

TC フォーラム・ブックレット

もっと正しく知りたい

質問応答記録書作成の手引

～税務調査のときに質問応答記録書と向き合う作法

納税者としてのあなたの権利(Your Rights as a Taxpayer)
をしっかりと行使しましょう！！

2021年8月

納税者権利憲章をつくる会/TC フォーラム

共同代表 石村耕治・益子良一著

《コンテンツ》

◆税務調査のときに質問応答記録書と向き合う作法を学ぼう！

○質問応答記録書とは何か

○質問応答記録書と供述調書を比べる

○国税庁のマニュアル(手引書)の造りを知る

○質問応答記録書作成の実際

○なぜ調査官は質問応答記録書作成にこだわるのか

○質問応答記録書の危険な使われ方

○強引な報告書作成実務と向き合う作法

★納税者支援調整官を使いこなす

★「確認しないと答えられない」、「思い出せない」なども1つの回答

★署名・押印は拒否できる

○国税庁のヘイトスピーチにイエローカード！

○もっと正しく知りたい質問応答記録書と向き合う作法

★質問応答記録書のコピーは納税者の手元に残らない

★そこで行政機関個人情報保護法を使いこなす

(1) あなたは個人情報保護法で自分の記録書のコピーを入手できる

(2) あなたは報告書の内容訂正を求めることができる

(3) あなたは報告書の利用停止を求めることができる

(4) あなたは開示決定に納得できないときは国税庁長官にクレームができる

○「納税者としてのあなたの権利」行使作法をおさらいする。

○国税不服審判所や裁判所での納税者の「回答」の使われ方

★質問応答記録書の「証拠」としての使われ方

★国税不服審判所での納税者の「回答」の使われ方を探る

★裁判所での納税者の「回答」の使われ方を探る

○急がれる税務調査・質問応答記録書作成手続の見える化

◆納税者権利憲章の制定で質問応答記録書バンデミックと対峙しよう¹

¹ * 石村耕治 白鷗大学名誉教授 益子良一 税理士 ©2021

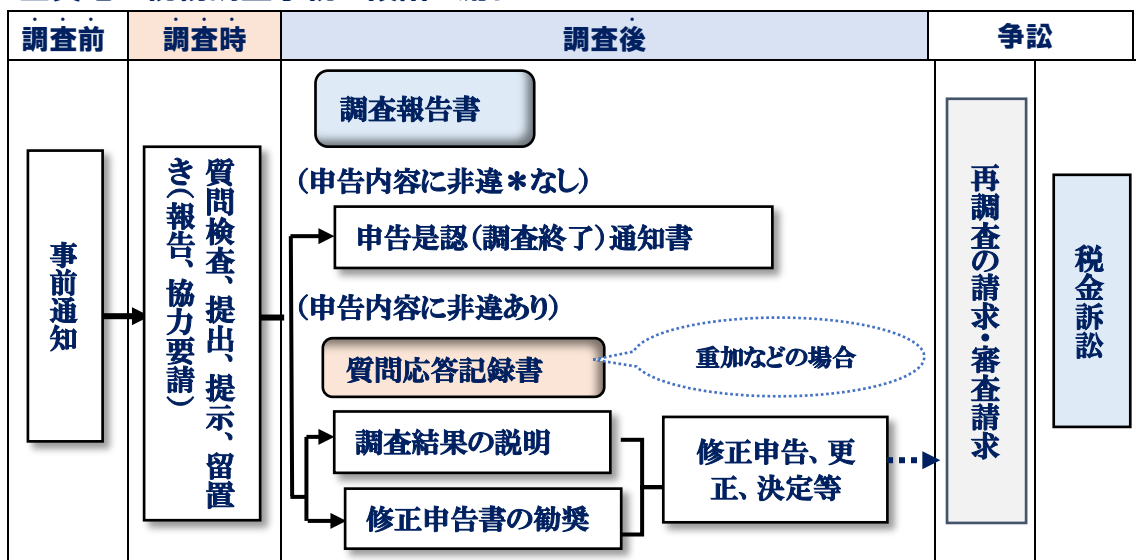
◆税務調査のときに質問応答記録書と向き合う作法を学ぼう！

税務署の調査担当者(調査官)が納税者の事業所や自宅、取引先を訪ねて行う税務調査を「臨場調査」、「臨宅調査」、あるいは「実地調査」といいます²。こうした調査で、税務署の調査担当者(調査官)が納税者に質問をして聴き取った回答(答述/供述/申述/陳述)³を書面(文書)にした「質問 応答 記録書」にサインしてハンコを押すように(署名 押印)を求められるケースが急激に増えています。所得税や法人税、消費税だけではありません。相続税の実地調査でもまん延してきています。

納税者であるあなたは、まん延する「質問応答記録書パンデミック」に、どのように向き合ったらよいのでしょうか。その作法をしっかりと学んでおく必要があります。

あなたは、納税者として、質問応答記録書と向き合う作法を知っているのと知らないのでは、税務調査の結果が変わってきます。しっかりした作法を身につけておけば、税務調査のときに、税務調査官と向き合うときの対応もできると思います。「納税者としてのあなたの権利(Your Rights as Taxpayer)」をしっかりと行使してください。

■実地の税務調査手続の段階と流れ



*非違=法令等への違反

² とくに、断りのない限り、「実地調査」という言葉を使います。それから、納税者であるあなたの取引先、銀行や証券会社など金融機関へ文書照会または訪問照会をする調査を「反面調査」といいます。最近、税務行政の効率化を装って、金融機関への文書照会をNTTデータ(株)のようなIT企業が開発したデジタル・プラットフォームを使ったオンライン照会が広がっています。デジタル化に伴う納税者の権利をどう護るのが重い課題になっています。石村耕治「Q&A 銀行調査のオンライン化と納税者の権利」TCフォーラム研究報告2021年1月号参照。[[2d151de98e596121bf3d8ccd7f485107.pdf](https://www.tc-forum.net/2021/01/2d151de98e596121bf3d8ccd7f485107.pdf) (tc-forum.net)]

³ 「回答」の他に、「答述」、「申述」、「陳述」、「供述」のような言い回しもあります。どれも同じような意味です。そこで、以下「回答(答述/供述/申述/陳述)」といたします。

◎質問応答記録書とは何か

質問応答記録書は、「犯罪捜査の際に警察官や検察官が作成する『供述調書』『自白調書』のようだ」との声もあります。まさに、質問応答記録書の作り方は、供述調書、自白調書とほぼ同じなのです。ただ、質問する公務員が、税務調査官か、そうでないかの違いだけです。しっかり向き合わないと、記録書が「ねつ造」され、「えん罪」に巻き込まれることにつながりかねません。納税者であるあなたは納税の義務はありますが、調査官の言い分をうのみにする義務はありません

まず、質問応答記録書はどういうものなのかについて説明します。

「質問応答記録書」とは、税務署の調査官が作成する証拠(エビデンス)となる文書(書面)です。手順としては、調査官が、税務調査で分かってきた事実関係などを納税者や納税者の取引相手などの関係者(以下、単に「納税者」、「回答者」または「納税者(回答者)」といいます。)に質問し、回答(答述/供述/申述/陳述)を得ます。そして、その内容に間違いがないことを納税者(回答者)に確かめてもらい、署名・押印をさせて作成する証拠(エビデンス)となる行政文書(公文書)です。

証拠(エビデンス)となる資料は、大きく「書証」と「物証」に分けられます。質問応答記録書は、法律的には「書証」に分類されます。書証には、ほかにも申述書や確認書など納税者側が作成して提出する書類(文書)も含まれます。一方、「物証」とは、「書証」以外のすべての証拠のことです。例えば、会計帳簿や業務資料などです。

調査官は、税務調査で納税者に質問して聴き取った回答(答述/供述/申述/陳述)を文書(書面)にして証拠化します。従来から調査官は、税務調査が終わると「調査報告書」を作成してきました。ところが、「調査報告書」は、納税者(回答者)から確認をとったものではありません。証拠能力としては、やや弱いわけです。

税務調査をしたけれども、帳簿書類など(物証)だけでは白黒がはっきりしない事実が出てきたとします。そこで、調査官が、納税者であるあなたや取引先の人などから言質を取り、事実関係を確認し・物証を補強したいとします。この場合に、納税者などに質問し回答を得たうえで、署名・押印をさせ、より証拠能力の高い書証をつくれるようにしようということで、新たに密かに導入されたのが質問応答記録書の仕組みなわけです。ほとんどの場合、納税者に重加算税を課すことがねらいです。

つまり、質問応答記録書は、納税者に、追徴税額(追加本税/増差額)とペナルティ(加算税)をかけ、それが争いになったときに税務署側に有利な証拠を確保することがねらいです。

納税者は、質問応答記録書で確認された事実を、国税不服審判所や裁判所で争わないと覆すことができません。ですから、多くの場合、質問応答記録書で確認されたことが最終判断になってしまいます。ある意味では、争うことを好まない国民性を逆手に取った納税者の権利利益をむしばむ狡猾な仕組みと見ることもできます。

税務調査のときに質問応答記録書と向き合う作法

国税庁は、こうした納税者の権利に大きな影響を及ぼす質問応答記録書を、法律の根拠もなく、しかも私たち納税者には知らせない形で秘密裏に導入したわけです。まさに、この国の税務行政の人権感覚が問われています。

■質問応答記録書サンプル[抜粋]

()枚のうち()枚目

質問応答記録書	
回答者	住所 △△県△△市〇〇町〇-〇-〇
	氏名 △△ △△
	生年月日、年齢 昭和△年△月△日生まれ、△歳
本職は、平成〇年〇月〇日、△△県△△市〇〇町〇-〇-〇の□□株式会社において、上記の回答者から、任意に次のとおり回答を得た。	
質問応答の要旨	
問1	あなたの住所、氏名、生年月日、年齢及び職業を聞かせてください。
答1	私は、△△△△、〇〇県〇〇市〇〇町〇-〇-〇、昭和〇年〇月〇日生まれ、〇歳、□□株式会社の取締役第一部長です。
問2	あなたが□□株式会社の取締役第一部長に就かれたのは、いつでしょうか。
答2	5年前の平成〇年〇月から取締役第一部長として勤務しています。
省 略	
問12	以上で質問を終わりますが、今まであなたが述べた中で、何か訂正することはありますか。
答12	ありません。
	(回答者) △△ △△ ㊞
	以上のとおり、質問応答の要旨を記録して回答者に対し読み上げ、かつ、提示したところ、回答者は誤りのないことを確認し、署名押印した上、各頁に確認印を押印した。
	平成〇年〇月〇日
	(質問者) ●●税務署 財務事務官 税務 一郎 ㊞
	(質問者) ●●税務署 財務事務官 国税 次郎 ㊞
	㊞

確認印
㊞

【引用】 国税庁「質問応答記録書作成の手引」[マニュアル(手引書)]

国税の税務調査では、質問応答記録書が一段と広く利用されるようになってきています。まさにパンデミック常態だ、という人もいます。税務調査官は、質問応答記録書を作成し終わると、納税者(回答者)であるあなたに文書(書面)を読み聞かせ、ちらっと見せて(閲読させ)、署名・押印、つまりサインしてハンコを押してください、ときます。しかも、調査官は、納税者(回答者)であるあなたに、質問応答記録書のコピーも渡さないのです。コピーもよこさないで、税務調査官が納税者に質問応答記録書を読み聞かせ、ちらっと見せて、署名・押印と半ば強要する税務署のやり方は解せないという声が、納税者からだけでなく税金の専門職からも上がっています。

税務調査で、調査官がいきなり質問応答記録書を取るといわれても、突然のことで、納税者(回答者)にはよく状況を呑み込めていないことが多いわけです。

それに、税務署の質問応答記録書が、警察や検察の「供述調書」、「自白調書」と同じスタイルの文書だとは知らない人も多いのです。犯罪を疑われたりして、警察にお世話になったことがない人が圧倒的に多いわけですから無理もありません。税務署が、「供述調書」、「自白調書」と似たような仕組みを密かに採用したなどといわれても、ピンとこないわけです。そこで、まず「供述調書」について説明します。

◎質問応答記録書と供述調書を比べる

「質問応答記録書」は、刑事訴訟法198条に基に警察署の取調官(捜査官/司法警察官)や検察官が作成する刑事手続で使われている「供述調書」をモデルにしています。ですから、質問応答記録書については、刑事訴訟法198条【被疑者の出頭要求・取調べ】を基に作成される「供述調書」と見比べながら、理解する必要があります。

まず、刑事訴訟法198条を読んでみましょう。

■刑事訴訟法 198 条【被疑者の出頭要求・取調べ】

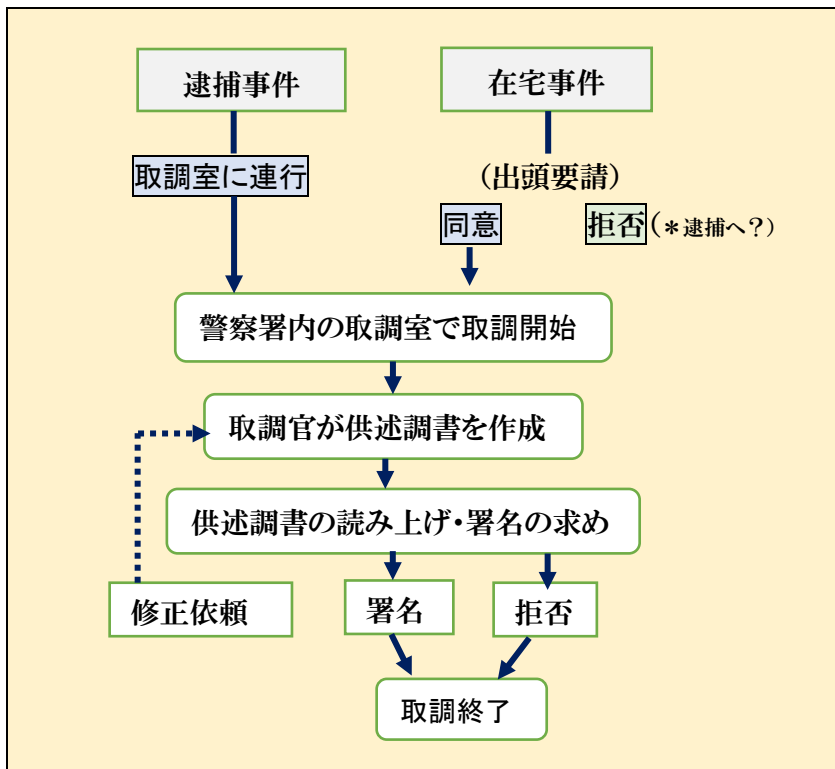
第 198 条 検察官、検察事務官又は司法警察職員は、犯罪の捜査をするについて必要があるときは、被疑者の出頭を求め、これを取り調べるができる。但し、被疑者は、逮捕又は勾留されている場合を除いては、出頭を拒み、又は出頭後、何時でも退去することができる。

- 2 前項の取調に際しては、被疑者に対し、あらかじめ、自己の意思に反して供述をする必要がない旨を告げなければならない。
- 3 被疑者の供述は、これを調書に録取することができる。
- 4 前項の調書は、これを被疑者に閲読させ、又は読み聞かせて、誤がないかどうかを問い、被疑者が増減変更の申立をしたときは、その供述を調書に記載しなければならない。
- 5 被疑者が、調書に誤のないことを申し立てたときは、これに署名押印することを求めることができる。但し、これを拒絶した場合は、この限りでない。

「供述調書」とは、刑事裁判における重要な証拠の一つで、取調官（捜査官/司法警察官）などが被疑者や参考人の証言をまとめた文書（書面）です。

供述調書は、そこに書かれた内容は実際に存在したと認定される文書（書面）です。警察署での取調・供述調書作成のおおまかな流れをイメージすると、次のとおりです。

■警察の取調・供述調書作成の流れ



供述調書の場合、生命や身体への公権力の行使（刑罰）を正当化することが主なねらいです。ですから、供述調書にウソや事実と反することなどが書かれているにもかかわらず署名をしてしまったら大変なことになります。後に、撤回・訂正しようとしても非常に難しいわけです。えん罪事件の多くはこうしたことが原因で起きています。

捜査・取調の段階であまり深く考えずに取調官（捜査官/司法警察官）などに同調しただけの供述（答述）を、裁判でひっくり返そうとしても容易ではないわけです。ですから、被疑者（容疑者）にされた場合で、自分の供述（答述）を文書にした供述調書が作成され、それに署名を求められたときには、内容を細かくチェックする必要があるわけです。供述調書の内容が、自分が言ったことと少しでも違っていたり、納得がいかないところがあれば、削除してもらおうか、訂正してもらわなければなりません。これは、法律上認められた権利です。取調官（捜査官/司法警察官）や検察官が、それに応じない場合は、署名や指印を拒否しないといけません。「拒否すると取調べが長引くぞ。」

税務調査のときに質問応答記録書と向き合う作法

裁判でも不利になるぞ！」が殺し文句です。署名・指印を拒むことで、警察や検察は、供述調書を証拠にすることができなくなります。実は、それで困るのは捜査機関の方なのです。

■供述調書サンプル

様式第8号（刑訴第198条） (甲)

供 述 調 書	
本 籍	
住 居	(電話)
職 業	(電話)
氏 名	
	年 月 日生 (歳)
上記の者に対する	被疑事件につき, 年
月 日	において, 本職は,
あらかじめ被疑者に対し, 自己の意思に反して供述をする必要がない旨を告げ	
て取り調べたところ, 任意次のおり供述した。	
【第1回供述調書記載例】	
1	出生地は
2	位記, 勲章, 年金は
3	前科は
以下犯罪事実, その他学歴, 経歴, 資産, 家族, 現に係属中の事件, 前科の	
執行状況, 外国人である場合は, 外国人登録年月日, 登録市区町村, 登録番号	
等に関する供述を, 事案により適宜の順序に記載すること。	
【供述調書の結びの記載は, 次の書式による。】	
㊦	
以上のおり録取して読み聞かせたところ, 誤りのないことを申し立て署名 印した。	
前 同 日	
警 察 署	
司 法 ㊦	

○ ○ ○ 警 察

(用紙 日本工業規格A4)

質問応答記録書は、納税者の財産に対してお金の形(貨幣形態)で公権力を行使して重加算税をかけることが主なねらいです。重加算税は、性格的には行政制裁で

す。ですから、質問応答記録書は、刑罰を科すことがねらいで作成される供述調書とは違います。しかし、警察署などで作成する供述調書も、税務調査官が書き上げる質問応答記録書も、公権力行使を正当化することが目的である点では同じです。

刑事事件の捜査・取調では憲法が保障する黙秘権(38条1項)があり、この趣旨に沿って、刑事訴訟法311条1項は、「被告人は終始沈黙し、または個々の質問に対し供述を拒むことができる」と定めています。しかし、税務署による行政調査や質問応答記録書の作成において、納税者にはこうした権利はありません。ある意味では、税務調査や質問応答記録書作成手続では、「刑罰を科すのが目的ではない」ことを“口実”に、納税者の人権面での保障がおろそかにされている、ともいえます。

ですから、納税者であるあなたも、あなたに付き添っている顧問税理士も、質問応答記録書が供述調書とどのような点で似ているのか、あるいは違っているのかをよく理解し、知見を豊かにしておかなければなりません。

もう一度整理しておきます。供述調書と質問応答記録書との間には大きな違いがあります。それは、すでにふれたように、供述調書は犯罪の事実を証明するための刑事捜査/刑事手続です。法律(刑事訴訟法 198 条)を基に作成されていることです。

一方、質問応答記録書は、任意の行政調査/行政手続で、納税者(回答者)は、法律ではなく、国税庁の職員向けのマニュアル(手引書)を基に作成・協力を求められているのです。しかも、後で詳しく説明しますが、国税庁のマニュアル(手引書)は、非公開(秘密)なのです。ですから、納税者(回答者)は、質問応答記録書に署名・押印する法律上の義務はない！ということです。また、回答者(納税者)は、署名・押印に応じないことで罰則を科されることもありません。まず、この点をしっかり押さえておいてください。

それから、警察署の取調官(捜査官/司法警察官)などが作成する供述調書は、裁判で「証拠/エビデンス」として必ず使われる書類(文書)です。これに対して、質問応答記録書は、税務署が、納税者(回答者)と争い(国税不服審判所や裁判所での争い)になった場合に備えて「証拠(エビデンス)」を確保するねらいで作成する書類(文書)です。納税者が税務署の言い分を素直に認めて課税処分に応じ、争いにならないければ、お蔵入りする書類(文書)です。お蔵入りになるということは、たいてい納税者自らが「隠ぺいまたは仮装」行為をしたと認め、重加算税を支払うことを意味します。

いずれにしろ、質問応答記録書手続は、納税者の権利義務に大きな影響を及ぼします。こうした手続を非公開(秘密)の職員向けのマニュアル(手引書)を根拠に応じるように求めるのは、租税手続の適正化・透明化に著しく反します。健全な税務行政とはいえません。国民・納税者と税金の専門職が一丸となって、質問応答記録書パンデミックの発生源を封じるため、法定外行政文書に基づく質問応答記録書の廃止を実現しないとはいけません。

◎国税庁のマニュアル(手引書)の造りを知る

質問応答記録書は、実地の税務調査が終わりに近づいた頃に、調査官が納税者に協力を求め、質問をして得た回答(答述/供述/申述/陳述)を基に作成するわけでは、調査官は、この質問応答記録書を、国税庁が職員向けに配付している非公開の「質問応答記録書作成の手引について」というタイトルのマニュアル(手引書)を基に作成しています。そのマニュアル(手引書)は、次のような造り[目次]になっています。

■質問応答記録書作成の手引について[マニュアル(手引書)の造り]

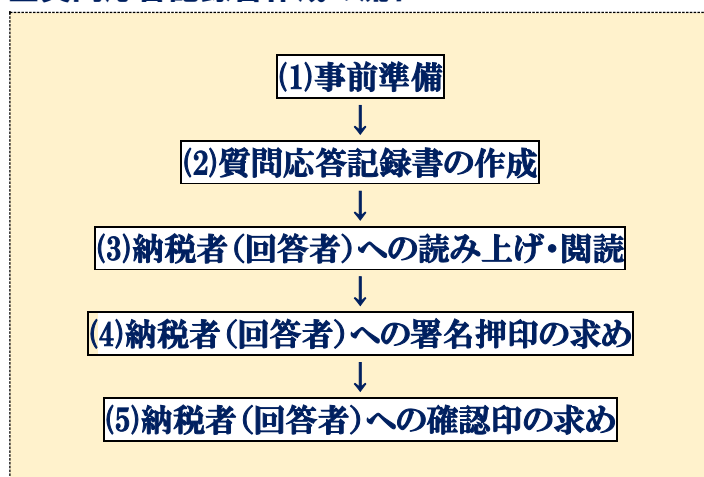
[目次]

- I 質問応答記録書作成のフロー
- II 質問応答記録書作成における重要事項
- III FAQ
- IV 奥書・その他
- V 質問応答記録書作成事例集

※あなたが、国税庁が職員に秘密配付しているマニュアル(手引書)を見たいのなら、[ここをクリックしてください](#)。情報公開法を使って開示されたマニュアル(手引書)を読むことができます[[質疑応答記録書作成の手引\(平成29年6月の国税庁課税総括課作成の文書\).pdf \(yamanaka-bengoshi.jp\)](#)]。ただ、黒塗り(マスキング)だらけです。なお、公正取引委員会は、“密室行政”大好きな国税庁とは異なり、「独占禁止法審査手続に関する指針 2供述聴取」をHPで公開しています。[[bessil.pdf \(jftc.go.jp\)](#)]

国税庁の職員向けのマニュアル(手引書)「質問応答記録書作成の手引」のよると、納税者(回答者)側からみた「質問応答記録書」の作成の流れは、次のようになります。

■質問応答記録書作成の流れ



◎質問応答記録書作成の実際

調査官による質問応答記録書作成の手順は、大きく①作成前プロセス、②作成時プロセスおよび③作成後プロセスに分けることでできます。

■作成前準備プロセス

調査官は、長年の勘で、どのようなケースについて、質問応答記録書が必要なのか、ある程度、目星をつけています。例えば、3月決算の法人の税務調査で、3月31日に大量の仕入れの伝票や納品書(物証)があったとします。この場合、4月以降のものを前倒し計上し改ざんではないかと疑います。こうしたケースでは、取引相手方への調査(反面調査)で得た証拠なども含め、納税者に質問することになります。税務調査が終わりに近づいた頃に、詳細な事実関係を確認するために納税者に質問をして聴き取った回答(答述/供述/申述/陳述)を書面(文書)にした質問応答記録書の作成に協力を求めてきます。

■作成時プロセス

質問応答記録書の作成に協力を求めてくるケースでは、通例、2人以上の調査官が立ち会います。質問をして回答を聴く調査官と、それを文章にする調査官が任務を分担するためです。

質問応答記録書は、調査官が、手書きで作成するケースと、パソコンなどで作成するケースがあります。

国税庁マニュアル(手引書)FAQ[問2]の(答)では、原則として、納税者(回答者)の面前で作成することになっています。しかし、時間的な余裕がないなどの場合には、税務署内で作成してよいとしています。別の機会に納税者に対して読み上げ・閲読し、署名・押印を求めても差し支えないとしています。

納税者であるあなたに税理士がついているとします。この場合、税理士は当然同席できます。税理士の役割は重要だと思います。ただ、税務署は、質問応答記録書は、調査官の質問に納税者であるあなたがする回答(答述/供述/申述/陳述)手続だとしています。税理士は事実関係の確認の当事者ではないというスタンスです。この点は、行政調査や刑事捜査に代理人の参加を義務付けている国と、そうでないわが国のカルチャーの違いがあるのではないかと、と思います。

いずれにしろ、調査官の質問がおかしいと判断される場合、納税者であるあなたの権利利益保護の視点から、あなたの税理士が調査官に質問をたずねるのは当り前のことです。

納税者であるあなたは、令状(許可状)に基づく脱税を問う場合の犯則調査の場合は別として、一般の税務調査では、調査官の質問に無言を貫く、黙秘するという選択はありません。不答弁にはペナルティがあるからです。事実関係についての質問ですから、記憶が確かでないことも少なくないはずで、そのときは、「確認しないと答えられない」、率直に「わからない」の回答でいいわけです。

事業者の場合で、税務署と頻りにコンタクトがある納税者の場合と、勤め人で相続税に関連してはじめて未知の税務調査に遭遇する納税者(相続人)の場合とでは、調査官との付き合い方が違って当然だと思います。

とりわけ、相続人で、いきなり、税務調査や質問応答記録書作成につきあわされたとします。この場合には、不慣れから、調査官の言いなりになってしまいがちになるのではないのでしょうか。あるいは、緊張感から、間違った答をするかもしれません。後で、誘導質問に乗ってしまった、と気づくかもしれません。

いずれにしろ、自分の意に沿わない回答をしてしまった、あるいは誤った回答をしてしまったことが分かったとします。この場合は、納税者であるあなたは、納得がいくまで何度でも訂正してもらうことができます。ただ、訂正履歴は、質問応答記録書に記録されることになります。

■作成後プロセス

調査官は、質問応答記録書を、納税者(回答者)であるあなたの面前で作成した場合、あるいは税務署へ持ち帰って作成してきた場合かを問わず、いずれにおいても、納税者(回答者)であるあなたに文面を読み聞かせ、閲読してもらう手順を踏むことになっています。そして、調査官は、納税者(回答者)であるあなたに、内容に誤りがないことが確認したうえで、署名・押印を求めてきます。

署名・押印は、まったく任意です。質問応答記録書はコピーもくれないし、突然で状況がよく呑み込めないのであれば、あなたは拒否して差し支えありません。調査官の心証を害してはならないと考えるのも自由です。ただ、どんなに忖度しても、調査官・税務署の加算税をかけようとする考えを覆すことはできません。

また、後に、あなたが、追徴税額(追加本税/増差額)とペナルティ(加算税)をかけた税務署を相手に(更正処分など)を争うとしても、国税不服審判所や裁判所では、「物証」が優先します。必ずしも質問応答記録書のような「書証」が優先するわけではありません。調査官が作成した質問応答記録書のような文書は、行政文書(公文書)は高い証拠能力があるとする見方もあります。しかし、どうでしょうか?また、質問応答記録書の証拠能力が問われた裁決や判例を読むと、署名・押印をしたかしないで、審判所や裁判所の判断にはあまり影響がないように見えます。

◎なぜ調査官は質問応答記録書作成にこだわるのか

質問応答記録書は、法律上必ず作成しなければならない文書(書面)ではありません。また、作成に協力した納税者であるあなたは、署名・押印の義務もありません。にもかかわらず、調査官はなぜ質問応答記録書の作成にこだわるのでしょうか。

それは、税務署が納税者であるあなたから重加算税を取りたい、そのための確実な証拠(エビデンス)が欲しいからです。納税者であるあなたが重加算税には納得できないということで、不服申立て(再調査の請求、国税不服審判所への審査請求)をする、さらには裁判を起こしたとします。「言った、言わない」で争いになったときに、税務署側は白黒をはっきりさせるのにあなたの言質を文書(書面)にした確実な証拠(エビデンス)が欲しいわけです。まさに、調査官があなたから、質問応答記録書を取る最大の理由です。

多くの場合、納税者は争うのを避けたがります。その結果、質問応答記録書で確認されたことが最終判断になってしまいます。それこそ、税務署の“思う壺”なわけです。

それから、質問応答記録書は、調査官が税務署内で上司である統括官や署長に説明・報告する際の資料としても使われます。納税者の権利をむしばんでも、やみくもに質問応答記録書を税収増につなげる使い方をする職員を高く評価することになりかねないわけです。

質問応答記録書は、課税庁職員向けのマニュアル(手引書)を基に作成するわけです。このため、質問応答記録書を統一したフォーマットで作成できることになります。税務署側に使い勝手のよい質問応答記録書づくり、証拠(エビデンス)集めができるわけです。

◎質問応答記録書の危険な使われ方

あなたは、質問応答記録書の使われ方をよく理解しておく必要があります。

税務調査で、申告内容に問題が見つかったとします。税務署は修正申告をするように奨めてきます。応じないと更正処分をしてきます。この場合、税務署は、納税者であるあなたに対して、追徴税額(追加本税/増差額)に加え、ペナルティとして加算税を課してきます。通常に加算税がかかる場合もあれば、重加算税がかかる場合があります。

重 加 算 税	隠ぺい・偽装があったとき	重加率(初回)	重加率(繰返し)
	①過少申告の場合	35%	45%
	②無申告の場合	40%	50%
	③源泉税の不納付の場合	35%	

「重加算税」は、英語で「ヘビー・ペナルティ・タックス (heavy penalty tax)」といいます。文字どおり、かなり重い(ヘビーな)行政制裁(ペナルティ)です。税務調査の結果、税務署が、納税者であるあなたの申告を認めない(否認する)ことになったとします。この場合でも、納税者であるあなたが単純なミスをしているようなケースでは、重加算税はかかりません。通常の加算税がかかるだけです。税法上も、重加算税の対象を、納税者が「隠ぺい・仮装」しているケースに限ることになっているからです。

質問応答記録書は、さまざまな税金の税務調査において作成されます。

④税務調査で、会社が、実際には何のサービス提供を受けていないのに、外注先の企業に支払をしているのが分かったケース。⑤役員の家族が、会社の費用で旅行をしているのが分かったケース。⑥現金商売で所得を確定するのに十分な物証がないケース。⑦相続税の調査で、物証が十分でないケースなどです。

確かに、こうしたケースで、取引や費用が事業に関するものなのか私用のものなのかがはっきりしない、預金通帳の調査で入金を証する資料などが見つからないときには、税務署は事実を客観的に証明するのは難しいわけです。納税者本人の回答[答述/供述/申述/陳述]、つまり「自白」が重い意味を持てきます。調査官が、納税者に質問をして、質問応答記録書に書き上げて証拠(エビデンス)として残していく作業に入ることになります。

しかし、調査官が、何とかして重加算税をかけたいとなると、単純なミスを、隠ぺいし仮装行為があったかのように質問応答記録書を使って証拠(エビデンス)を作文しようとするケースもでてきます。いわば、納税者であるあなたを、誘導質問で、調査官が描いた筋書き通りに「自白」させ、白黒をつけようということになりかねないわけです。税務署が質問応答記録書を安易に幅広く利用することは、「疑わしきは課税庁の利益に」のルールが大手を振って闊歩する誘因にもなり、危険なわけです。

税務署にとり、質問応答記録書は、重加[算税]になるかならないかの判定が難しい「グレイ(灰色)」なケースで、納税者であるあなたから直接「言質を取る」きわめて使い勝手のよいツールなのです。裏返せば、質問応答記録書は、納税者であるあなたにとっては「百害あって一利なし」の危険なツールなわけです。

にもかかわらず、法的根拠はない、事実上の根拠となっている作成マニュアル(手引書)も秘密(非公開)です。税界や政界、それに大半の税務雑誌も正面からこの不正義をただそうとしないで黙認です。いわば、オールジャパンで、この納税者に危険なツールを野放しにしているわけです。

ここで、もう一度確認しておかなければならないことがあります。それは、重加算税がかかるのは、納税者に「隠ぺいまたは仮装」行為があったケースだけだ、ということです。隠ぺいまたは仮装があったかどうかグレイ(灰色)のケースでは、「疑わしきは納税者の利益に」判断されなければなりません。「納税者としてのあなたの権利 (Your Rights as a Taxpayer)」をしっかりと行使して、自衛してください。

◎強引な報告書作成実務と向き合う作法

税務調査では、しばしば調査官の強引な調査が問題になります。ふつうの税務調査は、犯罪捜査とはまったく別物です。にもかかわらず、調査担当者の対応が悪く、納税者であるあなたや取引先の人々がハラスメント(嫌がらせ)だと感じ、音を上げることがしばしば起こります。質問応答記録書の作成にあたっては、同じ問題が起きています。

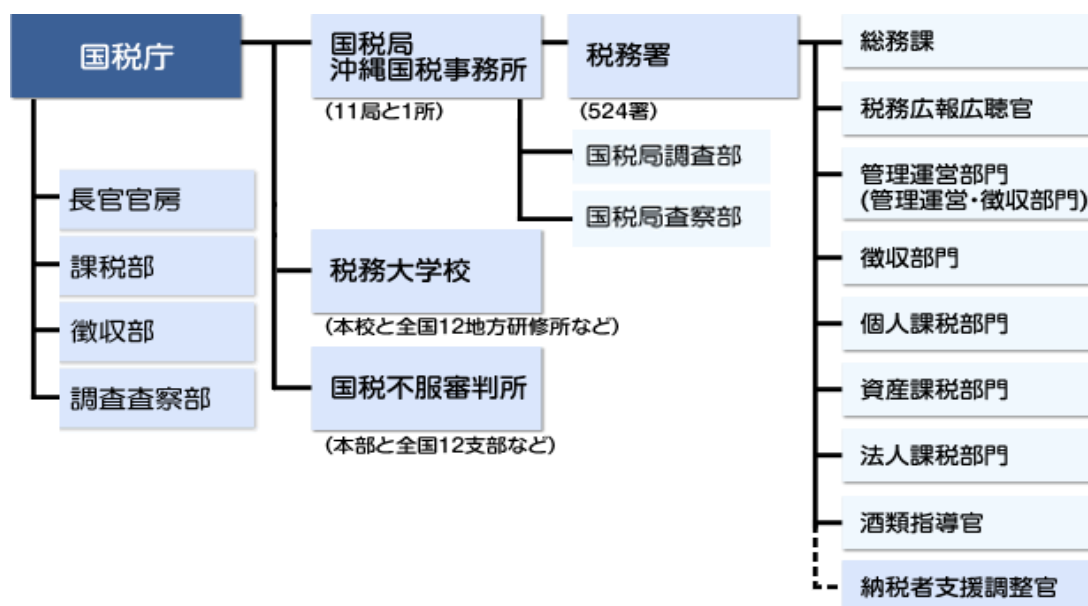
顧問税理士がいる場合には、必ず立ち会ってもらってください。税理士が代わって回答することはできませんが、税理士はハラスメントにストップをかけたり、事実を誤りに導くような質問の是正を求めることができます。もちろん、税理士もさまざまです。税務署のエージェントのような税理士もいます。慎重な税理士選びが要ります。

★納税者支援調整官を使いこなす

あなたが、“税務調査”で、調査官の態度が横柄で礼儀を失しているとかで、嫌な思いをしたとします。こうした場合は、国税局や税務署に配置されている「納税者支援調整官」のところに駆け込んで、直接苦情を言って回答をもらうことができます。嫌な思いをしたときにはがまんしないで、納税者支援調整官をどしどし活用してください。

“質問応答記録書”の作成に協力を求められ、質問の仕方が強引だとか、誘導尋問に近く、ハラスメント(嫌がらせ)だと感じたとします。この場合も、ためらわず、納税者支援調整官のところへ電話、手紙あるいは直接出かけて行って、苦情の申出をしてください。

■国税庁の組織図と納税者支援調整官の所在



【引用】 国税庁ホームページ

★「確認しないと答えられない」、「思い出せない」なども1つの回答

あなたは、質問応答記録書の作成のときはもちろんのこと、税務調査全般においては、即答や安易に同意をしたり、あいまいなまま回答(答述/供述/申述/陳述)をしてはなりません。とくに質問応答記録書作成への協力は、あくまで任意の税務調査の一環で求められているわけです。もちろん、調査官の質問検査を拒否するのはいけません。「不答弁」を問う罰則[1年以下の懲役または50万円以下の罰金](国税通則法128条2号・3号)があるからです。質問に無視をすとか、ウソの回答(答述/供述/申述/陳述)はいけません。

しかし、調査官の質問に答えようにも、そうした事実があったかどうかわからない、記憶が定かではないことも少なくないはずです。そうした場合には、「確認しないと答えられない」、率直に「わからない」、「思い出せない」と答えることで問題はありません。

★署名・押印は拒否できる

すでにふれましたが、質問応答記録書調査官に署名・押印を求められたとしても、納税者は拒否することができます。もちろん罰則もありません。

国税庁が職員向けに出しているマニュアル(手引書)のFAQ[28]では、次のように書いています。

【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。

(答)

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。

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Ⅲ-13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】

回答者の署名・押印、確認印がない場合であっても、調査担当者（質問者及び記録者）は必ず所定の箇所に署名・押印し、契印を施すなどして、書類として完成させる。

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。

国税庁マニュアル（手引書）の FAQ[28] の内容を整理してみましょう。

調査官が、まず、納税者であるあなたに質問をし、回答（答述/供述/申述/陳述）を求め、質問応答記録書を作成します。そして、記録書を読み上げた後に、ちらっと見せて、書面に納税者（回答者）であるあなたに署名・押印を求めることとなります。ところが、納税者（回答者）であるあなたが署名・押印を拒否したとします。この場合、説得を試みます。しかし、説得がうまくいかないとすると、調査官は、署名・押印を得られなかった理由などや、署名・押印はしないものの内容に同意したときには、そのことは記載して、納税者（回答者）であるあなたの書類・押印欄だけ空けて質問応答記録書として完成させることとなります。

調査官が、納税者（回答者）であるあなたに署名・押印するように説得する場合、国税庁マニュアル（手引書）には「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。」と書いてあります。「調査官が仕事熱心であっても、無理強いはダメだ」と、言っているわけです。調査官が無理強いしてきたときには、あなたはもちろんのこと、顧問税理士が立ち会っている場合には税理士も、しっかりと反論しなければなりません。

質問応答記録書への署名・押印するかどうかは任意です。どうするかを決めるのは納税者（回答者）であるあなたです。納税者（回答者）であるあなたが署名・押印を

拒否した場合は、調査官に拒否したことを質問応答記録書に記載することになっています。プレッシャーに負けて意に沿わない署名や押印をする必要はありません。

自分に不利になることに署名・押印して自分の権利を放棄してしまうことで楽になろうとする考え方には賛成できません。お任せコース大好きの国民性を丸出しにし、あなた自身がしないといけないファクトチェックを調査官の手に丸投げしてはいけません。「納税者としてのあなたの権利(Your Rights as Taxpayer)」をしっかりと行使して向かい合ってください。納税者であるあなたがしっかりと異論・反論を唱えないでいると、あなただけでなく、税務行政全体がどんどん独断的な方向に突き進んでいき、国民・納税者全般にまで影響します。

◎国税庁のヘイトスピーチにイエローカード！

国税庁のマニュアル(手引書)FAQ[40]の(答え)②では、署名・押印を拒否する納税者(回答者)の言動を「**特異な言動**」と烙印を押す表記をしています。しかし、法的に義務のないことに協力を求め、それを拒否すると、いわば「調査非協力者」とレッテルを貼る(汚名を着せる)のは許されることではありません。

この問題を究明するには、国税庁の過去の言動もチェックしてみる必要があります。国税庁ホームページ(HP)では「納税者の皆様へ」というアナウンスメントを載せています。そのなかで、以前(2005年当時の大武健一郎長官)は、次のようにうたっていました[1. [納税者の皆様へ | 国税庁 \(nta.go.jp\)](#)]。

善良な納税者には親切に対応する一方、悪質な納税者に対しては厳しく対処する……

しかし、最新の「納税者の皆様へ」というアナウンスメントでは、『2021年国税庁レポート』のなかで、トップ(可部哲生長官)が、次のようにうたっています。

……適正・公平な課税・徴収の実現への取組の面では、納税者の権利・利益の保護を図りつつ、適正な申告・納税を行った納税者が不公平感を抱くことのないよう、悪質な納税者に対しては組織的に厳正な対応を行っています。

「善良な納税者」対「悪質な納税者」といった表現(スピーチ)から、「適正な申告・納税を行った納税者」対「悪質な納税者」の表現(スピーチ)に変わりました。差別は許されない時代に入ったのを悟ったからかも知れません。

その一方で、国税庁が職員向けの質問応答記録書マニュアル(手引書)のなかで、いまだに質問応答記録書に署名・押印を拒否する納税者(回答者)の言動を「**特異な言動**」と烙印を押す表現(スピーチ)しているわけです。“イエローカード”です。国税庁長官は、説明責任を問われています。

◎もっと正しく知りたい質問応答記録と向き合う作法

質問応答記録書は納税者(回答者)であるあなたが署名・押印するしないにかかわらず、コピー(写し)はもらえません。つまり、調査官は、原本をそのまま税務署に持って帰ってしまいます。複写して納税者(回答者)に手渡すことはないのです。

しかし、質問応答記録書は、密室状態で作られます。当然、納税者(回答者)であるあなたの自由な意思に反するかたちで作り上げられるおそれも出てきます。いわゆる“ねつ造”、“えん罪”のおそれです。

こうした前近代的な行政は「信じられない」かも知れません。しかし、これがわが国の税務行政の現実の姿です。コロナパンデミックのなかオリバラ開催を強行し文化国家・民主国家を演じて空騒ぎしている国の「裏」の顔です。

入管行政のみならず、税務行政も、西欧先進各国のスタンダード(水準)からは程遠い常態なのです。

調査官が、強引に質問応答記録書の作成に協力するように求めたり、署名や押印をせざるを得ないように納税者を追い詰めたりする事態も想定されます。納税者(回答者)は人権を護るための防衛策を講じる目的での録音は認められる、と解されます。

一方、調査官は、納税者を法令上の根拠のない質問応答記録書の作成に強引に引き込むことは、刑法 193 条に規定する公務員職権濫用罪にあたる可能性もあります。あなたから調査官に読み聞かせ、やんわりと警鐘を鳴らしてください。

(公務員職権濫用)

刑法193条

公務員がその職権を濫用して、人に義務のないことを行わせ、または権利の行使を妨害したときには、2年以下の懲役または禁錮に処する。

★質問応答記録書のコピーは納税者の手元に残らない

質問応答記録書は、後に納税者であるあなたが課税庁の処分を国税不服審判所や裁判所で争ったときに、税務署が証拠として使うことを目的に情報収集しているわけです。税務署には有利に働くかも知れません。しかし、納税者であるあなたは質問応答記録書の書かれた内容をこと細かく記憶するのは難しいわけです。税務調査の現場で、緊張した常態でどんなことを言ったが覚えていないと、国税不服審判所や裁判所で争っても、勝ち目がなくなってしまいます。にもかかわらず、質問応答記録書のコピーを回答者である納税者であるあなたに出さないわけです。これでは、フェアプレイの精神に反します。

★そこで行政機関個人情報保護法を使いこなす

自分の質問応答記録書の内容を書面でしっかり確認したい。でないと、税務署長や国税不服審判所に不服申立てを行い反論できない、あるいは正確な修正申告書を書けないとします。こうした場合の手立てがあります。それは、行政機関個人情報保護法を使って、あなたが自分の質問応答記録書のコピーを入手することです。

(1)あなたは個人情報保護法で自分の記録書のコピーの入手できる

あなたが自分の質問応答記録書のコピーを入手したいとします。質問応答記録書は行政文書(情報)です。あなたは、情報公開法(3条1項および4条1項)または行政機関個人情報保護法(12条1項および13条1項76条)に基づいて、調査を行った税務署などへ記録の写し(コピー)を請求できます。

※なお、2021年7月の法改正で、現行の三本立ての個人情報保護法制は2022年4月1日からは一本化されます。現在は経過期間中です。そこで、以下「個人情報保護法(行政機関個人情報保護法)」ともいいます。



©改正個人情報保護法 [2022年4月]

ただ、情報公開法による開示請求の場合、開示請求者本人の情報でも個人情報であれば原則不開示となります。情報公開法による開示請求は、理論的に可能であっても、実益はありません。

ですから、あなたが、所轄の税務署などに自分の質問応答記録書のコピーを求める場合は、実質、個人情報保護法(行政機関個人情報保護法)に基づく情報開示の手段に限られます。なお、あなたは、開示請求にあたっては、本人であることを示す書類の提示と、1件当たり300円の開示請求手数料が必要になります。

国税庁は、個人情報(開示請求)の手続等について、定型の申請フォームなどをHPで明らかにしています[<https://www.nta.go.jp/anout/disclosure/tetsuzuki-kojinjoho/03.htm>]。

①又は②の開示請求書に必要な事項を記載して、開示請求に係る保有個人情報保有する行政機関の個人情報保護窓口へ直接提出するか又は送付してください。

1. ① [保有個人情報開示請求書\(PDF/110KB\)](#)
2. ② [特定個人情報開示請求書\(PDF/141KB\)](#)

※ 特定個人情報(個人番号をその内容に含む個人情報)を開示請求される場合には②を使用してください。

個人情報保護法(行政機関個人情報保護法)14条7号は、「開示することにより、次に掲げるおそれその他当該事務又は事業の性質上、当該事務又は事業の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあるもの」については、不開示とすることができます。全部または一部不開示とする場合には、その旨を開示請求者に通知しなければなりません(法18条2項)。

(2)あなたは報告書の内容訂正を求めることができる

あなたは、開示された自分の質問応答記録書の内容に誤りがある、と思ったとします。この場合、あなたは、開示した税務署に対して自分の質問応答記録書内容の訂正を求めることができます。

国税庁は、訂正請求の手続について、定型の申請フォームなどを HP で明らかにしています [<https://www.nta.go.jp/anout/disclosure/tetsuzuki-kojinjoho/03.htm>]。

訂正請求は、開示決定に基づき開示を受けた保有個人情報等について行うことができます。開示を受けた日から 90 日以内に、①又は②の訂正請求書に必要な事項を記載して、開示請求に係る保有個人情報を保有する行政機関の個人情報保護窓口により提出してください。

1. ① [保有個人情報訂正請求書\(PDF/89KB\)](#)
2. ② [特定個人情報訂正請求書\(PDF/121KB\)](#)

※ 特定個人情報(個人番号をその内容に含む個人情報)を訂正請求される場合には②を使用してください。

(3)あなたは報告書の利用停止を求めることができる

加えて、あなたは、開示された自分の質問応答記録書の利用停止を求めることも可能です。国税庁は、利用停止請求の手続について、定型の申請フォームなどを HP で明らかにしています [<https://www.nta.go.jp/anout/disclosure/tetsuzuki-kojinjoho/03.htm>]。

利用停止請求は、開示決定に基づき開示を受けた保有個人情報等について行うことができます。

開示を受けた日から 90 日以内に、利用停止請求書に必要な事項を記載して、開示請求に係る保有個人情報を保有する行政機関の個人情報保護窓口により提出してください。

1. ① [保有個人情報利用停止請求書\(PDF/92KB\)](#)
2. ② [特定個人情報利用停止請求書\(PDF/150KB\)](#)

※ 特定個人情報(個人番号をその内容に含む個人情報)を利用停止請求される場合には②を使用してください。

利用停止・不利用停止の決定は、原則として 30 日以内に行われ、通知されます。

このように、あなたは、自分の質問応答記録書のコピーを出してもらって、その内容の誤りがあれば、訂正するように、その税務署などに求めることができます。また、場合によっては、その税務署などに自分の質問応答記録書の利用停止を求めることもできます。

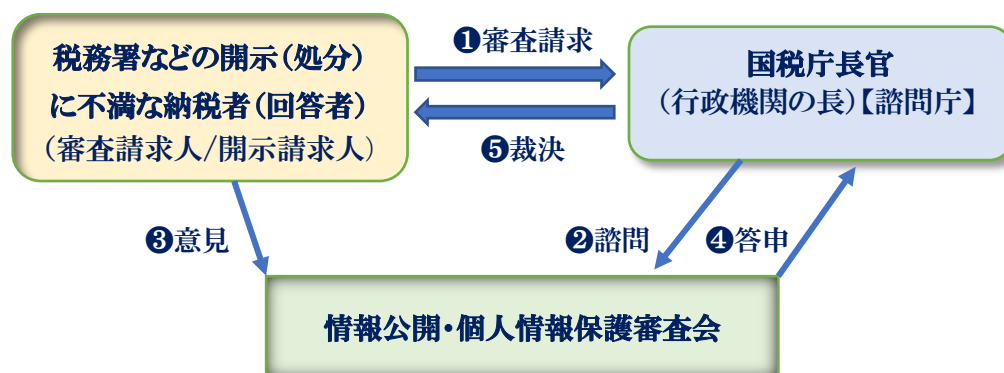
この辺の手続については、税金の専門家である税理士でも、知らない人が多くいます。税務会計に詳しくとも、法律にあまり詳しくない税理士もいるからです。それに、租税正義(タックス・ジャスティス)を求めて税務署と正面から向か合う勇気がなく、また残念ながら勉強不足な税理士もいるからです。場合によっては、納税者であるあなたが自力で向き合う必要があります。

(4)あなたは開示決定に納得できないときは国税庁長官にクレームができる

それから、あなたは、税務署の開示内容(決定)に不満だとします。この場合には、行政不服審査法を基に国税庁長官にクレーム(審査請求)をすることができます。

審査請求があった場合には、国税庁長官は、原則として、情報公開・個人情報保護審査会に諮問し、諮問に対する審査会からの答申を受けて、審査請求に対する裁決を行います[https://www.soumu.go.jp/main_content/000401133.pdf]。

■情報公開・個人情報保護審査会による納税者からの審査請求処理ルート



また、行政事件訴訟法に基づき、不服申立ての手続きを経ずに、決定があったことを知った日から、6 か月以内に、国を被告として(訴訟において国を代表する者は法務大臣となります。)、裁判所に処分の取消の訴えを提起することができます(なお、決定があったことを知った日から 6 か月以内であっても、決定の日から 1 年を経過した場合には、処分の取消しの訴えを提起することができなくなります。)

◎「納税者としてのあなたの権利」行使作法をおさらいする

以上、「納税者としてのあなたの権利(Your Rights as a Taxpayer)」行使の作法についてふれました。少し煩雑なので、もう一度、おさらいをしてみましょう。

あなたが、税務調査を受け、質問応答記録書作成に協力したとします。記録書のコピーはもらえません。しかし、記録書の内容を確かめたいとします。この場合、個人情報保護法(行政機関個人情報保護法)を根拠に所轄の税務署長にコピーを出すように請求ができます。税務署長が、あなたの請求について、質問応答記録書の不開示(不存在)決定、あるいは一部不開示決定をしたとします。あなたは、この決定に不満だとします。この場合は、国税庁長官に対してクレーム(審査請求)ができます。

個人情報保護法(行政機関個人情報保護法)による開示請求をしてあなたに行政文書を交付する「開示(または不開示)決定」は、性格的には「行政処分」とされます。(この辺は、民間機関が開示したケースとは異なるところです。)

国税庁長官は、あなたからの審査請求に回答するに先立ち、総務省内に置かれている情報公開・個人情報保護審査会(以下「審査会」ともいいます。)に伺いを立て(諮問)しなければならないことになっています⁴。審査会は、審査請求人(あなた)の意見(主張)と国税庁長官(諮問庁)の説明(理由)を聴いて判断をし、国税庁長官(諮問庁)に答申(伝達)することになります。通例、諮問庁(国税庁長官)は、答申に従って裁決をくだし、審査請求人であるあなたに通知します。

一般に、税務署と向き合うには、「国税不服審判所や裁判所を活用するのが常識!」のイメージが強いのです。しかし、あなたは、自力で、納税者支援調整官を使いこなすのも1つの手です。ただ、国税庁の納税者支援調整官は、よく知られていません。税の専門職の関心度も低く、私たち納税者がうまく使いこなせていないのが実情です。そこで、民間の納税者団体である納税者権利憲章をつくる会/TC フォーラムは、国税庁の納税者支援調整官のPR、納税者目線で支援官活動の透明化・活性化を支援しようということで、新しいメニューを開発中です。

それから、あなたは、自力で質問応答記録書や調査報告書とかのコピーを入手し、税務署と向き合う法的作法も選べます。

こうした作法を使いこなすには、個人情報保護法(行政機関個人情報保護法)など情報開示手続の知識を豊かにする必要があります。

質問応答記録書については、がいして署名・押印をすべきかどうかのレベルの問

⁴ 現行の三本立ての個人情報保護法制は、2021年の法改正により、一本化され、原則として個人情報保護委員会が不服申立てを担当することになります。しかし、行政上の開示・不開示決定は「行政処分」とされることから、改正個人情報保護法上の不服申立事案については、情報公開・個人情報保護委員会に諮問・答申する基本的な仕組みは維持されます。内閣官房・個人情報保護制度見直しに関するタスクフォース「個人情報保護制度見直しに関する最終報告(概要)」参照。[[r0212saisyuhoukoku_gaiyou.pdf \(cas. go. jp\)](#)]

題に傾斜しがちです。しかし、もう一步ステップアップが必要です。文書(書面)の開示請求、開示・不開示決定に不服な場合には審査請求をする作法をよく学ばないといけません[000401131.pdf (soumu.go.jp)]。

情報公開・個人情報保護審査会の答申は公開されています。審査会において、税務署が開示請求された質問応答記録書の一部不開示決定を改めるように求めた答申をみつけたので、紹介しておきます[000522610.pdf (soumu.go.jp)]。

このケースでは、相続税の税務調査に関して質問応答記録書が作成され、納税者などが記録書の開示を求め、課税庁の不開示(不存在)決定処分を不服として国税庁長官に審査請求をし、国税庁長官が情報公開・個人情報保護審査会に諮問し、審査会が出した回答書が公開されています。

<p>諮問庁:国税庁長官 諮問日:平成29年10月6日(平成29年(行個)諮問第153号) 答申日:平成29年12月18日(平成29年度(行個)答申第166号) 事件名:本人が受けた相続税再調査において作成された特定個人に係る質問応答記録書の一部開示決定に関する件</p> <p style="text-align: center;">答 申 書</p> <p>第1 審査会の結論</p> <p>「特定法人Aの旧取締役特定個人Aに対する反面調査において作成された質問応答記録書(被相続人特定個人B, 相続人審査請求人の再調査において実施されている)」に記録された保有個人情報(以下「本件対象保有 個人情報」という。)につき、その一部を不開示とした決定については、審査請求人が開示すべきとする部分のうち、別紙に掲げる部分を開示すべきである。</p> <p>第2 審査請求人の主張の要旨</p> <p>1 審査請求の趣旨</p> <p>行政機関の保有する個人情報の保護に関する法律(以下「法」という。)12条1項の規定に基づく開示請求に対し、平成29年7月3日付 け特定記号第23号により特定税務署長(以下「処分庁」という。)が行った一部開示決定(以下「原処分」という。)につき、全部不開示とされた質問応答記録書(添付資料除く。)の開示を求める。</p> <p>2 審査請求の理由</p> <p>審査請求人の主張する審査請求の理由は、審査請求書の記載によると、以下のとおりである(意見書及び資料は省略。)</p> <p>(1) 審査請求人等の概況について 審査請求人及びその子(以下「審査請求人等」という。)は遺産相続について、相続人特定個人E(特定法人Aの代表者であり、名義株式会社は 被相続人特定個人Bの相続財産であると主張している。)との間において裁判で係争中である。そのため、特定法人Aが保有する資料を入手することができない</p>
--

状況にある。

(2)原処分調査経過及び再調査経過について 審査請求人の子は、被相続人特定個人Bから特定法人Aの株式をやると聞かされていたので被相続人特定個人Bから特定法人Aの株式をもらったものと思っていた。原処分調査担当者から本件名義株式が被相続人特定個人Bの遺産であり相続財産として申告財産に算入されていないことを指摘されたが、被相続人特定個人Bの遺産であるかもしれないと思っはいたがわからないため、根拠資料の提出を求めた。

原処分調査担当者は「取締役会議事録」を提示した

[以下省略]

なお、税務調査に関する文書(書面)で、税務署が固有に作成している文書(書面)については開示対象とはなりません。あくまでも開示の対象は納税者が作成・提出した文書(書面)や、それに付随して「調査のやり取りを客観的に示した内容(発言内容や調査した資料など)」に限定されます。ですから、すべて開示されるわけではないことに注意してください[たとえば、福岡地裁平成26年4月21日判決(税務訴訟資料第264号-75(順号12456))]

◎国税不服審判所や裁判所での納税者の「回答」の使われ方を探る

納税者であるあなたが、重加算税が賦課された処分を争い、国税不服審判所に審査請求をします。さらには、裁判所で処分の取り消しを求めて争ったとします。国税不服審判所への審査請求と裁判所での訴訟を一括して「争訟^{そうしょう}」といいます。争訟において、国税不服審判所や裁判所は、質問応答記録書のなかの納税者の回答(答述/供述/申述)を「証拠(エビデンス)」としてどのように取り扱っているのでしょうか。裁決や判決をチェックしてみます。

★税務署での質問応答記録書の「証拠」としての使われ方

税務署は、調査結果を基に納税者に修正申告を求めてきます。応じないと更正処分をしてきます。いずれの場合も、税務署は納税者に対して、追徴税額(追加本税/増差額)に加え、ペナルティ(付帯税)として加算税を課してきます。通常に加算税がかかる場合もあれば、重加算税がかかる場合もあります。すでにふれたように、質問応答記録書を作成する場合はたいてい重加算税をかけようとするケースです。

税務署は、質問応答記録書の「回答」を「証拠(エビデンス)」としてあなたに重加算税をかけるわけです。あなたは、あなたの「回答」が書かれた記録書で確認された事実を国税不服審判所や裁判所で争って覆さないと、最終判断となってしまいます。

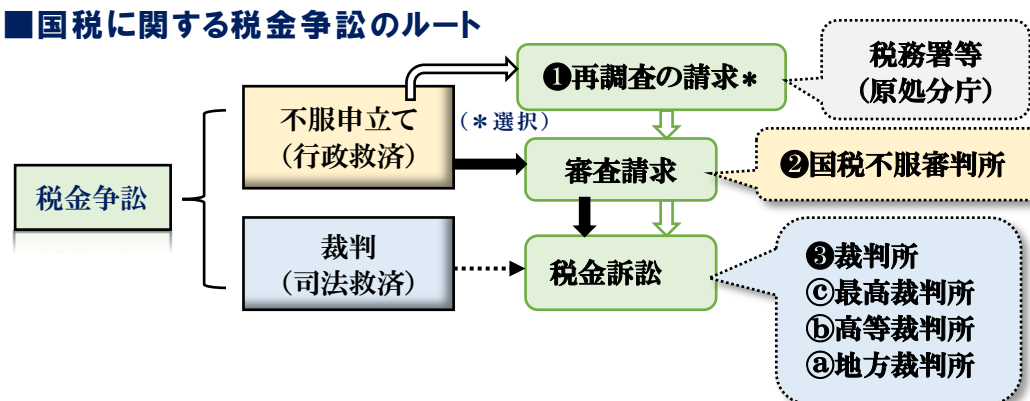
納税者であるあなたが、「隠ぺいまたは偽装行為などしていない。質問応答記録書の作成は調査官の誘導で回答(答述/供述/申述/陳述)させられた」と、後悔している

とします。自分に対する重加算税は不当、違法だと考え、質問応答記録書の回答(答述/供述/申述/陳述)に基づく賦課課税処分は断じて受け入れられないとします。そこで、税務署(国)を相手に争うことにしたとします。

この場合、あなたは、税務署の修正申告に応じないで、更正処分(ないし決定処分など)を受けなければなりません。税務署が奨める修正申告に応じると、「自ら非を認めたことになり」、原則として税務署を相手に争えなくなるからです。

納税者であるあなたは、更正処分を受け、追徴税額(追加本税/増差額)を含めて納付することになります。納付しないで争うこともできます。しかし、負けた場合、納付するまでの延滞税のようなペナルティを払わなければならなくなります。ふつうは、追徴税額[追加本税/増差額]を支払ったうえで争うことになります。

■ 国税に関する税金争訟のルート



税務署と国税不服審判所や裁判所を使って向き合う(税金争訟)ルートは、三段階になっています。一段階目は、①税務署長(国税局長)へのクレーム(再調査の請求/旧異議申立て)です。ただ、この段階は、納税者であるあなたが望めば、スキップすることができます。いきなり二段階目(審査請求)に進むこともできます。

二段階目は、②国税不服審判所へのクレーム(更正処分などの取消を求める審査請求申立て)です。二段階目(国税不服審判所)の判断(裁決)に不満だとします。この場合は、三段階目の進んで裁判所にクレーム(更正処分などの取消を求める行政訴訟)ができます。

三段階目では、③弁護士を雇い裁判所での訴訟です。三段階目の訴訟は、④地方裁判所、⑤高等裁判所、⑥最高裁判所と3つのステージをステップアップしていく仕組みになっています。

このような仕組みになっていますから、租税争訟における質問応答記録書「回答」の証拠(エビデンス)としての扱いについては、大きく②国税不服審判所での証拠としての扱いと、③裁判所での証拠としての扱いに分けて点検することができます。

質問応答記録書「回答」の証拠能力を争った国税不服審判所の裁決や裁判所の判決の数はあまり多くありません。数はきわめて限られています。②国税不服審判所

や③裁判所では、質問応答記録書の納税者の回答(答述/供述/申述/陳述)の証拠能力をどのように扱っているのでしょうか。以下に、裁決や判決を深読みしてみます。

★国税不服審判所での納税者の「回答」の使われ方を探る

国税不服審判所では、質問応答記録書の納税者の回答(答述/供述/申述/陳述)の証拠能力をどのようにみているのでしょうか。

国税不服審判所の裁決については、同審判所の HP にアクセスし、[裁決要旨検索システム/キーワード検索/質問応答記録書]すれば、最新の裁決まで入手することができます[[裁決要旨検索システム \(kfs.go.jp\)](http://kfs.go.jp)]。

いくつか裁決事例を一覧表にして紹介すると、次のとおりです。

【裁決事例サンプル1】

支部名	札幌	裁決番号	平 300009	裁決年月日	平 310409	裁決結果	一部取消し
争点番号	100916030	争点	9 重加算税/16隠ぺい、仮装の認定/2認めなかった事例				
事例集搭載頁	裁決事例集 No. 115						
裁決要旨							
<p>○ 原処分庁は、個人で事業を営む請求人が、調査年分に係る所得税等及び消費税等の各確定申告書を各法定期限までに提出していなかったことについて、請求人が、確定申告の必要性を認識した上で、①自らの収入金額及び所得金額を零円とした虚偽の住民税申告書を提出したこと(本件各住民税申告)、及び②原処分庁の調査担当職員からの電話に対し、会社員である旨の虚偽の答弁をしたこと(本件電話答弁)は、請求人が、当初から所得税等の申告をしないことを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をしたと評価できるから、国税通則法第 68 条《重加算税》第2項に規定する「隠ぺいし、又は仮装し」に該当する旨主張する。しかしながら、本件各住民税申告のうち1年分のみが請求人の意思によって提出されたと認められ、直接原処分庁に対してなされたものではなく、仮に請求人が所得税等の確定申告の必要性を認識していたとしても、当該1年分の住民税の申告のみをもって、請求人が、当初から所得税等の申告をしないことを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をしたと評価することはできない。また、本件電話答弁については、本件電話答弁時の状況からすれば、社会通念に照らして不合理ではなく、当時の請求人が給与を得ていた事実を併せ考えれば、請求人が、当初から所得税等の申告をしないことを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をしたと評価することはできない。さらに、<u>原処分庁が作成した質問応答記録書の内容は、請求人の申述が不自然かつ不合理であり、重要な部分に関する説明が不足しているため信用できない。したがって、請求人に同項に規定する「隠ぺいし、又は仮装し」と評価すべき行為があるとは認められない。</u>(平 31. 4. 9 札幌(所・諸)平 30-9) [ゴシック・下線は引用者]</p>							

【裁決事例サンプル2】

支部名	金沢	裁決番号	平 290008	裁決年月日	平 300628	裁決結果	一部取消し
争点番号	1002004020	争点	2国税の納付義務の確定/4更正又は決定等/2調査の範囲、方法				
事例集搭載頁	裁決事例集 No. 111						
裁決要旨							
<p>○ 請求人は、原処分庁所属の調査担当職員（本件調査担当職員）が請求人の代表者（請求人代表者）の質問応答記録書を作成する過程において、①請求人が従業員個人の業務を譲り受けた以降の状況を回答する旨を前置きして申述したにもかかわらず、これを当該質問応答記録書に記載しなかったこと、②当該質問応答記録書の記載内容が申述内容と一致していないことを理由に請求人代表者が署名押印を拒絶したところ、本件調査担当職員が当該質問応答記録書は内部資料にすぎないと説明をして請求人代表者に署名押印に応じさせたことから、当該質問応答記録書の作成過程に原処分を取り消すべき違法がある旨主張する。しかしながら、本件調査担当職員は、関与税理士同席の下、請求人代表者へ質問を行い、当該質問応答記録書を読み聞かせ、かつ提示した上で、請求人代表者に署名押印を求め、請求人代表者は関与税理士の助言の後、自筆で署名押印したものであり、当該質問応答記録書の作成過程に原処分を取り消すべき違法は認められない。（平 30. 6.28 金裁（法・諸）平 29-8）</p>							

国税不服審判所は、国税庁内の組織です。その判断（裁決）については、課税庁（税務署・国税局）寄りであることは否めません。

重加算税の対象となる「隠ぺいまたは仮装」行為についても、納税者の「意図」を重視するなど、概して納税者の権利救済機関なのか疑わしい判断をくだしています。

しかし、裁決のなかには、質問応答記録書の納税者の回答（答述/供述/申述/陳述）が不自然・不合理と思われる場合には、証拠能力を認めない判断もあります。

★裁判所での納税者の「回答」の使われ方を探る

裁判所では、質問応答記録書の納税者の回答（答述/供述/申述/陳述）の証拠能力をどのようにみているのでしょうか。いくつか裁判事例を紹介すると、次のとおりです。

【裁判事例サンプル1】

名古屋高等裁判所2014(平成 26)年 12 月 11 日判決・税務訴訟資料 264 号－193(順号 12574) [12574.pdf (nta.go.jp)]
質問応答記録書の廃棄物の種類や分量に関する記載には、正確性に疑義があるといわべきであって、これらを採用することはできない。[ゴシック・下線は引用者]

【裁判事例サンプル2】

東京地方裁判所2018(平成30)年4月24日判決・税務訴訟資料 第268号－42
(順号13147) [13147.pdf (nta.go.jp)]

原告は、上記の質問応答記録書の確認欄の印影は原告の印章によるものではなく、内容についても質問応答を担当した財務事務官により原告の回答が作出された部分があるから信用性も欠ける旨を主張し、これに沿う証拠として甲49の1及び2を提出する。しかしながら、上記記録書には、質問応答の要旨を記載した次行(訂正したい又は付け加えたいことはない旨の記載)のすぐ下に、回答者として原告の署名があると認められるのであり(乙 3)、原告は、本人尋問において、この署名が原告の自署によるものであることを認めているのであるから、上記記録書の記載内容を十分認識しつつ、これに対して異を唱えなかったものと認めるのが相当である(なお、原告が提出した甲49の1及び2を踏まえても、原告の自署の右横に存する印影と確認印欄の印影が異なる押印により顕出されたとは認められない。)。したがって、原告の上記主張は採用することができない。

【裁判事例サンプル3】

大阪地方裁判所 2020(令和2)年6月 25 日判決・裁判所 HP [089861_hanrei.pdf
(courts.go.jp)]

会長との応答を記録した質問応答記録書(乙9)は、末尾に会長 が「回答者」として署名押印しているから、会長がその内容を確認した上で署名押印したものと認められ、その内容にあるとおりの応答がされたものと推認することができ、これを覆すような事情は見当たらない。

裁判所における判断(判決・決定)は、課税庁(税務署・国税局)寄りであることは否めません。重加算税の対象となる「隠ぺいまたは仮装」行為についても、最高裁判所は納税者の「意図」を重視するなど、権利救済機関なのかどうか疑わしい判断をくだしています[たとえば、最高裁判所 1995(平成 7)年 4 月 28 日判決・民集 49 卷 4 号 1193 頁]。国税不服審判所もこの最高裁判例を基に裁決をくだしています。

しかし、裁判例のなかには、判決の結論は別として、質問応答記録書の納税者の回答(答述/供述/申述/陳述)の正確性が疑われる場合には、証拠能力を認めない判断もあります。

いずれにしろ、税務署への開示請求や国税庁長官への審査請求、納税者支援調整官への苦情の申出は、原則として納税者自身が行うこととなります。代理権限証書を提出し税理士に代理を依頼するという手続をとっている場合には、税理士が行います。国税不服審判所への審査請求についても同じです。

◎急がれる税務調査・質問応答記録書作成手続の見える化

税務調査で、納税者は調査官の承諾が得られれば、録音するのは問題がありません。しかし、現実には、調査官が承諾することはないと思います。承諾なしに録音しようとする、調査官は調査を打ち切り、帰署してしまいます。そして、ケースによっては、推計で課税してきます。

それでは、「秘密録音」をしたらどうでしょうか。調査官に何も告げないでスマホで録音した場合は、「証拠能力」は認められるのでしょうか。

東京高等裁判所は、録音が「著しく反社会的な手段を用いて、人の精神的肉体的自由を拘束する等の人権侵害を伴う手法によって収集されたものであるときには、その証拠能力を否定してもやむを得ない」とし、そうでない場合には、証拠能力はあると判断しました(昭和 52 年 7 月 15 日判決・判例時報867号60頁)。つまり、秘密録音が証拠として認められるかどうかは「著しく反社会的と認められるか否かを基準に判断すべきであるとしたわけです。

相手の同意を得ることなしに行われた秘密録音の証拠能力に関しては、「たとえそれが相手方の同意を得ないで行われたものであっても、違法ではなく、その録音テープの証拠能力は否定されない」とする最高裁判例があります(最高裁判所平成12年7月12日決定・刑集 54 卷 6 号 513 頁)。

もちろん、「秘密録音」自体は合法とされていても、録音すること自体が法的に禁止された場所で秘密録音を行うことは違法になることもあります。たとえば法廷内での録音には刑事訴訟規則第 215 条や民事訴訟規則第 77 条に基づいて裁判所の許可が必要です。

通例、裁判になると、被告となる課税庁は、おおむね次のように主張します。

「税務職員は、税務調査において知り得た秘密について守秘義務を負い、このような守秘義務は調査対象者の営業上の秘密のみならず、その取引先等の第三者の営業上の秘密に対しても及ぶところ、税務調査時にレコーダー等による会話の録音を認めれば、このような秘密や調査の内容が別の機会に守秘義務を負わない第三者にも知れ渡る可能性があるから、レコーダーが作動した状況下において調査担当者は秘密事項の保持に懸念無く必要かつ十分な税務調査を実施することが極めて困難な状況となる」。

そして、裁判所は、課税庁の主張を認めて一件落着とします[たとえば、福岡地裁 2014(平成 26)年 11 月 4 日判決・税務訴訟資料 第264号-181(順号12562)]。

国家権力を 3 つに分割する三権分立の原則のもとでは、「司法(裁判所)」も、その本質は国家権力、といってしまうえば、それまでです。しかし、国民・納税者の期待に比べて、司法には独立してもう少し創造的な発想ができないのか、とあってしまいます。

質問応答記録書手続については、国税庁の HP をみても、法律をみても、何も書い

てないわけです。まさに、密室税務行政です。それでいて、調査を受ける納税者に「録音はダメ」では、「秘密録音」をするしか自分を護るしか手立てはないと思います。

税界や政界、それに大半の税務雑誌も正面からこの不正義をただそうとしないので沈黙です。いわば、オールジャパンで、劣悪な納税環境を野放しにしているわけです。

納税者と課税庁とのイコールフットイング(条件の対等化)、タックス・デモクラシー(税の民主化)を確立しないといけません。アメリカの立法例⁵などを参考にして、納税者が調査過程を録音する権利を保障するために、税務調査の可視化に向けた法律(国税通則法)改正を急がなければなりません。

いずれにしろ、質問応答記録書作成手続は、法律を根拠とするのではなく、職員向けの手引書(マニュアル)で実施されています。これは「納税者は義務主体であり、権利主体ではない」というスタンスをかたくなに維持するためでしょう。しかし、そもそも、重加算税をかけることがねらいの質問応答記録書の作成に協力したい納税者はいないわけです。そうであればなおさら、納税者を権利主体として丁重に扱う必要があるわけです。

憲法は租税法律主義の原則を定めています(30条・84条)。納税者はもちろんのこと、課税庁も、憲法の租税法律主義の原則を遵守しなければなりません。課税要件法定主義や適正手続を保障するためには、納税者の手続上の権利利益の保護を優先させる必要があります。秘密の法定外手続による質問応答記録書は廃止すべきです。

◆納税者権利憲章の制定で質問応答記録書パンデミックと対峙しよう

憲法の租税法律主義原則のもと、税金に関する重要な事項についてはすべて法律で定めなければなりません。質問応答記録書作成手続は、納税者の権利義務に大きくかかわってきます。

現行の質問検査権の法的枠内で、納税者に対して自白を強いるような質問応答記録書の作成に協力を求めるのは無理があります。法律に基づかない質問応答記録書手続は、憲法の租税法律主義、「法律による行政」のルールと明らかにぶつかります。国税庁の職員向けマニュアル(手引書)で「供述調書」、「自白調書」に匹敵する質問応答記録書手続をすすめることはゆるされません。

政府は、今般のオリバラ開催で、「人権に沈黙は金メダル」の国家観はグローバル(国際的)には通用しないことを相当学んだのではないかと、思います。税務手続についても、わが国では常識であっても、グローバル(国際的)には非常識とされることもあるわけです。

「課税とはお金の形(貨幣形態による)公権力の行使」です。グローバルスタンダー

⁵ アメリカの立法例について詳しくは、石村耕治「可視化する連邦租税手続」『アメリカの連邦所得課税法の展開』第IV部(財經詳報社、2017年)参照。

ドを持ち出すまでもなく、わが国の憲法によると、課税権のような公権力の行使は、議会が定める法律によらなければなりません。

国税庁(行政庁)が一方的に定めた非公開(秘密)の手続で質問応答記録書手続を導入し、それを根拠に公権力の行使をすることは認められません。法律によらない質問応答記録書手続については、厳正な憲法評価が求められています。

国税庁長官は「納税者の権利・利益の保護を図りつつ」、適正・公平な課税・徴収の実現に取り組む、と宣言しています(例えば、国税庁レポート2021年・納税者の皆様へ)。

また、国税通則法の大幅改正を実施した2011(平成23)年度税制改正法附則106条(納税環境整備に向けた検討)で、「政府は、国税に関する納税者の利益の保護に資するとともに、税務行政の適正かつ円滑な運営を確保する観点から、納税環境の整備に向け、引き続き検討を行うものとする。」とうたっています。

ところが、税金の専門職団体は「納税義務の適正な実現を図ります」(例えば東京税理士会HP・税理士の使命)とうたっています。本来、納税者の権利利益を護るのが税金の専門職の使命なはずです。その姿勢が問われます。

いずれにしろ、国税当局には、国税庁レポートなどにアナウンスした長官の宣言を実践する責任があります。本気度が問われています。

納税者の権利・利益を護るためには、税務行政活動の透明化・適正化が必要不可欠です。「供述調書」、「自白調書」に匹敵する質問応答記録書のような秘密の法定外手続による税務行政がパンデミックのように広がるのを放置してはなりません。納税者サービス・スタンダードをうたった納税者権利憲章をアナウンスし、それに織り込んだ法律に基づいた税務行政を徹底しなければなりません。

2021年8月

石村耕治・益子良一

【主要参考文献】

- ・石村耕治編『現代税法入門塾(第10版)』(清文社、2020年)
- ・石村耕治「問われる質問応答記録書」税経新報 673号(2019年1月号)
- ・岡田俊明「『自白調書』強要する税務調査」税理士新聞 1476号(2015年2月25日号)
- ・岡田俊明「税務調査手法についての疑問」税理士新聞 1645号(2019年11月5日号)
- ・鴻秀明「税務調査における答述証拠の法定化」東京税理士界 773号(21年6月1日)
- ・鴻秀明『新版 質問応答記録書の実務対応』(清文社、2021年)
- ・「特集 質問応答記録書対応の手引」税務弘報(2021年9月号)
- ・国税庁 質問応答記録書作成の手引[初版]
 国税庁課税総括課情報第3号[2013(平成25)年6月26日]
- ・国税庁 質問応答記録書作成の手引[改正版]
 国税庁課税総括課情報第7号[2017(平成29)年6月30日]
- ・国税庁 質問応答記録書作成の手引
 国税庁課税総括課情報[2020年(令和2)年6月]

税務調査のときに質問応答記録書と向き合う作法

TC フォーラム・ブックレット
発行 納税者権利憲章をつくる会/TC フォーラム
<http://tc-forum.net/>