

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 不納付加算税賦課決定処分取消請求事件
国側当事者・国(芝税務署長)
平成20年7月16日棄却・確定

判 示 事 項

- (1) 国税通則法(以下「通則法」という。)67条(不納付加算税)に規定する不納付加算税の趣旨
- (2) 通則法67条1項ただし書に規定する「正当な理由」の意義
- (3) 本件不納付は、源泉所得税を法定納期限の日に納付することを予定し、その準備をしていたが、たまたま業務が立て込んでしまったため、当日の午後3時まで銀行に行くことができず、翌日の午前中に納付することになってしまったという事情によるものであるから、このような場合に不納付加算税を課することは不当かつ酷であるとの納税者の主張が、当該事情は納税者の個人的な都合によるものに過ぎない上、そもそも源泉所得税の納付は、法定納期限の日にしなければならないものではなく、同日までにすれば足りるのであるから、不納付加算税を課することが不当又は酷と評される場合には当たらないとして排斥された事例
- (4) 本件不納付の正当な理由の判断に当たっては、本件源泉所得税は法定納期限の翌日に納付済みであり、税収確保という不納付加算税の目的は既に達成されているから、本件不納付は実質的違法性を欠くものである上、納付の遅延はわずか1日(実質的には半日程度)であるから、違法性の程度も極めて低いといった個別の要素を考慮すべきであるとの納税者の主張が、源泉所得税が納付済みであることや、遅延が1日であることは、本件不納付に正当な理由があるとする根拠に当然にはなり得ないとして排斥された事例
- (5) 本件処分は、本件源泉所得税5,474,916円の納付が1日遅れただけで不納付加算税273,500円を課するものであり、年利に換算すると年1825%もの割合となるが、これは出資の受入れ、預り金及び金利等の取締りに関する法律(以下「出資法」という。)における上限利率(年29.2%)の実に62.5倍に相当するものであり、通常法の感覚に照らし、著しく不合理で過大な金額であるとの納税者の主張が、不納付加算税の趣旨は上記(1)のとおりであり、期間利息のそれとは明らかに異なるのであるから、本件処分に係る不納付加算税の本件源泉所得税に対する割合を年利に換算し、出資法の上限利率を比較することは合理的でないとして排斥された事例
- (6) 不納付加算税の金額の定め方等具体的内容としての合理性
- (7) 納期の特例の適用について承認を受けている者が、源泉所得税の納付を1日遅延した場合、その承認を受けていない者に比べて6倍もの不納付加算税を課せられることになり不合理であるとの納税者の主張が、納期の特例の適用について承認を受けている者に対する不納付加算税の金額が、その承認を受けていない者に対するその6倍になるのは、不納付に係る税額が6倍になっていることからの当然の帰結であり、何ら不合理ではないとして排斥された事例
- (8) 人の身体に対する罪である過失傷害罪(刑法209条1項)ですら、その法定刑は30万円以下の罰金又は科料であるところ、本件処分による不納付加算税の金額はその上限に相当する金額であり、過大であるとの納税者の主張が、273,500円という本件処分に係る不納付加算税の金額は、5,474,916円という本件源泉所得税の金額から算出された結果であり、その具体的金額と、刑法の過失傷害罪の法定刑の上限を対照することが、比較の方法として不適切なことも明らかであり、ま

た、その金額自体についてみても、過大と評価されるべきものとはいえないとして排斥された事例

(9) 通則法 67 条の合憲性

判 決 要 旨

- (1) 通則法 67 条に規定する不納付加算税は、源泉所得税による国税が法定納期限までに完納されなかったという客観的な事実があれば、原則として当該源泉徴収義務者に課されるものであり、これによって、法定納期限までに完納した者との間の不公平の実質的な是正を図るとともに、法定納期限までに完納すべき義務の違反の発生を防止し、源泉徴収制度の適正な運用の実現を図り、もって納税の実をあげようとする行政上の制裁措置である。
- (2) 不納付加算税の制度の趣旨からすれば、例外的に不納付加算税を課さないこととする通則法 67 条 1 項ただし書に規定する正当な理由があると認められる場合とは、法定納期限内に完納しなかったことについて源泉徴収義務者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、そのため、このような源泉徴収義務者に不納付加算税を課することが不当又は酷と評されるような場合であって、法定納期限内に完納した者との間の公平を損ねることになってもなお制裁を免除するのが相当である場合をいうものと解するのが相当である。
- (3)～(5) 省略
- (6) 不納付加算税の趣旨及び目的に照らすと、10%という割合は、課税目的に比して不均衡に大きいものであるとはいえないし、また、一定の場合には5%に軽減され、正当な理由がある場合には課されないものであるから、規定の具体的内容としても十分に合理性が認められる。
- (7)・(8) 省略
- (9) 不納付加算税は、その趣旨及び目的に照らし、課税の必要性があることは明らかであり、また、金額の定め方等規定の具体的内容としても十分に合理性が認められるから、通則法 67 条 2 項の規定は、規制内容の合理性の原則や罪刑均衡の原則に反するとはいうことはできず、同条が憲法 31 条（法定の手続の保障）に違反するという理由はない。

判 決

原告	甲
訴訟代理人弁護士	森下 真佐哉
被告	国
代表者法務大臣	鳩山 邦夫
処分行政庁	芝税務署長
	磯川 光昭
指定代理人	磯村 建
	沼田 渉
	龍崎 博之
	白井 文緒
	嶋村 正弘

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

芝税務署長が原告に対して平成18年8月29日付けでした、源泉徴収に係る所得税の不納付加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、弁護士である原告が、給与等の源泉徴収に係る所得税（以下「源泉所得税」という。）を法定納期限の翌日に納付したところ、芝税務署長から、国税通則法（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下「通則法」という。）67条1項本文及び2項による不納付加算税の賦課決定処分を受けたことについて、①原告には同条1項ただし書の正当な理由がある、②同条2項は憲法31条に違反すると主張して、上記処分の取消しを求める事案である。

2 前提事実

本件の前提となる事実は、次のとおりである。証拠及び弁論の全趣旨により容易に認めることができる事実等は、その旨付記した。その他の事実は、当事者間に争いがない。

- (1) 原告は弁護士であり、芝税務署長から、所得税法216条による源泉所得税の納期の特例（以下「納期の特例」という。）の適用について承認を受けている者である。

（甲2、3）

- (2) 原告は、平成18年1月から同年6月までの期間の給与等の源泉所得税547万4916円（以下「本件源泉所得税」という。）をその法定納期限までに納付せず（以下「本件不納付」という。）、通則法36条1項2号による納税の告知（以下「告知」という。）を受けることなく、これを法定納期限の翌日である同年7月11日に納付した。

- (3) 芝税務署長は、原告に対し、本件不納付について、平成18年8月29日付けで、不納付加算税の額を27万3500円とする賦課決定処分（以下「本件処分」という。）をした。上記金額は、本件源泉所得税の額（ただし、通則法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）の5%である（通則法67条2項）。

- (4) 平成12年7月3日付け課法7-9ほか3課共同「源泉所得税の不納付加算税の取扱いについて（事務運営指針）」（平成18年12月25日付け課法8-5ほか3課共同『「源泉所得税の不納付加算税の取扱いについて」の一部改正について（事務運営指針）」による改正前のもの。以下「本件事務運営指針」という。）の第1の2(1)によれば、通則法67条による不納付加算税を徴収する場合において、①その基礎となる同条1項の税額がその法定納期限の翌日から起算して1箇月以内に納付され、かつ、②その直前1年分（納期の特例の承認を受けている者にあつては、今回の納付の自的となった最終月の直前1年分の月を含む納期に係る分）について納付の遅延をしたことがない場合には、同条1項ただし書の正当な理由があると認められる場合に該当するものとして取り扱うこととされている。（乙1）

- (5) 本件源泉所得税の納付の目的となった最終月（平成18年6月）の直前1年分の月を含む納期に係る原告の源泉所得税の納付状況について見ると、同17年1月から同年6月までの期間の分は法定納期限の翌日に納付されており、同年7月から同年1

2月までの期間の分は法定納期限までに納付されている。

- (6) 原告は、平成18年10月23日、芝税務署長に対し、本件処分を不服として異議申立てをしたが、芝税務署長は、同年12月21日付けで同異議申立てを棄却する決定をした。
- (7) 原告は、平成19年1月17日、国税不服審判所長に対して審査請求をしたが、国税不服審判所長は、同年7月3日付けで同審査請求を棄却する裁決をし、その裁決書の謄本は同月11日に原告に送達された。
- (8) 原告は、平成20年1月8日、本件訴えを提起した。(当裁判所に顕著な事実)

3 争点

本件の争点は、①本件不納付について正当な理由(通則法67条1項ただし書)があるか、②通則法67条2項は憲法31条に違反するか、である。

4 当事者の主張の要旨

- (1) 争点①(本件不納付について正当な理由(通則法67条1項ただし書)があるか)

ア 原告の主張

正当な理由の有無については、不納付加算税の目的、目的達成のための手段の必要性及び合理性、違法性の程度、個別の事案における結論の具体的妥当性及び社会的相当性等の観点から、総合的な判断がされるべきであるところ、本件不納付は後記(ア)の事情によるものであるから、原告に不納付加算税を課することは不当かつ酷であって、また、本件不納付には後記(イ)から(カ)までの考慮すべき要素もあり、以上を総合すれば、本件不納付については正当な理由がある。

(ア) 原告は、本件源泉所得税を法定納期限の日に納付することを予定し、その準備もしていたが、たまたま業務が立て込んでしまったため、当日の午後3時まで銀行に行くことができず、翌日の午前中に納付することになってしまった。

(イ) 本件源泉所得税は法定納期限の翌日に納付済みであり、税收確保という不納付加算税の目的は既に達成されているのであるから、本件不納付は実質的違法性を欠く。

(ウ) 本件不納付は、前記(ア)の事情によるもので、遅延はわずか1日(実質的には半日程度)であるから、違法性の程度も極めて低い。

(エ) 本件事務運営指針は、徴税業務に常習的に支障を及ぼす悪質な納税義務者に対して制裁的に不納付加算税を課することによって税收を確保するという目的に沿った運用がされるべきであるところ、本件不納付は、前記(ア)の事情によって1日(実質的には半日程度)遅れただけである上、直前1年間の源泉所得税の納付状況も、平成17年1月から同年6月までの期間の分について1日遅延があるにすぎず、同年7月から同年12月までの期間の分は遅延がないのであるから、実質的にみれば、本件事務運営指針の第1の2(1)に該当する場合と同視できる。

(オ) 本件不納付のようにわずか1日(実質的には半日程度)遅れたにすぎないケースについて、より長期間にわたって不納付の状態が続いたケースと同様に扱い、一律に5%の不納付加算税を課することは、罪刑均衡の原則に違背し、結論の具体的妥当性及び社会的相当性を欠く。

(カ) 本件処分は、本件源泉所得税54万7千4916円の納付が1日遅れただけで

不納付加算税 27万3500円を課するものであり、年利に換算すると年1825%もの割合となるが、これは出資の受入れ、預り金及び金利等の取締りに関する法律（以下「出資法」という。）における上限利率（年29.2%）の実に62.5倍に相当するものであり、通常の法感覚に照らし、著しく不合理で過大な金額である。

イ 被告の主張

(ア) 正当な理由があると認められる場合とは、源泉所得税を法定納期限内に完納しなかったことについて源泉徴収義務者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、そのため源泉徴収義務者に不納付加算税を課することが不当又は酷と評される場合であって、法定納期限内に完納した者との公平を損ねることになってもなおその制裁を免除するのが相当である場合をいうところ、原告に前記ア(ア)の事情があったとしても、それは単なる個人的な事情にすぎず、これに当たらない。

(イ) 不納付加算税は、法定納期限内に納付されなかったという客観的事実に着目して、法定納期限内に完納した者との公平を図るため、期限内の不納付という税法上の義務の違反に対して課される一種の行政制裁であり、税收確保を直接の目的とするものではないから、原告の前記ア(イ)の主張は、その前提を誤っており失当である。

また、納付遅延が半日程度であれば不納付加算税の賦課を免れるとする根拠もないから、原告の前記ア(ウ)の主張も理由がない。

不納付加算税の趣旨は前記のとおりであって、本件事務運営指針の目的も、徴税業務に常習的に支障を及ぼす悪質な納税義務者に対して制裁的に不納付加算税を課するというものではない。本件事務運営指針の取扱いはいくまでも例外であり、法定納期限内に完納した者との公平を図る観点から、限定的、制限的に適用するのが相当であるところ、原告は平成17年1月から同年6月までの期間の源泉所得税の納付を遅延している以上、本件事務運営指針の第1の2(1)には該当せず、該当する場合と同視できるともいえないから、原告の前記ア(エ)の主張も理由がない。

原告の前記ア(オ)の主張については、本件源泉所得税が法定納期限を過ぎて納付された以上、不納付加算税を課するのがむしろ公平にかなうというべきであるから、理由がない。

そして、不納付加算税は期間利息とは性質が異なることは明らかであり、出資法の上限利息との比較は無意味であるから原告の前記ア(カ)主張も失当である。

(2) 争点②（通則法67条2項は憲法31条に違反するか）

ア 原告の主張

(ア) 憲法31条は、規制内容の合理性の原則及び罪刑均衡の原則を包含しており、刑事手続だけでなく行政手続にも準用される。

(イ) 通則法67条2項は、法定納期限後に源泉徴収による国税を納付した者に対し、一律に5%の不納付加算税を課しているところ、本件では、前記(1)ア(オ)及び(カ)のとおり不公平かつ不合理な事態が発生している。

また、原告のように納期の特例の適用について承認を受けている者が、源泉所得税の納付を1日遅延した場合、その承認を受けていない者に比べて6倍もの不納付加算税を課せられることになるが、これも不合理である。

さらに、人の身体に対する罪である過失傷害罪（刑法209条1項）ですら、その法定刑は30万円以下の罰金又は科料であるところ、本件処分による不納付加算税の金額はその上限に相当する金額であり、過大である。

(ウ) 前記(イ)に掲げたことを総合すると、通則法67条2項は、規制内容の合理性の原則や罪刑均衡の原則に反し、憲法31条に違反するというべきである。

イ 被告の主張

(ア) 不納付加算税の割合は、原則として10%であるが（通則法67条1項本文）、例外としてこれが5%に軽減される場合が設けられ（同条2項）、正当な理由がある場合はこれを課さないこととされており（同条1項ただし書）、本件源泉所得税の納付時点では、本件事務運営指針に定められたような場合には正当な理由に該当するという取扱いだったのであって、このように不納付加算税を課さない一定の配慮もされていたのであるから、本件不納付という1日の遅延で5%の不納付加算税が課されることになっても、それ自体は不合理なこととはいえない。

また、不納付加算税の趣旨は前記(1)イ(イ)のとおりであって、法定納期限内に納付しなかった者すべてを対象とするものであり、刑罰法規や出資法とはその立法趣旨を異にしているから、上記各法規との比較は無意味である。

(イ) したがって、通則法67条2項は憲法31条に違反するものではなく、原告の主張は理由がない。

第3 争点に対する判断

1 争点①（本件不納付について正当な理由（通則法67条1項ただし書）があるか）について

【判示(1)】 (1) 通則法67条に規定する不納付加算税は、源泉徴収による国税が法定納期限までに完納されなかったという客観的な事実があれば、原則として当該源泉徴収義務者に課されるものであり、これによって、法定納期限までに完納した者との間の不公平の実質的な是正を図るとともに、法定納期限までに完納すべき義務の違反の発生を防止し、源泉徴収制度の適正な運用の実現を図り、もって納税の実を上げようとする行政上の制裁措置である。

【判示(2)】 不納付加算税のこのような趣旨からすれば、例外的に不納付加算税を課さないこととする通則法67条1項ただし書に規定する正当な理由があると認められる場合とは、法定納期限内に完納しなかったことについて源泉徴収義務者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、そのため、このような源泉徴収義務者に不納付加算税を課することが不当又は酷と評されるような場合であって、法定納期限内に完納した者との間の公平を損ねることになってもなおその制裁を免除するのが相当である場合をいうものと解するのが相当である。

【判示(3)】 (2) 原告が主張する前記第2の4(1)ア(ア)の事情は、原告の個人的な都合によるものにすぎない上、そもそも、源泉所得税の納付は、法定納期限の日に行なければならないものではなく、同日までにすれば足りるのであるから、法定納期限の日における事

情だけを述べても失当であることは明らかである。

【判示(4)】

- (3) また、前記(1)の不納付加算税の趣旨に照らすと、本件源泉所得税が法定納期限までに完納されなかったという客観的な事実がある以上、むしろ不納付加算税を課するのが合理的というべきであり、源泉所得税が納付済みであること（前記第2の4(1)ア(イ)）や、遅延が1日であること（前記第2の4(1)ア(ウ)）は、本件不納付に正当な理由があるとする根拠に当然にはなり得ない。

また、本件不納付について、それよりも長期間にわたって不納付の状態が続いたケースとを同様に扱う（前記第2の4(1)ア(オ)）ことも、法定納期限までに完納した者との公平の観点からすれば、罪刑均衡の原則に違背すると、結論の具体的妥当性及び社会的相当性を欠くともいえないし、不納付加算税の趣旨は前記(1)のとおりで

【判示(5)】

あり、期間利息のそれとは明らかに異なるのであるから、本件処分に係る不納付加算税の本件源泉所得税に対する割合を年利に換算し、出資法の上限利率と比較する（前記第2の4(1)ア(カ)）ことは、合理的であるとはいえない。

そして、不納付加算税の趣旨は前記(1)のとおりであるから、その例外を定めた本件事務運営指針について、徴税業務に常習的に支障を及ぼす悪質な納税義務者に対して制裁的に不納付加算税を課することによって税収を確保する目的に沿った運用がされるべきであるという考え方（前記第2の4(1)ア(エ)）は、根拠を欠くものというべきであり、原告は平成17年1月から同年6月までの期間の源泉所得税を法定納期限までに完納しなかったのであるから、本件不納付について本件事務運営指針の第1の2(1)に該当する場合と同視する余地はない。

- (4) 以上のとおり、本件不納付については、原告の責めに帰することのできない客観的な事情があり、そのため原告に不納付加算税を課することが不当又は酷と評されるような場合であって、法定納期限内に完納した者との間の公平を損ねることになってもおおその制裁を免除するのが相当である場合には当たらない。

したがって、本件不納付について正当な理由があるということとはできない。

2 争点②（通則法67条2項は憲法31条に違反するか）について

- (1) 不納付加算税の趣旨及び目的は前記1(1)のとおりであって、このような課税の必要性があることは明らかである（この点については原告も争っていない。）。
- (2) 次に、不納付加算税の金額の定め方についてみると、不納付加算税は、源泉徴収による国税がその法定納期限までに完納されなかった場合に、告知に係る税額又は告知を受けることなくその後納付された税額の10%の金額とされることが原則であるが（通則法67条1項本文）、例外として、源泉徴収による国税が告知を受けることなく納付された場合に、その納付が、当該国税についての調査があったことにより告知があるべきことを予知してされたものでないときは、その納付された税額の5%の金額とされ（同条2項）、法定納期限までに納付しなかったことについて正当な理由があると認められる場合には課されないこととされている（同条1項ただし書）。

【判示(6)】

前記1(1)の不納付加算税の趣旨及び目的に照らすと、10%という割合は、課税目的に比して不均衡に大きいものであるとはいえないし、また、一定の場合には5%に軽減され、正当な理由がある場合には課されないものであるから、規定の具体的内容としても十分に合理性が認められるというべきである。

(3) 原告は、本件において前記第2の4(1)ア(オ)及び(カ)のような事態となっていることを問題視するが、そのことは不公平でも不合理でもない。すなわち、不納付加算税の前記1(1)の趣旨及び目的に照らすと、源泉所得税を法定納期限までに完納しなかったという客観的事実がある以上、これをその後いつ納付したかによって不納付加算税の金額に差異を設けるべきであるという要請が当然に導き出されるものではないし、前記(2)のとおり、5%の不納付加算税が課されるのは、いまだ告知がされていない段階だけであるから、不納付期間の長期化にも自ずと限界があるのである。また、出資法の上限利率との比較が合理的であるとはいえないことは、前記1(3)のとおりである。

【判示(7)】 また、納期の特例の適用について承認を受けている者に対する不納付加算税の金額が、その承認を受けていない者に対するその6倍になるのは、不納付に係る税額が6倍になっていることからの当然の帰結であり、何ら不合理ではない。

【判示(8)】 そして、27万3500円という本件処分に係る不納付加算税の金額は、前記第2の2(3)のとおり、547万4916円という本件源泉所得税の金額から算出された結果であり、その具体的金額と、刑法の過失傷害罪の法定刑の上限を対照することが、比較の方法として不適切なことも明らかであり、また、その金額自体についてみても、過大と評価されるべきものとはいえない。

【判示(9)】 (4) したがって、通則法67条2項が規制内容の合理性の原則や罪刑均衡の原則に反するということはできず、同条が憲法31条に違反するという理由はない。

第4 結論

よって、原告の請求は理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 品田 幸男

裁判官 島村 典男