대 법 원

제 1 부

판 결

사 건	2012두7776 종합소득세부과처분취소
원고, 상고인	원고
피고, 피상고인	도봉세무서장
원 심 판 결	서울고등법원 2012. 2. 23. 선고 2009누40744 판결
판 결 선 고	2015. 6. 23.

주 문

원심판결 중 원고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 서울고등법원에 환송한다.

이 유

상고이유(상고이유서 제출기간이 지난 후에 제출된 준비서면의 기재는 상고이유를 보충하는 범위 내에서)를 판단한다.

1. 수입누락금액에 관한 상고이유에 대하여

가. 조세부과처분 취소소송에서 과세요건사실에 대한 증명책임은 과세관청에 있으므로, 납세의무자의 금융기관 계좌에 입금된 금액이 매출이나 수입(收入)에 해당하고, 그것이 신고에서 누락된 금액이라는 과세요건 사실은 과세관청이 증명하여야 하는 것이

원칙이다. 다만 납세의무자의 금융기관 계좌에 입금된 금액이 매출이나 수입에 해당한다는 것은 구체적인 소송과정에서 경험칙에 비추어 이를 추정할 수 있는 사실을 밝히거나 이를 인정할 만한 간접적인 사실을 밝히는 방법으로도 증명할 수 있는데(대법원 2004. 4. 27. 선고 2003두14284 판결 등 참조), 이 경우 그와 같이 추정할 수 있는지 여부는 해당 금융기관 계좌가 과세 대상 매출이나 수입에 관한 주된 입금·관리계좌로 사용되었는지, 입금 일자나 상대방 및 금액 등에 비추어 매출이나 수입에 해당하는 외형을 가지고 있는지, 그 계좌의 거래 중에서 매출이나 수입 관련 거래가 차지하는 비중, 반대로 매출이나 수입이 아닌 다른 용도의 자금이 혼입될 가능성 및 그 정도 등 해당 금융기관 계좌에 입금된 금액에 관한 여러 사정들을 종합하여 판단하여야 한다. 그리고 위와 같은 여러 사정들을 종합한 결과 납세의무자의 금융기관 계좌가 매출이나 수입에 관한 주된 입금·관리계좌로서 그에 입급된 금액이 매출이나 수입에 해당한다고 추정할 수 있는 경우라 하더라도, 개별적인 입금이나 일정한 유형의 입금이 그 일자, 액수, 거래 상대방 및 경위 등과 아울러 경험칙에 비추어 이미 신고한 매출이나 수입과 중복되는 거래이거나 매출이나 수입과 무관한 개인적인 거래로 인정될 수 있는 특별한 사정이 있는 경우에는, 이를 신고가 누락된 매출이나 수입에 해당한다고 쉽게 단정할 수는 없다고 봄이 타당하다.

한편 행정소송법 제8조에 의하여 준용되는 민사소송법 제202조가 선언하고 있는 자유심증주의는 형식적·법률적 증거규칙에 얽매일 필요가 없다는 것을 뜻할 뿐 법관의 자의적 판단을 허용하는 것은 아니므로, 사실의 인정은 적법한 증거조사절차를 거친 증거능력 있는 증거에 의하여 정의와 형평의 이념에 입각하여 논리와 경험의 법칙에 따라 하여야 하고, 사실인정이 사실심의 재량에 속한다고 하더라도 그 한도를 벗어나

서는 안 된다(대법원 2012. 4. 13. 선고 2009다77198,77204 판결 등 참조).

나. 원심은 판시와 같은 이유로, (1) 피고가 변호사업을 영위하는 원고에 대한 세무조사를 실시하여 원고의 업무 관련 계좌인 국민은행 계좌(이하 '이 사건 계좌'라 한다)에 입금된 금액 중 2000년부터 2003년까지 합계 1,017,356,126원의 수임료가 원고의 각 종합소득세 신고에서 누락되었다고 보아, 원고에게 2000년부터 2003년에 귀속되는 각 종합소득세를 증액하여 부과하였다가 이를 일부 감액(감액되고 남은 부분을 이하 '이 사건 각 처분'이라 한다)한 사실 등을 인정하고, (2) 나아가, 이 사건 계좌에 입금된 금액의 대부분이 수임료에 해당하며, 일부 입금자가 원고로 되어 있는 부분이 있으나 원고가 현금으로 수임료를 수령하여 이 사건 계좌에 입금하였을 가능성도 배제할 수 없는 사정 등에 비추어 이 사건 계좌는 원고가 변호사사무실 수임료를 관리하는 주된 계좌에 해당하여 특별한 사정이 없는 한 여기에 입금된 금액이 원고의 수임료에 해당한다고 보고, 이 사건 계좌에 입금된 금액 중 원심 판시 '별지 4'(이하 '별지 4'라 한다)의 각 순번에 해당하는 '수입금액 누락 취소금액'은 이미 종합소득세 신고가 이행되었거나 수임료와 관계없다고 볼 수 있지만, 그 나머지 금액은 이를 인정하기 어렵다고 보아, 이 사건 각 처분 중 그에 관한 부분은 적법하다고 판단하였다.

다. 원심판결 이유를 앞서 본 법리와 적법하게 채택된 증거들에 비추어 살펴보면, 원심이 이 사건 계좌가 원고의 변호사사무실 수임료를 관리하는 주된 계좌에 해당하여 이 사건 계좌에 입금된 금액이 원고의 수임료 매출에 해당할 개연성이 높다는 취지로 본 것은 수긍할 수 있지만, '별지 4'에 기재된 금액을 제외한 나머지 금액이 모두 수입료에 해당한다거나 수입 신고가 누락된 수임료에 해당한다고 쉽게 단정한 것은 아래와 같은 이유로 수긍하기 어렵다.

(1) (가) 먼저, 이 사건 계좌가 원고의 변호사사무실 수임료를 관리하는 주된 계좌에 해당하여 이 사건 계좌에 입금된 금액이 원고의 수임료 수입에 해당할 개연성이 높다 하더라도, 원고가 특정 입금액에 대하여 매출이나 수입과 무관한 금액임을 다투고 있고 그 입금 일자·액수 및 거래 상대방 등에 비추어 매출이나 수입과 구분되는 외형적 특징이 있거나 다른 원인으로 송금되었음을 뒷받침하는 자료가 존재한다면, 그 입금액을 손쉽게 매출이나 수입으로 단정하기는 어려울 것이다.

(나) 그리고 적법하게 채택된 증거들에 의하여 살펴보면, 원고가 다투고 있는 입금액 중에는 아래의 예에서 보는 거래들을 비롯하여 수입료 수입과 무관한 금액이라고 인정될 수 있는 입금액들이 포함되어 있음을 알 수 있다.

1) 원심 판시 '별지 2 국민은행계좌 조사내역(2000년~2003년)'(이하, '별지 2'라 한다) 순번 217번 2002. 5. 22.자 소외 1 명의로 입금된 100만 원, 순번 218번 2002. 5. 22.자 소외 1 명의로 입금된 900만 원

소외 1은 업무상과실치사죄로 벌금 250만 원의 약식명령을 발령받자 정식재판청구를 하면서 원고에게 위 형사사건의 변호와 관련 민사사건의 소송대리를 위임한 사실, 원고는 소외 1의 민·형사사건 수임료에 관하여 2001. 4. 23. 공급가액 100만 원의 세금계산서를, 2001. 8. 6. 공급가액 150만 원의 세금계산서를 각 발행하고 민사사건 수임료로 100만 원을, 형사사건 수임료로 150만 원을 각 수입 신고한 사실, 한편 소외 1은 형사사건 진행 중에 합의금 명목으로 피해자 측에 1,000만 원을 공탁하였으며 민사소송 진행 중에 피해자 측에 3,500만 원을 지급하라는 조정에 갈음하는 결정이 내려진 사실을 알 수 있으므로, 소외 1 명의의 위 각 입금액은 민·형사소송 과정에서 피해자에게 지급될 공탁금 내지 조정 금액의 일부에 해당하여 수임료와는 관련이 없을 가능

성이 상당히 크다.

2) '별지 2' 순번 281번 2003. 3. 31.자 소외 2 명의로 입금된 2,200만 원

원고는 성남시 분당구 (주소 생략) ○○아파트 317동 1602호를 소유하고 있었는데, 원고의 자녀들이 위 아파트에서 거주하다가 2003. 5. 14. 이사를 갔고, 그 무렵인 2003. 3. 31. 소외 2가 원고 명의의 이 사건 계좌로 2,200만 원을 송금한 사실, 소외 2는 2003. 6. 18. 위 아파트에 전입 신고를 하고 2005. 1. 19.까지 거주하였던 사실 등을 알 수 있으므로, 소외 2 명의의 위 입금액은 원고 소유의 위 ○○아파트에 대한 임대차보증금의 일부에 해당하여 수임료와는 관련이 없을 가능성이 상당히 크다.

(다) 위와 같은 사정들과 아울러 원심이 인정한 것과 같이 이 사건 계좌에 입금된 금액 중에서도 상당수의 금액이 수임료와 무관한 금액임이 밝혀진 사정을 함께 참작하여 보면, 원고 주장과 같이 입금 일자·액수, 거래 상대방 및 경위 등에 비추어 매출이나 수입과 구분되는 외형적 특징이 있거나 다른 원인으로 송금되었음을 뒷받침하는 자료가 존재하는지를 살피지 아니하고 그 입금액을 손쉽게 수임료 매출이나 수입으로 단정하여서는 아니 될 것이다.

(2) (가) 다음으로, 이 사건 계좌에 입금된 금액이 원고의 수임료에 해당할 개연성이 높다 하더라도 원고가 그 입금액이 이미 수임료로 수입 신고한 금액이라고 다투고 있고 그 입금액과 수입 신고한 금액과의 관련성을 뒷받침하는 자료가 제출되어 있다면, 그 입금액이 모두 수입 신고에서 누락된 수임료라고 쉽게 단정할 수 있는지는 의문이다.

(나) 그리고 적법하게 채택된 증거들에 의하여 살펴보면, 원고가 다투고 있는 입금액 중에는 아래의 예에서 보는 거래들을 비롯하여 수입 신고된 수임료와 중복된다고 인정

될 수 있는 입금액들이 포함되어 있음을 알 수 있다.

1) '별지 2' 순번 47번 2000. 9. 19.자 소외 3 명의로 입금된 600만 원

원고는 2000. 7. 7. 소외 3과 소외 4의 형사사건에 관한 수임약정을 체결하면서 수임료를 '착수금: 300만 원(부가가치세 별도), 성공보수금: 추후 약정'으로 정하고 2000. 9. 19. 소외 3으로부터 이 사건 계좌로 600만 원을 송금받은 사실, 원고는 2000. 7. 10. 위 형사사건 수임료에 관하여 공급가액 200만 원의 세금계산서를 발행하고 그 200만 원을 수임료로 수입 신고한 사실을 알 수 있으므로, 소외 3 명의의 위 입금액은 위 형사사건 수임료에 해당하고 그 중 일부에 대하여 이미 신고가 이행되었을 가능성이 상당히 크다.

2) '별지 2' 순번 67번 2000. 11. 28.자 소외 5 명의로 입금된 200만 원

원고는 2000. 11. 28. 소외 5와 아버지 소외 6의 형사사건에 관한 수임약정을 체결하면서 수임료를 '착수금: 500만 원(부가가치세 별도), 성공보수금: 집행유예 선고시 1,000만 원'으로 정하고 같은 날 소외 5로부터 이 사건 계좌로 200만 원을 송금받은 사실, 원고는 2000. 12. 6. 위 형사사건 수임료에 관하여 공급가액 500만 원의 세금계산서를 발행하고 그 500만 원을 수임료로 수입 신고한 사실을 알 수 있으므로, 소외 5 명의의 위 입금액은 위 형사사건 수임료에 해당하고 그에 대하여 이미 수입 신고가 이행되었을 가능성이 상당히 크다.

3) '별지 2' 순번 70번 2000. 12. 6.자 소외 7 명의로 입금된 550만 원

원고는 2000. 12. 5. 소외 7과 남편 소외 8의 형사사건에 관한 수임약정을 체결하면서 수임료를 '착수금: 500만 원(부가가치세 별도), 성공보수금: 벌금형 가능한 죄명으로 기소시 700만 원 등'으로 정하고 다음날 소외 7로부터 이 사건 계좌로 550만 원을 송

금받은 사실, 원고는 2000. 12. 8. 위 형사사건 수임료에 관하여 공급가액 500만 원의 세금계산서를 발행하고 그 500만 원을 수임료로 수입 신고한 사실을 알 수 있으므로, 소외 7 명의의 위 입금액은 위 형사사건 수임료에 해당하고 그에 대하여 이미 수입 신고가 이행되었을 가능성이 상당히 크다.

4) '별지 2' 순번 244번 2002. 9. 24.자 소외 9 명의로 입금된 275만 원

원고는 2002. 9. 23. 소외 9와 소외 10의 형사사건(항소심)에 관한 수임약정을 체결하면서 수임료를 '착수금 250만 원(부가가치세 별도), 성공보수금: 무죄판결 선고시 500만 원'으로 정하고 다음날 소외 9로부터 이 사건 계좌로 275만 원을 송금받은 사실, 원고는 2002. 9. 27. 위 형사사건 수임료에 관하여 공급가액 150만 원의 세금계산서를 발행하고 수임료로 150만 원을 수입 신고한 사실을 알 수 있으므로, 소외 9 명의의 위 입금액은 위 형사사건 수임료에 해당하고 그 중 일부에 대하여 이미 수입 신고가 이행되었을 가능성이 상당히 크다.

(다) 위와 같은 사정들에 비추어 보면, 원고가 이미 수임료로 수입 신고한 금액이라고 다투는 이 사건 예금계좌 입금액에 대하여, 입금 일자・액수・경위 및 거래 상대방 등에 비추어 이미 수입 신고한 수임료와 중복되는지를 구체적으로 가리지 아니하고, 그 입금액을 손쉽게 매출이나 수입으로 단정하여서는 아니 될 것이다.

라. 그럼에도 이와 달리 원심은, 개별 입금액 내지는 입금액 유형별로 원고가 밝힌 입금경위, 입금자와 원고의 관계, 입금액수 등에 비추어 그 입금액이 수임료가 아니거나 이미 수입 신고한 금액에 해당할 개연성의 유무 및 정도에 관하여 충분히 심리・판단하지 아니하고, 이 사건 계좌가 원고의 수임료를 관리하는 주된 계좌에 해당한다는 사정 등을 주된 근거로 삼아 판시와 같은 이유만으로 '별지 4'에 기재된 금액을 제외한

입금액들이 모두 수임료에 해당하고 그에 관한 수입 신고가 누락되었다고 단정하고 말았다.

결국 이러한 원심의 판단에는 납세의무자의 수입과 신고 누락에 대한 증명 등에 관한 법리를 오해하거나 논리와 경험의 법칙을 위반하여 자유심증주의의 한계를 벗어나 필요한 심리를 다하지 아니함으로써 판결에 영향을 미친 위법이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장 부분은 이유 있다.

2. 공동사업자 소외 11의 수입으로 신고한 금액에 관한 상고이유에 대하여

이 부분 상고이유 주장은 원고가 변호사 소외 11과 공동사업자의 관계에 있음에도 이와 달리 변호사 소외 11 명의로 받은 2003년 수임료 합계 26,544,299원을 원고의 수임료로 본 원심의 판단이 위법하다는 것이나, 이는 원심의 사실인정을 다투는 것으로서 실질적으로 사실심인 원심의 자유심증에 속하는 증거의 취사선택이나 증명력에 관한 판단을 탓하는 것에 불과하여 적법한 상고이유가 될 수 없다.

그리고 원심판결 이유를 적법하게 채택된 증거들에 비추어 살펴보더라도, 원심의 판단에 상고이유 주장과 같이 논리와 경험의 법칙을 위반하여 자유심증주의의 한계를 벗어난 잘못이 있다고 할 수 없다.

3. 직원인건비 과다계상에 관한 상고이유에 대하여

가. 원심은 판시와 같은 이유로, 원고가 2000년, 2002년 및 2003년 귀속 각 종합소득세 신고시 직원인건비로 2000년 13,450,000원, 2002년 36,770,000원, 2003년 29,910,000원을 과다하게 계상하였다고 보아 이 사건 각 처분 중 그에 관한 비용을 부인하여 한 부분은 적법하다는 취지로 판단하면서, 원고가 제출한 자료만으로는 이를 뒤집기에 부족하다고 판단하였다.

나. (1) 원심판결 이유를 적법하게 채택된 증거들에 비추어 살펴보면, 원심의 이러한 판단 중 소외 12에 관한 부분을 제외한 나머지 부분에 상고이유 주장과 같이 논리와 경험의 법칙을 위반하여 자유심증주의의 한계를 벗어난 잘못이 있다고 할 수 없다.

(2) 그러나 직원인건비 중 소외 12에 관한 부분은 다음과 같은 이유에서 이를 그대로 수긍할 수 없다.

사업소득자의 당해연도 소득금액을 산정할 때에 공제하여야 할 필요경비의 구체적인 항목에 대한 증명에 관하여 그 증명의 난이라든가 당사자의 형평 등을 고려하여 납세의무자에게 그 증명의 필요를 돌리는 경우가 있으나, 그와 같은 경우란 과세관청에 의하여 납세의무자가 신고한 어느 비용의 용도와 그 지급의 상대방이 허위임이 상당한 정도로 증명된 경우 등을 가리키는 것으로서, 그러한 증명이 전혀 없는 경우에까지 납세의무자에게 곧바로 필요경비에 대한 증명의 필요를 돌릴 수는 없으므로(대법원 1999. 1. 15. 선고 97누15463 판결 등 참조), 과세관청이 그러한 증명을 하지 못한 경우에는 납세의무자가 신고한 비용을 함부로 부인할 수 없다.

그런데 피고가 제출한 자료를 비롯하여 적법하게 채택된 증거들에 의하면, ① 원고는 사무장 소외 12에 대한 직원인건비로 2000년에 3,565만 원을, 2002년에 4,535만 원을, 2003년에 2,295만 원을 각 신고한 사실, ② 그런데 피고는 소외 12의 2000년과 2002년의 연간 급여를 각 3,000만 원으로 일괄 책정하고, 2003. 7. 이후로 이 사건 계좌에서 소외 12 앞으로 급여가 이체된 내역이 발견되지 않는다는 이유로 소외 12가 2003. 7. 퇴직하였음을 전제로 2003년의 연간 급여를 1,500만 원으로 책정한 다음, 2000년에는 565만 원이, 2002년에는 1,535만 원이, 2003년에는 795만 원이 허위로 계상되었다고 보아, 이에 관한 비용을 부인한 사실, ③ 그러나 소외 12 명의 계좌로

2000년과 2002년에 연간 3,000만 원을 초과하는 급여가 각 지급되었고, 또한 2003. 9. 부터는 소외 12의 처 소외 13의 계좌로 급여 상당의 돈이 지급된 사실을 알 수 있다.

이러한 사실관계를 앞서 본 법리에 비추어 살펴보면, 피고가 제출한 자료만으로는 원고가 계상한 소외 12에 대한 직원인건비가 허위임이 상당한 정도로 증명되었다고 볼 수 있을지는 의문이며, 원고에게 그 직원인건비 지급에 대한 증명의 필요를 돌릴 수 없다고 보인다.

그럼에도 이와 달리 원심은 2000년, 2002년, 2003년 직원인건비 중 소외 12에 관한 부분이 허위로 계상되었다고 보아 이 사건 각 처분 중 그에 관한 부분이 적법하다고 판단하였으니, 이러한 원심의 판단에는 필요경비의 증명에 관한 법리를 오해하거나 논리와 경험의 법칙을 위반하여 자유심증주의의 한계를 벗어나 판결에 영향을 미친 위법이 있다. 이를 지적하는 상고이유 주장 부분은 이유 있다.

4. 결론

그러므로 원심판결 중 원고 패소 부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하게 하기 위하여 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 김소영

대법관 이인복

주 심 대법관 김용덕

대법관 고영한