
조세범죄 양형기준안 설명자료

전문위원 최영표

I. 조세의 의의 및 분류

1. 조세의 의의

▣ 조세의 개념

- 국가 또는 지방자치단체가 국민에 대한 각종의 역무제공을 위한 재정수요를 충족하기 위하여 반대급부 없이 법률에 규정된 과세요건에 해당하는 모든 자에 대하여 일반적 기준에 의하여 부과하는 금전급부

▣ 조세의 기능

- ① 국가 또는 지방자치단체의 재정수요 확보, ② 부의 재분배, ③ 경제정책적 기능 등 수행

2. 조세의 종류

▣ 국세와 지방세 - 과세권의 주체를 기준으로 한 분류

- ‘국세’는 국가가 부과징수하는 조세, 내국세와 관세가 있음
- ‘지방세’는 지방자치단체가 부과징수하는 조세로 취득세, 등록면허세, 레저세, 담배소비세, 지방소비세, 주민세, 지방소득세, 재산세, 자동차세, 지역자원시설세, 지방교육세 등이 있음

▣ 내국세와 관세 - 국세를 화물 이동의 국경통관 여부에 따라 분류

- ‘내국세’는 소득세, 법인세, 상속세와 증여세, 부가가치세, 개별소비세, 주세, 인지세, 증권거래세, 교육세, 교통세, 농어촌특별세,

종합부동산세 등이 있음

- ‘관세’는 조세수입만을 목적으로 하는 재정관세와 국내산업의 보호에 주된 목적을 둔 보호관세가 있음. 관세법이 자족적으로 제정되어 있고, 국제조약에 의한 제약을 받음
- 직접세와 간접세 - 법률상의 납세의무자와 경제상의 담세자가 일치하는가의 여부, 즉 조세의 전가가 예정된 것인지 여부에 따른 분류
 - 직접세 - 소득세, 법인세, 상속세, 증여세 등
 - 간접세 - 부가가치세, 개별소비세, 주세, 인지세, 증권거래세 등
- 인세와 물세 - 납세의무자의 인적 사정을 고려한 분류
- 보통세와 목적세 - 조세수입이 일반경비에 충당되는 것은 보통세, 특정한 경비에만 충당되는 것이 목적세
- 소득세, 자산세, 소비세, 유통세 - 담세력을 표상하는 과세물건을 기준으로 한 분류
- 종가세와 종량세 - 과세물건을 경제가치로 측정하는 과세표준이 금액으로 표시되느냐, 물량으로 표시되느냐에 따른 분류
- 비례세와 누진세 - 적용되는 세율의 성질을 기준으로 한 분류

3. 관세범죄 포함 여부

가. 관세범죄 현황

1) 양형기초자료조사결과

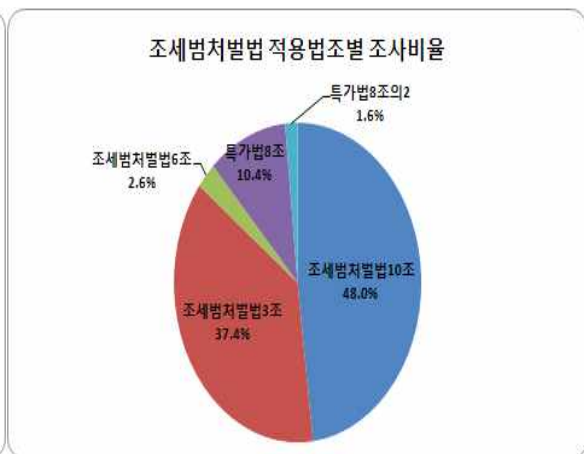
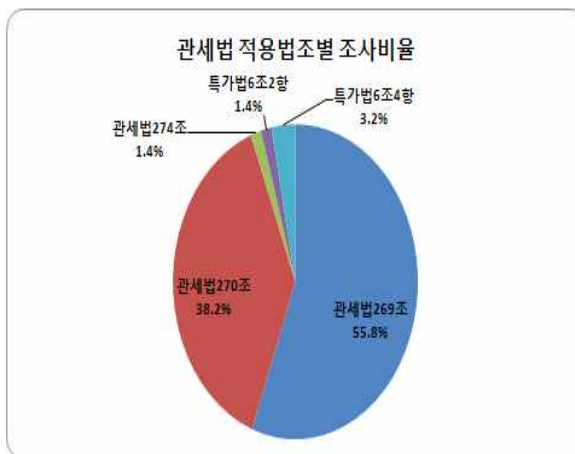
- 2006년 ~ 2011년 사이에 선고된 조세 및 관세범죄 해당사건 1,085건 중 관세범죄는 285건에 불과함
- 자료조사 대상 관세범죄 중에서도 밀수출입죄가 259건으로 가장

많고, 관세포탈죄는 109건에 불과함. 특가법(관세)의 경우에도 관세 포탈을 가중처벌한 사건은 불과 9건에 불과함

※ 조세 및 관세범죄 자료조사 현황

단위 : 명, %

구분	세부 적용법조	사건수	소유형 내 비율	전체비율
관세법	관세법 제269조	159	55.8	14.7
	관세법 제270조	109	38.2	10.0
	관세법 제274조	4	1.4	0.4
	특가법(관세) 제6조2항	4	1.4	0.4
	특가법(관세) 제6조4항	9	3.2	0.8
	소계	285	100.0	26.3
조세범처벌법	조세범처벌법 제10조	384	48.0	35.4
	조세범처벌법 제3조	299	37.4	27.6
	조세범처벌법 제6조	21	2.6	1.9
	특가법(조세) 제8조	83	10.4	7.6
	특가법(조세) 제8조의2	13	1.6	1.2
	소계	800	100.0	73.7
합계		1,085	-	100



※ 관세범죄 연도별 분포

구분	선고연도						전체
	2006년	2007년	2008년	2009년	2010년	2011년	
수(명)	42	35	55	57	62	34	285
비율(%)	14.7	12.3	19.3	20.0	21.8	11.9	100.0

2) 관세범죄 발생빈도

▣ 관세법위반사범 발생·검거 현황(2000~2009년)

구분	발생건수	전년대비 증감률(%)	검거건수	검거율(%)	검거인원
2000	701	30.2	716	102.1	865
2001	965	37.6	957	99.2	1,239
2002	1,193	23.6	1,201	100.7	1,458
2003	1,117	-6.4	1,109	99.3	1,323
2004	1,315	17.7	1,365	103.8	1,625
2005	1,114	-15.3	1,142	102.5	1,420
2006	1,310	17.6	1,325	101.1	1,530
2007	926	-29.3	943	101.8	1,118
2008	1,127	21.7	1,140	101.2	1,341
2009	700	-37.9	706	100.9	842

- 2004년 1,315건을 정점으로 지속적인 감소추세에 있고, 특히 2009년에는 전년 대비 37.9% 감소하여 사건 발생빈도 높지 않음

▣ 관세범죄 연간 접수 및 처리 현황(2011년 기준)

구 분	전체 접수	전체 처리	징역형	벌금형
관세법	400	448	153	233
특가법(관세)	21	21	21	0
합 계	421	469	174	233

※ 조세범죄 연간 접수 및 처리 현황(2011년 기준)

구 분	전체 접수	전체 처리	징역형	벌금형
조세범처벌법	1,414	1,475	847	499
특가법(조세)	168	151	134	4
합 계	1,582	1,626	981	503

나. 검토 결과 - 제외

- 사건발생빈도가 낮고, 형사판결로 종결되는 사건도 적으며, 국민적 관심도도 높지 않음
- 형사사건으로 종국되는 경우도 벌금형이 선고되는 비율이 압도적으로 높음
- 조세범죄와 관세범죄는 본질적으로 성격이 상이하고, 관련성도 높지 않아서 조세범죄군에 대한 양형기준 설정을 완결하는 의미에서 관세범죄에 대한 양형기준을 설정할 필요성도 낮음
- FTA가 확대되어 가는 추세에서 관세법 체계의 정비가 이루어질 가능성도 있음
- 양형위원회 전체회의에서 ‘조세범죄’를 양형기준 설정 대상에 포함시키자고 결정할 때도 통상의 조세범죄를 상정한 것으로 판단

되고, 통상 조세범죄라고하면 ‘내국세’를 의미하는 것이지 관세를 포함한 ‘국세’를 의미하지는 않는다는 점을 고려하면 ‘관세범죄’를 양형기준 설정 대상에 포함시키려는 의도는 아니었던 것으로 판단됨

- 따라서 이하에서 ‘조세’라 함은 관세를 제외한 ‘내국세’만을 의미하는 것으로 통일함

4. 조세 관련 법률

■ 일반적·공통적 사항 규정

- 국세기본법, 국세징수법, 조세범처벌법, 조세범처벌절차법, 조세특례제한법 등

■ 직접세 관련

- 법인세법, 소득세법, 종합부동산세법, 상속세 및 증여세법, 자산재평가법 등

■ 간접세 관련

- 부가가치세법, 개별소비세법, 인지세법, 주세법, 증권거래세법, 교통·에너지·환경세법, 농어촌특별세법 등

■ 지방세 관련

- 지방세법, 지방세기본법, 지방세특례제한법, 지방교부세법 등
- 2010. 3. 31. 전면 개정되기 전 구 지방세법이 지방세기본법, 지방세특례제한법, 지방세법 등 3개 법률로 분화됨
- 구 지방세기본법 제134조 제1항에서는 지방세의 범칙행위에 대하여 조세범처벌법을 준용하도록 규정하였으나, 2011. 12. 31. 법률 제11136호로 지방세기본법이 개정(2012. 4. 1. 시행)되어 지방세 체납처분 면탈행위, 지방세 관련 장부의 소각·파기, 성실신고 방해 행

위, 강제집행 면탈을 위한 명의대여행위 등 지방세 관련 범죄행위의 구성요건과 형량을 지방세기본법에 직접 규정함(제9장 제2절 신설)

II. 조세범죄 개관

1. 조세범죄의 의의

- 납세자의 세법상의 의무위반행위 중 가벌성이 높은 것에 대하여 형사적 제재를 가하는 것
- 국가 또는 지방자치단체의 조세에 대한 부과·징수권의 적정한 행사를 보호법익으로 함
- 과거에 행하여진 조세법상의 의무위반에 대하여 제재를 과함으로써 조세법규의 실효성을 보장하고, 간접적으로 납세의무자 등 기타 조세법상의 의무자에게 심리적으로 압박을 가하여 그 의무의 이행을 확보하는 것을 목적으로 함

2. 조세범죄의 유형

가. 포탈범(협의의 탈세범)

- 사기 그 밖의 부정한 행위로써 조세를 포탈하거나 조세의 환급·공제를 받는 행위(조세범 처벌법¹⁾ 제3조 제1항, 지방세기본법 제129조 제1항²⁾)

나. 간접적 탈세범

- ▣ 행위 자체로 탈세에 이를 것이 당연히 예정되어 있는 일정한 행위 유형에 관하여 법이 별도로 처벌의 대상으로 규정

1) 이하 '조세범 처벌법'은 '법'이라 함

2) 지방세기본법은 조세범처벌법위반죄와 동일한 구성요건과 법정형을 규정하고 있음

-
- 면세유의 부정유통(법 제4조)
 - 유사석유제품의 제조(법 제5조)
 - 무면허 주류의 제조 및 판매(법 제6조)

다. 조세위해범³⁾

- ▣ 조세의 부과 · 징수권의 행사 또는 실현을 침해할 위험성이 있는 행위로서, 조세수입의 감소라는 결과는 필요하지 않음
- 체납처분 면탈죄(법 제7조, 지방세기본법 제130조)
- 장부의 소각 · 파기 등(법 제8조, 지방세기본법 제130조의2)
- 성실신고 방해 행위(법 제9조, 지방세기본법 제130조의3)
- 세금계산서의 발급의무 위반 등(법 제10조)
- 명의대여행위 등(법 제11조, 지방세기본법 제130조의4)
- 납세증명표지의 불법사용 등(법 제12조)
- 원천징수의무자의 처벌(법 제13조)
- 특별징수 불이행범(지방세기본법 제131조)
- 거짓으로 기재한 근로소득 원천징수영수증의 발급 등(법 제14조)

3. 조세범죄 양형의 특성

가. 조세범죄 양형에 대한 상반되는 견해

- 조세범죄에 대한 처벌의 필요성과 정도에 대하여는 상반되는 견해가 존재할 수 있음
- 즉, 조세는 사법적 채무와 달리 국가에 의해 강제적으로 부과되는

3) 조세범죄를 형사법적 조세범죄와 행정법적 조세범죄로 구분하는 견해에 따르면, 조세위해범은 행정법적 조세범죄에 해당함

반대급부 없는 비인격적 채무이기 때문에 사기, 배임, 횡령 등 사법적 영역에서의 악의적 계약침해와 달리 윤리적 비난의 대상이 되지 않는다는 견해가 있고, 이러한 견해에 의하면 조세범죄는 단순한 채무불이행에 불과하여 비범죄화하거나 가벼운 처벌(벌금형 등)을 하는 것으로 충분하다고 봄

- 그러나 사회복지정책의 강화를 추구하는 현대국가의 재정규모가 증대되는 추세에 따라 국민의 조세부담이 가중되고 있고, 이에 따라 불공평한 세제의 개선요구, 조세회피자에 대한 국민적 분노가 강하게 표출되고 있으며, 납세의무에 위반하여 부정한 방법으로 재산상 이득을 취하는 것은 일반형사범과 다를 것이 없다는 것이 현재의 주류적 견해이고, 따라서 조세범죄의 무거운 처벌에 대한 요구가 높음
- 다만 ‘조세위해범’에 대하여는 현재에도 비범죄화 주장이 다수 있고, 조세의 부과·징수권의 행사 또는 실현을 침해할 위험성만이 있는 행위로서 비윤리성이 상대적으로 낮으므로 이를 양형에 고려할 필요성이 있음

나. 일반예방적 측면의 중요성

- 형벌을 통한 납세자의 규범의식 강화와 이를 통한 투명한 납세문화의 정착을 위해 다른 범죄유형보다 일반예방적 측면이 중요함
- 따라서 양형인자 중 행위자적 요소보다는 행위적 요소에 중점을 두고 형종과 형량을 정할 필요성이 있음

Ⅲ. 조세범죄의 양형기준 설정 범위

1. 조세범죄의 구성요건과 법정형

가. 포탈법

구 성 요 건		적용법조	법정형	설정
사기나 그 밖의 부정한 행위 ⁴⁾ 로써 조세(지방세)를 포탈하거나 조세의 환급·공제를 받은 행위 ⁵⁾	기본 유형	법 제3조 제1항, 지방세기본법 제129조 제1항	2년 이하 징역 또는(및) ⁶⁾ 포탈세액의 2배 이하 벌금 ⁷⁾⁸⁾	○
	포탈세액 3억 원 및 정상세액의 30% 이상		3년 이하 징역 또는(및) 포탈세액의 3배 이하 벌금	○
	포탈세액 5억 원 이상			
	포탈세액 <u>연간</u> 5억 원 이상 10억 원 미만	특가법 제8조 제1항	3년 이상 유기징역 및 포탈세액의 2배 이상 5배 이하 벌금	○
	포탈세액 <u>연간</u> 10억 원 이상		무기·5년 이상 징역 및 포탈세액의 2배 이상 5배 이하 벌금	○

4) 사기나 그 밖의 부정한 행위(법 제3조 제6항, 지방세기본법 제129조 제7항) : ① 이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기재, ② 거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취, ③ 장부와 기록의 파괴, 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 그 밖에 위계에 의한 행위 또는 부정한 행위

5) 범죄의 기수시기가 법정되어 있음(법 제3조 제5항, 지방세기본법 제129조 제6항)

6) 법 제3조 제1항과 지방세기본법 제129조 제1항의 경우 징역형과 벌금형의 임의적 병과(법 제3조 제2항, 지방세기본법 제129조 제3항)이고, 특가법 제8조 제1항의 경우 벌금형의 필요적 병과(특가법 제8조 제2항)

7) 수정신고 또는 기한 후 신고의 임의적 감경(법 제3조 제3항, 지방세기본법 제129조 제4항) : ① 국세기본법 제45조나 지방세기본법 제50조에 따라 법정신고기한 경과 후 2년 이내에 포탈세액에 대하여 수정신고를 하거나, ② 국세기본법 제45조의3이나 지방세기본법 제52조에 따라 법정신고기한이 지난 후 6개월 이내에 기한 후 신고를 하였을 때

나. 간접적 탈세법

구 성 요 건		적용법조	법정형	설정
① 면세유 등 ⁹⁾ 을 다른 용도로 사용 · 판매하여 조세를 포탈하거나 조세의 환급 · 공제를 받은 자 ② 유사석유제품 ¹⁰⁾ 을 제조하여 조세를 포탈한 자	기본 유형	① 법 제4조 제1항, 제3항 ② 법 제5조	3년 이하 징역 또는 포탈세액의 5배 이하 벌금	×
	포탈세액 연간 5억 원 이상 10억 원 미만	특가법 제8조 제1항	3년 이상 유기징역 및 포탈세액의 2배 이상 5배 이하 벌금	×
	포탈세액 연간 10억 원 이상		무기 · 5년 이상 징역 및 포탈세액의 2배 이상 5배 이하 벌금	×
주세법에 따른 면허 없이 주류, 밀술 · 술덧을 제조 또는 판매한 자		법 제6조	3년 이하 징역 또는 3천만 원(해당 주세 상당액의 3배가 3천만 원을 초과하면 그 주세 상당액의 3배의 금액) 이하 벌금	×

다. 조세위해법

1) 세금계산서의 발급의무 위반 등

형의 감경 가능

8) 상습범의 가중처벌(법 제3조 제4항, 지방세기본법 제129조 제5항) : 상습범에 대하여는 형의 1/2을 가중

9) 조세특례제한법 제106조의2 제1항 제1호에 따른 석유류(이를 ‘면세유’라고 함), 개별소비세법 제18조 제1항 제11호, 교통 · 에너지 · 환경세법 제15조 제1항 제3호에 따른 외국항행선박 또는 원양어업선박에 사용할 목적으로 개별소비세 및 교통 · 에너지 · 환경세를 면제받는 석유류

10) 석유 및 석유대체연료 사업법 제2조 제10호

11) 부가가치세법에 따른 세금계산서, 소득세법 및 법인세법에 따른 계산서

구 성 요 건		적용법조	법정형	설정
세금계산서 발급의무자의 세금계산서 미발급 또는 허위 발급 / 매출처별세금계산서합계표를 정부에 제출하여야 할 자의 허위의 매출처별 세금계산서 합계표 제출		법 제10조 제1항	1년 이하 징역 또는 공급가액 또는 매입금액에 부가가치세 세율을 적용한 세액의 2배 이하 벌금	×
세금계산서 발급권리자의 통정에 의한 세금계산서 미발급 또는 허위 발급 / 매입처별세금계산서합계표를 정부에 제출하여야 할 자의 통정에 의한 허위의 매입처별 세금계산서 합계표 제출		법 제10조 제2항		
① 재화 또는 용역의 공급 없이 세금계산서 등 ¹¹⁾ 을 발급하거나 발급받는 행위 또는 거짓으로 기재한 매출 · 매입처별 세금계산서합계표 등 ¹²⁾ 의 제출 ② 알선 · 중개	기본유형	법 제10조 제3항(①), 제4항 전단(②)	3년 이하 징역 또는(및) ¹³⁾ 공급가액 등 ¹⁴⁾ 에 부가가치세 세율을 적용한 세액의 3배 이하 벌금 ¹⁵⁾	○
	<u>영리 목적 +</u> 공급가액 등의 합계액 ¹⁶⁾ 이 30억 원 이상 50억 원 미만	특가법 제8조의2 제1항 제2호	1년 이상 유기징역 및 ¹⁷⁾ 공급가액 등의 합계액에 부가가치세 세율을 적용한 세액의 2배 이상 5배 이하 벌금	○
	<u>영리 목적 +</u> 공급가액 등의 합계액이 50억 원 이상	특가법 제8조의2 제1항 제1호	3년 이상 유기징역 및 공급가액 등의 합계액에 부가가치세 세율을 적용한 세액의 2배 이상 5배 이하 벌금	○

12) 부가가치세법에 따른 매출 · 매입처별 세금계산서 합계표, 소득세법 및 법인세법에 따른 매출 · 매입처별 계산서 합계표

13) ①행위(법 제10조 제3항)에 대하여만 징역형과 벌금형의 임의적 병과가 가능하고(법 제10조 제5항), 알선 · 중개를 내용으로 하는 ②행위에는 임의적 병과 규정이 없음

14) 그 세금계산서 및 계산서에 기재된 공급가액이나 매출처별 세금계산서 합계표, 매입처별 세금계산서 합계표에 기재된 공급가액 또는 매출처별 계산서 합계표, 매입처별 계산서 합계표에 기재된 매출 · 매입금액

15) 세무를 대리하는 세무사, 공인회계사, 변호사가 중개 · 알선행위를 한 경우 해당 형의 1/2을 필요적 가중(법 제10조 제4항 후단)

2) 기타의 조세위해범

구 성 요 건		적용법조	법정형	설정
체납처분 면탈	납세의무자 등의 체납처분 면탈 목적 재산은닉 등 행위	법 제7조 제1항 지방세기본법 제130조 제1항	3년 이하 징역 또는 3천만 원 이하 벌금	×
	압수 또는 압류물건 보관자의 은닉 등 행위	법 제7조 제2항 지방세기본법 제130조 제2항		
	체납처분 면탈의 방조 등 행위	법 제7조 제3항 지방세기본법 제130조 제3항	2년 이하 징역 또는 2천만 원 이하 벌금	×
조세(지방세) 포탈의 증거인멸 목적의 장부 등의 일정 기한 전 소각 등 행위		법 제8조 지방세기본법 제130조의2	2년 이하 징역 또는 2천만 원 이하 벌금	×
성실신고 방해	세무신고 대리인의 허위신고행위	법 제9조 제1항 지방세기본법 제130조의3 제1항	2년 이하 징역 또는 2천만 원 이하 벌금	×
	미신고 또는 허위신고, 조세미납 등의 교사, 선동행위	법 제9조 제2항 지방세기본법 제130조의3 제2항	1년 이하 징역 또는 1천만 원 이하 벌금	×
명의대여	조세(지방세) 회피 등 목적 타인 명의 사업자등록	법 제11조 제1항 지방세기본법 제130조의4 제1항	2년 이하 징역 또는 2천만 원 이하 벌금	×
	조세(지방세) 회피 등 목적 자기 명의 사업자등록 허락	법 제11조 제2항 지방세기본법 제130조의4 제2항	1년 이하 징역 또는 1천만 원 이하 벌금	×
납세증명표지의 재사용 · 무단양도 · 위변조 행위 위변조 납세증명표지의 소지 · 사용 · 교부 행위		법 제12조	2년 이하 징역 또는 2천만 원 이하 벌금	×

16) 세금계산서 및 계산서에 기재된 공급가액이나 매출처별 세금계산서 합계표, 매입처별 세금계산서 합계표에 기재된 공급가액 또는 매출 · 매입금액의 합계액

17) 특가법 제8조의2 제1항의 경우 벌금형의 필요적 병과(특가법 제8조의2 제2항)

소인된 인지의 재사용 행위				
원천(특별)징수의무 불이행	원천(특별)징수의무의 조세(지방세) 징수의무 불이행	법 제13조 제1항 지방세기본법 제131조 제1항	1천만 원 이하의 벌금	×
	원천징수의무자(특별징수의무자)가 징수한 세금을 미납한 행위	법 제13조 제2항 지방세기본법 제131조 제2항	2년 이하 징역 또는 2천만 원 이하의 벌금	×
근로제공 없는 허위의 근로소득 원천징수영수증 발급 또는 근로소득 지급명세서 제출, 알선·중개		법 제14조 제1항, 제2항	2년 이하 징역 또는 총급여·총지급액의 20% 이하 벌금	×

2. 통계자료

- 2006. 1. 1.부터 2011. 12. 31.까지 전국 1심 법원에서 유죄판결을 선고받아 확정된 제3기 양형기준 대상사건(동종경합범을 포함한 단일범)에 대한 양형기초자료조사 중 조세범죄로 분류된 피고인 800명의 연도 및 죄명별 빈도수는 다음과 같음

단위 : 명, %

세부 적용법조		선고연도						전체
		2006년	2007년	2008년	2009년	2010년	2011년	
조세범처벌법 제10조	수	11	29	55	51	65	173	384
	비율	2.9	7.6	14.3	13.3	16.9	45.1	100.0
조세범처벌법 제3조	수	19	43	81	64	52	40	299
	비율	6.4	14.4	27.1	21.4	17.4	13.4	100.0
조세범처벌법 제6조	수	10	5	3	3	0	0	21
	비율	47.6	23.8	14.3	14.3	0.0	0.0	100.0
특가법(조세) 제8조	수	5	26	17	14	8	13	83
	비율	6.0	31.3	20.5	16.9	9.6	15.7	100.0
특가법(조세) 제8조의2	수	3	0	5	1	2	2	13
	비율	23.1	0.0	38.5	7.7	15.4	15.4	100
전체	수	48	103	161	133	127	228	800
	비율	6.0	12.9	20.1	16.6	15.9	28.5	100.0

3. 양형기준 설정범위

가. 대상범죄 선정 원칙

- 국민적 관심 + 범죄의 발생빈도 + 양형기준 설정 적합성
- 상대적으로 법정형이 높고, 범죄발생 빈도가 높으며, 국민적 관심이 높은 조세범죄 유형에 한정하여 양형기준을 설정하고, 상대적으로 법정형이 낮거나 발생빈도가 높지 않은 경우, 반사회성과 국민적 관심이 낮은 경우는 대상범죄에서 제외함이 타당

나. 구체적 검토

1) 포탈법 - 포함

- 일반적 논의
 - 탈세에 대한 국민적 반감이 매우 크고, 반사회성이 높음
 - 조세범죄의 대표적 유형으로 사건발생 빈도가 매우 높음
 - 특가법 제8조 제1항이 적용되는 경우 법정형이 매우 높고, 특가법이 적용되지 않는 경우에도 상당히 무거운 형이 선고되는 경향
 - 모든 범죄를 양형기준 설정대상에 포함하는 것이 타당
- 조세법 처벌법 제3조 제1항(국세 포탈)
 - 포탈법의 기본유형으로 당연히 양형기준 설정대상에 포함시키는 것이 타당
- 지방세기본법 제129조 제1항(지방세 포탈)
 - 지방세기본법이 2011년부터 시행되어 아직 선고된 판결이 없음
 - 그러나 90년대 후반 이후 구 지방세법 위반죄로 선고된 판결이 상당 수 존재하고, 그 중 상당 부분이 포탈법에 관한 것으로 보여,

발생빈도가 낮다고 할 수 없음

- 국세와 지방세 포탈의 형량범위나 양형인자의 차이를 둘 필요가 없고 구성요건과 법정형도 같음
- 지방세 포탈행위도 양형기준 설정대상에 포함하는 것이 타당

■ **특가법 제8조 제1항(포탈범의 가중처벌)**

- 특가법 제8조 제1항은 조세범 처벌법 제3조 제1항과 지방세기본법 제129조 제1항의 경우 연간 포탈세액이 일정금액을 넘는 경우 가중처벌하고 있음 ⇒ 공소제기를 위해 국세청장 등의 고발을 요하지 않음(특가법 제16조)
- 양형기준 설정대상으로 포함한 국세와 지방세 포탈범의 가중적 구성요건이므로, 당연히 양형기준 설정대상에 포함하는 것이 타당

2) 간접적 탈세범 - 제외

■ **일반적 논의**

- 간접적 탈세범은 행위 자체로 탈세의 결과를 당연히 수반하므로, 탈세행위 자체를 처벌하는 포탈범(협의의 탈세범)과 죄질에 있어 차이가 없음
- 면세유의 부정유통행위(법 제4조 제1항, 제3항)와 유사석유제품의 제조행위(법 제5조)는 2010. 10. 1.부터 시행된 개정법에 신설된 구성요건인데, 구성요건 신설 전에는 이러한 행위를 포탈범으로 처벌하는 사례도 보임

■ **조세범 처벌법 제4조 제1항, 제3항(면세유의 부정유통) - 제외**

- 신설된 구성요건인 관계로 이 사건으로 기소된 사건을 찾기 어려움
- 경험적 방법에 의한 양형기준 설정이 곤란하므로 원칙적으로 설정

대상에서 제외하고, 향후 이 사건으로 기소되는 사건의 발생 빈도 추이를 지켜본 후 양형기준 수정시 반영하는 것이 타당함

■ 조세범 처벌법 제5조(유사석유제품 제조) - 제외

- 유사석유제품 제조행위는 “석유 및 석유대체연료사업법 위반” 18)으로 기소되는 경우가 대부분이고, 구성요건 신설 이후에도 조세범 처벌법과 경합범으로 기소되는 경우를 발견하기 어려움
- 이는 조세범 처벌법 위반으로 기소하려면 세무서의 고발이 있어야 하고 포탈세액을 특정하여야 하기 때문으로 보임
- 경험적 방법에 의한 양형기준 설정이 곤란하므로 원칙적으로 설정 대상에서 제외하고, 향후 이 사건으로 기소되는 사건의 발생 빈도 추이를 지켜본 후 양형기준 수정시 반영하는 것이 타당함

■ 특가법 제8조 제1항(면세유 부정유통과 유사석유제품 제조의 가중처벌) - 제외

- 연간 포탈세액이 5억 원 이상인 경우의 면세유 부정유통과 유사석유제품 제조를 가중처벌하는 규정(간접적 탈세범 중 무면허 주류의 제조 및 판매는 적용대상에서 제외)으로, 면세유 부정유통과 유사석유제품 제조를 양형기준 설정 대상에서 제외한 이상 이를 가중처벌하는 특가법 제8조 제1항도 당연히 양형기준 설정 대상에서 제외함이 타당

■ 조세범 처벌법 제6조(무면허 주류의 제조 및 판매) - 제외

- 제3기 양형기준 대상범죄에 대한 양형조사 통계분석에 의하면, 800건의 조사대상 판결 중 21건으로 2.6%의 비중이나, 2006년 6건, 2007년 5건, 2008년과 2009년 각 3건이고 2010년 이후에는 판결이 없음

18) 석유 및 석유대체연료 사업법 제44조 제3호, 제29조 제1항에 의하면 가짜석유제품을 제조, 수입, 저장, 운송, 보관, 판매한 자에 대하여 5년 이하 징역 또는 2억 원 이하 벌금에 처하도록 규정

- 최근 주로 문제되는 행위유형은 대규모 할인점에서 저렴하게 주류를 구입하여 주류도매상에게 공급하는 형태인데 대부분 약식으로 기소되는 것으로 보이고, 가짜양주 제조행위도 마찬가지로 있음
- 간접적 탈세범에 해당하지만, 면세유의 부정유통이나 유사석유제품 제조와 달리 구성요건에 ‘조세의 포탈’이 명시되어 있지 않기 때문에 공소장이나 판결문에도 포탈세액을 특정하지 않고, 따라서 죄질에도 어느 정도 차이가 있음
- 다른 탈세범과 달리 특가법 제8조 제1항의 가중처벌규정이 적용되지 않는 차이도 있음
- 양형기준 설정대상에서 제외하는 것이 타당

3) 세금계산서 발급 관련 조세범죄¹⁹⁾²⁰⁾

■ 일반적 논의

- 19) 세금계산서는 재화 등을 공급하는 사업자가 이를 공급받는 사업자로부터 부가가치세를 거래·징수하고 그 거래의 증빙과 부가가치세영수의 사실을 증명하기 위하여 작성된다. 부가가치세는 간접세로서 최종소비자가 부담하는데, 조세의 전전기능을 수행하고 납부세액을 정확하게 산정하기 위한 매개체로서 세금계산서가 사용된다. 재화나 용역의 공급이 있음에도 세금계산서가 수수되지 않거나, 내용이 다른 세금계산서가 수수되는 경우 및 재화나 용역의 공급이 없음에도 세금계산서만이 수수되는 등의 세금계산서의 소극적·적극적 거래를 통칭하여 세금계산서 부실거래라고 한다. 그 유형은 ① 매출누락(매출액전부가 노출되면 이에 대한 부가가치세·소득세·법인세의 부담이 가중되는 것을 피하기 위해서 또는 기업이 비자금을 마련하기 위해서는 상품을 매출하고도 매출세금계산서를 교부하지 않거나 매입액이 노출되면 매출액은 매입액에 일정한 부가가치가 부가되어 자동적으로 노출되므로 매출누락의 전단계로서 매입세금계산서도 수취하지 않는 경우), ② 매출세금계산서 소화(대기업에서 대리점에 상품을 공급하고 대리점은 사업자등록이 된 소매상과 무등록소매상에 상품을 판매한 경우에 등록사업자가 매출액의 전액노출을 피하기 위해서 일부 세금계산서수취를 거부한 부분과 무등록사업자에게 판매한 부분에 대한 매출세금계산서를 소화하기 위해서 자료상이나 직영위장사업자 기타 세금계산서를 필요로 하는 자에게 허위의 세금계산서를 교부하는 경우), ③ 매입세금계산서 조달(법인 등 대기업에 상품을 판매함으로써 매출세금계산서를 교부하여야 하나, 상품매입은 무등록사업자 또는 과세특례자인 영세사업자들로부터 함으로써 매입세금계산서를 수취할 수 없기 때문에 매출세액에서 매입세액공제를 받거나 가공원가를 계상하여 조세부담을 경감하기 위해서 또는 기업의 자금을 유용하고 이에 대한 증빙자료로서 남겨두기 위해서 자료상 등으로부터 허위의 매입세금계산서를 수취하는 경우), ④ 거래위장(실물거래는 이루어지나 세금계산서는 거래당사자 명목과 다른 내용의 것이 수수되는 경우)로 분류된다.
- 20) 재화나 용역을 공급하고도 세금계산서를 발행하지 않음으로써 이에 대한 부가가치세를 납부하지 않거나, 매출액을 누락시키는 방법으로 소득세·법인세 등을 과소납부하는 경우, 허위매입세금계산서를 수취하여 부가가치세매입세액공제를 받거나, 허위의 가공원가를 계상하여 소득세·법인세를 과소납부하는 경우, 재화나 용역의 공급이 영세물적 용에 해당되지 않음에도 부속서류를 위조한 다음 매출세금계산서에 영세율을 기재한 매출세금계산서를 발행하거나, 재화나 용역의 공급이 없는 데도 허위의 매입세금계산서를 수취하여 매입세액이 매출세액을 초과하도록 하여 환급세액을 정부에 신고하는 경우는 모두 포탈범으로 처벌될 수 있다. 그러나 단순히 명의상의 거래 상대방이 실제로 재화 또는 용역을 공급하는 자가 아닌 경우, 즉, 명의위장에 불과한 경우 또는 그 공급시기 등만 다른 경우, 또는 세금계산서를 교부받지 아니하였거나 교부받은 세금계산서에 필요적 기재사항의 전부 또는 일부가 기재되지 아니한 경우에는, 실질적인 재화 또는 용역의 공급은 있었으므로 조세포탈과 직접 관련이 있다고 할 수 없어 포탈죄가 성립되지 않는다.

-
- 세금계산서의 발급의무 위반 등(법 제10조)은 전체 조세범죄 중 포탈범과 함께 가장 많은 비중을 차지하고 있음(조세범죄의 양대산맥)

■ 조세범 처벌법 제10조 제1항, 제2항 - 제외

- 재화나 용역의 거래가 있음에도 세금계산서 등이 수취되지 않거나 사실과 다른 세금계산서 등이 수취되는 경우에 적용(소위 자료상은 이 구성요건으로 처벌할 수 없음)
- 조세포탈의 결과가 발생하는 경우에는 포탈범으로 처벌
- 세금계산서를 발급하면서 거래상대방을 허위로 기재하는 경우, 세금계산서를 발급받아야 할 자가 받지 않은 경우 등은 조세포탈과 직접적인 인과관계가 없어 포탈죄가 성립되지 않고, 이 규정에 따라 처벌받게 됨
- 발생빈도가 아주 낮은 편은 아니나, 법정형이 징역 1년 이하 또는 벌금으로서 매우 가볍고 단일죄로 기소된 사건에서는 대부분 집행유예가 선고되어, 양형기준을 설정할 필요성이 낮음²¹⁾
- 조세포탈과 직접적인 인과관계가 없다는 점에서 반사회성이나 국민적 비난이 낮은 편임
- 양형기준 설정대상에서 제외하는 것이 타당

■ 조세범 처벌법 제10조 제3항, 제4항 전단 - 포함

- 전문적인 세금계산서 거래상(일명 자료상)의 경우에 적용
- 타인의 조세포탈을 적극적으로 방조하는 행위로서, 조세질서를 왜곡시키는 정도와 반사회성이 매우 크고, 국민적 관심도 높음
- 장기의 징역형과 거액의 벌금형이 병과되는 등 무거운 형이 선고

21) 대부분 법 제10조 제1항, 제2항의 단일죄로 선고되는 경우는 거의 없고, 법 제10조 제3항과 경합범으로 선고된 사건이 간혹 있는 정도임

되는 경향이 있음

- 발생빈도가 높은 편이고 계속 증가하는 추세
- 양형기준 설정대상에 포함하는 것이 타당

■ 특가법 제8조의2 제1항 - 포함

- 조세범 처벌법 제10조 제3항, 제4항 전단의 행위 중 공급가액 등의 합계액이 30억 원 이상인 경우 가중처벌하는 규정
- 양형기준 설정대상에 포함하는 것이 타당

4) 기타 조세위해법 - 제외

- 체납처분 면탈죄(법 제7조, 지방세기본법 제130조), 장부의 소각·파기 등(법 제8조, 지방세 기본법제130조의2), 성실신고 방해 행위(법 제9조, 지방세기본법 제130조의3), 명의대여행위 등(법 제11조, 지방세기본법 제130조의4), 납세증명표지의 불법사용 등(법 제12조), 원천징수의무자의 처벌(법 제13조), 특별징수 불이행범(지방세기본법 제131조), 거짓으로 기재한 근로소득 원천징수영수증의 발급 등(법 제14조)
- 행위유형이 매우 다양하여 공통되는 양형인자를 추출하기 어려움
- 개별 구성요건의 발생빈도도 높지 않음
- 양형기준 설정대상에서 제외하는 것이 타당

IV. 유형분류

1. 유형분류의 원칙

- 유사한 속성을 가지거나 유사한 형사책임을 지우는 것이 합당한 범죄들을 하나의 유형 내에 포섭하여 양형기준을 마련함이 타당
- 개별 범죄군의 특성을 반영하면서도 해당 범죄가 어느 유형에 속하는지를 명확히 판단할 수 있도록 유형분류는 단순화할 필요
- 유형별로 양형에 중요한 영향을 미치는 양형인자들이 공통될 필요

2. 대유형분류 방안

가. 제1안 - 행위 유형에 따른 분류

■ 내용

- 조세범죄 중 양형기준 설정대상 범죄를 ① 탈세범과 ② 세금계산서 관련 범죄로 유형화하는 방안
- ① 포탈범(협의의 탈세범), ② 간접적 탈세범, ③ 세금계산서 관련 범죄로 유형화하는 방안도 가능하나, 포탈범죄와 간접적 탈세범의 죄질과 법정형이 유사하고 양형인자도 공통될 것으로 보여 굳이 별도의 유형으로 분류할 실효성은 없음

■ 장점

- 조세범죄를 규정하는 법률체계와 일치
- 양형기준 이용자가 직관적으로 해당 유형을 찾을 수 있음
- 행위 유형에 따라 분류하여 공통적인 양형인자 추출이 용이

■ 단점

- 개별 조세의 특성을 양형기준에 반영하기 어려움

나. 제2안 - 조세 유형에 따른 분류

■ 내용

- 조세범죄와 관련된 조세의 유형에 따라 ① 소득세와 관련된 조세범죄, ② 법인세와 관련된 조세범죄, ③ 상속·증여세와 관련된 조세범죄, ④ 부가가치세와 관련된 조세범죄, ⑤ 지방세와 관련된 조세범죄 등으로 유형화하는 방안

■ 장점

- 개별 조세의 특성을 양형기준에 반영할 수 있음

■ 단점

- 지방세기본법이 적용되는 부분을 제외하고는 조세범죄를 규정하는 법률체계와 일치하지 않음
- 개별 조세의 특성과 양형 사이에 뚜렷한 인과관계가 존재하지 않는 것으로 보임

다. 제3안 - 행위 주체에 따른 분류

■ 내용

- 조세범죄의 행위주체에 따라 ① 납세의무자의 조세범죄, ② 납세의무자 아닌 자의 조세범죄로 유형화하는 방안

■ 장점

- 조세범죄는 조세에 대한 부과·징수권의 적정한 행사를 보호법익으로 하는데, 납세의무자의 조세범죄는 탈세와 직접 연결되어 보호법익을 직접 침해하는 반면, 납세의무자 아닌 자의 조세범죄는 그렇지 않다는 점에서, 타당한 유형분류의 기준이 될 수 있음

■ 단점

-
- 조세범죄를 규정하는 법률체계와 일치하지 않음
 - 납세의무자의 조세범죄의 경우 다양한 행위유형을 포함하고 있고 범죄의 중대성이나 죄질이 매우 다양하여 공통된 권고형량범위를 설정하거나 공통된 양형인자를 추출하는 것이 어려움

라. 제4안 - 포탈세액 등에 따른 분류

■ 내용

- 조세범죄의 포탈세액(세금계산서 등 관련 범죄의 경우 공급가액 등의 합산액)에 따라 유형화하는 방안

■ 장점

- 조세범죄의 구성요건 중 기본적인 행위유형은 조세범 처벌법 및 지방세기본법, 가중적인 행위유형은 특가법에 규정되어 있고, 그 기준은 포탈세액(공급가액 등의 합산액)이므로, 조세범죄를 규정하는 법률체계와 일치하는 측면이 있음

■ 단점

- 공통된 권고형량범위를 설정하거나 공통된 양형인자를 추출하는 것이 어려움

마. 검토 - 대유형은 제1안(행위유형), 소유형은 제4안(포탈세액 등)

- 조세범죄는 조세범 처벌법, 지방세기본법, 특가법에서 기본적으로 행위 유형에 따라 구분되고 범죄의 경중이 정해지므로 대유형 분류의 기준은 행위 유형이 되어야 함
- 조세범죄의 법정형이 포탈세액 등의 다과에 따라 세분화되어 있으므로 소유형 분류의 기준은 포탈세액 등이 되어야 함
- 개별 조세의 특성을 양형기준에 반영해야 할 당위성을 찾기 어렵고, 행위 주체에 따른 분류는 사실상 행위 유형에 따른 분류와 다

를 것이 없으면서도, 체계적인 양형기준 설정에 어려움만 가중시킴

- 대유형을 행위 유형에 따라 분류하는 것이 공통의 양형인자 추출에도 유리하고, 소유형을 포탈세액 등에 따라 분류하는 것이 공통의 권고형량범위 설정에 용이

3. 구체적인 유형분류 방안

가. 중유형 분류의 필요성

1) 문제점

- 탈세범인 법 제3조 제1항과 조세위해범인 법 제10조 제3항을 대유형으로 분류한다고 할 때, 기본구성요건과 가중구성요건이라 할 수 있는 조세범처벌법 위반과 특가법 위반을 중유형으로 분류할지 여부가 문제됨

2) 법 제3조 제1항 위반죄와 특가법 제8조 제1항 위반죄 사이

▣ 조세포탈죄의 기수 시기(법 제3조 제5항) 및 죄수 관계

- 부과과세방식의 조세
 - 과세관청의 부과처분에 의하여 조세채무를 확정하는 방식의 조세. 상속세, 증여세, 재산세, 종합부동산세 등
 - 해당 세목의 과세표준에 대한 정부의 결정 또는 조사결정 후 그 납부기한이 경과한 때²²⁾에 기수에 이름
- 신고납세방식의 조세
 - 납세의무자의 신고에 의하여 조세채무를 확정하는 방식의 조세. 소득세, 법인세, 부가가치세, 개별소비세, 주세, 증권거래세, 교육세, 교

22) 미신고로 결정 또는 조사결정할 수 없는 경우에는 그 신고기한이 지난 때로 기수시기를 앞당기고 있다.

통·에너지·환경세, 농어촌특별세, 취득세, 등록세 등

- 그 신고·납부기한²³⁾이 경과한 때에 기수에 이름

- 예컨대, 소득세에 대한 포탈범죄는 각 과세연도마다, 법인세에 대한 포탈범죄는 각 사업연도마다 각각 1개의 범죄가 성립하고, 부가가치세에 대한 포탈범죄는 제1기분인 1. 1.부터 6. 30.까지와 제2기분인 7. 1.부터 12. 31.까지의 각 과세기간별로 1개의 범죄가 성립하며, 부가가치세를 조기환급받았을 경우에는 신고·납부기간의 경과와 상관없이 실제 환급을 받았을 때에 부정환급에 의한 조세포탈죄가 성립하고, 과세표준이나 세액을 허위로 과소신고하여 조세를 포탈한 경우에는 그 신고·납부기한이 경과함으로써 조세포탈죄는 기수에 이름. 한편, 당초 구 조세범처벌법은 주세포탈의 미수범 처벌규정을 두었으나 현재는 조세범처벌법 규정상 미수범을 처벌하는 규정은 존재하지 아니함²⁴⁾
- 따라서, 법 제3조 제1항 조세포탈죄는 세목별로, 과세기간별로, 납세의무자별로 각각 1죄가 성립하고,²⁵⁾ 또 같은 항 단서 제1, 2호의 포탈세액 등이 3억 원 이상 또는 5억 원 이상인 경우는 경합범으로 처벌될 수죄에 있어서 포탈세액 등을 합한 금액이 아니라 위와 같이 세목별, 과세기간별, 납세의무자별로 성립하는 단순1죄의 포탈세액 등이나 포괄1죄의 포탈세액 등의 합산액을 의미함

■ 특가법 제8조 제1항 위반죄의 죄수 관계

- 특가법 제8조 제1항 위반죄는 조세의 종류를 불문하고 1년간 포탈한 세액을 모두 합산한 금액을 기준으로 같은 항 위반의 1죄만이 성립하고, 같은 항 위반죄는 1년 단위로 하나의 죄를 구성하며, 그 상호간에는 경합범 관계에 있고, ‘연간 포탈세액 등’은 각 세목의

23) 과세표준의 신고와 함께 자진납부해야 하는 기간

24) 관세법 제271조가 미수, 예비까지 처벌하는 것과 차이가 있다.

25) 각 세목별로 과세기간의 경과로 납세의무가 발생하고 신고, 납부기한의 경과로써 납세의무가 확정되기 때문이다.

과세기간 등에 관계없이 각 연도별(1월 1일부터 12월 31일까지)로 포탈한 또는 부정 환급받은 모든 세액을 합산한 금액을 의미함

■ 법률의 개정 경과

- 구 조세범처벌법(2010. 1. 1. 법률 제9919호로 전면 개정되기 전의 것, 이하 같다) 제9조²⁶⁾는 포탈세액의 액수와 무관하게 3년 이하의 징역을 그 법정형으로 하고 있었다가 2010. 1. 1.부터 시행된 조세범처벌법에 의하면 그 기본 법정형을 2년 이하의 징역으로 하되, 포탈세액 등의 액수 등에 따라 3년 이하의 징역형으로 처벌할 수 있도록 함²⁷⁾
- 구 특가법(2005. 12. 29. 법률 제7767호로 개정되기 전의 것) 제8조 제1항 위반죄는 연간 포탈세액 등이 5억 원 이상인 때에는 무기 또는 5년 이상의 징역, 2억 원 이상 5억 원 미만인 때에는 3년 이상의 유기징역에 처하도록 하고 있다가 2006. 3. 30.부터 현행 특가법 제8조 제1항 위반죄와 같이 그 연간 포탈세액 등의 액수를 10억 원 이상과 5억 원 이상 10억 원 미만으로 상향조정함

■ 법 제3조 제1항 위반죄와 특가법 제8조 제1항 위반죄의 관계

- 법 제3조 제1항은 징역 2년 이하를 기본형으로 하면서 경합범이 아닌 1죄의 포탈세액을 기준으로 3년 이하의 징역으로 가중처벌이 가능하도록 하고 있는 반면, 특가법 제8조 제1항은 일죄든 수죄이든 관계없이 1년간에 성립한 전체 범행의 포탈세액 합계액을 기준으로 가중처벌하도록 하고 있어 그 가중처벌하는 기본구조에 있어 차이가 있음
- 법 제3조 제1항의 조세포탈죄의 경우 연간 포탈세액의 액수가 특가법 제8조 제1항에서 정한 금액 범위에 해당하지 않는 한 일죄이

26) 현행 조세범처벌법 제3조 제1항에 해당한다.

27) 징역형에 국한하여 볼 때 이러한 면에서는 법정형이 낮아졌다고 볼 수 있으나 구법 하에서는 인지세 포탈의 경우 벌금 또는 과료형만이 존재하였으나 현재는 인지세 포탈에 대하여도 징역형이 가능하게 되었다.

든 경합범이든 불문하고 그 포탈세액의 전체 합계액이 그 금액 범위에 해당한다 해도 그 법정형의 상한이 징역 3년, 경합범 가중을 거치더라도 징역 4년 6월에 불과한 반면, 특가법 제8조 제1항의 법정형은 징역 3년 이상 30년 이하이므로 포탈세액이 같은 구간에 있음에도 다른 형량범위의 설정이 필요하며, 나아가 양자는 일죄의 기준이 동일하지 아니하여 경합범처리기준에 있어서도 다르게 규율할 수밖에 없음

- 아래에서 보는 바와 같이 법정형뿐만 아니라 실제 양형분석결과상으로도 양자는 형량 범위에 있어 현격한 차이를 보이고 있음
- 그렇다면, 포탈금액의 다과를 소유형의 기준으로 삼는 이상 법 제3조 제1항 위반죄와 특가법 제8조 제1항 위반죄에 대하여는 별도의 형량범위표를 만드는 것이 적절함. 다만, 양자에 대하여 공통된 양형인자표를 쓸 수 있는지 여부는 논의의 여지가 있음

3) 법 제10조 제3항 위반죄와 특가법 제8조의2 제1항 위반죄 사이

■ 죄수 관계

- 법 제10조 제3항의 범죄는 세금계산서나 계산서를 수수시 또는 매출·매입처별세금계산서합계표나 매출·매입처별계산서합계표를 제출한 때에 각 문서마다 1개의 죄가 성립하고, 법정형은 공급가액 등의 액수와 상관없이 일률적으로 법정형을 3년 이하의 징역으로 하여 처벌함
- 특가법 제8조의2 제1항의 범죄는 세금계산서, 계산서, 위 합계표에 기재된 공급가액 등을 모두 합산한 금액을 기준으로 법정형을 차등 적용하고 있는바, 30억 원 이상 50억 원 미만인 경우에는 1년 이상의 유기징역, 50억 원 이상인 경우에는 3년 이상의 유기징역에 처하도록 하고 있음

■ 법 제10조 제3항 위반죄와 특가법 제8조의2 제1항 위반죄의 관계

- 조세포탈죄와는 달리 법 제10조 제3항 위반죄와 특가법 제8조의2 제1항 위반죄는 법정형의 중첩되는 범위가 징역 1년 내지 4년 6월로 훨씬 넓고, 아래에서 살펴보는 실제 양형분석결과에서도 조세포탈죄와 달리 형량범위의 구간이 큰 편차를 보이지 않고 있다는 점에서는 양자를 같은 형량범위표로 규율하는 것이 가능할 수도 있어 보임
- 그러나, 조세포탈죄와 마찬가지로 법 제10조 제3항 위반죄는 단순일죄 또는 포괄일죄, 즉 죄수론상 1죄를 기준으로 하는 반면, 특가법 제8조의2 제1항은 1죄이든 수죄이든 불문하고 공급가액등이 일정범위에 해당하면 이를 1죄로 보아 처벌하는바, 1죄를 보는 기준이 달라 같은 경합범처리기준을 적용할 수 없음. 즉 형법범과 특별법범에 대하여 양형기준상 같은 형량범위표와 양형인자표를 쓰도록 규율한 사기, 횡령, 배임, 뇌물 등은 모두 그 가중처벌조항이 죄수론상 1죄를 기준으로 하여 그 기본구성요건을 전제로 하고 있다는 점에서 이와는 차이가 있음.
- 법 제10조 제3항과 달리 특가법 제8조의2 제1항에서는 널리 경제적인 이익을 취득할 목적, 즉 ‘영리의 목적’을 그 주관적 구성요건으로 추가적으로 요구하고 있음
- 공급가액 등의 다과를 소유형의 기준으로 삼는 이상 법 제10조 제3항 위반죄와 특가법 제8조의2 제1항 위반죄에 대하여는 별도의 형량범위표를 만드는 것이 적절함. 다만, 양자의 양형인자표도 따로 만들지 여부는 추가 논의 필요

나. 조세범죄 형량 분포 - 운영지원단 확정사건자료조사 통계

단위 : 명, %

세부 적용법조		형량(월)											
		2	3	4	5	6	8	10	12	14	15	18	24
조세범처벌법 제3조	수	1	5	8	2	62	68	77	51	3	2	15	4
	비율	0.3	1.7	2.7	0.7	20.7	22.7	25.8	17.1	1	0.7	5	1.3
조세범처벌법 제10조	수	1	0	28	0	138	100	55	47	2	0	11	1
	비율	0.3	0	7.3	0	35.9	26	14.3	12.2	0.5	0	2.9	0.3
특가법(조세) 제8조	수	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	16	4
	비율	0	0	0	0	0	1.2	0	0	0	0	19.3	4.8
특가법(조세) 제8조의2	수	0	0	0	0	0	0	1	4	0	0	5	3
	비율	0	0	0	0	0	0	7.7	30.8	0	0	38.5	23.1
전체	수	2	5	36	2	202	178	142	103	5	2	47	12
	비율	0.3	0.6	4.5	0.3	25.3	22.3	17.8	12.9	0.6	0.3	5.9	1.5
세부 적용법조		형량(월)										전체	
		28	30	36	42	48	60	72	78	96	144		
조세범처벌법 제3조	수	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	299	
	비율	0.3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	100	
조세범처벌법 제10조	수	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	384	
	비율	0	0	0	0	0	0	0.3	0	0	0	100	
특가법(조세) 제8조	수	0	42	10	1	2	2	1	2	1	1	83	
	비율	0	50.6	12	1.2	2.4	2.4	1.2	2.4	1.2	1.2	100	
특가법(조세) 제8조의2	수	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	13	
	비율	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	100	
전체	수	1	42	10	1	2	2	2	2	1	1	800	
	비율	0.1	5.3	1.3	0.1	0.3	0.3	0.3	0.3	0.1	0.1	100	

다. 실제 판결 선고사례 분석 결과

- 조세범죄에 관한 운영지원단의 확정사건 자료조사 대상 판결 800건(사람 수 기준) 중 282건²⁸⁾ 분석을 통하여 포탈세액 등 또는 공급가액 등의 액수가 형량범위표의 소유형으로 삼을 정도로 형량범위에 중요한 차이를 나타내는지 검토

2) 법 제3조 제1항의 조세포탈죄²⁹⁾

28) 조세포탈 104건, 무면허주류 제조·판매 22건, 허위 세금계산서 수수 등 66건, 특가법상 조세포탈 77건, 특가법상 허위 세금계산서 수수 등 13건

▣ 대상판결 중 징역형의 형량구간별 포탈세액 등의 액수

- 징역 6월 이하(27건) : 900만 원, 2,000만 원, 2,000만 원, 4,000만 원, 4,000만 원, 4,000만 원, 4,000만 원, 8,000만 원, 8,000만 원, 9,000만 원, 9,000만 원, 9,000만 원, 1억 2,000만 원, 1억 4,000만 원, 1억 6,000만 원, 2억 원,³⁰⁾ 2억 6,000만 원³¹⁾, 2억 7,000만 원,³²⁾ 2억 9,000만 원, 3억 6,000만 원,³³⁾ 4억 원,³⁴⁾ 4억 3,000만 원,³⁵⁾ 5억 2,000만 원, 5억 4,000만 원,³⁶⁾ 5억 5,000만 원,³⁷⁾ 5억 7,000만 원, 5억 9,000만 원³⁸⁾ ; 평균 2억 2,000만 원이나 위 각주상 양형인자가 존재하는 경우를 제외하면 평균 1억 3,000만 원
- 징역 8월 이하(25건) : 2,000만 원, 2,000만 원, 6,000만 원, 7,000만 원, 7,000만 원, 1억 원, 1억 2,000만 원, 1억 4,000만 원, 1억 7,000만 원, 1억 9,000만 원, 2억 1,000만 원,³⁹⁾ 2억 5,000만 원, 2억 5,000만 원, 2억 5,000만 원, 2억 6,000만 원,⁴⁰⁾ 2억 9,000만 원, 3억 2,000만 원, 3억 3,000만 원, 4억 1,000만 원,⁴¹⁾ 4억 4,000만 원,⁴²⁾ 4억 6,000만 원,⁴³⁾ 4억 7,000만 원,⁴⁴⁾ 4억 7,000만 원,⁴⁵⁾ 5억 5,000만 원, 6억 6,000만 원⁴⁶⁾ ; 평균 2억 6,000만 원이나 위 각주상 양형인자가 존재하는 경우를 제외하면 평균 1억 8,000만 원

29) 이 항에서는 1,000만 원 미만은 버린다.

30) 초범

31) 초범, 세금 완납

32) 초범, 세금 완납

33) 세액 모두 공탁, 이중 실행선고받고 항소 중

34) 초범

35) 초범, 세금 일부 납부

36) 제37조 후단 경합범(관세 점유)

37) 바지사장 소개 역할자

38) 제37조 후단 경합범(이중 실행 등)

39) 9,800만 원 변상 나머지 근저당권 설정

40) 초범

41) 세금 완납

42) 초범

43) 세금 완납

44) 공범에 대한 선고형량과의 형평

45) 공범에 대한 선고형량과의 형평

46) 6억 1,000만 원의 세액 납부

- 징역 10월 이하(26건) : 8,000만 원, 8,000만 원, 9,000만 원, 1억 2,000만 원, 1억 3,000만 원, 1억 3,000만 원, 1억 3,000만 원, 2억 3,000만 원, 2억 5,000만 원, 2억 5,000만 원, 2억 8,000만 원, 3억 1,000만 원, 3억 5,000만 원, 3억 7,000만 원,⁴⁷⁾ 4억 원, 4억 원, 4억 2,000만 원, 5억 원, 6억 3,000만 원, 6억 3,000만 원, 6억 3,000만 원,⁴⁸⁾ 6억 6,000만 원,⁴⁹⁾ 8억 6,000만 원, 8억 6,000만 원, 9억 3,000만 원,⁵⁰⁾ 12억 6,000만 원⁵¹⁾ ; 평균 4억 2,000만 원이나 위 각주상 초범, 완납 등의 양형인자가 존재하는 경우를 제외하면 평균 3억 3,000만 원
- 징역 1년 이하(14건) : 1억 4,000만 원, 1억 6,000만 원, 2억 1,000만 원, 3억 8,000만 원, 4억 9,000만 원, 5억 3,000만 원, 5억 5,000만 원, 5억 7,000만 원,⁵²⁾ 5억 8,000만 원, 8억 8,000만 원,⁵³⁾ 9억 2,000만 원, 9억 3,000만 원, 9억 6,000만 원, 9억 8,000만 원 ; 평균 5억 9,000만 원이나 위 각주상 양형인자가 존재하는 경우를 제외하면 평균 5억 6,000만 원
- 징역 1년 6월 이하(11건) : 2억 3,000만 원, 2억 5,000만 원, 2억 6,000만 원,⁵⁴⁾ 3억 2,000만 원, 4억 5,000만 원, 4억 9,000만 원, 5억 1,000만 원, 5억 9,000만 원, 6억 8,000만 원, 7억 8,000만 원, 12억 6,000만 원⁵⁵⁾ : 평균 5억 2,000만 원이나 위 각주상 양형인자가 존재하는 경우를 제외하면 평균 4억 7,000만 원

■ 검토

47) 2억 원의 세액 납부

48) 세금 완납

49) 세금 완납

50) 6억 8,000만 원의 세액 납부

51) 세금 완납

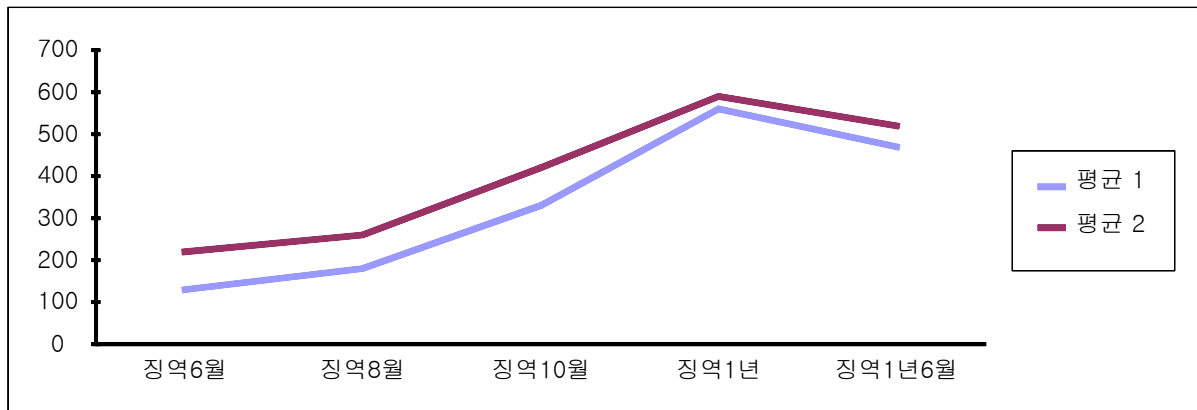
52) 37조 후단 경합범(같은 법 점유)

53) 세금 대부분 납부

54) 37조 후단 경합범(이중 점유)

55) 세액 상당부분 납부

- 아래 표에서 보는 바와 같이 법 제3조 제1항의 조세포탈죄는 대체로 포탈세액과 징역형의 형량이 비례하는 모습을 나타내고 있음. 다만 징역 1년 이하보다 징역 1년 6월 이하의 포탈세액이 더 적어지기는 하였으나 이는 징역 1년 6월 이하 사례가 충분히 많지 않은 탓으로 볼 수 있음



3) 특가법 제8조 제1항 위반죄⁵⁶⁾

▣ 대상판결 중 징역형의 형량구간별 포탈세액 등의 액수

- 징역 1년 6월 이하(9건) : 5억 원, 5억 원, 5억 원, 5억 원, 6억 원, 6억 원, 7억 원, 26억 원, 26억 원 ; 평균 10억 원
- 징역 2년 6월 이하(41건) : 13억 원, 14억 원, 15억 원, 15억 원, 18억 원, 20억 원, 20억 원, 25억 원, 25억 원, 28억 원, 31억 원, 31억 원, 31억 원, 48억 원, 48억 원, 51억 원, 51억 원, 73억 원, 73억 원, 73억 원, 74억 원, 81억 원, 81억 원, 81억 원, 81억 원, 100억 원, 120억 원, 126억 원, 138억 원, 140억 원, 140억 원, 152억 원, 176억 원, 176억 원, 227억 원, 269억 원, 270억 원, 367억 원, 447억 원, 508억 원, 508억 원 ; 평균 121억 원
- 징역 3년 이하(8건) : 58억 원, 78억 원, 78억 원, 149억 원, 149억 원

⁵⁶⁾ 이 항에서는 1억 원 미만 버린다.

원, 330억 원, 358억 원, 508억 원 ; 평균 203억 원

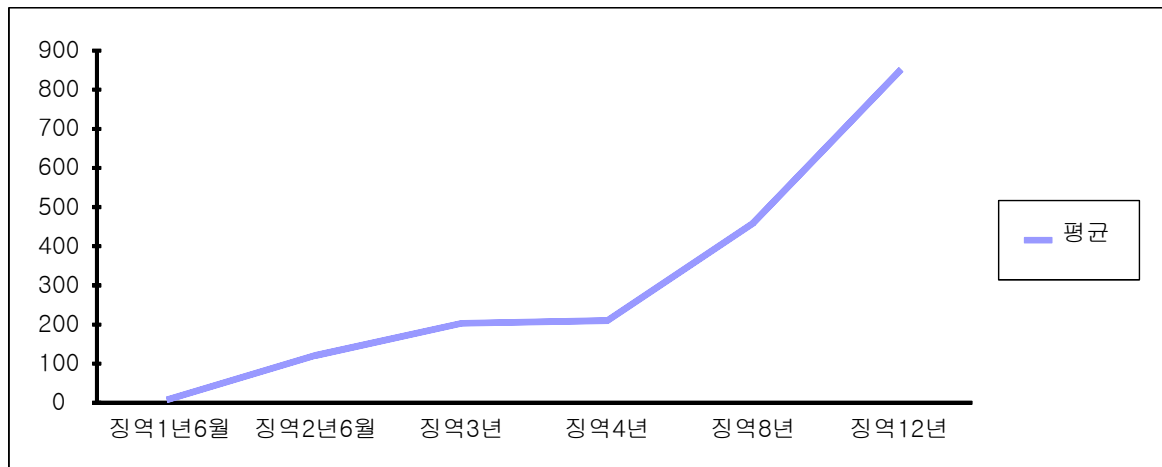
● 징역 4년 이하(6건) : 31억 원, 103억 원, 103억 원, 298억 원, 299억 원, 426억 원 ; 평균 210억 원

● 징역 8년 이하(10건) : 229억 원, 240억 원, 240억 원, 241억 원, 489억 원, 529억 원, 571억 원, 605억 원, 605억 원, 845억 원 ; 평균 459억 원

● 징역 12년 이하(2건) : 843억 원, 850억 원 ; 평균 846억 원

■ 검토

● 아래 표에서 보는 바와 같이 특가법 제8조 제1항 위반죄는 포탈세액과 징역형의 형량이 비례하는 모습을 나타내고 있음



4) 법 제10조 제3항 위반죄⁵⁷⁾

■ 대상판결 중 징역형의 형량구간별 공급가액 등의 합계액 액수

● 징역 6월 이하(22건) : 6,000만 원,⁵⁸⁾ 1억 1,000만 원,⁵⁹⁾ 1억 5,000만 원, 2억 1,000만 원, 2억 2,000만 원, 2억 3,000만 원, 2억 6,000만 원, 2억 9,000만 원, 5억 원, 5억 9,000만 원, 7억 6,000만 원, 7

57) 이 항목에서는 1,000만 원 미만 버림.

58) 법 제10조 제4항의 중개행위임.

59) 법 제10조 제4항의 중개행위임.

억 7,000만 원, 7억 7,000만 원, 8억 원, 8억 2,000만 원, 8억 4,000만 원, 10억 8,000만 원, 11억 1,000만 원, 11억 4,000만 원, 11억 4,000만 원, 15억 8,000만 원, 16억 2,000만 원 ; 평균 6억 8,000만 원

- 징역 8월 이하(12건) : 4억 2,000만 원, 4억 9,000만 원, 7억 4,000만 원, 7억 6,000만 원, 9억 원, 11억 2,000만 원, 14억 2,000만 원, 15억 8,000만 원, 18억 1,000만 원, 27억 3,000만 원, 29억 1,000만 원, 39억 4,000만 원 ; 평균 15억 6,000만 원

- 징역 10월 이하(11건) : 5억 4,000만 원, 8억 원, 11억 1,000만 원, 12억 6,000만 원, 22억 7,000만 원, 23억 8,000만 원, 27억 9,000만 원, 29억 3,000만 원, 33억 3,000만 원, 41억 5,000만 원, 42억 6,000만 원 ; 평균 23억 4,000만 원

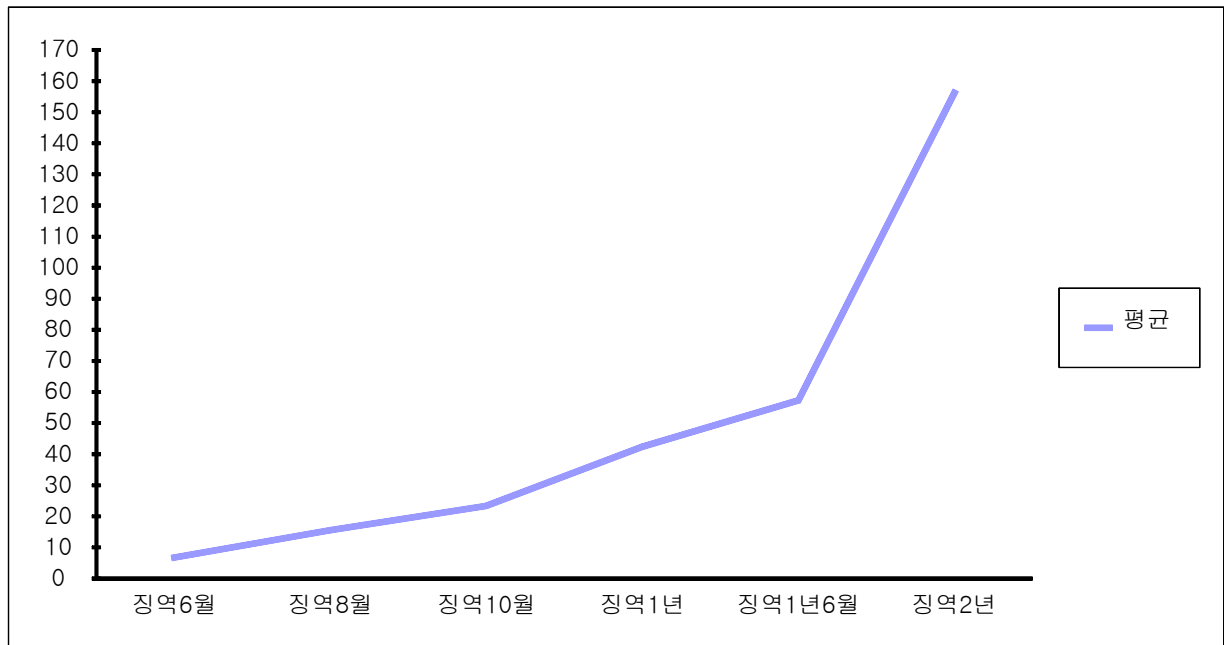
- 징역 1년 이하(8건) : 8억 3,000만 원, 10억 5,000만 원, 27억 6,000만 원, 31억 3,000만 원, 31억 9,000만 원, 40억 8,000만 원, 50억 5,000만 원, 138억 4,000만 원 ; 평균 42억 4,000만 원

- 징역 1년 6월 이하(7건) : 22억 8,000만 원, 29억 3,000만 원, 41억 3,000만 원, 57억 7,000만 원, 61억 7,000만 원, 83억 원, 105억 7,000만 원 ; 평균 57억 3,000만 원

- 징역 2년 이하(1건) : 156억 2,000만 원

■ 검토

- 아래 표에서 보는 바와 같이 법 제10조 제3항 위반죄는 공급가액 등의 합계액과 징역형의 형량이 비례하는 모습을 나타내고 있음



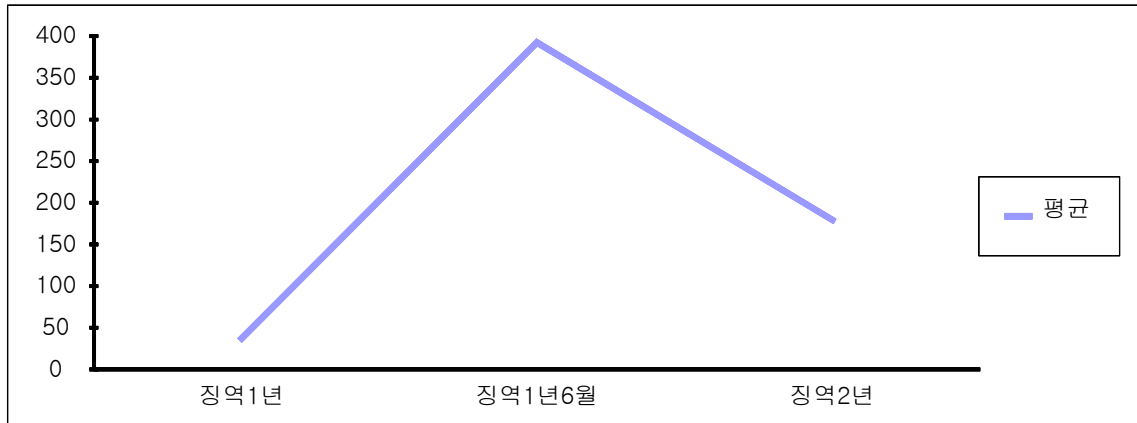
5) 특가법 제8조의2 제1항 위반죄

▣ 대상판결 중 징역형의 형량구간별 공급가액 등의 합계액

- 징역 1년 이하(4건) : 35억 원, 35억 원, 35억 원, 45억 원 ; 평균 37억 5,000만 원
- 징역 1년 6월 이하(5건) : 72억, 76억 원, 346억 원, 346억 원, 1123억 원 ; 평균 392억 6,000만 원
- 징역 2년 이하(4건) : 48억 원, 52억 원, 272억 원, 346억 원 ; 평균 179억 5,000만 원

▣ 검토

- 아래 표에서 보는 바와 같이 특가법 제8조의2 제1항 위반죄도 공급가액등의 합계액과 징역형의 형량이 비례하는 모습을 나타내고 있음. 다만 징역 1년 6월 이하보다 징역 2년 이하의 공급가액 등의 합계액이 더 적어지기는 하였으나 이는 같은 항 위반죄의 사례가 충분히 많지 않은 탓으로 볼 수 있음



6) 소유형 분류의 기준

- 포탈세액 또는 공급가액의 액수는 형량범위와 밀접하게 관련되어 있어 소유형의 기준으로 삼는 것이 상당함

4. 구체적 유형분류

가. 유형분류의 기준

▣ 대유형 분류

- 행위유형별로 “조세포탈”과 “허위 세금계산서 수수 등”을 대유형으로 나눔

▣ 중유형 및 소유형 분류

- 조세포탈을 법 제3조 제1항의 ‘일반 조세포탈’과 특가법 제8조 제1항의 ‘특가법상 조세포탈’로 중유형을 구분한 후 각각 일정한 포탈세액의 범위별로 소유형을 분류
- 허위 세금계산서 수수 등을 법 제10조 제3항의 ‘일반 허위 세금계산서 수수 등’과 특가법 제8조의2 제1항의 ‘특가법상 허위 세금계산서 수수 등’으로 중유형을 구분한 후 각각 공급가액 등의 범위별로 소유형을 분류

나. 구체적 유형분류(안)

1) 조세포탈

■ 일반 조세포탈

유형	구 분	감경	기본	가중
1	3억 원 미만	-8월	6월-10월	8월-1년2월
2	3억 원 이상, 5억 원 미만	6월-1년	8월-1년2월	1년-2년
3	5억 원 이상	8월-1년6월	1년-2년	1년6월-2년6월

▷ 포탈세액 등이 3억 원 이상 5억 원 미만이면서 그 포탈세액 등이 신고·납부세액 또는 결정·고지세액의 100분의 30 이상인 경우는 **제3 유형**에 포섭

- 제1, 2 유형은 법정형이 징역 2년 이하이고, 제3유형은 법정형이 징역 3년 이하이므로 각각 형량범위의 최상한을 2년과 2년6월로 결정
- 법 제3조 제1항 제1호의 경우를 제2 유형으로 포섭하는 경우에는 그것과 1죄로 제2 유형에 해당하는 경우, 동종 경합범 처리기준에 따라 제2 유형에 해당하는 경우 등을 유형의 정의를 통해 구분하고 그에 따라 형량범위를 별도로 정하여야 하는 등 표가 복잡해지므로, 법 제3조 제1항 제1호의 경우를 제3 유형에 포섭하되 성범죄 양형기준과 같이 형종 및 형량범위표 바로 아래에 그 내용을 부기함
- 위 대상판결 분석결과 중 법 제3조 제1항 위반죄 부분은 구 조세범처벌법에 따라 포탈액수와 무관하게 3년 이하의 징역을 법정형으로 한 형의 양정 결과인데, 현행 조세범처벌법은 일부 법정형이 2년 이하의 징역으로 낮아졌으므로 이를 기본형을 정함에 있어 감안하고 또 위 사례들은 대부분 단일죄가 아닌 경합범이므로 동종

경합범 처리기준에 따른 형량을 감안하여 형량범위를 결정함

■ 특가법상 조세포탈

유형	구 분	감경	기본	가중
1	5억 원 이상 10억 원 미만	1년6월-2년6월	2년-4년	3년-5년
2	10억 원 이상, 200억 원 미만	2년6월-5년	4년-6년	5년-8년
3	200억 원 이상	4년-7년	5년-9년	8년-12년

- 제1, 2 유형은 범상 연간 포탈세액을 기준으로 구분하고 그 법정 형에 하한이 있으므로 각각 그 하한의 1/2을 형량범위의 최하한으로 보았음
- 위 대상판결 분석결과 최고형인 징역 12년을 형량범위의 최상한으로 보았음
- 위 대상판결 분석결과 포탈세액에 따른 평균 형량은 포탈세액이 10억 원 이하인 경우 징역 1년 6월, 포탈세액이 10억 원 이상 60억 원 미만인 경우 징역 2년 6월, 포탈세액이 60억 원 이상 200억 원 미만인 경우 징역 2년 9월, 포탈세액이 200억 원 이상인 경우 징역 5년 9월인바, 포탈세액 200억 원을 기점으로 형량 범위에 큰 격차가 생기므로 이를 제3유형으로 보았음
- 제2 유형의 경우는 대상판결 분석결과에 의하면 기본형을 평균 형량인 징역 2년 6월 내지 2년 9월로 결정하여야 할 것이나 이는 그 법정형이 징역 5년 이상임에 비추어 어느 정도 보정이 필요할 것으로 보여 그 기본형을 4년-6년으로 설정하고, 그에 따라 제3 유형의 기본형도 대상판결 분석결과에 따른 평균 형량인 5년 9월보다 상향 조정함

2) 허위 세금계산서 수수 등

▣ 일반 허위 세금계산서 수수 등

유형	구 분	감경	기본	가중
1	30억 원 미만	-10월	6월-1년	10월-1년2월
2	30억 원 이상 50억 원 미만	6월-1년	8월-1년2월	1년-2년
3	50억 원 이상	8월-1년6월	1년-2년	1년6월-2년6월

- 위 대상판결 분석결과상 공급가액 등에 따른 평균 형량은 공급가액등이 30억 원 미만인 경우 징역 8월, 공급가액 등이 30억 원 이상 50억 원 미만인 경우 징역 1년, 공급가액 등이 50억 원 이상인 경우 징역 1년 5월인바, 위 공급가액 30억 원, 50억 원을 기점으로 형량의 단계별 구분이 이루어지고 있고, 위 공급가액 30억 원, 50억 원을 기점으로 소유형을 구분하는 경우 특가법상 허위 세금계산서 수수 등의 기준금액과 일치하여 양형기준상 통일성을 기할 수 있으므로, 위와 같은 금액 구간으로 소유형을 구분함
- 기본적으로 제2, 3 유형은 공급가액등이 30억 원 이상이므로 특가법 제8조의2 제1항이 적용될 것임. 다만 영리의 목적이 없는 경우나 납세의무자별로 수죄가 성립하고 각 납세의무자별 공급가액등의 개별 합산액이 30억 원을 넘지 못하지만 납세의무자별 공급가액등을 모두 합하면 30억 원을 넘는 경우에는 위 제2, 3 유형이 독자적 의의를 가질 수 있음. 또 실제로도 아래에서 보는 바와 같이 61건의 사례 중 무려 25%에 이르는 15건의 사례가 공급가액등의 합계액이 30억 원 이상임에도 법 제10조 제3항으로 처벌된 것이므로, 제2, 3 유형의 형량 범위를 정하여 놓을 필요성도 있음

- 위 대상판결 분석결과에 따르면 평균 형량이 각각 징역 8월, 징역 1년, 징역 1년 5월 정도이나, 위 전체 사례건수 61건 중 46건이 30억 미만이므로⁶⁰⁾ 제1 유형으로 30억 미만을 모두 포섭하되 형량 범위를 어느 정도 폭넓게 정할 필요가 있음. 따라서 제1 유형의 기본형을 징역 9월로 보고 그에 따라 제2, 3 유형의 기본형도 징역 11월, 징역 1년 6월로 결정함
- 형량범위의 최상한을 위 대상판결 분석결과상 최고형인 징역 2년 보다 약간 상향한 징역 2년 6월로 설정함

■ 특가법상 허위 세금계산서 수수 등

유형	구 분	감경	기본	가중
1	30억 원 이상, 50억 원 미만	6월-1년6월	1년-2년	1년6월-3년
2	50억 원 이상, 300억 원 미만	1년6월-2년6월	2년-4년	3년-5년
3	300억 원 이상	2년-4년	3년-6년	5년-7년

- 제1, 2 유형은 범상 공급가액등의 합계액을 기준으로 구분하고 그 법정형에 하한이 있으므로 각각 그 하한의 1/2을 형량범위의 최하한으로 보았음
- 위 대상판결 분석결과상 공급가액등에 따른 평균 형량은 공급가액 등이 30억 원 이상 50억 원 미만인 경우 징역 1년 2월, 공급가액 등이 50억 원 이상 300억 원 미만인 경우 징역 1년 9월, 공급가액 등이 300억 원 이상인 경우 징역 1년 4월인바, 공급가액 등이 300억 원 이상인 경우 형량이 더 낮게 되었으나 이는 사례군의 부족

60) 형량범위를 더 세분하여 10억 미만, 10억 이상 30억 미만 등으로 구분할 수도 있을 것이나 대상판결 분석결과상으로는 그 평균 형량에 차이가 없다.

때문임. 따라서 제1, 2 유형을 법정형에 맞추어 기본형을 각각 1년 6월, 3년으로 보정하고, 그에 맞추어 제3 유형의 기본형을 4년6월로 조정함

V. 양형인자

1. 양형인자의 추출 및 분류 방법

- 2006. 1. 1.부터 2011. 12. 31.까지 선고된 조세범죄 사건 중 약 800건 중 282건의 판결문 분석을 통하여 중요한 양형인자를 추출한 후 양형인자별로 그 영향력의 정도를 파악하고 규범적 관점에서 양형인자가 양형에 미쳐야 하는 영향력의 크기를 평가하여 보다 큰 영향력을 미치는 인자와 그렇지 않은 인자로 구분하여 전자를 특별양형인자로, 후자를 일반양형인자로 분류함
- 양형위원회 운영지원단에서 작성한 확정사건 양형자료조사 결과를 토대로 통계상 유의미한 양형인자를 발굴하여 양형기준에 반영함

2. 양형인자 정리

가. 조세포탈

- 조세범은 조세포탈만을 목적으로 범죄를 저지르기보다는 횡령, 배임 등 재산범죄의 과정에서 부수적으로 조세포탈행위가 이루어지고, 이러한 재산범죄와 경합범으로 기소되는 경우가 많아 조세범만의 양형인자 추출이나 선고형에 미치는 영향력의 크기를 파악하기 어려운 측면이 존재함

2) 양형인자 예시안

구분		감경요소	가중요소
특별양형인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> ○ 사실상 압력 등에 의한 소극적 범행가담 ○ 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 ○ 2년 이상의 계속적·반복적 범행 ○ 피지휘자에 대한 교사
	행위자/기타	<ul style="list-style-type: none"> ○ 농아자 ○ 심신미약 ○ 자수·내부비리 고발 또는 수정신고·기한 후 신고 ○ 포탈한 조세를 상당 부분 납부한 경우 등 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 동종 누범 ○ 상습범인 경우 ○ 세무를 대리하는 세무사·공인회계사·변호사의 중개·알선·교사행위 또는 세무공무원의 범행
일반양형인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> ○ 경제적으로 급박한 상황에서 조세포탈을 저지른 경우 ○ 포탈한 세액 중 일정 부분 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 실지조사에도 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)

[양형인자의 정의]

■ 실제 이득액이 경미한 경우

-
- 피고인이 범행을 통하여 실제로 취득한 이익이 포탈세액에 비하여 미미한 경우로서 다음 요소 중 하나 이상에 해당하는 경우를 의미한다.

- 행위자 개인에게 조세포탈로 인한 이익이 귀속되지 아니한 경우
- 실제 거래는 있었으나 매입 세금계산서를 수취하지 못하여 허위의 세금계산서를 조작하여 조세포탈에 이른 경우
- 그 밖에 이에 준하는 경우

■ 단지 조세의 납부시기가 연기되는 결과를 발생시킨 것임이 명백한 경우

- 법인세, 소득세, 부가가치세 등의 기간과세에 있어서 과세표준에 산입될 익금이나 손금의 확정시기의 조작 등 단지 조세의 납부시기가 연기되는 결과를 발생시킨 것임이 명백한 경우를 의미한다.

※ “실제 이득액이 경미한 경우”는 중복하여 적용하지 아니함

■ 계획적 · 조직적 범행

- 다음 요소 중 하나 이상에 해당하는 경우를 의미한다.
- 범행의 수단과 방법을 사전에 치밀하게 계획한 경우
- 다수인이 역할을 분담하여 조직적으로 범행한 경우
- 증거인멸을 사전에 치밀하게 준비한 경우
- 그 밖에 이에 준하는 경우

■ 내부비리 고발

- 구조적 탈세행위에 가담해 온 피고인이 범죄를 단절시키고자 하는 자발적 동기에서 내부비리를 고발함으로써 수사 또는 세무조사가 개시된 경우를 의미한다.

■ 수정신고 · 기한 후 신고

-
- 포탈세액에 대하여 국세기본법 제45조(또는 지방세기본법 제50조)에 따라 법정신고기한이 지난 후 2년 이내에 수정신고를 하거나 같은 법 제45조의3(또는 지방세기본법 제52조)에 따라 법정신고기한이 지난 후 6개월 이내에 기한 후 신고를 한 경우

■ 포탈한 조세를 상당 부분 납부한 경우 등

- 다음 요소 중 하나 이상에 해당하는 경우를 의미한다.
 - 피고인이 포탈세액 중 약 2/3 이상을 자진하여 납부한 경우(국세기본법 제51조의 국세환급금의 충당에 의한 경우도 포함)
 - 피고인이 담보의 제공이나 분할납부의 약속 등으로 장래 포탈세액 중 약 2/3 이상을 자진하여 납부할 것임이 명백한 경우
 - 그 밖에 이에 준하는 경우

■ 포탈한 세액 중 일정 부분 이상이 징수되었거나 징수되리라 예상되는 경우

- 피고인의 재산에 채납처분이 집행되어 포탈세액 중 약 1/3 이상이 징수되었거나 징수되리라 예상되는 경우(국세기본법 제51조의 국세환급금의 충당에 의한 경우도 포함)를 의미한다.

■ 소극 가담

- 피고인이 수동적으로 참여하거나 범행 수행에 소극적인 역할만 담당한 경우를 의미한다.

■ 조세의 징수를 회피하기 위하여 재산을 은닉한 경우

- 재산을 의도적으로 은닉하여 포탈세액의 징수에 지장을 초래하는 경우를 의미한다.
- 다만, 조세범 처벌법 제7조, 지방세기본법 제130조에 해당하는 경우와 같이 별도의 범죄에 해당하는 경우는 제외한다.

3) 검 토

(가) 조세채무의 발생 또는 포탈세액에 관하여 논란이 있는 경우를 감경요소로 볼 것인지

■ 긍정설

- 피고인이 조세채무의 성립 자체를 다투거나, 세무조사 또는 수사 절차의 문제점을 지적하면서 포탈세액 계산이 잘못되었다고 다투는 경우가 있는데, 그것에 합리적인 근거가 있는 경우 상당한 감경요소가 될 수 있다는 의견

■ 부정설

- 조세포탈죄에서 포탈세액은 객관적 구성요건으로 유무죄의 문제이고, 피고인의 위와 같은 주장에 합리적인 근거가 있는 경우 조세채무의 성립 여부와 포탈세액의 범위를 심리하여 인정되지 않는 부분은 무죄로 판단하여야 하지 양형에서 감경요소로 고려하는 것은 타당하지 않다는 의견

■ 검토 - 부정설

- 조세채무의 성립의 문제는 기본적으로 유무죄에 관한 문제이므로 이에 대한 충실한 심리를 전제로 포탈세액을 확정하여야 하고, 이를 제대로 거치지 않은 채 양형에 고려하는 것은 적절하지 아니함

(나) 피고인의 신분

■ 세무사 등의 범행

- 조세범 처벌법 제10조 제4항 후단의 세무를 대리하는 세무사, 공인회계사, 변호사(이하 ‘세무사 등’)가 조세범 처벌법 제10조 제3항의 범행을 알선·중개한 경우 형의 1/2을 가중하도록 규정
- 세무사법 제22조 제2항은 세무사가 조세범 처벌법에 규정된 범죄

를 교사한 경우 형의 1/3까지 가중하도록 규정하고 있음

- 따라서 ‘세무사 등의 알선 · 중개 · 교사행위’를 조세포탈죄와 허위세금계산서 관련 범죄 중 조세범 처벌법이 적용되는 경우의 특별가중인자(행위자)로 규정
- 특가법이 적용되는 경우에는 법률에 가중규정이 존재하지 않으나 고도의 직업윤리를 요구하는 직업에 종사하는 점을 고려하여 가중인자로 설정하는 것이 상당함. 다만 이를 특별가중인자로 설정할지, 일반가중인자로 설정할지는 의견이 나뉨

의견	논거
<u>일반가중인자</u> 로 반영하자는 의견	<ul style="list-style-type: none"> ○ 조세범 처벌법 10조 4항, 세무사법 22조 2항에 의하면 세무사, 공인회계사, 변호사의 조세범처벌법위반 사건에 관하여 형을 가중하는 규정을 두고 있으므로 일반 조세포탈, 일반 허위 세금계산서 수수 등 유형은 특별가중인자로 설정 ○ 반면에 특가법에서는 위 가중처벌 규정을 준용하고 있지 않고, 특가법의 법정형이 조세범 처벌법에 비하여 훨씬 높게 설정되어 있는 점을 고려하여 일반가중인자로 설정하는 것이 상당함 ○ 법률에 법정형이 다르게 규정되어 있는 것을 무시하고 모두 특별가중인자로 설정하는 것은 입법자의 의사에 맞지 않음
<u>특별가중인자</u> 로 반영하자는 의견	<ul style="list-style-type: none"> ○ 비록 가중처벌 규정이 없더라도 고도의 직업윤리를 요구하는 직업에 종사하는 사람이 범행에 가담한 경우에는 높은 처벌이 필요함 ○ 세무공무원의 범행과 세무사 등의 범행 사이에 비난가능성에 차등을 둘 근거가 없음 ○ 다른 범죄군에서도 행위자의 직업 또는 직무상 지위를 이용한 경우를 특별가중인자로 반영한 것과의 균형 고려

- ▶ 2012. 12. 10. 개최된 양형위원회 제45차 전체회의에서 비록 특가법에 가중처벌하는 규정이 없기는 하나, 세무사, 공인회계사, 변호사 등 고도의 직업윤리를 요구하는 자의 범행가담은 비난가능성이 높다고 판단되므로 특별가중인자로 설정하기로 결정함

■ 세무공무원

- 세무공무원의 범행가담은 비난가능성이 특히 높으므로 모든 조세

범죄에서 특별가중인자(행위자)로 규정

- 세무공무원과 결탁한 범행의 경우 행정법적 성격을 고려하여 식품
· 보건범죄 양형기준과 동일하게 일반가중인자(행위)로 규정

(다) 주관적 측면

■ 조세포탈에 대한 인식의 정도

- 조세포탈죄는 고의범이지 목적범은 아니므로 피고인에게 조세를 회피하거나 포탈할 목적까지 필요한 것은 아니지만, 양형에서는 주관적 인식의 정도에 관한 측면도 고려하여야 함
- 조세포탈에 관한 미필적 인식만이 있는 경우 이를 특별감경요소(행위)로 고려할 필요가 있음 ⇒ 사기범죄에 있어서 ‘미필적 고의로 기망행위를 저지를 경우’와 비슷한 고려

■ 조세포탈죄의 동기

- 경제적으로 어려운 상황에서 도산을 면하기 위하여 불가피하게 조세포탈로 나아간 경우 등을 감경요소로 보는 판결이 있음
- 사기범죄에서 ‘기본적 생계 · 치료비 등의 목적이 있는 경우’를 일반감경인자로 정하는 것처럼 조세포탈죄에서도 이를 일반감경요소(행위)로 규정하고 있는 것을 고려하여 일반감경요소로 설정
- 사기죄나 폭력범죄에서 ‘비난할 만한 범행 동기’를 가중인자로 규정하고 있으나, 조세범죄에서는 이에 해당하는 경우를 쉽게 상정하기 어려움

(라) 상습범 전과

■ 상습범

- 조세범 처벌법 제3조 제4항은 같은 조 제1항의 조세포탈죄의 상습범은 형의 1/2을 가중한다고 규정하고 있으므로, 조세포탈죄 중 조

세법 처벌법이 적용되는 경우에는 상습범을 특별가중인자(행위자)로 함

- 특가법 제8조 제1항이 적용되는 경우에도 상습범을 특별가중인자로 볼 것인지 문제되나 실제 상습범으로 처벌받는 경우는 없음
- 특가법 제8조 제1항의 법정형이 조세범 처벌법과 비교하여 지나치게 상향된 점, 연간 포탈세액을 기준으로 1죄가 성립하는 특가법 제8조 제1항의 조세포탈죄의 경우 사실상 상습성을 인정할 수 있는 경우를 상정하기 어려운 점, 특가법에는 상습범을 가중처벌하는 명시적 규정이 없는 점 등을 고려하면, 특가법 제8조 제1항의 조세포탈죄의 경우는 양형인자로 고려하지 아니함

■ 전과 등

- 동종 누범은 특별가중인자(행위자)로, 이종 누범·누범에 해당하지 않는 동종 실행전과(집행종료 후 10년 미만)는 일반가중인자(행위자)로, 초범은 일반감경인자(행위자)로 함
- 조세포탈의 범칙행위 전력도 동종 전과와 다를 바 없으므로 일반가중인자로 포섭하여야 한다는 견해가 있고, 증권·금융범죄 양형기준에서 이와 유사하게 규정한 전례가 있으나, 과태료 처분을 받은 것에 불과한 전력을 위 전과와 동일하게 평가하기는 어려움

(마) 자수 등

■ 자수 또는 내부비리 고발

- 특별감경인자(행위자)로 규정

■ 수정신고 또는 기한 후 신고

- 조세범 처벌법 제3조 제3항은 같은 법 제3조 제1항의 조세포탈죄를 범한 자가 포탈세액 등에 대하여 국세기본법 제45조에 따라 법정신고기한이 지난 후 2년 이내에 수정신고를 하거나 같은 법 제

45조의3에 따라 법정신고기한이 지난 후 6개월 이내에 기한 후 신고를 하였을 때에는 형을 감경할 수 있다고 규정

- 이는 실질적으로 세무당국에 대한 자수의 하나로 볼 수 있으므로, 수정신고 또는 기한 후 신고를 자수와 함께 하나의 특별감경인자(행위자)로 규정

(바) 포탈한 조세의 납부

■ 포탈한 조세를 전액 납부한 경우

- 포탈한 조세를 전액 납부한 경우 조세의 부과·징수권에 대한 침해가 회복된 것으로 볼 수 있는 점, 양형실무는 포탈한 조세를 모두 납부한 경우 법정형 하한의 형에 집행유예를 선고하는 경향이 있는 점 등을 고려하여, 포탈한 조세를 모두 납부한 경우는 특별감경인자(행위자)로 함

■ 포탈한 조세를 전혀 납부하지 않은 경우

- 이를 특별가중인자로 삼을 필요는 없음

■ 포탈한 조세를 일부 납부한 경우

- 재산범죄에서는 통상 ‘처벌불원 또는 상당 부분의 피해 회복’을 특별감경인자(행위자)로 하고 있고, 상당 부분은 손해액의 약 2/3 이상으로 보고 있음

- 포탈범죄에서도 포탈한 조세의 상당 부분(2/3 이상)을 납부한 경우를 전액 납부한 경우와 함께 특별감경인자(행위자)로 삼는 것이 타당

■ 포탈한 조세에 대하여 납부의 약속을 하거나 상당한 담보를 제공한 경우

- 포탈한 조세에 대하여 세무서와 분할납부의 약속을 하거나 상당한 담보를 제공하는 경우가 있음

-
- 이러한 경우에도 포탈한 조세의 상당 부분을 납부한 경우와 동일하게 볼 수 있는 사정이 있으면, 이에 해당하는 것으로 정의하는 것이 타당
 - 포탈한 조세의 상당 부분을 납부한 경우와 동일하게 볼 수 없는 경우에도 일반감경인자(행위자)로 규정
 - 체납처분의 집행 등으로 포탈한 조세 중 상당 부분을 징수할 수 있을 것으로 예상되는 경우
 - 조세의 부과·징수권의 침해가 회복되었다고 볼 수는 있으나 피고인의 행위에 따른 것은 아니므로, 일반감경인자(행위)로 삼는 것이 타당
 - 포탈한 조세의 징수를 회피하기 위하여 재산을 은닉한 경우
 - 포탈한 조세의 징수를 회피하기 위하여 재산을 은닉한 경우를 특별가중인자 또는 일반가중인자로 삼을 것인지 문제(가중적 양형요소로 고려한 판결 있음)
 - 그러나 이러한 행위 중 일정 부분은 조세범 처벌법 제7조(지방세 기본법 제130조)의 체납처분 면탈죄에 해당하는 것이므로, 이를 조세포탈죄에서 양형인자로 고려하는 것은 부적절한 측면이 있음
 - 이를 양형인자로 규정한다 하더라도 체납처분 면탈죄에 해당하는 경우는 제외하는 것이 타당

(사) 실제 취득한 이익

- 실제 이득액이 경미한 경우
 - 허위 세금계산서 발행 관련 범죄에서 실제 이득액이 경미한 경우 형을 감경하는 요소로 고려하는 판결이 다수 있음
 - 조세포탈죄에서도 거래행위 자체는 존재하나 매입세금계산서를 받

지 못하여 허위의 신고를 통해 매입세액을 공제받는 경우 등에는 실제 조세포탈액이 공소사실보다 상당히 적은 점을 감경요소로 고려할 필요 있음

(아) 범행수법이 매우 불량한 경우

- 조세포탈죄의 객관적 구성요건인 ‘사기나 그 밖의 부정한 행위’ 중 특별히 부정의 정도가 심한 행위를 특정하여 이를 ‘범행수법이 매우 불량한 경우’라는 특별가중인자(행위)로 포섭시킬지 여부가 문제됨
- 하지만, ‘사기나 그 밖의 부정한 행위’의 개념 요소 자체에서 단순히 다른 어떤 행위를 수반함이 없이 세법상의 신고를 하지 아니하거나 허위의 신고를 함에 그치는 것은 여기에 해당하지 아니하고, 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 위계 기타 부정한 적극적인 행위가 있어야 하므로(대법원 1988. 3. 8. 선고 85도1518 판결 등) 다른 범죄와 달리 범행수법이 매우 불량한 경우를 특별가중인자로 설정할 필요는 없음
- 법 제3조 제6항에서도 조세포탈의 유형으로 이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기장, 거짓 증빙 또는 거짓 문서의 작성 및 수취, 장부와 기록의 파기, 재산의 은닉, 소득·수익·행위·거래의 조작 또는 은폐 등을 열거하고 있는 점 고려
- 다만 ‘세무공무원과 결탁한 범행의 경우’에는 식품·보건범죄와 마찬가지로 일반가중인자로 설정함

나. 특가법상 조세포탈

구분		감경요소	가중요소
특별양행인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> ○ 사실상 압력 등에 의한 소극적 범행가담 ○ 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/기타	<ul style="list-style-type: none"> ○ 농아자 ○ 심신미약 ○ 자수·내부비리 고발 또는 수정신고·기한 후 신고 ○ 포탈한 조세를 상당 부분 납부한 경우 등 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 동종 누범 ○ 세무를 대리하는 세무사·공인회계사·변호사의 중개·알선·교사행위 또는 세무공무원의 범행
일반양행인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> ○ 경제적으로 급박한 상황에서 조세포탈을 저지른 경우 ○ 포탈한 세액 중 일정 부분 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 실지조사에도 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)

다. 허위 세금계산서 수수 등

구분		감경요소	가중요소
특별양형인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> ○ 사실상 압력 등에 의한 소극적 범행가담 ○ 실제 이득액이 경미한 경우 ○ 조세포탈의 목적이 없거나 조세포탈의 결과가 발생하지 않은 경우 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 계획적·조직적 범행 ○ 영리를 목적으로 상당한 기간에 걸쳐 계속적·반복적으로 한 범행 ○ 피지휘자에 대한 교사
	행위자/기타	<ul style="list-style-type: none"> ○ 농아자 ○ 심신미약 ○ 자수 또는 내부비리 고발 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 동종 누범 ○ 세무를 대리하는 세무사·공인회계사·변호사의 중개·알선·교사행위 또는 세무공무원의 범행
일반양형인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> ○ 범죄수익 대부분을 소비하지 못하고 보유하지도 못한 경우 ○ 소극 가담 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 세무공무원과 결탁한 경우 ○ 세무조사 등을 방해한 경우 ○ 거래중단 등을 내세우며 거래처에 허위 세금계산서 수수를 요구한 경우
	행위자/기타	<ul style="list-style-type: none"> ○ 진지한 반성 ○ 형사처벌 전력 없음 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 이중 누범 또는 누범에 해당하지 않는 동종 실형전과(집행종료 후 10년 미만)

[양형인자의 정의]

■ 사실상 압력 등에 의한 소극적 범행가담

● 다음 요소 중 하나 이상에 해당하는 경우를 의미한다.

-
- 거래처와의 관계를 유지하기 위하여 거래처의 요구로 허위 매출세금 계산서를 교부한 경우

- 그 밖에 이에 준하는 경우

■ 조세포탈의 목적이 없거나 조세포탈의 결과가 발생하지 않은 경우

- 단순한 외형 부풀리기 등을 위한 허위 세금계산서 관련 범죄로서 조세포탈의 목적이 없거나 조세포탈의 결과와 관련이 없는 경우를 의미한다.

■ 계획적·조직적 범행

- 다음 요소 중 하나 이상에 해당하는 경우를 의미한다.

- 범행의 수단과 방법을 사전에 치밀하게 계획한 경우
- 다수인이 역할을 분담하여 조직적으로 범행한 경우
- 증거인멸을 사전에 치밀하게 준비한 경우
- 그 밖에 이에 준하는 경우

■ 내부비리 고발

- 구조적 범죄에 가담해 온 피고인이 범죄를 단절시키고자 하는 자발적 동기에서 내부비리를 고발함으로써 수사 또는 세무조사가 개시된 경우를 의미한다.

■ 소극 가담

- 피고인이 수동적으로 참여하거나 범행 수행에 소극적인 역할만 담당한 경우를 의미한다.

라. 특가법상 허위 세금계산서 수수 등

구분		감경요소	가중요소
특별양형인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> ○ 사실상 압력 등에 의한 소극적 범행가담 ○ 실제 이득액이 경미한 경우 ○ 조세포탈의 목적이 없거나 조세포탈의 결과가 발생하지 않은 경우 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 계획적·조직적 범행 ○ 피지휘자에 대한 교사
	행위자/기타	<ul style="list-style-type: none"> ○ 농아자 ○ 심신미약 ○ 자수 또는 내부비리 고발 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 동종 누범 ○ 세무를 대리하는 세무사·공인회계사·변호사의 중개·알선·교사행위 또는 세무공무원의 범행
일반양형인자	행위	<ul style="list-style-type: none"> ○ 범죄수익 대부분을 소비하지 못하고 보유하지도 못한 경우 ○ 소극 가담 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 세무공무원과 결탁한 경우 ○ 세무조사 등을 방해한 경우 ○ 거래중단 등을 내세우며 거래처에 허위 세금계산서 수수를 요구한 경우
	행위자/기타	<ul style="list-style-type: none"> ○ 진지한 반성 ○ 형사처벌 전력 없음 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 이종 누범 또는 누범에 해당하지 않는 동종 실행전과(집행종료 후 10년 미만)

VI. 다수범죄 처리기준

1. 동종경합범 처리에 있어서 문제점

- 일반 조세포탈 범죄 사이의 동종경합범, 특가법상 조세포탈 범죄 사이의 동종경합범, 일반 허위 세금계산서 수수 등 범죄 사이의 동종경합범에 대하여는 횡령·배임, 사기 등의 동종경합범 처리기준과 같이 포탈세액 또는 공급가액 등을 합산한 금액을 기준으로 유형 결정 및 하한 보정을 함
- 다만 특가법상 조세포탈 범죄 사이의 동종경합범에 대하여는 소유형의 금액 범위 상 기본적으로 가장 중한 단일범죄보다 유형이 2단계 이상 높아지는 것이 불가능하므로 1단계 높아지는 경우만 하한 보정을 하는 것으로 족한 것으로 보임. 다만 위 특가법 위반죄의 경우에 공범으로서 납세의무자별로 수죄가 성립하는 경우 가장 중한 단일범죄보다 유형이 2단계 이상 높아지는 것도 가능할 수는 있을 것으로 판단됨
- 특가법상 허위 세금계산서 수수 등 범죄는 세금계산서, 계산서, 위합계표에 기재된 공급가액 등을 모두 합산한 금액을 기준으로 1죄가 성립하므로 기본적으로 동종경합범을 상정하기 힘들지만, 위 특가법 위반죄의 경우에도 납세의무자별로 수죄가 성립하는 것은 가능하므로, 이 경우에는 동종경합범 처리기준이 필요. 따라서 특가법상 허위 세금계산서 수수 등 죄의 경우에도 동종경합범 처리기준이 적용될 여지는 있음
- 반면에, 위 네 개의 범죄 사이의 경합범에 관하여는 이종경합범 처리기준에 따름

2. 구체적 동종경합범 처리 방법

-
- 일반 조세포탈 범죄 사이의 동종경합범, 특가법상 조세포탈 범죄 사이의 동종경합범, 일반 허위 세금계산서 수수 등 범죄 사이의 동종경합범, 특가법상 허위 세금계산서 수수 등 범죄 사이의 동종경합범에 대하여는 아래의 다수 범죄 처리방법을 적용한다.
 - ① 포탈세액 또는 공급가액 등을 합산한 금액을 기준으로 결정하되, 그 유형 중에서 제반 사정을 고려하여 적정하다고 판단되는 형량범위 영역을 선택한다.
 - ② 다만, 합산 결과 가장 중한 단일범죄보다 유형이 1단계 높아지는 경우에는 형량범위 하한의 1/3을 감경하고, 가장 중한 단일범죄보다 유형이 2단계 이상 높아지는 경우에는 형량범위 하한의 1/2을 감경하되, 가장 중한 단일범죄에 적용되는 유형의 형량범위 하한을 한도로 한다.
 - 일반 조세포탈 범죄, 특가법상 조세포탈범죄, 일반 허위 세금계산서 수수 등 범죄, 특가법상 허위 세금계산서 수수 등 범죄 사이의 경합범에 대하여는 아래의 ‘이종경합범 처리방법’의 예에 따른다.

VII. 집행유예 기준

1. 조세포탈 유형

구분	부정적	긍정적
주요 참작 사유	<ul style="list-style-type: none"> ○ 계획적·조직적 범행 ○ 2년 이상의 계속적·반복적 범행(일반 조세포탈 유형) ○ 세무를 대리하는 세무사·공인회계사·변호사의 중개·알선·교사행위 또는 세무공무원의 범행 ○ 포탈한 조세의 징수를 회피하기 위하여 재산을 은닉한 경우 ○ 동종 전과(5년 이내의, 집행유예 이상 또는 3회 이상 벌금) 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 사실상 압력 등에 의한 소극적 범행가담 ○ 실제 이득액이 경미한 경우 ○ 단지 조세의 납부시기가 연기되는 결과를 발생시킨 것임이 명백한 경우 ○ 포탈한 조세를 상당부분 납부한 경우 등 ○ 형사처벌 전력 없음 ○ 자수, 내부비리 고발 또는 수정 신고·기한 후 신고
일반 참작 사유	<ul style="list-style-type: none"> ○ 동종 전과 및 통고처분 등 재조치를 받은 전력 또는 2회 이상 집행유예 이상 전과 ○ 사회적 유대관계 결여 ○ 진지한 반성 없음 ○ 공범으로서 주도적 역할 ○ 서면에 의한 경고, 회계감사 또는 과세관청의 실지조사에도 불구하고 범행을 계속한 경우 ○ 세무공무원과 결탁한 경우 ○ 세무조사 등을 방해하거나 범행 후 증거은폐 또는 은폐 시도 ○ 포탈한 조세의 납부를 위한 진지한 노력 없음 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 경제적으로 급박한 상황에서 조세포탈을 저지른 경우 ○ 포탈한 세액 중 일정 부분 이상의 징수가 예상되는 경우 또는 포탈한 조세의 납부를 위한 진지한 노력 ○ 사회적 유대관계 분명 ○ 진지한 반성 ○ 집행유예 이상 전과 없음 ○ 피고인이 고령 ○ 공범으로서 소극 가담 ○ 피고인의 건강상태가 매우 좋지 않음 ○ 피고인의 구금이 부양가족에게 과도한 곤경을 수반

2. 허위 세금계산서 수수 등 유형

구분	부정적	긍정적
주요 참작 사유	<ul style="list-style-type: none"> ○ 계획적·조직적 범행 ○ 영리를 목적으로 상당한 기간에 걸쳐 계속적·반복적으로 한 범행(일반 허위세금계산서 수수 등 유형) ○ 세무를 대리하는 세무사·공인회계사·변호사의 중개·알선·교사행위 또는 세무공무원의 범행 ○ 동종 전과(5년 이내의, 집행유예 이상 또는 3회 이상 벌금) 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 사실상 압력 등에 의한 소극적 범행가담 ○ 실제 이득액이 경미한 경우 ○ 조세포탈의 목적이 없거나 조세포탈의 결과가 발생하지 않은 경우 ○ 형사처벌 전력 없음 ○ 자수, 내부비리 고발 또는 수정 신고·기한 후 신고
일반 참작 사유	<ul style="list-style-type: none"> ○ 동종 전과 및 통고처분 등 제재조치를 받은 전력 또는 2회 이상 집행유예 이상 전과 ○ 사회적 유대관계 결여 ○ 진지한 반성 없음 ○ 공범으로서 주도적 역할 ○ 세무공무원과 결탁한 경우 ○ 거래중단 등을 내세우며 거래처에 허위 세금계산서 수수를 요구한 경우 ○ 세무조사 등을 방해하거나 범행 후 증거은폐 또는 은폐 시도 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 허위 매출금액에 대한 세액을 납부한 경우 ○ 범죄수익 대부분을 소비하지 못하고 보유하지도 못한 경우 ○ 세무 관행을 소극적으로 추종한 경우 ○ 사회적 유대관계 분명 ○ 진지한 반성 ○ 집행유예 이상 전과 없음 ○ 피고인이 고령 ○ 공범으로서 소극 가담 ○ 피고인의 건강상태가 매우 좋지 않음 ○ 피고인의 구금이 부양가족에게 과도한 곤경을 수반

[통계 분석 결과]

I. 개별 양형인자

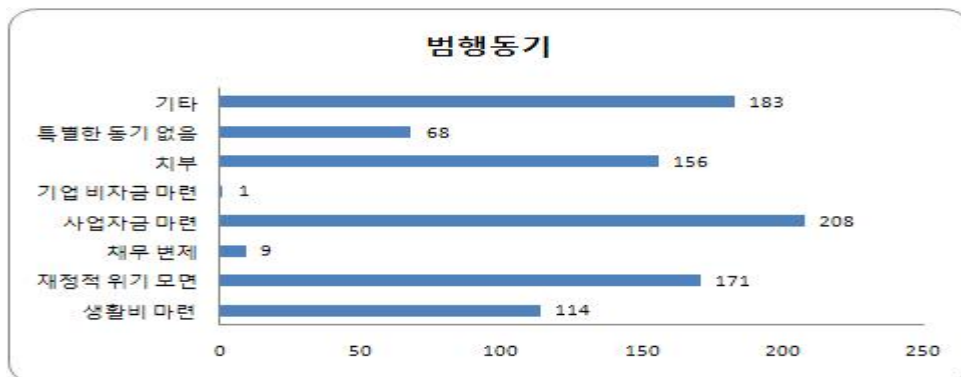
1. 주관적 인자

가. 범행계획

단위 : 명, %

조사내용	구분	수	비율
범행계획	우발적	36	4.5
	계획적	764	95.5

나. 범행동기



2. 객관적 인자

단위 : 명, %

조사내용	구분	수	비율
포탈세금의 종류	양도소득세	34	4.3
	부가가치세	251	31.4
	법인세	41	5.1
	기타	91	11.4
	불명	383	47.9

3. 범행 후 정황

단위 : 명, %

조사내용	구분	수	비율
포탈세액 사후 납부 여부	납부	78	9.8
	일부 납부	87	10.9
	납부하지 않음	228	28.5
	불명	407	50.9
체납세액 사후 납부 여부	납부	3	0.4
	일부 납부	4	0.5
	납부하지 않음	15	1.9
	불명	778	97.3

II. 징역형의 형량에 대한 분석

1. 조세범처벌법 제3조

가. 공통 양형인자

▣ 피고인

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
연령	30세 미만	3	0.7222	0.1924	1.232	0.294
	40세 미만	62	0.7352	0.2431		
	50세 미만	116	0.7830	0.3337		
	60세 미만	89	0.8015	0.3066		
	70세 미만	24	0.9097	0.3923		
	70세 이상	5	0.7000	0.2173		
직업	무직	94	0.7996	0.3477	0.830	0.636
	기업 대표이사	33	0.8182	0.2927		
	기업체 임원	8	0.8333	0.3086		
	회사원	23	0.7609	0.2868		
	자영업	63	0.8003	0.3208		
	교육직	3	0.7222	0.0962		

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
	의사, 변호사, 공인회계사	1	0.5000	.		
	기타 전문직	2	0.5000	0.2357		
	농업·어업·임업·축산업	5	0.7667	0.0913		
	주부	2	0.8333	0.2357		
	운전사	8	0.6979	0.2595		
	일용직	11	0.7424	0.2023		
	종업원	13	0.7564	0.2689		
	종교인	18	0.9120	0.3797		
	기타	15	0.6222	0.2290		
주거	주거 부정	2	0.6667	0.2357	-0.547	0.585
	주거 일정	291	0.7889	0.3156		
부양가족	없음	34	0.8554	0.3354	1.296	0.196
	있음	259	0.7815	0.3093		
건강상태	양호	225	0.7815	0.3131	0.149	0.862
	중증	8	0.8229	0.5390		
	경증	66	0.8005	0.2788		
장애인 유형	불해당	293	0.7864	0.3148	-0.148	0.882
	해당	6	0.8056	0.1639		
마약복용 경력	없음	297	0.7865	0.3131	-0.211	0.833
	있음	2	0.8333	0.2357		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

■ 전과

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
초범 여부	아님	244	0.7893	0.3128	0.289	0.772
	해당	55	0.7758	0.3130		
동종 전과 여부	아님	290	0.7842	0.3136	-0.815	0.416
	해당	9	0.8704	0.2736		
이종 전과 여부	아님	62	0.7661	0.2979	-0.584	0.559
	해당	237	0.7922	0.3165		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

■ 범행 후 정황

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
자수·자복 여부	없음	224	0.7972	0.3070	-0.117	0.907
	있음	1	0.8333	-		
자백 여부	전부 자백	261	0.7912	0.2953	2.373	0.095
	일부 자백	24	0.8368	0.4344		
	전부 부인	14	0.6190	0.3516		
반성 여부	없음	2	1.2500	0.3536	2.175*	0.031
	있음	168	0.7907	0.2965		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

나. 개별 양형인자

■ 주관적 인자

단위 : 명

분류	내용		수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
범행계획	우발적		12	0.8611	0.3396	0.841	0.401
	계획적		287	0.7837	0.3115		
범행동기	생활비 마련	아님	258	0.8068	0.3151	2.817**	0.005
		해당	41	0.6606	0.2651		
	재정적 위기 모면	아님	245	0.7816	0.3043	-0.607	0.544
		해당	54	0.8102	0.3489		
	사업자금 마련	아님	216	0.7975	0.3148	0.952	0.342
		해당	83	0.7590	0.3061		
	기업 비자금 마련	아님	298	0.7878	0.3125	0.919	0.359
		해당	1	0.5000	-		
	치부	아님	229	0.7671	0.3076	-1.981*	0.049
		해당	70	0.8512	0.3213		
	특별한 동기 없음	아님	270	0.7784	0.3102	-1.420	0.157
		해당	29	0.8649	0.3276		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

■ 객관적 인자

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
조세포탈	포탈세금의 종류	양도소득세	27	0.6728	2.457	0.063
		부가가치세	156	0.7714		
		법인세	31	0.7957		
		기타	85	0.8480		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

▣ 범행 후 정황

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
포탈세액 사후 납부 여부	납부	48	0.6580	0.2608	5.218**	0.006
	일부 납부	71	0.8404	0.3327		
	납부하지 않음	112	0.8006	0.3192		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

2. 조세범처벌법 제10조

가. 공통 양형인자

▣ 피고인

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
연령	30세 미만	4	0.5833	0.2152	1.851	0.102
	40세 미만	84	0.6131	0.2023		
	50세 미만	181	0.6786	0.2497		
	60세 미만	89	0.7640	0.6189		
	70세 미만	22	0.7727	0.3275		
	70세 이상	4	0.7917	0.2097		
직업	무직	98	0.7517	0.5941	0.733	0.719
	기업 대표이사	47	0.7376	0.3237		
	기업체 임원	2	0.6667	0.2357		
	회사원	52	0.6667	0.2087		
	자영업	113	0.6667	0.2490		
	의사, 변호사, 공인회계사	1	1.0000	-		

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
	기타 전문직	1	0.5000	-		
	농업·어업·임업·축산업	4	0.5833	0.0962		
	정당 및 특수단체 임직원	1	0.8333	-		
	운전사	9	0.6481	0.1944		
	일용직	37	0.5856	0.2102		
	종업원	7	0.6429	0.1782		
	기타	12	0.7083	0.2147		
주거	주거 부정	6	0.6389	0.1948	-0.360	0.719
	주거 일정	371	0.6761	0.2517		
부양가족	없음	46	0.7246	0.2881	1.371	0.171
	있음	320	0.6703	0.2456		
건강상태	양호	327	0.6835	0.3859	0.468	0.627
	중증	6	0.8056	0.4002		
	경증	51	0.7157	0.2292		
장애인 유형	불해당	373	0.6912	0.3702	0.486	0.627
	해당	11	0.6364	0.3318		
마약복용 경력	없음	379	0.6900	0.3679	0.140	0.889
	있음	5	0.6667	0.4859		
정신병력	없음	383	0.6876	0.3670	-2.211*	0.028
	있음	1	1.5000	-		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

■ 전과

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
초범 여부	아님	333	0.6922	0.3775	0.342	0.733
	해당	51	0.6732	0.3091		
동종 전과 여부	아님	342	0.6847	0.3792	-0.753	0.452
	해당	42	0.7302	0.2704		
이종 전과 여부	아님	64	0.7578	0.7322	0.884	0.380
	해당	320	0.6760	0.2374		
누범 전과	없음	379	0.6922	0.3704	1.158	0.248
	있음	5	0.5000	0.1179		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

범행 후 정황

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
자수·자복 여부	없음	304	0.6891	0.2611	-1.189	0.235
	있음	1	1.0000	-		
자백 여부	전부 자백	346	0.6864	0.3777	0.371	0.690
	일부 자백	20	0.7583	0.2620		
	전부 부인	18	0.6759	0.2941		
반성 여부	없음	5	0.7333	0.2528	0.509	0.612
	있음	237	0.6772	0.2441		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

나. 개별 양형인자

주관적 인자

단위 : 명

분류	내용		수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
범행계획	우발적		24	0.5486	0.1513	-1.942	0.053
	계획적		360	0.6991	0.3772		
범행동기	생활비 마련	아님	340	0.6843	0.3776	-0.791	0.430
		해당	44	0.7311	0.2925		
	재정적 위기 모면	아님	279	0.6864	0.4005	-0.285	0.776
		해당	105	0.6984	0.2686		
	채무 변제	아님	377	0.6897	0.3712	-0.006	0.995
		해당	7	0.6905	0.2242		
	사업자금 마련	아님	276	0.6987	0.4029	0.764	0.445
		해당	108	0.6667	0.2628		
	치부	아님	340	0.6730	0.2457	-1.131	0.264
		해당	44	0.8182	0.8467		
	특별한 동기 없음	아님	349	0.6915	0.3795	0.307	0.759
		해당	35	0.6714	0.2408		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

범행 후 정황

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
포탈세액 사후 납부 여부	납부	16	0.7708	0.4467	0.799	0.453
	일부 납부	10	0.7500	0.3447		
	납부하지 않음	50	0.6767	0.1946		
체납세액 사후 납부 여부	납부	3	0.7778	0.2546	0.130	0.879
	일부 납부	2	0.8333	0.2357		
	납부하지 않음	13	0.7308	0.2930		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

3. 특가법(조세) 제8조

가. 공통 양형인자

▣ 피고인

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
연령	30세 미만	1	2.5000	-	1.351	0.259
	40세 미만	11	2.2727	0.5179		
	50세 미만	38	2.7105	1.2978		
	60세 미만	24	3.2778	2.2945		
	70세 미만	9	2.1111	0.4167		
직업	무직	29	2.6437	1.4912	0.367	0.965
	기업 대표이사	12	2.5000	0.3693		
	기업체 임원	2	2.7500	0.3536		
	회사원	6	2.5000	0.0000		
	자영업	20	3.1750	2.5146		
	교육직	1	2.5000	-		
	기타 전문직	1	1.5000	-		
	운전사	2	2.5000	0.0000		
	일용직	2	2.0000	0.7071		
	종업원	3	2.8333	0.2887		
	종교인	1	2.0000	-		
	기타	4	3.5000	1.2910		
주거	주거 부정	1	2.5000	-	-0.127	0.900
	주거 일정	80	2.6521	1.1934		

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
부양가족	없음	8	2.1250	0.5175	-1.178	0.242
	있음	73	2.8174	1.6457		
건강상태	양호	58	2.7011	1.1529	0.115	0.891
	중증	1	2.5000	-		
	경증	24	2.8750	2.3231		
장애인 유형	불해당	78	2.7842	1.6038	0.808	0.421
	해당	5	2.2000	0.4472		
마약복용 경력	없음	82	2.7642	1.5670	0.802	0.425
	있음	1	1.5000	-		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

■ 전과

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
초범 여부	아님	62	2.8414	1.7585	1.351	0.181
	해당	21	2.4762	0.6978		
동종 전과 여부	아님	79	2.7489	1.5901	-0.001	0.999
	해당	4	2.7500	1.0408		
이종 전과 여부	아님	22	2.4773	0.6810	-1.372	0.174
	해당	61	2.8470	1.7726		
누범 전과	없음	81	2.7305	1.5764	-0.685	0.495
	있음	2	3.5000	0.7071		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

■ 범행 후 정황

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
자백 여부	전부 자백	56	2.4315	0.9733	4.205*	0.018
	일부 자백	12	3.1250	1.8106		
	전부 부인	15	3.6333	2.5806		
반성 여부	없음	5	5.4000	3.9592	1.750	0.155
	있음	37	2.2973	0.5459		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

나. 개별 양형인자

■ 주관적 인자

단위 : 명

분류	내용		수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
범행동기	생활비 마련	아님	72	2.7662	1.6647	0.255	0.799
		해당	11	2.6364	0.5954		
	재정적 위기 모면	아님	73	2.8105	1.6502	0.968	0.336
		해당	10	2.3000	0.4830		
	채무 변제	아님	82	2.7642	1.5670	0.802	0.425
		해당	1	1.5000	-		
	사업자금 마련	아님	73	2.8425	1.6221	1.482	0.142
		해당	10	2.0667	0.7981		
	치부	아님	44	2.2538	0.6415	-3.079**	0.004
		해당	39	3.3077	2.0507		
	특별한 동기 없음	아님	81	2.7551	1.5825	0.227	0.821
		해당	2	2.5000	0.0000		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

■ 객관적 인자

단위 : 명

분류	내용		수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
조세포탈	포탈세금의 종류	양도소득세	7	1.4524	0.3934	3.420*	0.021
		부가가치세	59	3.0763	1.7116		
		법인세	10	2.2000	0.6325		
		기타	6	2.1667	0.5164		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

■ 범행 후 정황

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
포탈세액 사후 납부 여부	납부	14	2.2500	0.5801	2.142	0.125
	일부 납부	6	1.9167	0.4916		
	납부하지 않음	53	3.0031	1.8329		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

4. 특가법(조세) 제8조의2

가. 공통 양형인자

▣ 피고인

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
연령	30세 미만	1	1.0000	-	1.836	0.211
	40세 미만	6	1.3333	0.4082		
	50세 미만	3	1.2778	0.3849		
	60세 미만	3	1.8333	0.2887		
직업	무직	4	1.0833	0.2887	1.582	0.269
	기업 대표이사	2	1.7500	0.3536		
	회사원	2	1.5000	0.0000		
	자영업	3	1.6667	0.5774		
	운전사	2	1.2500	0.3536		
부양가족	없음	4	1.2500	0.2887	-0.917	0.379
	있음	9	1.4815	0.4598		
건강상태	양호	9	1.3148	0.4522	1.607	0.231
	경증	4	1.6250	0.2500		
장애인 유형	불해당	12	1.4028	0.4350	-0.215	0.834
	해당	1	1.5000	-		
마약복용 경력	없음	12	1.4028	0.4350	-0.215	0.834
	있음	1	1.5000	-		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

▣ 전과

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
초범 여부	아님	10	1.4333	0.4595	0.350	0.733
	해당	3	1.3333	0.2887		
동종 전과 여부	아님	12	1.3611	0.3946	-1.555	0.148
	해당	1	2.0000	-		
이종 전과 여부	아님	3	1.3333	0.2887	-0.350	0.733
	해당	10	1.4333	0.4595		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

범행 후 정황

단위 : 명

분류	내용	수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
자백 여부	전부 자백	11	1.3485	0.4113	1.652	0.225
	전부 부인	2	1.7500	0.3536		
반성 여부	없음	1	2.0000	-	1.271	0.244
	있음	8	1.4375	0.4173		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001

나. 개별 양형인자

주관적 인자

단위 : 명

분류	내용		수	평균(년)	표준편차	F 또는 T	p-value
범행동기	생활비 마련	아님	8	1.4792	0.4125	0.739	0.476
		해당	5	1.3000	0.4472		
	재정적 위기 모면	아님	11	1.4091	0.3754	-0.023	0.982
		해당	2	1.4167	0.8250		
	사업자금 마련	아님	8	1.3125	0.3720	-1.075	0.305
		해당	5	1.5667	0.4802		
	특별한 동기 없음	아님	12	1.4028	0.4350	-0.215	0.834
		해당	1	1.5000	-		

*p<0.05, **p<0.01, ***p<0.001