

平成18年1月19日

日本税理士会連合会
会長 森 金次郎 殿

適正な税務行政手続に関する要望書

全国青年税理士連盟
会長 石井孝雄
東京都渋谷区千駄ヶ谷 5-21-12
TEL 03-3354-4162

私たち全国青年税理士連盟は、約3,000名の若手税理士により組織されており、国民のためのよりよい税理士制度、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、積極的に提言を行うなど日々活動している。

このような目的を踏まえ、全国青年税理士連盟は、納税者権利憲章を制定すること等により税務行政における適正手続きを図るべく、以下の要望を申し述べるものである。

1. 基本的な考え方

わが国においては、平成6年10月に行政手続法が「行政運営における公正の確保と透明性の向上を図り、もって国民の権利利益の保護に資することを目的とする。」（行政手続法第1条第1項）として施行された。しかし同法の適用について、税務行政手続については大部分が適用を除外されている。

この点についての政府の見解は「行政手続法が税務行政手続について広範囲に適用除外しているのは、各税法独自の規定、判例の見解及び税務運営指針で必要な事項が定められ、国税通則法等において必要な範囲の手続きを規定して完結した、独自の体系が整備されている。」ということである。

わが国の租税手続法制の現状に付いてみると、「事後手続」については、行政事件訴訟法、行政不服審査法、国税通則法といった法律が整備され、ある一定の行政処分が行われた「後」での救済手続という意味の「事後手続」については、諸外国に比べ見劣りがしない程度の、立法上の手当がなされていると言える。

しかし、納税者の権利を保障していくためには「事前手続」が重要であるが、先の政府見解と異なり、わが国の国税通則法及び各税法は「義務」を中心に規定がなされており、とても納税者の権利を保障しているとは言い難い。

この点に関し政府は「日本国憲法第八十四条に定められているいわゆる租税法律主義の下、国税通則法その他の国税に関する法律において具体的な規定が設けられているものがあること及び各税法の具体的規定等の趣旨に則した適正な税務行政により、基本的にその保護が図られている。また、このような納税者の権利の取扱いは、これらの規定や分かりやすい広報活動等により明らかになっている。」という立場をとり続けている。

この政府答弁では「事前手続」に対する救済としては、租税法律主義でなく憲法にその

拠り所を求めなければならないが、直接憲法条項を根拠として、手続的に不十分な処分は、憲法 31 条に違反し意見であることを裁判所に求めても、最高裁は、昭和 48 年 7 月 10 日第三小法廷決定(刑集 27 卷 7 号 1205 頁)において、「行政裁量」を根拠に積極的な姿勢を示していない。

総務庁(当時・現総務省)は平成 12 年 11 月に「税務行政監察に基づく勧告」を公表し、その中の「納税者の申告手続の負担軽減及び利便の向上」において、税務調査の現状の問題点を述べており、平成 3 年の行政手続法に関する臨時行政改革推進審議会(いわゆる第三次行革審)の答申「公正・透明な行政手続法の整備に関する答申」(平成 3 年 12 月 12 日)も「独自の手続体系があるものなどについては行政手続法の適用除外とされたが、このような場合においても、行政運営の公正の確保と透明性の向上を図る観点から、現行手続規定について必要な見直しが行われ、手続の一層の整備、充実が図られることが望まれる」としている。

また、社団法人日本経済団体連合会も 2004 年 9 月 21 日付「平成 17 年度税制改正に関する提言」の中で「租税制度に対する納税者の信頼を高めるとともに、税務執行における無用なトラブルをなくすためには、税務行政における適正かつ具体的な手続規定を定め、納税者の権利を尊重する必要がある。…」と述べているところである。

このような現状を打開し、税務行政の信頼を高め、かつ納税の公正性を確保して、国民の納税に関する義務の適正な遂行に資するためには、納税者権利憲章を制定する等下記に掲げる要望を実現し、申告納税の基盤整備を図るべきであると考えます。

2. 要望理由

上記 1 のとおり、納税者権利憲章を制定等すべきであるが、より具体的には以下の理由が挙げられる。

①日本国憲法に規定する租税法律主義の下では、税務行政裁量は厳しく羈束される必要があるとあり、税務調査・税務行政については厳密な手続規定の制定が必要である。

税務行政における適正手続きの規定が未整備であることは、税務行政執行者に必要以上の裁量を許す結果となり、公正で公平な行政運営を阻害しかねない。

以上の目的を達成するため、本来は法的拘束力のある法改正によることが望ましく、われわれ全国青年税理士連盟は平成 15 年 6 月に「国税通則法の改正に関する要望書」により納税者権利保護のための法整備を求めているところであるが、それと併せて、納税者権利憲章を制定することにより広く納税者に対し、公平・公正な税務行政手続を知らしめるべきである。

②フランス・ドイツ・カナダ・イギリス・アメリカ・オーストラリア・ニュージーランド・韓国・スペイン等諸外国においても、既に納税者権利保障法等の納税者の権利を保護する法律ないし納税者権利憲章を制定している。

OECD(経済開発協力機構)は、1990 年、「納税者の権利と義務」という報告書を公表し、加盟国の納税者の権利救済制度を調査報告している。

このことは、世界経済の発展には、加盟国各国の租税手続を含めたところの租税制度が大きく関わっており、加盟国それぞれの租税手続の不備が、加盟国全体の経済の発展を大きく阻害することとなると警告しているといえることができる。

しかし、先進国のなかにおいて経済大国であるわが国が遅れをとっているのは、国際社会の一元化の潮流の中で非常に由々しきことである。なぜならば今後、いっそうの世界経済のボーダレス化が進むなか、外国企業や外国人が日本に多数進出してくることが予想されるが、わが国の税務行政の遅れはその妨げになりかねない。税務行政手続の整備に関してわが国より進んでいるとされる米国や韓国と同程度あるいはそれ以上の法整備を早急に図るべきである。

③政府答弁では「税務行政は、各税法の具体的規定の趣旨に則し適正に執行されており、納税者の権利の取扱いに関しても、分かり易い広報活動等により明らかにしているため、国税通則法の改正は必要ない。」とのことである。しかし、これを是とせず、税務行政は進んで国民に対しその権利と義務を明確にすべく、納税者権利憲章の制定によりその権利を明文化し、国民に対し税務行政への信頼をアピールすべきであると考えられる。

④税務行政の職員にとっても、納税者権利憲章に沿った明るい税務行政を行うことは、ノルマによる目標管理と人事評価という成果主義から職員を解放し明るい職場とすることに有効であろう。

国税労組は、「納税者権利憲章に対する意見」と題する文書の中で、納税者権利憲章の制定は「税務行政に批判的な一部の納税者を利するためだけのものになってしまう」と述べているが、適正な税務行政が行われていないからこそ批判が出ているのであり、納税者の権利を尊重した適正な税務行政を行うことによって円滑な調査も期待できる。また、仮に百歩譲って悪質な納税者がこの納税者保護規定を悪用するような危険性があるといっても、そのために社会的に大多数であるその他の納税者の権利を守るための憲章制定を否定する理由にはならない。

3. 具体的な要望

以下に納税者権利憲章の制定について具体的に要望し、これに伴い以下の通り国税通則法と税理士法の改正を要望する。

(1) 納税者権利憲章の制定について

納税者権利憲章の制定に際しては下記の事項を盛り込むべきである。

① 納税者に対する課税庁の丁重かつ配慮ある対応

納税者は国の主人公であり、憲法の納税者主権、租税法律主義の保障から考えて、税務当局・職員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。

② 納税者の真実性・誠実性の推定

「申告納税制度は憲法理論的には国民主権主義の税法的表現・展開」なのであって、納

税者が行った申告は、具体的・確実な反証がない限り、真実性・誠実性は推定され、課税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。

③調査の文書による事前通知

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。

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。

④調査理由の開示

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。

⑤専門家に依頼する権利

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出来る旨を事前に文書で通知しなければならない。

⑥反面調査の制限

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。

⑦納税者権利憲章の納税者への交付

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。

⑧税務調査期間の制限

税務調査は、調査開始の日から6ヶ月を超えて行ってはならない。

課税庁は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。

⑨同一期間の再調査の禁止

同一税目で同一期間に関する再調査を行なうことは原則できないものとする。

⑩調査結果の通知

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。また、税務調査に際して行政指導を行う場合も書面によって行うこと。

⑪プライバシーが尊重される権利

税務当局は納税者のプライバシーを尊重しなければならない。税務調査で職員がプライバシーを侵害した場合、調査を無効にし、職員を厳罰に処する。

⑫情報を開示させる権利

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、これを利用する権利、訂正させる権利を持つ。

⑬不服申立の権利

納税者は、税務行政処分に対し、税務当局に不服を申し立てるか、直ちに訴訟を起こす権利を持つ。係争中、納税者は係争額を納付する義務を負わない。

⑭修正申告を懲罰しない

課税庁は納税者に対し、修正申告の提出を懲罰してはならない。

修正申告書の提出については、申告書提出前に「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、調査担当者が、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が得られないで、懲罰された修正申告書は無効なものとする。

⑮税務オンブズマン制度

税務行政に対する納税者からの苦情を処理するため、税務行政機構からは完全に独立した苦情処理期間を設け、税務苦情処理官(税務オンブズマン)を置かなければならない。

税務オンブズマンは、納税者からの申立により、税務行政当局から独立して調査し、納税者の申立が正当であると認められる時は、税務当局に対し、行為の中止を勧告できる。

税務当局は、税務オンブズマンの勧告に従わなければならない。

⑯事前照会制度・アドバンスルーリング

納税者は課税庁に対し、税務に関する法令の解釈・適用・課税上の取扱いについて事前にその判断を求めることができ、課税庁は、速やかに書面で回答しなければならない。

課税庁は事前紹介に対する回答を、納税者の同意が得られない場合を除いては、一般に公開しなければならない。

(2) 行政手続法・国税通則法の改正について

行政手続法第1条第2項の「処分、行政指導及び届出に関する手続に関しこの法律に規定する事項について、他の法律に特別の定めがある場合は、その定めるところによる。」という規定を根拠とし、税務の大部分において行政手続法の規定は適用除外とされている。

先に詳しく述べたとおり、このような適用除外規定(行政手続法第1条2項、国通74条

の2等)を削除し、行政手続法の規定は税務の分野においても適用されるべきである。

(3) 税理士法第1条の改正について

税理士の本質は、単にいわゆる税務会計専門家にあるのではなく、会計学・経営学等に精通した税金問題の法律専門家つまり、税金問題の弁護士にある。税理士法1条の解釈にあたってまず大切なのは、同条の「独立した公正な立場」「税務に関する専門家」の法的解釈である。

「独立した公正な立場」の法的意味は、課税庁側とは距離を置いた『納税者の代理人としての税理士』の立場の意味でとらえられるべきであり、税理士は税務行政の補助機関でないのは勿論であるが、また納税者の代理人といっても、納税者の要望に服従するのではない。

また、「税務に関する専門家」という文言については、「納税者の代理人としての職業専門家の立場」と解すべきである。租税関係の法的価値判断の違いが課税庁側と納税者側の対立を生む。この際に税理士は納税者の代理人としてのいわゆる「租税問題の弁護士」となる。税理士は、クライアントである納税者の代理人として課税庁と対決する立場に立って法によって保障された納税者の諸権利、より正確に言えば当該クライアントの納税者基本権を擁護しながら納税義務の履行に協力する職業専門家であるのである。

以上の法的解釈をふまえることによってはじめ、同条の要求する『申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼にこたえる』ことが可能となるといえよう。

しかし、現行法の「独立した公正な立場」という文言は、税理士は税務官公署にも納税者にも偏らない公正な立場において実務を行うべきであるという解釈を生じせしめ、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曖昧にしている。

そこで、税理士は納税者の代理人として納税者の権利を擁護する使命があることを、より一層明確にするため、税理士法1条を改正して、「独立した公正な立場において、」を「納税者の代理人の立場において、」と変更すべきである。

4. 総括

我々全国青税は、税務行政の適正化をはかり、納税者の権利を擁護するためには、以上のとおり、①本要望書に記載した内容を包含した納税者権利憲章の制定し、②行政手続法・国税通則法の改正により、行政手続法の規定は税務の分野においても適用されるようにし、③税理士法第1条を改正し、税理士は納税者の代理人として納税者の権利を擁護する使命があることをより一層明確にする、という改正が必要と考え、強く要望するものである。