

韓国の納税者権利救済制度の実情視察
報告書

租税訴訟学会
横浜支部

韓国の納税者権利救済制度の実情視察 報告書

(2010年3月 ソウル訪問)

租税訴訟学会 横浜支部

(2010年6月発行)

はしがき

視察団団長 弁護士 清水規廣

(租税訴訟学会横浜支部前代表幹事)

租税訴訟学会横浜支部は、2008年7月、ワシントンDCへ飛び、米国納税者ユニオンの全面的なご協力のもと、IRS（内国歳入庁）、Appeals Office（不服審判部）、租税裁判所、IRS監視委員会などの見学、担当官との質疑応答、元IRS長官の法律事務所訪問などを通じてアメリカ合衆国の納税者権利救済制度の実情を視察した。このとき私たちは、Taxpayersの視点に立った米国の納税者権利救済制度の運用状況をつぶさに見聞し、我が国の制度にはこの視点が欠けていることを痛感した。

その後、当支部は、行政不服審査制度改革、納税者権利憲章（納税者権利保障法）、納税者擁護官制度などの研究作業を続けた。この作業中、マニフェストで納税者憲章制定を掲げた民主党への政権交代がなった。私たちは、憲章制定近しとして、米国の納税者権利救済制度をいち早く取り入れ実行している韓国の実情を研究・視察することとした。幸い当支部の長谷川博事務局長は、韓国税制について詳しく人脈もあるので彼にコーディネートをお願いし、募集をしたところ水戸将司参議院議員を始めワシントン視察メンバーを中心に14名が参加することとなった。

2010年3月21日（日）～24日（水）、3泊4日と短時間であったが、韓国国税庁、ソウル行政法院、租税審判院、憲法裁判所などを視察し担当官らとも親しく懇談することができた。とくに行政法院の法廷では、傍聴に立ち入った私たちを見つけて「今日は早く裁判が終わったから」といって裁判長自ら法段から下りて来て私たちに声を掛けて下さり、質疑応答タイムと化し、突然の日韓交流となったりした。

今回、韓国の税制等を視察して感じたことは、他国の法制度を研究し、良いとなったら、すぐに導入し実行するという政策決定の早さと大胆さであった。大統領制に起因していると思われるが、我が国にもこの大胆・豪放さが欲しいものである。

「百聞は一見に如かず」。収穫の多い視察であったが、私的な学会にもかかわらず丁重に準備し対応して頂いた韓国国税庁の方々、ご多用中のところ参加頂いた水戸議員、事細かに準備して下さった長谷川事務局長らに視察団を代表して厚く感謝申し上げる次第である。

視察に参加して

参議院議員（税理士） 水戸 将史

3月21日から24日にかけて租税訴訟学会横浜支部主催の「韓国の納税者権利救済制度」に関する視察研修に参加しました。1 昨年「米国の租税争訟制度の実情視察」の参加に続き、今回も参加できましたことは誠に有意義であったと思っております。

視察の詳しい報告は、報告書の内容を見て頂くこととしまして、米国視察の時の感想と同じく、日本の税務行政制度のあり方を抜本的に見直す必要性を感じました。

以下、視察先の概要と感想を記して、清水規廣団長及び長谷川博事務局長はじめ視察団メンバーにお礼の挨拶と致します。

1. 韓国国税庁（納税者保護課・法務課）

・「納税者保護担当官」制度

この制度は、全国の税務署に配置され、違法・不当な税務調査等に対する苦情を受付け処理する権限や「納税者権利憲章」の遵守を審査する権限を持ち、課税処分前に納税者の権利を救済するものである。

・「納税者保護官」制度

全国の「納税者保護担当官」を指揮監督する「納税者保護官」が2009年に国税庁に新設され、民間から採用されている。

・納税者保護委員会

納税者保護担当官の権限行使を独立・公正な立場からサポートするために過半数が外部委員により構成され税務行政をけん制する「納税者保護委員会」が2009年から導入されている。

なお、法務課の仕事には、適正な課税行政により不服申立てを減らす「課税品質向上システム」があることを知った。

・二つの課の担当者の説明の後、質問に対し懇切な応答がなされたことに感謝したい。

2. ソウル行政法院（行政裁判所）

・韓国には日本とは異なり、1993年から設置された行政訴訟事件に対する第一審裁判を専担する行政裁判所（一般裁判所）がある。ソウル特別市を管轄区域とし、他の地域では普通裁判所が行政訴訟を担当する。審理対象が専門化さ

れているだけで、裁判官の身分、裁判所の構成などは地方裁判所と同じである。

- ・韓国でも日本と同じく税務訴訟の前に行政審判を経る（不服申立て前置）制度が採られており、行政裁判所の審理件数 13%近くが税務訴訟である。

- ・法廷を見学したが、裁判官の席と当事者の席が同じ目線になるように段差が 10 cm くらいしかないこと、また、裁判官の正面に当事者の席が隣り合わせに位置し、正面右側に証人席があるなど日本とは異なっていた。

- ・ハプニングではあったが、大法廷の裁判官が視察団の質問に丁寧に應對してくれたこと、そして法廷の写真を快く許諾してくれたことに感銘を覚えた。

3. 租税審判院

- ・韓国は、2008 年から国税と地方税に対する不服申立てを一元化する「租税審判院」を国務総理のもとに設置した。日本とは全く異なり国税庁や地方自治体から独立した機関である。

- ・請求の認容率は、日本と比べ高く、国税で 30% 近く、地方税で 12% 近い。

- ・納税者の評価は、権利救済を効率的・透明に運営し、独立した審理機関として期待が高くなっている。

- ・説明に当たった行政室長が日本に 5 年生活したこともあり、質問の通訳は要らず、回答のみ通訳を通すという効率的質疑応答に驚き、また懇切な應對に感謝したい。

4. 憲法裁判所

- ・日本とは異なり、韓国では 1988 年に憲法裁判所が設置され、i 裁判所の提請による違憲法律審判、ii 弾劾審判、iii 政党の解散審判、iv 国家機関相互又は国家機関と自治体又は自治体相互の権限争議審判、v 憲法訴願に関する審判の 5 つの事項について専担している。

- ・憲法裁判所は 9 人の裁判官で構成され、うち 3 人は国会が選出する者、3 人は最高裁判所が指名する者が任命される。

- ・憲法裁判所は、民主主義を支える役割を持ち、政治的司法機関ともいわれている。また、韓国の国家機関の中で信頼性が高い一つといわれている。

- ・担当者から丁寧な説明を受けたことに感謝したい。

目 次

はしがき

視察に参加して

目 次

報 告 書

1. 韓国の「納税者保護担当官」制度
2. 韓国の租税不服申立制度の概要
3. 韓国の租税審判院
4. 韓国の行政訴訟について
5. 韓国憲法裁判所
6. 韓国の納税者番号制度と電子政府

視察先での記念写真

視察日程表

視察参加者

編集後記

報 告 書

韓国の「納税者保護担当官」制度

はじめに

韓国の納税者権利救済制度の確立は、1997年1月から施行された改正「国税基本法」に第7章の2「納税者の権利」の章が設けられ、納税者の権利に関する明文規定が制定されたことから始まったと考えてよい。

その後、国税基本法第81条の2第1項の規定（納税者の権利憲章の制定及びその交付）によって納税者権利憲章が制定・告示（国税庁第97-16、1997.6.30）され、1997年7月に「納税者権利憲章」が公布された。

納税者権利憲章の制定理由は、国税基本法の納税者の権利を分かり易く表記することにより、租税手続の適正化・透明化の内容が理解され、納税者の權益が保護されているということを周知することによって、税務行政の信頼性を確保するためであるといわれている。

さらに、韓国政府は、納税者権利憲章の制定を受けて、納税者権利憲章の実践を目指すために、国税行政組織を改編した。1999年9月1日から韓国国税庁は第2の開庁と名付け、これまでの徴税便宜中心の税務行政を納税者向けのサービス中心に大きく転換した。

特に重要な点は、一つは、納税者権利憲章に対応して、税務公務員の具体的な行動の履行基準を「税務行政サービス憲章」として定めたことであり、二つは、国税庁の内規で「納税者保護担当官」制度を導入したことである。

このような事由から「納税者保護担当官」制度は、納税者権利憲章を実効あらしめるための、いわば権利保障制度として導入された重要な制度として位置付けることができる。

本稿では、「納税者保護担当官」制度を考察するにあたり、最初に、納税者の権利に関する国税基本法の改正と「納税者権利憲章」制定の背景について紹介し、次に、国税行政改革と「納税者保護担当官」制度導入の経緯と業務・権限、その後の本制度の改善や権限強化、さらには、諸外国の「納税者保護担当官」制度について概観し、最後に、わが国での「納税者権利憲章」の導入と「納税者保護担当官」制度のあり方について触れることとする。

1. 国税基本法改正と「納税者権利憲章」制定の背景（注1）

前述したように、韓国は、1996年12月に「国税基本法」（日本の国税通則法に当たる）を改正して第7章の2「納税者の権利」の章を設け、納税者の権利に関する明文規定を導入した。さらに納税者の権利規定にもとづく納税者権利憲章が1997年7月に制定・公示された。

納税者権利憲章の制定の理由は、韓国国税庁の説明によると、租税手続を適正化・透明化することによって納税者の権益を保護し、これを通じて税務行政の信頼性を確保するためであるとされている。

筆者は、2002年7月に、1996年の「納税者権利憲章を制定するための公聴会」で意見を述べた元ソウル市立大学教授の崔明根先生（数年前に故人となっている）にインタビューしているので、その際に確認できたことを要約して記したい。

韓国の納税者権利憲章制定の背景には、WTO（世界貿易機関）体制及びOECD（経済開発協力機構）加盟後の国際化に対応した国際基準の導入の必要性や税制の環境変化へ対応するために、納税者の権利を国際的レベルにすべく、政府が主導的に納税者権利憲章を制定したことは事実である。

しかし、納税者は国家の主人である。こういう租税哲学を込めて納税者権利憲章を起案し国会に提出した政府当局とその審議における慎重を求めるために公聴会まで開催した国会は、納税者から尊敬されるに値するものである。

租税法律主義は、まさしく国民の抵抗を通して獲得した国民の基本権である。いいかえれば、近代以降の租税史というのはまさしく民主主義の歴史なのである。納税者権利憲章の制定の核心的な目的は、租税手続で適正手続を保障するところにある。すなわち、租税の賦課・徴収手続の中で、税務官庁は納税者に処分の内容をあらかじめ通知して納税者に対して抗弁又は意見の陳述ができる機会を権利として保障するというのが適正手続の保障である。これを具体化する制度的装置がまさしく権利憲章なのである。これを裏付けるために、事前救済制度（賦課処分前の適正手続）が法律で整備されるべきなのである。

事前救済制度は、納税者の権利・利益に対する侵害をあらかじめ予防できる先進制度であり、賦課処分の後で事後的に救済される行政争訟よりもっと重要なことである。その理由は、事後救済制度によって違法な行政処分を取り消す決定とか判決を引き出す場合、納税者にとってはすでに取り戻せないほど事業上の致命的な損失をした以後のことになるためである。

したがって、事前救済制度の整備が裏付けられない権利憲章は事実上その機能が半減せざるを得ないのである。

2. 国税行政改革と「納税者保護担当官」制度の導入（注2）

上述したように、韓国の納税者権利憲章は国税基本法の改正により制定されたが、さらに納税者の権利憲章の実践を目指すために、国税行政組織が改革され、納税者権利救済のための行政サービスとして「納税者保護担当官」制度が導入されたことは注目すべきである。

1999年9月1日改編後の税務署を訪れると、1階のきれいな納税サービス・センターに目が注がれ、奥には「納税者保護担当官」室がある。そして、センターの中には目立つように、「納税者権利憲章」と1999年9月から制定された「税務行政サービス憲章」の額縁が並んで掲げられており、納税者サービスに対する意気込みが強く感じられた。

韓国国税庁は1999年9月1日、正道国税行政の旗の下に国税行政組織の改編とともに国税行政の改革を断行した。これは1997年のIMF外為危機という世紀末の切迫した状況の下で、国税行政を基本から新しく立て直し、新しい姿に生まれ変わるという目的で、組織改編、業務革新、人事刷新及び意識改革を含んだ総合的な改革を推進したものである。

国税行政改革推進の背景としては、①国際競争力の向上、②情報化社会に対する能動的な対応および③過去の歴史的桎梏からの脱皮などが挙げられている。

ここでは、まず、国税行政改革の内容と税務行政サービス憲章について紹介し、次に「納税者保護担当官」制度の導入について紹介する。

(1) 国税行政改革の主要内容

① 国税行政組織の再編

国税行政組織を全面的に再編し、組織を画期的に縮小し、その機能を全面的に再調整した。すなわち、本庁、地方庁および税務署の組織構造を統廃合し、本庁は「企画」、地方庁は「調査」、税務署は「サービス」の中心的機能に再編した。

本庁は、納税サービスの改善と課税インフラの構築など国税行政の基本を確立するための政策開発業務を担当するように再編した。地方庁では、これまで一線の税務署を管理および統制してきた組織を大幅に縮小し、その代わりに調査専担組織を拡大することによって、税務調査の質的水準を高めさらに税務調査の公正性を確保するように調査機能を強化した。税務署の場合は、大都市内の隣接した小さい規模の税務署を統合し、さらに徴税费対税收規模が少ない地方の小税務署を統合して、実りある組織運営および統合のシナジー効果による生産性向上を図った。このような構造改革で節減された人員は納税サービスを改善するために「納税サービス・センター」および「納税者保護担当官」室等に配置された。

② 税務署を機能別中心の組織に改編

1930年代から維持されて来た税目別中心の組織をサービス、申告管理および税務調査中心の機能別組織に改編することで、知識情報化社会に当てはまる国税行政システムの土台が用意されたといわれる。

新しい組織の運営によって以前の地域担当制が自動的に消滅し、そして納税者との接触機会が遮断されて税務不正行為の発生素地が根源的に除去されたという点は国税行政改革の大きな成果だといわれている。

(税務署の組織比較)

改 革 前	改 革 後
総務課	納税支援課
所得税課	— 「納税者保護担当官」
財産税課	— 納税サービス・センター
法人税課	徴税課
付加価値税課	税源管理課
	調査課

③業務処理方式の変化

機能別組織の早期定着のために、これまでの担当者に依存してきた業務処理を大幅に電算処理に取り替えさらに新しい管理技法を導入するなど業務処理方式を変えた。

TIS(Tax Integrate System 国税統合電算システム)の拡充および改善、ペーパーレス事務室を目指した Intranet(国税行政知識情報システム)の構築などの新しい電算システムの開発、国税行政業務を標準化した「業務便覧」の発刊および課税資料の処理方式の改善など、合理性、能率性さらには透明性のある業務執行にすべく持続的な改革を行っている。

④自営事業者の課税正常化のための基盤造成

国税行政の最も大きい難題の一つである自営事業者の課税正常化のために、「汎社会的な課税資料のインフラ構築」など、その基盤造成を推進した。

「クレジットカード利用拡大」など需要者(消費者)中心の課税資料要請化法案を策定し、また、税務調査の質を高めるために調査職員を専門化することなどが進んでいる。

⑤職員の意識改革および福祉対策の推進

国税公務員が「改革の主体は私」という意識を持ちながら、改革に積極的に賛同するようにシンポジウムの開催、国税行政改革に関する意見の収斂および特別精神教育などが行われている。1999年末から2000年初の間に、当時の国税庁長は全国の税務署および地方国税庁を回りながら、直接に職員と対面し、

改革の必要性および妥当性を力説するなど、全職員を改革に賛同するように動いた。

さらに、変化に対する職員たちの不安感の解消と士気向上のために5級管理者の審査昇進制度および税務署長に対する内部評価による人事制度を導入し、本庁および地方庁に福祉厚生を専担する職員を配置するなど、職員が国税公務員としてのプライドを持ちながら、自分に与えられた業務に専念するように多角的な福祉対策を推進している。

(2) 「税務行政サービス憲章」の制定

上述したように1999年の国税行政改革により導入された納税者の権利保護を担保する制度として、「税務行政サービス憲章」を紹介する。

税務行政サービス憲章と納税者権利憲章との関係は、納税者権利憲章は国税基本法に規定されている納税者の権利を一般的・包括的に規定し法律の構成要素としているのに対し、税務行政サービス憲章は、税務公務員が業務随行過程で権利憲章に保障された納税者の権利を保護するために具体的な行動の履行基準を国税庁の内規として規定するものである。

そこには納税者が税務署等を訪問したときの税務署等で提供できる行政サービスや税金と関連した苦情などが生じたときの法的救済手続以前に関係公務員の積極的な問題解決の努力目標が規定されている。

税務行政サービス憲章

納税者を税務行政の同伴者・お客さまであると考えている私たち国税庁は、納税者中心の税務行政を行うことによって、国民から愛と信頼を得るサービス機関として生まれ変わろうとしています。ここに納税者の権益が実質的に保障されるように税務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ように誓います。

- ・私たちは、納税者の権利がすなわち我々の義務であることを銘記して、納税者の権益が侵害されないように細心の注意を傾けて業務を遂行いたします。
- ・私たちは、制度と手続きを作りそれを執行するとき、いつも納税者の立場を先に考える税政を実践いたします。
- ・私たちは、納税者の要望と満足度を周期的に把握し、これを積極的に反映して民主的で科学的なサービス行政を具現いたします。
- ・私たちは、不適正なサービスの提供による納税者の不便さを積極的に是正していきます。
- ・私たちは、税務行政の執行過程と内容を広く知らせて、全ての国民と一緒に開かれた税務行政を展開します。

・私たちは、納税者が感動する最大限のサービスを提供して、税政に対する自発的な協力を導き出すことで納税者とともにする「税政」を具現するように努力いたします。

(なお、さらに具体的な「税務行政サービスの履行標準」については湖東京至編「世界の納税者権利憲章」318頁に収録しているので参照されたい。)

3. 「納税者保護担当官」制度の創設

(1) 「納税者保護担当官」制度導入の経緯

税務行政は、その規模の膨大さと租税法の複雑・難解性によって一般国民が容易に理解することができず、また、国民の財産権を制限する代表的な侵害行政のひとつでもあるため、国税の賦課・徴収の全過程における行政処分に対する直接的な不平・不満だけではなく、他の納税者との税負担の比較から生ずる不満や苦情が発生することは避けられない。また、韓国国税庁は、国税行政改革により税目別組織から機能別組織に再編し、地域担当制が完全に廃止されたことなどもあり、納税者の国税に関する民願（苦情申立て）を効果的に解決する専門機構の必要性が大きくなった。

納税サービス・センターの設置とともに国税庁の内規（納税者保護事務処理規程）で「納税者保護担当官」制度が導入されたが、その目的は、納税者中心の行政サービス体系を構築するものであり、したがって、納税者の権利保護を担保する制度として、「納税者保護担当官」制度は納税者にとっては一番馴染みやすい性格を有することになった。

ここでは、北欧のオンブズマン制度に類似した本制度の経緯を含めてその特色を紹介する。

韓国では、1994年に行政一般に対する苦情処理機関として首相の下に「国民苦衷処理委員会」（韓国版オンブズマン）を設置している。これは日本にはない制度である。その導入経緯は、1949年以降大統領令により、許認可および苦情申立に関する業務処理基準が定められ、その後政府合同民願室、行政相談委員会へと発展したが、これらの制度は、その機能や権限についての法的基盤が弱い等の理由でその効果を十分に発揮しなかった。そのため行政の公正性と透明性の向上、国民の権利保護を目的とし、大統領令による行政改革の一環として首相の下に国民苦衷処理委員会が設けられた。

他方、税務に関する苦情処理は、日本の場合と似て税務署等に「民願室」が設けられており、ここで税務相談とともに苦情処理がなされていた。（日本では、2001年6月29日付「納税者支援調整官の事務運営について（事務運営指

針) 」が国税庁長官から国税局長宛てに発遣され、新たに「納税者支援調整官」が国税局および 31 箇所の税務署に導入された。)

その後、前述したように 1996 年 12 月に国税基本法を改正し納税者の権利を保護する規定を新設したことにより、新しい扉を開いた。そして、納税者の権利保護の実効性を保証するという意味で、1999 年 9 月から税務署内部に「納税者保護担当官」制度が導入されたとみることができ、それが税務に関するオンブズマンというべき特徴的役割を担うようになった。

その任務は、税金の賦課徴収または税務調査の過程で、納税者の権益が侵害された場合や権益が侵害されるおそれがある場合に、納税者が「納税者保護担当官」にその事情を訴えその救済を求めることにある。

滞納者がすでに課税された税金について見直しが行われ、納税者が正しいと判断された場合は、取消し等もなされる場合があり、最近では「税務署の中の野党」という評価がなされている。

「納税者保護担当官」は、国税庁の内規で全国の税務署 (99 ヶ所) に配置され、その数は 107 名 (補佐する職員が 2~6 名) となっている。

「納税者保護担当官」制度が納税者に好評で早く定着した理由の一つには、「納税者保護担当官」に対する人事上の優遇措置があるといわれる。これまでの事務官(管理職)昇進は税務調査実績など業務実績の優秀な職員の中から試験成績の順番によって選ばれていたが、事務官昇進予定者を「納税者保護担当官」に任命し、その中から納税者権益保護実績が優秀な職員を選んで昇進させるインセンティブ制度を導入した。これにより、「納税者保護担当官」が事務官に昇進するためには納税者の為に熱心に努力し、納税者保護実績を上げなければならなくなった。

このように「納税者保護担当官」は自然に納税者中心の思考に変わるので、納税者の立場で納税者の権益を保護するために熱心に働くようになると考えられる。今後相当な期間を経れば、国税庁の中間管理者は納税者の権益保護の重要性を深く認識している「納税者保護担当官」出身者が有利になると考えられる(納税者保護実績を客観的基準により評価し年間 30 名以内を事務官に昇進抜擢しているようである。)。したがって、「納税者保護担当官」制度こそ、国税庁の組織・運営が納税者中心の思考に転換される画期的な契機になったと評価される。

(2) 「納税者保護担当官」の権限

「納税者保護担当官」は、納税者の苦情処理及び納税者の権利保護に関する業務を遂行するために、税務署長から独立して納税者の立場に立って仕事ができるように「納税者保護事務処理規程」で次のような権限が付与されている。

①税務調査中止命令権：重複調査、調査権濫用等により納税者の権利が不当に侵害されたと判断できる場合には、調査を中止させることができる。

②課税処分中止命令権：税法適用の誤り、事実認定の錯誤等により不当な課税が予想できる場合には、課税処分を中止させることができる。

③職権是正要求権：違法不当な課税処分が確認された場合には、職権でその是正を要求することができる。

④書類閲覧権：税務署内の租税の賦課・徴収に関するすべての書類の閲覧ができる（ただし、調査中の事案と調査着手前の脱税情報事項は除外される。）

4. 「納税者保護担当官」の機能強化と納税者権利憲章の改正

(1) 「納税者保護担当官」の機能強化

韓国国税庁は、2003年7月に税務署の機構改革を行い、「納税者保護担当官」の機能を強化（職級を6級から5級へ昇格）した。その内容は、「納税者保護担当官」と納税者サービス・センターに分かれていた納税支援課を「納税者保護担当官」（英文名では、これまでの Tax ombudsman から米国の Tax advocate に変更）の下に置いて、納税者に対するサービス機能をより一層強化（ワンストップ・サービス）したものである。

(新たな税務署の機構)

1999年改革	2003年改革
納税支援課	「納税者保護担当官」
－ 「納税者保護担当官」	－ 「納税者保護担当官」室
－ 納税者サービス・センター	－ 民願奉仕室
徴収課	徴税課
税源管理課	税源管理課
調査課	調査課

なお、納税者保護担当官制度は、国税庁に納税者保護課長、また「納税者保護担当官」は、地方国税庁（日本の場合の国税局）に6名、全国の税務署に107名が配置されている。

(2) 納税者権利憲章の規定の遵守及び履行有無の審査

「納税者保護担当官」は、納税者の権益を保護するために4半期毎に『納税者権利憲章の規定の遵守及び履行有無審査書（納税者権利侵害事例及び救済方法添附）（別紙第20号書式）』（資料1参照）により次の各分野に対する審査が強化されている。

①徴税分野：告知書送達（公示送達）が適正か、差押及び差押財産売却手続を遵守しているか、出国禁止及び旅券発給制限が適正か、滞納及び欠損処分資料信用情報業者などの提供が適正か、還付期限を遵守しているか、物納申請を受容しているかなど。

②税源管理分野：財産諸税の告知前課税資料の処理結果通知手続を遵守しているか、付加価値税・所得税・法人税などの課税資料説明案内文の発送手続を遵守しているかなど。

③調査分野：税務調査事前通知を履行しているか、納税者権利憲章を交付しているか、調査延期申請を受容しているか、また調査延期拒否が適正か、税務代理人の助力を受ける権利を侵害していないか、重複調査禁止規定に違反していないか、税務調査結果通知をしているかなど。

④その他：納税者の誠実性の推定及び税務官署提出資料に対する真実性推定を侵害していないか、課税情報に対する秘密保護を受ける権利を侵害していないか、権利行使に必要な情報の迅速な提供を受ける権利を侵害していないか、違法・不当な処分に対して適法で迅速な救済を受ける権利を侵害していないかなど。

（3）国税基本法と納税者権利憲章の改正

国税基本法および納税者権利憲章は、1997年に施行されてから10年近く運営されてきたが、この間、社会・経済的發展により国民の権利意識が高揚してきた。

2006年12月30日には、国税基本法の納税者の権利規定の一部が改正され、その趣旨に合わせて国税庁は2007年3月3日に納税者権利憲章の7項目に2項目を追加した改正を行った。

これまで国税基本法の権利規定については、字句の修正等がなされてきたが、2007年の改正では、税務調査対象の選定条項や税務調査期間条項が新設され、また条項の順番や字句の改正もなされている（資料2参照）。

なお、2007年の国税基本法の改正に伴い、同年7月1日には国税組織の機構改革が行われ、2003年の改革後の組織のうち、徴税課および税源管理課を廃止しこれらを税目別に所得税課、法人税課、財産税課および付加価値税課に細分化した。

また、2008年の税制改革（租税特例制限法第10節の2「勤労奨励のための租税特例」）では、低所得の勤労者（納税額がない者）の勤労意欲を高揚するために、税金を給付する制度（勤労奨励税制）を導入したことから、税務署内に所得支援課を設置し、低所得者の正確な所得を把握し、対象者の支給額を決定することになった。

2003年改革	2007年改革
納税者擁護官 ー 納税者保護担当官 ー 納税者サービス・センター 徴収課 税源管理課 調査課	納税者保護担当官 ー 納税者保護担当官室 ー 民願奉仕室 所得税課 法人税課 財産税課 付加価値税課 所得支援課（2008年） 調査課

（4）グリーンブック（納税者の権利ガイドブック）

2008年5月16日の全国官署長会議で、韓国国税庁長は、税務調査に際し法令に規定された各種の税務調査手続規定や納税者の権利等について、納税者に平易で分かりやすい言葉で書かれたガイドブック（Green Book）を製作し、納税者に提供することを指示した。グリーンブックは、全国の税務署に備えられ、また税務調査の事前通知と一緒に提供されることになっている。

（グリーンブック：www.nts.go.kr/_type3/Tax_Inquiry/Tax_Inquiry.html）

5. 「納税者保護委員会」と「納税者保護官」の新設

（1）納税者保護委員会

これまでの「納税者保護担当官」制度が、納税者の権益伸長に大きな役割を果たしてきたものの、これが税務官署の内部機関であるため、納税者側には納税者の立場を主張することには自ら限界があるという、「国税行政改革委員会」（国税庁が2008年4月に設置した、経済団体、学会、税務代理人等各界の専門家20名で構成された機関で、今後も周期的に開催され、国民の目線で問題点を診断しその改革を議論することになっている。）の指摘にもとづき、「納税者

保護担当官」制度の独立性強化を図るために「納税者保護委員会」を新設することになった。

納税者保護委員会は、2008年5月1日から全国6か所の地方国税庁と84か所の税務署ごとに設置され、その運営を開始した。

納税者保護委員会のメンバーは、税法及び会計の分野における専門的知識を有する外部の民間委員の数が内部の委員より多く登用することにより納税者の権益を代弁できるようになるように構想されている。

委員会は、地方国税庁では外部委員5名及び内部委員4名の計9名、税務署では外部委員4名及び内部委員3名の計7名で構成され、いずれも委員長は外部の民間委員から選任されている。

これにより、「納税者保護担当官」は、税務署長又は地方国税庁長に対して納税者の苦情案件について直接の是正要求ができるほか、納税者保護委員会に対して苦情案件の審議を求めることができるようになった。例えば、税務調査着手後、調査期間の延長や調査範囲の拡大に対し、従来は「納税者保護担当官」の決定が必ずしも十分ではなかったが、必ず納税者保護委員会の審議・決定を経たからなされるようになり、税務調査権の濫用が牽制されるようになった。

(2) 納税者保護官

これまで、「納税者保護担当官」の権限行使は、税務署にあっては署長の決裁、地方国税庁にあっては地方国税庁長の決裁また国税庁の納税者保護課長は国税庁長の決裁を受ける必要があった。このように、署長、地方国税庁、国税庁長の決裁を受けて権限を行使しなければならないということは、「納税者保護担当官」が真に独立性を有しているという状況にはなかった。

しかし、2009年10月26日に国税庁は、「納税者保護事務処理規程」の一部を改正し、国税庁に国税庁長から独立した「納税者保護官」（局長待遇）を新設した。

これにより、税務署の「納税者保護担当官」は直接に担当部署に、地方国税庁の「納税者保護担当官」は所轄税務署長又は地方国税庁内の担当部署に、また国税庁の納税者保護官は、国税庁の担当部署、地方国税庁長又は税務署長へ直接に権限を行使できるだけでなく、地方国税庁及び税務署の「納税者保護担当官」を直接に指揮・統率することになった。そして、新設された「納税者保護官」は、その人選にあたり、外部から任用（9月24日）され、今般裁判官出身の弁護士である李ジス女史が就任した。

今後の「納税者保護官」の業務としては、納税者の権益保護及び苦情の処理、苦情処理制度の改善、内国税に関する審査、課税前適否審査、零細納税者支援団の運営などを担当することになる。特に、納税者保護官には、納税者の権利

侵害の重大性を測り、税務調査の一時中止や調査担当者の交代、職員の懲戒要求などが認められていることから、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。

6. 「納税者保護担当官」の権限強化

(1) 「零細納税者支援団」設置

2009年5月1日から国税庁は「納税者保護事務処理規程」に「零細納税者支援団設置及び運営」の条項を規定し、税法をよく知らなく経済的にも弱くて税務代理人を選任できない零細な納税者の税金問題の解決を助けるために、全国の税務署に「零細納税者支援団」が設置した。

支援団長には「納税者保護担当官」が就任し、支援団は、各税務署の事情により4～10名の内部の職員と外部税務代理人（任期1年）で構成される。

零細納税者は、税目が総合所得税と附加価値税で、予想納税額（加算税を含む）が1,000万ウオン未満の事業者（遊興事業、不動産賃貸業等資産所得者及び専門資格業を除く）とされている。

支援の内容としては、外部税務代理人が指定された零細納税者に次の各号にあたる無料税務諮問サービスを提供する。

- ①課税資料に対する疎明資料提出、関連証明資料収集要領、法令諮問など
- ②税務調査（現場確認を含む）と関係する納税者の権利及び権利救済制度の案内、調査関連疎明資料提出案内など
- ③不服申立て及び進行過程での手続き案内、証憑資料の収集要領、申立書の補完及び法令諮問など
- ④苦情申立ての前後及び進行過程での証明資料の収集の要領、法令諮問など
- ⑤滞納処分その他国税行政執行で生業に差し支えを受ける等隘路事項または権益侵害状況が発生した場合にこれを解決するための救済方法などの諮問

(2) 「納税者権利保護要請制度」導入

前述したように2009年9月24日、国税庁に局長級の「納税者保護官」が外部から任用され、これに伴い同年10月26日には「納税者保護事務処理規程」に、権利保護要請業務を処理する場合、課税執行組織を牽制するために「納税者保護官」と「納税者保護担当官」は法令またはこの訓令などで定めている納税者の権利と便益を最大限保護しなければならないこと、また、税務官署から独立して公正かつ透明に遂行しなければならないことが規定され、その権限が強化された。

権利保護要請制度は、次のような税務調査や徴収手続などの執行過程での納税者の権利侵害が予想される場合に、「納税者保護担当官」に権利救済を要請するものである。

1. 税務調査に対する権利保護要請は、税務調査進行過程で次の各号のある一つにあたる調査公務員の行為を対象にする。

①税法・同施行令・同施行規則にはっきりと違反して調査する行為（以下「税法」など違反した調査）という）

②租税脱漏の疑いを認められる明白な資料がないなど、法令が定める具体的事由なしに同じ税目及び同じ課税期間に対して再調査する行為（以下「重複調査」という）

③適法な手続きを経ずに調査対象課税期間・税目など調査範囲を脱して調査する場合や調査期間を任意に延ばす行為

④納税者または権限のある者から承諾を受けない場合や適法な手続きを経ず任意に帳簿書類証憑を閲覧コピーする場合や一時保管する行為

⑤納税者または税務代理人に金品饗応または業務執行と直接関係ない私的な便宜の提供を要求する行為

⑥納税者の提出した資料や仕事上取得した資料を関連法令によらず他人に提供または漏らすなど私的な用途で使う行為

⑦第1号から第6号までの規定に準ずる事由で納税者の権利が不当に侵害され、または侵害が明白に予想される場合

2. 一般国税行政に対する権利保護要請は、税源管理、滞納処分など国税行政進行過程で次各号のどれ一つにあたる税務公務員の行為を対象にする。

①疎明資料提出・苦情申立て・不服申立て・滞納税額完納などの手続を完了したが、それに応じて必要な決定取り消し・還付・差押え解除など後続処分を引き延ばす行為

②事前予告（督促）なしに財産を差押えするとか疎明案内なしに課税資料による告知処分を進行する行為（関連法令または規定による場合は除外）

③納税者が権利救済などの必要によって本人の課税情報に関して閲覧または提供要求をした場合、特別な事由なしにこれを拒否する場合や提供を引延ばす行為

④納税者または税務代理人に金品饗応または業務執行と直接関係ない私的な便宜の提供を要求する行為

⑤納税者の提出した資料や仕事上取得した資料を関連法令によらず他人に提供または漏らすなど私的な用途で使う行為

⑥課税資料処理などにおいて税金の賦課・徴収と関係ない資料または疎明を強引に要求する行為

⑦第1号から第6号までの規定に準ずる事由で納税者権利が不当に侵害され、または侵害が明白に予想される場合

権利を侵害された納税者またはその税務代理人は、管轄「納税者保護担当官」に権利保護を要請することができる。また、権利保護要請は72時間（土曜日及び祝日は算入しない）以内処理することを原則とする。

「納税者保護担当官」は、権利侵害が事実であると確認した場合には、税務調査中止命令などの是正要求権を行使して納税者の権利を救済することになる。なお、税務調査中止命令は、国税庁の「納税者保護官」が行うものとされている。

7. 諸外国の「納税者保護担当官」制度

諸外国にはすでに納税者の権利救済及び苦情処理制度として「納税者保護担当官」制度が存しているが、その概要は、別紙「主要国の「納税者保護担当官」（オンブズマン）制度の比較表」（資料3参照）に示したとおりである（注3）。共通する特徴としては、納税者の権利を保障する納税者権利保護制度が存していることである。

ここでは、前述した韓国を除き、米国と英国の「納税者保護担当官」（オンブズマン）制度の概要を紹介して参考に供したい。

（1）米国（注4）

米国では、1988年の第1次「納税者権利保障法」（内国歳入法）の制定により21の条項が定められ、その概要は、①「納税者としてのあなたの権利(Your Rights as a Taxpayer)」が発行され、内国歳入庁（IRS）には、納税者が有する諸権利の説明や更正通知等への理由付記を義務づけ、納税者には、税務調査時の録音権や代理人の選任権等を認めたこと、②徴収手続に関して、差押着手までの猶予期間の延長や差押禁止財産の金額・範囲の拡大、分納納付協定締結の法定などが定められたこと、③それまで実効性が乏しかった納税者オンブズマン(Tax Ombudsman)に対し、納税者を救済するための、納税者救済命令の発令権限が付与されたことが挙げられる。

1996年には、第2次「納税者権利保障法」が制定され、これにより内国歳入法の40項目が見直されたが、ここで、税務オンブズマンを「納税者権利擁護官」(Advocator)に改称し、その地位と独立性を強化し、納税者救済命令の発令権限を拡大し、納税者権利擁護官に年2回直接議会への報告書提出を義務づけた。

その後、上下両院議員、IRS長官、民間有識者等18名からなる「IRS改革委員会」が組織され、1998年の第3次「納税者権利保障法」の改正がなされた。その特色は、①IRSの改革を監視する強制力のある外部組織として、民間人7人を含めた9人の委員からなる「IRS監視委員会」(IRS Oversight Board)が設けられたこと、②納税にクレジットカードが使えるようになったこと、③夫婦納税申告制度を適用している「善意の配偶者」の保護が確立したこと、その他不服申立や訴訟手続の簡素化など71項目に及ぶ納税者の権利規定が整備された。

(2) 英国(注5)

英国の納税者保護担当官(税務オンブズマン)制度としては、「アジュディケーター(Adjudicator)」(裁定者)制度が存する。その特色として次のような点を挙げることができる。

- ・英国では1967年には議会オンブズマン制度が導入されていること。
- ・1986年の「納税者憲章」の制定後、納税者権利保護制度が確立されたこと。
- ・1993年に、納税者等の歳入庁(Inland Revenue)等の行政機関に対する苦情について、解決されない不満を次の段階として、申立てにより処理するオンブズマン制度(アジュディケーター)が導入されたこと。
- ・アジュディケーターは、歳入庁等の執行機関から完全に独立しており、苦情申立人に有利に解決している割合が高いこと。
- ・アジュディケーターは、歳入庁等の納税者等に対する謝罪のあり方を工夫し、また納税者等に対する損失補償の勧告も行っており、さらに歳入庁等はアジュディケーターの勧告に従っていること。
- ・アジュディケーターは、議会に年次報告を出して活動の評価を受けていること。
- ・1999年に、歳入庁は保険料エージェンシー(Contributions Agency)を統合したことから、アジュディケーターの所掌も拡大したこと。
- ・2005年4月には、「歳入関税コミッショナー法(Commissioners for Revenue and Customs Act 2005)」が成立し、関税庁の所管である間接税・関税、歳入庁の所管である直接税・国民保険料の徴収を行う、歳入関税庁(HM Revenue and Customs=HMRC)に改編された(注6)。
- ・現在、アジュディケーター事務所は、納税者等のHMRC、Tax Credit Office(仮訳:税額控除事務所)、The Valuation Office Agency(仮訳:財産評価局)、Office of Public Guardian(仮訳:成年後見事務所)及びThe Insolvency Service(仮訳:破産者救済事務所)に対する苦情について、その解決されない事案を

申立てにより調査・審議し、改善を要する場合には勧告権能を持った機関として重要視されている（注7）。

・2009年に財政法により納税者憲章の作成・公表の根拠規定が創設され、HMRCにより1986年納税者憲章代わる新たな納税者権利憲章が制定・公表された（注8）。

むすびにかえて

わが国には、納税者の税務行政に対する苦情を受け付ける制度としては、平成13年（2001年）6月29日付国税庁長官の「納税者支援調整官の事務運営について（事務運営指針）」に示されているように財務省組織規則により、「納税者支援調整官」が設置されている。

「納税者支援調整官」は、申告納税制度が円滑に機能するよう、適正かつ公平な課税の実現に努め、納税者の理解と信頼を得るという税務行政運営の基本的な考え方を踏まえ、納税者から寄せられた苦情及び困りごとについて、納税者の立場に立って迅速かつ的確に対応し、もって税務行政に対する納税者の理解と信頼を確保することが任務とされている。

しかし、この制度の趣旨や苦情処理方法等の周知がなされていない状況にある。「納税者支援調整官」は全ての税務署に配置されているわけではなく、配置されていないところは総務課が担当しており、「納税者支援調整官」の役割が十分であるとはいえない。また、その人選にあたり一定の資格審査など適切な任用手続がなされているかどうか不明である。

さらに、重要なことは、特に、納税者の税務調査に関する苦情処理に対して「納税者支援調整官」は連絡機能を有するのみで解決権能が存していないということである。その職務遂行のためには、苦情申立人が納得する事実確認と処理・解決のための独立した調査権限と権威が必要である（注9）。

わが国の納税者支援調整官制度は、上述した韓国の「納税者保護担当官」制度と比較して、納税者を救済するための機能・権限に根本的かつ明白な違いがある。

韓国では税務署長から独立して納税者の立場に立つことが明らかであり、また、その権限には調査や課税処分の中止命令権という納税者を救済するための担保措置が講じられている。

米国の納税者権利擁護官制度にも納税者救済命令の権限があり、また、英国のアジュディケーターには、課税庁から独立して調停し勧告する権限が与えら

れている。さらには、納税者への損失補償制度も構築されているのが世界の潮流である。

このように、納税の権利救済の問題を解決するには、「納税者保護担当官」に命令権や勧告権が保証されなければならない。

諸外国と比較して、重要なことは、わが国の税法規には納税者の権利保護規定が存しないということ、すなわち「納税者の権利」や「納税者の保護」という法制度が存していないという根本的な違いがあることである。

わが国の納税者の地位を世界的水準に高めるためには、まず国税通則法を改正するか、納税者権利保護法を制定して「納税者の権利憲章」を含む納税者の権利保護制度が導入されなければならない(注10)。そして、納税者の権利保護制度が確立されることにより、「納税者支援調整官」の名称を変更し、その権能が「納税者保護担当官」として世界的水準に達するように改革されなければならない。

(注1) 長谷川博「韓国の納税者権利憲章の動向－権利拡充と行政刷新」(2010年2月「租税訴訟 No3」財経詳報社)参照、世界の納税者憲章出版委員会編「世界の納税者権利憲章」(2002年中小商工業研究所発行)所収「韓国」担当拙稿参照

(注2) 前掲(注1)参照

(注3) 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－」(月刊税務事例 2007年1月号・財経詳報社)参照

(注4) 租税訴訟学会横浜支部「アメリカの租税争訟制度の実情視察報告書」(2008年11月)参照

(http://www.h-hasegawa.net/USA_Study/america-study-report.html 掲載)

(注5) 長谷川博のホームページ「英国のアジュディケーター1997年年次報告書」(<http://www.h-hasegawa.net/main/Adjudicator.html>)参照

(注6) 鎌倉治子「英国歳入関税庁の発足」レファレンス. 678(国立国会図書館, 2007-07)国立図書館インターネット資料参照

(注7) アジュディケーター事務所のホームページ

(<http://www.adjudicatorsoffice.gov.uk/>)参照

(注8) 2010年・税制調査会専門家委員会(納税環境整備小委員会)会議資料(<http://www.cao.go.jp/zei-cho/senmon/sennouzeisiryu.html>)

(注9) 前掲(注3)参照

(注10) 現在、税制調査会専門家委員会(納税環境整備小委員会)で「納税者権利憲章制定」のための審議がなされている(前掲注8参照)。

なお、納税者権利保護法を制定する会「納税者の権利利益の保護及び救済に関する法律要綱案」参照(<http://bill-of-rights.jp/>掲載)

(担当者：稲葉、長谷川、高野：執筆者 長谷川博)

(資料1)

納税者権利憲章規定の遵守及び履行有無審査書				
		係	担当官	署長
作成者：		作成日：		
区分	主要審査項目	審査結果		
徴税分野	1.告知書(公示送達、督促状送達を含む)の送達が適正か 2.差押・差押財産売却手続を遵守しているか 3.出国禁止・旅券発給制限が適正か 4.滞納及び欠損処分資料の信用情報業者提供が適正か 5.納付期限の遵守、物納を受容しているか			
財源管理分野	1.財産諸税告知前の課税資料処理結果通知手続を遵守しているか 2.付加価値税・所得税・法人税などの課税資料説明案内文の発送手続を遵守しているか 3.その他			
調査分野	1.税務調査事前通知の履行及び納税者権利憲章の交付をしているか 2.調査延期申請の受容及び拒否が適正か 3.代理人の助力を受ける権利を侵害していないか 4.重複調査禁止規定違反をしていないか 5.税務調査結果通知をしているか 6.その他			
その他	1.納税者の誠実性及び税務官署提出資料に対する真実性推定を侵害していないか 2.課税情報に関する秘密保護を受ける権利を侵害していないか 3.権利行使に必要な情報の迅速な提供を受ける権利を侵害していないか 4.違法・不当な処分に対する適法で迅速な救済を受ける権利を侵害していないか			
添付	納税者権利侵害事例及び救済手続			

(資料 2)

韓国国税基本法 (2009 年版から抜粋)

第 7 章の 2 納税者の権利

第 81 条の 2 (納税者の権利憲章の制定及びその交付)

① 国税庁長は、第 81 条の 3 ないし第 81 条の 11 が規定した事項その他納税者の権利保護に関する事項を含む納税者権利憲章を制定し告示しなければならない。(改訂 2006.12.30、2007.12.31 附則)

② 税務公務員は、次の各号の一に該当する場合には、第 1 項の規定による納税者権利憲章の内容が収録された文章を納税者に交付しなければならない。

(改訂 2005.12.30 附則)

1. 租税犯処罰節次法の規定による犯則事件 (以下「犯則事件」という。) に対する調査をする場合
2. 法人税の決定又は更正のための調査など、賦課処分のために実地調査をする場合
3. 事業者登録証を交付する場合
4. その他大統領令で定める場合

第 81 条の 3 (納税者の誠実性の推定)

税務公務員は、納税者が第 81 条の 6 第 2 項の各号に何れに該当する場合を除いては、納税者が誠実であり、納税者が提出した申告書等が真実であると推定しなければならない。

第 81 条の 4 (税務調査権の濫用禁止)

① 税務公務員は、適正でかつ公平な課税の実現のため、必要最小限の範囲内で税務調査を行わなければならないし、他の目的などのため調査権を濫用してはならない。(新設 2002.12.18 附則)

② 税務公務員は、次の各号の一に該当する場合でなければ、同じ税目及び同じ課税期間に対し、再調査をすることができない。(改訂 2007.12.31 附則)

1. 租税脱漏の嫌疑が認められるような明白な資料がある場合
2. 取引の相手方に対して調査が必要な場合
3. 二以上の事業年度に関連して誤りがある場合
4. 第 65 条の第 1 項第 3 号 (第 66 条第 6 項及び第 81 条で準用する場合を含む。) による必要な処分の決定によって調査をする場合
5. その他、第 1 号から第 4 号までに類似する場合であって、大統領令で定める場合

第 81 条の 5 (税務調査において援助を受ける権利)

納税者は、犯則事件の調査、所得税・法人税・付加価値税の決定又は更正のための調査等大統領令で定められる賦課処分のための実地調査を受ける場合に、弁護士・公認会計士・

税務士又は租税に関して専門知識をもつ者で大統領令で定める者に調査に立ち合わせ、意見を陳述させることができる。

第 81 条の 6（税務調査対象の選定）

①税務公務員は、次の各号の一に該当する場合、定期的に申告の検証をするために対象を選定（以下、「定期選定」という。）し、税務調査をすることができる。この場合、税務公務員は、客観的な基準に沿って公正にその対象を選定しなければならない。（改訂 2007.12.31 附則）

1. 国税庁長官が納税者の申告内容に対する定期的な誠実度分析結果、不誠実な嫌疑があると認められた場合
2. 最近の 4 課税期間（又は 4 事業年度）以上同一税目の税務調査を受けなかった納税者に対し、業種、規模などを考慮し大統領令が定めたところにより申告内容が適正であるかを検証する必要がある場合
3. 無作為による標本調査をしようとする場合

②税務公務員は、第 1 項の規定により定期選定による調査以外に次の各号の一に該当する場合には、税務調査を実施することができる。（改訂 2007.12.31 附則）

1. 納税者が税法で定められた申告書、税金計算書又は計算書の作成・交付・提出又は支給明細書の作成・提出などの納税協力義務を履行しなかった場合
2. 無資料による取引、偽装・架空取引など取引の内容が事実と異なる嫌疑がある場合
3. 納税者に対し具体的な脱税通報がある場合
4. 申告内容に脱漏や誤謬の嫌疑が認められるだけの明白な資料がある場合

③税務公務員は、課税官庁の調査決定により課税標準と税額が確定される税目の場合、課税標準と税額を決定するため税務調査をすることができる。

④税務公務員は、次の各号の要件をすべて満たす者に対しては、第 1 項の規定による税務調査の実施をしないことができる。但し、客観的な証憑資料により過少申告したことが明白である場合はその限りではない。

1. 業種別収入金額が大統領令の定める金額以下である事業者
2. 帳簿記帳などが大統領令の定める要件を満たす事業者

第 81 条の 7（税務調査の事前通知及び延期申請）

①税務公務員は、国税に関する調査のため当該帳簿・書類その他の物件などを調査する場合には、調査を受ける納税者（納税者が第 82 条の規定により納税管理人を定め管轄税務署長に申告した場合には、納税管理人という。以下この条に同じ。）に調査開始 10 日前に調査対象税目、調査期間及び調査事由その他大統領令で定められる事項を通知しなければならない。但し、犯則事件に対し調査する場合又は事前通知によって重大な証拠隠滅などの

おそれがあり調査目的を達成できないと考えられる場合にはその限りではない。(改訂 2006.12.30 附則)

②第 1 項の規定により通知を受けた納税者が、天災地変その他大統領令で定められる事由により調査を受けることが困難な場合には、大統領令の定めるところにより管轄税務官署の長に調査の延期を申請することができる。

③第 2 項の規定により延期申請を受け取った管轄税務署長は、延期申請の承認可否を決定してからその結果を通知しなければならない。

(新設 2006.12.30 附則)

第 81 条の 8 (税務調査期間)

①税務公務員は、調査対象の税目・業種・規模、調査難易度などを考慮し税務調査期間が最小限になるようにしなければならない。但し、次の各号のいずれに該当する場合には、税務調査期間を延長することができる。(2006.12.30 新設)

1. 納税者が帳簿・書類などの隠匿、提出遅延、提出拒否など調査を忌避する行為が、明白である場合
 2. 取引先の調査、取引先の現地確認及び金融取引の現地確認が必要な場合
 3. 税金脱漏の嫌疑が捕捉されたか、調査過程において「租税犯処罰手続法」第 1 条の規定による租税に関する犯則事件として調査類型が転換された場合
 4. 天災地変、労働争議により調査が中断されるなど国税庁長が定める事由に該当する場合
- ②税務公務員は、第 1 項の但し書きの規定により税務調査期間を延長しようとする場合は、延長の事由と期間を納税者に文書をもって通知しなければならない。

第 81 条の 9 (税務調査における結果通知)

税務公務員は、犯則事件の調査、法人税の決定又は更正のための調査など大統領令で定める賦課処分のための実地調査を終えたときには、その調査結果を書面で納税者に通知しなければならない。但し、廃業など大統領令が定める場合には、その限りではない。(新設 2006.12.30 附則)

第 81 条の 10 (秘密保持)

①税務公務員は、納税者が税法で定める納税義務を履行するために提出した資料や国税の賦課または徴収を目的で業務上入手した資料(以下、「課税情報」という。)などを他人に提供又は洩らし、または目的外の用途として使用してはならない。但し、次の各号の一に該当する場合には、その使用目的に合う範囲内において納税者の課税情報を提供することができる。(改訂 2009.2.6 附則)

1. 地方自治団体等が法律の定める租税の賦課または徴収の目的などに使用するため課税情報を要求する場合

2. 国家機関が租税争訟又は租税犯の訴追目的のため課税情報を要求する場合
 3. 裁判所の提出命令又は法務官が発付した令状により課税情報を要求する場合
 4. 税務公務員の相互間に国税の賦課・徴収又は質問・検査上の必要により課税情報を要求する場合
 5. 統計庁長が国家統計作成の目的で課税情報を要求する場合
 6. 他の法律の規定により課税情報を要求する場合
- ②第1項第1号第2号第5号及び第6号により、課税情報の提供を要求する者は、文書によって当該税務官署の長にこれを要求しなければならない。（改訂 2009.2.6 附則）
- ③税務公務員は、第1項及び第2項の規定に反する課税情報の要求を受けた場合には、これを拒否しなければならない。
- ④第1項の規定により課税情報を知りえた者は、これを他人に提供又は洩らしたり、その目的以外の用途として使用してはならない。
- ⑤この条の規定により課税情報を提供され知りえた者のうち公務員ではない者は、「刑法」その他の法律による罰則の適用においてこれを公務員とみなす。（改訂 2006.12.30 附則）

第81条の11（情報の提供）

税務公務員は、納税者が納税者の権利の行使に必要な情報を要求する場合、これを速やかに提供しなければならない。

第81条の12（課税前適否審査）（改訂 2007.12.31）

①次の各号のいずれかの一に該当する通知を受けた者は、その通知を受けた日から30以内に当該税務署長又は地方国税庁長へ通知内容に対する適法性の可否に関して審査（以下この条では「課税前適否審査」という）請求ができる。但し、法令と関連し国税庁長の有権解釈を変更しなければならないことや、新しい解釈が必要な場合等、大統領令が定める事項に対しては、国税庁長にこれを請求することができる。（改訂 2006.4.28 附則、2006.12.26 附則、2008.12.26 附則）

1. 第81条の9の規定による税務調査結果に対する書面通知
2. その他大統領令が定める課税予告通知

②次の各号の一に該当する場合は、第1項の規定が適用されない。

（改訂 2003.12.31 附則、2008.12.26 附則）

1. 国税徴収法第14条が規定している納期前徴収の事由があるか、税法に規定されている随時賦課の事由がある場合
2. 税務犯則事件を調査する場合
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課税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. その他大統領令が定める場合

③課税前適否審査請求を受理した税務署長、地方国税庁長又は国税庁長は、各々国税審査委員会の審査を経て決定をし、その結果を請求があった日から 30 日以内に請求人に通知しなければならない。

(改訂 2006.12.30 附則、2008.12.26 附則)

④課税前適否審査請求に対する決定は、次の各号による

(改訂 2007.12.31 附則)

1. 請求に理由がないと認められる場合 : 採択しない決定。
2. 請求に理由があると認められる場合 : 採択する決定。但し、請求の一部に理由があると認められた場合は、一部採択の決定をする。

3. 請求期間が経過した場合、または補正期間ないに補正をしない場合 : 審査しない決定。

⑤第 58 条、第 59 条、第 61 条第 3 項、第 62 条第 2 項、第 63 条、第 64 条第 2 項及び第 65 条第 4 項の規定は、課税前適否審査に当たって、これを準用する。(改訂 2006.4.28 附則、2006.12.30 附則)

⑥「行政審判法」第 11 条、第 12 条、第 16 条、第 20 条及び第 26 条の規定は、課税前適否審査に関してこれを準用する。この場合「委員会」は「国税審査委員会」とみなす。(新設 2006.12.30 附則、2008.12.26 附則)

⑦第 1 項各号のいずれかの一つに該当する通知を受けた者は、課税前適否審査を請求せずその通知をした税務署や地方国税庁長に通知された内容通り課税標準及び税額を早期決定するか更正決定をすることを申請することができる。この場合、当該税務署長や地方国税庁長は、申請を受けたとおり直ちに決定や更正決定をしなければならない。(新設 2008.12.26 附則)

⑧課税前適否審査の申請・方法、その他必要な事項は大統領令が定める。(改訂 2006.12.30 附則、2008.12.26 附則)

納税者権利憲章 (2007 年改正)

納税者としてあなたの権利は、憲法と法律の定めにより尊重され、保障されます。

このため国税公務員は、納税者が正しい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ない。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、あなたに納税者として保障される権利を具体的に知らせるためのものです。

①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、具体的な租税脱漏の疑い等がない限り、誠実な納税者であり、あなたが提出した納税資料は、真実なものと推定されます。

②あなたは、法令に定める場合を除いては、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、やむを得ない事由がある場合には、調査の延期を申請する権利があります。

③あなたは、税務調査時、租税専門家の助力を受ける権利があり、法令に定める特別な事由がない限り重複調査を受けない権利があります。

④あなたは、法令で定めるところにより税務調査期間が延長される場合、その理由と期間について文書による通知を受ける権利があります。

⑤あなたは、自身の課税情報に対する秘密の保護を受ける権利があります。

⑥あなたは、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あなたは、違法又は不当な処分を受けた場合や必要な処分を受けられず権利又は利益を侵害された場合には、適切かつ迅速な救済を受ける権利があります。

⑧あなたは、違法又は不当な処分により権利又は利益の侵害を受けることが憂慮される場合、その処分を受ける前に適法で迅速な救済を受ける権利があります。

⑨あなたは、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

韓国の租税不服申立制度の概要

はじめに

平成 22 年度税制改正大綱（平成 21 年 12 月 22 日閣議決定）に国税不服審判所の改革が次のように掲載されている。

「税が議会制民主主義の根幹であることを考えれば、個別の課税事案に対して納得できない納税者の主張を聞く「国税不服審判所」は、民主主義にとって極めて重要な機関です。しかし、国税不服審判所の現状は、この重要な役割を果たすには十分ではありません。特に、その機能を果たすために最も重要な審判官の多くを国税庁の出身者が占めていることは問題です。そのほかにも証拠書類の閲覧・謄写が認められていないなどの問題があります。これらの観点から、国税不服審判所の組織や人事のあり方、不服申立前置主義の見直し、不利益処分の理由付記などについて、行政不服審査制度全体の見直しの方向を勘案しつつ、納税者の立場に立って、適正な税務執行が行われていることが国民に明らかになるよう、必要な検討を行います。」

国税に関する不服申立制度の見直しについて、更に現状の把握¹と主な論点を明記²しているが、この不服申立制度の改革を国税不服審判所の改革だけで済ませてしまうにはいささか問題があるのではないか。

すなわち、不服申立制度の改革も重要ではあるが、不服を申し立てる前に何か解決策はないのかということである。

例えば、韓国では 1999 年 8 月 30 日に課税前適否審査が、国税基本法に追加され、不服申立ての前の段階、つまり、課税処分前の事

前救済制度が設けられなければならないのである。

韓国の納税者は、税務調査終了後「税務調査結果通知書」を受け取ったとき、その結果に不服があれば、事前救済手続の「課税前適否審査請求」をするか、課税処分を受けてから異議申立て（税務署に対するもの）・審査請求（地方国税庁に対するもの）又は審判請求（租税審判院に対するもの）の事後救済手続を選ぶかという二つの選択肢を有するのである³。

そこで、本稿では韓国における不服申立制度について概観することとする。

1 税務調査と課税予告通知書（税務調査結果通知書）

まず、韓国における税務調査の概要について触れることとする。

韓国は、所得税や法人税などの主要な税目について申告納税方式（所得税法 70 条、法人税法 26 条）を採用しており、韓国における納税義務の確定手続は、わが国の制度と非常に類似した手続構造となっている。

課税官庁は、適正で公平な課税の実現のために必要な最小限の範囲内で税務調査を行わなければならない⁴。

韓国の税務調査対象の選定は、定期選定と定期選定以外の選定の 2 つに大別されている。定期選定は、①納税者の申告内容に対する定期的な誠実性分析結果、不誠実な疑いがあると認める場合②最近 4 課税期間（又は 4 事業年度）以上同一税目の税務調査を受けない納税者に対して業種、規模等を考慮して大統領令が定めるところにより申告内容が適正か否かを検証する必要がある場合③無作為抽出方式により標本調査をしようとする場合がその対象

とされ、客観的基準により公正にその対象を選定しなければならないと規定されている。また、定期選定以外の選定は、①納税者が税法の定める申告、税金計算書又は勘定書の作成、交付若しくは提出、支給明細書の作成、提出等の納税協力義務を履行しない場合②無資料取引、偽装、仮装取引等、取引内容が事実と異なる疑いがある場合③納税者に対する具体的な脱税情報提供がある場合④申告内容に脱漏又は誤謬の疑いを認めるに値する明白な資料がある場合に限って選定することとしている（国税基本法 81 条の 6）。

犯則事件に対する調査又は事前通知をすれば証拠隠滅等により調査目的を達成できないと認められる場合を除いて、調査開始 10 日前に事前通知をしなければならない（国税基本法 81 条の 7）。

調査が終了した場合には、原則として書面をもって調査終了の通知（「税務調査結果通知書」下記参照）をすることを義務付けている（国税基本法 81 条の 9）。

すなわち、税務調査結果通知書は、税務調査終了後に課税官庁が納税者に、その課税額確定前の課税予告を行うためのものである。

これは、課税官庁が税務調査にともなう課税処分をする前にその課税内容を納税者にあらかじめ通知し不当な課税処分を事前に防止し課税の公平と国民に信頼をあたえる税務行政を具現化したことになるのである。

税務調査結果通知書（課税予告通知書）

「別紙第 54 号書式 - 2007. 4. 4 改正」

機 関 名

税務調査結果通知書				
通知番号			通知日付	
納税者	商号		住民登録番号	
	氏名	〇〇〇	電話番号	×××××
	住所			
1. 調査対象（税目：〇〇税、年度： 年、課税対象期間： ）				
調査経緯及び調査の内容 : 統合調査				
2. 決定する内容（予想総告知税額： 千ウォン） 単位：千ウォン				
区分	申告課税標準	決定課税標準	算出税額	予想告知税額
所得税				
付加価値税				
その他				
添付書類	課税標準及び税額の算出内訳 項目別摘出事項及び税務調査結果、事後管理すべき事項			
<p>国税基本法第 81 条の 7 の定めにより、貴下の個人所得税に係る調査内容と決定すべき内容をお知らせします。</p> <p style="text-align: right;">年 月 日</p> <p style="text-align: right;">税務署長 ××× (印)</p> <p style="text-align: right;">地方国税庁長 (印)</p>				
○ この通知内容に付き異議がある場合には、国税基本法第 81 条の 10 の				

規定により、この通知書を受け取った日から 30 日以内に、課税前適否
審議請求をすることができます。なお、課税前適否審査決定に対し、
又異議がある場合には、納税告知書を受け取った日から 90 日以内に国
税基本法により租税不服請求等を行うことができます。

- 犯則事件を調査する場合又は税務調査結果通知日から国税賦課除斥期
間の満了日までの期間 3 ヶ月以下である場合には、課税前適否審査請
求対象から除外されます。

<起案者> (職位) 署名<検討者> (職位) 署名<決裁者> (職位) 署名
<協調者> (職位) 署名
<施行> 処理課名 一連番号 (施行日付) <受付> 一連番号 (施行日付)
〒 住所 / ホームページ 住所
電話 () F A X () / 公務員の公式電子郵便住所 / 公開区分

訳：韓国・税務士 李信愛

2 課税処分前—課税前適否審査制度—

課税官庁が課税前に当該納税者へ課税予告通知をし、その課
税予告書を受け取った納税者は、課税処分前にその適否の審査
を行うことができる。これがいわゆる課税前適否審査制度であ
る。

課税前適否審査制度は、課税処分前の聴聞手続き制度であり、
事前救済制度なのである。

この制度が導入される前は、1981年9月から1996年4月
まで、国税庁の訓令で、「告知前審査規定」として実施され、
1996年4月からは「課税前適否審査事務処理規定」に改めら
れて運営されていたという背景及び実績があった。課税前適否

審査制度は、2006年4月の国税基本法の改正により、審査請求の対象を従来の税務調査結果通知書を受け取った場合のほか、課税額が500万ウオン（約50万円）を超える場合に広げ、請求期限も従来の20日以内から30日に延長することになった⁵。

(1) 請求対象

税務調査結果に対する書面通知又はその他大統領令で定める課税予告通知などを受けた納税者は、その通知を受けた日から30日以内に当該税務署長又は地方国税庁長に対し適法性に関して審査を請求できる。

なお、法令と関連して国税庁長の有権的解釈を変更しなければならない場合、また、新しい解釈が必要な場合、国税庁長の訓令・例規・告示などと関連して新しい解釈が必要な場合には国税庁長にすることができる。

(2) 請求除外

納期前徴収の理由がある場合、税法の規定によって随時賦課の理由がある場合、租税犯則事件を調べる場合、税務調査通知をする日から国税の賦課除斥期間満了日までの期間が3月以下の場合、国際租税調整に関する法律によって租税条約を締結した相手国が相互合意手続の開始を要請した場合には、課税前適否審査請求をすることができない。

(3) 決定及び結果の通知

課税前適否審査請求書を受付けた税務署長等はその請求部分に対しては、決定時まで課税標準及び税額の決定また更正決定を留保しなければならない。

① 決定

公務員の中から税務署長などが任命する3人(国税庁は4人)と法律と会計に関する学識と経験が豊富な人の中から税務署長等が委嘱する4人(国税庁は5人)で構成された、課税前適否審査委員会で決定する。決定の種類には、請求の理由がないと認定される場合には採択しないとする決定、請求に理由があると認定される場合に採択するとする決定、請求期間を経過し補正期間内に補正をしない場合に審査しないとする決定がある。

② 結果の通知

課税前適否審査請求を受けた税務署長等は請求を受けた日から30日以内に課税前適否審査委員会を経て決定し、その結果を請求者に通知しなければならない。

審理は原則として書面審理であるが、代理人である税務士等の意見陳述があれば、それも参考にされ議決される⁶。

(4) 更正処分

課税官庁は、税務調査結果通知書を送付してから、納税者からの課税前適否審査請求が出されなければ更正処分をすることになる。

(5) 課税前適否審査請求の処理実績

最近の年度別課税前適否審査請求の処理実績は次のとおりである。

年度別課税前適否審査請求の処理実績 (単位：件・百万ウォン)

年度別	処理対象	処理件数				減額率
		計	採択	不採択等	採択率	
2005	9,141	4,242	1,596	2,646	37.62%	409,519
2006	6,467	5,963	2,053	3,910	34.42%	306,450
2007	6,134	5,592	1,713	3,879	27.92%	370,413

(出所)2008年国税庁統計資料から

韓国国税基本法

国基 81 条の 12 (課税前適否審査)

次の各号のいずれの一に該当する通知を受けた者は、その通知を受けた日から30日以内に、当該通知をした当該税務署長又は地方国税庁長に対し、通知内容に対する適法性の有無に関して審査(以下、この条において「課税前適否審査」という。)請求することができる。ただし、法令に関し国税庁長の有権解釈を変更しなければならない場合又は新たな解釈が必要な場合等大統領令が定めている事項に対しては、国税庁長に対しこれを請求することができる。

一 第81条の9の規定による税務調査結果に対する書面通知

二 その他大統領令で定める課税予告通知

2 次の各号の一に該当する場合には、第1項の規定を適用しない。

一 国税徴収法第14条に規定する納期前徴収の事由がある場合及び税法に規定されている随時賦課の事由がある場合

- 二 租税犯則事件を調査する場合
 - 三 税務調査結果通知及び課税予告通知をする日から国税課税除斥期間の満了日までの期間が3月以下の場合
 - 四 その他大統領令が定める場合
- 3 課税前適否審査請求を受理した税務署長、地方国税庁長又は国税庁長は、各々国税審査委員会の審査を経て決定をして、その結果の請求を受けた日から30日以内に、請求人に通知しなければならない。
- 4 課税前適否審査請求に対する決定は、次の各号による。
- 一 請求に理由がないと認められた場合：採択しないという決定
 - 二 請求に理由があると認められた場合：採択する決定。但し、請求の一部に理由があると認められた場合は、一部採択する決定をすること。
 - 三 請求期間が経過した場合又は補正期間内に補正をしない場合：審査しないという決定
- 5 第58条、第59条、第61条第3項、第62条第2項、第63条、第64条第2項及び第65条第4項の規定は、課税前適否審査においてこれを準用する。
- 6 「行政審判法」第11条、第12条、第16条、第20条及び第26条の規定は、課税前適否審査に関してこれを準用する。この場合、「委員会」は「国税審査委員会」に読み替える。
- 7 第1項各号の何れの一に該当する通知を受けた者は、課税前適否審査を請求せずに、その通知をした税務署長又は地方国税庁長に対し、通知を受けた内容どおりに課税標準及び税額を早期決定するか又は更正するよう申請することができる。この場合、当該税務署長又は地方国税庁長は、申請を受けた内容どおりに直ちに決定又は更正決定をしなければならない。
- 8 課税前適否審査の申請、方法その他必要な事項は大統領令で定める。

(訳：韓国・税務士 李信愛、税理士長谷川博編集)

3 課税処分後—不服申立て制度—

違法又は不当な処分を受けた者又は必要な処分を受けられなかったことにより、権利又は利益を侵害された者は、審査請求又は審判請求を行い、その処分の取消若しくは変更又は必要な処分を請求することができる。

1999年までは審査請求の決定を経てから審判請求する建前となっていたが、2000年1月から審査請求又は審判請求のうち一つを選択できるようになり、異議申請は任意手続となっている。

(1) 異議申請

2000年1月から、異議申請を経るか、あるいは経ないで審査請求又は審判請求を選択して不服申立てをする方法が採用されたこともあり、異議申請は、従前の形式的審理から実質的審理、すなわち、争点整理や救済の予測可能性が行われるようになってきている。

異議申請を受理した原処分庁は、異議審査委員会の審議を経て決定する。

(2) 審査請求

上級行政庁である国税庁に対して審査請求がなされると、国税庁長は「国税審査委員会」を開き、審査課の担当者が作成した報告書に基づいた審議を経て審査決定する。国税庁に設けられた「国税審査委員会」は、委員長に国税庁の次長となり、民間人6人を含む10人で構成されている。

審理方法は、異議申請の場合と同じく書面審理と職権審理主義をとっており、納税者が主張しなかったことや提出しなかった証拠に対しても審理ができる。なお、審査請求から90

日以内に審査決定を出さなければならないことになっている。

2000年から、国税審査の処理手続を簡素化し、明白に違法、不当な処分に対する審査請求の場合には、納税者の権利救済が早急に行われることを目指して、10日以内に原処分庁に通知し、その後7日以内に原処分庁が是正するという「簡易審査制度」が導入されている。

(3) 租税審判制度

2000年1月から納税者の選択により、国税庁への審査請求が租税審判所への審査請求かを選択できる「選択前置主義」を採っている

「租税審判院」は、国税庁と分離されていて、財政経済部（日本の財務省）の下に設置されている。租税審判院長の任命権者は、国務総理と同じく大統領であるが、その地位は、国税庁次長クラスといわれている。

租税審判院は、通例、常任租税審判官2人と非常任租税審判官2人が1組（内1人が首席租税審判官）となって複数の「租税審判官会議」が構成される。非常任租税審判官は、前職公務員、弁護士、大学教授などが委嘱され、全審判官の過半数を占めている。審判官の任期は3年で2回の再任が可能であるが、常任審判官は人事異動があるため、実際的には非常任審判官の人気の方が長い傾向にある。

審理の原則は、自由心証主義及び不利益変更の禁止が採られ、また書面主義が原則であるが、審理に際しては審判院の調査官が行った調査報告書の確認も行われ、さらに納税者の

申請によっては租税審判官会議で意見陳述の機会も与えられている。

裁決は、審判請求から 90 日以内に行われることとなっている。また、租税審判所は、国税庁に対する審査請求と違って、関税に対する審判請求も扱っている。

(租税審判制度の詳細については本報告書別項を参照されたい。)

(4) 監査検査院⁷

韓国の監査検査院「Board of Audit and Inspection(BAI)」は、会計監査と行政監察という両権能をもっており、また監査院法は、監査院の監査を受ける機関の職務に関する処分に関し、違法又は不当に権利や利益が侵害された者は、監査検査院に審査請求できると規定されている。これは、国民からの苦情や監査請求制度などを有するといった国民に開かれた特徴をもつものである。

① 地位

BAI は憲法第 97 条から 100 条にその機能、地位及び組織が定められた憲法上の機関である。それは、BAI の独立と中立の基礎を置くことにより BAI の権限や職務の範囲、あるいは国家の最高監査・検査機関としての地位が憲法の裏付け無しに変えられないことを保障するためである。

② 職務と機能

BAI は、国家の歳入歳出の決算を調査し、大統領と国会にその結果を報告する。

BAI は、適正かつ公正な会計を確実にするために、国家（中

中央政府機関)、地方自治体、政府投資機関の会計を監査する。

BAI は、政府機関の職務及びその質の向上のために、政府機関とその職員の職務を検査する。

③ 組織

BAI は、監査委員長を含む 7 人の監査委員で構成する。

④ 監査委員会

監査委員会は次の事項における決定を下す。

- ・ 監査・検査政策及び主要な監査・検査計画
- ・ 国家の歳入、歳出の決算の確認
- ・ 監査・検査結果の処理
- ・ 再調査申立て
- ・ 国家の決算の調査年報の報告
- ・ 審査申立て
- ・ 会計に関する法律の制定、改正、廃止、解釈及び適用における意見の表明
- ・ BAI の規則の制定等
- ・ 監査・検査の派遣と代理監査・検査
- ・ その他監査院長が取り上げた事項

⑤ 国民の陳情と苦情

2004 年の間に、7,534 件の陳情苦情を受理し、7,498 件が処理されている。そのうち 6,130 件の事案は公共サービスへの簡単な提案といった比較的重要でない事柄とみなされ、院内の監査・検査部又は関連政府機関に照会委託し、BAI では 1,368 件の事案を処理した。

⑥ 監査・検査・審査の要請

国民が BAI に監査等を要請には、BAI の内部規定に基づいた「BAI の監査要請」と汚職防止法に基づく「国民の監査要請」とがあり、いずれも、BAI の監査の信頼性、国民参加及び適時性を促進するように意図されている。

おわりに

租税手続の適正手続の保障とは、租税の賦課・徴収手続の中で、課税官庁が納税者に処分の内容をあらかじめ通知し、納税者がその通知に対し抗弁又は意見の陳述ができる機会を権利として保障することである。そして、この具現化こそが納税者権利憲章なのである。

そして、韓国にみられるように「税務調査における事前通知義務等の法制化」や「課税前適否審査制度の導入」が担保されてはじめて国民に信頼を与える税務行政となるのである。

日本では、納税者権利憲章制定というと、単なる宣言と捉える向きや、権利よりも義務や罰則が先行しているようなところがあって、納税者権利保護の本来の意義が軽視されているきらいが見受けられる。韓国の例を多くの識者に知ってもらいたいと思わざるにはいられない。

(平山、池袋、長谷川：執筆者 平山紀美子)

¹ 平成 22 年 5 月 13 日開催 納税環境整備小委員会参考資料 3 頁

- ・ 国税の不服申立手続においては、処分の大量性、争いの特殊性から「異議申立て」及び「審査請求」の手続を設け、原則としてこれらの手続を経た後に原処分 of 取消訴訟を提起できることとし、納税者の簡易・迅速な救済と、争訟の合理化を図っている。
- ・ また、審査請求については、特に審理の客観性・公正性を高める観点から、執行とは分離された、国税庁の特別の機関である「国税不服審判所」がこれを行うこととしている。

-
- 2 平成 22 年 5 月 13 日開催 納税環境整備小委員会参考資料 3 頁
 - ・ 国税の不服申立制度のあり方の見直しに当たっては、納税者の視点に立ち、納税者の簡易・迅速な救済や、争訟の合理化といった観点から、そのあり方を総合的に検討することが必要。
 - ・ また、国税不服審判所における審理の客観性・公正性を一層高める観点から、どのような見直しが考えられるか。
 - ・ 実務面への影響の検証や、執行体制の整備についてどう考えるか。
 - 3 長谷川博「韓国の納税者権利憲章の動向－権利保護の拡充と行政刷新の実情－」租税訴訟学会「租税訴訟 No3」 202 頁
 - 4 誠実申告を保障するのに必要な最小限の水準は、全法人に対して 2007 年度 0.8%、2008 年度約 0.7%と縮小している。調査件数が少ないのは、韓国では課税インフラ（現金領収証制度や付加価値税のインボイス制度等による所得把握のシステム）が整っているからと原山道崇氏は税大ジャーナル 11（2009, 6）で指摘している。我々がリサーチした時も同様なことが言えた。しかし、一方でリーマンショックにより企業がダメージを受けている時期にはあえて調査しないようにしていたという事実もあった。
 - 5 前掲脚注 3 参照
 - 6 長谷川博「国税不服審判制度の国際比較」（税制研究 No52） 67 頁
 - 7 長谷川博「韓国の監査検査院（BAI）について」（税制研究 No50） 231 頁以下

【参考文献】

- 1 韓国国税基本法 2009 年 2 月 6 日 法律第 9412 号 最終改正
訳：韓国・税務士李信愛、税理士長谷川博編集
- 2 原山道崇「韓国の税務行政と税制の概要」税大ジャーナル 11
2009.6
- 3 長谷川博「韓国の納税者権利憲章の動向－権利保護の拡充と行政刷新の実情－」租税訴訟学会「租税訴訟 No3」
- 4 南 博方「行政訴訟の制度と理論」有斐閣
- 5 北野弘久「納税者基本権の展開」三省堂

韓国の納税者権利救済の状況 (2010年6月作成)

(単位: 件数 - %)

区分	2006年			2007年			2008年		
	請求	処理	採択率	請求	処理	採択率	請求	処理	採択率
課税前適否審査	5,798	5,963	2,053 34.4%	5,630	5,592	1,713 30.6%	5,077	4,974	1,694 34.1%

事後救済

区分	2006年			2007年			2008年		
	請求	処理	認容率	請求	処理	認容率	請求	処理	認容率
異議申請	6,343	6,486	1,882 29.0%	5,695	5,616	1,207 21.5%	4,625	4,602	1,290 28.0%
審査請求	1,296	1,387	444 32.0%	1,120	1,117	267 23.9%	876	972	291 29.9%
審判請求	4,555	4,789	1,231 25.7%	5,347	5,222	1,716 32.9%			
行政訴訟	1,365	1,285	173 13.5%	1,610	1,537	242 15.7%	1,674	1,630	198 12.1%

(韓国国税庁統計年報から)

(注1) 処理件数には、前年度繰越分の処理が含まれている。

(注2) 行政訴訟は最終審の数値で、1審判決の集計はない。

(注3) 国税審判院が租税審判院に組織変更されて、2008年以降の国税だけの審判請求の統計は無い。
国税と地方税の全体的な統計は次のようである。

請求	処理	認容率	
		国税	地方税
5,244	5,316	26.5%	12.5%

監査院審査請求 (2009年)

審査請求	受理	審議の結果			
		合計	認容	棄却	却下
合計	544	394	51	213	102
国税	149	97	15	63	13
地方税	148	132	13	70	46
その他	247	165	23	80	43
					28
					6
					3
					19
					150
					52
					16
					82

(監査院 2009年 監査年報)

長谷川博編集

韓国の租税審判院

はじめに

韓国の租税審判院は、国税基本法（67条）にその定めがあり、日本の国税不服審判所は、国税通則法（78条）に定めがある。わが国では、平成22年税制改正において、納税環境整備の一環として国税不服審判所の改革が税制調査会に設置するPT等で検討を行うとされる中、両者がどのように相違しているのか関心があるところである。

ところで、納税者の行政による権利救済手続は、課税処分の事前と事後に分けて考察できる。韓国では、事前救済手続として、税務調査の結果通知内容に不服がある納税者がする「課税処分前適否審査」がある。事後救済手続としては、処分後に原処分庁等にする「異議申請」、上級庁の国税庁にする「審査請求」（租税審判院設立後も国税庁への不服申立は残っている）および租税審判院にする「審判請求」、さらに監査院にする「監査院審査請求」の3つの行政審判がある。

一般的には、不服のある納税者は、異議申請を経て審査請求をするか異議申請を経ずに審査請求または租税審判院に審判請求を行う（異議申請は任意手続）。

納税者は、課税庁の処分に不服があっても、直ぐに司法による救済手続としての行政訴訟を起こせない。行政訴訟の前に、審査請求、審判請求、監査院審査請求の中からいずれか一つの行政審判を経なければならないとされている（行政審判の必要的前置主義）。以前は、行政訴訟を起こすまで、審査請求さらに審判請求を経なければならないが、訴訟提起前に二段階の行政審判を経なければならないのでは、納税者の迅速な司法救済の障害となるとの指摘から、1999年の法改正で、納税者は行政審判のどれか一つを選択すればよいこと

になった。

本稿では、先ずわが国の国税不服審判所についての問題点を指摘し、次に事後救済手続のうち、「租税審判院」に対してする「審判請求」について報告する（それ以外については他の報告を参照）。

I わが国の国税不服審判所についての問題点

国税不服審判所について、一般的に指摘されている主要な問題点を以下に要約して述べる。

(1) 機関としての独立性・中立性

国税不服審判所長の任命権は、財務大臣の承認を要件として国税庁長官に属する（税通 78 条 2 項）。審判所職員の人事権も国税庁長官に属する。国税不服審判所は、国税庁の附属機関であり、執行機関である国税局や税務署からは独立した組織にはなっているものの、第三者性が欠けており有効に機能していない。

(2) 審判官等の職員の人事構成

国税審判官等の職員は、通常の税務職員と同じ税務行政官としての身分であり、外部から任用された者の地位もまた同じである。国税不服審判所と税務署等の間で常時人事交流が行われていて、裁決に携わる国税審判官は国税当局から出向してきた職員で構成されている。審判官が再び現場に戻る人事は、客観的に見ても国税当局寄りの判断があるのではないか、「公正らしさ」に疑念を生じさせる。

なお、平成 19 年 2 月 27 日から常勤の国家公務員として国税不服審判官の公募を行っているが、国税審判官の定数は 178 人であるところ、採用人数はまだ僅かであり（平成 22 年度の採用は、税理士、弁護士、公認会計士の 14 名）、また常勤だと税理士等士業は廃業しなければならないなど就任が困難とも

いわれる。

(3) 国税不服審判所長の裁決権

「国税不服審判所長は、国税庁長官が発した通達に示されている法令の解釈と異なる解釈により裁決をするとき、又は他の国税に係る処分を行なう際における法令の解釈の重要な先例となると認められる裁決をするときは、あらかじめその意見を国税庁長官に申し出なければならない。

2 国税庁長官は、前項の申出があつた場合において、国税不服審判所長に対し指示をするときは、国税不服審判所長の意見が審査請求人の主張を認容するものであり、かつ、国税庁長官が当該意見を相当と認める場合を除き、国税審議会の議決に基づいてこれをしなければならぬ。」（税通法 99 条）との規定は、国税不服審判所の第三者性を失わせる象徴的な規定だといわれている。

(4) 審理

審査請求人から申立があつたときは口頭での意見陳述が認められるものの、書面審理を基調とした職権審理であり、司法手続きに準じた口頭による審理は採用されていない。原処分庁との対峙形式の審理方式ではなく、公正性に欠ける。

(5) 審査請求の認容率

韓国などと比べ認容率が低い、適法な課税ならよいが違法な課税が見逃されていないか。

II 租税審判院の沿革

1975 年 4 月 1 日 企画財政部（日本の財務省）所属の国税審判所とし開所

1978 年 12 月 5 日 関税に関する審判請求も管掌

（1998. 3. 1 行政訴訟事件の第一審裁判を行う一般法院の一つとしての行

政法院をソウルに設置)

2000年1月1日 国税審判所から国税審判院に名称変更

2008年2月29日 国税審判院から国務総理（首相）所属の租税審判院へと
組織変更

地方税に関する審判請求も管掌

Ⅲ 租税審判院の創設経緯

1 租税審判院の独立性

租税審判院（旧国税審判所）は、国税庁の上級機関である企画財政部（日本の財務省）所属であった（旧国税審判所から国税庁の下部機関ではない）。しかし、2008年にスタートした規制緩和と小さな政府を目指す李明博政権の誕生とともに、租税審判院へと組織変更され、企画財政部の上級機関である国務総理（首相）所属となった。同時に、地方税に関する審判請求をも管掌することになった。国務総理所属となった租税審判院は、国税庁や地方自治団体などの租税賦課徴収機関から独立した租税の不服審判機関となっている。租税不服手続きにおける独立性、中立性、公正性を期待してのものである。

2 納税者の権利救済行政の効率性（租税不服手続の一元化）

租税審判院の設立以前は、租税不服手続が二元化されていて、国税の審判請求は企画財政部所属の国税審判所が処理し、地方税の審査請求については旧行政自治府の地方税審議委員会が処理することになっていた。

その後、2008年2月29日、国税基本法と地方税法の改正により、国税審判所と地方税審議委員会を統合して国務総理所属の租税審判院が設立された。これにより不服手続きが一元化され、納税者の権利救済の行政効率化が図られ

た。また、地方税の審査請求が審判請求に格上げされることにより、納税者の権利救済機能がより強化された。

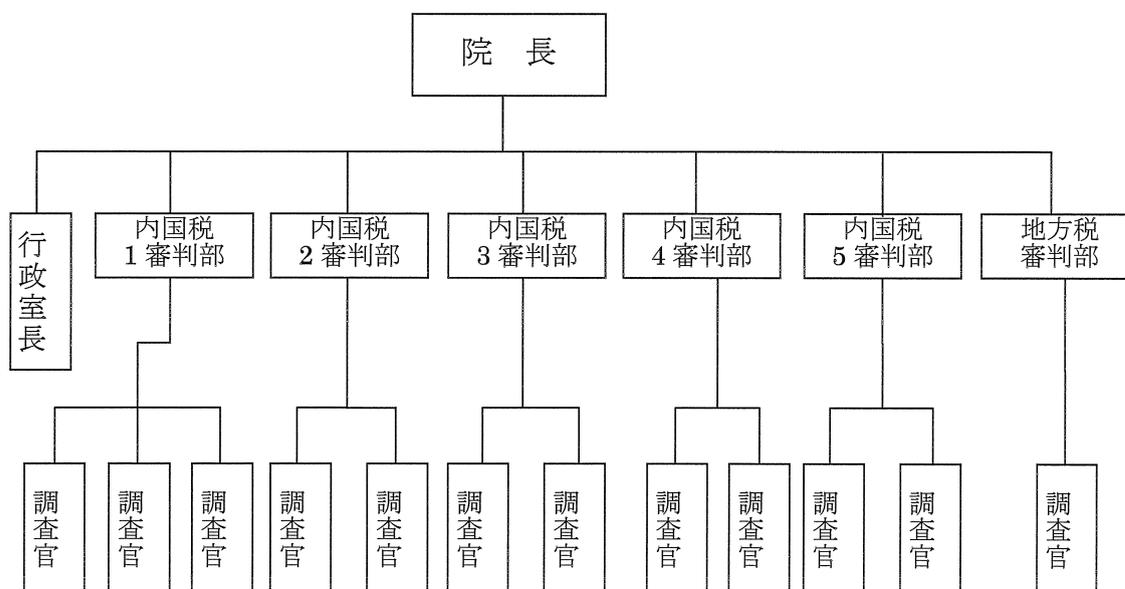
租税審判院の中に分野別推進チームが構成され、関係機関・団体等からの意見を収斂することによって、総合的な租税の専門権利救済機関として発展できるよう租税審判行政の改革を行った。

IV 租税審判院の概要

1 租税審判院の組織

院長、行政室長、6 審判部（国税の内国税 1 審判部～同 5 審判部および地方税審判部）、調査事務を担当する調査官およびこれを補助する職員で構成されている。内国税 5 審判部は関税審判部を兼任しているため実質は 7 審判部である。定員は訪問時現在で 108 名である。

なお、院長（1 人）、行政室長（1 人）、常任租税審判官（6 人）、非常任租税審判官（24 人）、調査官（12 人）である。



※ 内国税 5 審判部は関税審判部を兼任

2 租税審判官の任命

院長および院長ではない常任租税審判官は、高位公務員団に属する一般職または特別職公務員の中から、国務総理の提案により大統領が任命する。非常任租税審判官は、院長の提案により国務総理が委嘱する。訪問時現在で非常任租税審判官の構成は、大学教授14名、弁護士6名、その他4名（合計24名）である。

租税審判官は、租税、法律または会計分野に詳しい専門知識と経験を備えた者として大統領令で定める資格を有する者でなければならない。

3 租税審判官の任期

院長には任期はなく、院長以外の租税審判官の任期は3年で2回まで再任できる。

4 租税審判院の運営

(1) 国務総理に所属する独立裁決機関

租税審判院は、日本と違って、課税官庁（国税庁、地方自治団体など）から独立した組織であり、審判決定の中立性と公正性が強化されている。

また、租税審判官には、身分保障があり、禁固以上の刑の宣告を受けたとき、長期の心神衰弱により職務を遂行することができなくなったときに該当する場合でなければ、その意に反して免職されない。

(2) 租税審判官会議は合議制の議決機関

主審租税審判官（1名）と陪席租税審判官（2名以上）で構成され、主審租税審判官が議長となる租税審判官会議で事件を審理し決定する。租税審判官会

議は、議長が必要と認めるとき以外は公開しない。

従前の審判決定例を変更する決議をする場合その他大統領令で定める事由に該当する場合には、租税審判官合同会議（院長、常任租税審判官全員および常任租税審判官と同数以上の非常任租税審判官で構成）がその審議を経て決定する。審判決定の中立性、公正性、市民の目が見て取れる。

ただし、少額事件（国税 3,000 万ウォン、地方税 1,000 万ウォン未満）や審判請求が請求期間の経過後になされた場合などには、主審租税審判官が租税審判官合同会議の審理を経ずにこれを決定できる。

(3) 公正性の担保としての準司法手続きの適用

(i) 除斥・回避制度

審判請求人またはその親族であるなど租税審判官に除斥の原因があるときは、主審租税審判官または陪席審判官の指定から回避される。

(ii) 忌避制度

担当租税審判官に審判の公正を期待し難い事情があると認められるときには、審判請求人はその租税審判官の忌避を申請することができる。

(iii) 不告不理・不利益変更の禁止

租税審判官会議（または租税審判官合同会議）は、審査請求した処分以外の処分に対しては、その処分の全部または一部を取消、若しくは変更し、または新たな処分の決定をすることができない。また、審判請求した処分より請求人に不利益となる決定をすることができない。

(iv) 納税者の意見陳述権

担当租税審判官は、調査および審理のために必要なときには、職権または審判請求人の申請により、審判請求人、処分庁、関係人または参考人に対する質問、それらの者の帳簿、書類その他の物件の提出要求、かかる物件の検査また

は鑑定機関に対する鑑定依頼をすることができる。

(3) 審判決定の覇束力

審判決定は関係行政庁を拘束する。審判請求に対する決定があったときには、その行政庁は決定の趣旨に従い、直ちに必要な処分をしなければならない。

V 租税審判院設立以後の動向

国務総理室は、2008年9月16日、租税審判決定における独立性・公正性・透明性などを高めるため、国税基本法、地方税法、関税法に散在している租税審判に関する事項および手続きを統合しながら、租税審判院の設置根拠や審判担当公務員の公正・中立・秘密保持義務などを定める法律が別途必要とし、行政手続法に従い国民に「租税審判法（案）」を示し立法予告した。

その内容を要約すると次のとおりである。

- ①内国税に関する国税基本法で地方税・関税を含めた租税審判院の設置根拠を定め、関連事項を各税法で規定することは、法律体系上不適合である。別の「租税審判法」という新たな法律が必要である。
- ②租税審判院の設置根拠は新法で規定する（現状の国務総理の所属機関は維持）。
- ③各法律に散在している租税審判関連規定の大部分をそのまま新法に收容することにより、納税者の混乱を防ぐことができる。
- ④審判担当公務員の公正・中立・秘密保持義務の新設。
- ⑤租税審判院長は、関係行政機関に対し、不合理な審判関連租税法令について改正の要請ができる。

以上の法案は、法制処（法制局）における審査と大統領が議長の国務会議を経て、国会に上程される予定であったが、訪問時現在ではまだ成立していない。租税審判院長と他の機関の長の任期とのバランス、租税審判院長の法令改正要

求権などで議論があるようである。

VI 租税審判院の租税審判請求処理実績と納税者の評価

(1) 租税審判請求の処理実績

租税審判院による審判請求の認容率は、国税で30%近く、地方税で約12%と日本に比べ高い。韓国国税庁（NTS）から入手した租税審判請求の処理実績資料は下記のとおりである。

(単位:件.%)

年 度	前年繰越	受 付	処理対象	処 理	認容（取消）率	
					国 税	地方税
2006	2,293	5,902	8,195	6,426	27.3	9.9
2007	1,769	6,409	8,178	6,347	26.4	9.6
2008	1,871	5,244	7,115	5,316	26.5	12.5
2009	1,799	5,851	7,650	5,664	29.2	12.1

注1) 認容（取消）率は、取下事件と年度別の特異な請求事件を除外した件数を基準に算定

*2007年（国税）：集団請求された個人預金主の円貨スワップ関連所得税審判請求に対して加算税だけ少額認容された事件 518件

*2009年（地方税）：総合不動産税違憲審判請求関連行政訴訟を提起するための前置手続きとして審判請求し棄却された事件 661件

注2) 地方税2006年と2007年の実績は、旧行政自治部の審査請求実績

(2) 納税者の評価

租税審判院は、公正・透明性・効率性が確保され、国税・地方税の統合された納税者の権利利益の救済のための租税審判機関である、との納税者の評価を得ている。実際、国税庁に対する審査請求はほとんどなく、租税審判院への審判請求が大多数であった。国税庁に対する納税者の信頼が薄いのではないかと推測される。

VII わが国の国税審判制度の検討

今回の韓国の実情視察の結果を念頭におきつつ、わが国の国税審判制度を以下検討してみる。

1 国税不服審判所の存在意義

国税不服審判所は、行政による救済制度である。行政救済制度のメリットは以下の点にあると思われ、国税不服審判所の存在意義はある。

①日常的に多いのは「不当」行政であり、「違法」行政ではない。国税不服審判所の審判で処分庁の第1次判断に踏み込み「不当」行政の救済が可能になると思われる（この点については議論がある。田中治教授は課税処分に関しては、適法か違法かしかないとし、司法救済に期待する。しかし、税法は不確定概念が多く必然的に処分基準を明確にする必要があり、その場合一義的に結論を導くことは困難で一、二の解釈もあり得る。ある解釈では違法、別の解釈では不当という判断があってもよい。納税者の権利利益救済の幅を狭める理由も見いだしがたい。同旨、山田二郎弁護士、三木義一教授。「納税環境整備に向けた課題と期待される方向性」税理 2010.6）。

②次は、裁判所による救済制度との比較である。行政救済制度は、裁判に比べ

て、費用が安く、労力的な負担も少なく、早く、迅速、柔軟、後見的な解決を志向しうる。「公正」と「簡易・迅速」は、相矛盾するものであり、裁判は「公正さ」に重点が置かれるため、どうしても手続きが重くなるため納税者の負担も大きくなる。

③行政救済は不要とし司法による救済制度のみでは、納税者のハードルが高すぎて権利利益の救済が狭められる可能性がある。また、裁判所への一極集中はその処理能力の点からも実務上困難である。

2 わが国の国税不服審判所のあるべき改革の視点

国税不服審判所という行政救済制度を肯定しうるとしても、その機構、人事、運営が問われる。

ここで重要なことは、国税不服審判所が 21 世紀の行政救済法制の一角を担うということである。普通の国民、主権者としてまた一市民としての納税者が、租税行政のあり方に疑問を抱いたときに、そのチェックを求めることができなければならない。今日の国税不服審判所の機能もまたそこにある。すなわち、主権者たる国民である納税者の目線から、租税行政の公正さ透明性が確保されているか、恣意的な課税がなされていないかを明確にし、納税者の権利利益の救済をはからなければならない。

国税不服審判所の改革には、①専門性、②独立性、中立性、③公正性、④市民の目線を考慮することが必要である。

3 国税不服審判所の改革項目

以下、国税不服審判所の改革すべき項目をあげてみる。

①独立性・中立性

国税不服審判所の独立性・中立性を確保するため、国税庁の附属機関ではな

く、格上の財務省所属の機関とし、国税庁から切り離すことが最低限必要である。行政権と司法権とは、三権分立として、その権限はあえて独立で分離されていることから、国税不服審判所の審判はしよせん行政内部の身内組織の判断ともいえなくはないが、行政救済制度のメリットを活かしつつ公正さを確保するうえで必要のことである。独立性・中立性は公正な審判の前提である。

②組織

現行の国税不服審判所は租税審判院とし、国税庁や地方自治団体などの租税賦課徴収機関から独立した組織とし、国税・地方税を含んだ統合した納税者の権利利益の救済のための租税審判機関とする。すでに韓国では実施されており、地方税をも取り扱うことの問題点は特に指摘されていないようである。

③人事権

国税不服審判所の独立性・中立性は、人事権限のあり方と関連する。国税庁との人事交流は禁止すべきである。ことに現状のように審判官が再び現場に戻る人事は、機関の独立性・中立性に反し、国民・納税者に「不公正」感を抱かせ、納税者の権利利益救済機能の阻害要因となっている。

④外部登用

独立性・中立性を人的構成の面か高めるため、審判員の外部登用をさらに増やす必要がある。従来外部登用は司法部（裁判所、検察庁）からでその数は少数ともいわれ、最近の一般公募の人員もまだ少ない。民間の法律専門家や税法の学者が審判官になれる環境を整備すべきである。

⑤常任審判官

常任審判官は、国税・地方税・関税の実務を一定期間経験した者の中から選任し、原則として、定年まで審判官とする。

⑥非常勤審判官

非常勤審判官として、弁護士や税理士など民間の法律専門家や税法の学者を

活用すべきである。韓国では、先に述べたように、非常任租税審判官制度があるが、このような制度を活用すべきである。

⑦審理手続

審理手続は裁判手続に近い準司法手続で行われること。審判官の前で処分担当者と被処分者が、お互いに質問したり意見を述べたりする対審的な構造とすることによって、公正性が保たれる。

⑧裁決事例の公表

裁決事例はすべて公表すべきである。公表の有無が自由裁量であるとされていることから、非公開裁決は不都合なものがあるのではないかと疑われる。

⑨審査請求前置主義

現行法上、国税に関する納税者の不服申立の形態は、その一つは、その処分をした税務署等の原処分庁にする「異議申立」であり、二つめは、この異議申立に対する決定を経た後の処分になお不服があるときに、さらに国税不服審判所長に対してする「審査請求」である。納税者は、青色申告に係る更正等の場合を除き、まず処分をした行政庁に異議申立を行い、国税不服審判所に対する審査請求は、異議申立についての決定を経た後からでなければ行うことができない。このように不服申立には、原則、二段の手続きが求められている。この点に関し、費用の点でも、スピードの点でも、裁判官・弁護士など関係者の税務・税法の理解度の点でも、訴訟手続は、審査請求で絞り込まれた事件に限定すべきだ、との弁護士の一部からの意見がある。

しかし、裁決は、行政庁の最終的判断であり、裁決者の国税不服審判所は、しょせん違法不当な課税処分をした行政庁内部の身内組織であり、本当は客観的で公正な裁決が行われないのではないかといぶかる国民・納税者がいても不思議ではない（逆に、全幅の信頼をおいている国民・納税者がいてもおかしくはないがそれはそれでよい）。

そうだとすれば、そのような納税者には、審査請求前置を必要的なものとして要求せず、審査請求か裁判かを納税者に選ばせ、理論と証拠にもとづく解決を裁判所に求める、という選択肢を認めてもよい。

⑩その他証拠書類の閲覧・総額主義

以上の他にも、原処分庁から任意提出された証拠書類の閲覧が納税者に認められないとか、争点主義的な運営が事務運営指針で定められているものの、租税裁判では総額主義による不意打ちとなる理由の差し替えが行われるなど、検討すべき項目もある。公正性の確保ということから、いずれも改革すべき項目である。

VIII おわりに

国税不服審判所の改革は、組織の独立性・中立性と審判手続きの公正性にある。これにより、税法上の真実の発見も可能になる。また韓国の行政裁判所では、裁判官席と当事者席との高低差はさほどなく又距離も近いこと、原告・被告が裁判官席に向かって隣同士に座ることに、裁判官が上からもの申すのではなく、納税者・課税庁を公平に扱っているとの印象を受けた。21世紀の行政救済法制には、このような視点が大事と思われる。

視察団を受け入れ説明にあたった韓国租税審判院・行政室長の次の言葉も印象的だった。「われわれは意思決定も、それに基づく実行も早い」。室長は日本に5年居たことがあり、質問は通訳なしで行われ、正確に伝えようとしたためか、回答のみ通訳を通した。かなり日本の事情にも通じているようであった。早いことだけが必ずしもよいこととは思われないが、韓国の眼は確実に世界に向いている印象を強くした。世界から良いものをどんどん吸収し、精査し、収斂し、我がものとし、それを世界に発信するエネルギーがある。その源泉は

韓国が置かれた歴史的、文化的、経済的な立ち位置にあるのかもしれない。とはいえ、条件は違えども日本には日本の立ち位置があるはずであり、そこから21世紀に適合する租税制度を早急に構築しなければならない、、、などと自問し、また、事実認識に誤謬はないかと懸念しながら、前述の国税不服審判所の検討結果を改革の提言とし、韓国視察報告とする。

(担当者 山下、長谷川、横山 執筆者：横山和夫)

【参考文献】(本文に引用したものは除く)

- 1 『日本租税訴訟学会訪問資料』2010.3 韓国国税庁 (NTS)
- 2 『平成22年5月13日開催納税環境整備小委員会』(参考資料(国税関係))
www.cao.go.jp/zei-cho/senmon/sennouzeisiryo.html
- 3 『行政不服審査法案に関する勉強会(概要)』2009.12.28 総務省行政管理局
www.soumu.go.jp/main_sosiki/gyoukan/kanri/fufuku/benkyoukai.html
- 4 『韓国の国税不服申立て制度改革について』(東京地方税理士会との定例協議会での質問に対する韓国中部税務士会の回答)
<http://www.h-hasegawa.net/2009contents/Korean-sinpanQA.html>
- 5 『韓国における「租税審判院」創設関連資料』
<http://www.h-hasegawa.net/2009contents/Korean-sinpanQA.html>
- 6 『租税手続上の納税者の権利保護』(租税法研究 第37号)2009.7.10
- 7 「国税審判制度の国際比較」2007.8 税制研究No.52 長谷川 博
- 8 『国税審判所の現状と展望』2006.3 判例タイムズ社
- 9 「租税裁判で争点変更・理由の差替えが認められるケースとその対応」
月刊『税理』2006.7 横山和夫

- 10 『国税通則法精解』2006.3 大蔵財務協会
- 11 「国税不服審判所の実績と課題」南 博方、「国税不服審判所の審理手続き上の問題点」松沢 智、「審判所の独立性と国税庁長官の指示」岸田貞夫
ジュリスト 1985.6.1 (No.837)
- 12 「行政行為と行政手続」『実務行政訴訟法講義』(共) 民事法研究会2007.2 横山和夫

韓国の行政訴訟について

第1 韓国の納税者保護法（違法課税の防止を是正）

韓国の納税者保護法から学ぶ点は、以下の諸点である。

1. 民に仕える国税庁

韓国は、納税者保護政策を国政の最上位目標としている。国家の歳入予算を支えるのは納税者であり、これを保護・尊敬するのは当然であり、感謝された納税者は高い納税意識を保有することにつながる。これに比べ、我国の税務行政は「脅しの税務」を行っており、前近代的なハードアプローチを死守している。先進諸外国が納税者保護政策を採るのは、感謝して納税を願うようなソフトアプローチが徴税のコストパフォーマンスが良いからである。

2. 納税者保護の実効性確保

韓国は、納税者保護の実効性確保制度を設置している。納税者保護の核心は、違法課税の是正であるが、これを実効的に実現するシステムを用意している。

- ① 救済機関の独立性確保（国税庁から切り離す）。
- ② 納税者を顧客と把握すべきこと。
- ③ 顧客サービスに関する基準を作ること。
- ④ 納税に対するインセンティブシステムの導入（ポイント制など）。

3. 統一審判院

国税・地方税・関税の統一救済システムが採用された（租税審判院）。我国は、国税不服審判所はあるが、地方税や関税に関する不服申立手続が不備である。韓国の租税審判院は課税庁から独立し、国税庁の下ではなく、国務総理（大統領補佐官）の下におかれた独立機関である。

4. 独立審判院と違法課税の根絶

韓国国税庁では、税務署による課税の間違ひは必ず存在するとの認識がある。適正な課税の確保をする方法と違法課税の予防・是正は、全く別の問題であり、分離して考えるべきで、後者の手当が適正課税にプラスとなることが強く認識されている。又、違法課税の根絶は、独立かつ中立の司法機関又は準司法機関が必要である。

我国の国税不服審判所は、国税庁から独立しておらず、又、日本の裁判所

は、国税庁から調査官を受け入れ、かつ、判検交流を大規模に行うもので、中立機関ではない。

5. 国税庁への信頼と違法課税の防止

課税庁への信頼確保は、違法課税の防止と是正によってもたらされるとの発想がある。韓国の納税者保護制度は、韓国国税庁への信頼をもたらしている。

納税者保護によって国家や公共団体への信頼が高まり、これが税収の増大をもたらすと意識されている。適法課税と違法課税を混合した議論は誤りである。この二つは、完全に分離して議論しなければならない。若し、違法課税を一つでも放置したら、課税庁は同じ違法課税をくり返し行い、将来の納税者の多くが苦しめられる。

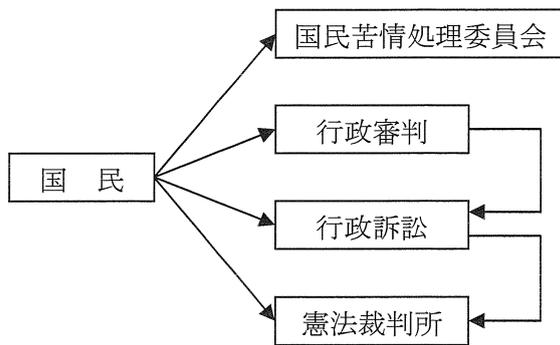
6. 納税者へのサービス供与義務

租税法律関係は、租税を使う者と租税を支払う者の間の関係であり、前者は公共サービスを納税者に供与する義務があり、納税者はこれを要求し、租税公務員を罷免する権利がある（日本国憲法 15 条 1 項、16 条、17 条参照）。韓国国税庁は、National Tax Agency (NTA) から National Tax Service (NTS) に変わった。韓国国税庁は、民に仕える国税庁を標ぼうし、これを実現するため、具体的に諸政策を実施している。「納税者を顧客とする政策」は、先進国では当然のように採用されているが、日本の国税庁は脅しの税務を継続している。感謝の税務の方が脅しの税務よりも徴税効果が良いというのが、世界の先進国の常識である。

第2 韓国の行政訴訟

1. 韓国の権利救済制度

韓国では、国民の権利救済制度が多元化している。行政訴訟は大法院が所管し、行政審判は法制処が所管し、憲法裁判は憲法裁判所が所管し、行政上の苦情処理は国民苦情処理委員会が所管するが、これらの四者が管轄の拡大のため競い合う現象が見られる。これらの権利救済制度は、それぞれ相関関係を有し、後者の三つは、行政訴訟を補完する救済制度と位置付けられる。



2. 韓国の行政事件と管轄

- (1) 憲法第110条は、特別法院として軍事法院を置くことができるとしているが、その他の特別法院の設置を認めていない。行政法院は、憲法第101条第2項に定める各級法院の一つであり、一般法院である。行政訴訟法で定める行政事件と別の法律によって行政法院の権限に属する事件が、第1審として審理されている。
- (2) 1994年7月27日に法院組織法、各級法院の設置並びに管轄区域に関する法律、行政訴訟法が大幅に改正され、これらは1998年3月1日に施行された。改正された法律によれば、原則的に行政事件の第1審管轄が高等法院から行政法院に変わり、必要的行政審判前置主義が廃止された。
- (3) 1998年3月1日にソウルに行政法院が設置されたが、他の地域における行政法院の権限に属する事件は、地方法院本院合議部が管轄している。行政法院は、ソウルにのみ設置されている。
- (4) 1997年度では、第1審行政訴訟事件(9652件)のうち、56.9%(5495件)がソウル高等法院管轄の事件であり、そのうち大部分の事件の被告住所地がソウルである。

3. 行政法院が取り扱う事件

行政法院は、行政訴訟事件の裁判を専門的に担当する司法裁判所の系列に属する法院である。

韓国行政訴訟法が規定する行政訴訟の種類は、抗告訴訟、当事者訴訟、民衆訴訟、機関訴訟の4種類である。2004年改正前の日本の行政事件訴訟法の規定内容と類似しており、行政法院が取り扱う事件は、日本において行政事件として扱うことになっている事件と特に差異がない。法院が公法上の法律関係に対して行う裁判手続きを行政訴訟としている。

行政主体の活動について、公法関係と私法関係に区分し、行政事件と民事事件を区別する。権力行政は公法関係とし、国庫行政は私法関係とし、その中間領域として管理行政なしに非権力行政のうち、実定法上特別の規定が用

意されていたり、解釈上その目的達成のために特別な法規が必要な場合には、公法関係に属するものと解釈されている。

ただし、両国の社会条件の差異に伴い、個別法令によって行政事件と定められている部分があるので、多少の差異がある。例えば、労働基準法第33条第1項は「使用者が労働者に対して正当な理由なく解雇・休職・停職・減俸その他の懲罰をしたときには、当該労働者は労働委員会にその救済を申請することができる。」としている。日本におけるのと違って、労働者は不当な解雇等に対してそれが不当労働行為に該当しない場合でも労働委員会に救済申請をすることができ、地方労働委員会のそれに関する決定と中央労働委員会の再審決定があれば、その再審決定に対して不服である使用者又は労働者は、ソウル行政法院に中央労働委員会委員長を被告として、その再審決定の取消を求める訴えを提起することができる。但し、公企業の内部関係（例えばソウル特別市地下鉄公社の役員や職員に対する懲戒処分）は、民事事件とされている。

4. 地方法院の行政事件

- (1) 地方法院の行政事件を担当する裁判部には、合議部と単独部がある。行政法院は特別法院ではなく一般法院であるから、審理方法には特に差異がない。
- (2) 認容率に大きな差異はない。しかし、ソウル行政法院は、他の地方法院において扱わない中央行政庁を被告とする事件を扱っている。

5. 行政事件と民事事件の区別（行政訴訟の特殊性）

- (1) 行政訴訟法の関連規定は、2004年改正前の日本の行政事件訴訟法の規定内容と類似する。行政事件と民事事件の区別の基準は、日本における区別の基準と特に差異がない。韓国においても、抗告訴訟（行政処分の違法是正を求めるもの）が典型的な行政訴訟とされている。行政訴訟に関する一般法として、行政訴訟法がある。同法に特別な規定のない事項については、法院組織法、民事訴訟法及び民事執行法が準用される（行政訴訟法8条2項）。但し、行政訴訟法に特別な規定がない場合であっても、行政訴訟の特殊性に照らし、民事訴訟法や民事執行法の規定のうち行政訴訟の性質に反するもの（請求の放棄、認諾、和解、仮処分などの規定）は、準用されないと解するのが判例・通説である。
- (2) 行政上の損害賠償請求と公法上の不当利得返還請求は、私法関係として民事訴訟と扱われている。行政上の損失補償は、土地収用手続きのように行政の裁決が争われる場合には行政訴訟の対象とされ、それ以外は民事訴訟

の対象となる。

- (3) 行政訴訟の対象は、公益に関する事項であるから、行政訴訟の審理にあたり民事訴訟と異なり、事実の主張責任と証拠提出責任を当事者だけに負わせず、法院が職権で証拠調査をすることができる。又、当事者が主張していない事実についても判断できる。原告の請求に理由があるとしても、その行政処分を取消し又は変更することが顕著に公共の福祉に適合しないと認定される場合、法院は原告の請求を棄却できる。

6. 韓国における行政訴訟事件の件数の推移と認容率

(1) 全国の法院の行政事件の件数と認容率

① 2004年度

全体の受付件数	1 2 2 9 8 件
宣告件数	7 4 7 4 件
全体認容率	2 3 . 9 %
一部認容率	6 . 4 %

② 2005年度

全体の受付件数	1 3 5 5 5 件
宣告件数	8 3 0 9 件
全体認容率	2 0 . 1 %
一部認容率	6 . 2 %

③ 2006年度

全体の受付件数	1 4 3 4 3 件
宣告件数	8 3 8 4 件
全体認容率	2 0 . 8 %
一部認容率	7 . 9 %

(2) ソウル行政法院の事件の件数と認容率

① 2004年度

全体の受付件数	5 0 2 4 件
宣告件数	3 3 9 7 件
全体認容率	2 4 . 9 %
一部認容率	7 . 9 %

② 2005年度

全体の受付件数	5 4 7 1 件
宣告件数	3 5 2 5 件
全体認容率	2 1 . 9 %
一部認容率	7 . 2 %

③ 2006年度

全体の受付件数	6103件
宣告件数	3603件
全体認容率	22.1%
一部認容率	9.0%

(3) 全国の法院では、2004年から受付件数が増加しており、2005年度から認容率が減少している。ソウル行政法院は、2004年度まで受付件数が減少していたが、2005年度からは急激に増加しており、認容率は、2005年度に多少減少したが約30%（一部認容を含む）で大体一定している。

(4) 行政訴訟の種類

韓国の行政訴訟は、抗告訴訟、当事者訴訟、民衆訴訟、機関訴訟の4つに区分され、日本の行政訴訟の分類と同一である。

抗告訴訟は、行政庁の処分等又は不作為の是正を求める訴訟である。

当事者訴訟は、公法上の法律関係に関する訴訟である。

民衆訴訟は、国又は公共団体の機関が法律に違反する行為をしたときに、直接自己の法律上の利益と関係なしにその是正を求めるために提起する訴訟である。

機関訴訟は、国又は公共団体の機関相互間における権限の存否又はその行使に関する争いがあるときに、これについて提起する訴訟である。

(5) ソウル行政法院の事件数（提起件数）

最新データ

年度	種類	租税	営業	勤労	個人資格	その他	合計
	件数	関係	関係	関係	免許		
2007. 9. 1～	件数	861	778	1,660	353	3,151	6,803
2008. 8. 31	比率 (%)	12.7	11.4	24.4	5.2	46	100
2008. 9. 1～	件数	875	1,115	1,437	520	3,143	7,090
2009. 8. 31	比率 (%)	12.3	15.7	20.3	7.3	44	100

7. 認容率、提起件数

(1) 事件数

韓国において、人口比では、日本の約十倍の行政訴訟提起件数が存在する。その理由は、以下の通りと考えられる。

①行政法院や憲法裁判所が存在するなどの制度上の差異、②行政訴訟制度が日本と比べると遅れて整備されたが、行政訴訟制度に対する国民の信頼があること、③行政庁の処理が迅速である代わりに多少緻密でない点、

④行政庁及び行政処分をする補助機関に対する国民らの信頼度が日本と比較して高くない点、⑤国民らの高揚した権利意識、⑥勝訴率が比較的高い点などによることが考えられる。

(2) 勝訴率

原告の勝訴率が高い理由は、次の通りと考えられる。

①行政庁が処理するにあたって多少緻密でない点、②裁判において、行政庁の補助機関の判定結果が行政処分時の判定結果と異なる場合が相当数ある点、③韓国の裁判官が日本の裁判官よりも、国民の権利救助のために積極的に原告勝訴判決を宣告する傾向にある点などによる。

8. 韓国における行政訴訟の分野別の提起状況、認容率

(1) 全国の法院の2004年度の統計（受付件数、判決宣告された事件中の認容率（一部認容の場合を含む））

① 租税関係	1 3 3 6 件	3 5 . 2 %
② 営業関係	1 7 6 5 件	2 9 . 0 %
③ 個人資格免許	2 3 7 6 件	1 7 . 9 %
④ 土地関係	4 1 0 件	5 2 . 6 %
⑤ 建築関係	1 9 2 件	3 5 . 6 %
⑥ 労働関係	1 6 2 7 件	2 6 . 0 %
⑦ 公務員関係	2 3 6 件	2 5 . 7 %
⑧ その他	4 3 5 6 件	3 4 . 5 %

(2) 全国の法院の2005年度の統計（受付件数、判決宣告された事件中の認容率）

① 租税関係	1 7 2 0 件	3 1 . 9 %
② 営業関係	1 7 2 9 件	2 4 . 9 %
③ 個人資格免許	1 8 7 8 件	1 0 . 6 %
④ 土地関係	5 5 3 件	5 3 . 7 %
⑤ 建築関係	2 2 6 件	3 4 . 9 %
⑥ 労働関係	1 9 8 9 件	2 4 . 3 %
⑦ 公務員関係	4 0 3 件	2 3 . 0 %
⑧ その他	5 0 5 7 件	2 8 . 4 %

9. 韓国の行政訴訟法の改正

(1) 大法院は、2002年4月行政訴訟法改正委員会を構成して、2005年2月までの数回の会議、関係機関に対する意見の取りまとめ、公聴会等を経て、2005年9月8日国会に行政訴訟法改正意見を提出した。

- (2) 法務部（韓国法務省）においても行政訴訟法改正案を準備して、近々、定期国会前までに国会に提出する予定であった。
- (3) 国会は、大法院の改正案、法務部の改正案の全部を参考にして、行政訴訟法を改正する予定である。
- (4) 大法院の改正案の主要内容は、抗告訴訟の対象の拡大、義務履行訴訟の新設、予備的禁止訴訟の新設、抗告訴訟の原告適格の拡大、効果が消滅した処分等に関する取消判決の認定、行政訴訟と民事訴訟との間の訴えの変更及び移送制度の補完、抗告訴訟における仮処分に関する規定の新設、職権による資料提出請求に関する規定の新設、抗告訴訟における和解勧告決定に関する規定の新設、取消判決の羈束力としての結果除去義務規定等の新設、命令等を対象とした抗告訴訟に関する特例の新設、当事者訴訟形態の具体化等である。

10. 処分性

- (1) 韓国の行政訴訟法は、抗告訴訟や当事者訴訟の概念の定義等に関する規定において「処分等」という用語を使用していた。第2条第1号は「処分等」に関して「行政庁が行っている具体的事実に対する法執行としての公権力の行使、またはその拒否とその他これに準ずる行政作用、ならびに行政審判に対する裁決をいう。」と定義している。
- (2) 大法院が提出した行政訴訟法の改正案
 - ① 狭義の処分のみならず法規命令等を全て抗告訴訟の対象として捉えることをもって、国民の権利救済の範囲を拡大して、行政の適法性の保障を図るべきとする。
 - ② 第2条第1項が『「処分』とは、行政庁が行っている具体的事実に関する公権力の行使その他これに準ずる行政作用をいう。』とし、第2号が『「命令等』とは、国家機関の命令・規則及び地方自治団体の条例・規則をいう。』とし、第3号が『「処分等』とは、処分および命令等またはその拒否と行政審判に対する裁決をいう。』とし、第4号が『「不作為』とは、行政庁が当事者の申請に対して相当な期間内に一定の処分又は命令等をしないことをいう。』と、それぞれ定義しており、第36条は「命令等の取消訴訟の第1審管轄法院は、被告の所在地を管轄する高等法院とする。」としている。
 - ③ 「行政行為等」という用語は、現行の行政訴訟法や確定された大法院の改正案においては使用されておらず、ただ大法院における改正案に関して議論され始めるときに、「処分等」の概念に代わる用語として使用したものと思われる。

- (3) 行政処分 of 効力の有無又は存否が民事訴訟における先決問題となる場合、行政事件の専属的裁判管轄の例外として、民事訴訟で直接判決することができる。但し、行政庁の訴訟参加、職権審理などの行政訴訟法の規定がこのような民事訴訟に準用される（行政訴訟法 11 条 1 項）。憲法裁判所は、大法院によって処分性が否定される行政作用をも幅広く憲法訴願審判の対象としている。申請に対する拒否措置が拒否処分となるためには、申請対象が処分に該当するだけでなく、申請人にそのような申請をする法規上又は条理上の申請権がなければならないとされている。

11. 取消訴訟の出訴期間

行政訴訟法第 20 条によれば、取消訴訟は原則的に処分があったことを知った日から 90 日以内に、処分等があった日から 1 年以内に提起しなければならない。

韓国は社会の変化が速く、このために行政処分等の効力も早く確定させなければならないという考え方がある。

韓国においては事件の処理期間も短い。2005 年度に全国の第 1 審法院において処理された行政事件中、処理期間が 2 年を超過した事件の比率は 2.2% であり、1 年超 2 年以下の事件の比率は 11.3% であった。

12. 原告適格

- (1) 判決は、原告適格に関する現行法上の「法律上の利益」という要件を「当該処分の根拠法規または関連法規によって保護されている直接的であって具体的である利益」と解釈してきた。これに対しては、権益救済を受けることのできる範囲があまりに狭いという批判が提起されてきた。
- (2) 今日、多様な行政作用によって処分の相手方でない第三者の権益が侵害される場合とか、根拠法規によって保護される法的利益が侵害される場合が増加しているので、原告適格を拡大して権益救済の範囲を広げる必要がある。
- (3) 大法院は、行政訴訟法改正案において、原告適格に関する要件として「法律上の利益」という用語の代わりに「法的に正当な利益」という用語を使用することで、原告適格の範囲を広げようとしている。

13. 被告適格

処分取消訴訟は、他の法律に特別の規定がない限り、その処分等を行った行政庁を被告とする。処分等を行った行政庁がなくなったときは、その処分等に関する事務が帰属する国又は公共団体を被告とする。

14. 行政訴訟と行政不服審査の関係

韓国では、憲法107条3項が「裁判の前審手続として行政審判をすることができる」とし、司法府ではなく行政機関（行政審判委員会）が審理・議決機関となり、裁決を行う行政争訟の一つとして行政審判制度が設けられている。行政訴訟の前審として行われる行政審判制度は、司法府への訴えの集中と司法手続による裁判の遅延・過重な経費負担といった通常裁判制度の欠陥を緩和し、国民の裁判を受ける権利をより保障するものである。韓国の行政審判法は、日本の行政不服審査法にあたるものであるが、日本の行政審判（独立行政機関による準司法手続）とは異なる。韓国の司法の前審たる行政審判は、憲法107条3項によって処分庁から独立した行政審判委員会により運営され、準司法手続（対審構造など）が採用されている。

- (1) 原則：行政審判は、原則として任意手続である。
- (2) 例外：個別法で行政審判前置主義として、例外とされる処分は次の通りである。
 - ① 公務員に対する懲戒その他不利益処分及び労働委員会の決定
 - ② 租税法上の各種処分
 - ③ 運転免許取消処分等道路交通法による各種処分
 - ④ 海洋水産部長官等の船舶検査等の処分
 - ⑤ 土地の収用裁決

15. 行政法院と憲法裁判所との関係

- (1) 行政法院は、司法裁判所の所属であって、憲法裁判所は司法裁判所とは別個の憲法機関である。
- (2) 法律の違憲の当否が裁判の前提になる場合に、行政法院は職権又は当事者の申請に従って憲法裁判所にその法律の違憲法律審判を提請することができる。命令、規則又は処分が憲法や法律に反するかの当否が裁判の前提となる場合には、法院が自らこれを審査する権限を持っている。
- (3) 当事者が行政法院に法律の違憲当否審判の提請を申請していたが、行政法院がこれを棄却した場合、当事者は棄却した決定文の送達を受けた時から30日以内に憲法裁判所に憲法訴願を提起することができる。
- (4) 憲法訴願が認容された場合、当該憲法訴願と関連する訴訟事件が既に確定していたときには、当事者は再審を請求することができる。
- (5) 憲法裁判所法第68条第1項は「公権力の行使または不行使によって、憲法上保障された基本権を侵害された者は、法院の裁判を除き、憲法裁判所に憲法訴願審判を請求することができる。ただし、他の法律に救済手続が

ある場合には、その手続きを全て経た後でなければ請求することができない。」と規定している。したがって、行政訴訟における処分の概念を狭めて、基本法を侵害された国民の権利保護の範囲が狭くなれば、憲法裁判所に憲法訴願審判を提起する事件が多くなる。行政訴訟における処分の概念を広げて、基本権を侵害された国民の権利保護の範囲が広くなれば、憲法裁判所に憲法訴願審判を提起する事件が少なくなる。憲法訴願審判は、法院の裁判を対象とすることができない。

- (6) 行政訴訟法第3条第4号は「機関訴訟」に関して「国家又は公共団体の期間の相互間における権限の存否又はその行使に関する争いがあるときにこれに関して提起する訴訟としている。ただし、憲法裁判所法第2条の規定によって、憲法裁判所の管掌事項となる訴訟は除外する。」と規定している。憲法裁判所法第2条第4号は、「国家機関相互間、国家機関と地方自治団体間、及び地方自治団体相互間の権限争議に関する審判」と規定し、第4節において「権限争議審判」に関する詳細な規定を置いている。したがって、行政法院において管掌する機関訴訟の範囲は、憲法裁判所において管掌する権限争議審判の範囲によって決定される。

16. 憲法訴願審判と行政訴訟

- (1) 憲法裁判所法68条は、憲法訴願審判として、次の二つを規定する。
- イ. 公権力の行使又は不行使により憲法上の保障された基本権を侵害された者が提起する場合（1項）
 - ロ. 法院に提起した法律の違憲可否審判請求（提請）の申請が棄却された時に提起する場合（2項）
- 行政訴訟との関係が問題となるのはイの場合で、行政処分も又憲法訴願審判の対象となる。憲法訴願審判は、法院の裁判対象にできない。しかし、行政作用に対する司法審査が法院と憲法裁判所の競争関係によって拡大・強化されることになっている。
- (2) 憲法訴願審判の補充性
- 他の法律で救済手続があれば先ずその手続を経なければならない。行政処分に該当するものに対しては、法院に抗告訴訟を提起しなければならず、その確定判決に対しては憲法訴願審判を請求できない。但し、処分に該当しない行政作用については、憲法訴願審判を請求できる。
- (3) 韓国の憲法裁判所は、基本権の侵害があり、かつ、その侵害が自己関連性と現在性を有するという一定の要件の下で、法律のみならず命令・規則といった抽象的規範に対する憲法訴願審判制度を設けており、違憲法令審査という具体的規範統制のみならず、憲法訴願審判を通じて抽象的規範統制

を行っている。但し、韓国の憲法訴願審判は、「基本権の侵害が自己関連性と現在性を有する」という一定要件の下で行われるから、条件付抽象的規範統制と云えよう。

17. 法院による違憲法律審判要請

当事者の申請または裁判部の職権で、当該法律の違憲当否の審判を要請することができ、実際に相当数の要請がなされた。1996年11月～2007年1月 全国の各級法院において違憲当否の審判を要請した事件が全部で207件であり、その中でソウル行政法院が憲法裁判所に対し、違憲当否の審判を要請した事件が38であった。

法院による憲法裁判所に対する違憲法律審判要請の場合、憲法裁判所は、法院に係属する事件に関連して審査するものであるから、付随的違憲法律審査制である。

18. 仮の救済制度

(1) 執行停止

日本法と同じく、執行不停止原則がとられている（法23条1項）。行政訴訟法の関連規定は、当事者の申請がなくても職権によってすることのできる点を除外すると、2004年改正前の日本の行政事件訴訟法の規定内容と類似している。認容率は相当に高い。日本法上の内閣総理大臣の異議のような制度がない。

(2) 民事執行法上の仮処分規定の準用の可否

韓国には、日本法44条のような民事仮処分を禁止する規程はない。行政訴訟法には、日本の行政事件訴訟法と違って民事仮処分を禁止する規定は置いていない。

抗告訴訟において、現行法上、義務化訴訟や積極的履行訴訟が許容されていないので準用することができず、当事者訴訟においては、抗告訴訟における執行停止規定が適用されないので、民事執行法上の仮処分規定を準用することができるということが一般的な見解である。

日本の現行行政事件訴訟法が導入した義務付けの訴えや差止めの訴えの制度がないので、仮の義務付けや仮の差押の制度もない。

(3) 大法院の行政訴訟法改正案

行政上の臨時的救済制度として、現行法の執行停止の他に、仮処分制度を導入している。

改正案に従うと、①処分等が違法であるという相当な疑いがある場合、本案の管轄法院は「争いの対象に関する仮処分」と「当事者の臨時的地位

を定める仮処分」をすることができ、②ただし、仮処分は執行停止によって目的を達成することができない場合にのみ許容される補充的なものとして規定しており、③改正案において新設された義務履行訴訟と予備的禁止訴訟において、取消訴訟における仮処分に関する規定は準用されている。

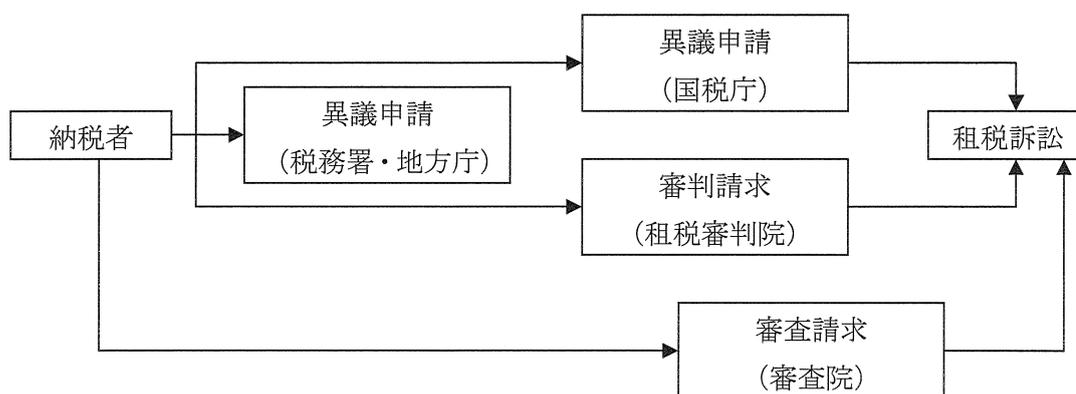
19. 行政上の苦情処理制度

民願（行政上の苦情）事務処理に関する法律があり、これによる民願制度は、行政上の不服審査、行政訴訟、国家賠償および憲法裁判という権利救済制度の利用前に、国民が行政に関する不満・要望などを直接行政機関に申し出て、苦情処理行政機関がその解決を図ることによって国民の権利・利益を保護し、民主的行政の実現を目的としている。国民苦情処理委員会への苦情申出は、電話・ファックスの他にインターネットによる委員会ホームページ上の e-mail でも可能である。

20. 租税訴訟

韓国の税務士は、租税訴訟で出廷し、陳述する権利は認められていない。租税訴訟の代理は、弁護士に限られている。租税訴訟では、租税審判院等の行政手続で整理された事実関係と争点のみについて、裁判官は判断することになる。

行政訴訟のうち、租税訴訟が占める割合は、2008年9月1日から2009年8月31日までの間において、12.3%であった。租税訴訟では、行政審判前置主義が採られている。



21. 最近の租税訴訟判決

(1) 金融所得分離課税事件（憲法裁判所1999年11月25日判決）

「金融実名取引及び秘密保障に関する法律」附則第12条は、金融所得

総合課税制度を廃止して、金融所得に対する分離課税制度を導入し、税率を15%から20%に引き上げた規定であった。原告らは、銀行に金融資産を保有する預金者らであり、この法律条項によって低所得者や中間層の金融所得に対する税負担が増加し、原告らの基本権が侵害されたとして、上記法律条項の違憲確認（憲法訴訟審判）を求めた。憲法裁判所は、同条項を全員一致で合憲とした。

(2) 行政法院2008年10月22日判決

国税基本法39条1項2号は、同法39条2項所定の寡占株主が第二次納税義務を負担する者として、次のように規定する。

滞納法人の発行株式総数又は、出資持分に関する権利を実質的に行使する者、名誉会長、会長、社長、副社長、専務、常務、理事、その他その名称にかかわらず法人の経営を事実上支配する者、これらの配偶者（事実上婚姻関係のある者を含む）及び同人と生計を一緒にする直系尊属、直系卑属は、第二次納税義務者とする。

しかしながら、株主名義や監事または理事名義を兄妹間で貸与しただけで、法人の経営を事実上支配したり、経営を事実上支配したことがなく、その経営を事実上支配する地位にいた者との間で、配偶者やまたは生計を一緒にする直系卑属の関係ではない者は、滞納法人税額に関して、第二次納税義務を負担しない。

(3) 行政法院2008年11月20日判決

付加価値税法17条2項は、売上税額から控除できない買入税額の一つとして同項4号で、付加価値税が免除される財貨又は役務を供与する事業に係る買入税額（投資に係る買入税額を含む）と大統領令が定める土地関連買入税額を挙げている。

又、同法施行令60条6項は、付加価値税法17条2項4号の規定で大統領令が定める土地関連買入税額は、「土地の造成などのための資本的支出に関わる買入税額」であると規定しているので、土地造成などのための資本的支出とは、土地の価値を現実的に増加させるのに使われた費用を云う。

(4) 行政法院2009年10月15日判決

所得税法は、所得の確定時期に関して発生主義を採用しているが、所得の発生根拠となる権利が、その実現可能性について、相当程度、成熟確定していなければ所得を得たとは云えない。従って、弁護士報酬契約の成立だけを根拠として、所得の権利確定があったと云えず、具体的な権利の性質と内容及び事実上と法律上の条件や、報酬契約締結以後の権利の変更点などを総合的に考慮しなければならない。

(5) 行政法院2009年11月26日判決

収入金額の申告漏れを理由として、書面に記載された課税標準と税額を否認し、実地調査する場合、金融機関口座に振り込まれた金額を調査して納税者の総収入金額を決定したことは、適法な実地調査方法である。一般的に課税賦課処分の取消訴訟において、課税要件事実に関する立証責任は、課税権者にあるが、具体的な訴訟過程における経験則に照らし、課税要件事実を推定させる事実が認められる場合、納税者が当該事実が経験則上、課税根拠となる事実でないことを立証しない限り、当該課税処分を違法とは断定できない。

(参考文献)

趙元濟著「行政救済一日・韓の制度と原状一」株式会社信山社 2003年11月28日発行

(担当者 清水、船橋、山下：執筆者 山下清兵衛)

韓 国 憲 法 裁 判 所

第 1. 韓国憲法の沿革と、人権・統治機構の基本的枠組について

1. 韓国憲法は、1948年7月12日に制定され、同年7月17日に施行された。

大日本帝国憲法の束縛から解放後の3年後、日本国憲法の制定・施行から2年後のことである。

我々視察団への説明を担当されたジョン・ソンフン憲法裁判所調査官に「貴国の憲法は何を手本にしたか」との問いかけをしたところ、意外にも「日本国憲法である。」旨、回答されている。

その後韓国憲法は、9次の改正を経て、現行憲法に至っている。

現行の第9次改正憲法は、1987年に国会で与党と野党とが合意した改憲案を、1987年10月29日に国民投票によって可決し、1988年2月25日、公布・施行されたものである。

2. 人権・統治機構の枠組

- (1) 大韓民国は、韓半島において、唯一の合法政府を有する国家である。
- (2) 大韓民国は、民主共和国であり、その原理は「国民主権と私有財産制度・資本主義経済活動の自由」を前提とした自由主義（国民の行為決定の自由及びその結果に対する自己責任の形成）を基本原理とする。

(3) 経済憲法

韓国憲法は、第9章「経済」に9カ条（119条—127条）を配置し、詳細な経済条項を有する経済憲法でもある。経済憲法は、社会領域における経済生活が市場に全面的に委ねられた自律的領域ではなく、国家との関係でなされる経済の「秩序」形成を前提として、国民に人間としての尊厳と価値及び幸福の追求（10条1項）、人間らしい生活（34条1項）などの基本権を享有させることを目的とする憲法である。

その具体的内容としては

- ア) 自由主義的市場経済秩序の原則と、社会的市場経済秩序の補充
- イ) 修正資本主義に立脚した社会的市場経済秩序
- ウ) 国家の経済規制の補充性を持つものである。

(4) 生存権の保障

同法34条1項及び2項で日本国憲法25条に相当する社会権「人間らしい生活をする権利」を定めている。

(5) 統治の機構の枠組

韓国の権力分立主義については、第1共和国憲法の均衡型から幾多の変遷を重ねているが、現行憲法では、国家権力の分立を通じた水平的・牽制的権力分立主義と、社会勢力の整序を通じた垂直的・機能的権力分立主義によって、現代立憲国家的権力分立主義の形態をとっている。

とりわけ韓国憲法においての政府形態の特色としては、「国会（一院制）・政府・法院（裁判所）」間の権力分立を基礎としながら国民から直接選挙された大統領が国家元首・行政府の首班とする「大統領制」を採択している点にある。

リベラル・デモクラシー（立憲主義を基底とする民主主義体制）の政治体制の第1は、行政府の長と議会とを別々に有権者が選挙する大統領制で、アメリカがその典型である。第2と第3は、いずれも議院内閣制で、有権者が議会の議員を選挙し、議会が行政府の長を選任する点で共通する。ただ、このうち、第2のイギリス型議院内閣制では、議会や行政府の権限に対する制約が、明示的には存在しないのに対し、第3の「制約された議院内閣制（constrained parliamentarianism）」では、議会や行政府の権限がさまざまな形で憲法上、制約されている。ドイツや日本の議院内閣制は、この第3のカテゴリーに属する。（長谷部恭男、「憲法とは何か」岩波新書 2006年68頁）

この中で、韓国の体制は、いわば「第1の形が制約された大統領制」、即ち大統領制を基本としながらも、国会が政府の行政部の各長に対し、弾劾訴追権（65条）を有し、政府に対する国政調査権（61条）を認めて、国会に強い政府牽制権を付与する特殊な構造をとっている。これらによれば、事実上の前記の日本型議院内閣制とも類似しているとの指摘もある。一方では、行政府には副大統領をおかず大統領が任命する国務総理制度は権威主義的大統領制の「大統領中心主義制」または「大統領主義制」という性格を露呈しているという見方もある。

ともあれ、現行体制も、政治の運用について、弾力的な様相を見せることが出来ることが一方で、一貫した統一性をもった政治目的の実現には矛盾を見せることもある。

例えば、政府の法律案提出権は、議員内閣制的要素でもあるが、政府参与として、社会国家実現の責務を履行させるなどの意味があり、国会の立法権を制限する規定とまでは言えないが与党と野党の勢力が拮抗している場合政治決定が容易でない局面も想定され得るところである。

(6) 憲法改正規定

憲法保障の1つとして考案すべきは憲法改正規定である。現行憲法1

28条～130条によれば、

- ①国会議員の過半数又は、大統領の発論で提案され
- ②国会の在籍議員3分の2以上の賛成を得たうえ
- ③国民投票によって、過半数の賛成を得なければならない。

上記の手続が、いわゆる硬性憲法と言えるかは定かでないが、大統領又は与党権力が強大な時期において、過去に9次もの改正が行われている事実は、注目しなければならない。

このような韓国の憲法史は、憲法の共同体に対する規範力の関係において、それが規範の発展史であるのか、それとも権力行使者間の力学関係の表象に過ぎなかったのか、などの議論もある。

第2. 「韓国憲法裁判所」の憲法上の地位とその制度の由来

1. 現行憲法の第6章111条以下によって創出された「憲法裁判所」は休眠機構に過ぎなかった過去に於ける第5共和国憲法の「憲法調査委員会」を活性化するためのものであり、又、第3共和国憲法以来のアメリカ流の違憲審査制が「司法権の仮想的優位」を前提とした制度に終わってしまった結果の反省から出てきたものと言われている。その最も大きな特色は、実定憲法に基づく国家権力行使の合憲性の統制であり、裁判所(法院)とは別箇の機能・権力を有する憲法保障機構(いわば第4権力)として構築されていることである。同裁判所を憲法判断に特化することにより、一貫性のある効果的な方法で憲法規範を具体化できるものである。それまでの「憲法調査委員会」や「法院(通常裁判所)」の下で行われていた違憲審査とは根本的な構造上の変革が見られるのである。そして、視察団一行に配られた同裁判所のリーフレット・パンフレットのキャッチフレーズは、「憲法の柱・基本権保護の入口」“Pillars” of the Constitution: “Door” to protection of basic rights. と表記されている。

国内では当初その存在意義について消極的評価が強かったが、1989年1月25日の「訴訟促進等に関する特例法6条」の違憲決定(※1)以来、国民のための憲法守護機関として定着しつつあると一般に理解されている。

2. 憲法裁判所は、憲法に根拠を持ち「憲法裁判を専ら担う」憲法裁判機関である。

その機能は

- (1) 基本権保護
- (2) 権力統制(立法への)

(3) 政治的保障

にあるとされている。

憲法裁判所は、ドイツの制度を一部模範としているともいわれるが、後述のように、韓国の憲法裁判所は、具体的事件性を前提とするアメリカ型司法審査の枠内にとどまるものであり、ドイツの採用するところの抽象的規範統制（※2）とは異なる性質のものと理解される。

第3. 憲法裁判所の内容について

1. 現行憲法は第5章「法院」（裁判所）とは別途に第6章において、独立した機関として、憲法裁判所を創設し、その詳細については、憲法裁判所法に規定をおいている。
2. 組織と構成について（憲法裁判所法）
 - ①憲法裁判所は、9人の法曹資格を有する裁判官で構成する（3条）
 - ②裁判官は大統領がすべて任命するが、その内3名は、国会で選出され、3名は大法院長が指名する（6条1項・2項）
 - ③憲法裁判所の行使事務を処理するために憲法裁判所に事務処を置く（17条）
 - ④憲法裁判所に憲法研究官又は憲法研究官補を置く（19条）
 - ⑤裁判は、7名以上の裁判官の出席で審理し、過半数の賛成で決定する。但し法律の違憲決定、弾劾の決定、政党解散の決定、又は違憲訴願に関する容認決定をする場合、憲法裁判所の判例変更の場合には裁判官6名以上の賛成がなければならない（23条1項・2項）
 - ⑥違憲法律の審判及び憲法訴願に関する審判は、原則として書面審理による（30条）
 - ⑦（資料提出要求）裁判部は決定により、国家機関等に審判に必要な事実を照合し、記録・資料等の提出を要求することができる（32条）
 - ⑧法律の違憲決定の効力は、その決定の日から喪失する。但し、刑罰に関する法律又は法律の条項は、遡及してその効力を喪失する（47条12項・2項）*一般的効力。

第4. 審査権の内容

1. 憲法111条にもとづき、以下のものが採用されている。
 - ①違憲法律審判
違憲法律審判とは、裁判所で裁判中の具体的な訴訟事件で、その事件に適用される法律が違憲か合憲かが問題となる場合、裁判所が直接、または訴訟当事者の申請を受け、法律の違憲可否の審判の要請を憲法

裁判所に対して行い、憲法裁判所が当該法律の違憲か合憲かを決定する審判を指す。憲法裁判所が違憲決定をした場合、その法律は効力を喪失し訴訟当事者はその適用を免れる。

また、訴訟当事者が法律の違憲可否を裁判所に申請したところ、当該裁判所が憲法裁判所への審判の要請を行わなかった場合、訴訟当事者は憲法裁判法第68条第2項にしたがって憲法訴願の形式で直接憲法裁判所へ法律の違憲可否の審判を請求することもできる。

なお、憲法裁判所が違憲法律審判制度を通じ、国民の自由と権利を伸張した代表的な事例としては、同姓同本の禁婚規定に対する違憲決定と映画法規定に対する違憲決定があげられる。このうち映画法では、映画上映前に公演倫理委員会の事前審議を受けなければならなかったが、これを違憲であると憲法裁判所は判断した。

この審査権は、具体的事件を前提としてなされる法令審査権であり、その特色は、裁判所の職権による申請を認めている点にこそある。

②弾劾審判

弾劾審判は、大統領、国務総理、長官、裁判官などの政府高官が職務執行において、憲法または法律に違反し、国会で弾劾訴追の発議と議決の後、憲法裁判所が当該公務員の免職決定を宣言できる審判制度である。

国会だけが弾劾訴追をする権利を有しており、一般国民は憲法裁判所に直接弾劾審判を要請する事はできない。ただし、一般国民が国会に対して弾劾訴追の申請をすることは可能である。なお、これまでに国会で弾劾訴追を行った事件としては、2004年3月の盧武鉉大統領へのものがある。結果は「棄却」された。

③政党解散審判

政党解散というのは、政党の目的または活動が民主的基本秩序に違反した場合、政府の要請によって憲法裁判所がその政党解散を命ずる決定をすることによって違憲的な政党を解散させる審判制度である。この審判制度は自由民主主義体制を破壊しようとする政党から自由民主主義と憲法秩序を守護する役割をしている。憲法裁判所は憲法第6章により上記の権限を有し、憲法秩序を守り、国民の基本的自由と権利を保護する砦となった。

④国家機関相互等の権限の争いに関する審判

権限争議審判は国家機関相互間、国家機関と地方自治体相互間、地方自治体相互間で権限の範囲に関して争いが生じた場合、憲法裁判所が憲法解釈を通じ、職権的に当該紛争を解決することで、国家機能の円

滑な遂行を図り、国家権力間の均衡を維持して憲法秩序を守護維持しようとする審判制度である。

権限争議審判の代表的な事例として、国会議長と国会議員間の権限争議事件があげられる。国会議長が野党議員たちに本会議開始時間を国会法に規定した通り適法に通知しなかったため、法律案の審議票決に参加できなかったというものであり、憲法裁判所は憲法の法律案審議票決の権限を侵害したと決定した。ここでは、法律案の変則処理の違憲性を確認した。

なお、権限争議審判は国家機関または地方自治体相互間の権限紛争を解決する制度なので一般国民は憲法裁判所へ権限争議審判を要請することはできない。

⑤憲法訴願審判

憲法訴願審判というのは公権力の行使または不行使によって憲法上保障されている国民の基本権が侵害されている場合に国民が憲法裁判所に対して自分の基本権を侵害する公権力の行使をとりやめさせるか、違憲の確認をすることによって国民の基本権を救済する審判である。

※これまで、憲法訴願の対象となった処分で最も多いものは、検事の不起訴処分に対するものとされている。※3その他、立法不作為に対する訴願・弁護人処分に対する訴願等がある。

2. 違憲審査の基準

- (1) 原則として、過剰禁止原則（我が国で言うところの比例原則・利益衡量論）が使用されている。

税法についても上記同様の思考が基準であるが一部の決定で合理性の基準（立法形成裁量が合理的に行われたか否か？）が採用されている。※これについては、税の規律が、基本権制限ではなく基本義務の形成であり、比例原則は、不適切だとの指摘がある。そして、論者からすれば、これまでの比例審査した決定も内容の合理性審査に過ぎないという。

※税法関連で憲法裁判所の果たしてきた役割

- ① 租税法律主義（憲38条）の関係で、法律ではなく施行規則等に規定された主要な課税要件について違憲とした。
*租税法律主義の強化
- ② 国家便宜的である規定を違憲として判断（税額算定、租税の優先権、第2次納税義務、資料提出義務、加算税など）
*税法の納税者志向性強化
- ③ 不動産税制についての違憲決定

- ア 土地超過利得税違憲決定
- イ 総合不動産税違憲決定
- *不動産政策に対する影響

④ 国民・学会の評価

一般に「信頼される公共機関」として評価が高まっている。学会においても法治主義（租税法律主義）強化と納税義務合理化に大きく寄与したものと評価されているようである。

なお、合憲の判断をした著名な事件として「金融所得分離課税事件」がある。※4

第5. 憲法裁判所の意義について

1. 韓国憲法裁判所の法的性格

韓国憲法裁判所は、同国憲法にその存在根拠を持つもので、いわば、第4権力とも評価される。その内容は前記第4. 3で述べたように、あくまで具体的事件を前提して、違憲法律の審査等がなされるものであり、ドイツ型の抽象的規範統制とはその性質を異にするものである。

2. 我が国の違憲法令審査権（日本国憲法81条）の性格については、大別して3つの考え方がある。

A説（付随的違憲審査制説）

最高裁判所に与えられた権限は、具体的な争訟を前提としてその解決に必要な限りでのみ違憲審査権を行う権限にとどまるし、抽象的に法令等の合理性を行う憲法裁判所的権限は与えられていない。

B説（独立審査説）

最高裁判所に付随的違憲審査権のほかに、法令等の合憲性を抽象的・一般的に審査・決定する憲法裁判所的権限が与えられている。

ア説：この権限行使を求めるには、法定の手続が必要であり、それがなければ出訴できないとする。

イ説：法定の手続がなくても直接に最高裁判所に対してこの権限の行使を求めることができるとする。

C説（法律事項説）

憲法81条は、最高裁判所に憲法裁判所的性格を積極的に与えていると解することはできないが、禁ずる趣旨にも解されないから、法律や裁判所規則でその権限や手続を定めれば、最高裁判所に憲法裁判所の機能を果たせることができる。

A説が通説・判例（最大判昭27. 10. 8 警察予備隊違憲訴訟）と言われている。通説の考え方は、憲法起草者の1人である清宮四

郎教授に代表される。※5

3. しかしながら、事件性の要件自体が、「司法権の意義」との関係で結論づけ得るかについては問題がある。

①司法の本質は、(ア)事実認定と(イ)認定された事実に対する法令の適用(ウ)それが公平・中立な機関によって決定されるという点にある。その観点からすれば法令の違憲審査権は、「法令の憲法適合性の審査のみ」を行うものであり上記固有の司法の本質からは、必然的に「固有の意味の司法」とは言えないとも考えられるからである。なお、実例として、我が国の裁判例は最高裁も含めて、具体的事件性を有しない法律上の争訟(裁判所法3条)以外の裁判(住民訴訟や選挙無効確認等の客観訴訟)において、憲法判断を行っており、この点では、むしろ事件性を要件とすることについては、少なくとも判例上は整合性がない。※6

4. 結局のところ、我が国の違憲法令審査権(憲法81条)は、第6章の司法の章には、存在するが、それは固有の意味の司法(76条1項)とは少し性質の異なるものとする解釈は十分可能と言えよう。よって憲法81条の含意としては、抽象的審査制も含めて、これを禁止しているものではなく、但し、少なくとも現行法では、抽象的規範統制は、それに対応する手続法がないので、事実上行使され得ないものと理解する。(上記C説)

※なお韓国憲法裁判所の創設に際し抽象的規範統制導入も議論された。(李来治憲法裁判所判事『1992年～3年度就任憲法研究員』)

第6. 我が国での「憲法裁判所」の設置について

1. 上記第6. 2のAで述べた通説的見解を採っても

「最高裁判所の系列下にあるかつ最高裁を終審とする裁判所」である限り憲法事件だけを判断する裁判所の設置につき理論上の障害は少ないものと考えられる。

そこで以下その設置の必要性和弊害の両面で考察する。

2. 憲法裁判所の必要性和これまでの議論

(1) 平成16年3月、我が国においても衆議院の小委員として「最高法規としての憲法のあり方に関する小委員会」が設けられ、その中で「憲法保障(特に憲法裁判制度及び最高裁判所の役割)」が議論されている。

ここでは、「抽象的規範統制型の憲法裁判所」も議論されたが、これ

については憲法の改正を要するとの見方が大勢であることから、以下「具体的事件性を前提とする憲法裁判所」に限定して、筆者の立場からその制度の必要性の有無を論じる。

(2) 積極説の論拠は

第1に、その必要性は裁判実務の要請からである。即ち最高裁は政治部門の決定に正面から衝突する判断を示すことは稀であり、法律について違憲判断を下した例は2009年に至るまで8件にとどまる。(尊属殺違憲判決、薬事法距離制限違憲判決、衆議院議員定数配分規定違憲判決「2件」、森林法共有林分割制度規定違憲判決、郵便法違憲判決、在外邦人選挙権制限規定違憲判決、非嫡出子の国籍取得条項規定違憲判決、なお個別の行為を違憲としたものは別に数件ある。)

ここまで違憲判決が少ないのは在野法曹からすれば遺憾という他なく又、代理人の憲法知識の不足という点もあるが、一方で最高裁の裁判官の性向と在職年数のみに基づくものとは考えにくい。ここには裁判官の任用制度(キャリアシステム)が大きく関係している。立身出世を考える下級審裁判官は、自らが下した違憲判断が上級審で覆された場合のことを考え、「余程の確信と信念」がなければ、違憲判決を書けないという。又一般民事や刑事と異なり憲法事件には少し特殊な法的知識が必要であり、専属の裁判官に行わしめるのが適当である。

※7

よって、憲法事件専門の裁判部を設け、これらを担当する裁判官にはキャリアシステムとは別箇の任用手続を採用すべきものである。

これにより、憲法判断を集中・統一させ、適切かつ迅速な判断が可能となる。

これに対する消極説の論拠としては、第1に仮に付随的審査制を採るとしても軍事・外交・治安(公安)に関する問題が意図的に憲法裁判所にもち込まれる恐れがあり、本来は「政治」あるいは「民主主義」において定められるべき事項が俎上にのぼり易くなる。このような問題が一部の裁判官らによって、その憲法解釈のみによって判断・決定される可能性への危惧。さらにその覚悟についての国民の理解があるのか?

第2に結果として合憲判決が数多く出された場合、かえって体制維持を強化することにならないか。

第3に、現行制度の下でも、最高裁判所の憲法保障機能は、一応のところ作用しているとも考えられるべきで、歴史的に現時点に於いて設置すべしとする機が熟しているとは言えないとする。

ものなどである。

(3) 「憲法裁判所の設置の具体案」としては前記調査会では

①最高裁判所「憲法部」構想

②特別高裁構想

が紹介されている。※8

いずれも具体的事件を前提とし、憲法事件について①は最高裁に特別部を創設するもの、②は現在の違憲審査制の基本スタイルは維持したまま、最高裁判所の負担の軽減を目指すものである。

第7. 憲法裁判所の実現に向けて

1. 韓国型憲法裁判所について

既述のとおり韓国型の憲法裁判所は、大統領制の下、憲法上の直接授権規定を有し、具体的事件性を前提とするとしての裁判ではある。一方で我が国は憲法上議院内閣制を採っていること。又憲法上の規定なくして裁判所と別の授権（権力）としての「憲法裁判所」権力の創出をして権力分立の中で位置付けるのは相当困難なことから、現行憲法下で韓国型の憲法裁判所を構築することは聊か無理ではないかと考える。

2. 日本型憲法裁判所について

(1) 先にも述べたように在野法曹の立場からして、憲法違反を理由とする上告又は上告受理の申立てに際して、上告人としては間違いなく憲法違反の主張をしているはずにもかかわらず、「所論は、単に法令の違反を主張するに過ぎず・・・」として、只1枚の紙片により、上告不受理、上告棄却の決定を受けた数多くの実経験がある。

(2) この時の代理人の落胆は、怒りにも等しく言葉で言いつくせぬ程の無気力さを味わったものである。結論は合憲だとしても、せめて「合憲である旨の憲法判断」をしてもらいたいのである。

(3) 上記のような現状は、一般に「上告事件の件数が多いので」と簡単に片付けられてしまうことが多いが、それはとどのつまり最高裁の人的・組織的能力が既に限界に来ていることを示している。

又、憲法を良く知らぬ又は不得手な最高裁調査官も少なからず配置されていることも事実であろう。

(4) 司法裁判所の枠内で違憲判断をするということは維持するとしても、憲法保障の観点からして現在までの「通常裁判所によって行使されて来た違憲審査」は、余りにも消極的でかつ「踏み込んだ違憲判断」が極端に少なすぎるものというべきである。そしてそれは近代立憲主義のリベラルデモクラシーの理念を確保する存在価値も低いものと認め

- ねばならない。
- (5) そこで、さしあたって、前記第6(3)②の特別高裁構想をモデルとして、憲法裁判所の設置を速やかに積極的に推し進めるべきものと考えられる。
- (6) なお、設置にあたっての提案の骨子は以下のとおりである。
- ①最高裁に憲法裁判特別部を設ける。
 - ②最高裁判所裁判官、特別高裁裁判官の任命方法・員数を再検討する。
 - ③最高裁判所裁判官の国民審査における白票の取り扱いを改める。
 - ④最高裁判所裁判官、特別高裁裁判官を支えるスタッフの人事の弾力化を図る。
 - ⑤最高裁判所裁判官の構成比率を是正する。

第8. おわりに

ほぼ同時期に制定された日本国と韓国の憲法であるが、いずれも起草にあたって当時の極東委員会又は米軍勢力の影響力が担当程度に及んでいることは想像に難くない。

統治の機構として日本においては議院内閣制が、韓国においては大統領制が敷かれたのは、戦勝米国が民主主義の実験国家として極東の両国を意図的に2つのモデルに別けたのかも知れない。又、北(共産勢力)との緊張関係が高まっていた韓国については、政治決定の速度の点で利がある大統領制を求めたのであろうか?

その後、日本は1955年以来自民党の長期安定政権が続き日米安保条約の下、高度経済成長を遂げた。一方、韓国では1950年に朝鮮戦争が勃発し、極度の緊張関係に入り、国家は38度線により分断された。その後も北の脅威との関係で、軍事政権時代が長らく続き、冒頭で述べたように9次の憲法改正が行われている。1988年改正の現行憲法によって、ようやく本来の「立憲主義的デモクラシー」の思想が少なくとも形式上確立されたと考えて良いかも知れない、改正憲法によって創設された「憲法裁判所」がこの思想の支柱となり、憲法保障の役割を果たしてきたことの認識が重要であろう。さらに内実としての立憲主義体制の発展についても「憲法裁判所」が重要な役割を占めることになるものと思われる。

ベルリンの壁が崩壊し自由主義経済が一極化するかと思いきや、金融経済危機により米国を中心とする白人グローバリズムは、半ば呼吸停止状態にある。規制緩和を米国から強制された日本と韓国は同様の

国内問題を数多くかかえており、価値観とアメリカの影響力の各相対化とともに、今後は東アジアのパートナーとして、日本と韓国との接点は、別の展開を見せるステージに上るものと言えよう。

なお、韓国裁判所の建物の内外観のすばらしさ、法廷内設備等のインフラは既に我が国の裁判所を超えるものが垣間見られる。又憲法を始めとする基本法について相互の法学研究者の交換も活発に行われつつあるようである。今後の研鑽に努めたい。

韓国の違憲審査基準については、日本との比較において、もう少し踏み込んで論じたい所ではあったが、筆者の能力不足と紙幅の制約もあり、次の機会に譲りたい。

以 上

(担当者 清水、山下、船橋：執筆者 船橋俊司)

<脚注>

※ 1. 憲法裁判所は『国家を相手にする財産権の請求に関しては、仮執行の宣言を出来ない』と定めた「訴訟促進などに関する特例法」の該当規定に対して、「このような法律の規定は国家が原告になって得た勝訴判決には相当な理由がない限り必ず仮執行の宣言をするようにしながら、国民が国家を相手にした訴訟で得た勝訴判決には、仮執行の宣言を出せず、国民の財産権と迅速な裁判を受ける権利の保障において訴訟当事者を差別して国家だけを優待することだ。」と判示した。

※ 2. ドイツの抽象的規範統制

政府や国会議員（連邦議員の3分の1以上）の訴えによって、法律の憲法適合性を審査できる。

①ドイツ軍のNATO域外派兵 1994年

②徴兵制の合憲性 2000年

ドイツ連邦共和国基本法（ドイツ憲法）

第93条【連邦憲法裁判所の権限】

1.

2. 連邦法もしくはラントの法律がこの基本法に形式的小よび実質的に適合するかどうか、または、ラントの法律がその他の連邦法と適合するかどうかについての意見の相違または疑義で、連邦政府、ラントまたは、連邦議会議員の3分の1の提起によるもの。

2 a. 法律が第72条2項の条件に適合しているかどうかについての意見の相違で、連邦参議院、ラント政府またはラント議会の提起によるもの。

3. 連邦小よび諸ラントの権利義務、とくに諸ラントによる連邦法の執行小よび連邦監督の遂行の場合の権利義務に関する意見の相違。

4. 他に出訴手段が存在しないときの、連邦と諸ラントとの間、ラントとラントとの間、または一つのラント内部におけるその他の公法上の争訟。

※ 3. その後、刑事訴訟法が改正され不起訴処分に不服な被害者は、憲法裁判所ではなく、法院に申し立てることができるようになった。

※ 4. 「宣言日付1999/11/25」

この事件は金融所得に対する分離課税を規定した『金融實名取引及び秘密保障に関する法律』の規定に対し合憲決定を下した事件である。

『金融實名取引及び秘密保障に関する法律』附則第12条は従来部分

的に実施されてきた金融所得総合課税制度を廃止して金融所得に対する分離課税制度を導入しながら、税率は15%から20%に引き上げる規定である。

請求人達は銀行に金融資産を保有している預金の主であり、この事件の法律条項に依り、低所得層と中産層の金融所得に対する税金負担が増加して、自分等の基本権が侵害されたと主張しながら上記の法律条項の違憲確認を求め、憲法訴願審判を請求した。憲法裁判所は裁判官全員の一致の違憲で『金融実名取引及び秘密保障に関する法律』附則第12条は合憲という決定を下した。

- ※5. 権力分立制と司法的審査制との関係は、かなり議論のある、むずかしい問題である。かつて、フランスでエスマン (Esmein) は、裁判所の法律審査権は、司法権による立法権の侵害を意味し、権力分立原理に反するという理由でこれをしりぞけ、これに対し、デュギー (Duguit) は、権力分立の理念は、かえって司法的法律審査を要求すると主張した。審査の範囲及び効力について、どのような制度を採るかによって解答を異にするが、裁判所が、能動的に法律を審査し、その無効を決定するのでなく、アメリカにおけるように、訴訟の提起をまって受動的に働き、違憲とみなす法律の適用を拒む程度のものであるならば、審査権は、理論上は、権力分立制を破るものではなくて、かえって、分立論の要請にもとづき、立法部にも司法部にも絶対的優位を認めないで、権力の「抑制」と「均衡」の妙用を発揮するものであるといつてよかろう。(憲法I新版367頁 有斐閣法律学全集 昭46年)
- ※6. 裁判所法第3条にいうところの「法律上の争訟」は、国民の具体的権利の侵害の有無についての争訟をいい、住民訴訟等は、これらに含まれないものと一般に理解されている。しかしながら、政教分離(憲法20条3項)が問題となった違憲訴訟は、その多くが、住民訴訟であり、そこでは、「政教分離違反」が公金支出の違法性の問題とされている。「制度的保障(主観的権利ではない。)」としての国家と宗教の分離が議論されているのである。
なお、この点に関する最近の論文として、「事件性に関する覚書」長谷部泰男(ジュリスト1400号、「2010. 5. 1~15」有斐閣4頁以下)
- ※7. 佐藤幸治「日本国憲法と法の支配」(有斐閣、2002年 252頁)、伊藤正巳「裁判官と学者の間」(有斐閣、1993年 132頁)

【最高裁判所「憲法部」構想の概念】

- i. 裁判所法を改正して、上告裁判所としての最高裁判所（仮称「最高裁判所上告部」とは別個のものとして、9名の憲法裁判官によって構成される憲法裁判を専門に扱う最高裁判所（仮称「最高裁判所憲法部」）を設置する。
- ii. 9名の憲法裁判官は、最高官任命諮問委員会の諮問に基づき内閣が任命する。
- iii. 「最高裁判所憲法部」は、具体的規範統制手続を管轄する。一般の裁判所（最高裁判所上告部を含む。）が具体的事件に適用する法律を違憲であると判断した場合、手続を中止し、その理由を詳細に付した決定を「最高裁判所憲法部」に移送する。「最高裁判所憲法部」は、当該違憲であるとされる法律が具体的な事件の裁判にとって重要な意味を持つか否かを審査した上で、当該法律の憲法適合性の審査を行う。

【「特別高裁」構想の概要】

- i. 東西二カ所の「特別高裁」
上告審はその大部分を、東西二カ所に置かれた最高裁判所とは別の裁判所「特別高裁」一裁判所は30名の裁判官で構成される。）に担わせる。
- ii. 最高裁判所の役割
最高裁判所は、9名で構成され、全員が一つの合議体を形成し（ワン・ベンチ）、次の役割を持つ。
 - ・違憲審査権を有し、判例変更について判断すること。
 - ・最高裁判所の判断が示されていない新しい法律問題について判断すること。
 - ・「国と地方自治体の間の係争」等について判断すること。
⇒最高裁判所は、上告審としての機能も一部持ち、通常の司法裁判所の系列ともつながることとなる。
- iii. 「特別高裁」の役割（憲法問題の最高裁への移送）
「特別高裁」は、法律などの憲法適合性についての判断が従来の最高裁判例から明らかではない場合、及び憲法の解釈適用についての従来の最高裁判所に問題があると考えられる場合には、最高裁判所に事件を移送する。

「特別高裁」の裁判に対しては、法律などの憲法適合性の判断が問題となっている限りで最高裁判所への上訴が認められるが、これは 81 条の趣旨から必要なものである。

⇒見かけ上は、地裁→高裁→「特別高裁」→最高裁となり、憲法問題については四審制となるが、「特別高裁」は、もっぱら憲法問題のスクリーングの役割を担うことから、全体として裁判に必要な時間は三審制と大差ないこととなる。

iv. 新しい法律問題及び判例変更についての条件

新しい法律問題及び判例変更については、「特別高裁」からの事件の移送のみとし、訴訟当事者からの上訴は受け付けないこととする（権利上訴は、「特別高裁」まで）。

⇒「特別高裁」が二ヵ所に置かれるとすれば、両裁判所の法律問題についての見解が齟齬され予想され、最高裁判所で最終的な決着を付けることが必要になる。

（最高法規としての憲法のあり方に関する調査小委員会、平成 16 年 3 月 25 日の参考資料、45～47 頁）

韓国の納税者番号制度と電子政府

はじめに

2010年3月に韓国視察が実現した。社会に浸透し活用されている税行政の情報化に新鮮な驚きと考察すべきこと等の影響を受けた。もちろん税行政の情報化を支えている社会基盤は納税者番号制度である。韓国の現状を報告する過程で、日本へ導入を検討している納税者番号制度へのあり方について示唆できることがあれば幸いである。

1 韓国の納税者番号について

韓国の国民 ID(Identity)は住民登録番号と呼ばれる。住民登録番号は2つのアプローチで構成される。1つは住民登録制度で、もう1つは戸籍制度である。住民登録制度は居住地を基準とし個人と個人とともに生活する世帯を1つの単位として居住状況等を登録する、日本での住民票に類似する。戸籍制度は個人の血縁等の身分を証明するため、戸籍に登録・公証する、日本での戸籍謄本に類似する。国家を構成する国民1人1人を出生・婚姻・死亡等の事由で登録するのは、国民が国民としての権利・義務を行使するために必要だからである。

だが、国民 ID を保有する海外諸国の中で韓国のように住民登録と戸籍登録の2つの要素を持ち、かつ統一的な国民 ID を保有する国は日本が導入しない限り、他にはない。

(概要)

韓国では個人を識別するための国民 ID として住民登録番号が公的・民間で広く使用されている。住民登録番号はパク・チョンヒ大統領による軍部独裁政権下、1962年に制定交付された法律第1067号住民登録法に法的根拠をおく。住民登録法は第1条にあるように、その目的は住民の移動状況把握・住民生活の便益・行政事務の適正化とある。そのため、本籍地以外に居住するか否かを問わず住民登録を義務付け、住所地又は居所地のいずれか1箇所だけ登録することにより国民の移動状態を実質的に把握するものである。図にあるように管轄区域内に住所地又は居所地をおく個人を統一的に登録し、行政事務の適正化を図る点では日本の住民基本台帳制度に類するものである。

(沿革)

1962年当初は希望者のみの登録だったが、1968年の法律第2016号で改正が公布され、全ての国民に登録義務が課され、18歳以上の国民に住民登録証の発給を行うようになる。このときに住民登録制度は全国民を番号化した住民登録番号制度が体系化され、今日のような住民登録番号を中心とした制度に変化している。この時期に北朝鮮がパク大統領を襲撃・殺害しようとした事件が契機となりスパイ識別便宜を図るために制度化されたと考えられている。

住民登録番号が国民IDとしての機能を帯びるようになるのは1970年の改正による。このときに身分証明制度としての住民登録番号の活用を強化し、監視という面が強く出始める。現行の住民登録証発給申請書裏面にある両手全ての指紋を採取するようになったのはこのときの改正で、住民登録制度と指紋登録制度がリンクしたこととなる。

現行のように住民登録証発給年齢が17歳になり、住民登録番号が現行の13桁による生年月日を含めた識別番号の構成になるのは1975年の法律第2777号改正による。

1980年の法律第3330号で住民登録証の所持と提出・提示の義務化を行い、住民登録証を身分証明証として使用するための規定をしている。この改正から従来は公的部門（行政機関）のみで提出・提示を義務付けだったが、民間部門にまで拡大された。住民登録番号が国民IDとしてその役割を本格的に求められるようになった。

そして、住民登録番号を情報化に対応するために電算処理できるよう法的な規定を加え改正したのが1991年の法律第4314号である。これにより、住民登録法の第1条の目的が強化するため、住民登録事務の管掌機関を図にあるような地方自治体へ移行した。

1997年の法律第5459号で住民登録証のIC化導入を改正している。IC化に伴い住民登録証に印鑑証明、運転免許証、医療保険証、国民年金証書等の多くの機能を統合する予定であったが、金融危機・政権交代・国家による情報一元化に対して社会反発等が起こったために見送られ、今日でも実現されていない。

(住民登録番号の付与方法)

付与方法は4つある。1つは出生届によるもの、2つ目は住民登録申告書によるもの、3つ目は再登録申告による登録、4つ目は職権による登録である。

大部分の登録は1つ目の出生届による申告で処理される。2つ目は韓国国籍を保有しない者が新たに韓国国籍を取得した場合や、なんらかの理由で登録されていなかった場合に行える手続きである。3つ目は職権や海外移住等により登録の抹消を受けていた者が対象となる。2010年に入り海外移住で登録抹消を受けてきた者に対しても抹消されないよう法律が改正される動きがある。4つ目は職権による登録は催告や公告をしても期間内に申告しない場合に事実調査等を根拠に行う手続きである。

(住民登録番号の構成)

住民登録番号は生年月日6桁、性別1桁、地域番号4桁、住民登録順序1桁、検証番号(チェックデジット)1桁で構成され、図のようになる。

(住民登録証の内容)

住民登録証の表面には写真の他、姓名、住民登録番号、本籍、住所、発給年月、発給場所が記載される。裏面には変更内容(住所等)と変更日時の記載と指紋の捺印がある。1999年の法律第5987号で戸主と兵役事項は従来表面に記載されていたが削除されることになった。

(住民登録番号で把握できる情報)

住民登録番号は広範囲な情報を保有している。主なものを取り上げる。

- ① 基本事項(発給地で入力): 住民登録番号、姓名、血液型、婚姻関係、住民登録状態、本籍・戸主変更事由、本籍、戸主姓名、戸主住民登録番号、戸主との間柄、住所、学歴他
- ② 免許資格(運転免許は警察から): 免許資格の種類、登録番号、発給機関
- ③ 医療保障(各自治体で入力): 医療保障区分、診療証(保険証)番号
- ④ 金融情報(金融機関や民間): クレジット取引、現金領収書カード取引、勤務先や取引先からの給与の源泉徴収票・支払報酬の調書

(システム体系)

図に示したように収集される情報によりルートは異なるが最終的には行政安全部が管理している行政登録電算情報センター又は行政情報共同利用センターのどちらかのDBへ集積・更新される。システム体系での情報集積については1998年の大統領令第15745号「行政情報の共同利用に関する規定」と2001年の法律第6439号「電子政府実現のための行政業務等の電子化促進に関する法

律」で規定されている。

行政情報の共同利用規定は第 1 条に電子化された行政情報の共同利用についてその目的を定めている。そして同法第 8 条にて類似する行政情報の重複保有の禁止を定めている。同法第 9 条にて行政機関が情報ファイル（行政情報を個人別に検索できるよう体系的に構築し集積した DB）を保有する場合には行政自治安全部に通知することとなっている。同法第 10 条にて行政自治部は情報ファイル目録を作成し行政機関に配布しなければならない。つまり、行政機関が情報ファイルを新たに構築・保有する場合には情報ファイルの有無の確認からはじまる。類似情報ファイルを新たに作ることは禁止されている。また同法 12 条にて行政情報の提供要請を受けた場合には正当な理由がない限り行政情報を提供することが義務付けられている。

電子政府実現のための行政業務等の電子化促進に関する法律は第 1 条にて目的を行政業務の電子的処理のための原則、手続き、推進方法として規定している。興味深いのは同法第 11 条にて行政情報の共同利用により電子的に確認できる場合には国民に同一内容の情報提出の要求を禁止している点と第 40 条にて紙文書等の縮小を明確にしていることである。

例えば上記①にあるように基本事項に関する情報は邑・面・洞にある端末から入力されリアルタイムに更新される。情報を横断的に連携させているのは住民登録番号と姓名となっている。

だが、韓国ではネットでは住民登録番号が広範囲に個人に関連する情報を繋いでいる一方で、リアル社会では住民登録証、運転免許証、学生証、診療証（保険証）等 ID カードが分散発行されており、それぞれに記載されている番号は全て異なっている。現状を図式してあるので参照されたい。

2 税行政へ与える影響

韓国でも日本のように個人が所得税を納めるために計算する方法は年末調整制度と確定申告制度の 2 つある。

年末調整は給与所得や年金所得のみ申告する個人が該当する。日本では給与所得者の還付申告や年金所得の申告は確定申告で手続きを行うため若干異なるが大筋は類似している。

年末調整に該当する個人の場合、個人は年末調整簡易サービスを利用すると年末調整に必要な所得控除の情報を容易に入手できるようになっている。この背景には国税庁が必要な情報を金融機関や病院等の必要・関連機関から領収書等入手できる制度となっていることにある。国税庁が入手できる情報は保険料、医療費、クレジット使用金額等であり全てではない。そのため、個人は国税庁の情報収集対象となっていない寄付金や住宅などの控除項目は自分で領収書等を用意し、源泉徴収義務者（雇用主）に提出をする。

確定申告では年末調整に該当しない個人が手続きをするが、必要な情報を国税庁が入手しているため確定申告に必要な所得控除の情報は国税庁から入手でき簡便な手続きで終了できるようになっている。これは納税者保護担当官の業務の一環として零細な納税者への支援に適うものにもなり、国税庁が内規として定めている納税者保護事務処理規定が根拠に基づくものである。

ここから分かることは、国税庁は国民が税を納めるために必要な情報の大半を入手できる法整備とシステム体系を構築しており、情報の関連付けに住民登録番号が使われているということである。

取引情報の流れを図にした。取引の種類は大別してクレジットと現金になる。クレジットの場合にはクレジットカード会社へ取引情報が記録され、毎月定期的に取り情報が行政情報共同利用センターの DB へ集積・更新される。現金取引は全てを網羅するのは難しい。韓国では現金取引にて事業用の必要経費にしたい場合には支払い時に現金領収書発行カードを提示しなければならない。現金領収書発行カードを提示した取引記録は、毎日リアルタイムで行政情報共同利用センターの DB へ集積・更新される。

ちなみに現金領収書発行カードとは顔写真付きでないし現金領収書発行カード専用の番号が表面に記載されているわけでもない、交通カード等のタイプがある。広く一般的に使われる媒体だが現金領収書発行カードになりうるかどうかの違いは、裏面に「現金領収書発行カード用」と記載されている点である。つまり、学生であれば定期カードとして使えるが、事業主等が経費として支払うために使用するなら現金領収書発行タイプにするという違いである。そのため現金領収証発行カードの媒体は様々である。しかも、1人1枚保有と限定されておらず複数枚所有は稀でないし、国税庁から保有・使用を全ての納税者が義務付けられているわけではなく、用途を事業に要する支払のみに限っている。

よって事業主のような一部の納税者しか使用する必要性はない。

使用するときは、国税庁のサイトにログインし住民登録番号とクレジット番号・携帯電話の番号を事前に登録しなければならない。これは、住民登録番号だけではなりすましが横行するという予防措置又は本人認証の信憑性を高めるためという考えによるものであろう。

2000年以降、韓国でも情報化の進展によりオンラインショッピングをする機会が増えた。オンラインでのクレジット決済を行うときに本人確認のため携帯電話の番号を必須入力させるようになっている。そのため従来は住民登録番号による本人認証だけだったが、住民登録番号以外の情報からも個人情報流出するようになり、必要情報さえ入手できれば誰でも容易になりすましができてしまう環境を作ってしまった。そのため、あちこちでプライバシー問題の弊害が起き始めている。

これは医療機関でも同様である。保険証を個人は持っているが医療機関で提示することはない。なぜなら提示する必要性がないからである。韓国では住民登録番号を受付で記入するだけで良いからである。年末調整や確定申告で医療費控除の計算をするため、医療機関では住民登録番号に基づいて行政情報共同利用センターへ情報送信をしている。カルテ他、必要な医療情報は電子化されているため住民登録番号さえ分かれば、カード自体を確認する必要性がない。医療機関では本人認証ができているとは考えにくい。これはすなわち、年末調整や確定申告で控除を行う医療費について、数字に対する信頼度が決して高くはない環境があることを裏付けている。

運転免許証も同様である。車を運転するときに必要なだから携帯をしているが、違反をしたとき等でも住民登録番号を記載するだけだから身分証明として使用・提示する機会は皆無に近い。

このように住民登録番号で全ての手続きができてしまう環境は、一見便利であるように思われる一方、なりすましを容易に実現できる環境となっている。そのため、DBに集積される情報は住民登録番号に基づく正確なものであっても、情報発信源が本人でないことまで認証できていないところに大きな問題がある。本人認証に対する信頼度を高めない限り、本当の意味での税負担の公平性は実現できない。韓国の税行政は、その年末調整又は確定申告の計算は事実を積み上げた信頼ある数字なのか、という原点に立ち返る必要がある。韓国では今後、

情報社会とリアル社会で情報主体の一致性が見られない部分を改善していくことが必要と考える。

現状において本人認証部分の欠落はあるものの、国税庁からすればクレジットと現金の取引両方を把握できれば所得把握・脱税防止をしやすいメリットがある。そのため個人はクレジットと現金の支払両方ともカード提示のときに住民登録番号を記載義務付けさせられており、取引情報は住民登録番号によって記録・管理されている。

しかし国税庁が個人の現金把握を全て実現できているわけではない。主な理由は下記の点であろう。

- ① 現金領収書発行カードを認識するカードリーダーを設置している店舗は100%ではない
- ② 現金領収書発行カードを1人複数枚所有できるが国税庁へ登録できるのは1枚のみ。他の現金領収書発行カードでの取引は把握されない。
- ③ 現金領収書発行カードを持っていても、国税庁に把握されたくなければ提示しなければよい（義務付けではないし、必要経費にならないだけ）

国税庁としては現状改善を図るために様々な方法を試みている。例えば納税者本人の電子申告の控除や税務代理を行う税理士への税額控除、現金領収書発行カードリーダー導入へのイベントなどである。

韓国人は非常に好奇心旺盛で新しい税額控除に敏感であると思われる。Home Tax Service のレポートによると、韓国では Home Tax Service(e-tax)は2002年4月から開始されたにもかかわらず、電子申告の利用率は2005年で既に7割を超え、電子納税の利用件数は1,000件を超えている。日本でも同じ頃に電子申告が導入されたにもかかわらず、未だ納税者自らの電子署名添付による電子申告は全体の1割ほどである。仮に税理士の代理送信を含めても平成21年度申告で全体の半分にも満たない件数なのではと思われる。日本と韓国で全く異なる傾向を見せていることには驚きを隠せない。

この背景には納税者のための行政でなければならない、という国税庁のスタンスがあるだけでなく住民登録番号制度が以前より素地としてあったため国民は住民登録番号を日常生活全てで必要なものであると疑問をもたずにいたこと、住民登録番号による情報収集システムの体系化、そして行政情報共同利用に関連する法整備と電子政府のデザインシステムが共通化されている等の要素が積

み重なって今日の韓国における税行政の情報化発展があると思われる。

懸念すべきは、個人情報の連携が芋づる式になっていることである。国民にとって利便性の高い行政とは国民の情報を全て把握できる行政ではない。国民にとって利便性の高い行政とは国民の情報を横断的に連携できる社会基盤がありながら、プライバシー保護を行うことができる行政である。そのためには韓国のように情報の利活用をするためだけの行政情報共同利用プラットフォームではなく、プライバシー保護を確保できるようシステムアレンジをしなければならない。

情報化は国民と行政それぞれにメリットとデメリットを生み出す。今の韓国の情報化による行政は国民よりも行政の方に傾いたものに映る。

3 住民登録番号と個人情報保護

韓国では憲法 10 条にて「すべての国民は人間としての尊厳と価値を有し、幸福を追求する権利を有する。国家は個人の有する不可侵の基本的な人権を確認するとともに、これを保障する義務を負う。」と第 37 条 1 項にて「国民の自由と権利は憲法に列挙されていないという理由で軽視されてはならない」と規定しているだけでなく、17 条にて「すべての国民は私生活の秘密と自由を侵害されない」と規定している。韓国ではプライバシーの権利を基本権かつ主観的権利として考えられている。つまり、情報化社会において自己の情報に対するコントロール権は憲法 10 条から見出せると思われる。

しかし、国民に情報のコントロール権を認めているものの、行政を監視する独立した第三者機関は存在しない。「個人情報保護審議委員会」が制度的監視機関として設置されているが、個人情報保護法 20 条 1 項で「公共機関のコンピュータによって処理される、個人情報の保護に関する事項を審議するために、国務総理所属下において個人情報保護審議委員会を置く」にその根拠がある。つまり、国民が苦情を申し立てたところで適正に処理を行われたのかどうか、客観的な数字はないということになる。

個人情報保護法は 1994 年に「公共機関の個人情報保護に関する法律」が公布されている。日本と異なるのは民間の個人情報保護にも適用される場合が規定されていることである。これは同法 22 条にて「公共機関以外の個人又は団体はコンピュータを使用して個人情報を処理することにおいて、公共機関に準じて

個人情報の保護のための措置を講じなければならない、関係中央行政機関の長は個人情報の保護のために必要な場合には公共機関以外の個人又は団体に対して個人情報の保護に関して意見を提示し、または勧告することができる。」に規定されている。しかし、適用のための具体的な規定は見受けられない。具体的な規定がないということは、公的部門の個人情報保護のみに限定されて適用されることになる。

また 1995 年に「情報化促進基本法」が制定されており、これは国民生活の向上と経済発展のために情報化の促進と情報通信産業の基盤整備を行うことを目的としている。

こうした法制度は個人情報に関するデータ保護よりも個人情報の利用・活用を促進させることによる経済・社会の発展を推し進めることを色濃く反映していると考えられる。

そのため住民登録番号を全てに使うのではなく区分をしようという動きが出た。2006 年より民間部門には iPIN(internet·Personal Identification Number)を公的部門には G·PIN を使用する方針が打ち出された。しかし 2010 年 3 月に訪韓したときは iPIN の認知度が非常に低く利用されていないに等しい。従来どおり住民登録番号による社会基盤のままであった。

住民登録番号を使用する場合に公的部門と民間部門の区別は必要であるが、その法整備をきちんと行う前に社会に浸透してしまった現状を新しい iPIN に移行していくことは難しい作業になるであろう。

おわりに

今、日本は国民 ID 導入により新たな段階へ踏み出そうとしている。これは現在の縦割り省庁の行政モデルを刷新することを意味している。つまり、横断的・共通化したシステムデザインによる電子政府の構築と国・県・市町村の窓口を統合しワンストップサービスを可能とする情報連携を国民 ID で行う、ということである。そこが今の日本に決定的に欠けている点である。

日本の情報化政策はインフラにとどまってしまい、韓国と比較して政策決定の速さや行政のシステムデザインでは大きな遅れをとっていることを改めて痛感した。同時に、多くのことを再認識した。下記に主な点をまとめた。

- ①納税者番号制度の根幹を担う国民IDは国民1人に1つの生涯不変の番号として付与されることが社会的な混乱を招かない。
- ②国民IDの番号には韓国のみならずEU諸国等でも割り振られているような生年月日、性別、地域番号等の個人に関する情報を使用しないことがプライバシー保護に値する。日本の住民基本台帳コードはランダムであるため個人に関する素性が番号を見ただけではわからない。
- ③国民IDで情報連携をするには横断的な連携ができなければならないが、各情報のDBに国民IDを割り振る必要性はない（情報漏洩のリスク高い）。
- ④国民IDが1人1つ付与されたならば、1つのIDカードのみとする。運転免許証や健康保険証等、現在発行されている身分証明証の発行をやめなければ、IDカードの統合は実現しない。
- ⑤本人認証を携帯電話番号やクレジットカード番号ではなく電子署名で行い、なりすましを防止しなければ、健全な電子社会の構築はできない。
- ⑥国民IDが行政での情報を連携させ重複保存の防止を行う法整備は必要。
- ⑦プライバシー保護のため第三者機関を設置することで法的担保を必ず行わなければならない。
- ⑧国民IDで各情報を連携するには公的部門と民間部門に区分する必要がある
- ⑨電子政府としてワンストップサービスを提供できるためのシステムデザインを構築することの必要性。

国にはそれぞれの国民性と培ってきた文化がある。新しい制度や法律を導入するには、海外の事例を比較研究することは重要である。だが海外事例が成功しているから、それが全て素晴らしいというわけではない。また、そのまま導入すればよいというものでもない。その方法がその国の文化・国民性に合っていたということなのである。そして成功している中にも改善余地があることを韓国視察で再確認できた。

今回の視察は、日本と韓国間における信頼の絆が長い年月をかけて積み重ねられたことにより実現したものであったことを訪問先で関係者に会う度に痛感した。私の視察したレポートが日本と韓国の国民IDに関して示唆できる機会に恵まれたことを大変光栄に思う。お世話になった関係者の皆様そして日本と韓国の行政機関の方々に改めて感謝の意をこめ、ペンを置くこととする。

(担当者 永田、梯、池袋：執筆者 永田理絵)

(参考文献)

- 전자정부실현을 위한 행정업무등의 전자화 촉진에 관한 법률 (電子政府の実現のための行政業務等の電子化促進に関する法律 法律第 6439 号)

<http://korea.gnu.org/openweb/1/Laws/EgovLaw.html>

- 行政情報の共同利用に関する規定 (大統領令 第 15745 号)
- 住民登録法 法律第 2016 号、法律第 2150 号、法律第 2777 号、法律第 3041 号、法律第 3330 号、法律第 4041 号、法律第 4608 号、法律第 5459 号、法律第 5987 号

<http://74.125.153.132/search?q=cache:Z56a29KlmN8J:www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9%2520%EC%A3%BC%EB%AF%BC%EB%93%B1%EB%A1%9D%EB%B2%95+%EC%A3%BC%EB%AF%BC%EB%93%B1%EB%A1%9D%EB%B2%95&cd=6&hl=ja&ct=clnk&gl=jp>

- 情報化促進基本法

<http://www.kyungsung.ac.kr/~cschung/mother-law.html>

- 韓国における情報セキュリティ政策の調査 独立行政法人情報処理推進機構
http://www.ipa.go.jp/security/fy16/reports/korea_security/documents/korea_security_2004.pdf

- 韓国の住民登録制度について 財団法人 自治体国際化協会

http://www.clair.or.jp/j/forum/c_report/pdf/243-3.pdf

- ECにおける個人情報保護に関する活動報告書 2008 ECOM

<http://www.ecom.jp/results/h20seika/H20results-13.pdf>

- 韓国における金融統合法制定に向けての動向

<http://www.fsa.go.jp/frtc/nenpou/2004/08.pdf>

- 大韓民国における医療制度の概要と公共医療の現状について 財団法人 自治体国際化協会

http://www.clair.or.jp/j/forum/c_report/pdf/333.pdf

- UN Global E-government Readiness Report 2005 From E-government to E-inclusion

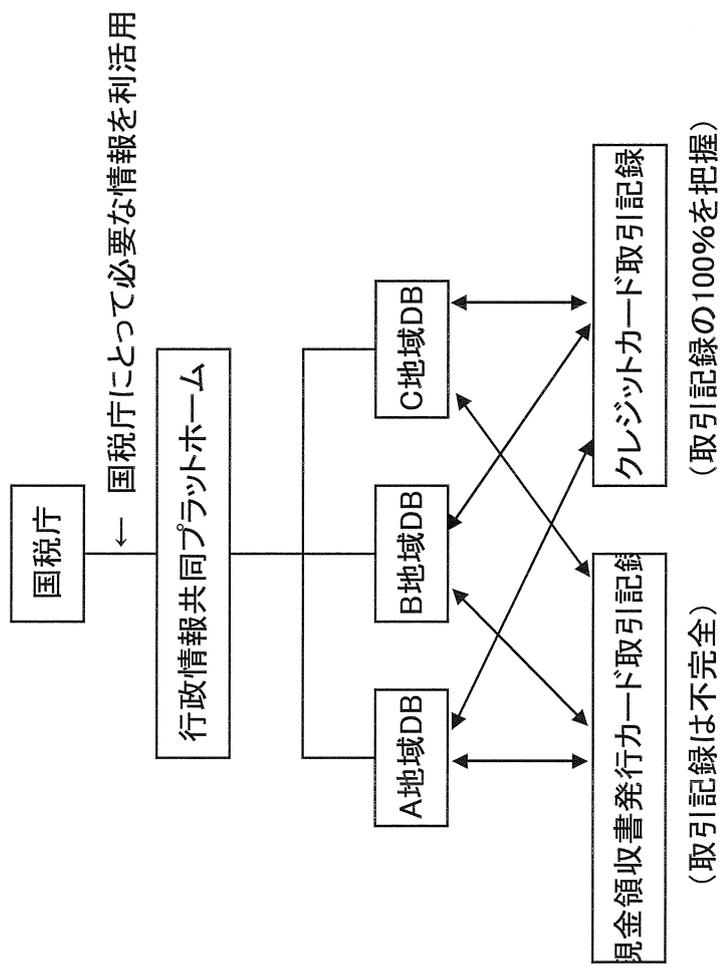
<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan021888.pdf>

- HOME TAX SERVICE IN KOREA

<http://korea.go.kr/html/files/intro/003.pdf>

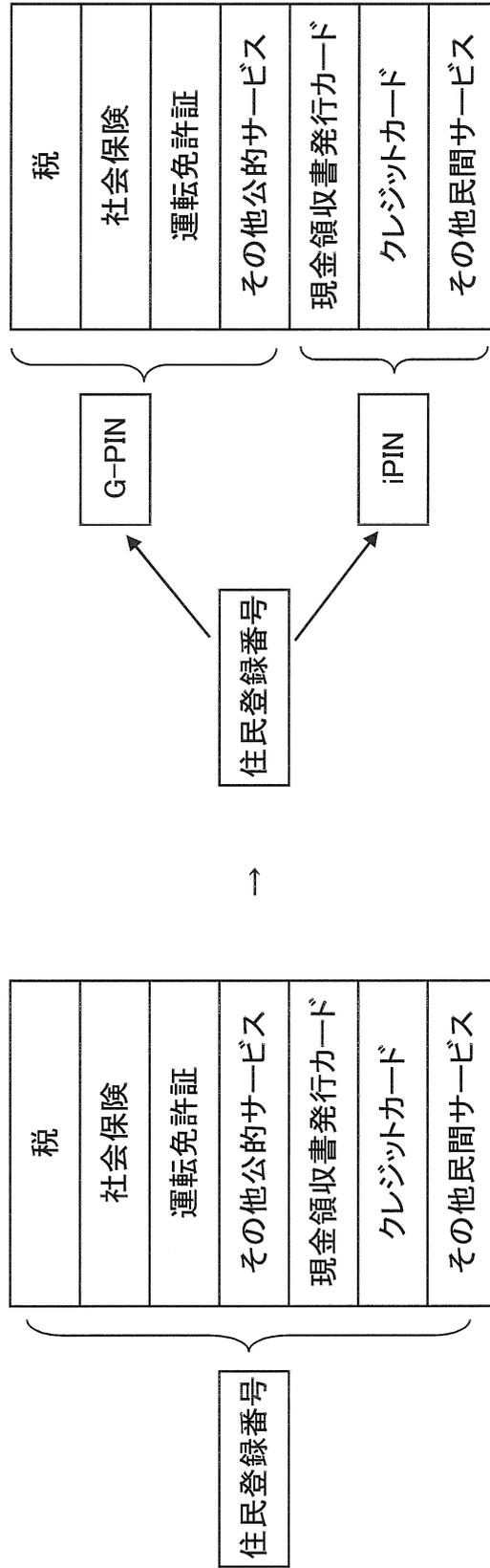
•

(取引記録の情報収集)



(韓国の場合)

※ まだ移行できていないが方向性として以前打ち出された青写真である



視察先での記念写真

視察日程表

視察参加者

編集後記



1. 韓国国税庁にて



2. 韓国ソウル行政法院の法廷内



3. 韓国租税審判院にて



4. 韓国憲法裁判院の法廷内にて

韓国の納税者権利救済制度実情視察 日程表
2010年3月21日～24日

月 日	訪問地名	現地時間	スケジュール
3/21(日)	羽田発 ソウル着	13:05 15:25	OZ1015便
3/22(月)	ソウル	14:00～16:00	韓国国税庁(納税者保護課、法務課)
3/23(火)	ソウル	10:00～12:00 14:00～15:00 16:00～17:00	ソウル行政裁判所 韓国租税審判院 韓国憲法裁判所
3/24(水)	ソウル発 羽田着	16:45 18:45	OZ1015便

視察参加者

	名 前	職 業
団 長	清水 規廣	弁護士
副団長	稲葉 恭治	税理士
事務局長	長谷川 博	税理士
顧 問	水戸 将史	参議院議員(税理士)
団 員	船橋俊司	弁護士
	山下清兵衛	弁護士
	梯 和恭	税理士
	平山 紀美子	税理士
	安田 京子	税理士
	田村 奨	税理士
	高野伊久男	税理士
	横山和夫	税理士
	池袋一弘	税理士
	永田理絵	税理士

《 編集後記 》

租税訴訟学会横浜支部では、1 昨年「米国の租税争訟制度の実情視察」に続いて、清水代表の発案から「韓国の納税者権利救済制度の実情視察」を企画することになった。

米国に続き、視察団の事務局長として、昨年から、日本留学の経験もある知人の韓国国税庁（国際協力課）の張日鉉氏に視察先の調整を依頼し、また在日本国韓国大使館の崔祥老参事官の協力も得て、視察訪問が実現できることとなった。

視察団メンバーには米国視察のメンバーが多かったが、新たに参加したメンバーも勉強意欲に燃えており、報告書作成は、できるだけ早く完成すべく執筆担当者にお願ひし、メーリングリストや会議において内容の議論を行った。

視察報告書の完成を待って、本年 7 月 2 日には租税訴訟学会横浜支部主催の研修会で視察報告をする予定である。

執筆者には本業の傍らにもかかわらず報告書作成を急がせてしまったが、何とか研修会に間に合うことができ、執筆者及び報告書検討会の参加者には感謝するばかりである。

租税訴訟学会横浜支部主催ではあるが、今回の視察も米国視察と同様に、横浜支部のみならず本部東京や愛知県からも参加者を得たこと、また、米国視察にも参加していただいた水戸将史参議院議員が今回も参加していただいたことは、大変有意義であった。

韓国国税庁の張氏には、忙しい中、当方の希望の訪問先実現に力を注いでいただいたこと、また、現在、東京地方税理士会の研修生である大邱国税庁の安海燦氏に翻訳等で協力いただいたこともここに記しておきたい。

最後に、視察にあたりご協力いただいた訪問先の関係者の方々に感謝するとともに、韓国国税庁の張氏及び韓国大使館の崔参事官には改めて感謝の意を申し述べたい。

2010 年 6 月 22 日

視察団事務局長 税理士 長谷川博

租税訴訟学会横浜支部

〒220-0023

横浜市西区平沼 1-3-1 7 宮方ビル 701

TEL 045-290-9431 FAX 045-290-9442