

「国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達案」（法令解釈通達）
の制定（案）に対する意見

平成24年7月25日
日本税理士会連合会

はじめに

「国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達案（案）」（以下「関係通達案」という。）が公表された際には、より一層、国民・納税者の目線に立った税務行政が行われることを希望するとともに、国民・納税者の協力の下、適正な納税義務を果たすことができるように不断の努力をお願いし、以下意見を述べることにする。

1. 質問検査権関係

（1）質問検査権の行使について

国税通則法の規定に基づく質問検査等は、国税犯則取締法の規定に基づく強制調査とは異なる任意調査であり、罰則によって間接的に履行が担保されているに過ぎないので、これらの権限行使はすべて納税義務者の協力・承諾が前提となる。

しかし、この点が関係通達案（1-4～1-6、2-1）からは必ずしも明確には読み取ることができないため、納税義務者が強制的なものと誤解しかねない懸念がある。

したがって、質問検査等及び留置きは納税義務者の協力・承諾が前提（任意調査）であることを関係通達案又は事務運営指針等において明確化されたい。また、特に、留置き（通則法第74条の7）については、権限が幅広く使われるのではないかとの懸念があることから、どのような場合に留置きが求められるのか、例示をするなどして明確化されたい。

（2）調査の意義等について

「調査」の定義は調査手続に関する規定の適用の前提となるもので極めて重要であることから、関係通達案においては、調査の意義（1-1）及び調査に該当しない行為（1-2）を明示し、調査と行政指導を厳格に区分している。

しかし、いくら法令解釈上は明確化されていても、納税義務者にその区分の趣旨が示されなければ、調査担当者の都合で恣意的に運用されるのではないかとの懸念が残る。

したがって、恣意的な運用がなされることのないよう、関係通達案又は事務運営指針等において必要な手当てを講じられたい。

（3）「一の調査」について（3-1）

関係通達案では調査が税目・課税期間毎に「一の調査」となることが示されており、そのこと自体は妥当と考える。

この点、例えば、従来の実務においては直前3期につき法人税・消費税の2税目に係る調査が行われた場合には、一部の税目・期間でも非違事項があればいわゆる是認通知はなされないなど、3期・2税目の調査を「一の調査」と捉えていたことと比較すると、今後は従来とは大きく異なった運用となる。

したがって、「一の調査」を関係通達案のように捉えた場合に、事前通知や調査の終了の際の手續等の場面で実務上の取扱いがどのようになるのかを、通達等において例示することが望まれる。

2. 税務代理人に関する事項

(1) 事前通知

今回の通則法改正において、納税義務者に税務代理人がある場合には、両者に対して事前通知すべきことが法定化された。この点について、関係通達案(7-1)では、「税務署長等は、納税義務者から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があったときは、当該税務代理人を通じて事前通知することができる」旨の解釈が示されているが、「納税義務者に対し・・・通知した際に」とされているため、事前通知の順序をも示したものの誤解を与えかねない表現となっている。

今回の通則法改正は、事前通知の順序に関する従来の考え方に変更をもたらすものではないと考えられるので、上記のような誤解が生じないよう表現振りを見直されたい。

(2) 調査結果の説明

関係通達案(7-3)では、税務代理人がある場合の実地の調査以外の調査結果の内容説明について、実地の調査の場合を規定した通則法第74条の11第5項に準じた取扱いとなることが示されている。

関係通達案は基本的には妥当と考えられるものの、従来、実務では、実地の調査以外の調査の結果について説明を受ける際に、必ずしも改めて納税義務者の同意までは得ていないと考えられるので、関係通達案のように、実地の調査の場合と同様に納税義務者の同意を一律に必要としてしまうと、実務とやや乖離してしまうのではないかと懸念する。

したがって、実地の調査以外の調査の場合には、原則として納税者の同意を得ることが望ましいが、状況に応じて納税義務者の同意までは不要とする(税務代理人であることをもって当然に代理が可能とする)余地も残す取扱いを検討すべきである。

3. 不服申立ての可否

税務調査の過程で税務当局の権限行使に納得できない場合(例えば、物件の提出を求められて提出に応じたが、その必要性等が納得できない場合)に不服を申し立てることができるかが必ずしも明確でない。

物件の提示・提出や留置きのように、今回の通則法改正で新たに法定化された規定もあるので、何らかの形で不服申立ての可否等を分かりやすく整理して示すことを検討して欲しい。

4. 調査事務の全体像の明確化

調査は、着手(再調査)決定、臨場、質問検査、調査結果の説明等といった一連の手続を踏んで行われ、さらに調査終了後には更正や加算税賦課決定等の処分を伴う場合もあるが、関係通達案だけでは、改正法の下で、調査事務がどのように実施されるのか、現在とはどこが変わるのか、実務面ではどのような取扱いとなるのかといった全体像がなかなか理解し難い。

調査事務の全体像を明確化するためにも、関係通達案に合わせて、調査担当者の行動規範を定めた事務運営指針や実務上の留意点を解説したQ&A等を策定・公表することが望まれる。その際には、租税に関する専門家団体である日本税理士会連合会が事前に意見を述べる場が持たれることを望むものである。