

대 법 원

제 1 부

판 결

사 건 2025도10232 조세범처벌법위반
피 고 인 피고인 1 외 1인
상 고 인 검사
변 호 인 변호사 라혜영(피고인 모두를 위한 국선)
원 심 판 결 청주지방법원 2025. 6. 5. 선고 2024노1141 판결
판 결 선 고 2025. 12. 11.

주 문

원심판결 중 무죄부분을 파기하고, 이 부분 사건을 청주지방법원에 환송한다.

이 유

상고이유를 판단한다.

1. 원심판결 중 무죄부분(각 조세범처벌법위반)에 관한 공소사실의 요지

피고인 1은 피고인 2 회사의 대표이사이고, 피고인 2 회사는 건설업 및 건축공사업 등을 목적으로 설립된 법인이다.

가. 피고인 1

부가가치세법에 따라 세금계산서를 발급하여야 할 자는 세금계산서를 발급하지 아니하거나 거짓으로 기재하여 발급하여서는 아니 된다.

피고인 1은 2020. 1. 6. 무렵 의료법인 ○○의료재단과 "△△리 환경개선 및 시설기능보강공사" 계약을 체결하고 2020. 1. 1.부터 2020. 6. 30. 무렵까지 위 공사를 진행하여 공사대금을 지급받고 세금계산서 1,046,636,364원(공급가액)을 발행하였으나 2020. 5. 22. 및 2020. 5. 25. 위 세금계산서에 대한 음(-)의 수정세금계산서를 발행하는 방법으로 거짓으로 세금계산서를 기재하여 발급하였다.

나. 피고인 2 회사

피고인 2 회사는 위와 같은 일시, 장소에서 피고인 2 회사의 대표이사인 피고인 1이 피고인 2 회사의 업무에 관하여 가.항 기재와 같이 거짓으로 세금계산서를 기재하여 발급하였다.

2. 원심의 판단

원심은 다음과 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 제1심판결을 그대로 유지하였다.

수정세금계산서(이하 법규정을 인용하는 때를 제외하고는 원심과 같이 전자적 방법으로 발급된 것을 포함하여 '수정세금계산서'라는 용어를 사용한다)는 재화 등을 공급하거나 받으면서 수수하는 것이 아니라 그와 같은 거래 후 계약해제 등의 사정변경이 있을 때 이를 반영하기 위해 수수하는 것에 불과한 점, 부가가치세법은 관련 조문에서 '세금계산서'와 '수정세금계산서'라는 용어를 구별하여 사용하고 있는 점 등에 비추어, 수정세금계산서는 「조세범 처벌법」(이하 '조세범처벌법'이라 한다) 제10조 제1항 제1호의 '세금계산서'에 해당하지 않고, 따라서 수정세금계산서를 거짓으로 기재하여 발급한

행위를 조세범처벌법 제10조 제1항 제1호 후단의 죄로 포섭하여 처벌하는 것은 죄형법정주의 원칙상 허용되지 않는 확장·유추해석에 해당한다.

3. 대법원의 판단

그러나 원심의 판단은 아래와 같은 이유로 받아들이기 어렵다.

가. 전(前) 단계 세액공제법을 채택하고 있는 부가가치세법하에서 세금계산서 제도는 당사자 간의 거래를 노출시킴으로써 부가가치세뿐 아니라 소득세와 법인세의 세원 포착을 용이하게 하는 납세자 간 상호검증의 기능을 하므로, 사업자등록과 함께 부가가치세 제도를 효과적으로 시행하기 위한 필수적인 요소이다(대법원 2004. 11. 18. 선고 2002두5771 전원합의체 판결, 대법원 2025. 2. 27. 선고 2021도7108 판결 등 참조). 조세범처벌법 제10조 제1항 제1호 후단은 '부가가치세법에 따라 세금계산서(전자세금계산서를 포함한다)를 발급하여야 할 자가 거짓으로 기재하여 발급한 행위'를 처벌 대상으로 삼고 있는바, 그 입법 취지는 세금계산서 발급을 강제하여 거래를 양성화하고 세금계산서를 허위로 발급하여 조세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 하는 것을 막고자 하는 것이다.

부가가치세법 제32조 제1항에 따라 사업자가 재화 등을 공급하는 경우, 세금계산서의 필수적 기재사항으로서 '공급하는 사업자의 등록번호와 성명 또는 명칭'(제1호), '공급받는 자의 등록번호'(제2호), '공급가액과 부가가치세액'(제3호), '작성 연월일'(제4호) 등을 적은 '세금계산서'를 그 공급을 받는 자에게 발급하여야 한다. 한편 제32조 제2항에서는 '법인사업자 등이 제1항에 의한 세금계산서를 발급하려면 대통령령으로 정하는 전자적 방법으로 세금계산서를 발급하여야 한다'고 규정하고 있고, 제32조 제7항은 '세금계산서 또는 전자세금계산서의 기재사항을 착오로 잘못 적거나 세금계산서 또는 전

자세금계산서를 발급한 후 그 기재사항에 관하여 대통령령으로 정하는 사유가 발생하면 대통령령으로 정하는 바에 따라 수정한 세금계산서 또는 수정한 전자세금계산서를 발급할 수 있다'고 규정하고 있다.

나. 위와 같은 관련 규정을 앞서 본 법리에 비추어 보면, 수정세금계산서 역시 조세범처벌법 제10조 제1항 제1호의 '세금계산서'에 해당하고, 이러한 수정세금계산서를 거짓으로 기재하여 발급한 경우 조세범처벌법 제10조 제1항 제1호 후단이 정한 처벌 대상에 해당한다고 보아야 한다. 구체적인 이유는 다음과 같다.

1) 부가가치세법 제32조 제7항에 따르면, 사업자는 재화나 용역을 공급하면서 발급한 세금계산서의 기재 내용이 실제 거래와 다르게 잘못 기재되어 있거나 사후에 변경되어 이를 수정하여야 할 필요가 있을 때에는 그 기재 내용을 수정하는 내용의 또 다른 세금계산서를 발급할 수 있는데, 부가가치세법은 이러한 세금계산서를 '수정한 세금계산서'라는 의미에서 '수정세금계산서'라고 약칭하고 있다. 이러한 수정세금계산서의 본질적 기능과 관련 규정에 비추어 수정세금계산서 또한 세금계산서의 한 유형에 해당한다.

한편 부가가치세법 시행령 제70조는 수정세금계산서의 발급사유 및 발급절차를 정하고 있는데, 여기에는 계약의 해제나 공급한 재화의 환입 등 개별 발급사유별로 수정세금계산서에 기재하여야 할 수정사항이 열거되어 있을 뿐 그 수정의 내용을 제외한 기본적인 기재사항(공급하는 사업자의 등록번호 등)에 관하여는 별도로 정하고 있지 않다. 그렇지만 앞서 본 바와 같이 수정세금계산서도 세금계산서의 한 유형이므로 부가가치세법 시행령 제70조가 규정하는 발급사유 등에 관한 사항 외에도 부가가치세법 제32조 제1항 각 호의 규정에 따른 필수적 기재사항이 포함되어야 한다. 실제로 이 사건

의 쟁점이 되는 2020. 5. 25. 자 수정세금계산서는 그 수정사항(공급가액이 음수이고 '수정사유'와 '비고' 란에 수정의 이유가 기재되어 있다) 외에는 통상의 세금계산서와 동일한 형태를 띠고 있다.

2) 부가가치세법 제32조 제8항은 '세금계산서, 전자세금계산서, 수정세금계산서 및 수정전자세금계산서의 작성과 발급에 필요한 사항은 대통령령으로 정한다'고 규정하고 있는데, 원심은 이러한 규정을 비롯해 부가가치세법이 '수정세금계산서'라는 용어와 '세금계산서'라는 용어를 서로 구별하여 사용하고 있음을 근거로, 조세범처벌법 제10조 제1항 제1호의 법문에 수정세금계산서가 따로 명시되어 있지 아니한 이상 수정세금계산서를 거짓으로 발급하는 행위는 위 규정 후단의 처벌 대상이 아니라고 판단하였다. 그러나 부가가치세법 제32조 제8항의 위임에 따른 같은 법 시행령 제67조(세금계산서), 제68조(전자세금계산서), 제70조(수정세금계산서·수정전자세금계산서)의 내용까지 종합적으로 고려하면, 부가가치세법 제32조 제8항이 세금계산서와 수정세금계산서를 별개의 것으로 취급하고자 하는 취지라고 보이지는 않는다. 즉, 부가가치세법 시행령 제67조는 세금계산서 전반에 일반적으로 적용되는 사항을 정하고, 제68조나 제70조는 그러한 일반적인 사항 외에 전자세금계산서나 수정세금계산서에만 특별히 적용되는 사항을 추가적으로 정하고 있다. 이처럼 부가가치세법 제32조 제8항은 단지 세금계산서의 작성과 발급에 필요한 일반적인 사항을 대통령령에 위임하면서 아울러 그 세금계산서의 유형 중 하나인 수정세금계산서의 작성과 발급에 필요한 사항도 대통령령에 위임한다는 취지를 밝힌 것으로, 수정세금계산서를 조세범처벌법 제10조 제1항 제1호 후단과 관련하여 '세금계산서'에서 제외시키고자 하는 것이 아니다.

3) 수정세금계산서는 재화 등을 공급하면서 발급하는 통상의 세금계산서와 마찬가지로

가지로 재화 등 공급거래에 관한 증빙서류로서의 기능을 수행하고 부가가치세의 매출세액이나 매입세액 산정의 근거가 된다. 따라서 수정세금계산서를 거짓으로 기재하여 발급하는 행위는 세금계산서 수수질서를 문란하게 하고 부가가치세의 부과와 징수를 불가능하게 하거나 현저히 곤란하게 한다는 점에서 통상의 세금계산서를 거짓으로 기재하여 발급하는 경우와 비교하여 처벌의 필요성이 없다고 할 수 없다. 이는 공급가액을 음(-)으로 표시한 수정세금계산서의 경우에도 마찬가지이다.

다. 그런데도 원심은 그 판시와 같은 이유로 이 부분 공소사실을 무죄로 판단한 제1심판결을 그대로 유지하였다. 이러한 원심의 판단에는 조세범처벌법 제10조 제1항 제1호 '세금계산서'의 범위에 관한 법리를 오해하여 판결에 영향을 미친 잘못이 있다.

4. 결론

원심판결 중 무죄부분을 파기하고, 이 부분 사건을 다시 심리·판단하도록 원심법원에 환송하기로 하여, 관여 대법관의 일치된 의견으로 주문과 같이 판결한다.

재판장 대법관 신숙희 _____

주 심 대법관 노태악 _____

 대법관 서경환 _____

 대법관 마용주 _____