

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正すべき理由がない旨の通知処分取消等請求事件

国側当事者・国(西淀川税務署長)

平成22年2月9日棄却・確定

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	西淀川税務署長
被告指定代理人	山口 順子
同	杉浦 弘浩
同	新免 久弘
同	植山 晶代
同	清水 喜久子
同	永岡 成明
同	山内 勝
同	渋谷 久美

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 西淀川税務署長が平成19年1月22日付けで原告に対してした平成16年分の所得税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 2 西淀川税務署長が平成19年1月23日付けで原告に対してした平成17年分の所得税に係る更正処分のうち、分離課税の株式等の譲渡所得金額0円、平成17年分で差し引くことのできなかった株式等に係る譲渡損失の金額622万4720円、納付すべき税額3700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分(ただし、いずれも平成20年12月11日付け判決により一部取り消された後のもの。)を取り消す。
- 3 被告は原告に対して28万8000円を支払え。

第2 事案の概要

本件は、原告が、租税特別措置法(平成18年法律第10号による改正前のもの。以下「措置法」という。)37条の12の2第1項に基づく上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除の特例(以下「本件特例」という。)の適用を受けようとして、平成16年分及び平成17年分の所得税についてそれぞれ更正の請求をしたところ、処分行政庁から、本件特例適用の要件を満たしていないことを理

由にして、更正すべき理由がない旨の各通知処分を受け、さらに、平成17年分の所得税について更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を受けたことから、本件特例適用の要件を満たしていないのは、税務署職員の誤った指導に原因があり、原告に対して本件特例の適用を認めないのは信義則上違法であるとして、上記各処分（ただし、平成17年分の所得税に係る通知処分を除く。）の取消しを求めるとともに、国家賠償法1条1項に基づき、税務署職員の誤った指導によって生じた損害の賠償を求めている事案である。

1 関係法令の定め

(1) 株式等に係る譲渡所得等の課税の特例

居住者が平成16年1月1日以後に株式等の譲渡をした場合には、当該譲渡による譲渡所得等（以下「株式等に係る譲渡所得等」という。）については、他の所得と区分し、その年中の当該株式等の譲渡に係る譲渡所得の金額等として政令で定めるところにより計算した「株式等に係る譲渡所得等の金額」に対し、株式等に係る課税譲渡所得等の金額の15%（ただし、平成15年1月1日から平成20年12月31日までの間にされた上場株式等の譲渡のうち、法所定の要件を満たすものについては、同金額の7%）に相当する金額に相当する所得税が課される（措置法37条の10第1項前段、37条の11第1項）。

(2) 上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除

ア 確定申告書を提出する居住者が、その年の前年以前3年内の各年において生じた上場株式等に係る譲渡損失の金額を有する場合には、当該譲渡損失の金額に相当する金額は、政令で定めるところにより、当該確定申告書に係る年分の株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、当該年分の当該株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上控除する（措置法37条の12の2第1項）（本件特例）。

イ 本件特例の適用を受けるためには、居住者は、上場株式等に係る譲渡損失の金額が生じた年分の所得税につき、当該上場株式等に係る譲渡損失の金額の計算に関する明細書その他の財務省令で定める書類の添付がある確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して確定申告書を提出した上、繰越控除を受けようとする年分の確定申告書に、繰越控除を受ける金額の計算に関する明細書その他の財務省令で定める書類を添付しなければならない（措置法37条の12の2第3項）。

2 前提事実（争いがないか、証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 確定申告（甲3）

ア 平成16年分確定申告

原告は、平成17年2月7日、別表1の「確定申告」欄のとおり記載した平成16年分の所得税の確定申告書を処分行政庁に提出した。

同申告書には、平成16年中の上場株式等の譲渡により生じた損失の金額の記載はなく、また、当該損失の金額の計算に関する明細書も添付されていなかった。

イ 平成17年分確定申告

原告は、平成18年2月7日、別表2の「確定申告」欄のとおり記載した平成17年分の所得税の確定申告書を処分行政庁に提出した。

同申告書には、平成17年中の上場株式等の譲渡所得に関する金額の記載はなく、また、同年分の所得税につき、本件特例による控除を受ける金額の計算に関する明細書も添付されていなかった。

(2) 処分の経緯（甲3）

- ア 処分行政庁は、原告には平成17年中に上場株式等の譲渡所得があることを把握したため、平成18年7月25日、原告に対し、「譲渡所得の申告について」と題する書面を発送した。
- イ 原告は、平成18年12月1日、処分行政庁に対し、本件特例の適用を受けるため、平成16年中における上場株式等の譲渡による損失の金額及び平成16年分で差し引くことのできなかつた上場株式等に係る譲渡損失の金額がいずれも876万2366円であること等を記載した上場株式等に係る譲渡損失の金額の計算に関する明細書等を添付して、別表1の「更正の請求」欄記載のとおり平成16年分の所得税について更正の請求をした。
- ウ 原告は、平成18年12月1日、上記イの更正の請求と併せて、処分行政庁に対し、原告の平成17年分の株式等の譲渡所得の金額が253万7646円であること、前年から繰り越された上場株式等に係る譲渡損失の金額が876万2366円であること、当該損失の金額のうち平成17年分で控除する金額は253万7646円であること、平成17年分で差し引くことができず、翌年以降に繰り越される金額は622万4720円であること等を記載した本件特例による控除を受ける金額の計算に関する明細書を添付して、別表2の「第1」の「更正の請求」欄記載のとおり平成17年分の所得税について更正の請求をした。
- エ 処分行政庁は、平成19年1月22日付けで、上記イ及びウの各更正の請求に対し、いずれについても更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「本件通知処分」といい、このうち平成16年分の所得税に係るものを「平成16年分通知処分」という。）をした。
- オ 処分行政庁は、平成19年1月23日付けで、原告に係る平成17年分の上場株式等の譲渡所得の申告漏れがあるとして、別表2の「第1」の「更正処分」欄記載のとおり更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をした。
- カ 原告は、平成19年3月7日、原告が出資する投資事業組合において平成17年中に生じた損失を事業所得の計算上控除すべきであるとして、別表2の「第2」の「更正の請求」欄記載のとおり平成17年分の所得税について更正の請求をした。
- キ 処分行政庁は、平成19年4月5日付けで、上記カの更正の請求に対し、更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「第二次通知処分」という。）をした。

(3) 不服申立ての経緯

- ア 原告は、平成19年1月25日、本件通知処分及び前記(2)オ記載の各処分について、処分行政庁に対し異議申立てをしたところ、同年3月28日付けで棄却決定を受けた（甲3）。
- イ 原告は、平成19年4月26日、上記アの棄却決定に不服があるとして、別表1の「審査請求」欄及び別表2の「第1」の「審査請求」欄記載のとおり審査請求をした（甲3）。
- ウ 原告は、平成19年4月6日、第二次通知処分に対し、処分行政庁に対し異議申立てをしたところ、同年6月27日付けで棄却決定を受けた（甲3）。
- エ 原告は、平成19年6月29日、上記ウの棄却決定に不服があるとして、別表2の「第2」の「審査請求」欄記載のとおり、審査請求をした（甲3）。
- オ 国税不服審判所長は、上記イ及びエの各審査請求を併合して審理した上、平成20年12月11日、前記(2)カ記載の損失は、事業所得の必要経費ではなく、雑所得の必要経費に当たると判断して、別表2の「裁決」欄記載のとおり、前記(2)オ記載の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分の一部を取り消し、その余の審査請求については棄却する旨の裁決をした（甲3）。

カ 原告は、平成21年6月2日、平成16年分通知処分並びに前記(2)オ記載の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分（ただし、いずれも上記オの裁決により一部取り消された後のもの。以下、それぞれ「本件更正処分」、「本件賦課決定処分」といい、両者を併せて「本件更正処分等」という。）の取消しを求めて、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 被告の主張する本件更正処分等の根拠

被告の主張する本件更正処分における原告の所得税の課税標準及び納付すべき税額等の計算根拠並びに本件賦課決定処分の計算根拠は、別紙記載のとおりである。

4 争点

- (1) 本件更正処分等及び平成16年分通知処分が適法か否か。具体的には、原告の税務相談を担当した西淀川税務署の職員が誤った指導をした事実が認められるか否か、認められるとして、そのことが上記各処分の取消事由となるか否か。
- (2) 上記税務相談において誤った指導がされたとした場合、当該指導は国家賠償法上違法か否か。

5 争点に関する当事者の主張

(1) 争点(1)について

(原告の主張)

原告が、平成17年2月7日、西淀川税務署において、応対した職員（乙上席調査官又は丙調査官）に、平成16年中に株式の譲渡損失が発生したのでどのように処理すればよいか尋ねたところ、同職員は、赤字であれば申告は不要である旨口頭で回答した。そのため、原告は、平成16年分の所得税の確定申告において、本件特例の適用を受けるための明細書等を提出しなかった。

応対した職員の適切な指導があれば、上記確定申告をするに際し、本件特例の適用を受けるために必要な書類を添付することができ、平成17年分の上場株式等の譲渡所得の金額の計算において、本件特例を適用して平成16年中の株式譲渡の損失金額を控除することができたはずである。それにもかかわらず、原告に対して本件特例の適用を認めずにされた本件更正処分等及び平成16年分通知処分は信義則上違法であり、取消しを免れない。

(被告の主張)

ア 乙上席調査官又は丙調査官が原告に応対した事実は確認できないが、両調査官は、株式の譲渡損失があるとする納税者一般に対して、申告するか否かは自由であるが、申告しておけば翌年以降3年間の株式売却益から譲渡損失を差し引くことができる特例がある旨説明していたものであるから、原告の主張するような指導を行った事実はない。

イ 仮に原告の主張するような指導を行った事実が認められるとしても、株式等の譲渡により損失が生じた場合は、所得税に関する法令の適用について、当該損失額は生じなかったものとみなされるため（措置法37条の10第1項後段）、税法上の特例を受ける場合を除き、当該損失額を申告書に記載する必要はなく、また、本件特例の適用を受けるか否かは納税者の自由な選択にゆだねられているのであるから、そうした指導が必ずしも誤った指導であるとはいえない。

ウ 租税法における信義則の法理の適用は、租税法律主義（合法性の原則）との関係上、例外的に認められるものと解すべきである。信義則違反が認められるためには、少なくとも、①税務官庁が納税者に対し、信頼の対象となる公的見解を表示したこと、②納税者がその表示

を信頼して行動したこと、③表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けたこと、④表示を信頼し行動したことにつき、納税者の責めに帰すべき理由のないこと、という4つの要件を満たす必要があるところ、本件では、原告の主張を前提としても、応対した職員の指導は税務官庁の公的見解に該当しないため①の要件を満たさず、十分な確認を尽くしていなかった原告には責めに帰すべき理由があるため④の要件も満たさない。

(2) 争点②について

(原告の主張)

ア 国家公務員たる税務署職員は、租税法規に関する正確な知識を有していなければならず、税務相談に訪れた納税者に対して誤った指導をすることは国家賠償法上違法というべきである。

イ 原告は、平成18年7月25日に「譲渡所得の申告について」と題する書面を受け取って以降、西淀川税務署、国税庁及び税理士事務所等を120回以上訪問している。1回の訪問で平均2時間を要したと仮定し、時間単価を1200円として計算すると28万8000円となり、これが原告が被った損害といえる。

(被告の主張)

ア 原告に應對した職員が原告の主張する指導を行った事実は認められず、国家賠償法上の違法も認められない。

イ 仮に、原告が主張するような指導が行われた事実があったとしても、税務相談は法的効果を伴わない行政サービスであり、回答者が個別の国民に対して正確な回答を提供すべき法的義務を負担するものではなく、税務相談に対する回答が誤ったものであった場合にも、国家賠償法1条1項の適用を基礎づけるに足る職務上の法的義務の違反があるとはいえない。

第3 争点に対する判断

1 争点(1) (平成16年分通知処分及び本件更正処分等の適法性) について

(1) 信義則の法理の適用について

ア 租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理、特に租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、同法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存在する場合に、初めて同法理の適用の是非を考えるべきものである。そして、上記特別の事情が存在するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、後にその表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁のした表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点を考慮する必要がある(最高裁判所昭和62年10月30日第三小法廷判決・最高裁判所裁判集民事152号93頁参照)。

イ ところで、税務相談は、税務署側で具体的な調査を行うことなく、相談者の一方的な申立てに基づき、その申立ての範囲内で指導・助言を行うものであり、相談の範囲は納税申告に

関する手続上の問題から課税要件等の実体上の問題まで多岐にわたる上、短時間での回答を求められるものであるから、その回答の正確性には自ずと限界があるといわなければならない。そうだとすれば、税務相談は、納税者の納税申告の一助となるように設けられた行政サービスの一環であり、税務相談における税務職員の指導・助言は、納税者に対して一応の参考意見を示すものにすぎず、相談者がその指導・助言の内容のとおりにより納税申告をした場合にその申告内容を是認することまでをも意味するものではないのであって、最終的にどのような納税申告をすべきかは納税義務者の判断と責任にゆだねられているというべきであるから、税務署長らの権限のある者の公式の見解の表明と受け取られるような特段の事情のない限り、信頼の基礎となる公的見解の表明には当たらないといわなければならない。

ウ これを本件についてみるのに、原告の主張によれば、原告が平成16年中に株式の譲渡損失を生じたことを告げ、どのように対処すればよいか尋ねたのに対し、応じた職員は口頭で申告は不要である旨回答したというのであるから、仮に原告の主張を前提としても、その指導・助言について、権限のある者の公式の見解の表明と受け取れるような特段の事情は見当たらない。

さらに、本件特例は、暦年を単位として行われる所得計算の例外として、法所定の要件を満たした場合に限って上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除を認めるものであって、その適用を受けるか否かも納税者の判断にゆだねられていることを勘案すれば、原告主張のような経過の下で、税務職員から原告主張のような発言・説明があったとしても、これを誤ったものとまでいうことはできないのであって、後に、処分行政庁において本件特例の適用を否定した上で課税処分を行うことが制限される理由はないというべきである。

したがって、原告に対して本件特例の適用を認めずにされた本件更正処分等及び平成16年分通知処分が信義則違反を理由に違法となることはない。

(2) 本件更正処分等及び平成16年分通知処分の適法性

ア 課税実務上、本件特例の適用を受けるための要件となる譲渡損失の金額に関する明細書等を添付した確定申告書の提出（前記第2の1(2)イ）については、確定申告時に当該明細書の添付等がない場合でも、国税通則法23条に規定する更正の請求を行って当該譲渡損失の金額が明らかとなり更正を受けたときには、確定申告時に当該明細書の添付等があった場合と同様に取り扱われるものとされている（乙3）。

しかしながら、原告が平成16年分の所得税につき更正の請求をしたのは、国税通則法23条1項に規定する更正の請求の期限である平成18年3月15日を経過した同年12月1日であるから、平成16年中に生じた株式譲渡損失額について、本件特例の適用を受けることはできない。したがって、上記更正の請求に理由はなく、これを認めなかった本件16年分通知処分は適法である。

イ 乙5から9まで及び弁論の全趣旨によれば、原告の平成17年分の総所得金額及び株式等に係る譲渡所得の金額並びに納付すべき税額は別紙第1記載のとおりと認められ、これと同額の税額を課した本件更正処分は適法である。

ウ 本件更正処分が適法であった場合に原告に賦課すべき過少申告加算税の額は別紙第2記載のとおり算定されるところ、確定申告額が過少であったことについて国税通則法65条4項の規定する正当な理由があったとは認められないから、これと同額の税額を課した本件賦課決定処分は適法である。

2 争点(2) (国家賠償法上の違法の有無) について

税務相談において税務署職員が示す指導・助言は一応の参考意見にとどまり、最終的にどのような納税申告をすべきかは納税者の判断と責任にゆだねられるべきものであること、原告の主張を前提としても、原告に対して税務職員から誤った指導・助言があったとは認められないことは前記1のとおりであるから、国家賠償法上の違法があるということとはできない。

3 結論

以上の次第であり、原告の請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第7民事部

裁判長裁判官 吉田 徹

裁判官 小林 康彦

裁判官 金森 陽介

別表 1

課税の経緯

【平成16年分】

単位：円

区分		確定申告	更正の請求	通知処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
		平成17年2月7日	平成18年12月1日	平成19年1月22日	平成19年1月25日	平成19年3月28日	平成19年4月26日	平成20年12月11日
総所得金額	事業所得	305,170	305,170		305,170		305,170	
	雑所得							
	合計	305,170	305,170		305,170		305,170	
分離株式譲渡所得	前年から繰り越された株式等に係る譲渡損失の金額							
	本年分の株式等の譲渡所得金額		△8,762,366		△8,762,366		△8,762,366	
	本年分で差し引く株式等に係る繰越損失の金額							
	本年分で差し引くことのできなかった株式等に係る譲渡損失の金額		8,762,366		8,762,366		8,762,366	
	(繰越損失額)		(8,762,366)		(8,762,366)		(8,762,366)	
	合計	0	0		0		0	
所得控除額		1,230,040	1,230,040		1,230,040		1,230,040	
課税所得	総所得	0	0		0		0	
	分離株式譲渡所得	0	0		0		0	
算出税額	総所得	0	0		0		0	
	分離株式譲渡所得	0	0		0		0	
	計	0	0		0		0	
定率減税額								
納付すべき税額		0	0		0		0	
過少申告加算税								

更正をすべき理由がない旨の通知処分

棄却

棄却

課税の経緯

【平成17年分】

単位：円

区分	確定申告	第1						第2						裁決
		更正の請求	通知処分	更正処分	異議申立て	異議決定	審査請求	更正の請求	通知処分	異議申立て	異議決定	審査請求		
		平成18年2月7日	平成18年12月1日	平成19年1月22日	平成19年1月23日	平成19年1月25日	平成19年3月28日	平成19年4月26日	平成19年3月7日	平成19年4月5日	平成19年4月6日	平成19年6月27日	平成19年6月29日	
総所得金額	事業所得	508,917	508,917		508,917	508,917		508,917	24,890		24,890		24,890	508,917
	雑所得		224,953		224,953	224,953		224,953	224,953		224,953		224,953	0
	合計	508,917	733,870		733,870	733,870		733,870	249,843		249,843		249,843	508,917
分離株式譲渡所得	前年から繰り越された株式等に係る譲渡損失の金額		8,762,366			8,762,366		8,762,366	8,762,366		8,762,366		8,762,366	
	本年分の株式等の譲渡所得金額		2,537,646		4,230,818	2,537,646		2,537,646	3,021,673		3,021,673		3,021,673	4,230,818
	本年分で差し引く株式等に係る繰越損失の金額		2,537,646			2,537,646		2,537,646	3,021,673		3,021,673		3,021,673	
	本年分で差し引くことのできなかった株式等に係る譲渡損失の金額		6,224,720			6,224,720		6,224,720	5,740,693		5,740,693		5,740,693	
	(繰越損失額)		(6,224,720)			(6,224,720)		(6,224,720)	(5,740,693)		(5,740,693)		(5,740,693)	
	合計	0	0		4,230,818	0		0	0		0		0	4,230,818
所得控除額	社会保険料控除	60,000	60,000		51,000	51,000		51,000	51,000		51,000		51,000	51,000
	生命保険料控除	29,865	29,865		29,865	29,865		29,865	29,865		29,865		29,865	29,865
	損害保険料控除	745	745		745	745	棄却	745	745		745	棄却	745	745
	配偶者控除	380,000	0		0	0		0	0		0		0	0
	扶養控除	380,000	380,000		0	0		0	0		0		0	0
	基礎控除	380,000	380,000		380,000	380,000		380,000	380,000		380,000		380,000	380,000
	合計	1,230,610	850,610		461,610	461,610		461,610	461,610		461,610		461,610	461,610
課税所得	総所得	0	0		272,000	272,000		272,000	0		0		0	47,000
	分離株式譲渡所得				4,230,000									4,230,000
算出税額	総所得				27,200	27,200		27,200	0		0		0	4,700
	分離株式譲渡所得				296,100									296,100
	計	0	0		323,300	27,200		27,200	0		0		0	300,800
定率減税額				64,660	5,440		5,440						60,160	
納付すべき税額	0	0		258,600	21,700		21,700	0		0		0	240,600	
過少申告加算税				25,000	0		0	0		0		0	24,000	

(別紙)

第1 本件更正処分の根拠

1 株式等に係る譲渡所得の金額

原告の平成17年分の株式等に係る譲渡所得の金額は、その年中の株式等の譲渡による総収入額2254万4379円から当該株式の取得価額1781万4443円と譲渡に要した費用49万9118円(委託手数料1万7706円及び支払利息48万1412円の合計額)を控除した金額であり、423万0818円である(乙5から9まで)。

2 総所得金額

原告の平成17年分の総所得金額は、次の(1)(2)の合計金額50万8917円である。

(1) 事業所得の金額

事業所得の金額は、50万8917円である。原告は、本件訴訟において、この金額を争っていない。

(2) 雑所得の金額

雑所得の金額は、0円である。

3 所得控除の合計額

原告の平成17年分の所得控除の合計額は、社会保険料控除5万1000円、生命保険料控除2万9865円、損害保険料控除745円、基礎控除38万円の合計額であり、46万1610円である。この金額については原告も争っていない。

4 課税総所得金額及び株式等に係る課税譲渡所得金額

原告の平成17年分の課税総所得金額は、総所得金額から所得控除の合計額を控除した金額であり、4万7000円である(国税通則法118条1項の規定により、1000円未満の端数を切り捨てた後の金額)。

また、株式等に係る課税譲渡所得金額は423万円(ただし、国税通則法118条1項の規定により、1000円未満の端数を切り捨てた後の金額)である。

5 算出税額

原告の平成17年分の課税総所得金額に対する算出税額は、課税総所得金額の100分の10に相当する金額であり、4700円である。

また、株式等に係る課税譲渡金額に対する算出税額は、株式等に係る課税譲渡所得金額の100分の7に相当する金額であり、29万6100円である。

原告の平成17年分の所得税の算出税額は、課税総所得金額に対する算出税額と株式等に係る課税譲渡所得金額に対する算出税額の合計額であり、30万0800円である。

6 定率減税額

原告の平成17年分の所得税については、経済社会の著しい変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律(平成18年3月31日号外法律第10号により廃止)6条の規定に基づき、平成17年分の所得税の算出税額30万0800円に100分の20を乗じた6万0160円が定率減税額として控除される。

7 納付すべき税額

原告の平成17年分の納付すべき税額は、上記5の算出税額の合計額から上記6の定率減税額を控除した金額であり、24万0600円(ただし、国税通則法119条1項により100円未満の

端数を切り捨てた後の金額) である。

第2 本件賦課決定処分の根拠

本件更正処分により新たに納付すべき所得税の額は24万0600円であるから、国税通則法65条1項及び2項の規定により、過少申告加算税の額は、24万円に100分の10を乗じた2万4000円である。