

납세자 권리보호요청 제도의 법제화

2021. 12.

정훈 · 박하얀 · 이나현



납세자 권리보호요청 제도의 법제화

2021. 12.

정훈 · 박하얀 · 이나현



연구진

연구책임자

정 훈 세정연구팀장

공동연구원

박하얀 세정연구팀 연구원

이나현 세정연구팀 특수전문직4급

목 차

I. 서론	1
II. 권리보호요청 제도의 개관	3
1. 정의 및 변천 과정	3
가. 정의 및 대상	3
나. 변천 과정	5
2. 권리보호요청 제도 관련 기구	6
가. 납세자보호관 및 납세자보호담당관	7
나. 납세자보호위원회	11
3. 타 납세자권리구제 제도와의 비교	14
가. 고충민원 신청	14
나. 불복신청	16
4. 기타 행정작용에 대한 권리보호 제도와의 법령체계 비교	21
가. 요약	21
나. 타 법령의 사전적 구제 제도(옴부즈만)	24
III. 주요국 권리보호요청 제도의 법적 형식과 내용	29
1. 미국의 납세자보호관	29
가. 법적 근거	29
나. 변천과정	32
다. 제도 개요	33
라. 세무조사 관련	36
2. 영국의 심사관 및 국회 옴부즈만 제도	36
가. 심사관(Adjudicator)	37
나. 국회 옴부즈만	39

다. 세무조사 관련	42
3. 프랑스의 조정관과 재무부의 중재관 제도	43
가. 제도 개요	43
나. 법령체계	44
다. 세무조사 관련	45
4. 일본의 납세자 지원조정관 제도	46
가. 법적 근거	46
나. 사무운영지침의 내용(제도 개요)	46
다. 세무조사 관련	49
5. 캐나다 납세자 ombudsman	49
가. 제도 개요	49
나. 법령체계	51
다. 세무조사 관련	53
6. 호주 조세 ombudsman 감찰관	54
가. 제도 개요	54
나. 법령체계	54
다. 세무조사 관련	58
7. 국외제도 비교	58
IV. 현행 권리보호요청 제도의 법제화 논의 및 방안	62
1. 권리보호요청 제도의 법제화 필요성	62
2. 법제화 방안	66
가. 포괄적인 체계만을 법령화	66
나. 세부절차를 모두 법령화	75
V. 향후 논의가 필요한 사항	78
1. 법제화되는 경우 다른 법령과의 관계	78
2. 근거 법령의 검토	84
3. 고충민원의 법제화	84
참고문헌	87

표 목차

〈표 II-1〉 「납세자보호사무처리규정」에서 규정하는 권리보호요청 대상	3
〈표 II-2〉 「국세청 및 그 소속기관 직제 시행규칙」에서 규정하는 지방국세청 및 세무서 납세자보호담당관의 임무	9
〈표 II-3〉 국세청 본청의 납세자보호관 보좌 인력의 임무	10
〈표 II-4〉 납세자보호위원회의 구성	12
〈표 II-5〉 타 권리구제제도와의 비교	20
〈표 II-6〉 유사 조사 등에서의 권리보호를 위한 사전적 또는 옴부즈만 제도	22
〈표 III-1〉 미국 내국세법 Section 7803(c) 및 RRA 1998 Section 1102(c)의 조문 구성	30
〈표 III-2〉 미국 내국세법 Section 7811의 조문 구성	32
〈표 III-3〉 심사관실의 업무 범위	37
〈표 III-4〉 Parliamentary Commissioner Act 1967의 조문 구성	40
〈표 III-5〉 P.C. 2020-0703 조문 구성	52
〈표 III-6〉 Inspector-General of Taxation Act 2003 조문 구성	56
〈표 III-7〉 각국의 사전적 구제절차(또는 옴부즈만) 및 법령화 수준	60
〈표 IV-1〉 간소화 법령화 방안	68
〈표 IV-2〉 권리보호요청 제도의 세부 내용을 법제화한 입법안(규정 제목 또는 주요 키워드만) ·	77

그림 목차

[그림 Ⅲ-1] 캐나다 국세청 구조와 납세자 ombudsman의 업무 관계	50
---	----

I. 서론

- 세무행정은 납세자의 재산권에 대한 침해할 수반하기에 위법·부당한 세무행정 작용으로 발생하는 납세자의 권익침해를 보호하기 위한 제도적 장치 마련이 필요함
 - 사법절차에 의한 구제의 경우는 그 비용과 시간이 많이 소요되어 침익적 행정작용에 대한 납세자의 유일한 구제책으로 작용하기에는 납세자의 현실적 효용가치 만족도가 떨어짐
 - 국세청 내 납세자보호관 및 세무서 내 납세자보호담당관을 설치함으로써 위법·부당한 침익적 과세 행정작용에 대한 납세자의 권익을 보호하는 동시에 국세행정을 감시하는 역할을 부과하여 과세행정의 자정적 기능을 강화하고자 하였음
 - 이러한 하나의 수단으로 현행법 체제에서는 「국세기본법」을 통해 납세자 권리 보호 의무를 두고 있음

- 그러나 현재 국세기본법령에서는 국세청의 납세자 권리보호 의무에 대해 선언적으로만 명시되어 있을 뿐, 납세자의 권리보호요청 제도의 기능과 의의는 구체적으로 명시하지 않고 있어 입법체계와 이에 따른 납세자의 인지 측면에서 쟁점가능성이 존재함
 - 침익적인 세무행정에 대한 수익적 성격의 (사전적) 구제절차 등의 성격을 가지고 있으므로 최소한의 입법이 요구됨
 - 납세자는 보호받을 수 있는 권리의 범위와 권리보호요청을 위한 절차를 명확히 파악하거나, 권리 주장을 하기 어려운 구조로 국세청 내 납세자 권익을 보호하기 위한 옴부즈만이 기능하고 있다는 점을 인지하기 어려울 수 있음
 - 납세자 권리보호에 관한 구체적인 제도가 하위령 또는 국세청 훈령에 위임되어서 납세자가 권리보호요청 제도를 통해 보호받을 수 있는 권익의 한계를 범

를 통해 명시적으로 확인하지 못하고, 권리보호요청 제도 자체가 과세행정청에 의해 자의적으로 운영될 위험성 역시 내포하고 있음

- 이에 본 연구를 통해 침익적 행정작용에 대한 국민적 신뢰를 보장하기 위해 납세자 권리보호요청 제도 운영에 관한 사항을 법률에 규정할 필요성이 있는지를 연구하고, 민주적 과세행정을 위해 현행 권리보호요청 제도에서 더 발전하여 나아갈 방향이 무엇인지에 대해 논의해 보고자 함
 - 시간과 지면의 한계로 이번 연구에서는 사전적 권리구제 제도인 권리보호요청 제도의 법령화로 한정함
 - 이 외 제도의 법령화 부분이나 실제적인 부분에서 개선사항은 후속 연구가 진행될 수 있도록 쟁점가능성이 존재하는 사항을 식별하는 수준에 그침

II. 권리보호요청 제도의 개관

1. 정의 및 변천 과정

가. 정의 및 대상

- 「납세자보호사무처리규정」 제63조 제2항에 따르면 권리보호요청은 처분을 위한 절차가 진행 중이거나 집행이 예정된 상황에서 국세 공무원의 부당한 행위로 납세자의 권리가 침해되거나 침해가 현저히 예상되는 경우에 제출되는 민원을 의미함
 - 이미 집행 혹은 처분이 완료되어 후속 처분이 필요한 민원의 경우 고충민원으로 분류되나, 긴급히 구제가 요청되지 않으면 납세자에게 회복할 수 없는 손실이 예상될 경우 권리보호요청으로 분류하여 처리함¹⁾
- 권리보호요청 대상은 크게 세무조사, 일반 국세행정 분야, 국세청에 대한 하위 기관의 납세자보호위원회 심의결과의 취소 또는 변경 요청으로 나누어 볼 수 있으며, 이와 관련하여 국세청 훈령인 「납세자보호사무처리규정」 제64조에서 다음 표의 내용과 같이 상세하게 규정하고 있음

〈표 II-1〉 「납세자보호사무처리규정」에서 규정하는 권리보호요청 대상

분류	내용
세무조사 분야 (제64조 제1항)	1. 세법·같은 법 시행령·같은 법 시행규칙에 명백히 위반되는 조사(「국세기본법」 제81조의18 제2항 제4호에 따른 위법한 세무조사를 포함하며, 이하 '세법 등에 위반된 조사'라 한다)

1) 「납세자보호사무처리규정」 제63조 제1항

〈표 II-1〉의 계속

분류	내용
세무조사 분야 (제64조 제1항)	<p>2. 조세탈루의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 없는 등 법령이 정하는 구체적 사유 없이 같은 세목 및 같은 과세기간에 대한 재조사(「국세기본법」제81조의18 제2항 제4호에 따른 부당한 세무조사를 포함하며, 이하 ‘중복조사’라 한다)</p> <p>3. 「국세기본법」제81조의18 제2항 제3호에 따라 중소규모 납세자가 세무조사 기간 연장 및 범위 확대에 대해 세무조사 일시중지 및 중지를 요청하는 경우</p> <p>4. 다음 각 목에 해당하는 세무조사 중인 국세공무원의 위법·부당한 행위</p> <p>가. 조사 대상 세목 및 과세기간의 과세표준·세액 계산과 관련 없는 장부 등의 제출을 요구하는 행위</p> <p>나. 적법한 절차를 거치지 아니하고 조사대상 과세기간·세목 등 조사범위를 벗어나 조사하거나 조사기간을 임의로 연장 또는 중지하는 행위</p> <p>다. 납세자 또는 권한 있는 자로부터 동의를 받지 않거나 적법한 절차를 거치지 아니하고 임의로 장부·서류·증빙 등을 열람·복사하거나 일시보관하는 행위</p> <p>라. 납세자 또는 세무대리인에게 금품·향응 또는 업무집행과 직접 관련 없는 사적편의 제공을 요구하는 행위</p> <p>마. 납세자가 제출한 자료나 업무상 취득한 자료를 관련 법령에 의하지 않고 타인에게 제공 또는 누설하거나, 사적인 용도로 사용하는 행위</p> <p>바. 조사중지 기간 중 납세자에 대하여 과세표준 및 세액의 결정 또는 경정을 위한 질문을 하거나 장부 등의 검사·조사 또는 제출을 요구하는 행위</p> <p>5. 기타 제1호부터 제4호까지의 규정에 준하는 사유로서 납세자의 권리가 부당하게 침해되고 있거나 침해가 현저히 예상되는 경우</p>
심의사항 취소 및 변경 요청 (제64조 제2항)	<p>납세자가 「국세기본법」제81조의18 제3항의 규정에 따라 세무서장 또는 지방국세청장이 납세자보호위원회 심의를 거쳐 결정한 사항에 대해 국세청장에게 취소 또는 변경을 요청하는 경우에도 이를 제1항에 따른 권리보호요청 대상으로 본다.</p>
일반 국세행정 분야 (제64조 제3항)	<p>일반 국세행정 분야에서 권리보호요청은 세원관리, 강제징수 등 국세행정 집행과정에서 납세자의 권리가 부당하게 침해되고 있거나 침해가 예상되는 경우로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 국세공무원의 행위를 대상으로 한다.</p> <p>1. 소명자료 제출·고충민원·불복청구·체납세액 완납 등의 절차가 완료되었으나 그에 필요한 결정취소·환급·압류해제 등 후속처분을 지연하는 행위</p> <p>2. 사전예고(독촉) 없이 재산을 압류하거나 소명안내 없이 과세자료에 의한 고지 처분을 진행하는 행위(관련 법령 또는 규정에 의한 경우 제외)</p> <p>3. 납세자가 권리구제 등의 필요에 의해 본인의 과세정보에 대해 열람 또는 제공 요구를 한 경우, 특별한 사유 없이 이를 거부하거나 제공을 지연하는 행위</p> <p>4. 납세자 또는 세무대리인에게 금품·향응 또는 업무집행과 직접 관련 없는 사적편의 제공을 요구하는 행위</p> <p>5. 납세자가 제출한 자료나 업무상 취득한 자료를 관련 법령에 의하지 않고 타인에게 제공 또는 누설하거나 사적인 용도로 사용하는 행위</p>

〈표 II-1〉의 계속

분류	내용
일반 국세행정 분야 (제64조 제3항)	6. 과세자료 처리 등에 있어 세금의 부과·징수와 관련 없는 자료 또는 소명을 과도하게 요구하거나 납세자가 이미 제출 또는 소명한 자료 등을 반복적으로 요구하는 행위 7. 과세자료 처리 시 납세자가 해명자료를 제출하였음에도 정당한 사유 없이 처리를 지연하는 행위 8. 신고내용 확인에 대한 적법 절차를 미준수하여 납세자의 권리를 부당하게 침해하는 행위 9. 현장확인 시 출장 목적과 관련 없이 무리하게 장부·서류 등 제출을 요구하거나 사실관계를 확인하는 행위 10. 제1호부터 제9호까지의 규정에 준하는 사유로 납세자 권리가 부당하게 침해되고 있거나 침해가 현저히 예상되는 경우
사실관계의 변동이 없는 반복 신청 (제64조 제4항)	제65조 제1항에 의한 권리보호 요청인이 제1항에 따른 권리보호요청에 대하여 사실관계 변동 없이 2회 이상 반복하여 신청한 경우, 2회 신청분부터는 권리보호 요청대상으로 보지 않는다. 다만 제2항의 경우는 제외한다.

자료: 「납세자보호사무처리규정」 제64조

나. 변천 과정

- 1988년부터 관할 세무서 담당관이 직접 해당 고충민원을 처리하는 세금고충민원 처리제의 운영을 시작함²⁾
 - 고충처리의 독립성, 중립성과 함께 일관적 기준의 적용 여부에 대한 우려로 상설 고충처리 전담조직 도입의 필요성이 대두됨
- 1999년 9월 각 주무과로 분산되었던 고충민원의 처리 창구를 일원화함에 따라 세무서 내에 납세자보호담당관실을 신설함³⁾
 - 2000년 국세청 훈령인 「납세자보호사무처리규정」을 제정하여 납세자보호담당관의 지위와 고충민원처리 과정을 규정함

2) 안경봉, 『납세자보호담당관 제도의 개선방안』, 한국조세재정연구원 내부자료

3) 조세금융신문, 「국세청비록 ㉸ 「격변 국세청」 60년 굴곡을 보듬다」, 보도자료, 2020. 7. 12., <https://www.tfmedia.co.kr/news/article.html?no=88195>, 검색일자: 2021. 11. 22.

- 2003년 7월에는 납세자보호담당관의 직위를 과장으로 승격시키고, 2005년 9월에는 지방청에 납세자보호관을 설치함
 - 2000년 국정감사 지적 후 제도의 정착을 위해 재정경제부령인 「국세청과 그 소속기관 직제 시행규칙」에 납세자보호담당관을 규정함
 - 2009년 9월에는 국세청 본청에 국장급인 납세자보호관 직위를 신설하고 ‘납세자 권리보호요청 제도’⁴⁾를 도입함⁵⁾
 - 2010년 1월 1일부터는 「국세기본법」을 통해 납세자보호관 및 납세자보호담당관의 독립성을 보장하고, 자격, 직무, 권한 등을 법제화하여 독립성을 강화시킴
- 2008년 5월에는 지방국세청 및 세무서에 모든 고충민원과 세무조사기간 연장과 조사범위 확대를 심의하는 납세자보호위원회가 설치됨
 - 납세자보호위원회는 2014년 1월 「국세기본법」에 법제화되었으며, 2018년 4월에는 국세청 본청에도 납세자보호위원회가 설치됨

2. 권리보호요청 제도 관련 기구

- 권리보호 요청인은 「납세자보호사무처리규정」 제70조, 제88조, 제94조에 근거하여 ‘권리보호 요청서’ 혹은 ‘권리보호 심의 요청서’의 제출을 통해 관할 세무관서장에게 시정 등을 요구할 수 있음
 - 권리보호 요청서 접수 후 납세자보호담당관이 내용을 파악하여 집행의 일시중지, 보정 및 시정요구, 납세자보호위원회 심의 요구 및 제외 등의 여부를 결정함
 - 이때 권리보호요청 제도의 처리를 담당하는 납세자보호담당관 및 납세자보호위원회와 관련하여, 우리나라는 「국세기본법」 제81조의16에서 납세자보호관 및

4) 세원관리, 세무조사, 체납처분과 같이 국세 행정 과정에서 공무원의 재량 남용으로 납세자의 권리가 부당하게 침해되거나, 현저한 권리 침해가 예상되는 경우 납세자는 납세자보호담당관에게 권리구제를 요청할 수 있음

5) 한국세정신문, 「특집국세청 50년-납세자 보호제도 어떻게 진화했나?」, 보도자료, 2016. 3. 4., <http://www.taxtimes.co.kr/news/article.html?no=214896>, 검색일자: 2021. 11. 22.

납세자보호담당관의 설치 근거를, 동법 제81조의18에서 납세자보호위원회와 관련한 규정을 마련하고 있음

가. 납세자보호관 및 납세자보호담당관

1) 설치 근거 및 법률적 체계

- 납세자보호관 및 담당관의 설치는 「국세기본법」 제81조의16에서 규정함
 - 납세자 권리보호를 위하여 국세청에 납세자 권리보호업무를 총괄하는 납세자보호관을 두고, 세무서 및 지방국세청에 납세자 권리보호업무를 수행하는 담당관을 각각 1인을 둠⁶⁾

- 납세자보호관 및 납세자보호담당관의 지위 및 자격·직무·권한 등 납세자보호관 제도의 운영에 필요한 사항은 「국세기본법 시행령」과 「국세청과 그 소속기관 직제 시행규칙」, 「납세자보호사무처리규정」에서 정하고 있음⁷⁾
 - 대통령령인 「국세기본법 시행령」 제63조의16 제1항에서 납세자보호관의 직무와 권한을 광범위하게 규정하여, 구체적인 명시는 없으나 대상 행위에 사전적 권리구제까지 포함함
 - 재정경제부령인 「국세청과 그 소속기관 직제 시행규칙」 제4조의2에서는 납세자보호관의 지위 및 업무를, 동법 제21조의3에서는 납세자보호담당관의 지위 및 업무를 규정함
 - 이 밖에도 국세청 훈령인 「납세자보호사무처리규정」 역시 납세자보호관 및 담당관의 선발기준, 업무 및 권한과 관련한 내용을 포함함
 - 본 규정의 제6장에서 권리보호요청의 요청 대상과 방법 등 권리보호요청 업무가 처음으로 명시됨

6) 「국세기본법」 제81조 16 제2항

7) 「국세기본법」 제81조 16의 5

2) 조직 구성 및 선발요건⁸⁾

- 국세청에 납세자 권익보호 업무를 총괄하는 납세자보호관 1인을, 지방 국세청 및 세무서에는 납세자보호담당관을 둬⁹⁾
 - 조세·법률·회계 분야의 전문지식과 경험을 갖춘 사람으로서 현직 세무공무원이나 세무공무원으로 퇴직한 지 3년이 지나지 아니한 사람은 제외됨

- 국세청의 납세자보호관은 개방형직위로 운영하여 업무 수행 시 독립성을 보장하며, 고위공무원단에 속하는 일반직 공무원으로 직무등급은 나등급으로 함¹⁰⁾
 - 본청의 경우 납세자보호관 아래 납세자보호담당관과 심사1담당관 및 심사2담당관 각 1명을 두고, 각 담당관은 부이사관 또는 서기관으로 보함

- 지방국세청 및 세무서의 납세자보호담당관은 서기관 또는 행정사무관으로 보함¹¹⁾
 - 다만 서울청 및 중부청은 부이사관 또는 서기관으로, 부산청은 서기관으로 보함
 - 또한 납세자보호담당관을 보좌하는 자로 지방국세청에는 납세자보호팀장을, 세무서에는 납세자보호실장을 둬¹²⁾
 - 납세자보호팀장 및 실장은 5급 이상(서울·중부지방국세청은 5급 또는 4급)의 해당 직급 경력 5년 이상(5급 및 4급은 제외)을 가진 청렴성과 업무능력 및 친화력이 뛰어난 직원으로 임명함
 - 이때 인력 수급이 어려운 경우 경력 조건은 완화하여 적용할 수 있음

8) 「납세자보호사무처리규정」 제4조 제2항

9) 「국세기본법」 제81조16의 2와 3

10) 「국세청과 그 소속기관 직제 시행규칙」 제4조2의 1

11) 「국세청과 그 소속기관 직제 시행규칙」 제21조3의 1

12) 「납세자보호사무처리규정」 제4조; 제5조

3) 직무

- 납세자보호관은 「국세기본법」 제81조의18 제2항에 근거하여 납세자보호위원회의 의결사항에 대한 이행 여부 등을 감독하며, 「국세기본법 시행령」과 「국세청 및 그 소속기관 직제 시행규칙」에서 그 임무를 정함
- 「국세기본법 시행령」 제63조의16 제1항에서는 납세자보호관의 직무 및 권한을 다음과 같이 나열하고 있음

<ol style="list-style-type: none"> 1. 위법·부당한 세무조사 및 세무조사 중 세무공무원의 위법·부당한 행위에 대한 일시중지 및 중지 1의2. 세무조사 과정에서 위법·부당한 행위를 한 세무공무원 교체 명령 및 징계 요구 2. 세법에 따른 납세의 고지를 제외한 위법·부당한 처분에 대한 시정 요구 3. 위법·부당한 처분이 행하여질 수 있다고 인정되는 경우 그 처분 절차의 일시중지 및 중지 4. 납세서비스 관련 제도·절차 개선에 관한 사항 5. 지방국세청 및 세무서의 납세자보호담당관에 대한 지도 및 감독 6. 세금 관련 고충민원의 해소 등 납세자 권리보호에 관한 사항 7. 그 밖에 납세자의 권리보호와 관련하여 국세청장이 정하는 사항
--

- 이 밖에도 「국세청 및 그 소속기관 직제 시행규칙」 제21조의3 제2항에서는 지방국세청 납세자보호담당관의 업무를, 동법 제30조 제12항에서는 세무서 납세자보호담당관의 업무를 규정하고 있음

〈표 II-2〉 「국세청 및 그 소속기관 직제 시행규칙」에서 규정하는 지방국세청 및 세무서 납세자보호담당관의 임무

지방국세청 납세자보호담당관 (제21조의3 제2항)	세무서 납세자보호담당관 (제30조 제12항)
납세자보호담당관은 다음 사항에 관하여 지방국세청장을 보좌한다. <ol style="list-style-type: none"> 1. 내국세와 관련된 진정 및 고충처리 2. 납세 관련 제도·정책에 대한 국민의견의 수렴·분석 3. 세무조사와 관련한 납세자의 애로사항 등에 대한 상담·처리 	납세자보호담당관은 다음 사항에 관하여 서장을 보좌한다. <ol style="list-style-type: none"> 1. 국세에 관한 과세표준신고서·수정신고서·세금계산서(계산서)합계표 그 밖의 소득자료의 접수 2. 사업자등록(정정)신청서 및 사업자등록증재교부신청서의 접수·처리 및 교부 3. 민원의 접수 및 처리

〈표 II-2〉의 계속

지방국세청 납세자보호담당관 (제21조의3 제2항)	세무서 납세자보호담당관 (제30조 제12항)
4. 세무조사 등과 관련한 주요 과세쟁점에 대한 조사·연구 5. 그 밖의 세무조사 관련 제도개선 및 건의사항의 처리 6. 과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구에 관한 업무	4. 내국세와 관련된 진정 및 고충처리 5. 과세전적부심사청구, 이의신청, 그 밖에 납세자보호와 관련한 업무

자료: 「국세청 및 그 소속기관 직제 시행규칙」

- 「국세청 및 그 소속기관 직제 시행규칙」 제4조의2에서는 본청의 납세자보호관을 보좌하는 납세자보호담당관 및 심사1담당관·심사2담당관의 임무를 다음과 같이 규정함

〈표 II-3〉 국세청 본청의 납세자보호관 보좌 인력의 임무

납세자보호담당관	심사1담당관	심사2담당관
1. 내국세와 관련된 진정 및 고충처리 2. 납세자의 권익보호에 관한 사항 3. 친절서비스 운동 4. 납세서비스 제도의 개선 및 국세민원 관련 제도의 개선·운영 5. 민원증명 서식의 발급 절차의 개선에 관한 사항 6. 납세자보호 제도의 운영 7. 납세 관련 제도 정책에 대한 국민의견의 수렴·분석 8. 국세상담센터 업무의 운영 지원 9. 그 밖에 관내 다른 담당관의 주관에 속하지 아니하는 사항	1. 내국세에 대한 심사청구·과세전적부심사청구 및 감사원 심사청구에 관한 업무 중 국세청장이 지정하는 사항 2. 국세심사위원회의 운영 3. 이의신청, 심사청구 및 감사원 심사청구와 관련한 서면 질의·회신 4. 과세사실판단의 자문에 관한 사항	1. 내국세에 대한 심사청구·과세전적부심사청구 및 감사원 심사청구에 관한 업무 중 국세청장이 지정하는 사항 2. 과세전적부심사 업무와 관련한 서면 질의·회신

자료: 「국세청 및 그 소속기관 직제 시행규칙」 제4조의2

4) 권한

- 국세청 납세자보호관은 상기 규정한 업무를 처리하기 위해 지방국세청 및 세무서의 납세자보호담당관에게 다음 권한을 위임하여 각각 지방 국세청 국·실·과장 및 세무서장과 세무서 주무과장에게 행사함¹³⁾

1. 위법·부당한 처분이 행하여질 수 있다고 인정되는 경우 그 처분 절차의 일시중지 및 중지
2. 위법·부당한 세무조사 및 세무조사 중 세무공무원의 위법·부당한 행위에 대한 일시중지 및 중지, 조사팀 교체 명령과 징계 요구
3. 세무조사 과정에서 세무공무원의 조사절차 준수 여부에 대한 점검 및 세무조사 입회
4. 세법에 따른 납부고지를 제외한 위법·부당한 처분에 대한 시정 요구
5. 근거가 불명확한 처분에 대한 소명요구
6. 과세자료 열람·제출 요구 및 질문·조사

나. 납세자보호위원회

1) 설치 근거 및 법률적 체계

- 「국세기본법」 제81조의18을 통해 국세청, 지방국세청 및 세무서에 납세자 권리보호에 관련된 사항을 심의하기 위한 납세자보호위원회 설치의 근거를 마련함
 - 동 조항에서 납세자보호위원회의 구성 및 직무에 대해서도 함께 규정하며, 「국세기본법 시행령」 제63조의17과 18에서 구성요건 및 심의 방식과 관련한 사항을 규정함
 - 이밖에도 국세청 훈령인 「납세자보호사무처리규정」에서 납세자보호위원회의 설치 및 업무, 구성, 위촉배제 및 해촉 선발기준, 운영 등에 대한 사항을 정하고 있음

13) 「납세자보호사무처리규정」 제7조

2) 조직 구성 및 위촉 요건

- 납세자보호위원회는 위원장 1명과 18명 이내의 위원으로 구성하며, 위원장은 공무원이 아닌 자 중 추천을 받아 위촉함
- 위원은 납세자보호관 혹은 납세자보호담당관 1인과 외부위원으로 구성함^{14) 15)}
 - 국세청의 납세자보호위원회는 「국세기본법 시행령」상 18인 이내로 규정하나 현재 16인으로 구성되어 있으며, 이 중 외부위원 15인은 기획재정부 5인, 세무사회 2인, 회계사회 2인, 변호사회 2인, 비영리민간단체 4인을 추천받아 국세청장이 위촉함
 - 지방국세청 및 세무서의 납세자보호위원회는 각각 18인 및 14인 이내이며, 외부위원은 법률·세무·회계 분야 경력이 풍부한 변호사·세무사·회계사·교수 등을 직종별로 고르게 각각 국세청장과 지방국세청장이 위촉함
 - 위원장의 경우 국세청은 기획재정부 장관의 추천을 받아 국세청장이 위촉하며, 지방국세청은 지방국세청장의 추천을 받아 국세청이, 세무서는 세무서장의 추천을 받아 지방국세청장이 위촉함

〈표 II-4〉 납세자보호위원회의 구성

구분	국세청	지방국세청	세무서
위촉위원	16인	18인 이내	14인 이내
내부위원	납세자보호관(1인)	납세자보호담당관	납세자보호담당관
외부위원	15인	17인 이내	13인 이내
회의구성	9인	9인	7인
설치시기	2018. 4. 1.	2008. 5. 1.	2008. 5. 1.

자료: 국세청 블로그, 「납세자보호위원회, 권리보호 요청한 납세자 65건 구제」, <https://blog.naver.com/ntscafe/221922134620>, 검색일자: 2021. 10. 15. 일부 수정 구성

14) 「국세기본법 시행령」 제63조 17

15) 국세청 블로그, 「납세자보호위원회, 권리보호 요청한 납세자 65건 구제」, <https://blog.naver.com/ntscafe/221922134620>, 검색일자: 2021. 10. 15.

3) 심의 절차 및 대상

- 국세행정의 집행 과정에서 권익을 부당하게 침해받았다고 판단한 납세자가 권리보호를 요청하면 지방청 및 세무서의 납세자보호위원회에서 최초로 심의 후 20일 이내에 결정을 통지함¹⁶⁾
 - 납세자가 심의 결과에 이의가 있을 경우 통지받은 날로부터 7일 이내에 결정의 취소나 변경을 요청할 수 있으며, 이때 국세청 납세자보호위원회에서 재심의를 진행함
- 납세자보호위원회는 위원장이 관련법에 근거하여 심의 필요를 인정하거나, 납세자 보호관 및 납세자보호담당관인 위원의 요구가 있을 시 기일을 정하여 수시로 개최할 수 있음¹⁷⁾
 - 다만 위원장 혹은 납세자보호관 및 납세자보호담당관이 심의 대상자 또는 대리인의 친족 또는 사용인이거나 사용인이었던 자, 업무 및 심의 안건 관여자인 경우 해당 안건은 심의로부터 제척됨¹⁸⁾
- 「국세기본법」 제81조18의 제2항과 제3항에서 국세청과 지방국세청 및 세무서의 납세자보호위원회가 심의하는 사항을 규정하고 있음
 - 지방국세청 및 세무서의 납세자보호위원회가 심의하는 사항은 다음과 같음

<ol style="list-style-type: none">1. 중소기업 납세자* 외의 납세자에 대한 세무조사 기간의 연장 및 세무조사 범위의 확대2. 세무조사 기간 연장 및 세무조사 범위 확대에 대한 중소기업납세자의 세무조사 일시중지 및 중지 요청3. 위법·부당한 세무조사 및 세무조사 중 세무공무원의 위법·부당한 행위에 대한 납세자의 세무조사 일시중지 및 중지 요청4. 장부 등의 일시 보관 기간 연장5. 그 밖에 납세자의 권리보호를 위하여 납세자보호담당관이 심의가 필요하다고 인정하는 안건

* 연간 수입금액 또는 양도가액이 100억원 미만(부가가치세의 경우 공급가액의 합계액이 50억원 미만)

16) 「국세기본법」 제81조19
17) 「납세자보호사무처리규정」 제11조1
18) 「납세자보호사무처리규정」 제11조2

○ 국세청 납세자보호위원회가 심의하는 사항은 다음과 같음

1. 상기한 지방국세청 및 세무서의 납세자보호위원회 심의사항 중 1~3번 항목과 관련하여, 심의를 거친 세무서장 혹은 지방국세청장의 결정에 대한 납세자의 취소 또는 변경 요청
2. 그 밖에 납세자의 권리보호를 위한 국세행정의 제도 및 절차 개선 등으로서 납세자보호위원회의 위원장 또는 납세자보호관이 심의가 필요하다고 인정하는 사항

3. 타 납세자권리구제 제도와의 비교

가. 고충민원 신청

- 국세와 관련한 고충민원의 정의 및 고충민원 대상, 처리절차에 관하여는 납세자의 권리·의무 및 권리구제에 관한 사항을 법제화한 「국세기본법」이 아닌 국세청 훈령인 「납세자보호사무처리규정」에서 규정함
 - 훈령은 행정조직과 조직 내부 활동에 관한 규율을 위해 발하는 것으로, 법규적 성격을 가지지 않는 행정기관의 업무처리 지침이며 국민에 대한 법적 구속력을 가지지 않음
- 고충민원이란 세무관서장의 처분이 완료된 사항으로서, 위법 또는 부당한 처분을 받았거나 필요한 처분을 받지 못하여 납세자의 권리·이익이 침해되었거나 불편 또는 부담을 준 사항에 관한 민원을 말함¹⁹⁾
 - 불복절차가 진행 중이거나 결정이 완료되어 확정된 사항, 과세전적부심사가 진행 중이거나 결정이 완료된 사항, 불복청구 및 과세전적부심사 청구기한이 지나지 않은 사항 등은 고충민원의 대상에서 제외됨²⁰⁾
- 고충민원을 포함한 납세자 권리보호 업무의 총괄을 위하여 국세청에 납세자보호관을 두고 권리보호 업무 수행을 위해 세무서 및 지방국세청에 납세자보호담당관을 둔다는

19) 「납세자보호사무처리규정」 제2조 제1항 제3호

20) 「납세자보호사무처리규정」 제13조

점에 관하여는 「국세기본법」에서 규정함²¹⁾

- 납세자보호담당관의 자격·직무·권한 등 그 외 납세자보호관 제도의 운영에 필요한 사항은 대통령령으로 정함²²⁾

- 세무관서의 처분에 대하여 고충민원을 신청하려는 자는 국세부과의 제척기간이 지나기 30일 전까지 할 수 있음²³⁾
 - 다만 세무관서의 처분이 중대하고 명백한 잘못이 있어 당연 무효에 해당하는 경우에는 신청기한을 제한하지 않음

- 고충민원은 이를 접수한 날부터 14일 이내에 그 처리결과를 민원인에게 회신해야 함²⁴⁾
 - 다만 사실확인·납세자보호위원회 심의·세무서 간 의견조회·법령자문 또는 실지조사 등에 많은 시간을 필요로 하는 등 부득이한 사유로 처리가 곤란한 경우는 1회에 한정하여 그 처리기한을 연장할 수 있으나, 이 경우에도 처리기간은 접수일로부터 30일을 초과할 수 없음
 - 납세자보호담당관은 제1항 단서에 따라 처리기간을 연장하는 경우에는 고충처리기한연장통지에 의하여 기한연장의 사유, 실지조사 등의 소요일수, 처리예정 기한 등을 민원인에게 통지해야 함
 - 고충민원은 해당 처분을 하였거나 하였어야 할 세무관서장이 처리함을 원칙으로 함²⁵⁾

- 세무서장 또는 지방국세청장이 직권시정하지 아니한 고충민원은 납세자보호위원회 심의를 거쳐 처리함²⁶⁾
 - 납세자보호위원회의 의결내용에 관하여 납세자보호담당관은 고충민원의결서에

21) 「국세기본법」 제81조의16
22) 「국세기본법 시행령」 제63조의16
23) 「납세자보호사무처리규정」 제15조
24) 「납세자보호사무처리규정」 제16조
25) 「납세자보호사무처리규정」 제23조
26) 「납세자보호사무처리규정」 제25조

작성하고 위원장은 고충민원심의결과통보서에 고충민원의결서를 첨부하여 세무서장 또는 지방국세청장에게 즉시 통보함²⁷⁾

- 의결 내용을 통보받은 세무서장 또는 지방국세청장은 그 의결을 존중하여야 함
- 다만 의결이 법령해석 등에 명백한 잘못이 있는 경우, 사실관계 판단에 중대한 오류가 있는 경우, 경감세액 합계가 3천만원 이상인 경우에는 재심을 요청할 수 있음
- 세무서장은 납세자보호위원회 위원장에게 재심을 요청하고, 세무서장이 재심의 결과를 수용할 수 없는 때에는 지방국세청장에게 결정을 요청함²⁸⁾
- 지방국세청장은 지방국세청의 납세자보호위원회 위원장에게 재심을 요청하고, 재심결과를 수용할 수 없는 때에는 납세자보호관에게 결정을 요청함²⁹⁾

나. 불복신청

1) 과세전적부심사

- 과세전적부심사의 의의 및 절차에 관하여는 「국세기본법」에서 규정하고, 과세전적부심사의 신청, 방법 및 그 외 시행에 필요한 사항에 관하여는 대통령령인 「국세기본법 시행령」에서 규정함
 - 1996. 4.부터 「과세적부심사사무처리규정」을 통해 국세청훈령으로 운영되던 과세전적부심사 제도에 관하여 1999. 8. 31. 「국세기본법」에 조문이 신설됨으로써 법제화되었음³⁰⁾
- 과세전적부심사제도는 세무서장이 부과처분을 하기 전에 미리 납세자에게 과세할 내용을 통지한 후 납세자가 통지내용의 적법성에 관한 심사를 청구하는 것임³¹⁾

27) 「납세자보호사무처리규정」 제34조

28) 「납세자보호사무처리규정」 제35조

29) 「납세자보호사무처리규정」 제36조

30) 국세청 홈페이지, 「납세자 권익24」, https://www.nts.go.kr/taxpayer_advocate/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=11805&cntntsId=8342, 검색일자: 2021. 10. 26.

31) 「국세기본법」 제81조의15

- 부실과세를 예방하고 납세자의 권익 증진과 시간적·경제적 부담을 덜어주는 사전권리구제 제도임³²⁾
 - 과세관청의 부과처분이 있기 전 처분내용에 대해 미리 적법성을 검토함으로써 납세자의 사전적 권리구제를 보장한다는 점에서 의의를 가짐

- 과세전적부심사의 청구 대상은 세무조사결과에 대한 서면 통지 및 납부고지 세액이 100만원 이상인 과세예고통지 등임³³⁾
 - 납세자가 과세통지를 받은 경우 통지를 받은 날로부터 30일 이내 통지를 한 세무서장이나 지방국세청장에게 과세전적부심사를 청구할 수 있음
 - 다만 법령과 관련하여 국세청장의 유권해석을 변경하여야 하거나 새로운 해석이 필요한 경우 등에는 국세청장에게 심사를 청구할 수 있음
 - 과세전적부심사를 청구 받은 세무서장, 지방국세청장 또는 국세청장은 각각 국세심사위원회의 심사를 거쳐 결정하고 그 결과를 청구 받은 날로부터 30일 이내에 청구인에게 통지해야 함
 - 심사결과 청구가 이유 없다고 판단되는 경우는 ‘채택하지 아니한다는 결정’을 하고, 청구에 이유가 있다고 인정되는 경우는 ‘채택 결정’ 또는 ‘일부 채택 결정’을 함

- 세무조사에 대한 서면통지 등을 받은 납세자가 과세전적부심사를 청구하지 않을 경우에는 통지를 한 세무서장이나 지방국세청장에게 통지 받은 내용에 관하여 과세표준 및 세액을 조기에 결정하거나 경정결정해 줄 것을 신청할 수 있음³⁴⁾
 - 이 경우 세무서장 또는 지방국세청장은 신청 받은 내용대로 즉시 결정 또는 경정결정을 해야 함

32) 국세청 홈페이지, 「납세자 권익24」, https://www.nts.go.kr/taxpayer_advocate/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=11805&cntntsId=8342, 검색일자: 2021. 10. 26.

33) 「국세기본법」 제81조의15

34) 「국세기본법」 제81조의15 제8항

2) 이의신청

- 이의신청의 의의 및 절차에 관하여는 「국세기본법」에서 규정하고, 이의신청 시의 요건이 되는 불복 사유 및 이의신청 시 필요한 자료에 관하여는 대통령령인 「국세기본법 시행령」을 통해 규정하고 있음
- 이의신청은 납세자가 관세관청의 처분에 불복하는 경우 처분을 한 과세관청에 대해 재심사를 요청하는 절차를 말함³⁵⁾
 - 납세자는 해당처분을 하였어야 할 세무서장에게 하거나 해당 세무서장을 거쳐 지방국세청장에게 함³⁶⁾
 - 납세자는 국세청장 및 감사원에 대한 심사청구나 조세심판원에 대한 심판청구 중 택일하여 구제를 신청할 수 있고³⁷⁾, 이를 거치지 않고 심사청구나 심판청구를 제기할 수 있는 임의적 불복수단임
 - 이의신청은 임의적 불복수단이지만 이의신청에 대한 결정에 불복하는 경우는 이의신청에 대한 결정 통지를 받은 날로부터 90일 이내에 심사청구 또는 심판청구를 해야 함
 - 이의신청에 대한 심의 및 의결은 국세심사위원회에서 하며, 결정은 이의신청을 받은 날로부터 30일 이내에 해야 함

3) 심사 및 심판청구

- 심사 및 심판청구의 의의 및 청구대상, 기간, 절차 등에 관하여는 「국세기본법」을 통해 규정하고 심사·심판청구에 필요한 자료에 관하여는 대통령령인 「국세기본법 시행령」을 통해 규정하고 있음
 - 「국세기본법」에 적시된 심사·심판 불복에 관한 규정은 「행정심판법」에 우선하여 적용됨

35) 「국세기본법」 제66조

36) 「국세기본법」 제66조 제1항

37) 「국세기본법」 제55조, 동법 제56조 제2항

- 과세관청으로부터 위법 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익을 침해당한 납세자는 심사청구 또는 심판청구를 하여 해당 처분의 취소 또는 변경이나 필요한 처분을 청구할 수 있음
- 심사청구는 불복의 사유를 갖추어 해당처분을 하였거나 하였어야 할 세무서장을 거쳐 국세청장에게 하여야 함³⁸⁾
 - 심사청구는 해당 처분이 있음을 안 날부터 90일 이내에 제기하여야 하고 이의 신청을 거친 후 심사청구를 하려면 이의신청에 대한 결정의 통지를 받은 날로부터 90일 이내에 제기하여야 함³⁹⁾
 - 심사청구에 대한 결정은 국세심사위원회의 의결에 따라 국세청장이 하며⁴⁰⁾, 청구를 받은 날로부터 90일 이내에 하여야 함⁴¹⁾
- 국세청은 감사원의 피감사기관에 해당하므로 국세청의 처분에 관하여 「감사원법」에 의하여 감사원에 심사청구를 할 수 있음⁴²⁾
 - 해당 처분이 있음을 안 날로부터 90일 이내에 제기하여야 함⁴³⁾
 - 심사청구에 대한 결정은 청구를 접수한 날부터 3개월 이내에 하여야 함⁴⁴⁾
- 심판청구는 전심절차 중 가장 활용도가 높은 대표적인 절차로, 해당 처분이 있음을 안 날부터 90일 이내에 제기하여야 함⁴⁵⁾
 - 불복의 사유가 기재된 심판청구서를 그 처분을 한 세무서장이나 조세심판원장에게 제출하여야 하고, 세무서장이 심판청구서를 받은 경우 이를 조세심판원장에게 송부하여야 함⁴⁶⁾

38) 「국세기본법」 제62조 제1항
39) 「국세기본법」 제61조 제1항·제2항
40) 「국세기본법」 제64조 제1항
41) 「국세기본법」 제65조 제2항
42) 「감사원법」 제43조
43) 「감사원법」 제44조 제1항
44) 「감사원법」 제46조 제3항
45) 「국세기본법」 제68조 제1항

- 심판청구에 대한 결정을 위해 국세청과 독립된 기관인 국무총리실 소속 조세 심판원을 두고 조세심판원은 그 권한에 속하는 사무를 독립적으로 수행함⁴⁷⁾
- 심판청구가 제기되면 심판수행자가 10일 이내에 답변서를 제출함
- 심판청구에 대한 결정은 청구를 받은 날부터 90일 이내에 하여야 함⁴⁸⁾
- 조세심판원결정은 처분청을 기속하므로 있으면 해당 처분청은 결정의 취지에 따라 즉시 필요한 처분을 하여야 함⁴⁹⁾
 - 심판결정에 불복하는 납세자는 90일 이내에 행정소송을 제기할 수 있음
 - 우리나라는 심판인용결정에 대한 처분청의 이의제기를 불허함
- 동일한 처분에 대하여 심사청구와 심판청구를 중복하여 제기하는 것은 허용되지 않으며, 중복 제기한 경우 먼저 제기한 심사청구 또는 심판청구(동시 제기한 경우 심판청구)만을 적법한 것으로 봄⁵⁰⁾

〈표 II-5〉 타 권리구제제도와의 비교

제도	청구대상	법령 체계	
권리보호요청 제도	처분을 위한 절차 진행 중 또는 집행이 예정된 사항	요건·효과	•요건 「납세자보호사무처리규정」[국세청훈령] 제64조 •효과 「납세자보호사무처리규정」 제62조
		진행 절차	- 「국세기본법」 제81조의16 내지 제81조의19 - 「국세기본법 시행령」[대통령령] 제63조의16 「납세자보호사무처리규정」 제65조 내지 제105조
과세전적부 심사	세무조사결과에 대한 서면 통지 및 납부고지 세액이 100만원 이상인 과세예고 통지 등	요건·효과	•요건 「국세기본법」 제81조의15 제1항 내지 제3항 •효과 「국세기본법」 제81조의15 제4항 내지 제8항
		진행절차	「국세기본법 시행령」 제63조의15 제5항

46) 「국세기본법」 제69조 제1항
 47) 「국세기본법」 제67조 제1항; 제2항
 48) 「국세기본법」 제81조; 동법 제65조 제2항
 49) 「국세기본법」 제80조
 50) 「국세기본법」 제55조 제9항

〈표 II-5〉의 계속

제도	청구대상	법령 체계	
이의신청	과세관청의 세법에 의한 처분 및 부작위	요건·효과	<ul style="list-style-type: none"> •요건 「국세기본법」 제66조 제1항 및 6항 •효과 「국세기본법」 제66조 제4항
		진행절차	<ul style="list-style-type: none"> - 「국세기본법」 제66조 제 2항, 제3항, 제6항, 제7항, 제8항 - 「국세기본법 시행령」 제54조
심사·심판청구	과세관청의 세법에 의한 처분 및 부작위	요건·효과	<ul style="list-style-type: none"> •요건 「국세기본법」 제55조 •효과 「국세기본법」 제64조 내지 65조의3, 제79조 내지 81조
		진행절차	「국세기본법」 제 61조 내지 63조, 제68조 내지 제78조
고충민원		요건·효과	<ul style="list-style-type: none"> •요건 「납세자보호사무처리규정」 제13조 내지 제14조 •효과 「납세자보호사무처리규정」 제12조
		진행절차	<ul style="list-style-type: none"> - 「국세기본법」 제81조의16 내지 제81조의19 - 「국세기본법 시행령」 제63조의16 - 「납세자보호사무처리규정」 제15조 내지 제41조

자료: 저자 작성

4. 기타 행정작용에 대한 권리보호 제도와의 법령체계 비교

가. 요약

- 현행 권리보호요청 제도의 법령체계와 비교를 위해 ombudsman 또는 조사·민원 등과 관련된 사전적 보호 제도의 법령규정체계를 살펴봄
- 본 연구의 취지상 처분 전 또는 예정이 된 경우에 이루어지는 ombudsman 제도 신청자 등의 보호로 국한되어야 하나, 이러한 제도를 갖춘 분야가 거의 없어 필

- 요한 경우 주요 옴부즈만 또는 민원 제도를 중심으로 파악함
- 국세청의 권한 등을 고려할 때 경제 관련 조사 권한을 가지고 있는 관세청, 지방세 관련 지방자치단체, 공정거래위원회, 금융감독원, 사회보험 관련 공단 등을 위주로 조사함
- 다른 법령의 조사 결과 사전적 옴부즈만·구제 제도가 대부분 존재하지 않아 큰 의미를 가지지 못하는 것으로 판단됨
 - 대부분의 법령은 사후적인 이의제기 또는 다툼인 행정심판 등을 규정할 뿐 사전적인 권리구제에 대한 제도를 갖추고 있지 않음
 - 특히 조사 시 피조사자의 처분 전 권리보호를 위한 옴부즈만 제도는 확인되지 않음
 - 더욱이 사전적 구제 제도 또는 옴부즈만이 제도화되어 법령으로 규정된 경우는 확인되지 않음
 - 「행정조사기본법」에서 조사원 교체권과 같은 특정·개별적인 사안을 규정하는 경우나 「민원 처리에 관한 법률」 및 하위령과 같이 구체적인 내용을 하위령에 위임하는 경우는 확인됨
 - 다만 상기한 「민원 처리에 관한 법률」에 따른 국세청의 행정규칙은 「국세청민원사무처리규정」⁵¹⁾으로 권리보호 제도와는 별개로 운영하고 있음

〈표 II-6〉 유사 조사 등에서의 권리보호를 위한 사전적 또는 옴부즈만 제도

관련 법령	소관부처 ¹⁾	내용	법령 체계
관세법령, 관세청 납세자보호에 관한 훈령	관세청	(국세행정과 동일한) 권리보호요청 제도	(국세행정과 동일하게) 세부사항을 모두 행정규칙으로 규정
지방세법령, 각 지방자치단체의 납세자보호관(또는 납세자보호) 관련 조례	각 지방자치단체	(국세행정과 유사한) 권리보호요청 제도	(국세행정과 동일하게) 세부사항을 모두 조례로 규정

51) 다른 행정규칙(「관세청 민원 처리에 대한 훈령」, 「국무조정실 및 국무총리비서실 민원처리지침」 등)과는 달리 목적에 민원처리법령의 시행이라고 규정하지 않고 있지만 실질적으로 이에 대한 운영으로 판단됨

〈표 II-6〉의 계속

관련 법령	소관부처 ¹⁾	내용	법령 체계
민원처리법령	전 행정기관	행정기관의 민원처리 절차 규정	일반 법체계와 유사하게 전반적인 절차는 법률에서, 구체적인 내용은 하위령에서 규정함
민원처리법령, 공정거래위원회 민원처리규정	공정거래위원회	공정거래위원회 민원의 처리 방법 규정 및 조정위원회 등의 설치	「민원처리법」에서의 통상적이고 포괄적인 규정의 법령화 이외에 특별한 법령 내용은 없으며, 행정규칙에 구체적 내용을 담고 있음
공정거래법령 등, 공정거래위원회 조사절차에 관한 규칙		조사절차 규정이나, 피조사자 권리보호요청 등은 없음	-
부패방지권익위법령, 국민권익위원회 고충민원 처리지침	국민권익위원회	모든 행정에 대한 고충민원의 처리	법령에 대부분의 절차에 대한 구체적인 사항이 규정되고, 행정규칙은 해석 등이 필요한 사항에 대한 내부절차를 담고 있음
행정조사기본법령	행정기관	행정조사 기본원칙 및 공통적인 방법과 절차 규정	별도의 사전적 보호절차 또는 ombudsman 규정 내용은 없으나, 법령에서 조사대상자에게 조사원 교체 신청 권한을 부여함
개인정보 보호법, 개인정보 보호위원회의 조사 및 처분에 관한 규정	개인정보보호위원회	개인정보의 처리 및 보호로 이에 따른 (위임)조사	별도의 사전적 보호절차 또는 ombudsman 규정 내용은 없음
자본시장법령, 자본시장조사 업무규정 및 시행세칙	금융위원회, 증권선물위원회, 금융감독원	자본시장법령 위반 행위 (위임)조사	법령에서는 권한남용 방지의 선언적 규정만 존재하며, 행정규칙에서 일부 권리보호규정이 존재하나 제한적임
국민건강보험법령 및 의료급여법령	보건복지부 (국민건강보험공단, 건강보험심사평가원)	요양급여비용의 적정성 조사	별도의 사전적 보호절차 또는 ombudsman 규정 내용은 없음

주: 1) 법령의 소관부처가 아닌 행정집행기관 또는 행정규칙의 대상기관을 표시함
 자료: 저자 재구성

나. 타 법령의 사전적 구제 제도(음부즈만)

- 관세청은 관세행정상의 납세자 권리를 보호하기 위해 국세조사와 동일한 권리보호요청 제도를 두고 있음
 - 관세청의 관세행정은 국세청의 국세행정도 동일한 납세자보호 제도를 두고 있어 권리보호요청 제도도 동일하게 구성됨
 - 권리보호요청 제도는 그 내용뿐만 아니라 법령체계 또한 동일하게 구성됨
 - 국세와 동일하게 법령에서 권리보호와 납세자보호관, 담당관 및 납세자보호위원회 규정을 두고 구체적인 권리보호요청 제도는 훈령⁵²⁾에서 규정함
 - 일부 국세행정의 권리보호요청 제도에서 두고 있는 규정이 관세행정에는 존재하지 않으나 유의미한 차이는 아님
 - 국세행정에만 규정된 것은 세무서·지방청의 납세자보호위원회 의결에 대한 세무관서장의 재상정 요구권⁵³⁾, 세무관서장의 명확하고 충실한 의견서 작성 및 명백한 위법·부당한 세무조사 등에 대한 직권 시정 조치 및 보호 요청인과 납세자보호관에게 통보 의무⁵⁴⁾, 영세자영업자의 납세자보호담당관 입회신청 권리⁵⁵⁾임

- 각 지방자치단체의 지방세 사무에서 상대적으로 간소화하지만 국세와 유사한 권리보호요청 제도가 존재하며, 법령 체계 자체도 유사하게 규정되어 있음
 - 국세와 유사하게 「지방세기본법」에 납세자보호관과 납세자 권리보호업무를 원칙적으로 규정하고, 위임받은 시행령에서 권리보호요청을 이 중 하나의 업무로 나 타냄
 - 국세의 행정규칙과 유사하게 지방자치단체는 조례(대부분의 지방자치단체는 조례 시행규칙이 부가됨)로, 권리보호요청 제도의 필요한 사항을 규정함

52) 「관세청 납세자보호에 관한 훈령」, 「관세청훈령」 제2102호, 시행 2021. 5. 3.

53) 「납세자보호사무처리규정」 제81조

54) 「납세자보호사무처리규정」 제91조

55) 「납세자보호사무처리규정」 제5절 제102~제105조

- 다만 법령의 납세자보호관의 납세자 보호업무가 국세에 비해 일부 축소되거나 포괄적으로 규정되어 있으며, 조례 또한 간소화되어 규정됨
 - 국세행정의 납세자보호위원회가 지방세행정에서 존재하지 않은 측면 등이 반영됨

- 모든 행정기관은 일반법적인 특성으로 민원 처리에 대한 법령⁵⁶⁾을 따르도록 하고 있으며, 여기서 민원심사관의 지정과 민원조정위원회의 설치를 규정하고 있음
 - 이 법률은 모든 행정기관을 대상으로 다른 법률에 특별한 규정이 없는 경우 이 법률에 따라 민원을 처리할 것을 요구함
 - 일부 기관에 대해 일부 규정의 적용 예외는 존재함
 - 선언적인 내용 이외에 민원의 접수·처리기간·결과의 통지 이외에 민원 처리상황 확인·점검을 위한 민원심사관의 지정, 민원 심의를 위한 민원조정위원회 및 민원제도 개선사항 심의·조정을 위한 민원제도개선조정회의를 두고 있음
 - 대부분의 민원처리와 관련된 부분은 법률에서 대략적으로 기술하고 구체적인 내용은 시행령에서 정하고 있음
 - 다만 민원에 대한 ombudsman 형태인 민원심사관의 역할이 크지 않으며, 민원조정위원회의 업무 이외에 구성, 운영 방법 등은 포괄적으로 규정되어 있음
 - 이러한 규정은 민원처리법령의 일반법적 특성을 나타내는 것으로 보이며, 각 기관은 대부분 행정규칙으로 이를 이행하기 위한 사항을 두고 있음

- 공정거래위원회 소관 권리보호 측면의 제도는 민원조정과 조사절차에 대한 두 가지 행정규칙이 있음
 - 민원처리규정⁵⁷⁾은 민원처리법 및 하위령에 따라 공정거래위원회에 접수되는 민원의 적절한 처리를 규정하는 훈령임
 - 총칙, 민원의 처리, 처리결과의 확인·점검 등, 민원조정위원회 등의 설치·운영, 기타의 장으로 구성됨

56) 「민원 처리에 관한 법률」 및 하위령

57) 「공정거래위원회 민원처리규정」, 공정거래위원회훈령 제288호, 시행 2020. 5. 7.

- 감사담당관이 민원처리 과정에 대한 민원인의 시정요구 사항을 조사·통지하고, 민원처리의 적정성 확인을 위해 민원심사관(고객지원담당관)을 두고 있으며, 민원조정과 관련하여 민원조정위원회 및 민원실무심의회 등의 구성 등이 훈령에 규정되어 있으나 민원처리법 이외에 별도 법령 규정사항은 없음
- 한편 공정거래위원회 소관 조사절차 관련한 고시⁵⁸⁾가 존재하나 피조사자 권리 보호에 대해서는 선언적인 규정만 있을 뿐, 권리보호요청과 같은 유사 제도는 확인되지 않음
 - 조사공무원의 자세, 변호사 참여, 의견진술 등의 선언적 또는 일반적인 내용만 담고 있으며, 신고인 보호에 대한 내용만 별도의 장으로 존재함
- 국민권익위원회의 고충민원 제도는 처분 이외에도 통상적인 행정제도에 대한 민원을 대응하는 것으로, 위원회 자체가 일종의 옴부즈만 역할을 수행하고 있음
 - 부패방지권익위법 및 하위령⁵⁹⁾에서는 권익위 조직 및 기능 이외에 고충민원의 처리에 대한 절차적 내용을 법령에 규정하고 있음
 - 고충민원은 사실행위·부작위를 포함한 처분 이외에 행정제도가 국민의 권리 침해 또는 불편·부담을 주는 사항에 대한 민원을 의미함⁶⁰⁾
 - 고충민원의 신청 및 접수, 조사, 합의권고, 조정, 의견제출, 제도개선 권고, 결정 통지, 처리결과 통보 등 대부분의 절차에 대해 법령에 구체적으로 규정되어 있음
 - 권익위는 고충민원에 대한 예규⁶¹⁾를 두고 있으나, 법령의 위임사항이 아닌 법령 해석상의 보다 상세한 내부절차를 규정하고 있음
 - 처리기간, 조정, 결과의 통보기간 등은 법률로 정하고 있음
 - 다만 고충처리의 결정이 권고·의견 표명으로 관계 행정기관에 기속력을 가지는 것은 아니라는 점에서 상대적으로 영향력이 낮다고 볼 수 있음
 - 권고 또는 의견을 받은 행정기관은 이를 존중하여야 한다는 선언적인 요구사

58) 「공정거래위원회 조사절차에 관한 규칙」, 공정거래위원회고시 제2021-3호, 시행 2021. 3. 12.

59) 「부패방지 및 국민권익위원회의 설치와 운영에 관한 법률」 등

60) 따라서 「국세기본법」 및 이에 따른 「납세자보호사무처리규정」에 다른 고충민원보다 범위가 넓으며, 권리보호요청 제도의 개념을 포섭하는 것으로 판단됨

61) 「국민권익위원회 고충민원 처리지침」, 국민권익위원회예규 제253호, 시행 2021. 7. 6.

항과 처리결과 및 이를 이행하지 않은 경우 사유를 통보하는 수준에 그침

- 행정기관의 행정조사에 적용되는 「행정조사기본법」 및 시행령은 별도의 ombudsman 제도 등은 확인되지 않으나, 일부 조사대상자의 권리가 법률에 직접적으로 규정되어 있음
 - 「행정조사기본법」 법령은 조세·형사 처분 관련 및 금융감독기관·공정거래위원회 등의 일부 기관을 제외한 행정기관이 행정조사 시 방법 및 절차 등의 공통적인 사항을 규정함
 - 법령에서 규정한 별도의 ombudsman 규정은 확인되지 않음
 - 다만 법률에서 조사대상자의 조사원의 교체 신청 권한 부여함⁶²⁾

- 개인정보보호위원회가 수행하는 조사에 적용되는 「개인정보 보호법」 법령에는 ombudsman 이나 사전적 권리보호 절차는 법령상 확인되지 않음
- 「개인정보 보호법」 법령에서는 개인정보보호위원회의 조사 관련 규정은 존재하나, 조사대상자를 위한 ombudsman이나 사전적 구제 제도는 확인되지 않음
 - 이러한 조사대상자를 위한 제도의 부재는 조사 관련 행정규칙(「개인정보 보호위원회의 조사 및 처분에 관한 규정」)에서도 확인되지 않으며, 변호인의 참여 권리⁶³⁾ 정도만 규정되어 있음

- 금융위원회 등의 자본시장 관련 조사를 수행할 수 있으나, ombudsman이나 사전적 권리보호 절차는 법령상 확인되지 않음
 - 금융위원회 또는 증권선물위원회 및 위탁받은 금융감독원은 자본시장과 관련된 조사를 수행할 수 있음
 - 자본시장법령상 피조사자의 권리보호 절차는 확인되지 않으며, 조사권한의 남용금지의 일반론적 규정만이 존재하며 구체적인 사항은 금융위원회가 고시하도록 함⁶⁴⁾

62) 「행정조사기본법」 제22조 조사원 교체 신청

63) 「개인정보 보호위원회의 조사 및 처분에 관한 규정」 제13조(변호인의 참여)

64) 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제427조의2

- 행정규칙에서도 진술서 등의 열람·복사 권한, 대리인의 조사과정 참여, 영상녹화 고지 등의 수준이 규정됨
- 오히려 조사에서 변호사 등의 대리인 입회 불허로 인한 헌법재판이 청구⁶⁵⁾되고 여러 권리보호 제도 수립이 필요하다는 연구⁶⁶⁾를 거쳐 비교적 최근인 2019년에 행정규칙에 변호사 입회, 영상녹화시 피조사자 공지, 가중경감에 대한 사전 통지 기재 등의 권리보호 조치가 이루어짐⁶⁷⁾
- 보건복지부는 요양기관 관련 조사를 수행할 수 있으나, ombudsman이나 사전적 권리보호 절차는 법령상 확인되지 않음
 - 보건복지부 장관은 「국민건강보험법」, 「의료급여법」 법령에 따라 국민건강보험공단의 조력을 받아 요양기관이 지급받은 요양급여비용 등에 대한 서면·현지 조사를 수행할 수 있음
 - 관련 법령 및 내부 지침⁶⁸⁾ 모두 조사대상기관에 대한 사전적 권리보호나 ombudsman 제도는 확인되지 않음
 - 더구나 조사절차를 구체적으로 규정하고 있는 지침도 행정규칙이 아닌 단순 내부지침임

65) 헌법재판소 2019. 11. 28. 선고 2017헌마1345 결정. 결정 이전에 금융위원회의 규정 개정으로 심판의 이익이 없다는 사유로 각하함

66) 이러한 취지의 연구로 원대성, 「금융감독원 불공정거래 조사 과정에서 발생한 피조사자의 절차적 권리보장의 문제」, 『연세글로벌 비즈니스 법학연구』 제10권 제2호, 연세대학교 법학연구원 글로벌비즈니스와 법센터, 2018.; 안현수, 「자본시장법상 불공정거래 조사권한의 법적 성질에 관한 연구」, 『법조』 제68권 제4호, 법조협회, 2019.

67) 금융위원회, 「자본시장조사 업무규정 일부개정규정 고시」, https://www.fsc.go.kr/po040200/26822?src_hCtgry=1&curPage=12&srchKey=&srchText=&srchBeginDt=&srchEndDt=, 검색일자: 2021. 12. 8.

68) 보건복지부, 「요양기관 현지조사 지침」, 2020. 7.

Ⅲ. 주요국 권리보호요청 제도의 법적 형식과 내용

- 주요국에 대한 조사는 ombudsman 제도의 운영 근거의 법령화 수준이 주된 목적임
 - 우리나라 권리보호요청 제도가 행정규칙으로 운영되는 데에 반해 주요국의 ombudsman 제도 및 이 중 권리보호요청 제도와 유사한 처분 이전의 사전적 구제절차의 법령화 수준을 조사함
 - 각국의 법령체계가 차이는 있겠지만 상향 입법일수록 납세자에게 의미를 가질 수 있으므로 참조 목적의 조사가 이루어짐
 - 주요국 조사는 납세자 ombudsman에 대한 유사 권리보호요청 제도의 법령화 수준 및 내용이 추가 되나, 실제 이러한 제도가 대부분 규정되지 않아 전반적인 ombudsman에 대한 조사가 이루어짐
 - 또한 권리보호요청 제도 중 세무조사가 납세자의 부담 측면에서 가장 핵심이므로 이의 중지 등에 대한 내용을 별도로 조사함

1. 미국의 납세자보호관

가. 법적 근거

- 미국의 납세자보호관(Taxpayer Advocate Service)은 납세자 권리장전을 바탕으로 납세자의 권리를 보호하는 조직으로, 내국세법 Section 7803(c)과 1998년 IRS 구조조정 및 개혁법(이하 RRA 1998) Section 1102(c)에 설치 근거가 동일한 내용으로 규정되어 있음

- 납세자보호관실의 대상이 되는 업무를 포괄적으로 규정하여, 우리나라의 권리보호요청 제도의 대상 범위를 포함하는 것으로 파악됨
 - Section 7803(c)(2)(A)에서는 납세자보호관실의 기능을 납세자가 IRS와의 업무처리 과정에서 납세자에게 곤란한 상황이 발생했을 때 행정관행이나 입법의 변경 등의 제안을 통해 문제를 해결하는 것으로 명시하고 있음
- 본 조항에는 이 외에도 다음 표와 같이 인사, 구성, 기능 등과 관련한 사항이 명시되어 있으며, 상세 내용은 다음 '다. 제도 개요' 항목에서 서술함

〈표 III-1〉 미국 내국세법 Section 7803(c) 및 RRA 1998 Section 1102(c)의 조문 구성

조문	내용
Section 7803(c) Office of the Taxpayer Advocate	-
(1) Establishment	이하 조항에서 납세자보호관실 및 국가 납세자보호관 설치를 규정
(A) In general	IRS 내 납세자보호관실의 설치 규정
(B) National Taxpayer Advocate	이하 조항에서 국가 납세자보호관 관련 사항 규정
(i) In general	국가 납세자보호관의 역할, 보고 계통 및 급여 수준
(ii) Appointment	국가 납세자보호관의 임명권자
(iii) Qualifications	국가 납세자보호관의 자격 요건
(iv) Restriction on employment	국가 납세자보호관의 임명 전 후 고용 제한 조건
(2) Functions of office	이하 조항에서 연례보고서, 국가 납세자보호관, 지역 납세자보호관 등을 포함한 납세자보호관실의 기능 및 임무, 역할을 규정
(A) In general	납세자보호관실의 주요 기능
(B) Annual reports	이하 조항에서 연례보고서 관련 내용 규정
(i) Objectives	연례보고서의 작성, 제출 기한, 보고 대상자
(ii) Activities	연례보고서 포함 내용
(iii) Report to be submitted directly	연례보고서의 의회 직접 제출
(iv) Coordination with report of Treasury Inspector General for Tax Administration	연례보고서 제출 시 재무부 감찰관의 보고가 필요한 사항의 제외

〈표 III-1〉의 계속

조문	내용
(C) Other responsibilities	국가 납세자보호관의 임무
(D) Personnel actions	국가 납세자보호관의 인사권
(i) In general	국가 납세자보호관의 지역 납세자보호관 및 현지 사무소 직원에 대한 임명권 및 평가권 부여
(ii) Consultation	국세청 관련 담당자와의 협의에 따른 국가 납세자보호관의 인사권 행사
(E) Coordination with Treasury Inspector General for Tax Administration	재무부 감찰관과의 협의를 통한 IRS 청장과 납세자보호관의 중복 조치 방지 조항
(3) Responsibilities of Commissioner	국가 납세자보호관의 권고 사항에 대한 공식적인 응답 절차 마련 의무
(4) Operation of local offices	이하 조항에서 지역 납세자보호관 관련 사항 규정
(A) In general	지역 납세자보호관의 임무
(B) Maintenance of independent communications	납세자보호관실의 지역 사무실의 독립적인 통신 채널 유지 규정
(5) Taxpayer Advocate Directives	국가 납세자보호관의 권고 사항에 대한 IRS 청장 및 부청장의 준수 및 응답 의무

자료: IRC §7803(c)

- 또한 내국세법 Section 7811에서 납세자의 권익 보호를 위해 납세자보호관이 지시하는 납세자지원명령(Taxpayer Assistance Order, TAO)과 관련한 내용에 대해 별도로 규정함
 - 본 조항은 납세자지원명령의 실행 요건과 가능한 조치, 수정 및 철회 조건, 납세자지원명령의 보호 조항, 적용 대상과 같은 내용을 포함함
 - 납세자지원명령을 실행할 수 있는 ‘납세자의 곤란 상황’을, ① 부작용의 즉각적인 위협이 있을 때 ② 해당 납세자 문제를 해결하는 데 30일 이상 지연된 경우 ③ 구제되지 않을 때 납세자에게 상당한 비용을 발생시키는 경우 ④ 구제가 승인되지 않을 때 납세자에게 회복 불가능한 손해 혹은 장기적인 악영향을 미치는 경우로 규정함

〈표 III-2〉 미국 내국세법 Section 7811의 조문 구성

조문	내용
Section 7811 Taxpayer Assistance Order	-
(a) Authority to issue	이하 조항에서 납세자지원명령의 실행 요건 및 성격을 규정
(1) In general	일반적 실행 요건
(2) Determination of hardship	납세자지원명령 실행의 전제가 되는 납세자의 곤란 상황을 정의
(3) Standard where administrative guidance not followed	납세자 지향적인 납세자지원명령 실행의 의무
(b) Terms of a Taxpayer Assistance Order	납세자지원명령을 통해 실행할 수 있는 조치
(c) Authority to modify or rescind	납세자지원명령의 수정 및 철회 조건
(d) Suspension of running of period of limitation	(b)항의 조치와 관련한 제한 기간 일시 중단 규정
(e) Independent action of National Taxpayer Advocate	국가 납세자보호관의 납세자지원명령 조치 보호 규정
(f) National Taxpayer Advocate	본 조항에서 지명하는 국가 납세자보호관의 정의
(g) Application to persons performing services under a qualified tax collection contract	납세자지원명령의 적용 대상

자료: IRC §7811

나. 변천과정⁶⁹⁾

- 미국 납세자보호관실의 시초는 1979년 설립된 납세자를 위한 IRS의 옴부즈맨 사무소로 볼 수 있음
- IRS 옴부즈맨 사무소는 1988년 Technical and Miscellaneous Revenue Act of 1988의 일부인 납세자 권리장전 1(Taxpayer Bill of Rights 1)을 통해 성문화되었음

69) 정훈 외, 「주요국의 국세행정조직」, 『2020 조세네트워크 보고서』, 한국조세재정연구원, 2020.

- 이어 1996년 납세자 권리장전 2(Taxpayer Bill of Rights 2)에 의해 ‘납세자 보호관 사무소’가 설립되고, 납세자보호관에게 더 넓은 권한이 부여됨
- 이후 RRA 1998을 통해 모든 주에 지역 납세자보호관 설치를 의무화하였으며, 납세자보호관 사무소가 다른 IRS 부서와는 독립적으로 운영되어야 함을 명시함
 - 각 주에 위치한 지역 납세자보호관은 대표 격인 전국 납세자보호관에 보고하고, 전국 납세자보호관은 관련 사항을 IRS 청장 및 의회에 직접 보고할 수 있는 구조를 마련함
- 2014년에는 2007년 당시 납세자보호관이던 Nina E. Olson이 연차보고서를 통해 의회에 제안한 새로운 납세자 권리장전이 채택되었으며, 이는 내국세법에 규정된 수십 가지의 권리를 열 가지 기본 권리로 분류하여 납세자의 기본 권리를 열 가지 분류로 제시함
 - 본 권리장전에서는 납세자의 열 가지 기본 권리를 ① 법규 준수를 위한 알 권리 ② 우수한 서비스를 받을 권리 ③ 정확한 세금만을 납부할 권리 ④ IRS 입장에 도전하고 이에 대한 결과를 들을 권리 ⑤ IRS 결정에 대해 독립적 토론회를 통하여 항소할 권리 ⑥ 최종 결정인지 알 수 있는 권리 ⑦ 사생활보호 권리 ⑧ 비밀보장 권리 ⑨ 대리인을 선임할 권리 ⑩ 조세제도가 공평하다고 기대할 권리로 선언함⁷⁰⁾

다. 제도 개요⁷¹⁾

- 내국세법 section 7808(c) 및 RRA 1998 Section 1102(c)의 규정된 미국 납세자 보호관실의 내용을 정리함

70) Taxpayer Advocate Service, “Taxpayer Bill of Rights,” <https://taxpayeradvocate.irs.gov/taxpayer-rights>, 검색일자: 2021. 10. 12.

71) IRC §7803(c)

1) 납세자보호관실의 기능

- 납세자보호관실은 납세자가 IRS와의 앞서 '가' 항에서 설명한 내국세법 Section 7811에 규정한 납세자 지원명령 실행 요건에 해당하는 상황이 발생했을 때 납세자를 돕는 역할을 수행함
 - 납세자와 IRS가 소통할 때 문제가 발생하는 영역을 찾아 이를 완화시키기 위해 IRS에 행정 관행의 변경을 제안하거나, 이에 적절한 잠재적인 입법 변경 상황을 식별할 수 있음
 - 납세자보호관실에서 IRS에 권고 사항을 제출할 경우, IRS의 장은 3개월 이내에 공식적인 응답을 제시해야 함
 - 지역 사무소에서 참고할 수 있도록 납세자 문의와 관련한 지침을 개발하여 IRS 임직원에게 배포함
 - 통계 정보와 같이 완전하고 실질적인 분석을 포함하는 납세자보호관실의 활동 계획 및 결과를 매년 하원 및 상원 재정위원회에 보고해야 함

2) 국가 납세자보호관(National Taxpayer Advocate)

- 국가 납세자보호관은 납세자보호관실을 감독하고 운영하는 자로, 국세청장과 IRS 감독위원회와 협의하여 재무부 장관이 임명함
 - 세법에 대한 배경이 있는 개인 납세자를 대표할 수 있는 자로, 직전 2년간 국세청의 임원 혹은 직원이 아니어야 하며, 납세자보호관실의 장에서 퇴임한 이후에도 5년간 국세청 내 고용을 수락하지 않는 것에 동의해야 함
 - 상기한 고용 제한은 장에 한한 것으로, 납세자보호관실의 다른 직원에게는 적용되지 않음
 - 내국세법 Section 5382에서 정한 고위공무원 급여표의 최고 수준의 임금 수준이 보장됨
- 국가 납세자보호관은 지역 사무소를 감독하고 관리하는 역할을 수행함

- 지역 사무소의 적용 범위 및 할당을 감독하여, 각 주(state)별로 최소 1인의 지역 납세자보호관을 임명해야 함
- IRS의 장과 함께 지역 납세자보호관의 경력 경로를 마련함
- IRS의 장과의 중복 업무를 피하기 위해 연구 및 조사를 시작하기 전에 의견을 조율해야 함

3) 지역 사무소

- 각 지역 납세자보호관은 국가 납세자보호관 혹은 대리인에게 보고의 의무를 지니며, 지역 사무소의 일상 운영과 관련하여 국세청의 적절한 담당자와 상의할 수 있음
- 납세자보호관 지역 사무소는 다른 국세청 사무실과 독립적으로 운영되며, 국가 납세자보호관을 통해 의회에 직접 보고할 수 있음
 - 납세자보호관실의 각 지역 사무소는 전화, 팩스, 우편 및 기타 전자 통신 연락처를 별도로 유지 관리해야 함
 - 이러한 사실을 납세자보호관실 지역 사무소에 지원을 요청하는 납세자와의 첫 상담에서 이러한 사실을 알려야 함

4) 국가 납세자보호관 명령

- 국가 납세자보호관은 IRS의 청장으로부터 권한을 위임받아 명령(directive)을 공표할 수 있음
- 이때 IRS의 청장 및 부청장은 국가 납세자보호관의 명령이 발표된 후 90일 이내에 해당 명령을 수정 혹은 폐지하거나 준수를 보장해야 함
- 부청장에 의해 수정 또는 취소된 명령이 있을 경우 국가 납세자보호관은 90일 이내에 청장에게 항소할 수 있으며, 청장은 항소가 있을 후 90일 이내에 해당 명령을 준수하거나 수정 또는 취소의 사유를 제공해야 함

라. 세무조사 관련

- 납세자보호관의 임무, 권한 등이 규정된 IRC 내에 세무조사의 중지 관련 조문은 존재하지 않으며, IRS가 업무 수행 시 활용하는 내부 지침 등에서도 이와 관련한 언급은 확인되지 않음
 - IRC Section 7811(d)에서 납세자 지원명령 발효 시 해당 절차에 적용되는 제한 기한의 실행 중단 등을 규정하고 있기는 하나, 세무조사의 중지와 관련한 내용은 확인되지 않음
 - IRS 내부 지침에 해당하는 Internal Revenue Manual의 납세자보호관 서비스 항목 내에서도 세무조사의 중지와 관련한 별도의 언급은 찾기 어려움

2. 영국의 심사관 및 국회 ombudsman 제도

- 영국 과세관청(HMRC) 서비스에 이의가 있는 납세자는 과세관청의 2단계의 이의를 신청해야 함⁷²⁾
 - 처분에 대한 불복 또는 과세관청 공무원의 심각한 부적정한 행위에 대한 이의(complain)가 아닌 과세관청의 서비스에 대한 이의로 HMRC에서는 두 가지 포괄적인 예시를 제시하고 있음
 - 불충분한(poor) 서비스를 제공받거나 합리적이지 않는 처리지연 등이 대상임
 - 이의에 대해 HMRC는 검토를 이행하며, 이의 결과를 수용하지 않는 신청자는 심사관부서(the Adjudicator's Office) 또는 의회 및 보건서비스 ombudsman(the Parliamentary and Health Service Ombudsman)에 회부하도록 지역 해당 의원에게 요청할 수 있음
 - HMRC의 검토는 두 번에 걸쳐 이루어지는데, 두 번째 검토는 첫 번째 검토에 신청자가 이의가 있는 경우 다시 검토를 요청하여 수행됨

72) GOV.UK, "Complain about HMRC," <https://www.gov.uk/complain-about-hmrc>, 검색일자: 2021. 10. 20.

가. 심사관(Adjudicator)

1) 제도 개요

- 심사관실에서는 독립된 지위에서 이의가 귀속되는 기관의 사전적 절차를 거친 기관 등에 제기된 이의를 심사함⁷³⁾
 - 심사관실의 이의대상 기관은 과세관청, 자산평가기관(Valuation Office Agency, VOA) 및 내무부의 일부 보상 사무임
 - 이의는 대상이 되는 것과 그렇지 않은 것을 구분하고 있음

〈표 III-3〉 심사관실의 업무 범위

대상	비대상
<ul style="list-style-type: none"> · 정책과 지침이 공정하고 일관성 있게 적용되는지 여부 · 합리성 없는 지연, 실수, 불성실하거나 오인하는 답변을 포함한 행정상의 오류 · 재량의 적용 · 불성실한 고객서비스를 나타내는 공무원의 행위 	<ul style="list-style-type: none"> · 정부 또는 기관의 정책상 쟁점 · 불복·소송 또는 특정 관할에서 결정되는 특정 권리 · VOA의 법령상 담당관의 가치평가 결정 · HMRC 및 VOA가 정보자유법과 데이터보호법을 준수하는지 여부에 대한 판단 · 진행 중인 조사 및 질의 · 분쟁해결절차의 일부분으로 확정된 법적 결정 · 독립적인 경찰행동 위원회 등에서 고려될 수 있는 부적정 행위 · HMRC와의 상업 또는 근로 계약 · 의회음부즈만에서 조사가 수행되었거나 수행되고 있는 행위

자료: GOV.UK, "How to complain to the Adjudicator's Office about HMRC or the VOA," <https://www.gov.uk/guidance/how-to-complain-to-the-adjudicators-office-about-hmrc-or-the-voa>, 검색일자: 2021. 10. 20.

- 심사관 자체는 형식적으로 심사 대상 기관인 HMRC 등에 속한 것은 아니지만 실질적인 측면에서는 완전한 독립된 형태를 나타내는 것은 아님⁷⁴⁾

73) GOV.UK, "How to complain to the Adjudicator's Office about HMRC or the VOA," <https://www.gov.uk/guidance/how-to-complain-to-the-adjudicators-office-about-hmrc-or-the-voa>, 검색일자: 2021. 10. 20.

- 심사관은 공무원도 아니면서 HMRC 등의 소속도 아니지만 심사 대상의 조직의 합의에 의해 임명된 독립된 인임
 - 심사관의 독립성은 임명 약정(the Adjudicator's terms of appointment)에 의해 보장되나, 약정의 공개는 확인되지 않음
 - 심사관실은 HMRC의 장(Commissioners)에 속한 동일 조직이며, 소속원은 HMRC의 공무원으로 구성됨
- 심사관실은 심사 결과로 권고와 이에 대한 회신(feedback)을 받기는 하지만 강제력이 있지는 않은 것으로 보임⁷⁵⁾
- 심사관실의 업무로 조사한 이의에 대한 부분적 조언, 이의에 따른 조사·정보요구, 증거에 따른 공정하고 균형 있어 치우침 없는 결정, 관계 기관에 대한 수정 권고, 이의에 대한 서면 회신, 관계 기관으로부터 고객서비스 향상을 할 수 있는 절차에 대한 회신 수령 등을 기술하고 있음
 - 강제적 또는 기속력 있는 행정행위의 수정 등은 확인되지 않음

2) 법령 체계

- 심사관의 업무는 법령이 아닌 기관 간 자문제공약정(Service Level Agreement)에 따라 이루어짐⁷⁶⁾
- 약정은 HMRC와 심사관을 구속하는 이의 해결을 위한 절차와 약정을 다루고 있음

74) GOV.UK, "The Adjudicator's Office annual report," 2021, <https://www.gov.uk/government/publications/the-adjudicators-office-annual-report-2021/the-adjudicators-office-annual-report-20213>, 검색일자: 2021. 10. 21.

75) GOV.UK, "The Role of the Adjudicator," <https://www.gov.uk/guidance/the-role-of-the-adjudicator>, 검색일자: 2021. 10. 21.

76) GOV.UK, "Service Level Agreement for the provision of complaints adjudication services for HM Revenue and Customs and Valuation Office Agency by the Adjudicator's Office," <https://www.gov.uk/government/publications/adjudicators-office-service-level-agreement-with-hmrc-and-the-voa/service-level-agreement-for-the-provision-of-complaints-adjudication-services-for-hm-revenue-and-customs-and-valuation-office-agency-by-the-adjudicator>, 검색일자: 2021. 10. 21.

- 이와는 별도로 심사관은 임명 약정을 통해 심사관의 위치 등을 다루고 있으나 공개되지 않는 것으로 보임
- 약정에서는 심사관의 업무 범위·절차·정보의 접근·결론과 권고, HMRC의 심사 관실을 포함한 인력·경제적 지원, 약정의 종료요건 등을 기술하고 있음
- 따라서 심사관의 옴부즈만 절차는 법령 등에 따른 것이 아닌 HMRC의 재량에 의한 약정으로 스스로를 기속하는 것으로 판단됨

나. 국회 옴부즈만⁷⁷⁾

1) 제도 개요

- 국회 옴부즈만(Parliamentary and Health Service Ombudsman)은 행정기관에서 해결하지 못한 독립적인 민원을 처리하기 위해 영국 국회에 의해 설립됨
 - 국민건강서비스 이외에도 정부 부처와 기관에 대한 모든 이의에 대해 심의하도록 하는 최종 단계의 민원처리 옴부즈만임
 - 대표적인 이의 대상 기관으로 HMRC를 예시로 나타내고 있으며, 법원·지방의회·경찰 등은 제외됨
- 이의 제기를 위해서는 사전적인 절차의 수행과 의원의 이의 회부가 요구되며 기한의 제한이 존재함
 - 과세행정과 관련해서는 HMRC의 이의 제기 절차와 심사관의 심사가 선행되어야 하며, 심사관의 권고사항에 이의가 있는 경우 국회 옴부즈만에 다시 이의를 제기할 수 있음
 - 이의 제기를 위해서는 민원인의 해당 국회의원(Member of Parliament)에 요청을 통해 국회 옴부즈만으로 이관하는 형식이며, 원칙적으로 대상 행정행위 등을 인지한 시점부터 1년 이내에 제기되어야 함

77) Parliamentary and Health Service Ombudsman, <https://ombudsman.org.uk/making-complaint/before-you-come-to-us>, 검색일자: 2021. 10. 22.

2) 법령 체계

- 국회 옴부즈만은 명확한 법령에 의해서 조직 및 권한이 부여됨
 - 국회 옴부즈만 권한의 대부분은 Parliamentary Commissioner Act 1967에 의해 이루어지고 있으며, HMRC도 이 법령에서 관할에 포함됨
 - 보건서비스에 대한 내용은 Health Service Commissioners Act 1993에서 별도로 규정함
- Parliamentary Commissioner Act 1967에서는 법률로 옴부즈만의 구성, 권능, 대상 행정행위 등 대부분의 내용을 규정함
 - 법률의 본문에서 위원장의 선임, 보수, 이의 조력하는 조직 구성, 대리인 지명 등 위원장의 독립성과 공정성을 위한 신분보장과 지원 제도를 규정함
 - 이의에 대한 조사 부분에서는 조사 대상 범위, 이의 신청 절차, 조사의 수행 방법, 보고·정보공개 및 비밀유지 등을 규율함
 - 구체적인 행정행위를 수행하여 옴부즈만의 대상이 되는 기관과 행위는 부칙 (Schedule)에서 나열함

〈표 III-4〉 Parliamentary Commissioner Act 1967의 조문 구성

조문	내용
Introductory Text	왕권을 대신하여 행정행위 조사를 위한 의회 위원장(commissioner)의 임명과 기능에 대한 법률임
The Parliamentary Commissioner for Administration	-
1. Appointment and tenure of office.	의회 위원장의 임명 절차와 임기를 규정하고, 사퇴와 해임 등 신분보장에 대한 내용임
2. Salary and pension.	보수와 연금 규정으로 기간제 공무원 보수로 적용
3. Administrative provisions.	하부 조직의 구성 및 조력 절차
3A. Appointment of acting Commissioner.	위원장의 공석 시 대리인 지명 절차
Investigation by the Commissioner	-
4. Departments etc. subject to investigation.	조사 대상의 지정 방법과 한계

〈표 III-4〉의 계속

조문	내용
5. Matters subject to investigation.	조사 대상의 행정행위 범위·절차
6. Provisions relating to complaints.	이의신청자의 범위, 대상기관의 범위
7. Procedure in respect of investigations.	조사의 수행 절차
8. Evidence.	조사목적의 증거 수집 방법
9. Obstruction and contempt.	기능의 방해 행위에 대한 법적 절차
10. Reports by Commissioner.	보고절차
11. Provision for secrecy of information.	비밀유지
11A. Consultations between Parliamentary Commissioner and other Commissioners or Ombudsmen.	타 기관의 자문 절차: 의무 및 재량
11ZAA. Collaborative working between the Parliamentary Commissioner and other Commissioners	협력 조사 등의 범위 및 절차
11AA. Disclosure of information by Parliamentary Commissioner to Information Commissioner.	정보위원장에 대한 정보 공개
11B. The Criminal Injuries Compensation Scheme.	범죄피해자보상제도의 포섭
11C. The Victims of Overseas Terrorism Compensation Scheme	국외 공중협박 피해자 보상제도의 포섭
Supplemental	-
12. Interpretation.	법률에서의 용어 정의
13. Application to Northern Ireland.	북아일랜드의 적용
14. Short title and commencement.	법률의 약칭과 적용시기
SCHEDULES	
SCHEDULE 1 Pensions and other benefits	연금 등과 관련된 보상체계
SCHEDULE 2 DEPARTMENTS ETC. SUBJECT TO INVESTIGATION	대상 기관(HMRC에 포함되어 있음)
SCHEDULE 3 Matters not subject to investigation	조사 비대상 사건(국가 간 쟁점 등)
SCHEDULE 4 RELEVANT TRIBUNALS FOR THE PURPOSES OF SECTION 5(7)	제5조 제7항에서 대상범위에 포섭되는 심판(법원)을 열거

자료: legislation.gov.uk, <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/1967/13/contents>, <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/1967/13/contents>, 검색일자: 2021. 10. 20.

- 국회 옴부즈만의 조사대상은 포괄적인 행정행위로 규정하여, 우리나라의 권리보호요청 제도와 유사 대상을 포함하는 것으로 판단됨
 - 국회 옴부즈만은 대상 정부 부처나 기관에 의해 이루어진 행정행위(action)의 결과로 부당한 대우를 받는 경우를 나타내고 있어, 반드시 처분(disposition)을 의미하지 않아 사전적 보호절차 기능이 존재함
 - 법령상으로는 5(1)에서 “any action taken by or on behalf of a government”이며 “action taken in the exercise of administrative functions of that department or authority”라고 기술되어 있음
 - 실제 국회 옴부즈만의 홈페이지에서도 기관이 적정 또는 공정하게 행정행위를 하지 않는 경우뿐만 아니라, 부실한 서비스를 제공하거나 적정하게 행위를 하지 않는 경우(not put things right)를 포함한다고 안내하고 있음
 - 따라서 우리나라의 권리보호요청 제도와 유사한 대상을 포함하고 있으며, 이에 따라 조사·보고 등의 기능을 하고 있으나 결과의 구속력은 확인되지 않음
 - 대부분의 결과사안이 권고(recommendation)이어서 실질적으로 대부분 반영 될 수 있으나, 법적인 구속력은 가지고 있지 않은 것으로 보임

다. 세무조사 관련

- 심사관과 국회 옴부즈만 모두 관련 법령이나 실제 권능에서 진행 중인 세무조사 중지의 권한을 보유하고거나 기능을 수행하고 있지 않는 것으로 보임
 - 이의로 인한 세무조사 중지에 대한 옴부즈만의 권한 등에 대해 법령의 규정은 확인되지 않음
 - 특히 과세관청 심사관의 권한 범위에 진행 중인 조사나 질문(complaints about an ongoing investigation or enquiry)은 배제되어 조사가 종료되기 전에 이의를 제기할 수 없어, 세무조사 중에는 개입하지 않는 것으로 추정됨⁷⁸⁾

78) GOV.UK, “How to complain to the Adjudicator’s Office about HMRC or the VOA,” <https://www.gov.uk/guidance/how-to-complain-to-the-adjudicators-office-about-hmrc-or-the-voa>, 검색일자: 2022. 1. 6.

- 다만 조사공무원 재량의 적용방법, 오류 등의 행위는 심사관의 범위에 포함되어 조사 자체가 아닌 조사 중 공무원의 해당 행위가 발생했을 때 대상이 되는지는 명확하지 않음
- 국회 옴부즈만에서는 명확하게 나타내고 있지 않으나 이들의 역할에서 옴부즈만의 권고 결정 이전에 행정행위에 대한 영향을 미치는 부분은 확인되지 않음
 - 또한 국회 옴부즈만 제도는 심사관을 거쳐야 이의를 제기할 수 있으므로 심사관 단계에서 다루지 않는 진행 중인 조사나 질문은 해당사항이 없을 것으로 추정됨

3. 프랑스의 조정관과 재무부의 중재관 제도

가. 제도 개요

- 프랑스의 납세자 옴부즈만 제도는 과세관청의 조정관(Le conciliateur départemental)과 재무부의 중재관(Le mediateur du Ministere)으로 나누어짐
 - 조정관은 과세관청 내에서 조세 관련 업무만을 전담하는 역할이며, 재무부의 조정관은 재무부와 관련된 전반적인 행정행위에 대한 옴부즈만 역할임
 - 이의절차는 통상적으로 지역 세무서, 조정관, 중재관 순으로 이루어지며, 납부세액과 관련된 경우에도 납부중지가 이루어지지 않음
- 과세관청의 조정관은 과세관청 행정이 납세자에게 미치는 대부분의 행위에 대해 다루고 있음⁷⁹⁾
 - 납세 신고, 세액의 산정과 납부와 관련된 사항은 각 지역 세무서(centre des finances publique)를 거쳐 조정관에게 이의를 제기하여야 함
 - 통상적인 서비스에 대한 이의는 이러한 전제가 없는 것으로 추정됨

79) impots.gov.fr, LE CONCILIATEUR FISCAL DEPARTEMENTAL, <https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/le-conciliateur-departemental>, 검색일자: 2021. 12. 13.

- 조정관이 다루는 사건은 과세표준, 징수 및 소송과 관련된 조세 문제와 더불어 ‘referentiel Marianne’에 따른 서비스의 질에 대한 이의를 다루고 있음
 - référentiel Marianne이란 공공서비스의 제공에서 ① 수요에 부합하는 정보 및 지침 제공 ② 우호적인 자세 ③ 지정된 기한 내의 명확한 답변 ④ 의견 청취 ⑤ 최선의 서비스 제공의 분류하에 열 두 가지 약속을 담고 있음⁸⁰⁾
 - 조사절차, 신고 전 문서 확인, 토지등록 분쟁, 다른 기관에 대한 이의가 제기된 경우, 조세지침제정에 관한 사안은 다루지 않음
- 재무부의 중재관은 재무부와 관련된 행정행위에 대해 ombudsman의 역할을 수행함⁸¹⁾
- 과세관청과 관련된 행위는 필요적 사전절차(관할 세무서 및 과세관청 조정관)를 거쳐 중재관에게 이의를 제기할 수 있음
 - 재무부의 행정행위와 관련한 모든 이용자(법인 포함)의 이의를 다루고 있음
 - 이의제기에 대해 수수료 등이 부과되지 않으며, 중재인 없이 이용자가 직접적으로 관여할 수 있음
 - 중재관은 이의제기가 접수되면 소관 행위인지 확인 후 조사를 통해 권고 결정을 하게 되며, 통상적으로 2개월 내에 이루어지도록 함
 - 양측이 이를 수락하면 과세관청이 이를 이행하며, 과세관청이 수용하지 않는 경우에는 해당 권고를 장관에게 직접 제출함

나. 법령체계

- 과세관청의 조정관 제도는 근거 규정이 확인되지 않으며, 재무부의 중재관 ombudsman 절차에 대한 대부분의 내용은 행정명령⁸²⁾에서 규율되고 있음

80) Secretariat General Pour La Modernisation De L'Action Publique, *referentiel Marianne*, October 2016.

81) [impots.gov.fr, LE MEDiateUR DU MINISTERE](https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/le-mediateur-du-ministere), <https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/le-mediateur-du-ministere>, 검색일자: 2021. 12. 13.

82) République Française, Décret n°2002-612 du 26 avril 2002 instituant un médiateur du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, <https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000000407822/>, 검색일자: 2021. 12. 10.

- 조정관 제도의 운영 근거 법령은 확인되지 않아, 과세관청의 재량으로 운영하는 것으로 추정됨
- 중재관 관련 행정명령은 7개의 조문으로 소속과 기능, 임기(3년)와 임명절차, 인지, 조사, 권고, 연차보고, 관련 기관의 행정명령 기속력⁸³⁾ 등을 규정함
 - 다만 위임한 법률 중 핵심은 공적 옴부즈만 설치에 대한 법률⁸⁴⁾이나 이 법률은 현재 폐지되었으며, 행정명령상으로는 기재되어 있지 않으나 현재는 권리보호를 위한 조직법⁸⁵⁾에서 설치 근거를 두고 있는 것으로 판단됨

다. 세무조사 관련

- 과세관청의 조정관 및 재무부의 중재관은 세무조사 등에는 개입하지 않는 것으로 추정됨
 - 이의로 인한 세무조사 중지 등에 대한 옴부즈만의 권한 등에 대해 법령의 규정은 확인되지 않음
 - 특히 과세관청 조정관의 권한 범위에 조사·확인 절차 등(les procédures de vérification ou d'examen de comptabilité et les procédures d'examen de situation fiscale personnelle)이 배제되어 세무조사에는 개입하지 않는 것으로 판단됨
 - 재무부 중재관의 세무조사에 대한 권한이 명확하게 나타나지 않으나 과세관청의 조정관을 거쳐야 하므로 원칙적으로 불가능한 것으로 추정됨

83) Assemblée Nationale, Projet De Loi modifiant la loi n° 73-6 du 3 janvier 1973 instituant un médiateur, <https://www.assemblee-nationale.fr/12/projets/pl3392.asp> 검색일자: 2021. 12. 10.

84) Loi n°73-6 du 3 janvier 1973 instituant un Médiateur de la République.

85) LOI organique n° 2011-333 du 29 mars 2011 relative au Défenseur des droits Article 44.

4. 일본의 납세자 지원조정관 제도

가. 법적 근거

- 일본의 납세자 지원조정관은 「재무성조직규칙(財務省組織規則)」⁸⁶⁾을 일부 개정하는 「헤이세이13년재무성령47호(平成13年財務省令第47号)」에 근거하여 2001년 설치됨
- 납세자 지원조정관과 관련하여 「재무성조직규칙」 제466조의2를 통해, 납세자 지원조정관의 직무와 설치 위치 및 정원을 규정함
 - 현재 국세국(지방국세청) 및 세무서 내 총무부 내에 납세자 지원조정관을 73인 이내로 둘 수 있음
- 같은 해 6월 29일 발표한 국세청 사무운영지침인 「납세자 지원조정관의 사무운영에 관하여(納税者支援調整官の事務運営について)」를 통해 납세자 지원조정관과 관련한 용어의 정의, 임무 및 구체적 업무 등 해당 직의 운영과 관련한 기본적인 사항을 정하고 있으며, 그 상세 내용은 다음 항에서 설명함
- 일본 국세청 내부적으로 공문을 통해 배포된 지침으로, 납세자 지원조정관의 설치 관련 사항만 「재무성조직규칙」 수준에서 규정하고, 운영은 별도의 행정규칙 없이 내부 지침 수준에서 이루어지고 있는 것으로 보임

나. 사무운영지침의 내용(제도 개요)

1) 설치 목적 및 임무

- 납세자 지원조정관은 세금의 신고 및 납세 기능을 원활하게 수행하기 위해, 납세자가 접수한 고충 관련 민원에 신속하고 정확하게 대응하고 세무 행정에 대한 이해와 신뢰를 확보하기 위한 목적으로 설치됨⁸⁷⁾

86) 「국가행정조직법(쇼와23년 법률 제120호)」, 「재무성설치법(헤이세이11년 법률 제95호)」 및 「재무성조직령(헤이세이11년 법률 제250호)」의 규정에 기초하여 정함

- 이때 고충이란 납세자에 대한 국세국 및 세무서의 장 또는 그 직원이 한 부작위 및 사실행위를 포함하는 처분, 혹은 해당 직원의 직무집행 기타 세무일반에 관한 고충을 의미함⁸⁸⁾
 - 세액 등 법률적인 분쟁을 해결하는 불복신청과는 달리, 국세의 징수나 세무조사 과정에서 발생하는 세무공무원과 관련한 고충을 대상으로 함⁸⁹⁾
- 세무서 파견 납세자 지원조정관은 납세자로부터 구제 신청이 있는 고충에 대해 조언을 제공하거나 조정자의 역할을 수행함⁹⁰⁾
 - 납세자에게 불복신청 등 기타 국세에 관한 법령에서 정하는 권리구제절차를 안내하거나, 담당자가 불분명한 납세자의 불만 사항에 대해 소통의 창구 역할을 할 수 있음
 - 또한 파견지 세무서의 고충처리에 관하여 파견지 세무서장에 대하여 수시로 의견을 구신할 수 있고, 필요에 따라 고충의 미연방지 등을 위한 직원연수를 파견처 세무서의 직원에 대하여 실시할 수 있음⁹¹⁾
 - 납세자 지원조정관이 파견 배치되지 아니하는 세무서의 총무과장은 사무운영지침에 정해진 세무서 파견 납세자 지원조정관이 수행하여야 할 역할에 충분히 유의하여 그에 상응하는 고충의 적절한 해결을 위해 노력해야 함⁹²⁾
- 국세국의 납세자 지원조정관은 세무서 납세자 지원조정관이 처리하는 사무의 총괄과 함께 국세국의 장과 관련한 민원에 대해 세무서 납세자 지원조정관과 동일한 업무를 수행함⁹³⁾

87) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제2조

88) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제1조

89) 長谷川 博, 「納稅者支援調整官 制度の現状と課題: 苦情処理事案の分析と国際比較を通して」, 租聴許訟学会, <http://www.h-hasegawa.com/2009contents/zeimujirei1.pdf>, 2021. 10. 12.

90) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제4조

91) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제6조 (4): (5)

92) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제6조 (6)

93) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제4조

2) 고충처리절차

□ 세무서 파견 납세자 지원조정관은 납세자로부터 고충의 신청을 받은 경우, 다음과 같은 절차를 거쳐 처리하는 것을 원칙으로 함⁹⁴⁾

- ① 납세자의 고충 사항을 친절하고 정중하게 청취함
- ② 청취 내용에 근거하여 신속하게 담당자 및 그 상사인 관리자로부터 사정을 청취하는 등 사실 관계를 확인함
- ③ 확인한 결과를 납세자에게 신속하고 정확하게 설명하여 원만한 해결을 위해 노력함
- ④ ③항에 의해서도 불만의 처리가 완결되지 않는 경우, 관리자 등과의 면회 기회를 마련하거나 세무서 간부에 의한 대응의 조정 등 필요한 조치를 강구함
- ⑤ 상기한 사무처리에 관하여 파견지 세무서의 총무과장 및 세무국의 납세자 지원조정관과 면밀한 조정을 하며, 고충 사항에 대해서는 처리가 완결될 때까지 후속조치를 이어나가기 위해 노력해야 함
- ⑥ 파견지 세무서 이외의 세무서 또는 국세국의 장에 관한 고충이 접수되는 경우, 청취 실시 후 신속하고 정확하게 소관 세무서의 총무과장 또는 세무국 납세자 지원조정관에게 인계하고 그 사실을 납세자에게 전달해야 함

□ 세무서 파견 납세자 지원조정관은 납세자로부터 고충의 신청이 이루어진 날로부터 원칙적으로 공휴일을 제외한 3일 이내에 당해 민원을 처리해야 함⁹⁵⁾

- 3일 이내의 처리가 곤란한 경우에는 처리방침을 결정한 후 당해 납세자에게 신속하게 연락해야 함

□ 국세국 납세자 지원조정관은 국세국의 장과 관련한 고충에 대하여 세무서 납세자 지원조정관과 동일한 원칙에 준하여 사무를 처리함⁹⁶⁾

94) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제6조 (1)

95) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제6조 (2)

96) 「納稅者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」 제7조

- 또한 국세국의 납세자 지원조정관은 처리가 완결된 고충 사안의 건수 및 그 처리 결과에 대해 익월 5일까지 국세국의 총무부 세무상담실장에게 보고해야 함

다. 세무조사 관련

- 납세자 지원조정관과 관련하여 규정하고 있는 국세청 사무운영지침인 「납세자 지원조정관의 사무운영에 관하여(納稅者支援調整官の事務運営について)」에 납세자 지원조정관 고충 신청에 따른 세무조사 중지 조치와 관련한 조항은 존재하지 않음
- 일본의 납세자 지원조정관의 경우 상위 법률 또한 찾기 어려워, 관련 내용이 법률상 존재하는지도 확인되지 않음

5. 캐나다 납세자 옴부즈만

가. 제도 개요

- 납세자의 권익보호를 위한 기관으로 납세자 옴부즈만 사무국(Office of the Taxpayers' Ombudsman, OTO)이 존재함⁹⁷⁾
- 납세자 옴부즈만 사무국은 캐나다 의회 주지사(Governor in Council, GIC)에 의해 임명된 납세자 옴부즈만(Taxpayers-Ombudsman)과 국세청 법에 따라 캐나다 국세청 내부에서 임명한 국세청 직원으로 구성됨⁹⁸⁾
- 납세자 옴부즈만 사무국은 접수팀(Intake Team), 개별심사팀(Individual Examination Team), 전신심사팀(Systemic Examination Team)으로 구성되어 있음
- 접수팀은 납세자에게 납세자 권리장전에 대한 정보를 제공하고 캐나다 국세청

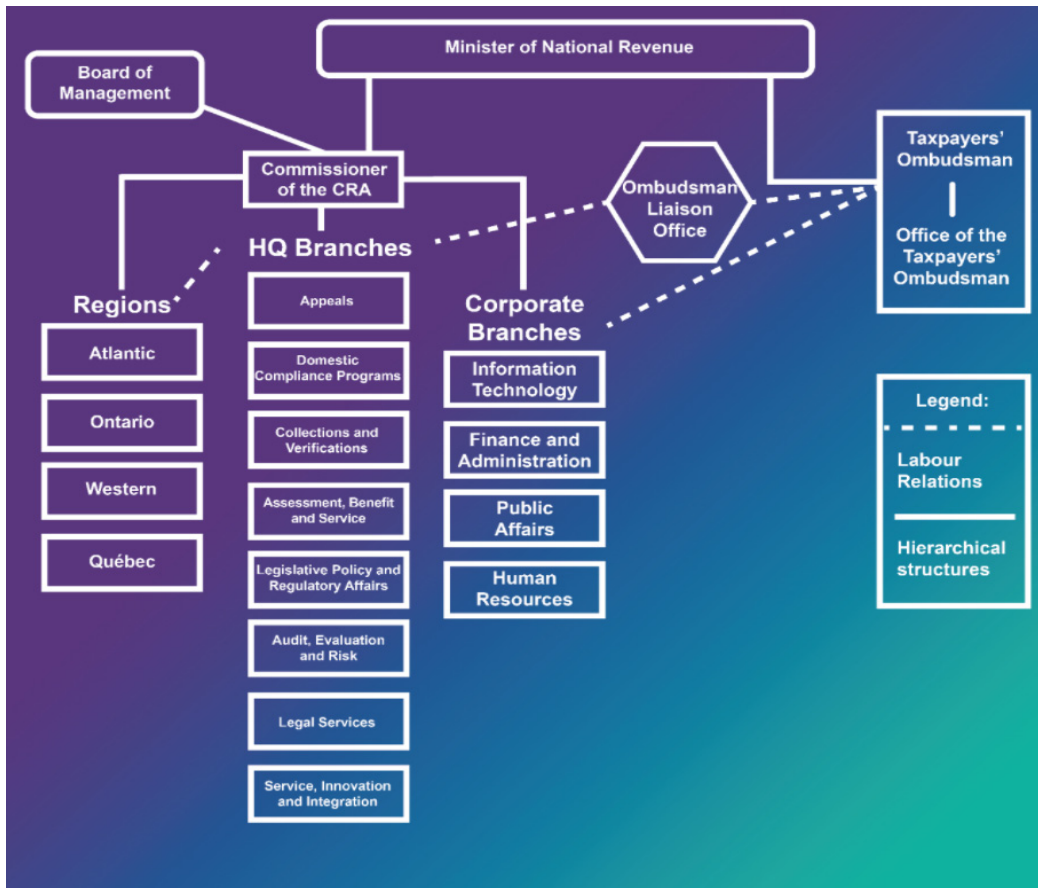
97) 캐나다 정부 홈페이지, "Office of the Taxpayers' Ombudsperson," <https://www.canada.ca/en/taxpayers-ombudsperson.html>, 검색일자: 2021. 10. 26.

98) Order in Council, P.C. 2007-0828

또는 기타 정부부서 내 구제 프로그램을 이용할 수 있도록 지원하며, 접수된 민원을 처리하는 부서임

- 개별심사팀은 접수된 사항을 객관적인 관점에서 조사한 뒤 수집된 증거를 토대로 결정을 내리고, 캐나다 국세청이 납세자에게 제공하는 서비스의 품질에 대한 평가를 하는 부서임
- 전심심사팀은 민원인, 국세청 또는 기타 이해관계자로부터 국세청의 서비스 수준에 대한 정보를 수집하고 권고사항을 준비하는 부서임

[그림 Ⅲ-1] 캐나다 국세청 구조와 납세자 옴부즈만의 업무 관계



자료: 캐나다 정부 납세자 옴부즈만 사무실, *Transformation through Disruption, Annual Report 2019-2020*, 2020., p. 12.

- 캐나다의 납세자 옴부즈만은 캐나다 국세청에 종속되지 않고, 독립적인 관점에서 국세청의 서비스를 견제하기 위한 취지로 도입됨
- 납세자 옴부즈만의 업무는 캐나다 국세청이 납세자에게 제공하는 서비스와 관련한 모든 문제의 해결을 위해 국세청 장관을 지원 및 조언하고 보고하는 것임
 - 캐나다 납세자 권리장전에 명시된 여덟 가지 납세자 권리가 캐나다 국세청에 의해 침해당하지 않도록 국세청의 행정을 감독하고, 납세자의 해결되지 못한 고충에 대해 독립적이고 객관적인 관점에서 검토함
 - 납세자 옴부즈만은 캐나다 국세청에 조세 행정 시스템의 서비스 상태 및 공정성에 문제점이 있음을 발견한 경우 국세청 장관에게 직접 시정을 권고함
 - 납세자 옴부즈만은 캐나다 국세청이 제공하는 서비스와 관련한 문제를 평가하여 국세청 장관에게 직접 보고함
 - 납세자 옴부즈만은 운영 첫해의 다음해 12월 31일 전까지 납세자 옴부즈만 사무국의 활동사항과 납세자 요청에 대한 대응 결과 등을 연례보고서로 작성하여 국세청 장관에게 제출하고 장관은 해당 보고서의 사본을 캐나다 의회 하원에 제출함
 - 납세자 옴부즈만의 검토와 권고사항은 법적구속력을 가지지 않음
- 납세자 옴부즈만의 임기는 5년으로, 종료 후 재위촉은 불가함

나. 법령체계

- 캐나다 의회령에 근거하여 납세자 옴부즈만의 권한이 위임되고, 납세자 옴부즈만의 임명 및 해임에 관한 사항은 캐나다 의회 주지사가 주관함⁹⁹⁾
- 2007년 5월 24일에 발효된 P.C. 2007-828 의회령에 따라 국세청 특별 고문의 형태로 현재의 납세자 옴부즈만 개념이 도입되었음
 - 캐나다 의회령은 법정권한에 따라 의회 주지사가 작성한 법적문서로, 총독이 서명한 모든 의회령은 대외적으로 법적 구속력을 가짐

99) Order in Council P.C. 2007-0828

- 캐나다 「공공서비스고용법」 제127조 제1항 C호에 따라 국세청의 특별 고문이 현재의 납세자 옴부즈만이라는 명칭으로 변경되었음

- 현 납세자 옴부즈만의 지위 및 자격·임기·직무·권한 및 한계·업무내용 등 납세자 옴부즈만 제도의 운영에 필요한 사항에 관하여는 캐나다 의회령인 P.C. 2020-0703에서 규정함¹⁰⁰⁾
- 의회령인 P.C. 2020-0703은 정의(Definitions), 임명(Appointment), 직원(Staff), 위임(Mandate), 권한에 대한 제한 사항(Limitations on Authority), 검토요청(Requests for Review), 책임 및 연례보고서(Accountability and Annual Report), 기타 보고서 및 권장사항(Other Reports and Recommendations), 기밀성(Confidentiality)의 아홉 가지 항목으로 구성되어 있고, 각 항목에서 조세 옴부즈만의 직무 및 권한 범위 등에 관한 사항을 구체적으로 실시하고 있음

〈표 III-5〉 P.C. 2020-0703 조문 구성

조문	내용
Terms and Conditions of Employment of the Taxpayers' Ombudsperson	납세자 옴부즈만 제도의 용어와 조건에 관한 규정
1. Definitions	명령에서 사용되는 납세자 옴부즈만 운영과 관련한 용어를 정의
2. Appointment	옴부즈만의 임기와 임명권자 및 해임권자에 관하여 규정
3. Staff	옴부즈만 사무국 직원의 지위에 관하여 규정
4. Mandate	옴부즈만의 업무내용과 직무 범위에 관하여 규정
5. Limitations on Authority	옴부즈만 권한의 한계에 관하여 규정
6. Requests for Review	장관의 요청 시 옴부즈만이 수행할 업무의 범위와 수행방법에 관하여 규정
9. Accountability and Annual Report	옴부즈만이 장관에게 보고하는 연례보고서의 작성방법과 보고방법에 관하여 규정

100) Order in Council, P.C. 2020-0703

〈표 III-5〉의 계속

조문	내용
10. Other Reports and Recommendations	옴부즈만이 시정이 필요한 문제 해결을 위해 보고서를 작성하는 방법과 해당 보고서의 법적 성격에 관하여 규정
11. Confidentiality	옴부즈만이 업무수행 중 취득한 납세자 정보의 보안유지와 부득이한 공개사유에 관하여 규정

자료: Order in Council P.C. 2020-0703

- 캐나다의 납세자 옴부즈만 사무국(Office of the Taxpayers' Ombudsman, OTO)의 조사 대상은 국세청이 납세자에게 제공하는 서비스와 관련한 문제로 국한하여 우리나라 권리보호요청 제도의 개념은 포함하지 않는 것으로 판단됨
 - 세무조사와 같은 침익적 행정작용으로 인해 침해된 권리는 검토대상이 아닌 것으로 확인됨
 - 의회령인 P.C. 2020-0703 제7조 (1)에서 옴부즈만은 불가피한 상황이 아닌한 요청자가 사용가능한 구제 메커니즘을 모두 사용한 경우에만 요청한 사항을 검토할 수 있음을 규정함
 - 이에 캐나다 옴부즈만은 우리나라의 권리보호요청 제도와 같은 침익적 행정작용에 대한 사전적 권리수단으로서의 기능은 하지 않는 것으로 확인됨

다. 세무조사 관련

- 캐나다 납세자 옴부즈만의 권한은 법률이 아닌 의회령 수준에서 규정하고 있으며, 해당 규정에서도 세무조사 중지 권한에 대해서는 다루지 않음
 - 의회령 P.C. 2020-0703 제4조 (2)(d)에서는 납세자 옴부즈만의 권한을 납세자가 납세 과정에서의 문제 해결을 위해 기관의 메커니즘 시정에 보다 용이하게 접근할 수 있게 하는 것으로 광범위하게 규정하고 있으며, 이후 제5조의 권한 제한 항목에서도 세무조사와 관련하여 별도로 언급된 내용은 존재하지 않음

6. 호주 조세 옴부즈만 감찰관

가. 제도 개요

- 납세자의 고충을 해결하고 납세자의 권익을 보호하기 위한 기관으로 조세 옴부즈만 감찰관(Inspector-General of Taxation and Taxation Ombudsman, IGTO)이 존재함
- IGTO는 조세행정을 감독하고 납세자의 고충을 해결하기 위한 목적으로 설치된 기구로 호주 국세청과는 별도로 독립된 기관임
 - IGTO는 조세행정의 개선을 위해 호주 국세청(ATO) 및 세무위원회(TPB)을 감독하여 개선방안을 제시함으로써 과세행정을 개선하고자 하며, 납세자의 고충을 해결하기 위한 역할을 수행함
 - 조사·검토·보고를 통해 납세자와 기관에 독립적인 조언을 제공하고자 함
 - IGTO는 납세자의 이익을 위해 납세자의 세금에 대한 문의를 해결함
 - 호주 국세청(ATO) 및 세무위원회(TPB)에 대한 납세자 및 그 대리인의 불만을 조사함
 - 세무 행정법 및 시스템의 운영을 검토하고 장관, 연방정부, 의회, ATO, TPB에 권고사항을 공개적으로 보고함
- IGTO는 매년 연례보고서를 작성하여 이를 의회에 제출함
 - 연례보고서를 통해 IGTO의 성과보고, 향후계획, 재무상태 등을 보고함

나. 법령체계

- 2001년 10월 15일 호주의 수상이 조세행정을 관리 감독하기 위해 IGT(Inspector-General of Taxation)의 창설을 발표하였고, 2003년 IGT가 'Inspector-General of Taxation Act 2003'에 근거하여 설립됨¹⁰¹⁾
 - IGT는 호주 연방정부 및 호주 의회와 독립적으로 운영됨

- 다만 예산 및 인력수준에 관하여는 정부에서 결정함
- 2015년 5월 1일 기존 IGT에 옴부즈만의 기능을 통합한 조세 옴부즈만 감찰관 (Inspector-General of Taxation and Taxation Ombudsman, IGTO)이 창설됨
 - 호주 국세청의 조세행정에 대한 감독뿐 아니라 행정조치로 인한 납세자의 고충을 집중적이고 전문적으로 해결하기 위한 목적에서 기존 감찰기능을 수행하던 IGT에 옴부즈만 기능을 통합하여 조세 옴부즈만(IGTO)을 출범함
 - 옴부즈만 기능이 통합됨으로써 IGTO는 호주 국세청의 처분 또는 시스템에 관하여 제기된 불만사항을 조사하여 납세자의 고충을 해결하는 역할을 수행함
 - 국세청을 대신하여 세금을 경정하거나 처분을 내리지 않는 역할
- 2015년 5월 1일 개정된 ‘Inspector-General of Taxation Act 2003’을 근거로 현재 IGTO의 기능과 권한에 관한 사항이 규정됨¹⁰²⁾
 - 2015년에 개정된 ‘Inspector-General of Taxation Act 2003’은 기존 IGT에 조세 옴부즈만으로서의 역할 추가하기 위해 1976년 제정된 ‘호주 옴부즈만 법 (Ombudsman Act 1976)’을 반영하여 개정한 것임
 - 2015년 5월 1일 개정된 ‘Inspector-General of Taxation Act 2003’ 1부에는 법 개정의 목적과 용어에 관한 정의가 규정되어 있고, 2부에는 IGTO의 설립 및 IGTO의 역할과 기능 그리고 IGTO의 권한과 의무에 관한 사항이 규정되어 있으며, 제3부에는 IGTO의 임명, 임명기간, 보수, 해임, 임명의 종료, 사임 그리고 IGTO의 업무수행을 위한 보조 직원의 임용에 관한 사항을 규정하고 있고, 제4부에서는 IGTO가 업무를 위해 생성한 문서 및 수집한 문서에 대한 정보관리 지침에 관한 사항을 규정하고 있으며, 제5부에서는 IGTO의 위법행위를 정의하고 이에 대한 벌칙규정이 실시되어 있음

101) 호주 국세청 홈페이지, “Inspector-General of Taxation and Taxation Ombudsman,” <https://www.ato.gov.au/About-ATO/Commitments-and-reporting/Our-scrutineers/Inspector-General-of-Taxation-and-Taxation-Ombudsman/>, 검색일자: 2021. 11. 22.

102) 호주 정부, “Federal Register of Legislation,” <https://www.legislation.gov.au/Details/C2015C00236>, 검색일자: 2021. 11. 22.

〈표 III-6〉 Inspector-General of Taxation Act 2003 조문 구성

조문	내용
An Act to provide for the appointment of an Inspector-General of Taxation, and for related purposes	기존 IGT에 조세옴부즈만으로서의 역할 추가하기 위해 1976년 제정된 “호주 옴부즈만 법(Ombudsman Act 1976)”을 반영하여 2015년 개정된 법으로 IGTO의 기능과 권한에 관한 사항을 규정함
Part 1—Preliminary	-
1. Short title	법의 근원에 대한 설명
2. Commencement	법의 시행일에 대한 규정
3. Objects of this Act	법 제정의 목적
4. Definitions	법에서 사용되는 용어에 대한 정의 규정
5. Geographical application of this Act	법의 지리적 적용에 관하여 규정
Part 2—Establishment and functions of the Inspector-General of Taxation	-
Division 1—Establishment of the Inspector-General of Taxation	조세법 감찰관의 설립에 관한 사항을 규율함
6. Inspector-General of Taxation	세무국장이 존재함을 규정
Division 2—Functions of the Inspector-General	조세법 감찰관의 기능에 관한 사항을 규율함
7. Functions of the Inspector-General	조세법 감찰관의 역할과 업무범위에 관하여 규정
8. Conducting investigations on Inspector-General’s own initiative	조세법 감찰을 위한 지휘관계에 관하여 규정
9. Discretion not to investigate certain complaints	조세법 감찰관 권한의 재량 범위에 관하여 규정
10. Transferring complaints to the Ombudsman	조세법 감찰관과 옴부즈만의 업무 협업에 관한 규정
Division 3—Powers and duties of the Inspector-General	조세법 감찰관의 권한과 의무에 관한 사항을 규율함
15. Certain provisions of the Ombudsman Act 1976 apply	1976년 옴부즈만 법에서 이법에 준용하는 규정에 관하여 설명
16. References to a Department or a prescribed authority	감찰관의 감찰사항을 과세행정청의 업무에 반영하는 것에 관한 규정
17. Further modifications to how some of those provisions apply	다른 법에 우선하여 적용되는 사항에 관한 설명
18. Reports recommending improvements to taxation laws	감찰관이 작성하는 보고서의 제출과 명시될 내용에 관한 규정

〈표 Ⅲ-6〉의 계속

조문	내용
Part 3—Administrative provisions about the Inspector-General and staff	-
28. Appointment	감찰관의 임명방법·임기에 관한 규정
29. Acting appointment	감찰관이 공석인 경우 임명방법을 규정
30. Remuneration	감찰관의 보수에 관하여 규정
31. Leave	감찰관의 휴가사용에 관하여 규정
32. Engaging in other paid work	감찰관의 겸직금지 규정
34. Resignation	감찰관의 사임방법 규정
35. Termination of appointment	감찰관 임명 종료 사유 규정
36. Staff and consultants	감찰관 보조직원의 조건 및 채용 방법 규정
Part 4—Information management	-
Division 1—Secrecy	업무 중 취득한 정보 처리에 관하여 규정
37. Secrecy	보안유지 정보의 범위 및 보안 위반 시의 형사처벌을 규정
Division 2—Powers relating to tax file numbers	납세자에 대한 개인정보 요청 대하여 규정
37B. Requesting a person's tax file number	납세자의 세금파일번호 요청 방식을 규정
37C. Investigations under this Act	납세자의 세금파일번호 인용이 허용되는 경우를 규정
Part 5—Other matters	-
38. Reporting breaches of duty or misconduct	세무 공무원의 비위사실을 확인한 때 처리방법을 규정
39. Victimisation	위법으로 인정되는 경우와 그에 대한 벌칙조항을 규정
40. Protection from liability for Minister, Inspector-General etc.	장관, 감찰관 및 감찰관의 지휘하에 업무를 수행한 사자에 대한 면책 조항을 규정
41. Annual report	연계보고서의 작성에 관하여 규정
42. Delegation of certain powers by the Inspector-General	감찰관의 권한 위임 가능 여부와 범위를 규정
43. Regulations	이 법의 적용에 필요한 사항에 관하여 총독의 제정 권한을 규정

자료: Inspector-General of Taxation Act 2003

- 호주의 조세 옴부즈만 감찰관(Inspector-General of Taxation and Taxation Ombudsman, IGTO)은 국세청의 조세행정에 대한 감찰 기능을 수행하여 우리나라의 권리보호요청 제도와 유사 대상을 포함하고 있는 것으로 판단됨
 - Inspector-General of Taxation Act 2003 제7조 제1항에 의거, 감사과정에서 국세청이 납세자에게 손해를 끼친 경우 조세 감찰관은 손해를 발생시킨 국세청의 행동과 감사계획에 따라 수행한 세무공무원의 모든 행동을 조사함
 - 조사 내용에 관하여 납세자의 이익을 위해 조세법에 근거하여 문제 사항을 개선하고, 정부에 독립적으로 조언을 제공함
 - 세무조사와 같은 침익적 세무행정작용으로 인해 침해된 권리에 대한 조사 및 개선을 위한 업무를 수행하는 것으로 확인되고, 침익적 세무행정 작용에 대한 사전적 권리구제수단으로 기능함

다. 세무조사 관련

- 조세 옴부즈만의 조사 착수 시 세무조사 중지 여부와 관련하여 법률 및 기능적으로 확인된 사항은 없음
 - 조세 옴부즈만 감찰관과 관련하여 규정한 Inspector-General of Taxation Act와 조세 옴부즈만의 조사 행위에 적용되는 Ombudsman Act 1976 내에 세무조사의 중지 권한과 관련한 내용은 존재하지 않음

7. 국외제도 비교

- 주요국이 설치한 납세자 권리구제 제도의 법제화 여부를 비교하면 다음과 같음
 - 미국은 내국세법에 역할 및 기능 등이 규정된 납세자보호관 제도를 운영하고 있음
 - 영국의 제도는 별도 기관 간 약정에 의해 운영되는 심사관 제도와 법률로 정해진 국회 옴부즈만 제도가 존재함

- 프랑스의 제도는 근거 규정이 확인되지 않는 조정관 제도와 행정명령에 근거한 재무부 중재관 제도가 존재함
- 일본에는 설치 근거가 「재무성조직규칙」에 규정된, 국세청 내부 지침 수준에서 운영되는 납세자 지원조정관 제도가 있음
- 캐나다는 납세자 권익보호를 위한 기관으로 의회령에 근거하여 국세청의 특별고문 형태로 도입된 납세자 옴부즈만 제도가 존재함
- 호주는 납세자 권익보호를 위한 기관으로 법률에 근거하여 독립된 조직으로 창설된 조세 옴부즈만 감찰관이 존재함

〈표 III-7〉 각국의 사전적 구제절차(또는 ombudsman) 및 법령화 수준

국가	제도명	운영기관	법령화 수준	권리보호요청 제도와 유사 제도의 법제화	세무조사 중지 관련	
					범령	기능
미국	납세자보호 관	국세청(IRS)	구성파 기능, 자격요건, 임명권자, 보수, 구체적 임무, 준수 의무 등을 내국세법에 규정하고 있음	<ul style="list-style-type: none"> IRC 7803(c)(2)(A)에서 대상 행정행위로 포괄적으로 포함함 해당 규정이 조사·결과보고까지 광범위하게 포괄함 	없음	IRS 내부지침 등에서도 세무조사와 관련한 별도의 언급은 확인되지 않음
영국	심사관제도	심사관: 독립기관	없음. HMRC와 기관 간 약정에 의한	일부 예외를 제외한 모든 형태의 과세관청의 행위를 포함함	없음	해당사항 없음(진행 중인 조사는 범위에서 제외)
	국회 ombudsman	국회	조직, 대상 기관과 행위, 절차 등 법률로 이루어짐	<ul style="list-style-type: none"> 대상 행정행위로 규정(Act 5(1))하여 포괄적으로 포함하고 있음 이외의 조사·결과보고 등도 포괄적 으로 규정됨 		확인되지 않음
프랑스	조정관	과세관청	확인 안 됨	일부 예외를 제외한 모든 형태의 공공서비스를 포함함	없음	해당사항 없음 (세무조사는 범위에서 제외)
	중재관	재무부	행정명령			미확인이거나 해당사항 없는 것으로 추정
일본	납세자 지원조정관	국세청	설치가 재무성 조직규칙에 규정되고, 운영은 국세청 내부 지침으로 이루어지고 있으며, 관련 내용은 규정된 법률은 확인되지 않음	-	남세자지원조 정관 관련 법령의 존재 여부가 확인되지 않음	확인되지 않음

〈표 III-7〉의 계속

국가	제도명	운영기관	법명화 수준	권리보호요청 제도와 유사 제도의 법제화	세무조사 중지 관련	
					법명	기능
캐나다	납세자 옴부즈만	옴부즈만의 인명 및 해임에 관하여 캐나다 의회 주지사가 주관함	지위 ·자격·임기·직무·권한 등에 관하여 캐나다 의회령으로 규정하고 있음	· 옴부즈만은 납세자가 사용가능한 구 제 메커니즘을 모두 사용한 이후 검 토함 · 국제청의 서비스와 관련한 문제만을 지원할 뿐 침익적 행정행위에 대한 권리보호요청은 옴부즈만의 검토대 상이 아님 · 권리보호요청 제도 유사 제도는 법제화 되어 있지 않음	없음	확인되지 않음
호주	조세 옴부즈만 감찰관	독립적 조직으로 운영되나 예산 및 인력에 관하여는 정부에서 결정함	역할·기능·자격·직무· 권한·보수·해임 등에 관하여 법률에 근거하여 규정함	· 대상행위로 규정하여(Act7(1)) 조세 행정에 대한 사전적 권리보호요청을 업무대상에 포함함 · 이 외의 조사·결과보고 등도 포괄적 으로 규정됨	없음	확인되지 않음

자료: 본문 내용을 저자 정리

IV. 현행 권리보호요청 제도의 법제화 논의 및 방안

1. 권리보호요청 제도의 법제화 필요성

- 현행 권리보호요청 제도의 구조를 살펴보면, 우선 「국세기본법」 제81조의16 제5항에서 납세자보호관 그리고 담당관의 자격·직무·권한 등에 관하여 대통령령으로 정한다고 규정하고 있음
 - 이에 따른 「국세기본법 시행령」 제63조의16 제1항에서는 납세자보호관의 직무 및 권한을, 제3항에서는 납세자보호담당관의 자격을, 제4항에서는 납세자보호담당관의 직무 및 권한을 정함
 - 이외에 납세자보호관 및 담당관의 구체적인 업무의 범위와 권한 및 운영절차는 국세청 훈령인 「납세자보호사무처리규정」을 통해 규정함
- 이때 납세자보호관의 자격, 직무, 권한과 관련한 주요 내용을 법률 규정 없이 전부 시행령에 위임하는 것은 납세자보호관 제도의 취지 달성에 한계가 발생할 수 있다는 의견이 존재함¹⁰³⁾
 - 납세자보호관 제도가 법률상 설치 근거조차 없이 국세청 훈령 수준으로만 존재 하던 2000년대 이전 납세자보호관 제도는 제도의 도입 취지인 세무 행정의 과 오 개선에 기여하기 어려웠음¹⁰⁴⁾

103) 김영찬, 박인환, 『납세자보호관 제도(「국세기본법」 제81조의16)의 입법영향분석』, 국회입법조사처, 2017., p. 10.

104) 최명근, 『납세자보호관제도의 법제화 연구』, 한국경제연구원, 2006., pp. 13~15.

- 납세자 보호 업무를 징세 사무를 주요 업무로 하는 납세지원국장이 겸직하고, 지휘 계통에도 납세자보호관의 독립성이 보장되지 않는 등, 제도의 형식적 문양만 차용하여 실질적 운영과 관련한 내용을 내실 있게 다루지 못함
 - 또한 당시 국세청장은 훈령상 명시되어 있는 고충발생 현황과 처리결과를 공포하지 않는 등 납세자보호관 제도가 지니는 민주적 통제 기능을 무력화하기도 하였음¹⁰⁵⁾
- 권리보호요청 제도는 과세관청의 행정작용으로 인해 재산권 등 침해될 소지가 있는 국민의 권리를 보호하기 위한 목적의 제도임
- 헌법재판소는 “헌법은 법치주의를 그 기본원리의 하나로 하고 있고, 법치주의는 법률유보원칙, 즉 행정작용에는 국회가 제정한 형식적 법률의 근거가 요청되다는 원칙을 그 핵심적 내용으로 하고 있다”고 하면서, 「헌법」상 보장된 국민의 자유나 권리를 제한할 때에는 그 제한의 본질적인 사항에 관하여 입법자가 법률로써 스스로 규율하여야 한다고 판시한 바 있음¹⁰⁶⁾
 - 권리보호요청 제도는 국세 공무원의 부당한 행위로 침해된 납세자의 권리를 구제하기 위한 제도로, 별도의 집행행위를 기다리지 않고 직접 국민의 권리를 제한하거나 의무를 부과하는 공권력의 발동에 해당하지 않음
 - 이에 해당 권리보호요청 제도 운영에 관한 사항을 법률에 규정하지 않았다고 하더라도 법률유보의 원칙을 위배한 것은 아님
- 다만 권리보호요청 제도는 침익적 행정작용인 과세 관청의 행정행위에 대항하여 납세자의 권리를 보호하기 위한 장치이므로, 보다 적극적이고 고객지향적인 국민의 권익 보호를 위해 권리보호요청 제도의 실행 요건과 그에 따른 효과를 시행령 혹은 훈령이 아닌 「국세기본법」에 규정하는 것이 바람직할 것으로 판단됨
- 납세자의 권리가 침해되었을 때 납세자가 제도적 보호 장치를 인지하지 못하여 활용할 수 없다면 이는 유명무실한 제도가 될 수밖에 없음

105) 상동

106) 헌재 2017. 8. 31. 2015헌바388 판결

- 「국세기본법」 내의 납세자보호관의 설치 규정에는 구체적인 직무와 권한이 명시되지 않아, 납세자가 법령상 내용만으로는 권리보호요청 제도의 존재를 인지하기 어려움
 - 현행 법령 체계에서는 권리보호요청 제도의 역할, 기능 등은 모두 국세청 훈령인 「납세자보호사무처리규정」 내에 규정되어 있음
- 권리보호요청 제도의 요건과 효과에 관한 규정이 국세청 내부 업무처리지침에 불과한 훈령의 형식으로 규정될 경우, 국세청의 재량에 따라 납세자가 보호받을 수 있는 이익이 변경될 소지가 존재함
 - 납세자보호관이 담당하는 납세자 권리보호 업무는 권리보호요청 제도 관련 업무 외에도 고충민원, 세무조사 연장 및 조사중지, 조사범위 확대에 관한 사항 등 다양하게 존재하는데, 현행 국세청 훈령 수준의 규정은 청장의 재량에 따라 이 중 일부 업무를 배제하거나 축소하는 등 자의적인 운영이 이루어질 가능성도 존재함
 - 사전적 권리구제 제도는 아니나 초기 법령에는 운영 근거만을 두고 운영에 필요한 사항을 모두 대통령령에 위임하였던 「방위사업법」의 ombudsman 제도도 2010년 3월 개정을 통해 자격과 권한, 겸직금지 규정 등을 법률로 규정할 당시 시행령에 따른 자의적 운영을 우려한 바 있음¹⁰⁷⁾
 - 당시 소관 상임위는 ombudsman 제도의 성격상 구성과 임무, 권한과 관련한 내용을 법률이 아닌 시행령에 규정하는 것은 자의적인 운영으로 제도 도입의 근간을 훼손할 우려가 있으므로 자격 기준과 권한을 법률로 규정하는 것이 바람직하다는 검토 의견을 제시하였음
 - 권리보호요청 제도가 납세자보호관의 업무 및 권한 범위 중 하나로서 대외적 구속력을 갖는 「국세기본법」에 규정된다면, 납세자의 이익 보호에 대한 예측가능성을 높이고 기관의 사정에 관계없이 납세자의 권리를 안정적으로 보장할 수 있음

107) 김영찬, 박인환, 『납세자보호관 제도 (「국세기본법」 제81조의16)의 입법영향분석』, 국회입법조사처, 2017.

- 또한 권리보호요청 제도는 국민의 권익보호 측면에서도 실익이 큰 것으로 판단되므로, 보다 적극적인 국민의 권익 보호를 위해 「국세기본법」 내에 실행 요건 및 기능 등을 보다 구체적으로 명시하여 그 지위와 활용성을 높일 필요가 있음
 - 권리보호요청 제도의 인용률은 79.1%로 과세전적부심사청구(22.9%), 이의신청(15.3%), 심사청구(24.1%), 고충민원(58.9%)과 같은 타 납세자 권리보호 제도에 비해 현저히 높아 실효성 측면에서 유의미한 결과를 보여줌¹⁰⁸⁾
 - 그러나 처리건수를 살펴보았을 때 이의신청(3,630건), 과세전적부심사청구(2,175건), 고충민원(1,312건), 권리보호요청(1,246건), 심사청구(395건)의 순으로 나타나 납세자가 활용하는 빈도는 타 제도에 비해 낮은 것으로 보임
 - 또한 사전적 권리구제 제도는 납세자의 명예 실추나 소송비용 부담 등의 불이익을 예방하고 과세 관청 역시 행정이나 예산을 낭비하지 않을 수 있어, 일부에서는 사후적 권리구제 제도보다는 사전적 권리구제제도를 활성화하는 것이 바람직하다는 입장도 존재함¹⁰⁹⁾

- 우리나라의 납세자보호관 제도와 유사한 성격을 지니는 미국과 호주의 옴부즈만 제도는 임무 및 기능을 비롯하여 운영 관련 사항까지 법률에 규정함
 - 미국의 납세자보호관은 내국세법에 납세자보호관의 구성과 기능, 자격 요건, 이명권자, 보수, 구체적 임무, 준수 의무 등을 규정하고 있으며, 호주는 조세감찰관을 별도로 다루는 법률을 통해 조세 옴부즈만 감찰관의 운영과 관련한 광범위한 사항을 규정함
 - 또한 미국과 호주 모두 해당 법령상 규정된 대상 행위가 사전적 구제행위까지 포섭함
 - 다만 「납세자사무처리규정」에서 납세자보호관의 세무조사 중지 권한을 명시하고 있는 우리나라와 달리, 미국과 호주에서는 관련 내용이 확인되지 않음

108) 김서현, 박성욱, 「미국의 사전적 권리구제 제도인 협의절차의 국내 도입방안에 대한 연구」, 『세무학연구』, 제38권 제3호, 한국세무학회, 2021.9., pp. 284~285.

109) 상동

- 우리나라는 사전적 권리구제 제도의 경우 과세전적부심사 외에 법제화가 이루어진 사례를 찾아보기 어려운 상황이며, 보다 선진적인 제도 운영을 위해 법령상 정비가 필요할 것으로 판단됨
 - 권리보호요청 제도와 마찬가지로 사전적 권리구제 제도에 해당하는 과세전적부심사는 제도의 효력 발생 요건 및 결정과 관련한 내용을 「국세기본법」 제81조의15에 명시함
 - 사전적 권리 제도는 아니나 권리보호요청 제도와 그 취지가 유사한 국민권익위원회의 고충민원 제도는 「부패방지 및 국민권익위원회의 설치와 운영에 관한 법률」 제39조부터 제54조까지에서 처리 방법과 처분을 규정하고, 운영에 관한 세부사항은 하위령을 통해 규정함
 - 해당법의 조문만으로도 국민은 국민권익위원회의 고충민원 제도의 존재와 해당 제도를 통해 보호받을 수 있는 이익을 인지할 수 있음

2. 법제화 방안

가. 포괄적인 체계만을 법령화

1) 포괄적 체계를 법령화하는 방안에 대한 검토

- 현행 납세자 권리보호요청 제도의 운영 방식에서 국세청 훈령에 위임한 사항을 최소화하고 「국세기본법」을 통해 운영사항을 법제화하기 위한 검토에서 제도 운영의 법제화에 따른 부작용을 고려할 필요가 있음
- 현대의 행정이 복잡하고 전문화됨에 따라 국회가 기술적 사항까지 모두 예측하여 법률로 정하는 것이 어려워지고 있음
 - 행정청의 기능 확대에 따른 국민의 권익을 보호하기 위한 제도적 장치의 신속한 도입이 요구되는데, 법률로 제정하기 위한 의회의 심의에는 절차적·시간적 소요

가 크게 발생하여 변화의 속도에 맞추기 어려운 점이 있음

- 행정기능의 전문화와 신속한 권익 보호에 관한 국민 기대수준 상승으로 국회의 입법만으로는 국민의 요구수준에 부합하기 어려운 점이 발생하여, 전문성 있는 행정입법의 역할이 강조되고 있음

□ 행정기관별 역할에 전문성이 강화됨에 따라 기관의 특성을 반영하여 제도를 운영할 주체가 운용사항을 정하는 것이 전문성 및 국민적 요구사항을 신속히 반영하고 변화에 맞추어 탄력적으로 운영할 수 있는 효율을 가질 수 있음

- 국민의 권리를 제한하거나 의무를 부과하는 등 국가와 국민에게 중요하고 본질적인 사항에 관하여는 법률에 근거를 두고, 국민의 권리·의무에 관한 실체적인 사항에 관하여는 명확히 대통령령에 규정을 하여 행정기관이 명백하게 권한을 부여하는 것이 바람직함

- 그 권한의 범위 내에서 각 행정기관별 요구와 특성을 반영하여 실효성이 있는 제도의 운영을 위한 지침을 정비하며, 자율성을 인정해 주는 것이 효과적일 수 있음

□ 이상의 점을 검토하여 현재 국세청 훈령으로 위임한 권리보호요청 제도의 요건과 효력에 관한 규정을 국민이 제도의 존재를 명확히 인지할 수 있도록 「국세기본법」에 명시하는 입법안을 고안함

- 국세청 훈령으로 규정하고 있는 권리보호요청의 방법과 관할에 관하여도 국민이 제도 이용에 예측가능성을 가질 수 있도록 주요 내용인 범위, 절차, 기한 등은 법률에 규정함

- 납세자보호관 및 납세자보호담당관의 업무 및 권한의 범위가 국민이 권리보호 요청 제도를 통해 보호받을 수 있는 이익에 해당함

- 납세자에게 직접·구체적인 영향을 미치지 않는 국세청의 내부적인 사무에 해당하거나 운영에서 탄력적인 대응이 필요한 부분은 법령에서 국세청장의 고시로 정할 수 있음을 특정하여 규정함

2) 입법안

〈표 IV-1〉 간소화 법령화 방안

국세기본법	국세기본법 시행령	납세자보호사무처리규정	적요
<p>제81조의XX(권리보호요청)</p> <p>① 세무관서장의 처분이 완료되기 전 사항이며 세무조사, 세원관리 및 강제징수 등 국세행정 집행또는 집행예정 과정에서 국세공무원의 재량 남용 등으로 납세자의 권리가 부당하게 침해되고 있거나 권리침해가 <u>현저히</u> 예상되는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에 대해 납세자 또는 그 대리인(이하 이 조에서 “권리보호요청인”이라 한다)은 해당 처분과 관련된 과세연도의 국제 부과제척기간이 만료하기 6개월 이전까지 관할 관할세무관서의 장, 세무관서 납세자보호담당관 또는 국세청 납세자보호관에게 권리의 구제를 요청할 수 있다.</p>	<p>제63조의XX(권리보호요청)</p>		<ul style="list-style-type: none"> · 위치는 본 제도의 취지상 국기법 제 81조의14(납세자 권리 행사에 필 요한 정보의 제공) 또는 제81조의 16(국제청장의 납세자 권리보호) 다음이 적절할 것으로 판단됨
<p>1. 세무조사 또는 세무조사 중인 국 세공무원의 다음 각 목의 어느 하 나에 해당하는 경우</p> <p>가. 세법·같은 법 시행령·같은 법 시 행규칙에 명백히 위반되는 조사</p> <p>나. 조세탈루의 혐의를 인정할 만한 명백한 자료가 없는 등 법령이 정</p>	<p>① 법 제81조의XX 제1항 제1호 라목 에서 “대통령령으로 정하는 국세공무 원의 위법·부당한 행위”란 다음 각 호 의 어느 하나를 말한다.</p> <p>1. 조사 대상 세목 및 과세기간의 과세표준·세액 계산과 관련 없는 장부 등의 제출을 요구하는 행위</p>		<ul style="list-style-type: none"> · 훈령의 정의 규정(제2조 제6호)을 법률로 이관하여 납세자의 권리를 규정함 · 훈령의 권리보호요청 방법(제65조 의 제1항)과 포괄적인 대상(제64조 의 제1항)을 같이 포섭함 · 훈령의 권리보호요청 기한(제65조 제4항)도 포함함 · 권리침해 예상 시 “<u>현저히</u>” 용어 넣을 것인지 판단 필요
			<ul style="list-style-type: none"> · 훈령의 요청 대상 중 세무조사 관련 대상(제64조 제1항) · 추가되는 대상은 훈령으로 위임함

〈표 IV-1〉의 계속

국제기본법	국제기본법 시행령	납세자보호사무처리규정	적요
<p>하는 구체적 사유 없이 같은 세무 및 같은 과세기간에 대한 재조사다. 제81조의18 제2항 제3호에 따라 중소 규모 납세자가 세무조사 기간연장 및 범위확대에 대해 세무조사 일시중지 및 중지를 요청하는 경우</p> <p>라. 그 밖에 대통령령으로 정하는 <u>국제공무원의 위법·부당한 행위</u></p>	<p>2. 적법한 절차를 거치지 아니하고 조서대장 과세기간·세목 등 조사범위를 벗어나 조사하거나 조사기간을 임의로 연장 또는 중지하는 행위</p> <p>3. 납세자 또는 권한 있는 자로부터 동의를 받지 않거나 적법한 절차를 거치지 아니하고 임의로 장부·서류·증빙 등을 열람·복사하거나 일시보관하는 행위</p> <p>4. 납세자 또는 세무대리인에게 금품·향응 또는 업무집행과 직접 관련 없는 사적편의 제공을 요구하는 행위</p> <p>5. 납세자가 제출한 자료나 업무상 취득한 자료를 관련 법령에 의하지 않고 타인에게 제공 또는 누설하거나, 사적인 용도로 사용하는 행위</p> <p>6. 조사중지 기간 중 납세자에 대하여 과세표준 및 세액의 결정 또는 정정을 위한 질문을 하거나 장부의 검사·조사 또는 제출을 요구하는 행위</p> <p>7. 기타 법 제81조의XX 제1항 제호에 준하는 국제청장이 지정하는 사유</p>		
<p>2. 납세자가 제81조의18 제3항의 규정에 따라 세무서장 또는 지방국세청장이 납세자보호위원회 심의를 거쳐 결정된 사항에 대해 국제청장에게 취소 또는 변경을 요청하는 경우</p>			<ul style="list-style-type: none"> · 훈령의 요청 대상 중 세무조사 관련 대상(제64조 제2항)

〈표 IV-1〉의 계속

국세기본법	국세기본법 시행령	납세자번호사무처리규정	적요
<p>3. 일반 국제행정 분야에서 권리보호 요청은 세원관리, 강제징수 등 국세행정 집행과정에서 <u>대통령령으로 정하는 국세공무원의 행위</u></p>	<p>② <u>법 제81조의XX 제1항 제1호 라목</u>에서 "대통령령으로 정하는 국세공무원의 행위"란 다음 각 호의 어느 하나를 말한다.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 소법자료 제출·고충민원·불복청구·체납제약 완납 등의 절차가 완료되었으나 그에 필요한 결정 취소·환급·압류해제 등 후속처분을 지연하는 행위 2. 관련 법령 또는 규정에 의하지 않고 사전예고 또는 통촉 없이 재산을 압류하거나 소명안내 없이 과세자료에 의한 고지처분을 진행하는 행위 3. 납세자가 권리구제 등의 필요에 의해 본인의 과세정보에 대해 열람 또는 제공 요구를 한 경우, 특별한 사유 없이 이를 거부하거나 제공을 지연하는 행위 4. 납세자 또는 세무대리인에게 금품·향응 또는 업무집행과 직접 관련 없는 사적면의 제공을 요구하는 행위 5. 납세자가 제출한 자료나 업무상 취득한 자료를 관련 법령에 의하지 않고 타인에게 제공 또는 누설하거나 사적인 용도로 사용하는 행위 6. 과세자료 처리 등에 있어 세금의 부과·징수와 관련 없는 자료 또는 		<ul style="list-style-type: none"> · 훈령의 요청 대상 중 세무조사 관련 대상(제64조 제3항) · 세부 대상은 대통령령으로 위임하였으나, 유의성에 따라 일부 내용은 훈령으로 위임하는 방법도 고려할 수 있음

〈표 IV-1〉의 계속

국제기본법	국제기본법 시행령	납세자보호사무처리규정	직요
<p>③ 납세자보호담당관은 권리보호요청에 대하여 사실관계 확인 및 납세자보호위원회 심의 등을 거쳐 요청을 받은 날로부터 다음 각 호의 기간 이내에 처리하여야 한다.</p> <p>1. 제1항 제3호의 권리보호요청: 토요일과 공휴일을 제외하고 72시간</p> <p>2. 제1호에도 불구하고 납세자보호담당관이 납세자보호위원회 심의를 요구한 경우에는 제2호에 따른다.</p> <p>2. 이 외의 권리보호요청: 20일(초일은 불산입하되, 토요일 및 공휴일을 포함한다)</p>	<p>소명을 과도하게 요구하거나 납세자가 이미 제출 또는 소명한 자료 등을 반복적으로 요구하는 행위</p> <p>7. 과세자로 처리 시 납세자가 해명 자료를 제출하였음에도 정당한 사유 없이 처리를 지연하는 행위</p> <p>8. 신고내용 확인에 대한 적법 절차를 미준수하여 납세자의 권리를 부당하게 침해하는 행위</p> <p>9. 현장확인 시 출장 목적과 관련 없이 무리하게 장부·서류 등 제출을 요구하거나 사실관계를 확인하는 행위</p> <p>10. 기타 제1호부터 제9호까지의 규정에 준하는 과세창장이 지정하는 사유</p>		
	<p>③ 법 제81조의XX 제3항 제1호에서 “대통령령으로 정하는 경우”란 사실관계 확인에 시간이 걸리거나 상급 관서의 시정명령이 필요한 경우를 말한다.</p>		<p>· 훈령의 처리기한 규정(제72조 및 제96조)</p>

〈표 IV-1〉의 계속

국세기본법	국세기본법 시행령	납세자보호사무처리규정	적요
<p>④ 권리보호 심의 요청을 받은 세무관서장은 제81조의19 제2항에 따라 납세자보호위원회 또는 납세자보호관의 심의를 거쳐 결정하고 기획재정부령이 정함에 의하여 그 결과를 권리보호 요청인에게 통지하여야 한다.</p>			<ul style="list-style-type: none"> · 훈령의 결정 및 통지(제82조) · 납세자보호위원회의 심의제외결정의 범령화(대통령령 수준)도 고려해 볼 수 있음 · 훈령의 '권리보호심의 요청결과 통지서'('국세기본법 시행규칙' 제56의6)은 시행규칙으로 변경(현재는 없는데) 통지기한을 둘 필요가 있음
<p>⑤ 권리보호 요청인에게 제4항에 따른 세무관서장의 결정 통지를 받은 날부터 7일 이내에 국세청장에게 그 결정의 '취소 또는 변경'을 요청할 수 있으며, 납세자보호담당관은 이를 권리보호 요청인에게 안내해야 한다.</p>			<ul style="list-style-type: none"> · 훈령의 취소 또는 변경 요청 안내(제85조) · 훈령의 국세청 납세자보호위원회 권리보호요청은 국기법 제81조의18 제2항 제1호부터 제4호까지만 규정되어 있는데 나머지 부분 대우에 명확성이 필요함 · 안내 기한 둘 필요가 있음
<p>⑥ 일반통합조사 대상자로서 조사대상 과세기간에 대하여 국세청이 고시한 요건에 해당하는 영세자영업자는 납세자보호담당관에게 세무조사 과징에 임하여 권리보호하여 줄 것을 요청할 수 있다.</p>			<ul style="list-style-type: none"> · 훈령의 세무조사 임회신청(제102조)
<p>제81조의18(납세자보호위원회) ① (생략) ② 제1항에 따라 세무서에 두는 납세자보호위원회(이하 "세무서 납세자보호위원회"라 한다) 및 지방국세청에 두는 납세자보호위원회(이하 "지방국</p>			<ul style="list-style-type: none"> · 훈령에서 지방국세청 납세자보호위원회 심의 사항(제71조 제1항)은 국기법상 납세자보호위원회 조문에 규정함 · 제2항 제3호와 제4호는 권리보호요청대상에서 포섭됨

〈표 IV-1〉의 계속

국세기본법	국세기본법 시행령	납세자보호사무처리규정	직요
<p>세정 납세자보호위원회"라 한다)는 다음 각 호의 사항을 심의한다. 다만 제6호는 지방국세청 납세자보호 위원회에서 심의하며, 제81조의XX의 권리보호 요청인의 관할 세무서 납세자보호위원회의 심의를 원할 경우 관할 세무서 납세자보호위원회가 심의할 수 있다.</p> <p>1. 세무조사의 대상이 되는 과세기간 중 연간 수입금액 또는 양도가액이 가장 큰 과세기간의 연간 수입금액 또는 양도가액이 100억원 미만(부가가치세에 대한 세무조사의 경우 1과세기간 공급가액의 합계액이 50억원 미만)인 납세자(이하 이 조에서 "중소규모납세자"라 한다) 외의 납세자에 대한 세무조사("조세범 처벌법" 제2조 제3호에 따른 "조세범칙조사"는 제외한다. 이하 이 조에서 같다) 기간의 연장. 다만 제81조의8 제1항 제6호에 따라 조사대상자가 해명 등을 위하여 연장을 신청한 경우는 제외한다.</p> <p>2. 중소기업납세자 이외의 납세자에 대한 세무조사 범위의 확대</p> <p>3. 제81조의8 제3항에 따른 세무조사 기간 연장 및 세무조사 범위 확대에 대한 중소기업납세자의 세무조사 일시증자 및 증자 요청</p>			<p>민약 차이가 있다면 권리보호요청대상으로 보완</p>

〈표 IV-1〉의 계속

국세기본법	국세기본법 시행령	납세자보호사무처리규정	직요
<p>4. <u>위법·부당한 세무조사 및 세무조사 중 세무공무원의 위법·부당한 행위에 대한 납세자의 세무조사 알선증거 및 증거 요청</u></p> <p>5. 제81조의10 제4항 단서에 따른 장부 등의 일시 보관 기간 연장</p> <p>6. 제81조의XX 제1항 제1호에 따른 권리보호요청</p> <p>76. 그 밖에 납세자의 권리보호를 위하여 납세자보호담당관이 심의가 필요하다고 인정하는 인건</p>			

나. 세부절차를 모두 법령화

1) 세부절차를 모두 법령화하는 방안에 대한 검토

- 과세관청의 침익적 행정작용에 대하여 납세자의 권리를 최대한으로 보호하기 위해 호주의 조세 옴부즈만 감찰관(Inspector-General of Taxation and Taxation Ombudsman, IGTO) 제도와 같이 제도에 관한 세부사항을 법률에 규정하는 방법을 검토해 볼 수 있음
 - 권리보호요청 제도를 과세관청이 자의적으로 운영할 수 없도록 장치함
 - 권리보호요청 제도의 효력발생 요건과 보호대상 및 절차 등에 관한 내용을 법률에 직접 규정함으로써 제도 운영의 안정적인 기반을 제공할 수 있음
 - 국민의 강한 예측가능성을 보장할 수 있으며 권리보호요청 제도를 규율하는 내용에 대한 재판규범성을 확인받음으로써 권익보호에 대한 신뢰를 고양할 수 있음

- 국세청장의 제정 권한이 인정되는 국세청 훈령을 근거로 한 권리보호요청 제도의 운영은 국세청장의 가치관 또는 기조에 따라 제도의 활성화에 편차가 생길 수 있음
 - 이로 인해 제도 운영상 불안정성을 내포할 수밖에 없어 국민이 제도화된 사전적 권리구제수단으로 인식하는 데 어려움을 가지게 됨
 - 국가 재정 수요의 충당을 위해 국민의 재산권에 대한 침해를 불가피하게 수반하는 과세 행정에 대하여 국민을 보호하기 위해 마련된 장치인 만큼 제도의 안정성을 보장하고 국민에 대한 친절함을 보완하여 납세의무를 가진 국민권리를 최대한으로 보장해야 함
 - 침익적 행정에 대하여 납세자를 법률을 통해 보호하기 위해 세부 절차를 「국세기본법」에 법제화함으로써 권리보호 제도의 실효성을 보장함
 - 행정청의 적법한 업무처리 절차를 기대하고 감시할 수 있음
 - 권력기관인 행정기관으로부터의 객관성과 중립성이 요구되는 옴부즈만 제도의

이념을 구현할 수 있음

- 행정규칙은 행정기관의 내부적 규범에 불과하여 법규성이 없기에 정부 유권해석의 대상으로 제외되고 있음
 - 그러나 행정 실무상 국민의 권리와 직접적으로 연관된 법령보충적 행정규칙의 경우는 법령 집행과정에서 공무원의 행정행위의 기준이 되어, 국민의 입장에서 는 법률과 다름없는 규범력의 영향을 받게 됨
 - 국민의 권리에 관한 제도적 사안은 법령화하여 적용되는 규범성에 대해 다룰 수 있는 기회를 제공하고, 제정 절차와 유권해석의 기능을 통해 제도 운영의 적절 성을 견제하는 것이 필요함
 - 제도 운영의 적합성에 대한 사법심사가 불가하다면 제도운영이 무실해질 수 있음

- 다만 납세자 권리보호요청 제도에 관한 세부 사항을 법률에 규정할 경우 다음과 같은 비효율이 발생될 수 있음
 - 사회적 요구의 반영을 위해 제도 운영의 개선이 필요한 경우, 법령개정 절차를 거쳐야 하므로 탄력적 운영이 어려움
 - 권리구제요청 제도가 법제화된 경우, 운영 절차상 효율을 위해 개선이 필요하여 법 개정 절차를 거치는 경우에도 행정기관과의 법률관계에서 행정행위에 대한 신뢰보호 원칙 준수 여부를 검토할 필요가 있음
 - 대법원은 법령의 개정에서도 일정한 경우에는 비교·형량을 거쳐 「헌법」의 기본원리인 법치주의 원리에서 도출되는 신뢰보호 원칙이 적용될 수 있다고 함¹¹⁰⁾
 - 구 법령의 존속에 대한 당사자의 신뢰가 합리적이고도 정당하며, 법령의 개정 으로 야기되는 당사자의 손해가 극심하여 새로운 법령으로 달성하고자 하는 공익적 목적이 그러한 신뢰의 파괴를 정당화할 수 없다면, 입법자는 경과규정

110) 대법원 2006. 11. 16. 선고 2003두12899 전원합의체 판결

- 을 두는 등 당사자의 신뢰를 보호할 적절한 조치를 하여야 함
- 경과규정이 정한 유예기간 동안은 개정 취지에 따른 일괄적 시행이 유예되므로 납세자 또는 국세청의 긴급한 요구에 반영한 제도적 운영에 제한이 생길 수 있음

□ 권리보호요청 제도의 세부내용을 법제화하여 제도운영에 관한 국민의 예측가능성을 보장하고, 권익보호에 대한 신뢰를 고양할 수 있는 입법안을 다음과 같이 고안함

2) 입법안

〈표 IV-2〉 권리보호요청 제도의 세부 내용을 법제화한 입법안(규정 제목 또는 주요 키워드만)

권리보호요청 제도에 관한 법률	내용
제x장	(심사·심판 등의 행정심판절차와 동일하게 하나의 장으로 구성)
제n조(목적과 정의)	권리보호요청 제도에 관한 법률 제정의 목적·정의 및 다른 제도와와의 관계
제n+1조(다른 법령과의 관계)	다른 법령과의 관계에서 우선 적용 여부 등
제n+2조(요청대상)	권리보호요청 대상을 명시
제n+3조(권리보호요청 방법)	권리보호 요청인의 범주 및 청구 방법을 실시
제n+4조(권리보호요청의 관할)	권리보호요청 시 해당 요청을 담당하여 처리하는 기관 실시
제n+5조(의견 조회 및 진술)	요청인(및 세무관서)의 의견 제시 및 진술권 보장 및 이의 절차
제n+6조(관련행위의 일시중지)	권리보호요청 제도의 처리 중 세무조사 등의 관련 행정행위 중지가 이루어지는 경우 규정
제n+7조(결정)	결정의 종류
제n+8조(처리기한 및 통지)	권리보호요청 제도의 처리기한 및 결과의 통보, 취소 또는 변경 요청 안내
제n+9조(시정 요구 및 조치)	권리보호요청 결과에 따른 행정행위의 시정 절차 및 조사팀 교체 등의 보완, 사후처리

V. 향후 논의가 필요한 사항

1. 법제화되는 경우 다른 법령과의 관계

1) 「행정소송법」 상의 대상쟁송 가능성

- 권리보호요청 제도의 법제화로 인해 납세자가 법률에 근거하여 권리보호를 요청할 수 있게 되는 경우 타 법령상 권리구제수단과의 관계에 대해 고려할 필요가 있음
 - 권리보호요청 제도의 법제화는 다른 행정조사 영역에서 규정하고 있지 않는 제도여서 법제화하는 경우 예상치 못한 다른 법령과의 상충 등의 문제가 발생할 수도 있음
 - 이 중 납세자 권리보호 대상 중 세무조사결정 및 위법·부당한 세무조사행위에 한정하여 심판·소송 대상 가능성(처분성)에 대해 본 보고서의 연구범위가 아니어서 대략적으로 쟁점 및 의견을 기술하였으며, 향후 심도 있는 논의가 필요함
- 본 논의에서 주요한 쟁점은 대상 행정행위의 법제화가 항고쟁송의 대상인 처분성에 영향을 미치는 것인지 여부임
 - 처분성을 가질 수 있는 권리보호요청 제도의 행위 중 세무조사 관련 대상 행정행위를 ‘세무조사 행위의 중지’ 등과 ‘권리보호요청 제도 관련 결정 및 통지’로 구분할 수 있음
 - 법률에 명시됨으로써 해당 직무의 실행을 위한 납세자의 신청권이 법률이 보호하는 권리로 평가되어 처분성이 달라질 수 있는지가 쟁점임
 - 세무조사 결정 자체는 2011년 대법원의 판단이 변경되어 현재 처분성이 인정되

어 권리보호요청 제도의 법제화와는 무관함

- 대법원은 납세의무자의 답변 및 조사의 수인의 법적의무 부담 등 세무조사결정이 납세의무자의 권리의무에 직접 영향을 미치는 공권력의 행사에 따른 행정작용으로서 항고소송의 대상이라고 판단함¹¹¹⁾

- 「납세자보호사무처리규정」 제7조에 명시된 납보관의 권한 중 위법·부당한 세무조사 및 세무공무원의 행위에 대한 중지권이 법제화됨으로써 납보관에 대한 납세자의 중지요구권이 법에 보호받는 이익으로 평가되어 납세자의 중지요청이 거부된 경우 항고쟁송의 대상이 되는지 여부를 검토할 필요성이 있음
 - 현재 「납세자보호사무처리규정」 제52조에 따라 동 훈령 제51조에 따른 행위로 권리를 침해받은 납세자는 납보관에게 해당 행위의 중지를 위한 권리보호를 요청할 수 있음
 - 납보관은 동 훈령 제54조의 절차에 따라 납세자의 요청이 이유 없다고 판단한 경우는 그 이유에 관하여 명시한 권리보호요청 처리결과를 납세자에게 통지함
 - 현 「행정소송법」은 공권력 행사의 거부 및 그에 준하는 거부행위를 항고소송의 대상으로 인정하고 있으므로, 납세자의 중지요청에 대한 납보관의 권리보호 거부통지는 항고소송의 대상으로 검토될 수 있음
 - 거부의 처분성을 인정하기 위한 전제로서의 신청권 존부는 법률에서 보호하는 신청권인지에 국한되는 것은 아니고 관계 법규 및 조리상 해석에 의하여 국민에 대한 신청권이 인정되는지 여부를 살펴 판단해야 함
 - 거부처분의 처분성을 인정하기 위한 전제요건이 되는 신청권의 존부에 관하여 판례는, 관계 법규의 해석에 의하여 일반 국민에게 그러한 신청권을 인정하고 있는가를 추상적으로 결정하는 것이고, 신청인이 그 신청에 따른 단순 응답을 받을 권리를 넘어서 신청의 인용이라는 결과를 얻을 권리를 의미하는 것은 아니므로, 국민이 어떤 신청을 한 경우에 그 신청의 근거가 된 조항의 해석상 행정발동에 대한 개인의 신청권을 인정하고 있다고 보이면, 그 거부행위는 항

111) 대법원 2011.3.10. 선고 2009두23617 판결.

고소송의 대상이 되는 처분으로 보아야 한다¹¹²⁾는 입장임

- 판례의 태도에 따라 신청권이 법률에 명시되어 있지 않고 현재와 같이 조리 및 훈령 등 관계 법규의 해석에 의해 인정되는 경우라 하더라도 행정청이 이를 거부하는 행위는 처분에 해당하므로, 권리보호요청 제도의 법제화로 인해 납세자의 신청권에 대한 처분성이 새로이 부여되는 것은 아님
 - 다만 법률에 신청권이 명시되는 경우 납세자는 신청에 따른 응답받은 권리를 명확히 인지할 수 있게 되고, 해석의 여지없이 신청에 대한 거부행위의 처분성을 인지할 수 있어 이를 원인으로 한 항고쟁송의 제기가 확대될 여지가 있음
- 현재 「납세자보호사무처리규정」 제82조를 통해 정하고 있는 납세자보호위원회의 결정에 관한 내용이 법제화되는 경우, 납세자보호위원회의 결정이 항고쟁송의 대상으로 확대되는지 여부를 검토할 필요성이 있음
- 현 「납세자보호사무처리규정」 제82조에서 납세자보호위원회는 납세자의 권리보호 심의 요청에 대하여 시정 결정, 시정 불가 결정, 심의 제외 결정 중 선택하여 결정하도록 정하고 있고, 세무관서장은 납세자보호위원회의 심의 결과를 권리보호요청인에게 통지할 것을 정하고 있음
 - 「납세자보호사무처리규정」 제84조에서는 주무과장은 납세자보호위원회의 심의 결과에 따라 권리보호요청에 대한 결정이 있는 후에는 즉시 결정 내용에 따른 필요한 조치를 하여야 함을 규정하여, 세무조사에 관한 납세자보호위원회의 심의 결정에 기속력이 있는 것으로 볼 여지가 있음¹¹³⁾
 - 납세자보호위원회의 결정이 기존 세무조사 결정 또는 위법·부당한 세무조사 행위의 적부에 관한 심의기구로서의 성격을 갖는지 또는 행정기관의 장에게 일정한 법률상 의무를 부담시킨다거나 납세자에게 수인하명을 부과하여 권리의무 또는 법률상 지위에 직접적인 변동을 가져오는 의결기구로서의 성격을 갖는지 여부에 관하여 향후 구체적인 검토가 필요함

112) 대법원 2009. 9. 10. 2007두20638 판결

113) 이와 달리 일반 국세행정에 대한 권리보호요청 처리를 위한 납세자보호위원회의 결정의 경우는 「납세자보호사무처리규정」 제99조 내지 제100조에 의해 주무국장을 기속하지 않는 것으로 해석됨

- 또한 납세자보호위원회의 결정에 관하여 세무관서장은 ‘권리보호심의 요청결과 통지서’에 그 결과를 기재하여 권리보호 요청인에게 통지하여야 하는데, 해당 통지가 납세자의 권리·의무관계에 직접적인 변동을 초래하는지 또는 통지행위는 기존 권리·의무 관계를 단순히 확인·통지하는 사실행위에 불과한 것인지 여부에 관하여 향후 검토가 필요함
- 납세자보호위원회의 결정과 통지의 성격을 구체적으로 판단하여 해당 행위의 처분성 여부를 검토함으로써 항고쟁송의 대상적격에 관한 추가 논의가 가능할 것으로 보임

2) 중복 구제

- 과세관청 공무원에 의한 위법·부당한 행정행위 및 세무조사에 대해 권리를 구제받을 수 있는 사전적 수단으로는 본 보고서 II장 4절 ‘기타 행정작용에 대한 권리보호 제도와의 법령체계 비교’에서 기술한 국민권익위원회의 고충민원 제도가 있음
 - 「국세기본법」 및 하위령과 「부패방지권익법」 및 하위령은 어느 것에 관하여 특별법의 관계에 있지 아니하므로, 하나의 사실관계가 각 제도를 이용할 수 있는 법률요건을 갖춘 경우 서로 독립하여 무관하게 행사할 수 있음
 - 산발적 보호요청으로 행정력의 낭비와 기관의 성격에 따라 민원 처리 결과가 다르게 나타나는 것을 방지하기 위해 「국세기본법」 및 하위령에서 정한 권리보호 요청 대상에 관하여는 타법에 우선하여 권리보호요청 제도 관련 법이 적용된다는 점을 명시하여 민원의 법적 성격에 따른 창구를 일원화할 필요도 있음
- 위법·부당한 세무조사결정 및 조사 행위에 대응하여 제기할 수 있는 수단인 항고소송과 권리보호요청 제도와의 관계에서 권리보호요청 제도가 법제화될 경우 보호이익이 중복되어 행정절차상의 낭비만을 초래하는 것이 아닌지 검토할 필요가 있음
 - 「국세기본법 시행령」 제63조의16 제1항 및 「납세자보호사무처리규정」 제64조 제1항에 따라 부당한 위법·부당한 세무조사 및 세무조사는 권리보호요청 대상으로, 납세자보호담당관은 해당 세무조사를 중지할 의무가 있음

- 법원을 통한 위법·부당한 세무조사결정 및 조사 행위에 대한 권리 구제 방법으로 대상이 되는 행정처분의 효력정지나 집행정지를 신청할 수 있는 가처분제도가 있음
 - 이는 본안소송을 통해 처분을 취소 받기 전 해당 처분이 이미 집행되어 승소 판결을 받는 것이 무의미하게 됨을 방지하여 본안판결의 실효성을 확보하기 위한 것임
 - 위법·부당한 세무조사결정 및 조사 행위에 대하여 위 가처분제도를 통해 세무조사의 집행을 정지할 수 있다면 권리보호요청 제도를 통한 중지요청은 효과가 동일한 중복 수단으로 평가됨
- 이에 현 「행정소송법」을 통한 세무조사결정 및 세무조사행위에 대한 집행정지 가능 여부와 가능한 경우 법제화된 세무조사 등에 대한 중지요구권이 실효성 있는 제도인지에 관하여 검토할 필요가 있음
- 본안판단을 위한 집행정지 가처분 신청이 인용되기 위해서는 다음의 요건을 모두 충족해야 함¹¹⁴⁾
 - ① 처분이 존재해야 함 ② 회복하기 어려운 손해와 긴급한 필요가 있어야 함 ③ 본안소송이 적법하게 계속 중이어야 함 ④ 공공복리에 증대한 영향을 미칠 우려가 없어야 함
 - 실무에서는 본안소송의 승소가능성 역시 집행정지 가처분 신청이 인용될 주요 요건으로 고려되고 있음¹¹⁵⁾(대법원 2011. 4. 21.자 2010무111 결정)
 - 세무조사 결정이 항고소송의 대상이 되는 처분성을 가지는지 여부에 관하여, 과세행정의 중간행위에 불과하여 처분성을 가지지 않는다는 기존 판례가 2011년 변경되어 현재 세무조사 결정의 처분성이 인정됨
 - 대법원은 “세무조사결정이 있는 경우 납세의무자는 세무공무원의 질문에 대답하고 검사를 수인해야 할 법적의무를 부담하게 되는 등, 세무조사결정은 납세

114) 「행정소송법」 제23조

115) 대법원 2011. 4. 21.자 2010무111 결정

의무자의 권리의무에 직접 영향을 미치는 공권력의 행사에 따른 행정작용으로써 항고소송의 대상이 된다”고 판시하여, 납세자가 세무조사결정 자체를 직접 다룰 수 있다고 하였음

- 다음으로 세무조사에 대한 집행정지 신청이 회복하기 어려운 손해를 방지하기 위한 필요에 의한 것인지 여부를 살펴보아야 함
 - 「행정소송법」 제23조 제2항에서 정한 집행정지 요건인 ‘회복하기 어려운 손해’라 함은 특별한 사정이 없는 한 금전으로 보상할 수 없는 손해를 말하는 것으로, 금전적 보상이 불가능한 경우 또는 금전적 보상만으로는 사회통념상 행정처분을 수인하는 것이 참고 견디기 현저히 곤란한 경우를 말함¹¹⁶⁾
- 이에 관하여 대법원은 과세처분으로 입은 손해는 배상청구가 가능하므로 그 처분을 정지함에 회복할 수 없는 손해를 피하기 위해 긴급한 사유가 있는 경우에 해당하지 아니한다고 판시한 바 있음¹¹⁷⁾
 - 세무조사에 대한 집행정지가처분 신청을 판단하는 과정에서 법원은 처분의 집행 또는 절차의 속행으로 인해 생길 회복이 어려운 손해의 성질, 상대방이 입을 손해의 태양과 정도, 금전배상을 통한 원상회복의 난이도 등을 모두 고려하여 각 사안의 성질에 맞추어 판단하겠지만, 대체로 조세소송에 대한 법원의 전반적 입장은 과세처분 절차에서 발생하는 손해는 금전보상이 가능한 경우로 보고 있어, 집행정지 요건 중 하나인 ‘회복이 어려운 손해’에 해당하지 않는다고 판단하여 실무에서는 집행정지 요건이 충족되지 못한 것으로 판단함
- 이에 위법·부당한 세무조사 결정 자체를 중지할 수 있는 구제수단으로 법원을 통한 가처분 신청이 충분하지 못한 상황에서 권리보호요청 제도를 통한 세무조사 중지요구권이 법제화된다면, 과세관청의 위법·부당한 세무조사에 대항하기 위한 납세자의 실효성 있는 구제수단으로 작용할 것으로 판단됨
- 세무공무원의 위법·부당한 행위의 경우 행위자체가 일시에 완료되어 버려서 항

116) 대법원 1986.3.21자 86두5 결정, 2003.4.25.자 2003무2 결정

117) 대법원 1971.01.28. 70두7판결

고소송 본안에서 다툼 소의 이익이 없고 또한 피해 역시 금전보상을 통한 회복 가능한 손해로 평가되므로 집행정지의 요건이 충족되지 못함

- 권리보호요청 제도를 통한 세무조사 중지요구권이 실효성 있는 구제수단으로 작용할 것으로 판단됨

2. 근거 법령의 검토

- 권리보호요청 제도는 세무조사 및 국세행정 집행 과정에서 납세자의 권리가 침해당한 경우 이와 관련하여 적용되는 조치이므로, 권리보호를 요청할 수 있는 위법·부당한 행정작용에 관하여 법령을 통해 명시하고 있는지 여부를 검토할 필요가 있음
 - 세무조사와 관련한 권리보호요청은 현재 위법·부당한 세무조사에 관한 예시를 「국세기본법」 법령 및 「납세자보호사무처리규정」을 통해 열거하고 있으므로 요청 대상을 판단할 근거가 명확함
 - 그 외 국세행정 집행 과정에서의 위법·부당한 행위에 관하여는 구체적으로 명시하고 있지 않음
 - 세무조사 외 행정작용에 대한 권리보호요청 대상을 납세자가 명확히 인지하여 제도를 활용할 수 있도록 권리보호요청 제도의 법제화 과정에서 위법·부당한 행정행위에 관하여 명확히 실시할 필요가 있음

3. 고충민원의 법제화

- 이번 연구에서는 세무관서장의 처분이 완료되기 전 사전적 구제를 위한 수단인 권리보호요청 제도의 법제화 필요성에 관하여 검토하였지만 세무관서장의 처분이 완료된 사항에 대한 납세자의 구제수단인 고충민원 제도의 법제화 필요성에 관한 연구가 추후 필요함
 - 국세와 관련한 고충민원의 정의 및 고충민원 대상, 처리절차에 관하여는 법령이

아닌 국세청 훈령인 「납세자보호사무처리규정」을 통해 정하고 있음

- 권리보호요청 제도의 현 법제화 수준과 유사함
- 보다 적극적으로 납세자의 권리를 보호하기 위한 목적 등에서 고충민원 제도의 법제화 필요성에 관한 논의가 필요함

참고문헌

문헌자료

- 김서현, 박성욱, 「미국의 사전적 권리구제 제도인 협의절차의 국내 도입방안에 대한 연구」, 『세무학 연구』, 제38권 제3호, 한국세무학회, 2021. 9.
- 김영찬, 박인환, 『납세자보호관 제도(「국세기본법」 제81조의16)의 입법영향분석』, 국회입법조사처, 2017.
- 안경봉, 『납세자보호담당관 제도의 개선방안』, 한국조세재정연구원 내부자료
- 안현수, 「자본시장법상 불공정거래 조사권한의 법적 성질에 관한 연구」, 『법조』 제68권 제4호, 법조협회, 2019.
- 원대성, 「금융감독원 불공정거래 조사 과정에서 발생한 피조사자의 절차적 권리 보장의 문제」, 『연세글로벌 비즈니스 법학연구』 제10권 제2호, 연세대학교 법학연구원 글로벌비즈니스와 법센터, 2018.
- 정훈, 김도연, 김재경, 박하얀, 「주요국의 국세행정조직」, 『2020 조세네트워크 보고서』, 한국조세재정연구원, 2020.
- 최명근, 『납세자보호관제도의 법제화 연구』, 한국경제연구원, 2006.
- 캐나다 정부 납세자 옴부즈만 사무실, *Transformation through Disruption, Annual Report 2019-2020*, 2020.
- Secretariat General Pour La Modernisation De L'Action Publique, *referentiel Marianne*, October 2016.

법령 및 규정

한국

「개인정보 보호위원회의 조사 및 처분에 관한 규정」

「감사원법」

「국민권익위원회 고충민원 처리지침」

「행정소송법」

「국세기본법」

「국세기본법 시행령」

「국세청과 그 소속기관 직제 시행규칙」

「납세자보호사무처리규정」

「요양기관 현지조사 지침」

「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」

미국

IRC(Internal Revenue Code)

캐나다

Order in Council P.C. 2007-0828

Order in Council P.C. 2020-0703

호주

Inspector-General of Taxation Act 2003

프랑스

Loi n°73-6 du 3 janvier 1973 instituant un Médiateur de la République

LOI organique n° 2011-333 du 29 mars 2011 relative au Défenseur des droits

Article 44.

일본

「納税者支援調整官の事務運営について(事務運営指針)」

판례

- 헌법재판소 2017. 8. 31. 2015헌바388 판결
헌법재판소 2019. 11. 28. 선고 2017헌마1345 결정
대법원 2006. 11. 16. 선고 2003두12899 전원합의체 판결
대법원 2011.3.10. 선고 2009두23617 판결
대법원 2009. 9. 10. 2007두20638 판결
대법원 2011. 4. 21.자 2010무111 결정
대법원 1986.3.21자 86두5 결정
대법원 2003.4.25.자 2003무2 결정
대법원 1971.01.28. 70두7판결

온라인 자료

- 국세청 블로그, 「납세자보호위원회, 권리보호 요청한 납세자 65건 구제」, <https://blog.naver.com/ntscafe/221922134620>, 검색일자: 2021. 10. 15.
국세청 홈페이지, 「납세자 권익24」, https://www.nts.go.kr/taxpayer_advocate/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=11805&cntntsId=8342, 검색일자: 2021. 10. 26.
금융위원회, 「자본시장조사 업무규정 일부개정규정 고시」, <https://www.fsc.go.kr/po040200/26822?srchCtgry=1&curPage=12&srchKey=&srchText=&srchBeginDt=&srchEndDt=>, 검색일자: 2021. 12. 8.
조세금융신문, 「[국세청비록 ④] ‘격변 국세청’ 60년 굴곡을 보듬다」, 보도자료, 2020. 7. 12., <https://www.tfmedia.co.kr/news/article.html?no=88195>, 검색일자: 2021. 11. 22.
캐나다 정부 홈페이지, “Office of the Taxpayers’ Ombudsperson,” <https://www.canada.ca/en/taxpayers-ombudsperson.html>, 검색일자: 2021. 10. 26.
한국세정신문, 「[특집]국세청 50년-납세자 보호제도 어떻게 진화했나?」, 보도자료, 2016. 3. 4., <http://www.taxtimes.co.kr/news/article.html?no=214896>, 검색일자: 2

021. 11. 22.

호주 국세청 홈페이지, “Inspector-General of Taxation and Taxation Ombudsman,”
<https://www.ato.gov.au/About-ATO/Commitments-and-reporting/Our-scrutineers/Inspector-General-of-Taxation-and-Taxation-Ombudsman/>,
 검색일자: 2021. 11. 22.

호주 정부, “Federal Register of Legislation,” <https://www.legislation.gov.au/Details/C2015C00236>, 검색일자: 2021. 11. 22.

長谷川 博, 「納税者支援調整官」制度の現状と課題: 苦情処理事案の分析と国際比較を通して」,
 租聴許訟学会, <http://www.h-hasegawa.com/2009contents/zeimujirei1.pdf>,
 검색일자: 2021. 10. 12.

Assemblée Nationale, Projet De Loi modifiant la loi n° 73-6 du 3 janvier 1973
 instituant un mediateur, <https://www.assemblee-nationale.fr/12/projets/pl3392.asp> 검색일자: 2021. 12. 10.

GOV.UK, “Complain about HMRC,” <https://www.gov.uk/complain-about-hmrc>,
 검색일자: 2021. 10. 20.

_____, “How to complain to the Adjudicator’s Office about HMRC or the
 VOA,” <https://www.gov.uk/guidance/how-to-complain-to-the-adjudicators-office-about-hmrc-or-the-voa>, 검색일자: 2021. 10. 20.

_____, “The Adjudicator’s Office annual report,” 2021 <https://www.gov.uk/government/publications/the-adjudicators-office-annual-report-2021/the-adjudicators-office-annual-report-20213>, 검색일자: 2021. 10. 21.

_____, “The Role of the Adjudicator,” <https://www.gov.uk/guidance/the-role-of-the-adjudicator>, 검색일자: 2021. 10. 21.

_____, “Service Level Agreement for the provision of complaints adjudication
 services for HM Revenue and Customs and Valuation Office Agency by
 the Adjudicator’s Office,” <https://www.gov.uk/government/publications/adjudicators-office-service-level-agreement-with-hmrc-and-the-voa/service-level-agreement-for-the-provision-of-complaints-adjudication->

- services-for-hm-revenue-and-customs-and-valuation-office-agency-by-the-adjudicator, 검색일자: 2021. 10. 21.
- impots.gov.fr, LE CONCILIATEUR FISCAL DEPARTEMENTAL, <https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/le-conciliateur-departemental>, 검색일자: 2021. 12. 13.
- _____, LE MEDIEUR DU MINISTERE, <https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/le-mediateur-du-ministere>, 검색일자: 2021. 12. 13.
- legislation.gov.uk, <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/1967/13/contents>, <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/1967/13/contents>, 검색일자: 2021. 10. 20.
- Parliamentary and Health Service Ombudsman, <https://ombudsman.org.uk/making-complaint/before-you-come-to-us>, 검색일자: 2021. 10. 22.
- République Française, Décret n°2002-612 du 26 avril 2002 instituant un médiateur du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, <https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000000407822/>, 검색일자: 2021. 12. 10.
- Taxpayer Advocate Service, "Taxpayer Bill of Rights," <https://taxpayeradvocate.irs.gov/taxpayer-rights>, 검색일자: 2021. 10. 12.

세정연구 21-03

납세자 권리보호요청 제도의 법제화

발 행 2021년 12월 31일
저 자 정훈·박하얀·이나현
발 행 인 김재진
발 행 처 한국조세재정연구원
30147 세종특별자치시 시청대로 336
TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr
등 록 1993. 7. 15. 제2014-24호
조 판 및 쇄 (주)다원기획 044-865-8115
I S B N 979-11-6655-087-4

© 한국조세재정연구원 2021 * 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.



세정연구 21-03

납세자 권리보호요청 제도의 법제화

kipf 한국조세재정연구원
세정연구센터

30147 세종특별자치시 시청대로 336
TEL : 044-414-2114 www.kipf.re.kr

