

案件番号	410240021
案件名	「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)に対する意見公募手続の実施について
所管府省・部局名等	国税庁課税部課税総括課(税務手続PT) 電話番号 : 03-3581-4161(内線3898)
意見・情報受付開始日	2012年07月02日
意見・情報受付締切日	2012年07月31日

差し支えなければ、意見提出にあたっては、住所、氏名等の情報を入力してください。(任意)

氏名 【法人・団体等の場合は、法人・ 団体名、意見提出者の氏名】	<input type="text" value="東京税理士会 常務理事会(担当:鈴木雅博)"/> 例) 電子太郎
連絡先電話番号 【半角数字】	<input type="text" value="03"/> - <input type="text" value="3356"/> - <input type="text" value="4466"/> 例) 01-2345-6789
連絡先メールアドレス 【半角英数字】	<input type="text" value="kiseikaikaku@tokyozeirishikai.or.jp"/> 例) aa@bb.cc.go.jp
連絡先メールアドレス(確認用)	<input type="text" value="kiseikaikaku@tokyozeirishikai.or.jp"/>

## 提出意見

### 総論

この度国税通則法通達案がパブリックコメントに付されたが、通達案のパブリックコメント募集は画期的なことであり、大いに評価したい。

以下意見を述べることにする。

金子 宏東京大学名誉教授は、東京税理士界 No.666『論壇 国税通則法の改正』の結びに「このたびの税務調査の手続の整備・改善は、行政手続法に先行し、また他のいずれの行政の分野にも先行するものである。今後、行政手続法あるいは他の行政分野において行政調査に関する規定の導入ないし整備が問題となる場合には、今回の国税通則法の改正およびその執行・運用の状況がたえず参考資料ないし先例として引照されることになるであろう。制度の善し悪しは、運用によって決まることが少なくない。このたびの改正が運用のよろしきを得て、税務行政と納税者との間の信頼関係の醸成に役立つことを期待したい。」と記述している。

我々は、この基本理念の下、この度公表された「国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達」の制定（案）をより慎重に検討しなければならない。

一方、国税通則法の改正が「現行の運用上の取扱いを法定化」したものであるならば、この法令解釈通達は、現行の税務調査の運用に比して、手続の水準が低下するようなことがあってはならない。今回の改正は、今後さらなる大きな変革の伏線として位置付けられている事について、併せて強く認識しておく必要がある。

これまで法令解釈通達の適用に当たっては、納税者側に所定の手続要件を求め、その手続を履践しなければ、認められない取扱いが見受けられていた。さらに、法令解釈通達は行政庁内部の職務命令でありながら、納税者側に納税手続を強制できる理由が未だ明らかにされていない。また、法令解釈通達は、税務官庁に対する適用手続を定めているにもかかわらず、しばしば当該手続に反した課税処分を行う事例が見受けられている。これらの手続の運用実態は、法令解釈通達の本来の機能を無力化し、法的性格を混乱させていることが明らかである。

税理士は、税務調査の現場に立会い、その運用を熟知している立場にある。納税者目線からの問題意識を持つ税理士が、パブリックコメントとして各論に検討を加えることは、税務調査の適正手続のあり方を推進する上で極めて有効な手段といえよう。

本意見表明は、法令解釈通達をめぐる実務運用面のトラブルを未然に防止するよう配慮し、納税義務者の権利を尊重した上、税理士の視点から検討を試みた集大成である。さらに、本意見表明の目的は、法令解釈通達が税務官庁の調査手続の執行上、納税義務者の理解の下で共有され、租税法律主義の機能たる法的安定性の保持と予測可能性を向上させることである。

### 1-1 (調査の意義)

要旨	職員が「調査」の目的を達成するための一連の行為の意義は、目的の解釈のみならず、行動の規範も明示する必要がある。
理由	<p>「調査」の意義は、目的を明示することを解釈の主体としており、職員の一連の行為を補足するためのカック書でさえ、目的を達成するための抽象的方向性を明示しているに留まっている。</p> <p>調査の目的の達成は、職員の行動規範の上に成り立つものである。職員の一連の行為は、調査の手法及び行為そのものを具体的に明示すべきである。</p> <p>たとえば、「証拠資料を収集する際、常に納税者から承諾を得ることを要し、かつ自発的提示を促がすように努めなければならない。また、むやみに書庫やデスク内の開示を求めるものであってはならないことに留意する。」というような行為指針を掲げる必要がある。</p>

### 1-2 (調査に該当しない行為)

### 3-3 (調査に該当しない行為)

要旨	<p>(注) 書に掲げる「当該修正申告書等の提出等は更正若しくは決定又は納税の告知があるべきことを予知してなされたものには当たらないことに留意する。」という取扱いの表現は、通達の解釈運用に誤解を与える余地がある。</p> <p>そのため、「当該修正申告書等の提出等は、国税通則法第65条第5項の適用があることに留意する。」とすべきである。</p>
理由	<p>本通達の目的は、「調査に該当しない行為」を定めることによって、事前通知その他税務調査に関する新国税通則法の一連の手続の適用有無を明確にすることにあると思われる。</p> <p>しかしながら、「調査に該当しない行為」の定義を明確にすることは、現行国税通則法第65条第5項《自主的修正申告書に係る過少申告加算税の適用除外規定》の適用要件に存する「国税に関する調査があったこと」に抵触するとも限らない。</p> <p>そこで、本通達に掲げる「調査に該当しない行為」に合致した場合であっても、同条同項の規定の適用があることを留意的に明らかにする必要がある。</p>
他意見	○ 納税者に接触する場合は、当行為が調査に該当しないことを説明する旨挿入する。

### 1-4 (質問検査権の対象となる者の範囲)

要旨	質問検査権の対象となる者は、納税義務者と税務代理人とし、いずれかの者の同意を得ることを前提にして、その他の者に質問検査を行使する権利が存する旨を明示す
----	---

	べきである。
理由	<p>国税の納税義務を課された者は、納税義務者であり、その義務を果たすため委任を受けたのが税務代理人である（以下、納税義務者と税理代理人を「両者」という。）。</p> <p>調査の目的を達成するためには、両者以外の者に協力を求める余地が生ずることも想定できる。しかしながら、納税義務を課された当事者でないということは、事実関係を誤認していることが多々存し、適正な法令解釈の妨げになることが考えられる。</p> <p>納税義務の適正な実現のために、有益な質問検査の行使対象者として両者以外の者を求める場合には、両者の同意を必要とするべきである。</p>
他意見	○ 使用人その他の者の従業者にも及ぶ場合の客観的、個別、具体的な場合を明示すべきである。

#### 1-1（調査の意義）

#### 1-4（質問検査権の対象となる者の範囲）

#### 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）

要旨	<p>反面調査は、「調査の意義」及び「質問検査権の対象となる者」に含まれるものと解される。さらに、「帳簿書類その他の物件」には、反面調査によって得られた物件が含まれていると解される。そのため、質問検査権に係る反面調査に対する制限について、明確にしておく必要がある。</p>
理由	<p>取引先及び金融機関に対する信用は、納税者の事業活動に対する生命線として、極めて重要な要素である。反面調査に制限が存在しない場合には、納税者の取引先等に対する信用失墜に派生しかねない。</p> <p>そこで、「納税者に対する調査を行った場合において、取引の実態が把握できなかったとき、納税者が調査に非協力的だったとき、その他これらに類するやむを得ない事情があるときは、納税者の理解を求めて、当該取引先等に対して取引の状況を把握することができる。」と、通達上明示すべきである。</p>
他意見	<p>○ 反面調査は調査の補完性を要件とするため、慎重に行われるべきであり、やむを得ない場合に限定し、納税者が理解できるよう説明する旨挿入する。</p> <p>&lt;参考&gt;反面調査については、事前通知は必要とされていないが、運用上はできるだけ通知をするようにすべきであろう。「東京税理士界 NO.666 金子宏東大名誉教授」</p>

#### 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） 4-4も同様

要旨	<p>質問検査権の対象となる「その他の物件」については、納税義務者の目安となる例示を掲げつつ、対象物件に制限を加えている要素を明示すべきである。</p>
----	--

理由	質問検査権の対象となる調査の目的を達成するために必要と認められるその他の物件については、対象物件の制限が存していないため、通達案ではプライバシーに抵触する恐れがある。そのため、任意調査の範囲を超えていないと判断ができる具体的な物件の例示を掲げ、納税義務者が受け入れることができる「その他調査が必要であると客観的に認められる物件」である旨を通達上明らかにする必要がある。
他意見	○ 医師、弁護士その他の特定職業人の守秘義務を尊重することと、調査又は徴収の対象となる「その他の物件」の具体的な例を示すべきである。

### 1-6 物件の提示又は提出の意義

要旨	「遅滞なく」を削除する。「提出」は必要最低限にとどめ、「写し」を要求する場合は事前に実費精算など協議をしてから進める旨挿入する。 物件（その写しを含む）の提出は、「特段の事情がない限り、納税者の理解と協力を得て行うものであるので留意する。」の項目を入れるべきである。
----	--

### 2-1（留置きの意義）

要旨	留置きの要件である「必要があるとき」について、具体的な定義及び例示を明らかにする必要がある。 また、提出された物件については、納税者の業務の必要性に応じて、返還する義務を定める必要がある。
理由	国税通則法第74条の7《提出物件の留置き》は、「調査について必要があるとき」に留置きができるものとしている。同法の制限的な要件について、解釈運用の参考とするためには、当該必要である理由を明らかにする必要がある。 また、調査で必要な物件であっても、納税義務者の業務に必要な書類等を留置きしていることに変わりなく、物件を提出したことで、納税者の事業活動の妨げになっていることを十分に配慮すべきである。 そのため、「当該提出された物件について、その提出後、納税義務者が事業活動を行うに当たって必要になる等、特別な事情が生じたときは、納税義務者の申出により、遅滞なく留置きしている物件を返還しなければならない。」等、納税義務者の権利を担保することを明示して頂きたい。
他意見	○ 当該職員は留め置く必要がある理由(法第74条の7)を明らかにするとともに、返還予定日をあらかじめ協議する旨挿入する。 ＜参考＞印紙税法施行令第20条 留め置く理由を記載 ○ 納税者からの返還請求があった場合はすみやかに返還する旨挿入する。 ＜参考＞179 国会-衆議院-財務金融委員会-4号平成23年11月18日

	○ 留置きは「納税者の理解と協力を得て行うものであるから留意する。」の項目を入れるべきである。
--	---

## 2-2 (留置きに係る書面の交付手続)

要旨	物件の留置きをする場合において、当該物件を提出した者に対して交付すべき書面(以下「預り証」という。)は、送達によって交付するべきではない。
理由	<p>国税通則法施行令第30条の3《提出物件の留置き、返還等》第1項は、物件を留置く際、物件を提出した者に対して、預り証を交付する義務を課している。</p> <p>また、同法第2項では、留置き物件が必要でなくなった場合における、当該物件の返還義務を明示している。</p> <p>留置き物件は納税義務者の事業活動に極めて重要な物件であるため、当該物件の提出時において、職員は預り証の交付の下に、提出された物件の厳重な管理を背負うことが明らかとなっている。</p> <p>そのような厳格な手続の下に管理される留置き物件、当該物件の提出を受ける際に交付する預り証並びに返還時に回収する預り証は、当該物件を提出した者の直接確認の下に、交付又は回収手続を実施するべきであり、送達手続によって完結するような事項ではない。</p>

## 3-3 (調査に該当しない行為)

要旨	納税者に接触する場合は、当行為が調査に該当しないことを説明する旨挿入する。
----	---------------------------------------

## 3-5 (納税義務者の範囲)

要旨	納税義務者の範囲は、納税義務者と税務代理人とし、いずれかの者の同意を得ることを前提にして、未成年者の法定代理人、代表取締役以外の役員、経理事務責任者その他の者を含めることができる旨を通達上明示すべきである。
理由	<p>国税の納税義務を課された者は、納税義務者であり、その義務を果たすために委任を受けたのが税務代理人である(以下、納税義務者と税理代理人を「両者」という。)</p> <p>調査の目的を達成するためには、両者以外の者に、通知、説明、勧奨又は交付の各手続を実行することが生ずることも想定できる。しかしながら、納税義務を課された当事者でない場合には、その責任権限が存在しないことから、両者と同様の意識を要求することは元来酷なことであり、調査手続きの円滑な執行を達成するための対象者として適当ではない。</p> <p>そこで、納税義務の適正な実現のために、有益な通知、説明、勧奨又は交付の各手続を実行する者として、未成年者の法定代理人、代表取締役以外の役員、経理事務責</p>

	任者その他の者を求める場合には、両者の同意を必要とした上、納税義務者の範囲に含める旨、通達上明示すべきである。
他意見	○ 納税義務者の範囲に「当該納税義務者について税務代理人がある場合には、当該税務代理人を含む。」を追加すべきである。

#### 4-1 (法第74条の9又は法第74条の10の規定の適用範囲)

要旨	<p>事前通知は、調査開始日の一定期間前までに行い、税務代理人を依頼していない納税者には、その選任及び立会を求めることができる旨挿入する。</p> <p>なお、法74条の9第2項の協議には税務代理人が含まれることを記述すべきである。</p>
----	--

#### 4-3 (事前通知事項としての帳簿書類その他の物件)

要旨	<p>国税に関する法令の規定により備付け又は保存することとされていない場合は、納税者の任意の協力である旨に改める。</p>
理由	<p>納税者の事業の遂行上、法令に規定されていない、必要な書類その他の物件は業種、業態、規模により多様であり、その名称も統一されていない。従って現場に行かなくては不明であり事前通知には法令に規定されているものに限定し、調査の際に任意に協力を求めるべきである。</p>

#### 4-11 (新設)

要旨	<p>法第74条の10に基づき、通知なく調査を行った場合においては調査終了後もしくは可能な段階で、通知せずに調査に至った事情等の説明を義務化すべきである。</p>
----	---

5-6 (法第74条の11第6項の規定の適用)

5-7 (「新たに得られた情報」の意義)

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)

5-9 (事前通知事項以外の事項について調査を行う場合の法第74条の11第6項の規定の適用)

要旨	再調査は新たに得られた情報の範囲を限定しているが、納税者は調査を受けた年分について再度調査を受けることがないというのが不文律であり、納税者に新たな負担を課することなく、新たに得られた情報を開示する旨挿入する。
----	--

#### 7-1 (税務代理人を通じた事前通知事項の通知)

要旨	「税務代理人を通じて当該納税義務者に通知して差し支えない旨」の申立て方法を明らかにするとともに、その手法として「税理士法第30条《税務代理の権限の明示》に定める税務代理権限証書に記載する。」ことを明示する必要がある。
理由	国税の納税義務を課された者は、納税義務者である。その義務を果たすために委任を受けた税務代理人の存在は、税理士制度としての重大なファクターとなっている。 一方、職員が調査の目的を達成するためには、納税義務者との迅速な連絡調整を行うことが必要である。 「税務代理人を通じて当該納税義務者に通知して差し支えない旨」の申立て方法について、納税義務者の税務代理権限証書へのアピールは、最も合理的な手段であると思われる。当該手段を明示することは、当該職員の調査の目的と納税義務者に対する税務代理人の役割が双方呼応するものであることから、課税実務にとって有益なものとなるため、通達上明示すべきである。
他意見	税理士法第30条に規定する税務代理権限証書を提出している税務代理人については税務代理人に通知をすれば足りる旨に改める。

以上