

## 国通法上の「提出・提示要求」と電帳法上の「ダウンロード要求」の異同(メモ)

石村耕治

2023.12.09 記

### 《論点整理》

**【論点1】** 国通法上の「提出・提示要求」と電帳法上の「(電磁的記録の)提示・提出の要求」の異同は？

**【論点2】** 電帳法上の電磁的記録の提示・提出要求は、英語読みでは「ダウンロード」要求と解されている。しかし、そもそも「ダウンロード」という英語は、“提示”と“提出”双方の意味を含む言葉なのか？

**【論点3】** 仮に、「ダウンロード」という言葉は、“提示”と“提出”双方の意味を含むと解するとする。すなわち、「電磁的記録の提示又は提出の要求＝ダウンロード要求」である(同義)と解するとする。この場合、国通法上の提示・提出要求の場合で、「文書」ではなく「電子データ」の要求、あるいは双方の要求の場合は、電帳法にいう「ダウンロード要求」と同じと解してよいのか？

**【論点4】** 国通法では、“提出”要求の場合は、留置き(領置)・占有・署への持帰り(以下、たんに「留置き」という。)を前提としていると解される。一方、“提示”要求は、留置きを前提としていないと解される。で、現行の課税実務では、「文書」での提出要求に基づく留置きに際しては「預り証」の交付(交換)が慣例となっている。この点、「電子データ」での提出要求に基づく留置きについては、「預り証」交付が手続として確立をみているのかは不透明なようである。

しかし、電子データの留置きも、当然「返還」を前提として是認されるものと解される。とすれば、留置きされた電子データの変換を前提とした「預り証」交付手続の普及を求めていくのも一案ではないか？また、この手続は電帳法のダウンロード要求(とりわけ提出要求)にも拡大されるべきではないか？

**【論点5】** 電子データの「返還」の意味が問われる。「データの削除・消去・廃棄」は、「返還」にはあたらないと解させる。加えて、情報主体である納税者など被調査者の事前の同意を得ないでデータを複製すること、いわゆる「無断コピー」は、被調査者の「自己情報のコントロール権」【自己情報をコントロールする権利とは、憲法13条に由来するプライバシー権のうち、政府に対し積極的に、自分の情報の開示などを求め、また本人の同意がない限り自己情報の流用を認めない権利】をむしばむことになる。

プライバシー権を保障した憲法 13 条などともぶつかることになる。

税務調査職員も納税者も、違憲ないし違法な調査実務(事実行為)は避けないといけない。税務調査職員が違憲ないし違法な事実行為にかかわることのないように被調査者その他調査関係者は、税務調査職員を積極的に支援する必要がある。

そこで、被調査者その他調査関係者は、電子データのプリントアウトないし記憶媒体への保存・署への持帰りなどの際には、必ず「預り証」交付を求めないといけない。その際に、事前の同意のない電子データの無断複製(コピー)は、被調査者のプライバシー権(自己情報コントロール権)の侵害になることや、電子データのデータの削除・消去・廃棄は、「返還」にはあたらない旨を伝える必要がある。確認書(文書)を交わすことがベストである。しかし、税務調査職員が文書作成に応じないのではないか。したがって、税務の DX 化を先取りし、税務調査職員に対してその旨を伝達し、スマートフォンで録音し、録音データを記憶媒体(USB など)に保存しておくことが望ましいのではないか? 最高裁は、相手方の同意を得ることなく行われた秘密録音は、違法ではなく、証拠能力もあるとしている(最決平 12.7.12・刑集 54 巻 6 号 513 号)。

**【論点6】** こうした被調査者などから伝達された確認事項の違反した場合には、税法上の守秘義務(国通法 127)違反にあたるケースも考えられる。税務調査で得た電子データの税務調査職員による不適正な取扱いは、「課税処分」にはあたらない。いわゆる「事実行為」である。このことから、納税者支援調整官への苦情申出や、争うとすれば国賠法などで手続を進めることになる。

わが国の司法は、行政追従の消極司法である。国賠訴訟に訴えたとしても、積極的な救済は期待できないかも知れない。しかし、一定のアナウンスメント効果は期待できるのではないか?

**【論点7】** 調査官から「ダウンロード」させて下さいとの要求があったとします。この場合、被調査者は、提示なのか、提出なのか、質問するようにはどうか。

**【論点8】** アメリカの電帳制度では、税務調査と一体化して仕組みがつくられている。ところが、わが国の電帳法は、税務調査と切りはなされて法制化されている。アメリカの場合、調査官のスマホにデータをコピーするような粗雑な税務実務はゆるされていない。保存媒体についても、規制がある。

石村耕治「アメリカ電子帳簿書類保存規制: 自発的納税協力と帳簿種類等の電子化」『国民税制研究』8号 91 頁以下

[国民税制研究 第7号 | 国民税制研究所 \(jti-web.net\)](http://www.jti-web.net)

(未定稿)

## 《条文による確認》

### ●国通法上の「提出・提示要求」(国通法74の2)

(当該職員の所得税等に関する調査に係る質問検査権)

74条の2 国税庁、国税局若しくは税務署(以下「国税庁等」という。)又は税関の当該職員(税関の当該職員にあつては、消費税に関する調査(第百三十一条第一項(質問、検査又は領置等)に規定する犯則事件の調査を除く。以下この章において同じ。)を行う場合に限り。)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、次の各号に掲げる調査の区分に応じ、当該各号に定める者に質問し、その者の事業に関する帳簿書類その他の物件(税関の当該職員が行う調査にあつては、課税貨物(消費税法第二条第一項第十一号(定義)に規定する課税貨物をいう。第四号イにおいて同じ。)若しくは輸出物品(同法第八条第一項(輸出物品販売場における輸出物品の譲渡に係る免税)に規定する物品をいう。第四号イにおいて同じ。)又はこれらの帳簿書類その他の物件とする。)を検査し、又は当該物件(その写しを含む。次条から第七十四条の六まで(当該職員の質問検査権)において同じ。)の提示若しくは提出を求めることができる。

### ●電帳法上の「ダウンロード要求」(要件)

電子データ化された国税関係帳簿書類を税務職員の求めに応じて提示または提示(ダウンロード)できるようにしておくこと(電帳法施行規則2②三など)。

例えば、電帳法施行規則2②三は次のように規定する。

「国税に関する法律の規定による当該国税関係帳簿に係る電磁的記録の提示又は提出の要求に応じることができるようにしておくこと。」

\* 電磁的記録＝電子データ

《資料》

●電帳法で電子保存対象となる帳簿・書類とは(イメージ)

<p><b>① 電子的に作成した帳簿書類の電子保存</b>                  事業者自身が、会計ソフト等で電子的に作成した帳簿、電子的に作成した国税関係書類                  ≪システムで一貫して作成・電子保存≫</p>	<p><b>② 紙で授受した書類のスキナ保存</b>                  取引先から紙で受け取る書類                  ≪スキナで画像データ化し電子保存≫</p>	<p><b>③ 電子取引で授受した電子データの保存</b>                  事業者や取引先が電子的に授受する書類                  ≪電子取引データの電子保存≫ (24年1月1日から義務化) *</p>
--	--	--

電帳法4①	電帳法4②	電帳法4③	法7条
	国税関係書類		電子取引
国税関係帳簿	決算関係書類	取引関係書類	
		自己作成書類の写し等	相手方から受領した紙書類
出納帳 仕訳帳 総勘定元帳 補助簿 その他	貸借対照表 損益計算書 棚卸表 他の決算書類	注文書(控) 契約書(控) 請求書(控) 領収書(控) 見積書(控) その他	注文書 契約書 請求書 領収書 見積書 その他
①システムで一貫して電子保存		②紙はスキナして電子保存	③電子授受したものは電子保存が義務

\*ただし、文書保存の宥恕措置/猶予措置あり

●電子データ保存に関する「システム要件」とダウンロード要求の所在

<p><b>① 訂正等履歴要件</b> 記録項目の訂正または削除等の履歴を保存できる(トレーサビリティある)システムであること。</p> <p><b>② 相互関連性要件</b> 帳簿間での記録事項の相互関連性を確保できるシステムであること。</p> <p><b>③ 検索要件</b> 次について検索できるシステムであること。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・記録事項検索 取引年月日、勘定科目、取引金額その他のその帳簿の種類に応じて主要な記録事項のより検索できること。【22年1月2日からは、取引年月日、取引金額、取引先に限定】</li> <li>・日付または金額の範囲指定により検索できること。</li> <li>・2つ以上の任意の記録事項の範囲指定により検索できること。</li> </ul>
--	---

- ④説明書等の備付け 事業者は、既要書やマニュアルなどシステム開発関係書類等を備え付けること。
- ⑤モニター等の備付け ディスプレイやプリンターでいつでも出力できるシステムであること。
- ⑥ダウンロード要求 電子データ化された国税関係帳簿書類を税務職員の要求に応じて提示または提出(ダウンロード)できるようにしておくこと(電帳法2②三など)。

21年1月1日以降のシステム要件(電帳法4①・4②・4③、電帳法規2②など)では、下記の要件を満たせば、前記の①訂正等履歴要件、②相互関連性要件および③検索要件を満たさなくとも、一般的に電子データ保存は可能。(ただし、租税特典のある「優良な電子帳簿」の届出をする場合を除く。)

**●改正された電子データ保存に関するシステム要件(22年1月1日以降)**

- ①説明書等の備付け 事業者は、既要書やマニュアルなどシステム開発関係書類等を備え付けること(電帳法施行規則2②一)。
- ②モニター等の備付け ディスプレイやプリンターでいつでも出力できるシステムであること(電帳法施行規則2②二)。
- ③ダウンロード要件 電子データ化された国税関係帳簿書類を税務職員の求めに応じて提示または提出(ダウンロード)できるようにしておくこと(電帳法施行規則2②三など)。取引日付、取引金額、取引先の3項目で検索できること。