

今月の税務トピックス (税務調査で重加算税の対象！)



税理士 宮森俊樹

(税理士法人右山事務所 所長)

はじめに

飲食店を営むクライアントに税務調査があり、30万円の販売奨励金の雑収入の計上漏れが発覚しました。税務調査官は、「売上げ等の脱ろうに当たるので、重加算税の対象となります。」と納税者に伝えて来ました。

最近、ウィズコロナ禍での社会経済活動の再開とともに税務調査も徐々に増えており、重加算税が課されたとの話を耳にします。

本稿では、重加算税(過少申告加算税に代えて課されるものに限ります。)の概要とその実務上の留意点について検討することとします。

I 重加算税の概要

申告納税方式による国税等においては、納税者が自発的に申告・納税することとされており、適正な申告・納税を確保するために加算税制度が設けられています。

「過少申告加算税(通則法65①)」の規定の課税要件に該当する場合において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し又は仮装し、その隠蔽し又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、その修正申告書の提出が自発的なものである場合を除き、納税者に対し、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に係る過少申告加算税に代え、その基礎となるべき税額に35%相当額の重加算税が課されます(通則法68①)。

II 過少申告加算税の課税要件

期限内申告書(還付請求申告書を含みます。)が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があったときは、その納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき「期限後申告等による納付(通則法35の②)」の規定により納付すべき税額に係る10%相当額(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その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、5%相当額)の過少申告加算税が課されます(通則法65①)。

III 法令等における隠蔽又は仮装の定義

上記Iに掲げる重加算税の課税要件である事実の隠蔽又は仮装の定義は、法令上明確に

されていません。

ただし、「法人税の重加算税の取扱い」の賦課基準では、①いわゆる二重帳簿を作成していること、②帳簿書類の隠蔽・虚偽記載等があること、③簿外資産に係る利息収入・賃貸料収入等の果実を計上していないこと等の不正事実の隠蔽又は仮装の例示が示されています(事務運営指針・課法2-8他:令和4年6月30日改正)。

IV 意図・特段の行為に着目した判示

隠蔽又は仮装における多数の裁判のうち、「課税庁が重加算税を課するためには、納税者のした過少申告行為そのものが隠ぺい、仮装に当たるというだけでは足りず、過少申告行為そのものとは別に、隠ぺい、仮装と評価すべき行為が存在し、これに合わせた過少申告がされたことを要するものである。しかし、重加算税制度の趣旨にかんがみれば、架空名義の利用や資料の隠蔽等の積極的な行為が存在したことまで必要であると解するのは相当でなく、納税者が、当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした上、その意図に基づく過少申告をしたような場合には、重加算税の賦課要件が満たされるものと解すべきである。」との重要な判示があります(最高裁第二小法廷判決:平成7年4月28日)。

おわりに

本事例における納税者は、後日販売奨励金30万円を会社に入金していましたが、仮払金の精算としての経理処理が行われていました。調査官は、少額だし重加算税を納税する必要はないが重加算税の対象とするとの主張でしたが、前述したIVの判示を例に挙げながら「納税者の意図を外部からもうかがい得る特段の行動」が納税者に無かった旨を顧問税理士が説明するとその主張を撤回してくれました。

なお、重加算税の対象となると「青色申告の承認の取り消し(法法127)」及び「10年以下の懲役若しくは1,000万円以下の罰金に処され又はこれを併科(法法159, 163)」される可能性も生じますので留意して下さい。

※「今月の税務トピックス」の無断転載・複製を固く禁じます。