

平成 22 年 10 月 1 日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年（○○）第●●号 所得税に係る還付金充当処分取消請求事件

口頭弁論終結日 平成 22 年 6 月 25 日

判 決

原告 X

被告 国

処分行政庁 土浦税務署長

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は、原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第 1 請求

土浦税務署長が、原告の平成 19 年分の所得税に係る還付金につき、平成 20 年 5 月 8 日付けで行った充当処分を取り消す。

第 2 事案の概要

原告は、平成 16 年及び同 17 年分の所得税の確定申告において還付金の還付を求め、その還付を受けたが、その後、同還付金の額が過大であったとして修正申告を行ったところ、土浦税務署長は、過大であった還付金に対する延滞税が発生しているとして、この延滞税につき、原告の平成 19 年分の所得税に係る還付金を充当する処分をした（以下、この処分を「本件充当処分」という。）。本件は、原告が、上記延滞税の不発生を主張して、本件充当処分の取消しを求める事案である。

1 法令の定め

(1) 所得税法の定め

ア 所得税法 120 条は、居住者が税務署長に対して申告書を提出すべき場合を定めているところ、この規定にかかわらず、その年中に支払を受けるべき 28 条 1 項に規定する給与等の金額が 2000 万円以下であって、一の給与等の支払者から給与等の支払を受け、かつ、当該給与等の全部について 183 条又は 190 条の規定による所得税の徴収をされた又はされるべき場合において、その年分の利子所得の金額、配当所得の金額、不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額、一時所得の金額及び雑所得の金額の合計額が 20 万円以下であるときは、申告書を提出することを要しない（121 条 1 項 1 号）。

イ 所得税法 138 条 1 項は、所得税の確定申告書の提出があった場合、税務署長は、当該申告書に記載された控除不足額に係る源泉徴収税額を還付するものと定める。この還付金に対する還付加算金の計算期間は、当該申告書がその確定申告期限までに提出された場合は、その確定申告期限の翌日から、当該申告書がその確定申告期限後に提出された場合は、その提出の日の翌日からその還付のための支払決定をする日又はその還付金につき充当する日までである（同条 3 項）。

(2) 国税通則法（以下、単に条文を示すときは、国税通則法を指す。）の定め

ア 申告納税方式による国税の納税者は、国税に関する法律の定めるところにより、納税申告書を法定申告期限までに税務署長に提出しなければならない（17 条 1 項）、これに基づいて提出する納税申告書は、「期限内申告書」という（同条 2 項）。

イ 納税申告書を提出した者は、先の納税申告書に記載した還付金の額に相当する税額が過大である場合には、その申告について更正があるまでは、その申告に係る課税標準等又は税額等を修正する納税申告書を税務署長に提出することができる（19 条 1 項 3 号）。この場合、修正申告書には、

その申告前の還付金の額に相当する税額がその申告により減少するときは、その減少する部分の税額を記載しなければならない。（同条4項3号ロ）。

ウ その修正申告書の提出により納付すべき税額が新たにあることとなった場合には、当該納付すべき税額を、修正申告書を提出した日までに国に納付しなければならない（35条2項1号）ところ、納税者は、修正申告書を提出し、35条2項の規定により納付すべき国税があるときは、延滞税を納付しなければならない（60条1項2号）。

延滞税の額は、国税の法定納期限（政令で定める国税については、政令で定める日）の翌日からその国税を完納する日までの期間の日数に応じて計算した額とする（同条2項。なお、税率については、同条のほか租税特別措置法（以下「措置法」という。）94条に定めるところによる。）。この延滞税の計算期間の起算日については、国税通則法施行令（以下「施行令」という。）に特例の定めがあり、同令25条1号及び2号に定める還付金に該当しない還付金の額が過大であったことにより納付すべきこととなった国税については、原則として、当該還付金が生じた日の翌日が起算日とされ、当該還付金が期限内申告書又は納付すべき税額があるものとした場合におけるその国税の法定申告期限前に提出された還付請求申告書（還付金の還付を受けるための納税申告書で期限内申告書以外のもの）に係るものであるときは、その法定申告期限の翌日が起算日とされる（同条3号、26条）。

ただし、修正申告書の提出があり、その申告に係る国税について期限後申告書（還付請求申告書を含む。）が提出されている場合において、その期限後申告書の提出があった日の翌日から起算して1年を経過する日後に当該修正申告書が提出されたときは、その期限後申告書の提出があった日の翌日から起算して1年を経過する日の翌日から当該修正申告書が提出された日までの期間については、計算期間から控除される（61条1項2号）。

エ 延滞税は、納税義務の成立と同時に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である（１５条３項６号）。

オ 国税局長、税務署長又は税関長は、還付金又は国税に係る過誤納金（以下「還付金等」という。）があるときは、遅滞なく、金銭で還付しなければならない（５６条１項）ところ、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税があるときは、還付に代えて、還付金等をその国税に充当しなければならない（５７条１項）。

申告納税方式による国税で申告により納付すべき税額が確定したものについて、充当をするのに適することとなった時は、その申告があった時である（施行令２３条１項１号）。

２ 前提事実（末尾に証拠等の記載がない事実は、当事者間に争いがなく又は当裁判所に顕著である。）

（１）原告

原告は、つくば市の住民である。

（２）平成１６年ないし同１８年分の所得税の源泉徴収税額の還付金

ア 原告は、平成１６年分の所得税について、土浦税務署長に対し、別紙１記載のとおり確定申告書（還付請求申告書）を提出した。（甲２）

これを受けて、土浦税務署長は、平成１７年４月２８日、原告に対し、平成１６年分の所得税に係る還付金２２万５０００円及びこれに対する還付加算金１０００円の合計２２万６０００円を還付する支払手続をした。

（乙２）

イ 原告は、平成１７年分の所得税について、土浦税務署長に対し、別紙１記載のとおり確定申告書（還付請求申告書）を提出した。（甲１）

これを受けて、土浦税務署長は、平成１８年４月２８日、原告に対し、平成１７年分の所得税に係る還付金２５万円及びこれに対する還付加算金１０００円の合計２５万１０００円を還付する支払手続をした。（乙３）

ウ 原告は、平成１８年分の所得税について、土浦税務署長に対し、別紙１記載のとおり確定申告書（還付請求申告書）を提出した。（甲３）

これを受けて、土浦税務署長は、平成１９年５月３０日、原告に対し、平成１８年分の所得税に係る還付金２５万円及びこれに対する還付加算金２２００円の合計２５万２２００円を還付する支払手続をした。（乙４）

（３）平成１６年ないし同１８年分の所得税の修正申告等

ア 原告は、平成１６年ないし同１８年分の所得税に係る各還付金について過大に還付を受けていたとして、土浦税務署長に対し、別紙１記載のとおり修正申告をした（甲４ないし６。以下、平成１６年及び同１７年分の所得税の修正申告を「本件各修正申告」という。）。

イ 原告は、平成１９年６月１８日、上記修正申告によって納付すべき所得税の本税相当額１６万０７００円を土浦税務署にあらかじめ納付した。

（４）平成１９年分の所得税の確定申告書（還付請求申告書）の提出

原告は、平成２０年３月１８日、土浦税務署長に対し、平成１９年分の所得税について、源泉徴収税額のうち２２万６１００円に相当する還付金の還付を求める旨の確定申告書（還付請求申告書）を提出した。（甲１２、乙５）

（５）本件充当処分

土浦税務署長は、本件各修正申告により、平成１６年分の所得税に係る過大な還付金に対する延滞税１６００円（以下「本件延滞税１」という。）及び平成１７年分の所得税に係る過大な還付金に対する延滞税２０００円（以下「本件延滞税２」という。）が発生しているとして、平成２０年５月８日、平成１９年分の所得税に係る還付金のうち本件延滞税１及び２に相当する金額を、還付に代えて本件延滞税１及び２に充当する処分（本件充当処分）をした。（甲８、乙５）

（６）異議申立て、審査請求及び訴え提起

ア 原告は、平成２０年６月２８日、土浦税務署長に対し、本件充当処分に

について異議申立てをしたが、土浦税務署長は、同年８月２２日にこれを棄却する決定をした。

イ 原告は、平成２０年８月２８日、国税不服審判所長に対し、本件充当処分について審査請求をしたが、国税不服審判長は、平成２１年７月９日にこれを棄却する裁決をし、同裁決は同月１４日原告に送達された。（弁論の全趣旨）

ウ 原告は、平成２２年１月１０日、本件訴えを提起した。

（７）本件各修正申告の対象となった過大な還付金に対する延滞税の起算日を、当該還付金の発生日の翌日又は当該還付金に係る所得税の法定申告期限の翌日とした場合、別紙２のとおり本件延滞税１及び２が発生していることになる。

３ 争点

本件延滞税１及び２の発生の有無

（被告の主張）

６０条１項２号は、修正申告書を提出した場合において、３５条２項の規定により納付すべき国税があるときは、延滞税を納付しなければならないと定めるところ、原告は、本件各修正申告をしたことにより、修正申告前の還付金の額に相当する税額のうち減少する部分の税額（１９条４項３号ロ）について納付義務を負い（３５条２項１号）、この過大であった還付金に対する延滞税は、当該還付金の発生日の翌日又は当該還付金に係る国税（所得税）の法定申告期限の翌日を起算日として発生するから（６０条２項、施行令２５条３号）、本件延滞税１及び２が発生していることは明らかである。

（原告の主張）

本件各修正申告をしたことにより新たに発生した納付すべき税額については、修正申告書の提出日である平成２０年３月２３日が納付期限となるところ（３５条２項）、原告は、同納付期限以前の平成１９年６月１８日にその全額を納

付済みであるから、結局、新たに納付すべき税額は0円となる。

したがって、本件延滞税1及び2は発生していない。

第3 当裁判所の判断

- 1 還付金とは、各税法の規定（例えば、所得税法138条）によって納税者に特に付与された公法上の金銭債権であり（2条6号、56条1項）、その実質は不当利得であるが、還付金の請求及び過大な還付金の取戻し請求の手続は、税法及び国税通則法の規定を通覧すれば、国税と同様に取り扱われている。すなわち、申告納税方式の場合、一旦私人が納税申告書（還付請求申告書を含む。）を提出したならば、同申告が無効でない限り、それによって納税者の還付金債権が確定されるのであり、過大に還付金を還付した場合の取戻しに関しては、更正通知書に「その更正前の還付金の額に相当する税額がその更正により減少するときは、その減少する部分の税額」（28条2項3号ロ）を記載すべきこととしていることや修正申告書に「その申告前の還付金の額に相当する税額がその申告により減少するときは、その減少する部分の税額」（19条4項3号ロ）を記載すべきこととしていることから、課税庁の更正又は納税者の修正申告によってのみ納税者の還付金債権（過大な還付金の返還債務）について変更されることとなっているのであり、他の租税債務と同じように専ら国税に関する法律により調整されることが予定されていると解すべきである。そうすると、過大な還付金の返還債務は、本税に匹敵するものであるから、附帯税である延滞税が発生する余地があるところ、延滞税の納税義務は、国税に関する法律に定める課税要件に該当する事実が発生したときに特別の手続を要しないで確定する（15条3項6号）。すなわち、延滞税の納税義務は、本税が本来の法定納期限を経過しても納付されない事実が生じた時に成立し、確定するところ、過大な還付金の返還債務は、当該還付金の発生日の翌日又は当該還付金に係る国税の法定申告期限の翌日が起算日である（60条2項、施行令25条3号）から、その時から納付されていない事実が生じていることとなり、延滞税の課

税要件を充足することとなる。

- 2 これを、本件についてみるに、前提事実によれば、原告は、平成20年3月23日に平成16年度ないし同18年度の各所得税に係る還付金について過大に還付を受けていたとして修正申告をし、平成16年度においては、4万7700円、平成17年度においては、5万0400円、平成18年度においては、6万2600円の各還付金を過大に受け取っていたのである。そして、修正申告書に記載すべき「その申告前の還付金の額に相当する税額がその申告により減少するときは、その減少する部分の税額」（19条4項3号ロ）が35条2項1号の「納付すべき税額」であるから、原告としては、修正申告書を提出した場合において、35条2項の規定による「納付すべき国税」があることとなり、60条1項2号に該当するところ、過大な還付金に対する延滞税の起算日は、当該還付金の発生日の翌日又は当該還付金に係る所得税の法定申告期限の翌日であり、そしてその時から納付できていない事実が認められるから、本件延滞税1及び2が発生していることになる。

これに対し、原告は、本件各修正申告をしたことにより新たに発生した納付すべき税額の納付期限が修正申告書の提出日であること（35条2項）を根拠として、本件延滞税1及び2が発生していないと主張するが、過大な還付金に対する延滞税の起算日を当該還付金の発生日の翌日又は当該還付金に係る国税の法定申告期限の翌日とする法令の定め（60条2項、施行令25条3号）に明らかに反する独自の見解であり、到底採用できない（なお、前述のとおり、延滞税とは、本税が本来の法定納期限を経過しても納付されない事実が生じた時に成立し、確定するものであるから、60条2項にいう法定納期限とは、本税の本来の法定納期限を意味することが明らかであり、これと、修正申告により新たに発生した納付すべき税額についての納期限（本来の法定納期限を逸した場合の納期限）とを混同するかのような原告の主張は、前提を誤ったものというほかない。また、仮に、延滞税の発生の始期を修正申告書の提出日と解し

た場合、自らの申告によって過大な還付金の還付を受けた者が、延滞税を負担することなしに、過大な還付金を修正申告日までの間保持し、かつ、還付加算金を収受するという不当な利得を得ることになり、不合理である。）。

- 3 よって、本件充当処分は適法であり、原告の請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

水戸地方裁判所民事第1部

裁判長裁判官 都築民枝

裁判官 徳田祐介

裁判官 藤田晃弘