

■ Article (vol. 46) ■

納税環境の整備について

日税研専務理事 坂田純一

平成22年度税制改正大綱（平成21年12月22日閣議決定）では、「税制改革に当たっての基本的考え方」の中で「納税者の立場に立って『公平・透明・納得』の三原則を税制のあり方を考える際に常に基本とします。」との姿勢を明らかにし、そのような税制を実現する観点から、納税環境の整備を図るため、「1年以内を目途に結論を得る」とされていた。その際の検討の中心としては、納税者権利憲章（仮称）の制定、国税不服審判所の改革、社会保障・税共通の番号制度の導入などが挙げられていた。

税制調査会では、本年3月、専門家委員会の下に納税環境整備小委員会（座長：三木義一青山学院大学教授）を設置し、専門的・実務的観点から10回にわたる会合が積み重ねられた。この小委員会での検討を受け、専門家委員会（委員長：神野直彦東京大学名誉教授）においても議論が行われた結果、9月14日「納税環境整備に関する論点整理（日税研メールマガジンvol.44参照）」がとりまとめられた。

その後、10月6日に設置された政府税制調査会納税環境整備プロジェクトチーム（PT座長：五十嵐文彦財務副大臣）は、この「論点整理」をも踏まえ、具体的に平成23年度税制改正に盛り込むべき事項等について議論を行ってきたが、去る11月25日、7回にわたって開催されたPTでの議論の成果を「納税環境整備PT報告書（以下「報告書」という。）」として取りまとめ公表した。

日本税理士会連合会は、永年に亘り、「税務行政における適正手続の確立」を求めてきたところであり、「納税環境の整備」の様々な議論の行方に関心が高まっていることから、ここでは「報告書」の主な事項について抜粋して紹介する。

税制調査会 「納税環境整備PT報告書」

<http://www.cao.go.jp/zei-cho/etc/pdf/221125houkoku.pdf>

一. 番号制度

番号制度は、①真に手を差し伸べるべき人に対する社会保障の充実とその効率化を図りつつ、②国民の負担の公正性を担保し、制度に対する国民の信頼を確保するとともに、③国民の利便性の更なる向上を図るために不可欠なインフラであり、可能な限り早期に導入することが望ましい。

(1) 税務面においては、番号制度は、納税者に悉皆的に番号を付与し、

- ・ 各種の取引に際して、納税者が取引の相手方に番号を「告知」すること

- ・ 取引の相手方が税務当局に提出する法定調書及び納税者が税務当局に提出する納税申告書に番号を「記載」すること

を義務付ける仕組みとして利用される。これにより、税務当局が、納税申告書の情報と、取引の相手方から提出される資料情報を、その番号をキーとして集中的に名寄せ・突合できるようになり、納税者の所得情報をよりの確に把握することが可能となる。

(2) なお、検討に当たっては、番号を税務に用いる場合、少なくとも、①国民に悉皆的に付番されていること、②一人一番号が確保されていること、③民一民一官の関係で利用できること、④目に見えること、⑤常に最新の住所情報が関連付けられていること、という条件を満たす必要があることに留意する必要がある。

二. 租税教育 (略)

三. 税務調査手続

(1) 事前通知

(基本的考え方)

現行の運用を踏まえ、調査手続の透明性・納税者の予見可能性を高め、調査に当たって納税者の協力を促すことで、より円滑かつ効果的な調査の実施と、申告納税制度の一層の充実・発展に資する観点から、税務調査に先立ち、課税庁が原則として事前通知を行うことを法律上明確化するとともに、悪質な納税者の課税逃れを助長することのないよう、課税の公平確保の観点を踏まえ、一定の場合には事前通知を行わないこととする。

(見直し案)

① 全体構成

事前通知を行うものとする。

ただし、調査の相手方となる納税者等に関する情報、その納税者等が営む事業内容に関する情報その他税務当局の保有する情報に鑑み、税務署長・国税局長・国税庁長官が次に掲げるおそれがあると認める場合は、事前通知を行わない。

イ 正確な事実の把握を困難にするおそれ

ロ 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

ハ その他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれ

上記の例外事由の具体例を通達に記載する。

② 通知内容、方法、対象者等

【対象者】

対象者は、納税者本人、調書提出者及びその代理人（税理士（税理士登録を行った弁護士及び公認会計士を含む。）、税理士業務を行うことを国税局長に通知した弁護士）、反面先とする。

【内容】

通知内容は、

イ 調査の開始日時・場所

ロ 調査の目的（例：○年分の所得税の申告内容の確認等）

ハ 調査対象税目、課税期間

ニ 調査の対象となる帳簿書類その他の物件（例：所得税法△△条に規定する帳簿書類）

ホ その他必要事項

- (イ) 調査日時・場所の変更の申し出に関する事項（合理的な理由を付して日時・場所の再設定を求めることができる）
- (ロ) 調査状況に応じ、通知内容以外について非違が疑われる場合には、その通知内容以外の事項についても調査対象となりうること
- (ハ) その他
 - ・ 納税者の氏名及び住所（法人については、名称及び所在地）
 - ・ 調査を行う主たる担当者の氏名及び所属とする。

【方法】

通知方法は、

イ 原則として、文書で事前に行う。反面調査については、反面先には、調査対象者名及び確認対象取引は通知しない。また、調査対象者本人には通知しない。

ロ ただし、相手方の同意がある場合は、例外的に実地の調査当日に文書を交付する。

ハ 事前通知を行わない例外事由に該当する場合は、調査着手後、終了時まで上記の通知書（日時・場所の記載を除く。）を交付する。

【対象となる調査】

対象となる調査は、実地の調査（納税者の事業所、事務所等に臨場してする調査）とする。

（２）調査終了時の手続

（基本的考え方）

調査終了時の手続については、現行の運用を踏まえ、

- ① 調査終了後に納税者に調査内容を説明し、
- ② 申告内容に問題のある納税者に対する修正申告等の勧奨を行い、
- ③ 調査終了通知を行うことを法令上明確化する、

ことで、課税庁の納税者に対する説明責任を強化する。

（見直し案）

- ① 更正・決定等すべきと認められる場合

イ 実地の調査により更正・決定等すべきと認められる場合には、課税庁の職員は、当該納税者に対し、

- (イ) 調査結果（非違の内容、金額、理由）、及び
- (ロ) 「修正申告又は期限後申告を行った場合にはその部分について不服申立てができないこと」等を説明する。

ロ 課税庁の職員は、納税者に対し、上記(イ)(ロ)を簡潔に記載した税務署長等名の文書(A)を交付する。

ハ その際、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。

ニ 税務署長は、納税者から修正申告書又は期限後申告書の提出があった場合には、当該調査が終了した旨の通知書(B)を交付する。

ホ 税務署長は、更正・決定等をするときは、当該調査が終了した旨の通知書(B)を交付する。

ヘ 当該納税者に代理人がいる場合で、本人の同意があるときは、上記は当該代理人に行えば足りることとする。

ト なお、実地調査以外の調査の場合には、上記文書(A)及び(B)を納税者からの求めに応じて交付する。

② 更正・決定等すべきと認められない場合

実地の調査終了後、更正・決定等すべきと認められない納税者に対しては、「その時点で更正・決定等すべきと認められない」旨を記載した通知書(B)を交付する。

③ 上記①及び②共通

課税庁の職員は、上記の終了通知書(B)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。

(3) その他関連事項の明確化

(見直し案)

現行実務上行われている以下の手続について、法令上明確化を図る。

- ① 納税者から提出された物件の預かり・返還等に関する規定を設ける。
- ② 事前通知の内容に「調査の対象となる帳簿書類その他の物件」を明示することと併せ、課税庁が現行の「質問」「検査」に加え、調査の相手方に対し、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。

四. 更正の請求

(1) 更正の請求期間の延長

更正の請求期間（1年）のあり方については、専門家委員会「納税環境整備に

関する論点整理」を踏まえ、「現行の1年間の期間制限を延長し、嘆願という不透明な実務を解消する観点から、基本的に増額更正・減額更正の期間と一致させる」方向で見直しを図る。

(見直し案)

「嘆願」を解消し、納税者の救済と課税の適正化とのバランス、制度の簡素化を図る観点から、

①納税者が申告税額の減額を求めることができる「更正の請求」の期間(現行1年)を5年に延長するとともに、併せて、課税庁が増額更正できる期間(現行3年のもの)を5年に延長する。

②これにより、基本的に、納税者による修正申告・更正の請求、課税庁による増額更正・減額更正の期間制限を全て一致させることとする。

③以下の事項についても併せて措置する。

イ 更正の請求に際しては、納税者がその理由を証明するとの趣旨を明確化する観点から、更正の請求の理由の基礎となる「事実を証明する書類」の添付を義務化する。

ロ 故意に内容虚偽の更正の請求書を提出した場合を処罰する規定を設ける。

(2) 更正の請求の範囲の拡大 (略)

五. 理由附記 (略)

六. 「納税者権利憲章(仮称)」策定の方向性

(基本的考え方)

以下の基本的な考え方に沿って「憲章」を策定する。

(1) 専門家委員会の多数意見(「納税者権利憲章(仮称)」については、納税者にとってのわかり易さを重視するとともに、納税者の権利・義務をバランスよく記載すべき)を踏まえ、納税者の立場に立って、複雑な税務手続を納税者の目から見てわかり易い形でお知らせするため、

- ① 納税者が受けられるサービス
- ② 納税者が求めることのできる内容
- ③ 納税者に求められる内容
- ④ 納税者に気をつけていただきたいこと

を一連の税務手続に沿って、簡潔・明瞭に示す必要がある。

これを踏まえ、税務当局も納税者からより一層信頼される税務行政に向け、取り組むものとする。

(2) 納税者にとってのわかり易さを追求する観点から、納税者に関わる様々な事柄や国税庁が行っているサービス(上記(1))を一覧性のある形で、できるだけ法令用語に縛られずに平易な言葉で納税者にお示しする。

(具体的内容・位置付け)

(1) 諸外国の例も踏まえ、「憲章」に記載すべき具体的な項目は、以下のとおりとする。

- ① 国税庁の使命と税務職員の行動規範
- ② 納税者の自発的な申告・納税をサポートするため、納税者に提供される各種サービス
- ③ 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
- ④ 納税者が国税庁の処分に不服がある場合の救済手続、税務行政全般に関する苦情等への対応

(2) 上記の項目は、現在、法律・政省令・告示・通達等、様々なレベルに記載されており、一覧性に欠けている。一連の税務手続に関して、これらを納税者にわかり易くお示しする観点から、諸外国の例も踏まえ、平易な表現で一覧性のある文書として作成し、公表する。

また、「憲章」の制定を法律上義務付けることとし、その策定根拠、内容の概容を国税通則法に規定するとともに、国税通則法(第一条)の目的規定を改正し、税務行政において納税者の権利利益の保護を図る趣旨を明確にする。

(3) 加えて、以下のような各種税務手続の明確化等について同法に規定を集約する。

- ① 税務調査における事前通知(通知対象者、開始日時・場所・目的・対象税目・課税期間等の通知内容、通知方法などを規定)
- ② 税務職員による質問検査権(所得税法、法人税法、相続税法、消費税法、酒税法、たばこ税法、揮発油税法、印紙税法などの各税法の関連規定を集約)
- ③ 税務調査終了後における調査内容の説明(更正・決定等すべきと認められる場合について、調査結果(非違の内容、金額、理由)、「修正申告又は期限後申告を行った場合にはその部分について不服申立てができないこと」などを説明)
- ④ 税務調査において申告内容に問題がある場合の修正申告等の勧奨
- ⑤ 税務調査における終了通知(納税者から修正申告書又は期限後申告書の提出があった場合及び税務署長が更正・決定等をした場合には「調査が終了した」旨、更正・決定等すべきと認められない場合には「その時点で更正・決定等をすべきと認められない」旨を通知)
- ⑥ 税務調査において納税者から提出された物件の預かり・返還等に関する手続(納税者から物件を預かる際の「預かり証」の発行等を規定)
- ⑦ 更正の請求期間の延長
- ⑧ 更正の請求における「事実を証明する書類」の添付の義務化

- ⑨ 内容虚偽の更正の請求書の提出に対する処罰規定
- ⑩ 処分の理由附記（更正決定・加算税・青色申告承認取消・督促・差押え等の「不利益処分」、更正の請求に対する拒否処分・青色申告承認申請の却下等の「申請に対する処分」について理由附記）

（名称等）

「憲章」の名称については、「納税者権利憲章」とする方向で検討する。また、国税通則法については、上記の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。

七. 国税不服審判所の改革

（１） 争訟手続（略）

（２） 争訟機関

- ① 国税不服審判所における審理の中立性・公正性を向上させる観点から、今後、国税審判官への外部登用を以下のとおり拡大することとし、その方針及び工程表を公表する。

イ 民間からの公募により、年15名程度採用する。

ロ 3年後の平成25年までに50名程度を民間から任用することにより、事件を担当する国税審判官の半数程度を外部登用者とする。

- ② さらに、国税不服審判所については、内閣府・行政救済制度検討チームの検討状況を勘案しつつ、簡易迅速な行政救済を図るとの観点も踏まえ、審理の中立性・公正性に配意して審判所の所管を含めた組織のあり方や人事のあり方の見直しについて検討を行う。

以上