



조세범에 대한 처벌 현황 및 개선방안

NATIONAL ASSEMBLY RESEARCH SERVICE



조세범에 대한 처벌 현황 및 개선방안

문은희(재정경제팀 입법조사관)

2018. 6. 22.



국회입법조사처
NATIONAL ASSEMBLY RESEARCH SERVICE

NARS

동 보고서는 아래와 같은 절차와 외부전문가의 자문을 거쳐 작성되었습니다.

구 분	내 용
주제 선정	2018. 1. 10.
초고 작성기간	2018. 2. 1. ~ 2018. 4. 24.
초안 검토	재정경제팀 정지은 팀장
실무위원회 검토	2018년 5월 23일(수) 오후 1시 30분 - 실무위원: 고상근 경제산업조사실장 임동춘, 김봉주, 유인규, 정지은 팀장
외부전문가 자문	1. 전문가: 서보국 교수(충남대학교) 2. 요청일: 2018. 4. 25. 3. 답변일: 2018. 4. 30.
간행물 심의위원회 의결	2018년 6월 7일(목) 4시 - 위원장: 이내영 국회입법조사처장 - 위 원: 김영일 정치행정조사실장 이신우 사회문화조사실장 박태형 기획관리관

요 약

국세청은 지난 해 말 역외탈세자 총 228명을 조사하고 1조 3,072억 원을 추징하여 최대 실적(2016년 실적 기준)을 거뒀다고 대대적으로 홍보한 바 있다. 그러나 국세청 발표에 따르면, 세무조사로 1조 원이 넘는 세금을 추징했음에도 조세범으로 형사절차에 넘긴 인원은 3.9%(228명 중 9명)에 불과하고, 우리나라 조세범에 대한 검찰 기소율은 최근 10년간 평균 23.1%로, 전체 형사범에 대한 평균 기소율 39.1%에 비해 기소율 자체가 낮은 바, 이를 통해 우리나라에서 탈세혐의자 중 형사처벌을 받는 경우는 극히 적다는 것을 알 수 있다.

우리나라 조세범 처벌에 관한 실체법에 해당하는 「조세범처벌법」은 1951. 5. 7. 제정된 이후 27차례 일부 개정되었고, 2010년에는 전부 개정되어 조세범에 대한 형법총칙 적용이 확대되고, 조세범칙행위에 대한 구성요건·형량 등이 합리적으로 조정됨으로써 조세범 처벌의 실효성이 제고되었다. 그러나 이러한 노력에도 불구하고, 최근의 추세를 보면 역외탈세로 인한 조세포탈액은 매년 증가하고 있고, 매년 검찰이 접수하는 조세사건 중 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」에 따라 가중처벌 되는 고액탈세범죄가 꾸준히 증가하고 있다. 이에 이 보고서는 최근 10년간 우리나라 조세범의 처벌 현황과 문제점을 살펴보고, 조세범에 대한 수사력과 형사처벌의 실효성을 강화하기 위한 방안을 제시하였다.

우리나라 조세범에 대한 처벌 현황을 조사한 결과, 국세청 범칙조사에서 전체 조세포탈범에 대한 고발건수는 '12년 570건을 정점으로 계속 감소하여 '16년 273건으로 지난 10년 중 최저 실적을 기록하였으며, 이는 세무조사 전체건수에 비해서도 매우 적은 수치이다. 위와 같이 탈세혐의건수 대비 형사고발이 미미한 것은 탈세범죄가 낱알이 전문화·지능화 되어감에 따라 과세관청이 초기 조사단계에서 사실관계를 포착하여 형사상 범죄구성에 필요한 증거관

계를 확보하지 못하는 것이 중요한 원인의 하나로 지적되고 있다.

검찰의 기소율을 보면, 최근 10년간 지속적으로 전체 조세범 기소율(평균 23.1%)이 다른 형사범의 기소율(평균 39.1%)보다 낮은 것으로 나타났고, 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」 위반 조세사건 중 조세포탈 사건의 기소율은 평균 18.5%, 세금계산서 관련 범죄의 기소율은 평균 23.9%로, 특히 고액 조세포탈 사건의 기소율이 매우 낮은 수치를 보이고 있다.

법원의 판결을 보면, 조세범의 경우 다른 형사범에 비해 자유형이 선고되는 경우 실형 비중이 낮고 집행유예 비중이 현저히 높은 편으로, 다른 형사범에 비해 실형의 선고를 꺼리는 측면이 있고, 또한 최근 조세범에 대한 무죄판결 비중이 점차 증가하고 있는 점도 눈여겨 볼 사항이다.

조세범은 정당하게 세금을 내는 납세자들에게 상대적인 박탈감을 주고, 국가의 세원을 잠식하는 중대한 형사범으로, 본 보고서에서는 조세범 처벌에 대한 국민여론과 해외 주요국의 사례를 참고하여 조세범 처벌의 실효성을 강화하기 위한 측면에서 다음과 같은 개선방안을 제시하였다.

먼저 범칙조사 단계에서는 세무조사와 범칙조사가 조직과 기능 면에서 혼재되어 운영되고 있는 현행 체계를 조세범칙조사 전담 조직체제로 개편하고, 범칙조사 담당 세무공무원의 지위를 사법경찰관리로 지정하여 조세범죄에 대응하는 과세관청의 수사력을 강화할 필요가 있다.

다음으로 형사처벌 단계에서는 조세포탈죄의 양형기준체계를 개선하고, 미수범 처벌규정을 도입하여 조세포탈죄의 처벌 범위를 확대할 필요가 있다. 또한 고액탈세범죄가 나날이 증가하는 현실, 조세 부과와 반복성으로 인해 재범 위험성이 큰 조세범죄의 특성과 조세범에 대해 집행유예 선고 비중이 높은 점 등을 감안하여 조세범죄에 대해서도 자격정지형과 사회봉사·수감명령을 부과하는 규정을 도입할 필요가 있다.

차 례

□ 요약

I. 서론	1
II. 우리나라의 조세범 조사·처벌 제도 및 현황	4
1. 조세범 유형 및 제재	4
2. 조세범에 대한 범칙조사 현황	6
3. 조세범에 대한 형사처벌 현황	12
가. 검찰의 기소 현황	12
나. 법원의 판결 현황	19
다. 요약 및 특징	24
III. 해외 주요국의 조세범 조사·처벌 제도 및 현황	26
1. 독일	26
2. 미국	30
3. 일본	34
4. 시사점	37
IV. 조세범 처벌 관련 개선방안	38
1. 서언	38
2. 개선방안	40
가. 범칙조사 단계	40
(1) 조세범칙조사 전담 조직 개편	40
(2) 사법경찰관리 지위의 인정	41

나. 형사처벌 단계	43
(1) 양형기준체계 개선	43
(2) 조세포탈 미수범 처벌규정 도입	46
(3) 자격정지형 신설	49
(4) 사회봉사·수강명령 부과	51
V. 결 론	53
<input type="checkbox"/> 참고문헌	

표 차례

[표 1] 「조세범처벌법」상 조세범 유형 및 제재	5
[표 2] 연간 조세포탈 혐의금액 기준	7
[표 3] 최근 10년간 조세포탈범에 대한 범칙처분 유형	10
[표 4] 최근 10년간 검찰의 조세범죄 사건 처리 현황	15
[표 5] 최근 10년간 검찰의 「특가법」 위반 조세범죄 사건 처리 현황	16
[표 6] 최근 10년간 조세범죄에 대한 1심 법원의 판결 현황	19
[표 7] 독일의 조세범 유형 및 제재	27
[표 8] 독일의 조세범죄 처벌 현황	29
[표 9] 미국의 조세범 유형 및 제재	30
[표 10] 미국의 조세범죄 처벌 현황	33
[표 11] 일본의 조세범 유형 및 제재	34
[표 12] 일본의 조세포탈죄 처벌 현황(1심 판결 기준)	36
[표 13] 「조세범처벌법」상 조세포탈죄의 양형기준	44
[표 14] 「특가법」상 조세포탈죄의 양형기준	44
[표 15] 조세범죄 양형인자	44
[표 16] 범죄별 사회봉사·수강명령 접수현황 : 2011년 ~ 2013년	52

그림 차례

[그림 1] 역외탈세 조사건수 및 추정세액 추이	9
[그림 2] 조세포탈범에 대한 고발건수 추이	11
[그림 3] 최근 10년간 우리나라 조세범죄 기소 및 불기소 추이	13
[그림 4] 최근 10년간 조세범죄의 기소 및 불기소 처분 현황	14
[그림 5] 최근 10년간 검찰에서 처리된 조세범죄 추이	17
[그림 6] 최근 10년간 「특가법」 위반 조세범죄의 유형별 추이	18
[그림 7] 최근 10년간 조세범에 대한 1심 법원의 판결 유형별 비중	20
[그림 8] 최근 10년간 전체 형사범과 조세범에 대한 법원의 판결 현황	21
[그림 9] 최근 10년간 「조세범처벌법」 및 「특가법」 위반 조세범죄 판결 현황	22
[그림 10] 최근 10년간 조세범에 대한 법원의 판결 유형별 비중 추이	23

I. 서론

- 최근 270억 원대의 세금을 환급받은 소송사기죄 및 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」 위반(조세포탈)죄 혐의로 기소된 롯데그룹 사장에 대해 법원이 무죄를 선고한 사건이 사회적 이슈가 되면서, 조세범죄 혐의 입증 을 위한 수사력 및 형사처벌 강화방안 마련에 대한 논의의 목소리가 커지 고 있음¹⁾
- 조세범죄는 다른 형사범에 비해서 유죄 입증이 매우 어려운 범죄에 속함
 - 실제로 최근 10년(2008년~2017년)간 우리나라 조세범에 대한 기소율을 보면 평균 23.1%로, 전체 형사범에 대한 기소율 평균 39.1%²⁾에 비해 크 게 낮은 편임
 - 또한 기소 이후에도 조세회피기술의 전문화·지능화로 범죄 혐의 입증이 점점 더 어려워지고 있고, 조세포탈 혐의 액수가 거액이고 큰 사회적 이 슈가 되어 수사기관의 집중수사 대상이 되는 경우조차도 입증부족으로 무죄가 선고되는 사건이 많아지고 있음
- 우리나라는 조세범을 처벌하는 실정법으로 「조세범처벌법」과 「조세범 처벌절차법」을 별도로 두어 독자적인 기준에 따라 세법상의 의무위반 행 위를 형벌로 규정함으로써 세법의 실효성을 높이고 있음
- 「조세범처벌법」은 1951. 5. 7. 제정된 이후 27차례 일부 개정되었으며, 2010년에는 기존의 제1장 총칙(제1조~제7조)과 제2장 범칙행위(제8조~제17

-
- 1) 롯데그룹 사건의 경우 검찰은 허위로 작성한 장부를 근거로 약 270억 원대의 법인세 등을 부정환급 받은 혐의로 기소했지만, 법원은 ‘범죄의 증거가 없다’고 판단해 조세 포탈 혐의에 대해 무죄를 선고하였음
 - 2) 형법범 및 특별법범을 포함한 수치임

조, 부칙(제18조~제21조)으로 구성되어 있는 조문을 제1조부터 제22조, 부칙(제1조~제5조)으로 전부 개정하였음

- 2010년 전부 개정의 취지는 조세범처벌에 대한 형법총칙 적용을 확대하고 조세포탈죄 양형체계를 개선하며, 단순 행정질서범 성격의 범칙은 과태료 부과로 전환하는 등 「조세범처벌법」을 종래의 국고주의 조세형법 체계에서 책임주의 체계로 개편하는 한편,
- 조세범처벌에 대한 구성요건, 형량 등을 합리적으로 조정함으로써 「조세범처벌법」의 실효성을 제고하고자 함에 있음³⁾

□ 그러나 그간의 「조세범처벌법」의 개정 노력에도 불구하고, 최근 역외탈세로 인한 조세포탈액은 매년 증가하고 있고, 매년 검찰이 접수하는 조세사건 중 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」(이하 “「특가법」”)에 따라 가중처벌 되는 조세범죄가 꾸준히 증가 추세에 있는 등 조세범죄의 수법이 나날이 지능화되고 조세포탈 규모는 커지고 있음

- 국세청이 발표한 역외탈세로 인한 조세포탈 조사 추정세액을 보면, '08년 1,503억 원, '09년 1,801억 원에서 '15년 1조 2,861억 원, '16년 1조 3,072억 원으로 지난 9년간 9배 가까운 증가 수치를 보이고 있음⁴⁾
- 또한 고액 조세범죄에 대해 가중처벌 하는 「특가법」 위반 조세범죄로 검찰에 접수된 인원은 '08년 568명, '09년 940명에서 '16년 1,691명, '17년 1,560명으로 지난 10년간 2배 이상 증가하였음

□ 납세의무는 헌법상 명시된 국민의 의무(헌법 제38조⁵⁾)로, 세법은 조세범을

3) 임승순, 『조세법』, 박영사, 2015, p.346

4) 국세청, 「국세청, 조세회피처를 이용한 역외탈세를 끝까지 추적하여 과세」, 2017.12.6.자 보도자료

5) 헌법 제38조 모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다.

국가의 조세채권을 침해하고 납세정의를 훼손함으로써 국가적·사회적 법익을 침해하는 중대한 형사범으로 규정하고 있음

- 이러한 헌법과 세법상의 납세의무를 위반하는 조세범죄에 대한 처벌의 실효성을 강화하여 건전한 납세질서를 확립하기 위해서는 사실상 과세관청의 범칙조사 단계에서부터 조세범에 대한 수사력을 강화하여야 한다는 주장이 지속적으로 제기되고 있음
 - 조세범죄에 대해 통고처분 전치주의 및 전속고발주의를 취하고 있는 현행법상 조세범죄는 주로 과세관청의 범칙조사 착수로 시작되는 것이 대부분이므로 과세관청은 사실상 조세범에 대한 초동수사기관으로서의 역할을 하기 때문임
- 또한 범칙조사 단계에서 조세범에 대한 수사력을 제고하여 기소율을 높임과 아울러, 조세범에 대한 형사처벌의 실효성 강화를 통해 조세범죄의 가벌성 인식을 제고하고 엄격한 납세정의를 실현하는 것이 요구되고 있음
- 이러한 문제인식 하에 이하에서는 먼저 우리나라의 조세범 처벌제도와 처벌 현황을 개관하고, 해외 주요국과의 조세범 처벌 현황을 비교·고찰한 후, 조세범에 대한 수사력과 형사처벌의 실효성을 강화하기 위한 방안을 모색해 보고자 함

II. 우리나라의 조세범 조사 및 처벌 현황

1. 조세범 유형 및 제재

- 우리나라는 조세범 유형을 「조세범처벌법」에서 통합하여 규율하고 있고, 일정금액 이상의 조세포탈죄(연간 5억 원 이상)와 세금계산서 관련 범죄(연간 30억 원 이상)에 대해서는 「특가법」에서 가중처벌 하고 있음
- 조세포탈죄와 세금계산서 관련 범죄가 실무상 주로 다루어지고 있으며, 나머지 범죄에 관한 조문들은 사문화되었거나 거의 적용되지 않고 있음
- 「조세범처벌법」상 조세범죄에 대한 형벌로는 징역형과 벌금형이 선택형으로 규정되어 있으나, 조세포탈죄와 세금계산서 관련 범죄의 경우에는 정상에 따라 벌금이 병과될 수 있음
 - 징역형에 대해서는 1년 이하에서 3년 이하의 법정형이 규정되어 있음
 - 벌금형에 대해서는 정액형과 배수형으로 규정하고 있는데, 전자의 경우 1천만 원 이하에서 3천만 원 이하를, 후자의 경우 포탈세액의 2배 이하에서 5배 이하를 법정형으로 규정하고 있음
- 「특가법」은 1년 이상에서 무기징역을 법정형으로 규정하고 있으며, 포탈세액의 2배 이상에서 5배 이하에 상당하는 벌금을 필요적 병과형으로 규정하고 있음⁶⁾

6) 「특가법」에 따라 가중처벌 되는 조세범 유형 및 제재는 아래와 같음

조세포탈(제8조)	포탈세액 연간 10억원 이상	무기 또는 5년 이상 징역과 벌금 병과
	포탈세액 연간 5억원 이상 10억원 미만	3년 이상 유기징역과 벌금 병과
허위세금계산서 교부등(제8조의2)	공급가액 50억원 이상	3년 이상 유기징역과 벌금 병과
	공급가액 30억원 이상 50억원 미만	1년 이상 유기징역과 벌금 병과

[표 1] 「조세범처벌법」 상 조세범 유형 및 제재

유형	제재		병과 여부
조세포탈죄(제3조)	포탈세액 3억원 미만	2년 이하 징역 또는 포탈세액 2배 이하 벌금	임의적 병과
	포탈세액 3억원 이상	3년 이하 징역 또는 포탈세액 3배 이하 벌금	임의적 병과
면세유의 부정유통죄(제4조)	3년 이하 징역 또는 포탈세액 5배 이하 벌금		×
면세유류 구입카드등의 부정 발급죄(제4조의2)	3년 이하 징역 또는 3천만원 이하 벌금		×
가짜석유제품의 제조 또는 판매죄(제5조)	5년 이하 징역 또는 포탈세액의 5배 이하 벌금		×
무면허주류 제조·판매죄(제6조)	3년 이하 징역 또는 3천만원(당해주세의 3배액이 3천만원 초과시 그 주세 상당액의 3배 금액) 이하 벌금		×
체납처분면탈죄(제7조)	3년 이하 징역 또는 3천만원 이하 벌금		×
장부의 소각·파기죄(제8조)	2년 이하 징역 또는 2천만원 이하 벌금		×
성실신고 방해행위죄(제9조)	2년 이하 징역 또는 2천만원 이하 벌금		×
세금계산서의 발급의무 위반죄(제10조)	1년 이하 징역 또는 공급가액에 부가가치세율을 적용하여 계산한 세액의 2배 이하 벌금		임의적 병과
명의대여행위죄(제11조)	2년 이하 징역 또는 2천만원 이하 벌금		×
납세증명표지의 불법사용죄(제8조)	2년 이하 징역 또는 2천만원 이하 벌금		×
원천징수의무 불이행죄(제13조)	세금 미징수	1천만원 이하 벌금	×
	세금 미납부	2년 이하 징역 또는 2천만원 이하 벌금	×
허위 근로소득 원천징수영수증 발급죄(제14조)	2년 이하 징역 또는 원천징수영수증 및 지급명세서에 기재된 총급여·총지급액의 20% 이하 벌금		×

자료: 국제법령정보시스템(<https://txsi.hometax.go.kr>)을 토대로 저자 작성

2. 조세법에 대한 범칙조사 현황

- 현행법상 조세범칙조사는 전속고발제도(「조세범처벌법」 제21조)⁷⁾의 특
성상 세무공무원에 의해 개시되는 것이 일반적임
- (조사 개시) 과세관청은 국세청 자체정보, 외부정보 및 타기관 이첩자료 등
을 수집한 후 처음부터 조세범칙조사에 착수하기도 하고, 일반세무조사를 하
다가 혐의점을 포착하여 범칙조사로 전환하기도 함
 - 처음부터 조세범칙조사에 착수하는 것은 중요 탈세범 등의 경우에 주로
이루어지고, 일반세무조사에서 범칙조사로 전환하는 경우에 비해 그 비
중이 매우 적음
- (조사 실시기준) 「조세범처벌절차법」 제7조 및 동법 시행령 제6조에서는 조
세범칙조사 실시기준을 규정하고, 그 구체적인 내용은 국세청 훈령인 「조
사사무처리규정」 제76조제2항과 국세청 고시 2015-32호에서 정하고 있음
 - 조세범칙행위 혐의자를 처벌하기 위하여 증거수집이 필요한 경우
 - ◆ 조세범칙혐의 물건을 발견하였으나, 납세자가 장부·서류 등의 임의
제시 요구에 동의하지 아니하는 경우
 - ◆ 사업장 등에 이중장부 등 범칙증빙 물건이 은닉된 혐의가 뚜렷하여 압
수·수색 또는 일시보관이 필요한 경우
 - ◆ 탈세사실을 은폐할 목적으로 장부·서류 등을 파기하여 증거를 인멸
하거나 조사 기피·방해 또는 거짓 진술을 함으로써 정상적인 조사가
불가능하다고 판단되는 경우

7) 「조세범처벌법」 제21조는 “이 법에 따른 범칙행위에 대해서는 국세청장, 지방국세
청장 또는 세무서장의 고발이 없으면 검사는 공소를 제기할 수 없다”고 규정하여
「조세범처벌법」 위반 범죄에 대해서는 전속고발제도를 채택하고 있음

- ◆ 「조세범처벌법」 제10조에 따른 세금계산서 발급의무위반 등의 사실을 발견한 경우
- ◆ 그 밖에 「조세범처벌법」 제3조부터 제14조까지의 죄에 해당하는 위반행위의 수법, 규모, 내용 등의 정황으로 보아 세법질서의 확립을 위하여 조세범으로 처벌할 필요가 있다고 판단되는 경우
- 연간 조세포탈 혐의금액이 일정기준에 해당하는 경우
 - ◆ 연간⁸⁾ 조세포탈 혐의금액, 연간 조세포탈 혐의비율⁹⁾, 연간 조세포탈 예상세액 중 어느 하나에 해당하는 경우에 조사범칙조사를 실시함

[표 2] 연간 조세포탈 혐의금액 기준

연간 신고수입금액	연간 조세포탈 혐의금액	연간 조세포탈 혐의비율	연간 조세포탈 예상세액
100억 원 이상	20억 원 이상	15% 이상	5억 원 이상
50억 원 이상 100억 원 미만	15억 원 이상	20% 이상	
20억 원 이상 50억 원 미만	10억 원 이상	25% 이상	
20억 원 미만	5억 원 이상		

자료: 국세청 국세범령정보시스템(<https://txsi.hometax.go.kr>)

- (조사 인력) 범칙조사를 하는 세무공무원의 지명은 법무부 예규인 「특별 사법경찰관리 지명절차 등에 관한 지침」 제10조에 따라 이루어지고 있음
 - 지명 절차는 소속 지방국세청장의 제청으로 해당 지방국세청 또는 세무서 소재지를 관할하는 지방검찰청의 검사장이 일괄 지명함
- (조사 방법) 「조세범처벌절차법」에 따른 조세범칙행위자 또는 참고인에

8) ‘연간’이란 1월 1일부터 12월 31일까지의 기간을 말함

9) 연간 조세포탈 혐의비율 = 연간 조세포탈 혐의금액 / 연간 신고수입금액

대한 심문, 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」에 따른 금융정보의 확인(동법 제4조제1항제2호), 「전기통신사업법」에 따른 통신자료제공요청(동법 제83조제3항) 등의 방법에 의함

- 압수·수색 영장 등에 의한 강제조사도 가능하나, 실무상 「조세범처벌법」상의 범칙조사에서 이러한 조사는 거의 행해지지 않고 있음¹⁰⁾
- (범칙처분 유형) 조사 종료 시 세무공무원은 국세청장·지방국세청장 또는 세무서장에게 보고하고, 지방국세청장과 세무서장은 세무공무원의 범칙조사결과를 바탕으로 통고처분·수사기관에의 고발·무혐의 처분을 할 수 있음
- 통고처분은 조세범칙행위자에게 「조세범처벌절차법」 제15조에 따라 벌금 상당액의 납부를 하도록 통고하는 처분으로, 통고처분 이행 시 동일한 사건으로 다시 조세범칙조사를 받거나 처벌받지 않음
 - 통고서를 받은 대상자는 자유의사에 따라 통고를 이행하여 사건을 종결하거나, 불이행 후 고발을 당하여 형사재판을 받을 수 있음
 - 즉시고발사유에 해당하지 않는 한 조세범칙행위자가 금전적 배상을 이행하기만 하면 조세범칙행위 자체에 대한 형사적 과벌은 하지 않고 있음
- 다음 사유 중 어느 하나에 해당하는 경우 통고처분 없이 검찰에 즉시 고발함
 - 정상에 따라 징역형으로 처할 것으로 판단되는 경우¹¹⁾
 - 통고처분을 이행할 자금이나 납부능력이 없다고 인정되는 경우
 - 거소 불분명 또는 서류 수령 거부로 통고처분을 할 수 없는 경우
 - 도주 또는 증거인멸 우려가 있는 경우

10) 국세청 제출자료에 따르면, '15년부터 '17년까지 3년간 전국 세무관서의 조세범칙조사에서 압수·수색 영장이 집행된 건수는 총 10건(연평균 3.3건)임

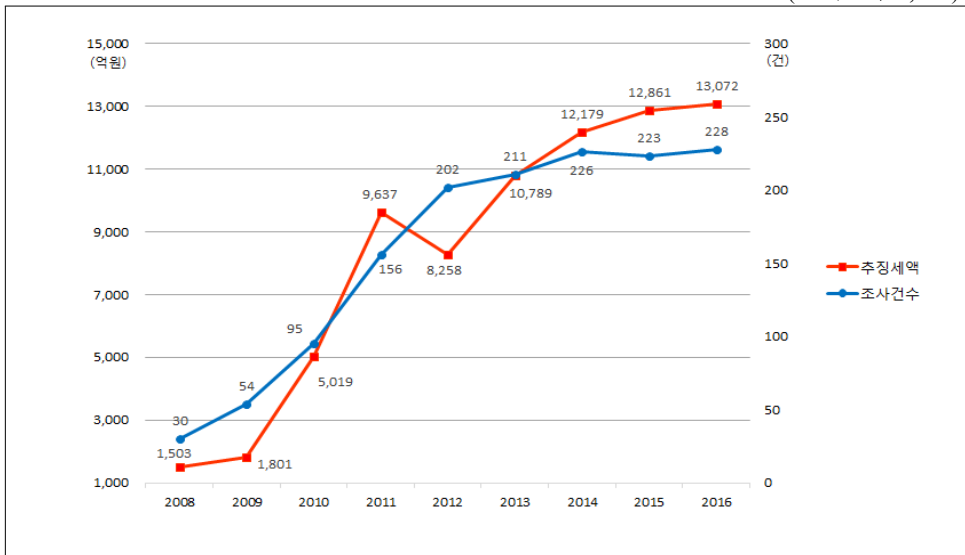
11) 「특가법」 제8조 및 제8조의2에 의해 가중처벌 되는 경우가 이에 해당함

□ (범칙조사 및 처분 실적) 최근 국세청의 역외탈세 조사 실적 및 조세포탈범에 대한 범칙처분 유형을 살펴보면 아래와 같음

- 2008년부터 2016년까지 국세청의 역외탈세 조사 추징실적을 보면, 조사건수는 '08년 30건에서 '16년 228건으로 8배 가량, 추징세액은 '08년 1,503억 원에서 '16년 1조 3,072억 원으로 9배 가량 각각 증가하였음

[그림 1] 역외탈세 조사건수 및 추징세액 추이

(단위: 억원, 건)



자료: 국세청 제출자료를 토대로 저자 작성

- 최근 국세청은, '16년 기준 역외탈세 혐의자 228명을 조사하여 1조 3,072억 원을 추징하는 등 최대 실적을 올렸고, 이 중 조세포탈 사실이 확인된 11명을 범칙조사로 전환하고 9명을 고발조치 하였다고 발표함¹²⁾

- 그런데 역외탈세를 추적하여 1조 3천 억 원이 넘는 세금을 추징하였음에

12) 국세청 보도자료(2017.12.6.)

도 불구하고, 탈세혐의자 228명 중 형사고발 조치된 인원이 9명(3.9%)에 불과하다는 것은 과세관청이 탈세혐의자를 범칙수사 대상으로 전환하는 것에 소극적인 경향을 가지고 있거나, 탈세혐의자의 고의성 등 유죄입증에 필요한 형사 증거자료를 조사·확보하는 데 한계가 있음을 간접적으로 보여주는 것으로 볼 수 있음

- ◆ 역외탈세혐의자 228명 중 범칙조사로 전환된 인원이 11명(그 중 9명이 형사고발됨)에 불과하다는 것은 애초 과세관청이 역외탈세혐의자를 형사범으로 조사하는 비율 자체가 매우 낮다는 것을 보여줌
- ◆ 이는 조세탈루에 대해 세금추징에서 나아가 범죄수사절차로 진행되는 것에 대한 납세자들의 저항과 독립적인 수사권이 없는 집행기관이 가지는 범칙조사 실무상의 현실적인 한계점 등이 원인으로 작용하고 있는 것으로 보임

○ 2007년~2016년간 조세포탈범에 대한 범칙처분 유형을 보면, 무혐의 6.5%, 통고처분 11.6%, 형사고발 82% 비중임

- 범칙조사 대상사건 중 무혐의 및 통고처분 이행으로 행정처분 내에서 종료된 사건은 18.0%, 통고처분 불이행고발 및 직고발로 인해 형사사건으로 진행된 사건은 82.0%임

[표 3] 최근 10년간 조세포탈범에 대한 범칙처분 유형

(단위: 건, %)

연 도	처 분 유 형					
	무혐의	통고처분	형사고발			계
			통고처분 불이행고발	직고발	소계	
2007	24	96	21	413	434	554
2008	29	68	72	396	468	565
2009	36	46	81	220	301	383
2010	22	52	68	301	369	443

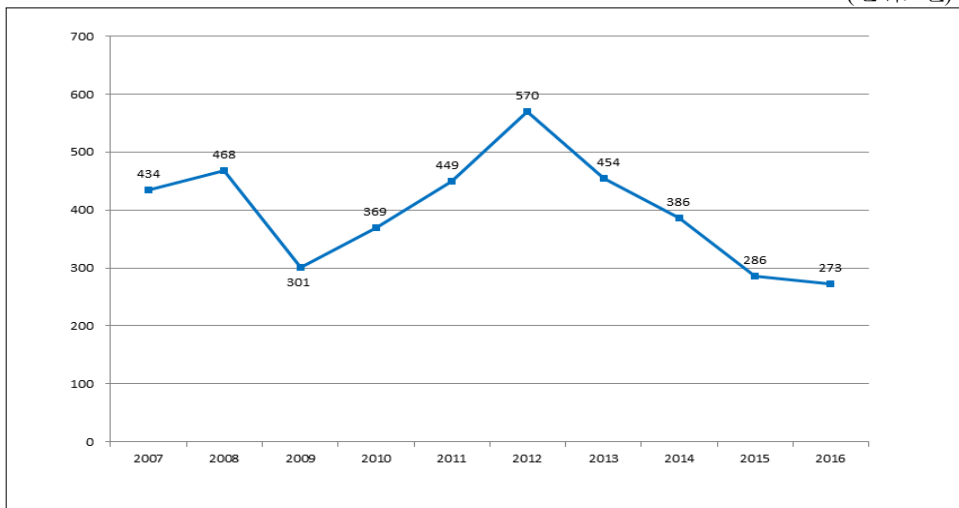
2011	23	55	58	391	449	527
2012	27	44	53	517	570	641
2013	60	69	55	399	454	583
2014	36	39	59	327	386	461
2015	26	52	46	240	286	364
2016	31	42	47	226	273	346
계	314 (6.5)	563 (11.6)	560 (11.5)	3,430 (70.5)	3,990 (82.0)	4,867 (100.0)

자료: 국세청, 『국세통계연보』 (2008~2017)

- 조세포탈범에 대한 형사고발 건수(통고처분불이행고발+직고발)는 '12년 570건을 정점으로 계속 감소하여 '16년 273건으로 지난 10년간 최저 실적을 기록하고 있으며, 이는 세무조사 전체건수에 비하여 매우 적은 수치로 나타나고 있음¹³⁾

[그림 2] 조세포탈범에 대한 고발건수 추이

(단위: 건)



자료: 국세청 제출자료를 토대로 저자 작성

13) 『2017 국세통계연보』에 따르면 '16년 기준 개인·법인사업자 전체 세무조사 건수는 10,430건임

3. 조세범에 대한 형사처벌 현황

가. 검찰의 기소 현황

- [그림 3]에서 보면, 최근 10년(2008년~2017년)¹⁴⁾간 전국 검찰청에서 조세범죄¹⁵⁾로 처분을 받은 인원은 총 11만 1,044명으로, 기소된 인원은 총 2만 5,647명, 불기소¹⁶⁾¹⁷⁾ 처분을 받은 인원은 총 6만 4,770명임
- 같은 기간 전국 검찰청에서 처리된 조세범죄 인원의 추이를 보면, '08년 11,533명에서 '10년 11,816명까지 증가했다가, '11년 10,702명으로 감소한 이후 '14년 12,360명까지 계속 증가하였으나 이후 지속적으로 감소하여 '17

14) 이하 ‘최근 10년간’은 ‘2008년부터 2017년까지’의 기간을 말함

15) 이하에서는 「조세범처벌법」 위반 조세범죄 및 「특정범죄 가중처벌 등에 관한 법률」에 의해 가중처벌 되는 조세범죄를 포함하여 사용하기로 함

16) 「형사소송법」상 혐의의 불기소사유는 혐의없음·기소유예·죄가안됨·공소권없음·각하 5가지이고, 여기에 기소중지·참고인증지를 포함한 7가지 사유를 광의의 불기소사유라고 함. 본 보고서에는 광의의 불기소사유를 기준으로 정리하기로 함

17) 불기소는 검사가 사건을 재판에 회부하지 않고 종결하는 처분으로서, 불기소사유는 아래와 같음

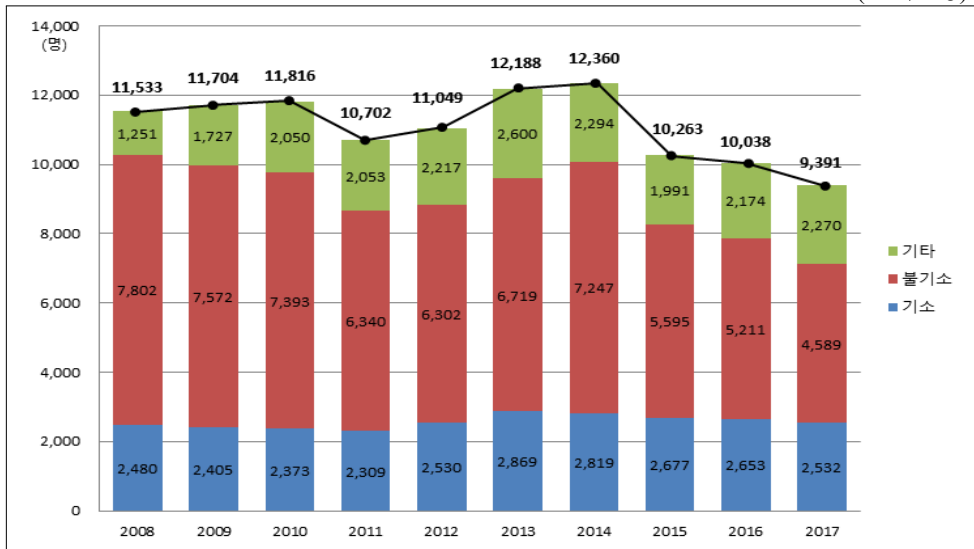
불기소 사유	내 용
혐의없음	범죄 구성요건해당성이 없거나, 공소제기 및 유지에 필요한 증거가 없거나 불충분한 경우
기소유예	공소제기가 가능하지만 피의자의 연령 등 여러 가지 사항을 참작하여 소추의 필요가 없다고 인정되는 경우
죄가안됨	범죄성립요건(구성요건해당성, 위법성, 책임) 중 구성요건에 해당되거나 위법성 또는 책임이 흠결된 경우
공소권없음	소추요건의 불비 또는 형의 필요적 면제사유에 해당하는 경우
각하	고소·고발사건에서 고소·고발장 기재 및 고소인·고발인 진술에 의하더라도 기소를 위한 수사 필요성이 없다고 명백히 인정되는 경우
기소중지	피의자 소재불명으로 수사를 종결할 수 없는 경우
참고인증지	참고인 소재불명으로 수사를 종결할 수 없는 경우

년에는 9,391명으로 최근 10년 이내 최저 수치를 기록하였음

- 최근 10년간 조세범죄의 기소율은 평균 23.1%, 전체 형사범에 대한 기소율은 평균 39.1%¹⁸⁾로, 최근 10년간 조세범은 지속적으로 다른 형사범에 비해 기소율이 낮게 유지되어 왔음

[그림 3] 최근 10년간 우리나라 조세범죄 기소 및 불기소 추이

(단위: 명)



자료: 대검찰청 형사1과 제출 자료를 토대로 저자 작성

- 최근 10년간 조세범죄의 기소 및 불기소 처분 유형은 아래 [그림 4]와 같음

- 기소 처분 유형을 보면, 최근 10년간 기소된 인원 총 2만 5,647명 중 구속구공판은 1,274명, 불구속구공판은 1만 3,518명, 구약식은 1만 855명임¹⁹⁾

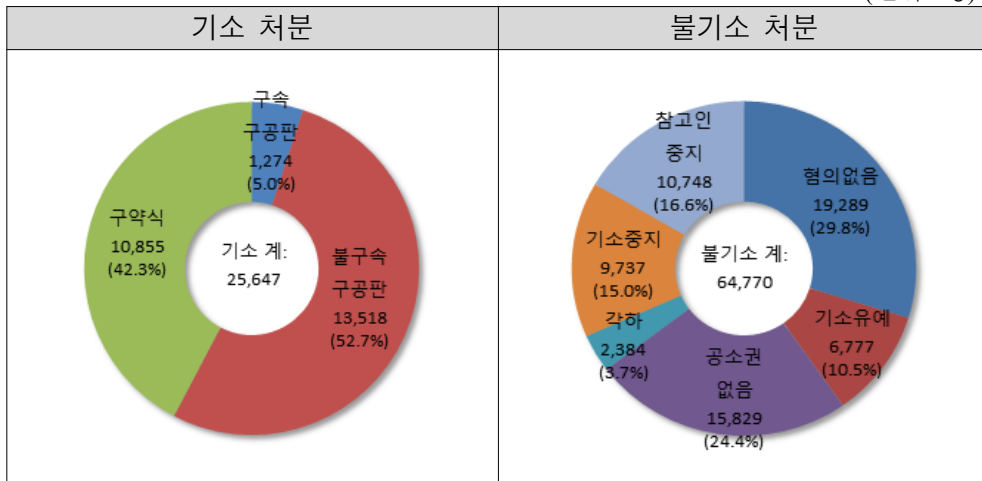
18) 법원행정처, 『사법연감』 (2009~2017) 및 법원행정처 제출자료

19) 검사의 기소유형에는 구공판과 구약식이 있는데, 구공판은 정식재판을 청구하는 것을 말하고, 피고인의 구속여부에 따라 구속구공판·불구속구공판으로 구분됨. 이에 반해 구약식은 정식재판 절차를 거치지 않고 간이한 절차(서면심리)에 의해 벌금·과료·몰수의 처분을 구하는 것으로, 애초부터 재산형의 선고를 구하는 기소형태임

- 전체 기소인원 대비 구속구공판은 평균 5.0%, 불구속구공판은 평균 52.7%, 구약식은 평균 42.3%으로, 기소인원 대부분이 불구속 상태로 재판을 받고 있는 것으로 나타남
 - ◆ 이는 조세범에 대해 법원이 징역형(16.9%)을 선고하는 비중이 낮고 대부분 집행유예(47.2%)나 재산형(32.5%)으로 처벌하는 경향에 비추어 ([그림 7] 참조), 애초 검찰이 구속기소를 엄격히 제한하고 불구속기소나 벌금형을 구하는 약식기소로 처리하는 비중이 높은 것으로 보임
- 불기소 처분 유형을 보면, 최근 10년간 조세범죄로 불기소된 인원은 총 6만 4,770명으로, 불기소 처분사유는 혐의없음(29.8%), 공소권없음(24.4%), 참고인증지(16.6%), 기소중지(15.0%), 기소유예(10.5%), 각하(3.7%) 순임
- 혐의 입증에 필요한 증거가 불충분하거나(혐의없음), 피의자나 참고인의 도주로 사건 처리가 중지되거나(기소중지 및 참고인증지) 공소시효 도과로 기소할 수 없는 사건(공소권없음)이 대부분(85.8%)을 차지하고 있음

[그림 4] 최근 10년간 조세범죄의 기소 및 불기소 처분 현황

(단위: 명)



자료: 대검찰청 형사1과 제출 자료를 토대로 저자 작성

- [표 4]에서 보면, 최근 10년간 검찰이 처분한 조세범죄 인원 총 111,044명 중 「조세범처벌법」 위반으로 처벌받은 인원은 96,821명(87.2%)이고, 「특가법」으로 가중처벌 대상이 되는 인원은 14,223명(12.8%)임
- 최근 10년간 「조세범처벌법」 위반 사건의 기소율은 평균 23.3%인데 반해, 「특가법」 위반 조세범죄 사건의 기소율은 평균 21.8%로 고액 조세범죄의 기소율이 다소 낮은 편임

[표 4] 최근 10년간 검찰의 조세범죄 사건 처리 현황

(단위: 명, %)

연도	처 리								
	처분계	「조세범처벌법」 위반				「특가법」 위반			
		계	기소	불기소	기타	계	기소	불기소	기타
2008	11,533	10,945	2,339 (21.4)	7,438	1,168	588	141 (24.0)	364	83
2009	11,704	10,696	2,218 (20.7)	6,997	1,481	1,008	187 (18.6)	575	246
2010	11,816	10,717	2,223 (20.7)	6,799	1,695	1,099	150 (13.6)	594	355
2011	10,702	9,282	2,129 (22.9)	5,794	1,359	1,420	180 (12.7)	546	694
2012	11,049	9,696	2,261 (23.3)	5,533	1,902	1,353	269 (19.9)	769	315
2013	12,188	10,504	2,437 (23.2)	5,832	2,235	1,684	432 (25.7)	887	365
2014	12,360	10,301	2,316 (22.5)	6,197	1,788	2,059	503 (24.4)	1,050	506
2015	10,263	8,708	2,310 (26.5)	4,857	1,541	1,555	367 (23.6)	738	450
2016	10,038	8,288	2,243 (27.1)	4,402	1,643	1,750	410 (23.4)	809	531
2017	9,391	7,684	2,064 (26.9)	3,792	1,828	1,707	468 (27.4)	797	442
계	111,044	96,821	22,540 (23.3)	57,641	16,640	14,223	3,107 (21.8)	7,129	3,987

주: ()는 기소율

자료: 대검찰청 형사1과 제출 자료를 토대로 저자 작성

- 또한 [표 5]에서 보는 바와 같이, 「특가법」 위반 조세포탈 사건의 기소율은 평균 18.5%, 세금계산서 관련 범죄의 기소율은 평균 23.9%로, 고액 조세포탈 사건의 기소율이 낮은 수치를 보이고 있음

[표 5] 최근 10년간 검찰의 「특가법」 위반 조세범죄 사건 처리 현황

(단위: 명, %)

연도	처 리								
	처분계	조세포탈죄				세금계산서 관련 범죄			
		계	기소	불기소	기타	계	기소	불기소	기타
2008	588	482	117 (24.3)	297	68	106	24 (22.6)	67	15
2009	1,008	647	98 (15.1)	393	156	361	89 (24.7)	182	90
2010	1,099	562	68 (12.1)	339	155	537	82 (15.3)	255	200
2011	1,420	499	100 (20.0)	245	154	921	80 (8.7)	301	540
2012	1,353	523	108 (20.7)	304	111	830	161 (19.4)	465	204
2013	1,684	530	121 (22.8)	274	135	1,154	311 (26.9)	613	230
2014	2,059	678	104 (15.3)	382	192	1,381	399 (28.9)	668	314
2015	1,555	484	82 (16.9)	256	146	1,071	285 (26.6)	482	304
2016	1,750	438	68 (15.5)	214	156	1,312	342 (26.1)	595	375
2017	1,707	525	127 (24.2)	307	91	1,182	341 (28.8)	490	351
계	14,223	5,368	993 (18.5)	3,011	1,364	8,855	2,114 (23.9)	4,118	2,623

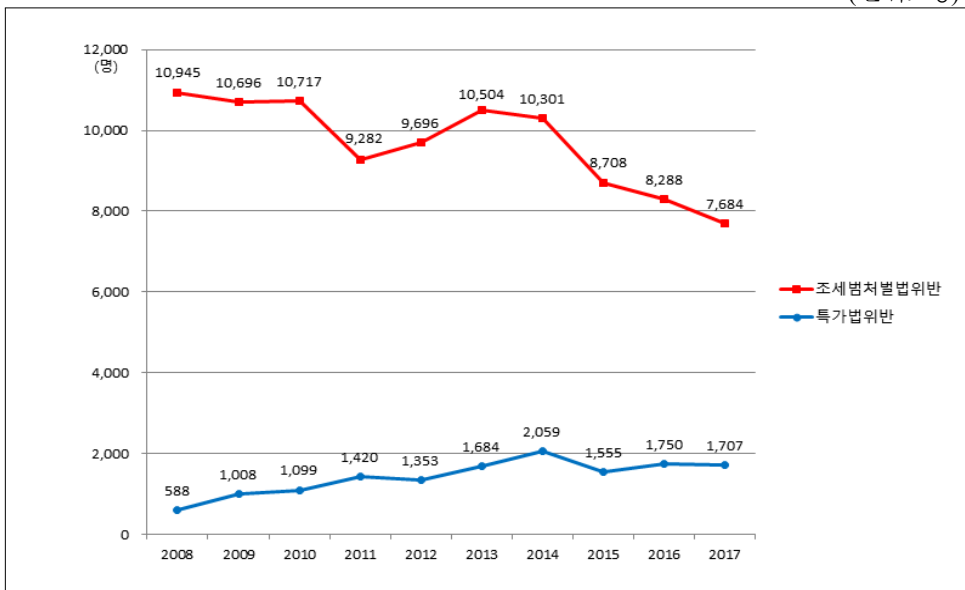
주: ()는 기소율

자료: 대검찰청 형사1과 제출 자료를 토대로 저자 작성

- [그림 5]에서 최근 10년간 검찰에서 처리된 조세범죄 추이를 보면, 「조세범처벌법」 위반으로 처분을 받은 인원은 '08년 10,945명 대비 '17년 7,684명으로 약 30% 감소하였고, 「특가법」 위반으로 처분을 받은 인원은 '08년 588명 대비 '17년 1,707명으로 약 3배 증가한 수치를 보임
- 「조세범처벌법」 위반으로 검찰에 접수되어 처리된 조세범죄 인원은 '08년 10,945명에서 '11년 9,282명까지 감소하였다가 '13년 10,504명까지 증가한 이후 계속 감소하여 '17년 7,684명에 이르고 있음
- 「특가법」 위반으로 검찰에 접수되어 처리된 조세범죄 인원은 '08년 588명에서 계속 증가하여 '14년 2,059명이었다가 '15년 1,555명으로 일시 감소한 이후 다시 증가하여 '17년 1,707명으로 나타나고 있음

[그림 5] 최근 10년간 검찰에서 처리된 조세범죄 추이

(단위: 명)

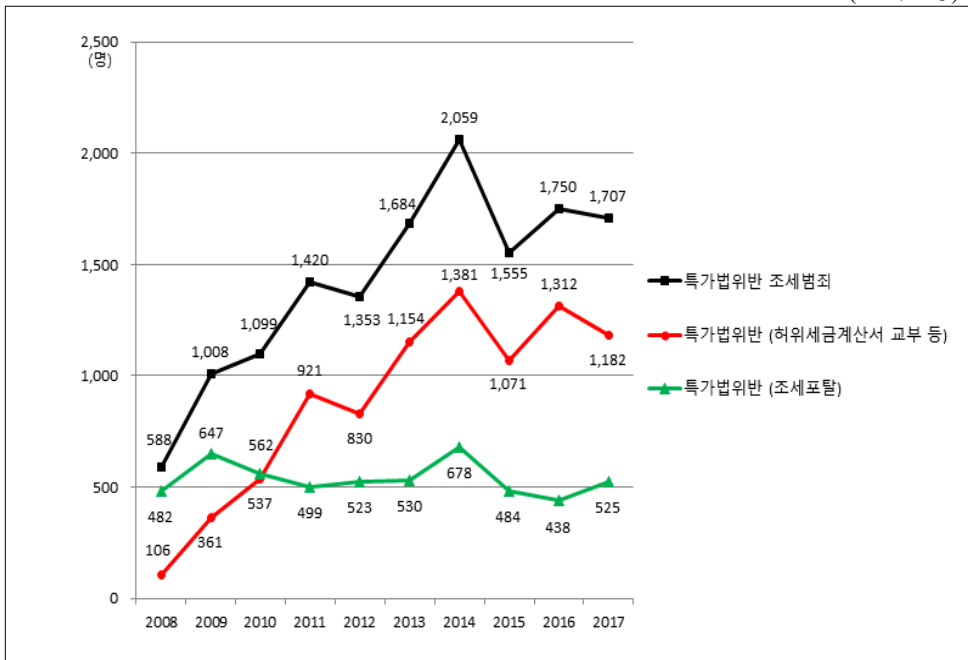


자료: 대검찰청 형사1과 제출 자료를 토대로 저자 작성

□ [그림 6]에서 보면, 「특가법」 위반 조세범죄 사건 중 조세포탈죄로 처분 받은 인원은 '08년 482명 대비 '17년 525명으로 최근 10년간 큰 변화가 없는 반면, 세금계산서 관련 범죄 인원은 '08년 106명 대비 '17년 1,182명으로 11배 이상 증가하여 고액 세금계산서 관련 범죄가 큰 증가폭을 보이고 있음

[그림 6] 최근 10년간 「특가법」 위반 조세범죄의 유형별 추이

(단위: 명)



자료: 대검찰청 형사1과 제출 자료를 토대로 저자 작성

나. 법원의 판결 현황

□ [표 6]에서 보면, 최근 10년간 전국의 1심 법원에서 조세범죄로 판결을 받은 인원은 총 1만 6,123명으로, 그 중 유죄판결²⁰⁾을 받은 인원은 총 15,676명(97.2%), 무죄판결은 총 371명(2.3%), 형식판결²²⁾로 종료된 인원은 76명(0.5%)임

[표 6] 최근 10년간 조세범죄에 대한 1심 법원의 판결 현황

(단위: 명)

연도	판				결			
	합 계	자유형		재산형	선고유예	형면제	무죄	형식판결
		징역형	집행유예					
2008	1,719	236	968	446	20	1	29	19
2009	1,599	202	855	505	8	1	20	8
2010	1,500	199	765	497	14	0	21	4
2011	1,523	241	740	501	10	4	25	2
2012	1,454	203	669	527	8	0	39	8
2013	1,376	258	517	543	2	1	43	12
2014	1,836	429	764	600	6	3	31	3
2015	1,673	293	798	532	6	4	38	2
2016	1,650	360	708	512	3	3	57	7
2017	1,793	303	825	578	6	2	68	11
계	16,123	2,724	7,609	5,241	83	19	371	76
비중	100%	97.2%				2.3%		0.5%

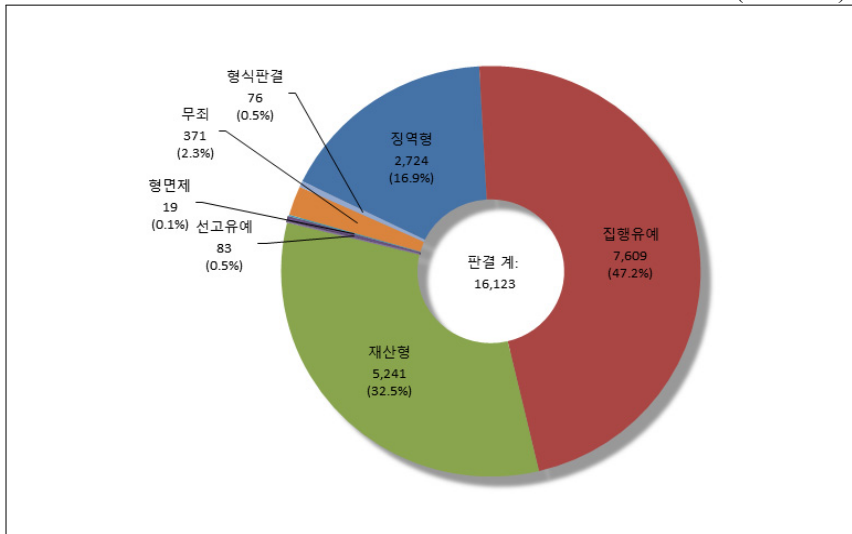
자료: 법원행정처 제출 자료를 토대로 저자 작성

- 20) 유죄판결에는 사형, 자유형, 자격형, 재산형 외에 형의 선고를 유예하는 선고유예와 형의 집행을 면제하는 형면제 판결 포함
- 21) 현행법상 조세범죄에 대해서는 자유형과 재산형만 있고, 사형과 자격형은 없음
- 22) 형식판결에는 면소, 관할위반, 공소기각 포함

- 최근 10년 중 전반기('08~'12)와 후반기('13~'17) 판결 현황을 비교하면, 조세범죄로 판결을 받은 인원은 6.8% 증가에 그쳐 큰 차이가 없으나(7,795명 → 8,328명), 그 중 무죄 판결을 받은 인원은 전반기에 비해 후반기에 76.9%가 증가해(134명 → 237명), 최근 들어 조세범죄의 무죄판결률이 증가했음을 알 수 있음
- [그림 7]에서 조세범에 대한 판결유형은 집행유예가 7,609명(47.2%)으로 가장 많고, 그 다음으로 재산형 5,241명(32.5%), 징역형 2,724명(16.9%), 선고유예 83명(0.5%), 형면제 19명(0.1%) 순이고, 무죄는 371명(2.3%)임

[그림 7] 최근 10년간 조세범에 대한 1심 법원의 판결 유형별 비중

(단위: 명)



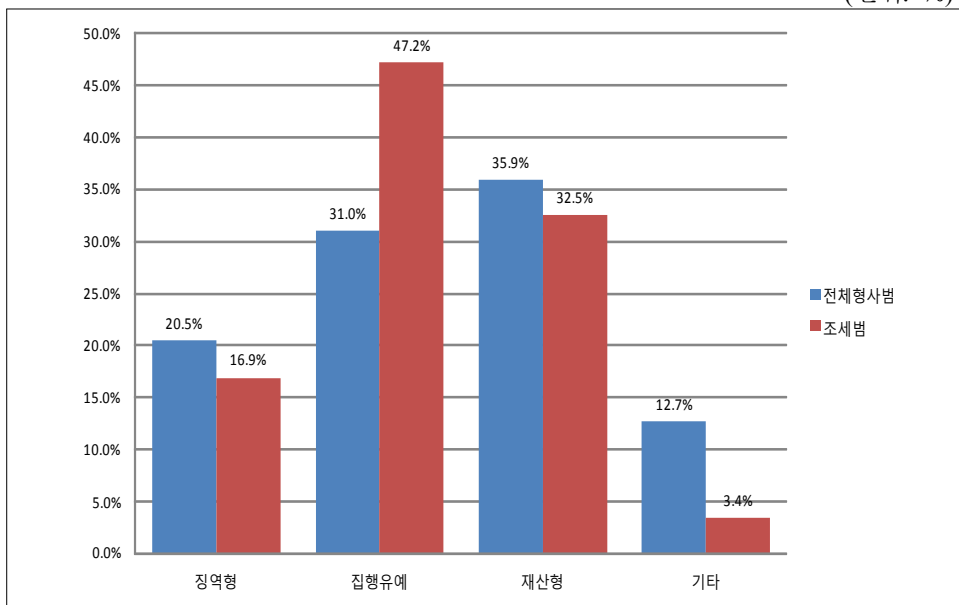
자료: 법원행정처 제출 자료를 토대로 저자 작성

- [그림 8]에서 최근 10년간 전체 형사범에 대한 1심 법원의 판결 현황을 보면, 전체 242만 233명 중 재산형 86만 8,598명(35.9%), 집행유예 74만 9,456명(31.0%), 징역형 49만 5,983명(20.5%) 순임²³⁾

- 조세범의 경우 다른 형사범에 비해 유죄판결률은 높은 편이나(조세범은 97.2%, 전체 형사범은 89.2%), 다른 형사범에 비해 자유형이 선고되는 경우 실형 비중이 낮고 집행유예 비중이 높은 측면이 있음

[그림 8] 최근 10년간 전체 형사범과 조세범에 대한 법원의 판결 현황

(단위: %)



자료: 법원행정처 제출 자료를 토대로 저자 작성

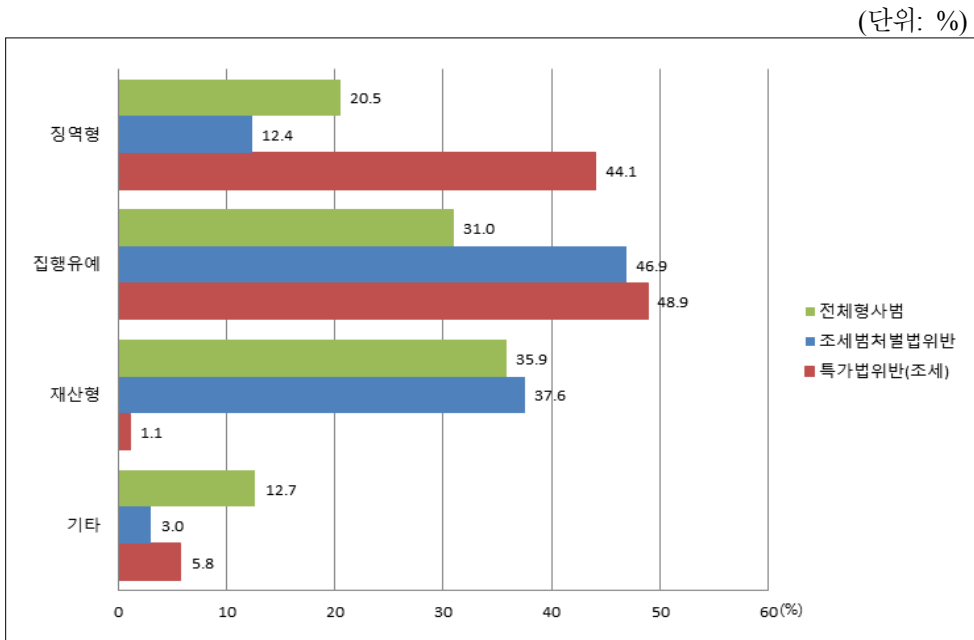
- [그림 9]에서 최근 10년간 「조세범처벌법」 위반 조세범과 「특가법」 위반 조세범에 대한 1심 판결을 보면, 징역형은 각각 12.4%, 44.1%이고, 재산형은 각각 37.6%, 1.1%로, 「특가법」 위반 조세범의 경우 「조세범처벌법」 위반 조세범에 비해 실형 비율이 3배 이상 높고, 대부분 징역형 실형이나 집행유예를 선고받는 반면 재산형 선고 비율은 매우 낮음

- 최근 10년간 전체 형사범에 대한 징역형 실형이 20.5%, 재산형이 35.9%임을

23) 법원행정처, 『사법연감』, 2008~2017

감안하면, 「조세범처벌법」 위반 조세범의 경우 다른 형사범에 비해서도 처벌이 가벼운 편으로 나타나고 있음

[그림 9] 최근 10년간 「조세범처벌법」 및 「특가법」 위반 조세범죄 판결 현황



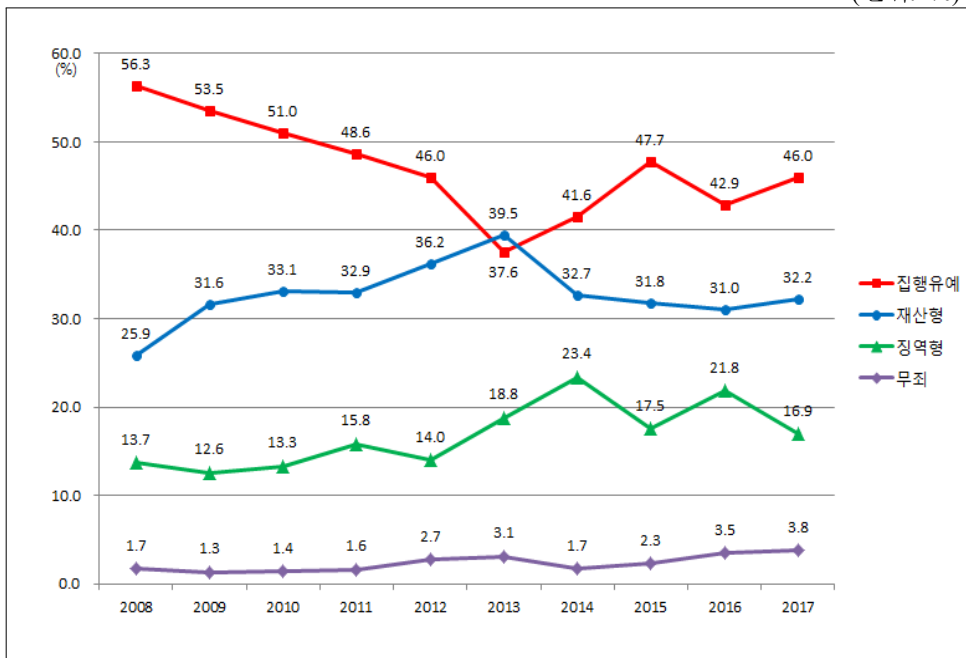
자료: 법원행정처 제출 자료를 토대로 저자 작성

- 최근 10년간 조세범에 대한 법원의 판결 유형별 비중 추이는 [그림 10]에서 보는 바와 같음
- 정역형 비중은 '08년 13.7%에서 '14년 23.4%까지 계속 증가했다가 '16년 21.8%, '17년 16.9%로 '14년 이후 최근 3년간 다소 감소하는 경향을 보임
- 집행유예 비중은 '08년 56.3%에서 '13년 37.6%까지 계속 감소했다가 이후 점차 증가 추세로 '16년 42.9%, '17년 46.0%임

- 재산형 비중은 '08년 25.9%에서 '13년 39.5%까지 계속 증가했다가 이후 계속 감소추세로 '16년 31.0%, '17년 32.2%임
- '13년을 기점으로 재산형은 증가 추세에서 감소 추세로, 집행유예는 감소 추세에서 증가 추세로 전환됨
- 무죄 비중은 '08년 1.7%에서 '13년 3.1%까지 점차 증가하다가 '14년 다시 1.7%로 하회한 이후 '17년 3.8%까지 계속 증가하고 있음

[그림 10] 최근 10년간 조세법에 대한 법원의 판결 유형별 비중 추이

(단위: %)



자료: 법원행정처 제출 자료를 토대로 저자 작성

다. 요약 및 특징

- 최근 10년간 검찰에서 조세범죄로 처분을 받은 인원 총 11만 1,044명 중 기소된 인원은 총 2만 5,647명으로, 기소율은 평균 23.1%임
- 최근 10년간 전체 형사범에 대한 기소율이 평균 39.1%임을 감안할 때, 조세범은 다른 형사범에 비해 기소율이 낮은 편임
- 또한 최근 10년간 「조세범처벌법」 위반 사건의 기소율은 평균 23.3%인데 반해, 「특가법」 위반 조세사건의 기소율은 평균 21.8%로 고액 조세범죄의 기소율이 다소 낮은 편임
 - 「특가법」 위반 조세사건 중에서는 조세포탈 사건의 기소율이 평균 18.5%, 세금계산서 관련 범죄의 기소율이 평균 23.9%로, 고액 조세포탈 사건의 기소율이 낮은 수치를 보이고 있음
 - 국세청 범칙조사단계에서 역외탈세 조사건수가 '08년 30건(추징세액 1,503억 원)에서 계속 증가하여 '16년 228건(추징세액 1조 3,072억 원)으로 최근 9년간 조사건수가 약 8배(추징세액은 약 9배) 증가하였음
 - ◆ 그러나 같은 기간 검찰에서 처리한 고액 조세포탈 사건의 처분인원과 기소율은 오히려 감소했다는 점을 감안하면([표 5] 조세포탈죄 부분 참조)²⁴⁾, 과세관청의 조세포탈 조사 실적증가가 조세범의 형사처벌 증가로 이어지지 않는 것으로 보임
- 기소 처분 유형을 보면, 최근 10년간 기소인원 대비 구속구공판은 평균 5.0%, 불구속구공판은 평균 52.7%, 구약식은 평균 42.3%으로, 기소인원 대부분이 불구속 상태로 재판을 받고 있음

24) 검찰이 「특가법」 위반 조세포탈 사건으로 처분한 인원은 '08년 482명에서 '16년 438명으로, 기소율은 '08년 24.3%에서 '16년 15.5%로 각각 감소했음

- 그러나 조세범에 대한 불기소 사유 중 기소중지 및 참고인증지 되는 사건이 많음을 고려할 때([그림 4] 참조), 조세범에 대해 구속재판청구를 엄격히 제한하는 것은 공판단계에서 조세혐의자가 도주하거나 중요 참고인 또는 증인의 진술을 조작하거나 도주하게 하는 등 증거인멸 가능성을 높여 조세범 처벌의 실효성을 저해할 우려가 있음
- 최근 10년간 조세범에 대한 법원의 판결 유형을 보면, 유죄판결은 집행유예가 7,609명(47.2%)으로 가장 많고, 재산형 5,241명(32.5%), 징역형 2,724명(16.9%), 선고유예 83명(0.5%), 형면제 19명(0.1%) 순으로 나타났고, 무죄판결은 '08년 1.7%에서 '17년 3.8%로 증가하였음
- 최근 10년간 전체 형사범에 대한 징역형이 20.5%, 집행유예가 31.0%, 재산형이 35.9%임을 감안하면, 조세범의 경우 다른 형사범에 비해 자유형이 선고되는 경우 실형 비중이 낮고 집행유예 비중이 높은 편으로, 조세범에 대한 실형의 선고를 기피하는 측면이 있음
- 최근 10년간 탈세범죄가 나날이 전문화·지능화 되고 탈세 규모가 커지고 있는 현실에 비해 검찰에서 고액 조세포탈로 처분 받은 인원은 큰 변화가 없었다는 점을 고려할 때, 과세관청이 조사단계에서 형사상 유죄 입증에 유효한 증거자료를 조기에 확보할 수 있도록 과세관청의 수사력을 강화할 수 있는 방안 마련이 요청됨
- 또한 다른 형사범에 비해 조세범에 대한 낮은 기소율과 법원의 관대한 형선고 경향, 최근 들어 조세범에 대한 무죄판결률이 지속적으로 증가하고 있는 점 등을 감안할 때, 조세범에 대한 수사력 강화와 함께 형사처벌의 실효성을 확보할 수 있는 방안을 마련할 필요가 있음

III. 해외 주요국의 조세범 조사·처벌제도 및 현황

1. 독일

가. 조세범 유형 및 제재

- 독일은 우리의 「국세기본법」과 유사한 「조세기본법」(Abgabenordnung)과 개별세법이 있는 구조로, 조세범 처벌에 관하여는 「조세범처벌법」 및 「조세범처벌절차법」이 별도로 없고 「조세기본법」에서 통합하여 규정하고 있음
 - 「조세기본법」 제369조제1항에서는 조세범죄행위에 대하여 “세법에 따라서 형사처벌이 가능한 행위, 수출입금지에 대한 위반행위, 과세표시 위조 및 그 예비, 그리고 위의 행위로 이득을 본 경우”로 규정하고 있음
 - 또한 동조 제2항에서는 세법에서 조세범에 대한 형벌규정을 달리 정하고 있지 않는 한, 형법에 관한 일반 법률을 적용하도록 규정하고 있음
- 「조세기본법」상 조세범죄에 대한 형벌로는 징역형과 벌금형이 선택형으로 규정되어 있으나, 특히 행위자가 범죄를 통해 이득을 얻거나 얻으려고 시도한 경우 행위자의 개인적·경제적 사정을 고려하여 징역형과 벌금형을 병과할 수 있음(독일 「형법」 제41조)
 - 징역형의 범위는 대표적인 조세범죄인 조세포탈의 경우 기본구성요건일 경우 5년 이하, 불법가중구성요건일 경우 6개월 이상 10년 이하로 처벌하되, 경미한 경우에는 5년 이하의 법정형을 규정하고 있음(「조세기본법」 제370조 및 제373조제1항)
 - 벌금형은 일수로 산정하여 선고하는 일수벌금형으로서 벌금형의 일수정액은 개인적·경제적 사정을 고려하여 법원이 정함. 이에 따라 벌금형의 범위는 최

소 5유로에서 최고 1,080만 유로임²⁵⁾

- 우리나라와 달리 조세범죄의 미수범도 처벌하고 있고(「조세기본법」 제370조제2항 및 제372조제2항, 제373조제3항, 제374조제3항), 조세범죄로 인하여 1년 이상의 징역형을 선고하는 경우 법원은 공직임명권과 피선거권을 박탈할 수 있도록 규정하고 있음(「조세기본법」 제375조제1항)

[표 7] 독일의 조세법 유형 및 제재

유형		제재
조세포탈	일반적인 경우(제370조제1항)	5년 이하 징역 또는 벌금
	*중대한 조세포탈(제370조제3항)	6개월 이상 10년 이하 징역
	**전문적 세금포탈(제373조)	6개월 이상 10년 이하 징역
수출입관련 금지 위반(제372조)		5년 이하 징역 또는 벌금
조세장물 취득·알선	일반적인 경우(제374조제1항)	5년 이하 징역 또는 벌금
	영업적·조직적으로 행해진 경우 (제374조제2항)	6개월 이상 10년 이하 징역

주*: 본인의 이익을 위하여 대규모로 조세포탈, 공무원의 권한 남용 또는 이를 이용하는 경우, 위·변조된 서류를 이용한 조세포탈한 경우를 말함

주**: 사업성, 폭력성, 범죄 단체성이 있는 밀수의 경우를 말함

자료: 독일 「조세기본법」 (Abgabenordnung)

나. 조세법에 대한 조사

- 독일의 경우 세무조사²⁶⁾는 과세관청 내 조사과에서 수행하며, 조사과와는 별도로 형사·과태료과(Straf-und Bußgeldstellen)가 설치되어 있어 여기서

25) 김성환, 「조세범죄의 특성에 따른 효과적 제재방안」, 『형사법의 신동향』 통권 제47호, 대검찰청 검찰미래기획단, 2015, pp.167~168

26) 또는 ‘세무사찰(Steuerfahndung)’이라고 번역됨

조세범에 대한 수사를 담당하고 있음²⁷⁾

- 독일에서는 조세형사사건의 수사·기소·공판 및 권리구제 절차 등에 있어서 원칙적으로 일반 형사절차규정이 적용됨(「조세기본법」 제385조1항). 다만, 「조세기본법」에서는 조세사건의 수사에 관하여 과세관청에 특별한 권한을 인정하는 특칙을 규정하고 있음²⁸⁾
 - 과세관청은 조세형사사건에 관하여 단독으로 형사절차상의 수사를 행할 수 있고(동법 제386조제2항), 그 경우 「형사소송법」상 검찰의 권한과 동일한 권한을 행사할 수 있음(동법 제399조제1항)
 - 과세관청은 수사를 종결하고, 범죄사실이 인정되는 경우 재판소에 형벌명령을 신청하거나 기소유예 처분을 할 수 있음(동법 제400조)²⁹⁾
 - 형벌명령은 변론 없이 문서로 진행되는 절차로, 벌금과 1년 이하의 징역형 선고가 가능함
- 조세범 수사는 검찰청에서 직접수사하거나 과세관청의 초동수사단계에서부터 검찰이 적극적인 수사지휘를 병행하면서 검찰과 과세관청 간에 유기적인 협조관계를 맺고 있음
 - 과세관청은 수사에 관하여 큰 권한을 가지나, 피의자의 기소 및 공판 유지권한은 검찰에게 있음
 - 따라서 수사종료 후 범죄혐의가 충분하고 동시에 형벌명령에 의한 처벌로는 불충분하다고 생각되는 경우에는 과세관청은 사건을 검찰에 송부

27) 국회입법조사처, 「독일의 조세범칙조사 및 형사처벌 현황」, 전문가 간담회 자료, 2017년 12월, p.7

28) 예상균, 「조세범칙조사의 사법적 통제방안 강화에 대한 연구」, 학위논문(석사), 서울시립대 세무전문대학원, 2014, pp.31~32

29) 위 전문가 간담회 자료, p.7

하고 검찰에 의한 기소절차를 진행하게 됨

- 또한 조세사범에 대하여 과세관청 및 세관에서 범죄수사를 개시한 경우 수사착수와 동시에 검찰에 보고하도록 하고 있고, 검찰은 수사초동단계에서부터 이를 적극적으로 지휘함

다. 조세범 처벌 현황

- 조세범 수사 현황을 보면, '16년 기준 과세관청의 형사-과태료과에서 연방 전체 약 72,940건의 조세형사사건이 다루어졌고, 그 중 형벌명령신청은 6,749건, 검찰송치는 7,504건이 이루어졌음³⁰⁾
- 독일의 경우 판결 유형별 인원 통계는 발표되지 않고, 연도별 자유형 판결의 총합연수와 벌금합계액만 확인할 수 있음

[표 8] 독일의 조세범죄 처벌 현황³¹⁾

(단위: 연, 백만 유로)

연도	자유형 형기	벌금총액
2008	1,515	25.9
2009	1,794	30.1
2010	1,585	29.1
2011	1,684	28.9
2012	1,937	32.5

자료: 독일 연방재정부 월간보고서(2013년 10월)

30) 위 전문가 간담회 자료, p.8

31) Monatsbericht des BMF(October 2013), <http://bit.ly/2FkAMqB>

2. 미국

가. 조세범 유형 및 제재

- 미국은 「연방세법」(Internal Revenue Code)과 「연방형법」(Crimes and Criminal Procedure)에서 주요 조세범죄 유형과 형벌을 정하고 있고, 그 외 조세관련사범을 「자금세탁방지법」(Money Laundering Control Act)과 「은행비밀법」(Bank Secrecy Act)에서 규정하고 있음
- 조세범죄에 대한 징역형과 자유형을 병과할 수 있도록 하고, 특히 개인과 법인의 벌금형의 상한을 달리 규정하고 있는 것이 특징임
- 미국의 경우 조세포탈죄의 미수범 처벌규정을 두고 있지 않으나, 우리나라와 달리 허위 세무신고행위를 탈세범으로 처벌하여(「연방세법」 제7206조제1항) 실질적으로 조세포탈의 미수까지 가벌성을 확장하고 있음

[표 9] 미국의 조세범 유형 및 제재

유형	제재	병과 여부
조세포탈죄 (「연방세법」 제7201조)	5년 이하 징역 또는 25만 달러(법인 50만 달러) 이하 벌금	임의적 병과
원천징수의무 불이행·불납부죄 (「연방세법」 제7202조)	5년 이하 징역 또는 1만 달러 이하 벌금	상동
신고·납부의무 불이행죄 (「연방세법」 제7203조)	1년 이하 징역 또는 2만5천 달러(법인 10만 달러) 이하 벌금	상동
허위신고죄 및 방조죄 (「연방세법」 제7206조)	3년 이하 징역 또는 25만 달러(법인 50만 달러) 이하 벌금	상동
허위문서 제출죄 (「연방세법」 제7207조)	1년 이하 징역 또는 1만 달러(법인 5만 달러) 이하 벌금	상동
연방세법 집행방해죄	1년 이하 징역 또는 3천 달러 이하 벌금,	상동

(「연방세법」 제7212조)	공무원이나 그 가족에게 폭행을 가한 경우 3년 이하 징역 또는 5천 달러 이하 벌금	
허위진술죄 (「연방형법」 제1001조)	5년 이하 징역 또는 25만 달러 이하 벌금	상동
허위청구죄 (「연방형법」 제287조)	5년 이하 징역 또는 25만 달러(법인 50만 달러) 이하 벌금	상동
우편, 기타 통신 사기죄 (「연방형법」 제1341조·1343조)	20년 이하 징역 또는 100만 달러 이하 벌금	상동
자금세탁관련 범죄 (「연방형법」 제1956조·1957조)	20년 이하 징역 또는 50만 달러/거래자산의 두배 금액 중 큰 금액 이하 벌금	상동
현금거래보고의무 위반죄 (「연방형법」 제60501조)	1년 이하 징역 또는 2만5천 달러 이하 벌금, 고의의 경우 5년 이하 징역 또는 2만 5천 달러 이하 벌금	상동
은행비밀법위반죄 (「은행비밀법」 제5322조)	5년 이하 징역 또는 25만 달러 이하 벌금, 일정한 경우 10년 이하 징역 또는 50만 달러 이하 벌금	상동

자료: Internal Revenue Code(USC Title 26), Crimes and Criminal Procedure(USC Title 18), Bank Secrecy Act(USC Title 31)

나. 조세범에 대한 조사

- 미 연방국세청의 경우 ‘세무조사’와 ‘범죄수사’를 담당하는 조직이 완전히 분리되어 있음에 따라 세무조사과정에서 범죄혐의나 단서가 포착된 경우 세무조사과 직원이 세무조사를 중단하고, 포착된 범죄혐의나 단서를 범죄 수사과에 인계하여 범죄수사과 소속 특별수사관이 수사하게 됨³²⁾
- 미 연방국세청은 범죄수사국(Criminal Investigation Division, 이하 ‘CID’)이라는 조세사범 및 조세관련사범에 대한 수사를 담당하는 부서를 두어 국세청에 수사권이 부여된 조세범죄 및 관련 범죄에 대한 수사를 전담하게 하고,

32) 박태승·한재경, 「조세범칙조사 및 처벌의 실태와 개선방안」, 『세무와회계저널』 제14권 제2호, 한국세무학회, 2013년 4월, p.123

CID에 소속된 특별수사관이 범죄수사를 수행함

- CID 특별수사관과 국세청 법무심사국 소속 담당변호사가 공동으로 사건을 조사·분석한 후³³⁾기소의견으로 법무부 조세국이나 미 연방검찰청에 수사사건을 송부하게 되는데, 이러한 점은 세무조사와 범칙조사가 조직과 기능면에서 혼재되어 운용되고 있는 우리나라와 구별되는 특징임
- CID 특별수사관의 경우 연방세법에 규정된 조세사범 이외에도 연방형법 등 다른 법률에 규정되어 있는 일부 범죄에 대한 수사권을 가지고 있음
 - 이는 조세사범의 공모범죄, 허위진술죄, 허위청구죄, 위증죄, 우편 기타 통신사기죄, 조직범죄, 자금세탁범죄, 현금거래보고의무위반죄, 은행비밀법위반죄 등 다른 연방형법위반범죄를 포함함
 - 특별수사관은 총기소지권한이 있고, 임의수사방법 이외에도 피의자 및 참고인 소환명령권, 피의자 및 참고인을 상대로 한 자료제출명령권, 선서 후 증언 요구권, 수색영장 및 체포영장 집행권 등 강제수사권과 함께 특별수사관을 상대로 한 허위 진술을 허위진술죄로 처벌할 수 있는 등 관할 범죄수사에 있어서 막강한 수사권을 보유하고 있음
- CID는 최근 5년(2013년~2017년)간 매년 4,000여건에 달하는 사건 수사를 개시하고, 그 중 70% 이상에 달하는 사건을 법무부 조세국이나 미 연방검찰청에 기소의견으로 송부하여 종결하고 있음
 - 기소의견 송부사건에서 특별수사관의 보고서는 재판심리를 위한 안내지침으로 사용되고, 참고인 증언·증거자료로 사용될 서류에 맞추어 작성됨³⁴⁾³⁵⁾

33) 이는 범칙조사와 기소요청의 법률적 요소가 정확하게 표현될 수 있도록 하는 것임

34) 윤대진, 「미 연방국세청의 조세사범 수사제도 연구」, 대검찰청, 2012, pp.330~344

35) 보고서에는 서언, 납세자의 이력, 소득의 증거, 고의의 증거, 납세자의 항변이나 방어, 양형기준과 관계된 증거, 결론 및 건의의견 항목으로 구성됨

- 기소의견 보고서에는 통상 미 연방 양형기준 하에서 예상되는 마지막 위 반 수준에 대한 특별수사관의 결정의견이 포함되어 있음

다. 조세범 처벌 현황

- 미 연방양형기준(Federal Sentencing Guideline)³⁶⁾에 따르면 탈세액의 규모에 따라 위반등급을 결정하고 위반등급과 누적범죄 점수에 따라 양형기준을 정하고 있는데, 조세범죄의 등급은 일반경제 범죄유형의 등급과 다르게 매우 세분화하여 규정하고 있음³⁷⁾
- 최근 5년(2013~2017년)간 조세범죄에 대한 검찰의 기소율은 평균 95.5%, 법원의 유죄판결률은 평균 92.7%로, 국세청이 기소 요청한 조세범죄사건의 대부분이 유죄판결을 받고 있으며, 총 선고 중 징역형 비율도 평균 80.1%로 조세범죄에 대해 매우 엄격하게 처벌하고 있음

[표 10] 미국의 조세범죄 처벌 현황

(단위: 건, %)

	2013	2014	2015	2016	2017
*조사건수	5,557	4,606	4,486	3,721	3,089
기소요청(국세청)	4,364	3,478	3,289	2,744	2,251
기소	3,865	3,272	3,208	2,761	2,294
유죄판결	3,311	3,110	2,879	2,672	2,300
형 선고(A)	2,812	3,268	3,092	2,699	2,549
**징역형(B)	2,253	2,601	2,498	2,156	2,043
징역형 비율(B/A)	80.1	79.6	80.8	79.9	80.1

주*: 회계연도는 전년도 10.1~당년도 9.30 기준

주**: 징역형은 구금시설, 가택연금, 전자적 모니터링 및 기타 혼합형 포함

자료: IRS Databook (2013-2017), 최종검색일 2018.4.8

36) U. S. Sentencing Commission, 「Federal Sentencing Guideline Manual」, 2015

37) 위 박태승 외, p.125

3. 일본

가. 조세범의 유형 및 제재

- 일본은 조세범죄의 처벌을 단일법에 규정하지 않고 개별세법에서 벌칙에 관한 장을 두어 조세범죄의 유형과 형량을 규정하고 있음
- 또한 소득세·법인세·상속세 등의 직접세 포탈범에는 미수범 처벌규정이 없으나 소비세·주세 등의 간접세 포탈범에 대해서는 미수·예비에 대해서도 처벌하고 있음³⁸⁾

[표 11] 일본의 조세범 유형 및 제재

유형		제재
소득세포탈죄	허위 기타 부정행위 (「소득세법」 제238조)	10년 이하 징역 또는 1,000만 엔 이하 벌금
	부정행위로 인한 무신고 (「소득세법」 제238조)	5년 이하 징역 또는 500만 엔 이하 벌금
	허위 기타 부정행위로 원천징수의무 위반 (「소득세법」 제239조)	10년 이하 징역 또는 1,00만 엔 이하 벌금
	원천징수세액 부징수·불납부 (「소득세법」 제240조)	10년 이하 징역 또는 200만 엔 이하 벌금
무면허주류제조죄(「주세법」 제54조)		10년 이하 징역 또는 100만 엔 이하의 벌금
채납처분면탈죄(「국세징수법」 제187조)		3년 이하 징역 또는 250만 엔 이하 벌금
세무정보에 관한 비밀누설죄 (「국세징수법」 제188조)		2년 이하 징역 또는 30만 엔 이하 벌금
세무조사방해죄(「국세징수법」 제188조)		1년 이하 징역 또는 50만 엔 이하 벌금
세법상 협력의무 위반		세법에 따라 20·10·5만 엔 이하 벌금 또는 과료

자료: 일본 국세청, 법령데이터제공시스템(<https://www.nta.go.jp/law>), 최종 검색: 2018.3.10.

38) 일본 「소비세법」 제64조제1항, 「주세법」 제54조제2항 및 56조제1항제7호 등

나. 조세범에 대한 조사

- 「국세범칙취척법」(國稅犯則取締法)에서 세무공무원에게 일정한 조세범죄의 조사와 통고처분을 인정하고 있음³⁹⁾
 - 이 법에 의하면 세무공무원은 조세범칙사건에 관하여 특별사법경찰에 준하는 권한을 갖고 임의 및 강제조사를 할 수 있으며, 관련 자료나 물건의 압수·수색·영치 등의 강제적 권한으로 범죄수사에 준하는 방법으로 조사를 하고, 그 결과를 기초로 검찰관에게 고발하여 공소제기를 구함
 - 일본의 실무는 상당부분이 압수·수색 영장 등에 의하여 범칙조사를 시행하고 있다는 점이 「조세범처벌법」상의 범칙조사에서 압수·수색영장 등에 의한 조사가 거의 없는 우리나라의 범칙조사와는 차이가 있음
- 일본의 통고처분제도는 우리나라와 달리 간접세에 관해서만 인정되고, 벌금형으로 처벌가능한 사안에 대해서만 통고처분이 가능하고 징역형에 해당하는 범칙행위에 대해서는 통고처분 할 수 없음
- 또한 직접세 범칙행위자에 대해서는 전속고발제 등을 폐지하고, 검찰관과 국세사찰관 등에 의해 구성되는 ‘고발요부감안협의회(告發要否勘案協議會)’에서 검찰관으로부터 법률상·입증상의 의견진술을 듣고 협의하여 고발 여부를 결정함
 - 탈세사건은 매우 복잡하고 탈세범의 등을 입증하기가 매우 어려워 실제로는 협의회 개최 훨씬 전부터 국세국 담당자가 지검 담당검사에게 계속 보고하여 충분한 증거를 갖춘 후 협의회를 개최함
 - 즉, 혐의발견에서 증거조사의 수집 특히 강제조사까지 들어가는 단계에

39) 권광현, 「일본의 조세범죄 수사실무-실제 사례를 중심으로」, 『형사법의 신동향』 통권 제26호, 2010년 6월, pp.293~298

이르기까지 검찰관과 수시로 협의를 거쳐 유기적 협조 하에 수사를 진행하고 있음

다. 조세범 처벌 현황

- 조세포탈죄에 대한 1심 판결의 처벌 현황을 보면, 최근 5년간 총 판결 567건 중 4건을 제외한 모든 사건이 유죄판결을 받았고(유죄판결률 99.3%), 건당 평균 징역월수는 14.2월, 1인당 평균 벌금액은 14.6백만 엔임
- 실형판결을 받은 인원은 연평균 7.8인으로, 우리나라에 비해 조세범죄의 판결건수 및 실형판결을 받은 인원은 적은 수치로 나타나고 있음

[표 12] 일본의 조세포탈죄 처벌 현황(1심 판결 기준)

	판결건수	유죄건수	실형판결 인수	1건당 징역월수	1인당 벌금액(백만 엔)
2012	120	119	3	13.0	16
2013	116	115	9	12.9	12
2014	98	96	11	15.9	16
2015	133	133	2	15.2	15
2016	100	100	14	13.9	14

자료: 일본 국세청 (<https://www.nta.go.jp/kohyo/katsudou/report.htm>)

4. 시사점

- 각국의 형사 처벌대상이 되는 조세범의 유형 및 과세관청의 권한, 수사기관의 구조 등이 서로 달라 이를 일률적으로 비교하는 것은 무리가 있음
- 그러나 독일·미국·일본의 경우 우리나라에 비해 일반세무조사와 조세범칙조사 내지 수사를 수행하는 조직이 기능적으로 분리·독립되어 있는 점, 과세관청의 범칙조사 단계에서 세무공무원의 수사권이 강화되어 있는 점, 과세관청의 초동수사 단계부터 검찰과 유기적인 협조체제가 형성되어 있는 점 등은 참고할 필요가 있음
- 조세포탈죄의 처벌에 있어서도 독일의 경우 일반적인 미수범 처벌규정을 두고 있고, 일본의 경우 간접세 포탈범에 대해서는 예비·미수행위까지 처벌하고 있으며, 미국의 경우 조세포탈의 미수행위를 독립범죄 형태로 처벌하여 납부세액 부족 내지 국가 조세채권의 침해라는 결과가 발생하기 이전의 행위까지 가벌성을 확장하고 있는 점도 우리와는 차이가 있음
- 또한 미국과 일본의 경우 조세범죄에 대한 기소율 및 유죄판결율이 우리나라에 비해 높은 편으로, 이는 조세범죄에 대한 수사력이 기소 및 유죄판결에 긍정적인 요인으로 작용하고 있음을 의미할 수 있음
- 특히 미국의 경우 조세범죄의 양형기준이 탈세액의 규모와 누적범죄 점수에 따라 매우 세분화 되어 조세범죄에서도 일반형법상의 책임주의 원칙을 관철하고 있으며, 유죄로 판단되는 경우 그 중 80% 이상이 징역형을 선고받는 점 등을 볼 때 조세범죄에 대해 엄격히 처벌하고 있음을 알 수 있음

IV. 조세범 처벌에 대한 개선방안

1. 서언

- 2016년 한국조세재정연구원이 우리나라 납세자들의 탈세 및 처벌에 대한 인식도를 조사한 결과⁴⁰⁾,
- 우리나라의 탈세자에 대한 처벌수준을 어떻게 생각하는지에 대한 응답은,
 - 매우 낮다 34.3%, 대체로 낮다 52.5%로 응답자 대부분이 처벌수준이 낮다고 평가하였으며, 높다는 의견은 13.2%(대체로 높다 12.1%, 매우 높다 1.1%)에 불과하였음
- 우리나라에서 탈세가 발생하는 가장 중요한 원인에 대한 응답은,
 - 처벌이 약하기 때문이라는 응답이 44.6%로 가장 많았고, 개인적·사회적 규범이 약하기 때문 19.4%, 세무조사가 충분하지 않기 때문 14.4%, 납세자에 대한 대우가 공정하지 못하기 때문 13.2%로 나타남
- 또한 탈세에 효과적으로 대응하기 위해 가장 효과적인 방법에 대한 응답 결과는 탈세에 대한 처벌 강화가 51.1%로 과반수 이상을 차지했으며, 탈세에 대해 더욱 강력히 처벌하는 것이 일반 국민의 성실납세의식에 영향을 준다고 생각하는지에 대해서는,
 - 어느 정도 영향력 있음 46.3%, 매우 영향력이 큼 47.5%로, 탈세에 대한 강력한 처벌에 대해 긍정적인 평가를 하는 응답자가 93.8% 비중을 차지하는 것으로 나타남

40) 한국조세재정연구원, 『우리나라 납세자 인식수준 조사 및 납세의식 제고를 위한 방안 연구』, 국세청, 2016, pp.41~50

- 우리나라 조세범죄 중 대표적인 조세포탈죄의 경우 「조세범처벌법」 상 징역형 상한은 ‘3년’, 「특가법」 적용대상이 될 경우 하한은 3년 이상 유기징역에서 최고 무기징역형까지 선택형으로 규정되어 있음에도, 일반인들이 탈세자에 대한 처벌 수준이나 규범력이 약하다고 인식하는 것은 조세범 처벌 규정의 실효성이 떨어진다는 것을 의미할 수 있음
- 조세범에 대한 처벌목적을 국가의 과세권 보호에 있다고 보는 국고주의적 관점에서 접근한다면, 조세형벌은 국고에 가해진 금전적 손해의 배상을 통해 국가 재정수입을 확보하는 담보기능을 수행하는 것이므로, 행정처분을 통해 국고손실이 상당부분 회복된다면 이러한 범위의 행위에 대해서까지 굳이 형벌화 하는 것은 타당치 않다는 측면이 제기될 수 있음
- 그러나 조세범죄에 대해서도 형법과 마찬가지로 책임주의적 사고로 전환되고 있는 것이 현재의 추세이고, 앞서 살펴본 바와 같이 현재 우리나라 조세범죄로 인한 국고손실 추이와 형사처벌 현황을 고려한다면 국가적·사회적 법익을 침해하는 중대한 형사범인 조세범에 대해 범죄의 가벌성에 비례하도록 처벌의 실효성을 강화하는 방향을 모색하는 것이 필요할 수 있음
- 위와 같이 조세범죄에 대한 처벌 수위를 결정하는 것은 조세범죄의 처벌목적과 가벌성에 대한 사회적 합의를 토대로 한 입법정책적 결단에 따라 이루어지는 것이나, 이하에서는 향후 조세범죄에 대한 처벌의 실효성을 강화하는 측면에서 범칙조사 및 형사처벌 단계에서의 입법·정책적 개선방향에 대해 기술하기로 함

2. 개선방안

가. 범칙조사 단계

(1) 조세범칙조사 전담 조직 신설

- 우리나라의 경우 조세범 수사에 있어 처음부터 범칙조사에 착수하는 경우 보다는 일반 세무조사 도중 범죄혐의가 포착되면 범칙조사로 전환되어 진행되는 경우가 많음
 - 이러한 경우 범칙조사를 전담하는 조사관은 별도로 없고, 세무조사를 진행하던 세무공무원이 그대로 범칙조사를 병행하게 됨
 - 세무조사 및 범칙조사의 경우 2018년 1월 기준 6개 지방국세청 17개 조사국 소속 직원 1,900여명과 121개 일선세무서 조사과⁴¹⁾ 직원 2,300여명⁴²⁾ 중에서 관할 지방검찰청 검사장으로부터 지명을 받은 세무공무원이 조사업무를 수행하고 있음
 - 즉, 조사국 내지 조사과 소속 세무공무원이 세무조사와 범칙조사를 모두 담당하는 형태로, 세무조사와 범칙조사가 조직과 기능 면에서 혼재되어 운영되고 있음
- 그러나 세무조사는 납세자의 납세의무의 성립·확정·부과 또는 납부된 조세의 적정성을 세법에 따라 검증하는 절차로 세금추징을 위한 행정절차인 반면, 범칙조사는 납세자의 행위가 형사법상 조세범죄의 구성요건에 합치하는지를 판별하고 범죄혐의를 입증하기 위한 증거자료를 확보하는 수사절

41) 세무서 내에 조사과가 없고 운영지원과 조사팀에서 세무조사 및 범칙조사를 수행하는 25개 세무서 포함하는 수치임

42) 국세청 제출자료를 토대로 작성함

차의 기능을 하는 것으로, 세무조사와 범칙조사는 조사의 목적과 방법, 절차 등에서 차이가 있음

- 이러한 점을 고려하여 미국·독일·일본의 경우 공통적으로 과세관청에서 일반 세무조사와 범칙조사를 수행하는 조직을 독립적으로 운영하고 있음을 참고할 필요가 있음
- 또한 앞서 본 바와 같이 탈세혐의자에 대한 조사착수 건수 대비 낮은 형사고발 건수나 세무조사 전체 건수에 비해 조세포탈범에 대한 고발건수가 현저히 적은 점 등을 감안하면, 과세관청이 조세범죄 입증에 위한 실효성 있는 증거확보에 어려움을 겪고 있음을 알 수 있음
- 우리나라의 경우 세무조사 및 범칙조사에서 수집된 증거들이 고발 이후 조세범죄로 기소되면 그 입증자료로 법정에 제출되고 있는 등 과세관청의 범칙조사는 사실상 조세범죄의 초동수사의 역할을 하고 있음
- 따라서 조세범죄의 기소율을 높이고, 무죄판결율을 낮추기 위해서는 먼저 과세관청의 범칙조사단계에서 수사력을 강화하여 유죄 입증에 필요한 증거방법을 조기에 확보하는 방안을 모색할 필요가 있음
- 이를 위해 먼저 과세관청 내에 세무조사와 범칙조사 기능을 분리하여 수사 전문성을 갖춘 인력이 범칙조사를 전담할 수 있도록 조직시스템을 개편하는 방안을 마련할 필요가 있음

(2) 사법경찰관리 지위의 인정

- 우리나라의 경우 범칙조사단계에서는 납세의무자들이 대부분 임의제출 형식으로 납세관련 자료를 제출하고 있음
- 실무상 일반세무조사 도중 혐의 발견시 범칙조사로 전환되는 경우가 많고,

범칙조사시 압수·수색 영장 신청을 통한 조사를 할 수 있도록 「조세범처벌절차법」 제9조에서 규정하고 있으나 실무상 거의 이루어지지 않고 있음⁴³⁾

- 조세범칙조사 단계에서 수사력을 강화하는 방안으로 조세범칙사건 담당 공무원의 지위를 사법경찰관리로 지정하여 수사절차에 준하는 증거수집절차를 거치도록 하는 방안을 고려해 볼 수 있음⁴⁴⁾
- 현행 「조세범처벌절차법」에 의하면 지방검찰청 검사장이 지명하는 세무공무원이 조세범칙조사를 행할 수 있는데, 이와 같이 검사장에 의해 지명된 세무공무원은 「사법경찰관리의 직무를 수행할 자와 그 직무범위에 관한 법률」상의 특별사법경찰관리가 아니기 때문에 수사권이 없음
 - 「사법경찰관리의 직무를 수행할 자와 그 직무범위에 관한 법률」 제5조17호에는 “「관세법」에 따라 관세범(關稅犯)의 조사 업무에 종사하는 세관공무원”의 경우 사법경찰관리로 지정을 받아 그 직무를 수행할 수 있으나, 「조세범처벌법」에 따라 “조세범의 조사 업무에 종사는 세무공무원”에 대해서는 규정이 없어 같은 세금관련 범죄임에도 관세범과 일반조세범의 범칙조사를 다르게 취급하고 있음
- 관세범 조사의 경우 밀수입품, 불법 입·출국 등 현장에서 즉시 영장 없이 현행범 체포, 압수·수색 등 강제수사를 해야 할 업무적 특성이 더 크다는 점을 고려한다 하더라도, 일반조세범의 경우에도 강제수사를 통한 탈세자료 확보의 필요성이 적다고 보기는 어려움
 - 모든 납세자들이 영장 없는 조사관의 자료제출 요구에 임의로 충분한 증

43) 이러한 현상은 국세청이 여전히 조세범칙조사를 범죄수사가 아닌 행정조사로서의 성격을 가지는 것으로 보아 국세청 조사단계에서 검찰과의 수사협조 내지 수사지휘를 받는 것을 꺼리는 관행이 영향을 미치고 있는 것으로 보임

44) 예상균, 「조세범칙조사의 사법적 통제방안 강화에 대한 연구」, 학위논문(석사), 서울시립대 법학전문대학원, 2014.2, pp.67-68

거자료를 제출하는 것을 기대하기 어렵고, 또한 임의제출의 형식을 빌어 사실상 강제조사가 행해질 경우 향후 이 자료들이 법정에서 증거능력이 부인되면 조세범죄 혐의 입증에 더 어려워질 수 있는 문제점도 있음

- 탈세관련 자료의 임의제출이나 금융거래정보 조회 등에 의존한 소극적 조사방식에서 나아가 탈세 혐의를 의심할만한 합리적 사유가 있고, 탈세 혐의자의 도주 또는 증거인멸 우려가 큰 상황에서는 일반조세범의 경우에도 현행범 체포나 압수·수색 등의 적극적인 강제수사방식을 통해 유죄 입증에 위한 증거자료를 확보해야 할 필요성이 충분히 있을 수 있음

- 따라서 범칙조사 업무를 전담하는 조사관에게 수사관으로서의 지위를 부여하여 조세범죄 수사를 위한 효과적인 수사방법을 동원할 수 있도록 할 권한을 줌으로써 수사의 전문성과 효율성을 도모할 필요가 있음
- 동시에, 사법경찰관 지위에서 검찰의 수사 지휘를 받고 적법절차에 따른 범칙조사를 수행케 함으로써 임의수사 형식을 빌어 사실상의 강제수사가 이루어질 수 있는 가능성도 제한할 수 있게 될 것임
- 아울러 수사를 완료한 사건은 그 결론에 관계없이 검찰에 송치해야 하므로 현행법 테두리 안에서 조세범칙조사와 수사절차의 간극을 좁힐 수 있는 방법이 될 수 있을 것임

나. 형사처벌 단계

(1) 양형기준체계 개선

- 현행 조세범 처벌의 양형기준은 「조세범처벌법」 및 「특가법」 위반의 경우 모두 3단계로 구성되어 있음
- 그러나 조세의 종류를 불문하고 포탈세액이 연간 5억원 이상인 조세범죄의

경우 「특가법」이 우선 적용되므로, 실질적으로 우리나라에서 조세포탈죄의 양형기준은 총 5단계로 나누어져 있다고 할 수 있음

[표 13] 「조세범처벌법」상 조세포탈죄의 양형기준

유형	구분	감경	기본	가중
1	3억원 미만	8월	6월 - 10월	8월 - 1년2월
2	3억원 이상, 5억원 미만	6월 - 1년	8월 - 1년2월	1년 - 2년
3	5억원 이상	8월 - 1년6월	1년 - 2년	1년6월 - 2년6월

자료: 대법원 양형위원회, 『2017 양형기준』

[표 14] 「특가법」상 조세포탈죄의 양형기준

유형	구분	감경	기본	가중
1	5억원 이상, 10억원 미만	1년6월~2년6월	2년 - 4년	3년 - 5년
2	10억원 이상, 200억원 미만	2년6월 - 5년	4년 - 6년	5년 - 8년
3	200억원 이상	4년 - 7년	5년 - 9년	8년 - 12년

자료: 대법원 양형위원회, 『2017 양형기준』

[표 15] 조세범죄 양형인자

구분	감경요소	가중요소
특별 양형 인자	행위 <ul style="list-style-type: none"> • 사실상 압력 등에 의한 소극적 범행 가담 • 실제 이득액이 경미한 경우 • 단지 조세의 납부시기가 연기되는 결과를 발생시킨 것임이 명백한 경우 • 미필적 고의로 조세포탈행위를 저지른 경우 	<ul style="list-style-type: none"> • 계획적·조직적 범행 • 피지휘자에 대한 교사
	행위자/	<ul style="list-style-type: none"> • 농아자 • 동종 누범

	기타	<ul style="list-style-type: none"> • 심신미약 • 자수·내부비리 고발 또는 수정신고·기한 후 신고 • 포탈한 조세를 상당부분 납부한 경우 	<ul style="list-style-type: none"> • 세무를 대리하는 세무사·공인회계사·변호사의 중개·알선·교사행위 또는 세무공무원의 범행
일반 양형 인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> • 경제적으로 급박한 상황에서 조세포탈을 저지른 경우 • 포탈한 세액 중 일정부분 이상이 징수되었거나 징수되리라 예상되는 경우 • 소극 가담 	<ul style="list-style-type: none"> • 포탈한 조세의 징수를 회피하기 위하여 재산을 은닉한 경우 • 서면에 의한 경고, 회계감사 또는 과세관청의 실시조사에도 불구하고 범행을 계속한 경우 • 세무공무원과 결탁한 경우 • 세무조사 등을 방해한 경우
	행위자/ 기타	<ul style="list-style-type: none"> • 진지한 반성 • 형사처벌 전력 없음 • 포탈한 조세의 납부를 위한 진지한 노력 	<ul style="list-style-type: none"> • 이종 누범 또는 누범에 해당하지 않는 동종 실행전과(집행종료 후 10년 미만)

자료: 대법원 양형위원회, 『2017 양형기준』

- 그런데 양형구간이 세분화되어 있지 않을 경우 법관의 판단이 개입할 여지가 커져 구체적인 사건에서 조세포탈 액수와 양형결과가 비례적으로 상응하지 않을 수 있고, 이는 결국 조세범죄 처벌의 실효성을 저하시킬 수 있음
- 예컨대, 「특가법」 양형기준 2단계 구간의 경우 포탈세액 10억에서 200억 원까지 포탈세액 규모가 20배 차이가 남에도 불구하고 동일한 양형구간을 이루는 것은 조세포탈 규모에 상응하는 형벌로 보기 어렵고 법관에게 지나치게 큰 재량권을 부여하고 있는 측면이 있음
- 또한 조세포탈 규모가 10억원 이상인 경우에도 양형구간의 최하한을 ‘2년 6월’로 하여 집행유예를 선고할 수 있는 가능성을 열어두는 것은⁴⁵⁾ 현재 우리

45) 「형법」 제62조제1항은 ‘3년 이하의 징역형을 선고할 경우’에 집행유예를 선고할

나라 조세범에 대한 법원의 형 선고유형 중 집행유예 비중이 50%에 육박하고 있는 현실을 고려할 때 고액탈세범죄에 면죄부를 줄 수 있는 여지를 남기게 되는 것임

- 따라서 조세범에 대한 가벌성 인식을 제고하고, 형사처벌의 실효성을 확보하기 위해서는 조세포탈죄의 양형기준체계를 개선할 필요가 있음
- 포탈한 조세를 추정하는 것은 조세범죄로 인한 국고 손실을 회복하는 당연한 조치이므로 ‘포탈한 세액이 일정부분 징수되었거나 징수되리라 예상되는 경우’와 같이 조세범을 행정범으로 인식하는 국고주의적 요소⁴⁶⁾와 ‘진지한 반성’과 같이 객관적인 판정기준이 없어 법관의 자의적 판단이 개입할 여지가 큰 요소는 형벌감경요소에서 배제하여 양형인자를 보다 합리적·객관적으로 조정할 필요가 있음
- 또한 미국과 같이 탈세액 규모 및 누적범죄 건수에 따른 위반등급을 기준으로 조세포탈죄의 형량을 보다 세분화시켜 규정하는 것이 형벌의 책임주의 원칙에 부합하고 일반예방적 효과를 높이는 방안이 될 수 있을 것임

(2) 조세포탈 미수범 처벌규정 도입

- 「조세범처벌법」 및 「특가법」에 따른 조세포탈죄에 대해서는 미수범 처벌규정이 없어 기수범만 처벌되는데, 이는 일반 형사범의 경우 중한 범죄에 대해서는 특별히 규정을 두어 미수범을 처벌하는 것과는 차이가 있음
- 2010년 이전에는 「조세범처벌법」에서 주세(酒稅)포탈의 미수범 처벌규정을 두었으나, 2010년 전부 개정 이후부터는 미수범 처벌규정을 삭제하였음⁴⁷⁾

수 있도록 규정하고 있음

46) 이는 범죄자의 행위관련성 없이 ‘국고 회복’이라는 결과만을 가지고 형벌감경요인으로 삼고 있는 것임

- 이전에는 ‘결손금과대계상범’이나 ‘장부불기장범’과 같은 일부 조세포탈의 예비 또는 미수 단계의 행위를 독립 범죄의 형태로 규정함으로써 미수범 처벌규정의 부재를 부분적으로 보완하는데 그쳤으나, 전면 개정 이후부터는 이러한 처벌규정을 없애고 대신 조세포탈의 구성요건인 “사기 기타 부정한 행위”의 개념을 보다 명확히 법률에 명시하였음
 - 이에 따라 장부미작성 등과 같은 행위를 수반하는 무신고·과소신고 행위를 조세포탈죄로 처벌할 수 있게 됨으로써 조세포탈죄의 가벌 범위가 확장되었음
- 그러나 미수범 처벌 규정의 부재에 대하여 다음과 같은 측면에서 문제 제기가 있을 수 있음
- (처벌의 공백) 「조세범처벌법」 제3조제5항에서는 조세범죄의 기수시기를 신고납세주의를 적용하는 세목에 대해서는 신고납부기한으로, 부과납세주의를 적용하는 세목은 정부의 결정 후의 납부기한으로 규정하고 있음
 - 그러나 부과납세주의에 의하는 상속세의 경우, 허위 신고된 금액대로 관할세무서가 결정하여 납세자가 축소된 금액을 납부하고 납부기한이 경과된 후 발각되면 조세포탈죄의 기수가 되는 반면, 관할세무서 결정이 있는 후 납부기한 경과 전에 탈세제보나 세무조사 등을 통해 허위사실이 발각된 경우에는 기수시기가 도래하지 않음에 따라 무죄가 되는 경우가 발생할 수 있음⁴⁸⁾

47) 조세포탈죄의 미수를 처벌하지 않는 것은 결과적으로 국고의 손실이 없기 때문에 처벌할 필요가 없다는 국고주의적 사상과 조세범죄의 특성상 기수의 판단이 어려운 경우가 있다는 점 등에 기인한 것으로 보임(조길태, 「조세범처벌법에 관한 연구: 조세포탈을 중심으로」, 학위논문(석사), 성균관대학교, 2012.2, p.74)

48) 위 조길태 논문, p.76

- 미수범 처벌규정의 부재는 애초부터 적극적인 부정행위를 통해 조세포탈을 기도한 경우에도 우연한 사정에 따라 유무죄가 달라지는 불합리한 결과를 발생시킬 수 있고, 이러한 처벌의 공백은 안 걸리면 이득이고 걸려도 손해 볼 것 없다는 식의 탈법의식을 조장할 여지가 있음
- (다른 유사 범죄와의 형평성) 관세포탈죄의 경우 미수뿐만 아니라 예비행위까지 처벌하고 있고(「관세법」 제270조, 제271조제2항·3항), 행위태양이 유사한 「형법」 상의 사기죄의 경우에도 미수범 처벌규정을 두고 있음(「형법」 제352조)
 - 사기죄는 기망행위를 통해 사인의 재산권을 침해하는 재산죄이고, 조세포탈죄는 사기 기타 부정한 행위를 통해 국고손실을 초래하는 범죄로, 기망행위의 대상이 사인 채권이나 국가 채권이나의 차이만 있을 뿐 범죄태양이 유사한 재산범죄임
- (비교법적 고려) 독일의 경우 「조세기본법」 상의 조세범죄행위에 대해 미수범 처벌규정을 두고 있고, 일본의 경우 직접세 포탈범에는 미수범 처벌규정이 없으나 간접세 포탈범에 대해서는 미수·예비에 대해서도 처벌하고 있으며, 미국의 경우 조세포탈죄의 일반적 미수범 처벌규정을 두고 있지 않으나 조세포탈의 미수행위를 독립범죄 형태로 규정하여 처벌하고 있음
- 조세범죄에 대한 처벌의 공백을 줄이고 형사처벌의 형평성과 실효성을 확보하기 위해 조세포탈에 대한 미수범 처벌규정을 도입하는 방안을 고려할 필요가 있음
 - 2010년 전부 개정으로 「조세범처벌법」 제3조제6항각호에서 “사기 기타 부정한 행위”를 보다 구체적으로 명시하였지만⁴⁹⁾, 예시적 규정에 불과하여

49) 「조세범처벌법」 제3조⑥ 제1항에서 "사기나 그 밖의 부정한 행위"란 다음 각

조세포탈죄로 처벌할 수 있는 범위에 대한 논란은 여전히 존재하고, 또한 날로 지능화·다양화 되고 있는 다양한 조세포탈 미수범의 행위태양을 모두 독립 범죄 형태로 규정하기도 어려운 현실을 고려할 필요가 있음

- 또한 국가의 조세채권에 대한 직접적·현실적인 침해가 발생한 경우에만 조세범죄로 처벌하려는 국고주의적 사고관에서 전환하여, 조세범죄가 헌법상의 국민의 납세의무를 위반하고 건전한 납세질서에 대한 사회적 합의를 위협하는 중대한 형사범이라는 가벌성 인식을 제고함과 동시에, 조세범죄에 대한 일반예방적 기능을 강화하기 위한 측면에서 조세범죄의 시도행위에 대해서도 엄중히 대처할 필요가 있음

(3) 자격정지형 신설

- 조세범죄의 처벌 강화 차원에서 ‘자격정지형’을 신설하는 방안을 고려할 필요가 있음
- 자격정지형은 일정한 자격의 전부 또는 일부를 박탈하는 형벌로, 형벌의 성격은 명예형이고, 형태는 다른 형의 선고에 병과 되는 병과형임⁵⁰⁾

호의 어느 하나에 해당하는 행위로서 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 적극적 행위를 말한다.

1. 이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기장
 2. 거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취
 3. 장부와 기록의 파기
 4. 재산의 은닉, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐
 5. 고의적으로 장부를 작성하지 아니하거나 비치하지 아니하는 행위 또는 계산서, 세금계산서 또는 계산서합계표, 세금계산서합계표의 조작
 6. 「조세특례제한법」 제5조의2제1호에 따른 전사적 기업자원 관리설비의 조작 또는 전자세금계산서의 조작
 7. 그 밖에 위계(僞計)에 의한 행위 또는 부정한 행위
- 50) 유기징역형을 선고받게 되면 그 형의 집행이 종료하거나 면제될 때까지 위에 기재한 자격이 자동 정지되나, 자격정지가 병과형으로 규정되어 있는 범죄의 경우 별도로

- 자격정지형의 대상이 되는 자격은 ①공무원이 되는 자격, ②공법상의 선거권과 피선거권, ③법률로 요건을 정한 공법상의 업무에 관한 자격, ④ 법인의 이사, 감사 또는 지배인 기타 법인의 업무에 관한 검사역이나 재산관리인이 되는 자격임⁵¹⁾
- 국고손실을 초래하고 조세정의를 훼손함으로써 국가적·사회적 법익을 침해하는 조세범죄의 특성상 명예형인 자격정지형을 병과하여 처벌을 강화하고 가벌성 인식을 제고시킬 필요가 있음
- 역외탈세를 포함한 고액탈세범죄가 날로 증가하고 있는 현실, 특히 부유층의 탈세행위는 일반국민에게 상대적 박탈감을 야기시켜 사회통합을 저해하는 범죄라는 점에서 고액탈세범죄에 대해서는 공법적 권한을 제한하는 처벌을 할 필요가 있음
- 또한 유사한 태양의 범죄인 「형법」 상 사기죄의 경우에도 10년 이하의 자격정지형을 병과할 수 있도록 규정하고 있고(「형법」 제353조), 비교법적으로는 독일의 경우 「조세기본법」에서 자격정지형을 병과할 수 있도록 규정하고 있는 점도 참고할 필요가 있을 것임⁵²⁾

징역형의 집행을 종료하거나 면제된 날로부터 1년 이상 15년 이하의 범위에서 자격정지형을 병과할 수 있음

51) 「형법」 제43조제1항

52) 독일 「조세기본법」 제375조 (부수적 효과)

① 다음 각 호의 범죄로 인하여 최소 1년의 자유형이 부과된 경우에, 부수적으로 법원은 공직에 임명될 능력과 공적인 선거로부터 발생하는 권리를 요구할 능력을 박탈할 수 있다.

1. 조세포탈
2. 제372조 제2항, 제373조에 따른 관세법위반
3. 조세 장물
4. 제1호 내지 제3호에 따른 범죄행위를 했던 자의 비호

- 결론적으로 대표적인 조세범죄인 조세포탈범과 세금계산서 관련 범죄에 대해 사기죄를 준용하여 10년 이하의 자격정지를 병과할 수 있다는 근거조항을 「조세범처벌법」에 두는 방안을 검토할 필요가 있음

(4) 사회봉사·수강명령 부과

- 법무부의 범죄예방정책 통계연보(2014)에 따르면, '13년 접수된 사회봉사 및 수강명령 사건 중 경제범죄에 대한 사회봉사명령은 3.4%(25,940건 중 872건), 수강명령은 0.0%(15,160건 중 6건)를 차지하고 있음
 - 「형법」 제62조의2에서는 형의 집행유예를 선고하는 경우에 보호관찰의 부수명령 또는 독립명령 형태로 사회봉사 또는 수강명령을 부과할 수 있도록 규정하고 있음⁵³⁾
 - 사회봉사명령은 무보수 강제노동을 통하여 사회에 대한 범죄피해의 배상 및 속죄의 기회를 주어 대상자의 재범을 억제하고 건전한 사회복귀를 도모하기 위한 것이고, 수강명령은 범법행위의 주요원인이 행위자의 잘못된 인식과 오래된 습관에 있다고 보고 재범을 방지하기 위해 강의, 체험학습 등 범죄성 개선을 위한 교육을 받도록 하는 것임⁵⁴⁾
 - 2011년~2013년 3년간 접수된 사회봉사 및 수강명령 현황을 보면, 사회봉사명령은 주로 교통, 폭력 및 사기·횡령 사건에, 수강명령은 교통 및 폭력(성폭력 포함) 사건에 대해 부과되고 있음

53) 「형법」 제62조의2 (보호관찰, 사회봉사·수강명령)

- ① 형의 집행을 유예하는 경우에는 보호관찰을 받을 것을 명하거나 사회봉사 또는 수강을 명할 수 있다.
- ② 제1항의 규정에 의한 보호관찰의 기간은 집행을 유예한 기간으로 한다. 다만, 법원은 유예기간의 범위내에서 보호관찰기간을 정할 수 있다.
- ③ 사회봉사명령 또는 수강명령은 집행유예기간내에 이를 집행한다.

54) 법무부, 『열정과 희망의 발자취-보호관찰 20년사』, 2009, pp.268~295

- 조세범죄는 경제범죄의 한 유형으로 분류되므로, 조세범에 대한 집행유예 선고 시에는 사회봉사·수강명령을 거의 부과하지 않고 있음을 알 수 있음

[표 16] 범죄별 사회봉사·수강명령 현황 : 2011년 ~ 2013년

(단위: %)

유형	연도	폭력	교통	절도	사기 횡령	강력	마약	풍속	성폭력	경제	기타
사회 봉사	2011	18.8	27.3	6.3	14.9	1.9	1.9	8.7	2.6	3.7	13.8
	2012	19.1	29.1	5.8	15.2	1.6	1.7	6.3	2.6	3.6	15.0
	2013	19.7	28.2	6.1	15.6	1.5	1.8	5.4	3.0	3.4	15.4

수강	2011	8.6	68.2	1.0	0.5	0.7	4.6	1.7	12.6	0.1	1.9
	2012	9.7	69.6	0.6	0.4	0.4	4.1	1.7	11.5	0.0	2.0
	2013	14.0	76.6	0.6	0.4	0.5	4.3	3.1	18.3	0.0	2.4

자료: 법무부, 범죄예방정책 통계연보(2014)

- 국가적·사회적 법익을 침해하는 조세범죄의 특성상 처벌내용의 하나로 다양한 형태의 사회봉사에 참여하도록 하고, 또한 납세의무의 이행에 관한 교육·훈련의 기회를 제공하는 것이 조세범 처벌을 강화함과 동시에 재범방지에 효과적일 수 있음
- 특히 조세범에 대한 판결결과에서 집행유예를 선고하는 비중이 절반 가까이 차지하고 있고(조세범에 대한 전체 판결 중 47.2%), 최근 들어 집행유예 선고가 더 증가하고 있는 현실을 감안하면, 고액탈세범죄나 세금계산서 관련 범죄에 대해서는 사회봉사와 수강명령을 부과하는 것이 더욱 필요함
- 이를 위해 「보호관찰 등에 관한 법률」 제3조제2항제3호에 따라 「조세범 처벌법」에 근거규정을 신설하는 방안을 검토할 필요가 있음

V. 결론

- 이상에서 살펴본 바와 같이, 우리나라 과세당국의 탈세조사 건수 대비 형사고발 건수가 적고, 검찰의 조세범 기소율이 상대적으로 저조하며, 조세범에 대한 법원의 판결도 다른 형사범에 비해 형이 가벼운 측면이 있고 특히 실형 선고에 소극적인 경향을 보이고 있는 것으로 나타났음
- 해외 주요국의 사례를 볼 때, 조세범 수사에 있어서는 조세범칙조사를 전담하는 독립적인 조직체계를 갖추고 세무공무원의 수사권이 강화되어 있는 점과 과세당국과 검찰간의 유기적인 협조체제가 형성되어 있는 점, 조세범 처벌에 있어서는 기소율 및 유죄판결률이 우리나라에 비해 높고, 미수범 처벌과 높은 실형 선고 비중 등 조세범죄에 대해 엄격히 대응하고 있는 점 등이 우리나라와 다른 특성들을 보이고 있음
- 조세범 처벌에 관한 국민여론과 해외 주요국의 사례를 참고하여 향후 조세범 처벌제도와 관련한 개선방안을 제시하면 다음과 같음
 - 먼저 범칙조사 단계에서는 과세관청 내에 조세범칙조사 전담 조직체계로 개편하고, 범칙조사 담당 세무공무원의 지위를 사법경찰관리로 지정하여 조세범죄에 대응하는 과세관청의 수사력을 강화할 필요가 있음
 - 우리나라는 조사국 내지 조사과 소속 세무공무원이 세무조사와 범칙조사를 모두 담당하는 형태로, 세무공무원이 수사전문성을 갖추기 어려운 조직 구조를 갖추고 있는 문제점을 개선할 필요가 있음
 - 또한 범칙조사를 담당하는 세무공무원에게 특별사법경찰관리의 지위를 부여하는 경우 검찰과 유기적인 협조체제가 형성될 수 있어 과세관청의 수사전문성이 강화될 수 있고, 그에 따라 범칙조사에서 취득한 진술·증거물 등이 공판단계에서 증거력을 확보할 가능성이 커져 조세범죄의 불

기소율 및 무죄판결율을 낮추는 데도 긍정적인 작용을 할 수 있을 것임

- 형사처벌 단계에서는 조세포탈죄의 양형기준체계를 개선하고, 미수범 처벌 규정을 도입하는 방안과 조세범죄에 대한 자격정지형 및 사회봉사·수강명령을 부과하는 규정을 신설하는 방안을 검토할 필요가 있음
 - 조세포탈죄의 양형기준을 포탈세액에 비례하여 보다 세분화하고, 양형인자를 합리적·객관적으로 조정하여 강화하는 것이 형벌의 책임주의 원칙에 부합하고 일반예방적 효과를 높이는 방안이 될 수 있을 것임
 - 조세포탈죄의 미수범 처벌 규정의 경우에도 「형법」상 사기죄의 미수범을 두고 있는 것과 독일·미국·일본의 경우 조세포탈죄의 미수범 처벌 규정을 두고 있거나 조세포탈의 미수행위를 독립범죄로 규정하여 가벌성을 확대하고 있는 점을 고려할 필요가 있음
 - 또한 고액탈세범죄가 나날이 증가하는 현실, 조세 부과의 반복성으로 인해 재범 위험성이 큰 조세범죄의 특성과 조세범에 대해 집행유예 선고 비중이 높은 점 등을 감안하여 조세범죄에 대해서도 자격정지형과 사회봉사·수강명령을 부과하는 근거규정을 신설할 필요가 있음

참고문헌

[단행본 및 학위논문]

- 국세청, 「국세청, 조세회피처를 이용한 역외탈세를 끝까지 추적하여 과세」, 2017.12.6.자 보도자료.
- 국회입법조사처, 「독일의 조세범칙조사 및 형사처벌 현황」, 전문가 간담회 자료, 2017년 12월.
- 법무부, 『열정과 희망의 발자취-보호관찰 20년사』, 2009.
- 예상균, 「조세범칙조사의 사법적 통제방안 강화에 대한 연구」, 학위논문(석사), 서울시립대 세무전문대학원, 2014.
- 윤대진, 「미 연방국세청의 조세사범 수사제도 연구」, 대검찰청, 2012.
- 임승순, 「조세법」, 박영사, 2015.
- 조길태, 「조세범처벌법에 관한 연구: 조세포탈을 중심으로」, 학위논문(석사), 성균관대학교, 2012년 2월.
- 한국조세재정연구원, 『우리나라 납세자 인식수준 조사 및 납세의식 제고를 위한 방안 연구』, 국세청, 2016.

[정기간행물 등]

- 국세청, 국세법령정보시스템(최종 검색일: 2018.2.10.), <<https://txsi.hometax.go.kr>>
- 국세청, 『국세통계연보』, 2017.
- 권광현, 「일본의 조세범죄 수사실무-실제 사례를 중심으로」, 『형사법의 신동향』 통권 제26호, 2010년 6월.
- 김성환, 「조세범죄의 특성에 따른 효과적 제재방안」, 『형사법의 신동향』 통권 제47호, 대검찰청 검찰미래기획단, 2015.
- 대법원 양형위원회, 『2017 양형기준』, 2017.
- 독일 연방재정부 월간보고서 2013.10(최종 검색일: 2018. 2.23),

<<http://bit.ly/2FkAMqB>>

법무부, 국가법령정보센터(최종 검색일: 2018.2.10.), <<http://www.law.go.kr>>

법무부, 『범죄예방정책 통계연보』, 2014.

법원행정처, 사법연감 2008-2017.

박태승·한재경, 「조세범칙조사 및 처벌의 실태와 개선방안」, 『세무와회계저널』 제14권 제2호, 한국세무학회, 2013년 4월.

일본 국세청 리포트 2013-2017(최종 검색일: 2018.2.23.),
<<https://www.nta.go.jp/kohyo/katsudou/report.htm>>

일본 국세청, 법령 데이터 제공 시스템(최종 검색일: 2018.3.10.),
<<https://www.nta.go.jp/law/>>

IRS Databook 2013-2017(최종검색일 2018.4.8.),
<<https://www.irs.gov/statistics/soi-tax-stats-irs-data-book>>

입법 · 정책보고서 발간 일람

호 수	제 목	발간일	집필진
제001호	개헌 관련 여론조사 분석	2018.03.13.	허석재
제002호	빅데이터 정책 추진 현황과 활용도 제고방안	2018.05.31.	정도영 김민창 김재환

입법·정책보고서 Vol. 제3호

발 간 일 2018년 6월 22일
발 행 이내영
편 집 정치행정조사실 재정경제팀
발 행 처 **국회입법조사처**
서울특별시 영등포구 의사당대로 1
TEL 02 · 788 · 4570
인 쇄 성지문화사 (TEL 02 · 2273 · 5090)

1. 이 책자를 허가 받지 않고 복제하거나 전재해서는 안 됩니다.
 2. 내용에 관한 자세한 사항은 집필자에게 문의하여 주시기 바랍니다.
 3. 전문(全文)은 국회입법조사처 홈페이지(<http://www.nars.go.kr>) 'NARS 발간물'에 게시되어 있습니다.
-

ISSN 2586-5668
발간등록번호 31-9735023-001604-14

□ 국회입법조사처, 2015

입법·정책보고서 제3호

조세범에 대한 처벌 현황 및 개선방안

