

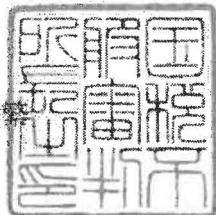
裁 決 書

大裁(所)令 5 第 15 号

令和 5 年 11 月 21 日

国税不服審判所長

伊 藤



審査請求人

住 所

[REDACTED]

氏 名

[REDACTED]

原処分庁

[REDACTED]

原 処 分 令和 5 年 2 月 28 日付でされた令和元年分、令和 2 年分及び令和 3 年分の所得税及び復興特別所得税に係る過少申告加算税の各賦課決定処分

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

審査請求をいずれも棄却する。

理 由

1 事実

(1) 事案の概要

本件は、不動産貸付業を営む審査請求人（以下「請求人」という。）が、不動産所得の金額が過少であったなどとして、所得税等の修正申告書を提出したところ、原処分庁が、過少申告加算税の賦課決定処分において、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書の提出等に関する法律第6条の3《財産債務に係る過少申告加算税又は無申告加算税の特例》第2項の加重措置を適用したのに対し、請求人が、不動産所得に係る必要経費の過大計上額については、加重措置の対象でないとして、原処分の一部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令

関係法令は別紙のとおりである。なお、別紙で定義した略語については、以下、本文でも使用する。

(3) 基礎事実及び審査請求に至る経緯

当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 請求人について

請求人は、不動産貸付業を営むほか、給与収入及び公的年金等に係る収入を有する者である。

ロ 確定申告について

請求人は、原処分庁に対し、令和元年分、令和2年分及び令和3年分（以下「本件各年分」という。）の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）について、別表1の「確定申告」欄のとおり記載した青色の各確定申告書をいずれも法定申告期限までに提出した。

なお、本件各年分の所得税等の各確定申告書のうち、令和元年分及び令和3年分の各確定申告書に記載された総所得金額及び分離長期譲渡所得の金額の合計額は、いずれも2千万円を超えていた。また、本件各年分の各所得税青色申告決算書の貸借対照表（資産負債調）に記載された当該各年の12月31日現在の資産の合計額は、いずれも3億円以上であった。

ハ 財産債務調書について

請求人は、令和元年12月31日分、令和2年12月31日分及び令和3年12月31日の各財産債務調書（以下「本件各財産債務調書」という。）について、いずれもその提出期限までに原処分庁に提出しなかった。

なお、本件各財産債務調書の提出期限は、その年の翌年の3月15日であったところ、通則法第11条《災害等による期限の延長》及び国税通則法施行令第3条《災害等による期限の延長》第2項の規定に基づき、令和元年12月31日分の財産債務調書の提出期限は、令和2年3月6日付国税庁告示第1号により同年4月16日、また、令和2年12月31日分の財産債務調書の提出期限は、令和3年2月15日付国税庁告示第3号により同年4月15日まで、それぞれ延長されていた。

ニ 修正申告について

原処分庁所属の調査担当職員は、令和4年9月13日、請求人に対し、本件各年分の所得税等に係る調査を開始した。

請求人は、当該調査の結果説明を受けて、令和4年12月20日、別表1の「修正申告」欄のとおり記載した本件各年分の所得税等の各修正申告書を原処分庁に提出した（以下、本件各年分の所得税等の各修正申告書により行われた各修正申告を「本件各修正申告」という。）。

本件各修正申告は、別表2の「修正申告」欄のとおり、①令和元年分及び令和2年分について、[REDACTED]からの屋上利用料が不動産所得に係る総収入金額に計上されていなかったこと、②本件各年分について、不動産所得に係る必要経費の一部（修繕費、接待交際費及び支払手数料）が過大計上、及び一部（減価償却費）が計上漏れとそれとなっていたこと（以下、本件各年分の不動産所得に係る必要経費の過大計上額から計上漏れ額を差し引いた額を「本件必要経費過大計上額」という。）、また、別表1の令和元年分の「修正申告」欄のとおり、③令和元年分の総合長期譲渡所得（金地金の譲渡所得）が申告漏れとなっていたことなどを内容とするものである。

なお、令和2年分の所得税等の修正申告書に記載された総所得金額は、別表1の令和2年分の「修正申告」欄のとおり、2千万円を超えていた。

ホ 原処分について

原処分庁は、令和5年2月28日付で、別表1の「賦課決定処分」欄のとおり、本件各年分の所得税等の過少申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）をした。

本件各賦課決定処分は、請求人は本件各財産債務調書を提出する義務があるにもかかわらず、その提出期限までにいざれも提出しなかったことから、本件各修

正申告に係る所得税等の額のうち、上記ニの①及び②の不動産所得の増加額に係る所得税等の額について加重措置を適用し、通則法第65条第1項により計算した加算税の金額に、不動産所得の増加額に係る所得税等の額を基礎として計算した加重分の金額を加算して行われたものである。

へ 審査請求について

請求人は、令和5年5月8日、本件各賦課決定処分に不服があるとして、審査請求をした。

2 争点

本件各賦課決定処分のうち、本件必要経費過大計上額に起因して生じた税額の不足額に係る過少申告加算税の額の計算において、加重措置を適用できるか否か。

3 争点についての主張

原処分庁	請求人
<p>本件各賦課決定処分のうち、本件必要経費過大計上額に係る部分については、過少申告加算税の額の計算において、次のとおり加重措置を適用できる。</p> <p>国送法第6条の3第1項及び第2項並びに国送法施行令第12条の3第1項第3号の規定によると、加重措置は、「財産の貸付けによる所得」に対する所得税を対象としている。租税法の解釈は、原則として文理解釈によるべきであるところ、「財産の貸付けによる所得」を文字どおりに、かつ、本件に即して読めば、「不動産の貸付けによる所得」となる。</p> <p>そして、租税法の分野において「所得」とは、租税法固有の概念であるところ、所得税の課税標準は各種所得の金額を合計した総所得金額等であり、これを</p>	<p>本件各賦課決定処分のうち、本件必要経費過大計上額に係る部分については、過少申告加算税の額の計算において、次のとおり加重措置を適用できない。</p> <p>国税庁ホームページ掲載の「財産債務調書制度（FAQ）令和3年12月」に記載の加重措置の対象となる「財産の貸付けによる所得」の「所得」とは、財産債務に直接基因して生ずる所得であると解され、「所得」は収入と必要経費で構成されているから、不動産所得の場合、個々の不動産ごとにその不動産と直接関係のある収入（直接収入）と必要経費（直接経費）を抽出しなければならない。そして、直接収入とは、不動産に帰属する地代又は家賃であり、直接経費とは、不動産固有の経費で、かつ、収入と</p>

原処分庁	請求人
<p>基礎として所得税額が計算されることからすれば、加重措置にいう「所得」とは、その文言どおり、所得金額を意味することは明らかであるし、所得税法第23条から同法第35条《雑所得》までの規定において、「収入（金額）」と「所得（金額）」は明確に使い分けられている。</p> <p>さらに、国送法第6条第1項括弧書及び国送法施行令第11条第2項第1号の規定によれば、加重措置の計算の対象となる税額から除かれるのは、「国外財産（本件においては財産債務）に係るもの以外の事実等に基づく税額」のみであり、「必要経費（の過大計上）から生じたものを除く」などという規定ぶりになっていない。</p> <p>したがって、加重措置は、総収入金額の増加額だけでなく、必要経費の過大計上額にも適用されるべきである。</p> <p>なお、所得税法第26条第2項は、不動産所得の金額は「その年中の総収入金額から必要経費を控除した金額」であると規定しており、必要経費について何ら限定を付していないから、請求人が主張するような「直接」経費に限定する理由はない。</p>	<p>直接関係しているものである。そうすると、個々の不動産ごとにその不動産の直接収入と直接経費を抽出し、修正申告の前後でその差額を計算することによって軽減加重措置の対象の基となる所得を計算するのが正しい方法である。</p> <p>つまり、必要経費が過大であったとして修正申告をした場合には、修正申告により増加した所得の対象となった必要経費の各勘定科目ごとに、個々の不動産の直接経費に該当するか否かを検討し、直接経費に該当しない場合は軽減加重措置の対象とはならないというべきである。</p> <p>なお、一部の不動産のみ財産債務調書に記載していた場合、必要経費の過大計上額を軽減措置の対象となる部分と加重措置の対象となる部分とに分けて計算できることから、財産債務調書にごく一部の財産のみ記載して提出している者と、財産債務調書を全く提出していない者では、前者には加重措置が適用されず、後者には加重措置が適用されるという公平性に反する結果となる場合がある。したがって、軽減加重措置の判断においては、財産債務調書への記載、不記載の事実を考慮すべきではない。</p> <p>これを本件についてみると、本件必要経費過大計上額のうち、支払手数料につ</p>

原処分庁	請求人
	<p>いでは、個々の不動産に割り当てることができないこと、接待交際費については、そもそも接待交際の行為は個々の不動産に直接基因する行為ではないこと及び修繕費については、その修繕の有無が家賃収入に直接影響するものではないことから、いずれも個々の不動産の直接経費ではない。</p> <p>したがって、本件必要経費過大計上額に係る部分については、加重措置を適用できない。</p>

4 当審判所の判断

(1) 法令解釈

財産債務調書の提出制度は、納税者の保有する財産及び債務に関する情報につき納税者本人から提出を求める仕組みとして創設された制度であり、所得税等の申告書を提出すべき者が、当該申告書に記載すべきその年分の総所得金額及び山林所得金額の合計額（分離長期譲渡所得の金額等を含む。）が2千万円を超える、かつ、その年の12月31日においてその価額の合計額が3億円以上の財産等を有する場合には、その年の翌年の3月15日までに、その財産の種類、数量及び価額並びに債務の金額等の明細を記載した財産債務調書を所轄税務署長に提出しなければならないとされている。そして、当該制度では、財産債務調書の適正な記載及び提出を確保するためのインセンティブとして、財産債務調書を提出期限内に適正に記載して提出した場合には、記載された財産債務に関する所得で政令で定めるものに対する所得税等の修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合であっても、加算税を5パーセント軽減（軽減措置）する一方、財産債務調書を提出期限内に提出しなかつたとき又は提出された財産債務調書に記載がない財産債務に関する所得で政令で定めるものに対する所得税等の修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合には、加算税を5パーセント加重する措置（加重措置）が採られている（国送法第6条の2第1項、同法第6条の3第1項及び第2項並びに国送法施行令第12条の

2第5項。)。

(2) 検討

イ 請求人は、上記1の(3)のロ及びニのとおり、請求人の本件各年分における総所得金額及び分離長期譲渡所得の金額の合計額が2千万円を超えており、かつ、当該各年の12月31日において3億円以上の資産を有していたことから、本件各財産債務調書について、いずれも提出する義務があったにもかかわらず、同ハのとおり、本件各財産債務調書をいずれも提出期限までに提出しなかった。

本件各賦課決定処分のうち、不動産所得の総収入金額の計上漏れに起因する過少申告に係る加重措置の適用について請求人は争わず、必要経費の過大計上に起因する過少申告に係る加重措置を適用できるか否かについて双方に争いがあるから、以下検討する。

ロ 上記(1)のとおり、国送法第6条の3第2項の規定により、財産債務に関する所得で政令で定めるものに対する所得税等の修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合において、財産債務調書について提出期限内に提出しなかったときは加重措置が適用される。当該財産債務に関する所得で政令で定めるものとして、国送法施行令第12条の3第1項は、「財産の貸付けによる所得」(第3号)を掲げており、財産の貸付けには不動産の貸付けが含まれ、また、不動産の貸付けによる所得は不動産所得に該当するから(所得税法第26条第1項)、国送法第6条の3第2項の規定は、不動産所得に対する所得税等の修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合において、財産債務調書について提出期限内に提出しなかったときは加重措置が適用されると解することができる。

そして、修正申告は、先の納税申告書の提出により納付すべきものとしてこれに記載した税額に不足額があるときに提出することができるところ(通則法第19条第1項第1号)、所得税は、その課税標準を各種所得の金額を合計した総所得金額等として、これを基礎として納付すべき税額を計算することとされており(所得税法第21条《所得税額の計算の順序》及び同法第22条)、各種所得のうち不動産所得の金額は、同法第26条第2項において、その年中の不動産所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とする旨規定されているから、不動産所得の金額が過少となり税額に不足額が生じるのは、不動産所得に係る総収入金額が過少若しくは必要経費が過大又はその両方となった場合であるということがで

きる。そうすると、不動産所得の金額が過少となり税額に不足額が生じた場合には、その原因が不動産所得に係る総収入金額が過少であることによるのか、それとも必要経費が過大であることによるのかを問わず、いずれの場合も加重措置の対象となることになる。

ハ これを本件についてみると、上記1の(3)のニのとおり、本件各修正申告がされたのは、不動産所得について総収入金額が計上漏れとなって過少であったこと及び必要経費の一部が過大に計上されていたことなどにより、総所得金額が過少となつたことで税額に不足額が生じたためであるから、不動産所得に係る必要経費の過大計上額から計上漏れ額を差し引いた額である本件必要経費過大計上額に起因して生じた税額の不足額に係る過少申告加算税の額の計算においても、加重措置を適用することができることになる。

(3) 請求人の主張について

イ 請求人は、上記3の「請求人」欄のとおり、加重措置の対象となる「財産の貸付けによる所得」にいう「所得」とは、財産債務に直接基因して生ずる所得であるから、当該所得に係る収入と必要経費は、個々の財産債務ごとに対応関係を明らかにして計算される必要があると解されるとした上で、過大計上となつた支払手数料、接待交際費及び修繕費は、いずれも個々の不動産に割り当てることができないものであるか、収入に直接関係するものではなく、収入と必要経費の対応関係が明らかではないから、本件必要経費過大計上額に係る部分については、加重措置を適用できない旨主張する。

しかしながら、上記(2)のロのとおり、不動産所得に対する所得税等の修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合に、財産債務調書について提出期限内に提出がないときは加重措置が適用されるところ、不動産所得の金額が過少となり税額に不足額が生じるのは、不動産所得に係る総収入金額が過少若しくは必要経費が過大又はその両方となつた場合であり、当該必要経費が、請求人のいう直接経費であるかそれ以外の経費であるかにかかわらず、その金額が過大であれば、いずれも不動産所得の金額が過少となるから、必要経費について、請求人のいう直接経費であるか否かを区分する必要はない。

したがって、請求人の主張は理由がない。

ロ また、請求人は、上記3の「請求人」欄のとおり、一部の不動産のみ財産債務

調書に記載していた場合、必要経費の過大計上額を軽減措置の対象となる部分と加重措置の対象となる部分とに分けて計算できないため、財産債務のごく一部について財産債務調書を提出していた者には加重措置が適用されず、財産債務調書を全く提出していない者には加重措置が適用されるという公平性に反する結果となる場合があるから、軽減措置及び加重措置の判断においては、財産債務調書に記載、不記載の事実を考慮すべきではないとも主張する。

請求人の上記主張は、一部の不動産のみ財産債務調書に記載していた場合に加重措置が適用されない場合があることを前提とするものであるが、上記(1)のとおり、提出された財産債務調書に記載がない財産債務に関する所得で政令で定めるものに対する所得税等の修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合、加重措置は適用されることになる。そして、一部の財産債務のみ記載のある財産債務調書が提出され、必要経費の過大計上により修正申告がされた場合においては、必要経費の過大計上によって過少となった所得金額を、財産債務調書に記載されている財産債務に係るものとそれ以外のものとに合理的な方法で区分した上で加重措置が適用されることとなるのであり、これによって公平性に反する結果が生ずることはない。

したがって、請求人の主張はその前提を誤っており、理由がない。

(4) 本件各賦課決定処分の適法性について

上記(2)のとおり、本件各年分の所得税等の過少申告加算税については、本件必要経費過大計上額に起因して生じた税額の不足額に係る部分も含めて加重措置が適用されることになり、これを前提に本件各修正申告に対する過少申告加算税の金額を計算すると、別表1の本件各年分の「賦課決定処分」欄の額と同額となる。また、本件各修正申告により納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちに、その修正申告前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法第65条第4項に規定する正当な理由があるとも認められない。

そして、本件各賦課決定処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

したがって、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

(5) 結論

よって、審査請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり裁

決する。

別表1

審査請求に至る経緯

(単位:円)

年分	区分		確定申告	修正申告	賦課決定処分
	項目				
令和元年分	年 月 日		令和2年3月4日	令和4年12月20日	令和5年2月28日
	総 所 得 金 額				
	内 訳	不動産所得の金額			
	内 訳	給与所得の金額			
	内 訳	雑所得の金額			
	総合長期譲渡所得の金額				
	分離長期譲渡所得の金額				
	所得税等の納付すべき税額				
	過少申告加算税の額				
	内 訳	通則法第65条に係る加算税の額			
令和2年分	年 月 日		令和3年3月10日	令和4年12月20日	令和5年2月28日
	総 所 得 金 額				
	内 訳	不動産所得の金額			
	内 訳	給与所得の金額			
	内 訳	雑所得の金額			
	総合長期譲渡所得の金額				
	分離長期譲渡所得の金額				
	所得税等の納付すべき税額				
	過少申告加算税の額				
	内 訳	通則法第65条に係る加算税の額			
令和3年分	年 月 日		令和4年3月7日	令和4年12月20日	令和5年2月28日
	総 所 得 金 額				
	内 訳	不動産所得の金額			
	内 訳	給与所得の金額			
	内 訳	雑所得の金額			
	総合長期譲渡所得の金額				
	分離長期譲渡所得の金額				
	所得税等の納付すべき税額				
	過少申告加算税の額				
	内 訳	通則法第65条に係る加算税の額			

(注) 総合長期譲渡所得の金額は、所得税法第22条第2項第2号の規定による2分の1に相当する金額である。

別表2

本件各年分の不動産所得の内訳

(単位:円)

年分	項目	区分	確定申告	修正申告
令和元年分	収入金額	①		
	必要経費	修繕費	②	
		減価償却費	③	
		接待交際費	④	
		支払手数料	⑤	
		上記以外の必要経費	⑥	
		計(②+③+④+⑤+⑥)	⑦	
		差引金額(①-⑦)	⑧	
		青色申告特別控除額	⑨	
		所得金額(⑧-⑨)	⑩	
令和2年分	収入金額	①		
	必要経費	修繕費	②	
		減価償却費	③	
		接待交際費	④	
		上記以外の必要経費	⑤	
		計(②+③+④+⑤)	⑥	
		差引金額(①-⑥)	⑦	
		青色申告特別控除額	⑧	
		所得金額(⑦-⑧)	⑨	
	収入金額	①		
令和3年分	必要経費	減価償却費	②	
		接待交際費	③	
		上記以外の必要経費	④	
		計(②+③+④)	⑤	
		差引金額(①-⑤)	⑥	
		青色申告特別控除額	⑦	
		所得金額(⑥-⑦)	⑧	

別 紙

関 係 法 令

- 1 国税通則法（以下「通則法」という。）第19条《修正申告》第1項柱書及び同項第1号は、納税申告書を提出した者は、先の納税申告書の提出により納付すべきものとしてこれに記載した税額に不足額があるときは、その申告について同法第24条《更正》の規定による更正があるまでは、その申告に係る課税標準等又は税額等を修正する納税申告書を税務署長に提出することができる旨規定している。
- 2 通則法第65条《過少申告加算税》第1項は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出があったときは、当該納税者に対し、その修正申告に基づき納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨規定している。
- 3 通則法第65条第4項柱書及び同項第1号は、同条第1項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちにその修正申告前の税額の計算の基礎とされていなかつたことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、同項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、同項の規定を適用する旨規定している。
- 4 所得税法第26条《不動産所得》第1項は、不動産所得とは、不動産、不動産の上に存する権利、船舶又は航空機の貸付けによる所得をいう旨規定し、また、同条第2項は、不動産所得の金額は、その年中の不動産所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とすると規定している。
- 5 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書の提出等に関する法律（以下「国送法」という。）第6条《国外財産に係る過少申告加算税又は無申告加算税の特例》第1項（令和元年分については、令和2年法律第8号による改正前のもの。令和2年分及び令和3年分については、令和4年法律第4号による改正前のもの。）は、国外財産に係る所得税に關し修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合において、提出期限内に税務署長に提出された国外財産調書に当該修正申告の基団となる国外財産についての記載があるときは、過少申告加算税の額は、同規定により計算した金額から当該過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（その税額の計算の基礎となるべき事実で当該修正申告の基団となる国外財産に係るもの以外のもの又は隠蔽し、

若しくは仮装されたもの（以下、この項において「国外財産に係るもの以外の事実等」という。）があるときは、当該国外財産に係るもの以外の事実等に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額。第3項（令和元年分については第2項）において同じ。）に100分の5の割合を乗じて計算した金額を控除した金額とする旨規定している。

6 国送法第6条第3項（令和元年分については、令和2年法律第8号による改正前の同条第2項。令和2年分及び令和3年分については、令和4年法律第4号による改正前のもの。）は、国外財産に係る所得税に關し修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合において、税務署長に提出すべき国外財産調書について提出期限内に提出がないとき、又は提出期限内に税務署長に提出された国外財産調書に記載すべき当該修正申告の基団となる国外財産についての記載がないときは、過少申告加算税の額は、同規定により計算した金額に、当該過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨規定している。

7 国送法第6条の2《財産債務調書の提出》第1項（令和元年分については、令和2年法律第8号による改正前のもの。令和2年分については、令和3年法律第11号による改正前のもの。令和3年分については、令和4年法律第4号による改正前のもの。）は、所得税法第120条《確定所得申告》第1項の規定による申告書を提出すべき者（令和3年分については、同法第122条《還付等を受けるための申告》第1項の規定による申告書を提出することができる者を含む。）は、当該申告書に記載すべきその年分の同法第22条《課税標準》第2項に規定する総所得金額及び同条第3項に規定する山林所得金額の合計額が2千万円を超え、かつ、その年の12月31においてその価額の合計額が3億円以上の財産等を有する場合には、財務省令で定めるところにより、その者の氏名、住所又は居所及び個人番号並びにその者が同日において有する財産の種類、数量及び価額並びに債務の金額その他必要な事項を記載した調書（以下「財産債務調書」という。）を、その年の翌年の3月15日までに、その者の所得税の納税地の所轄税務署長に提出しなければならない旨規定している。

8 国送法第6条の3（令和元年分については、令和2年法律第8号による改正前のもの。令和2年分及び令和3年分については、令和4年法律第4号による改正前のもの。以下同じ。）第1項は、同法第6条第1項及び第2項（令和元年分については第2項を除く。）の規定は、財産若しくは債務に關して生ずる所得（以下「財産債務に関する所得」

という。) で政令で定めるものに対する所得税に關し修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合において、国送法第6条の2第1項の提出期限内に税務署長に提出された財産債務調書に当該修正申告の基団となる財産又は債務についての同項の規定による記載があるときについて準用する旨規定している(以下、同法第6条の3第1項の規定に基づく財産債務に係る過少申告加算税の特例を「軽減措置」という。)。

9 国送法第6条の3第2項は、同法第6条第3項(令和元年分については同条第2項。)の規定は、財産債務に關する所得で政令で定めるものに対する所得税に關し修正申告があり、通則法第65条の規定の適用がある場合において、国送法第6条の2第1項の規定により税務署長に提出すべき財産債務調書について提出期限内に提出がないとき又は提出期限内に税務署長に提出された財産債務調書に記載すべき当該修正申告の基団となる財産若しくは債務についての記載がないときに準用する旨規定している(以下、同法第6条の3第2項の規定に基づく財産債務に係る過少申告加算税の特例を「加重措置」といい、軽減措置と併せて「軽減加重措置」という。)。

10 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書の提出等に關する法律施行令(以下「国送法施行令」という。)第11条《国外財産に係る過少申告加算税又は無申告加算税の特例の対象となる所得の範囲等》第2項(令和元年分については、令和2年政令第125号による改正前のもの。令和2年分及び令和3年分については、令和4年政令第155号による改正前のもの。)第1号は、国送法第6条第1項に規定する国外財産に係るもの以外の事実等に基づく税額として政令で定める金額は、通則法第65条の規定による過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額のうち、当該国外財産に係るもの以外の事実のみに基づいて修正申告があったものとした場合における当該修正申告に基づき納付すべき税額とする旨規定している。

11 国送法施行令第12条の2《財産債務調書の提出に關し必要な事項》第5項(令和元年分については、令和2年政令第125号による改正前のもの。令和2年分については、令和3年政令第123号による改正前のもの。令和3年分については、令和5年政令第149号による改正前のもの。)は、同項各号に掲げる規定の適用がある場合における国送法第6条の2第1項に規定する総所得金額及び山林所得金額の合計額は、当該合計額に国送法施行令第12条の2第5項各号に定める金額を加算した金額とする旨規定しており、同項第3号において、租税特別措置法第31条《長期譲渡所得の課税の特例》第1項に規定する長期譲渡所得の金額(以下「分離長期譲渡所得の金額」という。)を規定している。

12 国送法施行令第12条の3 《財産債務に係る過少申告加算税又は無申告加算税の特例の対象となる所得の範囲等》第1項（令和元年分については、令和2年政令第125号による改正前のもの。）は、国送法第6条の3第1項に規定する財産債務に関する所得で政令で定めるものは、次に掲げる所得とする旨規定している。

- (1) 財産（国送法第6条の3第1項に規定する財産をいう。以下、国送法施行令第12条の3において同じ。）から生ずる所得税法第23条《利子所得》第1項に規定する利子所得（第1号）
- (2) 財産から生ずる所得税法第24条《配当所得》第1項に規定する配当所得（第2号）
- (3) 財産の貸付けによる所得（第3号）
- (4) 財産の譲渡による所得（第4号）
- (5) 債務の免除による所得（第5号）
- (6) (1)から(5)までに掲げるもののほか、財産又は債務に基因して生ずる所得で財務省令で定めるもの（第6号）