

## 지방세구제제도의 개선방안

김 완 석

서울시립대 세무대학원 교수

### I. 서론

法治國家原理는 行政이 法에 의하여 행하여질 것을 요구하고 있지만 현실적으로는 行政이 法에 위반하여 행하여지는 경우가 적지 않다. 이와 같은 경우에 국민에게 권리구제의 길을 마련하고 있지 않다면 法治主義原理는 하나의 헛된 구호에 지나지 않는 것이다.

특히 국민으로부터 아무런 보상없이 일방적·강제적으로 금전을 과징하는 것을 내용으로 하는 침익적 행정작용의 典型이라고 할 수 있는 조세행정의 분야에 있어서 권리구제제도의 완비는 매우 절박하고도 중요한 과제라고 하지 않을 수 없다.

憲法裁判所는 2001.6.28에 지방세법상의

필요적 전심절차로서 마련된 이의신청 및 심사청구에 대하여 재결기관의 독립성·중립성의 결여, 심리절차에 있어서의 사법절차적 요소의 미흡 등을 이유로 필요적 전심절차로서 2審級制를 요구하고 있던 지방세법 제78조 제2항 및 제81조를 違憲으로 결정한 바 있다.<sup>1)</sup>

이에 따라 지방세법은 2002.1.1부터 同法에 의한 처분으로서 위법·부당한 처분 또는 부작위에 대한 행정불복절차로서 이의신청과 심사청구를 그대로 존치하되, 종래의 필요적 전심절차이던 이의신청과 심사청구를 임의적 불복절차로 개정하기에 이르렀다. 그러면서 당해 불복제도들이 안고

1) 헌법재판소 전원재판부 2001. 6. 28. 2000헌바 30 【구 지방세법 제74조 제1항 등 위헌소원】

있는 재결기관의 독립성·중립성의 결여, 심리절차에 있어서의 사법절차적 요소의 미흡과 같은 문제점은 그대로 放置하고 있는 실정이다.

행정불복제도는 사법심사제도의 결함을 보충하여 국민으로 하여금 간이·신속한 절차에 따라 저렴하게 분쟁을 해결할 수 있도록 함으로써 효율적인 권리구제에 기여할 것을 그 목적으로 한다. 즉 조세불복제도는 소송경제의 확보·행정청의 전문지식의 활용·법원의 부담경감 및 합목적성의 심사 등을 통하여 국민의 권리구제제도로서 기능하게 된다.

첫째, 행정소송제도는 비교적 적정하고 공정한 판단을 기대할 수는 있으나, 절차가 복잡하고 심리에 오랜 시일이 소요됨으로써 법원·소송당사자 기타의 利害關係人에게 막대한 노력 및 소송비용을 부담시키는 결점을 지니고 있다. 이에 대하여 약식쟁송인 행정불복제도는 간이·신속한 절차에 의하여 분쟁을 해결할 수 있기 때문에 경비와 시간 등을 크게 절약할 수 있다.

둘째, 조세법률관계를 규율하는 법률은 극히 전문적·기술적인 내용을 담고 있고, 조세법률관계에 관한 분쟁 또한 복잡한 과세표준의 인정 등과 같은 사실인정을 내용으로 하기 때문에 전문적 지식과 경험을 갖춘 법관을 필요로 한다. 그러나 이와 같이 전문적 지식과 경험을 갖춘 법관의 수는 한정되어 있으며, 따라서 조세사건을 다룰 적격자인 법관을 확보하는 데에 많은 어려움을 겪고 있다.

이에 대하여 과세관청 및 불복청구의 재

결청은 조세행정의 전문적·기술적인 문제를 처리하는 데에 익숙할 뿐만 아니라 전문적·기술적인 문제의 처리에 적합하게 조직되어 있기 때문에 행정청의 전문적·기술적인 지식을 충분히 활용하여 행정불복사건을 신속하게 처리할 수 있는 이점이 있다.

셋째, 소송사건의 폭주와 그에 따른 재판의 지연은 司法制度가 안고 있는 치명적인 결함이라고 할 수 있다. 행정불복청구의 전치는 행정청과 법원간의 분업화를 결과하여 사건이 행정불복단계에서 종결되거나 비록 종결되지 않는더라도 불복절차를 거침으로써 사실문제 및 법률문제에 대한 쟁점이 정리·명확화 되어 법원의 부담을 경감시키게 된다. 즉 행정불복제도는 濾過效果(Filterwirkung)에 의하여 법원의 부담을 경감시키고 결과적으로는 소송의 지연을 방지하게 된다.

넷째, 행정불복청구는 行政處分の 適法性(Rechtmäßigkeit)뿐만 아니라 合目的性(Zweckmäßigkeit)까지 심사하기 때문에 행정처분의 적법성만을 심사의 대상으로 하고 있는 행정소송보다 권리구제의 범위가 넓으며, 따라서 국민의 권리보호요청에 합치한다. 즉 행정불복청구는 행정소송과는 달리 행정청의 재량권행사의 타당성 여부까지 심사하기 때문에 행정불복청구의 권리구제적 기능을 더욱 기대할 수 있다.

생각건대 지방세의 행정불복제도에 있어서 행정불복심급을 單一審級의 필요적 전심절차로서 설치하되, 재결기관의 독립성·중립성을 확보함과 아울러 심리·재결절차

에 사법절차적 요소를 대폭적으로 도입함으로써 행정불복청구의 권리구제적 기능을 提高할 필요가 있다고 하겠다. 재결기관의 독립성의 결여·심리절차에 있어서의 사법절차적 요소의 미흡 등과 같은 문제점을 안고 있는 이의신청 및 심사청구제도가 任意的 審級으로 변경되었다고 하여 국민의 권리보호기능이 제고되는 것이 아니기 때문이다. 비록 必要의 前審節次라 하더라도 국민의 권리구제를 실효적으로 담보할 수 있는 행정불복제도를 마련하는 것이 법치주의원리의 실현과 국민의 기본권의 보장에 보다 기여할 수 있는 것이다.

## II. 지방세구제제도의 개요와 문제점

### 1. 지방세구제제도의 기본적 구조

지방세구제제도에는 사전구제제도로서 과세전 적부심사청구가 있고, 사후구제제도로서 이의신청 및 심사청구가 있다.

#### 가. 과세전 적부심사청구

납세자가 지방자치단체의 장으로부터 세무조사결과에 대한 서면통지·과세예고통지 또는 비과세 또는 감면의 신청을 반려하는 통지를 받은 때에는 당해 지방자치단체의 장에게 통지된 내용에 따른 과세가 적법한지의 여부에 관한 심사의 청구(이하에서 "과세전 적부심사청구"라 한다)를 할 수 있다(地法 70①). 과세전적부심사청구의

절차 및 심리방법 등에 관한 사항은 행정자치부령으로 정한다(地法 70②).

과세전 적부심사청구는 세무조사결과에 대한 서면통지 등을 받은 날부터 30일 이내에 市·郡稅는 시장·군수에게, 道稅는 도지사에게 제출하여야 한다.

과세전 적부심사청구를 심사하기 위하여 각 지방자치단체에 과세전 적부심사위원회(이하에서 "위원회"라 한다)를 둔다. 위원회는 위원장 1인과 6인 이내의 위원으로 구성하는데, 위원장은 시·군의 경우에는 부시장 또는 부군수, 도의 경우에는 지방세 사무를 담당하는 국장이 되고, 위원은 지방세에 관한 전문지식이 있는 지방자치단체의 공무원과 條例가 정하는 자격을 갖춘 외부인사를 同數로 하여 지방자치단체의 장이 지명 또는 위촉한다.

지방자치단체의 장은 청구서를 접수한 날부터 30일(위원회의 결정이 있는 경우에는 30일의 범위 내에서 1회에 한하여 연장할 수 있다) 이내에 위원회의 심사를 거쳐 다음 중 어느 하나에 해당하는 결정을 하고 그 결과를 청구인에게 통지하여야 한다.

- ① 청구가 이유있다고 인정되는 때에는 채택하는 결정
- ② 청구가 이유없다고 인정되는 때에는 채택하지 아니하는 결정
- ③ 청구기간을 경과하여 청구한 경우 기타 심사를 하지 아니하는 때에는 심사하지 아니한다는 결정

#### 나. 이의신청 및 심사청구

지방세법에 의한 처분<sup>2)</sup>으로서 위법 또는

부당한 처분을 받았거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익의 침해를 당한 자는 이의신청 및 심사청구를 할 수 있다(地法 72①).

특별시세·광역시세 또는 道稅<sup>3)</sup>의 경우에는 특별시장·광역시장 또는 도지사에게, 시세·군세 또는 구세<sup>4)</sup>의 경우에는 시장·군수 또는 구청장에게 이의신청을 제기하여야 한다. 그러나 과세전 적부심사를 거친 후에 과세된 처분에 대하여 이의가 있는 자는 이의신청을 거치지 아니하고 바로 심사청구를 할 수 있다(地法 73).

이의신청을 거친 자(이의신청의 결정기간 내에 결정의 통지를 받지 못한 자를 포함한다)는 이의신청에 대한 결정의 통지를 받은 날부터 90일 이내에 도지사의 결정에 대하여는 행정자치부장관에게, 시장·군수의 결정에 대하여는 도지사 또는 행정자치부장관에게 각각 심사청구를 하여야 한다(地法 74①).

이의신청과 심사청구는 任意的 審級이다. 그러므로 위법한 과세처분에 대하여는 이의신청 및 심사청구를 거치지 않고 직접

法院에 行政訴訟를 제기할 수 있으며, 이의신청 및 심사청구를 제기한 경우에도 그 재결을 기다리지 않고 직접 법원에 행정소송을 제기할 수 있다. 그리고 위법한 과세 처분에 대하여는 이의신청만을 거친 후에 심사청구를 거치지 않고 직접 법원에 행정소송을 제기할 수도 있다.

## 2. 地方稅救濟制度의 問題點

### 가. 裁決機關

이의신청 및 심사청구의 재결기관은 각 지방자치단체의 장 또는 행정자치부장관인데, 이들은 지방세심의위원회의 議決에 따라 결정하도록 하고 있다(地法 77①). 따라서 의결기관인 지방세심의위원회(이하에서 "위원회"라 한다)가 어떻게 구성되고, 운영되는지는 위원회의 독립성과 공정성을 가름하는 중요한 사항이라고 하겠다. 그런데 지방세법은 위원회의 조직과 운영에 관한 사항을 전면적으로 大統領令에 위임하고 있다(地法 77④).

지방세법시행령에 의하면, 지방세에 관한 이의신청 및 심사청구의 심의·의결을 위하여 각 지방자치단체와 행정자치부에 위원회를 두며, 위원회는 위원장 1인을 포함하여 15인 이하의 위원으로 구성하도록 되어 있으며 위원의 임기는 2년으로 하고 있다(地令 58). 위원회는 심의에 있어 보충설명이 필요한 때에는 전문가·청구인·참고인 또는 관계공무원을 출석시켜 의견을 듣거나 증빙자료의 제출을 요구할 수 있다

2) 신고납부 또는 수정신고납부를 한 때에는 처분이 있었던 것으로 한다(地法 72①).

3) 도세 중 공동시설세 및 시·군세에 부가하여 징수하는 지방교육세, 특별시세 및 광역시세 중 도시계획세·공동시설세 및 구세(군세를 포함한다)에 부가하여 징수하는 지방교육세를 제외한다.

4) 道稅 중 공동시설세 및 시·군세에 부가하여 징수하는 지방교육세, 특별시세 및 광역시세 중 도시계획세·공동시설세 및 구세(군세를 포함한다)에 부가하여 징수하는 지방교육세를 포함한다.

(地令 59②). 위원회는 재적위원 과반수의 출석과 출석위원 과반수의 찬성으로 의결한다(地令 59③).

한편 지방세법시행령 제58조 제6항은 위원회의 운영 등에 관하여 필요한 사항을 행정자치부령으로 정할 수 있도록 재차 위임하고 있고, 이에 따른 지방세법시행규칙에 의하면, 위원회의 위원장은 위원회에서 호선하고, 위원은 행정자치부장관이나 당해 지방자치단체의 장이 지명하거나 위촉하는데, 지방세제관(행정자치부에 두는 위원회의 경우) 또는 지방세 사무를 담당하는 과장(지방자치단체에 두는 위원회의 경우)은 지명에 의하여 위원이 되고, 지방세에 관한 사무를 담당하는 4급 이상의 공무원, 판사·검사·군법무관 또는 변호사의 직에 5년이상 종사한 자, 공인회계사 또는 세무사의 직에 3년 이상 종사한 자, 감정평가사의 직에 3년이상 종사한 자, 대학에서 법률학·회계학 또는 부동산평가학을 교수하는 자로서 부교수이상의 직에 재직하는 자 등은 위촉에 의하여 위원이 된다(地則 39).

헌법 제107조 제3항에서 요구하는 사법절차성의 요소인 판단기관의 독립성과 공정성을 위해서는 권리구제 여부를 판단하는 주체가 객관적인 제3자적 지위에 있을 것이 필요하다. 이의신청과 심사청구의 재결청은 심의·의결기관인 위원회의 의결에 따라 결정하도록 되어 있으므로 위원회의 구성과 운영에 있어 독립성과 공정성을 제도적으로 보장하는 것이 중요하다.

그런데 위원회의 조직과 운영에 관한 기본적 사항조차 법률에서 직접 규정하지 않

고 시행령, 나아가 시행규칙에 위임되어 있어 법형식적 측면에서의 독립성 보장이 매우 취약할 뿐만 아니라, 위원회의 위원을 재결청인 행정자치부장관이나 지방자치단체의 장이 지명하거나 위촉하게 되어 있고, 위원회의 구성에서 외부전문가가 일정비율 이상 포함되어 있을 것이 보장되지 않고 있다는 점에서 위원회는 그 구성과 운영에 있어서 심의·의결의 독립성과 공정성을 객관적으로 신뢰할 수 있는 토대를 충분히 갖추고 있다고 보기 어렵다.<sup>5)</sup>

#### 나. 심리 및 재결절차

이의신청·심사청구제도는 그 심리절차의 면에서 헌법이 요청하는 사법절차성을 보장하지 않고 있다.<sup>6)</sup>

1) 심리절차의 기본사항은 국민의 권리관계와 밀접한 사항이므로 이를 법률에서 정하는 것이 행정심판의 절차를 '法律'로 정하도록 한 헌법 제107조 제3항의 정신에 부합할 것임에도, 지방세법은 이의신청·심사청구의 심리절차에 관하여 제77조 제1항에서 결정서의 송달에 관하여, 제2항에서 재결의 羈束力에 관하여 규정한 외에는 스스로 정하는 바가 없이 대통령령에 위임하고 있다(地法 79②).

이 위임에 근거하여 지방세법시행령 제54조 내지 제57조는 이의신청 및 심사청구의 제출·접수, 보정요구, 결정서의 송달

5) 헌법재판소 전원재판부 2001.6.28, 2000헌바30.

6) 헌법재판소 전원재판부 2001.6.28, 2000헌바30.

등에 관하여 규정하고 있고, 제59조 제2항에서는 위원회로 하여금 심의에 있어 전문가·청구인·참고인 또는 관계공무원을 출석시켜 의견을 듣거나 증빙자료의 제출을 요구할 수 있음을, 동조 제3항은 위원회의 의결정족수에 관하여 규정하고 있다.

그러나 이러한 규정들만으로는 이의신청·심사청구의 심리절차에 헌법 제107조 제3항에서 요구하는 司法節次가 준용되었다고 볼 수 없다. 사법절차의 기본적 요소라 할 對審的(當事者主義的) 審理構造가 매우 빈약하고, 당사자의 절차적 권리보장의 본질적 요소가 결여되어 있기 때문이다. 납세의무자에게는 의견진술을 비롯하여 증거제출 및 증거조사신청 등 행정심판절차의 주체로서 적극적으로 절차를 형성하거나 절차에 참여할 권리가 보장되어야 함에도 이를 도외시함으로써 납세의무자를 단순한 절차의 客體로 전락시키고 있는 것이다.

- 2) 행정심판에 관한 一般法이라 할 행정심판법은 행정심판의 심리에 관하여 사법절차적 요소를 많이 도입하고 있는 바, 그 주요한 것들을 살펴보면, 행정심판의 심리는 구술심리 또는 서면심리로 하지만, 당사자가 구술심리를 신청한 때에는 서면심리만으로 결정할 수 있다고 인정하는 경우 외에는 구술심리를 하여야 하고(행정심판법 26②), 당사자는 위원·직원에 대한 기피신청권(동법 7②), 보충서면제출권(동법 25), 증거제출권(동법 27①), 증거조사신청권(동법 28①)을 가지며, 이해

관계 있는 제3자는 사건에 참가할 수 있고(동법 16), 재결의 범위에 관하여 불고불리의 원칙과 불이익변경금지원칙이 적용된다(동법 36). 또한 재결에는 기속력이 인정되고(동법 37①), 재결은 청구인에게 송달되어야 효력을 발휘하며(동법 38① 및 ②), 재심판청구가 금지된다(동법 39).

그런데 지방세법 제78조 제1항은 "이법에 의한 이의신청 또는 심사청구의 목적이 되는 처분에 관한 사항에 대하여는 행정심판법의 규정을 적용하지 아니한다"고 규정하여 명문으로 행정심판법의 적용을 배제하고 있다.

- 3) 마지막으로 國稅에 관한 심판청구의 심리·결정에도 국세심판관에 대한 제척·회피·기피(國基法 73, 74), 자유심증주의(동법 77), 당사자의 질문검사 신청권(동법 76), 구술심리주의의 강화(동법 56①, 행정심판법 26), 불고불리의 원칙과 불이익변경금지원칙의 적용(동법 79), 재결의 방식(동법 78⑤) 등의 면에서 사법절차에 가까운 여러 가지 요소를 갖추고 있는데, 지방세법 제82조는 지방세의 "부과"와 "징수"에 관하여 국세기본법과 국세징수법을 준용토록 하고 있을 뿐이어서, 지방세의 부과에 관한 "불복절차"에 대하여는 그나마 국세심판청구에 관한 규정들마저 준용하지 않고 있다.

### Ⅲ. 지방세구제제도의 개선방안

#### 1. 다단계 불복구조의 축소

현재 이의신청과 심사청구의 2審級으로 구성된 사후구제제도를 지방세심판소(假稱)에 대한 심판청구(假稱)의 단일심급으로 개선하도록 한다. 그리고 지방세심판소에 대한 심판청구는 행정소송을 제기하기 위한 필요적 전심절차로서 설치하도록 한다.

다음으로 과세전 적부심사청구는 현행과 같이 처분청에서 심리·재결하도록 하되, 그 심리·재결에 객관성 및 공정성을 담보할 수 있는 장치를 마련하여야 한다.

##### 가. 사후구제제도의 단일심급화

현재 이의신청과 심사청구의 2審級으로 이루어진 사후구제제도를 지방세심판소에 대한 심판청구의 단일심급으로 개선하도록 한다. 처분청의 과세전 적부심사청구에서 기각된 사건이 이의신청절차에서 인용될 가능성은 사실상 희박하며, 납세자에게 무용한 節次의 履踐이라는 부담만 안겨줄 뿐이기 때문이다.

다만, 심판청구에 대하여 移審效果(Devolutiveffekt)를 인정하여 처분청이 납세자의 심판청구가 이유 있다고 인정하는 때에는 지방세심판소에 심판청구서를 송부하기 전에 스스로 시정할 수 있는 기회를 부여할 필요가 있다고 생각한다.

이 경우에 단일심급인 지방세 심판청구는 必要的 前審節次로서 설치하도록 한다.

나. 과세전 적부심사청구의 재결에 있어서의 공정성의 확보

과세전 적부심사청구를 심사하기 위하여 각 지방자치단체에 과세전 적부심사위원회를 두되, 과세전 적부심사위원회를 議決機關으로 개선하여야 한다. 그리고 과세전 적부심사위원회의 구성에 있어서 외부위원의 數를 공무원인 내부위원의 數보다 늘리고, 과세전 적부심사위원회의 委員의 임기·신분보장 등에 관한 규정을 마련하여야 한다. 또한 과세전 적부심사제도의 심리 및 재결절차를 개선함으로써 그 심리·재결에 객관성 및 공정성을 확보할 필요가 있다. 이에 관하여는 사후구제제도(지방세 심판청구)의 개선방안에서 구체적으로 검토한다.

#### 2. 재결기관의 독립성의 보장

##### 가. 재결기관의 독립성

지방세 심판청구의 재결기관을 지방세의 부과 및 징수업무를 관장하는 집행기관으로서의 지방자치단체의 장으로부터 독립한 제3자기관으로 구성할 필요가 있다. 이를 위하여 지방세의 불복청구에 대한 심리·결정을 하기 위하여 행정자치부장관 소속 아래에 지방세심판소(假稱)를 두는 방안과 국무총리 소속 아래에 조세심판소(假稱)를 두는 방안을 고려하여 볼 수 있다.

지방세의 불복청구에 대한 심리·결정을 하기 위하여 행정자치부장관 소속 아래에 지방세심판소를 두는 경우에는 지방세법 집행의 옹호와 지방세수입의 확보에 중점

을 두지 않을 수 없는 행정자치부장관의 위치<sup>7)</sup>에 비추어 볼 때 지방세심판소의 독립성을 침해하는 결과를 가져올 우려가 있다. 왜냐하면 행정자치부장관은 그 소속기관인 지방세심판소에 대한 인사권 및 감독권의 행사를 통하여 불복청구의 재결에 영향을 미칠 수 있기 때문이다.

그러므로 이와 같은 문제점을 해소하기 위해서는 지방세심판소를 조세의 부과 및 징수업무에 관한 집행으로부터 완전히 독립된 국무총리의 소속 아래에 두는 방안을 고려하여 볼 수 있다. 이 경우에는 지방세심판청구에 대한 재결기관을 내국세 및 관세에 관한 심판업무의 심리·재결을 관장하고 있는 국세심판원과 통합하여 국무총리의 소속 아래에 제3자기관(이하에서는 편의상 “조세심판소(가칭)”라고 한다)으로 설치하는 것이다. 日本에서도 국세불복심판소를 조세의 부과 및 징수를 관장하는 집행기관으로부터 완전히 독립된 내각총리대신의 소속 아래에 두자는 견해가 주장되고 있다.

그러나 조세심판소를 국무총리의 소속 아래에 설치하는 경우에는 행정자치부장관 소속 아래에 지방세심판소를 두는 경우보다 더욱 심각한 여러 가지 문제점이 제기될 수 있다. 그 문제점으로는 다음과 같은 점을 지적할 수 있다. 그러므로 지방세심판소를 행정자치부장관의 소속 아래에

7) 행정자치부장관은 지방자치제도, 지방자치단체의 사무지원·재정·지방세제, 지방자치단체의 간 분쟁조정 등에 관한 사무를 관장하고 있다(정부조직법 33).

설치하는 방안에 찬성하고자 한다.

첫째, 제3자기관에 의한 지나치게 엄격한 사법절차화는 사건의 간이·신속한 처리를 어렵게 한다.

둘째, 조세심판소가 그 집행기관 및 감독관청과는 전혀 별개의 제3자기관이므로 집행기관이 행정책임을 회피하려고 한다.

셋째, 조세심판소와 국세 또는 지방세의 집행기관과의 인사교류가 제한 또는 차단됨으로써 전문적 지식을 갖춘 심판관의 확보에 어려움이 예상된다.

넷째, 처분청이 조세심판소의 재결에 대하여 이의가 있는 경우에 이에 대하여 다룰 수 있는 길을 허용할 것인가가 문제된다. 조세심판기관으로서 제3자기관인 일반위원회 및 특별위원회 등을 두고 있는 英國에서는 당해 위원회의 재결에 대하여 조세검사관이나 국세청이 조세소송을 제기할 수 있도록 허용하고 있다. 처분청이나 나라(국) 또는 지방자치단체에 出訴權을 인정하는 경우에도 어떤 형태의 소송에 의할 것인가에 관하여는 다음과 같이 견해가 엇갈리고 있다.

- i) 기관소송설; 이 설은 원고를 처분청, 피고를 조세심판소로 하는 재결취소의 소를 기관소송의 형태로서 제기할 수 있도록 법률로써 새로이 규율하여야 한다고 주장한다.
- ii) 항고소송설; 이 설은 원고를 나라(국) 또는 지방자치단체, 피고를 조세심판소로 하는 재결취소의 소를 항고소송의 형태로 제기하여야 한다고 한다.

iii) 피고심판청구인설; 이 설은 원고를 처분청, 피고를 심판청구인으로 하는 재결취소의 소를 제기할 수 있는 취지를 법률로써 새로이 규정하여야 한다고 한다.

#### 나. 지방세심판소의 직권행사의 독립성

재결기관이 행정조직체계에서 獨立性을 갖는다고 하더라도 직권행사에 있어서의 독립성이 보장되지 않으면 아무런 의미가 없다. 재결기관의 독립성은 재결기관의 직권행사에 있어서의 독립성을 보장하기 위한 필요조건이지 충분조건은 아니기 때문이다. 재결기관의 직권행사의 독립성을 확보하기 위해서는 합의형 재결기관의 설치, 심판관의 신분보장과 직무상의 독립, 편견이 있는 심판관의 심판으로부터의 배제 등을 요건으로 한다.

#### 1) 合議制 裁決機關의 구성

지방세 심판청구를 심리·재결함에 있어서 불복심판의 객관적인 공정성을 담보하기 위하여 지방세심판소에 합의제 재결기관으로서의 지방세심판관회의 및 지방세심판관합동회의를 설치하여야 한다. 국세심판원의 국세심판관회의 및 국세심판관합동회의의 구성(國基法 72 및 78)을 참고하는 것이 바람직하다.

#### 가) 지방세심판관회의

지방세심판소장이 심판청구를 받은 때에는 이에 관한 조사와 심리를 담당하게 하기 위하여 주심지방세심판관 1인과 배석지

방세심판관 2인 이상을 지정하여 지방세심판관회의를 구성하게 한다. 지방세심판관회의는 주심지방세심판관이 그 의장이 되며, 의장은 그 심판사건에 관한 사무를 총괄한다. 지방세심판관회의는 담당지방세심판관 3분의 2이상의 출석으로 개의하고, 출석지방세심판관 과반수의 찬성으로 의결한다.

심판결정은 문서로써 하여야 하고, 그 결정서에는 主文과 理由를 기재하고 심리에 참석한 지방세심판관의 성명을 명시하여 당해 심판청구인과 지방자치단체의 장에게 송달하여야 한다.

그리고 지방세심판관회의는 불복청구의 조사·심리 및 의결을 위하여 수시로 개최되어야 하며 단순히 최종적인 재결의사를 의결하기 위한 형식적인 합의형의 기관으로 방치되어서는 안 된다. 조사 및 심리의 방향을 정하기 위한 최초합의·조사 및 심리과정에 있어서의 중간합의·재결의사를 결정하기 위한 최종합의와 같이 적어도 3회 이상의 회의가 개최될 수 있도록 法的 規制를 할 필요가 있다.

#### 나) 지방세심판관합동회의

지방세심판관회의에서 종전의 심판결정례를 변경하는 의결을 하는 경우, 지방세심판관회의 간에 결정의 일관성을 유지하기 위하여 필요한 경우, 지방세행정에 중대한 영향을 미칠 것으로 예상되는 경우와 같이 특정 사유에 해당하는 때에는 지방세심판관합동회의의 심리를 거쳐 이를 결정하도록 한다. 지방세심판관합동회의는 지방세심판소장·상임지방세심판관 전원 및 지방세

심판소장이 지정하는 상임지방세심판관과 同數 이상의 비상임지방세심판관으로 구성한다. 지방세심판관합동회의는 지방세심판소장이 그 의장이 되며, 의장은 그 심판사건에 관한 사무를 총괄한다. 지방세심판관합동회의는 담당지방세심판관 3분의 2이상의 출석으로 개의하고, 출석지방세심판관 과반수의 찬성으로 의결한다.

심판청구에 대한 결정은 문서로써 하여야 하고, 그 결정서에는 主文과 理由를 기재하고 심리에 참석한 지방세심판관의 성명을 명시하여 당해 심판청구인과 지방자치단체의 장에게 송달하여야 한다.

## 2) 지방세심판관의 신분보장과 직무상의 독립

### 가) 지방세심판관의 신분상 독립

지방세심판관(이하에서 “심판관”이라 한다)의 신분상 독립이란 심판의 독립성을 확보하기 위하여 심판관의 자격과 임기를 법률로 규정함으로써 그 신분을 보장하는 것을 말한다. 지방세심판소에는 소장과 지방세심판관을 두되, 소장은 별정직(차관보급)으로 하고 소장이 아닌 상임지방세심판관은 2급 또는 3급의 일반직국가공무원 또는 별정직국가공무원으로 補하도록 한다. 그리고 비상임지방세심판관은 행정자치부장관이 지방세심판소장의 제청에 의하여 위촉하도록 한다.

지방세심판관의 자격요건은 현행 지방세심의위원회의 자격요건이면 충분하다고 생각한다. 다만, 지방세심판소장에 대하여도 지방세심판관의 자격요건을 갖추도록 요구

하여야 할 것이다.

그리고 현행 2년으로 되어 있는 지방세심판관의 임기를 3년 내지 5년으로 연장하되, 連任이 가능하도록 개선할 필요가 있다. 지방세심판관의 잦은 교체는 전문직업인으로서의 지식 및 경험의 축적을 어렵게 하기 때문이다. 또한 교수·변호사·세무사 및 공인회계사와 같은 외부의 전문인력을 유입할 수 있는 법적 장치와 보수체계를 마련할 필요가 있다.

다음으로 지방세심판소장인 지방세심판관에 대하여도 임기 및 신분보장에 관한 규정을 둘 필요가 있다.

### 나) 심판관의 직무상 독립

심판관의 직무상 독립이란 심판관이 심판청구를 조사·심리 및 의결함에 있어서 어떠한 외부적 간섭이나 영향을 받지 아니하고 憲法과 法律에 의하여 良心에 따라 심판하는 것을 말한다. 심판관의 직무상 독립을 침해할 가능성이 있는 외부적 또는 내부적 요인으로서의 행정자치부장관 또는 지방세심판소장으로부터의 영향 및 심판청구인으로부터의 영향을 들 수 있다. 이 중에서 심판청구인으로부터의 영향에 관해서는 다음 項에서 살펴보고자 한다.

첫째, 심판관의 직무는 행정자치부장관으로부터 영향을 받는다. 특히 행정자치부장관이 발한 예규·통칙과 相馳되는 解釋에 따라서 재결을 행할 경우에 그 마찰과 영향력의 행사가 현저할 것으로 예상된다. 이에 관한 법적 장치가 필요하다.

둘째, 심판관의 직무는 지방세심판소장으로

로부터 직접 또는 간접으로 영향을 받게 된다. 지방세심판소장이 지방세심판관의 직무에 영향을 주거나 간섭할 소지가 있는 경우로서는 담당 지방세심판관의 지정, 담당 지방세심판관의 기피신청에 대한 결정, 지방세심판관합동회의에의 회부, 지방세심판관합동회의에의 참가와 의장의 지위, 비상임지방세심판관의 위촉제청권 등을 들 수 있다. 심판관의 직무상 독립을 보장할 수 있는 법적 장치가 필요하다고 본다.

셋째, 지방세심판관은 불복청구에 관한 조사 및 심리의 결과와 과세의 형평을 참작하여 自由心證으로 사실을 판단하는 自由心證主義를 채택할 필요가 있다.

#### 다) 偏見이 있는 심판관의 배제

심판관이 심판청구사건과 인적 또는 물적으로 특수한 관계가 있거나 심판의 공정을 기대하기 어려운 사정이 있는 경우에는 당해 사건의 심리 및 의결에서 배제되어야 한다. 이를 위하여 심판관의 제척·회피 및 기피제도를 도입할 필요가 있다.

국세기본법상의 국세심판관의 제척·회피 및 기피제도를 참고로 하되, 다만 국세심판관이 심판관여로부터 제척되는 사유(國基法 73)는 확대할 필요가 있다.<sup>8)</sup>

다음으로 지방세심판관의 제척·회피 및 기피제도를 심판청구의 조사·심리에 있어서 지대한 영향을 미치는 지방세심판소의 조사관 및 직원에게도 준용하도록 할 필요

성이 있다.

### 3. 경정청구제도의 개선

현행의 지방세법은 경정청구제도를 마련함에 있어서 경정청구기간을 지나치게 短期로 제한함과 동시에 후발적 사유에 의한 경정청구의 사유를 극히 한정적으로 인정함으로써 당해 제도의 실효성이 극히 의문시되고 있고, 또한 이와 관련하여 끊임없이 爭訟이 제기되고 있다.

지방세법은 납세의무자가 착오 등으로 인하여 세액을 과다하게 신고납부한 때에는 行政上爭訟의 방법으로 그 세액을 환급받도록 하고 있다. 즉 납세의무자가 취득세·등록세 등을 과다하게 신고납부 또는 수정신고납부한 경우에는 그 신고납부한 때에 處分이 있었던 것으로 擬制하여 그 신고납부일로부터 90일 내에 不服請求를 할 수 있도록 그 길을 터놓고 있다(地法 72①).

그리고 후발적 사유에 의한 경정청구로서 세액을 신고납부한 후에 과세표준액 및 세액계산의 근거가 되는 면적 및 가액 등이 공사비의 정산·건설자금의 이자계산·확정판결 등에 의하여 변경되거나 확정된 경우 또는 신고납부 당시에 있어서 증빙서류의 압수 또는 법인의 청산 기타 부득이한 사유로 인하여 과세표준액 및 세액을 정확하게 계산할 수 없었으나 그 후 당해 사유가 소멸한 경우에 한하여 그 변경일·확정일 또는 사유소멸일로부터 60일 이내에, 그리고 법인이 신고납부한 주민세법인

8) 민사소송법 제37조 및 행정심판법 제7조 제1항이 참고가 될 수 있다.

세할의 시·군별 안분계산세액에 오류를 발견한 때에는 그 신고납부일부터 60일 내에 수정신고할 수 있도록 허용하고 있다(地法 71① 및 177의 3①).

이와 같은 지방세법상의 경정청구제도에서의 不備點들은 다음과 같은 論據로 비난받아 마땅하다고 생각한다.

첫째, 납세의무자가 錯誤에 기인하여 과다하게 신고납부한 과세표준과 세액에 대하여 이를 시정할 수 있는 법적 장치 내지 수단(更正請求權)을 보장하지 않는다는 것은 바로 法治主義의 拋棄를 의미할 뿐만 아니라 담세력이 아닌 것에 과세하는 결과로 되어 응능부담의 원칙에도 위배되는 것이다.

둘째, 90일 내로 제한하고 있는 경정청구기간(이의신청기한)은 지나치게 短期일 뿐만 아니라 賦課權의 제척기간(5年으로 하되, 납세자가 詐欺 기타 不正한 行爲로서 조세를 포탈하거나 환부 또는 輕減받은 경우에는 10年으로 하도록 하고 있다)과 비교하여 보더라도 균형을 잃고 있는 불합리한 제도임을 지적하지 않을 수 없다. 이는 행정편의만을 고려한 결과로서 권위주의적·권력주의적 思考의 產物인 것이다.

셋째, 최초의 신고·결정 또는 경정에 있어서 課稅標準 및 稅額의 계산근거가 된 去來 또는 行爲 등의 효력에 관계되는 계약이 解除權의 行使에 의하여 해제되거나 취소된 때와 같이 後發的 事由에 기인하여 납세의무의 성립요건을 충족하지 못한 경우에 이미 납부한 세액 또는 결정 또는 경정한 세액을 환급 또는 취소하는 법적장치

를 마련함이 없이 그대로 放置하는 것도 法治主義의 原理 및 응능부담의 원칙에 배치된다.

생각건대 地方稅法상의 경정청구제도를 다음과 같이 改善함으로써 납세의무자의 權益을 보호함과 동시에 응능부담의 원칙의 구현에도 기여하도록 하여야 할 것이다.

첫째, 과세표준확정신고서를 법정신고기한 내에 제출한 자로서 과세표준신고서에 기재된 과세표준 및 세액이 세법에 의하여 신고하여야 할 과세표준 및 세액을 超過하는 때에는 그 법정신고기한 경과 후 2년 이내에 최초로 신고한 과세표준과 세액의 경정을 청구할 수 있는 권리를 보장하여야 한다. 즉 일반적인 경정청구에 있어서 그 청구기간을 법정신고기한으로부터 2년으로 하여야 한다.

둘째, 後發的인 事由에 의한 사정변경에 따라 감액사유가 발생한 경우에는 그 사유가 발생한 것을 안 날로부터 2월 이내에 결정 또는 경정을 청구할 수 있도록 허용하되, 그 후발적 사유를 국세기본법 제45조의 2에서와 같이 폭넓게 인정하여야 한다.

셋째, 更正의 請求를 받은 과세관청은 그 청구를 받은 날로부터 일정한 기간(예: 2월) 안에 과세표준 및 세액을 결정 또는 경정하거나 결정 또는 경정할 이유가 없다는 뜻을 청구자에게 통지하도록 하는 규정을 두어야 한다. 과세관청이 更正을 하여야 함에도 불구하고 일정한 기간이 경과할 때까지 경정 등을 행함이 없이 거부의 통지도 하지 않으면 不作爲를 구성하며, 경정 등을 할 이유가 없다는 뜻을 통지하면

拒否處分에 해당하게 된다. 不作爲 및 拒否處分은 모두 독립한 不服의 對象이 되는 것이다.

#### 4. 불복절차 및 심리절차의 개선

##### 가. 심판청구의 방식 및 심판청구기간의 개선

심판청구는 일정한 사항을 기재한 서면으로 제기하여야 한다. 서면주의는 심판청구의 내용을 객관적으로 명백히 함으로써 분쟁의 소지를 없애고 심리를 촉진할 수 있다는 利點이 있다. 이에 대하여 구두에 의한 심판청구는 간이·신속하게 제기할 수 있는 利點이 있는 반면에 불복청구의 취지 및 이유가 불분명하여 결과적으로 청구인에게 不利益으로 돌아갈 위험도 없지 않다. 따라서 청구금액이 일정금액 미만인 少額事件에 한하여 구두에 의한 심판청구를 인정하도록 개선하되, 청구인이 담당 공무원에게 불복의 취지 및 이유 등과 같은 필요적 기재사항을 구술하게 하고 담당 공무원은 이를 기록부에 기재하도록 함이 타당하다.

獨逸은 書面 뿐만 아니라 구두 및 전보에 의한 이의신청의 제기를 허용하고 있으며(357 I AO), 美國도 제안된 추가세액 또는 환급세액이 2,500 달러 이하이거나 내부조사에 의한 경우에 한하여 구두에 의한 불복의 제기를 허용하고 있다.

다음으로 不作爲에 대하여는 일정한 처분을 하여야 할 법정의 기간이 경과한 날

부터 90일 내에 제기하여야 한다는 견해<sup>9)</sup>도 있으나, 부작위상태는 날마다 계속되는 것이므로 그 부작위상태가 존재하는 한 언제든지 심판청구가 가능하다고 새겨야 할 것이다.

부작위에 대한 심판청구기간을 명문화하여 해석상 혼란을 방지할 필요가 있다.<sup>10)</sup>

##### 나. 심판청구의 변경의 허용

지방세법에서는 심판청구의 변경에 관하여 아무런 규정을 두고 있지 않으나, 청구의 기초에 변경이 없는 범위 안에서는 청구의 취지나 이유를 변경할 수 있다고 본다. 특히 문제가 되는 것은 당초 처분에 대한 청구의 계속 중에 경정처분이 행하여진 경우인데, 大法院은 청구의 변경이 허용된다고 판시하고 있다.<sup>11)</sup> 생각건대 청구의 변경에 관한 요건이나 절차 등을 구체적으로 규율함으로써 해석상 혼란을 미연에 방지할 필요가 있다고 하겠다.

##### 다. 執行不停止의 原則의 補完

불복청구가 제기된 경우에도 당해 처분의 집행에는 효력을 미치지 아니하며, 다만 압류재산에 대한 公賣處分만은 중지할 수 있도록 하고 있다(地法 79①).

세법에 의한 처분이나 그 집행 또는 절차의 속행으로 인하여 회복하기 어려운 손

9) 金斗千, 稅法學, 博英社, 1987, p.529-532.

10) 그 立法例로서는 獨逸의 조세기본법 제355조 제2항을 들 수 있다.

11) 大法院 1982.2.9. 선고, 80누552 판결; 大法院 1984.9.25. 선고, 84누288 판결.

해가 발생할 가능성이 현저한 경우에는 처분의 효력이나 그 집행 또는 절차의 속행을 정지시킬 필요가 있다. 불복청구는 위법·부당한 행정작용에 대한 사후적 구제제도에 지나지 아니하고 불복청구의 대상이 되는 처분에는 공정력·집행력 등의 효력이 인정되고 있으므로 집행정지가 허용되지 않는다면 행정상의 既定事實의 창설·처분 등의 집행종료 또는 목적달성으로 인하여 불복청구제도를 공동화하거나 허울만의 장식물로 전락시킬 우려가 크다.

지방세법에서 집행정지의 요건을 구체화하고 집행정지의 절차·내용 및 효과·취소 등에 관한 사항들도 명확하게 규정할 필요가 있다. 행정심판법 제21조·행정소송법 제23조 및 제24조를 참고로 하되, 당해 조항에서 문제점으로 지적되고 있는 집행정지의 요건 중 消極的 要件(行審法 21③·行訴法 23③)은 削除할 필요가 있다.

또한 불복청구의 재결청은 불복청구인이 납세담보를 제공하는 것을 조건으로 하여 불복청구의 목적이 된 처분에 관계되는 지방세에 대하여 재산의 압류를 하지 않거나 또는 이미 행한 재산의 압류를 해제하는 결정을 할 수 있도록 개선하여야 한다.

#### 라. 口述審理主義의 채택

불복청구에 대한 심리는 書面審理를 원칙으로 하고 있다. 불복청구절차에서는 간이·신속한 심리의 요청과 재결기관의 구술심리의 수행능력부족 등을 이유로 서면심리를 원칙으로 하고 있으나, 지나치게 서

면심리주의만을 고집하는 경우에는 공격·방어에 있어서의 武器의 不平等을 결과하여 국민의 권리구제를 어렵게 하는 측면이 있다. 이와 같이 서면심리주의의 결함을 보완하여 국민의 권리보호에 철저를 기하기 위해서는 구술심리주의를 폭 넓게 인정할 필요가 있다.

첫째, 재결청이 당사자의 신청 또는 직권으로 구술심리를 하는 때에는 반드시 당사자와 관계인을 함께 소환하여 심리를 속행하도록 개정하여야 한다.

둘째, 청구인 등에 대한 구술심리 및 의견진술은 원칙적으로 심리의 중간단계에서 행할 필요가 있다.

셋째, 구술심리 또는 의견진술의 실효성을 확보하기 위해서는 지방세심판관회의가 구술심리 등을 충분히 운용할 능력을 갖추도록 그 조직 및 구성이 이루어져야 한다. 특히 심판관의 일부는 판사 등의 職에 일정기간 재직한 자로 충원하거나 현직 판사 중에서 파견근무를 받는 것도 고려하여 볼 수 있다.

#### 마. 對審構造의 보완 및 當事者主義의 강화

불복청구의 심리에 있어서 불복청구인과 피청구인이 서로 대등한 지위에서 공격·방어를 할 수 있도록 대심구조를 강화할 필요가 있다. 직권심리주의는 자칫하면 專斷으로 흘러 오히려 진실발견과는 거리가 멀게 되거나 특히 불복청구인에게 불리하게 작용될 가능성을 배제할 수 없는 데, 심

리구조에 있어서 당사자주의적 요소를 더욱 확충하여야 할 것으로 생각한다.

첫째, 지방세심판소장은 처분청으로부터 제출된 의견서의 부분을 지체없이 불복청구인에게 송부하도록 하되, 위의 의견서에는 심사청구에 대한 결정서·처분의 근거 및 이유에 대한 처분청의 의견서·처분의 사유로 된 사실을 증명할 서류·청구인이 제출한 증거서류 및 물건 기타 심리자료 일체를 포함하여야 한다.

둘째, 불복청구인에게 처분청의 의견서에 대한 抗辯書·증거서류 및 증거물 등의 제출을 허용하여야 한다. 그리고 지방세심판관회의가 사건의 심리를 위하여 필요하다고 인정하는 때에는 직권 또는 당사자의 신청에 의한 증거조사를 허용하여야 한다.

셋째, 불복청구인이 처분청의 의견서에 抗辯하기 위하여 지방세심판소장에게 증거서류 또는 증거물을 제출하거나 지방세심판소장의 요구에 의하여 증거서류 또는 증거물을 제출하는 경우, 불복청구인 등이 의견진술을 하면서 증거 기타 자료를 제시하는 경우 및 보정요구에 대하여 보정을 하는 경우에는 반드시 그 정본과 함께 부분을 제출하게 하여 이를 피청구인에게 송부함과 동시에 피청구인에게 이를 반박할 수 있는 기회를 보장할 필요가 있다.

넷째, 당사자가 불복청구서·보정서·의견서·항변을 위한 증거서류 등에서 주장한 사실을 보충하거나 다른 당사자의 주장을 다시 반박할 필요가 있는 경우에는 수시로 보충서면을 제출할 수 있도록 허용하여야 한다.

다섯째, 지방세심판관회의가 불복청구인·처분청·관계인 또는 참고인을 출석시켜 질문검사권의 행사에 의하여 질문하는 경우에는 그 취지를 당사자에게 통지하되, 당사자의 신청이 있는 경우에는 당사자에게 입회를 허용하도록 개선할 필요가 있다.

#### 바. 재결기간의 補完

청구를 받은 날로부터 60일 내로 되어 있는 불복청구에 대한 재결기간에 있어서 재결기관이 부득이한 사정으로 위의 기간 내에 재결이 불가능한 경우에는 1차에 한하여 60일을 넘지 않는 범위 안에서 決定으로써 재결기간을 연장할 수 있도록 개정할 필요성이 있다. 물론 이와 같은 재결기간에 관한 규정은 소송촉진등에관한특례법 제21조 및 제22조에 규정된 판결선고 등의 기간의 경우와 마찬가지로 재결에 관한 시간적 기준을 제시하는데 그치는 것으로서 당해 재결기간이 경과한 후에 행한 裁決도 有效하다고 하겠다.

#### 사. 不告不理의 原則과 不利益變更禁止의 原則의 채택

지방세심판관회의 또는 지방세심판관합동회의가 재결을 함에 있어서 불복청구를 한 처분 이외의 처분에 대하여는 不告不理의 原則(nemo iudex sine actore)을 명문화하여 그 처분의 전부 또는 일부를 취소 또는 변경하거나 새로운 처분의 결정을 하지 못하도록 제한할 필요가 있다. 그리고 지방세심판관회의 또는 지방세심판관합동회의가 재결을 함에 있어서는 심판청구를

한 처분보다 청구인에게 不利益이 되는 결정을 하지 못하도록 불이익변경금지의 원칙(Verbot der Reformatio in Peius)을 선언하여야 한다.

#### 아. 不服方法에 관한 告知制度의 채택

세법에 의한 납세고지 뿐만 아니라 납세고지 이외의 다른 세법상의 처분에 대하여도 불복방법에 관한 告知制度를 명문화할 필요가 있다.

그리고 심판청구의 재결청은 재결서에 그 재결서를 받은 날부터 90일 이내에 행정소송을 제기할 수 있다는 뜻을 附記하여 고지하도록 한다. 또한 심판청구의 재결청은 당해 청구에 대한 결정기간이 경과하여도 그 결정을 하지 못한 때에는 지체 없이 심판청구인에게 그 결정기간이 경과한 날부터는 결정의 통지를 받기 전이라도 행정소송을 제기할 수 있다는 뜻을 서면으로 통지하도록 개선하여야 한다.

#### 자. 기타의 사항

##### 1) 관계서류의 열람권의 보장

과세처분 또는 징수처분의 기술성·복잡성으로 말미암아 당해 과세처분 또는 징수처분이 위법·부당한지의 여부를 판단함에 있어서는 고도의 전문적 지식을 필요로 한다. 그러므로 과세처분 및 징수처분에 대하여 불복을 제기하기 위해서는 관련서류를 열람·등초하여 그 위법·부당성을 검토할 필요성이 있는 것이다.

관계서류의 열람·등초권의 보장은 공격·방어에 있어서 武器의 平等에 기여한

다. 그러므로 심판청구인에게 그 청구에 관계되는 서류를 열람할 수 있도록 허용하여야 한다.

##### 2) 代理人의 선임

심판청구인에게 변호사·세무사 또는 공인회계사를 대리인으로 선임할 수 있는 권리를 보장하여야 한다. 이와 아울러 대리인의 증명방법 및 대리권의 범위 등에 관하여도 명문의 규정을 둘 필요가 있다.

##### 3) 事件의 併合과 分離

지방세심판관회의가 불복청구에 대한 심리를 위하여 필요하다고 인정하는 때에는 數個의 심판사항을 병합하거나 병합된 심판사항을 數個의 심판사항으로 분리하여 심리할 수 있도록 하여야 한다.

##### 4) 質問檢査權

심판청구를 제3자기관인 지방세심판소가 관장할 경우에는 당해 심판청구에 관한 조사와 심리를 위하여 필요한 때에는 지방세심판관 또는 지방세심판소 소속공무원(조사관 및 직원)에게 심판청구인·처분청·관계인 또는 참고인에 대한 질문, 심판청구인·처분청·관계인 또는 참고인의 장부·서류 기타 물건의 제출요구, 심판청구인·처분청·관계인 또는 참고인의 장부·서류 기타 물건의 검사 또는 감정기관에 대한 감정의뢰를 할 수 있는 권한을 부여하여야 한다.

그 밖에도 질문검사권의 범위, 그 행사방법, 질문검사권의 행사에 불응할 경우의 불

이익 등에 관하여도 규율할 필요가 있다.

#### 5) 선정대표자제도

다수의 청구인이 공동으로 심판청구를 하는 때에는 원활한 심판청구의 심리를 위하여 청구인 중 3인 이하의 대표자를 선정할 수 있도록 개선하여야 한다. 그리고 청구인이 대표자를 선정하지 아니한 경우로서 지방세심판관회의가 필요하다고 인정할 때에는 청구인에게 대표자를 선정할 것을 권고할 수 있도록 한다. 이에 관하여는 행정심판법 제11조를 참조할 필요가 있다.

#### 6) 請求人の地位承繼

청구인의 지위승계에 관한 규정을 신설할 필요가 있다. 즉 청구인이 사망한 때에는 상속인 그밖에 법령에 의하여 심판청구의 대상인 처분에 관계되는 권리 또는 이익을 승계한 자가, 법인과 법인격 없는 사단 또는 재단인 청구인에 관하여 합병이 있는 때에는 합병 후 존속하는 법인 등이거나 또는 합병에 의하여 설립된 법인 등이 그 청구인의 지위를 承繼하도록 하는 名文의 규정을 두어야 한다. 이에 관하여는 행정심판법 제12조를 참조할 필요가 있다.

#### 7) 參加人制度

참가인제도를 신설하여 심판결과에 대하여 이해관계가 있는 제3자 또는 행정청에게 지방세심판관회의의 허가를 받아 당해 사건에 참가할 수 있는 기회를 보장하여야 한다.

이에 관하여는 行政審判法 제16조를 참

조할 필요가 있다.

## IV. 결 론

지방세의 행정불복절차를 현행과 같이 有名無實한 임의적 불복절차로 방치할 것이 아니라 국민의 권리구제를 실효적으로 담보할 수 있는 單一審級의 必要的 前審節次를 마련하는 것이 법치주의원리의 실현과 국민의 기본권의 보장에 보다 기여할 수 있으리라 생각한다.

이를 위하여 지방세의 행정불복심급을 필요적 전심절차로서 單一審級으로 설치하되, 재결기관의 독립성·중립성을 확보함과 아울러 심리·재결절차에 사법절차적 요소를 대폭적으로 수용함으로써 행정불복청구의 권리구제적 기능을 제고할 필요가 있다고 하겠다.

그 구체적인 개선방안을 요약하면 다음과 같다.

첫째, 이의신청과 심사청구의 2審級으로 이루어진 사후구제제도를 지방세심판소에 대한 심판청구의 단일심급으로 개선하도록 한다. 이 경우에 단일심급인 지방세 심판청은 必要的 前審節次로서 설치할 필요가 있다고 생각한다.

그리고 사전구제제도로서의 과세전 적부심사청구에 있어서 과세전 적부심사위원회의 독립성 및 중립성의 확보, 위원의 임기와 신분보장 등의 法定, 심리 및 재결절차의 개선 등을 통하여 그 재결에 객관성 및 공정성을 확보할 필요가 있다.

둘째, 지방세불복업무를 관장하기 위하여 제3자기관으로서 행정자치부장관 소속 아래 지방세심판소(假稱)를 둔다. 그리고 재결기관의 직권행사의 독립성을 확보하기 위하여 합의형 재결기관의 설치, 심판관의 신분보장과 직무상의 독립, 편견이 있는 심판관의 심판으로부터의 배제 등을 요건을 갖추어야 한다.

셋째, 地方稅法上의 일반적인 경정청구 기간을 법정신고기한으로부터 2년으로 연장하고, 後發的인 事由에 의하여 감액사유가 발생한 경우에는 그 사유가 발생한 것을 안 날로부터 2월 이내에 결정 또는 경정을 청구할 수 있도록 허용한다. 그리고 후발적 사유에 의한 경정청구의 事由를 국

세기본법 제45조의 2에서와 같이 폭넓게 인정하여야 한다.

다섯째, 審判節次 및 審理節次와 관련하여 少額事件에 대한 구두에 의한 심판청구의 허용, 심판청구의 변경, 집행부정지의 원칙의 補完, 口述審理主義의 채택, 對審構造의 보완 및 當事者主義의 강화, 재결기간의 補完, 不告不理의 原則과 不利益變更禁止의 原則의 채택, 불복방법에 관한 告知制度의 채택, 관계서류의 열람권의 보장, 대리인의 선임·事件의 併合과 分離·참가인제도·질문검사권·선정대표자제도 및 청구인의 지위승계에 관한 규정의 신설 및 보완 등과 같은 제도적 개선이 이루어져야 한다. 