

## 「税務調査大全～国税内部編～」(サンプル)

### 国税における「年」「年度」「事務年度」の違い

国税は「年」と「年度」と「事務年度」という3つの時期区分をもっています。国税庁のホームページなどでも公表されている資料や統計なども、種類によって「年」「年度」「事務年度」がバラバラになっています。この点は注意が必要です。

「年」というのは暦年のことで、「1月1日～12月31日」を指します。  
確定申告は暦年ですし、一般的な統計資料の多くは「年」になっています。

「年度」というのは、一般常識の解釈と同じで、「4月1日～3月31日」を指します。  
毎年行われる税制改正は、「平成〇〇年度税制改正」になっていますので、基本的には、平成〇〇年4月1日以降に改正される内容を指していることになります。

**「事務年度」というのは、国税が最も基準に動いている時期区分で、「7月1日～6月30日」を指します。**

国税は、毎年7月10日（土日の場合は後ろずれ）が異動日で、その1週間前が内示日（異動の内容が知らされる日）となっています。

税務調査も、調査選定を含めて異動後に始めることとなりますので、6月から7月が大きな区分ということです。税務調査に関する統計資料は、事務年度で発表されています。

また、事務年度は大きく2つに分かれており、

**7月～12月：上期**

**1月～6月：下期**

とされています。

法人課税部門の調査においては、基本的に上期・下期の調査を決算月で分けています。

上期（7月～12月）の税務調査：2～5月決算法人

下期（1月～6月）の税務調査：6～1月決算法人

資産課税部門の調査であれば、基本的には下記のようになっています。

上期（7月～12月）の税務調査：相続税の税務調査

下期（1月～6月）の税務調査：譲渡所得の税務調査

### 調査官の評価における「金」「銀」「銅」

調査官は、事務年度における上期・下期のそれぞれにおいて、調査件数について「ノルマ」が与えられています。

一方で、調査官（国税職員）の「評価」は、年度（4月～3月）で行われています。これは、新入社員の採用が4月から行われるためです。

もちろん、**調査官の評価は税務調査の結果を中心にされるわけですが、ここで、時期の相違によって、おかしな内部事情が生じることになります。**

■ 税務調査：7月～12月・1月～6月

□ 評価：4月～3月

◆ 異動（上司の変更）：7月10日

時期で考えてみましょう。

例えば、9月に税務調査を行い、増差所得も多額で、重加算税を課した調査事案があったとしましょう。もちろん、この調査官は評価の対象になるわけですが、**9月の調査事案は、当時の上司（統括官）が3月に行うことになりまますから、評価対象になりまます。**

一方で、4月に評価の対象となる、同じ規模・結果の税務調査があったとしましょう。

**4月の調査事案は、次の年の3月に評価されることになるわけですが、7月に異動があり、かなりの確率で評価者である上司（統括官）は代わります。**

調査官自身が異動になることもあれば、上司である統括官が異動になることもあります。両者が異動にならなくても、同じ税務署内で2事務年度連続で、上司・部下になる可能性は高くありません。

このように、同じ調査結果であっても、正当に評価される時期もあれば、正当には評価されづらい時期もある、というわけです。

この「調査時期と評価時期のねじれ現象」を国税では、「金銀銅」と呼んでいます。正確には、調査事案における修正申告を提出（調査の終了）時期によって、評価が相違することを指しています。

**金（評価が高）：7～12月の修正申告**

**銀（評価が中）：1～3月の修正申告**

**銅（評価が低）：4～6月の修正申告**

最近では国税内でもあまり露骨に「金銀銅」という言い方をしないとは思いますが、実際のところ、いつ税務調査が終わるのかによって、これほど評価に違いがあるということは、調査官であれば誰でも認識しています。

もちろん、**調査官のやる気・モチベーションは、調査をする時期によってかなり違ってくる**ということです。

### 「通達」とは本当は何か？

税務実務において、一般的に「通達」という言葉を使う場合は、「〇〇税基本通達」を指すことがほとんどなのですが、正確にはこの定義は間違っています。

「通達」とは、大辞林によると、

「上級行政庁が下級行政庁に対し、細目的な職務事項や法律の解釈・判断の具体的指針を示し、行政上の処理の統一を期するために文書をもって発する指示」

とされており、**税務行政に置き換えれば、国税職員が【守らなければならない】ルールであり命令・規則全般を「通達」と呼ぶことになります。**

税務行政において代表的な通達は、〇〇税基本通達などの「法令解釈通達」や、国税庁のホームページでも公表されている「事務運営指針」が、これに該当することになります。

「法令解釈通達」（一覧）

<https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/menu.htm>

「事務運営指針」（一覧）

<https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/jimu.htm>

また、**法令解釈通達以外にも、各税目ごとに「個別通達」が存在すること**も広く知られています。

例えば、個人の税理士事務所が、廃業などにもなって、別の税理士事務所に事業を譲渡（実際には顧問先の売却）をして金銭を受け取った場合、「雑所得になる」ことは、個別通達に定められています。

「「税務および経理に関する業務」の譲渡に伴う所得の種類判定について」

<https://www.nta.go.jp/law/zeiho-kaishaku/tsutatsu/kobetsu/shotoku/shinkoku/670727/01.htm>

また、通達を広い概念で解釈すると、通達の範囲は上記のように、明確な命令で規則以外も対象に

なってくることになります。

例えば、税務調査の手続きに関して、国税庁から国税内に共有されている質疑応答事例があります。

「税務調査手続等に関するFAQ（職員用）【共通】」（平成24年11月 国税庁課税総括課）

この質疑応答事例は、下記の事務運営指針をわかりやすく説明し、具体的な事例に当てはめています。

「調査手続の実施に当たっての基本的な考え方等について（事務運営指針）」

<https://www.nta.go.jp/law/zeiho-kaishaku/jimu-unei/sonota/120912/index.htm>

これを解釈するに、「**事務運営指針を解釈した質疑応答事例**」ということですから、**実質的には国税職員が守らなければならないルールであり規則となります。**

このように、国税には多数の内部規則が存在しますが、その多くはT A I N Sなどで検索・閲覧することも可能となっています。

また、通達の範囲からは外れているのですが、**国税庁のホームページで公開されている質疑応答事例なども、実質的には国税職員を縛るという意味においては、通達と同様の効果があるものと解釈できます。**

なぜなら、国税庁のホームページに記載されている以上、納税者としてはその記載内容を参考にして、税務判断や対応をすることが当然であり、国税職員としても、「国税庁のホームページに記載されてはいるが違う」とは、実質的に言えないという関係にあります。

例えば、税務調査に関して、一般納税者向けと税理士向けの質疑応答事例が公表されています。

「税務調査手続に関するFAQ（一般納税者向け）」

<https://www.nta.go.jp/information/other/data/h24/nozeikankyo/ippan02.htm>

「税務調査手続に関するFAQ（税理士向け）」

<https://www.nta.go.jp/information/other/data/h24/nozeikankyo/zeirishi.htm>

では、調査官がこれら「通達」に違反した場合、納税者・税理士は何を根拠に調査官を追及することになるのでしょうか。該当する法律をみていきましょう。

国家公務員法105条（職員の職務の範囲）

職員は、職員としては、法律、命令、規則又は指令による職務を担当する以外の義務を負わない。

この規定から明らかなように、**公務員は法律だけではなく、定められた命令や規則を守らなければなりません。**調査官にとってみれば、法令解釈通達や事務運営指針などの「通達」すべてが命令・規則に該当します。

国家公務員法98条（法令及び上司の命令に従う義務並びに争議行為等の禁止）  
職員は、その職務を遂行するについて、法令に従い、且つ、上司の職務上の命令に忠実に従わなければならない。

以上から、**通達に違反するというのは、「国家公務員法違反」ということになります。**  
もちろん、違反した場合は、懲戒の対象になります。

国家公務員法82条（懲戒の場合）  
職員が、次の各号のいずれかに該当する場合には、これに対し懲戒処分として、免職、停職、減給又は戒告の処分をすることができる。  
二 職務上の義務に違反し、又は職務を怠った場合