

【第1回】 法定資料

新連載

国税当局にはさまざまな資料情報が集積されており、それが調査対象選定を含む税務調査における強力な武器となっている。本連載では、国税当局の情報収集力とその活用方法について、その資料態様ごとに、具体的な事例を挙げて説明する。今回は、まず法定資料を取り上げる。

《連載スケジュール予定》

	テーマ	掲載号
【第1回】	法定資料	2017年11月1日号(No.1494)
【第2回】	実地調査資料	2017年11月20日号(No.1496)
【第3回】	資料担当者による収集資料	2017年12月10日号(No.1498)
【第4回】	情報交換・新しい情報源	2018年1月1日号(No.1500)

デロイト トーマツ税理士法人
税理士・公認不正検査士

有安 寛次

国税当局による 調査と資料

国税当局の1年は7月に始まる。7月初めに人事異動があり、辞令の出ない部門異動も含めると、7、8割の職員が異動になる。そして新たな部門編成のもと、新たなペアを組んで1年が始まる。

7月から12月までの半年を上半期と呼び、調査官も一番調査に力を入れている時期である。

今はまさにこの時期に当たっており、調査官としては、問題のありそうな法人（不正所得のありそうな法人）から調査対象に選定し、入念な準備調査のもと、深度ある調査が展開されることが多い。この調査法人の選定にあたっては、

- ・ 申告内容の検討（過去数年分の申告内容の分析等）
- ・ 過去の調査事績の検討（悪質な不正の有無等）
- ・ 蓄積された資料情報の検討

等を参考にして決定していく。

また、調査法人が決まった後の準備調査においても、資料情報の内容の検討は重要な意味を持っている。

本連載では、この資料情報に焦点

を当て、国税当局はどのような情報を持っているのか、それが調査に際してどのように活用されるのか、納税者としては目ごろから、どのような注意を払っていたらよいのか等を、事例を交えて具体的に説明することとしたい。

まず、国税当局が入手している資料情報にはどのようなものがあるのかというと、大きく分けて法定資料とそれ以外の資料に分けられる。それ以外の資料は法定外資料と呼ばれることが多い。

法定資料と法定外資料の概略は次のとおりである。

(1) 法定資料

法定資料（法定調査書）は、所得税法で43種類、相続税法で4種類、租税特別措置法で8種類、内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調査書の提出等に関する法律（国外送金等調査法）で4種類、合計59種類の資料について提出が義務づけられている（図表1参照）。

平成27事務年度（平成27年7月1日～平成28年6月30日の1年間）における収集枚数は3億3,533万枚であった（第65回事務年報（平成27年度）（国税庁））。

(図表1) 法定資料一覧

- I 所得税法に規定するもの**
- 1 給与所得の源泉徴収票
 - 2 退職所得の源泉徴収票
 - 3 報酬、料金、契約金及び賞金の支払調書
 - 4 不動産の使用料等の支払調書
 - 5 不動産の譲受けの対価の支払調書
 - 6 不動産等の売買又は貸付けのあっせん手数料の支払調書
 - 7 利子等の支払調書
 - 8 国外公社債等の利子等の支払調書
 - 9 配当、剰余金の分配、金銭の分配及び基金利息の支払調書
 - 10 国外投資信託等又は国外株式の配当等の支払調書
 - 11 投資信託又は特定受益証券発行信託収益の分配の支払調書
 - 12 オープン型証券投資信託収益の分配の支払調書
 - 13 配当等とみなす金額に関する支払調書
 - 14 定期積金の給付補てん金等の支払調書
 - 15 匿名組合契約等の利益の分配の支払調書
 - 16 生命保険契約等の一時金の支払調書
 - 17 生命保険契約等の年金の支払調書
 - 18 損害保険契約等の満期返戻金等の支払調書
 - 19 損害保険契約等の年金の支払調書
 - 20 保険等代理報酬の支払調書
 - 21 非居住者等に支払われる組合契約に基づく利益の支払調書
 - 22 非居住者等に支払われる人的役務提供事業の対価の支払調書
 - 23 非居住者等に支払われる不動産の使用料等の支払調書
 - 24 非居住者等に支払われる借入金金利の支払調書
 - 25 非居住者等に支払われる工業所有権の使用料等の支払調書
 - 26 非居住者等に支払われる機械等の使用料の支払調書
 - 27 非居住者等に支払われる給与、報酬、年金及び賞金の支払調書
 - 28 非居住者等に支払われる不動産の譲受けの対価の支払調書
 - 29 株式等の譲渡の対価等の支払調書
 - 30 交付金銭等の支払調書
 - 31 信託受益権の譲渡の対価の支払調書
 - 32 公的年金等の源泉徴収票
 - 33 信託の計算書
 - 34 有限責任事業組合等に係る組合員所得に関する計算書
 - 35 名義人受領の利子所得の調書
 - 36 名義人受領の配当所得の調書
 - 37 名義人受領の株式等の譲渡の対価の調書
 - 38 譲渡性預金の譲渡等に関する調書
 - 39 新株予約権の行使に関する調書
 - 40 株式無償割当てに関する調書
 - 41 先物取引に関する支払調書
 - 42 金地金等の譲渡の対価の支払調書
 - 43 外国親会社等が国内の役員等に供与等をした経済的利益に関する調書

- II 相続税法に規定するもの**
- 44 生命保険金・共済金受取人別支払調書
 - 45 損害(死亡)保険金・共済金受取人別支払調書
 - 46 退職手当金等受給者別支払調書
 - 47 信託に関する受益者別(委託者別)調書

- III 租税特別措置法に規定するもの**
- 48 上場証券投資信託等の償還金等の支払調書
 - 49 特定新株予約権等の付与に関する調書
 - 50 特定株式等の異動状況に関する調書
 - 51 特定口座年間取引報告書
 - 52 非課税口座年間取引報告書
 - 53 未成年者口座年間取引報告書
 - 54 教育資金管理契約の終了に関する調書
 - 55 結婚・子育て資金管理契約の終了に関する調書

- IV 国外送金等調書法に規定するもの**
- 56 国外送金等調書
 - 57 国外財産調書
 - 58 国外証券移管等調書
 - 59 財産債務調書

(参考条文) 所法225～228の3の2、相法59、措法9の4の2、29の2、37の11の3、37の14、37の14の2、70の2の2、70の2の3、国外送金等調書法4、4の3、5、6の2、所規別表第5(1)～(5)・(7)～(32)、第6(1)～(3)、第7(1)・(2)、第8(1)～(4)、第9(1)～(3)、相規第5号～8号書式、措規別表第4、第6(1)・(2)、第7(1)・(3)、第11(6)、第12(6)、国外送金等調書法規則別表第2、第4

(2) 法定外資料

法定外資料は法定資料以外の資料を総称しており、その収集方法も

- ① 実地収集の方法による特別収集
- ② 書面照会の方法による一般収集
- ③ 調査の際の収集
- ④ 「資料デー」として指定した特定の日に各部門が共同して申告書などの部内簿書から資料収集を行うもの

⑤ 資料情報担当者などにより業界の景況、地域の動向、取引形態や資産の保有形態の変化、国際化および高度情報化の進展を注視して税務調査に有効な資料源の開発を行い資料を収集する「資料源開発」

と多岐にわたっているようである(最近10年間の動き(平成11年7月～21年6月)(国税庁)による)。平成27事務年度における収集枚数は1億3,010万枚であった(第65回事務年報(平成27年度)(国税庁))。

これ以外にも国税の情報入手手段としては、租税条約に基づく情報交換制度による資料収集、あるいは税務当局への投書や電話等による情報提供(いわゆるタレこみ)等があり、新たに始まった(あるいは始まる)制度としては、法人番号制度や個人のマイナンバー制度による情報や、共通報告基準(CRS)に基づく自動的情報交換による非居住者金融口座情報交換制度等がある。

*

以下、4回に分けて、各資料・各制度について、法人税調査に関連しそうな項目を中心に述べることにしたい。

まず今回は法定資料について説明する。

法定資料とは

法定資料は所得税法、相続税法に規定する資料が多いことからわかるとともに、個人の所得の把握や相続財産の把握を目的とするものが多い。また非居住者への支払を対象としたものも8種類あり、これは源泉所得税や非居住者の申告漏れを防ぐことを目的としている。

法定資料のうち大企業の調査(調査部調査)でもっとも活用されているのは「国外送金等調書」である。

これは個人または法人が100万円以上の海外送金を行う、あるいは海外からの受金を受けた場合にその取引銀行から国税当局に提出される法定資料であり、だが、いつ、どここの国の誰に、いくら、何のために、送金したか(あるいは受金したか)がわかるようになっていく。

国税当局はこの情報をすべて当局のデータベースに入力することにより管理しているようで、調査担当者は準備調査に際して期間を設定して国外送金等調書のデータをアウトプットして検討することができるようにしているようである。

国外送金等調書を活用した事例として国税庁が公表しているものがあるので、以下その事例を紹介する(事

例1、事例2は取引図も含めて「国際戦略トータルプラン」(国税庁、平成28年10月25日)による)。

なお、法定資料にはその未提出や偽りの記載をした資料を提出した場合の罰則規定も各税法に定められており、1年以下の懲役または50万円以内の罰金に処せられるとされている。

また、資料担当の調査官が「法定資料監査」という名目で会社に臨場することがあるが、法定資料は国税通則法等に規定する質問検査権の対象範囲に含まれているため、正当な理由なくその検査を拒否したり偽りの資料を提出した場合には、やはり、1年以下の懲役または50万円以内の罰金に処する旨の規定の適用があるため要注意である。

事例1(図表2)

調査法人は、家具・装備品の製造および販売を営む法人である。

調査法人は、多額の国外送金が認められることから、その支払の取引実態を確認するため調査を行った。

調査において、X国に所在するA法人に支払った工業所有権の使用料について租税条約の届出書を提出し免税適用を受けていたが、当該工業所有権がA法人からY国に所在するB法人に譲渡され、支払先がA法人

からB法人に変更されている事実を把握した。

日本とY国の租税条約では使用料の免税適用はないため、B法人への使用料の支払に係る源泉所得税を追徴課税した。

事例2(図表3)

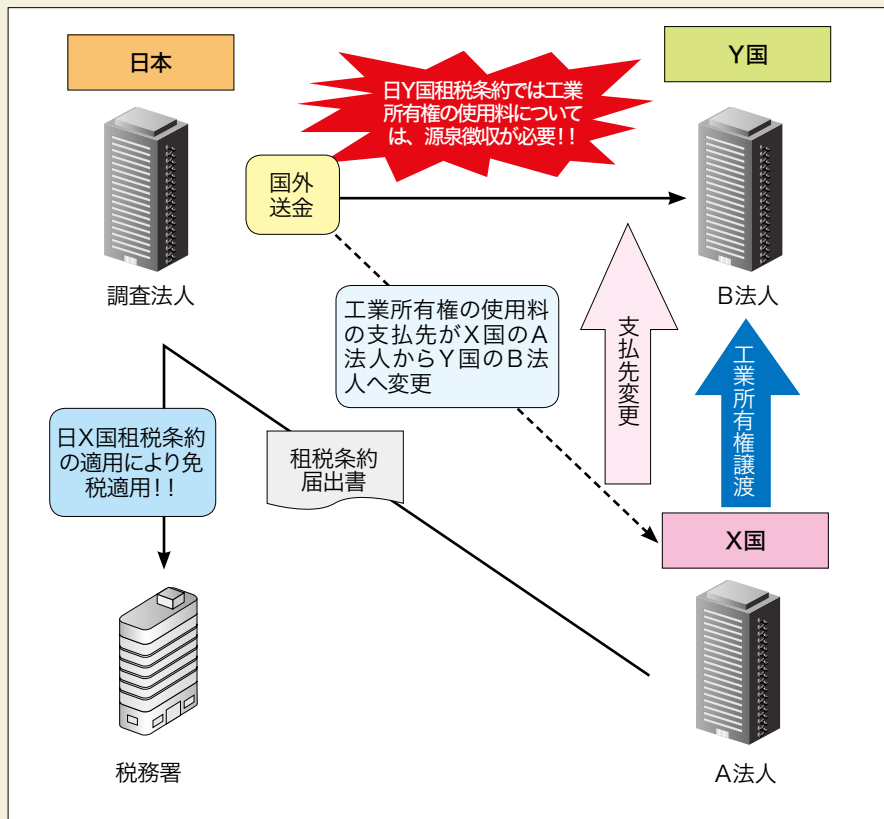
調査対象者Aは、複数のマンションを保有し、不動産賃貸を行っている

る傍ら、国外送金等調書などから海外で資産運用を行っている想定されたことから、詳細を解明すべく調査に着手した。

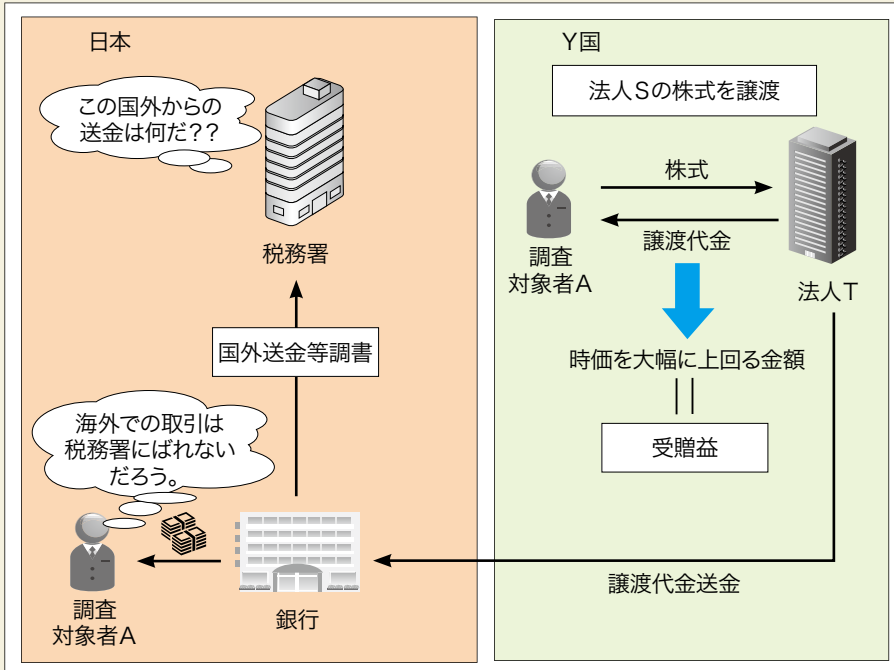
調査において、調査対象者AがY国に法人Sの株式を保有しており、その株式を親族が代表を務めるY国の法人Tに譲渡した事実は認められたものの、赤字であるとの申し出があった。

法人Tから受け取った法人Sの株

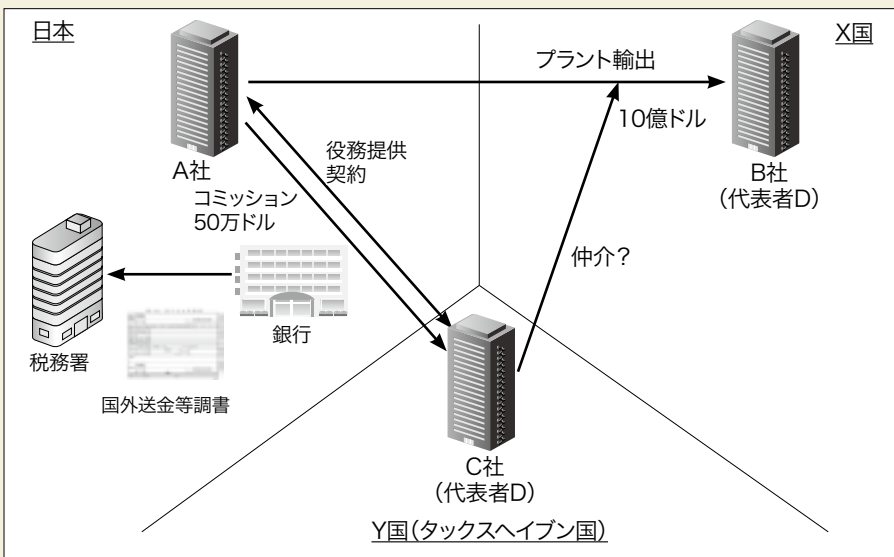
(図表2) 事例1



(図表3) 事例2



(図表4) 事例3



式の譲渡価格は、法人Sの財務諸表（会社の純資産額）から評価した法人Sの株式の時価を大幅に上回るものであり、法人Tから調査対象者Aに対して受贈益が発生していると思われるため課税した。

また、課税を免れるため、税理士に対し虚偽の答弁をするなどし、株式の保有の事実を隠ぺいしていたことから、重加算税を賦課した。

なお、国外財産調書を提出していなかったため、調査において国外財産調書の提出を求め、提出があった。

以上のような事例でもわかるように、国外送金等調査は調査選定の重要なファクターとなるものである。この場合に、単発的な送金や通常の取引先以外の第三国への送金があると、間違いなく調査の重点項目となる。

以下の2つの事例を紹介する。

事例3(図表4)

(1) 事案の概要

A社はX国のB社から10億ドルのプラント建設を受注した。プラントの売込みに際して、B社の代表D氏から成約の条件としてD氏に対する

リベート50万ドルの支払を要求された。A社としてはリベートを支払っても採算のよい取引であったため、D氏の要求に従い、D氏の指定したY国(タックスヘイブン国)にあるC社との間でB社向けプラント販売に関する役員提供契約を締結し、コミッションとしてC社の口座に50万ドルを送金した。

このやり取りはすべてD氏との間で行われており、A社担当者はC社のことについては何も知らない状況であった。

(2) 調査の展開

準備調査の段階でタックスヘイブン国のC社向けコミッションの支払に着目していた調査官は、海外送金のアプリケーションファイルを提出させるとともに、稟議書を悉皆的に検討し、X国向け10億ドルプラント受注に関連してC社に50万ドルのコミッションが支払われたことを確認した。

調査官が取引の担当者にC社について説明を求めたところ、B社がプラント建設の可能性があるという情報を持ってきて、B社への売込みのセッティングをしてくれた、という説明であった。具体的な資料の提示を求めたが、すべて電話で行っており、名刺もないとのことであった。

調査官はC社の実態に不審を持ち、国税局が契約している企業情報会社にB社およびC社の情報を依頼した。すると、B社とC社の代表者は同一人物(D氏)であり、C社は実態のないペーパーカンパニーであることが判明した。

担当者にその旨を告げると、担当者はD氏にリベートを要求され、D氏に指示された方法でリベート50万ドルを支払った旨説明し、Y国への送金はまずいかなとも思ったが、取引を進めるにはD氏の指示に従うしかなかった旨を記載した確認書を調査官に提出した。

調査官は、交際費課税を免れるために架空のコミッションを計上したとして、重加算税を課した。

事例4

(1) 事案の概要

E社はZ国への進出を計画し、Z国に販売子会社F社を設立し、日本から営業担当者を出向させ、現地での営業を開始した。

F社設立にあたって、資本金10万ドルと当面の運転資金として貸付金50万ドルを送金した。

半年後、F社は営業活動が芳しくなく利息も払えない見込みとなった

ため、新たに50万ドルでE社がF社にZ国の業界動向等の市場調査を委託する業務委託契約を締結し、当初締結していた金銭消費貸借契約は破棄した。

業務委託契約の実態はF社の経費補填であるため、市場調査等の報告書も一切作成していなかったところ、このたびは市場調査が行われることとなつたため、急ごしらえで市場調査レポートを作成した経緯がある。

(2) 調査の展開

調査官は準備調査において、国外送金等調査によるとZ国のF社に資本金と貸付金の送金があること、しかし法人税申告書に添付されている貸付金の内訳書にはF社の記載がないことを把握し、F社との取引を重点調査項目として抽出した。

F社に臨場し、F社とのやり取りを稟議書等から重点的に調べたところ、次のことが判明した。

- ・当初は貸付金として送金しており、F社の販売が計画どおり達成できれば短期間で回収できる見通しだったこと。

- ・年度末になって、業務委託契約を締結し、貸付金として送金した50万ドルを業務委託費に充当していること。

- ・業務委託の成果物である市場調査レポートは期末日付で作成されており、その内容はとも50万ドルの対価に見合うものとは思えない内容であること。

調査官は、F社支援目的で貸付金を業務委託費に仮装しているのではないかと疑念を持ち、F社出向者とのメール履歴の提出を求めたが、すべて電話でやり取りしており、報告書はF社担当者が期末に帰国した際に直接受け取ったとして何ら提出がなかった。

調査官は担当者の了解を得て担当者の机に赴き、パソコンのメール履歴を確認した。

その結果、F社出向者とのメールのやり取りが残っており、次のことが判明した。

- ・F社支援目的のため貸付金を業務委託費として処理することとしたこと。
- ・報告書は今回の税務調査の通知を受けて急遽作成したこと。

調査官は国外関連子会社に対する寄附金として所得に加算するとともに、子会社支援のための資金を業務委託費に仮装したとして重加算税を賦課した。

*

事例3、事例4のように、イレギュラーな国外送金は国外送金等調査によってその内容も含めて調査官の知るところとなり、あらかじめ調査の重点項目として取り上げられている場合が多いと思っておいたほうが賢明である。

事例3の場合、あらかじめD氏に対する謝礼である旨を記載して交際費として処理していれば、B社側の処理としては問題にされることはなかったと思われる。

ただし、このようなケースはX国側の課税問題になり得るとして、調査官がX国にこの取引について情報提供することがあるので、やはり注意が必要である。

有安 寛次(ありやす・かんじ)
テロイト・トーマツ税理士法人
税理士・公認不正検査士
国税当局に二十余年勤務のち2005年8月より税理士法人トーマツ(現テロイト・トーマツ税理士法人)に移り、現在ビジネス・タックスサービスユニットの一員として、内外の企業に対して国税の実務経験を踏まえた幅広いアドバイスを行っている。
主な著書に『税務調査のすべてQ&A』(共著、清文社)があるほか、本誌に「税務調査の基礎のキソ」を26回にわたって、「業種別 税務調査の対策ポイント」を7回にわたって連載、その他寄稿記事が多数ある。