

税制調査会（第1回国税犯則調査手続の見直しに関する会合）議事録

日 時：平成28年10月31日（月）14時00分～

場 所：財務省国際会議室（本庁舎4階）

○中里会長

ただいまから国税犯則調査手続の見直しに関する会合の第1回目を開会します。

この国税犯則調査手続の見直しにつきましては、先日の第5回税制調査会総会において、ICT化への対応を目的とした平成23年の刑事訴訟法の改正や、同じく租税に関する犯則調査手続を定める関税法とのバランスを確保する観点から議論を行うこととなりました。岡村委員の発言であったと思います。

ただし、このテーマは法技術的な側面が強いもので、政府税調総会での議論に先立って、岡村委員、増井委員と私の3人で、見直しに当たって参考となる刑事訴訟法や関税法についての有識者の皆様、租税の実務に携わっておられる税理士の皆様の御意見も伺いながら、議論の素材をあらかじめ整理しようということになりました。

本日御出席いただいた皆様には、ただ今申し上げた会合の趣旨を踏まえて御意見を賜りたいと思いますので、どうかよろしくお願ひします。

それでは、冒頭、会合の公開体制についてお諮りさせていただきます。

今回の会合の議事は、原則としてマスコミの方に傍聴を認め、公開することとしてはどうかと思いますが、よろしいでしょうか。

（「はい」と声あり）

○中里会長

ありがとうございます。重要な話ですから、これは皆様にもお聞きいただいた方がよいと思います。

ただし、中立性・公平性等の観点から、会合を非公開とすることが適当と判断する場合には、委員の皆様にお諮りした上で、その都度、非公開とすることを決定したいと思いますので、その点もよろしくお願ひします。

また、会合に提出された資料に関しては、会合開始と同時に内閣府のホームページに掲載するとともに、議事については、後日、議事録をホームページにて公開することとしてはどうかと考えています。

他方、総会ではインターネットによる中継を行っていますが、この会合は、最終的な方針決定を行う政府税調総会の前段階という位置付けですので、より闊達な議論を行うため、インターネットの中継は行わないこととしてはどうかと考えます。

また、会合の終了後には記者会見を行いたいと考えています。今日の会議について、以上のような公開体制で臨みたいと思いますが、それでよろしいでしょうか。

（「はい」と声あり）

○中里会長

ありがとうございます。

それでは、その形で進めさせていただきたいと思います。

引き続きまして、今日の会議にお招きした有識者の皆様を座席順に御紹介させていただきます。

まず、日本大学の今村隆教授です。よろしくお願いいたします。

日本税理士会連合会の神津信一会長です。よろしくお願いいたします。

慶應義塾大学の笹倉宏紀教授です。よろしくお願いいたします。

同じく慶應義塾大学の佐藤英明教授です。よろしくお願いいたします。

ありがとうございました。

それでは、申し訳ありませんが、ここでカメラの皆様は御退席をお願いいたします。

それでは、議題に入りたいと思います。

本日は議論を充実したものとするとともに、円滑な議事の進行を図る観点から、大きく「平成23年改正で刑事訴訟法に導入された電磁的記録の証拠収集に係る措置」と「関税法には規定されているが、国税犯則取締法では規定を欠いている事項」、この二つに分けて御意見を頂きながら整理を進めていきたいと思います。

それぞれのこの二つの項目については、まず事務局から御説明していただき、それに対して御意見等を頂く流れにしたいと思いますが、そのような順番でよろしいでしょうか。ありがとうございます。

それでは、最初の平成23年の改正で刑事訴訟法に導入された電磁的記録の証拠収集手続について、取り上げたいと思います。

これについては、事務局が、ICT化に伴う国税犯則調査における証拠収集上の問題や平成23年の刑事訴訟法改正において措置された電磁的記録の証拠保全手続について資料を取りまとめてくださっていますので、まず、国税犯則調査手続の概要と併せて、その説明を頂戴したいと思います。

それでは、菅主税局税制第一課企画官、よろしくお願いいたします。

○菅主税局税制第一課企画官

それでは、御説明します。

右肩に「会1-1」とあります「説明資料〔国税犯則調査手続について〕」と題しました資料をお手元に御用意ください。

まず表紙をめくっていただき、国税犯則調査の対象となる犯則についてです。国税犯則取締法では、関税及びとん税を除く国税に関する犯則事件とされていますが、具体的には、税法に規定された犯則のうち、例えば、税務職員の守秘義務違反などを除く国税の納付、賦課徴収に関する直接的な犯則事件と解されています。その主な例が1ページにあります。

大きく三つ掲げていますが、最初がほ脱・不正受還付犯ということで、こちらは偽りその他不正の行為により、過少に申告を行う、あるいは申告を行わないということに

よって税を免れ、またはその還付を受けた行為です。こちらは各税法について犯則が設けられており、所得税、法人税、消費税等について懲役10年以下、または1,000万円以下の罰金あるいはこれらを併科するという罰則が設けられています。酒税や揮発油税についても同様な形になっていますが、その特殊な一類型として、酒類の無免許製造犯というものがあります。こちらは酒税をほ脱したという内容と、免許を受けずに酒類を製造したという二つの性格を併せ持つ犯則とされています。

二番目の類型が無申告ほ脱と言われるものです。こちらは法定申告期限までに申告書を提出しないことにより税を免れた行為ということです。上の無申告によるほ脱と違うところが、偽りその他不正の行為があるかないかというところがその違いとなっています。こちらにつきましても御覧のとおり、5年以下の懲役、もしくは罰金あるいは併科という形の罰則が設けられているところです。

三番目の類型が源泉所得税の不納付ということで、御覧のとおり、源泉徴収義務者が徴収して納付すべき所得税を納付しなかった行為についてのものです。こちらにも懲役10年以下または罰金あるいは併科という罰則が規定されているところです。

以上、申し上げましたものが租税の徴収を直接侵害するという、いわゆる脱税犯であります。税法にはこれらの他に、申告書の不提出や調書の不提出といったように、直接的に脱税の結果を生じさせ得るものではありませんが、税法上の各種の義務違反に対する犯則が規定されています。これらは秩序犯と呼ばれるものです。

2 ページを御覧ください。こちらが国税犯則調査手続の概要です。

最初にありまして、国税犯則調査は、国税の公平確実な賦課徴収という行政目的を実現するために行われる手続です。国税についての犯則が疑われる場合に、国税職員がこれを実施しています。

この国税犯則調査の原則的な手続の流れを下にお示ししています。根拠法は国税犯則取締法で、まず脱税の情報収集、内偵と呼ばれることもあります。このようなもので嫌疑を把握し、その上で、調査権限としては大きく二種類あります。一つ目が、上段にあります任意調査です。これは処分を受ける者の同意または承諾の下に行われるもので、具体的には質問、検査、領置といったものがあります。

もう一種類が強制調査です。すなわち、処分を受ける者の意思にかかわらず強制的に行われるという調査で、こちらは裁判官に対して許可状を請求し、それによって交付された許可状に基づいて行われるもので、臨検、捜索、差押えといったものがあります。

このような調査権限の行使を通じ、脱税等の証拠を発見、収集して、その上で刑事責任を追及すべき犯則があると認められる場合には、原則は上の方ですが、検察官に告発が行われます。その上で、告発を受理した検察官が刑事訴訟法に基づいて捜査を行い、起訴に至るといった流れになっています。

ただし、この真ん中、下段にあります。間接国税と言われる税に関する犯則につい

ては、これと異なる処分の方法が規定されています。間接国税とは、右下に掲げていますが、酒税の他、輸入品に課される消費税で賦課課税方式のもの、あるいはたばこ税、このようなものがここに含まれています。

間接国税に関する犯則につきましては、原則として、通告処分という形で処分されることとなります。この通告処分とは、国税当局、具体的には国税局長あるいは税務署長であります。これらの者が罰金などに相当する金額を嫌疑者に通告するという仕組みであり、この支払いは任意ですが、嫌疑者が任意で支払いを行えば、そこで処分が終了するという仕組みです。この通告が不履行の場合には、先ほど御説明しましたものと同様、検察官への告発を経て、同様の形で刑事的な責任が問われる形になっています。

なお、左下にありますが、このような犯則調査手続を定める他の法律の例として、記載の三つがあります。関税法においては、関税の脱税や禁止薬物や銃器等の密輸といった関税法に規定する犯則を調査するための手続規定が置かれています。同様に、金融商品取引法においては、証券取引等監視委員会の職員がインサイダー取引等に対して行う犯則調査。独占禁止法におきましては、公正取引委員会の職員が行うカルテル等に関する犯則調査です。これらについて、犯則調査手続規定が置かれているところです。

3 ページを御覧ください。こちらは任意調査と強制調査について、より詳しく御説明したものです。左から任意調査ですが、三つ掲げています。まず、質問ですが、これは読んで字のごとく、問いを發して、その供述を顛末書に記録するということによって証拠化するための方法です。国税犯則調査におきましては、嫌疑者に対して犯意、動機、不正手段などについて質問をします。あるいは参考人に対して、嫌疑者との取引状況について質問をするといったことが行われています。

二番目の検査ですが、こちらは物件につきまして、その状態や存在を認識し、それらの状況を顛末書に記載することにより証拠化する方法です。犯則調査においては、承諾を得た上で嫌疑者の所持する帳簿等を閲覧し、その内容を認識するといったことが行われています。

三点目の領置ですが、こちらは犯則嫌疑者や参考人が所持する帳簿等について任意提出を求めた上で、その占有を取得するという調査方法です。

右側が強制調査です。臨検ですが、これはある場所に臨んで、場所または物の存在や状態について認識を得るということですが、犯則調査ですと、例えば、犯則嫌疑者の住宅や事務所に臨場して、そこにある現金に基づき、その金種や金額を確認するといったようなことが行われています。

二点目の搜索ですが、これは許可状において特定された場所、身体、物について差し押さえるべき証拠物件を発見するために行うものです。

三番目の差押えですが、こちらは証拠物件の占有を相手方の意思に基づかずに強制

的に取得する処分です。

4 ページを御覧ください。こちらが国税犯則調査の中でも代表的な存在と言えます。査察調査の状況をお示ししたものです。

上の欄を御覧いただきますと、こちらが平成27年度の査察調査の着手・告発件数等の状況です。平成27年度におきましては、全国で189件、強制調査に着手しています。同年度におきまして処理件数181件とありますが、こちらが検察官への告発の可否を最終的に判断した件数です。この181件中115件、率にしますと63.5%について検察官へ告発をしているという状況になっています。その告発をした事案の金額ですが、トータルで脱税総額が約112億円、1件当たり約9,700万円となっています。

こちらの件数につきましては、例えば、一般の税務調査において、申告所得税の調査であれば年間7万件弱、法人税の調査であれば10万件弱行われていることからしますと極めて少ない数の着手件数ということが言えます。

また、1件当たりの脱税金額も約1億円ということで金額が大きいものとなっております。これらを御覧いただきますと、査察調査というものが特に大口、悪質な脱税について実施されているということが御理解いただけるかと思えます。

この査察調査におけるICT化の状況をお示ししたのがその下の部分です。平成27年度には、先ほど申し上げた189件中71件を東京国税局の査察部が実施しています。この東京国税局査察部における記録媒体の差押点数ですが、USBやパソコン・HD等を含めまして約4,300点あり、1件当たり60点の電磁的記録の記録媒体を差し押さえているという状況になっています。

右はこれらのうち、更にその内容等につきまして解析を行ったパソコン、HDの点数・容量を示しています。400件強の点数について解析を行い、容量としては181TBとなっています。こちらの容量ですが、標準的な文書作成ソフトを用いて作成した文書の1件当たりの容量が大体100KBですので、その容量を単純に当てはめると、文書18億件分に相当する容量です。

5 ページを御覧ください。二つの事例を示していますが、今、申し上げたようなICT化の進展状況の中で犯則調査において電磁的記録に関する証拠収集に問題が生じている事例の御説明です。

5 ページにあります事例です。こちらは犯則嫌疑者による脱税の指示を示す電子メールがプロバイダ等のサーバーに保管されている事例です。

下の図に実際の流れを示していますが、まず右上、①、②を御覧いただきたいと思えます。査察調査におきましては、事前に裁判官から許可状を取得しますが、その場合には、搜索等の対象となる物件やその所在地を特定した上で許可状を請求し、裁判官からもそのような形で許可状を取得します。本件では、その許可状を持って犯則嫌疑者のところに行くわけですが、左の③を御覧いただきますと、本件においては嫌疑者が、経理は従業員任せである旨を主張して、本人の脱税に関する関与を否定しているとい

うケースです。

一方で、④を御覧いただきますと、従業員は指示を受けたと言っているわけですが、その指示を受ける手段であったメールについては、この従業員は保管していないというケースです。

すると、⑤のところですが、査察官は犯則嫌疑者の自宅や事務所にあるパソコン内を許可状に基づいて確認する形になり、本件においては、そのウェブメールを使っていることは発見されているというケースです。ただし、現実的には⑥にあります。このウェブメールはパソコン内に記録、保管されていないので、嫌疑者に対してウェブメールをパソコンにダウンロードするよう任意で要請するという形の対応になります。

⑦ですが、嫌疑者がそれを拒否した場合、これ以上の証拠収集が難しい、できないということになります。

そして、問題の所在は⑧にあります。事前取得している許可状に基づき、この嫌疑者の自宅等にあるパソコンの差押えは可能ですが、そこに記録されていない、いわばサーバー上に記録されているメールデータは許可状の対象外であるということです。

したがって、仮にこのパソコンを差し押さえたとしても、必要となるウェブメールの証拠収集はできないことになり、また、仮にそれではプロバイダの方に行こうとした場合にも、嫌疑者は既にウェブメールが発見されていることを認識していますので、その間に証拠が隠滅される恐れもあるということです。

6 ページが二つ目の事例です。こちらは脱税の証拠となる電子ファイルがクラウドなど遠隔地にあるサーバーに保管されている事例です。この事例も下の流れ図を御覧いただきたいと思いますが、同様に、①、②ですが、裁判官から事前に場所、対象物等を特定した上で許可状を頂くわけですが、③にあるとおり、本件については許可状に基づく検索をしたところ、真実の取引を記録した書類は発見されず、供述等から遠隔地にあるサーバー内に真実の取引を記録したと思われる電子ファイルが保管されていることが判明したケースです。この場合も基本的には、まず嫌疑者に対して電子ファイルのダウンロードを任意で要請するのですが、それを拒否された場合には証拠収集ができないということは先ほどのケースと同様です。

今回の場合、⑥ですが、やはり同様にパソコンの差押えは可能ですが、サーバー上のデータは差押許可状の対象外ということになります。更に⑦を御覧いただきますと、今回の場合、裁判官に対してサーバーの場所や対象となるサーバーを特定すれば、理屈上は許可状を請求することも可能と考えられます。しかし、現実問題として、このサーバーの物理的な場所の特定ができないという場合も多いのが現状です。したがって、このままですとサーバーの差押えが不可能であって、犯則金額の確定が困難になるという問題が生じます。

右下に細かく書いていますが、仮にこのサーバーの場所が特定できても、技術的な

観点から一つの顧客のデータが複数のサーバーに分散して保管されているという場合も多くありますし、また、更にサーバーが特定できたとしても、その機器システムの操作に専門的な知識・技術が必要な場合も多くあり、このような観点からも現実的に証拠となる電磁的記録の差押えが困難であるという事情になります。

7ページを御覧ください。こちらが平成23年改正で刑事訴訟法に導入された電磁的記録の証拠収集に係る措置です。こちらは今、申し上げたような国税犯則調査における電磁的記録の証拠収集についての問題が刑事訴訟法でも、おそらくあったということで平成23年に対応がなされたものです。

主な内容として五点掲げています。

一点目が「電磁的記録に係る記録媒体の差押えの執行方法」です。これは、差し押さえるべき物件がパソコンやサーバー等の記録媒体である時には、それらの差押え自体に代えて、これらの媒体に記録された電磁的記録を他の記録媒体に複製あるいは紙に印刷あるいは移転の上、他の記録媒体の方を差し押さえることができるとした規定です。

二番目の「接続サーバー保管の自己作成データ等の差押え」ですが、これも差し押さえるべき物件がパソコン等である時には、そのパソコンに電子通信回線で接続している記録媒体で、更にパソコン等で作成された電磁的記録を保管しているものから、その記録を差し押さえるべきパソコン等に複製した上でパソコンを差し押さえることを可能にする整理です。

三番目が「記録命令付差押え」です。こちらはプロバイダ等の電磁記録の保管者等に命じて、必要な電磁的記録を他の記録媒体等に記録あるいは紙に印刷させた上で、こちらの記録媒体を差し押さえることができるとしたものです。

四番目が「差押え等を受ける者への協力要請」で、こちらは差し押さえる物件が電磁的記録に係る記録媒体である時には、この差押えを受ける者に対して、電子機器の操作、その他必要な協力を求めることができるとしたものです。

最後、五番目が「通信履歴の電磁的記録の保全要請」で、こちらは、今、申し上げたような差押えや記録命令付差押えをするために必要がある時は、プロバイダ等に対して最大60日、通信履歴を消去しないよう書面で要請できるとした規定です。

更に必要がある場合には、この要請を受けたということを含め、これらに関する事項を漏らさないように要請できるというものです。

以上、御説明しました刑事訴訟法の改正内容については、導入された趣旨も含め、私からの説明で至らない点については、何とぞ笹倉教授から御意見頂く際に補足をお願いできればと思います。

8ページ以降は関税法とのバランスをとる観点からのものですので、私からの御説明は一旦ここで終了させていただきます。

○中里会長

ありがとうございます。

今の事務局の説明について、何か御質問はありますでしょうか。順番にお聞きしますが、まず外部有識者の皆様から御発言くださればと思いますので、よろしくお願ひします。

今村教授、どうぞ。

○今村日本大学教授

質問ではないのですが、私は平成15年まで法務省や東京地検に勤務していきまして、その後は法科大学院で教えながら弁護士もしているのですが、法務省や検察庁にいた時に東京地検で脱税事件の捜査の公判も担当しましたし、あるいは法務省では租税訟務課長を務めていましたので、行政事件も担当しました。法務省をやめた後も弁護士として行政事件をずっと行っていました。そのため、実務的に刑事の脱税事件と行政事件の両方を経験している関係で意見を申し上げます。刑事の脱税事件は、刑事事件の中でも非常に立証が難しい案件です。財政検事と言って、ある程度年数を経ないと担当できないような非常に難しい事件です。特に私としては今、御提案がありました刑事訴訟法に規定されている電磁的記録に関する証拠収集保護を当然のことながら時代にマッチするように規定すべきであると考えています。その関係で二つほど指摘したいわけです。

まず第一は、脱税事件、特にほ脱犯について、先ほどスライドの5ページで御説明がありましたように、嫌疑者による実際の事前の秘匿行為です。そのようなことを行う行為者に対する指示ということが非常に重要です。嫌疑者自ら帳簿を不正操作することはほとんどありません。大体は指示だけです。それと最終的に起訴する場合には嫌疑者の認識です。従業員の認識だけではなくて嫌疑者の認識を最終的には立証しないとイケません。かつては、このようなものは従業員が大概指示メモを作っていて、従業員も嫌疑者から様々な指示を受けたものを何か証拠として残さないと、いいかげんなことになってしまうおそれがあるので、通常、指示メモを残しているのです。そのようなものを押収して、従業員等から調べて、嫌疑者からどのような指示があったのかということを検査することが多かったのですが、現在では指示メモなどがなくなって、嫌疑者から直接メール等で指示を出す場合が多いのです。このような指示を立証するためには、このメールを押収するという方法が必要で、国税犯則取締法に無いということは非常に致命的な問題であると思います。

更に、嫌疑者の認識、故意についてもメール等でどのような指示をしているかということによって嫌疑者の認識や故意が出てくるわけですので、そのような意味ではこのスライドの5ページにあるようなプロバイダのサーバーにあるメールを押収することは立証上当然のことでありまして、必要であると考えます。

もう一点ですが、資料の6ページですが、脱税金額の立証の問題です。私も行政事件は多く携わっていますが、刑事事件と行政事件との根本的な違いは、刑事事件は勘定

科目ごとの立証と言って、PL立証と呼んでいるのですが、損益計算書の勘定科目ごとに脱税金額がいくらなのか、あるいはそれぞれに認識があるのかということ細かく立証していくことが要請されます。

したがって、勘定科目ごとに金額をしっかりと特定して、そのうちいくらが不正分かということ特定していく必要が出てきます。かつては、いわゆる裏帳簿というものがあって、裏帳簿を押さえて裏帳簿と表帳簿を比較していくということを行っていたのですが、もう今やそもそも表帳簿も電子データになっていて帳簿というものがあまり使われていません。そうすると、真実の取引金額はこのようなプロバイダのサーバーの中に保管されていることが多いということのようであります。すると、当然、これもこのような客観的証拠を押さえないことには本来なすべき立証が、古くはなされていた立証が、現在ではそのような社会の情報技術の進歩によってできなくなっているということは非常に問題であると思います。その意味で、今、御提案のあった刑事訴訟法の証拠収集方法に見合う改正は必要であると考えます。

○中里会長

ありがとうございます。

それでは、神津先生、いかがでしょうか。

○神津税理士

総論として、一般の納税者が経営努力や勤労を通じて行って得た所得について納税義務を適正に果たしている中で、不正な行為によって違法に納税義務を免れる者を告発する査察調査は、申告納税制度の理念を維持して納税義務の適正な実現を図る上で極めて重要な役割を果たしているものと認識しています。

また、経済活動のICT化に対して、強制調査、査察調査の的確な実施のための電磁的記録の証拠収集手続を整備することは極めて重要であると同じく認識しているところです。

次に、御説明がありました平成23年度の刑事訴訟法改正で導入された電磁的記録の証拠収集に係る措置のことです。電磁的記録に係る記録媒体の差押えの執行方法につきまして、まず第一番目に、取引先等の業務連絡に電子メールを用いたり、顧客情報や内部文書を電子データとして作成、保管したりすることは当たり前のこととなっています。そのために、国税犯則取締法の調査でパソコンやサーバーを差し押さえられた場合、企業にとっては事業遂行に大きな支障を及ぼす可能性があります。特に、参考人に対する差押えにつきましては、この点は特に配慮すべきであると申し上げたいと思います。また、個人情報の管理が強く要請される中で、犯則調査と関係のない情報まで一体として差押えを受けるということは心理的な抵抗があると思います。

また、本件差押えの執行方法の整理ですが、状況に応じて査察官が合理的な差押えの方法を選択することができるよう整理するという御提案で、これは差押えを受ける側にとっても望ましい整理であると思います。

続きまして、「接続サーバー保管の自己作成データ等の差押え」の問題です。クラウドの普及に見られるとおり、取引に関するデータなどを自社以外のサーバーに記録する企業が増えています。これは特に東日本大震災以降から非常に顕著かなと思います。このようなサービスを利用する側の感覚や業務処理手続の上では、自分で保管するデータと外部サーバーに保管するデータとの間で違いはなく、両者の証拠収集上の取扱いに実質的な差が生じることは不合理であると思います。このような点を踏まえても、本件について規定をぜひ整備していただきたいと考えています。

○中里会長

ありがとうございます。一般の納税者と違うという感じですね。実務の御意見に裏づけられた貴重な御提案、ありがとうございます。

佐藤教授、お願いします。

○佐藤慶應義塾大学教授

私自身は、本件については、必要な限度で改正をすることは犯則調査の実効性を維持する上で不可欠であり、既に刑事訴訟法において導入されているもので、そのレベルで有効性と濫用の防止という点で合理性が認められているという限りは、その同じ内容を国税犯則取締法に導入することは賛成です。

○中里会長

笹倉教授、よろしくお願いします。

○笹倉慶應義塾大学教授

私も今回考えられている国税犯則取締法改正の基本的な方針については、基本的に支持できるものと考えています。犯則調査においてこのような立法をする必要性については、今村教授、神津税理士から御経験に基づいて既に御説明があったところですので、私からは、今村教授や神津税理士が御指摘になった点が平成23年の刑事訴訟法改正の背景にある立法事実と共通しているということを御説明申し上げたいと思います。

まず前提ですが、国税犯則取締法の定める犯則調査の手続は、一種の行政手続であって刑事手続ではないとされています。しかし、同時に、実質的には租税犯の捜査としての機能を営むものであるともされています。すなわち、犯則調査は、租税犯捜査の特殊性・技術性等から専門的知識・経験を有する収税官吏に認められた特別の捜査手続としての性質を持っているのであるとされているのです。

これは要するに、犯則調査は、形の上では行政手続ですが、実質においては犯罪捜査の手続であるということです。行政手続としての性質も持ち、収税官吏が身柄を拘束する権限を有さないといった相違もありますので、犯罪捜査と完全にパラレルなものとして理解するわけにはいきませんが、その実質が租税犯の捜査にほかならない以上、証拠を集める手段に関する限りは、犯罪捜査との間に差を設けるべき理由は見出しがたいように思われます。

そうであるとすれば、刑事訴訟法上の証拠収集手段が時代の変化に応じて整理された以上、それと平行に犯則調査の手続を整理することは、基本的には適当であるし、また必要であると考えます。

平成23年の刑訴法改正の具体的内容につきましては、先ほど菅企画官から御説明があったとおりで、主なものは今日の配付資料の7ページに掲げられているものです。これは平成23年6月に国会を通して成立した法律によって導入され、平成24年6月から施行されています。したがって、もう既に改正法施行から4年以上たっており、この間、犯罪捜査の実務では改正法で新たに導入された手段は頻繁に用いられています。

次に、先ほど立法事実ということを申しましたので、平成23年の刑事訴訟法改正の背景にあった事情について御説明をしたいと思います。

菅企画官の御説明あるいは今村教授、神津税理士からも御指摘が既にあったところですが、近年コンピューターが広く社会に普及して、機能も高性能化が一層進んでいます。しかもネットワークが広く形成され、コンピューターとそのネットワークが社会的なインフラになっていて事業活動でも使われているということは周知の事実です。このような状況に対応するために、平成23年の刑事訴訟法改正は行われています。

平成23年改正の前にどうであったかをまずご説明しますと、学説上どのような手段をとるべきかについての論争があったのですが、刑事訴訟法上、電子データについて証拠を収集しようとする場合には、主には電子データを記録したメディア、記録媒体を差し押さえることになっていました。つまり、メディアの物理的な占有を獲得してしまうということが想定されていたわけです。これは、現在の国税犯則取締法の下で国税当局がなさっていることと基本的には同じです。

先週の政府税調の会議の前後から、ご提案のとおり法の改正が実現すれば、犯則調査において電子データの差押えができるようになるという報道がされています。その中には、現在の法律上は電子データの差押えができないという説明も見受けられました。しかしながら、先ほど菅企画官からも御説明がありましたとおり、現行法の下におきましても、電子データを対象として証拠を保全することができないわけではありません。つまり、データが記録されたメディアを差し押さえてしまえば良いのです。そのような方法でデータを保全することはできるわけです。平成23年改正の前は犯罪捜査においてもそのような方法をとっていました。

しかしながら、ネットワークが高度に発展しており、遠隔地にある複数の記録媒体、ハードディスクなどに電磁的記録、データを保管して、必要な都度これをダウンロードして利用するということが一般的になっているために、捜査の現場でパソコンを発見して差し押さえても中身は空っぽで、必要なデータは遠隔地のサーバーなどに記録されているという事態が増えてきています。加えて、コンピュータシステムは複雑化しており、この捜査には専門的な技術が必要になる場合が多くなってきています。従来のように現場に行き、そこにあるメディア、ハードディスク、パソコンなどを差し

押さえてしまえばそれで良いというようには、なかなかいかなくなってきたわけです。

他方で、差し押さえられるメディアが大型のサーバーなどである場合には、既に御指摘のあったところですが、それによって差し押さえを受ける人の業務に著しい支障を生じさせるおそれがある場合もあり、そのような場合はメディアの差し押えを回避できるのであれば、そのようにした方が良いというように考えられたわけです。

また、捜査機関にとっても、サーバーを全て持って帰るという必要がなく、データだけ取得すれば用が済むということも多くあるというように考えられました。

更に、7ページの5番にありますとおり、通信履歴、ログの保全要請というものも設けられているわけですが、実務上、電磁通信を利用した犯罪の捜査においては、犯人の特定等のためにログをたどっていくということが必要になることもあります。その保存期間は一般的に短いために、令状を取る準備をして令状の発付を受けた際にはもう消えてしまっているということがあり、その観点から強制処分を行うに先立って、とりあえずログを保存しておいてくださいという要請をする法的根拠を整備する必要があったわけです。

なお、ヨーロッパ評議会で採択されたサイバー犯罪条約という条約があり、これは我が国も締結しています。これを国内的に実施するためにも刑事訴訟法上の証拠収集手段の整備が必要であったということです。

この平成23年の刑訴法改正に際しては、法制審議会に設けられた刑事法（ハイテク犯罪関係）部会において慎重な審議が行われた上で案が策定されています。一連の規定は法制審議会における議論の結果も踏まえて捜査実務上の必要性と処分を受ける人の不利益とのバランスを考えた上で設けられたものです。

たとえば、7ページの1番の差し押えの執行方法、あるいは同3番の記録命令付差し押えのような手段は一見新しい手段を作っているということで、従来に比べて権限を拡大するものであるかのように見えるかもしれませんが、しかし、サーバの現物を丸ごと持って行かれるということに比べると、よりマイルドな手段を新たに用意したということで、むしろ処分を受ける人の利益に配慮したものとも言えます。したがって、これらの規定が設けられたことについては、合理的であると考えています。

以上が平成23年の刑事訴訟法改正を支えた立法事実ですが、今村教授や神津税理士の御意見あるいは菅企画官からの御説明からわかりますとおり、以上のような平成23年の刑事訴訟法改正に際して指摘されていた捜査上の必要性については、国税犯則調査手続においても等しく当てはまるものと考えられます。

と申しますのも、とりわけ、今村教授が関与された脱税犯を含むいわゆる財政経済事犯、あるいは横領や背任などといったいわゆるホワイトカラー犯罪、経済犯罪と言われる犯罪の捜査では、お金の流れを解明すること、お金の流れに関する関係者の認識の内容を解明することが不可欠で、これらの点に関する証拠は従来の帳簿ではなく電磁的記録として存在していることが珍しくなくなっています。したがって、

先ほど申し上げましたとおり、改正刑事訴訟法上の手段は捜査の実務でもよく用いられています。そして、今村教授が御説明になったところですが、国税当局の犯則調査におきましても、犯罪捜査と異なり、身柄を拘束することはないわけですが、お金の流れを解明する、そのお金の流れに関わる関係者の認識を明らかにするということが重要な目的となっており、これは犯罪捜査、とりわけ財政経済事犯の捜査と基本的に共通しています。そうすると、平成23年の刑事訴訟法改正で採用された手段を支える立法事実は国税犯則取締法上の犯則調査についても同様に存在するはずであり、したがって、刑事訴訟法の改正と平行な形で国税犯則取締法の改正をするということは必要かつ適切であると考えます。

○中里会長

詳しく御説明いただきまして、ありがとうございます。

それでは、岡村委員と増井委員、コメントがありましたらお願いします。

○岡村委員

詳しく御説明いただき、大変ありがとうございました。よく理解できました。ありがとうございました。

○中里会長

増井先生、よろしいですか。

○増井委員

御説明ありがとうございました。

○中里会長

外部有識者の皆様は、更にお互いに先ほどのお話しをお聞きになって付け加えることはありますでしょうか。御遠慮なさらずにおっしゃっていただけたらと思います。いかがでしょうか。よろしいですか。

それでは、この点につきましては、意見も出尽くしたようなので、次のテーマに移りたいと思います。

次は関税法に規定されている関税の犯則調査手続との比較において、国税の犯則調査手続において制度的対応が必要と考えられる事項についてです。

これにつきましても、まず関税法の規定との比較から、国税犯則取締法に欠けている事項について、事務局に洗い出しをしてもらっていますので、国税犯則調査で問題となっている点も含めて、まず、その御説明をいただきたいと思います。

菅企画官、よろしくをお願いします。

○菅主税局税制第一課企画官

御説明申し上げます。資料8ページを御覧ください。ここからが関税法とのバランスの関係の資料になります。

最初に、現在、国税犯則調査手続におきまして生じている問題について、御説明申し上げます。まず、強制調査の夜間執行についてです。現行法では、酒税の犯則調査で夜

間でも公衆の出入りする場所で行うといった特殊な場合を除き、日没から日の出前の間は強制調査のを開始することができないという規定になっています。その結果、図でお示ししていますが、次のような問題が生じております。

まず、一般の査察調査ですが、査察調査におきましては、事前に内偵等で調査が必要な関係先を把握しており、それらの関係先につきましてあらかじめ裁判官から許可状を取得した上で、その関係先に一斉に着手するという形の調査を行っているところであります。

一般的には、査察調査の着手は午前中に行われますが、この図で御覧いただきますと、そのように着手した調査の過程において、事前に把握されていなかった事務所があったという場合があります。当然、こちらにつきましても強制調査をする必要がありますので、③にあるとおり、査察官が裁判官に対して許可状を請求し、許可状の交付を受けるわけですが、この受けた許可状につきましては、対象となる事務所に対して、日没までに行かないと執行ができないという問題になっています。

したがって、右側にありますが、このような状況の下でせつかく許可状を頂いても翌日の日の出までその執行ができませんので、現実的には、証拠となるべきものを持ち出されないようにそこを見張らなければなりません。ただし、これは見張りをしたところで持ち出しを止める権限も無いといった問題も生じているのです。

9 ページです。二点目として、管轄区域外における職務執行です。

現行法におきましては、緊急を要する場合には、管轄区域外において職務執行を行うことはできるのですが、その場合には事前に国税庁長官等から管轄区域外での職務執行命令を受ける必要があります。

申し上げるまでもなく、経済取引がこの国税局の管轄等を超えて広域化しており、現実的に複数の国税局の管轄区域にまたがる調査をしようとするような事案が増加しているところです。ただし、下の図でお示ししていますがこのような状況の下で、A局の査察官がA局管内であれば当然権限を行使できるわけですが、B局管内で行う場合には国税庁長官等の職務執行命令が必要であるということで、特にこれは現実的には着手の直前に他局管内で調査が必要な場所が把握されたような場合には、調査の機動性を損なうといった要因になっているものです。

三点目が10ページですが、遺留物についての検査・領置に関するものです。

現行法では、犯則嫌疑者等が置き去った物件を検査・領置することができないとなっています。その結果、生じている問題が下の図でお示しているものです。①のところですが、こちらは犯則嫌疑者等が許可状の効力の及ばない場所に物件を投げ捨てた場合です。先ほども申し上げましたが、許可状につきましては場所を特定するという形で発行されるわけですが、強制調査の箇所を通帳等の証拠を発見したにもかかわらず、それを許可状の及ばない公道などに投げ捨てた場合には、それを証拠として収集できないという問題が生じています。

また、二番目のケースですが、こちらは犯則疑者等が手続完了前に立ち去った場合で、例えば、査察官が疑者に対して国税局に物を持ってきてもらった場合に、この疑者が物をそこに置いたまま立ち去った場合については、査察官は証拠として領置できないという問題が生じています。

今、申し上げたものは主な例ですが、その三点も含めて、関税法には規定されているが、国税犯則取締法では規定を欠いている事項を取りまとめたものが11ページからです。

なお、席上に参考として関税法の条文もお示ししています。実は規定ぶりも含め細かな差異が他にもありますが、こちらに掲げた項目は国税犯則調査の実情に即して不備があると考えられる主な内容を洗い出したものであるということをお理解いただければと思います。

それらの項目について大きく三つにグルーピングしております。最初の(1)が「国税犯則調査において対応できていない事項」です。先ほどの三点を含むものです。

1番目は、先ほど申し上げました「遺留物の検査・領置」です。こちらは、関税法におきましては、その検査・領置の対象に犯則疑者が置き去った物件も含まれています。

2番目は、「郵便物等の差押え」です。関税法におきましては、許可状の交付を受けた上で通信事務取扱者が保管等をする郵便物等について差押えをすることができるという規定が置かれていますが、国税犯則取締法ではその規定が置かれていません。原則的に明文の規定がないため、差押えができないという見解も根強いのが現状です。

3番目は、「強制捜査の夜間執行」です。先ほどご説明申し上げたケースです。この点について関税法におきましては、許可状に夜間でも執行することができる旨の記載がある場合には、夜間においても強制調査を開始することが可能であるという規定になっています。

4番目は、「領置・差押物件を還付できない場合の措置」です。関税法におきましては、物件の所有者の所在が分からないといったような事由により物件を還付できない場合には、公告をした上で、6カ月を経過しても還付請求がない時には、その物件が国庫に帰属するという旨の定めが置かれています。

国税犯則調査におきましては、同様の規定がないという結果、疑者や参考人の所在不明や物の受領拒否がある場合があり、結果として国税局にこのような物件が大量に滞留しているという実態があります。実際、これは滞留しますと、保管に係る事務やスペースの借り上げコストが生じる他、当然保管している物件の破損や紛失のリスクを負っているという状況になっているという現状があります。

5番目が先ほど御説明申し上げました「管轄区域外における職務執行」です。関税法におきましては、犯則事件を調査するために必要があると認める時には、管轄区域外で職務執行できる旨の規定が置かれています。

12ページが二つ目のグループです。こちらは「国税犯則調査において運用上対応している事項」になります。

6から12まで書かれていますが、更に性質的には、このうち6から10につきましては、処分を受ける者の権利保護の観点から運用上、実際に実施しているものです。11と12につきましては、解釈上、当然に認められる行為であると解されるため、権限行使をしているという内容のものです。

簡単に内容だけ御説明しますと、6番目の「許可状請求の手續」について、関税法におきましては、裁判官に許可状を請求する場合には、犯則事件が存在すると認められる資料を提供しなければならないと書いていますが、国税犯則取締法ではその理由を明示すると規定されるにとどまっています。

7番目の「許可状の提示」ですが、これは強制調査、強制処分を受ける者に許可状を提示しなければならないという義務付けが関税法には規定がありますが、国税犯則取締法にはその規定が無いものです。

8番目の「身分証明書の提示」ですが、これは犯則事件の調査に当たり、関税法におきましては、関係者の請求に応じて身分を示す証票を提示しなければならないという規定がありますが、国税犯則取締法にはその提示の部分の規定がありません。

9番目の「臨検・捜索・差押の立会い」です。関税法では、臨検・捜索・差押えに当たり、立ち合わせなければならないとありますが、国税犯則取締法では捜索の場合だけが規定されており、臨検や差押えについては規定がありません。また、立ち合わせることができる者の範囲ですが、関税法では地方公共団体の職員等という規定になっているのですが、国税犯則取締法では市町村職員、市町村の補助職員という形になっており、すなわち、都道府県職員が含まれる規定になっていないという違いがあります。

10番目の、物の領置あるいは差押えをした場合の目録の謄本交付に関するものです。関税法では所有者等に対して謄本を交付しなければならないとなっていますが、国税犯則取締法においては、所有者は交付を請求できるという規定になっています。

11番目の「調査のための出頭要請」ですが、こちらは犯則事件の調査のために必要がある時には出頭を求めることができると関税法では明文化されていますが、国税犯則取締法にはその規定はありません。

また、12番目の「鑑定嘱託」ですが、関税法におきましては、学識経験を有する者に領置・差押物件の鑑定を嘱託できるという規定がありますが、国税犯則取締法にはその規定がないという現状になっています。

13ページを御覧ください。こちらは三番目のグループとして「間接国税に係る事項」です。

まず、13番目の「通告処分の対象範囲」です。これは関税法におきましては、申告納税方式の関税に係るほ脱等につきましては、通告処分の対象外となっています。他方で、仮装隠蔽行為を伴って税を過少に支払っているといったような場合には重加算税

が導入されています。

これに対し、国税犯則取締法では、このような申告納税方式の間接国税に係るほ脱等についても通告処分の対象となっている一方で、これらの間接国税については重加算税が導入されていないという状況です。

14番目の「告発が訴訟条件であることの明確化」です。関税法におきましては、申告納税方式の関税に関する犯則事件を除き、すなわち、通告処分の対象となっている犯則事件を除き、税関職員または税関長の告発が訴訟条件となっています。

一方、国税犯則取締法は、判例では通告処分の対象となっている間接国税に関する犯則事件については、告発が訴訟条件である旨、かねてから判示されていますが、国税犯則取締法の規定上はその規定が無いという状況になっています。

最後の15番目の「犯則事件に係る検査拒否に対する罰則」ですが、これは関税法にはこの規定はないのですが、反対に国税犯則取締法におきましては、間接国税の犯則事件につきまして、検査を拒んだり、あるいは対象物を隠匿するといった行為に対して罰則が設けられているところです。

私からの説明は以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

それでは、これから皆様からの御発言を承りたいと思いますが、効率的に議事を行う観点から、今、菅企画官から御説明いただいた項目を便宜上、国税犯則調査全体に関する11ページと12ページの（1）及び（2）と、間接国税の犯則調査に関する13ページの（3）、この二つに分けてそれぞれについて順番に御意見をいただければと思います。

まず、11ページの「（1）国税犯則調査において対応できていない事項」及び12ページの「（2）国税犯則調査において運用上対応している事項」、この二つについて皆様の御意見を頂きたいと思います。

これは関税法のことですので、まずは、佐藤教授からお願いしましょうか。

○佐藤慶應義塾大学教授

それでは、御指名ですので、11ページ、12ページについて簡単に意見を申し上げます。

今回は関税法の措置との関係で国税犯則取締法についてどのようにするかということで議論を始められていると承知しています。本日の資料の1ページに、ほ脱のことが書いてありますが、所得税法、法人税法、消費税法、いわゆる内国税について偽りその他不正の行為により税を免れ、またはその還付を受けた行為、これが中心的なほ脱になります。

他方、関税法ですと、関税法第110条第1項1号ですが、偽りその他不正な行為により関税を免れ、または関税の払戻しを受けた者ということになっていて、中身は一緒

です。そうであれば、犯則行為に対する手続としては、整合性が実現していることが当然に望まれると考えて良いということが第一点です。

第二点として、今度は同じ税目、例えば、酒税というものに焦点を当てたとしても、税務署が内国で執行している場合が当然多いわけですが、しかし、輸入品に対する内国消費税、酒税などを含むものは税関による執行がなされます。消費税法も第47条第1項で申告がそもそも税関宛ですし、第2項で賦課課税方式の場合も決まっています。そのように同じ税に焦点を当てた時に内国で税務署長の管轄で行われているものと、輸入品に対するものとして税関で執行されているものがあるわけですが、それについて犯則があった場合に両者に差があるわけではないということは当たり前の話であって、このように税関で執行されている関税法ないしは内国消費税のほ脱、あるいは犯則調査と内国税のいわゆる国税犯則取締法の調査というものを分ける合理性には乏しいと考えます。

その上で、バランス論というものは、結局、AをBに寄せるか、BをAに寄せるか、どちらもあり得るわけですが、新しい法律、例えば平成4年だったと思いますが、金融商品取引法に犯則調査が導入されました。それから平成17年に独占禁止法に犯則調査が導入されました。独占禁止法のコンメンタールで、犯則調査のところは私が書いたものがあるのですが、その時に調べたことを振り返りますと、やはり金融商品取引法、独占禁止法は、関税法並びで権限を規定している例がほぼ全部であると思います。国税犯則取締法はいわば先行法令ではありますが、改正が置き去りにになっているということが非常に印象的でした。

このように考えると、関税法と国税犯則取締法とで手続に差異を設ける合理的な理由は恐らくなく、どちらの方がより合理的であるかを考えると、恐らく後発の2法を含めて新しい形に権限を明確化していく措置の方が望ましいであろうと考えます。

今、申し上げた前提で物を見ますと、11ページ、12ページのものについては、一つのカテゴリーは、参考人を含めますが納税者等の権利保護の観点から当然に明確にすべきものであって、これについて明確化の措置をとることは必要であるということは明らかであると考えます。そして、他方、今度は若干権限を強化するというタイプのものにつきましても、これは後発の方が適正な法執行のために必要であるという判断の下に導入され、そして恐らく実績が積み重ねられているということ、そして関税法においても、もちろん適切に執行されているということを考えれば、これらの点についてもバランスのとれた権限のあり方が望ましいと考えます。結論として、関税法を参照しながら、それに応じた改正を国税犯則取締法に施すということについて賛成です。

○中里会長

ありがとうございます。

佐藤教授は独占禁止法や金融商品取引法にお詳しいので。

○中里会長

ありがとうございます。

今村教授、お願いします。

○今村日本大学教授

11ページの国税犯則調査で対応できていない事項について特に申し上げたいのですが、特に遺留物や置き去られた物件が現在、国税犯則取締法においては、差押えができません。この点の問題点ですが、脱税事件についてはもちろん査察が調査した後、検察庁に告発するわけですが、私が検察庁で脱税事件の捜査や公判を担当した経験からすると、やはり査察の、特に最初の差押えが非常に重要で、そこで非常に重要な物件が押収されることが多く、告発後に検察庁が追加的に捜索、差押えをすることもあります。それは極めて例外で、最初の初動調査の時の差押えが非常に重要です。そこで重要な証拠が見つかるということがあると思います。そうすると、嫌疑者が遺留したり、質問検査を受けた時に置き去ったりなど、そのようなものは押収できないということは、査察の人から見れば現に目の前に証拠があるのに手が出せないという非常に不合理な結果になります。特に査察事件については物証が大事です。もちろん供述の関係の調査や捜査もするのですが、何と言っても物証が重要であるという観点で見た時に、特に遺留物の検査、領置ができないということは非常に問題であると考えます。

そのようなことで、他のところも佐藤教授がお話しされたように関税法にそろえた方が良いのではないかと思いますので、改正に賛成します。

○中里会長

ありがとうございます。

神津先生、いかがでしょうか。

○神津税理士

まず、菅企画官が御説明になった資料の9ページから申し上げたいと思います。管轄区域外における職務執行ですが、経済活動の地域的な広がりを踏まえると、国税局の管轄内外、例えば、東京国税局管内と関東信越国税局管内で、荒川を一つ隔てただけで、査察調査を行う職員が必要な調査を東京都内で実施することはできても埼玉県ではできないということは、手続に差を設ける合理的な理由があるとはとても思えないです。

また、関税法に倣って必要があると認められる時とは、どのようにしてもそもそも強制調査については裁判官の許可状に基づくものである他、身分証明書携帯提示など、後で議論される点も含め、権限行使に係る手続が明確化されており、権限行使のための国税庁長官等の職務執行命令という内部的な手続の実益は、あまり無いと考えます。

また、佐藤教授、今村教授も御説明になりました12ページの国税犯則調査において運用上対応しているという事項のところですが、6から9番までの項目ですが、これらの点は既に運用で実質的に実施しているということですが、その手続を法令下で明確化するという観点はぜひ必要なことで、お二方と同じで関税法に倣ってという規定を

手当てすべきであると考えます。

○中里会長

ありがとうございます。

強化というよりも手続の明確化ということですね。ありがとうございます。

笹倉教授、お願いします。

○笹倉慶應義塾大学教授

11ページから12ページにかけて12項目が掲げられており、そのうちの今、神津税理士が言及されました管轄区域外における職務執行に関しては、犯罪捜査をする検察官については刑事訴訟法に、警察官については警察法にそれぞれ規定があります。また、それ以外の項目については全て刑事訴訟法や刑事訴訟規則に定めのあるものです。刑事訴訟法を勉強している立場からしますと、このようなことも規定されていないのかと驚くぐらいですので、手続の明確化という観点からも、ぜひこの際、規定を整理するという事は必要かつ適当であると考えます。

○中里会長

やはり刑事訴訟法の専門家から御覧になると、これは遅れているという感じですか。

○笹倉慶應義塾大学教授

例えば、立会いの定めがないこと、何を差し押さえて持って帰ったのかを明らかにする目録の交付も運用で行われているに過ぎず、法律上の要求ではないということなどについては、正直なところ驚きます。

○中里会長

納税者側の権利保護の観点からも手続は明確化しておいた方がよいということですね。分かりました。

この点について、岡村委員と増井委員、御質問や意見等がありましたらお聞きしたいと思いますが、いかがでしょうか。

○岡村委員

特にありません。大変よく分かりました。ありがとうございました。

○中里会長

増井委員、どうぞ。

○増井委員

時間との関係で、もし許されるのだったらよろしいですか。

○中里会長

どうぞ。

○増井委員

今、笹倉教授もおっしゃいましたが、古くなっているという点は、書き方の問題といえますか、文語体で仮名遣いというところにも表れています。刑事訴訟法は戦後からずっと平仮名ですし、もちろん関税法も平仮名です。最近の閣議決定で、六法の中で最

後まで残っていた商法の運送や海商についても片仮名の条文が消えるようです。この際、分かりやすい法律にするという観点からも、関税法に合わせることを望ましいように思います。

○中里会長

今村教授や私の世代の人間は、片仮名で書かれた法律の条文で育ちましたが、時代なのでしょうね。ありがとうございます。

他にこの点について皆様いかがですか。何か補充がありましたら、よろしく願います。よろしいでしょうか。

では、おおむね意見が出尽くしたようですので、13ページの「(3) 間接国税に係る事項」について御意見をいただきたいと思います。

佐藤教授、いかがでしょうか。

○佐藤慶應義塾大学教授

それでは、13ページに掲げられている三項目について、若干の意見を申し上げます。

まず、「通告処分の対象範囲」という点です。ここに書かれているように、関税法も重加算税の導入がされましたので、通告処分の対象はかなり狭くなっています。これに対して、いわゆる間接国税については、そのような定めがないという状況です。

申告納税方式の租税については、関税を含めて加算税を主とする租税制裁の体系が既に我が国には定着していると申し上げて良いと思います。最高裁は既に昭和33年にこのようなものは過少申告、無申告による納税義務違反の発生を防止し、もって納税の実を上げんとする行政上の措置であると追徴税について判示をし、合理的なものであるという評価は学説を含めて定着していると考えます。

したがって、間接国税についても申告納税方式の租税については、やはり同様に加算税の対象とする租税制裁の体系が合理的であると考えられるわけであり、そうすると、申告納税方式の間接国税について、重加算税を導入するのであれば租税制裁の体系との整合性という観点から、ほ脱に相当する行為は新たに重加算税を設けてその対象とすべきであり、結果として現行の通告処分の対象からは除かれることが適切であると考えます。通告処分は若干と言わず時代遅れな手続であるという印象も私自身は持っていますし、その範囲が限定されるということは適切なものであると考えます。

13ページの14番ですが、これはもう既に御紹介もありましたように、判例が存在しているところであり、そのように扱われてきているところです。これは訴訟条件となっているということは、告発なしには訴えを提起することはできないということであって、この見直しは、納税者にとっても有利な明確化ということであり、これはむしろ12ページに属するような議論であると思います。

同じく15番は、これも少し残っている規定というイメージですが、検査拒否罪を廃止すべきか否かという論点です。検査拒否罪は課税処分を目的とする税務調査については、御案内のように所得税などの国税についても国税通則法に規定がなされていま

す。第127条第1項第2号です。しかし、告発を目的とする間接国税以外の国税の犯則調査については規定がありません。その理由として、一般的に了解されているところを考えると、間接強制にとどまる税務調査については、正に非協力に対して刑罰を科し間接強制によって調査への協力を担保することが必要であるのに対して、先ほど来議論がありますように、許可状をもって強制調査を行うことが査察の犯則調査で認められていますので、任意調査を拒否した者を処罰する必要性、合理性には乏しいと考えることができると思います。

翻って、間接国税を見てみますと、間接国税についても事案によっては当然告発に及ぶことがあるわけです。また、間接国税以外の租税と同じく収税官吏に強制調査権限が認められていて、必ずしも調査への協力を刑罰を持って担保しなければならないという必要性、合理性も特には認められません。したがって、これらのバランスという観点と合理性の担保という観点から、検査拒否罪は廃止すべきであると考えます。結論としましては、13、14、15番の御提案項目にはいずれも賛成です。

○中里会長

ありがとうございます。

ここも強化とは違いますね。手続の明確化、あと、ある意味、納税者の権利保護ということでしょうか。そのような観点がかなり出ている感じで、何でも刑事でということではなく、申告納税方式の間接国税について、通告処分から重加算税の方に動く、刑事手続から行政手続に動くということは、これも重要ですね。

神津先生、実務のお立場からいかがでしょうか。

○神津税理士

まず実務家の立場からすると、この国税犯則取締法の間接国税に係る事項で重加算税が導入されるということは、何となく課税の強化というように思われがちですが、私どもから見るとそのようには思いません。それは、脱税をしようとする、租税回避をしようとする者が重加算税を徴収されて、いわゆる分かりやすく言えば、隠した所得のほぼ同等額以上を取られてしまうということがある程度犯罪抑止力になっているという効果を果たしているのではないかと考えています。そのようなことから、申告納税方式の間接国税につきましても、重加算税の対象とすることは妥当ではないかと思って、賛成の意を表明させていただきます。

○中里会長

通告処分よりは良いであろうということですね。ありがとうございます。

今村教授、いかがでしょうか。

○今村日本大学教授

佐藤教授がおっしゃったことと同意見ですが、特に13ページの14番の訴訟条件の関係で、判例は一応あるようですが、やはり明文化をした方が良いのではないのでしょうか。訴訟条件になっているということは通告処分に移行する可能性があるのです、その

点、しかるべき長の告発によって通告処分の方には行かないということをきちっとしてもらわないと刑事事件にできないという趣旨になるわけですが、この点、訴訟条件は非常に重要な条件ですので、明文が必要であると考えます。

○中里会長

手続を明確にした方が国民の権利保護にも資するということですね。

佐藤教授どうぞ。

○佐藤慶應義塾大学教授

今の通告処分の対象範囲でもう一つ論点を挙げておくと、通告処分の金額は、考慮要素と書いていますが、明示されていないわけです。重加算税になれば間違いなくそれは何%ということが明示されるわけですから、その点でも租税制裁が明確化されるという点で納税者にも十分利益があると考えます。

○中里会長

今の点は重要ですね。ありがとうございます。

笹倉教授、岡村委員、増井委員は、この点についていかがでしょうか。

○岡村委員

13ページの14番と15番は全面的に賛成です。

13番のところは確認だけですが、今日の説明資料の2ページでいきますと、例えば、重加算税の手続に入るということは、査察なしで重加算税が課される、査察は入らないということになるということの確認です。つまり、査察が入るかどうかのところで従来とは少しプラクティスが変わってくるということなのかどうかというところが一点です。

もう一点は、今、佐藤教授からも罰則の明確化ということで、これは納税者にとって利益になるのではないかということですが、実態として、従来行われてきた通告処分による制裁の重さと、これを重加算税に移した場合にどのような実質的な変化があるのか、あるいは、無いのか。例えば、場合によっては、間接国税については別の重加算税の率を考えるなど、そのようなことも必要かもしれないので、そのような点について、私は全然分からないので、もし事務局から分かればお知らせいただけますと幸いです。

○中里会長

菅企画官、どうぞ。

○菅主税局税制第一課企画官

まず重加算税を導入した場合の執行の変化ですが、現実的には査察調査に着手するかどうかという段階で重さの判断が変わり得ることはあり得ると思います。従来であれば制裁の方法としては通告処分一本ですので、そこに重加算税という形もあるということになると、そこは査察調査ではなく、最初から一般の税務調査によって申告納税方式のいわば調査をして、そこで重加算税で対応するということはあり得ると思

ます。

一方で、逆に査察調査に着手する前に全貌が分かっているとは限りませんので、逆に査察調査から始まった場合のケースにつきましては、証拠収集した結果、当初想定していたほどの悪質性がないといった場合には、これは告発を行わない。今の例えば、所得税や法人税でもそうですが、査察調査をしたものであっても、これは必ずしも金額だけではありませんが、その事案の悪質性によっては検察官への告発を行わないで、一方で、これは課税部門に引き継いだ上で、そこで課税処分として、すなわち重加算税も含めて処理される形になりますので、間接国税についても、いわば今の間接国税以外の国税と同じような対応になるのではないかと考えています。

現在の通告処分のいわばペナルティ、これは金額ベースで見た場合の話ですが、通告金額と重加算税の金額については、今の段階ではまだ通告については個別の事案ごとに単純な金額だけではない部分も判断されていると理解していますし、一方で、重加算税導入についてはこれから行う場合の検討ということが必要になってくると思いますので、どちらが重くなる、軽くなるということは言えないのかなと認識しています。

○岡村委員

どうもありがとうございました。大変よく分かりました。基本的には、見直しの方向には賛成しますので、よろしくお願いします。

○中里会長

まだ詰めなければいけないことも当然あると思いますが、また引き続きよろしくお願いします。

増井委員、いかがですか。

○増井委員

結構です。

○中里会長

よろしいですか。これは地方税については何か特にありますでしょうか。

○稲岡自治税務局企画課長

地方税につきましては、税目ごとに国税犯則取締法を準用する規定ぶりになっていますので、基本的にはこの見直しを行うとすれば、地方税にも影響を与えるということであろうかと思えます。

○中里会長

より手続が明確化されるということは地方税にも及ぶということですね。ありがとうございます。

他に何かございましたら、皆様いかがでしょうか。大丈夫でしょうか。ありがとうございます。

それでは、今日は御意見も出尽くしたようなので、本日の議事はそろそろ終了した

いと思います。

本日は、ご参加いただきました皆様から様々な御意見、御指摘をいただきましたが、必要な論点をかなりきれいに整理していただきましたので、おおむねカバーできたのではないかと思います。

そこで、次回の会合からは、本日いただいた御意見を基に政府税調の総会で議論すべき項目を整理する作業に入りたいと思います。今日は順調に進みましたので整理する方向に入っても良いのではないかと思います。

そのため、次回の会合は議論のプロセスで様々なやりとりを自由に行っていただくために、起草会合とは違いますが、政府税調総会にこのようなものを提出するということを決める場所ですので、慣例に倣って非公開という形にしたいと思っています。

ただし、次回の会合終了後の記者会見はいつもどおり行いますので、その場で議論の流れに関しては記者の皆様にご丁寧に御説明、御紹介しようと思います。

なお、次回の日程につきましては、改めて事務局から皆様に御案内いたしたいと思っています。何かお気づきのことがありましたら、事務局にその都度おっしゃっていただければ、次回の会合までに対応したいと思いますので、よろしくお願ひします。

本日の会合は以上です。お忙しい中、本当にどうもありがとうございました。