

論壇

政令・通達等に対する統制手段としてのパブリックコメント制度



泉 紮也
千葉商科大学
准教授

1 はじめに

国税庁のFAQ（個人課税情報）は、暗号資産（仮想通貨）の譲渡による所得は原則として所得税法上の雑所得に該当するとしている。しかしながら、その法的根拠、とりわけ「雑所得該当性」を肯定するために「乗り越えるべき」譲渡所得非該当性の根拠は明記されていない。国会での追及を受けて、国税庁がこの点を説明したのは、上記FAQ公表後少なくとも1年以上を経過してからである（注1）。

かように、租税行政府が

2 何が問題か

日本国憲法は、租税の賦課・徴収は必ず法律の根拠に基づいて行われなければならないという租税法主義を定める（憲法30、84）。しかしながら、実際には、法律のみならず、租税行政府による政令又は通達が課税要件に関する具体的な定めを設けている。これらの中には、その規定内容の実質上の根拠、すなわち条文上又は法解釈上の根拠や事実認定又は経験則上の根拠が明らかでないもの、あるいは租税法主義適合性

踏まえると、租税行政府が制定する政令又は通達の内容が租税法主義に適合す

3 どのような解決策を提言するか

租税に関する政令又は通達の統制手段の一つとして、行政手続法所定のパブコメ制度を改善した上で活用すべきであることを提言する。

(1)なぜパブコメ制度に着目するか

パブコメ制度によれば、行政機関は、政令や通達といった命令等を定めようとする場合には、原則として、その案及びこれに関連する資料をあらかじめ公示し、意見の提出先及び意見提出期間（公示の日から起算して30日以上）を定めて

多くの納税者は、種々の理由から、かような政令又は通達であってもこれらに従って申告及び納税を行って

「事後に」裁判所等で争うようなことはしない。あるいは、多くの納税者がそうせざるを得ない状況に置かれて

これが憲法において租税法主義を謳うわが国の現状である。かような現状を

るように、「事前（基本的には制定前）」に統制を行う必要がある。

い。のみならず、同制度は、行政機関と国民が相互に情報を提供（収集）し合うものであり、両者が有する情報、知識、知見又は経験などといった社会的財産の有効利用を促進する機能を有する。国民が政令又は通達の制定過程に参加し、事前に疑問点や問題点を解消できることは、自らの事情を一番よく知る国民自身に第一次的に申告及び納税を委ねる仕組みである申告納税制度の下で国民が適正な申告を行うためにも有益である。

(2)なぜ改善する必要があるのか

国税庁がこれまでに実施したパブコメの案件を分析した結果、意見公募時に十分な参考資料を公示しない、提出された意見を採用しない場合にその実質的理由を述べないといった「形だけ」の対応をとっているものが複数確認された。これに対して、運用レベルでの解決策を講じることも必要であるが、運用上の問題点は制度上の問題点と密接

な内容の案を公示する義務、関連資料公示義務、30日以上の意見提出期間を設ける義務、意見公募手続の周知等義務、提出意見の十分考慮義務、結果等公示義務など各種の義務を課しているが（行手39等）、行政機関がこれらの義務に違反した場合の直接的な是正・救済手段を用意していない。行政手続法1条が掲げる「国民の権利利益の保護」という究極目的を確保するために欠かせないものが抜け落ちている。

(3)どのように改善するか

行政手続法が範とした米国のパブコメ制度に関する議論も踏まえて次の改善策を提案する。

第1の問題、すなわち、租税に関する命令等は、税制改正に伴って制定等されることと通例であるから、実際に租税に関する多くの命令等が意見公募手続の適用を十分に發揮することと、租税や社会保険料など納付すべき金銭に関する命令等については、元々の法律が国会で十分に議論されたものであるが、行政機関の裁量の余地も狭く、法律で規定できない部分を迅速かつ正確に命令等によって定める必要がある、ということである（注3）。

第2の問題、すなわち、意見公募手続の実施を義務付けないこととする一方、かかる命令等の有効期間について時限的措置を施した上で、命令等の制定と同時に、「事後の」

4 まとめ

パブコメ制度がその有意義な機能や効果を十分に發揮するためには、国民の信頼を獲得できるような租税行政府による真摯な姿勢での制度運用に加えて、カウナーパートである国民が命令等の制定過程に積極的に参加することが必要である。ここでいう国民には個々の税理士や税理士会なども含まれるところ、複雑難解で規律範囲の広い租税法に関する命令等の制定場面においては、かような租税の専門家の果たす役割は、ひと際大きいものにな

る。現在でも実施されている部分はあるが、税理士会としてパブコメに意見提出し、その意見を公開し、かつ、これに対する国税庁の応答（これまでの経験からいえば、その多くが提出された意見を採用しないもの）を公開し、再度意見を表明し、国税庁の対応を検証することを通じて、実効性のあるパブコメ制度を築き上げていく試みも有益である。税理士が、これまでとは異なる形で国民の信頼に応えることにもつながるであろう。

（注1）詳細は、泉紮也「なぜ暗号資産（仮想通貨）の譲渡による所得は雑所得に該当しないのか？」千葉商大論叢57巻1号109頁以下参照。

（注2）詳細は、泉紮也「パブリックコメントと租税法」（日本評論社、2020）参照。
（注3）前掲（注2）129頁参照。