

平成 22 年 11 月 18 日

内閣府税制調査会

会長 野田 佳彦 殿

全国青年税理士連盟

会長 片山 泰宏

東京都渋谷区千駄ヶ谷 5-21-12

代々木リビン 401 号

電話 03-3354-4162

納税者の権利保護及び権利救済制度に関する要望書

私たち全国青年税理士連盟は、青年税理士約 3,000 名により組織されている団体であり、国民のための税理士制度、税務行政、税制を実現することを目的に租税制度その他の諸制度について研究し、積極的な提言を行うなど日々活動しております。

平成 22 年度税制改正大綱（平成 21 年 12 月 22 日）には納税環境整備の一環として納税者権利憲章（仮称）の制定や国税不服審判所の改革など納税者の権利保護や権利救済に関する制度改正が盛り込まれましたが、その一方では、税と社会保障共通の番号制度の導入や歳入庁構想、あるいは罰則の適正化（強化）という形で課税及び徴収を強化する制度改正も盛り込まれています。

納税者権利憲章については当連盟においても長年にわたりその制定を求めて提言や陳情などの活動を行っており、今回の税制改正大綱には非常に大きな期待を抱いておりますが、一方では、罰則の強化など納税者の義務に関する規定の見直しや番号制度の議論が先行していること、政府税制調査会・専門家委員会に設置された納税環境整備小委員会での納税者権利憲章の具体的な議論については議事録が公開されず、どのような方向性で進んでいるのかが見えにくい状況にあることなども相まって、本当に実効性のある納税者権利憲章が制定されるのか、疑問視する声も広がりつつあります。

そこで、当連盟としては納税者の権利保護及び権利救済の制度が、課税や徴収の制度を強化するための単なる口実ではなく、実効性のある制度として確実に整備されることを期待し、整備にあたって考慮されるべき基本的な考え方と、整備されるべき個別具体的な内容につき、以下、それぞれ要望するものであります。

I 基本的な考え方

1. 納税者権利憲章と、その理念に呼応し法的拘束力を有する関連諸規定を、すみやかに整備すべきである

納税者の権利保護に関する規定、特に税務調査の事前手続等について不備・不足があることは長年にわたり繰り返し指摘されていることから、可及的速やかに納税者権利憲章を制定して納税者の権利を宣言するとともに納税者の権利を拡充する規定を国税通則法等の関連諸法令に整備し、同時に、これら納税者の権利に呼応して税務行政庁が負うべき義務を、法的拘束力を有する規定として、国税通則法等の関連諸法令に明文化すべきである。

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、納税者の義務については納税者権利憲章の制定とは関係なく、毎年の税制改正などでも適宜議論がなされ制度の導入・改変がなされてきていることから、ここで取り上げる必然性がない。

そもそも、納税者権利憲章の制定が叫ばれ、関連諸規定の法制化が望まれていたのは納税者の権利に関する保護規定に不備不足があるという現状認識に立つものであり、ここでさらに義務を追加し、あるいは、強化するという議論は論外である。

さらに言えば、セット論にした場合、安易に「権利を与えるのであるから義務も受忍すべき」という論調に流れ、納税者権利憲章の制定や国税不服審判所の改革など、納税者の権利保護あるいは権利救済制度の整備・強化を口実として、いたずらに納税者の義務や罰則を強化し、例えば実質課税制度（一般的・包括否認規定）の創設・導入を行うといった方向に議論が向かうことも懸念される。

また、見かけ上は権利義務がバランスよく規定されたように見えても、例えば納税者の権利に関する規定はいわゆるプログラム規定や努力義務規定といった訓辞規定的なものに留め置き、義務や罰則に関する規定は法的拘束力のある規定として導入するといった形をとることで、実質的には課税・徴収のみを強化し、義務や罰則のみが機能するような制度にするといったことが画策されても一般国民にはわかりにくいという問題もある。

従って、今回はあくまでも納税者の権利保護、権利救済を主眼とした改正に徹すべきである。

3. 税の確定手続だけではなく、徴収手続、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不十分ながらも手続規定が整備され、税理士の立会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が、滞納処分など税の徴収の現場においては税理士の立会等もあまり想定されておらず、現場における不適切な発言や処理により滞納者の自殺を招くといった事態の発生も報告されている。消費税の増税や低所得者への課税ベースを広げる制度改正がなされようとしている昨今の状況に鑑みれば、今後予想される滞納者の増大に備えて、今こそ徴収手続に関する権利保護規定の充実とその実効性を担保するための法整備が必要である。

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、権利救済制度が甚だしく未整備であるという問題が報告されており、こちらも制度の不備により破産や一家離散、自殺などと言った悲惨な社会問題を発生させる原因となっている。

従って、納税者権利憲章の制定にあたっては徴収手続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

権利救済制度は主権者たる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、即ち、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。

Ⅱ 個別の内容

1. 納税者権利憲章及び国税通則法等の関連諸規定に対する要望

納税者権利憲章及び国税通則法等の関連諸規定には、以下の内容を盛り込むことを要望する。

1) 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

税は議会制民主主義の根幹であり、主権者たる納税者は、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し、税務行政庁は納税者に対し、公正で丁重かつ、配慮ある対応を行わなければならない義務を負う。

【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、納税者が自ら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し、税務行政庁は納税者が自ら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・誠実性が推定され、誠実かつ適正なものとして尊重しなければならない義務を負う。

【要望③】 納税者情報の厳格な利用制限と守秘義務及び自己制御権が保証される権利

納税者は自己の税務情報に関し、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し、税務行政庁は納税者の税務情報に関し、法律の定める目的以外にその情報を利用せず、かつ、その秘密を守り、納税者からの正当な申出があった場合には、その申出の内容に従い、これを訂正又は削除する義務を負う。

【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・財政に関するすべての情報（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。税務行政庁は、納税者からの税・財政に関する情報の公開を求められた場合はこれを利用させ、納税者からの意見表明等に基づきこれを訂正等する義務を負う。

2) 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】 調査の一定期間前までに書面にて事前通知を受ける権利

課税庁は、納付すべき税額の確定に係る調査等のため、国税に関する法律の規定による質問又は検査をしようとする場合には、質問又は検査をする日の一定期間（例えば 14 日）前までに、その相手方に対し、文書により通知しなければならない。

【要望②】 調査の必要性・理由・範囲・方法・根拠条文等の開示を受ける権利

課税庁は、納税者に対し、調査を必要とする主たる理由を事前に文書で通知しなければならない。

【要望③】 日時又は場所の変更を要請する権利

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る。

【要望④】 税務代理人の選任に関する教示を受け、立会を求める権利

課税庁は、納税者に対し、税務調査に際し、税務代理人を選任することができる旨を事前に文書で通知しなければならない。また、納税者が税務代理人の立会を求めた場合は、課税庁はこれに応じなければならず、これに反して税務代理人の立会なくして行った税務調査は無効とする。

【要望⑤】 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⑥】 反面調査について一定の制限及び配慮を受ける権利

税務調査前の資料収集及び、税務調査に関連する取引先等への資料収集については、納

税者本人の調査によって実態が把握できない等、やむを得ない場合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すること。また、その調査結果を納税者に文書で開示し、通知すること。

【要望⑦】 調査期間を一定期間内に限定する権利

税務調査は、標準調査期間（原則として調査開始の日から1ヶ月、事案が複雑な場合などやむを得ない事情がある場合にはその理由を示し、納税者の同意を得て、最大6ヶ月）を超えて行ってはならない。また、課税庁は標準調査期間内であっても速やかに税務調査を終了するよう勤め、不必要に税務調査を引き延ばしたりして、納税者に過度の負担を強いないよう最大限努力しなければならない。

【要望⑧】 和解、合意、修正申告、更正等の手続の説明を受ける権利

課税庁は、納税者に対し、和解、合意、修正申告、更正等の手続について説明をしなければならない。

特に、修正申告書の提出を慫慂してはならず、修正申告書の提出前には「過少申告または重加算税が賦課される」「不服審査請求の権利を失う」等の修正申告書の提出による法的効果を文書及び口頭により、調査担当官が、納税者が十分な理解と納得を得られるよう説明を尽くさなければならない。

納税者の理解と納得を得られないで慫慂された修正申告書は無効なものとする。

【要望⑨】 調査終了後すみやかに調査結果の通知を受ける権利

税務調査が終了した場合において、その結果を速やかに納税者に書面によって通知し、調査終了を明らかにすること。

【要望⑩】 不利益処分時、税務指導時に書面による理由付記を受ける権利

課税庁は、納税者に対し、不利益処分、税務指導を行う際は、その理由を書面により明らかにすること。

【要望⑪】 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ものとする。

3) 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、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。また、係争中、納税者は係争額を納付する義務を負わない。

【要望②】 税務オンブズマン制度を利用する権利

納税者は、税務行政庁の対応について苦情がある場合には、税務行政庁から完全に独立した苦情処理機関に対して、苦情を申し立てる権利およびその改善を求める権利を有する。

【要望③】 事前照会制度を利用する権利

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、税理士と共に、税務行政庁に対し、事前にその判断を求めることができる。課税庁は速やかに（原則として1ヶ月以内に）書面で回答しなければならないが、回答についてはその前提となる条件等に変更がない限り、課税庁を拘束（回答と異なる課税処分は原則としてできないことと）する。

4) 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

納税者は、滞納処分に基づく徴収手続の実施に際し、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。

① 滞納処分時に税理士等の専門家に立会・相談を依頼する権利

② 滞納処分時に徴収手続及び納税緩和制度について説明を受ける権利

イ) 徴収手続の説明・教示

- ・督促
- ・財産調査（質問検査権＋搜索）
- ・差押え
- ・交付要求（参加差押）
- ・財産の換価
- ・配当

ロ) 納税緩和制度の説明・教示

- ・納税の猶予
- ・換価の猶予
- ・滞納処分の執行停止
- ・納税義務の消滅

③ その他適正な手続を受ける権利

5) 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
--

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、権利救済制度が甚だしく未整備である。

従って、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整備すべきである。

6) 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】更正の請求の提出期間の延長

(現行法)	一般的な更正の請求	…	納税申告書の提出期限から1年以内
	後発事由による場合	…	判決確定等の日から2ヶ月以内
(要望)	一般的な更正の請求	…	納税申告書の提出期限から5年以内
	後発事由による場合	…	判決確定等の日から1年以内

【理由】

一般的な更正の請求については、

- ① 納税者が自ら誤りに気づくのは翌年以後の申告準備の際や税務調査等の通知を受けて過年度の申告の見直しをする際であることなどに鑑み、1年以内という現行制度では実情に沿わない(短すぎる)こと。
- ② 納税者主権をうたうのであれば、そして申告納税制度の趣旨に鑑みれば、本来は減額修正申告ができなければならないところ、現行制度上は更正の請求という間接的な減額修正手段しか与えられず、さらには、減額更正の処分期間(現行制度で言えば5年間)に満たない期間(現行制度で言えば1年間)を更正の請求の期間としているところから、残りの期間(現行制度で言えば4年間)については必然的に「嘆願」ないし「請願」という形で、本来は自ら実現可能であるべき減額修正を税務署長の裁量に委ねなければならないという、極めて問題のある制度になっていること。
- ③ 増額更正の処分期間と比べて著しく短い期間であるということに対する批判があること。

などを考慮すれば、本来は

- イ) 通常増額更正の処分期間と同じ期間は減額修正申告を認め
- ロ) イ)の期間を超え、除斥期間までの期間を更正の請求ができる期間とするべきである。

ただし、減額修正申告を無制限に認めるとこれを濫用した不正還付などが横行する可能性があるため、不正還付の防止策を講ずる必要がある。

そこで、不正還付の防止策を講ずるまでの当面の対応として、増額更正の処分期間とは切り離し、原則として減額更正の除斥期間(現行制度で言えば5年間)を更正の請求ができる期間とすることを要望する。

また、後発事由の場合は更正の請求についての周知等が徹底されているとは言い難く、納税者の理解も十分であるとは言えず、現行の2ヶ月以内という期間は実情に沿わない(短すぎる)ことから、これを例えば1年以内とするよう改めるべきである。

【要望②】 更正の請求の対象の拡大

(現行法) 租税特別措置法の優遇規定の適用漏れ等は更正の請求の対象外

(要望) 租税特別措置法の優遇規定の適用漏れ等も更正の請求の対象とする

【理由】

租税特別措置法で規定される優遇措置規定の多くは申告時に納税者自らが選択して適用する必要があり、認識不足やミスにより申告書への記載要件や明細書等の添付要件を満たさなかった場合、又は申告期限を失念し期限後申告となってしまった場合などにはその適用を受けることができない。しかも、これらの優遇規定は選択的規定であるがゆえに、これを選択しなかった、あるいはできなかったことにより納税者に不利益が生じたとしても、その申告自体は適法になされているものと解釈され、現行法上は、更正の請求をすべき事由にも該当しないため、結果として、納税者は救済されないことになる。納税者の自主申告に基づく申告納税制度が前提であるにしても、すべての納税者が税制上の規定を網羅的に理解することは不可能であり、納税者が自らに不利益な選択をすることは通常想定できないことに鑑みれば、租税特別措置法上の各種課税の特例規定についても、納税者救済の立場から、更正の請求を認めるべきである。

【要望③】 延滞税の割合の引き下げ等

(現行法) 納期限から2月以内 … 年(特例基準割合と7.3%いずれか低)

納期限から2月超 … 年14.6%

(要望) 納期限から6月以内 … 特例基準割合(実勢金利に準じた割合)

納期限から6月超 … 原則として特例基準割合の二倍の割合

【理由】

延滞税は現行法上、納期限の翌日から2月を経過する日までについては延納特例基準割合(前年11月30日の公定歩合に4%を加算した金額)と年7.3%のいずれか低い割合、2月を経過した日以後は年14.6%とされている。

割合については、延納特例基準割合を加味することにより一定の配慮はしているものの、原則として実勢金利を加味しない固定率であるため、昨今の状況に鑑みれば非常に高率であるし、高金利時代には逆に低率になる可能性もあることなど、その合理性には疑問がある。

また、一時的な資金繰りの都合などやむを得ない事情により少額であるにもかかわらず滞納となり、しかも短期弁済ができず長期にわたり分割納付の形で弁済する滞納者な

ども増えていることも考慮し、特例基準割合が適用できる期間を納期限の翌日から 6 ヶ月程度に延長し、その期間が経過してもさらに滞納の状況に改善が見られない場合は、財産調査など適正な滞納処分手続の実施により、差し押さえ等を進めるべき滞納者であるのか、滞納処分の停止その他の納税緩和措置を講ずべき滞納者なのかを見極め、そこでさらなる延滞税の過重又は緩和を行うといった、きめ細かい制度とすることを要望する。

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】前置強制の廃止

現行法の前置主義については、前置を強制することに問題がある。強制しなければ、税務行政においては一般行政よりも多様な権利救済制度を納税者に提供していることになり、国民保護法制としてはよりすぐれたものになる可能性がある。わざわざ一般法の適用を除外して国税通則法に規定を置くのであるから、一般法よりも納税者の権利保護に手厚くなるよう措置されていなければ意味がない。

結論として、処分庁に対する異議申立や国税不服審判所に対する審査請求など現行制度の枠組みは最低限維持し、さらに今後、例えば司法裁判所の一種としての租税専門裁判所など、多様な権利救済制度を導入し、納税者の判断により、異議申立て・不服審査・訴訟・その他いずれの権利救済制度でも選択ができる制度に改組するよう要望する。

【要望②】教示制度の拡充

前置主義を廃した場合、同時に、教示制度についても手当が必要である。現行法のように単に救済制度が利用できる旨や救済制度の利用を請求できる期間を教示するだけでなく、納税者が多様な権利救済制度を正しく理解し、その選択を自ら判断することができるよう、制度の概要や専門家のアドバイスが受けられる旨、その他の有用な情報提供をしなければならない制度に改組拡充することを要望する。

【要望③】出訴期間の延長

現行の不服申立ての請求期間は定期かつ極めて短期間（2ヶ月）とされているため、自らの権利を守るための知識や情報が不十分な一般納税者はもちろん、納税者の権利保護を使命とし業とする税理士についても繁忙期に重なったりすると対応できない事態が生ずる恐れがある。また、不服とする処分の内容や重要性（特に金額的な重要性）によっても、不服申立てをすべきかどうか、訴訟を提起すべきかどうかの判断に要する時間は変わってくるものと思われる。

また、前置主義を廃した場合は、異議申立て、審査請求、訴訟のいずれを選択するかの期限を統一する必要があるため、原則として訴訟の出訴期間（現行法では6ヶ月）に統一し、かつ、情報の整理や資金の工面などに時間がかかるなどやむを得ない理由によりその期間内に判断ができない場合には、いわゆる相続の承認・放棄時の「熟慮期間」と同様に、その期間を伸張できるような制度に改組することを要望する。

【要望④】 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、明文の規定はなく、唯一存在するのは通達（不服審査基本通達（審査請求関係）97-1（実質審理の範囲））のみである。しかも、この争点主義的運営については、あくまでも審判所における調査・審理のうち、審判書が職権で行う新たな調査に関しては争点主義で行うけれども、審理自体は総額主義で行うことを意味するのだといった主張もなされている。

また、司法裁判所においては判例上、総額主義の立場が採られている（最高裁平成 4 年 2 月 18 日第三小法廷判決）という事実もある。

総額主義についてはそのメリットとして、勝訴すれば確定税額を超える新たな課税処分が出来ず、紛争の一回的解決が図られる、といった説明がなされているが、処分理由について争っているのにそれとは異なる理由を後から追加したり差し替えたりすることを許せば、言わば納税者は訴訟中に予期せぬ新たな処分を受け、後手後手に回ることを余儀なくさせられた上に、その処分についても異議申立てや審査請求ではなく訴訟の中で対応することを強制されるという状況に陥り、勝訴どころか訴訟の継続さえも困難になることが想定されるため、説得力がない。

従って、国税不服審判所はもちろん、司法裁判所その他の権利救済機関においても、原則として争点主義により審理の対象を限定する旨を、法令上に明文化することを要望する。

【要望⑤】 対審性の向上

対審性を向上させることにより議論の中で論点整理を行うと、総額主義の場合に問題とされた新たな争点の追加差替なども解消される可能性があり、また、結論の迅速化を促す効果もあると考えられるため、口頭弁論の導入や出頭義務・回答義務の明文化など、対審性の向上に資する制度を導入することを要望する。

【要望⑥】 証拠資料の閲覧・謄写の容認

現行法上、国税不服審判所においては、課税庁が提出した証拠資料については閲覧は可能であるが謄写は認められておらず、審判官が職権で収集した資料に至っては閲覧も認められていない。しかし、納税者を主権者であると考えるのであれば、主権者たる納税者は、自らになされた処分や自らが受けた裁決については、その処分や裁決を行うに至ったすべての判断根拠を知る権利を有するものと考えられる。

従って、証拠資料についてはいずれの権利救済機関に置いても全て閲覧及び謄写を認めることとする法改正を要望する。

【要望⑦】 救済内容の拡大

行政不服審査制度においては違法性のみならず不当性についても判断して救済するのに対し、租税争訟制度においては公平という観点や、裁量がないという観点から、違法性のみを判断しているのが現状である。しかし、納税者主権のもとでの権利救済制度であるならば、違法性がなくても不当性が認められれば救済すべきではないかと思われる。従って、納税者の権利救済の場面においては、課税庁の違法性だけでなく不当性も判断して救済することができるよう法改正することを要望する。

【要望⑧】 和解・合意の手続の導入

納税者は権利救済制度を利用して税務行政庁と争う事が目的なのではなく、自らの権利を救済してもらうことが目的である。租税法律主義における合法性の原則と和解や合意は基本的にはなじまないものではあるが、事実認定に限定した、和解・合意の手続規定を整備することを要望する。

【要望⑨】 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。即ち、第三者制の確立が必要である。

① 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、あくまでも主権者たる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】 国税通則法 99 条（国税庁長官の指示）の廃止

国税不服審判所長が通達上の法令解釈と異なる解釈により裁決をしたり、重要な先例となる裁決をするときに、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とする規定は、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②】 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。

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なければならない制約を有するが、租税に関する権利救済機関であるため、国税庁が属している財務省はもちろん、将来的には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、地方税においては税務行政庁の立場に立つ総務省などとも一線を画し、より高い立場に置かれている内閣府の下に設置することが妥当であると考えられる。

【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。

② 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】 税務行政機関との人事交流の禁止

審判官が税務行政庁から独立した立場で判断を下すことができることを担保するため、国税不服審判所と税務行政機関との間における人事交流、特に、国税不服審判所の審判官を経て税務行政機関に入るルートについては禁止すべきである。

【要望③】 公募任用の拡大

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。

③ 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った問題のある制度が措置されている。

そこで、訴訟においても主権者たる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①】 国税庁派遣の裁判所調査官制度の廃止

裁判官は税務行政庁から独立した立場において判決文を書くべきであり、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57条））は廃止すべきである。

【要望②】 全ての裁判所に租税訴訟専門担当部を設置

全ての裁判所に租税訴訟専門担当部を設置し、独自に人材を育成し、国税庁派遣の裁判所調査官に頼らずとも独自で租税訴訟に対応できる体制を整えるべきである。

【要望③】 租税専門裁判所（タックスコート）設置の検討

全ての裁判所において租税に関する訴訟に対応することが困難なのであれば、司法裁判所の一種として租税（国税のみならず地方税等をも対象とする）に関する訴訟を専門に扱う裁判所（タックスコート）を設置し、かつ、その担い手である人材の育成をはかることも検討すべきである。

【要望④】 出訴費用等への配慮としての少額訴訟専門機関の設置等

海外の租税争訟制度についての比較研究の成果として、出訴費用と出訴件数には明確な関連があることが報告されている。主権者たる納税者の権利救済に際しては冒頭に述べたように、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。従って、出訴費用等に配慮した簡易迅速な救済手段として少額訴訟専門機関を設置するなどの施策も併せ検討すべきである。

以上