

論壇

国税不服申立てにおける再調査の請求と審査請求の選択



青木 文 香川大学法学部教授【神田】

行政不服審査法が全部改正されたことに伴い全面的に見直された新たな国税不服申立制度が平成28年4月に施行されたから、2年余りが経過した。そして、今年も6月に国税庁及び国税不服審判所から、前年度（平成29年度）の不服申立ての処理状況についてのデータがプレスリリースされた。このデータは昨年度（平成28年度）も公表されているのだが、新制度は平成28年4月1日以後にされた処分等にかかる不服申立てに適用されているので、平成28年度のデータの対象には改正法適用前にされた処分等にかかる不服申立ても含まれていた。これに対して、平成29年度のデータは、そのほぼ全てが新制度によるものと考えられる。

そこで次に、審査請求の件数のうち直接審査請求が占める割合がどのように変化しているかについて見る（表2）。まず合計で見ると、直接審査請求の割合は、平成27年度は18%であったのに対し、平成29年度では68%と大幅に増加している。また主な税目別に見ると、申告所得税等及び法人税等については、改正前においても青色申告者は直接審査請求が認められていたため、平成27年度において

とを示しているものと考えられている。これが平成29年度を見ると、法人税等の直接審査請求の割合が64%と大幅に増加しているのである。この現象は、改正後の再調査の請求のニーズが低下したということになる。そして、青色申告制度がない他の税目については、当然のことかもしれないが、直接審査請求の割合が軒並み大幅に増加している（相続税・贈与税：3%→80%、消費税等：11%→69%、課税関係のその他：9%→89%、徴収関係：32%→70%）。また、国税不服申立てが納税者の権利救済制度であることに鑑みて、重要な認容率の推移も確認しておく（表3）。これを見ると、新制度下の平成29年度は、再調査の請求の認容率が上昇し、審査請求の認容率は

ほとんど変化していないことが分かる（ただし、平成28年度の審査請求の認容率は高い）。ほとんどの変化していないことが分かる（ただし、平成28年度の審査請求の認容率は高い）。ほとんどの変化していないことが分かる（ただし、平成28年度の審査請求の認容率は高い）。ほとんどの変化していないことが分かる（ただし、平成28年度の審査請求の認容率は高い）。

I 新制度の施行状況

まず、平成25年度以降の再調査の請求及び審査請求の件数の推移は、（表1）のとおりである。これによると、平成29年度の再調査の請求の件数は1,814件で、平成27年度と比べ43%の減少となっている。一方、平成29年度の審査請求の件数は2,953件で、平成27年度と比べて41%の増加となっている。面白いことに、改正前後で、再調査の請求（異議申立て）は約4割減って、審査請求は逆に約4割増えているということであるが、この現象の要因は何であろうか。それは、おそらく、改正法によって旧来の異議申立前置主義が廃止され、選択制の直接審査請求が原則化された影響があるのだろう。

〈表1〉再調査の請求・審査請求の発生件数（単位：件）

Table with 5 columns: 区分, H25年度, H26年度, H27年度, H28年度, H29年度. Rows: 再調査の請求(※), 審査請求.

（※）H27年度以前は全て「異議申立て」であり、H28年度は「異議申立て」と「再調査の請求の合計」である。H29年度はほぼ全てが「再調査の請求」であると推測される（表3も同様）。

〈表2〉審査請求の件数内訳（直接審査請求の割合）（単位：件）

Table with 10 columns: 区分, 申告所得税等, 源泉所得税等, 法人税等, 相続税贈与税, 消費税等, その他, 徴収関係, 合計. Rows: H27年度 (内直審, 内二審, 合計), H29年度 (内直審, 内二審, 合計).

前述のように、旧法下において異議申立てに一定のニーズがあったので（平成27年度の法人税等で異議申立てを経ている割合は73%）、改正によって直接審査請求が全面解禁されたとしてもその割合が大幅に増加することはあるまいとかつて筆者は考えていた。しかし、実際のデータを見ると、筆者の予想を大幅に上回る数の納税者が直接審査

II 再調査の請求と審査請求の選択のあり方

請求を選択している（特に相続税・贈与税は8割にも上る）。この多くの納税者が再調査の請求の機会を自ら逃してしまっている現状について、どのように考えればよいのか（皮肉にも結果的に認容率では再調査の請求が優れているのである）。再調査の請求の意義が納税者に適切に理解されていない可能性があるので、以下では、再調査の請求

〈表3〉認容割合の推移

Table with 6 columns: 区分, H25年度, H26年度, H27年度, H28年度, H29年度. Rows: 再調査の請求, 審査請求.

請求を受けるから、審査請求に進んだ方が1年間という限られた審理時間を有効に使うことにもなるだろう。なお、多くの納税者が再調査の請求を選択しない一つの理由に、「再調査の請求」という新名称が悪い印象を与えていることもあるのかもしれない。この問題について、筆者はかねてから警鐘を鳴らしてきているが、紙幅が尽きたので本稿では割愛する。

1 国税庁「平成29年度における再調査の請求の概要」（平成30年6月）、国税不服審判所「平成29年度における審査請求の概要」（平成30年6月）。本稿で示しているデータは全て、これら及び同様の平成27年度の資料に基づいている。また、割合をパーセンテージで示す場合、小数点以下を四捨五入している。

2 平成27年度の統計データでは、青色申告法人は全体の99%（262,885/261,048）法人である（国税庁長官官房企画課「平成27年度分 会社標準調査1調査結果報告1 税務統計から見た法人企業の実態」（平成29年3月）168頁）。

3 青木文「こう変わる！ 国税不服申立て」（ぎょうせい、2014）39頁参照。

4 総務省「行政不服審査制度の見直し方針」（平成25年6月）4頁参照。

5 新制度では、決定又は裁決をするまでに通常要すべき標準的な期間（標準審理期間）を定めることとされており（税通77条の2）、再調査の請求は3か月、審査請求は1年とそれぞれ設定されている。

6 青木文「新しい国税不服申立制度の理論と実務」（ぎょうせい、2016）77頁参照。