

## 第3章 国税不服審判所の設立



## 第1節 国税不服審判所設立の背景

第2章で述べたように協議団は、税務署に対しては第三者的性格を有し、民間からも多数の協議官を採用したこともあって、当時としては画期的な制度として評価され、納税者の権利救済機関として十分にその責任を果たしてきたが、社会情勢の変化に伴って、発足当時とは異なる評価も生じつつあった。

たまたま、外部からはっきりした形で批判されるに至ったのが、衆議院大蔵委員会の「税の執行に関する調査小委員会」における中間報告においてであった。

この小委員会は、昭和32年11月7日、衆議院大蔵委員会の中に設置され、主として査察制度及び協議団制度に重点を置いて調査を行い、昭和33年3月13日の大蔵委員会で中間報告を行った。その中で、協議団制度について要旨次のように述べるとともに、協議団制度についてのPRを徹底せしめるよう努力すべきである旨要望している。

同小委員会は、「この制度に対する一般納税者の主な批判は次のようなものであります。①協議団は救済機関というが、国税局長の下部機構であるから、主管部（直税部、徴収部等）から強い反論があるときは勢いそれに押されて、当初の判断と異なる審査決定が行われる場合が多い。②協議団に持ち込んでも、審理が相当長期にわたり、その間納税者は不安定の状態に置かれ、利子税等の累積に悩まされている。③協議官の人事は、税務署員のうば捨山的な観があるので、沈滞している。以上の観点からも、本制度については早急に検討を行い、いまだ不当に取り扱われている数多い納税者救済のために、強化拡充することについては意見が一致しております。」と報告している。

国税庁は、この中間報告を受けて、その後における協議団の強化策等について検討を重ね、昭和33年7月3日、同大蔵委員会において中間報告に対する見解を表明するとともに、その検討結果に基づいて逐次その改善を図ってきたが、その後も協議団と執行系統の部局との関係を断ち切り、その第三者性ないしは独立性を高めるべきであるとする意見が引き続き各方面から主張されていた。

また、以上の批判とは別に、更に、協議団は国税局長の下にあるため、議決に当たっては国税庁長官が発した通達に示される法令の解釈に拘束され、これと異なる解釈に従って個別事案を解決することが難しく、法令の解釈について国税庁長官通達に示されている解釈と異なる見解を持つ納税者が不服申立てをしても、協議団も裁決権者である国税局長も共に国税庁長官通達に拘束される以上、その裁決の結果については初めから不服申立人の納得し得る裁決を期待することができないという批判もあった。

このように、国税局の主管部から独立した協議団も、更に進んで国税局からも独立することが要請されるに至り、昭和42、43年頃から、にわかに関各方面でこの問題が取り上げられ、活発な議論を呼ぶようになった。

## 第2節 税制調査会の答申

### 1 税制簡素化についての第一次及び第二次答申

税制調査会は、昭和34年の設置以来、内閣総理大臣の諮問機関として、毎年租税制度に関する基本的事項を調査審議し、答申を行ってきた。

昭和41年度には、特に国民の間で要望の強い税制簡素化問題の検討のため、税制簡素化特別部会及び税制簡素化専門委員会を設けて審議を重ね、昭和41年12月に「税制簡素化についての第一次答申」を、昭和42年12月に「税制簡素化についての第二次答申」を行った。その中で、納税者の不服申立てないしは、権利保護制度の在り方を税制簡素化の残された重要な課題であるとして掲げ、これについては別途答申することとされた。

### 2 税制簡素化についての第三次答申

税制簡素化特別部会は、第二次答申の中で別途答申することとした納税者の権利保護制度の問題を専門的に審議するため、昭和43年1月に新たに委員を委嘱して、同月26日から7月16日までに10回にわたる慎重な審議を行った。その結果、同年7月、税制調査会は、政府に「税制簡素化についての第三次答申」を提出した。

#### (1) 第三次答申の背景

税制調査会はこの答申の中で、第三次答申を行った背景について次のように述べている。

「1 (略) ……社会、経済の複雑化を考えると、納税者の個別性に応ずる問題の解決をすべて法令や通達等の規定にとり込もうとすることは、かえって法令等の複雑化を招くことになりかねないであろう。結局、重要なことは、納税者が新しい問題の起こるつど、自らの立場や個別事情を申し立て、納税者と税務当局が腹藏なく相互に意見をかわし、問題を正しく、かつ、迅速に解決しうるような環境を整備することであり、そのための制度を確立してはじめて、真の納税者の個別性と自主性とを尊重することが可能になるものと考えられる。

2 (略) ……協議団制度は、昭和25年シャウブ勧告に基づいて生まれたものである。(略) ……現行の不服申立制度は、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少なからぬ貢献をしてきたものとする。

3 確かに、納税者の不服をききその正当な権利を救済するための特別の部局として協議団を国税局内に設けるという考え方は、当時において極めて革新的なものであったし、現在においてもなおその意義を失っていないことは疑いをいれないところであろう。しかしながら、協議団が国税局長の下に置かれているため後述のような批判(編者注参照)を生み、権利救済制度として必ずしも万全なものといえない面があることは否定できない。さらに、戦後20有余年を経て、社会、経済も安定し、民主的納税制度も定着してきた現在、当調査会は、現行の不服申立制度の全般にわたって、新しい社会、経済と納税秩序とに応じて見直しを行うべき時期であると考えた。(略) ……」(編者注)

「後述のような批判」については(2)のハ参照

上記の背景に基づき、税制調査会は慎重な審議を重ねた結果として、協議団に代わる新しい審理・裁決機構としての「国税不服審判所」(仮称)を国税庁の附属機関として設けることを答申した。

#### (2) 国税不服審判所の設置について

更に税制調査会は、答申の中で、国税不服審判所を税務当局から完全に独立した第三者機関としてで

はなく、国税庁の附属機関として設けることとした理由についても述べており、その要旨は次のとおりである。

イ 我が国の行政事件訴訟の一般的な考え方としては、行政庁は、いわばその自制作用として、異議申立て、審査請求等に関する審理・裁決を行い、司法の前段階として、国民の権利の救済と行政の適正な運用を図ることを目的としている。

税務争訟についても同様に、適正な課税を行う義務と責任を有する税務当局が、審理・裁決を行うのが最も当を得ているといえる。

ロ これに対し、租税は、特に広範かつ密接に国民の権利に影響するものであるから、特別な配慮を払う必要があり、税務当局から完全に独立した第三者的な裁決機構を設けるべきであるとする意見もある。

この問題は、我が国の行政、司法制度全般のあり方との関連で考えざるを得ないが、我が国の憲法上の建前から、租税のための特別裁判所を設けることは許されない。特別裁判所の形式をとらず、完全に独立した準司法機関を設置するとの考え方もあるが、三審級からなる司法救済に加え、行政段階にそのような機関を設けることは、重複の弊を免れず、また、このような機関の裁決を経たのち、司法段階において、直接、高等裁判所に出訴できるものとする 것도、将来はともかく、現行の行政、司法制度のあり方からみて実現困難であり、税務当局から完全に独立した第三者機関を設けることは適当でないとの結論に達した。

ハ ふり返って、現在の協議団は、国税局長の指揮下にあり、かつ、国税局長が裁決権を保持している以上、公正な裁決として納税者の納得を得ることは難しいという批判がある。また、国税局長の指揮下にある以上、通達に拘束されることなく判断を下すことは困難であるという問題がある。このような問題は、協議団が国税局長の下に置かれていることに基因するものであるので、特にその点について現在の制度にとらわれることなく可能な改善策を検討した。

しかし、不服の審理・裁決機構を国税庁長官からも切り離すことは、上記ロの問題があるほか、税務当局と不服の審理・裁決機構の双方を通じて納税者の取扱いに差異を生ずるようなことは、行政機関による救済のあり方及び行政の統一ある運用という観点から適当でないと考えられる。

したがって、税制調査会は、上記のような総合的検討の結果として、国税庁の附属機関として、自ら裁決権を有する国税不服審判所を設けることを適当と考えた。

### 3 国税不服審判所制度の具体的構想

答申は、原則として今後も異議申立制度は維持するとした上で、国税不服審判所制度の具体的構想を示して、その早期実現を政府に希望している。その骨子は次のとおりである。

- ① 国税に関する審査請求の裁決機関として国税不服審判所を国税庁の附属機関として新設し、従来、国税局長及び協議団が審理・裁決していた審査請求等の事案の処理を行わせる。
- ② 国税不服審判所は中央に置くこととし、所要の地に地域担当審判官を常駐させ又は派遣する。
- ③ 国税不服審判所には、所長のほか、国税審判官、国税副審判官等を配置し、国税審判官については、民間からの任用の道も開く。
- ④ 国税不服審判所は、国税庁長官の行った既往の法令の一般的な解釈と異なる裁決をすることができるが、この場合又は既往の通達で予想していない新たな事例で将来の税務行政の先例となるような裁決をする場合は、あらかじめ意見を付して国税庁長官の指示を求めるものとする。
- ⑤ 国税庁長官は、④の指示を求められた場合は、国税審査会（仮称）の意見を求めることとする。国税

審査会は、国税庁長官が任命する学識経験者からなる諮問機関とする。

- ⑥ 審査請求の審理は、担当審判官及び参加審判官の合議により、請求人の主張を中心として行うが、原処分の見過ごしていた事実を発見したときは、それも審理の基礎とし、請求人の主張には制限されないものとする。ただし、裁決による不利益変更はできない。
- ⑦ 国税審判官等に質問、検査等の調査権を与える。
- ⑧ 審査請求人又は処分庁が質問や証拠書類等の提出の求めに応じないため、当該事案の実態を明確にすることが著しく困難となった場合には、その点に関しての請求人又は処分庁の主張を採用しないことができる。
- ⑨ 裁決結果は、原則として非公開とするが、先例となるような裁決等は、納税者の秘密保持の見地を尊重しつつ公開することを考慮する。

(注)「税制簡素化についての第三次答申」については、巻末参考資料2(1)参照

## 第3節 国会における法律案審議

### 1 法律案の提出と審議経過

税制調査会の「税制簡素化についての第三次答申」を受けての最初の法案は、昭和44年2月18日、第61回国会に「国税通則法の一部を改正する法律案」として提出された。同年6月27日の衆議院大蔵委員会、同年7月1日の衆議院本会議においてそれぞれ一部修正の上可決し、参議院に送付され、参議院大蔵委員会においてほぼ成立を目前にしたのであるが、大学立法の混乱の余波を受けて、第61回国会での政府案は審議未了（廃案）となった。

なお、この時の衆議院での修正は、次の4点がその実質的なものである。

- ① 国税不服審判所の組織及び運営に関する必要な事項は、政令（原案は、「大蔵省令」となっていた。）で定めることとした。
- ② 異議申立てについても補正に関する規定を置くとともに、審査請求の場合を含めて、職権補正及び口頭補正の道を新たに規定することとした。
- ③ 改正法第99条第2項の国税庁長官の指示は、国税審査会の議決に基づいてこれをしなければならないものとした（原案は、「国税審査会の議に付し、その意見を尊重してこれをしなければならない。」となっていた。）。
- ④ 国税審査会の委員は、大蔵大臣が任命することとした（原案は、「国税庁長官が大蔵大臣の承認を受けて任命する。」となっていた。）。

次いで、政府案は、昭和44年12月1日、第62回国会に上記衆議院における修正を全て織り込んだ上で提出されたが、この時は、総選挙を目前に控えた短い会期であったため、大蔵委員会の審査に入るに至らず、再び審議未了（廃案）となった。

### 2 改正案の成立

昭和45年2月17日、第63回国会に提出された政府案は順調に審議が進み、衆議院大蔵委員会においては3月4日附帯決議を付して可決、翌5日の本会議において原案のまま可決、参議院大蔵委員会においては3月24日附帯決議を付して可決、同月27日の本会議において原案のまま可決され、「国税通則法の一部を改正する法律（昭45法8号）」として同月28日公布、同年5月1日施行の運びとなった。

この法律による改正は、次のとおり、国税不服審判所の設立をはじめとして不服申立手続の全面的な改正に及ぶ大幅なものであった。

#### (1) 国税不服審判所の設置に関して

- ① 国税に関する審査請求の審理、裁決を行う納税者の権利救済機関として、従来の協議団より更に第三者的性格の強い国税不服審判所が設けられた。
- ② 審査請求の能率的な処理を図るため、各国税局の所在地に国税不服審判所の支部が設置された。
- ③ 国税不服審判所と同支部には、事件の調査及び審理に当たる国税審判官、国税副審判官、国税審査官が置かれた。

#### (2) 審査請求手続に関して

- ① 始審の審査請求（例えば、青色申告書についての更正処分に不服がある場合は、異議申立てを経ないで直接審査請求をすることが認められていたが、このように第一審として行われる審査請求）の請求期間が1か月から2か月に延長された。

- ② 審査請求書について口頭や職権による簡易な補正手続が認められた。
  - ③ 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。）に答弁書の提出を義務付けるなど双方の主張を明確化する措置が講じられた。
  - ④ 審査請求についての裁決は、国税審判官などで構成する合議体が行う議決に基づいて国税不服審判所長が行うこととされた。
  - ⑤ 裁決の個別的並びに具体的妥当性を確保するため、国税不服審判所長は、国税庁長官が発した通達に示されている法令の解釈と異なる解釈により裁決をすることができることとし、この場合又は法令解釈の重要な先例となると認められる裁決をする場合には、国税不服審判所長は、あらかじめその意見を国税庁長官に申し出るものとされ、国税庁長官はその申出につき指示をする場合には、一定の場合を除き、国税審査会の議決に基づいてこれをしなければならないとされた。
  - ⑥ 大蔵大臣が任命する学識経験者10人以内の委員からなる諮問機関として国税審査会が国税庁に設けられた。
- (3) 異議申立手続に関して
- ① 異議申立期間が1か月から2か月に延長された。
  - ② 異議申立書について口頭や職権による簡易な補正手続が認められた。
  - ③ 異議申立後3か月を経過しても決定のない場合には、異議申立人の申立てにより異議決定を経ないで審査請求ができる。
  - ④ 合意による又は他の審査請求に伴うみなす審査請求の場合には、みなす審査請求の通知に係る書面に原処分の理由を付記することに改められた。

以上のほか、この法律改正に伴い「国税通則法施行令の一部を改正する政令（昭45政令51号）」、「国税通則法施行規則の一部を改正する省令（昭45省令18号）」、「国税不服審判所組織令（昭45政令50）」及び「国税不服審判所組織規程（昭45年省令17号）」が、昭和45年4月1日に公布、同年5月1日から施行された。

(注) 表3-1 「国税通則法の一部を改正する法律案の国会審議経過等の概要」参照

表3-1 国税通則法の一部を改正する法律案の国会審議経過等の概要

年 月 日	事 項
43. 7. 26	税制簡素化についての第三次答申（税制調査会）
44. 2. 18	国税通則法改正法案の国会提出
3. 14	衆議院本会議での趣旨説明
5. 7	衆議院大蔵委員会提案理由説明
5. 9	}
6. 10	衆議院大蔵委員会参考人の意見聴取と質疑
6. 11	
6. 13	}
6. 25	衆議院大蔵委員会で修正可決
6. 27	
7. 1	衆議院本会議修正可決
7. 3	参議院大蔵委員会提案理由説明
7. 8	}
7. 10	参議院大蔵委員会参考人意見聴取と質疑
7. 11	
7. 15	}
7. 17	第61回国会閉会審議未了（廃案）となる
8. 5	
12. 1	国税通則法改正法案の国会提出
12. 2	第62回国会閉会審議未了（廃案）となる
45. 2. 17	国税通則法改正法案の国会提出
2. 20	衆議院大蔵委員会提案理由説明
2. 24	}
3. 3	衆議院大蔵委員会附帯決議付可決
3. 4	
3. 5	衆議院本会議で可決
3. 3	参議院大蔵委員会提案理由説明
3. 10	}
3. 19	参議院大蔵委員会附帯決議付可決
3. 24	
3. 27	参議院本会議で可決
3. 28	公布、法律第8号

## 第4節 国会の附帯決議

「国税通則法の一部を改正する法律案」の可決に際し、衆議院及び参議院の両大蔵委員会において、この法律案に対して、

- ① 国税不服審判所の人的構成及び運用についての独立性の強化
- ② 納税者の権利救済の実現についての十分な配慮
- ③ 総額主義に偏することなく、争点主義の精神を生かす運営の趣旨の徹底
- ④ 納税者の不服に理由があると推測されるときにおける徴収の猶予等運用上の十分な配慮
- ⑤ 国税審判官等に対する身分保障及び処遇等についての十分な配慮

等を骨子とする附帯決議（表3-2）が行われた。

表3-2 国税通則法の一部を改正する法律案に対する附帯決議

（昭和45年3月4日 衆議院大蔵委員会）

- 1 政府は、国税不服審判所の人的構成及び運用についてその独立性を強めるよう留意し、今後における社会、経済の進展に即応しつつ、国税庁から独立した租税審判制度の創設、出訴と不服申立ての選択等についても、絶えず真剣な検討と努力を行なうべきである。
- 2 政府は、国税不服審判所の運営に当たっては、次の点に十分配慮を行ない、納税者の権利救済の実現について万全を期すべきである。
  - (1) 納税者がためらうことなく自己の権利救済を求め、その主張を十分行ない得るために、いやしくも税務当局が不服申立人を差別的に取り扱うようなことのないよう、厳に適正な運営を確保すること。
  - (2) 質問検査権の行使に当たっては、権利救済の趣旨に反しないよう十分配慮すること。特に、国税不服審判所の職員は、その調査が新たな脱税事実の発見のためではないことを厳に銘記の上、納税者の正当な権利救済の実現に努めること。  
なお、審査請求後、原処分庁が答弁書提出を理由として上記のごとき権利救済の趣旨に反する調査を行なうことのないよう、厳に留意すること。
  - (3) 納税者が審査請求に当たって自己の主張を十分に行ないうるよう、税務当局はその処分又は異議決定において附する理由をできる限り詳細に記載するよう努めること。
- 3 大蔵大臣は、国税不服審判所長の任命についての承認に当たっては、自らが任命するのと同様に積極的に取りはからうべきである。
- 4 本法の目的を達成するため、国税審判官等がその職務の執行を厳正に行ない得るよう、その身分保障及び処遇等について十分に配慮すべきである。
- 5 新制度への移行に伴う人事配置に当たっては、現在の協議団の職員が不利な取り扱いを受けないよう十分に配慮すべきである。
- 6 納税者が自己の正当な権利を安んじて主張しうるよう、納税者の不服に理由があると推測されるときは、支障のない限り、徴収を猶予し又は滞納処分の続行を停止する等運用上十分に配慮すべきである。
- 7 略

(昭和45年3月24日 参議院大蔵委員会)

- 一 政府は、国税不服審判所の人的構成及び運用について、その独立性を高めることに留意し、また今後における社会、経済の進展に即応しつつ、国税庁から独立した租税審判制度の創設、出訴と不服申立ての選択についても、絶えず検討を行なうべきである。
- 一 政府は、国税不服審判所の運営に当っては、その使命が納税者の権利救済にあることに則り、総額主義に偏することなく、争点主義の精神をいかし、その趣旨徹底に遺憾なきを期すべきである。
- 一 政府は、不服審査における質問検査権の行使に当って、審査請求段階の国税不服審判所のみならず、異議申立て段階の税務署等の不服申立てにおいても、それが納税者の権利救済の目的にあることにかんがみ、濫用の弊に陥ることのないよう慎重な配慮を行なうべきである。
- 一 政府は、不服審査の根本的解決が、納税者と税務当局との相互信頼関係に基づくものであることを銘記し、税務行政執行に当っては、悪質な脱税には厳正に、善意の納税者には寛容に対処し、適正な課税の実現に一層努めるべきである。

## 第5節 国税不服審判所の発足

### 1 国税不服審判所設立準備委員会の設置

昭和45年3月28日、国税通則法の一部を改正する法律が公布されたことに伴い、国税不服審判所の昭和45年5月1日設置が確定したので、その発足を円滑に行うため「国税不服審判所設立準備委員会」が設けられ、同年4月1日、大島隆夫委員長ほか28名の委員が発令されて、その準備事務に当たった。

### 2 国税不服審判所の発足

国税不服審判所は、昭和45年5月1日東京都千代田区霞が関3丁目1番1号国税庁内に開庁し、初代所長に八田卯一郎氏（前東京簡易裁判所判事、元静岡地方裁判所長）が発令された。

当日は、大蔵省講堂において、福田大蔵大臣をはじめ大蔵省、国税庁の幹部及び衆参両院の大蔵委員長をはじめとする来賓多数を迎え開所式典が挙行され、他の行政分野に類例を見ない執行機関から独立した不服申立て処理機関としての国税不服審判所が発足した。