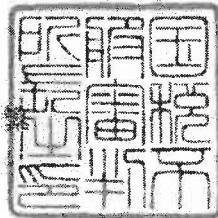


裁 決 書

札裁(所・諸)令5第6号

令和5年12月14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

原 処 分

- 1 令和4年10月31日付でされた所得税及び復興特別所得税に係る次の各処分
 - (1) 令和元年分及び令和3年分の過少申告加算税の各賦課決定処分
 - (2) 令和2年分の無申告加算税の賦課決定処分
- 2 令和5年1月25日付でされた平成29年分及び平成30年分の所得税及び復興特別所得税の無申告加算税の各賦課決定処分
- 3 令和4年12月23日付でされた平成31年1月1日から令和元年12月31日まで及び令和3年1月1日から令和3年12月31日までの各課税期間の消費税及び地方消費税の無申告加算税の各賦課決定処分
- 4 令和5年3月2日付でされた令和2年1月1日から令和2年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の無申告加算税の賦課決定処分

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

- 1 令和4年10月31日付でされた令和2年分の所得税及び復興特別所得税に係る無申告加算税の賦課決定処分の一部を別紙1「取消額等計算書」のとおり取り

消す。

- 2 その他の原処分に対する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、美容業を営む審査請求人（以下「請求人」という。）が、所得税等の修正申告書及び消費税等の期限後申告書を提出したところ、原処分庁が、所得税等及び消費税等に係る過少申告加算税又は無申告加算税の賦課決定処分をしたのに対し、請求人が、当該賦課決定処分は調査結果の内容の説明を欠く違法な処分であるなどとして、原処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令等

関係法令等の要旨は、別紙2のとおりである。

なお、別紙2で定義した略語については、以下、本文においても使用する。

(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 請求人は、平成29年分から令和3年分まで（以下、これらを併せて「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、各確定申告書に別表1の「確定申告」欄のとおり記載して、平成29年分については平成30年3月27日に、平成30年分については平成31年3月18日に、令和元年分については法定申告期限までに、令和2年分については令和3年5月6日に、令和3年分については法定申告期限までに、それぞれ申告した。

なお、請求人は所得税法第16条《納税地の特例》第2項の規定に基づき、請求人の事業所のある [] を納税地としている。

ロ 原処分庁所属の調査担当職員（以下「本件調査担当職員」という。）は、令和4年8月23日、請求人に対し、同年9月13日から実地の調査を行う旨を通知した（以下「本件通知」という。）。

ハ 請求人は、令和4年9月6日に本件各年分の所得税等について、別表1の「修正申告」欄のとおりとする各修正申告書（以下、これらのうち、令和元年分から

令和3年分までの各修正申告書を「本件各修正申告書」という。)を提出し、また同日に、平成31年1月1日から令和元年12月31日までの課税期間(以下「令和元年課税期間」といい、他の課税期間についても同様に表記する。)、令和2年課税期間及び令和3年課税期間(以下、これらを併せて「本件各課税期間」という。)の消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。)について、別表2の「確定申告」欄のとおり記載した各確定申告書を提出した(以下、これらの確定申告書と本件各修正申告書を併せて「本件各申告書」という。)。

ニ 原処分庁は、令和4年10月31日付で令和元年分及び令和3年分の所得税等に係る過少申告加算税並びに令和2年分の所得税等に係る無申告加算税について、別表1の「賦課決定処分」欄のとおり、それぞれ賦課決定処分をした(以下、令和元年分及び令和3年分の所得税等に係る過少申告加算税の各賦課決定処分を併せて「本件過少申告加算税各賦課決定処分」という。)。

ホ 原処分庁は、令和4年12月23日付で本件各課税期間の消費税等について、別表2の「賦課決定処分1」欄のとおり、無申告加算税の各賦課決定処分をした。

ヘ 請求人は、令和5年1月17日、上記ニの各賦課決定処分に不服があるとして、審査請求をした。

ト 原処分庁は、令和5年1月25日付で平成29年分及び平成30年分の所得税等について、別表1の「賦課決定処分」欄のとおり、無申告加算税の各賦課決定処分をした(以下、これらの処分と上記ニの令和2年分の所得税等に係る無申告加算税の賦課決定処分を併せて「本件所得税等無申告加算税各賦課決定処分」という。)。

チ 請求人は、令和5年1月31日、上記ホ及びトの各賦課決定処分に不服があるとして、審査請求をした。

リ 原処分庁は、令和5年3月2日付で別表2の「賦課決定処分1の取消し」欄のとおり、上記ホの各賦課決定処分のうち令和2年課税期間の消費税等に係る無申告加算税の賦課決定処分を取り消すとともに、別表2の「賦課決定処分2」欄のとおり、令和2年課税期間の消費税等について無申告加算税の賦課決定処分をした(以下、当該賦課決定処分と上記ホの令和元年課税期間及び令和3年課税期間の消費税等に係る無申告加算税の各賦課決定処分を併せて「本件消費税等無申告加算税各賦課決定処分」といい、本件消費税等無申告加算税各賦課決定処分と本

件所得税等無申告加算税各賦課決定処分を併せて「本件無申告加算税各賦課決定処分」という。さらに、本件無申告加算税各賦課決定処分と本件過少申告加算税各賦課決定処分を併せて「本件各賦課決定処分」という。)。

なお、本件無申告加算税各賦課決定処分に係る各賦課決定通知書に記載された処分の理由の要旨は、別紙3の1から3までのとおりである。

ヌ その後、上記リのとおり、令和4年12月23日付の令和2年課税期間の消費税等に係る無申告加算税の賦課決定処分が取り消されたことから、請求人は、令和5年3月28日に上記チの審査請求のうち、当該処分に係る審査請求を取り下げた。

ル 請求人は、令和5年4月3日、上記リの令和5年3月2日付の令和2年課税期間の消費税等に係る無申告加算税の賦課決定処分に不服があるとして、審査請求をした。

ヲ 当審判所は、通則法第104条《併合審理等》第1項の規定を適用して、上記ヘ、チ(上記ヌの審査請求の取下げ後のもの)及びルの各審査請求について併合審理をする。

2 争点

- (1) 本件各賦課決定処分は、通則法第74条の11第2項に規定する調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分であるか否か(争点1)。
- (2) 本件無申告加算税各賦課決定処分の理由の提示に不備があるか否か(争点2)。
- (3) 本件各修正申告書は、通則法第65条第5項又は同法第66条第6項に規定する調査通知の前に提出されたか否か(争点3)。

3 争点についての主張

- (1) 争点1(本件各賦課決定処分は、通則法第74条の11第2項に規定する調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分であるか否か。)について

原処分庁	請求人
本件各申告書は、請求人が自発的に提出したものであり、本件調査担当職員は、請求人に対し、本件各賦課決定処分に係る質問検査等を行っていないことから、調査結果の内容の説明は不	請求人が提出した本件各申告書に係る本件各賦課決定処分は、原処分庁の質問検査等を行わない「調査」に基づき行われたものであることから、原処分庁は、調査結果の内容の説明を行わ

原処分庁	請求人
<p>要である。</p> <p>したがって、本件各賦課決定処分は、調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分ではない。</p>	<p>なければならない。</p> <p>したがって、本件各賦課決定処分は、調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分である。</p>

(2) 争点2（本件無申告加算税各賦課決定処分の理由の提示に不備があるか否か。）について

原処分庁	請求人
<p>本件無申告加算税各賦課決定処分に係る各賦課決定通知書には、無申告加算税が賦課されることの基礎となる事実関係、根拠法令及び具体的な金額を示しながら、無申告加算税の計算過程に至るまでを具体的に記載している。</p> <p>のことから、請求人は、原処分庁の判断過程を検証することは可能であり、原処分庁は、請求人に対し、不服の申立てのために必要な材料を提供している。</p> <p>したがって、本件無申告加算税各賦課決定処分に係る理由の提示に不備はない。</p>	<p>本件所得税等無申告加算税各賦課決定処分の理由として、原処分庁は、「当初申告は期限後申告書」と記載しているが、これは原処分庁の判断（結論）を示したものにすぎず、どの法令に基づき判断されたのか明らかにされていない。</p> <p>また、本件消費税等無申告加算税各賦課決定処分の理由からは、無申告加算税の額を原処分庁がどのように算出したのか了知できない。</p> <p>このように、本件無申告加算税各賦課決定処分の理由からは、法令のどの部分に該当し、どのような根拠で処分されたのか詳細が分からず、その判断過程も記載されていないなど、理由の提示に不備がある。</p>

(3) 争点3（本件各修正申告書は、通則法第65条第5項又は同法第66条第6項に規定する調査通知の前に提出されたか否か。）について

原処分庁	請求人
本件調査担当職員は、令和4年8月	原処分庁の本件チェックシートに

原処分庁	請求人
<p>23日に請求人に対し、自ら作成した調査手続チェックシート（事前通知用）（以下「本件チェックシート」という。）に基づき調査通知を行っている。</p> <p>したがって、令和4年9月6日に提出された本件各修正申告書は、調査通知の後に提出されたものである。</p>	<p>は、通知されていない項目も通知したと記録されている。</p> <p>請求人は、令和4年8月23日、本件調査担当職員から、令和元年から令和3年までの帳簿と通帳を用意しておくようにと伝えられただけで調査対象税目の通知はされていない。</p> <p>したがって、令和4年9月6日に提出した本件各修正申告書は、調査通知の前に提出したものである。</p>

4 当審判所の判断

(1) 争点1（本件各賦課決定処分は、通則法第74条の11第2項に規定する調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分であるか否か。）について

イ 法令解釈等

通則法における「調査」とは、「課税標準等又は税額等を認定するに至る一連の判断過程の一切を意味し、課税庁の証拠資料の収集、要件事実の認定、租税法令の解釈適用を経て課税処分に至るまでの思考、判断を含むものをいう」と解される。ところで、通則法第7章の2《国税の調査》は、平成23年12月の改正（平成23年法律第114号）により新設されたものであり、それ以前は、質問検査権については、所得税法、法人税法、相続税法等の各税法に規定が設けられていたが、「事前通知」や「調査終了の際の手続」などの具体的な税務調査手続については法令上の定めはなく、実務上の取扱いが通達において定められてきた。そのようなことから、税務調査手続について、調査手続の透明性や納税者の予見可能性を高め、調査に当たって納税者の協力を促すことで、より円滑かつ効果的な調査の実施と申告納税制度の一層の充実・発展に資する観点及び課税庁の納税者に対する説明責任を強化する観点から、こうした従前の取扱いが通則法において明確化され、併せて、この前提となる「質問検査権」についても、同法において一連の手続として、各税法から集約して横断的に整備されたものである。したがって、通則法第7章の2の各規定における調査は、全体として、同法第74条の2から同

法第74条の6までの各条に規定する質問検査権を行使し得る調査が対象となっているものと解され、同法第74条の7《提出物件の留置き》から同法第74条の11までの各条の規定は、同法第7章の2に規定する質問検査権を行使し得る調査以外の調査には適用されないものと解される。このことから、本件通達1-1の(3)において、同(1)に掲げる調査のうち、修正申告書の提出があった場合に、部内の処理のみで更正を予知してなされたものには当たらないものとして過少申告加算税又は無申告加算税の賦課決定を行うときの一連の行為のように、一連の判断過程において、課税庁が納税義務者に対して質問検査等を行うことがない行為については、それら一連の行為の性質上、通則法第74条の9から同法第74条の11までの各条の規定は適用されないと留意する旨定められていることは、上記の平成23年12月改正の趣旨に鑑みれば、当審判所においても相当と認められる。

ロ 認定事実

原処分関係資料並びに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) 請求人は、本件調査担当職員から上記1の(3)のロのとおり、令和4年8月23日に本件通知を受けた後、同ハのとおり、同年9月6日に本件各申告書を提出するまで、本件調査担当職員から連絡を受けたことはなく、質問検査権に基づく調査を受けることもなかった。
- (ロ) 本件調査担当職員は、令和4年9月13日に、請求人の事業所において、請求人に対して質問検査権に基づく調査を実施したが、本件各賦課決定処分に係る質問検査等は行われなかつた。
- (ハ) 原処分庁は、本件各賦課決定処分を行うに先立ち、請求人に対して、調査結果の内容の説明を行っていない。

ハ 当てはめ

原処分庁は、上記ロの(ハ)のとおり、本件各賦課決定処分を行うに先立ち、請求人に対して調査結果の内容の説明を行っていないものの、請求人は、同(イ)及び(ロ)のとおり、本件通知を受け、質問検査権に基づく調査がある前に、本件各申告書を提出しており、その後に行われた質問検査権に基づく調査においても、本件調査担当職員から本件各賦課決定処分に係る質問検査等は受けていなかつたと認められる。これらのことからすると、本件各賦課決定処分は、質問検査権に基づ

く調査の結果によることなく、本件各申告書の内容のみに基づいて行われたもので、本件通達1-1の(3)に定められた、部内の処理のみで更正を予知してなされたものには当たらないものとして過少申告加算税又は無申告加算税の賦課決定を行うときに該当する。

したがって、本件調査担当職員は、請求人に対し、調査結果の内容の説明を行う必要はないから、本件各賦課決定処分は、通則法第74条の11第2項に規定する調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分ではない。

ニ 請求人の主張について

請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のとおり、本件各賦課決定処分は、質問検査等を行わない調査に基づき行われていることから、調査結果の内容の説明が必要であるなどと主張する。

しかしながら、上記イのとおり、調査のうち、修正申告書の提出があった場合に、一連の判断過程において、納税義務者に対して質問検査等を行うことがないものについては、通則法第74条の9から同法第74条の11までの各条の規定は適用されず、本件各賦課決定処分に当たり調査結果の内容の説明が不要であることは、上記ハで判断したとおりであり、請求人の主張には理由がない。

(2) 争点2（本件無申告加算税各賦課決定処分の理由の提示に不備があるか否か。）について

イ 法令解釈

行政手続法第14条第1項本文が、不利益処分をする場合に同時にその理由を名宛人に示さなければならぬとしているのは、名宛人に直接に義務を課し又はその権利を制限するという不利益処分の性質に鑑み、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解される（最高裁平成23年6月7日第三小法廷判決・民集65巻4号2081頁）ことからすると、当該処分に付された理由が、不利益処分の根拠について、上記の趣旨を充足する程度に具体的に明示するものであれば、同項本文の要求する理由の提示として不備はないものと解するのが相当である。

ロ 検討

本件無申告加算税各賦課決定処分に係る各賦課決定通知書には、別紙3のとお

り、無申告加算税が賦課されることの基礎となる事実として、修正申告書又は期限後申告書の提出年月日や当初申告の状況、賦課決定の根拠となる法令及び具体的な金額を挙げているほか、調査通知の有無など具体的に明示されており、これらの記載内容に照らせば、本件無申告加算税各賦課決定処分の理由となった事実等を具体的に示しているというべきであり、当該処分の根拠法令の規定内容等に鑑み、原処分庁の判断の慎重と合理性を担保して、その恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服申立てに便宜を与えるという行政手続法第14条第1項の趣旨に照らし、同項本文の要求する理由の提示としては十分である。

したがって、本件無申告加算税各賦課決定処分に係る各賦課決定通知書に記載された処分の理由は、理由の提示の趣旨目的を充足する程度に処分の理由を具体的に明示したものであると認めることができ、行政手続法第14条第1項本文の要求する理由の提示として不備はない。

ハ 請求人の主張について

請求人は、上記3の(2)の「請求人」欄のとおり、本件無申告加算税各賦課決定処分に係る各賦課決定通知書には記載事項に不備があり、法令、計算根拠、判断過程などが明らかにされていないことから、本件無申告加算税各賦課決定処分には理由の提示に不備がある旨主張する。

しかしながら、本件無申告加算税各賦課決定処分に係る各賦課決定通知書に記載された処分の理由が、その趣旨を充足する程度に具体的に明示されていることは、上記口で判断したとおりであり、請求人の主張には理由がない。

(3) 爭点3（本件各修正申告書は、通則法第65条第5項又は同法第66条第6項に規定する調査通知の前に提出されたか否か。）について

イ 認定事実

原処分関係資料並びに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) 本件調査担当職員は、令和4年8月23日、本件通知の内容について、本件チェックシートを作成し、統括国税調査官（以下「統括官」という。）の決裁を受けた。
- (ロ) 統括官は、本件通知後に通知を了した日と本件チェックシートの内容のとおり通知したことを見認している。

□ 本件チェックシートについて

請求人は、上記3の(3)の「請求人」欄のとおり、本件通知の際、本件調査担当職員からは、実地の調査を行うため、令和元年分から令和3年分までの帳簿と通帳を用意しておくようにと伝えられただけで、調査対象税目については通知されておらず、本件チェックシートには、通知されていない項目も通知したと記録されている旨主張するので、以下、本件チェックシートの記載内容の信用性について検討する。

(1) 本件チェックシートの記載内容

A 本件チェックシートには、「通知事項・内容」として、次の(A)から(J)までの各欄及び調査の相手方に対する履行確認のためのチェックボックスがそれぞれ設けられており、各チェックボックスには、チェックマークが付されていた。

- (A) 法令で定められている手続として事前通知を行う旨
- (B) 実地の調査を実施する旨
- (C) 調査の相手方
- (D) 調査担当者
- (E) 調査開始日時
- (F) 調査開始場所
- (G) 調査の目的・調査対象税目・調査対象期間
- (H) 調査の対象となる帳簿書類その他の物件
- (I) 調査開始日時又は調査開始場所について変更したい場合には、理由を付して連絡がほしい旨
- (J) 上記の通知事項以外の事項についても、調査の途中で非違が疑われることとなった場合は、質問検査等の対象となる旨

B 本件チェックシートの「調査の相手方」欄には、請求人の氏名と事業所所在地、「調査担当者」欄には本件調査担当職員の所属官署と氏名、「調査開始日時」欄には「令和4年9月13日（火）午前10時」、「調査開始場所」欄には「事業所」、「調査の目的・調査対象税目・調査対象期間」欄には、「確定申告書の記載内容の確認のため」、「申告所得税及び復興特別所得税」、「令和3年分、令和2年分、令和元年分」とそれぞれ記載されていた。

C 本件チェックシートには、起案日及び決裁日に令和4年8月23日と記載されているとともに、決裁者として統括官名が記載されていた。

(ロ) 本件調査担当職員の答述

本件調査担当職員は、当審判所に対し、本件チェックシートの作成経緯について、要旨、以下のとおり答述した。

本件調査担当職員は、令和4年8月23日、本件チェックシートのうち調査の相手方、調査担当者、調査の目的、調査対象税目、調査対象期間の各欄を入力して、統括官の決裁を受けた後、請求人に対し、電話連絡して本件通知を行った。本件通知に当たっては、通則法第74条の9に規定する納税者に通知すべき事項を網羅した原稿をあらかじめ作成し、その原稿を読み上げた。

そして、本件通知を了した旨を統括官に報告した後、通知した事項について、本件チェックシートの履行確認欄のチェックボックスにチェックマークを入力した。

(ハ) 信用性の検討

A 本件調査担当職員の答述内容は、上記(ロ)のとおり、本件通知に先立ち本件チェックシートを作成し、統括官の決裁を受け、通知すべき事項を網羅した原稿を読み上げて本件通知を行ったとするもので、上記イの(イ)の事実と一致し、また、あえて、法定の事前通知に係る事項と異なる虚偽の内容を通知する動機などは見当たらず、答述内容にも具体性が認められることから信用することができる。

B そして、調査手続チェックシート（事前通知用）は、調査の事前通知を行う原処分庁の職員が、通則法第74条の9に規定する各通知事項を円滑かつ確実に納税義務者に通知し、かつ、その通知した事実を記録しておくために、原処分庁内部における業務上の記録として作成することが定められたものであって、当該職員が作成した上で、統括官が確認し決裁する行政文書であることから、その作成方法等からして記載内容には一般的に信用性が認められる。

また、本件チェックシートの記載内容は、上記(イ)のとおり、各通知事項のチェックボックスにチェックマークが付され、上記イの(ロ)のとおり、統括官が通知内容を確認しており、本件チェックシートの記載内容それ自体について

て不自然なところはない上、本件チェックシートの記載内容は、上記Aのとおり、信用性が認められる本件調査担当職員の答述内容とも整合している。

さらに、当審判所の調査によつても、本件チェックシートが、偽造されたことを示す形跡等は認められない。

C 以上のことからすれば、本件チェックシートの信用性に疑義を抱かせる特段の事情もないから、本件チェックシートの記載内容は信用することができる。

ハ 検討

上記ロの(ハ)のとおり、本件チェックシートの記載内容は信用することができるところ、同(ロ)のとおり、本件調査担当職員は、本件チェックシートのうち調査開始日時及び調査開始場所以外の項目を入力して統括官の決裁を受けた後、通則法第74条の9に規定する納税者に通知すべき事項を網羅した原稿を予め作成し、請求人に電話連絡して、当該原稿を読み上げる形で本件通知を行い、その履行の結果も本件チェックシートの履行確認欄のチェックボックスにチェックマークをすることで残しており、本件チェックシート等に基づき通知事項の脱漏やそごがないように慎重に手順を踏んだ上で、本件通知を行つているものと認められるから、令和4年8月23日の本件通知の際、本件調査担当職員は、本件チェックシートの履行確認欄にチェックがある通則法第74条の9第1項に規定される各事項について、請求人に対して通知を行つていると認められる。

そして、通則法第65条第5項及び同法第66条第6項に規定する調査通知の対象は、調査の対象となる税目、調査の対象となる期間、実地の調査において質問検査等を行わせる旨の各事項であるところ、当該各事項は本件チェックシートに記載され履行確認欄にチェックもされている事項であることからすれば、本件調査担当職員は、本件各修正申告書の提出前である令和4年8月23日に、請求人に対し適法な調査通知を行つたものと認められる。

以上のことがらすれば、本件各修正申告書は、通則法第65条第5項又は同法第66条第6項に規定する調査通知を行つた後に提出されたものと認められる。

ニ 請求人の主張について

請求人は、上記3の(3)の「請求人」欄のとおり、本件チェックシートには通知されていない項目も通知したと記録されているとして、本件各修正申告書の提出

前において、本件調査担当職員から適法な調査通知はなかった旨主張する。

しかしながら、上記ロの(ハ)のとおり、本件チェックシートの信用性には問題がなく、また、上記ハのとおり、請求人に対し適法な調査通知がされたと認められることから、この点に関する請求人の主張には理由がない。

(4) 本件各賦課決定処分の適法性について

イ 本件過少申告加算税各賦課決定処分

本件過少申告加算税各賦課決定処分は、上記(1)のハのとおり、調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分ではなく、上記(3)のハのとおり、令和元年分及び令和3年分の所得税等の各修正申告書は、調査通知が行われた後に提出されたものと認められることから、上記1の(3)のニのとおり、通則法第65条第1項及び同条第2項の規定に基づき賦課決定されたものであるところ、請求人の当初申告が過少申告となったことについて、同条第4項第1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

また、請求人の当該各年分の所得税等に係る各過少申告加算税の額については、当審判所においても、当該各賦課決定処分における過少申告加算税の額といずれも同額であると認められる。

なお、本件過少申告加算税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、本件過少申告加算税各賦課決定処分はいずれも適法である。

ロ 本件所得税等無申告加算税各賦課決定処分

(イ) 平成29年分及び平成30年分

平成29年分及び平成30年分の所得税等に係る無申告加算税の各賦課決定処分は、上記(1)のハのとおり、調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分ではなく、上記(2)のロのとおり、理由の提示に不備もないことが認められ、平成29年分及び平成30年分の所得税等の各修正申告書は、調査通知が行われる前に提出されていることから、上記1の(3)のトのとおり、通則法第66条第6項の規定に基づき賦課決定されたものであるところ、請求人が期限内申告書を提出しなかったことについて、同条第5項が準用する同法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

また、請求人の平成29年分及び平成30年分の所得税等に係る各無申告加算税の額については、当審判所においても、当該各賦課決定処分における無申告加算税の額といずれも同額であると認められる。

なお、平成29年分及び平成30年分の所得税等に係る無申告加算税の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つても、これを不相当とする理由は認められない。

したがつて、平成29年分及び平成30年分の所得税等に係る無申告加算税の各賦課決定処分はいづれも適法である。

(ロ) 令和2年分

令和2年分の所得税等に係る無申告加算税の賦課決定処分は、上記(1)のハのとおり、調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分ではなく、上記(2)のロのとおり、理由の提示に不備もなく、上記(3)のハのとおり、同年分の所得税等の修正申告書は、調査通知が行われた後に提出されたものと認められることから、上記1の(3)のニのとおり、通則法第66条第1項及び同条第2項の規定に基づき賦課決定されたものであるところ、請求人の当初申告が過少申告となつたことについて、同条第5項が準用する同法第65条第4項第1号に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

また、令和2年分の所得税等に係る無申告加算税の賦課決定処分のその他の部分については、請求人に争いはないところ、当審判所において通則法第66条第1項及び同条第2項の規定に基づき同年分の所得税等に係る無申告加算税の額を計算すると、累積納付税額には、同条第6項の規定の適用がある期限後申告書の提出により納付すべき税額は含まれないことから、別紙1の付表の「裁決後の額B」欄のとおりとなり、当該賦課決定処分の額を下回るから、その一部を別紙1「取消額等計算書」のとおり取り消すべきである。

ハ 本件消費税等無申告加算税各賦課決定処分

本件消費税等無申告加算税各賦課決定処分は、上記(1)のハのとおり、調査結果の内容の説明を欠いた違法な処分ではなく、上記(2)のロのとおり、理由の提示に不備もないことが認められ、本件各課税期間の消費税等の各確定申告書は、調査通知が行われる前に提出されていることから、上記1の(3)のホ及びリのとおり、通則法第66条第6項の規定に基づき賦課決定されたものであるところ、請求人が

期限内申告書を提出しなかったことについて、同条第1項ただし書に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

また、請求人の本件各課税期間の消費税等に係る各無申告加算税の額については、当審判所においても、当該各賦課決定処分における無申告加算税の額といずれも同額であると認められる。

なお、本件消費税等無申告加算税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、本件消費税等無申告加算税各賦課決定処分はいずれも適法である。

(5) 結論

よって、審査請求には理由があるから、原処分の一部を取り消すこととし、主文のとおり裁決する。

別表1 審査請求に至る経緯（所得税等）

(単位：円)

年分	区分 項目			
		確定申告	修正申告	賦課決定処分
平成 29 年分	年　月　日　等	平成30年3月27日	令和4年9月6日	令和5年1月25日
	総　所　得　金　額			
	納付すべき税額			
	無申告加算税の額			
平成 30 年分	年　月　日　等	平成31年3月18日	令和4年9月6日	令和5年1月25日
	総　所　得　金　額			
	納付すべき税額			
	無申告加算税の額			
令和 元年分	年　月　日　等	法定申告期限内	令和4年9月6日	令和4年10月31日
	総　所　得　金　額			
	納付すべき税額			
	過少申告加算税の額			
令和 2年分	年　月　日　等	令和3年5月6日	令和4年9月6日	令和4年10月31日
	総　所　得　金　額			
	納付すべき税額			
	無申告加算税の額			
令和 3年分	年　月　日　等	法定申告期限内	令和4年9月6日	令和4年10月31日
	総　所　得　金　額			
	納付すべき税額			
	過少申告加算税の額			

別表2 審査請求に至る経緯（消費税等）

(単位：円)

課税期間	区分 項目	確定申告	賦課決定 処分1	賦課決定 処分1の取消し	賦課決定 処分2
令和元年課税期間	年月日等	令和4年9月6日	令和4年12月23日		
	課税標準額				
	控除対象仕入税額				
	納付すべき消費税額				
	納付すべき地方消費税額				
令和2年課税期間	年月日等	令和4年9月6日	令和4年12月23日	令和5年3月2日	令和5年3月2日
	課税標準額				
	控除対象仕入税額				
	納付すべき消費税額				
	納付すべき地方消費税額				
令和3年課税期間	年月日等	令和4年9月6日	令和4年12月23日		
	課税標準額				
	控除対象仕入税額				
	納付すべき消費税額				
	納付すべき地方消費税額				
	無申告加算税の額				

別紙1

取消額等計算書

(令和2年分 申告所得税及び復興特別所得税)

1 この裁決により取り消す税額

本 税 の 額	
加 算 税 の 額	
計	

2 この裁決により増加する還付金の額に相当する税額

円

3 この裁決により増加する純損失等の金額

円

4 課税標準等及び税額等の計算

区分		原処分の額 A	裁決後の額 B	増減(△印)差額(B-A)
所得 金額	所得	(1)		
	所得	(2)		
	所得	(3)		
	所得	(4)		
	計 (総所得)	(5)		
	所得	(6)		
	所得	(7)		
	雑損、医療費控除	(8)		
	社会保険料、小規模企業共済等掛金控除	(9)		
	生命保険料、地震保険料、寄附金控除	(10)		
所得 金額 から 差し 引か れる 金額	障害者、寡婦、寡夫、勤労学生控除	(11)		
	配偶者控除	(12)		
	配偶者特別控除	(13)		
	扶養控除	(14)		
	基礎控除	(15)		
		(16)		
	所得控除額の計	(17)		
	課税される所得金額	総所得 (18)		
	(17)の金額を(5)、(6)、 (7)から順に控除	所得 (19)		
		所得 (20)		
算出 税額	(18)に対する税額	(21)		
	(19)に対する税額	(22)		
	(20)に対する税額	(23)		
	計	(24)		
所得税額 から 差し 引か れる 金額	所得税額から差 し引かれる金額	控除 (25)		
		控除 (26)		
	差引所得税額 (24)-(25)-(26) (引ききれないときは0)	(27)		
	災害減免額	(28)		
再差引所得税額 復興特別所得税額	再差引所得税額 (基準所得税額) (27)-(28)	(29)		
	復興特別所得税額 ($(29 \times 2.1\%)$)	(30)		
	所得税及び復興特別所得税の額 (29+30)	(31)		
	国外税額控除	(32)		
所得税及び復興特別 所得税の源泉徴収税額	所得税及び復興特別所得税の源泉徴収税額	(33)		
	所得税及び復興特別所得税の申告納税額 (31)-(32)-(33)	(34)		
	第1期	(35)		
	第2期	(36)		
所得税及び復興特別 所得税の確定納税額	納付すべき税額	(37)		
	還付金の額に相当する税額	(38)		
	還付金の額に相当する所得税額	(39)		
	減少する所得税額に係る還付加算金	(40)		
差引納付すべき税額又は減少(△印)する税額 (37)-(38)-(39)+(40)	差引納付すべき税額又は減少(△印)する税額	(41)		
	加算税の基礎となる税額	(42)		
	加算税の割合	(43)		
	加算税の額 ((42×43))	(44)		
重加算税	加算税の基礎となる税額	(45)		
	加算税の割合	(46)		
	加算税の額 ((45×46))	(47)		
	翌年へ繰り越す純損失・雑損失の金額	(48)		
無申告加算税	翌年へ繰り越す株式等に係る譲渡損失の金額	(49)		
	翌年へ繰り越す先物取引に係る損失の金額	(50)		

付表

国税通則法第66条第2項の規定の適用がある場合の無申告加算税の計算

区 分	無 申 告 加 算 税		
	原処分の額 A	裁決後の額 B	増減(△印)差額(B-A)
加算税の基礎となる税額 ①			
①のうち通則法第66条第2項の規定による加算税の基礎となる税額 ②			
①に対する加算税の割合 ③			
②に対する加算税の割合 ④			
加 算 税 の 額 (①×③と②×④の合計額) ⑤			

別紙2 関係法令等の要旨

- 1 行政手続法第14条《不利益処分の理由の提示》第1項は、行政庁は、不利益処分をする場合には、その名宛人に対し、同時に、当該不利益処分の理由を示さなければならぬ旨規定している。
- 2 国税通則法（以下「通則法」という。）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（修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正があるべきことを予知してされたものでないときは、100分の5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2項は、同条第1項の規定に該当する場合（同条第5項の規定の適用がある場合を除く。）において、同条第1項に規定する納付すべき税額がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、同項の過少申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、その超える部分に相当する税額に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。
- 4 通則法第65条第5項は、同条第1項の規定は、修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正があるべきことを予知してされたものでない場合において、その申告に係る国税についての調査に係る同法第74条の9《納税義務者に対する調査の事前通知等》第1項第4号及び同項第5号に掲げる事項その他政令で定める事項の通知（以下「調査通知」という。）がある前に行われたものであるときは適用しない旨規定している。そして、通則法第74条の9第1項第4号及び同項第5号は、調査の対象となる税目（同項第4号）及び調査の対象となる期間（同項第5号）を掲げ、また、国税通則法施行令第27条《過少申告加算税等を課さない部分の税額の計算等》第3項は、通則法第65条第5項に規定する政令で定める事項について、同法第74条の9第1項に規定する実地の調査において同法第74条の2《当該職員の所得税等に関する調査に係る質問検査権》の規定による質問、検査又は提示若しくは提出の要求（以下「質問検査等」という。）を行わせる旨とする旨規定している。
- 5 通則法第66条《無申告加算税》第1項は、期限後申告書の提出があった場合（同項第1号）又は期限後申告書の提出があった後に修正申告書の提出があった場合（同項第2

号)には、当該納税者に対し、当該申告に基づき納付すべき税額に100分の15の割合(期限後申告書又は同項第2号の修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないときは、100分の10の割合)を乗じて計算した金額に相当する無申告加算税を課する旨規定している。

- 6 通則法第66条第2項は、同条第1項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額(同項第2号の修正申告書の提出があったときは、その国税に係る累積納付税額を加算した金額)が50万円を超えるときは、同項の無申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、その超える部分に相当する税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額とする旨規定している。
- 7 通則法第66条第6項は、期限後申告書又は同条第1項第2号の修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでない場合において、その申告に係る国税についての調査通知がある前に行われたものであるときは、その申告に基づき納付すべき税額に係る無申告加算税の額は、同条第1項及び同条第2項の規定にかかわらず、当該納付すべき税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額とする旨規定している。
- 8 通則法第74条の11《調査の終了の際の手続》第2項は、国税に関する調査の結果、更正決定等をすべきと認める場合には、当該職員は、当該納税義務者に対し、その調査結果の内容を説明するものとする旨規定している。
- 9 国税庁長官発遣の「国税通則法第7章の2(国税の調査)等関係通達の制定について(法令解釈通達)」(平成24年9月12日付課総5-9ほか9課共同。以下「本件通達」という。)第1章1-1《「調査」の意義》の(1)では、通則法第7章の2において、「調査」とは国税(同法第74条の2から同法第74条の6《当該職員の航空機燃料税等に関する調査に係る質問検査権》までに掲げる税目に限る。)に関する法律の規定に基づき、特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的その他国税に関する法律に基づく処分を行う目的で当該職員が行う一連の行為をいう旨定め、本件通達第1章1-1の(3)では、同(1)に掲げる調査のうち、一連の行為のうちに納税義務者に対して質問検査等を行うことがないものについては、通則法第74条の9から同法第74条の11までの各条の規定は適用されないことに留意する旨定めている。

別紙3 本件無申告加算税各賦課決定処分の理由の要旨

- 1 本件所得税等無申告加算税各賦課決定処分（以下は、平成29年分のものであり、記載金額以外は、平成30年分も同様である。）

あなたが令和4年9月6日に提出した当年分の所得税等の修正申告書（当初申告は期限後申告書）により納付すべきこととなる所得税等の額に、通則法第66条の規定により計算した無申告加算税を賦課決定する。

なお、あなたが提出した当該修正申告書は、更正があるべきことを予知してなされたものではなく、調査通知後になされたものではない。

また、当該修正申告書の提出に基づき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はない。

- 2 令和2年分の所得税等に係る無申告加算税の賦課決定処分

あなたが令和4年9月6日に提出した当年分の所得税等の修正申告書（当初申告は期限後申告書）により納付すべきこととなる所得税等の額に、通則法第66条の規定により計算した無申告加算税を賦課決定する。

なお、あなたが提出した当該修正申告書は、更正があるべきことを予知してなされたものではなく、調査通知前になされたものではない。

また、当該修正申告書の提出に基づき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はない。

- 3 本件消費税等無申告加算税各賦課決定処分（以下は、令和元年課税期間のものであり、記載金額以外は、令和2年課税期間及び令和3年課税期間も同様である。）

あなたは、当課税期間分の消費税等の確定申告書を令和4年9月6日に提出しており、法定申告期限までに提出がなかったことについて正当な理由は認められないため、当該確定申告書の提出により納付すべきこととなる消費税等の額に、通則法第66条の規定により計算した無申告加算税を賦課決定する。

なお、当該確定申告書の提出は、決定があるべきことを予知してなされたものではなく、調査通知後になされたものではない。

また、通則法第66条第7項の規定の適用はない。