

特別寄稿 下

ここが知りたい!!
大きく変わる
「税務調査手続き」

理由附記の義務化はインパクト大だが、「一筆」増加に懸念

前号では、「改正の背景」や「税務当局の動き」、「事前通知の改悪?」「事前通知を活用した有効な対応策」について、徹底解説してもらった。今号では、最もインパクトの大きな改正項目とされる「理由附記」に関する事項や終了の手続き、そして今後の対応など、元国税調査官の松嶋洋税理士に、詳細解説してもらう。

⑥ 実地調査に関する改正の全体像

実地調査に関する改正であるが、注意すべき点は、①調査対象物件の明確化②資料の留置き権限の法制化の2点。①は先行的取組みの対象となり、②は平成25年1月1日以後開始する調査から適用となる。

⑦ 調査対象物件の明確化

まず、調査対象物件であるが、事業関連性が疑われる私物について、税務調査の対象となる、という税務当局の解釈が明確化された(納税者向けFAQ問7)。法律上、「事業に関する帳簿書類その他の物件」を調査できるとされている(通法74の2②等)、このような解釈では調査対象物件が無制限に拡大してしまうことになるため、到底納得できるものではないが、現場の税務調査官はこのFAQを根拠に積極的に私物を確認しようとするので解される。「必要とされる趣旨を説明し、ご理解を得られるよう努める」とされているものの、その実効性に疑問符がつくと言わざるを得ない。このため、私物の確認に関しては、厳しい交渉が今後予想される。

その反面、批判が大きい、パソコンのデータをUSBで持ち出そうとする税務調査に対しては、有用な解釈がFAQで提示されている(納税者向けFAQ問5)。このFAQにおいては、データの確認につ

いて、画面上で税務調査官が確認できるよう措置し、プリントアウトしたものを渡すことが通常であり、そうでない場合にUSBで記録を取らせる、という取扱いが示されている。プリントアウトが不可能なケースはほとんどないと考えられるため、執拗にUSBでデータを持ち出そうとする税務調査官に対しては、このFAQを盾に拒否することができる。27)。このように、今後も税務調査の「必要性」は明確にされないため、トラブルが生ずることは間違いない。

⑧ 資料の留置きと対応策

次に、調査資料の留置きについては、調査について必要があれば、資料の留置きができることとされた(通法74の7)。資料を預けることはリスクが高いため、基本的には断るべき、と指導しているが、この規定を盾に強硬に調査資料を預けようとする税務調査官も予想されるため、対応方法を押さえておきたい。

まず、重要なのは、「調査について必要」という必要性の範囲であるが、これは、①調査スペースの確保が難しい②コピー機がない③分量が多すぎる、といった物理的な問題が例示列挙されている(事務運営指針3(5))。このため、法制化されたと言っても、実は資料の留置き権限は、かなり制限されていると解される。

実際のところ、資料を留め置く場合、税務調査官はその必要性を説明し、納税者の納得を得ることとされており、留め置いた場合において納税者からの返還依頼を拒否することは、不服申立ての対象になるとされている(事務運営指針3(5))。

税務調査に関しては、調査理由など法令上の要件である「必要性」を説明する義務はないとされており、その方向性は本改正においても変わっておらず、例えば、従来から批判の大きかった再調査については、「新たに得られた情報に照らし非違があると認める」場合には実施できるとされたものの(通法74の11⑥)、この理由は開示しないとしている(納税者向けFAQ問

27)。このように、今後も税務調査の「必要性」は明確にされないため、トラブルが生ずることは間違いない。

しかしながら、資料の留置きについては、これと真逆の方向性が示されているわけであるから、拒否することができると考えられる。事実、この拒否については罰則規定も存在しない(通法127二・三)。

⑨ 終了手続きは厳重注意

税務調査の終了手続きについては、①是認の場合の書面通知②更正決定をする場合の内容説明③更正決定をする場合の修正申告等の勧奨という3つのパターンが規定されている(通法74の11)。なお、終了手続きは、先行的取組みにおいて①の改正を除き、実施されることとなっている。

法令上は「更正決定等をすべきと認められない場合」に書面による通知を行うとだけ規定されているため、従来と同様、軽微な間違いさえも取り上げて是認通知を発送しない、という実務が行われると考えられる。その一方で、「実地の調査の結果、更正決定等をすべきと認められないと判断される税目、課税期間がある場合」には是認通知を発送する、となっており、税目及び課税期間ごとに認否が明確化されることには注意しておきたい(事務運営指針第2章4(1))。

②については、この内容説明についても、口頭で行い書面化はしない、という従来通りのスタンスが示されている(納税者向けFAQ問22)。しかし、説明義務が厳格に定められたことの意味は大きく、争点の明確化が期待される。

最後に、③については、法律上、税務調査の決着は更正が前提であり(通法24)、修正申告は例外的な処理である(通法19)、本改正の通達等においては、まず修正申告を勧奨することが原則となっており(納税者向けFAQ問23等)。従来と同様、法律と実務は乖離していることになる。このため、更正を前提として税務調査官と交渉するスタンスは、改正後も同様である。

その他、終了手続きについては、事前通知と同様、税務代理権限証書の提出

があつたとしても、納税者に対して行うこととされ、納税者の同意の有無を内容説明の段階で確認することとしている(税理士向けFAQ問5)。当然ながら、税の専門家ではないクライアントは有効な交渉ができないため、税理士に丸投げするよう体制を整備しておきたい。

⑩ 理由附記の義務化のインパクト

最もインパクトの大きな改正が、この理由附記である。平成25年1月1日以後に実施される行政処分については、原則として理由附記が義務化される。このため、同日以後は、更正処分や青色申告の取消し処分はもちろん、加算税の賦課決定などについても理由が明確化されるのだ。

実務上、更正処分は原則として非常に悪質な場合に実施することとされており、青色申告取消処分をした上で行うことが通例であった。こうすることにより、理由附記の手間を税務当局は避けていたのである。しかし、今後は白色申告でも理由附記が必要になるため、更正処分のハードルはより高くなり、更正処分を避け、修正申告で決着をつける傾向がより強くなると予測される。

加えて、加算税の賦課決定は税務調査の決着段階では普遍的に生ずる行政処分であるため、その理由を明確化することになれば、税務調査官の手間は必然的に大きくなる。まして、納税者の負担感や疑念が大きい加重算税の賦課決定については、なおさらだろう。

以上を踏まえると、更正処分や加算税賦課決定処分のハードルが大きくなるのが今後の税務調査であり、交渉は納税者有利になると考えられる。OB税理士や現場の税務調査官にはアリアリしたところ、処分理由を明確化するとすれば、円滑な税務調査ができないといった声が多い。

その一方で、危惧される事態としては、「一筆」の増加である。税務調査官の現状を踏まえれば、あらゆる行政処分に対して処分を明確化することは極めて困難である。このため、後日のトラブルを避けるために、今まで以上に一筆を提出させる実務が横行するのではないか、と危惧される。(終わり)



税理士 松嶋 洋

平成14年東京大学を卒業後、国民生活金融公庫を経て東京国税局に入局。国税調査官として、法人税調査・審理事務を担当。国税局を退官後、経団連関連の税制研究所において、法人税制を中心とするあるべき税制の立案と解釈研究に従事。現在は、税務調査対策及び高度税務に関するコンサルティング業務に従事。著作は、『最新リース税制』(共著)、『国際的二重課税排除の理論と実務』(共著)いずれも法令出版。ブログ・メルマガ等 URL <http://www.totaltaxconsulting.com/> ブログ 元国税・東大卒税法研究者が教える! 税務調査安心率100%のノウハウ大全 (<http://ameblo.jp/yo-matsushima/>)

お仕事の運気を高めるとっておきの話 - ⑬

この時期、「今年の日本はどうですか」と聞いてくるお客様が、すこし増えてきたように感じます。震災の恐怖が薄れたからとの、見方もできますが、日本全体に漂っていた不安な気持ちやよく希望の気持ちに代わってきたとも考えられるでしょう。

とりあえず、2013年の動向を見てみると、かなり期待のできる年になるようです。多少の大きな事件は起こるものの、昨年よりいるいるな面でも好転しそうです。国際的には、諸外国に対して日本が強く対応するようになりそうですし、政治の面でも色々な事が決まってくるでしょう。また、芸能面では、現在定番となっている流行のパターンから大きく変化した、新しい時代の価値観が生まれる年となりそうです。また、技術・工業面でも大きな進歩が期待できそうです。それに伴って株価等も良い方向に行くのではないかと期待できそうですし、日本の企業全体としても強い風は吹いているの

で今年は更に頑張ってくださいね。

と、古い師らしい事を書いた後に、被災地からの生の声を伝えるのもどうかと思うのですが、災害のボランティアを続けているもの立場として、一言、書かせてください。東北もかなり震災後の生活に慣れが出ては来ましたが、相変わらず避難生活を続けている人もたくさんいます。観光地では観光客が減ってしまえば東北全体の娯楽として旅行者は激減しているようです。また、旅行に行っても宴会等を小規模に自粛しているツアーも多いようです。しかし、実際は逆である事はこれを眺めている税理士の先生方ならおわかりかと思えます。

そこで、皆様に提案があります。今年は、慰安旅行や、倶楽部の旅行、ゴルフコンペ等を東北で行ってほしいです。そして、夜は街に出て豪快に遊んでください。それが、地域にお金を落とすこととなり復興支援となるのです。被災地は、みなさんがボランティアで来ることも歓迎しています

が、それ以上に観光で来る事を望んでおります。福島県でも、会津地方やいわき市等、放射線の心配のない地域もあるのです。

何処に行っても良いかわからないなら、私がコーディネートします。税理士の先生方が、顧問の会社に進められる復興支援とは是非考えてみてください。よろしくお願ひ致します。

- 2月の運勢
- 牡牛座 健康管理に注意、栄養管理はしっかりと。
- 牡牛座 後輩教育に吉、新人が入る前に一教育。
- 双子座 情報販を制すれば、クライアントも制する。
- 蟹座 通材適所も良いが、苦手仕事の教育も大事。
- 獅子座 地震以降、疎遠になった顧客を振り起こせ。
- 乙女座 マーケティングを見直す時。目標を絞って。

- 天秤座 四半期先の黒字より、2年後の安定を。
 - 蠍座 忙しい時ほど、落ち着いた行動を。
 - 射手座 円関係を見直して仕事の効率アップに。
 - 山羊座 資金繰りに注意、先の先を見越した計画を。
 - 水瓶座 リサーチ方法を見直し、抜けがありそう。
 - 魚座 マーケティングを見直す時。目標を絞って。
- 小林 幸生
期間コンサルタント。99年に退職したスポンジの紙上占いで長嶋ジャイアンツのミラクルやダイエー監督の初優勝等を的中させて話題になる。



特別寄稿 上

ここが知りたい!!
大きく変わる
「税務調査手続き」

① はじめに

周知のとおり、平成23年度改正において、従来は不明瞭であった税務調査手続き等につき、その内容が国税通則法という税法の一般規定において法令上明確化されるとともに、帳簿書類等の留置きや理由附記の原則化といった、税務調査全般に渡る改正が実現した。本改正を通じて、税務調査に関しては、法令により措置されただけではなく、法令解釈通達や事務運営指針、そして税理士及び納税者向けのFAQも発遣されており、今後の実務に大きな影響を及ぼすと考えられている。

以上を踏まえれば、本改正の内容を深く理解しておくことは、今後の税務調査を円滑に乗り切るために必要不可欠であることは言うまでもない。そこで、本改正の具体的な内容はもちろん、その背景や今日までの税務当局の動きについて、まとめて解説することとした。

② 改正の背景と義務強化の側面

この度の税務調査手続きの法制化の趣旨は、現行の取扱いを法律上明確にしたものに過ぎず、従来の税務調査と大差がない(税理士向けFAQ問1)という説明がなされているが、実際のところ、この改正の意義は、「税務調査に関する納税者の権利義務の明確化」とであると考える。

従来は不明瞭であった手続きが法令上明確化されるという点で、本改正は納税者にとって非常に有益な側面があ



税理士 松嶋 洋
まつしま よう

平成14年東京大学を卒業後、国民生活金融公庫を経て東京国税局に入局。国税調査官として、法人税調査・審理事務を担当。国税局を退官後、経団連関連の税制研究所において、法人税制を中心とするあるべき税制の立案と解釈研究に従事。現在は、税務調査対策及び高度税務に関するコンサルティング業務に従事。著作は、『最新リース税制』(共著)、『国際的二重課税排除の理論と実務』(共著)、いずれも法令出版。ブログ・メルマガ等 URL <http://www.totaltaxconsulting.com/> ブログ 元国税・東大卒税法研究者が教える! 税務調査安心率100%のノウハウ大全 (<http://ameblo.jp/yo-matsushima/>)

弾力的運用”の名のもとに前倒し適用も

平成23年度改正で税務調査に関する手続きが、来年以降大きく変わる。改正の趣旨が調査の現場で生かされるかどうかは、税務当局の姿勢によるところが大きいと思われる。しかしながら、税理士として今回の改正内容を十分に知った上で調査に臨めば、調査への不安も和らぐ。すでに、局や署レベルにおいては、前倒しで適用されている部分もあるので注意が必要だ。そこで、「税務調査手続きの改正」の具体的な内容と実務への影響について、この分野に精通する元国税調査官の松嶋洋税理士に、2回にわたって徹底解説してもらった。

ることは間違いない。その一方で、税務調査の根拠規定である質問検査権に、税務調査の対象となる資料の提示又は提出が含まれる旨が明確化されるといった改正も行われている(通法74の2等)。質問検査権について、従来は税務調査官が対象資料を検査することができる、と規定されるに止まっていたのであるが(旧法153等)、今後は税務調査官が支障なく資料をチェックできるように措置し、かつその資料の写し等を支障なく税務調査官に提供しなければ、正当な理由がない限り、処罰の対象とされる(通法127三)。

この点について、強権的に資料の提示、提出要求をすることはなく、従来の運用を変更することはないと述べられているもの(平成24年度版改正税法のすべて230頁)、法令上税務調査官の権限は拡大しており、かつ罰則も設けられている以上、常日頃から顧問先の帳簿書類等の整理に努めなければならないと言えよう。

③ 税務当局の動き

本改正に対しては、税務当局も積極的な対応を見せており、去る9月14日に法令解釈通達・事務運営指針・質疑応答を公表している。これらの資料からも、先に述べた「税務調査に関する納税者の権利義務の明確化」という方向性が見てとれる。

典型例は、税務当局における書面化の排除を明確化している点。支障がある場合を除き、事前通知は電話で行い書面は交付しない(税理士向けFAQ問2等)とされ、非違がある場合の調査結果についても、原則として書面は交付しない(納税者向けFAQ問22)とされている。税務調査官は後日のトラブルを避けるため、書面化を嫌う傾向が強く、この点、税務調査官から一筆を積極的に提出するよう求められる納税者に比して不公平ではないか、と従来から疑問に考えていたところであるが、その改善は見られていない。

結果として、税務調査官との「言った言わない」のトラブルは今後も増えると考えられるため、対応の記録や折衝状況の録音など、税務調査における証拠作りは従来と同様に重要になる。

その他、法令上本改正は、平成25年1月1日以後新たに行われる税務調査について実施されると規定されているが(平成23年12月改正法附則39①等)、本改正の円滑な実現を目的として、一部の規定(そのほとんどは、税務調査官に多大な労力を要求するもの)を除き、平成24年10月1日以後に開始する税務調査については、先行的に取り組みとしており、すでに適用がスタートしている規定もある(国税庁『税務調査手続等の先行的取組の実施について』)。

この先行的取組の注意点は、平成24年10月1日以後開始する調査について適用される、という点。この「開始」については、税務調査の事前通知時期もカウントされるため、事前通知段階が平成24年9月30日以前であれば、先行的取組の対象にはならず、従来と同様の税務調査が行われることになる。

④ 事前通知の改悪?

それでは、本改正の具体的な内容について見ていこう。税務調査の流れに沿って、①事前通知②実地調査③終了手続き④決着の順に改正点と注意点を見ていく。

最初に、事前通知であるが、これは「改悪」という呼び声も大きい改正が実現した。それは、事前通知を納税者に対しても確実に実施する、という点である(税理士向けFAQ問1)。従来は、税務代理権限証書を提出していれば、原則として関与税理士のみ事前通知を行い、日程調整を行うという流れだったのだが、それが大きく転換されることになった。

この点、従来から問題が大きかったところであり、「税務調査官が勝手に納税者に事前通知をし、日程調整をしたため、十分な準備ができなかった」との批判もあった。しかし、法令上は関与税理士にまず事前通知を行う、という明確な規定がなかったこともあって、このような対応に異を唱えることは難しい

状況であったが、今後はこの対応が原則になる。

ただし、納税者から事前通知事項についての詳細は税理士に通知しても差し支えない旨の申出があれば、その他の詳細は税理士に対してのみ通知することとなっている(税理士向けFAQ問1)。このため、顧問先に対しては、税務署から連絡があった場合には、「税理士に一任しています」と言って、対応を丸投げするようあらかじめ指導しておく必要がある。

なお、事前通知については、先行的取組の対象にもなっているため、早急に対応されたい。

⑤ 事前通知を活用した有効な対応策

その反面、事前通知をうまく活用する方策もある。それは、税務調査で用意する資料が事前通知事項とされた点である(通法74の9①六)。従来、この点は税務調査官もいい加減で疑義が多く、不必要な資料を用意してしまったために、税務調査官に不利な証拠を掴まれてしまう事態も生じていたのであるが、今回の改正により、調査対象物件を税務調査官が事前通知することが明確化された。このため、税務調査官の指示した資料のみを用意することで、不必要な資料を見られるリスクを低下させることもできるし、事前に内容を精査することも可能になる。

ただし、事前通知事項以外の事項に対しても、非違が疑われる場合には調査が可能とされている点には注意が必要である(通法74の9④)。このため、資料を提示するように指摘されれば、事前通知がなかったことをもって、それを拒否することはできない。

しかし、このような場合には、「現在用意していないため、後日提出します」と申し出ることにより、事前に内容を精査することができるかと解されるため、うまく活用したい。

その他、反面調査についても、対象者には事前通知が原則と明確化されている(納税者向けFAQ問21)。このため、反面調査の実施にあたり税務調査官には慎重さが求められることになり、トラブルの減少につながると考えられる。(つづく)

「中小会計要領」を

業界初!! DVD全集(全5巻)
ついに完成!!

この分野の第一人者で
「中小企業の会計に関する検討会」WG委員の

桜庭周平

公認会計士・税理士が詳細解説。

詳しくは
同封チラシを
ご覧ください。

完全マスター