

平成 23 年 11 月 8 日

書面添付制度について

山口支部 西川康彦

税理士法第 3 3 条の 2 の書面添付制度は、昭和 3 1 年の税理士法改正によって創設され、昭和 5 5 年の改正によって第 2 項が追加された。さらに平成 1 3 年にこの制度がより有効に活用されるように法第 3 5 条が改正された。税務当局は調査の事前通知をする場合にはその前に、申告書に同書面を添付している税理士に対して、意見を述べる機会を与えなければならない。(意見聴取制度)

低調と言われている書面添付の割合であるが、平成 2 2 年のデータが財務省から公表されたので見てみる。(「平成 2 2 事務年度国税庁が達成すべき目標に対する実績の評価書」より)

これによると、平成 2 2 年における書面添付の割合(法人税)は 7.0%と、前年(6.5%)に引き続き上昇している。(平成 2 0 年 6.0%、平成 1 9 年 5.7%、平成 1 8 年 5.4%)

書面添付割合は、同評価書で公表されているが件数の公表はない。しかし税理士関与割合と法人税申告書の提出件数から以下であろうことが予測できる。

平成 1 8 年は約 1 3 0 千件、平成 1 9 年は約 1 3 9 千件、平成 2 0 年は約 1 4 6 千件、平成 2 1 年は約 1 5 8 千件、平成 2 2 年は約 1 6 9 千件である。

添付割合、件数とも毎年増加していることは間違いないようである。今後もこの流れは引き継がれていくであろう。しかし同じく公表された e - T a x の利用状況は平成 1 8 年に 5.7%であったものが、平成 2 2 年には 5 0.2%と半数を突破している。同一視はできないが、なぜこれほど書面添付割合は向上しないのであろうか?普及が進まないものであろうか?

これは法第 3 5 条に「・・・当該申告書に係る租税に関しあらかじめその者に日時場所を通知してその帳簿書類を調査する場合において、・・・」とあり、「あらかじめ日時場所を通知しないで調査する場合」のいわゆる無予告調査の場合には、意見聴取の機会が与えられていないことにあると断言してよいと思われる。

平成 1 4 年 3 月に日税連が公表している「書面添付制度の手引」には、意見聴取が実施されることによる効果が挙げられている。税務の職業専門家である税理士の立場がより一層尊重される 意見聴取の結果、調査の実施が省略されたり、調査が効率的に進行されたりする可能性がある 意見聴取の前提となる書面を作成することにより、納税者の適正な申告につながると考えられ、ひいては納税者との信頼関係がより深まることになると考えられる、とある。これだけを見れば意見聴取の効果は非常に素晴らしい。但し、書面添付と意見聴取がセットになっている場合のみという前提付きである。

書面を添付したにもかかわらず意見聴取が行われない無予告調査があればどうだろうか?上のプラスの効果がなくなるだけでなく(ゼロの状態)添付することによりマイナスの効果が働く。つまり尊重とは正反対の立場であると感じ、一連の手続きが効率的に進行されるどころか納税者・税理士はこのような調査に協力的になれるはずがないし、両者の信頼関係がより深まるとは考えられない。

書面添付とセットであるはずの意見聴取が行われない可能性があるとするれば、マイナスの状況に陥りたくないために、書面を添付しないで申告をするという考えになり得る。書面を添付して無予告調査があるのと、書面を添付しないで無予告調査があるのとではどちらのダメージが大きいかは想像に難くない。せっかく作った書面が権利を主張できない(意見聴取の機会なし)のであれば最初からそのような書面は添付しないほうがよいと考えるのも納得できる。

では書面添付があっても意見聴取の機会が与えられず、無予告で調査が行われる件数はどれくらいあるだろうか?公表データがないので、データの組み合わせで推計してみるが、

あくまで予想値であることを了承して頂きたい。

平成21年6月、「記載内容の充実していない十万件の添付書面よりも、記載内容が充実した五万件の添付書面を提出していただきたい」と言った藤田国税庁課税部課税総括課長（当時）が、「平成19年の法人税申告に関する件数でみると、書面添付件数は139,044件で、書面添付割合は5.7%となっている。そのうち意見聴取を行った件数は4,754件。つまり意見聴取の実施割合は3.4%となっている。また意見聴取を行った結果、調査に移行しなかった件数は1,393件で意見聴取の実施件数に対し29.3%となっている。約3割が移行しなかった計算になる」と回答している。年度は違うがこの3.4%を使い、中国税理士会が毎年行っている「税務調査等に関するアンケート」に照らしてみる。平成22年で書面添付をして意見聴取があった件数は588件であった。書面添付をして意見聴取がなく調査が行われた件数が36件であることからすれば書面添付件数の内、無予告調査が行われた比率は0.208%となる。（平成21年は0.168%）上述両年の概算書面添付件数を掛けるとそれぞれ約350件、約260件という数字が出てくる。ちなみに、日税連・国税庁とも添付書面の1面「1自ら作成記入した・・・」欄から3面「5その他」欄に全く記載がなければ添付書面に該当しない、つまり意見聴取を行う必要はないことを明記している。平成19年で白紙状態の書面は2.6%あったとのことで約3,600件にのぼる。このような書面が上記件数の中に含まれていることは十分考えられる。

平成19年4月に日税連から国税庁に提出された「書面添付制度の普及・定着について（要望）」には、無予告による実地調査は原則として廃止されたいと要望していたが、その後設置された協議会で協議を重ねた結果、平成20年6月13日に発表された合意書には、文書による調査省略通知を行うことは決まったが、無予告調査に関する部分については触れられていない。そして今後新たな動きにならない限り変更はないであろうことが予測できる。

平成22年に国税の申告書が30,932千枚提出された。これに対して国税職員の定員は56,261人である。職員一人当たり約550枚の申告書を見ている計算になる。膨大な枚数である。中には「税理士が書面添付を実施することは徴税機構の下請的存在となり、税務行政の円滑化のみに資する」というような意見もあるが、国家の財政再建が声高に叫ばれている昨今、言い方は色々あるが、結果としてそのような形になったとしても仕方がないと考えられないだろうか？川北国税庁長官が今年の年頭所感で、「税務調査等については、・・・悪質な納税者に対しては厳正な態度で臨んでいきます。」と言っていた。少ない職員で効率よく「悪質な納税者」にたどり着きたいと考えるのは、税務当局だけではないはずだ。税理士は納税者でもあるので、「悪質な納税者」に対する気持ちは同じである。そのための協力であれば惜しむ必要はない。正直者が馬鹿を見る世界にだけはしてほしくない。

無予告調査が行われる原因として納税者サイドの側面もあろう。内容は多様なのでここでは省略する。もし税務当局が今後も無予告調査が必要というのであれば、納税者にそのような調査がなぜ必要だったかの理由をいうのはもちろんのこと、その調査の後申告是認や修正申告に至った件数・割合を公表すればどうだろうか？通常の手続きを取った場合より修正申告の割合が大きいということになればこのような調査の必要性が正当化されるのではないだろうか？情報開示だけは行ってほしいと切に願う。（そうすれば上のような正確性が疑わしい推測も必要なくなる。）