

調査手続等に関する FAQ・実施例（シナリオ） 【調査課関係】

※ 本FAQ・実施例の内容については、基本的事項（疑義の生じやすい事項）を中心に現段階における考え方を整理したものとなっています。
したがって、本資料の内容は、今後の検討により修正される場合があります。
なお、本資料は、国税庁行政文書取扱規則及び行政文書の庁舎外への持ち出し等に係る事務運営指針等に則り、厳正・的確に管理願います。

令和6年4月
国税庁調査課

凡 例

本資料において使用している略称及び略語の意義は、次のとおり。

略称・略語	左の意義
通則法	国税通則法（昭和 37 年法律第 66 号）
旧通則法	所得税法等の一部を改正する法律（令和 2 年法律第 8 号）による改正前の国税通則法
通則法施行令	国税通則法施行令（昭和 37 年政令第 135 号）
措置法	租税特別措置法（昭和 32 年法律第 26 号）
令和 2 年旧措置法	所得税法等の一部を改正する法律（令和 2 年法律第 8 号）による改正前の租税特別措置法
電子帳簿保存法	電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律（平成 10 年法律第 25 号）
電子帳簿保存法施行規則	電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律施行規則（平成 10 年大蔵省令第 43 号）
納税義務者	国税通則法第 74 条の 9 第 3 項第 1 号に掲げる納税義務者
税務代理人	国税通則法第 74 条の 9 第 3 項第 2 号に掲げる税務代理人
課税期間	国税通則法第 2 条第 9 号に掲げる課税期間
税務代理権限証書	税理士法第 30 条に規定する書面
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）等関係通達の制定について」（法令解釈通達）
旧手続通達	手続通達 10－5 により適用される令和 4 年 6 月 24 日付課総 10－9 ほか 6 課共同『「国税通則法第 7 章の 2（国税の調査）等関係通達の制定について」の一部改正について』（法令解釈通達）による改正前の手続通達

目 次

第1章 調査手続等に関するFAQ

I 実地の調査	1
1 共通	1
(1) 事前通知	1
(通知の方法)	
問 I 1-1 納税義務者から電話ではなく書面で事前通知してほしいとの申出があった場合、どのように対応するのか。	
問 I 1-2 事前通知を行った後、調査を効率的に実施する観点から、事前に準備しておいてもらいたい帳簿等の一部を臨場して伝える行為は質問検査権の行使（帳簿等の提示・提出を求める行為）に該当するのか。	
問 I 1-3 実地の調査以外の調査として納税義務者に接触する場合、どのように調査であることを伝えればよいか。	
(事前通知の有無)	
問 I 1-4 更正決定等を目的として、申告書に記載された内容を確認するための来局依頼を行う場合、事前通知は必要か。	
問 I 1-5 実地の調査中に、調査対象法人が他の法人（他局所管）に吸収合併された場合、合併法人の所轄部署において当該実地調査を継続することになるが、合併法人所轄部署が臨場する際は改めて事前通知を行うのか。	
(事前通知の通知事項)	
問 I 1-6 連携調査の場合は、どのように事前通知を行うのか。	
問 I 1-7 調査課所管法人の法人税・消費税の調査と、署の源泉所得税の調査を同時期に行うこととなったが、事前通知はそれぞれで行うのか。	
問 I 1-8 実地の調査において事前通知を行う場合、何事業年度分を調査対象の課税期間として通知すべきか。	
(事前通知の相手方)	
問 I 1-9 法人に対して調査通知や事前通知などを行う場合、使用人である経理部長等に対して行ってもよいか。また、その場合、どの役職の者であれば通知の相手方としてよいか。	
問 I 1-10 納税義務者から「税務調査に関することは全て税務代理人を通してほしい」と言われた場合でも、納税義務者本人に対し事前通知事項を全て通知する必	

要があるか。

問Ⅰ 1-1 1 実地の調査以外の調査として納税義務者に接触する場合、税務代理人に対して調査を行う旨通知する必要があるか。

問Ⅰ 1-1 2 官公庁、公益法人などの調査において、あて職で代表者となっている場合の事前通知は誰にどのように行うのか。

問Ⅰ 1-1 3 合併法人に調査を実施する際、被合併法人の合併前の事業年度も調査対象期間に含めて調査を実施する場合の事前通知の方法如何。

(調査範囲の拡大)

問Ⅰ 1-1 4 事前通知した事項以外の事項について質問検査等を行う場合には、新たに事前通知を行うのか。

問Ⅰ 1-1 5 法人税の当初申告が赤字申告であり、復興特別法人税の申告がなかったため、事前通知の際には調査対象税目に復興特別法人税を含めていなかった場合において、調査の過程で法人税が黒字申告となる可能性が生じたため、復興特別法人税の期限後申告が必要と思料されることとなった場合には、復興特別法人税について新たに事前通知を行うのか。

問Ⅰ 1-1 6 例えば、事前通知した調査対象期間では何ら非違が認められないため、更に調査対象期間より前の期間の帳簿書類等の提出を求めることは可能なのか。

(2) 事前通知を要しない調査 4

問Ⅰ 1-1 7 他局からの依頼により、事前通知を行うことなく受託調査を実施することとなったが、事前通知の要否は、誰が判断するのか(決裁権者は誰か)。

問Ⅰ 1-1 8 グループ法人など複数の納税義務者を調査する場合、事前通知を行うか否かの判断は、個々の納税義務者ごとに行うのか。個々の納税義務者で判断とした場合、無予告調査の適否の判断が納税義務者により異なっていた場合は、どのように対応するのか。

(3) 提出物件の留置き 5

問Ⅰ 1-1 9 実地の調査において、書類保管用のキャビネットの鍵や、事務所内に入退出する際に利用するIDカードを預かる場合、「預り証」の作成・交付を行う必要はあるか。

(4) 調査終了の際の手続 6

(問題点等の提示等)

問Ⅰ 1-2 0 実地の調査において、問題点等の提示等を行う際に、納税義務者に対し、修正申告書等の提出の意向を確認することは問題ないか。

(更正決定等をすべきと認められない旨の通知書)

- 問Ⅰ 1-21 実地の調査以外の調査には、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」の送付は不要なのか。
- 問Ⅰ 1-22 いわゆる粉飾決算であることが認められ、調査を終了した場合、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付するのか。
- 問Ⅰ 1-23 実地の調査の結果、把握した非違金額が青色申告欠損金の切捨て金額に満たないため更正決定等を行わない場合、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付するのか。また、後に「新たに得られた情報」に基づき再調査を行う場合、当該非違事項を取り込んだ更正決定等は可能か。
- 問Ⅰ 1-24 合併法人に対して「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付する場合、被合併法人の事業年度についても別途「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付するのか。

(調査結果の内容説明)

- 問Ⅰ 1-25 実地の調査の結果、全調査対象課税期間が更正決定等をすべきと認められない場合には、その旨、法令上の調査結果の内容説明を行う必要はあるか。また、「調査結果の説明書」を作成する必要があるのか。
- 問Ⅰ 1-26 実地の調査以外の調査においても調査結果の内容説明は必要か。
- 問Ⅰ 1-27 調査における指摘事項に関する納税義務者又は税務代理人からの主張・陳述は、調査結果の内容説明時に聴取することとなるのか。
- 問Ⅰ 1-28 調査結果の内容説明の際に、指導事項を併せて説明してもよいか。
- 問Ⅰ 1-29 調査結果の内容を説明し、修正申告等を勧奨したが、納税義務者が修正申告書等の提出を拒否した場合、更正処理を行うこととなるのか。
- 問Ⅰ 1-30 修正申告等の勧奨時において、修正申告書等の提出がなければ、「更正・決定」する旨を伝える際、行政手続法第35条第2項の規定に従い、「更正・決定」をし得る根拠となる法令の条項等を示す必要があるか。
- 問Ⅰ 1-31 問題点等の提示等を行った際、納税義務者より事業税認定損を実額計算した修正申告書を提出する旨の申出があった。この場合、調査結果の内容説明は、納税義務者の提示した実額計算により行ってよいか。
- 問Ⅰ 1-32 法人税に関する調査結果の内容説明において、事業税認定損を標準税率により算出し説明を行ったが、実額計算による金額に基づき修正申告書が提出された。この場合、調査結果の内容説明をやり直すのか。
- 問Ⅰ 1-33 実地の調査の結果、納税義務者に対し、修正申告書の勧奨を行ったところ、非違事項の一部について修正申告書の提出があったが、他の非違事項は更正してほしいとの申立てがあった場合、どのように対応するのか。

(決議書の作成)

問Ⅰ 1-34 実地の調査において、直近3期分を調査対象としたが、最終期以外は更正すべきと認められなかった。この場合、遡及期について、決議書を作成する必要はあるのか(遡及期はいずれも調査省略処理済みである。)

(再調査)

問Ⅰ 1-35 平成27年度税制改正により、「実地の調査以外の調査」は先行調査に該当しないとされたが、平成27年4月1日以後処理(又は着手)した「実地の調査以外の調査」なのか、同日前に処理(又は着手)したのものも含まれるのか。

問Ⅰ 1-36 合併法人の調査において、被合併法人の調査も併せて実施する場合には、被合併法人についても再調査の検討が必要か。

問Ⅰ 1-37 実地の調査の結果、修正申告書が提出された事業年度について、その後、当該調査において調査対象とならなかった支店又は事業所の調査のために質問検査等を行うことは、再調査に該当するのか。

問Ⅰ 1-38 査察調査の後、調査課に課税処理が引き継がれた場合は再調査に該当するのか。

問Ⅰ 1-39 調査課で実地の調査を実施した事業年度について、その後、査察調査が実施され、調査課に新たな非違事項に係る資料情報の引継ぎが行われた。改めて当該調査対象事業年度について質問検査等を行う場合、再調査に該当するのか。

問Ⅰ 1-40 手続通達6-8において規定している「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」の「それ以外の情報」とは具体的にどのようなものを指すのか。

2 連結調査 12

(1) 調査の区分 12

問Ⅰ 2-1 連結グループの調査において、「調査の区分」を行う場面は、具体的にはどのようなものがあるのか。

問Ⅰ 2-2 調査の区分を行った場合において、区分の対象となった子法人の連結事業年度の実地の調査を実施する場合、親法人に対しては実地の調査を行っていないことから、当該親法人については再調査規定は適用されないこととなるのか。

問Ⅰ 2-3 子法人の調査は、区分して行われることが原則的な取扱いとなるのか。

問Ⅰ 2-4 「調査の区分」の法的根拠とその趣旨を問われた場合、納税義務者に対してはどのように説明すべきか。更に、区分して調査を行うことは、再調査規定の趣旨に反するのではないかと問われた場合にどのように説明すべきか。

問Ⅰ 2-5 「調査の区分」の同意を納税義務者から得る場合には、どのような説明及び
手続が必要か。

(2) 事前通知 13

問Ⅰ 2-6 子法人に対する源泉所得税調査が行われ、法人所得金額に影響が出た場合、
子法人所轄部署は事前通知を行う必要があるか。

問Ⅰ 2-7 子法人の調査において「調査の目的」は、どのように通知すればよいか。

問Ⅰ 2-8 子法人の調査対象税目には、連結復興特別法人税や地方法人税を含めて事
前通知する必要があるのか。また、その場合、「調査の目的」は、どのように
通知すればよいか。

問Ⅰ 2-9 子法人に対してのみ調査を行う場合、親法人と子法人の両方に事前通知を
行う必要があるのか。

問Ⅰ 2-10 調査を行う各連結法人で事前通知を行うか否かの判断はそれぞれで行うの
か。また、判断が異なる場合には、どのように対応するのか。

問Ⅰ 2-11 連結グループに対する実地の調査の途中で、事前通知を行っていなかった
子法人の実地の調査を実施することになった場合には、当該子法人及び親法
人に対して新たに事前通知を行う必要があるのか。

問Ⅰ 2-12 連結法人に対する実地調査の途中で、事前通知を行っていなかった事業年
度について非違が疑われるため調査対象とする場合において、当該遡及事業
年度が単体事業年度であるときには、新たに事前通知を行う必要があるのか。
また、遡及事業年度においては、別の連結グループに属している場合にはどう
か。

(3) 調査終了の際の手続 16

問Ⅰ 2-13 更正通知書の名宛人とはならない子法人に対する連結法人税の調査におい
て、「更正決定等をすべきと認められない場合」とは、具体的にどのような場
面を指すのか。

問Ⅰ 2-14 調査を行わなかった子法人に、調査を行った他の連結法人の非違事項に基
づき個別帰属額の異動額が発生した場合には、当該子法人に対して調査結果
の内容説明を行う必要があるか。

問Ⅰ 2-15 子法人に対する調査の結果、非違事項が他の連結法人の非違事項に基づき
発生した個別帰属額の異動額のみであった場合には、当該子法人に対しては、
調査結果の内容説明を行うのか、「更正決定等をすべきと認められない旨の通
知」を行うのか。

問Ⅰ 2-16 連結法人の実地の調査において、親法人については、直近3期分を調査対象
としたが、特定の子法人は、直近2期分のみを調査対象とした場合、当該子法

人が実地の調査を実施しなかった課税期間について「更正決定等をすべきと認められない旨の通知」を送付するのか。

- 問 I 2-17 子法人に対する調査が終了した場合、当該子法人への調査結果の内容説明は、親法人の調査結果の内容説明の終了を待たずに行ってもよいか。
- 問 I 2-18 日程調整が折り合わず、子法人への調査結果の内容説明を実施する日が、親法人に対して更正決定通知書等を発送する日（施行日）以降となった場合、そのまま通知（施行）してもよいか。
- 問 I 2-19 連結グループを離脱し単体法人となった法人に調査を実施し、把握した非違事項が連結事業年度まで遡及した場合には、調査結果の内容説明はどのように行ったらよいか。また、親法人に対してはどのように説明を行えばよいか。
- 問 I 2-20 連結所得に係る法人税の修正申告書を親法人に勧奨するに当たって、子法人にも教示が必要か。
- 問 I 2-21 同意がある場合には、子法人の調査結果等について親法人に対して説明することができるかとされているが、この同意の手續如何。
- 問 I 2-22 調査結果の内容説明につき、同意があった場合には、子法人の消費税に係る調査結果の内容説明も合わせて親法人に対して行ってよいか。

(4) 再調査 18

- 問 I 2-23 前回の連結法人に対する実地の調査で質問検査等の対象とならなかった子法人について、今回の調査で、前回調査対象の連結事業年度につき、当該子法人に質問検査等を行う場合には、再調査となるのか。
- 問 I 2-24 子法人の実地の調査において、直近3期分を調査対象としたが、最終期以外は更正すべきと認められなかった。この場合、遡及期について、決議書（調査事績書等）を作成する必要があるのか。（遡及期はいずれも調査省略済みである。）

3 通算法人調査 20

(1) 事前通知 20

- 問 I 3-1 複数の通算法人に対して調査を行う場合、事前通知はどのように行うか。また、通算親法人に対して調査対象通算子法人の連絡を行ってよいか。
- 問 I 3-2 調査を行う各通算法人で事前通知を行うか否かの判断はそれぞれの調査部署が行うのか。また、判断が異なる場合には、どのように対応するのか。
- 問 I 3-3 連結事業年度を含む複数の事業年度を調査対象とする場合、事前通知はどのように行うのか。
- 問 I 3-4 通算グループに対する実地の調査の途中に、調査の対象としていなかった通算子法人の実地の調査を当該通算子法人所轄部署が実施することになった

場合には、当該通算子法人及び通算親法人に対して新たに事前通知を行う必要があるのか。

問 I 3-5 通算法人に対する実地の調査の途中に、事前通知を行っていなかった事業年度（遡及事業年度）について非違が疑われるため調査対象とする場合において、その遡及事業年度が連結事業年度であるときには、新たに事前通知を行う必要があるのか。また、その遡及事業年度が別の通算（連結）グループに属するものであった場合にはどうか。

問 I 3-6 通算子法人に対する源泉所得税調査が行われ、当該通算子法人の所得金額に影響が出た場合、通算子法人所轄部署はどのように是正を行うのか。

（2）調査終了の際の手続 21

問 I 3-7 調査を行わなかった通算子法人において、調査を行った他の通算法人の非違事項の影響により当該通算子法人の所得金額等が変動した場合には、当該通算子法人に対して調査結果の内容説明を行う必要があるか。

問 I 3-8 通算子法人に対する調査の結果、他の通算法人の非違事項の影響のみにより所得金額等が変動した場合、当該通算子法人に対しては、調査結果の内容説明を行うのか、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知」を行うのか。

問 I 3-9 調査結果の内容説明につき、同意があった場合には、通算子法人の調査結果の内容説明も合わせて通算親法人に対して行ってもよいか。

問 I 3-10 通算法人の実地の調査において、通算前所得金額に変動があったにもかかわらず、遮断措置規定が不適用となることにより損益通算の再計算を行った結果、（損益通算後の）所得金額が変動しないこと（申告是認）となった場合、当該通算法人に対する調査結果の内容説明を行う必要があるか。

問 I 3-11 他の通算法人の非違事項の影響により、調査を行っている通算法人の所得金額等が変動した場合、当該通算法人に対する調査結果の内容説明はどのように行うのか。

問 I 3-12 通算子法人に対する調査が終了した場合、当該通算子法人への調査結果の内容説明は、通算親法人への調査結果の内容説明の終了を待たずに行ってもよいか。

問 I 3-13 通算グループを離脱し通算法人以外の法人となった法人に調査を実施し、把握した非違事項が通算事業年度まで遡及した場合には、調査結果の内容説明はどのように行ったらよいか。また、当該法人に係る通算親法人に対してはどのように説明を行えばよいか。

問 I 3-14 法人税の修正申告書を通算親法人に勧奨するに当たって、通算子法人にも教示が必要か。

(3) 再調査	23
問 I 3-15 他の通算法人の所得金額等の誤りにより、既に実地の調査を終了した通算事業年度の所得金額等が変動する場合、当該通算事業年度について再調査を行うことはできるか。	
(4) 運営上の留意点・その他	24
問 I 3-16 通算親法人の経理担当者等が通算子法人の実地の調査に立ち会うことは可能か。	
問 I 3-17 他局の通算法人に対して調査を行うことは可能か。	
問 I 3-18 調査において把握された通算法人の所得金額等の誤りにより、外国税額控除に係る再計算を行った結果、進行年度調整額が生じた場合、調査結果の説明を行う必要があるか。	
問 I 3-19 外国税額控除の進行年度調整に係る調査結果の説明が必要になる「調査」は、実地調査に限られるか。	
問 I 3-20 調査において、更正決定等をすべきと認められない旨の通知をする場合であっても、外国税額控除に係る進行年度調整の調査結果説明を要するか。	
問 I 3-21 調査省略対象としていた通算法人について、他の通算法人の調査等の影響により外国税額控除に係る進行年度調整額が生じた場合であっても、外国税額控除の進行年度調整に係る調査結果説明が必要か。	
問 I 3-22 外国税額控除に係る進行年度調整を要する通算法人が適切な調整を行わなかった場合、どのような対応を取ればよいか。	
問 I 3-23 外国税額控除に係る進行年度調整の要因となった処分について、通算法人が納得しておらずグループ全体として不服申立てが見込まれる場合には、どのように対応すべきか。	
問 I 3-24 外国税額控除の進行年度調整に係る調査結果の説明の際に、教示文の交付は必要ですか。	
4 移転価格調査	28
(1) 調査の区分	28
問 I 4-1 「移転価格調査」とは「措置法第 66 条の 4…の適用を目的とする実地調査」とされているが、具体的にはどのような調査をいうのか。	
問 I 4-2 移転価格調査と一般法人税調査を区分した場合において、移転価格調査には、役務提供事案のような簡易移転価格調査が含まれるか。	
問 I 4-3 移転価格調査専担者が、一般法人税調査に同行して移転価格調査を実施する場合にも調査の区分の同意の有無を確認することになるのか。	
問 I 4-4 調査の区分の同意の有無を確認する際は、どのような手順で行うことにな	

るのか。

- 問Ⅰ 4-5 調査の区分の同意の有無を確認する際は、どのように説明することになるのか。
- 問Ⅰ 4-6 調査の区分の同意を得た移転価格調査の途中で一般法人税調査を実施することはできるのか。
- 問Ⅰ 4-7 連結法人に係る移転価格調査とそれ以外の部分の調査の区分はどのような手順で行うことになるのか。
- 問Ⅰ 4-8 調査の区分に同意した納税義務者から、移転価格調査の実施時期等について要望があった場合どのように対応することとなるのか。
- 問Ⅰ 4-9 調査の区分がなされた移転価格調査において、所得移転額に連動して申告調整項目の再計算を行う必要がある場合、移転価格調査担当者において更正を行うこととなるのか。
- 問Ⅰ 4-10 調査の区分がなされた移転価格調査において、移転価格以外の非違項目が把握された場合どのように対応することとなるのか。
- 問Ⅰ 4-11 X 年度につき調査の区分の同意に基づき移転価格調査を先行実施し、調査中に新たに到来した X+1 年度について区分の同意を求めたところ、同意が得られず一般法人税調査とあわせて一の調査として実施することとした場合、一般法人税調査については結果的に X 年度と X+1 年度を区分して事前通知・処理を行うことになるのか。

(2) 事前通知 31

- 問Ⅰ 4-12 調査の区分を行う場合、移転価格調査の事前通知において「調査の目的」に関して、どのように説明することとなるのか。
- 問Ⅰ 4-13 移転価格調査と一般法人税調査を一の調査として実施する場合で、同時に着手しない場合の事前通知はどのようになるのか（調査担当者、調査対象事業年度、調査対象帳簿の範囲等）。

(3) 調査終了の際の手続 32

- 問Ⅰ 4-14 更正決定等をすべきと認められない旨の通知は、調査の区分がなされた移転価格調査においても、「法人税」とのみ表示されることとなるのか。
- 問Ⅰ 4-15 調査結果の説明書の作成に当たり、詳細については「最終意見書」を別添することとしてもよいか。
- 問Ⅰ 4-16 移転価格調査を実施した場合において、相互協議を申し立てる予定のない国外関連者との取引に係る所得移転額については修正申告書を提出するが、相互協議の申立てを予定している国外関連者との取引に係る所得移転額については更正して欲しいとの納税義務者からの申立てがあった場合、どのよう

に対応することとなるのか。

- (4) 再調査 33
- 問 I 4-17 これまで一般法人税調査において移転価格上の問題点を把握した場合には、一旦、移転価格以外の非違事項のみ先に更正処理し、移転価格に関する問題事項については引き続き調査を継続し再更正処理を行ってきたが、この場合における移転価格に関する調査は、通則法上の再調査に該当するのか。
- 問 I 4-18 移転価格調査において国外関連者との切出し損益資料の検討を行った結果、「所得移転の蓋然性」が想定された場合において、当該国外関連者との取引が一般法人税調査により処理済みの事業年度より継続していた場合の再調査の適否如何。
- 問 I 4-19 移転価格調査と一般法人税調査を区分した場合において、移転価格調査の際に、一般法人税調査で処理済みの事業年度に係る国外関連者に対する寄附金の問題点を把握した場合の一般法人税調査の再調査の適否如何。
- (5) 運営上の留意点・その他 34
- 問 I 4-20 相手国課税による相互協議に基づく対応的調整により、減額更正（更正の請求書の提出が前提）を行う場合も調査として取り扱われるのか。
- 問 I 4-21 我が国課税に係る相互協議の合意に基づき、職権により減額更正を行う場合も調査として取り扱われるのか。
- 問 I 4-22 我が国課税に係る相互協議の合意に基づき職権により減額更正を行うことに伴い、その後続年度における外国税額控除の控除限度額等に影響を及ぼすため更正を行う場合も調査として取り扱われるのか。
- 問 I 4-23 移転価格に関する更正の請求書が提出された場合はどのように対応するのか。
- 問 I 4-24 措置法第66条の4第17項又は第18項若しくは令和2年旧措置法第68条の88第17項又は第18項に基づき同業者に対して臨場による質問検査を実施する場合は、どのような手続によるのか。
- 5 外国法人調査 37
- (1) 事前通知 37
- 問 I 5-1 無申告が想定される外国法人の申告義務の有無を確認するため、その外国法人の国内にある事務所等に臨場する場合、事前通知は必要か。
- 問 I 5-2 国内に事務所等を有していない外国法人の調査を行うため、納税管理人の事務所等やその外国法人が指定した場所へ臨場する場合、事前通知は必要か。
- 問 I 5-3 納税義務者が国内に事務所等を有していない場合で、納税管理人が選任さ

れていないときは、納税義務者に対しどのように事前通知を行えばいいか。

問 I 5-4 外国法人に対し実地の調査を行う場合において、通知事項の「納税義務者の住所又は居所」は、外国法人の本店の所在地を通知するのか。

(2) 調査終了の際の手続 38

問 I 5-5 無申告が想定される外国法人の申告義務の有無を確認するため実地の調査を実施した結果、国内源泉所得が認められないことから、申告義務がないと判断された場合、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付する必要があるか。また、この場合、決議書の作成は必要か。

Ⅱ 調査省略等	39
1 行政指導	39
(1) 総論	39
問Ⅱ 1-1 行政指導とは何か。	
問Ⅱ 1-2 調査と行政指導（調査に該当しない行為）の違いは何か。	
問Ⅱ 1-3 行政指導による接触は、従前の調査省略の方法とどのような点で異なるのか。	
問Ⅱ 1-4 調査省略における行政指導による接触と調査による接触の判断基準はあるのか。	
問Ⅱ 1-5 無申告の納税義務者に対して行政指導を行い、申告書の提出を受けたが、この場合の無申告加算税の賦課決定の処分自体は「調査」に該当するので、15%（20%）の賦課決定を行うこととなるのか。	
(2) 行政指導の方法・手続	40
問Ⅱ 1-6 行政指導により接触する場合（添付資料の漏れ、計算誤り、法令の適用誤り）には、どのように納税義務者に対して説明すればよいか。	
問Ⅱ 1-7 行政指導により接触する場合において、基礎的な情報（資料）の自発的な提出を依頼するときは、どの程度の情報（資料）を依頼することができるのか。	
問Ⅱ 1-8 行政指導を臨場により行った場合には、実地の調査となるのか。	
問Ⅱ 1-9 行政指導において、当局から積極的に法令の適用誤り等が疑われる事項の内容・金額を教えることはできないのか。	
問Ⅱ 1-10 納税義務者から具体的な誤り等の内容について詳細な説明を求められた場合、どのように対応するのか。	
問Ⅱ 1-11 行政指導による接触の際、納税義務者から書面により確認項目を求められた場合には、どのように対応すればよいか。	
問Ⅱ 1-12 行政指導を口頭で行った際、納税義務者から行政手続法第 35 条第 3 項の規定に基づき、書面交付を求められた場合、どのように対応するのか。	
問Ⅱ 1-13 行政指導による接触で、誤りがあることが判明したため、自主修正申告書（更正の請求書）の提出を促したが、納税義務者から、更正を強く要望された場合、どのように対応するのか。	
問Ⅱ 1-14 納税義務者から、加算税を賦課決定されてでも、調査により誤りを是正してもらいたい旨の申立てがあった場合、どのように対応するのか。	
問Ⅱ 1-15 還付保留の審査は行政指導により行うのか。	
問Ⅱ 1-16 消費税の固有の納税義務の有無を確認するための照会は行政指導により行うのか。	
問Ⅱ 1-17 行政指導による接触の結果、所得金額が減少する誤りが把握されたが、納税義務者より、更正の請求書の提出はなく、職権による減額更正を強く求められ	

た場合、どのように対応するのか。

- (3) 調査への移行 43
- 問Ⅱ 1-18 どのような場合に行政指導から調査に移行することとなるのか。また、このような場合には、どのように納税義務者に説明したらよいか。
- 問Ⅱ 1-19 行政指導による接触を行っている過程で、多額な非違事項を把握した場合には、調査に移行することとなるのか。
- 問Ⅱ 1-20 行政指導から調査に移行する必要がある場合には、速やかに調査着手する必要があるのか。
- 問Ⅱ 1-21 行政指導に応じない場合には、課税標準等又は税額等を認定するために税務調査を行うことがある旨を伝える際、行政手続法第 35 条第 2 項の規定に従い、税務調査をし得る根拠となる法令の条項等を示す必要はあるか。
- (4) 再調査 44
- 問Ⅱ 1-22 行政指導により処理した課税期間に係る通則法第 74 条の 11 第 5 項（再調査規定）の適用関係如何。
- (5) 連結法人に対する行政指導 44
- 問Ⅱ 1-23 ある一の子法人の調査省略を実地の調査以外の調査により行った場合、親法人を含むその他の連結法人について行政指導による接触を行っていたとしても、その連結グループ全体が実地の調査以外の調査ということになるのか。
- 問Ⅱ 1-24 実地調査対象連結グループの省略対象子法人における調査省略事務は、どのような事務区分（行政指導、机上調査）で処理することとなるのか。
- 問Ⅱ 1-25 調査省略対象連結グループの子法人に対する行政指導により把握した申告書（個別帰属額届出書）上の誤りについては、親法人所轄部署から親法人に対して説明する必要があるのか。また、この場合に誤りの内容を伝える行為は、具体的な非違事項の指摘に当たるのではないか。
- 問Ⅱ 1-26 連結グループ全体について行政指導で接触することとしたものの、それぞれの連結法人で対応が異なる（行政指導を受け入れるか否か）場合、どのように対応するのか。
- (6) 税務代理人に対する行政指導 45
- 問Ⅱ 1-27 代理権限証書がある場合の税務代理人に対する行政指導はどのように対応すればよいのか。
- (7) 運営上の留意事項・その他 45

- 問Ⅱ 1-28 法人税又は消費税のいずれかを行政指導による対応とし、その他を調査で対応することはできるのか。
- 問Ⅱ 1-29 部内審理の過程で把握した問題事項について、次回調査時に説明することとし、未処理で繰り越すこととしてもよいか。また、どのくらいの期間、未処理繰越としてもよいか。
- 問Ⅱ 1-30 行政指導による接触の過程で把握した誤りについて、未処理で繰り越すことはできるか。また、その場合には、どのように納税義務者に説明すればよいか。
- 問Ⅱ 1-31 期限後申告書に対する無申告加算税賦課決定通知書を送付する旨の納税義務者への連絡は「行政指導」と「調査」のいずれに該当するのか。また、その際に、申告書の提出が期限後になった理由について確認する行為は「行政指導」と「調査」のいずれに該当するのか。
- 問Ⅱ 1-32 源泉所得税調査により、法人所得金額に影響のある非違が把握されたため、各課部門事務連絡せんの回付を受けたが、その課税処理を行うために納税義務者に接触する場合は、行政指導として接触することになるのか。

2 事前確認に係る報告書（年次報告書の検討） 48

（1）総論 48

- 問Ⅱ 2-1 年次報告書の検討は、法人税に関する「調査」に該当するのか。
- 問Ⅱ 2-2 年次報告書の検討において確認法人に接触する場合、「調査」に該当すると
の誤解を生むのではないか。
- 問Ⅱ 2-3 年次報告書の検討は、全体として、「行政指導」として位置付けられるのではないか。

（2）行政指導の方法・手続 49

- 問Ⅱ 2-4 年次報告書の検討において行政指導として接触する場合に、どの程度の行為を行うことができるのか。
- 問Ⅱ 2-5 確認法人は、行政指導を受けているのか、それとも、調査を受けているのか、
わからないのではないか。

（3）調査への移行 49

- 問Ⅱ 2-6 他の調査との調整に関して、どのように局内の関係各課と調整するのか。
- 問Ⅱ 2-7 年次報告書の調査を他の調査と区分することは可能か。
- 問Ⅱ 2-8 どのような場合に調査に移行するのか。
- 問Ⅱ 2-9 どのような場合に実地の調査以外の調査を行うのか（確認法人が行政指導に
応じない場合には、必ず実地の調査を行うことになるのではないか。）。また、

年次報告書の検討において実地の調査以外の調査に移行する場合には、どのように調査に移行するのか。

問Ⅱ 2-10 どのような場合に実地の調査を行うのか。また、年次報告書の検討において実地の調査に移行する場合には、どのように調査に移行するのか。

(4) 調査の終了 50

問Ⅱ 2-11 年次報告書の検討において実地の調査以外の調査を行った場合、どのように調査を終了するのか。

問Ⅱ 2-12 年次報告書の検討において実地の調査を行った場合、どのように調査を終了するのか。

問Ⅱ 2-13 調査の結果、修正申告書等の提出が必要な確認法人がこの提出に応じない場合には、どのような対応が必要か。

(5) 再調査 52

問Ⅱ 2-14 他の実地の調査が先に終了している場合には、通則法第 74 条の 11 第 5 項(再調査規定)の規定の適用を受けて、年次報告書の調査を実施することができないのではないか。

問Ⅱ 2-15 年次報告書に係る実地の調査を行う場合において、他の実地の調査の実施が予定されていない事業年度については、年次報告書の調査だけを行うのか。

問Ⅱ 2-16 他の実地の調査が年次報告書の調査に先行して行われている場合(調査中の場合)、通則法第 74 条の 11 第 5 項(再調査規定)の規定の適用を受けて、年次報告書の調査を実施することができないのではないか。

問Ⅱ 2-17 他の実地の調査が先に終了している場合であっても、年次報告書が「新たに得られた情報」に該当する場合には年次報告書の調査を実施することができるのか。

問Ⅱ 2-18 終了した年次報告書に係る実地の調査は、先行調査に含まれるのか。

(6) その他(運営上の留意事項ほか) 53

問Ⅱ 2-19 事前確認審査のため、申出法人の納税地に臨場する場合、事前通知は必要か。

問Ⅱ 2-20 事前確認の不確認又は取消に理由附記は必要か。

3 更正の請求 55

(1) 総論 55

問Ⅱ 3-1 更正の請求の処理に当たっての通則法における調査手続の適用関係如何。

問Ⅱ 3-2 更正の請求に係る部内審査の過程で、添付書類等の不足が確認されたことから、納税義務者に対し、添付書類の提出を依頼したところ、当該納税義務者

から添付が必要な書類等を教えて欲しい旨の申立てがあった。この場合における当該必要書類等を確認するために行う請求内容についての聴き取りは「調査」に当たるのか。

問Ⅱ 3-3 部内審査の過程で更正の請求金額に誤りがあると思われる場合に、納税義務者にその内容を確認する行為は「調査」に当たるのか。

問Ⅱ 3-4 更正の請求が通則法第 23 条に掲げる要件を満たさないことが明らかであるため、納税義務者に質問検査等を行わず、「更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨の通知書」を通知する場合の調査手続の適用関係如何。

(2) 部内審査(理由・添付資料)の方法・手続 56

問Ⅱ 3-5 法令上添付義務のある書類等を臨場して徴求した場合には、実地の調査として各調査手続規定の対象となるのか。

問Ⅱ 3-6 法令上添付義務のある書類等について再三にわたり追加の提出を求めたにもかかわらず、必要な書類等の提出がなく審査を行うことが困難である場合には、更正の請求に理由がない旨の通知を行うこととなるのか。

(3) 請求事項以外の事項の審査 56

問Ⅱ 3-7 更正の請求に対し、部内審理のみで請求どおりに更正しようとした際、更正の請求に係る事項以外の事項について、法令の適用誤りを把握した場合にはどのように処理すればよいか。

(4) 他の税目・課税期間への影響 56

問Ⅱ 3-8 更正の請求が提出された場合で、この更正の結果、更正の請求に係る税目・課税期間以外の税目・課税期間に影響するときは、同時処理として当該他の税目・課税期間の更正を行うこととなるのか。

(5) 運営上の留意事項・その他 57

問Ⅱ 3-9 納税義務者から、更正の請求を提出した場合には、必ず実地の調査により確認を受けることとなるのかと問われた場合、どのように対応するのか。

問Ⅱ 3-10 実地の調査の着手前に更正の請求書が提出された場合はどのように対応するのか。

問Ⅱ 3-11 実地の調査を行っている最中に、更正の請求がなされた場合、どのように対応するのか。

問Ⅱ 3-12 法人税に係る更正の請求がなされたため、実地の調査を行うこととしたが、通常の調査期間を考慮すると、3ヶ月以内の処理は困難となるが、この場合、どのように対応すればよいか。

Ⅲ 資料収集	59
1 総論	59
問Ⅲ 1-1 調査時における資料情報の収集に当たり、法令上の調査手続規定の適用はあるのか。	
2 実地の調査の際に収集する場合	59
(1) 共通事項	59
問Ⅲ 2-1 調査担当者が納税義務者に対し、調査の対象となる帳簿書類等とは別に、資料情報の収集のみを目的として帳簿書類等の提供を依頼した際、「調査の一環で収集するのか。」と問われた場合、どのように対応するのか。	
問Ⅲ 2-2 資料情報の収集のみを目的として調査対象の課税期間以外の帳簿書類等の提出を依頼することは可能か。	
問Ⅲ 2-3 資料情報の収集のみを目的として帳簿書類等（現物）の提出を依頼し、それを預かる場合は、「留置き」の手続を行う必要はあるのか。	
問Ⅲ 2-4 調査の際に通知した調査対象税目以外の税目（例えば、源泉所得税や印紙税など）に関して、その納付状況等の聴き取りを行うことは可能か。	
(2) 調査課の資料収集担当者が実地の調査に同行し収集する場合	60
問Ⅲ 2-5 調査課の資料収集担当者が実地の調査に同行する場合は、「事前通知」の際に、資料収集担当者が資料情報の収集を目的として同行する旨を併せて通知する必要があるのか。	
(3) 課税部の資料収集担当者が実地の調査に同行し収集する場合	60
問Ⅲ 2-6 課税部の資料収集担当者が実地の調査に同行する場合は、「事前通知」の際に、課税部の資料収集担当者が資料情報の収集を目的として同行する旨を併せて通知する必要があるのか。	
3 資料情報の収集のみを目的として納税義務者に接触する場合	60
問Ⅲ 3-1 資料情報の収集のみを目的として納税義務者に接触する場合は、法令上の調査手続規定の適用はあるのか。	

IV 電子帳簿保存法関係 61

- 問IV 1-1 電子帳簿保存法の規定を適用している納税義務者に実地の調査を行う場合、「調査の対象となる帳簿書類その他の物件」は、どのように通知するのか。
- 問IV 1-2 「その他の物件」には、いわゆる電子帳簿保存法に規定するパソコン、プリンター、操作マニュアル等も含むのか。
- 問IV 1-3 加算税の賦課決定に当たって、過少対象と重加対象の所得金額がある場合、重加算税が少額不徴収（5,000円未満）となるときであっても、「仮装隠蔽の事実」等について附記する必要はあるのか。

第2章 調査手続等における応答要領（シナリオ）

I	実地の調査	1
1	連結調査	1
2	通算法人調査	5
3	移転価格調査	10
II	調査省略等	14
1	行政指導	14
2	外国法人無申告実態確認	17
3	事前確認に係る報告書（年次報告書）の検討	21
4	更正の請求	24
III	資料収集	27

FAQ

I 実地の調査

1 共通

(1) 事前通知

(通知の方法)

問 I 1-1 納税義務者から電話ではなく書面で事前通知してほしいとの申出があった場合、どのように対応するのか。

(答)

事前通知は、原則として電話により行うこととしており、納税義務者からの要望により書面で通知することは行っていない旨を説明します。

問 I 1-2 事前通知を行った後、調査を効率的に実施する観点から、事前に準備しておいてもらいたい帳簿等の一部を臨場して伝える行為は質問検査権の行使（帳簿等の提示・提出を求める行為）に該当するのか。

(答)

通則法第 74 条の 9 では、事前通知する事項として、「調査を開始する日時」や「調査の対象となる帳簿書類その他の物件」などが定められています。

設問のように、事前通知を行った後、調査開始日前までに、事前に優先的に準備しておいてもらいたい帳簿等を臨場して伝える行為は、調査を実施する前の納税義務者との単なる打合せと考えられますので、帳簿等の提示・提出を求める行為には至らず、質問検査権の行使には該当しません。

ただし、その打合せの際に、例えば取引データ等を徴求するような場合には、帳簿等の提示・提出を求める行為に該当することとなり、調査開始日がその打合せの日ということとなりますので、留意が必要です。

問 I 1-3 実地の調査以外の調査として納税義務者に接触する場合、どのように調査であることを伝えればよいか。

(答)

実地の調査以外の調査は、通則法第 74 条の 9（納税義務者に対する調査の事前通知等）及び第 74 条の 10（事前通知を要しない場合）の規定は適用されません。ただし、実務上は、実地の調査以外の調査として納税義務者に接触する場合は、原則として口頭で調査である旨を明示するとともに、調査の目的・調査対象税目・調査対象期間等を説明することとなります。また、書面照会等により調査を行う場合は、同様の内容を明記することとなります。

(事前通知の有無)

問 I 1-4 更正決定等を目的として、申告書に記載された内容を確認するための来局依頼を行う場合、事前通知は必要か。

(答)

通則法第 74 条の 9 及び法第 74 条の 11 に規定する「実地の調査」とは、国税の調査のうち、当該職員が納税義務者の支配・管理する場所（事業所等）に臨場して質問検査等を行うもの

をいいます（手続通達4-4）。したがって、来局依頼により申告内容等を確認する場合は、「実地の調査」に該当しないため、法令上の事前通知を行う必要はありません。ただし、実務上は、実地の調査以外の調査として納税義務者に接触する場合は、原則として口頭で調査である旨を明示するとともに、調査の目的・調査対象税目・調査対象期間等を説明することとなります。

問Ⅰ1-5 実地の調査中に、調査対象法人が他の法人（他局所管）に吸収合併された場合、合併法人の所轄部署において当該実地調査を継続することになるが、合併法人所轄部署が臨場する際は改めて事前通知を行うのか。

（答）

調査の過程において、調査対象法人を被合併法人とする吸収合併が行われた場合、被合併法人の納税義務等は包括的に合併法人に承継されるため、被合併法人の各事業年度に対する調査は、合併法人に対して行うこととなりますが、調査は終了することなく継続しているため、法令上の事前通知を改めて行う必要はありません。ただし、実務上は、円滑に調査を実施する観点から、合併法人に対し、既に実施していた被合併法人の各事業年度に対する調査を継続する旨及び合併法人の所轄部署の調査担当者名等を連絡した上で調査を継続することとなります。

（事前通知の通知事項）

問Ⅰ1-6 連携調査の場合は、どのように事前通知を行うのか。

（答）

連携調査の場合、事前通知は連携先の納税義務者ごとに、それぞれの納税義務者の所轄部署の調査担当者が行うこととなります。この場合、連携調査が円滑に実施されるよう、基幹部署の統括官など事案の中心的な役割を担う部署が、各連携先の所轄部署とも緊密に連携を図った上で事前通知の可否や実施時期の検討を行うことが必要と考えられます。

問Ⅰ1-7 調査課所管法人の法人税・消費税の調査と、署の源泉所得税の調査を同時期に行うこととなったが、事前通知はそれぞれで行うのか。

（答）

同一の納税義務者であっても、調査する税目によって調査権限を有する部署が異なっていることから、調査課と署のそれぞれで事前通知を行う必要があります。

問Ⅰ1-8 実地の調査において事前通知を行う場合、何事業年度分を調査対象の課税期間として通知すべきか。

（答）

調査対象として事前通知を行う課税期間は、業種・業態、事業規模、調査方針、過去の調査状況等を勘案し、個々の事案により判断することとなります。

（事前通知の相手方）

問Ⅰ1-9 法人に対して調査通知や事前通知などを行う場合、使用人である経理部長等に対

して行ってもよいか。また、その場合、どの役職の者であれば通知の相手方としてよいのか。

(答)

通則法第 65 条第 6 項に規定する調査通知、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各条に規定する納税義務者に対する通知、説明、勧奨又は交付の各手続の相手方は、通則法第 74 条の 9 第 3 項第 1 号に規定する「納税義務者」(法人の場合は代表者)となります。

ただし、納税義務者に対して通知等を行うことが困難な事情等がある場合には、権限委任の範囲を確認した上で、法人の役員又は経理に関する事務の上席の責任者等一定の業務執行の権限委任を受けている者(経理部長等)を通じて代表者に通知等を行うこととしても差し支えありません(手続通達 4-5)。

問 I 1-10 納税義務者から「税務調査に関することは全て税務代理人を通してほしい」と言われた場合でも、納税義務者本人に対し事前通知事項を全て通知する必要があるか。

(答)

納税義務者と税務代理人の双方に事前通知を実施する場合において、先に納税義務者に対して、実地の調査において質問検査等を行う旨を通知した際に、当該納税義務者の同意があった場合は、実地の調査を行う旨、調査の対象となる税目及び調査の対象となる期間については当該納税義務者に対して通知を行い、その他の通知事項については税務代理人を通じて当該納税義務者に通知することとして差し支えありません(手続通達 8-1)。

問 I 1-11 実地の調査以外の調査として納税義務者に接触する場合、税務代理人に対して調査を行う旨通知する必要があるか。

(答)

実地の調査以外の調査の対象となる納税義務者に税務代理人がいる場合、通則法上は当該税務代理人に対して事前通知を行う定めはありませんが、実務上は、税務代理人に対しても、口頭で調査である旨をあらかじめ明示するとともに、調査の目的・調査対象税目・調査対象期間等を説明します。

問 I 1-12 官公庁、公益法人などの調査において、あて職で代表者となっている場合の事前通知は誰にどのように行うのか。

(答)

官公庁、公共法人及び公益法人等に対して事前通知を行う場合であっても、普通法人と同様に、原則として法人の代表者(官公庁・公共法人であれば当該組織の長、公益法人であれば理事長等)に事前通知を行うこととなりますが、経理に関する事務の上席の責任者等(例:〇〇〇下水道事業〇〇部長等)がいる場合には、その責任者等に対して事前通知を行うこととして差し支えありません。

問 I 1-13 合併法人に調査を実施する際、被合併法人の合併前の事業年度も調査対象期間に含めて調査を実施する場合の事前通知の方法如何。

(答)

合併法人の調査対象期間に被合併法人の合併前の事業年度が含まれている場合には、被合併法人の納税義務等は合併法人が承継していることから、合併法人に対する事前通知の中で、被合併法人の調査対象期間等を通知することになります。

(調査範囲の拡大)

問 I 1-14 事前通知した事項以外の事項について質問検査等を行う場合には、新たに事前通知を行うのか。

(答)

事前通知した事項以外の事項について質問検査等を行う場合であっても、改めて法令上の事前通知を行う必要はありません。

ただし、実務上は、事前通知事項以外の事項について質問検査等を行う場合には、速やかにその追加する税目や期間等を納税義務者に説明し、調査への協力を求めることとします。

問 I 1-15 法人税の当初申告が赤字申告であり、復興特別法人税の申告がなかったため、事前通知の際には調査対象税目に復興特別法人税を含めていなかった場合において、調査の過程で法人税が黒字申告となる可能性が生じたため、復興特別法人税の期限後申告が必要と思料されることとなった場合には、復興特別法人税について新たに事前通知を行うのか。

(答)

事前通知の際に、調査対象税目に含めていなかった復興特別法人税について、質問検査等の必要性が生じたため調査対象税目に追加することは、事前通知した事項以外の事項について質問検査等を行う場合に該当するため、改めて法令上の事前通知を行う必要はありません。

したがって、通知事項以外の質問検査等を行う場合と同様に、調査の過程で復興特別法人税の期限後申告が必要と思料されることとなった時点で速やかにその旨を納税義務者に説明し、調査への協力を求めることとします。

問 I 1-16 例えば、事前通知した調査対象期間では何ら非違が認められないため、更に調査対象期間より前の期間の帳簿書類等の提出を求めることは可能なのか。

(答)

事前通知した調査対象期間の申告内容について何ら非違が認められないため、更に調査対象の範囲を事前通知した調査対象期間より前の期間に拡大して帳簿書類等の提出を求めることはできません。

しかしながら、調査対象期間の申告内容の確認のために、調査対象期間より前の期間の帳簿書類等の提出を求めることは、当初の事前通知の範囲内となります(手続通達5-5)。

(2) 事前通知を要しない調査

問 I 1-17 他局からの依頼により、事前通知を行うことなく受託調査を実施することとなったが、事前通知の要否は、誰が判断するのか(決裁権者は誰か)。

(答)

支店に係る受託調査は、通常、納税地を所轄する局による本店に係る調査が同時期に行われ

ることから、独立した調査ではなく、同一の納税義務者に対して複数局合同で行われる調査と考えられますので、基本的には納税地を所轄する局において事前通知の要否を判断することになりますが、受託局とも協議を行った上で判断することになります。

問 I 1-18 グループ法人など複数の納税義務者を調査する場合、事前通知を行うか否かの判断は、個々の納税義務者ごとに行うのか。個々の納税義務者で判断とした場合、無予告調査の適否の判断が納税義務者により異なっていた場合は、どのように対応するのか。

(答)

グループ法人であっても、納税義務者が異なるのであれば、個々の納税義務者ごとに事前通知を要しない調査を実施するか否かの判断を行うことになります。この場合の納税義務者とは、質問検査等の相手方となる個々の「法人」を指していることから、連結法人の場合は、連結法人ごとに判断することになります。

なお、事前通知を要しない調査の実施の適否が納税義務者により異なっていたとしても、納税義務者間に通謀等のおそれがあるような場合は、当該通謀等が想定される納税義務者に限って、その適否を検討する必要があります。

しかし、通謀等のおそれがない納税義務者については、無予告調査の対象となった納税義務者に対する調査に着手した後に、事前通知の上、調査着手するなどの対応が必要となります。

いずれにしても、グループ法人の調査が円滑に実施されるよう基幹法人の統括官など事案の中心的な役割を担う部署が、各グループ法人の調査部署の担当者と緊密に連携を図った上で、無予告の適否の検討を行うことが必要と考えられます。

(3) 提出物件の留置き

問 I 1-19 実地の調査において、書類保管用のキャビネットの鍵や、事務所内に入退出する際に利用するIDカードを預かる場合、「預り証」の作成・交付を行う必要はあるか。

(答)

設問にある鍵やIDカードは、質問検査権を行使し、課税標準等を認定する目的で行われる調査の一連の行為において提出された検査の対象となる物件には該当しないため、法令上の留置きには該当せず、「預り証」の交付・作成は必要ありません。

なお、納税義務者から「預り証」の交付を求められた場合には、物品を預かる旨を記載した適宜の様式（以下、「物品の預り証」と言います。）を作成し、複写するなどして相手方に交付することは、差し支えありません。その際、①法令上の留置きに該当しないため、交付の際における相手方の署名及び不服申立ての教示文の交付は不要であること、②物品を返還する際には、相手が交付した「物品の預り証」の返還を求めること、③事後のトラブルを防止する観点から、当該「物品の預り証」に物品の返還を受けた旨及び返還の相手方の署名を求めることに留意して下さい。

(4) 調査終了の際の手続

(問題点等の提示等)

問 I 1-20 実地の調査において、問題点等の提示等を行う際に、納税義務者に対し、修正申告書等の提出の意向を確認することは問題ないか。

(答)

問題点等の提示等は、法令上の「調査結果の内容説明」ではありませんが、調査により把握した非違事項などの問題点等を適宜の時期に納税義務者に対し説明し、納税義務者の主張等を確認するものです。問題点等の提示等において、法令上の「修正申告等の勧奨」を行うものではありませんが、納税義務者の意向として修正申告等の提出の意思を有しているかどうか等を尋ねることは差し支えありません。ただし、その場合であっても、修正申告等の提出を促すことはできませんので、その点は留意が必要です。

(更正決定等をすべきと認められない旨の通知書)

問 I 1-21 実地の調査以外の調査には、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」の送付は不要なのか。

(答)

通則法第 74 条の 11 第 1 項には、「国税に関する実地の調査を行った結果、更正決定等をすべきと認められない場合には、…書面により通知するものとする。」と規定されていますので、実地の調査以外の調査において、更正決定等をすべきと認められない場合については、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付する必要はありません。

ただし、実務上は、じ後のトラブルを防ぐ観点から、調査が終了した旨を口頭で伝達する必要があります。

問 I 1-22 いわゆる粉飾決算であることが認められ、調査を終了した場合、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付するのか。

(答)

いわゆる粉飾決算の場合は、納税義務者が修正経理するまでは、原則、減額更正しないことから、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付する必要があります。

問 I 1-23 実地の調査の結果、把握した非違金額が青色申告欠損金の切捨て金額に満たないため更正決定等を行わない場合、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付するのか。また、後に「新たに得られた情報」に基づき再調査を行う場合、当該非違事項を取り込んだ更正決定等は可能か。

(答)

把握した非違金額が青色申告欠損金の切捨て金額に満たない場合、当該調査対象事業年度について更正決定等を行うことができませんので、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を納税義務者に送付する必要があります。

なお、更正決定等をすべきと認められないとした理由は、非違を是正する必要がないためではなく、更正決定等の要件を満たさないことによるものであるため、再調査の結果、更正決定

等の要件を満たすこととなった場合には、当初調査における非違事項を含めたところで、更正決定等をする事となります。そのため、実務上、調査結果説明等の際に納税義務者に対し、「更正決定等の要件を満たさないため、『更正決定等をすべきと認められない旨の通知書』を送付しますが、後に、再調査を行った結果、新たな非違事項が認められ、更正決定等の要件を満たすこととなった場合には、今回調査の非違事項と併せて更正決定等をする事がある」旨を説明します。

問Ⅰ 1-24 合併法人に対して「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付する場合、被合併法人の事業年度についても別途「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付するのか。

(答)

合併法人の調査対象期間に被合併法人の合併前の事業年度が含まれている事案について、調査を実施した結果、更正決定等をすべきと認められない場合には、被合併法人の各事業年度分についても、別途「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」の送付が必要となります。

なお、被合併法人に対する「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」は、被合併法人の納税義務等を合併法人が承継していることから、合併法人に対して通知することになります。

(調査結果の内容説明)

問Ⅰ 1-25 実地の調査の結果、全調査対象課税期間が更正決定等をすべきと認められない場合には、その旨、法令上の調査結果の内容説明を行う必要はあるか。また、「調査結果の説明書」を作成する必要があるのか。

(答)

通則法第 74 条の 11 第 2 項において、「国税に関する調査の結果、更正決定等すべきと認める場合には、当該職員は、…その調査結果の内容…を説明するものとする。」とされています。

よって、全調査対象課税期間が更正決定等をすべきと認められない場合には、調査結果の内容説明は不要となります。

ただし、全調査対象課税期間が更正決定等をすべきと認められない場合には、実務上、「調査結果の説明書」を作成・決裁の上、納税義務者に対して「調査の結果、更正決定等をすべきと認められる事項がないため調査を終了する」旨及び「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を後日送付する旨を連絡することとなります。（「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）4-（1））

問Ⅰ 1-26 実地の調査以外の調査においても調査結果の内容説明は必要か。

(答)

通則法第 74 条の 11 第 2 項には「国税に関する調査の結果、更正決定等をすべきと認める場合には、…当該納税義務者に対し、その調査結果の内容（更正決定等をすべきと認められた額及びその理由を含む。）を説明するものとする。」と規定されており、ここでいう「国税に関する

調査」には、実地の調査及び実地の調査以外の調査の両方を含みます。

したがって、実地の調査以外の調査においても通則法第 74 条の 11 第 2 項の規定により、調査結果の内容説明が必要となります。

問 I 1-27 調査における指摘事項に関する納税義務者又は税務代理人からの主張・陳述は、調査結果の内容説明時に聴取することとなるのか。

(答)

通則法第 74 条の 11 第 2 項に規定する調査結果の内容説明は、当局において更正決定等すべきと認められた非違の内容や金額等を納税義務者に対して最終的に説明するものであることから、調査における指摘事項に関する納税義務者又は税務代理人からの主張・陳述を踏まえた上で行われることとなります。

したがって、調査における指摘事項に関する主張・陳述は、調査結果の内容説明前に聴取し、その主張・陳述を踏まえ、改めて十分な検討・解明を行った上で調査結果の説明を行う内容を整理し、「調査結果の説明書」等の部内決裁を了した後に調査結果の内容説明を行うこととなります。

問 I 1-28 調査結果の内容説明の際に、指導事項を併せて説明してもよいか。

(答)

通則法第 74 条の 11 第 2 項には「国税に関する調査の結果、更正決定等をすべき場合には、…当該納税義務者に対し、その調査結果の内容（更正決定すべきと認められた額及びその理由を含む。）を説明するものとする。」と規定されていますので、調査結果の内容説明と指導事項の説明との混同を防ぐため、指導事項については、調査結果の内容説明を行う前の段階で、納税義務者に適切に説明を行う必要があります。

問 I 1-29 調査結果の内容を説明し、修正申告等を勧奨したが、納税義務者が修正申告書等の提出を拒否した場合、更正処理を行うこととなるのか。

(答)

法令上、調査結果の内容として説明する事項とは、非違が疑われる事項ではなく、「更正決定等すべきと認められた額及びその理由」とされています。すなわち、この説明事項は、調査の最終結果として納税義務者に提示する内容であり、説明する前の段階で、調査で把握した問題点、それに対する納税義務者及び税務代理人の主張、その主張の内容の確認、修正申告等の意思の確認をしておく必要があります。その上で、当局としての最終判断である「調査結果」として説明する非違事項を部内において検討し、所要の決裁を了した上で、納税義務者に法令事項である「調査結果の内容説明」を行うとともに修正申告等を勧奨する必要があります。

したがって、納税義務者が修正申告等に応じない場合には、原則として、説明した内容で更正決定等の処分を行うことになると考えられます。

問 I 1-30 修正申告等の勧奨時において、修正申告書等の提出がなければ、「更正・決定」する旨を伝える際、行政手続法第 35 条第 2 項の規定に従い、「更正・決定」をし得る根拠と

なる法令の条項等を示す必要はあるか。

(答)

行政手続法第 35 条第 2 項において、行政指導をする際に、行政機関が許認可等をする権限又は許認可等に基づく処分をする権限を行使し得る旨を示すときは、当該権限を行使し得る根拠となる法令の条項、同項に規定する要件及び当該権限の行使が当該要件に適合する理由を示さなければならない旨が規定されています。

しかしながら、修正申告等の勧奨は、調査により更正決定等をすべきと認められる納税義務者に対し納税義務者からの自発的な修正申告等を促すものであり、行政指導には該当しますが、「更正・決定」は、税務署長が調査の結果に基づき職権により行う処分であり、申請を前提とした「許認可等に基づく」処分に該当しないため、「更正・決定」を行使し得る根拠となる法令の条項等を示す必要はありません。

問 I 1-3-1 問題点等の提示等を行った際、納税義務者より事業税認定損を実額計算した修正申告書を提出する旨の申出があった。この場合、調査結果の内容説明は、納税義務者の提示した実額計算により行ってよいか。

(答)

法人税に関する法令上の調査結果の内容説明において、事業税認定損は標準税率により算出し説明することとなります（手続通達 6-3（注）イ）。

ただし、問題点等の提示等の場面などにおいて、納税義務者から事業税認定損を実額計算した修正申告書を提出したい旨の申出があった場合は、納税義務者が提示した実額計算に基づいて説明をすることは差し支えありません。

問 I 1-3-2 法人税に関する調査結果の内容説明において、事業税認定損を標準税率により算出し説明を行ったが、実額計算による金額に基づき修正申告書が提出された。この場合、調査結果の内容説明をやり直すのか。

(答)

法人税に関する法令上の調査結果の内容説明において、事業税認定損は標準税率により算出し説明することとなります（手続通達 6-3（注）イ）。

したがって、実額計算による金額に基づき修正申告書が提出された場合は、その結果、当該調査結果の内容説明において説明した加算税額に変動が生じたとしても、調査結果の内容説明を改めてやり直す必要はありません。

問 I 1-3-3 実地の調査の結果、納税義務者に対し、修正申告書の勧奨を行ったところ、非違事項の一部について修正申告書の提出があったが、他の非違事項は更正してほしいとの申立てがあった場合、どのように対応するのか。

(答)

提出された修正申告書の修正内容が、調査結果の説明を行った内容と異なるときは、納税義務者に対して説明した「更正決定等をすべきと認めた額」で更正することとなります。

したがって、設問のような場合には、当該修正申告書に対し、他の非違事項の更正処分を行

うこととなります。

(決議書の作成)

問 I 1-34 実地の調査において、直近3期分を調査対象としたが、最終期以外は更正すべきと認められなかった。この場合、遡及期について、決議書を作成する必要があるのか（遡及期はいずれも調査省略処理済みである。）。

(答)

既に調査省略等により処理済みの課税期間に係る実地の調査の結果、更正すべきと認められない場合であっても、決議書の作成が必要となります。

これは、調査は税目と課税期間で特定される納税義務に関してなされるものであることから（手続通達4-1(1)）、各調査の単位（税目・課税期間）ごとに更正決定等又は更正決定等をすべきと認められない旨の通知を行うこととなるため、これに併せて、各課税期間に対する調査の内容・結果を正確に記録するとともに、後続調査における再調査の適否判定の際にも活用できるようにすることとしたものです。

(再調査)

問 I 1-35 平成27年度税制改正により、「実地の調査以外の調査」は先行調査に該当しないとされたが、平成27年4月1日以後処理（又は着手）した「実地の調査以外の調査」なのか、同日前に処理（又は着手）したのも含まれるのか。

(答)

平成27年度税制改正により、「再調査」の前提となる先行調査から「実地の調査以外の調査」は除かれましたが、改正後の通則法における再調査規定は、施行日（平成27年4月1日）以後にされる更正決定等の後に行う質問検査等について適用し、施行日前にされた更正決定等の後に行う質問検査等については、なお従前の例によるとされています（所得税法等の一部を改正する法律（平成27年法律第9号）の附則第53条）。

したがって、平成27年4月1日以後に更正決定等をした「実地の調査以外の調査」が先行調査から除かれることとなります。ただし、たとえ平成27年4月1日以後に更正決定等をした「実地の調査以外の調査」であっても、当該「実地の調査以外の調査」が同日前から継続している調査である場合には先行調査に該当し、再調査規定が適用されます。

問 I 1-36 合併法人の調査において、被合併法人の調査も併せて実施する場合には、被合併法人についても再調査の検討が必要か。

(答)

合併前においては、合併法人と被合併法人の納税義務は別個のものであるため、合併法人に対して調査を実施する際に合併前の各事業年度も調査対象期間に含める場合に、合併法人と被合併法人のそれぞれで再調査の検討を行う必要があります。したがって、設問の場合は、被合併法人の合併前の各事業年度に係る再調査の検討も併せて行う必要があります。

問 I 1-37 実地の調査の結果、修正申告書が提出された事業年度について、その後、当該

調査において調査対象とならなかった支店又は事業所の調査のために質問検査等を行うことは、再調査に該当するのか。

(答)

再調査は、調査の対象となる税目・期間ごとに判断するものであり、調査を行う場所や調査の対象となる物件等の範囲は判断の基準となりません。したがって、実地の調査の対象とならなかった支店又は事業所も処分の対象となる納税義務の範囲内となりますので、たとえ、前回の実地の調査で調査対象とならなかったとしても再調査に該当することになります。

問Ⅰ 1-38 査察調査の後、調査課に課税処理が引き継がれた場合は再調査に該当するのか。

(答)

査察調査は、再調査の前提となる先行調査には該当しないため、査察調査の後、調査課で課税処理のために質問検査等を行うことは、再調査には該当しません。

問Ⅰ 1-39 調査課で実地の調査を実施した事業年度について、その後、査察調査が実施され、調査課に新たな非違事項に係る資料情報の引継ぎが行われた。改めて当該調査対象事業年度について質問検査等を行う場合、再調査に該当するのか。

(答)

引継ぎを受けた新たな非違事項に係る資料情報により非違があると認められる場合には、通則法第74条の11第5項に規定する「新たに得られた情報に照らし非違があると認められるとき」に該当すると考えられるため、再調査に該当するものの、調査課において質問検査等を行うことは可能であると考えられます。

問Ⅰ 1-40 手続通達6-8において規定している「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」の「それ以外の情報」とは具体的にどのようなものを指すのか。

(答)

「それ以外の情報」とは、「新たに得られた情報」以外の情報であることから、先行調査の調査結果の説明が終了する時点までに有していた情報などが該当します。

2 連結調査

(1) 調査の区分

問Ⅰ 2-1 連結グループの調査において、「調査の区分」を行う場面は、具体的にはどのようなものがあるのか。

(答)

次のような事情により限定的な調査を実施する必要がある場合に「調査の区分」の同意を求めることが考えられます。

- ① 一部の子法人につき消費税の更正の請求がなされ、当該更正が法人税（個別帰属額）に影響し、調査により是正する必要があると判断されるものの、前年に通常の連結調査を実施しているなどの理由により、今回の調査は当該子法人のみに限定した実地の調査を実施する必要があるとき。
- ② その他、資料情報等の個別事情等により、早期に特定の連結法人に対して連結調査を実施する必要があるとき。

問Ⅰ 2-2 調査の区分を行った場合において、区分の対象となった子法人の連結事業年度の実地の調査を実施する場合、親法人に対しては実地の調査を行っていないことから、当該親法人については再調査規定は適用されないこととなるのか。

(答)

親法人については、調査の区分により実地の調査の対象としなかった場合であっても、当該親法人に対しては更正決定等を行う必要があることから、区分して実施した当該連結事業年度に係る当該実地の調査は先行調査に該当し、再調査規定が適用されます。

問Ⅰ 2-3 子法人の調査は、区分して行われることが原則的な取扱いとなるのか。

(答)

親法人所轄部署は、子法人所轄部署と連携・協調を図りつつ、グループ全体の調査戦略を策定し、調査必要度の高い子法人を選定することとしていることから、原則として、連結調査に当たっては、調査の区分を適用しません。

問Ⅰ 2-4 「調査の区分」の法的根拠とその趣旨を問われた場合、納税義務者に対してはどのように説明すべきか。更に、区分して調査を行うことは、再調査規定の趣旨に反するのではないかと問われた場合にどのように説明すべきか。

(答)

調査は、税目と課税期間によって特定された納税義務に係る調査を一の調査として通則法第74条の9から第74条の11までの各条が適用されますが、一定の場合において、納税義務者の事前の同意がある時は、納税義務者の負担軽減の観点から、一の調査を複数に区分して、通則法第74条の9から第74条の11までの各条が適用されます。（手続通達10-5、旧手続通達4-1（4）ロ）

「調査の区分」は、納税義務者の負担軽減の観点から、手続通達において明らかとされている旨説明することとなります。また、再調査規定との関係においては、あくまでも納税義務者

の事前の同意がある場合に行われる手続ですので、法令の趣旨を逸脱するものではないと考えられる旨説明することとなります。

問Ⅰ 2-5 「調査の区分」の同意を納税義務者から得る場合には、どのような説明及び手続が必要か。

(答)

子法人の調査を複数に区分して、調査を実施する場合には、事前通知を行う前に、親法人の同意が必要になります。同意を得る場合には、連結グループの実地の調査において、一度に多数の子法人を対象とした調査を行うことは、納税義務者の負担が増大する懸念があることから、このような負担を軽減する観点から、一定の子法人のみを対象とした調査を行うため「調査の区分」という考え方が手続通達 10-5、旧手続通達 4-1 (4) ロにおいて定められている旨を丁寧に納税義務者に説明します。

また、「調査の区分」に同意した場合であっても、調査対象としなかった子法人に調査を行う必要が認められた場合は、調査を行うことがあることについても併せて説明します。

具体的な手続は、親法人所轄部署は、調査の区分を行おうとする場合において、子法人所轄部署と協議し、調査計画を策定します。連結調査の区分の同意については、親法人所轄部署の担当者が親法人に対して事前通知を行う前に親法人に調査の区分を確認し、同意を得られた場合には、同意書（「法人税の調査の区分に係る同意書」）の提出を求めるとともに、子法人所轄部署へその旨の連絡をします。

なお、親法人への連絡の際には、調査対象としなかった子法人については、再調査規定（第 74 条の 11 第 5 項）の適用とならない旨を伝えます。

(2) 事前通知

問Ⅰ 2-6 子法人に対する源泉所得税調査が行われ、法人所得金額に影響が出た場合、子法人所轄部署は事前通知を行う必要があるか。

(答)

税務署の職員による調査課所管の子法人に対する源泉所得税の調査において、法人所得金額に影響のある非違が把握された場合、各課部門事務連絡せんが回付されるため、当該各課部門事務連絡せんの内容を検討し、調査要否の判定を行います。その上で、実地の調査を行わず、納税義務者による自発的な見直しを行うことが相当と判断される場合は、納税義務者に対して行政指導であることを明示した上で、自発的な見直し及び自発的な修正申告書（更正の請求書）の提出を要請することとなります。

なお、法人税に関する実地の調査を行う必要がある場合には、原則として、法令上の事前通知を行う必要があります。

問Ⅰ 2-7 子法人の調査において「調査の目的」は、どのように通知すればよいか。

(答)

子法人については、法令上は、納税申告書の提出義務はなく、連結所得の個別帰属等を記載した書類を提出することとされているため、調査の目的としては、「法人税及び地方法人税に係

る個別帰属額の届出書の記載内容の確認」のためと通知することになります。

問Ⅰ 2-8 子法人の調査対象税目には、連結復興特別法人税や地方法人税を含めて事前通知する必要があるのか。また、その場合、「調査の目的」は、どのように通知すればよいか。

(答)

復興特別法人税及び地方法人税は、法人税とは別個に納税義務が成立・確定する国税であり、復興特別法人税については、「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」(32条・62条)において、通則法の調査手続規定を準用することとされ、地方法人税については、通則法第74条の2第1項第2号において、質問検査等を行うことができることとされています。

このため、連結法人税に係る事前通知と同様に、調査対象年分について連結復興特別法人税や地方法人税の個別帰属額がある場合、又は個別帰属額があるのではないかと思料される場合には、連結復興特別法人税や地方法人税についても調査対象税目とする必要があります。

なお、子法人については、法令上は、納税申告書の提出義務はなく、個別帰属額等を記載した書類を提出することとされているため、調査の目的としては、「復興特別法人税(又は地方法人税)に係る個別帰属額の届出書の記載内容の確認」のためと通知することになります。

問Ⅰ 2-9 子法人に対してのみ調査を行う場合、親法人と子法人の両方に事前通知を行う必要があるのか。

(答)

法令上は、事前通知の対象者は、質問検査等の対象となる「法人」であることから、事前通知の対象者は子法人になります。したがって、親法人に対して調査を行わないのであれば、法令上は事前通知を行う必要はありませんが、調査の結果、非違が認められる場合には、親法人に対し、調査結果の内容説明を行う必要があるため、実務上、親法人に対しては、子法人のみに対して調査を行う旨及び調査対象となる子法人を連絡することとなります(手続通達10-5、旧手続通達7-1)。

問Ⅰ 2-10 調査を行う各連結法人で事前通知を行うか否かの判断はそれぞれで行うのか。また、判断が異なる場合には、どのように対応するのか。

(答)

事前通知は、各連結法人の調査部署が各連結法人に対して行いますが、事前通知を要しない調査の要否判定についても各連結法人の調査部署がそれぞれ判定します。

事前通知を要しない調査の適否判定の結果、事前通知を要しない調査を行うと判定した子法人の調査部署は、親法人所轄部署と協議を行い、最終的に事前通知を要しない調査を実施するかを判断します。

子法人の調査部署において事前通知を要しない調査を実施しないと判定した場合において、親法人所轄部署が事前通知を要しない調査を実施する必要があると判断したときは、両部署において協議を行い、最終的に子法人の調査部署が判断します。

また、事前通知の有無が各調査部署によって異なる場合には、事前通知を行わない調査部署

が着手した後に、事前通知を行う調査部署が事前通知を行った上で着手するなど、的確な調査が実施できるよう各調査部署間の連絡調整を図る必要があります。

問Ⅰ 2-1 1 連結グループに対する実地の調査の途中に、事前通知を行っていなかった子法人の実地の調査を実施することになった場合には、当該子法人及び親法人に対して新たに事前通知を行う必要があるのか。

(答)

連結法人税の調査における通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各規定を適用する場合の納税義務者とは、法人税法上の納税義務者である親法人だけでなく、子法人を含む個々の連結法人を指します（手続通達 10-5、旧手続通達 7-1）。

したがって、連結グループに対する実地調査の途中に、事前通知を行っていなかった子法人に実地の調査を実施することになった場合には、当該子法人に事前通知を行う必要があります。

なお、当該事前通知は、実地の調査を実施する部署より行う必要があります。

また、親法人に対する事前通知に際しては、法令上、実地の調査の対象とする子法人を通知する必要はありませんが、実務上、実地の調査の対象とする子法人も通知することとなるため（調査課事務提要第 12 章第 3 節 6(1)イ）、事前通知を行っていなかった子法人に実地の調査を実施することになった場合には、親法人所轄部署より親法人に対してその旨を通知します。

問Ⅰ 2-1 2 連結法人に対する実地調査の途中に、事前通知を行っていなかった事業年度について非違が疑われるため調査対象とする場合において、当該遡及事業年度が単体事業年度であるときには、新たに事前通知を行う必要があるのか。また、遡及事業年度においては、別の連結グループに属している場合にはどうか。

(答)

通則法第 74 条の 9 第 3 項第一号及び同法第 74 条の 2 第 1 項第二号イにおいて、事前通知の相手方となる納税義務者は、法人税法上の納税義務者と異なり単に「法人」とのみ規定されています。

このため、遡及事業年度が単体事業年度であっても、実地調査の対象となる納税義務者は同一の法人であることから、当該遡及事業年度に対する実地の調査は通則法第 74 条の 9 第 4 項の規定する事前通知事項以外の事項に係る調査に該当し、改めて事前通知を行う必要はありません（ただし、実務上は、速やかに納税義務者に対して追加する調査対象事業年度、調査対象税目等について口頭で説明し、調査への協力を求める必要があります。）。

また、遡及事業年度において、別の連結グループに属している場合も同様であり、改めて事前通知を行う必要はありません。ただし、子法人のみ実地調査を行い親法人の実地調査を行わない場合には、法令上、親法人への事前通知は必要ありませんが、実務上、調査対象となる子法人を連絡することとしているため（問Ⅰ 2-9）、遡及事業年度における別の連結グループの親法人に対して当該子法人へ調査を行う旨を連絡する必要があります。

(3) 調査終了の際の手続

問Ⅰ 2-13 更正通知書の名宛人とはならない子法人に対する連結法人税の調査において、「更正決定等をすべきと認められない場合」とは、具体的にどのような場面を指すのか。

(答)

連結法人税の申告・納税義務は親法人にありますので、連結法人税についての実地の調査において、更正決定等をすべきと認められない場合とは、親法人及び子法人に対する実地の調査の結果、親法人の連結法人税の申告について更正決定等をすべきと認められない場合をいうものと解されます。したがって、子法人でいえば、その実地の調査において、親法人が更正又は決定される起因となる非違事項が把握されなかった場合には、「更正決定等をすべきと認められない」こととなります。

問Ⅰ 2-14 調査を行わなかった子法人に、調査を行った他の連結法人の非違事項に基づき個別帰属額の異動額が発生した場合には、当該子法人に対して調査結果の内容説明を行う必要があるか。

(答)

他の連結法人の非違事項に基づき発生する個別帰属額等の異動額について、当該子法人に対し調査結果の内容説明を行う必要はありません。ただし、親法人所轄部署は、当該異動額について、親法人に対して説明を行う必要があります。

問Ⅰ 2-15 子法人に対する調査の結果、非違事項が他の連結法人の非違事項に基づき発生した個別帰属額の異動額のみであった場合には、当該子法人に対しては、調査結果の内容説明を行うのか、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知」を行うのか。

(答)

子法人を調査した結果、非違事項が他の連結法人の非違事項に基づき発生する個別帰属額等の異動額のみであった場合は、当該子法人に対しては、当該異動額についてのみの調査結果の内容説明を行う必要はありません。

なお、この場合においては、実務上、子法人所轄部署は、親法人所轄部署から送付された当該子法人に係る「調査結果の説明書」の決裁を了した上、子法人所轄部署から当該子法人に対して「調査の結果、他の連結法人の非違事項に基づき発生する個別帰属額の異動額以外に非違事項がない」旨を連絡の上、当該子法人に対し更正決定等をすべきと認められない旨の通知を行うこととなります。(手続通達 10-5、旧手続通達 7-3 (3) (注))

問Ⅰ 2-16 連結法人の実地の調査において、親法人については、直近3期分を調査対象としたが、特定の子法人は、直近2期分のみを調査対象とした場合、当該子法人が実地の調査を実施しなかった課税期間について「更正決定等をすべきと認められない旨の通知」を送付するのか。

(答)

「更正決定等をすべきと認められない旨の通知」は、親法人及び子法人のそれぞれに対して調査期間及び税目ごとに通知することとなるため、子法人において調査対象としていない課税

期間及び税目については、当該通知を送付する必要はありません。

なお、当該課税期間については、調査結果の説明書及び決議書の作成は要しませんが、連結グループにおいては、グループ全体が一つの納税義務となるため、調査を実施したものとして取り扱われることに留意してください。

問Ⅰ 2-17 子法人に対する調査が終了した場合、当該子法人への調査結果の内容説明は、親法人の調査結果の内容説明の終了を待たずに行ってもよいか。

(答)

子法人に対しては、親法人が更正決定等される起因となる非違事項の内容を説明することとなりますので、その説明は、親法人の更正決定等すべきと認められた額が確定した後（親法人に対して調査結果の内容説明を行った後）に行うこととなります（手続通達 10-5、旧手続通達 7-3(3)）。

問Ⅰ 2-18 日程調整が折り合わず、子法人への調査結果の内容説明を実施する日が、親法人に対して更正決定通知書等を発送する日（施行日）以降となった場合、そのまま通知（施行）してもよいか。

(答)

連結法人に対して更正決定等を行う場合、事前に親法人及び調査対象とした全ての子法人への調査結果の内容説明を終了しておく必要があります。

実務上、親法人所轄部署は、子法人所轄部署と連絡を密にし、更正決定通知書等の発送までに確実に調査結果の内容説明を実施できるよう日程等の調整を図る必要があります（親法人のみに対して調査結果の内容説明を行うことについて、親法人及び子法人の同意がある場合を除きます。）。

しかしながら、子法人所轄部署が調査結果の内容説明の実施について相応の努力をしたにもかかわらず、一部の子法人が調査結果の内容説明を拒否するなどの場合には、納税義務者とのやりとり等の事実関係を調査経過記録書へ記載するとともに、親法人に当該事実関係を説明した上で、更正決定通知書等を発送することとなります。

問Ⅰ 2-19 連結グループを離脱し単体法人となった法人に調査を実施し、把握した非違事項が連結事業年度まで遡及した場合には、調査結果の内容説明はどのように行ったらよいか。また、親法人に対してはどのように説明を行えばよいか。

(答)

把握した非違事項が連結事業年度まで遡及した場合は、親法人所轄部署に速やかに連絡するとともに、処理方法等について協議を行う必要があります。その上で、調査結果の内容説明は、各連結法人の調査部署が各連結法人に対して行うこととなりますので、親法人への調査結果の内容説明は親法人所轄部署が行います。

問Ⅰ 2-20 連結所得に係る法人税の修正申告書を親法人に勧奨するに当たって、子法人にも教示が必要か。

(答)

連結所得に係る法人税の修正申告書の勧奨は、連結所得に係る法人税の申告・納税義務がある親法人に対して行うものと考えられますので、子法人に対する連結所得に係る法人税の修正申告等の教示は必要ありません。

なお、子法人に対する消費税や連結加入前の法人税等に係る修正申告書等の勧奨・教示は、別途、当該子法人に対して行う必要があります。

問Ⅰ 2-21 同意がある場合には、子法人の調査結果等について親法人に対して説明することができるとされているが、この同意の手續如何。

(答)

旧通則法第 74 条の 11 第 4 項に規定する「同意」とは、調査を行った子法人及び親法人の同意があることをいいます。同意の有無は、法令上の要件であり確実に確認する必要がありますので、原則として、親法人所轄部署及び子法人所轄部署のそれぞれで親法人及び子法人の同意の有無を確認します。

なお、親法人が子法人の同意の有無を取りまとめる旨の申し出がある場合などには、親法人所轄部署が親法人を通じて子法人の同意の有無を確認することとして差し支えありませんが、この場合、親法人所轄部署は、包括的に子法人の同意の有無を確認するのではなく、子法人ごとに同意の有無を確認する必要があります。また、同意の有無の確認は、口頭で差し支えありませんが、確認した内容については、「調査手續チェックシート」及び「調査経過記録書」に記録することとなります。

おって、消費税や源泉所得税などの他税目や連結加入前の単体申告書は、この規定の適用はありませんので、連結法人ごとに調査結果の内容説明を行う必要があります。

問Ⅰ 2-22 調査結果の内容説明につき、同意があった場合には、子法人の消費税に係る調査結果の内容説明も合わせて親法人に対して行ってもよいか。

(答)

子法人の消費税の納税義務者は子法人になりますので、親法人に対して調査結果の内容説明をすることはできません。

(4) 再調査

問Ⅰ 2-23 前回の連結法人に対する実地の調査で質問検査等の対象とならなかった子法人について、今回の調査で、前回調査対象の連結事業年度につき、当該子法人に質問検査等を行う場合には、再調査となるのか。

(答)

前回の実地の調査の対象としなかった子法人に対し、他の連結法人においては前回の実地の調査で調査対象となった連結事業年度について質問検査等を行う場合、親法人に関しては、当該連結事業年度は既に実地の調査が行われており、通則法第 74 条の 11 第 5 項の規定が適用されるため、結果的には、前回の実地の調査の対象としなかった子法人であっても、親法人を含めたところで再調査の規定の適用を受けることとなります（手續通達 10-5、旧手續通達 7

－5)。

ただし、事前に納税義務者の同意を得て、子法人の調査を複数に区分した場合は、区分した調査ごとに通則法第74条の11第5項の規定が適用されます(手続通達10-5、旧手続通達4-1(4)ロ)。

問I 2-24 子法人の実地の調査において、直近3期分を調査対象としたが、最終期以外は更正すべきと認められなかった。この場合、遡及期について、決議書(調査事績書等)を作成する必要があるのか。(遡及期はいずれも調査省略済みである。)

(答)

既に調査省略等による処理済の課税期間に係る実地の調査の結果、更正決定等をすべきと認められない場合であっても、決議書(調査事績書等)の作成は必要となります(問I 1-40)。

なお、この場合、子法人所轄部署は調査内容連絡せんにおいて、更正決定等をすべきと認められない遡及期に対する結果も含めて親法人所轄部署に報告する必要があります。

3 通算法人調査

(1) 事前通知

問 I 3-1 複数の通算法人に対して調査を行う場合、事前通知はどのように行うか。また、通算親法人に対して調査対象通算子法人の連絡を行ってよいか。

(答)

事前通知の相手方となる納税義務者は各通算法人であることから、各通算法人の調査部署がそれぞれ事前通知を行います。

連結調査においては、実務上、親法人に対して調査対象となる子法人を連絡することとしていますが、通算法人調査については、各通算法人が個別の納税義務者となることから、親法人に対して調査対象となる子法人を連絡することはできません。

問 I 3-2 調査を行う各通算法人で事前通知を行うか否かの判断はそれぞれの調査部署が行うのか。また、判断が異なる場合には、どのように対応するのか。

(答)

事前通知は、各通算法人の調査部署がそれぞれ各通算法人に対して行いますが、事前通知を要しない調査の要否判定についても各通算法人の調査部署が判定します。

事前通知の有無が各調査部署によって異なる場合には、事前通知を行わない調査部署が調査に着手した後に、事前通知を行う調査部署が事前通知を行った上で調査に着手するなど、的確な調査が実施できるよう各調査部署間の連絡調整を図る必要があります。

問 I 3-3 連結事業年度を含む複数の事業年度を調査対象とする場合、事前通知はどのように行うのか。

(答)

通算事業年度と連結事業年度の双方を調査対象とする場合は、それぞれの事業年度について定められた取扱いに従うこととなります。

連結事業年度の事前通知については、調査対象となる各法人に対して事前通知を行った上で、実務上、親法人に対して調査対象となる子法人を連絡することとしていますが、通算事業年度については、各通算法人が個別の納税義務者となることから、親法人に対して調査対象となる子法人を連絡することはできません。

なお、連結事業年度を含めて調査対象とする場合には、原則として、親法人を調査対象に含めた上での同時期調査を実施する必要があります。

問 I 3-4 通算グループに対する実地の調査の途中で、調査の対象としていなかった通算子法人の実地の調査を当該通算子法人所轄部署が実施することになった場合には、当該通算子法人及び通算親法人に対して新たに事前通知を行う必要があるのか。

(答)

通算グループに対する実地の調査の途中で、事前通知を行っていなかった通算子法人に実地の調査を実施することになった場合には、当該通算子法人に事前通知を行う必要がありますが、通算親法人に対しては当該通算子法人に係る事前通知を行う必要はありません。

問Ⅰ 3-5 通算法人に対する実地の調査の途中で、事前通知を行っていなかった事業年度（遡及事業年度）について非違が疑われるため調査対象とする場合において、その遡及事業年度が連結事業年度であるときには、新たに事前通知を行う必要があるのか。また、その遡及事業年度が別の通算（連結）グループに属するものであった場合にはどうか。

（答）

通則法第 74 条の 9 第 3 項第一号及び同法第 74 条の 2 第 1 項第二号イにおいて、事前通知の相手方となる納税義務者は、法人税法上の納税義務者と異なり単に「法人」とのみ規定されています。

このため、遡及事業年度が連結事業年度であっても、実地の調査の対象となる納税義務者は同一の法人であることから、当該遡及事業年度に対する実地の調査は通則法第 74 条の 9 第 4 項に規定する事前通知事項以外の事項に係る調査に該当し、改めて事前通知を行う必要はありません（ただし、実務上は、速やかに納税義務者に対して追加する調査対象事業年度、調査対象税目等について口頭で説明し、調査への協力を求める必要があります。）。

また、遡及事業年度において、別の通算グループ又は連結グループに属している場合も同様であり、改めて事前通知を行う必要はありません。ただし、遡及事業年度における別の連結グループの親法人に対しては、事前通知を行うとともに、当該子法人へ調査を行う旨を連絡する必要があります。

なお、連結事業年度に遡及する可能性のある通算法人に対する調査については、原則として、当該遡及事業年度における親法人を調査対象に含めた上での同時期調査を実施する必要があります。

問Ⅰ 3-6 通算子法人に対する源泉所得税調査が行われ、当該通算子法人の所得金額に影響が出た場合、通算子法人所轄部署はどのように是正を行うのか。

（答）

法人税に関する実地の調査を行う必要がある場合には、原則として法令上の事前通知を行う必要がありますが、実地の調査を行わず、納税義務者による自発的な見直しを行うことが相当と判断される場合は、納税義務者に対して行政指導であることを明示した上で、自発的な見直し及び自発的な修正申告書（更正の請求書）の提出を要請することとなります。

なお、通算グループの申告状況によっては、他の通算法人の所得金額等に影響を及ぼす可能性があることから、各課部門事務連絡せんが回付された通算子法人所轄部署は、その内容を通算親法人に連絡して通算グループ全体に影響を及ぼすかの検討を依頼する必要があります。

（2）調査終了の際の手続

問Ⅰ 3-7 調査を行わなかった通算子法人において、調査を行った他の通算法人の非違事項の影響により当該通算子法人の所得金額等が変動した場合には、当該通算子法人に対して調査結果の内容説明を行う必要があるか。

（答）

他の通算法人の非違事項に基づき発生する所得金額等の変動について、調査を行わなかった

通算子法人に対し調査結果の内容説明を行う必要はありません。ただし、行政指導として当該所得金額等の変動について説明を行い、自発的な修正申告書（更正の請求書）の提出を要請することとなります。

問Ⅰ 3-8 通算子法人に対する調査の結果、他の通算法人の非違事項の影響のみにより所得金額等が変動した場合、当該通算子法人に対しては、調査結果の内容説明を行うのか、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知」を行うのか。

（答）

グループ通算制度における納税義務者は各通算法人ですので、通算子法人を調査した結果、非違事項が他の通算法人の非違事項の影響により発生した所得金額等の変動のみであった場合でも、当該通算子法人に対して、当該所得金額等の変動額について調査結果の内容説明を行う必要があります。

したがって、更正決定等をすべきと認められない旨の通知は行いません。

問Ⅰ 3-9 調査結果の内容説明につき、同意があった場合には、通算子法人の調査結果の内容説明も合わせて通算親法人に対して行ってもよいのか。

（答）

グループ通算制度における納税義務者は各通算法人ですので、同意があったとしても通算親法人に対して通算子法人の調査結果の内容説明をすることはできません。

したがって、調査結果の内容説明は、個別に各通算法人に対して行う必要があります。

問Ⅰ 3-10 通算法人の実地の調査において、通算前所得金額に変動があったにもかかわらず、遮断措置規定が不適用となることにより損益通算の再計算を行った結果、（損益通算後の）所得金額が変動しないこと（申告是認）となった場合、当該通算子法人に対する調査結果の内容説明を行う必要があるか。

（答）

通則法第74条の11第2項では、国税に関する調査の結果、「更正決定等をすべきと認められる場合」には、（中略）その調査結果の内容を説明するものとする、と定められているため、結果的に（損益通算の再計算により通算前所得金額が相殺されたことで）申告是認となった場合には、当該通算子法人に対して調査結果の内容説明を行う必要はありません。

しかしながら、当該通算子法人で非違事項が認められた以上、その内容について説明を行うことが当該通算子法人の今後の適正申告に繋がると考えられるため、実務上は、通算前所得金額の変動の内容（申告是認という結果に至る過程）について説明を行うこととなります。

なお、この場合、通則法第74条の11第1項に基づく「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付することとなります。

問Ⅰ 3-11 他の通算法人の非違事項の影響により、調査を行っている通算法人の所得金額等が変動した場合、当該通算子法人に対する調査結果の内容説明はどのように行うのか。

（答）

他の通算法人の所得金額等の誤りによるグループ調整計算の結果として調査を行っている通算法人の所得金額等が変動した場合に、当該通算法人に対して調査結果の内容説明を行う際には、法人税申告書別表十八に記載の項目・金額（グループ合計額）の変動を要因とするグループ調整計算及びその計算結果による当該通算法人に係る非違の内容・金額について当該通算法人の適正申告に必要な範囲内で説明を行うことはできますが、当該項目・金額の具体的な変動理由（他の通算法人に係る調査の有無や否認内容）について説明することはできません。

問 I 3-1 2 通算子法人に対する調査が終了した場合、当該通算子法人への調査結果の内容説明は、通算親法人への調査結果の内容説明の終了を待たずに行ってもよいか。

（答）

グループ通算制度では、いずれかの通算法人の非違事項が他の通算法人の所得金額等に影響を与える可能性があることから、原則として通算グループ全体で各通算法人の更正決定等すべきと認められた額が確定した後に調査結果の内容説明を行うこととしていますが、必ずしも通算親法人への調査結果の内容説明の終了を待って行わなければならないものではありません。

問 I 3-1 3 通算グループを離脱し通算法人以外の法人となった法人に調査を実施し、把握した非違事項が通算事業年度まで遡及した場合には、調査結果の内容説明はどのように行ったらよいか。また、当該法人に係る通算親法人に対してはどのように説明を行えばよいか。

（答）

把握した非違事項が通算事業年度まで遡及した場合は、親法人所轄部署に速やかに連絡するとともに、処理方法等について協議を行う必要があります。その上で、調査結果の内容説明は、各通算法人の調査部署が各通算法人に対して行うこととなりますので、通算親法人への調査結果の内容説明は親法人所轄部署が行います。

問 I 3-1 4 法人税の修正申告書を通算親法人に勧奨するに当たって、通算子法人にも教示が必要か。

（答）

グループ通算制度における納税義務者は各通算法人ですので、通算子法人に対する法人税に係る修正申告等の教示は、当該通算子法人に対して行う必要があります。なお、当該通算子法人に係る非違事項がない場合は必要ありません。

（3）再調査

問 I 3-1 5 他の通算法人の所得金額等の誤りにより、既に実地の調査を終了した通算事業年度の所得金額等が変動する場合、当該通算事業年度について再調査を行うことはできるか。

（答）

他の通算法人の所得金額等に誤りがあり修正の対象となった場合、グループ調整計算の再計算の結果により、特定の通算法人の所得金額等に影響を及ぼす場合があります。この場合において、特定の通算法人に影響を及ぼしたグループ調整計算の再計算の結果は、通則法第 74 条の 11 第 5 項に規定する「新たに得られた情報」に該当すると考えられることから、既に実

地の調査を終了した通算事業年度について、再調査を行うことができます。

(4) 運営上の留意点・その他

問 I 3-16 通算親法人の経理担当者等が通算子法人の実地の調査に立ち会うことは可能か。

(答)

通算親法人の経理担当者等が通算子法人の実地調査に立ち会うことはできません（当該経理担当者等が調査対象である通算子法人にも所属している場合を除く。）。

実務上は、調査対象となる通算子法人に対し調査において必要となる書類やデータの確認がスムーズに行えるよう調査環境の整備を依頼するほか、通算親法人に対して直接確認すべき事項がある場合には通算親法人に対する調査（実地の調査以外の調査を含む）又は反面調査により確認することとなります。

問 I 3-17 他局の通算法人に対して調査を行うことは可能か。

(答)

通算法人の所轄国税局の職員は、通則法第 74 条の 2 第 4 項の規定により、他局が所轄する他の通算法人に対しても質問検査権を行使することが可能ですが、当該他の通算法人の取引先に対する質問検査権の行使（反面調査）は認められていません。また、グループ通算制度は各通算法人が個別に所得金額及び税額を計算する個別申告方式を前提としていることから、通算法人に対する調査は、原則として各通算法人の所轄国税局が行うべきものと考えられます。

したがって、深度ある調査を実施するためにも、実務上は、当該他の通算法人を所轄する部署との連携調査等により対応することになると考えられます。

問 I 3-18 調査において把握された通算法人の所得金額等の誤りにより、外国税額控除に係る再計算を行った結果、進行年度調整額が生じた場合、調査結果の説明を行う必要があるか。

(答)

通算法人に対する調査において、控除限度額の計算要素（各通算法人の法人税額、所得金額又は欠損金額、地方法人税額、国外所得金額及び非課税国外所得金額）に異動があった場合には、グループ全体での再計算を行う必要があります。再計算の結果として、進行年度調整すべき金額が生じた場合には、調査を行った通算法人に対して法人税法第 69 条第 32 項に規定する調査結果の説明を行う必要があります。

なお、当該通算法人に税務代理人がある場合で、通則法第 74 条の 11 第 4 項（調査の終了の際の手續）の同意があるときは、当該通算法人への説明に代えて、当該税務代理人に説明することができることとされています（法人税法第 69 条第 33 項）。

問 I 3-19 外国税額控除の進行年度調整に係る調査結果の説明が必要になる「調査」は、実地調査に限られるか。

(答)

法人税法第 69 条第 32 項における「調査」は、通則法に定める調査と同義であるため、実

地の調査以外の調査も含まれます。また、同条第 33 項は「実地の調査により」と規定していますが、手続通達 8-3 と同様に、実地の調査以外の調査の場合にも同項を準用して差し支えないと考えられます。(法人税基本通達 16-3-53 参照)

問 I 3-20 調査において、更正決定等をすべきと認められない旨の通知をする場合であっても、外国税額控除に係る進行年度調整の調査結果説明を要するか。

(答)

外国税額控除に係る進行年度調整の調査結果の説明は、通則法の調査終了手続を準用することとされていますが、法令上の根拠が異なるため、更正決定等をすべきと認められない旨の通知をする場合（是認）であっても、外国税額控除に係る税額控除額が異動し、進行年度調整が必要な場合には、別途、法人税法第 69 条第 32 項又は第 33 項の規定により進行年度調整すべき金額及びその理由を調査対象法人又は税務代理人に説明する必要があります。

問 I 3-21 調査省略対象としていた通算法人について、他の通算法人の調査等の影響により外国税額控除に係る進行年度調整額が生じた場合であっても、外国税額控除の進行年度調整に係る調査結果説明が必要か。

(答)

法人税法第 69 条第 32 項には、「法人税の調査を行った結果」と規定されており、外国税額控除に係る進行年度調整の調査結果の説明は、調査を実施した通算法人に行うこととされています。したがって、調査省略対象としていた通算法人について他の通算法人の調査等の影響により外国税額控除に係る進行年度調整額が生じた場合は、調査に移行した場合を除き、原則として進行年度調整に係る調査結果の説明は行わず、自発的な調整に委ねることになります。

問 I 3-22 外国税額控除に係る進行年度調整を要する通算法人が適切な調整を行わなかった場合、どのような対応を取ればよいか。

(答)

外国税額控除に係る進行年度調整は、進行事業年度での納税者による適切な調整を求めることが前提ではありますが、対応方法は外国税額控除に係る調査結果の説明を行っているか、通算法人が適切な進行年度調整を行っているか、又は今後の自発的な調整が見込まれるかにより異なり、それぞれ以下のとおり対応することになります。

① 調査結果の説明を行っており、調整金額に差異がある

調査結果の説明内容と調整金額に差異があることから、通算法人に対し行政指導により接触して差異の原因を聴取する必要があります。通算法人が調査結果の説明内容を考慮の上、調査後の自主監査等において新たな誤りが判明したことを計算根拠として調整をしていた場合（法人税基本通達 16-3-52 参照）は、特段の対応は不要で、聴取内容を行政指導記録書に記載します。

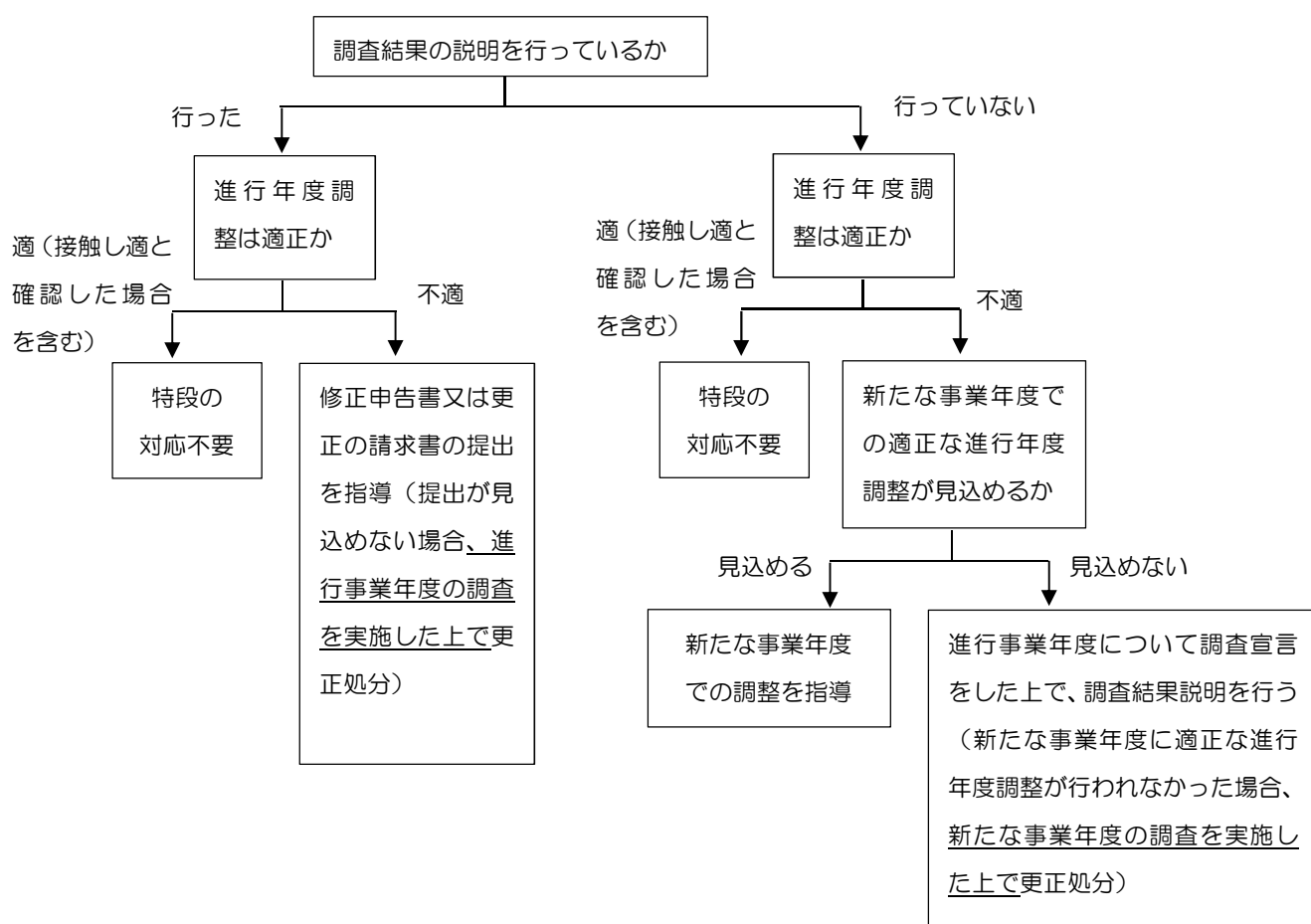
また、調査結果の説明内容と調整金額との差異に上記のような理由がない場合、当該通算法人に対して適正な調整金額による修正申告書又は更正の請求書を提出するよう指導し、その旨を行政指導記録書に記載します。

なお、修正申告書又は更正の請求書の提出が見込めないと判断した場合には、更正処分を行うこととなります。

② 調査結果の説明を行っておらず、調整金額に差異がある

調査結果の説明を行っていない通算法人については、自主的な進行年度調整に委ねることとしますが、当該通算法人が進行事業年度において適正な調整を行わなかった場合には、新たな事業年度で調整するよう指導することとなります。

なお、新たな事業年度で適正な進行年度調整を行うことが見込めないと判断した場合には、進行事業年度について調査宣言をした上で、法人税法第 69 条第 32 項及び第 33 項の規定による調査結果の説明を行い、新たな事業年度においても適正な進行年度調整をしてこない場合には新たな事業年度の更正処分を行うこととなります。



問 I 3-23 外国税額控除に係る進行年度調整の要因となった処分について、通算法人が納得しておらずグループ全体として不服申立てが見込まれる場合には、どのように対応すべきか。

(答)

不服申立てが見込まれる通算グループは、進行事業年度での調整を行わない可能性が高いことから、進行年度調整の規定を適用すべきと認められた金額がある通算法人のうち、省略対象としていた通算法人に対して、各通算法人所轄部署が、電話等により調査に移行する旨を伝えた上で、法人税法第 69 条第 32 項又は第 33 項の規定による調査結果の説明を行い、進行年度調

整が生じた通算法人が適正な進行年度調整を行わなかった場合に備え、進行年度の更正処分を行う準備をすることになります。

問 I 3-24 外国税額控除の進行年度調整に係る調査結果の説明の際に、教示文の交付は必要ですか。

(答)

進行年度調整に係る調査結果の説明の際は、教示文の交付は必要ありません。

法人税基本通達 16-3-53（進行年度調整に係る調査結果説明における手続通達の準用）によると、手続通達6-5（調査終了の際の手続に係る書面の交付手続）を準用するとは記載されておきませんので、教示文の交付は不要と考えられます。

4 移転価格調査

(1) 調査の区分

問 I 4-1 「移転価格調査」とは「措置法第 66 条の 4…の適用を目的とする実地調査」とされているが、具体的にはどのような調査をいうのか。

(答)

移転価格調査とは、措置法第 66 条の 4 又は令和 2 年旧措置法第 68 条の 88（国外関連者との取引に係る課税の特例等）の規定の適用を目的とするものであり、申告書別表 17(4)に記載された国外関連取引について独立企業間価格で行われているかどうかを検討するだけでなく、国外関連者や国外関連取引に該当するかどうか等の検討も含まれるほか、これらの検討に必要な場合は、国内の関連者や国外関連取引のない国外関連者との取引等についての検討等も含まれます。

なお、各条第 3 項（国外関連者寄附金の損金不算入）の規定が除かれていますので、国外関連者との取引について検討した結果、国外関連者に対する寄附金と認められ、同項を適用することとなる場合には、移転価格調査において処理することはできず、一般法人税調査において処理することに留意する必要があります。

問 I 4-2 移転価格調査と一般法人税調査を区分した場合において、移転価格調査には、役務提供事案のような簡易移転価格調査が含まれるか。

(答)

移転価格調査とは、「措置法第 66 条の 4（第 3 項を除く。）又は令和 2 年旧措置法第 68 条の 88（第 3 項を除く。）の規定の適用を目的とする実地調査」であり、役務提供事案のような従来「簡易な移転価格調査事案」として扱っていた事案もこの中に含まれることとなります。従って、調査の区分がなされた場合、役務提供に係る調査は移転価格調査で実施することになります。

問 I 4-3 移転価格調査専担者が、一般法人税調査に同行して移転価格調査を実施する場合にも調査の区分の同意の有無を確認することになるのか。

(答)

移転価格専担者による移転価格調査を予定する場合には、移転価格専担者が手続通達 4-1(4)に基づく調査の区分について事前に説明し、納税義務者の同意の有無を確認します。

問 I 4-4 調査の区分の同意の有無を確認する際は、どのような手順で行うことになるのか。

(答)

移転価格調査と一般法人税調査の区分の同意の有無の確認については、法令上の事前通知を行う前の段階において行うこととなります。

調査の区分に関して納税義務者の同意の有無を確認するに当たっては、原則として、納税義務者の所在地等に職員が出向き、納税義務者と対面して調査の区分について説明した上で確認することとします。納税義務者が区分に同意する場合は、所定の同意書（「法人税の調査の区分

に係る同意書」)に納税義務者の代表者が署名して提出することとなるため、臨場した際に納税義務者に当該同意書を手交(電話等により同意の有無の確認をする場合には郵送)します。その際、納税義務者にとって、区分の有無によって生ずると想定される影響について説明することに留意します。

問Ⅰ４－５ 調査の区分の同意の有無を確認する際は、どのように説明することになるのか。

(答)

納税義務者に調査の区分の同意の有無を確認する際には、納税義務者にとって、区分の有無によって生ずると想定される影響について説明することに留意する必要があります。

調査の区分をしなかった場合、移転価格調査が終了するまでは、一般法人税調査も終了できず、結果的に、一般法人税調査が一年以上継続し、納税義務者における税務調査対応のための負担等が増加することが考えられますが、調査の区分をした場合には、従来どおり移転価格調査と一般法人税調査がそれぞれ別個の調査として開始及び終了することになります。ただし、その場合には、移転価格調査が終了しても、同一の事業年度に対して一般法人税調査が実施されることがあります(その逆の場合についても同様)。

また、調査の区分をした場合であっても、必要に応じて、移転価格調査の途中で一般法人税調査を実施する可能性がある旨を併せて説明します(問Ⅰ４－６参照)。

なお、調査が区分された場合と区分されなかった場合で、調査期間の長短が生じることによって延滞税の計算期間に影響を与えることとなる可能性があります。これについては、納税義務者の認識を確認するものとして説明することとします。

このほか、納税義務者が調査の区分に同意した後は、手続通達４－１(４)に基づき事前通知等の税務調査手続が区分して進行されることについて、納税義務者が的確に認識できるよう丁寧に説明する必要があります。

なお、調査の区分の同意を得た場合、他方の調査の実施予定に関しては、当該区分された調査に関する事前通知の対象には含まれません。

問Ⅰ４－６ 調査の区分の同意を得た移転価格調査の途中で一般法人税調査を実施することはできるのか。

(答)

調査を区分して実施している移転価格調査の途中で一般法人税調査を実施することは、納税義務者の事務負担を増加させることになることから、原則として認められません。そのため、移転価格調査担当者と一般法人税調査担当者は、移転価格調査が長期間に及びことに留意の上、移転価格調査の途中で一般法人税調査の着手予定時期が到来することがないように事前に調整する必要があります。

ただし、適正公平な課税の確保を優先すべきと認められる次のような場合には、例外として、移転価格調査の途中で一般法人税調査を実施することについて要否を判断してください。

- 各種資料情報等により多額の非違や不正が見込まれ、かつ、時機を逸すると実態解明が困難となるおそれがある場合
- 調査対象期の更正期限が到来することが見込まれる場合

なお、一般法人税調査を実施することとして判断した場合には、調査の区分が、法人税調査における移転価格調査とそれ以外の調査とが同時に実施されることによる納税義務者の事務負担を軽減するために、納税義務者の同意を得て実施するものであることを踏まえ、移転価格調査を中断してから一般法人税調査を実施するとともに、そのことについて、納税義務者に丁寧な説明を行って理解と協力が得られるよう努めてください。

問Ⅰ 4-7 連結法人に係る移転価格調査とそれ以外の部分の調査の区分はどのような手順で行うことになるのか。

(答)

連結法人に係る移転価格調査とそれ以外の調査の区分は、連結グループ全体の移転価格調査を行う場合と特定の連結子法人のみ移転価格調査を行う場合とでその手順が異なりますが、いずれも区分の同意の有無の確認及び同意書の提出要請は、連結親法人に対して行うこととなります。

まず、連結グループ全体に係る移転価格調査を区分する場合は、連結親法人から区分の同意を得た後、連結親法人に対して移転価格調査の区分に係る同意書（「法人税の調査の区分に係る同意書」）の提出を要請し、当該同意書の提出を受けることとなります。この場合、連結グループ全体の移転価格調査とそれ以外の調査を区分することになり、当該移転価格調査の実施後は、連結グループ全体について、移転価格調査に対して再調査規定（通則法第 74 条の 11 第 5 項）が適用されることとなります。

次に、特定の連結子法人に係る移転価格調査を区分する場合は、連結親法人から移転価格調査の区分及び連結調査の区分の同意を得た後、連結親法人に対してそれぞれの区分に係る同意書の提出を要請し、当該同意書の提出を受けることとなります。この場合、更正決定等の直接の名宛たる連結親法人及び連結調査の区分の対象とした連結子法人の移転価格調査とそれ以外の調査（それ以外の調査には、連結調査の区分の対象としなかった連結子法人の全ての調査を含む。）を区分することになり、当該移転価格調査の実施後は、連結親法人及び当該連結子法人について、移転価格調査に対して再調査規定（通則法第 74 条の 11 第 5 項）が適用されることとなります。

なお、連結親法人のみ移転価格調査を行う場合は、連結親法人については、連結調査の区分を行うことはできませんので（手続通達 10-5、旧手続通達 4-1(4)口参照）、連結グループ全体に係る移転価格調査を区分する場合の手順と同様となります。したがって、移転価格調査の実施後は、連結グループ全体について、移転価格調査に対して再調査規定（通則法第 74 条の 11 第 5 項）が適用されることとなります。

問Ⅰ 4-8 調査の区分に同意した納税義務者から、移転価格調査の実施時期等について要望があった場合どのように対応することとなるのか。

(答)

従来、調査実施日時については、調査担当者や納税義務者等の日程等を調整の上決定してきたところであり、通則法施行後に調査の区分があった場合においても、従前どおり調査担当者と納税義務者等の日程等を調整の上実施することとなります。

問Ⅰ４－９ 調査の区分がなされた移転価格調査において、所得移転額に連動して申告調整項目の再計算を行う必要がある場合、移転価格調査担当者において更正を行うこととなるのか。

(答)

独立企業間価格と国外関連取引に係る対価の額の差額に係る申告調整により、寄附金の損金算入限度額や外国税額控除の控除限度額等に影響を及ぼす場合には、それらについても、移転価格調査において再計算を行います。

なお、所得移転額に連動しない当初申告における誤り等による再計算は一般法人税調査において行うことに留意する必要があります。

問Ⅰ４－１０ 調査の区分がなされた移転価格調査において、移転価格以外の非違項目が把握された場合どのように対応することとなるのか。

(答)

連絡せん等により所掌部門へ連絡し、区分された一般法人税調査において処理を行うこととなります。

問Ⅰ４－１１ X年度につき調査の区分の同意に基づき移転価格調査を先行実施し、調査中に新たに到来したX+1年度について区分の同意を求めたところ、同意が得られず一般法人税調査とあわせて一の調査として実施することとした場合、一般法人税調査については結果的にX年度とX+1年度を区分して事前通知・処理を行うことになるのか。

(答)

X+1年度について調査の区分の同意が得られず、移転価格調査と一般法人税調査を一の調査として行う場合には、当該年度については移転価格調査担当者が事前通知を行い、X年度とX+1年度に係る移転価格調査による結果とX+1年度に係る一般法人税調査による調査結果と合わせて処理を行うこととなります。X年度については調査の区分を行っていることから、X年度の一般法人税調査については一般法人税調査担当者が別途事前通知を行い、X年度の一般法人税調査による調査結果は、X+1年度の調査結果とは別に処理を行うこととなります。なお、一般法人税調査について、X年度とX+1年度の事前通知及び処理を同時に行っても構いません。

(2) 事前通知

問Ⅰ４－１２ 調査の区分を行う場合、移転価格調査の事前通知において「調査の目的」に関して、どのように説明することとなるのか。

(答)

調査の区分があった場合の移転価格調査の事前通知の「調査の目的」については、「申告書の記載内容のうち、租税特別措置法第66条の4(第3項を除く。)又は所得税法等の一部を改正する法律(令和2年法律第8号)による改正前の租税特別措置法第68条の88(第3項を除く。)の規定の適用に関係する内容の確認のため」等となります。

問Ⅰ４－１３ 移転価格調査と一般法人税調査を一の調査として実施する場合で、同時に着手

しない場合の事前通知はどのようになるのか（調査担当者、調査対象事業年度、調査対象帳簿の範囲等）。

（答）

先行して実施する調査の調査担当者は、移転価格調査と一般法人税調査を一の調査として実施することとなることから、全体を一の調査として納税義務者に事前通知を行い、後に実施される調査については、改めて事前通知を行う必要はありません。

ただし、調査対象事業年度については、移転価格税制の適用の関係から、必要な場合は最長7事業年度（令和2年4月1日より前に開始した事業年度については6事業年度）を対象として通知します。

また、調査の対象となる帳簿書類及びその他の物件については、網羅的に通知することは實際上困難であることから、納税義務者の事前の準備に資するよう、例えば「仕訳帳、総勘定元帳・・・などの帳簿や請求書、領収書綴り・・・などの書類」といった調査開始時に用意しておいていただきたい主な帳簿書類等を明示した上で、「その他法人税の申告書の記載内容や納付すべき法人税が正しいかどうかを確認するために必要な帳簿書類その他の物件」といった包括的な通知を行うこととします。

また、この場合、通則法施行令第30条の4第2項において、「国税に関する法令の規定により備付け又は保存しなければならないこととされているものである場合には、その旨を合わせて通知するものとする。」と規定されていることから、このような帳簿保存義務がある納税義務者の場合には、法人税法や措置法第66条の4又は令和2年旧措置法第66条の88の規定により保存することとされている帳簿書類等について通知する必要があります。

なお、措置法第66条の4又は令和2年旧措置法第66条の88の適用関係を確認するための書類として、国外関連者が保存する帳簿書類も含まれる旨通知します（手続通達1-5）。

（3）調査終了の際の手続

問I4-14 更正決定等をすべきと認められない旨の通知は、調査の区分がなされた移転価格調査においても、「法人税」とのみ表示されることとなるのか。

（答）

調査を区分した場合の更正決定等をすべきと認められない通知における税目は、移転価格調査においては、「法人税のうち租税特別措置法第66条の4（第3項を除く。）又は所得税法等の一部を改正する法律（令和2年法律第8号）による改正前の租税特別措置法第68条の88（第3項を除く。）の規定の適用に係るもの」と限定して表示することとなります。

他方、一般法人税調査においては、「法人税のうち租税特別措置法第66条の4（第3項を除く。）又は所得税法等の一部を改正する法律（令和2年法律第8号）による改正前の租税特別措置法第68条の88（第3項を除く。）の規定以外の規定の適用に係るもの」と限定して表示することとなります。

問I4-15 調査結果の説明書の作成に当たり、詳細については「最終意見書」を別添することとしてもよいか。

（答）

調査結果の内容説明は法令に定められた税務手続の一つとして行うものであり、調査結果の説明書は、調査結果の内容説明を行うに当たり、当局として更正決定等すべきと認められる非違の内容・金額等を記載するものです。これに対して、「最終意見書」については、法令等で規定されたものではなく、通常は調査担当者名で納税義務者に交付することが多い書面であるため、調査結果の説明書の詳細について「最終意見書」を添付資料として用いることはできません。

問Ⅰ４－１６ 移転価格調査を実施した場合において、相互協議を申し立てる予定のない国外関連者との取引に係る所得移転額については修正申告書を提出するが、相互協議の申立てを予定している国外関連者との取引に係る所得移転額については更正して欲しいとの納税義務者からの申立てがあった場合、どのように対応することとなるのか。

(答)

相互協議を申し立てる予定のない国外関連者との取引に係る所得移転額に関しては修正申告を収受し、相互協議の申立てを予定している国外関連者との取引に係る所得移転額については更正処理を行い、加算税の賦課決定通知書と併せて更正通知書を納税者へ送付することになります。

(4) 再調査

問Ⅰ４－１７ これまで一般法人税調査において移転価格上の問題点を把握した場合には、一旦、移転価格以外の非違事項のみ先に更正処理し、移転価格に関する問題事項については引き続き調査を継続し再更正処理を行ってきたが、この場合における移転価格に関する調査は、通則法上の再調査に該当するのか。

(答)

一般法人税調査も移転価格調査も法人税調査であるため、一旦移転価格以外の一般法人税調査について更正等処理を行った場合、引き続き行われる移転価格調査は「再調査」に該当し、「新たに得られた情報に照らして非違があると認めるとき」を除き、再調査できないこととなります。ただし、納税義務者の事前の同意がある場合は移転価格調査とそれ以外の部分の調査に区分することができ、その場合、移転価格調査は「再調査」に該当しません。

問Ⅰ４－１８ 移転価格調査において国外関連者との切出し損益資料の検討を行った結果、「所得移転の蓋然性」が想定された場合において、当該国外関連者との取引が一般法人税調査により処理済みの事業年度より継続していた場合の再調査の適否如何。

(答)

国外関連者との取引について、過去の一般法人税調査において移転価格上の観点からの調査を行っていない場合であって、未調査事業年度における国外関連取引に係る価格設定方法や切出し損益等に関する資料など、過去の一般法人税調査で把握していなかった情報に基づき、「所得移転の蓋然性」が想定されることとなった場合で、当該国外関連取引が過去から継続していることにより、一般法人税調査で処理済みの事業年度も同様に「所得移転の蓋然性」が想定される場合には、「新たに得られた情報に照らし非違があると認める」ものとして再調査すること

ができます。

なお、国外関連者との取引について、過去の一般法人税調査において調査法人から切出し損益資料の提出を受けるなど移転価格上の観点からも調査した上で当該国外関連取引を是認していた場合であっても、未調査事業年度における切出し損益資料の提出を受けるとともに、関連資料の提出等の新たな情報を得たことにより、「切出し損益に当該国外関連取引と関係のない損益が含まれていた」といった過去の一般法人税調査で把握し得なかった「所得移転の蓋然性」が想定されることとなった場合で、過去の一般法人税調査で入手した調査済事業年度の切出し損益資料と当該新たに得られた情報との検討の結果、調査済事業年度においても未調査事業年度と同様に「所得移転の蓋然性」が想定される場合は、「新たに得られた情報に照らし非違があると認める」ものとして再調査することができます。

(注) 「所得移転の蓋然性」が想定されることになる場合とは、課税庁としての知見・判断能力をもって客観的に国外関連取引における取引価格を評価した場合に、所得移転が認められると合理性をもって判断できる場合をいいます。

問Ⅰ４－１９ 移転価格調査と一般法人税調査を区分した場合において、移転価格調査の際に、一般法人税調査で処理済みの事業年度に係る国外関連者に対する寄附金の問題点を把握した場合の一般法人税調査の再調査の適否如何。

(答)

過去の一般法人税調査において検討を行っていない国外関連取引について、移転価格調査の過程で、未調査事業年度における取引関連資料等の提出を受け、検討した結果、国外関連者に対する寄附金の問題点を把握した場合には、「新たに得られた情報に照らし非違があると認める」ものとして一般法人税調査に係る再調査を実施することができます。

また、過去の一般法人税調査において検討済みの国外関連取引であっても、移転価格調査の過程で、関連資料等の新たな情報を得たことにより、当該一般法人税調査で把握し得なかった国外関連者に対する寄附金の問題点を把握した場合は、「新たに得られた情報に照らし非違があると認める」ものとして一般法人税調査に係る再調査を実施することができます。

(5) 運営上の留意点・その他

問Ⅰ４－２０ 相手国課税による相互協議に基づく対応的調整により、減額更正(更正の請求書の提出が前提)を行う場合も調査として取り扱われるのか。

(答)

相手国課税に係る相互協議の合意に基づき、更正の請求書の提出を受けて減額更正を行うことは、更正決定等を目的としたものであることから「調査」に該当しますが、部内審理のみで請求どおりに更正処理を行う場合には、納税義務者に対して質問検査を行うことがないため、通則法第74条の9から第74条の11までの各規定は適用されません(手続通達1-1(3)イ)。

問Ⅰ４－２１ 我が国課税に係る相互協議の合意に基づき、職権により減額更正を行う場合も調査として取り扱われるのか。

(答)

我が国課税に係る相互協議の合意に基づき、職権により当初課税額を減額する更正を行うことは、更正決定等を目的としたものであることから「調査」に該当しますが、部内審理のみで相互協議の合意どおりに更正処理を行う場合には、納税義務者に対して質問検査を行うことがないため、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各規定は適用されません（手続通達 1-1(3)イ参照）。

なお、合意に基づく所得金額減算に連動する申告調整項目の再計算の検討のために納税義務者に対して質問検査等を行う場合には、納税義務者が申し立てた相互協議の合意に基づくものであり、調査を行う必要があることが明らかであるため、再調査の適否判定は不要となりますが、相互協議の合意に基づくもの以外に申告の内容等に疑義があるため納税義務者に対して質問検査等を行う必要がある場合については、再調査規定により、「新たに得られた情報に照らし非違があると認めるとき」以外は再調査できないことに留意する必要があります。

問 I 4-22 我が国課税に係る相互協議の合意に基づき職権により減額更正を行うことに伴い、その後続年度における外国税額控除の控除限度額等に影響を及ぼすため更正を行う場合も調査として取り扱われるのか。

(答)

我が国課税に係る相互協議の合意に基づき職権により減額更正を行うことに伴い、その後続年度における外国税額控除の控除限度額等に影響を及ぼすため更正を行うことは、更正決定等を目的としたものであることから「調査」に該当しますが、部内審理のみで更正処理を行う場合には、納税義務者に対して質問検査を行うことがないため、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各規定は適用されません（手続通達 1-1(3)イ）。

なお、部内審理だけでなく、申告調整項目の再計算の検討のために納税義務者に対して質問検査等を行った場合には、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各規定の適用対象となることに留意する必要があります。

問 I 4-23 移転価格に関する更正の請求書が提出された場合はどのように対応するのか。

(答)

外国における課税や事前確認に係る補償調整についての相互協議の合意に基づいて更正の請求書が提出された場合には、原則として、納税義務者に対して質問検査等を行うことなく請求どおり減額更正を行うこととします。

当初申告で所得移転額として申告調整（加算）した金額に誤りがあったなど、相互協議の合意に基づくものではない移転価格に係る更正の請求書が提出された場合において、部内審理の結果、納税義務者に対し請求の内容等について確認を行う必要があるときは、所掌部門と協議し、

- ① 実地の調査（一般法人税調査あるいは移転価格調査）が行われている場合は、当該調査の中で確認し、処理を行います。
- ② 実地の調査として確認する必要があると認める場合で、一般法人税調査のみが予定されているときは、調査の区分の同意の有無を確認したうえで、同意が得られない場合には一般法

人税調査と合わせて一の調査として実施します。なお、移転価格調査が予定されている場合には、当該調査の中で確認し、処理を行います。

③ 実地の調査以外の調査として確認する必要があると認める場合で、一般法人税調査のみが予定されているときは、一般法人税調査とあわせて一の調査として実施します。なお、移転価格調査が予定されている場合には、当該調査の中で確認し、処理を行います。

④ 実地の調査あるいは実地の調査以外の調査として確認する必要があると認める場合で、一般法人税調査も移転価格調査も当面実施する予定のないときは、移転価格専担者が更正の請求に係る確認のための調査を単独で実施します。

なお、国外関連取引に係る対価の額が独立企業間価格と異なることにより所得金額が過大になっていることを理由とした更正の請求は認められないことに留意する必要があります。

問 I 4-24 措置法第 66 条の 4 第 17 項又は第 18 項若しくは令和 2 年旧措置法第 68 条の 88 第 17 項又は第 18 項に基づき同業者に対して臨場による質問検査を実施する場合は、どのような手続によるのか。

(答)

いわゆる同業者調査は、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までに定める調査手続の対象外ですが、通則法の趣旨を踏まえて、調査課事務提要第 5 章第 9 節 2 「反面調査に関する手続」に準じて実施し、調査手続チェックシート（反面調査用）を作成することとします。

5 外国法人調査

(1) 事前通知

問 I 5-1 無申告が想定される外国法人の申告義務の有無を確認するため、その外国法人の国内にある事務所等に臨場する場合、事前通知は必要か。

(答)

外国法人の申告義務の有無を確認するために法人に臨場する場合には、原則として行政指導として接触します。したがって、法令の規定による事前通知を行う必要はありませんが、実務上、行政指導として臨場する旨を連絡する必要があります。

ただし、質問検査権を行使し、特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的で、外国法人の申告義務の有無を確認するために法人に臨場する場合は、実地の調査に該当し、原則として、法令の規定による事前通知を行う必要があります。

問 I 5-2 国内に事務所等を有していない外国法人の調査を行うため、納税管理人の事務所等やその外国法人が指定した場所へ臨場する場合、事前通知は必要か。

(答)

国内に事務所等を有していない外国法人の調査を行うために、納税管理人の事務所等に臨場する場合には、原則として、その納税管理人を通じて事前通知を行う必要があります。

問 I 5-3 納税義務者が国内に事務所等を有していない場合で、納税管理人が選任されていないときは、納税義務者に対しどのように事前通知を行えばいいか。

(答)

納税義務者が国内に事務所等を有していない場合で、納税管理人の選任もないときには、例えば調査対象者の役員や関連法人など、調査対象者と国内で連絡をとれる者を探し、その者を通じて納税管理人を定める手続を行った上で、その納税管理人を通じて納税義務者からの連絡を促し、当該連絡があったときには、調査等を行う旨を通知します。この際、納税義務者に対しては税務代理人を選任することが可能である旨を説明します。

なお、上記の調査対象者の役員や関連法人などが「国内便宜者」であって一定の条件に該当する場合は、納税管理人の選任の求め（通則法第 117 条第 3 項）、国内便宜者に対する納税義務者の納税管理人となることの求め（同条第 4 項）を経て、特定納税管理人の指定（同条第 5 項）を行うことが可能ですが、当該特定納税管理人を指定した場合も上記と同様の方法により通知します。

問 I 5-4 外国法人に対し実地の調査を行う場合において、通知事項の「納税義務者の住所又は居所」は、外国法人の本店の所在地を通知するのか。

(答)

外国法人に対して事前通知を行う際の「住所又は居所」については、原則として納税地を通知することになります。

ただし、納税地が明らかでない場合については、外国法人の本店の所在地を通知しても差し支えありません。

(2) 調査終了の際の手続

問 I 5-5 無申告が想定される外国法人の申告義務の有無を確認するため実地の調査を実施した結果、国内源泉所得が認められないことから、申告義務がないと判断された場合、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付する必要があるか。また、この場合、決議書の作成は必要か。

(答)

通則法第 74 条の 11 第 1 項には、「国税に関する実地の調査を行った結果、更正決定等をすべきと認められない場合には、…書面により通知するものとする。」と記載されていますので、無申告が想定される外国法人に実地の調査を行った結果、申告義務がないと判断された場合については、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知書」を送付する必要があります。

また、実地の調査の結果について、「調査結果の説明書」を作成する必要がありますが、決議書の作成は不要です。

II 調査省略等

1 行政指導

(1) 総論

問Ⅱ 1-1 行政指導とは何か。

(答)

行政手続法によれば、「行政指導」とは、「行政機関がその任務又は所掌事務の範囲内において一定の行政目的を実現するため特定の者に一定の作為又は不作為を求める指導、勧告、助言その他の行為であって処分に該当しないものをいう。」とされています。(行政手続法第2条第6号)

調査省略事務の場面においては、手続通達1-2に掲げる「提出された納税申告書の自発的な見直しを要請する行為」などが該当することになります。

問Ⅱ 1-2 調査と行政指導(調査に該当しない行為)の違いは何か。

(答)

手続通達1-1によれば、「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又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。」とされています。

一方、手続通達1-2によれば、「行政指導(調査に該当しない行為)」とは、「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又は税額等を認定する目的で行う行為に至らないもの」とされています。

以上のことから、調査と行政指導は、調査担当者が「特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する」との効果意思をもって納税義務者に接触するか否かによって異なります。

なお、調査担当者の内心の意思を納税者は認識することができないことから、これを明確にするために、納税者に接触する最初の段階で「調査」か「行政指導」かを明示する必要があります。

問Ⅱ 1-3 行政指導による接触は、従前の調査省略の方法とどのような点で異なるのか。

(答)

従前の調査省略においては、納税義務者に対して「調査」又は「行政指導」の明示を行わず接触を図っていましたが、平成25年1月1日以降は、原則として、納税義務者への接触に際し、「行政指導」であることを明示の上、納税義務者の自発的な見直しを要請し、必要に応じて、自発的な修正申告書又は更正の請求の提出を要請することになります。

なお、調査省略においては、原則、行政指導による接触となることから、過少申告加算税の賦課決定や、職権更正を行わないこととなりますので、納税義務者に対し丁寧に説明し、理解と協力を得て事務を遂行していく必要があります。

問Ⅱ 1-4 調査省略における行政指導による接触と調査による接触の判断基準はあるのか。

(答)

調査省略における接触は、原則として行政指導による接触となりますが、部内において申告内容を検討した結果、申告等に係る取引等の内容に疑義があり、調査により課税標準等又は税額等を認定する必要があると思料されるときは、再度、調査の要否判定を行うこととなります。

また、行政指導による接触を行った後であっても、納税義務者が自発的な見直しの要請に応じない場合などは、必要に応じ、納税義務者に対して「調査」により課税標準等又は税額等を認定する旨を説明し、調査による接触に移行することとなります。

問Ⅱ 1-5 無申告の納税義務者に対して行政指導を行い、申告書の提出を受けたが、この場合の無申告加算税の賦課決定の処分自体は「調査」に該当するので、15%（20%）の賦課決定を行うこととなるのか。

（答）

期限後申告書に対して加算税を賦課決定する行為は、国税の法律に基づく処分を行うものであり「調査」に該当することとなりますが、当該期限後申告書が行政指導を行った行為に起因して自発的に提出された場合においては、決定があるべきことを予知してなされたものには当たらないものとして部内の処理のみで5%の無申告加算税を賦課決定することとなります。

（2）行政指導の方法・手続

問Ⅱ 1-6 行政指導により接触する場合（添付資料の漏れ、計算誤り、法令の適用誤り）には、どのように納税義務者に対して説明すればよいか。

（答）

納税義務者に接触する際は、電話等により、行政指導である旨を示した上、行政指導は、納税義務者の任意の協力により、申告内容の自発的な見直しや基礎的な情報（資料）の提供等を要請するものであり、調査ではない旨を説明します。

また、申告内容に計算誤りや法令の適用誤りが疑われる場合は、自発的な見直しを要請した上で、自発的な修正申告書や更正の請求書の提出を要請することとなります。

問Ⅱ 1-7 行政指導により接触する場合において、基礎的な情報（資料）の自発的な提出を依頼するときは、どの程度の情報（資料）を依頼することができるのか。

（答）

基礎的な情報（資料）とは、例えば、法令の適用誤り等が確認できる財務諸表上の処理を行った会計伝票、法令の適用根拠を示す計算書類等であり、また、これらの処理や計算の過程を示す資料を含みます。

問Ⅱ 1-8 行政指導を臨場により行った場合には、実地の調査となるのか。

（答）

行政指導による納税義務者への接触は、電話による接触を基本としますが、行政指導を行う上では、納税義務者との接触形態は問いませんので、臨場又は来局等による接触であっても、申告書等の自発的な見直し等を要請するものは行政指導に該当します。

問Ⅱ 1-9 行政指導において、当局から積極的に法令の適用誤り等が疑われる事項の内容・金額を教えることはできないのか。

(答)

行政指導における一般的な説明を行う過程において、必要に応じて法令の適用誤り等が疑われる事項の内容・金額や自発的な提出の要請の対象となる基礎的情報の具体的内容を口頭又は書面により、納税義務者に対して説明することは差し支えありません。

ただし、その場合であっても、納税義務者から課税標準等又は税額等を「認定」しているとの誤解が招くことがないよう、特に質問検査権に基づいて回答や是正を求めるものではないことに十分配慮した上で、説明を行う必要があります。

問Ⅱ 1-10 納税義務者から具体的な誤り等の内容について詳細な説明を求められた場合、どのように対応するのか。

(答)

自発的な見直しの要請等を行った納税義務者から、当局から計算誤りや法令の適用誤り等があるのではないかと思料している点について、より詳細な説明を求められた場合には、その内容・金額を納税義務者が十分に理解できるよう説明することは差し支えありません。

ただし、その場合であっても、納税義務者から課税標準等又は税額等を「認定」しているとの誤解を招くことがないよう、特に質問検査権に基づいて回答や是正を求めるものではないことに十分配慮した上で、説明を行う必要があります。

問Ⅱ 1-11 行政指導による接触の際、納税義務者から書面により確認項目を求められた場合には、どのように対応すればよいか。

(答)

行政指導を行う際は、電話等による口頭での接触を基本としますが確認事項が多岐にわたる場合等において、必要に応じて確認項目等を整理した資料（メモ）などを交付することは差し支えありません。

問Ⅱ 1-12 行政指導を口頭で行った際、納税義務者から行政手続法第 35 条第 3 項の規定に基づき、書面交付を求められた場合、どのように対応するのか。

(答)

行政手続法第 35 条第 3 項は、行政指導を口頭で行った場合において、相手方から行政指導の趣旨及び内容並びに責任者について書面交付を求められた場合の交付義務について定めていますが、同項は通則法第 74 条の 14 第 2 項において適用除外とされていますので、その旨、納税義務者に対して説明することとなります。

問Ⅱ 1-13 行政指導による接触で、誤りがあることが判明したため、自主修正申告書（更正の請求書）の提出を促したが、納税義務者から、更正を強く要望された場合、どのように対応するのか。

(答)

当局が納税義務者に接触する態様は、調査と行政指導の二つがありますが、行政指導は、納税義務者による申告内容の自発的な見直しを要請するものであって、調査ではないことを丁寧に説明し、自発的な修正申告書（更正の請求書）の提出を依頼します。また、自発的な見直しの結果に基づき提出された修正申告書（通則法第 66 条第 8 項に該当する場合を除く。）は、加算税の賦課決定の対象とならないことについても十分説明し、理解を求めます。

問Ⅱ 1-14 納税義務者から、加算税を賦課決定されてでも、調査により誤りを是正してもらいたい旨の申立てがあった場合、どのように対応するのか。

（答）

行政指導の趣旨・目的を十分説明した上で、なお、自発的な修正申告書の提出がない場合は、非違が想定される項目の内容・金額、過去の調査状況、資料情報等を総合勘案し、「実地の調査」又は「実地の調査以外の調査」の要否を含めて改めて判断した上で、原則として調査による更正処理を行うこととなります。

なお、事務の効率性等を勘案し、翌事務年度に実地の調査を予定している場合など、今事務年度において通常の調査を行うことが適当でないと判断した場合には、未処理事案として繰り越すこととしても差し支えありません。

問Ⅱ 1-15 還付保留の審査は行政指導により行うのか。

（答）

還付保留の審査事務において、還付理由等の解明のため納税義務者に接触する場合は、原則として、行政指導であることを明示の上、自発的な資料の提供を要請します。なお、納税義務者が行政指導に応じないなど、還付理由等の解明ができない場合は、「実地の調査」又は「実地の調査以外の調査」の要否を含めて判断することとなります。

問Ⅱ 1-16 消費税の固有の納税義務の有無を確認するための照会は行政指導により行うのか。

（答）

消費税の固有の納税義務の有無を確認するため、納税義務者に接触する場合は、行政指導として事業概況等を聴取するなどし、必要に応じて自発的な申告書の提出を依頼します。自発的に提出された期限後申告書は、決定を予知してなされたものではないことから、通則法第 66 条第 8 項に規定する 5%の無申告加算税を賦課することとなります。

なお、行政指導では十分な事業実態等の把握ができない場合は、「実地の調査」又は「実地の調査以外の調査」の要否を含めて判断することとなります。

問Ⅱ 1-17 行政指導による接触の結果、所得金額が減少する誤りが把握されたが、納税義務者より、更正の請求書の提出はなく、職権による減額更正を強く求められた場合、どのように対応するのか。

（答）

申告書の記載内容等から法令の適用誤り等が疑われるような場合であっても、申告納税制度

の趣旨に鑑み、調査事務量等を勘案し効率的に事務を実施する観点から、深度ある調査の必要がない場合で、当該誤り等が簡易なものであるようなときは、第一次的には、行政指導として、納税義務者に対してその疑問点等を説明した上で自発的な見直しを要請する旨説明し、改めて更正の請求書の自発的な提出を要請します。

また、この行政指導の取扱いは、増額する場合であっても、自発的に提出された修正申告に対しては加算税を賦課決定しないといった、一貫した対応を行っていることを説明し、理解を求めます。

(3) 調査への移行

問Ⅱ 1-18 どのような場合に行政指導から調査に移行することとなるのか。また、このような場合には、どのように納税義務者に説明したらよいか。

(答)

行政指導は、納税義務者の任意の協力により行われるものですので、計算誤り又は法令の適用誤りが疑われるにもかかわらず、自発的な情報の提供、見直しの要請について納税義務者の理解・協力を得られない場合は、非違が疑われる項目の内容・金額、過去の調査状況、資料情報等を総合勘案した上で、「実地の調査」又は「実地の調査以外の調査」の要否を含めて改めて判断することとなります。

また、調査を行う場合は、納税義務者に対し「調査」により課税標準等又は税額等を認定することとなる旨説明することとなります。

問Ⅱ 1-19 行政指導による接触を行っている過程で、多額な非違事項を把握した場合には、調査に移行することとなるのか。

(答)

納税義務者に対し、行政指導である旨明示した上で接触した場合には、誤りのある金額の多寡にかかわらず、行政指導として自発的な見直しを要請することとなります。

問Ⅱ 1-20 行政指導から調査に移行する必要がある場合には、速やかに調査着手する必要があるのか。

(答)

行政指導から調査に移行する場合における調査の着手時期については、特に定めはありませんので、個別の事案の実情に応じて判断することとなります。ただし、直ちに調査を実施しないような場合は、行政指導を終了した時点でその旨を納税義務者に説明する必要があります。

問Ⅱ 1-21 行政指導に応じない場合には、課税標準等又は税額等を認定するために税務調査を行うことがある旨を伝える際、行政手続法第35条第2項の規定に従い、税務調査をし得る根拠となる法令の条項等を示す必要はあるか。

(答)

行政手続法第35条第2項において、行政指導をする際に、行政機関が許認可等をする権限又は許認可等に基づく処分をする権限を行使し得る旨を示すときは、当該権限を行使し得る根

拠となる法令の条項、同項に規定する要件及び当該権限の行使が当該要件に適合する理由を示さなければならない旨が規定されています。

しかしながら、「調査」は、質問検査権を行使して、納税義務者に質問、帳簿書類等の検査等を行うものであり、申請を前提とした「許認可等に基づく」処分に該当しないため、「申告内容の自発的な見直しが行われない場合には調査を実施する場合があること」を納税者に示す場合であっても、「調査」を行使し得る根拠となる法令の条項等を示す必要はありません。

(4) 再調査

問Ⅱ 1-22 行政指導により処理した課税期間に係る通則法第 74 条の 11 第 5 項(再調査規定)の適用関係如何。

(答)

当局が納税義務者に接触する態様は、調査と行政指導の二つがありますが、行政指導は、納税義務者による申告内容の自発的な見直しを要請するものであって、調査ではありませんので、調査における手続を規定した通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各条の規定は適用されません。したがって、行政指導に基づき自主的に修正申告書が提出された後に、その同一税目・課税期間について改めて質問検査等を行う場合は、通則法第 74 条の 11 第 5 項の規定の適用はありません(再調査に該当しません。)

(5) 連結法人に対する行政指導

問Ⅱ 1-23 ある一の子法人の調査省略を実地の調査以外の調査により行った場合、親法人を含むその他の連結法人について行政指導による接触を行っていたとしても、その連結グループ全体が実地の調査以外の調査ということになるのか。

(答)

子法人の調査省略に当たっては、行政指導による接触を原則としますが、必要に応じて実地の調査以外の調査を行うことも考えられます。連結グループにおいてはグループ全体で一つの納税義務となりますので、ある一の子法人において実地の調査以外の調査を行った場合は、グループ全体が「実地の調査以外の調査」を行ったこととなります。

この場合、グループ全体を実地の調査以外の調査として処理することになりますので、子法人に対する実地の調査以外の調査を必要とする場合は、事前に親法人所轄部署と連絡・協議を行った上で判断することとします。

また、当該子法人に対して実地の調査以外の調査を実施することとした場合には、親法人所轄部署は、他の子法人所轄部署に子法人への接触の際は実地の調査以外の調査として接触するよう連絡します。

問Ⅱ 1-24 実地調査対象連結グループの省略対象子法人における調査省略事務は、どのような事務区分(行政指導、机上調査)で処理することとなるのか。

(答)

実地調査対象連結グループは、グループ全体に対して「実地の調査」を行ったことになりま

す（事前に調査の区分の同意を得た場合を除く。）が、当該グループの省略対象子法人の省略事務に当たっては、机上調査（実地の調査以外の調査）として処理することとします。ただし、当該子法人についても通則法 74 条の 11 第5項の規定が適用されることに留意する必要があります。

また、当該子法人に接触する場合には、「調査（実地の調査以外の調査）」であることを明示する必要があります。

問Ⅱ 1-25 調査省略対象連結グループの子法人に対する行政指導により把握した申告書（個別帰属額届出書）上の誤りについては、親法人所轄部署から親法人に対して説明する必要があるのか。また、この場合に誤りの内容を伝える行為は、具体的な非違事項の指摘に当たらないか。

（答）

調査省略対象連結グループの子法人に対する行政指導によって把握された申告書上の誤りは、子法人とともに親法人に対しても自発的な見直しを求めることとなります。その際は、「調査」であるとの誤解が生じないように十分配慮した上で、必要に応じて非違事項を説明することは差し支えありません。

問Ⅱ 1-26 連結グループ全体について行政指導で接触することとしたものの、それぞれの連結法人で対応が異なる（行政指導を受け入れるか否か）場合、どのように対応するのか。

（答）

調査省略に当たっては、行政指導による接触を原則としますが、グループ内の連結法人によって行政指導に感じないため調査を行う必要があると判断される場合は、親法人所轄部署と連絡・協議の上、非違が想定される項目の内容・金額、過去の調査状況、資料情報、調査頻度等を総合勘案した上で、「実地の調査」又は「実地の調査以外の調査」の要否を含めて改めて判断することとなります。

なお、「実地の調査」又は「実地の調査以外の調査」として処理する必要があると判断される場合には、グループ全体に対して「実地の調査」又は「実地の調査以外の調査」を行ったとして処理することとなります（問Ⅱ 1-23、問Ⅱ 1-24）。

（6）税務代理人に対する行政指導

問Ⅱ 1-27 代理権限証書がある場合の税務代理人に対する行政指導はどのように対応すればよいのか。

（答）

税務代理人に対して直接行政指導を行う場合には、納税義務者に対する行政指導と同様、行政指導であることを明示した上で、法令の適用誤り等が疑われる事項について、自発的な見直しや資料提供を要請することとなります。

（7）運営上の留意事項・その他

問Ⅱ 1-28 法人税又は消費税のいずれかを行政指導による対応とし、その他を調査で対応

することはできるのか。

(答)

法令上、調査は税目と課税期間で特定される納税義務に関してなされることから、異なる税目の対応を必ずしも同一とする必要はありません。

ただし、特段の理由のない場合は、課税期間が同一である法人税と消費税については統一した対応（調査又は行政指導）を行うこととなります。

問Ⅱ 1-29 部内審理の過程で把握した問題事項について、次回調査時に説明することとし、未処理で繰り越すこととしてもよいか。また、どのくらいの期間、未処理繰越としてもよいか。

(答)

調査省略事務における部内審理の過程で把握した問題点については、原則として行政指導として接触し、自発的な見直しを要請することとなりますが、例えば、翌事務年度において実地調査が予定されているなどの場合、未処理繰越として次回調査へ引き継ぐことは差し支えありません。

ただし、グループ通算制度においては、当該問題点が他の通算法人の所得金額等の計算に影響を与える可能性があることから、原則として、通算グループ内の一部の法人のみについて未処理繰越とすることはできません。

問Ⅱ 1-30 行政指導による接触の過程で把握した誤りについて、未処理で繰り越すことはできるか。また、その場合には、どのように納税義務者に説明すればよいか。

(答)

行政指導による接触の過程で把握した誤りについては、自発的な見直しの上、自発的な修正申告書（又は更正の請求書）の提出を要請することとなりますが、自発的な修正申告書等の提出がないなど、行政指導に応じない場合は、実地の調査若しくは実地の調査以外の調査又は未処理事案として次回調査への引継ぎを改めて判断することとなります。

なお、未処理で繰り越す場合には、納税義務者に対し、行政指導を終了する旨説明の上、未説明の誤りについては、改めて調査により確認する旨説明します。

ただし、グループ通算制度においては、当該誤りが他の通算法人の所得金額等の計算に影響を与える可能性があることから、原則として、通算グループ内の一部の法人のみについて未処理で次回調査に繰り越すということとはできません。

問Ⅱ 1-31 期限後申告書に対する無申告加算税賦課決定通知書を送付する旨の納税義務者への連絡は「行政指導」と「調査」のいずれに該当するのか。また、その際に、申告書の提出が期限後になった理由について確認する行為は「行政指導」と「調査」のいずれに該当するのか。

(答)

期限後申告書について部内審理の上、無申告加算税（5%）を賦課する場合において、納税義務者に対して無申告加算税賦課決定通知書を送付する旨の連絡を行うための接触は、単なる事

実関係の連絡であり、「行政指導」又は「調査」のいずれにも該当しません。

なお、申告書の提出が期限後となった理由を確認する行為については、納税者管理の一環として、期限後申告となった原因事実を確認し、当該原因事実の内容に応じて、今後の適正な期限後申告が提出されるよう指導するものであり、「行政指導」に該当します。

ただし、納税義務者から、申告書の提出が期限後になったことについて理由がある旨の申出があった場合に、当該理由が、通則法第 66 条第 1 項に定める「正当な理由」に該当するかについて質問検査等を行う行為は、無申告加算税の賦課決定を行う一連の行為に含まれることから、「調査」に該当します。

問Ⅱ 1－32 源泉所得税調査により、法人所得金額に影響のある非違が把握されたため、各課部門事務連絡せんの回付を受けたが、その課税処理を行うために納税義務者に接触する場合は、行政指導として接触することになるのか。

(答)

税務署の職員による調査課所管法人に対する源泉所得税の調査において、法人税所得金額に影響のある非違が把握された場合、各課部門事務連絡せんが回付されるため、当該各課部門事務連絡せんの内容を検討し、調査要否の判定を行います。その上で、実地の調査を行わず、納税義務者による自発的な見直しを行うことが相当と判断される場合は、納税義務者に対して行政指導であることを明示した上で、自発的な見直し及び自発的な修正申告書（又は更正の請求書）の提出を要請することとなります。

2 事前確認に係る報告書（年次報告書の検討）

（1）総論

問Ⅱ 2-1 年次報告書の検討は、法人税に関する「調査」に該当するのか。

（答）

年次報告書の検討に当たって確認法人に接触する場合には、原則として、「行政指導」として接触し、確認法人に自発的な見直しを要請します。なお、確認法人が行政指導に応じない場合には、「調査」に移行することとなります。

問Ⅱ 2-2 年次報告書の検討において確認法人に接触する場合、「調査」に該当するとの誤解を生むのではないか。

（答）

年次報告書の検討事務において確認法人に接触する場合には、「行政指導」又は「調査」のいずれの事務として接触するのかを明示して、接触の態様に関し、確認法人が誤解することのないようにする必要があります。

問Ⅱ 2-3 年次報告書の検討は、全体として、「行政指導」として位置付けられるのではないか。

（答）

年次報告書の検討においては、確認法人が自発的な見直しの要請（「行政指導」）に応じない場合も想定されます。このような場合には、「調査」により課税標準等又は税額等を認定し、修正申告書の提出を確認法人に対して要請する必要があることから、年次報告書の検討は、全体として行政指導と位置づけられるものではありません。

（2）行政指導の方法・手続

問Ⅱ 2-4 年次報告書の検討において行政指導として接触する場合に、どの程度の行為を行うことができるのか。

（答）

手続通達によれば、「調査」は、特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的その他法律に基づき処分を行う目的で当該職員が行う一連の行為をいい、このような目的で行う行為に至らないものは、「調査に該当しない行為」、すなわち「行政指導」として位置づけられることとなります。年次報告書の検討において行政指導として確認法人に接触することとなる場合には、事前確認の内容に適合した申告となっているかどうかについて、自発的な見直し、資料の提出又は修正申告書等の提出を要請する範囲の行為を行うことができますが、課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為は行うことができません。

なお、年次報告書の検討に当たって、確認法人に接触する場合には、「行政指導」か「調査」かについて、明示する必要があります。

問Ⅱ 2-5 確認法人は、行政指導を受けているのか、それとも、調査を受けているのか、わからないのではないかと。

(答)

平成 25 年 1 月 1 日以後、年次報告書の検討において確認法人と接触する場合には、「行政指導」又は「調査」のいずれの事務として接触しているのかを明示して、確認法人が、「行政指導」を受けているのか、それとも、「調査」を受けているのかについて、誤解しないようにする必要があります。

(3) 調査への移行

問Ⅱ 2-6 他の調査との調整に関して、どのように局内の関係各課と調整するのか。

(答)

年次報告書の提出が必要な法人は、事前に把握されていることから、例えば、次のとおりの方法により、関係部署間での調整を行うことが考えられます。

- ① 年次報告書の提出が必要な法人のリストを事前確認担当課が作成して国際調査管理課を經由して調査担当部門等に交付して情報の共有を行う。
- ② 調査担当部門等は、当該リストに記載されている法人について調査指令を行う場合は、国際調査管理課を經由して事前確認担当課に連絡する。
- ③ 事前確認担当課は、調査担当部門等が実施する調査時期を考慮した上で、年次報告書の検討を行う。
- ④ 年次報告書の検討において当該法人に接触する場合には、原則として、行政指導として接触し、当該法人が行政指導に応じない場合には、調査の実施等について国際調査管理課を經由して調査担当部門等と協議等を行って調整する。

問Ⅱ 2-7 年次報告書の調査を他の調査と区分することは可能か。

(答)

年次報告書の調査は、移転価格調査に該当し、法人税調査に含まれることから、法人税調査と同様の方法により、調査の手続を行うこととなります。調査は、納税義務者について税目と課税期間によって特定される納税義務に関してなされるものであることから、年次報告書の調査は、原則として、他の法人税調査と区分して実施することはできません。

しかしながら、法人税の調査については、手続通達 4-1 (一の調査) (4)により、納税義務者の負担軽減の観点から、事前の同意がある場合には、移転価格調査とそれ以外の部分の調査を区分して調査を実施することができるとされていることから、年次報告書の調査については、移転価格調査に該当することを踏まえて、確認法人の事前の同意がある場合には、移転価格調査以外の法人税調査と区分して、実施することができます。

なお、移転価格調査について、年次報告書の調査と、年次報告書が対象としている国外関連取引と異なる国外関連取引に係る移転価格調査を区分して調査を実施することはできないことに留意する必要があります。

問Ⅱ 2-8 どのような場合に調査に移行するのか。

(答)

年次報告書を検討した結果、事前確認の内容に適合した申告が行われていないと疑われる場合には、原則として、行政指導として確認法人に接触して、自発的な見直し又は修正申告書等の提出を要請することになります。しかしながら、確認法人が行政指導に応じない場合には、「実地の調査」又は「実地の調査以外の調査」によって課税標準等又は税額等を認定することとなります。

なお、確認法人の特定の事業年度について、先行して実地の調査が行われていた場合には、後続の調査は、通則法第74条の11第5項により再調査となりその実施が制限されることから、この点を踏まえて、調査を実施する担当部署の間で調査の実施に関して調整が必要になることに留意する必要があります。

(注) 先行する調査が平成27年4月1日より前に更正決定等をした「実地の調査以外の調査」である場合にも、再調査が制限される先行調査となります(問Ⅰ 1-41)。

問Ⅱ 2-9 どのような場合に実地の調査以外の調査を行うのか(確認法人が行政指導に応じない場合には、必ず実地の調査を行うことになるのではないか。)。また、年次報告書の検討において実地の調査以外の調査に移行する場合には、どのように調査に移行するのか。

(答)

確認法人が行政指導に応じず、調査によって課税標準等又は税額等を認定する必要が生じる場合が想定される場合において、申告書、年次報告書その他当局が保有する情報が、具体的に問題点を確認・是正するのに概ね足りるようなものであるときは、「実地の調査以外の調査」を実施することになります。

「実地の調査以外の調査」を実施する場合には、法人税調査と同様の方法により、法令上の税務調査手続を行うこととなります。

問Ⅱ 2-10 どのような場合に実地の調査を行うのか。また、年次報告書の検討において実地の調査に移行する場合には、どのように調査に移行するのか。

(答)

確認法人が行政指導に応じず、調査によって課税標準等又は税額等を認定する必要が生じることが想定される場合において、申告書、年次報告書その他当局が保有する情報が、具体的に問題点を確認・是正するのに十分でなく、確認すべき事項について当該確認法人に臨場して説明する必要があると判断されるときは、「実地の調査」を行うこととなります。

「実地の調査」を行う場合には、法人税調査と同様の方法により、法令上の税務調査手続を行うこととなります。

(4) 調査の終了

問Ⅱ 2-11 年次報告書の検討において実地の調査以外の調査を行った場合、どのように調

査を終了するのか。

(答)

年次報告書の調査は、移転価格調査に該当し、法人税調査に含まれることから、実地の調査以外の調査を行う場合には、法人税調査と同様の方法により、調査の終了の際の процедуруを行うこととなります。

実地の調査以外の調査の結果、事前確認の内容に適合した申告が行われていると認められる場合には、通則法第 74 条の 11 第 1 項に規定する「更正決定等をすべきと認められない旨の通知」を行う必要はありませんが、事前確認の内容に適合した申告が行われていると認められる旨を確認法人に対して電話等により連絡することとなります。また、事前確認の内容に適合した申告が行われておらず、所得の金額が過少となっている事実が判明した場合には、通則法第 74 条の 11 第 2 項及び第 3 項に従って、調査結果の内容を説明し、修正申告書の提出を勧奨することとなります。

問Ⅱ 2-12 年次報告書の検討において実地の調査を行った場合、どのように調査を終了するのか。

(答)

年次報告書の調査は、移転価格調査に該当し、法人税調査に含まれることから、通常の法人税調査と同様の方法により、調査の終了の際の процедуруを行うこととなります。

実地の調査の結果、事前確認の内容に適合した申告が行われていると認められる場合には、通則法第 74 条の 11 第 1 項に従って、「更正決定等をすべきと認められない旨の通知」を行うこととなります。また、事前確認の内容に適合した申告が行われておらず、所得の金額が過少となっている事実が判明した場合には、通則法第 74 条の 11 第 2 項及び第 3 項に従って、調査結果の内容を説明し、修正申告書の提出を勧奨することとなります。

なお、年次報告書の調査を終了するに当たっては、国際調査管理課を経由して確認法人を所管する調査担当部門等と調整する必要があることに留意する必要があります。

※ 報告書に係る調査を一般調査と区分して、一の調査として実施することとした場合には、調査の終了に関して国際調査管理課を経由して調査担当部門等と調整する必要はないことに留意してください。

問Ⅱ 2-13 調査の結果、修正申告書等の提出が必要な確認法人がこの提出に応じない場合には、どのような対応が必要か。

(答)

年次報告書の検討において「調査」として確認法人に接触し、事前確認の内容に適合した所得を認定した場合には、修正申告書等の提出を要請することとなりますが、確認法人がこの要請に応じない場合であっても、その事実だけをもって更正処分を行うことはできません。この場合には、事前確認の取消しを行った上で、調査を継続して更なる検討を行う必要があることに留意する必要があります。

(5) 再調査

問Ⅱ 2-14 他の実地の調査が先に終了している場合には、通則法第74条の11第5項(再調査規定)の規定の適用を受けて、年次報告書の調査を実施することができないのではないか。

(答)

年次報告書の調査は、移転価格調査に該当し、法人税調査に含まれることから、法人税調査と同様の方法により、調査の際の процедуруを行うこととなります。したがって、年次報告書の検討において調査に移行することを検討する場合には、当該調査が通則法第74条の11第5項の規定の適用があるかどうか(再調査に該当するかどうか)検討する必要があります。

この場合において、先行調査があると認められるときは、原則として、年次報告書の調査は再調査に該当することとなりますが、年次報告書が同項に規定する「新たに得られた情報」に該当し、それにより非違があると認められる場合には、再調査規定による制限は受けず、年次報告書の調査を実施することができます。

なお、再調査規定を踏まえて、年次報告書の提出が必要な法人については、局内の関係各課と連絡・調整を図っておく必要があります。

問Ⅱ 2-15 年次報告書に係る実地の調査を行う場合において、他の実地の調査の実施が予定されていない事業年度については、年次報告書の調査だけを行うのか。

(答)

確認法人の特定の事業年度について、年次報告書の調査、移転価格調査(年次報告書の調査を除く。)及びこれらの調査以外の法人税調査のいずれかの実地の調査が先行して実施される場合には、後続の調査は、原則として、通則法第74条の11第5項(再調査規定)に基づいて再調査となり、その実施が制限されます。この点を踏まえて、年次報告書以外の実地の調査の実施が予定されていない場合であっても、他の法人税調査と実地の調査を実施するタイミングを調整する必要があります。また、年次報告書の調査以外の実地の調査の必要性が乏しいと認められる場合には、確認法人を所管する調査担当部門等と調整の上、年次報告書に係る実地の調査を単独で行うことも考えられます。

(注) 先行する調査が平成27年4月1日より前に更正決定等をした「実地の調査以外の調査」である場合にも、再調査が制限される先行調査となります(問Ⅰ 1-41)。

問Ⅱ 2-16 他の実地の調査が年次報告書の調査に先行して行われている場合(調査中の場合)、通則法第74条の11第5項(再調査規定)の規定の適用を受けて、年次報告書の調査を実施することができないのではないか。

(答)

確認法人の特定の事業年度について、他の実地の調査が先行して行われている場合であっても、当該調査が終了していないときは(調査中)、年次報告書の調査を実施することができます。他の実地の調査と年次報告書の調査は、原則として、一の調査として実施することとなることから、年次報告書の提出が必要な法人については、局内の関係各課と情報の共有を行って、他の実地の調査と調査を実施するタイミングを調整する必要があります。

また、調査の終了に当たっても、年次報告書の調査と他の実地の調査の終了時期について局内で調整する必要があることに留意する必要があります。

問Ⅱ 2-17 他の実地の調査が先に終了している場合であっても、年次報告書が「新たに得られた情報」に該当する場合には年次報告書の調査を実施することができるのか。

(答)

手続通達6-7によれば、通則法第74条の11第5項に規定する「新たに得られた情報」とは、「同条第1項の通知又は同条第2項の説明に係る国税の調査（実地の調査に限る。）において質問検査等を行った当該職員が当該通知又は当該説明を行った時点において有していた情報以外の情報」をいうものとされています。

先行調査の終了時点で既に年次報告書が提出されている場合には、先行調査に当たって年次報告書を調査担当者は利用することができたと考えられることから、年次報告書は「新たに得られた情報」には該当しません。一方、年次報告書が先行調査の終了時点以後に提出される場合には、「新たに得られた情報」に該当すると考えられますが、通則法は、同法第74条の11第5項（再調査規定）に基づく調査の制限を受けない場合を「新たに得られた情報に照らし非違があると認めるとき」と規定していることから、先行調査がある場合において年次報告書の調査を実施するためには、原則として、年次報告書と「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できる場合でなければならないことに留意する必要があります。

問Ⅱ 2-18 終了した年次報告書に係る実地の調査は、先行調査に含まれるのか。

(答)

年次報告書に係る調査は、移転価格調査に該当し、「調査」に含まれますので、当該調査を実地の調査として実施した場合には、先行調査に該当することとなります。

なお、年次報告書に係る調査を実地の調査以外の調査として実施した場合には、先行調査には該当しません（平成27年4月1日より前に更正決定等をした実地の調査以外の調査は先行調査に該当します（問Ⅰ 1-41）。）。

(6) その他（運営上の留意事項ほか）

問Ⅱ 2-19 事前確認審査のため、申出法人の納税地に臨場する場合、事前通知は必要か。

(答)

事前確認の審査は、課税標準等又は税額等を認定する目的等で行うものではなく、また、質問検査権の行使も伴わないことから、行政指導に該当します。したがって、事前確認審査のため、申出法人の納税地に臨場する場合、法令の規定による事前通知を行う必要はありません。

問Ⅱ 2-20 事前確認の不確認又は取消に理由附記は必要か。

(答)

「移転価格事務運営要領の制定について」（事務運営指針）に基づき、事前確認の不確認又は

取消の通知を行う際には、その理由を附記する必要があります。

なお、事前確認は、法令に基づく手続ではなく、行政手続法第 8 条及び第 14 条は適用されないため、当該理由附記は法令に基づく理由附記ではありません。

3 更正の請求

(1) 総論

問Ⅱ 3-1 更正の請求の処理に当たっての通則法における調査手続の適用関係如何。

(答)

更正の請求があった場合には、その請求に係る課税標準等又は税額等について調査をし、更正をすることとなりますので（通則法第 23 条第 4 項）、更正の請求書に基づき更正処分を行う行為は、通則法における「調査」に該当することとなります。

よって、納税義務者の更正の請求内容を臨場して確認する場合は、実地の調査に該当するため、通則法第 74 条の 9（納税義務者に対する調査の事前通知等）、第 74 条の 10（事前通知を要しない場合）及び第 74 条の 11（調査の終了の際の手続）の各条の規定が適用されることとなります。

また、納税義務者の更正の請求内容を臨場せずに確認する場合には、実地の調査以外の調査に該当するため、通則法第 74 条の 11 第 2 項及び第 3 項（調査結果の説明等）の規定が適用されます。

ただし、部内処理のみで請求どおりに更正を行う場合においては、「調査」の一連の行為のうち納税義務者に対して質問検査等を行うことがないため、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各条の規定は適用されません（手続通達 1-1(3)イ）。

問Ⅱ 3-2 更正の請求に係る部内審査の過程で、添付書類等の不足が確認されたことから、納税義務者に対し、添付書類の提出を依頼したところ、当該納税義務者から添付が必要な書類等を教えて欲しい旨の申立てがあった。この場合における当該必要書類等を確認するために行う請求内容についての聴き取りは「調査」に当たるのか。

(答)

納税義務者からの申立てに基づき、必要書類等を確認するために行う聴き取りについては、課税標準等又は税額等を認定し、国税に関する法律に基づく処分（更正処分）を行うことを目的とせず、質問検査等を行うものではないため、「調査」には該当しません。

問Ⅱ 3-3 部内審査の過程で更正の請求金額に誤りがあると思われる場合に、納税義務者にその内容を確認する行為は「調査」に当たるのか。

(答)

更正の請求の審査は、課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為であり、「調査」に該当します。

したがって、請求内容に誤りがあると思料され、請求内容を納税義務者に確認する行為は「調査」に該当することとなります。

なお、当該請求金額の誤りについて、納税義務者の自発的な見直しを要請することが適当であると認められる場合には、行政指導として納税義務者に接触の上、正当な金額に基づいた更正の請求書の提出を要請することとなります。

問Ⅱ 3-4 更正の請求が通則法第 23 条に掲げる要件を満たさないことが明らかであるため、納税義務者に質問検査等を行わず、「更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨

の通知書」を通知する場合の調査手続の適用関係如何。

(答)

部内処理のみで請求どおりに更正を行う場合においては、「調査」の一連の行為のうち納税義務者に対して質問検査等を行うことがないため、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各条の規定は適用されません（手続通達 1-1(3)イ）。

設問のように、納税義務者に質問検査等を行わず、「更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨の通知書」を通知する場合も同様に、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各条の規定は適用されません。

(2) 部内審査（理由・添付資料）の方法・手続

問Ⅱ 3-5 法令上添付義務のある書類等を臨場して徴求した場合には、実地の調査として各調査手続規定の対象となるのか。

(答)

法令上添付義務のある書類等を臨場して徴求した場合であっても、部内審理のみで請求どおりに更正を行う場合においては、「調査」の一連の行為のうち納税義務者に対して質問検査等を行うことがないため、通則法第 74 条の 9 から第 74 条の 11 までの各条の規定は適用されません（手続通達 1-1(3)イ）。

問Ⅱ 3-6 法令上添付義務のある書類等について再三にわたり追加の提出を求めたにもかかわらず、必要な書類等の提出がなく審査を行うことが困難である場合には、更正の請求に理由がない旨の通知を行うこととなるのか。

(答)

「行政指導」により、法令上添付義務のある書類等の提出を再三にわたり求めたにもかかわらず、これに応じない場合は、更正の請求に理由がない旨の通知を行うこととなります。

(3) 請求事項以外の事項の審査

問Ⅱ 3-7 更正の請求に対し、部内審理のみで請求どおりに更正しようとした際、更正の請求に係る事項以外の事項について、法令の適用誤りを把握した場合にはどのように処理すればよいか。

(答)

更正の請求に係る事項以外の事項について法令の適用誤りがある場合には、納税義務者に対して、行政指導であることを説明し、適用誤りの有無を確認するために必要な基礎的情報の自発的な提供を要請し、その見直し結果を踏まえた上で、正当な更正の請求書の提出を要請することとなります。

(4) 他の税目・課税期間への影響

問Ⅱ 3-8 更正の請求が提出された場合で、この更正の結果、更正の請求に係る税目・課税期間以外の税目・課税期間に影響するときには、同時処理として当該他の税目・課税期間の更正を行うこととなるのか。

(答)

部内審理のみで請求どおりの更正を行った結果、更正の請求に係る税目・課税期間以外の税目・課税期間の影響額が生じた場合は、当該他税目・課税期間に係る処理においても、行政指導であることを説明し、納税義務者に対して自発的な見直しを要請した上で、修正申告書又は更正の請求書の自発的な提出を要請して処理を行うこととなります（手続通達1-2(1)ロ）。

(5) 運営上の留意事項・その他

問Ⅱ3-9 納税義務者から、更正の請求を提出した場合には、必ず実地の調査により確認を受けることとなるのかと問われた場合、どのように対応するのか。

(答)

更正の請求の内容確認には、質問検査等を行う「実地の調査」や「実地の調査以外の調査」のほか、手続通達1-1(3)イの「更正の請求に対して部内の処理のみで請求どおりに更正を行う場合の一連の行為」のように質問検査等を行わない「部内審理のみ」による対応があります。

したがって、必ず実地の調査により確認を行うことにはならないことを説明する必要があります。

問Ⅱ3-10 実地の調査の着手前に更正の請求書が提出された場合はどのように対応するのか。

(答)

実地の調査の着手前に更正の請求書が提出された場合であっても、可能な限り、部内審理による迅速な処理に努めることとなりますが、実地の調査の着手予定日までに更正の通知が行えない場合は、納税義務者に対して実地の調査において確認を行うことを説明した上で、更正の請求に係る事項の調査とそれ以外の調査を併せて処理することとなります。

問Ⅱ3-11 実地の調査を行っている最中に、更正の請求がなされた場合、どのように対応するのか。

(答)

更正の請求の対象課税期間が、実地の調査の対象課税期間と同一期間の場合は、更正の請求に係る取引等の内容についても、実地の調査において、併せて確認を行い、処理を行うこととなります。

問Ⅱ3-12 法人税に係る更正の請求がなされたため、実地の調査を行うこととしたが、通常の調査期間を考慮すると、3ヶ月以内の処理は困難となるが、この場合、どのように対応すればよいか。

(答)

更正の請求について、実地の調査と併せて処理することとした場合は、納税者に更正の請求に係る事項について、実地の調査で確認を行うことを説明した上で、更正の請求に係る事項の調査とそれ以外の調査を併せて処理することとなりますが、この場合においては、可能な限り迅速な処理に努める必要があります。

ただし、超大規模法人に対する調査のように、通常の調査期間が3ヶ月を超えるような事案である場合には、この限りではありません。

Ⅲ 資料収集

1 総論

問Ⅲ 1-1 調査時における資料情報の収集に当たり、法令上の調査手続規定の適用はあるのか。

(答)

調査時における資料情報の収集については、

- ① 質問検査権を行使した結果、裏取引、偽装取引、その他有効に活用できると認められる事実を資料化する場合
- ② 質問検査権を行使せず、資料情報の収集のみを目的に納税義務者の理解と協力の下、帳簿書類等の提供を受け資料化する場合

以上の2つの場合があります。なお、②の場合は通則法第74条の12に基づく事業者等への協力要請（行政指導）の下、実施することになります。

2 実地の調査の際に収集する場合

(1) 共通事項

問Ⅲ 2-1 調査担当者が納税義務者に対し、調査の対象となる帳簿書類等とは別に、資料情報の収集のみを目的として帳簿書類等の提供を依頼した際、「調査の一環で収集するのか。」と問われた場合、どのように対応するのか。

(答)

資料情報の収集のみを目的として、通則法第74条の12に基づく事業者等への協力要請（行政指導）により実施するものであり、調査の一環として収集するものではない旨、納税義務者に説明します。

問Ⅲ 2-2 資料情報の収集のみを目的として調査対象の課税期間以外の帳簿書類等の提出を依頼することは可能か。

(答)

通則法第74条の12に基づく事業者等への協力要請（行政指導）により実施する資料情報の収集は、調査の一環として行うものではありません。したがって、調査対象の課税期間以外（調査済の課税期間や進期など）の期間についても帳簿書類等の提出を依頼することは可能です。

ただし、課税資料への濫用を疑われるなど、不要な疑念を抱かせることのないよう、配慮する必要があります。

問Ⅲ 2-3 資料情報の収集のみを目的として帳簿書類等（現物）の提出を依頼し、それを預かる場合は、「留置き」の手続を行う必要はあるのか。

(答)

資料情報の収集のみを目的として提出を依頼した帳簿書類等（現物）は、通則法第74条の12に基づく事業者等への協力要請（行政指導）により提出を受けたものであるため、預かる必要が生じた場合であっても、法令上の調査手続を行う必要はありません。

ただし、実務上は、当該帳簿書類等（現物）を預かる際には、従前どおり、帳簿書類等の預り・返還の事績を記録するとともに、借用書類等は耐火構造かつ施錠可能な書庫で厳重な管理・保管を行う必要があります。

問Ⅲ 2-4 調査の際に通知した調査対象税目以外の税目（例えば、源泉所得税や印紙税など）に関して、その納付状況等の聴き取りを行うことは可能か。

（答）

調査課職員に質問検査権が付与されていない税目について、例えば「源泉所得税チェック表」を作成するために聴き取りを行う行為などは、通則法第 74 条の 12 に基づく事業者等への協力要請（行政指導）を行った上で実施することになります。

（2）調査課の資料収集担当者が実地の調査に同行し収集する場合

問Ⅲ 2-5 調査課の資料収集担当者が実地の調査に同行する場合は、「事前通知」の際に、資料収集担当者が資料情報の収集を目的として同行する旨を併せて通知する必要があるのか。

（答）

法令上の事前通知は必要ありませんが、実務上は、従前どおり、事前通知を行わないとする特段の事情がない限りは、事前に連絡し、日程調整を行った上で臨場することとなります。また、この場合、実地の調査に係る事前通知と併せて通知しても差し支えありません。

（3）課税部の資料収集担当者が実地の調査に同行し収集する場合

問Ⅲ 2-6 課税部の資料収集担当者が実地の調査に同行する場合は、「事前通知」の際に、課税部の資料収集担当者が資料情報の収集を目的として同行する旨を併せて通知する必要があるのか。

（答）

法令上の事前通知は必要ありませんが、実務上は、従前どおり、事前通知を行わないとする特段の事情がない限りは、事前に連絡し、日程調整を行った上で臨場することとなります。また、この場合、実地の調査に係る事前通知と併せて通知しても差し支えありません。

3 資料情報の収集のみを目的として納税義務者に接触する場合

問Ⅲ 3-1 資料情報の収集のみを目的として納税義務者に接触する場合は、法令上の調査手続規定の適用はあるのか。

（答）

通則法第 74 条の 12 に基づく事業者等への協力要請（行政指導）に基づき、資料情報の収集のみを目的として、事業所等に臨場する場合は、法令上の調査手続規定の適用はありません。

ただし、実務上は、従前どおり、事前に日程調整を行った上で臨場することになります。

IV 電子帳簿保存法関係

問Ⅳ 1-1 電子帳簿保存法の規定を適用している納税義務者に実地の調査を行う場合、「調査の対象となる帳簿書類その他の物件」は、どのように通知するのか。

(答)

帳簿書類その他の物件については、通則法施行令第30条の4第2項において、「国税に関する法令の規定により備付け又は保存をしなければならないこととされているものである場合にはその旨を併せて通知するものとする。」と規定されています。

一方、電子帳簿保存法においては、国税関係帳簿書類を「国税に関する法律の規定により備付け及び保存をしなければならないこととされている帳簿（又は書類）」と規定し、国税関係帳簿書類を財務省令で定めるところにより電磁的記録により備付け及び保存している場合には、当該国税関係帳簿書類に係る電磁的記録の備付け及び保存をもってその備付け及び保存に代えることができるとされており、また、電子メールにより授受した注文書や契約書などの電子帳簿保存法第7条の規定により保存しなければならないこととされている電子取引の取引情報に係る電磁的記録もその他の物件に含まれることから、これらの「電磁的記録」も、調査の対象となる物件になります。

したがって、これら電子帳簿保存法の規定の適用があることが予想される納税義務者には、例えば「法人税法の規定により保存することとされている帳簿書類等（それらを電磁的記録により保存している場合はその電磁的記録を含む。）及び電子帳簿保存法の規定により保存しなければならないこととされている電磁的記録がある場合にはその電磁的記録…」と通知することとなります。

この場合、「調査手続チェックシート（事前通知用）」の「調査の対象となる帳簿書類その他の物件」欄には『『電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律』の規定を適用している帳簿書類にあっては、その電磁的記録。また、同法により保存しなければならないこととされている電磁的記録がある場合にはその電磁的記録』と記載することになります。

※ 令和3年度改正前の電子帳簿保存法（以下「旧電子帳簿保存法」という。）に基づく承認を受けている納税義務者も同様です。

問Ⅳ 1-2 「その他の物件」には、いわゆる電子帳簿保存法に規定するパソコン、プリンター、操作マニュアル等も含むのか。

(答)

通則法第74条の2から法第74条の6までの各条に規定する「帳簿書類その他の物件」には、国税に関する法令の規定により備付け、記帳又は保存をしなければならないこととされている帳簿書類のほか、各条に規定する国税に関する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も含まれます（手続通達1-5）。

したがって、電子帳簿保存法施行規則において備え付けることとされている電子計算機、プログラム、ディスプレイ及びプリンター並びにこれらの操作説明書は、通則法第74条の2から第74条の6までに規定する「その他の物件」に含まれます。

問Ⅳ 1－3 加算税の賦課決定に当たって、過少対象と重加対象の所得金額がある場合、重加算税が少額不徴収（5,000 円未満）となるときであっても、「仮装隠蔽の事実」等について附記する必要はあるのか。

（答）

重加算税を賦課決定しない限り、「仮装隠蔽の事実」等を記載する必要はありません。また、「少額不徴収となる」旨についても記載する必要はありません。

したがって、過少申告加算税に係る理由附記のみを行うこととなります。

ただし、この場合であっても、「仮装隠蔽の事実」があったことにより電子帳簿保存法第8条第4項（優良な電子帳簿に係る過少申告加算税の軽減措置）の規定を適用しない場合の理由附記に当たっては、当該「仮装隠蔽の事実」について記載する必要があります。

シナリオ

I 実地の調査（1 連結調査）

連結親法人に対して実地調査の事前通知を行う場合

（調査官） ○○局調査 3 部門の××と申しますが、経理責任者の方をお願いできますでしょうか。

（納税者） （ただいま、お繋ぎしますので少々お待ちください。）
お電話代わりました、経理責任者の A です。

（調査官） ○○局調査 3 部門の××と申します。
連結所得に係る法人税及び消費税の件で連絡させていただきました。
はじめにお伺いしますが、A さんの役職をお伺いしてもよろしいでしょうか。

（納税者） 経理部長です。

（調査官） ありがとうございます。このたび、令和●年●月期と令和●年●月期の連結所得に係る法人税及び地方法人税、消費税及び地方消費税の申告書に記載された内容の確認のため、実地の調査に伺いたく連絡いたしました。
まずは日程の調整をさせていただきたいのですが、こちらの都合で恐縮ですが、例えば、来週の●日木曜日のご都合はいかがでしょうか。

（納税者） 税務関係につきましては、税理士の●●先生にお願いしていますので、●●先生の都合も聞いたうえで日程の調整をさせていただきたいのですが。

（調査官） 分かりました。国税通則法で定められております調査前にお伝えすべき事前通知事項の詳細については、●●先生から会社にお伝えいただくことも可能ですが、いかがでしょうか。

（納税者） ●●先生から聞きますので、●●先生に伝えていただければ結構です。

（調査官） 分かりました。通知事項の詳細につきましては、後ほど●●先生からお話があると思います。それでは、●●先生に、連絡いたします。

後日

（調査官） ●●先生をお願いします。

（税理士） 私ですが、どちら様でしょうか。

（調査官） 私、○○局調査 3 部門の××と申します。●●(株)の調査の件で連絡させていただきました。

（税理士） ●●(株)から聞いています。来週の●日木曜日午前 10 時であれば大丈夫です。

(調査官) では、来週の●日木曜日の 10 時に、●●(株)の本店所在地の●●市●●区●●町一●にお伺いします。その後の調査日程等につきましては、書類の準備、会議室等の手配がとおりでしようから、改めてご相談させて下さい。

(税理士) それで結構です。

(調査官) 分かりました。

それでは、今回の税務調査に当たって、国税通則法の規定により事前に通知させていただいている事項をこれから説明いたしますので、後ほど●●(株)の責任者へも通知事項の確実な伝達をお願いします。

(税理士) 分かりました。

(調査官) それでは、今回の税務調査に当たって、国税通則法の規定により事前に通知させていただいている事項をこれから説明いたします。

今回の調査は、●●(株)の本店所在地がある●●市●●区●●町一●を納税地として申告していただいている連結所得に係る法人税及び地方法人税、消費税及び地方消費税の申告書に記載された内容の確認を行うことが目的です。

お伺いするのは、私、調査 3 部門の××と調査総括課の△△専門官の 2 名です。

調査対象期間については、連結所得に係る法人税及び地方法人税、消費税及び地方消費税とも令和●年●月期、令和●年●月期の 2 期分を確認します。

ただし、それ以外の年分・税目についても、必要があれば確認させていただく場合がございます。

また、法人税法や消費税法において保存することとされている仕訳帳や総勘定元帳などの帳簿、棚卸表や請求書・領収書などの書類、事業に係る資産・伝票などの物件を確認させていただくこととなりますが、この場合についても、必要な場合には、それ以外のものについても確認させていただきます。

なお、連結子法人につきましては、(株)□、(株)△の 2 社を調査予定としていますが、連結子法人に対する事前通知につきましては、それぞれの連結子会社の所轄担当部署から連結子法人へ連絡させていただきます。

お伺いする日時、場所は先ほど確認させていただいたとおり、●日木曜日、午前 10 時に●●市●●区●●町一●にある●●の本店所在地になりますが、●日以降の調査日程につきましては、改めてご相談させていただきます。

もし何らかの理由で都合が悪くなったり、場所を変更したい場合には、その旨私あてに連絡をいただけますか。

(税理士) 分かりました。

(調査官) 長い電話になってしまいましたが、これで調査の事前通知は終了となります。何かご不明な点はありますか。

(税理士) いえ、特にはありません。

(調査官) それでは、●●(株)へも通知事項の確実な伝達をお願いします。調査へのご協力の程、よろしく申し上げます。

連結子法人に対して実地調査の事前通知を行う場合(子法人所轄部署が実施する場合)

(調査官) ○○局調査 4 部門の××と申しますが、経理責任者の方をお願いできますでしょうか。

(納税者) (ただいま、お繋ぎしますので少々お待ちください。)
お電話代わりました、Bです。

(調査官) 連結法人税及び消費税の件で連絡させていただきました。
はじめにお伺いしますが、Bさんの役職をお伺いしてもよろしいでしょうか。

(納税者) 経理部長です。

(調査官) ありがとうございます。このたび、令和●年●月期及び令和●年●月期の連結所得に係る法人税の個別帰属額の届出書、消費税及び地方消費税の申告書に記載された内容の確認のため、調査に伺いたく連絡いたしました。
まずは日程の調整をさせていただきたいのですが、こちらの都合で恐縮ですが、例えば、来週の●日月曜日のご都合はいかかでしょうか。

(納税者) 税務関係につきましては、税理士の●●先生をお願いしていますので、●●先生の都合も聞いたうえで日程の調整をさせていただきたいのですが。

(調査官) 分かりました。国税通則法で定められております調査前にお伝えすべき調査対象期間・税目等の通知事項の詳細については、●●先生から会社にお伝えいただくことも可能ですが、いかがでしょうか。

(納税者) ●●先生から聞きますので、●●先生に伝えていただければ結構です。

(調査官) 分かりました。通知事項の詳細につきましては、後ほど●●先生からお話があると思います。それでは、●●先生に、連絡いたします。

後日

(調査官) ●●先生をお願いします。

(税理士) 私ですが、どちら様でしょうか。

(調査官) 私、○○局調査4部門の××と申します。●●(株)の調査の件で連絡させていただきました。

(税理士) ●●(株)から聞いています。来週の●日月曜日午前 10 時であれば大丈夫です。

(調査官) では、来週の●日月曜日の 10 時に、●●(株)の本店所在地の●●市●●区●●町一●にお伺いします。その後の調査日程等につきましては、書類の準備、会議室等の手配がおありでしょうか、改めてご相談させて下さい。

(税理士) それで結構です。

(調査官) 分かりました。

それでは、今回の税務調査に当たって、国税通則法の規定により事前に通知させていただいている事項をこれから説明いたしますので、後ほど●●(株)の責任者へも通知事項の確実な伝達をお願いします。

(税理士) 分かりました。

(調査官) それでは、今回の税務調査に当たって、国税通則法の規定により事前に通知させていただいている事項をこれから説明いたします。

今回の調査は、連結所得に係る法人税の個別帰属額の届出書、消費税及び地方消費税の申告書に記載された内容の確認を行うことが目的です。

調査対象期間については、連結所得に係る法人税の個別帰属額の届出書、消費税及び地方消費税とも令和●年●月期、令和●年●月期の2期分を確認します。

ただし、それ以外の年分・税目についても、必要があれば確認させていただく場合がございます。

また、法人税法や消費税法において保存することとされている仕訳帳や総勘定元帳などの帳簿、棚卸表や請求書・領収書などの書類、事業に係る資産・伝票などの物件を確認させていただくこととなりますが、この場合についても、必要な場合には、それ以外のものについても確認させていただきます。

なお、お伺いする日時、場所は先ほど確認させていただいたとおり、●日月曜日、午前10時に●●市●●区●●町一●にある●●の本店所在地になりますが、●日以降の調査日程につきましては、改めてご相談させて下さい。

もし何らかの理由で都合が悪くなったり、場所を変更したい場合には、その旨私あてに連絡をいただけますか。

(税理士) 分かりました。

(調査官) 長い電話になってしまいましたが、これで調査の事前通知は終了となります。何かご不明な点はありますか。

(税理士) いえ、特にはありません。

(調査官) それでは、●●(株)へも通知事項の確実な伝達をお願いします。調査へのご協力の程、よろしくお願いします。

実地の調査（2 通算法人調査）

通算親法人に対して実地調査の事前通知を行う場合（連結事業年度も含めた2期分の事前通知を行う場合）

（調査官） ○○局調査 3 部門の××と申しますが、経理責任者の方をお願いできますでしょうか。

（納税者） （ただいま、お繋ぎしますので少々お待ちください。）
お電話代わりました、経理責任者の A です。

（調査官） 法人税及び消費税の件で連絡させていただきました。
はじめにお伺いしますが、A さんの役職をお伺いしてもよろしいでしょうか。

（納税者） 経理部長です。

（調査官） ありがとうございます。

このたび、令和●年●月期の連結所得に係る法人税及び地方法人税、消費税及び地方消費税の申告書に記載された内容及び、令和▲年●月期の法人税及び地方法人税、消費税及び地方消費税の申告書に記載された内容の確認のため、実地の調査に伺いたく連絡いたしました。

まずは日程の調整をさせていただきたいのですが、こちらの都合で恐縮ですが、例えば、来週の●日木曜日のご都合はいかかでしょうか。

（納税者） 来週の●日木曜日午前 10 時であれば大丈夫です。

（調査官） では、来週の●日木曜日の 10 時に、●●(株)の本店所在地の●●市●●区●●町一●にお伺いします。その後の調査日程等につきましては、書類の準備、会議室等の手配がとおりから、改めてご相談させて下さい。

（納税者） 分かりました。

（調査官） それでは、今回の税務調査に当たって、国税通則法の規定により事前に通知させていただいている事項をこれから説明いたします。

今回の調査は、●●(株)の本店所在地がある●●市●●区●●町一●を納税地として申告していただいている法人税、地方法人税、消費税及び地方消費税の申告書に記載された内容の確認を行うことが目的です。

お伺いするのは、私、調査 3 部門の××と調査総括課の△△専門官の 2 名です。

調査対象期間については、令和●年●月期、令和▲年●月期の 2 期分を確認します。

ただし、それ以外の年分・税目についても、必要があれば確認させていただく場合がございます。

また、法人税法や消費税法において保存することとされている仕訳帳や総勘定元帳などの帳簿、棚卸表や請求書・領収書などの書類、事業に係る資産・伝票などの物件を確認させていただくこととなりますが、この場合についても、必要な場合には、それ以外のものについても確認させていただきます。

なお、令和●年●月期について、連結子法人（株）□、（株）△の2社を調査予定と
しています。連結子法人に対する事前通知につきましては、それぞれの連結子法人の
所轄担当部署から連絡させていただきます。

令和▲年●月期については、グループ通算制度を適用しているため、私から調査対
象の子法人をお伝えできませんので、子法人の所轄担当部署からそれぞれの子法人へ
連絡させていただくことになります。

お伺いする日時、場所は先ほど確認させていただいたとおり、●日木曜日、午前10
時に●●市●●区●●町一●にある●●の本店所在地になりますが、●日以降の調査
日程につきましては、改めてご相談させていただきます。

もし何らかの理由で都合が悪くなったり、場所を変更したい場合には、その旨私あ
てに連絡をいただけますか。

（納税者） 分かりました。

（調査官） 長い電話になってしまいましたが、これで調査の事前通知は終了となります。
何かご不明な点はありますか。

（納税者） 令和▲年●月期で調査対象になる子法人を、この電話で教えてもらうわけにはいか
ないのですか。

（調査官） グループ通算制度では各通算法人が個別の納税義務者ですので、各子法人の所轄担
当部署から連絡させていただきます。他に不明な点はございませんか。

（納税者） わかりました。不明な点は特にありません。

（調査官） 調査へのご協力の程、よろしく申し上げます。

通算法人に対して調査結果の内容説明を行う場合（遮断措置規定が不適用となったことによるグループ調整計算の結果として所得金額等が変動した場合）

（調査官） それでは、今回の実地調査について、国税通則法第 74 条の 11 第 2 項に基づく調査結果の内容説明をさせていただきます。

（納税者） よろしく申し上げます。

（調査官） ～他の非違事項の説明～

続いて、令和▲年●月期の法人税について、通算対象所得金額の益金算入額に変動がありましたので、その内容について説明いたします。

通算前所得金額のグループ合計額について、当初申告においては●●円とされておりましたが、他の通算法人の通算前所得金額が増加したため、正しくは●●円であると認められました。

グループ通算制度における損益通算についてはいわゆる遮断措置がありますが、今回は、当初申告における各通算法人の所得金額がいずれも零または欠損であること、他の通算法人の通算前所得金額が当初申告額から増加したこと、所定の遮断措置を適用して計算した結果、他の通算法人の所得金額が零を超えたことから、法人税法第 64 条の 5 第 6 項に規定されている要件に該当するため、遮断措置は適用されず、グループ全体での再計算を行うこととなります。

通算前所得金額のグループ合計額の正当額●●円に基づいて正当な通算対象所得金額の益金算入額を計算すると、当初申告における●●円から●●円増加し、●●円となります。

（納税者） わかりました。

（調査官） ～他の非違事項や納付すべき税額等の説明～

以上で調査結果の内容説明を終了しますが、不明な点はございますか。

（納税者） 通算グループ内の他の通算法人の通算前所得金額に変動があったとのことですが、どの法人の金額がどういった理由で増加したかについて教えてもらえますか。

（調査官） グループ通算制度は、一定のグループ調整計算を行うものではあるものの、各通算法人は独立した納税義務を有しているため、他の通算法人の金額の変動理由（どの法人の金額が増加したかを含む）についてまでこちらから説明することはできませんので、グループ内で情報共有していただくようお願いします。

（納税者） 別表十八（一）は親法人が全法人分をまとめて提出できると聞いたのですが、子法人の修正申告書に添付しなければいけないのですか。

（調査官） 法人税法施行規則第 35 条第 2 項では、通算親法人が提出した申告書に添付すれば、他の通算法人の申告書にも添付があったものとみなすこととされていますが、修正申告書についてはこの規定は適用されませんので、修正申告書の提出が必要な各通算法人は、別表十八（一）の添付を省略することはできません。

(納税者) わかりました。

(調査官) 他に何かございますか。

(納税者) 特にありません。

(調査官) それでは、調査結果の内容説明はこれで終了します。

通算法人に対して外国税額控除に係る進行年度調整に関する調査結果
の内容説明を行う場合

(調査官) それでは、今回の実地調査について、法人税法第 69 条第 32 項の規定に基づく調査結果の内容説明をさせていただきます。

(納税者) よろしく申し上げます。

(調査官) 令和▲年●月期の法人税について、グループ内での外国税額控除額の計算の基礎に変動が生じたため、各通算法人はこの変動の内容を踏まえたあるべき外国税額控除額の再計算を行う必要があります。再計算の結果、外国税額控除の進行年度調整の規定を適用すべきと認められましたので、その内容について説明させていただきます。

加算前国外所得金額のグループ合計額について、当初申告においては●●円とされておりましたが、通算グループ内の他の通算法人の加算前国外所得金額が減少したため、正しくは●●円であると認められました。

この金額に基づいて外国税額控除の控除限度額を再計算すると、●●円となります。

当初申告における控除限度額●●円と正当な控除限度額●●円との差額●●円については、進行年度（原則、この説明が行われた日の属する事業年度）の法人税額に加算して調整していただくこととなります。

なお、法人税法施行令第 148 条第 9 項の規定により、通算法人は期限内申告書に記載された控除限度額の計算の基礎となる一定の金額がその後において変動した場合には、他の通算法人にその変動後の金額を通知しなければならないこととされておりまして、加算前国外所得金額の正当額については、金額の変動があった他の通算法人からも通知があるはずで

説明は以上となりますが、不明な点はございますか。

(納税者) 特にありません。

(調査官) それでは、法人税法第 69 条第 32 項の規定に基づく調査結果の内容説明はこれで終了します。

I 実地の調査（3 移転価格調査）

納税義務者に対して移転価格調査と一般調査の区分の同意の有無を確認する場合

《納税義務者に電話連絡》

（調査官） 私、〇〇局調査一部国際調査1部門の××と申します。本日は、貴社の移転価格調査に関してお電話いたしました。

私どもは、貴社の移転価格調査を実施させていただくことを予定していますが、調査の日程調整等の前に、移転価格調査とそれ以外の部分の調査とを区分して実施するかどうかを確認させていただきたいと思っております。つきましては、この調査の区分についてのご説明と貴社のご意向を確認させていただきたいのですが、できれば、お電話ではなく直接貴社に伺って説明をさせていただきたいと思っておりますが、ご対応いただけますでしょうか。

（納税者） 分かりました。

（調査官） それでは、早速で恐縮ですが、●月●日に伺わせていただきたいと思いますのですが、ご担当者の方のご都合はいかがでしょうか。

（納税者） ●月●日であれば、午後なら結構です。

（調査官） では、●月●日午後●時にお伺いします。なお、確認のため申し上げますが、●日の訪問は調査の区分の手続の説明としてお伺いするもので、調査ではございません。

（納税者） 了解しました。

《納税義務者の所在地等を訪問》

（調査官） 本日はお忙しいところお時間を割いていただきありがとうございます。早速ですが、お電話でも申し上げたとおり、調査の区分について説明させていただきます。

ご存知かとは思いますが、国税通則法が改正され、調査に関する手続が明確化されています。この中で、調査は納税義務者、税目及び課税期間によって画される納税義務を一つの単位として実施することとされているため、同一事業年度に係る一般法人税調査と移転価格調査は、一つの調査として実施する必要があります。

しかしながら、移転価格調査は調査期間が複数年に及び場合がありますので、移転価格調査と一般法人税調査を一つの調査として実施することになりますと、貴社においては、一般法人税調査は概ね●ヶ月程度（※）で終了していたかと思っておりますが、移転価格調査と併せて実施した場合には、移転価格調査が終了するまでは、一般法人税調査を終了できず、結果的に、1年以上の長期間にわたって調査が継続することが想定され、納税義務者の方の税務調査対応のための負担等が増加することが考えられます。

【※ 各法人の実績により、期間を変更】

これを踏まえ、国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達4-1(4)においては、納税義務者の負担軽減の観点から、納税義務者の事前の同意があるときは、同一事業年度に係る法人税調査を移転価格調査とそれ以外の部分の一般法人税調査に区分できることとされています。

したがって、貴社が事前に調査の区分に同意されれば、一般法人税調査と移転価格調査を別個の調査として実施することができ、それぞれの調査は別個の調査として開始及び終了することとなります。その場合、調査を区分しておりますので、移転価格調査が終了しても、同一の事業年度に対して一般法人税調査が実施されることがあります（その逆についても同様）。

また、調査の区分をしたとしても、必要に応じて、移転価格調査の途中で一般法人税調査を実施することもあります。その場合も、調査の区分を行った趣旨を踏まえて、貴社に過度な負担が生じないよう配慮して調査を行うこととします。

なお、調査の区分については、調査の区分をしたかしないかで調査期間に長短が生じることにより延滞税の計算期間に影響する可能性もあるなど、あらかじめご認識しておいていただかなければならない面もあるかと思えます。社内で十分にご検討いただき、調査の区分に同意いただけるかどうかについて、ご回答をお願いいたします。

調査の区分に同意していただく手続としましては、正式に「事前通知」を行って調査手続を開始する前に、こちらの様式にありますとおり、区分に係る同意書に代表者の方の署名をしていただき、ご提出いただくこととしております。

なお、一度調査の区分に係る同意書をご提出いただくと、これ以降は調査の区分の同意に基づいて事前通知等の税務調査手続自体が、移転価格調査と一般法人税調査に区分して進行することになりますことを十分認識いただいた上でご判断下さい。

以上が調査の区分に関する説明ですが、何かご質問などございますか。

（納税者） お話いただいたことは分かりましたが、区分した方が良いのかどうかすぐには判断できないので、社内で検討する時間をいただけませんか。

（調査官） おっしゃるとおり、社内における検討も必要かと思われるので、調査の区分に同意するかどうかのご回答につきましては、●月●日（一週間～10日を目安とする。）を目処に一度お電話でご連絡いただければと考えております。なお、調査の区分に同意される場合には、こちらの様式に代表者の署名したものを提出いただくこととなりますので、あらかじめご承知下さい。

なお、社内におけるご検討の段階でご不明な点がございましたら、随時担当者までお尋ねください。

（納税者） 分かりました。ところで調査の区分に同意した場合、移転価格調査の日程や一般法人税調査の日程はどのようになるのでしょうか。

（調査官） 移転価格調査の日程につきまして、調査の区分の同意書をご提出いただいた後、税務調査手続として正式に調査の事前通知を行って日程調整をさせていただくこととなります。一般法人税の調査日程につきましては、調査の実施の有無も含めて、私から申し上げることはできませんのでご理解ください。一般法人税調査を行う場合には、担当者から別途事前通知が行われることとなります。

なお、調査の区分に同意されない場合は、全体を一つの法人税調査として実施し、移転価格の観点からの調査とそれ以外の部分の調査を併せて行うこととなりますので留意下さい。

本日はお忙しい中ご対応いただきありがとうございました。ご連絡をお持ちしてお

ります。

《1週間後、納税義務者から同意する旨の電話》

(納税者) ○○調査官ですか。私、△△の□□です。先日ご説明いただいた調査の区分の件ですが、社内で検討した結果、調査の区分に同意するという結論となりました。

(調査官) 分かりました。先日お渡しした同意書に代表者の署名をしていただくことについてはご了解いただいておりますでしょうか。

(納税者) 承知しております。社内稟議が明日には終わると思いますので、遅くとも明後日には提出できるかと思えます。提出は郵送でも構いませんか。

(調査官) できれば直接伺って同意書を受領させていただければと思っているのですが、明後日の●時頃にお伺いしてもよろしいでしょうか。

(納税者) 分かりました。その時間にお待ちしております。

《納税義務者の所在地等を訪問》

(調査官) 本日は貴社の調査の区分に係る同意書を受け取りに伺いました。

(納税者) こちらが当社の同意書になります。

(調査官) ありがとうございます。拝見させていただきます。

(あて先の記載(○○局長名)、日付、法人名(△△社)、納税地、代表者氏名(ゴム印等でも可)・押印を確認する。)
こちらで結構です。

(納税者) 同意書の控えに収受印をいただきたいのですが。

(調査官) 承知しました。控えをお預かりし、国税局に持ち帰って収受印を押印のうえ郵送にてお返しします。

(納税者) よろしくお願いたします。
ところで、移転価格調査はいつ頃開始を予定されていますか。

(調査官) 一旦国税局に帰りまして、上司に報告の上あらためてご連絡させていただきます。

(納税者) 調査対応の準備等もありますので、なるべく早めにご連絡ください。

(調査官) 分かりました。できるだけ早めにご連絡させていただきます。本日はありがとうございました。

統括官等に報告後、正式に事前通知を行って、調査日程を連絡
(事前通知の手続については、各課共通を参照)

~~~~~  
《1週間後、納税義務者から同意しない旨の電話》

(納税者) ○○調査官ですか。私、△△の□□です。先日ご説明いただいた調査の区分の件ですが、社内で検討した結果、調査の区分に同意しないという結論となりました。

(調査官) 分かりました。調査の日程等については、再度検討した上で改めてご連絡させていただきたいと思います。

(納税者) 一般法人税調査も予定されているということなののでしょうか。

(調査官) 調査の区分についてご説明した際にも申し上げましたが、一般法人税調査の実施の有無については、私から申し上げることはできませんのでご理解ください。

なお、調査が区分されない場合は、全体を一つの法人税調査として実施することにご留意下さい。

(納税者) 移転価格調査の日程については、いつ頃ご連絡いただけるのでしょうか。

(調査官) 上司に報告の上あらためてご連絡させていただきます。

(納税者) 分かりました。

(調査官) それではこれで失礼いたします。

注) 同意の区分がない場合の事前通知手続について

移転価格調査が先行着手される場合の事前通知については、移転価格調査担当者が法人税調査として事前通知することに留意する。

調査の目的については、「法人税の申告書の記載内容の確認」となり、調査の対象となる期間については、移転価格税制の更正期間に合わせて最長7事業年度（令和2年4月1日より前に開始した事業年度については6事業年度）となることに留意する。

## Ⅱ 調査省略等（1 行政指導）

申告書審理の過程で申告調整項目についての確認が必要で、法人に対し行政指導として電話により当該項目についての確認等を行う場合

（調査官） ○○局調査 3 部門の××と申しますが、経理責任者の方をお願いできますでしょうか。

（納税者） （ただいま、お繋ぎしますので少々お待ちください。）  
お電話代わりました、A です。

（調査官） 令和●年●月●日付でご提出いただきました、令和●年●月期の法人税確定申告書の記載内容について何点か確認させていただきたい事項がありましてご連絡差し上げました。

今回私が行う確認は、あくまで行政指導としての確認で、調査として行うものではないことをあらかじめご承知おきください。

また、確認させていただく過程において、申告調整項目について法令の適用誤り等があるのではないかとと思われるときには、御社でその内容のご確認をお願いします。

なお、これらの確認の結果、誤り等があり、増額となる場合には自主的な修正申告書のご提出をお願いします。ご提出いただいた修正申告書については、行政指導に基づくものとなりますので、延滞税はかかりますが、加算税は賦課されません。（また、減額となる場合には、更正の請求書のご提出をお願いいたします。）

（納税者） わかりました。  
確認事項とはどのようなことでしょうか。

（調査官） まず、四表の加算欄に記載されております、●●の●●円ですが、これはどのような内容のものでしょうか。

（納税者） それは、●●に基づき計上したものです。必要であればその根拠となる資料をご用意します。

（調査官） ありがとうございます。  
次に、別表六（四）直接納付した控除対象外国法人税額に関する明細書に記載の●●国の●●税ですが、記載の内容からすると、この●●国の●●税は、法●条に規定する外国法人税に該当しないのではないかと考えられます。内容のご確認をお願いしたいのですが。

（納税者） そうですか。再度当方で確認してみます。その関係の資料を送付しますので、××調査官のほうでも確認していただけないでしょうか。

（調査官） わかりました。資料をご送付いただき次第、内容の確認をさせていただき、法令の適用関係について確認し、ご連絡いたします。  
確認事項は以上となります。なにかご不明な点等ございますか。

(納税者) 申告書の確認事項について不明な点はありませんが、先ほど行政指導による確認で調査ではないとおっしゃいましたが、調査と行政指導とでは何が違うのでしょうか。

(調査官) ご存知かとは思いますが、国税通則法の改正により調査に関する手続が明確化され、この中で、調査というものが、特定の納税者の方の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為であることが明らかにされています。

一方、当局では、税務調査のほかに、行政指導の一環として、例えば提出された申告書に法令の適用誤り等があるのではないかとと思われる場合に、納税者の方に対して自発的な見直しをお願いした上で、必要に応じて修正申告書や更正の請求書の自発的な提出をお願いすることとしています。

したがって、納税者の方に申告書の内容について確認させていただく場合には、調査であるのか行政指導であるのかを明確にお伝えした上で確認させていただいている次第です。

また、行政指導は納税義務者の方の任意の協力の上で行われるものですので、確認させていただく事項について、お答えをされるかどうかは任意ですが、法律に基づき適正な申告を行っていただくために実施しておりますので、ご理解とご協力をお願いしたいと思います。

(納税者) わかりました。  
それでは、資料は近日中に送付いたしますので、よろしくお願いします。

(調査官) ご協力いただきましてありがとうございます。ご送付いただきます資料を確認次第、改めてご連絡いたします。

#### 確認後

(調査官) 先日ご送付いただきました資料を確認しましたが、まず、四表加算欄の●●につきましても、御社計上に誤りはないと思われます。

次に、外税控除に係る●●国の●●税ですが、内容を見ると、やはり、法●条に規定する外国法人税に該当しないのではないかとと思われるかもしれませんがいかがでしょうか。

(納税者) 当方でも再度確認をしましたが、××調査官が言われるように、これは外国法人税に該当しないもののようです。

誤りを正したいと思いますが、更正していただけるのでしょうか。

(調査官) 先日申し上げましたとおり、行政指導として申告書の内容の確認をさせていただいておりますので、自主的な修正申告書のご提出をお願いしたいと思います。自主的に修正申告書をご提出いただければ、追加で納付いただく税額に係る過少申告加算税は賦課されません。

なお、今回のこの指導にに応じていただけない場合、つまり当局からの更正処分ということになりますと、課税標準等又は税額等を認定するために改めて税務調査を行う場合があります。この場合には過少申告加算税が賦課されることになります。

(納税者) わかりました。それでは、外税控除について再計算し、改めて納付すべきこととなる法人税額を算出し修正申告書を提出しますが、これで正しいかどうか一度××調査官

にも確認をお願いできませんでしょうか。

(調査官) わかりました。修正申告書をご提出いただく前に、一度ご連絡ください。誤りがないことが確認できましたら、所轄の税務署へ修正申告書のご提出とこの修正申告に基づく税額の納付をお願いします。

なお、先日も申し上げましたが、この修正申告書に係る過少申告加算税は賦課されませんが、延滞税は納付いただく可能性があることをご承知置きください。

納税義務者から確認事項に関する具体的な誤りの内容・金額を教えてくださいと言われた場合

(調査官) 先日ご送付いただきました資料を確認しましたが、まず、四表加算欄の●●につきましては、御社計上に誤りはないと思われます。

次に、外税控除に係る●●国の●●税ですが、内容を見ると、やはり、法●条に規定する外国法人税に該当しないのではないかとおもわれますがいかがでしょうか。

(納税者) 当方でも再度確認をしましたが、このあたりにあまり詳しくないものですから、どのような誤りがあるのか具体的に教えていただけないでしょうか。

(調査官) 分かりました。この●●国の●●税は、所得を課税標準としたものではありませんので、法●条に規定する外国法人税に該当するものではありません。

(納税者) そうですか。それは分かりました。では別表上は具体的にどのように計算し、結局、いくら誤りがあるのでしょうか。

(調査官) 別表●をご覧ください。具体的には別表●の●●欄の金額が●●円過大となっていますので、●●円になります。そして、この数字で●●欄において計算しますと●●欄が●●円になります。(以下、具体的な計算過程等を説明)最終的には外税控除の金額が●●円過大になっています。

(納税者) 分かりました。ありがとうございます。

(調査官) 先日申し上げましたとおり、行政指導として申告書の内容の確認をさせていただいておりますので、今ご説明させていただいた項目については、再度社内で見直ししていただき、自主的な修正申告書のご提出をお願いしたいと思います。



## II 調査省略等（2 外国法人無申告実態確認）

我が国に恒久的施設（PE）のない外国法人に対する無申告実態確認等を行う場合

### 1 電話による臨場日の予約

（調査官） ○○局調査部外国法人調査○部門の××と申しますが、代表者の A さんをお願いできますでしょうか。

（納税者） 私が代表者の A です。

（調査官） 大変お忙しいところ恐縮ですが、御社日本支店の日本における事業概要や取引内容を確認させていただきたく連絡申し上げました。

（納税者） はい、どのようにすればよろしいでしょうか。

（調査官） できましたら、ご都合のよろしい日にそちらへ半日ほどお伺いして、お話をさせていただきたいのですが。

（納税者） わかりました。ただ、これは税務調査なのでしょうか。

（調査官） 今回お伺いさせていただく目的は、御社日本支店が、日本国内でどのような活動をされているのか、どのような取引を行っているのかを確認させていただくことですので、あくまでも調査ではなく、行政指導となります。

（納税者） 調査と行政指導とでは何か違うのでしょうか。

（調査官） ご存知かとは思いますが、国税通則法の改正により調査に関する手続きが明確化され、この中で、調査というものが、特定の納税者の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為であることが明らかにされています。

一方、今回のように御社日本支店の課税標準等又は税額等を認定する目的ではなく、事業概要や取引内容を確認させていただく目的の場合は、行政指導ということになります。もちろん、行政指導として事業概況や資料を確認させていただいた結果、御社日本支店への調査として質問検査をさせていただく必要があると判断した場合には、行政指導から調査へ移行しますので、その際には、改めて、調査実施の事前通知等をさせていただくこととなります。

この点につきまして、何かご質問はございますか。

（納税者） わかりました。それではいつ頃こちらに来られる予定でしょうか。

（調査官） 当方の都合で恐縮ですが、●月●日の午後もしくは○月○日午前のいずれかをお願いできればと考えておりますが。

（納税者） ●月●日は都合が悪いので、○月○日だったら大丈夫ですが、何時頃がよろしいでしょうか。

(調査官) それでは、〇月〇日の 10 時にお伺いしたいと思います。お伺いさせていただく場所は、●●区(市)●●町●-●-●でよろしいでしょうか。

(納税者) その場所がかまいません。当日は何か用意するものはありますか。

(調査官) 御社日本支店の事業概要がわかる資料、例えば会社のパンフレットや御社日本支店の資本系統図など、既存のものがございましたら、ご用意下さい。

(納税者) わかりました。

(調査官) それでは、〇月〇日の 10 時に●●区(市)●●町●-●-●にお伺いさせていただきます。大変お忙しいところ、お時間をいただきましてありがとうございました。当日は、よろしく願い申し上げます。

## 2 会社臨場日当日

(調査官) 本日はお忙しいところ、お時間をいただきましてありがとうございます。本日お伺いさせていただいた目的を改めて説明させていただくと、御社日本支店が日本国内でどのような事業を展開しているのか、またどういった取引を行っているのかを確認させていただきたくお伺いさせていただきました。

また、先日、お電話でご説明させていただきましたが、これは調査ではなく、行政指導であることを改めて説明させていただいた上で、早速お話をさせていただきたいと考えております。

(納税者) わかりました。

(調査官) では、本日、ご用意いただいた資料がございましたら、それに基づいてお話を聞かせていただきたいと思います。

### 【確認事項(例示)】

- 1 事業内容(主たる事業内容、取引先、取引内容・商流等)
- 2 組織等(主要役員、事業部、従業員数等)
- 3 本店の概要(本店所在地(所在地国を含む。)、資本金、従業員数、本店機能、本店への出資者・株主等)
- 4 本店からの配賦収益・費用の有無及びその内訳等
- 5 関係会社等を含めた資本系統及びそれらとの取引内容等
- 6 税務代理人及び納税管理人

一通りの説明・聴取終了後

(調査官) いろいろとお話・資料等をいただきましてありがとうございました。

(納税者) では、もう終了ということよろしいでしょうか。

(調査官) 本日はこれで終了させていただきますが、私もこれから国税局に帰り、本日御社日本支店からいただいたお話を上司に報告させていただきます。

追加資料等がもう少し必要となる場合には、当方からご連絡申し上げます。

また、上司へ報告させていただき、今回の行政指導による御社日本支店の事業確認等の結果、調査に移行する必要があるかどうか、改めて当方からご連絡申し上げます。

(納税者) わかりました。

### 3 無申告実態確認を終了する場合

#### (3-1 法人税確定申告書の提出義務がなく、無申告実態確認を終了する場合)

(調査官) 先日は、大変お忙しいところお時間をいただきましてありがとうございました。先日御社日本支店からいただいたお話・資料等を上司に報告させていただいたところ、行政指導による御社日本支店の事業内容等の確認を終了とさせていただきます。いろいろ、お忙しいところご協力いただきましてありがとうございました。

(納税者) では、調査には移行しないということでしょうか。

(調査官) 今回、行政指導としてお伺いさせていただいた事業内容等から調査の必要はないと判断しました。今後、商流変更等が生じ、法人税等の納税義務が発生した場合には、法人税法等をご確認いただくか、当局へご相談いただければと考えております。また、国税庁・国税局のホームページもございますので、そちらをご参照いただければと思います。

御社日本支店の事業内容等の確認が改めて必要という場合には、またお伺いすることもあることをご留意いただければと思います。

(納税者) わかりました。

#### (3-2 法人税確定申告書の提出が必要であり、納税者側に自発的に期限後申告書の提出を要請する場合)

(調査官) 先日は、大変お忙しいところお時間をいただきましてありがとうございました。先日御社日本支店からいただいたお話・資料等を上司に報告させていただいたところ、〇〇との取引については、法人税法 138 条、法人税法 141 条、法人税法 144 条の 6、(租税条約がある場合には、) 租税条約〇条〇項から判断して、法人税確定申告書の提出が必要であると考えております。

御社日本支店におかれましては、今お伝えした取引内容について、法人税法・租税条約などに照らしてご検討いただき、一度当方へ連絡をいただけますか。

(納税者) こちらで検討させていただき、改めて連絡します。

### 4 無申告実態確認から調査へ移行する場合 (更なる内容の確認が必要な場合や 3-2 の自発的に期限後申告書の提出を行わない場合等)

(調査官) 先日は、大変お忙しいところお時間をいただきましてありがとうございました。先日御社日本支店からいただいたお話・資料等を上司に報告させていただいたところ、実地の調査へ移行させていただくこととなりました。そのため、今後は、行政指導としてではなく、調査として改めてお伺いすることとなります。

〇月〇日の 10 時に●●区(市)●●町●-●-●にお伺いさせていただくことは可能でしょうか。

(納税者) 承知しました。ご提案いただいた日程及び場所で構いません。

(調査官) ありがとうございます。先日お話をさせていただきましたが、行政指導から調査へ移行しますので、改めて国税通則法第 74 条の9第 1 項に基づき、実地の調査の事前通知をさせていただきます。

1 実地の調査を行う旨(国税通則法 74 条の9第 1 項)

御社日本支店の法人税申告書の提出が必要と考えられることから、実地の調査を行うこととします。

2 調査担当者

××調査官

3 調査開始日時

●月●日 10:00

4 調査開始場所

引き続き御社日本支店の●●区(市)●●町●-●-●でよろしいでしょうか。

5 調査の目的

御社日本支店の事業内容や取引内容等から法人税申告書の提出が必要かどうかの確認をするため、また、必要に応じて消費税申告書についても同様となります。

6 調査の対象となる税目

法人税及び必要であれば消費税

7 調査の対象となる期間

令和○年○月～○月までの事業年度(課税期間)

8 調査の対象となる帳簿書類その他の物件

本来は、法人税法の規定により保存することとされている仕訳帳、総勘定元帳などの帳簿書類やこれらの帳簿書類の作成の基となった請求書、領収証綴りなどの取引書類となりますが、まずは、御社日本支店の事業内容や取引内容を確認できる書類の確認をさせていただきます。また、法人税法で規定されている帳簿書類等以外に、今回の調査で必要とされる書類等も調査対象となりますので、予めお伝え申し上げます。

9 事前通知事項以外の事項も調査できる趣旨

今お伝えした事項以外の事項についても調査に必要とされる場合には、調査をさせていただきますので、この点につきましても予めお伝え申し上げます。

以上が今回の調査における事前通知ということになります。もし何らかの理由で都合が悪くなったり、場所を変更したい場合には、その旨私あてに連絡をお願いします。何かご不明な点はございますか。

(納税者) 特にありません。

## II 調査省略等（3 事前確認に係る報告書（年次報告書）の検討）

法人から提出された年次報告書の内容の確認又は追加資料の提出が必要な場合に、法人に対し電話により確認等（行政指導）を行う場合

（調査官） ○○国税局調査○○部○○課の××と申しますが、経理部長の A さんをお願いできますでしょうか。

（納税者） （ただいま、お繋ぎしますので少々お待ちください。）  
お電話代わりました、A です。

（調査官） 令和●年●月●日付でご提出いただきました、令和●年●月期の年次報告書の内容について何点か確認させていただきたい事項があり、ご連絡差し上げました。  
今回私が行う確認は、あくまで御社に自発的な見直しをお願いする行政指導としての確認でありますので、調査として行うものではないことをあらかじめご承知おきください。

（行政指導についての説明）

行政指導の場合、確認させていただく過程において、仮に事前確認の内容の適用誤り等が疑われる事項があるときには、御社でその事項について確認いただくことをお願いすることになります。その際にご不明な点等がございましたら、行政指導の範囲内でお答えさせていただきます。

なお、御社での確認の結果、年次報告書に誤り等があることが判明した場合には、事前確認の内容に適合した申告となるよう、自主的な修正申告書又は更正の請求書のご提出をお願いすることになります。所得金額が過少となっていたことが判明した場合には、修正申告書を提出していただくこととなりますが、その修正申告書は、行政指導を受けて自主的に提出していただいたものとなりますので、その修正申告書により納付すべき税額と延滞税はかかりませんが、加算税は賦課されません。また、相互協議を伴う事前確認については、所得金額が過大となっていたことが判明した場合には、その過大となっていた所得を調整することについての相互協議の合意内容に従って、所定の処理を進めていただくこととなります。

（納税者） わかりました。確認事項とはどのようなことでしょうか。

（調査官） まず、添付資料 1 の項目 A の数値に含まれる Other Expenses の金額の内訳がわかる資料の提出をお願いいたします。

（納税者） それは、●●に基づき計上したものであり、その根拠となる資料をご用意します。

（調査官） ありがとうございます。

次に、添付資料 2 の項目 B で算出された「60%」という数値ですが、計算過程をお示しく下さい。

事前確認の内容によれば、○の場合の計算は○に係る比率である○を使用して計算を行うこととなっておりますが、この計算方法による算出結果が「60%」となる理由が

不明であるために質問するものです。

(納税者) そうですか。再度当方で確認し、その関係の資料を送付いたします。

(調査官) わかりました。送付していただいた資料を受け取り次第、内容の確認をさせていただき、事前確認の内容に即した計算方法となっているか確認し、ご連絡いたします。確認事項は以上となります。何かご不明な点等ございますか。

(納税者) 特にありません。資料は近日中に送付いたしますので、よろしく申し上げます。

(調査官) ご協力いただきましてありがとうございます。改めてご連絡いたします。

(確認後)

(調査官) 先日ご送付いただきました資料を確認しました。まず、項目 A については、いただいた資料により内訳が確認できましたので、御社の計算に問題はないと思われま。次に、項目 B の件ですが、いただいた資料の計算過程を見ると、やはり、○の場合に使用すべき○を用いた計算結果にはなっていないのではないかと思われますがいかがでしょうか。

(納税者) 当方でも再度確認をしましたが、××調査官が言われるように、事前確認の内容によればこのケースでは○を用いて計算することとなり、それによる算出結果は○になるべきものと考えられます。誤りを正したいと思いますが、どのように手続をすべきでしょうか。

(調査官) 所得金額が過少となっている場合、移転価格事務運営要領6-19(2)ロに従って修正申告書のご提出をお願いすることとなります。ただし、先日申し上げましたとおり、行政指導として年次報告書の内容の確認をさせていただいておりますので、その修正申告書は自主的に提出されたものという扱いになります。この場合、追加で納付していただく税額に係る過少申告加算税は賦課されません。

#### [相互協議を伴う事前確認の場合の発言例]

今回の検討結果については、国税庁相互協議室と調整する必要がありますので、その結果を後日お知らせします。場合によっては、相手国当局との間で協議を行い、その合意がなされた後、合意内容にしたがって所定の処理を進めていただくことになるかもしれません。

#### [納税者が自主的な見直し及び自主的な修正申告の提出に否定的な場合の発言例]

今回の行政指導に依っていただけない場合は、課税標準等又は税額等を認定するために改めて税務調査を行うこととなります。この調査によって修正申告書を提出していただく場合には、過少申告加算税が賦課されることとなります。また、この調査によってもなお修正申告書を提出していただけない場合は、事前確認を取り消した上で、継続して調査を行うことを検討することとなります。

(納税者) わかりました。それでは、項目 B について再計算し、改めて納付すべきこととなる法人税額を算出し修正申告書を提出しますが、これで正しいかどうか一度××調査官にも確認をお願いできませんでしょうか。

(調査官) わかりました。修正申告書をご提出いただく前に、一度ご連絡ください。誤りがない

ことが確認できましたら、所轄の税務署へ修正申告書のご提出とこの修正申告書に基づく税額の納付をお願いします。

なお、先日も申し上げましたが、この修正申告書に係る過少申告加算税は賦課されませんが、延滞税は納付いただく必要があることをご承知置きください。

## Ⅱ 調査省略等（4 更正の請求）

更正の請求書の審査の過程で添付書類や請求理由等についての確認が必要で、法人に対し行政指導として電話により書類の追加提出等を依頼する場合

（調査官） ○○局調査 22 部門の××と申しますが、経理部の責任者の方をお願いできますでしょうか。

（納税者） （ただいま、お繋ぎしますので少々お待ちください。）  
お電話代わりました、経理部長（執行役員）の A です。

（調査官） 令和●年●月●日付でご提出いただきました、令和●年●月期の法人税確定申告書に係る更正の請求書について、法令で規定された記載事項の漏れや添付書類の不足が認められましたので、関係書類等の追加提出をお願いするためにご連絡差し上げましたがよろしいでしょうか。

（納税者） はい、提出させていただいた更正の請求書の記載事項等については、経理部の責任者として承知しておりますのでお答えいたします。

（調査官） ありがとうございます。  
それでは、早速ですが、先ほども申しましたように、令和●年●月●日付でご提出いただきました、令和●年●月期の法人税確定申告書に係る更正の請求書について、法令で規定された記載事項の漏れや添付不足となっている関係書類等の追加提出をお願いしますが、今回私が行うお願いは、あくまで行政指導として行うものであることをあらかじめご承知おきください。  
なお、追加提出していただく書類を確認した結果、誤り等が認められない場合は、請求どおりに減額更正の処理を行います。

（納税者） わかりました。  
お願い事項とはどのようなことでしょうか。

（調査官） まず、更正の請求をする理由欄についてですが、法令においては、「更正の請求をする理由、当該請求をするに至った事情の詳細その他参考となるべき事項」を記載いただくことが必要となります。  
今回、貴社から提出された更正の請求においては、「所得金額を●●円過大に計上していたため」としか記載されていないため、具体的な理由と請求をするに至った事情はどういった内容なのか教えていただけますでしょうか。

（納税者） それは、経理担当者の単純ミスで、期末における締後の売上げを誤って二重計上したことによる売上げの過大計上が原因です。

（調査官） ありがとうございます。  
お手数ですが、今の内容を書面にして、送付いただけますでしょうか。

（納税者） わかりました。



(調査官) 次に、添付書類ですが、現在提出いただいている書類は、売上過大金額の集計表のみとなっておりますが、法令においては、「取引の記録等に基づいて請求の理由の基礎となる事実を証明する書類」の添付が必要となりますので、売上げが二重計上となったことを具体的に証明しうる、元帳や原始帳票類等の取引資料の提出をお願いできますでしょうか。

(納税者) わかりました。  
関係書類を揃えて後日送付いたします。

(調査官) 書類をご送付いただき次第、内容の確認をさせていただき、審査結果についてご連絡した上で、減額更正の処理を行います。  
お願い事項は以上となります。何かご不明な点等ございますか。

(納税者) 書類の追加依頼については、法令の認識不足であり、提出することに何も疑問はありませんが、先ほど行政指導によるお願いとおっしゃいましたが、調査と何が違うのでしょうか。

(調査官) ご存知かとは思いますが、国税通則法の改正により調査に関する手続が明確化され、この中で、調査というものが、特定の納税者の方の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為であることが明らかにされています。  
一方、当局では、税務調査のほかに、行政指導の一環として、例えば提出された更正の請求書に、法令で規定された記載事項の漏れや添付書類の漏れ等がある場合に、納税者の方に対して追加記載あるいは追加提出をお願いすることとしています。  
したがいまして、納税者の方に法令に基づき書類の追加提出等を依頼させていただく場合には、行政指導であることを明確にお伝えした上で依頼させていただいている次第です。

(納税者) わかりました。  
それでは、ご依頼の書類は近日中に送付いたしますので、よろしく申し上げます。

(調査官) ご協力いただきましてありがとうございます。ご送付いただきます書類を確認次第、審査結果を改めてご連絡いたします。

#### 確認後

(調査官) 先日ご送付いただきました追加書類を基に確認しましたが、更正の請求内容について特に誤り等は認められませんでした。  
については、御社の請求どおりに減額更正の処理を行い、後日、指定された口座に還付税額が入金されますので、ご確認ください。

(納税者) わかりました。  
ところで、今回の更正処理によって、令和●年●月期の法人税については、再調査制限規定により、今後、新たな情報がなければ調査が行われないということを顧問税理士から聞いたのですが、そのようになるのでしょうか。

(調査官) 再調査制限規定は、調査において特定の納税義務者の方に対して質問検査等を行っ

た場合に適用されることとなっており、今回の減額更正処理は、御社からの更正の請求に対して、質問検査等を行うことなく、請求どおりに更正するものであり、再調査制限規定の適用はありません。

(納税者) 書類を追加依頼された行為は調査にはならないのですか。

(調査官) 先日も申し上げたとおり、提出された更正の請求書に、法令で規定された記載事項の漏れや添付書類の漏れ等がある場合に、納税者の方に対して追加記載あるいは追加提出をお願いする行為は、行政指導の一環としての行為であり、調査手続の対象となる調査には該当しないこととなります。

したがって、再調査制限規定の適用を受けることはありません。

(納税者) わかりました。

顧問税理士にも、そのように伝えておきます。

### Ⅲ 資料収集

課税部の資料収集担当者が実地の調査に同行する際に、課税部の資料収集担当者が資料情報の収集を目的として同行する旨を、実地の調査に係る事前通知と併せて連絡する場合

(調査官) 今回は、令和〇年〇月決算に関する税務調査に併せて、株式会社△△△様の取引先に関する情報の提供をお願いすることを予定しております。

国税局では、申告納税制度の下における適正・公平な課税を担保するため、納税者の皆様のご理解とご協力の下、各種の資料情報の収集に努めているところです。

つきましては、株式会社△△△様におきましても、取引先に関する任意の情報提供にご協力いただけないでしょうか。

(納税者) それは、税務調査の一環として当社が情報を提供するというのでしょうか。

(調査官) 税務調査の一環としてではなく、通則法第 74 条の 12 に基づく任意での情報提供をお願いするものです。

先ほども申し上げましたが、申告納税制度の下における適正・公平な課税を担保するため、株式会社△△△様の取引先に関する情報提供にご協力いただけませんか。

(納税者) 具体的には、どのような情報の提供をお求めですか。

(調査官) 情報提供をお願いしたい内容は「×××取引」に関するものです。

令和〇年〇月決算以降のものから今年の〇月末までの間について、「×××取引」に関する書類を用意していただきますようお願いします。

なお、取引内容を確認させていただく過程で、今申し上げた関係書類以外の帳簿等について確認をお願いする場合がありますので、ご承知置きいただきますようお願いいたします。

(納税者) 分かりました。

(調査官) ご理解いただきありがとうございます。

当日は、先ほど申し上げた調査部(課)の職員のほか、〇〇署特別国税調査官部門(開発調査担当)の◇◇と◎◎も一緒に伺いますので、よろしく願いいたします。

(注) 1 当該連絡の際には、納税義務者に対し、通則法第 74 条の 12 に基づく事業者等への協力要請であることを明示することに留意する。

2 連絡の方法としては、①調査担当者による実地の調査に係る事前通知と併せて当該納税義務者へ協力要請(任意による情報提供を依頼)する方法、②調査担当者が当該納税義務者から協力要請(任意による情報提供)に関して承諾を得た後、改めて、課税部の資料収集担当者が収集内容や収集対象期間等について連絡を行う方法のいずれによる方法でも差し支えない。