

東京地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 求償金請求事件
国側当事者・国
令和2年6月19日認容・確定

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	佐藤 恭一
同	近藤 祐史
同	福井 諭子
原告補助参加人	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
同指定代理人	齋藤 章隆
同	世良 正治
同	山元 智晶
同	伊藤 芳樹
同	一石 欽哉
同	野村 智子
同	関口 元気
被告	B
同代表者代表取締役	乙
同日本における代表者	丙
同訴訟代理人弁護士	中村 優紀
同	高橋 秀一

主 文

- 1 被告は、原告に対し、246万4580円及びこれに対する令和元年9月1日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。
- 2 訴訟費用は、被告の負担とする。
- 3 この判決は、仮に執行することができる。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

主文第1項と同旨

第2 事案の概要

原告は、被告との間で業務委託契約（以下「本件委託契約」という。）を締結し、被告に対し、本件委託契約に基づく報酬（以下「本件報酬」という。）を支払ったところ、芝税務署長から、本件報酬の支払の際に源泉徴収に係る所得税及び復興特別所得税（以下、総称して「源

泉所得税等」という。)を徴収すべきであったとして、その旨の納税の告知(以下「本件納税告知」という。)を受け、源泉所得税等246万4580円を納付した。

本件は、原告が、被告に対し、所得税法222条及び東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法(以下「復興財源確保法」という。)28条5項(平成30年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。)に基づき、上記の源泉所得税等(以下「本件源泉所得税等」という。)の額に相当する金額である246万4580円及びこれに対する同額の支払の催告をした日(令和元年7月31日)よりも後の日である同年9月1日から支払済みまで民法(平成29年法律第44号による改正前のもの。以下同じ。)所定の年5分の割合による遅延損害金の支払を求める事案である。

1 関係法令の定め

別紙「関係法令の定め」のとおりである(なお、同別紙において定めた略称等は、以下においても用いることとする。)

2 前提となる事実関係(当事者間に争いがなく、又は当事者において争うことを明らかにしない事実である。以下「前提事実」という。)

(1) 当事者等

原告は、コンピュータ・システムの開発及び販売等を目的とする株式会社である。

被告は、アメリカ合衆国(以下「米国」という。)ニューヨーク州に本店を置き、米国ニューヨーク州会社法を準拠法として設立された外国法人であり、東京都千代田区内に支店(以下「東京支店」という。)を有し、情報システムの設計、施工、販売、設備工事、保守管理及びサービス業務等を営んでいる。

(2) 本件委託契約の締結及び本件報酬の支払

ア 原告は、平成29年5月11日、被告(実際には被告の東京支店。以下、後記イまでにおいて同じ。)との間で、原告が被告に対して原告に係る情報システムの企画、設計等を委託する旨の基本契約(以下「本件基本契約」という。)を締結した。原告は、同月から平成30年8月にかけて、被告との間で、本件基本契約に基づき、プログラムの開発業務支援(以下「本件業務」という。本件業務は、被告の東京支店を通じて行われたものである。)を委託内容とする個別の委託契約(以下「本件各個別契約」という。すなわち、本件委託契約は、本件基本契約と本件各個別契約を総称したものである。)を締結した。なお、本件委託契約には、所得税の源泉徴収に関する定めは存在しない。

イ 原告は、平成29年6月30日から平成30年9月28日にかけて、別表の「報酬支払日」欄記載の年月日に、同表の「支払金額」欄記載のとおり、被告に対し、本件委託契約に定める報酬(本件報酬)を支払ったが、その際、源泉所得税等を源泉徴収することはなかった。

(3) 本件納税告知及び本件源泉所得税等の納付等

ア 芝税務署長は、令和元年5月28日、原告に対し、外国法人に対し国内において所得税法161条1項6号に掲げる国内源泉所得の支払をする際、当該国内源泉所得(本件報酬)について源泉所得税等(本件源泉所得税等)を徴収すべきであったとして、同年6月28日までに、源泉所得税等246万4580円、不納付加算税34万円及び延滞税2万5600円の合計283万0180円を納付すべき旨の納税の告知(本件納税告知)をした。

イ 原告は、令和元年6月28日、前記アの283万0180円を納付した。

ウ 原告は、令和元年7月31日、被告に対し、同年8月31日までに、原告が納付した本件源泉所得税等の額に相当する246万4580円を支払うよう催告したが、被告が、原告に対し、同日までに、これを支払うことはなかった。

(4) 本件訴えの提起

原告は、令和元年9月26日、本件訴えを提起した。

3 争点

(1) 原告が本件源泉所得税等を源泉徴収すべき義務を負っていたか否か（争点1）

ア 本件業務が所得税法161条1項6号に該当するか否か（争点1—1）

イ 日米租税条約7条1項の適用による原告の源泉徴収義務への影響の有無（争点1—2）

(2) 原告が被告に対して本件源泉所得税等の額に相当する金員の支払を求めることが信義則に反するか否か（争点2）

4 争点に対する当事者の主張の要点

(1) 争点1—1（本件業務が所得税法161条1項6号に該当するか否か）について

事案に鑑み、被告の主張、原告補助参加人の主張、原告の主張の順に記載する。

（被告の主張の要点）

被告の事業は、情報システムの設計、施工、販売、設備工事、保守管理及びサービス業務であるところ、これはノウハウの提供業務であって、人的役務の提供業務には当たらない。

したがって、本件業務は、所得税法161条1項6号には該当しない。

（原告補助参加人の主張の要点）

ア 所得税法は、外国法人に対し、国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるものを行う者が受ける当該人的役務の提供に係る対価（同法161条1項6号。以下「人的役務提供事業対価」という。）を含む外国法人国内源泉所得について、所得税の納税義務を課し、併せて外国法人国内源泉所得の支払をする者に源泉徴収義務を課している（同法212条1項、213条1項1号）。そして、人的役務提供事業対価には、国内において「科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行う役務の提供を主たる内容とする事業」を行う者が受ける当該人的役務の提供に係る対価が含まれる（所得税法施行令282条3号）。

イ 本件基本契約及び本件各個別契約は、いずれも原告と被告の日本における代表者との間で締結され、本件業務は、被告の東京支店が、原告の本社の事務所にシステムエンジニアを派遣して常駐させるなどして行われたものであるから、国内において行われたものである。また、本件報酬は、被告の東京支店が本件業務を行った対価として原告がそれぞれ支払ったものであるから、被告の東京支店に帰属するものと認められる。そして、本件業務は、専門的知識等を有するシステムエンジニアの知識等を利用してソフトウェアの開発のための業務支援を内容とするものであり、原告の本社の事務所に被告の業務従事者（システムエンジニア）を派遣して常駐させるなどして行うものである上、当該業務に係る対価は、被告の業務従事者ごとの作業量に応じて算出されるため、所得税法

施行令 282 条 3 号所定の「科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行う役務の提供を主たる内容とする事業」に該当するから、本件業務に係る対価である本件報酬は、所得税法 161 条 1 項 6 号に規定する国内源泉所得（人的役務提供事業対価）に該当する。

ウ 被告は、被告の事業は、情報システムの設計、施工、販売、設備工事、保守管理及びサービス業務であるところ、これはノウハウの提供業務であって、人的役務の提供業務には当たらない旨主張する。

しかし、所得税法は、各所得の性質に着目して国内源泉所得の範囲を画するものであるから、人的役務の提供を主たる内容とする事業に該当するか否かは、国内における人的役務の提供に関する契約ごとに（本件では、本件基本契約に照らして）判定すべきものであり（所得税基本通達 161-20）、登記上の事業目的に照らして判断すべきものではない。また、「情報システムの設計、施工、販売、設備工事、保守管理及びサービス業務」は、その文言からして、一見して「ノウハウの提供業務」とは異なるものである上、「ノウハウの提供業務」が人的役務の提供業務に当たらない理由も判然としない。

したがって、被告の主張は、その前提を誤るものである。

（原告の主張の要点）

被告は、被告の事業目的が、情報システムの設計、施工、販売、設備工事、保守管理及びサービス業務であることを理由に、被告の業務が人的役務の提供業務には当たらない旨主張する。

しかし、ノウハウの提供業務が所得税法 161 条 1 項 6 号にいう「人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるもの」に該当しないことについての根拠や前提は不明である。

また、本件で問題とすべきなのは、本件業務が同号に該当するか否かであり、被告が営む事業自体が同号に該当するか否かではない。同号に規定する事業に該当するか否かは、飽くまでも個々の人的役務の提供に関する契約ごとに判断されるのであり、当該人的役務の提供者の営む事業自体から判断されるものではない（所得税基本通達 161-20 参照）から、被告の主張は、その前提を誤っている。

したがって、本件業務が同号にいう「人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるもの」に該当することは明らかである。

（2）争点 1-2（日米租税条約 7 条 1 項の適用による原告の源泉徴収義務への影響の有無）について

事案に鑑み、被告の主張、原告補助参加人の主張、原告の主張の順に記載する。

（被告の主張の要点）

次のとおり、本件報酬は、日米租税条約 7 条 1 項が適用される結果、被告の事業所得に分類されることとなるところ、芝税務署長は、同条約の解釈及び適用を誤って本件納税告知をしたものであり、本件納税告知には、重大かつ明白な違法が存するため無効であるから、原告が、本件源泉所得税等の源泉徴収義務を負うことはないというべきである。

ア 本件には、日米租税条約 7 条 1 項が、所得税法 212 条に優先して適用されること、一方の締約国（米国）の企業である被告が、他方の締約国（日本）における恒久的施設（被告の東京支店）を通じ、当該他方の締約国の国内において事業を行って本件報酬を

得たことからすると、日米租税条約7条1項により、本件報酬は、被告の事業所得に分類される。

本件報酬が被告の事業所得である以上、所得税法上も外国法人の事業所得として取り扱われるべきであるから、原告は、本件源泉所得税等の源泉徴収義務を負わないことになるというべきである。

イ 日米租税条約7条1項は、経済協力開発機構において作成された「所得及び財産に対するモデル租税条約」（以下「OECDモデル租税条約」という。）7条1項の定めと同様のものであるところ、OECDモデル租税条約7条1項は、一方の締約国の企業の事業所得に関し、当該企業が他方の締約国内に存在する恒久的施設を通じて当該他方の締約国内において事業を行わない限り、当該一方の締約国においてのみ租税を課すことができる旨を定める一方で、租税の徴収方法については何ら言及していないから、同項の定めは、当該企業に租税を課す国家は、当該企業が得た所得を事業所得として取り扱って課税すべき旨を定めたものと解すべきである。所得税法は、OECDモデル租税条約の趣旨（各国の複雑すぎる税制を時代に応じたシンプルな統一基準に基づいて問題を解決させること）に沿って改正されておらず、OECDモデル租税条約に照らして複雑な税制となっているから、本件に適用されるべきではない。

ウ 日米租税条約7条1項と同様の定めは、「所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府と中華人民共和国香港特別行政区政府との間の協定」7条1項にもあり、香港の法人が日本の法人に対して人的役務を提供した事例については、事業所得に分類される旨の解説もされているから、本件においても、これと同様に解すべきである。

（原告補助参加人の主張の要点）

ア 前記（1）（原告補助参加人の主張の要点）イのとおり、本件業務に係る対価である本件報酬は、所得税法161条1項6号に規定する国内源泉所得（人的役務提供事業対価）に該当するところ、所得税法上の人的役務提供事業対価は、日米租税条約7条にいう「企業の利得」に含まれ、同条は、外国法人の恒久的施設に帰属するものと認められるものについては、当該施設の所在地国に課税権を認める旨を規定するから、被告の恒久的施設である被告の東京支店に帰属すると認められる本件報酬は、日米租税条約上も日本に課税権が存することになる。

このように、本件報酬が、人的役務提供事業対価に該当する以上、外国法人である被告は、本件報酬について所得税法に基づいて所得税を納める義務を負い（同法5条4項）、また、本件報酬という人的役務提供事業対価の支払をする者である原告は、その支払の際に源泉所得税等の額を徴収して国に納付する義務を負うことになる（同法212条1項、復興財源確保法28条1項）。

したがって、所得税法及び復興財源確保法に基づき、本件報酬の支払の際に原告に源泉徴収義務があることを理由としてされた本件納税告知は、いずれも適法である。

イ（ア）被告は、本件には、日米租税条約7条1項が、所得税法212条に優先して適用されるところ、一方の締約国（米国）の企業である被告が、他方の締約国（日本）における恒久的施設（被告の東京支店）を通じ、当該他方の締約国の国内において事業を行って本件報酬を得たことからすると、日米租税条約7条1項より、本件報酬は、

被告の事業所得に分類され、所得税法上も外国法人の事業所得として取り扱われるべきであるから、原告は、本件源泉所得税等の源泉徴収義務を負わないことになるというべきである旨主張する。

しかし、日米租税条約7条は、国際的二重課税の防止等を目的として、締約国間の課税権の分配を図るための規定であり、それ自体が課税の根拠となるものではないから、日本に課税権があるとされた租税条約上の「利得」等につき、日本において具体的にどのように課税されるか（申告納税か、源泉徴収か等）は、飽くまでも国内法の定めるところによることとなる。このことは、日米租税条約の基本となっているOECDモデル租税条約7条のコメントリーにおいて、同条の趣旨が、一方の締約国の企業が他方の締約国で行っている事業から生じる利得について、当該企業が他方の締約国に恒久的施設を有しない限り、他方の締約国は当該企業の事業所得に租税を課することはできないという基本原則を規定し、両締約国間の課税権の分配を図り、恒久的施設が存在する場合に恒久的施設に帰せられる課税所得を計算するための規則であるとされていることとも整合的である。

また、日米租税条約は、国内源泉所得に係る具体的な課税方法を何ら定めていないから、日米租税条約を踏まえた上で日本の国内源泉所得とされた部分に係る具体的な課税方法を日米租税条約に基づいて定めることができる理由は明らかではなく、かつ、日米租税条約のいかなる規定によっても、日本の国内源泉所得とされる部分の源泉徴収が不要であるとの主張を根拠付けることはできない。

このように、本件報酬が日米租税条約7条1項にいう「企業の利得」に該当するとしても、そのことは我が国の国内法が定めた課税方法に何ら影響を及ぼすものではないから、被告の主張は、その前提を誤るものであって、明確な根拠もなく独自の見解を述べるものにすぎない。

(イ) 被告は、日米租税条約7条1項と同様の定めを置くOECDモデル租税条約7条1項は、一方の締約国の企業の事業所得に関し、当該企業が他方の締約国内に存在する恒久的施設を通じて当該他方の締約国内において事業を行わない限り、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる旨を定める一方で、租税の徴収方法については何ら言及していないから、同項の定めは、当該企業に租税を課す国家は、当該企業が得た所得を事業所得として取り扱って課税すべき旨を定めたものと解すべきであるところ、所得税法は、OECDモデル租税条約の趣旨（各国の複雑すぎる税制を時代に応じたシンプルな統一基準に基づいて問題を解決させること）に沿って改正されておらず、OECDモデル租税条約に照らして複雑な税制となっているから、本件に適用されるべきではない旨主張する。

しかし、OECDモデル租税条約は、国内法でも国会承認条約でもないから、本件に直接適用することができるものではなく、OECDモデル租税条約の定めを根拠として、本件報酬を事業所得として課税すべきであるとは解し得ない。また、①OECDモデル租税条約7条1項の定めが、当該企業に租税を課す国家は、当該企業が得た所得を事業所得として取り扱って課税すべき旨を定めたものと解すべきである理由、②所得税法の定めが、OECDモデル租税条約に照らして複雑な税制となっている場合に、本件に適用されるべきではない理由は、いずれも明らかではなく、被告の主張

は、法令の定めを無視した独自の見解にすぎない。

したがって、被告の主張は、失当である。

(原告の主張の要点)

被告は、本件報酬が、日米租税条約の適用によって事業所得に分類され、支払者の源泉徴収義務の対象から外れる旨主張するが、日米租税条約の適用によって国内法に基づく課税区分が置き換えられ、本件報酬に係る源泉徴収義務が消滅する理由については、何ら説明していないから、被告の主張は、失当である。

租税条約上の所得区分が国内法における所得区分と異なっているとしても、租税条約上の所得区分は、当該条約の内部においてのみ、条約の他の規定の適用の指標としての機能を持つにすぎず、それが国内法に直接適用されることはなく、国内法における所得区分が租税条約上の所得区分に置き換えられることもない。

本件報酬は、所得税法上、人的役務提供事業対価に該当し、源泉徴収義務の対象となる以上、日米租税条約において「企業の利得」に分類されるとしても、それは、あくまでも日米租税条約の内部のみにおいて、「企業の利得」という所得区分に振り分けられるにすぎないのであって、所得税法上の所得区分まで置き換えられて源泉徴収義務の対象から外れる効果をもたらすものではない。

なお、被告は、日本の所得税法が、OECDモデル租税条約からすれば複雑な税制となっており、本件に採用されるべきでない旨も主張するが、OECD租税モデル条約は、飽くまで新たに条約を締結又は改訂する際の国際標準として作成されたひな形にすぎず、それ自体が本件に直接の法的拘束力を及ぼすことはあり得ないものであるから、OECDモデル租税条約の定めによって所得税法上の所得区分が変更される余地は全くない。

したがって、被告の主張は、失当である。

(3) 争点2 (原告が被告に対して本件源泉所得税等の額に相当する金員の支払を求めることが信義則に反するか否か) について

(被告の主張の要点)

ア 本件委託契約に係る契約書は、原告が用意したものであり、原告が源泉徴収義務を負うのであれば、その旨を合意して契約書にも記載することが通常であるところ、上記の契約書には、その旨の記載がなかったことからすると、原告と被告との間で、本件源泉所得税等については、原告が源泉徴収をしない旨の黙示の合意があったものと認められる。

そうすると、原告は、原告が本件源泉所得税等を源泉徴収しない旨の合意に反して本件源泉所得税等を納付したから、これを被告に対して求償するのは、禁反言の原則に反するものというべきである。

イ 被告は、本件委託契約に基づき、本件報酬に係る納税を完了し又はその準備をしていたところ、原告は、本件委託契約に係る契約書に源泉徴収に関する記載を何もすることなく、かつ、被告に対して本件源泉所得税等を納付する旨を何ら通知することなく、これを納付したものである。

そうすると、原告には、これらの点について重過失があったといわざるを得ないから、本件源泉所得税等の額に相当する金員を被告に対して求償することは、信義則に反するものというべきである。

(原告の主張の要点)

ア 源泉徴収義務は、国内源泉所得の支払をする者に課される公法上の義務であり、当事者間の合意によって左右されるものではない。また、源泉徴収に関する事項を契約書に必ず記載するとの慣行があるわけでもない。

したがって、被告が主張するような本件源泉所得税等について原告が源泉徴収をしない旨の黙示の合意が成立する余地はなく、被告の主張は、失当である。

イ 原告は、法令に従って、本件源泉所得税等を納付したものであり、これを徴収されるべき者に対して求償することは所得税法が認めるところであるから、求償することが信義則に反することになることはあり得ない。

しかも、原告は、平成30年12月頃以降、被告に対し、本件源泉所得税等の額に相当する金員を支払うよう再三請求していたにもかかわらず、被告がこれを拒否していたものであるから、被告に通知することなく本件源泉所得税等を納付した事実は存在しない。また、仮に、源泉徴収義務に関する事項を契約書に記載すべきであると被告が考えていたのであれば、その旨を原告に申し出て契約書の記載を修正することも可能であった。

したがって、被告の主張は、失当である。

第3 当裁判所の判断

1 争点1—1 (本件業務が所得税法161条1項6号に該当するか否か) について

(1) 法令の内容等

所得税法は、外国法人は、外国法人国内源泉所得の支払を受けるときは、同法により所得税を納める義務を負い(同法5条4項)、当該外国法人国内源泉所得について所得税が課され(同法7条1項5号)、当該外国法人国内源泉所得の金額が、上記の所得税の課税標準となる(同法178条)旨を、それぞれ定めている。そして、所得税法は、外国法人国内源泉所得の1つとして、国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるものを行う者が受ける当該人的役務の提供に係る対価(人的役務提供事業対価)を定め(同法161条1項6号)、同号の委任を受けた所得税法施行令282条3号は、科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行う役務の提供を主たる内容とする事業を上記の「人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるもの」のうちの一つとして定めている。

このように、所得税法は、所得の性質に着目して国内源泉所得の範囲を画していることに照らすと、ある外国法人が国内において行う事業が、上記の「人的役務の提供を主たる内容とする事業」に該当するか否かは、国内における人的役務の提供に関する契約ごとに、当該契約に基づく人的役務の提供が所得税法施行令282条各号に掲げる事業に該当するか否かによって判定すべきものと解するのが相当である(所得税基本通達161—20も参照)。

(2) 本件業務が所得税法161条1項6号にいう「人的役務の提供」に該当するか否か

当事者の間に争いが無い事実、証拠(甲2、3の1ないし14、甲4、丙3)及び弁論の全趣旨によれば、①本件業務は、本件基本契約及び本件各個別契約に基づき、「C」と称する電子計算プログラムの開発支援業務として、日本における恒久的施設である被告の東京支店が、被告の業務従事者であるシステムエンジニアを、原告の本社の事務所に派遣して常駐させるなどして業務を行うこと等を内容とするものであったこと、②本件業務の対

価は、被告の業務従事者ごとの単価に1月当たりの「工数」を乗じて算出されたこと、③原告は、被告に対し、被告の東京支店が本件業務を行った対価として、本件報酬をそれぞれ支払ったものであることの各事実が認められる。

したがって、本件業務は、システムエンジニアの有する科学技術に関する専門的知識等を活用して電子計算プログラムを開発するための業務支援を内容とするものであって、当該システムエンジニアを原告の事務所に常駐させるなどして当該知識を活用して行う役務を提供することをその主たる内容に含むものというべきであるから、所得税法施行令282条3号にいう「科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行う役務の提供を主たる内容とする事業」及び所得税法161条1項6号にいう「国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるもの」に、それぞれ該当し、本件報酬は、同号に規定する国内源泉所得（人的役務提供事業対価）に該当するというべきである。

(3) 被告の主張に対する判断

被告は、被告の事業は、情報システムの設計、施工、販売、設備工事、保守管理及びサービス業務であるところ、これはノウハウの提供業務であって、人的役務の提供業務には当たらないから、本件業務は、所得税法161条1項6号には該当しない旨主張する。

しかし、前記(1)のとおり、所得税法161条1項6号にいう「国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるもの」に該当するか否かは、国内における人的役務の提供に関する契約ごとに判定するものと解すべきであり、被告の商業登記簿に記載された目的がいかなるものであれ、上記の「国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるもの」の判断を左右しないから、被告の主張は、その前提を異にするものというべきである。また、前記(2)に認定した事実を前提とすると、本件業務が被告が原告に対して単なるノウハウを提供するにとどまることを内容とするものであるとは認め難いのであり、被告の主張は、その意味においても、その前提を異にするものである。

したがって、被告の主張は、採用することができない。

2 争点1—2（日米租税条約7条1項の適用による原告の源泉徴収義務への影響の有無）について

(1) 本件と日米租税条約7条との関係等

前記1(2)に認定した事実によれば、本件報酬は、一方の締約国（米国）の企業である被告が、他方の締約国（日本）内にある恒久的施設である被告の東京支店を通じて、当該他方の締約国内において事業を行う場合で、当該企業（被告）の利得のうち当該恒久的施設（被告の東京支店）に帰せられる部分に該当すると認められるから、日米租税条約7条1項第2文の適用により、当該他方の締約国（日本）において租税を課すことができることとなると解するのが相当である。また、本件報酬は、前記1のとおり、人的役務提供事業対価に該当するところ、人的役務提供事業対価については、日米租税条約7条7項にいう「他の条」は存在しない。

したがって、本件報酬については、日米租税条約により、日本に課税権があるものと認められるから、被告は、所得税法の規定により所得税を納める義務を負い（同法5条4項）、原告は、本件報酬が所得税法161条1項6号に規定する国内源泉所得（人的役務提供事

業対価)に該当する以上、本件報酬の支払の際に源泉所得税等の額を徴収して国に納付する義務を負う(同法212条1項、復興財源確保法28条1項)こととなるというべきである。

(2) 被告の主張に対する判断

ア 被告は、本件には、日米租税条約7条1項が、所得税法212条に優先して適用されるどころ、一方の締約国(米国)の企業である被告が、他方の締約国(日本)における恒久的施設(被告の東京支店)を通じ、当該他方の締約国の国内において事業を行って本件報酬を得たことからすると、日米租税条約7条1項により、本件報酬は、被告の事業所得に分類され、所得税法上も外国法人の事業所得として取り扱われるべきであるから、原告は、本件源泉所得税等の源泉徴収義務を負わないことになるというべきである旨主張する。

しかし、日米租税条約7条は、国際的二重課税の防止等を目的とし、一方の締約国の企業が他方の締約国で行っている事業から生じる利益について、当該企業が他方の締約国に恒久的施設を有しない限り、他方の締約国は当該企業の事業所得に租税を課すことはできないという基本原則を規定することによって、両締約国間の課税権の配分を図る趣旨の規定であると解され(丙4も参照)、それ自体が課税の根拠となったり、課税の具体的な方法を定めたりするものではないと解されるから、同条は、ある利得に係る課税権が日本又は米国のいずれにあるのかを決定する趣旨のものであるにとどまり、それを超えて、同条の適用により日本に課税権があるとされた日米租税条約上の「利得」等につき、日本において具体的にどのように課税されるかを規律するものとはいえず、この点は、飽くまでも日本の国内法(所得税法及びその関係法令)の定めるところによることとなると解すべきである。また、日米租税条約には、他に、国内源泉所得に係る具体的な課税方法に係る定めは見当たらない。

したがって、本件報酬が日米租税条約7条1項にいう「企業の利得」に該当することは、前記(1)の認定及び判断を左右しないから、被告の主張はその前提を異にするものであって、採用することができない。

イ 被告は、日米租税条約7条1項と同様の定めを置くOECDモデル租税条約7条1項の定めは、当該企業に租税を課す国家は、当該企業が得た所得を事業所得として取り扱って課税すべき旨を定めたものと解すべきであるところ、所得税法は、OECDモデル租税条約の趣旨(各国の複雑すぎる税制を時代に応じたシンプルな統一基準に基づいて問題を解決させること)に沿って改正されておらず、OECDモデル租税条約に照らして複雑な税制となっているから、本件に適用されるべきではない旨主張する。

しかし、OECDモデル租税条約は、飽くまでもモデルであるにすぎず、実際の条約としての効力を有するものではないから、被告の主張は、その前提を異にするものというべきである。この点をひとまずおくとしても、被告の主張によっても、①日米租税条約7条1項の定めが、当該企業に租税を課す国家は、当該企業が得た所得を事業所得として取り扱って課税すべき旨を定めたものと解すべきであること及び②所得税法の定めが、日米租税条約に照らして複雑な税制となっている場合に、本件に適用されるべきではないと解すべきであることをそれぞれ裏付ける条約を含む法令上の根拠は見当たらない。

したがって、被告の主張は、採用することができない。

3 争点2（原告が被告に対して本件源泉所得税等の額に相当する金員の支払を求めることが信義則に反するか否か）について

(1) 禁反言の原則に反する旨の被告の主張について

被告は、本件委託契約に係る契約書には、原告が源泉徴収義務を負う旨の記載がなかったことからすると、原告と被告との間で、本件源泉所得税等については、原告が源泉徴収をしない旨の黙示の合意があったものと認められるから、原告は、上記の合意に反して本件源泉所得税等を納付したものであって、これを被告に対して求償するのは、禁反言の原則に反する旨主張する。

しかし、本件報酬を源泉徴収するか否かは、契約当事者間の合意によって決せられるべきものではなく、法令の規定によって当然に決せられるべきものであるから、被告が指摘するところを前提としたとしても、本件について、原告が本件源泉所得税等の額に相当する金額の源泉徴収をしない旨の黙示の合意があったとは認め難い。また、本件全証拠によっても、本件源泉所得税等の額に相当する金額を原告が負担すべき旨の合意があったことをうかがわせる事情等も認められない。

したがって、被告の主張は、採用することができない。

(2) 原告に重過失がある旨の被告の主張について

被告は、本件委託契約に基づき、本件報酬に係る納税を完了し又はその準備をしていたところ、原告は、本件委託契約に係る契約書に源泉徴収に関する記載を何もすることなく、かつ、被告に対して本件源泉所得税等を納付する旨を何ら通知することなく、これを納付したものであるから、原告には、これらの点について重過失があったといわざるを得ず、本件源泉所得税等の額に相当する金員を被告に対して求償することは信義則に反する旨主張する。

しかし、原告は、所得税法及び関係法令の定め並びに本件納税告知に従って本件源泉所得税等を納付したものである上、源泉徴収義務者は、法令の規定により、源泉所得税等の納税義務者に対して求償し得るものとされているから、原告が本件源泉所得税等を納付したこと及び原告が被告に対して求償することが信義則に反するものとはいえない。また、本件全証拠によっても、他に、原告が被告に対して本件源泉所得税等の求償をすることが信義則に反することをうかがわせる事情等も認められない。

したがって、被告の主張は、採用することができない。

4 結論

以上のとおり、原告は、本件源泉所得税等を源泉徴収すべき義務を負っていたものであり、かつ、原告が被告に対して本件源泉所得税等の額に相当する金員の支払を求めることが信義則に反するともいえない。

そして、前提事実（3）のとおり、①原告が、令和元年6月28日、国に対し、283万0180円（源泉所得税等246万4580円、不納付加算税34万円及び延滞税2万5600円を合計した後の金額）を納付した事実及び②原告が、同年7月31日、被告に対し、同年8月31日までに、原告が納付した本件源泉所得税等の額に相当する246万4580円を支払うよう催告した事実は、いずれも当事者の間に争いがない。

したがって、原告は、被告に対し、所得税法222条及び復興財源確保法28条5項に基づき、本件源泉所得税等の額に相当する金額である246万4580円及びこれに対する同額の

支払の催告をした日（同年7月31日）よりも後の日である同年9月1日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払を求めることができるから、原告の請求は、理由がある。

よって、原告の請求を認容することとして、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 鎌野 真敬

裁判官 福渡 裕貴

裁判官獅子野裕介は、差支えのため、署名押印をすることができない。

裁判長裁判官 鎌野 真敬

関係法令の定め

1 所得税法の定め

(1) 所得税法2条(定義)1項(平成30年法律第7号による改正前のもの)の定め

所得税法2条1項柱書きは、この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号の定めるところによる旨を定めている。

1号 国内 所得税法の施行地をいう。

6号 内国法人 国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいう。

7号 外国法人 内国法人以外の法人をいう。

8号の4 恒久的施設 次に掲げるものをいう。(中略)

イ 非居住者又は外国法人の国内にある支店、工場その他事業を行う一定の場所で政令で定めるもの

ロ・ハ (略)

その余の号 (略)

(2) 所得税法5条(納税義務者)4項の定め

所得税法5条4項は、外国法人は、外国法人課税所得(国内源泉所得(同法161条1項に規定する国内源泉所得のこと。以下同じ。))のうち同項4号から11号まで及び13号から16号までに掲げるもののこと。以下、総称して「外国法人国内源泉所得」ということがある。)の支払を受けるときは、この法律により、所得税を納める義務がある旨を定めている。

(3) 所得税法7条(課税所得の範囲)1項の定め

所得税法7条1項柱書きは、所得税は、次の各号に掲げる者の区分に応じ当該各号に定める所得について課する旨を定めている。

5号 外国法人 国内源泉所得のうち同項4号から11号まで13号から16号までに掲げるもの

その余の号 (略)

(4) 所得税法161条(国内源泉所得)1項の定め

所得税法161条1項柱書きは、同法第3編において「国内源泉所得」とは、次に掲げるものをいう旨を定めている。

6号 国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で政令で定めるものを行う者が受ける当該人的役務の提供に係る対価

その余の号 (略)

(5) 所得税法178条(外国法人に係る所得税の課税標準)の定め

所得税法178条は、外国法人に対して課する所得税の課税標準は、その外国法人が支払を受けるべき同法161条1項4号から11号まで及び13号から16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。)の金額とする旨を定めている。

(6) 所得税法212条(源泉徴収義務)1項の定め

所得税法212条1項は、外国法人に対し国内において外国法人国内源泉所得の支払をする者は、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

の属する月の翌月の10日までに、これを国に納付しなければならない旨を定めている。

(7) 所得税法221条（源泉徴収に係る所得税の徴収）の定め

所得税法221条は、同法第4編第1章から第6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ったときは、税務署長は、その所得税をその者から徴収する旨を定めている。

(8) 所得税法222条（不徴収税額の支払金額からの控除及び支払請求等）前段の定め

所得税法222条前段は、同法221条の規定により所得税を徴収された者がその徴収された所得税の額の全部又は一部につき同法第4編第1章から第5章まで（源泉徴収）の規定による徴収をしていなかった場合又はこれらの規定により所得税を徴収して納付すべき者がその徴収をしないでその所得税をその納付の期限後に納付した場合には、これらの者は、その徴収をしていなかった所得税の額に相当する金額を、その徴収をされるべき者に対して同条の規定による徴収の時以後若しくは当該納付をした時以後に支払うべき金額から控除し、又は当該徴収をされるべき者に対し当該所得税の額に相当する金額の支払を請求することができる旨を定めている。

2 所得税法施行令282条（人的役務の提供を主たる内容とする事業の範囲）の定め（平成30年政令第131号による改正前のもの。以下同じ。）

所得税法施行令282条柱書きは、所得税法161条1項6号に規定する政令で定める事業は、次に掲げる事業とする旨を定めている。

- 3号 科学技術、経営管理その他の分野に関する専門的知識又は特別の技能を有する者の当該知識又は技能を活用して行う役務の提供を主たる内容とする事業
その余の号（略）

3 復興財源確保法の定め

(1) 復興財源確保法8条（納税義務者及び源泉徴収義務者）の定め

ア 復興財源確保法8条1項の定め

復興財源確保法8条1項は、所得税法5条の規定その他の所得税に関する法令の規定により所得税を納める義務がある居住者、非居住者、内国法人又は外国法人は、基準所得税額につき、この法律により、復興特別所得税を納める義務がある旨を定めている。

イ 復興財源確保法8条2項の定め

復興財源確保法8条2項は、所得税法6条の規定その他の所得税に関する法令の規定により所得税を徴収して納付する義務がある者は、その徴収して納付する所得税の額につき、この法律により、源泉徴収をする義務がある旨を定めている。

(2) 復興財源確保法10条（基準所得税額）の定め（平成30年法律第7号による改正前のもの）

復興財源確保法10条柱書きは、同法第4章において「基準所得税額」とは、次の各号に掲げる者の区分に応じ当該各号に定める所得税の額（附帯税の額を除く。）をいう旨を定めている。

- 5号 外国法人 次に掲げる所得につき、所得税法、租税特別措置法その他の所得税の税額の計算に関する法令の規定により計算した所得税の額

イ 所得税法7条1項5号に定める所得

ロ（略）

その余の号 (略)

(3) 復興財源確保法 28 条 (源泉徴収義務等) の定め

ア 復興財源確保法 28 条 1 項の定め

復興財源確保法 28 条 1 項は、所得税法第 4 編第 1 章から第 6 章までの規定により所得税を徴収して納付すべき者は、その徴収 (平成 25 年 1 月 1 日から平成 49 年 12 月 31 日までの間に行うべきものに限る。) の際、復興特別所得税を併せて徴収し、当該所得税の法定納期限までに、当該復興特別所得税を当該所得税に併せて国に納付しなければならない旨を定めている。

イ 復興財源確保法 28 条 5 項の定め

復興財源確保法 28 条 5 項は、所得税法第 4 編第 7 章の規定は、同条 1 項の規定により徴収して納付すべき復興特別所得税について準用する旨を定めている。

4 国税通則法 36 条 (納税の告知) 1 項の定め

国税通則法 36 条 1 項柱書きは、税務署長は、国税に関する法律の規定により次に掲げる国税 (その滞納処分費を除く。) を徴収しようとするときは、納税の告知をしなければならない旨を定めている。

2 号 源泉徴収等による国税でその法定納期限までに納付されなかったもの

その余の号 (略)

5 所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府とアメリカ合衆国政府との間の条約 (平成 16 年条約第 2 号。以下「日米租税条約」という。) の定め

(1) 日米租税条約 2 条 1 項の定め

日米租税条約 2 条 1 項柱書きは、この条約は、次の租税について適用する旨を定めている。

(a) 日本国については、

(i) 所得税

(ii) 法人税

(b) (略)

(2) 日米租税条約 5 条 2 項の定め

日米租税条約 5 条 2 項柱書きは、「恒久的施設」には、特に、次のものを含む旨を定めている。

(b) 支店

その余のもの (略)

(3) 日米租税条約 7 条の定め

ア 日米租税条約 7 条 1 項の定め

日米租税条約 7 条 1 項は、一方の締約国の企業の利得に対しては、その企業が他方の締約国内にある恒久的施設を通じて当該他方の締約国内において事業を行わない限り、当該一方の締約国においてのみ租税を課することができる。一方の締約国の企業が他方の締約国内にある恒久的施設を通じて当該他方の締約国内において事業を行う場合には、その企業の利得のうち当該恒久的施設に帰せられる部分に対してのみ、当該他方の締約国において租税を課することができる旨を定めている。

イ 日米租税条約 7 条 7 項の定め

日米租税条約7条7項は、他の条で別個に取り扱われている種類の所得が企業の利得に含まれる場合には、当該他の条の規定は、この条の規定によって影響されることはない旨を定めている。

以上

別表

報酬支払日	支払金額
2017年6月30日	1,080,000円
2017年7月31日	1,080,000円
2017年8月31日	1,142,580円
2017年9月29日	1,138,100円
2017年10月31日	1,138,140円
2017年11月30日	567,490円
2017年12月29日	568,100円
2018年1月31日	567,000円
2018年2月28日	567,000円
2018年3月30日	568,040円
2018年4月27日	567,000円
2018年7月31日	1,134,000円
2018年8月31日	1,458,000円
2018年9月28日	1,458,000円
合計	13,033,450円