

第 1 「法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の取扱いについて」関係

平成 12 年 7 月 3 日付課法 2－9 ほか 3 課共同「法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の取扱いについて」（事務運営指針）のうち次の「改正前」欄に掲げるものをそれぞれ「改正後」欄のように改める。

改 正 後	改 正 前
標題のことにについて、国税通則法（以下「通則法」という。）第65条及び第66条の規定の適用に関し留意すべき事項等を下記のとおり定めたから、今後処理するものからこれにより取り扱われたい。 （趣旨） 法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の賦課に関する取扱基準の整備等を図ったものである。 記 第 1 過少申告加算税の取扱い （<u>通則法第65条第 1 項又は第 6 項の更正予知</u>） <u>1 通則法第65条第 1 項又は第 6 項の規定を適用する場合において、その法人に対する臨場調査、その法人の取引先の反面調査又はその法人の申告書の内容を検討した上での非違事項の指摘等により、当該法人が調査のあったことを了知したと認められた後に修正申告書が提出された場合の当該修正申告書の提出は、原則として、これらの規定に規定する「更正があるべきことを予知してされたもの」に該当する。</u> （注） <u>臨場のための日時との連絡を行った段階で修正申告書が提出された場合には、原則として「更正があるべきことを予知してされたもの」に該当しない。</u>	標題のことにについて、国税通則法（以下「通則法」という。）第65条及び第66条の規定の適用に関し留意すべき事項等を下記のとおり定めたから、今後処理するものからこれにより取り扱われたい。 （趣旨） 法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の賦課に関する取扱基準の整備等を図ったものである。 記 第 1 過少申告加算税の取扱い （新 設）

改 正 後	改 正 前
<u>(通則法第65条第4項の加重措置の適用に関する留意事項)</u> <u>2 通則法第65条第4項の規定の適用については、次の点に留意する。</u> <u>(1) 通則法第65条第4項に規定する「帳簿」とは、国税通則法施行規則（以下「通則規則」という。）第11条の2第1項第4号又は第5号に掲げる帳簿のうち、 通則法第65条第4項第1号に規定する特定事項（以下「特定事項」という。） に関する調査について必要があると認められるものであり、具体的には、特定 事項に係る取引の年月日、相手方及び金額を記載したものをいうことに留意す る。</u> <u>ただし、法人税法施行規則第59条第4項（同令第67条第3項において準用す る場合を含む。）に規定する帳簿代用書類に特定事項に係る取引の年月日、相 手方及び金額が記載されている場合には、当該帳簿代用書類を帳簿として取り 扱って差し支えない。</u> <u>(2) 通則法第65条第4項の「納税者の責めに帰すべき事由がない場合」とは、災 害その他やむを得ない事情により、帳簿の提示若しくは提出ができなかった場 合又は特定事項の記載若しくは記録が不十分となった場合をいう。</u> <u>(3) 通則法第65条第4項第1号の「帳簿の提示若しくは提出をしなかった場合」 とは、同項に規定する当該職員から帳簿の提示又は提出を求められた場合に、 法人が遅滞なく帳簿の提示又は提出をしなかった場合をいうことに留意する。</u> <u>(4) 通則規則第11条の2第2項に規定する「売上げ（業務に係る収入を含む。）」 とは、一般的に売上高、売上収入、営業収入等として計上される営業活動から 生ずる収益をいい、いわゆる営業外収益や特別利益は含まれないことに留意す る。</u> <u>(5) 通則法第65条第4項第1号又は第2号の規定の適用に当たって、同項に規定 する修正申告等の基因となる事項に係る事業年度（以下「対象事業年度」とい</u>	<u>(新 設)</u>

改 正 後	改 正 前
<u>う。）の帳簿に記載し、又は記録すべき特定事項の金額（対象事業年度の帳簿に記載されていない、又は記録されていないものに限る。）であって次に掲げる金額があるときは、当該金額は、対象事業年度の帳簿に記載され、又は記録された特定事項の金額と取り扱って差し支えない。</u> <u>イ 対象事業年度の帳簿の提示又は提出を求められた際に法人が遅滞なく提示し、又は提出した対象事業年度以外の事業年度の帳簿に記載され、又は記録された特定事項の金額</u> <u>ロ 法人の通常の業務処理の方法、対象事業年度以前の帳簿の記載又は記録の状況、申告書の記載の内容その他の事実を鑑みて、帳簿の提示又は提出を求められた日の属する事業年度の帳簿に確実に記載され、又は記録されると認められる特定事項の金額（イに掲げる金額を除く。）</u> <u>（通則法第65条第5項第1号の正当な理由があると認められる事実）</u> <u>3</u> 通則法第65条の規定の適用に当たり、例えば、納税者の責めに帰すべき事由のない次のような事実は、<u>同条第5項第1号</u>に規定する正当な理由があると認められる事実として取り扱う。 (1) 税法の解釈に関し、申告書提出後新たに法令解釈が明確化されたため、その法令解釈と法人の解釈とが異なることとなった場合において、その法人の解釈について相当の理由があると認められること。 (注) 税法の不知若しくは誤解又は事実誤認に基づくものはこれに当たらない。 (2) 調査により引当金等の損金不算入額が法人の計算額より減少したことに伴い、その減少した金額を認容した場合に、翌事業年度においていわゆる洗替計算による引当金等の益金算入額が過少となるためこれを税務計算上否認（いわゆるかえり否認）したこと。	<u>（過少申告の場合における正当な理由があると認められる事実）</u> <u>1</u> 通則法第65条の規定の適用に当たり、例えば、納税者の責めに帰すべき事由のない次のような事実は、<u>同条第4項第1号</u>に規定する正当な理由があると認められる事実として取り扱う。 (1) （同 左） (2) （同 左）

改 正 後	改 正 前
(廃 止) (通則法第65条第6項の調査通知に関する留意事項) <u>4</u> 通則法第65条第6項に規定する調査通知（以下「調査通知」という。）を行う場合の同項の規定の適用については、次の点に留意する。 (1) 通則法第65条第6項の規定は、納税義務者（通則法第74条の9第5項に規定する場合に該当するときは、納税義務者又は同項に規定する税務代理人）に対して調査通知を行った時点から、適用されない。 (注) 1 この場合の税務代理人とは、調査通知を行う前に提出された<u>通則規則第11条の4</u>第1項に規定する税務代理権限証書（同項に規定する納税義務者への調査の通知は税務代理人に対してすれば足りる旨の記載があるものに限る。）に係る税務代理人（以下「同意のある税務代理人」という。）をいう。 2 同意のある税務代理人が数人ある場合には、いずれかの税務代理人（通則法第74条の9第6項に規定する代表する税務代理人を定めた場合は当該代表する税務代理人）に対して調査通知を行った時点から、<u>通則法第</u>	(修正申告書の提出が更正があるべきことを予知してされたと認められる場合) <u>2</u> 通則法第65条第1項又は第5項の規定を適用する場合において、その法人に対する<u>臨場調査</u>、その法人の取引先の反面調査又はその法人の申告書の内容を検討した上での非違事項の指摘等により、当該法人が調査のあったことを了知したと認められた後に修正申告書が提出された場合の当該修正申告書の提出は、原則として、これらの規定に規定する「更正があるべきことを予知してされたもの」に該当する。 (注) <u>臨場のための日時</u>の連絡を行った段階で修正申告書が提出された場合には、原則として「更正があるべきことを予知してされたもの」に該当しない。 (調査通知に関する留意事項) <u>3</u> 通則法第65条第5項に規定する調査通知（以下「調査通知」という。）を行う場合の同項の規定の適用については、次の点に留意する。 (1) 通則法第65条第5項の規定は、納税義務者（通則法第74条の9第5項に規定する場合に該当するときは、納税義務者又は同項に規定する税務代理人）に対して調査通知を行った時点から、適用されない。 (注) 1 この場合の税務代理人とは、調査通知を行う前に提出された<u>国税通則法施行規則第11条の3</u>第1項に規定する税務代理権限証書（同項に規定する納税義務者への調査の通知は税務代理人に対してすれば足りる旨の記載があるものに限る。）に係る税務代理人（以下「同意のある税務代理人」という。）をいう。 2 同意のある税務代理人が数人ある場合には、いずれかの税務代理人（通則法第74条の9第6項に規定する代表する税務代理人を定めた場合は当該代表する税務代理人）に対して調査通知を行った時点から、<u>通則法第</u>

改 正 後	改 正 前
<u>65条第6項</u>の規定は適用されない。 (2) 調査通知を行った場合において、調査通知後に修正申告書が提出されたときは、当該調査通知に係る調査について、実地の調査が行われたかどうかにかかわらず、<u>通則法第65条第6項</u>の規定の適用はない。 (3) 調査通知後の修正申告書の提出が、次に掲げる場合には、調査通知がある前に行われたものとして取り扱う。 ① 当該調査通知に係る調査について、通則法第74条の11第1項の通知をした後又は同条第2項の調査結果の内容に基づき納税義務者から修正申告書が提出された後若しくは通則法第29条第1項に規定する更正若しくは通則法第32条第5項に規定する賦課決定をした後に修正申告書が提出された場合 ② 納税義務者の事前の同意の上、同一事業年度の法人税の調査について、移転価格調査とそれ以外の部分の調査に区分する場合で、当該調査通知に係る調査の対象としなかった部分に係る修正申告書が提出された場合。 ただし、当該修正申告書に当該調査通知に係る調査の対象としている部分が含まれる場合には、当該調査通知に係る調査の対象としている部分は、調査通知がある前に行われたものとして取り扱わない。 ③ 事前確認（平成13年6月1日付査調7―1ほか3課共同「移転価格事務運営要領の制定について」（事務運営指針）又は平成28年6月28日付査調7―1ほか3課共同「恒久的施設帰属所得に係る所得に関する調査等に係る事務運営要領の制定について」（事務運営指針）に定める事前確認をいう。）の内容に適合させるための修正申告書が提出された場合。 ただし、当該修正申告書に当該事前確認の内容に適合させるための部分以外の部分が含まれる場合には、当該事前確認の内容に適合させるための部分以外の部分は、調査通知がある前に行われたものとして取り扱わない。 ④ 当該修正申告書が、例えば、消費税及び地方消費税について更正の請求に	<u>65条第5項</u>の規定は適用されない。 (2) 調査通知を行った場合において、調査通知後に修正申告書が提出されたときは、当該調査通知に係る調査について、実地の調査が行われたかどうかにかかわらず、<u>通則法第65条第5項</u>の規定の適用はない。 (3) （同 左）

改 正 後	改 正 前
基づく減額更正が行われたことに伴い提出された場合。 ただし、当該修正申告書に当該減額更正に係る部分以外の部分が含まれる場合には、当該減額更正に係る部分以外の部分は、調査通知がある前に行われたものとして取り扱わない。 第 2 無申告加算税の取扱い <u>(通則法第66条第 1 項の正当な理由があると認められる事実)</u> 1 通則法第66条の規定を適用する場合において、災害、交通・通信の途絶その他期限内に申告書を提出しなかったことについて真にやむを得ない事由があると認められたときは、期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があるものとして取り扱う。 <u>(通則法第66条第 1 項、第 7 項又は第 8 項の更正等予知)</u> 2 第 1 の 1 の取扱いは、通則法第66条第 1 項、第 7 項又は第 8 項の規定を適用する場合において、期限後申告書又は修正申告書の提出が決定又は更正があるべきことを予知してされたものである場合の判定について準用する。 <u>(通則法第66条第 4 項の加重措置の適用に関する留意事項)</u> 3 第 1 の 2 の取扱いは、通則法第66条第 4 項の規定の適用について準用する。 <u>(通則法第66条第 7 項の調査通知に関する留意事項)</u>	第 2 無申告加算税の取扱い <u>(期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があると認められる事実)</u> 1 (同 左) <u>(期限後申告書等の提出が決定又は更正があるべきことを予知してされたと認められる場合)</u> 2 第 1 の 2 の取扱いは、通則法第66条第 1 項、第 6 項又は第 7 項の規定を適用する場合において、期限後申告書又は修正申告書の提出が決定又は更正があるべきことを予知してされたものである場合の判定について準用する。 <u>(新 設)</u> <u>(調査通知に関する留意事項)</u>

改 正 後	改 正 前
<u>4</u> <u>第1の4</u>の取扱いは、調査通知を行う場合の通則法<u>第66条第7項</u>の規定の適用について準用する。 （無申告加算税を課す場合の留意事項） <u>5</u> 通則法第66条の規定による無申告加算税を課す場合には、<u>次の点</u>に留意する。 (1) 申告書が期限後に提出され、その期限後に提出されたことについて通則法第66条第1項ただし書に規定する正当な理由があると認められた場合又は<u>同条第8項</u>の規定の適用があった場合において、当該申告について、更に修正申告書の提出があり、又は更正があったときは、当該修正申告又は更正により納付することとなる税額については無申告加算税を課さないで通則法第65条の規定による過少申告加算税を課す。 (2) 通則法第66条<u>第6項</u>において準用する通則法第65条第5項第1号に定める正当な理由があると認められる事実は、<u>第1の3</u>に定めるような事実とする。 (3) 通則法第119条第4項の規定により無申告加算税又は重加算税の全額が切り捨てられた場合には、通則法<u>第66条第5項</u>に規定する「無申告加算税（……）又は重加算税（……）を課されたことがあるとき」に該当しない。 (4) 通則法<u>第66条第5項</u>の規定の適用上、被合併法人の各事業年度の法人税について課された同項に規定する無申告加算税等（以下(4)において「無申告加算税等」という。）は、合併法人の行為に基因すると認められる場合に限り、当該合併法人について無申告加算税等が課されたことがあるものとして取り扱う。 また、連結納税の承認を取り消され又は連結納税の適用の取りやめの承認を受ける前の各連結事業年度の法人税について無申告加算税等を課されていた場合には、連結親法人であった法人について無申告加算税等を課されたことがあるものとして取り扱う。 （注） 無申告加算税等を課された一の法人について、その後分割が行われた場	<u>3</u> <u>第1の3</u>の取扱いは、調査通知を行う場合の通則法第66条<u>第6項</u>の規定の適用について準用する。 （無申告加算税を課す場合の留意事項） <u>4</u> 通則法第66条の規定による無申告加算税を課す場合には、<u>次のこと</u>に留意する。 (1) 申告書が期限後に提出され、その期限後に提出されたことについて通則法第66条第1項ただし書に規定する正当な理由があると認められた場合又は<u>同条第7項</u>の規定の適用があった場合において、当該申告について、更に修正申告書の提出があり、又は更正があったときは、当該修正申告又は更正により納付することとなる税額については無申告加算税を課さないで通則法第65条の規定による過少申告加算税を課す。 (2) 通則法<u>第66条第5項</u>において準用する通則法第65条第4項第1号に定める正当な理由があると認められる事実は、<u>第1の1</u>に定めるような事実とする。 (3) 通則法第119条第4項の規定により無申告加算税又は重加算税の全額が切り捨てられた場合には、通則法<u>第66条第4項</u>に規定する「無申告加算税（……）又は重加算税（……）を課されたことがあるとき」に該当しない。 (4) 通則法<u>第66条第4項</u>の規定の適用上、被合併法人の各事業年度の法人税について課された同項に規定する無申告加算税等（以下(4)において「無申告加算税等」という。）は、合併法人の行為に基因すると認められる場合に限り、当該合併法人について無申告加算税等が課されたことがあるものとして取り扱う。 また、連結納税の承認を取り消され又は連結納税の適用の取りやめの承認を受ける前の各連結事業年度の法人税について無申告加算税等を課されていた場合には、連結親法人であった法人について無申告加算税等を課されたことがあるものとして取り扱う。 （注） （同 左）

改 正 後	改 正 前
合には、分割承継法人について無申告加算税等を課されたことがあるときには該当しない。 第 3 過少申告加算税等の計算 (累積増差税額等に含まれない税額) 1 通則法第65条第3項第1号に規定する累積増差税額には、<u>同条第6項</u>の規定の適用がある修正申告書の提出により納付すべき税額は含まれないものとし、通則法第66条第3項に規定する累積納付税額には、<u>同条第7項</u>の規定の適用がある期限後申告書又は修正申告書の提出により納付すべき税額は含まれないものとする。 (注) 通則法第65条第6項の規定の適用がある修正申告書又は通則法第66条第7項の規定の適用がある期限後申告書若しくは修正申告書において、<u>第1の4</u>(3)の取扱いによって、調査通知がある前に行われたものとして取り扱われないものが含まれる場合は、これに対応する納付すべき税額は、それぞれ通則法第65条第3項第1号に規定する累積増差税額又は通則法第66条第3項に規定する累積納付税額に含まれることに留意する。 (過少申告加算税又は無申告加算税の計算の基礎となる税額の計算方法) 2 過少申告加算税又は無申告加算税の計算の基礎となる税額を計算する場合において、<u>通則法第65条第5項第1号</u>(<u>通則法第66条第6項</u>において準用する場合を含む。)の規定により控除すべきものとして国税通則法施行令<u>第27条第2項第1号</u>に規定する正当な理由があると認められる事実(以下「正当事実」という。)のみに基づいて更正、決定、修正申告又は期限後申告(以下「更正等」という。)があったものとした場合の税額の基礎となる所得金額は、その更正等があった後	第 3 過少申告加算税等の計算 (累積増差税額等に含まれない税額) 1 通則法第65条第3項第1号に規定する累積増差税額には、<u>同条第5項</u>の規定の適用がある修正申告書の提出により納付すべき税額は含まれないものとし、通則法第66条第3項に規定する累積納付税額には、<u>同条第6項</u>の規定の適用がある期限後申告書又は修正申告書の提出により納付すべき税額は含まれないものとする。 (注) 通則法第65条第5項の規定の適用がある修正申告書又は通則法第66条第6項の規定の適用がある期限後申告書若しくは修正申告書において、<u>第1の3</u>(3)の取扱いによって、調査通知がある前に行われたものとして取り扱われないものが含まれる場合は、これに対応する納付すべき税額は、それぞれ通則法第65条第3項第1号に規定する累積増差税額又は通則法第66条第3項に規定する累積納付税額に含まれることに留意する。 (過少申告加算税又は無申告加算税の計算の基礎となる税額の計算方法) 2 過少申告加算税又は無申告加算税の計算の基礎となる税額を計算する場合において、<u>通則法第65条第4項第1号</u>(<u>通則法第66条第5項</u>において準用する場合を含む。)の規定により控除すべきものとして国税通則法施行令<u>第27条第1項第1号</u>に規定する正当な理由があると認められる事実(以下「正当事実」という。)のみに基づいて更正、決定、修正申告又は期限後申告(以下「更正等」という。)があったものとした場合の税額の基礎となる所得金額は、その更正等があった後

改 正 後	改 正 前
の所得金額から正当事実に基づかない部分の所得金額（以下「過少対象所得」という。）を控除して計算する。 （過少対象所得の計算） 3 過少対象所得は、正当事実以外の事実に基づく益金の額及び損金の額を基礎として計算する。 （修正申告書又は期限後申告書の提出が調査通知後に行われた場合の留意事項） 4 <u>第1の4(3)②</u>から④までのただし書の取扱い（<u>第2の4</u>において準用する場合を含む。）を行う場合において、過少申告加算税又は無申告加算税の計算の基礎となる税額を計算するときは、次の点に留意する。 (1) 通則法第65条第1項に規定する過少申告加算税の計算の基礎となる税額を計算する場合には、過少対象所得から<u>第1の4(3)②</u>から④までのただし書の調査通知がある前に行われたものとして取り扱う部分の所得金額を控除して計算する。 (2) 通則法第66条第1項に規定する無申告加算税の計算の基礎となる税額を計算する場合には、過少対象所得から<u>第1の4(3)②</u>から④までのただし書の調査通知がある前に行われたものとして取り扱う部分の所得金額を控除して計算する。 （注） <u>第2の4</u>により準用される<u>第1の4(3)②</u>から④までのただし書の調査通知がある前に行われたものとして取り扱う部分には通則法<u>第66条第7項</u>の規定が適用される。 （重加算税について少額不徴収に該当する場合の過少対象所得金額の計算） 5 通則法第119条第4項の規定により重加算税を課さない場合には、その課さない	の所得金額から正当事実に基づかない部分の所得金額（以下「過少対象所得」という。）を控除して計算する。 （過少対象所得の計算） 3 （同 左） （修正申告書又は期限後申告書の提出が調査通知後に行われた場合の留意事項） 4 <u>第1の3(3)②</u>から④までのただし書の取扱い（<u>第2の3</u>において準用する場合を含む。）を行う場合において、過少申告加算税又は無申告加算税の計算の基礎となる税額を計算するときは、次の点に留意する。 (1) 通則法第65条第1項に規定する過少申告加算税の計算の基礎となる税額を計算する場合には、過少対象所得から<u>第1の3(3)②</u>から④までのただし書の調査通知がある前に行われたものとして取り扱う部分の所得金額を控除して計算する。 (2) 通則法第66条第1項に規定する無申告加算税の計算の基礎となる税額を計算する場合には、過少対象所得から<u>第1の3(3)②</u>から④までのただし書の調査通知がある前に行われたものとして取り扱う部分の所得金額を控除して計算する。 （注） <u>第2の3</u>により準用される<u>第1の3(3)②</u>から④までのただし書の調査通知がある前に行われたものとして取り扱う部分には通則法<u>第66条第6項</u>の規定が適用される。 （重加算税について少額不徴収に該当する場合の過少対象所得金額の計算） 5 （同 左）

改 正 後	改 正 前
部分に対応する所得金額は、過少対象所得に含まれないのであるから留意する。 第 4 通算法人等に係る取扱いの適用 第 1 から第 3 までの取扱いは、通算法人（通算法人であった内国法人を含む。以下同じ。）の法人税に対する通則法第65条及び第66条の規定の適用に当たっても同様とするほか、次に掲げる取扱いは、それぞれ次に定めることに留意する。 (1) <u>第 1 の 1 本文の取扱い</u> 他の通算法人の通算適用事業年度（<u>法人税法第64条の 5 及び第64条の 7 の規定</u> <u>その他通算法人のみに適用される規定</u>（以下「<u>通算規定</u>」という。））を適用した事業年度をいう。）に係る調査により、当該他の通算法人に対して、通算規定に係る金額の計算の基礎とされた当該他の通算法人の有する金額等に関する非違事項の指摘等があったとしても、<u>第 1 の 1</u>に定める事由により、当該通算法人が調査のあったことを了知したと認められる前に修正申告書が提出された場合の当該修正申告書の提出は、原則として、通則法第65条第 1 項又は<u>第 6 項</u>に規定する「更正があるべきことを予知してされたもの」に該当しない。 (2) <u>第 1 の 3 の取扱い</u> <u>通算規定に係る金額の計算の基礎とされた他の通算法人の有する金額等が異</u>	第 4 通算法人等に係る取扱いの適用 第 1 から第 3 までの取扱いは、通算法人（通算法人であった内国法人を含む。以下同じ。）の法人税に対する通則法第65条及び第66条の規定の適用に当たっても同様とするほか、次に掲げる取扱いは、それぞれ次に定めることに留意する。 (1) <u>第 1 の 1 の取扱い</u> <u>「法人税法第64条の 5 及び第64条の 7 の規定</u> <u>その他通算法人のみに適用される規定</u>（以下「<u>通算規定</u>」という。）に係る金額の計算の基礎とされた他の通算法人の有する金額等が異動したことに伴い、当該通算法人に通則法第35条第 2 項の規定により納付すべき税額が生じたこと」は、他の通算法人及び当該通算法人のいずれについてもその責めに帰すべき事由のない場合を除いて、<u>通則法第65条第 4 項第 1 号に規定する正当な理由があると認められる事実</u>に該当しない。 (2) <u>第 1 の 2 本文の取扱い</u> 他の通算法人の通算適用事業年度（<u>通算規定</u>を適用した事業年度をいう。）に係る調査により、当該他の通算法人に対して、通算規定に係る金額の計算の基礎とされた当該他の通算法人の有する金額等に関する非違事項の指摘等があったとしても、<u>第 1 の 2</u>に定める事由により、当該通算法人が調査のあったことを了知したと認められる前に修正申告書が提出された場合の当該修正申告書の提出は、原則として、通則法第65条第 1 項又は<u>第 5 項</u>に規定する「更正があるべきことを予知してされたもの」に該当しない。

改 正 後	改 正 前
<u>動したことに伴い当該通算法人に通則法第35条第2項の規定により納付すべき税額が生じたことは、他の通算法人及び当該通算法人のいずれについてもその責めに帰すべき事由のない場合を除いて、通則法第65条第5項第1号に規定する正当な理由があると認められる事実該当しない。</u>	