

■ Article (vol. 75) ■ .....

行政不服審査制度の見直しの経緯－税理士からの視点

日税連規制改革対策特別委員会委員長 富田光彦

1. 概要

行政不服審査制度を所管する総務省行政管理局行政手続室は法改正につき次のように述べている。すなわち、行政の違法・不当な処分に関し、国民に対して広く不服申立てのみちを開く行政不服審査制度は、国民から信頼される公正な行政の基盤ともなる仕組みである。しかし昭和37年の行政不服審査法（以下行審法という。）制定以来、実質的な見直しが行われておらず、制定後50年を経た時代の変化に対応して、審理のより一層の公平性の確保など抜本的な見直しが必要となっている。このような認識の下、当時の福田内閣は、平成20年4月に「行政不服審査法案」第3法案（以下「20年法案」という。）を国会に提出した。しかし同法案については審議未了のまま翌年の衆議院解散により廃案となった。その後改正作業は政権交代した民主党に移り、総務省の「行政救済制度検討チーム」に引き継がれ検討が行われた（以下「チーム取りまとめ」という）。さらに再度の政権交代により自民党政権はこれまでの経緯を踏まえ、実務者に対するヒアリング（日本税理士会連合会（以下「日税連」という。）は3月22日実施）を行ったうえで、来年度常会に法案提出を目指すとしている。

本稿では、行政不服審査制度の見直しを「20年法案」「チーム取りまとめ」「ヒアリング」の経緯を追って、今後の法改正の方向性を探ってみたい。

2. 重要論点

不服申立てについては、行審法の特別法である国税通則法には制度として一日の長がある。したがって税務分野ではすでに実行されていることを改正の方向に照らし検証したうえで、改めて制度のメリット／デメリットを整理することが求められる。

(1) 不服申立構造

現行行審法の不服申立制度は、異議申立て・審査請求を基本構造としている。また大量処分等の場合は例外的に異議申立てを審査請求に前置しており、さらに再審査請求を置いている。一方「20年法案の検討では審査請求への一元化の例外として、事実認定が問題となる大量処分については、処分庁が簡易な手続で処分を見直す「再調査の請求」をもうけ、審査請求の前にこの手続を経なければならないとしていた。また再審査請求を例外なく廃止（不服申立てを一段階化）することとしていた。そして「チーム取りまとめ」では原則として20年法案を踏襲し、異議申立ては廃止し、例外的に、不服申立人が、審査請求の通常の審理の前に、処分庁による簡易な手続（略式採決）を選択することを可とし、また訴訟と選択可能な救済手続として実益が認められる再審査請求は、特別審査請求として存置

することとした。

#### 【日税連・意見】

国税においては、不服申立前置を維持したうえで、現行の「二重前置」を審査請求に一元化すること。また、不服申立ての基本構造の例外として、「再調査の請求」を創設し、これと審査請求との選択制とすること。理由は、国税通則法には異議申立てと審査請求との二つの不服申立て制度があり、審査請求に際しては、青色申告に係る更正に不服がある場合等所定の場合以外には、原則として、異議申立前置主義が採用されている。また、「20年法案」では、法律に「再調査の請求」が前置されている場合は、当該再調査の請求についての決定を経た後でなければ、審査請求をすることができない旨記載されており、納税者利便の観点から見直す必要がある。したがって、「再調査の請求」については、前置を強制するのではなく、審査請求を求めるか再調査の請求を求めるかは、納税者の選択に委ねることとすべきとの立場である。

#### ヒアリングにおける論点

・税制改正により今後白色申告にも帳簿の記帳義務の拡大や理由附記が義務付けられると考えると、青色申告と同様、異議申立てを経ずに審査請求ができるようにしてもよいのでは。

⇒白色申告者の記帳状況がどの程度の水準にまで達するのか分からない状況である。

・異議前置をなくすと国税不服審判所の業務量が増加するとの説明であるが、異議申立てが減るので、トータルとして見れば増えることはないのでは

⇒異議申立てを挟んだ方が事務の処理が効率的、迅速にできる。

### 3. 審理体制

「20年法案」では審査庁は、審理手続が終結した後、行政不服審査会等に諮問しなければならないとしていた。また、地方公共団体においても、この諮問を受けて調査審議する合議制の機関（執行機関の附属機関）を置くこととしていたがどう考えるか。

#### 【意見】

国税不服審判所は、昭和45年の国税通則法改正によって設けられた審査裁決機関であり、国税に関する執行機関から分離独立した機関であることが求められている。したがって、審査請求人の申出があるときは、第三者機関（行政不服審査会等）に対する意見送付手続を行うことにより、国税不服審判所の独立性をより明確にし、国税不服審査制度の公正性を高めることに繋がる。

#### 4. 審理手続

「20年法案」では、審理手続について、口頭意見陳述における質問権の新設、閲覧対象の拡大など手続保障の充実などを図ることとしていたがどう考えるか。

##### 【審理員による審理手続への日税連意見】

- (1) 審理員（国税における国税審判官）の任用基準を定めるとともに、この基準を公表すること。
- (2) 審理員（国税における国税審判官）は行政従事者に限定せず、税務行政については、高度な専門的な知識と十分な経験を有する税理士を登用すること。
- (3) 国税審判官の任用は長期間とし、短期間で再び執行機関に戻るような人事ローテーションは見直すこと。

- ・ 審査請求人の申出による行政不服審査会等への諮問を可能とすべき。
- ・ 審査請求手続を対審的構造に改め、争点・証拠整理の規定を設けるべき。国税審判官の所持する証拠書類についても閲覧請求を認め、謄写についても規定を置くべき。
- ・ 不服申立期間は行訴法と同じ6か月とすべき。
- ・ 申請型義務付けを行政不服審査法に、処分等の求めを行政手続法に規定すべき。
- ・ 「行政指導の中止等の求め」を行政手続法に規定すべき。
- ・ 不服申立前置を維持した上で審査請求に一元化すべき。
- ・ 国税における不服申立期間は、行政事件訴訟法の出訴期間と平仄を合わせ、6か月に延長すべき。

##### 【意見】

不服申立期間の延長は、納税者が権利救済を受ける機会を担保することとなる。国税は不服申立前置であるので、不服申立期間を徒過するとその時点で残りの出訴期間が無意味になるという不合理があり、また、租税法律主義の下、訴えの提起のための訴状作成と異議申立書や審査請求書の作成の事務負担の難易度は異なるものではないので、不服申立期間と出訴期間は同じ期間であるべきである。

- ・ 青色申告に係る審査請求のかなりの部分が（異議申立てを経なくてよいにもかかわらず）異議申立てを経た上で行われているようであるが…。
- ・ 税に係る処分は必ず税務調査を経ているものであるし、原処分庁である税務署は全国各地にあるので、異議申立ての存在意義はあるのではないかと。一方、通達の違法性や法律の違憲性を争う事案は異議申立てをしても処分庁に却下されるので、ある意味無駄である。
- ・ 国税不服審判所から行政不服審査会に諮問するルートを作り、納税者の側から諮問を要求できる仕組みにすべきとの意見であるが、実際に利用されるだろうか。
- ・ 「20年法案」では、国税不服審判所という第三者機関があることを理由に国税は行政不服審査法の適用除外とされていたが、国税不服審判所の人事ローテーションなどをみると、本当に第三者機関になっているのか疑問。完全な第三者機関

である行政不服審査会へ諮問する仕組みはあってよいのでは。

- ・税は専門性が求められるが、行政不服審査会を府省単位で設置するというのは難しく（専門的な審理には）限界があると思う。
- ・理由附記がない場合には、異議申立てがないとまずいのか。
- ・処分時の理由附記がないと争点がはっきりしない。異議申立てに対する棄却決定の中で理由が示されてはじめて審査請求ができる。（国税通則法改正による理由附記の徹底については）事前手続を充実させるという行政手続法の精神がようやく国税の世界に入ってきたものと理解している。
- ・審理手続に係る物件の「謄写」については、個人情報外部漏洩の懸念もある。（導入に）慎重にならざるを得ないというのも理解できるが、どう思うか。
- ・現在でも開示請求をすれば不開示情報をマスキングしたものが開示されるし、閲覧を求めれば同様にマスキングされたものが出されてメモができる。実際には「謄写」と同じこと。
- ・「口頭意見陳述」を重視しているが、理由は？
- ・運用で対応されている部分もあるようだが、論点をより明確にするため、両当事者が互いに直接質問できる仕組みとすることが望ましいと考える。
- ・行政手続法の行政指導に関する規定は税関係には適用されないので、「行政指導の中止等の求め」についての意見は根本的な（行政手続法の適用除外とすべきかどうかという）部分に関わるものと思うがどうか。
- ・税に関する事前手続全般の水準が行政手続法に合わせる方向に向かっているとの認識。

## 5. 税務における意見のまとめ

- (1) 現在、審判所における審査請求を含め、国税の不服申立手続が一定の争点整理機能を発揮しており、裁判所の負担軽減に役立っていること等、現行制度は納税者の権利救済手段として機能していると考えられる。
- (2) 一方、税制調査会専門家委員会「納税環境整備に関する論点整理」（平成22年9月14日）の指摘にもあるように、引き続き納税者の簡易・迅速な救済を図る必要があること。
- (3) 行政に対し自律的に迅速かつ統一的に運用の見直しを図る機会を付与する必要があること。
- (4) 主要諸外国においても、訴訟に先立ち、租税行政庁への不服申立てが前置されている。

以上のとおり、不服申立制度が、裁判所の前さばきとして、争点の明確化や同じ争点の事案の整理等に機能していること、不服申立段階で棄却等された後、その結果に納得する納税者もいること、前置主義を廃止した場合、訴訟件数が相当数増加することも考えられ、他の訴訟事件の迅速な裁判等に影響が予想され、効率的な司法行政に逆行する恐れがある。

そして国税においては不服申立ての基本構造の例外として現行の異議申立てに相当する「再調査の請求」を認めることは必要であるが、現行の異議申立前置主義は廃止し、審査請求との自由選択主義とすべきである。

行政救済制度検討チーム

<http://www.cao.go.jp/sasshin/shokuin/gyosei-kyusai/index.html>

行政不服審査制度の見直しに係るヒアリング

[http://www.soumu.go.jp/main\\_sosiki/gyoukan/kanri/fufuku/hearing\\_h250322.html](http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/gyoukan/kanri/fufuku/hearing_h250322.html)

以上