

疑問 相談

国税通則法

源泉所得税の納税告知処分と不服申立適格

Q 私、甲野一郎は、乙株式会社（以下「乙社」といいます。）の元役員ですが、在任中、乙社から有償で土地を譲り受けました（以下「本件譲渡」といいます。）。なお、当該土地は、乙社が本件譲渡の数か月前に第三者から有償で譲り受けたものです。

ところが、私の退任後、乙社の税務調査に際し、所轄税務署長は本件譲渡が低廉譲渡であったとして、本件譲渡に係る売却損を私に対する役員賞与と認定し、源泉徴収義務者である乙社に対し、源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分をしました。

乙社は、上記の源泉所得税等を国に納付し、私に対して、これに相当する金額の支払を求めています。私は、本件譲渡は時価に基づいて行われたもので、役員賞与であるとの認定は誤りであると考えています。

私は、乙社に対する源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分を不服として、国税不服審判所長に対して、審査請求をすることができるでしょうか。

を拒むことはできるものと解されます。

A 源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分は、源泉徴収義務者である乙社に対する処分、受給者である甲野一郎さんは、国との間では直接の法律関係を生じないものとされていますので、その取消しを求めて審査請求をしたとしても、不服申立適格を欠く不適法なものであるとして却下されるものと考えられます。

なお、乙社と甲野一郎さんとの関係では、乙社からの税金相当額の支払の請求に対して、甲野一郎さんにおいて源泉納税義務を負わないこと又はその義務の範囲を争って、乙社の請求の全部又は一部

【解 説】

1 問題の所在

国税に関する法律に基づく処分に不服がある者は、不服申立てをすることができますが（通法75①）、この「処分に不服がある者」は、処分によって直接自己の権利又は法律上の利益を侵害された者であることを要します。もっとも、処分の直接の相手方のみならず、例えば、差押えに係る財産について抵当権を有する者のように第三者も不服申立てをすることができる場合があるとされていることから（審通（庁）75—2、審通（審）75—2）、ご質問のような、

源泉徴収義務者（給与支払者）に対して行われた納税告知処分等について、源泉納税義務者（給与所得者）が不服申立てをすることができるかが問題となります。

2 判例・裁決事例

この点、最高裁昭和45年12月24日判決は、「一般に、納税の告知は、…国税徴収手続の第一段階をなすものとして要求され、…また、その性質は、…徴収処分である…るが、源泉徴収による所得税についての納税の告知は、…確定した税額がいくばくであるかについての税務署長の意見が初めて公にされるものであるから、支払者がこれと意見を異にするときは、当該税額による所得税の徴収を防止するため、異議申立てまたは審査請求…のほか、抗告訴訟をものなすものと解すべきであり、この場合、支払者は、納税の告知の前提となる納税義務の存否または範囲を争って、納税の告知の違法を主張することができるものと解される」、「源泉徴収による所得税についての納税の告知は、課税処分ではなく徴収処分であって、支払者の納税義務の存否・範囲は右処分の前提問題たるにすぎないから、支払者においてこれに対する不服申立てをせず、または不服申立てをしてそれが排斥されたとしても、受給者の源泉納税義務の存否・範囲にはいかなる影響も及ぼしうるものではない。したがって、受給者は、源泉徴収による所得税を徴収されたまたは期限後に納付した支払者から、その税額に相当する金額の支払を請求されたときは、自己において源泉納税義務を負わないことまたはその義務の範囲を争って、支払者の請求の全部または一部を拒むことができるもの

と解される」、「源泉徴収による所得税の納税者は、支払者であって受給者ではないから、法定の納期限にこれを国に納付する義務を負い、それを怠った場合に生ずる附帯税を負担すべき者は、納税者（徴収義務者）たる支払者自身であって、右の附帯税相当額を…受給者に請求しうべきいわれはない」と判示しています。

また、国税不服審判所平成25年6月27日裁決は、源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分は源泉徴収義務者である支払者に対する処分であって、受給者である審査請求人は国との間では直接の法律関係を生じないものとされていることから、同処分に対する審査請求は不服申立適格を欠く不適法なものであるとして、これを却下しています。

3 本件への当てはめ

上記2の国税不服審判所裁決のとおり、本件の源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分は、源泉徴収義務者である乙社に対する処分であって、受給者である甲野一郎さんは、国との間では直接の法律関係を生じないものとされています。

そして、上記2の最高裁判決によれば、国と乙社の関係と、乙社と甲野一郎さんの関係は、別個独立のものとされ、乙社が不服申立てをしてそれが排斥されたとしても、甲野一郎さんの源泉納税義務の存否・範囲にはいかなる影響も及ぼし得ないとされることなどからすると、本件は、処分の直接の相手方でない第三者である甲野一郎さんが不服申立てをすることができる場合（審通（庁）75-2、審通（審）75-2）には

当たらないものと考えられます。

したがって、甲野一郎さんが、源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分の取消しを求めて審査請求をしたとしても、不服申立適格を欠く不適法なものであるとして却下されるものと考えられます。

なお、乙社と甲野一郎さんとの関係では、乙社からの税金相当額(注)の支払の請求に対して、甲野一郎さんは、自己において源泉納税義務を負わないこと又はその義務の範

囲を争って、乙社の請求の全部又は一部を拒むことができるものと解されます。

(注) 乙社の甲野一郎さんに対する求償権は、そもそも附帯税相当額には及ばないものと解されます。

〈参考文献〉

- ・高木光「判批」、中里実・佐藤英明・増井良啓・渋谷雅弘編『租税判例百選（第6版）』216～217 ページ（有斐閣、2016）

※ 本文中、意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト トーマツ税理士法人の公式見解ではありません。また、上記記載は掲載日現在有効な法令に基づくことに留意を要します。

《デロイト トーマツ税理士法人 税務係争解決チーム

パートナー 山川博樹 マネジャー 梅本淳久》

大蔵財務協会
刊行書籍のご案内
 本紙ご購入者は
 定価の2割引・送料当会負担



平成31年3月 申告用 **医療費控除と住宅借入金等特別控除の手引**

櫻田 明・今井慶一郎 共編 A5判・1300頁・定価3,200円（本体価格2,963円+税）

医療費控除および、住宅借入金等特別控除をはじめとする各種住宅関連税制について詳解。〈解説編〉・〈質疑応答編〉・〈資料編〉の三部構成。基本的な事例から個別的なものまで、質疑応答も幅広く収録。

お申し込みは 大蔵財務協会 電話 03 (3829) 4141 FAX 03 (3829) 4001