



2013年2月

国税の課税処分に係る審査請求の留意点等

課税処分に不服があつて争う場合、一定期間内に不服申立てを行う必要があります（原則として、異議申立て・審査請求という2段階の不服申立て）、これらを経なければ訴訟を行うことができない制度となっています（これを不服申立前置主義といいます）。

しかし、このように避けることのできない不服申立てでありながらも、審査請求の調査・審理にあたる国税審判官の経験では、税理士や弁護士の専門家であっても、どのような手続きで行われているのか、どのような点に留意すればよいかなどを十分に理解されていないことが多いように感じました。

そこで、本稿では、まず、不服申立て及び訴訟の概要、異議申立ての現状等を概観した上で、審査請求の調査・審理に携わった経験から、納税者において、有利な結論を得るために留意しておくべき点をご紹介します。

1 不服申立て及び訴訟の概要

不服申立て及び訴訟の概要は次のとおりです（国税庁ホームページより抜粋）。

(1) 異議申立て

異議申立て件数については、平成23年度が3,803件、平成24年度が3,424件です。

異議申立ての処理状況については、平成23年度が4,511件処理のうち、認容が375件（一部認容が331件、全部認容が44件）の8.3%の認容率、平成24年度が3,286件処理のうち、認容が325件（一部認容が260件、全部認容が65件）の9.9%の認容率となっています。

(2) 審査請求

審査請求件数については、平成23年度が3,581件、平成24年度が3,598件です。

審査請求の処理状況については、平成23年度が

2,967件処理のうち、認容が404件（一部認容285件、全部認容が119件）の13.6%の認容率、平成24年度は、2,788件処理のうち、認容が451件（一部認容が301件、全部認容が150件）の12.5%の認容率となっています。

(3) 訴訟

訴訟の発生状況については、平成23年度が391件、平成24年度が340件です。

訴訟の終結状況については、平成23年度は380件終結のうち、認容¹が51件（一部認容が20件、全部認容が31件）の13.4%の認容率と、平成24年度は383件終結のうち、24件（一部認容が10件、全部認容が14件）の6.3%の認容率となっています。

2 異議申立ての現状

異議申立ての特徴としては、前述のとおり、異議申立ての認容率が一定あることや、具体的な担当者が、税務調査の段階と異なり、調査担当者ではなく審理担当者となることが挙げられます。

しかし、異議申立ては、いわば原処分庁自身による再調査で、最終的な決裁権者は、税務署長等で課税処分と同じであることや、一定の重要な事案については、処分の判断が審理担当者も交えたなかで決定されているようであることから、税額が大きいなどの重要事案では、よほどの事実の見落とし等がない限り、認容、すなわち、処分が取り消される可能性は低いのが現状かと思われます。

3 審査請求の特徴

審査請求の認容率は、前述のとおり、十数%で推移しています。これを多いとみるかどうかは評価が分かれますが、異議申立てで一定の認容率がある中での数字ですので、それほど低いとは考えていません。

審査請求は、異議申立てと異なり、国税不服審判所という第三者的機関において調査・審理が行われます。特に現在では、審査請求の調査・審理にあたる国税審判官の約半数が特定任期付職員という外部採用の専門

【監修者】 [パートナー 弁護士 米倉 裕樹](#)

【執筆者】 [弁護士 塩津 立人](#)

本ニューズレターは法的助言を目的するものではなく、個別の案件については当該案件の個別の状況に応じ、弁護士の助言を求めて頂く必要があります。また、本稿に記載の見解は執筆担当者の個人的見解であり、当事務所又は当事務所のクライアントの見解ではありません。本ニューズレターの発送中止のご希望、ご住所、ご連絡先の変更のお届け、又は本ニューズレターに関する一般的なお問合せは、下記までご連絡ください。

北浜法律事務所・外国法共同事業 ニューズレター係
(TEL: 06-6202-1088 E-mail: newsletter@kitahama.or.jp)

【大阪】北浜法律事務所・外国法共同事業

〒541-0041 大阪市中央区北浜 1-8-16 大阪証券取引所ビル
TEL 06-6202-1088(代)/FAX 06-6202-1080-1130-9550

【東京】弁護士法人北浜法律事務所東京事務所

〒100-0005 東京都千代田区丸の内 1-7-12 サビアタワー14F
TEL 03-5219-5151(代)/FAX 03-5219-5155

【福岡】弁護士法人北浜法律事務所福岡事務所

〒812-0018 福岡市博多区住吉 1-2-25
キャナルシティ・ビジネスセンタービル4F
TEL 092-263-9990/FAX 092-263-9991

<http://www.kitahama.or.jp/>

家の職員で構成されていますので、従来よりも公平な判断が期待できる環境になっています。

民事裁判との比較で特徴的な点は、①担当審判官による職権調査ができること、②課税庁が任意提出した証拠も納税者が当然見ることができるわけではなく、別途閲覧請求をする必要があること、③課税処分全部が裁決によって取り消されても、課税庁は訴訟提起できない、つまり、その取消しの時点で確定することが挙げられます。なお、現在、行政不服審査法の見直しの検討が進められており²、今後、国税不服申立手続も、証拠閲覧や対審的な審理構造の導入などの点で見直される可能性があります³。

また、国税不服審判所では、審査請求の1年以内の処理件数割合を業績指標の一つとしているため、よほどのことがない限り、1年以内に裁決が出されるという運用がなされています。したがって、納税者側としては、この運用を前提に計画的に主張・立証を行う必要があります。

4 審査請求における留意点

(1) 税務調査及び異議申立てとの関係から

税務調査や異議申立てで収集された証拠は、審査請求に引き継がれる制度とはなっていません。つまり、一定の証拠が課税庁から任意提出されますが（課税庁に対する職権調査が行われる場合もありますが）、全てが提出されるわけではありません。したがって、納税者が有利と考える証拠は、積極的かつ早期に提出しておくべきです。

(2) 職権調査

前述のとおり、担当審判官による職権調査ができます（国税通則法97条1項）。これは、課税庁に対しても、それ以外の第三者に対しても行い得るので、税務調査と遜色のない権限です。納税者では得られない資料でも、この職権調査で得られる可能性がありますので、納税者側から職権調査の申立てを行うという選択もあります。この申立ては職権発動を促すものと解されていますが、審理を行うため必要があるのに、職権調査を行わないときは、これが裁決の取消理由となる可能性がありますので、担当審判官としても、そのような観点から、職権調査を行うとの判断に至るのが通常と思われます。ただし、(3)のとおり、閲覧請求の対象とはなりませんのでご注意ください。

(3) 閲覧請求

前述のとおり、課税庁が任意提出した証拠について、別途、閲覧請求をする必要があります（国税通

則法95条2項）。現状、担当審判官が職権で収集した証拠は閲覧請求の対象とはなりません。第三者の利益を害するおそれがあると認めるときには、その書類等の全部又は一部の閲覧が認められないこととなりますが、事実の存否が争点の事案では、原処分がどのような証拠に基づいて事実認定を行ったのかを見ておくことは極めて重要です。閲覧請求によって得た情報が主張・立証を行う上でのよりどころとなる場合もあります。

(4) 行政庁の最終判断

審査請求は、訴訟に至る前段階という程度に捉えられがちですが、前述のとおり、第三者的機関で行われ、ここで課税処分が取り消されれば、課税庁は争うことができず、その時点で確定しますから、対応に万全を尽くす意味は十分にあります。

5 その他の留意点

課税処分においては、課税庁に立証責任が基本的にありますが、納税者側の証拠不足によって、有利な結論が得られないケースが相当数あると思われます。

特に税額を減少させる処理の場合は、税務調査が厳しくなることが予想されますし、中には納税者に立証責任があるとされる処理もありますので、税務調査又は不服申立て等でも耐えられる資料が整えられているかどうかを十分にご検討ください。

また、一旦課税処分まで至ると、課税庁独自の判断でこれを取り消すことは非常に困難ですが、税務調査の段階では、調査担当者に対し、事実認定（証拠の有無やその評価）や法的構成などについて、しっかりと説明し、議論を戦わせることができれば、課税処分を阻止できたり、一部の課税処分に留められたりする可能性が十分にあります（一般的に、税務調査の段階でなければ、和解的解決はできないと言われています）。原処分庁にいわば見落としがあつて課税処分が取り消されるケースは、そのような説明・議論が不足しているのではないかと感じています。結果的に、不服申立てや訴訟の段階で取り消されるとしても、その不服申立て等に相当な時間と労力、コストを要することになりますので、税務調査の段階からの十分な対応をお勧めします。

1 原典では国側から見て敗訴と表現されている。

2 総務省ホームページ (http://www.soumu.go.jp/menu_news/s-news/01gyokan04_02000014.html)

3 平成26年度税制改正の大綱(平成25年12月24日閣議決定)にもその旨言及されています。そのほか、直接審査請求ができることとすることや不服申立期間の延長などについても言及されています。(http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2014/26taikou_mokuji.html)

当事務所では、税務に関するスキーム検討、税務調査対応、税務争訟（異議申立て、審査請求及び税務訴訟）対応等の業務を積極的に行っております。本ニューズレターは、これらの業務に携わっている当事務所所属の弁護士が執筆者となり、税務分野に関する情報を発信するものです。皆様の日々の業務に、ぜひご活用下さい。