

課総 5-11  
課個 7-4  
課資 5-61  
課法 4-48  
課酒 1-62  
課消 4-26  
課審 1-43  
官総 9-7  
官税 127  
査調 2-69

平成 24 年 9 月 12 日

改正 平成 26 年 4 月 3 日

改正 平成 27 年 4 月 15 日

各国税局長 殿  
沖縄国税事務所長 殿

国税庁長官

調査手続の実施に当たっての基本的な考え方等について（事務運営指針）

標題のことについては、別冊の通り定めたから、平成 25 年 1 月 1 日以後は、これにより適切な運営を図られたい。

（趣旨）

経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律（平成 23 年法律第 114 号）の公布（平成 23 年 12 月 2 日）により、国税通則法（昭和 37 年法律第 66 号）の一部が改正され、国税の調査に関する規定（第 7 章の 2）が新設された。

これに伴い、法令を遵守した適正な調査の遂行を図るため、調査手続の実施に当たっての基本的な考え方等を定めるものである。

[別冊]調査手続の実施に当たっての基本的な考え方等について

## 第1章 基本的な考え方

調査手続については、平成23年12月に国税通則法（以下「法」という。）の一部が改正され、手続の透明性及び納税者の予見可能性を高め、調査に当たって納税者の協力を促すことで、より円滑かつ効果的な調査の実施と申告納税制度の一層の充実・発展に資する観点及び課税庁の納税者に対する説明責任を強化する観点から、従来の運用上の取扱いが法令上明確化されたところである。

調査の実施に当たっては、今般の法改正の趣旨を踏まえ、「納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現する」との国税庁の使命を適切に実施する観点から、調査がその公益的必要性と納税者の私的利益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ることを十分認識した上で、法令に定められた調査手続を遵守し、適正かつ公平な課税の実現を図るよう努める。

## 第2章 基本的な事務手続及び留意事項

### 1 調査と行政指導の区分の明示

納税義務者等に対し調査または行政指導に当たる行為を行う際は、対面、電話、書面等の態様を問わず、いずれの事務として行うかを明示した上で、それぞれの行為を法令等に基づき適正に行う。

(注)

1 調査とは、国税（法第74条の2から法第74条の6までに掲げる税目に限る。）に関する法律の規定に基づき、特定の納税義務者の課税標準等または税額等を認定する目的その他国税に関する法律に基づく処分を行う目的で当該職員が行う一連の行為（証拠資料の収集、要件事実の認定、法令の解釈適用など）をいうことに留意する（「手続通達」（平成24年9月12日付課総5-9ほか9課共同「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）をいう。以下同じ。）1-1）。

2 当該職員が行う行為であって、特定の納税義務者の課税標準等または税額等を認定する目的で行う行為に至らないものは、調査には該当しないことに留意する（手続通達1-2）。

### 2 事前通知に関する手続

#### (1) 事前通知の実施

納税義務者に対し実地の調査を行う場合には、原則として、調査の対象となる納税義務者及び税務代理人の双方に対し、調査開始日前までに相当の時間的余裕において、

電話等により、法第74条の9第1項に基づき、実地の調査において質問検査等を行う旨、並びに同項各号及び国税通則法施行令第30条の4に規定する事項を事前通知する。

この場合、事前通知に先立って、納税義務者及び税務代理人の都合を聴取し、必要に応じて調査日程を調整の上、事前通知すべき調査開始日時を決定することに留意する。

なお、事前通知の実施に当たっては、納税義務者及び税務代理人に対し、通知事項が正確に伝わるよう分かりやすく丁寧な通知を行うよう努める。

(注)

1 納税義務者に税務代理人がある場合において、当該税務代理人が提出した税務代理権限証書に、当該納税義務者への事前通知は当該税務代理人に対して行われることについて同意する旨の記載があるときは、当該納税義務者への事前通知は、当該税務代理人に対して行えば足りることに留意する。

2 納税義務者に税務代理人が数人ある場合において、これらの税務代理人が提出した税務代理権限証書において、代表する税務代理人の定めがあるときは、これらの税務代理人への事前通知は、当該代表する税務代理人に対して行えば足りるが、当該代表する税務代理人以外のこれらの税務代理人（以下「他の税務代理人」という。）への事前通知は行われなため、他の税務代理人へ通知事項を伝えるよう当該代表する税務代理人に連絡することに留意する。

3 納税義務者に対して事前通知を行う場合であっても、納税義務者から、事前通知の詳細は税務代理人を通じて通知して差し支えない旨の申立てがあったときは、納税義務者には実地の調査を行うことのみを通知し、その他の通知事項は税務代理人を通じて通知することとして差し支えないことに留意する（手続通達7-1）。

(2) 調査開始日時等の変更の求めがあった場合の手続

事前通知を行った後、納税義務者から、調査開始日前に、合理的な理由を付して事前通知した調査開始日時または調査開始場所の変更の求めがあった場合には、個々の事案における事実関係に即して、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の上、変更の適否を適切に判断する（手続通達4-6）。

(注) 税務代理人の事情により、調査開始日時または調査開始場所を変更する求めがあった場合についても同様に取扱うことに留意する（手続通達7-2）。

(3) 事前通知を行わない場合の手続

実地の調査を行う場合において、納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容またはその営む事業内容に関する情報その他国税庁、国税局または税務署がその時点で保有する情報に鑑み、

- ① 違法または不当な行為を容易にし、正確な課税標準等または税額等の把握を困難にするおそれ
- ② 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

があると認める場合には、事前通知を行わないものとする。

この場合、事前通知を行わないことについては、法令及び手続通達に基づき、個々の事案の事実関係に即してその適法性を適切に判断する（手続通達 4-7、4-8、4-9、4-10）。

(注)

1 複数の納税義務者に対して同時に調査を行う場合においても、事前通知を行わないことについては、個々の納税義務者ごとに判断することに留意する。

2 事前通知を行うことなく実地の調査を実施する場合であっても、調査の対象となる納税義務者に対し、臨場後速やかに、「調査の目的」、「調査の対象となる税目」、「調査の対象となる期間」、「調査の対象となる帳簿書類その他の物件」、「調査対象者の氏名または名称及び住所または居所」、「調査担当者の氏名及び所属官署」を通知するとともに、それらの事項（調査の目的、調査の対象となる税目、調査の対象となる期間等）以外の事項についても、調査の途中で非違が疑われることとなった場合には、質問検査等の対象となる旨を説明し、納税義務者の理解と協力を得て調査を開始することに留意する。

なお、税務代理人がある場合は、当該税務代理人に対しても、臨場後速やかにこれらの事項を通知することに留意する。

### 3 調査時における手続

#### (1) 身分証明書等の携帯等

実地の調査を実施する場合には、身分証明書及び質問検査章を必ず携帯し、質問検査等の相手方となる者に提示して調査のために往訪した旨を明らかにした上で、調査に対する理解と協力を得て質問検査等を行う。

(注) 行政指導の目的で納税義務者の事業所等に往訪する場合であっても身分証明書を携帯・提示し、行政指導で往訪した旨を明らかにすることは必要であることに留意する。

#### (2) 通知事項以外の事項についての調査

納税義務者に対する実地の調査において、納税義務者に対し、通知した事項（上記 2(3)注 2 に規定する場合における通知事項を含む。）以外の事項について非違が疑われた場合には、納税義務者に対し調査対象に追加する税目、期間等を説明し理解と協力を得た上で、調査対象に追加する事項についての質問検査等を行う。

### (3) 質問検査等の相手方となる者の代理人等への質問検査等

調査について必要がある場合において、質問検査等の相手方となる者の代理人、使用人その他の従業者に対し質問検査等を行う場合には、原則として、あらかじめ当該質問検査等の相手方となる者の理解と協力を得る。

### (4) 帳簿書類その他の物件の提示・提出の求め

調査について必要がある場合において、質問検査等の相手方となる者に対し、帳簿書類その他の物件（その写しを含む。）の提示・提出を求めるときは、質問検査等の相手方となる者の理解と協力の下、その承諾を得て行う。

(注) 質問検査等の相手方となる者について、職務上の秘密についての守秘義務に係る規定（例：医師等の守秘義務）や調査等に当たり留意すべき事項に係る規定（例：宗教法人法第84条）が法令で定められている場合においては、質問検査等を行うに当たっては、それらの定めにも十分留意する。

### (5) 提出を受けた帳簿書類等の留置き

提出を受けた帳簿書類等の留置きは、

- ① 質問検査等の相手方となる者の事務所等で調査を行うスペースがなく調査を効率的に行うことができない場合
- ② 帳簿書類等の写しの作成が必要であるが調査先にコピー機がない場合
- ③ 相当分量の帳簿書類等を検査する必要があるが、必ずしも質問検査等の相手方となる者の事業所等において当該相手方となる者に相応の負担をかけて説明等を求めなくとも、税務署や国税局内において当該帳簿書類等に基づく一定の検査が可能であり、質問検査等の相手方となる者の負担や迅速な調査の実施の観点から合理的であると認められる場合

など、やむを得ず留め置く必要がある場合や、質問検査等の相手方となる者の負担軽減の観点から留置きが合理的と認められる場合に、留め置く必要性を説明し、帳簿書類等を提出した者の理解と協力の下、その承諾を得て実施する。

なお、帳簿書類等を留め置く際は、別途定める書面（以下「預り証」という。）に当該帳簿書類等の名称など必要事項を記載した上で帳簿書類等を提出した者に交付する。

また、留め置いた帳簿書類等については、善良な管理者の注意をもって文書及び個人情報情報の散逸、漏洩等の防止にも配慮して管理する。

おって、留め置く必要がなくなったときには、遅滞なく、交付した「預り証」と引換えに留め置いた帳簿書類等を返還する。

(注)

1 帳簿書類等を提出した者から留め置いた帳簿書類等の返還の求めがあったときは、特段の支障がない限り速やかに返還することに留意する。

引き続き留め置く必要があり、返還の求めに応じることができない場合には、その旨及び理由を説明するとともに、不服申立てに係る教示を行う必要があるので留意する。

2 「預り証」は、国税に関する法律の規定に基づき交付する書面であることから、「預り証」を交付する際は、帳簿書類等を提出した者に対し交付送達の手続としての署名・押印を求めることに留意する。

3 「預り証」と引換えに留め置いた帳簿書類等を返還する際は、帳簿書類等を返還した事実を記録にとどめるため、「預り証」に返還を受けた旨の記載及び帳簿書類等を提出した者の署名・押印を求めることに留意する。

この場合において、帳簿書類等を提出した者から返還を要しない旨の申出があった場合には、返還を受けた旨の記載に代えて返還を要しない旨の記載を求めることに留意する。

#### (6) 反面調査の実施

取引先等に対する反面調査の実施に当たっては、その必要性和反面調査先への事前連絡の適否を十分検討する。

(注) 反面調査の実施に当たっては、反面調査である旨を取引先等に明示した上で実施することに留意する。

#### (7) 証拠の収集・保全と的確な事実認定

調査の過程において、申告内容等に関して非違が疑われる事項を把握した場合には、納税義務者及び税務代理人にその事項について十分な説明を求め、その意見または主張を十分聴取した上で、納税義務者及び税務代理人の説明内容等を整理し、必要な証拠の収集・保全を行った上での的確な事実認定を行い、法第74条の11第2項に基づく調査結果の内容の説明の対象となる更正決定等をすべきと認められる非違であるか否かについて適切に判断する。

### 4 調査終了の際の手続

#### (1) 更正決定等をすべきと認められない旨の通知

実地の調査の結果、更正決定等をすべきと認められないと判断される税目、課税期間がある場合には、法第74条の11第1項に基づき、質問検査等の相手方となった納税義務者に対して、当該税目、課税期間について更正決定等をすべきと認められない旨の通知を書面により行う。

(注) 実地の調査以外の調査において納税義務者に対し質問検査等を行い、その結果、調査の対象となった全ての税目、課税期間について更正決定等をすべきと認められない場合には、更正決定等をすべきと認められない旨の通知は行わないが、調査が終了した際には、調査が終了した旨を口頭により当該納税義務者に連絡することに留意する。

## (2) 調査結果の内容の説明等

調査の結果、更正決定等をすべきと認められる非違がある場合には、法第74条の11第2項に基づき、納税義務者に対し、当該非違の内容等（税目、課税期間、更正決定等をすべきと認める金額、その理由等）について原則として口頭により説明する。

その際には、必要に応じ、非違の項目や金額を整理した資料など参考となる資料を示すなどして、納税義務者の理解が得られるよう十分な説明を行うとともに、納税義務者から質問等があった場合には分かりやすく回答するよう努める。また、併せて、納付すべき税額及び加算税のほか、納付すべき税額によっては延滞税が生じることを説明するとともに、当該調査結果の内容の説明等（下記(3)に規定する修正申告等の勧奨を行う場合は、修正申告等の勧奨及び修正申告等の法的効果の教示を含む。）をもって原則として一連の調査手続が終了する旨を説明する。

(注) 電話または書面による調査（実地の調査以外の調査）を行った結果については、更正決定等をすべきと認められる非違事項が少なく、非違の内容等を記載した書面を送付することにより、その内容について納税義務者の理解が十分に得られると認められるような簡易なものである場合には、口頭による説明に代えて書面による調査結果の内容の説明を行って差し支えないことに留意する。

なお、その場合であっても、納税義務者から調査結果の内容について質問があった場合には、分かりやすく回答を行うことに留意する。

## (3) 修正申告等の勧奨

納税義務者に対し、更正決定等をすべきと認められる非違の内容を説明した場合には、原則として修正申告または期限後申告（以下「修正申告等」という。）を勧奨することとする。

なお、修正申告等を勧奨する場合には、当該調査の結果について修正申告書または期限後申告書（以下「修正申告書等」という。）を提出した場合には不服申立てをすることはできないが更正の請求をすることはできる旨を確実に説明（以下「修正申告等の法的効果の教示」という。）するとともに、その旨を記載した書面（以下「教示文」という。）を交付する。

(注)

1 教示文は、国税に関する法律の規定に基づき交付する書面であることから、教示文を対面で交付する場合は、納税義務者に対し交付送達の手続としての署名・押印を求めることに留意する。

2 書面を送付することにより調査結果の内容の説明を行う場合に、書面により修正申告等を勧奨するときは、教示文を同封することに留意する。

なお、この場合、交付送達に該当しないことから、教示文の受領に関して納税義務者に署名・押印を求める必要はないことに留意する。

#### (4) 調査結果の内容の説明後の調査の再開及び再度の説明

上記(2)の調査結果の内容の説明を行った後、当該調査について、納税義務者から修正申告書等の提出若しくは源泉徴収に係る所得税の納付がなされるまでの間または更正決定等を行うまでの間において、当該調査結果の内容の説明の前提となった事実が異なることが明らかとなり当該調査結果の内容の説明の根拠が失われた場合など、当該調査結果の内容の説明に係る内容の全部または一部を修正する必要があると認められた場合には、必要に応じ調査を再開した上で、その結果に基づき、再度、調査結果の内容の説明を行う（手続通達5-4）。

なお、調査結果の内容の説明の根拠が失われた場合とは、納税義務者から新たな証拠の提示等があり、当該調査結果の内容の説明の前提となる事実関係に相違が生じるような場合をいう。

#### (5) 税務代理人がある場合の調査結果の内容の説明等

実地の調査における更正決定等をすべきと認められない旨の書面の通知、調査結果の内容の説明、修正申告等の勧奨、修正申告等の法的効果の教示及び教示文の交付（以下「通知等」という。）については、原則として納税義務者に対して行うのであるが、納税義務者の同意がある場合には、納税義務者に代えて、税務代理人に対して当該通知等を行うことができる。

なお、この場合における納税義務者の同意の有無の確認は、

- ① 電話または臨場により納税義務者に直接同意の意思を確認する方法、または、
- ② 税務代理人から納税義務者の同意を得ている旨の申出があった場合には、同意の事実が確認できる書面の提出を求める方法

のいずれかにより行う。

(注) 実地の調査以外の調査についても、実地の調査の場合に準じて、納税義務者に代えて、税務代理人に対して調査結果の内容の説明、修正申告等の勧奨、修正申告等の法的効果の教示及び教示文の交付を行うことができることに留意する。

ただし、実地の調査以外の調査において、上記①または②により納税義務者の同意の意思を確認することが難しい場合には、税務代理人から調査結果の内容の説明を受けることについて委嘱されている旨の申立てがあることをもって、納税義務者に代えて税務代理人に対して調査結果の内容の説明等を行うことができることに留意する（手続通達7-3）。

#### (6) 再調査の判定

更正決定等をすべきと認められない旨の通知をした後または調査（実地の調査に限る。）の結果につき納税義務者から修正申告書等の提出若しくは源泉徴収に係る所得税の納付があった後若しくは更正決定等をした後に、当該調査の対象となった税目、課税期間について質問検査等を行う場合には、新たに得られた情報に照らして非違があると認める場合に該当するか否かについて、法令及び手続通達に基づき、個々の事案の事実関係に即してその適法性を適切に判断する（手続通達5-7、5-8、5-9）。

#### (7) その他

調査において、今後の申告や帳簿書類の備付け、記録及び保存などに関して指導すべき事項があるときは、将来にわたって自主的に適正な申告、納税及び帳簿書類の備付け等が行われるよう十分な説明を行う。

### 5 理由附記の実施

行政手続法第2章に規定する申請に対する拒否処分または同法第3章に規定する不利益処分（同法第3条第1項に定めるものを除く。）を行う場合に必要となる同法第8条または第14条の規定に基づく処分の理由の提示（理由附記）を行うに当たっては、処分の適正性を担保するとともに処分の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を図るとの理由附記が求められる趣旨が確保されるよう、適切にこれを行う。

（注） 所得税法第155条（青色申告書に係る更正）、法人税法第130条（青色申告書等に係る更正）等の各税法に理由附記をすることが規定されている処分については、従前の通り当該規定に基づき適切に理由附記を行うことに留意する。

## 調 査 状 況

### 【申告所得税の実地調査状況】

(平成25事務年度)

件数	申告漏れの あった数	申告漏れ所得金額		追徴税額	
		1件当たり	1件当たり	1件当たり	1件当たり
千件	千件	億円	万円	億円	万円
62	51	4,137	671	696	113

### 【源泉所得税の実地調査状況】

(平成25事務年度)

件数	非違件数	追徴税額
千件	千件	億円
117	32	254

※平成25年1月1日以後生ずる所得に係る追徴税額から復興特別所得税が含まれています。

### 【法人税の実地調査状況】

(平成25事務年度)

区分	件数	申告漏れの あった 件数	申告漏れ 所得金額		追徴 税額
			1件当たり	1件当たり	
	千件	千件	億円	万円	億円
法人全体	91	66	7,515	829	1,591
調査課 所管法人	3	2	3,215	11,845	678

### 【消費税の実地調査状況】

(平成25事務年度)

区分	件数	申告漏れの あった件数	追徴税額	
			1件当たり	1件当たり
	千件	千件	億円	万円
個人	32	26	169	53
法人	87	49	378	44

### 【相続税の実地調査状況】

(平成25事務年度)

件数	申告漏れの あった件数	申告漏れ課税価格		追徴税額	
		1件当たり	1件当たり	1件当たり	1件当たり
千件	千件	億円	万円	億円	万円
12	10	3,087	2,592	539	452

### 【法定資料収集枚数】

(平成25事務年度)

法定資料	収集枚数
	千枚
給与所得の源泉徴収票	20,101
利子等の支払調書	1,089
配当等の支払調書	87,952
その他	211,611
合計	320,753

## 査 察

### 【査察調査の状況】

(平成26年度)

着手 件数	処理 件数	告発 件数	脱税額(総額)		脱税額(告発分)	
			1件当たり	1件当たり	1件当たり	1件当たり
件	件	件	億円	百万円	億円	百万円
194	180	112	150	83	123	110

### 【大口事案の状況】

(平成26年度)

告発件数	うち脱税額3億円以上	うち脱税額5億円以上
件	件	件
112	6	1

### 【告発事件の税目別状況】

(平成26年度)

税目	件数	脱税額(総額)	
		1件当たり	1件当たり
	件	億円	百万円
所得税	18	18	102
法人税	69	75	109
相続税	2	5	244
消費税	13	11	87
源泉所得税	10	14	137
合計	112	123	110

## 権 利 救 済

### 【異議申立ての状況】

(平成25年度)

区分	異議申立件数	新規申立件数 ①	処理済件数 ②	請求認容件数 ③			割合③/②
				全部	一部	件	
	件	件	件	件			%
課税関係	2,770	2,002	2,183	252	73	179	11.5
徴収関係	404	356	351	1	1	0	0.3
合計	3,174	2,358	2,534	253	74	179	10.0

【審査請求の状況】

(平成25年度)

区 分	審査請求件数	新規請求件数 ①	処理済件数 ②	請求認容件数		割合③/②
				③	全部 一部	
	件	件	件		件	%
課税関係	5,388	2,700	2,907	226	68 158	7.8
徴収関係	255	155	166	10	5 5	6.0
合 計	5,643	2,855	3,073	236	73 163	7.7

【訴訟事件の状況】

(平成25年度)

区 分	訴訟件数	第一審提起件数 ①	終結件数 ②	敗訴件数		敗訴割合③/②
				③	全部 一部	
	件	件	件		件	%
課税関係	524	99	267	22	14 8	8.2
徴収関係	97	33	57	2	1 1	3.5
審判所関係	6	2	4	—	— —	—
合 計	627	134	328	24	15 9	7.3

※訴訟事件の計数は、審級別合計の計数です。

【出典】

国税庁レポート2015