

第2章 シャウプ勧告と協議団の発足

第1節 シャープ勧告

1 勧告の背景

戦後の我が国の経済は、生産の停滞とインフレーションの高進により混乱状態に陥り、この事態から一刻も早く脱却することが緊急課題となっていた。

昭和23年12月に、アメリカ政府は、日本の急速な経済復興を目的とする9原則からなる経済安定計画の実施を日本政府に要求するように、連合国最高司令官に指示するとともに、翌昭和24年2月には、この9原則の直接の指導者として、ジョセフ・ドッジ氏を派遣してきた。

その結果、昭和24年度は、「ドッジプラン」による財政収支の総合均衡予算政策が打ち出され、増大した支出についての財源は全て租税収入によることとしたため、計画されていた減税は全て取りやめになってしまった。

このような財政、経済情勢の背景の中で、混乱状態にある税制についても全面的に再検討をする必要があるとされたことから、連合国最高司令官の要請により、昭和24年5月10日アメリカのコロンビア大学教授カール・シャープ博士を団長とする税制調査使節団が来日した。

シャープ使節団は、約4か月にわたって日本の租税制度を調査研究し、同年9月15日、税制改革についての「シャープ使節団日本税制報告書」（以下「第一次勧告書」という。）を発表した。

2 勧告の内容

シャープ勧告の特色は、税制面では直接税中心主義を取り入れたことである。

所得の申告を正しく行うための記帳制度と、それを育成するための青色申告制度を導入し、法人税については、法人擬制説を取り入れ、更に、高額所得者に対する所得税の補完税としての富裕税と、企業経営の合理化を図ることを目的とした再評価税を新設することであった。

同時に、税務行政の面では、適正公平な税務行政が執行されるように、その改善を要望した。

つまり、第一次勧告書の第1編第14章「所得税における納税協力、税務行政の執行ならびに訴願」の中で、通達の公開、納税貯蓄組合の結成、税務代理士制度の合理化、異議処理機構及び税務訴訟の改革などについて述べ、更に、更正・決定に対する異議申立ての処理機関として、税務署及び国税局単位に「協議団」を設置するよう要望していた。

第一次勧告書では「通常、異議申立は、かれの更正決定を行ったと同じ税務官吏に対してなされることから、(納税者の方から見れば)その官吏は同情をもって、且つ公平な立場でその訴えに耳をかさないだろう。」と述べ、納税者のこの不平に対処する必要があると指摘し、協議団において、原処分調査に当たった税務職員とは別個の税の専門家によって、異議申立事案を第三者的並びに客観的立場で公平に審査することを期待するものであり、この協議団には有能で経験豊かな協議官を任命し、原処分と関係のない協議官の手によって審査が行われる制度を勧告したのである。

なお、このような第三者的機関による異議処理機関として「市民委員会」の構想も取り上げられて検討されたが、結論として、内職的な民間人による審査の制度では責任の所在がはっきりしないだけでなく、一部の納税者に「えこひいき」したり、「ボス」に支配されるおそれもあるとして、「市民委員会」を導入しないよう勧告している。

また、勧告では協議団の構成について、1名又は複数の協議官によって事案の審査が行われることとしており、必ずしも合議制を前提としたものではなかった。

第2節 協議団の発足

1 概要

シャープ勧告に基づき、政府は昭和25年1月17日に「異議処理機関として専門の協議団を設置する等の方法を設け、その適切迅速な処理を図ること」を閣議決定した。

この協議団の構想は、第7回国会において審議され、

- ① 協議団は決定権を持った独立機関ではなく、国税庁及び国税局の附属機関とする
- ② 協議団の人的構成として民間人を採用する
- ③ 審理は協議官の合議制とする

等、協議団の性格の大要が明らかにされ、昭和25年5月4日付の「大蔵省設置法の一部を改正する法律」によって、国税庁及び国税局にその附属機関としての協議団が設置されることになったのである。

協議団の設置に当たっては、昭和25年5月9日付で、まず国税庁及び国税局に準備委員約200名が任命され、準備が全て完了したところで同年7月1日に国税庁協議団及び国税局協議団が発足した。

その組織及び運営の細目については、昭和25年6月30日付の「国税庁協議団及び国税局協議団令」と「国税庁協議団及び国税局協議団事務規程」によって定められた。

協議団が発足した結果、国税庁長官及び国税局長が審査の請求事案を処理する場合は、協議団の協議を経なければならないこととなったのである。

2 再調査の請求と審査の請求

(1) 再調査の請求

協議団が設置されるまでの不服申立制度は、更正・決定処分をした税務署長を経由して上級行政庁に審査の請求をするという方法であったが、協議団が設置されてからは、処分庁（処分をした行政庁をいう。以下この章において同じ。）である税務署長に「再調査の請求」をし、この再調査の請求についての決定になお不服のある者は、更に国税局長に「審査の請求」ができるという二審制となった。

ただし、更正・決定通知書に、国税庁又は国税局の職員によって調査が行われた旨の記載のある場合は、再調査の請求によらず、国税庁長官又は国税局長に対して直接、審査の請求をすることができた。

再調査の請求の期限は、更正・決定処分の通知を受けた日から1か月以内であったが、昭和37年に行政不服審査法及び国税通則法が制定された際に、再調査の請求は「異議申立て」という名称に改められ、更に、昭和45年の国税通則法の改正により、異議申立ての期限が、1か月以内から2か月以内に延長された。

この再調査の請求（異議申立て）に対する税務署長の決定には、「却下、棄却、及び全部の取消し又は一部の取消し」があり、その決定は原処分が違法又は不当であるかを判断するものであり、納税者に不利益となる決定はできないこととなっていた。

(2) 審査の請求

審査の請求には、税務署長の行った再調査の請求についての決定になお不服のある場合に行われるものと、国税庁又は国税局の職員の調査によって行われた更正・決定処分に不服のある場合に行われるものなどがあるが、審査の請求のできる具体的な事項は、所得税法、法人税法、相続税法、資産再評価法、富裕税法に規定されていた。

これらの審査の請求は、いずれもその処分の通知を受けた日から1か月以内に、不服の事由を記載し

た書面をもって、当該処分の通知をした税務署長を経由して国税庁長官又は国税局長に対して行うこととなっていたが、昭和27年4月1日から青色申告者については、選択により直接、国税局長に審査の請求をすることが認められた。

なお、国税庁長官又は国税局長が審査の請求を処理するときは、所得税法等の規定により、国税庁又は国税局に所属する協議団の「協議を経なければならない」とされていたが、昭和37年に国税通則法が制定されてからは、協議団の「議決に基づいて決定する」ことに改められ、協議団の議決が一層尊重されるようになった。

また、この国税通則法の制定により、「審査の請求」は「審査請求」という名称に改められた（以下、この章において、同法の制定前の「審査の請求」と制定後の「審査請求」を併せて「審査請求」という。）。

昭和45年の同法の改正では、異議申立てをしないで直接する審査請求（いわゆる始審的審査請求）ができる期間が、更正・決定のあったことを知った日から1か月以内であったものが2か月以内に延長された。

また、協議団発足前までは、審査の決定に不服のある場合に訴願又は訴訟が認められていたが、協議団発足後は、訴願は認められなくなった。これは、審査請求が実質的に訴願と同様であるから、更に訴願を認める必要がなくなったためである。

3 運営の状況

(1) 所掌事務

協議団の所掌事務は、国税庁協議団及び国税局協議団令第1条第1号により、所得税法、法人税法、相続税法、資産再評価法又は富裕税法に規定されている審査請求に対する決定のための協議を行うこととなっていたが、同条第2号で、「国税庁長官又は国税局長が内国税の賦課徴収に関する処分についての審査の決定に当たり、特に協議に付した場合において、当該協議を行うこと」と規定し、各税法によって協議団へ当然に付議される事案以外の審査請求事案についても、協議団が協議できるようその弾力的な運用が図られていた。

なお、昭和34年に国税徴収法が全面改正されてからは、法律上も審査請求事案の全てについて協議団が協議を行うことになった。

また、各国税局協議団には、昭和26年7月から苦情相談所が併設され、協議団は、税務職員の態度等に関する苦情処理も行い、更に、昭和36年3月には、この苦情相談所が税務相談所と改められ、税法の解決等についての相談を行うことになった。

(2) 組織

協議団は、国税庁及び国税局に本部を置き、全国主要都市51か所（昭和27年には39か所となる。表2参照）に支部を置いて、原則としてその分掌地域内の審査請求の処理に当たった。

協議団の定員は、国税庁及び国税局を合わせて当初807人とされ、協議官については、経験豊かで有能な部内職員から配置換えしたほか、民間人からの採用を行うため、昭和25年5月7日に「国税調査官（協議官）採用試験」を実施して、この試験合格者のうちから約400名を採用した。

なお、国税調査官（協議官）採用試験の受験資格は、

- ① 旧高等学校令又は旧専門学校令による高等専門学校卒業程度の学力を有する者
 - ② 税務、財政経済又は会計経理に関する経験年数3年以上の者
 - ③ 満30歳以上満50歳未満の者
- であった。

表2 協議団本部及び支部の名称並びに分掌地域

局名	本部又は支部名	分掌地域
国 税 庁	国 税 庁 協 議 団	全国（国税庁の職員によってなされた事案）
東 京	東京国税局協議団 本部	東京国税局管内全部
	〃 横浜支部	神奈川県
	〃 千葉支部	千葉県
	〃 甲府支部	山梨県
関東信越	関東信越国税局協議団 本部	関東信越国税局管内全部
	〃 浦和支部	埼玉県
	〃 水戸支部	茨城県
	〃 宇都宮支部	栃木県
	〃 前橋支部	群馬県
	〃 長野支部	長野県
	〃 新潟支部	新潟県
大 阪	大阪国税局協議団 本部	大阪国税局管内全部
	〃 京都支部	京都府
	〃 神戸支部	神戸、灘、須磨、兵庫、長田、西宮、芦屋、伊丹、三田、尼崎、明石、洲本、三木、柏原、篠山各税務署の管轄区域
	〃 姫路支部	姫路、社、西脇、加古川、神飾、竜野、上郡、豊岡、香住、和田山各税務署の管轄区域
	〃 奈良支部	奈良県
	〃 和歌山支部	和歌山県
	〃 大津支部	滋賀県
札 幌	札幌国税局協議団 本部	札幌国税局管内全部
	〃 函館支部	函館、渡島、江差、八雲、寿都各税務署の管轄区域
	〃 旭川支部	旭川、石狩、深川、上川、紋別、富良野、名寄、留萌、稚内各税務署の管轄区域
	〃 帯広支部	帯広、釧路、十勝池田、根室、網走、北見各税務署の管轄区域
仙 台	仙台国税局協議団 本部	仙台国税局管内全部
	〃 盛岡支部	岩手県
	〃 福島支部	福島県
	〃 秋田支部	秋田県
	〃 青森支部	青森県
	〃 山形支部	山形県
名 古 屋	名古屋国税局協議団 本部	名古屋国税局管内全部
	〃 静岡支部	静岡県
	〃 津支部	三重県
	〃 岐阜支部	岐阜県

局名	本部又は支部名	分掌地域
金 沢	金沢国税局協議団 本部	金沢国税局管内全部
	〃 福井支部	福井県
	〃 富山支部	富山県
広 島	広島国税局協議団 本部	広島国税局管内全部
	〃 山口支部	山口県
	〃 岡山支部	岡山県
	〃 松江支部	島根県及び鳥取県
高 松	高松国税局協議団 本部	高松国税局管内全部
	〃 松山支部	愛媛県
	〃 徳島支部	徳島県
	〃 高知支部	高知県
福 岡	福岡国税局協議団 本部	福岡国税局管内全部
	〃 佐賀支部	佐賀県
	〃 長崎支部	長崎県
熊 本	熊本国税局協議団 本部	熊本国税局管内全部
	〃 大分支部	大分県
	〃 鹿児島支部	鹿児島県
	〃 宮崎支部	宮崎県

(注) 1 上記の表は、昭和27年9月1日現在である。

2 昭和25年7月1日の協議団発足当時は、上記表中の支部の外に以下の支部が置かれていた。

- (1) 関東信越国税局管内に松本支部、長岡支部、高田支部
- (2) 大阪国税局管内に福知山支部、和田山支部、田辺支部
- (3) 仙台国税局管内に若松支部
- (4) 名古屋国税局管内に浜松支部
- (5) 広島国税局管内に鳥取支部
- (6) 高松国税局管内に新居浜支部
- (7) 熊本国税局管内に中津支部、鹿屋支部

(3) 協議の方法・決定

協議団の協議は、首席協議官の指名による3人以上の協議官をもって構成する合議体の過半数の意見（過半数の中には合議体の長の意見が入っている必要がある。）によって決定することになっていた。

協議官の行う協議は、協議に付された事案の課税が適法にされているかどうかを審理するものであるから、原処分庁（審査請求の目的となった処分に係る行政機関の長をいう。以下この章において同じ。）及び審査請求人の意見を十分に聴き、必要によっては協議官自ら実地調査を行うことになっていた。この実地調査に当たっては質問検査権が認められていたが、必要以上の調査又は新たな所得を発見するような調査は慎むべきであるとされていた。

なお、協議団の発足当初は、書類不備のような事案については、協議団を通さずに国税庁長官又は国税局長が却下処分をすることができたので、審査請求に係る決定は、「棄却、全部の取消し、又は一部の取消し」の3つであったが、昭和27年からは、通達により、審査請求書は協議団で直接受理されることになったので、それ以後、協議団の決定に「却下」が加えられた。

更に、昭和25年の協議団発足までは、審査の決定は原処分よりも不利益な決定もされていたが、協議団が発足してからは、協議団が税の不服の救済機関であるという趣旨から、原処分を増額するような不利益な決定はしないこととなった。

(4) 国税庁長官又は国税局長への報告

協議団の協議が行われたときは、協議団本部長は、その事案について協議事項報告書を作成し、一件書類を添付して国税庁長官又は国税局長に報告した。

報告を受けた国税庁長官又は国税局長は、原則として協議団の協議どおり審査決定をすべきことになっていたので、これと異なる決定をしようとする場合は、あらかじめ協議団本部長の意見を聴くことになっていた。

なお、協議団の意見が国税局の直税部又は調査部等いわゆる主管部の意見と異なる場合で、その意見の相違が法令の解釈等によるものであるときは、国税局から審査決定前に国税庁に上申して、その指示を受けた上、審査決定を行うこととし、法令の解釈や取扱いについて全国的に統一を図った。

第3節 運営の変遷

1 所掌事務の変遷

(1) 昭和27年4月の所得税法等の改正により、次のとおり改められた。

- ① 従来、税務署長を経由して国税局長宛に提出することになっていた審査請求書は、直接国税局長に提出する。
- ② 再調査の請求後3か月を経過した場合において、その期間内に審査請求人が別段の意思表示をしない限り、再調査の請求は、自動的に審査請求とみなされる。
- ③ 青色申告者はその選択により、再調査の請求を省略して直接審査請求ができる。

この税法改正等に伴い、納税者の審査請求手続が容易になったためか、昭和27、28年の審査請求件数は1万件台に達し、この激増した事案を適正、迅速に処理するために、協議団として種々の施策を打ち出すことになった。

その一例として、昭和27年9月2日付「協議団と主管部との事務連絡に関する執行手続等について」通達により、

- ① 納税者から審査請求書の提出があったときは、協議団において直接受理する。
- ② 協議団においては、法定期限後にされた審査請求は、これを「却下」とする手続をとり、請求の方式や手続に欠陥のあるものは、その「補正の手続」を行い、適法に審査請求が行われたものについては、原処分庁にその旨の通知と一件書類（申告書、再調査請求書など）の提出を要求する。

としたことがあげられる。

(2) 昭和30年4月13日付「協議団の協議に付すべき審査請求事案の基準について」通達により、今後は、審査請求事案は全て協議団の協議を経て審査の決定を行うこととした。これにより、協議団において審査請求書の收受から審査決定通知書の起案までを一貫して処理する画期的な改革が行われた。従来は、所得税法等に規定された付議事項以外は、原則として協議を行わないこととしていたため、酒税や滞納処分に係る審査請求については、協議団制度の適用はなく、国税庁長官又は国税局長が必要と認めるときに限って、協議団の協議を経ることになっていた。

(3) 昭和30年9月22日付「協議団において行う審査決定事務の取扱いについて」通達により、従来、審査請求に対する審査決定事務は、大蔵省組織令等の規定により、その主管部で行うことになっていたが、審査決定事務のうち主管部における審理を除くその他の事務は、協議団において行うことになった。

(4) 昭和34年の国税徴収法の全面改正により、従来は審査請求事案は全て協議団において協議することと通達で定められていたものが、法律上明文化されるとともに、滞納処分手続の安定を図り、利害関係人に不測の損害を与えないようにするため、不服申立期間の特例を定め、先の段階の処分の不服申立ては次の段階の処分がされるまでにすべきものとされた。

これより先、昭和30年12月に大蔵省に租税徴収制度調査会が設置され、国税徴収法の全面的な整備を図るための審議が行われたが、同調査会は、各税法における基本的な仕組みを明らかにする必要があるとの考えに立って、昭和33年12月の答申の中で「納税者の税法に対する理解を容易にするという観点からは、各税法に分散する租税の共通規定を整理統合し、かつ、租税債権の発生、消滅、時効等の総則的規定を整理した租税通則法を制定することが最も望ましい」と述べている。

そこで、昭和34年5月税制調査会に「税制を体系的に改善するための方策」が諮問され、昭和36年7月同調査会は、納税義務の成立・確定、国税の納付・徴収等の通則に関して国税通則法が制定されるべ

きであると答申（国税通則法の制定に関する答申（税制調査会第二次答申））し、その中には争訟制度の改正も含まれていた。

(5) 昭和37年4月に国税通則法（法66号）が制定公布され、続いて同年5月には行政事件訴訟法（法139号）が、更に同年9月には行政不服審査法（法160号）がそれぞれ制定公布され、いずれも同年10月1日から施行された。その結果は、次のとおりである。

- ① 従来、審査請求のできる事項が所得税法等に規定されていたのを削除し、国税通則法によって不服申立てを行うことができるようになった。
- ② 不服申立ての種類が、処分庁に対する異議申立てとその直近上級行政庁に対する審査請求及び特定の場合に認められる再審査請求に統一された。
- ③ 不服申立事項の範囲が拡張され、事実行為と不作為に対する不服申立てができるようになった。
- ④ 不服申立ての審理手続、裁決の方式、効力などの規定が整備された。
- ⑤ 不服申立人に滞納処分の執行停止の申立権が認められた。
- ⑥ 不服申立てをすべき行政庁、不服申立期間の教示の制度が設けられた。

また、前述のように協議団設置当初においては、所得税法等に「協議団の協議を経なければならない。」と規定されていたのが、国税通則法では、国税庁長官又は国税局長は、「協議団の議決に基づいてこれを行わなければならない。」と規定され、協議団の協議の結果を従前にも増して尊重することになった。

2 審理手続の変遷

前述のように、昭和27、28年は、審査請求事案が激増し、事案の処理促進が強く要請されたため、これに応じて次のような措置をとった。

- ① 昭和27年9月2日付「協議団と主管部との事務連絡に関する執行手続等について」通達において、「審査請求処理促進打合せ要綱」を定め、国税局長主宰の下に毎月1回これを開催し、その処理の促進を図ることとした。
- ② 昭和28年7月には、東京、大阪、名古屋の3国税局に、審査請求事案の処理内容の部内監査を主目的とする審理班を設置し、諸施策の立案、協議団と主管部との連絡等を行い、事案の多い国税局における本部長の補佐的機能を持たせることとなった。
- ③ 昭和30年10月に「協議決定事務提要」を制定した。
これは、審理手続を統一定型化したもので、協議団の歴史における極めて画期的な通達であった。
また、協議官の行う事務のうち協議決定事務を除くその他の事務、特に事務の進行管理等については明確にされていなかったことから、次のような措置をとった。
- ④ 昭和31年6月4日「国税庁協議団及び国税局協議団事務分掌規程」を制定し、各国税局協議団に一定数の主任協議官を設け、この下に一定数以上の協議官を配置し、組織的な管理体制を確立することにより、事務の進行管理を明確にした。
- ⑤ 昭和35年2月「協議決定事務提要」を改正し、事案の配付、合議体の構成、協議決定報告に対する本部長等の審理方式等を明らかにした。
- ⑥ 主管部との関係については、前述のように主として「審査請求処理促進打合せ要綱」により処理の促進を図ってきたが、更に昭和31年度の事務運営要綱で、審査請求処理促進打合せに付議する前に主管部との打合せを開催し、双方の意見を調整して、できるだけこの段階で解決を図ることとした。
- ⑦ 昭和39年6月には、協議団の議決を尊重するとともに、能率的で深度ある審理を行うようにするため、重要事案に限り主管部が審理することとする審理省略基準を定めて通達した。

⑧ 昭和37年に国税通則法及び行政不服審査法が制定されたことにより、従来の「協議決定事務提要」を全面的に改正する必要が生じたので、昭和41年6月「議決事務提要」を制定した。

これにより、新たな事務処理方式を確立し、審理手続の適正化と管理体制の改善を図った。

3 審査請求事件の発生、処理状況

協議団が発足した昭和25年度は、発生件数が非常に多く、約22万件に及んでいた。これは、昭和24、25年当時に、膨大な数の更正・決定が行われたためである。

その後、審査請求件数は、更正・決定件数の減少とともに、昭和28年度の約1万6,000件をピークに減少し、昭和34年度には約4,000件となった。

しかし、昭和37年度から再び増加傾向を示し、昭和42年度には約1万2,000件に達した。これは、昭和37年の行政不服審査法の制定により、処分庁が処分を行う場合には不服申立てができる旨等を教示する制度が設けられたこと及び納税者の権利意識が漸次高まってきたこと等によるものと思われる。

審査請求により納税者の主張が認められて原処分の全部又は一部が取り消された件数の割合を見ると、昭和29年度以降おおむね50.0%前後の水準を保ってきたが、昭和39年度からは低下の傾向を見せ、昭和42年度には38.0%にまで低下した。しかし、昭和43年度には46.0%と上昇し、昭和44年度には48.0%となっている。

4 協議団の評価

協議団は、シャープ勧告に基づき設置されたものであるが、その基本的な考え方は、税務署等の執行機関とは別に、第三者的並びに客観的立場で公平に審理するための機関によって、納税者の不服の審理に当たるということであり、これは、当時の不服審査制度にはなかった全く新しい考え方を導入したものであった。

その後の社会経済情勢の変化に伴って、協議団は昭和45年4月30日をもって役割を全うし、不服審査制度として新しく国税不服審判所が発足することになるが、この協議団制度は、20年間にわたり納税者の正当な権利の救済を通じ、我が国の申告納税制度の定着とその発展に大きく貢献してきたと評価されている。

昭和45年4月30日に当たって、吉國二郎国税庁長官から次のとおり告示が発せられている。

「本日をもって協議団は発展的に解消し、明5月1日から新しく国税不服審判所が発足することとなった。

顧みるに、協議団は、昭和25年7月にシャープ勧告に基づいて賦課徴収部門から独立した特別の部局として設けられた。この協議団は、それまでに見られなかった制度上の特色を備え、当時におけるきわめて革新的な行政救済機関として注目されたところである。

じ来20年、協議団は、納税者の正当な権利を救済することを通じてわが国における申告納税制度の定着と納税秩序の正常化に多大の貢献をしてきたのであるが、これもひとえに協議団の諸君の永年にわたるひたむきな努力の結果であり、その業績に対し、あらためて深く感謝の意を表する次第である。

新しい国税不服審判所は、行政上の権利救済機関としては今日考えられる最も進んだものであり、このような立派な機構をつくり得たのも、協議団が20年間の歩みの中に営々として築き上げてきた貴重な実績があったからにはほかならない。

協議団は解消しても、これまでに磨き上げられたその精神は脈々として新しい審判所の中に生き続けていくものと確信している。

今後諸君は、それぞれの職場において、これまでの協議団における貴重な体験を生かし、更に税務行政の発展のためにいっそう尽力されんことを期待するものである。」

