

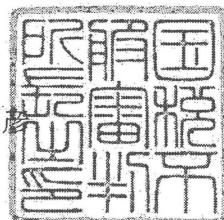
裁 決 書

名裁(諸)令5第26号

令和6年4月19日

国税不服審判所長

清野 正彦



審査請求人

所在 地

名 称

代 表 者

原処分庁

原 処 分

[REDACTED]

令和4年9月27日付でされた令和2年7月から令和2年12月までの期間分の源泉徴収に係る所得税及び復興特別所得税の納税告知処分並びに不納付加算税の賦課決定処分

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

審査請求をいずれも棄却する。

理 由

1 事実

(1) 事案の概要

本件は、審査請求人（以下「請求人」という。）が、請求人の元取締役に対し、請求人の所有する土地を簿価に相当する額で譲渡したことについて、原処分庁が、当該

土地の時価と当該簿価に相当する額との差額は、請求人から当該元取締役に供与した経済的利益であり、当該元取締役は引き続き請求人の經營に従事していたから、当該経済的利益は給与等に該当するとして、請求人に対し源泉所得税等の納税告知処分等をしたのに対し、請求人が、当該元取締役に対し経済的利益を供与していないなどとして、当該納税告知処分等の全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令等

イ 国税通則法（以下「通則法」という。）第67条《不納付加算税》第1項本文は、源泉徴収に係る所得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、納税の告知（通則法第36条《納税の告知》第1項の規定による納税の告知（同項第2号に係るものに限る。）をいう。）に係る税額に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旨規定し、通則法第67条第1項ただし書は、当該告知に係る所得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、不納付加算税を徴収しない旨規定している。

ロ 所得税法第28条《給与所得》第1項は、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（以下「給与等」という。）に係る所得をいう旨規定している。

ハ 所得税法第36条《収入金額》第1項は、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（金銭以外の物又は権利その他経済的な利益をもって収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額）とする旨、同条第2項は、同条第1項の金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額は、当該物若しくは権利を取得し、又は当該利益を享受する時における価額とする旨規定している。

ニ 所得税法第183条《源泉徴収義務》第1項は、居住者に対し国内において給与等の支払をする者は、その支払の際、その給与等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日までに、これを国に納付しなければならない旨規定している。

ホ 所得税基本通達36-15《経済的利益》柱書及び(1)は、所得税法第36条第1項に規定する「金銭以外の物又は権利その他経済的な利益」には、物品その他の

資産の譲渡を無償又は低い対価で受けた場合におけるその資産のその時における価額又はその価額とその対価の額との差額に相当する利益が含まれる旨定めている。

(3) 基礎事実

当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。

イ 請求人及びその関係法人について

(イ) 請求人は、[REDACTED]に設立された動産、不動産の管理及び賃貸事業等を目的とする法人であり、平成29年7月1日以降の代表取締役は、[REDACTED]（以下「本件代表取締役」という。）である。

なお、本件代表取締役の配偶者である[REDACTED]は、平成24年9月1日から平成25年5月31日までの期間において、請求人の取締役であり、本件代表取締役が請求人の代表取締役に就任する前は、[REDACTED]の母である[REDACTED]が請求人の代表取締役を務めていた。

(ロ) 請求人は、平成18年8月31日、所得税法第216条（平成24年法律第16号による改正前のもの）《源泉徴収に係る所得税の納期の特例》に規定する特例について、「源泉所得税の納期の特例の承認に関する申請書兼納期の特例適用者に係る納期限の特例に関する届出書」を原処分庁に提出し、当該申請書による申請は、同法第217条《納期の特例に関する承認の申請等》第5項の規定により、同年9月末日に承認があったものとみなされた。

(ハ) [REDACTED]（以下「[REDACTED]」という。）は、[REDACTED]に設立された、病院、診療所及び介護老人保健施設の経営等を目的とする法人であり、理事長は[REDACTED]が務めている。

(ニ) [REDACTED]（以下「[REDACTED]」という。）は、[REDACTED]に設立された法人である。

なお、[REDACTED]の社員は、[REDACTED]及び本件代表取締役であり、[REDACTED]の代表理事は、設立時に[REDACTED]が、平成28年9月1日以降は本件代表取締役が務めている。

(ホ) [REDACTED]は、請求人の全株式を保有しており、請求人は、[REDACTED]の出資持分を保有している。

ロ 土地の譲渡について

(イ) 請求人は、平成29年9月7日、[REDACTED]に所在する1,344.25平方メートル（約407坪）の土地（以下「本件土地」という。）及び本件土地上に所在する建物（以下、本件土地と併せて「本件各不動産」という。）を合計290,000,000円で購入した。

(ロ) 請求人は、本件各不動産の活用を模索したが借り手や譲渡先が見付からぬため、上記(イ)の建物を取り壊した上で、更地として本件土地の譲渡を模索したものの譲渡先を見付けられずにいたところ、[REDACTED]から、早期に本件土地を請求人の簿価以上で第三者に譲渡するよう努力するが、当該簿価より高く譲渡できた場合の差額は、仲介手数料を含むインセンティブとして受け取る旨の申出を受けた。

(ハ) 令和2年9月8日、請求人の臨時株主総会が開催され、本件土地を[REDACTED]に簿価で譲渡し、その後の第三者への譲渡に関しては[REDACTED]に一任する旨決議された。

(ニ) 請求人は、令和2年10月8日、[REDACTED]との間で、本件土地を譲渡代金[REDACTED]で譲渡する旨の契約（以下「本件第1譲渡契約」という。）を締結した。

なお、本件第1譲渡契約に係る契約書には、本件土地の所有権は、[REDACTED]が請求人に対し譲渡代金全額を支払い、請求人がこれを受領したときに請求人から[REDACTED]に移転する旨が記載されていた。

(ホ) [REDACTED]は、令和2年10月8日、[REDACTED]、同社の代表取締役である[REDACTED]及び[REDACTED]（以下、これらを併せて「[REDACTED]」という。）との間で、本件土地を分筆することを前提として、それぞれ、分筆後の本件土地を譲渡する旨の各契約（以下、これらの契約を併せて「本件第2各譲渡契約」という。）を締結した。

(ヘ) 令和2年12月7日、本件土地は分筆され、同月21日、分筆後の本件土地の所有権は、それぞれ、本件第2各譲渡契約に従い、[REDACTED]に移転した。

なお、本件土地の譲渡代金並びに固定資産税及び都市計画税に係る清算金の合計額は、305,620,730円であった。

(ト) [REDACTED]は、令和2年12月21日、請求人に対し上記(ニ)の譲渡代金[REDACTED]を支払った。また、[REDACTED]は、同日までに[REDACTED]から上記(ヘ)の合計

額305,620,730円の支払を受けた（以下、この305,620,730円と [] との差額を「本件差額」という。）。

(4) 審査請求に至る経緯

イ 請求人は、令和2年7月1日から令和3年6月30日までの事業年度（以下「令和3年6月期」という。）の法人税について、法定申告期限までに確定申告を行った。

ロ 請求人は、原処分庁所属の調査担当職員（以下「本件調査担当職員」という。）による調査を受け、調査中である令和4年5月17日に、令和3年6月期の法人税について、本件差額に相当する金額を益金の額に算入する旨の修正申告書を、原処分庁に提出した。

ハ 原処分庁は、上記ロの調査の結果に基づき、令和4年9月27日付で、請求人に對し、本件差額に相当する経済的利益は請求人の經營に従事する [] が請求人から得た利得であり、当該経済的利益は所得税法第28条第1項に規定する給与等に該当するとして、源泉徴収に係る所得税及び復興特別所得税（以下「源泉所得税等」という。）について別表のとおりの納税告知処分（以下「本件納税告知処分」という。）及び不納付加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」という。）をした。

ニ 請求人は、原処分を不服として、令和4年12月23日に再調査の請求をしたところ、再調査審理庁は、令和5年4月27日付で棄却の再調査決定をした。

ホ 請求人は、再調査決定を経た後の原処分に不服があるとして、令和5年5月23日に審査請求をした。

2 争点

(1) 本件差額に相当する経済的利益は、[] に対する所得税法第28条第1項に規定する給与等に該当するか否か（争点1）。

(2) 請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかつたことについて、通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当する事由があるか否か（争点2）。

3 争点についての主張

(1) 争点1（本件差額に相当する経済的利益は、[] に対する所得税法第28条第1項に規定する給与等に該当するか否か。）について

| 原処分府 | 請求人 |
|--|--|
| <p>イ [REDACTED] と請求人との関係</p> <p>[REDACTED] は、[REDACTED] の理事長及び [REDACTED] の設立者であり、本件代表取締役の配偶者という立場に基づき、請求人に係る金融機関との融資契約、証券会社との証券取引を行い、本件土地の譲渡について、主体的に仲介業者と交渉を行ったほか、[REDACTED] が金融機関から融資を受ける際、合理的な理由や必要性がないにもかかわらず、請求人を連帯保証人としているから、請求人の意思決定に深く関与し、請求人の経営に従事している。</p> <p>ロ 請求人は [REDACTED] に本件差額に相当する経済的利益を供与したこと</p> <p>請求人から [REDACTED] への本件土地の譲渡金額 [REDACTED] は、請求人の簿価を基に決定した金額であるから、いわゆる市場価格とは認められず、[REDACTED] の [REDACTED] への譲渡代金等の合計額 305,620,730円は、[REDACTED] と [REDACTED] という第三者との間で決定した金額であるから、当該305,620,730円が市場価格であるものと認められる。</p> <p>本件代表取締役は、本件土地の市場価格が坪単価75万円としておおむね 300,000,000円であることを認識しながら、本件土地を [REDACTED] に簿価で譲渡す</p> | <p>イ [REDACTED] と請求人との関係</p> <p>[REDACTED] は、請求人の役員、使用人及び株主のいずれにも該当せず、請求人から定期的な報酬、給与及び配当をいずれも受け取っていない。また、請求人の経営判断を必要とする重要な事項に携わっていない。</p> <p>ロ 請求人は [REDACTED] に本件差額に相当する経済的利益を供与していないこと</p> <p>(イ) 本件第1譲渡契約の当時は、新型コロナウイルス感染症がまん延し、不動産取引が停滞する状況にあり、本件土地を保有しているだけで維持費が生じ、早期に売却して資金回収をする必要があったことから、本件土地の譲渡金額を [REDACTED] とすることに合理性があり、請求人は [REDACTED] に本件差額に相当する経済的利益を供与していない。</p> <p>(ロ) 請求人及び [REDACTED] は、本件第1譲渡契約による本件土地の譲渡により [REDACTED] に経済的利益が発生せず、請求</p> |

| 原処分序 | 請求人 |
|--|---|
| <p>ることを決定していたといえるから、請求人は、本件土地を当該簿価に相当する額で譲渡することにより本件差額に相当する経済的利益を [REDACTED] に供与したといえる。</p> <p>ハ まとめ</p> <p>以上のとおり、[REDACTED] は、請求人の経営に従事し、請求人において役員と同様の地位及び権限を有する実態にあり、当該地位及び権限に基づいて、請求人から本件差額に相当する経済的利益を供与されたといえるから、当該経済的利益は、所得税法第28条第1項に規定する給与等に該当する。</p> | <p>人に課税されないことを意思表示の動機として默示に表示した上で、本件第1譲渡契約に係る意思表示をしたものであるから、本件第1譲渡契約は錯誤により取り消すことができ、請求人は、これを前提として、原処分がなされるまでに、[REDACTED] と本件土地の譲渡金額を見直して、本件土地を 305,620,730円で譲渡したこととしたのであるから、請求人は [REDACTED] に対して本件差額に相当する経済的利益を供与していない。</p> <p>ハ まとめ</p> <p>以上のとおり、[REDACTED] は請求人の経営に従事しておらず、請求人は本件差額に相当する経済的利益を [REDACTED] に供与していないから、原処分序の主張には理由がない。</p> |
| (2) 争点2（請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかったことについて、通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当する事由があるか否か。）について | |

| 請求人 | 原処分序 |
|--|--|
| 請求人は、本件差額に相当する経済的利益が発生し、これが [REDACTED] の給与所得に該当することを全く予期していなかったの | 請求人が主張する事情は、請求人の税法の不知若しくは誤解又は事実誤認に基づくものであるから、真に請求人の責めに帰す |

| 請　求　人 | 原　処　分　序 |
|--|--|
| であるから、請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかったことについて、通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当する事由がある。 | 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ず、請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかったことについて、通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当する事由はない。 |

4 当審判所の判断

(1) 争点1（本件差額に相当する経済的利益は、[]に対する所得税法第28条第1項に規定する給与等に該当するか否か。）について

イ 法令解釈

(イ) 所得税法第28条第1項は、給与所得について「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。」と規定して給与所得を包括的に規定しており、この趣旨からすると、給与所得を実質的に解し、雇用契約に限らず、これに類する委任契約などの原因に基づき提供した労務又は役務の対価として、あるいは労務又は役務を提供する地位に基づいて支給されるものを含むものと解される。

(ロ) 所得税法第36条第1項及び第2項の規定によれば、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について、経済的な利益をもって収入する場合には、その収入すべき金額は、当該経済的な利益の価額とするとされており、ここでいう「価額」とは、取得の時における客観的交換価値、換言すれば、自由市場において市場の事情に十分通じ、かつ、特別な動機を持たない多数の売主と買主が存在する場合に成立すると認められる価額をいうものと解される。

また、所得税基本通達36-15は、所得税法第36条第1項に規定する経済的な利益には、物品その他の資産の譲渡を無償又は低い対価で受けた場合におけるその資産のその時における価額又はその価額とその対価の額との差額に相当する利益が含まれる旨を定めている。この定めは、上記所得税法の各規定の解釈に基づき、これらの規定が適用される場合を具体的に例示したものであり、当審判所においても相当と認められる。

四 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当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。

(イ) 請求人及び [] について

A 請求人は、[] に対して不動産を賃貸し、[]

[] は、請求人から賃借した不動産において、病院等を営んでいる。

なお、請求人の令和3年6月期の総売上高は695,158,294円であり、そのうち約99.5%は [] に対する売上高である。

B [] は、[] 及びその親族が保有する医療法人の出資持分の散逸防止や医療法人の円滑な承継を目的に設立された。

(ロ) [] と [] 、請求人及び [] との関係について

A [] は、平成24年9月1日に請求人の取締役に就任したが、医療法人である [] の理事長に就任するに当たり、請求人の役員との兼任について、[] から同県の医療法人の指導要領に基づき指導を受けたことから、平成25年5月31日に請求人の取締役を辞任し、同年9月20日に [] の理事長に就任した。

B [] は、従前、請求人の発行済株式の全部を保有していたところ、これを平成26年6月30日に設立した [] に、平成27年7月24日に譲渡した。

C [] は、設立時から [] の代表理事であったが、信託契約の締結に当たり、司法書士から、当該信託契約が [] と [] との利益相反取引に該当する旨の指摘を受けたことから、平成28年9月1日に [] の代表理事及び理事を辞任した。

(ハ) 請求人と金融機関との取引について

A 銀行からの融資について

(A) 請求人は、[] から、それぞれ、平成26年12月22日に150,000,000円、平成28年2月29日に1,805,000,000円、平成29年5月17日に358,750,000円の融資を受けた。

(B) 請求人は、平成29年9月7日、本件各不動産の取得に当たり、[] [] から282,000,000円の融資を受けた。

B 証券会社との取引について

- (A) 請求人は、平成21年9月9日、[REDACTED]に対し、保護預り口座の設定を申し込み、その際、有価証券取引等の代理人を[REDACTED]とする旨を届け出た。
- (B) 請求人は、平成28年1月21日付で、[REDACTED]に対し、請求人が行う有価証券取引等の手続を[REDACTED]に委任する旨の委任状を提出した。
- (C) [REDACTED]の担当者は、令和3年11月5日、[REDACTED]と面接し、請求人について保護預りしている資産の状況を説明した。
- (D) 請求人は、令和3年6月30日時点で、[REDACTED]及び[REDACTED]において、合計190,967,018円の投資有価証券を保有していた。
- (=) 本件土地の譲渡における交渉について
- [REDACTED]は、令和2年春頃、本件土地の譲渡について、[REDACTED]と交渉したが、譲渡契約の成立には至らなかった。
- その後、[REDACTED]は、宅地建物取引業を営む[REDACTED]及び[REDACTED]と、本件土地の譲渡について交渉を行い、[REDACTED]及び[REDACTED]を仲介業者として、上記1の(3)のロの(ホ)のとおり、[REDACTED]と本件第2各譲渡契約を締結した。
- (ホ) 請求人における[REDACTED]の個人的費用の経費計上等について
- A [REDACTED]は、請求人の平成27年7月1日から平成28年6月30日までの事業年度において、自宅の修繕工事費用や交際費など個人的な費用を請求人の経費として計上させていた。
- B 請求人は、令和3年2月に[REDACTED]が[REDACTED]から受けた65,000,000円の融資について、連帯保証人となった。
- (ヘ) [REDACTED]に所在する土地の取引事例について
- 国土交通省が土地総合情報システムにおいて公表している不動産取引価格情報には、令和2年7月から同年9月までの間において、[REDACTED]に所在する土地について、坪単価約74万円で取引された事例が掲載されている。

(ト) 本件差額に相当する未収入金について

請求人が令和4年5月17日に提出した上記1の(4)のロの修正申告書では、本件差額に相当する金額が未収入金として計上されていた。また、請求人は、原処分がなされた令和4年9月27日までに、[REDACTED]から当該未収入金の支払を受けていない。

ハ 請求人の取引金融機関の従業員の申述及びその信用性について

(イ) [REDACTED] の申述の要旨

[REDACTED] の [REDACTED] である [REDACTED] は、令和4年2月14日、本件調査担当職員に対し、請求人と融資契約を締結する際、[REDACTED] と商談や契約手続をしていたことを、当時の担当者から確認した旨申述した。

(ロ) [REDACTED] の申述の要旨

[REDACTED] の [REDACTED] である [REDACTED] は、令和4年2月10日、本件調査担当職員に対し、請求人に融資を行う際、[REDACTED] と商談や契約手続をしていたことを、営業記録から確認した旨申述した。

(ハ) [REDACTED] の申述の要旨

[REDACTED] の総務課長である [REDACTED] は、令和4年2月9日及び同年5月26日、本件調査担当職員に対し、請求人が行う証券取引の手続を [REDACTED] に委任する旨の委任状が請求人から提出されており、請求人が行う証券取引の申込みを行うのは [REDACTED] である旨及び同支店の営業日誌には、請求人との取引につき要旨次の事項が記録されていた旨申述した。

- A 定期的に、[REDACTED] の携帯電話に電話をして取引の提案を行っている。
- B 令和3年8月26日の株式等の買取り及び同年11月25日の株式等の買付けの際、[REDACTED] を訪問して商談を行い、後日、電話で [REDACTED] から正式な取引申込があった。
- C 令和4年2月4日に [REDACTED] を訪問し、株式等の買付けの予約を受け、同日に [REDACTED] の携帯電話に電話をして正式に買付けの取引を行った。
- D 令和4年4月28日に [REDACTED] を訪問し、株式等の保有状況や相場の確認を行った。

(二) 各申述の信用性

上記(イ)ないし(ハ)の各申述は、いずれも、請求人の取引先である金融機関の従業員の申述であり、殊更虚偽を述べるとは考え難い立場にある者が、それぞれ当時の担当者、営業記録又は営業日誌から確認した事項を申述したものであるから、信用することができる。

ニ 検討

(イ) 請求人における [REDACTED] の地位について

A 上記1の(3)のイの(ハ)のとおり、[REDACTED]は、病院、診療所及び介護老人保健施設の経営等を目的とする医療法人であるところ、上記口の(イ)のAのとおり、請求人は、[REDACTED]が病院等を営む不動産を同社に賃貸しており、請求人の令和3年6月期の総売上高に占める[REDACTED]に対する売上高の割合が約99.5%に上っていること、同Bのとおり、[REDACTED]は、[REDACTED]及びその親族が保有する医療法人の出資持分の散逸防止や医療法人の円滑な承継を目的に設立された法人であることからすると、[REDACTED]、請求人及び[REDACTED]は、[REDACTED]を中心として、その経営上、密接な関係にあるものと認められる。

B [REDACTED]は、上記口の(ロ)のAのとおり、平成24年9月1日以降請求人の取締役であったが、これが医療法人である[REDACTED]の理事長に就任するに当たり支障となることから、平成25年5月31日に請求人の取締役を辞任し、同年9月20日に[REDACTED]の理事長に就任した。また、上記口の(ロ)のB及び上記1の(3)のイの(ニ)のとおり、[REDACTED]は、請求人の取締役辞任後も請求人の発行済株式の全部を保有していたところ、[REDACTED]に[REDACTED]を設立して同社の代表理事に就任し、平成27年7月24日に、同社に[REDACTED]が保有する請求人の株式全部を譲渡した。その後、上記口の(ロ)のCのとおり、信託契約の締結に当たり支障となることから、[REDACTED]は、平成28年9月1日に[REDACTED]の代表理事及び理事を辞任し、同日、上記1の(3)のイの(ニ)のとおり、[REDACTED]の配偶者である本件代表取締役が、[REDACTED]の代表理事に就任した。そして、上記1の(3)のイの(イ)のとおり、平成29年7月1日には、[REDACTED]の母である[REDACTED]の代表取締役辞任に伴い、本件代表取締役が、請求人の代表取締役に就任した。

以上のような経緯からすると、[REDACTED]は、[REDACTED]、請求人及び[REDACTED]のいずれとも密接な関係を有すると認められる。

C そして、上記口の(ハ)のA並びに上記ハの(イ)及び(ロ)の申述によれば、請求人が、平成26年12月から平成29年9月までの間、4回にわたり、[REDACTED]及び[REDACTED]から、本件各不動産の取得に当たっての融資を含め、1億円を超える多額の融資を受ける際に、[REDACTED]が商談及び契約手続を行っていること、上記口の(ハ)のB及び上記ハの(ハ)の申述によれば、請求人が行う有価証券取引

等の手続は、平成21年9月又は平成28年1月に [REDACTED] に委任され、委任された以降、引き続き、[REDACTED] が商談及び手続を行っていたこと、上記1の(3)のロの(ロ)及び上記ロの(ハ)によれば、[REDACTED] は、請求人の臨時株主総会において第三者への本件土地の譲渡について [REDACTED] に一任する旨決議される以前から、本件土地の譲渡について主体的に不動産業者等と交渉していたことが認められ、[REDACTED] が、これらの商談、手続及び交渉に当たって、本件代表取締役を含む請求人の取締役に伺いを立てている形跡はない。

D 以上のことより、[REDACTED]、請求人及び [REDACTED] は経営上密接な関係にあるところ、[REDACTED] は、[REDACTED] の理事長であつて、[REDACTED] 及び請求人とも密接な関係を有しており、請求人の取締役を辞任した後においても、多額の融資契約や有価証券取引、不動産の売買といった請求人の経営上の重要事項について、請求人のために自律的に行動していたものであるから、[REDACTED] は、請求人の取締役を辞任した後も、引き続き、請求人の経営に従事し、請求人において取締役と同様の地位及び権限を有する実態にあったものと認められ、当該地位及び権限を有する実態にあるからこそ、上記ロの(ホ)のとおり、個人的な費用を請求人の経費として計上させたり、金融機関から融資を受ける際に請求人を連帯保証人にさせたりすることができたものと認められる。

E したがって、[REDACTED] は、請求人の取締役を辞任した後も、引き続き、請求人の経営に従事し、請求人の取締役と同様の地位及び権限を有する実態にあり、請求人に役務を提供する地位にあるものと認められる。

(ロ) 経済的利益の供与について

[REDACTED] は、上記1の(3)のロの(ホ)及び(ハ)のとおり、本件第2各譲渡契約により本件土地を合計額305,620,730円で譲渡しているが、当該305,620,730円は、上記ロの(ニ)のとおり、宅地建物取引業を営む [REDACTED] 及び [REDACTED] を仲介業者として、[REDACTED] と、第三者である [REDACTED] との間で決定された金額であり、また、その坪単価は約75万円（305,620,730円÷約407坪）であつて、国土交通省が不動産取引価格情報として公表している同(ハ)の事例である坪単価約74万円と比較しても不相当とはいえないから、上記1の(3)のロの(ニ)及び(ト)のとおり、本件土地の所有権が請求人から [REDACTED] に移転した令和2年12月21日における本件土地の客観的交換価値として相当と認められる。

そうすると、上記1の(3)のロの(ロ)及び(ハ)のとおり、請求人は、[REDACTED]から本件土地について請求人の簿価より高く譲渡できた場合の差額をインセンティブとして受け取る旨の申出を受けて本件土地を当該簿価で[REDACTED]に譲渡することを決め、同(ニ)ないし(ト)のとおり、客観的交換価値が305,620,730円と認められる本件土地を[REDACTED]に[REDACTED]で譲渡し、令和2年12月21日、その譲渡代金[REDACTED]を[REDACTED]から受領することにより本件土地の所有権が請求人から[REDACTED]に移転されたのであるから、同日、請求人は[REDACTED]に対し本件差額に相当する経済的利益を供与したものと認められる。

(ハ) 小括

以上のことから、請求人は、取締役を辞任した後も請求人の経営に従事していたと認められ、請求人に役務を提供する地位にあった[REDACTED]に対し、本件差額に相当する経済的利益を供与したものと認められるのであり、当審判所の調査及び審理によつても、当該経済的利益の供与が当該地位を離れて全く無関係になされたといえる事情は認められないから、当該経済的利益は、請求人に対し役務を提供する地位に基づいて支給されたものといえる。

したがつて、本件差額に相当する経済的利益は、[REDACTED]に対する所得税法第28条第1項に規定する給与等に該当する。

ホ 請求人の主張について

(イ) 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のイのとおり、[REDACTED]は、請求人の役員、使用人及び株主のいずれにも該当せず、請求人から定期的な報酬、給与及び配当をいずれも受け取つておらず、また、請求人の経営判断を必要とする重要な事項に携わっていない旨主張する。

しかしながら、[REDACTED]は、形式的には請求人の役員又は使用人とはなつておらず、請求人から定期的な報酬又は給与を受け取つていないとしても、多額の融資について商談を行うなど、事実上、請求人の経営に従事し、請求人において取締役と同様の地位及び権限を有する実態にあるものと認められ、もつて、請求人に対し役務を提供する地位にあることは、上記ニの(イ)のとおりである。

(ロ) また、請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のロの(イ)のとおり、本件土地の譲渡金額を[REDACTED]とすることに合理性があり、請求人は[REDACTED]に本件差額に相当する経済的利益を供与していない旨主張する。

しかしながら、請求人の[]への譲渡金額[]は、請求人の簿価を基に決定した金額であり、また、その坪単価[]([]÷約407坪)は、上記口の(ヘ)の事例の坪単価約74万円の2分の1にも満たない金額であって、本件土地の所有権が[]に移転した令和2年12月21日における客観的交換価値とは認められないものであり、本件土地の客観的交換価値が305,620,730円と認められることは、上記ニの(ロ)のとおりである。

(ハ) さらに、請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄の口の(ロ)のとおり、本件第1譲渡契約は錯誤により取り消すことができ、原処分がなされるまでに、[]と本件土地の譲渡金額を見直して、本件土地を305,620,730円で譲渡したこととしたのであるから、請求人は[]に対して本件差額に相当する経済的利益を供与していない旨主張する。

この点、給与所得に係る源泉所得税等の納付義務を成立させる支払の原因となる行為が取り消され、その行為により生じた経済的成果が、その行為が取り消されたことに基因して失われたときは、税務署長は、その後に当該支払の存在を前提として納税の告知をすることはできないものと解される（最高裁平成30年9月25日第三小法廷判決・民集72巻4号317頁参照）ものの、本件にあっては、本件第1譲渡契約が取り消されたとしても、上記口の(ト)のとおり、原処分がなされた令和4年9月27日までに、本件差額に相当する未収入金が[]から請求人に支払われていないから、同日までに本件第1譲渡契約により生じた経済的成果（本件差額に相当する経済的利益）は失われていない。

(ニ) したがって、請求人の主張にはいずれも理由がない。

(2) 争点2（請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかったことについて、通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当する事由があるか否か。）について

イ 法令解釈

通則法第67条に規定する不納付加算税は、源泉徴収に係る所得税が法定納期限までに完納されなかつたという客観的な事実があれば、原則として源泉徴収義務者から徴収されるものであり、これによって、法定納期限までに完納した者との間の不公平の実質的な是正を図るとともに、法定納期限までに完納すべき義務の違反の発生を防止し、源泉徴収制度の適正な運用の実現を図り、もって納税の実を挙げよう

とする行政上の措置である。

不納付加算税のこのような趣旨からすれば、例外的に不納付加算税を徴収しないこととする通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」とは、法定納期限までに完納しなかったことについて、真に源泉徴収義務者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記の不納付加算税の趣旨に照らしても、なお、源泉徴収義務者から不納付加算税を徴収することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である。

口 検討

請求人は、上記3の(2)の「請求人」欄のとおり、本件差額に相当する経済的利益が発生し、これが [] の給与所得に該当することを全く予期していなかったのであるから、請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかったことについて、通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当する事由がある旨主張する。

しかしながら、上記請求人が主張する事情は、請求人の税法の不知又は誤解に基づくものであるから、かかる事情をもって真に請求人の責めに帰することのできない客観的な事情ということはできず、その他、当審判所の調査及び審理の結果によつても、請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかったことについて、真に請求人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は認められない。

したがつて、請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかったことについて、通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当する事由があるとはいえない。

(3) 本件納税告知処分の適法性について

上記(1)のとおり、本件差額に相当する経済的利益は、[] に対する所得税法第28条第1項に規定する給与等に該当するから、請求人は、それを供与する際、源泉徴収義務を負うと認められる。そして、当該経済的利益は、請求人の経営に従事し、請求人の取締役と同様の地位及び権限を有する [] に対して臨時的に生じたものであるから賞与に該当し、当審判所において、令和2年7月から同年12月までの期間分の源泉所得税等の納付すべき税額を計算すると、本件納税告知処分の納付すべき税額と同額となる。

また、本件納税告知処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によつても、これを不相当とする理由は認められない。

したがつて、本件納税告知処分は適法である。

(4) 本件賦課決定処分の適法性について

上記(3)のとおり、本件納税告知処分は適法であり、上記(2)のとおり、請求人が本件納税告知処分に係る源泉所得税等を法定納期限までに納付しなかつたことについて、通則法第67条第1項ただし書に規定する「正当な理由があると認められる場合」に該当する事由はない。

そして、当審判所において、上記(3)のとおり適法である本件納税告知処分に係る源泉所得税等を基礎として、通則法第67条第1項の規定に基づき、不納付加算税の額を計算すると、本件賦課決定処分の額と同額となる。

したがつて、本件賦課決定処分は適法である。

(5) 結論

よつて、審査請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり裁決する。

別表 審査請求に至る経緯（源泉所得税等）

(単位：円)

| 支払年月日 | 賞与認定額 | 所得の種類 | 納税告知処分 | | 賦課決定処分 |
|------------|------------|-------|-----------|------------|------------|
| | | | 法定納期限 | 源泉所得税等の額 | |
| 令和2年12月21日 | [REDACTED] | 給与 | 令和3年1月20日 | [REDACTED] | [REDACTED] |