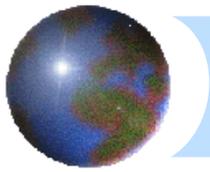


## 議題2:

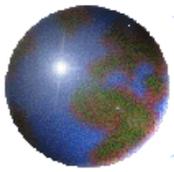
# 納税者の基本的権利の実際上の保護

“The practical protection of taxpayers’ fundamental rights”



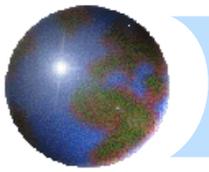
# 報告項目

1. 概要
2. 目的
3. 各項目での主な議論
4. 結論



# 1. 概要

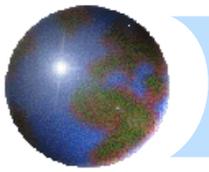
- 納税者の権利保護の観点から、ジェネラル・リポーターが認識する税務において最低限守られるべき水準(ミニマムスタンダード)やベストプラクティスを報告
- 設定された12項目(次ページ以降に記載)について各国のブランチリポーターから報告された実務上の対応を総括し議論
- 12項目の中で特に重要な項目については別途セミナーにおいて更に議論



# 1. 概要(続き)

## ✦ 設定項目

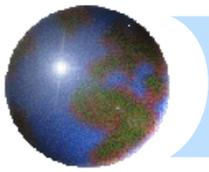
- ① 納税者の特定、申告書の発出、納税者とのコミュニケーション (Identifying taxpayers, issuing tax returns and communicating with taxpayers)
- ② 更正決定手続 (The issue of tax assessments)
- ③ 秘密保護 (Confidentiality)
- ④ 通常の調査 (Normal audits)
- ⑤ より厳しい調査 (More intensive audits)
- ⑥ 税務争訟 (Reviews and appeals)



# 1. 概要(続き)

## ✦ 設定項目(続き)

- ⑦ 刑事罰と行政罰 (Criminal and administrative sanctions)
- ⑧ 徴収 (Enforcement of taxes)
- ⑨ 国際的な手続 (Cross-border procedures)
- ⑩ 立法 (Legislation)
- ⑪ 税務行政庁の実務指針とガイダンス (Revenue practice and guidance)
- ⑫ 納税者の権利保護のための枠組み (Institutional framework for protecting taxpayers' rights)



# 1. 概要(続き)

## ⊕ 別途セミナーでフォローアップした項目

### ⑥ 税務争訟→セミナーK

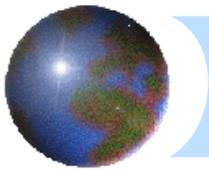
「税務訴訟における納税者の権利保護」

("Practical protection of taxpayers in the litigation process")

### ⑨ 国際的な手続→セミナーD

「情報交換手続における納税者の権利保護」

("Practical protection of taxpayers in the exchange of information process")

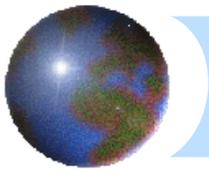


## 2. 目的

### ✦ 目的

納税者の権利保護の観点から、特に以下の事項について  
ミニмумスタンダードとベストプラクティスを発表

- ① 納税者の秘密情報の保護を含むプライバシーの権利
- ② 公平な調査、公平な争訟を受ける権利
- ③ 差別的で恣意的な税法の適用や執行を受けない権利
- ④ 特に刑事罰に関して自己負罪（自らを罪に陥れること）  
を避ける権利
- ⑤ 税制や税務手続における法の支配の尊重



## 3. 各項目での主な議論

### 3-1 納税者の特定、申告書の発出、納税者とのコミュニケーション

- 主なミニмумスタンダードとベストプラクティス

#### ミニмумスタンダード

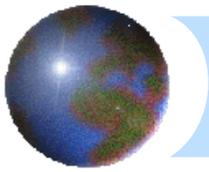
セキュリティの強化、非差別的かつ自由で自主的なコーポレートガバナンス等への参加、障害者への支援

#### ベストプラクティス

納税者の厳格な特定、源泉徴収した第三者の誤りについて納税者は責任を負わない旨の明確化

- 主な議論

納税者情報の電子化に伴う利便性の向上と情報漏洩のリスク、なりすまし対策



## 3-2 更正決定手続

- 主なミニмумスタンダードとベストプラクティス

ミニмумスタンダード

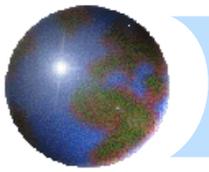
言及せず

ベストプラクティス

“equality of arms”原則に基づく納税者と税務当局との対話の保障

- 主な議論

事実認定や法令解釈を巡る問題の速やかな解決のための納税者からの建設的な対話の要請の可否



### 3-3 秘密保護

- 主なミニмумスタンダードとベストプラクティス  
ミニмумスタンダード

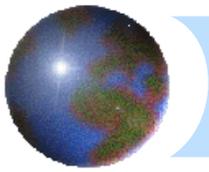
守秘義務の法令化と違反に対する厳罰化、アクセス制限や定期的なアクセスチェック、タックスアドバイザーへの開示

#### ベストプラクティス

暗号化や効果的なファイヤーウォールの設置、シニアレベル職員による情報セキュリティの徹底、議会による監督

- 主な議論

納税者情報の秘密保持の例外としての悪質な納税者に係る“naming and shaming”の是非



### 3-4 通常の調査

- 主なミニマムスタンダードとベストプラクティス  
ミニマムスタンダード

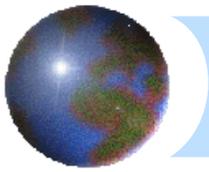
基本原則（比例原則、二重処罰の禁止、聴聞原則、自己負罪拒否権）の保障、事前通知、収集情報の開示

ベストプラクティス

1課税年度1調査の原則、調査手続の公開、納税者からの調査要請、合理的な調査期間の設定

- 主な議論

基本原則が守られなかった場合の調査の有効性、第三者から情報を収集する場合の納税者への通知の要否



### 3-5 より厳しい調査

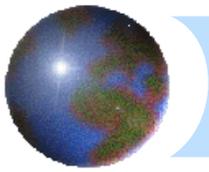
- 主なミニмумスタンダードとベストプラクティス  
ミニмумスタンダード

自己負罪拒否権や黙秘権の付与、住居立ち入りの際の裁判所の関与、帳簿書類押収時の理由と期間の明示  
ベストプラクティス

事前通知、意見を述べる機会の付与、銀行情報へのアクセスに係る裁判所の関与、より侵害的な調査に係る司法当局の関与

- 主な議論

より厳しい調査が実施される場合の悪質性との比例原則、資料を押収する際の弁護士等の職務上の秘密の取り扱い



## 3-6 税務争訟

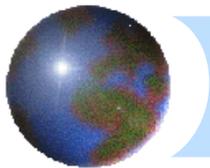
- 主なミニмумスタンダードとベストプラクティス  
ミニмумスタンダード

不服申立前置の不採用、聴聞原則の保障、公開の法廷での審理の回避

ベストプラクティス

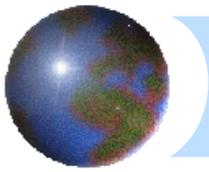
争訟の2年以内の終結、税の納付を争訟の要件としない、  
国家による争訟費用の負担

- 主な議論  
納税者のプライバシーと裁判の透明性  
セミナーK



## セミナーK(税務訴訟手続における納税者の権利保護)

- 税務訴訟における納税者の権利保護について、①事前聴聞手続に関するカナダとフランスの実践、②税務訴訟における専門家の貢献、③模擬裁判、により議論
- 主な議論(税務訴訟における専門家の貢献)  
税務訴訟における訴訟当事者からの専門家の要請の可否
- 主な議論(模擬裁判)  
いわゆるシークレット・コンパラブルを使用した移転価格課税に係る税務訴訟における秘密情報の開示の是非(非開示が納税者の権利(公平な調査・裁判を受ける権利、防御する権利)の侵害に当たるか否か。)  
→条件を付けて限定的に開示すべきとの意見が大勢



### 3-7 刑事罰と行政罰

- 主なミニマムスタンダードとベストプラクティス  
ミニマムスタンダード

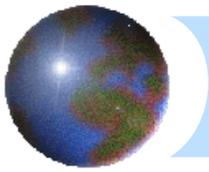
比例原則及び二重処罰の禁止の確保

ベストプラクティス

行政罰と刑事罰の双方が適用可能な場合のどちらか一方の賦課、自主開示の際のペナルティの軽減

- 主な議論

自主開示のみを目的とする罰則の強化の是非



## 3-8 徴収

- 主なミニマムスタンダードとベストプラクティス  
ミニマムスタンダード

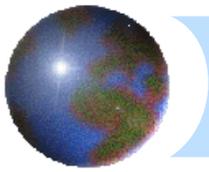
納税者の最低限の生活の確保、猶予を求める権利、被災者に対する一時的な執行停止

ベストプラクティス

財産等の差押えにおける裁判所の許可

- 主な議論

最後の手段である財産等の差押えについての裁判所の関与の要否



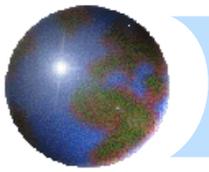
### 3-9 国際的な手続(相互協議)

- 主なミニмумスタンダードとベストプラクティス  
ミニмумスタンダード

納税者が自らの意見を述べ協議の進展について聞く機会の提供、相互協議の実施を求める権利の付与  
ベストプラクティス

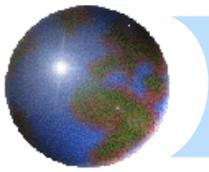
相互協議を実施しないことに対する申立を納税者に認める可能性

- 主な議論  
相互協議への納税者の参加の適否
- 情報交換については、セミナーD



## セミナーD(情報交換における納税者の権利保護)①

- 情報交換における納税者の権利保護について、裁判例等を参照し議論
  
- 主な議論(要請に基づく情報交換)
  - ① 要請に基づく情報交換の実施に係る納税者への通知の可否を含めた情報交換手続への納税者参加の可否
  - ② 交換された情報に係る納税者のプライバシーの保護
  - ③ 違法な手段で収集された情報に基づく情報交換の是非

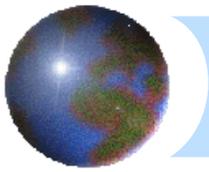


## セミナーD(情報交換における納税者の権利保護)②

### D-1 要請に基づく情報交換

#### (1) 欧州連合司法裁判所Sabou事件

- イ 執行共助に係る欧州委員会指令(Council Directive 77/799/EEC)による要請に基づく情報交換の解釈(チェコのサッカー選手の所得税申告調査に関して実施した情報交換について納税者が参加することの適否)
- ロ 裁判所は、以下の納税者の権利を何れも否定
  - ①情報交換を実施する際に通知を受ける権利
  - ②情報交換の要請文書の作成に関与する権利
  - ③情報交換のための調査に参加する権利



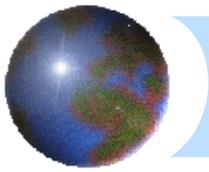
## セミナーD(情報交換における納税者の権利保護)③

### D-1 要請に基づく情報交換

#### (2) スイス連邦行政裁判所における判決例

(A-1606/2014・A-3294/2014)

租税条約上の情報交換において、スイスは、他国からの情報要請の内容が、“fishing expedition”と考えられるものや、“foreseeable relevance”が明確でないものについては、情報を提供しないとした事例。



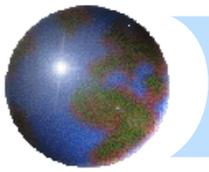
## セミナーD(情報交換における納税者の権利保護)④

### D-1 要請に基づく情報交換

#### (3) 米国アリゾナ連邦地方裁判所アロエ・ベラ事件 (CV-99-01794-PHX-JAT, Feb. 10, 2015)

イ 日米租税条約に基づく情報交換によって交換された情報が不正確であり、また日本で報道機関へのリークがあったとして、米国の納税者が米国政府に損害賠償を求めたもの。

ロ 情報交換により交換された情報の保護や、守秘に問題のある要請国に情報提供することを保留することの可否等を議論。



## セミナーD(情報交換における納税者の権利保護)⑤

### D-1 要請に基づく情報交換

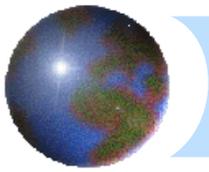
#### (4) ミニмумスタンダードとベストプラクティス

##### ミニмумスタンダード

納税者への通知と第三者が有する情報を対象とする場合の裁判所の関与、高い水準のデータ保護について十分な確証を提供できない要請国に対する情報提供の留保

##### ベストプラクティス

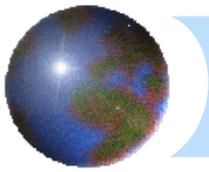
納税者に有利となる情報の提供、交換された情報へのアクセス、不法に入手した情報に基づく情報交換の拒絶、要請国の守秘の確約



## セミナーD(情報交換における納税者の権利保護)⑥

### D-2 自動的情報交換

- 多数の納税者の膨大なデータの交換という性質から、要請に基づく情報交換とは異なる納税者の権利保護が必要
- ベストプラクティス  
データ保護に関する権利行使のための十分な時間を考慮した対象となる情報の納税者への通知



## 3-10 立法

- 主なミニмумスタンダードとベストプラクティス

### ミニмумスタンダード

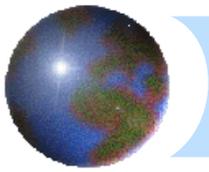
遡及立法の原則禁止

### ベストプラクティス

遡及立法の完全な禁止、パブリック・コンサルテーションの実施

- 主な議論

税制や税法を改正する際の納税者の権利保護の確保



### 3-11 税務行政庁の実務方針とガイダンス

- 主なミニマムスタンダードとベストプラクティス

#### ミニマムスタンダード

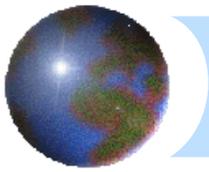
法令解釈、執行通達等の原則公開、匿名でのルーリングの公開

#### ベストプラクティス

言及せず

- 主な議論

公開に際してのインターネットリテラシーの考慮、解釈変更の際の遡及適用の禁止



### 3-12 納税者の権利保護のための枠組み

- 主なミニマムスタンダードとベストプラクティス  
ミニマムスタンダード

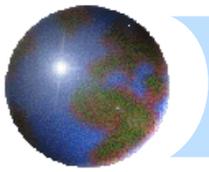
納税者権利章典の制定

ベストプラクティス

調査の際の納税者権利章典の周知、独立した部局にあるオンブズマンの設置

- 主な議論

オンブズマン制度について、税務行政への特化やその独立性の程度、また苦情処理にとどまらないより高度な仲裁機能の有無



## 4. 結論

- ❖ BEPSプロジェクトと税の透明性の進展により、国際的な分野において税務当局により強い権限が付与され、それに伴いより適時で効果的な納税者の権利保護が必要である。
- ❖ 認識された基準や実践について、納税者の効果的な権利保護の進展をチェックするために、モニタリンググループをIFA内に立ち上げる。