

裁 決 書

東裁(所)令 5 第129号

令和 6 年 6 月 20 日

国税不服審判所長 清 野 正 彦



審査請求人

住 所
氏 名

原 処 分 庁
原 処 分

- 1 令和5年4月7日付でされた災害による申告、納付等の期限延長申請の却下処分
- 2 令和5年6月28日付でされた令和4年分の所得税及び復興特別所得税の更正処分

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、審査請求人（以下「請求人」という。）が、確定申告の手続を委任している税理士の事務所の職員が新型コロナウイルス感染症に感染したことにより法定

申告期限までに申告手続ができないとして申告等の期限延長申請を行い、その後、令和5年3月30日に令和4年分の所得税等の確定申告書を提出したところ、原処分庁が、申告等の期限延長申請を認める理由はないとして、当該期限延長申請の却下処分を行い、その後、当該確定申告書を法定申告期限までに提出していないことから65万円の青色申告特別控除は認められないとして所得税等の更正処分をしたのに対し、請求人が、原処分の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令

イ 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11条《災害等による期限の延長》は、税務署長は、災害その他やむを得ない理由により、国税に関する法律に基づく申告、申請、請求、届出その他書類の提出、納付又は徴収に関する期限までにこれらの行為をすることができないと認めるときは、政令で定めるところにより、その理由のやんだ日から2月以内に限り、当該期限を延長することができる旨規定している。

ロ 国税通則法施行令第3条《災害等による期限の延長》第3項は、税務署長は、災害その他やむを得ない理由により、通則法第11条に規定する期限までに同条に規定する行為をすることができないと認める場合には、同令第3条第1項及び同条第2項の規定の適用がある場合を除き、当該行為をすべき者の申請により、期日を指定して当該期限を延長するものとする旨規定し、同条第4項は、同条第3項の申請は通則法第11条に規定する理由がやんだ後相当の期間内に、その理由を記載した書面でしなければならない旨規定している。

ハ 租税特別措置法（以下「措置法」という。）第25条の2《青色申告特別控除》第3項は、青色申告書を提出することにつき税務署長の承認を受けている個人で事業所得を生ずべき事業を営むものが、所得税法第148条《青色申告者の帳簿書類》第1項の規定により、当該事業につき帳簿書類を備え付けてこれにその承認を受けている年分の事業所得の金額に係る取引を記録している場合には、その年分の事業所得の金額は、同法第27条《事業所得》第2項の規定により計算した事業所得の金額から、55万円（同項の規定により計算した事業所得の金額が55万円に満たない場合には、当該事業所得の金額）を控除した金額とする旨規定している（以下、措置法第25条の2の規定に基づき、所得税法第27条第2項の規定により計算した事業所得の金額から控除する金額を「青色申告特別控除額」とい

う。) 。

なお、措置法第25条の2第4項柱書及び同項第2号は、同条第3項に規定する個人が同項に規定する場合に該当する場合において、その年分の所得税の確定申告書の提出期限までに、電子情報処理組織を使用して、財務省令で定めるところにより、当該確定申告書に記載すべき事項（同項の規定の適用を受けようとする旨及び同項の規定による控除を受ける金額の計算に関する事項を含む。）及び同項に規定する帳簿書類に基づき財務省令で定めるところにより作成された貸借対照表、損益計算書その他事業所得の金額の計算に関する明細書に記載すべき事項に係る情報を送信したときは、青色申告特別控除額を65万円として同項の規定を適用することができる旨規定している。

おって、措置法第25条の2第6項は、同条第3項（同条第4項の規定により、同項第2号に掲げる要件を満たしている者について適用する場合を除く。）の規定は、確定申告書に同条第3項の規定の適用を受けようとする旨及び同項の規定による控除を受ける金額の計算に関する事項の記載並びに同項に規定する帳簿書類に基づき財務省令で定めるところにより作成された貸借対照表、損益計算書その他事業所得の金額の計算に関する明細書の添付があり、かつ、当該確定申告書をその提出期限までに提出した場合に限り、適用する旨規定している。

(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、惣菜の製造販売業を営む個人事業者であり、令和3年分以後の年分の所得税について、青色申告の承認を受けている。
- ロ 請求人は、令和4年分の所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）の確定申告を（以下「本件税理士」という。）に委任した。
- ハ 請求人は、令和5年3月15日に、本件税理士の事務所（以下「本件事務所」という。）の職員である（以下「本件事務員」という。）が新型コロナウイルス感染症に感染し、同年1月5日から同年3月15日までの間に新型コロナウイルス感染症の被害を受けたことにより、法定申告期限までに申告手続きができないとして、令和4年分の所得税等の確定申告に係る申告期限を令和5年5月15日まで延長する旨の災害による申告、納付等の期限延長申請（以下「本件申請」という。）をした。

ニ 請求人は、令和5年3月30日に、令和4年分の所得税等について、別表の「確定申告」欄のと通りの確定申告書（以下、「本件確定申告書」といい、本件確定申告書による申告を「本件確定申告」という。）のデータを電子情報処理組織を利用して送信し、本件確定申告書を提出した。

なお、請求人は、本件確定申告において、青色申告特別控除額を65万円としていた。

ホ 原処分庁は、令和5年4月7日付で、本件申請の却下処分（以下「本件却下処分」という。）をした。

ヘ 原処分庁は、令和5年6月28日付で、別表の「更正処分」欄のとおりとする更正処分（以下「本件更正処分」という。）をした。

ト 請求人は、令和5年7月7日に、本件却下処分及び本件更正処分に不服があるとして、審査請求をした。

チ 国税庁が令和2年3月に公表し、その後令和5年5月8日に内容が更新された「令和5年5月7日までの国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの税務上の取扱いに関するFAQ」の間5の回答において、要旨、次のとおりの取扱いが記載されている。

(イ) 税務代理等を行う税理士及び税理士事務所の事務員が新型コロナウイルス感染症に感染したことや基礎疾患があるなど当該感染症に感染すると重症化するおそれがあるなどの事情により、保健所・医療機関・自治体等から外出自粛の要請を受けたことにより、その期限までに申告・納付等を行うことが困難な場合には、通則法第11条に規定する期限延長が認められる（以下「本件取扱い①」という。）。

(ロ) 経理担当部署の社員が、新型コロナウイルス感染症に感染した、又は当該感染症の患者に濃厚接触した事実がある場合など、当該部署を相当の期間、閉鎖しなければならなくなったことや、当該感染症の拡大防止のため企業が休暇取得の勧奨を行ったことで経理担当部署の社員の多くが休暇を取得していることなどの事情により、税理士事務所などにおいて通常の業務体制を維持できない状況が生じたことにより、その期限までに申告・納付等を行うことが困難な場合には、通則法第11条に規定する期限延長が認められる（以下「本件取扱い②」という。）。

2 争点

- (1) 通則法第11条に規定する「災害その他やむを得ない理由」により、本件確定申告をその期限までにすることができなかったと認められるか否か（争点1）。
- (2) 本件却下処分に租税公平主義に反する違法があるか否か（争点2）。

3 争点についての主張

- (1) 争点1（通則法第11条に規定する「災害その他やむを得ない理由」により、本件確定申告をその期限までにすることができなかったと認められるか否か。）について

請 求 人	原 処 分 庁
<p>次のとおり、通則法第11条に規定する「災害その他やむを得ない理由」により本件確定申告をその期限までにすることができなかったと認められる。</p> <p>イ 本件事務所において請求人に係る確定申告関係書類の準備及び作成を担当していた本件事務員が、新型コロナウイルス感染症に感染し、医療機関から外出自粛要請を受けたことに加え、 〃 〃 医師から新型コロナウイルス感染症の後遺症がみられるため時短勤務を要する状態であった旨の診断を受けたことから、令和5年1月16日に職場復帰した以降も時短勤務を行い、確定申告の繁忙期においては前年と比し1日当たりの勤務時間が大幅に減少するなど、通常どおり業務に対応できなかった。</p> <p>ロ 本件事務所は3名体制であり、例年の確定申告の繁忙期においては全ての</p>	<p>次のとおり、通則法第11条に規定する「災害その他やむを得ない理由」により本件確定申告をその期限までにすることができなかったとは認められない。</p> <p>イ 本件事務員が時短勤務を行っていたかは不明である。</p> <p>ロ 仮に、本件事務員が時短勤務を行っていたとしても、本件事務員が自宅療</p>

請 求 人	原 処 分 庁
<p>職員が長時間に及ぶ超過勤務を行っている状況の中、上記イのとおり、令和4年分の確定申告においては、時短勤務を要することとなった職員がいたため、本件事務所において通常の業務体制が維持できない状況となったものである。</p> <p>例年の確定申告の繁忙期において、本件事務所の職員が担当する顧問先の確定申告関係書類は全て期限内に提出できていたほか、本年においても顧問先が増加するなどの事情もなかったことからすれば、申告期限までの提出が遅れたのは、本件事務所の業務体制の問題ではなく、本件事務員の新型コロナウイルス感染症への感染及びその後の時短勤務の影響によるものである。</p> <p>なお、本件事務員が医師から交付を受けた診断書には、令和5年3月15日まで時短勤務を要する状態であった旨記載されていることから、災害その他やむを得ない理由のやんだ日は、令和5年3月15日以降である。</p> <p>ハ 上記イ及びロのとおり、本件事務員が、新型コロナウイルス感染症に感染し、医療機関から外出自粛の要請を受け、当該感染症の後遺症の影響で時短勤務を行うことにより本件事務所にお</p>	<p>養を終えて業務に復帰した後においては、担当する顧客との連絡や資料の整理等を行って確定申告業務に従事することが可能だったのであるから、たとえば本件事務員が時短勤務を行っていたことにより本件事務所の確定申告業務に遅延が生じたとしても、これはそのような事態を受けて申告期限に間に合うよう事後的な措置を講じなかったことや、本件事務所のもともとの職員数が繁忙期の事務量に比して少なかったため不測の人員不足に対応できなかったことといった、本件事務所の対応や業務体制に基因するものといえる。</p> <p>そのため、本件事務員が自宅療養を終えて業務に復帰した後に、客観的にみて申告ができない理由が生じていたとは認められない。</p> <p>したがって、災害その他やむを得ない理由がやんだ日は、遅くとも、本件事務員が業務に復帰した日の前日（自宅療養を終えた日）である令和5年1月15日である。</p> <p>ハ 請求人の主張する事由が本件取扱い①に該当するか否かについては、本件確定申告（令和5年3月30日申告）が期限内にされたものであることを請求人が主張するためには、本件確定申告</p>

請 求 人	原 処 分 庁
<p>いて通常の業務体制が維持できない状況が生じていたのであるから、これらの事情は本件取扱い①及び本件取扱い②にそれぞれ該当する。</p>	<p>書の提出日の2か月前の日以降に「災害その他やむを得ない理由」がやんだことを主張する必要がある。本件においては、当該提出日の2か月前の日よりも前の同年1月16日に本件事務員が業務に復帰していたのであるから、当該提出日の2か月前の日以降に本件取扱い①（新型コロナウイルス感染症への感染により保健所等から外出自粛の要請を受けたこと）に該当する事実がなかったことは明らかである。</p> <p>したがって、本件取扱い①には該当しない。</p> <p>次に、本件取扱い②に該当するか否かについては、本件取扱い②において、「税理士事務所などにおいて通常の業務体制が維持できない状況が生じたこと」の例示として掲げられているものは、いずれも経理担当部署の社員の全部又は多くが業務に従事できない場合を想定している。本件においては、本件事務所の他の職員の感染や本件事務所の閉鎖の事実がなく、また、請求人が提出した出勤簿などの証拠資料からすると、本件事務所の職員の全部又は多くが業務に従事できない場合には該当せず、客観的にみて申告ができない理由が生じていたとは認められ</p>

請 求 人	原 処 分 庁
	ない。 したがって、本件取扱い②には該当しない。

(2) 争点2 (本件却下処分に租税公平主義に反する違法があるか否か。) について

請 求 人	原 処 分 庁
本件申請をした日と同日に同一内容の申請を他の税務署にしたところ、当該税務署は当該申請を承認している。同一の内容の申請に対して、税務署によって処分の内容が異なるというのは、納税者を公平に扱わなければならないとされる租税公平主義に反する。	本件却下処分が適法であるか否かは、他の納税者の処分内容により決まるものではない。

4 当審判所の判断

(1) 争点1 (通則法第11条に規定する「災害その他やむを得ない理由」により、本件確定申告をその期限までにすることができなかったと認められるか否か。) について

イ 法令解釈等

通則法第11条は、税務署長は、災害その他やむを得ない理由により、申告等の行為をその期限までにすることができないと認めるときは、その理由のやんだ日から2か月以内に限り、当該期限を延長することができる旨規定しているところ、「災害」とは、自然災害のほか、火災、ガス爆発等の人為的災害を含み、「その他やむを得ない理由」とは、交通、通信の途絶その他社会通念上、申告等の行為ができないと認められる真にやむを得ない理由、すなわち、客観的にみて申告等の行為が物理的に不可能であることに直接因果関係を有する事実に基づく理由であることを要し、その申請者の責めによって申告等の行為ができないと認められる主観的な理由はこれに含まれないと解するのが相当である。

そして、本件取扱い①及び本件取扱い②は、新型コロナウイルス感染症の患者が把握された場合には、当該患者及びその濃厚接触者に対する外出自粛の要請等が行われるなど、自己の責めに帰さない理由により、その期限までに申告等ができなくなる場合があることから、当該場合において通則法第11条に規定する期限

延長を認めるものであり、かかる取扱いは、上記の同条の規定の解釈に沿うものであり、当審判所においても相当と認められる。

ロ 認定事実

請求人提出資料、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) 本件事務員は、令和5年1月5日に、新型コロナウイルス感染症に感染していたことが判明し、病院の担当医師から、同日から10日間の自宅療養を行うとともに、症状が出た場合には当該症状が出た日から7日間経過し、かつ、症状軽快後24時間経過するまで外出を自粛するよう指導を受け、同月15日までの間、自宅で療養し、同月16日に職場復帰した。
- (ロ) 令和5年1月5日から同年3月15日までの間において、本件税理士及び本件事務員以外の事務員は、新型コロナウイルス感染症に感染しておらず、通常どおり勤務を行っていたほか、本件事務所は、本件事務員が自宅療養をしていた期間及び本件事務員が職場復帰した後のいずれにおいても閉鎖はされなかった。

ハ 検討

- (イ) 請求人は、本件申請において、令和4年分の所得税等の申告及び納付の期限を令和5年5月15日まで延長することを求め、その理由として、本件事務員が、新型コロナウイルス感染症に感染し、医療機関から外出自粛の要請を受けたことに加え、本件事務員が当該感染症の後遺症の影響で時短勤務を行うことにより本件事務所において通常の業務体制を維持できない状況が生じていたことをもって、これらの事情が本件取扱い①及び本件取扱い②に該当する旨主張するので、以下検討する。
- (ロ) この点、上記1の(3)のチの(イ)のとおり、本件取扱い①に該当するには、税理士事務所の事務員等が新型コロナウイルス感染症に感染するなどして外出自粛の要請を受けたことにより、その期限までに申告・納付等ができない場合であることを要する。

そして、上記ロの(イ)のとおり、本件事務員が、病院の担当医師から、10日間の自宅療養や症状が出た場合の一定期間経過までの外出自粛を指導され、令和5年1月15日まで自宅療養していたことからすれば、同月5日から同月15日までの間、本件事務員が新型コロナウイルス感染症に感染したことにより医療機

関から外出自粛の要請を受けたといえる。

しかしながら、本件事務員が職場復帰をした令和5年1月16日以降は、本件事務員が外出自粛の要請を受けていたとは認められないから、請求人には、本件取扱い①に該当する事情はなかった。

(ハ) また、上記1の(3)のチの(ロ)のとおり、本件取扱い②に該当するには、税理士事務所などにおいて、事務員等が新型コロナウイルス感染症に感染した場合などで相当の期間、閉鎖しなければならなかったことや、新型コロナウイルス感染症拡大防止のため休暇取得の勧奨を行ったことで、事務員等の多くが休暇を取得したことなどにより、通常の業務体制が維持できない状況が生じ、その期限までに申告・納付等ができない場合であることを要する。

しかしながら、上記ロの(ロ)のとおり、令和5年1月5日から同年3月15日までの間に、本件事務所において、本件事務員以外に新型コロナウイルス感染症に感染した者はおらず、また、本件事務所が閉鎖されたことや、休暇の勧奨により事務員等の多くが休暇を取得していたことなどの事情もなかったのであるから、請求人には、本件取扱い②に該当する事情はなかった。

(ニ) そして、当審判所に提出された証拠資料等によっても、請求人には、客観的にみて申告等の行為が物理的に不可能であることに直接因果関係を有する事実に基づく理由を見いだすことはできない。

(ホ) したがって、請求人が通則法第11条に規定する「災害その他やむを得ない理由」により本件確定申告をその期限までにすることができなかったとは認められない。

二 請求人の主張について

(イ) 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のイ及びハのとおり、本件事務員が、新型コロナウイルス感染症に感染し、外出自粛要請を受け、医師から当該感染症の後遺症がみられるため時短勤務を要する状態であった旨の診断を受けており、令和5年1月16日に職場復帰した以降も時短勤務を行っていたから、通常どおり業務に対応できなかったとして、本件取扱い①に該当する旨主張する。

しかしながら、上記ハの(ロ)のとおり、本件事務員が職場復帰をした令和5年1月16日以降は、本件事務員が外出自粛の要請を受けていたとは認められないから、請求人には、本件取扱い①に該当する事情はなかったのであり、本件事

務員が同日以降に時短勤務を行っていたなどの請求人の主張する事情は、本件取扱い①に該当しない。敷延すると、本件取扱い①に該当するには、上記1の(3)のチの(イ)のとおり、税理士事務所の事務員等が新型コロナウイルス感染症に感染するなどして外出自粛の要請を受けたことにより、その期限までに申告・納付等ができない場合であることを要するのであり、税理士事務所の事務員が時短勤務を行っていたという事情はこれに該当しないことはもとより、当該事情をもって、客観的にみて申告等の行為が物理的に不可能であることに直接因果関係を有する事実に基づく理由であるともいえない。

したがって、請求人の主張には理由がない。

(ロ) 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のロ及びハのとおり、本件事務所は、本件事務員の新型コロナウイルス感染症への感染及びその後の時短勤務の影響により、通常の業務体制が維持できない状態となったこと、また、本件事務員が医師から交付を受けた診断書には、令和5年3月15日まで時短勤務を要する状態であった旨記載されており、災害その他やむを得ない理由のやんだ日は、令和5年3月15日以降であることから、本件取扱い②に該当する旨主張する。

しかしながら、上記ハの(ハ)のとおり、令和5年1月5日から同年3月15日までの間に、本件事務所において、本件事務員以外に新型コロナウイルス感染症に感染した者はおらず、また、本件事務所が閉鎖されたことや、休暇の勧奨により事務員等の多くが休暇を取得していたこともなかったものであり、本件事務員が時短勤務を行ったことにより通常の業務体制が維持できない状態になったなどという請求人の主張する事情は、本件取扱い②に該当しないし、当該事情をもって、客観的にみて申告等の行為が物理的に不可能であることに直接因果関係を有する事実に基づく理由であるともいえない。

したがって、請求人の主張には理由がない。

(2) 争点2（本件却下処分に租税公平主義に反する違法があるか否か。）について

課税の平等とは、「課税の根拠となる法を適用すべき者に対しては等しく適用すべし」というものであって、仮に法の適用を免れる者があったとしても、そのことを理由に、他の者に対して法を正しく適用することができなくなるわけではなく、また、法を正しく適用することが課税の平等に反することにはならないことも明らかというべきである。

これによれば、請求人が主張するように、本件申請を提出した日と同日に同一内容の申請を他の税務署にしたところ、当該税務署は当該申請を承認しているといった事情があったとしても、それをもって直ちに、通則法の規定を正しく適用してされた本件却下処分が課税の平等原則に反し違法になるということとはできない。

なお、当審判所における調査及び審理の結果によっても、税理士事務所の事務員が新型コロナウイルス感染症に感染した後に時短勤務をしているなどの事情をもって、通則法第11条に規定する「災害その他やむを得ない理由」に該当する旨の画一的な取扱いがされているとは認められない。

したがって、本件却下処分に租税公平主義に反する違法はない。

(3) 本件却下処分の適法性について

上記(1)及び(2)のとおり、請求人が通則法第11条に規定する「災害その他やむを得ない理由」により本件確定申告をその期限までにすることができなかったとは認められず、また、本件却下処分に租税公平主義に反する違法はない。

そして、本件却下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、これを不当とする理由は認められない。

したがって、本件却下処分は適法である。

(4) 本件更正処分の適法性について

上記(3)のとおり、本件却下処分は適法であるから、請求人の令和4年分の所得税等の確定申告期限は、令和5年3月15日となる。そうすると、本件確定申告書は、措置法第25条の2第4項第2号又は同条第6項に規定するその提出期限までに送信又は提出された場合には該当しないことから、65万円又は55万円の青色申告特別控除は認められない。

これに基づき、令和4年分の総所得金額及び所得税等の納付すべき税額を計算すると、別表の「更正処分」欄の金額と同額となる。

また、本件更正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、これを不当とする理由は認められない。

したがって、本件更正処分は適法である。

(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 審査請求に至る経緯

(単位：円)

年 分	区分 項目		確定申告	更正処分
	年 月 日 等	①	令和 5 年 3 月 30 日	令和 5 年 6 月 28 日 付
令 和 4 年 分	総 所 得 金 額 (事業所得の金額)	②		
	所得控除の額の 合 計 額	③		
	課税総所得金額	④		
	④に対する税額	⑤		
	復興特別所得税 の 額	⑥		
	所得税等の納付 す べ き 税 額	⑦		