

論・壇

改正行政事件訴訟法が 税務訴訟に及ぼす影響

はじめに

本年4月に行政事件訴訟法(以下「行訴法」)が改正された。本稿では、筆者が早稲田大学大学院における租税訴訟補佐人研修を受講した経験から、この改正が今後の税務訴訟に及ぼす影響を考察してみたい。

1、不服申立前置主義と税務訴訟(行訴法の果たす役割)

(1) 行政事件訴訟(税務訴訟を含む)は民事訴訟に属するので当然民事訴訟法の適用を受けるが、行政事件は通常の民事事件とは異なる特殊性によりその取扱いを特に行訴法に定めている。

(2) 行訴法においては、行政処分取消訴訟について、審査請求を行うか、または直ちに裁判所に訴えるかについて選択を認めており、原則として不服申立前置主義はとっていない。

(3) ところが税務訴訟については、課税標準の認定につき複雑かつ専門的であり訴訟の前段階までに争点を整理する必要がある、裁判所の事務負担能力を考慮して、国税通則法、関税法及び地方税法において原則として行政処分に対する「異議申立て」と行政処分以外の行政庁に対する「審査請求」を経た後にしか訴訟ができない規定になっている。(不服申立前置主義)

(4) 最終的にこの訴訟の段階に至ると前述のとおり、民事訴訟法を基礎として行訴法でその補充がなされるのである。

2、行訴法改正の目的

行訴法の改正は平成13年の司法制度改革推進法に基づき設置された司法制度改革推進本部の行政訴訟検討委員会において進められ、平成16年6月国会で可決された本年4月施行に至った。行訴法は昭和37年に制定されて以来今回の改正が実質的には初めての改正である。

今回の改正の基本四方針は、**救済範囲の拡大を図る**、**審理の充実、促進を図る**、**行政訴訟をより利用しやすく、分かりやすくするための仕組みを設ける**、**本判決前における仮の救済の制度を整備する**、でありそれぞれ個々の方針を示している。

今回の改正の最重要課題は、行政に対する司法審査の機能を強化して国民の権利利益の救済を実効的に保障するというものであり、義務付け訴訟、差止訴訟を法定し、確認訴訟を当事者訴訟の1類型として明示し、取消訴訟の原告適格について適切な判断を担保するための考慮事項を規定するなど、行政事件訴訟による国民権利利益の救済範囲の拡大が図られ、審理の充実促進を図るため裁判所が

釈明処分として行政庁に対し採決の記録や処分理由を明らかにする資料の提出を求めることができる制度が新設されたのである。

3、税務訴訟に影響のある改正点
さて今回の行訴法の改正が税務訴訟に及ぼす影響について考察するに、主に下記の五点があげられるであろう。

(1) 被告適格の簡明化(11条)
「処分又は判決をした行政庁が国又は公共団体に所属する場合には、当該処分をした行政庁の所属する国又は公共団体を被告として提起する。」と改正され取消訴訟の被告が行政庁から国又は地方公共団体に変わった(従来の被告は「甲税務署長」であったものが「国」となった。)

従来の被告は行政庁であったため被告適格を有する行政庁を特定する原告の負担が大きくなり、被告を誤って提起すると被告の変更を申し立てることになるが15条「認められない場合もありえた。その場合は訴訟要件不備として訴えが却下され再度訴えを提起しなければならず、現実問題としてその時点ですでに訴訟期間が経過してしまい訴訟を提起することができない結果になってしまうことがあった。

今回、この改正により被告を誰にするかという点の負担、被告を誤ることがなくなつた。たまたま前払いになること自体が無くなったという点には意味があるといえよう。

(2) 出訴期間の延長(14条)

「取消訴訟は、処分又は判決があったことを知つた日から六箇月を経過したときは、提起することができない。ただし、正当な理由があるときは、この限りでない。」と改正され、従来よりも出訴期間が3月延長され、この期間も不変期間でなく正当な理由がある場合には延長されることになった。更に出訴期間の起算日の初日の算入に關しても、初日不算入となった。

実務上出訴期間が3月というのは弁護士がその業務を引き受けてから出訴するまでの準備期間としては不十分感のあるものであったが今回の改正によりこの時間的なりすくもかなり緩和されたといえよう。

(3) 管轄の拡大(12条)
「取消訴訟は、被告の普通裁判所の所在地を管轄する裁判所又は処分若しくは判決をした行政庁の所在地を管轄する裁判所の管轄に属する。」と改正された。改正前は行政庁が被告であったので管轄裁判所は行政庁の所在地の裁判所のみであったが、改正後は被告が国になったため、行政庁の所在地の裁判所に実質的には東京地裁が追加された。また、原告の普通裁判所の所在地を管轄する高等裁判所の所在地を管轄する地方裁判所にも、提起することができるようになった。更に管轄裁判所が追加された(たとえば、京都の税務署長の処分については、京都地裁、大阪地裁、東京地裁のいずれにも提起できるようになった。)

(4) 教示(46条)
「行政庁は、取消訴訟を提起することができ、処分又は判決をする場合には、当該処分又は判決の相手方に対し、被告とすべき者、出訴期間、法律に当該処分についての審査請求に対する判決を経た後でなければ処分の取消の訴えを提起することができない旨の定めがあるときは書面で教示しなければならない。」と新設した



千葉雅代 麻布]

以前から行政不服審査法において審査庁などの教示の制度は存在していたが取消訴訟に關する教示の制度はなかった。取消訴訟の提起に關する事項について行政庁に対して情報提供をすることを新たに義務付けることにより、国民に対し分かりやすく権利利益の救済を得る機会を十分に確保することが可能になったと思われる。

ただし誤った教示をした場合の取扱いについて規定されていないことはやや不満が残るが、14条により救済される余地は残っていると思われる。

(5) 義務付け訴訟(3条6項、37条の2) 概要

司法の行政に対するチェック機能の強化のため取消訴訟中心主義から違法行為は正訴主義への転換を図るべく、法廷外抗告訴訟として論議されてきた訴訟のうち義務付け訴訟が抗告訴訟の類型として法定化された。

従来は一定の要件を具備した場合には許容される余地があるとされてきたが、その要件等が明らかでなく義務付け訴訟はほとんど認められなかった。今回申請権等を有しない者であっても一定の要件があれば処分の義務付けが請求できることになったことは規制権限不発動による国民への重大な損害発生を事前に救済する趣旨であり、救済の範囲を拡大したものである。

新設された3条6項では「この法律において、義務付けの訴え」とは、次に掲げる場合において、行政庁がその処分又は判決をすべき旨を命ずることを求める訴訟をいう。
一 行政庁が一定の処分をすべきであるにもかかわらず、これがされていないとき(次号に掲げる場合を除く。)

二 行政庁に対し一定の処分又は判決を求める旨の法令に基づき申請又は審査請求がされた場合において、当該行政庁がその処分又は判決をすべきであるにもかかわらずこれがされていないとき。」と義務付け訴訟について定義され、抗告訴訟の一つとして法定化された。特に第一号義務付け訴訟は申請権を有しない非申請型の義務付け訴訟であり、37条の2に

おいて「一定の処分がされないことにより重大な損害を生ずるおそれがあり、かつ、その損害を避けるために適当な方法がないときに限り提起することができる。」とその要件を規定している。

更正の請求(法定期限内)と義務付け訴訟行政訴訟検討会でも問題になったのが期限内の更正の請求について義務付け訴訟ができるか否かということである。期限内の更正の請求についてはその損害を避けるための方法が個別法に定められており上記の要件、損害を避けるために適当な方法がない」には該当しないものとされる。つまりこのケースにおいては義務付け訴訟はできないと解される。

減額更正期限経過の場合と義務付け訴訟 今回の改正行訴法のうち間違いなく義務訴訟に關する目玉であるのは、減額更正についての義務付け訴訟があげられる。

更正の請求期限を徒過してしまつた場合には実務的には税務署長等に嘆願書を提出し減額更正の処分を待つのが一般的であるが、これは税務署長等に減額更正を強制するものではなく、内部の取扱いでは、案件案件で早期に対応するよう指導はしているがその裁量を税務当局に任せているのが現実である。従って、更正の請求期限を徒過してしまい、5年以内に嘆願書を提出してもその内容を審査してもらえなかつたり、審査は受けたが5年間の減額更正の期間制限内に処分されなかつた等権利救済の道が閉ざされるケースが多々あった。

今回の修正課税の判決(減額更正の嘆願を怠つた税理士に対する損害賠償請求事件)新鴻地裁判昭和62年6月25日判決(減額更正の処理を巡る争い)のように、期間を徒過した減額更正の嘆願等については、これらから鑑みても実に不安定な制度である。

従来より減額更正処分を求める義務付け訴訟はできないものとされてきた。有名な判決として京都地裁昭和56年(行ウ)第14号所得税更正請求却下決定取消等請求事件があげられる。その判決要旨は下記の通りである。

「原告は、本件訴えにおいて被告に対し、原告の所得税について職権で減額更正するよう求めているが、原告の右請求は、行政機関である被告に対し作為を求めるものであつて、かかる請求は三権分立の建前上行政機関の第一次的判断権を害しない限りにおいて司法裁判所の判断の対象たりうるものといふべきところ、被告が更正の請求の期限を経過した場合に、これを職権で減額更正するかどうかは被告の第一次判断権に属するものであり、司法裁判所としてはこれを尊重しなけれ

ばならず、これに介入することは許されないといふべく、右訴えは不合法である。」

つまり減額更正は行政機関の第一次的判断権に属するものであるから三権分立の立場から司法は介入できないという判断である。ところが今回の改正で上記に記すように非申請型の処分義務付けの訴えが認められその要件として重大な損害を生ずる恐れがあり、他に適当な方法がないことと規定している。

これはまさに除斥期間(5年)の終了までにその減額更正という権限を保有する税務当局に対し、納税者がその処分を求めることができることと解される。

今後はこれを根拠に減額更正を求める義務付け訴訟が増加すると思われるがそれぞれの事案に応じて裁判所でも判断されることになる。納税者の訴えが認められる判例を積み重ねることによってこの改正が実のあるものになることを願つ次第である。

4、今後の問題点(租税関係法)
行訴法の今回の改正によりその目的である「国民の権利利益の実効的な救済の実現」はかなり達成されたと思われる。税務訴訟においても取消訴訟集中型から義務付け訴訟等へのシフトが始まる可能性がある。また前記3の改正により手続きミスによる却下は大幅に減ると思われる。今後に残された問題点としては下記があげられる。

(1) 不服申立期間
出訴期間が6月に延長されたが、不服申立前置主義の下では国税通則法等による不服申立期間は2月(または1月)であり、実質的な出訴期間は2月である。よって行訴法の改正の趣旨を生かすためには国税通則法等の改正により不服申立期間の延長を図るか、もしくは不服申立前置主義を廃止し行訴法の原則である自由選択制の採用を考慮すべきである。

(2) 更正の請求期間
義務付け訴訟において期間経過後の減額更正につき救済の道が開かれそうであるが、課税庁が行う更正処分の期間との整合性より本来は国税通則法等を改正して更正の請求を行うことができる期間を5年とすべきである。折しも最新の日税連と日税政の機関紙によれば、平成18年度税制改正に関する建議書を財務省など関係省庁等に提出し、うち緊急かつ重要な13項目のうちに、「更正の請求の期間延長」を含め、国会議員への陳情等を行ったこと。時宜を得た要望と思われる。実現を期待したい。