質問応答記録書からみる

税務調査対応

鴻 秀明

目次

１. 事例研究　P3

２. 国税通則法68条（重加算税）の文理解釈　P7

３. 重加算税対象の拡大と質問応答記録書　P9

４. 「質問応答記録書」導入の経緯　P17

５. 質問応答書作成の手引き　P23

６. 答述の証拠力　P33

７. 答述に関する諸問題　P38

８. 質問応答記録書への対応　P44

１　事例研究

問１　**税理士**が棚卸表を集計したところ合計額が200万円だった。納税額を減らすために**故意に違算**して棚卸計上額を100万円とし、差引100万円の棚卸を除外した。**代表者**は棚卸除外の事実を知らず、知らなかったことについて過失はなかった。

問２　**代表者**が実地棚卸をしたところ、目算で棚卸額が200万円だった。しかし、代表者は**納税額を減らす**ために棚卸計上額を100万円とした。なお、**棚卸表は作成していなかった**。

問３　棚卸表を作成したが、その合計額が200万円だった。しかし、代表者の**転記ミス**により棚卸計上額を100万円としてしまった。調査着手の連絡があった後、転記ミスによる棚卸計上漏れが発覚することを恐れて、**棚卸表を破棄**した。

問４　代表者は棚卸表を作成したが、その合計額が200万円であるにもかかわらず、**誤って**棚卸計上額を100万円とした。調査官に棚卸計上もれ100万円を指摘されたが、100万円分の商品には瑕疵があり無価値だから棚卸評価額はない、と**虚偽の説明**をした。

問５　在庫商品は、10年来**常時100万円**ほどあった。しかし、代表者は**故意**に、棚卸には全く**計上しなかった**。

問６　税理士は、友人の税務相談の報酬として20万円を現金で受取り、手書きの領収証を手渡したが、**売上に計上するのを失念**した。

問７　**利益調整のため**に、決算期末の売上**1億円**を売上に計上しなかった。納品書、請求書等の証憑は通常通り整理し、保管していた。翌月に売上に計上し、売上代金は公表帳簿に振込まれていた。

問８　期末に売上げた商品に係る請求書の日付を、利益調整のため、売上先に依頼し、翌月の請求として記載させた。

問９　営業係長は、売上金の一部20万円を、自分の個人口座に入金し、費消していた。

問１０　税理士は、友人に記帳業務代を外注費として20万円を現金で支払ったが、うっかり二重（外注費40万円）に計上した。

問１１　現金払いの外注費中に、架空の支出先があることが判明した。調査官は別表４で加算すると主張した。

回 答

	現 状 認 識			文 理 解 釈	裁決・判例
	重 加 算 税	過少申告加算税	是 認		
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
１０					
１１					

２ 国税通則法68条（重加算税）の文理解釈

国税通則法

（重加算税）

第68条　第65条第1項（過少申告加算税）の規定に該当する場合（同条第５項の規定の適用がある場合を除く。）において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（その税額の計算の基礎となるべき事実で隠蔽し、又は仮装されていないものに基づくことが明らかであるものがあるときは、当該隠蔽し、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額）に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に100分の35の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する。

68条1項のまとめ

	内　　容
前　提	過少申告加算税（通則65①）に該当
行為の主体	納税者
行為の内容	事実の隠蔽･仮装
行為の時期	納税申告書の提出前
減　免	自主修正申告（更正の予知なし通則65⑤）
税　率	過少申告加算税に代え、
	基礎税額の35%

隠蔽・仮装の意義

平成22年１月19日裁決　▼裁決事例集 No.79

「事実を隠ぺいした」とは、課税標準等又は税額等の計算の基礎となる事実を隠ぺいしあるいは**故意**に脱漏したことをいい、また、「事実を仮装した」とは、所得、財産あるいは取引上の名義等に関し、あたかも、それが真実であるかのように装うなど、**故意**に事実をわい曲したことをいうと解するのが相当である。

重加算税通達

申告所得税及び復興特別所得税の重加算税の取扱いについて

（事務運営指針）

第１　賦課基準

（隠蔽又は仮装に該当する場合）

１（8）調査等の際の具体的事実についての質問に対し、**虚偽の答弁等**を行い、又は相手先をして虚偽の答弁等を行わせていること及びその他の事実関係を総合的に判断して、**申告時における隠ぺい又は仮装が合理的に推認**できること。

意識的な過少申告

平成9年12月9日裁決　▼ 裁決事例集 No.54 - 94頁

国税通則法第68条第1項の規定によれば、重加算税の賦課決定処分については、納税者が国税の課税標準又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺい又は仮装し、その隠ぺい又は仮装したところに基づき納税申告書を提出したことが要件となっている。これは、重加算税の賦課要件を充足するためには、過少申告行為とは別に隠ぺい又は仮装と評価すべき行為の存在を必要としているものであると解される。

原処分庁の主張は、請求人が**意識的な過少申告**を行ったものであるというにすぎず、**隠ぺい又は仮装であると評価すべき行為の存在について何らの主張・立証をしておらず**、また、当審判所の調査その他本件に関する全資料をもってしても、本件貸付金について隠ぺい又は仮装の事実を認めることはできない。

したがって、重加算税の賦課決定処分のうち、争いのある部分については重加算税を賦課することは相当ではない。

3 重加算税対象の拡大と質問応答記録書

(1) 概念図

<u>重加算税条文の文理解釈</u>

① 隠蔽･仮装の客観性を重視

② 過少申告の意図は不要

<u>重加算税の賦課対象の拡大</u>

客観的な隠蔽･仮装がなくても

総合勘案

○ **殊更の過少申告**
○ **特段の行動**

隠蔽･仮装の事実を**認定？**

隠蔽･仮装の事実を**創出？**

質問応答記録書

⑵ 殊更の過少申告

最高裁　平成６年11月22日判決　所得税重加算税賦課決定処分取消

以上のような事情からすると、亡Ｄは、単に真実の所得金額よりも少ない所得金額を記載した確定申告書であることを認識しながらこれを提出したというにとどまらず、本件各確定申告の時点において、白色申告のため当時帳簿の備付け等につきこれを義務付ける税法上の規定がなく、真実の所得の調査解明に困難が伴う状況を利用し、**真実の所得金額を隠ぺいしようという確定的な意図**の下に、必要に応じ**事後的にも隠ぺいのための具体的工作を行うことも予定**しつつ、前記会計帳簿類から明らかに算出し得る**所得金額の大部分を脱漏**し、所得金額を**殊更過少**に記載した内容虚偽の確定申告書を提出したことが明らかである。したがって、本件各確定申告は、単なる過少申告行為にとどまるものではなく、国税通則法６８条移１項にいう税額等の計算の基礎となるべき所得の存在を一部隠ぺいし、その隠ぺいしたところに基づき納税申告書を提出した場合に当たるというべきである。

(3) 特段の行動

最高裁　平成７年４月28日判決　所得税の重加算税不可決定処分取消事件

これを本件について見ると、上告人は、昭和６０年から６２年までの３箇年にわたって、被上告人に所得税の確定申告をするに当たり、株式等の売買による前記多額の雑所得を申告すべきことを熟知しながら、あえて申告書にこれを全く記載しなかったのみならず、右各年分の確定申告書の作成を顧問税理士に依頼した際に、同税理士から、その都度、同売買による所得の有無について質問を受け、資料の提出も求められたにもかかわらず、**確定的な脱税の意思**に基づいて、右所得のあることを**同税理士に対して秘匿**し、何らの資料も提供することなく、同税理士に過少な申告を記載した確定申告書を作成させ、これを被上告人に提出したというのである。

・・・省略・・・

右によれば、上告人は、**当初から所得を過少に申告することを意図した上、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動**をしたものであるから、その意図に基づいて上告人のした本件の過少申告行為は、国税通則法６８条１項所定の重加算税の賦課要件を満たすものというべきである。

(4) 事例検討

調査官 ： 資料せんの不突合から、謝礼**1千万円**の計上もれを把握した。
収入除外だから、重加算税対象である。
税理士 ： うっかりミスであり、事実の隠蔽・仮装はない。
調査官 ： **1千万円**がうっかりで漏れることはない。明らかに故意であり、不正行為なので重加算税対象になる。質問応答記録書を作成するので事実をありのままに話しなさい。

⇩

悪質だ！質問応答記録書で状況証拠を収集し、**総合勘案**で隠蔽･仮装を認定し、租税正義を実現よう！

⇩

重加算税賦課決定

⇩

不服申立・訴訟

⇩

国税勝訴

⇩

隠蔽･仮装がない → **質問応答記録書**で証拠を創出　→　悪質ではなくても重加算税！

⇩

調査官 ： 資料せんの不突合から、謝礼**10万円**の計上もれを把握した。
収入除外だから、重加算税対象である。
税理士 ： うっかりミスであり、事実の隠蔽･仮装は無い。
調査官 ： 脱税の意図があれば重加算税対象になる、と最高裁は判示している。
質問応答記録書を作成するので事実をありのままに話しなさい。その上で判断する。

⑸ 重加算税の取消

▼ 平成29年8月23日裁決

しかしながら、請求人は、

①本件取引先が源泉徴収を行った後、本件収入は本件預金口座以外の預金口座に振り込まれているとの**誤解**の下、関与税理士に対し、手持ちの源泉徴収票及び支払調書に加えて本件通帳以外の通帳を提示することにより、本件収入についても適正に申告していると**誤解**していたものと考える**余地**があり、また、

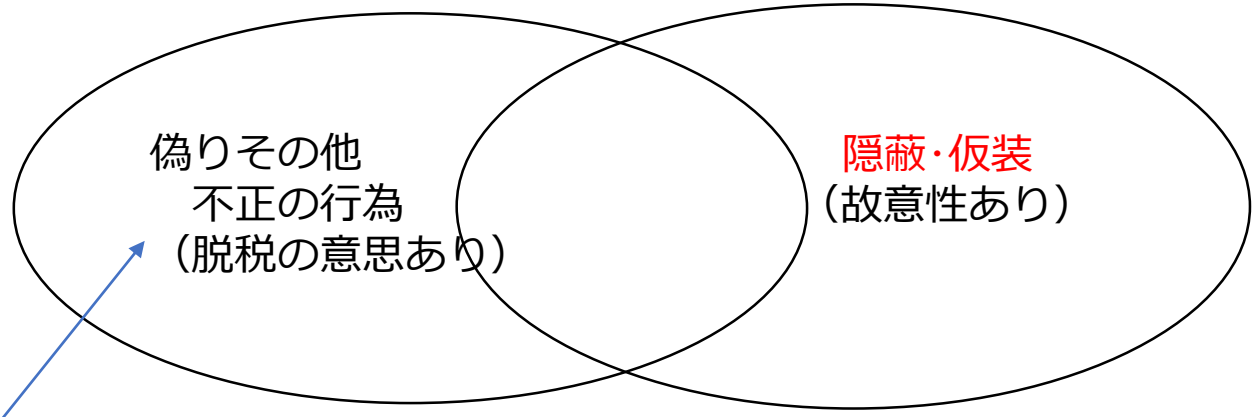
②調査担当職員に対して本件預金口座の存在を殊更隠ぺいしようとしたとは**考え難く**、本件通帳以外の通帳を提示すれば問題ないと考えて本件通帳を提示しなかったものとみる**余地がある**から、原処分庁が主張する事情は、請求人が**当初から所得を過少に申告する意図**を有していたことを**推認**させるものと**まではいえず**、その他、請求人の上記意図を認めるに**足りる**証拠もないから、重加算税の賦課要件を満たさない。

隠蔽・仮装の判定は紙一重であり、グレーゾーンは広い

質問応答記録書の書きぶり（調査官の能力）で、重加算税の可否判定大きく左右されるであろう。

⑹　重加算税と罰則

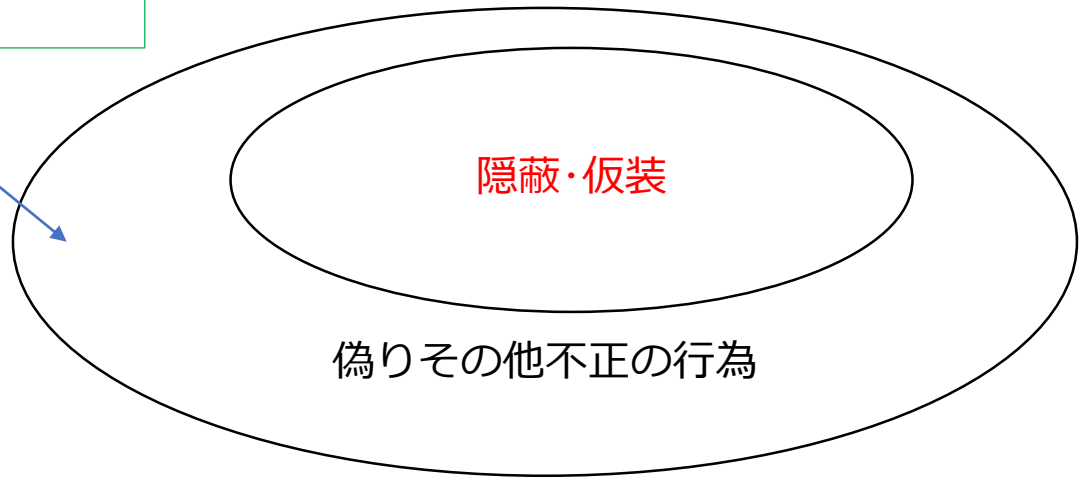
脱税の意図（主観性）に着目



隠蔽・仮装無し
↓
質問応答記録書作成
↓
総合勘案
↓
隠蔽・仮装有り

重加算税賦課

行為（客観性）に着目



罰　則

法人税法（罰則）

第159条　偽りその他不正の行為により、・・・**法人税を免れ**、・・・法人税の還付を受けた場合には、・・・その違反行為をした者は、10年以下の懲役若しくは1,000万円以下の**罰金**に処し、・・・

刑法（故意）

第38条　**罪を犯す意思**がない行為は、罰しない。ただし、法律に特別の規定がある場合は、この限りでない。

重加算税と罰則

最高裁　昭和45年９月11日判決　所 得 税 法 違 反 事 件

国税通則法６８条に規定する重加算税は、同法６５条ないし６７条に規定する各種の加算税を課すべき納税義務違反が課税要件事実を隠ぺいし、または仮装する方法によつて行なわれた場合に、行政機関の行政手続により違反者に課せられるもので、これによつてかかる方法による**納税義務違反の発生を防止し、もつて徴税の実を挙げようとする趣旨に出た行政上の措置**であり、違反者の**不正行為の反社会性ないし反道徳性に着目してこれに対する制裁として科せられる刑罰とは趣旨、性質を異にする**ものと解すべきであつて、それゆえ、同一の租税逋脱行為について重加算税のほかに刑罰を科しても憲法３９条に違反するものでない。

偽りその他不正の行為の意義

最高裁　昭和42年11月8日判決　物品税法違反事件

所論所得税、物品税の逋脱罪の構成要件である**詐偽その他不正の行為**とは、**逋脱の意図**をもつて、その手段として税の賦課徴収を不能もしくは著しく困難ならしめるような**なんらかの偽計その他の工作**を行なうことをいうものと解するのを相当とする。所論引用の判例が、不申告以外に詐偽その他不正の手段が積極的に行なわれることが必要であると

しているのは、単に申告をしないというだけでなく、そのほかに、右のようななんらかの偽計その他の工作が行なわれることを必要とする

昭和53年3月27日裁決　▼裁決事例集 No.15-1頁

国税通則法第70条第2項第4号（現70条4項）に規定する「**偽りその他不正の行為**」とは、正当な**納税義務を免れる行為**で**社会通念上不正と認められる一切の行為**を含むのであって、殊更に所得金額を過少に記載した内容虚偽の確定申告書を提出するいわゆる過少申告行為もこれに該当する。

４　「質問応答記録書」導入の経緯

⑴　時系列

平成23年12月　川崎汽船事件　裁決
★ 強圧的な税務調査

平成24年3月　第180回国会　財政金融委員会
★ 一関税務署事件
★ 国税庁の公式見解
① 申述書、聴取書の法的根拠
② 開示文書の黒塗り部分の意味
③ 重加算税の賦課方針
★ 財務大臣から国税庁への指示
↓

平成25年6月　初版 「質問応答記録書作成の手引」
★ 納税者への配慮が滲み出ている。

↓

平成29年6月　改訂版「質問応答記録書作成の手引」
★ 答述の証拠力強化に舵を切る。

⑵ 参議院会議録

第180回国会　財政金融委員会　第４号　　平成24年３月28日

○大門実紀史君　大門でございます。・・・

で、何をしたかというと、このＡさんに申述書、申し述べ書、**申述書**を書かせました。経費について過大に記載したというようなことと、済みませんでしたと謝罪をさせるというふうに書くように指示をして、書けば、言うとおりに書けば税金が減額される場合もあるからというようなことをほのめかして、とにかく書かせたわけでございます。書かせて判こを押させました。

その念書といいますか申述書、とにかく書かせた後になって、・・・売上げの六割前後だった経費を計上していたものを三割まで大幅に削った申告書を作成させて判こを押させました。・・・

○大門実紀史君　・・・　要するに、何があったかといいますと、優しい言葉でとにかく**一筆**書かせるんですよ、一筆書かせるんです。それで、済みませんという言葉を入れさせるわけですね。その念書を取った後で、**念書を取った後で重加算税を課す**わけです、７年遡るわけです。

・・・省略・・これほかでもやっているでしょう、こういうやり方。どうですか。

一　筆　重　加

○政府参考人（岡本榮一君）　お答え申し上げます。

税務調査は、その公益上の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うものでありまして、従来から与えられた権限の範囲内で適切に実施するよう指示しておるところでございます。

なお、調査の過程におきまして、帳簿や原始記録など既存の書類の検査に加えまして、**事実関係の正確性**を期するため納税者の理解と協力を得て文書を作成していただくこともあります。その場合におきましても、もちろん税務調査の一環として与えられた権限の範囲内で適切に実施をし、**強制的**な、**強権的**な対応を行うことがないよう努めてまいりたいと思います。

文書作成の目的・方法

○大門実紀史君

配付したのが今度は東京国税局の資料でございます。

「証拠資料の収集と保全」ということで・・・問題は、この納税者本人から聴き取って判こを押させる**聴取書**、聴き取り書なんですね。これも**証拠化**しておきなさいということが中段辺りに書かれております。

まず、こんなものに判こを押させて何か法律的な根拠があるんですか、これ。

○政府参考人（岡本榮一君）　お答え申し上げます。

税務調査は、実定法上特段の定めのない実施細目につきましては、質問検査の必要があり、かつ、これと相手方の私的利益との衡量において社会通念上相当な程度にとどまる限り、権限ある税務職員の合理的な選択に委ねられているものと、そういう**最高裁の判例**がございます。

荒川民商事件

○大門実紀史君　**法的根拠、何もないんですよね。**こういうものを取るというものは何もないんですよ。

聴取書の法的根拠

それで、この資料の３ページ目ですね、これ**黒塗り**になっていますね。こういうものしか出しませんが、この黒塗りのところ、何が書いてあるんですか。

○政府参考人（岡本榮一君）　御指摘の文書につきましては、国税局が税務署に対し、証拠資料の収集、保全の必要性やその方法などを示しているものであると承知しております。

資料のうち、**黒塗り**されている部分には、実際の調査における証拠資料の収集方法や証拠資料の作成に当たっての留意事項等が記載しております。**一般的に、公にすることにより、これらを知った一部の納税者が税務調査への対応策や妨害策を講ずるなど、国税当局の税務調査における事実の把握を困難にするおそれがある場合には、情報公開法５条６号該当として開示していない**ところであります。・・・

開示文書の黒塗り部分の理由

○大門実紀史君　これ黒塗りになっていますけれども、私には見えるんです。

何て書いてあるかといいますと、ところで不服申立て又はその後の訴訟段階になって原処分にかかわる調査の際に関係者等から提出させた申述書、確認書の記載内容について争われる場合が少なくないと。具体的には、申述書等の記載を調査担当者から**強要**されたなどの主張をされることが多いが、このような場合は、この申述書、確認書の証拠能力、具体的には後述する形式的証拠能力や実質的証拠力に欠けることになるだけじゃなく、調査手続上の問題にも及ぶ可能性がある云々。したがって、**強制**したと思われないように気を付けなさいということが書いてあるわけで、・・・

最後に、財務大臣に伺いますけど、・・・こういうことが横行しないように、ちょっと財務大臣から国税庁をちょっとちゃんと指導してもらいたいなと思いますけど、いかがですか。

○委員長（尾立源幸君）　岡本次長、まず先に。

○政府参考人（岡本榮一君）　**重加算税の賦課**についてのお尋ねでございますが、個々の調査事案の実情に即して、事実関係の正確性を期するために、納税者等の協力と理解を得てできる限りの証拠収集を行って、もちろん**納税者から提出された文書**のみならず調査の過程で**収集した資料を総合的に判断**して、仮装又は隠蔽の事実について適切に賦課しているところでございます。

重加算税の賦課方針

○国務大臣（安住淳君）　・・・省略・・・、事実を立証して、それを、十分な証拠を持って対応しなさいということだと思うんですね。その努力を、研さんを積み重ねていくと。できるだけ御指摘のような減額処理をこちらがしないといけないような事例をなくしていくということを、**私の方からも国税庁の方に申し上げたい**と思います。

財務大臣の指示

5 質問応答記録書作成の手引き

○ はしがき

(1) 初版

平成25年６月
国税庁課税総括課
50ページ

質問応答記録書は、調査関係事務において必要がある場合に、質問検査等の一環として、調査担当者が納税義務者等に対し質問し、それに対し納税義務者等から回答を受けた事項のうち、課税要件の充足性を確認する上で重要と認められる事項について、その事実関係の正確性を期するため、その要旨を調査担当者と納税義務者等の質問応答形式等で作成する行政文書である。

事案によっては、この質問応答記録書は、課税処分のみならず、これに関わる不服申立て等においても証拠資料として用いられる場合があることも踏まえ、第三者（審判官や裁判官）が読んでも分かるように、必要・十分な事項を簡潔明瞭に記載する必要がある。

また、質問応答記録書は、納税義務者等の理解と協力を得て行う調査の一環として作成するものであることから、納税義務者等に対し署名押印を求めるに当たっては、強要していると受け止められることがないよう留意する。

なお、納税義務者等から回答を受けた事項を記録する場合は、納税義務者等に読み上げるなどにより、その記載内容に誤りがないことを確認することになる質問応答記録書を作成することが基本となるが、事実認定に当たっての他の証拠の収集・保全状況や質問応答記録書を作成する場合の納税義務者等の負担等を勘案して、必ずしも質問応答記録書を作成する必要がないと判断された場合や質問応答記録書を作成することが困難な場合には、調査報告書に納税義務者等から回答を受けた事項等の要旨を記録することになる。

(2) 改訂版

平成29年６月
国税庁課税総括課
全226ページ

はしがき

調査においては、まずもって物証（デジタルデータを含む）の収集が重要であることは論を待たず、経済活動の国際化、複雑化等が進んだ現在においても、このことは変わらず、むしろ重要性は増している。

[redacted]

しかし、答述は、見間違い（聞き間違い）、記憶違い（記憶減退）、言い間違い（不正確な説明）が起こりやすい上、あえて虚偽の答述がなされる場合もあるため、そもそも、答述の信用性は慎重に判断されるものである（これは、審判や訴訟の場はもとより、調査時の事実認定においても同様である）。

[redacted]

実際、審判や訴訟の場において、審判官や裁判官が質問応答記録書の記載内容に疑念を持ち、その結果、重要な証拠であった質問応答記録書の信用性が否定され、課税処分が取り消されることもある。

そこで、本手引においては、課税要件事実が確実に記載され、課税処分の根拠となることはもとより、ベテランのみならず、若手の職員も、審判や訴訟の場において信用性に疑問を持たれない質問応答記録書を作成することを目標に解説を行うこととした。

そのため、本手引の構成としては、「Ⅰ　質問応答記録書作成のフロー」で質問応答記録書作成に関する全体的な流れを示し、「Ⅱ　質問応答記録書作成における重要事項」、「Ⅲ　ＦＡＱ」及び「Ⅳ　奥書・その他」で内容面・形式面に関する留意事項をそれぞれ解説し、「Ⅴ　質問応答記録書作成事例集」で具体的な作成例を示すとともに、各作成例の随所に注釈を付して答述を記録した趣旨などを具体的に解説している。

(3) 質問応答記録書の法的根拠

国税通則法

（当該職員の所得税等に関する調査に係る質問検査権）

第74条の２　国税庁、国税局若しくは税務署・・・又は税関の当該職員・・・は、所得税、法人税、地方法人税又は消費税に関する調査について必要があるときは、・・・**質問**し、その者の事業に関する帳簿書類その他の物件・・・を**検査**し、又は当該物件・・・の**提示**若しくは**提出**を求めることができる。

最高裁　所得税法違反事件　昭和48年7月10日　荒川民商事件

・・・当該調査の目的、調査すべき事項、申請、申告の体裁内容、帳簿等の記入保存状況、相手方の事業の形態等諸般の具体的事情にかんがみ、客観的な必要性があると判断される場合には、前記職権調査の一方法として、・・・**質問**し、またはその事業に関する帳簿、書類その他当該調査事項に関連性を有する物件の**検査**を行なう権限を認めた趣旨であつて、この場合の質問検査の範囲、程度、時期、場所等**実定法上特段の定めのない実施の細目**については、右にいう**質問検査の必要があり**、かつ、これと**相手方の私的利益との衡量**において**社会通念上相当な限度**にとどまるかぎり、**権限ある税務職員の合理的な選択**に委ねられているものと解すべく・・・

⑷ 作成趣旨 （初版のＦＡＱ問１、問４での説明）

ＦＡＱ問１ 質問応答記録書は、どのような場合に作成するのか

答　　質問応答記録書は、調査関係事務において必要がある場合に、質問検査等の一環として、調査担当者が納税義務者等に対し質問し、それに対し納税義務者等から**回答を受けた事項のうち、課税要件の充足性を確認する上で重要と認められる事項について、その事実関係の正確性を期するため**、その要旨を調査担当者と納税義務者等の質問応答形式等で作成する行政文書である。

質問応答記録書等から**調査の協力が得られない**等の理由で質問応答記録書の作成が困難な場合などには、帰署後、「調査報告書」に納税義務者等から聴取した事項の要旨を記録することになる。

証拠書類等の客観的な証拠により課税要件の充足性を確認できる事案については、原則として、質問応答記録書の作成は要しないことに留意する。

矛盾

ＦＡＱ問４ 質問応答記録書の作成に当たって、作成趣旨をどのよう説明すればよいのか

答　・・・この調査でお聞きした**内容を正確に記録**するために、質問応答記録書という書面を作成させていただきます・・・

⑸ 初版と改訂版の比較

以下、Ａ：初版、Ｂ：改訂版とする

イ. 基本的スタンス

Ａ：全体　全50ページ

黒塗り部分は少なめだが、作成例はほとんど黒塗りされている。

Ａ：はしがき

質問応答記録書の意義を定め、それが行政文書であることを明確にしている。

Ｂ：全体　全226ページ

作成例が大幅に増えたが、ほとんど黒塗りされている。

Ｂ：はしがき

黒塗り部分が2か所ある。

質問応答記録書の法的な性格の説明がない。

質問応答記録書の作成に困難な場合があることを想定していない。

ロ. 定義・証拠

Ａ：はしがき

質問応答記録書は、調査関係事務において必要がある場合に、**質問検査等の一環**として、調査担当者が納税義務者等に対し質問し、それに対し納税義務者等から回答を受けた事項のうち、課税要件の充足性を確認する上で重要と認められる事項について、その事実関係の正確性を期するため、その趣旨を調査担当者と納税義務者等の質問応答形式等で作成する**行政文書**である。

Ｂ：Ⅱ 質問応答記録書作成における重要事項

１ 質問応答記録書を作成することの重要性

⑴ 質問応答記録書とは

課税に関する調査とは、課税要件に該当する具体的事実（課税要件事実）の存否を証拠により明らかにし、これに税法等の関係法令を適用して、正当な課税標準等及び税額等を導き出す一連の作業をいう。

黒塗り

納税者の**答述を証拠化**するものとしては、**質問応答記録書**及び**調査報告書**がある。

ハ．調査報告書

Ａ：ＦＡＱ　問３
調査報告書は、どのような場合に作成するのか。

答（抜粋）

調査報告書は、調査関係事務において必要がある場合に、**質問検査等の一環**として、調査担当者が納税義務者等に対し質問し、それに対し納税義務者等から回答を受けた事項のうち、課税要件の充足性を確認する上で重要と認められる事項について、その事実関係の正確性を期するため、その要旨を記録し、統括官等（必要に応じて、税務署長又は副署長）に報告するための**行政文書**である。

Ｂ：Ⅲ ＦＡＱ　問４０
納税義務者等から聴取した答述を保全する場合のほか（問３９参照）、いかなる場合に調査報告書を作成すべきか。

答（抜粋）

調査報告書は、質問の経緯･結果を上司に報告するとともに、これを**証拠化**して保全するものであるから、

①～⑨省略

Ａ：ＦＡＱ問１５
回答者が署名押印を拒否した場合は、どのようにすればよいのか

ニ. 署名・押印

答（抜粋）

回答者から、「質問応答記録書には、署名押印をしなければならないのか。」などの質問があった場合には、「正確に記載されていることを確認いただいた上で、署名押印をお願いすることになりますが、あくまで**署名押印は任意**です。」と説明するなどして、回答者からの疑問点等に対しては**丁重に対応**する。

Ｂ：ⅢＦＡＱ問２８
回答者が署名・押印を拒否した場合は、どのように対応すべきか。

まず、回答者から署名・押印を拒否する**理由を確認**する。

回答者が、記載内容につき追加・削除・変更の申立てがあることを理由に署名・押印 を拒否した場合、質問応答記録書の本文に当該申立て内容を追記し【問19参照】、**改めて署名・押印を求める**。

特に、回答者が、「回答の中に正確でない部分がある。」などと曖昧に述べて署名・押印を拒否した場合、そのまま放置すれば質問応答記録書に記載された事項の全ての信用性が失われるので、**新たな質問**を行うことにより、具体的に正確ではない部分を特定し、当該事項に関する正確な回答やその要因を記載する。

続く

他方、回答者が、記載内容につき追加・削除・変更の申立てがない旨を述べながら、署名・押印を拒否した場合、又は回答者が署名・押印を拒否する理由を述べない場合に は、事案や回答者の言動に応じ、例えば、「訂正すべき事項があれば訂正をします。」、「内容に間違いがなければ、その正確性を確認してもらった証として署名・押印をして もらいたいのです。」、「もし後で何か思い出したり、間違いに気が付いたら、更に話を聞くこともできます。」などと回答者に申し向け、署名・押印をするよう**説得**する。

ただし、署名・押印を**強要**することはもとより、そのような**疑義を生じさせる言動**をしないよう留意する。

かかる説得をしても、なお回答者が署名・押印を拒否した場合は、署名・押印を予定 していた箇所は空欄のままにし、奥書において、回答者が署名・押印を拒否した旨（可能な限り、本人から拒否理由を聞き出してそれも付記すべきである。）を記載する。また、回答者が署名・押印を拒否したものの、記載内容に誤りがないことを認めた場合に はその旨も記載する。【奥書・その他1（4）参照】 更に、回答者が**ページ欄外の確認印の押印**に限り同意した場合は、これを行わせる。【奥書・その他1（5）参照】

なお、回答者の**署名・押印がない質問応答記録書であっても、争訟となった場合の証拠となる**ことから、署名・押印を拒否した理由や、**記載内容に誤りがないことを認めたか否かは重要**であるので、質問応答記録書にその旨を記載すべきことはもとより、回答者の署名・押印が得られなかった理由・経緯等で特記すべき事項があれば、その旨を記載した**調査報告書**を作成する。

ホ. 作成方式　　Ａ：　ＦＡＱ 問９
質問応答記録書や調査報告書は、問答式に作成するのか

答（抜粋）
　質問応答記録書の作成に当たっては、問答式又は**問答式以外の方法**のいずれの方法によっても差し支えない。

Ｂ：Ⅱ 質問応答記録書作成における重要事項
９ 問答形式と物語形式の選択

答（抜粋）
　質問応答記録書の作成に当たっては、「**問答形式**」、「**物語形式**」のいずれであっても、その証明力には差がないので、いずれを使用しても差し支えなく、・・・適切な形式を選択する。・・・・・
　前記のとおり、問答形式と物語形式は、その証明力には差がなく、いずれを用いても 差し支えない。ただし、問答形式は、前記のとおり、主語が不明確となるおそれや不相当な誘導尋問を問として記載してしまうおそれがあるほか、回答者の答述内容に加え、問の部分の記載を要し、記載すべき文字数が多くなるため、作成に時間がかかるという短所もある。 このようなことから、作成に慣れれば、**物語形式の方が効率的**であるとも考えられるため、問答形式だけではなく、物語形式を積極的に用いることは、スキルアップの上でも、事務効率の上でも、有用であると考えられる・・・。

6　答述の証拠力

(1) 問題

（問）　質問応答記録書の拒絶パターンと証拠力について説明せよ。

① 調査官が質問応答記録書の**作成の作業を始めた**が、それに関しては一切協力しなかった。調査官は帰署後、調査報告書を作成した。

証拠力　→　（　　）

② 質問応答記録書の作成後、調査官から**読み上げ・提示**があったが、それに関しては返答を拒否した。調査官は帰署後、調査報告書を作成した。

証拠力　→　（　　）

③ **読み上げ・提示**の確認後、調査官から**署名･押印**を求められたが、拒否した。調査官は帰署後、調査報告書を作成した。

証拠力　→　（　　）

(2) 調書の分類

税務調査における調書等

- 刑事捜査・・・・・・・・・・供述調書（刑事訴訟法）
  ↑
- 税務調査
  - 犯則調査
    - 質問調書（国税通則法）
    - 質問てん末書（旧国税犯則取締法）
  - 課税調査
    - 申述書・確認書・申立書・上申書
    - 聴取書・供述書・質問顛末書・嘆願書
    - 質問応答記録書・調査報告書

(3) 課税調査における文書の比較

文　書　の　比　較　表

		質問応答記録書	調査報告書	申立書･確認書･供述書
根拠法令		無		無
文書の分類		行 政 文 書		私 文 書
文書の作成者		調査官・実査官		納税者・関係者
文書形式　(実態)		問答式	メモ	物語形式
裁　判		行政事件（民事）		
答述の証拠力	署名押印有	有		有　（国税庁の実務） 無　（作成の手引き）
	署名押印無	原則無　（国税庁の現在の実務） 原則有　（国税庁の今後の方向性）		原則無
	自由心証主義（裁判所）			
文書の検証が可能な者		実質国税庁のみ※　（訴訟は例外）		納税者･国税庁

※　審査請求における閲覧･写しの交付請求

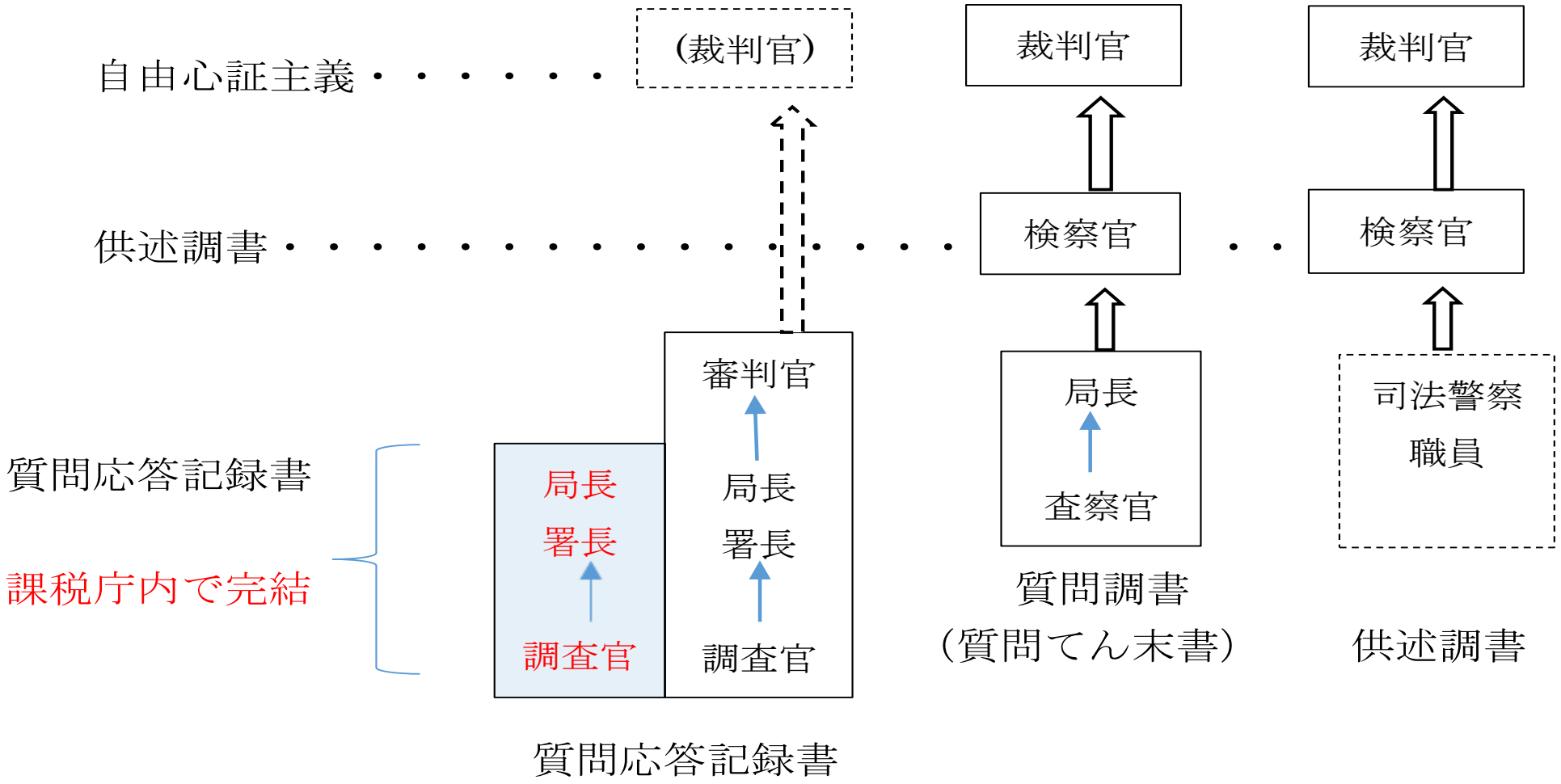
※　個人情報保護法に基づく開示請求

⑷ 犯則調査における調書との比較

調　書　の　比　較　表

		質問応答記録書	質問調書	供述調書
根拠法令		無	国税通則法	刑事訴訟法
調査の種類		行政調査		犯罪捜査
		課税調査	犯則調査	
調書の作成者		調査官・実査官	査察官	検察官
調査時の実力行使		不可	可	可（逮捕権）
非協力の事後制裁			無	
調査の目的		課税標準･税額の認定	告発	起訴
裁　判		行政（民事）	行政（刑事）	刑事
答述の証拠力	署名押印有	有		
	署名押印無	原則:有　実務:無	無	無
文書の検証が可能な者		実質国税庁のみ	国税庁･検察官･裁判官･弁護人 納税者	

⑸ 調書の評価者


自由心証主義
(裁判官)
裁判官
裁判官
供述調書
検察官
検察官
審判官
局長
署長
調査官
局長
査察官
司法警察
職員
質問応答記録書
課税庁内で完結
局長
署長
調査官
質問応答記録書
質問調書
(質問てん末書)
供述調書

7 答述に関する諸問題

⑴ 調査官の所属部署

処　　分	税務署・課税部	調 査 部	査 察 部
役員賞与	◎	×	×
給与	×	×	×
貸付金・借入金返済	○	○	○
現金･預金	○	○	◎
使途不明金	△	△	×
飲　食	×	△	×
謝　礼	×	◎	×
簿外資産	○	○	◎
外注費の付替え	-		
未成工事	◎	◎	×
完成工事	×	×	×

⑵ 交際費と給与

朝日新聞、４億円所得隠し　４本社編集局長を減給処分

共同通信　　平成21年2月23日

朝日新聞社（東京）は23日、東京国税局の税務調査を受け、2008年３月期までの５年間（一部は７年間）で、京都総局のカラ出張による**架空経費**の計上など約３億9700万円の所得隠しを含む約５億1800万円の申告漏れを指摘されたことを明らかにした。

朝日新聞社はこれを受け、**架空経費**の計上に関与したとされる当時の京都総局長を停職処分に、東京、大阪、西部、名古屋の４本社編集局長を減給処分にした。報道機関が自社の管理責任を問い、各編集局長を一斉に処分するのは異例。

朝日新聞社は同日、修正申告。追徴税額は重加算税約2800万円を含め計約１億3900万円に上るとみられる。

朝日新聞社によると、国税局は取材費の一部を経費と認めず、課税対象の「**交際費**」と認定したほか、出張費の過大計上を指摘。３億9700万円は編集関連費で、このうち京都総局が計上した出張費など約1800万円について、国税局はカラ出張などによる**架空経費**と判断したという。

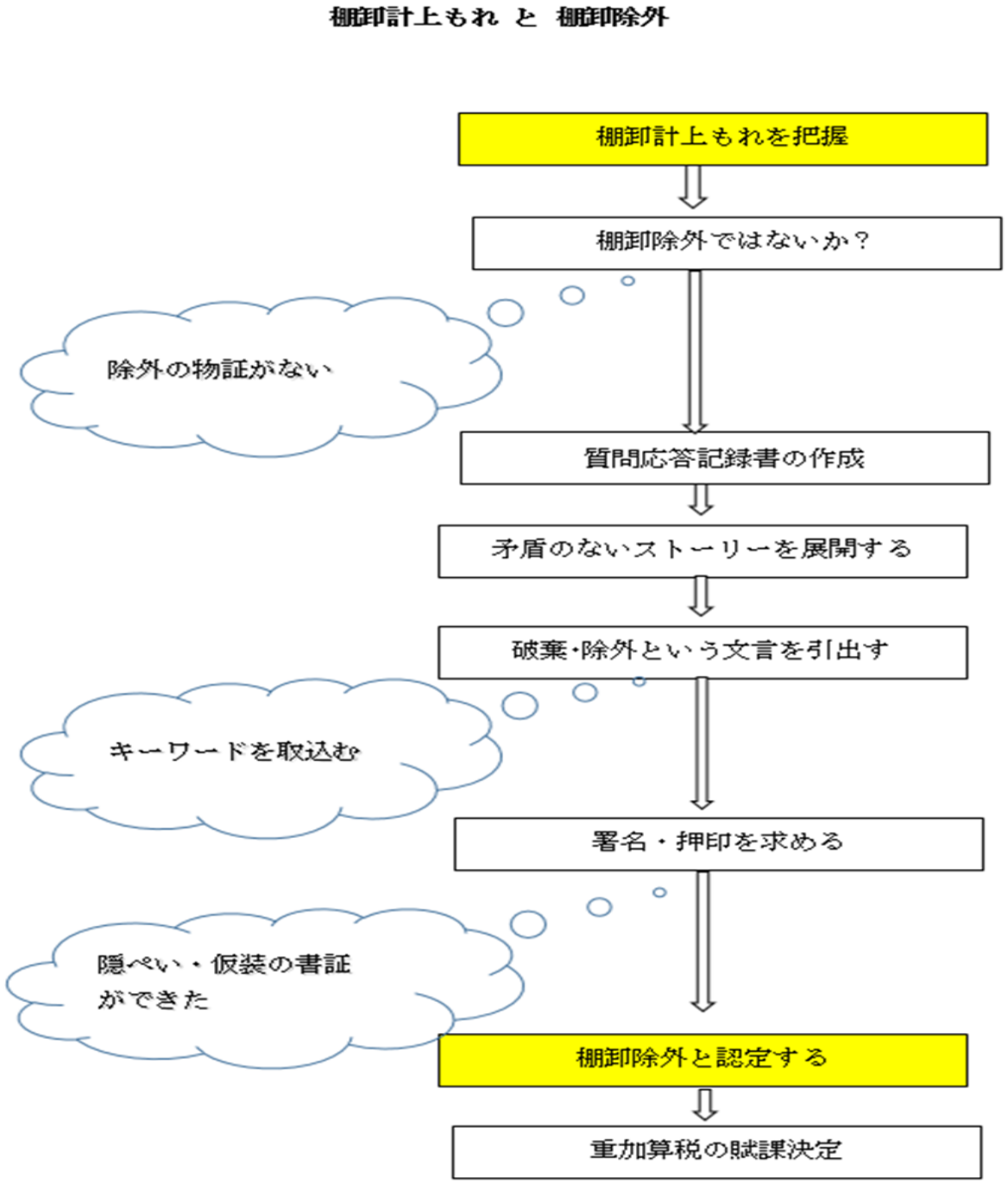
・上記記事を簡単にまとめる（推測）。
申告漏れ　約5億18百万円
内 所得隠し 約3億97百万円　内 架空経費　　18百万円　／ 交際費？
編集関連費　3億79百万円　／ 交際費?

事実認定は、結果から導き出される。方向性のない事実認定はない。

交際費課税だと全てが丸く収まる。**給与課税**は誰も口に出さない。
なぜなら、

実行行為者（社員）・・
法人（朝日新聞）・・・
調査部調査官・・・・
国税局・所轄税務署・
税理士・・・・・・・

(3) 棚卸計上もれ


棚卸計上もれ と 棚卸除外
棚卸計上もれを把握
棚卸除外ではないか？
除外の物証がない
質問応答記録書の作成
矛盾のないストーリーを展開する
破棄･除外という文言を引出す
キーワードを取込む
署名・押印を求める
隠ぺい・仮装の書証
ができた
棚卸除外と認定する
重加算税の賦課決定

⑷ 川崎汽船事件

▼　平成23年12月14日裁決

７　税務調査の過程において、請求人の社屋に臨場した調査担当者が、応対した請求人の従業員らに対して、怒りをあらわにしたり、隣室で開催中の会議に支障を来たすほどの怒声を発したりした様子がうかがわれるのみならず、請求人の担当従業員に**調査担当者の認識に添った内容の確認書を作成**させたり、一部**客観的事実に反する内容の回答**を引き出したりした様子がうかがわれるのであって、当該税務調査において、調査担当者の認識に沿う方向に進めようとして、いささか**強引で、威圧的・誘導的**な手法に訴える場面があった様子がうかがえるところであるが、臨場調査は、主に請求人の会議室で行われており、密室状態で行われたものではなく、当該税務調査が税務職員の権限を背景とした威圧的な雰囲気の下で行われたとしても、請求人において組織的に対応できる機会は十分に存したものということができる。

そうであるとすれば、本件更正処分等に係る税務調査手続をもって、**直ちに違法又は不当なものとまではいうことができない。**

(5) 審判所の事実認定

審査請求人

請　　求　　人	原　処　分　庁
請求人に信じ込ませた上で、本件担当主査Ａの意に沿うように回答させて質問応答記録書に署名押印させている。 　このように、虚偽の課税方針を示して利益誘導をし、質問応答記録書を作成したことは、質問検査権の権限を逸脱したものである。	税処分までの期間を通じて社会通念上相当な限度にとどまるものであることが明らかであるから、何ら違法はない。
ロ　原処分庁所属の課税	ロ　本件担当主査Ｂ及び本件担当実査官

二　請求人の主張について

(イ) 請求人は、平成　　、本件担当主査Ａが本件発言を行い虚偽の課税方針を示した上で、質問応答記録書に署名押印させていることから質問検査権の権限を逸脱したものである旨主張し、これに沿う証拠として本件会話メモ１を提出する。

　しかしながら、本件各質問応答記録書及び本件調査記録書には、上記ロの(ロ)のとおり、本件発言に関する記載はなく、また、本件担当主査Ａらは、本件発言をした事実はない旨答述しているのに対し、請求人の答述は、上記ロの(ハ)のとおり、本件担当主査Ａの本件発言に関する内容や発言時期について曖昧なも

８　質問応答記録書への対応

イ 政策論

ロ 立法論

ハ 税理士の現場対応

税務調査への協力　　≠　　質問応答記録書作成への対応

税理士法

第1条（ 税理士の使命）

　税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそつて、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命とする。