

行政不服審査法改正に伴う  
国税不服審査制度改革についての意見書

平成19年11月5日

日本弁護士連合会

## 行政不服審査法改正に伴う

### 国税不服審査制度改革についての意見書（概要）

- 1 行政不服審査法は、今般、行政不服審査制度検討会の「報告書」に基づいて、大幅な改正がされようとしている。これに伴い、国税不服審査制度を定めている国税通則法も改正されることとなる。そこで、同法第8章第1節の規定の改正について、当連合会の意見を表明する。
- 2 「不服申立ての基本構造」については、基本的に賛成するが、国税については従前の異議申立に相当する再調査請求を存置するとともに、再調査請求前置主義は採らず、これを申し立てるか否かは納税者の選択に委ねるべきである。
- 3 今回の改正の目玉というべき「審査会等」については、国税についてもこれが適用されるものとするべきである。
- 4 「審理手続」については、報告書はこれを充実されることとしており、国税についてもこれと同等ないしこれ以上の充実した手続とするべきである。
- 5 「証拠書類の閲覧等」については、報告書のとおり、その閲覧を認めるとともに、計数に関する証拠書類等が多い税務については、その謄写も認めるべきである。
- 6 その他の改正
  - (1) 「審理請求期間及び標準審理期間等」については、報告書の趣旨に則り、所要の改正を行うこととするが、審査請求期間については、行訴法と合わせて「6箇月」とするべきである。
  - (2) 「審理員による審理手続の終結」については、審理員意見書の審査庁への提出の予定時期の審理関係者に対する通知や審査会等の意見書等の添付など、報告書の趣旨に則り、改正されるべきである。
  - (3) 「義務付裁決」については、更正の請求等について、国税不服審判所長は義務付け裁決ができるものとするべきである。

以上

## 目 次

1	行政不服審査法の改正 .....	1
	(1) 改正の趣旨	
	(2) 国税不服審査制度の見直し	
2	不服申立ての基本構造 .....	1
	(1) 不服申立ての種類の一元化等の内容	
	(2) 異議申立制度の必要性	
	(3) 再調査請求前置主義の弊害	
	(4) 理由附記の実現	
3	審査会等について .....	4
	(1) 審査会等の設置とその機能	
	(2) 審査会等の趣旨	
	(3) 税務への適用	
4	審理手続 .....	7
	(1) 口頭意見陳述	
	(2) 資料等の提出	
	(3) 争点及び証拠の整理	
5	証拠書類の閲覧等 .....	9
6	その他の改正 .....	9
	(1) 審査請求期間及び標準審理期間等	
	(2) 審理員による審理手続の終結	
	(3) 義務付け裁決	

## 1 行政不服審査法の改正

### (1) 改正の趣旨

行政不服審査法(以下「行審法」という。)は、瑕疵ある行政処分によって権利利益を侵害された者の救済のための行政不服審査制度について定めるものであり、昭和37年10月1日に施行された。爾来45年、行審法は、国民の権利利益の救済のため一定の役割を果たしてきたが、この間、実質的な改正は一度もされてこなかった。

また、国税に関する行政不服審査については、行審法と同日に施行された国税通則法(以下「税通法」という。)が、詳細な規定を設けている。この規定は、昭和45年に、従来の協議団の制度に代って国税不服審判所が新設されたことに伴い大幅な改正をみたが、以後、実質的な改正はされないまま今日に至っている。

他方、平成6年10月には、行政の事前手続を定めた行政手続法が施行され、行審法と同日に施行された行政事件訴訟法(以下「行訴法」という。)も、平成16年に、国民の権利利益のより実効的な救済を図るための抜本的な改正が行われた。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。

さらに、行政による規制の緩和等に伴い、違法・不当な行政に対する事後監視の重要性が増し、国民の権利意識の高揚に伴い、その権利利益の事後救済を求める欲求も増大している。

このような状況のなかで、今般、行政不服審査制度の抜本的な見直しを行い、国民のニーズに合致した行審法等の改正を行うために、平成18年10月、総務省に「行政不服審査制度検討会」が設置され、17回の審議を重ねた結果、平成19年7月にその最終報告書(以下「報告書」という。)が公表された。今後は、総務省において、報告書に基づき行審法等の改正案が策定され、次期通常国会に上程される予定となっている。

### (2) 国税不服審査制度の見直し

行審法の改正に伴い、その特別法たる税通法の国税不服審査に関する規定(税通法第8章第1節、75条から113条)についても全面的な見直しが必要となることは当然である。

そこで、報告書に基づき、国税不服審査制度がどのように改革されなければならないのか、すなわち、税通法第8章第1節の規定をどのように改正すべきかについて、当連合会の意見を表明することとしたい。

## 2 不服申立ての基本構造

### (1) 不服申立ての種類の一元化等の内容

不服申立ての基本構造についての報告書の内容は、次のとおりである(報告書4頁。以下、頁を引用するのは報告書である)。

## 第2 不服申立ての基本構造

### 1 不服申立ての種類の一元化

- (1) この法律による不服申立ては、審査請求（仮称。以下同じ。）とする。
- (2) 省略
- (3) 省略

### 2 審理の一段階化

審査請求の裁決を経た後、更に行う現行の再審査請求は廃止する。

### 3 不服申立ての基本構造の例外

- (1) 行政庁の処分について、法律に再調査請求（仮称。以下同じ。）をすることができる旨の定めがあるときに限り、処分庁に対し、再調査請求をすることができる。
- (2) 当該処分につき再調査請求をすることができるときは、審査請求は、再調査請求についての決定を経た後でなければ、することができない。ただし、次の各号のいずれかに該当するときは、この限りでない。
  - 処分庁が、当該処分につき再調査請求をすることができる旨を教示しなかったとき。
  - 当該処分につき再調査請求があった日から2箇月を経過しても、処分庁が当該再調査請求につき決定をしないとき。
  - その他再調査請求についての決定を経ないことにつき正当な理由があるとき。
- (3) 省略

新たな「審査請求」の権利保障手続を充実させ、上級行政庁がない場合等にもこの手続を保障することとし、また、国民に行政不服審査制度をより分かりやすく利用しやすいものとするために、不服申立ての種類を一元化（上記 ）し、審理を一段階化（上記 ）することは賛成である。

しかしながら、現行の異議申立てを廃止させてしまうことには問題がある。

### (2) 異議申立制度の必要性

税務については、現行法のもとで、異議申立てにより救済される事例が存在する。そして、国税不服審判所における審理とは違って、事案によっては、異議申立ての手続のなかで、処分庁の担当者との直接交渉によって救済を図ることが適当なケースは存在するのである。それ故、異議申立てを廃止することは、納税者の権利救済手続を現行法により後退させることとなる。

報告書はこの点について、「処分に関する不服が要件事実の認定の当否に係るものであって、かつ、その処分が大量に行われるもののように、処分担当者等が相手方等の申立てを契機として要件事実の認定に関して再調査する必要が特に大きい特別な類型については、審査請求手続をとる前に、処分の事案・内容等を把握している（できる）処分担当者等が、審査請求より簡略な手続により改めて処

分を見直すことに意味があると考えられる。また、このような簡略な手続により迅速に判断を示すことは、国民の権利利益の迅速な救済に資するものでもある。」とし、「このような場合に限っては、不服申立ての基本構造の例外として、審査請求の前段階で、現行の異議申立制度のように処分担当者等が改めて処分を見直し、処分庁が決定する手続を特別な類型として認め、かつ、処分についての審査請求も認めることとする。この特別な類型を、以下「再調査請求」(仮称)という。」としている(9頁)。

上記の記述は、税務を念頭においたものと思われる。したがって、税務については、例外としての「再調査請求」をすることができる旨の規定を置くべきである。

### (3) 再調査請求前置主義の弊害

現行法では、税務について、異議申立て前置主義が採られている。そして、報告書においても、再調査請求が認められる場合には、これを経なければ審査請求ができないものとされている。

しかしながら、税務について再調査請求を認める必要性はあるとしても、その前置主義を採らなければならない必要性は存しない。納税者が、例外的な手続とされる再調査請求により救済を図りたいとするか、直ちに原則たる審査請求を申し立てるか、納税者の選択に委ねればよいことであって、再調査請求を強制しなければならない理由は全く存しない。不服申立てが納税者の権利救済の手続に他ならないからである。

税務について、国税庁の通達に則り課税処分が行われた場合や、査察事案における課税処分のように、再調査請求により処分が取り消されたり変更される可能性がない場合に、再調査請求を強制することは、納税者はもちろんのこと課税庁にとっても全く意味がなく、迷惑なだけである。そのような双方にとって無駄な制度を存置する必要性は全く存しない。

報告書では、再調査請求に対する決定を待たずに審査請求をすることができる期間が、現行法のもとで3箇月とされているのを、2箇月に短縮するとしているが、税務においては、再調査請求前置主義は採るべきでなく、その旨の特別規定を置くべきである。

### (4) 理由附記の実現

現行法のもとでは、青色申告に係る課税処分などのように、法が特に処分の理由附記を要求しているものを除き、税務に関する処分については理由附記は不要であると、一般に解されている。これは、現行法が税務について行政手続法の適用除外を定めているためである(税通法74条の2)。

そのため、異議決定には理由附記を要することから、処分庁の処分の理由を知りたいという理由で異議申立てを行っている場合も多い。現に、国税に関する処分について処分理由の提示が不要とされていたのは、「(異議決定書には理由が記

載されるから)、第三者機関である国税不服審判所に対して審査請求をしようとする納税者は、その審査請求に先立って必ず処分理由を知りうる」(志場喜徳郎ほか『国税通則法精解(12版)779頁』)からであるなどと説明されてきたのである。

しかしながら、処分の理由を知るために異議申立てをするというのは、本来のあり方とは全く異なるものである。行政の説明責任が当然のこととされ、行政処分一般については理由附記を要するという法制度が実現している中で、税務だけは旧態依然として処分の理由附記は不要であるなどというのは、到底、容認しえないことである。当連合会は、国税通則法74条の2の規定を改正して税務に関する処分についても他の一般の行政処分と同様、理由附記を要することとすべきだと考え、別途、その旨の意見書を発表したところである(2007年11月5日付け意見書「国税に関する不利益処分の理由附記及び処分基準の公表について」)が、これを機会に、税通法74条の2の改正も行うべきである。

### 3 審査会等について

#### (1) 審査会等の設置とその機能

報告書は、今回の改正で新たに設置されることとなる審議会等について、次のとおり述べている(34頁)。

#### 1 意見送付手続

審査庁(国の行政機関又は地方公共団体若しくはその機関に限る。)は、審査請求人の申出があるときには、次に掲げる場合を除き、審理員意見書及び審査庁の意見書を、後記第9章(42頁)の審査会等に提出しなければならない。

審査請求が不適法であり、却下するとき。

裁決で、審査請求の全部を認容するとき。

法律(条例に基づく処分については、条例を含む。)に特別の定めがあるとき。

#### 2 審査会等の調査審議手続

(1) 審査会等は、上記1の各意見書の提出を受けた場合において、審査請求に係る事件が次の各号のいずれかに該当するものであるときは、後記(2)及び(3)に定める調査審議を行い、審査庁に対し、なされるべき裁決に関する意見(以下「審査会等の意見」という。)を述べるものとする。ただし、当該事件が又はに該当する場合において、国民の権利利益の救済及び行政の適正な運営の確保の観点から、審査会等が調査審議を必要としないと認めるときは、この限りでない。

行政手続法第13条第1項第1号イないしハに掲げる処分に対する審査請求に係る事件

同法第2条第3号所定の申請に対する拒否処分のうち、名あて人の資格又は地位の付与に関する事件

同条第8号ロ所定の審査基準又は同号ハ所定の処分基準の法令適合性に関わる事件その他行政運営上の重要な事項を含むものと認められる事件

(2) 審査会等は、審査請求に係る事件に関し、審理関係者に意見書又は資料の提出を求めること、適当と認める者にその知っている事実を陳述させ又は鑑定を求めることその他必要な調査をすることができる。

審査会等は、必要があると認めるときは、審査庁に対し更に審理すべき点を指示して審理手続の再開を求めることができる。

(3) 審査会等は、審理関係者から申立てがあったときは、当該審理関係者に口頭で意見を述べる機会を与えなければならない。ただし、審査会等が、その必要がないと認めるときは、この限りでない。

(4) 審査会等は、審査会等の意見を述べないときは、その旨、審査庁に通知する。

### 3 審査会等からの通知と裁決との関係

審査庁は、審査会等から、審査会等の意見又はその意見を述べない旨の通知を受けた後に、すみやかに、裁決をするものとする。

この場合、裁決書においては、理由を付すとともに、審理員意見書及び審査会等の意見書を添付するものとする。

そして、国については、次のとおり「行政不服審査会」を置くものとしている(42頁)。

### 1 国における行政不服審査会

この法律の規定によりその権限に属せしめられた事項を調査審議するため、各府省の分野を横断して審理する統一的な合議制の機関として、優れた識見を有する委員で構成される行政不服審査会を置く。

### (2) 審査会等の趣旨

報告書は、「第三者機関が審理に関与する必要性」とのタイトルのもとに、次のとおり述べている(35頁)。

「行政不服審査制度は、客観的かつ公正な審理手続により、国民の権利利益の救済を図ることを目的とするものである。この点、審査請求の審理は、原則として、処分に関する手続に関与した者以外である審理員が行うことにより、その客観性・公正さを確保することを企図している。

また、現行制度上、個別法において、第三者機関が審理に関与している場合があり、その中には、裁決機関又は諮問機関として処分を客観的に検証し、適正に国民の権利利益の救済を図っているものも認められるが、すべての類型について設けられているわけではない。



そこで、現行制度上、法律（条例に基づく処分については、条例を含む。）の定めにより第三者機関が審理に参与している場合を除き、行政の自己反省機能を高め、より客観的かつ更正な判断が得られるよう、国民の権利利益に重大な影響を与えるような一定の案件について、優れた識見を有する委員で構成され、法令解釈に関する行政庁の通達に拘束されずに、違法又は不当について調査審議を行う処分庁又はその上級行政庁以外の第三者機関が、審理に参与することを制度化することとする。」

報告書が、あらゆる分野の審査請求について、審査請求人が希望する場合には、必ず「処分庁又はその上級行政庁以外の第三者機関が審理に参与することを制度化する」こととしたのは、国民の権利利益の救済の見地から高く評価しうるものであり、今回の改革の目玉ともいえるべきものである。

### （３） 税務への適用

国税については、国税に関する審査請求を担当する機関として、国税不服審判所が設置されている。国税不服審判所長は報告書にいう「審査庁」に当り、国税不服審判官は「審理員」に当るものである。

税務署長の行った処分についての審査請求は、上級行政庁である国税局長が行うべきものであるが、より第三者性を高めるため、現行法上、これに代えて国税不服審判所長が裁決庁とされている。しかし、国税不服審判所は、国税庁内部に設置された組織であることには変りはない。

国民の権利に重大な影響を及ぼすこととなる国税に関する審査請求についても、報告書の上記の考え方が妥当することは言うまでもない。したがって、改正後は、審査庁たる国税不服審判所長は、審査請求人の請求があれば、新たに設置される「行政不服審査会」への意見送付手続を行うべきものとする必要がある。

この点については、すでに第三者機関としての国税不服審判所が設置されているのだから、国税については行政不服審査会の関与は不要であるという意見があるかも知れない。しかしながら、国税不服審判所長は、国税局長に代わる「審査庁」に過ぎないのであって、報告書のいう第三者機関としての「行政不服審査会」とは異なるものであることは明らかである。現行法においても、「国税不服審判所長は、国税庁長官が発した通達に示されている法令の解釈とは異なる解釈により裁決をするとき、又は他の国税に係る処分を行う際における法令の解釈の重要な先例となると認められる裁決をするときは、あらかじめその意見を国税庁長官に申し出なければならない。」とされており（税通法９９条）国税庁長官は、国税不服審判所長に対し「指示」をすることができることとされているのであって、国税不服審判所長が国税庁長官の指示に反する裁決をすることはできないことになっているのである。

このように、国税不服審判所長は国税庁長官の下部機関であるから、国税不服審判所は、報告書が関与を要するものとする第三者機関とは、到底言いえないも

のであり、国税について、報告書のいう審議会等についての例外とするべきではない。

#### 4 審理手続

報告書は、審査請求を国民の権利利益の救済にとって実効性あるものにするため、審理手続を充実させることとしている。審理手続は審査請求の審理の核心であり、これを充実させることは極めて重要である。

##### (1) 口頭意見陳述

報告書は、審査請求の手続を現行法より充実したものとするため、口頭意見陳述について、次のように述べている(22頁)。

##### 1 口頭意見陳述

(1) 審査請求の審理は、原則として書面によるが、審査請求人又は参加人の申立てがあったときは、審理員は、審査請求の趣旨及び理由(審査請求の適法要件を含む。)に関し、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。ただし、申立人の出頭が困難であるなど口頭意見陳述を実施しないことについて相当な理由があるときは、この限りでない。

(2) 審理員は、審査請求人、参加人及び処分庁(以下「審理関係者」という。)の意見を聴いて、口頭意見陳述の日時及び場所を指定することができる。

(3) 審査請求人は、口頭意見陳述において、審理員の許可を得て、処分内容及び理由に関し、処分庁に対し質問を発することができる。

審理員は、審理関係者に対し、釈明を求めることができる。

審理員は、口頭意見陳述を公正かつ適切に行うために、必要な措置を採ることができる。

現行法は、口頭意見陳述について、「異議審理庁は、異議申立人から申立てがあったときは、異議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。この場合において、異議申立人は、異議審理庁の許可を得て、保佐人とともに出頭することができる。」、「異議審理庁は、必要があると認めるときは、その行政機関の職員に前項の規定による異議申立人の意見の陳述をきかせることができる。」と規定し、この規定が審査請求に準用されている(税通法84条1項、2項、101条1項)。

このように、現行法では、口頭意見陳述について、相手方である処分庁の出席を前提にしていないのであり、この点は、報告書のとおり、必ず処分庁を立ち会わせるものとしなければならない。

また、報告書は、口頭意見陳述における審査請求人の処分庁に対する発問権を認めているが、現行法では認められていない。この点も、報告書のとおり改正すべきである。

## (2) 資料等の提出

報告書は、資料等の提出について次のとおり述べている(22頁)

- 3 審理員は、処分庁に対し、処分の内容、処分の根拠となる法令の条項、処分の原因となる事実その他処分の理由を明らかにする資料であって処分庁が保有するものの全部又は一部の提出を求めることができる。

現行法は、「原処分庁は、処分の根拠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することができる」(税通法96条1項)とされるに過ぎず、また、審判官は原処分庁に対し、その所持する帳簿書類等その他の物件の提出を求めることができる(同法97条1項)とされているだけであって、報告書のような審判官からの資料等の提出要求は認められていなかった。

平成16年の行訴法の改正により、裁判所の釈明処分として、処分庁に対し、処分等の根拠となった資料等の提出を求めることが規定された(行訴法23条の2第1項)ことに鑑みれば、報告書が上記の改正を求めることは当然のことと言える。税務についても、報告書と同様に扱われるべきである。

## (3) 争点及び証拠の整理

報告書は、争点及び証拠の整理について、次のとおり述べている(26頁)

### 第3 争点及び証拠の整理

- 1 審理員は、審理すべき事項が多数であり又は錯そうしているなど事件が複雑であることその他の事情によりその適正かつ迅速な審理を行うため必要があると認めるときは、争点及び証拠の整理を行うものとする。
- 2 審理員は、審査請求人及び処分庁の意見を聴いて、争点及び証拠の整理を行う日時を指定し、審理関係者に、審理員の指定する場所に出頭して若しくは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陳述させ、又は書面を提出させる(行政手続等における情報通信の技術の利用に関する法律(平成14年法律第151号)第3条第1項の規定により同項に規定する電子情報処理組織を使用して行う場合も含む。)などの方法により、争点及び証拠の整理を行うものとする。

審査請求人は、審理員の許可を得て、処分の内容及び理由に関し、処分庁に対し質問を発することができる。

- 3 審理員は、争点及び証拠の整理を行ったときは、次に掲げる事項を審理関係者に明示し、審理の計画的な進行を図るものとする。

口頭意見陳述、参考人の陳述、鑑定、検証、審査請求人又は参加人の審尋等の審理を行う日時

主張書面、証拠書類、証拠物その他物件の提出期限

審理手続の終結予定時期

審査請求の審理を適正かつ迅速に行うためには、争点及び証拠の整理が必要である。現行法には、このような規定は無いのであり、新たに規定を設けるべきである。税務の審査請求においては、従来、争点の整理が行われたケースもあるが、この報告書が述べるとおり、より精緻な手続が整備されるべきである。

## 5 証拠書類の閲覧等

報告書は、証拠書類等の閲覧について、次のとおり述べている（28頁）。

### 第4 証拠書類等の閲覧

審査請求人又は参加人は、審理員に対し、処分の違法又は不当の判断に必要な審理員が所持する証拠書類等の閲覧を求めることができる。この場合において、審理員は、第三者の利益を害するおそれがあると認めるとき、その他正当な理由があるときは、閲覧を拒むことができる。

現行法においては、証拠書類等の閲覧については、「審査請求人は、担当審判官に対し、原処分庁から提出された書類その他物件の閲覧を求めることができる」（税通法96条2項。行審法33条2項も同旨）とされている。そのため、審査請求手続において、担当審判官が集めた証拠書類等については、閲覧の対象ではないとされ、閲覧に応じてこなかった。他方、原処分庁はこれを入手しており、訴訟になると被告である原処分庁から、審査請求において担当審判官が入手した証拠が提出されることもあった。

しかしながら、審査請求が、審査請求人に対してだけ秘密裡に行われるというのは明らかに不公平であって、審査請求において収集された証拠書類等は、審査請求人に対しても開示されるべきは当然である。まして、平成16年の改正行訴法により、裁判においては、釈明処分として裁決記録の提出を求めることができるとされた（行訴法23条の2第2項）ことに鑑みても、報告書の上記の意見は当然のことであり、税務についても同様に改正されるべきである。

なお、報告書は、「証拠書類等の謄写も認めるべきであるとの強い意見もあったところであり、立法時までには検討の上、可能であれば必要な措置が講じられることが望まれる。」（28頁）としているが、コピー機が発達した今日、閲覧が認められるものは当然謄写も認められるべきである。とりわけ、計数に関する証拠書類等が多い税務については、閲覧だけではなく、その謄写も認められなければならない。

## 6 その他の改正

報告書は上記以外にも、審査請求手続の充実を図るという観点から、様々な改正を提言している。これらの改正は、税務についても当然に生かされるべきである。

### （1） 審査請求期間及び標準審理期間等

報告書は、主観的審査請求期間について、次のとおり述べている（13頁）。

1 審査請求は、処分があったことを知った日から3箇月を経過したときは、することができない。ただし、正当な理由があるときは、この限りでない。

現行法の審査請求期間は、「2月」とされており（税通法77条1項）これは不変期間であって、申立てが遅れたことに正当な理由があっても救済の方法はない。

報告書は、審査請求期間を3箇月に延長するとともに、正当な理由がある場合の救済規定を設けるものとしたのであり、改善というべきである。しかし、平成16年改正により、行訴法の出訴期間が6箇月に延長されたことに鑑みると、審査請求期間も6箇月とするべきである。とりわけ、問題が複雑な事案が多い税務については、審査請求期間は6箇月とすべきである。

報告書は、標準審理期間及び審理状況に関する説明として、次のとおり述べている（15頁）。

1 標準審理期間

審査庁は、審査請求がされてから裁決をするまでに通常要すべき標準的な期間を定めるよう努めるとともに、これを定めたときは、審査庁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。

2 審理状況に関する説明

審理員は、審査請求人の求めに応じ、当該審査請求に係る審理の進行状況及び当該審査請求に対する裁決の時期の見通しを示すよう努めなければならない。

このような規定は、現行法では行審法にも税通法にも見られなかったものであり、税務についても導入されなければならない。

(2) 審理員による審理手続の終結

報告書は、審理員による審理手続の終結として、次のとおり述べている（32頁）。

1 審理員は、審理手続を終結したときは、なされるべき裁決に関する意見書（以下「審理員意見書」という。）を事件記録とともに審査庁に提出しなければならない。

2 審理員は、審理を終結した後、すみやかに、審理関係者に対し、審理員意見書及び事件記録を審査庁に提出する予定時期を通知しなければならない。

上記の予定時期を変更するときは、審理員は、新たな提出予定時期を審理関係者に通知しなければならない。

3 審査庁は、審理員意見書及び事件記録に基づき、裁決をするものとする。

4 審査庁は、審理員意見書に記載された意見と異なる裁決をするために必要と認めるときは、補充の調査をすることができる。

5 裁決書においては、理由を付すとともに、審理員意見書を添付するものとする。

また、審査請求手続において、審査会等の調査審議手続を経た場合には、裁決書には「審査会等の意見書を添付する」ものとされている（35頁）。

税務においては、報告書の審理員に当たる者が担当審判官及び参加審判官であり、審査庁に当たる者が国税不服審判所長である。報告書が上記に述べるところは、従来、国税不服審判所の内部手続として行われてきたものと思われるが、報告書の趣旨に沿って、明確に規定されるべきである。とりわけ、審査庁への提出の予定時期の審理関係者に対する通知や、審理員意見書及び審査会等の意見書の裁決書への添付などは、税務についても取り入れなければならない。

### （3）義務付け裁決

報告書は、処分庁の上級行政庁が審査庁である場合の裁決について、次のとおり述べている（38頁）。

法令に基づく申請に係る一定の処分をすることを求める審査請求に対し、当該申請に係る処分をしないことが違法又は不当と認められるときは、審査庁は、処分庁に一定の処分をすべき旨を命ずるとともに、裁決で、その旨を宣言することができる。ただし、審査庁は、審理の状況その他の事情を考慮して、当該申請に対する何らかの処分をすべきことを命ずる裁決をすることがより迅速な争訟の解決に資すると認めるときは、その旨の裁決をすることができる。

これは、義務付け裁決を認めるものであり、改正行訴法が義務付け訴訟を導入したことに対応するものである。

税務においても、更正の請求や各種の許認可等について、国税不服審判所長は義務付け裁決ができるものとするべきである。けだし、国税不服審判所長は税務署長等の上級行政庁そのものとはいえないとしても、少なくとも上級行政庁に準ずるものというべきだからである。

以上