

日本税理士会連合会
会長 神津 信一 殿



令和5年7月3日

全国青年税理士連盟
会長 山田 隆一
東京都渋谷区千駄ヶ谷 5-21-8
代々木第 10 下田ビル 7F
電話 03-3354-4162



納税者権利憲章の制定に関する要望書

時下ますますご清栄のこととお慶び申し上げます。日頃は当連盟の活動に深いご理解をいただき誠にありがとうございます。

税は、「租税国家」という言葉に象徴されるように、国家運営に不可欠な制度です。ただし、民主主義国家である日本においては、国民の権利が保障される限りにおいて、国民は納税の義務を負います。したがって、納税者の諸権利を明示し、これを擁護することで、国民の自発的な納税を促すことが、国家の責務と考えます。

実際に、他の先進国では早くから「納税者権利憲章」ないしはそれに準ずる「サービス憲章」が制定・公表されており、納税者の擁護されるべき権利は、課税当局においても、納税者自身においても、広く一般に認知されています。一方、日本においては「納税者権利憲章」にあたるものがなく、平成 22 年度税制改正大綱でようやく納税環境整備の一環として納税者権利憲章（仮称）の制定が盛り込まれましたが、その後のいわゆる三党合意により、制定そのものが立ち消えとなってしまいました。

その後、納税者の権利や利益を救済する手続きとして、不服申立て制度が整備されているものの、国税不服審判所の審判官等の役職者は税務署・国税局からの出向がほとんどであり、納税者の救済組織と税務当局との人事交流があることから鑑み、納税者の権利や利益が救済される制度の実効性に疑問を感じております。足下では、マイナンバーカードを活用したデジタル化の推進など、税務行政の効率化ばかりが注目され、真に、納税者の権利を擁護する動きは停滞していると言わざるを得ません。当連盟は平成 30 年貴会に対し「納税者権利憲章の制定に関する要望書」を提出させて頂きましたが、それを受けて貴会が具体的な行動を起こしたか判然としておりません。

近年の税制改正により、高所得者の基礎控除が消失するなど、憲法違反と思われる改正が行われているだけでなく、相続税・贈与税の一体化など納税者はこれまで以上に税負担を意識せざるをえなくなっております。ここで改めて納税者の権利を明確にし、これを確立すべく納税者権利憲章を制定し、さらに実効性を持たせるための関連諸法令について、下記に掲げる改正を再度要望いたします。

I 基本的な考え方

1. 税理士法に定める税理士の使命及び国税通則法の目的に納税者の権利擁護（権利利益の保護）を明文化し、納税者が有する権利を平易な言葉で表現した納税者権利憲章を制定し、法的拘束力を持たせるべく関連諸法令をすみやかに整備すべきである

OECD加盟国その他世界の主要先進国では、そのほとんどの国で法令又は行政文書など何らかの形式で納税者の擁護されるべき権利を謳った納税者権利憲章が制定されている。しかし、日本では平成 22 年度及び 23 年度の税制改正大綱で納税者権利憲章の制定に関して言及がされたことを除き、納税者権利憲章の制定・公表が議論されることはなく、この大綱での納税者権利憲章制定案も最終的には立ち消えになってしまうなど、世界有数の経済大国であるにもかかわらず税務行政における納税者の権利擁護については遅れを取っていると云わざるを得ない。しかし、国民納税者の権利利益が擁護されるのは当然であり、その前提に立てば、納税者の代理人としての職業専門家である税理士は、その業務において納税者の権利を擁護することは当然の使命である。また、国税通則法の一般法である行政手続法の目的には国民の権利利益の保護が規定されている。特別法は一般法に優先するが、国民の権利利益の保護といった目的が没却されるものではなく、共通の目的として当然に包含されているものと考えられる。

日本の税制は世界でも有数の複雑なものとなっており、納税者にとって非常にわかりにくいものになっている。また、国民の大多数は給与所得者であり、基本的には毎月の源泉徴収と年末調整により課税関係が完結してしまうため、納税者としての当事者意識が希薄である。これは、納税者自身が有している当然に有する権利を知りうる機会、考える機会がほとんどない、とも言い換えられる。そのため、納税者権利憲章は納税者が納税者として当然に有する権利を平易な言葉で表したものとして広く一般的に認知される必要があり、国税通則法において納税者権利憲章の作成・公表を義務付けるべきである。

また、納税者権利憲章は単なるスローガンとして作成するものではなく、実際に納税者の権利を擁護するものとして機能させることが肝要のため、関連諸法令を速やかに整備すべきである。

2. 権利義務のセット論ではなく、権利を主眼とした改正を行うべきである

納税者権利憲章制定をめぐる議論の中には、納税者の権利だけではなく義務についてもセットで議論すべきであるといった意見が見受けられるが、そもそも日本では憲法 30 条で「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ」とされている。しかし、日本では憲法だけではなく、各個別税法の規定の中でも納税義務者が厳密に定められており、納税者権利憲章の中で納税者の義務を新たに明記する必要はない。

一方で納税者の権利を定めた規定は、憲法 84 条の租税法律主義がそれに該当するといった学説はあるものの、諸外国のように納税者にとってわかりやすい平易な言葉で納税者の権利が表現された文書は存在しない。しかし、納税者権利憲章の必要性が叫ばれ、関連諸規定の法制化が望まれているのは、納税者の権利やその救済に関する保護規定に不備不足があるためである。また、納税者権利憲章が制定された場合であっても、例えば納税者の権利に関する諸規定について、努力規定や訓示規定のような形式にとどまった場合には、実効性を伴わず、その一方で課税庁の権限のみが強化されてしまう懸念もある。そのため納税者権利憲章では、納税者の権利擁護や権利救済が達成されるよう、納税者の権利を擁護するための実効性をもった改正とすべきである。

3. 税の確定手続だけではなく、徴収手続及び第二次納税義務者、連帯納付義務者に関する権利保護規定や権利救済規定についても検討・整備すべきである

税務調査など税の確定手続については平成 23 年度国税通則法の改正により手続規定に一定の整備がなされ、税理士の立会いなどによりその手続規定を遵守させる強制力も働いている。しかしその一方で滞納処分などについては税務代理人への委任等が定められておらず、権利擁護や権利救済については整備が不十分と言わざるをえない。

令和元年に導入された消費税率 10%への引き上げや、コロナ禍の影響による経済状況の悪化により、以前より滞納額が増加し、今後も増加することが予想されているだけに、徴収手続に関する権利擁護規定を充実させるとともに、実効性を担保するための法整備が必要と考えられる。

また、第二次納税義務者や連帯納付義務者に関しては、予期せぬ時期に突然納税義務が課されることや、処分に異議があっても異議申立は認められず、訴訟によらざるを得ないこと、そして訴訟を提起する際にも原告適格の問題が存在することなど、こちらも権利救済制度の整備が不十分である。

従って、納税者権利憲章の制定にあたっては徴収手続や滞納処分に関する権利保護規定の充実とその実効性の担保、そして第二次納税義務者や連帯納付義務者に関する権利保護規定や権利救済制度についても併せて整備すべきである。

4. 国税不服審判所その他の権利救済制度改革について

権利救済制度は納税者の立場から制度設計されるべきである。納税者にとって利便性が高く使いやすい制度であるためには、権利救済制度の多様性、つまり、納税者が多くの救済制度の中から自分に合った制度を選択できること、そして、救済を得るためのあらゆる負担、即ち、経済的、時間的、肉体的、精神的な負担を極力軽減するよう配慮された制度でなければならない。平成 26 年の行政不服審査法改正に伴う国税通則法の一部改正により、国税不服審判所への審査請求は以前よりも納税者にとって使いやすい身近な制度となった。しかし国税不服審判所そのものの運営については、組織や人事

の面等で第三者性が完全に担保されているとまでは言えず、あくまでも税務行政の一機関としての位置づけである。そのため、納税者の権利救済により効果を持たせるためには第三者性と透明性の確保が必要であり、それに資するような諸規定の整備が必要である。

Ⅱ 個別の内容

1. 納税者権利憲章の制定並びに税理士法及び国税通則法等の関連諸規定に対する要望

納税者権利憲章の制定と交付を国税通則法において規定すべきである。また、税理士法の使命条項及び国税通則法の目的条項に、納税者の権利擁護の文言を含めるとともに、新たな租税立法や法改正の際には、その立法過程の透明化を徹底させるべきである。

1) 税理士法の使命条項及び国税通則法の目的条項の見直し並びに立法過程の透明化に関する要望

【要望①】 税理士法 1 条の使命条項に納税者の権利擁護を含めること

税理士法の第一条には、“租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現”を使命とする旨記載があるが、後段についてはまさにこれは憲法 30 条の納税義務を指しているものであり、前段については憲法 84 条には租税法律主義を謳っていると解することができる。納税義務の適正な実現とは“適法に計算された税額”以上の負担を負わないことであり、これにより納税義務者の権利擁護が実現できるものと解釈されている。

税理士は、納税者の代理人として憲法及び税法によって認められている納税者の正当な法的権利の擁護を通じて納税義務の適正な実現を図るものである。

納税者の代理人として業務を行う職業専門家であるという税理士の基本的な立場を明確にすることにより、税理士制度は申告納税制度の理念の実現のために一層その役割を深めることとなるため、税理士の使命に納税者の権利擁護を謳うべきである。

【要望②】 国税通則法の目的条項に納税者の権利保護を含め、通則法の条文の中で納税者権利憲章の交付を定めること

国税通則法は全ての税法の基本的概念や手続規定が列挙されたものである。各税目の納税義務そのものは各税法に固有に定められているが、明確に納税者の権利保護を謳った条文は各個別税法にも国税通則法にも存在しない。

しかし国税通則法には納税の一般的なルール以外にも国税に関する質問及び検査権（いわゆる税務調査）について、運用方法が厳格に定められており、それは納税者（調査対象者）の権利擁護を達成するために、質問検査権という国家権力に一定の制限を加えるものとも考えることができる。

また、国税通則法は行政手続法の特別法の位置づけとなっているが、行政手続法の第一条目的条項には国民の権利利益の保護の文言が謳われており、それは当然に特別法である国税通則法においても国民納税者の権利利益の保護が含まれていると考えることが自然であ

る。そのため、国税通則法の目的条項において納税者の権利利益の保護を目的に掲げるべきであり、さらには一般納税者に対して、納税者が当然に保持する権利を平易な言葉で列挙した納税者権利憲章を作成・公表することを同条に定めるべきである。

【要望③】 立法過程の透明化を徹底させるべきである。

働き方の多様化など経済社会の構造変化を踏まえ、個人所得課税の構造的見直しに取り組み、所得再分配機能の回復を図るべきである。これについては政府および与党税制調査会において取り組みをしていることであるが、これらの制度設計は国民が納得できるものでなければならない。国民生活に大きく影響を及ぼす税制改正についての立法過程が国民に理解できるように透明性の確保が求められるところであるが、現状は極めて不透明である。

税制改正は、非公開で議論される与党税制調査会が年末に決定する税制改正大綱を、そのまま政府の税制改正の大綱として閣議決定をし、その税制改正の大綱に沿った税制改正法案を短期間の国会審議を経て決定するという過程で行われている。事実上政策決定が行われる与党税制調査会においては、非公開で議論が行われているため国民が改正内容についてどのような意思決定をしたのかを理解し意見を述べる機会がない。一方で政府税制調査会を設け、内閣総理大臣の諮問に応じて租税制度に関する基本的事項を調査審議するとされているが、独自の事務局は存在せず、実質的に財務省主税局及び総務省自治税務局が事務全般を担当している。また政府税調の委員構成も学者や大企業の役員が多く、中小企業の経営者や被用者、実務専門家である税理士が数えるほどしかいないため、審議にはほとんど影響を与えられない状況となっている。このような政府税制調査会のあり方を抜本的に見直し、主権者である国民が税制改正の意思決定過程を理解し意見を述べることができる仕組みを保障すべきである。

2) 納税者権利憲章の基本理念

【要望①】 納税者が税務行政庁から丁重かつ配慮ある対応を受ける権利

税は国家運営の基幹となるものであり、納税者は、税務行政庁から公正で丁重かつ、配慮ある対応を受ける権利を有する。

【要望②】 納税者の税務申告等につき真実性・誠実性の推定を受ける権利

申告納税制度は「国民主権主義の税法的表現・展開」であり、納税者が行った税務申告については、具体的・確実な反証がない限り、真実性・誠実性は推定され、税務行政庁から誠実かつ適正なものとして尊重される権利を有する。

【要望③】 納税者情報の開示請求、厳格な利用制限と守秘義務及び自己情報コントロール権が保証される権利

納税者は自己の税務情報に関し、税務行政庁に開示請求することができ、法律の定める目的以外にその情報を利用されず、かつ、秘密が守られ、その情報に誤りがある場合にはこれを訂正又は削除させることができる権利を有する。

また、被相続人など故人の関係者（相続人等又は税務代理人等）が相続税等の申告に必要な場合には、その故人に関する保有個人情報開示請求をできる権利を有する。

【要望④】 行政情報等の開示を求め・利用し、又は訂正等させる権利

納税者は、税・財政に関して行政が保有する情報（内部通達を含む）の公開を求め、これを利用し、あるいはその情報が通達等である場合にはその制定や改廃につき意見表明を行うことによりその内容を訂正等させる権利を有する。

【要望⑤】 税務行政手続きに規定のない情報の提出の拒否及び破棄を求める権利

納税者は、税務行政手続きに関する法律の規定に定められたもの以外の情報の提出及び確認を拒否する権利を有し、その権利を行使したことにより、不利益を受けない。また、不必要な情報をすでに提出している場合、その情報の破棄を求める権利を有する。

3) 税務調査手続に関する権利

納税者は、税務調査及び質問検査権の行使並びに処分若しくは指導に際し、以下の権利を有し、税務行政庁はこれら納税者の権利について公正・迅速・確実にその実現をはかり、かつ、実効性を担保する義務を負う。

【要望①】 納税者権利憲章の手交と説明を受ける権利

課税庁は、普段から納税者権利憲章の周知に努め、税務調査の際には、納税者権利憲章を納税者に交付し、説明しなければならない。

【要望②】 国税犯則取締法は以前のように独立した一つの法律として、国税通則法とは分離すべき

国税通則法は国税に関する手続きを一つの法律にまとめ、国税に関する基本的、共通的な事項を手続法としての基本法として定められた法律であり、「国民の納税義務の適正かつ円滑な履行に資すること」を目的とする。一方、国税犯則取締法は犯則調査手続きとして、脱税事件を検察官に告発して刑事訴追を求めることを主たる目的として定められた法律であり、強制調査の根拠法である。これらの法律は立法の目的が全く異なる。

しかし平成 29 年度税制改正により、国税犯則取締法が廃止され、国税通則法に編入された。確かに国税犯則取締法は昭和 23 年を最後に大幅な改正がなされず、明治時代の手続きそのまま引き継いできており、現行憲法のもとでは不備だらけの法律であるため、経済社会の構造変化に対応した見直しを行うべきであったことは理解できる。しかしながら、犯則調査と適正な課税を行うための課税調査とは対象となる調査や性質に違いがあるにもかかわらず、課税庁の捜査権限を強化した上で国税通則法に編入し、これらを同一の法律にすることは、強制調査と任意調査の境があいまいになるだけでなく、国税通則法が納税者の権利利益の保障よりも課税庁の権限を優先したものとなったと言える。したがって、国税犯則取締法と国税通則法は以前のように別の法律とすべきである。

【要望③】 反面調査について一定の制限及び十分な配慮を受ける権利

取引の相手先への反面調査は事業上のマイナス要素が強く、その後の取引に影響を及ぼす可能性が高いため、原則禁止とすべきである。但し、客観的に見て納税者本人の調査によって実態が把握しきれない等やむを得ない場合には、調査対象者の了解のもとに限定して実施されるべきであり、その場合においては、理由を付記して納税者に通知し、その調査結果を納税者に文書で開示・通知すべきである。

なお、ここでいう反面調査とは、調査対象者の仕入先・売上先・取引銀行その他事業の相手先全般に対して行う、調査対象者に関連する取引相手方への聞き取り調査とする。

【要望④】 調査の事前通知に関して、納税者が希望した場合には、書面による事前通知を受ける権利

平成 23 年度の国税通則法改正により、事前通知制度には一定の手続規定が設けられた。しかし実地の調査の事前通知の方法については法令上規定されておらず、また調査当日から遡って何日前といった規定もなく、国税庁のホームページによれば、「事前通知は原則として電話により口頭で行うこととしているため、要望によって事前通知内容を記載した書面を交付することはありません。」としている。

一方「納税者の方に直接電話による事前通知を行うことが困難と認められる場合は、税務当局から直接納税者の方に事前通知事項の内容を記載した書面を郵送することもありますので、調査担当者にご相談ください。」とされており、実情は裁量に委ねられている部分が多い。

しかし税務調査は、資料の準備等も必要であり、事前に正確な調査内容を把握することが必要不可欠である。また、電話での事前通知では聞き漏らし等が生じてしまう可能性もある。そのため電話での口頭による事前通知の際に、納税者から書面による事前通知の希望があった場合には、速やかに書面による事前通知をすべきである。また、事前通知の内容には、調査を必要とする主たる理由を記載することとする。

【要望⑤】 公選税理士を選任する権利

税理士の関与のない納税者の税務調査においては、納税者が希望すれば公選税理士を選任できる制度を創設すべきであるとともに、その旨を事前通知に付記すべきである。なお、公選税理士の選任権は各税理士会に委ねることとし、立会いを希望する納税者はその各税理士会にその旨を通知することで公選税理士の紹介を受けることができることとする。

【要望⑥】 日時又は場所の変更を要請する権利

事前通知を受けた納税者は、当該通知をした課税庁に対して、質問又は検査をする日時又は場所の変更を申し出ることができ、課税庁は納税者から日時又は場所の変更を求められた場合に、平日夜間や土曜、日曜、祝日なども含め納税者の事情を最大限に勘案して可能な範囲でその変更に応じるよう対応・協議をすべきである。

【要望⑦】 原則として同一課税期間・同一税目の再調査を受けない権利

同一税目で同一期間に関する再調査を行うことは原則できないことを国税通則法の条文上定めるべきである。但し、初回の調査では判明しなかった明らかな非違事項がある場合その他客観的に判断して、明らかに再調査が必要と認められる場合に限り、例外として再調査ができるとすべきである。

【要望⑧】 税務処分について書面による丁寧な説明を受ける権利

国税通則法において、税務行政庁は税務調査の結果、申告内容に誤りが認められた場合や、申告する義務がありながら申告していなかったことが判明した場合には、調査結果の内容

(誤りの内容、金額、理由)を説明することとなっているが、法令上は説明の方法は明示されておらず、国税庁のホームページによると、説明は原則として口頭で行うとされている。

しかし口頭での説明では聞き漏らし等が生じてしまう可能性もあるなど、その後納税者の正確な対応に支障を来す恐れがある。したがって納税者から調査結果の内容につき書面による説明の希望があった場合には、書面により丁寧な説明をしなければならない。

また調査終了時に更正決定等をすべきと認める場合には、税務職員は修正申告又は期限後申告の勧奨を行うことができることとされているが、修正申告を行った場合、不服申立てをすることができなくなるなど、納税者の権利を奪いかねない。申告納税制度の下では、修正申告等をするか更正決定等の手続きを選ぶかは、納税者が自主的に判断すべきものであり、税務職員はその選択を特定の方向に誘導するような行為をすべきではなく、あくまで判断に資する情報を提供するにとどめるべきである。

【要望⑨】 不利益処分があった場合に聴聞及び弁明の機会が与えられる権利

行政手続法において、行政庁は不利益処分をしようとする場合には、当該不利益処分の名あて人となるべき者について、意見陳述のための手続を執らなければならないと規定されている。しかし国税通則法では適用除外とされており、不服申立てをしない限り税務行政庁の処分を甘受しなければならず、納税者に過度な時間的、精神的負担を強いている。

したがって税務行政庁が納税者に対し不利益処分をしようとする場合には、国税通則法において適用除外項目とせず、納税者に聴聞及び弁明の機会を与えるべきである。

4) 権利救済制度等を利用する権利

納税者は、以下の権利を有し、税務行政庁はこれら納税者の権利について公正・迅速・確実にその実現をはかり、かつ、実効性を担保する義務を負う。

【要望①】 不服申立て及び訴訟制度を利用する権利

納税者は、税務行政処分に対し、納税者の選択により税務当局又は国税不服審判所に不服を申し立てるか、直ちに訴訟を起こす権利を有するべきである。また、係争中、納税者は係争額を納付する義務を負わず、争訟期間中は延滞税等の計算期間に算入しないようにすべきである。

【要望②】 納税者支援調整官を課税庁から完全に独立した機関として組織し、それを税務オンブズマンとして利用する権利

納税者は課税庁の対応について苦情がある場合には、課税庁から完全に独立した納税者支援調整官に対して、苦情を申し立てる権利及びその改善を求める権利を有するべきである。

【要望③】 事前照会制度の広報及び内容のさらなる充実化

納税者は税務に対する法令の解釈・適用・課税上の弊害について法令や通達により判断することが困難であると認められる場合には、課税庁に対し、文書回答事例制度に則り事前照会を利用できることを積極的に広報すべきである。

なお電子申告やマイナポータル運用など、税務行政においても I C T 環境は進展の一途をたどっており、それらを活用した納税者にとって利便性の高い事前照会制度の運用を検討すべきである。

5) 徴収等に際し適正な手続を受ける権利

【要望】 滞納処分など徴収等に関する手続規定の整備・拡充

納付すべき税額を納付できず滞納となってしまった場合には滞納処分の手続に入ることとなる。しかし滞納処分の手続等には財産差押等や換価配当などの行政処分も含まれることから滞納者にとっての実害が大きく、精神的にも非常に大きな負担となる。そのため、やむを得ない理由により納付すべき税額を納付できず滞納となってしまった納税者については、一連の滞納処分手続きについて所定の整備を図ることで滞納者の権利擁護に資するべきである。

- ・ 滞納処分前に税理士等の専門家に立会・相談を依頼する権利
- ・ 滞納処分時に徴収手続き及び納税緩和について説明を受ける権利
- ・ 憲法に定められた適正手続きを保障される権利

6) 間接的な納税義務者の権利

【要望】 第二次納税義務者又は連帯納付義務者の権利保護及び権利救済制度等の充実

最高裁平成 18 年 1 月 19 日判決によって訴権上の一体性のない第二次納税義務者について

て、原告適格を認める判決が出されたが、第二次納税義務者による主たる課税処分への不服申立を認める明文上の規定は存在しない。また、当判決の射程範囲は訴権上の一体性がない場合に限定されている。そのため、訴権上の一体性の有無にかかわらず第二次納税義務者については、納付告知処分と同時に主たる課税処分について不服申立をできる権利を認めるべきである。

連帯納付義務者に関しても、主たる課税処分への不服申立適格を認める明文上の規定は存在しない。また第二次納税義務者の不服申立適格を認めた上記判決のような明確な判例もなく、連帯納付義務者の権利救済制度が甚だしく未整備と言えるため、納付告知処分と同時に主たる課税処分について不服申立をできる権利を認めるべきである。

7) その他納税者の権利保護に資する諸制度の整備・改善

【要望①】 分割納税の制度を創設すべき

現在、国税の分割払いに関しては法律上の定めはなく、各署の裁量による運用となっている。特に消費税は平成 26 年 4 月に税率が 8 %に改正され、令和 1 年（2019 年）10 月には税率が 10%となったが、立場の弱い下請け企業が価格交渉で不利を強いられているが故に納税負担が必然的に大きくなる傾向にあり、消費税の滞納額も他の国税と比べ圧倒的に多いのが現状である。そのため、納税者の実情に配慮した無理のない納税の分割払い制度を創設すべきである。

【要望②】 更正の請求の対象の拡大

租税特別措置法には、政策目的等で設備投資をした場合の優遇税制の規定が多くある。これらについて原則的に更正の請求が認められていない理由は『実質的に事後的な選択適用を認めることは「税負担の軽減を通じ政策目的の達成を図る」との当該措置の趣旨そのものを没却するおそれがあるため』である。しかしその趣旨であれば、その租税特別措置法の時限が到来するまでは、更正の請求を認めるべきである。

【要望③】 延滞税等の割合等の見直し

平成 26 年度の改正により、除斥期間の見直しなど滞納者の権利擁護に資する一定の改正が図られた。期限内完納者と公平性を担保するため、延滞税の制度そのものは必要と考えるが、現行の国税通則法の税率では、延滞税計算については原則が 14.6%（申告期限から 2 月以内は 7.3%）、例外として特例基準割合に一定数値を加算した割合と、原則はもとより、例外においても経済事情に比して非常に高率な割合となっており、納税者に与える負担は

極めて大きい。そのため、原則の 14.6%の税率を経済事情に照らした税率、例えば特例基準割合+1%のような税率に改正すべきである。併せて、税率構造が変更となる期間基準についても現行の2か月以内から6か月以内程度に延長させることで納税者の負担を極力軽減する措置を要望する。

2. 権利救済制度に関する要望

権利救済制度に関しては、以下の内容を盛り込むことを要望する。

1) 租税争訟手続に関する要望

【要望①】 教示制度の拡充及び広報活動の充実化

平成 26 年度の行政不服審査法改正に伴う行政不服申立審査制度改革については、政府広報等の充実により一定の認知はあったが、不服申立制度を利用するには専門的な知識を要するため、制度のさらなる認知拡大を促すような教示制度の拡充を要望する。

また税理士の関与がないなど情報収集能力にハンデを持つ納税者等の権利擁護にも資するべく、より一層の権利救済制度の広報活動、例えば SNS 等を用いて制度の広報活動を充実させることを要望する。

【要望②】 出訴期間のさらなる延長

平成 26 年の行政不服審査法の改正にともなう国税通則法の改正により、税務署長等の処分があった場合における、国税不服審判所長への審査請求または税務署長等への再調査の請求は、従来の 2 か月から 3 か月へと延長されたものの、資料の準備等には時間を要することが想定されるため、これをさらに 6 か月程度に延長することを要望する。

【要望③】 争点主義の明文化

国税不服審判所においては昭和 45 年の国税通則法の一部改正の際の付帯決議に基づき争点主義的運営がなされていると言われているが、明文規定はない。

しかし平成 23 年国税通則法改正により行政手続法の理由付記が税務行政にも一部適用されることとなったことから、基本的には課税庁がする処分には理由付記が必要となった。これに鑑みれば総額主義による理由の差替えは実質的には処分理由を付記しないで処分を決定することと結果的には同じであり、先の改正の趣旨を失わせることになりかねない。

そのため、より強力に納税者の権利を擁護するためには、争点主義による審理を原則とすることを明文化すべきである。

【要望④】 その他の要望事項

納税者の権利救済に資する措置又は制度として次の項目について法制化等を要望する。

- ・全裁決事例の公開
- ・税理士補佐人制度の充実強化（本人訴訟の場合の出廷陳述権、あるいは尋問権）
- ・訴訟費用の負担についての一定の配慮

2) 権利救済機関及びその組織・人事に対する要望

租税に関する権利救済機関は、その組織、人事、その他納税者の権利救済に影響を与えるあらゆる関係において、税務行政庁からは完全に独立した存在でなければならない。つまり、第三者性の確立が必要であり、将来的には司法制度改革を経たうえで租税高等裁判所の設置を検討すべきである。

i 国税不服審判所の組織のあり方について

国税不服審判所については行政型の裁判外紛争解決手続き（ADR）であり、第三者性の確立について一定の制約はあるものの、あくまでも納税者の権利救済のための機関であるため、以下の諸点につき要望する。

【要望①】 国税不服審判所を内閣府の下に設置する

国税不服審判所は昭和 45 年 5 月に国税庁の附属機関として設置され、その後、昭和 59 年 7 月に国税の賦課徴収を行う税務署や国税局などの執行機関とは分離された「特別の機関」に改められたが、人事や運営のあり方から見れば結局は国税庁の附属機関にすぎず、第三者性が乏しいと言わざるを得ない。

納税者の権利擁護に最も資するためには、最高裁判所の系列下に租税高等裁判所を設置すべきであるが、現状では国税不服審判所は行政型の ADR であるため行政内には留めおかなければならない制約を有する。しかしながら、租税に関する権利救済機関であることから、国税庁が属している財務省はもちろん、将来的には国税不服審判所を地方税に関する審判も統一的に扱う組織に改編すべきであるという意見なども鑑みれば、地方税において課税庁の立場に立つ総務省などとも一線を画し、まずはより高い立場に置かれている内閣府の下に設置すべきである。

【要望②】 国税通則法 99 条（国税庁長官の法令の解釈と異なる解釈等による裁決）の廃止

国税不服審判所が過去の通達と異なる裁決をする場合、国税庁長官への申し出が必要となっている。また、その結果、国税庁長官がその裁決に疑義がある場合には、審判所所長と長官と共同して国税審議会へ諮問をすることとなる。しかしこれは国税不服審判所の第三

者性を阻害し、納税者の権利救済に悪影響をもたらすため、廃止すべきである。

【要望③】 国税不服審判所の機能細分化・専門化

納税者の権利救済のためには、まずは国税不服審判所を中立化して第三者性を高めることが重要であるが、さらにその上で、納税者に多様な権利救済手段を提供することが重要である。従って、国税不服審判所の機能を細分化・専門化し、例えば簡易迅速に解決をはかる少額審理専門部門の設置や特定の問題に特化した専門審理部門を設置するなど、国税不服審判所における権利救済手段の多様化をはかるべきである。

ii 国税不服審判所の人事のあり方について

以下の諸点につき要望する。

【要望①】 国税通則法 78 条（国税庁長官による審判所長の任命）の規定の改組

現行法では、国税不服審判所長は国税庁長官が財務大臣の承認を受けて任命することとされているが、所属機関を内閣府とする改正を行い、任命権は内閣総理大臣にあるものとするべきである。

【要望②】 国税不服審判所の透明性及び第三者性の確保の徹底

国税不服審判官は課税庁から独立した立場で審理を行い、裁決を下すべきである。そのため、必要以上に課税庁との交流を持つことは審理の透明性を著しく低下させる恐れがあるため、一定の制限を加えるとともに、国税不服審判官を経て税務行政機関へ着任する場合には、一定期間の経過を必要とするべきである。

【要望③】 公募任用のさらなる拡大と非常勤審判官の登用

審判官については税理士や法曹の公募任用を拡大すべきである。また、常勤だけではなく非常勤の任用を可能にすること等、公募任用の拡大にあたり必要な手当も併せて措置すべきである。

【要望④】 審判官の人材育成促進のための措置

公募任用を拡大し、税務行政機関出身者への依存度を下げするために、審判官となった者、あるいは審判官となる者に対するトレーニングや、審判官となるべき人材の育成又は養成に必要な措置を講ずるべきである。また着任後の養成などは、審判所内の研修のみならず、外部の研修機関等も利用し、幅広い見識を付けることができるような措置を講ずるべきである。

iii 訴訟機関の組織・人事のあり方について

日本は司法国家であり特別裁判所の設置は禁止されていることなどもあって租税専門裁判所は存在せず、一般の司法裁判所において租税に関する訴訟が処理されている。

しかし、裁判官が租税に関する訴訟の判決を書くには、租税に関する高度な専門知識が必要であり、結局はその部分を担保するために司法が国税庁から助言を受けるという問題のある制度が措置されている。

そこで、訴訟においても納税者の権利救済を公正・確実なものとするために、裁判所（裁判官）の独立制・専門性を高めるべく、以下の点につき要望するものである。

【要望】 国税庁派遣の裁判所調査官制度の廃止

裁判官は課税庁から独立した立場を保つべきであり、以前から不透明性を指摘されていた国税庁派遣の裁判所調査官制度（地裁調査官制度（裁判所法第五十七条））は三権分立を否定するものであり廃止すべきである。

以 上