

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 不当利得返還請求事件

国側当事者・国

平成20年2月28日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 各修正申告書は偽造されたものであり、仮に、当該修正申告書の原告会社代表者の署名押印が真正なもので原告会社により修正申告がされたと認められるとしても、その修正申告は、課税庁係官から「納付した税金は返す。」などの虚偽の説明を受けるなどして、錯誤に陥ったものであって無効であるとの原告会社の主張が、認定した事実によれば、各修正申告書による申告は、原告会社代表者及び実質的に経営の実権を握っていた者兩名の意思に基づいてされたものであって、両者のいずれをとっても、課税庁係官から「納付した税金は返還する。」旨の説明を受けた事実や、その旨錯誤に陥っていた事実は認めがたいとして排斥された事例
- (2) 申告書記載内容の錯誤を主張することが許される場合
- (3) 修正申告の内容は課税庁係官の誤った懲憑によりされたものであり、本件には国税通則法の定められた方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合に当たるとの原告会社の主張が、原告会社代表者らは、課税庁係官が懲憑する修正申告の内容に疑問があればこれを問いただすことが可能であって、更なる修正を求める余地もあつたと考えられ、また、そもそも申告納税制度の趣旨にかんがみれば、税務調査等を通じて調査官等が申告を懲憑する場合でも、課税標準等の基礎となる事実関係につき調査官等においてどこまで把握できているか、その程度は事案ごとに異なるものといわざるを得ないこと、他方で、懲憑した税額及びその前提となる所得金額については、原告会社代表者らが課税庁係官から説明を受け、その金額に基づいて修正申告書を作成・提出することを了解していたこと等の事情を総合すれば、本件において、課税庁係官の懲憑した税額の計算過程において、「預け金」の処理に誤りがあつたことが発端となつて、法人税修正申告書の申告税額が過大なものとなっている可能性があるとしても、そのことから直ちに、国税通則法の定められた方法以外に申告の是正を許さなければ、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情があるとはいえないとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1) 省略
- (2) 申告納税制度を採用している法人税等について、国税通則法が申告書記載事項の過誤の是正につき特別の規定を設けているのは、法人税等の課税標準等の決定については最もその間の事情に通じている納税義務者自身の申告に基づくものとし、その過誤の是正は法律が特に認めた場合に限る建前とすることが、租税債務を可及的速やかに確定させなければならない国家財政上の要請に応ずるものであり、納税義務者に対しても過当な不利益を強いるおそれがないと認めたからにはほかならない。したがって、修正申告によるものも含めて申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白かつ重大であつて、国税通則法の定められた方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合には、法定の方法によらないで記載内容の錯誤を主張することが許される余地もあるものである(最高裁判所昭和39年10月22日第1小法廷判決・民集18巻1762頁参照)。

(3) 省略

判	決
原告	A株式会社
代表者代表取締役	甲
原告訴訟代理人弁護士	阪本 政敬
同	中川 美佐
同	岸田 光弘
被告	国
代表者法務大臣	鳩山 邦夫
被告指定代理人	長 好行
同	塔岡 康彦
同	富山 吉徳
同	松井 運仁
同	和久里 亮一

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

被告は、原告に対し、2億9214万3400円及びこれに対する平成17年10月28日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

本件は、土木工事業等を営む原告が、平成10年5月1日から平成11年4月30日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）に係る法人税並びに平成10年5月1日から平成11年4月30日までの課税期間（以下「本件課税期間」という。）に係る消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）について、平成12年12月26日付けでされた各修正申告が無効であるなどとして、これらの各修正申告に基づいて原告が納付した法人税及び消費税等、これらによって生じた増差税額について、福山税務署長が賦課決定処分をし原告が納付した過少申告加算税及び重加算税並びに原告が納付した延滞税は、被告において法律上の原因なく利得したものであると主張し、その返還及びこれに対する訴状送達の日翌日であることが記録上明らかな平成17年10月28日から支払済みまで民法所定年5分の割合による遅延損害金の支払を求めている事案である。

1 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告側関係者

ア 原告は、土木工事業等を営む株式会社である。

イ 甲（以下「甲」という。）は、原告の代表取締役の地位にあったが、平成10年

6月25日に代表取締役及び取締役を辞任し、その長男で取締役であった乙（以下「乙」という。）が代表取締役の地位に就いた。さらに、平成15年9月9日からは、乙が取締役の地位にとどまりつつ代表取締役を辞任して、甲が代表取締役に復帰し、現在に至っている。（以上につき、乙1から4まで）

ウ 丙税理士（以下「丙税理士」という。）は、本件事業年度及び本件課税期間を含め、平成14年8月までの間、原告と顧問契約を結んで、原告の確定申告書の作成等を行っていた（乙15）。

(2) 本件干潟造成工事の概要と原告の決算上の処理（甲20-1・2、41、乙5、6）

ア 原告とB株式会社（以下「B」という。）との共同企業体（以下「本件共同企業体」という。）と、C漁業協同組合（以下「C漁業協同組合」という。）とは、昭和63年9月17日付けで、本件共同企業体を受託者、C漁業協同組合を委託者とする干潟造成工事委託契約を締結し、その旨の契約書（甲20-1）を作成した。

イ 上記アの契約は、受託者が流用材（しゅんせつ土砂等）を愛媛県越智郡海域（以下「本件海域」という。）に投入すること、受託者は委託者に対し、干潟造成協力金を支払うこと等を内容とするものであり、工事期間は当初昭和63年9月30日から5年間と定められていた。なお、上記しゅんせつ土砂は、他の工事業者等が、別の工事現場において生じたものを本件海域に投入するものであり、投入の都度、本件共同企業体はしゅんせつ土砂を持ち込んだ工事業者等から投入料の支払を受けていた（以下、上記契約の内容を成す工事を「本件工事」という。）。

ウ その後、平成5年9月20日付けで、前記アと同内容であって、工事期間を同年9月30日から5年間と定めた契約書（甲20-2）が作成されたことにより、前記アの契約の期間は実質的に延長された。なお、同契約書では、本件共同企業体がC漁業協同組合に支払う干潟造成協力金は半年当たり1000万円と定められている。

エ 愛媛県においては、平成8年1月1日、海の適正な利用と環境の保全を図ること等を目的とする「愛媛県の海を管理する条例」（以下「本件条例」という。）が施行され、土石の投入等について県知事の許可が必要になるなど、本件海域の利用に制限が加えられた。そして、本件条例の施行後、上記許可も得られなかったことから、本件海域へのしゅんせつ土砂等の投入は中断された状態となっていた。

オ 原告は、本件事業年度までの間、本件工事が未完成であることを理由として、その売上代金を決算書上の貸借対照表の負債科目である未成工事前受金に計上しており、これを売上げに計上していなかった。

(3) 原告に対する課税の経緯等

ア 原告は、平成11年6月30日、本件事業年度に係る法人税（甲2）及び本件課税期間に係る消費税等の各確定申告書を、福山税務署長に提出した。

イ 福山税務署長は、平成12年12月26日付けの本件事業年度に係る法人税の修正申告書（乙7。以下「本件法人税修正申告書」という。）及び本件課税期間に係る消費税等の修正申告書（乙8。以下「本件消費税等修正申告書」といい、本件法人税修正申告書と併せて「本件各修正申告書」という。）により、別表1及び2の

各「修正申告」欄記載の内容で、原告から有効に修正申告がされたという前提に基づいて、平成12年12月26日付けで、新たに納付すべきこととなった法人税額を基礎とする過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分（以下「本件法人税加算税賦課決定処分」という。）並びに新たに納付すべきこととなった消費税等を基礎とする過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件消費税等加算税賦課決定処分」という。）を行った（甲31、32）。（しかし、後記2において争点として指摘するとおり、原告は、本件各修正申告書上の乙（当時の原告代表者）の署名押印は偽造によるものと主張しており、本件各修正申告書による申告は原告の意思に基づかず、また、錯誤もあった無効なものであるとして、その効力を争っている。）

ウ 福山税務署長は、平成12年12月26日付けで、本件事業年度に係る法人所得額を増加させる更正処分（以下「本件増額更正処分」という。）を行った（甲4）。

なお、本件増額更正処分では、本件法人税修正申告書に記載された納付すべき法人税額に変更は加えられていない。

エ 原告は、平成13年3月29日、本件各修正申告書による申告により納付することになった法人税2億6008万8400円（確定申告税額との差額）並びにこれに対する過少申告加算税2249万6000円、重加算税3847万9000円及び延滞税2304万5900円、消費税等1496万4900円（確定申告税額との差額）並びにこれに対する過少申告加算税149万6000円及び延滞税118万6000円を納付した（甲7）。

オ 福山税務署長は、平成14年6月26日付けで、本件事業年度に係る法人税額を減少させる更正処分を行うと共に、本件法人税加算税賦課決定処分の変更決定処分を行った（甲5）。

カ 福山税務署長は、平成14年7月5日付けで、本件事業年度に係る法人税額を減少させる更正処分（以下、上記オの処分と併せて「本件各減額更正処分」という。）を行うと共に、本件法人税加算税賦課決定処分の変更決定処分を行った（甲6）。

キ 原告は、本件各減額更正処分により減額された法人税4346万6800円、上記オ及びカの本件法人税加算税賦課決定処分の各変更決定処分により増額された過少申告加算税531万円、減額された重加算税2760万4500円及び上記各減額に伴う延滞税の過納分385万1500円の差引合計6961万2800円について、還付・充当を受けた（甲7）。

2 争点（各争点に対する摘示すべき当事者の主張は、後記第3「争点に対する判断」において記載するとおりである。）

上記1の原告に対する本件事業年度に係る法人税の課税の経緯等につき税額等を含めてまとめたものが別表1であり、本件課税期間に係る消費税等の課税の経緯等につき税額を含めてまとめたものが別表2であるが、次の(1)及び(2)のとおり、当事者間に争いがあり、これが主要な争点である。

そして、原告は、本訴において、上記1エで納付した額から上記1キで還付・充当された額を控除した残余の額が被告の不当利得に当たるとして、その支払を求めているものである。

(1) 本件各修正申告書による申告は原告代表者の意思に基づいてされたものか（本件

- 各修正申告書の署名押印は原告代表者によってされたものか、偽造されたものか。)
- (2) 本件各修正申告書による申告は、原告代表者が、福山税務署の担当者から、「納付した税金は全額返還する。」という説明を信用し、錯誤に陥ってした無効なものか。

第3 争点に対する判断

1 (1) 本件各修正申告書の作成・提出に至る事実経過等

前記前提事実及び証拠（甲21、38、39、41、42、58、乙9から11まで、13から15まで、証人乙、同丁、原告代表者。ただし、以上につき、後記の採用できない部分を除く。）によれば、以下の事実を認めることができる。

ア 平成10年6月に甲が代表取締役及び取締役から退任して乙が代表取締役の地位に就いたのは、甲が砂利採取法違反で有罪判決を受けており、甲が取締役にとどまった場合、原告の建設業の許可を取り消されるおそれがあったことによるものであった。このような事情もあって、甲は、代表取締役退任後も、「会長」の役職名で引き続き原告の経営の実権を握っており、乙は、経理・税務申告等を含めて重要な事項は甲に相談して、その指示を仰いだり、承認を得たりしながら業務の執行に当たっていた。

イ 平成12年11月14日、福山税務署の法人課税第二部門に在籍していた丁調査官（以下「丁調査官」という。）及び戊調査官（以下「戊調査官」といい、丁調査官と併せて「丁調査官ら」という。）が、事前通知を行わずに原告事務所に臨場して税務調査を行った。当時、原告社長であった乙は事務所に不在で、D専務及び経理担当のEがこれに対応した。Eが乙及び丙税理士に電話で連絡をとったところ、両名より都合が悪いという申出があったこと等から、丁調査官らは、丙税理士が派遣した税理士事務所事務員立会いの下、原告の事業概況の聞き取り及び帳簿書類の確認のみを行って当日の調査を終えた。

ウ 丁調査官らは、平成12年11月17日、同年12月1日及び同月7日にも原告事務所に臨場して調査を行い、この間、これと並行して、B、F有限会社（以下「F」という。）及びC漁業協同組合等、本件工事の関係先に対する調査も行っていた。

同年12月7日の調査時には、丁調査官は、原告側で対応した乙及び丙税理士に対して、本件条例が施行された後は本件工事が中断され、再開の見込みがないままとなっており、契約期間の終期である平成10年9月末の経過後はその損益を計上すべきであることを指摘した上、契約書上は本件共同企業体が受託者となっているが、共同企業体の実体はなく、現実には原告が単独で受託したものではないか、本件工事の施工管理業者がFのみであって、帳簿に記載されたG、株式会社H、有限会社I等の各社に対する支払経費は、実体のない架空経費ではないかなどの疑問点を指摘した。乙と丙税理士は、こうした丁調査官からの指摘内容を甲に伝えたところ、甲は、Fに対する管理料の支払は続いていて工事は継続しているという認識であり、G等に対してもその要求に応じて実際に支払を行っていることから経費として計上すべきであること、本件共同企業体についても実体が存すること等から、税務署側からの指摘はいずれも受け入れ難い内容である旨意見を述べ、丙税理士はその旨を福山税務署側に伝えた。

エ 続いて丁調査官らは、平成12年12月14日、同月19日及び同月22日、原

告事務所に臨場して調査を行い、原告側は乙及び丙税理士が対応した。

同月14日には、丁調査官から、本件工事の受託者が原告とBとの共同企業体であること自体は認められるものの、Bに支払われた金員の割合を基にすると、その収益の帰属は、原告とBとの間で57.87パーセントと42.13パーセントの割合になるのではないかとの指摘があった。また、同月22日には、同じく丁調査官から、本件工事が中断されたとしても、土砂の流出を防ぐための現場海面の埋め戻し費用を要することが見込まれることから、その見込額2億9000万円を経費として認めるので、その分を控除して修正申告をしてはどうかという申入れがあった。

オ 甲は、修正申告に応じる意思はなく、福山税務署において調査に基づいて更正をしてもらえば構わないという態度をとっていたが、Bが本件工事に係る分配金を平成12年度の決算で売上げに計上し、既にこれを反映した税務申告を行っていることを知ったことや、見込み経費を認めるとの丁調査官の上記エの申入れを聞き、丙税理士に対して、税務署と徹底的に争うつもりはないと話すなど態度を軟化させるに至り、平成12年12月22日には、乙及び丙税理士のほか、甲も原告側に加わり、丁調査官らの調査に初めて同席して対応した。甲は、丁調査官らに対し、更正処分を受けることは望んでおらず、修正申告を検討中であるが、Bの対応を確認した上で結論を出したいなどと申し向けた。

カ(ア) 平成12年12月25日に丁調査官らが再度原告事務所を訪れた際には、当初、甲、乙及び丙税理士の3名が2階の応接室で対応していたが、甲はいったん席を外した。丁調査官は、その場に残った乙及び丙税理士に対し、税務署側で試算したところ所得金額が約7億5000万円となり、これに対する法人税額が約2億5000万円、加算税及び延滞税を含めた総額が3億円を超える額となること等の説明を行った。

(イ) 乙は、丁調査官の説明に対して、修正申告をする意向がある旨を明らかにしたものの、丙税理士と共に甲に詳しい説明をしてその了解を得たいと申し出た。このとき、丙税理士が、高額の修正申告をした場合、公示されて地元の経済情報誌に掲載されることがあるがそれでも構わないかと尋ねたところ、乙はそれは不都合であるため回避の方法があればそれによりたい旨を申し出た。これに対して、丁調査官は、福山税務署のJ統括官と電話で相談した上、公示が申告所得額を基準にして行われるものであることから、所得額は確定申告額のままとし、税額のみを増額した内容の修正申告書をいったん原告から提出してもらい、福山税務署長において、直ちに所得金額のみを増額させる更正処分を行うことにしてはどうかという提案を行ったところ、乙はその提案どおりに処理してほしいと申し入れた。

(ウ) その後、乙及び丙税理士は、2階応接室から退出して、甲に税額等に関する丁調査官の説明内容を伝えてその了承を得て、甲、乙及び丙税理士の3名で2階応接室に戻った。甲は、丁調査官に対して、修正申告を考えているが、一晩考えさせてほしい、翌26日朝に丙税理士の事務所に行くなどと伝えた。

キ 丁調査官は、その日(平成12年12月25日)のうちに福山税務署に戻って、

乙及び甲への説明内容に従って税額その他の具体的数額を記載した法人税及び消費税等の各修正申告の下書きとなるものを作成して、これを福山税務署を訪ねてきた丙税理士に手渡した。

丙税理士は、自分の事務所（以下「丙事務所」という。）に戻って、交付された下書きの内容について乙及び甲への説明した税額等と相違しないかなどを確認した。しかし、所得金額の記載が確定申告時の90万0825円のままであり、法人税額の記載と対応しておらず、これらの数字を丙事務所で使用していた申告書作成用の会計ソフトに入力しても下書きどおりの内容の申告書を作成できなかったことから、結局、上記下書きをそのまま複写したもの（法人税については青色の用紙に複写したもの）を修正申告用紙とした。

ク 翌日（平成12年12月26日）朝には、乙及び甲が丙事務所に来所したので、丙税理士は法人税額及び所得金額等の記載内容について説明した上、用意してあった上記キの各修正申告用紙に乙から署名押印をしてもらった。丁調査官らは、原告側からの連絡により原告事務所に赴き、原告事務所に戻った乙及び甲から本件各修正申告書（上記キの各修正申告用紙に乙の署名押印を経たもの）の交付を受けた。さらに、丁調査官らは、本件共同企業体の分配比率が原告57.87パーセント、B42.13パーセントと既に指摘したとおりの割合であり、これに基づいて計算された修正申告をする旨を記載した乙及び甲の署名押印のある書面（乙11）の交付を受けた。

(2) 事実認定の補足説明

ア 以上の事実認定に関して、原告は、本件各修正申告書にある乙の署名押印はいずれも偽造されたものであると主張するほか、甲及び乙は、丁調査官ら及び丙税理士から、「今日サインをしなければ査察や更正にもっていく。」などと脅迫的言辞を受けるとともに、「（納付した）税金は返す。」などの虚偽の説明を受けるなどして、そのように信じ錯誤に陥っていたものであり、仮に、乙の署名押印が真正なもので原告により修正申告がされたと認められたとしても、その修正申告は錯誤により無効であると主張している。そして、上記主張にそう下記イの乙及び甲の証言・供述が存在し、その内容は、上記(1)の認定（特にカ以下）と重要な部分で食い違っている。

また、本件消費税等修正申告書の写し（原告が平成13年9月に丙税理士から受け取ったと主張する甲33の1・2。ただし、乙8と異なり乙の署名名下に押印がない。）の乙署名部分について、本件事業年度以外の事業年度の原告の各法人税確定申告書（原告が真正に成立した対照文書として提供したもの）、本件法人税修正申告書の写し（甲3）の各乙署名と対照の上、異なる人物によって書かれたものである旨を述べる原告の依頼に係る「筆蹟鑑定書」（甲35）がある。さらに、本件法人税修正申告書（乙7）及びその写し（甲3）の各乙署名部分について、本件事業年度以外の事業年度の原告の法人税確定申告書（原告が真正に成立した対照文書として提供したもの）の乙署名に「重ね、敷写して書いた可能性が極めて高い。」（要するに、上からなぞって（まねて）書いたとする趣旨である。）などとする原告の依頼に係る「鑑定書」（甲48の1）がある（ちなみに、甲3について、原告は、

当初、その署名押印部分が乙作成のものであることを認めつつ、署名押印部分以外の記載がない状態のものに署名押印したものであると主張していたところ、甲48の1を提出した以後、署名押印自体、乙作成のものではなく、偽造されたものであると主張するに至り、その主張を改めている。)

イ(ア) まず、乙は、次のように、証言・供述している(証人乙、甲21、39)。

①平成12年12月26日に原告事務所を訪れた丁調査官から当日修正申告書に署名押印すれば税金は安くなるが、署名しなければ更正となり税金が安くなることはない、高い税金と安い税金のどちらをとるのかなどと申し向けられ、自分では判断できないので席を外していた甲に説明してその判断を仰ぐことにした。②丙税理士は、甲に対して、当日修正申告をしなければ、査察の調査が行われて信用問題になるなどと申し向けて、修正申告をするよう説得に当たり、甲も修正申告をすることを応諾した。③丁調査官の指示に従って乙11を作成したが、その文面上、本件共同企業体の配分比率が原告主張の50対50になっていないことを甲に問いただしたところ、甲は税金が返ってくるからその文面で構わないなどと述べていた。④戊調査官から、罫線の入った1枚の用紙に戊調査官から署名押印を求められ、甲の了解を得た上でこれに署名押印した。⑤甲や乙が、平成12年12月26日に丙事務所を訪れたことはない。

イ(イ) また、甲は、次のように供述している(原告代表者、甲38)。

①平成12年12月26日、丙税理士から、当日署名押印しないと査察調査を受け取引先を反面調査されるなど大事になる、当日押印した方が税金が安くなる、納付した金は税務署が返すと言っているなどと説明された。②丁調査官からも、金は返すし利息も付くなどと説明された。③こうした説明を受けて、金額の記載のない書面に署名押印するよう乙に指示したが、税額については一切説明を受けたことがなかった。④このとき、本件共同企業体の帳簿に資産が3億7500万円を計上されていたことから、納付する金額はそのおおむね半額である1億9000万円程度になると考えていた。

ウ(ア) しかしながら、原告側が修正申告の内容の見直し、具体的には、減額更正等を求めて、たびたび交渉を持ってきたものの、福山税務署側が原告側の希望どおりの措置をとらなかったことを踏まえて、丙税理士と甲らとの間で対応策を協議した際の会話(原告の証拠説明書によれば、平成14年1月19日のもの)の録音テープ(甲が録音したもの)を反訳したものと認めることができる甲10には、以下のような内容が記載されている。

すなわち、甲10の内容を端的に言えば、本件事業年度の法人税等の修正申告時の福山税務署側の説明やその後の対応等について、甲及び丙税理士が自己の認識や意見を極めて率直に述べたものであるが、この中のやり取りからは、福山税務署側は、本件共同企業体の配分割合について、50パーセント対50パーセントとすべき根拠があれば見直しに応じると説明していたこと、しかし、福山税務署側がその後積極的な調査まではせず、具体的な対応をとっていないことに甲及び丙税理士とも不満を募らせていたこと、他方、甲は、配分割合以外に、否認された経費支出についても、福山税務署側が見直しをしてくれるものと考えていた

が、丙税理士は、そのように理解していなかったため、甲の意向を反映して福山税務署側と折衝することに難色を示していたこと、さらに、甲は、Bの申告・納税の内容について、原告においては否認された経費支出が是認されているなど原告と比較して有利な扱いをされており、その不公平についても強い不満を抱き、税務署側がBに対してしかるべき措置を講ずるべきものと考えていたこと等を認めることができる。他方で、本件各修正申告書の記載内容に従った税額それ自体については、甲や乙が十分な説明を受けておらず、そのことに不満を有していたこと、あるいは、丁調査官らや丙税理士から脅迫的言辞や納付した税金を返す旨の説明があったこと等をうかがわせるような会話・やり取りは一切存しない。ましてや、乙が本件各修正申告書に署名押印をしたことはなく、何者かによってそれが偽造されたものであることに言及する箇所やその点に疑念を抱いていることをうかがわせるような箇所もおよそ見当たらない。

上記のとおり、甲10からは、甲が福山税務署側の対応に強い不満を抱いていたことがみてとれるが、そうであるとすれば、より根本的な問題ともいえるべき、原告主張のような事実、すなわち、納付した税額を返還する旨の説明、ひいては、申告書類の偽造、さらには、乙及び甲が証言・供述するような事実、すなわち、丁調査官らや丙税理士から申告した税額についての説明が不十分でその認識を欠如していたことにつき、仮にそうした事実があったのであれば、上記甲10に何の言及もないのは不自然というほかない。

(イ) さらに、甲と丙税理士が修正申告の内容の見直しを求めて、福山税務署側のJ統括官と折衝した際の会話（原告の証拠説明書によれば、平成13年10月15日のもの）の録音テープ（甲が録音したもの）を反訳したものと認められる甲19をみても、その内容は、専ら、原告側から税務署側に対して、Bに是正措置を講じていないことへの不満を述べるにとどまるものであって、やはり、前記アの原告主張のような事実、あるいは、前記イの乙及び甲が証言・供述するような事実をうかがわせる会話・やり取りが全くないことからすると、そうした事実がなかったことが強く推認されるというべきである。

(ウ) したがって、甲10及び19と丁調査官の証言・供述（乙9、13）、戊調査官の供述（乙10、14）、丙税理士の供述（乙15）に照らせば、前記(1)で認定した事実と反する甲及び乙の各証言・供述は採用することができず、甲10及び19並びに前記(1)掲記の各証拠を総合するならば、要するに、甲が本件共同企業体の配分割合について丁調査官らの認定に不満を抱いていたところ、原告から修正申告書の提出を受けるに当たり、丁調査官らが、調査の結果、その点に係る原告主張の割合が正当であることが判明したような場合には、福山税務署側において減額更正その他所要の措置を講ずることを言明し、その際に、減額更正がされた場合の手続について還付加算金が付加されること等を含めて具体的な説明を加えたことまでではうかがえないではないものの、それを超えて、将来減額更正が行われることが確定しており、納付した税金の返還を確約するような説明を行ったことはなかったことが認められる。

(エ) なお、本件各修正申告書の乙の署名の真正に関する前記ア掲記の「鑑定書」

等についても、前記(1)で認定した事実及び甲3の成立についての主張の変遷並びに前記(ア)及び(イ)でみた甲10、19の内容を勘案するならば、にわかには採用し難い。

2 本件各修正申告書による申告の効力等(争点(1)及び(2))について

【判示(1)】 (1) 上記1で認定した事実によれば、本件各修正申告書による申告は、原告代表者である乙及び実質的に経営の実権を握っていた甲兩名の意思に基づいてされたものであって(争点(1)関係)、乙及び甲のいずれをとっても、福山税務署の担当者から「納付した税金は返還する。」旨の説明を受けた事実や、その旨錯誤に陥っていた事実は認め難いところである(争点(2)関係)。

【判示(2)】 (2) ところで、申告納税制度を採用している法人税等については、国税通則法が申告書記載事項の過誤の是正につき特別の規定を設けているのは、法人税等の課税標準等の決定については最もその間の事情に通じている納税義務者自身の申告に基づくものとし、その過誤の是正は法律が特に認めた場合に限る建前とすることが、租税債務を可及的速かに確定させなければならない国家財政上の要請に应ずるものであり、納税義務者に対しても過大な不利益を強いるおそれがないと認めたからにはほかならない。したがって、修正申告によるものも含めて申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、国税通則法の定めた方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合には、法定の方法によらないで記載内容の錯誤を主張することが許される余地もあるものである(最高裁判所昭和39年10月22日第1小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照)。

原告が明示する主張としての錯誤が認められないことは上記(1)のとおりであるが、原告は、本件各修正申告書の内容は極めてずさんなものであり、原告主張のような錯誤がない限り、原告がその内容に従った申告をするはずがなく、福山税務署もこれを受け付けるはずがないとして種々の事情を主張する。原告主張の事情は、前記1(1)で認定した本件各修正申告書作成の経緯にかんがみると、本件が国税通則法の定めた方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合に当たるとした上で、当該事情から導かれた誤解をもって錯誤の主張をしているものと解する余地がないとはいえず、その場合には、申告の効力も問題となり得るので、以下、念のため検討を加えることにする。

(3) 原告は、原告の本件事業年度以前の決算において、本件共同企業体に対する「預け金」2億0809万2248円が資産として計上されており、本件工事が終了したものと清算し、原告の所得を申告するに当たっては、負債項目である「未成工事受入金」及び「未払金」を収益項目に、資産項目である「未成工事支出金」及び上記「預け金」は費用項目に、それぞれ計上しなければならないところ、本件各修正申告書では、上記「預け金」を誤って収益項目に計上した結果、その差引きとして、上記「預け金」の倍額である4億1618万4496円だけ所得が過大に算定されたものであるとし、また、同族会社の留保金額に対する税額の計算に関しても、本来留保減算に計上すべき上記「預け金」を留保加算に計上した結果、課税留保金額が本来マイナスとなってこれに対する課税が発生すべきでないところ、課税留保金額が2084

万3000円、これに対する税額が208万4300円と算定されており、こうした本件各修正申告書の内容は丁調査官の誤った恣意によりされたものであると主張している。

(4) 確かに、本件各修正申告書については、丁調査官が下書きとなるものを作成し、丙税理士がその記載内容について検算等の確認を経た上で、これをそのままコピーしたものに乙が署名押印をすることによって作成・成立したものであることは、前記1(1)キ及びクで認定したとおりである。さらに、甲57によれば、丙事務所の事務員からの問い合わせに対し、平成13年6月27日ころ、戊調査官から、上記「預け金」2億0809万2248円を本件法人税修正申告書上で留保加算しているのは誤りであり、本来減算処理すべきであったところ、「預け金」残高4億1618万4496円が余分に計上された形になってしまっているため、これにつき今期(平成12年5月1日から平成13年4月30日までの事業年度)預け金を損金処理し確定申告書で加算流出の処理をするよう指示した事実が認められ、また、実際に、同事業年度の法人税の確定申告書(甲55)の「所得の金額の計算に関する明細書」(別表四)上において、「当期利益又は当期欠損の額」(1欄)の計算上、「預け金」4億1618万4496円を損金処理した上、同額を「預け金」(10欄)として加算し、更に同額が社外流出したものと処理していることが認められる。また、課税留保金額及びこれに対する税額の計算についても、乙7によれば、上記「預け金」を留保加算に計上したことにより、原告主張の金額になっていることが認められる。

(5) しかし、たとえ結果として、本件各修正申告書が、丁調査官作成の下書きをそのままコピーしたものであったとしても、丙税理士がその内容の適否について確認を行っており、甲や乙においても、その内容について説明を受けていることから、疑問があればこれを問いただすことが可能であって、更なる修正を求める余地もあったと考えられること、前記のとおり、そもそも申告納税制度は、課税標準等の決定について、第一次的には、最もその間の事情に通じている納税義務者自身の責任においてする申告にゆだねたものであり、税務調査等を通じて調査官等が申告を恣意する場合でも、課税標準等の基礎となる事実関係につき調査官等においてどこまで把握できているか、その程度は事案ごとに異なるものといわざるを得ないこと、他方で、恣意した税額及びその前提となる所得金額(ただし、申告上の所得金額については、便宜上、当初の確定申告額と同額とすることも含む。前記1(1)カ(イ)参照)については、甲及び乙が丁調査官から説明を受け、その金額に基づいて修正申告書を作成・提出することを了解していたこと等の事情を総合すれば、本件においても、丁調査官の恣意した税額の計算の過程において、上記「預け金」の処理に誤りがあったことが発端となつて、本件法人税修正申告書の申告税額が過大なものとなっている可能性があるとしても、そのことから直ちに、国税通則法の定めた方法以外に申告の是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情があるとはいえない。

【判示(3)】

3 結論

以上のとおり、本件各修正申告書によりされた申告は、その原告代表者の意思に基づかないでされたものであること、福山税務署の担当者がした「納付した税金は全額返還する。」旨の説明を信用し、その旨錯誤に陥っていたことという原告主張のいずれの無

効事由についてもこれを認めることはできず、さらに、原告が主張する諸事情を勘案しても、上記2(5)のとおり、これを無効とすべき事情は見当たらない。また、原告は、本件法人税加算税賦課決定処分及び本件消費税等加算税賦課決定処分の無効事由として、専ら上記申告が無効であることを主張するにとどまるところ、上記のとおり、上記申告が有効にされたものと認められ、それ以外の具体的な無効事由も認められないことからすれば、上記申告により生じた増差税額についてされた本件法人税加算税賦課決定処分及び本件消費税等加算税賦課決定処分は、いずれも有効にされたものということになる。

そうであるとすれば、原告が前記前提事実(第2の1)(3)エで納付した法人税及び消費税等並びにこれらに係る過少申告加算税、重加算税及び延滞税のうち、同キのとおり還付・充当を受けた分を除いた残余については、有効な申告という法律上の原因に基づいて納付されたということができる。

よって、原告の請求は理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 大門 匡

裁判官 吉田 徹

裁判官 倉澤 守春

別表 1

1 本件事業年度に係る法人税の申告等経緯

単位：円

	確定申告	修正申告	加算税賦課 決定処分	増額更正処分	減額更正 処分1等	減額更正 処分2等
	平成11年6月30日	平成12年12月26日	平成12年12月26日	平成12年12月26日	平成14年6月26日	平成14年7月5日
所得金額	900,825	900,825	—	750,693,773	629,734,246	629,734,246
課税留保金額	0	20,843,000	—	20,843,000	18,005,000	3,484,000
課税留保金額 に対する税額	0	2,084,300	—	2,084,300	1,800,500	348,400
使途秘匿税額	240,000	240,000	—	240,000	240,000	240,000
差引所得に対す る法人税額	62,500	260,150,900	—	260,150,900	218,136,200	216,684,100
過少申告加算税	—	—	22,496,000	—	28,242,500	27,806,000
重加算税	—	—	38,479,000	—	10,367,000	10,874,500

別表 2

2 本件課税期間に係る消費税等の申告等経緯

	確定申告	修正申告	加算税賦課 決定処分
	平成11年6月30日	平成12年12月26日	平成12年12月26日
課税標準額	2,648,617,000	4,641,739,000	—
控除対象仕入税 額	93,649,504	138,478,269	—
消費税額	5,492,400	20,457,300	—
地方消費税額	1,374,500	1,374,500	—
過少申告加算税	—	—	1,496,000