

『韓国における納税者権利保護の動向』

日本大学教授・税理士 阿部徳幸

はじめに

1. 納税者権利憲章の制定

2. 納税者権利憲章とその改訂

◎1997年制定時の納税者権利憲章(国税庁告示1997-16号)(筆者仮訳)

納税者権利憲章

納税者の権利は、憲法と法律の定めるところにより尊重され、かつ保障されなければなりません。

このため国税公務員は、納税者が神聖な納税義務を信義に基づいて誠実に履行するように、必要な情報と便益を最大限提供しなければならず、納税者の権利が保護され実現できるように最善を尽くして協力する義務があります。

この憲章は、納税者に保障される権利を具体的に知らせるため制定されたものです。

- ・あなたは、記帳・申告等納税協力義務を履行していない場合か、具体的な脱税の疑い等がない限り誠実であり、あなたが提出した税務資料は、真実なものと推定されます。
- ・あなたには、法令に定める場合を除いて、税務調査の事前通知と調査結果の通知を受ける権利があり、やむを得ない理由がある場合には、調査の延期を申請し、その結果の通知を受ける権利があります。
- ・あなたには、税務調査の際、租税専門家の援助を受ける権利があり、法令が定める特別な理由がない限り重複調査を受けない権利があります。
- ・あなたには、自分の課税情報について秘密として保護を受ける権利があります。
- ・あなたには、権利の行使に必要な情報を、迅速に提供される権利があります。
- ・あなたには、あなたが違法または不当な処分を受け、または必要な処分を受けなかったことによって、権利若しくは利益が侵害された場合には、適法かつ迅速な救済を受ける権利があります。
- ・あなたには、国税公務員からいつでも公正な待遇を受ける権利があります。

国税庁長官

◎2007年改正納税者権利憲章(国税庁告示2007-06号)(筆者仮訳)

納税者権利憲章

納税者の権利は、憲法と法律の定めるところにより尊重され、かつ保障されなければなりません。

このため国税公務員は、納税者が神聖な納税義務を信義に基づいて誠実に履行するように、必要な情報と便益を最大限提供しなければならず、納税者の権利が保護され実現できるように最善を尽くして協力する義務があります。

この憲章は、納税者に保障される権利を具体的に知らせるため制定されたものです。

1. 納税者は、記帳・申告等納税協力義務を履行していない場合か、具体的な脱税の疑い等がない限り誠実であり、納税者が提出した税務資料は、真実なものと推定されます。
2. 納税者には、法令に定める場合を除いて、税務調査の事前通知と調査結果の通知を受ける権利があり、やむを得ない理由がある場合には、調査の延期を申請し、その結果の通知を受ける権利があります。
3. 納税者には、税務調査の際、租税専門家の援助を受ける権利があり、法令が定める特別な理由がない限り重複調査を受けない権利があります。
4. 納税者には、法令が定めるところにより税務調査期間が延長される場合に、その理由と期間を文書によって通知を受ける権利があります。
5. 納税者には、自分の課税情報について秘密として保護を受ける権利があります。
6. 納税者には、権利の行使に必要な情報を、迅速に提供される権利があります。
7. 納税者には、違法または不当な処分を受け、または必要な処分を受けなかったことよって、権利若しくは利益が侵害された場合には、適法かつ迅速な救済を受ける権利があります。
8. 納税者には、違法または不当な処分によって、権利若しくは利益が侵害される恐れがある場合にはその処分を受ける前に、適法かつ迅速な救済を受ける権利があります。
9. 納税者には、国税公務員からいつでも公正な待遇を受ける権利があります。

国税庁長官

©2018年改正納税者権利憲章(国税庁告示 2018-01号) (筆者仮訳)

納税者権利憲章

納税者の権利は、憲法と法律により尊重されかつ保障されます。

納税者には、申告等の協力義務を履行しなかった場合や、具体的な脱税の疑いがない限り誠実であると推定され、法令によってのみ税務調査対象として選定され、公正な課税のために必要な最小限の期間と範囲において調査を受ける権利があります。

納税者には、証拠隠滅の恐れなどがない限り、一つの税務調査についてその期間と理由に関して事前に通知を受け、事業上のやむを得ない理由がある場合には調査の延期を要求し、その結果の通知を受ける権利があります。

納税者には、税務代理人の援助を受け、明白な脱税の疑いなどがない限り、重複して調査を受けない権利があり、帳簿書類は、脱税の疑いがあると認められる場合に、納税者の同意のもと、税務官署に一時保管されることがあります。

納税者には、税務調査の期間が延長または中止される場合、調査範囲が拡大される場合、または調査が終了した場合には、その理由と結果を書面による通知を受ける権利があります。

納税者には、違法・不当な処分又は手続きによって権利が侵害された場合や、侵害される恐れがあると認められる場合には、その処分の適法性に対し不服申立て提起し、救済を受け、納税者保護担当官と納税者保護委員会を通じて正当な権益の保護を受ける権利があります。

納税者には、自己の税務情報について秘密として保護を受け、権利行使のために必要な情報の提供を速やかに受ける権利があり、国税公務員からいつでも公正な待遇を受ける権利があります。

国税庁長官

3. 韓国国税基本法第7章の2「納税者の権利」

(1) 国税基本法第7章の2「納税者の権利」の創設とその変遷

①1996年12月、第7章の2「納税者の権利」の構成条文

第81条の2 「納税者権利憲章の制定及び交付」

第81条の3 「重複調査の禁止」

第81条の4 「税務調査時に援助を受ける権利」

第81条の5 「納税者の誠実性の推定」

第81条の6 「税務調査の事前通知と延期申請」

第81条の7 「税務調査における結果通知」

第81条の8 「秘密保持」

第81条の9 「情報の提供」

②2018年12月改正後国税基本法第7章の2「納税者の権利」の概要(筆者仮訳)

第81条の2 【納税者権利憲章の制定及び交付】

第81条の3 【納税者の誠実性の推定】

第81条の4 【税務調査権濫用禁止】

第81条の5 【税務調査時に援助を受ける権利】

第81条の6 【税務調査管轄および対象者選定】

第81条の7 【税務調査の事前通知と延期申請】

第81条の8 【税務調査期間】

第81条の9 【税務調査範囲拡大の制限】

第81条の10 【帳簿等保管禁止】

第81条の11 【統合調査の原則】

第81条の12 【税務調査の結果通知】

第 81 条の 13 【秘密保持】
第 81 条の 14 【情報提供】
第 81 条の 15 【課税前適否審査】
第 81 条の 16 【国税庁長官の納税者権利保護】
第 81 条の 17 【納税者の協力義務】
第 81 条の 18 【納税者保護委員会】
第 81 条の 19 【納税者保護委員会に対する納税者の審議要請及び結果通知等】

(2) 国税基本法における納税者の権利規定

① 課税前適否審査(国基法 81 の 15)

税務調査が終了すると、課税庁は調査対象者に対して、「税務調査結果通知書」を送付する。この通知書を受け取った納税者は、通知書に記載された税務調査の結果に対して不服がある場合、2つの選択肢のもと救済を受けることが可能である。1つは、この事前救済制度である課税適否審査であり、もう1つが、事後救済制度としての異議申立・審査請求・審判請求制度である。

納税者が、課税適否審査を選択する場合、税務調査結果通知書を受け取った日から 30 日以内に課税適否審査請求書を提出しなければならない。その提出先は、税務調査を実施した税務署長若しくは所轄地方国税庁長（日本における国税局長）である。ただし、請求内容が国税庁長官の有権解釈を変更するなどの場合には国税庁長官となる。また、この課税適否審査は納税者保護担当官がその任に当たる。

なお、この請求書の提出がない場合、課税庁は税務調査結果通知書に従い、更正処分を行う（韓国の場合、税務調査において非違が発覚した場合の修正申告書の提出はない）。

課税前適否審査請求書が受理されると、課税庁では、民間人（税務士、公認会計士、弁護士）と課税庁の課長級事務官（当該調査担当事務官は除かれる。）で構成される課税前適否審査委員会を設置し、その請求内容を審議する。その結果は、請求内容の審議から 30 日以内に決定しなければならない。ただし、以下に掲げる事案については、この課税適否審査制度は利用することができない(国基法 81 の 15②)。

- ① 国税徴収法第 14 条規定する納期前徴収の事由があるか、税法に規定する随時賦課の事由に該当する場合
 - ② 租税犯処罰法違反により告発又は通告処分をする場合
 - ③ 税務調査結果通知及び課税予告通知をする日から国税賦課除斥期間の満了日までの期間が 3 ヶ月以下である場合
 - ④ 租税条約を締結した相手国が相互協議手続きの開始を要請した場合
- 近年の年度別課税前適否審査の処理実績は以下の通りとなっている。

● 年度別課税前適否審査の処理実績

年度	課税予告 通知件数	処理対 象件数	処理件数					処理税額 (百万ウォン)
			合計	採択	不採択等	審査除外	採択率	

2012	189,342	5,389	4,863	1,567	2,920	376	32.2%	2,386,513
2013	243,498	5,740	4,976	1096	3,297	583	22.0%	2,762,534
2014	346,537	4,481	3,825	953	2,425	447	24.9%	1,555,794
2015	177,662	3,347	2,901	776	1,791	334	26.7%	1,968,648
2016	266,072	3,191	2,864	720	1,814	330	25.1%	1,481,771

*李信愛税務士調べ

なお、課税予告通知とは、税務調査の結果以外、すなわち①課税庁の業務監査による課税処分、②税務調査で確認された納税者以外の者に対する課税資料に基づきなされる課税庁の課税処分、③納税告知による税額が100万ウォン以上の課税処分について課税庁が納税者に通知する場合、になされる課税を予告する通知書である。税務調査においては「税務調査結果通知書」が送付されるが、これらの場合には課税予告通知によることになるのである。これを明らかにするため2018年12月の法改正において、法81条の15第1項が1号と2号に区分された。

②納税者保護官(国基法81の16②)

国税庁は、納税者の権利保護機能強化を目的に納税者保護官を創設した。2009年8月、国税庁の職制改編として新設された職位である。

納税者保護官の職務は、①納税者の権利保護及び苦情の処理、②苦情処理制度の改善、③内国税に関する審査、④課税前適否審査、⑤零細納税者支援団の運営及び⑥国選代理人制度の運営などが挙げられる。また、地方国税庁や税務署の納税者担当官を直接指揮・統率することにより、納税者保護担当官の独立性の確保を目指すとともに、権利侵害の重大性の観点から、①税務調査の一時中止、②調査担当官の交替、③職員の懲戒要求などの権限が認められており、納税者の権益を実質的に保護する役割を果たすことが期待されている。

③納税者保護委員会(国基法81の18)

(イ)納税者保護委員会とは

韓国国税庁は、納税者保護担当官を創設したもののその独立性を問題視し、その独立性強化を目的に、法81の18を新設し、納税者保護委員会を設置した。なお、納税者保護委員会の職務は、納税者の権利保護のため、①納税者の苦情処理、②納税者の権利保護要請、③税務調査の期間延長及び調査範囲の拡大についての適法性の可否などを審議する。

さらに全国地方国税庁と税務署に納税者保護委員会を設置し、運営を開始した。また国税庁にも納税者保護委員会を設置した。これは、納税者の権利保護のため、地方国税庁又は税務署における審議結果について再審議をするためである。

(ロ)納税者保護委員会の構成(国基令63の16)

納税者保護委員会の構成は、独立性と公正性を確保する観点から、納税者保護担当官を除き、国税内部の公務員は排除されている。例えば、国税庁設置の納税者保護委員会の場合、内部委員として国税庁の納税者保護官1名、外部委員として、国税庁長官が推薦する弁護士・税務士・教授等であって、法律・会計に関する学識と経験の豊富な者のうち、企画財政部長官(財務大臣)が委嘱する15名で構成されている。

④納税者権利保護要請制度の導入及び実施(国基法 81 の 19)

また納税者保護官の創設にあわせ、税務調査を含めた税務行政の執行過程において、国税公務員による不当な納税者の権利への侵害がある場合、納税者保護担当官に権利保護を要請する権利保護要請制度が導入された。

●2016 年における権利保護要請処理実績

(単位：件)

総計			権利保護要請（調査）			権利保護要請（一般）		
是正	是正不可	小計	是正	是正不可	小計	是正	是正不可	小計
1,505	100	1,605	37	48	85	1,468	52	1,520

*李信愛税務士調べ

そのうえで納税者権利要請制度の早期定着のため、税務調査開始前に、税務調査と納税者権利を分かりやすく説明した「Green Book」の配布し、さらに税務調査終了後には「Happy Call」と題したアンケート調査を実施している。

(3) 国税庁による納税者の権利保護政策

憲章の制定を契機に、韓国国税庁は、税務行政改革に取り組むこととした。その成果として、1999年に「納税者保護担当官」を創設し、また「国税行政サービス憲章」を制定した。さらに、2008年4月に「納税者保護委員会」を設置し、2009年9月には、「納税者保護官」の導入など、納税者の権利保護に向けて改革を行っている。ただし、これらの改革にも法的根拠が必要となる。そのため2010年1月、法に「国税庁長の納税者権利保護」(国基法81の16)を新設した。

① 国税庁「税務行政サービス憲章」(1999年9月公表、2004年1月改正)

韓国国税庁は、憲章を策定・公表し、これを単なる宣言的なものとしなため、これに法的根拠を付与した。韓国国税庁は、これに留まらず、憲章に保障されている納税者の権利を現実のものとするため、自らの行動指針として「税務行政サービス憲章」を策定し公表する。

●「税務行政サービス憲章」(2004年1月改正)(筆者仮訳)

税務行政サービス憲章

納税者は税務行政の同伴者であり、お客様であると考え、わが国税庁は、納税者を中心に税務行政を実施することによって、国民から愛と信頼が得られるサービス機関として生まれ変わろうとしています。そのため、ここに納税者の権利が実質的に保障されるよう国税行政サービスの履行標準を設定、公表して、これを実践するために次のことを誓います。

- われわれは、納税者の権利保護こそが、われわれの義務であることを心に銘じて、納税者の権利が侵害されないように、細心の注意のもと業務を遂行します。
- われわれは、新たな制度、新たな手続を作成しそれを執行する場合には、常に納税者の立場を優先して税務行政を実践します。
- われわれは、納税者が要求する事柄と満足度を周期的に把握し、これを積極的に反映することによって、民主的で科学的なサービスに基づく税務行政を具体的に実現し

ます。

- われわれは、誤ったサービスの提供により納税者に不便かけた場合には、これを積極的に是正していきます。
- われわれは、税務行政の執行過程とその内容をすべての国民に広く知らせ、透明かつ開かれた税務行政を広げて行きます。
- われわれは、納税者が感動するほどの最大限のサービスを提供し、税務行政に対する自発的な協力を導き出すことによって、納税者と共にする税務行政の実現に努力します。

国税庁長官

② 零細事業者支援団運営

課税処分前、いわば事前に納税者の権利を保護するということを前提とすれば、また、法第 81 条の 5 に規定する「税務調査時に援助を受ける権利」を現実のものとするためには、税務代理人の選任ができない零細事業者は、韓国国税庁が掲げる税務行政における納税者の権利の実現政策から外れてしまうことになる。そのため韓国国税庁は、2009 年 5 月から、これら零細事業者に対して、全国の税務署に外部委員として税務士・公認会計士と内部委員としての税務公務員で構成された「零細事業者支援団」を設け、運営する。

この制度に基づく最近の支援実績は公表されていないが、2013 年実績として、385,217 名が利用したという報道資料があるようだ。なお外部委員の任期は 2 年であり、あくまでも彼らのボランティアにより運営されている。そして 2018 年 6 月現在、1,704 名がこの任にあたっているとのことである。

③ 零細事業者に向けた国選代理人制度

同様に韓国国税庁は、経済的の事情等で税務代理人を選任することが出来ない零細事業者が、請求税額 3 千万ウォン以下の異議申立て・審査請求をする場合、無料で税務士・公認会計士・弁護士といった税務代理人にその支援をさせる「国選代理人」制度を運営している。なおこの国選代理人は無報酬である。

● 最近の国選代理人の運営現況（単位：件）

年度別	処理対象件数			処理件数				認容率
	前年繰越	当年受付	小計	却下	棄却	認容	小計	
2014	276	0	276	49	124	76	249	30.5%
2015	275	348	375	74	183	101	358	28.2%
2016	17	290	307	49	153	92	294	31.3%

*李信愛税務士調べ

Ⅲ. むすびに代えて