

主 文

被上告人の本訴請求中、上告人A 1につき八六万二二六六円およびこれに対する昭和三九年八月一五日よりその支払ずみに至るまで年五分の割合による金員、上告人A 2につき三八万〇一一〇円およびこれに対する右同日よりその支払ずみに至るまで年五分の割合による金員の範囲を超えて支払を求める部分につき、原判決を破棄し、第一審判決を取り消す。

前項の部分に関する被上告人の請求を棄却する。

その余の部分に関する上告人らの上告を棄却する。

訴訟の総費用は、これを一〇分して、その七を上告人らの負担とし、その余を被上告人の負担とする。

理 由

上告代理人橋本福松、同朽名幸雄の上告理由第一点ないし第三点について

原判決（その訂正・引用する一審判決を含む。以下同じ）挙示の証拠によれば、所論の点に関する原判決の認定判断は相当で、その過程にも所論の違法は認められない。論旨は、ひつきよう、原審の専権に属する事実の認定、証拠の取舍判断を非難するに帰し、とうてい採用し難い。

同第四点および第五点について

一、原判決の確定するところによれば、上告人らは、もと被上告会社の役員であつたが、上告人らの在任中における被上告会社の所得の調査に際し、昭和三九年三月一〇日（原判決に二月一〇日とあるのは、三月一〇日の誤記と認める）、所轄の中川税務署長は、本件係争の簿外定期預金の払出しを上告人A 1、同売却損を上告人A 2に対する役員賞与と認定し、徴収義務者たる被上告会社に対し、旧所得税法（昭和二二年法律第二七号）四三条一項に基づいて、上告人らに対する源泉徴収による所得税の本税ならびに不納付加算税（旧源泉徴収加算税）および旧利子税の支

払方を請求したので、被上告会社は、同年四月九日これを国に納付したところ、同税務署長は、さらに同年八月一四日被上告会社に対し、右に加えて新利子税の支払方を請求したので、被上告会社は同日これを国に納付したが、上告人らが以上の事実を知つたのは翌四〇年三月八日頃であつて、それ以前に被上告会社はこれを上告人らに知らせることはしなかつた、というのである。

二、本訴は、被上告会社が旧所得税法四三条二項により上告人らに対し右所得税等に相当する金額の支払を求めるといふものであるが、上告人らが、被上告会社の右請求原因に対する抗弁として、(一)もし被上告会社が右認定賞与の「課税決定」を受けたのち上告人らにその旨の連絡をしておれば、上告人らは、本件簿外定期預金の払出しおよび売却物件の譲渡について源泉徴収による納税義務(以下たんに「源泉納税義務」といふ)を負ういわれがなく、かつ、その旨を詳細に説明しうる立場にあつたので、被上告会社の税務当局に対する不服申立てにつき協力し、税務当局をして右不服申立てを認容させることができたものであるのに、被上告会社は、上告人らになんらの通知連絡をすることなく、不十分な理由によつて不服申立てをし、それが容れられなかつたところ、漫然出訴期間を徒過して「課税決定」を確定させ、これにより源泉徴収による所得税等を納付するに至つたものであるから、被上告会社はみずからの重大な過失により右所得税等を納付したものであるといふべく、したがつて右納付にかかる税額に相当する金額の支払を上告人らに請求することは許されない、(二)かりに然らずとしても、被上告会社が前記「課税決定」につき上告人らに対してなんら通知をすることなく、上告人らをして右「課税決定」に対する異議申立ておよび訴訟提起の機会を失わしめたことは、信義誠実の原則に反し、かつ、権利の濫用であるから、被上告会社の本訴請求は許されない、(三)かりに然らずとしても、被上告会社が、右のように、上告人らをして異議申立ておよび訴訟提起の機会を失わしめたことは、被上告会社の重大な過失に起因するところ、上告人

らは被上告会社の右不法行為により憲法三二条に規定する裁判を受ける権利を奪われた結果となり、被上告会社が本訴において上告人らに請求する金額と同額の損害を被つたことになるので、上告人らは右損害賠償債権をもつて被上告会社の本訴請求債権と対当額において相殺したから、被上告会社の請求は失当である、と主張したのに対し、原判決は、上告人らにおいて源泉納税義務を負わなかつた旨の主張は採用しえないとして、抗弁(一)を排斥し、また、上告人らは、右認定賞与に対する「所得税の決定」を知つた時から、これに対する異議申立て、行政訴訟をなしたものであるとして、抗弁(二)(三)を排斥したことが、その判文上明らかである。

三、論旨は、前記抗弁(二)(三)を排斥した原判決の判断を非難するのであるが、本件においては、論旨の検討に先だつて、源泉徴収の法律関係を考察する必要がある。

1、源泉徴収の対象となるべき所得の支払がなされるときは、支払者は、法令の定めるところに従つて所得税を徴収して国に納付する義務（以下たんに「納税義務」というときは、これを指す）を負うのであるが、この納税義務は右の所得の支払の時に成立し、そ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ものとされている（国税通則法一五条。以下たんに「法何条」というときは、同法の各条を指す）。すなわち、源泉徴収による所得税については、申告納税方式による場合の納税者の税額の申告やこれを補正するための税務署長等の処分（更正、決定）、賦課課税方式による場合の税務署長等の処分（賦課決定）なくして、その税額が法令の定めるところに従つて当然に、いわば自動的に確定するものとされるのである。そして、右にいわゆる確定とは、もとより行政上または司法上争うことを許さない趣旨ではないが、支払われた所得の額と法令の定める税率等から、支払者の徴収すべき税額が法律上当然に決定されることをいうのであつて、たとえば、申告納税方式において、税額が納税者の申告により確定し、あるいは税務署長の処分

により確定するのと、趣きを異にするのである。そして、以上は、法一五条の規定をまつまでもなく、源泉徴収制度の当然の前提として、法の予定するところというべきである。

2、したがって支払者は、右の自動的に確定した税額を、法令に基づいてみずから算出し（ただし、計算の前提となるべき諸控除の申告は受給者による）、これを支払額より徴収して国に納付すべきこととなるのであるが、それが法定の納期限までに納付されないときは、税務署長は支払者に対し、当該所得の支払と同時に確定した税額を示して納税の告知（法三六条）をし、さらに督促を経て、滞納処分をなすべきものとされる。

この場合、納税義務の存否またはその範囲いかんにつき、支払者と税務署長との間に意見の対立があるときは、支払者はいかなる手続によりこれを争うべきかの問題を生ずる。

3、税務署長が、支払者の納付額を過少とし、またはその不納付を非とする意見を有するときに、これが納税者たる支払者に通知されるのは、前記の納税の告知によるのであり、この点において、納税の告知は、あたかも申告納税方式による場合の更正または決定に類似するかの観を呈するのであるが、源泉徴収による所得税の税額は、前述のとおり、いわば自動的に確定するのであつて、右の納税の告知により確定されるものではない。すなわち、この納税の告知は、更正または決定のごとき課税処分たる性質を有しないものというべきである。

もし、これに反して、右の納税の告知がそれ自体として税額を確定させる行為（課税処分）であるとする、取消判決等によりその効力が否定されないかぎり、支払者において、納税の告知により確定された税額を徴収して国に納付すべき義務の存することを争いえず、また従つて受給者において、旧所得税法四三条（新法二二二条）に基づく支払者の請求等を拒みえないこととなるのである（支払者において

徴収義務を負担するとは、すなわち、受給者において源泉納税義務を負うことにほかならず、両者は表裏をなす関係にあり、したがって、もし納税の告知が課税処分であるとすれば、そこにおいて確定された税額およびその前提となる徴収義務の存在は、右処分が取り消されないかぎり、支払者はもとより受給者においても、これを否定しえないこととなるのである）が、現行法上、かかる見地は許容されえない。けだし、源泉徴収による所得税の税額が納税の告知によつて確定されるとするのは、所得の支払の時に所得税を徴収すべきものとする制度の本旨に反するのみならず、もし、納税の告知によつて、支払者の納税義務とともに、受給者の源泉納税義務の範囲（およびその前提となる当該義務の成立）が確定されるものであるとすれば、納税の告知は支払者および受給者の双方に対してなされることを要すべきところ、法二条五号は支払者のみを納税者とし、したがって、納税の告知は支払者に対してのみなされるのであつて、これが税法の建前とするところであるからである。すなわち、納税の告知は、納税者たる支払者に対してのみなされるにかかわらず、これにより支払者の納税義務の範囲（および成立）が公定力をもつて確定されるものとするれば、同時に、しかも受給者不知の間に、その源泉納税義務の範囲（および成立）が公定力をもつて確定されることとなるのであるが、かかる結果は、とうてい法の予定するところとは解しえないのである。

4、一般に、納税の告知は、法三六条所定の場合に（なお、資産再評価法七一条四項参照）、国税徴収手続の第一段階をなすものとして要求され、滞納処分の不可欠の前提となるものであり、また、その性質は、税額の確定した国税債権につき、納期限を指定して納税義務者等に履行を請求する行為、すなわち徴収処分であつて（ただし、賦課課税方式による場合において法三二条一項一号に該当するときは、納税の告知が、同時に賦課決定の通知として、税額確定の効果をあわせもつ例外の場合にあたる）、それ自体独立して国税徴収権の消滅時効の中断事由となるもの（

法七三条一項）であるが、源泉徴収による所得税についての納税の告知は、前記により確定した税額がいくばくであるかについての税務署長の意見が初めて公にされるものであるから、支払者がこれと意見を異にするときは、当該税額による所得税の徴収を防止するため、異議申立てまたは審査請求（法七六条、七九条）のほか、抗告訴訟をもなしうるものと解すべきであり、この場合、支払者は、納税の告知の前提となる納税義務の存否または範囲を争つて、納税の告知の違法を主張することができるものと解される。けだし、右の納税の告知に先だつて、税額の確定（およびその前提となる納税義務の成立の確認）が、納税者の申告または税務署長の処分によつてなされるわけではなく、支払者が納税義務の存否または範囲を争ううえで、障害となるべきものは存しないからである。

5、以上のとおり、源泉徴収による所得税についての納税の告知は、課税処分ではなく徴収処分であつて、支払者の納税義務の存否・範囲は右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、または不服申立てをしてそれが排斥されたとしても、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しうるものではない。したがつて、受給者は、源泉徴収による所得税を徴収されまたは期限後に納付した支払者から、その税額に相当する金額の支払を請求されたときは、自己において源泉納税義務を負わないことまたはその義務の範囲を争つて、支払者の請求の全部または一部を拒むことができるものと解される（支払者が右の徴収または納付の時以後において受給者に支払うべき金額から右税額相当額を控除したときは、その全部または一部につき源泉納税義務のないことを主張する受給者は、支払者において法律上許容されえない控除をなし、その残額のみを支払つたのは債務の一部不履行であるとして、当該控除額に相当する債務の履行を請求することができる）。

支払者は、一方、納税の告知に対する抗告訴訟において、その前提問題たる納税

義務の存否または範囲を争つて敗訴し、他方、受給者に対する税額相当額の支払請求訴訟（または受給者より支払者に対する控除額の支払請求訴訟）において敗訴することがありうるが、それは、納税の告知が課税処分ではなく、これに対する抗告訴訟が支払者の納税義務また従つて受給者の源泉納税義務の存否・範囲を訴訟上確定させうるものでない故であつて、支払者は、かかる不利益を避けるため、右の抗告訴訟にあわせて、またはこれと別個に、納税の告知を受けた納税義務の全部または一部の不存在の確認の訴えを提起し、受給者に訴訟告知をして、自己の納税義務（受給者の源泉納税義務）の存否・範囲の確認について、受給者とその責任を分か
つことができる。

四、本件において原判決の確定した事実関係中、中川税務署長が被上告会社に対し、昭和三九年三月一〇日、本件簿外定期預金の払出しおよび売却損を上告人らに対する役員賞与と認定して、源泉徴収による所得税の本税ならびに不納付加算税（旧源泉徴収加算税）および旧利子税の支払方を請求し、また、同年八月一四日新利子税の支払方を請求したというのは、以下、本税の関係のみについていえば（その余の関係については後述）、所轄税務署長が被上告会社に対し、本件簿外定期預金の払出しおよび売却損につき上告人らより徴収して納付すべき所得税の納付がないとして、これを被上告会社より徴収するため、納税の告知（法三六条）をしたことをいうのであり、原判決がこれを指して「課税決定」といい、また「所得税の決定」というのは、納税の告知の法律的性質を誤解したものといわなければならない。

しかしながら、支払者たる被上告会社が納税の告知（徴収処分）に対して、行政上の不服申立てを適切に行なわず、また、抗告訴訟を提起しなかつたとしても、それが受給者たる上告人らの源泉納税義務の存否および範囲いかにつき、なんら影響を及ぼすものでないことは、前記に説示するところによつて明らかであつて、上告人らは、被上告会社に対する納税の告知の行政処分としての確定と無関係に、上

告人らの源泉納税義務（また従つて被上告会社の納税義務）の不存在を主張して、被上告会社の本訴請求を争うことができるのである。現に、上告人らは原審において、源泉納税義務の不存在を主張して排斥されたものであり、被上告会社が納税の告知を受けながら、これを上告人らに知らせることのないまま行政処分として確定させたとしても、なんら上告人らの権利・利益を侵害したものであるといふことはできないのである。

したがつて、上告人ら主張の抗弁(二)(三)は主張自体失当というべきであつて、これを排斥した原判決の判断は、その結論において正当たるに帰し、論旨第四点および第五点は、ともに、その立論の前提に誤りがあつて採用しえないものというべきである。

本件上告理由がいずれも採用し難いものであることは、以上説示のとおりであるが、源泉徴収による所得税の納税者は、支払者であつて受給者ではないから、法定の納期限にこれを国に納付する義務を負い、それを怠つた場合に生ずる附帯税を負担すべき者は、納税者（徴収義務者）たる支払者自身であつて、右の附帯税相当額を旧所得税法四三条二項（新法二二二条）に基づいて受給者に請求しうべきいわれはない。すなわち、被上告会社の本訴請求中、上告人A 1につき八六万二二六六円、上告人A 2につき三八万〇一一〇円の、いずれも源泉徴収による所得税の本税相当額の支払を求める部分は正当であるが、不納付加算税（旧源泉徴収加算税）および新旧利子税相当額の支払を求める部分は失当たるを免れない。また、被上告会社が上告人らに対して請求しうる所得税の本税相当額に対する遅延損害金は、原判示のような商事法定利率によるべきではなく、一般の原則に従い、年五分の民事法定利率によるものと解すべきである。

よつて、一、二審判決中、上告人らにつき前記の源泉徴収による所得税の各本税相当額およびこれに対する民事法定利率の範囲を超えて、被上告会社の本訴請求を

認容した部分は、もとより違法として破棄または取消しを免れず、右部分に関する被上告会社の請求は棄却すべきであり、また、その余の部分に関する上告人らの上告は理由がないので、民訴法四〇八条、三九六条、三八四条二項、九六条、九二条、九三条に従い、裁判官全員の一致で、主文のとおり判決する。

裁判官松田二郎は退官につき評議に関与しない。

最高裁判所第一小法廷

裁判長裁判官	岩	田	誠
裁判官	入	江	俊郎
裁判官	長	部	謹吾
裁判官	大	隅	健一郎