

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成●●年(〇〇)第●●号 所得税納税告知処分取消等請求事件、訴えの追加的併合事件

国側当事者・国(名古屋中税務署長)

平成23年3月4日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	濱 秀和 宇佐見 方宏 熊谷 吏夏 河口 まり子
弁護士宇佐見方宏復代理人弁護士	保坂 慶太
被告	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	名古屋中税務署長 鈴木 久市
同指定代理人	中野 康典 茅野 純也 出田 潤二 瀧石 明 小林 昭彦 千田 幸恵

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 処分行政庁が平成19年6月27日付けでした原告の平成16年10月分の源泉徴収に係る所得税の納税告知処分(以下「本件納税告知処分」という。)及び不納付加算税賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」といい、本件納税告知処分と併せて「本件各処分」という。)をいずれも取り消す。
- 2 被告は、原告に対し7446万1087円及びうち39万4200円に対する平成19年6月28日から、うち4万9500円に対する平成19年7月26日から、うち6506万0287円に対する平成19年7月28日から、うち60万8600円に対する平成19年8月30日から、うち834万8500円に対する平成19年10月26日から各支払済みまで、同年12月

31日までについては年4.4%の割合、平成20年1月1日から同年12月31日までについては年4.7%の割合、平成21年1月1日から同年12月31日までについては年4.5%の割合、平成22年1月1日から同年12月31日までについては年4.3%の割合及び平成23年1月1日以降については年7.3%の割合又は租税特別措置法（以下「措置法」という。）93条1項に規定する特例基準割合（ただし、当該特例基準割合に0.1%未満の端数があるときは、これを切り捨てる。）のいずれか低い割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成16年9月30日、乙（以下「乙」という。）からその所有に係る別紙1物件目録記載の各不動産（以下「本件各不動産」という。）を購入する契約（以下「本件売買契約」という。）を締結し、同年10月29日に代金決済と所有権移転登記手続をしたところ、処分行政庁において、乙が所得税法上の非居住者（2条1項5号）に該当するから本件売買契約に係る譲渡対価が国内源泉所得に当たり、原告は所得税法（平成16年法律第14号による改正前のもの）212条1項に定める所得税の源泉徴収義務（以下「本件源泉徴収義務」という。）を負っているととして、平成19年6月27日付けで本件各処分をしたことに対し、本件各処分を不服としてした異議申立て及び審査請求がいずれも棄却されたため、① a 本件源泉徴収義務を定める上記法条等は、憲法29条1項、3項等に違反し、違憲無効であるから、あるいは、限定的に適用すべきであるから、原告が本件源泉徴収義務を負うことはないし、 b 仮に原告に本件源泉徴収義務が生じたとしても、乙の納税義務が消滅しているはずであり、これに伴って原告の本件源泉徴収義務も既に消滅しているなどとして、本件各処分の取消しを求めるとともに、② 本件各処分がいずれも取り消されるべきものであるから、これらを前提として、原告が既に納付した額のうち処分行政庁において収納した額（上記納付額から既に原告が還付を受けている24万9400円を控除した額）及び処分行政庁において原告に還付すべき還付金等を本件源泉徴収義務に関わる国税に充当した額の合計額である7446万1087円（以下「本件収納・充当額」という。）は被告の不当利得（過誤納金）となっているとして、不当利得（民法703条）又は過誤納金に係る返還請求権に基づき、本件収納・充当額の返還（還付）を求め、併せて、原告による各納付日又は処分行政庁による還付金等充当日の翌日から支払済みまでの還付加算金（年利4.3%～7.3%）の支払を求めらるる事案である。

1 関係法令等の定め

本件に関係のある部分のみを略記する（ただし、改正があったものについてはこの項においてその旨を記載した後は、その記載を省略する。）。

(1) 所得税法

ア 2条1項

この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

(ア) 略（1号及び2号）

(イ) 居住者 国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて一年以上住所を有する個人をいう。（3号）

(ウ) 略（4号）

(エ) 非居住者 居住者以外の個人をいう。（5号）

(オ) 略（6号ないし48号）

イ 161条（ただし、平成17年法律第21号による改正前のもの）

この編において「国内源泉所得」とは、次に掲げるものをいう。

(ア) 略(1号)

(イ) 国内にある土地若しくは土地の上に存する権利又は建物及びその附属設備若しくは構築物の譲渡による対価(政令で定めるものを除く。)(1号の2)

(ウ) 略(3号ないし12号)

ウ 212条1項(ただし、平成16年法律第14号による改正前のもの)

非居住者に対し国内において161条1号の2から12号まで(国内源泉所得)に掲げる国内源泉所得(政令で定めるものを除く。以下この項において同じ。)の支払をする者又は外国法人に対し国内において同条1号の2から7号まで若しくは9号から12号までに掲げる国内源泉所得(180条1項(国内に恒久的施設を有する外国法人の受ける国内源泉所得に係る課税の特例)の規定に該当するものを除く。)の支払をする者は、その支払の際、これらの国内源泉所得について所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日まで、これを国に納付しなければならない。

エ 213条1項(ただし、平成17年法律第21号による改正前のもの)前条1項の規定により徴収すべき所得税の額は、次の各号の区分に応じ当該各号に定める金額とする。

(ア) 略(1号)

(イ) 161条1号の2に掲げる国内源泉所得 その金額に100分の10の税率を乗じて計算した金額(2号)

(ウ) 略(3号)

オ 221条1項

第一章から前章まで(源泉徴収)の規定により所得税を徴収して納付すべき者がその所得税を納付しなかつたときは、税務署長は、その所得税をその者から徴収する。

(2) 所得税法施行令281条の2(ただし、平成17年政令第98号による改正前のもの。)

所得税法161条1号の2(国内源泉所得)に規定する政令で定める対価は、土地等(国内にある土地若しくは土地の上に存する権利又は建物及びその附属設備若しくは構築物をいう。以下この条において同じ。)の譲渡による対価(その金額が1億円を超えるものを除く。)で、当該土地等を自己又はその親族の居住の用に供するために譲り受けた個人から支払われるものとする。

(3) 国税通則法(以下「通則法」という。)67条1項

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つた場合には、税務署長は、当該納税者から、36条1項2号(源泉徴収による国税の納税の告知)の規定による納税の告知に係る税額又はその法定納期限後に当該告知を受けることなく納付された税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する不納付加算税を徴収する。ただし、当該告知又は納付に係る国税を法定納期限までに納付しなかつたことについて正当な理由があると認められる場合は、この限りでない。

2 前提事実(争いのない事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実)

(1) 当事者等

ア 原告は、土木一式工事、建築一式工事及び大工工事の請負、土地の測量及び造成並びに土地建物の売買、交換、仲介及び賃貸等を目的とする株式会社であり、(乙1)、乙から本件各不動産を購入した者である。

イ 乙は、原告に対し本件各不動産を譲渡した者であるが、本件売買契約に基づいて原告から譲渡対価の支払を受けた際、所得税法上の非居住者（所得税法2条1項5号、3号）であった。

なお、本件各不動産のうち、別紙1物件目録記載1の各土地は本件売買契約後に合筆されているところ、上記合筆後の土地に係る全部事項証明書（甲2の1）の「【権利部（甲区）】（所有権に関する事項）」欄には、①平成12年2月4日受付として、平成11年11月20日付けで乙の住所が名古屋市（以下「本件登録地」という。）からアメリカ合衆国サウスカロライナ州グリーンビル市（以下「本件国外住所」といい、アメリカ合衆国を「米国」という。）に移転したことを内容とする登記名義人表示変更の登記が、②平成16年10月29日受付として、同年8月27日に乙の住所が本件国外住所から本件登録地に移転したことを内容とする登記名義人表示変更の登記がそれぞれされている。（甲2の1、甲3）

(2) 本件売買契約

ア 原告は、平成16年9月30日、本件売買契約として、乙の代理人である丙（以下「丙」という。）との間で、分譲マンションの建設用地を取得するため、本件各不動産を6億5000万円から土地の登記簿面積と実測面積との差分に係る精算金を増減した金額で売買すること、本件売買契約に係る代金決済及びそれと引換えとする本件各不動産の所有権移転登記手続を行う日を同年10月29日とすること、本件各不動産に係る公租公課等は所有権移転日の前後で区分して各々が負担することなどを約した（本件売買契約の概要については、別紙2契約概要参照。）。（甲1の1・2）

イ 原告は、平成16年10月29日、丙に対し、本件売買契約に基づき、売買代金6億5000万円及び上記実測精算金55万2875円並びに未経過分の固定資産税相当額8万4800円及び都市計画税相当額3万1100円の合計6億5178万8775円（以下「本件譲渡対価」という。）を支払い、本件各不動産（ただし、別紙1物件目録記載2の建物を除く。）の所有権移転登記手続を行った。なお、原告は、乙に対して本件譲渡対価を支払った際、所得税の源泉徴収を行っていない。

別紙1物件目録記載2の建物については、所有権移転登記手続を経ることなく、平成17年2月28日付け取毀により、同年4月27日付けで登記が閉鎖された。（甲2の1・2、甲3ないし5、乙3及び4）

(3) 本件納税告知処分及び本件賦課決定処分

処分行政庁は、原告に対する税務調査の結果、原告が、本件売買契約に係る源泉所得税を納付しないまま、その法定納付期限である平成16年11月10日を経過していることを把握したとして、平成19年6月27日、原告に対し、本件各処分として、納付すべき源泉所得税（以下「本件源泉所得税」という。）を6505万5287円とする納税告知処分及び不納付加算税（以下「本件不納付加算税」といい、これと本件源泉所得税及びその延滞税とを併せて「本件各国税」という。）を650万5000円とする不納付加算税賦課決定処分をした。（甲6）

(4) 納付及び充当

ア(ア) 原告は、印紙税に係る過誤納金の還付を受けるため、処分行政庁に対し、平成19年6月27日付けで、過誤納確認に係る申請書を提出した（印紙税法14条、同法施行令14条参照）ところ、処分行政庁は、同日、当該申請につき過誤納の事実を確認し、これにより生じた原告に対する印紙税の還付金等（通則法56条1項に規定する還付金等をいう。

以下同じ。) 39万4200円について、同日を充当適状日(同法57条2項に規定する「充当をするのに適することとなったとき」をいう。以下同じ。)として、納付すべき本件源泉所得税に充当(同法57条1項に基づくもの。以下同じ。)した(別表の順号①)。

(甲16)

(イ) 原告は、印紙税に係る過誤納金の還付を受けるため、処分行政庁に対し、平成19年7月25日付けで、過誤納確認に係る申請書を提出したところ、処分行政庁は、同日、当該申請につき過誤納の事実を確認し、これにより生じた原告に対する印紙税の還付金等4万9500円について、同日を充当適状日として、納付すべき本件不納付加算税に充当した(別表の順号②欄)。(甲17)

(ウ) 原告は、平成19年7月27日、本件各国税として総額6506万0287円を納付したところ、処分行政庁は、そのうち6466万1087円を本件源泉所得税として、39万9200円を本件不納付加算税として収納した(別表の順号③欄。なお、「源泉所得税の加算税賦課決定通知書及び納税告知書・領収証書」(甲15)には、本税6511万4197円、不納付加算税5000円、合計額6511万9197円と表示されているが、このうち争いのない給与所得に係る源泉所得税の金額5万8910円を差し引いた合計額6506万0287円が、本件各国税として納付されたものである)。(甲6、甲15)

(エ) 原告は、印紙税に係る過誤納金の還付を受けるために、処分行政庁に対し、平成19年8月29日付けで、過誤納確認に係る申請書を提出したところ、処分行政庁は、同日、当該申請につき過誤納の事実を確認し、これにより生じた原告に対する印紙税の還付金等60万8600円について、同日を充当適状日として、納付すべき本件不納付加算税に充当した(別表の順号④欄)。(甲18)

(オ) 原告は、印紙税に係る過誤納金の還付を受けるため、処分行政庁に対し、平成19年9月26日付けで、過誤納確認に係る申請書を提出したところ、処分行政庁は、同日、当該申請につき過誤納の事実を確認し、これにより生じた原告に対する印紙税の還付金等24万9400円について、同日を充当適状日として、納付すべき本件不納付加算税に充当した(別表の順号⑤)。(乙16)

(カ) 原告は、平成19年10月25日、不納付加算税及び延滞税として総額834万8500円を納付した(別表の順号⑥欄)ところ、処分行政庁は、そのうち、519万8300円を本件不納付加算税として、290万0800円を本件延滞税としてそれぞれ収納し、残額24万9400円については、源泉所得税の過誤納金(通則法56条1項の過誤納金をいう。以下同じ。)として同年11月16日に原告に還付(支払決定)した(別表の順号⑦欄)。(甲19、乙17)

イ 原告は、本件源泉所得税の法定納期限である平成16年11月10日を経過してもなお本件源泉所得税を納付していなかったが、その後、本件各国税に関し、上記ア(ア)、(イ)、(エ)及び(オ)のとおり、印紙税の還付金等として総額130万1700円を処分行政庁により充当され、また、上記ア(ウ)及び(カ)のとおり、総額7340万8787円を納付したことで、上記ア(カ)のとおり原告に既に還付された24万9400円を除けば、処分行政庁によって、本件各国税に関して総額7446万1087円(本件収納・充当額)が収納又は充当された。

(5) 不服申立て

ア 原告は、平成19年8月1日、本件各処分不服があるとして異議申立てをしたが、処分

行政庁は、同年11月1日付けで、同申立てを棄却する決定をした。

イ 原告は、平成19年11月29日、上記アの決定に不服があるとして審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成20年9月25日付けで、同審査請求を棄却する裁決をした。

(6) 本件訴訟の提起

原告は、平成21年3月16日、本件各処分取消しを求める請求（請求の趣旨1項）を掲げる本件訴訟（平成●●年（〇〇）第●●号）を提起し、平成22年2月8日、本件各処分を前提として既に納付し又は充当された金額等の返還を求める請求（請求の趣旨2項）を追加する旨の請求の追加的併合の申立て（平成●●年（〇〇）第●●号）をした。（顕著な事実）

3 争点

(1) 原告が本件源泉徴収義務を負うか否か（平成●●年（〇〇）第●●号）

ア 憲法29条1項、3項、13条適合性

イ 制限適用（限定解釈）の要否

ウ 源泉徴収義務の消滅（牽連性）の有無

(2) 不納付加算税に係る「正当な理由」の有無（平成●●年（〇〇）第●●号）

(3) 過誤納金の有無（平成●●年（〇〇）第●●号）

4 争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 争点(1)（原告が本件源泉徴収義務を負うか否か）について

（原告の主張の要旨）

ア 憲法29条1項、3項、13条適合性

本件源泉徴収義務に関する制度（以下「本件源泉徴収制度」という。）は、非居住者及び外国法人等（以下「非居住者等」という。）である不動産等の売主が、確定申告期限前に売買代金を国外送金して出国してしまうという問題を解決するために創設されたものであるから、その立法目的は一応是認することができる。しかし、本件源泉徴収義務は、他の源泉徴収義務と異なり、所得の性質ではなく、非居住者性という受給者（土地等の譲渡による対価の支払を受ける者をいう。以下同じ。）の属性によって課せられるところ、非居住者性は、受給者の居住状況という外部から不明確な事情によって定まる。何ら強制調査権限を有しない支払者（土地等の譲渡による対価の支払をする者をいう。以下同じ。）が、このような事情を調査しなければならないというのは、支払者に過度の負担を課すものであり、不動産取引の実情ともかい離する。また、支払者は、契約の相手方の属性という自らに関係しない事項により源泉徴収義務を負うか否かが左右されるという不安定な立場に置かれ、源泉徴収義務の存否が明らかになるまで売買代金を支払うこともできないから、円滑な不動産取引が損なわれる。そして、仮に支払者において本件源泉徴収義務の存在を看過して売買代金を支払ってしまった場合には、支払者は、国外居住者（非居住者）である受給者に対して当該源泉徴収相当額の返還を求めなければならないところ、それは事実上不可能ともいうべきである。加えて、源泉徴収義務があるにもかかわらずこれを納付しない場合には、不納付加算税や罰則まで課せられてしまう。これに対し、国の税収は納税管理人（通則法117条1項）による確定申告によって確保され得ることに照らせば、本件源泉徴収制度は、国の税収確保のために支払者に財産的犠牲を強いるものとして極めて不合理であって、必要最小限度を超える財産権の制約として、憲法29条1項、13条に違反する。

また、本件源泉徴収制度は、源泉徴収義務者に対し、源泉徴収に係る費用の補償さえ定め

ていないし、源泉徴収義務者が、源泉徴収義務を看過してしまった場合、事実上、源泉徴収義務者が当該源泉徴収税相当額を負担することになるところ、正当な補償なく、国の税收確保のため、私人の財産を用いるものとして、憲法29条3項にも違反する。

イ 制限適用（限定解釈）の要否

本件源泉徴収制度は、上記アのとおり憲法に違反するものであるから効力を有しないというべきであるが、仮にそれが有効に適用される余地があるとしても、上記アのとおり、売主（受給者）が非居住者に該当する場合に買主（支払者）が常に源泉徴収義務を負うとすれば取引の安全を害するばかりか、国民に財産的犠牲を強いるものである以上、本件源泉徴収制度は、支払者が、売主の非居住者性を認識することができる期待可能性又はその予見可能性があった場合に初めて源泉徴収義務が生じると限定的に解する限りで合憲であるというべきである。

これを本件についてみれば、乙は、その外見においても日本人であり、原告が意思確認のために面談した際にも、非居住者であることをうかがわせる事情はなく、その住所も、本件売買契約に係る契約書及び印鑑証明書等においては、日本国内の本件登録地とされていた上、原告の担当者は、現地調査時、乙の代理人から、当該建物内には、乙の家財が残っていると聞いていたのであって、その当時、原告において、乙を非居住者と認識し得る事情はなかった。

確かに、本件売買契約締結時、不動産登記簿の記載上では乙の住所が米国とされていたが、決済日までには住所変更の登記手続がされていた。また、乙は、平成16年9月11日付けで転出したが、所有権移転登記のため、売主の住民票を徴求する必要はない上、乙が転出届を提出したのは平成17年1月27日であったから、原告が、決済日である平成16年10月29日までに、その事実を知ることは困難であった。そして、原告の稟議回議書（乙10）には、売主の住所が米国であるとして注意を促す記載があるが、当該記載は、登記手続の観点からのものにすぎず、また、原告の用地購入稟議書（乙11）にも、乙の米国の住所が記載されているが、原告の担当者は、乙は売買代金の支払時まで国内に住所を移転すると認識していた。

したがって、原告は、社会通念上、確認すべき書類は確認した上で、売買代金を支払ったのであり、原告が、乙の非居住者性を認識することは不可能であったというべきであるから、原告は、本件に関して源泉徴収義務を負わない。

ウ 源泉徴収義務の消滅（牽連制）の有無

源泉徴収義務者は、実体法上の納税義務を負っているわけではなく、一種の徴税機関として位置付けられるところ、(a) 所得税法221条及び138条2項によれば、源泉徴収義務は、本来の納税義務者の納税義務（主たる義務）との関係において従たる納税義務というべきであって牽連性が認められるから、主たる義務に相当する本来の納税義務者の納税義務が消滅すれば、従たる義務である源泉徴収義務も消滅する関係にあり、さらに、(b) 所得の受給者が所得の確定申告を行う際、源泉徴収すべき所得につき源泉徴収されていない所得税については所得の受給者が源泉徴収税相当額を申告納付することとなり、国税当局においては、確定申告の際に源泉徴収されるべき所得税についてこれがされていない場合には、本来の納税義務者からその納付を受けることができるから、本件においても、国は、所得の受給者である本来の納税義務者による確定申告の際、課税権の満足を得ることができる以上、

主たる義務である本来の納税義務は消滅し、これに伴って源泉徴収義務も消滅しているの
あって、そうであるにもかかわらず源泉徴収義務が存続すると解することは憲法84条に反
する。

(被告の主張の要旨)

ア 憲法29条1項、3項、13条適合性

(ア) 最高裁昭和●●年(○ ○)第● ●号同37年2月28日大法廷判決(刑集16巻2号
212頁)は、概要下記のとおり判示して給与所得の源泉徴収制度の合理性を根拠として
合憲性を導き出しているところ、その趣旨は、居住者についての給与所得の源泉徴収制度
に関する規定のみに該当するものでなく、所得税法上の全ての源泉徴収制度にも等しく当
てはまり得る。

すなわち、憲法は、いわゆる納税の義務(30条)と租税法律主義(84条)を定め、
担税者の範囲、担税の対象、担税率等を定めるにつき法律によることを必要としただけで
なく、税徴収の方法をも法律によることを要するものとしたと解され、税徴収の方法とし
ては、担税義務者に直接納入させる方法によらず、税によっては第三者をして徴収かつ納
入させるのを相当とするものもある。源泉徴収制度は、給与所得者に対する所得税の徴収
方法として能率的であり、合理的であって、公共の福祉の要請に応えるものと解され、憲
法の条項にも由来するものである以上、憲法29条1項に反するものではないし、また、
この制度のために、徴税義務者において一定の負担を負うものであるとしても、その負担
は同条3項にいう公共のために私有財産を用いる場合には該当しないから、同条項の補償
を要するものでもない。

(イ) 非居住者等から土地等の譲渡を受けた場合の源泉徴収制度は、居住者についての源泉
徴収制度と同様、公正にして能率的な徴税を確保するために一定の関係のある第三者に源
泉徴収義務を負わせることが、社会通念上合理的であると認められ、源泉徴収義務者も源
泉徴収をするに当たり過度の負担を負うことなく、また公正確実にして能率的な徴税の途
を確保し得るものであって、憲法29条1項及び3項に違反しないことは明らかである。
すなわち、国内にある不動産を譲渡した非居住者の所得税については申告納税制度が採ら
れている(所得税法164条1項、165条及び166条)ものの、非居住者が申告や納
税をしなかった場合、国内に生活の本拠を有していないため、非居住者から実際に税金を
徴収することは極めて難しく、税負担の公平を欠きかねない。他方で、不動産取引におい
て、契約当事者は、取引に際し、お互いに、契約の相手方の諸般の事情につき十分な調査
をした上で取引をすることは実務上顕著な事実であって、売買の申込みを契機として始ま
る一連の不動産取引において、契約当事者は、相手方の諸般の事情を知り得るという点で
全くの第三者とは異なる特に密接な関係に置かれている状態であり、不動産取引における
売主が居住者か非居住者かという点についても、取引の安全性を高めるために行う本人確
認から、容易に判別できるものといえ、不動産取引における支払者に非居住者か否かの判
断を求めることは過度の負担となるものではないし、かかる判断を求めることが不動産取
引の安全を害するともいえない。また、源泉徴収義務者における徴収及び納税の事務の観
点からしても、源泉徴収義務者としては、不動産の代金の支払の時に源泉所得税相当額を
天引きした上で、同額を国に納付すれば足りるのであるから、過度の負担を負うものでは
ない。

(ウ) したがって、不動産の譲渡による対価を支払う者に対して源泉徴収義務を負わせることは、社会通念上合理的であり、源泉徴収に当たり過度の負担を負わせるものではないと認められ、公共の福祉の要請に於て得るものであるから、非居住者等から土地等の譲渡を受けた場合の本件源泉徴収制度は憲法29条、13条に何ら反するものではない。

もとより、源泉徴収制度は、源泉徴収義務者が、所得の受給者に対するその所得の支払の時点において源泉徴収すべき所得税相当額の支払を留保し、その留保した金銭をもって源泉所得税として国に納付する制度であるから、源泉徴収義務者に何らかの負担があつたとしても、その負担は、憲法29条3項にいう公共のために私有財産を用いる場合には該当せず、同項の補償を要しない。

イ 制限適用（限定解釈）の要否

上記アのとおり、本件源泉徴収制度は憲法29条1項、3項に反しない以上、制限適用（制限解釈）の必要性はない。

原告の主張は、源泉徴収義務の要件について、「期待可能性」、「予見可能性」という法律に明文のない新たな要件を追加するものであって、独自の見解である。原告主張のような要件を追加するとすると、源泉徴収義務の成否が曖昧になるばかりか、支払者において「期待可能性」、「予見可能性」を欠くとされた場合、課税庁は、支払者からも売主からも所得税を徴収することができなくなり、税負担の公平と適正な課税の確保を図ろうとした源泉徴収制度の趣旨を没却してしまう。

そして、そもそも、本件各証拠（乙10、11）によれば、原告は、本件売買契約において売主の住所が米国であることを認識していたのであって、原告には、売主が非居住者であることの認識可能性があつたというべきである。

ウ 源泉徴収義務の消滅（牽連性）の有無

前記アのとおり、所得の支払者の源泉徴収義務と所得の受給者の申告納税義務については、法律上、別個に成立、確定し、併存するものであるから、支払者の源泉徴収義務は受給者の納税義務とは無関係であり、これを関連づける原告の主張は失当である。

(2) 争点(2)（不納付加算税に係る「正当な理由」の有無）について

（原告の主張の要旨）

前記(1)（原告の主張の要旨）イに示したとおり、原告は、本件売買契約の締結に当たり、取引に必要な範囲で、本人確認、意思確認及び住所確認等をしたが、その過程において、乙の非居住者性を認識することは極めて困難であつた。したがって、原告には、不納付加算税を課されない「正当な理由」がある。

（被告の主張の要旨）

原告の関係書類（乙10、11）には、乙の住所が米国であると記載されており、原告は、乙の住所が米国であると認識していたと考えられる。確かに、原告は、乙が、日本に住民票を移転しようとしているとも認識していたが（乙10・3枚目）、乙が住民登録をした本件登録地は、近日中に売却・引渡しがされる予定の本件各不動産の所在地と同じであつたのであるから、原告は、乙が、本件登録地に居住する予定ではないことを認識していたと推認することができる。

そうすると、原告において、不納付加算税を課されない「正当な理由」があるということはいできない。

(3) 争点(3) (過誤納金の有無) について

(原告の主張の要旨)

原告の本件源泉徴収義務はそもそも生じていないか、又は、仮に平成16年10月29日の時点において一旦生じていたとしても、乙の平成16年分の申告納税額が零円であったことによりその源泉徴収義務も消滅している。他方、原告は、以下のとおり本税、不納付加算税及び延滞税を納付し、また、被告から原告に対して還付されるべき印紙税還付金が上記本税等に充当処理されたが、これらの納付及び充当は、源泉徴収義務がないにもかかわらずされたものであるから、「法律上の原因なく」(民法709条)されたものであり、原告の損失の下に、被告が利得しているもので、「誤納金」(通則法56条1項)に相当する。

平成19年	6月27日	本税	39万4200円
平成19年	7月25日	不納付加算税	4万9500円
平成19年	7月27日	本税	6505万5287円
		不納付加算税	5000円
平成19年	8月29日	不納付加算税	60万8600円
平成19年	10月25日	不納付加算税	544万7700円
		延滞税	290万0800円

よって、原告は、被告に対し、不当利得返還請求権又は還付金等返還請求権に基づき、7446万1087円及び以下のとおりの還付加算金相当額の利息の支払を求める。

39万4200円 平成19年 6月28日から
4万9500円 平成19年 7月26日から
6506万0287円 平成19年 7月28日から
60万8600円 平成19年 8月30日から
834万8500円 平成19年10月26日から 各支払済みまで
平成19年12月31日まで…年4.4%の割合
平成20年1月1日から同年12月31日まで…年4.7%の割合
平成21年1月1日から同年12月31日まで…年4.5%の割合
平成22年1月1日から同年12月31日まで…年4.3%の割合
平成23年1月1日以降については年7.3%又は措置法93条1項に規定する特例基準割合(ただし、当該特例基準割合に0.1%未満の端数があるときは、これを切り捨てる。)のいずれか低い割合

(被告の主張の要旨)

否認ないし争う。

本件各処分は、いずれも適法であり、原告が本件各国税の納税義務を負う以上、本件における各国税の納付額は被告の不当利得に当たることはないし、過誤納金にも該当しない。なお、原告が民法上の不当利得に基づいて金員の支払を求める点については、同法の特則として通則法の適用があり、民法の適用はないから、失当である。

第3 当裁判所の判断

1 (1) 争点(1) (原告が本件源泉徴収義務を負うか否か) について

ア(ア) 非居住者等に対し、土地等(国内にある土地若しくは土地の上に存する権利又は建物及びその附属設備若しくは構築物)の譲渡による対価(その金額が1億円以下であり、か

つ、当該土地等を自己又はその親族の居住の用に供するために譲り受けた個人から支払われるものを除く。)の支払をする者(支払者)は、その支払の際、その金額に10%の税率を乗じて計算した金額の所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならないとされている(所得税法5条2項・4項、7条1項5号(ただし、平成19年法律第6号による改正前のもの。)、161条1号の2、178条(ただし、平成17年法律第21号による改正前のもの。)、179条2号(ただし、平成17年法律第21号による改正前のもの。)、212条1項、213条1項2号、所得税施行令281条の2号)。

(イ) 源泉徴収に関する法律関係、すなわち課税権者たる国、源泉徴収義務者(源泉所得税の納税者)たる支払者及び源泉納税義務者(担税者、負担者)たる受給者の三者の法律関係は、大要、次のとおりであり、本件源泉徴収制度においても同様と解される。

すなわち、① 源泉所得税を徴収して納付する義務は納税義務であり(通則法15条1項)、支払者が納税者の地位に立つ(同法2条5号)。② 源泉所得税の納税義務は、所得の支払の時に成立し(同法15条2項2号)、その税額は、上記成立と同時に特別の手続を要しないで確定する(同条3項2号)。③ 支払者は、源泉徴収をすべき所得を支払う際、法定の所得税を徴収し、法定納期限までに国に納付しなければならない(所得税法181条以下)。④ 源泉徴収義務者たる支払者が法定納期限までに上記税を納付しないときは、税務署長は、支払者に対する納税告知によりこれを徴収するが(同法221条、通則法36条1項2号)、上記納税告知処分は課税処分ではなく、徴収処分であり、徴収の一段階としての履行の請求である。⑤ 支払者は、源泉所得税の徴収・納付義務の存否又は範囲を争って納税告知処分に対する抗告訴訟を提起し得るほか、これに併せて又は別個に上記徴収・納付義務の全部又は一部の不存在確認の訴えを提起することができる。⑥ 支払者が源泉所得税の源泉徴収をしていなかった場合において、上記④により当該所得税を徴収され、又は期限後にこれを納付したときは、受給者に対して、その税額に相当する金額を事後の支払分から控除するか、又は上記金額を求償することができる(所得税法222条)。⑦ 受給者は、その確定申告において、納付すべき所得税額の計算に当たって正当に徴収されるべき源泉徴収税額を控除するものとされる(所得税法120条1項5号参照)。⑧ 上記④の納税告知処分は、徴収処分であって、支払者の納税義務の存否・範囲は上記処分の前提問題たるにすぎないから、支払者においてこれに対する不服申立てをせず、又はこれをして排除されたとしても、受給者の源泉納税義務の存否・範囲にはいかなる影響も及ぼすことはできず、したがって、受給者は、支払者から⑥の求償権の行使を受けたときは、自己において源泉納税義務を負わないとし、又はその範囲を争って、支払者の請求の全部又は一部を拒むことができ、また、上記⑥の事後の支払分からの控除を受けたときは、残余の支払のみでは債務の一部不履行であるとして、上記控除に係る債務の履行を請求することができる(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同45年12月24日第一小法廷判決・民集24巻13号2243頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同4年2月18日第三小法廷判決・民集46巻2号77頁各参照)。

イ(ア) 上記のような本件源泉徴収制度と憲法との関係をみるに、租税は、国家が、その課税権に基づき、特別の給付に対する反対給付としてでなく、その経費に充てるための資金を調達する目的をもって、一定の要件に該当する全ての者に課する金銭給付であるが、およ

そ民主主義国家にあつては、国家の維持及び活動に必要な経費は、主権者たる国民が共同の費用として代表者を通じて定めるところにより自ら負担すべきものであり、我が国の憲法も、かかる見地の下に、国民がその総意を反映する租税立法に基づいて納税の義務を負うことを定め（30条）、新たに租税を課し又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要としている（84条）。それゆえ、課税要件及び租税の賦課徴収の手續は、法律で明確に定めることが必要であるが、憲法自体は、その内容について特に定めることをせず、これを法律の定めるところに委ねているのである。租税は、国家の財政需要を充足するという本来の機能に加え、所得の再分配、資源の適正配分、景気の調整等の諸機能をも有しており、国民の租税負担を定めるについて、財政・経済・社会政策等の国政全般からの総合的な政策判断を必要とするばかりでなく、課税要件等を定めるについて、極めて専門技術的な判断を必要とすることも明らかである。したがって、租税法の定立については、国家財政、社会経済、国民所得、国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的、技術的な判断に委ねるほかはなく、裁判所は、基本的にはその裁量的判断を尊重せざるを得ないものというべきである（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同30年3月23日大法廷判決・民集9巻3号336頁、最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同60年3月27日大法廷判決・民集39巻2号247頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同14年6月4日第三小法廷判決・刑集281号437頁各参照）。とりわけ徴税の手續については、租税は全て最も能率的合理的な方法によって徴収されるべきものであり、所得の種類や態様に応じてそれぞれにふさわしいような徴税の方法、納付の時期等が定められるべきであるから（前掲最高裁昭和37年2月28日大法廷判決参照）、その立法目的が正当であり、目的達成のための手段としての必要性和合理性に係る立法府の判断が、著しく不合理であつて、上記の政策的、技術的な裁量の範囲を逸脱するものでない限り、憲法13条、29条1項に違反しないと解される。

- (イ) a 上記(ア)を前提として検討するに、上記アの本件源泉徴収制度は平成2年に導入された制度であるところ、その趣旨は、当時、国内にある不動産を譲渡した非居住者等が、申告期限前に譲渡代金を国外に持ち出し、無申告のまま出国する事例が増えており、申告期限前に保全措置を講ずる手段がなく、他方、申告期限後の決定処分をしても、実際に税金を徴収することは非常に難しい状況があつたが、こうした事態を放置することは税負担の公平を欠き、納税思想にも悪影響を及ぼしかねないことから、これに対しても適正な課税を確保できるようにするために導入されたものである（乙8）。そうであるとする、その立法趣旨（目的）は、合理的で正当なものであり、その必要性があつたといふことができる。
- b 他方、上記aの立法趣旨を実現するために、上記アの本件源泉徴収制度が設けられたところ、この源泉徴収制度によれば、非居住者等の不動産を譲り受けた支払者から譲渡対価にかかる所得税を源泉徴収義務として徴税することで、国は、受給者である非居住者等が所得税を申告・納付しないことによる徴収不能のおそれを回避して徴収を確保し、徴税手續を簡便にしてその費用と労力とを節約し得るのみならず、受給者（担税者）の側においても、申告、納付等に関する煩雑な事務から免かれることができる。そして、支払者（徴収義務者）にしても、支払者は、通常、不動産の譲渡に関する交渉、契約締結及び契約の履行を通じて受給者の国内外における住所等を容易に

把握し得る特に密接な関係にあつて（支払者は、例えば、売買契約書の作成、不動産登記事項証明書の確認、受給者からの委任状及び印鑑登録証明書等の入手又は受給者への直接確認等により、受給者の住所を容易に把握し得る。）、徴税の対象となる譲渡対価を受給者に支払う立場にある点で、譲渡対価に対する徴税上、特別の便宜を有し、能率を挙げ得る地位にあるし、その徴税方法も、支払者が譲渡対価の支払をなす際に所得税を天引きしその翌月10日までにこれを国に納付すればよいというものであるから、これ自体に格別の不利益が含まれているということとはできない。また、その税率も、個人の土地等の長期譲渡所得については、20%の税率（特別控除後の4000万円以下の部分）等の分離課税が行われていることにかんがみ、グロスの収入を課税標準とする上記源泉徴収においては、その半分程度が適当であるとして（乙8）、10%とされている。その上、上記ア(イ)⑥のとおり、支払者が源泉徴収をしていなかったが、税務署長から納税告知により徴収された場合には、受給者に対する求償等の権利も認められている（所得税法222条）。そうであるとする、上記アの本件源泉徴収制度は、非居住者等が不動産を売却する場合における所得税の徴収方法として能率的であり、合理的であつて、支払者においても格別の負担を強いるものでもない（後記ウ(ア)b参照）から、その合理性があつたといふことができる。

- c 以上によれば、上記アの本件源泉徴収制度は、その立法目的が正当なものであり、その立法目的達成のための手段として必要性・合理性に欠けることが明らかであるといふことはできず、前記の立法府の政策的、技術的な裁量の範囲を逸脱するといふことはできないから、憲法13条、29条1項に反するものといふことはできない。

また、この制度のために、支払者（徴収義務者）において、所定の負担を負うものであるとしても、その負担は同条3項にいう公共のために私有財産を用いる場合には当たらないから、同条項の補償を要するものでもない（前掲最高裁37年2月28日大法廷判決、前掲最高裁平成4年2月18日第三小法廷判決各参照）。

- (ウ) したがって、非居住者及び外国法人から国内の不動産の譲渡を受けた者が源泉徴収義務を負う源泉徴収制度は、憲法29条1項、3項、13条に違反しない。

ウ 原告の主張について

- (ア) 第2の4(1)（原告の主張の要旨）アの主張について

- a 確かに、非居住者等の土地、建物等の譲渡対価に係る本件源泉徴収制度は、1回限りの売買契約であっても、契約の相手方（受給者）の事情・属性という源泉徴収義務者自身の事情ではない事柄に基づいて罰則を伴う義務を負担させるものであるところ、本件源泉徴収義務は、前記ア(イ)②のとおり所得の支払の時に納税義務が成立し、それと同時に特別の手續を要しないで納付税額が確定するから、当該譲渡対価が源泉徴収の対象となるか否かについての判定（認定）を容易にすることができることが望ましいといふことはできる（本件源泉徴収制度について、源泉徴収の対象となるべき所得の範囲の客観的な意義は明らかであり、課税標準、税率等の定め方からして、税額算出の過程は一義的に明白といふことができる。）。
- b しかし、不動産売買における売主と買主の法律関係をめぐる取決め事項は、代金決済とそれと引換えに行われる引渡しや所有権移転登記手續に代表されるものではあるが、それにとどまるものではなく、売買契約の目的物である不動産が相当高価であることと

も相まって、引渡し等の後の売主の担保責任（民法570条）や契約締結時には想定しなかった事項・事態への対応等の当該売買契約の目的を完全に達するために必要な事項をも包含するものであり、そうであるとすれば、買主としては、代金決済等の後のものも含めて、売主の住所・居所、資力その他の事情や属性に強い関心を有するのが通常である（乙及び原告との間で締結された本件売買契約においても、担保責任（第9条）、地中埋設物が発見された場合の措置（第15条）及び規格外事項（第17条）等が定められており（甲1）、原告が乙に係る上記のような事情や属性に関心を有していなかったとは考え難い。）。それゆえに、不動産の買主は、売買の目的となる不動産の調査のみならず、双方の債務が円滑に履行されることを意図して、売主との予めの協議や必要書類（資料）の取付け等を行うのである。

このことを本件源泉徴収制度においてみてみると、源泉徴収義務の有無を左右するのは売主が「非居住者」等に該当するか否か（具体的には、売主の住所・居所が国内にあるか否か）であるところ、このような事実は、上記のような売買契約の目的を完全に達するために必要な事項に関連するものであるから、買主において調査確認等（例えば、売主の住所・居所を知るための調査確認等としては、売買契約書の作成、不動産登記事項証明書の確認、売主からの委任状及び印鑑登録証明書等の入手又は売主への直接確認等が考えられる。）をすることが予定されているということができ、売主の住所（居所を含む。）は、売買契約の締結に当たっての調査確認等により通常容易に判定することができると考えられ、これにより源泉徴収義務の有無を決することとなったとしても買主に酷な負担を強いるものとは到底考えられない。

なお、原告は、仮に源泉徴収義務者において源泉徴収義務を看過したまま売主に代金を交付した場合、源泉徴収義務者が非居住者に対して求償権を行使することは事実上不可能であって、源泉徴収義務者に所得税相当額の回収につき不当なリスクを負わせる結果となる旨主張するが、上記のとおり、不動産の買主において、通常、期待、要求される調査確認等をもってすれば、自己が源泉徴収義務を負担しているか否か、すなわち、売主が非居住者に該当するか否か（その住所・居所の所在）という点は、通常容易に判定することができるというべきであるし、売買契約を締結するに当たり、通常要求される調査を尽くしてもなお売主が非居住者の該当性について疑義が残る場合には、買主において、源泉徴収義務に相当する額の支払を留保し、又は、この点について特約を締結するなどして、その源泉徴収義務に備えることも可能であるから、支払者に不当なリスクを負わせるものとはいえず、上記原告の主張には理由がない。

c したがって、原告の上記主張は、上記イの判断を左右するに足りるものではなく、理由がない。

(イ) 第2の4(1)（原告の主張の要旨）イの主張について

上記アのとおり、非居住者等の土地、建物等の譲渡対価に係る本件源泉徴収制度は憲法29条1項、3項、13条に違反しない上、所得税法上に明定されたものであり、その制度内容も不合理ということはないから、上記所得税法を始めとした関係法令において言及がされていないにもかかわらず、法令上に記載のない「期待可能性」ないし「予見可能性」といった要件を設けて源泉徴収制度を限定解釈（限定適用）する必要はないというべきである。なお、買主が源泉徴収義務を負うか否かは、売主が所得税の確定申告におい

て納付すべき税額の計算にも影響するところ（所得税法120条1項5号、前掲最高裁平成4年2月18日第三小法廷判決参照）、このような買主の主観的事情によって売主の確定申告における納付税額が左右されてしまえば、かえって制度としての明確性を失うことになるものというべきであって、所得税法がこのような制度を予定していると解することはできない。

したがって、原告の上記の主張を採用することはできない。

(ウ) a 第2の4(1)（原告の主張の要旨）ウ(a)の主張について

前記ア(イ)のとおり、所得税法上、源泉徴収による所得税について徴収・納付の義務を負う者は源泉徴収の対象となるべき所得の支払者とされ、その納税義務は、当該所得の受給者に係る申告所得税の納税義務とは別個のものとして成立、確定し、これと並存するものであり、源泉所得税の徴収・納付に不足がある場合には、不足分について、税務署長は源泉徴収義務者たる支払者から徴収し（221条）、支払者は源泉納税義務者たる受給者に対して求償すべきものとされており（222条）、また、源泉所得税の徴収・納付に誤りがある場合には、支払者は国に対し当該誤納金の還付を請求することができる（通則法56条）。他方、受給者は、実際の徴収の有無、額いかににかかわらず、その確定申告において、納付すべき所得税額の計算に当たって正当に徴収されるべき源泉徴収税額を控除することができ（所得税法120条1項5号参照）、また、支払者から過大な徴収をされた場合には、何ら特別の手続を経ることを要せず直ちに、支払者に対し、本来の債務の一部不履行を理由として、誤って徴収された金額の支払を直接に請求することができるのである（前掲最高裁昭和45年12月24日第一小法廷判決参照）。このように、源泉所得税と申告所得税との各租税債務の間には同一性ないし牽連性はなく、源泉所得税の納税に関しては、国と法律関係を有するのは支払者のみで、受給者との間には直接の法律関係を生じないものとされている（前掲最高裁平成4年2月18日第三小法廷判決参照）。

そして、所得税法138条1項は、受給者から確定申告書の提出があった場合において、その申告書に算出税額から控除されるべき源泉徴収税額で控除しきれなかったものがあるとして控除不足額の記載があるときは、その控除不足額相当の所得税を還付することを定めており、このような確定申告によって具体的な還付金額が確定するところ、同条2項は、上記のとおり、源泉徴収義務と受給者の申告納税義務との間に同一性ないし牽連性がなく、両者が独立して確定することを前提としつつ、上記のような源泉徴収税額の還付金については、還付を受ける者（申告をした受給者）と源泉徴収税額を納付すべき者（源泉徴収義務者）とが別人となるのが通常であることから、（予納税額の還付金の場合にはその予納税額が未納のときには、当該還付金を未納の予納税額に充当することが可能であるのと異なり、）その源泉徴収税額が未納のときにも当該還付金を未納の源泉徴収税額に充当することができないため、上記還付の対象となる源泉徴収税額のうち、まだ納付されていないもの（源泉徴収義務者が源泉徴収を行っていれば、現実に国庫に納付されていなくても、法定納期限に納付があったものとみなされる。所得税法223条。）があるときは、その納付されていない部分に相当する金額については、その納付があるまで還付しないこととした規定である。そうであるとすると、同項は、源泉徴収されるべき税額については、あくまでも源泉

徴収義務者から取り立てることを前提として、源泉徴収税額の納付の確実を期するものであって、原告が主張するように、受給者の申告納税義務と支払者の源泉徴収義務との牽連性や前者の義務の消滅が後者の義務の消滅となる関係を承認するものでもないし、そのような性質・関係を前提とするものでもない。

また、原告が根拠とする同法221条は、上記ア(イ)のとおり、源泉徴収義務者が納税告知によって源泉所得税の徴収を受けることがあり得る旨を明確にしたもので(憲法84条参照)、税務署長による徴収の権限を創設したものであり、受給者の申告納税義務と支払者の源泉徴収義務の牽連性を認める根拠となるものではない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

b 第2の4(1)(原告の主張の要旨)ウ(b)の主張について

前記ア(イ)のとおり、源泉徴収における所得税に関して、国と直接の法律関係に立つのは徴収義務者たる支払者のみであり、源泉徴収による所得税と申告納税による所得税については、納税義務者、納税義務の成立、確定の時期、及び手続等において異なる定めがされており、両租税債務は、一応別個の租税債務とされているから、法律上は、仮に源泉徴収が現実にされていなくても、源泉納税義務者は(源泉徴収の対象となる所得の受給者)は確定申告の段階で源泉徴収されるべき税額を控除して申告をすべきものとされ(所得税法120条1項5号参照)、国は源泉徴収されるべき税額については、あくまでも源泉徴収義務者から取り立てるべきものとされている。

そうであるとすると、支払者の源泉徴収義務は、受給者の申告納税に係る所得税とは別個の租税債務であって、支払者の申告納税に係る租税債務の不存在や消滅といった事情が何らこれに影響を与えないことは明らかである。申告納税に係る租税債務が存在しないにもかかわらず源泉徴収義務が存在することが憲法84条に違反するという原告の主張は、その前提において誤っており、採用することができない。

(エ) 以上のとおり、原告がその主張の根拠とする解釈は原告独自のものといわざるを得ず、原告の主張は、いずれも採用することはできない。

エ よって、非居住者等の土地、建物等の譲渡対価に係る本件源泉徴収制度は憲法29条1項、3項に反するということができないし、もとより、これを制限的に適用しなければ上記憲法29条1項、3項に反するということもできない。

そうすると、本件各不動産を譲渡した乙が所得税法上の「非居住者」に当たることには争いはないから、本件各不動産を譲り受けた原告は、乙に支払った本件譲渡対価について源泉徴収義務を負担するものといわざるを得ない。

(2) 争点(2)(不納付加算税に係る「正当な理由」の有無)について

ア 不納付加算税に関する通則法67条1項(ただし書)は、「正当な理由」があると認められる場合はこれを課さない旨定めるところ、不納付加算税は、源泉徴収に係る国税がその法定納期限までに完納されなかったという納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に納付した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、不納付という納税義務違反の発生を防止し、源泉徴収に係る国税の適正な自主納付の実現を図り、もって徴税の実を挙げようとする行政上の措置であり、主観的責任の追及という意味での制裁的な要素は重加算税に比して少ないから、同法67条1項にいう「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰

することのできない客観的な事情があり、上記のような不納付加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者（源泉徴収義務者）に不納付加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解される（過少申告加算税に関する同法65条4項にいう「正当な理由」についての最高裁平成18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁参照）。

イ 上記観点の下に検討すると、前記前提事実2(1)イのとおり、本件売買契約に基づいて原告が乙に対して本件譲渡対価を支払った時点において、乙が非居住者に当たることには争いがなく、これに加えて、前記前提事実、証拠（甲1の1ないし3、甲25（ただし、以下の認定に反する部分を除く。）、乙5、乙7、証人丁、証人戊（ただし、以下の認定に反する部分を除く。））及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

(ア) 本件売買契約に関与の経緯等

a 丁（以下「丁」という。）は、米国にいる乙の秘書である丙から本件各不動産の売却の依頼を受けたことから、平成16年7月ころから原告担当者（戊（以下「戊」という。））と交渉するなどして、その準備を進めていたところ、かつて、乙が所有していた名古屋市中区の土地の売買に携わった際、乙の住所が米国にあったため、米国でのサイン証明が必要となり、その取得手続に時間を要し、面倒な作業が多かったことから、本件各不動産の売買においては、取引の便宜のために乙の住民登録上の住所を日本国内に移した上で取引を行うこととした。（乙7、証人丁）

b 他方、原告担当者である戊は、分譲マンション建設用地を取得するために本件売買契約の準備をしていたところ、平成16年7月ころには、手元に入手した本件各不動産の登記事項証明書等から、乙が米国に住所を有することを知り、また、丁からは、乙が米国で病気療養中のため契約締結日に同席できないと聞いていたことから、乙との事前面談を希望し、その旨を丁に対し伝えていた。（甲25、証人戊）

なお、戊は、丁から乙が米国にいる旨聞かされた際、サイン証明を準備するために時間を要することから、取引自体がかなり遅くなるのではないかと感じ、丁にその旨確認したところ、丁からは、取引までには日本に住所を移して書類関係をそろえるため、通常の取引をすることができる旨聞いていた。（証人戊）

c 丁は、上記aの経過から、乙が本件売買契約に関して必要な事務手続のために住民登録上の住所を日本国内に移す手続をするため、平成16年8月27日から1週間程度一時帰国し、Bホテルに滞在した後、再び米国に帰る予定になったことから、戊にその旨伝え、戊の希望どおり、同年9月3日、Bホテルのロビーにおいて、乙と面談する機会を設けることとなった（甲25（ただし、後記エ(ア)で信用性が低いとした部分を除く。）、乙7、証人戊（ただし、後記エ(ア)で信用性が低いとした部分を除く。）、証人丁）。

d 平成16年9月3日、上記面談が実施され、その際には、原告担当者である戊及び乙のほか、C司法書士らが同席し、本件各不動産の売買に関する乙の意思確認等が日本語により行われた。（証人戊）

なお、乙は、同年8月27日に本件登録地に住所を定めた旨同月30日に届出して住民登録をし、同年9月11日に本件登録地から転出した旨を平成17年1月27日に届出しているところ、上記入国の際には、本件建物に滞在することなく、Bホテルに宿泊していた。（乙2、証人丁p2）。

e (a) 原告は、平成16年9月、本件売買契約に関して稟議回議を実施したところ、営

業本部マンション事業推進部グループ長や法務室長が、乙の住所が米国であることから、登記手続等事前準備を周到に行い、関係書類の手配確認をすることを指示していた。(乙10、11)

(b) 平成16年9月30日、乙は、その代理人である丙を介して、原告との間で本件売買契約を締結したが、その際の立会いはしなかった。

(c) 本件売買契約の概要は、別紙2契約概要のとおりであり(ただし、売買代金である本件譲渡対価の金額については前記第2(2)イ参照)、本件売買契約の契約書上、原告の住所として本件登録地が記載されており、また、本件契約書に添付された原告に係る平成16年9月13日付け印鑑登録証明書及び委任状には、原告の住所として、いずれも本件登録地が記載されていた(甲1の1ないし3)が、本件売買契約の契約書には、本件売買契約締結後において、原告による本件各不動産(又はその一部)の使用収益を許す旨の記載はない。(甲1の1ないし3)

f 平成16年10月29日、乙は、その代理人である丙を介して、本件売買契約の代金の支払及び本件各不動産の所有権移転登記手続等をしたが、その際の立会いをしなかった。

なお、本件各不動産の土地部分(別紙物件目録記載記載1の土地)の所有権移転登記申請の際に添付された乙に係る戸籍の附票には、乙の住所について、「昭和48年10月17日」に「名古屋市」に、「昭和57年7月26日」に本件登録地に、「平成9年4月1日」に「ブラジル連邦共和国」に、「平成13年6月30日」に本件登録地に、「平成15年9月26日」に「アメリカ合衆国」に、「平成16年8月27日」に本件登録地にそれぞれ住所を定めた旨記載されている。(甲30の1・2)

ウ 以上の各事実及び前記前提事実からすると、① 乙の住所又は居所は客観的に米国(サウスカロライナ州)に存し、所得税法上の「非居住者」に該当するところ、乙としては、本件売買契約に関して必要な事務手続の便宜のため、客観的には住所・居所には当たらない本件登録地を本件売買契約の契約書上の住所としたものであり、その趣旨で、平成16年8月27日から1週間にわたり日本に一時帰国し、住民登録上の住所等を本件登録地とするなどの手続をした。他方、② 原告担当者(戊)においては、分譲マンション建設用地を取得するために本件各不動産の取得を進めていたところ、(a) 本件各不動産の登記事項証明書から、本件売買契約の交渉時点における乙の住所が米国であり、米国で病気療養中であつたこと及び(b) 丁の話から、乙が平成16年8月27日頃一旦日本に帰国して同年9月3日に原告担当者等と面談をするが、その後再び渡米し、本件売買契約の締結日(同年9月30日)に立ち会うことができないことを認識しており(なお、原告の社内では、同月下旬の時点においても、乙の住所が米国であることを前提とした指示等がされていた。)、(c) 遅くとも同年10月29日までには、乙が上記(b)の帰国の際、その住所を本件各不動産の所在地の一部である本件登録地に設定したことを認識した。そして、③ 乙が住民登録のとおり本件各不動産の所在地に住所(居所)を有するのであれば、本件売買契約では本件各不動産の引渡しに代金支払と引換えに実施されるとともに、本件各不動産上に乙の残置物があつたとしてもこれを所有権放棄したものとみなして当該残置物を処分できるとされ(本件売買契約6条)、その土地には原告の分譲マンション建設が予定されており、現に本件各不動産のうち既存建物(別紙1物件目録記載2)が平成17年2月28に取り毀されているから、原告と

しては、乙が本件各不動産の引渡し後も本件各不動産上にとどまることが上記マンション建設の法律上又は事実上の障害となる可能性があるため、遅くとも本件各不動産の引渡しまでに住所（居所）を転じさせる必要があり、少なくとも担当者レベルにおいては、本件売買契約の代金決済時においてその退去先（移転先）が確保されているかなどについて確認することになると考えられる。ところが、原告担当者（戊）は、乙と面談した平成16年9月3日以降、同年10月29日の本件売買契約の決済（引渡し）日までの間に、病気療養中である乙が一時帰国した際に本件各不動産の所在地に住所を定めたことを知りながら、本件各不動産の引渡し後はその住所をどこに定めるのか、実際の生活の本拠がどこになるかなどを確認したことはうかがわれない（原告関係者の中には、本人の署名押印が担保されることや、印鑑証明が受領できることといった不動産取引において最低限確認すべき内容の確認を超えて、売主の住民登録の所在といった個人情報詮索は不必要である旨述べた者も存在する（甲11）が、乙に関しては、本件各不動産の登記事項証明書上の住所が米国とされ、現に米国で生活していたのに、本件売買契約締結の直前の一時帰国した際に、本件売買契約の対象である本件各不動産の所在地に住民登録上の住所を定めたことからすると、原告担当者において、本件売買契約の代金決済当時、乙が本件各不動産の所在地にその住所を有していたと認識し、その所在（住所・居所）に関心を払わないことは極めて不自然であり、乙が原告との間で代理人を介して本件売買契約を締結したことを考慮しても、当該代金決済（本件各不動産の引渡し）後の乙の所在（住所・居所）を予め確認しないことにも合理性がないといわざるを得ない。）。

そこで、以上の諸点を総合すれば、原告（担当者戊）は、乙が本件登録地に住民登録上の住所を定めたのは、単にサイン証明を取得するという事務手続の煩さを回避することにあり、実際に本件登録地に居住し、又はこれを生活の本拠（住所）とする予定でなかったことを認識していたと優に推認することができる（したがって、証拠（甲11、21、22、25、26、証人戊）中以上の判示に反する部分は信用性に乏しく採用することができない。）し、少なくとも、これを容易に認識し得る事情があったことは明らかである。

そうすると、原告において、乙が非居住者に該当することとして本件納税告知処分に係る所得税を乙から源泉徴収して法定納期限までに納付しなかったことについて、真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情があったということはできないし、納税者である原告に不納付加算税を賦課することが不当又は酷になる場合ということとはできないから、通則法67条1項ただし書の「正当な理由があると認められる」場合には該当しない。

エ 以上に対し、原告は、① 原告の担当者である戊は、丁らから平成16年8月27日の乙の帰国が一時的なものであるとは聞かされていなかった上、② 不動産取引の目的としては、当該不動産の所有権移転と代金の決済が重要であるところ、売主の住民登録上の住所等は、不動産取引において重要とされる当該不動産の所有権移転と代金の決済には不可欠なものとはいえない上、個人のプライバシーに係る事柄であるから、それが所得税法上の「非居住者」に関わるとしても、その調査を要求することは不動産取引の実情にそぐわないし、私企業（私人）においては、そのような事項を調査する権限もないとし、③ 原告においては、一般に確認すべきとされる書類は全て確認し、通常取引において要求される注意義務を尽くしていたのであるから、「正当な理由があると認められる」場合に当たると主張する。

(ア) ①について

この点、原告の上記①の主張に沿う証拠（甲25、証人戊）もある。

しかしながら、証人丁は、原告担当者戊に対し、乙の帰国の目的について、サイン証明を取得することの事務手続の煩さを回避することにある旨告げ、今回の帰国は一時帰国である旨も伝えた旨証言しているところ、その証言内容はその後の事実経過とも符合するもので、信用性が高いと認められる。他方、乙の帰国が一時帰国である旨を聞いていないとする証人戊の証言（これと同旨の記載がある甲25を含む。）は、戊自身、乙が本件売買契約締結時には米国に帰国しており、同席できないとの認識でいたことを認めていることとそごすることから、その信用性は低いというべきである。

したがって、原告の上記①の主張を採用することはできない。

(イ) ②・③について

前記(1)ウ(ア) bのとおり、不動産取引においても、買主が売主の住所・居所、資力その他の事情や属性に強い関心を有するのが通常であり、特に売主の住所・居所が国内にあるか否かの調査確認については、売買契約書の作成、不動産登記事項証明書の確認、売主からの委任状及び印鑑証明書等の入手又は売主への直接確認等の方法により容易に行うことができる上、そのような確認ができず、居住者か非居住者かの確認に疑義が存在するのであれば、源泉徴収義務に相当する額の支払を留保するなどの措置を採ることも十分に可能であるから、原告の上記②の主張にはいずれの点でも理由がないというべきである。

とりわけ、本件においては、前記ウで指摘した諸事情、特に、本件売買契約の交渉開始時（契約締結前）において、乙が米国に居住し、本件各不動産の登記事項証明書上の住所も米国とされていたこと、本件売買契約締結の直前の一時帰国した際にその住民登録上の住所が本件各不動産の所在地の一部である本件登録地に定められたことからすれば、原告（担当者）において、本件売買契約の代金決済（本件各不動産の引渡し）当時の乙の住所が国内にあるか否かについて強い関心を払い、予めその調査確認等を行うべきであったといわざるを得ず、その当時、乙が実際に本件登録地に居住し、又はこれを生活の本拠（住所）とする予定でなかったことを認識していたと推認することもできるから、原告の上記②・③の主張はその前提を欠いており、失当であるといわざるを得ない。

したがって、原告の上記②・③の主張は採用することができない。

オ 小括

以上のとおり、乙が非居住者に該当するとして本件納税告知処分に係る所得税を乙から源泉徴収して法定納期限までに納付しなかったことについて、真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情があったということとはできないし、納税者に不納付加算税を賦課することが不当又は酷になる場合ということとはできないから、通則法67条1項ただし書の「正当な理由があると認められる」場合には該当しない。

(3) まとめ

前記(1)で説示したところによれば、原告は本件各不動産の譲渡に係る対価6億5178万8775円を支払った平成16年10月29日に、その譲渡対価の10%に相当する6517万8877円の源泉所得税を徴収し、これを徴収する日の属する月の翌月10日である同年11月10日までに、国に納付しなければならないこととなる。

このことを前提として、原告の源泉徴収義務についてみると、被告が本訴において主張し、上記のとおりこれを認めることのできる原告の納付すべき源泉所得税の額6515万887

7円は、本件納税告知処分における原告の納付すべき源泉所得税の額6505万5287円を上回るから、本件納税告知処分は適法である。

そして、原告は、上記源泉所得税を法定納期限までに納付しておらず、かつ、上記(2)のとおり、法定納期限までに納付しなかったことについて通則法67条1項ただし書の「正当な理由」は認められないから、原告に賦課される不納付加算税は、通則法67条1項本文の規定に基づき、本件納税告知処分に係る税額（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に100分の10を乗じて算出した金額の650万5000円となること、当該金額は本件賦課決定処分における不納付加算税の金額と同額である。したがって、不納付加算税として上記金額と同額の税額を課した本件賦課決定処分も適法である。

2 争点(3) (過誤納金の有無) について

前記1において判示したとおり、原告には前記金額の本件源泉所得税の納税義務があり、本件賦課決定処分も適法であるから、原告には本件不納付加算税の納税義務もある。

また、延滞税は、納税義務の成立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国税であり（通則法15条3項6号）、源泉徴収による国税をその法定納期限までに完納しないときは、その国税の額を基礎として計算した延滞税を納付しなければならないところ（同法60条）、原告は本件源泉所得税を法定納期限までに納付していないから、原告に本件延滞税の納税義務があることは明らかである。

そうであるとする、前記前提事実(4)のとおり、処分行政庁においてした原告の納付に係る金額（ただし、原告に還付された部分を除く。）の収納及び還付金等の充当は上記の各納税義務に基づくものとしてされたといえるから、処分行政庁において、上記の収納及び充当をした額（本件収納・充当額である7446万1087円）について、これを原告に還付しないことに法律上の原因がないということはできないし、それが違法であるということもできない。

したがって、本件収納・充当額を被告が法律上の原因なく不当に利得しているということもできないし、これが過誤納金に当たるとすることもできないから、上記金額が被告の不当利得ないし過誤納金に当たるとする原告の主張は採用することができない。

3 よって、原告の請求は、いずれも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、民事訴訟法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2部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 林 史高

裁判官 新宮 智之

別紙 省略