

課二・法・監1 新見

大分類	共通（法令・通達）
中分類	指示及び指示関係書類
保存年限等	暦 2034年12月末

副本配付基準
共通ライブラリ
法源
東局課二法2-51
令和6年6月14日
報告期限等
—

各 税 務 署 長 殿

東京国税局長（官印省略）

加算税の加重措置等に係る対応について（指示）

標題のことについては、平成21年7月9日付東局課二法2-158「法人課税事務提要の制定について」事務運営指針によるほか、下記に基づき適切に対応されたい。

なお、本指示に係る事務提要の改訂は令和6事務年度当初に行う予定である。

（趣旨）

令和4年度税制改正及び令和5年度税制改正により、国税通則法の一部が改正され、令和6年1月1日以後に法定申告期限が到来する国税について、加算税の割合が加重等される次の措置（以下「加重措置等」という。）の創設等がされたことから、適用に当たっての事務処理手順について指示するものである。

- ・ 記帳水準の向上に資するための過少申告加算税・無申告加算税の加重措置（以下「記帳水準加重措置」という。）の創設（国税通則法（以下「法」という。）第65条第4項及び第66条第5項）

- ・ 高額な無申告に対する無申告加算税の割合の引上げ（法第66条第3項）
- ・ 一定期間繰り返し行われる無申告行為に対する無申告加算税及び重加算税（無申告加算税に代えて賦課されるものに限る。）の加重措置（以下「連年無申告加重措置」という。）の創設（法第66条第6項第2号及び法第68条第4項第2号）

記

1 様式の改訂

次のとおり、準備調査表及び調査結果の説明書様式を改訂したことから、今後は改訂後の様式を使用する。

(1) 別添1「準備調査表」

連年無申告加重措置を検討する項目を追加した。

(2) 別添2「調査結果の説明書（法人税及び地方法人税・単体申告）」及び別添3「調査結果の説明書（消費税）」

加重措置等の適用状況を記載する項目を追加するとともに、加算税の種類等の表記について、これまでのチェックボックスによる入力からプルダウンメニューによる選択に変更した。

2 準備調査時における連年無申告加重措置の検討

調査担当者は、調査指令を受けた事案の準備調査を行う際に、調査対象期間のうち令和6年1月1日以後に法定申告期限が到来する法人税及び地方法人税又は消費税及び地方消費税（以下「法人税等」という。）が無申告であった場合には、過去調査時の加算税賦課決定決議書やマスターファイル照合表等から、連年無申告加重措置の適用対象となる可能性の有無を検討する。

具体的には、令和6年1月1日以後に法定申告期限が到来する法人税等の事業年度、課税事業年度及び課税期間（以下「事業年度等」という。）の開始の日の属する年の前年及び前々年に開始した事業年度等の当該税目において無申告加算税（期限後申告書又は修正申告書の提出が調査による更正又は決定を予知してされたものではなく、調査通知がある前に行われた場合に課される無申告加算税を除く。）若しくは重加算税（無申告加算税に代えて課されるものに限る。）（以下「特定無申告加算税等」という。）を課されたことがあるとき、又は特定無申告加算税等の賦課決定をすべき可能性があるときには、「準備調査表」（別添1）の「3年連続無申告」欄に「有」を記載する。

(注) 調査担当者は、調査指令を受けた事案の準備調査を行う際に、法第66条第6項第1号(無申告加算税)及び法第68条第4項第1号(重加算税)に基づく加重措置(以下「5年以内加重措置」という。)についての検討も従前どおり行うことに留意する。

3 調査結果説明前における加重措置等の適否判定等

(1) 調査担当者による加重措置等の適否判定等

調査担当者は、調査の結果、加重措置等の適用があると認められる場合は、「調査結果の説明書」(別添2、3)の「4 加算税に関する事項」欄に判定結果を記載する。

なお、加重措置のうち連年無申告加重措置については、調査結果の説明を予定している日において期限後申告又は修正申告があったものとして適否を判定する。

(注) 従前からある5年以内加重措置についても、連年無申告加重措置と同様に、調査結果の説明を予定している日において期限後申告又は修正申告があったものとして適否を判定することに留意する。

(2) 統括官等による加重措置等の適否判定等の確認

調査担当者は、上記(1)により加重措置等の適用があると認められる場合、調査結果の説明書に、次の証拠書類等を添付し、統括官等に加重措置等の適用誤りがないか確認を受ける。

イ 記帳水準加重措置を適用する場合

記載不備、不記帳又は不保存等の事実を認定するために作成した質問応答記録書や調査報告書等の証拠書類

ロ 連年無申告加重措置を適用する場合

過去調査時の加算税賦課決定決議書の写しやマスターファイル照合表等

統括官等は、上記の資料を基に、調査結果の説明書に記載された加重措置等の適否及び加算税の額について十分確認を行う。

また、審理専門官及び審理担当官(審理兼担当者を含む。以下「審理専門官等」という。)による審理を要するものとして定められた基準に該当する事案については、統括官等は自らの決裁を了した「調査結果の説明書」に上記の資料を添付して、審理専門官等に回付する。

おって、回付を受けた審理専門官等は、回付された資料を基に、加重措置等の適否及び加算税額の確認を行う。

4 調査結果の説明

調査担当者は、加重措置等を適用する事案について調査結果の説明を行う際には、①加算税の割合が加重されている（又は引き上げられている）こと、②調査結果の説明日の当日に期限後申告又は修正申告があったものとして加算税額を計算したことを説明することに留意する。

(注) 期限後申告又は修正申告があった際に改めて加算税の加重措置の適否判定を行い、調査結果の説明の内容に変更がないことを確認する。確認の結果、変更があった場合は、調査結果の説明書を修正し、決裁を受けた上で、内容を修正する部分について、再度、調査結果の説明を行う。

5 処分の理由書の作成

加重措置等を適用する場合には、KSKシステムから出力される加算税の賦課決定通知書に、理由附記の定型文が印字できないことから、「決議事績入力」メニューの「調査事績書・決議書等出力指示」画面において「定型文選択」欄のチェックボックスを外し、「別紙のとおり」と印字された加算税賦課決定通知書を作成・出力するとともに、別添4「処分の理由の文例」を参照の上、処分の理由書を別途作成する。

(注) 連年無申告加重措置を適用する場合には、例外入力により決議書等を作成する必要があることに留意する。

選定理由

不正想定取引回答

問要
點
及
目
的

不正取引の不正計費・出題点及び具体的な添削方法等

指示事項

(指示者)

項

法人名等

抽出した問題点
消費税
源泉税
所得税
印紙税
関係
点
申告書
整理
による
問題
点
その他

[Redacted]

(消費税検討表及び申告書等から抽出した主な問題点)

(源泉所得税の納付状況) 未納有 無 ※ 未納有の場合は源泉担当(部門)に未納整理の状況を確認
(源泉所得税チェック表等から抽出した主な問題点)

[Redacted]

(決算書及び業種業態から抽出した業務上作成される契約書等)

実施日(年 月 日)

調査対象期の申告書審理の実施

別表4・5の核算	適・否	交際費等の損金不算入	適・否・該当なし
特定同族会社の留保金課税	適・否・該当なし	特別償却	適・否・該当なし
法人税額の特別控除	適・否・該当なし	役員給与	適・否・該当なし
欠損金の繰越控除	適・否・該当なし	事前届出確定給与	適・否・該当なし
受取配当等の益金不算入	適・否・該当なし	自己株式の取得に係るみなし配当の源泉徴収	適・否・該当なし
大法人の子法人等に対する中小企業向け特例措置	適・否・該当なし		

[Redacted]

3 税額の計算に関する事項

区分	資料 No.	事業年度(至)										合計	更正、決定又は協議決定すべきと認められた理由	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10			
税額控除 の増減額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	
		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	
本税 納付すべき又は 減少する本税の額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	

4 加算税に関する事項

区分	資料 No.	事業年度(至)										合計	更正、決定又は協議決定すべきと認められた理由	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10			
加算税の種類														
無申告等加算措置														
電線経費加算措置														
電線経費減額措置														
加算税の額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	
加算税の種類		直加算税												
無申告等加算措置														
電線加算措置														
加算税の額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円		円
本税及び加算税の合計額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円		円

5 参考事項

<p>5 参考事項</p>

【地方法人税】

6 更正又は決定をすべきと認めた理由等

--

7 税額の計算に関する事項

(注) 表中の内書きの「内」は、重加算税の対象となる金額（電子帳簿保存法に基づく重加算税の加重対象となる金額を含む。）を表し、「内電」は、電子帳簿保存法に基づく重加算税の加重対象となる金額を表す。

区分	資料No.	課税事業年度(至)												更正又は決定をすべきと認めた理由	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
正課法人税額の増加(減少)に伴い増加(減少)する地方法人税額		内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	
税額控除の増減額		内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	
不税	削りすべき又は減少する本税の額	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	内	

8 加算税に関する事項

区分	資料No.	課税事業年度(至)												更正又は決定をすべきと認めた理由	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
加算税の種類															
高額無申告															
無申告等加重措置															
記帳水準加重措置															
電帳記録措置															
加算税の額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	
加算税の種類		重加算税													
無申告等加重措置															
電帳加重措置															
加算税の額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	
不税及び加算税の合計額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	

9 参考事項

--

3 税額の計算に関する事項

区分	課税 No.	課税期間(至)										合計	賦課決定をすべきと認められた理由	
		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円			
税額計算 戻り		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円		
本税 消費税及び地方 消費税の合計額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円		

4 加算税に関する事項

区分	課税 No.	課税期間(至)										合計	賦課決定をすべきと認められた理由	
		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円			
加算税の種類 高橋等申告													/	
無申告等加算措置														
正誤水準加算措置														
重課軽減措置		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円			
加算税の額												円		
加算税の種類 無申告等加算措置													/	
簡便加重措置														
加算税の額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円			
本税及び加算税の合計額		円	円	円	円	円	円	円	円	円	円	円		

5 参考事項

--

○ 処分の理由の文例

【帳簿への特定事項の記載又は記録が著しく不十分である場合（期限内申告に係る修正申告）の理由付記の文例（法 65 条第 4 項）】

＜法人税＞

調査に基づく修正申告（当初申告は期限内申告）により納付すべき法人税額について過少申告加算税を賦課決定する場合において、帳簿への特定事項の記載又は記録が著しく不十分（2分の1未満）であるとき

貴法人が令和x年xx月xx日に提出した当事業年度の修正申告書（当初申告は期限内申告書）により納付すべきこととなる法人税額xx, xxx, xxx円を基礎として国税通則法第65条の規定により計算した過少申告加算税xx, xxx, xxx円を賦課決定しました。

なお、当該修正申告書の提出は、更正があることを予知してされたものでない修正申告には該当せず、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その修正申告前の税額の計算の基礎とされなかったことについて正当な理由があると認められるものではありません。

また、下記の事実が認められましたので、貴法人の当事業年度の総勘定元帳に記載された売上金額が当該総勘定元帳に記載すべき売上金額の2分の1に満たない場合に該当します。したがって、上記の過少申告加算税の額は、同条第4項（第1号に係る部分に限ります。）の規定に基づき、同条第1項及び第2項の規定により計算した金額に、同条第1項に規定する納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額を加算した金額としました。

おって、当該総勘定元帳に売上金額を記載しなかったことについて貴法人の責めに帰すべき事由がないと認められる事実及び同条第4項に規定する帳簿に記載すべき事項等に係るもの以外の事実はありません。

記

貴法人の当事業年度の総勘定元帳に記載された売上金額は、xx, xxx, xxx円であり、当該総勘定元帳には、貴法人の当事業年度の売上げである次の表の合計金額xx, xxx, xxx円が記載されていませんでした。

年月日	売上先	金額
令和x年xx月xx日	XXXXXXXXXXXX	xx, xxx, xxx円
令和x年xx月xx日	XXXXXXXXXXXX	xx, xxx, xxx円
令和x年xx月xx日	XXXXXXXXXXXX	xx, xxx, xxx円
合計金額		xx, xxx, xxx円

【一定期間繰り返し行われる無申告行為に対する無申告加算税の加重措置がある場合の理由付記の文例（法 66 条第 6 項第 2 号）】

〈法人税〉

期限後申告により納付すべき法人税額について無申告加算税を賦課決定する場合において、法人税について 3 年連続無申告加算税を賦課決定しようとするときに該当するとき

貴法人は当事業年度の法人税確定申告書を令和x年xx月xx日に提出しており、法定申告期限である令和x年xx月xx日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められませんので、当該申告書の提出により納付すべきこととなる法人税額xx, xxx, xxx円を基礎として国税通則法第66条の規定により計算した無申告加算税xx, xxx, xxx円を賦課決定しました。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものでない期限後申告には該当しません。

貴法人による自令和x-2年xx月xx日至令和x-1年xx月xx日事業年度分の法人税に係る確定申告及び自令和x-3年xx月xx日至令和x-2年xx月xx日事業年度分の法人税に係る確定申告については、下記の事実が認められ、当事業年度開始の日の属する年の前年及び前々年に事業年度が開始した法人税について国税通則法第66条第6項第2号の無申告加算税に係る賦課決定をすべきと認められる場合に該当しますので、上記の無申告加算税の額は、同項（第2号に係る部分に限ります。）の規定に基づき、同条第1項から第3項までの規定により計算した金額に、同条第1項に規定する納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額を加算した金額としました。

記

1 貴法人は自令和x-2年xx月xx日至令和x-1年xx月xx日事業年度の法人税確定申告書を令和x年xx月xx日に提出しており、法定申告期限である令和x年xx月xx日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められませんので、当該申告書の提出により納付すべきこととなる法人税額xx, xxx, xxx円を基礎として国税通則法第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こととしています。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものでない期限後申告には該当しません。

2 貴法人は自令和x-3年xx月xx日至令和x-2年xx月xx日事業年度の法人税確定申告書を令和x年xx月xx日に提出しており、法定申告期限である令和x年xx月xx日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められませんので、当該申告書の提出により納付すべきこととなる法人税額xx, xxx, xxx円を基礎として国税通則法第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こととしています。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものでない期限後申告には該当しません。

【一定期間繰り返し行われる無申告行為及び短期間に繰り返し行われる無申告行為に対する無申告加算税の加重措置の両方の加重措置の要件に該当した場合の理由付記の文例（法 66 条第 6 項）】

〈法人税〉

期限後申告により納付すべき法人税額について無申告加算税を賦課決定する場合において、当該申告の前年及び前々年の法人税について無申告加算税を賦課決定しようとするときに該当し、当該申告の 3 年前の法人税について無申告加算税を賦課決定していたとき

貴法人は当事業年度の法人税確定申告書を令和x年xx月xx日に提出しており、法定申告期限である令和x年xx月xx日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められませんので、当該申告書の提出により納付すべきこととなる法人税額xx,xxx,xxx円を基礎として国税通則法第66条の規定により計算した無申告加算税xx,xxx,xxx円を賦課決定しました。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものでない期限後申告には該当しません。

貴法人による自令和x-2年xx月xx日至令和x-1年xx月xx日事業年度分の法人税に係る確定申告、自令和x-3年xx月xx日至令和x-2年xx月xx日事業年度分の法人税に係る確定申告及び自令和x-4年xx月xx日至令和x-3年xx月xx日事業年度分の法人税に係る確定申告については、下記の事実が認められ、当事業年度の期限後申告書の提出があった日の前日から起算して5年前の日までの間に法人税について国税通則法第66条第6項第1号の無申告加算税を課されたことがあり、また、当事業年度開始の日の属する年の前年及び前々年に事業年度が開始した法人税について同項第2号の無申告加算税に係る賦課決定をすべきと認められる場合に該当しますので、上記の無申告加算税の額は、同項の規定に基づき、同条第1項から第3項までの規定により計算した金額に、同条第1項に規定する納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額を加算した金額としました。

記

1 貴法人は自令和x-2年xx月xx日至令和x-1年xx月xx日事業年度の法人税確定申告書を令和x年xx月xx日に提出しており、法定申告期限である令和x年xx月xx日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められませんので、当該申告書の提出により納付すべきこととなる法人税額xx,xxx,xxx円を基礎として国税通則法第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こととしています。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものでない期限後申告には該当しません。

2 貴法人は自令和x-3年xx月xx日至令和x-2年xx月xx日事業年度の法人税確定申告書を令和x年xx月xx日に提出しており、法定申告期限である令和x年xx月xx日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められませんので、当該申告書の提出により納付すべきこととなる法人税額xx,xxx,xxx円を基礎として国税通則法第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こととし

ています。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものでない期限後申告には該当しません。

- 3 貴法人に対しては、令和x-2年xx月xx日付で自令和x-4年xx月xx日至令和x-3年xx月xx日事業年度分の法人税に係る期限後申告（その期限後申告は、調査通知を受ける前に決定を予知しないでされたものではありません。）についての無申告加算税の賦課決定処分を行いました。

【一定期間繰り返し行われる無申告行為に対する重加算税の加重措置の適用がある場合の理由付記の文例（法 68 条第 4 項第 2 号）】

《法人税》

期限後申告により納付すべき法人税額について重加算税を賦課決定する場合において、法人税について 3 年連続重加算税を賦課決定しようとするときに該当するとき

下記 1 のとおり仮装又は隠蔽の事実が認められましたので、貴法人が令和 x 年 xx 月 xx 日に提出した当事業年度の法人税確定申告書により納付すべきこととなる法人税額 xx, xxx, xxx 円を基礎として国税通則法第 68 条の規定により計算した重加算税 xx, xxx, xxx 円を賦課決定しました。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものではない期限後申告には該当せず、また、法定申告期限である令和 xx 年 xx 月 xx 日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められません。

貴法人による自令和 x-2 年 xx 月 xx 日至令和 x-1 年 xx 月 xx 日事業年度分の法人税に係る確定申告及び自令和 x-3 年 xx 月 xx 日至令和 x-2 年 xx 月 xx 日事業年度分の法人税に係る確定申告については、下記 2 及び 3 の事実が認められ、当事業年度開始の日の属する年の前年及び前々年に事業年度が開始した法人税について国税通則法第 68 条第 2 項の重加算税に係る賦課決定をすべきと認められる場合に該当しますので、上記の重加算税の額は、同条第 4 項（第 2 号に係る部分に限ります。）の規定に基づき、同条第 2 項の規定により計算した金額に、同項に規定する基礎となるべき税額に 100 分の 10 の割合を乗じて計算した金額を加算した金額としました。

記

1 《当事業年度の法人税の期限後申告に係る仮装又は隠蔽の事実》

2 次の(1)から(3)までのとおり仮装又は隠蔽の事実が認められましたので、貴法人が令和 x 年 xx 月 xx 日に提出した自令和 x-2 年 xx 月 xx 日至令和 x-1 年 xx 月 xx 日事業年度の法人税確定申告書により納付すべきこととなる法人税額 xx, xxx, xxx 円を基礎として国税通則法第 68 条の規定により計算した重加算税を賦課決定することとしています。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものではない期限後申告には該当せず、また、法定申告期限である令和 x 年 xx 月 xx 日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められません。

(1) 《自令和 x-2 年 xx 月 xx 日至令和 x-1 年 xx 月 xx 日事業年度の法人税の期限後申告に係る仮装又は隠蔽の事実 1》

(2) 《自令和 x-2 年 xx 月 xx 日至令和 x-1 年 xx 月 xx 日事業年度の法人税の期限後申告に係る仮装又は隠蔽の事実 2》

(3) 《中略》

3 次の(1)から(3)までのとおり仮装又は隠蔽の事実が認められましたので、貴法人が令和 x 年 xx 月 xx 日に提出した自令和 x-3 年 xx 月 xx 日

至令和x-2年xx月xx日事業年度の法人税確定申告書により納付すべきこととなる法人税額xx, xxx, xxx円を基礎として国税通則法第68条の規定により計算した重加算税を賦課決定することとしています。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものではない期限後申告には該当せず、また、法定申告期限である令和x年xx月xx日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められません。

- (1) 《自令和x-3年xx月xx日至令和x-2年xx月xx日事業年度の法人税の期限後申告に係る仮装又は隠蔽の事実1》
- (2) 《自令和x-3年xx月xx日至令和x-2年xx月xx日事業年度の法人税の期限後申告に係る仮装又は隠蔽の事実2》
- (3) 《以下省略》

【高額無申告に該当する（加算後累積納付税額が300万円を超える）場合の理由付記の文例（法66条第3項）】

〈法人税〉

期限後申告により納付すべき法人税額について無申告加算税を賦課決定する場合において、加算後累積納付税額が300万円を超えるときに該当するとき（決定予知後）。

貴法人は当事業年度の法人税確定申告書を令和x年xx月xx日に提出しており、法定申告期限である令和x年xx月xx日までに提出がなかったことについて正当な理由があるとは認められませんので、当該申告書の提出により納付すべきこととなる法人税額xx,xxx,xxx円を基礎として国税通則法第66条の規定により計算した無申告加算税xx,xxx,xxx円を賦課決定しました。

なお、当該申告書の提出は、決定があることを予知してされたものでない期限後申告には該当しません。また、貴法人の当事業年度の法人税に係る同条第3項に規定する加算後累積納付税額はxx,xxx,xxx円であり、3,000,000円を超えていますので、上記の無申告加算税の額は、同条第1項から第3項までの規定を適用して計算しました。