

岩田合同法律事務所 ニュースレター
2025 年 8 月

T-LEX ワンポイント



加算税制度(国税通則法)の概要 ～令和 6 年度税制改正及び 令和 7 年度税制改正と併せて～

弁護士・公認会計士 [武藤 雄木](#)
弁護士 [野口 大資](#)

わが国では、申告納税制度や源泉徴収制度が採用されています。これらの制度が有効に機能するためには、納税者による正確な申告・納税がなされることが不可欠であり、申告納税義務・源泉徴収義務の履行を強制する仕組みが必要です。

国税通則法（以下「税通」といいます。）に定める加算税の制度は、かかる仕組みの一つであり、申告義務に反して申告・納税をしなかった場合や申告・納付はなされたもののその額が過少であった場合等に、ペナルティとして納税者に対し追加の経済的負担を課すものです。

適切に申告・納税されている限り問題になることはないため、普段はあまり意識されない加算税制度ですが、令和 6 年度税制改正において隠蔽・仮装された事実に基づき更正請求書を提出していた場合の重加算税制度が整備され、また、令和 7 年度税制改正において電子取引の取引情報に係る電磁的記録に係る重加算税の加重措置の見直しがなされる等、改正の動きが見られます。これらの改正と併せて、加算税制度の概要についてご紹介いたします。

1 加算税の概要

加算税の種類は、過少申告加算税、無申告加算税、不納付加算税及び重加算税の 4 つです。

（１）過少申告加算税（税通 65 条）

過少申告加算税は、申告納税制度において、期限内申告書（税通 17 条 2 項。法定申告期限までに提出された納税申告書をいいます。）が提出されたものの、修正申告又は更正によ

り税額が変更され、**当初の申告税額が結果的に過少となった場合**に課されるものです。その額は、原則として修正申告又は更正に基づき新たに納付すべき税額（以下「増差税額」といいます。）の10%ですが（税通65条1項）、修正申告が国税調査があったことにより更正がなされることを予知してされたものではない場合には5%となる（同項括弧書）等、状況に応じて加重又は減免される場合があります。

	加重又は減免の要件	税率等	条文
原則	—	割合を10%とする	1項
例外 ①	修正申告が、国税調査があったことにより更正がなされることを予知してされたものではない場合（なお、例外⑦の場合を除く。）	割合を5%とする	1項 括弧書
例外 ②	増差税額 ¹ が、期限内申告税額又は50万円のいずれか多い金額を超える場合	超える部分×5%の額を加算	2項
例外 ③	一定の帳簿に記載等すべき事項について、その修正申告書の提出又は更正よりも前に、国税庁等から当該帳簿の提出等を求められ、かつ、その提出等をしなかった場合又は重要な事項の記載等が著しく不十分である場合として財務省令で定める場合	増差税額×10%の額を加算	4項1号
例外 ④	一定の帳簿に記載等すべき事項について、その修正申告書の提出又は更正よりも前に、国税庁等から当該帳簿の提出等を求められ、かつ、提出された帳簿等の記載等のうち一定の事項の記載等が不十分である場合として財務省令で定める場合	増差税額×5%の額を加算	4項2号
例外 ⑤	修正申告又は更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由 ² があると認められる場合	増差税額から、正当な理由があると認められる事実に基づく税額を控除	5項1号
例外 ⑥	修正申告又は更正前に減額更正があった場合	増差税額から、期限内申告書に係る税額に達するまでの税額を控除	5項2号
例外 ⑦	修正申告が、国税調査があったことにより更正がなされることを予知してされたものではない場合	不適用	6項

¹ 修正申告又は更正前に、当該修正申告又は更正に係る国税について別途の修正申告書の提出又は更正があった場合は、その国税に係る累積増差税額を加算した金額になります（税通65条2項括弧書）。累積増差税額とは、原則として、修正申告又は更正の前に別途の修正申告又は更正がある場合における、当該別途の修正申告又は更正により納付すべき税額の合計額をいいます（税通65条3項1号）。

² 「正当な理由がある場合」とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいいます（荒井勇ほか編『国税通則法精解（第18版）』831頁（大蔵財務協会、令和7年））。

	において、調査通知がある前に行われた場合		
--	----------------------	--	--

(2) 無申告加算税（税通 66 条）

無申告加算税は、申告納税制度において、期限内申告書が提出されなかった場合であって、かつ、期限後申告書（税通 18 条 2 項。法定申告期限後、税務署長による税額等の決定がなされるまでの間に提出された納税申告書をいいます。）が提出され又は国税調査により納税額等が決定された場合及びかかる提出又は決定後に修正申告又は更正があった場合に課されるものです。法定申告期限までに申告がなされていない点で悪質性が高いといえることから、過少申告加算税より高い税率が設定されており、原則として、期限後申告、更正又は決定に基づき納付すべき額の 15%とされています（税通 66 条 1 項）。状況に応じて加重又は減免がなされ得ることは、過少申告加算税と同様です。

	加重又は減免の要件	税率等	条文
原則	—	割合を 15%とする	1 項
例外 ①	期限後申告等が、国税調査があったことにより更正がなされることを予知してされたものではない場合（なお、例外⑩の場合を除く。）	割合を 10%とする	1 項 括弧書
例外 ②	期限内申告書の提出をしていないことについて正当な理由があると認められる場合	不適用	1 項 但書
例外 ③	加算後累積納付税額（期限後申告等に基づいて納付すべき税額（修正申告書の提出又は更正があったときは、その累積納付税額 ³ を加算した金額））が 50 万円を超える場合	超える部分×5%の額を加算	2 項
例外 ④	加算後累積納付税額が 300 万円を超える場合	加算後累積納付税額について以下の区分・割合に応じて計算した額の合計額から、累積納付税額について同様に計算した額の合計額を控除した金額を、無申告加算税の額とする。	3 項

³ 修正申告書の提出又は更正前にされたその国税についての次に掲げる納付すべき税額の合計額（その国税について、その納付すべき税額を減少させる更正又は更正若しくは決定に係る不服申立て若しくは訴えについての決定、裁決若しくは判決による原処分の変動があったときはこれらにより減少した部分の税額に相当する金額を控除した金額とし、税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められる事実がある場合には、その事実に基づく税額として一定の計算をした金額を控除した金額）をいいます（税通 66 条 4 項）。

① 期限後申告書の提出又は決定に基づいて納付すべき税額

② 修正申告書の提出又は更正に基づいて納付すべき税額

		・ 50 万円以下 : 15% ・ 50 万円超 300 万円以下 : 20% ・ 300 万円超 : 30%	
例外 ⑤	一定の帳簿に記載等すべき事項について、期限後申告書若しくは修正申告書の提出又は更正若しくは決定よりも前に、国税庁等から当該帳簿の提出等を求められ、かつ、その提出等をしなかった場合又は重要な事項の記載等が著しく不十分である場合として財務省令で定める場合	納付すべき税額×10%の額を加算	5 項 1 号
例外 ⑥	一定の帳簿に記載等すべき事項について、期限後申告書若しくは修正申告書の提出又は更正若しくは決定よりも前に、国税庁等から当該帳簿の提出等を求められ、かつ、提出された帳簿等の記載等のうち一定の事項の記載等が不十分である場合として財務省令で定める場合	納付すべき税額×5%の額を加算	5 項 2 号
例外 ⑦	過去 5 年以内に無申告加算税又は重加算税 ⁴ を課されたことがある場合	納付すべき税額×10%の額を加算	6 項 1 号
例 外 ⑧	前年分及び前々年分の国税について無申告加算税又は税通 68 条 2 項の重加算税 ⁵ を課されたことがある場合等	納付すべき税額×10%の額を加算	6 項 2 号
例外 ⑨	修正申告又は更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由 ⁶ があると認められる場合	修正申告等により納付すべき税額から、正当な理由があると認められる事実に基づく税額を控除	7 項
例外 ⑩	期限後申告書の提出、又は期限後申告書の提出若しくは国税調査による納税額等の決定後の修正申告書の提出が、国税調査があったことにより更正がなされることを予知してされたものではない場合において、調査通知がある前に行われた場合	割合を 5%とする	8 項
例外	期限内申告書を提出する意思があったと認められ	不適用	9 項

⁴ この場合の無申告加算税及び重加算税は無申告加算税等と定義されます（税通 66 条 6 項 1 号）。

⁵ この場合の無申告加算税及び重加算税は特定無申告加算税等と定義され（税通 66 条 6 項 2 号）、例外⑦の無申告加算税等とは区別されます。

⁶ 過少申告加算税の例外⑤と同様に解されます（前掲注 2・荒井ほか 854 頁）。

⑪	る場合で、かつ、法定申告期限後 1 か月以内に期限後申告書が提出された場合		
---	---------------------------------------	--	--

(3) 不納付加算税（税通 67 条）

不納付加算税は、源泉徴収等による国税が法定納期限までに完納されなかった場合に徴収されるものです。その額は、原則として、税務署長による納税の告知（税通 36 条 1 項 2 号）に係る税額又は法定納期限後に納税の告知を受けることなく納付された税額の 10% です（税通 67 条 1 項）が、以下のとおり例外的に減免される場合があります。

	加重又は減免の要件	税率等	条文
原則	—	割合を 10% とする	1 項
例外 ①	法定納期限までに納付しなかったことについて正当な理由があると認められる場合	不適用	1 項 但書
例外 ②	納税の告知を受けることなくなされた法定納期限後の納付が、国税調査があったことにより更正がなされることを予知してされたものではない場合	割合を 5% とする	2 項
例外 ③	法定納期限内に納付する意思があったと認められる場合で、かつ、法定申告期限後 1 か月以内に期限後申告書が提出された場合	不適用	3 項

(4) 重加算税（税通 68 条）

重加算税は、①期限内申告書が提出されたものの、修正申告若しくは更正により税額が変更され、当初の申告税額が結果的に過少となった場合（上記（1）。以下「過少申告の場合」といいます。）、②期限内申告書が提出されなかった場合であって、かつ、期限後申告書が提出され若しくは国税調査により納税額等が決定された場合（上記（2）。以下「無申告の場合」といいます。）、又は③源泉徴収等による国税が法定納期限までに完納されなかった場合（上記（3）。以下「不納付の場合」といいます。）のいずれかにおいて、納税者が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ていた場合に、過少申告加算税、無申告加算税及び不納付加算税に代えて課され又は徴収されるものです。

隠蔽又は仮装という不正手段が用いられていることに鑑み特別に重い負担となっており、その額は、原則として、過少申告の場合は修正申告又は更正に基づき新たに納付すべき税額の 35%（税通 68 条 1 項）、無申告の場合は期限後申告、更正又は決定に基づき納付すべき税額の 40%（同条 2 項）、不納付の場合は納税の告知に係る税額又は法定納期限後に納税の告知を受けることなく納付された税額の 35% です（同条 3 項）。

	加重又は減免等の要件	税率等	条文
原則 ①	過少申告の場合	割合を 35% とする	1 項

原則 ②	無申告の場合	割合を 40%とする	2 項
原則 ③	不納付の場合	割合を 35%とする	3 項
例外 ①	過去 5 年以内に無申告加算税又は重加算税 ⁷ を課されたことがある場合	1 項～3 項に規定する計算の基礎となるべき税額×10%の額を加算	4 項 1 号
例外 ②	前年分及び前々年分の国税について無申告加算税又は 2 項の重加算税 ⁸ を課されたことがある場合等	1 項～3 項に規定する計算の基礎となるべき税額×10%の額を加算	4 項 2 号

重加算税に関し、令和 6 年度税制改正では、隠蔽・仮装された事実に基づき更正請求書を提出していた場合を重加算税の適用対象に加える旨の改正がなされました。従前、納税者が申告後に税額の減額を求める更正の請求を行う場合において、架空の領収書等の作成といった隠蔽・仮装行為が行われていても重加算税を課することができなかったこと等を踏まえたものです（「[令和 6 年度 税制改正の解説](#)」のうち[田代浩ほか「国税通則法等の改正」](#) 832 頁参照）。

また、令和 7 年度税制改正に⁹おいては、現行法では、電子取引データに関連する隠蔽・仮装行為について重加算税を課す場合は、通常重加算税に 10%加算した額を課す措置がとられているところ（電子帳簿保存法 8 条 5 項）、国税庁長官が定める基準に適合するシステムを使用した上で一定の要件を満たして送受信・保存する電子取引データについては、かかる加算措置の対象外とする旨の改正がなされることとなりました。これは、そもそも加算措置の趣旨が、電磁的記録による保存は、紙媒体で保存する場合と比して複製・改ざん行為が容易であり、その痕跡が残りにくいという特性に鑑み、複製・改ざん行為を未然に抑止する点にあったところ、近年、人の手を介することなく授受及び保存を行うことが可能な会計システム等の開発・流通が進んでおり、紙媒体による場合と比して複製・改ざん行為が容易であるとはいえない状況にあることを踏まえたものです（「[令和 7 年度 税制改正の解説](#)」のうち[川上文吾ほか「国税通則法等の改正」](#) 901 頁参照）。

2 実務上の留意点

隠蔽・仮装行為が行われ重加算税が課されるケースは稀であるとしても、例えば新規事業を開始したところ、当該新規事業に基づき得られた利益に対し特別法に基づく課税がなされるこ

⁷ この場合の無申告加算税及び重加算税は、税通 66 条 6 項 1 号に定める無申告加算税等を指します。

⁸ この場合の無申告加算税及び重加算税は、税通 66 条 6 項 2 号に定める特定無申告加算税等を指します。

⁹ 令和 9 年 1 月 1 日以後に法定申告期限等が到来する国税について適用され、同日前に法定申告期限等が到来した国税については従前どおりとされています。

とを失念しており、本来は納税すべきものが「うっかり」漏れ、結果的に過少申告となってしまうというケースは生じないとは言いきれません。

以上で述べたような加算税のペナルティの大きさに鑑みると、まずは過不足なく納税することが大切ではありますが、万一申告漏れ・納税漏れがあった場合には、上記の様々な加重・減免規定が存することを踏まえ、最終的にどの程度の経済的負担を負うことになるかを正確に把握することが重要といえます（なお、上記各表中に記載した加重・減免規定はあくまで一部であり、租税特別措置法、電子帳簿保存法等による特則が存する点にご留意ください。）。

【執筆者】



武藤 雄木（弁護士、公認会計士）
E-mail: ymutou@iwatagodo.com

2003 年慶応義塾大学経済学部卒業。
2003 年～2006 年中央青山監査法人勤務。
2008 年東京大学法科大学院修了。2009 年弁護士登録。
2015 年～2017 年東京国税局調査第 1 部勤務。
会社法、金融商品取引法など企業法務案件全般、各種 M&A 取引、
税務調査、税務争訟対応、IPO 支援、企業不祥事に関する危機管理
対応、コーポレートガバナンス・内部統制システムに関する法的助
言を行う。



野口 大資（弁護士）
E-mail: daisuke.noguchi@iwatagodo.com

2016 年大阪大学法学部卒業。
2018 年東京大学法科大学院修了。2019 年弁護士登録。
2023 年～2025 年総合デベロッパー法務部出向。
民法・会社法・税法等の各種法律相談、M&A、株主総会対応
（プロキシファイトを含む）、第三者委員会による不正調査
等の企業法務全般を取り扱う。

岩田合同法律事務所

1902 年（明治 35 年）、司法大臣や日本弁護士連合会会長を歴任した故・岩田宙造弁護士が「岩田宙造法律事務所」を創立したことに始まる、我が国において最も歴史のある法律事務所の一つです。創立当初より、我が国を代表する企業等の法律顧問として広範な分野で多数の企業法務案件に関与しております。弁護士 110 余名のほか、日本語対応可能な外国法事務弁護士（中国法、フランス法、米国法）も所属し、特別招聘顧問として元最高裁判官大谷直人氏が在籍しております。

〒100-6315 千代田区丸の内二丁目 4 番 1 号 丸の内ビルディング 15 階
岩田合同法律事務所 広報： newsmail@iwatagodo.com

※本ニュースレターは一般的な情報提供を目的としたものであり、法的アドバイスではありません。また、その性質上、法令の条文や出展を意図的に省略している場合があり、また情報としての網羅性を保証するものではありません。個別具体的な案件については、必ず弁護士にご相談ください。