

第3 「連結法人税の重加算税の取扱いについて」関係

平成16年3月26日付課法2-6ほか3課共同「連結法人税の重加算税の取扱いについて」（事務運営指針）のうち次の「改正前」欄に掲げるものをそれぞれ「改正後」欄のように改める。

改 正 後	改 正 前
<p>標題のことに、<u>旧通則法</u>（所得税法等の一部を改正する法律（令和2年法律第8号）による改正前の<u>国税通則法</u>をいう。以下同じ。）第68条第1項若しくは第2項又は第4項の規定の適用に関し留意すべき事項等を下記のとおり定めたから、今後処理するものからこれにより取り扱われたい。</p> <p style="text-align: center;">（趣旨） （省略）</p> <p style="text-align: center;">記</p> <p>第1 賦課基準 （隠蔽又は仮装に該当する場合）</p> <p>1 <u>旧通則法</u>第68条第1項又は第2項に規定する「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」とは、連結法人に、例えば、次に掲げるような事実（以下「不正事実」という。）がある場合をいう。 (1)～(6) （省略）</p> <p>2・3 （省略）</p> <p>（不正に繰戻し還付を受けた場合の取扱い）</p> <p>4 <u>連結親法人が旧法人税法</u>（所得税法等の一部を改正する法律（令和2年法律第8号）による改正前の<u>法人税法</u>をいう。以下同じ。）第81条の31の規定により連結欠損金額につき繰戻し還付を受けた場合において、当該連結欠損金額</p>	<p>標題のことに、<u>国税通則法</u>（以下「<u>通則法</u>」という。）第68条第1項若しくは第2項又は第4項の規定の適用に関し留意すべき事項等を下記のとおり定めたから、今後処理するものからこれにより取り扱われたい。</p> <p style="text-align: center;">（趣旨） （同左）</p> <p style="text-align: center;">記</p> <p>第1 賦課基準 （隠蔽又は仮装に該当する場合）</p> <p>1 <u>通則法</u>第68条第1項又は第2項に規定する「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」とは、連結法人に、例えば、次に掲げるような事実（以下「不正事実」という。）がある場合をいう。 (1)～(6) （同左）</p> <p>2・3 （同左）</p> <p>（不正に繰戻し還付を受けた場合の取扱い）</p> <p>4 <u>連結親法人が法人税法</u>第81条の31の規定により連結欠損金額につき繰戻し還付を受けた場合において、当該連結欠損金額の計算の基礎となった事実のうち不正事実該当するものがあるときは、重加算税を課することになる。</p>

改 正 後	改 正 前
<p>の計算の基礎となった事実のうち不正事実に該当するものがあるときは、重加算税を課すことになる。</p> <p>（隠蔽仮装に基づく連結欠損金額の繰越しに係る重加算税の課税年度）</p> <p>5 前連結事業年度以前の連結事業年度において、不正事実に基づき連結欠損金額を過大に申告し、その過大な連結欠損金額を基礎として連結欠損金額の繰越控除をしていた場合において、その繰越控除額を否認したときは、その繰越控除をした連結事業年度について重加算税を課すことになる。</p> <p>なお、連結欠損金額の生じた連結事業年度は正しい申告であったが、繰越連結欠損金額を控除した連結事業年度に不正事実に基づく過少な申告があり、その後の連結事業年度に繰り越す連結欠損金額が過大となっている場合に、当該その後の連結事業年度において過大な繰越連結欠損金額を基礎として繰越控除をしているときも同様とする。</p> <p>（注）繰越控除をした連結欠損金額のうち旧法人税法第 81 条の 9 第 2 項の規定により連結欠損金額とみなされた欠損金額又は連結欠損金個別帰属額がある場合において、その連結欠損金額とみなされた金額が不正事実に基づき過大に繰り越されているときについては、本文の取扱いを準用する。</p> <p>（隠蔽仮装に基づく合併前事業年度等の欠損金相当額の損金算入に係る重加算税の課税年度）</p> <p>6 旧法人税法第 81 条の 9 第 4 項の規定を適用するに当たり、同項に規定する他の連結法人が合併の日の前日又は残余財産の確定の日の属する事業年度において欠損金額を不正事実に基づき過大に申告し、その過大な欠損金額を同項に規定する連結法人が合併の日の属する連結事業年度又は残余財産の確定の日の翌日の属する連結事業年度の損金の額に算入していた場合において、その損金算入額を否認したときは、その損金算入をした連結事業年度（連結所得金額が生じるものに限る。）について重加算税を課すことになる。</p> <p>なお、その損金算入額を否認してもその損金算入をした連結事業年度では連</p>	<p>（隠蔽仮装に基づく連結欠損金額の繰越しに係る重加算税の課税年度）</p> <p>5 前連結事業年度以前の連結事業年度において、不正事実に基づき連結欠損金額を過大に申告し、その過大な連結欠損金額を基礎として連結欠損金額の繰越控除をしていた場合において、その繰越控除額を否認したときは、その繰越控除をした連結事業年度について重加算税を課すことになる。</p> <p>なお、連結欠損金額の生じた連結事業年度は正しい申告であったが、繰越連結欠損金額を控除した連結事業年度に不正事実に基づく過少な申告があり、その後の連結事業年度に繰り越す連結欠損金額が過大となっている場合に、当該その後の連結事業年度において過大な繰越連結欠損金額を基礎として繰越控除をしているときも同様とする。</p> <p>（注）繰越控除をした連結欠損金額のうち法人税法第 81 条の 9 第 2 項の規定により連結欠損金額とみなされた欠損金額又は連結欠損金個別帰属額がある場合において、その連結欠損金額とみなされた金額が不正事実に基づき過大に繰り越されているときについては、本文の取扱いを準用する。</p> <p>（隠蔽仮装に基づく合併前事業年度等の欠損金相当額の損金算入に係る重加算税の課税年度）</p> <p>6 法人税法第 81 条の 9 第 4 項の規定を適用するに当たり、同項に規定する他の連結法人が合併の日の前日又は残余財産の確定の日の属する事業年度において欠損金額を不正事実に基づき過大に申告し、その過大な欠損金額を同項に規定する連結法人が合併の日の属する連結事業年度又は残余財産の確定の日の翌日の属する連結事業年度の損金の額に算入していた場合において、その損金算入額を否認したときは、その損金算入をした連結事業年度（連結所得金額が生じるものに限る。）について重加算税を課すことになる。</p> <p>なお、その損金算入額を否認してもその損金算入をした連結事業年度では連</p>

改 正 後	改 正 前
<p>結所得金額が生じなかったため、その後の連結事業年度に繰り越す連結欠損金額が過大となっている場合には、その過大な繰越連結欠損金額を基礎として繰越控除をしている連結事業年度について重加算税を課すことになる。</p> <p>第2 重加算税の取扱い</p> <p>(旧通則法第68条第4項の規定の適用に当たっての留意事項)</p> <p>旧通則法第68条第4項の規定の適用に当たっては、次の点に留意する。</p> <p>(1) 旧通則法第119条第4項の規定により無申告加算税又は重加算税の全額が切り捨てられた場合には、旧通則法第68条第4項に規定する「無申告加算税等を課され、又は徴収されたことがあるとき」に該当しない。</p> <p>(2) 旧通則法第68条第4項の規定の適用上、連結法人の行為に基因する同項に規定する無申告加算税等(以下(2)において「無申告加算税等」という。)は、連結親法人が課されたことがあるものとして取り扱う。</p> <p>また、連結親法人の連結納税を適用する前の各事業年度の法人税について無申告加算税等を課された場合であっても、無申告加算税等が課されたことがあるものとして取り扱う。</p> <p>(注) 連結法人(連結親法人を除く。)の連結納税を適用する前の各事業年度の法人税について無申告加算税等を課されていたとしても、当該連結親法人について無申告加算税等を課されたことがあるときには該当しない。</p> <p>第3 重加算税の計算</p> <p>(重加対象税額の計算の基本原則)</p> <p>1 重加算税の計算の基礎となる税額は、旧通則法第68条及び旧通則法令(法人税法施行令等の一部を改正する政令(令和2年政令第207号)による改正前の国税通則法施行令をいう。)第28条の規定により、その基因となった更正、決定、修正申告又は期限後申告(以下「更正等」という。)があった後の税額から隠蔽又は仮装をされていない事実だけに基づいて計算した税額を控除して計算するのであるが、この場合、その隠蔽又は仮装をされていない事実だけ</p>	<p>結所得金額が生じなかったため、その後の連結事業年度に繰り越す連結欠損金額が過大となっている場合には、その過大な繰越連結欠損金額を基礎として繰越控除をしている連結事業年度について重加算税を課すことになる。</p> <p>第2 重加算税の取扱い</p> <p>(通則法第68条第4項の規定の適用に当たっての留意事項)</p> <p>1 通則法第68条第4項の規定の適用に当たっては、次の点に留意する。</p> <p>(1) 通則法第119条第4項の規定により無申告加算税又は重加算税の全額が切り捨てられた場合には、通則法第68条第4項に規定する「無申告加算税等を課され、又は徴収されたことがあるとき」に該当しない。</p> <p>(2) 通則法第68条第4項の規定の適用上、連結法人の行為に基因する同項に規定する無申告加算税等(以下(2)において「無申告加算税等」という。)は、連結親法人が課されたことがあるものとして取り扱う。</p> <p>また、連結親法人の連結納税を適用する前の各事業年度の法人税について無申告加算税等を課された場合であっても、無申告加算税等が課されたことがあるものとして取り扱う。</p> <p>(注) 連結法人(連結親法人を除く。)の連結納税を適用する前の各事業年度の法人税について無申告加算税等を課されていたとしても、当該連結親法人について無申告加算税等を課されたことがあるときには該当しない。</p> <p>第3 重加算税の計算</p> <p>(重加対象税額の計算の基本原則)</p> <p>1 重加算税の計算の基礎となる税額は、通則法第68条及び国税通則法施行令第28条の規定により、その基因となった更正、決定、修正申告又は期限後申告(以下「更正等」という。)があった後の税額から隠蔽又は仮装をされていない事実だけに基づいて計算した税額を控除して計算するのであるが、この場合、その隠蔽又は仮装をされていない事実だけに基づいて計算した税額の基礎となる連結所得金額は、その更正等のあった後の連結所得金額から不正事実</p>

改 正 後	改 正 前
<p>に基づいて計算した税額の基礎となる連結所得金額は、その更正等のあった後の連結所得金額から不正事実に基づく連結所得金額(以下「重加対象連結所得」という。)を控除した金額を基に計算する。</p> <p>2 (省略)</p> <p>(不正に繰戻し還付を受けた場合の重加対象税額の計算)</p> <p>3 第1の4に該当する場合において、当該連結欠損金額のうち不正事実に基づく部分と不正事実以外の事実に基づく部分とがあるときは、重加算税の計算の基礎となる税額は、次の算式により計算した金額による。</p> <p>(算式)</p> $\frac{\text{旧法人税法第81条の31の規定により還付した金額}}{\text{不正事実に基づく連結欠損金額}} \times \frac{\text{不正事実に基づく連結欠損金額}}{\text{繰戻しをした連結欠損金額}}$ <p>(重加算税を課す連結留保金額の計算等)</p> <p>4 連結親法人が特定同族会社である場合において、重加対象連結所得から留保した部分の金額(以下「連結留保金額」という。)に対して課される旧法人税法第81条の13第1項《連結特定同族会社の特別税率》の規定による法人税額については、重加算税を課すことになる。この場合、その課税の対象となる連結留保金額は、更正等の後の連結留保金額から重加算税を課さない部分の連結留保金額を控除して計算するものとし、その重加算税を課さない部分の連結留保金額の計算については、その計算上控除すべき旧法人税法第81条の13第2項の法人税額及び地方法人税額並びに道府県民税及び市町村民税の額は、それぞれ次に掲げる金額による。</p> <p>(1)・(2) (省略)</p> <p>(3) 道府県民税及び市町村民税の額 原則として当該更正等がある前の各連結法人の個別所得金額を基礎として計算した金額の合計額(旧通則法第65</p>	<p>基づく連結所得金額(以下「重加対象連結所得」という。)を控除した金額を基に計算する。</p> <p>2 (同左)</p> <p>(不正に繰戻し還付を受けた場合の重加対象税額の計算)</p> <p>3 第1の4に該当する場合において、当該連結欠損金額のうち不正事実に基づく部分と不正事実以外の事実に基づく部分とがあるときは、重加算税の計算の基礎となる税額は、次の算式により計算した金額による。</p> <p>(算式)</p> $\frac{\text{法人税法第81条の31の規定により還付した金額}}{\text{不正事実に基づく連結欠損金額}} \times \frac{\text{不正事実に基づく連結欠損金額}}{\text{繰戻しをした連結欠損金額}}$ <p>(重加算税を課す連結留保金額の計算等)</p> <p>4 連結親法人が特定同族会社である場合において、重加対象連結所得から留保した部分の金額(以下「連結留保金額」という。)に対して課される法人税法第81条の13第1項《連結特定同族会社の特別税率》の規定による法人税額については、重加算税を課すことになる。この場合、その課税の対象となる連結留保金額は、更正等の後の連結留保金額から重加算税を課さない部分の連結留保金額を控除して計算するものとし、その重加算税を課さない部分の連結留保金額の計算については、その計算上控除すべき同法第81条の13第2項の法人税額及び地方法人税額並びに道府県民税及び市町村民税の額は、それぞれ次に掲げる金額による。</p> <p>(1)・(2) (同左)</p> <p>(3) 道府県民税及び市町村民税の額 原則として当該更正等がある前の各連結法人の個別所得金額を基礎として計算した金額の合計額(通則法第65条</p>

改 正 後	改 正 前
<p>条第4項第1号に規定する正当な理由があると認められる事実がある場合には、当該事実のみに基づく更正等があったものとした場合の各連結法人の個別所得金額を基礎として計算した金額の合計額)</p>	<p>第4項第1号に規定する正当な理由があると認められる事実がある場合には、当該事実のみに基づく更正等があったものとした場合の各連結法人の個別所得金額を基礎として計算した金額の合計額)</p>