

論 説

国税庁の「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組」に関する考察

財務省財務総合政策研究所 特別研究官

中 田 悟

◆SUMMARY◆

国税庁は、平成 23 年から、大企業の税務コンプライアンスの維持・向上のため、「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組」を実施しているところ、本取組は、国税当局と大企業が協力して大企業の適正な税務申告を確保しようとするものであり、既に 10 年以上にわたり実施されており、税務行政における主要な施策の 1 つとして定着している。

本稿は、本取組の 10 年あまりの歩みを振り返るとともに、本取組とコーポレートガバナンス改革の関係を整理・考察するものである。

(税大ジャーナル編集部)

キーワード：大企業の税務コンプライアンス、コーポレートガバナンス、内部統制、スチュワードシップ・コード、協力的手法

本内容については、すべて執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

目 次

I	はじめに	3
II	本取組の概要	3
1	本取組の目的	3
2	本取組の内容	4
3	本取組の経緯	6
4	本取組の特徴	7
	(1) 大企業のトップマネジメントの関与	7
	(2) 国税当局の助言機能の発揮	9
	(3) 大企業にとってのメリット	9
III	本取組とコーポレートガバナンス改革の関係	10
1	会社法の内部統制システム整備	11
2	金融商品取引法の財務報告に係る内部統制報告制度	12
3	コーポレートガバナンス・コード及びスチュワードシップ・コード	14
IV	終わりに	18

I はじめに

国税庁は、平成 23 年から、大企業の税務コンプライアンスの維持・向上のため、「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組」（以下「本取組」という。）を実施している。この新たな取組みは、国税当局と大企業が協力して大企業の適正な税務申告を確保しようとするものであり、既に 10 年以上にわたり実施されており、税務行政における主要な施策の 1 つとして定着している。本取組は、その名称に「コーポレートガバナンス」という言葉を用いているとおり、近年我が国で進められているコーポレートガバナンス改革と密接な関係がある。

以下では、本取組の 10 年あまりの歩みを振り返るとともに、本取組とコーポレートガバナンス改革の関係を整理するなど、本取組について考察する。

II 本取組の概要

1 本取組の目的

国税庁は「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組の事務実施要領」⁽¹⁾で、本取組の趣旨を「大企業の税務コンプライアンスの維持・向上には、トップマネジメントの積極的な関与・指導の下、大企業が自ら税務に関するコーポレートガバナンスを充実させていくことが重要かつ効果的であることから、その充実を促進するものである。」と説明している。また、同事務実施要領で、「税務に関するコーポレートガバナンス」を「税務についてトップマネジメントが自ら適正申告の確保に積極的に関与し、必要な内部体制を整備すること」と定義している。

本取組において国税当局は、大企業自身がより適正な税務申告を目指して、トップマネジメントの関与により、必要な内部体制を自ら整備することを促進しようとしている。

税務調査において、大企業の税務申告の誤

りが把握されている。令和 3 事務年度（令和 3 年 7 月から令和 4 年 6 月。以下同様。）の法人税及び消費税の実地調査では、調査課所管法人（主に大企業）の追徴税額は 807 億円となっている⁽²⁾。これは中小企業を含めた法人全体の追徴税額 2,307 億円の 3 分の 1 程度に相当する。このように、大企業の税務申告には改善の余地がある。

大企業の税務申告の主な誤りは次の 2 つに大別することができる。

1 つ目は、組織の第一線で誤った会計・税務処理が行われることに起因するものである。大企業は、職員数が多く、本社に多数の部署が設けられているとともに各地に支店や工場を有するなど、巨大な組織である。こうした巨大な組織の第一線において、トップマネジメントや税務担当部署が関知しない状況で、例えば、いわゆる受注対策費を他の費用に仮装して支出すること、海外子会社への支援金を他の費用に仮装して支出すること、予算消化のために翌期の費用を当期の費用として計上すること、目標を達成したために当期の売上を翌期に計上することなど、誤った会計・税務処理が行われる場合がある。

2 つ目は、企業と国税当局の間で見解の相違が生じやすい分野の税務処理に係るものである。例えば、取引価格が移転価格税制の独立企業間価格に該当するか、組織再編が組織再編税制の適格組織再編に該当するかなどについて、企業の税務処理が税務調査で否認される場合がある。

国税当局は、適正かつ公平な課税を確保するため、税務リスク（適正な税務申告がなされていないおそれ）のある納税者に税務調査を行い、その誤りを是正しているところ、税務調査には多大な事務量が必要である。国税当局の限られた人員を有効に活用するためには、自主的な税務申告の改善を期待できる納税者については、国税当局は、納税者の自助

努力を積極的に支援し、納税者がより適正な税務申告を行うように促すことが重要である。

大企業には自主的な税務申告の改善を十分に期待できる。

大企業の税務申告の主な誤りは、上記のとおり、組織の第一線で誤った会計・税務処理が行われることに起因するものや、企業と国税当局の間で見解の相違が生じやすい分野の税務処理に係るものであり、いずれも、トップマネジメントが大企業の税負担の軽減のために主体的に行ったというものではない。なお、トップマネジメントは、税引後利益の最大化を経営目標としているので、企業と国税当局の間で見解の相違が生じやすい分野での税務処理において、税負担をできるだけ軽減しようとするのではないかとの見方もあるが、税法に反することをしようとするトップマネジメントはいないと考えられる。

むしろ、トップマネジメントは、適正な税務申告を行うことは大企業の基本的かつ重要な社会的責任であるとの意識を有していると考えられる。

このため、大企業のトップマネジメントには、自社の税務申告の改善に向けて、リーダーシップを発揮することが十分に期待できる。

また、大企業の税務申告の主な誤りは、必要な内部体制を自ら整備することによって防止できると考えられる。

組織の第一線で誤った会計・税務処理が発生するのは、まさに、組織の第一線まで十分な管理が行き届いていないためである。組織全体を適切に管理する内部体制を整備することにより、組織の第一線で誤った会計・税務処理が行われることを防止できると考えられる。

企業と国税当局の間で見解の相違が生じやすい分野の税務処理については、トップマネジメントがその適否の検討にしっかり関与する内部体制を整備することにより、実際に両者の見解の相違が生じることが減少すると考

えられる。その税務処理の検討内容がトップマネジメントに報告され、仮に税務調査で両者の見解が相違して追徴課税された場合に自社の評判や信用にどのような悪影響があるかを含めて、トップマネジメントが中長期的な視点から、その税務処理の適否を判断することが重要である。そして、トップマネジメントがしっかり関与することにより、その税務処理についてより慎重な判断が行われ、また、その適否の判断が難しい場合には、企業から国税当局に事前相談を行う場合が増えると考えられる。国税当局への事前相談は、企業の税務処理が税務調査で否認されることを回避する有効な手段である。

大企業は事業規模が大きく事業内容が複雑であることから、大企業の税務調査には、中小企業の税務調査と比べて、一般的に多くの事務量が投下されている。すなわち、大企業の税務調査は、中小企業の税務調査と比べて、税務調査の頻度が高く、また、税務調査に多数の職員が投入され、税務調査の日数が長い場合が多い。

大企業が必要な内部体制を整備することによって、その税務申告がより適正なものになれば、国税当局は、税務調査の頻度を低くすることや税務調査の日数を短くすることなどにより、大企業の税務調査に投入している事務量を節減することができる。そして、国税当局は、そのように節減した事務量を、自主的な税務申告の改善が見込めない納税者の税務調査に振り向けることにより、国税当局の限られた人員をより有効に活用し、適正かつ公平な課税を確保することができる。

2 本取組の内容

国税当局は、税務に関するコーポレートガバナンスの充実について、法人会などの関係団体等の会合において大企業のトップマネジメントに働きかけを行うとともに、大企業の

税務調査時に個別に次のような対応を行っている。

税務調査時の個別対応は、調査課所管法人のうち特に大規模な法人である、特別国税調査官所管法人約 500 社を対象としている。

（国税当局による大企業の税務に関するコーポレートガバナンスの確認）

国税当局は、税務調査時に、大企業に「税務に関するコーポレートガバナンス確認表」の作成・提出を依頼し、提出された確認表などにより、大企業の税務に関するコーポレートガバナンスの状況を確認している。

確認表には、適正な税務申告の確保に必要な内部体制に求められる要素が整理されており、大項目は、「トップマネジメントの関与・指導」、「税務（経理）担当部署等の体制・機能」、「税務に関する内部牽制の体制」、「税務調査での指摘事項等に係る再発防止策」、「税務に関する情報の周知」の 5 項目である。

「トップマネジメントの関与・指導」では、税務コンプライアンスに関する事項の社訓等への掲載状況及びその社内周知状況、企業としての税務に対する取組方針等の公表状況、税務調査の結果のトップマネジメントへの報告状況、国税当局と見解の相違が生じやすい分野の税務処理のトップマネジメントへの報告状況などを確認している。

「税務（経理）担当部署等の体制・機能」では、税務（経理）担当部署における税務精通者の配置状況、ルールに基づいて継続的に会計・税務処理を行うための手続の策定・運用状況、事業部門等が行った税務処理の税務（経理）担当部署による事後チェックの実施状況、税務（経理）担当部署と監査役・監査法人との連携状況などを確認している。

「税務に関する内部牽制の体制」では、事業部門等と税務（経理）担当部署との間の連絡・相談体制の整備状況、不正な会計処理などに関する情報の内部・外部からの受付体制

の整備状況、税務上の不適切行為を行った職員に対するペナルティ制度の整備状況などを確認している。

「税務調査での指摘事項等に係る再発防止策」では、税務調査や税務（経理）担当部署の事後チェックで把握された不適正な税務処理に係る再発防止策の策定・運用状況などを確認している。

「税務に関する情報の周知」では、税制改正に関する情報等の社内や国内グループ会社への周知状況などを確認している。

（国税当局による大企業の税務に関するコーポレートガバナンスの評価）

国税当局は、確認した事実に基づき、大企業の税務に関するコーポレートガバナンスを評価し、その内容・結果を「税務に関するコーポレートガバナンス評価書」にとりまとめている。

評価項目は、「税務に関するコーポレートガバナンス確認表」の 5 項目（「トップマネジメントの関与・指導」、「税務（経理）担当部署等の体制・機能」、「税務に関する内部牽制の体制」、「税務調査での指摘事項等に係る再発防止策」、「税務に関する情報の周知」）に「税務調査への対応状況」、「帳簿書類等の保存状況」を加えた 7 項目である。

評価は「良好」「おおむね良好」「改善が必要」の 3 段階で、7 つの評価項目毎の評価と総合評価を行っている。

（税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた国税当局と大企業の意見交換）

国税局幹部職員（調査部長または次長）は大企業のトップマネジメントと面談し、税務に関するコーポレートガバナンスの充実について意見交換を行っている。

意見交換において国税当局幹部職員は、税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果とその評価に至った根拠を説明し、評価が

低かった項目について効果的な取組事例を紹介し具体的な改善策を提示している。そして、国税当局幹部職員からトップマネジメントに対し、リーダーシップを発揮して税務に関するコーポレートガバナンスの充実に取り組むように促している。

（国税当局による大企業の税務リスクの判定）

国税当局は、税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果を大企業の税務リスクの重要な判断材料の一つとして活用し、大企業の税務リスクに応じて次回の税務調査の時期や体制を決定している。

したがって、税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果が良好な大企業については、税務調査の頻度が低くなったり、税務調査の日数が短くなったりする。

3 本取組の経緯

本取組は、国税庁において平成 22 年秋から本格的な検討が行われ、平成 23 年 5 月に藤田利彦国税庁調査査察部長（当時）が日本租税研究協会の会合で、大企業のトップマネジメントに対して税務に関するコーポレートガバナンスの充実を働きかけたことにより開始された。そして、同年 7 月に、川北力国税庁長官（当時）が経団連の会合で同様の働きかけを実施するとともに、平成 23 事務年度から、税務調査時における個別対応が開始された。

その後、国税当局は、本取組の適正かつ安定的な運用を図る観点から、平成 28 年 6 月に「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組の事務実施要領」を制定している。そして、事務実施要領はこれまでに 3 回改正されている⁽³⁾。

（事務実施要領の制定）

平成 28 年 6 月に制定された事務実施要領では、国税当局は、税務に関するコーポレー

トガバナンスの評価結果に応じて次回の税務調査までの間隔を延長し、大企業にその旨を説明することとしていた。

税務に関するコーポレートガバナンスが良好であるなど一定の条件を満たす大企業については、国税当局が税務調査を省略する事業年度の申告書審理を行う際に、国税当局と見解の相違が生じやすい分野の税務処理（組織再編が組織再編税制の適格組織再編に該当するかなど）を大企業が国税当局に自主的に開示し、国税当局がその税務処理が適正か否かを確認することを条件に、国税当局は次回の税務調査までの間隔を前回の税務調査からの間隔より 1 年延長し、その旨を大企業に説明することとしていた。また、税務に関するコーポレートガバナンスが更に良好となった大企業については、国税当局は税務調査の間隔を更に延長することとしていた。例えば、前回の税務調査からの間隔が 2 年の大企業について、評価結果が良好な場合には次回の税務調査が 3 年後になり、次回の税務調査時に評価結果が更に良好となった場合には、次々回の税務調査がその 4 年後になった。

（令和元年 6 月の事務実施要領の改正）

令和元年 6 月の事務実施要領の改正では、税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果に応じて、税務調査の間隔延長をより柔軟に行うように見直しを行っている。具体的には、1 度に延長する税務調査の間隔を「1 年」から「1 年以上」に変更している。例えば、前回の税務調査からの間隔が 2 年の大企業について、良好な評価結果の程度に応じて、次回の税務調査が 3 年後や 4 年後等になった。

また、税務に関するコーポレートガバナンス確認表の確認項目に「税務方針等の公表」を追加している。これは、大企業が適正な税務申告の確保を重視していることやそのために必要な内部体制の整備状況などを外部に発信しているかを確認するものである。大企業

は、税務方針等を公表することにより、適正な税務申告の確保に向けた取組を機関投資家など外部に分かりやすく伝えるとともに、その取組に対する機関投資家など外部の評価や意見をその取組の更なる改善に役立てることが重要と考えられる。令和3事務年度に税務に関するコーポレートガバナンスの評価を行った113社について国税庁が確認したところ、その約6割が自社のホームページで税務方針等を公表していた⁽⁴⁾。

(令和2年6月の事務実施要領の改正)

和2年6月の事務実施要領の改正では、税務に関するコーポレートガバナンス確認表の確認項目の整理等を行っている。

(令和3年6月の事務実施要領の改正)

令和3年6月の事務実施要領の改正では、国税当局から大企業に対し、次回の税務調査の間隔延長について説明することを取り止め、新たに、税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果を口頭で伝達することに変更している。同時に、税務調査の間隔を延長する際に国税当局から大企業に求めていた、国税当局と見解の相違が生じやすい取引の税務処理を自主開示する措置を廃止している。

この見直し後は、税務調査の間隔延長についての説明はないものの、国税当局は、税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果を大企業の税務リスクの重要な判断材料の1つとして活用し、次回の税務調査についてはリスク・ベース・アプローチの考え方にに基づき大企業の税務リスクに応じて調査時期や調査体制を決定することから、税務に関するコーポレートガバナンスが良好な大企業は税務調査の頻度が低くなったり税務調査の日数が短くなったりすることには変わりはない。なお、リスク・ベース・アプローチとは、国税当局が個々の企業の税務に関するコーポレートガバナンスの状況、事業内容、申告・決算内容、

把握された非違の内容や改善状況など各種要素の分析に基づき企業の税務リスクを判定し、税務リスクに応じた的確な税務調査先の選定と適正な事務量配分を実践することである。

この見直しに伴って、国税当局は、税務調査の間隔を延長している企業数の公表を取り止め、各事務年度における税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果の分布状況を公表することに変更している。評価結果の分布状況を公表することにより、自社の評価結果を伝達された大企業は、大企業全体の中で自社の税務に関するコーポレートガバナンスがどのような立ち位置にあるかをよりの確に把握して、その改善につなげることができる。

税務調査の間隔を延長している大企業は令和元事務年度には97社であった。これは平成26事務年度から令和元事務年度に税務に関するコーポレートガバナンスの評価を行った416社の23%に当たる⁽⁵⁾。

大企業の税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果の分布状況については、令和3事務年度に評価を行った113社のうち、「良好」は27社(全体の24%)、「おおむね良好」は76社(同67%)、「改善が必要」は10社(同9%)となっている⁽⁶⁾。

4 本取組の特徴

(1) 大企業のトップマネジメントの関与

本取組では、適正な税務申告の確保に大企業のトップマネジメントが積極的に関与することが求められている。

適正な税務申告を行うことは大企業の基本的かつ重要な社会的責任である。また、税務は大企業の全ての業務や職員に直接的または間接的に関係することから、適正な税務申告を確保するためには、大企業の組織全体をカバーする内部体制の整備が必要である。このように重要で全社的な内部体制を整備することは、まさにトップマネジメントの役割・責務である。

また、トップマネジメントの意向や姿勢は、大企業の気風を決定するとともに、全ての職員の意識に大きな影響を与える。トップマネジメントが適正な税務申告の確保に積極的に関与することにより、社内において必要な内部体制の整備が円滑に進むとともに、整備された内部体制が実効的なものになると考えられる。

大企業においても、税務コンプライアンスの向上のためには、トップマネジメントの関与が重要との認識が示されている。公益社団法人「日本租税研究協会」が平成 27 年 12 月に主要な会員企業 49 社を対象に実施した「税務に関するコーポレートガバナンスについての意見調査」では、「税務コンプライアンスの維持・向上を図る上で重視すべきことは何ですか（複数回答可）」との質問に対し、「トップマネジメントの適切な関与と指導等」を選択した企業が 53.4%あった⁽⁷⁾。

なお、本取組の名称に「コーポレートガバナンス」という言葉が使われている理由について、国税当局は次のように説明している⁽⁸⁾。

「我々がやっているこの取組を『コンプライアンス』という言葉を使わずにあえて『コーポレートガバナンス』という言葉を使っているのは、税務の問題を一部門の問題としてではなくて、企業のガバナンスの問題というふうに捉えていただきたいという思いからです。税務の問題となると、ともすると財務や税務といった専門部門での部分均衡になりがちで、企業全体の全体均衡を図るという見地からの判断をするときに別の答えになってしまうということもあると思います。このため、企業の経営責任者の目線で税務リスクというものを評価する体制を作り、そこから、今まで認識されなかったリスク、無論これは税務に限定されるものではなく企業経営全体にかかわるリスクということですが、そちらを認識することにつながるということを期待してい

るわけです。」

大企業のトップマネジメントが適正な税務申告の確保に積極的に関与することを国税当局が重視していることは、本取組の名称からも窺える。

本取組では、大企業のトップマネジメントが適正な税務申告の確保に積極的に関与するように、国税当局は2つのことを実施している。

1つ目は、国税当局は、トップマネジメントが適正な税務申告を確保するために社内でのどのような役割を果たしているかを確認・評価することによって、トップマネジメントに積極的な関与を促している。

国税当局は大企業の税務に関するコーポレートガバナンスを7項目によって評価しているところ、最初の評価項目を「トップマネジメントの関与・指導」としている。例えば、税法遵守の方針を社内周知する際に、トップマネジメントがどのように関与しているかを確認し、トップマネジメントが税法遵守の方針を本人のメッセージとして職員に発信している場合には、効果的な取組と評価している。また、企業と国税当局の間で見解の相違が生じやすい分野の税務処理にトップマネジメントがどのように関与しているかを確認し、仮に税務調査で両者の見解が相違して追徴課税された場合に自社の評判や信用にどのような悪影響があるかを含めて、トップマネジメントが中長期的な視点からその税務処理の適否を判断することを促している。

2つ目は、国税局幹部職員（調査部長・次長）が大企業のトップマネジメントと面談し、適正な税務申告の確保について意見交換を行っている。

「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組の事務実施要領」では、「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた実効ある取組を促進する上で、トップマネジメントとの面談は、極めて重要である

ことから、面談の実施に向けて、早期に日程を調整するなどの対応を行う」となっており、国税当局はトップマネジメントとの面談を重視している。従来の税務調査では、国税当局は、大企業の税務担当部署との意見交換が主であり、トップマネジメントと直接意見交換を行うことは稀である。国税局幹部職員が大企業のトップマネジメントと直接意見交換を行うことは、本取組の大きな特徴と言える。

国税局幹部職員がトップマネジメントに適正な税務申告の確保を直接働きかけることにより、トップマネジメントの意識が高まり、トップマネジメントの積極的な関与によって大企業において必要な内部体制の整備が促進されると考えられる。

(2) 国税当局の助言機能の発揮

本取組では、国税当局は適正な税務申告の確保に向けた大企業の自助努力を支援するため助言機能を発揮している。具体的には、国税当局は大企業のトップマネジメントとの意見交換において、税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果が低い項目について他社の効果的な取組事例を紹介するなど具体的な改善策を提示している。

国税当局は大企業約 500 社を対象に 10 年以上にわたり本取組を実施しており、適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備について、大企業の様々な取組を確認・評価し、効果的な取組事例を把握している。国税当局はこのように蓄積したノウハウを活用して、大企業の内部体制を的確に評価し、内部体制の弱点やその改善策を特定し、その大企業に合った具体的な助言を行うことができる。

国税当局の適切な助言と大企業の自助努力が相まって、大企業において必要な内部体制の整備が促進されると考えられる。

また、国税庁は、大企業の効果的な取組事例をとりまとめて、ホームページで公表している⁹⁾。このような取組事例の公表は、本取

組の対象である約 500 社以外の企業にも、適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備に役立つ情報を提供するものであり、国税当局の助言機能の 1 つとして重要である。

企業も、国税当局が助言機能を発揮することを期待している。公益社団法人「日本租税研究協会」が平成 27 年 12 月に主要な会員企業 49 社を対象に実施した「税務に関するコーポレートガバナンスについての意見調査」では、「税務コンプライアンスの維持・向上に資する観点から具体的なものとして税務当局に望むものは何ですか(複数回答可)」との質問に対し、「税務コンプライアンスに有効な事例の提供」を選択した企業が 73.4%あった¹⁰⁾。

(3) 大企業にとってのメリット

大企業は、必要な内部体制を整備し、より適正な税務申告を行うことにより、「追徴課税の回避」と「税務調査対応の負担軽減」の 2 つのメリットを得ることができる。なお、上記Ⅱ 1 のとおり、大企業がより適正な税務申告を行うことによって、国税当局は大企業の税務調査に投入する事務量を節減することができることから、本取組では大企業と国税当局が Win-Win の関係にある。

一方で、大企業は、適正な税務申告の確保に必要な内部体制を整備する際に一定の費用を負担することになる。例えば、税務担当部署の人員を拡充する場合には追加の人件費が必要となる。このため、大企業のトップマネジメントは、内部体制の整備によるメリットと費用を勘案しながら、どのような内部体制の整備を行うかを判断していると考えられる。そして、そのメリットが大きいほど、内部体制の整備に対する大企業のインセンティブは高まるところ、内部体制を整備することによる大企業のメリットは大きいと考えられる。

(追徴課税の回避)

税務調査によって追徴課税された場合、大

企業は、本税・加算税などの支払いのほか、自社の評判や信用の低下という悪影響を受ける。大企業は必要な内部体制を整備して適正な税務申告を行うことにより、このような悪影響をもたらす追徴課税を回避することができる。

適正な税務申告を行うことは大企業の基本的かつ重要な社会的責任であることから、大企業が追徴課税を受けた場合には、社会的責任を果たしていない企業と見なされたり、コーポレートガバナンスに問題がある企業と見なされたりして、顧客や株主などからの評判や信用を大きく損ねるおそれがある。その結果、売上げが減少したり株価が下落したりするおそれがある。

税務調査による追徴課税に関する情報は、基本的に国税当局と税務調査先の納税者のみが有するものであるが、機関投資家が投資先の大企業からその情報を入手する機会が増えていると考えられる。近年、多国籍企業による国際的な租税回避に対処するため、OECDとG20が税源浸食と利益移転（BEPS: Base Erosion and Profit Shifting）プロジェクトに取り組む中で、機関投資家は大企業の税務リスクに高い関心を持つようになってきている。また、近年のコーポレートガバナンス改革により、機関投資家と投資先である大企業の対話が促進されている。このため、投資先の大企業との対話を通じて、過去の税務調査の結果を含めて税務リスクに関する情報を入手して税務リスクを的確に把握し、その大企業への投資判断に活用する機関投資家が増えていると考えられる（詳細はⅢ 3を参照）。こうした中で、大企業が追徴課税を受けた場合に、機関投資家からの自社の評判や信用を大きく損ねる可能性は高まっていると考えられる。

したがって、大企業にとって、適正な税務申告の確保に必要な内部体制を整備することによって税務リスクを抑制し、機関投資家からの自社の評判や信用の低下をもたらす追徴

課税を回避するメリットは大きいと考えられる。

（税務調査対応の負担軽減）

税務調査はそれを受ける大企業にとっても負担となる。大企業は、必要な内部体制を整備してより適正な税務申告を行うことにより、税務調査対応の負担が軽減される。

国税当局は、税務に関するコーポレートガバナンスの評価結果を大企業の税務リスクの重要な判断材料の一つとして活用し、次回の税務調査については、リスク・ベース・アプローチの考え方にに基づき、大企業の税務リスクに応じて調査時期や調査体制を決定することとしている。したがって、適正な税務申告の確保に必要な内部体制がしっかりと整備されている大企業は、税務調査の頻度が低くなったり税務調査の日数が短くなったりすることによって、税務調査の負担が軽減されることになる。この点は、国税当局が大企業に次回の税務調査の間隔延長について説明することを取り止めた令和3年事務年度以降も変わらない。

公益社団法人「日本租税研究協会」が平成27年12月に主要な会員企業49社を対象に実施した「税務に関するコーポレートガバナンスについての意見調査」では、税務に関するコーポレートガバナンスが良好な場合に税務調査の間隔が延長されることについて、企業の税務調査対応の負担軽減になると評価する意見がある一方で、国税当局との接点が少なくなることなどの理由により、税務調査の間隔延長をデメリットと感じる企業も一定数確認された⁽¹¹⁾。

Ⅲ 本取組とコーポレートガバナンス改革の関係

近年、我が国では、コーポレートガバナンス強化のための改革が行われている。その中で、「会社法の内部統制システム整備」、「金融

商品取引法の財務報告に係る内部統制報告制度」、「コーポレートガバナンス・コード及びスチュワードシップ・コード」については、適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備に対する大企業のインセンティブを高め、本取組を後押しする効果があると考えられる。

1 会社法の内部統制システム整備

平成 17 年に制定された会社法では、コーポレートガバナンスの強化の観点から、大会社（資本金 5 億円以上または負債 200 億円以上の株式会社）等に対して内部統制システムの整備が義務付けられている。

内部統制システムとは、会社及びその子会社を含む会社グループ全体の業務が適正に実施されることを確保するための体制を指す。具体的には、「取締役や使用人の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制」、いわゆる法令遵守体制のほか、「取締役の職務の執行に係る情報の保存及び管理に関する体制」、「会社の損失の危険の管理に関する規程その他の体制」、「取締役の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制」などを含んでいる。

大会社である取締役会設置会社における内部統制システム整備に関する会社法の規定は次のとおりである。第 362 条第 5 項で、取締役会が内部統制システムの整備について決定しなければならない旨が規定されており、整備すべき内部統制システムの内容は、第 362 条第 4 項第 6 号及び会社法施行規則第 100 条に規定されている。なお、大会社である取締役会非設置会社については第 348 条に、監査等委員会設置会社については第 399 条の 13 に、指名委員会等設置会社については第 416 条に同様の規定がある。

会社法
（取締役会の権限等）
第三百六十二条

4 取締役会は、次に掲げる事項その他の重要な業務執行の決定を取締役に委任することができない。

六 取締役の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制その他株式会社の業務並びに当該株式会社及びその子会社から成る企業集団の業務の適正を確保するために必要なものとして法務省令で定める体制の整備

5 大会社である取締役会設置会社においては、取締役会は、前項第六号に掲げる事項を決定しなければならない。

会社法施行規則

（業務の適正を確保するための体制）

第百条 法第三百六十二条第四項第六号に規定する法務省令で定める体制は、当該株式会社における次に掲げる体制とする。

一 当該株式会社の取締役の職務の執行に係る情報の保存及び管理に関する体制

二 当該株式会社の損失の危険の管理に関する規程その他の体制

三 当該株式会社の取締役の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制

四 当該株式会社の使用人の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制

五 次に掲げる体制その他の当該株式会社並びにその親会社及び子会社から成る企業集団における業務の適正を確保するための体制

イ 当該株式会社の子会社の取締役、執行役、業務を執行する社員、法第五百九十八条第一項の職務を行うべき者その他これらの者に相当する者（ハ及びニにおいて「取締役等」

という。)の職務の執行に係る事項の当該株式会社への報告に関する体制

ロ 当該株式会社の子会社の損失の危険の管理に関する規程その他の体制

ハ 当該株式会社の子会社の取締役等の職務の執行が効率的に行われることを確保するための体制

ニ 当該株式会社の子会社の取締役等及び使用人の職務の執行が法令及び定款に適合することを確保するための体制

会社法において大会社等に義務付けられている「内部統制システムの整備」、具体的にはその一部をなす「法令遵守体制の整備」には、本取組における「適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備」、すなわち「税法遵守体制の整備」が含まれていると考えられる⁽¹²⁾。

会社法において取締役の法令遵守義務の対象となる法令には、会社を名あて人として会社がその業務を行うに際して遵守すべきすべての法令が含まれると解されている。税法は会社に法人税等の申告納税義務を課すものであり、会社を名あて人として会社がその業務を行うに際して遵守すべき法令に該当することから、税法は会社法において取締役の法令遵守義務の対象となる法令に含まれると考えられる。したがって、「税法遵守体制の整備」は、「法令遵守体制の整備」（会社法において大会社等に義務付けられている「内部統制システムの整備」の一部をなすもの）に含まれると考えられる。

このように、「税法遵守体制の整備」、すなわち「適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備」は、大会社等の取締役にとって会社法上の義務であると考えられる。

会社法上、取締役は、その任務を怠ったときは、会社に対し、これによって生じた損害

を賠償する責任を負うこととなっている。

大会社等の取締役が適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備、すなわち内部統制システム整備を怠たり、会社が税務調査により追徴課税された場合には、その取締役は、追徴課税によって会社に生じた損害（加算税の支払いや自社の評判や信用の低下による損害）を賠償する責任を負うことがあると考えられる。

したがって、大会社等の取締役は、適正な税務申告の確保に必要な内部体制をしっかりと整備することによって、そのような任務懈怠責任を回避することができると考えられる。本取組は、大企業が会社法上の義務である「税法遵守体制の整備」、すなわち「適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備」をしっかりと果たせるように、国税当局と大企業が協力するものである。

2 金融商品取引法の財務報告に係る内部統制報告制度

企業情報の開示を巡って不適正な事例が続いたことから、平成 18 年に制定された金融商品取引法に、財務報告に係る内部統制、すなわち、会社において財務報告が法令等に従って適正に作成される体制を強化するための規定が設けられ、平成 20 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用されている。

上場会社等の経営者は、事業年度ごとに、財務報告に係る内部統制の有効性を自ら評価して、その結果を「内部統制報告書」として外部に向けて報告することとされ、また、「内部統制報告書」が評価結果を適正に表示しているかを公認会計士または監査法人が監査することとされている。

上場会社等の経営者が財務報告に係る内部統制の有効性を評価する際などの指針として、金融庁の企業会計審議会は「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実

施基準」⁽¹³⁾を策定している。その中で、財務報告に係る内部統制の有効性は、「統制環境」「リスクの評価と対応」「統制活動」「情報と伝達」「モニタリング」「IT への対応」の6項目によって判断することとされている。

「統制環境」については、財務報告に対する経営者の姿勢がどのようになっているか、取締役会が財務報告プロセスの合理性を適切に監視しているか、財務報告プロセスに関する組織的・人的構成がどのようになっているか等によって判断することとされている。

「リスクの評価と対応」については、業務上のリスクが会計上の見積もりに及ぼす影響を適切に分析しているか等によって判断することとされている。

「統制活動」については、財務報告の信頼性を確保すべく、各担当者の権限及び職責を明確にし、各担当者が権限及び職責の範囲において適切に業務を遂行していく体制が整備されているか、職務を複数の者の間で適切に分担又は分離させ、それぞれの担当者間で適切に内部牽制が働く体制が整備されているか等によって判断することとされている。

「情報と伝達」については、企業の経済活動を適切に認識・測定し、会計処理し、企業内外の関係者に報告するための会計システムを構築しているか等によって判断することとされている。

「モニタリング」については、各業務部門において帳簿記録と実際の製造・在庫・販売数量との照合を日常的に行っているか、内部監査部門が会計監査を実施しているか等によって判断することとされている。

「IT への対応」については、各業務領域において利用されるコンピュータのデータが適切に収集・処理され、財務報告に反映されるプロセスになっているか等によって判断することとされている。

法人税の課税所得は企業会計の利益を基礎

として算出されており、企業会計の適正さが高まれば法人税申告の適正さも高まる部分がある。このため、財務報告に係る内部統制の強化によって、適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備がカバーされる部分がある。

また、適正な税務申告の確保に必要な内部体制と財務報告に係る内部統制のそれぞれに求められる要素には共通するものが多く、両者の基本的な枠組みは同じと考えられる。適正な税務申告の確保に必要な内部体制に求められる要素は、本取組において大企業の税務に関するコーポレートガバナンスを評価するための7項目、すなわち、「トップマネジメントの関与・指導」、「税務（経理）担当部署等の体制・機能」、「税務に関する内部牽制の体制」、「税務調査での指摘事項等に係る再発防止策」、「税務に関する情報の周知」、「税務調査への対応状況」、「帳簿書類等の保存状況」である。財務報告に係る内部統制に求められる要素は、「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準」に定められている、その有効性を判断するための6項目、すなわち、「統制環境」「リスクの評価と対応」「統制活動」「情報と伝達」「モニタリング」「IT への対応」である。両者を比較すると、いずれにおいても、トップマネジメントの関与、事務処理手続きの明確化、内部牽制の体制整備、事務処理の運用状況のモニタリングなどが求められている。

したがって、大企業は、金融商品取引法に基づいて整備している財務報告に係る内部統制を土台として、それに必要な調整を加えることにより、適正な税務申告の確保に必要な内部体制を効率的に整備できると考えられる。すなわち、大企業は、適正な税務申告の確保に必要な内部体制を整備する際には、既に整備している財務報告に係る内部統制を有効活用できると考えられる。

3 コーポレートガバナンス・コード及びスチュワードシップ・コード

いわゆるアベノミクスの3本の矢の1つである成長戦略において、我が国企業の持続的成長と中長期的な企業価値の向上を図るため、コーポレートガバナンスの強化が重点課題の1つに位置づけられ、その具体的な施策として、平成26年2月に『責任ある機関投資家』の諸原則（日本版スチュワードシップ・コード）（以下「スチュワードシップ・コード」という。）が策定され、平成27年6月にコーポレートガバナンス・コードが策定された。

これらの2つのコードでは、企業とその株主である機関投資家の建設的な対話の促進に重点が置かれている。その促進に向けて、コーポレートガバナンス・コードには企業側の責務が盛り込まれており、スチュワードシップ・コードには機関投資家側の責務が盛り込まれている。そして、これらの2つのコードを車の両輪として、企業と機関投資家の建設的な対話を促進し、その対話を通じて中長期的な企業価値の向上等を図ろうとしている。

（コーポレートガバナンス・コード⁽¹⁴⁾）

コーポレートガバナンス・コードは、実効的なコーポレートガバナンスの実現に資するよう、企業が実践すべき原則をとりまとめたものである。平成26年6月の『日本再興戦略』改訂2014に策定の方針が盛り込まれ、金融庁の協力の下で、平成27年6月に、東京証券取引所が取引所の規則（有価証券上場規程等）として制定している。その後、平成30年6月と令和3年6月に改定されている。

上場会社は、東京証券取引所に提出する「コーポレートガバナンスに関する報告書」において、コーポレートガバナンス・コードの各原則を実施するか否かと、実施しない原則がある場合にはその理由を説明することとなっている。そして、東京証券取引所は、上場会社から提出された「コーポレートガバナンス

に関する報告書」をウェブサイトで公表している。

コーポレートガバナンス・コードは、「株主の権利・平等性の確保」（基本原則1）、「株主以外のステークホルダーとの適切な協働」（基本原則2）、「適切な情報開示と透明性の確保」（基本原則3）、「取締役会の責務」（基本原則4）、「株主との対話」（基本原則5）の5つの基本原則を掲げ、各基本原則の下に、それを具体化した原則や補充原則を設けている。

「株主の権利・平等性の確保」（基本原則1）、「適切な情報開示と透明性の確保」（基本原則3）、「株主との対話」（基本原則5）では、上場会社に対して、株主との建設的な対話の促進と、その対話を行う上での基盤となる株主への情報開示・提供の充実を求めている。なお、後述のとおり、スチュワードシップ・コードにも、機関投資家が実践すべき原則としてこれらと同様のものが設けられている。

「株主の権利・平等性の確保」（基本原則1）では、株主総会は上場会社と株主との建設的な対話の場であるとし、上場会社は、株主総会において株主が適切な判断を行うことに資すると考えられる情報の提供を行うべきとしている。

「適切な情報開示と透明性の確保」（基本原則3）では、上場会社は、法令に基づく開示を適切に行うとともに、法令に基づく開示以外の情報提供にも主体的に取り組むべきであるとしている。そして、開示・提供される情報が株主との建設的な対話を行う上での基盤となることも踏まえ、そうした情報が、正確で利用者にとって分かりやすく、情報として有用性の高いものとなるようにすべきとしている。

「株主との対話」（基本原則5）では、上場会社は、株主総会の場以外においても、株主との建設的な対話を行うべきとしている。

国税当局は、税務に関するコーポレートガ

バナンスの確認項目として「税務方針等の公表」を設け、大企業が適正な税務申告の確保を重視していることやそのために必要な内部体制の整備状況などを外部に発信しているかを確認・評価し、大企業にそれを促している。これは、前述のとおりコーポレートガバナンス・コードにおいて、株主との建設的な対話やその対話の基盤となる株主への情報開示・提供の充実を上場会社に求めていることと同じ趣旨と考えられる。

「取締役会の責務」（基本原則4）では、内部統制の整備を取締役会の役割・責務の1つと位置づけている。具体的には、「原則4－3 取締役会の役割・責務（3）」で、取締役会は内部統制を適切に整備すべきであるとしている。

ここでいう内部統制の整備は、会社法が大会社等に義務付けている内部統制システムの整備と同じものと考えられ、上記1のとおり、適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備が含まれると考えられる。

コーポレートガバナンス・コード策定の方針が盛り込まれた『日本再興戦略』改訂2014』では、「コードの策定に当たっては、東京証券取引所のコーポレートガバナンスに関する既存のルール・ガイダンス等や『OECD コーポレートガバナンス原則』を踏まえ、我が国企業の実情等にも沿い、国際的にも評価が得られるものとする。」とされており、コーポレートガバナンス・コードは、「OECD コーポレートガバナンス原則」を踏まえて策定されている。

「OECD コーポレートガバナンス原則」は、各国の政策立案者が自国のコーポレートガバナンスに関する制度を評価し改善する助けとなるように、OECD がコーポレートガバナンスに関する制度の国際標準として1999年に策定したものである。その後2004年、2015

年に見直しが行われており、2015年の見直しの際に名称が「G20/OECD コーポレートガバナンス原則」に変更されている。

「G20/OECD コーポレートガバナンス原則」では、取締役会の責務として税務に関することが2点明示されている⁽¹⁵⁾。

1つ目は、会社の法令遵守体制の監視を取締役会の重要な責務であるとし、会社の法令遵守体制の対象法令として税法を明示している。具体的には、「取締役会は、リスク管理体制及び、会社が税法、競争法、労働法、環境法、機会均等法、安全衛生法を含む適用を受ける法律を遵守していることを確保するために設計された体制を監視する重要な責務も負っている。」としている。

2つ目は、取締役会に会社の税務戦略を監視するように求め、積極的な租税回避の追求は、評判上のリスクを生じさせ、会社及び株主の長期的な利益にならないとしている。具体的には、「取締役会は高い倫理基準を適用すべきである。各国・地域では、経営陣がとり得る財務及び税務計画上の戦略について、取締役会が監視することがますます求められつつあり、これにより、例えば積極的な租税回避の追求等、会社及び株主の長期的な利益につながらず、法的あるいは評判上のリスクを生じさせ得る慣行を抑えている。」としている。

コーポレートガバナンス・コードには、取締役会の責務として税務に関することは明示されていないものの、コーポレートガバナンス・コードが「G20/OECD コーポレートガバナンス原則」を踏まえて策定されていることや、国際的に事業展開している企業は国際標準に沿った対応が望ましいことから、取締役会は「G20/OECD コーポレートガバナンス原則」に明示されている税務に関する責務を果たすことが適当であると考えられる。

（スチュワードシップ・コード⁽¹⁶⁾）

スチュワードシップ・コードは、金融庁に

設けられた「日本版スチュワードシップ・コードに関する有識者検討会」によって、平成26年2月に策定された。その後、平成29年5月、令和2年3月に改訂されている。

スチュワードシップ・コードは、機関投資家が、顧客や受益者と投資先企業の双方を視野に入れ、責任ある機関投資家としてスチュワードシップ責任を果たすに当たり有用と考えられる原則を定めたものである。スチュワードシップ責任とは、機関投資家が、投資先企業やその事業環境等に関する深い理解のほか運用戦略に応じたサステナビリティ（ESG要素を含む中長期的な持続可能性）の考慮に基づく建設的な「目的を持った対話」（エンゲージメント）などを通じて、当該企業の企業価値の向上や持続的成長を促すことにより、顧客や受益者の中長期的な投資リターンの拡大を図る責任を意味する。

機関投資家はスチュワードシップ・コードを受け入れるか否かを選択でき、スチュワードシップ・コードを受け入れる機関投資家は、自らのウェブサイトにおいて、受け入れ表明とともに、スチュワードシップ・コードで公表が求められている項目（スチュワードシップ責任を果たすための明確な方針、スチュワードシップ・コードの実施状況など）の内容と、実施しない原則がある場合にはその理由を公表することになっている。

金融庁は受入れ表明をした機関投資家を一覧表にまとめて公表しており、受入れ表明をした機関投資家は令和4年12月31日時点で322となっている。

（参考）

受入れ表明をした機関投資家（令和4年末）
 信託銀行等：6
 投信・投資顧問会社等：202
 生命保険・損害保険会社：24
 年金基金等：79
 その他（議決権行使助言会社などの機関

投資家向けサービス提供者等）：11
 （合計）：322

スチュワードシップ・コードでは、次の8つの原則が設けられ、各原則について具体的な指針が示されている。

1. 機関投資家は、スチュワードシップ責任を果たすための明確な方針を策定し、これを公表すべきである。
2. 機関投資家は、スチュワードシップ責任を果たす上で管理すべき利益相反について、明確な方針を策定し、これを公表すべきである。
3. 機関投資家は、投資先企業の持続的成長に向けてスチュワードシップ責任を適切に果たすため、当該企業の状況を的確に把握すべきである。
4. 機関投資家は、投資先企業との建設的な「目的を持った対話」を通じて、投資先企業と認識の共有を図るとともに、問題の改善に努めるべきである。
5. 機関投資家は、議決権の行使と行使結果の公表について明確な方針を持つとともに、議決権行使の方針については、単に形式的な判断基準にとどまるのではなく、投資先企業の持続的成長に資するものとなるよう工夫すべきである。
6. 機関投資家は、議決権の行使も含め、スチュワードシップ責任をどのように果たしているのかについて、原則として、顧客・受益者に対して定期的に報告を行うべきである。
7. 機関投資家は、投資先企業の持続的成長に資するよう、投資先企業やその事業環境等に関する深い理解のほか運用戦略に応じたサステナビリティの考慮に基づき、当該企業との対話やスチュワードシップ活動に伴う判断を適切に行うための実力を備えるべきである。

8. 機関投資家向けサービス提供者は、機関投資家がスチュワードシップ責任を果たすに当たり、適切にサービスを提供し、インベストメント・チェーン全体の機能向上に資するものとなるよう努めるべきである。

原則3では、機関投資家に対して投資先企業の状況を的確に把握することを求めている。機関投資家が企業の状況を的確に把握するためには、企業が機関投資家への情報提供に前向きであることが不可欠である。このため、前述のとおり、コーポレートガバナンス・コードでは、基本原則3「適切な情報開示と透明性の確保」などにおいて、企業に対して株主に主体的に分かりやすく情報提供することを求めている。このように2つのコードが相まって、企業から機関投資家に十分な情報提供が行われ、機関投資家が企業の状況を的確に把握することが期待されている。

原則4では、機関投資家に対して、中長期的視点から投資先企業の企業価値及び資本効率を高め持続的な成長を促すことを目的とした対話を投資先企業と建設的に行うことを通じて、投資先企業と認識の共有を図り、問題の改善に努めることを求めている。そして、前述のとおり、コーポレートガバナンス・コードでは、基本原則1「株主の権利・平等性の確保」および基本原則5「株主との対話」において、企業に対して株主との建設的な対話を求めている。このように2つのコードが相まって、機関投資家と企業の建設的な対話が促進され、その対話を通じて中長期的な企業価値の向上が図られることが期待されている。

適正な税務申告を行うことは大企業の基本的かつ重要な社会的責任であることから、大企業が税務調査によって追徴課税された場合には、社会的責任を果たしていない企業と見

なされたり、コーポレートガバナンスに問題がある企業と見なされたりして、顧客や株主などからの自社の評判や信用を大きく損ねるおそれがある。その結果、売上げが減少したり株価が下落したりするおそれがある。特に近年は、多国籍企業による国際的な租税回避に対処するため、OECDとG20が税源浸食と利益移転（BEPS: Base Erosion and Profit Shifting）プロジェクトに取り組むなど、大企業の適正な税務申告の確保に対する社会的な要請は一層高まっており、税務調査による追徴課税が大企業の評判や信用に及ぼす悪影響はより大きくなっていると考えられる。また、税務調査による追徴課税の内容が、その企業の今後の税引後利益の見込みの下方修正につながる場合には、株価の下落要因となる。このように、大企業の税務リスクは中長期的な企業価値に影響を与える要因の1つである。

コーポレートガバナンス・コード及びスチュワードシップ・コードが車の両輪となって、中長期的な企業価値の向上を目指して大企業と機関投資家の建設的な対話が促進される中で、中長期的な企業価値に影響を与える要因の1つである大企業の税務リスクについて、大企業と機関投資家との間で情報や意見をやりとりする機会は増えていると考えられる。そして、この対話を通じて、大企業の適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備状況や税務調査による追徴課税の状況などを確認し、税務リスクを的確に把握し、その大企業への投資判断に活用する機関投資家が増えていると考えられる。

したがって、大企業は、機関投資家から投資先として高評価を得るために、適正な税務申告の確保に必要な内部体制を整備して税務リスクを抑制するとともに、自社の税務リスクの状況を機関投資家に分かりやすく情報提供することが重要になっていると考えられる。

Ⅳ 終わりに

大企業の税務申告には改善の余地があるところ、大企業には、必要な内部体制を自ら整備して自主的に税務申告を改善することを十分に期待できる。そして、大企業がより適正な税務申告を行うようになれば、国税当局は、大企業の税務調査に投下している事務量を節減し、自主的な税務申告の改善が見込めない納税者の税務調査に振り向けることにより、限られた人員を有効活用して適正かつ公平な課税を確保することができる。

このため、本取組によって適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備を大企業に促すことは、税務行政において極めて重要である。そして、本取組において、国税当局が大企業のトップマネジメントに積極的な関与を働きかけることや、効果的な取組事例の紹介などの助言機能を発揮することは、適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備を大企業に促す上で効果的と考えられる。

また、近年のコーポレートガバナンス改革によって、大企業が適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備を行おうとするインセンティブは高まっている。

会社法で大会社等に内部統制システムの整備が義務付けられたところ、その内部統制システム整備には、適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備が含まれると考えられる。すなわち、適正な税務申告の確保に必要な内部体制の整備は、大会社等の取締役にとって

会社法上の義務であると考えられる。

金融商品取引法により上場会社等は財務報告に係る内部統制の整備を求められるようになった。法人税の課税所得は企業会計を基礎として算出することなどから、財務報告に係る内部統制と適正な税務申告の確保に必要な内部体制には重なる部分があるため、大企業は、既に整備している財務報告に係る内部統制を有効活用することにより、適正な税務申告の確保に必要な内部体制を効率的に整備できると考えられる。

コーポレートガバナンス・コード及びスチュワードシップ・コードにより、大企業と機関投資家の建設的な対話が促進される中で、その対話を通じて中長期的な企業価値に影響を与える要因の1つである大企業の税務リスクを的確に把握し、その大企業への投資判断に活用する機関投資家が増えていると考えられる。このため、大企業は、機関投資家から投資先として高評価を得るべく、適正な税務申告の確保に必要な内部体制を整備して税務リスクを抑制するとともに、自社の税務リスクの状況を機関投資家に分かりやすく情報提供することが重要になっていると考えられる。

本取組を継続することにより、コーポレートガバナンス改革が本取組を後押しする効果と相まって、大企業において必要な内部体制の整備が進み、大企業の税務申告がより適正なものになると考えられる。

(1) 国税庁「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組の事務実施要領の制定について（事務運営指針）」

<https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/sonota/160614/index.htm>（令和5年5月15日最終閲覧）。

(2) 国税庁「令和3事務年度 法人税等の調査実績の概要」

https://www.nta.go.jp/information/release/kokuzeicho/2022/hojin_chosa/index.htm（令和

5年5月15日最終閲覧）。

(3) 国税庁「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組の事務実施要領の一部改正について（事務運営指針）（令和元年6月3日）」等

<https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/sonota/kaisei/22.htm>（令和5年5月15日最終閲覧）。

(4) 国税庁「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組について 令和3事務年

度の取組状況等（令和4年12月）」

<https://www.nta.go.jp/taxes/tetsuzuki/shinsei/shinkoku/hojin/sanko/cg.htm>（令和5年5月15日最終閲覧）。

- (5) 国税庁「令和元事務年度 法人税等の調査実績の概要（参考）国税局調査部における取組～協力的手法を通じた自発的な適正申告の推進～」https://www.nta.go.jp/information/release/kokuzeicho/2020/hojin_chosa/index.htm（令和5年5月15日最終閲覧）。
- (6) 国税庁・前掲注4。
- (7) 日本租税研究協会「税務に関するコーポレートガバナンスについての意見調査結果」租税研究第800号20頁（日本租税研究協会、2016）。
- (8) 鈴木孝直「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組について」租税研究第805号40頁（日本租税研究協会、2016）。
- (9) 国税庁「大企業の税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組事例」
<https://www.nta.go.jp/taxes/tetsuzuki/shinsei/shinkoku/hojin/sanko/cg.htm>（令和5年5月15日最終閲覧）。
- (10) 日本租税研究協会・前掲注7 18頁。
- (11) 日本租税研究協会・前掲注7 23頁。
- (12) 岩崎政明、川島いづみ「コーポレートガバナンスとタックスコンプライアンス」日税研論集67号「納税環境の整備」231頁（日本税務研究センター、2016）。
- (13) 金融庁「財務報告に係る内部統制の評価及び監査の基準並びに財務報告に係る内部統制の評価及び監査に関する実施基準（令和5年4月7日時点）」
https://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyoku/top.html（令和5年5月15日最終閲覧）。
- (14) 日本取引所グループ「コーポレートガバナンス・コード（2021年6月版）」
<https://www.jpx.co.jp/equities/listing/cg/index.html>（令和5年5月15日最終閲覧）。
- (15) OECD「G20/OECDコーポレート・ガバナンス原則」51・53頁
https://www.oecd-ilibrary.org/governance/g20-oecd_9789264250659-ja（令和5年5月15日最終閲覧）。
- (16) 金融庁「「責任ある機関投資家」の諸原則」日

本版スチュワードシップ・コード」～投資と対話を通じて企業の持続的成長を促すために～（令和2年3月24日再改訂）」

<https://www.fsa.go.jp/singi/stewardship/index.html>（令和5年5月15日最終閲覧）。