

ティグレ税制セミナー

# 納税者権利憲章の意義を改めて考える

2024年10月28日（月）

香川大学法学部教授・税理士

**青 木 丈**

[aoki.takeshi@kagawa-u.ac.jp](mailto:aoki.takeshi@kagawa-u.ac.jp)

# ○目次

- 0. 講師のプロフィール . . . 2
- 1. 納税者権利憲章とは . . . 3
- 2. 〈参考〉アメリカの「納税者としてのあなたの権利」 . . . 4
- 3. OECD加盟国（主な国）の納税者権利憲章の制定状況 . . . 5
- 4. 平成23年12月改正の経緯 . . . 6
- 5. 平成23年12月改正法案の審議過程で削除された諸規定 . . . 10
- 6. 申告納税制度の意義 . . . 14
- 7. 税務行政の将来像 . . . 16
- 8. 税は義務か権利か—民主主義と税制 . . . 19
- 9. まとめ . . . 20

## ○講師のプロフィール

### 青木 丈 (あおき たけし)



香川大学教授・税理士・博士（政策研究・千葉商科大学）

1972年東京生まれ、2001年税理士登録（東京税理士会）

2009年11月～2013年1月 内閣府本府行政刷新会議事務局上席政策調査員、  
総務省行政管理局企画調整課企画官等を歴任（この間、平成23年12月改正があり、内閣府大臣官  
房企画調整課（税制調査会担当）併任として、政府税制調査会専門家委員会納税環境整備小委員会の  
三木義一座長をサポート）

2017年4月～ 香川大学法学部教授

2022年4月～ 高松市 固定資産評価審査委員会 委員

2024年4月～ 丸亀市 行政不服審査会、情報公開・個人情報保護審査会 委員

2024年4月～ 中讃広域事務組合 情報公開・個人情報保護審査会 委員

【主著】

『附帯税の理論と応用－実務の処方箋－』（日本法令、2024、共著）

『税理士のための税務調査手順ルールブック〔改訂版〕』（日本法令、2023）

『国税通則法コンメンタール 税務調査手順編』（日本法令、2023、共著）

『新 実務家のための税務相談（会社法編）〔第2版〕』（有斐閣、2020、共著）

『租税法令の読み方・書き方講座』（税務経理協会、2018）

『税理士事務所の個人情報保護・マイナンバー対応マニュアル』（ぎょうせい、2017、共著）

『新しい国税不服申立制度の理論と実務』（ぎょうせい、2016）

『中小事業者のための改正個人情報保護法超要点整理』（日本法令、2016）

『中小企業のためのマイナンバー実務講座』（大蔵財務協会、2016）

『新しい行政不服審査制度』（弘文堂、2014、共著）

# ○納税者権利憲章とは...

➤ 納税者権利憲章とは、OECDの報告書(\*1)では「納税者憲章 (Taxpayers' Charter)」と称されており、その定義は「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」とされている。

(\*1) OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Tax Administration, *Taxpayers' Rights and Obligations - Practice Note* (2003).

- このような納税者権利憲章を制定することは現在では世界的な潮流となっており、OECDの主な加盟国の制定状況は5頁のとおり。
- 納税者権利憲章の位置付けは、制定国によって、公文書であったり、法律であったりする。
- この、いずれの形式においても制定していないのはドイツと日本のみだが、ドイツでは、租税基本法において納税者の権利及び義務について詳しく定めているので、「それで必要にして十分であり、その他の文書は不要という考え方」(\*2)である。

(\*2) 中里実『租税史回廊』（税務経理協会、2019）76頁。

➤ これに対して、日本の現行租税法には納税者の「権利」という文言は一切ないので、納税者権利憲章を制定していないのは、実質的には主要国の中で日本のみということになる。

- そのようなわが国においても、納税者権利憲章の策定が具体的に検討されたことがある。
- すなわち、平成23年度税制改正法案において、国税通則法に新たな第4条を挿入して、国税庁長官が「納税者権利憲章」を作成し、公表することとされていた（その内容は10頁）。
- しかし、この改正条文は、当時の野党であった自民党の強い反発などにより、国会審議の過程で削除されてしまった。

# 〈参考〉アメリカの「納税者としてのあなたの権利」

(出典) 税制調査会H22.4.13提出「補足資料(主要国の納税者権利憲章)」29頁

## 納税者としてのあなたの権利 【仮訳】

この刊行物は、第一面では、納税者としてのあなたのいくつかの重要な権利を説明しています。第二面では、調査、不服申立、徴収および還付手続について説明しています。この刊行物は、スペイン語でも入手できます。

### I. あなたの権利の保護

IRS 職員は、あなたと折衝するときには、納税者としてのあなたの権利を説明し、保護します。

### II. プライバシーと秘密の厳守

IRS は、あなたが提供した情報を、法律が認める場合を除き、だれにも漏らすことはありません。あなたには、その情報がどのような理由で求められているのか、どのように使われるのか、さらには、求められた情報を提供しなかった場合にはどうなるのかについて、知る権利があります。

### III. 専門的で丁寧な応接

あなたは、IRS 職員が、あなたを専門的かつ公正、丁寧に処遇していないと感じた場合には、その職員の上司に申し出てください。その上司の対応にも満足しない場合には、所轄の税務署長又はあなたが提出した申告書を扱うセンターに連絡してください。

## 納税者の権利宣言

### IV. 代理

あなたは、自身で説明にあたることもできますが、正式な委任状により誰か他の人にあなたの立場を代理してもらうこともできます。代理人は、弁護士、公認会計士、登録税理士等 IRS の所管事項にかかる業務を行うことを認められた人でなければなりません。あなたが、IRS 職員と面談中に、代理人に相談をしたいと申し出たときには、通例、面談を中止し、予定を組み直さなければならないことになっています。

あなたは、面談に立会人を同席させることができます。面談の 10 日前までに書面で請求すれば、あなたは、IRS の調査官、不服申立担当官、徴収者との面談について音声録音をすることができます。

### V. 適正な納税額のみを納付

あなたは、法律に基づいて納付すべきとされる、それより多くでも、少なくとももない、適正な税額のみを支払う義務があります。あなたは、支払期限がきた税を完納できない場合には、月ごとの分割納付にすることができます。

### VI. 未解決な税務問題の支援

納税者権利擁護官サービスは、あなたが IRS との諸問題をうまく解決できないときに、あなたを支援することができます。税務問題により著しい困難を抱えた場合、所轄の納税者権利擁護官は特別の支援を提供できます。詳しくは、無料の電話番号 1-877-777-4778(TTY/TDD 用電話番号 1-800-829-4059)に電話するか、あなたに最後に連絡をとった IRS 事務所の納税者権利擁護官に手紙を書いてください。

### VII. 不服申立てと司法審査

あなたが、税額又は滞納処分について、IRS の判断に不満な場合、あなたは、自分の事案を審査してもらうために不服審査部に不服申立する権利を有しています。さらに、裁判所で審査してもらうこともできます。

### VIII. 罰金及び利子税の免除

あなたが、合理的かつ善意で行ったこと、又は IRS 職員 の不正確な助言を信頼して行ったことを証明できる場合、法律が認めるところに従い、罰金を免除します。また、IRS 職員が起こした誤り又は遅滞の結果による利子税は免除します。

# OECD加盟国(主な国)の納税者権利憲章の制定状況

出典:税制調査会専門家委員会(H22.7.9)資料を基に作成

国名	名称	制定年(注1)	性格(注2)
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
フランス	①納税者憲章	①2005年	①公文書
	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
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
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。

# ○平成23年12月改正の経緯(1)

- 〈平成21年9月〉総選挙を経て鳩山内閣発足により政権交代
- 〈平成21年12月〉「平成22年度税制改正大綱～納税者主権の確立へ向けて～」閣議決定
  - ⇒ 納税環境整備に関して、納税者権利憲章（仮称）の制定（次頁参照）、国税不服審判所の改革、社会保障・税共通番号制度導入については、1年以内を目途に結論を出すと記述。
- 〈平成22年3～6月〉政府税制調査会納税環境整備小委員会を計10回開催
- 〈平成22年10月〉政府税制調査会専門家委員会「納税環境整備に関する論点整理」（H22.9.14付）公表
- 〈平成22年11月〉政府税制調査会「納税環境整備PT報告書」公表
- 〈平成22年12月〉平成23年度税制改正大綱閣議決定（8頁参照）
- 〈平成23年1月〉「所得税法等の一部を改正する法律案」国会提出
  - ⇒ 同法律案第17条（国税通則法の一部改正）
- 〈平成23年3月〉東日本大震災発生
- 〈平成23年6月〉所得税法等の一部を改正する法律案中修正
  - ⇒ 「現下の厳しい経済状況及び雇用情勢に対応して税制の整備を図るための所得税法等の一部を改正する法律案」国会提出⇒成立。※同法律案には、納税環境整備関連では、罰則の見直し（故意の無申告犯（直接税と消費税）・消費税の不正還付の未遂犯）のみが含まれる。⇒6月30日公布・施行（別段の定めがあるものを除く）
- 〈平成23年10月〉「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律案中修正」衆議院で承諾
  - ⇒ この修正により、国税通則法の題名・目的変更・納税者権利憲章の制定・税務調査の書面による通知が外れる。
- 〈平成23年12月〉国税通則法（事前手続に係る）抜本改正
  - ⇒ 同月施行。税務調査手続及び理由の提示に関する改正は、平成25年1月施行。

# ○平成23年12月改正の経緯(2)

## ○平成22年度税制改正大綱～納税者主権の確立へ向けて～

### 第3章 各主要課題の改革の方向性（抄）

#### 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。



# ○平成23年12月改正の経緯(3)

## ○平成23年度税制改正大綱

### 第2章 各主要課題の平成23年度での取組み（抄）

#### 1. 納税環境整備

##### （1）納税者権利憲章の策定

納税者の立場に立って納税者権利憲章（以下「憲章」といいます。）を策定します。

憲章については、複雑な税務手続を納税者の目から見て分かり易い形でお知らせするため、

①納税者が受けられるサービス、②納税者が求めることのできる内容、③納税者に求められる内容、④納税者に気をつけていただきたいことを一連の税務手続に沿って、一覧性のある形で、平易な言葉で簡潔・明瞭に示すとの考え方に沿って策定します。

これを踏まえ、税務当局も納税者からより一層信頼される税務行政に向け、取り組むものとしてします。

また、国税通則法について、第一条の目的規定を改正し、税務行政において納税者の権利利益の保護を図る趣旨を明確にします。さらに、憲章の策定を法律上義務付けることとし、その策定根拠、憲章に記載すべき事項を法定するとともに、各種税務手続の明確化等に関する規定を同法に集約します。同法の法律名が改正後の法律の内容をよく表すものとなるよう、題名を変更します。

# ○平成23年12月改正の経緯(4)

前述のように、平成23年12月改正法の国会審議では、国税通則法の一部改正につき、題名の変更、目的規定の見直し及び納税者権利憲章の策定の規定が削除された。ただし、この経緯を受けて、平成23年12月改正法には、次の内容の検討条項が附則106条として修正により追加されている。

## ○平成23年12月改正法（平成23年法律第114号）

### 附則（抄）

#### （納税環境の整備に向けた検討）

**第106条** 政府は、国税に関する納税者の利益の保護に資するとともに、税務行政の適正かつ円滑な運営を確保する観点から、納税環境の整備に向け、引き続き検討を行うものとする。



これにより、将来的には、納税者権利憲章の策定等が再度、税制改正の俎上に載る余地があると期待されました。そして、その際には、平成23年度税制改正法案として閣議決定された条文案が参考とされることになるでしょう。そこで、以下では、国会審議による修正で削除された諸規定についても概観しておくこととします。

# ○平成23年12月改正法案の審議過程で削除された諸規定(1)

## (納税者権利憲章の策定に係る規定)

(納税者権利憲章の作成及び公表)

- 第4条 国税庁長官は、次に掲げる事項を平易な表現を用いて簡潔に記載した文書（以下この条において「納税者権利憲章」という。）を作成し、これを公表するものとする。
- 一 納税者権利憲章を作成する目的及びその根拠となる法律の規定
  - 二 第17条（期限内申告）に定める納税申告書の法定申告期限内の提出及び第35条（申告納税方式による国税等の納付）に定める納期限内の納付並びに第11条（災害等による期限の延長）に定める災害等による期限の延長
  - 三 第23条（更正の請求）に定める更正の請求
  - 四 第24条（更正）又は第25条（決定）に定める更正又は決定
  - 五 第34条（納付の手続）に定める国税の納付の手続
  - 六 第37条（督促）及び第4章第1節（納税の猶予）に定める督促及び納税の猶予並びに国税徴収法に定める滞納処分、換価の猶予及び滞納処分の停止
  - 七 第56条（還付）及び第58条（還付加算金）に定める国税の還付金又は過誤納金の還付及び還付加算金の加算
  - 八 第6章第1節（延滞税及び利子税）に定める延滞税及び利子税の納付並びに納税の猶予等の場合の延滞税の免除
  - 九 第6章第2節（加算税）に定める加算税の賦課及びその減免
  - 十 第70条（国税の更正、決定等の期間制限）に定める国税の更正決定等の期間制限並びに第72条（国税の徴収権の消滅時効）及び第74条（還付金等の消滅時効）に定める国税の徴収権及び還付金等の消滅時効
  - 十一 第7章の二（国税の調査）に定める質問検査権、調査の事前通知、調査の終了通知及び身分証明書の携帯
  - 十二 国税庁長官、国税局長若しくは税務署長又は税関長が国税に関する法律に基づき申請により求められた許認可等を拒否する処分又は不利益処分をする場合の行政手続法（平成5年法律第88号）第8条（理由の提示）及び第14条（不利益処分の理由の提示）の規定に基づく理由の提示
  - 十三 第75条（国税に関する処分についての不服申立て）及び第114条（行政事件訴訟法との関係）に定める国税に関する法律に基づく処分に関する不服申立て及び訴訟
  - 十四 税理士法（昭和26年法律第237号）に定める税理士（同法第48条の2（設立）に規定する税理士法人を含む。）又は同法第51条第1項（税理士業務を行う弁護士等）の規定による通知をした弁護士（同条第3項の規定による通知をした弁護士法人を含む。）が同法の規定により行う同法第2条第1項各号（税理士の業務）に掲げる税務代理、税務書類の作成及び税務相談
  - 十五 納税者からの照会、相談又は苦情への対応その他納税者による申告及び納付を適正かつ円滑なものとするために国税庁、国税局及び税務署の行う情報提供
  - 十六 国税庁、国税局若しくは税務署又は税関の当該職員がその職務の遂行に当たり法令に従う義務及びこれらの当該職員が職務上知り得た秘密を守る義務
  - 十七 前各号に掲げるもののほか、国税庁が行う事務の実施基準その他当該事務の実施に必要な準則に関する事項その他国税に係る手続並びに納税者の権利及び義務に関する事項

# ○平成23年12月改正法案の審議過程で削除された諸規定(1) (納税者権利憲章の策定に係る規定)

以上の納税者権利憲章の策定にかかる規定等が削除された背景には、自民党所属議員の強い反発があった(\*1)。例えば、自民党所属議員は、当時、以下のように発言していた(\*2)。

(\*1) この経緯については、三木義一教授の述懐(三木『日本の納税者』(岩波書店・2015)176頁以下)も参照されたい。

(\*2) いずれの発言もTKC会報2011年9月号52頁。

- 片山さつき議員：「納税者権利憲章については、政党を挙げて反対という立場。」
- 伊吹文明議員：「納税者権利憲章は、一般の財産権とか人権はあるが、納税者特有の権利というのは無い。」
- 中川雅治議員：「納税者権利憲章も法律にする必要はないと考えている。」

しかし、金子宏先生は、諸外国の情勢から、「わが国でも、そう遠くない将来に(筆者注：憲章の)採用の動きが本格化するのではないかと思われる。」(\*3)と述べておられる。

(\*3) 金子宏「研究にあたって」日税研論集67号『納税環境の整備』(2016)1頁。

# ○平成23年12月改正法案の審議過程で削除された諸規定(2)

## (目的規定の見直し)

国税通則法の目的規定（1条）について、国会審議による修正で削除された改正案は、以下のとおりであった（現行規定との見え消し）。

### (目的)

**第1条** この法律は、国税についての基本的な事項及び共通的な事項を定め、税法の体系的な構成を整備し、かつ、国税に関する法律関係を明確にするとともに、国税に関する国民の権利利益の保護を図りつつ、税務行政の公正な運営を確保し図り、もつて国民の納税義務の適正かつ円滑な履行に資することを目的とする。

この改正案の趣旨は、納税者権利憲章の策定を規定する以上、国税通則法の目的規定にも「国民の権利保護」の視点を明確化する必要があったためである。

また、「国民の権利利益の保護ないし救済」を謳う行政手続法及び行政不服審査法の目的規定に、特別法たる国税通則法の目的規定が平仄を合わせる意味もあった。

# ○平成23年12月改正法案の審議過程で削除された諸規定(3) (題名の変更)

前頁の目的規定の改正の趣旨をより明確にするため、国税通則法の題名を改正後の法律の内容をよく表すものとなるよう、次のように変更することも改正法案には規定されていたが、前述の納税者権利憲章の策定及び目的規定の見直しとともに削除された。

## 【国税通則法の題名】

「国税通則法」



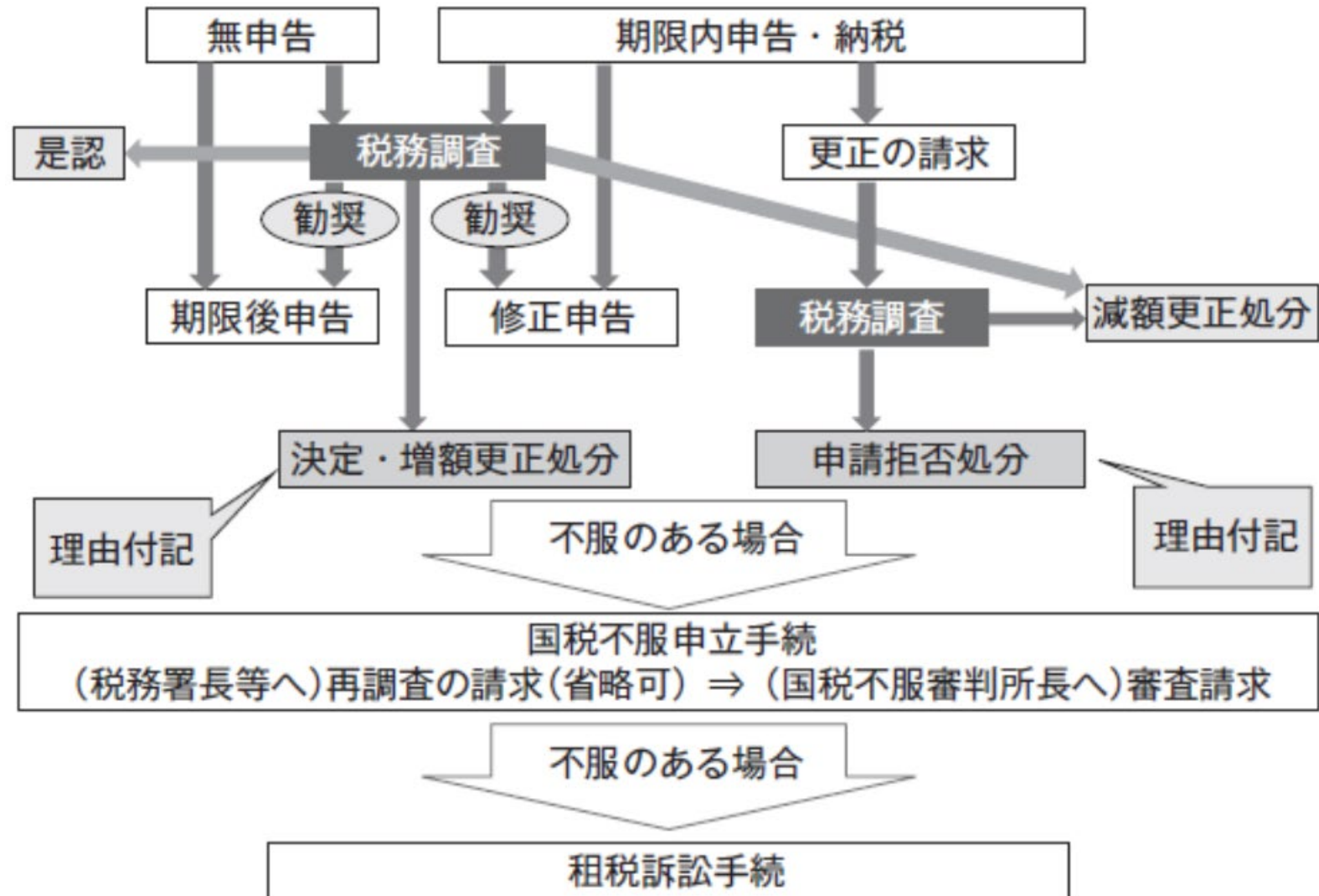
「国税に係る共通的な手続並びに納税者の権利及び義務に関する法律」

なお、この題名は長いので、略称を「国税手続法」（引用等で更に略す際は「国手法」）とすることも、政府内で決められていた。

# ○申告納税制度の意義(1)

## ■図表

国税の確定手続（申告納税方式）の流れ（主なもの）



(注) 網掛けの箇所は、課税庁による行為を示している。

# ○申告納税制度の意義(2)

「申告納税方式」とは...

「納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを**原則とし**、その申告がない場合又はその申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていないかつた場合その他当該税額が税務署長又は税関長の**調査**したところと異なる場合に**限り**、税務署長又は税関長の**処分**により確定する方式をいう。」（国税通則法16条1項1号）

調査手続の実施に当たっての基本的な考え方等について（事務運営指針）（抄）

## 第1章 基本的な考え方

調査手続については、平成23年12月に国税通則法（以下「法」という。）の一部が改正され、手続の透明性及び納税者の予見可能性を高め、調査に当たって納税者の協力を促すことで、より円滑かつ効果的な調査の実施と申告納税制度の一層の充実・発展に資する観点及び課税庁の納税者に対する説明責任を強化する観点から、従来の運用上の取扱いが法令上明確化されたところである。

調査の実施に当たっては、今般の法改正の趣旨を踏まえ、「納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現する」との国税庁の使命を適切に実施する観点から、調査がその公益的必要性と納税者の私的利益との衡量において社会通念上相当と認められる範囲内で、納税者の理解と協力を得て行うものであることを十分認識した上で、法令に定められた調査手続を遵守し、適正かつ公平な課税の実現を図るよう努める。

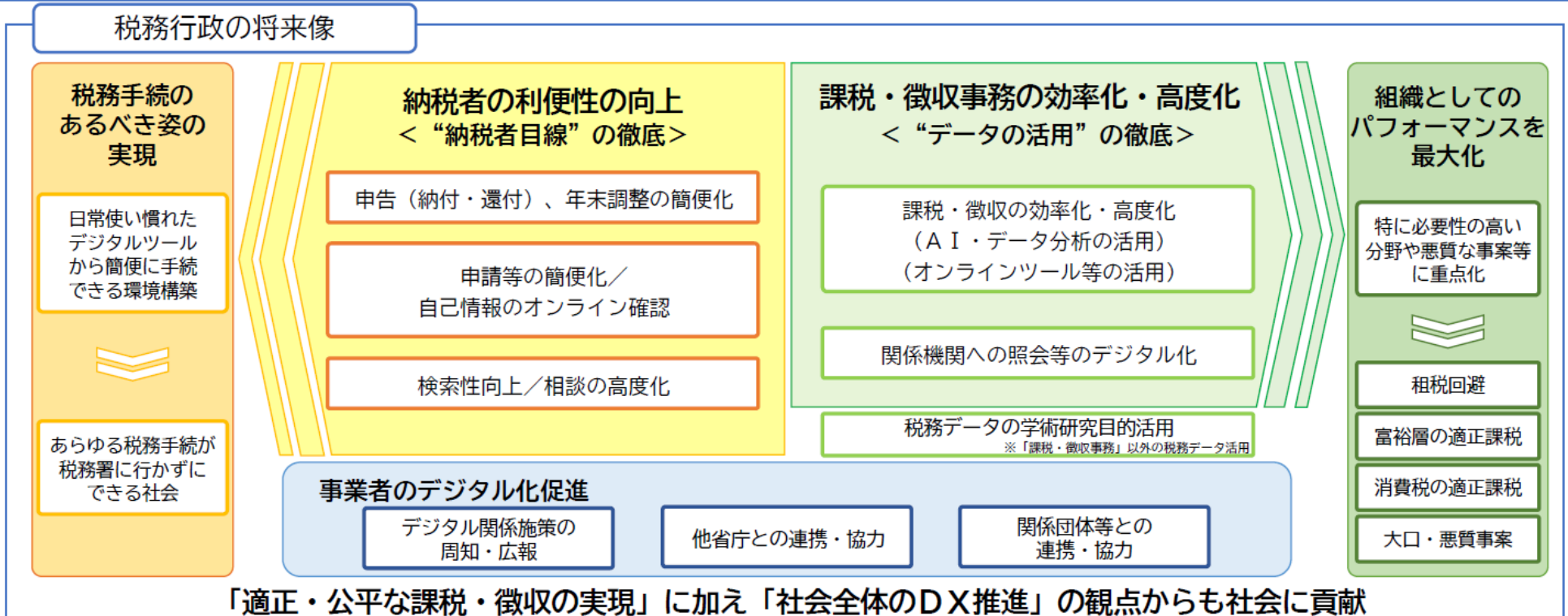


# ○ 税務行政の将来像(1)

## 税務行政のデジタル・トランスフォーメーション – 税務行政の将来像 2023 –

I 目指す姿と取組の方向性

- ◆ 税務手続のデジタル化や業務におけるデータの活用など、税務行政のデジタル・トランスフォーメーション（デジタルを活用した、国税に関する手続や業務の在り方の抜本的な見直し）に取り組めます。
- ◆ 事業者の業務のデジタル化を促進することにより、税務を起点とした社会全体のDXを推進します。
  - ➔ 国税庁は、「適正・公平な課税・徴収の実現」に加え「社会全体のDX推進」の観点からも社会に貢献していきます。



- \* 納税者情報の取扱いや情報セキュリティの確保にも万全を期す。
- \* デジタルに不慣れな方も含めたあらゆる納税者に対して効率的で使い勝手の良いサービスを提供することを目指す。
- \* 将来像実現に向けて、「内部事務のセンター化」やシステムの高度化、人材育成等のインフラ整備にも取り組む。

出典：国税庁「税務行政のデジタル・トランスフォーメーションー税務行政の将来像 2023ー」（令和5年6月23日）

# ○ 税務行政の将来像(2)

## 税務行政に関わる各プレイヤーの役割（イメージ）

- ◆ 税務行政は、実に多様な関係者が関わることで成り立っています。
- ◆ これらの関係を踏まえた上で、一部分だけでなく、全体を俯瞰し全体最適を実現する観点からDXを推進することが重要です。

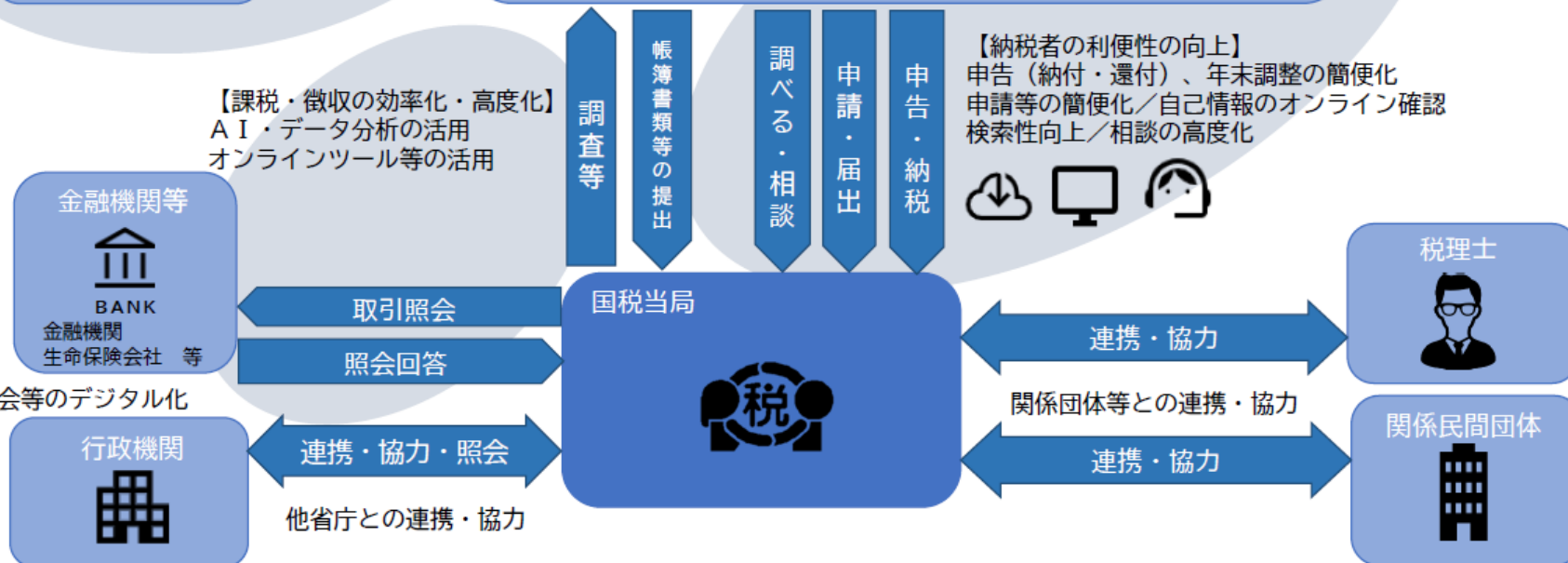
### 【事業者のデジタル化促進】

受発注や請求、決済をデジタルで  
⇒取引データは電子帳簿等保存制度に対応



【課税・徴収の効率化・高度化】  
AI・データ分析の活用  
オンラインツール等の活用

【納税者の利便性の向上】  
申告（納付・還付）、年末調整の簡便化  
申請等の簡便化／自己情報のオンライン確認  
検索性向上／相談の高度化



出典：国税庁「税務行政のデジタル・トランスフォーメーションー税務行政の将来像 2023ー」（令和5年6月23日）

# ○ 税務行政の将来像(3)

## 【参考】 国際的な潮流

I 目指す姿と取組の方向性 (参考)

### OECD報告書「税務行政3.0」 (Tax Administration 3.0、OECD (2020)) 抜粋 (国税庁仮訳)

【序文より】

近年、デジタル機器や新しいコミュニケーションチャネル、内外におけるデータソースの大幅な増加により、納税者サービスの改善や、コンプライアンス確保策の重点化 (better target our compliance activities) を図ることが可能となった。

これにより、税務行政の効果と効率が確実に向上してきた一方、我々OECD税務長官会合は、将来の税務行政について、能動的かつ時に負担の大きい納税者の自発的なコンプライアンスと、ノンコンプライアンスに対処するため資源を集約した税務調査に依存した現在のアプローチから大きく転換するような姿を見据えている。

### 「税務行政3.0」の描く世界

税務行政は、…

- 1 納税者の日常生活・業務の延長線上に組み込まれる** Embedded within taxpayer natural systems
  - ・納税者が日頃利用する業務システムとの連携により簡便かつ正確な納税が可能に
  - ・その結果、**ノンコンプライアンスは、意図的かつ手間暇がかかるものに収れん**
- 2 企業やプラットフォーマーが共同して税務行政の一部の役割を担う** Part of a resilient “system of systems”
  - ・企業やプラットフォーマーなどといった信頼できる主体が、消費税や源泉徴収の仕組みに加えて税務行政の一部の役割を担う
  - ・税務当局はそのような民間の仕組みとも連携し、プロセスと結果においてコンプライアンスが確保されていることを確認する
- 3 リアルタイムに近い形で課税関係を安定させる** Real-time tax certainty provider
  - ・システム連携や源泉徴収、納税専用口座などにより、リアルタイムに近い形で正確に課税関係を確定することが可能に
- 4 透明で信頼性が向上する** Transparent and trustworthy
  - ・納税者にとって、どの情報に基づきどのような課税が行われるかの把握が容易に
- 5 税務行政が官民を合わせた政府の機能の一部となる** An integrated part of whole of government
  - ・行政当局間及び民間とのデータ連携により、様々な行政手続をシームレスに行うことが可能に
- 6 人とハイテクが融合した組織となる** A human touch and high tech adaptive organization
  - ・納税者中心の視点が税務行政プロセスの構築と管理の上で重要となる
  - ・重要なのは、**人のスキルとAIなどのサポートツールを融合し納税者の誤りを防ぎ、コンプライアンスを高めること**
  - ・人とテクノロジーの協調により、社会経済の変化に適切に対応

32

出典：国税庁「税務行政のデジタル・トランスフォーメーションー税務行政の将来像 2023ー」 (令和5年6月23日)

18

# ○税は義務か権利か—民主主義と税制

## 4 税は義務か権利か—民主主義と税制—

通常、社会科では納税は「義務」であると教えられますし、憲法にもその記述されています。しかし、以上のような歴史的展開を踏まえて考えると、実は「権利」だと考えるべきではないでしょうか。

第一に、国民には「国家に、自分たちでは担えない公共的な仕事をしてもらう権利」があります。近代国家と市民の関係は、市民の側が自分たちのために国家をつくり、国家に公共的な仕事を与えたという関係にあり、国家が最初からあったわけではありません。

第二に、「権利章典」で説明したように、国民は「自分たちの同意なしに課税されない権利」ももっています。

第三に、国家が国民の意に沿わない方向に向かうならば、国家を取り換える権利ももっています。ジョン・ロックの唱えた「革命権」です。実際、ピューリタン革命のときにはイングランド王のチャールズ1世は処刑され、名誉革命においてはジェームズ2世は王位を追われて亡命しています。

そして第四に、税金は、国家があくまでも上記の三つの契約条項を守っている限りにおいて、その対価として支払うものだということです。つまり、権利があつての対価、という関係にあるわけです。国民は国家に対して積極的に意見を述べ、革命というのは極端だとしても、選挙による政交代は日常的に行われ、多数派の考え方に従うかたちで統治が行われます。ですから、近代の社会は市民が主で、国家が従、という関係にあるということです。この文脈においては、国家は消滅しても市民社会は残ります。市民社会が消えても国家は残る、ということはありません。これが第五のポイントとなります。

(・・・中略・・・)

日本は市民革命を経て「国家を制作した」経験をもたないために、税金に対しては未だに江戸時代以来の「苛斂誅求」のイメージをもっています。確かに明治維新は日本にとって近代の始まりですが、国家統治の仕方をブライセン（現在のドイツの一部）とオーストリアという国家を主とする国々から学んだこともあり、憲法は天皇によって与えられた「欽定憲法」として成立しました。王の首をはねたフランスや、王が亡命を余儀なくされたイギリスとは異なり、革命を成し遂げた市民が国家と契約を結ぶというかたちで明治国家を建設したわけではないため、市民から権力者に突きつけた「権利章典」のような文章も存在しません。それが日本の近代を象徴的に示していると思います。納税は先人の勝ち取ってきた権利なのだから、この意識は、自分たちが主権者なのだという意識と直接的に結びつくものであり、「主権者教育」が重視されるようになってきた今、納税は我々の権利であるということ、改めて認識する必要があるのではないかと考えています。

【出典】諸富徹『税という社会の仕組み』（筑摩書房、二〇二四）35頁。

# まとめ

- 納税者権利憲章を制定することは現在では世界的な潮流となっており、制定していないのは、実質的には主要国の中で日本のみ。
- そのようなわが国においても、納税者権利憲章の策定が具体的に検討されたことがあり（平成23年度税制改正法案）、その際は納税者権利憲章を作成・公表するための具体的な改正法案が国会に提出されている。したがって、今後、再度、納税者権利憲章の制定が検討される際には、閣議決定を経て国会提出された当該法案が参考にされることになるので、当時の経緯を押さえておくことは重要。
- 申告納税制度においては、税務調査手続が必要不可欠であり、その現場では課税庁の納税者に対する説明責任が強化されており、納税者の理解と協力を得て行うこととされている。
- 税務行政の将来像として、従前の「納税者の利便性の向上」と「課税・徴収事務の効率化・高度化等」に、新たに「事業者のデジタル化促進」を加えた施策が進められている。そこでは納税者との信頼関係が不可欠である（OECD報告書「税務行政3.0」参照）。
- 納税の義務は課税要件から導き出され、納税者の権利はもっぱら手続上の問題であると捉えられがちだが、「納税」そのものが義務ではなく権利であるとの考え方もある。

以上



ご清聴ありがとうございました。