

「国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達」 （法令解釈通達）の制定（案）に対する意見

2012年7月31日
神奈川県保険医協会
理事長 池川 明

今回の国税通則法改正は、調査の事前通知の原則化等、現行の運用上の取り扱いを法令上明確化するものとされました。しかし調査官の権限・裁量権が拡大され、それに伴い納税者の権利が損なわれることが危惧される記述も散見されます。法令解釈通達の制定にあたり、私たちは個人事業主である開業医師・歯科医師の団体として、改正趣旨たる“適正手続”が遵守されるよう、下記に意見・要望を記します。

（※要望は、通達案【別紙2】の目次に該当する形で記載）

第1章：1-5（質問検査権の対象となる帳簿書類その他の物件の範囲）について

質問検査権の対象となる物件の範囲が、「調査又は徴収の目的を達成するために必要と認められる帳簿書類その他の物件」という抽象的かつ主観的な表現になっています。この記述では、当該調査官の裁量で対象範囲が無制限に拡大してしまう恐れがあるため、質問検査権の対象となる範囲は適切に限定する必要があります。

医療機関における税務調査では、調査官が医師・歯科医師にカルテ開示や提出を求めることがしばしばあります。しかし、医師等には、刑法・医療法で患者の「秘密保持義務」が課せられており、開示に際しては医療法25条、裁判所の令状など特別な場合を規定しています。税務調査で医師等がカルテを開示・提出した場合、秘密漏えい罪となる可能性もあります。

患者の秘密保護は、第一義には患者の利益であると同時に、患者と医師の間の信頼関係を担保するものです。『カルテは質問検査権の対象となる物件にはあたらない』ということを確認するよう求めます。

1-6（物件の提示又は提出の意義）について

質問検査権において、“罰則付与”を可能とする形で帳簿書類等の提示・提出の求めが追加されました。当会の会員アンケートによると、3割が調査官からカルテの提示を求められています。また帳簿書類等の持ち帰りも報告されており、帳簿の返却時期がわからず業務に支障を来すなどの声が寄せられています。税務調査はあくまで任意調査です。持ち帰りに応じることは義務ではないことを、調査官及び納税者に周知を徹底していただくよう、下記を要望いたします。

①質問検査権において提示・提出の求めについて明文化されましたが、税務調査そのものは申告納税制度を前提としたあくまで『任意調査』であることに変わりありません。通則法74条の8では「(質問検査権等の権限は) 犯罪捜査のために認められたものと解し

てはならない」とされています。また「(持ち帰りは) 強制的に行使することはできずあくまでも納税者の承諾のもと行われる」(五十嵐文彦財務副大臣)、「罰則をもって強権的に提示、提出要求することは考えていない。あくまでも、納税者の御理解、御協力が得られるように務めて、その承諾のもとに行うという従来の運用は変わらない」(岡本国税次長)等、国会審議における明確な答弁も存在します。

以上から、調査官が罰則付与の示唆等により、納税者に対して威嚇的・威圧的な提示・提出の要求を行わないよう徹底した教育・指導を強く求めるとともに、納税者側に対しても、税務調査が任意調査であり、納税者の理解・承諾の下に質問検査権が行使されるという原則を改めて周知することを求めます。

- ②提出等の求めを拒否できる「正当な理由」の範囲について、「提示」及び「提出」の定義においても不明確なままです。罰則が付与されていますので、慎重かつ抑制ある対応が必要であり、調査官の主観的な判断基準ではなく、客観的・合理的な基準に基づく明確化を強く求めます。

第2章：2-1（留置きの意味）、及び2-2（留置きに係る書面の交付手続）について

調査官は「必要があるとき」は、提出された物件を税務署内等に留め置くことができるとされました。規定上は、提出された物件の留置きとその期間について、納税者の同意を必要とせず、課税庁側の判断次第で留め置きができる形ですが、あくまでも、納税者より任意の提出を受けた場合にはじめて留め置くことが可能となります。

また留置きの期間が課税庁の裁量に委ねられています(施行令第30条の3)、一定の目安となる期限を定めること、留置きが必要な客観的理由と返還予定日等について納税者に丁寧に説明すること、その旨を「書面」にも記載する必要があることを明文化すべきです。

また、留置き物件の返還に関する取扱いを定める規定が存在しないままでは、納税者の日常の記帳業務に支障を生じます。納税者に不利益が及ぶことがないように、通則法第74条の7(提出物件の留置き)に納税者からの返還請求権の存在を明記することを求めます。

第3章・第2節 事前通知に関する事項について

①医療機関は、日常的に患者・地域からの様々な対応等に応じており繁忙な業種です。納税者の事務負担軽減、円滑な調査の実施の観点から、「書面」による事前通知を行うよう明記することを求めます。

②通知の時期について、「あらかじめ」(通則法第74条の9)の基準の明確化を求めます。当会の会員アンケートによれば、3割の医療機関で事前通知が2週間以内、17%が1週間以内となっています。医療機関は外来診療のほか往診や手術、公衆衛生事業なども担っています。緊急対応も含めた医療の特殊性を考慮し、医療機関への事前通知は「1ヵ月前」とするよう求めます。

③事前通知の項目にある「調査の目的」だけでなく、「調査の理由」を開示すべきです。調査官と納税者の意思疎通の円滑化を図り、調査を効率的に進める上でも具体的な調査

理由の開示を通達に明記することを求めます。

④調査官が複数の時は「代表者」の記載とありますが、納税者の負担を考慮し、臨場する人数も通知することを明記するよう求めます。

4-5（「調査の対象となる期間」として事前通知した期間以外の期間に係る帳簿書類その他の物件【4-4の例示】）について

事前通知した「帳簿書類その他の物件」には、調査の目的を達成するために必要であるときは、「事前通知した期間以外の期間（進行年分を含む）」に係る帳簿書類等も含むとしています。

しかし、申告納税制度に基づく任意の税務調査では、申告が終了した年度分しか調査できないのが原則で、進行年分の帳簿書類等は税務調査の対象外です。特に、医療機関は、基本的に現金取引を主体とする業種でもありません。対象となる帳簿書類等より「進行年分」のものは除くよう求めます。

4-6（事前通知した日時等の変更に係る合理的な理由）について

納税者側から調査の日程を変更する合理的な理由の例示が列挙されていますが、任意である調査の日程変更について、「当該納税義務者の私的利益と実地の調査の適正かつ円滑な実施の必要性という行政目的とを比較衡量」する必然性があるか疑問です。この文言自体が、税務職員の裁量を拡大することになりかねません。「その他納税義務者等の業務上、やむを得ない事情がある場合」について、医業の公共性を踏まえて、往診・診療・輪番医、地域出務、レセプト提出準備など日常業務・地域医療の円滑な提供に支障を来たすことがないよう十分な考慮がされるよう通達に明記することを求めます。

4-9（違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれがあると認める場合の例示）について

「事前通知を要しない場合」として「違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれがあると認める場合」の例示がありますが、いずれも「合理的に推認される場合」という文言があります。質問検査権の行使は犯罪捜査のために認められたものではありません。合理的な推認には客観性が担保される必要があります。したがって、当該部分は「合理的に推認されるとともに事前通知を行わない必要があるものと客観的に認められる場合」というような表現に改めるべきです。

仮に無予告の調査を行う場合は、納税義務者等に、いかなる調査内容・情報を検討した上で、どの「おそれがあると認められる場合」に該当するかについて明確に説明するよう求めます。

4-10（「その他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれ」と認める場合の例示）について

例示の一つに「税務代理人以外の第三者が調査立会いを求めるなど調査の適正な遂行に

支障を及ぼすことが合理的に推認される場合」が挙げられています。当会では、納税者である会員の依頼により、「立会い」を求められることがあります。しかし、「立会い」推認を口実とし、医療機関への無予告調査が正当化されかねないことを懸念します。

本来第三者の立会いは、公務員（調査官）の守秘義務や税務代理行為に抵触するものではありません。立会いの可否は本来、調査を受ける納税者側の判断、つまり納税者が自己の情報を第三者に知られてもかまわないと判断するかどうかにあります。守秘義務は、税務職員が職務上知りえた納税者の情報を漏らすことを禁止する規定であり、納税者が第三者に自己の金融プライバシー等を漏らすこととは別次元の問題です。むしろ質問検査権の適正な行使を保障する上でも、第三者立会いにより税務調査を可視化することが必要であり、納税義務者が同意しているにもかかわらずこれを否定することは理論的に矛盾します。「立会い」に係る本例示の削除を強く求めます。

第3章・第3節

5-8（「新たに得られた情報に照らし非違があると認めるとき」の範囲）について

調査終了後の再調査を行うことができる要件について述べた「新たに得られた情報とそれ以外の情報とを総合勘案した結果として非違があると合理的に推認される場合」という文言は非常に抽象的で、再調査の理由に歯止めがなくなることが懸念されます。再調査の要件については明確化する必要があります。

7-1（税務代理人を通じた事前通知事項の通知）について

事前通知をした際に、納税義務者より、税務代理人を通じての納税義務者への通知で差し支えないとの申し出があった場合は、税務代理人への通知でよいとしています。事前通知は「あらかじめ」相当の余裕を置いて行われると想定されますが、調査開始の直前に、診療等の繁忙時間帯等に口頭（電話）で通知することなどで、納税者（医療機関）を税務代理人を通じて通知させる方向へと誘導する事態にならないよう節度ある対応を求めます。

8-3（調査の終了の際の手続の適用）について

調査終了に係る手続規定は、事前通知が適用される調査（平成25年1月1日以降開始）に対応するとして、平成25年1月1日以前に開始した調査には適用しないとしています。他方、納税者に負担を及ぼす「留置き」については、平成25年1月1日以後提出される物件より適用とし、平成24年中に開始した調査も対象範囲に含まれる形になっています。留置きとのバランスを考慮する上でも、調査終了の手続について、平成25年1月1日以後に終了する調査より適用するよう求めます。

以上