

平成 22 年 11 月 18 日

資料 2

補 足 資 料

(納税環境整備 P T における検討状況関連)

目 次

・ 平成 22 年度税制改正大綱（抄）	1
・ 納税環境整備に関する論点整理（抄）	3
・ 「納税者憲章」について	7
・ OECD 加盟国における納税者憲章の制定状況（主な国）	8
・ 税務調査の流れ（現行）【イメージ】	9
・ 税務調査の際の事前通知について（平 13. 3. 27 事務運営指針）	10
・ 税法上の処分に対する理由附記（現行）	11
・ 個人の記帳制度の概要	12

平成 22 年度税制改正大綱（抄）

平成 21 年 12 月 22 日 閣議決定

第 3 章 各主要課題の改革の方向性

1. 納税環境整備

(1) 納税者権利憲章（仮称）の制定

「代表なくして課税なし」の言葉に象徴されるように、議会制度は税と共に発展してきたといっても過言ではありません。つまり、議会制民主主義における税のあり方は、あくまでも税を納める主権者たる国民の立場に立って決められるべきものです。国民主権にふさわしい税制を構築していくため、納税者の税制上の権利を明確にし、税制への信頼確保に資するものとして「納税者権利憲章（仮称）」を早急に制定します。

納税者の権利を守るための具体的な改革として、更正等の期間制限が課税庁からの更正と納税者からの修正で異なる点について見直していきます。特に課税庁の増額更正（事後的な納税額の増額）の期間制限が 3～7 年であるのに対して、納税者からの更正の請求（事後的な納税額の減額）の期間制限が 1 年であることは納税者の理解を得られにくく、早急に見直す必要があります。

(2) 国税不服審判所の改革

税が議会制民主主義の根幹であることを考えれば、個別の課税事案に対して納得できない納税者の主張を聞く「国税不服審判所」は、民主主義にどって極めて重要な機関です。

しかし、国税不服審判所の現状は、この重要な役割を果たすには十分ではありません。特に、その機能を果たすために最も重要な審判官の多くを国税庁の出身者が占めていることは問題です。そのほかにも証拠書類の閲覧・謄写が認められていないなどの問題があります。

これらの観点から、国税不服審判所の組織や人事のあり方、不服申立前置主義の見直し、不利益処分理由附記などについて、行政不服審査制度全体の見直しの方向を勘案しつつ、納税者の立場に立って、適正な税務執行が行われていることが国民に明らかになるよう、必要な検討を行います。

(3) 社会保障・税共通の番号制度導入

社会保障制度と税制を一体化し、真に手を差し伸べるべき人に対する社会保障を充実させるとともに、社会保障制度

の効率化を進めるため、また所得税の公正性を担保するために、正しい所得把握体制の環境整備が必要不可欠です。そのために社会保障・税共通の番号制度の導入を進めます。

番号は基礎年金番号や住民票コードなどの既存番号の活用、新たな付番など様々な選択肢が考えられます。付番・管理する主体については、(4)で詳述する歳入庁が適当であると考えます。

以上、徴収とも関連しますが、主として給付のための番号として制度設計を進めます。その際は、個人情報保護の観点が必要なことは言うまでもありません。

(4) 歳入庁の設置

年金制度改革と並行して、年金の保険料の徴収を担っている日本年金機構（2010年1月に社会保険庁より改組予定）を廃止し、その機能を国税庁に統合、歳入庁を設置する方向で検討を進めます。

歳入庁は税と社会保険料の賦課徴収を一元的に行います。行政の効率化が進み、行政コストも大幅に削減できます。国民にとっても、税は税務署、保険料は社会保険事務所など別々の場所に納付する手間が省けます。

歳入庁は、国税と国が管掌する社会保険料の徴収を行うこととなりますが、国税と徴収対象や賦課基準が類似の税について自治体が希望する場合、地方税等の徴収事務を受託することも検討します。

(5) 罰則の適正化

納税者の税制上の権利の裏返しとして、納税者には適正に税制上の義務を履行することが求められます。義務を適正に履行しない納税者に対しては、厳正かつ的確に対処する必要があります。

課税の適正化を図り、税制への信頼を確保するためには、罰則の適正化も重要です。他の経済犯とのバランスなどを考えながら、罰則の見直しを行う必要があります。

(6) 納税環境整備に係るPTの設置

以上、(1)納税者権利憲章（仮称）の制定、(2)国税不服審判所の改革、(3)社会保障・税共通の番号制度導入、(4)歳入庁の設置、等について、具体化を図るため、税制調査会の下にプロジェクト・チーム（PT）を設置します。特に、(1)(2)(3)については1年以内を目途に結論を出します。

なお、社会保障・税共通の番号制度やこれを付番・管理する歳入庁の設置については、税制のみならず、社会保障制度も関連することから、税制調査会のPTと並行して、内閣官房国家戦略室を中心に、府省横断的に検討を行うこととします。

納税環境整備に関する論点整理（抄）

平成 22 年 9 月 14 日
税制調査会 専門家委員会

I 納税者権利憲章（仮称）の制定

1. 総論

【小委員会・専門家委員会における議論の概要】

- 「納税者権利憲章とは何か」という点について明確な定義はないが、OECD 租税委員会「納税者の権利と義務」プラクティス・ノート（2003 年）によれば、「納税者憲章」（Taxpayers' Charter）とは、「納税者の税務に関する権利・義務をわかり易い言葉で要約しかつ説明して、こうした情報を多くの納税者に周知させ理解させようとする試み」と定義されている。OECD の調査によれば、現在、加盟国 30 カ国中、「納税者憲章」は 24 カ国で制定されており、わが国を含め 6 カ国で制定されていないこととされている。
諸外国の例を見ると、「納税者憲章」が法律の形式で制定されている国もあれば、行政文書として制定されている国もあり、その制定形式は必ずしも一様ではない。
「納税者憲章」の形式で規定されているか否かにかかわらず、税務手続において納税者の権利が実質的に保護されているかどうか重要である。
- 平成 22 年度税制改正大綱においては、納税者権利憲章（仮称）の制定について、「国民主権にふさわしい税制を構築していくため、納税者の税制上の権利を明確にし、税制への信頼確保に資するものとして『納税者権利憲章（仮称）』を早急に制定します。」とされている。
- 小委員会の議論においては、納税者権利憲章（仮称）を早急に制定すべきであるという点について、委員の意見は一致した。ただし、背景となる考え方、制定形式、記載事項等については、様々な意見があった。
- なお、専門家委員会の議論においては、納税環境の整備に当たっては、納税者の権利保護と課税の公平との適切なバランスを図ることが重要であるとする意見が数多く出された。また、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、とする意見が多く出された。

1 納税者権利憲章（仮称）の制定

2. 各論

(1) 税務調査手続

【小委員会・専門家委員会における議論の概要】

○ 税務調査の手続については、わが国においては、各税法に規定が設けられ、一般的に税務職員は、ある税目の調査について必要があるときは、納税者や、納税者と取引のある第三者等に対して質問し、その帳簿書類その他の物件を検査することができることとされている。また、実務上、調査前には、納税者に対して事前通知が行われ、調査後は、非違のない納税者に対しては是認通知が行われているが、法律上の規定は存在しない。なお、非違の認められる納税者については修正申告のしようが行われている。

主要国においては、調査法制は必ずしも一様ではないものの、課税庁の調査権限の行使について、法律上、事前通知や調査終了通知、事前の司法審査といった手続的規制が設けられている一方、課税庁には、通常の質問・検査権限に加え、法律上、文書等提出要求や、具体的名称が不特定の納税者に関する文書提出命令などを行う権限が付与されるとともに、調査拒否等に対する罰則その他調査の実効性を担保する措置が設けられている。

○ 小委員会の議論においては、調査手続の法整備が必要との意見で一致した。この場合の具体的な法整備に当たっては、実務上の問題点や課税の公平性の確保について留意すべきといった意見など、様々な意見があった。

1 納税者権利憲章（仮称）の制定

2. 各論

(2) 理由附記

【小委員会・専門家委員会における議論の概要】

- 課税処分（更正・決定等）の理由附記については、わが国においては、行政手続法の不利益処分の規定は適用除外とされ、税法上、青色申告者に対しては、その帳簿の記載を無視して更正されることがないことを納税者に保障する観点から、更正処分を行うに際して理由附記しなければならないこととされている。その他の課税処分については、原処分段階では理由附記は求められていない。
主要国における理由附記については、必ずしも実態が把握できてはいないものの、課税庁による調査が行われた場合は、調査終了時又は処分時のいずれかの段階で、法律上又は運用上、理由附記がなされている。
- 一方、納税者による申告の前提となる記帳義務・帳簿等保存義務についてみると、わが国では、税法上、白色申告者の一部には記帳義務・帳簿等の保存義務がいずれも課されていない。また、記帳義務・帳簿等保存義務が課されている場合でも、その義務違反に対して罰則は設けられていない。主要国においては、一般的に、事業者には原則として記帳義務が課されるとともに、申告書提出者には帳簿等保存義務が課され、これらの義務の不履行者に対しては罰則等が設けられている。
- 小委員会の議論においては、課税処分を行う際には、原則として理由附記を行うべきという点で委員の意見が一致した。理由附記を行うべき具体的な課税処分の範囲や記載の程度については、様々な意見があった。特に、白色申告者に対する理由附記については、記帳義務・帳簿等保存義務の拡大と併せて議論すべきとの意見が出された。

Ⅲ 番号制度

【小委員会・専門家委員会における議論の概要】

○ 現在、番号制度については、平成 22 年度税制改正大綱を踏まえ、内閣官房国家戦略室に設けられた「社会保障・税に関わる番号制度に関する検討会」において府省横断的な検討が行われており、「1 年以内を目途に結論を出す」とこととされているところ。

同検討会においては、国民の権利を守るための番号として、社会保障と税制を一体化し、真に手を差し伸べるべき人に対する社会保障を充実させ、国民負担の公正性を担保するとともに、国民の利便性の向上を図るために必要な番号制度の導入について検討が進められている。同検討会では、平成 22 年 6 月 29 日に「中間取りまとめ」を公表し、これについての意見募集手続も終了したところである。

税務の観点から見た場合、利用する番号については、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番号が目で見えること、が必要である。また、常に最新の住所情報が関連付けられていることも必要である。

○ 小委員会の議論においては、社会保障の充実・効率化等の国民に対して目に見えるメリットが認められ、かつ、プライバシー保護にも十分な配慮がなされるとの前提の下で、番号制度を導入すべき、という点で意見が一致した。

また、課税の適正化や、社会保障制度の充実・効率化のためには所得捕捉の精度を向上させることが必要であり、そのためには、現行の法定調書の範囲の拡大が必要である、という点で意見が一致した。

「納税者憲章」について

現 状

○OECD 報告書（「納税者の権利と義務」（2003））によれば、

- ・「納税者憲章（Taxpayers' Charter）」は、「納税者の税務に関する権利・義務をわかり易い言葉で要約しかつ説明して、こうした情報をより多くの納税者に周知させ理解させようとする試み」と定義される。
- ・その性質については、「法令の説明文書（手引文書）であって、それ自体は法的な文書ではない。一般的に、納税者憲章は、関係法令に含まれているもの以上に権利義務を加えるものではない」とされている。
- ・また、基本的な記載事項例としては、
 - (1)納税者の権利（①情報提供等を受ける権利、②不服申立の権利、③正当税額のみを支払う権利、④予測可能性の確保、⑤プライバシーの権利、⑥個人情報の保護）、
 - (2)納税者の義務（⑦誠実に対応する義務、⑧協力義務、⑨正確な情報・書類の期限内提出義務、⑩記帳・帳簿等保存義務、⑪期限内納付義務）、
 - (3)税法上の義務不履行の場合に納税者が受けうる制裁（⑫行政上・刑事上の制裁措置）、
が掲げられている。

○現在、OECD 加盟国中、行政文書として憲章を制定している国は、30ヶ国中、24ヶ国となっている（2009年現在・OECD調べ）。

OECD 加盟国における納税者憲章の制定状況（主な国）

（2009年11月現在：未定稿）

国名	納税者憲章	制定年(注1)	性格(注2)	備考
カナダ	納税者権利憲章	1985年	公文書	
ニュージーランド	納税者憲章	1986年	公文書	
イギリス	納税者憲章	1986年	公文書	○当初 1986 年に公文書として制定されたものは、2003 年に事実上廃止。 ○2009 年・財政法により、憲章の作成・公表の根拠規定を創設(2009 年 7 月)。同年 11 月、歳入関税庁により憲章作成・公表。
フランス	①納税者憲章	①2005年	①公文書	①「簡便、尊重、公正」の 3 大理念に基づき、利用者と税務当局それぞれの権利・義務をわかりやすくまとめたもの。2005 年 5 月に納税者委員会に提示された後、公表された。 ②1987 年の租税手続法の改正により、税務当局が税務調査実施前に同憲章を納税者に交付することとされた。
	②調査を受ける納税者の権利と義務に関する憲章	②1987年	②公文書	
アメリカ	納税者としてのあなたの権利	1988年	公文書	○1988 年の税制改正法において、納税者の権利等を簡潔に説明した声明文を財務長官が作成・配布することとされた。
アイルランド	納税者憲章	1989年	公文書	
スウェーデン	納税者権利憲章	1996年	公文書	
オーストラリア	納税者憲章	1997年	公文書	
韓国	納税者権利憲章	1997年	公文書	○国税基本法(1997 年改正)により、国税庁長官が憲章の制定、告示及び交付を行うこととされた。
トルコ	納税者権利宣言	2005年	公文書	
オーストリア	納税者憲章	2008年	公文書	
スペイン	納税者権利保障法	1998年	法律	—
イタリア	納税者権利法	2000年	法律	—
ドイツ	なし	—	—	—
日本	なし	—	—	—

(注1) 制定年とは、各国において最初に納税者憲章が制定された年であり、上記に示した納税者憲章が制定された年ではない場合がある。

(注2) 公文書とは、課税当局発表のもので、納税者の権利等をわかりやすくまとめた声明文あるいは法律において規定している納税者の権利を平易にまとめた公式文書をいう。

税務調査の流れ（現行）[イメージ]

準備調査（事案の選定）

- ・申告書等の審査、資料情報の活用（非違の端緒を把握）等

調査着手

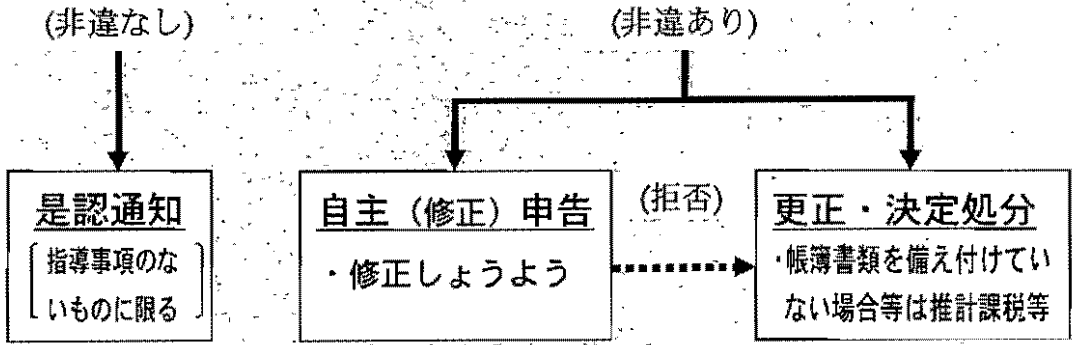
- ・原則、事前通知（ただし、一定の事由に該当する場合には無予告）

実地調査

権限行使

- ・帳簿等の確認、追加的な証拠書類収集（納税者等への「質問」及び「検査」、官公署等への協力要請等）
- ・調査の際の指導 等

調査終了



税務調査の際の事前通知について（平 13. 3. 27 事務運営指針）

（趣旨）

税務調査における事前通知については、昭和 37 年 9 月 6 日付官総 6-230 ほか 5 課共同「税務調査の際の納税者および関与税理士に対する事前通知について」（法令解釈通達）に基づいて適切に実施してきたところであるが、行政の透明性及び統一性の観点から、改めて税務調査の際の事前通知についての考え方を整理したものである。

「税務調査の際の事前通知について」

1. 税務調査に際しては、原則として、納税者に対し調査日時をあらかじめ通知（事前通知）する。
ただし、事前通知を行うことが適当でないと思われる次のような場合については、事前通知を行わない。
 - ① 業種・業態、資料情報及び過去の調査状況等からみて、帳簿書類等による申告内容等の適否の確認が困難であると想定されるため、事前通知を行わない調査（無予告調査）により在りのままの事業実態等を確認しなければ、申告内容等に係る事実の把握が困難であると想定される場合
 - ② 事前通知することにより、調査に対する忌避・妨害、あるいは帳簿書類等の破棄・隠ぺい等が予想される場合
2. なお、事前通知を行うかどうかは、個々の事案に即して、無予告調査の必要性を十分に検討して決定し、税務調査の指令の際に指示するとともに、その事績を記録する。

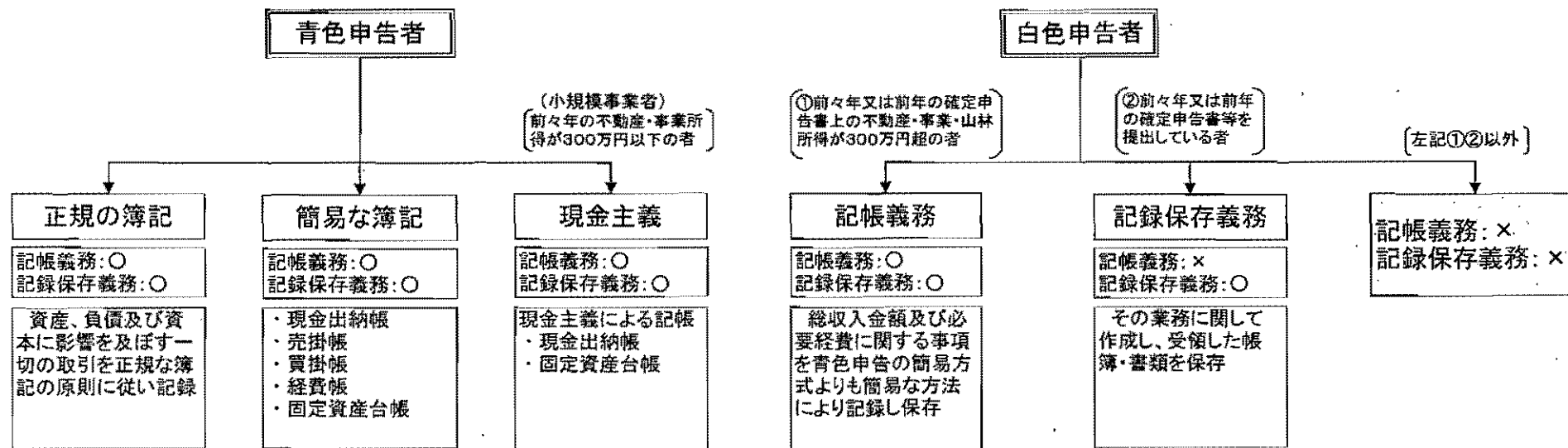
税法上の処分に対する理由附記（現行）

【現行の取扱い】

- 税務当局が行う処分（更正・決定等）については、原則として理由附記は求められていない。
- ただし、①税法上、青色申告者に対する更正処分などについて、個別に理由附記規定が設けられているとともに、②実務上、理由附記を行っているものがある。

行政手続法上の分類	税 法 上 の 処 分					
	課 税 処 分		徴 収 処 分			
不利益処分	<p>【具体例】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・更正・決定 ・加算税賦課決定 ・青色申告承認取消処分等 	△	<p>①税法上、理由附記が求められているもの （例：青色申告者に対する更正処分、青色申告承認取消処分等）</p> <p>②運用上、理由附記を行うこととしているもの （例：特別な償却方法の承認の取消処分）がある。</p>	<p>【具体例】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・督促 ・差押え ・第二次納税義務者への告知等 	△	<p>①税法上、理由附記が求められているもの （例：延納・物納の許可取消処分等）</p> <p>②運用上、理由附記を行うこととしているもの （例：納税の猶予の取消処分等）がある。</p>
申請に対する処分	<p>【具体例】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・更正の請求に対する拒否処分 ・青色申告承認申請の却下処分等 	△	<p>①税法上、理由附記が求められているもの （例：予定納税の減額承認申請の却下処分等）</p> <p>②運用上、理由附記を行うこととしているもの （例：欠損金の繰戻しによる還付請求に理由がない旨の処分）がある。</p>	<p>【具体例】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・納税の猶予申請の不許可等 	△	<p>①税法上、理由附記が求められているもの （例：延納・物納申請の却下処分等）</p> <p>②運用上、理由附記を行うこととしているもの （例：納税の猶予申請の不許可等）がある。</p>

個人の記帳制度の概要



(注1) 青色申告制度(昭和25年創設)

青色申告制度は、昭和22年に採用された申告納税制度が適正に機能するよう、正確な記帳による正確な申告を奨励するため、シャープ勧告を受けて、昭和25年に創設

(注2) 一般的な記帳義務、記録保存義務(昭和59年創設)

納税環境整備として、一定の白色申告者に対する記帳義務及び記録保存義務が昭和59年に創設

(注3) 青色申告者の主な特典

青色申告特別控除(正規の簿記(事業的規模)65万円、その他10万円)、引当金・準備金、償却の特例、棚卸資産の評価の特例、所得計算の特例(青色事業専従者給与の必要経費算入)、純損失の取扱の特例、税額控除の特例、調査・更正等における手続の特例

(注4) 記帳等義務違反の効果

青色申告者……青色申告承認の取消し、罰則なし 白色申告者……推計課税、罰則なし

(注5) 白色の事業専従者控除

配偶者……86万円 その他の親族……50万円