

一橋大学博士学位論文審査報告書

令和4年3月1日

申請者 小島 信子
論文題目 税務行政における紛争の予防と解決—納税者と課税庁の協働関係にむけて—
審査員 吉村政穂、井上由里子、大野雅人（明治大学）

1 税務行政においては、命令・強制モデルに基づく垂直関係が形成されつつも、事前照会制度や事前確認制度といった紛争の予防・解決のための措置が積極的に導入されてきた。さらに海外においては、課税処分に係る代替的紛争解決（ADR）導入に応じて、課税庁と納税者との協働関係構築を試みる取組みが進められている。また、税務コンプライアンス確保に向けたOECDのプロジェクトにおいても、納税者との協働関係を前提とした検討が多く見受けられる。小島氏の研究は、こうした状況を受けて、日本でも紛争予防・解決プロセスに「合意」を位置づけ、課税庁と納税者との間で行われるコミュニケーションを促進する方向に税務行政を転換すべきと提言するものである。

2 英米におけるADRの活用状況とその規律を概観し、日本への導入可能性を検討するところに本研究の中核であるが、特に以下の3点において評価することができる。

第1に、先行研究が課税庁に納税者との「和解」権限があるかという問題設定をしてきたのに対して、小島氏は、これまでの日本の税務行政においても納税者と課税庁の合意と認めることができる局面があり、税務行政全体における合意プロセスを検証の対象とすることで問題の捉え方を大きく転換した点が挙げられる。特に、勧奨による修正申告は、更正の請求に係る期限が制限されていた時代には納税者の保護に欠ける慣行として批判されることもあったが、かえって課税庁と納税者との間のコミュニケーションを図る機会たり得るプロセスとして捉え直す点には新規性がある。

第2に、税務行政の国際的側面と国内的側面の両者を統合する視点の重要性を指摘した点が挙げられる。OECDを中心としたプロジェクトが論文執筆の動機の1つとして言及されていた通り、国際的な取組みへの参加は各国の法制度を標準化する効果を有している。小島氏の研究は、移転価格税制に関する事前確認や租税条約に基づく相互協議・仲裁といったプロセスと国内における税務行政を統合的に理解する端緒を提供するものである。

第3に、課税庁と納税者間の合意を認める場合、租税法律主義および課税の公平という観点からは、恣意をいかに抑止するかが課題となるところ、本論文では、英米のガイドライン等を参照して、具体的な提言に結び付けている。今後の研究における参照点となるであろう。

3 もっとも、本論文にも課題がある。小島氏は課税庁と納税者の「合意」を正面から認めるべきことを訴えるが、合意の外延は厳格に定められず、合意を認める直接的な効果として何を期待するかは必ずしも明らかではない。また、合意を前提とした制度に転換した場合に、現実の両者の不均衡に対して、いかに納税者の保護が図られるかという検討が不足している面は否めない。

ただし、これらの点は、今後の研究によって発展・深化を期待できるものであって、本論文それ自体の評価を何ら損なうものではないと考える。

以上のような論文の評価と口述試験の結果に基づいて、審査員一同は、申請者 小島 信子 氏に一橋大学博士（経営法）の学位を授与することが適当であると判断する。