

国税庁『国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達』（法令解釈通達）の制定（案）
に対するコメント

国税庁は、国税通則法第7章の2において、現行の運用上の取扱いを法定化した調査
手続に関する規定が設けられたのに伴い、新たに同章の各規定に関する法令解釈通達に
ついて、2012年7月2日、標記制定案を公表した。

経理委員会では、これに対し、通達規定の不明確さ等の理由から、税務調査の権限拡
大および納税者の負担増大等につながるものが懸念されるため、納税者の立場から対応
を求める意見を取り纏め、2012年7月30日、国税庁に提出した。

2012年7月30日

国税庁 課税部 課税総括課 税務手続PT 御中

一般社団法人 日本貿易会
経 理 委 員 会

国税庁『国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達』（法令解釈通達）の
制定（案）に対するコメントについて

拝啓 時下益々ご清祥のこととお慶び申し上げます。

7月2日に貴庁より公表されました掲題法令解釈通達制定（案）につきまして、当会において検討致
しました結果、下記の通り意見・要望等を提出させていただきますので、今後の審議においてご配慮頂き
たく、宜しく願い申し上げます。

敬 具

記

1. 通達 1-2/3-3（調査に該当しない行為）

要望①

「自発的な対応の要請」に納税者が応じる為に必要な期間は「調査」が開始されないこと、または「自
発的な対応の要請」に応じた事象に関しては「調査」の対象外であることを明記していただきたい。

「特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為に至らないものは、調査に
は該当しない」とされており、各項目で「自発的な対応」が包括的に「調査」の定義から外されてい
る。これにより、納税者が「自発的な対応の要請」に応じるインセンティブが明確になった反面、結
果として「自発的な対応」の要請が事実上の強制となってしまう懸念がある。

十分な事実確認等の検討がなされないまま、修正申告の懲罰が納税者になされることは、課税の公
平性・中立性を損なうことにつながりかねないことから、要請に応じることは法人の選択に委ねられ
ていることを明確にしていきたい。

2. 通達 1-5（質問検査権の対象となる帳簿書類その他の物件の範囲）、通達 4-3（事前通知事項としての帳簿書類その他の物件）

要望①

「帳簿書類その他の物件」に該当するものを、具体的に明示していただきたい。また、「帳簿書類その他の物件」に該当するものは、自身の占有、管理、支配する書類に限られ、例えば第三者の占有するものは対象外となることを明示していただきたい。

要望②

「帳簿書類その他の物件には、国税に関する調査又は徴収の目的を達成するために必要と認められる帳簿書類その他の物件も含まれる」と記載されているが、任意調査であること、また納税者に過度な負担を強いることを回避することから、以下「」記載の文言を追加いただきたい。

「法定帳簿書類以外の書類を調査の対象とし、提出を求める場合には、その目的・理由について納税者に対し十分に説明し、納税者の理解を得るよう努めるものとする。また、単なる情報収集等、調査以外の目的のために法定帳簿書類以外の書類の提出を納税者に求めないものとする」

要望③

インサイダー情報や個人情報保護法の対象となる秘匿性の高い情報等を調査対象とする場合、当局内でしかるべき手続き（適切な管理体制の構築・運用の義務付け及び当該管理体制の納税者への提示、管理責任者の明示、局内での適切なファイヤーウォールの整備及び当該情報にアクセスする関係者の納税者への開示、調査に不要な情報の削除や黒塗りの実施等）を取る必要があることを明記していただきたい。

「帳簿書類その他の物件」の範囲は非常に広いこと、また必要と認められるかどうかに関して調査官の裁量によるところが大きく、単なる情報収集目的と考えられる書類提出を求められることもある。納税者の過度な事務負担軽減の観点から調査官による質問検査権の濫用を防止する為に、「帳簿書類その他の物件」の対象範囲を明確化し、調査対象書類の必要性に関する一定の制限を設ける必要があると考えられる。

また、任意調査であることから、秘匿性の高い情報の提供にあたっては納税者に一定の配慮がなされるべきであると考ええる。インサイダー情報や個人情報等の特に秘匿性の高い情報に関して、納税者が必要と考えるレベルの情報セキュリティが充足されていることを明示すべきである。

3. 通達 2-1（留置きの意義）

要望①

「国税庁、国税局もしくは税務署または税関の支配化における占有」を以って留置きの意義としているが、否認更正処分に必要となる証拠以外の物件については留置きの対象外としていただきたい。

要望②

「返還を求めない旨の申出」が無い場合には、提出された物件は全て返還されると理解しているが、留置く必要がなくなったときとはいつなのかを具体的に明示していただきたい。

また、留置きに際して交付する書類に、留置く必要がなくなる事象（条件）を記載すべき事項として追加いただきたい。

要望③

「返還を求めない旨の申出」は納税者の任意であり、強制されることはないことを明記していただきたい。

質問①

留置きの対象外となる物件は注書きにて納税者等が新たに作成した物件（申述書）に限定されている。その他に対象外となる物件がある場合はご教示いただきたい。

留置かれた物件の返還に関して具体的な規定がなく、実際には返還が行われない運用となることが懸念される。また納税者が「提出」ではなく「提示」した物件が留置きの対象外となるか否かに対し、

調査官の裁量が働く場合には、書面の交付や返還義務の対象から逸脱する懸念があるため、通達上で明確にしていきたい。

また、「提出される時点で提出者から返還を求めない旨の申出があった場合には、占有を継続しても留置きには当たらない」とあるが、「返還を求めない申出」をした上でなければ物件を受付けず、これをもって要請に従わなかったものと取扱う場合には、「返還を求めない申出」を間接的に強要できることにもなりかねず、調査官による権利の濫用が懸念される。

4. 通達 3-1 (一の調査)

要望①

現況調査については、明らかに非違が認められる場合に限り実施することとしていただきたい。

要望②

国税通則法第 74 条の 9 第 4 項では、事前通知した対象税目・期間・帳簿書類以外の事項について非違が疑われることとなった場合、質問検査を行うことを妨げるものではないとされているが、調査が終了した事業年度については遡って調査対象期間としないこととしていただきたい。

要望③

調査を複数の区分に分けられる場合について、納税者の「事前の同意」の要件を明確化し、「事前の書面による同意」と明記していただきたい。

調査に際して納税者に過度な負担を強いることがないよう現況調査が可能な場合として非違が認められる等、一定の事由による場合に限定すべきであり、事由の限定ができない場合には、最低限納税者に現況調査が必要となる理由等明示していただきたい。

既に調査を行った事業年度については「新たに得られた情報に照らし非違があると認めるときは再調査を行うことができる」とされているが、納税者の負担軽減の観点から、再調査できる範囲をより限定し、一度調査が終了した事業年度については完全に調査終了とし、再調査の対象としないことを通達により手当てしていただきたい。

また、調査対象税目・期間等の認識誤りを避けるため、事前通知が書面によるものであることを明確化していただきたい。

5. 通達 4-5 (「調査の対象となる期間」として事前通知した期間以外の期間に係る帳簿書類その他の物件)

要望①

調査対象期間に関しては対象年度のみ帳簿書類等の質問検査等を行うとし、注書きで記載されているような前後 1 年間における帳簿書類その他の物件は調査の対象とはしないことを明記していただきたい。

要望②

上記がかなわない場合は「事前通知した期間以外の期間(進行年分を含む。)」のカッコ書き及び(注)書き中「X+1 事業年度」の記載について削除していただきたい。削除ができない場合は、調査対象期間以外の期間に係る帳簿書類その他の物件が調査対象年度の調査の目的を達成するために必要な場合に限定するものとし、且つ納税者にその必要性について十分に説明することを明記していただきたい。

要望③

調査対象年度における納税者の税務処理の妥当性につき、進行年度 (X+1 事業年度) の資料に基づいて、遡って検討を行うことはしないことを明示していただきたい。

調査対象年度以外の帳簿書類等の提出は納税者にとって事務負担が過大となることより、納税者の事務負担軽減の観点からも、対象年度以外の帳簿書類等に対する質問検査権等を行わないものとしていただきたい。

また、事業年度を区切って申告を行う現行制度下においては、あくまで納税者は事業年度末時点での判断に基づき納税を行うこととなる。税務調査では事業年度末時点でなされた納税者の申告内容の妥当性を調査対象とすべきである。進行年度に現出したその後の状況・結果から遡り過年度の税務処理につき検討することは納税者にとって、予見可能性を著しく下げるものであることが懸念される。従い、進行年度 (X+1 事業年度) に係る帳簿書類その他物件は調査の対象とはしないこととしていただきたい。

6. 通達 4-6 (事前通知した日時等の変更に係る合理的な理由)

要望①

合理的な理由の例示として、会社決算 (年度末以外の中間決算等を含む) や税務申告作業に関する業務を追記していただきたい。

現状合理的な理由の例示は、個人を想定したものが多く法人を想定した場合の具体的例示に欠けている。決算や税務申告業務等繁忙期での調査は納税者 (法人) の過度な負担となるため、調査開始日時・場所の変更の合理的な理由の具体例として明示していただきたい。

7. 通達 4-9 (「違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれ」があると認める場合の例示)

要望①

「合理的に推認される」状況が極めて曖昧であることから、推認される状況の具体例を明示していただきたい。

「おそれ」があると認定される場合の具体的例が示されているが、全ての例示において「合理的に推認される」場合には事前通知は不要とされており、事前通知が不要とされる場合の範囲が広い。「合理的に推認される」具体的状況が極めて曖昧であることから、合理的と推認される基準を明示していただきたい。

8. 通達 4-10（「その他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれ」があると認める場合の例示）

要望①

調査立会を求めても調査遂行上調査妨害にあたらぬ第三者に納税者が起用する弁護士、公認会計士を含めていただきたい。

要望②

通達 4-10 (3) 事業実態が不明である場合においても、(2) で記載されるように事前通知のために「相応の努力」を行う旨を明示していただきたい。

納税者の起用する税務代理人に該当しない弁護士・公認会計士の立会いをもって調査の適正な遂行に支障を及ぼすとは想定し難いが、明確に調査立会いが認められるものは税務代理人のみとなっている。調査に支障をきたさない範囲であれば法人の起用する弁護士・公認会計士の立会いも認めていただきたい。

9. 通達 5-7（「新たに得られた情報」の意義）、通達 5-8「新たに得られた情報に照らし非違があると認めるとき」の範囲）

要望①

「新たに得られた情報」に関し、具体的に該当する事例を明示していただきたい。また、「新たに得られた情報」とは質問検査等を行った当該職員が通知または説明を行った時点において、通知又は説明の根拠として「有していた」情報以外を指すとされているが、「有していた若しくは合理的に有し得た」情報以外の情報と限定していただきたい。

質問①

是認通知や更正決定等の後に「新たな情報」に照らして非違があると認めるときは、前回調査について再度質問検査権を行使、再調査を行うことができることになっているが、課税当局は「新たな情報」をどのような手続きによって得ることを想定しているのか。

「新たに得られた情報」の意義を拡大解釈され、前回調査で全く調査されなかった取引が今回調査で「新たに得られた情報」として調査されることにより、実質的に再調査が可能となってしまう、納税者の過度な負担増が懸念されるため「新たに得られた情報」につき具体的に例示いただきたい。また、「有する」ことができる状況下にあったにも拘らず、不作為等で情報を有することができなかった場合については情報を「有していた」ものとして取扱うことが妥当である。よって、「有していた」か否かを判断するにあたっては、実態として「有しえた」か否かとすべきである。

公的な情報を除き、前回調査終了の通知時点において課税当局が認識していた情報以外の情報は、会社による新たな資料の提示や説明がなければ入手し得ないと考えているが、具体的に想定されている事例につき例示いただきたい。前述通り、調査対象期間外の帳簿書類等も課税当局が必要と認めれば特段の説明もなく質問検査等の対象となつた場合、実質的に再調査が可能となり納税者の負担軽減に繋がらないことが懸念される。

10. 通達 5-9（事前通知事項以外の事項について調査を行う場合）

要望①

文中「同条第 6 項の規定により」は「法第 74 条の 11 第 6 項の規定により」の誤記載と思われるため、修正いただきたい。

以上