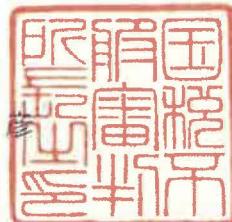


裁 決 書

東裁(所)令6第27号

令和6年9月10日

国税不服審判所長 清野 正彦



審査請求人

住 所 [REDACTED]

氏 名 [REDACTED]

原処分庁

原 処 分

令和5年6月26日付でされた令和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無申告加算税の各賦課決定処分

その他の審査

延滞税

請求の対象

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

- 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に対する審査請求をいずれも棄却する。
- 延滞税に対する審査請求を却下する。

理 由

1 事実

(1) 事案の概要

本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）が、所得税等の納税申告書を法

定申告期限後に提出したところ、原処分庁が、無申告加算税の賦課決定処分をしたのに対し、請求人が、年末調整において勤務先に提出した書類が期限内申告書に該当するから、当該納税申告書は修正申告書であって、期限後申告書には該当しないとして、当該賦課決定処分の全部の取消しを求めるとともに、延滞税を減額する再計算を求めた事案である。

(2) 関係法令

関係法令の要旨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、令和2年分及び令和3年分（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、年末調整のため、勤務先へ各控除申告書等を提出した。

ロ 請求人は、令和5年5月24日、本件各年分の所得税等について、上記イの年末調整において申告した扶養控除の金額に誤りがあったとして、各納税申告書（以下「本件各申告書」という。）に別表の「申告」欄のとおり記載し申告した。

ハ 請求人は、令和5年5月24日、本件各申告書に係る納付すべき税額を全額納付したことから、当該税額に係る各延滞税の額合計 [REDACTED]（以下「本件延滞税」という。）が確定した。

ニ 原処分庁は、令和5年6月26日付で、請求人に対し、本件各申告書の提出が、決定があるべきことを予知してされたものではなく、かつ、調査通知後にされたものではないとし、通則法第66条第1項及び同条第6項の規定に基づき、別表の「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（以下「本件各賦課決定処分」という。）をした。

ホ 請求人は、本件各賦課決定処分に不服があるとして、令和5年7月3日に再調査の請求をしたところ、再調査審理庁は、同年11月6日付で、棄却の再調査決定をした。

また、請求人は、本件各申告書が期限後申告書であるとして計算された本件延滞税を不服として、令和5年8月3日に再調査の請求をしたところ、再調査審理庁は、同年10月25日付で、却下の再調査決定をした。

へ 請求人は、再調査決定を経た後の本件各賦課決定処分及び本件延滞税に不服があるとして、令和5年11月13日に審査請求をした。

2 本件延滞税の再計算を求める審査請求の適法性について

請求人は、本件延滞税を減額する再計算を求めており、延滞税は、通則法第15条第3項及び通則法第60条《延滞税》の規定により、所定の要件を充足することによって法律上当然に納税義務が成立し、その成立と同時に特別の手続を要しないで納付すべき税額が確定するものであって、国税に関する法律に基づく処分によって確定するものではない。

したがって、本件延滞税の再計算を求める審査請求は、通則法第75条《国税に関する処分についての不服申立て》第1項に規定する国税に関する法律に基づく処分が存在しないにもかかわらずされたものであって、不適法なものである。

3 爭点

本件各申告書は通則法第19条に規定する修正申告書であるとして本件各賦課決定処分が違法となるか否か。

4 爭点についての主張

原 処 分 序	請 求 人
<p>以下のとおり、各控除申告書及び源泉徴収票は通則法第2条第6号に規定する納税申告書に該当せず、本件各申告書は、法定申告期限後に提出された期限後申告書に該当するから、本件各賦課決定処分は適法である。</p> <p>(1) 納税申告書とは、申告納税方式による国税に関し国税に関する法律の規定により必要な事項を記載した申告書をいう旨規定されているところ、年末調整は、給与等の支払者が実施するものであり、申告納税方式によるものではない。また、各控除申告書は、納税申</p>	<p>以下のとおり、各控除申告書及び源泉徴収票は通則法第2条第6号に規定する納税申告書に該当するものであり、本件各申告書は、その修正申告書に該当するから、本件各賦課決定処分は違法である。</p> <p>(1) 通則法第16条において納税方式が定義されており、申告納税方式及び賦課課税方式の2種類のみとなっているところ、年末調整の対象は所得税であり、請求人が各控除申告書で申告した給与所得、扶養控除及び保険料控除等により所得税の額が決まる。そのこと</p>

原処分庁	請求人
<p>告書に必要な事項が記載された申告書でもないことから、納税申告書に該当しないし、年末調整の実施により納税申告書を提出したものとして取り扱う旨を規定した法令はない。</p>	<p>からすれば、年末調整は申告納税方式による手続を行うものであるから、請求人が勤務先に提出した各控除申告書は納税申告書に該当する。</p>
<p>(2) 各控除申告書は、給与等の支払者を経由して税務署長に提出されるもの、各控除申告書に記載することとされる各事項には、通則法第2条第6号に規定する課税標準及び納付すべき税額等の事項がないことから、各控除申告書は、同条に規定する納税申告書には該当しない。</p>	<p>(2) 所得税法第190条、同法第194条及び同法第195条《従たる給与についての扶養控除等申告書》の規定からすれば、年末調整に必要な書類の提出者は納税者本人であり、給与等の支払者は飽くまで経由者でしかなく、同法第196条に規定する保険料控除申告書には、少なくとも「控除されるべき金額」が記載されているから、各控除申告書は納税申告書に該当する。</p>
<p>(3) 源泉徴収票は、給与等の支払者がその年において支払の確定した給与等について記載して税務署長に提出するものであり、他方、年末調整は、給与等の支払者が、各控除申告書に記載された控除されるべき金額の合計額を控除したところで計算した場合の税額について、過不足があるときは、その年の最後に給与等の支払をする際に、超過額は徴収すべき税額に充当し、不足額は徴収して国に納付を行う手続であり、そのいずれも居住者が給与等の支払者を経由して行う旨規定されていな</p>	<p>(3) 所得税法第226条《源泉徴収票》に規定する源泉徴収票は、給与等の支払者を経由して税務署に提出するもので、年末調整時に提出した書類に基づいて、課税標準、課税標準から控除する金額、納付すべき税額などが記載されているから、通則法第2条第6号に規定する納税申告書の定義に当てはまるものである。</p>

原処分庁	請求人
いことから、請求人が実施したものとは認められない。	

5 当審判所の判断

(1) 検討

イ 所得税法第120条第1項第4号にいう「源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額」とは、所得税法第4編の源泉徴収の規定に基づき正当に徴収をされた又はされるべき所得税の額を意味するものであり、給与その他の所得についてその支払者がした正当な所得税の源泉徴収はこれに当たる。

そして、源泉徴収による所得税について徴収及び納付の義務を負う者は源泉徴収の対象となるべき所得の支払者とされ、その納税義務は当該所得の受給者に係る申告所得税の納税義務とは別個のものとして成立、確定し、これと併存するものであるから、源泉徴収による所得税と申告所得税との各租税債務の間には同一性がなく、源泉徴収による所得税の納税に関しては、国と法律関係を有するのは支払者のみで、受給者との間には直接の法律関係を生じないものとされている。

ロ これを踏まえ本件についてみると、請求人は、上記1の(3)のイのとおり、本件各年分の所得税等について、各控除申告書等を勤務先に提出し、年末調整において扶養控除の適用を受けており、請求人の勤務先は、所得税法の規定に基づき年末調整を行ったものと認められる。

その後、請求人は、本件各年分において扶養控除の適用を受けたことは誤りであることを知ったことから、これを是正するために、勤務先から交付された源泉徴収票に記載された金額等を基に本件各申告書を作成し、提出したものである。

ハ 請求人が、本件各申告書を提出したのは、扶養控除の適用がなくなったことにより、年末調整で給与等の全部について所得税の徴収をされたこととはならなくなるから、所得税法第121条に規定する所定の要件を欠くこととなったためであり、そうすると、本件各申告書は、所得税法第120条の規定に基づき提出された確定申告書にほかならない。

そして、上記1の(3)のロのとおり、本件各申告書はいずれも法定申告期限後である令和5年5月24日に提出されているから、通則法第18条に規定する期限後申告書に該当するものである。

したがって、本件各申告書は通則法第19条に規定する修正申告書に該当するものではないから、本件各賦課決定処分は適法である。

(2) 請求人の主張について

イ 請求人は、上記4の「請求人」欄の(1)のとおり、通則法第16条によれば年末調整は申告納税方式に該当するものであるから、各控除申告書は納税申告書に該当するものであり、本件各申告書は、その修正申告書である旨主張する。

しかしながら、通則法第16条第2項は、国税についての納付すべき税額の確定の方式が、申告納税方式と賦課課税方式のいずれとなるかを規定するに当たり、その括弧書において、当該国税として通則法第15条第3項各号に掲げるものを除くと規定しているところ、同項第2号が、納税義務の成立と同時に特別の手続を要しないで納付すべき税額が確定する国税として、源泉徴収による所得税を掲げていることからすると、源泉徴収による所得税が申告納税方式により確定されるものではないことは明らかであるから、請求人の主張はその前提を誤るものである。

したがって、この点に関する請求人の主張には理由がない。

ロ 請求人は、上記4の「請求人」欄の(2)及び(3)のとおり、各控除申告書は通則法第2条第6号に規定する納税申告書であるし、また、源泉徴収票は、課税標準、課税標準から控除すべき金額、納付すべき税額などが記載されているから、同号に規定する納税申告書の定義に当てはまるとして、本件各申告書は、その修正申告書に該当する旨主張する。

しかしながら、通則法第2条第6号は、納税申告書とは、申告納税方式による国税に関し国税に関する法律の規定により所定の事項を記載した申告書をいう旨規定しているところ、上記イのとおり、源泉徴収による所得税は、納税義務の成立と同時に特別の手続を要しないで納付すべき税額が確定するものであって、申告納税方式により税額が確定する国税ではないから、源泉徴収による所得税に関して作成された各控除申告書及び源泉徴収票は、同号に規定する納税申告書に該当しない。そうすると、本件各申告書が、各控除申告書及び源泉徴収票の修正申告書に当たらないことは明らかである。

したがって、この点に関する請求人の主張には理由がない。

(3) 本件各賦課決定処分の適法性について

上記(1)のハのとおり、本件各申告書は、修正申告書に該当するものではなく期限後申告書に該当し、当審判所においても、本件各申告書の提出に係る無申告加算税の額は、本件各賦課決定処分における無申告加算税の額と同額であると認められる。

また、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、本件各賦課決定処分は適法である。

(4) 結論

よつて、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 審査請求に至る経緯

(単位：円)

項目	区分	申告	賦課決定処分	再調査の請求	再調査決定
令和2年分	年月日等	令和5年5月24日	令和5年6月26日付	令和5年7月3日	令和5年11月6日付
	総所得金額 (給与所得の金額)				
	所得税等の納付すべき税額				
令和3年分	無申告加算税の額			全部の取消し棄却	
	年月日等	令和5年5月24日	令和5年6月26日付	令和5年7月3日	令和5年11月6日付
	総所得金額 (給与所得の金額)				
	所得税等の納付すべき税額				
	無申告加算税の額			全部の取消し棄却	

(注) 紹介所得の金額は、租税特別措置法第41条の3の3《紹介金額調整控除》第1項の規定による控除後の金額である。

別紙 関係法令の要旨

1 国税通則法関係

(1) 国税通則法（令和4年法律第4号による改正前のもの。以下「通則法」という。）

第2条《定義》第6号は、納税申告書とは、申告納税方式による国税に関し国税に関する法律の規定により①課税標準、②課税標準から控除する金額、③純損失等の金額、④納付すべき税額、⑤還付金の額に相当する税額、⑥納付すべき税額の計算上控除する金額又は還付金の額の計算の基礎となる税額のいずれかの事項その他当該事項に関し必要な事項を記載した申告書をいい、国税に関する法律の規定による国税の還付金の還付を受けるための申告書でこれらのいずれかの事項を記載したものと含む旨規定している。

(2) 通則法第15条《納税義務の成立及びその納付すべき税額の確定》第3項柱書及び同項第2号は、源泉徴収による所得税は、納税義務の成立と同時に特別の手続を要しないで納付すべき税額が確定する旨規定している。

なお、通則法第15条第2項柱書及び同項第2号は、源泉徴収による所得税について、給与その他源泉徴収をすべきものとされている所得の支払の時にその納税義務が成立する旨規定している。

(3) 通則法第16条《国税についての納付すべき税額の確定の方式》第1項は、国税についての納付すべき税額の確定の手続については、申告納税方式又は賦課課税方式のいずれかの方式によるものとし、同条第2項は、国税（通則法第15条第3項各号に掲げるものを除く。）についての納付すべき税額の確定が申告納税方式又は賦課課税方式のいずれの方式によりされるかについては、①納税義務が成立する場合において、納税者が、国税に関する法律の規定により、納付すべき税額を申告すべきものとされている国税は申告納税方式、②それ以外の国税は賦課課税方式である旨規定している。

(4) 通則法第18条《期限後申告》第1項は、期限内申告書を提出すべきであった者は、その提出期限後においても、通則法第25条《決定》の規定による決定があるまでは、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、また、通則法第18条第2項は、同条第1項の規定により提出する納税申告書は、期限後申告書という旨規定している。

(5) 通則法第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場合には、その申告について通則法第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、また、通則法第19条第3項は、同条第1項の規定により提出する納税申告書は、修正申告書という旨規定している。

(6) 通則法第66条《無申告加算税》第1項本文及び同項第1号は、期限後申告書の提出があった場合には、当該納税者に対し、その申告に基づき納付すべき税額に100分の15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、同項ただし書は、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と認められる場合は、無申告加算税を課さない旨規定している。

また、通則法第66条第6項は、期限後申告書の提出が、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、上記の納付すべき税額に係る同条第1項の無申告加算税の額は、同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。

2 所得税法関係

(1) 所得税法第120条《確定所得申告》第1項第4号（令和2年分については令和3年法律第11号による改正前の同項第5号。以下同じ。）は、居住者は、その年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が雑損控除その他の控除の額の合計額を超える場合において、一定のときは、同法第123条《確定損失申告》第1項の規定による申告書を提出する場合を除き、その年の翌年の2月16日から3月15日までの期間において、税務署長に対し、総所得金額若しくは退職所得金額又は純損失の金額の計算の基礎となった各種所得につき源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額がある場合には、同法第120条第1項第3号に掲げる所得税の額からその源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額を控除した金額を記載した申告書を提出しなければならない旨規定している。

(2) 所得税法第121条《確定所得申告を要しない場合》第1項柱書及び同項第1号は、その年において給与所得を有する居住者で、その年中に支払を受けるべき同法第28条《給与所得》第1項に規定する給与等（以下「給与等」という。）の金額が2,000

万円以下であるものは、一の給与等の支払者から給与等の支払を受け、かつ、当該給与等の全部について同法第183条《源泉徴収義務》又は同法第190条《年末調整》の規定による所得税の徴収をされた又はされるべき場合において、その年分の給与所得及び退職所得以外の所得金額が20万円以下であるときには、同法第120条第1項の規定にかかわらず、その年分の課税総所得金額及び課税山林所得金額に係る所得税については、同項の規定による申告書を提出することを要しない旨規定している。

(3) 所得税法第183条第1項は、居住者に対し国内において給与等の支払をする者は、その支払の際、その給与等について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならない旨規定している。

(4) 所得税法第190条は、給与所得者の扶養控除等申告書を提出した居住者で、その年中に支払うべきことが確定した給与等の金額が2,000万円以下であるものに対し、その提出の際に経由した給与等の支払者がその年最後に給与等の支払をする場合において、同条第1号に掲げる所得税の額の合計額がその年最後に給与等の支払をする時の現況により計算した同条第2号に掲げる税額に比し過不足があるときは、その年最後に給与等の支払をする際に調整すべき旨規定している（以下、この調整を「年末調整」という。）。

(5) 所得税法第194条《給与所得者の扶養控除等申告書》、同法第195条の2《給与所得者の配偶者控除申告書》ないし第196条《給与所得者の保険料控除申告書》、租税特別措置法（令和6年法律第8号による改正前のもの。以下同じ。）第41条の2の2《年末調整に係る住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除》及び同法第41条の3の4《年末調整に係る所得金額調整控除》の各規定は、国内において給与等の支払を受ける居住者は、年末調整のため、扶養控除等申告書、配偶者控除等申告書、基礎控除申告書、保険料控除申告書、住宅借入金等特別控除申告書及び所得金額調整控除申告書の各申告書（以下「各控除申告書」という。）を、給与等の支払者を経由して、所轄税務署長に提出する旨規定している。