

諮問番号：令和元年度諮問第12号

答申番号：令和元年度答申第14号

## 答申書

### 第1 審査会の結論

本件各審査請求については、棄却すべきである。

### 第2 審査請求に至る経過

- 1 処分庁大阪市長（以下「処分庁」という。）は、審査請求人が提出した平成30年の所得税及び復興特別所得税の確定申告書（以下「本件申告書」という。）、〇〇〇〇（以下「本件会社」という。）から提出のあった給与支払報告書（以下「本件給与支払報告書」という。）及び厚生労働省年金局事業企画課長から提出のあった公的年金等支払報告書（以下、これらを併せて「本件各課税資料」という。）に基づき、令和元年5月20日付けで、審査請求人に係る令和元年度市民税及び府民税のうち、特別徴収の方法によって徴収する部分の税額を〇〇,〇〇〇円とする税額決定処分（以下「本件処分1」という。）を行った。
- 2 処分庁は、本件各課税資料に基づき、令和元年6月3日付けで、審査請求人に係る令和元年度市民税及び府民税の税額を〇〇,〇〇〇円とする賦課決定処分（以下「本件処分2」という。）を行った。
- 3 審査請求人は、令和元年6月19日、大阪市長に対して、令和元年度市民税及び府民税の税額の変更を求めて本件各審査請求をした。

### 第3 審理関係人の主張の要旨

#### 1 審査請求人の主張

- (1) 審査請求人は、本件会社から該当年度の報酬を一切受け取っていない。処分庁において、本件会社に対して給与の支払の証拠の提出を求め、適正な課税処分を行うことを求める。本件会社は同族会社であり、審査請求人も名義上役員を務めているが、勤務実績はない。現在、本件会社と別件で係争中のため、本件会社の申告は嫌がらせの可能性はある。
- (2) 審査対象である市民税及び府民税賦課決定の根拠は、本件給与支払報告書並びに本件審査請求提起後に調査した本件会社における平成29年12月4日から平成30年9月30日までの事業年度に係る決算報告書（以下「本件決算報告書」という。）及び審査請求人に係る平成30年分給与所得に対する源泉徴収簿（以下「本

件源泉徴収簿」という。)であるとのことであるが、これらの文書の作成者は本件会社自身なのであるから、内部的に整合しているのはいわば当然のことである。

(3) 地方税に係る徴税吏員は、調査権限を有する(地方税法(以下「法」という。)第26条)以上、処分庁は調査権限を行使して調査を尽くし、その結果に従って適切・妥当な課税処分を行うべき責務を負う。十分な調査を行わないまま課税を行うことは、権限の逸脱・濫用にあたり、変更を免れない。

(4) 処分庁は、本件会社に対して、質問検査権の行使として通帳等の支払の客観的証拠の提示を求めることができ、かつ、実際に給与の支払を行っていたのであれば、本件会社にとってその客観的証拠を提示することは容易なはずであるから、その提示を求めない合理的根拠は見出し難いものである。

この点、処分庁は、質問検査権の行使の過程において、本件会社に対して本件決算報告書及び本件源泉徴収簿以外の資料の提出を求めたか否かについて一切触れていないが、社会常識に照らし、通帳類の提示を求めなかったとは考え難く、むしろ調査の結果、本件決算報告書及び本件源泉徴収簿以外の裏付資料は一切見出せなかったものと推察される。そうであれば、本件処分1は明らかに合理的な根拠を欠き、変更を免れない。

仮に、処分庁が通帳等の支払の客観的証拠の提示すら求めないまま課税処分を維持するというのであれば、適法な課税を行うために要請される程度の調査を尽くしたとはいえ、それ自体が権限の逸脱・濫用にあたる。いずれにせよ、本件処分1は変更を免れないものと思料される。万一、変更がなされないのであれば、訴訟もやむを得ない。

(5) 審理員意見書は、理由においても結論においても相当ではない。

審理員意見書は、その意見の根拠として、最高裁判所昭和49年3月8日第二小法廷判決(以下「最高裁昭和49年判決」という。)及び東京地方裁判所平成29年1月13日判決(以下「東京地裁平成29年判決」という。)を挙げるが、これらの判例及び下級審裁判例は、いずれも審理員意見書の結論を導くものではない。

(6) 取締役の報酬は、給与支払報告書、源泉徴収簿又は決算報告書を根拠として発生するものではなく、会社法上、定款若しくは株主総会(会社法第361条)又は報酬委員会(会社法第409条)で定めるものとされ、これらの決議等の存在が権利の発生原因となる。

したがって、権利の発生原因となる事実関係の外観があるといいうるためには、当該報酬を定めた株主総会決議の議事録等が存在する必要があるところ、現時点でこれらの書類の存在は確認されておらず、決議等の存否は不明である。

(7) 審理員意見書は、「審査請求人は、給与支払者から給与を受け取っていないと主張するのみで、処分庁の主張を覆すに足る証拠の提出もありません」との理由も述べるが、この理由付けも相当ではない。審査請求人において報酬を受け取って

- いないこと又は報酬が発生していないことの具体的証明はおよそ困難であり、審査請求人が証明できないことをもって課税処分の理由とすることは相当ではない。
- (8) 審査請求人と本件会社との間に継続する訴訟において、本件会社の代理人弁護士が提出した準備書面によれば、当初、本件会社の設立時に本件会社の代表者に月額〇〇〇円を、審査請求人に月額〇〇〇円をそれぞれ取締役の報酬として分配する旨の話があったが、本件会社が赤字であるため、当該報酬は負債返済の原資として使われることになっていたとのことである。当該主張の当否はさておき、本件会社の認識においても審査請求人に具体的な報酬請求権が存在せず、本件会社が報酬を支払う意思もないことは明白である。本件会社の代理人弁護士が裁判所の期日において報酬請求権が当事者間では存在しないと明言していたほどである。
- (9) 東京地裁平成 29 年判決が引用する最高裁判所昭和 53 年 2 月 24 日第二小法廷判決に判示された基準に照らせば、本件会社が報酬請求権の存在を否定し、請求権の存在が裁判上確定していない現時点において、報酬請求権があるものとして課税することは時期尚早と言わざるを得ない。

## 2 処分庁の主張

- (1) 審査請求人に対して課する令和元年度市民税及び府民税について、本件申告書及び本件給与支払報告書等に基づき、給与所得に係る部分については、令和元年 5 月 20 日付けで給与所得等に係る市民税及び府民税特別徴収税額決定通知書を本件会社あて送付し、特別徴収の方法により課税とする本件処分 1 を行うとともに、給与所得以外の所得に係る部分については、令和元年 6 月 3 日付けで市民税及び府民税納税通知書兼税額決定（充当）通知書を審査請求人あて送付し、普通徴収の方法により課税とする本件処分 2 を行った。
- (2) 本件会社から審査請求人に対して、平成 30 年中に給与を支払った旨の給与支払報告書が現に提出されており、また、処分庁が行った調査によれば、本件決算報告書等においても同様の事実が確認できるため、審査請求人が実際に役員報酬を受け取ったかどうかにかかわらず、当該給与に係る給与所得金額を法第 32 条第 1 項及び第 313 条第 1 項に規定する総所得金額等に含めて税額を算定することとなる。
- (3) 本件各審査請求の提起により、法第 298 条に定める質問検査権に基づき、本件決算報告書及び本件源泉徴収簿を調査したところ、本件給与支払報告書の内容と相違ない内容である旨を確認されたことから、市民税及び府民税の税額を変更する必要は認められないとしたものである。
- (4) 以上のとおり、本件処分 1 及び本件処分 2 は適法であり、審査請求人の主張は認められない。

## 第4 審理員意見書の要旨

### 1 結論

本件各審査請求には理由がないため、行政不服審査法第45条第2項の規定により、棄却されるべきものと判断する。

### 2 理由

#### (1) 本件処分1及び本件処分2の適法性及び妥当性について

##### ア 本件処分1について

個人の市民税及び府民税に係る所得割の課税標準である総所得金額等については、所得税法の計算の例によるとされており、最高裁昭和49年判決において、所得税法における所得金額の計算上収入金額とすべき金額については、「収入すべき金額」とされ、「収入した金額」によるとされていないことからすると、当該規定は、現実の収入がない場合であっても、その収入の原因となる権利が確定的に発生した場合には、その時点で所得の実現があったものとして、課税所得を計算するという考え方（いわゆる権利確定主義）を採用していると解されるとされている。

また、権利が確定的に発生した場合については、東京地裁平成29年判決において、いかなる時期に収入の原因となる権利が確定するかについては、所得税法や関係法令に特に規定がなく、収入の原因となる権利の発生の様態に様々なものがあることにも照らすと、収入の原因となる権利が確定する時期は、それぞれの権利の特質を考慮し決定されるべきものであるところ、現実の収入がなくても、収入となるべき権利が発生する原因となる事実関係が外観上存在し、かつ、当該権利を法律上行使することができ、権利実現の可能性を客観的に認識することができる状態に至ったときは、権利が確定したといい得るものと解することが相当であるとされている。

これを本件についてみると、処分庁は、本件会社から法第317条の6第1項の規定に基づく本件給与支払報告書の提出があったことから、本件処分1を行ったことが認められる。

また、処分庁は、本件各審査請求提起後に本件会社に対して、法第298条第1項の規定に基づく調査を行い、本件源泉徴収簿の提供を受け、平成30年1月から平成30年12月までの間、毎月〇〇〇,〇〇〇円が審査請求人に支払われた旨の記載を確認し、税務署において本件会社における法人税申告に係る本件決算報告書の閲覧を行い、本件給与支払報告書と、本件源泉徴収簿及び本件決算報告書の記載内容が整合していることを確認し、さらに、法務局において本件会社に係る履歴事項全部証明書を取得し、役員報酬が支払われていたとされる期間において、審査請求人が取締役として登記されていたことを確認している。

一方、審査請求人は、本件会社から給与を受け取っていないと主張するのみで、処分庁の主張を覆すに足る証拠の提出もない。

本件給与支払報告書及び本件決算報告書は、いずれも法及び所得税法の規定により提出を義務付けられた書類であり、本件源泉徴収簿は、給与の支払をする者で所得税を徴収する義務があるものが徴収事務のために作成しているものであることに鑑みれば、上記調査結果から、審査請求人に係る役員報酬について、収入となるべき権利が発生する原因となる事実関係が外観上存在し、かつ、当該権利を法律上行使することができ、権利実現の可能性を客観的に認識することができる状態であるとして、処分庁が、本件会社から提出された本件給与支払報告書に記載された役員報酬を所得として認定し、税額を決定した本件処分1は適正である。

イ 本件処分2について

本件処分2については、審査請求人の総所得金額等に係る個人の市民税及び府民税の賦課決定処分であるところ、給与所得に係る部分については、上記アのとおり適正であり、給与所得以外の所得に係る部分については、双方において争いはない。

ウ 以上により、本件処分1及び本件処分2は適正に行われており、審査請求人の主張は認められない。

(2) 上記以外の違法性又は不当性についての検討

他に本件処分1及び本件処分2に違法又は不当な点は認められない。

## 第5 調査審議の経過

当審査会は、本件各審査請求について、次のとおり調査審議を行った。

令和元年11月25日 諮問書の受理

令和元年12月2日 調査審議

令和元年12月24日 審査請求人から主張書面の收受

令和元年12月27日 調査審議

令和2年1月10日 調査審議

## 第6 審査会の判断

### 1 関係法令等の定め

(1) 個人の市民税及び府民税の納税義務者について

道府県民税は道府県内に住所を有する個人に対しては均等割額及び所得割額の合算額によって、市町村民税は市町村内に住所を有する個人に対しては均等割額及び所得割額の合算額によって課する（法第24条第1項第1号及び第294条第1項第1号）。

(2) 個人の市民税及び府民税の賦課徴収について

個人の道府県民税の賦課徴収は、法第 2 章第 1 節第 2 款に特別の定めがある場合を除くほか、当該道府県の区域内の市町村が、当該市町村の個人の市町村民税の賦課徴収の例により、当該市町村の個人の市町村民税の賦課徴収と併せて行うものとする（法第 41 条第 1 項）。

(3) 個人の市民税及び府民税に係る所得割の課税標準について

ア 所得割の課税標準は、前年の所得について算定した総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額とする（法第 32 条第 1 項及び第 313 条第 1 項）。

イ 総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額は、法又は法に基づく政令で特別の定めをする場合を除くほか、それぞれ所得税法その他の所得税に関する法令の規定による所得税法第 22 条第 2 項又は第 3 項の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算の例によって算定するものとする（法第 32 条第 2 項及び第 313 条第 2 項）。

(4) 給与所得について

給与所得とは、俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与に係る所得をいう（所得税法第 28 条第 1 項）。

(5) 収入金額とすべき金額について

その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額とする（所得税法第 36 条第 1 項）。

(6) 給与支払報告書の提出義務について

1 月 1 日現在において給与の支払をする者で、当該給与の支払をする際所得税法第 183 条の規定によって所得税を徴収する義務があるものは、同月 31 日までに、総務省令の定めるところによって、当該給与の支払を受けている者についてその者に係る前年中の給与所得の金額その他必要な事項を当該給与の支払を受けている者の 1 月 1 日現在における住所所在の市町村別に作成された給与支払報告書に記載し、これを当該市町村の長に提出しなければならない（法第 317 条の 6 第 1 項）。

(7) 給与所得に係る個人の市町村民税の特別徴収について

市町村は、納税義務者が前年中において給与の支払を受けたものであり、かつ、当該年度の初日において給与の支払を受けている者である場合においては、当該納税義務者に対して課する個人の市町村民税のうち当該納税義務者の前年中の給与所得に係る所得割額及び均等割額の合算額は、特別徴収の方法によって徴収するものとする（法第 321 条の 3 第 1 項）。

2 争点等について

(1) 審査請求人は、本件会社から該当年度の報酬を一切受け取っていないため、処

分庁において法に規定する質問検査権に基づき、本件会社に対して審査請求人への給与の支払についての客観的な証拠の提出を求めるといった調査を尽くし、その結果に基づき適正な課税処分を行うべきである旨主張している。

また、本件会社が審査請求人に係る報酬請求権の存在を否定し、報酬請求権の存在が裁判上確定していない現時点において、報酬請求権があるものとして課税することは時期尚早と言わざるを得ない旨も主張している。

(2) しかしながら、当審査会に提出された資料によると、以下の事実が認められる。

ア 本件会社は、処分庁に対して、審査請求人の平成 30 年中の役員報酬について、支払金額を〇,〇〇〇,〇〇〇円とする給与支払報告書を提出している。

イ 処分庁から本件会社が税務代理を委任している税理士に照会したところ、当該税理士から処分庁に対して、令和元年 7 月 19 日付けで本件会社に係る平成 30 年分の源泉徴収簿の写しの提出があった。当該源泉徴収簿には平成 30 年 1 月から同年 12 月まで、毎月〇〇〇,〇〇〇円が審査請求人に支払われていたことが記録されており、その合計金額は、本件給与支払報告書の支払額に一致している。

ウ 処分庁が令和元年 6 月 25 日に税務署において閲覧した本件会社の平成 29 年 12 月 4 日から平成 30 年 9 月 30 日までの事業年度に係る法人税の確定申告書の添付書類である「役員報酬手当等及び人件費の内訳書」には、本件会社から審査請求人に対して、当該事業年度の 10 か月間に〇,〇〇〇,〇〇〇円支払われていたことが記録されている。

エ 審査請求人は、本件会社の取締役として登記簿に記録されており、また、審査請求人自身も令和元年 6 月 19 日付け審査請求書において、名義上役員を務めていることを認めている。

(3) 審査請求人から令和元年 12 月 20 日付けで提出のあった意見書の添付資料⑦及び添付資料⑧には、次の内容が記載されている。

ア 親族が株主となり、不動産管理を行う本件会社を設立することになった。

そして、当時生存していた〇〇〇〇及び〇〇〇〇がそれぞれ金〇〇〇〇円の合計金〇〇〇〇円を出資し、更に役員として、社長を〇〇〇〇として金〇〇〇〇円、審査請求人を取締役として金〇〇〇〇円を報酬として分配することとして、平成 29 年 12 月 4 日に本件会社が設立された。

ただ実際には、〇〇〇〇所有のマンション 2 棟の経営が赤字となった責任については、〇〇〇〇だけでなく、審査請求人にも責任があるとして、〇〇〇〇及び審査請求人の役員報酬金〇〇〇〇円については、実際には会社の負債返済の原資として使うこととなっていた。

そして会社の経営状態が好転するまで、上記状態で本件会社を運営することとなった。

イ 報酬の約束はあったが、報酬は会社の経営が大丈夫になるまでは支払わないという話だった。

(4) 以上によれば、本件給与支払報告書に記載されている役員報酬は、審査請求人が平成 30 年中に収入すべき金額に該当すると認められる。

したがって、本件各課税資料を基に、法令の規定に基づき審査請求人に係る令和元年度の市民税及び府民税の税額を算定し、決定した本件処分 1 及び本件処分 2 に違法又は不当な点は認められず、審査請求人の主張は採用できない。

また、その余の審査請求人の主張については、上記認定判断を覆すには足りるものとはいえない。

### 3 審査請求に係る審理手続について

本件各審査請求に係る審理手続について、違法又は不当な点は認められない。

### 4 結論

よって、本件各審査請求には理由がないものと認められるので、当審査会は第 1 記載のとおり答申する。

(答申を行った部会名称及び委員の氏名)

大阪市行政不服審査会税務第 2 部会

委員 (部会長) 岸本佳浩、委員 鹿田良美、委員 野村宏子