■Article(vol.61)■ ……

国税通則法改正（税務調査手続等）

日税連規制改革対策特別委員会委員長　冨田光彦

……

Ⅰ．はじめに

「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」（平成23年法律第114号）が平成23年11月30日成立し、平成23年12月2日公布されたことにより、国税通則法及び所得税法等並びに関係政令が改正された。改正の審議経過を振り返り、実務における今後の税務調査手続の方向性を探る。

Ⅱ．審議経過を振り返る

日本税理士会連合会は従前より、更正の請求をすることができる期間の延長を行うこと、並びに納税者権利憲章の制定を建議してきた。納税者が求めうる更正の請求の期間が1年であるのに対して、課税庁側からの更正期間が5年であるのはアンフェアである点、またこのギャップを埋めるために認めてきた法律事項ではない「嘆願」による救済を廃止すべきであることを建議してきた。また納税者権利憲章については、OECD各国に比べ憲章の制定が遅れていることを指摘し、国税通則法に法的根拠を求めた憲章として織り込もうとしたものである。税調等様々な議論を経て政府は、平成22年12月16日に平成23年度税制改正大綱を閣議決定した。その中で納税環境整備に係る事項として(1)納税者権利憲章の策定、(2)税務調査手続、(3)更正の請求、(4)理由附記、(5)地方税に関する税務調査手続等の見直し、(6)租税罰則の見直し、(7)その他、が平成23年度改正事項として示された。

平成23年1月24日に第177通常国会が召集され、税制改正法案も所得税法等の一部を改正する法律案として提出された。この案については、いわゆるねじれ国会の影響等により、これらの改正案は民主党、自由民主党、公明党により分離され「国税通則法の抜本改正についても各党間で引き続き協議を行い、上記の改正項目についての協議の際に、更正の請求期間の延長をはじめとする納税環境整備が進展するよう、成案を得るものとする。なお、今通常国会会期中に成案を得られない場合には、会期末において、閉会中審査手続を取るものとする。」とする3党合意がなされた。しかし、会期末後10月に納税者権利憲章に対する反対論が自民党を中心として起こり、10月20日の第179臨時国会で再修正され、「二　国税通則法に係る一部の規定の削除等、1.題名及び目的の改正、納税者権利憲章の作成並びに新たな税務調査手続の追加に係る規定を削ることとする。2.附則に納税環境の整備に向けた検討に係る規定を追加することとする。」とされた。そして11月30日に修正税制改正法案が可決され12月2日に公布された。この改正により、平成25年1月1日からは税務調査手続の法制化、すべての処分の理由附記を

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

実施することになる。

Ⅲ．国税通則法及び所得税法等の改正内容

当初の改正案については税理士会でも様々な意見が出され、必ずしも 100%の出来とは言えないものであったが、長年たなざらし状態であった手続法が法改正の俎上に上った意義は深いものがある。しかしながら今回の改正では「納税者の権利擁護」を含む目的条項の改正が見送られたこと、さらに納税者権利憲章の規定の新設ができなかったことは、まことに残念であり、今後に課題を残すこととなった。ここでは法律案要綱を追って、今後の実務対応はどのようになるかを考えてみたい。

1．更正の請求期間等の延長

（1）更正の請求期間等の延長

納税者がする更正の請求について、請求することができる期間を原則として 5 年（現行 1 年）に延長することとする。（国税通則法第 23 年関係）

（2）増額更正の期間制限の延長

上記（1）の改正に併せ、課税庁がする増額更正の期間制限について、原則として 5 年（現行 3 年）に延長することとする、（国税通則法第 70 条関係）

（注）上記（1）及び（2）の改正は、公布の日以後に法定申告期限等が到来する国税について適用する。（附則第 36 条。第 37 条関係）

（3）内容虚偽の更正請求書の提出に対する処罰規定

偽りの記載をした更正請求書を提出した者は、1 年以下の懲役又は 50 万円以下の罰金に処することとする。（国税通則法第 127 条関係）

（注）上記（3）の改正は、公布の日から起算して 2 月を経過した日以後に行う更正の請求について適用する。（附則第 1 条、第 104 条関係）

2．税務調査手続の見直し

税務調査については手続について法制化されていないことへの対応を諸外国法人から指摘されていたことを受けての改正であると説明された。その結果、以下のように改正された。

（1）税務職員の質問検査権

税務職員は、所得税等に関する調査等について必要があるときは、納税義務者等に質問し、帳簿書類その他の物件を検査し、又は当該物件（その写しを含む。)の提示若しくは提出を求めることができることとする質問検査権に関する規定について、横断的に整備することとする。（国税通則法第 74 条の 2～第 74 条の 6 関係）

（2）税務調査において提出された物件の留置き

税務職員は、国税の調査について必要があるときは、当該調査において提出

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

された物件を留め置くことができることとする。（国税通則法第 74 条の 7 関係）

（注）上記（2）の改正は、平成 25 年 1 月 1 日以後に提出される物件について適用する。（附則第 40 条関係）

（3）税務調査の事前通知

税務署長等は、税務職員に実地の調査において質問検査等を行わせる場合には、あらかじめ、納税義務者に対し、その旨及び調査を開始する日時等を通知することとする。ただし、税務署長等が違法又は不当な行為を容易にし、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認める場合には、これらの通知を要しないこととする。（国税通則法第 74 条の 9、第 74 条の 10 関係）

（4）税務調査の終了の際の手続

調査終了の際の手続について、次のとおり整備を行うこととする。（国税通則法第 74 条の 11 関係）

① 税務署長等は、実地の調査を行った結果、更正決定等をすべきと認められない場合には、当該調査において質問検査等の相手方となった納税義務者に対し、その時点において更正決定等をすべきと認められない旨を書面により通知するものとする。

② 調査の結果、更正決定等をすべきと認める場合には、税務職員は、納税義務者に対し、調査結果の内容を説明するものとする。

③ 上記②の説明をする場合において、当該職員は、当該納税義務者に対し修正申告等を勧奨することができる。この場合において、当該調査結果に関し納税申告書を提出した場合には不服申立てをすることはできないが更正の請求をすることはできる旨を説明するとともに、その旨を記載した書面を交付しなければならない。

（5）その他所要の措置を講ずる。

（注）上記（1）、（3）及び（4）の改正は、平成 25 年 1 月 1 日以後に納税義務者等に対して行う質問検査等（同日前から引き続き行われている調査等に係るものを除く。）について適用する。（附則第 39 条関係）

3. 処分の理由附記

国税に関する法律に基づく申請により求められた許認可等を拒否する処分又は不利益処分について、課税庁は行政手続法の規定に基づき理由を示すこととする。（国税通則法第 74 条の 14 関係）

（注）上記の改正は、平成 25 年 1 月 1 日以後にする処分について適用する。ただし、平成 25 年において記帳及び帳簿等保存義務がない者（平成 20 年から平成 24 年までの各年分において記帳及び帳簿等保存義務があった者を除く。）にする処分については適用しない。（附則第 41 条関係）

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

4. その他所要の規定の整備を行うこととする。

Ⅳ. 国税通則法施行令の一部を改正する政令要綱

政令では提出物件の留め置きの返還義務の規定や事前通知の事項について記載されている。

1. 更正の請求をする理由の基礎となる事実を証明する書類の添付義務について、明確化を図ることとする。（第 6 条関係）
   （注）上記の改正は、公布の日から起算して 2 月を経過した日以後に税務署長に提出する更正請求書について適用する。（附則第 2 条関係）
2. 当該職員の酒税に関する調査等に係る質問検査権について、取締り上必要があると認めるときの蒸留機等につき封を施すことができる箇所を定めることとする。（第 30 条の 2 関係）
3. 提出物件の留置きに係る手続を定めることとする。（第 30 条の 3 関係）
4. 調査の事前通知に係る通知事項を定めることとする。（第 30 条の 4 関係）
5. その他所要の規定の整備を行うこととする。
6. この政令は、別段の定めがあるものを除き、公布の日から施行することとする。（附則第 1 条関係）

Ⅴ. むすびに

税務調査手続は、国と納税者の信頼関係を構築する重要な手続である。したがって法制化とともに課税当局との運用上の摺合せが今後必要ではないだろうか。

また、国税通則法については事後手続にまだ課題が残っており、今回先送りした納税者権利憲章等の問題と併せて早急に整備する必要がある。手続法の改正は税制の抜本改正の中でも国民の納得を得るための最大の課題であると承知する。

経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律案要綱
http://www.mof.go.jp/about_mof/bills/177diet/kst230610y2.pdf

更正の請求期間の延長等について（国税庁ホームページ）
http://www.nta.go.jp/sonota/sonota/osirase/encho/index.htm

国税通則法施行令の一部を改正する政令要綱
http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2011/seirei/youkou/1202tuusoku.pdf

以上

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。