

審判所、一括記載などで国外財産の特定が困難

国外財産調書への記載不十分で 過少申告加算税の加重措置

請求人が提出した国外財産調書への記載が不十分か否かで争われた裁決で、国税不服審判所は、本件国外財産調書には、国外財産の区分として「その他の財産」、その種類は「出資分」と、いずれも一括して記載され、有価証券についてもその銘柄の記載がないことから、申告漏れ等の基因となった国外財産を特定することが困難であると指摘。国外財産調書への記載が不十分であるとし、過少申告加算税の加重措置が適用されるとの判断を示した（東裁（所）平29第151号）。

記載不十分とは国外財産の種類等の記載誤りや記載漏れ等が該当

今回の事案は請求人が提出した国外財産調書の記載が不十分であるとして過少申告加算税の加重措置が適用されるか否かが争われた事案である。請求人は、国外財産調書には請求人が確定申告で申告した所得の基因となった総資産の種類、価額、所在を不足なく記載しており、記載漏れや虚偽記載、重要な事項の記載の不十分等はないなどと主張。国外財産に係る過少申告加算税の加重措置は適用されないなどとして、原処分の一部の取消しを求めている。

記載内容が不十分な場合にも適用

審判所は、国外財産調書制度は国外財産に係る課税の適正化の観点から、納税者本人から国外財産の保有について申告を求める制度であり、申告の適正性を確保するために加算税の軽減加重措置が設けられたものであるとし、「内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律」（国送法）において、国外財産調書に「国外財産の種類、数量、価額及び所在その

他必要な事項」を記載することが規定され、特に有価証券については、株式、公社債、投資信託等の別のほか銘柄も記載することが規定されていること及び国外財産調書制度の加算税の加重措置は、修正申告等の基因となる国外財産についての記載がないときだけでなく、重要なものの記載内容が不十分な場合にも適用されることからすれば、加重措置の適用は、提出された国外財産調書の内容から申告漏れ等の基因となる国外財産の特定が困難である場合になされるものと解するのが相当であるとの解釈を示した。

したがって、国送法6条2項に規定する「重要なものの記載が不十分であると認められるとき」とは、国送法施行規則12条1項に規定する「国外財産の種類、数量、価額及び所在その他必要な事項」といった記載事項について誤りがあり、又は記載の一部が記載漏れとなり、申告漏れなどの基因となる国外財産の特定が困難である場合をいうものと解されたとした。

【表】当事者の主張（過少申告加算税の計算における加重措置の適用の可否）

原処分庁	請求人
<ul style="list-style-type: none"> 国外財産調書には、国送法施行規則別表第1に掲げる財産の区分ごとに種類、数量、価額、所在及びその他必要な事項を記載しなければならないが、国外財産調書の「国外財産の区分」欄の「その他の財産」には、同別表第1の(1)から(14)までに掲げる財産以外の財産について記載すべきところ、平成27年分調書では、(2)建物、(5)預貯金及び(6)有価証券も「その他の財産」に含めて記載されており、その点において記載事項の誤りがあり、建物、預貯金及び有価証券に関する記載事項が欠けている。 平成27年譲渡財産については、平成26年分調書に記載があるか否かにより、加重措置の適用を判断することとなるところ、平成26年分調書では、有価証券を株式、地方債投資信託、保障基金と種類別に区分して記載しているが、銘柄の別に区分したところにより、用途別、所在別の数量及び価額並びに取得価額に関する記載がないため、平成27年譲渡財産が平成26年分調書に記載されていることを確認することはできない。 	<ul style="list-style-type: none"> 請求人は、本件投資機関へ一括して運用を委託している「投資資産」を保有しているという認識の下、国外財産の区分を「その他の財産」とし、種類を「出資分」としたものである。そして、平成27年分調書には、請求人が確定申告において申告した所得の基因となった総資産の種類、価額、所在を不足なく記載しており、平成27年分調書に記載漏れや虚偽記載、重要な事項の記載不十分等はない。 平成27年譲渡財産について、平成26年分調書に記載があるか否かにより、加重措置の適用を判断することには異論はない。しかし、平成26年分調書は、平成26年分の所得税等の確定申告時における所得区分等の認識に基づいて、各財産ごとの総額を漏れなく記載しており、記載は十分である。 国外財産調書を期限内に提出したとしても、その記載内容について、原処分庁と見解の相違があり追徴課税が行われた場合に、国外財産調書を提出しなかった場合と同じ加算税が課されるのであれば、そもそも国外財産調書を期限内に提出する意義はない。

有価証券の銘柄の記載もなし

その上で本件についてみると、請求人の国外財産調書には、国外財産の区分として「その他の財産」、その種類は「出資分」と、いずれも一括して記載され、有価証券についてもその銘柄の記載がないことから、当該記載内容からは、申告漏れ等の基因となった国外

財産を特定することが困難であると認められると指摘。本件国外財産調書の記載内容は、国送法6条2項に規定する「国外財産調書に記載すべき事項のうち重要なものの記載が不十分であると認められる」場合に該当し、国外財産に係る所得税について、過少申告加算税の加重措置が適用されるとの判断を示した。

【参考】財産の区分及び記載事項（国外送金等調書規則別表第1抜粋）

財産の区分	記載事項
(2) 建物	用途別及び所在別の戸数、床面積及び価額
(5) 預貯金	種類別（当座預金、普通預金、定期預金等の別）、用途別及び所在別の価額
(6) 有価証券	種類別（株式、公社債、投資信託、特定受益証券発行信託、貸付信託等の別及び銘柄の別）、用途別及び所在別の数量及び価額並びに取得価額
(15) その他の財産	種類別（(1)から(14)までに掲げる財産以外の財産について、預託金、保険の契約に関する権利等の適宜に設けた区分）、用途別及び所在別の数量及び価額