

第三節 更正、決定等

一 更正又は決定

1 更正、決定、再更正

①	更正	<p>税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する。(通法24)</p> <p>注1 平成22年度改正により次の規定が除かれたが、平成22年9月30日以前に解散（合併による解散及び第四章第一節の一の《信託特定解散の意義》に掲げる信託特定解散を除く。）が行われた場合における法人の清算所得に対する法人税については、なお適用がある。(平22改法附10②)</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>なお、法人税に係る更正（再更正を含む。）については、課税標準等又は税額等のほか、清算事業年度予納申告書に記載された所得税額等の控除不足額についても行うことができる。(法旧129①)</p> </div> <p>注2 申告に係る課税標準等又は税額等を増減させる処分はすべて更正となる。ただし、白色申告法人の欠損金額（災害損失金の繰越控除の適用を受けることができるものを除く。）を減少させるだけのものは更正処分とはならない。(編者)</p>
②	決定	<p>税務署長は、納税申告書を提出する義務があると認められる者が当該申告書を提出しなかった場合には、その調査により、当該申告書に係る課税標準等及び税額等を決定する。ただし、決定により納付すべき税額及び還付金の額に相当する税額が生じないときは、この限りでない。(通法25)</p>
③	再更正	<p>税務署長は、更正（再更正を含む。）又は決定をした後、その更正又は決定をした課税標準等又は税額等が過大又は過少であることを知ったときは、その調査により、当該更正又は決定に係る課税標準等又は税額等を更正する。(通法26)</p>

(国税庁又は国税局の職員の調査に基づく更正又は決定)

- (1) 1《更正、決定、再更正》の表の①から③までに掲げる場合において、国税庁又は国税局の当該職員の調査があったときは、税務署長は、当該調査したところに基づき、更正又は決定をすることができる。(通法27)

(更正又は決定の手続)

- (2) 更正又は決定は、税務署長が更正通知書又は決定通知書を送達して行う。(通法28①)

(更正通知書の記載事項)

- (3) 更正通知書には、次に掲げる事項を記載しなければならない。この場合において、その更正が(1)に掲げる調査に基づくものであるときは、その旨を付記しなければならない。(通法28②)

(一) その更正前の課税標準等及び税額等

(二) その更正後の課税標準等及び税額等

(三) その更正に係る次に掲げる金額

イ その更正前の納付すべき税額がその更正により増加するときは、その増加する部分の税額

ロ その更正前の還付金の額に相当する税額がその更正により減少するときは、その減少する部分の税額

ハ 欠損金の繰戻しによる還付金額に係る還付加算金があるときは、その還付加算金のうちロに掲げる税額に対応する部分の金額

ニ その更正前の納付すべき税額がその更正により減少するときは、その減少する部分の税額

ホ その更正前の還付金の額に相当する税額がその更正により増加するときは、その増加する部分の税額

注 平成22年度改正により次の規定が除かれたが、平成22年9月30日以前に解散（合併による解散及び第四章第二節の一の《信託特定解散の意義》に掲げる信託特定解散を除く。）が行われた場合における法人の清算所得に対する法人税については、なお適用がある。(平22改法附10②)

清算事業年度予納申告書に記載された所得税額等の控除不足額について更正をするときは、更正通知書にはその所得税額等の控除不足額を記載しなければならない。(法129①)

(決定通知書の記載事項)

- (4) 決定通知書には、その決定に係る課税標準等及び税額等を記載しなければならない。この場合において、その決定が(1)に掲げる調査に基づくものであるときは、その旨を付記しなければならない。(通法28③)

(青色申告書に係る更正)

- (5) 税務署長は、内国法人の提出した青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合には、その内国法人の帳簿書類を調査し、その調査により当該青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の計算に誤りがあると認められる場合に限り、これを行うことができる。ただし、当該青色申告書及びこれに添付された書類に記載された事項によって、当該課税標準又は欠損金額の計算が法人税法の規定に従っていないことその他その計算に誤りがあることが明らかである場合は、その帳簿書類を調査しないでその更正を行うことを妨げない。(法130①)

(更正の理由の付記)

- (6) 税務署長は、内国法人の提出した青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合には、その更正に係る更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない。(法130②)

(推計による更正又は決定)

- (7) 税務署長は、内国法人に係る法人税につき更正又は決定をする場合には、内国法人の提出した青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合を除き、その内国法人の財産若しくは債務の増減の状況、収入若しくは支出の状況又は生産量、販売量その他の取扱量、従業員数その他事業の規模によりその内国法人に係る法人税の課税標準(更正をする場合にあっては、課税標準又は欠損金額)を推計して、これを行うことができる。(法131)

(更正等の効力)

- (8) 更正又は再更正(以下「**更正**」という。)で既に確定した納付すべき税額を増加させるものは、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさない。(通法29①)

既に確定した納付すべき税額を減少させる更正は、その更正により減少した税額に係る部分以外の部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさない。(通法29②)

更正又は決定を取り消す処分又は判決は、その処分又は判決により減少した税額に係る部分以外の部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさない。(通法29③)

(更正又は決定の所轄庁)

- (9) 更正又は決定は、これらの処分をする際における法人税の納税地(以下「現在の納税地」という。)を所轄する税務署長が行う。(通法30①)

法人税について、事業年度が開始した時(清算所得に対する法人税については、その納税義務の成立の時)以後にその納税地に異動があった場合において、その異動に係る納税地で現在の納税地以外のもの(以下「旧納税地」という。)を所轄する税務署長においてその異動の事実が知れず、又はその異動後の納税地が判明せず、かつ、その知れないこと又は判明しないことにつきやむを得ない事情があるときは、その旧納税地を所轄する税務署長は、上記にかかわらず、その法人税について更正又は決定を行うことができる。(通法30②)

上記に掲げる税務署長は、更正又は決定をした後、当該更正又は決定に係る法人税につき既に適法に、他の税務署長に対し申告書が提出され、又は他の税務署長が決定をしていたため、当該更正又は決定をすべきでなかったものであることを知った場合には、遅滞なく、当該更正又は決定を取り消さなければならない。(通法30③)

(更正又は決定の期間制限)

- (10) 更正又は決定の期間制限は、次による。

(一) 更正((三)に該当するものを除く。)は、その更正に係る法人税の法定申告期限(還付請求申告書に係る更正については、当該申告書を提出した日)から**5年**を経過した日(同日前に期限後申告書の提出があった場合には、同日とその提出があった日から**2年**を経過した日とのいずれか遅い日)以後においては、行うことができない。(通法

70①)

なお、「還付請求申告書」とは、還付金の還付を受けるための申告書（課税標準等及び税額等が国税に関する法律の規定により正当に計算された場合に当該申告書の提出により納付すべき税額がないものに限る。）で期限内申告書以外のものをいう。（通法61①Ⅱ、通令26）

注 平成16年3月31日以前に法定申告期限が到来した法人税については、「5年」とあるのは「3年」とする。（平16改法附17①）

(二) 次に掲げる更正（(三)に該当するものを除く。）は、(一)にかかわらず、その更正に係る法人税の法定申告期限（還付請求申告書に係る更正については、当該申告書を提出した日）から**5年**を経過する日（ロ及びハに掲げる更正〔純損失等の金額に係るものに限る。〕については、**7年**を経過する日）まで、することができる。（通法70②）

イ	納付すべき税額を減少させる更正
ロ	欠損金額若しくは還付金の額を増加させる更正又はこれらの金額があるものとする更正
ハ	欠損金額を減少させる更正
ニ	イからハまでに掲げるものを除き、法定申告期限から 3年 を経過した日以後に期限後申告書の提出があった法人税についての更正

(三) 決定又はその決定後にする更正は、その決定又は更正に係る法人税の法定申告期限から**5年**を経過した日以後においては、することができない。（通法70③）

(四) 偽りその他不正の行為によりその全部若しくは一部の税額を免れ、若しくはその全部若しくは一部の税額の還付を受けた法人税についての更正若しくは決定又は偽りその他不正の行為により当該事業年度において生じた欠損金額が過大にあるものとする納税申告書を提出していた場合における当該申告書に記載された当該欠損金額（当該金額に関し更正があった場合には、当該更正後の金額）についての更正は、(一)から(三)までにかかわらず、更正又は決定に係る法人税の法定申告期限（還付請求申告書に係る更正については、当該申告書を提出した日）から**7年**を経過する日まで、することができる。（通法70⑤Ⅰ）

(五) 更正若しくは決定又は賦課決定（以下「更正決定等」という。）で次に掲げるものは、それぞれ次に掲げる期間の満了する日が(一)から(四)までにより更正決定等を行うことができる期間の満了する日後に到来する場合には、(一)から(四)までにかかわらず、それぞれ次に掲げる期間においても、することができる。（通法71①、通令30）

イ	法人税に関する更正決定等に係る不服申立て若しくは訴えについての判決、決定若しくは判決（以下イにおいて「判決等」という。）による原処分の変動又は法人税に係る更正の請求に基づく更正に伴って課税標準等又は税額等に異動を生ずべき法人税で当該判決等又は更正を受けた法人に係るものについての更正決定等	当該判決等又は更正があった日から 6か月間
ロ	法人税につき、その課税標準の計算の基礎となった事実のうちに含まれていた無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われたこと、当該事実のうちに含まれていた取り消しうべき行為が取り消されたことその他これらに準ずる理由（国税通則法施行令第24条第4項《還付加算金の計算期間の特例に係る理由》に規定する理由——国税通則法第23条第2項第1号及び第3号《特別の場合の更正の請求》の規定により更正の請求の基因とされている理由〔修正申告書の提出又は更正若しくは決定があったことを理由とするものを除く。〕で法定申告期限後に生じたもの）に基づいてする更正（(二)の表のイ又は同表のロに該当するものに限る。）又は当該更正に伴い当該法人税に係る加算税についてする賦課決定	当該理由が生じた日から 3年間

注 更正又は決定で第二章第二節第三十款の六《更正・決定等の期間制限の特例》に掲げるものは、上記(一)から(三)（(10)《更正又は決定の期間制限》の(二)のロ及びハに掲げる更正〔純損失等の金額に係るものに限る。〕に係る部分を除く。）にかかわらず、それぞれに掲げる期限又は日から6年を経過する日まで、することができる。（措法66の4⑮）

（判決等又は更正を受けた者の範囲）

(11) (10)《更正又は決定の期間制限》の(五)の表のイの左欄に掲げる当該判決等又は更正を受けた者には、当該受けた者が分割等（分割、現物出資、現物分配又は第三章第一節第三十二款の一の1《譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額の繰延べ》の適用を受ける同1に掲げる譲渡損益調整資産の譲渡をいう。以下(11)において同じ。）に係る分割法人等（分割法人、現物出資法人、現物分配法人又は同1に掲げる譲渡損益調整資産を譲渡した法人をい

う。以下同じ。)である場合には当該分割等に係る分割承継法人等(分割承継法人、被現物出資法人、被現物分配法人又は同2の①《譲受法人において譲渡損益調整資産の譲渡があった場合等の戻入れ》に掲げる譲受法人)をいう。以下同じ。)を含むものとし、当該受けた者が分割等に係る分割承継法人等である場合には当該分割等に係る分割法人等を含むものとする。(通法71②)

注 — 線部分は、平成22年度改正により改正された部分で、改正規定は、平成22年10月1日以後に行われる(11)に掲げる分割等((11)に掲げる現物分配のうち、残余財産の分配にあっては、同日以後の解散によるものに限る。)について適用し、平成22年9月30日以前に行われた分割、現物出資又は事後設立については、「現物分配又は第三章第一第三十三款の一の1《譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額の繰延べ》の適用を受ける同1に掲げる譲渡損益調整資産の譲渡」とあるのは「又は事後設立」と、「現物分配法人又は同1に掲げる譲渡損益調整資産を譲渡した法人」とあるのは「又は事後設立法人」と、「被現物分配法人又は同2の①《譲受法人において譲渡損益調整資産の譲渡があった場合等の戻入れ》に掲げる譲受法人」とあるのは「又は被事後設立法人」とする。(平22改法附41)

2 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正の特例

内国法人の提出した確定申告書に記載された各事業年度の所得の金額が当該事業年度の課税標準とされるべき所得の金額を超えている場合において、その超える金額のうちに事実を仮装して経理したところに基づくものがあるときは、税務署長は、当該事業年度の所得に対する法人税につき、当該事実を仮装して経理した内国法人が当該事業年度後の各事業年度において当該事実に係る修正の経理をし、かつ、当該修正の経理をした事業年度の確定申告書を提出するまでの間は、更正をしないことができる。(法129④)

注 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正の特例等に関して、上記の規定のほか、次の規定が設けられていることに留意する。(編者)

- (1) 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除《第三章第二節第二款の三参照》
- (2) 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の還付の特例《第三章第二節第三款の七の4参照》

3 租税条約に基づく合意があった場合の更正の特例

相手国等の法令に基づき、相手国居住者等(所得税法第2条第1項第5号に規定する非居住者〔以下「非居住者」という。〕又は同項第7号に規定する外国法人〔同項第8号に規定する人格のない社団等を含む。〕で、租税条約の規定により当該租税条約の相手国等の居住者又は法人とされるものをいう。)又は居住者(同法第2条第1項第3号に規定する居住者をいう。以下3において同じ。)若しくは内国法人に係る租税(当該相手国等との間の租税条約の適用があるものに限る。)の課税標準等又は税額等につき更正(一の表の①又は同表の③に掲げる更正をいう。以下3において同じ。)又は決定(同表の②に掲げる決定をいう。)に相当する処分があった場合において、当該課税標準等又は税額等に関し、財務大臣と当該相手国等の権限ある当局との間の当該租税条約に基づく合意が行われたことにより、居住者の各年分の各種所得の金額(同法第2条第1項第22号に規定する各種所得の金額をいう。以下3において同じ。)、内国法人の各事業年度の所得の金額又は相手国居住者等の各年分の各種所得の金額若しくは各事業年度の所得の金額のうちに減額されるものがあるときは、当該居住者若しくは当該内国法人又は当該相手国居住者等の第三章第二節第三款の八の1《当初申告に係る更正の請求》又は同八の2《後発的事由がある場合の更正の請求の特例》による更正の請求に基づき、税務署長は、当該合意をした内容を基に計算される当該居住者の各年分の各種所得の金額、当該内国法人の各事業年度の所得の金額又は当該相手国居住者等の各年分の各種所得の金額若しくは各事業年度の所得の金額を基礎として、更正をすることができる。(租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律7①、2Ⅰ、Ⅱ、Ⅲ、Ⅳ)

注1 租税条約とは、我が国が締結した所得に対する租税条約に関する二重課税の回避又は脱税の防止のための条約をいう。

注2 租税条約等とは、租税条約及び租税情報交換協定(租税条約以外の我が国が締結した国際約束で、租税の賦課又は徴収に関する情報を相互に提供することを定める規定を有するものをいう。)をいう。

注3 相手国等とは、租税条約等の我が国以外の締約国又は締約者をいう。

注4 — 線部分(「所得の金額」に係る部分を除く。)は、平成22年度改正により改正された部分で、改正規定は、平成22年6月1日から適用され、平成22年5月31日以前の適用については、「相手国等の法令」とあるのは「租税条約の相手国等の法令」と、「当該租税条約の相手国等」とあるのは「当該租税条約の我が国以外の締約国〔以下「相手国」という。〕」と、「相手国等との間の租税条約の適用」とあるのは「租税条約の適用」と、「当該相手国等」とあるのは「当該相手国」とする。(平22改法附1Ⅰ)

注5 — 線部分(「所得の金額」に係る部分に限る。)は、平成22年度改正により改正された部分で、改正規定は、平成22年10月1日から適用され、平成22年9月30日以前に解散(合併による解散を除く。)をした3に掲げる内国法人の清算所得につき3の更正の請求が行われた場合の適用については、「所得の金額」とあるのは「所得の金額(解散〔合併による解散を除く。〕による清算所得の金額を含む。以下3において同じ。)」とする。(平22改法附1Ⅲ、42)

注6 注2及び注3は、平成22年度改正により追加されており、改正規定は、平成22年6月1日から適用される。(平22改法附1Ⅰ)

(利益積立金額等との関係)

3に掲げる更正をする場合において、内国法人の3により減額される所得の金額のうちに相手国居住者等に支払われない金額があるときは、当該金額は、第三章第二節第一款の二の2《各事業年度の留保金額》及び同二の3《留保

控除額)に掲げる所得等の金額並びに利益積立金額にそれぞれ含まれるものとする。(租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律7②、租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律施行令6①)

注 連結納税に関することは省略した。(編者)

二 同族会社等の行為又は計算の否認

1 同族会社等の行為又は計算の否認

税務署長は、次の表に掲げる法人に係る法人税につき更正又は決定をする場合において、その法人の行為又は計算で、これを容認した場合には法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるときは、その行為又は計算にかかわらず、税務署長の認めるところにより、その法人に係る法人税の課税標準若しくは欠損金額又は法人税の額を計算することができる。(法132①)

①	内国法人である同族会社
②	次のイからハマまでのいずれにも該当する内国法人 イ 3以上の支店、工場その他の事業所を有すること。 ロ その事業所の $\frac{1}{2}$ 以上に当たる事業所につき、その事業所の所長、主任その他のその事業所に係る事業の主宰者又は当該主宰者の親族その他の当該主宰者と特殊の関係のある個人(以下②において「所長等」という。)が前に当該事業所において個人として事業を営んでいた事実があること。 ハ ロに掲げる事実がある事業所の所長等の有するその内国法人の株式又は出資の数又は金額の合計額がその内国法人の発行済株式又は出資(その内国法人が有する自己の株式又は出資を除く。)の総数又は総額の $\frac{2}{3}$ 以上に相当すること。

(事業の主宰者の特殊関係者の範囲)

- (1) 1《同族会社等の行為又は計算の否認》の表の②のロに掲げる「主宰者と特殊の関係のある個人」は、次に掲げる者及びこれらの者であった者とする。(令173)
- (一) 当該主宰者の親族
 - (二) 当該主宰者とまだ婚姻の届出をしないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
 - (三) 当該主宰者の使用人
 - (四) (一)から(三)までに掲げる者以外の者で当該主宰者から受ける金銭その他の資産によって生計を維持するもの
 - (五) 当該主宰者の雇主
 - (六) (二)から(五)までに掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

(同族会社等の判定の時期)

- (2) 1《同族会社等の行為又は計算の否認》の同族会社等の行為又は計算の否認の場合において、内国法人が1の表の①又は②に掲げる法人に該当するかどうかの判定は、1に掲げる行為又は計算の事実のあった時の現況によるものとする。(法132②)

(所得税法等の準用)

- (3) 1《同族会社等の行為又は計算の否認》は、1に掲げる更正又は決定をする場合において、1の表の①又は②に掲げる法人の行為又は計算につき、所得税法第157条第1項《同族会社等の行為又は計算の否認等》若しくは相続税法第64条第1項《同族会社等の行為又は計算の否認等》又は地価税法第32条第1項《同族会社等の行為又は計算の否認等》の規定の適用があったときについて準用する。(法132③)

2 組織再編成に係る行為又は計算の否認

税務署長は、合併、分割、現物出資若しくは現物分配又は株式交換若しくは株式移転(以下2において「合併等」という。)に係る次の表に掲げる法人の法人税につき更正又は決定をする場合において、その法人の行為又は計算で、これを容認した場合には、合併等により移転する資産及び負債の譲渡に係る利益の額の減少又は損失の額の増加、法人税の額から控除する金額の増加、次の表の①又は②に掲げる法人の株式(出資を含む。以下同じ。)の譲渡に係る利益の額の減少又は損失の額の増加、みなし配当金額(第三章第一節第二款の六《配当等の額とみなす金額》の規定により同款の一《受取配