

세무와회계저널  
제12권 제1호 2011년 3월 pp.325~348  
한국세무학회

## 「납세자보호법」 및 납세자보호원에 관한 연구\*

홍기용\*\*

— <요 약> —

우리나라의 조세관련 불복행정은 국세와 지방세에 따라 구분하여 이루어지며 그 내용도 서로 다르다. 따라서 납세자의 입장에서는 국세이든 지방세이든 모두 같은 세금이라는 인식이 있다는 면에서 조세불복행정이 세목 및 과세관청에 따라 다르고 매우 복잡하면 할 수록 납세자권익이 침해될 수 있다고 할 것이다.

이 점에서 이 연구에서는 조세불복행정을 가칭 「납세자보호법」의 제정과 “납세자보호원”의 설치를 통해 단순화하여 납세자의 편의를 제고하고자 하였다. 「납세자보호법」은 「국세기본법」, 「관세법」 및 「지방세기본법」 등으로 분산된 조세불복행정에 대한 규정을 통합한다는 면에서 법제적으로 큰 어려운 점은 없으며, 또한 “납세자보호원”은 기존의 조세심판원의 기능을 거의 수용하고 있다는 면에서 설립타당성 및 예산면 등에서 상당한 의미가 있음을 분석하였다.

향후 이 연구를 통해 중·장기적으로 정부조직개편의 경우 “납세자보호원”의 설립을 검토하고, 또한 법제에서도 「납세자보호법」의 제정을 검토할 필요가 있다는 점을 처음 제안하였다는 점에서 기여도가 있다고 할 것이다. 이 연구를 통해 향후 공정사회를 진전되기 위한 납세자중심의 조세행정에 영향을 미칠 것으로 기대하며, 정부행정조직개편이 있는 경우 참고가 될 것으로 본다. 다만, 문헌적 연구에 치중하고 실증자료에 의한 실증연구가 수행되지 않아 일반화에 제한적일 수 있다고 할 것이다.

<주제어> 납세자보호법, 납세자보호원, 납세자권익, 납세자, 조세불복

\* 본 논문은 한국납세자연합회의 납세자포럼(2010)에서 발표한 것과 「납세자」(2010) 잡지에 게재된 것을 수정·발전시켜 작성되었다. 본 논문은 인천대학교 2008년도 자체연구비 지원에 의하여 연구되었다.

\*\* 인천대학교 경영대학 교수, hong@tax.kr, 032-835-8518

## I. 서 론

우리나라의 조세행정은 국세와 지방세로 구분하여 각각 다른 기관에서 담당하고 있다. 그러나 납세자의 입장에서는 조세를 국세와 지방세로 나누어 신고하고 납부하게 되는 경우 복잡하고 납세협력비용이 많이 드는 등 아무런 실효성이 없다. 조세를 국세와 지방세로 구분하여 부과징수하는 경우에는 과세권자의 입장에서는 도움이 될 수 있겠지만, 납세자의 입장에서는 실효성이 없다. 따라서 조세불복행정에서 납세자의 납세협력노력을 저하시키지 않으면서도 조화롭게 해결할 수 있는 방안이 무엇인지 검토할 필요가 있다고 할 것이다.

과세권자인 국가와 지방자치단체는 당연히 국세와 지방세를 구분하는 것이 좋을 수 있겠지만, 그렇다고 하여 납세자에게도 국세와 지방세를 구분하여 납세협력을 강요할 일은 아닐 것이다. 현재 우리나라의 조세행정은 부과징수업무 및 불복업무를 국세의 경우 기획재정부 및 국세청이 담당하고, 지방세의 경우에는 행정안전부 및 각 지방자치단체가 행하고 있다. 이에 반하여 조세불복업무 중 심판청구에 대해서는 국세와 지방세를 구분하지 않고 모두 조세심판원에서 담당하고 있다. 이 점에서 부과징수업무와 조세불복업무에 대해 국세와 지방세에 대해 통합하려는 시도를 해 볼 수 있다.

기획재정부와 행정안전부는 국세와 지방세와 관련한 법률의 제정 혹은 개정발의권이 있으므로 이들의 역할은 서로 다르며, 이러한 이유로 국세와 지방세의 부과·징수를 비롯하여 불복제도도 서로 다르게 나타고 있는 실정이다. 따라서 국세와 지방세의 부과징수업무는 가칭 “조세청” 혹은 “조세부”로 일원화하고, 이에 대한 조세불복업무는 가칭 “납세자보호원” 혹은 “조세심판원”에서 하도록 하여, 이들 혹은 단일상급부서에 해당 법률의 제정 혹은 개정발의권을 부여하는 방안을 고려해 볼 수 있다. 이와 관련하여 이 연구에서는 후자인 조세불복업무와 관련 「납세자보호법」 및 “납세자보호원”에 대해서만 집중분석하고자 한다.

이 연구에서는 조세의 부과징수업무 및 조세불복업무를 모두 포함한 조세행정의 전반에 대해 납세자의 입장에서 검토하는 것이 아니라, 조세불복업무에 한정하여 납세자의 입장에서 조세불복행정의 일원화에 대하여 집중분석하고자 한다. 이 연구에서는 조세불복행정과 관련하여 조세불복법령의 일원화를 위해 가칭 「납세자보호법(納稅者保護法)」의 제정을 제안하고 또한 조세불복행정기관의 일원화를 위해 가칭 “납세자보호원(納稅者保護院)”의 신설필요성 등에 제기하고 있는데, 이에 대하여 집중적으로 분석검토하고자 한다.

## II. 이론적 고찰

### 1. 법제검토

「헌법」 제38조는 “모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 납세의 의무를 진다”라는 규정을 두어 국민은 누구나 납세의무를 지도록 하고 있다. 아울러 「헌법」 제26조 제1항에서는 “모든 국민은 법률이 정하는 바에 의하여 국가기관에 문서로 청원할 권리를 가진다”를 두고 있고, 제2항에서 “국가는 청원에 대하여 심사할 의무를 진다”에 의거 “국민은 국가기관에 억울한 일이 있으면 청원할 수 있다”라는 규정을 두고 있다. 또한 「헌법」 제10조에서는 “모든 국민은 인간으로서의 존엄과 가치를 가지며, 행복을 추구할 권리를 가진다. 국가는 개인이 가지는 불가침의 기본적인 인권을 확인하고 이를 보장할 의무를 진다”라는 규정을 두어 국민은 누구나 행복추구권이 있도록 하고 있다. 그리고 「헌법」 제23조 제1항에서는 “모든 국민의 재산권은 보장된다. 그 내용과 한계는 법률로 정한다”는 규정을 두어 국민은 재산권을 지킬 권리가 있도록 하고 있다.

이와 같이 「헌법」에 의거 국민은 납세의무가 있고, 재산권보장 및 행복추구권이 있으며, 억울한 일이 있으면 시정을 요구하는 청원권도 있다. 이 점에서 납세자는 「헌법」 제38조에 의거 납세의무가 있지만, 아울러 세금과 관련하여 억울한 일이 있다면 「헌법」 제26조에 의거 과세권자에게 청원할 수 있는 것이다.

「헌법」 제26조에 근거하여 조세불복에 대해서도 「행정심판법」 등의 특별법적 지위에서 「국세기본법」, 「지방세기본법」 및 「관세법」 등에 의거 행정부에 청원할 수 있도록 하고 있다. 또한 조세불복에 대해 「행정소송법」에 의거 「행정법원」 및 「지방법원」 등 사법부에 소송제기를 할 수 있도록 하고 있다. 조세불복 등 외의 일반행정에 대한 행정불복은 「행정심판법」에 의해 각 담당 행정부처에 제기할 수 있다.

그러나 우리나라의 조세불복행정은 국세와 지방세로 구분하고 이에 대해 각각의 법령을 갖고 있는 것은 물론이고, 그 내용면에 있어서도 중복되어 있거나 서로 다르게 규정하고 있다는 점이다. 이는 납세자의 입장에서는 국세이든 지방세이든 동일한 세금이라는 점에서 매우 불합리하다고 할 것이고, 궁극적으로는 납세자권익을 침해하는 것이라고 할 것이다. 예를 들어 대부분의 조세불복절차 등은 각 법령에서 거의 유사한 내용 등을 중복하여 규정하고 있고, 세무조사사전통지·조세심판전치주의(국세는 강제, 지방세는 임의) 등 여러 사항에 대해서 서로 다르게 규정되어 있기도 하다.

현행의 조세불복행정은 행정조직의 구분에 따라 국세와 지방세별로 각각 다른 법령과 조직을 두고 있는데, 이는 전적으로 과세권자의 입장에서 과세권자를 중심으로 구성된 것이라고 할 것이다. 납세의무자인 납세자의 입장에서는 세금을 내고 불복 등을 함에 있어서 국세와 지방세로 구분하는 것은 큰 실익이 없기 때문에, 세금의 부과징수업무·조세불복업무를 동일한 기관에서

할 수 있도록 일원화하는 방안(프랑스의 조세청과 같은 방안)을 마련할 수 있다. 이에 따라 가칭 “조세청” 혹은 “조세부”에서 국세와 지방세를 모두 부과징수하고 이에 대해 사후에 국가와 지방 자치단체간 배분을 하게 하고, 조세불복의 경우에도 일원화하는 방안을 생각해 볼 수도 있다. 아니면 조세의 부과징수업무는 가칭 “조세청” 혹은 “조세부”에서 하고, 조세불복업무는 납세자보호원 혹은 조세심판원에서 하는 방안도 고려해 볼 수 있다.

납세자는 일반적으로 복잡한 세금에 대해 충분한 지식이 없는 경우가 대부분이기 때문에 세금을 내거나 불복 등을 제대로 하지 못해 납세자권익이 침해 받는 경우가 많다. 이 과정에서 납세자는 본래의 세금 이외에 상당한 납세협력비용을 부담하게 된다. 납세자는 「헌법」 제38조에 의거 납세의무를 지게 되기 때문에 복잡한 세무행정은 납세자에게 직접적 부담이 된다. 한편 납세자는 국가의 주권자라는 측면에서 난해한 세무행정은 납세자권익을 심히 침해시킬 수 있게 된다. 따라서 세무행정은 과세권자보다는 납세자의 입장에서 단순하면서 쉽게 이루어져야 하는 것은 당연하다고 할 것이다. 이 점에서 세금의 부과와 징수는 과세관청이 잘 알아서 할 수 있겠지만, 조세불복 등은 전적으로 납세자가 어떻게 하느냐에 따라 법적으로 다르게 되는 것이므로 납세자를 배려하려는 특별한 관심을 주지 않으면 안된다.

이 연구에서 “납세자보호”라는 용어는 납세자를 국가의 주권자로 보지 않고 수동적 입장에서 본다는 비판도 있어 이를 “납세자” 혹은 “납세자권익”이라는 용어로 해야 한다는 의견도 있을 것으로 보이지만, 이 연구에서는 “납세자보호”라는 용어를 사용하고자 한다. 이 논문에서 “납세자보호”라는 용어를 사용하게 된 것은 특별한 이유가 있어서 그런 것은 아니고 조세분야에서 가칭 「납세자법」 및 “납세자원”이라는 용어는 「납세자보호법」 및 “납세자보호원”이라는 용어보다 더 생소할 것으로 보여 잠정적으로 정한 것이다. 이에 대해 더 많은 토론과 연구를 통해 언제라도 “납세자보호”라는 용어를 대신하여 “납세자”라는 용어로 대체가능하다고 본다. 이 경우 「납세자보호법」이라는 용어를 대신하여 「납세자법」으로 변경하고, “납세자보호원”을 “납세자원”으로 변경가능할 것으로 보인다. 참고로 국세청에서는 현재 “납세자보호관” 및 “납세자보호담당관”을 두고 있다. 또한 “소비자” 혹은 “소비자보호”라는 용어와 관련하여 1987년 7월 1일에 「소비자보호법」에 의거 “한국소비자보호원”으로 설립되었으나, 2007년 3월 28일에 「소비자기본법」에 의해 “한국소비자원”으로 기관명을 변경한 바 있는 것도 고려할 필요도 있을 것이다.

## 2. 선행연구검토

우리나라의 조세불복과 관련한 2000년 이후의 선행연구들로는 신봉기(2010), 홍기용(2010), 김문수·전병욱·최원석(2009), 김범준(2009), 김상길·홍정화·김완희(2009), 김유찬·이유향(2009), 김진수(2009), 안경봉(2009), 안창남(2009), 채우석(2009), 조연팔(2008), 박달영(2008), 이경근·김범준(2008), 조재천·홍정화·김완희·김선구(2008), 전대원(2008), 박달영(2007), 이천오(2007), 서희열·김석동(2007), 윤태화·구재이(2007), 이광수·정규언(2007a), 이광수·정

규언(2007b), 홍정화·조재천·김선구(2007), 한상국·박 훈(2006), 허강무(2006), 김희수(2006), 안창남(2006), 유일언(2006), 한상국·박 훈(2005), 김재광(2005), 김용민(2005), 서희열(2005), 김영조(2005), 박정우·이상혁(2005), 박 훈·정지선(2005), 설계경(2005), 안숙찬(2003), 전재원(2002), 김완석(2002), 라휘문(2002), 한상국(2002), 박용일·허순규(2001), 김동복(2000), 김형남(2000), 송쌍중(2000), 백조한(1997) 등이 있다.

이 논문들에서는 『납세자보호법』 및 납세자보호원이라는 용어를 사용하고 있는 경우는 없으며, 이 논문의 목적 및 방향과 일부 견해를 같이 하는 경우는 있으나 전반적으로 일치되는 것은 없었다. 특히 조세불복과 관련하여 통합된 법령인 『납세자보호법』의 제정 및 조세불복기관을 통합한 “납세자보호원”의 설립을 직접적으로 주장한 논문은 찾을 수 없었다.

### III. 현행 조세불복행정제도의 분석

#### 1. 조세불복법령의 분석

우리 나라의 조세불복관련 법령은 국세, 관세, 지방세 등에 따라 『국세기본법』, 『관세법』 및 『지방세기본법』으로 분산되고, 추가로 『감사원법』이 있다. 즉 『국세기본법』에서는 “제7장 심사와 심판”에 국세불복과 관련된 내용이 있고, 이 제7장은 “제1절 통칙”(제55조 내지 제60조), “제2절 심사”(제61조 내지 제66조의2) 및 “제3절 심판”(제67조 내지 제81조)으로 구성되어 있다. 『관세법』에서는 “제5장 납세자의 권리 및 불복절차”에 관세불복관련 규정을 두고 있는데, 이 제5장 중 “제2절 심사와 심판(제119조 내지 제132조)”과 관련이 있다. 『지방세기본법』에서는 “제8장 이의신청 및 심사청구와 심판청구”에 지방세불복에 관한 규정을 두고 있다. 『감사원법』에서는 “제3장 심사청구”에 절의 구분없이 조문(제43조 내지 제48조)을 두어 조세불복에 관한 규정을 두고 있다.

이와 같이 우리나라의 조세불복관련 법령은 기본적으로 세목별 및 과세관청별의 구분에 따라 다르게 규정되어 있다. 국세를 담당하는 국세청과 관련된 조세불복관련 법령으로는 『국세기본법』이 있고, 관세를 담당하는 관세청과 관련된 것은 『관세법』이 있다. 그리고 지방세를 담당하는 지방자치단체와 관련된 지방세불복관련 법령은 『지방세기본법』이 있다. 이는 전적으로 각 세목별 과세관청의 조세행정상 편의에 의해 각각 법령을 두고 있는 것으로, 납세자의 입장에서는 매우 혼란스럽고 복잡하다고 할 것이다. 납세자의 입장에서는 국세이든, 지방세이든, 관세이든 다 같은 세금이지만 이들에 대해 각각 다른 법령에서 규정하고 있고, 특히 조세불복에 대해서 각각 다른 법령에서 규정하고 있는 것은 납세자권익에 문제가 있다고 할 것이다. 이는 궁극적으로 납세자의 조세불복절차를 번거롭고 까다롭게 하여 조세구제의 혜택을 상실할 수 있는 여지를 줄 수 있다는 면에서 납세자권익에 상당한 침해의 소지가 있다고 할 것이다.

〈표 1〉 조세불복관련 법령의 비교

|                  | 「국세기본법」                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 「관세법」                                                                                                                                                                                                                                                  | 「지방세기본법」                                                                                                                                                                                                                                         | 「감사원법」                                                                                                                 |
|------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 조<br>세<br>불<br>복 | 제55조 불복<br>제55조의2 상호합의절차<br>진행 시 기간 계산의<br>특례<br>제56조 다른 법률과의<br>관계<br>제57조 심사청구 등이<br>집행에 미치는 효력<br>제58조 관계 서류의 열람<br>및 의견진술권<br>제59조 대리인<br>제60조 불복 방법의 통지<br>제61조 청구기간<br>제62조 청구 절차<br>제63조 청구서의 보정<br>제64조 결정 절차<br>제65조 결정<br>제65조의2 결정의 경정<br>제66조 이의신청<br>제66조의2 국세심사위원회<br>제67조 조세심판원<br>제68조 청구기간<br>제69조 청구 절차<br>제70조 삭제 <1999.8.31><br>제71조 증거서류 또는<br>증거물<br>제72조 조세심판관회의<br>제73조 조세심판관의<br>제척과 회피<br>제74조 담당<br>조세심판관의 기피<br>제75조 사건의 병합과<br>분리<br>제76조 질문검사권<br>제77조 사실 판단<br>제78조 결정 절차<br>제79조 불고불리,<br>불이익변경금지<br>제80조 결정의 효력<br>제81조 심사청구에 관한<br>규정의 준용 | 제119조 불복의 신청<br>제120조 「행정소송법」<br>등과의 관계<br>제121조 청구기간<br>제122조 청구절차<br>제123조 청구서의 보정<br>제124조 관세심사위원회<br>제125조 심사청구 등이<br>집행에 미치는 효력<br>제126조 대리인<br>제127조 결정절차<br>제128조 결정<br>제129조 불복방법의<br>통지<br>제130조 서류의 열람 및<br>의견진술<br>제131조 심판청구<br>제132조 이의신청 | 제117조 청구대상<br>제118조 이의신청<br>제119조 심사청구 및<br>심판청구<br>제120조 관계 서류의<br>열람 및 의견진술권<br>제121조 청구기한의<br>연장 등<br>제122조 보정요구<br>제123조 결정 등<br>제124조 결정의 경정<br>제125조 다른 법률과의<br>관계<br>제126조 청구의 효력 등<br>제127조 이의신청 및<br>심사청구와 심판청구<br>에 관한 「국세기본법」<br>의 준용 | 제43조 심사의 청구<br>제44조 제척기간<br>제45조 심사청구의 심리<br>제46조 심사청구에 대한<br>결정<br>제46조의2 행정소송과의<br>관계<br>제47조 관계기관의 조치<br>제48조 일사부재리 |

## 2. 조세불복절차의 분석

조세불복절차는 국세, 관세 및 지방세에 따라 각각 「국세기본법」, 「관세법」 및 「지방세기본법」에 중복하여 규정되어 있는 경우가 많고, 일부는 서로 다른 내용으로 이루어져 있다.

첫째, 국세에서 내국세와 관세에 대한 조세불복절차는 기본적으로 동일하다. 즉, 내국세의 경우 「국세기본법」에 따라 이의신청, 심사청구, 심판청구가 있고, 관세의 경우에도 「관세법」에 의거 이의신청, 심사청구, 심판청구가 있다. 다만, 관세에 대한 조세불복에서 이의신청과 심사청구에 대해서는 「관세법」에서 직접 규정하고 있으나, 심판청구에 대해서는 「국세기본법」을 준용토록 되어 있다(「관세법」 제131조).

내국세와 관세의 경우 조세불복절차는 이의신청, 심사청구 및 심판청구는 어느 하나만 거처도 되지만, 행정소송을 하려면 「국세기본법」 제56조 제2항 및 「관세법」 제120조 제2항에 의거 심사청구 혹은 심판청구 중 어느 하나는 반드시 거쳐야만 되는 강제적 조세심판전치주의를 채택하고 있다. 이의신청만 거치고는 행정소송을 할 수 없다. 그러나 지방세에서는 강제적 조세심판전치주의가 아닌 선택적 규정을 두고 있다.

또한 내국세와 관세의 조세불복절차에는 추가로 「감사원법」에 의한 심사청구가 있으며 이를 거치는 경우 곧바로 행정소송을 할 수 있다. 그러나 관세의 경우 「감사원법」에 의해 조세불복을 위한 심사청구를 「감사원법」에 상세히 두지 않고 오히려 「관세법」에 두고 있다. 즉 「감사원법」에 의해 조세불복을 위한 심사청구에 관한 규정을 「관세법」 제119조 제3항에서 규정하면서, 「감사원법」에 의한 심사청구는 불복대상의 처분이 있는 것을 안 날(처분의 통지를 받은 때에는 그 받은 날을 말한다)부터 90일 이내에 하여야 하며, 또한 동 법률 제119조 제4항에 의거 「감사원법」에 의한 심사청구를 거친 처분에 대한 행정소송은 「행정소송법」 제18조 제2항·제3항 및 동법 제20조의 규정에 불구하고 그 심사청구에 대한 결정의 통지를 받은 날부터 90일내에 처분청을 당사자로 하여 제기하여야 하도록 규정하고 있다. 이는 관세와 관련한 불복청구를 하기 위해서는 「감사원법」외에 중복적으로 「관세법」도 반드시 참고해야 한다는 것을 의미하기 때문에 납세자에게 혼란을 줄 수 있다고 할 것이다. 「국세기본법」에서는 이와 같이 「감사원법」에 의한 심사청구를 거친 처분에 대한 행정소송에 대해 소송기한을 별도로 정하지 않고 있다.

이와 같이 국에 대한 불복과 관련 특정 법률이 아닌 「국세기본법」 및 「관세법」을 비롯하여 「감사원법」, 「행정심판법」, 「행정소송법」 등 여러 법률이 상호 중복 혹은 교차적으로 규정하고 있다. 이는 행정절차의 복잡성으로 인하여 납세자의 불복권을 상실하거나 불비하게 하는 원인이 된다는 면에서 납세자의 권익을 심대히 침해할 소지가 있다고 할 것이다.

둘째, 지방세의 불복절차는 내국세와 기본적으로 동일하다. 즉 지방세의 경우에도 「지방세기본법」에 의거 이의신청, 심사청구, 심판청구가 있다. 지방세에 대한 조세불복에서 이의신청과 심사청구에 대해서는 「지방세기본법」에서 직접 규정하고 있으나, 심판청구에 대해서는 「국세기본법」을 준용토록 되어 있다(「지방세기본법」 제123조 제4항). 그러나 내국세와 관세에 있는 강제

적 조세심판전치주의가 지방세에는 강제되지 않는다는 점에서 큰 차이가 있다.

이와 같이 지방세의 불복의 경우에는 특정 법률이 아닌 「지방세기본법」을 비롯하여 「국세기본법」, 「감사원법」, 「행정심판법」, 「행정소송법」 등 여러 법률이 상호 중복 혹은 교차적으로 규정하고 있다. 이것은 국세의 불복과 같이 불복절차의 복잡성으로 인하여 납세자의 권익을 침해할 소지가 있다고 할 것이다.

### 3. 조세불복기관의 분석

우리나라의 조세불복관련 기관으로는 세목별 담당관청에 따라 국세청, 관세청, 조세심판원, 각 지방자치단체, 행정안전부, 감사원 등이 관여되어 있다. 이 대해서는 다음과 같은 문제점이 제기될 수 있다. 즉, 첫째로 국세청과 관세청의 명칭이 매우 모호하다는 것이다. 즉 관세도 국세이기 때문에, 국세청의 명칭은 관세업무를 포함하는 것으로 인식될 수 있다. 이점에서 현행 체계 하에서는 내국세청과 관세청으로 구분하는 것이 타당할 수도 있다. 그러나 관세청에 대해서는 국경출입관리업무가 포함되어 있어 명칭변경의 요구가 많이 대두되고 있는 것이 현실이기도 한다. 둘째로 장기적으로는 국세청과 관세청을 합하여 국세청으로 통합하는 방안을 검토할 필요도 있다고 할 것이다. 미국에서는 내국세와 관세로 구분하여 내국세청과 관세청에서 각각 담당하고 있다. 프랑스에서는 국세와 지방세를 합쳐 조세청을 두고 있고 법령도 「조세실체법」과 「조세절차법」을 두고 있다. 셋째, 조세불복과 관련한 법률의 제정 혹은 개정발의권이 행정부처에 따라 다르다. 즉 우리나라와 같이 국세, 관세 및 지방세에 따라 담당 행정부처가 다르기 때문에, 조세의 불복절차와 내용도 서로 다른 문제가 발생하고 있다. 이 점에서 조세불복기관의 일원화를 통하여 이러한 문제를 제거하기 위한 시도가 필요하다고 할 것이다.

### 4. 조세불복국제비교의 분석

조세불복과 관련하여 프랑스에서는 국세와 지방세를 모두 중앙정부(재경부)가 관할하는 가칭 조세청(공공재정일반총국 : Direction générale des Finances Publiques)에서 부과징수업무를 담당하고 있으며(안창남, 2009, p. 56), 조세불복업무도 함께 행하고 있다. 프랑스의 경우 국세 뿐만 아니라 지방세의 경우에도 그 부과징수업무가 조세청에 위임되어 있고, 조세청에서 조세를 일괄하여 부과징수를 한 다음 일정기준에 따라 국세와 지방세로 세수를 안분한다. 이는 우리나라의 경우 국세와 지방세의 부과징수업무가 국세청과 각 지방자치단체로 각각 나누어져 있고, 조세불복업무도 각각 나누어져 있는 것과는 다르다고 할 것이다. 또한 프랑스에서는 모든 세금의 부과징수와 관련하여 「조세일반법」(Code Général des Impôts)에 모두 규정하고 있는데 반하여, 우리나라는 「소득세법」·「법인세법」·「지방세법」 등 각 개별세법을 두고 있다. 또한 프랑스에서는

조세불복 등 조세절차와 관련하여 국세이든 지방세이든 모두 단일법률인 「조세절차법」(Livres des procédures fiscales)을 두고 있으나(안창남, 2009, p. 53), 우리나라와 같이 조세불복절차와 관련하여 「국세기본법」·「지방세기본법」·「관세법」으로 구분하고 조세불복업무도 국세청, 지방자치단체 및 조세심판원으로 구분되는 것과 다르다고 할 것이다.

영국의 경우에는 각 세금마다 각각 별도의 세법을 두고 있는데, 이는 우리나라와 같다고 할 것이다. 다만, 조세의 부과징수 및 불복 등에 대해 「조세관리법(Taxes management Act)」의 단일 법률을 두고 있는데, 이는 우리나라가 「국세기본법」, 「국세징수법」, 「지방세기본법」 등으로 분산되어 있는 것과 다르다. 그러나 매년 「재정법(Finance Act)」의 제정을 통해 세법개정을 하고 있다. 또한 2009년 4월 1일부터 「심판원·법원집행법(Tribunals Courts and Enforcement Act)」에 의하여 국세청과 독립적인 전문 조세심판원을 두고 있다(김진수, 2009). 이 조세심판원은 제1심 조세심판원(Tax Chamber of the First-Tier Tribunal)과 제2심 조세심판원(Finance and Tax Chamber in the Upper Tribunal)으로 구성되며, 이는 비정부공공기관(non-departmental public body)으로서 독립적인 준사법기관이다.

독일에서는 국세의 경우 「조세기본법」에 의거 불복할 수 있으며, 지방세는 완전히 중앙정부의 통제를 떠나 주정부에 권한이 있다(김유찬·이유향, 2009). 독일의 조세불복은 이의신청과 조세소송으로만 구성되어 있어 매우 단순한 특징이 있다. 즉 행정상 조세불복은 이의신청만 거치는 단심제이며, 조세심판원과 같은 별도의 재결기관은 없다(김영조, 2005).

미국의 경우에는 모든 국세는 단일세법(「Title 26, Internal Revenue Code」)에 규정하고, 조세불복 등의 절차도 이 법률에 함께 규정되어 있다. 다만 관세는 별도의 세법(「Title 19, Customs Duties」)으로 구성되어 있다. 지방세는 각 주별로 주법에 의거 부과징수하고 불복할 수 있다. 미국은 조세심판전치주의를 강제적용하지 않으며, 별도로 조세심판원도 두고 있지 않다.

일본의 경우 각 세금마다 별도의 세법을 두고, 「국세통칙법」, 「국세징수법」, 「지방세법」 등을 두고 있는 등 우리나라와 매우 유사하다. 국세불복은 「국세통칙법」, 지방세불복은 「지방세법」에 의거 하며, 국세의 경우 국세심판소가 국세청에 설치되어 있다.

## IV. 조세불복행정제도의 쟁점 및 개선방안

### 1. 조세불복법령의 통합과 납세자보호법의 제정

우리나라에서는 조세불복관련 근거법령은 국세의 경우 「국세기본법」, 지방세의 경우 「지방세법」, 관세의 경우 「관세법」으로 세목별 및 과세관청별로 구분되어 규정하고 있고, 그 내용도 상호간에 중복되기도 하고 서로 차이가 있는 경우도 있다. 이러한 것은 납세자를 힘들게 하는 것

으로 이를 해결하기 위하여 조세불복관련 법령을 일원화하여 납세자입장에서 조세불복행정이 효율적으로 운영되도록 「납세자보호법」의 제정을 검토할 필요가 있다고 본다.

납세자의 입장에서는 국세, 관세, 지방세는 모두 동일한 세금으로 이들을 구분할 하등의 실익은 없다고 할 것이다. 그러나 국세 및 지방세는 각각 조세불복의 절차와 내용에 있어서 서로 중복되기도 하고 혹은 서로 상이함으로써 납세자의 입장에서 혼란이 있기 때문에, 이러한 법리적 체계는 바람직하지 않다고 할 것이다.

비록 조세징수업무는 행정편의상 각각 국세청 및 지방자치단체에서 별도로 하는 것을 용인한다고 하더라도, 조세불복의 업무는 최소한 조속히 통합할 필요가 있다. 이러한 측면에서 조세불복과 관련한 내용들이 국세와 지방세로 구분하여 각 법률에 분산되어 있는 것을 통일된 독립적인 법안으로 가칭 「납세자보호법」의 제정이 필요한 것이다. 따라서 조세불복 등과 관련하여 「국세기본법」, 「지방세법」, 「관세법」으로 구분하여 규정되어 있는 것을 「납세자보호법」으로 통합하여, 조세불복 등과 관련한 조세행정이 납세자중심으로 전환되도록 하여야 할 것이다.

프랑스의 경우 국세이든 지방세이든 모두 「조세절차법」에서 납세자보호 및 조세불복과 관련한 내용을 모두 포괄하여 단일법률로 규정하고 있는 것을 참고할 필요가 있다. 이는 납세자가 조세불복을 위해 여러 법률을 검토해야 하는 혼란을 겪지 않게 단순하게 법제화하고 있다는 면을 특히 유의할 필요가 있다. 이 점에서 우리나라는 「납세자보호법」의 제정을 통해 조세불복 외에도 세무조사 등 납세자보호를 위한 규정을 통합해 납세자의 편의를 제공할 필요가 있다고 할 것이다.

「납세자보호법」에는 납세자보호범위, 납세자의 기본권리와 책무, 국가·지방자치단체의 책무, 납세자보호헌장, 납세자보호정책수립, 납세자단체, 성실납세자, 납세자의 조세불복, 납세자보호원, 세무조사, 세무대리 등의 내용이 포함되면 될 것이다.

## 2. 조세불복절차의 통합

조세불복 등과 관련하여 국세, 지방세, 관세에 따라 「국세기본법」, 「지방세법」, 「관세법」에 규정하고 있는 내용이 서로 중복되거나 상이하여 납세자에게 혼란을 주어 납세자권익이 침해될 수 있다. 특히 국세와 관세는 강제적 조세심판전치주의를 따르고 있으나, 지방세에는 선택적 조세심판전치주의를 따르고 있다는 점이다.

이 점에서 첫째로 조세소송전 행정부에 행하는 조세불복제도도 단순한 절차를 거치도록 조정할 필요가 있다. 국세청 및 지방자치단체 등 과세권자에게 하는 이의신청은 그대로 유지하여 자기시정의 기회를 주되, 나머지 심사청구와 심판청구는 후술할 가칭 납세자보호원으로 이전하여 운영할 필요가 있다. 이 경우 심사청구와 심판청구를 납세자보호원에 구분하여 둘 것인가 아니면 이를 통합할 것인가는 여러 의견이 있을 수 있으나, 심사청구와 심판청구를 통합하는 것이

납세자에게 더 바람직하다고 판단된다. 이에 대해서는 추가적인 논의의 필요성도 있다고 할 것이다. 그러나 독일은 조세소송전 조세불복은 이의신청의 단심제만 두고 있어 아주 단순화하고 있다는 면을 참고할 필요가 있다. 만약 납세자보호원에서 심사청구와 심판청구를 분리하여 운영하는 경우 영국의 제1심 조세심판원과 제2심 조세심판원을 별도로 운영하고 있는 것을 참고할 필요가 있다고 할 것이다. 따라서 납세자보호원에서는 기존의 심판청구(심사청구 흡수)업무와 납세자보호에 관한 업무를 추가하면 될 것이다. 이 점에서 기존의 조세심판원의 명칭은 불합리하기 때문에 가칭 “납세자보호원”으로 변경할 필요가 있겠다.

조세불복절차와 관련하여 사전구제절차(과세전적부심사 등)는 과세권자(국세청 및 지방자치단체)가 행하고, 사후구제절차(현행의 이의신청, 심사청구, 심판청구 등)는 제3기관(즉 조세심판원 혹은 납세자보호원)에서 하자는 주장도 있다. 즉 2011년 12월에 백운찬 조세심판원장은 사후구제는 모두 과세권자가 아닌 제3의 기관인 조세심판원에서 담당해야 한다고 주장한 바 있다(조세일보 기사, “백운찬 ‘과세후 권리구제 심판원이 전담해야’”, 2010.12.2, 장은석 기자). 이 기사에 의하면 백운찬 원장은 “조세심판원이 맡은 불복청구 중 25%는 국세청 및 행정부서의 잘못이고, 이로 인해 부과취소 및 환급되는 금액만 5000억원에 이른다”며 “국세청은 세금 부과 이전 문제들에 전념하고, 과세 이후 벌어지는 조세불복 절차는 심판원이 맡아야 한다”고 한다.

그러나 과세권자에게 자기시정권을 주어야 한다는 측면도 배제할 수 없으므로 이의신청은 그대로 과세권자가 행할 수 있도록 존치하는 것도 중요한 의미가 있다고 할 것이다. 또한 현행 조세불복제도에서는 곧바로 과세권자에게 조세불복절차(이의신청 혹은 심사청구)를 거치지 아니하고 곧바로 조세심판원에 심판청구할 수 있다는 면에서, 과세권자에 대한 이의신청을 그대로 현행과 같이 존치하더라도 납세자권익을 심대히 침해할 소지는 그리 많지 않다고 할 것이다. 그러나 이의신청도 자기시정권을 떠나 조세불복절차의 일환이기 때문에 제3자인 납세자보호원(현 조세심판원)에 넘기는 것에 대해서는 장기적으로 심도있게 검토하여 반영여부를 검토는 할 수 있다고 본다. 이 경우 납세자보호원(현 조세심판원)은 「헌법」 제107조 제3항에 의거 사법절차가 준용되어야 하는 심판청구의 업무를 하는 것 이외에도, 행정적 시정절차인 이의신청과 심사청구를 모두 흡수하는 것을 고려할 필요가 있다. 「헌법」 제107조 제3항에서는 “재판의 전심절차로서 행정심판을 할 수 있다. 행정심판의 절차는 법률로 정하되, 사법절차가 준용되어야 한다”라고 규정하고 있다.

둘째로 조세심판전치주의를 국세와 관세의 경우에도 지방세와 같이 납세자가 행정부의 심판청구와 사법부의 소송중 어느 하나를 선택할 수 있도록 통일할 필요가 있다. 「국세기본법」 제56조 제2항 및 제4항 및 「관세법」 제120조 제2항에 의하면 내국세 및 관세의 불복을 위한 소송제기는 사전에 행정부의 심사청구(감사원청구 포함) 혹은 심판청구를 반드시 거치도록 하고 있다. 이에 반하여 지방세불복의 경우 종전에는 「지방세법(법률 제6549호)」 제78조의 제2항을 두어 국세와 동일하게 규정하고 있었으나, 2001년 12월 29일에 이를 삭제하고 2002년 1월 1일부터

행정부를 거치지 않고 곧바로 사법부에 소송을 직접 제기할 수 있도록 하였다.

이와 같이 동일한 세금임에도 불구하고 조세불복과 관련한 소송에 대하여는 국세와 지방세에 대한 규정이 서로 다르다. 하지만 그래야 할 이유는 특별한 이유는 없어 보인다. 납세자 입장에서 보면 세금 간에 우열이 있는 것이 아니므로 조세불복에서 서로 다르게 취급되어야 할 합당한 이유를 찾기 어렵다. 『행정소송법』 제18조에 의거 행정소송을 제기하기 위하여 국세심판처럼 행정심판의 경우에도 강제적 전치제도를 두고 있지 않으며, 국세불복 외에 전치제도를 두고 있는 경우는 거의 없는 실정이다. 다만, 특허불복과 해양사고불복의 경우에만 예외적으로 전심제도를 두고 있을 뿐이다. 『행정소송법』 제18조(행정심판과의 관계) 제1항에 의하면 “취소소송은 법령의 규정에 의하여 당해 처분에 대한 행정심판을 제기할 수 있는 경우에도 이를 거치지 아니하고 제기할 수 있다. 다만, 다른 법률에 당해 처분에 대한 행정심판의 재결을 거치지 아니하면 취소소송을 제기할 수 없다는 규정이 있는 때에는 그러하지 아니하다”라고 규정하고 있다.

특허불복은 특허청산하의 특허심판원을 거쳐(『특허법』 제132조의 2 제1항), 특허법원에 소를 제기할 수 있고(『특허법』 제186조 제1항), 특허법원의 판결에 대하여 대법원에 상고할 수 있다(『특허법』 제186조 제8항). 이와 같이 특허불복의 경우 특허심판원이 행정심판으로 제1심을, 특허법원이 사법심판으로 제2심, 대법원이 사법심판으로 제3심이 된다. 특허심판은 소송을 제기하기 전에 반드시 거쳐야 한다(『특허법』 제186조 제1항, 제6항).

그리고 해양사고불복은 국토해양부산하의 지방해양안전심판원 및 중앙해양안전심판원을 거쳐(『해양사고의 조사 및 심판에 관한 법률』 제3조), 대법원에 소를 제기할 수 있다(『해양사고의 조사 및 심판에 관한 법률』 제74조 제1항 및 제4항). 이와 같이 해양사건의 경우 지방해양안전심판원이 행정심판으로 제1심(『해양사고의 조사 및 심판에 관한 법률』 제38조, 제39조의2), 중앙해양안전심판원이 행정심판으로 제2심(『해양사고의 조사 및 심판에 관한 법률』 제58조 제1항), 대법원이 사법심판으로 제3심을 하게 된다(『해양사고의 조사 및 심판에 관한 법률』 제74조 제1항 및 제4항). 해양심판원은 국토해양부산하기관이다.

현행 국세에 대한 조세심판전치제도는 행정부에 조세불복(이의신청, 심사청구 또는 심판청구)을 청구하였다고 하여 그 기간 동안 납세자의 이익을 보전해 주는 것도 아니다. 즉 행정부에 조세불복청구를 제기하였다고 하여 행정부가 세금징수를 유예해 주는 것도 아니다. 오히려 세금을 안내고 있으면 가산세까지 부담해야 함에도 불구하고(『국세기본법』 제57조 등), 조세소송은 행정부를 반드시 거친 후에 제기할 수 있도록 하고 있다. 이는 납세자에게 조세채권·채무관계를 미확정적 상태로 남겨두어 다툼의 시간만 오랫동안 유지하게 함으로써 납세자권익을 심각하게 침해할 가능성도 높다.

다만, 조세심판원에서는 세무업무에 전문적인 세무대리인의 조력을 받을 수 있는 것에 반하여 조세소송에서는 세무대리인보다는 상대적으로 세무전문성이 낮지만 소송절차에는 전문가로 평가되는 변호사의 조력만을 받을 수 있다는 문제가 제기되기도 한다. 이 경우 심판청구를 선택

하지 않고 조세소송을 하는 경우에는 전문적인 세무대리인의 조력을 받지 못하는 문제가 발행할 수 있다. 그러나 이러한 문제가 있음에도 불구하고 납세자는 이들을 모두 반영하여 심판청구 혹은 조세소송 중 어느 하나를 선택할 것으로 보아야 하기 때문에, 이런 이유로 조세불복에서 납세자의 선택권을 제한하기는 어렵다고 할 것이다.

통계상으로는 행정부의 조세불복청구(이의신청, 심사청구 및 심판청구)의 경정률과 인용률은 감소하고 있으며, 청구건수도 감소 추세에 있다. 즉, 국세의 이의신청 경정률은 2004년 41.2%에서 2009년 26.4%로, 심사청구(국세청)의 경정률도 2004년 38.6%에서 2008년 29.9%로 대체로 줄어드는 추세이고, 국세의 심판청구 인용률은 2006년 27.2%에서 2009년 29.2%를 약간 늘어났으나 유의적 증감은 없다. 처리건수의 경우에도 의미 있는 증감은 없고, 대부분의 조세불복이 심판청구에 몰려 있는 것이 특징이다. 그러나 조세소송의 경우에는 소송건수가 2004년 1,065건에서 2009년 1,258건으로 점차 증가하고 있고, 국가승소율은 2004년 54.3%에서 54.3%로 동일한 수준이고, 국가패소율은 <표 5>와 같이 2004년 13.6%에서 2009년 10.8%로 줄어들고 있다. 2010년의 국가패소율은 12.3%로 전년보다 증가한 것으로 나타났다(한국세정신문, 2011.1.30. 오상민기자). 이와 같이 납세자는 국세심판의 인용률이 낮아 까다롭기만 하고 별로 도움도 되지 않는 행정부에 대한 조세불복보다는 사법부에 대한 조세소송에 상대적으로 더 많은 관심을 둘 수도 있음을 간과할 수 없다할 것이다. 그러나 핵심적인 문제는 납세자에게 조세심판제도와 조세소송제도를 선택하게 함으로서, 조세불복에 대해 선택권이 주어져야 한다는 점이다. 미국의 경우 조세심판전치제도가 없는 것도 유의할 필요가 있다.

〈표 2〉 이의신청처리실적

(단위 : 건 / %)

|         | 2004<br>(국세)    | 2005<br>(국세)    | 2006<br>(국세)    | 2007<br>(국세)    | 2008<br>(국세)    | 2009<br>(국세)    | 2009<br>(지방세) |
|---------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|---------------|
| 전년이월    | 999             | 842             | 492             | 349             | 428             | 451             | 336           |
| 당년제기    | 8,806           | 7,138           | 6,343           | 5,695           | 4,625           | 4,681           | 2,663         |
| 처리대상건수계 | 9,805           | 7,980           | 6,835           | 6,044           | 5,053           | 5,132           | 2,999         |
| 각 하     | 758             | 1,007           | 946             | 723             | 804             | 776             | 91            |
| 기 각     | 4,512           | 4,041           | 3,658           | 3,686           | 2,508           | 2,665           | 2,559         |
| 경정(경정률) | 3,693<br>(41.2) | 2,440<br>(32.6) | 1,882<br>(29.0) | 1,207<br>(21.5) | 1,290<br>(28.0) | 1,235<br>(26.4) | 191           |
| 처리건수계   | 8,963           | 7,488           | 6,486           | 5,616           | 4,602           | 4,676           | 2,841         |

<출처> 국세통계연보, 2009, 2010, 국세청, 지방세연감, 2010, 행정안전부

〈표 3〉 심사청구처리실적

(단위 : 건 / %)

|         | 2004<br>(국세)  | 2005<br>(국세)  | 2006<br>(국세)  | 2007<br>(국세)  | 2008<br>(국세)  | 2009<br>(국세)  | 2009<br>(지방세) |
|---------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| 전년이월    | 468           | 356           | 296           | 205           | 208           | 112           | 252           |
| 당년제기    | 1,421         | 1,478         | 1,296         | 1,120         | 876           | 880           | 1,155         |
| 처리대상건수계 | 1,889         | 1,834         | 1,592         | 1,325         | 1,084         | 992           | 1,407         |
| 각 하     | 171           | 115           | 138           | 100           | 90            | 87            | 72            |
| 기 각     | 770           | 767           | 805           | 750           | 591           | 534           | 695           |
| 경정(경정률) | 592<br>(38.6) | 656<br>(42.7) | 444<br>(32.0) | 267<br>(23.9) | 291<br>(29.9) | 214<br>(25.6) | 113           |
| 처리건수계   | 1,533         | 1,538         | 1,387         | 1,117         | 972           | 835           | 880           |

&lt;출처&gt; 국세통계연보, 2009, 2010, 국세청, 지방세연감, 2010, 행정안전부

〈표 4〉 심판청구처리실적

(단위 : 건 / %)

|         | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 비고 |
|---------|-------|-------|-------|-------|----|
| 전년이월    | 2,293 | 1,769 | 1,871 | 1,799 |    |
| 당년제기    | 5,902 | 6,409 | 5,244 | 5,851 |    |
| 처리대상건수계 | 8,195 | 8,178 | 7,115 | 7,650 |    |
| 국세인용률   | 27.3  | 26.4  | 26.5  | 29.2  |    |
| 지방세인용률  | 9.9   | 9.6   | 12.5  | 12.1  |    |
| 처리건수계   | 6,426 | 6,374 | 5,316 | 5,664 |    |

<출처> 조세심판원홈페이지(<http://www.tt.go.kr/action.ddf?a=pleading.html&c=2021,2011.1.31.>)

주1) 인용률은 취하사건과 연도별 특이 청구사건을 제외한 건수기준으로 산정

\* 2007년(국세) : 집단청구된 개인 예금주의 엔화스왑관련 소득세 심판청구에 대하여 가산세만 소액 인용된 사건 518건

\* 2009년(국세) : 종합부동산세 위헌심판청구관련 행정소송 제기를 위해 전치절차로서 심판청구하여 기각된 사건 661건

2) 지방세 06년·07년 실적은 구 행정자치부의 심사청구 실적임

〈표 5〉 조세소송사건처리실적

(단위 : 건)

|         | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  |
|---------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 전년이월    | 2,049 | 1,948 | 1,986 | 2,066 | 2,139 | 2,183 |
| 당년제기    | 1,065 | 1,297 | 1,365 | 1,610 | 1,674 | 1,258 |
| 처리대상건수계 | 3,114 | 3,245 | 3,351 | 3,676 | 3,813 | 3,441 |
| 취하      | 341   | 412   | 395   | 459   | 576   | 465   |
| 각하      | 34    | 36    | 30    | 33    | 48    | 51    |
| 국가승소    | 633   | 643   | 687   | 803   | 808   | 805   |
| 국가일부패소  | 52    | 49    | 38    | 34    | 65    | 47    |
| 국가패소    | 106   | 119   | 135   | 208   | 133   | 114   |
| 처리건수계   | 1,166 | 1,359 | 1,285 | 1,537 | 1,630 | 1,482 |
| 행정법원    | 1,041 | 1,109 | 1,217 | 1,418 | 1,318 | 1,041 |
| 고등법원    | 701   | 646   | 639   | 457   | 582   | 643   |
| 대법원     | 206   | 231   | 210   | 264   | 283   | 275   |
| 계류건수계   | 1,948 | 1,986 | 2,066 | 2,139 | 2,183 | 1,959 |

&lt;출처&gt; 국세통계연보, 2009, 2010, 국세청

납세자의 입장에서 보면 국세이든 지방세이든 모두 같은 세금이다. 조세불복을 위해 어떤 세금은 곧바로 소송을 할 수 있고 다른 세금은 그렇지 못하게 하는 것은 납세자의 권익을 침해할 소지가 많다. 조세불복을 위해 행정부를 거친 후 소송을 하든 아니면 곧바로 사법부에 소송을 제기하든 그것은 오로지 납세자가 선택적으로 결정할 문제이다. 조세불복 방법에서 행정부의 심판절차를 거칠 것인가 아니면 곧바로 사법부에 소를 제기할 것인가에 대한 선택은 납세자가 결정할 수 있도록 하여 납세자의 권익을 막아서는 안 된다.

다만, 강제적 조세심판전치주의를 선택적 조세심판전치주의로 변경하면서, 이를 보완하기 위하여 조세소송에서 세무대리인이 소송대리인 혹은 소송보조인으로 역할을 할 수 있도록 하여 납세자가 전문세무서비스를 받도록 하게 함으로써 납세자권익에 도움이 되도록 하기 위한 조치를 고려할 수 있다. 이에 대해서는 추가적인 연구를 통해 심도있는 검토 및 반영이 필요한 분야라고 할 것이다.

### 3. 조세불복기관의 통합과 납세자보호원의 설치

조세관련 기관은 조세부과징수기관, 조세불복행정기관, 조세불복사법기관으로 크게 구분할

수 있다. 우리나라의 조세행정에서는 내국세의 부과·감면 및 징수에 관한 사무를 관장하기 위하여 기획재정부장관소속으로 국세청을 두고 있고(『정부조직법』 제23조 제3항), 관세의 부과·감면 및 징수와 수출입물품의 통관 및 밀수출입단속에 관한 사무를 관장하기 위하여 기획재정부장관소속으로 관세청을 두고 있다(『정부조직법』 제23조 제5항). 또한 각 지방자치단체는 『헌법』 제117조와 『지방자치법』에 따라 구성되고 있으며, 주민의 복리에 관한 사무를 처리하고 재산을 관리하도록 되어 있다. 이에 대한 각 단계별 조세기관의 통합에 대한 타당성을 검토하면 다음과 같다. 그러나 이 연구에서는 우선적으로 해야 할 것은 먼저 조세불복행정기관의 통합이라고 보았다.

첫째, 조세청을 통한 조세부과기관의 일원화를 고려할 수 있다. 조세행정이 국세청과 각 지방자치단체로 구분되어 있는 것을 “조세청” 혹은 “조세부”로 일원화하여 효율성을 높일 필요성을 분석할 필요가 있다. 이는 프랑스에서도 도입되고 있는 제도이다. 국민의 입장에서 세금은 국세와 지방세로 구분하는 것은 실익이 없다. 또한 그렇게 구분할 수 있는 충분한 지식이 있는 납세자도 많지 않다.

국세는 국세청 혹은 관세청이 담당하고, 지방세는 각 지방자치단체가 담당하는 현재의 조세행정구조는 매우 복잡하여 납세자에게 큰 부담이 되고 있다. 이 점에서 국세와 지방세의 부과징수를 위한 기관을 일원화하는 방안을 모색할 필요가 있다. 국세와 지방세의 구분은 납세자에게는 도움이 되지 않고, 단지 과세권자의 입장에서만 필요한 것이다. 따라서 “조세청” 혹은 “조세부”에서 국세와 지방세의 부과징수업무를 모두 관장하되, “조세청” 혹은 “조세부”에서 국세와 지방세를 분류하여 중앙정부와 해당 각 지방자치단체에 배분하도록 하면 될 것이다. “조세청” 혹은 “조세부”를 설립하자는 주장은 현행의 국세와 지방세를 없애자는 것과 아무런 관련이 없다. 즉 현행 국세와 지방세의 체계를 유지하면서 “조세청” 혹은 “조세부”를 설립할 수 있는 것이다.

그러나 “조세청” 혹은 “조세부”의 설립문제는 대규모의 상당한 정부조직개편이 필요하고 인적, 물적(예산 포함)의 투입 및 이동 등 고려할 점이 많다는 점에서 쉬운 결정은 아닐 것이다. 따라서 국민의 여론과 심도있는 연구를 통해 좀더 구체적인 검토가 필요하다고 할 것이다. 프랑스에서는 이러한 제도를 운영하고 있다는 점도 유의하면서, 점진적 추진이 필요하다.

둘째, 납세자보호원의 신설을 통해 조세불복행정기관의 일원화를 고려할 수 있다. 조세불복업무가 각 과세관청과 조세심판원으로 구분되어 있는 것을 납세자보호원으로 일원화할 필요가 있다고 할 것이다. 현재 국세 및 지방세의 부과징수는 각 과세관청이 하고 있다. 또한 조세불복의 경우에도 이의신청과 심사청구를 각 과세관청이 하도록 하고 있다. 이에 반하여 심판청구에서는 국세와 지방세에 대해 모두 조세심판원에서 담당하도록 하고 있다. 이렇게 조세불복절차를 복잡하게 할 당위적 이유가 있는 것은 아니다.

따라서 국세이든 지방세이든 조세불복은 모두 납세자보호원을 신설하여 일원화할 필요가 있다. 즉 각 과세관청은 이의신청에 대한 자기시정차원에서 할 수 있도록 하고, 심사청구를 동일기

관에서 중복하여 이루어진다는 면에서 폐지할 필요가 있다고 할 것이다. 그리고 납세자보호원에 서는 기존의 조세심판원에서 담당하고 있는 심판청구를 비롯 국세청 및 지방자치단체 등에서 담당하고 있는 납세자권익업무 및 고충처리업무들 중 일부를 흡수하면 될 것이다. 납세자보호원은 행정부 산하에 두는 것과 영국과 같이 준행정적 기구로 두는 것을 모두 고려해 볼 수 있다. 현재 조세심판원은 「헌법」 제107조 제3항에 의거 사법절차로 진행하고 있는 국세, 관세 및 지방세불복에 대한 심판청구를 담당하기 하며 국무총리실 산하기관으로 있다(『국무총리실과 그 소속기관직제』 제16조).

납세자보호원의 설립은 상당한 인적, 물적의 변화없이 추진할 수 있다고 할 것이다. 납세자보호원에서는 현재의 조세심판원에서 사법절차로 진행하고 있는 심판청구 이외에 행정절차로 진행하고 있는 국세청 및 지방자치단체의 심사청구를 흡수하고, 또한 납세자보호업무 등을 추가하여 추진될 수 있을 것으로 보인다.

셋째, 조세법원의 신설을 통해 조세불복사법기관의 일원화를 고려해 볼 수 있다. 우리나라는 현재 조세소송을 모두 행정법원에서 하고 있고, 조세소송이 행정소송중 비중이 높다고 할 것이다. 최근에는 행정법원 및 고등법원에 조세심판전담부를 설치하는 것을 추진중에 있기도 하다.

우리 나라의 경우 조세불복과 관련하여 국세는 조세심판전치주의를 채택하고 있고(『국세기본법』 제56조 제2항, 『관세법』 제120조 제2항), 지방세에는 조세심판전치주의가 적용되지 않아 상호 차이가 있다. 이는 같은 세금이면서 서로 다르게 규정되어 있다는 면에서 매우 불합리하다고 할 것이다.

조세불복과 관련한 조세소송은 행정법원이 맡게 되며, 사법심판의 제1심이 된다(『법원조직법』 제40조의4). 행정소송은 다른 법률에 특별히 정하지 않는 한, 『행정심판법』에 의한 행정심판을 거치지 않아도 가능하다(『행정소송법』 제18조). 그러나 국세불복의 경우에는 『국세기본법』 제56조 제2항 및 『관세법』 제120조 제2항에 의거 반드시 심사청구 혹은 조세심판원의 심판청구를 거치도록 하고 있다. 이렇게 되는 경우 국세불복의 경우 행정부에서 조세불복절차를 강제로 거치는 것은 물론이고, 사법부의 사법심판에서 다시 새로이 3심의 절차를 거쳐야 한다. 이는 특허불복이나 해양사고불복의 경우와 매우 다르며, 납세자에게 과다한 납세협력비용을 부담하게 하고 복잡한 불복절차를 요구하는 불합리성을 가지고 있다. 물론 지방세불복의 경우에는 행정부의 조세불복절차를 강제로 거칠 필요는 없다.

이 점에서 위 세가지 조세행정의 통합방안 중 위 “둘째”의 조세불복행정기관의 통합에 집중하여 검토해 보고자 한다. 우리는 이제 조세행정을 납세자중심으로 과감하게 개선되어야 한다고 생각된다. 세금을 잘 아는 과세권자에게는 현재의 조세행정제도가 문제가 없을 수 있을지 모르겠으나, 납세자에게는 매우 복잡하고 상당한 납세협력비용을 부담케 하는 제도라는 점을 인식해야 한다. 납세자는 대한민국의 주권자이다. 따라서 납세자권익 및 조세불복 등의 업무를 전담할 『납세자보호법』에 설립근거를 둔 납세자보호원의 설립이 필요하다고 할 것이다. 우리나라의 경

우 납세자보호 및 조세불복 등을 위한 단일의 전담기관은 없다.

국세, 지방세, 관세의 경우 각각 국세청(세무서, 지방국세청 포함), 행정안전부(각 지방자치단체 포함), 관세청(세관 포함) 및 조세심판원에서 맡고 있다. 그러나 납세자의 입장에서는 국세와 지방세의 구분에 따라 매우 복잡하고 이해하기 쉽지 않다. 이 점에서 국세청, 각 지방자치단체, 관세청 등 기존 과세관청은 징수기관의 역할에 충실하면 된다. 그 스스로 납세자보호역할까지 맡으려는 것은 과한 면이 있다. 예를 들어 국세청에는 징수관련 부서를 많이 두고 있지만 동시에 납세자보호관도 있는데(『국세기본법』 제81조의 16 제2항), 이는 논리적으로 명쾌하지 않다. 즉 국세청이 징수기관으로서 세금을 징수하면서 납세자보호측면을 고려하여 집행한다면 이해가 가는 일이지만, 납세자보호기관으로서 조세불복 등 재결기관으로서 납세자보호의 역할까지 기대한다는 것은 논리적으로 부합하지 않다고 본다.

과세권자가 납세자의 고충을 해소하고 또한 심사청구에 대한 심의를 하는 것을 못하게 하는 것이 아니다. 이를 과세권자가 하는 경우에도 그 이름이 “납세자보호관”이라는 것에는 이해하기 어려운 점이 있다는 것이다. 물론 미국의 경우 Taxpayer Advocate를 국세청내부에 두고 있으나 이를 우리나라에 도입할 때에 “납세자보호관”이라고 번역을 하다 보니 오해도 있고 또한 이는 조세심판원의 기능까지 수행하는 재결기관도 아니다. 이 점에서 우리나라의 납세자보호관은 국세청의 일개 부서로 되어 있고 국세청에 제기된 심사청구를 대부분 담당하기 때문에, 납세자의 조세불복 중 단지 일부만을 수행하고 있어, 일반적으로 이해되는 납세자보호자로서 역할을 모두 수행하는 것은 아니라고 할 것이다.

지방세의 경우에도 지방자치단체의 장은 조례가 정하는 바에 따라 납세자보호관을 배치하여 납세관련 고충민원의 처리, 세무상담, 납세자권리현장의 준수 및 이행여부 심사, 지방세 관련 제도개선에 관한 의견표명 등 납세자의 권익보호를 위한 업무를 전담하여 수행하게 할 수 있도록 하고 있다(『지방세법』 제71조의 2).

이와 같이 기존의 “납세자보호관”은 납세자보호 및 조세불복에 대한 업무를 모두 포괄하지 못하고 있다고 할 것이다. 이 점에서 세금의 부과 및 징수는 징수기관으로서 국세청 및 지방자치단체 등 과세권자가 한다고 하더라도, 납세자보호 및 조세불복은 별도의 기관에서 맡는 것이 적합하다고 생각된다. 이를 위해 납세자보호 및 조세불복의 관련 기관은 별도로 분리하는 것이 효율적이며 논리적으로도 부합한다는 면에서 가칭 납세자보호원의 설치가 필요하다고 할 것이다. 이 경우 납세자보호원은 독립적인 전문공공기관으로 남아 있으면서 과세권자를 기속할 수 있도록 하면 될 것이다.

특히 영국의 경우 2009년 4월 1일부터 「심판원·법원집행법(Tribunals Courts and Enforcement Act)」에 의하여 국세청과 독립적인 전문 조세심판원을 두고 있는데, 이 기관은 독립적인 전문기관으로서 비정부공공기관이라는 점을 참고할 필요가 있다. 그러면서 조세심판원을 제1심 조세심판원과 제2심 조세심판원으로 구분하고 있는데, 이는 사실상 심사청구와 심판청구와 유사한

제도를 함께 담당하고 있다고 보면 된다. 이 경우 『심판원·법원집행법』을 확장하여 우리나라에서는 『납세자보호법』의 제정을 통해 이를 보완할 수 있다고 본다.

납세자보호원에서는 심판청구(심사청구포함) 등 조세불복업무 외에도, 납세자단체관리, 세무대리업무, 조정업무, 고충업무 등을 맡을 수 있도록 하면 된다. 납세자보호원은 기존의 조세심판원을 흡수하고, 국세청 및 각 지방자치단체가 수행하고 있는 납세자보호관련 업무와 인력을 포함하면 될 것이다. 이점에서 추가적인 예산수요는 크게 발생하지 않을 것으로 보인다.

납세자보호원은 지방세관련 조세불복업무 등도 포함하여야 하기 때문에 각 지방에 분원을 설치할 필요도 있다고 할 것이다. 프랑스의 경우에도 국세와 지방세를 모두 통합하여 업무를 보는 조세청(공공재정일반총국)의 지방조직은 각 지방자치단위의 지역범위와 일치하게 두고 있다(안창남, 2009, p. 56)는 점도 참고할 필요가 있다.

## V. 결 론

국가와 지방자치단체는 국민 혹은 주민과 세금을 통해 구체적으로 연계되어 있다. 국가와 지방자치단체가 활동할 수 있는 기반은 기본적으로 납세자가 부담하는 세금에 의해 운영되고 있기 때문이다.

현대의 조세행정은 납세자중심으로 과감히 바뀌어야 한다고 생각된다. 어쩌면 수십년 수백년동안 이어져온 조세행정의 기본적 틀에 변화를 주어야 한다는 사고도 필요하다고 할 것이다. 납세자는 주권자이기 때문에 납세자의 행복은 곧 과세권자인 국민과 국가의 평안이 되어야 한다. 이 점에서 조세행정에서도 납세자중심의 법제와 기구가 필요하다. 과세권자의 입장에서는 국세청, 관세청, 지방자치단체 등으로 구분하는 것이 효율적일지는 모르겠으나 상대적으로 납세자의 입장에서는 매우 복잡하다. 국민주권의 시대에서 납세자가 세금을 납부하고 불복하기 위해 여러 법령을 보고 이에 따라 여러 기관을 오가는 등 복잡하게 되어 있는 것은 시대에 부합하지 않는 사고라 할 수 있다. 이는 궁극적으로 납세자권익을 침해하게 할 수 있다.

국제적으로도 조세행정은 납세자중심으로 전환되고 있는 것이 현실이다. 프랑스에서도 『조세절차법』을 두어 조세불복을 하는 경우 국세이든 지방세이든 하나의 법률만 두었고, 영국의 경우 『조세관리법』으로 조세불복규정을 단순화하고 있다. 또한 독일에서는 행정청에 대한 조세불복은 이의신청만 두어 매우 단순화하고 있고, 영국의 경우 『심판원·법원집행법(Tribunals Courts and Enforcement Act)』에 의거 비정부공공기관을 두어 독자적 전문기관의 재결기관을 운영하기도 한다.

이 점에서 우리나라에서도 조세불복행정에 있어서 법제와 기구를 납세자중심으로 단순화할 필요가 있다. 이와 관련한 법제는 가칭 『납세자보호법』으로 단순화하고, 기구는 납세자보호원을

두어 독립적이고 전문적인 재결기관을 둘 필요가 있다고 본다.

조세불복제도도 과세권자에게 자기시정차원에서 이의신청은 할 수 있게 유지하더라도, 심사청구를 포함한 심판청구는 납세자보호원에서 할 수 있도록 하는 방향으로 정리되는 것도 좋은 방안이라고 할 수 있다. 즉, 조세불복은 권리구제기능 외에 자기시정기능도 있다는 면에서 과세권자에게 이의신청제도를 현행대로 유지하게 하면 된다. 다만, 사전 조세불복절차(과세전적부심사 등)는 과세권자가 행하고, 사후 조세불복절차(이의신청, 심사청구 등)는 제3기관인 가칭 납세자보호원 혹은 조세심판원이 할 수 있도록 하자는 주장이 있으나, 이에 대해서는 현행처럼하더라도 납세자가 과세권자를 거치지 아니하고 곧바로 사법절차를 준용하고 있는 심판청구를 할 수 있다는 면에서 납세자권익침해의 정도는 낮다고 할 것이지만, 이 주장도 긍정적인 면도 상당히 있으므로 향후 심도있는 검토가 필요하다고 할 것이다.

또한 납세자보호원은 정부기구라는 점에서 징수기관인 국세청 등과 구분된 별도의 기관을 두더라도 자기시정기능에 큰 영향이 없다고 할 것이다. 납세자보호원의 결정에 대해 각 과세권자에 기속력을 인정하면 된다. 납세자보호원은 기존의 조세심판원, 국세청 국세심사, 각 지방자치단체의 지방세심사 등의 인력을 통합하면 되기 때문에 추가적인 예산도 크게 필요하지 않을 것이다. 또한 조세심판전치주의를 국세와 지방세에 달리 적용되었던 것을 통일하여 납세자가 선택할 수 있도록 전환하는 것도 고려해야 할 것이다.

이 논문에서 제기된 「납세자보호법」과 납세자보호원의 신설제외에 대해 그 내용면에서 섬세하지 못한 초기적인 제안일 수 있지만 앞으로 이에 대해 더 심도있는 논의와 검토를 통해 여러 방안이 보완되기를 기대한다. 다만 조세행정이 납세자중심으로 전환되기 위해서는 과세권자의 자세뿐만 아니라 법제와 기구 등 제도측면에서도 상당히 변화하려는 시도가 전제되어야 할 것으로 보인다. 이 연구를 통해 향후 공정사회를 진전되기 위한 납세자중심의 조세행정에 영향을 미칠 것으로 기대하며, 정부행정조직개편이 있는 경우 참고가 될 것으로 본다. 다만, 이 연구는 선행연구, 관련법규 및 국제자료를 통한 문헌적 연구에 치중하고, 관련 실증자료의 분석 등 실증연구가 부족하여 이 연구결과를 전적으로 일반화하기에는 제한적이라는 점을 지적해 두고자 한다.

## 참고문헌

- 김동복, 2000, 필요적 조세행정불복전치주의에 관한 소고 - 미국 납세자의 법원선택권과 비교하여 -, 한국동북아학회, 한국동북아논총, Vol.17, No.0, pp. 207 ~ 203
- 김문수 · 전병옥 · 최원석, 2009, 조세불복 사건조사 과정의 확증편파 축소를 위한 실증연구, 한국회계학회 2009 동계학술발표대회 pp. 1~31
- 김범준, 2009, 조세심판제도의 실무적 개선방안과 입법론, 한국세법학회, 조세법연구, 제15권 제1호, pp. 159~204
- 김상길 · 홍정화 · 김완희, 2009, 조세법상 납세자 기본권의 문제점과 개선방안 연구, 한국세무학회, 세무학연구, 제26권 제3호, pp. 165~192
- 김영조, 2005, 독일의 조세불복제도, 상명대학교 사회과학연구소, 사회과학연구, Vol.21, No.0, pp. 1~25
- 김완석, 2002, 지방세 구제제도의 재정립 : 지방세구제제도의 개선방안, 한국지방재정공제회, 지방세, Vol.2002, No.3, pp. 5~22
- 김용민, 2005, 국세불복제도의 현황과 납세자 권리구제, 한국세무사회, [KACPTA] 계간 세무사 계간 세무사 2005년 봄호, 통권104호
- 김유찬 · 이유향, 2009, 주요국의 조세제도 - 독일편, 조세연구원
- 김재광, 2005, 일본의 조세불복제도에 관한 고찰, 한국조세연구포럼, 조세연구, 제5집, pp. 150~199
- 김진수, 2009, 영국의 조세불복제도에 관한 연구, 조세연구원, 세법연구 09-01
- 김형남, 2000, 미국 행정법상 불복심사제도에 관한 연구, 한국공법학회, 공법연구, 제28집 제4호 제2권
- 김희수, 2006, 중국의 행정소송제도에 관한 연구, 한국비교공법학회, 공법학연구, 제7권 제2호, pp. 519~542
- 라휘문, 2002, 지방세 구제제도의 재정립 : 지방세 구제기능의 재정립, 한국지방재정공제회, 지방세, Vol.2002, No.3, pp. 23~36
- 박달영, 2007, 조세불복절차에 조정제도 도입 방안, 한국세무사회, [KACPTA] 계간 세무사 계간 세무사 2007년 가을호, 통권114호
- 박달영, 2008, 조세불복 조정사례 분석 및 단계적 조정제도 도입 방안, 한국세무사회, [KACPTA] 계간 세무사 계간 세무사 2008년 겨울호, 통권119호
- 박용일 · 허순규, 2001, 지방세 구제제도의 개선방향에 관한 연구, 한국국제회계학회, 국제회계연구, 제4집, pp. 85~117
- 박정우 · 이상혁, 2005, 조세불복제도의 개선방안에 관한 연구 - 조세행정심판을 중심으로 -, 한국공법학회, 공법연구, 공법연구 제34집 제2호
- 박 훈 · 정지선, 2005, 현행 지방세 구제제도의 문제점과 개선방안, 한국국제조세협회, 조세학술논문집, 제21집 제1호 (통권 제21호), pp. 47~79
- 백운찬, “백운찬 ‘과세후 권리구제 심판원이 전담해야’”, 조세일보기사, 2010.12.2, 장은석 기자([http://www.joseilbo.com/news/news\\_print.php?uid=107818&class=7&Stext='%B%A%BB](http://www.joseilbo.com/news/news_print.php?uid=107818&class=7&Stext='%B%A%BB))
- 백조한, 1997, 행정법원설치에 따른 현행 국세불복심급구조의 개선에 관한 연구, 한국세무사회,

- [KACPTA] 계간 세무사 계간 세무사 1997년 가을호, 통권79호
- 서희열, 2005, 국세심판제도의 평가와 장단기 개편방안, 한국세무학회, 세무학연구, 제22권 제3호, pp. 9~32
- 서희열 · 김석동, 2007, 한중 납세자권익보장제도에 관한 비교 연구, 한국세무학회, 세무학연구, 제24권 제3호, pp. 179~204
- 설계경, 2005, 조세구제제도에 관한 고찰, 한국비교법학회, 비교법학연구, 제6집, pp. 85~99(15 pages)
- 송쌍중, 2000, 조세구제의 법리에 관한 고찰, 한국세무사회, [KACPTA] 계간 세무사 계간 세무사 2000년 가을호, 통권90호
- 신봉기, 2010, 특별행정심판의 개념과 허용요건, 경북대학교 법학연구소, 법학논고, 제32집, pp. 475~508
- 안경봉, 2009, 지방세 분법에 따른 지방세와 국세의 체계비교 : 국세와 지방세의 권리구제 제도 비교, 한국지방재정공제회, 지방재정과 지방세, Vol.19, No.0, pp. 69~89
- 안숙찬, 2003, 조세불복제도의 개선에 관한 연구, 덕성여자대학교 사회과학연구소, 사회과학연구, Vol.9, No.0, pp. 65~87
- 안창남, 2006, 프랑스 조세분쟁의 사전 및 사후 조정제도 연구, 한국국제조세협회, 조세학술논집, 제22집 제1호 (통권 제23호), pp. 325~346
- 안창남, 2009, 주요국의 조세제도 - 프랑스편, 한국조세연구원
- 유일연, 2006, 미국에 있어서의 조세소송전 행정절차에 관한 연구, 미국헌법학회, 미국헌법연구, 제17권 제2호, pp. 67~96
- 윤태화 · 구재이, 2007, 납세자권리의 보장수준에 관한 연구, 한국경영학회, 통합학술대회, Vol.2007, No.0, pp. 1~29
- 이경근 · 김범준, 2008, 세법해석 사전회신(Advance Ruling) 제도의 도입 방안, 한국세법학회, 조세법연구, 제14권 제2호, pp. 114~155
- 이광수 · 정규언, 2007a, 국세불복절차의 선택 요인과 국세불복제도의 개선방안, 한국경영학회, 통합학술대회, Vol.2007, No.0, pp. 1~26
- 이광수 · 정규언, 2007b, 국세불복절차의 선택 요인과 개선방안, 한국세무학회, 세무와 회계저널, 제8권 제4호 2007.12, pp. 69~99
- 이전오, 2007, 대체적 조세분쟁해결절차의 도입에 관한 연구, 한국세무학회, 세무학연구, 제24권 제1호, pp. 175~195
- 전대원, 2008, 국세에 대한 불복절차와 납세자보호제도 해설 - 납세자 권리구제제도 등을 중심으로 -, 한국지방재정공제회, 지방재정과 지방세, Vol.10, No.0, pp. 165~179
- 전재원, 2002, 국세기본법중 납세자 권리구제제도 해설 - 납세자의 권리보호강화를 위한 제규정을 중심으로 -, 한국지방재정공제회, 지방세, Vol.2002, No.2, pp. 136~151
- 조연팔, 2008, 일본 행정불복심사법개정(안)과 그 시사점, 한국비교공법학회, 공법학연구, 제9권 제3호, pp. 401~429

- 조재천 · 홍정화 · 김완희 · 김선구, 2008, 이용 만족도 분석을 통한 조세불복제도 개선방안 연구, 한국세무학회, 세무와 회계저널, 제9권 제2호, pp. 9~42(34pages)
- 채우석, 2009, 행정심판제도의 개정에 관한 동향, 숭실대학교 법학연구소, 법학논총, 제21집, pp. 249~267
- 한상국, 2002, 조세구제제도의 개선방향, 한국조세연구원, 재정포럼, Vol.72, No.0, pp. 6~20
- 한상국 · 박 훈, 2005, 조세구제제도의 개선방안에 관한 연구, 한국조세연구원, 정책보고서, Vol. 2005, No.4, pp. 1~158
- 한상국 · 박 훈, 2006, 조세구제제도의 개선방안에 관한 연구, 한국조세연구원, 재정포럼, Vol.121, No.0, pp. 95~96
- 허강무, 2006, 소득세법상 근로소득자의 권리구제, 한국토지공법학회, 토지공법연구, 제30집
- 홍기용, 2010, 납세자보호법 및 납세자보호원, 한국납세자연합회 『납세자』 겨울호, pp. 15~22
- 홍정화 · 조재천 · 김선구, 2007, 현행 조세불복제도에 대한 조세전문가집단의 만족도 분석, 한국세무학회, 2007년 추계학술발표대회 발표논문집, pp. 33~68.

## A Study on the 'Taxpayers' Rights Law」 and Taxpayers' Rights Agency

Ki-Yong Hong\*

—〈Abstract〉—

The protest administration in Korea is divided by national tax and local tax. The taxpayers recognize that both the national tax and local tax is same. Nevertheless, both the protest administration depends on the tax types and tax agency. This can infringe on the taxpayers ; rights by the complex of protest administration.

This Study is for the legislate of 'Taxpayers' Rights Law」 and the establish of “Taxpayers' Rights Agency”. 'Taxpayers' Rights Law」 Is composed by the tax protest, taxpayers' rights, tax investigation etc. “Taxpayers Rights Agency” acts as the function of Tax Tribunal and the tax protest of local government.

The contribution of this study is a new suggestion for the legislate of 'Taxpayers' Rights Law」 and the establish of “Taxpayers' Rights Agency”. The limitations of this study are that there is no empirical analysis.

〈Key words〉 Taxpayers' Rights Law, Taxpayers' Rights Agency, Taxpayers' Rights, Taxpayers, Tax examination and adjudgment

---

\* Professor, College of Business Administration, University of Incheon, hong@tax.kr