

# 質問応答記録書に向き合う作法 ～「税務版自白調書」廃止のすすめ

石村 耕治

## 目次

### ◆はじめに

- 1 質問応答記録書とは何か
  - 2 質問応答記録書作成の手順
  - 3 質問応答記録書の本当の狙い
  - 4 広がる質問応答記録書の危ない使われ方
  - 5 質問応答記録書作成にどう向き合うか
  - 6 質問応答記録書の「証拠」としての使われ方
    - (1) 国税不服審判所での「回答」の使われ方を探る
    - (2) 裁判所での「回答」の使われ方を探る
- ### ◆むすびにかえて～「税務版自白調書」廃止のすすめ

### ◆はじめに

最近、税務調査のなかで、「質問応答記録書」が頻繁に使われるようになってきている。質問応答記録書とは、納税者やその取引相手などに税務署の調査官が質問し、回答内容を記録し、記録後にそれを読み上げ回答者に対して署名押印を求める文書（書面）である。税務調査ではっきりしなかった事実を対面、問

答形式などで確認し、証拠（エビデンス）固めすることを狙いとしている。いわば「税務版自白調書」である。

以前も税務署は、証拠（エビデンス）固めに、申述書、上申書、聴取書などを利用してきた。2013（平成25年）に、新たに「質問応答記録書作成の手引について」（「手引書」）〔その後、改訂〕が、国税庁から内部通達（運営指針）として密かに職員に配付された。これにより、申述書などは質問応答記録書に代わった。

\* 『質問応答記録書作成の手引について』〔2013（平成25）年6月25日 国税庁課税総括課情報3号〕、その後、改訂版〔2017（平成）29年6月30日国税庁課税総括課情報7号など〕が発出されている。本稿では、この改訂版をもとに執筆している。

質問応答記録書制度は、回答者の権利利益に大きな影響を及ぼす。ところが、税法を根拠としていない。国税庁の内部通達（運営指針）「質問応答記録書作成の手引について」（「手引書」）で運用されている。この手引書は、一般には公開されていない。情報公開法を使い開示請求すれば入手できる。しかし、黒塗りされた部分が多く、重要な部分は読めない。秘密の法定外手続による質問応答記録書作成実務は密室税務行政を助長している。

この制度に対しては、民主商工会や納税者憲章をつくる会/TC フォーラム、さらには多くの税の専門家からも強い批判がある。ところが、税理士会などは、財政当局を付度してか、組織としてまったく声をあげない。税務雑誌も、正面から取り組むことを避け、ふがない空論を展開している。その結果、質問応答記録書パンデミックで納税者の手続上の権利利益がむしろまれているのに、オールジャパンで放置している。

「右へならえ」の結果に終わった総選挙後の税財政を考え、ファジーな議論を展開するのも大事である。しかし、税務行政上の課題を真摯に考えることの方がもっと大事ではないか。

今回は、もっと納税者の権利利益に直結する課題に取り組んでみたいと思う。質問応答記録書制度を取り上げ、廃止か抜本的な透明化を含め真摯に再検討してみたい。

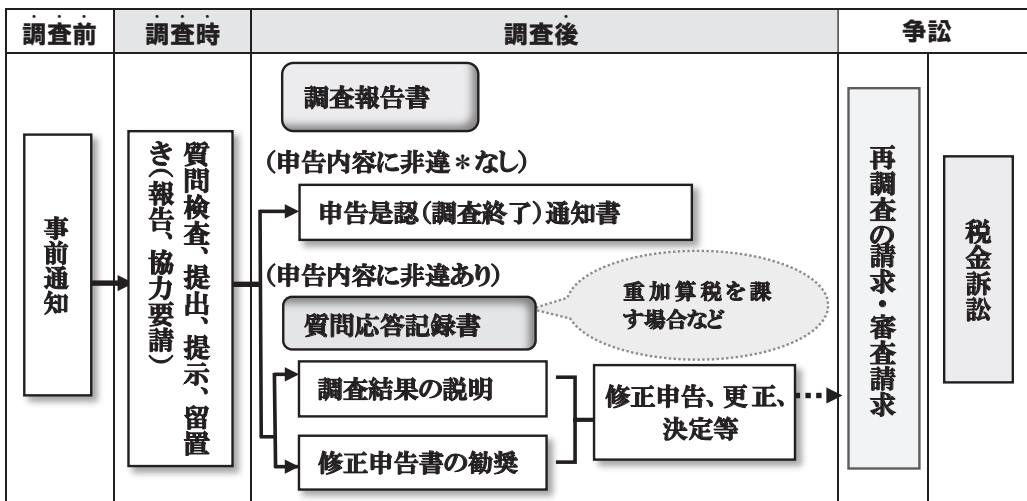
## 1 質問応答記録書とは何か

所得税や法人税、消費税、相続税のような国の主な税金は、申告納税制度を採っている。この制度のもと、納税者は、税法に従って自分で税金を計算して期日までに納税することになっている。もちろん自分で申告納税するのは難しいと思う納税者もいる。この場合には、税理士などの専門家に依頼する必要がある。

申告書の提出があると、税務署はその申告内容をチェックする。そして必要があれば、申告内容を確認するための税務調査をする。税務調査は、申告する義務があるにもかかわらず申告をしていない場合にも行われる。

ひとくちに税務調査といっても、さまざまである。たとえば「お尋ね」といって、税務署が申告内容などに疑問がある場合に書面などで回答するように求めてくる調査がある。また税務署の調査官が、納税者の事業所や居宅を訪ねてきて対面で行う税務調査もあ

### ●実地調査における質問応答記録書の所在



\*非違 = 法令等への違反

●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 ΔΔ県ΔΔ市〇〇町〇-〇-〇
	氏名 ΔΔ ΔΔ
	生年月日、年齢 昭和Δ年Δ月Δ日生まれ、Δ歳
本職は、平成〇年〇月〇日、ΔΔ県ΔΔ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、ΔΔΔΔ、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) ΔΔ ΔΔ ㊟
	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」[手引書]

る。こうした税務調査を「実地の調査」、または「現況調査」ともいう。

質問応答記録書は、実地の調査のときに、税務署の調査官が調査の対象とした納税者や納税者の取引相手などの関係者に対面で質問し、回答内容を記録し、記録後にそれを読み上げ、回答者に対して署名押印を求める行政文書（公文書）である。

質問応答記録書は、税務署の職員向けの「手引書」を基に納税者などに協力を求め作成している。

質問応答記録書は、納税者など回答者の権利利益に重大な影響を及ぼす。それにもかかわらず、税務署だけが手引書の具体的な内容を知っているのである。これでは、納税者などの回答者が強い権限を持つ調査官と対等に向き合うのは至難である。国税当局のよる内部通達を用いた秘密の法定外手続による透明性を欠いた密室税務行政は、憲法に定める租税法律主義の原則（30条、84条）、「法律による行政」の原則とぶつかる。

職員向けの手引書では、調査官が納税者などの回答者から作成の理由を問われた場合には、「この調査でお聞きしたことを正確に記録するため」と説明するように指示している。しかし、重加算税を課すためとか、重加算税を課した後に争いになる場合に備えて証拠（エビデンス）固めをしているとか、本当の理由を話すようには指示していない。

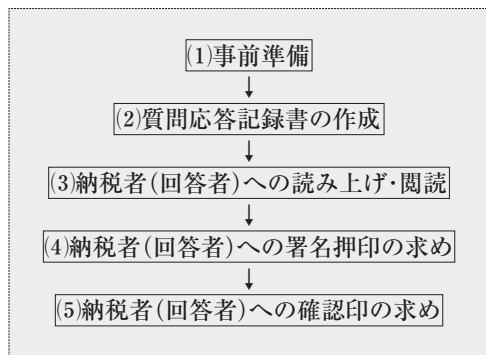
調査官は、手引書に沿って、統一した様式（フォーマット）で質問をして文書を作成しているだけだと言うかもしれない。しかしこれでは、回答者である納税者などは、どこに誘導されるか分からないのである。あらかじめ文書で質問をして回答を求めてくる「お尋

ね」とは違う。質問応答記録書を作成するというので、強い権限を持っている調査官の前で質問に即座に回答し、誤りを犯すリスクは相当高い。

## 2 質問応答記録書作成の手順

調査官は、手引書を基に、質問応答記録書を次のような手順で作成する。

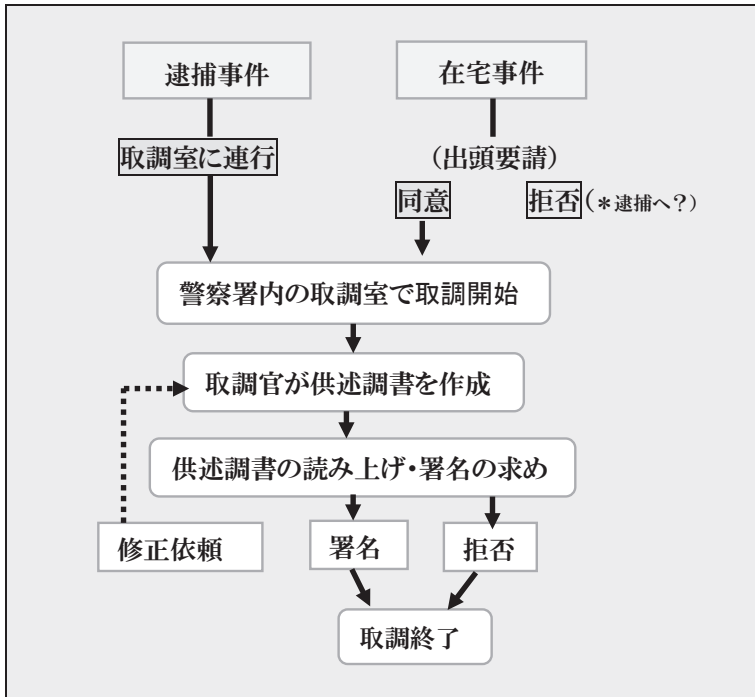
### ●質問応答記録書作成の流れ



質問応答記録書は、刑事訴訟法198条に基づいて「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」との声もある。質問応答記録書の作り方は、刑事事件の供述調書、自白調書と同じなのである。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があるだけである。まさに「税務版自白調書」である。

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ある。重加算税は、性格的には行政制裁である。このこと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異なる。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

●警察の取調・供述調書作成の流れ



■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、
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、任意次のとおり供述した。	
【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。】	
㊟	
以上のと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 A 4)

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ある。

### 3 質問応答記録書の本当の狙い

重 加 算 税	隠ぺい・偽装があったとき	重加率(初回)	重加率(繰り返し)
	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%	

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）、さらには裁判を起こしたとする。「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）が欲しいわけである。まさに、調査官が納税者などから、質問応答記録書を取る本当の理由である。質問応答記録書は、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）である。お蔵入りになるということは、たいてい納税者自らが事実を「隠ぺいまたは偽装」したと認め、重加算税を支払うはめになることを意味する。

また、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る。納税者の権利利益をむしばんでも、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。そもそも、税収増を職員の勤務評定の基準に用いることは、アメリカなどに倣って、納税者の権利利

税務署の調査官が質問応答記録書づくりにこだわるのは、納税者が事実を隠ぺいまたは偽装していたとして重加算税をかけたいためである。そのための確かな証拠（エビデンス）が欲しいからである。

益保護の観点から禁止されなければならない。人権を大事にする憲法を持つ国では、「白猫であれ黒猫であれ、ねずみを捕るのが良い猫だ」では済まない。

### 4 広がる質問応答記録書の危ない使い方

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る。法人税や所得税、消費税など企業関連の税金だけでなく、はじめて税務署と向き合うことになる人も多い相続税などにも及んでいる。

税務署が納税者の税務調査をしたとする。調査のなかで帳簿書類や業務資料など「物証」【「物証」とは、「書証」以外のすべての証拠のことである。】だけでは白黒がはっきりしない事実が出てきたとする。取引や費用が事業に関するものなのか、私的・個人的なものなのかがはっきりしない、預金通帳を調査しても入金証を証する資料などが見つからないようなケースである。こうしたケースでは、調査官は、質問応答記録書を使って、納税者や取引先の人などに質問し回答を得たうえで

事実関係を確認し・物証を補強しようということになる。いわば「税務版自白調書」づくりをすることになる。

質問応答記録書づくりは、重加算税を課した後には争いになる場合に備えて、調査官が納税者などに質問をして得た回答を書き上げて証拠（エビデンス）として残していく作業である。しかも、調査官は、何とか回答者に署名押印をさせ、より証拠能力の高い書証をつくろうと狙っているわけである。

こうした質問応答記録書の危ない使われ方が、法的根拠もなく横行しているのでは、も

はや法治国家とはいえない。

## 5 質問応答記録書作成にどう向き合うか

納税者などが、税務調査のときに、調査官から質問応答記録書作成に協力を求められたとする。作成に応じたものの、無理強いがあったとか、誘導質問があったなどと感じたときには、回答者は、次のような作法で向き合うことができる。

### ●質問応答記録書作成と向き合う作法

#### ・署名・押印の拒否

質問応答記録書は、税務署の調査官が法律上必ず作成しなければならない文書ではない。それに、対面で文書作成に応じたものの、自分のした回答に確信が持てないこともあると思う。回答者は、調査官が作成した文書（書面）に署名・押印するように求められても、それに従う義務はない。断ってよい。もちろん罰則もない。

国税庁が職員向けに出している手引書にも「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」と書いてある。これは、調査官が納税者など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でてくるからである。

#### ・「確認しないと答えられない、思い出せない」なども回答の一つ

税務調査全般においては、即答したり安易に同意をしたり、またはあいまいなまま回答はできない。しかし、質問応答記録書作成への協力にあたり、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はない。そうした場合には、「確認しないと答えられない」、または率直に「わからない」、「思い出せない」と答えることで問題はない。

課税処分をするための任意の税務調査では、令状（または許可状）は使われない。令状が不要なのは、犯罪の摘発が目的ではない行政調査であるというのが理由である、ただ、任意の行政調査であるとはいっても、質問・検査の相手方である納税者などに、質問に答え、または検査を受ける法律上の義務を課している。そして、質問検査拒否、つまり回答者が調査官の質問や検査に応じない場合には、1年以下の懲役または50万円以下の罰金という「刑罰」が科すこともできるとされている（国税通則法128条2号、3号）。



憲法は、38条1項で、「何人も、自己に不利益な供述を強要されない。」と規定し、「黙秘権」を保障している。それなのに、なぜ、一般の税務調査に黙秘権が適用にならないのだろうと思うかも知れない。それは、黙秘権の適用は刑事責任を問われる自己に不利益な供述についてであり、行政上や民事上の自己に不利益な事実は含まないと解されているからである。

任意の税務調査では、「刑罰を科すのが目的ではない」ことなどを“口実”に、納税者などへの人権面での保障がおろそかにされているようにもみえる。納税者の権利利益を保護するために、調査過程の録音・記録書の撮影などを法認する時期にきている。

#### ・**個人情報保護法による開示請求**

回答者が、調査官に質問応答記録書の写し（コピー）を求めても、調査官は応じないことになっている。行政文書（公文書）であることが理由である。写し（コピー）も渡されず、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やり方は解せないという声が、回答者からだけでなく税務専門家からも上がっている。

回答者は調査官から記録書の写し（コピー）をもらえない。しかし、回答者が、質問応答記録書の内容を書面でもう一度しっかり確認したいとする。この場合には、個人情報保護法（行政機関個人情報保護法）\*を使えば、自分の質問応答記録書の写し（コピー）を入手することができる。

\*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る。従来の「行政機関個人情報保護法」は、個人情報保護法になる。本稿では、読者の便宜を考え、22年4月1日に施行される個人情報保護法をもとに執筆している。

質問応答記録書は行政文書（公文書）である。回答者は、個人情報保護法（76条以下）を使って、調査を行った税務署などへ記録書の写し（コピー）を請求することができる。

ちなみに、個人情報保護法の基づく税務署への質問応答記録書に関する各種請求手続や定型の申請フォームなどは、国税庁のHPを見ればわかる。

[<https://www.nta.go.jp/anout/disclosure/tetsuzuki-kojinjoho/03.htm>]

#### ・**税務署への報告書の内容訂正請求**

回答者が、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する。この場合、個人情報保護法（90条以下）を使って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る。

#### ・**税務署への報告書の利用停止請求**

回答者が、開示され入手した写し（コピー）を見て、自分の質問応答記録書の内容に誤りがあると考えたとする。この場合、個人情報保護法（99条以下）を使って税務署に利用停止を求めることができる。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、回答者に通知される。

#### ・**開示決定に納得できないときは国税庁長官への審査請求**

回答者（審査請求人）が、税務署の開示決定（開示内容や不開示）に不満を感じたとする。

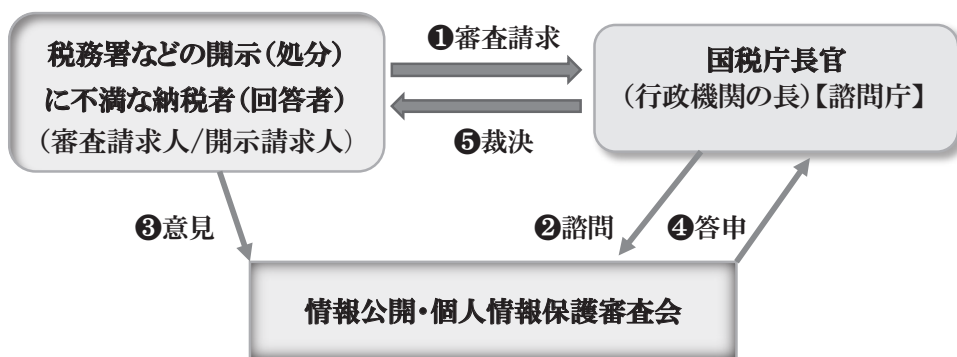


この場合は行政不服審査法を基に国税庁長官にクレーム（審査請求）をすることができる（4条）。

国税庁長官は、審査請求があった場合には、情報公開・個人情報保護審査会（審査会）に諮問する。そして、審査会から諮問に対する答申を受けて、原則として、その答申に従って審査請求に対する裁決を行うことになっている（個人情報保護法105条）。回答者は、審査会に意見書を提出したり、口頭で意見を述べるができる。

[[https://www.soumu.go.jp/main\\_content/000401133.pdf](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



回答者は、不服申立ての手続きを経ずに、行政事件訴訟法に基づき、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る。）、裁判所に処分の取消しを求めて訴えを起すことができる（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起すことができない。）（行政事件訴訟法8条、14条）。

#### ・納税者支援調整官への苦情の申出

「納税者支援調整官」とは、税務調査官の応対、調査の仕方などについての納税者からの不満や相談を受け付ける国税局や税務署内にいる専門職員である（財務省組織規則466条の2第1項・第2項、536条の2第1項・第2項）。

“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）だと感じたとする。この場合は、納税者支援調整官のところへ電話をする、手紙を出すあるいは直接出かけて行って、苦情の申出をすることができる（納税者支援調整官の事務運営について（事務運営指針）・国税庁長官発出 [2010（平成22）年6月15付官相3 官総8-12]）。

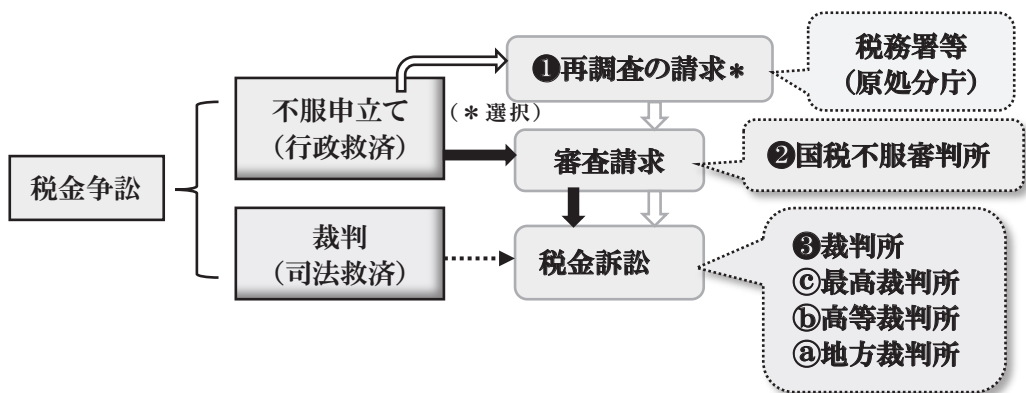
\* 詳しくは、TCフォーラム「パンフレット・納税者支援調整官を使いこなそう」（2021年）参照

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などは、原則として納税者自身が行うことになる。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、税理士が行うことになる。

## 6 質問応答記録書の「証拠」としての使われ方

すでに触れたように、調査官が質問応答記録書を作成するのは、たいてい重加算税をかけようとするケースである。税務署は、質問応答記録書の「回答」を「証拠（エビデンス）」として使い納税者に重加算税をかけるわけである。納税者は、自分の「回答」が書かれた記録書で確認された事実を、税務署への再調査の請求、国税不服審判所、さらには裁判所で争って覆さないと、最終判断になってしまう。

### ●質問応答記録書サンプル [抜粋]



こうしたことから、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

納税者が、「自分は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させられた」と考えたとする。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に基づく賦課課税処分は断じて受け入れられないとする。その場合、納税者は、税務署（国）を相手に争うことになる。

納税者が税務署と国税不服審判所や裁判所で争う（税金争訟の）ルートは、三段階になっている。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）である。ただ、この段階は、納税者が望めば、スキップすることができる。いきなり二段階目（審査請求）に進むこともできる。

いずれにしろ、争った納税者は、審判所からは裁決、裁判所からは判決（決定）を受け取ることになる。

判所での証拠としての扱いと、④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る。

質問応答記録書「回答」の証拠能力に関する裁決や判決の数はそれほどない。以下に、いくつかの裁決や判決を取りあげて、質問応答記録書の「回答」を、証拠としてどのような扱いをしているか深読みしてみる。

#### (1) 国税不服審判所での「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

税者の回答の証拠能力をどのようにみているのであろうか。

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、[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る[裁決要旨検索システム(kfs.go.jp)]。

いくつか裁決事例を一覧表にして紹介すると、次のとおりである。

#### 【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						
<b>裁決要旨</b>							
<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						
<b>裁決要旨</b>							
<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、国税庁内の組織である。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ない。

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下している。

しかし、裁決のなかには、質問応答記録書

の納税者の回答が不自然・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る。

### (2) 裁判所での「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の証拠能力をどのようにみているのであろうか。いくつか裁判事例を紹介すると、次のとおりである。

## 【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うべきであって、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ない。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下している〔たとえば、最高裁判所1995（平成7）年4月28日判決・民集49巻4号1193頁参照〕。国税不服審判所もこの最高裁判例を基に裁決を下している。

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る。

### ◆むすびにかえて～「税務版自白調書」 廃止のすすめ

税務調査は、税理士などの立会がない限り、調査の対象となった納税者と税務調査官との間の「密室状態」で実施される。密室状態で、強引な調査が行われないように、あるいは行われた場合に納税者がその証拠（エビデンス）を残すために、質問調査をスマホなどで音声録音ができて当たり前ではないか、との声もある。当然こうした納税者からの素朴な声を大事にし、真摯に応える税務行政が求められている。

税務調査で、納税者は調査官の承諾が得られれば、録音することは問題はない。しかし、現実には、調査官が承諾することはない。納税者が調査官に税務調査を録音すると告げる

と、調査官は調査を打ち切って署に帰ってしまう。調査官の公務員としての守秘義務（国家公務員法100条1項、109条12項）を果たせなくなるなどを理由としている。そして、ケースによっては、後に税務署に都合のよい一方的な推計（アバウトな金額）で追加税額（増徴分+ペナルティ）を払うように求めた課税処分をしてくる。

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

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、証拠能力はあるとし判断している（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ある。

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」とする最高裁の判断がある（最高裁判所平成12年7月12日決定・刑集54巻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る。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ある。

アメリカやオーストラリアなどでは、納税者に税務調査を音声録音する権利を法律で認めている（詳しくは、石村耕治「可視化する連邦租税手続」『アメリカ連邦所得課税法の展開』（財経詳報社、2017年）409頁以下参照）。しかし、わが国の税務行政の透明化や納税者の権利保護は、西欧型民主制を敷く諸国の中では遅れに遅れてしまっている。

この情報が頻繁に行き交う時代であって、質問応答記録書は行政文書（公文書）だからといってその場でコピーさせないのは解せない。最近では、過去に提出した申告書なども税務署へ行けばスマホで撮影することができる。納税者の権利利益を重視し、質問応答記録書は、回答したときにスマホなどで撮影できるようにすべきである。時代にあった法的対応が急務である。

秘密の法定外手続による質問応答記録書作成実務は、密室税務行政を助長し、かつ納税者の手続上の権利利益をむしばんでいる。この制度に対しては、税の専門家からも強い批判がある。あえていえば、こんな前時代的な手続や実務を歓迎している人は誰もいない。それにもかかわらず、こうした手続や実務を継続している税務行政のあり方が厳しく問われている。「税務版自覚調書」の廃止または抜本的な透明化を含め早急に再検討すべきである。

（いしむら こうじ

納税者権利憲章をつくる会/TCフォーラム  
共同代表、白鷗大学名誉教授）



## 【参考文献】

- ・ 石村耕治「質問応答記録書制度と税務調査の可視化」税制研究71号（2017年2月）
- ・ 石村耕治編『現代税法入門塾（第10版）』（清文社、2020年）
- ・ 石村耕治・益子良一『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』（TCフォーラム 2021年）  
<http://tc-forum.net/wordpress/wp-content/uploads/2021/08/075dc9ee7889446b6ddb9ee18ff186cf.pdf>、
- ・ 石村耕治「可視化する連邦租税手続」『アメリカ連邦所得課税法の展開』（財経詳報社、2017年）
- ・ 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〔改訂版〕  
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