

諮問庁：国税庁長官

諮問日：令和2年12月9日（令和2年（行情）諮問第675号）

答申日：令和3年7月8日（令和3年度（行情）答申第139号）

事件名：質問応答記録書作成の手引の一部開示決定に関する件

答 申 書

第1 審査会の結論

「令和2年6月23日付 課税総括課情報第1号」（以下「本件対象文書」という。）につき、その一部を不開示とした決定について、諮問庁がなお不開示とすべきとしている部分は、不開示とすることが妥当である。

第2 審査請求人の主張の要旨

1 審査請求の趣旨

行政機関の保有する情報の公開に関する法律（以下「法」という。）3条の規定に基づく開示請求に対し、令和2年8月11日付け特定記号第149号により特定税務署長（以下「処分庁」という。）が行った一部開示決定（以下「原処分」という。）について、不開示とした処分の取消しを求める。

2 審査請求の理由

審査請求人が主張する審査請求の理由は、審査請求書及び意見書の記載によると、おおむね以下のとおりである（なお、資料の内容は省略する。）。

（1）審査請求書

不開示とされた部分のすべての理由は、法5条6号イに該当するとされる。

しかしながら、本件対象文書は、国税通則法第7章の2（国税の調査）の改正が、「調査手続の透明性及び納税者の予見可能性を高め」「課税庁の納税者に対する説明責任を強化する観点から行われたことを踏まえ、法定化された調査手続を遵守する」などの目的で行われたことを受けて、調査過程において作成される「質問応答記録書」の作成手引として整備されたものに過ぎない。その「はしがき」の開示された部分からは、審判や訴訟に信頼されるよう「課税要件事実が確実に記載され、課税処分の根拠となること」を基本に、「審判や訴訟の場において信用性に疑問を持たれない質問応答録取書を作成することを目標に解説を行うこととした」と書かれている。

これらの目的、役割は、課税庁の課税事務に資するだけでなく、今般改正された国税通則法の改正趣旨に盛り込まれた「調査手続の透明性及

び納税者の予見可能性を高め」「課税庁の納税者に対する説明責任を強化する観点」などを実際に肉づけするものとして、そのまま納税者の権利擁護に資するものである。すなわち「審判や訴訟」に証拠等として活用されることが予定されているから、これらの公文書は、主権者である納税者にも同じように活用されるべく公正かつ適正に作成されることが肝要であり、その作成手続きは、むしろ積極的に開示すべきであって、これを主権者・納税者に秘匿し、不開示としなければならない理由・要素は存在しない。

従って、上記一部不開示とする処分は違法ないし不当であり、取り消しを免れない。

(2) 意見書

ア 本件対象文書は法律に具体的に規定された行政文書でないことの限界と公開性

法的義務なく「任意」に作成されるがゆえにその作成手続きはすべて公開すべき

(ア) 国税通則法 7 4 条の 2 等の質問検査権に本件対象文書にある「作成」は規定されていない

例えば、国税通則法 7 4 条の 2 の質問検査権は、「国税庁、国税局若しくは税務署・・・の当該職員は、所得税、法人税、地方法人税又は消費税に関する調査について必要があるときは・・・に定める者に質問し、その者の事業に関する帳簿書類その他の物件・・・を検査し、又は当該物件・・・の提示若しくは提出を求めることができる」と規定する。しかし、この中に本件対象文書にある「質問応答記録書」を作成し、これに法律上協力すべき義務は規定されていない。

従って、本件対象文書は、いわゆる法定外行政文書であって、作成の相手方、すなわち被調査者（納税義務者等）に質問検査権の規定にある法律上の受忍義務はない（資料 1～4 参照）。

(イ) 本件対象文書の法律的な根拠に係る国会答弁

平成 24 年 3 月 28 日、参議院財務金融委員会にて、本件対象文書と同様に作成されていた「申述書」「聴取書」の作成根拠を質問されて、「税務調査は、実定法上特段の定めのない実施細目については、・・・権限のある税務職員の合理的な選択に委ねられているものと、そういう最高裁の判例がございます」と政府参考人として当時の国税庁次長が答弁しているが、つまるところ、「なにもないんですよ」（質問者：特定議員）ということである（資料 2 参照）。

なお、上記答弁者は、その前段で「・・・既存の書類の検査に加えまして・・・。税務調査の一環として与えられた権限の範囲内

で・・・」などと答弁しているから、そのあいまいな表現が示すように、国税通則法74条の2などに規定されたいわゆる質問検査権の明文規定の権限に、「質問応答記録書の作成」権限が含まれない、すなわち該当しないことを自認していることは明らかである。

(ウ) 国税通則法第7章の2（国税の調査）の改正の趣旨との合致・整合性と運用の限界

平成23年の国税通則法第7章の2（国税の調査）の改正の趣旨は、審査請求書において明らかにした通りであるが、調査手続の透明性、納税者の予見可能性、課税庁の納税者に対する説明責任を全うするには、これらの改正内容に表れた具体的姿勢（調査開始に係る丁寧な事前通知手続の創設、調査終了にかかる明確な調査結果の説明義務の創設、修正申告の勧奨に際し法的効果の説明と文書による告知義務の創設など）を踏まえるべきである。

すなわち、本件対象文書にあるような法定外行政文書の作成について、納税者に法的義務のない協力を要請するのであるから、どのような目的で、どのような手順で、どのような法的効果をもたらす行政文書の作成に係る協力の要請であるか、その協力を求める個々の場面ではもちろんのこと正確な説明が必須であるが、これとは別に、このような法定外文書の作成に係る「手引」案を作成したときは、通常、税務通達の制定、改正時に取られている場合以上に、必須的に、その「手引」案を公開して、あらかじめパブリックコメントにかけるとか、広く関係者の意見を集約して、租税法律主義に基づく税務行政手続の適法性、妥当性の確認工程を経由すべきものである。

これらの工程を経ていない本件対象文書の作成・実施はゆゆしき問題をいくつもはらむものであるが、少なくとも、法に基づき開示請求を受けた時は、そのすべてを開示し、納税者・国民、あるいは税務専門家等の批判にさらされるべきものである。

イ 本件対象文書による質問応答記録書が作成される場面と租税法律主義との衝突・限界

下記において、これまでに公表されている文献のいくつかを引用し、本件対象文書によって作成される質疑応答記録書が作成される具体的な場面と、その作成目的、利用の実状から見えてくる、本件対象文書によって作成される質疑応答記録書の実態と租税法律主義の原則及び平成23年の国税通則法の改正により示された調査手続の透明性等の方向（調査手続の透明性、納税者の予見可能性、課税庁の納税者に対する説明責任を全うする）との衝突、限界をあぶりだしたい。

(ア) 特定税理士1の指摘（令2.6.15付特定論壇より）資料1

- ・「質問応答記録書は、納税者にはもちろん税理士に対してもその具体的内容が示されないまま導入され、現時点においても運用されている」
- ・「質問応答記録書が実際に作成されるのは大抵の場合、重加算税事案として税務調査官が扱うと決めた時と思われる」
- ・「『必要がある場合』とは、課税庁が重加算税を課することについて証拠書類等の客観的な証拠により課税要件の充足性を確認できない場合が該当する」
- ・「重加算税の要件を満たしていないにもかかわらず、質問応答記録書の作成を行ったがために重加算税を賦課されるといった事態を回避しなければならない」
- ・「納税義務者等は質問応答記録書の作成に協力する義務がないにもかかわらず」「税務調査の現場では当然作成するものだという態度で要求している税務調査官を多く見る」
- ・「納税義務者が不利な状況に陥る場合があることを認識した上での対応が重要である」

以上の指摘を総合すると、上記のとおり、平成23年の国税通則法の改正により示された調査手続の透明性等の方向（調査手続の透明性、納税者の予見可能性、課税庁の納税者に対する説明責任を全うする）とは真逆の手法により本件対象文書は作成され運用されていることが明らかである。この逆行を質すためにも、すべてが開示され、まっとうな批判を経由した適正な文書へ改善すべき必要がある。

(イ) 第180回参議院金融財政委員会での指摘（平24.3.28付左同会議録第4号より）資料2

- ・「岩手県の一関税務署で・・・このAさんに申述書を書かせました。経費について過大に記載したというようなことと、済みませんでしたと謝罪をさせるといふように書くように指示をして、書けば、言うとおりに書けば税金が減額される場合もあるからというようなことをほのめかして、とにかく書かせたわけでございます。」
- ・「要するに、何があったかといいますと、優しい言葉でとにかく一筆書かせるんですよ。・・・それで、済みませんという言葉を入れさせるわけですね。その念書を取った後で・・・重加算税を課すわけです、7年遡るわけです。」
- ・「強制したと思われぬように気を付けなさいということが書いてあるわけで・・・何で、こんなところを黒塗りにするんですか。」

やっぱり，そういう強制されたという事例がいっぱい出ているから，思われぬように気を付けろと書いてあるわけでしょう。」

- ・「何か誘導的に，これ書いたら，済みませんと一言書けば税金安くなるかもしれないなんて言って書かせておいて，何か自白を取っておいて，もう自白に基づいて有罪にしちゃうような，そんなことに使われていたわけでございます。」
- ・「最近，その重加算税が乱発されております。物すごい増えております。若い税務署員は何を考えているのか，重加算税を取ってくるのが自分たちの成績になると張り切っちゃっているんですね。」

以上の指摘を総合すると，質問応答記録書（従前の申述書・聴取書等）が，証拠が不十分な案件の重加算税課税の虎の巻として運用され，行き過ぎた課税処分が横行していることが国会の場で明らかにされたことを示していて，本件対象文書により作成される文書が租税法律主義の原則に適合しない側面を有していることを暴露している。

（ウ）特定大学名誉教授の指摘（特定書籍1）資料3

- ・「質問応答記録書制度は，広く納税者には公開されないかたちで導入された。つまり，課税庁内部で制度化され，その内容が一般の納税者やその代理人である税理士などに十分に周知されないまま，課税庁内部に通達され，国税職員（調査官）だけがその具体的な内容を知っていたわけである。この制度の実施は，わが国の税務行政に『開かれた政府』の理念が浸透していないことを示した最たるケースの1つといえる。」
- ・「こうした国税当局による内部通達を用いた税務行政は，憲法に定める租税法律主義の原則，『法律による行政』のルールとぶつかる。」
- ・「質問応答記録書制度は，国税当局の内部通達を（ママ）基づいて実施されており，特定の法令を典拠に実施されているわけではない。したがって，性格的には『法定外行政文書』である。」
- ・「作成の必要性，さらには『重要なもの』かどうか（重要性）の判断は，一般的・客観的必要性でなく，調査官の主観的な判断にゆだねる記述になっている。・・・税務調査法制における『調査の必要性』は，原則として“客観的必要性”を基準に判断することになっている。学問的にも「必要性の認定は，租税職員の自由な裁量に委ねられているわけではない。客観的必要性が認められない場合に質問・検査を行うことは違法であり，それに対しては，答弁義務ないし受忍義務は生じない。」（特定書籍2）とさ

れている。」

- ・「質問応答記録書作成のねらいは、調査官が主導して“課税処分のための客観的な証拠資料がない場合に、証拠をつくりあげることにある”。もう少しはっきりいうと，“調査した納税者が納得していない国税当局（税務署）の主張（指摘事項）の裏付けを取るための証拠資料の作成”がねらいである。」
- ・「納税者は、このことを十分に理解せずに安易に記録書の作成に協力してしまうと、それがもとで思いがけない不利益を被ることも予想される。」
- ・「国税当局（国税庁）は、質問応答記録書を、課税処分（更正処分など）をすることだけをねらいに作成しているわけでない。調査が終了した後の争訟手続、つまり課税処分に対する納税者からの再調査の請求（旧異議申立て）や国税不服審判所への審査請求、さらには税務訴訟があった場合に、自らの課税処分正当化の証拠として活用し、事を有利にすすめようとしているわけである。」

以上の指摘を総合すると、質問応答記録書が法定外行政文書であり、もっぱら課税当局の保身（課税処分の正当化）のための文書作成を、課税庁の有利な立場を利用して、法律上の義務なく納税者を一定時間“協力”という美名で拘束して、証拠化する手続であることが明白である。

確かに、法律上の質問検査権の行使であれば、質問に口頭で応答し、検査に応じるだけであるから、比較的短時間で、例えば30分で済むことでも、これを録音ではなく、手で質疑応答記録書として文書化するときは、原則として本人の面前で、質問・応答を文書化する作業を行うことから、作成終了まで3～4倍の時間拘束され、義務なき忍従を強いられることが多発する。

したがって、国税通則法の調査手続に明記されない本件対象文書の作成手続きが、そのすべての公開と、納税者・国民・税務専門家の検証なしに、このまま放置されることは、平成23年の国税通則法の改正の趣旨（調査手続の透明性、納税者の予見可能性、課税庁の納税者に対する説明責任を全うする）に照らせば、あってはならないことである。

(エ) 特定税理士2の指摘（同氏著特定書籍2より）資料4

- ・「質疑応答記録書が導入される以前は、・・・税務調査における申述書の利用方法や重加算税の賦課についての問題点が指摘され、それに対する国税庁の見解が表明され・・・財務大臣から『聴取書の聴取の仕方について十分私どもとしても検証して、そうしたことを改めるところがあれば、それは改めるべきである』との答

弁がありました。」

- ・「平成25年6月、国税庁から職員に『質疑応答記録書作成の手引』が配布され、税務調査で利用されることになりました。ところが、・・・国税庁からの情報もほとんどありません。・・・どのように対応するべきが、・・・理解に迷うことも多く見受けられます。」
- ・「・・・ほとんどが重加算税からみの事案です。」
- ・「国税通則法の解釈からも、行政文書の作成は質問検査権の行使であるとすることはできません。・・・公務員である調査官の行政文書作成業務には、必ずしも協力する必要はないというだけのことです。」
- ・「犯罪被疑者を対象とする供述調書、・・・が法定の書類であるにもかかわらず、一般の納税義務者を対象とする質疑応答記録書には直接的な法律の規定がありません。この点が、質疑応答記録書の最大の問題点だと思います。」
- ・「質問応答記録書は、・・・納税義務者の協力を得て行う税務調査に、法律の根拠なしに、刑事捜査の調査手法を取り入れてよいのでしょうか。」
- ・「質問応答記録書は、・・・法律に直接の根拠はなく、国税庁が広く国民に向けて広報しているわけではありません。」
- ・「・・・『質問応答記録書の手引』には、黒塗りで隠されている記載が数多くあります。その黒塗部分は、納税義務者には公開されません。・・・税務調査は刑事捜査と異なりますので、このような黒塗りは必須ではないと考えられます。」
- ・「国税庁は『一部の納税者が税務調査への対応策や妨害策を講ずる』と答弁していますが、『対応策』『妨害策』は具体的に何を指しているのかはわかりません。一つの事実関係について、課税要件を満たす目的の事実認定と納税者の立場に立つ事実認定とは異なります。『調査でお聞きした内容を正確に記録するため』であれば、質問応答記録書作成の手引に黒塗りする必要はないとも考えられます。」
- ・「質問応答記録書の存在意義は課税庁側にしかありません。・・・課税要件を充足させる証拠とするために存在しているからです。・・・その作成趣旨について国税庁職員に対する説明と調査時の納税義務者に対する説明とが異なっています。・・・作成に協力した納税義務者に対しても、写しを交付することを拒否します。・・・その作成の際に生じるかもしれない納税義務者の権利侵害その他の何らかのトラブルに対して、納税義務者を救

済するための仕組みを設けていません。・・・質疑応答記録書は国民のためには存在しているとは言えないこととなります。」

以上の指摘を総合すると、質問応答記録書作成の手引自体の一部不開示が、法律の根拠を有しない行政文書の適法性を吟味、批判する機会を如何に奪っているかが明らかである。また、その作成に応じた者に対してさえ、写しの交付を拒否するなどの姿勢は、租税法主義の原則や平成23年の国税通則法の改正趣旨（調査手続の透明性、納税者の予見可能性、課税庁の納税者に対する説明責任を全うする）をないがしろにしていることが明白である。

ウ 本件対象文書を法5条6号イに当てはめる場合の注意点と限界
本件対象文書が適法文書であることが大前提

(ア) 法5条6号イに該当し不開示とし得るのは適法行政文書が大前提
法5条6号イに該当し不開示とし得るのは、対象文書が適法なものであることが大前提である。違法な行政文書に同条の不開示に係る保護法益は及ばない。

これまで見てきたように、本件対象文書に基づく質問応答記録書の作成行為は、租税法主義に立脚した法律に規定されたものではない。質問検査権が、国税通則法に明記された権限であること、かつ、その権限行使の形態は「質問」「検査」「提示」「提出」と明記されており、質疑応答記録書の作成に従うべき根拠は全く存在しないことは明白である。

そのような、法律上存在しない行政権行使に係る手続きを、しかも、質問検査権の行使形態に比して明らかに被調査者の私的利益を害する行為を強いる手続（強大な課税権行使という力関係の下で、「協力」という美名を抜け道として行われる、法律に定められた口頭による質問検査より長時間に及ぶ事実上の拘束、心理的圧迫等）を、国税当局内部だけで創設し、これを税務職員に命じ、実行するために「質疑応答記録書の作成の手引」を作成し、かつ、（対象文書が不開示のため漏れ聞くとともに依拠せざるを得ないのであるが）課税当局の課税処分を正当化するために、納税者を誘導したり、不同意のまま課税庁の意に沿った内容を書面化したりするテクニックがふんだんに網羅されている手引であるとするならば、透明かつ公正であるべき税務行政自体をゆがめる温床となっている可能性が否定できないのである。資料2の質疑内容に、その生々しい実態が暴露されていることはすでに触れたところである（資料2参照）。

(イ) 「質問応答記録書の作成に応じなければならない」との法律上の根拠が必要

質問検査権の具体的内容が明文において規定され、かつ、平成23年の国税通則法の改正により示された調査手続の透明性等の方向（調査手続の透明性、納税者の予見可能性、課税庁の納税者に対する説明責任を全うする）により一層拡充されたのは、任意調査と言えども、被調査者に一定の犠牲・受忍義務（時間的、空間的、かつ心理的犠牲）を強いる手続であるから、租税法律主義の原則から、その手段方法を法律で規定する必要があったからである。

よって、質問応答記録書の作成が、法律上の権限行使として合法性を獲得するためには、単に納税者の合意があるから許されると解するのは、両者の犠牲の軽重から見て、許容されるものではない。

すなわち、質問応答記録書の作成への受忍義務の度合いは、法定された口頭による質問・検査への受忍義務の度合いより軽いはずがなく、むしろ明らかにかなり重いものである。受忍義務の軽い後者の手続の根拠が国税通則法に明文で規定されているのに、より重い受忍義務が強いられる前者の手続規定が明文上存在しないという矛盾を、まず指摘したい。そして、このような軽重が逆転した矛盾ある調査手続が、法律上の明文の根拠なしに秘かに国税内部で創設され、広く社会に公表されることなく放置されていることを見過ごすわけにはいかない。

実際、調査の現場では、前者への受忍義務が強いられ、重加算税の課税証拠の作成に際限なく利用されている実情が暴露され、国会において問題とされたことは、先に触れたとおりである（資料2参照）。

したがって、国税当局が、質問応答記録書の作成に被調査者を協力させるためには、まず、明確な法的根拠規定が必要である。質問検査権の具体的規定と同様に、その一形態として「納税義務者等は、質問応答記録書の作成に応じなければならない」との法律上の明確な根拠規定が必要である。

よって、国税通則法の改正なしに、事実上展開されている質疑応答記録書の作成行為自体は、現時点では、違法・不当なものである可能性が大であるから、違法な税務行政行為を推進する、違法な本件対象文書に法5条6号イの不開示に係る保護法益は存在せず、本件対象文書のすべてが開示されるべきである。

(ウ) 外に表れている現象等から推認される違法な作成手引である可能性は大である

a 上記イで指摘した数々の質疑応答記録書が孕んだ問題点は放置できない

すでに、上記イで指摘した数々の質疑応答記録書が孕んだ問題

点は、このまま放置できないレベルのものである。

資料1では、重加算税事案において、証拠書類等の客観的な証拠が充足していない場合に、被調査者の質問応答記録書の作成が重加算税を課される契機となり、納税義務者に不利益をもたらしていると指摘された。しかも、税務調査の現場では、多くの税務調査官が当然作成するものだという態度で要求しており、法律上の作成協力義務がないことが説明されていない状況にある。

資料2では、平成25年6月の質問応答記録書の創設以前ではあるが、同様の機能を持っていた「申述書、聴取書等」について、重加算税を課税するための一種の道具として、若い調査官等により乱発されていた実態が暴露され、この実態は、審査請求人の税理士として関わった実例を踏まえれば、現在も続いているものと推認される。

資料3では、質問応答記録書制度が「憲法に定める租税法律主義の原則、『法律による行政』のルールとぶつかる」との強い指摘がなされた。さらに、作成の必要性の判断に関し、「税務調査法制における『調査の必要性』は、原則として“客観的必要”を基準に判断することになっている」に関わらず、本件対象文書では「一般的・客観的必要でなく、調査官の主観的な判断にゆだねる記述になっている」ことの重大な問題点を強く指摘している。

資料4では、犯罪被疑者を対象とする供述調書等との比較検討を通じて、質問応答記録書の作成根拠が法定化されていない問題点、法律の根拠なしに刑事捜査の調査手法を取り入れてよいのかの指摘、「調査でお聞きした内容を正確に記録するためならば、質問応答記録書作成の手引に黒塗りする必要はないとの指摘がなされた。

このような数々の問題点、しかも租税法律主義の原則に反し、法律による行政ルールにもそぐわない内容だと非難されているのであるから、現行の本件対象文書は、これら外に表れている現象及び指摘から見て違法な質問応答記録書の作成手引である可能性が大である。

b 国税通則法の改正趣旨と真逆の方向にゆがめられた税務行政

諮問庁は、審査請求人が審査請求書で指摘した平成23年の国税通則法の改正趣旨（調査手続の透明性、納税者の予見可能性、課税庁の納税者に対する説明責任を全うする）に関する主張を「その他の主張は、・・・判断を左右するものではない」と無

視するが、上記で明らかにした通り、これを前提としてとらえなければ、本件対象文書の不開示理由の存否に係る正確な評価はできない。

特に、諮問庁は「それを知った一部の納税義務者が、・・・により、国税当局による正確な事実の把握を困難にするおそれ又は違法若しくは不当な行為を容易にし、若しくはその発見を困難にする恐れがあると認められる」と説明するが、これらの内容は、そのまま、諮問庁あるいは原処分庁に向けられるべきものである。

公開を拒否し、秘かに法律上根拠のない本件対象文書を作成し、課税する側の思惑に申述を誘導し、課税処分を正当化する証拠づくりが横行する温床となっている質問応答記録書の記載指導が、「正確な事実の把握を困難にする」のであり、課税庁の「違法若しくは不当な行為を容易にし」ている。本件対象文書が不開示であり続けられれば、その間、これらの「違法若しくは不当な行為」の「その発見を困難にする恐れ」すら、ある。

エ 諮問庁の「理由説明書」（下記第3を指す。以下同じ。）に対する 具体的意見

(ア) 「第3の3（1）に対して」

別表の番号1は、「はしがき」の内容部分の不開示を未だ維持するものである。

そもそも、一般に行政文書の「はしがき」には、その行政文書が作成された全体的な目的、概要などが記されるに過ぎないものである。したがって、そのような「はしがき」の記載自体が、不開示とせざるを得ない行政文書とは、それをもってしても、本件対象文書自体の適法性（租税法律主義を原則とした国税通則法を遵守した税務調査手続の適法性）を強く疑わせしめるものである。

しかも、開示された記載内容から読み解くと、「本手引においては、課税要件事実が確実に記載され、課税処分の根拠となることはもとより、ベテランのみならず、若手の職員も、審判や訴訟の場において信用性に疑問を持たれない質問応答記録書を作成することを目標に解説を行うこととした。」とされる。「課税要件事実が確実に記載され、課税処分の根拠となる」行政文書は、違法な税務調査手続がないことが前提で作成され、違法記載がないことが前提であるから、当然に必要な場合にそのまま公開されるべきものである。個人情報保護法に基づく開示請求であれ、審判・裁判上の証拠とされる場合であれ、作成過程・内容に違法状態がないものであれば、当然に開示されることが予定される。上記開示された部分の記載通

りの内容であれば、本文はもちろんのこと、「はしがき」部分を不開示とせざるを得ない記載内容などあるはずがない。全く、解せない。

別表の番号2は、目次のうち一つの表題である。「II 質問応答記録書作成における重要事項」の「6 ■■■・・・」である。目次の表題自体を不開示とせざるを得ない、しかも「質問応答記録書作成における重要事項」の1つの項目であるから、そのみをもってしても、本件対象文書自体の適法性（租税法律主義を原則とした国税通則法を遵守した税務調査手続の適法性）を強力に疑わせしめるものである。少なくとも、諮問庁の立場を斟酌したとしても、おおむねどのような方面に係る重要事項であるかを明らかにして、開示できない法的理由を説明すべきである。このままでは、暗黒に放り込まれたまま、不開示は不開示と強弁されているがごときものである。

別表の番号4以下であるが、すでに開示された記載内容と照らし合わせつつ、その不開示部分を読み解く限りでは、具体的な不開示理由を想定することはできない。諮問庁は、それぞれの不開示部分毎に、少なくとも、諮問庁の立場を斟酌したとしても、おおむねどのような方面の内容が記載されたものであるかを示し、開示できない法的理由を具体的に説明すべきであるが、全ての不開示箇所を十把一絡げにして、個々の不開示部分の正当な不開示理由を明らかにしない。どの部分が、列記される抽象的な「理由」と目されるどの記載に対応するかも不明である。これでは、不開示理由を説明したことにならない。

なお、諮問庁は、「一部の納税義務者が、当該記載事項を参考にして質問応答の想定問答を作成する」こと自体を全否定するようであるが、租税法律主義の原則云々を通り越して、余りにも民主主義社会の基本ルールを全否定する権力的な発言である。課税の場面において、納税義務者・国民に正当な防御準備は当然に許容されるべきで、本件対象文書の不開示、すなわち一般に公表されない税務調査手続が存在することによって、その機会を絶対的に剥奪していることこそが重大問題である。

また、諮問庁は、「聴取の意図を逆手に取って証拠能力を低減させる応答を行う」ことを毛嫌いしているが、「聴取の意図を」正確に理解することなしに、事実に対応した応答など存在し得ないところである。したがって、「聴取の意図を」正確に理解されるためにも、本件対象文書は、あらかじめ社会に広く公表され、納税義務者・国民・税務専門家等の理解が浸透している必要が大なのである。これを排除する態度は、税務行政手続きの透明化に反する姿勢であ

る。

諮問庁は、「不正計算の巧妙化を図る等の対応策を講じる」との抽象的なおそれを掲記し、「国税当局による正確な事実の把握を困難にするおそれ」や「違法若しくは不当な行為を容易にし、若しくはその発見を困難にするおそれがある」と言い張るが、具体的に、どの不開示部分がそのような「おそれ」を具体的にもたらすか、説得力ある説明をしていないことは明白である。「おそれ」を御旗に、いたずらに空騒ぎしているに過ぎない。

(イ)「第3の3(2)に対して」

アの項に掲示された部分は、不開示理由が存在しないのであるから、そもそも、審査会へ諮問するまでもなく部分開示のために、一部取消しの裁決を先行すべきものである。

それがなされていないのであるが、少なくとも、答申結果を待つまでもなく、すみやかに開示すべきとする一部取消しの裁決を実施すべきである。

イの項に掲示された「その余の部分」は、未だ不開示が維持されるものである。諮問庁は、それぞれの不開示部分毎に、少なくとも、諮問庁の立場を斟酌したとしても、おおむねどのような方面の内容が記載されたものであるかを示し、開示できない法的理由を具体的に説明すべきであるが、全ての不開示箇所を十把一絡げにして、個々の不開示部分の正当な不開示理由を明らかにしない。

どの部分が、列記される抽象的な「理由」と目されるどの記載に対応するかも不明である。これでは、不開示理由を説明したことにならない。

(ウ)「第3の3(3)に対して」

別表の番号19ないし48に掲げる部分は、未だ不開示が維持されるものである。諮問庁は、それぞれの不開示部分毎に、少なくとも、諮問庁の立場を斟酌したとしても、おおむねどのような方面の内容が記載されたものであるかを示し、開示できない法的理由を具体的に説明すべきであるが、全ての不開示箇所を十把一絡げにして、個々の不開示部分の正当な不開示理由を明らかにしない。どの部分が、列記される抽象的な「理由」と目されるどの記載に対応するかも不明である。これでは、不開示理由を説明したことにならない。

開示された記載から読み解く限りでは、具体的な質問応答記録書の作成例の記載指導のようであるから、記載指導が租税法主義の原則を遵守し、平成23年の国税通則法の改正趣旨（調査手続の透明性、納税者の予見可能性、課税庁の納税者に対する説明責任を全うする）に沿うものであるならば、違法な記載指導は存在しないは

ずであるから、不開示理由がそもそも考えられないのである。

事程左様に不開示部分が存在すること自体が、本件対象文書の適法性（租税法律主義を原則とした国税通則法を遵守した税務調査手続の適法性）を強く疑わせしめるものである。すなわち、適法性を欠いた違法な行政文書の作成に係る記載指導が、本件対象文書に蔓延しているのではないかと思われる。

諮問庁は「納税者等の答述内容を証言化するために作成する質問応答記録書の効果的な作成手法」等であるにもかかわらず、「具体的に不正計算の事例と各事例に応じた税務調査の着眼事項や聴取内容を用いて」いるがゆえに不開示情報に該当するというが、そこに記載された内容は、具体的な不正を現実に助長するものであろうか。すでに、社会一般に流布している事例内容ではないのか。税務調査に係る映画やドラマ、さらに毎年国税当局自身が抑制効果を狙って公表している重加算税等の対象となった課税逃れの手口とさほど違わないのではないかと思われる。なぜなら、手引書に現実の事例をリアルに記載すること自体、情報管理体制として無防備であり、かつ御法度であるからである。

オ 結論

以上の通りであって、諮問庁の「理由説明書」は、不開示理由について、不開示箇所ごとに対象文書の記載概要と不開示理由を明示することなく、また、抽象的に記載した理由らしきものを不開示部分との対応関係を明らかにしないまま羅列しただけで、安直に済ませようとするもので、到底容認しがたい。

すなわち、対象が不開示部分であるがゆえに、皆目見当がつかない審査請求人の反論の機会を事実上剥奪するに等しい。このような諮問庁の理由説明のあり方は、審理の充実を阻害するものであるから、直ちに改められるべきと考える。

なお、審査請求人は、最近、税理士として更正処分後から関与した実際の案件で、先に紹介した資料1～4に示された質問応答記録書の作成の実態を、現実のものとして実感したところである。

例えば、77歳の高齢な被調査者に対し質問応答記録書の作成に応じさせた結果、法律上の質問検査権の行使であれば、口頭で質問したとしても30分も要しないであろう応答内容が、本人の面前で質問応答記録書の作成を行ったことから、文章化にてこずって半日を要した実態が、個人情報保護法に基づく開示請求によって開示された調査記録等で明らかとなった。被調査者は、高齢であること及び調査という心理上の圧迫から、言葉に尽くしがたい心労を長時間にわたって受忍せざるを得なかったのである。

また、個人情報保護法に基づく開示請求によって開示された調査記録等で明らかとなったところによれば、被調査者が述べた内容が、その場の重圧及び訂正を求め難い実情を奇貨として、課税庁の思惑に沿った表現に文章化されている実態も目の当たりにした。

例えば、財産の帰属が争点であるところ、B名義預金から別人のC預金に現金を移動していた事実に対し、被調査者は「(BからCへ)入金した」と申述したところが、「(BからCへ)預け替えた」と表現されていた。また、贈与事実に関し、B名義預金から別人のC預金に現金が移動していた事実について、被調査者は「(BからC)口座に入金した」と申述したところが、「(BからC)口座に積立していた」と表現されていた。質問応答記録書の作成時の記載内容の確認作業では、この表現の違いの意味などが明確に理解できる被調査者はいないであろう。早く、解放されたいと願う被調査者に、記載表現の微妙な違いがもたらす重大な不利益、意味内容を慎重に考える余裕などないのが実情であろう。

そして、これらの質問応答記録書は、現実に課税庁が贈与等を否認する更正処分理由を正当化するための証拠として審判所に提出され、「預け替えた」「積立していた」の表現は、原処分を正当化する根拠として利用されている。

このほか、他の資料との突合で分かったのであるが、明らかな事実の記載誤りが存在した。重要な意味を持つ、特定の月の表示が、似通った発音の別の月と記載されていた。さらに重要な事実で「○年」と表記すべきところを「○歳」と記載され、客観的事実がゆがめられる誤記も見られた。

このように、様々な問題点を抱え込んだ本件対象文書の質問応答記録書の作成にかかる実態を白日の下において、適法なあるべき内容に改善させるためにも、合理的な理由の乏しい本件対象文書の不開示は取り消されるべきものとする。

第3 諮問庁の説明の要旨

1 本件審査請求について

本件審査請求は、原処分について、不開示とした処分の取消しを求めるものである。

2 本件対象文書について

本件対象文書は、「令和2年6月23日付 課税総括課情報第1号」であり、処分庁は、本件対象文書につき、別表の3欄に掲げる部分について、法5条6号イに該当するとして原処分を行った。

これに対して、審査請求人は、別表の3欄に掲げる部分の全部の開示を求めていることから、以下、当該部分の不開示情報該当性について検討す

る。

3 別表の3欄に掲げる部分の不開示情報該当性について

(1) 別表の番号1, 番号2, 番号4, 番号5, 番号7ないし番号10, 番号12, 番号13, 番号16及び番号17に掲げる部分

標記の不開示部分には, 国税当局の職員が税務調査の際, 納税者等の答述内容を証拠化するために作成する質問応答記録書の効果的な作成手法, 質問事項, 対応要領, 記載例及び留意事項等が具体的かつ詳細に記載されていることから, これを公にすると, それを知った一部の納税義務者等が, 当該記載事項を参考にして質問応答の想定問答を作成する, 聴取の意図を逆手に取って証拠能力を低減させる応答を行う, あるいは, 不正計算の巧妙化を図る等の対応策を講じることにより, 国税当局による正確な事実の把握を困難にするおそれ又は違法若しくは不当な行為を容易にし, 若しくはその発見を困難にするおそれがあると認められる。

したがって, 当該部分は, 法5条6号イの不開示情報に該当する。

(2) 別表の番号3, 番号6, 番号11, 番号14, 番号15及び番号18に掲げる部分

ア 別表の4欄に掲げる部分

標記の不開示部分については, これを公にしても, それを知った一部の納税義務者等が, 当該記載事項を参考にして質問応答の想定問答を作成する, 聴取の意図を逆手に取って証拠能力を低減させる応答を行う, あるいは, 不正計算の巧妙化を図る等の対応策を講じることにより, 国税当局による正確な事実の把握を困難にするおそれ又は違法若しくは不当な行為を容易にし, 若しくはその発見を困難にするおそれがあるとは認められない。

したがって, 当該部分は, 法5条6号イに該当せず, 開示すべきである。

イ その他の部分

標記の不開示部分には, 国税当局の職員が税務調査の際, 納税者等の答述内容を証拠化するために作成する質問応答記録書の効果的な作成手法, 質問事項, 対応要領, 記載例及び留意事項等が具体的かつ詳細に記載されていることから, 上記(1)と同様の理由により, 法5条6号イの不開示情報に該当する。

(3) 別表の番号19ないし48に掲げる部分

標記の不開示部分には, 国税当局の職員が税務調査の際, 納税者等の答述内容を証拠化するために作成する質問応答記録書の効果的な作成手法, 質問事項, 対応要領, 記載例及び留意事項等が, 具体的な不正計算の事例と各事例に応じた税務調査の着眼事項や聴取内容を用いて, 具体的かつ詳細に記載されていることから, 上記(1)と同様の理由により,

法5条6号イの不開示情報に該当する。

4 審査請求人のその他の主張について

審査請求人のその他の主張は、上記3の判断を左右するものではない。

5 結論

以上のことから、本件対象文書につき、その一部を法5条6号イに該当するとして不開示とした決定については、別表の4欄に掲げる部分は、同号イに該当せず、開示すべきであるが、別表の4欄に掲げる部分を除く部分は、同号イに該当すると認められるので、不開示としたことは妥当である。

第4 調査審議の経過

当審査会は、本件諮問事件について、以下のとおり、調査審議を行った。

- | | | |
|---|-----------|-------------------|
| ① | 令和2年12月9日 | 諮問の受理 |
| ② | 同日 | 諮問庁から理由説明書を收受 |
| ③ | 同月24日 | 審議 |
| ④ | 令和3年1月19日 | 審査請求人から意見書及び資料を收受 |
| ⑤ | 同年6月17日 | 本件対象文書の見分及び審議 |
| ⑥ | 同年7月1日 | 審議 |

第5 審査会の判断の理由

1 本件対象文書について

本件開示請求は、本件対象文書の開示を求めるものであり、処分庁は、その一部につき、法5条6号イに該当するとして不開示とする決定（原処分）を行った。

これに対して、審査請求人は、不開示部分の全部の開示を求めているところ、諮問庁は、別表の3欄に掲げる不開示部分のうち、別表の4欄に掲げる部分は開示すべきであるが、別表の4欄に掲げる部分を除いた部分（以下「本件不開示維持部分」という。）については原処分を妥当としていることから、以下、本件対象文書の見分結果を踏まえ、本件不開示維持部分の不開示情報該当性について検討する。

2 本件不開示維持部分の不開示情報該当性について

- (1) 別表の番号1，番号2，番号4ないし番号14及び番号16ないし番号18の3欄に掲げる部分（4欄に掲げる部分を除く。）

当該部分には、国税当局の職員が税務調査の際、納税者等の答述内容を証拠化するために作成する質問応答記録書の効果的な作成手法、質問事項、対応要領、記載例及び留意事項等が具体的かつ詳細に記載されていると認められる。

当該情報は、国税当局において限られた人員の中で適正・公平な課税を実現するための重要な要素であり、さらに、税務調査に関する事項が納税者の重大な関心事であることからすれば、これを公にすると、それ

を知った一部の納税義務者等が、当該記載事項を参考にして質問応答の想定問答を作成する、聴取の意図を逆手に取って証拠能力を低減させる応答を行う、あるいは、不正計算の巧妙化を図る等の対応策を講じることにより、国税当局による正確な事実の把握を困難にするおそれ又は違法若しくは不当な行為を容易にし、若しくはその発見を困難にするおそれがあるとする諮問庁の説明は否定できない。

したがって、当該部分は、法5条6号イに該当し、不開示とすることが妥当である。

(2) 別表の番号19ないし48に掲げる部分

当該部分には、国税当局の職員が税務調査の際、納税者等の答述内容を証拠化するために作成する質問応答記録書の効果的な作成手法、質問事項、対応要領、記載例及び留意事項等が、具体的な不正計算の事例と各事例に応じた税務調査の着眼事項や聴取内容を用いて、具体的かつ詳細に記載されていると認められるため、上記(1)と同様の理由により、法5条6号イに該当し、不開示とすることが妥当である。

3 審査請求人のその他の主張について

審査請求人のその他の主張は、当審査会の上記判断を左右するものではない。

4 本件一部開示決定の妥当性について

以上のことから、本件対象文書につき、その一部を法5条6号イに該当するとして不開示とした決定については、諮問庁がなお不開示とすべきとしている部分は、同号イに該当すると認められるので、不開示とすることが妥当であると判断した。

(第4部会)

委員 小林昭彦, 委員 塩入みほも, 委員 常岡孝好

別表

1 番号	2 ページ	3 不開示部分	4 諮問庁が開示すべきとする部分
1	はしがき	本文4行目ないし8行目及び13行目ないし17行目	
2	目-1	「II 質問応答記録書作成における重要事項」の6の表題	
3	目-2	「III FAQ」の問12の問	不開示部分の全て
4	II-1ないし3	「1 質問応答記録書を作成することの重要性」 ・(1)の1ポツ目の本文4行目ないし11行目及び2ポツ目の本文7行目ないし12行目 ・(2)の2ポツ目の本文4行目ないし9行目3文字目及び3ポツ目の本文 ・(4)の1ポツ目の本文2行目2文字目ないし6行目	
5	II-4ないし8	「2 事前準備(課税要件事実の分析)の重要性」 ・2ポツ目及び4ポツ目ないし9ポツ目の本文並びに枠の中 ・II-6の※の本文及びII-7の脚注	
6	II-9ないし11	「3 事実の要素を明らかにすること」 ・(1)の3ポツ目の本文2行目ないし8行目 ・(1)の4ポツ目の本文3行目ないし9行目 ・(2)の1ポツ目の本文3行目ないし6行目, 2ポツ目の本文及び3ポツ目の本文 ・(3)の本文	・(2)の1ポツ目の本文3行目ないし6行目 ・(3)の1ポツ目の本文1行目及び2行目並びに3ポツ目の本文1行目7文字目ないし3行目
7	II-11及び12	「4 「評価」ではなく「具体的事実」を記載すること」	

		<ul style="list-style-type: none"> ・（１）の２ポツ目の本文１行目ないし４行目及び７行目ないし１０行目 ・（２）の２ポツ目の本文 ・（３）の２ポツ目の本文 	
８	Ⅱ－１３	<p>「５ 答述が変遷した場合の対応（変遷理由の録取）」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・２ポツ目ないし４ポツ目の本文 	
９	Ⅱ－１３	<p>６の表題及び本文並びに脚注８の本文</p>	
１０	Ⅱ－１４	<p>「７ 客観的証拠との整合性に留意すること」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・３ポツ目の本文 ・５ポツ目の本文４行目ないし９行目 	
１１	Ⅱ－１５及び１６	<p>「８ 証拠物を示す場合の録取方法」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・（１）の１ポツ目の本文３行目ないし８行目及び２ポツ目の本文 ・（３）の１ポツ目ないし４ポツ目の本文 	<ul style="list-style-type: none"> ・（１）の２ポツ目の本文１行目７文字目ないし３行目
１２	Ⅱ－１７及び１８	<p>「９ 問答形式と物語形式の選択」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・３ポツ目のⅡ－１７の本文４行目ないしⅡ－１８の本文５行目 	
１３	Ⅱ－１８ないし２０	<p>「１０ 問答形式を用いる場合には、不相当な誘導尋問を問として記載しないこと」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・１ポツ目のⅡ－１８の本文３行目ないしⅡ－１９の４行目及びⅡ－１９の本文７行目ないし２３行目 ・２ポツ目のⅡ－２０の本文４行目ないし２７行目 	
１４	Ⅱ－２１	<p>「１１ 読みやすく、理解しやすい記載を心掛けること」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・（４）の２ポツ目の本文６行目 	<ul style="list-style-type: none"> （４）の２ポツ目の本文６行目ないし８行目２１文字

		ないし10行目	目
15	Ⅲ-5	問12の問及び(答)本文	不開示部分の全て
16	Ⅲ-18	問39の(答)の本文7行目ないし28行目	
17	Ⅲ-20	問42の(答)の本文1行目ないし6行目	
18	Ⅳ-6ないし8	「4 添付資料の記載例」 ・(1)の問答の「問○」の本文5行目ないし7行目 ・(2)の問答の「問○」の本文4行目ないし6行目及び「答○」の本文 ・(3)の問答の「問○」の本文及び「答○」の本文	・(1)の問答の「問○」の本文5行目ないし7行目 ・(2)の問答の「問○」の本文4行目ないし6行目 ・(3)の問答の「問○」の本文
19	V-5ないし13	「1(1)収入・売上げの除外に関するもの 所得税の事例」 ・「質問応答の要旨」欄の問2ないし答34の本文並びに答35の本文1行目及び2行目 ・V-5の解説②ないし④の本文 ・V-6ないし12の解説 ・V-13の解説①及び②の本文	
20	V-15ないし20	「1(2)収入・売上げの除外に関するもの 法人税の事例(一目目)」 ・「質問応答の要旨」欄の問2ないし答16の本文 ・V-15の解説①の本文7行目5文字目ないし15行目5文字目並びに解説②及び③の本文 ・V-16ないし19の解説 ・V-20の解説①の本文	
21	V-21ないし28	「1(2)収入・売上げの除外に関するもの 法人税の事例(二日目)」 ・「質問応答の要旨」欄の問1ないし答17の本文及び答18の本	

		<p>文 2 行目ないし 4 行目</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ V-21 ないし 27 の解説 ・ V-28 の解説①ないし③の本文 	
2 2	V-29 ないし 32	<p>「1 (2) 収入・売上げの除外に関するもの 法人税の事例 <関係者への質問>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 「質問応答の要旨」欄の本文 V-29 の 1 行目ないし V-32 の 4 行目 ・ V-29 の解説②ないし⑤の本文 ・ V-30 及び 31 の解説 ・ V-32 の解説①の本文 	
2 3	V-33 ないし 40	<p>「2 (1) 架空外注費に関する事例」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 「質問応答の要旨」欄の問 2 ないし答 9 の本文及び答 10 の本文 2 行目ないし 4 行目 ・ V-33 の解説①の本文 7 行目 5 文字目ないし 14 行目及び解説②ないし⑤の本文 ・ V-34 ないし 39 の解説 ・ V-40 の解説①及び②の本文 	
2 4	V-43 ないし 49	<p>「2 (1) 架空外注費に関する事例 <関係者への質問>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 「質問応答の要旨」欄の問 2 ないし答 10 の本文及び答 11 の本文 2 行目ないし 4 行目 ・ V-43 の解説①の本文 7 行目 5 文字目ないし 16 行目 7 文字目及び解説②ないし④の本文 ・ V-44 ないし 48 の解説 ・ V-49 の解説①及び②の本文 	
2 5	V-51 ないし 56	<p>「2 (2) 架空人件費に関する事例」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 「質問応答の要旨」欄の本文 V 	

		<p>－ 5 1 の 3 行目ないし V－ 5 6 の 1 6 行目</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ V－ 5 1 の解説②の本文 7 行目 5 文字目ないし 1 4 行目 5 文字目及び解説③ないし⑥の本文 ・ V－ 5 2 ないし 5 5 の解説 ・ V－ 5 6 の解説①ないし③の本文 	
2 6	V－ 5 7 ないし 5 9	<p>「 2 (2) 架空人件費に関する事例 <関係者への質問①>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 「質問応答の要旨」欄の本文 V－ 5 7 の 3 行目ないし V－ 5 9 の 1 行目 ・ V－ 5 7 の解説②の本文 7 行目 5 文字目ないし 1 4 行目 6 文字目及び解説③ないし⑤の本文 ・ V－ 5 8 の解説 	
2 7	V－ 6 1 ないし 6 6	<p>「 2 (2) 架空人件費に関する事例 <関係者への質問②>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 「質問応答の要旨」欄の本文 V－ 6 1 の 3 行目ないし V－ 6 6 の 1 6 行目 ・ V－ 6 1 の解説②の本文 7 行目 5 文字目ないし 1 5 行目 4 文字目及び解説③ないし⑤の本文 ・ V－ 6 2 ないし V－ 6 5 の解説 ・ V－ 6 6 の解説①の本文 	
2 8	V－ 6 7 ないし 7 5	<p>「 2 (3) 水増し仕入れに関する事例」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 「質問応答の要旨」欄の問 2 ないし答 1 9 の本文, 答 2 0 の 1 行目ないし 3 行目及び答 2 1 の 1 行目ないし 3 行目 ・ V－ 6 7 の解説②ないし④の本文 ・ V－ 6 8 ないし V－ 7 4 の解説 	
2 9	V－ 7 7 ないし 7 8	<p>「 2 (3) 水増し仕入に関する事例」</p>	

	いし 8 3	<p>例 <関係者への質問></p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の問 2 ないし答 1 9 の本文 ・V-7 7 の解説②及び③の本文 ・V-7 8 ないし 8 2 の解説 ・V-8 3 の解説①及び②の本文 	
3 0	V-8 5 ないし 9 0	<p>「2 (4) 棚卸除外に関する事例」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の本文 V-8 5 の 3 行目ないし V-9 0 の 1 5 行目 ・V-8 5 の解説②ないし⑧の本文 ・V-8 6 ないし 8 9 の解説 ・V-9 0 の解説①ないし③の本文 	
3 1	V-9 1 ないし 9 5	<p>「2 (4) 棚卸除外に関する事例 <関係者への質問>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の本文 V-9 1 の 4 行目ないし V-9 5 の 1 6 行目 ・V-9 1 の解説③ないし⑦の本文 ・V-9 2 ないし 9 4 の解説 ・V-9 5 の解説①ないし④の本文 	
3 2	V-9 7 ないし 1 0 4	<p>「3 (1) 相続人名義の預金口座の帰属に関する事例 <相続税>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の本文 V-9 7 の 4 行目ないし V-1 0 4 の 1 7 行目及び V-1 0 4 の 2 0 行目 ・V-9 7 の解説③ないし⑤の本文 ・V-9 8 ないし 1 0 3 の解説 ・V-1 0 4 の解説①の本文 	

3 3	V-105 ないし109	<p>「3（1）相続人名義の預金口座の帰属に関する事例 <関係者への質問>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の問2ないし答12の本文及び答13の本文2行目ないし4行目 ・V-105の解説②及び③の本文 ・V-106ないし108の解説 	
3 4	V-111 ないし120	<p>「3（2）相続財産の一部除外に関する事例 <相続税>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の本文V-111の1行目ないしV-117の15行目及びV-117の17行目ないしV-120の5行目 ・V-111の解説③ないし⑦の本文 ・V-112ないし116, 118及び119の解説 ・V-117の解説①ないし③, ⑤及び⑥の本文 ・V-120の解説①及び②の本文 	
3 5	V-121 ないし124	<p>「3（2）相続財産の一部除外に関する事例 <関係者への質問①>」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の本文V-121の4行目ないしV-124の21行目 ・V-121の解説②ないし⑥の本文 ・V-122及び123の解説 ・V-124の解説①ないし⑥の本文 	
3 6	V-127 及び128	<p>「3（2）相続財産の一部除外に関する事例 <関係者への質問②>」</p>	

		<ul style="list-style-type: none"> ・「記」欄のV-127の5行目 ないしV-128の35行目 ・V-127の解説③ないし⑤の 本文 ・V-128の解説 	
37	V-129 ないし13 5	<p>「4 所得の帰属に関する事例 ＜実質的オーナーへの質問＞～簿 外店舗の収益について、実質的オ ーナーに帰属するとして課税した 事案～」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の問2な いし答38の本文 ・V-129ないしV-134の 解説 ・V-135の解説①の本文 	
38	V-137 ないし14 6	<p>「4 所得の帰属に関する事例 ＜簿外店舗の従業員への質問＞」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の問2な いし答35の本文及び答36の本 文1行目 ・V-137の解説②ないし④の 本文 ・V-138ないし145の解説 ・V-146の解説①及び②の本 文 	
39	V-147 ないし15 3	<p>「5 無申告に関する事例～個人 事業主に対して所得税の無申告重 加算税を賦課決定した事案～」</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「質問応答の要旨」欄の問2な いし答25の本文及び答26の本 文1行目 ・V-147の解説②ないし④の 本文 ・V-148ないし153の解説 	
40	V-155	<p>「6 消費税 帳簿書類等の保存 義務に関する事例～仕入税額控除 を認めなかった事例～」</p>	

		・「記」欄の5行目ないし10行目	
4 1	V-156	・「記」欄の1行目ないし13行目 ・解説	
4 2	V-157	・「記」欄の1行目ないし21行目 ・解説	
4 3	V-158	・「記」欄の1行目ないし15行目 ・解説	
4 4	V-159	・「記」欄の1行目ないし26行目 ・解説	
4 5	V-160	・「記」欄の1行目ないし26行目 ・解説	
4 6	V-161 ないし164	「6 消費税 帳簿書類等の保存義務に関する事例 <関係者への質問>～仕入税額控除を認めなかった事例～」 ・「質問応答の要旨」欄の本文V-161の1行目ないしV-164の15行目及びV-164の21行目2文字目ないし22行目20文字目 ・V-161の解説の<<前提>>の本文及び解説②ないし④の本文 ・V-162及びV-163の解説 ・V-164の解説①及び②の本文	
4 7	V-165	「7 (1) 質問応答記録書の作成 (契印・確認印)」 ・本文の1行目ないし7行目 ・本文の10行目ないし11行目28文字目	

48	V-167	「7(2) 調査報告書(作成・訂 正例等)」 ・解説①の本文3行目3文字目な いし18行目	
----	-------	--	--

(注) 「ページ」については、「はしがき」を除き、本件対象文書の下部に記載されたページを示す。

行数の数え方については、空白の行及び表の枠線は数えない。「○○」欄の名称は行数に数えない。

文字数の数え方については、句読点、記号及び半角文字も1文字と数え、空白部分を数えない。