

資 料

【納税環境整備に関する研究会（第2回）】

令和5年10月30日

財務省主税局

目次

1. 社会全体及び税務手続のデジタル化の推進
 - (1) 社会全体のデジタル化と税務関連情報のデジタル化
 - (2) 納税者・税務当局間の手続(申告・納付手続等)のデジタル化

2. 納税におけるコンプライアンスの確保
 - (1) 加算税制度関係
 - (2) 徴収手続関係

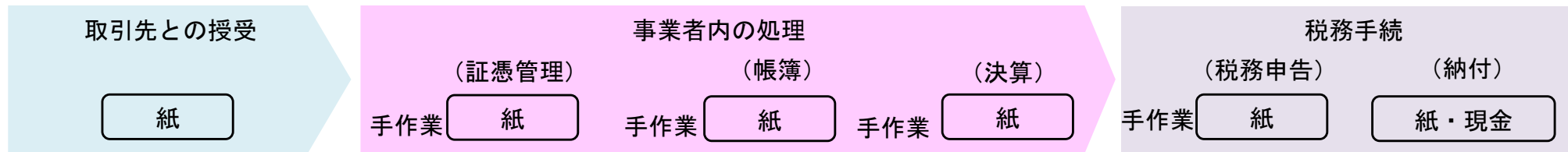
3. ご議論いただきたい事項

第1回における主な御意見等 (社会全体のデジタル化と税務関連情報のデジタル化)

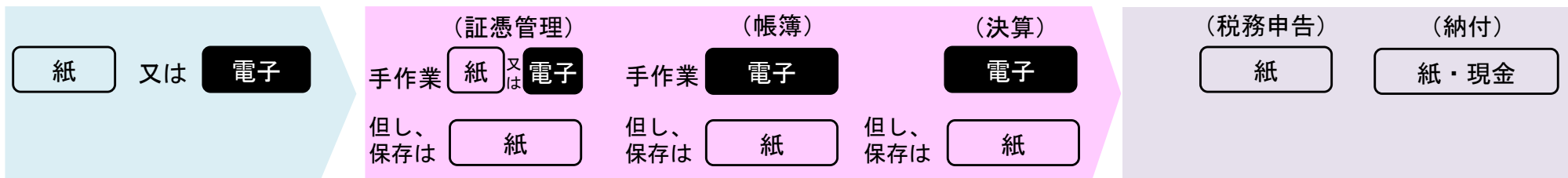
- ペーパーレス化等の業務の効率化や生産性の向上を目指してデジタル化に取り組んでおり、将来的には仕入れ・販売から税務・会計まで一気通貫でデジタル化されることが理想。他方、現状では、販売管理と証憑管理のシステムが連携しておらず、独立した個々のツールで対応しており、シームレスになっていないことが課題。
- 事業ごとにEDIが普及してきているが、取引データのやり取りは多様である。一部の国ではデジタルインボイスが義務化されているが、日本においてもデジタルインボイスの様式を统一的に定めなければ普及しない。事業者にとってメリットのあるネットワークを構築すれば、自然と普及していく。デジタル化を進めていく上で、他国の成功事例だけでなく、失敗事例も参考にすべき。
- 日本の現状を踏まえることも必要だが、国際的な動向を踏まえてデジタル化の将来像を打ち出すことは重要。OECD税務長官会合などの国際的な議論においても、OECD「税務行政3.0 (Tax Administration 3.0)」(令和2(2020)年)で示された税務行政の将来像を目指していく方針がかなり強く示されている。こうした方向性はコロナ禍前の2010年頃から既に示されており、日本でも是非進めていただきたい。
- 一般的に、取引のチェーンを把握していく上で一番相性が良い税目は消費税とされており、事業者にとっても、売上・コスト等を把握する観点でメリットがある。また、EUのように、将来的に消費税申告をリアルタイムで行うといった可能性も視野に入れて進めていくことが考えられる。まだ段階として少し早いかもしれないが、国として取引情報を蓄積するという可能性も踏まえて、今後の制度設計を進めていただきたい。
- 法人税・所得税を中心にデジタル化の議論が進められてきたが、中長期的には相続税・贈与税に係るデジタル化についても検討していくべき。資産移転の時期の選択により中立的な税制の構築に向けた見直しが行われており、長期にわたって資産情報を把握できるシステムが必要である。預金・登記情報のデジタル化が進められていく中、個人の資産管理のデジタル化を進めていく必要。

事業者のデジタル化（電子帳簿等保存制度）

○ 書面ベース、手作業



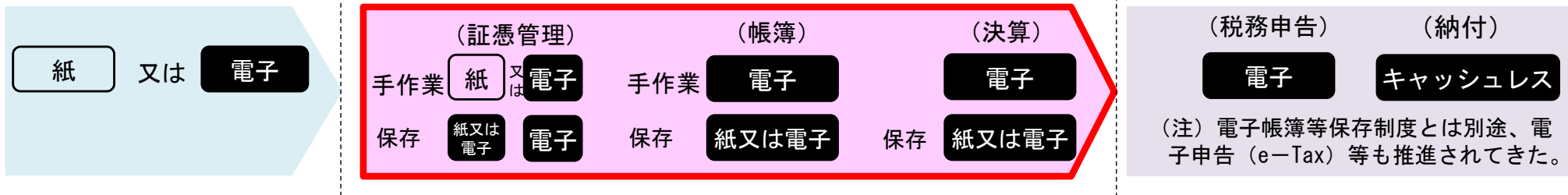
○ 手作業で電子データ化



電子帳簿等保存制度

事業者内の処理に関し、証憑（書類）や帳簿に係る電子保存のルールを規定【平成10年度税制改正】

- 令和3年度税制改正
 - ・コンプライアンス確保の要件を満たす一定の帳簿を「優良な電子帳簿」と位置付け過少申告加算税の軽減を措置、併せて最低限の要件を充足した「その他の電子帳簿」を認めることで、税務上認められる電子帳簿の範囲を拡大
 - ・また、電子データで受領した証憑（領収書等）について、保存要件に従って電子保存することを義務化
- 令和5年度税制改正（令和6年1月施行）
 - ・「優良な電子帳簿」の範囲を明確化等
 - ・また、電子データで受領した証憑（領収書等）の電子保存について、猶予措置を整備



事業者のデジタル化に係る国際的な議論の動向と今後の方向性のイメージ

- OECD「税務行政3.0 (Tax Administration 3.0)」(令和2(2020)年)においては、税務行政の将来の姿として、次のような考え方が示されている。

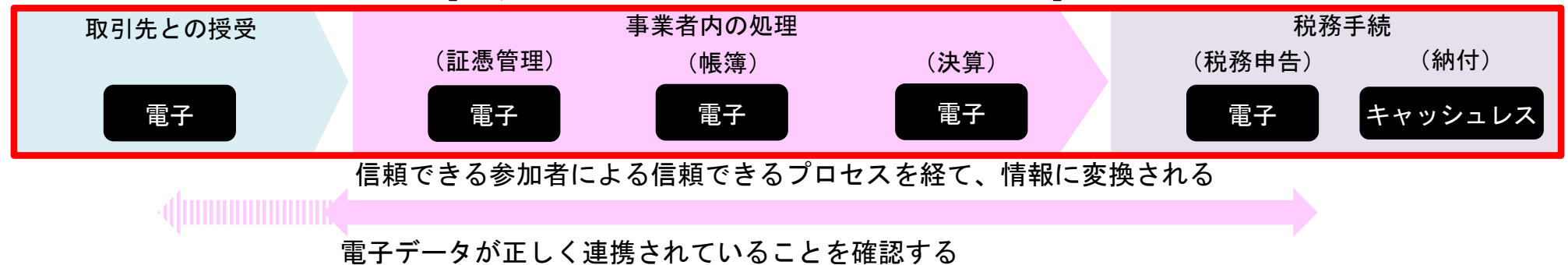
納税者の日常の業務に組み込まれる

- ・ 納税者が日頃利用する業務システムとの連携により負担感なく正確な納税が可能に
- ・ その結果、ノンコンプライアンスは、意図的かつ手間暇がかかるものに収れんする

- OECD「制度設計による税務コンプライアンス (Tax Compliance by Design)」(平成26(2014)年)では、セキュアード・チェーン・アプローチの視点が示されている。

- ・ 「セキュアード・チェーン・アプローチ」を支える中心的な考え方は、ビジネス・トランザクションの取得から正しい納税額の最終決定までの情報の流れをセキュアなものにすることである。
- ・ 歳入機関の役割は、主として、納税者自身の課税取引に係る情報の流れが十分にセキュアであることを確認するために、その環境に必要な機能の促進役として機能することである。
- ・ 納税者は、より少ないコストと不便さで報告義務を果たすことができ、コンプライアンス負担の軽減という恩恵を受けることができる。

【セキュアード・チェーン・アプローチのイメージ】

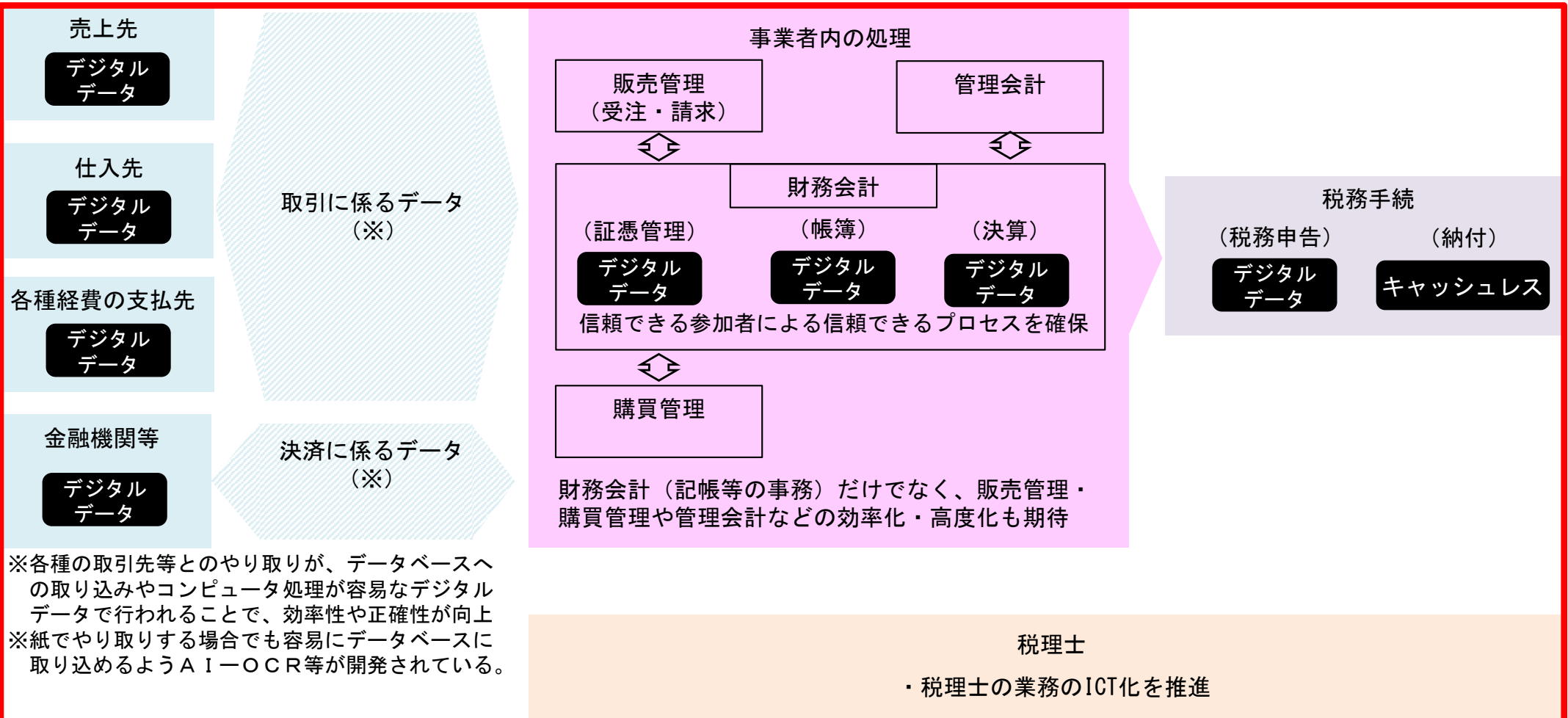


- これまで、電子帳簿等保存制度において、事業者内の帳簿等の電子保存のルールが整備されてきた中、近年の国際的な議論としては、OECDからセキュアード・チェーン・アプローチの考え方が示され、「取引先との授受」から「事業者内の処理」「税務手続」まで電子データで処理されること等によって、コンプライアンス負担を軽減する方向性が示されている。
- また、近年、クラウド会計ソフトや証憑管理サービスにより、電子データを事業者のデータベースへ容易に取り込むことが可能となってきた。
- ⇒ 今後は、①「取引先との授受」から一貫して電子データ（事業者のデータベースに取り込みやすいデータ）で行われることや、②取り込み後の電子データの自動処理が行われることが重要と考えられる。

社会全体のデジタル化と税務関連情報のデジタル化に係る今後の方向性のイメージ

- 今後の方向性のイメージは、様々な取引先等から受け取った電子データが、事業者のデータベースに取り込まれ、処理も自動化されていくもの。
- この際、電子データの形式が例えば一定のCSVやXML等でその仕様が共通化されている場合等は、異なるシステム間での授受及びコンピュータによる処理が容易となる。こうした電子データを一般的な電子メールやPDF等と区別するため、ここでは前頁までの「電子」に代えて「デジタルデータ」と表記する。
- このような社会全体でのデジタル化により、事業者において、より一層簡便かつ効率的に適正な申告・納税が可能となる。

(注) 下図はイメージとして記載しており、現実には必ずしも全ての取引先との授受がデジタルデータ化されないことが考えられる。



※各種の取引先等とのやり取りが、データベースへの取り込みやコンピュータ処理が容易なデジタルデータで行われることで、効率性や正確性が向上
 ※紙でやり取りする場合でも容易にデータベースに取り込めるようAI-OCR等が開発されている。

税務当局

- ・ 関係者と連携し、効率的で誤りのない申告・納税が行われる環境を整備
- ・ 税務調査等は特に必要性の高い分野や悪質な事案等に重点化

1. 社会全体及び税務手続のデジタル化の推進
 - (1) 社会全体のデジタル化と税務関連情報のデジタル化
 - (2) 納税者・税務当局間の手続(申告・納付手続等)のデジタル化

2. 納税におけるコンプライアンスの確保
 - (1) 加算税制度関係
 - (2) 徴収手続関係

3. ご議論いただきたい事項

第1回における主な御意見等 (納税者・税務当局間の手続(申告・納付手続等)のデジタル化)

- GビズIDは、ペーパーレス化による効率化の観点から利便性が高い。
- GビズIDとe-Taxとの連携とあるが、源泉徴収票のデータがマイナポータルを通じて提供される予定であると理解。その際、事業者内の担当部署間のセキュリティが確保されていないため、税目ごとに複数のIDを利用できるようにするなど、何らかの形でセキュリティが確保されるよう検討いただきたい。
- 処分通知等の電子交付の際に納税者にその旨のメールを送信するとあるが、増額更正の通知に納税者が気付かないことが懸念される。納税者が十分に理解せずに電子交付の同意を行う場合を否定しきれないため、納税者が十分に理解して同意しているといえる制度にする必要。
- 再調査の請求期間は3か月と非常に短いため、納税者が通知に気付くのが遅れて期間が短縮されることがないように、処分通知等の電子交付の際に送信されるメールを納税者が開封してから3か月とされるとよい。
- 国外の納税者に対する処分通知等についてどのように考えるか。従来、国外の納税者に対する送達や調査については限界や協調の仕組みがあるところ、中長期的に処分通知等の電子化が進むこととなれば、国外との関係について再整理する必要。
- デジタル化の推進に伴い、税務データの学術研究目的の利用を進めていく上では、個人情報保護法や匿名加工情報の取扱いに関するルールとの整合性を確保することが重要。
- 国税の次世代システムの導入とeLTAXの更改が同時期に行われる予定であるが、国・地方のシステム間の連携は、何らか行われるのかに関心がある。

e-Taxの利便性向上

規制改革実施計画（令和4年6月7日閣議決定）（抜粋）

II 実施事項

1. デジタル原則を踏まえた規制の横断的な見直し

（略）

GビズIDとe-Taxとの連携について、デジタル庁と連携の上、必要な措置を講ずる。

（参考）GビズIDの概要（デジタル庁資料より抜粋）



1 **1つのID**で複数の行政手続に認証できる

これまでは電子証明書や、登記事項証明の写し等バラバラな本人確認手法だったのを共通のログインシステムで標準化

2 **1度の印鑑証明の提出**で以後本人確認書類が不要に

これまでは手続ごとに存在確認書類（登記事項証明書等）を取り寄せていたものが不要に
個人事業主に関してはマイナンバーカードを用いた本人確認により書類の郵送が不要に

3 GビズIDプライムでは**2要素認証**を通じてセキュリティにも配慮

ID/Passwordに加えて、スマホ、フィーチャーフォンでのアプリ・SMSによる端末認証を通じて、安全にログインできる環境を実現

処分通知等の電子化

令和5年度税制改正の大綱（令和4年12月23日閣議決定）（抜粋）

第二 令和5年度税制改正の具体的内容

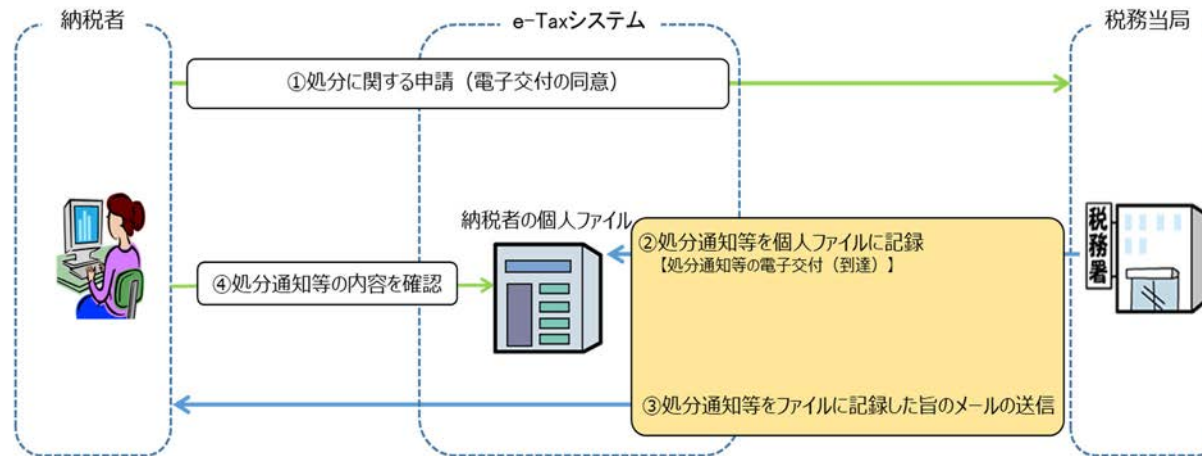
六 納税環境整備

3 その他

（略）

（注2） e-Taxの利便性の向上及び税務手続のデジタル化の推進を図る観点から、国税庁の新たな基幹システム（次世代システム）の導入時期に合わせて、処分通知等の更なる電子化に取り組む。

【処分通知等の電子交付（イメージ）】



《処分通知等の電子化を進めるために考え得る論点》

・ 電子交付拡充の対象とする処分通知等の整理

国外所在者及び国外へ転出予定の者へ交付することが通常想定される処分通知等については、執行管轄権の問題を踏まえて検討。

・ 納税者の見落とし防止について

現在は任意であるメールアドレスの登録を必須化し、当該アドレス宛に通知を格納した旨連絡することが考えられるか。

・ 電子交付に係る事前同意の方式

申請等に基づかない処分通知等についても電子交付の対象とする場合、納税者の事前の同意について、これまでの個別の申請等に併せて行う方式から、納税者へ丁寧な説明を行うことを前提として、一括的に行う方式とすることが考えられるか。

法定調書の電子提出の促進

政府税制調査会「わが国税制の現状と課題－令和時代の構造変化と税制のあり方－」（令和5年6月）（抜粋）

（略）納税者の取引等の相手方である第三者から税務当局に提出される法定調書についても、書面ではなくデータで提出されることとなれば、これを納税者の申告に活用できる仕組みを構築することが容易になります。この点、個人・法人から税務当局に提出された法定調書の提出状況（令和3（2021）年1～12月提出分）を見ると、電子提出を義務付けられていない提出枚数100枚未満のものについても、電子提出の割合は約7割にまで達している状況を踏まえ、法定調書の電子提出を一層進めていくための措置等について検討することが必要です。

（参考）法定調書の提出方法別の提出状況（令和4年1月～12月提出分）

$$\textcircled{1} / \textcircled{2} = 72.6\%$$

令和4年10月19日
第8回専門家会合
財務省提出資料
集計の更新・一部加工

〔個人及び法人〕

① 4,580,669件

② 6,310,476枚

（単位：件、枚）

提出枚数 区分	電子提出 (e-Tax、光ディスク等)		書面		合計	
	件数	枚数	件数	枚数	件数	枚数
1～9	73.9% 4,434,563	70.2% 7,665,319	26.1% 1,563,079	29.8% 3,249,366	100% 5,997,642	100% 10,914,685
10～29	47.9% 108,090	45.4% 1,471,688	52.1% 117,601	54.6% 1,767,633	100% 225,691	100% 3,239,321
30～49	41.0% 19,373	37.5% 565,137	59.0% 27,895	62.5% 940,714	100% 47,268	100% 1,505,851
50～99	46.8% 18,643	44.1% 964,592	53.2% 21,232	55.9% 1,221,785	100% 39,875	100% 2,186,377
100～	91.6% 80,533	99.7% 418,384,451	8.4% 7,385	0.3% 1,153,038	100% 87,918	100% 419,537,489
合計	72.8% 4,661,202	98.1% 429,051,187	27.2% 1,737,192	1.9% 8,332,536	100% 6,398,394	100% 437,383,723

（出所）国税庁調

（注）1 上記の数値は、税制改正の検討に当たり臨時に集計したものであり、令和4年中に提出したもののうち、過年分ものを除いている。

2 電子提出の欄のe-Taxにはクラウド提出されたものを含む。

3 件数には、同一種類の調書を複数回提出した場合や複数種類の調書を提出した場合は、それぞれ件数に含めている。

4 合計欄は、e-Tax、光ディスク等、書面の合計であり、提出方法の確認できなかったものを除いている。

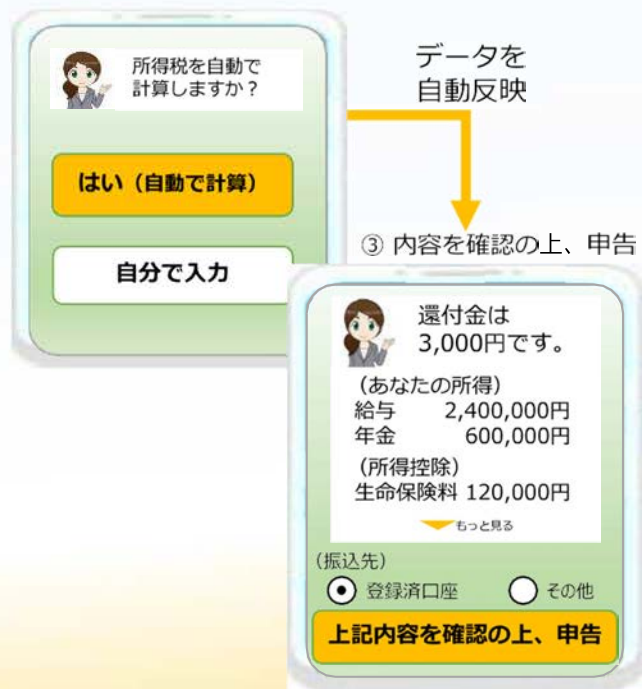
5 上記の数値には、令和5年度税制改正により令和9年1月以後は、地方公共団体に支払報告書を提出した場合には、税務署への提出があったものとみなすこととされた給与所得及び公的年金等の源泉徴収票を含む（電子的提出の義務基準については、地方公共団体に提出される支払報告書にも適用あり。）。

給与情報等の自動入力の実現（申告手続の簡便化）

- ◆ 申告納税制度のもとで、確定申告に必要なデータ（給与や年金の収入金額、医療費の支払額など）を申告データに自動で取り込むことにより、数回のクリック・タップで申告が完了する仕組み（「日本版記入済み申告書」（書かない確定申告））の実現を目指します。
- ◆ 令和6年以降順次、給与情報についても自動入力を実現します。

1 将来イメージ

- ① マイナポータルからログインして「確定申告」を選択
- ② 「自動で計算」を選択



個々の項目や還付金振込口座の入力は不要
(振替納税を利用すれば納付も自動に)

2 現状



自動入力の対象

(対応済み)	ふるさと納税	生命保険	地震保険
	株式の特定口座	住宅ローン控除関係	
(R5.1~)	医療費	国民年金保険料	
	公的年金等の源泉徴収票		
(R6.1~予定)	iDeCo	小規模企業共済等掛金	
(R6.2~予定)	給与所得の源泉徴収票		

3 給与情報の自動入力の実現



(※) 令和9年以降、地方公共団体に提出された給与支払報告書のデータが国(国税当局)に連携される(令和5年度税制改正)

1. 社会全体及び税務手続のデジタル化の推進
 - (1) 社会全体のデジタル化と税務関連情報のデジタル化
 - (2) 納税者・税務当局間の手続(申告・納付手続等)のデジタル化

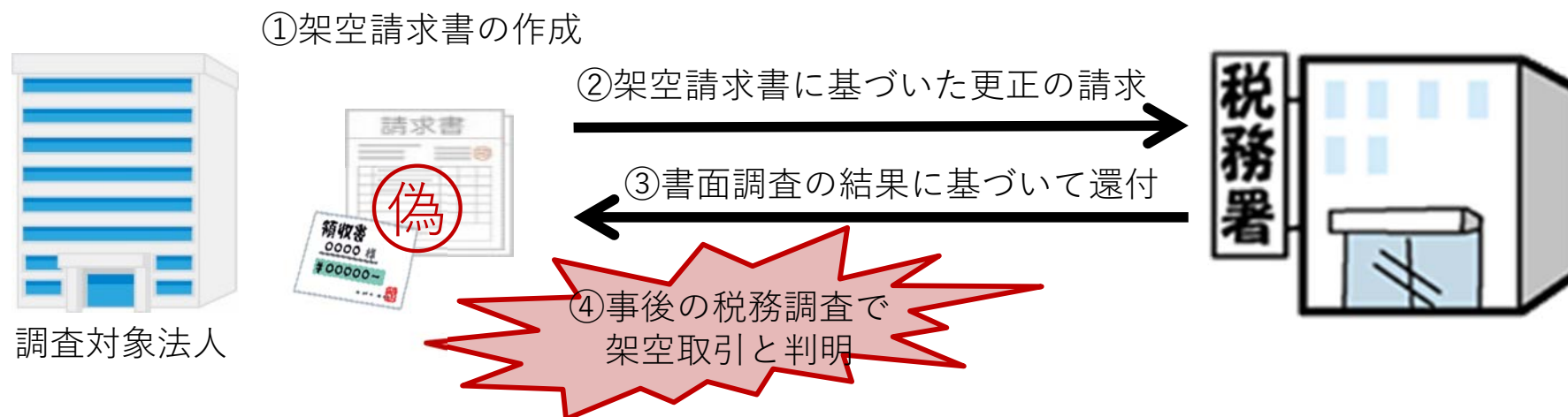
2. 納税におけるコンプライアンスの確保
 - (1) 加算税制度関係
 - (2) 徴収手続関係

3. ご議論いただきたい事項

申告後に仮装・隠蔽が行われた事例

【概要】

- 法人税の確定申告書を提出後、外注費の計上漏れを理由とした更正の請求を行い、それに基づく還付金を受領。
- 更正の請求には外注費に係る領収書等が添付されていたが、その後の実地調査における反面調査を行ったところ、架空の領収書等を作成していたものが判明。添付された領収書等は、印紙貼付、取引先の社判を模造して使用するなど巧妙に外形が整えられていた。



- ・ 更正の請求は「納税申告書」に該当せず
- ・ 「架空請求書の作成」は納税申告書提出後の不正行為

第1回における主な御意見等（加算税制度関係）

- 現行では仮装・隠蔽に基づく更正の請求に対して重加算税を課することができないが、更正の請求も申告納税方式の一部であり、申告秩序を維持する観点から、重加算税を課すことは理論的に問題はない。不納付についても重加算税が課されており、狭義の申告秩序に限らず重加算税が法制化されている。仮装・隠蔽に基づく更正の請求に対して重加算税を課すことは重要なアイデア。
- 一般論として、現行法が前提にしている立法事実が変化すれば合理的な範囲内で修正することはよくある話であり、仮装・隠蔽に基づく更正の請求に対して重加算税を課すことに賛同。他方、仮装・隠蔽が行われている場合とそうでない過少申告である場合の線引きについて、マニュアル等で示すことが可能か、限界事例が生じ得るのかに留意が必要。
- 適正な課税所得や税額を明らかにすることについて欺罔的な行為が行われているのであれば、バランスという観点で、仮装・隠蔽に基づく更正の請求に対しても重加算税を課す仕組みを導入することは合理的。
- 減額のための修正申告という制度が存在しない中、減額更正処分が行われた還付金に対して重加算税を課すことについて違和感がある。不正還付に対してはペナルティが科されるべきだが、加算税によるペナルティとすると更正処分の要件である調査という手続が入ってくることが違和感の原因。仮装・隠蔽ではなく、偽りその他不正の行為に対するペナルティを科することはできないのか。重加算税の対象とするほど時間的制約が厳しいのか、あるいは不正な事案が多いのか。更正の請求に基づく還付を行う前に実地調査を行うことは困難なのか。

更正の請求の処理に係る現状と課題

- 更正の請求期間の延長（平成23年12月改正）に伴い、改正前と比べて更正の請求の処理件数が増加（約40%増）しており、仮装・隠蔽に基づく更正請求書が提出される蓋然性が高まっている。
- 他方、税務当局では限られた人員等で効果的・効率的な税務調査の運営が行われているところ、全ての更正の請求の内容について、反面調査を行う等の実地調査と同等の事務量を投下した調査を行うことは困難。また、還付金については早期に還付を行う必要がある。
- なお、平成23年12月改正において虚偽の更正請求書の提出に対する罰則が創設されたが、その適用はない。

（参考1）更正の請求の処理件数と実地調査の件数の推移

（単位：千件）

	H22. 7～H23. 6	H30. 7～H31. 6	R3. 7～R4. 6
更正の請求処理件数	294	409	413
実地調査件数	411	318	135

（注）実地調査については、更正の請求に係る実地調査以外のものを含む。

（出所）・ 更正の請求処理件数：国税庁実績評価書（課税部消費税室、個人課税課、資産課税課、法人課税課、酒税課 調）

・ 実地調査件数：国税庁レポート（申告所得税、法人税、消費税、相続税の合計）

（参考2）更正の請求期間の延長（平成23年12月改正）の概要

- 改正前に行われていた法定外の手続により非公式に税務当局に対して税額の減額変更を求める「嘆願」という実務慣行を解消するなどの観点から、納税者が申告税額の減額を求めることができる「更正の請求」を行うことができる期間（改正前1年）を5年に延長し、併せて、税務当局が増額更正できる期間（改正前3年のもの）を5年に延長された。

区分		改正前	改正後
納税者による	税額の増(修正申告)	5年	5年
	税額の減(更正の請求)	1年	1年 ⇒ 5年
税務当局による	税額の増(増額更正)	3年(原則)	3年 ⇒ 5年
	税額の減(減額更正)	5年	5年

（注）脱税の場合の税務当局による増額更正期間（7年）は存置されている。

(参考) 関連条文

○国税通則法（昭和三十七年法律第六十六号）（抄）

（定義）

第二条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～五 省略

六 納税申告書 申告納税方式による国税に関し国税に関する法律の規定により次に掲げるいずれかの事項その他当該事項に関し必要な事項を記載した申告書をいい、国税に関する法律の規定による国税の還付金（以下「還付金」という。）の還付を受けるための申告書でこれらのいずれかの事項を記載したものを含むものとする。

イ～ハ 省略

七～十 省略

（重加算税）

第六十八条 第六十五条第一項（過少申告加算税）の規定に該当する場合（修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があつたことにより当該国税について更正があるべきことを予知してされたものでない場合を除く。）において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（その税額の計算の基礎となるべき事実で隠蔽し、又は仮装されていないものに基づくことが明らかであるものがあるときは、当該隠蔽し、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額）に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に百分の三十五の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する。

2 第六十六条第一項（無申告加算税）の規定に該当する場合（同項ただし書若しくは同条第九項の規定の適用がある場合又は納税申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があつたことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでない場合を除く。）において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき法定申告期限までに納税申告書を提出せず、又は法定申告期限後に納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、無申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（その税額の計算の基礎となるべき事実で隠蔽し、又は仮装されていないものに基づくことが明らかであるものがあるときは、当該隠蔽し、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額）に係る無申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に百分の四十の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する。

3・4 省略

第二百二十八条 次の各号のいずれかに該当する者は、一年以下の懲役又は五十万円以下の罰金に処する。

一 第二十三条第三項（更正の請求）に規定する更正請求書に偽りの記載をして税務署長に提出した者

二・三 省略

1. 社会全体及び税務手続のデジタル化の推進
 - (1) 社会全体のデジタル化と税務関連情報のデジタル化
 - (2) 納税者・税務当局間の手続(申告・納付手続等)のデジタル化

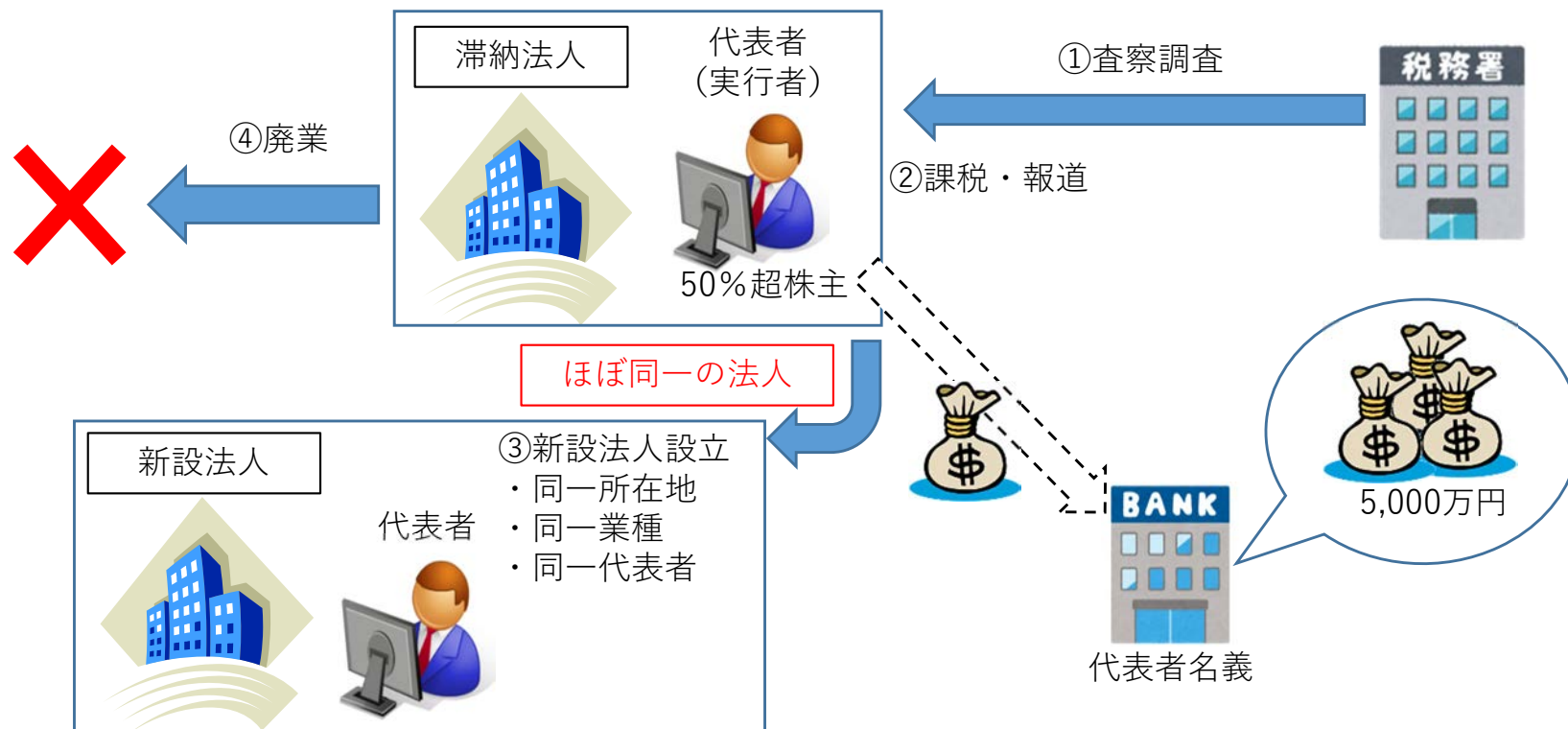
2. 納税におけるコンプライアンスの確保
 - (1) 加算税制度関係
 - (2) 徴収手続関係

3. ご議論いただきたい事項

事例 1 不正に申告を行った法人の滞納国税の徴収が困難となった事例（脱税事案）

【概要】

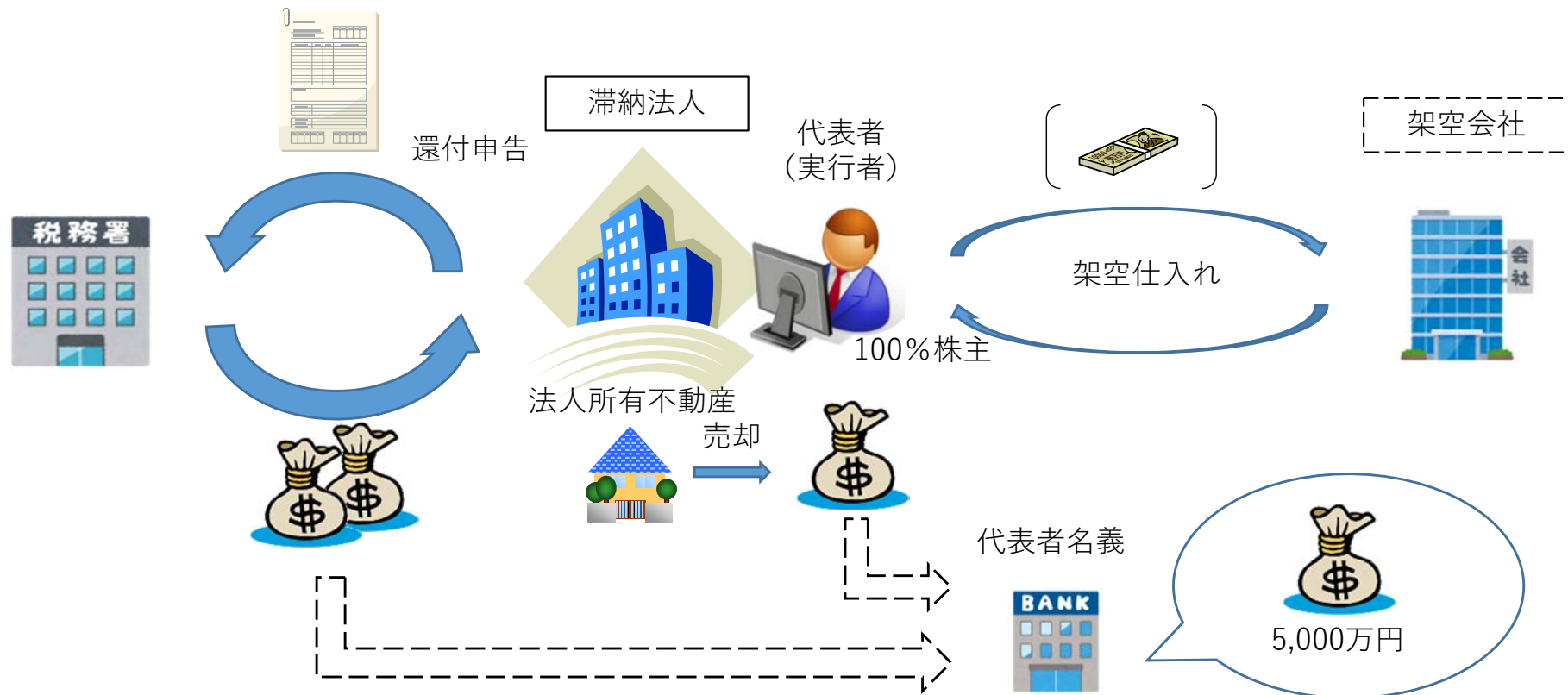
- 法人及び脱税の実行者である代表者（株式50%超保有）が、売上除外及び架空外注費の計上により国税を免れたことにつき有罪判決（法人税法違反）を受けたことで、相手先から取引を打ち切られ、脱税により納税義務が生じた国税約1億7,000万円を含めて滞納状態となった。判決後、代表者が新たに法人（同業種）を新設し、その新設法人の代表者として事業を継続している。
- 滞納法人からは滞納国税の納付がなく、事実上解散状態となったため国税を徴収することができない。
- なお、代表者名義の口座には多額の預金債権（約5,000万円）が確認された。



事例2 不正に申告を行った法人の滞納国税の徴収が困難となった事例（不正還付事案）

【概要】

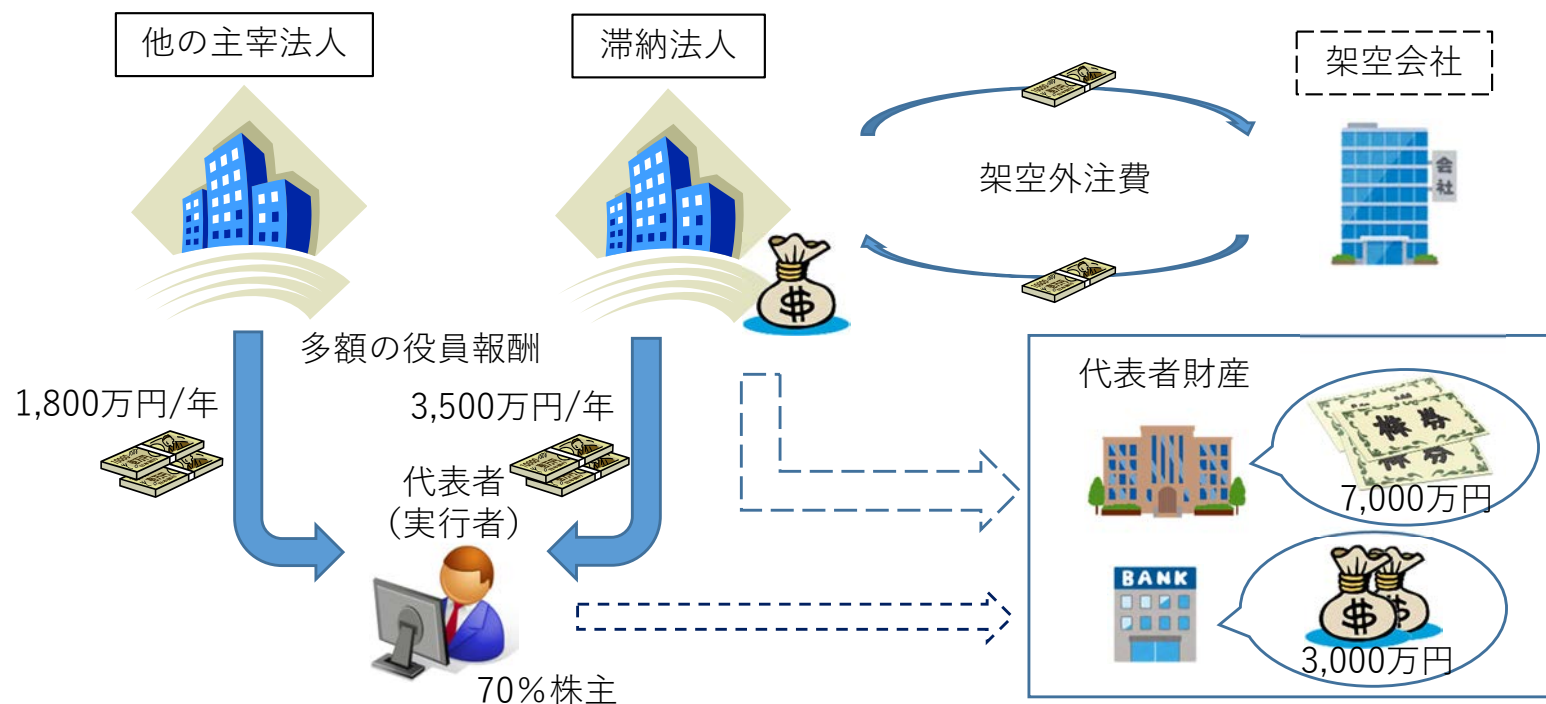
- 代表者が100%株式を所有している法人が、架空仕入れを計上することで、多額（約2億円）の不正還付を受け、重加算税を含む約2億6,000万円が課税された。その後、代表者の逮捕・報道等により売上が激減し、滞納法人は事実上倒産状態になった。
- なお、財産調査により、代表者の個人財産として約5,000万円の預金債権が確認された。



事例3 不正に申告を行った法人の滞納国税の徴収が困難となった事例（重加算税事案）

【概要】

- 代表者が株式の70%を保有する滞納法人は、架空外注費を計上し納税申告を行っていたところ、課税調査による指摘を受け、修正申告を行った。
- 仮装・隠蔽に基づく増差税額約5,000万円に対する重加算税を含む約7,000万円が課税されたが、代表者からは、架空外注費相当額は既に交際費として費消しており、法人の資産としては残っていないため、少額の分割納付しかできない旨の申出あり、課税された税額の大半が滞納となった。
- 代表者は滞納法人のほか同業種の法人から多額の役員報酬を得ており、預金や金融資産など代表者の個人資産が数千万円存在している。

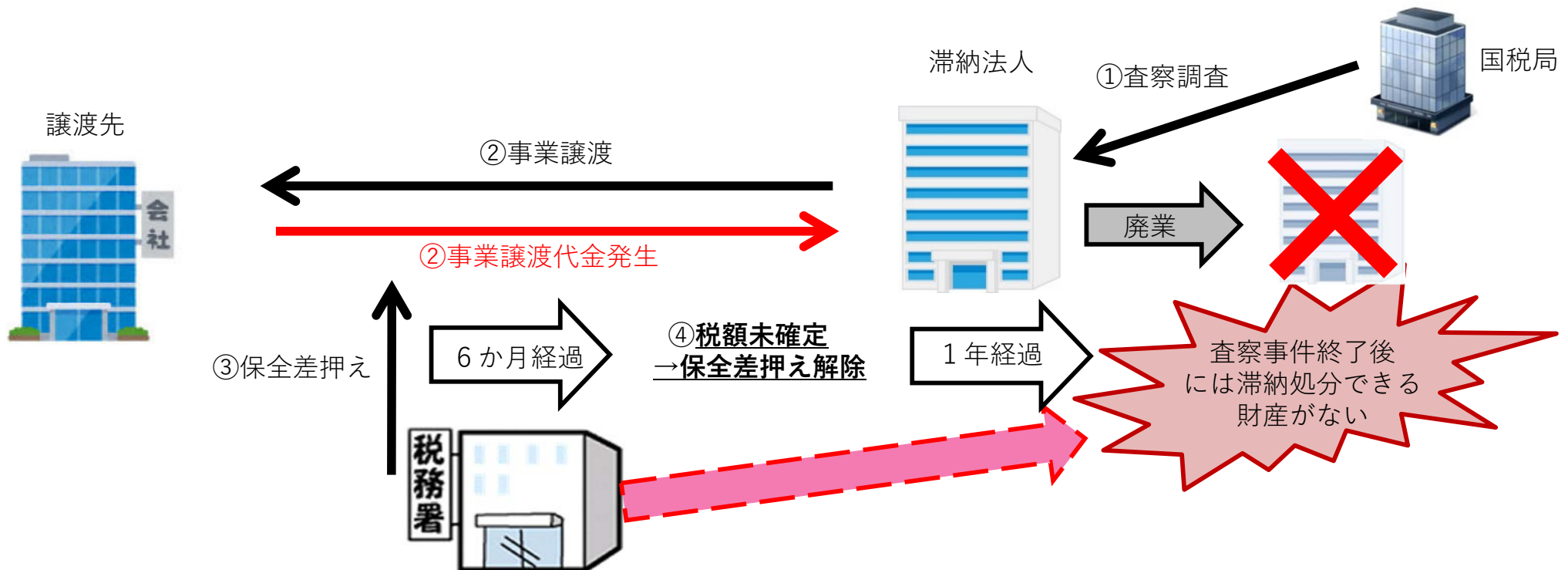


事例4 保全差押えの解除期間経過により滞納国税を徴収できなかった事例

【概要】

- 脱税の嫌疑により査察調査を受けた法人（滞納法人）が、査察調査開始から約1か月後に、その滞納法人の事業について事業譲渡を行ったことが判明したため、保全差押金額の通知及び事業譲渡代金について保全差押えを行った。
- 保全差押金額の通知から6か月を経過した時点でも、なお査察調査が継続していたため、上記の保全差押えを解除した。
- 上記保全差押えの解除から約1年後、査察調査が終了し、税額が確定したことから、早期に滞納処分に移行するも、既に滞納法人は廃業しており、差押え等を行える財産は存在しなかった。

(注) 現行、保全差押金額の通知をした日から6か月を経過した日までに、その差押え等に係る国税につき納付すべき額の確定がないときは上記の保全差押えを解除しなければならないこととされている。



第1回における主な御意見等（徴収手続関係）

（不正に申告を行った法人の滞納国税の徴収が困難となった事例）

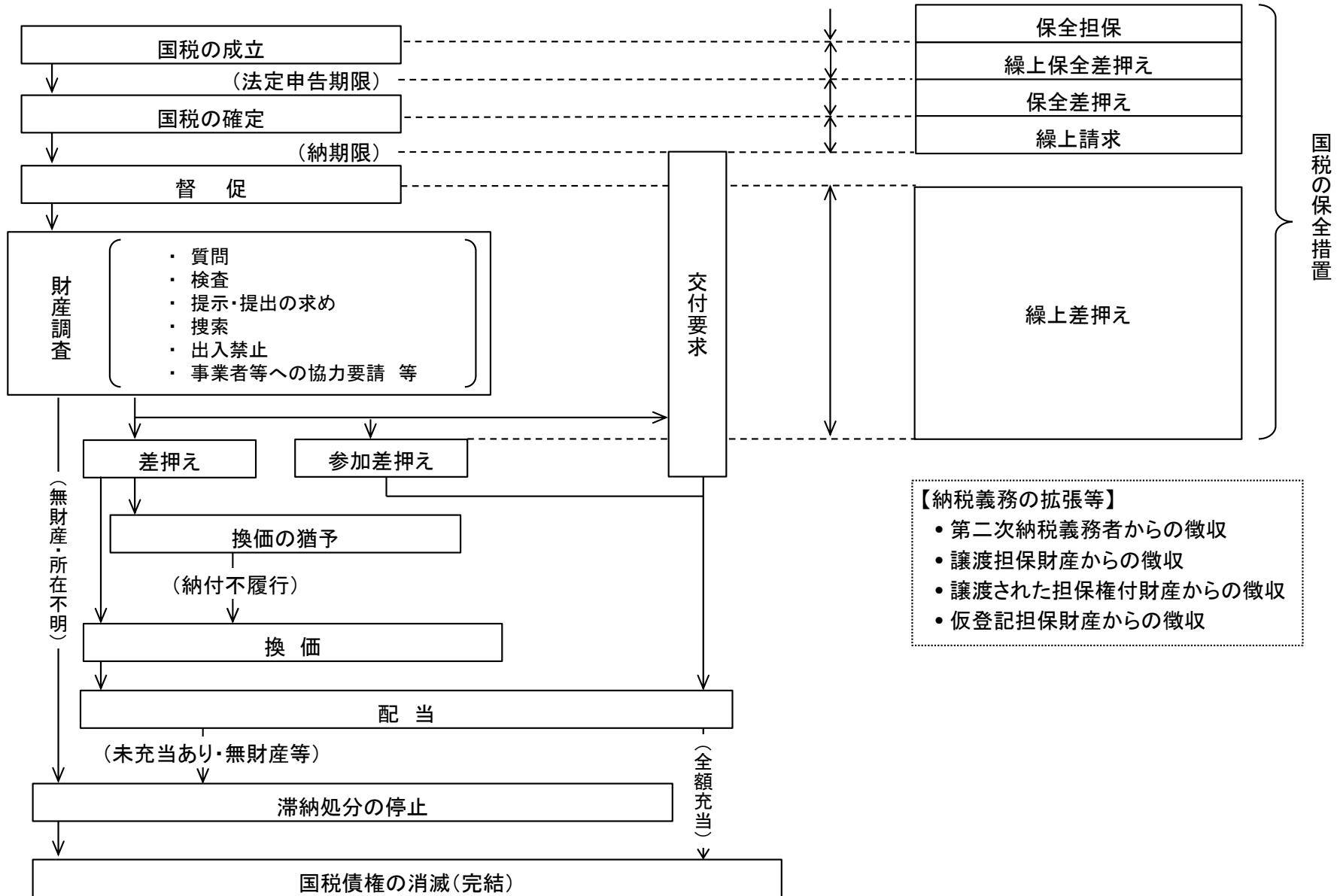
- 現行制度上、財産の移転を捕捉して法人の代表者から徴収することはどの程度可能なのか。現行の無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務の対象となる贈与に該当しない財産の移転があるということか。
- 代表者に財産が移転しているという事実が認められるのであれば、現行の無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務を適用できない場合に、これと類似した形で、悪意等は要件とせずに財産の移転の事実を把握して第二次納税義務を課すことが考えられる。
- 現行の第二次納税義務制度では様々な類型をカバーしているが、欠けている面もある。基本的には法人が納税義務を負うものの、事例にあるような代表者に対して第二次納税義務を負わせることは合理的。
一般論として、行為主体である自然人への責任追及に加え、民法では使用者責任として法人に責任を追及し、会社法では役員のある一定の行為を法人に帰属させる規定がある。刑法では両罰規定に基づき行為者の行為を法人に帰属させる。他方、重加算税や課徴金については法人自体に課される。今般の事例のように所有と経営の分離がなされていないような法人について、日本の法人課税方式では行為主体である自然人に対する規律が結果的に弱くなっている場合に部分的にカバーすべく、第二次納税義務を課すものと説明できるのではないか。
- 英国では2020年に、短期間に新法人を設立して納税義務を免れるフェニックスカンパニーについて、旧法人の納税義務を追及するために役員等に対する連帯納付義務の追及を認める立法がなされている。失敗したスタートアップが再挑戦を行うケースもあるが、正当な再挑戦を阻害する効果を生じさせないようにできれば、同様の対処も考えられるのではないか。その際、法制度の整合性については十分に検討する必要がある。
- 極端な事例であり、何らかの手当てが必要。個人である代表者が不正を行った場合を想定していると思うが、法人の場合についても検討していくのか。対象範囲が広範かつ厳格になりすぎること懸念。明らかに悪質な脱税等の事案に対応するための法制度がよいと考える。

（保全差押えの解除期間経過により滞納国税を徴収できなかった事例）

- 保全差押えは、昭和34年の国税徴収法改正により創設されているが、立法当時の議論では1・2か月といった短期間では査察調査が終了しない場合がある旨の説明がなされている。保全差押えの解除は、徴収確保のための制度であることに由来するとされており、やたら引き延ばすことは適切ではないものの、立法事実があれば合理的な期間まで延長することが考えられるため、実態をご教示いただきたい。

一般的な国税徴収手続の流れ

○ 納税義務の適正な履行を確保するために徴収手続が整備されており、納期限内に納付が行われず、督促等を行ってもなお納付されない場合には、財産の差押え等（滞納処分）が行われることとなる。



第二次納税義務制度

- 本来の納税義務者から租税の全部又は一部を徴収することができない場合に、一定の要件に該当するときは、その納税義務者と特殊な関係にある者等を第二次納税義務者とし、その者に本来の納税義務者の納税義務に代わる義務を負担させることによって、租税の徴収の確保を図る第二次納税義務制度が整備されている。

	滞納者	第二次納税義務者	趣旨・概要
合名会社等の社員の第二次納税義務	合名会社等	合名会社等の無限責任社員	会社法上、合名会社・合資会社の債務について無限責任社員が責任を負うとされていることなどを前提に、租税債務についても、合名会社等の無限責任社員に第二次納税義務を負わせることを明確化したもの。
清算人等の第二次納税義務	解散法人等	残余財産の分配等を行った清算人及び残余財産の分配等を受けた者等	会社法上、悪意等に基づき法人の債務を完済せずに残余財産の分配を行った清算人に対し、損害賠償責任を認めるとされている趣旨と租税債務の特殊性から、国税を納付せずに分配等が行われた場合に、清算人等に対して悪意等を要件とせずに第二次納税義務を負わせるもの。
同族会社の第二次納税義務	同族会社の株主又は社員	同族会社	同族会社に個人の事業用財産を出資する場合には、その会社の株式等は市場性がなく、個人に財産が残存していない場合が多いため、同族会社に第二次納税義務を負わせ、いわゆる法人成りによる租税回避を防止するもの。
実質課税額等の第二次納税義務	実質所得者課税の適用を受けて課税された者等	実質所得者課税の原因となった収益が法律上帰属するとみられる者等	国税の賦課と徴収との調整を図るため、実質課税の基因となった財産の権利者又は行為若しくは計算により利益を受けたとみなされる者等に第二次納税義務を負わせるもの。
共同的な事業者の第二次納税義務	親族等からその所有する財産の提供を受けて事業遂行する個人等	滞納者の事業遂行に不可欠な財産を有し、所得を受けている、滞納者と生計を一にする親族等	債権者の追及を免れるため、納税者の事業のための重要な財産を親族等の所有に帰属せしめている場合、課税面においては、納税者と親族との所得を一体のものとして納税者に課税するところ、徴収面でもこのような実状にある事業の課税額につき親族等に対して第二次納税義務を負わせるもの。
事業を譲り受けた特殊関係者の第二次納税義務	生計を一にする親族等に事業を譲渡した個人又は特定同族会社	滞納者と生計を一にする事業を譲り受けた親族等	事業譲渡が行われる場合にはその事業に係る債権債務も移転することが通常だが、租税については自主納付のない限り譲受人から譲渡人の租税を徴収できないこと等を踏まえ、譲渡人と譲受人との間に親近性が強く、外形的に事業の同一性を有する場合に限り、第二次納税義務を負わせるもの。
無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務	財産の無償譲渡等をした者	滞納者から財産の無償譲渡等を受けた者	租税の簡易・迅速な確保を期す観点から、納税者が無償又は著しい低額で財産を処分し詐害行為となるような場合には、その処分による受益者に対して第二次納税義務を負わせることで、実質的には詐害行為の取消しと同様の効果を得ようとするもの。
人格のない社団等に係る第二次納税義務	人格のない社団又は財団	人格のない社団又は財団の財産の名義人等	人格のない社団等が登記・登録の能力がないとする通説を前提として、人格のない社団等の財産の名義人等に対し、第二次納税義務を負わせるもの。

国税の保全措置

- 税額の確定後では徴収を確保することができないと認められる場合等において、それよりも前に財産の差押えを行うことなどを可能とし、租税の徴収の確保を図る保全措置が整備されている。
- 例えば、強制換価手続の開始や一定の査察調査が行われた場合等において、納税義務の成立後、法定申告期限前に財産の差押えを行うことができる措置として繰上保全差押えがある。また、脱税の嫌疑に基づき査察調査が行われた場合等において、法定申告期限後、税額の確定前に財産の差押えを行うことができる措置として保全差押えがある。

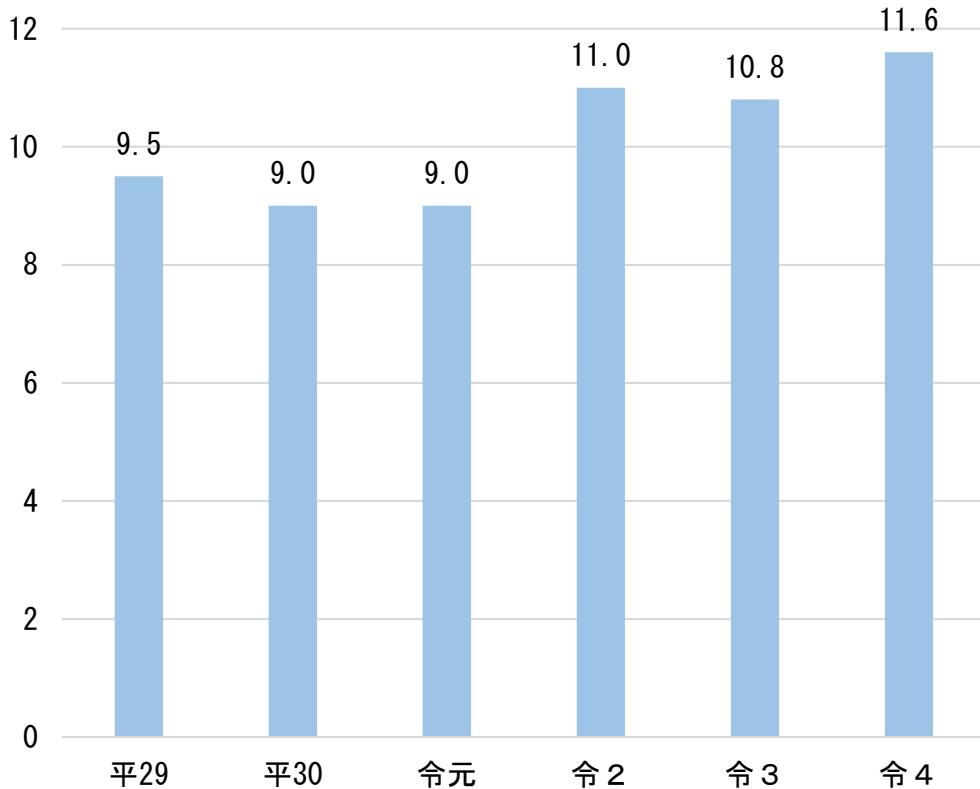
	納税義務の成立	法定申告期限 (課税標準申告期限を含む)	納付すべき 税額の確定	納期限	督促	差押えできる日 の前日
区分	保全担保	繰上保全差押え	保全差押え	繰上請求		繰上差押え
概要	納税義務の成立前に、一定の要件の下に徴収を確保するために担保の提供を命ずるもの	納税義務の成立後、納付すべき税額の確定前に、その確定すると見込まれる税額について、法定申告期限(課税標準申告書の提出期限を含む)前に財産の差押えを行うもの	法定申告期限の経過後、納付すべき税額の確定前に、あらかじめその国税を保全するもの	納付すべき税額が確定した国税の納期限を繰り上げて、納税を請求するもの		督促状を発した日から起算して10日を経過した日までの間(通常の差押えができる前)に財産の差押えを行うもの
要件	<ul style="list-style-type: none"> ① 納税者が消費税等(消費税を除く)を滞納したこと ② その後に課すべき消費税等(消費税を除く)の徴収の確保ができないと認められること 	<ul style="list-style-type: none"> ① 次に掲げる事実の一つに該当すること <ul style="list-style-type: none"> イ 強制換価手続の開始があったこと ロ 納税者の相続人が限定承認をしたこと ハ 法人が解散したこと ニ 信託が終了したこと ホ 納税管理人を定めず国外に住所等を移転したこと ヘ 偽りその他不正の行為により国税を免れ・免れようとし、国税の還付を受け・受けようとしたと認められること、又は国税の滞納処分の執行を免れ・免れようとしたと認められること ② 納付すべき税額の確定後では、徴収の確保ができないと認められること 	<ul style="list-style-type: none"> ① 脱税の嫌疑に基づき、国税通則法第11章の規定による差押え・記録命令付差押え・領置又は刑事訴訟法の規定による押収・領置・逮捕を受けたこと ② ①に係る国税の納付すべき税額の確定後では、徴収の確保ができないと認められること 	<ul style="list-style-type: none"> ① 次に掲げる事実の一つに該当すること <ul style="list-style-type: none"> イ 強制換価手続の開始があったこと ロ 納税者の相続人が限定承認をしたこと ハ 法人が解散したこと ニ 信託が終了したこと ホ 納税管理人を定めず国外に住所等を移転したこと ヘ 偽りその他不正の行為により国税を免れ・免れようとし、国税の還付を受け・受けようとしたと認められること、又は国税の滞納処分の執行を免れ・免れようとしたと認められること ② 納付すべき国税が納期限までに完納されないと認められること 		<ul style="list-style-type: none"> 督促状を発した日から起算して10日を経過した日までの間に、「繰上請求」の①に掲げる事実が生じたこと
手続	<ul style="list-style-type: none"> ① 担保の提供を命ずる ② 応じないときは、納税者の財産に強制的に抵当権を設定する(※)担保の提供の命令に係る国税の滞納がない期間が継続して3か月に達したときは、担保を解除しなければならない。 	<ul style="list-style-type: none"> ① 繰上保全差押金額の決定について、国税局長の承認 ② 繰上保全差押金額決定通知書の送達 ③ 財産の差押えを行う(※)②の通知をした日から10か月を経過した日までに国税の納付すべき税額の確定がないときなどは差押えを解除しなければならない。 	<ul style="list-style-type: none"> ① 保全差押金額の決定について、国税局長の承認 ② 保全差押金額決定通知書の送達 ③ 財産の差押えを行う(※)②の通知をした日から6か月を経過した日までに国税の納付すべき税額の確定がないときなどは差押えを解除しなければならない。 	<ul style="list-style-type: none"> ① 繰上請求書の送達 ② 繰上請求の期限までに完納しないときは、直ちに財産の差押えを行う 		直ちに財産の差押えを行う

査察調査の実態

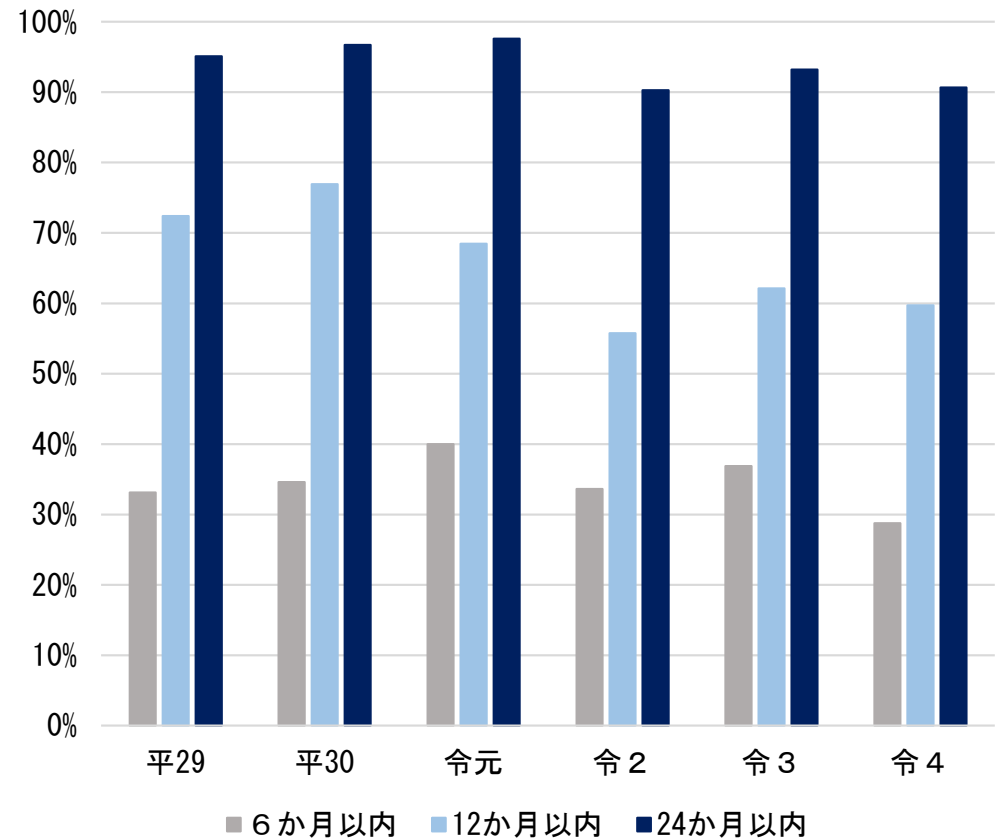
○ 近年、経済取引の国際化等に伴い脱税の手段が複雑化・巧妙化しているほか、証拠物等のデジタル化の急速な進展により、書面と比して解析対象となるデータが複雑化するとともに膨大となっており、査察調査の期間が長期化する傾向にある。

(注) 近年、査察調査が2年以内に終了した事案は90%程度である一方、6か月以内に終了した事案は30%程度となっている。

(か月) (図1) 査察調査の期間の推移 (平均)



(図2) 査察調査の期間毎の構成比



(注1) 査察事案の調査日数(査察調査着手から終了までの期間)。

(注2) 各年度は4月～翌年3月までの期間。

1. 社会全体及び税務手続のデジタル化の推進
 - (1) 社会全体のデジタル化と税務関連情報のデジタル化
 - (2) 納税者・税務当局間の手続(申告・納付手続等)のデジタル化

2. 納税におけるコンプライアンスの確保
 - (1) 加算税制度関係
 - (2) 徴収手続関係

3. ご議論いただきたい事項

ご議論いただきたい事項

1. 社会全体及び税務手続のデジタル化の推進

(1) 社会全体のデジタル化と税務関連情報のデジタル化

- クラウド会計ソフトや証憑管理サービス（取引先とやり取りした情報を事業者のデータベースに取り込み管理するサービス）の普及により、取引情報のデータベースへの取り込みから事業者内の処理及び税務手続が一貫してデジタルで行われていくようになってきている。また、国際的な議論としてセキュアード・チェーン・アプローチの考え方が示されているほか、国税庁からもDXの推進に係る考え方が示されている。
- こうしたデジタル化が一層進むことにより、事業者及び税務当局の双方に効率化の効果が期待される。
- 前回の研究会における議論では、将来的には仕入れ・販売から税務・会計まで一貫通貫でデジタル化されることが理想であり、EDIの普及等が進められているものの、販売管理や証憑管理のシステムが独立しており、取引データのやり取りは多様であるといった意見が示された。また、日本の現状を踏まえつつも、OECD「税務行政3.0 (Tax Administration 3.0)」(令和2(2020)年)で示された税務行政の将来像を目指していくべきといった意見が示された。

⇒ 事業者における取引情報の取引先との授受から事業者内の処理、税務手続までのデジタル化の実態や課題を踏まえ、対応の方向性についてどのように考えるか。その他、留意すべき点はあるか。

(2) 納税者・税務当局間の手続（申告・納付手続等）のデジタル化

- 直近において、e-Taxの利便性向上及び処分通知等の電子化について、規制改革実施計画（令和4年6月7日閣議決定）及び令和5年度税制改正の大綱（令和4年12月23日閣議決定）において、更なる取組を行う方針が示されている。また、政府税制調査会「わが国税制の現状と課題－令和時代の構造変化と税制のあり方－」（令和5年6月）において、法定調書の電子提出を一層進めていくための措置等について検討することが必要である旨が示されている。
- 前回の研究会における議論では、こうした取組を進めるに当たって留意すべき点として、GビズIDとe-Taxとの連携において、事業者内のセキュリティの確保が重要であるという意見が示された。処分通知等の電子化については、納税者が十分に理解して同意しているといえる制度にする必要があるほか、国外の納税者に対する処分通知等の電子化について中長期的に再整理が必要といった意見が示された。

⇒ これらを踏まえ、e-Taxの利便性向上、処分通知等の電子化及び法定調書の電子提出の促進に係る取組を進めることについて、どのように考えるか。

ご議論いただきたい事項

2. 納税におけるコンプライアンスの確保

(1) 加算税制度関係

- 現行の加算税制度では、申告と更正の請求といった税務当局に対する手続の相違によって、当該手続に当たって仮装・隠蔽が行われた場合に重加算税の対象となるか否かが異なる。
 - 前回の研究会における議論では、現行法が前提にしている立法事実が変化すれば合理的な範囲内で修正することが考えられるという意見や、申告秩序を維持する観点から、仮装・隠蔽に基づく更正の請求に対して重加算税を課すべきという意見が示された。他方、不正還付に対してはペナルティが科されるべきだが、調査を行って減額更正処分が行われた還付金に対して重加算税を課することに違和感があるという意見が示された。
 - 更正の請求期間の延長に伴い、更正の請求の処理件数が増加し、仮装・隠蔽に基づく更正請求書が提出される蓋然性が高まっており、仮装・隠蔽に基づく更正の請求が行われた事例が把握されている。
- ⇒ これらを踏まえ、対応の方向性や留意すべき点についてどのように考えるか。

(2) 徴収手続関係

- ① 法人の代表者が不正に申告を行い、財産を散逸させて納税義務を免れ、調査や滞納処分を行う段階では既にその法人の財産が残存せず、現行の徴収手続では滞納となった国税の徴収が困難な事例が把握されている。

前回の研究会における議論では、事例にあるような代表者に対して第二次納税義務を負わせることは合理的であるという意見や、代表者に財産が移転しているのであれば、現行の第二次納税義務と類似した形で、第二次納税義務を課すことが考えられるといった意見が示された。他方、スタートアップの正当な再挑戦を阻害する効果を生じさせないようにし、明らかに悪質な脱税等の事案に対応するための法制度とすべきといった意見が示された。
- ⇒ こうしたことや現行の第二次納税義務制度を踏まえ、対応の方向性や留意すべき点についてどのように考えるか。
- ② 近年、経済取引の国際化等に伴い脱税の手段が複雑化・巧妙化しているほか、証拠物等のデジタル化の急速な進展により、査察調査の期間が長期化する傾向にある中、現行の国税の保全措置では対応が困難な場合が存在している。

前回の研究会における議論では、査察調査の長期化という立法事実があるのであれば、保全措置の解除期間を合理的な期間まで延長することが考えられるという意見が示された。

近年、査察調査が2年以内に終了した事案は90%程度である一方、6か月以内に終了した事案は30%程度となっている。
- ⇒ これらを踏まえ、対応の方向性や留意すべき点についてどのように考えるか。