

平成 22 年 4 月 28 日開催
納税環境整備小委員会

参 考 資 料

(国税関係)

目 次

1. 理由付記等

- ・ 国税における行政手続法の適用関係（現行） 2
- ・ 理由付記に関する条文 3
- ・ 国税の主な不利益処分の件数 4
- ・ 個人の記帳制度の概要 5
- ・ 個人の営業等所得者の青色申告者割合の推移（申告納税額のある者に占める青色申告者割合） 6
- ・ 帳簿、記録に関するシャウプ勧告 7
- ・ 推計課税について（条文） 8
- ・ 主要国における個人の記帳義務制度等 9

2. 更正の請求

- ・ 更正の請求期間の見直しについて 11
- ・ 申告納税方式における「税額の確定」（1） 12
- ・ 申告納税方式における「税額の確定」（2） 13
- ・ 更正・決定のできる期間 14
- ・ 更正の請求制度（概要） 15
- ・ 更正の請求の処理状況 17
- ・ 主要国における更正等の主な期間制限 18

1. 理由付記等

国税における行政手続法の適用関係（現行）

行政手続法の規定	行政手続法の適用関係	国税における具体例
行政手続法上の適用除外 (行手法 3 条)	/	<ul style="list-style-type: none"> ・ 国税犯則取締法に基づいて行われる処分及び行政指導 (行手法 3①六) ・ 質問検査権の行使等、情報の収集を直接の目的としてされる処分及び行政指導 (同十四) ・ 不服申立てにおける処分及び行政指導 (同十五・十六)
申請に対する処分 (行手法 2 章 (5 条～11 条))	○適用除外 (酒税法第 2 章を除く) (通則法 74 の 2①)	<ul style="list-style-type: none"> ・ 更正の請求、延納の申請、青色申告の承認申請等
不利益処分 (行手法 3 章 (12 条～31 条))		<ul style="list-style-type: none"> ・ 更正、決定、延納許可の取消し、青色申告の承認取消し等
行政指導 (行手法 4 章 (32 条～36 条))	○原則適用 ○次の規定を適用除外 (通則法 74 の 2②) > 行政指導に係る書面の交付 (行手法 35②)、 > 複数の者を対象とする行政指導 (行手法 36) (注) 酒税法第 2 章及び酒税の保全及び酒類業組合等に関する法律については原則通り行政手続法の適用あり (通則法 74 の 2②)	<ul style="list-style-type: none"> ・ 修正申告の勧奨、記帳指導、納付の勧奨等
届出 (行手法 5 章 (37 条))	○原則適用 ○国の機関以外の者が提出先とされている届出について適用除外 (通則法 74 の 2③)	<ul style="list-style-type: none"> ・ 確定申告義務がある納税者による確定申告書の提出、支払調書の提出 等 ・ [適用除外] 非課税貯蓄申告書の提出 等

理由付記に関する条文

○行政手続法〔平成5年法律第88号〕《抄》

第二章 申請に対する処分

(理由の提示)

第八条 行政庁は、申請により求められた許認可等を拒否する処分をする場合は、申請者に対し、同時に、当該処分の理由を示さなければならない。ただし、法令に定められた許認可等の要件又は公にされた審査基準が数量的指標その他の客観的指標により明確に定められている場合であって、当該申請がこれらに適合しないことが申請書の記載又は添付書類その他の申請の内容から明らかであるときは、申請者の求めがあったときにこれを示せば足りる。

2 前項本文に規定する処分を書面でするときは、同項の理由は、書面により示さなければならない。

第三章 不利益処分

(不利益処分の理由の提示)

第十四条 行政庁は、不利益処分をする場合には、その名あて人に対し、同時に、当該不利益処分の理由を示さなければならない。ただし、当該理由を示さないで処分をすべき差し迫った必要がある場合は、この限りでない。

2 行政庁は、前項ただし書の場合においては、当該名あて人の所在が判明しなくなったときその他処分後において理由を示すことが困難な事情があるときを除き、処分後相当の期間内に、同項の理由を示さなければならない。

3 不利益処分を書面でするときは、前二項の理由は、書面により示さなければならない。

○国税通則法〔昭和37年法律第66号〕《抄》

(行政手続法の適用除外)

第七十四条の二 行政手続法（平成五年法律第八十八号）第三条第一項（適用除外）に定めるもののほか、国税に関する法律に基づき行われる処分その他公権力の行使に当たる行為（酒税法（昭和二十八年法律第六号）第二章（酒類の製造免許及び酒類の販売業免許等）の規定に基づくものを除く。）については、行政手続法第二章（申請に対する処分）及び第三章（不利益処分）の規定は、適用しない。

2・3 省略

○所得税法〔昭和40年法律第33号〕《抄》

(青色申告書に係る更正)

第一百五十五条 税務署長は、居住者の提出した青色申告書に係る年分の総所得金額、退職所得金額若しくは山林所得金額又は純損失の金額の更正をする場合には、その居住者の帳簿書類を調査し、その調査によりこれらの金額の計算に誤りがあると認められる場合に限り、これを行うことができる。ただし、次に掲げる場合は、その帳簿書類を調査しないでその更正を行うことを妨げない。

一 その更正が不動産所得の金額、事業所得の金額及び山林所得の金額以外の各種所得の金額の計算又は第六十九条から第七十一条まで（損益通算及び損失の繰越控除）の規定の適用について誤りがあつたことのみを基とするものである場合

二 当該申告書及びこれに添附された書類に記載された事項によつて、不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算がこの法律の規定に従っていないことその他その計算に誤りがあることが明らかである場合

2 税務署長は、居住者の提出した青色申告書に係る年分の総所得金額、退職所得金額若しくは山林所得金額又は純損失の金額の更正（前項第一号に規定する事由のみを基とするものを除く。）をする場合には、その更正に係る国税通則法第二十八条第二項（更正通知書の記載事項）に規定する更正通知書にその更正の理由を附記しなければならない。

国税の主な不利益処分の件数

(単位:件)

		処分	根拠規定	件数		
不利益処分	課税	加算税の賦課決定	通32①②、33③			
		過少・無申告加算税	通65①、66①	325,203	} (※1)	
		不納付加算税	通67①	325,154		
		重加算税	通68①	57,814		
	税額等の更正・決定	通24、25、26	12,136	(※2)		
			青色申告の承認の取消し	所150①、法127①	(59,587)	(※3)
	徴収		督促	通37	1,925,262	
			納税の告知	通36	243,705	
			充当	通57	164,445	
			差押え	徴47①	93,437	
			換価代金等の配当	徴133	54,462	
			交付要求(参加差押え)	徴82①	30,574	
			公売公告	徴95①	2,776	
			繰上請求	通38①	586	
		第二次納税義務者に対する告知	徴32①	180		
		延納・物納の許可の取消し	相39②⑨、48②③	171		
対申請に 処分に		納税の猶予の不許可	通47②	789	(※4)	
		延納・物納の不許可	相39②、42②	111		

(注) 平成20事務年度の計数。ただし、相続税については平成19事務年度の計数。

(※1) 「加算税の賦課決定」は、所得税、法人税、相続税、贈与税及び消費税の合計。なお、申告所得税については人員ベースの計数(重加算税と過少申告加算税の賦課があった場合には、重加算税分についてのみ1件としてカウント)、相続税・贈与税については相続人・受贈者ベース、法人税及び消費税については延べ件数ベースの計数(重加算税と過少申告加算税の賦課があった場合には、それぞれ1件としてカウント)である。

(※2) 「税額等の更正・決定」は、所得税(着眼を除く実地調査)、法人税(実地調査)、相続税及び贈与税の合計で、一部減額改正を含む。

(※3) 個人(88)及び法人(59,499)の合計だが、法人については2期連続で無申告であるなど、ほとんどが課税調査に基づかない取消し。

(※4) 「納税の猶予の不許可」は、サンプル調査に基づく推計値。

個人の記帳制度の概要

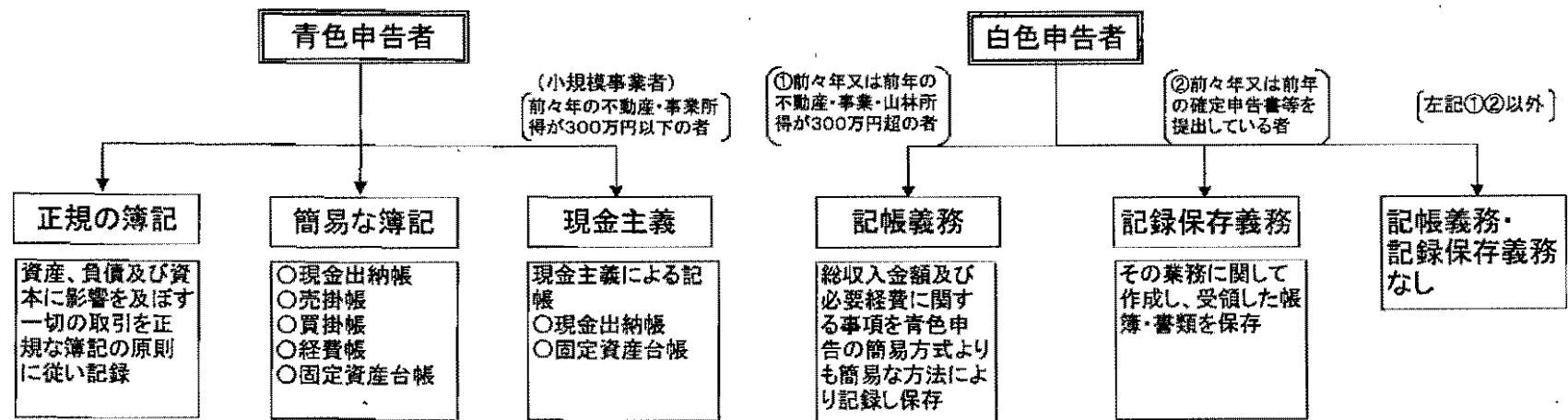
○ 青色申告制度(昭和25年創設)

青色申告制度は、昭和22年に採用された申告納税制度が適正に機能するよう、正確な記帳による正確な申告を奨励するため、シャープ勧告を受けて、昭和25年に創設

○ 一般的な記帳義務、記録保存義務(昭和59年創設)

納税環境整備として、一定の白色申告者に対する記帳義務及び記録保存義務が昭和59年に創設

○ 帳簿書類の備付、記録、保存義務(現行)



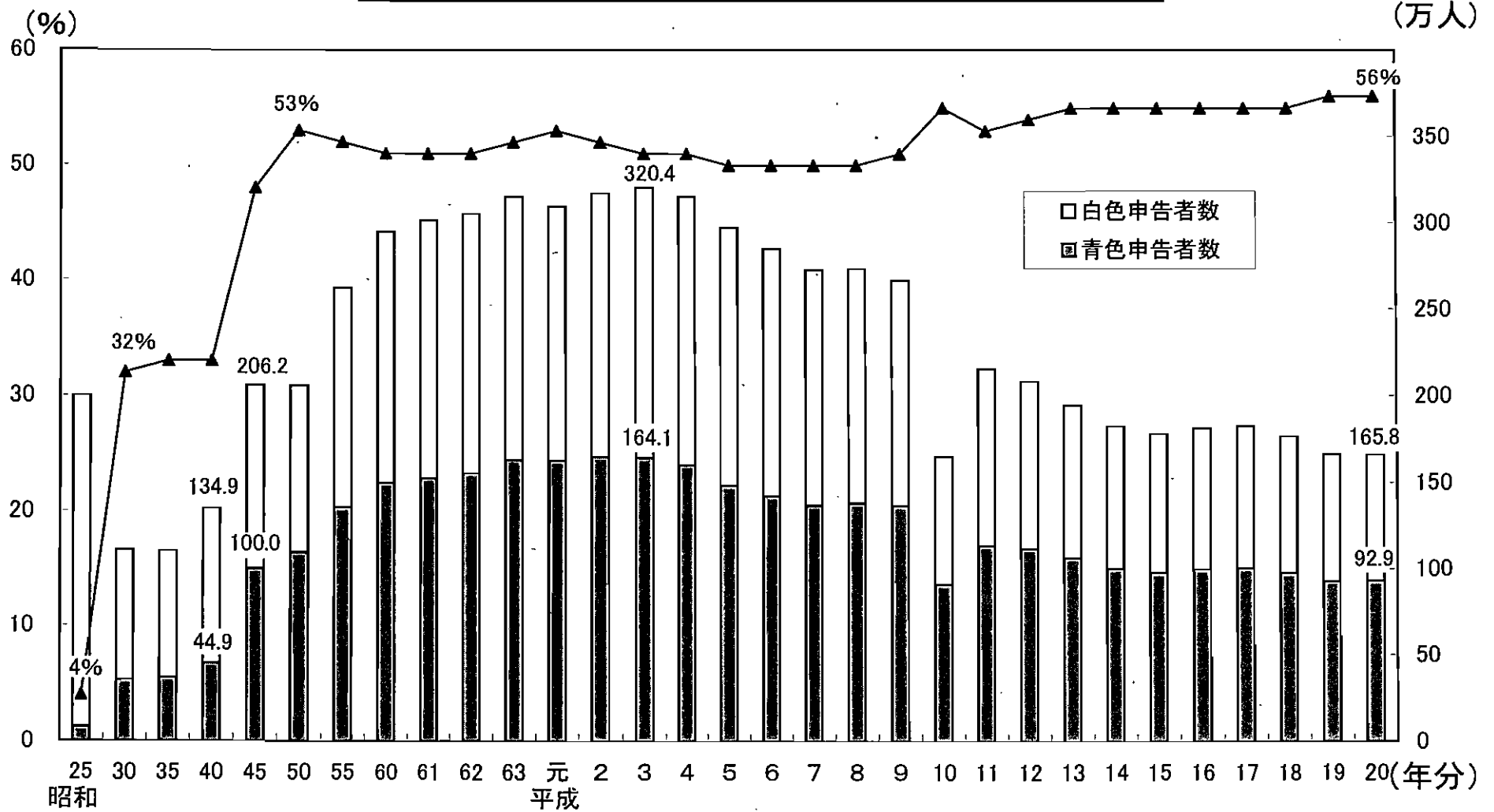
○ 青色申告者の主な特典

青色申告特別控除(正規の簿記(事業的規模)65万円、その他10万円)、引当金・準備金、償却の特例、棚卸資産の評価の特例、所得計算の特例(青色事業専従者給与の必要経費算入)、純損失の取扱いの特例、税額控除の特例、調査・更正等における手続の特例

○ 記帳等義務違反の効果

青色申告者……青色申告承認の取消し、罰則なし 白色申告者……推計課税、罰則なし

個人の営業等所得者の青色申告者割合の推移 (申告納税額のある者に占める青色申告者割合)



(注)「営業等所得者」とは、事業所得のうち、営業(農業以外の事業)から生じる所得が最も大きい事業所得者をいう。なお、平成20年分は農業所得者を含む。
(備考)「国税庁統計年報」及び「日本における税務行政」により作成

帳簿、記録に関するシャウプ勧告

シャウプ使節団日本税制報告書（第一次）（1949年）【抜粋】
第三編 附録D 個人所得および法人所得税の執行

C節 所得税および法人税の執行面における手続的措置

8款 罰則

e 帳簿、記録をつけてなかった場合

個人で正当な帳簿または記録をつけるのを怠つたものに所得税および法人税罰則が適用されることはないらしい。前に示した通り、正当な申告納税には、かような記帳は不可欠の要素である。申告納税が最近実施されたのに鑑み、正しい帳簿の記載を怠つた場合、所得税および法人税のもとでこれを刑事犯とするのは恐らく望ましくないかもしれない。記録帳簿の現在の不十分の状態では罰則を正当に適用することは困難かもしれない。しかし、将来に徹底的教育運動および正当な帳簿記録をつける必要が広く認識されるように考案された他の活動が実行された後、正当な帳簿記録をつけることを故意に怠つた場合刑罰を適用することが適当であるかもしれない。

もちろん、行政手続が改善されるにつれ、罰則に関する他の改正が自ずと示唆されるであろう。従って、発展しつつある行政および納税者が、成熟するにつれ、その規定の妥当性と公平を保証するため、これらの規定を絶えず検討する必要がある。」

E節 附帯問題

2款 帳簿と記録

a 現在の不十分な記帳

「申告納税制度の下における適正な納税者の協力は、彼が自分の所得を算定するため正確な帳簿と記録をつける場合にのみ可能であるということは自明の理である。（中略）納税者が帳簿をもち、正確に記帳し、その正確な帳簿を税のために使用するように奨励、援助するようあらゆる努力と工夫を傾注しなければならない。同様に、税務官吏がそのような正確な帳簿によって表明された報告を尊重するようあらゆる努力と工夫を傾注しなければならない。」

c 中小企業

(3) 正しい記録をつけるための誘引策—税務署の態度

「教育と道具の提示だけでは恐らく不十分であろう。このような道具を納税者が利用するように積極的に奨励する報酬を与えねばならない。一つの可能性は帳簿記録をつける納税者には特別な行政上の取扱いを規定することである。かくして、このような特別取扱いを希望する納税者は正確な帳簿記録をつける意思があることを税務署に登録する。これらの帳簿は税務署で認可された様式を用いてつけられる。それは先に述べた各種の発達した様式の中の一つであろう。このように帳簿記録をつけている納税者は他の納税者と区別されるように異つた色の申告書を提出することを認められる。税務署はこのような納税者がもしそのような帳簿記録をつけ、申告をこの特別用紙ですればその年の所得を実地調査しない限り、更正決定を行わないことを保障する。また、更正決定を行つたらその明確な理由を表示しなければならない。（後略）」

推計課税について（条文）

○所得税法（昭和40年3月31日法律第33号）（抄）

（推計による更正又は決定）

第百五十六条 税務署長は、居住者に係る所得税につき更正又は決定をする場合には、その者の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況又は生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模によりその者の各年分の各種所得の金額又は損失の金額（その者の提出した青色申告書に係る年分の不動産所得の金額、事業所得の金額及び山林所得の金額並びにこれらの金額の計算上生じた損失の金額を除く。）を推計して、これを行うことができる。

（参考）

（青色申告書に係る更正）

第百五十五条 税務署長は、居住者の提出した青色申告書に係る年分の総所得金額、退職所得金額若しくは山林所得金額又は純損失の金額の更正をする場合には、その居住者の帳簿書類を調査し、その調査によりこれらの金額の計算に誤りがあると認められる場合に限り、これを行うことができる。ただし、次に掲げる場合は、その帳簿書類を調査しないでその更正をすることを妨げない。

- 一 その更正が不動産所得の金額、事業所得の金額及び山林所得の金額以外の各種所得の金額の計算又は第六十九条から第七十一条まで（損益通算及び損失の繰越控除）の規定の適用について誤りがあつたことのみを基とするものである場合
 - 二 当該申告書及びこれに添附された書類に記載された事項によつて、不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算がこの法律の規定に従っていないことその他その計算に誤りがあることが明らかである場合
- 2 税務署長は、居住者の提出した青色申告書に係る年分の総所得金額、退職所得金額若しくは山林所得金額又は純損失の金額の更正（前項第一号に規定する事由のみを基とするものを除く。）をする場合には、その更正に係る国税通則法第二十八条第二項（更正通知書の記載事項）に規定する更正通知書にその更正の理由を附記しなければならない。

（注）法人税法にも同様の規定あり。（130条、131条）

主要国における個人の記帳義務制度等（未定稿）

(2010年1月現在)

	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ン ス
記帳義務	<ul style="list-style-type: none"> ○ 青色申告者は、原則として、正規の簿記の原則により帳簿に記録しなければならない。ただし、簡易な方法による記録も認められる。 ○ 白色申告者のうち事業所得者等で一定の所得金額(注)を超える者(白色申告の記帳義務者)は、帳簿を備え付けて、簡易な方法により記録しなければならない。 <p>(注) 前々年分又は前年分の事業所得等の金額が300万円超の者</p>	<ul style="list-style-type: none"> ○ 納税者(農業従事者及び給与所得者を除く)は、継続的な記帳又は記録を行う義務がある。 ○ 農業従事者及び給与所得者には記帳義務はないが、税務署長が正しい所得税額を決定するに足る記録を行わなくてはならない。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 事業者等には、帳簿等保存義務の一環として記帳義務が課されている。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 事業者のうち商人等に記帳義務がある。 ○ 上記以外の事業者、農林業者のうち、売上高等が一定額(注)を超える者について記帳義務がある。 <p>(注) 例えば、売上高の場合は50万ユーロ</p>	<ul style="list-style-type: none"> ○ 商工業者及び自由職業所得者については記帳義務がある。なお、売上高が一定額以下(注)の者については記帳義務の内容が緩和されている。 ○ 農林業者で一定の売上高以上の者についても記帳義務が課されている。 <p>(注) 例えば、商工業者の場合は8万ユーロ</p>
帳簿等保存義務	<ul style="list-style-type: none"> ○ 青色申告者及び白色申告の記帳義務者は、帳簿等を7年間(一定の書類は5年間)保存しなければならない。 ○ 白色申告者のうち事業所得者等で前々年分又は前年分の確定申告書を提出した者(白色申告の記帳義務者を除く)は、その業務に関して作成した帳簿等を5年間保存しなければならない。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 納税者は、申告書において報告する所得・控除等を証明する関連資料(帳簿等を含む)を課税庁の要求に応じて随時提出すべき義務を負う。(結果として保存期間は永久となる。) 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 事業者等は、申告内容を基礎付ける資料の保存義務を負う。資料保存期間は、事業者は事業上の金銭・商品等授受の明細を記載した帳簿を含めて、申告期限(課税年度の翌年1月31日)から5年間、その他の者は申告期限から1年間とされている。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 租税申告書の提出義務者は、帳簿及びその他の必要な記録を保存する義務を有する。保存期間は、帳簿、領収書等について10年間、その他の原始帳票等については6年間とされている。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 確定申告書の提出義務者は、帳簿及びその他の必要な記録を保存する義務を負う。保存期間は6年間とされている。
義務違反の場合の制裁等	<ul style="list-style-type: none"> ○ 青色申告者が記帳・帳簿等保存義務に違反した場合、課税庁は青色申告の承認を取消することができる。 ○ 白色申告者に対して、課税庁は推計課税を行うことができる。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 故意に記録を怠り又は帳簿等保存義務に違反した者は、罰金又は1年以下の懲役処せられる。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 記帳・帳簿等保存義務に違反した者には過料(3,000ポンド以下)が科される。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 故意又は過失によって不正な記帳を行い又は記帳を怠り、因って租税のほ脱等の危険性を発生させた者は、秩序違反として過料(5万ユーロ以下)を科される。 ○ 記帳不備・帳簿等保存義務違反がある場合、推計課税を行うことが可能となる。 	<ul style="list-style-type: none"> ○ 帳簿等保存義務に違反した者に対しては、罰金(1,500ユーロ以下)等が科される。

(注)アメリカ、イギリス、フランスにおいても推計課税は可能。