

源泉所得税の過誤納金に係る 還付請求権の消滅時効

岡 村 秀 直

〔 税 務 大 学 校 〕
〔 研 究 部 教 授 〕

論文の内容については、すべて執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

要 約

1 研究の目的（問題の所在）

源泉所得税は、源泉徴収の対象となる所得の支払の時に源泉徴収義務者に納税義務が成立し、これと同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定するため、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点は、「納付の日」になると考えられていた。

しかし、名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決において、上記の考え方に基づく国側の主張に対し、本判決の前提となる事実関係の下では、源泉所得税の還付請求権を行使することについて、対象となった所得の支払の原因が無効であったこと等を理由とするその「返還」によって所得の経済的成果が失われるまでは、源泉所得税の課税要件に欠けるとはならず、「法律上の障害」があるというべきであるから、当該還付請求権が時効により消滅したとはいえず、還付すべきであるとする判断がなされた。

そこで、本稿では、民法における債権及び他の請求権ほかについて「法律上の障害」があるなどとされた裁判例から、その意義及び原因を研究した上で、本判決の妥当性を検討し、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点をどのように考えればよいかを考察するものである。

2 研究の概要

（1）民法の消滅時効制度

イ 消滅時効制度の意義等

時効は真実の権利状態と異なった事実状態が永続した場合に、その事実状態をそのまま権利状態と認めてこれに適用するように権利の得喪を生じさせる制度である。民法は取得時効及び消滅時効をあわせて「時効」という上級概念に包括し、民法 144 条以下に規定している。

消滅時効期間は一般の債権が 10 年である（現民法 167 条 1 項）。債権以外の財産権も 20 年の消滅時効にかかり（現民法 167 条 2 項）、その代

表例は用益物件（地上権・永小作権・地役権）である。

ロ 「法律上の障害」

消滅時効の起算点は、当該権利を行使しうる最初の時点という（現民法 166 条 1 項）。権利は既に発生していても、未だ履行期が到来しない等の事情があるときは、権利を行使しうる状態にはなっていないのであり、これを権利行使上の「法律上の障害」と呼ぶ。特殊の権利について、権利行使が可能であったとしても、なお、時効期間が開始しない場合があることを認めている。すなわち、判例は、そうした権利について、「権利の行使」につき法律上の障害がないというだけではなく、「権利の性質上、その権利行使が現実期待のできるものであること」も必要であるとしている（最大判昭和 45 年 7 月 15 日民集 24 卷 7 号 771 頁、最判平成 8 年 3 月 5 日民集 50 卷 3 号 383 頁、最判平成 13 年 11 月 27 日民集 55 卷 6 号 1311 頁）。

「事実上の障害」とは、権利者がその権利の存在や行使可能性を知らないとか、知らないことについての過失の有無など、権利者の主観的容態をいい、時効進行については顧慮されない。

ハ 改正民法前の学説

権利行使ができる時の意義について、学説では、現民法第 166 条第 1 項にいう「権利ヲ行使スルコトヲ得ル時」とは「権利ノ内容ヲ実現スルニ付テ法律上の障害ノ存セサル時」をいい、「権利行使ニ対スル事実上ノ障害ハ時効ノ進行ヲ妨ケス」と説き、これが通説（以下「法律上の障害説」という。）・判例であった。その後、権利行使が事実上可能になったときとする見解と法律上の障害説との対立があり、折衷的な見解として、「法律上の障害」がないという原理的な基準を具体的に個々の事案に当てはめる場合のその認定判断に際しての補充的な基準として、「その権利行使が現実期待のできるものであることを要する」という判断基準（以下「現実的期待可能性説」という。）があるとする者もあった。

ニ 改正民法

民法（債券法）改正を内容とする「民法の一部を改正する法律」が、平成 29 年 5 月 26 日に可決成立し、同年 6 月 2 日に公布され（施行日：令和 2 年（2020）年 4 月 1 日）、施行日以後に生じた債権は、改正民法の規定が適用されることとなった。

現民法においては、一定の業種についての短期消滅時効の特例（現民法 170 条～174 条）、が設けられ、また、商法においても商事消滅時効の特例が設けられていたが、これらを廃止するとともに、消滅時効の長期化を避けるため、債権の消滅時効の起算点及び期間について、「権利を行使することができる時」から 10 年という旧法の原則的な消滅時効期間は維持した上で、「権利を行使することができることを知った時」から 5 年という主観的起算点からの消滅時効期間を追加し、そのいずれかが経過した場合には、時効により債権が消滅するとしている（改正民法 166 条 1 項）。

改正民法の主観的観点からの消滅時効は、①権利行使を期待されてもやむを得ない程度に権利の発生原因等を認識して債権者が「権利を行使することができることを知った」といえることと、②「権利を行使することができる」ことの双方が満たされた時点から、その進行を開始する。そして、不法行為に基づく損害賠償請求権の消滅時効の起算点とされる「損害及び加害者を知った時（改正民法第 724 条第 1 号）」と同旨になると解される。また、客観的起算点の解釈は現民法の解釈と同様と解される。

（2）国税の消滅時効制度

イ 国税の消滅時効制度の意義・特色

国税の消滅時効制度は、徴収権の消滅時効（国税通則法 72 条）と還付金の消滅時効（国税通則法 74 条）とが規定されており、いずれも時効期間は 5 年とされている。国税の徴収権の時効については、援用を要せず、時効完成後における権利の放棄はできない（国税通則法 72 条 2 項）。また、国税の還付金等に係る請求権の消滅時効については、国税の

徴収権の消滅時効と同様、援用を要せず、時効完成後における利益の放棄はできない（国税通則法 74 条 2 項）。

また、国税の徴収権及び還付請求権の時効については、別段の定めがあるものを除き、民法の規定が準用される（国税通則法 72 条 3 項、74 条 2 項）。

ロ 還付金及び過誤納金の意義

還付金とは、適法に納付又は徴収が行われたが、後に租税法の計算規定の適用によって、国が保有する正当な理由がなくなったため、納税者に還付されるべき税額をいう。

過誤納金は過納金と誤納金とからなり、過納金は租税債務の内容を確定する行為が当然に無効ではないが、それによって確定された税額が過大であるため減額更正・減額再更正等がなされた場合に、それによって減少した税額のことである。誤納金は、実定法的にも手続法的にも、納付または徴収の時点からすでに法律上の原因を欠いていた税額のことである。

（3）源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効

イ 源泉所得税制度の意義・概要

源泉徴収制度はわが国の税制において、次の二つの特色を持っている。一つは源泉徴収の範囲がきわめて広いことであり、いま一つは、給与所得に対する源泉徴収制度がきわめて精密にできていることである。

源泉徴収方式によって確定した納税義務を徴収・納付する制度を源泉徴収制度という。換言すれば源泉徴収制度とは、源泉徴収の対象とされている所得の支払者を源泉徴収義務者（国税通則法 2 条 1 項 5 号）とし、支払者がその支払いの際に、税務官庁に代わって、給与等を受ける源泉徴収義務者（以下「受給者」と称する場合がある。）の納付すべき所得税を天引き徴収し、受給者に代わって、徴収した所得税を納付する制度である。

ロ 源泉徴収制度における支払者、受給者及び国との関係

源泉徴収には、①国と支払者の関係、②国と受給者の関係、③支払者と受給者の関係、の 3 つの法律関係が存在する。

国と受給者の間には、源泉徴収手続の発生の基礎となる租税実定法(租税債権債務関係)は存在するが、租税手続法の側面で、両者は完全に遮断されており、両者が手続的に接合することは全くない。他方、国と支払者との間では、源泉徴収義務の発生を根拠付けるような租税実定法(租税債権債務関係)は存在しない。しかるに支払者は、租税手続法の面では、自己の本来の納税義務とは直接の関連しない様々な義務を課され、しかもその過怠は、あたかも自己の義務違反のごとく処罰される。

支払者と受給者との間には、民法上の雇用関係等に伴う債権債務関係は存在するが、それ以外の租税法上の債権債務関係、すなわち租税実定法関係は全く存在しない。

ハ 源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効

自動確定方式の源泉所得税は、租税確定行為が存在せず、税額が過大に確定されることはないから、過納金が生じることはないのである。したがって、源泉所得税の過誤納金とは給与等の支払の際に自動確定した本来納付すべき税額と実際に納付された税額の差額が誤納金として生ずることとなる。そして、源泉所得税の過誤納金とは、①納税義務がないのに納付した源泉所得税額、②本来納付すべき税額よりも過大に納付した源泉所得税額、つまりは誤納金であるいえる。

消滅時効の基本的な考え方である「法律上の障害」がないときはいつかという点について、「納付の日」において還付請求権を行使する上での期限の未到来や、租税確定行為がなされた過納金などは見当たらない。誤納金が発生していることに気付かなかつたり、知らなかつたりしていても、それは「事実上の障害」であって「法律上の障害」ではない。したがって、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点である「その請求することができる日」は「納付の日」であると考えられてきた。

(4) 消滅時効の起算点に関する裁判例

イ 最高裁判決

最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法廷判決・民集 24 卷 7 号 771 頁は、「弁済供託における供託物の払渡請求、すなわち供託物の還付または取戻の請求について「権利ヲ行使スルコトヲ得ル」とは、単にその権利の行使につき法律上の障害がないというだけではなく、さらに権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることをも必要と解するのが相当である。(下線は筆者)」とする消滅時効の起算点について、新しい解釈を示すものであった。

最高裁平成 8 年 3 月 5 日第三小法廷判決・民集 50 卷 3 号 383 頁は、最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法廷判決の「弁済供託における供託物の払渡請求、すなわち供託物の還付または取戻の請求について」という限定が、本判決ではなくなっていることを捉え、例外がないか検討は要するが一般的解釈を示したものであると考えることができる。

最高裁平成 28 年 3 月 31 日第一小法廷判決・民集 70 卷 3 号 969 頁は、法律上の規定自体が法律上の障害を生じさせているという点、すなわち、債権者が宅建業法第 30 条第 2 項の取戻公告をしない旨を選択し、10 年後に取戻請求権を行使するという法律の規定自体が法律上の障害を觀念しうるものであるといえるのではなかろうか。

ロ 学説

星野英一教授は最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法廷判決民集 24 卷 7 号 771 頁(以下「昭和 45 年判決」という。)以降、「債権者の職業・地位・教育などから『権利者を行使することを期待ないし要求することができる時期』と解すべきである」と述べられた。

松久三四彦教授は星野説について、解釈の方向性としては賛成するが、「権利者の職業・地位・教育などの個性に左右されるべきではないとし、権利行使を期待しうるか否かは権利者の個性を捨象した通常人を基礎として判断すべきである。」としたうえで、この原則の例外を認めるため、

次のように述べられる。「通説の区分からすると事実上の障碍に該たる事由であっても、なお、時効の進行開始を妨げるとする妥当な場合があれば、・・・これを認めてよいように思われる。このような場合を便宜的に客観的事実上の障碍（他を主観的事実上の障碍）と呼び」、客観的事実上の障碍は「昭和 45 年判決に倣い「権利の性質上、その行使を現実に要求できない場合」と表現するのがよい」と述べられている。

通説とされている星野説では定型的な物差しが必要となる裁判実務に耐えられる規範とはなり得ず、松久説は、昭和 45 年判決で示された「権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることをも必要と解する」とする解釈と整合するものであり、本稿においては、現実的期待可能性説のうち松久説が基準となり得るものとする。なお、昭和 45 年判決の解釈と松久説との相違は、松久説が権利行使を期待するか否かは権利者の個性について通常人を基礎として判断するのに対し、昭和 45 年判決は権利者の個性について何らの言及がない点にある。

ハ 「消滅時効の起算点」を争点とした判例の俯瞰

昭和 45 年判決前の判決は、10 年の消滅時効に関する判例に現れた起算点確定法理について、進行開始障害事由を「法律上の障害」に限定し、消滅時効の完成を早める傾向にあった。5 年以下の短期消滅時効に関する判例は、主観的事実上の障害が進行開始障害事由にならないとしたものの、権利の存在を知っていたとしても、権利行使できなくなるという意味で、客観的事実上の障害が進行開始障害事由とされたものもあった。

そして、昭和 45 年判決以降の現民法第 167 条第 1 項の 10 年の消滅時効に関する判決は、「法律上の障害」を時効進行開始障害事由としつつも、実質的には昭和 45 年判決の起算点確定法理に基づいて、客観的事実上の障害を進行開始障害事由とするものであった。5 年以下の消滅時効においても、実質的に昭和 45 年判決の起算点確定法理に基づき、客観的事実上の障害を時効進行開始障害事由とするものがある。また、最判平成 15 年 12 月 11 日第一小法廷判決は保険約款の解釈に関するものであ

るが、昭和 45 年判決の起算点確定法理に基づき、主観的事実上の障害を進行開始障害事由としたものであった。

最高裁昭和 45 年大法廷判決の「権利ヲ行使スルコト得ル」とは、単にその権利の行使につき法律上の障害がないというだけではなく、さらに権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることをも必要」とする新しい解釈は、その後の昭和 45 年判決を引用した下級審の裁判例のほか、一定数存在しており、判例法理を形成しつつあると考える。

なお、どのような「権利の性質」であれば、「権利行使が現実に期待できる」ことを要するかは専ら司法判断によるものであり、その点で予見可能性に乏しいと考えられるが、この判例法理を適用した裁判例が参考となる。

3 結論

(1) 「法律上の障害」等の意義及び原因

イ 意義

「法律上の障害」とは、権利は存在するがこれを行行使することが法律的にできないことをいう。換言すれば、その権利を実現する訴訟を提起しても請求認容の判決をえられないことをいうものである。典型的には期限の定めのある債権に係る履行期未到来、停止条件付債権に係る停止条件の未成就などが挙げられる。

さらにいうならば、消滅時効の起算点が後ろ倒しされることであり、その起算点まで、遡るものである。

ロ 原因

本章で掲げた、消滅時効の起算点が争点とされた裁判例のうち、「法律上の障害」があったとする判決のほとんどが、制度上の趣旨や仕組みから時効の完成が許されないとするものであった。また、昭和 45 年判決の判例法理（「権利ヲ行使スルコトヲ得ル」とは単に権利の行使につき法

律上の障害がないというだけではなく、権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることをも必要）が同判決以降の裁判で広く適用されるようになってきている。

なお、本稿では現民法下における消滅時効の起算点に関する学説等として、「法律上の障害説」、「現実的期待可能性説」及び「判例法理」の 3 つを挙げた。

いまだ、「法律上の障害説」が通説とされているが、本稿における研究では「判例法理」が確立しつつあると考えている。

改正民法下における客観的起算点（改正民法 166 条 1 項 2 号）が「法律上の障害説」なのか「現実的期待可能性説」又は「判例法理」に拠ることとなるかは今後の解釈に委ねられているとされているが、現民法下における解釈と同様であると考えてよからう。

そして、現民法下における消滅時効の起算点が後倒しされる事象の原因は、法律上の障害説、現実的期待可能性説、判例法理のいずれに当たる場合であっても、次のいずれかまたは両方に該当する場合などに発生するものと分析した。

- ① 制度上の趣旨や仕組みから、時効の完成が許されないこと。
- ② ある前提事実について、後に真実が判明し確定するといった、権利行使が現実に期待できない特段の事情があること。

（2）名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決・裁判所ウェブサイト

イ 事案の概要

会社である X（原告、役員退職慰労金支給時は E 社、後に F 社は E 社を合併し X は F 社を合併する。）は平成 20 年 4 月 6 日開催の E 社の臨時株主総会で役員退職慰労金 2 億 8,000 万円を支給する旨の決議を行ったとして、平成 20 年 5 月 30 日を含め 4 回に分けて元代表者訴外 A に支給し、E 社は同年 6 月 3 日に源泉所得税及び市県民税を納付した。そして、平成 27 年の別件の名古屋高裁の控訴審判決で、平成 20 年 4 月 6 日開催の株主総会は不存在で、退職金の支給は法律上の原因を欠くものであり、

A に対し、退職金手取額に相当する金額等の支払を命じる判決が確定した。平成 27 年 3 月 30 日及び 4 月 14 日に元代表者 A から X へ退職慰労金が返還された。時を同じくして平成 27 年 4 月 7 日 X は Y 税務署長（被告）に対し、源泉所得税の還付請求書を提出したが、Y はこれに応じなかった。その結果、X は名古屋地裁に提訴し、次の理由により国が敗訴した。

ロ 判旨

「国税通則法第 74 条 1 項所定の「その請求をすることができる」とは、民法 166 条 1 項の「権利を行使することができる」と同義であるから、その権利の行使について法律上の障害がないこと、及び権利の性質上、その権利行使が現実期待できるものであることを要すると解するのが相当である（同項に関する最高裁昭和 40 年（行ツ）第 100 号同 45 年 7 月 15 日大法廷判決・民集 24 卷 7 号 771 頁、最高裁平成 4 年（オ）第 701 号同 8 年 3 月 5 日第三小法廷判決・民集 50 卷 3 号 383 頁参照）。

・・・源泉所得税については、申告納税方式による場合の納税者の税額の申告やこれを補正するための税務署長等の処分（更正、決定）賦課課税方式による場合の税務署長等の処分（賦課決定）なくして、その税額が法令の定めるところに従って当然に、いわば自動的に確定するものとされている（最高裁昭和 43 年（オ）第 258 号同 45 年 12 月 24 日第一小法廷判決・民集 24 卷 13 号 2243 頁参照）。

しかしながら、支払者が源泉徴収義務の発生する所得を支払い、源泉所得税を納付した後になって、その支払いの原因が無効であったこと等を理由として、支払者が上記所得に相当する金員の返還を受けたことにより、上記所得の支払による経済的成果が失われる場合がありえるところ、このよう場合について、被告の主張するとおり、当初から租税法律関係が存在しなかったものとして、源泉所得税の納付時にその還付請求権が発生すると解したとしても、前記（１）で説示したとおり、所得税法上の所得は専ら経済的面から把握すべきものであり、経済的にみて利

得者がその利得を現実に支配管理し、自己のために享受する限りその利得は所得を構成するのであるから、上記返還によって所得の経済的成果が失われるまでは、源泉所得税の課税要件に欠けることなく、上記源泉所得税についての還付請求権を行使するにつき、法律上の障害があるというべきである。(下線は筆者)」

ハ 考察

本判決は、A及びBが原告の経営権を争っている中、原告が退職慰労金を支給したという前提事実が、後に無効であることが別件訴訟1及び2で既判力をもって確定し、退職所得の該当性や退職の事実についても問題は認められなかったとする事実認定があり、また、元代表者Aから原告に対し退職慰労金相当額及びその利息として2億7千万円もの多額の金員が返還された、という高いハードルをクリアしたきわめてまれな事例判決といえ、個別事案としての判示は妥当なものといわざるを得ないものと思料する。すなわち、前提事実の無効が別訴の確定判決により確定的になり、多額の金員が返還された結果、消滅時効の起算点についてたまたま「法律上の障害」があったと評価されたのではなかろうか。

本判決は源泉所得税の誤納金の還付請求権に係る消滅時効の起算点につき「法律上の障害」があるとされた事案であるが、大量反復的な処理が求められる税務署職員による課税実務においては、過度に個別具体的考慮を求めることは困難であり、原則的な源泉所得税の誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点は「納付の日」と解すべきである。なぜならば、源泉徴収に係る租税法律関係がいつまでも不安定な立場に置かれることとなり、国税通則法第74条第1項、第2項の趣旨を没却しかねないこととなるからである。

目 次

はじめに	246
第 1 章 民法の消滅時効制度	249
第 1 節 消滅時効制度の意義	249
1 時効制度の意義	249
2 時効制度の概要	249
3 沿革	250
4 除斥期間	254
第 2 節 消滅時効期間	254
1 債権など	254
2 消滅時効にかからない権利	255
3 判決などにより確定した権利	255
第 3 節 消滅時効の起算点	255
1 現民法	255
2 改正民法	260
第 4 節 主要国の時効制度	266
1 主要国の時効制度	266
2 ドイツ	266
3 フランス	268
4 主要国の時効制度のまとめ	270
第 5 節 小括	270
第 2 章 国税の消滅時効制度	272
第 1 章 国税の消滅時効制度の意義	272
1 消滅時効制度の意義	272
2 沿革	272
3 徴収権と賦課権	273
第 2 節 国税の時効制度の特色	274
1 時効の絶対的効力	274

2 民法の準用	275
第 3 節 消滅時効期間	278
1 徴収権	278
2 還付請求権	278
第 4 節 消滅時効の起算点の考え方	279
1 徴収権	279
2 還付金等	279
第 5 節 消滅時効の起算日の具体例	280
1 起算日	280
2 法律上の障害	282
第 6 節 還付金及び過誤納金の意義	283
1 還付金の意義	283
2 過誤納金の意義	284
第 7 節 還付金及び過誤納金の発生時期	286
1 還付金の発生時期	286
2 過誤納金の発生時期	287
3 還付金等の発生と還付請求権の消滅時効の起算点の関係	288
第 8 節 小括	289
第 3 章 源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効	290
第 1 節 源泉徴収制度の概要	290
1 源泉徴収制度の意義	290
2 源泉徴収制度の概要	291
3 源泉徴収制度の沿革	292
第 2 節 源泉徴収義務者	293
第 3 節 過誤納金の還付請求権者	294
1 問題意識	294
2 内閣法制局の見解	294
3 最高裁の判旨ほか	295

第 4 節 源泉徴収制度における支払者、受給者及び国との関係	295
1 国と支払者の関係	296
2 国と受給者の関係	297
3 支払者と受給者の関係	297
4 三者構造のまとめ	298
第 5 節 納税義務の成立と税額の確定	298
第 6 節 納税の告知	300
1 納税の告知の意義	300
2 納税の告知の手続	300
3 納税の告知の効果	301
4 納税の告知の法的性格	301
5 源泉所得税に係る納税の告知と受給者への影響	302
第 7 節 源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効	302
1 源泉所得税と過誤納金	302
2 源泉所得税の還付請求権の消滅時効	303
第 8 節 小括	304
第 4 章 消滅時効の起算点に関する裁判例	306
第 1 節 消滅時効の起算点が争点となった最高裁判決	306
1 最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法廷判決・民集 24 卷 7 号 771 頁	306
2 最高裁平成 8 年 3 月 5 日第三小法廷判決 ・民集 50 卷 3 号 383 頁	309
3 最高裁平成 15 年 12 月 11 日第一小法廷判決 ・民集 57 卷 11 号 2196 頁	312
4 最高裁平成 28 年 3 月 31 日第一小法廷判決 ・民集 70 卷 3 号 969 頁	316
第 2 節 「消滅時効の起算点」が争点となった裁判例の俯瞰	321
「消滅時効の起算点」の学説及び裁判例の変遷	322
第 3 節 「法律上の障害」等の意義及び原因	329

1 意義	330
2 原因	330
第 4 節 国税に関して消滅時効の起算点が争点となった裁判例	331
1 最高裁昭和 53 年 2 月 10 日第二小法廷判決 ・ 訟月 24 卷 10 号 2108 頁	331
2 名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決・裁判所ウェブサイト	334
第 5 節 小括	342
第 5 章 まとめ	345
結びに代えて	347

はじめに

国税の過誤納金に係る還付請求権は、民法 166 条 1 項の「権利を行使することができる」と同義の国税通則法 74 条 1 項所定の「その請求をすることができる」日から 5 年間行使しないことによって、時効により消滅する（東京高判昭和 50 年 4 月 16 日訟月 1345 頁）。そして、源泉所得税は、源泉徴収の対象となる所得の支払の時に源泉徴収義務者に納税義務が成立し、これと同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定するため、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点は、「納付の日」になると考えられていた。

しかし、名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決において、上記の考え方に基づく国側の主張に対し、本判決の前提となる事実関係の下では、源泉所得税の還付請求権を行使することについて、対象となった所得の支払の原因が無効であったこと等を理由とするその「返還」によって所得の経済的成果が失われるまでは、源泉所得税の課税要件に欠けるところはなく、「法律上の障害」があるというべきであるから、当該還付請求権が時効により消滅したとはいえず、還付すべきであるとする判断がなされ、これまでの還付請求権の消滅時効の起算点についての考え方に大きく影響を及ぼす状況となっている。

本判決の判示内容の国税に関して「法律上の障害」があるとされる他の裁判例は現状では見当たらないが、民法における債権及び他の請求権ほかについて「法律上の障害」があるとされた裁判例は少なからずあることから、その意義及び原因を研究した上で、本判決の妥当性を検討し、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点をどのように考えればよいかを検討するものである。

本稿は国税通則法第 74 条「その請求をすることができる日」の解釈を中心に研究するものであるが、その解釈は同義の民法第 166 条の解釈に負うところが多い。同条は①明治 29 年 4 月 27 日法律第 29 号として公布され、②平成 16 年に現代用語化がなされた。また、民法（債券法）改正を内容とする③「民法の一部を改正する法律」が、平成 29 年 5 月 26 日に可決成立し、同年 6 月 2

日に公布され（施行日：令和 2 年（2020）年 4 月 1 日）、施行日以後に生じた債権は、改正民法の規定が適用されることとなり、同法 166 条を含め時効に関する重要な改正が行われている。

したがって、本稿における民法 166 条に関する記載は、その引用文献が書かれた時代により上記①～③のそれぞれの法律によるものであることをご留意いただきたい。本稿が書かれた令和元年 6 月末現在における適用民法を「現民法」、平成 29 年改正による民法を「改正民法」と表示することとし、現代用語化前の条文については現民法に含めることとした。参考として条文を文末に掲示するので、適宜参照していただきたい。

改正民法（平成 29 年法律第 44 号）

第百六十六条（債権等の消滅時効）

- 1 債権は、次に掲げる場合には、時効によって消滅する。
 - 一 債権者が権利を行使することができることを知った時から五年間行使しないとき。
 - 二 権利を行使することができる時から十年間行使しないとき。
- 2 債権又は所有権以外の財産権は、権利を行使することができる時から二十年間行使しないときは、時効によって消滅する。
- 3 （略）

現民法（平成 16 年法律第 147 号）

第百六十六条（消滅時効の進行等）

- 1 消滅時効は、権利を行使することができる時から進行する。
- 2 （略）

第百六十七条（債権等の消滅時効）

- 1 債権は、十年間行使しないときは、消滅する。
- 2 債権又は所有権以外の財産権は、二十年間行使しないときは、消滅する。

現代語化前民法（明治 29 年法律第 89 号）

第百六十六条

消滅時効ハ權利ヲ行使スルコトヲ得ル時ヨリ進行ス

（略）

第百六十七条

債権ハ十年間之ヲ行ハサルニ因リテ消滅ス

債権又ハ所有権ニ非サル財産権ハ二十年間之ヲ行ハサルニ因リテ消滅ス

第 1 章 民法の消滅時効制度

第 1 節 消滅時効制度の意義

1 時効制度の意義

時効は真実の権利状態と異なった事実状態が永続した場合に、その事実状態をそのまま権利状態と認めて、これに適用するように権利の得喪を生じさせる制度である。そして、元来、法律は真実の権利状態と異なった事実状態が存在するときに、これを真実の状態に戻すことをその使命とするが、一定の状態が永続し、なにびともこれを争わないときは、社会はその事実関係を基礎として、その上に種々の取引関係を築き上げていくものだから、後になってそれをくつがえすことは、かえって社会の取引関係を混乱させ、秩序を乱すことになる。これを避けて、取引の安定を保ち、秩序を維持することも、また、法律の使命だといわなければならない。時効制度の根本的な存在理由は、この点に存する⁽¹⁾。

2 時効制度の概要⁽²⁾

民法は、取得時効及び消滅時効をあわせて「時効」という上級概念に包括し、144 条以下に規定している。すなわち、民法は、法律に規定されている一定の期間ある権利を行使しないという法律要件により、その権利の消滅という法律効果を生ずる制度を消滅時効と呼び、民法に規定されている一定期間、ある権利の行使に該当する事実が継続して存在したという法律要件により、その権利の取得という法律効果を生ずる制度を、取得時効と呼んでいる。

従来学者は、消滅時効と取得時効を区別しないで、その両者に共通の機能ないし目的として、①長期間継続した事実状態を維持することが、法律関係

(1) 我妻榮ほか『第 5 版 我妻・有泉コメンタール民法 - 総則・物件・債権-』280 頁（日本評論社、2018）。

(2) 川島武宜編著『注釈民法（5）総則（5）』12 頁（有斐閣、1967）。

の安定のために必要であるということ。②「権利の上に眠っている者」一権利の行使を怠った者一は法の保護に値しないということ、③あまりに古い過去の事実について、立証することは困難であることにかんがみ、その立証に代えて、一定事実の一定期間の継続の立証をもって、権利の存在あるいは義務の不存在の主張をなすことを許す必要があること、等を挙げている⁽³⁾。また、このほか、長期間継続した事実は、法律上正当な根拠に基づくものである蓋然性が多いからだ、という説明も可能であろう⁽⁴⁾。

3 沿革⁽⁵⁾

民法典は、総則、物権、債権の 3 編が 1896 年（明治 29 年）4 月 27 日法律第 89 号として公布され、1898 年（明治 31 年）7 月 16 日に施行された。その後 2004 年（平成 16 年）法律第 147 号により、全面的に「現代用語化」された。

親族、相続の 2 編が 1898 年（明治 31 年）6 月 21 日法律 9 号として公布され、同年 7 月 16 日から施行された。その後 1947 年（昭和 22 年）12 月 22 日法律第 222 号により全部改正され、文章として口語化された。そして、改正法は翌年 1948 年（昭和 23 年）1 月 1 日に施行された。

このようにわが国の民法典は、5 編から成っているのであるが、これだけの民法典を持つにいたるまでには、明治初年からの長い紆余曲折を経てきた。本稿では筆者が必要と認める範囲で、旧民法典の成立、民法典論争、現民法典の編纂、戦後の民法改正、2014 年の民法の口語化、2017 年（平成 29 年）民法（債権法）改正に至るまでについて概括する。

（1）旧民法典の成立

1869 年（明治 2 年）、太政官に制度局が置かれ、江藤新平がその中弁（太政官に直属する官名）となり、民法会議を作って、民法の編纂に着手した。

(3) 我妻栄『新訂民法總則 [民法講義 I]』430 頁（岩波書店、1965）。

(4) 我妻光俊「私法における時効制度の意義」法学協会雑誌 48 巻 2 号 207 頁（1930）。

(5) 我妻ほか・前掲注(1)3 頁・15 頁参照。

これが民法編纂事業の端緒である。

1873 年（明治 6）年 4 月、当時司法卿であった江藤が参議に昇任することになり、民法典の編纂はその主宰者を失った。その年の 11 月に来日したフランス人ボアソナードなどを賛助者として、刑法、治罪法、民法、商法及び民事訴訟法の 5 法の編纂を開始し、民法は 1878 年（明治 11 年）4 月までに一部の草案が司法卿に提出された。しかし、この草案は陽の目をみず、翌年 3 月から民法編纂事業は、ボアソナード原案起草による体制に移行することとなった。1880 年（明治 13 年）6 月太政官臨時官として設けられた民法編纂局が発足すると、ボアソナードを中心に、当時の元老院議員官などを委員として仕事が進められ、1886 年（明治 19 年）3 月によりやく一部の草案を脱稿して内閣に提出した。民法編纂局は太政官制度の廃止にともない廃止され、残りの部分を完成する作業は、司法省に引き継がれた。1886 年の条約改正会議の余波をこうむって、外務省に設けられた法律取調委員会で、ボアソナードによる原案をもとに、改めて民法編纂が行われることとなった。その後、司法省取調委員会では、人事編、財産編、財産取得編、債権担保編、証拠編の 5 編に分け、人事編と財産取得編中の相続・贈与・遺贈・夫婦財産契約に当たる部分、すなわち今日では家族法と呼ばれる部分を熊野敏三らが、その他の部分をボアソナードが担当して草案を完成した。そして法律として公布され、1893 年（明治 26 年）1 月 1 日に施行されることとなった。これが、旧民法典である。財産法の部分をボアソナード民法と呼ぶこともある。この旧民法は次でみるように施行されずに終わったが、それにもかかわらず、現行民法の成立までは、裁判などにおいて事実上の影響力をもったとされている。

（2）民法典論争

従前から法典編纂事業が拙速主義で行われることを批判した学者が、これを外来思想の直訳であるとして攻撃を加え、その施行の延期を強力に主張した。これに対し、実施論者も活発に応戦し、ここに朝野の法曹界を二分する大論争が展開された。そこには、旧民法を支持するフランス法派と

これに反対するイギリス法派の対立、不平等条約の改正（そのためには、基本的諸法典の整備が不可欠であった。）を巡る政治的対立などの背景もあった。これがいわゆる民法典論争である。

この論争の結果、1892 年（明治 24 年）6 月の議会で、民法・商法の施行延期の法律案を通過させた。このようにして論争は延期派の勝利に帰し、その結果、旧民法典は、ついに陽の目を見ないで葬り去られたのである。

（3）現行民法の編纂とその整備

旧民法の施行の延期は、もとより単なる延期ではなかった。その間に別個の民法典を編纂しようというのである。今度はあたかも当時発表されたドイツ民法典の第一草案を主に参考にしながら、旧民法を土台としつつ、なおフランス民法その他世界の多くの民法典をも参考として、仕事が進められた。起草委員の手になった草案は、順次、法典調査会において審議され、1896 年（明治 29 年）12 月までの毎週にわたる会議を経て、ついに民法典全編を議した。その間、総則、物権、債権の 3 編は 1895 年中に議了したので、これだけが切り離されて 1896 年（明治 29 年）1 月に議会に提出され通過し、同年 4 月 23 日法律第 89 号として公布され、同時に旧民法中財産関係の部分が廃止された。つづいて、親族、相続の 2 編も、1898 年（明治 31 年）5 月に議会に改めて提出されて通過し、6 月 21 日法律第 9 号として公布され、同時に、旧民法中身分関係の部分が廃止された。このようにして民法全編は、同年勅令 123 号で同年 7 月 16 日から施行されたのである。

（4）民法典の性格

このように成立したわが国の民法典は、形式的には、旧民法がフランス民法にならったインスチツチオネス式⁽⁶⁾の編別であるのに対し、ドイツ民法にならったパンデクテン式⁽⁷⁾の編別を採用した。

(6) 6 世紀に作られたローマ法大全のうち *Institutiones* と題された部分にならったものであり、基本的に人・物・行為の各部分から構成される。

(7) ドイツ民法 *Pandectae* と題された部分にならったものであり、基本的に総則、各

内容について見ると、19 世紀の総決算として個人主義思想の爛熟を示す 1900 年施行のドイツ民法に近い。わが国のそれは、主にドイツ民法の第一草案（1888 年）に範をとったので、その施行時期はドイツ民法に先立ち、その内容においても若干古い。わが民法を歴史的に位置づけてみれば、その性格がどのようなものかわかるであろう。個人主義的思想がその全面にいきわたっていて、その中から団体主義思想を盛った規定を拾い上げるのには困難を感じるのである。

もともと、家族法においては、わが国固有の民族慣習を取り入れ、家庭生活の団体性を強調していたのであるが、それは強大な戸主の統率権のもとにおかれた封建的家族制度であり、家族法の領域では、むしろ個人の真の開放こそ必要とされたのである。

（５）戦後から現在までの改正

日本国憲法の採った男女平等と個人の尊厳の理想を家族生活の中に実現するために、親族編と相続編を全面的に改正することは、既定の事実であった。1947 年（昭和 22 年）12 月 22 日に法律第 222 号としてこれを公布し、1948 年 1 月 1 日に施行した。民法の前 3 編については、親族編及び相続編に関係する若干の修正ほかを除き、大きな改正はなされていない。

その後の大きな改正としては、2004 年（平成 16 年）12 月 1 日に法律第 147 号として公布し、翌年 4 月 1 日に施行した現代用語化がある。この改正の主たる目的は民法第 1 編から第 3 編の「表記の現代用語」にあるとされているが、第 4 編、第 5 編についても、条文の見出しを付するなど、表記の統一を図る整備が行われている。

そして、一般的に民法（債権法）改正といわれる「民法の一部を改正する法律（平成 29 年法律第 44 号）」が、2017 年（29 年）5 月 26 日に可決成立し、6 月 2 日に公布された（施行日：令和 2 年 4 月 1 日）。この改正では総則の、特に時効に関する規定などについても、重大な改正がなされた。

総則・物権・債権といういわゆるバンデクテン体系は維持されたが、財産法においては民法制定以来、最大の改正である。

4 除斥期間

消滅時効に類似する制度に「除斥期間」というものがある。これは権利の存続期間を限定するものであって、この期間を経過した後の権利行使を除斥するという意味の制度である。この期間内にその権利を行使しなければ、権利は当然に消滅し、時効のように「時効の中断」ということもなく、また、当事者の援用も必要としない。民法は総則においてこのような制度について何も規定していないし、その効力などについても言及していないが、明らかに除斥期間を定めていると解される規定は相当に多い。条文に「時効によって消滅する」とある場合には明瞭に時効であるが、そうでない場合には除斥期間であるといちおうは解されている⁽⁸⁾。

第 2 節 消滅時効期間

1 債権など

一般の債権は 10 年である（現民法 167 条第 1 項）。債権以外の財産権も 20 年の消滅時効にかかり（現民法 167 条 2 項）、その代表例は用益物件（地上権・永小作権・地役権）である。

形成権で期間の定めのないものは、一般の債権に準じて 10 年である（商事に関する場合は 5 年（現商法 522 条））とするのが判例である⁽⁹⁾。形成権行使の結果として生ずる請求権の消滅時効は、形成権行使の時から進行するというのが判例である⁽¹⁰⁾。すなわち、形成権とその行使の結果生ずる請求権とは、それぞれ別個の制限期間に服するというものである。学説は、例えば、

(8) 我妻ほか・前掲注(1)281 頁。

(9) 大判大 6.11.14 民録 23 輯 1965 頁、大判大 10.3.5 民録 27 輯 493 頁。

(10) 大判大 7.4.13 民録 24 輯 669 頁。

取消に基づく不当利得返還請求権のように、形成権が請求権を行使するための単なる論理的前提にすぎない場合には、形成権の期間制限は、形成権行使の結果生ずる請求権についての期間制限でもあると解するものが有力である⁽¹¹⁾。

2 消滅時効にかからない権利

所有権は消滅時効にかからないので（現民法 167 条 2 項）所有権に基づく権利である物権的請求権・共有物分割請求権（民法 256 条）・相隣権（民法 209 条以下）も消滅時効にかからない。また、事実状態に随伴する占有権（民法 180 条）も消滅時効にかからない。さらに、所有権以外の物件に基づく物権的請求権や、被担保債権に従たる権利である担保物件は、その物件や被担保債権から独立して消滅時効にかかることはない⁽¹²⁾と解されている。

3 判決などにより確定した権利

判決などにより確定した権利は、本来の消滅時効期間が 10 年より短いものでも、消滅時効期間は 10 年となる（現民法 174 の 2 1 項）。理由としては、権利の存在についての確証が生じたことや、時効を中断させるために訴訟を短期間に繰り返すことの煩わしさがあげられている⁽¹³⁾。

第 3 節 消滅時効の起算点

1 現民法

（1）起算日

消滅時効の起算点は、当該権利を行使しうる最初の時点をいう（現民法 166 条 1 項）。つまり期限付権利にあつては期限到来の時、期限の定めなき

(11) 山田卓生ほか『民法 I 総則[第 2 版]』251 頁（有斐閣、1995）。

(12) 山田ほか・前掲注(11)253 頁。

(13) 山田ほか・前掲注(11)253 頁。

権利にあつては当該権利発生の時である。ところで、時効期間は日以上単位をもって定められるから、ある日のうちの確定したある時刻を弁済期と定めた場合や、ある時刻に権利発生の原因事実が生じた場合のごときは、右時刻の属する日の翌日から時効期間を起算すべきである（民法 140 条）⁽¹⁴⁾⁽¹⁵⁾。

（２）「権利ヲ行使スルコトヲ得ル」の意味

消滅時効は、権利を行使しうることにかかわらず、これを行使しない状態の継続に対して権利消滅の効果を与えるものである。ゆえに、権利を行使しえない状態にある間は、たとえ権利は発生していても、未だ消滅時効が進行を開始することはいえない。しかしながら、客観的には権利が発生し、かつ行使しうべき状態にあつても、具体的には権利行使が事実上困難もしくは不可能と見られる場合がある。特に、権利者自身が義務者を覚知しなかったり、さらには権利の存在自体を知らないということもありえる。

時効に関する規定であつて、権利者の一定の主観的容態とくに当事者が権利の存在を知ったときなどから、時効期間を起算するものと明定するものについては問題はない。問題は特別の法文がない場合に現民法第 166 条の「権利ヲ行使スルコトヲ得ル時」を如何に解するかである。判例は古くから権利行使についての障害を「法律上の障害」と「事実上の障害」といった表現で分類し、前者は時効の起算点に影響を及ぼすが、後者は影響を及ぼさないという態度を採る⁽¹⁶⁾。

（３）権利行使上の「法律上の障害」

イ 法律上の障害

権利は既に発生していても、未だ履行期が到来しない等の事情があるときは、権利を行使しうる状態にはなっていないのであり、これを権利

(14) 大判大 6.11.8 民録 23 輯 1762 頁。

(15) 幾代通『総合判例叢書 民法（８）「消滅時効の起算点」』3 頁（有斐閣、1958）。

(16) 幾代・前掲注(15)6 頁。

行使上の「法律上の障害」と呼ぶ⁽¹⁷⁾。

「法律上の障害」は、一般には「期限」についての種々の類型、問題状況に照らして検討されることが多い。一般論としては、履行期について、確定期限、不確定期限、期限の定めのない場合に分けて説明され、これが基本形となる。それぞれについて、「権利を行使することができる時」、すなわち法律上の障害がない時といえる時とは、確定期限の場合には期限到来の時（大判昭和 6 年 6 月 9 日法律新聞 3292 号 14 頁参照、履行期が合意により変更されれば、時効の起算点も変更される。）、不確定期限も期限到来の時（大判大正 4 年 3 月 24 日日民録 21 輯 439 頁）、期限の定めのない場合については債権成立の時と解されている（大判大正 9 年 11 月 27 日民録 26 輯 1797 頁参照）。不確定期限の場合や期限の定めがない場合においては、相手方を付遅滞とすることまでは要されない（大判大正 3 年 3 月 12 日民録 20 輯 152 頁）。

また、判例は、債権の履行期を到来させるかどうかについての債権者の選択権が法令又は契約において基礎付けられていたとしても、それが債権者の自由な判断に選択を委ねる趣旨と認められる場合には、当該選択権を行使できるからといって直ちに「法律上の障害」がないとは言えない、という姿勢を示しているように見える。例えば、判例は割賦払戻債権について割賦払の約定に違反した場合の請求失期の約定がある場合も、債権者が残債務全額について意思表示をした場合に限り、初めて残債権全額について消滅時効が進行する（大判昭和 15 年 3 月 13 日民集 19 卷 544 頁、最判昭和 42 年 6 月 23 日民集 21 卷 6 号 1492 頁）としているが、同大判大正 15 年 3 月 13 日は、期限の利益を喪失させるかどうかを債権者の自由であることを重視している⁽¹⁸⁾。

ロ 権利の性質上その権利行使が現実に期待できること

特殊の権利（供託物取戻請求権、自動車損害賠償保障法第 72 条第 1

(17) 幾代・前掲注(15)11 頁。

(18) 田子真也編『時効・期間制限の理論と実務』17 頁（日本加除出版、2018）。

項前段による後遺障害による損害の填補の請求権等)について、権利行使が可能であったとしても、なお、時効期間が開始しない場合があることを認めている。すなわち、判例は、そうした権利について、「権利の行使」につき法律上の障害がないというだけではなく、「権利の性質上、その権利行使が現実に期待のできるものであること」も必要であるとしている(最大判昭和 45 年 7 月 15 日民集 24 巻 7 号 771 頁、最判平成 8 年 3 月 5 日民集 50 巻 3 号 383 頁、最判平成 13 年 11 月 27 日民集 55 巻 6 号 1311 頁)。

そうした「権利の性質上の権利行使の現実的期待可能性」も「法律上の障害」に含まれるのか、「権利を行使することができる時」の解釈として求められる別途の要件であるかの整理については、判例では明示されていない。しかし、少なくとも(単なる債権にとどまらない)「一定の類型の権利」については、個別の「権利の行使」について抗弁事由があるかどうかだけでなく、個別の権利に係る制度の仕組みによって権利行使が現実的に期待できるかどうか、時効の起算点との関係で論点となり得ることは留意してよい⁽¹⁹⁾といえるだろう。

(4) 権利行使上の「事実上の障害」

「事実上の障害」とは、権利者がその権利の存在や行使可能性を知らないとか、知らないことについての過失の有無など、権利者の主観的容態をいい、時効進行については顧慮されない。つまり、これらの事情に基づく権利行使の出来ないし困難は、少なくとも時効制度の趣旨からは、未だ、「権利ヲ行使シ得ル」状態の否認にはならないとされる⁽²⁰⁾。

(5) 改正民法前の学説

イ 法律上の障害説

権利行使ができる時の意義について、学説では、現民法第 166 条第 1 項にいう「権利ヲ行使スルコトヲ得ル時」とは「権利ノ内容ヲ実現スル

(19) 田子・前掲注(18)19 頁。

(20) 幾代・前掲注(15)7 頁。

ニ付テ法律上の障碍ノ存セサル時」をいい、「権利行使ニ対スル事実上ノ障碍ハ時効ノ進行ヲ妨ケス」と説き⁽²¹⁾、これが通説（以下「法律上の障害説」という。）であった。

ロ 現実的期待可能性説

その後、権利行使が事実上可能になったときとする見解と法律上の障害説との対立があり、折衷的な見解として、「法律上の障害」がないという原理的な基準を具体的に個々の事案に当てはめる場合のその認定判断に際しての補充的な基準として、「その権利行使が現実期待できるものであることを要する」という判断基準（以下「現実的期待可能性説」という。）がある⁽²²⁾⁽²³⁾。

(イ) 星野説

消滅時効の起算点に関する有力説として、星野英一教授が最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法廷判決がでた後に提唱した説で、「債権者の職業・地位・教育などから、『権利を行使することを期待ないし要求することができる時期』と解すべきである」とする⁽²⁴⁾。

(ロ) 松久説

松久三四彦教授の説で、通常人に権利行使が期待できない場合にまで時効の進行を開始させるのは権利の実質を損なうとして、「権利を行使することを期待ないし要求することができる時期」を消滅時効の起算点とする。なお、時効の進行を妨げるとする」のが妥当な場合があれば、その事実上の障害を進行開始障害事由と認めてよいという⁽²⁵⁾。

(21) 鳩山秀夫『法律行為乃至時効』693 頁（巖松堂書店、1912）なお、筆者は松久三四彦『時効制度の構造と解釈』375 頁（有斐閣、2011）から引用しており原典は未確認である。

(22) 瀧澤孝臣「基本から考える(18)消滅時効の起算点」銀行法務 21 694 巻 36 頁(2008)。

(23) 香川崇「わが国における消滅時効の起算点・停止(三)」41 頁・43 頁参照 富山大学経済学部富大経済論集 第 57 巻 2 号。

(24) 星野英一『民法論集第四巻「時効に関する覚書-その存在理由を中心として-」』310 頁参照（有斐閣、1978）。

(25) 松久三四彦『時効制度の構造と解釈』397 頁・398 頁参照（有斐閣、2011）。

(ハ) 松本説

松本克美教授の説で、時効の進行の前提として、権利者に権利行使可能性がなければならないと考える。「時効の起算点」については、権利者の個別事情を考慮すべきではなく、一律性を保たせた方が、取引の安全性や時効の公益性などの一般的観点を害さずに済むとして、「法律上権利を行使しうる時」を消滅時効の起算点とする。事実上権利行使をしえないという障害は、起算の障害ではなく、時効の進行の障害と理解され、実質的に「進行停止」を認めるものである⁽²⁶⁾。

(6) 判例

判例では「権利を行使することをできる時」とは、権利を行使するための法律上の障害がなく、権利の性質上、その権利行使を現実に期待できる時をいい⁽²⁷⁾、権利を行使するための事実上の障害があっても、消滅時効の進行には影響がない⁽²⁸⁾と解されていた。すなわち、権利者が権利の発生自体や権利を行使できることを知らなくても、法律上権利行使が可能であれば、時効は進行すると理解されていた⁽²⁹⁾。

2 改正民法

(1) 概要

民法（債券法）改正を内容とする「民法の一部を改正する法律」が、平成 29 年 5 月 26 日に可決成立し、同年 6 月 2 日に公布され（施行日：令和 2 年（2020）年 4 月 1 日）、施行日以後に生じた債権は、改正民法の規定が適用されることとなった。

債権関係の規定については明治 29 年（1896 年）に制定されて以来約 120 年間、実質的な見直しがほとんど行われておらず、概ね制定当時の規定内

(26) 松本克美『時効と正義』205 頁・206 頁参照（日本評論社、2002）。

(27) 最判昭 45.7.15 民集 24 卷 7 号 771 頁、最判平 8.3.5 民集 50 卷 3 号 383 頁。

(28) 大判大 4.3.24 民録 21 輯 439 頁、大判昭 12.9.17 民集 16 輯 1435 頁。

(29) 酒井廣幸『時効の管理』53 頁（新日本法規出版、2018）。

容のままであった。この間の我が国の社会・経済情勢は様々な面において著しく変化しており、取引に関する最も基本的なルールを定めている民法の債権関係の規定についても、この変化に対応していく必要性が生じていた⁽³⁰⁾。

時効事由に関する改正事項としては、①消滅時効の援用権者に関するもの、②時効の中断、停止事由の見直しに関するもの、③職業別の短期消滅時効制度及び商事消滅時効制度の廃止とこれに伴う消滅時効の起算点及び期間の見直しに関するもの、④人の生命、身体の侵害による損害賠償請求権の時効期間の見直しに関するもの、⑤不法行為の損害賠償請求権の長期の権利消滅期間に関するものがある。

この度の改正は民法第 3 編債権関係を中心に行われているが、債権との関わりの深い規定であって第 1 編総則に規定されているものも例外的に見直しの対象となっている。本節ではそれらのうち、消滅時効の起算点等の改正とその改正に密接に関連する上記③から⑤の主たる内容について見ていく⁽³¹⁾。

イ 職業別の消滅時効制度等の廃止と消滅時効の起算点及び期間の見直し

現民法においては、一定の業種についての短期消滅時効の特例（現民法 170 条～174 条）、が設けられ、また、商法においても商事消滅時効の特例が設けられていたが、これらを廃止するとともに、消滅時効の長期化を避けるため、債権の消滅時効の起算点及び期間について、「権利を行使することができる時」から 10 年という旧法の原則的な消滅時効期間は維持した上で、「権利を行使することができることを知った時」から 5 年という主観的起算点からの消滅時効期間を追加し、そのいずれかが経過した場合には、時効により債権が消滅するとしている（改正民法 166 条 1 項）。また、これに併せて、定期金債権及び定期給付債権の消滅時効

(30) 筒井建夫・村松秀樹編著『一問一答民法（債権関係）改正』1 頁参照（商事法務、2018）。

(31) 筒井・村松編著・前掲注(30) 3 頁。

に関しても、見直しをしている

ロ 人の生命・身体への侵害による損害賠償請求権の時効期間の見直し

人の生命・身体への侵害による損害賠償請求権について、その保護を図るため、これが債務不履行に基づくものである場合には権利を行使することのできる時から 10 年という時効期間を 20 年に伸長し（改正民法 167 条 1 項）、不法行為に基づくものである場合には損害及び加害者を知った時から 3 年という時効期間を 5 年に伸長している（改正民法 724 条の 2）。

ハ 不法行為の損害賠償請求権の長期の権利消滅期間

現民法第 724 条後段の 20 年の権利消滅期間について、判例（最高裁判平成元年 12 月 21 日第一小法廷判決）は除斥期間を定めたものとしていたが、改正民法においては、この期間を消滅時効期間に改めている（改正民法 724 条 2 号）。

（2）消滅時効の起算点

改正民法は、現民法が採用していた客観的起算点（「権利を行使することができる時」）から 10 年という時効期間に加えて、主観的起算点（「債権者が権利を行使することができることを知った時」）から 5 年間をも時効期間とする二元的構成を採用し、いずれか早い方の期間が経過したときに消滅時効が完成するものとした。

契約に基づいて生じる一般的な債権については、権利発生時にその権利行使の可能性を認識しているのが通常であることから、主観的起算点と客観的起算点は基本的に一致して、その時点から 5 年間で消滅時効にかかることになる。他方で、契約に基づくものであっても、説明義務や安全配慮義務等の付随義務違反に基づく損害賠償請求権については、客観的起算点と主観的起算点が必ずしも一致しない上、「権利を行使することができることを知った」といえるためには、義務違反の基礎となる事実を認識すれば足りるのか、それとも一定の法的評価に関する認識を要するのか等につい

て争いがあり、この点は今後の解釈に委ねられている⁽³²⁾。

イ 客観的起算点

現民法第 166 条第 1 項の「権利を行使することができる時」の解釈をめぐるのは、権利行使につき法律上の障害がなくなった時をいい、権利者が権利を行使することを知っていることは必要ではないとする見解（法律上の障害説）が存在し、かかる見解が通説とされていたが、権利者の権利行使を事実上期待することが可能な時点をもって消滅時効の起算点とする見解（現実的期待可能性説）も有力とされ、見解の対立があった。改正民法下においても、この点に関しては、なお解釈に委ねられていると解される⁽³³⁾。

判例は客観的には債権者の権利行使に法律上の障害がない場合であっても、債権者に現実に権利を行使することが期待できない特段の事情がある場合には、権利行使が現実に期待できるようになった時以降において消滅時効が進行する旨を判示して、債権者の現実的な権利行使の可能性を事案に即して判断するものがある⁽³⁴⁾（最大判昭和 45 年 7 月 15 日民集 24 卷 7 号 771 頁、最判平成 8 年 3 月 5 日民集 50 卷 3 号 383 頁）。

なお、民法改正により、条文上の構成に変化はあったが、客観的起算点に関する改正前の学説・判例の見解は、改正民法の下でも何らの変更はない⁽³⁵⁾、とする見解がある。民法（債権関係）部会の議論の過程においては、この客観的起算点についても、債券の種類や発生原因等によって必ずしも明確とは言えず、紛争が少なくないとの指摘があることから、一定の類型ごとに規定内容の明確化を図ることを検討してはどうかとの提案があった⁽³⁶⁾。しかし、具体的な類型化が容易でないことから、今回

(32) 田子・前掲注(18)126 頁参照。

(33) 潮見佳男『民法（債権関係）改正法の概要』47 頁（金融財政事情研究会、2017）。

(34) 田子・前掲注(18)127 頁参照。

(35) 酒井・前掲注(29)53 頁。

(36) 法制審議会民法（債権関係）部会資料 14－2・15 頁。

の民法改正では採り上げられていない⁽³⁷⁾。

ロ 主観的起算点

新たに設けられた改正民法第 166 条第 1 項第 1 号「権利を行使することができることを知った時」から 5 年で時効により消滅する旨を規定する主観的起算点は、現民法第 724 条において、「損害及び加害者を知った時」から 3 年で時効により消滅する旨の規定が存するので、これを検討することにより、何らかの示唆を得られるのではないか。また、この「知った」とはどのような認識が必要となるのであろうか。ここでは、改正民法の立法担当者による解説を中心に検討する⁽³⁸⁾。

(イ) 趣旨

改正民法により新たに設けられた主観的起算点（改正民法 166 条 1 項 1 号）について、権利を行使することができることを知った時から時効期間が進行するとしたのは、権利者が権利を実際に行使すべきことを期待することができるためである。

(ロ) 主観的認識

上記の趣旨からすると、「債権者が権利を行使することができることを知った」というためには、権利行使を期待されてもやむを得ない程度に債権者が権利の発生原因等を認識する必要がある。具体的には、権利の発生原因の認識のほか、権利行使の相手方である債務者を認識することが必要である。

A 権利の発生原因の認識（不確定期限及び確定期限）

権利の発生や行使について、不確定期限や停止条件が付されているケースでは、権利者が期限の到来又は条件の成就の事実を認識していなければ、「権利者が権利を行使することができることを知った」とはいえない。他方で、確定期限が付されているケース、例えば、契約に基づく債権については、契約時において発生原因の存在と〇

(37) 酒井・前掲注(29)54 頁。

(38) 筒井・村松編著・前掲注(30) 57 頁。

年〇月〇日といった確定期限の定めを認識を有するものといえ、確定期限到来前であっても、契約時において「債権者が権利を行使することができることを知った」ということができ、確定期限が到来しさえすれば、直ちに権利行使をすることができることとなる。

B 権利の発生原因の認識（法的評価が一義的に明確でない原因）

法的評価が一義的に明確ではない原因によって権利が発生したケース、例えば、安全配慮義務違反に基づく損害賠償請求権においては、安全配慮義務の有無は、当事者が従事した職務の内容や危険性などの事情を総合考慮して判断するものであるため、単に職務中の障害等を負ったことを認識したとしても、「権利者が権利を行使することができることを知った」とはいえず、総合的な考慮が必要になる。不法行為に基づく損害賠償請求権における 3 年の消滅時効の起算点である「被害者又はその法定代理人が損害及び加害者を知った時（現民法 724 条前段）」の最高裁平成 23 年 4 月 22 日判決を参考にとすると、一般人であれば安全配慮義務に違反し、債務不履行が生じていると判断するに足りる事実を知っていたことが必要であると解される。

(ハ) 時効が進行する要件

主観的観点からの消滅時効は、①権利行使を期待されてもやむを得ない程度に権利の発生原因等を認識して債権者が「権利を行使することができることを知った」といえることと、②「権利を行使することができる」ことの双方が満たされた時点から、その進行を開始する⁽³⁹⁾。そして、不法行為に基づく損害賠償請求権の消滅時効の起算点とされる「損害及び加害者を知った時（改正民法第 724 条 1 号）」と同旨になると解される⁽⁴⁰⁾⁽⁴¹⁾。

(39) 筒井・村松編著・前掲注(30)57 頁。

(40) 法制審議会民法（債権関係）部会資料 78A・6 頁。

(41) 田子・前掲注(18)127 頁。

第 4 節 主要国の時効制度

1 主要国の時効制度

時の経過により権利行使が制約を受けるという制度は、法的構成を異にすることはあっても、どの国においても存在するものであり、わが国の妥当な法解釈にあつてはもとより、あるべき制度を考える際には、各国の時効制度の法的構成及び実質内容、そのよって来るゆえんを比較研究することは、時に困難な作業ではあるが、きわめて有益な基礎作業である⁽⁴²⁾。1990 年以降、オランダ、オーストラリア、ドイツ、フランスの各国において消滅時効法の大きな改正があり、オーストラリアを除き、時効期間の短期化、二重期間化（主観的起算点・客観的起算点）を内容とするものであった。

本稿においては、民法を準用する国税通則法上の還付請求権に係る消滅時効の起算点を検討するものではあるが、近時の世界的な時効法改正の中でわが国民法の改正を比較し、検証することにより、何らかの示唆を与えるものとする。そこで、本節では、わが国民法と所縁の深いドイツ、フランスの民法改正に焦点を当て筆者が必要と認める範囲で検討する。

2 ドイツ⁽⁴³⁾

(1) 概論

ドイツ民法典の消滅時効法は請求権を対象に 2001 年 11 月 26 日に公布された。新法では時効期間をすべて統一すべく、契約上の請求権であるか法的請求権であるか不法行為に基づく損害倍書請求権であるかにかかわらず、原則的に全ての請求権に適用される二重時効モデルを採用している。

【新 195 条】（通常消滅時効期間）

(42) 松久三四彦「総論」金山直樹編『消滅時効法の現状と改正提言』138 頁（商事法務、2010）。

(43) 齋藤由紀「ドイツ消滅時効法—改正時の議論を中心に」金山直樹編『消滅時効法の現状と改正提言』156 頁・159 頁参照（商事法務、2010）法律は 2001 年 11 月 26 日公布時のものである。

通常の消滅時効期間は、3 年である。

【新 199 条】（通常の消滅時効期間の開始及び最長期間）

通常の消滅時効期間は、

- 一 請求権が発生し、かつ、
 - 二 債権者が請求権を基礎づける事情及び債務者を知り又は重過失がなければ知っていたはずの年の終了の時から起算する。
- 2 生命、身体、健康又は自由の侵害に基づく損害賠償請求権は、その発生及びその認識又は重過失による不知にかかわらず、行為、義務違反又はその他損害を惹起する出来事から 30 年の消滅時効に服する。
- 3 その他の損害賠償請求権は、
- 一 認識又は重過失による不知にかかわらず、その発生から 10 年、又は、
 - 二 その発生及びその認識又は重過失による不知にかかわらず、行為、義務違反又はその他損害を惹起する出来事から 30 年の消滅時効に服する。
- このうちより早く終了する期間が基準となる。
- 4 損害賠償権以外の請求権は、その認識又は重過失による不知にかかわらず、その発生から 10 年の消滅時効に服する。
- 5 請求権が不作為を目的とするときは、発生の代わりに違反とする。

（2）通常の消滅時効期間

旧法における通常の消滅時効期間は 30 年であったが（旧 195 条）、通常の時効期間を 3 年と短縮し（新 195 条）、2 年または 4 年の短期消滅時効（旧 196 条、197 条）を廃止した。時効期間の短期化の引換えとして、債権者が請求権について認識をする前に時効が完成してしまうことを防止するため、起算点を従来の請求権発生時（旧 198 条）ではなく、債権者の認識可能性を考慮するルールに変更した。

（3）最長の消滅時効期間

最長の時効期間は 10 年と 30 年との 2 種類があるが、人身損害以外の場合に適用される 10 年（新 199 条 3 項、4 項）は、旧法の 30 年の時効期間（通常の時効期間（旧 195 条）及び不法行為に関する最長の時効期間（旧 852 条 1 項））の適用範囲をできるだけ限定する趣旨である。これに対して、生命、身体、健康または自由の侵害の場合には、10 年では債権者に不利になりすぎるため、30 年が維持されている（新 199 条 2 項）。そして、損害賠償請求権以外の請求権に関する 10 年の時効期間及び人身損害以外の損害賠償請求権に関する 10 年の時効期間の起算点は請求権発生時であるが、損害賠償請求権に関する 30 年の時効期間の起算点は損害惹起行為の時点である。人身損害以外の損害賠償請求権は通常の時効期間（新法 195 条）と請求権発生時を起算点とする 10 年（新 199 条 3 項 1 号）と行為時を起算点とする 30 年（同項 2 号）との三重の時効期間に服することになる。

なお、その特殊性に照らして通常の時効期間に押し込むのが適当でない請求権についての特別の時効期間（新 196 条（土地の権利に関する消滅時効）、197 条（30 年の消滅時効期間）ほか）については本稿では触れないこととする。

3 フランス⁽⁴⁴⁾

(1) 概論

フランスにおける消滅時効の対象は権利とされており、民事時効法改正は「民事時効改正に関する 2008 年 6 月 17 日の法律」として公布・施行された。新法は時効期間を短期化する代わりに、その起算点を柔軟化している。それとともに、柔軟化から来る弊害を避けるため、上限期間の制度が設けられている。

【新 2224 条】

(44) 金山直樹、香川崇「フランス新時効法－混沌からの脱却の試み」金山直樹編『消滅時効法の現状と改正提言』165 頁-172 頁参照（商事法務、2010）法律は 2008 年 6 月 17 日施行時のものである。

人的訴権または動産に関する物的訴権は、権利者がその権利の行使を可能とする事実を知り、また知るべきであった時から、5年で時効にかかる。

【新 2226 条】

人身傷害を生じさせた場合、そこから生じた賠償を目的とする民事責任訴権は、被害者が直接的であれ間接的であれ、最初の損害または深刻化した損害が確定した時から、10年で時効にかかる。

- 2 ただし、拷問野蛮行為、暴力または未成年者に対する性的侵害を原因とする民事責任訴権は、20年で時効にかかる。

【新 2232 条】

時効期間の起算点の延期、停止または中断は、その効果として、権利の発生の時から 20 年を超えて消滅時効期間を伸長することができない。

- 2 前項の規定は、2226 条（人損に関する損害賠償）、2227 条（不動産に関する物的訴権）、2233 条、2236 条、2241 条 1 項および 2244 条には適用しない。同様に人の身分に関する諸訴権にも適用しない。

（2）普通時効期間

改正前の旧 2226 条は、30 年の普通時効期間を定め、その起算点については定めていなかった。新法はこの 2 点を改めたという意味を持つ。5 年の消滅時効の導入に伴い 6 か月から 5 年の短期消滅時効は廃止された（旧 2271 条～2275 条）。もっとも、他の法律が規定する様々な消滅時効については、個別的な検討がさらに必要だとして、今回は温存されている（新 2223 条）。

起算点について、新 2224 条は時効の起算点「権利の行使を可能にする事実を知り、または知るべきであった時」としている。「事実を知り」は確かに主観的起算点といえるが、「知るべきであった時」というのは当事者の主観そのものではなく、事後的かつ客観的な評価であって、最終的には裁判官の判断に委ねざるを得ない。

(3) 特別の時効期間

1985 年 7 月 5 日の交通事故法によって、2270-1 条が創設され、契約外の民事責任の時効期間に関しては、普通時効期間を 30 年から 10 年に短縮するとともに、その起算点を「損害の発生またはその悪化の時」と定めた。その後 1998 年 6 月 17 日法によって、第 2 項として、損害が拷問、野蛮行為、暴力または未成年者に対する性的な侵害によってもたらされた場合には 20 年の時効に服する旨の規定が加えられた。したがって、今回の新 2226 条は、起算点、時効期間ともに、この規定をそのまま引き継いだものといえる。

(4) 上限期間

2232 条では時効の起算点の柔軟化による 20 年の上限期間が規定されたが、権利者が訴えをできない間に訴権を失うことがないように、人損等について配慮されている。

4 主要国の時効制度のまとめ

起算点と時効期間の組み合わせを見ると、ドイツは①主観（＋客観）的起算点の短期と客観的起算点の長期の二重期間、②主観的起算点の短期と客観的な二つの起算点の長期の三重期間の 3 種、フランスは①主観的又は準主観的起算点の短期と客観的起算点による上限期間[例外あり]の二重期間、②主観的または準主観的起算点の単一期間、③客観的起算点の単一期間（不動産に関する物的訴権は本稿では採り上げていない。）の 3 種である⁽⁴⁵⁾。

第 5 節 小括

本章では、民法における消滅時効制度の意義、沿革、消滅時効期間や消滅時効の起算点について概括した。消滅時効は権利を行使することができる時から

(45) 松久三四彦「総括」・金山直樹編『消滅時効法の現状と改正提言』200 頁（商事法務、2010）。

進行し（現民法 166 条 1 項）、債権は十年間行使しない時は消滅する（現民法 167 条 1 項）こととされており、「権利を行使することができる時」の解釈として、「法律上の障害説」、「現実的期待可能性説」があり、なお、解釈に委ねられている。

そして、民法の一部を改正する法律（平成 29 年法律第 44 号）は、現民法が制定されて以来 120 年ぶりの大きな改正であり、消滅時効に関するものを含むものである。本稿に直接関係する改正点としては、10 年の時効期間とする客観的起算点を存置した上で、「権利を行使することができることを知った時」から 5 年で時効により消滅する旨を規定する主観的起算点が付加され、これにより改正民法は二重期間制をとることとなった。

ところで、各国の時効法改正の動向に目を向けると、近時の時効法は一般的な時効期間が、主観的起算点と組み合わせあって短縮されるとともに、主観的起算点の導入に伴い、客観的起算点の長期との二重期間構成が主流になっており⁽⁴⁶⁾、ドイツ、フランス両国の改正もおおむねこれに沿ったものといえる。

両国の民法を参考に起草された日本の民法（債権関係）は、明治 29 年に制定されて以来実質的な見直しがなされておらず、この度の平成 29 年改正により、消滅時効の起算点について主観的起算点が導入されたものであるが、これは両国の改正の状況から自然の成り行きであったといえるだろう。

(46) 松久三四彦「総括」金山編・前掲注(45)200 頁。

第 2 章 国税の消滅時効制度

第 1 章 国税の消滅時効制度の意義

1 消滅時効制度の意義

国税の消滅時効制度は、徴収権の消滅時効（国税通則法 72 条）と還付金等の消滅時効（国税通則法 74 条）とが規定されており、いずれも時効期間は 5 年とされている。改正民法上の債権の消滅時効期間は、債権者が権利を行使できることを知った時から 5 年（改正民法 166 条 1 項 1 号）、権利を行使することができる時から 10 年（同条同項第 2 号）である。第 1 章第 3 節 2 で論じた民法の客観的起算点が権利を行使することができる時から 10 年であることからすると、半分の期間に短縮されていることとなる⁽⁴⁷⁾が、この理由としては①政府会計の短期決済の必要性、②公法上の権利関係の早期安定、③租税債権について言えば、完備した徴税機構を有する政府が権利行使しないのは怠慢であることの三点が挙げられる⁽⁴⁸⁾。

2 沿革

国税に関する権利の期間制限の制度は相当に古く、その大まかな沿革は以下の通りである⁽⁴⁹⁾⁽⁵⁰⁾。国税通則法が制定されるまでは、かなりの部分が会計法に依拠していたと言える。

（1）明治 22 年 2 月

国税徴収法（明治 22 年法律第 9 号）が制定され、国税の時効期間は納期限の翌日から 3 年とし、徴税令書、徴税伝令書が送達されたときは時効が中断されることが規定された。なお、同日に制定された会計法（明治 22

(47) 武田昌輔監修『DHC コンメンタール国税通則法』3832 頁。

(48) 水野忠恒『所得税の制度と理論－「租税法と私法」論の再検討－』432 頁（有斐閣、2006）。

(49) 志場喜徳郎ほか『国税通則法精解（平成 28 年改訂）』779 頁（大蔵財務協会、2016）。

(50) 武田・前掲注(47)3941 頁。

年法律第 4 号)では、一般の国の債権債務の消滅時効の完成は、これよりも長く当該年度経過後満 5 年とされた。これにより、還付金等についても会計法の規定により年度経過後 5 年としていた。

(2) 明治 30 年 7 月

国税徴収法(明治 30 年法律第 21 号)が制定され、国税の消滅時効についても会計法の規定が適用されることになった。これにより、時効期間は、年度経過後 5 年に延長された。

(3) 大正 11 年 4 月

会計法(明治 22 年法律第 4 号)の全文が改正され(大正 10 年法律第 42 号)、時効期間は、権利を行使しうるときから 5 年とされた。なお、納税告知が中断事由とされる従来の制度を維持するほか、中断、停止に関して規定がないときは、民法の規定を準用する旨規定された。

(4) 昭和 26 年 4 月

時効の中断事由として督促が追加されたほか、滞納処分 of 猶予制度の創設に伴い、その猶予期間中は時効が進行しないこととされた。

(5) 昭和 34 年 4 月

新国税徴収法が制定されて、国税の消滅時効について体系的な規定が設けられた(同法 174 条から 176 条まで)。国税の還付金に係る債務の消滅時効についても同法に新たに規定が設けられ、その規定内容は、現行とほぼ同じであった。

(6) 昭和 37 年 4 月

国税通則法(昭和 37 年法律第 66 号)の制定に伴い、還付金等の消滅時効に関する規定も、国税徴収法から、そのまま、国税通則法に引き継がれ、現在に至っている。

3 徴収権と賦課権

徴収権とは、一般的には、既に確定した租税債務の履行として納付された税額を収納し、その履行を請求し、又は収納を図るため諸手続を遂行できる

権利（いわゆる狭義の「徴収権」）をいうのであるが、賦課権の除斥期間は、いわゆる形成権としての税務署長の更正、決定等権限を規制するものであるのに対し、徴収権の消滅時効は、国と納税者との間の債権債務関係を規制しようとするものであるところから、前者はいわゆる手続面における時間的制限であるのに対し、後者は手続面の外、実体面をも規制する。

したがって、更正、決定等の税務署長の権利を行使するためには、その前提として、国と納税者との間の債権債務関係の存在が必要である。逆にいえば、租税の債権債務関係が時効により消滅すれば、賦課権を行使する対象が存在しないこととなり、更正、決定等の処分をすることができないのである。このように、賦課権と徴収権とは、両者相まって租税債権の実現が図られるものである。

この関係は、条文上は国税通則法第 73 条第 1 項第 1 号において、更正、決定を時効の中断事由としていることから明らかである⁽⁵¹⁾。

第 2 節 国税の時効制度の特色

1 時効の絶対的効力

国税の徴収権の時効については、援用を要せず、時効完成後における権利の放棄はできない（国税通則法 72 条 2 項）。かくて、国税の徴収権は時効期間の経過によって消滅する。したがって、時効完成後においては、税務官庁は、納税者が時効を援用するかどうかを問わず徴収手続きをとることができるが、また、納税者は、時効の利益を放棄することができないから、税金を納付しても過誤納金として還付しなければならない。この点、民事の債権において、その援用が必要とされ（現民法 145 条）、時効完成後その利益を放棄しうること（民法 146 条）と対比すべきである。この消滅時効の絶対的効力は、国税債権に限定されることなく、ひろく公法上の債権に共通である（会

(51) 武田・前掲注(47)3832 頁。

計法 31 条)⁽⁵²⁾。

また、国税の還付金等に係る請求権の消滅時効については、国税の徴収権の消滅時効と同様、援用を要せず、時効完成後における利益の放棄はできない（国税通則法 74 条 2 項）⁽⁵³⁾。

2 民法の準用

国税の徴収権及び還付請求権の時効については、別段の定めがあるものを除き、民法の規定が準用される。その主要なものは、時効の中断と停止である⁽⁵⁴⁾。

なお、改正民法では、時効の中断及び停止を改め、時効の完成猶予及び更新とされたことに伴い⁽⁵⁵⁾、民法の一部を改正する法律の施行に伴う関係法律の整備に関する法律（平成 29 年法律第 45 号）第 125 条において、所要の整備が行われているが、次の（１）及び（２）は現行法に従い記載している。

（１）時効の中断

イ 徴収権

時効の中断は、停止とともに時効の完成を阻止する制度であり、中断事由が生ずると継続した時効期間は効力を失い、再び新たな時効期間が進行する。国税の徴収権の時効の中断については、国税通則法第 73 条のほか、民法の規定が準用され（同法 72 条 3 項）、次の三つのものがある。

（イ）請求

国税の場合におけるこの請求は、裁判上の請求（現民法 149 条）、破産手続参加（現民法 152 条）及び催告（現民法 153 条）ほかがある。

なお、課税処分取消訴訟に対する税務署長の応訴行為も裁判上の請

(52) 志場・前掲注(49)846 頁。

(53) 志場・前掲注(49)865 頁。

(54) 志場・前掲注(49)846 頁、865 頁。

(55) 筒井・村松編著・前掲注(30)44 頁。

求の一態様であり、時効中断の効力がある⁽⁵⁶⁾。

(ロ) 差押え、仮差押え及び仮処分

差押えによる中断の効力は、差押手続が終了するまで継続する。差押えが取り消されたときは、中断の効力は生じない（現民法 154 条）。差押えのため搜索を実施したが差し押さえるべき財産がなく差押えができなかった場合でも、その搜索に着手したときに時効中断の効力が生ずる⁽⁵⁷⁾。

(ハ) 承認

国税の場合は、所得税等の期限後申告、修正申告、税金の一部納付（一部として納付する旨の意思表示が認められる場合に限る。）、納期限後の納税の猶予の申請、延納条件変更の申請、物納財産変更の申請、納付委託の申出（口頭の申出を含む。）等国税の納付義務の存在を認識してしたと認められる行為がこれに該当する。承認は黙示によるものも含まれる⁽⁵⁸⁾。還付金等の充当は、承認とはならないから中断事由とはならない。

なお、納付しようよう等は、催告として時効中断の効力を有する。したがって、しようようした時に中断するが、6 月以内に差押え又は交付要求をしなければならない（現民法 153 条）。催告のみを繰り返して行っても効果はない⁽⁵⁹⁾。時効期間満了の直前に催告をし、その後 6 月以内に差押えをすれば、催告の時に時効中断の効力を持つ⁽⁶⁰⁾。これと同様に、催告後 6 月以内に納付又は承認があればそれが時効期間満了後であっても時効中断の効力を有し、時効完成後の納付又は承認とはならない。

ロ 還付金等

(56) 最判昭 43.6.27 民集 1379 頁。

(57) 名地判昭 42.1.31 訟月 13 卷 4 号 491 頁。

(58) 大判昭 7.10.31 民集 2064 頁。

(59) 大判大 8.6.30 民録 1200 頁。

(60) 最判昭 43.6.27 民集 22 卷 6 号 1379 頁。

国税の還付金等に係る請求権の消滅時効の中断については、次のとおりである⁽⁶¹⁾。

(イ) 請求

還付請求は、現民法第 147 条第 1 号（請求）の規定により、時効中断の効力があるが、当該請求後 6 月以内に、裁判上の請求等を行うことを要する（現民法 153 条）。この請求はもちろん債権者から行うものであるから、第三者納付に係る国税につき過誤納が生じた場合において、第三者が請求しても、何ら中断の効力を有しない。主たる納税者が請求権を有するからである。

(ロ) 承認

債務者である国の支払義務の承認行為は、現民法第 147 条第 3 号（承認）の規定により、時効中断の効力がある。請求権者に対する国庫金振込通知、一部充当通知（相殺の意思表示は、債務の承認であるから、これに相当する充当についても同様であると解される。）、支払通知、支払案内等の通知書が相手方に到達したときに時効は中断される。

(2) 時効の停止

イ 徴収権

民法では、時効の完成時に事故があり権利者が中断措置をすることができなかったときは、時効の完成が猶予される（現民法 158 条以下）。この規定は、国税の徴収権の時効についても準用される（国税通則法 72 条 3 項）。したがって、民法により時効の完成が猶予される期間については、国税の徴収権についても時効の完成が猶予される（現民法 160 条、現同法 161 条）。停止は、本来の時効期間の進行に関係なく、ただその完成を一定期間だけ猶予するものであり、中断とはその点が相違する⁽⁶²⁾。

ロ 還付金等

(61) 志場・前掲注(49)865 頁。

(62) 志場・前掲注(49)848 頁。

還付金等の還付請求権の消滅時効については民法の規定が準用されるが、実際は事例が少ない。ただ、現民法第 161 条の規定により、時効期間満了の時に天災等外部的事由により、時効中断の行為（支払いの請求等）をすることができないときは、天災等のやんだ日から二週間は時効の進行が停止する⁽⁶³⁾。

第 3 節 消滅時効期間

1 徴収権

国税の徴収権の消滅時効期間は、5 年である（国税通則法 72 条 1 項）。徴収権とは、既に確定した租税債務の履行として納付された税額を収納し、ないしはその履行を請求し、さらに強制的にその実現を図る権利をいうものとする。そして、この期間は会計法（同法 30 条）の定めるところと同様であり、地方税も同じである（地方税法 18 条 1 項）。関税も原則として 5 年（関税法 14 条の 2 1 項）とされており、保税地域からの引取りに係る課税物品に対する内国消費税も 5 年である（輸入品に対する内国消費税の徴収等に関する法律 20 条）。いずれも、一般的な私債権の 10 年（現民法 167 条 1 項）に対して短期の消滅時効となっている⁽⁶⁴⁾。

2 還付請求権

還付金等の還付請求権は、その請求することができる日から 5 年を経過したときは、時効により絶対的に消滅する（国税通則法 74 条 1 項）。

(63) 志場・前掲注(49)865 頁。

(64) 志場・前掲注(49)844 頁。

第 4 節 消滅時効の起算点の考え方

1 徴収権

本来消滅時効の起算日は、当該時効に係る権利を行使することができる時である（現民法 166 条 1 項）。この「権利を行使することを得る時」という規定の解釈としては、権利者の一身上の都合で権利を行使することができないことや権利行使に事実上の障害があることは影響がないこととされており、さらに、直ちには請求の訴えを提起することができない抗弁権の付着している権利についても、権利者がその抗弁権を自分の行為によって消滅せしめることができる場合には、その権利は既に「権利を行使し得る」状態にあると解されている。したがって、この考え方を租税債権に当てはめると、なるほど納税の請求は納付すべき税額が確定するまではできないが、法定納期限を過ぎてしまえば既に権利を「行使し得る」状態にあると考えることができるのである。このような考え方にに基づき通則法は、国税の徴収権の消滅時効の起算日を一般的に法定納期限の翌日と定め、法定納期限の定めのない国税については、その国税の徴収権を行使することができる日等と定めている⁽⁶⁵⁾。

2 還付金等

還付金等（過誤納金及び各税法に規定する国税の還付金）の請求権の消滅時効は 5 年で上記 1 の徴収権と同様「請求をすることができる」とは現民法第 166 条第 1 項の「権利を行使することができる」と同義であって、法律上権利行使の障害がないことであり、事実上権利を行使できるか否かは問うところではない⁽⁶⁶⁾⁽⁶⁷⁾。

(65) 志場・前掲注(49)844 頁参照。

(66) 東京高判昭 50.4.16 訟月 21 卷 6 号 1345 頁。

(67) 志場・前掲注(49)863 頁。

第 5 節 消滅時効の起算日の具体例

1 起算日

国税の消滅時効の主な起算点についてみれば、それぞれ次に掲げる日の翌日が徴収権の時効の起算日となる。

(1) 徴収権⁽⁶⁸⁾

イ 申告納税方式による国税については、所得税における 3 月 15 日、たばこ税等における課税物件移出の月の翌月末日、保稅地域からの引取り日等。

ロ 賦課課税方式による国税にあっては、各間接税法に一定の事実が生じた場合に直ちに徴収するものとされている消費税等については当該事実の生じた日、加算税についてはその賦課の基因となった本税の法定納期限、印紙税のうち過怠税については課税文書の作成の時。

ハ 源泉徴収所得税については、利子、配当、給与等の支払いの日の属する月の翌月 10 日。

ニ 納付不足額の通知に係る登録免許税についてはその登記の日（特定の免許等に係るものについては、免許等を受ける日から 1 月以内で登記機関が定める日）。

ホ 更正の除斥期間の終了する日前六月以内にされた更正の請求に係る更正又は当該更正に伴って行われることとなる加算税についてする賦課決定により納付すべき国税については、その更正があった日。

ヘ 裁決等に伴い、更正決定等の期間制限の特例の適用がある場合における更正決定等により納付すべき国税については、裁決等又は更正があった日。

ト 更正の請求期限について災害等により期限延長がされる場合において、更正決定等の期間制限の特例の適用がある場合における更正等により納

(68) 志場・前掲注(49)845 頁。

付すべき国税については、更正があった日。

チ 還付請求申告書に係る還付金の額に相当する税額が過大であることにより納付すべき国税については、還付請求申告書の提出があった日

リ 滞納処分費については、その支出すべきことが確定した日

(2) 還付金等⁽⁶⁹⁾

イ 過誤納金について還付を請求することができるのは、過誤納金が生じた日であるから、その翌日が時効の起算日となる。過誤納金が生じた日とは、過誤納金の発生態様により異なる。誤納の場合には、納付した時点である。

ロ 不服申し立ての決定若しくは裁決により賦課処分が取り消された場合又は減額の更正があった場合には、裁決書若しくは再調査決定書又は更正通知書が送達された時である。

ハ 無効な申告又は賦課処分に基づいて納付した場合は、その納付したときに還付請求権が生ずる⁽⁷⁰⁾。

ニ 還付請求権が取り消しうべき瑕疵のある賦課処分について生じた場合には、その賦課処分は、行政処分として公定力を有しており、取消しの処分を要するので、その取消しのときから還付請求権が生ずると解することが妥当である。

ホ 各税法に定めている租税の還付金については、還付を請求することができる時から時効は進行する。例えば、所得税の確定申告により発生する還付金については、当該申告書を提出することができる日（翌年 1 月 1 日）が起算日となり、提出時期の定めがない還付等を受けるための申告（所得税法 122 条）により発生する還付金にあっても、翌年 1 月 1 日が起算日となる。

ヘ 酒税等の還付金は、当該還付の申告をすることができる日、例えば、酒税の還付金については酒類の戻入れ又は移入のあった日の属する月の

(69) 志場・前掲注(49)863 頁。

(70) 最判昭 52.3.31 訟月 23 卷 4 号 802 頁。

翌月 1 日が起算日となり、その日から時効は進行すると解されている。

2 法律上の障害

(1) 徴収権

徴収権の消滅時効の起算日は、当該時効に係る権利を行使することができる時で（国税通則法 72 条 1 項、現民法 166 条）定型的には上記 1（1）の通りである。この「権利を行使しうる時」という規定の解釈としては、権利者の一身上の都合で権利を行使できないことや権利行使に事実上の障害があることは影響がないとされている。この考え方を租税債権に当てはめると、納税の請求は納付すべき税額が確定するまではできないが、法定納期限（一般的には法定申告期限と一致する。）を過ぎてしまえば税務官庁はこの確定（賦課権の行使）をすることができるのであるから、納税をする権利は法定納期限を経過すれば既に「権利を行使しうる」状態にあると考えることができる。つまり、法定納期限前は「法律上の障害」に該当し徴収権の行使ができないこととなる。そして、法定納期限を経過すれば徴収権を行使することにつき、「事実上の障害」⁽⁷¹⁾（租税債務者の所在不明など）が生じて「法律上の障害」は起こりえないと考える。

(2) 還付金等

還付金等とは、還付金又は国税に係る過誤納金（国税通則法 56 条 1 項）をいい、還付金はその請求のできる日から時効が進行し、過誤納金については過誤納金が生じたときであるから、その翌日が時効の起算日となり（国税通則法 74 条 1 項）、上記 1（2）の通りである。「権利を行使することができる」とは、現民法第 166 条第 1 項の「権利ヲ行使スルコトヲ得ル」と同義で、法律上権利行使の障害がないことであり、事実上権利を行使できるか否かは問うところではない⁽⁷²⁾。

(3) 問題意識

(71) 志場・前掲注(49)844 頁-845 頁。

(72) 東京高裁昭 50.4.16 訟月 21 巻 6 号 1345 頁。

徴収権の消滅時効の起算点について、「法律上の障害」が問題となった事例はほとんど認められないと言ってよいであろう。それは税務官庁が国税債権のうち消滅時効に係るものについて、厳格な管理が行われていること。そして、法律上の障害が端的には、期限の未到来であることを考慮すると、徴収権を行使するに当たり、当該債権について争訟事案になった際に、国が「法律上の障害」を根拠に時効期間の始期が後ろ倒しして、その結果、徴収権の消滅時効が完成していない旨の主張をすることはないと断言できないまでも、そのようなケースはほとんどないと考えてよからう。

これに対し、国税の還付金等の請求権を有する者が、争訟事案においてその権利を行使することにつき何らかの理由で「法律上の障害」があって、還付請求権の始期が未到来である旨の主張をし、時効の起算点が後ろ倒しして、そして、権利を行使しうる時から 5 年以内である旨を主張するケースは全くないわけではない。本稿における研究の主題となるのは、まさに源泉所得税の還付請求権に係る消滅時効の起算点について、「法律上の障害」があると判断された名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決があり、また、この度改正のあった改正民法第 166 条の主観的起算点及び客観的起算点（第 1 章第 3 節 6 参照）が制定されたこともあり、源泉所得税の還付請求権に係る消滅時効の起算点が「法律上の障害」により影響を受けるのはどのようなケースで、現行の民法ではどのように判断しているのか、について検討しようとするものである。

第 6 節 還付金及び過誤納金の意義

1 還付金の意義

還付金とは、適法に納付又は徴収が行われたが、後に租税法の計算規定の適用によって、国が保有する正当な理由がなくなったため、納税者に還付さ

れるべき税額で、以下のようなものをいう⁽⁷³⁾。

- (1) 所得税の源泉徴収税額または予定納税が確定申告税額を超過している場合の超過額（所得税法 138 条 1 項、139 条 1 項）。
- (2) 法人税における所得税額の控除及び外国税額の控除不足額（法人税法 78 条、81 条の 29、133 条 1 項）、中間納付額または中間連結納付額の控除不足額（法人税法 79 条、81 条の 30、134 条 1 項・2 項）。
- (3) 純損失または欠損金の繰戻によりにより還付すべきこととなった税額（所得税法 142 条、法人税法 80 条、租税特別措置法 66 条の 13、法人税法第 81 条の 31、81 条の 18 1 項 4 号）
- (4) 消費税における仕入税額の控除不足額（消費税法 45 条 1 項 5 号・7 号、同法 52 条から 55 条、地方税法 72 条の 88 2 項・3 項）等がこれに属する。

2 過誤納金の意義

過誤納金は還付金と異なり、租税実定法上は納付または徴収の時から（ただし、後発的に課税物件の全部または一部が失われた時は、その時から）国または地方団体がこれを保有する正当な理由のない利得のことで、過納金と誤納金とからなる（伝統的に過誤納金というのは、過納金と誤納金という 2 つの観念を組み合わせて作られた言葉であるといわれている。）⁽⁷⁴⁾。

(1) 過納金

過納金は、申告・更正・決定等、租税債務の内容を確定する行為が当然に無効ではないが、それによって確定された税額が過大であるため減額更正・減額再更正等がなされた場合に、それによって減少した税額のことである。したがって、それは、租税手続法的に見て、納付または徴収の時には法律上の原因があったが、後に法律上の原因を欠くに至った税額のことである。

(73) 金子宏『租税法[第 23 版]』895 頁（弘文堂、2019）。

(74) 金子・前掲注(73)897 頁。

過納金は有効な確定処分に基づいて納付ないし徴収された税額であるから、基礎になっている行政処分が取り消され、その効力が失われない限り、納税者は不当利得としてその還付を求めることはできない⁽⁷⁵⁾。したがって、過納金の還付を求めるためには、その基礎となっている更正・決定等の取消を求める必要があり、不服申立期間ないし出訴期間を徒過すると、原則としてその還付を求めることはできなくなる。そのため、無効な租税確定処分と取り消しうるに止まる租税確定処分との区別の基準が重要な問題となる。従来の通説判例は、区別の基準を瑕疵の重大明白性に求め、瑕疵が重大な法規違反であり、かつその存在が客観的に明白な場合にのみ行政行為は無効になると解してきた⁽⁷⁶⁾。しかし、租税確定処分は第三者の利害に影響することが少なく、したがって、それを信頼する第三者の保護を考慮する必要が少なく、および租税実定法上理由のない利得の保有を国及び地方団体に認めることは正義・公平の観点から見て適切でないこと、の 2 点を考えると、租税確定処分は、課税要件に関する重大な瑕疵があれば、その瑕疵が明白でなくても、無効であると解すべきであろう⁽⁷⁷⁾。

(2) 誤納金

誤納金は、無効な申告・更正・決定等に基づいて納付・徴収された租税、税額の確定前に納付・徴収された租税、確定した税額をこえて納付・徴収された租税などのように、実定法的にも手続法的にも、納付または徴収の時点からすでに法律上の原因を欠いていた税額のことである⁽⁷⁸⁾。

誤納金は最初から法律上の原因を欠いていた利得であるから、納税者は直ちに不当利得としてその還付を求めることができる⁽⁷⁹⁾。

(75) これは大審院以来の判例・通説である。大判昭 5.7.8 民集 9 卷 10 号 719 頁、最判平 22.10.15 民集 64 卷 7 号 1764 頁、判タ 1337 号 73 頁。

(76) 田中二郎『行政法総論』339 頁（有斐閣、1957）。

(77) 金子・前掲注(73)897 頁・898 頁。

(78) 金子・前掲注(73)897 頁。

(79) 最判昭 52.3.31 訟月 23 卷 4 号 802 頁。

第 7 節 還付金及び過誤納金の発生時期

還付金及び過誤納金は、国が保有すべき正当な理由がないため還付を要する利得であって、一種の不当利得であるので、民法の不当利得返還請求権に関する法理が基本的には該当する⁽⁸⁰⁾。

本節では還付金及び過誤納金の発生時期について考察する。

1 還付金の発生時期

還付金請求権は納税義務成立と確定の概念と対比して、抽象的な還付請求権の成立と具体的な還付請求権の確定という認識が可能である。例えば、所得税の予定納税の還付金を例にとれば、暦年経過の時に還付請求権が成立し、還付金額を記載した納税申告書の提出があったときに具体的に還付金額が確定するといえる。この還付請求権の発生は、還付金の発生態様別にみれば、次の通りである⁽⁸¹⁾。

(1) 納税申告書の提出があった時に発生するもの

これには、第 6 節 1 (1) の所得税法の規定による源泉徴収税額又は外国税額の還付金、予定納税額の還付金、同節 1 (2) の法人税法の規定による所得税額、又は外国税額の還付金、中間納付額の還付金、連結中間納付額の還付金及び同節 1 (4) の消費税法の規定による仕入れに係る消費税額の控除不足の還付金などがある。

(2) 更正又は決定等があった時に発生するもの

これには、上記 (1) に掲げる還付金について、更正若しくは決定又は裁決若しくは判決によって発生するものがあり、これらの処分があったときに発生する。

(3) 税務署長等の処分により発生するもの。

これは、上記 (1) 及び (2) に掲げる還付金以外の還付金であり、納

(80) 金子・前掲注(73)895 頁。

(81) 武田・前掲注(47)3084 頁-3085 頁。

税申告書又は還付申請書の提出だけでは具体的な還付金額が定まらず、これらの申告書等に基づいて税務署長が還付の決定を行ったときに発生する。具体的には第 6 節 1 (3) の純損失または欠損金の繰戻によりにより還付すべきこととなった税額のほか、次のような還付金がこれに当たる。

- イ 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（法人税法 135 条 2 項～5 項）に基づく還付金
- ロ 変質、損傷の場合の内国消費税等の還付金及び違約品等の再輸出又は廃棄の場合の内国消費税等の還付金
- ハ 給与所得者が災害を受けた場合の源泉徴収税額の還付金（災害減免法施行令 4 条）
- ニ 被災物品に係る内国消費税等（消費税を除く。）の還付金（災害減免法施行令 13 条 3 項。ただし、申告に係る内国消費税等を除く。）
- ホ 租税条約の実施に伴う特例に基づく還付金（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の施行に関する省令 4 条 6 項、8 条 3 項）

2 過誤納金の発生時期

過誤納金については、発生の態様に応じ、それぞれ次の時期にその発生が認識される⁽⁸²⁾。

- (1) 減額更正、取消裁決、判決等課税額の減少に伴う過納金
減額更正、取消裁決等の処分があった時又は確定判決の効力が生じた時。
- (2) 年末調整による源泉所得税額の過誤納金
その年末調整がされた時（国税通則法 58 条 4 項）。
- (3) 徴収義務者が納税の告知を受けることなく納付した源泉徴収による国税の過誤納金
税務署長がその過誤納の事実を確認した時（国税通則法施行令 24 条 2

(82) 志場・前掲注(49)617 頁。

項 2 号)

(4) 自動車重量税に係る過誤納金

自動車検査証の交付を受けることをやめた場合、又は過大に自動車重量税を納付して自動車検査証の交付を受けた場合の過誤納金については、国土交通大臣等の過誤納確認証明書等が所轄税務署長に提出されたとき（自動車重量税法 16 条 3 項）、認定の処分又は納税の告知（同法 12 条、14 条）が取り消された場合は、その取消しがあったとき。

(5) 印紙税（申告納税方式によるもの及び過怠税を除く。）に係る過誤納金
税務署長がその過誤納の事実を確認した時（印紙税法 14 条）。

(6) 登録免許税に係る過誤納金

登記等の申請が却下され、取り下げられ又は印紙等の再使用証明分の還付申請の申出があったとき（登録免許税法 31 条 8 項 1 号～3 号）。なお、登記等の職権抹消がされたときは、そのされたとき。また、単純な過大納付については、納税者が登記等を受けたとき（登録免許税法 31 条 8 項 4 号、ただし、納税の告知又は認定の処分（登録免許税法 26 条）が取り消された場合の過誤納金は、(1) のグループに属し、取消しがあった時）、電子情報処理組織による納付手続きを行った者がその納付の基因となる登記等の申請をしなかったときは、納税者が過誤納通知をすべき旨の請求を登記機関に申し出た時（その申出がなかった場合には、その納付をした日から六月を経過するとき、同法 31 条 8 項 5 号）。

(7) その他の過誤納金

その納付があった日。

3 還付金等の発生と還付請求権の消滅時効の起算点の関係

税務署長等は、還付金等があるときは、遅滞なく金銭でこれを還付しなければならない。この「還付金等がある時」とは、還付金等の発生が税務行政の機関に具体的に認識されたときという意味であり、納付すべき税額の「確

定」に類似する概念である⁽⁸³⁾。

そして、「第 5 節消滅時効の起算日の具体例」と内容的には極めて似たものであるが、同節は徴収権を行使する者（税務署長等）及び還付請求権を行使する者が、それぞれ権利を行使しないときに 5 年で当該各権利が消滅時効となる場合の各起算点について、述べたものである。それに対し、本節は税務署長等が還付金等の発生時期を認識する規定であるので、両者を混同すべきではないことに留意する必要がある。

第 8 節 小括

国税の消滅時効制度は、徴収権の消滅時効（国税通則法 72 条）と還付金の消滅時効（国税通則法 74 条）とが規定されていて、いずれも時効期間は 5 年である。特色としては援用を要せず、時効完成後における放棄ができないこと、別段の定めがある場合を除き、民法の規定が準用されることが挙げられる。

また、徴収権の消滅時効及び還付金等の消滅時効の各起算日は、権利を行使することができる時（現民法 166 条）である。具体的な徴収権の消滅時効の起算日は一般的に法定納期限の翌日、法定納期限のない国税については、その国税の徴収権を行使することができる日である。還付金は、適法に納付又は徴収が行われたが、後に租税法の計算規定の適用によって、国が保有する正当な理由がなくなったため納税者に還付されるべき税額で、その発生の態様は様々である。過納金は、租税債務内容を確定する申告等が行われ、その税額が納付又は徴収された後、確定した税額が過大で、減額更正等により減少した税額に相当する還付されるべき税額をいう。誤納金は実定法的にも手続法的にも、納付又は徴収の時点から既に法律上の原因を欠いていた税額で還付されるべき金額をいう。そして、過誤納金は過納金と誤納金が合わさって作られた言葉といわれており、その発生の態様は様々である。

(83) 志場・前掲注(49)616 頁。

第 3 章 源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効

第 1 節 源泉徴収制度の概要

1 源泉徴収制度の意義

源泉徴収制度はわが国の税制において、徴収確保のための措置として、きわめて重要な役割を果たしており、諸外国のそれと比較してみた場合に、次の二つの特色を持っている⁽⁸⁴⁾。

一つは源泉徴収の範囲がきわめて広いことである。わが国の所得税制度においては、給与・利子・配当のみでなく、退職所得、公的年金等、報酬・料金・契約金・賞金、生命保険契約等に基づく年金、定期積金の給付補てん金等、匿名組合契約等の利益の分配が、源泉徴収の対象とされている。このように広い範囲にわたって源泉徴収がされている例は、少なくとも先進国においては他に見当たらない。

いま一つは、給与所得に対するわが国の源泉徴収制度がきわめて精密にできていることである。所得税法は、給与所得の源泉徴収について、月額表、日額表を設けて、給与の支払期間と金額、扶養親族等の数、主たる勤務先からの給与か従たる勤務先からの給与かの別等に応じて、給与等の支払いの際に源泉徴収すべき税額を細かく定めて、年間の給与等の総額に対する確定税額と源泉徴収税額の合計額との間に大きな過不足が生じないように手当てをしており、さらに、この両者の間に生じた過不足は、最後の給与の支払いの際に年末調整の方法で精算することとしている。それとの関連で所得税法は、給与所得者のうち、給与等の収入金額の合計額が一定以下であり、かつ、給与所得以外の所得が一定金額以下である者については、申告義務を免除し、

(84) 金子宏「わが国の所得税と源泉徴収制度—その意義と沿革—」日税研論集 15 号『源泉徴収制度』3 頁・5 頁（日本税務研究センター、1991）。

源泉徴収によってすべての課税関係が終了することとしている。もちろん、これは原則であって、給与等の収入金額が一定金額以下である者も、特定支出の合計額が給与所得控除の金額をこえる場合や、年末調整の対象とならない各種控除（医療費控除・雑損控除・寄付金控除等）の金額がある場合には、還付を求めて確定申告をすることができる。しかし、このような申告の数は決して多くなく、大部分の給与所得者については、年末調整ですべての課税関係が終了するのである。いうまでもなく、かかる現状を支えているのは、給与所得者に対して、特定支出を除く必要経費について実額による控除を認めず、その代わりに概算経費控除としての給与所得控除を定めている制度である。

このように、わが国の源泉徴収制度は、きわめて広範・精密かつ強力であって、それが、迅速かつ確実な租税の徴収の確保に役立っていることは、疑問の余地がない⁽⁸⁵⁾。

2 源泉徴収制度の概要

納税義務の確定方式には、納税義務者または税務官庁による一定の行為によって確定させる申告納税方式または賦課課税方式と納税義務者または税務官庁による一定の行為を要することなく自動的に確定し、徴収される源泉徴収方式とがある。現行法上は、申告納税方式を原則とし、源泉徴収方式をその特例として、構成されているといわれている。大部分の納税者の納税義務は源泉徴収方式により確定し、徴収されている。

源泉徴収方式によって確定した納税義務を徴収・納付する制度を源泉徴収制度という。換言すれば、源泉徴収制度とは、源泉徴収の対象者とされている所得の支払者を源泉徴収義務者とし（国税通則法 2 条 1 項 5 号）、支払者が

(85) 金子教授は「しかし、他方では、それ故にこそ、源泉徴収に対して、憲法論のレベルから、立法論のレベルに至るまで種々のきびしい批判がなされてきたのである。特に、給与所得者の側からは、それは実額による経費控除の否定とともに、給与所得を事業所得に対する関係で不当に差別するものである、というはげしい批判が加えられてきた。」と述べられている。

その支払いの際に、税務官庁に代わって、給与等を受ける源泉徴収義務者（以下「受給者」と称する場合がある。）の納付すべき所得税を天引き徴収し、受給者に代わって、徴収した所得税を納付する制度である。納税義務者自らが主体的に自己の課税標準・税額等を計算・申告し、自主的に直接国庫に納付する申告納税制度に比し、大差のあるところである。源泉徴収制度が申告納税制度に対する特例制度として、原則として、一種の所得税の前払いないし予納制度であるといわれている所以でもある。そのため、年末調整または確定申告等により、課税期間内の納付済の税額を本来納付すべき正当税額に清算調整し、還付ないし納付することになる⁽⁸⁶⁾。

3 源泉徴収制度の沿革

わが国における源泉徴収制度の沿革について簡記する。戦前における源泉徴収はすべてそれにより取りきりの「源泉課税」として仕組まれ、明治 32 年に公社債利子に対する源泉課税が導入されたのを初めとして、大正 9 年に銀行預金利子と非居住者の所得、大正 12 年に貸付信託の収益、昭和 15 年に配当利子所得、と制度が拡充されてきた。これらの制度は、後の確定申告が予定されず、受給者の他の所得との関係も想定されえない。

勤労所得については昭和 13 年に退職所得に対する課税が源泉課税（ただし累進税率）として、また、昭和 15 年に給与所得に対する本格的な源泉課税の導入、そして、昭和 22 年に年末調整が導入され、申告納税方式の採用により給与所得に係る源泉徴収が「取りきり」から受給者の所得税の「前取り」としての性格を与えられたことに対応するものであった。

昭和 19 年に三種事業所得として、日雇労働者・大工・左官等の報酬・料金、外交員・集金人等の報酬・料金、原稿・作曲等の報酬・著作権の使用料・講演の謝礼等について源泉課税の規定が設けられ、これが現在の所得税法第

(86) 宮谷俊胤「源泉徴収制度の概要と問題点」日税研論集 15 号『源泉徴収制度』55 頁・56 頁（日本税務研究センター、1991）。

204 条による報酬・料金等の源泉徴収制度へと発展することになる⁽⁸⁷⁾。

第 2 節 源泉徴収義務者

源泉徴収義務者は、自動的に確定した税額を法令に基づいて、自ら算出し（ただし、計算の基礎となるべき諸控除の申告は受給者による。）、これを支払額より徴収し、徴収の日の属する月の翌月 10 日までに国に納付しなければならない（所得税法 181 条 1 項、183 条 1 項、190 条 1 項、199 条、204 条 1 項、207 条、209 条の 2、210 条、212 条 1 項、租特 41 条の 12 3 項）。税務署長は、源泉徴収義務者が源泉所得税を徴収し、納付しなかったとき、源泉徴収義務者から所得税を徴収する（所得税法 221 条）。源泉徴収義務者は、受給者から所得税を徴していなかった場合または期限後に納付した場合、受給者に対し、源泉所得税相当額をその後の支払い分から控除するか、または源泉所得税相当額を受給者に対し求償することができる（所得税法 222 条）。税務署長は法定納期限までに納付されないとき、源泉徴収義務者に対し、納付すべき税額、納期限及び納付場所を記載した納税告知書を送付する（国税通則法 36 条 1 項）。税務署長は納税告知書に指定する期限までに完納されない場合、さらに督促を経て滞納処分に着手する。源泉徴収制度における直接的法律関係は、源泉徴収義務者と国との間にのみ存在し、個々の受給者は国に対して直接義務を負わない。その結果、源泉徴収義務の懈怠に係る附帯税及び罰則は、すべて源泉徴収義務者自身が負担しなければならない（国税通則法 60 条 1 項 5 項、67 条、68 条 3 項、所得税法 240 条、242 条）⁽⁸⁸⁾。

(87) 佐藤英明「日本における源泉徴収制度」税研 153 24 頁・25 頁参照（日本税務研究センター、2010）。

(88) 宮谷・前掲注(86)57 頁・58 頁。

第 3 節 過誤納金の還付請求権者

国税通則法には、源泉所得税の過誤納金が生じた場合に誰が還付請求権者になるのかについて、明文化されていない、本節ではその点について詳述する⁽⁸⁹⁾。

1 問題意識

税務官庁は、「還付金又は国税に係る過誤納金があるときは、遅滞なく、金銭で還付しなければならない（国税通則法 56 条 1 項）。」。過誤納金のうち、一応適法な処分等に基づき納付・徴収した金員が違法を理由に処分等が取り消されたときは過納金として、納税義務がないにもかかわらずこれを納付した場合には当初より納付すべき理由がなかったのであるから誤納金として、それぞれ還付請求することができる。しかし、誰が過誤納金の還付請求者になるのか、その直接的規定の定めはない。例えば、給与等の支払者が、源泉徴収に関する諸規定に反して過大に徴収、納付した場合、過大な源泉所得税が国に納付されることになり、結果的に過誤納金が生ずることになる。これらの場合、支払者または受給者のいずれが還付権者になるのであろうか。

2 内閣法制局の見解

かつて、内閣法制局は、源泉徴収に係る過誤納金の還付請求者は支払者であるとして、次のような見解を示している⁽⁹⁰⁾。過誤納金の還付の法的性格は一種の不当利得返還請求であるから、還付の相手方は民法上の不当利得制度の場合と同様に、不当利得のために損害を被った者と解すべきであり、過誤納金の場合、損害を被った者は、受給者のように見えるが、受給者は法定以上の源泉徴収額に相当する金額の貸金債務不履行があったと認められ、支払者に対し貸金請求権に基づく超過徴収額に相当する請求権を取得し、支払者は過誤納金に相当する額を受給者に支払う義務があり、支払者が損害を被っ

(89) 宮谷・前掲注(86)76 頁。

(90) 昭 37.7.31 1 発 9 号内閣法制局意見。

た者と解されるとしていた。

3 最高裁の判旨ほか

過誤納金の還付権者は支払者であるという。裁判例は、源泉徴収による所得税と確定申告手続によって確定される所得税とは別個成立・確定すべき性質のものであると判示した最高裁判決⁽⁹¹⁾を踏襲しつつ、「確定申告を行おうとする受給者が、先に源泉徴収による所得税を不当又は過大に徴収されている場合であっても、正当な源泉徴収税額との差額の金員の還付を求めることができるのは支払者のみであって、当該受給者は支払者に対して当該差額に相当する部分の給付を求めることができるのは格別、確定申告に際して国に対して直接その還付を求めることができない」と判示⁽⁹²⁾している。学説には批判的見解が少なくない⁽⁹³⁾⁽⁹⁴⁾。

第 4 節 源泉徴収制度における支払者、受給者及び国との関係

源泉徴収には、①国と支払者の関係、②国と受給者の関係、③受給者と支払者の関係、の 3 つの法律関係が存在する。この 3 つの法律関係は、それぞれ、いかなる性格を有する法律関係であり、また相互にどのような関係にたつのか以下検討する⁽⁹⁵⁾。

(91) 最判昭 45.12.24 民集 24 卷 13 号 2243 頁。

(92) 名古屋地判平成 10.20 シュトイエル 333 号 7 頁。

(93) 宮谷前掲注(86)77 頁・78 頁参照。宮谷教授は、『すなわち、受給者は、確定申告による手続きによって過誤納金の還付を直接求めることができる』とする学説の見解が妥当であろう。」と述べられている。

(94) 加藤雅信教授・岩崎正明教授は次の通り述べている。「現在の租税法学の通説、判例に反対し、民法上の不当利得法学の視点から、超過源泉徴収があった場合の還付請求権を受給者への天引き等がなされている通例の場合には一当事者の選択ではあるが基本的には一受給者に、天引き等がなされていない例外的な場合には支払者に認めたいと考える。」加藤雅信・岩崎政明共著「租税法学と民法学の対話」租税法研究 20 号『租税法学と関連学問領域』（有斐閣、1992）。

(95) 畠山武道「源泉徴収制度の法律関係・争訟手続」日税研論集 15 号『源泉徴収制度』256 頁・260 頁参照（日本税務研究センター、1991）。

1 国と支払者の関係

国は支払者に対して給与等の支払いの際に所得税を源泉徴収し、国に納付すべきことを命じることができる。では、支払者はいかなる根拠に基づいて、係る義務を負うのであろうか。

第一に考えられるのは、支払者の源泉徴収義務を、実定法上の債権債務関係において説明しようとする試みである。すなわち支払者は、実定法に根拠を有する法定債務を負っており、その履行を求められるというものである。しかし、現行法上、支払者は受給者の納税義務について連帯納税義務や第二次納税義務を負っているわけではなく、他に支払者に法定債務が発生することを明示するような法律の規定もない。支払者は源泉徴収税額に相当する債務を有していたわけではなく、また、その履行を求められているものでもない。支払者の源泉徴収義務を租税債務的地位から説明することは不可能であるといわざるを得ない。

そこで、次に考えられるのが、支払者の源泉徴収義務は、租税実定法とは無関係に、国が支払者に課した手続上の独自の「義務」であるという考え方である。この「義務説」の内容も様々であるが松沢教授によれば、それらは①徴収機関類似説、②代理人的地位説、③公法上の義務説に分類することが可能であり、松沢教授自身は「人が他人を利用して利潤を獲得することができる場合には、換言すると、他人を雇用して収益を享受しうる地位にある者は一種の社会的責任があり、そこに公共の福祉の要請にこたえる一般的義務を負担しなければならぬものといわねばならない。それは国法上の国家に対する義務であ（る）。」⁽⁹⁶⁾と述べて義務説をとられる。

上記のどの説をとるかによって、個別の問題の大きな解釈に大きな違いがでてくるとは解し難い。その点で、この問題は、さほど重要な問題とはいいい難いが、現行法上、租税債務関係は国と受給者の間にのみ存在するにもかかわらず、徴収手続面では支払者と国のみが表面に現れてくる。また、後にみ

(96) 松沢智『新版租税実体法【補正第2版】』383頁（中央経済社、2003）。

るとおり、受給者は、支払者を相手としてのみ自己の納税義務の範囲を争って出訴することが許されている。このような構造を考えると、まず、受給者にとっては支払者が国の徴収機関とほぼ同じ役割を演ずる。しかるに、支払者の側からみると、自己に課された源泉徴収義務は、自己固有の納税義務に等しいものである。こうしてみると支払者の義務の内容は、見る視点によって異なるが、徴税機関的性格と義務としての性格が複合的に混在している、といえるだろう⁽⁹⁷⁾。

2 国と受給者の関係

国と受給者の間には、通常(すなわち源泉徴収制度が介在しない場合には)、実体的な債権債務関係が存在する。そうすれば、通常の場合、債権者としての国は、受給者に直接に履行を求め、逆に受給者は国に対して過誤納部分の還付や還付訴訟等を提起しうるはずである。しかし、現行法がそのような構造になっていないことは周知のとおりである。そうすれば、現行法上は、実体的な債権債務関係が潜在化し、それが表に現れてくることはない。わずかに確定申告の際に、受給者は「源泉徴収された又は源泉されるべき所得税の額」(所得税法 120 条 1 項 5 号)を確定申告の際に控除することになっており、課税所得の計算上は、それが手続にも反映されることになっている。しかし、すでに見たとおり、両者は、論理的、あるいは実的な関連があるわけではなく、全く別個の手続として、計算上の関係があるにすぎないのである。こうしてみると、現在の源泉徴収制度のもとでは、国と受給者は、実定法的にも手続的にも完全に関係を断ち切られており、納税義務者は、通常の租税法律関係とは著しく異なった特異な地位におかれているのである⁽⁹⁸⁾。

3 支払者と受給者の関係

受給者は支払者のする源泉徴収税額相当分の金銭の控除を受忍する義務が

(97) 畠山・前掲注(95)256 頁-257 頁。

(98) 畠山・前掲注(95)258 頁。

ある。しかしこの義務は、先にも検討したように、受給者が国に対して負う納税義務の一部、あるいは特別に創設された受忍義務の一部であって、支払者と受給者との法律関係に由来するものではない。その結果、支払者と受給者との間には、民法上の雇用関係等に伴う債権債務関係は存在するが、それ以外の租税法上の債権債務関係、すなわち租税実定法律関係は全く存在しないということになる。その結果、通説判例は、支払者と受給者の間には私法上の債権債務は存在するが、公法上の債務関係は存在しない、と説明しているのである⁽⁹⁹⁾。

4 三者構造のまとめ

国と受給者の間には、源泉徴収手続の発生の基礎となる租税実定法（租税債権債務関係）は存在するが、租税手続法の側面で、両者は完全に遮断されており、両者が手続的に接合することは全くない。他方、国と支払者との間では、源泉徴収義務の発生を根拠付けるような租税実定法（租税債権債務関係）は存在しない。しかるに支払者は、租税手続法の面では、自己の本来の納税義務とは直接の関連しない様々な義務を課され、しかもその過怠は、あたかも自己の義務違反のごとく処罰される。

このように現行法上は、租税実定法上の権利義務関係と租税手続法上の権利義務関係が全く乖離しており、両者は交叉することがないのである⁽¹⁰⁰⁾。

第 5 節 納税義務の成立と税額の確定

租税債権は、成立、確定及び履行という過程を経て、その満足が得られることとなるから、確定は履行の、また成立は確定のそれぞれ論理的前提をなしている。

(99) 畠山・前掲注(95)258 頁。

(100) 畠山・前掲注(95)260 頁、畠山教授は「このような租税実定法上と租税手続法上の乖離は、たんに制度に対する支払者や受給者の不満のみならず、法律適用上、解釈上も、多くの問題を生み出すことになっているのである」と述べられている。

ところで、源泉徴収義務者が給与を支払う際、所得税額を徴収することは、その反面受給者が源泉徴収を受忍する義務を負うことにほかならないから、少なくとも法的には受給者が受忍義務を負う以前において、源泉徴収所得税の納税義務の成立及び確定がなされなければならない。そして、納税義務は、通常、納税者、課税物件、課税標準及び税率から成る課税要件が充足することにより成立するのであるが、源泉徴収所得税は徴収義務者において、給与の支払いの際課税要件が充足するから、その時点で源泉徴収所得税の納税義務が成立することは明らかである。所得税法が源泉徴収義務について、「居住者に対し国内において第 28 条第 1 項（給与所得）に規定する給与等…の支払をする者は、その支払の際、その給与等について所得税を徴収」しなければならない（所得税法 183 条 1 項）旨規定し、この規定を承けて通則法は「所得の支払の時」をもって納税義務が成立する旨規定していることは、当然の事柄というべきで、この点については異論をみないところである。

そして、源泉徴収の対象となるべき所得の支払がなされたときは、徴収義務者は、法令の定めるところに従って所得税の納税義務を負うが、当該納税義務は右所得の支払の時に成立し、しかもその成立と同時に特別の手続、例えば申告納税方式における納税申告又は更正決定等、納税者又は税務官庁のする確認行為のような行為なくして納付すべき税額が確定するものとされている（国税通則法 15 条）。従って、徴収義務者は、自動的に確定した税額を、法令に基づいて自ら算出し、支払額から徴収して納付することを建前とする⁽¹⁰¹⁾⁽¹⁰²⁾。

(101) 最判昭 45.12.24 民集 24 卷 13 号 2243 頁「この点右判決がいう如く、通則法 15 条の規定をまつまでもない」と解すれば、源泉徴収制度それ自体から要請される法理と見ることとなるが、もしそうであるとすれば、この理は通則法の制定（昭和 37 年 4 月）の前後によって径庭を異にしないはずである。従来下級審の裁判例の中で納税告知を確定行為としてとられたものがあるが、それは、納税告知処分を争訟の対象とする必要があるからなされたもので、右処分の性格について必ずしも十分な吟味がなされたものではないということになる。いずれにしても、特別の手続を要しないで納付すべき税額が確定する国税については、それらの課税要件が通常一義的に明確であるため、申告や処分等を介在させずとも納付すべき税額が具体的に明らかであり、租税法律関係の安定を害することもないと考えているものと思われる。」

(102) 堺澤良「源泉徴収制度の基本的構造と関係当事者の救済」『税務大学校論叢第 10

第 6 節 納税の告知

1 納税の告知の意義

国税通則法第 36 条（納税の告知）は、国税に関する法律において、国税を「徴収する」と規定されている国税に関し、その徴収のための手続である納税の告知について、その告知を行うこととする国税の種類及び手続を定めたものである。すなわち、納税の告知を行うこととされている国税は、次のとおりである⁽¹⁰³⁾。

- (1) 賦課課税方式による国税（過少申告加算税、無申告加算税及び申告納税方式による国税に係る重加算税を除く。）。
- (2) 次に掲げる国税で、その法定納期限までに納付されなかったもの。

- イ 源泉徴収による国税
- ロ 自動車重量税
- ハ 登録免許税

2 納税の告知の手続

納税の告知は、その告知をする国税の徴収を所轄する税務署長又は税関長（国税通則法 43 条 1 項）が納税者に対し、法定の文書たる納税告知書を送達してするのが原則である。納税の告知書はその書式が定められおり（告示通則法施行規則別紙 2 号）、税務署長又は税関長は、これに納付すべき税額、納期限、納付場所、年度、税目、受入科目、取扱庁名、納期等の区分、番号並びに納税者の住所及び居所を記載し、納税者に送達する⁽¹⁰⁴⁾。

号』86 頁・87 頁参照。

(103) 武田・前掲注(47)1971 頁。

(104) 志場・前掲注(49)467 頁。

3 納税の告知の効果

納税の告知は次のような効力を有する⁽¹⁰⁵⁾。

- (1) 国税の納付を命じ、具体的には納税者に納付の手段を与え、納付期限を指定する。
- (2) 例外的に税額を確定することがある（国税通則法 32 条 3 項）。
- (3) 繰上請求としての効果をもつこともある（国税通則法 38 条 2 項）。
- (4) 徴収権の消滅時効を中断する効力を有する（国税通則法 73 条 1 項 3 号）。

4 納税の告知の法的性格

源泉徴収の対象となるべき所得の支払がなされたときは、徴収義務者は、法令の定めるところに従って、所得税の納税義務を負うが、当該納税義務は右所得支払の時に成立し、しかも、その成立と同時に特別の手続、例えば申告納税方式における納税申告又は更正決定等納税者又は税務官庁のする確認行為のような行為なくして納付すべき税額が確定するものとされている（国税通則法第 15 条）。従って、徴収義務者は上記により自動的に確定した税額を、法令に基づいて自ら算出し、支払額から徴収して納付することを建前とする。そして、上記の構成は、法律の規定をまつまでもなく、源泉徴収制度の当然の前提として法の予定するところであるといわれる⁽¹⁰⁶⁾。上記のような観点から、徴収義務者が所得税を徴収せず、又は徴収した税額を納付しないことを原因として税務署長が発する納税告知について、その性格をみると、当該納税告知は納付すべき税額を確定させるものではなく、税務署長の徴収義務者に対する納付下命行為としての履行の請求にほかならない。換言すると、源泉徴収に係る納税告知は、納税告知一般の場合（賦課課税方式による特別なもの（国税通則法 32 条 3 項括弧書き）を除く）におけるそれと同様徴

(105) 志場・前掲注(49)469 頁。

(106) 最判昭 45.12.24 民集 24 卷 13 号 2252 頁。

収処分であって、課税処分ではないということになる⁽¹⁰⁷⁾⁽¹⁰⁸⁾。

5 源泉所得税に係る納税の告知と受給者への影響

源泉所得税に係る納税の告知は、源泉徴収義務者に対して源泉所得税の納付を命ずるものであるが、給与所得の受給者の納税義務に対してはいかなる影響を与えるのであろうか。これについては、「支払者は、源泉徴収による所得税の納税の告知について再調査の請求、審査請求及び抗告訴訟をなすもの」と解すべきであるが、同処分が不可争のものに確定したとしても、これによって受給者の源泉徴収義務の存否、範囲にはいかなる影響も生じることなく、受給者は、支払者からその徴収された所得税に相当する金額の支払を請求されたときは、自己において源泉徴収義務の存否、範囲を争うことができるものと解され⁽¹⁰⁹⁾、この場合において、「支払者は、国に対する訴訟と受給者に対する訴訟とでともに敗訴する危険性を避けるため、国に対して納税義務不存在の確認の訴えを提起し、受給者に訴訟告知をして、受給者の源泉納税義務の存否、範囲の確認について受給者と責任を分かちことができる」とされている⁽¹¹⁰⁾。

第 7 節 源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効

1 源泉所得税と過誤納金

源泉所得税は、給与等の支払の時に納税義務が発生し、これと同時に特別の経手を経ないで納付すべき税額が自動的に確定する。このような自動確定する源泉所得税の誤納金の消滅時効の起算点は、どのように考えればよいのだろうか。

(107) 最判昭 45.12.24 民集 24 卷 13 号 2254 頁。

(108) 堺澤・前掲注(102)87 頁。

(109) 最判昭 45.12.24 税資 62 号 15 頁。

(110) 志場・前掲注(49)469 頁-470 頁。

自動的に確定する源泉所得税は、すなわち租税確定行為が存在しないといえる。源泉所得税は税務署長による納税の告知がされたとしても、その納税の告知は徴収処分であって、課税処分ではないので、確定手続が存在しないこととなる。つまり、源泉所得税は、支払われた給与等の額から法律上当然に決められるので、通常は過大に税額が徴収されることはあり得ないのである。

過誤納金は、過納金と誤納金に区別され、このうち過納金は、法律上の原因たる申告、更正等の租税確定行為によって確定したものであったが、その後減額更正等により税額が減少することにより、法律上の原因を欠くに至ったものである。

その一方で、自動確定方式の源泉所得税は、租税確定行為が存在せず、税額が過大に確定されることはないから、過納金が生じることはないのである。したがって、源泉所得税の過誤納金とは給与等の支払の際に自動確定した本来納付すべき税額と実際に納付された税額の差額が誤納金として生ずることとなる。

そして、源泉所得税の過誤納金とは、①納税義務がないのに納付した源泉所得税額、②本来納付すべき税額よりも過大に納付した源泉所得税額、つまりは誤納金であるいえる。

2 源泉所得税の還付請求権の消滅時効

源泉所得税の過誤納金は、自動確定方式により源泉徴収税額の納付税額が発生し、申告等の租税確定行為が存在しないので、過納金は生じえず誤納金が生ずることとなる。

裁判例では、納税告知処分によって納付した源泉所得税の返還請求を求めた事案で、源泉所得税について、「もし納税義務がないにもかかわらず納付したものとすれば、当初より納付すべき理由がなかったのであるから、まさに誤納金にあたり」、「納付後直ちにその返還を請求できる」とする一審、二審判決を支持しており、誤納金は納付のときから還付請求をすることができる

と解している（最判昭 53 年 2 月 10 日第二小法廷判決訟月 24 卷 10 号 2108 頁）。

そして、消滅時効の基本的な考え方である「法律上の障害」がないときはいつかという点について、「納付の日」において還付請求権を行使する上での期限の未到来や、租税確定行為がなされた過納金などは見当たらない。誤納金が発生していることに気付かなかつたり、知らなかつたりしていても、それは「事実上の障害」であつて「法律上の障害」ではない。したがつて、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点である「その請求することができる日」は「納付の日」であると考えられてきた。

第 8 節 小括

本章では源泉徴収制度の意義、概要、過誤納金の還付請求権者は誰になるのかについて概括した。また、源泉徴収には①国と支払者の関係、②国と受給者の関係、③受給者と支払者の関係が存在する。①では、源泉徴収義務の発生を根拠付けるような租税実定法（租税債権債務関係）は存在しない。しかるに支払者は、租税手続法の面では、自己の本来の納税義務とは直接の関連しない様々な義務を課される。②では、源泉徴収手続の発生の基礎となる租税実定法（租税債権債務関係）は存在するが、租税手続法の側面で、両者は完全に遮断されており、両者が手続的に接合することは全くない。③では民法上の雇用関係等に伴う債権債務関係は存在するが、それ以外の租税法上の債権債務関係、すなわち租税実定法関係は全く存在しない。源泉徴収に関係する三者は以上のような特殊な関係にあるといえる。

源泉所得税は、給与等の支払の時に納税義務が発生し、これと同時に特別の手続を経ないで納付すべき税額が自動的に確定するので、過納金は生じえない。つまり、源泉所得税の過誤納金とは、①納税義務がないのに納付した源泉所得税額、②本来納付すべき税額よりも過大に納付した源泉所得税額、つまりは誤納金であるといえる。そして、消滅時効の基本的な考え方である「法律上の障害」

がないときはいつかという点について、「納付の日」において還付請求権を行使する上での期限の未到来や、租税確定行為がなされた過納金などは見当たらない。誤納金が発生していることに気付かなかつたり、知らなかつたりしていても、それは「事実上の障害」であつて「法律上の障害」ではない。したがって、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点である「その請求することができる日」は「納付の日」である。

しかし、名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決では、要旨、還付請求権の行使につき、支払の原因が無効になったことを理由とする返還によって、所得の経済的効果が失われるまでは、源泉所得税の課税要件に欠けるところはなく、法律上の障害があるというべきで、当該還付請求権が時効により消滅したとはいえず、還付すべきである、と判示された。判決は地裁判決で確定したものであるが、次章では「法律上の障害」の意義や発生原因、名古屋地裁判決の妥当性などについて検討する。

第 4 章 消滅時効の起算点に関する裁判例

第 1 節 消滅時効の起算点が争点となった最高裁判決

本節では、消滅時効の起算点が争点となった裁判例を概括することにより、消滅時効の起算点における「法律上の障害」とはどのような場合に生じるのか、また、源泉所得税の還付請求権の消滅時効の起算点における「法律上の障害」との関連性などを検討するものである。

1 最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法院判決・民集 24 卷 7 号 771 頁

(1) 事案の概要

X (原告・被控訴人・被上告人) は A 所有の宅地 22 坪について、賃借権を有するとして A に対し賃料を提供したが、受領を拒絶されたため、昭和 27 年 5 月 7 日から A を被供託者として東京法務局に対し賃料 1 カ月 2,000 円の割合で弁済のため供託してきた。その後、A は X を被告として建物収去土地明渡の訴を提起したが、昭和 38 年 1 月 18 日上告審たる最高裁判所で和解が成立し、X は右土地に賃借権を有しないことを認め、同年 6 月 30 日までに建物を収去して A に明け渡し、A は右土地に対する昭和 27 年 3 月 14 日から右土地明渡に至るまでの賃料相当の損害金債権を放棄することとなった。そこで、X は民法第 496 条第 1 項に基づき昭和 38 年 5 月 9 日 Y (供託官、被告・控訴人・上告人) に対して昭和 27 年 5 月 7 日から昭和 28 年 2 月 7 日までに供託した合計 2 万 4,000 円の供託金の取戻を請求したところ、Y は時効により消滅したことを理由に上記請求を却下した。そこで、X は Y を被告として、行政事件訴訟法第 3 条第 2 項により、上記却下処分取消しを求める訴を提起した。

第 1 審⁽¹¹¹⁾は、ほぼ最高裁判決の判旨にあたるような判決をして、Y の

(111) 東京地判昭 39.5.28 日判例時報 374 号 4 頁。

却下処分を取り消した。第 2 審⁽¹¹²⁾も消滅時効の起算点に関しては、大筋において第 1 審と同じだが、時効期間に関しては、第 1 審が 10 年と解したのに、供託は供託の原因もすべて法定されており、また供託官吏が適法であれば供託を受理しなければならず契約自由の原則は適用されないのであるから、その法律関係は公法関係と解するのが相当であるとしたうえ、会計法第 30 条の規定によって 5 年の消滅時効にかかるものとした。そして、大法廷は、供託金取戻請求権の消滅時効の起算点と時効期間について全員一致で次のような判決をした⁽¹¹³⁾。

(2) 判旨

「・・・債権の消滅時効が債権者において債権を『行使スルコトヲ得ル時ヨリ進行ス』るものであることは、民法 166 条 1 項に規定するところである。しかし、弁済供託における供託物の払渡請求、すなわち供託物の還付または取戻の請求について「権利ヲ行使スルコトヲ得ル」とは、単にその権利の行使につき法律上の障害がないというだけではなく、さらに権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることをも必要と解するのが相当である。・・・したがって、弁済供託における供託物の取戻請求権の消滅時効の起算点は、供託の基礎となった債務について紛争の解決などによってその不存在が確定するなど、供託者が免責の効果を受ける必要が消滅した時と解するのが相当である。・・・供託上の法律関係は公法関係であり、供託金の払渡請求権は会計法第 30 条の規定により 5 年の消滅時効に係るものと解している。しかしながら、弁済供託が民法上の寄託契約をの性質を有するものであることは前述のとおりであるから、供託金の払渡請求権の消滅時効は民法の規定により 10 年をもって完成するものと解するのが相当である。・・・(下線は筆者)」

(3) 考察

(112) 東京高判昭 40.9.15 判例時報 427 号 23 頁。

(113) 遠藤浩「弁済供託における供託金取戻請求権の消滅時効期間とその起算点」ジュリスト 482 号 42 頁 (1971)。

「法律上の障害」に当たるとした裁判例は一定数あるが、本判決は消滅時効の起算点に関するこれ以降の裁判において、新しい考え方を示すものであった。従来は、返済期の定めのない寄託契約における消滅時効の起算点は、契約成立の日からとする判例⁽¹¹⁴⁾理論に支えられてきた。このような取扱いについて判決が動揺し始め、本判決と同旨とする内容の判決が急速に増加したのである。その理由としては賃料を巡る争いにおいて裁判が長期化し、判決が確定した時には、消滅時効が完成しているとして払渡請求が却下されるケースが多く見られるようになってきたことによる不都合と、結果として国家に漁夫の利を占めることを許す不合理への反省がそうさせたのであるといわれている⁽¹¹⁵⁾。このような判例の続出と実際の取扱いの違いのもとで、最高裁は結論を出すことを迫られた⁽¹¹⁶⁾。

そして、本判決に対し、遠藤浩教授は要旨次のように述べられている。弁済供託における供託物の取戻請求権の消滅時効の起算点は、供託の基礎となった債務について紛争の解決などによってその不存在が確定するなど、供託者が免責の効果を受ける必要が消滅した時である。なぜならば、争いがあるとその争いが続く間に当事者のいずれかが供託物の払渡を受けるのは、相手方の主張を認めて自己の主張を撤回したものと解されるおそれがあるので、争いの解決を見るまでは、供託物払渡返還請求権の行使を当事者に認めるのは事実上不可能にちかく、当該請求権の消滅時効が供託の時から進行すると解することは、法が当事者の利益保護のために認めた弁済供託の制度の趣旨に反する結果となるからである。この判決は是認されてよいが、「権利ヲ行使スルコトヲ得ル」を権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることが必要であるとする考え方をどこまで一般化できるかは問題があろうと述べ、以後の判決への影響についての疑問を

(114) 大判大 9.11.27 民録 26 輯 1797 頁。

(115) 水田耕一＝中川庫雄『全訂供託法講義』205 頁（1963、帝国判例法規出版）、甲斐道太郎『注釈民法(12)』325 頁（有斐閣、1970）。

(116) 遠藤・前掲注(113)43 頁。

投げかけている⁽¹¹⁷⁾。

本判決の判旨では、「供託物の還付または取戻の請求について「権利ヲ行使スルコト得ル」とあるため、適用場面が限定的ではないかとも考えられる。事実、「権利の性質上その行使が現実的に期待できるものであることを要する」という解釈を、限定的に解し、適用することに否定的な見解がある⁽¹¹⁸⁾。しかし、後述するとおり消滅時効の起算点について、本判決は大きな影響を与えることになる。

2 最高裁平成 8 年 3 月 5 日第三小法廷判決・民集 50 卷 3 号 383 頁

(1) 事案の概要

X は（原告・被控訴人・上告人）は、1984 年 3 月 24 日ひき逃げ事故により負傷、翌年 2 月 2 日に症状が固定し、後遺障害が残った。事故当時飲酒運転をしていた被疑者 A は、司法警察員と検察官に対する各供述調書で一度自白したほかは一貫して記憶がないと供述してきたが、その間二度にわたり X を見舞って謝罪し見舞金も送った。しかし、A は 1986 年 2 月 27 日嫌疑不十分で業務上過失傷害事件について不起訴となり、それまで A の自賠責共済から X に支払われていた治療費の給付も打ち切られた。X は 1987 年 11 月 20 日、A に対し損害賠償の訴えを提起したが、A が加害車両の保有者であるとは認めがたいとする敗訴判決が 1989 年 1 月 6 日の経過により確定した。そこで X は、同年 2 月 6 日、政府に対し自動車損害賠償保障法（以下「自賠法」という。）第 72 条第 1 項前段に基づき後遺障害による損害の補填の請求をしたが、1990 年 2 月 6 日、自賠法第 75 条の 2 年の消滅時効の完成を理由に右請求を却下する旨の通知を受けた。X は同月 13 日、国 Y（被告・控訴人・被上告人）に対し損害の補填を求めて本件

(117) 遠藤・前掲注(113)43 頁。

(118) 榊素寛「被保険者が失踪した場合に保険金請求権の消滅時効の起算点を遺体発見時とした事例」商事法務 1673 号 35 頁、出口正義「死亡保険金請求権の消滅時効の起算点」判例批評民商法雑誌 131 卷 1 号 46 頁。

訴訟を提起したが、Yは右消滅時効を援用して争った。

第 1 審判決⁽¹¹⁹⁾は、自賠法第 75 条の消滅時効の起算点については現民法第 166 条第 1 項が適用されるとしたうえで、自動車安全運転センター発行の交通事故証明書には当事者として A が記載されているので、本件請求権を行使するには加害者の記載のない事故証明書がそれに代わるべき証明力のある文書が入手されるまでは法律上の障害があり（自賠法施行規則 27 条 2 項 2 号参照）、したがって、A に対する損害賠償請求を棄却する判決が確定した翌日の 1989 年 1 月 7 日が起算点となり消滅時効は完成していないとして X の請求の一部を認容した。しかし、原判決⁽¹²⁰⁾は右の文書がないことは法律上の障害にあたらないとして、後遺症状が固定した翌日の 1985 年 2 月 3 日を起算点として消滅時効の完成を認め、X の請求を棄却した。本最高裁判決は第 1 審と理由づけは異なるもののその結論は正当であるとして、原判決を破棄、控訴棄却の自判をした⁽¹²¹⁾。

(2) 判旨

「けだし、(一) 民法 166 条 1 項にいう「権利ヲ行使スルコトヲ得ル時」
とは、単にその権利の行使につき法律上の障害がないというだけでなく、
さらに権利の性質上、その権利行使が現実期待できるものであることを
も必要と解することが相当である（最高裁昭和 40 年（行ツ）第 100 号同
45 年 7 月 15 日大法廷判決・民集 24 卷 7 号 771 頁参照）、・・・したがっ
て、交通事故の加害者ではないかとみとめられる者との間で自賠法 3 条に
よる請求権の存否についての紛争がある場合には、右の者に対する自賠法
3 条による請求権の不存在が確定するまでは、本件規定による請求権の性
質から見て、その権利行使を期待することは、被害者に難きを強いるもの
であるからである。本件においては、上告人と西尾との間で本件交通事故

(119) 鳥取地判平 3.1.30 民集 50 卷 3 号 394 頁。

(120) 広島高松江支判平成 4.1.31 民集 50 卷 3 号 398 頁。

(121) 松久三四彦「消滅時効の起算点（1）」別冊ジュリスト交通事故判例百選[第四版]180 頁（1999）。

の加害車両の保有者が西尾であるか否かをめぐって自賠法 3 条による請求権の存否についての紛争があったところ、上告人の西尾に対する敗訴判決が昭和 64 年 1 月 6 日に確定したので、上告人の本件請求権の消滅時効は、その翌日である同月 7 日から進行し、本件訴訟が提起された平成 2 年 2 月 13 日に中断されたことになるから、上告人の本件請求権が時効により消滅したということとはできない。・・・(下線は筆者)」

(3) 考察

自賠法第 72 条第 1 項前段により、ひき逃げ事故等の被害者が政府に対し有する保障請求(保障金請求権、損害填補請求権)は、2 年の短期消滅時効にかかる(同法 75 条)。本判決は現民法第 166 条第 1 項が適用されるとの前提で、保障請求権の消滅時効の起算点に関する初めての最高裁判決である⁽¹²²⁾。

松久三四彦教授は要旨次のように述べられている。本判決が援用する最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法廷判決は、「弁済供託における供託物の払渡請求、すなわち供託物の還付または取戻の請求について」という限定をつけたうえで、本判決と同一の表現、すなわち、『権利ヲ行使スルコトヲ得ル』とは単にその権利の行使につき法律上の障害がないというだけではなく、さらに権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることをも必要と解する」とした。本判決は上記大法廷判決に続くものであるが、限定を外し、現民法第 166 条第 1 項の一般的解釈として判示した初めての最高裁判決として意義を持つものといえよう。もっとも、この解釈に例外がないかは検討を要する。例えば、不当利得返還請求権は発生当初から権利の存在を知らないか、あるいは知り得ない場合が多いと思われるが、この場合はどうであろうか。

これに対し、野山宏氏は要旨次のように述べられている⁽¹²³⁾。判決要旨にいう「(自賠法) 3 条による損害賠償請求権の存否が争われている場合」

(122) 松久・前掲注(121)181 頁参照。

(123) 野山宏「判解」最高裁判所判例解説民事篇平成 8 年度(上) 143 頁参照。

あるいは「右損害賠償請求権が存在しないことが確定した場合」というのは、解釈の必要な幅の広い概念である。民事訴訟の提起に至れば原則として「争われている場合」に当たるといえようし、被害者の敗訴判決が確定すれば、「損害賠償請求権が存在しないことが確定した場合」に当たることは明らかであるといえよう。しかし、訴訟提起には至らなくとも、加害者ではないかと疑われる者に対して全力を尽くして示談交渉に臨み、あるいは訴訟提起を目指して、証拠収集に努めたこと等を「争われている場合」に当たるといい、訴え提起を断念したこと等を「権利の不存在が確定した場合」に当たるといふことも、場合によっては可能であろう。本判決の法理を適用すべきかどうかは、個別の事案によるものというほかなく、事例の集積が必要である。その場合の判断のポイントは「権利の性質上その権利行使が現実に期待できるものであったか」という点に帰着するものであるといえよう。

松久教授は、最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法院判決の「弁済供託における供託物の払渡請求、すなわち供託物の還付または取戻の請求について」という限定が、本判決ではなくなっていることを捉え、例外がないか検討は要するが一般的解釈を示したものであるとしたのに対し、野山氏は、本判決の法理を適用するかは個別の事案によるものであり、事例の集積が必要とし、松久教授ほどその汎用性を前面には出していないが、本判決以降の判例法理に影響を与えるものであることを示唆している。

なお、本判決の射程範囲は、ある者が交通時効の加害自動車の所有者であるか否かをめぐって自動車損害賠償保障法第 3 条に関する紛争がある場合に限定されとする見解⁽¹²⁴⁾があるが、やや根拠に欠けるものと考ええる。

3 最高裁平成 15 年 12 月 11 日第一小法廷判決・民集 57 卷 11 号 2196 頁

(1) 事案の概要

(124) 加藤新太郎「平成 8 年度主要民事判例解説」判例タイムズ 945 号 (1997)。

訴外Aは、Y生命保険会社（被告・控訴人・上诉人）と平成2年5月1日及び平成3年11月21日に、妻であるX（原告・被控訴人・被被告人）を保険金受取人として、定期保険特約付終身保険契約を各締結した。本件各生命保険の保険約款には、保険金請求権は、支払事由の生じた日の翌日からその日を含めて3年間請求がない場合には時効により消滅する旨の定めがある。

Aは平成4年5月17日自動車を運転して自宅を出たまま帰宅せず、行方不明となった。Xは同月19日、地元の警察に捜索願を出したものの、何の手がかりもなく生死不明まま時が経過した。3年以上が経過した平成8年1月7日、芦ノ湖スカイライン展望台広場から自動車が転落する事故があり、その救出作業中に、展望台広場から約120m下の雑木林の中でAの自動車が発見され、そこから約3m上方の窪み付近でAの白骨化した遺体が発見された。現場の状況等から、Aは運転していた自動車が道路から転落したことにより負傷し、平成4年5月頃に死亡したと推認された。また、Aが行方不明になる前のAの経済状態は相当苦しかったが、それが直ちに自殺に結びつくものと認めることはできず、Aの転落事故は、Aの運転の過誤により発生したものと推認された。

Xは平成8年11月7日、Yに対して保険金の支払を求める本件訴訟を提起した。YはXの保険請求権は、本件保険約款の時効消滅条項の適用により消滅した等の主張をして、支払を拒絶した⁽¹²⁵⁾。

（2）判旨

「しかしながら、本件消滅時効にも適用される民法 166 条 1 項が、消滅時効の起算点を「権利ヲ行使スルコト得ル時」と定めており、単にその権利の行使について法律上の障害がないというだけでなく、さらに権利の性質上、その権利行使が現実期待することができるようになった時から消滅時効が進行するというのが同項の規定の趣旨であること（最高裁昭和 40

(125) 大澤康孝「生命保険契約における保険金請求権の消滅時効の起算点」ジュリスト 1269 号 119 頁（2004）。

年（行ツ）第 100 号同 45 年 7 月 15 日大法廷判決・民集 24 卷 7 号 771 頁参照）にかんがみると、本件約款が本件消滅時効の起算点について上記のように定めているのは、本件各保険契約に基づく保険金請求権は、支払事由（被保険者の死亡）が発生すれば、通常、その時からの権利行使が期待できると解されることによるものであって、当時の客観的状況等に照らし、その時からの権利行使が現実期待できないような特段の事情の存する場合についてまでも、上記支払事由発生の時をもって本件消滅時効の起算点とする趣旨ではないと解するのが相当である。・・・被上告人の本件各保険契約に基づく保険金請求権については、本件約款所定の支払事由（A の死亡）が発生した時から A の遺体が発見されるまでの間は、当時の客観的な状況に照らし、その権利行使が現実期待できないような特段の事情が存したものであるべきであり、その間は、消滅時効は進行しないものと解すべきである（下線は筆者）。」

（3）考察

保険金請求権の消滅時効については、商法第 663 条を準用する同法第 683 条第 1 項により生命保険に適用される。さらに、生命保険の場合には、一般に約款において、3 年に延長されている。そして、保険請求権の消滅時効の起算点については、商法に規定がないため、民法の一般規定によることになる。そこで、現民法第 166 条第 1 項の「権利ヲ行使スルコトヲ得ル時」より進行するとされているため、それがいかなる時であるかが問題となる⁽¹²⁶⁾。

大澤康孝教授は要旨次のとおり述べられている。本判決は最高裁昭和 45 年判決が示した解釈基準を生命保険金請求権の消滅時効の起算点についても適用したものである。生命保険金請求権が、はたして「権利の性質上」保険事故発生時からの権利行使が現実期待し得ないような権利であるのかは問題であるが、判決文の中から強いて探してみるなら、「保険事故、殊

(126) 大澤・前掲注(125)119 頁参照。

に被保険者の死亡が保険金請求者の知らない間に生ずることが少なくないこと」が「権利の性質」に当たるといことであろうか。そうすると、損害保険の場合は、必ずしも同様ではないということになるだろうか。今後さらに事例が加わってより明確になっていくであろうが、「権利の性質上」という限定的表現は、法律上の障害という要件を離れるに当たっての過渡的なものに過ぎず、「権利行使の現実的期待可能性」の基準に収束していくであろうと思われる。また、本判決は保険会社が約款で一定の時を起算点とすることを有効と認めつつ、特段の事情がある場合には約款の効力が制限されることを判示している。結論として、本判決が示す原則論は評価できるが、しかし、実質的な事情を考慮しなければ時効起算点が決まらないということであれば、時効の利益を主張する債務者が、起算点にかかわる過去の事情をめぐる紛争に巻き込まれる恐れがある⁽¹²⁷⁾。

森義之氏は、本判決の射程について次のように述べられている。本判決は展望台下の山林内に自動車とともに転落し、3年8カ月の間誰にも発見されなかったという事案について、特段の事情が存することを認めて、消滅時効が完成していないとしたものであって、保険金請求権者が保険契約の存在を知らなかったにすぎない場合や免責事由に該当すると考えて保険金を請求しなかった場合などについては、本件と事案を異にするということができる⁽¹²⁸⁾。

本判決の射程について、大澤教授の評釈からは汎用性を読み取れないし、森氏の解説からは、保険契約に限られるようにも見て取れる。しかし、本判決は最高裁昭和 45 年判決が示した新しい解釈基準を採用した最高裁平成 8 年判決に続く判決であり、同判決と同様「権利ヲ行使スルコト得ル時」の解釈に当たり、昭和 45 年判決の「・・・について「権利ヲ行使スルコト得ル」」の「について」が付されていないことから、「権利の性質上」という縛りがかかるものの現民法第 166 条 1 項の「権利ヲ行使スルコト得ル時」

(127) 大澤・前掲注(125)120 頁・121 頁参照。

(128) 森義之「判解」最高裁判所判例解説民事篇平成 15 年度（下）776 頁。

を検討する際の基準を確立させたものと評価できるのではないかと考える。

4 最高裁判平成 28 年 3 月 31 日第一小法廷判決・民集 70 卷 3 号 969 頁

(1) 事案の概要

宅地建物取引業者には、取引相手方の債権を担保するため、宅建業法により営業保証金の供託が義務づけられており（宅建業法 25 条第 1 項）、その取引相手方は、宅建業に関する取引から生じた債権につき、当該営業保証金の還付請求権を有することとされている（宅建業法 27 条 1 項）。一方、免許の有効期間満了など一定の事由が生じた場合、宅建業者は営業保証金を取り戻すことができる（宅建業法 30 条 1 項）。そのための手続を定める宅建業法第 30 条第 2 項は、まず本文において、当該営業保証金につき還付請求権を有する者に対し 6 月を下らない一定期間内に申し出るべき旨を公告し、その期間内にその申出がなかった場合でなければ取戻請求をすることができないとしつつ、但書において、営業保証金を取り戻すことができる事由が発生した時から 10 年を経過したときはこの限りでないと定める。

平成元年 3 月 31 日付で宅建業者の免許を受けた X（原告・控訴人・上诉人）は、同年 6 月 13 日付けで東京法務局において 1,000 万円の営業保証金を供託した。その後、当該免許の有効期間は平成 10 年 3 月 31 日をもって満了したが、X は本件保証金につき取戻公告をせず、また、本件保証金に対して還付請求権が行使されることもなかった。その後、平成 25 年 9 月 20 日になって、X が東京法務局供託官に対し、本件保証金の取戻しを請求したところ、同供託官は、X の取戻請求権につき消滅時効が完成していることを理由に同年 10 月 1 日付で却下決定をした。そこで X が Y（国一被告・被控訴人・被上诉人）を相手取り提起したのが本件訴訟である。

原審は概ね次のように述べて、X の請求を棄却した第 1 審判決を維持した。宅建業者であった者は取戻公告をし、その公告期間が経過したことに加え、公告期間内の申出に係る還付請求権が不存在であるかまたは消滅し

たことにより、営業保証金の取戻請求権を法律上行使することができる。還付請求権の存否は取戻事由発生の時点で既に法律上確定しているから、上記申出に係る還付請求権が存在しない場合には（1 審判決はそうように認定した。）、取戻事由発生から最短の公告期間 6 か月が満了した時点で、営業保証金の取戻請求権の行使は法律上可能になり、その時から同請求権の消滅時効は進行する⁽¹²⁹⁾とした。しかし、最高裁は次のとおり、原審を破棄し自判した。

（2）判旨

「宅建業法に基づく営業保証金の供託は、民法上の寄託契約の性質を有するものであることから、その取戻請求権の消滅時効は、同法 166 条 1 項により「権利を行使することができる時」から進行し、同法 167 条 1 項により 10 年をもって完成するものと解される（最高裁昭和 40 年（行ツ）第 100 号同 45 年 7 月 15 日大法廷判決・民集 24 卷 7 号 771 頁参照）。そして、宅建業法 30 条 1 項前段所定の取戻事由が発生した場合において取戻公告がされなかったときは、宅建業者であった者等は、同条 2 項の定めによれば、取戻事由が発生した時から 10 年を経過するまでの間、上記取戻請求権を行使することはできないこととなるのであるから、上記の間、上記取戻請求権の行使について法律上の障害があることは明らかである。

原審は、・・・取戻事由の発生から 6 か月を経過すれば、取戻公告をしていないからといって、そのような法律上の障害を理由として営業保証金の取戻請求権に係る消滅時効の進行が妨げられるものではないとの解釈を前提としているものと解される。

・・・営業保証金及び取戻公告の制度趣旨に照らすと、宅建業法 30 条 2 項の規定は、取戻請求をするに当たり、同項本文所定の取戻公告をすることを義務的なもの又は原則的なものとする趣旨ではなく、取戻公告をして取戻請求をするか、取戻公告をすることなく同項ただし書所定の期間の

(129) 長野史博「宅建業法に基づく営業保証金還付請求権の消滅時効の起算点 - 同法 30 条の取戻公告が行われなかった場合」ジュリスト 1505 号 71 頁(2017)。

経過後に取戻請求をするかの選択を、宅建業者であった者等の自由な判断に委ねる趣旨であると解するのが相当である。

そうすると、取戻公告をすることなく取戻請求をする場合に、宅建業者であった者等は取戻事由が発生すれば直ちに公告期間を最短の 6 か月と定めて取戻公告をすることができることを理由として、取戻事由の発生時から 6 か月を経過した時から取戻請求権の消滅時効が進行すると解することは、上記の選択を宅建業者であった者等の自由な判断に委ねた宅建業法 30 条 2 項の趣旨に反するといわざるを得ない（最高裁平成 17 年（受）844 号同 19 年 4 月 24 日第三小法廷判決・民集 61 卷 3 号 1073 頁、最高裁平成 20 年（受）第 468 号同 21 年 1 月 22 日第一小法廷判決・民集 63 卷 1 号 247 頁等参照）。・・・

以上によれば、宅建業法 30 条 1 項前段所定の取戻事由が発生した場合において、取戻公告がされなかったときは、営業保証金の取戻請求権の消滅時効は、当該取戻事由が発生した時から 10 年を経過した時から進行するものと解するのが相当である。」

（3）考察

本判決は、宅建業法に基づく営業保証金取戻請求権の消滅時効の起算点に関するものである。同法によれば、宅建業者は免許の有効期間満了など一定の事由が生じた場合に、一定の条件下、営業保証金を取り戻すことができる。すなわち、同法第 30 条第 2 項本文は、宅建業者が取戻公告（営業保証金につき還付請求権を有する者に対して 6 月を下らない一定期間内に申し出るべしとの公告）をして当該期間内に申出がなかった場合でなければ、取戻をすることができないとしており、同項ただし書きは「営業保証金を取り戻すことができる事由が発生した時から 10 年を経過したときは、この限りでない（10 年経てば公告なしに取戻可能）」と定める⁽¹³⁰⁾。

イ 評釈

(130) 小粥太郎「民法判例の動き」ジュリスト 1505 号 62 頁(2017)。

長野史寛準教授は要旨次の通り述べられる⁽¹³¹⁾。最高裁はこれまでも、本判決で引用する自動継続特約付の定期預金債権（最高裁平成 19 年 4 月 24 日第三小法廷判決・民集 61 卷 3 号 1073 頁）や、過払金充当合意がある場合の過払金返還請求権（最高裁平成 21 年 1 月 22 日第一小法廷判決・民集 63 卷 1 号 247 頁）について、一定の時点において権利行使をするかどうかを権利者の自由に委ねるとする契約の趣旨を根拠に消滅時効の起算点を遅らせる判断をしている。本判決は、法令に基づく債権についても、これと同様に当該法令の趣旨・目的を考慮して起算点が定められるべき旨を示すものであり、この点に重要な理論的意義を見出すことができる。すなわち、本判決の意義は、①法令に基づく権利の消滅時効については当該法令の趣旨を考慮して起算点が定められるべきことを示した点、②その上で宅建業法第 30 条第 2 項について一定の解釈を示した点にある。このうち②の判断の射程⁽¹³²⁾は同様の規律を有する旅行業法第 9 条 8 項、割賦販売法第 18 条の 2 第 2 項・第 29 条第 2 項等の解釈に及ぶものの、それを超えるものではない。一方、①については、先に触れた 2 判決と相まって、「権利行使につき契約ないし法令上複数のタイミングが予定されている場合には、消滅時効の起算点は当該契約ないし法令の趣旨目的によって定まる」という形で一般化が可能なように思われる。そして、近時の判例理論の有力な潮流である「権利行使が現実期待できる」時点を消滅時効の起算点と考える学説との関係について、権利行使の期待可能性というのは、当該権利を基礎づける契約ないし法令の趣旨に即して判断されるという意味において、「規範的」な概念であると述べられている。

徳地淳氏は、本判決の射程について、要旨次の通り述べられている⁽¹³³⁾。

(131) 長野・前掲注(129)72 頁参照。

(132) 徳地淳「[民事]宅地建物取引業法 30 条 1 項前段所定の事由が発生した場合において、同条 2 項本文所定の公告がされなかったときにおける営業保証金の取戻請求権の消滅時効の起算点—最一小判平成 28.3.31」ジュリスト 1499 号 92 頁(2016)。

(133) 徳地淳「判解」最高裁判所判例解説民事篇平成 28 年度 285 頁。

営業保証金の取戻請求に関する手続等に関し上記②と異なる内容の規定が設けられているものについては、本判決から直ちに何らかの結論が導かれるものではなく、その時点において現民法 166 条第 1 項にいう「権利を行使することができる時」に該当するといえるかにつき、それぞれの規定の文言、内容、趣旨、目的等に照らして、個別に検討する必要があると考えられる。

長野准教授は、本判決で引用する最高裁二判決について、最高裁が「権利者の自由に委ねるという契約の趣旨を根拠」に時効の起算点を遅らせる判断をしているとの見解である。この点に関しては、次のように考察することができるのではなかろうか。本判決で自動継続特約付きの定期預金債権（最高裁平成 19 年 4 月 24 日第三小法廷判決・民集 61 巻 3 号 1073 頁）は、自動契約特約が維持されている間は、満期日が到来すると新たな満期日が到来する仕組みの契約であるため、継続停止の申出をするまでは消滅時効の起算点は到来しない。そして、過払金充当合意がある場合の過払金請求事件（最高裁平成 21 年 1 月 22 日第一小法廷判決・民集 63 巻 1 号 247 頁）については、過払金充当合意の発生する仕組み自体が法律上の障害となる。つまり、過払金充当合意を含む基本契約に基づく継続的な金銭消費貸借契約取引における同取引継続中は消滅時効の起算点が到来しない。すなわち、これらの最高裁二判決は、契約上の仕組みから法律上の障害が生じてしまうケースの判断をしたものである。

それに対し、本判決は法律上の規定自体が法律上の障害を生じさせているという点、すなわち、債権者が宅建業法第 30 条第 2 項の取戻公告をしない旨を選択し、10 年後に取戻請求権を行使するという法律の規定自体が法律上の障害を観念しうるものであるといえるのではなかろうか。

ロ 改正民法

本判決で改正民法が施行された場合の判断について、徳地淳氏は要旨次の通り述べられている。改正民法 166 条 1 項の消滅時効期間につき、債権者が権利を行使することができることを知った時から 5 年間（1 号）、

又は、権利を行使することができる時から 10 年間（2 号）と改めるところとされており、同法が施行された場合、原審や Y が前提とする解釈の下では、取戻事由発生から 10 年が経過する前に同法 1 項 1 号の消滅時効が完成してしまい、宅建業法第 30 条第 2 項ただし書き所定の期間（10 年）経過による取戻請求が事実上不可能になってしまう可能性が高いように思われる⁽¹³⁴⁾。

そして、長野准教授は執筆当時示されていた改正民法の法案に触れ、次のように述べられている。契約ないし法令の趣旨目的に照らして、いまだ「権利行使をすることができる」といえないときには、10 年の長期時効だけでなく 5 年の短期時効も進行しない。このことは、短期時効が条文上「権利を行使することができる」ことを前提にしていると見られることから明らかである⁽¹³⁵⁾。

徳地淳氏は、新民法の適用下においては主観的起算点から 5 年の経過（改正民法 166 条 1 項 1 号）により時効が完成するといい、長野准教授は権利行使が可能とならないと、主観的起算点及び客観的起算点における双方の時効が進行しないと述べられ、新法下における解釈を示唆するものである。

第 2 節 「消滅時効の起算点」が争点となった裁判例の俯瞰

上記 1 から 4 の各最高裁判決は消滅時効の起算点を考察する上で、大きな影響を与えたと考えられるものを拾い上げ、多少の考察を加えたものである。本稿では、後述する平成 29 年 9 月 14 日名古屋地裁判決により、源泉所得税の還付請求権に係る消滅時効の起算点について、「法律上の障害」があると判断されたため、同様の裁判例を通じて考察を試みようとしたところ、その数はわずかであり、本稿の検討の材料となるような裁判例はほとんど見だせない状況で

(134) 徳地・前掲注(133)288 頁・289 頁。

(135) 長野・前掲注(129)72 頁。

あった。そのため、研究の目的の一つでもある「法律上の障害」が何たるかを定義し発生原因を分析するため、何らかの手掛かりを探すとすれば、それは消滅時効の起算点に係る過去の最高裁判決等から、得るものがあるのではないかと考えた。

なお、本節で引用した裁判例【1】から【25】については、事件の概要、判旨などを本稿の末尾に簡記したので適宜参照されたい。

「消滅時効の起算点」の学説及び裁判例の変遷

(1) 学説⁽¹³⁶⁾

第1章第3節では、消滅時効の起算点に係る学説につき、法律上の障害説及び現実的期待可能性説（星野説、松久説、松本説）を概括した。本章では現実的期待可能性説の星野説及び松久説を詳細に触れることにより、
(2) 以下の記載の前提となる考え方を考察するものである。

星野教授は最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法廷判決民集 24 卷 7 号 771 頁（以下「昭和 45 年判決」という。）以降、「債権者の職業・地位・教育などから『権利者を行使することを期待ないし要求することができる時期』と解すべきである」と述べられた⁽¹³⁷⁾。

松久教授は星野説について、解釈の方向性としては賛成するが、「権利者の職業・地位・教育という、一種の個性に左右されるべきではない」とし、「権利行使を期待しうるか否かは権利者の個性を捨象した通常人を基礎として判断すべきである。」としたうえで、この原則の例外を認めるため、次のように述べられる。「通説の区分からすると事実上の障碍に該たる事由であっても、なお時効の進行開始を妨げるとするのが妥当な場合があれば、・・・これを正面から時効の進行開始を妨げる事由として認めてよいように思われる。このような場合を便宜的に、客観的事実上の障碍（他を主観的事実上の障碍）と呼び、客観的事実上の障碍は「昭和 45 年判決に

(136) 香川・前掲注(23) 41 頁・42 頁参照。

(137) 星野・前掲注(24)310 頁。

倣い、「権利の性質上、その行使を現実要求できない場合」と表現するのがよい」と述べられている⁽¹³⁸⁾。

通説とされている星野説では定型的な物差しが必要となる裁判実務に耐えられる規範とはなり得ず⁽¹³⁹⁾、松久説は、昭和 45 年判決で示された「権利の性質上、その権利行使が現実期待できるものであることをも必要と解する」とする解釈と整合するものであり、本稿においては、現実的期待可能性説のうち松久説が基準となり得るものとする。なお、昭和 45 年判決の解釈と松久説との相違は、松久説が権利行使を期待するか否かは権利者の個性について通常人を基礎として判断するのに対し、昭和 45 年判決は権利者の個性について何らの言及がない点にある。

(2) 裁判例の変遷⁽¹⁴⁰⁾⁽¹⁴¹⁾

松久三四彦教授は昭和 45 年判決を契機として、権利行使が現実期待できる時を消滅時効の起算点と考える学説が増えていると指摘する。実際に筆者が第 1 節に掲げた昭和 45 年判決を除く最高裁判決は、総て規範となる先例判決として、昭和 45 年判決を引用している。本稿では消滅時効の起算点（現民法第 166 条）及び損害賠償請求権（現民法 724 条）の消滅時効の起算が争点となった最高裁判決を中心に検討することとする。現民法第 724 条は、不法行為に基づく損害賠償請求権について 2 種類の時効期間を規定する。第 1 は「被害者又はその法定代理人が損害及び加害者を知った時」から 3 年で消滅する。第 2 は「不法行為の時」から 20 年で消滅するとされる。しかし、20 年の期間は除斥期間とする判例がある。本稿は現民法及び改正民法第 166 条における消滅時効の起算点について検討するものであるが、現民法 724 条の知った時の検討は、改正民法第 166 条第

(138) 松久・前掲注(25) 396 頁・399 頁参照。

(139) 野山・前掲注(123)132 頁。

(140) 香川崇「わが国における消滅時効の起算点・停止（二）」富山大学経済学部富大経済論集 57 巻 1 号(2011)65 頁・84 頁参照。【1】から【14】、【16】、【17】は同氏の見解や掲載されている裁判例を参考にした。

(141) 松久・前掲注(25) 375 頁・406 頁参照 【18】から【25】は同氏の見解や掲載されている裁判例を参考にした。

1 項 1 号の「知った時」の解釈に寄与するところが大きいと考えるからである。

イ 昭和 45 年判決前の判決

(イ) 時効期間が 10 年の消滅時効

【1】大判昭和 12 年 9 月 17 日民集 16 卷 1435 頁は、現民法第 166 条の「権利ヲ行使スルコトヲ得ル」とは事実上これを行行使し得るかどうかは関係ないとして、不当利得返還請求権の消滅時効は、権利発生時から進行するとした⁽¹⁴²⁾。

売買予約の予約完結権の消滅時効は、始期又は停止条件が定められていない限り、予約成立時期が起算点となる（【2】大判大正 10 年 3 月 5 日民録 27 輯 493 頁、【3】最判昭和 33 年 11 月 6 日民集 12 卷 15 号 3284 頁）。【4】大判大正 4 年 3 月 24 日民録 21 輯 439 頁は、「出世払」とした債務につき、右債務を不確定期限の債務とした上で、「債権ノ消滅時効ハ債権者カ権利ヲ行使シ得ヘキ時ヨリ其進行ヲ始ムルモノニシテ不確定期限ノ債務ト雖モ其到来ノ時ヨリ債務者ハ弁済を請求シ得」とし、不確定期限の到来時を起算点とした。最高裁も不確定期限の定められた債権につき、不確定期限の到来時を起算点とする（【5】最判昭和 38 年 11 月 1 日裁判集民 69 号 19 頁、【6】最判昭和 41 年 7 月 15 日金融判例 18 号 2 頁）。

(ロ) 時効期間が 5 年以下の消滅時効

【7】大判大正 6 年 11 月 14 日民録 23 輯 1965 頁は、商法第 522 条の 5 年の消滅時効について、原審が 5 年の消滅時効を認めたので、X は解除権発生時に Y の債務不履行を知り得なかったとして上告したが、「消滅時効ハ権利ヲ行使スルコトヲ得ル時ヨリ進行スルヲ以テ通則トシ」「特別ノ規定アルモノノ外権利者ニ於テ権利発生ノ事実を覚知スルノ要ナク」「相手方ノ債務不履行ノ事実ヲ覚知スルト否トヲ問フス時

(142) 森・前掲注(128)788 頁参照。

効ハ進行ヲ始ムル」とし、主観的事実上の障害が進行開始障害事由にならないとした。

【8】大判昭和 10 年 12 月 24 日全集 3 輯 1 号 6 頁及び【9】大判昭和 11 年 12 月 24 日新聞 4100 号 11 頁は、当座貸越契約における貸越債権の消滅時効の起算点は、右契約の終了時とされる。

【10】大判昭和 10 年 2 月 19 日民集 14 卷 137 頁は、当座預金の払戻請求権に対して、当座貸越契約が終了するまで時効が進行しないとした。

【11】大（連）判昭和 15 年 3 月 13 日民集 19 卷 544 頁は、割賦払債権の利益喪失特約について、1 回の懈怠により当然全額の期限の利益を失うものと、期限の利益喪失のため、意思表示が必要なものととする。債権者は、期限の利益喪失の意思表示によって債務者の期限の利益を放棄できる。10 年の時効の起算点確定法理からすれば、権利者によって除去できる障害という意味で法律上の障害に該当しないといえる（【12】最判昭和 42 年 6 月 23 日民集 21 卷 6 号 1492 頁）。

【8】から【12】は当座貸越契約の性質や「期限ノ利益ヲ喪失センムルヤ否ヤハ債権者ノ自由ニ属シ」ていることを勘案して、商事時効が契約成立時から進行を開始しないとしている。これらの事情は権利行使の存在を知っていても権利行使できないという意味で、客観的事実上の障害に該当する。つまり、昭和 45 年判決前の判決であっても、5 年以下の短期消滅時効に関する判例においては客観的事実上の障害が進行開始障害事由とされていたといえよう。いずれの判決も客観的事実上の障害を進行開始障害事由とするための起算点確定法理について言及しておらず、その明確化には昭和 45 年判決まで待たねばならなかった。

ロ 昭和 45 年判決後の判決

(イ) 時効期間が 10 年の消滅時効

昭和 45 年判決は、新たな起算点の一般論、すなわち「権利の性質

上、その権利行使が現実に期待できる」時を起算点とすることを明らかにし、客観的事実上の障害が進行障害開始事由になることを明らかにする。なお、同判決が「弁済供託における供託物の払渡請求、すなわち供託物の還付または取戻の請求について」という限定がついていたが、最高裁平成 8 年 3 月 5 日判決ではこの限定が外れたことは第 1 節で詳述した通りである。

【13】最判平成 19 年 4 月 24 日民集 61 巻 3 号 1073 頁は、自動継続特約のある自動継続定期預金契約は、預金者が解約の申し入れをしても、満期日から満期日までの間は任意に預金払戻請求権を行使することができないことから、初回満期日が到来しても、預金払戻請求権の行使については法律上の障害があるとした。

【14】最判平成 21 年 1 月 22 日民集 63 巻 1 号 247 頁は、「過払金充当合意を含む基本契約に基づく継続的な金銭消費貸借契約においては、同取引継続中は過払金充当合意が法律上の障害となる」とした。

【13】及び【14】は形式上昭和 45 年判決より前の 10 年の消滅時効に関する判例に従っているものの、客観的事実上の障害を「法律上の障害」と構成するものであり、実質的に昭和 45 年判決に示された起算点の解釈に基づくものであるといえよう。

【15】最判平成 13 年 11 月 27 日民集 55 巻 6 号 1334 頁は、過失なくして債務者を確知することができないことを原因とする弁済供託における供託物の取戻請求権について、消滅時効の起算点は供託の基礎となった賃料債務の各弁済期の翌日から現民法第 169 条所定の 5 年間の時効期間が経過した時とした。

(ロ) 時効期間が 5 年以下の消滅時効

【16】最判平成 20 年 2 月 28 日判時 2000 号 130 頁は盗難保険上の約款で、手続をした日から 30 日以内に保険金を支払う旨の条項が定められている場合において、本件保険金請求権の履行期が、合意によって、本件免責通知書の到達する日まで延期されていたとした。

【17】最判平成 17 年 11 月 21 日民集 59 卷 9 号 2558 頁は、「船舶の衝突によって生じた損害賠償請求権の消滅時効は、現民法 724 条により、被害者が損害及び加害者を知った時から進行する。」とした。

ハ 昭和 45 年判決を引用した下級審判決

(イ) 時効期間が 10 年の消滅時効

【18】東京高裁平成 18 年 10 月 12 日判決判時 1978 号 17 頁は、産院において新生児の取り違えがあったとして債務不履行又は不法行為に基づき損害賠償請求を求めた事案について、「その存在が顕在化して初めて権利行使をすることが可能となる」とした。

【19】静岡地裁浜松支部昭和 61 年 6 月 30 日判決判時 1196 号 20 頁は、損害賠償請求権の消滅時効の起算点について、「債権の性質、内容及び債権者の職業、地位、教育等から権利を行使することが現実に期待又は要求することができる時期」とした。

【20】福岡高裁平成 16 年 5 月 24 日判決訟月 50 卷 12 号 3646 頁は、強制連行され労働を強制された中国人の企業に対する債務不履行（保護義務違反・安全配慮義務違反）に基づく損害賠償請求権について、1986 年 2 月 1 日前は中国における私事による出国が認められていなかったので、「法律上の障害があった、あるいは、少なくとも、その権利行使を現実に期待し難い特段の事情があった」とした。

【21】宮崎地裁平成 19 年 3 月 26 日判決訟月 56 卷 4 号 1486 頁は、日本に強制連行されたとする中国人の元労働者らが被告会社に対し安全配慮義務違反に基づく債務不履行責任について、中国で公民出入国管理法等が施行された昭和 61 年頃までは「権利行使が現実に期待できない特段の事情があったとみる余地がある」とした。

【22】大阪地裁平成 12 年 10 月 19 日判決裁判所ウェブサイトは、大阪市長に対し換地処分による清算金の支払を求めた事案について、市長が施行規程に基づき清算金交付日を指定した場合には「権利の性質上その権利行使をすることが現実に期待できない事情がある」とし

た。

(ロ) 時効期間が 5 年以下の消滅時効

【23】東京地裁平成 15 年 6 月 30 日判決金融・商事判例 1242 号 45 頁は、衝突された船舶所有者の衝突した船舶所有者に対する損害賠償請求権について、「本件事故の衝突相手船が被告船ではないかと疑うに足りるだけの客観的な情報を得ていた」時点とした。

【24】大阪地裁平成 17 年 3 月 11 日判決労働判例 898 号 77 頁は、マンションの住込み管理人として勤務していた原告が在職中の賃金の未払いなどを求めたことについて、「賃金の支払日として通常考えられる最も遅い時期である」とした。

【25】名古屋高裁平成 3 年 4 月 24 日判決訟月 37 卷 11 号 2106 頁は、難聴に関する障害補償請求について、聴力障害が控訴人の従事した立木伐採作業の業務に起因するものであることを認識できたのは「騒音職場離脱時」とした。

(3) 小括

昭和 45 年判決前の判決である【1】から【6】は、10 年の消滅時効に関する判例に現れた起算点確定法理は、進行開始障害事由を「法律上の障害」に限定し、消滅時効の完成を早める傾向にあった。5 年以下の短期消滅時効に関する判例の【7】は、主観的事実上の障害が進行開始障害事由にならないとしたのに対し、【8】から【12】は、権利の存在を知っていたとしても、権利行使できなくなるという意味で、客観的事実上の障害が進行開始障害事由とされていたといえよう。上記(1)で記載したとおり、「客観的事実上の障害」とは、通常の区分からすると事実上の障害に該当する場合であっても、なお、時効が進行開始を妨げるとするのが妥当な場合があれば、これを正面から時効の進行開始を妨げる事由として認めてよい場合の便宜的名称をいうものであった。

そして、昭和 45 年判決以降の現民法第 167 条第 1 項の 10 年の消滅時効に関する【13】及び【14】は形式上、「法律上の障害」を時効進行開始障

害事由としつつも、実質的には昭和 45 年判決の起算点確定法理に基づいて、客観的事実上の障害を進行開始障害事由とするものであった。【15】は昭和 45 年判決の判示に沿った判断をしているといえる。5 年以下の消滅時効においても、【16】は実質的に昭和 45 年判決の起算点確定法理に基づき、客観的事実上の障害を時効進行開始障害事由とした。第 1 節で取り上げた最判平成 15 年 12 月 11 日判決は保険約款の解釈に関するものであるが、昭和 45 年判決の起算点確定法理に基づき、客観的事実上の障害を進行開始障害事由とした。しかし、【17】は現民法第 166 条第 1 項ではなく、敢えて現民法 724 条前段を適用している。

第 1 節で考察した最高裁昭和 45 年大法院判決の『「権利ヲ行使スルコトヲ得ル』とは、単にその権利の行使につき法律上の障害がないというだけではなく、さらに権利の性質上、その権利行使が現実期待できるものであることをも必要」とする新しい解釈は、その後の昭和 45 年判決を規範として引用した下級審【18】から【25】までの裁判例のほか、一定数存在しており、判例法理を形成しつつあると考える。

なお、どのような「権利の性質」であれば、「権利行使が現実期待できる」ことを要するかは専ら司法判断によるものであり、その点で予見可能性に乏しいと考えられるが、この判例法理を引用した裁判例が参考となる。

第 3 節 「法律上の障害」等の意義及び原因

本章では、昭和 45 年判決以後における消滅時効の起算点が争点となった裁判例のうち、筆者が重要性の高いと考える最高裁判決を選び、判決の変遷を考察した。また、消滅時効の起算点に係る判決を学者の研究を基に俯瞰した。

その結果、「法律上の障害」は次のように定義することができ、その発生原因も概ね次のケースに当たる場合に発生するのではないかという結論に至った。

1 意義

「法律上の障害」とは、権利は存在するがこれを行行使することが法的にできないことをいう。換言すれば、その権利を実現する訴訟を提起しても請求認容の判決を得られない状態にあることをいうものである。典型的には期限の定めのある債権に係る履行期未到来、停止条件付債権に係る停止条件の未成就などが挙げられる⁽¹⁴³⁾。

さらにいうならば、消滅時効の起算点が後ろ倒しされることであり、その起算点まで、遡るものである。

2 原因

本章で掲げた、消滅時効の起算点が争点とされた裁判例のうち、「法律上の障害」があったとする判決のほとんどが、制度上の趣旨や仕組みから時効の完成が許されないとするものであった。また、昭和 45 年判決の判例法理（「権利ヲ行使スルコトヲ得ル」とは単に権利の行使につき法律上の障害がないというだけではなく、権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることをも必要）が同判決以降の裁判で広く適用されるようになってきている。

なお、本稿では現民法下における消滅時効の起算点に関する学説等として、第 1 章第 3 節に記載した「法律上の障害説」、「現実的期待可能性説」及び前節の「判例法理」の 3 つを挙げた。

いまだ、「法律上の障害説」が通説とされているが、本稿における研究では「判例法理」が確立しつつあると考えている。

改正民法下における客観的起算点（改正民法 166 条 1 項 2 号）が「法律上の障害説」なのか「現実的期待可能性説」又は「判例法理」に拠ることとなるかは今後の解釈に委ねられているとされているが、現民法下における解釈と同様であると考えてよかろう。

(143) 徳地・前掲注(133)291 頁参照。

そして、現民法下における消滅時効の起算点が後倒しされる事象の原因は、法律上の障害説、現実的期待可能性説、判例法理のいずれに当たる場合であっても、次のいずれかまたは両方に該当する場合などに発生するものと分析した。

- ① 制度上の趣旨や仕組みから、時効の完成が許されないこと。
- ② ある前提事実について、後に真実が判明し確定するといった、権利行使が現実期待できない特段の事情があること。

第 4 節 国税に関して消滅時効の起算点が争点となった裁判例

1 最高裁昭和 53 年 2 月 10 日第二小法廷判決・訟月 24 卷 10 号 2108 頁

(1) 事案の概要

Y (被告、被控訴人、被上告人) 税務署長は昭和 40 年 3 月 30 日に X (原告、控訴人、上告人) に対し法人税再更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をなした。その理由は、X が自己所有の株式を訴外代表取締役に移譲したが、その価額が不当に低額であり、時価相当額との差額は右代表取締役に対する賞与と認定すべきであるというにあった。そして、Y は翌 3 月 31 日同一の理由により X に対し源泉徴収告知処分及び加算税賦課決定処分をした。X は上記源泉所得税本税及び加算税を昭和 41 年 12 月 13 日までに完納した。ところで、X は源泉徴収告知処分及び加算税賦課決定処分については争わず、もっぱら法人税再更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分のみを争って出訴した。これに対し、第 1 審大阪地裁は株式の評価方法の違法という実体的理由から、上記処分を取り消す判決 (昭和 41 年行 (ウ) 第 26 号、昭和 44 年 3 月 18 日判決) をし、さらに第 2 審大阪高裁は右処分には理由付記不備の違法があったとして控訴棄却の判決 (昭和 44 年行 (コ) 第 24 号、昭和 49 年 7 月 30 日判決) をし、これらの判決は同 49 年 8 月 16 日に確定した。そこで、X は当該法人税更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分が確定判決をもって取消された以上、法律上こ

れと関連する本件源泉徴収告知処分及び加算税賦課決定処分も不存在になったとして、不当利得金及び還付加算金を請求して出訴に及んだ⁽¹⁴⁴⁾。

(2) 判旨

第一審（大阪地判昭和 51 年 9 月 22 日訟月 22 卷 9 号 2336 頁）は次の通り判示する。

「①過誤納金還付請求権は民法 703 条の不当利得返還請求権とその性格を同じくするところがあるが、過誤納金還付請求権については租税関係の特殊性にかんがみ民法とは異なった特別の規定が置かれている以上、その消滅時効については民法 167 条の規定が排除され、もっぱら国税通則法 74 条が適用されると解すべきである。・・・②納税告知処分は源泉徴収に係る所得税本税の納付義務や税額を確定する効力は持たない（最高裁昭和 43 年（オ）第 258 号昭和 45 年 12 月 24 日第一小法廷判決、民集 24 卷 13 号 2243 頁）のであるから、もし、納税義務がないにもかかわらずこれを納付した場合には納付後直ちにその返還を請求できることになるわけである。原告は本件法人税再更正等処分が確定判決により取消されて始めて返還を請求できることになる主張するが、源泉徴収にかかる所得税の性質及び納税告知の効力が右説示のようなものである以上、所得税法 183 条以下に定める源泉徴収義務がないにもかかわらず納付された源泉徴収にかかる所得税は、原告主張のような判決の有無にかかわらず、納付後直ちにその還付を請求できるわけであるから、原告の主張は理由がない。・・・③原告主張のような訴えの提起や、右の法規の不知、あるいは勝訴の確信をえられないことが、国税通則法 74 条の消滅時効期間の開始につき妨げとなるとは解することはできない（丸数字は筆者が加筆した。）。」

そして、第二審（大阪高判昭和 52 年 3 月 30 日判決税資 91 号 648 頁）は、第一審を引用して、納付後ただちに還付を請求しうるとし、最高裁は「・・・原審の判断は、いずれも正当として是認することができ、原判決

(144) 鈴木庸夫「租税判例研究」ジュリスト 652 号 131 頁（1977）。

に所論の違法はない。・・・」と判示した。

(3) 考察

本判決は、法人税等更正処分を取り消す確定判決が認定賞与に係る源泉所得税の納税告知処分に影響を及ぼすか否かについて、また、過誤納金還付請求権の消滅時効の起算点について判示している。そして、宮谷俊胤教授は要旨次の通り述べられている⁽¹⁴⁵⁾。

イ 過誤納金に係る消滅時効の適用法

従来から、公法・私法の二元的対立関係の是非議論にリンクした延長線上において、債権の性質論から、公法上の債権は本来的に私法上の一般債権とは異なるとする見解と公法上の債権を私法上の一般債権に接近させる見解とが、学説・判例上で大別的に対立する。本件では、還付金等の消滅時効を定める国税通則法 74 条は、公法上の不当利得理論に係る公権の消滅時効を規律したものとみるのか⁽¹⁴⁶⁾、私法を法の一般法と位置付ける前提で、一般法に対する特則を定めたものとみるのか⁽¹⁴⁷⁾、である。国の不当利得が同 74 条に該当しない場合の消滅時効は、前説が会計法 30 条に後説が現民法 167 条にそれぞれ求めることになろう。

ロ 法人税再更正処分を取り消す確定判決が認定賞与に係る源泉徴収告知処分に与える影響

判例は法人税更正処分の取消しは源泉徴収の納税告知処分の効力に影響しないとする（最判昭和 48 年 2 月 15 日税資 69 号 411 頁、同昭和 48 年 12 月 14 日訟月 20 巻 6 号 146 頁）。両処分は別個の法律関係に基づいてなされる別個の処分と解している。学説は、本件の認定賞与とする特殊性を加味し、両処分の課税要件事実が常に同一基礎・評価にあると解し、両処分は何らかの効力関係にあるとする。同一の課税要件事実の認定は、税目的に抵触しない限り、常に同一の評価において、関連税法

(145) 宮谷俊胤「時効（3）—源泉徴収所得税の還付請求権の消滅時効—」別冊ジュリスト 79 号 144 頁・145 頁参照（1983）。

(146) 田中・前掲注(76)256 頁。

(147) 今村成和『現代の行政と行政法の理論』38 頁（有斐閣、1972）。

に適用すべきであり、問題は、認定賞与等が「給与所得」に該当するかどうか、また、源泉徴収の対象となる「支払い」の要件を満たすかどうか、である。両処分が互いに関係があるとみる以上、法人税再更正処分の取消しにより、同一の課税要件事実に基づく源泉所得税の納税告知処分は不存在となる。したがって、誤納に係る還付請求権の消滅時効の起算点は、法人税再更正処分の取消判決確定日と解すべきであろう。

ハ 私見

判例評釈では、宮谷教授、鈴木教授は共に法人税再更正処分と源泉所得税の納税告知処分は密接に関係しており、法人税再更正処分の取消しにより、「納税告知処分が不存在となり」、あるいは、「違法であることを知った」と述べられている。しかしながら、法人税更正処分の取消しは源泉徴収の納税告知処分の効力に影響しないとする（最判昭和 48 年 2 月 15 日税資 69 号 411 頁、同昭和 48 年 12 月 14 日訟月 20 卷 6 号 146 頁）判例があるのだから、密接に関係することをもって、過誤納金の還付請求権の起算点が、法人税再更正処分の取消判決確定日とする見解は、最高裁判決と整合しないものである。

仮に、昭和 45 年判決以降の現民法 166 条の判例法理「権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであること」を踏まえると、次の通り考えられるのではないか。すなわち、X は Y の源泉所得税の納税告知処分に対し、一旦は納付をして、その後処分の取消しを求め提訴したのであるから、還付請求権は実際に納付をしてから行使が可能となる性質のものであることからして、権利行使が現実に期待できるのは「納付の日」となる。

以上の私見からすると、本判決は妥当なものといえるのではなかろうか。

2 名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決・裁判所ウェブサイト

（1）事案の概要

会社である X（原告、役員退職慰労金支給時は E 社、後に F 社は E 社を合併し X は F 社を合併する。）は平成 20 年 4 月 6 日開催の E 社の臨時株主総会で役員退職慰労金 2 億 8,000 万円を支給する旨の決議を行ったとして、平成 20 年 5 月 30 日を含め 4 回に分けて元代表者訴外 A に支給し、E 社は同年 6 月 3 日に源泉所得税及び市県民税を納付した。そして、平成 27 年の別件の名古屋高裁の控訴審判決で、平成 20 年 4 月 6 日開催の株主総会是不存在で、退職金の支給は法律上の原因を欠くものであり、A に対し、退職金手取額に相当する金額等の支払を命じる判決が確定した。平成 27 年 3 月 30 日及び 4 月 14 日に元代表者 A から X へ退職慰労金が返還された。時を同じくして平成 27 年 4 月 7 日 X は Y 税務署長（被告）に対し、源泉所得税の還付請求書を提出したが、Y はこれに応じなかった。その結果、X は名古屋地裁に提訴し、次の理由により国が敗訴した。

（2）判旨

「国税通則法第 74 条 1 項所定の「その請求をすることができる」とは、民法 166 条 1 項の「権利を行使することができる」と同義であるから、その権利の行使について法律上の障害がないこと、及び権利の性質上、その権利行使が現実に期待できるものであることを要する」と解するのが相当である（同項に関する最高裁昭和 40 年（行ツ）第 100 号同 45 年 7 月 15 日大法廷判決・民集 24 卷 7 号 771 頁、最高裁平成 4 年（オ）第 701 号同 8 年 3 月 5 日第三小法廷判決・民集 50 卷 3 号 383 頁参照）。

・・・源泉所得税については、申告納税方式による場合の納税者の税額の申告やこれを補正するための税務署長等の処分（更正、決定）賦課課税方式による場合の税務署長等の処分（賦課決定）なくして、その税額が法令の定めるところに従って当然に、いわば自動的に確定するものとされている（最高裁昭和 43 年（オ）第 258 号同 45 年 12 月 24 日第一小法廷判決・民集 24 卷 13 号 2243 頁参照）。

しかしながら、支払者が源泉徴収義務の発生する所得を支払い、源泉所得税を納付した後になって、その支払いの原因が無効であったこと等を理

由として、支払者が上記所得に相当する金員の返還を受けたことにより、上記所得の支払による経済的成果が失われる場合がありえるところ、このよう場合について、被告の主張するとおり、当初から租税法律関係が存在しなかったものとして、源泉所得税の納付時にその還付請求権が発生すると解したとしても、前記（１）で説示したとおり、所得税法上の所得は専ら経済的面から把握すべきものであり、経済的にみて利得者がその利得を現実に支配管理し、自己のために享受する限りその利得は所得を構成するのであるから、上記返還によって所得の経済的成果が失われるまでは、源泉所得税の課税要件に欠けるところはなく、上記源泉所得税についての還付請求権を行使するにつき、法律上の障害があるというべきである。（下線は筆者）」

（３）考察

原告の元代表者 A（夫）は原告代表者 B（妻）と婚姻関係にあり、子である C 1、C 2 及び C 3（以下「C 1 ら」という。）をもうけた。その後 A 及び B は協議離婚し、A 及び B が経営してきた会社について、A が E 社及び F 社を、B が G 社を経営するようになった。離婚後 A と B 及び C 1 らとの間で、経営してきた複数の会社の経営権をめぐる多くの法的紛争が発生し、多数の訴訟が提起された。そして、訴外原告の元代表取締役 A が唯一の株主であることを前提に、平成 20 年 4 月 6 日付臨時株主総会議事録には、A に対する役員退職慰労金 2 億 8 千万円を支給する旨の株主総会決議がされた旨の記載がある。A は平成 20 年 5 月 16 日付で E 社の代表取締役及び取締役を退任し、H が代表取締役就任として登記された。

本訴訟提起前に二つの訴訟が提起されている。別件訴訟 1 は、A が唯一の株主であることを前提にして株主総会が開催されていたところ、B 及び C 1 らは E 社発行済株式総数の 68% を保有していることが、控訴審判決（名古屋高裁平成 23 年 2 月 18 日判決）により既判力をもって確定され、再度 A に対する退職慰労金を支給する旨の株主総会決議をすることが事実上不可能となった。さらに、別件訴訟 2 では B 及び C らに対し、株主総会

の招集通知がなされていなかったため、株主総会決議は不存在であり、これに基づく退職慰労金の支給は法律上の原因を欠くとし、Aの原告に対する退職慰労金手取額（第一審は退職慰労金支給総額）に相当する額の不当利得返還義務の存在が控訴審判決（名古屋高裁平成 27 年 3 月 19 日判決）により、既判力をもって確定した。

本判決では規範として、まず、所得税法上の所得は、経済的にみて利得者が現実支配管理し、自己のために享受する限りその利得は所得を構成することを示し、次に、最高裁昭和 58 年 9 月 9 日第二小法廷判決における、退職所得の該当性を示す 3 基準①勤務期間の終了という事実による初めての給付、②労務の対価として一部の後払いの性質、③一時金として支払われること、を引用し、退職慰労金の所得税法第 30 条第 1 項（退職所得）の該当性や、Aの退職の事実についてそれぞれ認定している。

また、「国税通則法第 74 条 1 項所定の「その請求をすることができる」とは、現民法 166 条 1 項の「権利を行使することができる」と同義である」ことを付言した上で、最高裁昭和 45 年 7 月 15 日大法廷判決及び平成 8 年 3 月 5 日第三小法廷判決を引用している。それは、昭和 45 年判決の判例法理を事案の内容により限定されることなく、本判決に当てはめることを意味するものである。そして、昭和 45 年 12 月 24 日第一小法廷判決の源泉所得税は、「税額が法令の定めるところに従って当然に、いわば自動的に確定する」とする規範を引用した上で、判断した本判決は次のようにそしゃくできるのではなかろうか。

税額が自動確定する源泉所得税の誤納金の還付請求権の性質上、源泉所得税を納付した後になって、その支払いの原因が無効であったこと等を理由として、支払者が金員の返還を受けることがありえるところ、受給者が利得を現実支配管理し、自己のために享受する限りその利得は所得を構成するのであるから、所得の経済的成果が失われる（支払額の返還）までは、源泉所得税の課税要件に欠けることなく、権利行使が現実期待できるのは支払者が受給者からその返還を受けた時であり、その時まででは

源泉所得税の還付請求権を行使するにつき、法律上の障害があるというべきである。

本判決では、規範として昭和 45 年及び平成 8 年の最高裁判決を引用していることから、下線部が明示されていないと考えられる。なぜなら、そうでないと同二判決を引用する理由に乏しいからである。にもかかわらず、「法律上の障害がある」と判示しているのは、現実的期待可能性が法律上の障害に含まれるということであろうか（第 1 章第 3 節 1（3）に記載のとおり、そのように考えることもできる。）。

ところで、退職慰労金を支給した E 社（X）と、B らに対し株主総会の招集通知をしていない E 社（X）とが同じ法人格であることを考慮すると、株主総会決議の不存在を理由として、A から退職慰労金手取額の返還を受けるまでは、「法律上の障害」があったとする本判決は違和感が拭えず、E 社（X）の納付した退職慰労金に係る源泉所得税相当額は E 社（X）が当初から誤納金であることを覚知しており、国税通則法第 74 条の「その請求ができる日」と同義の現民法第 166 条第 1 項の「権利を行使することができる時」は、源泉所得税の納付の日であるとも解される。

しかしながら、本判決は、A 及び B が原告の経営権を争っている中、原告が退職慰労金を支給したという前提事実が、後に無効であることが別件訴訟 1 及び 2 で既判力をもって確定し、退職所得の該当性や退職の事実についても問題は認められなかったとする事実認定があり、また、元代表者 A から原告に対し退職慰労金相当額及びその利息として 2 億 7 千万円もの多額の金員が返還された、という高いハードルをクリアしたきわめてまれな事例判決といえ、個別事案としての判示は妥当なものといわざるを得ないものと思料する。すなわち、前提事実の無効が別訴の確定判決により確定的になり、多額の金員が返還された結果、消滅時効の起算点について、たまたま「法律上の障害」があったと評価されたのではなかろうか。

本判決は源泉所得税の誤納金の還付請求権に係る消滅時効の起算点につき「法律上の障害」があるとされた事案であるが、大量反復的な処理が求

められる税務署職員による課税実務においては、過度に個別具体的考慮を求めることは困難であり、原則的な源泉所得税の誤納金に係る還付請求権の消滅時効の起算点は「納付の日」と解すべきである。なぜならば、源泉徴収に係る租税法律関係がいつまでも不安定な立場に置かれることとなり、国税通則法第 74 条第 1 項、第 2 項の趣旨を没却しかねないこととなるからである⁽¹⁴⁸⁾。

名古屋地裁判決の考察としては上記のとおりであるが、本研究の契機となった判決であるので、本判決が仮に次の事実に基づく場合、どのような結果を導くことになるのかについて検討する。

イ 別件訴訟 1 及び 2 が判決によるものでない場合

本訴訟提起前に別件訴訟が提起され、二つの判決により既判力をもって確定したことが本訴における「法律上の障害」が導かれた一つの要因であると考えられるが、民事調停、仲裁などの裁判外紛争解決手続により、解決が図られた場合にはどのような結果が導かれるのであろうか。

原告は、臨時株主総会で役員退職慰労金を支給する旨の決議をし、支払がなされ自動確定した源泉所得税を納付したが、実は株主総会は不存在で、退職金の支給は法律上の原因を欠くものであった。このような一旦確定した私法行為について、後に無効であることが判明し、確定した事実が再度翻ってしまうことは、所得の支払の時に成立し、特別の手続行為なくして税額が確定する源泉所得税の法的安定性を害するものである。そして、裁判外紛争解決手続には様々なものがあり、その制度の選

(148) 過誤納金の還付請求権について、田中二郎教授は、次のとおり述べられている。「要する大体に次の 2 点に総括される。第一に、所謂公法関係の中には私法規定の類推の前提たる地盤の共通性を欠き、従つて特殊の理論を適用さるべき支配関係と、本質的には私法関係と区別なく従つて私法規定の類推適用が可能であり、唯特殊の国家目的、公益目的による制限を受け、其の目的に応ずる特殊の取扱に服すべき関係とを区別すべきこと之である。第二に、法律体系の全般に通ずる一般法原理の存在を認める必要のあること、私法規定も之を示している限度に於て、総ての公法関係に一般に妥当するものと認むべきこと之である。」とし、公法と私法との適用関係における限界を示されている。これらの理は述べられた当時とは法発達の成熟度の違う現代において、直ちに当てはまるものとは認められない。しかし、公法と私法の関係性について、一定の示唆を与えるものであろう。田中二郎『公法と私法』39 頁・40 頁(有斐閣、1955)。

択により合意に至った当事者間における法的効果も様々である。本稿においては各制度の詳細な検討は省くこととするが、少なくとも、確定判決と同様の既判力や執行力を有する手続であることが望ましいと考える。

ロ 別件訴訟 2 が退職慰労金相当額を決議する株主総会決議の不存在についての確認判決と解することができる場合

別件訴訟 2 は、退職慰労金相当額が法律上の原因を欠く利得であるとして、不当利得返還請求権に基づき、その返還を求める給付訴訟であったものと解されるが、これが仮に、株主総会決議の不存在が確認された確認判決であると解することができる場合には、名古屋地裁判決に影響を及ぼすものであったと考えられるであろうか。

この例えは、役員退職慰労金を支給する旨の株主総会決議が、開催時に遡って不存在であるか否か、すなわち、退職慰労金を支給する原因が法的に存在しないのであるから、支給した退職金に係る源泉所得税もそもそも徴収する必要がなく、国に納付された源泉所得税額相当額は誤納金であり、納付の日から誤納金に係る還付請求権を行使できることに帰結するのではないかと考えるからである。

上記で述べたとおり、名古屋地裁判決は、別件訴訟 1 及び別件訴訟 2 によって、裁判所を拘束する確定判決があった。そして、同判決では X が A に対し支給した退職慰労金相当額における所得税法上の所得及び退職所得の該当性について検討したことに加え、「・・・、E 社の内部の意思決定に基づいて本件退職慰労金が支給されたと認められ、E 社の意思と関係なく、本件退職慰労金に相当する資産が持ち出された等の事情はうかがわれないこと、A は、E 社の設立された昭和 56 年 5 月 19 日から退任日である平成 20 年 5 月 16 日までの約 27 年間わたって、E 社の代表取締役としての業務を遂行してきたことや、A が代表取締役及び取締役を退任した直後に本件退職慰労金手取額の過半の額の支払がされていることを考慮すると、本件退職慰労金の支給が株主総会決議という手続的な要件を欠き、かつ、その額が相当性を欠く疑いがあったとしても、

従来の継続的な職務に対する報償ないしその間の職務の対価の一部の後払いの性質が直ちに否定されるものではない。」と説示している。

そうすると、仮に別件訴訟 2 が給付判決ではなく、株主総会決議不存の確認訴訟であり、対世効を有する確認判決であったとしても、本件退職慰労金の支給が従来の継続的な職務に対する報償ないしその間の職務の対価の一部の後払いの性質が直ちに否定されるものではないので、所得の経済的成果が失われるまでは「法律上の障害」があるべきことになると考える。

ハ 元代表者 A が退職金手取額の返還をしていない場合

本件は元代表者 A が受領した退職慰労金について、別訴確定判決により株主総会が不存であることを理由に A が E 社（X）に対し退職慰労金手取額を実際に返還したものであるが、仮に退職慰労金手取額が A から E 社（X）に返還されないとした場合にはどのように考えればよいのだろうか。

この点、参考となる最高裁昭和 38 年 10 月 29 日第三小法廷判決・訟月 9 卷 12 号 1373 頁は、「おもうに税法の見地においては、課税の原因となった行為が厳密な法令の解釈適用の見地から、客観的評価において不適法、無効とされるかどうかは問題ではなく、税法の見地からは、課税の原因となった行為が関係当事者の間で有効のものとして取り扱われ、これにより、現実には課税要件が満たされていると認められる場合であるかぎり、右行為が有効であることを前提として租税を賦課徴収することは何等妨げられないものと解すべきである。たとえば、所得税法についていえば、売買による所得が問題となる場合、右売買が民商法の厳密な解釈、適用上無効とされ、或いは物価統制令の見地から不適法とされる場合でも、当事者間で有効として取り扱われ、代金が授受され、現実には所得が生じていると認められるかぎり、右売買が有効であることを前提として所得税を賦課することは何等違法ではない。」と判示している。つまり、課税の原因となった行為が適法でなく、無効であったとしても、

所得の基因となる金員が返還されない限りは、所得税を課することができる」と解されている。

名古屋地裁判決では、株主総会と退職慰労金の支給との関係性について次の通り説示した。「本件退職慰労金の支給は、これを決定した本件株主総会決議が不存在であつてあつた上、その支給によってE社が債務超過に陥るものであつたとすれば、その額も相当性を欠くものであつた疑いが強いといわざるを得ない。しかしながら、・・・E社の内部の意思決定に基づいて本件退職慰労金が支給されたと認められ、・・・従来の継続的な職務に対する報償ないしその間の対価の一部の後払いとしての性質が直ちに否定されるものではない。」

最高裁判決や名古屋地裁判決の説示からすると、AのE社(X)に対する退職慰労金手取額に相当する額の不当利得返還義務が確定したとしても、当該退職慰労金手取額が返還されない限りは退職所得に係る源泉所得税の課税要件に欠けるところはないから、課税適状にあるというべきである。

なお、第4節4で記載したとおり、源泉徴収義務者には自己本来の納税義務と関連しない源泉徴収義務が課されていることを考慮すると、事実関係次第では、受給者から現実に金員の返還がなくても、受給者から金員の返還ができないことが客観的に明らかであり、かつ、支給者ほかに対する救済を優先すべき社会的な要請があるような特定の場合には、源泉所得税の還付請求を認めてもよいケースがありうると考える。

第5節 小括

本章では、消滅時効の起算点に係る最高裁の四判決を考察し、昭和45年判決で示された新しい解釈が適用された判決の変遷を考察した。そして、消滅時効の起算点が争点となった最高裁判決などを俯瞰し、新しい解釈はその後の最高裁判決や下級審判決でも規範として数多く引用されていることから、判例法

理を形成しつつあることを、また、「法律上の障害」等の意義や発生原因を考察した。

次に本稿の目的である源泉所得税の還付請求権に係る消滅時効の起算点が争点となった名古屋地裁判決を考察し、同判決は源泉所得税の還付請求権を行使することについて、「法律上の障害」があるとされた個別性の強い事例判決であると評価した上で、原則的な消滅時効の起算点は「納付の日」と解すべきであると結論付けた。筆者の調査では、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の行使につき「法律上の障害」があるとされた判決は、唯一名古屋地裁判決のみであることからしても、課税実務に大きな影響を及ぼすものではないと考える。

ところで、「第 3 章第 4 節源泉徴収制度における支払者、受給者及び国の関係」では、①支払者と国の関係は租税手続法により規律されているが、租税実定法上の規律は存しない。②国と受給者の関係では納税義務者である受給者は、源泉徴収制度のもとでは実定法的にも手続法的にも完全に関係を断ち切られている。そして、③支払者と受給者の関係では民法上の雇用関係等に伴う債権債務関係は存在するが、租税法上の債権債務関係は存在しない、と結論付けているが、①と③との関係は切断しており、交叉することは全くないにもかかわらず、名古屋地裁判決に先立つ別件訴訟により、③の法律関係、すなわち、元代表者 A に支給された退職慰労金相当額は法律上有効な手続によらないものであり、原告 X に退職慰労金手取額を返還する義務があるとする判決が確定し、その後実際に退職慰労金相当額を返還したことが、①の関係にどのように影響したと考えればよいのであろうか。

金子宏教授は私法上の法律行為と租税法の関係について、要旨次のように述べられている。租税法は、種々の経済活動ないし経済現象を課税の対象としているが、それらの活動ないし現象は、第一次的には私法によって規律されている。租税法律主義の目的である法的安定性を確保するためには、課税は、原則として私法上の法律関係に即して行われるべきである⁽¹⁴⁹⁾。

(149) 金子・前掲注(73)129 頁。

退職慰労金は会社法に基づき、取締役及び監査役の退任に際し支払われる金銭のことで、在職中の職務対価としての支給は報酬等の一種で、定款又は株主総会の決議による定めを要するものである（会社法 361 条 1 項、387 条 1 項）。そして、退職手当等を支給する者はその支払いの際所得税を徴収し、徴収の日の属する月の翌月 10 日までに国に納付しなければならない（所得税法 199 条）。つまり、支払者は会社法上の退職慰労金の支給要件に合致した退職手当等を支給する際、源泉所得税を国に納付しなければならない。確かに、支払者、受給者及び国の関係を租税法上の規律から判断すると、上記①から③のように論ずることができるが、支払者による源泉徴収税額の徴収はあくまでも会社法上適法であることを前提として行われることとなるので、上記③の関係は上記①の關係に反射的に効果が及ぶ關係にあると考える。したがって、租税手続法上①から③の關係がそれぞれに分断され、区々になっていることをもって、支払者及び受給者間の法律行為の異動が、支払者及び国の間の源泉徴収に影響を及ぼさないと考えることは相当でない。なぜならば、ごくまれに生じ、今後発生する可能性も少ないと思われる名古屋地裁判決のようなケースにおいては、説明ができないからである。

第 5 章 まとめ

本研究は名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決の源泉所得税の過誤納金に係る消滅時効の起算点について、「法律上の障害」があるとする判示が本研究の契機となった。還付金等に係る国に対する請求権は、その請求をすることができる日から 5 年で時効により消滅し（国税通則法 74 条 1 項）、別段の定めがないときは民法の規定を準用する（同法 2 項）こととされており、同法の「請求ができる」は、現民法第 166 条第 1 項の「行使することができる」と同義であることから、第 1 章では民法の消滅時効制度について概括した。第 2 章では国税の消滅時効制度について、徴収権及び還付金等の意義や発生時期などを概括した。そして、第 3 章では源泉徴収制度の意義、過誤納金の還付請求権者、源泉徴収制度における支払者、受給者及び国との関係、納税義務の成立と税額の確定、また、源泉所得税の過誤納金がどのような場合に発生するのか、その消滅時効の起算点である「その請求をすることができる日」の従来の考え方について考察した。

第 4 章では、消滅時効の起算点が争点となった最高裁四判決を考察した。その中の最高裁昭和 45 年大法廷判決は「権利の性質上、その権利行使が現実期待できるものであることをも必要」とする新しい解釈による判断であった。消滅時効の起算点は「法律上の障害説」が通説とされているが、この新しい解釈は、その後の最高裁判決で規範として引用され、下級審判決においても規範として多く引用されていることから先例性のある判例法理を形成しつつあると考えたところである。すなわち、消滅時効の起算点の後ろ倒しを意味する「法律上の障害」のほか、この判例法理が適用される場合にも消滅時効の起算点が後ろ倒しされることがある。

また、「法律上の障害」の意義、「法律上の障害」等を含む消滅時効の起算点の後ろ倒しが発生する原因の解明を試みたところ、意義は最高裁判所調査官解説で明らかにされていることが判明した。原因については、民法学者の優れた論文を基に消滅時効の起算点に係る最高裁判決などを分析した結果、①制度上の

趣旨や仕組みから、時効の完成が許されないこと、②ある前提事実について、後に真実が判明し確定するといった、権利行使が現実に期待できない特段の事情があること、のいずれかまたは両方に該当する場合などに発生すると分析した。

そして、源泉所得税の過誤納金に係る還付請求権の消滅時効について、起算点が争点となった裁判例を考察した。名古屋地裁平成 29 年 9 月 21 日判決は、前提事実を覆す確定判決がある点、受給者である元代表取締役が多額の退職慰労金相当額を原告に返還している点、退職の事実や退職所得の該当性の適否について裁判所が認定している点で、源泉所得税の還付請求権の行使につき、「法律上の障害」があるとされたきわめて高いハードルをクリアした個別性の強い事例判決であると結論付けた。本判決は正当であると評価できるものの、今後、消滅時効の起算点について「法律上の障害」があると判断される裁判例が出てくるとは考え難いといえよう。

大量反復的な処理が求められる課税実務においては、過度に個別具体的考慮を求めることは困難であり、源泉所得税の還付請求権に係る消滅時効の原則的な起算点は納付の日と解すべきである。

ところで、国税通則法第 74 条（還付請求権等の消滅時効）の「その請求をすることができる」日は改正民法 166 条の客観的起算点によることになると考える。なぜならば、通則法 74 条は現民法第 166 条第 1 項「権利を行使することができる」と同義であって、改正民法第 166 条第 1 項第 2 号は、現民法第 166 条第 1 項・同法 167 条第 1 項と同様の規律であると解されているためである⁽¹⁵⁰⁾。

(150) 潮見・前掲注(33)47 頁。

結びに代えて

本稿の研究課題は「源泉所得税の過誤納金に係る消滅時効の起算点」であり、研究当初は、関連する裁判例の検討から何らかの示唆を得られるのではないかと考えたところ、参考となりそうな裁判例がほとんど見当たらない状況であった。国税通則法第 74 条第 1 項の「その請求をすることができる日」は現民法第 166 条第 1 項の「権利を行使することができる時」と同義と解されているので、次に、民法上の消滅時効の起算点を争点とする裁判例に目を向けたところ相当数あり、研究の内容としては民法上の学説や裁判例の評釈などの検討が研究の大部分を占めるものとなってしまった。

税務大学校に勤務する者が真っ向から民法の解釈について論ずるのは、かなりの抵抗感があったことは否めず、研究課題本来の税務の視点が少なく新たな提言をすることができなかつたのは、もっぱら筆者の能力不足によるものである。

その一方で、過誤納金が発生して、「法律上の障害」等があるか否かという視点では、一定の整理をすることができたのではないかと考えており、活用場面がかなり限定されると思われるが、課税実務で活用していただければ望外の喜びである。

No.	判決日	参照条文	事件名	事件の概要	判旨
1	大判 昭 12.9.17	民法 166 民法 703	不当利得 返還請求 事件	未成年者 A を父が代理して、Y 銀行に対して債務を負担する契約をし、A 所有不動産に Y のために抵当権を設定し、その後この不動産を X に譲渡した。X は代金の支払い方法として、A の Y に対する債務を分割弁済することを約定した。ところが A は未成年であるが婚姻していたので、父の行為は無権代理であり、A の Y に対する債務も負っていなかった。10 年以上してから、X は Y に対し代金の返還を訴求したが、Y は時効の抗弁をした。	権利行使の不知が事実上の障害に過ぎず、「民法第 166 条ニ所謂権利ヲ行使スルコト得ル時トハ法律上之ヲ行使シ得ヘキ時ヲ意味」し、不当利得返還請求権の消滅時効が、「権利ノ発生ト同時ニ其ノ進行ヲ開始スル」とした。
2	大判 大 10.3.5	民法 166 民法 167	地所売渡 請求ノ件	親戚の一人である被上告人が地所を上告人から買受け、その際、他日上告人の性行が改まり、買受け資金を得たなら、原価で上告人に売り渡すという予約をし、十年以上経過してから上告人が予約完結権を行使した。	売買予約の予約完結権の消滅時効は、始期又は停止条件が定められていない限り、予約成立時期が起算点となる。

3	最判 昭 33.11. 6	民法 166	所有権移 転登記手 続請求上 告事件	A の相続人である被上 告人が B の相続人であ る上告人らに対し、A が 所有する不動産を売渡 担保に供して、その所有 権を B に移し、債務が完 済した時は所有権を元 に戻す旨の契約をした。 その後、被上告人が弁済 供託により債務を完済 したとして、予約完結権 を行使し不動産の所有 権移転登記手続を求め た。	同上
4	大判 大 4. 3. 24	民法 127 民法 135 民法 166	貸金請求 ノ件	出せ払債務の消滅時効 の起算点	「出せ払」としていた 債務につき、右債務を 不確定期限付きの債 務とした上で「債権ノ 消滅時効ハ債権者カ 権利ヲ行使シ得ヘキ 時ヨリ其進行ヲ始ム ルモノニシテ不確定 期限ノ債務ト雖モ其 到来ノ時ヨリ債権者 ハ弁済ヲ請求シ得」と した。
5	最判 昭 38.11. 1	民法 166	土地所有 権移転登 記手続並 に損害賠	朝鮮から国内帰還した 不動産管理人に対し、不 動産所有者が不動産の 返還請求をしたときに、	不確定期限の定めら れた債権につき、不確 定期限の到来時を起 算点とする。

			償請求事件	当該管理人が当該不動産の収益を計算の上、所有者に渡す旨の約定があった場合の不動産収益返還請求権。	
6	最判 昭 41.7.15	民法 127 民法 135 民法 166 ほか	貸金請求 上告事件	担保物である鉱業権を売却して、債務を返済する旨を約した場合の弁済期。	同上
7	大判 大 6.11.14	民法 166 民法 167 ほか	原状回復 請求ノ件	株式取引所仲買人 Y が X から株式の受託を受けていたが、Y が委託を履行しないので、X は委託注文日の翌日から 5 年以上経過してから、委託契約解除の意思表示をした。	原審が解除権につき債務不履行の時点を取算点とした 5 年の消滅時効の完成を認めたので、解除権発生時に Y の債務不履行を X が知り得なかったとして、X より上告したが、主観的事実上の障害が進行開始障害事由にならないとした。
8	大判 昭 10.12.24	民法 166 商法 522	貸越金請求事件	当座貸越契約により、貸越しされた債権については、各口ごとに無期限の債権として契約時から時効を開始したものと解すべし、との上告に応えた。	当座貸越契約における貸越債権の消滅時効の起算点は、右契約終了時であるとした。
9	大判 昭 11.12.24	民法 166	求償権請求事件	10 日前の予告をもって、当座貸越契約を解約す	同上

				る約旨により、銀行が当座貸越契約を解約した場合。	
10	大判 昭 10.2.19	民法 166 民法 666	預金払戻 請求事件	被相続人の当座預金を相続人が元利金の返還を請求した。銀行は当初既に弁済済みと主張したが、その後、当座預金の払戻請求権の消滅時効を主張した。	当座預金は、振出しに係る小切手の資金たる性質、小切手金の償還義務を担保する作用があり、預金は当該取引の不可分な一要件にほかならず、「其ノ払戻ハ該契約ノ終了シタル時ヲ以テ始メテ之ヲ請求スルコトヲ得ヘク而シテ消滅時効モ亦此時ヲ以テ進行ヲ開始スル」とした。
11	大(連)判 昭 15.3.13	民法 137 民法 166 民法 412	貸金請求 事件	割賦払債権の期限の利益喪失特約	1 回の懈怠により①当然全額につき期限の利益を失うものと、②期限の利益喪失のための意思表示が必要なものがあるとする。②については、債権者による期限の喪失の意思表示が現実になされるまで、消滅時効が進行しない。
12	最判	民法 166	貸金請求	同上	割賦金弁済契約にお

	昭 42.6.23		上告事件		いて、割賦払の約定に違反したときに債務者は期限の利益を失う旨の約定が存する場合には、1 回の不履行があっても、各割賦金額につき約定弁済期の到来毎に順次消滅時効が進行し、債権者が特に残債務の弁済の意思表示した場合にかぎり、その時から時効が進行する。
13	最判 平 19.4.24	民法 91 民法 166 民法 666	預金払戻 請求事件	自動継続特約のある定期預金について、X が Y に対し解約申し入れをした上で、預金の返還を求めて提訴した。	満期日が到来すると次の満期日までは任意に払戻請求権を行使することができないから、法律上の障害があるとした上で、解約申し入れ後最初に到来する満期日から預金払戻債権の消滅時効が進行する。
14	最判 平 21.1.22	民法 166 民法 703	不当利得 返還等請 求事件	X は貸金業である Y に対し、基本契約に基づく継続的な金銭消費貸借契約に係る弁済金のうち、利息制限法所定の制限額を超えて支払った利息を元本に充当する	「過払金充当合意を含む基本契約に基づく継続的な金銭消費貸借契約取引においては、同取引継続中は過払金充当合意が法律上の障害」となる。

				と過払金が発生すると主張。	継続的な金銭消費貸借契約取引が終了した時点から過払金返還債権の消滅時効が進行する。
15	最判 平 13.11.27	民法 166 民法 167 ほか	供託金取 戻却下決 定取消請 求事件	X が賃貸人の死亡により債権者を覚知することができないため、供託した供託金の取戻請求をしたところ、認容されたため Y が上告した。	「各供託金取戻請求権の消滅時効の起算点は、その基礎となった賃料債務の各弁済期の翌日から民法 169 条所定の 5 年の時効期間が経過した時と解すべきで…、その時から 10 年が経過する前にされた…供託金取戻請求権を却下した処分が違法であるとした原審の判断は正当」とした。
16	最判 平 20.2.28	民法 166 商法 663	保険金請求事件	盗難保険上の約款において、手続をした日から 30 日以内に支払う旨の条項がある。所定の手続後、保険請求には応じられないとしたのに対し、契約者が提訴した。	原審が規定に従った手続をした日から、30 日を経過した時点を取算点として消滅時効の完成を認めたのに対し、契約者が「調査に協力することにより、これに応じたものと解することが相当」として、本件保険金請求権が、合意

					によって、本件免責通知書の到達する日まで延期された。
17	最判 平 17.11.21	民法 166 民法 724 商法 798	損害賠償 請求事件	X の所有する船甲が別の船に衝突され、当初 Y の所有する船乙に甲が衝突したとの事実に基づいていたが、その後、Y が加害者であることが判明し、X が提訴した。	「724 条が、消滅時効の起算点を「損害及び加害者を知った時」と規定したのは、・・被害者が加害者に対して損害賠償請求に及ぶことを期待し得ない間に消滅時効が進行し、その請求権が消滅することのないようにするため」とし、起算点は「被害者が損害及び加害者を知った時から進行する」とした。
18	東京高裁 平 18.10.12	民法 166 民法 167	損害賠償 控訴事件	D N A 鑑定において親子関係が存在しないことが判明し、産院において新生児の取り違えがあったとして、債務不履行又は不法行為に基づき損害賠償などを求め提訴した。	「その権利の性質上、分娩助産契約の当事者である両親及び子を取り違えの事実を知ることのできる客観的な事情が生ずることにより、その損害が顕在化して初めて権利行使を期待することが可能となるものと解する」とした。

19	静岡地裁浜 松支部 昭 61.6.30	民法 166 民法 623	損害賠償 請求事件	鉱山採掘及びトンネル掘削作業に従事し、じん肺罹患した従事者が使用者に対し、安全配慮義務不履行に基づく損害賠償を求め提訴した。	権利を行使することを知るべかりし時期は、原告ら訴訟代理人の弁護士により損害賠償請求訴訟の説明会が開催された時とし、「民法166条1項の「権利を行使することを得る時」とは債権の性質、内容及び債権者の職業、地位、教育等から権利を行使することを現実に期待又は要求することができる時期」とした。
20	福岡高裁 平 16.5.24	民法 709 民法 715 民法 719 ほか	損害賠償 請求控訴 事件	日中戦争及び太平洋戦争で生じた労働力不足を解消するため、強制連行され労働を強制された中国人が企業に対し、不法行為及び債務（保護義務）不履行に基づく損害賠償を求め提訴した。	「中華人民共和国では、1986年（昭和61年）2月1日に公民出入国管理法が施行されるまで、私事による出国が認められていなかったから、一審原告らは、1986年2月1日前は、上記損害賠償請求権を行使するについて、a 法律上の障害があった、b あるいは、少なくとも、その権利行使を現実にし難い特段の事情

					があったと解する」とした。
21	宮崎地裁 平 19.3.26	民法 166 民法 167	中国人強制運行強制労働損害賠償請求等事件	中国国民である原告が当時の日本の政策に基づき、被告らによって日本へ強制的に連行された上、過酷な労働を強制されたことによる精神的な苦痛を受けたとして、損害賠償を求め提訴した。	20 と同旨
22	大阪地裁 平 12.10.19	民法 166 民法 167	清算金交付請求事件	破産債権者の合意を得て、土地を含む破産会社の全財産を取得した原告が、同資産中の土地につき、換地処分による清算金の交付請求権に基づき、土地区画整理事業の施行者である市長に対し、支払いを求め提訴した。	「土地区画整理事業の施行者である市長が一括交付すべき清算金につき施行規程に基づいて清算金交付期日を指定した場合には、右交付期日までの間は、清算金交付請求権につき権利の性質上その権利行使をすることが現実期待できない事情があるというべき」とした。
23	東京地裁 平 15.6.30	民法 166 商法 798	-	原告所有の船舶（日本漁船）が、公海上において、被告所有船舶（リベリア共和国貨物船）を運行し	「遅くとも上記平成 12 年 10 月 11 日ころまでには本件事故の衝突相手船が被告船

				ていた船員の過失により同船舶と衝突し、破損したとして、原告が被告に対し損害賠償を求め提訴した。	ではないかと疑うに足りるだけの客観的な情報は得ていたものと認められ」、「遅くともその時点から同請求権の消滅時効期間が進行し始めたものといわなければならない。」とした。
24	大阪地裁 平 17.3.11	民法 166 労基 115 ほか	互光建物 管理事件	マンションの住込み管理人として勤務していた原告は、使用者である被告に対し、在職中の未払賃金の支払などを求め提訴した。	「賃金の支払日として通常考えられるもっとも遅い時期である同年十月末日以降は、原告が請求対象とするすべての時間外割増賃金支払請求権について、その権利を行使することが可能であったといえる」とした。
25	名古屋高裁 平 3.4.24	民法 166 労災保 12 の 8 労災保 42	労働者災害 給付に 関する処 分取消請 求控訴事 件	チェーンソーを使用して立木伐採作業に従事していたことにより騒音性難聴に罹患した原告が、労働者災害補償保険法に基づく障害補償給付を求め提訴した。	「遅くとも騒音職場離脱時の昭和 49 年 11 月ころには右聴力障害が控訴人の従事した立木伐採作業の業務に起因するものであることを認識することができた」とした。