

緊 急 要 望 書

2010 年（平成 22 年）12 月 13 日

ＴＣフォーラム（納税者権利憲章をつくる会）

東京都中野区中野 2-13-26-301

☎ 03—3382—0124

代表委員・鶴見 祐策（弁護士）

事務局長・湖東 京至（税理士）

政府・民主党は来年度の税制改正法案に国税通則法改正をあわせて上程し、そのなかで、税務調査手続、更正の請求、理由附記、「納税者権利憲章（仮称）」策定の方向性、などを盛り込もうとしています。私たちは納税者の権利保護のため、諸外国にならい「納税者権利保護法」の確立が早急に必要であるとして三次にわたり 100 万人の請願書を衆参両院議長に提出してまいりました。

租税国家において納税者の権利を保護することは憲法 11 条等に規定する基本的人権の保障のうえから喫緊に法制化が求められますが、その内容が人権規範に沿ったものでなければ「仏作って魂入れず」ということになりかねません。

私たちは今、国税通則法改正案に具体的に盛り込もうとしている『納税環境整備 P T 報告書』（平成 22 年 11 月 25 日付け、以下単に「P T 報告書」といいます。）および『要望項目等に関する最終整理案』（平成 22 年 12 月 10 日付け、以下単に「最終整理案」といいます。）に接し、とくに以下の点について緊急に要望するものです。

1 「納税者権利憲章」に義務は不要なので削除してもらいたい

P T 報告書は専門家委員会の多数意見であるとして、「納税者の権利・義務をバランスよく記載すべき」（同報告書 12 頁）であるとしているが、義務はすでに各税法及び国税通則法に規定されており、権利憲章に記載することは不要である。また、最終整理案には憲章の策定にあたって「税務手続の全体像、個々の税務手続に係る納税者の権利利益や納税者・国税庁に求められる役割・行動」（同整理案 2 頁）とあるが、ここで国税庁と納税者を同列に置くことは義務を強制することに他ならない。諸外国の納税者憲章などにおいてもことさら義務を記載している例はなく、平成 14 年 7 月 12 日に野党 3 党（民主・社民・共産）により共同提出された「国税通則法の一部を改正する法律案」（以下単に「平成 14 年改正案」という。）にも入っていないので除外すべきである。

2 国税通則法の名称を「国税通則および納税者の権利保護に関する法律」に変更してもらいたい

最終整理案には「改正後の法律の内容をよく表すものとなるよう、題名の変更を検討する」（同案 2 頁）とある。国税通則法改正案の目的が納税者の権利利益保護にあるのであるから、標記のように素直に名称に反映すべきである。

3 基本理念ないし納税者権利憲章に「誠実性推定の原則」および「プライバシーの尊重」を規定してもらいたい

P T 報告書および最終整理案には納税者の基本的人権を確保する上で欠くことのできない納税者の権利、すなわち「納税者が行った手続は誠実に行われたものとして尊重する誠実性推定の原則」および「プライバシーの尊重」がまったく触れられていない。平成 14 年改正案および韓国、カナダなど諸外国の納税者憲章には記載があるのであるから、この点について改正国税通則法本法ないし納税者権利憲章記載事項に明定すべきである。

4 事前通知書を行なわない場合の例外規定を変えてもらいたい

最終整理案は「原則として事前通知は行うものとする」としながら、ただし書きとして、具体的に「①正確な事実の把握を困難にするおそれ、②違法若しくは不当な行為を容易にし、又はその発見を困難にするおそれ、③その他国税（条約相手国の租税を含む。）に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれ」がある場合には事前通知を行わないことができるとしている（同案 5 頁）。加えて「具体例は通達に記載する」（同頁）とある。これでは課税庁の恣意的判断だけで事前通知をしなくてもよいことになり原則と例外が逆転してしまう。諸外国においては文書による事前通知が実施されており、諸外国の立法例に比してきわめて課税庁寄りの考え方となっている。また、平成 14 年改正案においても「検査をしようとする物件が隠蔽される等調査の目的を達成することが著しく困難になると認めるに足りる相当な理由がある場合」という文言になっており、法案にする場合はこの程度の規定で充分足りるはずである。

なお、平成 14 年改正案や諸外国の例に見られるように、文書による事前通知は「14 日前までに行う」ことを法定してもらいたい。

5 事前通知書に記載する「調査の目的」を「調査理由の開示」に変更してもらいたい

最終整理案は事前通知の内容として「ロ 調査の目的（例：○年分の所得税の申告内容の確認等）」（同案 4 頁）と記載している。これでは何のための調査か納税者は具体的に理解することができない。平成 14 年改正案では「調査を必要とする主たる理由」となっており、円滑な税務調査を実施するためには「調査の目的」を「理由の開示」にすることが必要である。

6 反面調査先に対する事前通知は反面調査を法定化することになるので削除してもらいたい

最終整理案は反面調査先に対しても事前通知書を交付するとしている（同案 3～4 頁）。税務調査は課税処分のために行なうものであり、申告納税者が対象者である。国税庁の現行税務運営方針でも「反面調査は、客観的にみてやむを得ないと認められる場合に限り行なうこととする」と反面調査の補充性を認めているように、通常の税務調査においてむやみに反面調査は行なうべきものではない。反面調査の要件についての法的整備がまったく検討されていない状況の下で、同調査に対する事前通知を法定化することは、反面調査の適法性を当然とする前提に立つものと言わざるを得ない。よって削除すべきである。

7 「修正申告の勧奨」は削除してもらいたい

最終整理案は調査終了後、更正・決定等すべきと認められる場合について、「③ 課税庁の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する」（同案 5 頁）と書き、修正申告の勧奨を法定化しようとしている。これは課税庁の効率性・便宜性だけに配慮したもので納税者の権利とは無縁である。修正申告を勧奨することは、実際には課税庁側の事実把握が曖昧のまま納税者に増差税額を押し付けることを促すものとなりかねない。納税者に対する告知と聴聞の観点からすれば、課税庁側が調査により把握した事実を納税者に正確に伝えることが必要なのであって、それにより納税者が納得した結果として自主的に修正するのが本来のあり方である。平成 14 年改正案では調査終了後、課税庁は「調査の結果に関する情報を提供するものとする」とだけ規定しており、修正申告をするか否かの判断は納税者に委ねられていた。また、諸外国において課税庁が修正申告の勧奨ができるとするような規定をもっている国は存在しない。

8 「再調査ができる」とする点は削除してもらいたい

最終整理案は調査終了通知書が交付された後においても「調査について必要があるときは、再調査ができることとする」（同案 6 頁）と書いている。私法の領域で発達してきた禁反言の原則または信義誠実の原則は、課税庁と納税者の間の税務行政についても適用され

るという考え方がわが国の判例でも示されており、フランス、ドイツなど諸外国においても課税庁と納税者の信頼関係確保の観点から同一税目、同一年度を再調査することを法律上禁じている。何故なら再調査は納税者を際限なく不安定な立場に置くことを正当化することからである。むしろ、再調査を条文に加えるのではなく、調査の必要性の具体的要件を法文上明確にすることこそが重要である。

9 税務調査における帳簿等の提示・提出を法定化することは削除してもらいたい

最終整理案は現行の質問・検査に加え「帳簿書類その他の物件（その写しを含む）の「提示」「提出」を求めることができることとする」（同案 6 頁）と書いている。これは現在実務上行われていることを法令上明確化するものであるというが、納税者の権利の確立と無縁であり、義務の強要となる。現状において物件の預かりや提示、提出が行われているとしても、それは納税者の任意の協力によるものであり、それを手続規定として強要することには反対である。諸外国においても物件の預かり、提示・提出に関する明文規定は存在しない。

10 「理由附記」のために白色申告者に対する記帳義務を拡大することは削除してもらいたい

最終整理案はすべての処分について理由を附記するとしながら、個人の白色申告者については「記帳・帳簿等保存義務の拡大と併せて実施する」（同案 11 頁）としている。すなわち、現行法上記帳義務・記録保存義務が課せられていない所得 300 万円以下の白色申告者については記帳義務を法定化してから理由附記を行うというのである。さらに「記帳・帳簿等の保存が十分でない白色申告者に対しては、その記帳・帳簿等の保存状況に応じて理由を記載する」（同案 11 頁）としており、これは課税庁の効率性・便宜性だけに配慮したもので実質的に理由附記をしないことと変わりがない。理由附記は行政処分に対する国民・納税者の権利であり、諸外国においてはいかなる処分であっても理由附記のないものはない。よって理由附記を根拠にすべての白色申告者に記帳義務等を課すことに反対する。

以上

なお、米国や韓国の例に見るように、納税者の権利保護に関する法制は常に見直し補強していかなければならない。今回の法制化においても徴収手続における納税者の権利、アドバンスルーリング（事前照会制度）、税務調査等における代理人制度の整備、税務オンブズマン制度や国税不服審判所のあり方の問題、租税救済手続における争点主義と総額主義の問題、不服申立前置の問題、租税訴訟の問題等々、納税者の権利保護のために重要な課題が積み残されている。法改正にあたっては、早い時期につぎの見直しを行うとする条項を加えてもらいたい。