. 일반 납세자에 있어서 세금계산서는 매입과 매출의 증빙서류이므로 매입과 매출세금계산서의 發行과 收取의 성실정도를 포탈성향을 나타내는 지표로 삼을 수 있다. 한편 조세포탈의 욕망이 강한 기업은 그렇지 않은 기업보다 매출액을 공개하는 것을 더 꺼릴 것이다. 그러므로 매출액공개의 부담정도도 포탈성향을 나타내는 지표로 될 수 있다. 따라서 본 연구에서는 附加價値稅의 滯脫性向을 나타내는 지표로 세금계산서의 發行 및 收取의 성실정도와 매출액 公開의 부담정도를 종속변수로 이용하였다.

## 2) 독립변수(원인변수)

본 연구에서는 선행연구에서 나타난 조세포탈요인을 참고하여 중국의 실정에서 可視的으로 제기될 수 있는 23개 포탈요인 屬性을 제시하고 이를 기초로 한 요인분석을 통하여 ①租稅行政的 要因, ②租稅制度的 要因, ③社會文化的 要因, ④租稅知識的 要因, ⑤財務的 要因, ⑥滯脫期待的 要因으로 6개의 요인을 獨立變數(原因變數)로 선정하였다.

## 2. 자료의 모집과 검증방법

### 1) 설문지의 설계

중국에서의 附加價値稅 포탈요인분석에 관한 체계적인 실증연구는 거의 全無한 상태이다. 따라서 설문지를 작성함에 있어서도 주로 한국학자들과 기타 외국학자들의 선행연구를 토대로 하고 중국의 현 실정에 맞춘 내용으로 수정·보완하였다. 본 연구에서 제시된 변수들을 측정하기 위하여 설문은 리커트(Likert) 5점 척도를 이용하였다.

한편 설문지를 설계하는 과정에서 ①필요한 질문일 것, ②반복적인 질문이 아닐 것, ③한 질문에 중복된 내용이 없을 것, ④응답가능 할 것, ⑤편의를 유도하지 않을 것, ⑥조사대상의 모티베이션이 유지될 것 등의 설문지 개발의 일반적 기준<sup>11)</sup>에 유의하였다. 설문지의 구성은 [표7]과 같다.

11) Szilagyi, A. D. and M. J. Wallace, *Organizational Behavior and performance*, 4th ed., Scott, Foresman and Co., 1987, p. 703.

[표7] 설문지의 구성

변수의 구분	설문번호	내용	문항수
<b>독립변수</b>			
· 조세행정적 요인	28, 12, 8, 18, 9, 6, 23	행정부의 세무수입증거의 적정성, 세무수입증거의 적정성, 세무수입증거의 적정성, 세무수입증거의 적정성, 세무수입증거의 적정성, 세무수입증거의 적정성, 세무수입증거의 적정성	7
· 조세제도적 요인	20, 17, 25, 26	제도의 내용과 이해수준, 제도의 내용과 이해수준, 제도의 내용과 이해수준, 제도의 내용과 이해수준, 제도의 내용과 이해수준, 제도의 내용과 이해수준, 제도의 내용과 이해수준	4
· 사회문화적 요인	32, 4, 29, 5	정부 및 세무기관에 대한 신뢰, 세금사용공정성과 사회복지의 관계, 부정부패	4
· 조세지식적 요인	31, 3, 14, 36, 30, 21	납세자의 세법지식, 정부 예산정책에 관한 지식, 납세자에 대한 조세지식교육	6
· 재무적 요인	37, 33, 16, 24, 7, 10, 19, 22	중세부담과 세율, 조세가중, 현금거래, 매출의 누계, 벌금과 수의, 비용의 과대계상	8
· 포탈기대적 요인	35, 1, 2, 34, 11, 27, 13, 15	탈세의 총동, 성실납세에 대한 의식, 세무공무원과의 인간관계, 절대차명계좌의 활용(금융실명제도), 세무대리인의 이용	8
<b>종속변수</b>			
· 附加價値稅 포탈성향	38, 39, 40	매출세금계산서 미발행 정도, 매입세금계산서 미수취 정도, 매출액 공개에 대한 부담정도	3

## 2) 표본의 선정과 자료의 검증방법

### (1) 표본의 선정 및 자료의 모집

표본은 中國延邊地域の 附加價値稅 일반납세자 200명을 임의 선정하여 설문지를 발송하였다. 설문지의 배포와 회수상황은 [표8]과 같다.

[표8] 설문지의 발송과 회수상황

조사대상	표본집단	설문지 회수	유효	불응응답	유효회수율
부가가치세 납세자	200	156	144	12	72%

### (2) 자료의 검증방법

본 연구를 수행하기 위하여 통계패키지인 SPSS(Statistical Package of Social Sciences)를 사용하였다. 附加價値稅 遁脫性向에 영향을 미치는 6가지 요인을 추출

하기 위해 varimax방법에 의한 요인분석(factor analysis)을 행하고 이를 기초로 하여 cronbach's  $\alpha$ 를 이용한 신뢰도 검증을 실시하였다. 附加價値稅 포탈요인이 포탈성향에 미치는 영향을 살펴보기 위하여 回歸分析을 실시하였다.

### 3. 타당성과 신뢰성의 검증

#### 1) 타당성 검증

본 연구에서는 6개의 요인에 대한 전반적인 구성의 개념 타당성을 검증한 결과 구성개념의 요인적재량이 대부분 0.4이상이고 극소수의 요인이 0.4에 못 미치지만 수치가 0.4에 근접되었고 또 중요한 요인이므로 이들을 모두 해당요인에 포함시켰다.<sup>12)</sup>

[표9] 부가가치세 포탈요인 분석

변수명	설문번호	내용	요인1	요인2	요인3
조세행정적 요인	28	행정규제와 처벌수준	.480		
	12		.802		
	8	세무조사 대상선정과 확률	.499		
	18		.560		
	9	적발수준과 탈세사실 발견	.539		
	6		.531		
	23	징수관리 효율	.415		
조세제도적 요인	20	제도의 내용과 이해수준		.724	
	17		.833		
	25	제도의 공평성		.778	
	26	처벌규정		.524	
사회문화적 요인	32	정부 및 세무기관에 대한 신뢰			.567
	4	세금사용공정성과 사회복지의			.764
	29	관계			.830
	5	부정부패			.586
고유값			6.579	4.350	4.184
분산 설명분(%)			18.276	12.084	11.621
누적분산 설명분(%)			18.276	30.359	41.981

12) 적재량의 유의성 정도는 일반적인 기준이 없으나 대체로  $\pm 0.3$ 이상이면 유의성을 갖는 편으로 간주하고 보다 엄격하게는  $\pm 0.4$ 이상을 기준으로 삼기도 한다.  $\pm 0.5$ 이상이면 아주 높은 정도로 간주한다[안영섭, 「사회과학방법론 총설 거시적 및 미시적 방법론과 컴퓨터 통계분석 방법」, 법문사, 1996, p. 787].

한편 본 연구의 누적분산은 [표9]과 같이 63.755%로 나타났다. 사회과학에서 전 체분산의 약 50~60%를 설명하는 것을 보통의 기준으로 삼는 것을 고려해 볼 때 본 연구의 누적분산 설명분(%) 값이 약 60%이상이므로 각 문항들을 6개 요인으로 묶는 과정에서의 타당도는 확보된 것으로 보인다.

변수명	설문번호	내용	요인4	요인5	요인6
조세지식적 요인	31	납세자의 세법지식	.399		
	3		.744		
	14		.386		
	36		.763		
	30	정부 예산정책에 관한 지식	.518		
재무적 요인	16	준조세부담과 세율, 조세가중		.743	
	37		.542		
	33		.744		
	24	현금거래		.362	
	7		.723		
	10	매출의 漏記		.592	
	19	벌금과 수익		.726	
	22	비용의 과대계상		.831	
포탈기대적 요인	35	탈세의 충동			.490
	1	성실납세에 대한 의식			.676
	2		.410		
	34	세무공무원과의 인간관계, 접대			.732
	11		.736		
	27	차명계좌의 활용(금융실명정도)			.634
	13	세무대리인의 이용			.545
	15		.537		
고유값			2.947	2.603	2.288
분산 설명분(%)			8.187	7.232	6.356
누적분산 설명분(%)			50.168	57.399	63.755

주 : 문항 21번은 신뢰도 향상을 위하여 제거되었음

## 2) 신뢰성 검증

본 연구에서는 측정도구의 신뢰도를 높이기 위해 변수들 사이의 내적일관성(internal consistency reliability)을 반영하는 cronbach's alpha를 이용하였다. 각 변수에 대한 신뢰성 계수의 크기는 다음과 같다.

중국의 부가가치세(증치세) 납세자의 성실납부에 관한 연구

표에서 제시한 바와 같이 신뢰도 측정결과 附加價値稅 포탈성향 0.5925, 행정적 요인 0.6907, 조세제도적 요인 0.7304, 사회문화적 요인 0.6399, 조세지식적 요인 0.5261, 재무적 요인 0.6902, 포탈기대적 요인 0.6818으로 나타나  $\alpha$ 값이 모두 0.5이상이다. 한편 cronbach's  $\alpha$ 계수가 0.50이상이면 비교적 신뢰도가 높다고 판단되며<sup>13)</sup> 본 연구의 분석의 측정신뢰도는 의미가 있는 것이다.

[표10] 요인별 신뢰도 검증결과

구분	변수명	설문번호	내용	Cronbach's Alpha	
종속 변수	附加價値稅 포탈성향	38	매출세금계산서 미발행 정도	0.5925	
		39	매입세금계산서 미수취 정도		
		40	매출액 공개에 대한 부담정도		
독립 변수	조세행정적 요인	28,12	행정규제와 처벌수준	0.6907	
		8,18	세무조사 대상선정과 확률		
		9,6	적발수준과 탈세사실 발견		
		23	징수관리의 효율		
	조세제도적 요인	20,17	제도의 내용과 이해수준	0.7304	
		25	제도의 공정성		
		26	처벌규정		
	사회문화적 요인	32	정부 및 세무기관에 대한 신뢰	0.6399	
		4,29	세금사용공정성과 사회복지의 관계		
		5	부정부패		
	조세지식적 요인	31,3,14,36	납세자의 세법지식	0.5261	
		30	정부 예산정책에 관한 지식		
	재무적 요인	재무적 요인	16,37,33	준조세부담과 세율, 조세가중	0.6902
			24,7	현금거래	
			10	매출의 漏記	
19			벌금과 수익		
22			비용의 과대계상		
35			탈세의 총동		
포탈기대적 요인	포탈기대적 요인	1,2	성실납세에 대한 인식	0.6818	
		34,11	세무공무원과의 인간관계, 접대		
		27	차명계좌의 활용(금융실명 정도)		
		13,15	세무대리인의 이용		

13) Nunally, J. C., *Psychometric Theory*, Mcgraw Hill book co, 1978, p. 12.

#### 4. 실증분석결과 및 해석

본 연구에서는 먼저 앞에서 제기된 조세행정적 요인, 조세제도적 요인, 사회문화적 요인, 조세지식적 요인, 재무적 요인, 포탈기대적 요인 등 6가지 포탈요인이 개별적으로 작용할 때 포탈성향에 각각 어떤 영향을 미치는가를 單純回歸分析(simple regression analysis)을 통하여 알아보았다. 그 결과는 다음과 같다.

##### 1) 단순회귀분석결과

###### (1) 조세행정적 요인이 부가가치세 포탈성향에 미치는 영향

[표11] 조세행정적 요인

변 수	B	Beta	Sig T	F	P-value
(Constant)	1.097		4.398	6.635 *	0.011
행정적 요인	0.196	0.211	2.576		
R Square	0.045				

\*  $p < 0.05$

분석결과 유의확률(P\_값)이 0.011이고 B값이 0.196으로서 95%의 신뢰수준에서 행정적 요인이 附加價値稅 포탈성향에 대하여 양(+)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 즉 처벌수준이 낮을수록, 조사대상선정에 한계가 있을수록, 적발수준과 탈세사실발견수준이 낮을수록, 세무조사확률이 낮을수록 그리고 징수관리효율이 낮을수록 조세포탈을 많이 한다는 것을 설명한다. 따라서 조세행정을 강화하여 포탈을 방지할 수 있는 방안을 모색할 필요가 있겠다.

###### (2) 조세제도적 요인이 부가가치세 포탈성향에 미치는 영향

[표12] 조세제도적 요인

변 수	B	Beta	Sig T	F	P-value
(Constant)	0.861		3.942	16.719***	0.000
조세제도적 요인	0.243	0.325	4.089		
R Square	0.105				

\*\*\*  $p < 0.001$

조세제도적 요인이 포탈성향에 미치는 영향을 분석한 결과 유의확률(P\_값)이

중국의 부가가치세(증치세) 납세자의 성실납부에 관한 연구

0.000이고 B값이 0.243이므로 95%의 신뢰수준에서 조세제도적 요인이 附加價値稅 포탈성향에 양(+)의 영향을 미치는 것으로 분석되었다.

즉 제도가 복잡할수록, 불공평할수록 처벌규정이 엄격하지 않을수록 포탈현상이 더욱 많이 발생한다는 것이다.

(3) 사회문화적 요인이 부가가치세 포탈성향에 미치는 영향

분석 결과 유의확률(P\_값)이 0.411로서 0.05보다 크다. 이는 95%의 신뢰수준에서 사회문화적 요인이 포탈성향에 유의적인 영향을 미치지 않는다는 것을 설명한다.

[표13] 사회문화적 요인

변 수	B	Beta	Sig T	F	P-value
(Constant)	1.540		6.843		
사회문화적 요인	-0.061	0.069	0.825	0.681	0.411
R Square	0.005				

\*  $p < 0.05$

(4) 조세지식적 요인이 부가가치세 포탈성향에 미치는 영향

[표14] 조세지식적 요인

변 수	B	Beta	Sig T	F	P-value
(Constant)	2.442		10.376		
조세지식적 요인	-0.229	-0.259	-3.195	10.210 * *	0.002
R Square	0.067				

\*\*  $p < 0.01$

조세지식적 요인이 포탈성향에 미치는 영향을 분석한 결과 유의확률(P\_값)이 0.002이고 B값이 -0.229이므로 95%의 신뢰수준에서 조세지식적 요인이 附加價値稅 포탈성향에 음(-)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 즉 조세지식 수준이 높다고 해서 탈세를 하지 않는 것은 아니며 반대로 조세지식 수준이 낮다고 하여 꼭 탈세를 하는 것은 아니란 것이다.

(5) 재무적 요인이 부가가치세 포탈성향에 미치는 영향

[표15] 재무적 요인

변 수	B	Beta	Sig T	F	P-value
(Constant)	0.939		3.660		
재무적 요인	0.233	0.254	3.129	9.788 * *	0.002
R Square	0.064				

\*\*  $p < 0.01$

분석결과 유의확률(P\_값)이 0.002이고 B값이 0.233이므로 재무적 요인이 95%의 신뢰수준에서 附加價値稅 포탈성향에 양(+)의 영향을 미치는 것으로 분석되었다. 즉 조세와 준조세부담, 현금으로의 매입과 매출, 매출액의 누락, 비용의 과대계상 등 재무적 요인이 높게 나타날수록 포탈성향도 높게 나타난다.

**(6) 포탈기대적 요인이 부가가치세 포탈성향에 미치는 영향**

[표16] 포탈기대적 요인

변 수	B	Beta	Sig T	F	P-value
(Constant)	1.700		5.480		
포탈기대적 요인	-0.004	0.005	0.057	0.003	0.955
R Square	0.000				

분석결과 유의확률(P\_값)이 0.955로서 0.05보다 크다. 이는 95%의 신뢰수준에서 포탈기대적 요인은 포탈성향에 유의적인 영향을 미치지 않는 것으로 분석된다.

**2) 다중회귀분석 결과**

위에서 이미 6가지 포탈요인이 개별적으로 작용할 때 각각 附加價値稅 포탈성향에 어떤 영향을 미치는가를 분석하였는데 포탈요인들이 상호작용하였을 때 각 요인들의 조세포탈행위에 미치는 영향의 상대적 크기를 밝히기 위해 단계선택법(stepwise selection method)을 이용한 多重回歸分析(multiple regression analysis)을 진행하였다.

[표17] 부가가치세 포탈요인이 포탈성향에 미치는 영향

변 수	B	Beta	Sig T	P-value (계수)	F	P-value (모형)
(Constant)	1.242		3.505	.001		
조세제도적 요인	.175	.233	2.794	.006	10.207***	.000
조세지식적 요인	-.208	-.235	-3.043	.003		
재무적 요인	.155	.169	2.034	.044		
Adj-R Square	.162					

\*\*\*  $p < 0.001$

## 중국의 부가가치세(중치세) 납세자의 성실납부에 관한 연구

분석결과 95%의 신뢰수준에서 조세제도적 요인, 조세지식적 요인, 재무적 요인은 모두 附加價値稅 포탈성향에 유의적인 영향을 미치는 것으로 나타났다.

위의 분석결과를 다음의 회귀식으로 표시할 수 있다.

$Y = 1.242 + 0.175 \times \text{조세제도적 요인} - 0.208 \times \text{조세지식적 요인} + 0.155 \times \text{재무적 요인}$   
위와 같은 회귀식에서 보듯이 조세제도적 요인과 재무적 요인은 附加價値稅 포탈성향에 대하여 양(+)의 영향을 미치고 조세지식적 요인은 음(-)의 영향을 미친다. 즉 단순회귀분석결과와 마찬가지로 제도적 요인과 재무적 요인이 높게 나타날수록 포탈성향도 높게 나타나고 그 반대일 경우 포탈성향도 낮게 나타난다. 조세지식적 요인은 높게 나타날수록 포탈성향은 도리어 낮게 나타난다고 표시되었는데 이는 조세지식이 결핍하다고 해서 결코 탈세를 하는 것은 아니고 조세지식이 풍부하다고 해서 꼭 성실하게 세금을 납부하는 것은 아니란 것을 설명한다.

한편 행정적 요인은 개별적으로 작용할 때 포탈성향에 유의적인 영향을 미쳤으나 다른 요인들과 서로 작용하였을 때 포탈성향에 유의적인 영향을 미치지 않는 것으로 나타났다. 이는 조세당국의 행정규제와 처벌수준, 세무조사선정수준, 적발수준 및 징수관리효율에 대한 인식만으로 탈세를 유발시키는 것은 아니며 탈세행위는 여러 요인들의 종합작용에 의해 이루어지는 것이라는 것을 설명한다.

## 5. 포탈방지대책

위에서 분석한 내용을 토대로 하여 부가가치세 포탈성향에 유의적인 영향을 미친 요인들을 중심으로 포탈방지대책을 아래와 같이 제시하려 한다.

### 1) 조세제도적 요인에 대한 포탈방지대책

회귀분석결과에서 살펴본 바와 같이 조세제도적 요인은 附加價値稅 포탈성향에 대하여 양(+)의 방향으로 영향을 미쳤다. 이는 제도가 공평하지 않을수록 제도의 내용이 복잡하고 이해하기 어려울수록 또 처벌규정이 엄격하지 않을수록 탈세를 많이 유발한다는 것이다. 앞에서 언급되었던 선행연구의 일반적 결과와 유사하다. 아래에 중국의 附加價値稅制度의 문제점과 실증연구의 결과를 결합하여 附加價値稅制度의 개선을 위한 대책을 제안하고자 한다.

#### (1) 생산형부가가치세로부터 소비형부가가치세로의 전환

신기술산업의 興起와 전통산업에 대한 개조는 資本有機的構成을 향상시키고 자본

투입비용을 증가시킨다. 따라서 外部에서 買入한 資本財에 대한 附加價値稅의 부담도 크다. 그런데 중국의 現行 生産型附加價値稅制하에서는 이러한 고정자산에 대한 매입세액을 공제하지 못하므로 資本財에 대한 重複課稅의 문제를 야기시키고 기업의 세부담을 증가시킨다. 이는 기업의 투입된 자금을 회수함에 저해작용을 하고 타 산업간의 불평등을 초래할 뿐만 아니라 납세자의 탈세심리를 유발할 수 있다. 따라서 기업의 신기술과 설비투자의 도입을 위하고 공평한 세부담을 실현하며 부가가치세의 포탈행위를 방지하기 위해서는 현재의 중국의 生産型附加價値稅를 消費型附加價値稅로 전환하는 것이 바람직하다고 보아진다.

## (2) 과세대상범위의 확대

중국의 1994년의 세제개혁은 附加價値稅의 징수범위를 공업생산단계로부터 상품유통단계(도매와 소매)로, 용역 중 가공, 수리수선, 교체용역제공부문까지 확대하였다. 하지만 징수범위는 여전히 부분적인 것에 불과하고 교통운수업, 건축업, 통신업, 부동산의 판매, 무형자산의 양도와 기타 용역부문에서는 모두 營業稅를 징수한다. 실제로 혼합경영의 경우가 늘 발생하는데 이때 적용할 수 있는 표준이 명확하지 않고 또 附加價値稅와 營業稅는 각각 국가세무기관과 지방세무기관에서 징수하므로 징수와 入庫면에서 큰 혼란을 겪고 있을 뿐 아니라 탈세방지에서도 큰 걸림돌로 되고 있다.

현재 서비스산업의 낙후성과 지방의 재정수입을 고려할 때 營業稅를 附加價値稅로 대체하는 것은 어려움이 있으므로 재화의 생산, 유통과 밀접한 관계가 있는 운수업, 건축업 및 통신업 등 업종부터 점진적으로 附加價値稅를 실시해야 할 것이다. 이렇게 한다면 매입세액 불공제로 인한 모순과 혼합경영으로 인한 諸問題點도 극복할 수 있고 따라서 탈세현상도 자연히 줄어들 것이다.

## 2) 조세지식적 요인에 대한 포탈방지대책

조세지식적 요인에 대한 표본 전체의 평균값이 3.16으로 비교적 높다. 이는 납세자의 세법지식이 보편적으로 결여되어 있음을 설명한다. 따라서 附加價値稅의 포탈성향과 양(+)의 관계를 가져야 할 것 같은데 회귀분석에서 보는 바와 같이 조세지식적 요인은 포탈성향에 음(-)의 영향을 미쳤다. 이는 조세지식 수준이 높다고 해서 탈세를 하지 않는 것은 아니며 반대로 조세지식 수준이 낮다고 하여 꼭 탈세를 하는 것은 아니란 것이다. 또한 附加價値稅 포탈성향에 영향을 미치는 요인은 다양하고 복잡함을 암시한다.

그렇다고 해서 조세지식이 중요하지 않은 것은 아니다. 시대의 요구에 적용되는

조세제도의 건전한 발전과 성실한 납세환경의 조성을 위해서는 납세교육은 필수적이다.

정부와 세무기관은 국민에게 납세자의 의무와 권리란 무엇인지를 진정으로 인식하게 하고 “국민에게서 거둬들인 세금이 국민을 위해 쓰인다”(“取之于民, 用之于民”)는 사실을 확실하게 설득시키고 납세하지 않았을 경우의 처벌규정(물론 이렇게 하려면 탈세에 대한 징벌이 공평해야 할 것이다)을 잘 알게 해야 할 것이다. 또 무엇보다 중요한 것은 조건을 마련하여 정규적인 학교교육 및 세무사, 공인 회계사를 통한 조세교육을 전수함으로써 납세자의 지식수준을 높여야 할 것이다. 특히 제언하고 싶은 것은 적어도 高中(고등학교)에서는 교과과정에 조세교육 프로그램을 설정하여 학생들로 하여금 사회에 진출하기전에 자연스럽게 바른 납세의식이 형성되게 할 수 있도록 할 필요가 있다고 본다.

### 3) 재무적 요인에 대한 포탈방지대책

회귀분석에서 보는바와 같이 재무적 요인은 포탈성향에 양(+)의 영향을 미치는 것으로 분석되었다. 즉 재무적 요인이 높게 나타날수록 포탈성향도 높게 나타났다. 재무적 요인과 관련하여 다음과 같은 포탈방지책을 제언한다.

(1) 본 연구의 설문 33번 ‘附加價值稅 세율이 높다’에서 “매우 그렇다”고 응답한 사람이 49.31%이고 “약간 그렇다”고 응답한 사람이 7.64%를 차지한 것으로 이는 당면 많은 납세자들이 일반적으로 附加價值稅率이 높다고 느끼고 있음을 알 수 있다.

정부의 차원에서 볼 때 비교적 높은 세율을 적용함으로써 재정수입을 확보하고자 하지만 높은 세율은 오히려 탈세라는 부작용을 수반할 수 있으므로 세율을 납세자들이 용납할 수 있는 한도까지 인하함으로써 납세자의 조세부담을 경감시켜 줄 수 있고 성실한 납세행위를 유발시켜줌으로써 세수수입 및 재정수입의 증가도 자연스럽게 달성될 것이다.

(2) ‘준조세의 부담이 너무 크다’의 설문에서 “매우 그렇다”가 45.1%, “약간 그렇다”가 18.1%로 보편적으로 준조세의 부담이 크다고 느끼고 있다.

때문에 정부는 행정성 비용이라는 명목 하에 발생한 “비용을 마구 받아들이는”(“亂收費”)행위를 극복하여 세수를 위주로 하고 준조세를 보조로 하는 세금과 준조세가 병존하는 정부재정수입체제를 운영함으로써 기업의 부담을 줄이고 탈세를 방지하는 방안을 모색해야 할 것이다.

(3) 현금거래에 대한 관리를 강화해야 할 것이며 한편으로 신용카드 등 과세표준의 원천적 양성화를 위한 정책이 필요하겠다. 당면 중국의 1,400만상업기업중 단지 30万개에 달하는 기업만이 신용카드를 수수한다고 한다. 앞으로 외국의 경험을 참조로 신용카드사용자를 장려하는 등 제도를 마련하여 신용카드제도를 활성화하고 탈세를 효과적으로 방지해야 할 것이다.

(4) 매출누락 또는 비용의 과대계상 등은 포탈에 있어서 흔히 쓰이는 수단이다. 자료에 의하면 매출누락으로 부가가치세를 탈루하는 것이 기업의 전체 조세포탈수단 중 35.29%의 비중을 차지한다.<sup>14)</sup> 따라서 포탈을 방지하기 위해 다각적이고 전면적인 방지책을 강구해야 한다. 무엇보다 납세자로 하여금 매출과 비용의 발생시 세금계산서의 발행과 영수증의 수취를 잘 이행하도록 하는 방안을 채택해야 할 것이다.

(5) 포탈을 방지하기 위한 가장 효과적인 방안은 탈세로 인한 수익보다 탈세 적발시의 벌금이 더 큰 방안을 마련하는 것이다. 이렇게 하여야만 전 사회적인 탈세 현상을 억제시키고 “脫稅-成功-再脫稅”의 악성순환을 차단할 수 있을 것이다.

#### 4) 포탈성향에 대한 포탈방지대책

(1) 附加價值稅 실시의 성패는 세금계산서에 대한 관리감독과 밀접한 관계가 있다. 國家稅務總局에서는 2000년 1월 26일 “부가가치세위장방지전산시스템을 전면적으로 보급응용할 데 관한 의견”(“關於全面推廣應用增值稅防偽稅控系統的意見”)을 공포하였다. 이에 따르면 모든 附加價值稅 일반납세자는 2002년 연말 전으로 반드시 위장방지전산시스템을 설치·사용하여야 하고 이를 위반할 경우 “중화인민공화국영수증관리방법”에 따라 처리한다. 또한 부가가치세위장방지전산시스템을 사용하지 않고 탈세할 경우 법에 따라 엄격히 징벌한다. 만약 이러한 규정을 엄격히 집행한다면 세금계산서에 대한 제출누락 여부 및 불부합 여부를 Cross-Check하여 脫漏행위를 방지하는데 큰 역할을 할 것이다.

(2) 중국정부는 재화 또는 용역을 공급하는 일반납세자가 세금계산서를 발급하지 않는거나 일반납세자가 사실과 다른 세금계산서를 수취하는 행위 및 세금계산서

14) 郁維, “逃稅與治稅的經濟分析及在中國的實證研究”, 浙江大學玉泉校區管理學院 博士學位論文, 1999, p. 148.

의 매매, 위조 등 부당행위에 대하여 세수징수관리법, 형법 등을 통한 많은 규정을 세웠다. 물론 강력한 법적 제도적 장치를 마련하는 것도 중요하지만 더욱 중요한 것은 그것에 대한 엄격하고도 공평한 실행일 것이다.

## V. 결 론

본 연구는 선행연구와 중국 附加價值稅 포탈실태를 문헌적으로 분석하고 중국의 실정에 可視的인 요인들을 선택하여 中國延邊地域을 중심으로 附加價值稅 요인들이 附加價值稅 포탈성향에 미치는 영향에 대하여 실증적으로 조사연구하고 그에 따른 포탈방지책을 모색하였다.

연구결과에 기초하여 규범화된 부가가치세제도의 정착과 성실한 납세품도의 형성을 위한 방향을 제시하면 다음과 같다.

첫째, 중국은 附加價值稅제도를 개혁하여 점진적으로 생산형 부가가치세에서 소비형 附加價值稅로 전환하고 附加價值稅 과세대상범위를 확대해야 할 것이다.

둘째, 중국은 전 국민의 조세지식의 향상을 위해서는 각종 홍보, 매체를 통하여 조세교육을 강화해야할 것이다. 특히 제언하고 싶은 것은 적어도 高中(고등학교)에서는 교과과정에 조세교육 프로그램을 설정하여 학생들로 하여금 사회에 진출하기 전에 자연스럽게 바른 납세의식이 형성되게 할 수 있도록 해야 할 것이다.

셋째, 중국은 조세 및 준조세의 부담을 줄이고 현금거래에 대한 관리를 강화해야 하며 한편으로 신용카드 등 과세표준의 원천적 양성화를 위한 정책이 필요할 것이다.

넷째, 재화 또는 용역을 공급하는 일반납세자가 세금계산서를 발급하지 않는다거나 일반납세자가 사실과 다른 세금계산서를 수취하는 행위 및 세금계산서의 매매, 위조 등 부당행위에 대하여 세수징수관리법, 형법 등의 규정에 따라 엄격하고도 공평하게 처벌해야 할 것이다.

본 연구는 연구목적에 수행함에 있어서 나름대로의 限界點을 나타내었다. 따라서 연구의 한계 및 그에 따른 연구방향을 다음과 같이 제시한다.

첫째, 본 분석에 사용된 표본자료는 延邊地域을 조사대상으로 선정하였기 때문에 지역이 협소하고 표본의 수가 적다. 이는 분석결과와 일반화를 도출하는데 미흡할 수 있다. 따라서 앞으로 자료수집대상지역을 보다 광범위하게 확장하고 표본수를 증가함으로써 研究分析結果에 대한 外的妥當性을 강화시킬 필요가 있다.

둘째, 자료수집의 어려움으로 인하여 본 연구 중 일부자료가 가장 最近의 것이

아니므로 연구결과가 현실과 乖離되는 현상을 빚을 수 있는바 향후 가장 새로운 자료를 입수하여 분석해 볼 필요가 있겠다.

## 참고문헌

- 권학중, “조세회피의 요인과 규모와의 상관관계”, 한남대학교 대학원 박사학위논문, 1999.
- 박영강, “조세정책의 不應요인 분석-附加價値稅를 중심으로”, 부산대학교 대학원 박사학위논문, 1990.
- 이법관, “조세회피행위의 성실납세유도에 관한 연구”, 명지대학교 대학원 박사학위논문, 1998.
- 이규섭, “外食事業者의 附加價値稅 納稅行態에 관한 研究”, 경원대학교 대학원 박사학위논문, 2002.
- 이기형, “납세자의 조세회피요인과 조세회피의 관계에 관한 연구”, 대전대학교 대학원 박사학위논문, 2000.
- 이종환, “부가가치세 납세자유형에 따른 조세회피요인이 조세회피행위에 미치는 영향”, 「회계연구」, 제5권 제1호, 2월, 2000, pp. 85-108.
- 李月亨, “우리나라 지하경제의 실증분석”, 「陸軍第三士官學校論文集」 44집, 1997, pp. 373-399.
- 전태영, “조세회피에 영향을 미치는 요소에 관한 연구”, 고려대학교 대학원 박사학위논문, 1990.
- 최태규, 「새법개론」, 비전, 2001.
- 최임수, “납세자의 조세회피 요인에 관한 실증적 연구”, 중앙대학교 대학원 박사학위논문, 1997.
- 채서일, 「사회과학 조사방법론」, 학현사, 2002.
- 韓相國, 「中國의 現行 租稅制度」, 韓國租稅研究院, 1995.
- 한국세제연구회, “中國의 稅制改革과 現行租稅制度解説”, 「경영과 세무」 109, 1997, pp. 98-105.
- 함영복, “부가가치세 포탈요인과 포탈성향에 관한 연구”, 상지대학교 대학원 박사학위논문, 2001.
- 蓋 地, 「增值稅會計」, 立信會計出版社, 1998.
- 金貞姬, 「东北亞財稅論(合著)」, 中國華僑出版社, 1995.
- 紀益成, “增值稅研究——兼論我國增值稅制度的完善”, 廈門大學博士學位論文, 1996.
- 梁 朋, “稅收流失經濟分析”, 中國人民大學博士學位論文, 1998
- 郁 維, “逃稅與治稅的經濟分析及在中國的實證研究”, 浙江大學玉泉校區管理學院博士學位論文, 1999.
- 楊紫烜, 「中國稅制大變革」, 中國商業出版社, 1994.
- 張維華, 「增值稅實務」, 中國財政經濟出版社, 2000.

중국의 부가가치세(증치세) 납세자의 성실납부에 관한 연구

- 佐藤義行, “租稅回避行爲と租稅遁脫行爲,” 「日本稅法體系」, 第1輯, 1986.
- Allingham, M. G. and A. Sandmo, “Income Tax Evasion : A Theoretical Analysis,” *Journal of Public Economics*, 1, 1972, pp. 328-338.
- Alm, J., “A Perspective on the Experimental Analysis of Taxpayer Reporting,” *The Accounting Review* 66(3), (July), 1991, pp. 577-593.
- Beck, P., W. Jung and J. Davis, “Experimental Evidence on Tax payer Reporting under Uncertainty,” *The Accounting Review* 66, 1991, pp. 535-558.
- Becker, G., “Crime and Punishment an Economic Approach,” *The Journal of Political Economy* 76, 1968, pp. 169-218.
- Christiansen, V., “Two comments on Tax Evasion,” *Journal of Public Economics*, 13, 1980, pp. 389-395.
- Crumbly, D. L., “behavioral Implication of Taxation,” *The Accounting Review*, (October), 1973, pp. 759-763.
- Cuccia, A. D., “The Economic of Tax Compliance: What Do We Know and Where Do We Go?,” *Journal of Accounting Literature* 13, 1994, pp. 81-116.
- Friendland N. S., S. Maital and A. Rutenberg, “A Simulation Study of Income Tax Evasion,” *Journal of Public Economics*, 10, 1978, pp. 107-116.
- 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, pp. 1-32.
- Jackson, B. R. and V. C. Milliron, “Tax Compliance Research : Findings and Prospects,” *Journal of Accounting Literature* 5, 1986, pp. 127-165.
- Klepper, S. and D. Nagin, “The Role of Tax Preparers in Tax Compliance,” *Policy Science* 23, 1989, pp. 167-194.
- Oran R. Young, *Compliance and Authority*, Baltimore : The Johns Hopkins Uni. Press, 1979.
- Reinganum, J, “Equilibrium Enforcement and Compliance in the Presence of Tax Practitioners,” *Journal of Law, Economics and Organization* 7, 1991, pp. 163-181.
- Reinganum, J. and L. Wilde, “The Economics of Income Tax Evasion: Compliance in a Principle-Agent Framework,” *Journal of public Economics* 26, (February), 1985, pp. 1-18.
- Reinganum, J. and L. Wilde, “A Note on Enforcement Uncertainty and Taxpayer Compliance”, *The Quarterly Journal of Economics* (November), 1988, pp. 793-798.
- Theodore, Caplow, *Two Against one : Coalitions in Trades*, Englewoods Cliffs, N. J : Prentice-hall, 1968.
- Vogel, J., “Taxation and Public Opinion in Sweden : an Interpretation of Recent Survey Data,” *National Tax Journal*, (December), 1974, pp. 499-513

부록 : 설문지(요약)

◆ 본 설문지는 增値稅(附加價値稅)가 企業에 미치는 영향을 조사하기 위한 것입니다. 해당하는 번호에 0표를 하여 주십시오.

문항	설문	전혀 아니다.	아 니다.	보 통이 다.	약 간그 렇다.	매 우 그 렇 다.
1	세금을 성실하게 납부하는 기업만이 참된 기업인 것은 아니다.	①	②	③	④	⑤
2	增値稅의 포탈이 국가와 인민에게 큰 손해를 준다고는 생각하지 않는다.	①	②	③	④	⑤
3	增値稅의 계산방법에 대해 충분히 이해하지 못한다.	①	②	③	④	⑤
4	정부는 거둬들인 세금을 공정하게 사용하지 않는다.	①	②	③	④	⑤
5	우리 사회는 부패현상이 엄중하다.	①	②	③	④	⑤
6	세무기관은 세무조사를 할 때 포탈사실을 빠짐없이 발견 못한다.	①	②	③	④	⑤
7	現金으로 매입(買入)하면 專用發票을 收取하지 않을 수 있다.	①	②	③	④	⑤
8	세무기관은 增値稅 세무조사 대상을 선정함에 있어서 한계가 있다.	①	②	③	④	⑤
9	탈세에 대한 세무공무원의 적발수준은 높지 못한 편이다.	①	②	③	④	⑤
10	세무조사시 만약 실제 장부가 발각되지 않으면 銷售漏記가 발견될 수 없다.	①	②	③	④	⑤
11	세무공무원에게 뇌물을 준 적 있다.	①	②	③	④	⑤
12	增値稅의 脫稅, 抗稅법이 법률범규에 의한 형사처벌을 엄격히 받지 않고 있다.	①	②	③	④	⑤
13	탈세를 하기 위해 注冊會計師와 토론한 경우도 있다.	①	②	③	④	⑤
14	增値稅專用發票(세금계산서)의 발행과 교부방법에 대해 잘 모른다.	①	②	③	④	⑤
15	注冊會計師를 통해 전문지식을 전수받으면 탈세의 적발위험도 줄일 수 있다.	①	②	③	④	⑤
16	조세의 부담이 너무 크다.	①	②	③	④	⑤
17	增値稅의 내용을 이해하기 어려워 실무에서 착오를 범하는 때가 있다.	①	②	③	④	⑤
18	增値稅를 탈세한다고 해서 과세기관으로부터 세무조사를 받을 확률이 높은 것은 아니다.	①	②	③	④	⑤
19	增値稅의 탈세에 대한 벌금이 과중하지 않으면 수익을 위하여 감히 탈세를 한다.	①	②	③	④	⑤
20	增値稅의 進項稅額(매입세액)이 抵扣(공제)되는지 아니되는지 잘 모르고 있다.	①	②	③	④	⑤
21	세무기관은 기업에 향해 세무에 대한 교육을 충분히 하고 있지 않다.	①	②	③	④	⑤
22	비용을 과대계상하여 탈세한다.	①	②	③	④	⑤
23	세무기관의 세금징수관리 효력이 낮다.	①	②	③	④	⑤
24	매출대금을 현금으로 받으면 增値稅를 과소 신고할 수 있다.	①	②	③	④	⑤
25	우리나라 조세제도는 규범화되지 않아 공평하지 않다.	①	②	③	④	⑤

중국의 부가가치세(증치세) 납세자의 성실납부에 관한 연구

문 항	설 문	전 혀 아 니 다.	아 니 다.	보 통 이 다.	약 간 그 렇 다.	매 우 그 렇 다.
26	增值稅의 탈세를 처벌하기 위한 법률이 엄격하지 못하다.	①	②	③	④	⑤
27	금융기관에 납의 이름을 빌려 개설한 戶頭(계좌)가 있다.	①	②	③	④	⑤
28	세무기관의 행정제도는 탈세행위를 방지하는데 유력하지 못하다.	①	②	③	④	⑤
29	세금의 증가와 사회복지의 향상이 일치된다고 생각하지 않는다.	①	②	③	④	⑤
30	정부가 거둬들인 세금이 어떻게 사용되는지에 대한 예산정책 및 실행결과에 대해 잘 알고 있지 않다.	①	②	③	④	⑤
31	우리나라 조세에 대한 지식이 부족하다.	①	②	③	④	⑤
32	정부 및 세무기관은 신뢰할 수 없다.	①	②	③	④	⑤
33	增值稅率(17%)이 높다.	①	②	③	④	⑤
34	세무공무원과의 관계처리는 극히 중요하므로 매우 신경을 쓴다.	①	②	③	④	⑤
35	다른 기업의 탈세사실을 알면 나도 탈세하고 싶어진다.	①	②	③	④	⑤
36	조세제도와 정책을 신속히 이해하여 활용하지 못한다.	①	②	③	④	⑤
37	收費(준조세)의 부담이 너무 크다	①	②	③	④	⑤
38	일반과세자라도 稅收환매 또는 용역제공 후 增值稅轉用發票를 발행하여 주지 않을 수 있다.	①	②	③	④	⑤
39	상황에 따라 增值稅轉用發票는 거부할 수 있다.	①	②	③	④	⑤
40	세무조사로 실제 매출액이 공개되면 기업경영이 어렵게 된다.	①	②	③	④	⑤

ABSTRACT

**A Study on Faithful Payment of Value Added Tax in China**

Jin, ZhenJi\*

The value added tax (VAT) system in china has been gone into effect since January 1, 1994, It is estimated about 40% of national tax income were obtained from the VAT, and that had been becoming a major items of taxation. There have been several causal problems for VAT implementation, such as tax policy and tax system which caused serious evasion of VAT compared to other items of taxation.

Therefore, it is necessary to analyze several factors, which have the effect on the evasion of VAT, and to induce payer's attitude of faithful payment for VAT. The objective of this study was to analyze several factors, which have the effect on the evasion of VAT based on related studies from several countries including China, and finally to suggest a suitable countermeasure for the prevention of VAT.

The results of the study were summarized as follows:

A set of survey questionnaire from 200 VAT taxpayers were collected and these data were statistically analyzed with frequency analysis, factor analysis and regression analysis, etc.. Based on the results, it is possible to draw the following policy directions for the fixations of normative VAT system, and for the formation of awareness of faithful payment of VAT.

Firstly, it is desirable to reform VAT system from productive VAT to consumption VAT, and to enlarge the object of taxation of VAT.

Secondly, in order to improve the knowledge of taxes for the citizen, it is necessary to strengthen the education of taxes through publicity and medium.

Thirdly, it is desirable to reduce tax burden and semi-Tax burden, and to strengthen the administration of cash transaction. In the other hand, it is necessary to introduce a new system for the transparent of tax standard, such as credit card.

Finally, it is necessary to make a strict system and law for the tax invoice relating to the unreliable transaction. But, the most important thing is the certain fulfillment of the system and law.

---

**Key Words** : *value added tax, tax evasion, faithful payment*

---

\* 中國 萊陽農大 青島캠퍼스 經濟管理學院 教授