

大分類	共通（法令・通達）
中分類	情報通信類
保存年限等	暦 2027 年 12 月末

書面添付制度の意見聴取に関する F A Q

令和 6 年 5 月

課税第一部 個人課税課

書面添付制度は、税務代理する税理士等に限らず、広く税理士等が作成した申告書について、それが税務の専門家の立場からどのように調製されたかを明らかにすることにより正確な申告書の作成及び提出に資するとともに、税務当局が税務の専門家である税理士等の立場をより尊重し、税務執行の一層の円滑化・簡素化に資するとの趣旨から設けられたものです。

本制度は、平成 21 年 4 月 24 日付東局課一個 5－19「個人課税部門における書面添付制度の運用に当たっての基本的な考え方及び事務手続き等について」事務運営指針に基づき運用することとなりますが、制度の理解を更に深め、その趣旨を踏まえた適正・円滑な運用を行い、制度の普及・定着を図る必要があります。

本資料では、本制度の運用に当たり留意すべき事項等を問答方式により取りまとめましたので、執務の参考として活用してください。

《 目 次 》

問 1 書面添付制度とは、どのようなものですか。	1
問 2 書面添付制度に基づく調査通知前の意見聴取とは、どのような性格のものですか。	1
問 3 申告書の作成に関する計算事項等記載書面の第 1 面「1 提示を受けた帳簿書類に関する事項」欄から第 3 面「5 総合所見」欄までに全く記載がないような場合であっても、意見聴取を行うことになりますか。	2
問 4 添付書面に記載されている税理士等と税務代理権限証書に記載されている税理士等と異なる場合には、いずれの税理士等に対して意見聴取を行うことになりますか。	2
問 5 現在税務代理権限を有しているとして税務代理権限証書に記載されている税理士等と、申告書の提出時における税務代理権限証書に記載されている税理士等とが異なる場合には、いずれの税理士等に対して意見聴取を行うことになりますか。	3
問 6 調査対象期間が 3 年間である場合において、最終年分の申告書には添付書面の添付がなく、前年分又は前々年分の申告書に添付書面が添付されているときには、前年分又は前々年分に関して意見聴取を行うことになりますか。	3

問 7 意見聴取は、どのような時期に、どのような方法で行うのですか。.....	3
問 8 意見聴取を行った後、調査着手前に修正申告書が提出された場合、加算税の取扱いはどう ようになりますか。.....	4
問 9 反面調査を実施するに当たり、反面調査先の申告書に添付書面が添付されている場合に は、当該反面調査先の税理士等に対して意見聴取を行うことになりますか。.....	4
【参考】税理士法（抄）	5

問1 書面添付制度とは、どのようなものですか。

答 書面添付制度とは、税理士法（以下「法」といいます。）第33条の2第1項又は第2項に規定する書面（以下「添付書面」といいます。）が添付されている申告書を提出した者について、当該申告書に係る租税に関してその者に調査通知して調査する場合において、当該租税に関して法第30条の規定による書面（以下「税務代理権限証書」といいます。）を提出している税理士又は税理士法人（以下「税理士等」といいます。）があるときには、事前通知をする前に、当該税理士等に対し、添付書面に記載された事項に関して意見を述べる機会を与えなければならないというものです（法35①）。

また、添付書面が添付されている申告書について更正をすべき場合において、当該添付書面に記載されたところにより当該更正の基因となる事実につき税理士等が計算し、整理し、若しくは相談に応じ、又は審査していると認められるときには、申告書及びその添付書類の調査により課税標準等の計算について法令の規定に従っていないことが明らかであること又はその計算に誤りがあることにより更正を行うときを除き、当該税理士等に対し、当該事実に関して意見を述べる機会を与えなければならないこととされています（法35②）。

問2 書面添付制度に基づく調査通知前の意見聴取とは、どのような性格のものですか。

答 意見聴取は、税務の専門家としての立場を尊重して付与された税理士等の権利の一つと位置付けられ、添付書面を添付した税理士等が申告に当たって計算等を行った事項に関することや、意見聴取前に生じた疑問点を解明することを目的として行われるものです。

したがって、こうした制度の趣旨・目的を踏まえつつ、意見聴取により疑問点が解明した場合には、結果的に調査に至らないこと

もあり得ることを認識した上で、意見聴取の機会を積極的に活用し、例えば、顕著な増減事項・増減理由や会計処理方法に変更があった事項・変更の理由などについて個別・具体的に質疑を行うなどして疑問点の解明等を行い、その結果を踏まえて調査を行うかどうかを的確に判断します。

問3 申告書の作成に関する計算事項等記載書面の第1面「1 提示を受けた帳簿書類に関する事項」欄から第3面「5 総合所見」欄までに全く記載がないような場合であっても、意見聴取を行うことになりますか。

答 そのような書面は、法第33条の2第1項に規定する記載事項が記載されていないものであり、同項に規定する添付書面に該当しないものですから、そのような書面が添付されていたとしても、補正依頼、意見聴取等を行う必要はありません。

なお、当該添付書面に該当しない事案について実地の調査等を実施する場合には、調査通知を行う際（調査通知を行わない場合には税理士等との接触の際）に添付書面に該当しない旨を説明し、今後の適切な記載等が図られるよう指導します。

問4 添付書面に記載されている税理士等と税務代理権限証書に記載されている税理士等とが異なる場合には、いずれの税理士等に対して意見聴取を行うことになりますか。

答 税務代理権限証書に記載されている税理士等に対して意見聴取を行うことになります。

問5 現在税務代理権限を有しているとして税務代理権限証書に記載されている税理士等と、申告書の提出時における税務代理権限証書に記載されている税理士等とが異なる場合には、いずれの税理士等に対して意見聴取を行うことになりますか。

答 現在税務代理権限を有しているとして税務代理権限証書に記載されている税理士等に対して意見聴取を行うことになります。

問6 調査対象期間が3年間である場合において、最終年分の申告書には添付書面の添付がなく、前年分又は前々年分の申告書に添付書面が添付されているときには、前年分又は前々年分に関して意見聴取を行うことになりますか。

答 前年分又は前々年分に関して意見聴取を行うことになります。

その際には、前年分又は前々年分に係る税務代理権限証書に記載されている税理士等に対して意見聴取を行うのではなく、現在税務代理権限を有している税理士等に対して意見聴取を行うことになります。

問7 意見聴取は、どのような時期に、どのような方法で行うのですか。

答 統括官等（特別国税調査官、統括国税調査官、情報技術専門官、国際税務専門官、審理専門官又は特別記帳指導官）は、調査通知予定日の1週間から2週間前までに税務代理権限証書に記載されている税理士等に対して意見聴取を行う旨を口頭（電話）で連絡し、意見聴取の日時及び方法を取り決めます。

この場合、意見聴取は、調査通知予定日の前日までに了することとし、原則として税理士等に来署依頼する方法により行います。また、添付書面の「事務処理」欄に意見聴取を行う旨を通知した日及び調査通知予定日を記入します。

(注) 1 税理士等が遠隔地に所在している場合など来署が困難な場合には、電話による意見の聴取又は文書による意見の提出によっても差し支えありません。

2 意見聴取は、統括官等が行い、原則として調査担当者が同席します。

3 意見聴取に際しては、税理士等に対して帳簿等の持参及び提示を求めないこととします。

問 8 意見聴取を行った後、調査着手前に修正申告書が提出された場合、加算税の取扱いはどのようにになりますか。

答 意見聴取における質疑等は、調査を行うかどうかを判断する前に行うものであり、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ですから、意見聴取における質疑等により修正申告書が提出されたとしても、当該修正申告書の提出は、更正があるべきことを予知してされたものには当たりません。

したがって、この場合には、加算税を課さないことになります。

問 9 反面調査を実施するに当たり、反面調査先の申告書に添付書面が添付されている場合には、当該反面調査先の税理士等に対して意見聴取を行うことになりますか。

答 意見聴取は、法第 35 条第 1 項において、「当該申告書に係る租税に関しあらかじめその者に日時場所を通知してその帳簿書類を調査する場合」に行うこととされています。

一方、反面調査は、調査対象者と取引関係にある者に対してその取引内容を確認するために行うものであり、当該反面調査先の申告書に係る租税に関して調査を行うものではありません。

したがって、反面調査先の税理士等に対して意見聴取を行うことにはなりません。

【参考】税理士法（抄）

（税理士の使命）

第一条 税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそつて、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命とする。

（税理士の業務）

第二条 税理士は、他人の求めに応じ、租税（印紙税、登録免許税、関税、法定外普通税（地方税法（昭和二十五年法律第二百二十六号）第十条の四第二項に規定する道府県法定外普通税及び市町村法定外普通税をいう。）、法定外目的税（同項に規定する法定外目的税をいう。）その他の政令で定めるものを除く。第四十九条の二第二項第十一号を除き、以下同じ。）に関し、次に掲げる事務を行うことを業とする。

- 一 税務代理（税務官公署（税関官署を除くものとし、国税不服審判所を含むものとする。以下同じ。）に対する租税に関する法令若しくは行政不服審査法（平成二十六年法律第六十八号）の規定に基づく申告、申請、請求若しくは不服申立て（これらに準ずるものとして政令で定める行為を含むものとし、酒税法（昭和二十八年法律第六号）第二章の規定に係る申告、申請及び審査請求を除くものとする。以下「申告等」という。）につき、又は当該申告等若しくは税務官公署の調査若しくは処分に関し税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理し、又は代行すること（次号の税務書類の作成にとどまるものを除く。）をいう。）
- 二 税務書類の作成（税務官公署に対する申告等に係る申告書、申請書、請求書、不服申立書その他租税に関する法令の規定に基づき、作成し、かつ、税務官公署に提出する書類（その作成に代えて電磁的記録（電子的方式、磁気的方式その他人の知覚によつては認識することができない方式で作られる記録であつて、電子計算機による情報処理の用に供されるものをいう。以下同じ。）を作成する場合における当該電磁的記録を含む。以下同じ。）で財務省令で定めるもの（以下「申告書等」という。）を作成することをいう。）

三 税務相談（税務官公署に対する申告等、第一号に規定する主張若しくは陳述又は申告書等の作成に関し、租税の課税標準等（国税通則法（昭和三十七年法律第六十六号）第二条第六号イからへまでに掲げる事項及び地方税（森林環境税及び特別法人事業税を含む。以下同じ。）に係るこれらに相当するものをいう。以下同じ。）の計算に関する事項について相談に応ずることをいう。）

2 税理士は、前項に規定する業務（以下「税理士業務」という。）のほか、税理士の名称を用いて、他人の求めに応じ、税理士業務に付随して、財務書類の作成、会計帳簿の記帳の代行その他財務に関する事務を業として行うことができる。ただし、他の法律においてその事務を業として行うことが制限されている事項については、この限りでない。

3 前二項の規定は、税理士が他の税理士又は税理士法人（第四十八条の二に規定する税理士法人をいう。次章、第四章及び第五章において同じ。）の補助者として前二項の業務に従事することを妨げない。

（税務代理の権限の明示）

第三十条 税理士は、税務代理をする場合においては、財務省令で定めるところにより、その権限を有することを証する書面を税務官公署に提出しなければならない。

（計算事項、審査事項等を記載した書面の添付）

第三十三条の二 税理士又は税理士法人は、国税通則法第十六条第一項第一号に掲げる申告納税方式又は地方税法第一条第一項第八号若しくは第十一号に掲げる申告納付若しくは申告納入の方法による租税の課税標準等を記載した申告書を作成したときは、当該申告書の作成に関し、計算し、整理し、又は相談に応じた事項を財務省令で定めるところにより記載した書面を当該申告書に添付することができる。

2 税理士又は税理士法人は、前項に規定する租税の課税標準等を記載した申告書で他人の作成したものにつき相談を受けてこれを審査した場合において、当該申告書が当該租税に関する法令の規定に従って作成されていると認めたときは、その審査した事項及び当該申告書が当該法令の規定に従って作成されている旨を財務省令で定めるところにより記載した書面を当該申告書に添付することができる。

- 3 税理士又は税理士法人が前二項の書面を作成したときは、当該書面の作成に係る税理士は、当該書面に税理士である旨その他財務省令で定める事項を付記して署名しなければならない。

(意見の聴取)

第三十五条 税務官公署の当該職員は、第三十三条の二第一項又は第二項に規定する書面（以下この項及び次項において「添付書面」という。）が添付されている申告書を提出した者について、当該申告書に係る租税に関しあらかじめその者に日時場所を通知してその帳簿書類を調査する場合において、当該租税に関し第三十条の規定による書面を提出している税理士があるときは、当該通知をする前に、当該税理士に対し、当該添付書面に記載された事項に関し意見を述べる機会を与えなければならない。

- 2 添付書面が添付されている申告書について国税通則法又は地方税法の規定による更正をすべき場合において、当該添付書面に記載されたところにより当該更正の基となる事実につき税理士が計算し、整理し、若しくは相談に応じ、又は審査していると認められるときは、税務署長（当該更正が国税庁又は国税局の当該職員の調査に基づいてされるものである場合においては、国税庁長官又は国税局長）又は地方公共団体の長は、当該税理士に対し、当該事実に関し意見を述べる機会を与えなければならない。ただし、申告書及びこれに添付された書類の調査により課税標準等の計算について法令の規定に従っていないことが明らかであること又はその計算に誤りがあることにより更正を行う場合には、この限りでない。

- 3 国税不服審判所の担当審判官又は行政不服審査法第九条第一項の規定により国税庁長官若しくは地方公共団体の長が指名した者は、租税についての審査請求に係る事案について調査する場合において、当該審査請求に関し第三十条の規定による書面を提出している税理士があるときは、当該税理士に対し当該事案に関し意見を述べる機会を与えなければならない。

- 4 前三項の規定による措置の有無は、これらの規定に規定する調査に係る処分、更正又は審査請求についての裁決の効力に影響を及ぼすものと解してはならない。

(税理士の権利及び義務等に関する規定の準用)

第四十八条の十六 第一条、第二条の三、第三十条、第三十一条、第三十四条から第三十七条の二まで、第三十九条及び第四十一条から第四十一条の三までの規定は、税理士法人について準用する。