



저작자표시-비영리-변경금지 2.0 대한민국

이용자는 아래의 조건을 따르는 경우에 한하여 자유롭게

- 이 저작물을 복제, 배포, 전송, 전시, 공연 및 방송할 수 있습니다.

다음과 같은 조건을 따라야 합니다:



저작자표시. 귀하는 원저작자를 표시하여야 합니다.



비영리. 귀하는 이 저작물을 영리 목적으로 이용할 수 없습니다.



변경금지. 귀하는 이 저작물을 개작, 변형 또는 가공할 수 없습니다.

- 귀하는, 이 저작물의 재이용이나 배포의 경우, 이 저작물에 적용된 이용허락조건을 명확하게 나타내어야 합니다.
- 저작권자로부터 별도의 허가를 받으면 이러한 조건들은 적용되지 않습니다.

저작권법에 따른 이용자의 권리는 위의 내용에 의하여 영향을 받지 않습니다.

이것은 [이용허락규약\(Legal Code\)](#)을 이해하기 쉽게 요약한 것입니다.

[Disclaimer](#)

2016년 2월
박사학위논문

부당행위계산부인 판단에
공정성 지각이 미치는 영향에 관한 실증연구

조선대학교 대학원

경영학과

김 성 후

부당행위계산부인 판단에
공정성 지각이 미치는 영향에 관한 실증연구

An Empirical Study on a Fairness Perception that Affects the
Judgment of Validity of Wrongful Calculation

2016년 2월 25일

조선대학교 대학원

경영학과

김 성 후

부당행위계산부인 판단에
공정성 지각이 미치는 영향에 관한 실증연구

지도교수 이 계 원

이 논문을 경영학 박사학위신청 논문으로 제출함.

2015年 10月 日

조선대학교 대학원

경영학과

김 성 후

김성후의 박사학위 논문을 인준함.

위원장 조선대학교 교수 이 한 재 인

위 원 조선대학교 교수 김 규 영 인

위 원 호남대학교 교수 이 원 강 인

위 원 창원대학교 교수 이 용 호 인

위 원 조선대학교 교수 이 계 원 인

2015年 12月 日

조선대학교 대학원

목 차

ABSTRACT

제1장 서 론	1
제1절 연구의 배경 및 목적	1
1. 연구의 배경	1
2. 연구의 목적	3
제2절 연구 방법과 논문의 구성	4
1. 연구 방법과 표본의 선정	4
2. 논문의 구성	5
제2장 이론적 배경	6
제1절 부당행위계산부인 제도	6
1. 부당행위계산부인 제도의 개관	6
2. 선행연구의 검토	14
제2절 귀인과 공정성 지각	18
1. 귀인이론	19
2. 공정성 지각	24

제3절 과세 공평성과 과세 효율성	27
1. 국고주의와 부실과세방지제도	27
2. 선행연구의 검토	30
제3장 연구 설계	33
제1절 연구 모형	33
제2절 연구 가설	36
제3절 연구 방법	41
1. 연구 설계	41
2. 변수의 정의 및 측정	42
3. 연구 자료 분석	50
제4장 실증분석 결과	52
제1절 표본의 분포특성	52
1. 기술통계량	52
2. 빈도 분석	54
제2절 공정성 지각 변수의 신뢰도 분석	55
1. 공정세상 믿음 변수의 신뢰도	56

2. 공정세상 기대 변수의 신뢰도	58
제3절 변수 간의 관련성 분석	60
1. 부당행위계산 유형과 종속변수 간의 관련성	61
2. 공정성 지각과 종속변수 간의 관련성	62
3. 부당행위계산 유형별 공정성 지각의 상호작용과 종속변수	66
4. 국고주의 조건 및 조세 전문성과 종속변수 간의 관련성	69
제4절 가설의 통계적 검증	77
1. 가설 1의 검증 결과	78
2. 가설 2의 검증 결과	81
3. 가설 3의 검증 결과	82
4. 가설 4의 검증 결과	85
5. 가설 5의 검증 결과	86
6. 가설 6의 검증 결과	89
제5장 요약 및 결론	103
참 고 문 헌	110
설문지	117

〈표 차례〉

〈표 3-1〉 연구 자료의 분석 방법	51
〈표 4-1〉 주요 변수의 요약 통계량	52
〈표 4-2〉 공정성 지각 범주/부당행위 계산 인용 여부 범주의 도수분포표	54
〈표 4-3〉 공정세상 믿음에 대한 신뢰도 분석 결과 1	56
〈표 4-4〉 공정세상 믿음에 대한 신뢰도 분석 결과 2	57
〈표 4-5〉 공정세상 기대에 대한 신뢰도 분석 결과 1	58
〈표 4-6〉 공정세상 기대에 대한 신뢰도 분석 결과 2	60
〈표 4-7〉 부당행위계산 유형과 종속변수 간 교차분석 결과	61
〈표 4-8〉 공정세상 믿음과 종속변수 간 교차분석 결과	63
〈표 4-9〉 공정세상 기대와 종속변수 간 교차분석 결과	64
〈표 4-10〉 공정성 지각 상호작용과 종속변수 간 교차분석 결과	66
〈표 4-11〉 부당행위계산 유형별 공정세상 믿음의 상호작용효과와 종속변수 간 교차분석 결과	67
〈표 4-12〉 시나리오 유형과 공정세상 기대의 상호작용효과와	68
〈표 4-13〉 국고주의 조건과 종속변수 간 교차분석 결과 1	69
〈표 4-14〉 국고주의 조건과 종속변수 간 교차분석 결과 2	70
〈표 4-15〉 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용효과와 종속변수 간의 교차분석 결과	72
〈표 4-16〉 국고주의 조건, 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용효과와 종속변수 간의 교차분석 결과 1	74
〈표 4-17〉 국고주의 조건, 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용효과와 종속변수 간의 교차분석 결과 2	76
〈표 4-18〉 가설 1의 로지스틱 회귀분석 결과 1	78
〈표 4-19〉 가설 1의 로지스틱 회귀분석 결과 2	80
〈표 4-20〉 가설 2의 로지스틱 회귀분석 결과	82
〈표 4-21〉 가설 3의 로지스틱 회귀분석 결과 1	83

<표 4-22> 가설 3의 로지스틱 회귀분석 결과 2	84
<표 4-23> 가설 4의 로지스틱 회귀분석 결과 1	85
<표 4-24> 가설 5의 로지스틱 회귀분석 결과 1	87
<표 4-25> 가설 5의 로지스틱 회귀분석 결과 2	88
<표 4-26> 조세 전문성과 종속변수 간의 로지스틱 회귀분석 결과	90
<표 4-27> 조세 전문성, 부당행위계산 유형, 공정성 지각의 상호작용과 종속변수에 미치는 영향에 관한 로지스틱 회귀분석 결과 1	91
<표 4-28> 조세 전문성, 부당행위계산 유형, 공정성 지각의 상호작용과 종속변수에 미치는 영향에 관한 로지스틱 회귀분석 결과 2	93
<표 4-29> 가설 6의 로지스틱 회귀분석 결과 1	96
<표 4-30> 가설 6의 로지스틱 회귀분석 결과 2	99

<그림 차례>

<그림 3-1> 연구 모형	35
<그림 4-1> 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 히스토그램과 정규곡선	53

ABSTRACT

An Empirical Study on a Fairness Perception that Affects the Judgment of Validity of Wrongful Calculation

Kim, Sung-Hoo

Advisor : Prof. Lee, Kye-Won, Ph. D.
Department of Business Administration
Graduate School of Chosun University

This study reviews the factors that affect psychological mechanism in a decision-making process regarding the validity of denying wrongful calculation of the amount of income of a domestic corporation in transactions with a related party. The factors consist of external factors including the types of wrongful calculation, specialty in taxation and in dubio pro fisco principle, and internal factors such as a fairness perception, that is a faith and an expectation toward a fair society. This study established a research model which displays the relationship of above factors, and verifies it based on an empirical approach.

Following is the summary of the result of this study.

First, the hypothesis 1 supposing that the types of wrongful calculation affect the judgment of validity of the calculation has been supported.

Second, the result of hypothesis 2 finds the regression coefficient on

a faith toward a fair society does not show statistical significance, whereas the regression coefficient on an expectation toward a fair society shows statistics significance. The hypothesis 4 on the interaction effect between a faith and an expectation toward a fair society of tax officer has been rejected.

Third, the hypothesis 5 supposing that the judgment result of validity of wrongful calculation can be determined by the interaction between a fair perception of tax officer and the types of wrongful calculation is partly supported.

Lastly, the result of hypothesis 6 shows that the group of tax officers and the group of private tax experts are respectively influenced by different factors to determine the validity of denying wrongful calculation. While the tax officers group gets affected by the types of wrongful calculation and the interaction effect between an expectation toward a fair society and the wrongful calculation types, the private tax experts group is influenced by the variables of the wrongful calculation types. In addition to this, it is found that the wrongful calculation types, a fair perception and the interaction effect of the variables of these two factors affect the validity judgment according to the conditions of specialty in taxation and in dubio pro fisco principle.

Most of all, this study is worthwhile as it makes new attempts by developing a research model which includes a fair perception of tax officers as a variable and analyzing the object by applying an experimental research design which reflects an ecological validity¹⁾. This

1) The sample of this study is made up by tax officers, private expert groups such as CPAs and tax accountants, and students who are majoring in business administration, particularly tax law, at both undergraduate and graduate levels.

study is also meaningful as it raises a question that the validity judgment of wrongful calculation by tax officers could be the result of a strategic choice of the officers, and verifies the question on an empirical approach.

The result of this study on how the fair perception of tax officers interacts with the external environment, which refers to the types of wrongful calculation, tax specialty and in dubio pro fisco principle, and has an impact on the validity judgment of wrongful calculation focused on the psychological mechanism that works on the decision-making process of tax officers. In accordance with this the result provides a practical implication that the tax policy shall be carefully designed and operated by considering the psychological mechanism.

Despite such a contribution, this study does not set a concrete model of the relationship between the tendency of in dubio pro fisco and a fair perception. In its future study, it will verify how a faith on a fair tax policy and an expectation on a fair tax policy affects the validity judgment of wrongful calculation by interacting with the conditions of in dubio pro fisco principle. It is expected that the future study needs to focus on how the group specialty has an impact on the judgment regarding the perception of tax fairness.

Key words : denial of wrongful calculation, types of wrongful calculation, faith in fair society, expectation for fair society, specialty in taxation, in dubio pro fisco, fairness in taxation

제1장 서론

제1절 연구의 배경 및 목적

1. 연구의 배경

우리나라의 부당행위계산부인(不當行爲計算否認) 제도는 조세회피행위를 방지하고 궁극적으로 납세의무자의 세 부담을 공평하게 하여 조세평등의 원칙을 실현하려는 데 그 목적이 있다.¹⁾ 대법원 판례도 “...부당행위계산부인 규정을 둔 취지는 법인과 특수 관계있는 자와의 거래가 법인세법 시행령에 정한 제반 거래 형태를 빙자하여 남용함으로써 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되어 조세법적인 측면에서 부당한 것이라고 보일 때 과세권자가 객관적으로 타당하다고 인정되는 소득이 있었던 것으로 의제하여 과세함으로써 과세의 공평을 기하고 조세회피행위를 방지하고자 하는 것..” 이라고 하고 있다(2002.9.41.선고 2001두 7268 판결 외 다수).

이와 같은 취지에도 불구하고 부당행위계산부인 제도의 이론적 정당성과 법리적 타당성에 대한 많은 논의들이 있어 왔으며, 조세행정 측면에서도 법체계상의 미비로 인해 조세행정담당자의 부당행위여부에 대한 판단과정에서 많은 혼선과 어려움을 초래하고 있다. 김성후(2014)에 따르면, “부당행위계산부인 규정에 대한 해석과 적용 면에서 무차별성과 추상성, 모호함으로 인해 납세자와 과세권자 사이에 조세마찰이 계속되고 있어, 부당행위계산부인 제도 관련 규정 등을 운용

1) 조세회피(tax avoidance)란 합법적인 절세(節稅, tax saving)행위와 불법적인 탈세(脫稅, tax evasion)행위를 모두 포함하는 개념으로써 조세부담을 감소시키는 행위를 말한다(한영희, 김동하 2014). 조세회피에 대한 규제 장치로 마련된 부당행위계산부인제도는 민법이나 상법 등 세법 이외의 일반 법률관계에서는 적법하고 유효하게 성립된 거래행위 또는 계산을 세법상 부인(否認)하고 새로이 소득금액을 계산하는 제도이다.

하면서 나타나는 문제점을 개선·보완할 필요성이 제기되고 있다” 고 한다. 이와 같은 부당행위계산부인 처분에 대한 논란은 필연적으로 부당행위계산부인 제도가 의도하는 조세회피의 방지 및 조세평등주의의 원칙을 실현하려는 조세행정의 효율성과 나아가 납세의무자의 조세순응(順應) 및 과세 공평성(公平性)에 대한 인식에도 영향을 미치게 될 것이다.

조세순응에 영향을 미치는 비경제적 요인으로는 개인적 규범, 조세 공정성, 사회규범 등을 들 수 있다. 특히 조세에 대한 공정성 지각은 조세순응에 가장 큰 영향을 미친다(배수진·심태섭, 2011).

Rubin과 Peplau(1975)는 정책 결정자들이 가지고 있는 현재 사회가 얼마나 공정(公正)한가에 대한 ‘공정세상 믿음(belief)’ 과 앞으로 공정한 사회가 반드시 이루어져야 된다는 ‘공정세상 기대(hope)’ 가 정책 판단에 중대한 영향을 미치고 있음을 확인하였다(최승혁과 허태균, 2011).

정책이론에 따르면 정책 대상자의 인식이 정책의 효과성에 미치는 영향을 고려하여 정책(과세)결정을 하여야 한다. 정책결정에 영향을 미치는 환경은 매우 많은 요인으로 이루어져 있으며 불확실성을 그 특징으로 한다. 심준섭과 김민중(2006)은 불확실성하의 의사결정과정에서 나타나는 일반적 경향인 ‘어림잡작’(heuristics)(Tversky와 Kahneman, 1974)이 정책결정과정에도 나타나고 있다고 보고하였다. 이로 미루어 조세에 관한 의사결정과정에도 인지적 편의(bias)가 존재할 가능성이 있을 것으로 예상되어 정책 결정자의 행동을 유발하는 다양한 내재적 동기를 고려한 연구가 필요하다.

그런데 이와 관련된 선행연구의 대부분이 문헌적·기술적 연구방법을 활용하여 법리적 검토를 하거나 사례를 수집·분석하여 문제점을 제기하고 이에 대한 개선방안을 제시하는 데 그치고 있다. 나아가 실험적 방법을 적용한 연구들도 주로 납세자의 납세의식을 다루고 있을 뿐, 조세행정 담당자(세무공무원)들의 개인적·사회적 동기가 미치는 영향을 고려하지 않은 채 진행되어 왔다. 이에 본 연구는 조세관련 선행연구와 실무에서 제기된 문제점들을 변수로 포함시킨 연구모

형을 개발하고 이를 활용하여 실증적으로 분석하고자 한다.

2. 연구의 목적

본 연구는 부당행위계산부인 여부에 대한 판단과정에서 부당행위계산 유형과 이를 식별해 낼 수 있는 조세 전문성, 국고주의 성향과 같은 외적 변인(變因)과 함께 조세행정 담당자가 인식하는 공정성 지각(知覺 ; 공정세상 믿음과 공정세상 기대)이라는 내적 변인이 어떠한 역할을 하는지를 살펴보기 위한 이론적 모형을 구축하고 이를 실증적으로 검증하고자 한다. 이에 본 연구에서는 부당행위계산부인 제도, 귀인(歸因)과 공정성 지각, 그리고 과세의 공평성과 효율성에 대한 논의와 선행연구들을 근거로 부당행위계산 여부 판단을 위한 의사결정과정에서 작동할 것으로 여겨지는 심리기제(心理機制)에 영향을 미칠 것으로 여겨지는 요인들 간의 관계를 나타낸 연구모형을 설정하고 이를 실증적으로 검증하고자 한다.

국세청 국세법령정보시스템에 수록된 2005년부터 2013년까지 법인세 부당행위계산부인 관련 심사청구, 심판청구, 조세소송 370건 중 부당성 판단의 어려움으로 인한 운용상 문제 관련 조세 불복사례가 226건으로 전체의 약 61%를 차지하고, 그 중 128건이 인용(패소)되어 약 57%가 잘못된 판단이었다는 것은 부당성 판단의 어려움과 더불어 판단이 어려운 경우 국고주의(國庫主義)적 경향으로 흘렀다는 사실을 보여 주고 있다(김성후, 2014).

부당성 판단의 어려움 등 법체계상의 문제점 이외에도 정책판단자의 체계적 오류(심리적 偏向)가 개재되어 있을 가능성이 있고, 법체계상의 미비는 정책판단자의 체계적 오류가 드러날 공간을 제공한다. 부당행위계산 여부 판단에서 의사결정자가 지닌 공정성 지각에 초점을 맞추어 공정성 편향이 체계적으로 나타나지 않을 것으로 기대한다. 귀인은 귀인자의 감정 및 태도, 나아가 행동을 결정짓는 역할을 하므로 세상에 대한 이해와 미래에 대한 통제욕구 판단이 필요한 사건의 의

사결정과정에 어떻게 작용하는지를 다른 귀인이론을 활용하여 분석을 진행한다 (Heider, 1958; Dweck, 1975).

제2절 연구 방법과 논문의 구성

1. 연구 방법과 표본의 선정

수집된 자료는 먼저 표본이 어떤 분포 특성을 가지고 있는지 살펴보기 위해 빈도(頻度)분석을 실시하였다. 다음으로 각각 20개의 문항으로 측정된 '공정세상 믿음'과 '공정세상 기대' 변수들의 개념 신뢰도를 검증하기 위해 Cronbach's α 를 계산해서 각 질문에 대한 항목(項目)분석과 공정세상 믿음과 공정세상 기대 개념에 대한 전체 변수들의 신뢰도를 제시하였다.

본 연구에 사용된 독립변수들인 부당행위계산 유형과 조세 전문성 및 국고주의 조건, 그리고 종속변수인 부당행위계산부인에 대한 판단(인용/기각)의 변수 값은 범주형으로 범주 간에 서열을 부여할 수 없는 명목척도(nominal scale) 변수이며, 공정세상 믿음과 공정세상 기대와 같은 공정성 지각변수들의 값은 범주 간에 서열을 매길 수 있는 순서척도(ordinal scale) 변수이다. 따라서 범주형 변수들 간의 관련성을 알아보기 위해 교차(交叉)분석(cross tabs)을 실시하였다.

본 연구의 연구가설을 검증하기 위해 로지스틱 회귀분석(logistic regression analysis)을 실시하였다. 로지스틱 회귀분석은 가부반응(可否反應)변수인 종속변수에 대하여 한 개 이상의 독립변수들의 효과를 검증하는 가부반응분석모형(quantal response analysis model)이다. 본 연구에 사용된 독립변수들인 부당행위계산 유형과 조세 전문성 및 국고주의 조건(모두 명목척도)변수, 그리고 공정세상 믿음과 공정세상 기대(모두 순서척도)변수들로 종속변수인 부당행위계산부인 여부에 대한 인용/기각의 반응을 살펴보기 위해 회귀분석을 실시하였다.

2. 논문의 구성

본 연구는 5개의 장으로 구성되어 있으며, 각 장의 연구내용은 다음과 같다. 제1장은 연구의 목적, 연구의 방법과 논문의 구성을 기술하였다. 제2장에서는 부당행위계산부인제도에 대한 검토와 귀인이론과 공정성 지각에 관한 이론적 고찰, 과세의 공평성과 효율성에 관한 논점들을 다루었다. 제3장에서는 연구모형, 가설 및 연구방법에 대해서 설명하고, 제4장에서는 실증분석을 통해 가설의 검증 결과를 제시하며, 제5장에서는 연구결과를 요약하고 그에 대한 해석을 제시하였다. 또한, 연구의 학문적 의의와 실무적 시사점을 피력한 후에 본 연구의 한계점을 향후의 연구방향과 관련지어 결론으로 제시하였다.

제2장 이론적 배경

제1절 부당행위계산부인 제도²⁾

1. 부당행위계산부인 제도의 개관

납세의무자는 사적자치(私的自治)의 원칙과 계약자유(契約自由)의 원칙에 의하여 일정한 경제적 목적 달성 및 경제적 효과를 실현하기 위하여 거래형태를 자유롭게 선택할 수 있다. 따라서 납세의무자는 범죄행위가 아닌 이상 조세채무를 최소화하거나 회피하려는 유혹을 느끼고 많은 경우 그 행위가 실제로 나타나기도 한다. 이러한 조세회피행위를 무제한적으로 인정한다면 공평과세의 원칙은 무너지고 조세법은 그 존재의 이유를 상실하는 결과로 이어질 것이다.

이에 부당행위계산부인 제도는 조세회피행위를 방지하고 궁극적으로 납세의무자의 세 부담을 공평하게 하여 조세평등주의의 원칙을 실현하려는 데 그 목적이 있다. 즉, 동 제도는 민법이나 상법 등 세법 이외의 일반 법률관계에서는 적법하고 유효하게 성립된 거래행위 또는 계산을 세법상 부인하고 새로이 소득금액을 계산함으로써 공평과세를 실현하고자 하는데 그 목적이 있으며 우리나라 판례³⁾도 이러한 입장을 취하고 있다.

따라서 세법상의 부당행위계산부인 제도는 당초의 사실행위를 부인(否認)하거나 무효(無效)로 하는 등 실제적 변동(變動)을 일으키게 하는 것은 아니다. 이 점에서 사실행위가 허위이거나 부정한 계산에 대하여 정부의 조사결정에 따라 허위·부정

2) 김성후(2011), 사례로 살펴본 부당행위계산부인제도에 관한 연구, 조선대학교, 석사학위논문

3) 대법원 2001두7268, 2002.9.4. 판결 외 다수 (판결요지 : 부당행위계산부인이라 함은 “납세자가 정상적인 경제인의 합리적 거래형식에 의하지 아니하고 우회행위, 다단계행위 그 밖의 이상한 거래형식을 취함으로써 통상의 합리적인 거래형식을 취할 때 생기는 조세의 부담을 경감 내지 배제시키는 행위계산을 말한다.

한 사실행위를 부인하고 진실한 거래에 대하여 과세하는 가공(架空), 허위(虛僞) 거래와는 구별된다.

가. 실질과세원칙 관련 논란

국세기본법 제14조⁴⁾ 「실질과세(實質課稅)」 제1항에서는 거래 귀속자(歸屬者)에 대한 실질과세를, 제2항은 거래 내용(內容)에 관한 실질과세를 규정하고 있다. 부당행위계산부인 제도가 과연 위 제2항의 거래내용에 대한 실질과세에 부합하는가에 대해서는 소송 등을 통해 많은 논란이 있었다.

우리나라에서는 그 동안 부당행위계산부인 제도가 실질과세원칙⁵⁾에 근거를 두고 있다고 보는 견해가 일반적이었고, 이를 주장하는 대부분의 견해가 대법원의 판례를 인용하고 있다. 그러나 과연 부당행위계산부인 제도가 실질과세의 원칙에 근거를 두었는가에 대해 다시 한 번 생각해 볼 필요가 있다.

우선 부당행위계산부인 제도가 실질과세원칙에 근거를 두었다고 보는 견해에 대한 대법원의 판례 추이를 검토해보면 약간의 변화가 있음을 살펴볼 수 있다.

1987.10.13. 이전의 대법원 판례(1982.11.23. 대법원80누466호, 1983.06.14.선고 대법원82누480, 1983.12.13.선고 대법원80누496, 1984.06.26.선고 대법원 82누518)에서는 부당행위계산부인 제도 자체가 실질과세의 원칙에 부합

4) 국세기본법 제14조 「실질과세」

- ① 과세의 대상이 되는 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 귀속이 명의일 뿐이고 사실상 귀속되는 자가 따로 있는 때에는 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 세법을 적용한다.
 - ② 세법 중 과세표준의 계산에 관한 규정은 소득·수익·재산·행위 또는 거래의 명칭이나 형식에 불구하고 그 실질내용에 따라 적용한다.
 - ③ 제3자를 통한 간접적인 방법이나 2 이상의 행위 또는 거래를 거치는 방법으로 이 법 또는 세법의 혜택을 부당하게 받기 위한 것으로 인정되는 경우에는 그 경제적 실질내용에 따라 당사자가 직접 거래를 한 것으로 보거나 연속된 하나의 행위 또는 거래를 한 것으로 보아 이 법 또는 세법을 적용한다.
- 5) 국세부과의 원칙 중 하나인 '실질과세의 원칙'은 조세의 회피 등을 위하여 법률행위의 형식이 존재함에도 불구하고 이를 부인하거나 수정하여 경제적 실체에 부합시켜 과세할 수 있도록 하는 것이다. 이를 구체적으로 나타내는 부당행위계산부인 제도는 납세자가 합리적인 이유 없이 이례적인 거래형식을 취하여 조세의 부담을 경감시킨 경우 그 행위를 배제하여 과세소득을 실질에 맞게 다시 계산하는 것이다.

하는지에 대한 판단은 없었다. 다만, 각 사안별로 부당행위계산부인한 처분이 실질과세의 원칙에 부합되는가를 판단하였으나, 1987.10.13. 선고 대법원 87누357호⁶⁾의 판례에서는 부당행위계산부인 제도 자체를 실질과세원칙에 근거를 둔 것으로 판시하였고, 이후 부당행위계산부인에 대한 대법원 판례(대법원 1997.02.14. 선고 95누13296판결, 대법원 1999.02.12. 선고 97누16190판결, 대법원 2001.06.15. 선고 99두1731판결)의 대부분이 실질과세원칙을 구체화하여 공평과세를 실현하고자 하는데 그 입법취지가 있다고 판시하였다.

이는 아마도 실질과세원칙 위반이라는 소송 당사자의 주장에 대해 법원이 학계의 이론을 인용하였고, 학계에서는 법원의 판시내용을 다시 인용하는 방식으로 확대 재생산되는 과정을 거치면서 부당행위계산부인 제도는 실질과세원칙에 근거를 둔 것이라는 주장이 굳어지는 결과로 나타나게 된 것으로 판단된다.

한편, 부당행위계산부인 제도와 실질과세의 관계와 관련하여 현재 2004헌바76호. 2006.06.29.의 결정은 의미 있는 변화가 보인다. 위 판례에는 ‘부당행위계산부인 제도가 실질과세원칙을 구체화하고 공평과세를 실현하고자 함에 그 입법취지가 있다’고 하면서도, ‘실제의 경제적 담세력(擔稅力)을 초과하는 과세로서 경제적 실질에 부합하지 않는 측면이 존재함은 사실이다.’라고 판시하여 부분적으로 실질과세에 부합하지 않는 점을 인정했다.

나. 공평과세(조세평등)의 구현

조세법의 기본원칙은 민주주의와 국민의 기본권보장에 입각하고 있는 헌법에 그 법적 기초를 두고 있으며, 조세법률주의와 조세평등주의를 조세법의 기본원리로 보는 것이 통설이다. 이 중 조세평등주의는 세법의 제정은 물론 그 해석 적용

6) 판결요지 : 특수 관계있는 자와의 진실한 거래행위가 있고 다만 그 거래가 이상한 거래행태를 빙자하여 남용함으로써 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되어 비정상적이어서 조세법적인 측면에서 부당한 것이라고 보여 지는 경우에 과세권자의 입장에서 객관적으로 타당하다고 보여 지는 소득이 있었던 것으로 의제하여 과세함으로써 과세의 공평을 기하고 조세회피행위를 방지하고자 하는 것으로 실질과세의 원칙에 근거를 두고 있다

에 있어서 조세부담이 국민들에게 공평하게 배분되어야 하고, 당사자로서의 국민은 각종의 조세 법률관계에 있어서도 평등하게 취급되어야 한다는 것이다.

우리나라 현행 국세기본법 제18조 제1항⁷⁾ 및 제19조⁸⁾에는 조세평등주의를 기본원리로 채택하고 있다. 그리고 개별 세법에서 부당행위계산부인 제도를 두고 있는데, 이는 공평과세 실현을 위한 제도적 장치라는 것이 그 동안의 대법원 판례 및 학계의 공통된 논리이다.

그러나 동일한 경제적 성과에 동일한 조세부담을 지우는 것이 조세평등주의 실현에 보다 더 충실하다는 관점에서 볼 때, 부당행위계산부인 제도는 조세평등주의에 위반되지 않는가 하는 의문이 있다 할 것이다.

‘평등의 원칙은 본질적으로 같은 것은 같게, 다른 것은 다르게 취급할 것을 요구한다. 이러한 평등은 일체의 차별적 대우를 부정하는 절대적 평등을 의미하는 것이 아니라, 입법과 법의 적용에 있어서 합리적인 근거가 없는 차별을 배제하는 상대적 평등을 뜻하고, 따라서 합리적 근거가 있는 차별은 평등의 원칙에 반하는 것이 아니며’ (헌재 2001.6.28. 99헌마 516, 헌재 2006.06.29. 2004헌바 76 외 다수), 본질적으로 같지 않는 것을 다르게 취급하는 경우에 오히려 평등의 원칙에 부합하는 것이다.

이러한 논리와 연결하여 학계와 대법원 판례⁹⁾도 부당행위계산부인 제도가 공평과세 실현에 그 입법취지가 있다는 일관된 입장을 취하고 있다.

다. 이중(二重)과세 및 재산권 침해 논란

7) 국세기본법 제18조 「세법해석의 기준, 소급과세의 금지」

① 세법의 해석·적용에 있어서는 과세의 형평과 당해 조항의 합목적성에 비추어 납세자의 재산권이 부당히 침해되지 아니하도록 하여야 한다.

8) 국세기본법 제19조 「세무공무원의 재량의 한계」

세무공무원이 그 재량에 의하여 직무를 수행함에 있어서는 과세의 형평과 당해 세법의 목적에 비추어 일반적으로 적당하다고 인정되는 한계를 엄수하여야 한다.

9) 대법원 87누357호 이외 다수 판결요지 : “조세법적인 측면에서 부당한 것이라고 보여 지는 경우에 과세권자의 입장에서 객관적으로 타당하다고 보여 지는 소득이 있었던 것으로 의제하여 과세함으로써 과세의 공평을 기하고”

대부분의 경제활동에서 어떤 하나의 경제주체에서의 수익 또는 이익이 되는 거래는 다른 경제주체의 입장에서 비용 또는 손실을 초래한다. 소득을 기초로 과세하는 법인세 및 소득세는 납세의무자의 이익에 대하여 과세하기 때문에 위와 같이 수익과 비용 또는 이익과 손실이 서로 맞물리는 정상적인 거래에서는 이중(二重)과세문제가 거의 발생되지 않는다.

그러나 특수 관계자 간의 부당한 거래에 대해 실제소득이 발생하지 않았지만, 부당행위계산부인의 규정에 따라 정상적인 거래라면 발생하였을 소득으로 의제(擬制)하여 과세하고 그 거래 상대방에 대해서 동 금액을 손금(損金) 또는 비용(費用) 등으로 인정하지 않는다면 이중과세의 문제를 초래할 수 있다.

이중과세 여부는 하나의 담세력 원천에 과세권자가 중복적으로 과세하는지 여부에 따라 판단하여야 하는 것이 학계의 일반론이고, 동일 납세의무자(또는 동일 과세기간, 세목, 과세권자)에 의해 중복되었는가 하는 문제는 이중과세 여부를 판단하는 데 있어서 결정적 요소는 아닌 것이다.

이러한 기준으로 볼 때 부당행위계산부인에 따라 의제된 소득금액에 대해서 과세하고 그에 따른 대응조정을 인정하지 않는다면 하나의 담세력 원천에 중복으로 과세하는 이중과세가 되는 것이다. 예를 들면, 특수 관계법인 간 자산의 무상거래에 대해 증여법인에게는 부당행위계산부인하여 과세함과 아울러 수증법인에게도 수증익(受贈益)을 과세한다면, 담세력의 원천은 하나인데도 거래당사자 각각에게 소득이 있었던 것으로 보아 과세하게 되어 이중과세가 되는 것이다.

그러나 이러한 부당행위계산부인으로 인한 이중과세에 대해 헌법재판소의 판례(헌재2004헌바76, 2006.06.29.)는 “이중과세 또는 중복과세를 방지하기 위해 조정규정을 두어야 하는지는 조세회피방지의 필요성과 부담의 공평성 확보, 납세의무자의 부담 정도 등을 종합적으로 고려하여 입법자가 입법재량의 범위 내에서 결정할 문제라고 하였고, 현재의 법이 입법재량의 한계를 현저히 벗어난 자의적인 입법적 조치라고 할 수 없다” 고 판시한 바 있다.

또한, 동 판례는 “실지 담세력을 초과하여 과세하는 과잉금지원칙에 위배되어

납세자의 재산권을 침해하는지 여부에 대하여는 조세회피행위에 대한 규제 및 조세평등주의의 실현이라는 공익과 비교한 균형성과 납세의무자의 권익이 부당하게 침해되지 않도록 침해 최소성의 요건을 갖추기 위한 제도적 장치를 마련하였는지 여부에 따라 판단하여야 한다.” 고 판시하고 있다.

라. 실질적 조세법률주의 충족 여부

헌법 제38조는 “법률이 정하는 바에 의하여 국민에게 납세의무를 부여하도록 하고” 있고, 헌법 제59조는 “조세의 종목과 세율은 법률로 정하도록” 하여 자의적(恣意的) 과세를 금지하고 있다. 이를 ‘조세법률주의(租稅法律主義)’ 라 한다.

‘조세법률주의는 조세행정에 있어서의 법치주의를 말하는 것인 바, 오늘날의 법치주의는 국민의 권리 의무에 관한 사항을 법률로써 정해야 한다는 형식적 법치주의에 그치지 않고, 그 법률의 목적과 내용 또한 기본권을 보장하는 헌법이념에 부합하여야 한다는 실질적 법치주의를 요구하고 있다.

헌법 제38조 및 제59조가 선언하는 조세법률주의도 이러한 실질적 적법절차가 지배하는 법치주의를 뜻하므로 비록 과세요건이 법률로 명확히 정해졌다 할지라도 그것만으로는 충분한 것이 아니고, 조세법의 목적이나 내용이 기본권 보장의 헌법이념과 이를 뒷받침하는 헌법상 요구되는 제 원칙에 합치되어야 하고 이에 어긋나는 조세법 규정은 헌법에 위배된다 할 것이다.

그런데 현행 부당행위계산부인 제도는 위에서 살펴본 바와 같이 ‘재산권 및 평등권 등을 침해하지 않아 실질적 조세법률주의에도 위배되지 않는다.’ 는 헌법 재판소의 판례가 있다(헌재2004헌바76, 2006.06.29.).

마. 부당행위계산부인의 효과

부당행위계산부인에 따라 납세의무자의 소득금액 또는 과세표준을 재계산하고

거래상대방에 대해 소득처분(所得處分)을 하더라도 당초 거래 자체의 사법상 효력에는 아무런 영향을 미치지 아니한다.

또한, 부당행위계산부인은 다른 세법에 영향을 미치지 않는 바, 이는 부당행위계산부인의 적용은 각 개별세법에 의해 적용되어야 하기 때문이다. 예를 들면, 특수 관계자에 대한 용역의 무상공급(無償供給)이 법인세법 및 소득세법상 부당행위계산으로 부인되어 시가로 과세되지만 부가가치세법상으로는 과세되지 않는 것이다.

이하에서는 각 개별 세법의 규정에 대해 살펴본다. 먼저, 법인세법에 의하면 법인의 경우 어떠한 거래가 부당행위계산에 해당하는 경우에 정부는 그 법인의 행위 또는 소득금액 계산에 관계없이 객관적으로 타당한 소득이 있었던 것으로 의제(擬制)하여 소득금액을 재계산(再計算)하고 소득처분(所得處分)한다.

따라서 법인에게는 시가와 차액을 익금산입(益金算入)하여 법인세를 과세하고, 그 소득의 귀속자(이익을 분여(分與) 받은 특수 관계자)에게는 상여나 배당 또는 기타소득으로 처분하여 소득세를 과세한다. 다만, 그 귀속자가 법인이거나 사업소득을 구성하는 경우 불공정(不公正) 자본거래에서 증여세가 과세되는 경우에는 기타사외유출(其他社外流出)로 처분한다.

또한, 부당한 거래로 인하여 분여 받은 이익이 법인이나 거주자의 사업소득을 구성하는 경우에 이에 대한 대응조정은 허용되지 않는다. 예를 들면, 법인이 특수 관계에 있는 법인에게 자산을 저가(低價)로 양도한 경우 저가 양도한 법인의 소득금액만 재계산하는 것이지 저가로 취득한 법인의 취득가액을 시가로 수정하여 감가상각 또는 처분손익을 계산하도록 하는 것은 아니다.

한편, 이러한 법인세법상의 내용을 소득세, 상속및증여세법(이하 「상증법」(相贈法)이라 한다)과의 관련성을 살펴보면, 개인과 법인간의 재산거래의 경우 각 세법의 과세기준 시기(時期)의 차이, 시가산정방법 상의 차이로 인해 법인세법상으로는 부당행위계산부인 대상이 아니지만, 소득세법 또는 「상증법」상 고·저가(高·低價)양도에 해당되어 소득세 또는 증여세 과세대상이 되는 불합리한 문

제가 발생할 수 있다. 이를 방지하기 위해 부정한 방법이 아닌 경우에는 소득세법에 의한 부당행위계산부인 규정 및 「상증법」상 고·저가 양도로 인한 증여의 제 규정을 적용하지 않도록 하고 있다.

나아가 우리나라 세법의 특성상 영리법인의 경우 그 소득의 종류를 불문하고 법인세로 통합되어 과세하는데 비해, 개인의 경우에는 소득의 종류에 따라 달리 과세되고 있다.

현행 「상증법」 제2조에서는 소득세법이나 법인세법에 의해 이미 과세된 경우 증여세를 부과하지 않기 때문에 증여세가 법인세 및 소득세와는 충돌할 염려가 없다.

다만, 불공정 자본거래의 경우에는 그 귀속자에게 증여세가 과세되는 경우에는 법인세법상 기타사외유출로 처분하도록 하여 증여세를 부과하도록 하였다.

소득세법 내에서는 소득의 종류별로 법인세법상 소득처분으로 인해 상여 등으로 처분된 소득과 부당행위계산과 관련된 소득이 이미 다른 소득으로 신고된 경우 그 조정 규정을 두고 있다.

예를 들면, 부동산 고·저가 양도 시 부당행위계산부인 규정에 따라 상여 등으로 처분된 경우, 그 부동산의 양도소득 계산 시에는 양도가액이나 취득가액(필요경비 등)을 조정하여 소득처분으로 인한 소득으로 과세되도록 조정 규정을 두고 있다.

다음으로 소득세법 및 부가가치세법에 의하면, 소득세법상 부당행위계산부인에 따라 당해 소득자의 소득금액을 재계산할 뿐 소득처분으로 실지 귀속자에 미치는 영향은 없다.

부가가치세법상 부당행위계산부인 규정이 적용되면 부가가치세법의 과세표준을 시價에 의해 결정할 뿐이다. 즉, 거래상대방에게 소득처분을 하거나 그 부당행위계산을 부인하여 소득세나 법인세의 소득금액을 재계산하는 것은 아니다. 왜냐하면 전술한 바와 같이 부당행위계산부인은 해당 세목별로 개별세법상의 규정에 따라 판단하여 적용하기 때문이다.

2. 선행연구의 검토

신만중(2010)은 ‘특수 관계있는 자에게 재산을 부당하게 저가(低價)로 양도한 경우, 동일한 거래에 관하여 그 거래행위의 실질을 자산의 유상이전으로 보아 양도소득세를 부과하고, 다른 한편으로는 그 행위의 실질을 자산의 무상이전인 증여로 보아 증여세를 부과하는 것은 실질과세 원칙이나 공평과세 원칙에 반하는 것이 아니다.’ 라는 대법원 판례(대법원 2003.5.13.선고 2002두 12458판결)에 대해 사실상 하나의 법적 실질이며 동일한 거래행위를 양도와 증여라는 이중(二重)의 법적실질을 갖는 행위로 의제(擬制)하고 있는 것이어서 국민의 법적 감정도 반할 뿐 아니라 조세저항을 가져올 수 있는 사항인바 입법정책으로 이중과세(중복적용)문제를 해결해야 한다고 주장하였다.

정지선·권오현·김완용(2012)은 국제기본법상의 실질과세원칙을 살펴본 후에 개별세법에 산재되어 있는 부당행위계산부인 규정을 각각 비교·고찰하여 상충문제를 검토하고, 개별세법상 부당행위계산부인 규정의 상충문제와 개선방안을 다음과 같이 요약·정리하였다.

첫째, 저가양도에 따른 양도소득세 또는 사업소득에 관한 소득세와 증여세의 부과는 이중과세의 문제점을 갖고 있다. 이에 대하여 대법원과 헌법재판소는 양도소득세와 증여세의 이중부과는 헌법에 위배되지 않는다고 결정하였다. 그러나 하나의 거래가 양도소득세의 과세대상인 양도에도 해당하고 증여세의 과세대상인 증여에도 해당할 수는 없다. 따라서 양도소득세와 증여세 중 하나의 세목만을 과세하도록 개정하여야 할 것이다.

둘째, 감정가액에 대하여 「상증법」에서 평가기준일 전후 6개월(증여의 경우 3개월) 이내로 감정된 가액만 인정하는 것은 그 타당성에 있어서 의문이다. 법원의 판단과 같이 소급 감정된 가액도 감정평가법인의 공신력이 인정되는 한 세법에서도 시가로 인정할 필요가 있다. 즉, 소급감정에 대한 시가평가에 관한 규정을 신설할 필요가 있다.

셋째, 매매사례가액은 평가기준일 이전에 거래된 가격만 인정하고, 평가기준일 이후 거래된 가격은 인정하지 않는다. 또한, 상증법상 시가는 「법인세법」상 시가의 범위에 비하여 넓게 적용된다. 이러한 시가평가 범위의 상충에 의하여 복잡성이 가중되는 문제점을 가지고 있다. 따라서 시가의 평가방법은 「상증법」 또는 「국세기본법」에서 통합하여 규정하는 것이 타당하다

넷째, 「상증법」은 ‘정산기준일’이란 개념을 사용하고 있다. 그런데 정산기준일은 그 주식을 처분한 날도 아니고, 취득일을 의제하는 날도 아니기 때문에 정산기준일 이후 당해 주식을 양도하였을 때 취득가액을 무엇으로 삼아야 하는지 문제가 된다. 물론 소득세법시행령 제163조 제10항에 취득가액에 가산하는 규정을 두어 취득가액을 재산정하도록 하지만, 이는 양도차익을 계산하는 방편일 뿐이다. 따라서 「상증법」에 정산 기준일을 증여의 새로운 취득일로 보는 간주 규정을 신설하거나 「소득세법」에서 「상증법」상 정산 기준일을 취득일로 의제하는 규정을 신설하여야 한다.

이와 같이 각 개별세법상 부당행위계산부인 규정의 상충문제를 해소함으로써, 우리나라 세법이 보다 체계적으로 정비되기를 기대한다.

연결납세제도에서 연결법인 간의 거래는 경제적 실질의 차원에서 내부거래로 봄으로써 양도손익 이연자산의 연결법인간 거래에 대하여는 그 양도손익을 이연(移延)시키고 있다. 이러한 단일 실체의 개념에 따르면 연결법인 간의 거래에 대해 부당행위계산의 부인규정을 적용하지 아니하는 것이 타당하다. 그러나 부당행위계산의 부인규정을 적용하지 아니하면 연결법인 간의 부당 거래로 말미암아 조세회피 또는 계열사에 대한 부당지원 등 부작용이 발생한다. 김천웅·김원배(2011)는 개별 실체의 개념에 따라 부당행위계산의 부인규정을 적용하면서도 그 경제적 효과가 단일 실체의 개념과 같아지는 방안을 찾기 위해 사례분석을 통하여 연구하였다. 연구 결과를 요약하면 다음과 같다.

첫째, 양도손익이연자산의 연결법인 간 거래에 대해 부당행위계산의 부인으로 익금에 산입되는 금액을 포함한 양도손익 전체에 대해 손익의 이연이 이루어져

야 한다.

둘째, 연결납세제도는 연결집단을 하나의 과세단위로 하여 과세하는 제도이므로 연결집단의 소득이 부당히 감소하지 아니하면 연결집단에 대한 부당행위계산의 부인을 적용하지 않아야 한다. 하지만 각각의 연결법인에 대한 각 사업연도의 소득 계산이 먼저 이루어지는 현행 과세 체계에서는 연결법인 간 양도손익이연자산의 부당거래로 조세회피가 가능하므로 부당행위계산부인 규정의 적용을 배제하기가 어렵다. 연결납세제도의 취지를 살리면서 조세회피를 방지하기 위해서는 연결법인 간 양도손익 이연자산의 부당거래에 대해 부당행위계산부인을 하되, 상대방 법인에 대해 대응조정을 하게 되면 연결집단의 조세회피를 방지할 수 있을 뿐더러 부당행위계산부인으로 말미암아 발생하는 연결집단의 이중과세도 회피할 수 있다.

김성후(2014)는 국세청 국세법령정보시스템에 수록된 2005년부터 2013년까지 법인세 부당행위계산부인 관련 심사청구, 심판청구, 조세소송 불복처리건수 370건 중에서 인용(국가 패소)건 216건의 자료를 중심으로 부당행위계산부인 제도를 분석하고 그 개선방안을 제시하였다.

첫째, 부당성 판단기준이 개별세법별로 매우 추상적으로 규정되어 있고, 각기 다르고 모호하여 과세관청에서는 국고주의적으로 판단하는 경향이 있다. 따라서 부당성 판단기준을 시행령이 아닌 법률에서 규정하고 공통내용은 국세기본법에서 규정하는 방법으로 통일성 있게 법령을 정비해야 한다.

둘째, 법인세법 시행령에서 시가가 불분명한 경우 감정가액과 상증법상 평가방법에 의한 가액으로 한정하여 획일적인 평가방법을 적용하도록 규정하고 있는 것은 유사한 상황이 없는 거래 등 모든 상황을 반영하지 못하는 한계가 있다. 이에 대한 대안으로 합리성이 충분히 검증된 현행 국제조세조정에 관한 법률의 정상가격 산출방법을 활용하는 방안을 제안하였다.

셋째, 특수 관계인 범위에 있어서 친족범위가 비현실적이고, 사용인의 친족 및 주주 등의 범위가 광범위하고 불명확하기 때문에 과세관청이 해석 및 적용에 있

어서 남용의 소지를 지니고 있다. 친족의 범위를 축소하고, 사용인의 친족범위에서 ‘경제적 의존관계에서 생계를 함께 하는 친족’을 제외하고, 주주의 범위를 ‘지배주주 등’으로 한정하는 등 범위를 현실에 맞게 축소해야 한다고 주장하였다.

넷째, 부당행위계산부인에 따른 소득처분으로 발생하는 이중과세 문제와 관련하여 이자, 배당, 기타소득 등의 경우 이중과세 조정규정을 명문화하고, 양도소득의 이중과세 조정규정도 현행 법률 및 시행령에 나누어진 것을 법률로 규정하여야 한다. 소득 경합 시에는 거래 또는 분여 받은 이익의 성격에 따라 양도소득 또는 증여세가 먼저 과세되도록 개선하고, 부당행위계산부인의 당사자인 거래상 대방에 대한 대응조정을 인정하지 않아 현존하는 이중과세문제는 현행 국제조세 조정에 관한 법률의 대응조정 규정을 도입·보완하여 해결해야 한다고 하였다.

김진태·김진욱·박청규(2015)는, 현행 법인세법에서는 기업이 특수 관계자 간의 거래를 통해 조세를 부당하게 감소시키는 경우에 이러한 기업의 과세소득을 과세관청이 재계산하도록 하는 부당행위계산부인 제도를 규정하고 있으므로 기업의 경영자는 특수 관계자 간의 거래를 통해 조세회피를 하지 못할 것으로 예상하여 비정상 특수 관계자 거래금액을 추정하고 이러한 비정상 특수 관계자 거래금액이 기업의 조세회피에 어떠한 영향을 미치는지를 실증분석 하였다. 실증분석 결과, 비정상 특수 관계자 거래금액은 조세회피에 유의적인 영향을 미치지 않는 것으로 나타났다. 다만, 특수 관계자 간의 거래를 통해 보고이익이 증가된 기업의 경우 비정상 특수 관계자 거래금액은 조세회피에 일부 유의한 음(-)의 영향을 미치는 것으로 나타났다. 기업의 경영자가 특수 관계자 간의 거래를 통해 조세회피를 하고자 하는 경우에는 과세관청에 의하여 이러한 조세회피행위가 적발되어 조세부담이 재계산되기 때문에 기업의 경영자가 특수 관계자 간의 거래를 통해 조세회피를 한다는 것은 사실상 어렵다고 판단이 된다는 연구결과로 미루어 볼 때, 현행 부당행위계산부인 제도가 기업의 조세회피행위를 어느 정도 억제하고 있다는 것으로 해석하였다.

제2절 귀인과 공정성 지각

인간은 기본적으로 세상에 대해 합리적으로 이해를 하려는 기본적 욕구가 있으며 이러한 이해는 사건을 예측하고 준비할 수 있다는 통제감을 심어준다(Heider, 1958)¹⁰⁾. 귀인(歸因, attribution)은 설명이 필요한 사건에 대해 어떤 요인이 어떤 결과를 초래하는 것인지를 확인하려는 시도로 인과적 귀인추리는 대부분 상대방이 어떤 특성을 가지고 있는지 그리고 특정 행동을 하는 이유가 무엇인지에 초점을 맞춘다. 특정한 행동에 책임을 져야하는 사람이나 대상에 관한 책임의 귀인은 부정적 유인가¹¹⁾(valence, 성과들이 지니고 있는 긍정적 가치)를 갖는 사건인 경우가 보통이다. 귀인은 귀인자의 감정 및 태도, 나아가 행동을 결정짓는 역할을 한다(Dweck, 1975).

사람들은 세상이 공정하다고 믿으려는 인지적이고 동기적인 욕구를 통해 불확실한 상황에 대한 통제감과 미래 발생할 사건의 예측가능성을 확보함으로써 심리적인 안정감을 얻고자한다¹²⁾. 이러한 공정성에 관한 지각은 사람들이 범죄자들에 대한 처벌 의사결정과정에서 세상을 불공정하게 만드는 사건에 대한 책임을 물어 강한 처벌판단을 내림으로써 정의를 회복하고 세상에 대한 통제감을 찾으려하는 모습으로 나타나게 된다.

10) 사람들이 다른 사람의 마음에서 무슨 일이 일어나는지를 이해하는 추리시스템(theory of mind)이 2세만 되면 발달하기 시작하여 정서와 의도, 행위를 설명할 수 있는 특성이나 자질에 대한 관심이 일생에 걸쳐 지속된다(Gilbert, 1998). 이는 특정한 결과를 초래하는 사건의 발생요인을 알아내면 그 결과를 통제하거나 최소한 그 사건발생을 예측할 수 있을 것이라는 환경에 대한 통제감의 욕구와 특정 목표를 추구하는 데 귀인이 중요한 역할을 할 것이라는 사람들의 믿음을 보여준다.

11) 인간은 자신의 생활에서 가치 있다고 믿는 것을 얻을 수 있을 정도에 따라서 선별적으로 행동하는 합리적인 존재로서, 이때 자신이 바라는 것을 얻을 확률이 큰 쪽으로 선택해서 행동한다는 것.

12) 성공한 사람들은 자신의 재능이나 노력 등과 같은 그럴만한 이유가 있고 가난한 사람들은 그들이 나태하거나 무능력하기 때문에 가난한 것이며, 범죄의 피해자들은 그들이 부주의했거나 어떤 빌미를 제공했기 때문에 피해를 당했다고 믿게 된다(Lerner, 1965; Rubin & Peplau, 1975).

1. 귀인이론

가. 귀인이론(attribution theory)¹³⁾

귀인이론에서는 사람들이 인과관계와 타인의 성향을 추론하는 방식에 관심을 갖는다. 귀인이론들은 귀인의 과정이 보편적이며 행동의 원인들을 탐색하는 데는 이유가 있다는 즉, 특정 동기에서 출발한다는 암묵적 가정을 공유한다.

Heider(1958)는 귀인을 사회에서 일어나는 사건의 원인과 의미를 이해하려는 개별적인 시도로서, 사람들을 그들의 “행동이 원인 추론에 의해 영향을 받는” 이성적 정보 처리자라고 가정한다. 이에 따라 인간은 어떤 인물, 사물, 사건, 정서 등 지각의 대상을 만나게 되면 그 대상을 있는 그대로 받아들이는 것이 아니라 사건이나 대상이 발생한 근본적인 원인을 찾기 위해 스스로 그 원인을 추리하려 한다(Heider, 1958). Heider는 특히 행동에서 나타나는 불변의 성향적 자질을 이끌어 내기 위해 행동의 원인이 내부에 있는 것인지 외부에 있는 것인지에 관심을 두었다. 행위는 행동을 수행할 역량(capacity)과 동기(motivation)가 모두 있어야 이루어지며 역량은 개인의 타고난 능력과 환경의 촉진적이거나 억제적인 영향이 결합하여 생겨나는 것이다.

이러한 Heider의 생각은 Jones와 Davis(1965)에 이르러서는 귀인은 여러 상황에서 변하지 않고 나타나는 성향을 추론하여 행동의 근저에 깔려있는 의도를 확인하려는 것이라는 대응추론이론(correspondent inference theory)으로, Kelly(1967)에서는 귀인의 공변모형으로 전개되었다.

Schachter(1959)는 사람들의 정서상태는 불확실하며 다양하게 해석될 가능성이 있다고 보았다. 인간은 다양한 정서(감정)를 경험하지만 정서는 사실상 명

13) 우리는 어떠한 행위에 대해 그 원인을 추론하려는 성향이 있다. 즉 관찰된 행동의 동기를 추론하려는 시도는 인간이 자기·타인 또는 주위 환경을 지각하는 기본 과정의 하나로서 관찰된 행동의 결과나 책임에 대한 원인론적 이해에 이르는 과정이다. 이에 대한 학문적 접근으로 근래의 심리학적 접근은 개체의 귀인양식이 그 자신의 행동에 어떠한 영향을 미치는가에 관심을 두고 있다. 이 이론은 사람들이 자신 또는 타인의 행동의 원인을 설명하는 방식에 대한 이론이다.

확하게 구별이 안 된다. 예를 들면 질투와 사랑, 무서움과 두려움 등이 그렇다 (Izard, 1977; McClelland, 1985). 자신이 경험하는 정서를 어떻게 아는가에 대하여 Schachter(1964)는 정서 2요인설을 주장하였다. 인간은 정서 및 감정을 경험하기 위해서는 생리적 흥분을 느껴야하고, 그런 후에 생리적 흥분에 대해서 인지적 판단과 해석이 내려져야만 감정으로 경험하게 된다는 것이다. Schachter와 Singer(1962)는 어떤 생리적 각성경험이 다양하게 해석될 수 있다면 이를 설명하는 단서를 찾고자 하며, Maslach(1979)는 특히 높은 불안상태에 있을 때는 그 원인이 무엇인가를 철저하게 탐색하려는 동기를 갖는다고 하였다. 이 경우에 위협적인 경험이 가져오는 정서반응을 덜 위협적인 원인으로 해석하는 귀인을 통해 불안이나 스트레스를 감소시키려는 오(誤)귀인 효과(mis-attribution effect)가 나타날 수 있다(Vallians, 1966).

Weiner는 소재(locus), 안정성(stability), 그리고 통제가능성(controllability)이라는 3가지 귀인의 차원을 제시하였다. 이 중에서 소재차원은 행동에 따른 성과가 내적 요인에 따른 것인지 외적 요인에 따른 것인지에 관한 것으로 귀인의 정서효과가 각기 달리 나타난다. 예컨대, 실패를 노력이나 능력 부족으로 여기게 되면 자책감이나 절망감과 함께 미래의 성공에 대한 기대가 낮아져서 자기 효능감도 낮아지게 될 것이나 성공을 스스로의 뛰어난 능력 덕분으로 내적 귀인을 하게 되면 자기 효능감이 높아지게 될 것이다. 이처럼 Weiner(1979)의 귀인모형은 기대와 정서 그리고 행동을 조절하는 방식에 초점을 맞춘 역동적 모형이다.

Bem(1967)은 사람들이 스스로의 행동을 관찰함으로써 자신의 태도나 행동의 동기를 추론한다는 자가지각이론을 제시하였다. 특정 과제를 수행하는 이유를 찾을 때 외부적 힘의 통제를 받고 있는지 아니면 스스로의 바람에 따르는 것인지를 묻고 그에 따라 외부 힘으로 인한 행동으로 해석되면 외적귀인을, 내적 흥みに 이끌린 행동으로 해석되면 내적귀인을 하게 된다.

Rotter(1975)가 제시한 통제소재(locus of control)는 행동을 강화시키는 가치를 통제하는 영역이 어디에 있느냐를 가리키는 것으로 자신에게 일어나는 일

들이 자신의 행위나 특성 때문인가? 아니면 외부적 압력 때문인가? 하는 통제적인 믿음에 대해 일반적인 질문을 던진다(홍숙기, 2003)¹⁴. 내부통제 성향의 사람은 스스로가 원하는 목표(강화하고 싶은 것)에 대한 통제위치가 나의 행동에 달려 있으며, 자기에게 일어나는 일들이 자신의 노력이나 개인적 특징들(성격, 능력) 때문이라고 여긴다(Rotter, 1966; 1975)¹⁵. 인지적인 면에서 내부통제-귀인성향의 사람은 자신의 판단에 대한 신념을 바탕으로 합리적인 의사결정을 하는 경향이 있다(김윤기, 1997; Crowne & Liverant, 1963). 외부통제 성향의 사람은 결과들이 운, 운명, 남들의 행동, 사회제도와 같은 외적 힘들에 의해 좌우된다고 예상한다(Rotter, 1966; 1975)¹⁶. 인지적인 면에서 외부통제 성향의 사람은 의존적으로 의사결정을 하는 경향이 있다(김윤기, 1997; Crowne & Liverant, 1963). 통제 위치는 개인이 내부나 외부통제 성향 중 어떤 방식으로 결과의 원인을 지각하느냐에 따라 개인의 여러 가지 활동 및 행동에 영향을 미치기 때문에 이는 자기 효능감, 감정의 불일치, 성취동기, 자아존중감과 같은 다양한 행동을 예측하고 향후 어떤 선택을 할지를 결정하는데 일정한 역할을 할 것이라는 점을 시사한다(하유진, 2007).

나. 귀인 편향

귀인과정에서 전형적으로 나타나는 편향(bias)이 상황이나 사회규범이 행동에

-
- 14) Rotter(1975)는 사람들의 학습이 대부분 사회적 맥락에서 일어나며 개인의 동기는 대부분 타인과 관련되어 있다고 하여 심리기능의 사회성을 강조하였다. 사람들의 행동은 행동의 수행가능성에 대한 주관적 기대와 그 행동이 그에게 갖는 가치에 따라 달리 일어난다. 특정 목표에 대한 가치는 높으나 행동의 수행가능성에 대한 주관적 기대가 낮으면 갈등상황이 발생한다.
 - 15) 내부통제-귀인 성향의 사람은 성과는 노력과 직접적인 상관이 있다고 생각하는 사고구조를 지니고 있어 환경에 대해 적극적인 억제 노력을 보이고 과제 중심으로 대처하며, 좌절된 상황에서도 건설적 방법으로 대응하며 자기 비난을 적게 한다(Brissett & Nowicki, 1973). 자아의식의 강도 및 책임감이 강하고, 자신의 환경을 변화시키는데 더욱 능동적이며(Seligman, 1975), 자신들의 삶을 더 만족해한다(Lefcourt, 1971).
 - 16) 외부통제 성향의 사람은 바람직한 방법으로 세상을 대처하기 위한 정보를 얻지 못하고 운명이 외부의 힘에 의해 통제된다고 믿는 사고구조를 가지고 있어 노력의 결과에 대한 기대를 확신하지 못하고 좌절된 상황에서 자기 비난적이며 건설적인 방법으로 대처하지 못하고(Brissett & Nowicki, 1973) 혐오적인 상황을 피하거나 도전을 받아들이는데 무기력하다.

미치는 영향을 무시하고 다른 사람의 행동을 성향적 원인에 지나치게 귀인 하는 것으로 이런 현상이 강력하고 광범위하게 일어나는 점을 빗대어 ‘기본적 귀인 오류’ (fundamental attribution error)¹⁷⁾라고 한다(Heider, 1958; Ross, 1977). 이는 연령이 증가 할수록, 귀인이 미래의 행동에 대한 것일수록, 그리고 인지적 복잡 상황 하에서 귀인을 하는 경우에 더욱 두드러지게 나타나는 것으로 보아 대단히 보편적 성향이며 학자에 따라서는 이것이 상대의 미래행동을 예측할 수 있게 하는 기능을 하여 진화적 적응가치를 갖는 것으로 여겨지기까지 한다(Rholes et al, 1988; Nussbaum et al., 2003; Chun et al., 2002).

그런데, 이러한 귀인 편향은 친숙한 사람의 행동을 설명할 때는 덜 나타나며 (Idson & Mische, 2001) 자신의 행동을 설명할 때는 거의 나타나지 않는다. 이는 다른 사람들의 행동을 설명할 때와는 달리 자신의 행동은 상황적 요인에 따라서 설명하려는 행위자-관찰자 효과(actor-observer effect)가 나타난 현상으로 볼 수 있다¹⁸⁾. 특히, 사건의 유인가가 부정적인 경우에 다른 사람의 행동은 성향귀인을, 자신의 행동은 상황귀인을 하는 편향이 일어날 가능성이 크다 (Jones & Nisbett, 1972; Malle, 2006).

성공을 스스로의 공으로 여기고 실패의 책임을 부정하는 경향성을 자기위주 귀인 편향(self serving attribution bias)이라 한다(Miller & Ross, 1975). 자신의 성공을 설명할 때는 내적 요인에 귀인하고 실패는 환경의 탓으로 돌리는 외적 귀인을 하는 것은 자아를 보전하고 자신을 가장 잘 보이게 하려는 동기 욕구가 발현한 것으로 여기는 것이다(Reiss et al., 1981).

이러한 귀인 편향은 자신은 세상을 제대로 파악하고 있다는 소박한 현실주의 (naive realism)에서 출발하여 심각한 부정적 결과에 대해서는 타인에게 책임을 엄하게 지우는 방어적 귀인(defensive attribution) 등의 양상으로 나타나고, 자화자찬하는 자기위주 귀인 편향이 나타날 때 동기행위 일반에 관여하는 두뇌영

17) 기본적 귀인오류 : 타인의 행동에는 내적원인을 강조하고 외적원인을 과소평가하는 경우

18) 행위자는 자신의 비의도적이며 관찰 불가능한 행동에도 관심을 갖는 반면에 관찰자는 의도적이고 관찰 가능한 행동에 더 관심을 갖는다(Malle & Knobe, 1977).

역이 발화하는 것으로 보아 자기위주 귀인 편향은 그 자체로도 보상의 성격을 갖기까지 한다(Blackwood et al., 2003).

다. 귀인 과정

귀인 과정에 대한 연구는 귀인이 이루어지는 심적 조작의 단계에 관한 모형을 제시하는 것으로 그 맨 앞줄에 Trope의 2단계 모형이 있다. 타인의 성향에 대한 판단은 자발적 확인과정과 의도적 추론과정으로 이루어지며 행위의 확인과정은 즉각적으로 발생하는 자동처리과정인 반면 추론과정은 통제처리과정으로 확인된 행동이 함축하는 성향으로부터 상황적 기대가 차감된다. 억제적 상황유도는 확인된 행동의 성향에 대한 진단적 가치를 증가시키고 촉진적 상황유도는 확인된 행동의 성향에 대한 진단적 가치를 약화시키는 감산규칙(subtractive rule)이 의도적 추론과정에서 적용된다. 그런데, 행동의 모호성이 확인과정에서는 상황을 편향적으로 몰고 가고 추론단계에서는 상황의 영향을 차감하는 것을 차단하는 작용을 한다는 연구결과가 있다(Trope, 1986; Trope, Cohen, & Maoz, 1988).

성향에 매달리는 것이 귀인 과정의 단계에서 기초적인 것이고 상황에 근거한 조정은 나중에 일어나며(Quattrone, 1982), 특질추론이 자발적이고 신속한 과정이어서(Winter, Uleman, & Cunniff, 1985) 행동에 대한 성향 귀인이 귀인 과정의 근본을 이룬다는 생각이 대세를 이루고 있다((Todorov & Uleman, 2002, 2003, 2004).

성향귀인과정은 자극이 무엇인가에 관한 ‘자동적 행동범주화’, 성향자질이 행동에 귀인 되는 ‘자동적 성향특징화’, 그리고 상황정보에 따라 성향 귀인을 절감/증가 시키는 ‘통제적 상황수정’의 단계로 구성된다(Gilbert, 1998). 이 과정에서 인지적 부하가 있게 되면 추론과정을 위한 자원을 감소시켜 상황정보에 따라 성향 귀인을 수정하는 능력을 손상시켜 성향 귀인만이 도드라지게 된다.

자기조절이 다반사인 사회적 상호작용 상황에서 사람들은 상황 귀인을 거의 하지 않게 되어 성향 귀인만이 진행되게 된다(Gilbert, Pelham, & Krull, 1988).

2. 공정성 지각

가. 공정세상 믿음과 공정세상 기대

사람들이 세상을 얼마나 공정하다고 생각하고, 왜 그렇게 믿는가에 대해 일찍이 Lerner(1965)는 공정세상이론(just world theory)을 주창하였다. 이후 Rubin과 Peplau(1975)가 이 이론을 바탕으로 공정세상 척도(just world scale)를 개발하면서 본격적으로 학계에서 이 개념이 다루어지게 되었다.

공정세상이론은 범죄자에 대한 처벌판단에서 현재 지니고 있는 생각을 나타내는 ‘공정세상 믿음이 어떤 영향을 미치는지’를 다룬 연구에 적용되었다. 초기 연구는 공정세상 믿음이 강한 사람들이 세상을 불공정하게 만드는 범죄자들에 대해 강한 처벌판단을 내림으로써 정의를 회복하고 세상에 대한 통제감을 찾으려 한다는 가설을 세우고 이를 실증적으로 검증하였다. 공정세상 믿음이 강한 사람들은 범죄와 같은 불공정한 사건을 접했을 때 세상이 정의롭지 않을 수도 있고 또한 자기도 범죄의 피해자가 될 수 있다는 불안감이 커지게 되는데, 이를 해소하고자 피해의 책임을 주로 피해자의 실수 또는 잘못 탓으로 귀인하려 한다는 것이다(Rubin과 Peplau, 1975). 그러나 일부의 실증연구들은 일관된 결과를 보고하지 않는다.

그런데 처벌이 응보의 원칙에 의해서 사회적 공정성을 확보하고 잠재적 범죄자의 범죄의지를 줄이는 억제적 효과를 가져 오는 사회적 기능을 수행한다는 사실을 고려한다면 처벌판단이 오히려 현재의 ‘공정세상 믿음’ 보다는 앞으로 공정한 사회가 반드시 이루어져야 된다는 ‘공정세상 기대’와 더 관련이 있을 수 있다. 즉 현재 세상이 공정하다고 믿는 사람들은 미래의 세상이 지금보다 더욱

더 공정해져야 한다는 당위적 기대 및 욕구의 정도가 그리 크지 않을 것이다. 따라서 공정세상 믿음이 높은 사람들은 굳이 공정세상 기대의 크기에 상관없이 처벌판단을 내리겠지만, 공정세상 믿음이 낮은 사람들 중에 특히 공정세상 기대가 높은 사람들은 강한 처벌을 통해 사회적 공정성을 확보하려고 할 가능성이 높을 것이다¹⁹⁾. 따라서 공정세상 믿음과 공정세상 기대는 전반적으로 부(負)적 상관관을 보일 가능성이 있다. 즉, 공정세상 믿음이 낮고 동시에 공정세상 기대가 높은 사람은 상대적으로 그 차이를 줄여서 미래에 더 공정한 사회를 만들기 위한 노력을 할 가능성이 높아질 것이다.

그러나 현재 세상이 공정하지 못하다고 지각하는 사람들이 항상 미래의 세상을 지금보다 더욱 더 공정하게 만들기 위해 노력하지는 않을 수 있다. 오히려 반대로 이러한 노력을 포기하는 방식으로 반응할 수도 있다. Taylor(1979)는 사람들이 통제감을 상실했을 때, 이에 반발하거나 또는 무기력하게 대하는 등 크게 두 가지 방식으로 반응할 수 있다고 하였다. 즉, 그에 따르면 전자의 경우는 공정세상 믿음과 기대의 차이에 대한 자기통제감이 높은 사람으로 자신이 세상을 통제할 수 있다고 믿으며 그에 따른 노력을 하는 사람들이다. 반대로, 무기력의 경우는 자기통제감이 낮은 사람으로 자신의 능력으로는 세상을 통제할 수 없다고 믿는 사람들이다. 따라서 이들은 불공정한 사건을 접했을 때, 이에 대해 무기력하게 반응할 가능성이 크고 앞으로의 세상에 대한 공정성에 관심을 보이지 않거나 비관적인 전망을 할 가능성이 높을 것이라 추론할 수 있다. 이러한 추론은 결국 공정세상 믿음과 공정세상 기대 간의 부(-)적 상관관계는 제한적일 수밖에 없고, 이들 두 요인 간의 상호작용의 가능성을 시사한다.

19) 공정세상 기대는 자신의 사회가 반드시 공정한 사회가 되어야 한다는 바람과 기대를 반영한 개념을 의미한다. 자기차이이론(self-discrepancy theory)에 따르면, 사람들은 자신의 현재의 모습을 반영하는 현실적 자기와 동시에 자신이 반드시 되어야만 하다고 생각하는 당위적 자기를 가지고 있으며, 이러한 자기들 간의 차이가 지각되면 그 차이를 줄이고자 하는 동기가 유발된다고 제안하였다(Higgins, 1987).

나. 선행연구의 검토

공정성 지각에 대한 연구는 주로 범죄자에 대한 처벌판단 연구로 수행되어 왔다²⁰⁾. Izzett(1974)는 참가자들에게 과실치사(negligent homicide) 사례를 제시하고 범죄자에게 양형을 결정하게 했다. 연구결과 현 세상이 공정하다는 믿음이 강한 사람들이 약한 사람들보다 범죄자에게 더 강한 처벌을 부과하는 경향이 있었다($p < 10$). 실제 배심원을 대상으로 한 Gerbasi와 Zuckerman의 연구(1975)에서도 일관된 결과가 보고되었다. Rubin과 Peplau(1975)은 이러한 결과에 대해 공정세상 믿음이 강한 사람들은 범죄와 같은 불공정한 사건을 접했을 때 세상이 정의롭지 않을 수도 있고 또한, 자기도 범죄의 피해자가 될 수 있다는 불안감이 커지게 되는데 이를 해소하고자 피해의 책임을 주로 피해자의 실수 또는 잘못 탓으로 귀인하려 한다는 것이라고 해석하였다.

그러나 Osborne과 Rappaport(1985)는 공정세상 믿음이 범죄자에 대한 형량의 크기에 아무런 영향도 미치지 못함을 보고하였다. 또한, Freeman(2006)은 공정세상 믿음이 범죄자의 사회경제적 지위와 상호작용하여 범죄자의 유죄성 정도(degree of guilt), 처벌의 강도(severity of sentencing)에 영향을 미친다고 하여 범죄자의 유죄성 판단에 공정세상 믿음과 사회경제적 지위의 상호작용효과를 보고하고 있다. 즉 현 세상이 공정하다는 믿음이 강한 사람들이 사회경제적 지위가 낮은 범죄자에게 더 유죄성이 높다고 평가했고, 믿음이 약한 사람들에게서는 범죄자의 사회경제적 지위에 따른 차이가 나타나지 않았다.

최승혁·허태균(2011)은 공정세상 믿음척도에 근거한 공정세상 기대척도를 개발하고 현실적 자기와 당위적 자기와와의 관계를 다룬 Higgins(1987)의 자기차이이론²¹⁾과 Taylor(1979)의 연구결과를 공정성 지각에 적용하여 처벌판단에서

20) 공정세상 믿음을 피해자 비난(Brems & Wagner, 1994; De Judicibus & McCabe, 2001; Lambert, Raichle, 2000), 사회-정치적 이데올로기(Dittmar & Dickinson, 1993; Lambert, Burroughs, & Nguyen, 1999; Lambert, Raichle, 2000) 등과 관련시킨 연구들도 있다

21) 자기차이이론(自己差異理論)이란 자기 자신을 인식하는 세 가지 모습을 말하는데, 첫째, '현실자기'는 현재 관점에서 있는 그대로의 모습, 둘째, '이상자기'란 스스로가 되고 싶은 이상적인 자기의 모습. 셋째, '의무자기'란 자신이 맞추어 가야겠다고 여기는 자기모습이다. 먼저, 현실자기와

공정성 지각의 역할을 실증적으로 검증하고²²⁾, 가설을 지지하는 실증연구 결과를 보고하였다. 이들에 따르면, 세상이 지금보다 더 공정해져야 된다는 당위적 기대가 큰 사람들이 그 기대가 낮은 사람들에 비해 범죄자에게 더 무거운 형량 판단을 내린 것으로 나타났다. 또한, 현재 사회에 대한 공정성 믿음이 강한 사람들 즉, 공정세상 믿음이 강한 사람들은 범죄자에게 부과한 형량의 크기가 공정세상 기대의 크기에 상관없이 유사했지만, 공정세상 믿음이 약한 사람들의 경우에는 앞으로의 세상이 공정해져야 된다고 강하게 바라는 사람들이 그 기대가 약한 사람들보다 범죄자에게 더 무거운 형량을 부과한 것으로 나타났다.

최승혁·허태균(2012)은 형량판단에 있어 공정세상 기대의 효과, 사회경제적 지위와 공정세상 기대의 상호작용효과와 함께 사회경제적 지위가 높은 범죄자를 그 지위가 낮은 범죄자 보다 더 도덕적으로 비난했고, 더 성향 귀인을 했으며, 더 재범 가능성이 높다고 판단하였다는 결과를 보고하였다. 이는 형사처벌 판단에서 범죄자의 사회경제적 지위에 따라 범죄의 전형성 이외의 다른 심리적 기제들의 역할 가능성을 제안하고 있다.

제3절 과세 공평성과 과세 효율성

1. 국고주의와 부실과세방지제도

이상자기간의 차이가 벌어지면 낙담하게 되는데, 이 때는 변화와 향상에 초점을 맞추고 사소한 실수나 실패를 하게 되어도 무력감과 흥미를 잃게 된다. 한편, 현실자기와 당위자기간의 차이가 벌어지면 걱정과 염려, 공포가 증가하게 되어 부정적인 결과가 나타나는 것에 민감해지고, 의무자기에 부응하지 못하는 불안감이나 죄책감을 경험하게 된다. [인문학습관프로젝트]자기차이이론(실용심리학, 손주연) 응용.

- 22) Taylor(1979)의 논리를 범죄자에 대한 처벌의 강도와 관련시키면, 통제감의 상실에 반발하는 경우에는 정의를 해치는 행위를 한 범죄자에게 강한 처벌을 함으로써 세상에 대한 공정성을 회복하려고 할 것이고, 통제감을 상실했을 때 무기력해지는 경우에는 그러한 범죄자에 대한 처벌에 큰 관심을 보이지 않을 것이다.

가. 국고주의 검토

세법의 해석이나 과세요건 사실을 인정할 때 모든 노력을 다한다고 하더라도 그 의미내용이나 사실의 존부 또는 그 구체적 내용에 관하여 의문이 생길 수 있다. 이때 어떠한 입장에서 세법을 해석·적용할 것인가는 대단히 중요한 문제이다. 이른 바, “의심스러운 때에는 국고의 이익으로” (in dubio pro fisco)라는 견해와 “의심스러운 때에는 납세자의 이익으로” (in dubio contra fisco)라는 견해 중 어느 입장에서 세법을 바라보느냐에 따라 세법의 해석·적용의 결과가 달라진다.

세법을 오로지 국고주의를 위해 존재하는 것으로 이해할 때에는 그의 해석·적용상 국고의 이익으로 (in dubio pro fisco) 해석할 수 있으나, 이를 주장하는 학자는 거의 찾아볼 수 없다. 오히려 세법의 목적이 헌법이 보장한 재산권 보장에 더 큰 가치를 두고 의심스러운 경우에는 납세자의 이익이 되게 해석하고, 사실 인정을 하는 태도만이 법치행정의 원리에 적합하고 조세부담의 문제를 헌법의 법률유보사항으로 하고 있는 조세법률주의의 정신에도 맞는다고 할 것이다. 다시 말해 세법은 그 본질이 국민의 재산권에 대한 침해규범이므로 형사법의 영역에서 범죄 구성요건을 인정할 때 “의심스러운 경우 피고인의 이익으로” 라는 법언이 있는 것과 같이 세법의 해석·적용, 과세요건 사실의 인정에 있어서는 “의심스러운 경우에는 납세자의 이익으로”의 원칙을 따라야 한다.

그러나 “의심스러운 때에는 납세자의 이익으로” 라고 하여 조세의 회피나 포탈을 이 견해 속에 숨겨주어 납세자에게 유리하도록 해석하자는 주장은 결코 아니라는 점에 유의할 필요가 있다.

결론적으로 이러한 양 견해의 입장은 세법 운용(해석·적용·사실인정)에 관한 기본적 태도를 모색함에 있어서 세법의 문언적 의미와 내용이 불명확하여 의심스러운 경우에는 ‘국고의 이익’ 보다는 ‘납세자의 이익’에 더 가치를 두도록 하여, 국고이익 일변도의 자의적 운용으로 흘러가는 것을 견제한다는 데 그

의미가 있는 것이라 할 것이다.

나. 부실과세방지제도 검토

(1) 과세기준 자문

지방 국세청장·세무서장 및 주무국장은 세법·령의 해석과 관련된 사항에 대하여 징세법무국장(법규과장)에게 과세기준에 대한 자문을 신청할 수 있다. 국세의 부과·징수과정에서 납세자와 이견이 있거나 단독으로 판단하기 곤란한 세법 해석 사항을 대상으로 명확한 사실관계를 전제로 제한된 조건하에서 법령해석이 필요한 경우 제한적으로 신청하는 제도이다.²³⁾

(2) 과세사실 판단 자문

국세의 부과, 징수, 환급 등과 관련된 일정한 사실관계를 확정하거나 확정된 사실관계를 해석된 법령에 적용함에 있어서 국세공무원과 납세자간에 다른 의견이 있거나 있을 소지가 있는 경우 그 사실관계 전부를 ‘과세사실판단자문위원회’에서 심의하여 과세여부 등을 판단해 줄 것을 신청하는 제도이다.²⁴⁾

(3) 과세품질 평가

과세처분의 질적 수준을 통계적으로 산출한 수치로 평가하여 납세자 권익을 보호하고 국세행정 신뢰도를 제고하고자 과세품질평가의 기준과 운영에 관한 기본적인 공통적인 사항을 규정하여 과세품질을 평가한다. 모든 국세공무원을 평가대상으로 개인별 과세품질을 평가하고 지방 국세청 국·실·과·전국 세무서를 대상으로 조직별 과세품질을 평가하는 제도이다.²⁵⁾

23) 국세청 「법령사무처리규정」

24) 국세청훈령 제2048호(2014), 「과세사실 판단자문 사무처리규정」

25) 국세청(2014), 과세품질 향상을 위한 「과세품질 평가 업무 운영지침」

(4) 「조사심의팀」 운영

세무조사 분야의 부실과세를 방지하기 위하여 각 지방 국세청 조사국내에 「조사심의팀」을 구성하여 현장조사를 담당하는 조사팀과 별도의 팀으로 운영되며, 세무조사 종결 전에 조사팀 조사내용을 객관적인 제3자의 입장에서 사전심의 함으로써 무리한 과세를 방지하고 과세의 균질성을 담보하고자 조사과정에서의 법령해석·사실판단에 납세자와 의견대립이 있거나 유사쟁점에 대한 다른 과세사례 및 판례가 존재하는 등 과세가능여부가 불명확한 사항에 대하여 세법규정의 취지와 최근 심판·판례 등 까지도 종합적으로 검토하여 과세가능 여부를 판단하는 제도이다.

과세기준 자문은 명확한 사실관계를 전제로 제한된 조건하에서 법령이 필요한 경우 제한적으로 신청가능하나 조사심의팀의 사전심의를 법령적용 사항 외에도 조사서류를 검토한 뒤 구체적인 과세논리를 제공하는 등 적극적인 조사팀의 자문역할을 수행한다.

과세사실 판단자문은 쟁점사항에 대하여 납세자 의견 조화가 가능하고 조사국 밖의 위원회에서 결정하지만 조사심의팀의 사전심의를 납세자 접촉이 금지된 조사국 내부 검토단계이고, 조사 미진사례(未盡事例) 등 조사팀의 실질적인 판단을 돕는 사항이면 폭넓게 심의대상으로 인정한다.²⁶⁾

2. 선행연구의 검토

신형환(1993)은 조세회피 관련요소 중에서 우리나라의 조세제도와 사회현상을 고려하여 8개 요소에 따라 조세전문가가 판단하는 종합소득세 기장의무자인 납세자의 조세 회피율(tax evasion rate)과 조세회피에 대한 규제수준이 어떻게 변화하는가를 실험실 연구방법을 이용하여 연구하였다. 분석결과 첫째, 조세전문가가 판단하는 납세자의 조세 회피율에 영향을 미친 실험 변수로는 세무행정의

26) 국세청(2015), 지방청 조사국 「조사심의팀」 운영지침.

공정성과 평균소득세율이 있었으며, 둘째, 세무행정의 공정성이 제도적으로 보장되는 경우에 납세자들이 납세의무를 성실하게 이행하여 조세를 회피하는 추세가 감소하였다. 셋째, 조세회피행위가 많으면 세무조사의 비율을 증가시켜 조세회피를 억제할 수 있다. 넷째, 세법을 이해하기 쉽게 입법화하고 과세표준과 세율을 보다 현실화하여 납세자 스스로 납세의무를 성실하게 이행하도록 하여야 한다고 제시하였다.

권영모(1997)는 사회경제적 여건 속에서 납세 성실도를 제고시키는 세법의 입안을 위해서는 조세공평성에 대한 납세자의 인식을 명확히 파악하는 것이 중요하다고 주장하였다. 연구결과로는 납세자들 간에 공평성 인식의 정도는 다르나 공평성 인식의 정도가 납세의지나 회피의지에 직접적인 관련은 없으며, 과세구조에 대하여 보다 불공평하다고 인식하는 집단은 세액이 상대적으로 불공평하다고 인식하며, 소득수준이 높은 집단이 세금의 양에 대하여 가장 불공평성을 느끼고 있는 것으로 분석되었다.

김진섭(2008)은 문헌연구와 설문조사를 통하여 납세자와 세무대리인간에 조세인식에 차이가 있는지와 납세자와 세무대리인의 조세의식의 실태를 파악한 결과 납세의무의 성실한 이행이라는 기본적 태도는 긍정적인 면도 없지 않았으나 실제적 행동에서는 부정적인 조세의식이 형성되어 있는 것으로 분석되었다.

납세자의 이러한 이중적 조세의식은 세금이 개별적 보상이 없는 금전적 부담이라는 조세가 갖고 있는 일반적 특성에서 오는 것이기도 하지만 납세자의 조세제도와 세무행정에 대한 기본적 이해의 부족과 제도적 요인에서 오는 조세부담의 불공평감이 주된 요인이 되고 있으며 또한, 행정적으로도 납세 성실도에 따른 차별적 관리수단이 미흡하며 세무행정의 공평성과 민주성 제고 노력이 부족하고 세무공무원의 자세에도 문제가 있는 등 복합적 요인이 작용하고 있음을 알 수 있었다.

이러한 조세의식 상황에서 납세자와의 마찰 없이 증대되는 재정수입의 원활한 확보를 위해서는 제2의 심리적 세원인 납세자의 건전한 조세의식 제고가 시급히

요구되며 이를 위한 제도적 행정적 개선방안이 지속적으로 나타나야 할 것이다.

건전한 조세의식을 효과적으로 제고시키고 세무행정의 미래지향적 발전을 위해서는 오늘날의 세무행정의 이념은 공평성과 민주성의 확보에 두어야 한다. 세무공무원의 의식 및 태도와 납세자의 조세의식은 상호작용한다. 따라서 조세에 관한 두 당사자는 상호신뢰 속에 신의를 존중하여야 하며 특히, 세무공무원은 공평과세에 대한 사회적 정의감과 공복(公僕)으로서의 친절한 자세는 물론, 보다 높은 척도의 청렴성을 갖출 수 있는 의식개혁이 요구된다고 하였다.²⁷⁾

27) 김진섭, 2008, 납세자와 세무대리인의 조세인식 분석, 부산대학교 자유 과제 학술연구비에 의한 논문

제3장 연구 설계

제1절 연구모형

부당행위계산부인 제도는 조세회피(tax avoidance)행위를 방지하고 궁극적으로 납세의무자의 세 부담을 공평하게 하여 조세평등주의의 원칙을 실현하려는 목적에 따라 도입되었다. 이 제도는 민법이나 상법 등 세법 이외의 일반 법률관계에서는 적법하고 유효하게 성립된 거래행위 또는 계산을 세법상 부인하고 새로이 소득금액을 계산함으로써 공평과세 실현을 위한 제도적 장치라는 것이 그동안의 대법원 판례 및 학계의 공통된 논리이다. 그런데, 조세행정의 실행에 조세평등주의를 구현하고자 하는 국제기본법의 기초에도 불구하고 개별 세법별로 제시된 부당행위계산부인 관련 조항에서는 부당성 여부의 판단기준에 대해 추상적이고 모호하게 규정하고 있어 이에 대한 해석의 차이가 과세형평성을 저해하고 조세마찰을 일으키는 주요 원인이 되고 있다²⁸⁾. 실제로 부당행위계산부인 규정에 대한 해석과 적용 양 측면에서 무차별성과 추상성, 모호함으로 인해 납세자와 과세권자 사이에 조세마찰이 계속되고 있는 현실이다. 김성후(2014)는 부당성 판단의 어려움과 더불어 과세관청의 입장에서는 부당행위계산부인 대상인지 아닌지에 대해 양자택일 할 수밖에 없어 판단이 어려운 경우 국고주의 경향으로 흐를 가능성이 있다고 보고하였다.

부당행위계산부인 제도와 관련된 법체계상의 미비와 부당성 여부에 대한 판단 기준의 모호성은 의사결정과정의 불확실성을 증대시켜 정책판단자의 체계적 오류(systematic error)와 인지적 편의(cognitive bias)가 드러날 공간을 제공하며, 이러한 공간은 정책결정 담당자가 재량권을 행사할 여지가 크면 클수록 더

28) 김성후(2014)에 따르면, 2005년부터 2013년까지 국세청 국세법령정보시스템(taxinfo.nts.go.rk)에 수록된 법인세 부당행위계산부인 관련 심사청구, 심판청구, 조세소송 불복처리 건수는 370건으로 이중 216건이 인용(패소)되어 인용(패소)율이 58.3%로 높게 나타나고 있다.

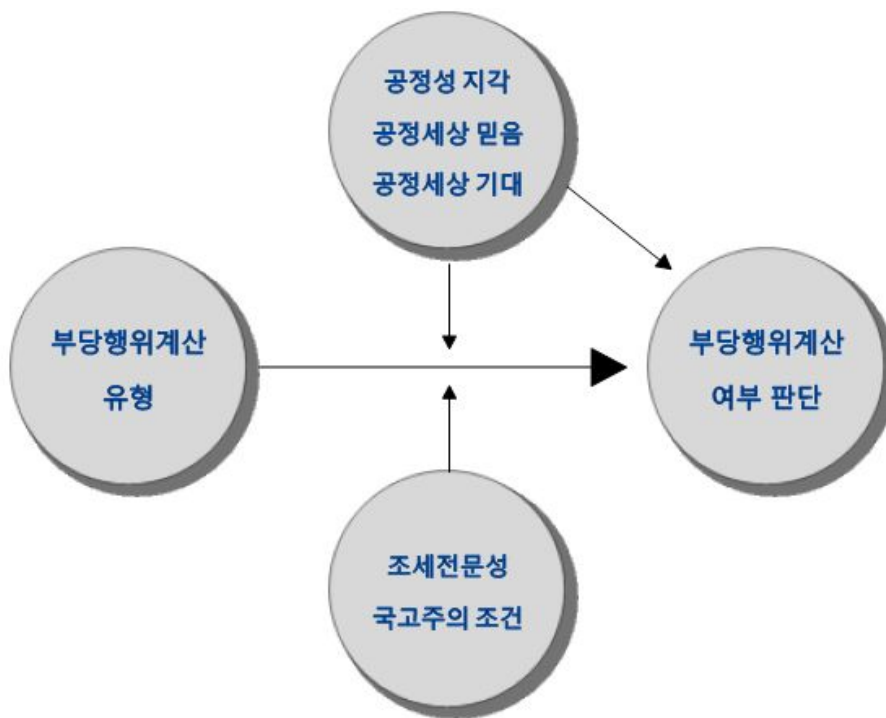
크게 나타날 수 있다(Tversky와 Kahneman, 1974; 심준섭과 김민중, 2006). 즉, 부당행위계산부인에 따른 납세자의 의도, 동기 등에 대한 고정관념의 역할이 커지게 되어 처벌판단에 영향을 미칠 개연성이 증가하게 된다.

한편, 인간은 세상에 대한 조리 있는 이해를 하려는 기본적 욕구가 있으며 이러한 이해는 사건을 예측하고 준비할 수 있다는 통제감을 심어준다(Heider, 1958). 설명이 필요한 사건에 대해 어떤 요인이 어떤 결과를 초래하는 것인지를 확인하려는 귀인은 대부분 상대방이 어떤 특성을 가지고 있는지 그리고 특정 행동을 하는 이유가 무엇인지에 초점을 맞춘다. 귀인과정에서는 상황이나 사회규범이 행동에 미치는 영향을 무시하고 다른 사람의 행동을 성향적 원인에 지나치게 과귀인 하는 기본적 귀인오류현상이 보편적으로 일어난다(Heider, 1958; Ross, 1977). 특정한 행동에 책임을 져야하는 사람이나 대상에 관한 책임의 귀인은 부정적 유인가를 갖는 사건인 경우가 보통인데, 이때에 다른 사람의 행동은 성향귀인을 자신의 행동은 상황귀인을 하는 편향이 일어날 가능성이 크다(Jones & Nisbett, 1972; Malle, 2006). 이처럼 귀인은 귀인자의 감정 및 태도 나아가 행동을 결정짓는 역할을 한다(Dweck, 1975).

사람들은 특정한 목적을 위해 의도적이고 자발적으로 부정한 행동을 한 사람들에게 대해서는 행동에 대한 책임을 물어 그에 합당한 처벌을 함으로서 응보의 원칙을 확인하고 사회적 공정성을 확보하려고 할 것이다. 사회의 공정성에 대한 인식을 다루는 선행연구들에서는 범죄자의 사회·경제적 지위, 범죄의 전형성과 같은 외적 요인에 더해 처벌 판단자의 공정성 지각 즉, 공정세상 믿음과 특히 공정세상 기대에 따라 범죄자에 대한 성향귀인의 정도와 처벌판단에 영향을 미치고 있음을 보고 하였다(Izzett, 1974; Gerbasi · Zuckerman, 1975; Freeman, 2006; Esqueda · Espinoza · Culhane, 2008; 최승혁 · 허태균, 2011; 최승혁 · 허태균, 2012).

본 연구는 부당행위계산부인 여부에 대한 판단과정에서 부당행위계산 유형과 이를 식별해 낼 수 있는 조세 전문성, 국고주의 성향과 같은 외적 변인과 함께

조세행정 담당자가 인식하는 공정성 지각(‘공정세상 믿음’ 과 ‘공정세상 기대’)이라는 내적 변인이 어떠한 역할을 하는지를 살펴보기 위한 이론적 모형을 구축하고 이를 실증적으로 검증하고자 한다. 이에 본 연구에서는 앞에서 살펴본 부당행위계산부인 제도, 귀인과 공정성 지각, 그리고 과세의 공평성과 효율성에 대한 논의와 선행연구들을 근거로 부당행위계산부인 여부 판단을 위한 의사결정과정에서 작동할 것으로 여겨지는 심리기제(心理機制)에 영향을 미칠 것으로 여겨지는 요인들 간의 관계를 나타낸 다음과 같은 연구모형을 설정한다.



〈그림 3-1〉 연구모형

제2절 연구 가설

부당행위계산부인 대상을 각 세법에서는 ‘조세의 부담을 부당히 감소시킨 것으로 인정되는 경우’로 매우 추상적으로 규정하고 있어 이에 대한 해석의 차이가 조세마찰을 일으키는 주요 원인이 되고 있다. 그렇다면, 과연 어떤 행위와 계산이 조세의 부담을 부당히 감소시켰는지, 그리고 그 부당성의 판단기준은 무엇인지, 그 거래의 원인 등을 따지지 않고 결과적으로 다른 거래와 비교하여 조세의 부담을 감소시킨 경우는 거의 일률적·무차별적으로 적용할 것인지 등 세법의 추상적 규정 때문에 부당성 여부에 대한 사실판단을 하는 것은 매우 어려운 일이다²⁹⁾.

한편, 김성후(2011)는 부당행위계산부인과 관련된 선행연구에서 제기된 문제 유형을 부당성 판단의 어려움으로 인한 운용상 문제, 시가에 관한 문제, 특수 관계인에 관한 문제, 이중과세 문제, 기타 등의 유형별로 분류하고 이를 법인세 관련 심사청구, 심판청구, 조세소송 불복처리 결과에 적용하여 분석한 결과 인용(패소)건수 216건은 부당성 판단의 어려움으로 인한 운용상 문제 128건(59.3%), 시가에 관한 문제 53건(24.5%), 특수 관계인에 관한 문제 10건(4.6%), 이중과세 문제 2건(0.9%) 순으로 나타났다고 보고한다.

그런데 부정적 유인가를 갖는 책임에 대한 귀인은 특정 인물과 같이 확인할 수 있는 대상이 상황논리로 정당화 할 수 없는 행위를 특정 목적을 이루고자 의도적으로 수행했다고 여겨지는 경우에 강하게 형성되는데, 부당행위계산 여부를 판단하는 입장에서는 부당행위계산의 유형에 따라 부당행위계산에 대한 판단의 어려움이 다를 것이므로 부당행위계산부인 판단과제의 불확실성 정도와 그에 따

29) 판례(대법원20071213선고 2005두14257외 다수)에서 일관되게 ‘부당행위계산부인규정은 경제인의 입장에서 볼 때 부자연스럽고 불합리한 행위계산을 함으로 인하여 경제적 합리성을 무시하였다고 인정되는 경우에 한하여 적용되는 것이고, 경제적 합리성의 유무에 대한 판단은 가격요소 외에 당해 거래행위의 제반사정을 구체적으로 고려하여 건전한 사회통념이나 상 관행에 비추어 종합적으로 판단하여야 한다’라고 판시한 점으로 미루어 개별세법에서는 그 판단기준이 미비하게 규정되어 있다할 것이다.

른 정책판단자의 체계적 오류빈도는 부당행위계산 유형에 따라 달라질 것으로 예상할 수 있다.

이상의 논의를 바탕으로 아래와 같이 대립가설 형태로 제시된 연구가설을 설정하고 이를 실증적으로 검증하고자 한다.

가설 1 : 부당행위계산 유형에 따라 조세행정 담당자의 부당행위계산 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이다.

귀인은 행동에 대한 성향귀인이 행위의 확인과정에서 먼저 일어나고 그 뒤에 상황을 고려한 조정이 나타나는 단계로 진행된다(Trope, 1986)³⁰. 사람들이 부정적 사건에 대한 책임을 주로 피해자의 실수 또는 잘못 탓으로 귀인 하는 것으로 세상의 공정성에 대한 불안을 해소하고자 한다면, 공정세상 믿음이 강한 사람들이 세상을 불공정하게 만드는 범죄자들에 대해 강한 처벌판단을 내림으로써 정의를 회복하고 세상에 대한 통제감을 찾으려 할 것이고 이는 심각하고 부정적인 결과를 가져오는 사건에 대해서는 책임을 무겁게 지우려 하는 방어적 귀인(defensive attribution)의 한 양태로 볼 수 있다(Rubin과 Peplau, 1975).

구체적으로, 부당행위계산부인 제도는 조세회피 행위를 방지하고 궁극적으로 납세의무자의 세 부담을 공평하게 하여 조세평등주의의 원칙을 실현하려는 데 그 목적이 있으므로 조세행정 담당자가 현재 법인세 부과에 대한 조세 공정성이 실현되고 있다고 믿는 경우에는 법인세 부과를 더 공정하게 만들어야한다는 필요성을 상대적으로 덜 느끼겠지만, 현재 법인세 부과에 대한 조세 공정성이 미흡하다고 믿는 경우에는 법인세 부과를 더 공정하게 만들고자 하는 사람들이 그렇지 않은 사람에 비해서 강한 처벌판단인 부당행위계산부인을 통해서 조세공정성을 회복하려고 할 것이다.

30) 성향귀인과정은 ‘자동적 행동 범주화’, ‘자동적 성향 특징화’ 그리고 ‘통제적 상황 수정’ 의 3 단계로 구성된다(Gilbert, 1998).

가설 2 : 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정세상 믿음’ 의 정도에 따라 부당행위계산 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이다.

그런데 차별이 응보의 원칙에 의해서 사회적 공정성을 확보하고 잠재적 범죄자의 범죄의지를 줄이는 억제적 효과를 가져 오는 사회적 기능을 수행한다는 사실과 Higgins(1987)의 자기차이이론을 고려한다면 차별판단이 오히려 현재의 공정세상 믿음보다는 공정세상 기대와 더 관련이 있을 수 있다. 즉 현재 세상이 공정하다고 믿는 사람들은 미래의 세상이 지금보다 더욱 더 공정해져야 한다는 당위적 기대 및 욕구의 정도가 그리 크지 않을 것이고, 따라서 공정세상 믿음이 높은 사람들은 굳이 공정세상 기대의 크기에 상관없이 차별판단을 내리겠지만, 공정세상 믿음이 낮은 사람들 중에 특히 공정세상 기대가 높은 사람들은 강한 차별을 통해 사회적 공정성을 확보하려고 할 가능성이 높을 것이다.

가설 3 : 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정세상 기대’ 의 정도에 따라 부당행위계산 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이다.

공정세상 믿음과 공정세상 기대는 전반적으로 부(-)적 상관을 보일 가능성이 있다. 즉, 공정세상 믿음이 낮고 동시에 공정세상 기대가 높은 사람은 상대적으로 그 차이를 줄여서 미래에 더 공정한 사회를 만들기 위한 노력을 할 가능성이 높아질 것이다.

그러나 Taylor(1979)에 따르면 사람들이 세상의 공정성에 대한 통제감을 상실했을 때 나타내는 반응이 서로 상반되게 나타날 수 있다고 한다. 그렇다면, 공정세상 믿음과 기대의 차이에 대해서도 세상을 통제할 수 있다고 믿으며 그에 따른 노력을 하는 사람들이 있는 반면에, 자신의 능력으로는 세상을 통제할 수 없다고 보아 불공정한 사건에 대해 무기력하게 반응하면서 세상의 공정성에 관심을 보이지 않는 사람들도 있을 것으로 추론할 수 있다. 이러한 추론은 결국 공

정세상 믿음과 공정세상 기대 간의 부(-)적 상관관계는 제한적일 수밖에 없고, 이들 두 요인 간의 상호작용의 가능성을 시사한다.

귀인이론에서 제시하는 바와 공정성 지각과 처벌판단에 관한 선행연구의 추론을 부당행위계산부인 여부의 판단에 대한 의사결정과제로 확장하면, 현 세상의 공정성에 대한 믿음과 미래 세상의 공정성에 대한 당위적인 기대가 부당행위계산 여부의 판단에 영향을 미칠 것으로 예상되고, 특히 두 변인 간의 상호작용이 일어날 것으로 기대할 수 있다(최승혁과 허태균, 2011, 2012).

가설 4 : 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정세상 믿음’ 과 ‘공정세상 기대’ 의 상호작용에 따라 부당행위계산 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이다.

Trope(1986)에 따르면 귀인이 이루어지는 심적 조작의 두 번째 단계인 ‘통제적 귀인추론’ 과정에서 적용되는 감산규칙(subtractive rule)³¹⁾이 상황정보가 어떠한가에 따라 달라진다고 한다³²⁾. 행동에 대한 성향귀인이 행위의 확인과정에서 일어난 후에 상황을 고려한 조정이 나타나는 귀인단계로 진행할 때 상황정보의 효과를 결정하는 요인인 행동의 모호성에 따라 조정효과가 달리 나타나게 된다는 것이다.

부당행위계산의 유형에 따라 부당행위계산에 대한 판단의 어려움이 다를 것이므로 부당행위계산부인 판단과제의 모호성이 증가할 것이라는 점으로 미루어 볼 때, 부당행위계산 여부를 판단하는 의사결정과정(귀인과정)에 작용하는 조세행정 담당자의 공정성 지각의 영향은 부당행위계산 유형에 따라 달라질 것으로 예상할 수 있다. 이는 부당행위계산의 유형과 조세행정 담당자의 공정성 지각 간의

31) 의도적 추론과정에서 억제적 상황유도는 확인된 행동의 성향에 대한 진단적 가치를 증가시키고 촉진적 상황유도는 확인된 행동의 성향에 대한 진단적 가치를 약화시키는 역할을 한다.

32) 행동의 모호성이 확인과정에서는 상황을 편향적으로 몰고 가고 추론단계에서는 상황의 영향을 차감하는 것을 차단하는 작용을 한다는 연구결과가 있다(Trope, 1986; Trope, Cohen, & Maoz, 1988).

상호작용이 일어날 가능성을 시사한다.

가설 5 : 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정성 지각’ 과 ‘부당행위계산 유형’의 상호작용에 따라 부당행위계산 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이다.

세법의 해석이나 과세요건사실을 인정할 때 모든 노력을 다한다고 하더라도 그 의미내용이나 사실의 존부 또는 그 구체적 내용에 관하여 의문이 생길 수 있다. 이때 ‘의심스러울 때에는 국고의 이익으로’ 라는 견해와 ‘의심스러울 때에는 납세자의 이익으로’ 라는 견해 중 어느 입장에서 세법을 바라보느냐에 따라 세법의 해석·적용의 결과가 달라진다.

조세행정 담당자가 세법을 오로지 국가의 유지·발전을 위한 것으로 이해할 때에는 그의 해석·적용상 ‘국고의 이익’ 으로 해석할 수 있으나³³⁾, 세법의 목적이 헌법이 보장한 재산권 보장에 더 큰 가치를 두고 의심스러운 경우에는 납세자의 이익이 되게 해석할 수도 있다. 사실인정을 하는 태도만이 법치행정의 원리에 적합하고 조세부담의 문제를 헌법의 법률유보사항으로 하고 있는 조세법률주의의 정신에도 맞다고 생각한다면, 세법의 해석·적용·과세요건사실의 인정에 있어서 ‘의심스러운 경우에는 납세자의 이익으로’ 의 원칙을 따를 것으로 예상할 수 있다.

과세관청의 입장에서는 부당행위계산부인 판단의 어려움을 이유로 중간자적인 입장을 취할 수도 없는 문제여서 부당행위계산부인 대상인지 아닌지에 대해 양자택일 할 수밖에 없다. 이렇게 판단이 어려운 경우에는 조세행정 담당자의 주관적인 판단성향과 함께 객관적 사실관계를 확인할 수 있는 능력을 나타내는 조세전문성이 판단에 영향을 미치는 중요한 요소가 될 것이다. 귀인과정의 첫 번째

33) 실제로 부당행위계산부인 불복사례 370건 중 부당성 판단의 어려움으로 인한 운용상 문제 관련 조세 불복사례가 226건으로 전체의 약 61%를 차지하고, 그 중 128건이 인용(패소)되어 약 57%가 잘못된 판단이었다는 것은 부당행위계산의 부당성 여부에 대한 판단이 어려운 경우 국고주의 경향으로 흘러드는 사실을 보여준 단적인 예라 할 수 있다(김성후, 2014).

단계인 ‘자동적 행동범주화’는 나타난 행동, 행동이 일어난 상황, 행위자에 대한 사전 정보를 확인하고 이를 통합하여 범주화하는 과정인데, 이때 처리된 정보는 이어지는 귀인추론에서 데이터로 사용된다. 부당행위계산부인 제도에 대한 지식과 부당행위계산부인 판단과 관련된 경험의 정도를 나타내는 조세 전문성은 부당행위계산부인 여부에 대한 초기 확인과 범주화과정에서 중요한 역할을 수행하여 후속 부당행위계산부인 판단과정에 영향을 미칠 것으로 보인다.

가설 6 : 조세행정 담당자의 ‘조세전문성’ 및 ‘국고주의 조건’ 과 ‘부당 행위계산 유형’의 상호작용에 따라 부당행위계산 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이다.

제3절 연구 방법

1. 연구 설계

가. 연구 참가자

본 연구는 $2 \times 2 \times 3$ 구획 분할 교차요인설계이다. 즉, 부당행위계산부인 여부와 관련된성을 살펴보고자 부당행위계산부인 유형과 공정성 지각은 피험자 내 요인으로, 국고주의 경향은 피험자 간 요인으로 설계하였다. 본 연구는 현직 세무공무원 173명과 민간 조세전문가집단(공인회계사, 세무사) 147명, 그리고 대학과 대학원에서 경영학(특히, 세법)을 공부한 학생 77명, 총 397명으로 표본 집단을 구성하였다. 전체 표본 집단을 국고주의 경향을 높게 설정한 집단(132명)과 국고주의 경향을 낮게 설정한 집단(122명) 그리고 국고주의에 대한 언급을 하지 않는 집단(143명)의 3가지 통제조건에 무작위 할당하였다(피험자 간

설계). 이 중에서 불성실한 응답을 한 경우 등의 결측값을 제외한 총 335명의 관측치(집단별로 각각 세무공무원 139명, 전문가집단 120명, 학생 76명; 국고주의 경향 조건으로는 각각 109명, 105명, 121명)를 대상으로 분석을 진행하였다.

나. 실험절차

실험참가자들은 부당행위계산부인에 대한 불복청구 결과가 인용(引用)될 경우에 원인의 책임 소재, 귀책 직원 문책가능성 여부를 나타내는 ‘국고주의 조건’을 높거나 낮게 그리고 그에 대한 언급이 없는 처리를 한 3개 조건에 각각 할당된 설문지(A, B, C)에 응답하게 하였다³⁴⁾.

실험참가자들은 먼저 성별과 연령 등 일반사항에 응답하고 난 후에 공정세상 믿음 척도를 작성하였다. 이어서, 부당행위계산 유형 중 ‘부당성 판단 기준’과 ‘시가산정 방법’이 관련된 조세 불복사례를 제시한 2개의 부당행위계산부인에 관한 시나리오(시나리오 A와 시나리오 B)를 각각 읽고 그 인용(引用) 여부에 대한 판단을 하였다. 공정세상 믿음에 대한 응답의 잔상(殘像)이 공정세상 기대에 대한 응답에 영향을 주는 것을 차단하기 위해서, 본 연구와 직접 관련이 없는 납세의식 전반에 관한 질문에 응답케 한 후 마지막으로 공정세상 기대척도에 응답하도록 설문지를 구성하였다.

2. 변수의 정의 및 측정

34) 설문지 A에는 “과세당국은 과세실적 달성에 대한 부담이 없고, 과세담당자는 개인 성과평가에 대한 부담이 없으며 불복청구 인용된 원인의 책임소재에도 불구하고 문책가능성이 거의 없다”는 상황 설명이. 설문지 B에는 “과세당국은 과세실적을 달성해야 되고, 과세담당자는 승진과 관련하여 개인 성과평가를 잘 받아야 하며, 불복청구 인용 여부에 따라 책임소재에 따른 문책가능성이 있다”는 상황설명이 각각 제시된다. 설문지 C에는 어떠한 상황설명도 제시하지 않는다.

가. 부당행위계산 유형

본 연구에 사용된 부당행위계산 유형 시나리오는 다수의 부당행위계산부인 제도에 관한 선행 연구에서 제기한 문제점 가운데서 2005년부터 2013년까지 국세청 국세법령정보시스템(taxinfo.nts.go.rk)에 수록된 법인세 관련 370건의 심사청구, 심판청구, 조세소송 부당행위계산 불복 사례 중에서 높은 비중을 차지하는 부당성 판단의 어려움으로 인한 운용상 문제와 시가에 관한 문제에 해당하는 사례를 바탕으로 부당행위계산의 대표 유형인 ‘시가산정 방법’ 과 ‘부당성 판단 기준’ 을 선정하였다

‘시가산정 방법’ 에 대한 사례를 시나리오 A로, ‘부당성 판단 기준’ 에 대한 사례를 시나리오 B로 각각 작성하고 부당성 판단기준(시나리오 A)을 1, ‘시가산정 방법’ (시나리오 B)을 2로 각각 코딩하였다.

시나리오 A : 비상장주식을 상속세 및 증여세법상 보충적 평가방법에 따라 순자산가액을 평가할 경우 회수불능채권의 제외와 관련된 주장의 당부

원 고 : A개발주식회사

피 고 : ○○세무서장

원고는 2001.1.8. 자신이 보유하던 B산업의 비상장주식 29,910주(B산업이 발행한 주식 30,000주의 99.7%임)를 원고 대표이사 백○○에게 3,000주, 최○엽 등 8인에게 26,910주를 1주당 22,000원에 양도하고, 위 최○엽 등 8인이 2002.12.30. 다시 위 26,910주를 백○○에게 1주당 25,000원에 양도한 사실과 관련하여, 피고 **세무서장은 원고가 2001.1.8. 차명주주를 통하여 특수관계에 있는 백○○에게 이 사건 주식을 저가 양도한 것으로 판단하여 법인세법 제52조의 부당행위계산부인 규정을 적용 : 이 사건 주식의 정당한 가액

4,171,547,700원(상속세 및 증여세법 제63조 소정의 보충적 평가방법에 따라 산정한 1주당 시가 139,470원×29,910주)과 실제 양도가액 658,020,000원의 차액 3,513,527,700원을 부당행위계산부인액으로 보아 익금 산입하는 등 원고의 2001 사업연도 법인세 과세표준 및 세액을 경정하여 2007.3.16. 원고에게 2001 사업연도 법인세 1,374,268,240원을 결정·고지하였다.

1) 원고의 주장

이 사건 주식의 시가 평가기준일인 2000.12.31. B산업이 C부동산신탁에 대하여 관리용역계약에 기하여 가지고 있던 채권 472,152,000원[당시 C부동산신탁은 누적결손금이 2,110억원에 달해 1,058억원의 자본잠식 상태로, 2001. 2. 21. 부도 처리되었음]은 사실상 대손이 확정된 상태였다 할 것이어서, 이 사건 주식의 1주당 시가를 보충적 평가방법에 따라 산정함에 있어서 자산의 실질가치를 반영하여 이 사건 채권의 가액 472,152,000원을 차감하여 65,838원으로 평가하고 그에 따라 이 사건 주식 양도에 따른 부당행위계산부인액을 1,311,194,580원 { (65,838원-22,000원)×29,910주}으로 보아 이를 익금에 산입함이 타당함.

2) 피고의 주장

B산업은 2000.4.22 C부동산신탁과 그 해 12월말까지를 계약기간으로 하여 사업관리용역계약을 체결하였는데, B산업이 매월 25일 용역보수를 청구하고 C부동산신탁은 그로부터 2주일 내에 지급하기로 약정하였다. 그러나 C부동산신탁은 위 용역계약 체결 이후 처음부터 2-3개월씩 지연하여 용역비를 지급하였고(4,5,6월분 용역비는 2000.7.12.에, 7,8월분 용역비는 2000.10.21.에, 9월분은 2000.11.30.과 2000.12.20.에 나누어 지급), 이 사건 주식양도일인 2001.1.8. 현재 연체된 용역비는 2000년 10월분 일부와 11,12월분 합계 472,152,000원에 이르게 되었는바, 위 용역계약 이후 9개월 동안의 용역비 청구 및 지급 실태

에 비추어 보면 2001.1.8. 당시의 연체가 그 전과 다른 특이한 상황은 아닌 것으로 보인다.

더구나 B산업은 위와 같이 2-3개월분 용역비의 지연지급이 빈번한 상태에서 2000.12.28. 용역기간을 2001.1.부터 3개월 더 연장하기로 하는 계약을 체결하였고, 이 사건 주식 양도일로부터 10여일 후인 2001.1.19. 전년도 10월분 용역비 1억 원을 추가 지급받았을 뿐 아니라 2001.2.초까지도 계속하여 용역을 제공해 온 점에 비추어 보면, 적어도 위 연장계약 체결시점에서 볼 때 B산업 스스로도 위 미수용역비 채권이 회수불능이라고 판단하지는 않고 있었던 것으로 보이고 객관적으로도 회수불능이 확정된 상황은 아니었다고 보는 것이 자연스럽다고 할 수 있고, 연장계약 체결 후 불과 10여일 후에 이루어진 이 사건 주식 양도시점까지 사이에 갑자기 위 미수채권이 회수불능으로 변했다고 볼 만한 사정변경이 있었다고 볼 수 없음.

시나리오 B : 채무의 출자전환에 따른 부당행위계산부인 여부

원 고 : 주식회사 A

피 고 : ○○세무서장

B건설은 1998.10.26. 기발행주식이 548만 주인 상태에서 신주 7,000만 주를 액면가액인 주당 5,000원으로 발행하여 주주 간 균등비율에 의하여 배정하는 내용으로 유상증자를 하였는데, 당시 B건설의 기존 주주로서 1,106,800주를 소유하고 있던 장○○, 128만주를 소유하고 있던 주식회사 C유통 및 2,104,700주를 소유하고 있던 기타 주주들은 모두 신주인수를 포기하였으나 1,188,500주를 소유하고 있던 원고는 B건설에 대하여 가지고 있던 3,500억 원의 대여금채권을 출자전환하는 방식으로 원고에게 배정된 주식은 물론 다른 주주들이 인수를 포기한 나머지 주식까지 전부 재배정 받아 이 사건 주식을 인수하였다.

그런데, B건설이 2000.9.28. 서울 중앙지방법원에서 파산선고를 받고 발행주식을 무상 소각하자 원고는 투자유가증권으로 계상하였던 위 3,500억 원을 손금에 산입하여 1999.10.1.부터 2000.9.30.까지를 과세기간으로 하는 2000사업연도 법인세를 신고하였고, 이에 대하여 피고 ○○세무서장은 구 법인세법(1998.12.28. 법률 제5581호로 개정되기 전의 것) 제20조의 부당행위계산부인규정을 적용하여 원고가 증자 전 1주당 평가액이 0원인 이 사건 주식을 5,000원에 인수함으로써 1주당 376원을 기존 주주로서 특수 관계자인 장○○와 주식회사 C유통에 증여한 것으로 보아 1998.10.1.부터 1999.9.30.까지를 과세기간으로 하는 1999 사업연도의 소득금액 계산상 11,059,960,664원을 익금에 산입하여 기타 사외유출로 처분함과 동시에 손금에 산입하여 유보로 처분하였다가 이 사건 주식이 소각된 2000 사업연도의 익금에 산입하여 원고가 신고한 이월결손금을 감액하는 결정을 하였다.

1) 원고의 주장

① 이 사건 출자전환 전 B건설은 수년간 계속된 거액의 적자에다가 자산의 2배를 초과하는 부채로 인하여 완전 자본잠식 상태에 있었던 점, ② B건설의 영업부진의 주된 원인은 취약한 재무구조로 인하여 신규건설물량을 수주하지 못하는 데 있었으므로 이를 타개하고 계속기업으로 존속하기 위해서는 자본 확충 또는 채무 감축이 필수적 이었던 점, ③ B건설은 이 사건 출자전환에도 불구하고 공사수주에 어려움을 겪던 중 결국 그로부터 2년도 채 지나지 않아 파산에 이른 점 등을 종합적으로 고려하여 보면, 이 사건 출자전환은 원고가 B건설에 대한 채권을 회수할 가능성이 거의 없고 또 B건설이 파산할 경우 거액의 담보 및 보증 제공으로 인하여 원고 또한 적지 않은 타격을 입을 것으로 예상되는 상황에서, 원고의 손해를 조금이나마 줄이기 위해서는 그 채권을 그대로 보유하는 것보다는 이를 출자전환하여 B건설의 재무구조를 개선함으로써 신규 공사수주가 가능하도록 하여 계속기업으로서 존속하게 하는 것이 낫다는 판단 하에 이루어진 것임.

따라서 사회통념 내지 상 관행에 비추어 경제적으로 합리적인 행위라 할 것이므로 이 사건 출자전환은 부당행위계산부인의 대상이 되지 아니한다.

2) 피고의 주장

원고는 1998. 2. 3. 화의개시결정에 따라 법원이 선정한 화의관재인 및 정리위원은 1998. 2. 27. ‘B건설은 사업 시행권 양도 및 보유부동산 처분, 계열사 차입금의 자본전환 등을 통하여 차입금을 경감하려고 노력하고 있고, 자구계획이 차질 없이 진행되고 이자율이 화의조건대로 인하될 경우에는 회사의 영업전망과 사업시행권 양도 및 자구자산의 매각 등을 통한 자금수지 예상표상의 상환재원으로 화의조건대로 채무가 변제될 가능성이 있는 것으로 판단된다.’는 취지의 보고서를 작성한 사실. 2008. 2. 27. 열린 화의채권자집회에서 ‘원고를 비롯한 특수 관계인 및 B그룹 계열사에 대한 채무는 2008. 12. 31.에 전액 변제하되, 기 발생이자는 전액 원금에 산입하여 원금의 변제조건에 따라 변제하고 장래 발생이자는 전부 면제 받는다.’는 등의 화의조건을 화의채권자들에게 제공하는 한편으로, 취약한 재무구조를 개선하기 위하여 원고의 채권을 출자전환할 것을 제의하여 원고를 비롯한 다른 화의채권자들의 동의를 얻었고, 이에 따라 같은 날 화의인가결정을 받은 사실. 1998. 9. 7. 이사회를 개최하여 원고의 B건설에 대한 채권 중 3,500억 원을 출자전환하는 방식으로 이 사건 주식을 주주의 1인인 원고에게 전부 배정하기로 하는 내용의 결의를 한 다음 1998. 10. 26. 증자대금 납입기일에 원고에 대한 납입대금채권 3,500억 원과 원고에 대한 차용금채무 3,500억 원을 대등액에서 상계한 사실.

또한, 원고의 1998사업연도 감사보고서에 따르면, 그 주식에서 ‘당기 말 현재 B건설에 대한 3,695억 원을 포함한 1조 3,262억 원의 장기대여금은 화의개시인가를 받은 B그룹의 계열사 등에 대한 대여금이고, 이러한 채권은 관계 회사에 대한 법원의 화의인가결정 전단계로 법원이 선임한 관재인이 의뢰한 한국신용정보에서 실시한 재산실사와 향후 영업전망에 대한 분석 및 화의조건에 대한 채무

이행능력 평가시 회수 가능한 것으로 판단한 것입니다’ 라고 기재되어 있는 점. 등으로 미루어 볼 때, 상기 출자전환은 조세부담을 부당하게 회피하거나 경감시켰다고 인정된다.

이상과 같이 제시된 시나리오의 내용은 각 설문지에 불복청구 결과 인용된 경우의 국고주의 조건(책임 소재 판정 및 귀책 직원 문책 가능성)을 ‘높게’, ‘낮게’ 그리고 ‘조건이 없는 상황’ 으로 조작한 부분을 제외하고 모든 시나리오의 구성은 동일하게 구성하였다.

나. 공정성 지각

(1) 공정세상 믿음(Just World Belief: JWB)

실험 참가자가 세상을 얼마나 공정하다고 지각하며 믿는지를 측정하기 위해 Rubin과 Peplau(1975)가 개발한 공정세상 척도(JW Scale)를 번역하여 사용한 최승혁·허태균(2011)의 공정세상 믿음척도(JWB Scale)를 본 연구 상황에 적합하게 일부 자구 수정하여 사용하였으며, 모두 20개의 문항을 5점 척도(1=전혀 동의하지 않는다 ~ 5=매우 동의한다)로 구성하였다.(설문내용은 부록 참조)

공정세상 믿음 측정치는 집단 간 분석을 위해 각 측정치의 중앙값을 기준으로 ‘저’ 또는 ‘고’ 집단으로 분류하고 ‘저’ 집단은 0, ‘고’ 집단은 1로 각각 코딩하였다(Freeman, 2006; 최승혁·허태균, 2011).

(2) 공정세상 기대(Just World Hope: JWH)

실험 참가자가 세상이 얼마나 공정해야 된다고 바라는지를 측정하기 위해, 최승혁·허태균(2011)의 공정세상 기대척도(JWH Scale)를 본 연구 상황에 적합하게 일부 자구 수정하여 사용하였으며, 공정세상 믿음척도와 마찬가지로 모두 20개의 문항을 5점 척도(1=전혀 동의하지 않는다 ~ 5=매우 동의한다)로 구성

하였다.

공정세상 기대 측정치는 분석을 위해 각 측정치의 중앙값을 기준으로 ‘저’ 또는 ‘고’ 집단으로 분류하고 저’ 집단은 0, ‘고’ 집단은 1로 각각 코딩하였다 (Freeman, 2006; 최승혁·허태균, 2011).

다. 국고주의 조건과 조세 전문성

국고주의 조건은 ‘국고주의(國庫主義)’에 대한 아래에 제시한 언급에 따라 ‘높거나’ ‘낮은’ 혹은 ‘언급이 없는’ 3개 조건으로 조작적 정의를 하였다. 실험에서는 부당행위계산부인 유형 시나리오를 제시하기 전 도입부에 국고주의 조건을 상황 설명으로 나타낸 각각의 설문지를 별도로 작성하여 각 조건에 해당하는 실험 참가자들에게 배부하였다. 이 부분을 제외한 모든 설문지의 구성은 동일하다. 국고주의가 ‘낮은’ 조건은 1, ‘높은’ 조건은 2, 그리고 ‘언급이 없는 조건’은 3으로 각각 코딩하였다.

국고주의가 높은 조건 :

과세당국은 과세실적을 달성해야 되고, 과세담당자는 승진과 관련하여 개인 성과평가를 잘 받아야 하며, 불복청구 인용 여부에 따라 책임소재에 따른 문책 가능성이 있다.

국고주의가 낮은 조건 :

과세당국은 과세실적 달성에 대한 부담이 없고, 과세담당자는 개인 성과평가에 대한 부담이 없으며, 불복청구 인용된 원인의 책임소재에도 불구하고 문책 가능성이 없다.

객관적 사실관계를 확인할 수 있는 능력을 나타내는 조세 전문성은 실험참가

자의 부당행위계산부인 제도에 대한 지식과 관련된 경험의 정도에 따라 다를 것이다. 본 연구에서는 실험참가자의 조세 전문성을 직접 측정하기보다는 세무공무원 집단과 민간 조세전문가(공인회계사, 세무사)집단, 그리고 대학과 대학원에서 경영학(특히, 세법)을 공부하고 있는 학생 집단에서 실험참가자를 선정하였다. 일반적으로 이 세 집단은 부당행위계산부인 제도에 대한 지식을 가지고 있다는 공통점에도 불구하고, 부당행위계산부인 제도에 대한 이해의 깊이나 관점 그리고 경험의 정도에서 서로 다를 것으로 보았기 때문이다.

라. 종속변수

부당행위계산부인에 대해 제기된 2가지 유형의 불복사건을 시나리오 A(시가 평가)와 시나리오 B(부당성 판단)로 각각 제시하고 인용여부에 대한 판단 결과를 ‘기각(棄却)’ 과 ‘인용(引用)’ 의 양자택일로 두 가지 부당행위계산 유형 시나리오별로 각각 응답하게 하였다. ‘인용’ 응답은 0, ‘기각’ 응답은 1로 각각 코딩하였다.

3. 연구 자료 분석

수집된 자료는 먼저 표본의 특성을 살펴보기 위해 빈도 분석(frequency analysis)을 실시하였다. 다음으로 각각 20개의 문항으로 측정한 공정세상 믿음과 공정세상 기대 변수들의 개념 신뢰도를 검증하기 위해 Cronbach' s α 값을 계산해서 각 질문에 대한 항목분석(item analysis)과 공정세상 믿음과 공정세상 기대 개념에 대한 전체 변수의 신뢰도를 제시하였다(서의훈, 2013).

본 연구에 사용된 독립변수들인 부당행위계산 유형과 국고주의 조건, 그리고 종속변수인 부당행위계산부인에 대한 판단(인용/기각)의 변수 값이 범주 간에 서열을 부여할 수 없는 명목척도(nominal scale) 변수이다. 공정성 지각을 나타

내는 공정세상 믿음과 공정세상 기대 변수는 범주 간에 서열을 매길 수 있는 순서척도(ordinal scale) 변수이나 각각의 측정치의 중앙값을 기준으로 ‘저’ 또는 ‘고’ 집단으로 변환하였다. 범주형 변수들 간의 관련성을 알아보기 위해 교차분석을 실시하였고 공정성 변수의 경우에는 분산분석도 병행하여 시행하였다.

본 연구의 연구가설을 검증하기 위해 로지스틱 회귀분석(logistic regression analysis)을 실시하였다. 로지스틱 회귀분석은 가부반응변수인 종속변수에 대하여 한 개 이상의 독립변수들의 효과를 검증하는 가부반응분석모형(quantal response analysis model)이다. 부당행위계산부인에 대한 인용/기각의 가부반응을 종속변수로 부당행위계산 유형과 공정성 지각, 그리고 국고주의 조건을 독립변수로 하는 로지스틱 회귀모형을 설정하고 본 연구의 가설들을 검증하기 위한 분석을 실시하였다.

〈표 3-1〉 연구 자료의 분석 방법

분석 내용	통계 검증 기법
표본의 분포특성	빈도 분석
공정세상 믿음과 공정세상 기대	신뢰도 분석
변수들 간의 관련성 분석	교차분석과 분산분석
가설의 통계적 검증	로지스틱 회귀 분석

제4장 실증분석 결과

제1절 표본의 분포특성

1. 기술 통계량

본 연구의 공정성 지각 변수인 공정세상 믿음과 공정세상 기대, 그리고 종속변수인 부당행위계산부인에 대해 제기된 불복사건의 인용여부에 대한 판단 결과의 요약 통계량이 아래 <표 4-1>에 나타나 있다.

<표 4-1> 주요 변수의 요약 통계량

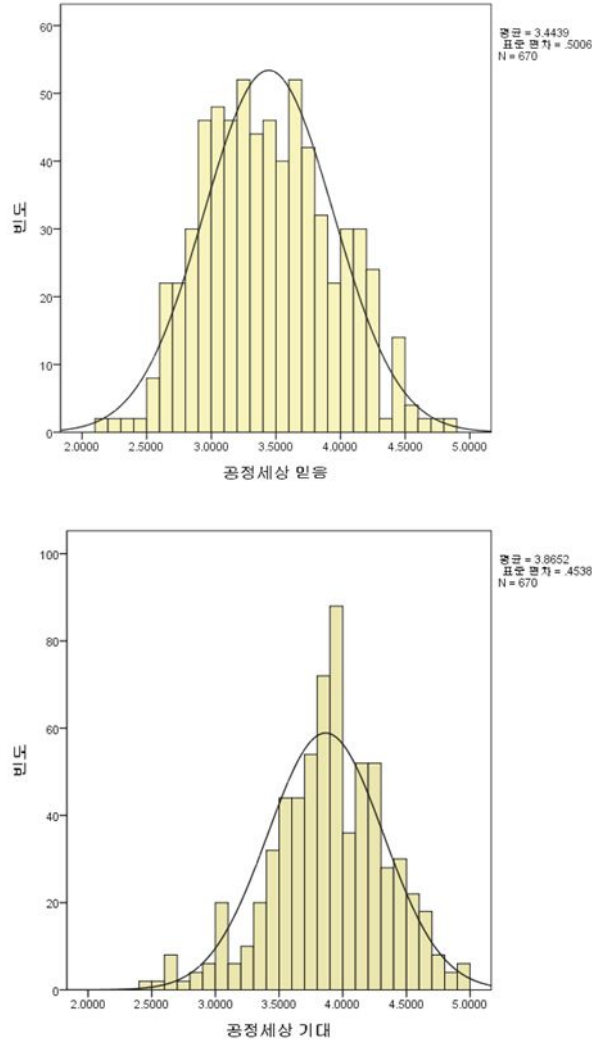
구 분	최소값	평균	최대값	표준편차
공정세상 믿음 ^a	2.1290	3.4439	4.8065	0.5006
공정세상 기대 ^a	2.4500	3.8652	4.9500	0.4537
부당행위계산 부인 여부 ^b	0.0000	0.5100	1.0000	0.5000

a : 공정세상 믿음과 공정세상 기대는 리커트의 5점 척도로 측정하였다.
 b : 부당행위계산부인 여부는 기각을 1로, 인용을 0으로 측정한 가부반응변수이다.

공정세상 믿음과 공정세상 기대의 평균(표준편차)은 각각 3.4439(0.5006)와 3.8652(0.4537)로 나타났다. 이는 척도 평균(2.5)에서 오른쪽으로 치우친 값으로 본 실험 참가자들의 높은 공정성 지각을 보여준다. 특히, 공정세상 믿음에 비해 공정세상 기대의 측정치가 더 크게 나타난 것에서 실험 참가자들의 공정 세상에 대한 염원을 엿볼 수 있다.

부당행위계산부인 여부의 측정치 평균은 0.5100으로 기각과 인용의 결과가 비슷한 결과를 보이고 있다. 이는 부당행위계산 유형 별로 각각 시나리오 A와 시나리오 B를 제시하고 ‘기각’ 과 ‘인용’ 을 응답하게 한 것을 평균한 값이다.

〈그림 4-1〉 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 히스토그램과 정규곡선



〈그림 4-1〉에 공정세상 믿음과 공정세상 기대를 히스토그램으로 나타낸 것으로, 공정세상 믿음보다 공정세상 기대의 측정치들이 훨씬 오른쪽으로 치우쳐 있다. 특히, 공정세상 기대가 정규분포곡선보다도 더 뾰족한 형태를 띠고 있어 본 연구의 표본 집단이 공정성 지각에 있어 균질적 실험참가자들로 구성되어 있음을 짐작할 수 있다.

2. 빈도 분석

<표 4-2>에는 공정성 지각변수인 공정세상 믿음과 공정세상 기대 및 종속변수인 부당행위계산부인 인용여부에 대한 분포가 제시되어 있다.

<표 4-2> 공정성 지각 범주/부당행위 계산 인용 여부 범주의 분포표^a

구 분			빈도(개수)	퍼센트(%)
공정세상 믿음	고	1	188	56.1
	저	0	147	43.9
	합계		335	100
공정세상 기대	고	1	172	51.3
	저	0	163	48.7
	합계		335	100
부당행위계산부인 인용 여부	기각	1	345	51.5
	인용	0	325	48.5
	합계		670	100

a : 합계 빈도는 시나리오 A와 시나리오 B에 각각 답한 관측치를 모두 합산한 것이다.

집단 간 분석을 위해 공정세상 믿음 및 공정세상 기대 측정치를 각 측정치의 중앙값을 기준으로 저/고 범주로 분류한 후에 나타난 각 범주별 빈도와 합계 빈도 중 각 범주별 빈도의 비율(%)을 살펴보면, 공정세상 믿음이 높은 경우는 188(56.1%)로 낮은 경우는 147(43.9%)로 나타났고, 공정세상 기대가 높은 경우는 172(51.3%)로 낮은 경우는 163(48.7%)으로 나타났다. 현재 세상이 공정하다고 믿는 실험 참가자들의 비율이 앞으로 세상이 공정해져야 한다고 기대하는 실험 참가자들의 비율보다 더 큰 비중을 차지하고 있음을 알 수 있다. 부당행위계산부인에 대한 인용여부에는 기각이 345(51.5%)로, 인용이 325(48.5%)로 나타났다.

제2절 공정성 지각 변수의 신뢰도 분석

척도의 신뢰성(reliability)은 한 대상을 유사한 측정도구로 여러 번 측정하거나, 한 가지 측정도구로 반복 측정했을 때 일관성 있는 결과를 산출하는 정도에 관련된다. 즉, 일관성 있는 결과가 산출될수록 그 척도의 신뢰성은 높다. 척도의 신뢰성을 평가하는 방법에는 내적일관성(internal consistency), 반복측정 신뢰성, 대안항목 신뢰성 등이 있는데, 이 중 가장 많이 사용되는 방법은 내적일관성³⁵⁾에 의한 방법이다. 내적 일관성에 의한 척도의 신뢰성 평가방법으로 일반적으로 가장 많이 쓰이는 것은 Cronbach's α 값을 이용하는 것이다. 계산식은 아래와 같다.

$$\alpha = \left(\frac{k}{k-1} \right) \left(1 - \frac{\sum_{i=1}^k \sigma_i^2}{\sigma_t^2} \right) \quad \text{혹은} \quad \frac{k\bar{r}}{1 + \bar{r}(k-1)}$$

여기서, k : 항목들의 수
 σ_i^2 : 항목 i 의 분산 값
 σ_t^2 : 항목의 전체 분산 값
 \bar{r} : 항목들 간 평균상관계수

Cronbach's α 값은 0에서 1 사이의 값을 가지며, 높을수록 바람직하나 반드시 몇 점 이상이어야 한다는 기준은 없다. 흔히 0.8~0.9 이상이면 바람직하고 0.6~0.7이면 수용할 만한 것으로 여겨진다. 그러나 0.6보다 작으면 내적 일관성을 결여한 것으로 받아들여진다. 이 경우는 Cronbach's α 값의 크기를 저해하는 항목들을 단계적으로 제거함으로써 계수 값을 크게 할 수 있다. 이러한 항목들은 그 항목과 전체 항목들 간의 상관관계가 낮은 항목들이다.

본 연구에서는 공정성 지각의 개념 즉, 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 단일 개념에 대해 각각 여러 문항으로 측정하여 신뢰도 분석을 실시하였다.

35) 내적 일관성은 한 개념 구성체(construct)를 여러 항목으로 측정했을 때 항목들이 일관성 혹은 동질성을 갖는가에 관한 것이다. 내적일관성은 항목들 간의 상관관계로써 평가되는데, 항목들 간의 상관관계가 높을수록 내적 일관성이 높다.

1. 공정세상 믿음 변수의 신뢰도

<표 4-3>은 공정세상 믿음에 관한 항목 20개 전체를 이용한 경우의 신뢰도로서 Cronbach's α 값은 Panel A의 신뢰도 통계량 표에 제시되어 있는데, 그 값은 0.720으로 나타났다.

<표 4-3> 공정세상 믿음에 대한 신뢰도 분석 결과 1

Panel A: 신뢰도 통계량

Cronbach's α	문항 수
0.720	20

Panel B: 항목 총계 통계량

구 분	항목 삭제 시 척도 평균	항목 삭제 시 척도 분산	수정된 항목 총계 상관	항목 삭제 시 Cronbach's α
믿음 1	58.39	41.369	.326	.705
믿음 2	58.94	41.252	.358	.703
믿음 3	58.17	46.288	-.115	.740
믿음 4	58.43	41.417	.281	.710
믿음 5	59.09	39.436	.472	.691
믿음 6	58.27	42.157	.295	.708
믿음 7	58.54	42.879	.156	.721
믿음 8	59.06	41.993	.275	.710
믿음 9	58.64	39.854	.398	.698
믿음 10	58.76	41.363	.341	.704
믿음 11	58.52	42.391	.269	.711
믿음 12	57.74	43.194	.245	.713
믿음 13	59.30	43.212	.175	.718
믿음 14	58.84	40.422	.356	.702
믿음 15	58.09	41.371	.365	.703
믿음 16	58.90	42.820	.199	.716
믿음 17	59.04	39.685	.471	.692
믿음 18	58.72	42.701	.193	.717
믿음 19	57.98	41.757	.252	.712
믿음 20	58.70	41.006	.385	.701

Panel B의 항목 총계 통계량 표에는 20개 문항 각각에 대해서 그 항목이 없을 경우에 있어서 남은 '19개 항목의 평균과 분산', 삭제한 항목과 남은 19개 항목 합과의 Person 상관계수, Cronbach's α 값이 나타나 있다. Cronbach's α 값을 보면, 믿음 3과 7 항목을 각각 제거했을 때 신뢰도 계수가 0.740와 0.721로 각각 증가될 것임을 알 수 있다.

〈표 4-4〉 공정세상 믿음에 대한 신뢰도 분석 결과 2

Panel A: 신뢰도 통계량

Cronbach's α	문항 수
.745	17

Panel B: 항목 총계 통계량

설문 내용	항목 삭제 시 척도 평균	항목 삭제 시 척도 분산	수정된 항목 총계 상관	항목 삭제 시 Cronbach's α
믿음 1	48.76	36.626	.323	.733
믿음 2	49.30	36.661	.341	.732
믿음 4	48.79	36.295	.313	.734
믿음 5	49.45	34.562	.494	.716
믿음 6	48.63	37.549	.273	.737
믿음 8	49.42	36.747	.320	.733
믿음 9	49.01	35.354	.381	.728
믿음 10	49.12	36.482	.354	.731
믿음 11	48.88	37.702	.254	.739
믿음 12	48.10	38.455	.229	.740
믿음 13	49.67	38.166	.193	.744
믿음 14	49.20	35.881	.340	.732
믿음 15	48.45	36.852	.339	.732
믿음 16	49.26	37.418	.255	.739
믿음 17	49.40	34.752	.499	.717
믿음 19	48.34	36.984	.250	.741
믿음 20	49.06	36.143	.398	.727

위의 <표 4-4>에는 신뢰도계수 증가폭이 큰 (믿음 3, 7, 18) 항목을 각각 순

차적으로 제거한 후 나머지 항목들을 이용하여 분석한 최종 결과가 나타나 있다. Panel A에서 Cronbach's α 값은 0.745로 전체 20개 문항을 사용한 경우의 Cronbach's α 값 0.720보다 증가된 것으로 나타났다. Panel B의 항목 총계 통계량 표에서 Cronbach's α 값을 보면 어느 문항을 제거하더라도 전체 신뢰도 값을 0.745 이상으로 증가시키지 못함으로 17개 항목 믿음척도의 통계치를 이후의 통계분석에 사용하였다.

2. 공정세상 기대 변수의 신뢰도

아래 <표 4-5>에는 공정세상 기대에 관한 항목 20개 전체를 이용한 경우의 신뢰도 분석을 실시한 결과가 나타나 있다. Cronbach's α 값은 Panel A의 신뢰도 통계량 표에 제시되어 있는데, 그 값은 0.896으로 나타났다.

Panel B의 항목 총계 통계량 표에는 20개 문항 각각에 대해서 그 항목이 없을 경우에 있어서 남은 '19개 항목의 평균과 분산', 삭제한 항목과 남은 19개 항목 합과의 Person 상관계수, Cronbach's α 값이 나타나 있다. Cronbach's α 값을 보면, 기대 3 항목을 제거했을 때 신뢰도계수가 0.898로 증가될 것임을 알 수 있다.

Cronbach's α 값의 크기는 절대적 기준이 없이 1에 가까운 값을 가질수록 바람직하다. Cronbach's α 값 0.896은 0.9에 가까워 209개 문항 전체를 사용한 평균값을 사용해도 무리가 없으나 본 연구에서 차지하는 공정세상 기대 변수의 중요성을 고려하여 전체 항목들 간의 상관관계가 낮은 항목들을 제거함으로써 Cronbach's α 값의 크기를 더 증가시키고자 하였다.

<표 4-5> 공정세상 기대에 대한 신뢰도 분석 결과 1

Panel A: 신뢰도 통계량	
Cronbach's α	문항 수
.896	20

Panel B: 항목 총계 통계량

설문 내용	항목 삭제 시 척도 평균	항목 삭제 시 척도 분산	수정된 항목 총계 상관	항목 삭제 시 Cronbach's α
기대 1	73.46	74.491	.504	.892
기대 2	73.36	75.485	.459	.893
기대 3	74.16	76.642	.313	.898
기대 4	73.39	74.002	.608	.889
기대 5	73.20	73.966	.625	.888
기대 6	73.14	74.995	.614	.889
기대 7	73.56	75.135	.501	.892
기대 8	73.56	75.877	.405	.895
기대 9	72.90	74.622	.630	.889
기대 10	73.40	74.369	.581	.890
기대 11	73.55	75.244	.547	.891
기대 12	73.48	75.413	.447	.893
기대 13	73.83	74.573	.417	.895
기대 14	73.31	73.023	.616	.888
기대 15	73.62	73.940	.551	.890
기대 16	73.48	75.694	.485	.892
기대 17	73.06	73.904	.658	.888
기대 18	74.07	74.955	.387	.896
기대 19	73.06	74.433	.620	.889
기대 20	73.20	74.155	.636	.888

아래의 <표 4-6>에는 신뢰도 계수 증가폭이 큰 기대 3, 기대 13, 기대 18 항목을 각각 순차적으로 제거한 후 나머지 항목들을 이용하여 분석한 최종 결과가 나타나 있다. Panel A에서 Cronbach's α 값은 0.900으로 전체 20개 문항을 사용한 경우의 Cronbach's α 값 0.896보다 증가된 것으로 나타났다. Panel B의 항목 총계 통계량 표에서 Cronbach's α 값을 보면 어느 문항을 제거하더라도 전체 신뢰도 값을 0.900이상으로 증가시키지 못함으로 17개 항목 기대척도의 통계치를 이후의 통계분석에 사용하였다.

〈표 4-6〉 공정세상 기대에 대한 신뢰도 분석 결과 2

Panel A: 신뢰도 통계량

Cronbach's α	문항 수
.900	17

Panel B: 항목 총계 통계량

설문 내용	항목 삭제 시 척도 평균	항목 삭제 시 척도 분산	수정된 항목 총계 상관	항목 삭제 시 Cronbach's α
기대 1	63.61	55.994	.491	.897
기대 2	63.51	56.591	.469	.898
기대 4	63.53	55.316	.619	.892
기대 5	63.34	55.102	.655	.891
기대 6	63.28	56.106	.636	.892
기대 7	63.70	56.424	.500	.896
기대 8	63.70	56.916	.415	.900
기대 9	63.05	55.645	.666	.891
기대 10	63.54	55.543	.601	.893
기대 11	63.69	56.609	.538	.895
기대 12	63.62	56.893	.425	.899
기대 14	63.46	54.682	.607	.893
기대 15	63.76	55.877	.507	.896
기대 16	63.63	56.958	.479	.897
기대 17	63.20	55.146	.680	.891
기대 19	63.20	55.544	.647	.892
기대 20	63.34	55.537	.640	.892

제3절 변수 간의 관련성 분석

본 연구에 사용된 종속변수인 부당행위계산부인에 대한 판단(인용/기각)의 변수 값은 범주 간에 서열을 부여할 수 없는 명목척도 변수이다. 독립변수들인 부당행위계산 유형과 국고주의 조건도 역시 범주변수이다.

부당행위계산 유형 변수는 ‘부당성 판단 기준’ 과 ‘시가산정 방법’ 을 시나리오 ‘A와 B’ 로 제시하고 국고주의 조건은 ‘높거나 낮은’ 혹은 ‘언급이 없

는' 3개 상황으로 설정하였다.

공정세상 믿음과 공정세상 기대 변수들은 각각 모두 20개의 문항으로 구성된 5점 척도(1=전혀 동의하지 않는다 ~ 5=매우 동의한다.)를 사용하여 측정된 후에 신뢰도분석에서 가장 높은 신뢰도 계수를 보이는 17개 문항을 선정하고 전체문항의 평균값을 구하였다. 집단 간 분석을 위해 공정세상 믿음과 공정세상 기대 변수 측정치 평균의 중앙값을 기준으로 '저 또는 고' 집단으로 분류했다.

서로 관련된다고 예측되는 두 개의 범주변수들 간의 관련성을 알아보기 위한 분석기법인 교차분석을 본 연구에 사용된 범주변수들 간의 분석에 적용하였다.

1. 부당행위계산 유형과 종속변수 간의 관련성

부당행위계산 유형 변수('시가산정 방법' 과 '부당성 판단 기준')와 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단(인용/기각) 변수와의 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과가 다음의 <표 4-7>에 나타나 있다³⁶⁾.

<표 4-7> 부당행위계산 유형과 종속변수 간 교차분석 결과

Panel A: 교차 분석표

구 분			부당행위계산 유형 ^a		총계	χ^2 value (p 값)
			A	B		
부당행위계산 부인의 부당성 여부	0 (인용)	빈도	129	196	325	26.824 (0.000)
		(%)	19.3	29.3	48.5	
	1 (기각)	빈도	206	139	345	
		(%)	30.7	20.7	51.5	
총계		빈도	335	335	670	
		(%)	50.0	50.0	100.0	

a : 시나리오 A와 B는 각각 '시가산정 방법' 과 '부당성 판단 기준' 을 나타낸다.

36) 교차분석은 교차표(이차원 도수분포표)를 작성하여 범주 간의 교차항인 각 칸(cell)의 관측빈도를 측정된 후에 이를 기대빈도(범주별로 관련성이 없다면 각 칸에 나타날 것으로 예상할 수 있는 빈도)와 비교하여 χ^2 통계량을 구하여 귀무가설의 기각여부와 대립가설의 채택여부를 결정한다. 두 변수간의 독립성 검증에서 χ^2 통계량을 사용하기 위해서는 각 칸의 기대빈도가 1 이상이고, 기대빈도가 5 이하인 칸이 20% 이하라야 한다(서의훈, 2013).

Panel B: 방향성 측도

구분		값	점근 표준오차	근사 T (유의수준)
λ value	대칭	.188	.045	3.865 (.000)
	부당행위계산 부인 여부	.175	.051	3.137 (.002)
	부당행위계산 유형	.200	.048	3.755 (.000)

Panel A에서 시나리오 유형이 A(시가산정 방법)인 경우 부당행위계산부인의 부당성여부에 대해서 인용(=0) 판단한 경우가 129개(19.3%)이고, 기각(=1) 판단한 경우가 206개(30.7%)이다. 시나리오 유형이 B(부당성 판단 기준)인 경우 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 196개(29.3%)이고, 기각 판단한 경우가 139개(20.7%)이다.

χ^2 통계량이 26.824이고 p값이 유의수준 5%에서 귀무가설이 기각되고 대립가설이 채택되어 부당행위계산 유형에 따라 부당행위계산부인 여부의 판단에 차이가 있다고 할 수 있다. Panel B에 두 변수 간의 연관성 정도를 나타내는 방향성 측도인 λ 값이 나타나 있다. 그 값이 0.188, 유의확률은 0.000으로 나타나 부당행위계산 유형이 부당행위계산부인 여부에 대한 판단을 하는 데에 도움이 되는 예측변수의 역할을 하는 것으로 보여 진다³⁷⁾.

이는 부당행위계산 유형이 ‘부당성 판단 기준’ (시나리오 1 유형)인 경우는 기각으로, 부당행위계산 유형이 ‘시가산정 방법’ (시나리오 2 유형)인 경우는 인용으로 판단될 가능성이 높다는 것을 보여주고 있다.

2. 공정성 지각과 종속변수 간의 관련성

가. 공정세상 믿음과 종속변수 간의 관련성

37) λ 값은 종속변수 값을 예측하는데 있어 독립변수를 사용함으로써 빚어지는 예측오류의 감소비율로서 0과 1 사이의 값이다. λ 값이 1에 가까울수록 독립변수가 종속변수를 예측하는데 도움이 된다.

공정세상 믿음변수와 부당행위계산부인에 대한 판단(인용/기각) 변수와의 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과가 다음의 <표 4-8>에 나타나 있다.

〈표 4-8〉 공정세상 믿음과 종속변수 간 교차분석 결과

구 분			공정세상 믿음 ^a		총계	χ^2 value (p 값)
			0(저)	1(고)		
부당행위계산 부인의 부당성 여부	0(인용)	빈도	147	178	325	0.467 (0.272)
		(%)	21.9	26.6	48.5	
1(기각)	빈도	147	198	345		
	(%)	21.9	29.6	51.5		
총계		빈도	294	376	670	
		(%)	43.9	56.1	100.0	

a : 공정세상 믿음 측정치는 측정치의 중앙값을 기준으로 0(저) 또는 1(고) 집단으로 분류했다.

세상이 공정하다고 믿는 실험 참가자들의 비율(56.1%)이 그렇지 않다고 믿는 실험 참가자들의 비율(43.9%)보다 더 큰 비중을 차지하고 있다. 공정세상 믿음이 낮은 집단(=0) 중 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 147명(21.9%)이고, 기각 판단한 경우가 147명(21.9%)으로 동일하게 나타났다. 반면, 공정세상 믿음이 높은 집단(=1) 중 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 178명(26.6%)이고, 기각 판단한 경우가 198명(29.6%)으로 기각이 좀 더 높게 나타났다.

χ^2 통계량이 0.467이고 유의확률은 0.272로 두 변수가 서로 독립적이라는 귀무가설을 기각할 수 없다. 이로써 정책판단자의 공정세상 믿음과 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단 간에는 서로 관련성이 없는 것으로 해석할 수 있다.

나. 공정세상 기대와 종속변수 간의 관련성

공정세상 기대와 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단(인용/기각) 간의 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과가 다음의 <표 4-9>에 나

타나 있다.

〈표 4-9〉 공정세상 기대와 종속변수 간 교차분석 결과

Panel A: 교차 분석표

구 분			공정세상 기대 ^a		합계	χ^2 value (p 값)
			0(저)	1(고)		
부당행위계산 부인의 부당성 여부	0(인용)	빈도	144	181	325	4.779 (0.029)
		(%)	21.5	27.0	48.5	
	1(기각)	빈도	182	163	345	
		(%)	27.2	24.3	51.5	
합계		빈도	326	344	670	
		(%)	48.7	51.3	100.0	

a : 공정세상 믿음 측정치는 측정치의 중앙값을 기준으로 0(저) 또는 1(고) 집단으로 분류했다.

Panel B: 방향성 측도

구분		값	점근 표준오차	근사 T (유의수준)
λ value	대칭	.057	.048	3.163 (.048)
	시나리오 부인 여부(종속)	.055	.055	3.071 (.050)
	공정세상 기대(종속)	.058	.055	3.094 (.045)

세상이 공정해져야 한다고 생각하는 실험 참가자들의 비율(51.3%)이 그런 기대를 하지 않는 참가자들의 비율(48.7%)보다 약간 높은 비중을 차지하고 있다. 공정세상 기대가 낮은 집단(=0) 중 부당행위계산부인 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 144명(21.5%)이고, 기각 판단한 경우가 182명(27.2%)으로 기각의 경우가 더 높게 나타났다. 반면, 공정세상 기대가 높은 집단(=1) 중 부당행위계산부인 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 181명(27.0%)이고, 기각 판단한 경우가 163명(24.3%)으로 인용 판단이 더 높게 나타났다.

χ^2 통계량이 4.779이고 유의확률은 0.029로 p값이 일반적인 유의수준 0.05보다 작기 때문에 유의수준 5%에서 귀무가설이 기각되고 대립가설이 채택되어 공정세상 기대의 고저에 따라 부당행위계산부인 여부의 판단에 차이가 있다고 할 수 있다. 두 변수 간의 연관성 정도를 나타내는 방향성 측도인 λ 값은

0.057, 유의확률은 0.048로 나타나 공정세상 기대변수가 부당행위계산부인 여부에 대한 판단을 하는 데에 도움이 되는 예측변수의 역할을 하는 것으로 보이지만, 그 정도는 크지 않는 것으로 나타났다.

이는 실험 참가자들의 공정세상 기대가 높은 경우(=1)에는 부당행위계산부인이 ‘인용’으로, 실험 참가자들의 공정세상 기대가 낮은 경우(=0)에는 부당행위계산부인이 ‘기각’으로 판단될 가능성이 높다는 것을 보여주고 있다.

다. 공정성 지각 변수의 상호작용효과와 종속변수 간의 관련성

공정세상 믿음과 공정세상 기대의 상호작용변수와 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단변수와의 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과가 다음의 <표 4-10>에 나타나 있다.

먼저, 공정세상 믿음과 기대가 모두 낮은 경우는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 69명(21.2%)이고 기각 판단한 경우가 85명(26.1%)으로, 공정세상 믿음이 낮고 공정세상 기대가 높은 경우 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용으로 판단한 경우는 75명(23.0%)이고 기각으로 판단한 경우는 97명(29.8%)으로 나타났다.

다음으로, 공정세상 믿음이 높고 공정세상 기대가 낮은 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우가 78명(22.7%)이고 기각의 경우가 62명(18.0%)으로, 공정세상 믿음과 기대가 모두 높은 경우 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 103명(29.9%)이고, 기각 판단한 경우가 101명(29.4%)으로 거의 비슷하게 나타났다.

χ^2 통계량이 각각 0.047이고 유의확률이 모두 일반적인 유의수준(5%)보다 높기 때문에 두 변수가 서로 독립적이라는 귀무가설을 기각할 수 없다. 이러한 결과는 정책 판단자가 지닌 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 상호작용효과 변

수는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단과는 서로 관련성이 없는 것으로 보인다.

〈표 4-10〉 공정성 지각 상호작용과 종속변수 간 교차분석 결과

부당행위계산 부인의 부당성 여부	공정세상 믿음			
	0(저)		1(고)	
	공정세상 기대			
	0(저)	1(고)	0(저)	1(고)
0(인용)	69 (21.1%)	75 (23.0%)	78 (22.7%)	103 (29.9%)
1(기각)	85 (26.1%)	97 (29.8%)	62 (18.0%)	101 (29.4%)
χ^2 value (p 값)	0.047 (0.911)			

3. 부당행위계산 유형별 공정성 지각의 상호작용과 종속변수 간의 관련성

가. 부당행위계산 유형과 공정세상 믿음의 상호작용효과

공정세상 믿음과 부당행위계산 유형의 상호작용변수와 종속변수 간 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과가 다음의 <표 4-11>에 나타나 있다.

먼저, 부당행위계산 유형이 ‘시가산정 방법’ 인 경우에 공정세상 믿음이 낮으면 부당행위계산부인의 부당성여부에 대해서 인용 판단한 경우가 58명(17.3%)이고 기각 판단한 경우가 89명(26.6%)으로, 공정세상 믿음이 높으면 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우는 71명(21.2%)이고 기각 판단한 경우는 117명(34.9%)으로 나타났다.

다음으로, 부당행위계산 유형이 ‘부당성 판단기준’ 인 경우에 공정세상 믿음이 낮으면 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 89명

(26.6%)이고 기각 판단한 경우가 58명(17.3%)으로, 공정세상 믿음이 높으면 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우는 107명(31.9%)이고 기각 판단한 경우는 81명(24.2%)으로 나타났다.

χ^2 통계량이 각각 0.099와 0.448이고 유의확률(p값)이 모두 일반적인 유의수준(5%)보다 높기 때문에 두 변수가 서로 독립적이라는 귀무가설을 기각할 수 없다. 이러한 결과는 정책 판단자가 지닌 공정세상 믿음과 부당행위계산 유형의 상호작용효과는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단과는 서로 관련성이 없는 것으로 해석할 수 있다.

〈표 4-11〉 부당행위계산 유형별 공정세상 믿음의 상호작용효과와 종속변수 간 교차분석 결과

부당행위계산 부인의 부당성 여부	시나리오 유형 ^a			
	1(A)		2(B)	
	공정세상 믿음			
	0(저)	1(고)	0(저)	1(고)
0(인용)	58 (17.3%)	71 (21.2%)	89 (26.6%)	107 (31.9%)
1(기각)	89 (26.6%)	117 (34.9%)	58 (17.3%)	81 (24.2%)
χ^2 value (p 값)	0.099 (0.752)		0.448 (0.503)	

a : 시나리오 A와 B는 '시가산정 방법' 과 '부당성 판단 기준' 을 나타낸다.

나. 부당행위계산 유형과 공정세상 기대의 상호작용효과

공정세상 기대 및 부당행위계산 유형의 상호작용변수와 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단(인용/기각) 변수와의 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과가 다음의 <표 4-12>에 나타나 있다.

먼저, 부당행위계산 유형이 '시가산정 방법' 인 경우에 공정세상 기대가 낮으면 부당행위계산부인의 부당성여부에 대해서 인용 판단한 경우가 57명(21.2%)이고 기각 판단한 경우가 106명(26.6%)으로, 공정세상 기대가 높으면 부당행위

계산부인의 부당성여부와 관련하여 인용 판단한 경우는 72명 (23.0%)이고 기각 판단한 경우는 100명 (29.8%)으로 나타났다.

다음으로, 부당행위계산 유형이 ‘부당성 판단기준’ 인 경우에 공정세상 기대가 낮으면 부당행위계산부인의 부당성여부에 대해서 인용 판단한 경우가 87명 (22.7%)이고 기각 판단한 경우가 76명 (18.0%)으로, 공정세상 기대가 높으면 부당행위계산부인의 부당성여부와 관련하여 인용 판단한 경우는 109명 (29.9%) 이고 기각 판단한 경우는 63명 (29.4%)으로 나타났다.

χ^2 통계량은 각각 1.678과 3.446이고 유의확률은 부당행위계산 유형이 ‘부당성 판단기준’ 인 경우에만 0.063으로 10%수준에서 통계적으로 유의하다. 이러한 결과로 미루어 부당행위계산 유형이 ‘부당성 판단기준’ 인 경우에는 의사결정자의 공정세상 기대와의 상호작용효과가 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단에 영향을 미치는 것으로 해석할 수 있다.

〈표 4-12〉 시나리오 유형과 공정세상 기대의 상호작용효과와

종속변수 간 교차분석 결과

부당행위계산 부인의 부당성 여부	시나리오 유형 ^a			
	1(A)		2(B)	
	공정세상 기대			
	0(저)	1(고)	0(저)	1(고)
0(인용)	57 (21.2%)	72 (23.0%)	87 (22.7%)	109 (29.9%)
1(기각)	106 (26.1%)	100 (29.8%)	76 (18.0%)	63 (29.4%)
χ^2 value (p 값)	1.678 (0.195)		3.446 (0.063)	

a : 시나리오 A와 시나리오 B는 ‘시가산정 방법’ 과 ‘부당성 판단 기준’ 이라는 부당행위 계산 유형을 나타낸다.

다음으로, 부당행위계산 유형이 ‘부당성 판단기준’ 인 경우에 공정세상 기대가 낮으면 부당행위계산부인의 부당성여부에 대해서 인용 판단한 경우가 87명 (22.7%)이고 기각 판단한 경우가 76명 (18.0%)으로, 공정세상 기대가 높으면 부당행위계산부인의 부당성여부와 관련하여 인용 판단한 경우는 109명 (29.9%)

이고 기각 판단한 경우는 63명(29.4%)으로 나타났다.

χ^2 통계량은 각각 1.678과 3.446이고 유의확률은 부당행위계산 유형이 ‘부당성 판단기준’인 경우에만 0.063으로 10%수준에서 통계적으로 유의하다. 이러한 결과로 미루어 부당행위계산 유형이 ‘부당성 판단기준’인 경우에는 의사결정자의 공정세상 기대와의 상호작용효과가 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단에 영향을 미치는 것으로 해석할 수 있다.

4. 국고주의 조건 및 조세 전문성과 종속변수 간의 관련성

가. 국고주의 조건과 종속변수 간의 관련성

<표 4-13>에 통제 조건으로 설정한 국고주의 조건과 종속변수 간의 관련성에 대한 교차분석 결과가 나타나 있다.

<표 4-13> 국고주의 조건과 종속변수 간 교차분석 결과 1

구 분			국고주의 조건 ^a			총계	χ^2 value (p 값)
			1	2	3		
부당행위계산 부인의 부당성 여부	0 (인용)	빈도	116	91	118	325	4188 (0.123)
		(%)	17.3	13.6	17.6	48.5	
	1 (기각)	빈도	102	119	124	345	
		(%)	15.2	17.8	18.5	51.5	
총계		빈도	218	210	242	670	
		(%)	32.5	31.3	36.1	100	

a : 국고주의 조건은 낮은(1), 높은(2) 그리고 중립(3) 조건을 각각 나타낸다.

국고주의 조건이 낮은 집단(=1) 중 부당행위계산부인 여부에 대해서 인용(=0) 판단한 경우가 116(17.3%)이고, 기각(=1) 판단한 경우가 102(15.2%)이다. 국고주의 조건이 높은 집단(=2) 중 부당행위계산부인 여부에 대해서 인용

판단한 경우가 91(13.6%)이고, 기각 판단한 경우가 119(17.8%)이며, 국고주의 조건을 언급하지 않은 집단(=3) 중 부당행위계산부인 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 118(17.6%)이고, 기각 판단한 경우가 124(18.5%)이다. χ^2 검증결과(p값=0.123)에 의하면, 귀무가설이 채택되어 국고주의 조건에 따라 부당행위계산부인 여부의 판단에 차이가 없다고 할 수 있다.

그런데, 이러한 결과는 국고주의 조건을 언급하지 않은 집단이 분석에 포함되어 영향을 미친 결과일 가능성이 있다. 이에 국고주의 조건 차이를 직접적으로 살펴보기 위하여 국고주의 조건이 낮은 집단(=1)과 높은 집단(=2)의 표본만으로 교차분석을 추가로 실시하였다. 분석 결과가 아래 <표 4-14>에 나타나 있다.

<표 4-14> 국고주의 조건과 종속변수 간 교차분석 결과 2

구 분			국고주의 조건		총계	χ^2 value (p 값)	λ value (p 값)
			1(저)	2(고)			
부당행위계산 부인의 부당성 여부	0 (인용)	빈도	116	91	207	4179 (0.043)	0074 (0.221)
		(%)	27.1	21.3	48.4		
	1 (기각)	빈도	102	119	221		
		(%)	23.8	27.8	56.6		
총계		빈도	218	210	428		
		(%)	50.9	49.1	100		

국고주의 경향이 낮은 집단(=1) 중 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용(=0) 판단한 경우가 116(27.1%)이고, 기각(=1) 판단한 경우가 102(23.8%)로 인용률이 높게 나타났다. 반면, 국고주의 경향이 높은 집단(=2) 중 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 91(21.3%)이고, 기각 판단한 경우가 119(27.8%)로 기각률이 큰 차이로 높게 나타났다.

χ^2 통계량이 4.179이고 유의확률은 0.043으로 유의수준 5%에서 귀무가설이

기각되고 대립가설이 채택되어 국고주의 경향의 고저에 따라 부당행위계산부인의 부당성 여부의 판단에 차이가 있다고 할 수 있다. 하지만, 두 변수 간의 연관성 정도를 나타내는 λ 값은 0.074로 유의하지 않게 나타나 국고주의 성향이 부당행위계산부인의 부당성 여부의 판단에 미치는 영향의 크기를 가늠하기는 어렵다. 실험 참가자들이 국고주의 성향이 낮은 조건에 배치된 경우에는 부당행위계산부인의 부당성에 대한 판단이 인용으로, 실험 참가자들이 국고주의 성향이 높은 조건에 배치된 경우에는 부당행위계산부인의 부당성에 대한 판단이 기각으로 판단될 가능성이 높은 것으로 해석할 수 있다.

나. 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용효과

부당행위계산부인의 부당성여부에 대한 판단(인용/기각)에 부당행위계산 유형이 미치는 영향은 조세전문성에 따라 달리 나타날 것으로 예상된다. 부당행위계산 유형과 조세전문성의 상호작용효과와 종속변수 간의 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과가 다음의 <표 4-15>에 나타나 있다.

<표 4-15>의 Panel A에서 먼저 세무공무원 집단의 경우에, 시나리오 A(시가평가)의 경우는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 49(17.5%)이고 기각 판단한 경우가 91(32.5%)으로, 시나리오 B(부당성 판단 기준)의 경우는 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용으로 판단한 경우는 78(27.9%)이고 기각으로 판단한 경우는 62(22.1%)로 나타났다. χ^2 통계량은 12.119, 유의확률은 0.000으로 통계적으로 유의성 있게 나타나 조세전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용이 종속변수에 영향을 미치는 것으로 보인다.

다음으로, 민간 전문가집단에서, 시나리오 A의 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우가 48(20.0%)이고 기각의 경우가 72(30.0%)로, 시나리오 B의 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서

인용 판단한 경우가 77(32.1%)이고, 기각 판단한 경우가 43(17.9%)으로 나타났다. χ^2 통계량은 14.041, 유의확률은 0.000으로 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용이 종속변수에 영향을 미치는 것으로 나타났다.

〈표 4-15〉 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용효과와 종속변수 간의 교차분석 결과

Panel A: 교차 분석표

부당행위계산 부인의 부당성 여부	조세 전문성					
	1(세무공무원)		2(전문가집단)		3(학생집단)	
	시나리오 유형 ^a					
	A	B	A	B	A	B
0(인용)	49 (17.5%)	78 (27.9%)	48 (20.0%)	77 (32.1%)	32 (21.3%)	41 (27.3%)
1(기각)	91 (32.5%)	62 (22.1%)	72 (30.0%)	43 (17.9%)	43 (28.7%)	34 (22.7%)
χ^2 value (p 값)	12.119 (0.000)		14.041 (0.000)		2.162 (0.142)	

a : 시나리오 A와 시나리오 B는 각각 ‘시가산정 방법’ 과 ‘부당성 판단 기준’ 이라는 부당행위계산 유형을 나타낸다.

Panel B: 방향성 측도

집단	구분	λ value	점근 표준오차	근사T	근사 유의수준
1	대칭	.169	.072	2.207	.027
	시나리오 부인 여부	.126	.087	1.357	.175
	시나리오 유형	.207	.072	2.604	.009
2	대칭	.226	.072	2.921	.003
	시나리오 부인 여부	.209	.085	2.213	.027
	시나리오 유형	.242	.081	2.631	.009
3	대칭	.108	.098	1.059	.290
	시나리오 부인 여부	.096	.113	.810	.418
	시나리오 유형	.120	.107	1.057	.290

마지막으로 학생 집단의 경우에, 시나리오 A의 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우가 32(21.3%)이고 기각의 경우가

43(28.7%)으로, 시나리오 B의 경우에는 인용 판단한 경우가 41(27.3%)이고, 기각 판단한 경우가 34(22.7%)로 나타났다. χ^2 통계량은 2.162, 유의확률은 0.142로 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용이 종속변수에 영향을 미치지 않은 것으로 나타났다.

Panel B에 두 변수 간의 연관성 정도를 나타내는 방향성 측도인 λ (람다)값이 나타나 있다. 세무공무원 집단은 그 값이 0.169, 유의확률은 0.027으로 나타났고, 민간 조세전문가 집단은 그 값이 0.226, 유의확률은 0.003으로 나타나 각각 5%와 1%이하에서 통계적으로 유의하다. 두 집단 모두 부당행위계산 유형과 조세 전문성의 상호작용효과가 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단을 하는 데에 도움이 되는 예측변수의 역할을 하는 것으로 보여 진다.

전체적으로, 세무공무원 집단과 민간 조세전문가 집단에서는 시나리오 유형이 ‘시가평가 방법’의 경우는 기각 판단하는 경우가 높고, 시나리오 유형이 ‘부당성 판단 기준’의 경우는 인용 판단하는 경우가 높은 것으로 나타났다. 이는 두 집단의 조세 전문성이 시나리오 유형에 따라 각기 달리 나타난 것으로 시나리오 유형별로 부당행위계산부인의 부당성 여부 판단에 차이를 나타내지 않은 학생집단의 경우와 대조적인 결과이다.

다. 국고주의 조건 및 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호 작용효과

부당행위계산 유형과 국고주의 조건, 그리고 조세 전문성의 상호작용효과와 종속변수 간의 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과가 다음의 <표 4-16>에 나타나 있다. 가설 6에서는 부당행위계산부인의 부당성여부에 대한 판단(인용/기각)에 부당행위계산 유형이 미치는 영향은 국고주의 조건과 조세 전문성에 따라 달리 나타날 것으로 예상하였다.

〈표 4-16〉 국고주의 조건 및 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용효과와
 종속변수 간의 교차분석 결과 1

Panel A: 낮은 국고주의 조건

부당행위계산 부인의 부당성 여부	조세 전문성					
	1(세무공무원)		2(민간 전문가집단)		3(학생집단)	
	시나리오 유형					
	A	B	A	B	A	B
0(인용)	18 (20.0%)	24 (26.7%)	18 (22.5%)	25 (31.2%)	14 (29.2%)	17 (35.4%)
1(기각)	27 (30.0%)	21 (23.3%)	22 (27.5%)	15 (18.8%)	10 (20.8%)	7 (14.6%)
χ^2 value (p 값)	1.607 (0.205)		2.464 (0.116)		0.820 (0.365)	

Panel B: 높은 국고주의 조건

부당행위계산 부인의 부당성 여부	조세 전문성					
	1(세무공무원)		2(민간 전문가집단)		3(학생집단)	
	시나리오 유형					
	A	B	A	B	A	B
0(인용)	13 (13.8%)	26 (27.7%)	12 (15.0%)	24 (30.0%)	6 (16.7%)	10 (27.8%)
1(기각)	34 (36.2%)	21 (22.3%)	28 (35.0%)	16 (20.0%)	12 (33.3%)	8 (22.2%)
χ^2 value (p 값)	7.406 (0.007)		7.273 (0.007)		1.800 (0.180)	

Panel C: 국고주의 조건 제시가 없는 경우

부당행위계산 부인의 부당성 여부	조세 전문성					
	1(세무공무원)		2(민간 전문가집단)		3(학생집단)	
	시나리오 유형					
	A	B	A	B	A	B
0(인용)	18 (18.8%)	28 (29.2%)	18 (22.5%)	28 (35.0%)	12 (18.2%)	14 (21.2%)
1(기각)	30 (31.2%)	20 (20.8%)	22 (27.5%)	12 (15.0%)	21 (31.8%)	19 (28.8%)
χ^2 value (p 값)	4.174 (0.041)		5.115 (0.024)		0.254 (0.614)	

위의 <표 4-16> Panel A 낮은 국고주의 조건에서, 세무공무원 집단, 시나리

오 A(시가평가 방법)의 경우는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 18(20.0%)이고 기각 판단한 경우가 27(30.0%)로 나타났다. 시나리오 B(부당성 판단 기준)의 경우는 인용으로 판단한 경우는 24(26.7%)이고 기각으로 판단한 경우는 21(23.3%)으로 나타났다. χ^2 통계량은 1.607, 유의확률은 0.205로 통계적 유의성이 없다.

다음으로 민간전문가 집단, 시나리오 A의 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우가 18(20.0%)이고 기각의 경우가 22(27.5%)로, 시나리오 B의 경우에는 인용 판단한 경우가 25(32.1%)이고, 기각 판단한 경우가 15(18.8%)로 나타났다. χ^2 통계량은 2.464, 유의확률은 0.116으로 통계적 유의성이 없다.

마지막으로 학생 집단, 시나리오 A의 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우가 14(29.2%)이고 기각의 경우가 10(20.8%)으로, 시나리오 B의 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단한 경우가 17명(35.4%)이고, 기각 판단한 경우가 7(14.6%)로 나타났다. χ^2 통계량은 0.820, 유의확률은 0.365로 통계적 유의성이 없다.

<표 4-16>의 Panel B. 높은 국고주의 조건에서 먼저 세무공무원 집단의 경우에, 시나리오 A(시가평가 방법)의 경우는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대해서 인용 판단이 13(13.8%)이고 기각 판단이 34(36.2%)으로, 시나리오 B(부당성 판단 기준)의 경우, 인용 판단이 26(27.7%)이고 기각 판단이 21(22.3%)로 나타났다. χ^2 통계량은 7.406, 유의확률은 0.007로 국고주의 조건 및 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용이 종속변수에 미치는 영향이 없다는 귀무가설은 기각되었다.

다음으로 민간전문가 집단에서, 시나리오 A의 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우가 12(15.0%)이고 기각의 경우가 28(35.0%)로, 시나리오 B의 경우에는 인용 판단이 24(30.0%)이고, 기각 판단한 경우가 16(20.0%)으로 나타났다. χ^2 통계량은 7.273, 유의확률 0.007로

국고주의 조건 및 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용이 종속변수에 영향을 미치는 것으로 나타났다.

마지막으로 학생 집단의 경우에, 시나리오 A의 경우에는 부당행위계산부인의 부당성 여부와 관련하여 인용 판단한 경우가 6(16.7%)이고 기각의 경우가 12(33.3%)으로, 시나리오 B의 경우에는 인용 판단한 경우가 10명(27.8%)이고, 기각 판단한 경우가 8(22.2%)로 나타났다. χ^2 통계량은 1.800, 유의확률은 0.180으로 통계적 유의성이 없다.

<표 4-17>에 두 변수 간의 연관성 정도를 나타내는 방향성 측도인 λ 값이 나타나 있다. 먼저 Panel A 높은 국고주의 조건에서, 세무공무원 집단은 그 값이 0.277, 유의확률은 0.033으로 나타났고 민간 조세전문가 집단은 그 값이 0.300, 유의확률은 0.040으로 나타나 모두 5%이하에서 통계적으로 유의하다. 결국 세무공무원과 민간 조세 전문가 두 집단 모두 국고주의 조건 및 조세전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용효과가 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단을 하는 데에 의미 있는 역할을 하고 있는 것으로 나타났다.

<표 4-17> 국고주의 조건 및 조세 전문성과 부당행위계산 유형의 상호작용효과와 종속변수 간의 교차분석 결과 2

Panel A: 방향성 측도(높은 국고주의 조건)

집단	구분	값	점근 표준오차	근사T	근사 유의수준	
1	λ	대칭	.209	.125	1.552	.121
		시나리오 부인 여부	.128	.164	.731	.465
		시나리오 유형	.277	.113	2.131	.033
2	λ	대칭	.263	.129	1.833	.067
		시나리오 부인 여부	.222	.155	1.278	.201
		시나리오 유형	.300	.125	2.052	.040
3	λ	대칭	.176	.201	.824	.410
		시나리오 부인 여부	.125	.248	.473	.636
		시나리오 유형	.222	.196	1.014	.310

Panel B: 방향성 측도(국고주의 조건이 없는 경우)

집단	구분	값	점근 표준오차	근사T	근사 유의수준
1	대칭	.191	.120	1.487	.137
	시나리오 부인 여부	.174	.137	1.163	.245
	시나리오 유형	.208	.126	1.491	.136
2	대칭	.189	.140	1.280	.200
	시나리오 부인 여부	.118	.175	.634	.526
	시나리오 유형	.250	.147	1.495	.135
3	대칭	.034	.085	.393	.695
	시나리오 부인 여부	.000	.000	^a	^a
	시나리오 유형	.061	.150	.393	.695

a: 점근 표준 오차가 0이어서 계산할 수 없는 경우임.

다음으로 Panel B 국고주의 조건에 대한 언급이 없는 경우에서, 세무공무원 집단은 그 값이 0.208, 유의확률은 0.136으로 나타났고, 민간 조세전문가집단은 그 값이 0.250, 유의확률은 0.135로 나타나 모두 통계적으로 유의하지 않은 것으로 보인다.

전체적으로, 높은 국고주의 조건과 국고주의에 대한 언급이 없는 조건에서 세무공무원 집단과 민간 조세전문가 집단에서는 시나리오 유형이 ‘시가평가 방법’의 경우는 ‘기각’ 판단한 경우가 높고, 시나리오 유형이 ‘부당성 판단 기준’의 경우는 ‘인용’ 판단한 경우가 높은 것으로 나타났다. 이러한 결과는 높은 국고주의 조건과 국고주의 언급이 없는 조건에서 두 집단의 조세 전문성이 시나리오 유형에 따라 각기 달리 나타난 것을 보여준 것으로, 모든 국고주의 조건에서 시나리오 유형별로 부당행위계산부인의 부당성 여부 판단에 차이를 나타내지 않은 학생집단의 경우 및 국고주의 조건이 낮은 경우와는 대조를 이루고 있다.

제4절 연구가설의 통계적 검증

본 연구의 연구가설을 검증하기 위해 로지스틱 회귀분석(logistic regression

analysis)을 실시하였다. 로지스틱 회귀분석은 가부반응변수인 종속변수에 대하여 한 개 이상의 독립변수들의 효과를 검증하는 가부반응분석모형(quantal response analysis model)이다. 부당행위계산 유형과 공정성 지각(공정세상 믿음과 공정세상 기대; 모두 순서척도), 국고주의 조건과 조세 전문성을 각각 독립변수와 통제변수로 하여 종속변수인 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 인용/기각의 가부반응을 예측하기 위해 회귀분석을 실시하였다.

1. 가설 1의 검증 결과

부당행위계산의 유형에 따라 조세행정 담당자의 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 1을 검증하기 위해 ‘시가산정 방법’ (시나리오 A)과 ‘부당성 판단 기준’ (시나리오 B)이라는 부당행위계산 유형을 독립변수로 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 인용여부를 종속변수로 하여 로지스틱 회귀 분석한 결과가 다음 <표 4-18>와 같이 나타났다.

<표 4-18> 가설 1의 로지스틱 회귀분석 결과 1

관측빈도			분류표		
			예측 값		분류정확도 (%)
			부당행위계산부인 여부		
			0(인용)	1(기각)	
0 단계	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	0	325	.0
		1(기각)	0	345	100.0
	백분율				51.5

방정식의 변수							
구 분	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)	
0 단계 상수	.060	.077	.597	1	.440	1.062	

방정식에 없는 변수

구 분		스코어	df	유의수준	
0 단계	변수	부당행위계산 유형	26.824	1	.000
	전체 통계		26.824	1	.000

로지스틱 회귀분석의 첫 단계에서는 모든 케이스를 보다 큰 집단에 분류한다. 따라서 정확도는 언제나 50% 이상이다. <표 4-18>의 분류표에서는 부당행위 계산부인과 관련하여 인용으로 판단한 집단(=0)의 325명이 모두 기각으로 판단한 집단(=1)에, 그리고 기각으로 판단한 집단(=1)의 345명이 모두 기각으로 판단한 집단(=1)에 분류되어 전체 분류 정확도는 51.5%로 나타났다.

0 단계는 로지스틱 회귀분석의 첫 단계 모형을 의미하며, 첫 단계에서는 독립 변수를 포함하지 않고 상수항만으로 구성된 식이 도출된다. <표 4-18>에서는 상수항만으로 구성된 회귀식에 포함되지 않은 독립변수의 유의성을 보여주는데, 부당행위계산 유형변수의 회귀계수 값이 26.824고 p값이 0.000으로 1%미만의 수준에서 통계적으로 유의성이 있는 것으로 나타났다.

아래의 <표 4-19>에는 0 단계의 상수항만으로 구성된 로지스틱 회귀모형에 독립변수를 차례로 포함시킨 회귀모형의 분석결과가 제시되어 있다.

먼저, 모형 계수의 총괄 검증에서 ‘단계’는 새로 추가한 변수의 효과를 검증한 결과이고, ‘블록’은 이전 단계부터 현 단계까지 사용한 변수의 효과를 검증한 것이며, ‘모형’은 전체모형에 대한 유의성을 검증한 결과를 의미한다. 본 연구의 분석에서는 ‘블록’을 여러 개로 지정하지 않았기 때문에 ‘블록’과 ‘모형’의 결과가 같다. 독립변수가 포함되었을 때의 로지스틱 회귀모형의 유의확률이 0.000으로 유의수준 0.1%미만에서 모형이 유용하지 않다는 귀무가설은 기각된다. 모형요약에서는 -2 Log 우도비 값을 보여준다. 이는 모형의 적합도를 나타내는데 여기서는 901.214로 나타났다. Cox 및 Snell R²과 Nagelkerke R²은 회귀분석의 R²에 비유될 수 있는 것으로 대체로 종속변수 분산의 4%~5.3%가 모형에 의해 설명된다고 할 수 있다.

〈표 4-19〉 가설 1의 로지스틱 회귀분석 결과 2

모형 계수의 총괄 검증							
구 분		카이제곱	df	유의수준			
1 단계	단계	27.006	1	.000			
	블록	27.006	1	.000			
	모형	27.006	1	.000			

모형 요약			
단계	-2 로그 우도	Cox 및 Snell R ²	Nagelkerke R ²
1	901.214	.040	.053

분류표					
관측 빈도			예측 값		
			부당행위계산부인 여부		분류정확도 (%)
			0(인용)	1(기각)	
1 단계	부당행위계산부인 여부	0(인용)	196	129	60.3
		1(기각)	139	206	59.7
	백분율				60.0

방정식의 변수								
구 분	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)		
1 단계	부당행위계산 유형	-.812	.158	26.458	1	.000	.444	
	상수	1.280	.250	26.112	1	.000	3.596	

다음으로, 분류표는 각 단계의 로지스틱회귀모형이 부당행위계산부인의 부당성 여부를 얼마나 잘 분류하고 있는지, 즉, 인용 판단한 집단(=0)에 소속된 325개 중 196개가 제대로 분류되었고, 기각 판단한 집단(=1)에 소속된 345개 중 206개가 제대로 분류되었음을 나타낸다. 전체 분류 정확도는 60.0%이다. 1단계의 분류결과가 최초 단계의 분류 정확도(51.5%)보다 높게 나타났다.

마지막으로, 방정식의 변수에서는 부당행위계산유형 변수의 회귀계수(B)가 -

0.812[Exp(B) 값이 0.444]로 0.1% 미만에서 유의하게³⁸⁾ 나타나 부당행위계산 유형이 부당행위계산 판단 여부에 음(-)의 방향으로 영향을 줄 것으로 보인다.³⁹⁾ 이러한 분석결과는 부당행위계산 유형이 A(시가평가=1)인 경우에는 기각(=1)하는 경향이 높게, 부당행위계산 유형이 B(부당성 판단의 어려움=2)인 경우에는 인용(=0)하는 경향이 높다는 것을 의미한다. 따라서 부당행위계산 유형에 따라 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단이 영향을 받을 것이라는 가설 1을 지지한다고 해석할 수 있다.

2. 가설 2의 검증 결과

조세행정 담당자가 가지는 ‘공정세상 믿음’의 정도가 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단에 영향을 미칠 것이라는 가설 2를 검증하기 위해 공정세상 믿음(0: 낮은 집단; 1: 높은 집단)을 독립변수로 부당행위계산부인에 대한 인용여부를 종속변수로 하여 로지스틱 회귀 분석한 결과가 <표 4-20>에 나타나 있다.

로지스틱 회귀분석의 첫 단계에서는 모든 케이스를 보다 큰 집단에 분류한다. 따라서 정확도는 언제나 50% 이상이다. <표 4-20>의 분류표에서는 부당행위계산부인과 관련하여 인용(=0)으로 판단한 집단의 325명이 모두 기각으로 판단한 집단(=1)으로, 그리고 기각으로 판단한 집단의 345명이 모두 기각(=1)으로 판단한 집단에 분류되어 전체 분류 정확도는 51.5%로 나타났다.

38) B의 부호가 (+)이면 어떤 케이스의 변수 값이 클수록 내부 값이 1인 집단(부인)에 분류될 가능성이 커지고, (-)이면 변수 값이 클수록 내부 값이 0(인용)인 집단에 분류될 가능성이 커진다.

39) 오즈비가 1보다 훨씬 큰 값이면 공변량이 종속변수에 양(+) 방향으로 영향을 크게 주고 0에 가까운 값이면 음(-)의 방향으로 영향을 준다.

〈표 4-20〉 가설 2의 로지스틱 회귀분석 결과

분류표

관측빈도		예측값		
		부당행위계산부인 여부		분류정확도 (%)
		0(인용)	1(기각)	
부당행위계산부인 여부	0(인용)	0	325	.0
	1(기각)	0	345	100.0
전체 백분율				51.5

방정식의 변수

변수	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
상수	.060	.077	.597	1	.440	1.062

방정식에 없는 변수

변수	스코어	df	유의수준
공정세상 믿음	.467	1	.494
전체 통계	.467	1	.494

〈표 4-20〉에서는 독립변수인 공정세상 믿음의 회귀계수(B) 값이 0.467이고 p값이 0.494로 높게 나타나 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정세상 믿음’의 정도에 따라 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 2가 지지되지 않는 것으로 나타났다.

3. 가설 3의 검증 결과

조세행정 담당자가 가지는 ‘공정세상 기대’의 정도에 따라 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 3을 검증하기 위해 공정세상 기대정도(0: 낮은 집단; 1: 높은 집단)를 독립변수로 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 인용여부를 종속변수로 하여 로지스틱 회귀분석 결과가 다음과 같이 나타났다. 〈표 4-21〉에는 0단계의 분석결과가 〈표 4-26〉에는 1단계의 분석결과가 각각 나타나 있다.

〈표 4-21〉 가설 3의 로지스틱 회귀분석 결과 1

분류표					
관측빈도			예측값		
			부당행위계산부인 여부		분류정확도 (%)
			0	1	
0단계	부당행위계산부인 여부	0	0	325	.0
		1	0	345	100.0
	전체 백분율				

방정식의 변수							
구 분	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)	
0단계 상수	.060	.077	.597	1	.440	1.062	

방정식에 없는 변수						
구 분		스코어	df	유의수준		
0단계	변수	공정세상 기대	4.779	1	.029	
	전체 통계		4.779	1	.029	

〈표 4-21〉에서는 상수항만으로 구성된 회귀식에 포함되지 않은 독립변수의 유의성을 보여주는데, 공정세상 기대변수의 회귀계수 값이 4.779이고 p값이 0.029로 5%이하의 수준에서 통계적으로 유의성이 있는 것으로 나타났다.

〈표 4-22〉의 1단계 모형 계수의 총괄 검증에서는 유의수준 5%이하에서 모형이 유의함을 알 수 있다. 독립변수가 포함되었을 때의 로지스틱 회귀모형의 유의확률이 0.029로 모형이 유용하지 않다는 귀무가설은 기각된다. 따라서 공정세상 기대가 부당행위계산부인 여부 판단에 영향을 미치는 것으로 보인다.

모형 요약에서는 -2Log 우도비 값을 보여준다. 이는 모형의 적합도를 나타내는데 여기서는 923.435로 나타났다. Cox 및 Snell R²과 Nagelkerke R²은 회귀분석의 R²에 비유될 수 있는 것으로 대체로 종속변수 분산의 0.7%~0.9%가 모형에 의해 설명된다고 할 수 있다.

분류표는 각 단계의 로지스틱회귀모형이 부당행위계산 판단 여부를 얼마나 잘 분류하고 있는지, 즉, 부당행위계산부인 여부의 인용으로 나타난 집단(=0)에 소

속된 325개 중 181개(55.7%)가 제대로 분류되었고, 부당행위계산부인 여부의 기각으로 나타난 집단(=1)에 소속된 345개 중 182개(52.7%)가 제대로 분류되었음을 의미한다. 전체 분류 정확도는 54.2%로 최초의 단계 51.5%보다 분류정확도가 높아졌음을 알 수 있다.

〈표 4-22〉 가설 3의 로지스틱 회귀분석 결과 2

모형 계수의 총괄 검증

구 분		카이제곱	df	유의수준
1 단계	단계	4.785	1	.029
	블록	4.785	1	.029
	모형	4.785	1	.029

모형 요약

단계	-2 로그 우도	Cox 및 Snell R 제곱	Nagelkerke R 제곱
1	923.435	.007	.009

분류표

관측빈도			예측값		
			부당행위계산부인 여부		분류정확도 (%)
			0	1	
1단계	부당행위계산 부인 여부	0	181	144	55.7
		1	163	182	52.8
	전체 백분율				54.2

방정식의 변수

구 분		B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
1단계	공정세상 기대	-.339	.155	4.767	1	.029	.713
	상수	.234	.112	4.409	1	.036	1.264

방정식의 변수에서는 공정세상 기대 변수의 회귀계수(B) 값[Exp(B) 값은 0.713]이 -0.339로 5% 이하에서 유의하게 나타나 부당행위계산 판단 여부에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다. 따라서 공정세상 기대가 높은 집단(=1)의 경우에는 인용(=0)하는 경향이 높게, 공정세상 기대가 낮은 집단(=0)의 경우에는 기각(=1)하는 경향이 높게 나타날 것으로 예측할 수 있다. 이

러한 회귀분석 결과는 공정세상 기대가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단 하는데 영향을 미친다는 것으로 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정세상 기대’의 정도에 따라 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 3을 지지한다고 해석할 수 있다.

4. 가설 4의 검증 결과

다음의 <표 4-23>에 가설 4를 검증하기 위해 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 상호작용항을 독립변수로 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 인용여부를 종속변수로 하여 로지스틱 회귀 분석한 결과가 제시되어 있다.

<표 4-23> 가설 4의 로지스틱 회귀분석 결과 1

관측빈도		예측값			
		부당행위계산부인 여부		분류정확도(%)	
		0(인용)	1(부인)		
0단계	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	0	325	.0
		1(부인)	0	345	100.0
	백분율				51.5

구 분	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
0단계 상수	.060	.077	.597	1	.440	1.062

구 분	스코어	df	유의수준	
0단계 변수	공정세상 믿음	.467	1	.494
	공정세상 기대	4.779	1	.029
	공정세상 믿음 * 공정세상 기대	.462	1	.497
	전체 통계	5.733	3	.125

<표 4-23>에서는 로지스틱 회귀식에 포함되지 않은 독립변수의 유의성을 보

여주는데, 공정세상 믿음은 회귀계수(B) 값이 0.467이고 p값이 0.494로 유의하지 않고 공정세상 기대는 회귀계수(B) 값이 4.779이고 p값이 0.029로 5%이하의 수준에서 통계적으로 유의하다. 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 상호작용항은 회귀계수(B) 값이 0.462이고 p값이 0.497로 나타나 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정세상 믿음’ 과 ‘공정세상 기대’ 의 상호작용에 따라 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 4는 지지되지 않는 것으로 나타났다.

5. 가설 5의 검증 결과

조세행정 담당자가 지니는 공정성 지각과 부당행위계산 유형의 상호작용효과가 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단(인용/기각)에 영향을 미치는지를 알아보기 위하여 로지스틱 회귀분석 한 결과가 다음과 같이 나타났다.

<표 4-24>에서는 상수항만으로 구성된 회귀식에 포함되지 않은 독립변수에 대한 분석결과가 나타나 있다. 먼저, 공정세상 믿음변수는 회귀계수 값이 0.467, p값이 0.494로, 공정세상 믿음과 부당행위계산 유형의 상호작용변수는 회귀계수 값이 1.122, p값이 0.290으로 나타나 모두 통계적 유의성이 없다.

다음으로, 공정세상 기대변수는 회귀계수 값이 4.779, p값이 0.029로, 부당행위계산유형 변수는 회귀계수 값이 26.824, p값이 0.000으로, 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 상호작용변수는 회귀계수 값이 13.641, p값이 0.000으로, 각각 5%이하와 1%미만의 수준에서 통계적으로 유의성이 있는 것으로 나타났다. 공정세상 믿음, 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 3원 상호작용변수도 회귀계수 값이 2.968(p값 0.085)로 10%이하의 수준에서 통계적 유의성이 있는 것으로 나타났다.

〈표 4-24〉 가설 5의 로지스틱 회귀분석 결과 1

분류표					
관측빈도			예측값		
			부당행위계산부인 여부		분류정확도(%)
			0	1	
0단계	부당행위계산 부인 여부	0	0	325	.0
		1	0	345	100.0
	백분율				

방정식의 변수							
구	분	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
0단계	상수	.060	.077	.597	1	.440	1.062

방정식에 없는 변수						
구			분	스코어	df	유의수준
0단계	변수	공정세상 믿음		.467	1	.494
		공정세상 기대		4.779	1	.029
		부당행위계산 유형		26.824	1	.000
		공정세상 믿음 * 부당행위계산 유형		1.122	1	.290
		공정세상 기대 * 부당행위계산 유형		13.641	1	.000
		공정세상 믿음 * 공정세상 기대 * 부당행위계산 유형		2.968	1	.085
	전체 통계값			32.772	6	.000

〈표 4-25〉의 독립변수가 포함된 1단계와 2단계 모형 계수의 총괄 검증에서는 각각 유의수준 1%미만과 5%이하에서 모형이 유의함을 알 수 있어 공정성 지각과 부당행위계산 유형의 상호작용효과가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 의미가 있다고 할 수 있다. 모형요약에서 -2Log 우도비 값이 1단계에서는 901.214, 2단계에서는 896.197로 나타났다. Cox 및 Snell R^2 과 Nagelkerke R^2 은 회귀분석의 R^2 에 비유될 수 있는 것으로 대체로 종속변수 분산의 5%~6%가 모형에 의해 설명된다고 할 수 있다.

〈표 4-25〉 가설 5의 로지스틱 회귀분석 결과 2

모형 계수의 총괄 검증						
구 분		카이제곱	df	유의수준		
1 단계	단계	27.006	1	.000		
	블록	27.006	1	.000		
	모형	27.006	1	.000		
2 단계	단계	5.016	1	.025		
	블록	32.023	2	.000		
	모형	32.023	2	.000		

모형 요약			
단계	-2 로그 우도	Cox 및 Snell R2	Nagelkerke R2
1	901.214	.040	.053
2	896.197	.047	.062

분류표					
관측빈도			예측값		
			부당행위계산부인 여부		분류정확도(%)
			0	1	
1단계	부당행위계산 부인 여부	0	196	129	60.3
		1	139	206	59.7
	백분율				60.0
2단계	부당행위계산 부인 여부	0	196	129	60.3
		1	139	206	59.7
	백분율				60.0

방정식의 변수							
구 분		B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
1단계	부당행위계산 유형	-.812	.158	26.458	1	.000	.444
	상수	1.280	.250	26.112	1	.000	3.596
2단계	부당행위계산 유형	-.703	.165	18.133	1	.000	.495
	공정세상 기대*	-.223	.100	4.990	1	.026	.800
	부당행위계산 유형 상수	1.287	.251	26.261	1	.000	3.621

분류표에서 전체 분류 정확도는 1단계와 2단계에서 모두 60%로 최초의 단계

보다 분류정확도가 높아졌음을 알 수 있다.

방정식의 변수에서는 1단계에서 부당행위계산유형변수의 회귀계수(B)가 -0.812로 1%미만 수준에서 통계적으로 유의하다. 2단계에서는 부당행위계산유형변수와 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 상호작용변수의 회귀계수(B)가 -0.703과 -0.223으로 각각 1% 미만과 5% 이하 수준에서 통계적으로 유의하게 나타났다. Exp(B) 값이 1단계에서 부당행위계산유형변수는 0.444, 2단계에서 부당행위계산유형변수 및 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 상호작용변수가 각각 0.495와 0.800이므로 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 상호작용변수가 부당행위계산부인 부당성 여부 판단에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다. 전체적인 회귀분석결과는 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 상호작용변수와 공정세상 믿음 및 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 상호작용변수가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미친 것으로 나타나 조세행정 담당자가 지니는 공정성 지각과 부당행위계산 유형의 상호작용에 따라 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 5는 부분적으로 지지되었다고 해석할 수 있다.

6. 가설 6의 검증 결과

조세행정 담당자의 조세전문성 및 국고주의 조건과 부당행위계산 유형의 상호작용이 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단에 영향을 미칠 것이라는 가설 6을 검증한 결과가 다음과 같이 나타났다.

가. 조세전문성과 부당행위계산 유형 및 공정성 지각의 상호작용효과

실험참가자 소속 집단의 특성을 조세전문성의 대리변수(proxy)로 사용하여

세무공무원(=1), 민간 조세전문가(=2), 학생(=3) 집단변수가 부당행위계산부인의 부당성에 대한 인용여부에 영향을 미치는지를 로지스틱 회귀 분석한 결과가 <표 4-26>과 같이 나타났다.

<표 4-26> 조세 전문성과 종속변수 간의 로지스틱 회귀분석 결과

분류표

관측 빈도			예측값		
			부당행위계산 부인여부		분류정확도 (%)
			0(인용)	1(기각)	
0단계	부당행위계산 부인여부	0(인용)	0	160	.0
		1(기각)	0	184	100.0
	전체 백분율				53.5

방정식의 변수

구분	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
0단계 상수	0.140	0.108	1.672	1	0.196	1.150

방정식에 없는 변수

구분			스코어	df	유의수준
0 단계	변수	조세 전문성	0.986	1	0.321
	전체 통계		0.986	1	0.321

로지스틱 회귀분석의 첫 단계에서 분류표의 결과 부당행위계산부인과 관련하여 인용으로 판단한 집단(=0)의 160명이 모두 기각으로 판단한 집단(=1)에, 그리고 기각으로 판단한 집단(=1)의 184명이 모두 기각으로 판단한 집단(=1)에 분류되어 전체 분류 정확도는 53.5%로 나타났다. <표 4-26>에서는 로지스틱 회귀식에 포함되지 않은 독립변수의 유의성을 보여주는데, 조세전문성은 p값이 0.321로 10%이하의 수준에서도 통계적으로 유의성이 없는 것으로 나타났다.

그런데 이러한 결과는 학생 집단이 분석에 포함되어 영향을 미친 결과일 가능성이 있다⁴⁰⁾. 이에 앞선 교차분석에서 통계적으로 유의미한 결과를 보고한 세무

40) 부당행위계산 유형과 조세전문성의 상호작용효과와 종속변수 간의 관련성을 알아보기 위하여 교차분석을 실시한 결과에서는 학생집단의 경우에 모든 국고주의 조건에서 조세전문성이 시나리오유형별로 부당행위계산부인의 부당성 여부 판단에 차이를 나타내지 않았다(<표 4-20> 참조).

공무원집단과 민간 조세전문가집단의 표본만으로 조세 전문성과 부당행위계산유형, 공정성 지각이 종속변수에 영향을 미치는지를 알아보기 위한 회귀분석을 추가로 실시하였다. 분석 결과가 아래 <표 4-31>에 나타나 있다. 로지스틱 회귀분석의 첫 단계에서 분류표의 결과 부당행위계산부인과 관련하여 인용으로 판단한 집단(=0)의 81명이 모두 기각으로 판단한 집단(=1)에, 그리고 기각으로 판단한 집단(=1)의 103명이 모두 기각으로 판단한 집단(=1)에 분류되어 전체 분류 정확도는 50.6%로 나타났다.

0단계는 로지스틱 회귀분석의 첫 단계 모형을 의미하며, 첫 단계에서는 독립변수를 포함하지 않고 상수항만으로 구성된 식이 도출된다. <표 4-27>에서는 로지스틱 회귀식에 포함되지 않은 독립변수의 유의성을 보여주고 있다. 먼저 세무공무원(=1) 집단에서는 공정세상 기대, 부당행위계산 유형, 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 상호작용, 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 상호작용, 공정세상 믿음과 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 3원 상호작용 변수가 모두 5%이하에서 통계적으로 유의성이 있는 것으로 나타났으며, 전문가 집단(=2)에서는 부당행위계산 유형만이 1% 이하의 수준에서 통계적으로 유의한 것으로 나타났다.

<표 4-27> 조세 전문성, 부당행위계산유형, 공정성 지각의 상호작용과 종속변수에 미치는 영향에 관한 로지스틱 회귀분석 결과 1

분류표

구분			예측값			분류정확도 (%)
			부당행위계산부인 여부		0(인용)	
조세 전문성	단계	관측빈도	0(인용)	1(기각)		
세무 공무원	0	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	0	81	0.0
			1(기각)	0	103	100.0
		백분율				
전문가 집단	0	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	0	79	0.0
			1(기각)	0	81	100
		백분율				

방정식의 변수

조세 전문성	단계	변수	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
세무 공무원	0	상수	0.240	0.149	2.618	1	0.106	1.272
전문가 집단	0		0.025	0.158	0.025	1	0.874	1.025

방정식에 없는 변수

구 분			스코어	df	유의수준
조세 전문성	단계	변수			
세무 공무원	0	공정세상 믿음	0.393	1	0.531
		공정세상 기대	4.518	1	0.034
		부당행위계산 유형	7.962	1	0.005
		공정세상 믿음 * 공정세상 기대	4.274	1	0.039
		공정세상 믿음 * 부당행위계산 유형	2.374	1	0.123
		공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	8.563	1	0.003
		공정세상 믿음 * 공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	6.303	1	0.012
		전체 통계	14.455	7	0.044
전문가 집단	0	공정세상 믿음	2.009	1	0.156
		공정세상 기대	0.032	1	0.858
		부당행위계산 유형	9.026	1	0.003
		공정세상 믿음 * 공정세상 기대	1.804	1	0.179
		공정세상 믿음 * 부당행위계산 유형	0.248	1	0.619
		공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	0.651	1	0.420
		공정세상 믿음 * 공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	0.481	1	0.488
		전체 통계	13.403	7	0.063

<표 4-28>의 독립변수가 포함된 1단계와 2단계 모형계수의 총괄 검증에서는 각각 유의수준 1%와 5%이하에서 모형이 유의함을 알 수 있어 조세전문성과 공정성 지각 및 부당행위계산 유형의 상호작용효과가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 의미가 있다고 말할 수 있다. 모형요약에서 -2Log 우도비 값이 세무공무원 집단은 1단계에서 234.850, 2단계에서 239.406로, 민간전문가 집단은 1단계에서 9.113으로 나타났다. Cox 및 Snell R^2 과 Nagelkerke R^2 은 회귀분석의 R^2 에 비유될 수 있는 것으로 세무공무원 집단은 1단계에서 종속

변수 분산의 4.6%~6.1%, 2단계에서 종속변수 분산의 6.8%~9.2%, 민간전문가 집단은 종속변수 분산의 5.5%~7.4%가 모형에 의해 설명된다고 할 수 있다.

〈표 4-28〉 조세 전문성, 부당행위계산유형, 공정성 지각의 상호작용과 종속변수에 미치는 영향에 관한 로지스틱 회귀분석 결과 2

모형 계수의 총괄 검증

조세 전문성	단 계		카이제곱	df	유의수준
세무 공무원	1단계	단계	8.592	1	0.003
		블록	8.592	1	0.003
		모형	8.592	1	0.003
	2단계	단계	4.447	1	0.035
		블록	13.038	2	0.001
		모형	13.038	2	0.001
전문가 집단	1단계	단계	9.113	1	0.003
		블록	9.113	1	0.003
		모형	9.113	1	0.003

모형 요약

조세 전문성	단계	-2 로그 우도	Cox 및 Snell R 제곱	Nagelkerke R 제곱
세무 공무원	1	243.850	0.046	0.061
	2	239.406	0.068	0.092
전문가 집단	1	212.669	0.055	0.074

분류표

조세 전문성	단계	구분	예측값		분류정확도 (%)	
			부당행위계산부인 여부	부당행위계산부인 여부		
		관측빈도	0(인용)	1(기각)		
세무 공무원	1	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	28	53	34.6
			1(기각)	15	88	85.4
		백분율			63.0	
	2	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	28	53	34.6
			1(기각)	15	88	85.4
		백분율			63.0	
전문가 집단	1	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	49	30	62.0
			1(기각)	31	50	61.7
		백분율			61.9	

방정식의 변수

조세 전문성	단계	변수	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
세무 공무원	1	공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	-0.535	0.185	8.329	1	0.004	0.586
		부당행위계산 유형	-0.667	0.317	4.421	1	0.036	0.513
	2	공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	-0.429	0.194	4.907	1	0.027	0.651
전문가 집단	0	부당행위계산 유형	-0.969	0.326	8.852	1	0.003	0.380

분류표에서는 세무공무원 집단의 1단계와 2단계 전체 분류 정확도가 모두 63.0%로, 전문가 집단에서는 1단계 전체 분류 정확도가 61.9%로 나타나 0 단계의 분류정확도(세무공무원집단 56.0%, 민간전문가 집단 50.6%)보다 모두 높아졌음을 알 수 있다.

방정식의 변수에서는 세무공무원의 경우, 부당행위계산 유형은 회귀계수(B) 값이 -0.667로 5% 이하에서 유의하다. Exp(B)는 그 값이 0.513이므로 부당행위계산 유형이 부당행위계산부인의 부당성 판단 여부에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다. 이는 부당행위계산 유형이 A(시가평가=1)의 경우에는 부인(=0)하는 경향이 높게, 부당행위계산 유형이 B(부당성판단의 어려움=2)의 경우에는 인용(=0)하는 경향이 높다는 것을 의미한다.

또한, 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 상호작용변수는 회귀계수(B) 값이 -0.429로 5% 이하에서 통계적으로 유의하다. Exp(B)는 그 값이 0.651이므로 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 상호작용이 부당행위계산부인의 부당성 판단 여부에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다. 이는 공정세상 기대가 낮고(0) 부당행위계산 유형이 A(시가평가=1)인 경우에는 부인(=1)하는 경향이 높게, 공정세상 기대가 높고(1) 부당행위계산 유형이 B(부당성판단의 어려움=2)인 경우에는 인용(=0)하는 경향이 높다는 것을 의미한다.

따라서 세무공무원의 경우에는 부당행위계산 유형, 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 상호작용 변수는 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영

향을 미친다고 해석될 수 있다.

한편, 전문가 집단의 경우, 부당행위계산 유형은 회귀계수(B) 값이 -0.969로 1% 이하에서 통계적으로 유의하다. Exp(B)는 그 값이 0.380이므로 부당행위계산 유형이 부당행위계산부인의 부당성 여부 판단 여부에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다. 이는 부당행위계산 유형이 A(시가평가=1)의 경우에는 부인(=1)하는 경향이 높게, 부당행위계산 유형이 B(부당성 판단의 어려움=2)의 경우에는 인용(=0)하는 경향이 높다는 것을 의미한다.

따라서 전문가 집단의 경우에는 부당행위계산 유형 변수가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미친다고 해석될 수 있다.

나. 국고주의 조건, 조세 전문성과 부당행위계산 유형 및 공정성 지각의 상호작용효과

조세 전문성을 세무공무원 집단과 민간 전문가 집단으로, 국고주의 조건을 낮거나 높은 조건으로 한정하여 부당행위계산 유형, 공정성 지각, 부당행위계산 유형과 공정성 지각의 상호작용변수들이 부당행위계산부인의 부당성 여부에 미치는 영향을 살펴보기 위한 회귀분석 결과는 다음과 같다.

<표 4-29>의 로지스틱 회귀분석의 0단계 분류표에서 세무공무원 집단의 경우에, 낮은 국고주의 조건은 부당행위계산부인의 부당성 판단에서 인용 판단 42가 모두 부인 판단에, 부인 판단 48이 모두 부인 판단에 분류되어 전체 분류 정확도는 53.3%로 나타났다. 높은 국고주의 조건은 부당행위계산부인의 부당성 판단에서 인용 판단 39가 모두 부인 판단에, 부인 판단 55가 모두 부인 판단에 분류되어 전체 분류 정확도는 58.5%로 나타났다.

민간 조세전문가 집단의 경우에는, 낮은 국고주의 조건에서는 부당행위계산부인의 부당성 여부 판단에서 인용 판단 43이 모두 인용 판단에, 부인 판단 37이 모두 인용 판단에 분류되어 전체 분류 정확도는 53.8%로 나타났다.

한편, 높은 국고주의 조건에서는 부당행위계산부인의 부당성 판단과 관련하여 인용 판단 36이 모두 부인 판단에, 부인 판단 44가 모두 부인 판단에 분류되어 전체 분류 정확도는 55.0%로 나타났다.

〈표 4-29〉 가설 6 로지스틱 회귀분석 결과 1

분류표

구 분				예측 값			분류정확도 (%)
				부당행위계산 부인 여부		0(인용)	
조세전문성	국고주의	단계	관측빈도		0(인용)		1(기각)
세무공무원	저(1)	0	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	0	42	0.0
				1(기각)	0	48	100.0
			백분율				53.3
	고(2)	0	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	0	39	0.0
				1(기각)	0	55	100.0
			백분율				58.5
전문가집단	저(1)	0	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	43	0	0.0
				1(기각)	37	0	100
			백분율				53.8
	고(2)	0	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	0	36	0.0
				1(기각)	0	44	100.0
			백분율				55.0

방정식의 변수

조세전문성	국고주의	단계	변수	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
세무공무원	1(저)	0	상수	0.134	0.211	0.399	1	0.527	1.143
	2(고)	0	//	0.344	0.209	2.697	1	0.101	1.410
전문가집단	1(저)	0	//	-0.150	0.224	0.449	1	0.503	0.860
	2(고)	0	//	0.201	0.225	0.797	1	0.372	1.222

방정식에 없는 변수

조세전문성	구 분			스코어	df	유의수준
	국고주의	단계	변수			
세무 공무원	1	0	공정세상 믿음	0.098	1	0.754
			공정세상 기대	2.325	1	0.127
			부당행위계산 유형	1.607	1	0.205
			공정세상 믿음 * 공정세상 기대	3.222	1	0.073
			공정세상 믿음 * 부당행위계산 유형	0.435	1	0.509
			공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	4.543	1	0.033
			공정세상 믿음 * 공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	4.266	1	0.039
			전체 통계	7.766	7	0.354
	2	0	공정세상 믿음	0.277	1	0.598
			공정세상 기대	1.903	1	0.168
			부당행위계산 유형	7.406	1	0.007
			공정세상 믿음 * 공정세상 기대	1.072	1	0.300
			공정세상 믿음 * 부당행위계산 유형	2.188	1	0.139
			공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	3.683	1	0.055
			공정세상 믿음 * 공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	1.960	1	0.162
			전체 통계	10.207	7	0.177

방정식에 없는 변수

조세전문성	국고주의	구 분		스코어	df	유의수준
		단계	변수			
조세전문가	1	0	공정세상 믿음	9.688	1	0.002
			공정세상 기대	0.086	1	0.770
			부당행위계산 유형	2.464	1	0.116
			공정세상 믿음 * 공정세상 기대	3.642	1	0.056
			공정세상 믿음 * 부당행위계산 유형	6.857	1	0.009
			공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	0.665	1	0.415
			공정세상 믿음 * 공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	1.738	1	0.187
	전체 통계	19.459	7	0.007		
	2	0	공정세상 믿음	1.093	1	0.296
			공정세상 기대	0.349	1	0.555
			부당행위계산 유형	7.273	1	0.007
			공정세상 믿음 * 공정세상 기대	0.003	1	0.957
			공정세상 믿음 * 부당행위계산 유형	3.517	1	0.061
			공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	0.085	1	0.771
공정세상 믿음 * 공정세상 기대 * 부당행위계산 유형			0.081	1	0.775	
전체 통계	10.239	7	0.175			

<표 4-29>에서는 로지스틱 회귀식에 포함되지 않은 독립변수의 유의성을 보여주고 있다. 먼저 세무공무원의 경우, 낮은 국고주의 조건에서는 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 상호작용변수, 공정세상 믿음과 공정세상 기대, 그리고 부당행위계산 유형의 3원 상호작용 변수가 5%이하의 수준에서 통계적으로 유의한 것으로, 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 상호작용변수도 10%이하의 수준에서 통계적으로 유의한 것으로 나타났다. 한편, 높은 국고주의 조건에서는 부당

행위계산 유형, 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 상호작용 변수가 각각 1%와 10% 이하의 수준에서 통계적으로 유의한 것으로 나타났다. 민간 조세전문가의 경우, 낮은 국고주의 조건에서는 공정세상 믿음, 공정세상 믿음과 부당행위계산 유형의 상호작용변수가 모두 1%이하의 수준에서, 공정세상 믿음과 공정세상 기대 변수가 10%이하의 수준에서 각각 통계적으로 유의한 것으로 나타났다. 한편, 높은 국고주의 조건에서는 부당행위계산 유형, 공정세상 믿음과 부당행위계산 유형의 상호작용 변수가 각각 1%와 10% 이하의 수준에서 통계적으로 유의한 것으로 나타났다.

〈표 4-30〉 가설 6 로지스틱 회귀분석 결과 2

모형 계수의 총괄 검증

조세 전문성	국고주의	단 계		카이제곱	df	유의수준
세무 공무원	1(저)	1단계	단계	4.586	1	0.032
			블록	4.586	1	0.032
			모형	4.586	1	0.032
	2(고)	1단계	단계	7.519	1	0.006
			블록	7.519	1	0.006
			모형	7.519	1	0.006
전문가 집단	1(저)	1단계	단계	10.020	1	0.002
			블록	10.020	1	0.002
			모형	10.020	1	0.002
	2(고)	1단계	단계	7.392	1	0.007
			블록	7.392	1	0.007
			모형	7.392	1	0.007

모형 요약

조세전문성	국고주의	단계	-2 로그 우도	Cox 및 Snell R 제곱	Nagelkerke R 제곱
세무공무원	1	1	119.780	0.050	0.066
	2	1	120.056	0.077	0.104
전문가집단	1	1	100.433	0.118	0.157
	2	1	102.710	0.088	0.118

분류표

구분				예측 값			
				부당행위계산 부인 여부		분류정확도 (%)	
조세전문성	국고주의	단계	관측빈도	0(인용)	1(기각)		
세무공무원	저(1)	1	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	26	38.1	
				1(기각)	8	40	83.3
				백분율		62.2	
	고(2)	1	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	13	66.7	
1(기각)				21	34	61.8	
			백분율		63.8		
전문가집단	저(1)	1	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	19	55.8	
				1(기각)	8	29	78.4
				백분율		66.3	
	고(2)	1	부당행위계산 부인 여부	0(인용)	12	66.7	
1(기각)				16	28	63.6	
			백분율		65.0		

방정식의 변수

조세전문성	국고주의	단계	변수	B	S.E.	Wald	df	유의수준	Exp(B)
세무공무원	1(저)	1	공정세상 기대 * 부당행위계산 유형	-0.552	0.26	4.422	1	0.035	0.576
	2(고)	1	부당행위계산 유형	-1.175	0.439	7.175	1	0.007	0.309
전문가집단	1(저)	1	공정세상 믿음	1.521	0.504	9.122	1	0.003	4.579
	2(고)	1	부당행위계산 유형	-1.253	0.472	7.031	1	0.008	0.286

<표 4-30>의 독립변수가 포함된 1단계 모형 계수의 총괄검증에서는 세무공무원 집단과 민간 전문가 집단에서 각각 유의수준 5%와 1%이하에서 모형이 유의함을 알 수 있어 조세 전문성과 국고주의 조건의 상호작용이 부당행위계산부의 부당성 여부를 판단하는데 의미가 있다고 말할 수 있다. 모형요약에서 -2Log 우도비 값이 1단계에서 세무공무원 집단은 낮은 국고주의 조건에서 119.780, 높은 국고주의 조건에서 120.056으로 나타났고, 민간 전문가 집단은 낮은 국고주의 조건에서 100.433, 높은 국고주의 조건에서 102.710으로 나타

났다. Cox 및 Snell R^2 과 Nagelkerke R^2 은 회귀분석의 r^2 에 비유될 수 있는 것으로 세무공무원 집단은 낮은 국고주의 조건에서 5.0%에서 6.6%, 높은 국고주의 조건에서 7.7%에서 10.4%가 모형에 의해 설명된다고 할 수 있다. 민간 조세전문가집단은 낮은 국고주의 조건에서 11.8%에서 15.7%, 높은 국고주의 조건에서 8.8%에서 11.8%가 모형에 의해 설명된다고 할 수 있다.

분류표에 나타난 전체 분류정확도는 세무공무원의 경우, 낮은 국고주의 조건에서 62.2%, 높은 국고주의 조건에서 63.8%로 0단계의 53.3%와 58.5%보다 분류정확도가 높아졌음을 알 수 있다. 전문가집단의 경우는 낮은 국고주의 조건에서 66.3%, 높은 국고주의 조건에서 65.0%로 0단계의 53.8%와 55.0%보다 분류정확도가 높아졌음을 알 수 있다.

방정식의 변수에서 세무공무원 집단의 경우에, 낮은 국고주의 조건에서는 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 상호작용 변수의 회귀계수(B)값이 -0.552로 5% 이하의 수준에서 통계적으로 유의하다. $\text{Exp}(B)$ 는 그 값이 0.576이므로 부당행위계산부인의 부당성 판단 여부에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다. 이는 공정세상 기대가 높고 부당행위계산 유형이 B(부당성판단의 어려움=2)인 경우에는 인용(=0)하는 경향이 높고, 공정세상 기대가 낮고 부당행위계산 유형이 A(시가평가=1)인 경우에는 부인(=1)하는 경향이 높다는 것을 의미한다. 높은 국고주의 조건에서는 부당행위계산 유형 변수의 회귀계수(B)값이 -1.175 [$\text{Exp}(B)$ 값이 0.309]로 1% 이하에서 통계적으로 유의하게 나타나 부당행위계산부인의 부당성 판단 여부에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다. 이는 부당행위계산 유형이 A(시가평가=1)의 경우에는 부인(=1)하는 경향이 높고, 부당행위계산 유형이 B(부당성 판단의 어려움=2)인 경우에는 인용(=0)하는 경향이 높다는 것을 의미한다.

민간 조세전문가 집단의 경우에는, 국고주의가 낮은 경우에는 공정세상 믿음 변수의 회귀계수(B)가 1.521로 1% 이하에서 통계적으로 유의하다. $\text{Exp}(B)$ 값이 4.579이므로 부당행위계산부인의 부당성 여부판단에 양(+)의 방향으로 영향

을 미칠 것으로 보인다. 이는 공정세상 믿음이 높은 경우 부당행위계산부인의 부당성 여부 판단에 있어서 부인(=1)하는 경향이 높다는 것을 의미한다. 높은 국고주의조건에서는 부당행위계산 유형 변수의 회귀계수(B)가 -1.253로 1% 이하에서 유의하다. Exp(B)는 그 값이 0.286이므로 부당행위계산 판단 여부에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다. 이는 부당행위계산 유형이 B(부당성 판단의 어려움=2)의 경우에는 인용(=0)하는 경향이 높게, 부당행위계산 유형이 A(시가평가=1)의 경우에는 부인(=1)하는 경향이 높다는 것을 의미한다.

전체적인 회귀분석 결과는 조세전문성과 국고주의 조건에 따라 부당행위계산 유형과 공정성 지각, 이들 변수 간의 상호작용변수가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 달리 영향을 미치는 것으로 나타났다. 이는 조세행정 담당자의 조세전문성 및 국고주의 조건과 부당행위계산 유형의 상호작용에 따라 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 6은 지지되었다고 해석할 수 있다.

제5장 요약 및 결론

제1절 연구결과 요약 및 해석

본 연구는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단과정에서 부당행위계산 유형과 조세행정 담당자가 인식하는 공정세상 믿음과 공정세상 기대, 그리고 조세전문성 및 국고주의 성향이 어떠한 영향을 미치는지를 알아보기 위해 수행되었다. 본 연구의 주요결과는 다음과 같다.

먼저, 부당행위계산부인 여부에 대한 판단과정에서 부당행위계산 유형이 유의한 영향을 미치는 것으로 나타났다. 부당행위계산의 유형에 따라 조세행정 담당자의 부당행위계산 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 1의 검증결과에서 부당행위계산 유형변수의 회귀계수가 -0.812 로 0.1% 수준 미만에서 통계적으로 유의하게 나타났다. 이는 부당행위계산 유형이 시가평가인 경우에는 부인하는 경향이 높게, 부당행위계산 유형이 부당성판단의 어려움인 경우에는 인용하는 경향이 높다는 분석결과는 부당행위계산 유형이 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미친다는 것 의미한다.

부당행위계산의 유형에 따라 부당행위계산에 대한 판단의 어려움이 달라 그에 따른 의사결정자의 체계적 오류빈도가 달라지는 것으로 부당행위계산 유형이 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미친다고 해석 할 수 있다. 부정적 사건에 관한 의사결정과정에서 처벌 판단자의 귀인과정에 대한 선행연구 결과를 부당행위계산부인과 관련된 의사결정과정에 적용하면 부당행위계산의 가능성이 상당하다고 의심할 수 있는 상황에서는 ‘성향 귀인’ 을 하여 ‘부인’ 하는 경향이 나타나고 부당행위계산 여부의 판단이 어려운 경우에는 ‘상황 귀인’ 을 하여 ‘인용’ 하는 경향이 나타난 것으로 보인다.

둘째, 조세행정 담당자가 가지는 ‘공정세상 믿음’ 의 정도가 부당행위계산 여

부에 대한 판단에 영향을 미칠 것이라는 가설 2의 검증결과는 공정세상 믿음변수가 유의성이 없는 것으로 나타났다. 범죄자에 대한 형량판단을 다룬 선행연구에서도 공정세상 믿음이 범죄자에 대한 형량의 크기에 영향을 미치지 못하는 것으로 보고된 바 있다.(Osborne과 Rappaport, 1985; Freeman, 2006; 최승혁·허태균, 2011).

그런데, 본 연구에서 통계적 유의성은 없으나 회귀계수 부호가 양(+)으로 나타난 점, 민간조세 전문가집단에서는 공정세상 믿음에 관한 회귀계수가 9.688로 1%이하에서 통계적으로 유의하게 나타난 점을 고려할 때 공정세상 믿음이 강한 사람들이 부당행위계산 여부에 대한 판단에서 부인하는 경향이 공정세상 믿음이 약한 사람들보다 더 강하며 이러한 효과는 다른 요인과 상호작용하는 경우가 많다는 선행연구의 실증결과와 일치하는 것이다.

셋째, 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정세상 기대’의 정도가 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단에 영향을 미칠 것이라는 가설 3의 통계적 검증결과는 가설을 지지하는 것으로 나타났다. 이는 공정세상 기대가 부당행위계산부인의 부당성 여부 판단에 음(-)의 방향으로 영향을 미칠 것으로 보인다.

이는 공정세상 기대가 높을수록 인용하는 경향이 높게, 공정세상 기대가 낮을수록 부인하는 경향이 높게 나타난다는 것으로, 공정세상 기대가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미치는 것으로 해석할 수 있다. 아울러, 부당행위계산 의도를 확인하기 어려운 상황에서는 ‘부인’하는 ‘상황 귀인’이 나타나고 부당행위계산 의도가 크게 의심되는 경우에는 ‘인용’하는 ‘성향 귀인’이 나타난 가설 1의 결과를 함께 고려하면 부당행위계산의 유형에 따라 공정 세상에 대한 기대가 미치는 영향의 방향이 달리 나타날 수도 있음을 시사한다고 할 수 있을 것이다.

넷째, 조세행정 담당자가 지니는 ‘공정세상 믿음’과 ‘공정세상 기대’의 상호작용 정도가 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단에 영향을 미칠 것이라는 가설 4의 분석결과는, 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 상호작용(공정

세상 믿음 * 공정세상 기대)이 통계적 유의성이 없는 것으로 나타났다. 하지만, 본 연구에서 통계적 유의성은 없으나 회귀계수 부호가 양(+)으로 나타난 점, 세무공무원 집단에서는 공정세상 믿음과 공정세상 기대의 상호작용에 관한 회귀계수가 3.222로 10%이하에서 통계적으로 유의하게 나타난 점을 고려할 때 현재 법인세 부과에 대한 조세 공정성이 미흡하다고 느끼면서 법인세 부과를 더 공정하게 만들고자 하는 사람들이 그렇지 않은 사람에 비해서 부당행위계산부인을 통해서 조세공정성을 회복하려고 할 것이라는 의미로 공정세상 믿음과 공정세상 기대는 상호작용하는 경우가 많다는 선행연구의 실증결과와 일치하는 것이다.

다섯째, 조세행정 담당자가 지니는 공정성 지각과 부당행위계산 유형의 상호작용에 따라 부당행위계산 여부에 대한 판단이 달리 나타날 것이라는 가설 5를 검증한 결과는 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 상호작용변수와 공정세상 믿음 및 공정세상 기대와 부당행위계산유형의 3원 상호작용변수가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미치는 것으로 나타나 가설 5는 부분적으로 지지되었다. 요약컨대, 행위의 확인과정에서 일어난 성향귀인이 상황조정 단계로 진행할 때 상황 정보의 모호성에 따라 조정효과가 달리 나타나게 된다는 선행연구의 결과를 고려하면, 부당행위계산의 유형에 따라 부당행위계산부인 여부에 대한 귀책판단이 다를 것이므로 조세행정 담당자의 공정성 지각이 영향을 미치게 되어 공정성 지각과 부당행위계산유형의 상호작용효과가 나타난 것으로 해석할 수 있다.

마지막으로, 조세행정 담당자의 조세 전문성 및 국고주의 조건과 부당행위계산 유형의 상호작용이 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단에 영향을 미칠 것이라는 가설 6을 검증한 결과는 가설을 지지하는 것으로 나타났다. 구체적으로, 세무공무원 집단의 경우에는 부당행위계산 유형, 공정세상 기대와 부당행위계산 유형의 상호작용효과가, 민간 조세전문가 집단의 경우에는 부당행위계산 유형 변수가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미치는 것으로 나타났다. 또한, 조세전문성과 국고주의 조건에 따라 부당행위계산유형과 공정성

지각, 이들 변수 간의 상호작용변수가 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미치는 것으로 나타났다. 세무공무원 집단의 경우에 낮은 국고주의 조건에서 공정세상 기대가 부당행위계산 유형과 함께 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 뚜렷한 영향을 미치는 것으로 나타났다. 마찬가지로 민간 조세전문가 집단의 경우에도 낮은 국고주의 조건에서 공정세상 믿음이 부당행위계산 유형과 함께 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 뚜렷한 영향을 미치는 것으로 나타났다. 비록, 높은 국고주의 조건에서는 부당행위계산 유형만이 부당행위계산부인의 부당성 여부에 대한 판단에 통계적으로 유의한 영향을 미치는 것으로 나타났지만, 공정성 지각변수의 회귀계수와 유의확률의 크기가 낮은 국고주의 조건에서와 비슷한 흐름으로 나타난 것은 국고주의가 낮거나 높은 조건을 직접 대비할 때 통계적으로 유의한 통계치를 나타낸 교차분석의 결과가 의미하는 바와도 일치한다.

결론적으로, 의사결정자가 지니는 공정성 지각이 성향귀인과정에 미치는 영향이 부당행위계산 유형과 각 집단의 조세전문성, 그리고 국고주의 조건에 따라 상호작용하여 부당행위계산부인의 부당성 여부의 판단에 영향을 미친 것으로 보인다.

제2절 연구의 학문적 공헌

본 연구는 기존의 세무연구에 몇 가지 의미 있는 시사점을 제공한 것으로 평가될 것이다. 첫째, 조세행정 담당자들이 부당행위계산의 부당성을 판단하는 의사결정과정에서 고려할 것으로 예상되는 몇 가지 요소들에 대한 실증적 연구결과를 제공하였다. 부당행위계산부인 관련 선행연구의 대부분이 문헌적·기술적 연구방법을 활용하여 이에 대한 개선방안을 제시하는 데 비해, 본 연구는 선행연구와 실무에서 제기된 문제점들을 변수로 포함시킨 연구모형을 개발하고 이를 실험적 방법을 적용하여 실증적으로 분석하여 이 분야 연구에 새로운 지평을 연

것으로 평가 받을만하다고 할 수 있을 것이다.

다음으로, 조세행정 담당자들이 그들의 의사결정과정에서 심리적 변수의 영향을 받는다는 점을 찾아냈다는 점이다. 지금까지의 조세행정 연구에서는 주로 납세자의 의식을 다루고 있을 뿐, 조세행정 담당자들의 개인적·사회적 동기를 반영하지 못하였다. 이는 이들의 동기를 반영하기 위한 원천 자료를 획득하는데 현실적인 한계를 안고 있었기 때문이다. 하지만, 본 연구는 조세행정 담당자들에 대한 직접적인 원천 자료를 확보하여 이들이 내리는 부당행위계산부인의 부당성 여부에 관한 판단이 조세행정 담당자들의 전략적 선택의 결과라는 것을 실증적으로 검증한 매우 의미 있는 것이다. 본 연구결과가 조세행정 담당자들이 지니고 있는 세상에 대한 공정성 지각이 부당행위계산 유형 및 조세 전문성, 그리고 국고주의 조건이라는 외부적 상황과 어떻게 상호작용하여 부당행위계산에 대한 부당성 여부판단에 영향을 미치는지 즉, 조세행정 판단의 영역에서 조세행정 담당자들이 가지는 공정한 사회에 대한 지각의 역할을 밝혔다는 데 그 의의가 크다고 생각된다.

무엇보다도 본 연구는 생태적 타당성(ecological validity)을 반영한 연구 설계에 따라서 연구를 진행하였다는데 그 의의를 갖는다. 많은 심리 실험연구가 학부나 대학원생들을 실험참가자로 연구를 진행하는데 이는 사람들이 사회적 진공상태가 아니라 특정한 사회상황에서 인과추리를 이행하는 ‘사회적 지각자’라는 점을 간과한 것이다. 본 연구는 조세공무원과 민간 조세전문가 집단(공인회계사, 세무사), 그리고 대학과 대학원에서 경영학(특히, 세법)을 전공하고 있는 학생들을 대상으로 연구를 진행함으로써 기존 연구들이 지닌 비전문가 실험참가자가 갖는 한계를 극복하고자 하였다.

제3절 연구의 실무적 시사

본 연구의 결과는 조세정책의 수립과 시행에 의미 있는 시사점을 제공하였다

고 본다.

먼저, 부당행위계산부인에 관한 판단과정에 조세행정 담당자들의 공정성 지각이 개입한다는 본 연구의 결과를 고려할 때 조세행정 담당자의 의사결정과정에서 작용하는 심리기체에 주목하고 이를 고려한 조세정책의 정교한 설정과 신중한 실행이 필요하다. 공정성 지각과 관련하여 세무공무원 집단에서는 ‘공정세상 기대’가, 민간 조세전문가 집단의 경우에는 ‘공정세상 믿음’이 부당행위계산부인 여부를 판단하는데 주요한 요인이라는 점은 시사 하는 바가 매우 크다고 생각된다.

다음으로 부당행위계산 유형, 조세 전문성, 국고주의 조건과 같은 요인에 따라 부당행위계산부인에 관한 판단이 다양하게 나타날 수 있다는 본 연구의 결과를 고려할 때 기존 연구에서 제기한 각종 법률적 체계정비와 함께 조세행정면에서도 정교한 정책설계와 더불어 신중한 실행이 필요하다. 낮은 국고주의 조건에서 공정세상 기대(세무공무원 집단)와 공정세상 믿음(민간 조세전문가 집단)이 부당행위계산 유형과 함께 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 뚜렷한 영향을 미친다는 연구결과에 주목하여 조세행정이 이루어지는 상황과 조세행정 담당자들의 동기나 특성요인을 고려하지 않은 채 일률적인 조세행정지침을 규범적으로 강요하는 것은 정책입안자가 기대한 결과를 얻기 어려울 것이라는 점을 고려할 필요가 있다.

제4절 연구의 한계 및 향후 연구방향

위의 결론에도 불구하고 본 연구결과는 다음의 사항을 고려하여 제한적으로 해석해야 한다. 먼저, 본 연구는 연구모형에서 국고주의 성향과 공정성 지각과의 관계를 구체화하지 않았다. 김성후(2014)가 제시한 과세관청의 국고주의적 판단을 국고주의 조건으로 모형에 포함하기는 하였으나, 국고주의로 나타나는 보수주의 태도가 판단에 미치는 영향을 통제하여 국고주의의 영향력을 제거하는 연구

설계를 하여 연구결과의 해석을 위한 논리설정에 소홀하였다. 그 결과는 특히, ‘국고주의를 언급하지 않은 조건’의 연구결과를 구체적으로 분석할 수 없었다. 향후 연구에서는 조세행정 담당자의 ‘공정세제에 대한 믿음’과 ‘공정세제에 대한 기대’가 국고주의 조건과 상호작용하여 부당행위계산부인과 관련하여 나타나게 될 요인을 모형에 고려하여 이를 실증할 필요가 있다고 본다.

다음으로, 본 연구에서 생태적 타당성(ecological validity)을 반영하고자 3 집단을 대상으로 연구를 진행하였다. 그러나 각 집단의 어떤 특성이 공정성 지각에서 차이를 가져오며 각 집단의 조세전문성의 차이가 어떻게 부당행위계산부인의 부당성 여부를 판단하는데 영향을 미칠 것인지를 명확히 제시하지 못하였다. 향후 연구에서는 집단별 전문성이 조세공정성에 관한 지각과 관련하여 부당행위계산부인의 부당성 여부판단에 영향을 끼치는 구체적 기체에 주목할 필요가 있을 것으로 본다.

참 고 문 헌

<단행본>

1. 서의훈, 『SPSS 21을 이용한 통계분석』, 자유아카데미, 2013.
2. 손상익, 『법인세실무』, 한국세무사회, 2010
3. 이은향 외, 『쟁점유형별조세소송심판 모범서면』, 국세청 징세법무국 법무과, 2010
4. 이창희, 『세법강의』, 박영사, 2009
5. 임승순, 『조세법』, 박영사, 2010
6. 조용근, 『조세법전』, 한국세무사회, 2010
7. 『조세법총론』, 국세공무원 교육원, 2015.
8. 홍숙기, 성격심리(하), 박영사, 2003.

<논 문>

- 권영모(1997), “조세공평성과 납세의지의 관계에 관한 상황적 연구”, 한국회계정보학회, 회계정보연구, 제8권, pp.197-207.
- 김경화·권순창(2014), “기업의 사회적 책임활동이 기업지배구조를 통해 조세 회피에 미치는 영향”, 한국국제회계학회, 국제회계연구 제56집, pp. 281-301.
- 김상호·황이규(2006), “사회심리적 특성과 세무적 특성이 개인사업자의 조세회피성향에 미치는 영향” 한국국제회계학회, 국제회계연구 제14집. pp.249-270.
- 김성후(2011), “사례로 살펴본 부당행위계산부인제도에 관한 연구”, 조선대학교 석사학위논문.
- 김성후(2014), “사례로 살펴본 부당행위계산부인 제도에 관한 연구”, 국제회계연구, 58: 1-19.

- 김진섭 (2008), “납세자와 세무대리인의 조세인식분석”, 한국콘텐츠학회, 한국 콘텐츠학회논문집, 제8권, 제10호, pp.142-150.
- 김진태·김진옥·박청규(2015), “법인세법상 부당행위계산부인 제도와 비정상 특수관계자 거래금액에 관한 연구”, 대한경영학회, 대한경영학회지, 제28권 제1호, pp.121-140.
- 김천웅·김원배(2011), “연결납세제도에서 양도손익이연자산에 대한 부당행위계산부인의 문제점과 개선방안에 대한 연구”, 한국회계정보학회, 회계정보연구, 제29권 제2호, pp.279-300.
- 배수진·심태섭(2011), “제재와 보상이 조세순응에 미치는 영향” 한국세무학회, 세무학연구, 제28권 1호, pp.437-480.
- 신만중(2010), “이중과세와 부당행위계산부인-비상장주식의 저가양도 및 이에 관한 대법원 2003.5.13. 선고 2002두 12458판결을 중심으로 -”, 조세와법 3(특별호)
- 신형환(1993), “조세회피와 규제에 영향을 미치는 요인에 관한 연구”, 전북대학교 박사학위논문.
- 이중환(1992), “납세자의 조세회피행위에 관한 연구”, 청주대학교 박사학위논문.
- 정지선·권오현·김완용(2012), “개별 세법상 부당행위계산 부인규정의 상충관계 해소를 위한 연구”, 한국세무학회, 세무학연구, 제29권 제2호, pp.165-199.
- 최승혁·허태균(2011), “공정한 사회를 위한 형사처벌: 공정세상 믿음 및 기대의 상호작용,” 한국심리학회지: 사회 및 성격, 25(2), pp.113-125.
- 최승혁·허태균(2012), “잘난 사람의 범죄는?: 처벌판단에서 사회경제적 지위의 역할과 그 심리기제, 한국심리학회지: 사회 및 성격, 26(4), pp.127-140.
- 한영희·김동하(2014), “재무분석가의 법인세 비용 예측이 조세회피에 미치는 영향,” 한국국제회계학회, 국제회계연구 제56집, pp.101-120.
- Bem, D.(1967), self-perception: An alternative interpretation of cognitive dissonance phenomena, *Psychological Review*, 74,

183-200.

- Blackwood, N. J., Bental, R. F., Ffytche, D. H., Simmons, A., Murray, R. M., & Howare, R. J.(2003), Self-responsibility and the self-serving bias: An fMRI investigation of causal at *Neuromage*, *20*, 1076-1086.
- Brems, C., & Wagner, P.(1994), Blame of victim and perpetrator in rape versus theft, *Journal of Social Psychology*, *134*, 363-374.
- Brissett, M. & Nowicki, S. Jr.(1973), Internal versus external locus of control of reinforcement and reaction to frustration, *Journal of Personality and Social Psychology*, *25*, 135-144.
- Chun, W. Y., Spiegel, S., & Kruglanski, A. W.(2002), Assimilative behavior identification can also be resource dependent, The unimodel perspective on personal-attribution phases, *Journal of Personality and Social Psychology*, *83*, 542-555.
- Crowne, D. P., & Liverant, S.(1963), Conformity under varying conditions of personal commitment, *Journal of Abnormal Social Psychology*, *61*, 547-555.
- De Judicibus, M., & McCabe, M.(2001), Blaming the target of sexual harassment, *Sex Roles*, *44*, 401-407.
- Dittmar, H., & Dickinson, J.(1993), The perceived relationship between the belief in a just world and sociopolitical ideology, *Social Injustice Research*, *6*(3), 257-272.
- Dweck, C. S.(1975), The role of expectations and attributions in the alleviation of learned helplessness, *Journal of Abnormal Social Psychology*, *31*, 674-685.
- Esqueda, C. W., Espinoza, R. K. E., & Culhane, S. E.(2008), The effects of ethnicity, SES, and crime status on juror decision making: A cross-cultural examination of European American and Mexican American mock jurors, *Hispanic Journal of Behavioral*

- Sciences*, 30(2), 181-199.
- Freeman, N. J.(2006), Socioeconomic status and belief in a just world: Sentencing of criminal defendants, *Journal of Applied Social Psychology*, 36(10), 2379-2394.
- Gerbas, K. C., & Zuckerman, M.(1975), Experimental investigation of jury biasing factors, Paper presented at the meeting of the Eastern Psychological Association, New York, (unpublished).
- Gilbert, D. T.(1998), Ordinary personology. p97.
- Gilbert, D. T., Pelham, B. W., & Krull, D. S.(1988), On cognitive busyness When person perceives meet persons perceived, *Journal of Personality and Social Psychology*, 54, 733-739.
- Heider, F.(1958), *The Psychology of Interpersonal Relations*, New York: Wiley.
- Higgins, E. T.(1987), Self-discrepancy: A theory relating self and affect. *Psychological Review*, 94, 319-340.
- Idson, L. C., & Mischel, W.(2001), The personality of familiar and significant people: The lay perceiver as a social-cognitive theorist, *Journal of Personality and Social Psychology*, 80, 585-596.
- Izard, C. E.(1977), *Human emotion*, NY: Plenum Press.
- Izzett, R.(1974), Personal communication, (unpublished).
- Jones, E. E., & Davis, K. E.(1965), From acts to dispositions: the attribution process in person perception. in L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental social Psychology*, 1(2), 220-266.
- Jones, E. E., & Nisbett, R. E.(1972), The actor and the observer: Divergent perceptions of the causes of behavior. In E. E. Jones, D. E. Kanouse, H. H. Kelley, R. E. Nisbett, S. Valins, & B. Weiner(Eds.), *Attribution: Perceiving the causes of behavior*, 79-94.
- Kelley, H. H.(1967), Attribution theory in social psychology. in D.

- Levine (Ed.), Nebraska Symposium on Motivation, 15, 192–240.
- Lambert, A., Burroughs, T., & Nguyen, T.(1999), Perceptions of risk and the buffering hypothesis: The role of just world beliefs and right-wing authoritarianism, *Personality and Social Psychology Bulletin*, 25, 643–656.
- Lambert, A., & Raichle, K.(2000), The role of political ideology in mediating judgements of blame in rape victims and their assailants: A test of the just world, personal responsibility, and legitimization hypotheses, *Personality and Social Psychology Bulletin*, 26, 853–863.
- Lefcourt, H. M.(1972), Recent developments in the study of locus of control. In B. A. Maher (Ed.), *Progress in experimental personality research*. 6, 1–39.
- Lerner, M. J.(1965), Evaluation of performance as a function of performer' s reward and attractiveness, *Journal of Personality and Social Psychology*, 1, 355–360.
- Malle, B. F.(2006), The actor–observer asymmetry in attribution: A (surprising) meta–analysis, *Psychological Bulletin*, 132, 895–919.
- Maslach, C.(1979), Negative emotional biasing of unexplained arousal, *Journal of Personality and Social Psychology*, 37, 953–969.
- McClelland, D.(1985), Human motivation.
- Miller, D. T., & Ross, M.(1975), Self–serving biases in attribution of causality: Fact or fiction?, *Psychological Bulletin*, 82, 213–225.
- Nussbaum, S., Trope, Y., & Liberman, N.(2003), Creeping dispositionism: The temporal dynamics of behavior prediction, *Journal of Personality and Social Psychology*, 84, 485–497.
- Osborne, Y. H., & Rappaport, N. B.(1985), Sentencing severity with mock jurors: Predictive validity of three categories, *Behavioral Sciences and the Law*, 3, 467–473.

- Reiss, M., Rosenfeld, P., Melburg, V., & Tedeschi, J. T.(1981), Self-serving attributions: Biased private perceptions and distorted public descriptions, *Journal of Personality and Social Psychology*, 41, 224-251.
- Rholes, W. S., Jones, M., & Wade, C.(1988), Children's understanding of personal dispositions and its relationship to behavior, *Journal of Experimental Child Psychology*, 45, 1-17.
- Ross, L. D.(1977), The intuitive psychologist and his short comings: Distortions in the attribution process, In L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental social psychology*, 10, 174-221.
- Rotter, J. B.(1975), Some Problems and misconception related to the construct of internal versus external reinforcement, *Journal of Consulting and Clinical Psychology*, 43, 56-67.
- Rubin, Z., & Peplau, L. A.(1975), Who believes in a just world? *Journal of Social Issues*, 31(3), 65-89.
- Schachter, S.(1959), *The psychology of affiliation*, Stanford, CA., Stanford University Press.
- Schachter, S., & Singer, I. A.(1962), Cognitive, social, and physiological determinants of emotional state, *Psychological Review*, 69, 379-399.
- Schachter, S.(1964), The interaction of cognitive and physiological determinants of emotional state. In L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental social psychology*(Vol. 1. pp. 49-82). New York: Academic Press.
- Seligman, M. E. P.(1975), *Helplessness*, San Francisco: W. H. Freeman.
- Taylor, S. E.(1979), Hospital patient behavior: Reactance, helplessness, or control? *Journal of Social Issues*, 35, 156-184.
- Todorov, A., & Uleman, J. S.,(2002), Spontaneous trait inferences are bound to actors' faces: Evidence from a false recognition paradigm,

- Journal of Personality and Social Psychology*, 83, 1051–1065
- Todorov, A., & Uleman, J. S.,(2003), The efficiency of binding spontaneous trait inferences to actors' faces, *Journal of Experimental Social Psychology*, 39, 549–562
- Todorov, A., & Uleman, J. S.,(2004), The person reference process in spontaneous trait inferences, *Journal of Personality and Social Psychology*, 87, 482–493.
- Trope, Y.,(1986), Identification and inferential processes in dispositional attribution, *Psychological Review*, 93, 239–257.
- Trope Y., Cohen, O., & Maoz, Y.,(1988), The perceptual and inferential effects of situational inducements on dispositional attributions, *Journal of Personality and Social Psychology*, 43, 22–34
- Tversky, A., & Kahneman, D.,(1974), Judgment under Uncertainty: Heuristics and Biases, *Science*, Vol. 185(4157). pp. 1124–113.
- Quattrone, G. A.,(1982), Overattribution and unit formation: When behavior engulfs the person, *Journal of Personality and Social Psychology* 42, 593–607.
- Valins, S.(1966), Cognitive effects of false heart-rate feedback, *Journal of Personality and Social Psychology*, 4, 400–408.
- Weiner, B.(1979), A theory of motivation for some classroom experiences, *Journal of Educational Psychology*, 71, 3–25.
- Winter, L., Uleman, J. S., & Cunniff, C.,(1985), How automatic are social judgements? *Journal of Personality and Social Psychology*, 49, 904–917.

설문지	-			
------------	---	--	--	--



조선대학교
CHOSUN UNIVERSITY

안녕하십니까?

본 설문에 응해 주신 귀하께 감사드립니다.

본 설문은 학술연구를 위한 조사로써 귀하의 의견을 듣고자 하는 것입니다. 귀하께서 제공해 주시는 응답은 오직 학문적 연구 목적으로만 이용되며, 통계법 제33조에 의해 그 비밀이 철저히 보장되오니, 다소 번거로우시더라도 느끼신 그대로 해당란에 \checkmark 표시를 해 주십시오. 귀하와 가정에 건강과 행운이 항상 함께 하시기를 기원합니다.

【 설문 응답 시 주의사항 】

- ▶ 설문지에 제시된 지시사항을 잘 읽고 **차례대로** 질문에 답하여 주시기 바랍니다.
- ▶ **각 질문 항목에는 옳고 그른 정답이 없으며, 귀하의 솔직한 의견만 제시해 주시면 됩니다.**
- ▶ 다시 한번 설문에 응해 주셔서 진심으로 감사드립니다.

I. 다음은 자료정리를 위한 일반적인 질문입니다.

1. 귀하의 성별은?
① 남 ② 여

2. 귀하의 연령은?
① 20대 ② 30대 ③ 40대 ④ 50대 ⑤ 60대 이상

3. 귀하의 직업은?
① 세무공무원 ② 공인회계사 ③ 세무사 ④ 학생 ⑤ 기타

4. 귀하가 현 직업에 종사한 기간은(학생 제외)?
① 3년 미만 ② 3 - 5년 미만 ③ 5 - 10년 미만 ④ 10년 이상

5. 귀하의 최종 학력은?
① 고졸 ② 대학 재학 ③ 대학 졸업 ④ 대학원 이상

6. 귀하의 월 평균소득(학생 제외)은 얼마입니까?
① 200만원 미만 ② 200만원 이상 - 300만원 미만 ③ 300만원 이상 - 400만원 미만
④ 400만원 이상 - 500만원 미만 ⑤ 500만원 이상

7. 귀하는 종교를 가지고 있습니까?
① 있다 ② 없다

8. 만약 종교를 가지고 있다면 귀하의 종교는 무엇입니까?
① 개신교 ② 천주교 ③ 불교 ④ 기타 종교 ⑤ 무교

II. 세상을 얼마나 공정하다고 지각하며 믿는지를 측정하기 위한 질문입니다.

1. 나는 명망이 있는 사람들 중 실제 그만큼 자격을 갖춘 사람은 거의 없다고 생각한다.

- ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
2. 기본적으로 세상은 공평한 곳이다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
3. 운이 좋은 사람들은 대개 좋은 기회를 얻고 있다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
4. 조심히 운전하는 사람들도 그렇지 않은 사람들만큼 교통사고로 다친다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
5. 한국 법정에서 죄 있는 사람이 풀려나는 일은 흔하다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
6. 학생들은 대부분의 경우에 받아 마땅한 학점을 받는다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
7. 건강을 잘 유지하는 사람들은 심장마비로 고통 받을 가능성이 거의 없다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
8. 스스로의 소신을 지키는 후보자가 당선되는 경우는 드물다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
9. 죄 없는 사람이 부당하게 감옥에 가는 일은 거의 없다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
10. 프로 스포츠에서 수많은 반칙행위들이 심판에 의해 지적되지 않는다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
11. 대체로 사람들은 그럴만한 자격이 있는 것들을 가지거나 누리고 있다.

- ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
12. 부모들이 자녀들을 벌줄 때는 대개의 경우 잘 되라고 그러는 것이다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
13. 선행이 눈에 띄지 않고 보상받지 못하는 일은 흔하다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
14. 비록 악한 사람이 잠시 권력을 잡는다 해도 결국에는 선한 사람이 승리한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
15. 대부분의 사업 또는 전문직 세계에서 자신의 일을 잘 하는 사람들은 정상에 오른다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
16. 한국의 부모들은 자녀들이 칭찬받을 만한 행동을 해도 간과해 버리는 경향이 있다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
17. 한국에서는 공정한 재판을 받지 못하는 일이 자주 있다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
18. 사람들이 불행한 일을 겪는 것은 보통 스스로 자초한 경우가 대부분이다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
19. 범죄는 이익이 되지 않는다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
20. 많은 사람들은 전혀 자신들의 잘못이 아닌 일로 고통 받는다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.

III. 다음 시나리오 A와 B를 읽고 부당행위계산부인 과세에 대한 불복제기 건의 기각·인용여부를 각각 판단하여 주시기 바랍니다.

<설문지 A>

국고주의 낮은 상황 : 과세당국은 과세실적 달성에 대한 부담이 없고, 과세담당자는 개인 성과평가에 대한 부담이 없으며, 불복청구 인용된 원인의 책임소재에도 불구하고 문책가능성이 없다.

<설문지 B>

국고주의 높은 상황 : 과세당국은 과세실적을 달성해야 되고, 과세담당자는 승진과 관련하여 개인 성과평가를 잘 받아야 하며, 불복청구 인용 여부에 따라 책임소재에 따른 문책 가능성이 있다.

<설문지 C>

국고주의 조건이 없는 상황

3-1. 시나리오 A : 비상장주식을 상속세 및 증여세법상 보충적 평가방법에 따라 순자산가액을 평가할 경우 회수불능채권의 제외와 관련된 주장의 당부

원 고 : A개발주식회사

피 고 : OO세무서장

원고는 2001.1.8. 자신이 보유하고 있던 B산업의 비상장주식 29,910주(B산업이 발행한 주식 30,000주의 99.7%임)를 원고 대표이사 백OO에게 3,000주, 최O엽 등 8인에게 26,910주를 1주당 22,000원에 양도하고, 위 최O엽 등 8인이 2002.12.30. 다시 위 26,910주를 백OO에게 1주당 25,000원에 양도한 사실과 관련하여, 피고 **세무서장은 원고가 2001.1.8. 차명주주를 통하여 특수 관계에 있는 백OO에게 이 사건 주식을 저가 양도한 것으로 판단하여 법인세법 제52조의 부당행위계산부인 규정을 적용 : 이 사건 주식의 정당한 가액 4,171,547,700원(상속세 및 증여세법 제63조 소정의 보충적 평

가방법에 따라 산정한 1주당 시가 139,470원×29,910주)과 실제 양도가액 658,020,000원의 차액 3,513,527,700원을 부당행위계산 부인액으로 보아 익금 산입하는 등 원고의 2001 사업연도 법인세 과세표준 및 세액을 경정하여 2007.3.16. 원고에게 2001 사업연도 법인세 1,374,268,240원을 결정·고지하였다.

1) 원고의 주장

이 사건 주식의 시가 평가기준일인 2000.12.31. B산업이 C부동산신탁에 대하여 관리용역계약에 기하여 가지고 있던 채권 472,152,000원[당시 C부동산신탁은 누적결손금이 2,110억원에 달해 1,058억원의 자본잠식 상태로, 2001. 2. 21. 부도 처리되었음]은 사실상 대손이 확정된 상태였다 할 것이어서, 이 사건 주식의 1주당 시가를 보충적 평가방법에 따라 산정함에 있어서 자산의 실질가치를 반영하여 이 사건 채권의 가액 472,152,000원을 차감하여 65,838원으로 평가하고 그에 따라 이 사건 주식 양도에 따른 부당행위계산 부인액을 1,311,194,580원 $\{(65,838\text{원}-22,000\text{원})\times 29,910\text{주}\}$ 으로 보아 이를 익금에 산입함이 타당함.

2) 피고의 주장

B산업은 2000.4.22. C부동산신탁과 그 해 12월말까지를 계약기간으로 하여 사업관리용역계약을 체결하였는데, B산업이 매월 25일 용역보수를 청구하고 C부동산신탁은 그로부터 2주일 내에 지급하기로 약정하였다. 그러나 C부동산신탁은 위 용역계약 체결 이후 처음부터 2-3개월씩 지연하여 용역비를 지급하였고(4,5,6월분 용역비는 2000.7.12.에, 7,8월분 용역비는 2000.10.21.에, 9월분은 2000.11.30.과 2000.12.20.에 나누어 지급), 이 사건 주식양도일인 2001.1.8. 현재 연체된 용역비는 2000년 10월분 일부와 11,12월분 합계 472,152,000원에 이르게 되었는데, 위 용역계약 이후 9개월 동안의 용역비 청구 및 지급 실태에 비추어 보면 2001.1.8. 당시의 연체가 그 전과 다른 특이한 상황은 아닌 것으로 보인다.

더구나 B산업은 위와 같이 2-3개월분 용역비의 지연지급이 빈번한 상태에서 2000.12.28. 용역기간을 2001.1.부터 3개월 더 연장하기로 하는 계약을 체결하였고, 이 사건 주식 양도일로부터 10여일 후인 2001.1.19. 전년도 10월분 용역비 1억 원을 추가 지급받았을 뿐 아니라 2001.2.초까지도 계속하여 용역을 제공해 온 점에 비추어 보면, 적어도 위 연장계약 체결시점에서 볼 때 B산업 스스로도 위 미수용역비 채권이 회수불능이라고 판단하지는 않고 있었던 것으로 보이고 객관적으로도 회수불능이 확정된 상황은 아니었다고 보는 것이 자연스럽다고 할 수 있고, 연장계약 체결 후 불과 10여일 후에 이루어진 이 사건 주식 양도시점까지 사이에 갑자기 위 미수채권이 회수불능으로 변했다고 볼 만한

사정변경이 있었다고 볼 수 없음.

3-1-1 시나리오 A의 판단 결과에 대해서 √으로 답하시오

가각(), 인용()

3-2. 시나리오 B : 채무의 출자전환에 따른 부당행위계산부인 여부

원 고 : 주식회사 A

피 고 : OO세무서장

B건설은 1998.10.26. 기발행주식이 548만 주인 상태에서 신주 7,000만 주를 액면가액인 주당 5,000원으로 발행하여 주주 간 균등비율에 의하여 배정하는 내용으로 유상증자를 하였는데, 당시 B건설의 기존 주주로서 1,106,800주를 소유하고 있던 장○○, 128만주를 소유하고 있던 주식회사 C유통 및 2,104,700주를 소유하고 있던 기타 주주들은 모두 신주인수를 포기하였으나 1,188,500주를 소유하고 있던 원고는 B건설에 대하여 가지고 있던 3,500억 원의 대여금채권을 출자전환하는 방식으로 원고에게 배정된 주식은 물론 다른 주주들이 인수를 포기한 나머지 주식까지 전부 재배정 받아 이 사건 주식을 인수하였다.

그런데, B건설이 2000.9.28. 서울 중앙지방법원에서 파산선고를 받고 발행주식을 무상 소각하자 원고는 투자유기증권으로 계상하였던 위 3,500억 원을 손금에 산입하여 1999.10.1.부터 2000.9.30.까지를 과세기간으로 하는 2000 사업연도 법인세를 신고하였고, 이에 대하여 피고 OO세무서장은 구 법인세법(1998.12.28. 법률 제5581호로 개정되기 전의 것) 제20조의 부당행위계산부인규정을 적용하여 원고가 증자 전 1주당 평가액이 0원인 이 사건 주식을 5,000원에 인수함으로써 1주당 376원을 기존 주주로서 특수 관계자인 장○○와 주식회사 C유통에 증여한 것으로 보아 1998.10.1.부터 1999.9.30.까지를 과세기간으로 하는 1999 사업연도의 소득금액 계산상 11,059,960,664원을 익금에 산입하여 기타 사외유출로 처분함과 동시에 손금에 산입하여 유보로 처분하였다가 이 사건 주식이 소각된 2000 사업연도의 익금에 산입하여 원고가 신고한 이월결손금을 감액하는 결정을 하였다.

1) 원고의 주장

① 이 사건 출자전환 전 B건설은 수년간 계속된 거액의 적자에다가 자산의 2배를 초과하는 부채로 인하여 완전 자본잠식 상태에 있었던 점, ② B건설의 영업부진의 주된 원인은 취약한 재무구조로 인

하여 신규건설물량을 수주하지 못하는 데 있었으므로 이를 타개하고 계속기업으로 존속하기 위해서는 자본 확충 또는 채무 감축이 필수적 이었던 점, ③ B건설은 이 사건 출자전환에도 불구하고 공사수주에 어려움을 겪던 중 결국 그로부터 2년도 채 지나지 않아 파산에 이른 점 등을 종합적으로 고려하여 보면, 이 사건 출자전환은 원고가 B건설에 대한 채권을 회수할 가능성이 거의 없고, 또 B건설이 파산할 경우 거액의 담보 및 보증제공으로 인하여 원고 또한 적지 않은 타격을 입을 것으로 예상되는 상황에서, 원고의 손해를 조금이나마 줄이기 위해서는 그 채권을 그대로 보유하는 것보다는 이를 출자전환하여 B건설의 채무구조를 개선함으로써 신규 공사수주가 가능하도록 하여 계속기업으로서 존속하게 하는 것이 낫다는 판단 하에 이루어진 것임.

따라서 사회통념 내지 상 관행에 비추어 경제적으로 합리적인 행위라 할 것이므로 이 사건 출자전환은 부당행위계산 부인의 대상이 되지 아니한다.

2) 피고의 주장

원고는 1998.2.3. 회의개시결정에 따라 법원이 선정한 회의관재인 및 정리위원은 1998.2.27. 'B건설은 사업 시행권 양도 및 보유부동산 처분, 계열사 차입금의 자본전환 등을 통하여 차입금을 경감하려고 노력하고 있고, 자구계획이 차질 없이 진행되고 이자율이 회의조건대로 인하될 경우에는 회사의 영업전망과 사업시행권 양도 및 자구자산의 매각 등을 통한 자금수지 예상표상의 상환채원으로 회의조건대로 채무가 변제될 가능성이 있는 것으로 판단된다'는 취지의 보고서를 작성한 사실, 2008.2.27. 열린 회의채권자집회에서 '원고를 비롯한 특수 관계인 및 B그룹 계열사에 대한 채무는 2008.12.31.에 전액 변제하되, 기 발생이자는 전액 원금에 산입하여 원금의 변제조건에 따라 변제하고 장래 발생이자는 전부 면제 받는다'는 등의 회의조건을 회의채권자들에게 제공하는 한편으로, 취약한 채무구조를 개선하기 위하여 원고의 채권을 출자전환할 것을 제의하여 원고를 비롯한 다른 회의채권자들의 동의를 얻었고, 이에 따라 같은 날 회의인가결정을 받은 사실, 1998.9.7. 이사회를 개최하여 원고의 B건설에 대한 채권 중 3,500억 원을 출자전환하는 방식으로 이 사건 주식을 주주의 1인인 원고에게 전부 배정하기로 하는 내용의 결의를 한 다음 1998.10.26. 증자대금 납입기일에 원고에 대한 납입대금 채권 3,500억 원과 원고에 대한 차용금채무 3,500억 원을 대등액에서 상계한 사실, 또한, 원고의 1998사업연도 감사보고서에 따르면, 그 주식에서 당기 말 현재 B건설에 대한 3,695억 원을 포함한 1조 3,262억 원의 장기대여금은 회의개시인가를 받은 B그룹의 계열사 등에 대한 대여금이고, 이러한 채권은 관계 회사에 대한 법원의 회의인가결정 전단계로 법원이 선임한 관재인이 의뢰한 한국신용정보에서 실시한 재산실사와 향후 영업전망에 대한 분석 및 회의조건에 대한 채무이행능력 평가시 회수 가능한 것으로 판단한 것임니다'라고 기재되어 있는 점 등으로 미루어 볼 때, 상기 출자전환은 조세

부담을 부당하게 회피하거나 경감시켰다고 인정된다.

3-2-1 시나리오 B 판단 결과에 대해서 √으로 답하십시오.

기각(), 인용()

IV. 세상이 어떠해야 한다고 바라는지를 측정하기 위한 질문입니다.

1. 나는 명망을 얻을 만한 자격을 갖춘 사람만이 명망을 얻어야 한다고 생각한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
2. 세상은 공평한 곳이어야 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
3. 반드시 그럴만한 이유가 있는 경우에만 행운이 따를 것이다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
4. 조심해서 운전하는 사람들이 교통사고로 다치는 일이 있어서는 안 된다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
5. 한국 법정에서 죄 있는 사람이 풀려나는 일은 절대 있어서는 안 된다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
6. 학생들은 그들의 노력과 성과에 상응하는 학점을 받는 것이 마땅하다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
7. 건강을 유지하기 위해 노력하는 사람들은 심장마비로 고통 받는 일이 없어야 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
8. 자신의 소신을 따르는 후보자가 당선되는 것이 마땅하다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.

9. 죄 없는 사람이 부당하게 감옥에 가는 일은 절대 없어야 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
10. 프로 스포츠 경기에서 일어나는 반칙에 대해 심판들은 반드시 제재해야 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
11. 사람들이 가지거나 누리고 있는 것들은 반드시 그럴만한 자격이 있는 것들이어야 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
12. 부모들은 자녀들을 벌줄 때에 반드시 잘 되라는 동기가 있어야만 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
13. 선행은 결국 드러나고 그에 따른 보상을 받아야만 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
14. 비록 악한 사람이 잠시 권력을 잡는다 해도, 결국에는 반드시 선한 사람이 승리해야 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
15. 대부분의 사업·전문직 세계에서 자신의 일을 잘 하는 사람들은 반드시 정상에 올라야 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
16. 부모들은 자녀들이 칭찬받을 만한 행동을 했을 때, 이를 절대 간과해서는 안 된다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
17. 누구든지 공정한 재판을 받지 못하는 일이 절대 있어서는 안 된다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.
18. 사람들에게 그럴만한 이유가 있을 때만 불행한 일을 겪어야 한다.
 ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.

19. 범죄행위로 이익을 보는 일이 있어서는 안 된다.

- ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.

20. 자신들의 잘못이 아닌 일로 사람들이 고통 받아서는 절대 안 된다.

- ① 전혀 동의하지 않는다. ② 동의하지 않는다. ③ 보통이다. ④ 동의한다. ⑤ 매우 동의한다.