

実務研究

日本税務会計学会
平成24年12月 月次研究会



榎本 恵一 [本所]

新たな税務調査手続の留意点、問題点について

～検討及び書面添付制度の活用～

はじめに

今回の国税通則法の改正は、目的として、国税に関する国民の権利利益の保護を図る趣旨を明確化するためである。本稿入稿時にはまだ、私自身は、新しい税

改正国税通則法のポイント

① 事前通知（通法74の9）の法定化により、税務調査の連絡は納税義務者に対しても必ずされる。納税義務者が税理士に委任している旨の対応の周知が必要である。これについては、今後、混乱が予想される。ある意味国税のマニュアル化とも言われている。その変化に対してしっかりと広報していくことが肝要である。

務調査手続を体験していないので、本稿は、昨年の12月26日の経営部門で発表した内容に若干の加筆をしていく事とする。

② 事前通知を要しない場合（通法74の10）が規定された。これにより、調査担当職員が保有する情報等によつては、事前通知を行わず、税務調査が行われることが規定されている。逆に言えば、無予告調査が堂々と行えると解釈する向きも

12月19日）。

④ 提示、提出の法定化と罰則が規定された（通法127条）。質問検査権における帳簿書類の提示、提出に関して、正当な理由がないところで要求に応じない、偽りの記載又は記録をした帳簿書類その他の物件を提示、提出した納税義務者に対して今回から罰金刑以外に懲役刑が導入された。これに関しては、非常に運用が気になるところである。

⑤ 留置きの法定化であるが、必ず預り、返却確認書面を作成しなければならないが、案外とトラブルが生じる可能性が高い。この留置きに関しては、税理士として、納税義務者に対して業務に支障が生じないかを確認し、返還を受ける必要が生じた時は、速やかに返還請求を行わなければならない（通法74の7、手続通達2-1-1）。また、預り証の交付（通令30の3）の際には、税理士は、担当職員から交付を受けた預り証のチェック、納税義務者は、受領書に署名押印が必要になる。この辺りは、法定化されたので、確り行えないと納税義務者から税理士への信頼が揺らぐ可能性がある。同時に、今から納税義務者である顧問先に周知徹底をする必要があると思われる。

化や審理決済が前提とされることも十分頭の中に入れておく必要がある。また、当局内部手続としては更正も見据えた手続＝審理決済をしているため、修正申告勧奨に応じなければ更正処分へと事務的に移行される可能性が大であり、これまでの修正申告懲罰の延長に更正ではなく、更正の延長に修正申告がある感じになるとの意見もある。

⑦ 終了時の説明についても、法定化（通法74の11）

書面添付制度の活用

このように、まだまだ、今回の改正点は多数あるが、ここでは、③に関連して税理士法第33条の2（書面添付）との関連で検討を加えたいと思う。

東京税理士界（2012年12月1日）において、書面添付制度のアンケートが掲載されていた。その内容は、書面添付有りが17・5%、無しが82・5%となっており、現在のところ、圧倒的に書面添付を行わない会員事務所が多い。因みに私は、現在9割の法人クライアントを中心に添付を行っている。その添付無しの理由として多いのが、複数回答であるが①添付する効果が不明55・3%、②時間や労力がかかり煩雑48・2%、③科目内訳及び概況書で十分33・5%と上位の

され様変わりすると思われる。説明も納税義務者の申出により税理士に説明が可能なら、この点も納税義務者に周知する必要がある。

その他、再調査、反面調査、全ての処分における更正の理由附記等も項目があるが、今回の改正が手続き規定であるので、今後、問題点が明らかになるとと思われる。これらに関しては今後も検討を加えていきたい。

まとめ

今回の改正は、法律整備の観点からは、半歩前進ではあるが、やはり納税者権利憲章が必要であるとの思いを強く感じる。今回の国税通則法の改正目的が、国税に関する国民の権利利益の保護となっているが、当初、改正が予定されていた、納税者権利憲章とは、似て非なる物である。

今回の改正は、法律整備の観点からは、半歩前進ではあるが、やはり納税者権利憲章が必要であるとの思いを強く感じる。今回の国税通則法の改正目的が、国税に関する国民の権利利益の保護となっているが、当初、改正が予定されていた、納税者権利憲章とは、似て非なる物である。

取における質疑等は、調査を行うかどうかの判断をする前に行うものであり、そ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ではない。意見聴取の際に質疑等のみに基づいて修正申告を提出した場合については、平成24年12月19日改正の事務運営指針においても、更正があるべきことを予知してされたものには当たらないとされている。この事は、過少申告加算税の問題に直結するのである。

上述のように、今回の通則法改正は、書面添付普及に直結しているものであり、無予告調査を防止する上で、更には決算書の質の向上や顧客とのコミュニケーション（関与の状況）も含めて書面添付の活用を検討するチャンスと捉えるべきである。

(2)平成23年度の税制改正に示された「納税者権利憲章」の記載事項

継続審議事項となる以前に示された「所得税法等の一部を改正する法律（平成23年1月25日）によれば、納税者権利憲章に関して、国税庁長官は、次に掲げる事項を平易な表現を用いて簡潔に記載した文書を作成し、これを公表するものとするとしている。納税者権利憲章を作成する目的及びその根拠となる法律の規定から始まり最後に、これら以外に、国税庁が行う事務の実施基準その他当該事務の実施に必要な準則に関する事項その他国税に係る手続並びに納税者の権利及び義務に関する事項となっていた。

今回の手続法の改正の中では、税務調査を行うにあたり、「必要があるとき」即ち税務調査理由の開示は行われない。本来の申告納税制度の中における納税者に対して税務調査を行う理由の開示（部分的にせよ）は、やはり、納税者権利憲章の納税者の権利であると確信している。

最後に、今回の納税者権利憲章の制定は見送られたが、それは、次の機会の時に必ずや前回の内容をより良く改善し、少なくともOECD加盟諸国が制定しているような形式を整えた改正に向けて我々も意見具申の火を消してはならないと思う。

- OECD報告書に示された具体的事項
1. 納税者の権利
 - ① 情報提供や支援を受ける権利
 - ② 不服申立ての権利
 - ③ 正当な税額のみを負担する権利
 - ④ 予測可能性の確保
 - ⑤ プライバシーの権利
 - ⑥ 個人情報情報の保護
2. 納税者の義務
 - ⑦ 誠実に対応する義務
 - ⑧ 協力義務
 - ⑨ 正確な情報・書類を期限内に提出する義務
 - ⑩ 記帳・帳簿の保存義務
 - ⑪ 期限内に納税する義務
3. 税法上の義務の不履行の場合に納税者が制裁が課せられること
 - ⑫ 行政上・刑事上の制裁措置