経税部だより

改悪された税務調査手続法
—対抗策を考える—

税理士　斎藤　直樹

事前通知、質問検査権、帳簿等の持ち帰り、税務調査終了手続等の税務調査手続が「国税通則法」という法律（以下「新法」と略します）の中で定められ、来年1月1日からの税務調査に適用されます。「調査手続の透明性と納税者の予見可能性を高める」のが改正の趣旨とされていますが、そのような側面は少なく、税務署の権限を著しく強化しています。

本稿では、改正された税務調査手続法の内容のいくつかを説明し、これに対処する方法を探っていきたいと思います。

帳簿等の持ち帰り

新法74条の2から新法74条の6に「（税務職員は）**必要があるときは**帳簿書類その他の物件の提示又は提出を求めることができる。」と書き込まれました。また「物件の提示又は提出の要求に対し、**正当な理由が無くこれに応じ**」ない場合は「1年以下の懲役または50万円以下の罰金に処する」（新法127条）という罰則の担保までついています。

これまでの法律では、「**必要があるときは**帳簿書類その他の物件を検査することができる」（旧所得税法234条）とあり、「提示又は提出の要求」という文言はありませんでした。

これまでの実務はどうなっていたかといいますと、税務署員は帳簿を持って帰りたいと思うと、納税者に要求し、多くの納税者（立会いをしている税理士を含めて）は応じていたと聞きます。しかし、私は「帳簿が手元にないと不便だし、税務署へもって帰って紛失した例も聞く。この場で見ていってください。」と主張しました。すると、税務署員はそれ以上要求しませんでした。国は今回の改正を「今までの実務を文章化しただけだ」と説明していますが、決してそうではありません。

法律的な検討をもう少ししてみます。「質問検査権等の規定による当該職員の権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはならない」（新法74条の8：旧法にも同様の定めあり）と書いています。税務調査には強制力はない、納税者の任意の協力があってできるものだという意味です。国税庁長官の定めた「税務運営方針」にも「税務調査は、その公益的必要性と納税者の私的利益の保護との衡量において社会通念上相当と認められる範囲内で、納税者の理解と協力を得て行なうものである」と書かれています。

新法には、「物件の提示又は提出の要求に対し、**正当な理由が無くこれに応じない**場合は1年以下の懲役または50万円以下の罰金に処する」とあります。これだけを読むと正当な理由の説明義務は納税者にあるように見えるのですが、同じく新法に「（税務職員は）**必要があるときは**帳簿書類その他の物件の提示又は提出を求めることができる」とあります。

まず、税務職員の側にどういう理由があって帳簿書類を持って帰りたいのかを説明する義務があるのです。私が今までしてきた先ほどの主張が新法の下でも通じるはずです。そもそも、任意である帳簿等の持ち帰りを、罰則で担保するという新法の構成の仕方がいびつで不自然です。

ここで注意していただきたい点が2点あります。1点目は、帳簿や請求書、領収証等はキッチリ整備しておいてほしい、ということです。税務署員から何を聞かれても、何を見せてほしいと言われても「わかりません」では、税務署員から「時間がいくらあっても足りません。書類を預からせていただきます」と言われてしまいます。2点目は決して「税務調査を拒否する」と言ってはならないということです。納得できない点はあくまで法律に基づいて食い下がって問い質すけれども、決して税務調査そのものを拒んでいるのではないという姿勢を貫いてください。

新法の下でも、帳簿の持ち帰りは断ることができるというのがこれまでの結論です。しかし力の要ることです。課税庁の法改悪の意図が「今までよりももっと自由に帳簿類を持って帰れるようにしたい」である以上、やはりこれに対抗する我々の側にとっても相当な労力の要る仕事になってくるのです。

事前通知及び無予告の税務調査

税務調査で最も問題となる場面は無予告調査です。突然税務調査に入られると納税者は動転してしまって仕事も手につかないのが普通です。今回の改正新法は、原則として事前通知をするということになりました。ただしその例外を幅広く定めており、こちらが特に工夫をしない限り、今までと同じ、またはもっと悪くなってしまう可能性もあります。理屈っぽくなりますがその対抗策を考えていきます。

1．事前通知のある場合

イ．事前通知項目

新法74条の9（及び政令）では、税務署長は税務調査をする場合は**表1**の10点を予め通知しなければならないと定めています。

注意すべきことは、以上10点の通知事項の一つでも欠けると税務調査ができないし、事前通知事項以外は税務調査ができないことです（さまざまな例外を設けていますが）。法律に書き込まれているということは税務職員にとってもそれだけ厳しいことです。ただし、法律では「事前通知は文書でせねばならない」とは定めていないので、おそらくは電話で事前通知があります。この10項目を正確に書き留めるということが、勝負どころとなります。

TCフォーラム（納税者権利憲章を作る会）の作成した「税務調査　事前通知チェック表」（**表2**）を利用して聞き取った事項を書き留めるとよいでしょう。また録音もしておくとよいでしょう。

ロ．調査日時の変更の申し入れ

新法74条の9の2項では「税務署長等は納税義務者から合理的な理由を付して、日程の変更の求めがあった場合には当該事項について協議するよう努めるものとする。」とあります。

この内容からすると、日程の変更の条件は限定的のように受け取れますが、病気や緊急の要件でなくとも「その時間帯は診療中です」とか「旅行中です」という理由でも可能だと思われます。また、調査の日数についても2日という事前通知であれば「とりあえず1日の予定にして、どうしても1日で済まない場合は他の日程を組むというのでどうですか」という交渉も可能かと思います。

このように事前通知の場面では10項目を聞き取るだけでなく、交渉の場面にもなります。

ハ．事前通知事項以外の調査

新法74条の9の4項では「事前通知事項以外の事項について**非違が疑われることとなった場合**において、当該事項に関し、質問検査等を行なうことを妨げるものではない。」とあります。法律は「非違が疑われることとなった場合」にのみ事前通知事項以外の調査を認めているのですからどういう点について「非違が疑われることとなった場合」に該当するのか税務署には説明義務がありますので厳しく質問する必要があると思います。

2．事前通知なしの調査

新法74条の10に事前通知を要しない場合として、①納税者の申告②過去の調査結果の内容③その事業内容に関する情報④その他課税庁等が保有する情報——について検討した結果として（1）違法または不当な行為を容易にし（2）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（3）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**があると税務署長が認める場合は事前通知を要しないとあります。

法律は事前通知のない調査をする場合には、税務署長に（1）（2）（3）のどれに該当するのかの説明義務を課しています。これでは抽象的なので、7月2日に国税庁が「法令解釈通達（案）」として公表しパブリックコメントを求めた項目の中に、

i）現金商売であるということだけで「事前通知を要しない」場合に該当するとは言えない（通達案4—7）

ii）例えば、事前通知をすることにより、納税義務者において、調査に必要な帳簿書類その他の物件を破棄し、移動し、隠匿し、改ざんし、変造し、又は偽造することが**合理的に推認される場合**

と書かれており、納税者は税務署がどのように**合理的に推認される場合**に該当するのかを問うことができます。ただし、無予告での税務調査の場面でこのように問うことは相当なストレスがかかります。

「税務調査　事前通知チェック表（事前通知なしで来た場合）」（**表3**）を利用して聞き取った事項を書き留めるのがよいでしょう。

表１　事前通知10項目

①実地の調査を行なう日時
②調査を行なう場所
③調査の目的
④調査の対象となる税目
⑤調査の対象となる期間
⑥調査の対象となる帳簿書類その他の物件
⑦調査対象者の氏名など
⑧調査担当職員の氏名及び所属官署
⑨上記①②は変更が可能であること
⑩通知事項以外に非違が疑われる事となった事項は、改めて通知しなくても質問検査できるという説明

表２　事前通知チェック表・事前通知あり
（作成：ＴＣフォーラム）

税務調査　事前通知チェック表　＜平成25年1月以降の調査から適用＞
納税者のみなさま用　作成：TCフォーラム

国税通則法が改正され、税務調査手続が法律で明確化されました。
税務調査を行う場合、事前に通知することが原則になりました。ただし、事前に通知をせずに着手する例外も法律化されています。そこで、原則でも例外の場合にもそれぞれ適切に対応する必要があります。
いずれの場合も、あわてず落ち着いて対応しましょう。

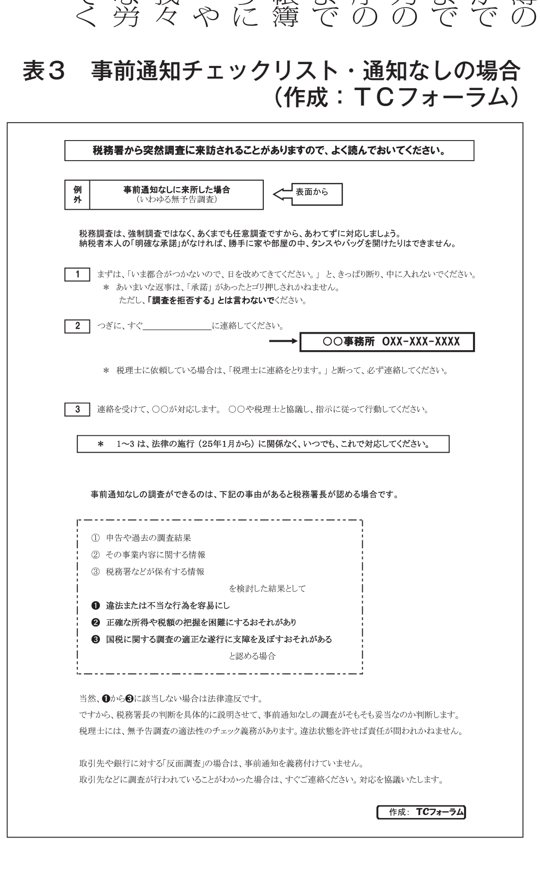
原則　事前通知あり　｜　例外　事前通知なし　裏面へ

○調査担当者から納税者に10項目が通知されます。
○「書面で通知していただけませんか」と聞いてください。
○どうしても口頭で通知するということであれば、下のチェックシートに記入します。
○「メモしますので少しお待ちください」とゆっくり対応してください。
○通知事項が一つでも欠けると、調査ができなくなる場合があります。読み直して確認します。

1	調査官（担当者）の**所属官署と氏名**　税務署／国税局　部門／課　氏名 （注）複数でくる場合も、代表の1人だけ通知すればよいことになっています。最後に何名でくるのか、必ず聞いてください。　外　名
2	調査を受ける者（調査対象者）の**氏名・名称と住所** 氏名・名称 住所
3	**調査日時**　（都合が悪ければ変更できます）　……　チェック欄５に関連 月　日　時　分　調査の期間が示された場合　月　日まで　日間
4	**調査場所**　（都合が悪ければ変更できます）　……　チェック欄５に関連
5	**調査日と調査場所**は、合理的理由があれば**変更**を協議するというの**説明**　有・無
6	**調査の目的**（理由）　①　②
7	**調査の対象となる税目**（なに税か） 税　税　税　税　税
8	**調査の対象期間**（年分または年度(期)） 年分・期　から　年分・期　までの　年／期　分
9	調査の対象となる**帳簿書類や物件**　（具体的に聞きとって記述してください） ①　②　③　④　⑤
10	通知事項以外に非違が疑われることとなった事項は、改めて通知しなくても質問検査できるという**説明**　有・無

注）「事前通知チェック表」は協会・経税部までお問い合わせください。

表３　事前通知チェックリスト・通知なしの場合
（作成：ＴＣフォーラム）



税務署から突然調査に来訪されることがありますので、よく読んでおいてください。

例外　**事前通知なしに来所した場合**（いわゆる無予告調査）　←表面から

税務調査は、強制調査ではなく、あくまでも任意調査ですから、あわてずに対応しましょう。
納税者本人の「明確な承諾」がなければ、勝手に家や部屋の中、タンスやバッグを開けたりはできません。

1　まずは、「いま都合がつかないので、日を改めてきてください。」と、きっぱり断り、中に入れないでください。
＊　あいまいな返事は、「承諾」があったとゴリ押しされかねません。
ただし、**「調査を拒否する」とは言わないで**ください。

2　つぎに、すぐ＿＿＿＿＿＿に連絡してください。　→　**○○事務所　OXX-XXX-XXXX**
＊　税理士に依頼している場合は、「税理士に連絡をとります。」と断って、必ず連絡してください。

3　連絡を受けて、○○が対応します。　○○や税理士と協議し、指示に従って行動してください。

＊　1～3は、法律の施行（25年1月から）に関係なく、いつでも、これで対応してください。

事前通知なしの調査ができるのは、下記の事由があると税務署長が認める場合です。

①　申告や過去の調査結果
②　その事業内容に関する情報
③　税務署などが保有する情報
を検討した結果として
❶　**違法または不当な行為を容易にし**
❷　**正確な所得や税額の把握を困難にするおそれがあり**
❸　**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

当然、❶から❸に該当しない場合は法律違反です。
ですから、税務署長の判断を具体的に説明させて、事前通知なしの調査がそもそも妥当なのか判断します。
税理士には、無予告調査の適法性のチェック義務があります。違法状態を許せば責任が問われかねません。

取引先や銀行に対する「反面調査」の場合は、事前通知を義務付けていません。
取引先などに調査が行われていることがわかった場合は、すぐご連絡ください。対応を協議いたします。

作成：TCフォーラム