

審査請求における対審制の在り方について

—職権探知主義との関連を中心に—

伊 藤 吉 美

〔 税 務 大 学 校 〕
〔 研 究 部 主 任 教 授 〕

要 約

1 研究の目的（問題の所在）

平成 23 年度税制改正大綱では、対審制も含め国税不服審判所（以下「審判所」という。）の仕組みについて見直しを図ることが課題とされた。また、行政救済制度検討チームは、行審法について検討を行う中で対審制についても検討を行っていた。同チームが平成 23 年 12 月に公表した「取りまとめ」によれば、「審査請求人等からの申立てがあった場合、審理官は口頭意見陳述の機会を与える義務を負い、その場合、全ての審理関係人を招集し、かつ、申立人から処分庁等への質問権を認めることにより、対審的な審理構造を導入するものとする。なお、こうした措置は、公正さにも配慮した簡易迅速な手続の下で柔軟かつ実効性のある権利利益の救済を図る趣旨によるものであり、訴訟における『対審』自体を行審法に導入するものではない。」とされており、この「取りまとめ」を受け、平成 24 年度税制改正大綱には、同チームの結論等を踏まえた国税不服審査制度のあり方について引き続き検討を行う旨盛り込まれたところである。

審判所制度は、裁決権が執行権から組織的にも機能的にも分離され、国税に関する審査請求の審理に合議制など一部に司法の仕組みを取り入れているが、審判所は裁判所ではなく、あくまでも行政機関であり、審理に当たっては、簡易迅速な手続による国民の権利利益の救済を図るとともに、税務行政の適正な運営を確保するために制度的には職権探知主義も採用している。

そこで、審査請求における職権探知主義の必要性を整理し、行政救済制度検討チームで提唱されているような対審制が導入された場合、対審制と職権探知主義とをどのように融合・調和させていくべきかをはじめとした問題点とその対応策につき、検討する。

2 研究の概要

（1）近時における審判所の事務運営等

イ 審判官への外部登用の拡大

審判所においては、創設時から、審判所長、東京及び大阪支部所長等の要職に、法曹界から、裁判官又は検察官の職にあった者が任用されているが、これに加え、平成 23 年度税制改正大綱を受けて、平成 25 年に事件を担当する審判官の半数程度の 50 人を外部登用者（弁護士、税理士、公認会計士等の民間専門家）とする方針及び工程表を平成 22 年 12 月 17 日に公表し、毎年採用を進めているところであり、平成 24 年 4 月現在、37 人の外部登用者が在籍しているところである。

ロ 透明性を高めるための施策

審判所において、審判の審理手続及び審理状況の透明性を確保するために具体的に取り組んでいる施策として、①リーフレットの交付・説明、②「審査請求よくある質問」の交付、③担当者の連絡・紹介、④「審理の状況・予定表」の適時交付、⑤下記ハの「同席主張説明」の実施、⑥「争点の確認表」の交付の 6 点が挙げられる。

ハ 「同席主張説明」の実施

審判所においては、審判の透明性を高めるために、平成 23 年度から「同席主張説明」を実施している（平成 23 年度 26 件実施（平成 24 年 4 月末現在））。

同席主張説明とは、審判官、請求人及び原処分庁との間で、事件の理解を共通にし、主張及び争点を明確にすることにより、適正かつ迅速な裁決に資するとともに、透明性の確保を図るため、審判官が請求人及び原処分庁と同席の上、当事者から主張等について説明を求めることをいう。その対象となる審査請求は、①複雑困難な事件で書面を読むだけでは当事者の主張の理解が容易ではない事件、②争点が多数あって争点相互間の関係を整理する必要がある事件、③その他、同席主張説明を行うことにより適正かつ迅速な審理に適すると判断する事件である。この「同席主張説明」は、一方の当事者から他方の当事者に対する質問等があった場合、当事者間での直接の質疑応答等は行わず、審判官が質問等の

内容を整理し、必要と認められるものについて、審判官より質問等を行うものであるが、請求人と原処分庁の双方を一同に招集して審理を行うという意味においては、対審制の一形態であると考えられる。

(2) 対審制のメリットとデメリット

行政救済制度検討チームが「取りまとめ」の中で予定している対審制が、審判所に導入された場合のメリットとデメリットについて検討してみる。

イ 対審制のメリット

(イ) 紛争の両当事者が出席し、主張や立証を行うことで、より一層の争点事項の明確化、審理の透明性の確保が期待できるだけでなく、裁決の内容はさらに公正・妥当なものになり、裁決に対する国民の信頼感の確保につながる。

(ロ) 紛争の両当事者の審理への能動的な参加を通じて、むしろ案件の審理が、迅速活発に行われることが期待できる。

(ハ) 裁決を行う審判所自身の審理だけでなく、紛争の両当事者の審理への能動的な参加を通じて、適法違法のいわゆる合法性の審理から不当の合目的性の審理まで、均整の取れた審理を行えるようになることが期待できる。

(ニ) 上記の結果として、訴訟が減少することになれば、国民経済全体にとってプラスになることが期待できる。

ロ 対審制のデメリット

手続の第三者性を重視し、対審構造による審理を強調するほど、処分の見直し手続というよりも司法救済手続に類似してきて、手続の簡易迅速性を損なうことになる恐れがある。

(3) 職権探知主義の必要性

職権探知主義とは、当事者の弁論に拘束されず裁断庁が職権で事実の探知及び証拠調べを行う立場であって、弁論主義に対するものとされるが、国税通則法（以下「通則法」という。）97条は、この職権探知主義を示す規定であると解されている。不服申立ての審理において、審査庁と不服申

立人とのいずれが主導的地位を占めるかは重要な問題であるが、我が国の行政不服審査において職権探知主義が採られる実質的根拠として、学説は次の点を挙げている。

イ 行政不服審査法（以下「行審法」という。）1条が明示するように、行政上の不服申立ての目的が個人の権利利益の保護のほか行政運営の適正化を図ることにある以上、行政不服審査手続の対象は単なる私人の関心事ではなく、国家的関心事であること。

ロ 当事者の攻撃防御方法に拘束されずに、行政執行に精通している行政機関が事実を認定することは、公正な裁決を可能にすること。

ハ 職権探知主義は事案の迅速かつ適正な処理に資すること。

ニ 不服申立人は、通常、証拠の保存収集能力において処分庁に劣っているうえ、証拠収集について第三者の協力を求めることが困難であることから、不服申立人の証拠収集能力を補充し、適切な攻撃防御の機会を与えること。

ホ 制度的に行政庁は裁決等に拘束され、不服申立ての途が閉ざされていること。

これらの職権探知主義が採られる実質的根拠については、基本的には国税の審査請求についても、当てはまるものと解する。

国税に関する審査請求は、原処分庁が認定した課税標準等の適否が審判の対象となると解さざるを得ず、真実の課税標準がいくらであるかを追究する必要がある等の理由から、通則法では行審法と同様に職権探知主義を規定しているものと考えられる。

そして、国税に関する審査請求の運営上は、請求人の権利救済（争点主義的運営）等の観点から職権探知の範囲を限定して、争点を中心とする調査・審理が行われているところである。

（4）他の審査会等における審理手続

イ 社会保険審査会及び労働保険審査会

社会保険審査会は、厚生労働大臣の所轄の下に置かれた第三者機関で

あり、東京都に1か所しか存在していないため、公開審理は、迅速審理の観点から、請求人等の都合を勘案し、原則として1回30分程度で終了するよう集中審理を行うなど効率的に実施している。また、対審構造を採用しているが、請求人から原処分庁への質問権は認めておらず、当事者は、審理期日に出頭して意見を述べることができ、参与は同じく意見を述べ、又は意見書を提出することができる。なお、公開審理に当たって、審査員及び参与から原処分庁及び請求人に対して、事前に質問内容等の通知はしていない。

労働保険審査会の審理手続については、社会保険審査会とほぼ同様であるが、平成22年度から、全国7ヶ所の都道府県労働局に請求人が赴き、同局に設置されているTVシステムにより審査会に出席できる措置を採用している。

ロ 固定資産評価審査委員会

固定資産評価審査委員会は、課税台帳に登録された価格に関する不服を審査決定するために市町村に設置しなければならない合議制の行政委員会である。

同委員会の審理手続については、平成11年に改正が行われ、それまでは口頭審理が原則であったが、改正後は簡易迅速な審理と救済を重視して原則として書面審理によることとした。この審理手続の改正においては、審理の原則が口頭審理から書面審理へ移行し、「口頭で意見を述べる機会」と口頭審理とが区別され、審査申出人からの口頭審理請求権が消滅したことが大きな変更点といえる。

しかしながら、改正後の書面審理主義の下においても、①審査申出人の申請によって、口頭意見陳述の機会は保障されていること、②固定資産評価審査委員会が職権により積極的に口頭審理を活用することを否定するものではないこと、③審査申出人から、直接、市町村長に対しての照会権を認めたこと、等により、審査申出人の権利が十分保障されたものとなっており、実質的に口頭審理に近づくような審理手続の創設等を

行っている。

ハ 公平委員会

公平委員会は、人事院が審査請求を受理したときにその審理を行わせるため、人事院に設置しなければならない準司法的な作用を行う行政委員会である。同委員会の審理手続は、請求者の要請に応じ、口頭審理（公開又は非公開）又は審尋審理（非公開）によって行われるが、口頭審理方式の審理手続は、口頭審理の準備、争点整理等手続、争われない主張及び最終陳述等民事訴訟手続に準じた方法により進められる。また、審尋審理は、両当事者を対面させない点が口頭審理と異なり、非公開により公平委員会がそれぞれの当事者から個別に事情を聴取するなどして審理を進めるが、証拠調べ等は口頭審理と同様の手続で行われる。

公平委員会においては、口頭審理を円滑に行うため、①当事者に対し準備書面の提出を求めることができるが、当事者は当該書面に記載しなかった事実を口頭審理において主張することができないこと、②当事者の出席を得て、非公開により、いつでも争点整理等の審理を行うことができること、③公平委員会が必要と認めるときは、当事者の一方又は双方と、口頭審理の期日その他審理の進行に関し打合せを行うことができること、などが特色となっている。

(5) 対審的な審理構造が導入された場合の問題点と対応策

行政救済制度検討チームの「取りまとめ」は最低限のスタンダードを示したものとされていることから、国税不服審査手続にも対審的な審理構造が導入されることが予想される。そこで、行政救済制度検討チームで提唱されている対審制が導入された場合に想定される問題点とその対応策は次のとおりである。

イ 審理手続の計画的な進行

対審制が導入された場合に想定される問題点は、審理の遅延であることから、審判官は、口頭意見陳述の日程調整、実施場所の確保及び主張等に関する事前準備を含めた審理手続を計画的に進める必要がある。こ

の点については、現在、審判所で実施している「審理の状況・予定表」等を活用し、早期に実施計画を策定することによって標準審理期間を定めるよう努めるとともに、これを定めたときは適当な方法により公表する方策が考えられる。

ロ 審判所の審理の方法について

現在、審判所が実施している「同席主張説明」は、通則法の各条文に規定する担当審判官の権限による審理の一方式として行われているものであり、審判所はこのような審理方式を採ることについて当事者の了解を得るために相当の時間を要していたが、通則法に「対審的な審理構造」が確認的に規定されれば、審判所側として実施が容易になる。また、既に対審制の一形態といえる当該「同席主張説明」を導入して事例蓄積を重ねていることもあり、質問権などの規定ができればこれに対応したところで審理方法を変更した上でスムーズな実施をすることができると考える。

ハ 原処分庁側の出席者

原処分庁側の出席者は、「国の利害に関係のある訴訟についての法務大臣の権限等に関する法律」等を参考にし、原処分庁が指定した職員で、当該職員は、原則として原処分庁に代理する能力を有し、処分に関する事実関係及び処分を正当とする理由（原処分庁の主張）を詳しく承知している者とする旨の法令の規定が設けられることが望ましいが、これがない場合にも、運用としてこのような者の出席を許容する仕組みにすべきと考える。

ニ 請求人が審査請求書に記載してある理由や苦情を延々と述べ続け、また、何回にもわたり口頭意見陳述の申立てがあった場合

口頭意見陳述は、書面による主張を補う観点から、請求人に原処分の取消しを求める理由を補足させることを趣旨・目的とするものであることから、請求人の陳述が、①単なる苦情と認められるとき、②既にされた陳述の繰り返しにすぎないとき、③審査請求と関係のない事項にわた

るとき、④審理の方針や争点に対する請求人の見解についての質疑であるとき、⑤けんそう、混乱にわたるとき等、この趣旨・目的に沿わないと認められるときは、審判官は、注意を促し是正させるとともに、当該発言を制止あるいは制限することができる旨の規定を通達等で設けるべきと考える。

また、行政不服審査制度が迅速な権利利益の救済を図ることを目的の一つとしていることから、口頭意見陳述は真にやむを得ない事情がない限り、一度の機会に終わらせるように努めるべきである。したがって、審判官は、再度の申立てが口頭意見陳述の趣旨、目的に沿っているか否かを検討の上、口頭意見陳述の機会を与える必要がないと認めるときは、再度の口頭意見陳述の機会を与えないで調査・審理を進めて差し支えないと考えるが、再度の申立てであっても、陳述する内容が異なれば陳述する機会を与えるべきであるから、単に回数だけで陳述の機会を与えるかどうかを判定することのないよう留意する必要がある。

ホ 当事者の一部の暴言、暴行等により、会場が混乱した場合

審判官は、秩序の維持に努める必要があるが、当事者の一部の暴言、暴行等により、口頭意見陳述の実施が不可能となったと認められる場合には、直ちに、口頭意見陳述の実施を打ち切り、該当者を退場させる等しかるべき処置をすることができる旨の規定を通達等で設けるべきと考える。

ヘ 当事者の一部が口頭意見陳述の期日に出頭しない場合

当事者の一部が、正当な理由なく指定した日時に来所しなかった場合又は来所したが口頭意見陳述をしなかった場合には、その口頭意見陳述を聴取することなく議決しても差し支えない旨通達等に規定すべきである。また、口頭意見陳述をしないことにつき正当な理由がある場合は、口頭意見陳述の日時等の変更を行うこととなる。

ト 遠隔地に所在する税務署長による処分等で、当事者が審判所に出頭するのに何時間もかかるような場合

口頭意見陳述の実施場所は、原則として、審判官の所属する本所又は支所とするが、真にやむを得ない事情があると認められるときは、当事者の住所又は審判官等の所属する支部管轄下の支所等としても差し支えないものとする。

なお、原処分庁の庁舎は使用すべきでないとする。

チ 簡易な事案や明らかに請求人の主張に理由がないと認められるような事案

請求人から口頭意見陳述の申立てがあつたとしても、簡易で先例のある事案や明らかに請求人の主張に理由がないと認められるような事案で、対審的な審理構造を採用することにより、審理の進行が著しく遅延すると認められる場合等やむを得ない場合には、対審的な審理構造による口頭意見陳述は採用しないことができる旨の規定が法令上設けられるのが望ましいと考える。

リ 対審的な審理構造により口頭意見陳述を行うべきであると認められる事案

請求人から口頭意見陳述の申立てがあつた場合に限らず、審判官が必要と認める場合においても、職権により対審的な審理構造による口頭意見陳述ができる旨の規定が法令上設けられるのが望ましいと考える。

(6) 対審制（弁論主義）と職権探知主義の融合・調和

今回、公表された行政救済制度検討チームの「取りまとめ」を見ると、審理手続は、口頭意見陳述に訴訟における対審そのものを導入する予定とはなっていないが、原処分庁と請求人との対審的な審理構造を導入することを基本方針としたことにより、当事者主義的な要素は増加してくるものと考えられる。具体的に、迅速な審理手続に反しないよう留意しつつ、審理手続は、争点の明確化、可能な限り当事者の主張の保障を図り、他方、職権探知により補充的に職権で集めた資料についても、当事者の防御権の対象にさせるとともに、証拠資料の収集については、できるだけ審判所による職権探知を差し控え、双方から任意提出させるよう審理に協力させ、

もって真相を明らかにすることになっていくものと思われる。

したがって、当事者の責務に応じた主張・立証が行われる場面が増えるに伴い、職権探知の領域は少なくなると考えられるが、課税要件事実論があいまいである中、主催者である審判所には対審的な審理構造を実質化するための補完的な役割が期待されていること、また、行政不服審査である以上、簡易迅速な救済の実施が求められていること、から考えれば、ある程度の部分は審判所が職権探知を行う場面も残っていくことになるものと考えられる。

3 結論

審判所に対審的な審理構造が導入された場合に想定される問題点は、審理の遅延であるが、審判所においては、①平成 25 年度には事件担当審判官の半数程度が弁護士等の外部登用審判官となることが予定されていること、②現在、透明化施策の一環として、対審的構造の一形態である「同席主張説明」を実施していること、③中央省庁等改革基本法に基づき、「国税庁が達成すべき目標に対する実績の評価に関する実施計画」の中で、「審査請求の1年以内の処理件数割合」という業績指標を 90%（平成 23 年度）と示して、審判所は、「審理の状況・予定表」の適時交付及び「争点の確認表」の交付なども実施しながら、適正かつ迅速な事件処理に努めるとともに、審判所に対する信頼性を高めていること、等からこれらを更に円滑に進め、有効活用していくことにより、審理の遅延防止策を講じていくべきであると考えられる。

また、対審的な審理構造が導入された場合の審判所の審理においては、「取りまとめ」によると、職権探知主義は引き続き保持されることになると考えられるが、当事者主義的な要素は増加してくるものと考えられる。したがって、当事者の責務に応じた主張・立証が行われる場面が増えるに伴い、職権探知の領域は少なくなると考えられるが、課税要件事実論があいまいである中、主催者である審判所には対審的な審理構造を実質化するための補完的な役割が期待されていること、また、行政不服審査である以上、簡易迅速な救済の

実施が求められていること、から考えれば、ある程度の部分は審判所が職権探知を行う場面も残っていくことになるものと考えられる。

目 次

はじめに	17
第1章 審査請求における審理手続の現状	19
第1節 裁判所の創設経緯	19
1 裁判所設立以前の国税に関する不服申立制度	19
2 裁判所の設立経緯	20
3 裁判所の特色	21
第2節 審査請求における審理手続	22
1 合議の充実	22
2 当事者主義的運営	24
3 争点主義的運営	26
第3節 近時における裁判所の事務運営等	32
1 裁判官への外部登用の拡大	32
2 透明性を高めるための施策	33
3 「同席主張説明」の実施	34
第2章 審査請求における審理手続～弁論主義と職権探知主義、口頭審理主義と書面審理主義の観点から	37
第1節 弁論主義	37
1 弁論主義の意義	37
2 弁論主義の根拠	38
第2節 職権探知主義	39
1 職権探知主義の意義	39
2 職権探知主義の根拠	40
3 国税の審査請求における職権探知主義の適用	42
4 国税関係訴訟における職権探知主義の適用	45
第3節 口頭審理主義と書面審理主義	46
1 口頭審理主義と書面審理主義の意義	47

2	口頭審理主義のメリットとデメリット	48
3	書面審理主義のメリットとデメリット	49
4	行政不服審査及び国税不服審査における口頭審理主義と書面審理主義	50
5	行政不服審査・国税不服審査上の口頭審理を巡る判例の動向	52
第4節	小括	55
第3章	国内外の他の審判制度等における審理手続	57
第1節	社会保険審査会	57
1	社会保険審査会の組織・概要	57
2	社会保険審査会の審査請求制度	58
3	社会保険審査会の公開審理手続	58
4	小括	59
第2節	労働保険審査会	60
1	労働保険審査会の組織・概要	60
2	労働保険審査会の審査請求制度	60
3	労働保険審査会の公開審理手続	61
4	小括	63
第3節	固定資産評価審査委員会	63
1	固定資産評価審査委員会の組織・概要	63
2	固定資産評価審査委員会の審査請求制度	64
3	固定資産評価審査委員会の審理手続	65
4	固定資産評価審査委員会の審査方式の改正	66
5	小括	69
第4節	公正取引委員会	69
1	公正取引委員会の組織・概要	69
2	公正取引委員会の審判制度と審判手続	70
3	小括	72
第5節	人事院・公平委員会	73

1	公平委員会の組織・概要	73
2	公平委員会の審理制度と審理手続	74
3	小括	79
第6節	韓国の国税不服申立制度	79
1	韓国の国税不服申立制度の概要	79
2	異議申請と審査請求	80
3	審判請求（租税審判制度）	81
4	小括	83
第7節	ドイツの租税不服申立制度	84
1	ドイツの租税不服申立制度の概要	84
2	ドイツの異議申立てにおける審理手続	86
3	小括	87
第4章	審判所の審査請求において対審制が導入された場合の対応	88
第1節	行政救済制度検討チームにおける対審制に関する見直し内容	88
1	行審法の目的の改正	88
2	審理官制度の創設	88
3	「取りまとめ」の中の「対審制」について	90
第2節	対審的な審理構造による口頭意見陳述の導入による影響	91
1	対審制の類型別検討	91
2	対審的な審理構造による口頭意見陳述の導入による影響	99
3	対審制（弁論主義）と職権探知主義の融合・調和	104
4	小括	106
第5章	将来的な審判所制度のあり方（補論）	107
第1節	審判所の審理に対する司法原理の導入	107
1	審判所に内在する行政原理と司法原理	107
2	審判所の審理に対する司法原理の導入	108
第2節	将来的な審判所制度のあり方	110
1	将来的な審判所制度のあり方	110

2 小括	114
結びに代えて	115

はじめに

国税不服審判所（以下「審判所」という。）は、昭和 45 年（1970 年）に創設された。審判所が取り扱う国税関係の審査請求制度については、国税通則法（昭和 37 年法律第 66 号。以下「通則法」という。）に規定が置かれており、創立以来、現在に至るまで実質的な制度改正はなされてこなかった。しかしながら、平成 22 年以降、政府の税制調査会等で審判所の改革の必要性が論じられるようになり、平成 23 年度税制改正大綱では、「国税の不服申立手続については、不服申立期間、証拠書類の閲覧・謄写の範囲、対審制、不服申立前置の仕組みのあり方について、内閣府・行政救済制度検討チームの結論を踏まえて改めて検討した上、所要の見直しを図ることとします。」と示され、「対審制」も含め審判所の仕組みについて見直しを図ることが課題とされた。また、行政救済制度検討チームは、行政不服審査法（以下「行審法」という。）について検討を行う中で「対審制」についても検討を行っていたが、同チームが平成 23 年 12 月に公表した「取りまとめ」⁽¹⁾によれば、「審査請求人等からの申立てがあった場合、審理官は口頭意見陳述の機会を与える義務を負い、その場合、全ての審理関係人を招集し、かつ、申立人から処分庁等への質問権を認めることにより、対審的な審理構造を導入するものとする。なお、こうした措置は、公正さにも配慮した簡易迅速な手続の下で柔軟かつ実効性のある権利利益の救済を図る趣旨によるものであり、訴訟における『対審』自体を行審法に導入するものではない。」とされていることから、これは、現在の行政不服審査手続における口頭意見陳述の機会付与の規定（行審法 31 条。通則法では 101 条及び 84 条の規定がこれに相当する。）を進展させたものを予定していると考えられる。なお、この「取りまとめ」を受け、平成 24 年度税制改正大綱には、同チームの結論等を踏まえた国税不服審査制度のあり方について引き続き検討を行う旨盛り込まれたところである。

(1) <http://www.cao.go.jp/sasshin/shokuin/gyosei-kyusai/pdf/fin/fin/>「行政救済制度検討チーム 取りまとめ」（内閣府・行政救済制度検討チーム、平成 23 年 12 月）。

「対審制」が何を指すかについては第4章第2節で詳述するが、この言葉についての確立した定義はないようである。しかしながら、「対審」とは、その字義からして、当事者を対面させて審理することと考えられるから、一言で対審制といった場合、対立する意見を持つ当事者を単に一同に招集した上で双方から別々に意見聴取を行う対審制、対立する意見を持つ当事者を一同に招集して一方の当事者からもう一方の当事者に質問を行わせる対審制、司法制度でとり入れられているような弁論主義的な対審制など、「対審制」には様々な度合いのものが存在しうる。審判所制度は、裁決権が執行権から組織的にも機能的にも分離され、国税に関する審査請求の審理に合議制など一部に司法の仕組みを取り入れているが、審判所は裁判所ではなく、あくまでも行政機関であり、審理に当たっては、簡易迅速な手続による国民の権利利益の救済を図るとともに、税務行政の適正な運営を確保するために制度的には職権探知主義も採用している。「対審制」には様々な度合いのものがあ、ある程度の対審制を進めることによって、裁決内容は、透明性が確保され、より公正・妥当なものとなり、納税者の審判所に対する信頼感もさらに高まるものと思われる。そして、上述のとおり、行政救済制度検討チームでは、行政不服審査制度に司法制度のような完全な対審制（弁論主義）ではなく、部分的な対審制を採用することを予定しているにとどまる。しかしながら、仮に裁判所(司法)と同様な完全な対審制（弁論主義）を採用し、審判所から職権探知の機能を排除すると、審判所に求められている簡易迅速な権利救済及び税務行政の運営の適正化を図ること等といった不服審査制度の本来的な機能を十分に果たせなくなってしまうなど、「対審制」の導入には様々な論点が考えられる。

そこで、本稿では、審査請求における職権探知主義の必要性を整理し、様々な度合い、特に上記「取りまとめ」が述べている形態の対審制が導入された場合、対審制と職権探知主義とをどのように融合・調和させていくべきかをはじめとした問題点とその対応策につき検討する。

第1章 審査請求における審理手続の現状

本章では、対審制について議論を行う前提として、まず、国税審査請求における審理手続がどのようになっているのか、審判所創設時の経緯や最近の新しい取組なども含め、概観してみることとする。

第1節 審判所の創設経緯

1 審判所設立以前の国税に関する不服申立制度⁽²⁾

我が国に、初めて国税に関する不服申立ての規定が設けられたのは、明治20年に所得税法が制定されたときであり、同法19条に「納税者ニ於テ所得税ノ等級金額ヲ不当トスルトキハ……府県知事ニ申出ルコトヲ得」と規定されていた。この当時の規定は、いわゆる大陸法的な「行政権の独自性」の思想を背景として上級行政庁に対して「不服申立」を行うことができるものであった。

明治23年には、不服申立てに関する一般法である訴願法が制定された。訴願制度は、まずその対象の制限に特徴がみられた。同法1条に訴願（不服申立てのこと。以下同じ。）のできる事件として「一 租税及手数料ノ賦課ニ関スル事件、二 租税滞納処分ニ関スル事件、… 六 地方警察ニ関スル事件 其他法律勅令ニ於テ特ニ訴願ヲ許シタル事件」が掲げられ、制限列举主義を採用し、所得税のように税法で規定されているもの以外の不服申立ては訴願法によって行うことになった。これらの訴願事項は、地方警察に関する事件を除いて訴願を行い、これに対する裁決を経た後でなければ行政裁判所へ訴えることができなとする訴願前置主義が採用されていた（行政裁判法17条1項）。

明治29年に税務機構が変わり、税務署及び税務管理局が設置されたこと

(2) 国税不服審判所編「国税不服審判所の30年」3頁（2000）。

に伴い、所得税の不服申立ては税務管理局長（後に税務監督局長、財務局長を経て国税局長となる）に対して行うことになった。明治 32 年には所得税法が改正され、不服申立ての名称は「審査の請求」と改められ、昭和 25 年に協議団が設立されるまで継続された。

この制度に対してシャウプ博士は、「納税者の不服申立てが更正・決定等を行ったと同じ税務職員に対してなされるのでは、納税者として、同情をもって、かつ、公平な立場でその不服が聴いてもらえるとは思わないだろう」⁽³⁾と指摘し、アメリカ型の協議団制度（Conference Group）の設置を勧告し、昭和 24 年に行われたシャウプ勧告に基づき、所得税、法人税、相続税、再評価税、富裕税の課税処分に対する納税者の「異議処理機構」として、昭和 25 年に協議団制度が設けられた。

それまでの所得税の不服申立制度は、上級行政庁に「審査の請求」をし、その決定に不服のある者は訴願又は訴訟ができることになっていた（ただし、所得税のように税法で不服申立ての規定がなされている税目以外については、訴願法が適用されていた。）が、協議団制度になってからは、所得税等の課税処分に不服がある者は、まず、その処分をした税務署長に「再調査の請求」をし、その決定になお不服のある者は、更に国税局長に「審査の請求」をするという二審制に改められ、国税局長の決定にもなお不服のある者が訴訟を提起できることになった。

この協議団制度は、昭和 45 年に審判所が設立されるまで、20 年間存続した。

2 審判所の設立経緯

協議団制度は、国税局の主管部、税務署等の執行機関（以下「執行機関」という。）とは別の第三者的機関によって、客観的・公平な立場で納税者の不服の審理に当たるということであり、当時の不服審査制度にはなかった極め

(3) シャウプ使節団『日本税制報告書』第二巻 219 頁（1949）。

て革新的なものであったが、協議団は国税局長の下にあり、裁決権は、依然として執行者である国税局長に留保されていた。このことから、昭和 33 年 3 月 13 日の衆議院大蔵委員会での「税の執行に関する調査小委員会」における中間報告において、協議団制度に対する一般納税者の批判として、「協議団は、自ら裁決権を有しないため、直税部等局主管部の意見に押され、納税者に納得のいく裁決がなされず、また、審理が相当長期にわたり、その間納税者は不安定な状態に置かれ、利子税等の累積に悩まされている」ことなどが指摘された。

このように、国税局の主管部から独立した協議団は、更にすすんで国税局からも独立することが要請されるに至り、昭和 42、43 年頃から、にわかに各方面でこの問題が取り上げられ、活発な論議を呼ぶようになった。そこで、このような協議団の批判に応じて、税制調査会は、昭和 43 年 7 月、「税制簡素化についての第三次答申」を政府に提出し、協議団に代わる新しい審理・裁決機構としての「国税不服審判所」（仮称）を国税庁の附属機関として設けることを答申し、昭和 45 年 5 月 1 日に審判所が創設されることとなった。

3 審判所の特色

前述のとおり、審判所は協議団の持つ弊害を除去し、各種の批判に応じて創設されたものであるが、次のような特色が認められる。

第一に、審判所は、国税庁の特別の機関として、税務の執行機関から独立しており、国税不服審判所長（以下「審判所長」という。）が審査請求について自ら裁決する権限を持っていることである。この点については、それまでの協議団制度より一層前進したことはもとより、上級行政庁が審査請求についての裁決を行うということが一般的である他の行政不服審査制度からみても、当時としては権利救済機関として画期的な制度であったといえる。広い意味での税務行政の内部にあって、第三者的立場で法を適用する機関が創設

されたことにより、はじめて法の客観的認識が可能となった⁽⁴⁾。

第二に、協議団は国税庁長官通達（以下「長官通達」という。）に拘束されていたが、審判所は長官通達に拘束されない。したがって、審判所長は、一定の手続を経て長官通達に示された法令の解釈と異なる法令解釈により裁決を行うことができることである。

ただし、このような場合、審判所と執行機関とが同一の法条について異なる解釈を行い、これによって税務行政が運営されることになれば問題であり、租税負担の公平の見地からも適当でないことから、審判所長は、国税庁長官と異なる法令解釈により裁決をする場合及び法令解釈の重要な先例となると認められる裁決をする場合には、通則法 99 条によりあらかじめその意見を国税庁長官に申し出ることになっている。

第三に、国税審判官（以下「審判官」という。）については、任用資格が国税通則法施行令（以下「施行令」という。）31 条で定められ、弁護士、税理士、公認会計士、大学教授若しくは准教授、裁判官又は検察官の職歴を有する者で国税に関する学識経験を持つ者（第 1 号）及び一定の俸給以上の国家公務員であって国税に関する事務に従事した経歴を有する者（第 2 号）等に限られており、高度の資格水準が要求されている。これは、納税者の権利救済というその職責の重要性を考慮するとともに、審判所が第三者的立場で公平な裁決を行い、裁決に対する信頼と権威を保つため、その人的構成にも配慮が払われているものである。

第 2 節 審査請求における審理手続

1 合議の充実⁽⁵⁾

審査請求事件の審理は、担当審判官 1 名及び通常 2 名の参加審判官の合議

(4) 南博方『租税争訟の理論と実際（増補版）』19 頁（弘文堂、1980）。

(5) 南・前掲注 (4) 29 頁～32 頁、国税不服審判所編「国税不服審判所の現状と展望」22 頁（判例タイムズ社、2006）。

により行われるが、その議決は、施行令 35 条により、合議体の構成員の過半数の意見によることとされ、この議決に基づいて審判所長が裁決を出すこととされている。この点は、行審法とも司法制度とも異なる、独自の制度となっている。

審判所と協議団の違いについては、まずこの合議については、協議団時代から行われていたものであるが、協議団時代のそれは極めて不徹底・不完全なものであった。すなわち、調査・審理は担当協議官に一任され、参加協議官を加えた合議は、最終議決において 1 回しか開かれられないことが通常であり、議決は、合議体の長（主任協議官）を含む過半数によって決せられたので、長の反対があると議決は成立しなかった。この点、審判所制度は、合議体構成員は、議決に当たって、それぞれ独立した平等の権能を与えられており、議決は対等独立の合議によることになった。この合議の開催回数は、事件の内容に応じたものであり、一定のルールはないが、通常、当初合議、中間合議、最終合議が開かれることになっている。

次に、合議体の裁決権者からの独立であるが、審理の公正が確保されるためには、合議の独立が担保されなければならない。それまでの協議団にあつては、国税局長等執行者からの独立性自体不十分であったが、協議団の内部にあつても、協議団本部長が事件を他の協議官に配換えすることができたことから、合議体の独立も不十分なものであった。この点、審判所制度は、裁決権者は審判所長であり、「裁決」は合議体の行った「議決」に基づいて行われるが、①裁決機関と議決機関の分離の趣旨に即し、審判所長の分身である支部首席審判官は合議に参加しないこととし、②合議体の構成を原則として固定順点方式とし、③合議体の変更は原則として行わず、構成員の追加は合議体からの申出があつた場合に限ることとし、④調査・審理不尽の場合は、他の合議体ではなく、当該合議体に差し戻すか本部職員を担当又は参加審判官に指定することとするなど、裁決権者である審判所長は合議に干渉容喙しないよう注意が払われている。

2 当事者主義的運営

(1) 当事者主義的規定

審判所の審理手続については、行政不服申立ての基本法である行審法は、原則として適用除外とされ、特別法である通則法のなかにほぼ自己完結的な規定が設けられているが、通則法は、主張・立証の両面にわたって、部分的に当事者主義的な規定を採用している。すなわち、審査請求手続を当事者の主張・立証及び審判所の職権調査に分類してみると、次のとおりとなっている⁽⁶⁾。

イ まず主張活動としては、審査請求人（以下「請求人」という。）は、審査請求書において処分の取消し又は変更を求める範囲を明らかにする（審査請求の趣旨）とともに、原処分の理由に対する主張を明らかにする（審査請求の理由）必要がある（通則法 87 条 3 項）。

これに対し、原処分庁は審査請求の趣旨及び理由に対応してその主張を記載した答弁書を提出しなければならない（通則法 93 条 2 項）、請求人は、答弁書に対して反論書を提出し（通則法 95 条）、また、別に口頭意見陳述をすることができる（通則法 84 条 1 項、同 101 条 1 項）。さらに、請求人から主張の追加、変更等があった場合には、その旨を原処分庁に連絡し、その意見を求めることになっている。

ロ 次に立証活動としては、請求人は自己の主張を裏付ける証拠書類又は証拠物を担当審判官に提出することができ（通則法 95 条）、原処分庁も、処分の理由となった事実を証する書類その他の物件を担当審判官に提出できる（通則法 96 条 1 項）。また、請求人は、担当審判官に原処分庁から提出された書類その他の物件の閲覧を求め、反証をあげる機会が与えられる（通則法 96 条 2 項）。

ハ 最後に、通則法は、職権主義的な規定を設けている。すなわち、担当審判官は審理を行うため必要があるときは、請求人の申立てにより、又

(6) 南・前掲注 (4) 13 頁～14 頁。

は職権で当事者を含む事件関係者等に質問、物件提出要求、物権の留置、検査及び鑑定の各行為をすることができ（通則法 97 条 1 項）、また、審判所長は、請求人等が調査に応じないため主張の基礎を明らかにすることが著しく困難な場合には、主張不採用の措置を採ることができる（通則法 97 条 4 項）こととなっている。

以上のように、通則法は、まず当事者の主張に関する規定（通則法 87 条～95 条）、次に当事者の立証に関する規定（通則法 95 条～96 条）があり、最後に審判所の職権調査に関する規定（通則法 97 条）を置き、当事者主義的規定と職権主義的規定を併有している。上記イ及びロの当事者主義的規定は、審査請求事案の解明については、基本的には、事案について最もよく知っている両当事者の努力に期待したものである。

（2）当事者主義的規定の導入趣旨

審理の公正を期すためには、審判所は、請求人からも原処分庁からも等距離に位置していなければならないが、そのためには、原処分庁に対しても、請求人と対等の防御権を与え、その当事者としての地位を確立させる必要がある。しかしながら、通則法上は、原処分庁はほとんど登場してることなく、審判所と請求人、審判所と原処分庁という、2 者間の対面審理構造が採られている。そして、原処分庁には、代理人、補佐人をつけ、請求人が提出した証拠資料の閲覧を求め、口頭意見陳述を申し立て、調査を申し立てるといった権利は与えられておらず、原処分庁の当事者としての地位は十分なものとは言えない。また、原処分庁に対する裁決書の送付は、裁決の効力発生要件ではなく、かつ、裁決に不服があるときでも裁判所に出訴することはできない。さらに公開、対審構造は保障されていない。これらの点から、審判所の職権探知主義が要請されることになるが、しかしながら、それによって原処分庁側に欠けている防御権が補完されるわけではない。そこで、上記（1）のイ及びロのような当事者主義的規定を導入し、原処分庁の当事者的地位の強化が図られたものと解される。これによって、担当審判官は、当事者双方に釈明を求めて主張を明確にさせると

ともに、請求人及び原処分庁の主張を裏付ける証拠書類等については、なるべく双方から任意提出させるように努め、職権により証拠書類等を収集する場合には、常に必要性を勘案し、適正かつ効率的に行うこととされている⁽⁷⁾。

3 争点主義的運営

(1) 総額主義と争点主義

「総額主義」、「争点主義」という用語は、もともと昭和 40 年頃、国税不服審査を扱った協議団で、職務の執行態度として、専ら多数係属する事件の効率的な調査・審理方式の一方法として便宜使用されていたものであり、その後、租税争訟において訴訟物は何かという問題と結び付いてこの両者の議論が鋭く対立している⁽⁸⁾。

総額主義というのは、確定処分に対する争訟の対象はそれによって確定された税額の適否である、とする見解であり、争点主義というのは、確定処分に対する争訟の対象は処分理由との関係における税額の適否である、とする見解である。総額主義の考え方は、取消訴訟の訴訟物は行政処分の違法性一般であるとする行政法の通説、さらには、租税確定処分に対する取消訴訟は、その実質において租税債務の不存在確認訴訟にほかならないとする見解の線に沿ったものである⁽⁹⁾。

この2つの見解の相違は、租税の行政救済手続の全体を職権主義的ないし職権探知主義的に理解するか、あるいは当事者主義的に理解するかという点であり、準拠法となる通則法には、民事訴訟法（以下「民訴法」という。）のように、「当事者が申し立てていない事項について、判決をすることができない」（民訴法 246 条）といった明文の規定がないことから、関係規定をどのように解するかということになる。

(7) 南・前掲注(4) 36頁～38頁、南博方「国税不服審判所の実績と課題」ジュリスト 837号 52頁～53頁（1985）、審査事務提要 52（国税不服審判所、2012）参照。

(8) 松沢智『新版租税争訟法』59頁（中央経済社、2001）。

(9) 金子宏『租税法 [第17版]』858頁～859頁（弘文堂、2012）。

審理の範囲が争点事項（争点税額）に限られるか、それとも総額に及ぶかによって種々の相違が現れてくるが、その最も重要な差異は、争点主義によるならば、争点事項が審理の結果誤っており、これを基に再計算した結果が原処分額を下回る場合、原処分の取消しは免れず、これと異なる事項（争点外事項）を探知付加し、再計算した結果、全体としてみて原処分額を維持することは許されないのに対し、総額主義を採るならば、争点事項が審理の結果誤っており、これを基に再計算した結果が原処分額を下回るとしても、（原処分庁が新たに主張した又は職権探知による）他の事項を認定して再計算した結果、原処分額を上回る場合には、原処分を維持することが許されることである。換言すると、総額主義によれば原処分の理由の差替えは、審査請求の審理の終結時まで原則として自由に認められることになるが、争点主義によれば、原処分の理由の差替えは、原則として認められないことになる。

この点に関し、判例⁽¹⁰⁾は、原処分に含まれていなかった給与所得の金額を、審査請求の裁決の段階において新たに認定した白色申告の事案につき、「審査手続における審査の範囲は、総所得金額に対する課税の当否の判断に必要な事項全般に及ぶものというべきであり、裁決が総所得金額を構成する給与所得の金額を新たに認定してこれを考慮したうえ審査請求を棄却したとしても違法ではない」として総額主義の立場を採っている。

一方、通則法が総額主義、争点主義いずれの立場に立っているかについては、学説上は説が分かれている⁽¹¹⁾。

通則法における審査請求の規定は、当事者が争点を明確にし、その争点を巡って当事者の攻防が展開され、調査と審理の争点への集中が期待されているものと解されるが、そのことから法律上も争点主義を採用しているとの結論を導き出すことは困難である。

すなわち、行政救済制度は、国民の権利利益の救済を図るとともに、行

(10) 最判昭49・4・18（訟務月報20巻11号175頁）。

(11) 詳しくは、南・前掲注（4）53頁～56頁参照。

政の適正な運営を確保することを目的としている（行審法1条）が、この理念が租税審判手続にも適用されることから考えると、期するところは、課税要件事実の存否についての客観的な真実の発見にあると考えられる。また、民訴法246条のような規定を欠く通則法の下では、争点事項を越えて調査・審理したとしても、それをもって違法であるということができないことからすれば、法文上は、通則法は総額主義に立っていると解さざるを得ない⁽¹²⁾。

なお、審判所制度の基になった昭和43年7月税制調査会第三次答申は、「審理は、請求人の主張を中心として行うが、不服審査の過程で原処分の見過ごしていた事実を発見したときは、それも審理の基礎とし、請求人の主張には制限されないものとする。ただし、裁決による不利益変更はできない」とし、総額主義の立場に立脚していることを鮮明にしている。

また、立案当時の吉国主税局長も、昭和44年7月8日参議院大蔵委員会において、青木一男議員の質問に対し、「今回の改正におきましては、審査請求のいわゆる総額主義の原則と申しますか、事実発見主義というものは変えておりません。したがって、いわゆる当事者処分主義をとっておりませんので、相手方の主張の範囲で審査をするということにはなりません。いまご指摘のように最終的な所得金額というものは原処分庁の処分のおりである。しかし、課税原因は違う原因でそうなるという場合も、これは当然理由がないものとして請求を棄却するというたてまえ」と述べて、争点主義を採る趣旨でないことを明らかにしている。これをみれば、少なくとも通則法の立案者が総額主義の立場に立っていたことは疑いない⁽¹³⁾。

なお、総額主義に対しては、手続的保障原則との関係からの批判がある⁽¹⁴⁾。

(12) 南・前掲注(4)56頁。

(13) 南・前掲注(4)56頁。

(14) 金子宏教授は、「すべての確定処分は、遅かれ早かれ結局において原処分庁によって理由を附記されなければならない(かっこ書略)。このように法が理由の附記を要求している理由は、1つには、手続的保障の見地から、処分庁の判断の慎重・合理性

(2) 争点主義的運営

以上、みてきたように、審査請求における審理の範囲についての基本的な考え方は、総額主義の立場に立っているが、総額主義の利点は、紛争の一元的ないし根本的な解決が図られることにより、請求人の権利の迅速な救済と早期の安定を達成できることである。

しかしながら、審査請求における審理の範囲について理論上は総額主義の立場によるとしても、実際の運営上もそのまま当てはまるのであろうか。

この点に関し、昭和 45 年通則法の改正をめぐり、当局（大蔵省）が総額主義の立場を鮮明にしたのに対し、国会においては納税者の権利救済に視点をおく反対論が強く、その傾向を踏まえ、第 63 国会参議院大蔵委員会において、青木一男議員が「審判所は、審査請求、答弁書その他の事項に盛られた問題のどちらの人が正しいかということについて審判すべきであって、新しい課税限度を取り上げるべきではない」旨言及した。これに対し、福田大蔵大臣は、「大蔵当局は慎重にこの問題を検討してみたのであります。その結論を申し上げますと、非常に傾聴すべき御意見だという見解であります。審判所が成立した暁には、それが納税者の権利の救済機関であることにかんがみ、審査を申し立てられた事項、これに対する答弁書に記載された事項、さらに納税者側の反論内容を基礎として審理裁決が行

を担保してその恣意を抑制する（処分適正化機能）とともに、処分の理由を示して、不服申立に便宜を与える（争点明確化機能）ことにある（最判昭和 38 年 5 月 31 日民集 17 卷 4 号 617 頁）が、理由の差替を自由に認めることは、理由を附記しないで処分を行うのと結果的に同じことであり、せっかく理由附記を要求した法の趣旨の大半を失わせることになりかねない。その意味では、租税争訟の審理の対象ないし訴訟物は処分理由との関係における税額の適否であり、理由の差替は原則として認められないと解するのが、法の趣旨に合致しているといえよう。なお、租税処分に対する取消訴訟の提起には、前述のように不服申立の前置が要求されているが、その 1 つの理由は、裁判所の負担を軽減するため、不服申立ての段階で事実上・法律上の争点をなるべく整理させようで出訴を認めることにあるが、理由の差替を認めることには、この点でも問題がある。もっとも、争点主義をとった場合でも、理由の差替が絶対に認められないと解するのは妥当ではなく、原処分の理由とされた基本的課税要件事実の同一性が失われない範囲では理由の差替えは認められる、と解すべきである」と述べられている（金子・前掲注（9）859 頁～860 頁）。

われるよう指導する考えであります」と答弁している（第 63 国会参議院大蔵委員会会議録 8 号 10 頁（昭和 45 年 3 月 17 日））。

これを受けて、昭和 45 年 3 月 24 日参議院大蔵委員会は、「政府は、審判所の運営に当たっては、その使命が納税者の権利救済にあることに則り、総額主義に偏することなく、争点主義の精神をいかし、その趣旨徹底に遺憾なきを期すべきである」との附帯決議が行われ、衆議院大蔵委員会においても、昭和 45 年 3 月 4 日これとほぼ同旨の附帯決議が行われた。この国会附帯決議は、理論上は総額主義を採る旨を示すとともに、運営に当たっては、争点主義の精神を活かすことを示している（このような事務運営を「争点主義的運営」という。）。

また、第 63 回国会審議の過程で、吉国二郎大蔵省主税局長は、審判所発足時の争点主義的運営に関する政府の見解を要旨次のように述べている⁽¹⁵⁾。

(15) 第 63 回国会審議の過程における吉国二郎大蔵省主税局長の発言内容は、次のとおりである。「いまの税務争訟に対する裁判所の解釈は、税務争訟というのは税金の債務がないということを主張して争ういわゆる不存在確認の訴えであるという解釈をとってまいりましたが、この場合には常に債務の存在を主張する方は最後の段階まで新しい事実を主張することができる、最後の口頭弁論まで新しい資料を提出してかまわないという、債権そのものがあるかないかの問題だからという解釈をとっておりますので、それがいままでの行政の段階における税務争訟においても総額主義というものを主張していた根拠でございます。そういう意味では、理論的には、税の調査と申しますか、救済というのは、本質的には国民の納税義務というものを真実に把握してそれで救済が行われる、つまり、国民というものは法律の定めるところによって納税の義務を負うけれども、その真実の納税義務以上の義務は負わないし、また、以下で済ませる権利もない、それを正確に実現するものが権利救済であると考えている考え方もあるわけでございますが、そのとき私が申し上げたのは、それは理論としてはそういう筋道であろうけれども、権利救済というたてまえをとる場合には、できるだけ納税者の主張するところが真実であるかどうかということを中心に税務署が納税者側の主張を中心にして審理を行っていけば、わざわざ実際に脱税調査をやってみようかという必要はないはずなので、当事者の主張を中心にそれが正しいかどうかをできるだけ判断していくというやり方を原則とすることによって、新しい脱税事実が続々と出てくることはあり得ないような運営をいたしたいということを申し上げた。つまり、できるだけ当事者の主張を比較勘案し、また、その当事者の主張の中で立証できないものがあれば質問検査権でさらにその内容を明らかにいたしますけれども、あくまで審理を当事者の主張するところを中心にして行うということをやっていけば、そこに新たな脱税事実が出てくるということはもう原則としてはないという運営をや

すなわち、①裁判所は、税務訴訟を税金の債務がないということを主張して争ういわゆる債務不存在確認訴訟であるという解釈をとってきた。②したがって、口頭弁論終結時（審査請求の場合は、ほぼ審理が終結したと見られる時）までは、随時、主張・立証を行うことができる。③①と②等から、理論的には、訴訟物は総額主義で捉えるのが正当である。④理論的にはともかく、運営上は納税者の主張を中心として審理し、新たな脱税の発見を目的としない運営は、まさに争点主義的運営であるといえる。

発足時のこのような一般的・抽象的見解は、理論上の総額主義と運営上の争点主義の調和を目指したもので、政府の公式見解としてはぎりぎりの見解であったと思料する。このことは、審判所は納税者の正当な権利利益の救済機関であることから、請求人が自己の正当な権利利益を安心して主張できるように配慮することが要請されていること等に基づいている。審査請求に理由があるかどうかについての調査・審理は、請求人の申立てに係る原処分について、その全体の当否を判断するために行うものであるが、その実施に当たっては、請求人及び原処分庁双方の主張によって明らかとなった争点に主眼を置いて効率的に行うものとしている⁽¹⁶⁾。

したがって、争点主義が運営の問題として理解されていたことは、協議団時代と変わりはないが、両者における根本的な差異は、協議団時代にはそれが審査庁側から多数事件の処理促進という行政庁の便宜の視点から専ら論じられていたのに対し、審判所となってからは、それが請求人の権利救済という視点から論じられている点に注目する必要がある⁽¹⁷⁾。

審判所において、争点主義的運営が要請されるのは、次のような理由に

りたいということを申し上げました。そのときの参考人の教授の方も、理論的には総額主義であるけれども、運用はいわば当事者中心主義をとっていくことによって実質的には争点主義に近いような結果が得られるのではないかと、行政段階の解決としてはそのような考え方が実際的ではあるまいかということを書いておりましたが、それに近いような考え方で私たちも実際の運営はやっていきたいということでございます」。

(16) 不服審査基本通達（審査請求関係）97-1。

(17) 松沢・前掲注（8）142頁。

よるとする学説もある。すなわち、第1に、原処分を補強し、これを維持する理由を発見するために新たな事実を探し回っているのではないかとの疑いを避けるためである。第2に、不服申立てを契機として新たな調査がなされ、不服申立前より悪い状態におかれることがあってはならないためである。第3に、権利救済の道を開く以上、伸び伸びと安んじて権利保護を受けうるものでなければならないことである。第4に、総額的な調査を審判所に強いることは、審査機関としての能力と責任を超えるものであるというものである。

また、この学説では、争点主義が要請される理由が、このような点にあるとすれば、それはいずれも調査の問題、すなわち調査の入り方、調査の範囲とその深度の問題であることが理解されねばならず、「理論は総額主義、運営は争点主義で」ということは、要するに、「新たな調査は争点で、審理は総額で」という意味にはかならないとされている⁽¹⁸⁾。この説は、審判所の立ち位置を考慮した上でどのような争点主義的運営を行うべきかについて、その理念を示したものと見える。

審判所の争点主義的運営には、上記のような経緯があり、また、理念があるとされているところであるが、審判所では、実際に、争点外事項を発見するために原則として改めて調査は行わないという形で争点主義的運営を行っている。

第3節 近時における審判所の事務運営等

1 審判官への外部登用の拡大

審判所においては、創設時から、審判所長、東京及び大阪支部所長等の要職に、法曹界から、裁判官又は検察官の職にあった者が任用されている。

これに加え、平成23年度税制改正大綱では、「審判所における審理の中立

(18) 南・前掲注(4)58頁～59頁。

性・公平性を向上させる観点から、今後、審判官への外部登用を拡大することとし、その方針及び工程表を公表します。」と示され、審判所では、この大綱を受けて、平成 25 年に事件を担当する審判官の半数程度の 50 人を外部登用者（弁護士、税理士、公認会計士等の民間専門家）とする方針及び工程表を平成 22 年 12 月 17 日に公表し、毎年採用を進めているところであり、平成 24 年 4 月現在、37 人の外部登用者が在籍しているところである。

2 透明性を高めるための施策

審判所は、「税務行政部内における公正な第三者的機関として、適正かつ迅速な審査請求事件の処理を通じて、納税者の正当な権利・利益の救済を図るとともに、税務行政の適正な運営の確保に資する」ことを使命としているが、平成 23 事務年度の事務運営に当たり特に留意すべき事項として、①適正な事件処理、②迅速な事件処理、③審判の透明性の確保、④簡潔、明瞭な裁決書の作成、⑤裁決の質的向上の 5 点を掲げ、特に審判の透明性を高めるために事務運営の工夫改善を図ることとしている。

具体的に取り組んでいる施策としては、次の 6 点が挙げられる。

(1) リーフレットの交付・説明

請求人において、審判の各段階における手続、争点となる要件事実などにつき十分理解が得られるよう、請求人から審査請求書の提出等があった際に、「国税不服審判所と審査請求手続」のリーフレットを手交又は「收受の通知書」等に同封するとともに、担当審判官は、初回面談時に、同リーフレットを用いて、審査請求手続の概要につき説明を行う。

(2) 「審査請求よくある質問」の交付

請求人において、審判の各段階における手続、争点となる要件事実などの疑問等が生じた場合の参考資料として、請求人に上記(1)のリーフレットの交付に併せて「審査請求よくある質問」を交付するとともに、担当審判官は、初回面談時に、「審査請求よくある質問」の利用を促す。

(3) 担当者の連絡・紹介

審査請求事件の担当者が決定した際に、「担当者連絡表」により、請求人及び原処分庁に対し、その旨を通知するとともに、担当審判官は、初回面談時に、担当者を紹介する。

(4) 「審理の状況・予定表」の適時交付

担当審判官は、答弁書・反論書・意見書等の依頼・提出状況、作成時点の争点、調査・審理の状況、今後の予定などを記載した「審理の状況・予定表」を、当事者双方に適時交付する。

(5) 「同席主張説明」の実施

下記3で詳述。

(6) 「争点の確認表」の交付

当事者双方の主張を的確に把握し、争点が課税要件事実に沿って整理されているか否かを確認するため、また、当事者双方が争点を共通して認識するため、担当審判官は、「争点の確認表」を、当事者双方に交付する。

3 「同席主張説明」の実施

審判所においては、審判の透明性を高めるために、平成23年度から「同席主張説明」を実施している（平成23年度26件実施（平成24年4月末現在））が、その内容は次のとおりとなっている。

(1) 「同席主張説明」の意義

同席主張説明とは、担当審判官、請求人及び原処分庁との間で、事件の理解を共通にし、主張及び争点を明確にすることにより、適正かつ迅速な裁決に資するとともに、透明性の確保を図るため、担当審判官が請求人及び原処分庁と同席の上、当事者から主張等について説明を求めることをいう。

なお、通則法には、民訴法87条（口頭弁論の必要性）のような規定はないことから、この同席主張説明は、担当審判官の裁量により、対審的な枠組みの中で主張・争点を整理することが可能と解釈できる手続に限定し、事実上の行為として実施しているものである。

(2) 「同席主張説明」の対象事件

同席主張説明の対象事件は、①複雑困難な事件で書面を読むだけでは当事者の主張の理解が容易ではない事件、②争点が多数あって争点相互間の関係を整理する必要がある事件、③その他、同席主張説明を行うことにより適正かつ迅速な審理に適すると判断される事件を対象としている。

(3) 事前準備

担当審判官は、書面により提出されている当事者双方の主張を整理し、主張の不足・不明箇所を抽出して説明を求める事項等を事前にまとめておく。

(4) 実施手続

イ 担当審判官は、事件の当事者双方に対して、同席主張説明の趣旨を説明し、実施についての同意を得ることとし、当事者双方の同意が得られ、同席主張説明の日程が確定した場合には、同席主張説明の実施日等について当事者双方に文書にて通知する。

ロ 担当審判官は、当事者双方のいずれかの同意が得られない場合、あるいは、同意は得られたが、出席者の調整、日程の調整を行うことにより、かえって調査・審理が長引くと認められる場合は、同席主張説明を行わないこととする。

ハ 当事者に説明を求める事項については、できるだけ当日回答できるよう事前に準備を依頼しておく。なお、事件によっては、当事者双方に対し、他方の当事者に説明を求める事項を事前に確認し、当該説明を求める事項の中で担当審判官が必要と認める事項については、当該他方の当事者に対し事前にその回答の準備を依頼しておく。この場合、説明を求める内容が苦情等であるなど、担当審判官が説明を求めることができないと判断したものについては、その旨を担当審判官から説明を求めた当事者に説明する。

(5) 実施場所の設定

実施場所は、原則として、審判所内とするが、担当審判官は、当事者双

方の理解を得た上で、適切な場所を指定することができる。なお、室内の配席は、原則として、担当審判官に対して当事者双方が向き合う形とする。

(6) 「同席主張説明」の実施上の留意点

担当審判官の実施上の留意点としては、次の点があげられる。

- イ 当事者双方の協力を得て、円滑に実施できるよう配慮する。特に、一方の当事者からの主張のみを聞かないよう心掛ける。
- ロ 一方の当事者から他方の当事者に対する質問等があった場合、当事者間での直接の質疑応答等は行わず、担当審判官が質問等の内容を整理し、必要と認められるものについて、担当審判官より質問等を行う。なお、その場で、他方の当事者が即答できないものは、後日、口頭若しくは書面により回答を求める。
- ハ 当事者の一方的な発言が続くなど、同席主張説明の円滑な進行に支障を来すと判断した場合には、進行を中断又は終了させる。
- ニ 同席主張説明は、必要な事実関係、主張及び争点を明確にすることによって、事件に関する理解を共通にすることを主眼として行うものであることから、陳述録取書及び質問調書は作成せず、また、証拠書類の審査は行わない。
- ホ 同席主張説明により、当事者から新たな主張等があった場合は、別途、書面での提出を求めるか、又は同席主張説明の後など、別途面談により陳述録取書を作成する。

第2章 審査請求における審理手続～弁論主義と職権探知主義、口頭審理主義と書面審理主義の観点から

本章では、行政不服審査手続における弁論主義と職権探知主義、また、口頭審理主義と書面審理主義などの論点について、国税不服審査手続に関連する範囲で概観し検討するとともに、関連する判例等についても述べることとする。

第1節 弁論主義

1 弁論主義の意義

訴訟上、裁判所が裁判をするに当たって、事件に関係する事実や証拠を知る必要があるが、その判決の基礎をなす事実の確定に必要な資料の提出（主要事実の主張と必要な証拠の申出）を当事者の権能と責任とする建前を弁論主義という⁽¹⁹⁾。

このように弁論主義とは裁判の資料を当事者の提出した事実・証拠に限る建前をいうが、その内容は、通常、次の3つに区分される⁽²⁰⁾。第1に、権利関係を直接に基礎づける事実、すなわち主要事実については、当事者による主張がなされない限り、裁判所は、これを判決の基礎とすることはできない。第2に、裁判所は、当事者間に争いのない主要事実（自白された主要事実）は、そのまま裁判の資料として採用しなければならない。第3に、いわゆる職権証拠調べの禁止であり、裁判所は、当事者間に争いのある事実を証拠によって認定する際には、必ず当事者の申し出た証拠によらなければならない。

(19) 新堂幸司『新民事訴訟法 [第5版]』470頁（弘文堂、2011）。

(20) 伊藤眞『民事訴訟法 [第3版4訂版]』265頁（有斐閣、2010）。中野貞一郎ほか『新民事訴訟法講義 [第2版補訂版]』[鈴木正裕] 188頁～189頁（有斐閣、2006）。

2 弁論主義の根拠

弁論主義は、その権利関係の判断のための裁判資料の収集について私的自治の原則が適用されることを根拠としたものであり、私益に関する事項は当事者の自由な処理に任すべきであるという思想に基づく。すなわち、実体私法上、当事者の自由な処分にした事項は、それに関する紛争の解決を裁判所に求めたときも、その解決内容はできるだけ当事者の意思を尊重した自主的解決に近いことが望ましい。このような紛争解決内容における当事者の意思の尊重ということに、裁判の前提となる事実関係の解明を当事者の役割とする弁論主義の根拠があり、当事者間で自由に処理してよい事項について弁論主義を採る理由がある⁽²¹⁾。

- (21) 新堂・前掲注(19) 470頁。弁論主義がなぜ認められるかについては、次のように従来から激しい学説の対立がある。①私的自治説(本質説)は、私益をめぐる紛争においては、いわゆる私的自治が認められ、当事者の自主性・自立性が尊重されていることから、裁判をする際にもその裁判の資料について当事者の自主性・自律性を尊重したものであるとする説で、本質説とも呼ばれ、近時の支配説である(兼子一、新堂幸司、伊藤眞ほか)。②手段説は、弁論主義を真実発見のための合目的的考慮による説で、私益をめぐる紛争においては、最も強く利害を感じるのは当事者であるから、その利己心を利用してそれぞれ自分に有利な資料の提出の責めを負わせるならば、客観的にも十分な資料の収集が期待でき、労少なくして真実を発見しやすい。しかも、仮にこれが不十分なために敗訴を招いたならば、その当事者のせいであると取り扱っても不公平ではない。他面、裁判所が複雑な事実関係を探索する任にあたることは実際上不可能であるし、中途半端な探知をすれば、かえってどちらかの当事者に不公平との不満を抱かせかねない。このような合目的・政策的な配慮に基づいて認められてきたのが、弁論主義であると説く(三ヶ月章[旧説]、齋藤秀夫)。③多元説は、現在認められている弁論主義を、いずれか一つの根拠で割り切って説くことは不可能で、私的自治説、手段説のそれぞれ説く根拠のほかに、不意打ちの防止、公平な裁判への信頼の確保などの根拠も加えて、「弁論主義はこのような多元的な根拠に基づいてできあがった1個の歴史的所産である。」とする説である(竹下守夫、三ヶ月章、上田徹一郎)。以上の学説に分かれるが、鈴木正裕教授が、「手段説は、弁論主義を指して、真実発見のための合理的手段であると言っているが、真実発見のためのもう一つ的手段として、職権探知主義があげられる。弁論主義と職権探知主義のどちらが真実発見のための優れた手段であるかといえば、職権探知主義の方がより優れた手段であるとされることから、真実発見の高度の要請のある人事訴訟などにあっては、職権探知主義がとられているのである。かりに弁論主義が真実発見のための合理的手段であるならば、なぜ人事訴訟などにおいて弁論主義がとられないのか、この疑問に手段説は答えられない。また、弁論主義の根拠を論じる場合は、常に職権探知主義との対比を念頭において、その採用の根拠を論じるべきであり、このような見地からすると、多元説が、不意打ちの防止、公平な裁判への信頼の確保などをあげているが、

第2節 職権探知主義

1 職権探知主義の意義

職権探知主義とは、訴訟上は、判決の基礎をなす事実の確定に必要な資料の探索を当事者の意思のみに委ねず、裁判所の職責ともする建前をいい、弁論主義に対するものとされる。たとえば、人事訴訟事件のように、判決の効力を当事者間だけに限らず、第三者に対して及ぼす必要のある場合にも、弁論主義を採用して判決内容を当事者の弁論に委ねるのは、その訴訟に関与する機会のない第三者の利益を害するおそれがあるので、適当でない。あくまでも真実を求める手続を用意する必要がある。そこで、このような場合には、裁判所にも当事者の弁論にかかわらず、事件の事実関係を探知し、その判断に必要な証拠の収集の責任を認める職権探知主義がとられる⁽²²⁾。

前述した弁論主義の3つの内容に応じて職権探知主義の内容をみると、第1に、裁判所は当事者の主張しない主要事実についても、判決の基礎として採用することができる。第2に、裁判所は、当事者間に争いのない主要事実（自白された主要事実）でも、裁判の資料として採用しないことができる。第3に、裁判所は、証拠調べをする際に、当事者の申し出た証拠のほかにも、職権で他の証拠を調べることができる。

ところで、通則法 97 条は、審判所が職権で証拠収集することができるのみならず、当事者の主張及び証拠の申出に拘束されることなく、職権で探知して審理の資料とすることができる「職権探知」を示す規定であると解されている⁽²³⁾。

これらのことは職権探知主義の下でも要請されることであると考える」（中野ほか前掲注（20）〔鈴木正裕〕189頁～192頁。）と述べられているとおり、筆者も近時の支配説である私的自治説（本質説）が妥当と思われる。

(22) 新堂・前掲注（19）488頁。

(23) 室井力・芝池義一・浜川清編『コンメンタール行政法Ⅰ行政手続法・行政不服審査法〔第2版〕』〔岡崎勝彦〕445頁（日本評論社、2008）、南博方「職権探知」『別冊ジュリスト 28号 行政判例百選〔新版〕』198頁（有斐閣、1970）、南博方＝小高剛『注釈行政不服審査法』145頁（第一法規、1975）、南博方『注釈国税不服審査・訴

この規定の意味するところは、当事者の主張・立証活動の展開により審理に必要な証拠資料の充実が期待されるが、それによっても事実の解明に不十分なときは、担当審判官等が真実を発見するため、職権により証拠資料等を収集することにあることと、当事者の主張及び証拠の申出に拘束されることなく、職権で探知して審理の資料とすることができる職権探知を示すほか、証拠調べの手続を法定して審理手続を合理化するとともに、請求人の申立権を保障して職権探知主義のもつ恣意性の抑止を図ったものと解される⁽²⁴⁾。

2 職権探知主義の根拠

行政不服申立ての審理において、審査庁と不服申立人とのいずれが主導的地位を占めるかは重要な問題であるが、我が国の行政不服審査において職権

訟法』〔畠山武道〕140頁（第一法規出版、1982）。なお、この通則法97条が設けられた経緯は、志場喜徳郎ほか「国税通則法精解[第13版]」949～950頁（大蔵財務協会、2010）、早田肇『改正国税不服審査制度解説』89頁（日本税理士連合会、1970）によれば、「昭和45年の通則法の改正までは、審査請求の審理について、行政不服審査法に拠っており、同法上、参考人の陳述及び鑑定之要求等の職員の調査権限（行審法27～31）について規定される一方、審査庁が他の法令に基づいて有する調査権の行使を妨げないこととされていたことから（行審法32）、国税の審査請求の処理機関である協議団に所属する協議官は、行審法上の調査権限のほか、各税法上の質問検査権も有し、主として後者の権限を行使していた。ところが、各税法上の質問検査権については、その検査拒否等について罰則が設けられており、審査請求をすると協議官から各税法上の質問検査権の行使を受け、それを拒否すると罰則の適用があるということになっていた。しかし、第三者的機関としての審判所が創設された結果、審判所職員による質問検査権は、不服申立てを解決するためにのみ行使すれば足りるのであって、その意味で課税処分のためになされる税務執行系列における質問検査とは異なる面がある。また、審判所の質問検査権は、専ら権利救済を図るために行使されるものであるから、請求人又はその親族その他の特殊関係者の協力を得られるのが通常である。もし不利を承知で協力を拒否等する場合には、その主張を採用しないこととすれば足りるのであって、罰則を科するまでもない筋合いである。そこで、通則法は、担当審判官等の質問検査権を個別税法のそれと分離して、請求人等が協力しないことがあっても、罰則を適用しないこととし（通則法126、127）、ただ、その不協力等の結果、請求人等の主張の基礎を明らかにすることが著しく困難になったときは、その主張を採用しないこととすることで十分であるとしたものである（通則法97④）」となっている。

(24) 南=小高・前掲注(23)145頁～146頁。

探知主義が採られる実質的根拠として、学説は次の点を挙げている⁽²⁵⁾。

第1に、行審法1条が明示するように、行政上の不服申立ての目的が個人の権利利益の保護のほか行政運営の適正化を図ることにある以上、行政不服審査手続の対象は単なる私人の関心事ではなく、国家的関心事であること。

第2に、当事者の攻撃防御方法に拘束されずに、行政執行に精通している行政機関が事実を認定することは、公正な裁決を可能にすること。

第3に、職権探知主義は事案の迅速かつ適正な処理に資すること。

第4に、不服申立人は、通常、証拠の保存収集能力において処分庁に劣っているうえ、証拠収集について第三者の協力を求めることが困難であることから、不服申立人の証拠収集能力を補充し、適切な攻撃防御の機会を与えること。

第5に、制度的に行政庁は裁決等に拘束され、不服申立ての途が閉ざされていること。

これらのことが、国税の審査請求においてもそのまま当てはまるのか否か、以下で検討してみることにする。

理由の第1については、租税は、特に広範かつ密接に国民の権利に影響するものである⁽²⁶⁾ことから、国税の審査請求は、単に1私人の関心事ではなく、国家的関心事である。

理由の第2については、税法は、優れて専門的、技術的な分野であることから、税務分野における豊富な知識と実務経験を持つ審判官が、公正妥当な

(25) 南博方「職権探知」『別冊ジュリスト 62号 行政判例百選Ⅱ』320頁(有斐閣、1979)。
寺田友子「職権探知」『別冊ジュリスト 93号 行政判例百選Ⅱ [第2版]』342頁～343頁(有斐閣、1987)。岸田貞夫「国税不服審査請求における納税者の保護」松沢智先生古稀記念論文集『租税行政と納税者の救済』12頁～13頁(中央経済社、1997)。

(26) 元大蔵事務次官の吉国二郎氏は審判所の5周年特別座談会において、審判所の運営に関し、「税は要するに国民の義務であって、1人がうまく免れればほかの人の税金は重くなるという性質をもっているわけですから、その意味ではやはり当事者主義だけでは済まず、できるだけ真実発見という態度もとらなければならぬということがあるのですから、そこに完全な弁論主義を徹底できないところがあります。」と述べておられる(雄川一郎ほか「審判所五周年特別座談会」税務事例第7巻7号 11頁(1975))。

裁決を可能にすることを期待しているというべきである。

理由の第3については、国税の審査請求についても、「簡易迅速な手続による国民の権利利益の救済を図るとともに、行政の適正な運営を確保する」（行審法1条1項）という通則法の一般法である行審法の趣旨が適用されることから、民事訴訟におけるような当事者主義を基調とする弁論主義は全面的に採用できず、一般的に迅速かつ適正な処理が期待できる職権探知主義を採用すべきと解する。

理由の第4については、国税の審査請求においても、請求人は証拠収集について第三者の協力を求めることが困難であること等該当する部分があることから、審判官が請求人の後見的立場に立って争点を中心とした職権探知をすることにより調査・審理し、事案の適正な解決に資することは肝要なことである。

理由の第5については、通則法102条1項は、審判所における裁決の拘束力について、母法である行審法と同様、「裁決は、関係行政庁を拘束する」と、行政部内における最終的意思決定の尊重という趣旨から職権探知の必要性を規定している。

以上のとおり、国税の審査請求においても、基本的には行政不服審査において職権探知主義が採られる実質的根拠があてはまるものと解する。

3 国税の審査請求における職権探知主義の適用

国税に関する審査請求は、課税処分の適否、換言すれば原処分庁が認定した課税標準等の適否が審判の対象となると解さざるを得ず、真実の課税標準等がいくらであるかを追究する必要がある等の理由から、通則法では職権探知主義を規定しているものと考えられ、実際に、通則法の条文の構成は、行審法の職権探知主義を中心とした構成に類似しており、法構造としては職権探知主義を許容するものとなっている。しかしながら、運営上は、請求人の権利救済（争点主義的運営）等の観点から職権探知の範囲を限定して、争点を中心とする調査・審理が行われており、職権証拠調べに近い範囲で調査・

審理が行われているところである。

このような国税の審査請求の審理過程において、裁決の基礎となる資料の収集を審判所の責任とすることは、職権探知主義と解されているが、この通則法 97 条における審判所の職権探知は、証拠収集を義務付けられているわけではないことに留意する必要がある⁽²⁷⁾。

また、職権証拠調べは当事者が申し立てた事実について行われるが、職権探知は、当事者が申し立てていない事実であっても行われ得る。一方、民事訴訟においては、前述したように、当事者主義による弁論主義が基本原理として採用され、法律効果の発生・変更・消滅の要件となる要件事実については当事者いずれかの陳述がない限り判決の基礎とすることはできないのが原則であり、行政事件訴訟法 24 条（職権証拠調べ）においても職権証拠調べまでは認められるが、職権探知は認められないものと解されている⁽²⁸⁾。

なお、訴願法は、審理手続において審査庁が必要と認めた場合の職権による証拠調べについては、何も規定していなかったが、学説・判例は、訴願手続の下での証拠調べについては職権探知主義が妥当するものと解してきた⁽²⁹⁾。

(27) 塩野宏『行政法Ⅱ [第4版]』27 頁（有斐閣、2005）。

(28) 南博方『注釈行政事件訴訟法』213 頁（有斐閣、1972）によれば、「行政事件訴訟法 24 条は、裁判所が証拠方法の収集についてだけ職権であることができる職権証拠調べを規定したものか、それとも判断の資料とする事実についてまでも当事者に拘束されることなく、職権で探知・収集することができる職権探知を規定したものかについては、見解の対立があるが、本条は職権探知まで認めたものではなく、単に証拠方法についてだけ裁判所が職権で収集できる旨の職権証拠調べを規定したものであると解するのが多数である」とされている。詳細については、同 213 頁～214 頁参照。

(29) 室井ほか・前掲注 (23) [岡崎勝彦] 445～446 頁。最判昭 29・10・14 判決は、選挙争訟に関する事案につき、「訴願においては、訴訟におけるが如く当事者の対立弁論により攻撃防御の方法を尽くす途が開かれているわけではなく、従って弁論主義を適用すべき限りではないから、訴願庁がその裁決をなすに当たって職権をもってその基礎となすべき事実を探知すべきことは勿論であり、必ずしも訴願人の主張した事実のみならず広く訴願手続一般について職権探知主義が妥当することを承認したものと解される（最判昭 29・10・14 民集 8 卷 10 号 1858 頁）。また、学説も、明文の規定の有無にかかわらず、訴願手続においては当然に職権探知主義が妥当すると解してきた（宮沢俊義『行政争訟法』74 頁～75 頁（日本評論社、1940）、雄川一郎『行

ところで、職権探知主義は争訟請求人の主張しない事実まで探知し得るから、通常、民事訴訟の審理の範囲を画する処分権主義に相容れないものとも思われるが、国税の審査請求においては、前述のように争点主義的運営を行っていることと、通則法 98 条 2 項において、「…ただし、審査請求人の不利益に当該処分を変更することはできない」と規定していることから、処分権主義と相容れないものではないと考えられる。

これについて、最高裁判所は、最高裁昭和 49 年 4 月 18 日第一小法廷判決（訟務月報 20 卷 11 号 175 頁）において、課税処分につき審査手続における審査の範囲は、総所得金額に対する課税の当否を判断するに必要な事項全般に及ぶことを示し⁽³⁰⁾、争訟手続においては、原処分の当否を判断するに必要な事項すべてに職権探知は及ぶと解されるが、不意打ち防止の見地より、職権探知した判断資料につき、両当事者の批判にさらし、反論の主張・立証の機会をその者に与えるべきものとしているが、これは旧通則法下の課税処分に関する事案であり、行政不服審査手続における職権探知を認めたものであるが、現在の通則法が行審法の該当条文と類似するものとなっていることから、国税審査請求手続においても職権探知は認められていると採ることができる。

政争訟法』249 頁（有斐閣、1957）。

- (30) 最判昭 49・4・18 日訟月 20 卷 11 号 [177 頁] は、次のとおり判示している。「…被上告人のした本件決定処分は、上告人の昭和 38 年における総所得金額に対する課税処分であるから、その審査手続における審査の範囲も、右総所得金額に対する課税の当否を判断するに必要な事項全般に及ぶものというべきであり、したがって、本件審査裁決が右総所得金額を構成する所論給与所得の金額を新たに認定してこれを考慮のうえ審査請求を棄却したことには、所論の違法があるとはいえない。そして、本件決定処分取消訴訟の訴訟物は、右総所得金額に対する課税の違法一般であり、所論給与所得の金額が、右総所得金額を構成するものである以上、原判決が本件審査裁決により訂正された本件決定処分の理由をそのまま是認したことは、所論の違法は認められない。…」。

4 国税関係訴訟における職権探知主義の適用⁽³¹⁾

それでは、国税関係訴訟における職権探知主義の適用はどうなっているのでしょうか。

民事訴訟では、原則として、主張・証拠による立証は当事者に委ねられ、裁判所は、当事者が提出した証拠に基づいて事実認定を行い、判断するのに十分な証拠がない場合は、立証責任分配の原則に従い決するという弁論主義が採られている。

他方、行政訴訟においては、民事訴訟と同じく弁論主義が採用されるものの、訴訟の結果が公益に影響する場合が多く、法律による行政の原理の下、客観的真実を究明して審理・裁判の適正を図るという要請が大きい。この点で、行政訴訟には、訴訟の帰趨を当事者に委ねる弁論主義はなじまないところがあり、職権証拠調べを取り入れる必要が認められる。そのため、行政事件訴訟法 24 条において、「裁判所は必要があると認めるときは、職権で、証拠調べをすることができる。ただし、その証拠調べの結果について、当事者の意見をきかなければならない。」と規定し、当事者の主張する事実について証拠が不十分で心証が得られない場合に、裁判所が職権で証拠を収集する権能を認めており、ある事実について争いがあるが当事者が適切に立証活動をしなない場合には、裁判所は自ら証拠を収集することができる。これにより、当事者による立証活動を補うことも可能となり、本条は、全ての行政訴訟のほか、争点訴訟における処分もしくは裁決の存否又はその効力の有無に関する争点について準用されている。

前述のように行政事件訴訟法 24 条はあくまで弁論主義に基づく審理を補完するものであって、職権探知まで認めたものでないから、裁判所が当事者の主張していない事実を職権で取り上げて判決の基礎とすることは許されない。行政裁判法下においては明文の規定はないものの職権探知主義が採用されていると解釈されていたが、現行法下では、通説的には、審理機関が専門

(31) 梅本吉彦『民事訴訟法 [第3版]』517 頁～518 頁（信山社、2007）、新堂前掲注(19) 488 頁～490 頁。

の行政裁判所から通常の司法裁判所に变化したことなどを理由に、明文の規定がない以上、職権探知主義は採用できないと解釈されている⁽³²⁾。行政訴訟事件についても、取消判決等は第三者に対しても効力を有するとされ（行政事件訴訟法 32 条 1 項）、その趣旨は、行政上の法律関係の画一性にある⁽³³⁾。このように、行政関係の訴訟では、弁論主義に基づく審理を基本とし、それを補完するものとして職権証拠調べを採用している。

税務訴訟（課税処分取消訴訟）についても、行政訴訟たる処分の取消しの訴えとして抗告訴訟の一種であることから⁽³⁴⁾、上記と同様に取り扱われる。

第 3 節 口頭審理主義と書面審理主義

憲法 82 条 1 項の規定によれば、「裁判の対審及び判決は、公開法廷でこれを行ふ」となっており、訴訟事件については、少なくとも弁論の中心的部分及び証拠調べの手續は公開の法廷において行うことが要請され、その方式は双方審尋主義に基づく口頭弁論が用いられる⁽³⁵⁾。したがって、必要的口頭弁論⁽³⁶⁾の訴訟においては、当事者双方は必ず裁判所の面前で、その主張を口頭で陳述しなければならない。また、裁判所としては、口頭弁論を経ないで裁判をしてはならないし、当事者が口頭弁論において陳述しないものを斟酌して裁判をすることができない。このように、口頭弁論は判決手続中最も重要な部分であるとい

(32) 園部逸夫『注解行政事件訴訟法』335 頁（有斐閣、1989）、南・前掲注（28）213 頁、杉本良吉『行政事件訴訟法の解説』83 頁（法曹会、1967）、南博方＝高橋滋『条解行政事件訴訟法 [第 3 版補正版]』468 頁（弘文堂、2009）。

(33) 南＝高橋前掲注（32）560 頁。

(34) 通説は、課税処分取消訴訟を実質的には租税債務不存在確認訴訟に類するものとして理解している（松沢・前掲注（8）231 頁ほか）。

(35) 民事訴訟法 87 条 1 項は、「当事者は、訴訟について、裁判所において口頭弁論をしなければならない。…」と規定しており、憲法 82 条の対審とは、双方審尋主義を意味する。伊藤・前掲注（20）226 頁～227 頁。

(36) 口頭弁論には、裁判をするためにこの手續をとることが法律上要請される場合と、決定で裁判すべき事件について裁判所の裁量でこれを開くことができる場合とがある。前者が必要的口頭弁論（民訴法 87 条①）といわれ、裁量で開かれたものが任意的口頭弁論（民訴法 87 条①但書）である。新堂・前掲注（19）505 頁～506 頁。

える⁽³⁷⁾。そこで、口頭弁論を中心とした審理に適用される民訴法上の口頭審理主義とそれに対立する書面審理主義を中心に概観することとする。

1 口頭審理主義と書面審理主義の意義⁽³⁸⁾

弁論を口頭で行い、口頭の陳述のみを訴訟資料として判決の基礎にする主義を口頭審理主義という。これに対して、弁論を書面で行い、書面上の陳述のみを訴訟資料として判決の基礎にする主義を書面審理主義という。

歴史的な沿革をみると、ローマ法とゲルマン法でも、当初は口頭審理主義が採られていたが、その後書面審理主義が採用され、教会法では「調書に記載なき事項は弁論せざりしものとす」(quod non est in actis, non est in mundo)との原則すら行われていた。しかし、硬直化し、形式化した書面審理主義の弊害が顕著になってきたことから、フランス革命後は、その改善策として、フランスを始めとする諸外国の民訴法は、公開主義の要請及び直接主義⁽³⁹⁾に結合しやすい点から口頭審理主義を重視するようになった。もっとも、口頭審理主義も欠点があり、書面審理主義にも捨てがたい長所を有するから、両主義はおのずから立法の中で結合されるに至った。

我が国も当初から口頭審理主義を原則としており、明治 23 年に制定された旧民事訴訟法は、現行法より徹底した口頭審理主義を採用していたが、現行制度は、口頭審理主義を原則としながら(民訴法 87 条 1 項)、その欠点を除去するために、裁判の基礎をなす重要な訴訟行為について、補充的に書面審理主義の要素を採用している⁽⁴⁰⁾。

(37) 秋山幹男ほか『コンメンタール民事訴訟法Ⅱ [第2版]』138頁・187頁(日本評論社、2006)。

(38) 秋山ほか・前掲注(37)138頁～140頁。

(39) 事実認定のための弁論の聴取や証拠の取調べを受訴裁判所の裁判官自身が行う原則を直接主義という。民訴法 249 条 1 項はこの主義を明らかにしたものである。

(40) 訴えの提起(民訴法 133 条 1 項)、訴えの変更(民訴法 143 条 2 項)、控訴の提起(民訴法 286 条 1 項)、上告の提起(民訴法 314 条 1 項)、上告理由書の提出(民訴法 315 条 1 項)及び準備書面の提出(民訴法 161 条 1 項)などは、すべて書面によることを必要としていることも、その一例である。

この点については、実務上、口頭弁論は、「準備書面に記載の通り」という形式的陳述をなす場と化し、口頭弁論の「形骸化現象」と指摘され、その弊害として、争点整理の散漫化、審理の遅延、当事者本人の審理に対する無関心などを招くと批判されてきたことから、この批判を受けて、口頭審理主義と書面審理主義の効率的な結合の方向を目指してきた。例えば、争点整理の局面においては、準備書面や陳述書などの書面を当事者が提出し、併せて口頭による争点整理の場を通じて、裁判所が争点を整理圧縮する方策や現行法はさらにこれを進め、通信技術などの利用によって口頭審理主義の徹底を図る⁽⁴¹⁾とともに、争点整理及び証拠調べの場面において、適正な審理を実現するために必要があるときには、口頭審理主義と書面審理主義を相互に補完しあう形で取り入れている⁽⁴²⁾ことが挙げられる。

このように、我が国における最近の民訴法における理論及び実務は、かつてのように口頭審理主義を絶対化するのではなく、書面審理主義の利点を認めた上で、口頭審理主義の真価を發揮できる場面を限定しようとするのが一般的な傾向である⁽⁴³⁾。行政事件訴訟法上は、特に規定がないため、民事訴訟と同様の方法がとられる。

2 口頭審理主義のメリットとデメリット⁽⁴⁴⁾

口頭審理主義のメリット及びデメリットとしては、次の点が挙げられる。

-
- (41) 民訴法 170 条 3 項によれば、裁判所は、当事者の一方が弁論準備手続の期日に出席した場合に限り、当事者が遠隔地に居住しているときその他相当と認めるときは、当事者の意見を聴いて、最高裁判所規則で定めるところにより、裁判所及び当事者双方が音声の送受信により同時に通話を行うことができる方法によって、弁論準備手続の期日における手続を行うことができる旨規定されている。これ以外にも民訴法 204 条には、映像等の送受信による通話の方法による尋問の規定が置かれている。
- (42) 例えば、民訴法 175 条から 178 条までの書面による準備手続の規定及び 205 条の尋問に代わる書面の提出などが挙げられる。
- (43) 新堂・前掲注 (19) 514 頁～517 頁、伊藤・前掲注 (20) 227 頁～228 頁、新堂幸司ほか『注釈民事訴訟法 (3)』7～8 頁 (有斐閣、1993)。
- (44) 口頭審理主義と書面審理主義のメリットとデメリットについては、秋山ほか・前掲 (37) 138 頁～139 頁、南博方『注釈国税不服審査法・訴訟法』77 頁 (第一法規、1982)、室井ほか・前掲注 (23) [岡崎勝彦] 440～441 頁を参照のこと。

(1) 口頭審理主義のメリット

- イ 陳述から受ける印象が直接的かつ新鮮で、事実の真相をつかみやすい。
- ロ 陳述がより自然に形式に捕らわれずに行われるから、当事者の真意を把握するのに適している。
- ハ 陳述が矛盾する点や不完全な点を釈明させて直ちに明確にし、補充させることが可能である。
- ニ 上記ハの結果として、争点の整理が容易になり、真実の発見に寄与することが期待できる。
- ホ 口頭審理主義は、弁論の公開に適合するため、公開主義の実質を担保できる。
- ヘ 口頭審理主義の下では、複数の審理担当者が同時に当事者の陳述を聴くことができるため、合議の実を上げやすい。

(2) 口頭審理主義のデメリット

- イ 審理が長くかかる可能性があり、陳述内容を記憶することが困難であるため、判決の基本となる資料について明確さと完全さを欠きやすい。
- ロ 陳述者の陳述漏れ、聴取者の聞き落としの可能性があり、特に錯綜した事実関係の陳述や精緻な法律論は、口頭で行うと審理担当官及び相手方に理解させることが難しいことから、弁論の紛糾を誘発したり、また、聴取の結果を整理し記憶する際に妨げになりやすい。
- ハ 上訴制度に親しみにくい。
- ニ 審理機関の組織及び担当官に一定の能力が要求されるが、司法機関以外の一般の行政機関にはそれを期待できない。

3 書面審理主義のメリットとデメリット

書面審理主義のメリット及びデメリットとしては、次の点が挙げられる。

(1) 書面審理主義のメリット

- イ 資料がすべて書面に記載されているため、明瞭かつ確実である。
- ロ 資料がすべて書面に記載されているため、簡易迅速な審理が可能であ

る。

ハ 上訴制度に親しみやすい。

(2) 書面審理主義のデメリット

イ 資料がすべて書面に記載されているため、印象が間接的である。

ロ 書面は必ずしも真実が正確簡潔に記載されているとは限らない。

ハ 書面に記載されている疑問点を釈明で明確にすることができない。

ニ 不必要な主張又は相手方の主張の誤解に基づく主張がなされることが多いことから、資料が膨大になり、審理の遅延を招く恐れがある。

ホ 書面審理主義は、弁論の公開に適合しない。

ヘ 書面審理主義の下では、資料を読む者は、審理担当者 1 人に限られがちになり、多くの場合、他の審理担当者はその報告に基づいて合議するため、合議の価値を没却する恐れがある。

4 行政不服審査及び国税不服審査における口頭審理主義と書面審理主義⁽⁴⁵⁾

行政不服審査手続においては、一般に審理の簡略化の要請と審理機関が必ずしも口頭審理を十分に運用する能力を期待し難いことから、書面審理主義が優越する地位を占めてきたところである。訴願法は書面審理を原則にしながら、裁決庁が必要と認める場合に限って口頭審問をすることができることとしていた⁽⁴⁶⁾ことから、訴願人には口頭審問を求める権利がなく、口頭審問をしようかどうかは裁決庁の判断にかかっていたので、国民の権利救済という面からは不十分であると批判されていた。特に、戦後英米行政法の影響を受けた行政手続の司法化の要請は、訴願提起者の権利利益を保護するために、次第に口頭審理主義をもたらすに至った。

現行の行審法 25 条 1 項も、書面審理主義を原則としている⁽⁴⁷⁾が、書面審

(45) 南・前掲注 (44) 77 頁～79 頁参照。

(46) 訴願法 (明治 23 年 10 月 10 日法律第 105 号) 13 条には、「訴願ハ口頭審問ヲ為サス其文書ニ就キ之ヲ裁決ス但行政廳ニ於テ必要ナリト認ムルトキハ口頭審問ヲ為スコトヲ得」と規定されていた。

(47) 行審法 25 条 1 項は、「審査請求の審理は、書面による。ただし、請求人又は参加

理の欠陥を補うため、請求人から申立てがあった場合には口頭で意見を述べる機会を与えなければならないと定め、口頭審理主義の要素を導入して請求人の権利利益の保護と公正な審理を保障することになっている。このことは行政手続の透明性の確保及び適正化に役立ち、行政庁による裁決を司法的手続に準じてできるだけ公正にしようとする意図の表れであり、訴訟法と比べて著しい改善を図っている⁽⁴⁸⁾。

この点、通則法 84 条 1 項は、行審法 25 条 1 項及び 2 項に規定する文言と似ている部分もあるが、行審法が原則的に書面審理主義を採っているのに対し、通則法は審理方式の原則を書面によるか否かを定める規定がない。このことから、通則法が書面審理主義と口頭審理主義のどちらを採用しているかは断定することができない。

通則法 84 条 1 項に定める審理方式では、一方の当事者として原処分庁の出席が認められず、また、公開制が求められているわけでもなく、形式的には攻撃防御の武器の平等に立脚した対審構造が採られてはいない。このため、通則法でも行審法と実質的には同じく書面審理が中心になるようにも読めるが、しかし、少なくとも書面審理主義に基づく当事者間の書面の往復のみでは、請求人の手続的権利を十分に保障することができないことから、この欠陥を補うため、行審法同様、口頭で意見を述べる機会を与える規定を設けており、これにより当事者主義的構造をできるだけ採り入れることによって、実質的に請求人を処分庁と対等な地位において審理を進行することができるように配慮しているものと考えられる。それは、「口頭で意見を述べる機会」によって、①職権審理が専断に陥るのを避けることができ、②審査請求書あるいは反論書では十分にその意を尽くせなかった点について、補完することができ、③代理人あるいは補佐人による主張の補強が可能になるからである。このように、請求人に口頭審理における十分な発言の機会を与えることに

人の申立てがあったときは、審査庁は、申立人に口頭で意見を述べる機会を与えなければならない。」と規定している。

(48) 室井力『職権的権威的色彩の払拭』法律時報 33 卷 3 号 73 頁(日本評論新社、1961)。

よって、審理の公正と請求人の権利利益の保護の十全を期したのが、通則法の趣旨であると解される。また、請求人には通則法 84 条 1 項によって「口頭意見陳述請求権」が保障され、審判所は、この申立てがなされた場合には必ず口頭による意見陳述の機会を与えねばならないというのは、請求人に十分その意見を主張させようという趣旨に出るものであるが、この点については、「申立てによる口頭主義」を採ったものと考えられると見解がある⁽⁴⁹⁾。

5 行政不服審査・国税不服審査上の口頭審理を巡る判例の動向⁽⁵⁰⁾

(1) 固定資産評価審査委員会における口頭審理を巡る判例

固定資産評価審査委員会⁽⁵¹⁾の審理は、平成 11 年度に改正されており、それまでは、審査申出人の申請があったときは、原則として口頭審理の手続で行わなければならないとされており（旧地方税法 433 条 2 項）、口頭審理の手続による審査は、公開により、審査申出人、市町村長又は固定資産評価員その他の関係者の出席及び証言を求めることができると規定されていた（旧地方税法 433 条 3 項、6 項）。この口頭審理を巡り、第 1 審の東京地裁は、当該口頭審理の手続においては、公開主義と口頭主義が、ま

(49) 杉村敏正=兼子仁『行政手続法・行政争訟法』376 頁（筑摩書房、1973）は、「申立てによる口頭審理制」としている。

また、この通則法 84 条 1 項の規定を、民事訴訟の口頭弁論方式に傾斜する手続であって、行政審判に類似すると解する意見（杉村敏正=兼子仁『行政手続法・行政争訟法』148 頁（筑摩書房、1973）、田中二郎「新版行政法 [上巻]」258～259 頁（弘文堂、1974）、原田尚彦「行政審判の司法審査」ジュリスト 500 号 115 頁（1972））と職権主義が基本であること、行政機関の構成、審理能力などからみて、完全な民事訴訟手続への傾斜を主張することには問題があるとする見解（札幌高判昭 43・3・27 行裁例集 19 卷 3 号 478 頁）がある。さらに、審判所の審理方式を口頭審理主義と書面審理主義の併用主義とみる学者もいる（雄川一郎・金子宏・早田肇ほか座談会「国税不服審判所」ジュリスト 451 号 30、41、57 頁（1970）、早田肇「国税通則法の改正・国税不服審判所制度を中心に」ジュリスト 451 号 61 頁（1970））。

(50) 南博方=小高剛・前掲注（23）142 頁～143 頁。

(51) 固定資産評価審査委員会は、課税台帳に登録された価格に関する不服を審査決定するために市町村が設置しなければならない合議制の機関である（地方税法 423 条 1 項）。

た行政審判を行う第三者機関による審査であるという意味での双方審尋主義の原則が論理的・機能的に結合して要請されているから、民事訴訟手続における口頭弁論方式に傾斜した準司法的手続構造を採らざるを得ないと解すべきで、当事者に弁論及び証拠提出の機会を与えないでした当該審査決定は、手続上の瑕疵を帯びるとした⁽⁵²⁾。これに対し、控訴審の東京高裁では、民事訴訟におけるように当事者を対等の立場にある両当事者として、口頭審理を通じてのみ攻撃防御を尽くさせるという意味での口頭審理方式によることは、手続の本質からも、法令上からも、必ずしも要請されないと解する⁽⁵³⁾との判決がなされた。前者の東京地裁判決は、公正取引委員会⁽⁵⁴⁾や電波監理審議会⁽⁵⁵⁾のように審級省略規定や実質的証拠法則が採用されている第三者機関が行う審査請求手続については該当すると思われるが、固定資産評価審査委員会の審査請求手続には職権探知主義が加味され、口頭審理によらないこともでき（旧地方税法 433 条 2 項）、当該事項について専門知識をもつ者から構成されているとしても、必ずしも法律専門家によって構成されているということではない点を考えると、審理手続に民事訴訟法的厳格性を求めることは相当でなく、控訴審の判決の解釈が妥当であると解される⁽⁵⁶⁾。

（２）審判所・協議団における口頭審理

イ 審判所における口頭意見陳述の方法

-
- (52) 東京地判昭 41・11・17 行裁例集 17 卷 11 号 1262 頁。綿貫芳源「固定資産評価審査委員会」別冊ジュリスト〔租税判例百選（第二版）〕208 頁（1983）。
- (53) 東京高判昭 45・5・20 行裁例集 21 卷 5 号 813 頁。
- (54) 独禁法 80 条 1 項は、「…訴訟については、公正取引委員会の認定した事実は、これを立証する実質的な証拠があるときには、裁判所を拘束する」と規定しており、公正取引委員会が行う審決取消の訴えは、東京高等裁判所の専属管轄となっており、最高裁との二審制となっている（独禁法 85 条～87 条）。
- (55) 電波法 97 条は、「前条の訴え（異議申立てを却下する決定に対する訴えを除く。）は、東京高等裁判所の専属管轄とする」と規定し、同法 99 条 1 項は、「第 97 条の訴については、電波監理審議会が適法に認定した事実は、これを立証する実質的な証拠があるときは、裁判所を拘束する」と規定している。
- (56) 大阪高判昭 46・11・11 行裁例集 22 卷 11=12 号 1806 頁、札幌高判昭 43・3・27 行裁例集 19 卷 3 号 478 頁参照。

熊本地裁平成7・10・18判決（訟務月報43巻4号1239頁）は、国税不服審査手続における口頭意見陳述の方法につき、原告（請求人）から口頭意見陳述の際、原告及び代理人ら合計9名全員を同時に入室させるよう申し立てたのに対し、担当審判官が3名ずつ3回に分けて口頭意見陳述を行う旨通知したところ、原告がこれを拒否し、結局口頭意見陳述が行われぬまま裁決したため、口頭意見陳述の聴取をせざるにされた裁決の適法性が争われた事案である。判旨は、通則法101条1項、同84条1項が口頭意見陳述の方法は何ら規定を設けておらず、担当審判官の裁量に委ねられているものであり、原告が、9名全員が一堂に会しての意見陳述でなければならぬとの立場に固執して口頭意見陳述の機会を放棄したとみるべきであるとして原告の請求を棄却した⁽⁵⁷⁾。

ロ 請求人の意見陳述の拒否と審査手続の違法を主張することが信義則に違反するか否か（協議団の審理に関する判例）

協議団時代の判例では、行審法に基づく意見陳述の機会付与について、大阪地裁判決（昭44・6・26行裁例集20巻5=6号769頁）は、「請求人が行政庁の職員の調査に協力せず、また協議団における審査手続中に意見陳述の機会を与えられながら、これに応じなかったなどの行為があったからといって、審査手続の違法を主張することが信義則に反する」というようなことは到底いえない」と判示している。

(57) この判決において、通則法101条1項及び同法84条1項の口頭意見陳述に関し、次のように判示している。「法が口頭意見陳述権を認めた趣旨は、請求人の手続的権利を保障することによって、職権審理の専断を防止し、また、審査請求の審理が書面審理を基調としつつ、口頭意見陳述をさせることによって、書面のみでは十分にその意を尽くせないところを補充させ、もって、公正な審理に資するためであると解すべきである。しかしながら、口頭意見陳述の方式については、法は何ら規定を設けていないことにかんがみるならば、いかなる方式でそれを実施するかは、右制度の趣旨、目的に反しない範囲で事案の審理に当たる審判官の合理的裁量に委ねられているとみるべきであり、ただ、口頭意見陳述の機会を与えたとしても申立人にとって意見陳述が不可能に等しい機会を与えた場合のように、審判官が右裁量の範囲を逸脱したと認められるときは、審理手続は違法となり、裁決も取消しを免れないというべきである」（熊本地裁平成7・10・18判決・訟務月報43巻4号[1247頁]）。

ハ 裁決における口頭審理の要否（協議団の審理に関する判例）

協議団時代の判例では、行政不服審査手続に基づく口頭審理の要否について、大阪地裁判決（昭46・1・27 訟務月報17巻5号870頁）は、「裁決で認定した課税根拠につき、事前に請求人にその根拠を示さず、従ってこれについての弁明の機会を与えなかったとしても、審査手続が請求人の諸権利を保障した行審法の精神に背馳した違法なものであると認めることはできない」と判示している。

上記イは、通則法上の口頭意見陳述の実施に関する判例であり、裁判所は、請求人側が口頭意見陳述の機会を放棄したとみてよいような事例においては、実施する必要がないとしているが、請求人側に瑕疵がないにもかかわらず口頭意見陳述の機会を与えなかった場合、裁決が違法性を帯びるかどうかについては言及していない。これに対し、上記ロ及びハの判決では、口頭意見陳述の機会を与えられながらこれを受けられなかったこと又は機会が与えられなかったことをもって審査手続が違法とはいえないとされている。上記ロ及びハは行審法に基づく口頭意見陳述手続について示したものであるが、ともに国税不服審査に関する判例であること、また、現行の通則法が行審法と類似する口頭意見陳述の規定を持っていることから、上記ロ及びハは、現行の通則法の口頭意見陳述についても当てはまるものとする。

第4節 小 括

以上見てきたように、現行の訴訟制度は、弁論主義を基調としているが、理論的には、審理の対象が私益的な場合で判決の内容を当事者のみの意思で左右することが許される種類の訴訟については、弁論主義が、審理の対象が公益的な場合で判決の内容を当事者のみの意思で左右することが許されない種類の訴訟については、職権証拠調べが行われる。

一般に、民事訴訟においては、公益と関係するところが希薄であるから、弁

論主義により紛争を解決することが好ましいと言ってよく、これに対して、行政不服審査手続は、行審法の規定により、職権探知主義を採用している。また、国税に関する審査請求も、課税処分¹の適否、換言すれば原処分庁が認定した課税標準等の適否が審判の対象となると解さざるを得ず、真実の課税標準等がいくらかであるかを追究する必要がある等の理由から、通則法では職権探知主義を規定しているものとする。もっとも、通則法の条文の構成は、行審法の職権探知主義を中心とした構成に類似しており、法構造としては職権探知主義を許容するものであるが、実際の運営上は、請求人の権利救済（争点主義的運営）等の観点から職権探知の範囲を限定して、争点を中心とする調査・審理が行われているところである。

書面審理主義については、行審法は、原則として書面審理主義を採っているが、通則法には審理方式の原則を書面によるか否かを定める規定がない。しかしながら、通則法 84 条 1 項は、少なくとも書面審理主義に基づく当事者間の書面の往復のみでは、請求人の手続的権利を十分に保障することができないことから、この欠陥を補うため、行審法同様、口頭で意見を述べる機会を与える規定を設けており、これにより当事者主義的構造をできるだけ採り入れることによって、実質的に請求人を処分庁と対等な地位において審理を進行することができるように配慮しているものと考えられる。それは、「口頭で意見を述べる機会」によって、①職権審理が専断に陥るのを避けることができ、②審査請求書あるいは反論書では十分にその意を尽くせなかった点について、補完することができ、③代理人あるいは補佐人による主張の補強が可能になるからである。このように、請求人に口頭審理における十分な発言の機会を与えることによって、審理の公正と請求人の権利利益の保護の十全を期したのが、通則法の趣旨であると解される。

第3章 国内外の他の審判制度等における審理手続

本章では、国内外の他の審判制度等について対審制の視点から概観してみることとする。

第1節 社会保険審査会

1 社会保険審査会の組織・概要⁽⁵⁸⁾

社会保険審査会は、厚生労働大臣の所轄の下に置かれ、社会保険制度に関する有識者の中から衆参両議院の同意を得て、厚生労働大臣が任命する委員6名（委員長と5名の委員）で構成される合議制の組織で、各委員は、独立してその職権を行い、裁判官と同じように身分保障が与えられている。

また、参与制度が設けられており、被保険者、事業主、受給権者等の利益を代表する者について、関係団体の推薦により、18名（被保険者代表8名、事業主代表6名、国民年金代表4名）が厚生労働大臣によって指名されている。参与は、公開審理の際に意見を述べ、又は意見書を提出することができる。

社会保険審査会の任務は、①社会保険審査官が行った決定に不服のある原処分に対する再審査請求及び②厚生年金等の保険料等の徴収に関する処分についての審査請求に対する裁決を行うものである。

以上のように、社会保険審査会は、通常の行政不服審査機関よりもその独立性・中立性、専門性が強化されており、行審法の特例として設けられている制度である。

(58) 社会保険審査官及び社会保険審査会法 19 条～30 条。なお、参与制度については、社会保険審査官及び社会保険審査会法 30 条に規定されており、行政救済制度検討チームWG（第1回…平成 23 年 7 月 28 日）における厚生労働省提出資料（9 頁）によれば、18 名の参与が指名されている。

2 社会保険審査会の審査請求制度⁽⁵⁹⁾

社会保険（健康保険、船員保険、厚生年金保険、国民年金等）の処分に関する不服申立制度は、行審法施行以前の昭和 28 年から、社会保険審査官及び社会保険審査会法に基づいて運用されている。同制度は、審査の対象が大量かつ多様であり、しかもその多くが専門的・技術的な調査・分析等を要することから、原則として、社会保険審査官（独任制で、請求人は口頭で意見を述べるができるが、審理形態は簡便な書面中心主義が採用されており、各都道府県に合計 102 名が置かれている。社会保険制度等に関する専門的知識を有する厚生労働省の職員のうちから厚生労働大臣が任命する。）と、社会保険審査会の 2 段階の審査制度が採用されている。すなわち、第 1 段階としては、社会保険に関する処分に不服がある場合、その通知書を受け取った日から 60 日以内に、各地方厚生局に配置されている社会保険審査官宛に審査請求ができる。次に、第 2 段階としては、社会保険審査官が行った決定に対してもなお不服がある場合、その決定書の謄本を受け取った日から 60 日以内に社会保険審査会に対して再審査請求をすることができる。また、社会保険審査官が審査請求日から 60 日以内に決定しない場合も、同様にその決定を待たずに再審査請求をすることができる。また、厚生年金等の保険料等の徴収に関する処分について不服がある場合もその通知書を受け取った日から 60 日以内に社会保険審査会に対して審査請求をすることができる。

更に、裁判所に対する処分取消訴訟は、原則として、社会保険審査会の裁決を経た後でなければ、提起することができないが、社会保険審査会が請求日から 3 ヶ月以内に裁決しない場合はこの限りでない。

3 社会保険審査会の公開審理手続⁽⁶⁰⁾

社会保険審査会の審理は、公開しなければならないが、当事者の申立てが

(59) 社会保険審査官及び社会保険審査会法 1 条～4 条、19 条。

(60) 社会保険審査官及び社会保険審査会法 32 条～45 条。社会保険審査官及び社会保険審査会法施行令。社会保険審査官及び社会保険審査会法施行規則。

あったときは公開しないことができる。この際、社会保険審査会は、審理の期日及び場所を定め、当事者及び参与に通知しなければならない。審理の指揮は、3名の審査員の中から選定された審査長が行う。請求人から原処分庁への質問権は認めておらず、当事者及び代理人は、審理期日に出頭して意見を述べることができ、参与は同じく意見を述べ、又は意見書を提出することができる。

公開審理は、東京都千代田区霞ヶ関の厚生労働省内で行われるが、1つの事件の審理時間は約30分であり（原則として1回で終了する。）、進行は、まず審査長が誰からの再審査請求であるかを説明し、出席者（原処分庁、参与）を紹介する。次に、審査長の指示により、事務局から再審査請求の趣旨及び理由の要旨の説明があり、その後、原処分庁の主張を聞き、審査員が事案のポイント及び争点を説明した後、原処分庁に対して疑問点があれば質問し、説明を求める。続いて、審査長は、参与に対し意見若しくは原処分庁及び請求人に質問がないかを確認し、残りの時間は、請求人に対し、事前に提出した資料以外について発言したい項目があれば追加の発言を認める。最後に、審査長が審理を終結する旨宣言して、審理が終了する。その後、原則として3名の審査員による非公開の合議を経て裁決に至るわけであるが、「社会保険審査会年度別（再）審査請求受付・裁決件数の推移」によると、平成22年度は960件の裁決に対し59件の認容（6.1%）となっている。

また、職権探知の規定を置いてあり⁽⁶¹⁾、公開審理は、本人（代理人を含む。）が欠席のまま開催されることもあり得る。

4 小括

社会保険審査会は、厚生労働大臣の所轄の下に置かれた第三者機関であり、東京都に1か所しか存在していないため、公開審理は、迅速審理の観点から、請求人等の都合を勘案し、原則として1回30分程度で終了するよう集中審

(61) 社会保険審査官及び社会保険審査会法40条。

理を行うなど効率的に実施している。また、対審構造は採用しているが、請求人から原処分庁への質問権は認めておらず、当事者は、審理期日に出頭して意見を述べることができ、参与は同じく意見を述べ、又は意見書を提出することができる。なお、公開審理に当たって、審査員及び参与から原処分庁及び請求人に対して、事前に質問内容等の通知はしていない。

第2節 労働保険審査会

1 労働保険審査会の組織・概要⁽⁶²⁾

労働保険審査会は、厚生労働大臣の所轄の下に置かれ、労働保険制度に関する有識者の中から両議院の同意を得て、厚生労働大臣が任命する委員9名（うち3名は非常勤とすることができる。）で構成される合議制の組織で、各委員は、裁判官と同じように身分保障が与えられており、独立してその職権を行い⁽⁶³⁾、再審査請求の事件又は審査の事務を取り扱うこととなっている。

また、参与制度が設けられており、労働保険等の有識者で厚生労働大臣が関係団体の推薦により指名するもので、労働者側、使用者側それぞれの利益を代表する立場で意見を述べ、質問を行う。労災保険制度に関し、労働者側、使用者側それぞれを代表する者各6名が、雇用保険制度に関し、労働者側、使用者側それぞれを代表する者各2名が指名されている。参与は、公開審理の際に意見を述べ、又は意見書を提出することができる。

2 労働保険審査会の審査請求制度⁽⁶⁴⁾

労働保険審査制度は、行審法施行以前の昭和31年から、労働保険審査官及び労働保険審査会法に基づいて運用されている。同制度は、審査の対象が

(62) 労働保険審査官及び労働保険審査会法25条～36条。

(63) 労働保険審査官及び労働保険審査会法29条によれば、「委員は、独立してその職権を行う」とされており、厚生労働省が策定した認定基準等には拘束されない。なお、参与制度については、労働保険審査官及び労働保険審査会法36条に規定されている。

(64) 労働保険審査官及び労働保険審査会法1条～8条、25条、38条。

大量かつ多様であり、しかもその多くが専門的・技術的な調査・分析等を要することから、労働保険制度等に関する専門的知識を有する専任の労働保険審査官（労働者災害補償保険審査官及び雇用保険審査官をいい、以下、これらを併せて「労働保険審査官」という。）と、労働保険制度等に加えて法律的、医学的分野の専門知識を有する委員で構成される労働保険審査会の２段階にわたって不服審査の機会を保障している。

すなわち、第１段階としては、労働基準監督所長が行った保険給付に関する処分又は公共職業安定所長が行った保険給付に関する処分に不服がある場合、その通知書を受け取った日から 60 日以内に、各都道府県労働局に設置された労働保険審査官宛に審査請求をすることができる。次に、第２段階としては、労働保険審査官宛の審査請求の決定に対してもなお不服がある場合に、その決定書の謄本を受け取った日から 60 日以内に労働保険審査会に対して再審査請求をすることができる。また、労働保険審査官が審査請求日から 60 日以内に決定しない場合も、同様にその決定を待たずに再審査請求をすることができる。

更に、裁判所に対する処分取消訴訟は、原則として、再審査請求に対する労働保険審査会の裁決を経た後でなければ、提起することができないが、労働保険審査会が再審査請求から 3 ヶ月以内に裁決しない場合、若しくは再審査請求についての裁決を経ることにより生ずる著しい損害を避けるため緊急の必要があるとき等裁決を経ないことにつき正当な理由があるときは、この限りでない。

3 労働保険審査会の公開審理手続⁽⁶⁵⁾

労働保険審査会の審理は、公開しなければならないが、当事者の申立てがあったときは公開しないことができる。この際、労働保険審査会は、審理の期日及び場所を定め、当事者及び参与に通知しなければならない。審理の指

(65) 労働保険審査官及び労働保険審査会法 38 条～51 条。労働保険審査官及び労働保険審査会法施行令。労働保険審査官及び労働保険審査会法施行規則。

揮は、3名の審査員の中から選定された審査長が行う。請求人から原処分庁への質問権は認めておらず、当事者及び代理人は、審理期日に出頭して意見を述べることができ、参与は同じく意見を述べ、又は意見書を提出することができる。

公開審理は、東京都港区の労働委員会会館内で開催され、1つの事件の審理時間は約30分であり（原則として1回で終了する。）、進行は、まず審査長が請求人に再審査請求の趣旨を質問し、次に、原処分庁の主張を聞き、残りの時間は、審査長、審査員及び参与から請求人への質問がなされる。質問が終了すると、審査長から請求人に対し、特に述べたいことがあれば発言するよう促し、請求人の発言が終わると、審査長は審理を終結する旨宣言する。最後に、審査長は、審査結果については、後日書面で通知するが通知までに多少時間がかかる旨説明し、審理が終了する。その後、合議を経て裁決に至るわけであるが、「労働保険再審査関係統計表」（平成23年3月31日現在）によると、平成22年度は698件の裁決に対し26件の認容（3.7%）となっており、裁決までに平均6.9ヶ月程度を要している（平成22年度実績）⁽⁶⁶⁾。また、労働保険審査会に再審査請求しようとする者は、公開審理のために東京都に所在する労働保険審査会（全国1ヶ所）に赴くことになるが、この問題を解決するために、平成22年度から、全国7ヶ所の都道府県労働局に請求人が赴き、同局に設置されているTVシステムにより審査会に出席できることとなっている。このTVシステムは、通常のインターネット回線を使用して行われるが、請求人が直接同席していないことや画像に比べて音声が届くのが若干遅れることなどもあり、審理の進行は本人出席事件に比べ若干手間取る模様である。

また、職権探知の規定を置いてあり⁽⁶⁷⁾、公開審理は、本人（代理人を含む。）が欠席のまま開催されることもあり得る。

(66) 労働保険審査会の平均処理期間は、年間の審理開催回数を増やすことにより、平成17年度の2年10ヶ月から平成21年度は8ヶ月と大幅に短縮されている。

(67) 労働保険審査官及び労働保険審査会法46条。

4 小括

労働保険審査会は、厚生労働大臣の所轄の下に置かれた第三者機関であり、東京都に1か所しか存在していないため、公開審理は、迅速審理の観点から、請求人等の都合を勘案し、原則として1回30分程度で終了するように集中審理を行っている。また、平成22年度からは、全国7ヶ所の都道府県労働局に請求人が赴き、同局に設置されているTVシステムにより審査会に出席できる措置を採用するなど効率的に実施している。

その他の審理手続については、社会保険審査会とほぼ同様である。

第3節 固定資産評価審査委員会

1 固定資産評価審査委員会の組織・概要⁽⁶⁸⁾

固定資産評価審査委員会は、課税台帳に登録された価格に関する不服を審査決定するために市町村に設置しなければならない合議制の行政委員会である。昭和25年の固定資産税の創設にあわせて設けられたもので、市町村長とは独立した第三者機関であり、中立的な立場から審査決定を行う機関である。

固定資産税の納税者は、課税台帳に登録された価格について不服がある場合には、課税台帳に縦覧期間の初日から納税通知書の受領後60日まで以内に文書で固定資産評価審査委員会に審査の申出をすることができる。

固定資産評価審査委員会の委員の定数は3人以上とし、当該市町村の住民、市町村税の納税義務がある者又は固定資産の評価について学識経験を有する者⁽⁶⁹⁾のうちから、当該市町村の議会の同意を得て、市町村長が選任することになっている。委員の任期は3年である。

(68) 地方税法423条1項～3項参照。

(69) 総務省自治税務局固定資産税課によれば、平成21年度の東京都及び政令指定都市における全固定資産評価審査委員186人の職業の内訳は、税理士が40人(21.5%)、弁護士が40人(21.5%)、不動産鑑定士が40人(21.5%)、建築士が31人(16.7%)となっている。

2 固定資産評価審査委員会の審査請求制度⁽⁷⁰⁾

平成6年度に地価が大幅に動いたこともあり、土地の評価額を公示価額の7割とした結果、審査申出件数が激増(22,229件)したため、委員の定数と資格要件、委員会の組織と構成及び審査手続等のあり方が問題とされ、平成9年度と平成11年度に大幅な制度改正がなされた。

すなわち、①審査申出期間については、平成11年度の改正によって、それが課税台帳の縦覧期間の初日から納税通知書の受領後それまでの10日間であったものから30日間まで延長され、納税者の審査申出の機会が増大した。なお、この期間については、現在、60日間までさらに延長されている。②審査事項については、平成11年度の改正までは、「課税台帳に登録された事項」とされていたが、何が「課税台帳に登録された事項」であるかその範囲を巡って争いが絶えなかったことから、平成11年度にこの問題を解決するため、「固定資産課税台帳に登録された価格に関する不服を審査するために、市町村に固定資産評価審査委員会を設置する」と定め、審査事項を明確化した。③委員の定数については、従来は3人とされていたが、処理すべき事項の多い市については条例で15人まで増加することができた。しかし、大都市圏においては、15人でも処理しきれないため、平成9年度の改正で、条例により各市町村は定数を30人まで増加することができることになった。さらに、平成11年度の改正では、「委員の定数は3人以上とし、市町村の条例で定める」とされ、上限は撤廃された。④合議体の構成については、委員の定数が3人を超える場合は、合議体は固定制であったため、委員の数は3人の倍数であったが、平成11年度の改正では、合議体は事案ごとに固定資産評価審査委員会の指名する3名をもって構成することとされた。⑤委員の資格要件については、それまでは、「当該市町村の住民で市町村税の納税義務がある者」とされていたが、平成9年度の改正で、これを「当該市町村の住民」、「市町村税の納税義務がある者」、それら以外で「固定資産の評価につい

(70) 地方税法423条、同428条、同432条。金子宏「固定資産税の改革—手続の整備と透明化に向けて—」税研14巻84号25頁～26頁(1999)参照。

て学識経験を有する者」のいずれかの要件を満たすことで足りるとし、学識経験者の委員の数は、定数の3分の1を超えることができないという制限が付された。さらに、平成11年度の改正では、この学識経験者は定数の3分の1以内という制限が廃止された。なお、平成9年度の改正では、複数の市町村が共同して委員会を設置することがありうる⁽⁷¹⁾ことを想定して、共同設置の場合に全委員の任期が同時に終了することがないように必要な規定を設けた。

3 固定資産評価審査委員会の審理手続⁽⁷²⁾

審査の申出がなされると、固定資産評価審査委員会は、委員のうちから委員会が指定する者3人で構成する合議体で事件を取り扱い、この合議体の構成員の内1名を審判長に指定することとなっている。合議体は構成員の過半数の出席がなければ、会議を開き、議決することができない。審理については、平成11年に改正が行われ、改正前は、旧地方税法433条1項において、審査の申出を受けた場合には、「必要と認める調査、口頭審理その他事実審理」を行うとし、同条2項において、審査申出人の申請があったときは、「特別の事情がある場合を除き、口頭審理の手続によらなければならない」と規定し、原則として口頭審理の手続で行い、かつ申出を受けた日から30日以内に審査の決定を行わなければならない⁽⁷³⁾とされていたが、改正後は、簡易迅速な審理と救済を重視して固定資産評価審査委員会の審理は、原則として書面審理によることとした。ただし、審査申出人から請求があったときは、口頭で意見を述べる機会を与えなければならない。また、原則として書面審理主義を採っているが、固定資産評価審査委員会は審査のために必要がある場合に

(71) 平成21年9月1日現在、複数の市町村が共同して固定資産評価審査委員会を設置している団体は、鳥取中部ふるさと広域連合（倉吉市、美朝町、湯梨浜町、琴浦町、北栄町）の1つである。

(72) 地方税法428条2項、3項、同433条2項、6項、7項、11項、行審法22条、同23条参照。

(73) 平成9年度においては、全国の審査申出件数のうち30日以内に決定されたものは、僅かに4.9%であった。

は、審査申出人及び市町村長の出席を求めて、公開による口頭審理を行うことができ、この場合には固定資産評価員らの他の関係者の出席及び証言を求めることができる。審査の申出があった場合、固定資産評価審査委員会は、口頭審理を行うか否かを問わず、市町村長に対して正・副2通の弁明書の提出を求めることができる。条文は弁明書の提出について「求めることができる」と規定しており、弁明書の提出を求めるか否かは、固定資産評価審査委員会の裁量に委ねられているようにも読めるが、固定資産税の納税者は、審査申出の際には、評価の手順、方法、根拠等を知ることができないのが通常であって、審理に際しては、公平の見地から、まず納税者に、不服事由を具体的に特定するために必要なその評価の手順、方法、根拠等が明らかにされなければならない。したがって、固定資産評価審査委員会は、これらの事項を明らかにするための弁明書が提出されない場合は、その提出を求めなければならない。審査申出人は弁明書の副本の送付を受けたときは、反論書を提出することができる。

なお、前述したように合議体の議事は事案ごとに構成された3人の委員の過半数により決定されるが、総務省自治税務局固定資産税課のサンプル調査⁽⁷⁴⁾によれば、合議体の会議は原則毎週1回開催され、1回当たり、4～5件程度の案件を2～4時間程度かけて審査を行い、案件1件につき、平均すると概ね3～4回は審査を行う（口頭意見陳述があると1回プラスされる）が、複雑な案件になると10回程度審査することもあるとされている。

4 固定資産評価審査委員会の審査方式の改正

改正前の固定資産評価審査委員会は、地方税法上は対審制までは求められていなかったが、実際には、審査申出人の申請が適法になされると口頭審理が対審的に運用され、明らかに審査申出人の申出に理由がなく、評価が正当

(74) 審査委員は9名（弁護士、不動産鑑定士、税理士、建築士及び行政経験者により構成されている）で、3合議体を構成している比較的大規模な固定資産評価審査委員会のケースである（行政救済制度検討チームWG（第5回）平成23年9月7日総務省提出資料43頁）。

と考えられる場合でも、原則として、委員、課税庁及び審査申出人の3者の日程を合わせ、公開審理の場を設定する必要があることから、審査の遅延の原因となっている旨の指摘がなされていた⁽⁷⁵⁾。しかも、公開審理の場においては、争点及び相手方がどのような主張・立証をするかが事前に明らかにされることもなく、当日になって審査申出人である「所有者」が法律専門家でないことから必ずしもまとまりのない意見を延々と述べる場面も多かったといわれる⁽⁷⁶⁾。そのような中、平成6年度における土地の評価額を公示価格の7割評価とした結果、固定資産評価審査委員会への審査申出件数が激増したことから、審査申出期間、同委員会の構成と権限、審査手続のあり方等が問題視され、固定資産評価審査委員会の審理は、簡易迅速な審理と救済を重視して、原則として書面審理によることとしたものである。

この改正においては、公正な審理を保証するために同時に次のような手続を設けている。

第1に、審査申出人から請求があったときは、口頭で意見を述べる機会を与えなければならない（地方税法 433 条 2 項）。

第2に、固定資産評価審査委員会は、審査のために必要がある場合には、審査申出人及び市町村長の出席を求めて、公開による口頭審理を行うことができ、この場合には固定資産評価員らの他の関係者の出席及び証言を求めることができる（地方税法 433 条 6 項）。

第3に、審査申出人は、市町村長に対し、それまで固定資産評価審査委員会を通じての資料請求しかできなかったが、直接、書面で照会することができる権利が認められ（地方税法 433 条 5 項）、また、市町村長の弁明書の副本が審査申出人に対して送付されることとなった（行審法 22 条 5 項準用）。

(75) 菅原真紀子「改正地方税法（固定資産税・都市計画税関係）」税理 42 巻 7 号『平成 11 年度改正税法詳解特集号』430 頁～431 頁（1999）参照。

(76) 確井光明「固定資産評価の不服審査制度に関する考察」山田二郎先生古稀記念『税法の課題と超克』403 頁（信山社、2000）参照。また、菅原・前掲注（75）430 頁によれば、地方税法上は、改正前の口頭審理に評価側の同席は求められていないが、多くの市町村において口頭審理の際には、直接に評価側との対質の機会を与えるという運用を行っているようである旨の指摘がある。

第4に、固定資産評価審査委員会は、審査のため必要がある場合には、固定資産評価委員に対し、評価調書に関する事項について説明を求めることができる（地方税法 433 条 4 項）。

第5に、これは、口頭審理の一環として従来からあった手続であるが、固定資産評価審査委員会は、審査のため必要がある場合には、審査申出人及びその他の固定資産の評価に必要な資料の所持者に対し、審査に必要な資料の提出を求めることができる（地方税法 433 条 3 項）。

以上のような口頭審理から書面審理に移行し、口頭審理を専ら固定資産評価審査委員会の裁量とする改正については、不服審査手続として「後退」であると批判的な意見もあるようであるが、①審査申出件数が一挙に激増したことから、簡易迅速な審理と救済を重視する必要があること、②固定資産評価審査委員会が職権により積極的に口頭審理を活用することを否定するものではないこと、③審査申出人の申請によって口頭意見陳述の機会は保障されていること、④審査申出人から、直接、市町村長に対して照会できる権利を認めるなど審査申出人に主体性を与え、審理を活性化させる可能性があるとともに審理手続の透明性を高めるために役立つものと考えられること、等から納税者の権利の保障に関しては、十分に保障された内容となっており、実質的に口頭審理に近づくような審理手続の創設等を行っていることから、前向きに問題解決に取り組んだ結果の改正と評価できる⁽⁷⁷⁾。

したがって、改正後の書面審理主義の下においても、固定資産評価審査委員会の審理は、活性化が図られ、簡易迅速で公正な権利救済手続が可能と考える。

(77) この点に関し、金子宏教授は、前掲注 (70) 26 頁において、「一般論としては、口頭審理の方が、納税者の疑問や不満を解消するのにより有効である場合が多いと思われるし、また、事案によっては口頭審理の方がより簡易迅速に決定に達しうる場合もあるであろう、したがって、改正法の下において、口頭審理の意義が減少したと考える必要はない」と述べられている。

5 小括

以上のように、固定資産評価審査委員会の審理については、平成 11 年に改正が行われ、それまでは、口頭審理が原則であったが、改正後は、簡易迅速な審理と救済を重視して原則として書面審理によることとした。この審理手続の改正においては、審理の原則が口頭審理から書面審理へ移行し、「口頭で意見を述べる機会」と口頭審理とが区別され、審査申出人からの口頭審理請求権が消滅したことが大きな変更点といえる。

しかしながら、改正後の書面審理主義の下においても、実質的に口頭審理に近づくような審理手続の創設等を行っていることから、固定資産評価審査委員会の審理は、活性化が図られ、簡易・迅速で公正な権利救済手続が可能と考える。

第 4 節 公正取引委員会

1 公正取引委員会の組織・概要⁽⁷⁸⁾

公正取引委員会は、私的独占の禁止及び公正取引の確保に関する法律（以下「独占禁止法」という。）及び独占禁止法の特別法である下請法を運用するために設置された機関で、内閣府の外局として、内閣総理大臣の所轄の下に設置される合議制の行政委員会であり、独占禁止法等の違反事件の調査や審決を行う準司法的な機能、及び規則制定権の準立法的な機能を有している。内閣総理大臣の所轄に属するが、独立の権限を持つ行政委員会であり、委員長及び委員（4 人）の任命には衆参両議院の同意を必要とし、委員長は認証官とされ、その任免は天皇により認証される。委員長及び委員は、官吏とされ、その任期は 5 年で、35 歳以上の者が任命され、70 歳に達したときはその地位を退く。

独占禁止法は、私的独占、不当な取引制限及び不公正な取引方法を禁止し、

(78) 独占禁止法 27 条～44 条。

事業支配力の過度の集中を防止して、結合、協定等の方法による生産、販売、価格、技術等の不当な制限その他一切の事業活動の不当な拘束を排除することにより、公正かつ自由な競争を促進し、事業者の創意を發揮させ、事業活動を盛んにし、雇傭及び国民実所得の水準を高め、もって、一般消費者の利益を確保するとともに、国民経済の民主的で健全な発達を促進することを目的としている⁽⁷⁹⁾。

公正取引委員会が行う審判制度は、被審人と審査官相互の主張・証拠の提出等裁判に準ずる手続、審決を経た審決の特別の効果（審決取消訴訟の東京高等裁判所専属管轄、実質的証拠法則、新証拠提出の制限）をその内容に含んでいる。したがって、公正取引委員会は、いわゆる準司法機関である。

2 公正取引委員会の審判制度と審判手続⁽⁸⁰⁾

「排除措置命令」や「課徴金納付命令」に不服がある者は、命令書の謄本の送達があった日から 60 日以内に、公正取引委員会に対し審判を請求することができる。

審判は、東京都千代田区霞ヶ関に所在する公正取引委員会の審判廷において行われるが、公正取引委員会又は審判手続を行うために指定された審判官（公正取引委員会の職員で独占禁止法関係の審判手続を行う者のこと。以下、本節において同じ。）が主宰し、被審人が違反事実の存否等について争い、審査官（公正取引委員会の職員）が違反事実を立証するという裁判に似た手続で行われる。すなわち、審判は原則として公開され、審判手続において取り調べられた証拠によって事実を認定しなければならない。また、被審人には、違反事実がないことを立証するため、資料の提出のほか、参考人の審尋などを求めることなどの防御権が認められている。さらに、審査官は審判において被審人に不利益となるような主張変更を行うことは禁止されている。審判官は、被審人及び審査官から独立して公正迅速に審判手続を行い、審判に提

(79) 独占禁止法 1 条。

(80) 独占禁止法 45 条～70 条の 22、公正取引委員会の審判に関する規則。

出された証拠や主張を踏まえ、最終的に自らの責任の下に審決案を作成し、署名押印した上で、委員会、被審人及び審査官に提出することになっている。そして、審判官には、2年以内のできるだけ短い期間内に審判手続を終結させる努力目標が課されており、そのために、審判官及び審理関係人は、適正かつ迅速な審理の実現のため審判手続の計画的な進行を図らなければならないこととなっている⁽⁸¹⁾。

以上の審判制度を要約すると⁽⁸²⁾、①審判において、審判官は公開の場において、被審人と審査官の双方の主張・立証活動を公平な立場から審理し判断する、②審判手続は公開が原則であり、かつ記録がとられ、独占禁止法 70 条の 15 や行政機関の保有する情報の公開に関する法律によって、議論や証拠などの事件記録に対し開示請求が可能となっている、③審判手続において双方の主張を公平に提示し、そこで提出された証拠だけによって判断がなされる、④審決は、委員長及び委員の合議によって行われるが、審決書には、事実と法令の適用が明示され、さらに、委員の間で意見の対立があるときは、少数意見を付記することもできる、となる。これらによって、透明性・公開性、公正さの担保、そして、当該処分をすることについて基礎となった事実認定と法令の適用についての説得的な理由の明示が確保されている。このような手続によって公正取引委員会の独立性が保たれていると解される。

しかしながら、公正取引委員会の審判制度は、処理の迅速性という観点からは問題が残る。

なお、排除措置命令、課徴金納付命令、行政調査における審査官の処分等については、行政手続法の規定の適用は除外され、また行審法による不服の申立ては制限されている。

審決には、不適法な審判請求を却下するもの、審判請求を棄却するもの、審判請求を容認し、原処分の全部又は一部の取消し・原処分の変更をするも

(81) 公正取引委員会の審判に関する規則 18 条。

(82) 舟田正之「公取委の審判制度…消費者・国民の立場から」法律時報 82 卷 4 号 70 頁～71 頁参照。

の、原処分時においては既に違反行為がなくなっていることを明らかにするもの（違反宣言審決）がある。審決は、被審人等への送達によって効力を生じることとなる。公正取引委員会が行った審決を不服とする事業者は、裁判所に審決取消訴訟を提起することができる。このときの司法管轄は東京高等裁判所である⁽⁸³⁾（審級省略）。審決取消訴訟においては、公正取引委員会の認定事実について、裁判所が合理的であると認める場合には、その判断を拘束するという実質的証拠法則が適用され、また新証拠の提出が制限される⁽⁸⁴⁾。この審決取消訴訟は行政事件訴訟法に則って審理される。

また、平成 22 年 3 月 12 日、公正取引委員会が行う審判制度の廃止等を主な内容とする独占禁止法の一部を改正する法律案⁽⁸⁵⁾が第 174 回通常国会に提出されたが、同改正法案は、平成 24 年 6 月末現在、閉会中審査（継続審議）の取扱いとなっている。

3 小括

公正取引委員会は、独占禁止法等を運用するために、内閣府の外局として、内閣総理大臣の所轄の下に設置された合議制の行政委員会である。内閣総理大臣の所轄に属するが、独立の権限を持つ行政委員会であり、公正取引委員会が行う審判制度は、被審人と審査官相互の主張・証拠の提出等裁判に準ず

(83) 審決取消の訴えは、東京高等裁判所の専属管轄となっており、最高裁との二審制となっている（独占禁止法 85 条～87 条）。

(84) 審決取消訴訟では、独占禁止法 80 条 1 項により、「公正取引委員会の認定した事実は、これを立証する実質的な証拠があるときには、裁判所を拘束する。」が採用されて、新証拠提出の制限が採用されている。（独占禁止法 81 条）。

(85) この改正法案の概要は、次のとおりである。公正取引委員会が行う不服審査手続において、公正取引委員会が検察官と裁判官を兼ねているとの批判等を解消するため、公正取引委員会が行う審判制度を廃止するとともに、審級省略、実質的証拠法則、新証拠提出期限を廃止する。審判制度の廃止に伴い、公正取引委員会の行政処分（排除措置命令等）に対する不服審査（抗告訴訟）については、その第一審機能を地方裁判所に委ねるとするものである。詳細は、http://www.jftc.go.jp/pressrelease/10_march/10031204.pdf 「独占禁止法—私的独占の禁止及び公正取引の確保に関する法律の一部を改正する法律案の国会提出について（平成 22 年 3 月 12 日）—ほか」（公正取引委員会 HP）参照。

る手続、審決を経た審決の特別の効果（審決取消訴訟の東京高等裁判所専属管轄、実質的証拠法則、新証拠提出の制限）をその内容に含んでおり、いわゆる準司法機関である。

審判手続は、公開が原則であり、かつ、記録がとられ、議論や証拠などの事件記録に対し開示請求が可能となっているなど裁判とほとんど同様な手続で行われることから、透明性・公開性、公正性が担保され、公正取引委員会の独立性が保たれている。しかしながら、処理の迅速性という観点からは問題が残る。

第5節 人事院・公平委員会

1 公平委員会の組織・概要⁽⁸⁶⁾

一般職の国家公務員は、国家公務員法 90 条に基づき、人事院に対して不利益処分について不服申立てを行うことができることになっている。審査請求となる不利益処分は、①行政処分であり、かつ、②著しく不利益なものであることの2つの要件を満たしているものでなければならないことから、審査請求できる処分としては、①懲戒処分（免職、停職、減給、戒告）、②分限処分（免職、休職、降任、降給）、③職員の意に反する処分で著しく不利益と思料されるもの（実質的な降任に当たる配置換え・転任、辞職承認（辞職を強要された）など）、④期末・勤勉手当の一時差止処分などが挙げられる。

審査請求の期間（審査請求書の提出期限）は、処分説明書を受領した日の翌日から起算して 60 日以内であり、処分説明書を受領しなかった場合であっても、処分があった日の翌日から起算して 1 年以内となっており、この期間が過ぎてなされた審査請求は「却下」となるが、審査請求できる不利益処分については、審査請求前置主義を採っているため、当該処分については裁判所へ取消しの訴えもできなくなる。

(86) 人事院規則 13-1（不利益処分についての不服申立て）1 条～29 条参照。

公平委員会は、人事院がこの審査請求を受理したときにその審理を行わせるため、人事院に設置しなければならない準司法的な作用を行う行政委員会である。公平委員会は各事案ごとに設置され、通常3名で組織される。公平委員は、人事官及び事務総局の職員のうちから、人事院が指名するが、必要があると認めるときは、学識経験のあるその他の者を公平委員に指名することができることとなっている。公平委員のうち1名は公平委員長として指名され、その事案の審理を指揮し、進行を図り、秩序維持の責任を負う。

また、公平委員は、何人からも指示を受けず、良心に従い、かつ、法律、規則、指令及び人事院の議決に基づいてその職務を執行しなければならない。

このように、公平委員会の役割は、人事院が当該事案について判断を行うために必要な資料を収集するための調査を行うことであり、公平委員会の構成員である公平委員には、この任務を遂行するため強い独立性が与えられている。

公平委員会による不利益処分審査請求の審査は、集中審理を行うなどして事案の早期処理に努めているが、審査請求を受理してから、おおよそ半年程度で結論を出すように努めている。

2 公平委員会の審理制度と審理手続⁽⁸⁷⁾

(1) 審査請求の手続の流れ

不利益処分審査請求の審査は、人事院規則 13-1（不利益処分についての不服申立て）に定められた手続に従って行われるが、審査請求の手続の流れは次のとおりである。

適法に受理された審査請求事案について、公平委員会は、原則として処分者に対して相当の期間を定め、処分理由等を記載した答弁書の提出を求め、答弁書が提出された場合には、請求者にその写しを送付することとなっており、一方、請求者に対しては、同様にその認否・反論などを記載した

(87) 人事院規則 13-1（不利益処分についての不服申立て）30条～70条参照。

反論書の提出を求め、その写しを処分者に送付することとなっている。

その後、請求者の要請に応じ、口頭審理（公開又は非公開）又は審尋審理（非公開）の手続を経て、公平委員会は調査結果をまとめ、意見を付して人事院（3人の人事官で構成）に調書を提出する。

最後に、人事院は公平委員会から提出された調書、意見に基づいて、人事院会議において、事案を審査して判定を行い、判定書を当事者に送付するが、判定には、承認、修正、取消しの判定があり、処分を修正又は取り消した場合には、人事院は、処分者に対し、請求者が処分によって失った俸給などを弁済するよう指示することとなっている。

（2）審理手続

審理手続において特徴的な点は、次のとおりである。

イ 審理方式

審理方式には、口頭審理と審尋審理の2種類があり、請求者がそのいずれかを選択することになる。

口頭審理は、請求者と処分者の両当事者を対面させ、双方に主張や立証を自主的に行わせることによって審理を進めていく方式で、誰でも傍聴できる公開方式と、傍聴させない非公開方式がある。

審尋審理は、両当事者を対面させない点が口頭審理と異なり、公平委員会がそれぞれの当事者から個別に事情を聴取するなどして審理を進めていく方式で、この審理は公開しない。

なお、いずれの審理方式においても、書面や証拠の提出等が適宜求められるが、平成22年度の審査請求事案判定件数8件の審理方式の内訳は、公開による口頭審理が1件、非公開による口頭審理が1件、審尋審理が6件⁽⁸⁸⁾となっている。

ロ 口頭審理方式の審理手続

（イ）口頭審理の準備

(88) 人事院 HP (<http://www.jinji.go.jp/kouheisinsa/index.html>) 参照。

公平委員会は、口頭審理の準備のため、当事者に対し相当の期間を定めた上で、答弁書及び反論書に記載すべきものとされている事項その他必要と認める事項を示して、これを明らかにした書面の提出を求めることができるが、当事者は当該書面に記載しなかった事実を口頭審理において主張することができないこととなっており、この取扱いは当事者が相当の期間内に書面を提出しなかったときも同様である。

口頭審理を行うときは、公平委員長は、口頭審理の日時及び場所を当事者に通知しなければならないが、最初の口頭審理の期日の通知は、その期日と通知の日との間に 14 日以上の間を置いて書面で通知しなければならない。この際、当事者の一方及びその代理人は、やむを得ない理由によって、ともに指定された日時に出席できないときは、口頭審理期日の 7 日前の日までに、その理由を記載した書面を公平委員長に提出し、その日時の変更を申し立てることができる。また、公平委員長は、当該申立てが正当な理由に基づくものと認めるときは、新たな日時を設定しなければならない。

(ロ) 争点整理等手続

公平委員会は、口頭審理を円滑に行うため必要があると認めるときは、当事者の出席を得て、非公開により、いつでも、①当事者の主張を明確にすること、②事案の争点を整理すること、③証拠調べの申請をさせること、④立証趣旨、尋問事項等を明らかにさせること、⑤証拠調べの決定又は証拠調べの申請を却下する決定をすること、⑥証拠資料を提出させ、その認否を行わせること、⑦口頭審理の進行に関する事項を定めること、についての審理を行うことができる。

(ハ) 打合せ

公平委員会は、必要があると認めるときは、当事者の一方又は双方と、口頭審理の期日その他審理の進行に関し必要な事項について打合せを行うことができる。

(ニ) 発言の許可及び禁止並びに秩序維持のための処置

公平委員長は、口頭審理において発言を許し、及びその指揮に従わない者の発言を禁止することができるとともに、口頭審理における秩序を維持するために必要な処置をすることができる。

(ホ) 争われない主張

当事者が、相手方の当事者の主張した事実について争わなかったと明らかに認められるときは、公平委員会は、その主張した事実を承認したものとみなすことができる。

(ヘ) 最終陳述

公平委員会は、審理を終了させる前に、当事者に最終陳述をする機会を与えなければならない。ただし、当事者から申出があった場合は、書面によって最終陳述を行うことができる。

(ト) 証拠調べ

公平委員会は、証人を尋問し、証拠資料の提出を求めるなど証拠資料を調査し、鑑定、検証等その他必要と認める証拠調べをすることができる。当事者は、公平委員会の承認を得て、その指名する者を証人として出席させることができるとともに、証拠調べの申立て及び証拠資料の提出を公平委員会に対して行うことができる。この際、公平委員会は、当該証拠調べの申立て及び証拠資料の提出が故意又は重大な過失により、時機に遅れてなされ、当該証拠調べ等の調査により審理の進行が著しく遅延すると認める場合は、これを却下することができる。

(チ) 尋問、対質

公平委員会は、あらかじめ宣誓を行わせ、証人及び当事者本人を尋問することができるが、この場合において、公平委員会は、必要があると認めるときは、証人相互又は当事者本人と証人若しくは当事者本人相互の対質を命ずることができる。

ハ 審尋審理方式の審理手続

(イ) 審尋審理方式の選択

請求者が審尋審理の請求を行った場合又は審査請求書において口頭

審理若しくは審尋審理の選択を行わなかった場合及び口頭審理の請求が撤回されたときには、公平委員会は、審尋審理を行うものとする。審尋審理は、審尋及び書面によって行うが、請求者の申立てがあったときは、公平委員会はその者に口頭で意見を述べる機会を与えなければならない。

(ロ) 審尋審理方式による審理

審尋審理においては、非公開により、①当事者の主張を明確にすること、②事案の争点を明確にすること、③必要な証拠調べを行うこと、④請求者に口頭で意見を述べさせること、⑤公平委員会が必要があると認めるときは、当事者を審尋に立ち合わせる事、⑥これら以外に公平委員会の責務を遂行するために必要と認める調査を行うこと、の審理ができる。

(ハ) 審理終了の予告

公平委員会は、審尋審理を終了させる前に、相当の期間を置いて、当事者に対し、審理の終了予定日を通知しなければならないこととなっている。

(ニ) 証拠調べ

証拠調べについては、尋問等を除き、口頭審理方式と同様である。

二 判定

人事院は、公平委員会が提出した調書に基づいて、速やかに指令で、①主文、②事実及び争点、③理由、を記載した判定書により、処分の承認、修正、又は取消しの判定を行わなければならない。

ホ 審理場所

口頭審理及び審尋審理の場所は、請求者の希望、証拠調べの都合、当事者の住所等を勘案し、公平委員会が適切な場所を設営するが、原則として、東京近辺の事案は人事院事務総局で、その他の人事院地方事務局(所)近辺の事案は、その地方事務局(所)で行う。

3 小括

公平委員会の審理手続は、請求者の要請に応じ、口頭審理（公開又は非公開）又は審尋審理（非公開）によって行われるが、口頭審理方式の審理手続は、口頭審理の準備、争点整理等手続、争われない主張及び最終陳述等民事訴訟手続に準じた方法により進められる。また、審尋審理は、両当事者を対面させない点が口頭審理と異なり、非公開により公平委員会がそれぞれの当事者から個別に事情を聴取するなどして審理を進めるが、証拠調べ等は口頭審理と同様の手続で行われる。

公平委員会においては、口頭審理を円滑に行うため、①当事者に対し準備書面の提出を求めることができるが、当事者は当該書面に記載しなかった事実を口頭審理において主張することができないこと、②当事者の出席を得て、非公開により、いつでも争点整理等の審理を行うことができること、③公平委員会が必要と認めるときは、当事者の一方又は双方と、口頭審理の期日その他審理の進行に関し打合せを行うことができること、などが特色となっている。

第6節 韓国の国税不服申立制度

1 韓国の国税不服申立制度の概要⁽⁸⁹⁾

韓国の行政審判による権利救済制度は、国税基本法で規定されているが、納税者は、税務調査終了後「税務調査結果通知書」を受け取ったとき、その結果に不服があれば、処分前の事前救済手続の「課税前適否審査請求」（聴聞制度）をするか、課税処分を受けてからの事後救済手続として、「異議申請」（原処分庁である税務署に対するもの）、「審査請求」（国税庁に対するもの）又は「審判請求」（租税審判院に対するもの）をするか、さらに監査検査院に

(89) 長谷川博「国税不服審判制度の国際比較—日本・韓国・アメリカの比較—」税制研究 52号 67頁～69頁（2007）、清水規廣ほか「韓国の納税者権利救済制度の実情視察報告書」（租税訴訟学会横浜支部、2010）を参考にして記載した。

に対する審査請求（1審制）を選ぶかという選択肢を有する。

ここでは、事後救済制度である不服申立制度（異議申請、審査請求及び審判請求をいい、監査検査院に対する審査請求を除く。）について概観する。

納税者は、課税処分を受けた場合、異議申請を経て審査請求又は審判請求を行うか、異議申請を経ずに審査請求又は審判請求を行うかを選択できる⁽⁹⁰⁾。韓国においては、1999年までは、審査請求の決定を経てから審判請求を行うことになっていたが、2000年1月からは、異議申請は任意手続となり、基本的には審査請求又は審判請求のいずれか一つを選択することになっている。

また、司法による救済手続は、1審の行政裁判所（1998年3月に設置）、2審の高等裁判所及び3審の最高裁判所と3審制であるが、行政審判（審査請求又は審判請求のいずれか）を経ないと訴訟の提起ができない「不服申立前置主義」を採用している⁽⁹¹⁾。

2 異議申請と審査請求

2000年1月から、異議申請を経るか、あるいは経ないで審査請求又は審判請求を選択して不服申立てをする方法が採用されたこともあり、異議申請に係る審理手続は、それまでの形式的審理から実質的審理、すなわち、争点整理や救済の予測可能性が行われるようになっている。異議申請を受理した原処分庁は、異議審査委員会の審議を経て決定する。

上級行政庁である国税庁に対して審査請求がなされると、国税庁長は「国税審査委員会」を開催し、審査課の担当者が作成した報告書に基づいた審議を経て審査決定する。国税庁に設けられた「国税審査委員会」は、委員長に国税庁の次長がなり、民間人6人を含む10人で構成されている。

(90) 韓国国税基本法 55 条。

(91) 韓国国税基本法 56 条 2 項による。また、同法 3 項により、違法な処分に対する行政訴訟は、審査請求又は審判請求に対する決定の通知を受けた日から 90 日以内に提起しなければならないが、決定期間内（双方とも 90 日）に決定の通知がない場合には、その決定期間が経過した日から提起することができることとなっている。

審理方法は、異議申請の場合と同じく書面審理と職権審理主義を採っており、納税者が主張しなかったことや提出しなかった証拠に対しても審理ができ、対審制は導入されていない。なお、審査請求から 90 日以内に審査決定を出さなければならないことになっている。

また、2000 年から、国税審査の処理手続を簡素化し、明白に違法、不当な処分に対する審査請求の場合には、納税者の権利救済が早急に行われることを目指して、10 日以内に原処分庁に通知し、その後 7 日以内に原処分庁が是正するという「簡易審査制度」が導入されている。

3 審判請求（租税審判制度）⁽⁹²⁾

前述したように、2000 年 1 月から納税者の選択により、国税庁への審査請求か租税審判院への審判請求かを選択できる「選択前置主義」を採っている。

現行の租税審判院の前身である国税審判所は、2008 年の組織改正前までは、財政経済部（日本の財務省）の下に設置され、国税及び関税に関する不服申立てを取り扱っていたが、2008 年に租税審判院へと組織変更され、企画財政部⁽⁹³⁾の上級機関である国務総理（首相）所属となり、同時に、地方税に関する審判請求も所掌することになった。このため、租税審判院は、国税庁や地方自治体などの租税賦課徴収機関から独立した租税の不服審判機関となっている。

租税審判院の院長と院長以外の常任租税審判官は、高位公務員団に属する一般職又は特別職公務員の中から国務総理の推薦で大統領が任命する（国務総理と同様である。）。非常任租税審判官は、前職公務員、判事、弁護士、公認会計士、税理士、大学教授（認定大学の准教授以上）などの者を、院長の提案により国務総理が委嘱し、全審判官の過半数を占めている。院長には任期がなく、院長以外の審判官の任期は 3 年で 2 回の再任が可能である。

(92) 韓国国税基本法第 7 章第 3 節（審判）67 条～81 条。

(93) 2008 年の組織変更により、財政経済部と企画予算処が統合され、企画財政部になった。

租税審判院の組織は、院長、行政室長、7 審判部（内国税 5 審判部、関税審判部及び地方税審判部）、調査事務を担当する調査官及びこれを補助する職員で構成されており、2010 年 3 月現在の定員は、院長（1 人）、行政室長（1 人）、常任租税審判官（6 人）、非常任租税審判官（24 人）、調査官（12 人）を含む 108 名となっている。

租税審判院長は、審判請求を受理した場合、これに関する調査と審理を担当する主審租税審判官 1 名と同席租税審判官 2 名以上を指定して租税審判官会議を構成させる。通常、常任租税審判官 2 人と非常任租税審判官 2 人が 1 組（内 1 人が主審租税審判官）となって「租税審判官会議」が構成される。租税審判官会議は、主審租税審判官が議長を務め、議長はその審判事件に関する事務を総括する。租税審判官会議は、担当租税審判官 3 分の 2 以上の出席により開会し、出席租税審判官の過半数の賛成により議決するが、議長が必要と認めるとき以外は公開しない。また、従前の審判決定例を変更する決議をする場合その他大統領令で定める事由に該当する場合には、租税審判官合同会議（院長が主審租税審判官及び議長を務め、常任租税審判官全員及び常任租税審判官と同数以上の非常任租税審判官で構成）が、その審議を経て決定する。ただし、少額事件（国税 3,000 万ウォン、地方税 1,000 万ウォン未満）や審判請求が請求期間の経過後になされた場合などには、主審租税審判官が、租税審判官会議の審理を経ずにこれを決定することができる。

審判請求書を受けた税務署長は、これを受けた日から 10 日以内に当該請求書に答弁書を添付して（ただし、国税庁長又は地方国税庁長が行った処分等については、国税庁長又は地方国税庁長の答弁書を添付する。）、租税審判院長に送付しなければならないこととなっている。審判請求の審理は、自由心証主義及び不利益変更の禁止が採られ、また、書面主義が原則であるが、審理に際しては租税審判院の調査官が行った調査報告書の確認も行われ、さらに審判請求人の申請によっては、租税審判官会議等で意見陳述の機会も与えられている。審判請求人から意見陳述の申請を受けた租税審判院は、審判請求の目的となっている事項が、軽微な場合、期日経過後に請求した場合、

法令解釈に関するものに該当する場合を除き、出席日時、場所及び必要と認められる陳述時間を定めて、租税審判官会議又は租税審判官合同会議の開催日の3日前までに審判請求人に通知し、意見陳述の機会を与えなければならない⁽⁹⁴⁾。一方、国税基本法は対審についての手続を定めておらず、実際のやりとりは日本の審判所と同様、審判院と審判請求人、審判院と原処分庁という形で行われているようである。

審判請求に対する決定は、審判請求から90日以内に行われることとなっている。また、租税審判院は、国税庁に対する審査請求と違って、2008年より、地方税に対する審判請求も扱っている。

4 小括

韓国における国税不服申立制度については、納税者は、課税処分を受けた場合、異議申請を経て審査請求又は審判請求を行うか、異議申請を経ずに審査請求又は審判請求を行うかを選択できることとなっていることから、異議申請は任意手続となっており、審査請求又は審判請求のいずれか一つを選択できるようになっている。

異議申請に係る審理手続は、それまでの形式的審理から実質的審理、すなわち、争点整理や救済の予測可能性が行われるようになっており、原処分庁は異議審査委員会の審議を経て決定する。

上級行政庁である国税庁に対して審査請求がなされると、国税庁長は「国税審査委員会」を開催し、審査課の担当者が作成した報告書に基づいた審議を経て、審査請求から90日以内に審査決定を出さなければならないことになっている。審理方法は、異議申請の場合と同じく書面審理と職権審理主義をとっており、納税者が主張しなかったことや提出しなかった証拠に対しても審理ができ、対審制は導入されていない。また、2000年から、国税審査の処理手続を簡素化し、明白に違法、不当な処分に対する審査請求の場合には、

(94) 韓国国税基本法施行令47条。

納税者の権利救済が早急に行われることを目指して、10日以内に原処分庁に通知し、その後7日以内に原処分庁が是正するという「簡易審査制度」が導入されている。

審判請求がなされる租税審判院は、国務総理（首相）所属となり、国税、関税、地方税に関する審判請求も所掌し、国税庁や地方自治体などの租税賦課徴収機関から独立した租税の不服審判機関となっている。審判請求の審理は、自由心証主義及び不利益変更の禁止が採られ、また、書面主義が原則であるが、審理に際しては租税審判院の調査官が行った調査報告書の確認も行われ、さらに審判請求人の申請によっては、租税審判官会議等で意見陳述の機会も与えられている。審判請求に対する決定は、租税審判官会議又は租税審判官合同会議の審理を経て、審判請求から90日以内に行われる。ただし、少額事件（国税3,000万ウォン、地方税1,000万ウォン未満）や審判請求が請求期間の経過後になされた場合など⁽⁹⁵⁾には、主審租税審判官が、租税審判官会議の審理を経ずにこれを決定することができることとなっている。また、口頭意見陳述は審判請求人の申請により行われる。なお、租税審判院の審理については、法律上、対審についての規定はないようである。

第7節 ドイツの租税不服申立制度

1 ドイツの租税不服申立制度の概要⁽⁹⁶⁾

ドイツにおいて、税額の決定、課税標準の確認決定等の実体的行為については、異議申立てが認められる。ドイツの課税処分に対する救済は、それが大量的、集团的処分であり行政部内においてできるだけ処理されることが望ましいことから、通常は、まず、課税庁に異議申立てを行うことによって課税庁による処分の見直しを求め、なお、その全部又は一部について救済され

(95) 韓国国税基本法施行令 62 条。

(96) 奥谷健「納税者の権利救済のための異議申立制度—ドイツの制度を参考に—」税務事例 40 卷 5 号 43 頁～44 頁（2008）、南・前掲注（4）139 頁～141 頁、松沢・前掲注（8）25 頁～26 頁参照。

ない場合に、財政裁判所（Finanzgericht：FG）への訴えの提起を認める異議申立前置主義が採用されている。この異議申立手続は裁判外での権利救済と呼ばれ、ドイツの異議申立手続は、租税通則法（Abgabenordnung：AO）第7編に規定されている。

異議申立ては、書面で申請する必要がある、申請期間は課税処分があったことを知ってから1か月以内である（AO355条1項）。また、1年経過後は、たとえ課税処分等に瑕疵があったとしても異議申立ては原則として認められない（AO356条2項）が、不作為に対する異議申立てに関しては、期間制限はない（AO355条2項）。

異議申立ての適法性の要件は、課税処分等が取り消される可能性がある（AO347条1項）ということであり、これに対して、異議申立てが不適法な場合として、異議決定に対して新たな異議申立てはできないということが明示されている（AO348条1項）。異議申立ては、課税処分等又は不作為によって不利益を受けていることを主張する者だけができ、権利侵害の可能性ではなく、不利益が生じる可能性があれば認められる（AO350条）。

異議申立てが認められると、その申立人又は課税庁の職権により、問題となっている行政行為の適法性に重大な疑問がある場合、又は執行が当事者にとって不衡平であり、公共の利益によって要請されない過酷な結果になる場合、に原則として徴収・納付は停止されなければならないとされている（AO361条2項）。

この異議申立てがなされると、税務行政庁部内ではあるが、人的、組織的にも他の部とは独立している「権利救済部（Rechtsbehelfsstellen）」において、当該事案を再度検討し、審査、決定することとなっている（AO367条）。

また、この異議申立てを経ることで訴訟に至る前に申立人の権利救済が図られることから、訴訟件数が減少するスクリーニング機能があるといわれており、2002年の例を挙げると、330万件の異議申立てのうち、訴訟に至ったケースは僅かに2.3%にすぎない状況である。

2 ドイツの異議申立てにおける審理手続⁽⁹⁷⁾

異議申立手続は、当初の課税処分の見直しと考えられていることから、課税庁は当初の決定について包括的にその合法性及び合目的性を審査するのみならず、事実関係を解明しなければならない(AO365条)。同時に課税庁は、迅速な処理が要請され、当事者の利益のために、個別事案の事実関係を考慮し、相当な期間内に審理を進めなければならず、不当に審理を遅延した場合、申立人は財政裁判所法 46 条による不作為の訴えを提起できる。このため、手続の迅速性、集中性及び申立人の権利救済手続の濫用防止という観点から、課税庁は申立人に対して事実の主張、証拠手段の提示及び文書提出について期限を設けることができる(AO364b条1項)こととなっており、申立人がこの期限経過後に初めて提出した課税資料などの証拠については、課税庁は考慮できないこととなる(AO364b条2項)。

異議申立てには、法律上の聴聞が適用され、聴聞のために課税庁は、申請に基づいて又は職権でその課税資料を申立人に公開しなければならない(AO364条)。この義務に課税庁が違反した場合、財政裁判所法 100 条3項に基づき財政裁判所は、手続の瑕疵により異議決定を取り消すことができる。

この聴聞手続とは別に、異議申立手続においては、調停的作用を持つ課税庁と申立人の個人的な話し合いである事前協議を行う事前協議期日が予定されている(AO364条a条)。これは、申立人の申請による場合は行わなければならない、また、職権によってもできるものであるが、課税庁は異議決定に先立ち事実関係及び法律関係について当事者と事前協議できることとなっている。この制度は申立人の合意による処理を促進し、訴訟まで発展させないというメリットがあると評価されており、いわゆる事実上の合意という法的手段の意義がさらに増加しているといわれる。

異議決定は書面により、その決定理由を示し、権利救済の告知をしなければならない(AO366条)。異議申立ての審理において、課税庁は、事実を包

(97) 奥谷・前掲注(96)44頁～45頁、平石雄一郎「外国の租税不服審査制度」日税研論集第19号140頁～141頁(日本税務研究センター、1992)参照。

括的に新たに審査しなければならず、それが不利益となる可能性を指摘し、申立人に発言の機会を与えている場合には、行政行為を申立人の不利益にも変更できる。課税庁が異議申立てを認容する場合、異議決定ではなく、決定処分の変更で足りる（AO367条2項）。また、実務上、課税庁は異議申立てを部分的に認容し、申立人との合意によって行政行為を部分的に修正することもできる（AO172条1項、132条）。

3 小括

ドイツの異議申立手続は、裁判外での権利救済手続として税務行政庁内の独立した権利救済部において処理されるが、その審理手続の特徴としては、次の3点が挙げられる。

第1に、課税庁には迅速な審理が要請され、不当に審理を遅延した場合、申立人は不作為の訴えを提起できることから、課税庁は申立人に対して事実の主張、証拠の提出について期限を設けることができることとなっている点である。第2に、調停的作用を持つ課税庁と申立人の個人的な話し合いである事前協議を行うことができ、この制度は申立人の合意による処理を促進し、訴訟まで発展させないというメリットがあるという点である。第3に、課税庁は当初の決定について包括的に新たな審査をしなければならないが、その際、不利益となる可能性を指摘し、申立人に発言の機会を与えている場合には、行政行為を申立人の不利益にも変更できる点である。

このように、ドイツの異議申立手続には、事前協議の際に課税庁と申立人の双方を呼んで行う対審構造のような運用がなされ、納税者の権利救済が図られているのが大きな特徴である。

第4章 審判所の審査請求において対審制が導入された場合の対応

本章では、審判所の審査請求の中に何らかの形で対審制が導入された場合にどのようなことになるかについて検討を行うこととしたい。

第1節 行政救済制度検討チームにおける対審制に関する見直し内容

平成23年12月に公表された行政救済制度検討チームの「とりまとめ」中、行審法の対審制に関する見直し内容は次のとおりである⁽⁹⁸⁾。

1 行審法の目的の改正

法律の目的において、「柔軟で実効性のある救済」の観点を明示するとともに、審理官制度の創設等により、現行の簡易迅速性をいかしつつ、審理手続の公正さにも配慮することとしていることから、簡易迅速性との調和を保ちつつ「公正性への配慮」も明示するものとする。

2 審理官制度の創設

(1) 審理官が置かれる行政庁

国において、第三者的裁決機関等が不服申立てを処理する場合を除き、審理官は、その信頼性を一層確保する観点から、審査庁とは分離して置くものとし、特定の府省に一括して置くことを念頭に、審理手続の迅速性・専門性を確保できるような体制について具体化を進める方向で整理する。

(2) 審理手続

イ 請求人、参加人、処分庁等、審理官は、簡易迅速な審理の実現のため、

(98) 「取りまとめ」の対審制に関連する部分の抜粋である。

審理において、相互に協力するとともに、審理手続の計画的な進行を図らなければならないものとする。

- ロ 請求人又は参加人からの申立てがあった場合、審理官は口頭意見陳述の機会を与える義務を負い、その場合、全ての審理関係人を招集し、かつ、申立人から処分庁等への質問権を認めることにより、対審的な審理構造を導入するものとする。なお、こうした措置は、公正さにも配慮した簡易迅速な手続の下で柔軟かつ実効性のある権利利益の救済を図る趣旨によるものであり、訴訟における「対審」自体を行審法に導入するものではない。
- ハ 請求人に反論の機会を与え、審理手続の公正性を確保する観点から、処分庁等からインフォーマルな形で示された主張・証拠については、補充意見書等として処分庁等から審理官に提出させるものとするとともに、審理官がその副本を請求人に送付する等所要の措置を講ずる方向で整理する。
- ニ 物件の閲覧又は謄写の対象について、現行行審法は、審査庁に対して処分庁から提出されたものに限定しているが、請求人又は参加人の手続保障の充実を図る観点から、処分庁等以外の所持人から提出された物件も閲覧又は謄写の対象に含めるものとする。
- ホ 旧法案（平成 21 年 7 月廃案になった行審法及び行政手続法改正法案）に盛り込まれていた審理手続に係る事項で、下記のものについては、所要の修正をした上で、改正案に盛り込むものとする。
 - (イ) 処分庁が提出する弁明書への行政手続法による聴聞調書・報告書、弁明書の添付義務
 - (ロ) 口頭意見陳述の例外、口頭意見陳述における陳述の制限
 - (ハ) 審理手続の計画的遂行（事件が複雑である場合等に「審理員」が審理手続の申立てに関し意見聴取）
 - (ニ) 「審理員」による執行停止の意見書の提出 など
- ヘ 第三者的裁決機関等が置かれている場合における審理官による審理手

続との関係

個別法により、不服申立てに係る第三者的裁決機関又は第三者的諮問機関が国又は地方公共団体に置かれている場合については、本取りまとめの趣旨を踏まえ、審理官による審理手続と同等以上の手続水準が保障されているかについて、制度面及び必要に応じて運用実態を検証した上で、個別法の手続規定の整備等必要な措置を講ずるものとする。

(3) その他審理の迅速化等

イ 標準審理期間の設定等

審理の迅速化を図るとともに、請求人の予見可能性を高めるため、審査請求の到達から裁決までに通常要すべき標準的な期間(標準審理期間)を定めるよう努めるとともに、これを定めたときは適当な方法により公にしておくこととする。

ロ 審査請求期間の延長

現行の 60 日という主観的審査請求期間(処分があったことを知った日の翌日から起算する請求期間。以下「審査請求期間」という。)については、これを延長し、行政事件訴訟法上の出訴期間と同様の6か月とする方向で整理し、権利利益の救済機会の実質的な拡大を図ることとする。

3 「取りまとめ」の中の「対審制」について

上記2(2)ロのとおり、対審的な審理構造が導入されることになっているが、それは、訴訟における「対審」とは異なるものとされている。口頭意見陳述の際に全ての審理関係人を招集して申立人から処分庁等への質問権を認めるという形は、司法制度の対審制よりも弱い形の対審制と考えられ、また、従来からの口頭意見陳述を拡大する形でこれが導入されることになることが予想される。

第2節 対審的な審理構造による口頭意見陳述の導入 による影響

上記のとおり「取りまとめ」では第三者的機関については、審理官制度の対象外とされており、審判所は第三者的機関であるため審理官制度の部分については適用されないと考えられる⁽⁹⁹⁾が、それ以外の部分については、「取りまとめ」は最低限のスタンダードを示したものとされていることから、国税不服審査手続にも対審的な審理構造が導入されることが予想される。そこで、以下で、対審的な審理構造等が導入された場合の影響について検討することとする。

1 対審制の類型別検討

(1) 対審制の意義

「対審制」という言葉には、現在、1つの定義があるわけではなく、厳格な意味での対審制から緩やかな意味での対審制まで、いくつかの度合いがあるといえる。

まず、日本国憲法 82 条 1 項は、「裁判の対審及び判決は、公開法廷でこれを行ふ」と規定し、ここにいう対審とは、民事訴訟では口頭弁論を指し⁽¹⁰⁰⁾、当事者が請求について自己に有利な判決を求めるためになす行為、すなわち事実及び証拠を含む攻撃防御方法の提出について、両当事者に平等な機会を与えなければならないとする双方審尋主義(当事者対等の原則)を意味すると解されている⁽¹⁰¹⁾。

換言すると、日本国憲法における対審とは、裁判所の判断の対象とされるべき事実を審理に上程する手続、すなわち口頭弁論、及びその事実につ

(99) 審判所については、第三者的裁決機関に該当し、審理官による審理手続と同等以上の手続水準が保障されていると思われることから、審理官は設置すべきでないと考えられる。

(100) 新堂・前掲注 (19) 507 頁。

(101) 伊藤・前掲注 (20) 226 頁。

いて法廷で行われる証拠調べを意味する⁽¹⁰²⁾。

また、民事訴訟手続においては、裁判所の判断の基礎となる事実についての審理は、公開の法廷における口頭弁論期日を開いて行わなければならない。これは、民事訴訟手続が権利義務の確定を目的とするために、公開の法廷において両当事者に対等な主張・立証の機会が与えられなければならないという考慮に基づくものである⁽¹⁰³⁾。したがって、民訴法 87 条 1 項に基づく口頭弁論においては、上述したように双方審尋主義が貫かれるが、双方審尋は、裁判所と当事者の関係だけでなく、両当事者間において互いに相手方の主張・立証を直接に聴取し、それに対応する攻撃防御方法を提出する機会を保障する趣旨を含んでおり、このことから裁判所の面前で両当事者が対席する手続が予定されている⁽¹⁰⁴⁾。

他方、行政救済制度検討チームの取りまとめなどでは、「請求人又は参加人からの申立てがあった場合、審理官は口頭意見陳述の機会を与える義務を負い、その場合、全ての審理関係人を招集し、かつ、申立人から処分庁等への質問権を認めることにより、対審的な審理構造を導入する」としており、口頭意見陳述の際に関係者を一同に招集した上で請求人等に原処分庁に対して質問させ原処分庁に回答させることを対審的審理であるとしている。また、社会保険審査会で実施している審理や、審判所で昨今実施している「同席主張説明」も請求人と原処分庁の双方を一同に招集して審理を行うという意味においては、対審制の一形態と考えられ、その意味では審判所にも既に何らかの形で対審制は導入されているといえる。

(2) 対審制の分類

上記のように、一般的に対審制といわれているものにはいくつものパターンが考えられることから、本稿では、同一場面に当事者が同席し、請求人と原処分庁の間の直接的なやりとりを許容するかどうか、また、双方提

(102) 伊藤・前掲注 (20) 230 頁。

(103) 伊藤・前掲注 (20) 8 頁～9 頁。

(104) 伊藤・前掲注 (20) 227 頁。

出の主張や証拠についてもその場で弁論することが許容されるか否かをメルクマールに、対審の度合いの弱いものから強いものの順に、以下の3つに分類（イ 同一場面に当事者が同席するが、質問しない形式のもの、ロ 同一場面に当事者が同席し、質問権を付与するもの、ハ 同一場面に当事者が同席し、質問のみならず相手方の攻撃防御方法についても弁論を許容するもの）してそれぞれについて検討することとする。

イ 同一場面に当事者が同席するが、質問しない形式のもの

（A）同席主張説明方式

現在、審判所が実施している同席主張説明（第1章第3節3参照）のように、審判官、請求人及び原処分庁との間で、事件の理解を共通にし、主張及び争点を明確にすることにより、適正かつ迅速な裁決に資するとともに、透明性の確保を図るため、審判官が請求人及び原処分庁と同席の上、当事者から主張等について説明を求める方式をいう。この方式は、非公開により行われ、一方の当事者から他方の当事者に対する質問等があった場合、当事者間での直接の質疑応答等は行われず、必要と認められるものについて、審判官が質問等を行うもので、この対審制を「同席主張説明方式」というものとする。

（B）社会保険審査会方式

現在、社会保険審査会が実施している（第3章第1節参照）ように、審判官は、審理の期日及び場所を定め、全ての審理関係人を招集し、原則として公開により審理を行う（当事者の申立てがあったときは、公開しないことができる。）ものである。その際、当事者は審理の期日に出頭して意見を述べるができるが、請求人から原処分庁に対しての質問は認められないとするもので、この対審制を「社会保険審査会方式」というものとする。

ロ 同一場面に当事者が同席し、質問権を付与するもの⇒質問権付与方式
請求人（又は当事者のいずれか）から申立てがあった場合、審判官は、口頭意見陳述の機会を与える義務を負い、その場合、全ての審理関係人

を招集し、かつ、法令の規定に基づき、請求人から原処分庁への質問権を認める（又は双方に討論させる）ことにより、公開又は非公開による審理を1回（又は複数回）行うもので、この対審制を「質問権付与方式」というものとする。なお、ハの口頭弁論方式よりも簡易迅速で柔軟かつ実効性のある手続を採るもので、行政救済制度検討チームの「取りまとめ」でいう「対審制」に類似するものである。

ハ 同一場面に当事者が同席し、質問のみならず相手方の攻撃防御方法についても弁論を許容するもの⇒口頭弁論方式

民事訴訟で行われる口頭弁論のように、法令の規定に基づき、双方審尋主義により審判官の面前で両当事者が対席し、公開による審理を行うもので、この対審制を「口頭弁論方式」というものとする。

(3) 様々な対審制のメリット⁽¹⁰⁵⁾・デメリット⁽¹⁰⁶⁾

様々な対審制を採用した場合のメリット・デメリットを、上記(2)の3分類によるそれぞれの方式について、次の6つの観点から検討してみることとする。

(イ) 争点事項の明確化、審理の透明性の確保、裁決の内容の公正性・妥当性の向上が図られ、裁決に対する国民の信頼感の確保につながるか否か

(105) 金子宏教授は、「国税不服審判所と対審構造」税研 22 卷 128 号 4 頁 (2006) において、「私は、審判所の審査手続について対審構造(adversary system)の採用を本格的に検討すべき時期がきているのではないかと考えている。国税不服審判所の手続では、①請求人は、審査請求書における理由の記載を通じて原処分に対するその主張を明らかにし、②原処分庁は、答弁書の提出により、請求人の主張に対応して自己の主張を明らかにする、というように双方がカードを出し合うこととされており、この手続から対審の手続までの距離はそれほど遠くないと思われる。対審の手続が採用されれば、①裁決の内容はさらに公正・妥当なものになるであろうし、②請求人一ひいては納税者一般一の国税不服審判所に対する信頼感はさらに高まるであろうし、③その結果として訴訟が減少することになれば、国民経済全体にとってプラスである。」と述べられている。ほかに、同趣旨のものとして、金子宏「租税法とルール・オブ・ロー」租税研究 683 号 17 頁～18 頁 (2006)、金子宏ほか「国税不服審判所の今後のあり方<座談会>」日税研論集 19 号『国税不服審査制度』204 頁～205 頁 (税務研究センター、1992)、金子宏「納税環境の整備」税研 26 卷 154 号 12 頁 (2010) がある。なお、事後救済制度調査研究委員会編「事後救済制度に関する調査研究報告書」40 頁 (1998) 参照。

(106) 事後救済制度調査研究委員会編・前掲注 (105) 41 頁。

- (ロ) 両当事者の積極的な参加により、審理の迅速化に資するか否か
- (ハ) 両当事者の積極的な参加により、違法適法のみならず不当についてまで均整のとれた審理を行えるようになるか否か
- (ニ) 上記の結果として、訴訟の減少につながるか否か
- (ホ) 司法救済手続に類似してきて、職権探知の機能が排除される結果、手続の簡易迅速性を損なうことになる恐れがないか
- (ヘ) 請求人の側と原処分庁の側との間に力量の差があることから、かえって請求人に不利に働くことはないか

イ (A) 同席主張説明方式

上記(イ)については、争点事項の明確化、審理の透明性、裁決の内容の公正性・妥当性の向上が図られ、裁決に対する国民の信頼感の確保に一定の効果があると考えられる。また、請求人から原処分庁に対する質問権は審判官を介して認められることから、社会保険審査会方式に比し、争点事項の明確化が図られると考える。

上記(ロ)については、訴訟における口頭弁論のように厳格な手続を採らないことから、案件の審理は、手続保障に時間がかかる口頭弁論方式に比し、迅速に行われることが期待できる。

上記(ハ)については、裁決を行う審判所自身の審理だけでなく、紛争の両当事者の審理への能動的な参加を通じて、適法違法のいわゆる合法性の審理から不当の合目的性の審理まで、均整のとれた審理を行えるようになることが期待できる。

上記(ニ)については、弁論主義はとらないものの、請求人から原処分庁に対する質問権は審判官を介して認められることから、訴訟が減少し、国民経済全体にとってプラスとなることが期待できる。

上記(ホ)については、現行の通則法の規定における審査請求手続と同様に行われ、職権探知主義が適用されることから、質問権付与方式及び社会保険審査会方式と同様に手続の簡易迅速性は損なわれないものとする。

上記（へ）については、質問権付与方式及び社会保険審査会方式と同様に職権探知主義が適用されることから、請求人に不利に働くことはないと考える。

イ（B） 社会保険審査会方式

上記（イ）については、両当事者が出席し、原則として公開審理で行われることから、審理の透明性の確保が期待できるだけでなく、裁決に対する国民の信頼感の確保につながるものの、請求人から原処分庁に対する質問権を認めないことから、他の方式に比し、争点事項の明確化を図る点でのメリットが少なくなる恐れがあり、また、主張・立証活動における請求人の満足感が減少する恐れもある。

上記（ロ）については、請求人から原処分庁に対する質問権を認めないため、両当事者の審理への能動的な参加とまではいえないが、効率的に短時間で集中審理を行い、職権探知主義が適用されることから、口頭弁論方式に比し、審理が迅速に行われることが期待できる。

上記（ハ）については、請求人から原処分庁に対する質問権を認めないため、両当事者の審理への能動的な参加とまではいえないことから、当該項目のメリットは、質問権付与方式及び口頭弁論方式に比し、少なくなると考える。

上記（ニ）については、請求人から原処分庁に対する質問権を認めないことから、当該項目のメリットは、質問権付与方式及び口頭弁論方式に比し、少なくなると考える。

上記（ホ）については、公開審理ではあるものの、民事訴訟におけるような対審制ではなく、職権探知主義が適用され、かつ、請求人から原処分庁に対する質問権を認めず、簡易迅速で柔軟かつ実効性のある手続を採ることから、口頭弁論方式に比し、手続の簡易迅速性は損なわれないものと考ええる。

上記（へ）については、同席主張説明方式及び質問権付与方式と

同様に職権探知主義が適用されることから、請求人に不利に働くことはないと考ええる。

ロ 質問権付与方式

上記（イ）については、訴訟における口頭弁論のように厳格な手続をとらないことから、審理の透明性の確保及び裁決に対する国民の信頼感の確保は期待できるものの、口頭弁論方式に比し、当該項目のメリットは少なくなると考える。

上記（ロ）については、訴訟における口頭弁論のように厳格な手続をとらないことから、案件の審理は、口頭弁論方式に比し、迅速に行われることが期待できる。

上記（ハ）については、裁決を行う審判所自身の審理だけでなく、紛争の両当事者の審理への能動的な参加を通じて、適法違法のいわゆる合法性の審理から不当の合目的性の審理まで、均整のとれた審理を行えるようになることが期待できる。

上記（ニ）については、弁論主義はとらないものの、請求人から原処分庁に対する質問権を認めることから、訴訟が減少し、国民経済全体にとってプラスとなることが期待できる。

上記（ホ）については、民事訴訟におけるような対審制ではなく、職権探知主義が適用され、簡易迅速で柔軟かつ実効性のある手続を採ることから、口頭弁論方式に比し、手続の簡易迅速性は損なわれないものと考ええる。

上記（ヘ）については、職権探知主義が適用されることから、請求人に不利に働くことはないと考ええる。

ハ 口頭弁論方式

上記（イ）については、紛争の両当事者が出席し、主張や立証を行うことで、より一層の争点事項の明確化、審理の透明性の確保が期待できるだけでなく、裁決の内容はさらに公正・妥当なものになり、裁決に対する国民の信頼感の確保につながると考える。

上記（ロ）については、紛争の両当事者の審理への能動的な参加を通じて、むしろ案件の審理が、迅速活発に行われることが期待できる反面、手続保障に時間がかかるため、迅速性を失いやすいというデメリットがある。

上記（ハ）については、裁決を行う審判所自身の審理だけでなく、紛争の両当事者の審理への能動的な参加を通じて、適法違法のいわゆる合法性の審理から当不当の合目的性の審理まで、均整のとれた審理を行えるようになることが期待できる。

上記（ニ）については、上記の結果として、訴訟が減少し、国民経済全体にとってプラスとなることが期待できる。

上記（ホ）については、手続の第三者性を重視し、対審構造による審理を強調するほど、処分の見直し手続というよりも司法救済手続に類似してきて、職権探知の機能が排除される結果、手続の簡易迅速性を損なうことになるというデメリットがある。

上記（ヘ）については、手続の完全な当事者主義は、職権探知の機能が排除される結果、弁護士、税理士等の法律専門家が請求人の代理人となっている場合は別として、一般に、請求人の側と原処分庁の側との間に力量の差があることから、かえって請求人に不利に働くことになるというデメリットがある。

（４）考察

このように、いずれの方式をとり入れた場合にも各々メリット・デメリットがある中、上記（３）イ（Ａ）の同席主張説明方式とロの質問権付与方式は、メリットが多い方式と考えられる。

このうち、現在、審判所が実施している同席主張説明は、法律の改正を待たずとも、運用で柔軟に実施でき、請求人の簡易迅速な権利救済に資するうえ、争点事項の明確化、審理の透明性、裁決の内容の公正性・妥当性の向上が図られ、裁決に対する国民の信頼感の確保に一定の効果があると考えられる。

そこで、ロの質問権付与方式に類似する方式である「取りまとめ」の「対審的な審理構造」も同様にメリットが多いと考えられるところ、これが審判所制度の中にも実際に導入された場合について、どのような問題が生じ、また、どのような対応策が必要なのかについて、導入を見越したところで具体的に検討することとしたい。

2 対審的な審理構造による口頭意見陳述の導入による影響

(1) 口頭意見陳述の現状

口頭意見陳述は、書面による主張を補う観点から、請求人に請求理由を補足させることを目的とするものであるが、現行の行審法 25 条、通則法 101 条 1 項に規定する口頭意見陳述は、①請求人から申立てがあればその機会を設けなければならないため、せっかくその機会を設けても当日になって請求人が欠席したり、②請求人が審査庁の担当者の前で意見を一方的に表明する方式であることから、ややもすれば審査請求書に記載している内容を繰り返し述べて陳情のような形になるか、原処分庁を一方的に糾弾する形になるかのいずれかになりがちである、③原処分庁が出席し、請求人の主張や立証に対して説明を行うことは予定されていないため、争点事項を明確にする構造に必ずしもなっていない、④これらの結果、審査庁としてはいかに公正に審理・裁決しているつもりでも職権探知主義と相まって、その透明性、客観性に対する国民の疑念を払拭できない、等実効性の観点からもあまり活用されているとはいえない状況であると言われている。

この点の改善策については、宮崎良夫教授が、「口頭意見陳述を容易にし、またその意義を高めるためには、職権もしくは申立てにより審査庁が原処分庁の出席と説明を求めることのできる方式に改めるべきであり、何が法律上重要な論点か、どのような事実の存否が事実認定に不可欠であるかを請求人に理解させ、十分な主張と立証の機会を与える必要がある。また、審査手続の簡易迅速性を尊重するならば、訴訟手続のような厳格な証拠調

べの手続をとる必要もないし、完全な対審構造をとる必要もない⁽¹⁰⁷⁾」旨指摘し、また、南博方教授は、「口頭意見陳述は、原処分庁の対席を認め、これに発言の機会を与えるべきである。また、主張と立証とを性質的にも段階的にも分離し、必ず争点整理を行い、争点を確定する必要がある、当事者の主張が不明確なときには、請求人に審尋を行ったり、原処分庁に説明を求め、その上で審理のために必要な調査は争点事項に限定し、当事者の主張によってもなお心証を得がたい場合に補充的に行われるものとする方式にすべきである⁽¹⁰⁸⁾」旨指摘しているが、両者の指摘はいずれも妥当な見解と思われる。

(2) 「対審的な審理構造」が導入された場合の問題点と対応策

平成 23 年 11 月 30 日に成立した通則法の改正による納税環境整備により、原則として、平成 25 年 1 月 1 日以後に行うすべての課税処分に対して理由附記（理由の提示）が必要になってくることから、原処分庁には更なる事実認定や法令の解釈・適用を的確に行うための体制整備の確立が求められる。したがって、今後の税務行政には、訴訟社会の進展や調査手続ルールの法令化など、より一層の審理機能・争訟対応機能の充実が求められ、その結果、原処分庁には、要件事実論・証拠法に関する基本知識を備えた職員が徐々に増加してくるものと思われる。

他方、審判所では上記第 1 章第 3 節 3 の同席主張説明の手続を平成 23 年度に導入して以来、各地でこれを実施することにより事例を蓄積するとともに、昨今は同席主張説明に関する事務運営指針の整備も進めており、これにより請求人及び原処分庁が同席する機会は増加している。このような状況の下、審判所の審査請求に行政救済制度検討チームの「取りまとめ」で提唱されている「対審的な審理構造」が導入された場合、どのような影響があるであろうか。

考えられる問題点とその対応策は次のとおりである。

(107) 宮崎良夫『行政争訟と行政法学[増補版]137 頁～138 頁（弘文堂、2004）参照。

(108) 南博方「紛争の行政解決手法」112 頁（有斐閣、1993）参照。

イ 審理手続の計画的な進行

対審制が導入された場合に想定される問題点は、審理の遅延であることから、審判官は、口頭意見陳述の日程調整、実施場所の確保及び主張等に関する事前準備を含めた審理手続を計画的に進める必要がある。この点については、現在、審判所で実施している「審理の状況・予定表」等を活用し、早期に実施計画を策定することによって標準審理期間を定めるよう努めるとともに、これを定めたときは適当な方法により公表する方策⁽¹⁰⁹⁾が考えられる。

ロ 審判所の審理の方法について

現在、審判所が実施している「同席主張説明」は、通則法の各条文に規定する担当審判官の権限による審理の一方式として行われているものであり、審判所はこのような審理方式を採用することについて当事者の了解を得るために相当の時間を要していたが、通則法に「対審的な審理構造」が確認的に規定される⁽¹¹⁰⁾と、審判所側として実施が容易になる。また、既に対審制の一形態といえる当該「同席主張説明」を導入して事例蓄積を重ねていることもあり、質問権などの規定ができればこれに対応したところで審理方法を変更した上でスムーズな実施をすることができると思う。

(109) 例えば、争点が多く、複雑困難な事案から先例のある簡易な事案までさまざまな事案があることから、各事案の内容等を勘案し、5分類に細分化し、それぞれの標準審理期間を定めて、審判所にそれを備え付けておくなどの方法が考えられる。この点については、行政手続法6条（標準審理期間）に、「行政庁は、申請がその事務所に到達してから当該申請に対する処分をするまでに通常要すべき標準的な期間（…省略…）を定めるよう努めるとともに、これを定めたときは、これらの当該申請の提出先とされている機関の事務所における備付けその他の適当な方法により公にしておかなければならない」と規定されていることが参考になる。また、「行政救済制度検討チーム 取りまとめ」24頁～25頁（内閣府・行政救済制度検討チーム、2011年12月）、行政不服審査制度研究報告書13頁～14頁（行政不服審査制度研究会、2006年3月）も参照のこと。

(110) 適正かつ迅速な事件処理に資するために、現行の通則法の各条文に規定する担当審判官の権限により、対審的な審理構造の一形態である「同席主張説明」を実施していることから、通則法に「対審的な審理構造」の規定を導入する場合においても、創設的な規定ではなく、確認的な規定として設けるべきと考える。

ハ 原処分庁側の出席者

原処分庁側の出席者は、「国の利害に関係のある訴訟についての法務大臣の権限等に関する法律」等を参考⁽¹¹¹⁾にし、原処分庁が指定した職員で、当該職員は、原則として原処分庁に代理する能力を有し、処分に関する事実関係及び処分を正当とする理由（原処分庁の主張）を詳しく承知している者とする旨の法令の規定が設けられるのが望ましいが、これがない場合にも、運用としてこのような者の出席を許容する仕組みにすべきと考える。

ニ 請求人が審査請求書に記載してある理由や苦情を延々と述べ続け、また、何回にもわたり口頭意見陳述の申立てがあった場合

口頭意見陳述は、書面による主張を補う観点から、請求人に原処分の取消しを求める理由を補足させることを趣旨・目的とするものであることから、請求人の陳述が、①単なる苦情と認められるとき、②既にされた陳述の繰返しにすぎないとき⁽¹¹²⁾、③審査請求と関係のない事項にわたるとき、④審理の方針や争点に対する請求人の見解についての質疑であるとき、⑤けんそう、混乱にわたるとき等、この趣旨・目的に沿わないと認められるときは、審判官は、注意を促し是正させるとともに、当該発言を制止あるいは制限することができる旨の規定を通達等で設けるべきと考える。

また、行政不服審査制度が迅速な権利利益の救済を図ることを目的の一つとしていることから、口頭意見陳述は真にやむを得ない事情がない限り、一度の機会に終わらせるように努めるべきである。したがって、審判官は、再度の申立てが口頭意見陳述の趣旨、目的に沿っているか否

(111) 「国の利害に関係のある訴訟についての法務大臣の権限等に関する法律」5条によれば、行政庁は、所部の職員でその指定するものに、国を被告とする訴訟又は当該行政庁を当事者若しくは参加人とする訴訟を行わせることができる旨の規定がある。

(112) 平成11年の改正前の固定資産評価審査委員会の口頭意見陳述においては、弁護士や補佐人が出頭した場合等においてもほとんどの事例が審査請求書に記載されている理由と重複していたという意見がある（江原勲「自治体の目から見た行政不服審査法・行政手続法改正の評価」ジュリスト1360号13頁～14頁(2008)参照）。

かを検討の上、口頭意見陳述の機会を与える必要がないと認めるときは、再度の口頭意見陳述の機会を与えないで調査・審理を進めて差し支えないと考えるが、再度の申立てであっても、陳述する内容が異なれば陳述する機会を与えるべきであるから、単に回数だけで陳述の機会を与えるかどうかを判定することのないよう留意する必要がある。

ホ 当事者の一部の暴言、暴行等により、会場が混乱した場合

審判官は、秩序の維持に努める必要があるが、当事者の一部の暴言、暴行等により、口頭意見陳述の実施が不可能となったと認められる場合には、直ちに、口頭意見陳述の実施を打ち切り、該当者を退場させる等しかるべき処置をすることができる旨の規定を通達等で設けるべきと考える。

ヘ 当事者の一部が口頭意見陳述の期日に出頭しない場合

当事者の一部が、正当な理由なく指定した日時に来所しなかった場合又は来所したが口頭意見陳述をしなかった場合には、その口頭意見陳述を聴取することなく議決しても差し支えない旨通達等に規定すべきである⁽¹¹³⁾。また、口頭意見陳述をしないことにつき正当な理由がある場合は、口頭意見陳述の日時等の変更を行うこととなる。

ト 遠隔地に所在する税務署長による処分等で、当事者が審判所に出頭するのに何時間もかかるような場合

口頭意見陳述の実施場所は、原則として、審判官の所属する本所又は支所とするが、真にやむを得ない事情があると認められるときは、当事

(113) 行政手続法 20 条 5 項、同 21 条によれば、当事者又は参加人の一部が出頭しない場合であっても、行政運営上の支障も考慮して、主宰者は、聴聞の期日における審理を行うことができることになっている。これは、当事者又は参加人は、出頭に代えて主宰者に対し陳述書及び証拠書類等を提出することができることと、当事者又は参加人の不出頭は意見陳述権等を放棄したものとみなすことができ、仮に不出頭に正当な理由がある場合でも聴聞の続行で対応できることから、当該期日に聴聞の審理を行うことに支障はないと考えられるからである。この点については、室井ほか・前掲注(23)〔榊原秀訓〕191 頁～198 頁、南博方＝高橋滋『注釈行政手続法』〔藤原静雄〕264 頁～268 頁（第一法規、2000）、塩野宏＝高木光『条解行政手続法』261 頁～269 頁（弘文堂、2000）を参照のこと。

者の住所又は審判官等の所属する支部管轄下の支所等としても差し支えないものとする⁽¹¹⁴⁾。

なお、原処分庁の庁舎は使用すべきでないとする。

チ 簡易な事案や明らかに請求人の主張に理由がないと認められるような事案

請求人から口頭意見陳述の申立てがあつたとしても、簡易で先例のある事案や明らかに請求人の主張に理由がないと認められるような事案で、対審的な審理構造を採用することにより、審理の進行が著しく遅延すると認められる場合等やむを得ない場合には、対審的な審理構造による口頭意見陳述は採用しないことができる旨の規定が法令上設けられるのが望ましいと考える。

リ 対審的な審理構造により口頭意見陳述を行うべきであると認められる事案

請求人から口頭意見陳述の申立てがあつた場合に限らず、審判官が必要と認める場合においても、職権により対審的な審理構造による口頭意見陳述ができる旨の規定が法令上設けられるのが望ましいと考える。

3 対審制（弁論主義）と職権探知主義の融合・調和

行政機関と国民との間で紛争が顕在化した場合、公正かつ効率的に解決を図っていくようにする仕組みが必要となるが、行審法と行政事件訴訟法は、処分を対象としてこの仕組みの中核をなしており、前者は、行政権の作用の中の事後救済手続であり、例えば書面審理主義や職権探知主義にみられるように、どちらかというとな効率的な解決に軸足を置いているのに対し、後者は、

(114) 労働保険審査会のように、公開審理の場所が全国で1か所しかないような場合は、全国7ヶ所の都道府県労働局に請求人が赴き、同局に設置されているTVシステムにより審査会に出席できる方式も考えられるが、審判所は全国に12支部と7支所を有しているうえ、人事院・公平審査会が実施している口頭審理（対審構造）は10か所（本院と各地方事務局（所）9か所）で実施しているが、特に支障となる問題点も発生していないことから、この対応で可能と考える。

司法権の作用であり、例えば、当事者主義ないし弁論主義にみられるように、どちらかという公正なルールでの解決に軸足を置いている。

審判所（通則法）は第三者的機関であることから、両者の中間に位置しているといえる。

前述したように審判所の審理については、課税処分の適否、換言すれば原処分庁が認定した課税標準等の適否が審判の対象となると解さざるを得ず、真実の課税標準等がいくらであるかを追究する必要がある等の理由から、通則法では行審法と同様に職権探知主義を規定していると考えられるが、運営上は、請求人の権利救済（争点主義的運営）等の観点から職権探知の範囲を限定して、争点を中心とする調査・審理が行われているところである。

この点に関し、今回公表された行政救済制度検討チームの「取りまとめ」を見ると、審理手続は、口頭意見陳述に訴訟における対審そのものを導入する予定とはなっていないが、原処分庁と請求人との対審的な審理構造を導入することを基本方針としたことにより、当事者主義的な要素は増加してくるものと考えられる。具体的に、迅速な審理手続に反しないよう留意しつつ、審理手続は、争点の明確化、可能な限り当事者の主張の保障を図り、他方、職権探知により補充的に職権で集めた資料についても、当事者の防御権の対象にさせるとともに、証拠資料の収集については、できるだけ審判所による職権探知を差し控え、双方から任意提出させるよう審理に協力させ、もって真相を明らかにすることになっていくものと思われる。

したがって、当事者の責務に応じた主張・立証が行われる場面が増えるに伴い、職権探知の領域は少なくなると考えられるが、課税要件事実論があいまいである中、主催者である審判所には対審的な審理構造を実質化するための補完的な役割が期待されていること、また、行政不服審査である以上、簡易迅速な救済の実施が求められていること、から考えれば、ある程度の部分は審判所が職権探知を行う場面も残っていくことになるものと考えられ

る⁽¹¹⁵⁾。

4 小括

審判所に対審的な審理構造が導入された場合に想定される問題点は、審理の遅延であるが、審判所においては、①平成 25 年度には事件担当審判官の半数程度が弁護士等の外部登用審判官となることが予定されていること、②現在、透明化施策の一環として、対審的構造の一形態である「同席主張説明」を実施していること、③中央省庁等改革基本法に基づき、「国税庁が達成すべき目標に対する実績の評価に関する実施計画」の中で、「審査請求の 1 年以内の処理件数割合」という業績指標を 90%（平成 23 年度）と示して、審判所は、「審理の状況・予定表」の適時交付及び「争点の確認表」の交付なども実施しながら、適正かつ迅速な事件処理に努めるとともに、審判所に対する信頼性を高めていること、等からこれらを更に円滑に進め、有効活用していくことにより、審理の遅延防止策を講じていくべきであると考ええる。

また、対審的な審理構造が導入された場合の審判所の審理においては、「取りまとめ」によると、職権探知主義は引き続き保持されることになると思われるが、当事者主義的な要素は増加してくるものと考えられる。したがって、当事者の責務に応じた主張・立証が行われる場面が増えるに伴い、職権探知の領域は少なくなると考えられるが、課税要件事実論があいまいである中、主催者である審判所には対審的な審理構造を実質化するための補完的な役割が期待されていること、また、行政不服審査である以上、簡易迅速な救済の実施が求められていること、から考えれば、ある程度の部分は審判所が職権探知を行う場面も残っていくことになるものと考えられる。

(115) この点に関しては、高橋滋・前田雅子ほか「行政不服審査制度研究報告書について-座談会-」ジュリスト 1315 号 65 頁参照のこと。

第5章 将来的な審判所制度のあり方（補論）

本章では、補論として、審判所の審理に対して司法原理を導入することの影響と将来的な審判所制度のあり方について検討することとした。

第1節 審判所の審理に対する司法原理の導入

1 審判所に内在する行政原理と司法原理⁽¹¹⁶⁾

一般に、当事者である原処分庁が審理し決定する異議申立てや、当事者と同視できるような上級行政庁が審理裁決する審査請求制度においては、審理の公正性に欠けるおそれがある。そういう意味では、憲法上独立性が保障されている司法裁判所のみが唯一の公正な審判機関であるといえる。

しかしながら、訴訟の提起には精神的、経済的負担が伴い、相当の決断を要するうえ、当事者主義を基調とする訴訟の構造は、公益性を有し、専門的知識経験を必要とする行政事件の審理には、必ずしも適していないとの指摘も存する⁽¹¹⁷⁾。そのため、審理の公正性を担保するとともに、併せて行政庁としての専門的知識経験に基づく迅速な審理を確保するという両面の要請に答えて、行政部内にありながら第三者的性格を持つものとして審判所が創設されたものであることから、審判所の性格は、行政機関でありながら司法に類似する争訟裁断を行う機関であるといえることができる。その結果として、審判所は行政原理と司法原理の双方が制度それ自体に内在し、かつ両原理の調和と融合が常に求められることとなる。つまり、審理手続上の職権探知主義と弁論主義、総額主義と争点主義、議決と裁決、迅速性と適正性、等といっ

(116) 南・前掲注(4) 48頁～49頁、松沢・前掲注(8) 41頁～42頁参照。

(117) 藤田宙靖教授は、その著書の中で、「科学技術の発達・社会制度の複雑化等に伴い、行政活動の適法違法に関する判断には、優れて専門的技術的な知識が要請される場合が多くなっており、それらの場合には、裁判所よりも行政機関の方が、より迅速かつ適確な判断を行える場合もある」と指摘されている。藤田宙靖『第三版 行政法Ⅰ（総論）〔改訂版〕』434頁（青林書院、1993）。また、田中二郎『司法権の限界』23頁（弘文堂、1976）参照。

た問題について、いずれの原理を強調し又は優先するかによって、審判所のあり方も変容する可能性が与えられているといえる。

2 審判所の審理に対する司法原理の導入⁽¹¹⁸⁾

現行の行審法は、簡易迅速な手続による国民の権利利益の救済、行政の適正な運営の確保を主目的とし、昭和 37 年に施行されて以来、実質的な改正がないままの状態となっており、現在、見直しが進められているが、行政救済制度検討チームの「取りまとめ」によれば、不服審査制度全体について、国民の視点に立ち、手続保障を確保して、第三者性の強化を図る方向を指向していると解される。

審査請求手続における第三者性の重視という視点は、同時に、第三者性を強化すべき審査請求手続と、裁判所での司法救済手続との間の役割分担の問題を提起するものであり、場合によっては、審査請求における第三者性の強化を前提としつつ、司法救済手続の審級の省略も問題となりうる。これらの問題と関連して、裁判の前審としての行政機関による審判の問題がある。憲法 76 条 2 項後段は、行政機関が終審として裁判を行うことを禁じているが、前審として裁判を行うことがあることを前提としており、これを受けて、裁判所法 3 条 2 項は「行政機関が前審として審判することを妨げない」と規定している。ここで、行政機関が前審として、どのような場合に審判することが許容されるかが問題となる。この点、最高裁判所は、「憲法 76 条 2 項は行政機関もまた裁判を行うことのあることを前提としており、而して行政機関が行う裁判と司法裁判所が行う裁判との相互関係については、裁判所が終審として裁判を行うことを要するものとしたほか、行政機関の行う裁判を裁判所に対する訴訟提起の前提条件とするか否かは法律の定めるところに一任しているものと解すべきものであって、特例法⁽¹¹⁹⁾ 2 条がいわゆる訴願前置主義を定めたからと言って、憲法 32 条に違反するものということとはできない」

(118) 事後救済制度調査研究委員会編・前掲注(105) 42 頁。

(119) 行政事件訴訟法の前身である行政事件訴訟特例法を指す。

と判示⁽¹²⁰⁾している。

ところで、審判所に対しては、その創設時から独立性が不十分であるとの批判があり、常に独立性の強化、司法原理の強化の方向での制度改革が論じられてきたところである⁽¹²¹⁾。

しかしながら、審判所が現実に果たしているさまざまな機能の中には、行政機関であることの利点を生かしている面も多い。たとえば、現在、審判所が、第三者的機関として果たしている機能は、①簡易迅速な国民の権利利益の救済を図ることができること、②行政事件訴訟が一般に多額な費用を要するの異なり、審査のための費用を要しないこと、③違法な処分取消しのみではなく不当処分取消しもできるという行政不服審査制度の利点を有すること、④国税訴訟のスクリーニング機能を有していること、等が挙げられる。しかし、これを、極端に司法原理を強化し、審判所を租税裁判所的な準司法機関と位置づけるとすると、①これらのメリットが失われる可能性があること、②現在、完全な意味での当事者性が与えられていない原処分庁にも反論、反証の権利を与え、取消裁決に対する不服申立ても認める必要が生ず

(120) 最判昭26・8・1民集5巻9号〔489頁〕。

(121) 杉村敏正＝兼子仁『現代法学全集 11 行政手続・行政争訟法』172頁～174頁（筑摩書房、1973）、雄川一郎ほか5名「五年の歩みとこれからの方途・国税不服審判所開設五周年記念特別座談会」『税務事例7巻7号15頁～18頁（1975）』、南博方『国税不服審判所の実績と課題』『ジュリスト837号54頁（1985）』、南博方『『公正らしさ』の実現に向けて—国税不服審判所創設15周年を迎えて—』『税理28巻5号17頁（ぎょうせい、1985）』、松沢智『国税不服審判所の審理手続上の問題点』『ジュリスト837号57頁～58頁（1985）』、駒宮史博『租税争訟制度改革試案』『ジュリスト1283号222頁～227頁（2005）』などが挙げられる。また、「21世紀社会にふさわしい準司法手続の確立をめざして」（『経済活動を支える民事・刑事の基本法則に関する小委員会とりまとめ』8頁（司法制度調査会ほか、2007））には、国税不服審判所の問題点として次のような指摘がなされている。「国税不服審判所については、二重の前置主義が採られていることもあり、判断者の中立性・公平性・法律専門性を確保するために、法曹有資格者を増加させ、関係省庁の人事ローテーションから切り離すなどして第三者性を高める必要がある。また、通則法99条の国税庁長官の指示は、きわめて特異な制度であり、その存在意義を根本的に見直すべきである。また、二重前置の在り方については、行政不服審査法の改正の中で改革が求められる。さらに、国税と地方税に対する不服申立ての関係については、より長期的な観点から、その在り方が検討されるべきであろう」。

ること⁽¹²²⁾、③請求人の争訟追行能力をカバーする審判所の後見的機能も失われることとなり、納税者にとって必ずしも得策ではないこと⁽¹²³⁾、④審理の遅延を招き、公益性を有し、専門的知識を必要とする行政の審理には必ずしも適していないこと⁽¹²⁴⁾、⑤欧米において、司法過程と並行して、あるいはその前審として行政過程が発達してきているのは、司法過程が必ずしも行政事件の解決には理想的ではないという理由によること⁽¹²⁵⁾、等の指摘も存するところである。

これらの指摘にはいずれも共感できることを考慮すると、当面は、審判所が第三者的機関として果たしている上記のメリットを維持しつつ、審判所の審理手続に対審的な審理構造を導入するなどして第三者性を強化するとともに、透明性を高めることによって、より国民の理解しやすい審判を実現し、もって審判所への信頼の確保を図っていくことが肝要と考える。

第2節 将来的な審判所制度のあり方

1 将来的な審判所制度のあり方

第1節で述べたように、当面は、審判所が第三者的機関として果たしているメリットを維持しつつ、第三者性を強化するとともに、透明性を高めることによって、より国民の理解しやすい審判を実現し、もって審判所への信頼の確保を図っていくことが肝要と考えられるが、では、将来的な審判所制度はどうあるべきであろうか。

審判所には、行政と司法の二つの原理が内在しているが、一方の原理を排斥することによってこの二元性の問題を克服するのではなく、この二元性の長所を併せ持つ制度として、発展していくべきものとする。現状の審判所制度におけるメリットは前述したとおりであるが、デメリットは何かという

(122) 山下郁夫「国税不服審判所の現状と展望」76頁（判例タイムズ社、2006）参照。

(123) 南博方「国税不服審判所の創設期の回顧」ジュリスト954号30頁（1990）。

(124) 藤田・前掲注（117）434頁。

(125) 南・前掲注（4）20頁、48頁。

と、審理手続の簡易迅速性の確保ということは、事実認定において裁判所のような厳格なルールによらないことを意味することから、事案の解明についても限界があり、場合によっては公正性・信頼性に欠ける部分があるということになると考える。しかしながら、このデメリットは、今後、審判所の審理手続に対審制を導入するなどして第三者性を強化するとともに、現在、進めている「同席主張説明」をはじめとした透明性を高める施策によってかなりの部分が克服できるものと考ええる。

ところで、現在の行政救済制度検討チームの「取りまとめ」では、租税に関する紛争については、「大量的申立て」及び「第三者的機関の関与」であり、スクリーニング機能を生かすためにも不服申立の前置強制は維持される予定であるが、これを前提にすると、審判所の審理手続は、できるだけ訴訟手続に準じたものとしていくべきであるとする考え方がある。

この点を含め、将来的な審判所のあり方について、示唆を与えるのは、田中二郎教授、金子宏教授及び南博方教授の見解である。

(1) 田中二郎教授の見解

田中二郎教授が、最高裁判所判事在職中、審判所創設前に発表された「租税救済制度論」⁽¹²⁶⁾の中で述べられた「租税救済制度のあり方」の概要は次のとおりである。

- イ 現行の異議申立ての制度は、事後救済手続の一環としてではなく、租税の賦課徴収を適正公平に行うための課税庁内部の事前手続の一環として、その趣旨にそうよう制度を整備することとし、その名称も改める。
- ロ 現行の審査請求の制度に代え、第一次的救済制度として、課税庁から完全に独立した第三者機関を設け、その名称は「租税審判庁」とし、公正な審査を保障するための手続を整備する。
- ハ 訴訟については、現行の三審制を維持することも考えられるが、租税審判庁の制度の整備に伴い、高等裁判所を一審とし、最高裁判所を上告

(126) 田中二郎『租税救済制度論』税務大学校論叢 1 16 頁以下（税務大学校、1968）。

審とする二審制を採用することも考慮に値する問題である。

(2) 金子宏教授の見解

金子宏教授は、その著書等の中で、要旨「審判所制度は、不服申立ての前置が強制されていることにかんがみると、審理手続はできるだけ訴訟手続に準じたものとするべきであり、①審理は手続の遅延を防止する措置を講じた上で、書面審理から口頭審理を原則とするべき、②希望する請求人には、対審制の構造を採用すべき、③簡略な手続を希望する請求人には、従前と同様の手続を選択することを認めるべきであり、これらの制度を前提として、少額事件についてはコンプライズの制度を導入して、審判官が妥当と判断した事案には、当事者に話し合いで解決すべきことを勧告し、合意に達した場合には判決に準ずる効力を与えるべき、④審判官には、司法関係者等外部から思い切って多数登用すべき、等の改革を行うべきである」旨提言されている。そして、「審判所の名称も地方税関係の審査請求も所管することとし、『租税不服審判所』と改め、これらの改革が軌道に乗って高い水準に達することができるならば、次の段階として、租税処分取消訴訟の第一審裁判所は、現在のように地方裁判所ではなく、各高等裁判所とし、事実認定について実質的証拠法則 (substantial evidence rule) を採用することも可能になると思われる」旨述べられている⁽¹²⁷⁾。

(3) 南博方教授の見解

南博方教授は、その著書の中で、「訴訟の前に審査請求が前置される場合には、その段階で多くの事件が濾過される結果、訴訟の提起が減少し、裁判所の負担が軽減される。また、審査請求の段階で争点が整理され、かつ、事実認定のための証拠資料も収集されているので、裁判所の審理が容易化

(127) 詳しくは、金子宏『租税法理論の形成と説明』上巻 125頁～127頁 (有斐閣、2010) 参照のこと。外に同旨のものとして「租税法とルール・オブ・ロー」租税研究 683号 17頁～18頁 (2006)、税研 128号「時流」4頁 (2006)、税研 154号「時流」12頁 (2010)、ジュリスト 954号「国税不服審判所の20年〔鼎談〕」26頁、日税研論集第19号「国税不服制度の今後のあり方<座談会>」204頁～205頁 (1992) などがある。

し、裁判の遅延を防ぐ効果がある。特に、専門的、技術的な事項にかかわる事件や、大量的、集团的に発生する事件については、裁判の前審的機能の發揮に期待されるものが大きい。従来、我が国の裁判所の司法権が有効に機能しなかったのは、前審的司法権が存在しなかったからであって、裁判所の有する限界のある司法権は、この行政機関による前審的司法権によって補完されなければならない。裁判所の終審的司法権と行政機関の前審的司法権とが一体的に把握され、それぞれが機能發揮することにより、裁判所の政治的中立性と行政責任体制の確立という二つの要請が調和されるとともに、二つの司法権を緊密に連動せしめることにより、憲法 32 条に定める裁判所へアクセスする権利が真に実効的に保障されるであろう⁽¹²⁸⁾と述べられている。

上記(1)、(2)及び(3)の指摘は、要旨「国税の不服申立制度の第一次的な存在理由は、納税者に簡易迅速な救済を与えることであり、原処分庁に反省の機会を与えるためであるとする考え方は二次的な理由であると考えるべきで、その意味では、国税の不服申立制度は、納税者の権利を保護するための租税争訟制度の一環としてとらえるべきものである。そして、不服申立前置が要求されているのは、租税に関する紛争が大量かつ反復継続的であるため、できるだけ行政不服申立ての段階で迅速に事件を解決することによって裁判所の過重な負担を避け、租税訴訟の増加を防止する必要があることと、租税事件は一般に複雑で多分に専門的技術的な性質を持っているため、事実認定と解釈の双方にわたって不服申立ての段階で論点を整理させる必要のあること、の二つの理由によるものであると考えるべきである⁽¹²⁹⁾」という考え方が前提となっていると思われるが、金子宏教授の上記①から④までの指摘は、徐々に現実化してきているところである。

国税の不服申立制度のあり方は、行政手続としての事前救済制度と事後救

(128) 南・前掲注(108) 30頁、105頁～106頁。

(129) 金子宏『租税法理論の形成と解明』上巻 125頁(有斐閣、2010)、田中・前掲注(126) 21頁～22頁、南・前掲注(108) 105頁～106頁、111頁参照。

濟制度、行政事件訴訟を含むそれぞれ3つの制度の役割分担をどう位置づけるかという問題とも関連してくるが、確かに、現行の異議申立ての制度を事前救済制度と意義づけ、課税の適正公平を期するための意見交換を行う事前手続を整備することとし、現行の審査請求制度を第一次の事後救済の制度としてスクリーニング機能を果たさせるとともに、準司法機関における手続に準じ、公正な審理を保障することを目的として、その規定を整備することは紛争処理システム全体として、円滑に推移することが期待できる。

そうすると、国税の審査請求制度を事後救済制度の一環としてその第一次的な存在理由を納税者の簡易迅速な救済と考え、紛争処理システム全体として見た場合、審判所がその専門性を生かしつつ、公正・中立な立場で、かつ、裁判に準じた十分な手続保障の下で判断をしたのであれば、司法もその判断を尊重することとして、地方裁判所（第一審）の審理を省略し（審級省略）、あるいは、その事実認定に原則として拘束される（実質的証拠法則）とすることは、紛争の迅速かつ合理的な解決に資するとする考え方もあることから⁽¹³⁰⁾、将来的にはこのような方向性に進んでいくこともありうる。

2 小括

今後、①審判所の審理手続に対審制を導入するなどして第三者性を強化し、②現在、進めている透明性を高める施策のすべてが軌道に乗り、③審判所が第三者的機関として果たしているメリットを維持しつつ、④機構を含めた制度改正が行われ、⑤審判所が、準司法的な審判機関として高い水準に達することができるようになった場合には、田中二郎、金子宏両教授が指摘されているように、次の段階として、租税処分取消訴訟の第一審裁判所は、現在のように地方裁判所ではなく、各高等裁判所とし、事実認定について実質的証拠法則を採用することも視野に入ってくるものと思われる。

(130) 「21世紀社会にふさわしい準司法手続の確立をめざして」（経済活動を支える民事・刑事の基本法則に関する小委員会とりまとめ）2頁（自民党司法制度調査会ほか、2007）参照。

結びに代えて

行審法は昭和 37 年に制定されて以来 50 年が経過しようとしているものの、これまで実質的な改正はなされてこなかったところである。他方、行政の事前手続を定めた行政手続法が平成 6 年 10 月 1 日に施行され、行審法と同日に施行された行政事件訴訟法も、国民の権利利益のより実効的な救済手続の整備を図るための抜本的な改正が平成 16 年に行われた。このため、行審法と密接に関連する行政手続法の事前手続や改正された行政事件訴訟制度との整合性を改めて整理する必要が生じている。

また、通則法も昭和 37 年に制定され、審判所が創設された昭和 45 年に、第 8 章（不服審査及び訴訟）を改正して以来、40 年以上にわたって、基本的に見直しがされてこなかったことから、これも行審法と同様、今日の法思想に合わなくなっている点も少なくない。

このような中で、審判所は、運用として、透明性を高めるための方策を導入し、第 1 章第 3 節にみられるような「同席主張説明」や「争点の確認表」の交付などの審理の手続及び審理内容の透明化のための努力を行ってきた。これらの手続は、当事者双方に主催者が行う手続を明らかにするという対審制の仕組みを取り入れたものともいえ、対審制の導入という意味では部分的なものとなっているが、透明化の面では一定の効果をあげていると考えられる。

さて、通則法の不服審査及び訴訟に係る改正作業は、行政救済制度検討チームの「取りまとめ」を踏まえた上で、今後、本格化してくるものと思われるが、対審的な審理構造による口頭意見陳述が導入された場合、審判所の審理手続には、従来以上に、あらかじめ争点を整理したうえで、それに即して両当事者に対して求釈明又は説明要求を行い、また、請求人の処分担当者への質問権を付与することによって、口頭意見陳述の機会を拡充する一方で、その効率化を図る必要性が求められてくるものと思われる。

研究テーマについては、これらの問題点に対応すべく、研究を進めたところであるが、対審制と職権探知主義との調和・融合という観点からの文献、資料

はほとんどなく、研究を進めるに従い、不服申立制度と訴訟制度の役割分担をどう位置づけるかという問題、司法原理と行政原理の調和をどうやって図っていくかという問題を乗り越えていく必要があり、範囲が広く非常に奥深いテーマであることを実感した。その意味では、まだまだ研究不足の点があることは否めないが、本稿が、今後、審判所に対審的な審理構造が導入された場合の審理手続の充実の一助となることを祈念して、結びに代えたい。