

ブラッシュアップ判例・裁決例  
【解説動画付】

## 役員給与の返還により源泉徴収された 所得税の還付請求

明治学院大学法学部教授 渡辺 充

国税不服審判所【仙裁（所）令4第13号】・令5・4・12裁決（裁決事例集No131）

Brush up  
point

本件は、給与の返還に伴って源泉徴収の規定により正当に徴収された又はされるべき所得税等の額が減少した場合に、その減少後の正当に徴収された又はされるべき所得税等の額を超える金額を個人の確定申告において算出所得税額から控除し、又は還付を受けることができるか否かが争われた事案である。審判所は、次の判断ポイントに基づき、原処分の一部を取り消し、請求人の主張を一部認めた。

(1) 所得税法120条《確定所得申告》1項5号（現4号）にいう「源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額」とは、所得税法の源泉徴収の規定に基づき

正当に徴収をされた又はされるべき所得税等の額を意味するものであり、役員給与が減額された以上、源泉徴収の規定により正当に徴収された又はされるべき所得税等の額も減少するのであるから、請求人が主張する事情があったとしても、請求人は、本件の各更正の請求において、本件各源泉所得税の額のうち、「正当に徴収された又はされるべき所得税等の額」を超える金額を確定申告において算出所得税額から控除し、又は還付を受けることはできない。

(2) しかし、所得税法120条1項5号（現4号）の「正当に徴収された又はされるべき所得税等の額」の意味を踏まえると、請求人が本件の各更正の請求に関して提出した資料から、正当に徴収されるべき所得税等の額が計算できる場合には、その計算をした所得税等の額を基に確定申告書に記載された納付すべき税額が過大となっているか否かを判断することは相当である。

### 【動画解説】

この記事については、著者が解説動画をYouTubeにアップしており、次のQRコードから視聴できます。是非、ご覧下さい（39分）。  
<https://youtu.be/ELYjHgZSErM>



## I 事実関係

本件は、法人の代表取締役であった請求人が、当該法人から役員報酬等の一部について不当利得返還請求訴訟を提起され、認容判決を受けたことに伴い、当該法人に役員報酬等の一部を返還した後、当該返還した役員報酬等に係る源泉徴収税額が過大であるとして所得税等の更正の請求をしたところ、原処分庁は、納付すべき税額が過大であったとは認められないなどとして、更正をすべき理由がない旨の通知処分を行ったことに對し、請求人がその処分の取消しを求めた事案である。審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

### (1) 請求人について

請求人は、平成26年6月〇日～平成29年11月〇日までの間、F社の代表取締役であり、F社から役員報酬及び賞与の支給を受けていた。請求人は、F社から役員給与の支給を受ける際、平成28年分、平成29年分の所得税等をF社により源泉徴収された（以下、請求人がF社に源泉徴収された本件各年分の所得税等を「本件各源泉所得税」という。）。

### (2) 役員給与の返還について

F社の株主であったG（なお、同人は、平成29年〇月〇日にF社の代表取締役となった。）は、平成29年〇月〇日、F社を被告として、平成27年〇月から平成29年〇月までの請求人の毎月の役員報酬を月額〇〇万円から〇〇万円に増額する内容の株主総会決議、平成27年〇月及び平成28年〇月に各〇〇万円の賞与を請求人に支給する内容の株主総会決議、並びに平成28年〇月及び平成29年〇月に各〇〇万円の賞与を請求人に支給する内容の株主総会決議が存在しなかったことの確認を求め（金額はいずれも原文においてマスキング）、H地方裁判所J支部に提訴した。その後、G、F社及び請求人の間で、平成30年〇月〇日、上記各株主総会決議がいずれも存在しなかったという事実を相互に確認する内容の和解が成立した。

そこで、F社は、請求人に対し、上記の和解内容を基に、請求人が受領した役員報酬の増額分及び各賞与の額の合計額について、平成30年〇月〇日、H地方裁判所J支部に不当利得返還請求訴訟を提起した。H地方裁判所J支部は、令和2年〇月〇日、この訴訟において、請求人に本件役員給与の返還を命ずる判決を言い渡した。請求人はこれに対しK高等裁判所に控訴したものの、令和3年〇月〇日、これを取り下げたことから、上記判決は確定した。請求人は、令和3年〇月〇日、F社に対して、本件役員給与相当額を支払った。

### (3) 審査請求に至る経緯

請求人は、令和3年4月8日、更正の請求をする理由等の欄に「不当利得返還請求訴訟により確定した役員報酬の一部返還による。」と記載した本件各年分の所得税等の更正の請求書を原処分庁へ提出した。これに対し原処分庁は、本件各更正の請求に対し、令和4年3月10日付で、更正をすべき理由がない旨の各通知処分を行った。

そこで、請求人は、本件各通知処分に不服があるとして、令和4年5月9日に本審査請求をなした。

## II 主たる争点と当事者の主張

本件の争点は、本件各更正の請求は、国税通則法23条1項の規定による更正の請求ができる場合に該当するか否かである。より具体的には、本件役員給与の返還後において、本件各源泉所得税の額が、所得税法120条1項5号（現4号、以下、事件当時の番号で記載する。）に規定する「源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額」に該当することを理由に、本件各更正の請求により本件各年分の算出所得税額から控除し又は還付を受けることができるか否かである。当事者の主張は、次のとおりである。

請求人の主張	原処分庁の主張
<p>請求人の税負担は、役員給与が減額された一方で源泉徴収税額が減額されていないことにより過大となっているところ、原処分は、税額等が過大だった場合に税務署長の処分を待って適正な租税負担とするという通則法23条の趣旨に反し、また、応能負担の原則から乖離した違法なものである。</p> <p>請求人は、過大となった源泉徴収税額について、F社に対しその返還を求めたが、F社はこれに応じず、請求人は原処分庁に対しても「源泉徴収票不交付の届出書」を提出するとともにF社に対する行政指導を求めたが是正には至らなかった。</p> <p>本件のように源泉徴収義務者が源泉徴収税額の精算をしない場合は、給与の受給者が源泉徴収義務者に対して支払った源泉所得税を国は収納し利益を得ているのであるから、所得税法120条1項5号の「源泉徴収された又はされるべき所得税の額」は、実際に源泉徴収された所得税等の額と解するのが相当である。</p> <p>そうすると、本件各源泉所得税の額は、本件各年分の算出所得税額から控除することになり、請求人が提出した本件各当初申告書に記載した課税標準等又は税額等の計算は、国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額が過大であるときに該当するから、請求人は、本件各更正の請求により本件各源泉所得税の額の還付を受けることができる。</p>	<p>「源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額」（所法120①五）は、正当に徴収された又はされるべき所得税等の額を意味すると解されているところ、源泉徴収による所得税等の納税に関し、国と法律関係を有するのは源泉徴収義務者のみで、国とその所得の受給者との間には直接の法律関係は生じないのであるから、給与の受給者である請求人と国との間で源泉徴収による所得税等の徴収過不足額を精算することはできない。</p> <p>したがって、通則法23条1項1号及び3号に規定する「納税申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額が過大である」とは認められないから、請求人は、本件各更正の請求により本件各源泉所得税の額の還付を受けることはできない。</p>

## III 判決の要旨

〔1〕はじめに審判所は、本件に関する法令解釈を、最高裁平成4年2月18日判決の「日光貿易事件」に基づき、次のとおり行った。

「所得税法第120条第1項第5号にいう『源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額』とは、所得税法の源泉徴収の規定に基づき正当に徴収をされた又はされるべき所得税の額を意味するものであり、給与その他の所得についてその支払者がした所得税の源泉徴収に誤りがある場合に、その受給者が、所得税の確定申告の手続において、支払者が誤って徴収した金額を算出所

得税額から控除し又は当該誤徴収額の全部若しくは一部の還付を受けることはできないと解するのが相当である（最高裁平成4年2月18日第三小法廷判決・民集46巻2号77頁参照）。」

そこで、「所得税法上、源泉所得税について徴収・納税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、そして、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…他方、受給者は、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（最高裁平成4年2月18日第三小法廷判決・民集46巻2号77頁参照）。」ことになる。

〔2〕次に、この法令解釈を本件に当てはめ、請求人の主張する点につき、審判所は、次のとおり判断した。

まず、誤徴収された源泉徴収税額の還付については、「本件役員給与の返還後においては、本件各源泉所得税の額は『正当に徴収された又はされるべき所得税等の額』とは認められず、別表2の『審判所認定額』の本件各年分の『源泉徴収税額（給与所得分）』を超える金額は、誤って源泉徴収された金額となり…F社が国（原処分庁）に対して当該誤納金の還付を請求することができ、他方、請求人はF社に対し、誤って徴収された金額の支払を直接に請求することになる。したがって、請求人は、本件各更正の請求において、本件各源泉所得税の額のうち、『正当に徴収された又はされるべき所得税等の額』を超える金額を本件各年分の算出所得税額から控除し又は還付を受けることはできない。」とした。

次に、請求人は、原処分は、税額等が過大だった場合に、税務署長の処分を待って適正な租税負担とするという通則法第23条の趣旨に反し、また、応能負担の原則から乖離している旨主張したが、この点について、「本件役員給与の返還後においては、本件各源泉所得税の額のうち、『正当に徴収された又はされるべき所得税等の額』を超える金額を本件各年分の算出所得税額から控除し又は還付を受けることはできないのであるから、本件役員給与の返還後の請求人の本件各年分の給与所得に係る所得税等の計算に当たり、納付すべき税額が過大となることはなく、本件各通知処分は、通則法第23条の趣旨に反するものではない。また…源泉所得税の徴収・納付に誤りがある場合には、受給者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、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ことからすれば、誤って徴収された金額の精算を受給者が国に求めることができないことが応能負担の原則から乖離しているということもできない。」とした。

次に、源泉徴収義務者が源泉徴収税額の精算をしない場合は、給与の受給者が源泉徴収義務者に対して支払った源泉所得税を国は収納し利益を得ているのであるから、所得税法120条1項5号の「源泉徴収された又はされるべき所得税の額」は、実際に源泉徴収された所得税等の額と解するのが相当である旨主張したが、この点については、「所得税法第120条第1項第5号にいう『源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額』とは、実際に源泉徴収された所得税等

の額ではなく、所得税法の源泉徴収の規定に基づき正当に徴収をされた又はされるべき所得税等の額を意味するものであり、仮に源泉徴収義務者であるF社が源泉徴収税額の精算をしない場合であっても、請求人が原処分庁に対して、本件各源泉所得税の額のうち、『正当に徴収された又はされるべき所得税等の額』を超える金額の還付を請求することはできないことから、請求人の主張は採用できない。」とした。

〔3〕ところで、本件の特徴は、次の本件各通知処分の適法性についてである。すなわち、原処分庁は、本件役員給与の返還により給与所得が減額となる旨主張する一方で、総所得金額については何ら主張しない。そのことについて、審判所が釈明を求めたところ、「原処分庁は、要旨、請求人の源泉徴収による所得税等の額は、F社が再計算するものであり、原処分庁が再計算するものではない旨、また、請求人が本件各更正の請求に関して提出した書類からは、本件役員給与減額後の給与所得の金額が本件各年分の所得税等の更正の請求書に記載された金額になることは認められるものの、請求人は、F社が発行した訂正後の源泉徴収票又はこれに代わる書類を提出していないから、F社によって再計算された請求人の給与所得に係る源泉徴収された所得税等の額や所得控除の額を確認することができない旨回答」した。

しかし、「所得税法第120条第1項第5号にいう『源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額』とは、所得税法の源泉徴収の規定に基づき正当に徴収をされた又はされるべき所得税等の額を意味するものであるから、『源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額』は、源泉徴収された所得税等の額に限らず、所得税法の源泉徴収の規定に基づき正当に徴収されるべき所得税等の額も当然に含まれるものであり、請求人が本件各更正の請求に関して提出した資料から正当に徴収されるべき所得税等の額が計算できる場合には、その計算をした所得税等の額を基に確定申告書に記載された納付すべき税額が過大となっているか否かを判断することになる。そして、当審判所に提出された証拠資料等により、請求人の本件各年分の所得税等の納付すべき税額を計算すると、別表2の『審判所認定額』の『納付すべき税額』欄のとおり、平成28年分の所得税等の納付すべき税額は〇〇〇〇円となり、確定申告書に記載された納付すべき税額が過大となっている。一方、平成29年分については、確定申告書に記載された納付すべき税額が過大となっていない。…したがって、本件各通知処分のうち、平成28年分の更正をすべき理由がない旨の通知処分は、確定申告書に記載された納付すべき税額が過大となっている範囲で違法であるから、別紙の『取消額等計算書』のとおり、その一部を取り消すべきであり、平成29年分の更正をすべき理由がない旨の通知処分は、適法である。」と審査請求には理由があるから、原処分の一部を取り消すこととする判断を示した。

#### IV 解 説

〔1〕本件の特徴は、給与所得に対する源泉所得税の確定申告による直接的還付請求につき、個人の総所得金額に対する適正な税額計算を行うという観点から、納税者有利な判断が下されたという点にある。

この審判所の法解釈は、一見すると、従来の定型的な理解からは外れたものに見受けられるが、本件でも取り上げられた最高裁平成4年2月18日判決の「日光貿易事件」において、課税処分取消訴訟の訴訟物につき、いわゆる総額主義の立場にたつことを判示しており、本裁決は、この最高裁の判示内容に従った内容となっており、決して逸脱した判断ではない。

なお、審判所の裁決は、関係行政庁を拘束するので、原処分庁はこの裁決に不服があっても訴えを提起することができず、本件はこの裁決で確定している。

〔2〕では、次に、最高裁平成4年2月18日判決の「日光貿易事件」<sup>1</sup>について概観し、一般的な源泉所得税の誤納付の還付請求の取扱いと、総額主義にたつ還付の判断についてみる。

「日光貿易事件」の事実関係は、次のとおりである。納税者Xらは、いずれも日光貿易株式会社（以下、「N社」という。）の役員や従業員であったが、昭和57年6月にN社を退職し、昭和59年2月7日、XらはN社からそれぞれ一定の金員の支給や借入金金の債務免除を受けた。N社は、この本件各金員につき給与所得（賞与）を支払ったものとしてそれぞれその支払時に所得税法所定の金額を源泉徴収し、これを国に納付した。しかし、Xらは、昭和60年3月15日提出の昭和59年分所得税確定申告において、それぞれ本件各金員は、一時所得の収入金額であるとして一時所得の計算を行い、かつ、本件各金員の支給時にN社がなした源泉徴収の金額を一時所得の源泉徴収として記載し、その一部の還付を求めた。これに対しY税務署長は、本件各金員はいずれも給与所得に該当するとして、還付金額を減額する更正処分等をなした。Xらはこの更正処分等の取消しを求めて出訴したのが本件事件である。

本件は、第1審から上告審まで納税者敗訴に終わったが、最高裁平成4年2月18日判決の意義は、上記「Ⅲ. 裁決の要旨〔1〕」に示したとおり、源泉所得税と受給者の申告所得税は個別のものとして別個成立・確定するものであり、その間に同一性はなく、源泉所得税の納税に関しては支払者のみが国と法律関係を有するので、受給者はその確定申告の際に、源泉所得税の徴収・納付における過不足の清算調整を行うことは所得税法の予定するものではないとした点である。この判示内容は、最高裁としての初めての判断である。したがって、これ以後、個人は確定申告においてその誤徴収された源泉徴収税額につき還付請求はできないとする認識が定着した（もっとも学説的には本件最高裁判決に反対の論者は多い。）。

なお、金子著書は本件最高裁判決につき、「徴収納付された租税は、性質上は納税義務者の負担に属するものであるから、徴収納付義務者に請求することが不可能ない困難な場合（たとえば、徴収納付義務者である法人が解散してしまった場合、破産手続きにおいて源泉徴収された場合…）は、例外的に直接国または地方団体に対して還付を請求し、または納付すべき税額から控除することができる」と解すべきであろう。<sup>2</sup>と述べている。本件裁決例では、請求人

1 第1審：名古屋地裁昭63年（行ウ）第7号～11号、平1・10・20判決（LEX/DB 22003351）  
控訴審：名古屋高裁平1年（行コ）第18号、平2・6・28判決（LEX/DB 22004753）  
上告審：最高裁三小平2年（行ツ）第155、平4・2・18判決（LEX/DB 22004771）

## ハラスメント

評論家 和泉 哲雄

はF社に対しその返還を求めたが、F社はこれに応じなかった。また、請求人は原処分庁に対しても「源泉徴収票不交付の届出書」を提出するとともにF社に対する行政指導を求めたが、その是正には至らなかったという背景はあるが、これは必ずしも金子著書が示す例外的な場合には該当しない。

[3]しかし、この日光貿易事件最高裁判決は、課税処分取消訴訟の訴訟物と総額主義につき、次のとおり判示し、還付等の可能性につき判断している。全く還付請求できないという大きな判示に比べ、この点がややもすると忘れられていた嫌いはある。

「課税処分の取消訴訟における実体上の審判の対象は、当該課税処分によって確定された税額の適否であり、課税処分における税務署長の所得の源泉の認定等に誤りがあっても、これにより確定された税額が総額において租税法規によって客観的に定まっている税額を上回らなければ、当該課税処分は適法というべきである。原審の適法に確定した事実関係の下において、上告人らの本件各収入が給与所得でなく、一時所得又は退職所得であるとしても、本件各更正処分等に係る納付すべき税額は、右の場合の正当な納付すべき税額を下回るとした原審の判断は、正当として是認することができる。」

そこで、本件で審判所は、原処分庁が本件役員給与の返還により給与所得が減額となる旨主張する一方で、総所得金額については何ら主張しないので、そのことについて釈明を求めたところ、原処分庁は、請求人の源泉徴収による所得税等の額は、F社が再計算するものであり、原処分庁が再計算するものではないこと、F社によって再計算された請求人の給与所得に係る源泉徴収された所得税等の額や所得控除の額を確認することができない旨回答してきた（「Ⅲ. 判決の要旨〔3〕」）。

しかし、問題は上記最高裁判例が示すとおり、更正処分等によって賦課された税額が客観的に正当な税額か否かであるのであり、審判所は、「請求人が更正の請求に関して提出した資料から正当に徴収されるべき所得税等の額が計算できる場合には」とその条件を整理した上で、本件の場合、その計算をした所得税等の額を基に確定申告書に記載された納付すべき税額が過大となっているか否かを判断することになると指摘した。その結果、平成28年分の所得税等の納付すべき税額については、確定申告書に記載された納付すべき税額が過大になっていることから、原処分の一部を取り消すという判断を下したのである。

以上のとおり、今回審判所は、過去の最高裁判例に従い、基本的な課税関係を整理した上で、さらに正当に「源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額」（所法120①五）が、証拠により立証できる場合は、源泉徴収過不足額の確定申告における精算も可能である点を明らかにした。この点の意義は大きい。

[わたなべ・みつる]

本来は嫌がらせを意味するが、気分次第で、後進育成のための指南や叱責から、いじめ、脅迫や暴力など犯罪に至るまで含意の広がる曖昧な言葉である。その所為か、多種多様なハラスメントが、細菌かウイルスの如く“空気”に蔓延・繁殖、新種も続々生まれている。セクハラ・パワハラ・マタハラはじめ、「〇〇ハラ」は100種を超えるとの声もある。自分が不快になる言動は何でも「〇〇ハラ」になって、直ちには意味不明のものも急増している。最近ではハラスメントを受けたと感じる“被害者”の反撃なのか、「ハラスメントハラスメント」、略して「ハラハラ」まで出現する始末である。そこでは、“被害者”の思惑次第で“被害者”と“加害者”が容易に入れ替わる。

わが国における法制上のハラスメント対策は、平成9年に男女雇用機会均等法が改正され、女性労働者に対するセクハラ防止について事業主に雇用管理上の配慮義務が課されたことに始まる。平成18年の同法改正では、男性労働者も対象とされ、事業主には措置義務（相談体制の整備など）が課された。

その後も、職場のいじめ、嫌がらせに関する労働局への相談が夥しく、6年連続で全相談中トップを占めた厳しい状況もあり、令和元年（2019年）5月には、労働施策総合推進法（旧雇用対策法）、男女雇用機会均等法、育児・介護休業法などが一括

改正され、新たにパワハラ防止対策が法制化されるとともに、セクハラ、マタハラなどの防止対策の強化が図られた。ただ、事業者の雇用管理上の措置義務に止まり、ハラスメント行為自体が法令で禁止されていない。

この一括改正法成立の1か月後、ILOで、いわゆるハラスメント禁止条約が採択されている。この条約は、仕事の世界における暴力とハラスメント（ジェンダーに基づくものを含む）は人権侵害や虐待の一形態であることを前提に、加盟国にこれを定義し、禁止する法令の制定を求めている。わが国は未だ条約を批准せず、ハラスメント禁止の法令も整っていないため、職場における労働者救済の実効性に欠ける、条約に比して現行法制の対象者や対象行為が限定され過ぎだ、更に人権侵害を核に置く法制になっていないなど批判も強い。

だが、人権の安易な持ち出しは、単に浮世の世知辛さを「〇〇ハラ」と託つ軽薄な風潮に掉さすだけだ。対象範囲の妥当性に議論の余地が残るとしても、職場におけるパワハラ、セクハラ、マタハラなど特定の場と種類のハラスメントに絞る現行法制は国会・政府の良識を示すものだ。更にカスハラを追加、一層厳格な運用で被害者救済に万全を期するのがよい。ハラスメント対策で緊要な課題は、人権侵害の強調よりも側隠の情や情緒の涵養だ。