

広島高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 不当利得返還請求控訴事件

国側当事者・国

平成24年10月24日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・広島地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成24年4月25日判決、本資料262号-85・順号11935)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	我妻 正規
同	風呂橋 誠
同	清水 正之
同	浅利 陽子
被控訴人	国
同代表者法務大臣臨時代理国務大臣	小平 忠正
同指定代理人	大原 高夫
同	田部 悟
同	赤代 道郎
同	中 敏彦
同	文屋 聡

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 当事者の求めた裁判

1 控訴人

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 被控訴人は、控訴人に対し、611万0700円及びこれに対する平成9年4月19日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。
- (3) 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

2 被控訴人

主文と同旨

第2 事案の概要等

1 事案の概要

(1) 原審における訴訟経過等

控訴人は、平成9年3月31日、平成8年分の所得税の修正申告をして、同年4月18日、被控訴人に対し、上記修正申告に係る増差税額611万0700円を納付したが、上記修正申

告については、心裡留保によるもので、被控訴人の担当者は控訴人の真意を知っていたか、知ることができたものである、又は錯誤によるものであるとした上で、その瑕疵は客観的に明白かつ重大であって、所得税法の定めた方法以外の方法による是正を許さないとすれば、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から、その無効を主張することができる、被控訴人には上記増差税額と同額の不当利得が生じており、また、被控訴人は悪意の受益者に当たると主張して、被控訴人に対し、不当利得に基づく返還請求として、611万0700円及びこれに対する不当利得が生じた日の翌日である同月19日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による同法704条前段所定の法定利息の支払を求めた。

被控訴人は、上記修正申告が、心裡留保によるもので、被控訴人の担当者が控訴人の真意を知っていたか、知ることができたものであること、又は錯誤によるものであることを、いずれも否認するなどした上で、仮に、そうでないとしても、上記特段の事情があるとは認められないから、上記修正申告の無効を主張することはできないと反論し、さらに、仮に、そうでないとしても、上記増差税額に係る不当利得返還請求権は、5年の時効期間の経過（平成14年4月18日の経過）により時効消滅していると反論した。

原審は、上記修正申告について、心裡留保によるもので、被控訴人の担当者は控訴人の真意を知ることができたといえるけれども、上記特段の事情があるとは認められないなどと判断して、控訴人の請求を全部棄却する判決をした。

(2) 当審における訴訟経過等

控訴人は、原判決を取り消し、控訴人の請求を全部認容することを求めて、本件控訴を提起した。

2 前提事実（争いのない事実）

次のとおり補正するほかは、原判決2頁8行目から4頁10行目までと同じであるから、これを引用する。

(1) 3頁17行目及び20行目の各「棄却」の次にいずれも「する判決を」を加え、19行目から20行目にかけての「原判決」を「前記イの判決」に改め、25行目の「接待交際費等」から26行目の「不備があるとして、」までを「本件更正処分等を全部取り消すためには、接待交際費等を必要経費に算入することを否認した部分についての広島西税務署長の主張を排斥する必要があるのに、上記主張についての判断をしないで本件更正処分等の全部を取り消した前記ウの判決には、理由不備の違法があるとして、同判決のうち、本件更正処分等の一部の取消請求に関する部分を破棄し、上記部分を」に改める。

(2) 4頁2行目から8行目までを、次のとおりに改める。

「オ 差戻後の控訴審である広島高等裁判所は、平成17年5月27日、接待交際費等を必要経費に算入することは否認するのが相当であるなどと判断して、前記イの判決を変更し、本件更正処分等の一部を取り消し、控訴人のその余の請求を棄却する判決を言い渡し、その後、同判決は確定した。」

(3) 4頁10行目の「求める」の次に「本件」を加える。

3 争点及び争点に関する当事者の主張

(1) 本件修正申告は、乙税理士の心裡留保によるもので、広島西税務署の担当者は、乙税理士の真意を知っていたか、又は知ることができたか（争点1）

（控訴人）

原判決4頁20行目から5頁10行目までと同じであるから、これを引用する。ただし、4頁20行目の「イ」を削る。

(被控訴人)

原判決7頁3行目から22行目までと同じであるから、これを引用する。ただし、7頁3行目の「イ」を削る。

- (2) 本件修正申告は、乙税理士の錯誤によるもので、乙税理士に重大な過失がなかったか(争点2)

(控訴人)

原判決5頁11行目から6頁2行目までと同じであるから、これを引用する。ただし、5頁11行目の「ウ」を削る。

(被控訴人)

原判決7頁26行目から8頁24行目までと同じであるから、これを引用する。ただし、7頁26行目の「ウ」を削る。

- (3) 仮に、争点1又は2の控訴人の主張が認められるとして、その瑕疵は客観的に明白かつ重大であって、所得税法の定めた方法以外の方法による是正を許さないとすれば、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か(争点3)

(控訴人)

原判決6頁3行目から25行目までと同じであるから、これを引用する。ただし、3行目の「エ 後記【被告の主張】エ(ア)」を「後記被控訴人の主張ア」に改める。

(被控訴人)

原判決9頁4行目から26行目までと同じであるから、これを引用する。ただし、4行目の「エ(ア)」を「ア」に、9行目の「(イ)」を「イ」に、それぞれ改める。

- (4) 仮に、争点3の控訴人の主張が認められるとして、控訴人が被控訴人に対して有することとなる本件納付金の返還請求権の消滅時効の期間は何年であるか(争点4)

(被控訴人)

原判決10頁3行目から5行目までと同じであるから、これを引用する。

(控訴人)

原判決10頁24行目から11頁1行目までと同じであるから、これを引用する。

- (5) 仮に、争点3の控訴人の主張が認められるとして、控訴人が被控訴人に対して有することとなる本件納付金の返還請求権の消滅時効の起算日はいつであるか(争点5)

(被控訴人)

原判決10頁6行目から22行目までと同じであるから、これを引用する。ただし、20行目から22行目までを、次のとおりに改める。

「そうすると、本件納付金の返還請求権の消滅時効の起算日は、控訴人が本件納付金を納付した平成9年4月18日になる。」

(控訴人)

原判決11頁2行目から7行目までと同じであるから、これを引用する。ただし、2行目の「また、」、4行目の「平成17年5月27日の」を、いずれも削り、7行目の「時である」の次に「平成17年5月27日」を加える。

第3 当裁判所の判断

1 事実経過

次のとおり補正するほかは、原判決 1 1 頁 1 3 行目から 1 7 頁 2 行目までと同じであるから、これを引用する。

- (1) 1 2 頁 4 行目の「同日」を「平成 8 年 1 2 月 6 日」に改める。
- (2) 1 4 頁 6 行目の「事業」を「事業者」に、1 1 行目の「でも」を「では」に、1 4 行目の「丁税理士」を「丁税理士」に、それぞれ改める。
- (3) 1 5 頁 9 行目の「真意ではないけど、」を削り、1 7 行目の末尾に「(なお、丁税理士の陳述書(甲 1 0)の 3 頁には、丁税理士が、『平成 8 年分の所得税は、とりあえず修正申告した方がよいと思います。』と言ったということとどまらず、『平成 8 年分の所得税は、真意ではないけど、とりあえず修正申告した方がよいと思います。』と言ったという記載部分が存在しているけれども、『不本意ではあるけど』などと言ったというのであればまだ自然な言い回しというべきであるが、『真意ではないけど』と言ったというのは、争点 1 の控訴人の主張にわざわざ平仄を合わせた感も否めず、不自然さや唐突さを感じざるを得ないのみならず、この点の細かな表現ぶりについては、丁税理士の証人尋問(証人調書 1 4 9 項等)、乙税理士の陳述書(甲 1 9 の 5 頁等)、乙税理士の証人尋問(証人調書 8 ~ 9 頁、1 7 ~ 1 8 頁等)、控訴人の陳述書(甲 1 7 の 2 頁等)、控訴人の本人尋問(本人調書 3 9 ~ 4 9 項等)をもってしても、必ずしも正確に一致しているわけではなく、判然としないといわざるを得ないから、『真意ではないけど』と言ったという上記記載部分は、にわかには信用することができない。)を加える。

2 争点 1 (本件修正申告は、乙税理士の心裡留保によるもので、広島西税務署の担当者は、乙税理士の真意を知っていたか、又は知ることができたか) について

この点、控訴人は、本件修正申告書に本件記載をして、本件修正申告が暫定的なものであることを明示している以上、乙税理士に、本件修正申告によりその申告額をもって控訴人が納付すべき税額を確定する意思がなかったことは明らかであると主張しているところ、確かに、本件修正申告書には本件記載が存在しており(前提事実(4))、また、乙税理士の陳述書(甲 1 9)及び証言の中には、この主張に沿う供述部分が存在している。

しかし、乙税理士は、当時、●年間に及ぶ税理士業務経験を有していた者で、確定申告が、自らの税額を確定させるためのものであることや、修正申告が、自発的に申告税額を増額する意思のある者に対して、その変更をするための納税申告書の提出を認め、これを提出しないで更正処分を受ける者よりも有利な取扱いをすることが合理的であるという理由で設けられたものであることを認識していたのであるから(乙税理士の証言〔証人調書 1 6 ~ 1 7 頁〕)、一般的に、修正申告が、税額を確定させる意思に基づいて行われるものであることについては、当然のこととして理解していたと認めるのが相当であるところ、①控訴人は、平成 8 年分の所得税について、平成 5 年分から平成 7 年分までの所得税と同様の更正処分等を受けて多額の加算税や延滞税等を賦課されることを回避しなければ、司法書士業務を継続することができないと判断して、不本意ながらやむなく、本件修正申告をしたものであるが(前記事実経過キ第 2 段落)、仮に、本件修正申告が、その申告額をもって控訴人が納付すべき税額を確定する意思に欠けるものであり、無効であるとすれば、本件修正申告がなかったことになり、かえって、更正処分等を受けて多額の加算税や延滞税等を賦課されることを回避して司法書士業務を継続するという上記の目的を達成することができなくなってしまうのであるから、乙税理士において、本件修正申告が、その申告額をもって控訴人が納付すべき税額を確定する意思に欠けるものであるなどと認識してい

たとは、到底考えることができないこと、②かえって、本件記載の中には、「修正申告を取り敢えずする」という記載部分が存在しているものの、それに引き続いて、「訴訟の準備をしているため後日判決文により更正の請求を予定している」という記載部分も存在しているのであるから、本件記載全体を通覧するならば、一旦は、確定的な意思をもって本件修正申告を行うものの、今後提起する本件更正処分等の取消訴訟の帰すういかんなどによって、本件修正申告についての更正の請求をすることを予定している趣旨を述べていると理解するのが最も自然であり、合理的であること、③納税申告書を提出した者は、当該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きには、当該申告書に係る国税の法定申告期限から1年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等につき更正をすべき旨の請求をすることができる」と規定されているが（国税通則法23条1項1号）、同号が上記請求をすることができる場合を限定しているのは、一定事項の申告等を適用条件としている特例や免税等の措置についての申告等がなかったために、納付すべき税額がその申告等があった場合に比して過大となっている場合において、更正の請求という形式でその過大となっている部分を減額することを排除する趣旨のものと解するのが相当であるから、控訴人においては、本件修正申告についての更正の請求をすることはできたものと認められるところ、本件記載には、「『後日判決文により』更正の請求を予定している」という記載部分（なお、二重括弧については、当裁判所が付加したものである。）が存在しているものの、控訴人は、本件更正処分等は誤りであると考えていたのであるから（前記事実経過キ第3段落）、控訴人において、本件更正処分等の取消訴訟の帰すうを待つまでもなく、上記更正の請求をすることができたことは明らかというべきであって、控訴人が指摘しているように（控訴理由書9～10頁）、上記訴訟の帰すうが不明である段階で上記更正の請求をするように求めることが、不可能を強いるものであるなどということもできないことなどを総合すると、乙税理士の上記供述部分は、にわかには信用することができない。

そして、その他には、控訴人の上記主張を認めるに足りる的確な証拠は存在していないのであるから（本件修正申告は、乙税理士が控訴人の税務代理人として行ったものであるから〔前提事実(4)〕、本件修正申告の意思をどのように解釈するかに関しては、乙税理士の証言こそが何よりも重要であるところ、上記のとおり、乙税理士の上記供述部分を信用することができない以上、これと同様の控訴人の本人尋問や丁税理士の証言等についても、信用することはできないといわざるを得ない。）、控訴人の上記主張は、採用することができない。

なお、丙統括官の証言中には、本件記載中の「取り敢えず」という表現の意味について、「仮に」とか、「仮の申告」という意味に理解し得るという供述部分が存在しているけれども（証人調書25頁）、丙統括官は、この供述部分に先立ち、「言葉だけで言えば」という前置きをしているもので、その証言全体を通覧するならば、乙税理士において、本件修正申告によりその申告額をもって控訴人が納付すべき税額を確定する意思がなかったなどということは考え難いという趣旨の証言をしていることが明らかであるから（証人調書23～24、27～28頁）、上記供述部分の存在は、前記認定判断を左右するものではない。

3 争点2（本件修正申告は、乙税理士の錯誤によるもので、乙税理士に重大な過失がなかったか）について

この点、控訴人は、本件修正申告書に本件記載をすることによって、本件更正処分等の取消訴

訟において勝訴し、正しい税額が判明すれば、更正の請求が可能であって、本件納付金の還付を受けられるとっていたという本件修正申告の動機を明示したと主張しているところ、乙税理士の証言の中には、この主張に沿う供述部分が存在しており、また、乙税理士は、上記動機のうち「更正の請求が可能」という部分について、国税通則法23条に基づく更正の請求が可能という意味ではなく、職権による減額更正を受けられるという意味で記載したものであると証言している（証人調書12、14～15、19～20頁。本件記載の記載内容について乙税理士にアドバイスをしたという丁税理士も、これと同旨の証言をしている〔証人調書150～159項〕。）。

しかし、本件記載には、「更正により修正申告を取り敢えずするが訴訟の準備をしているため後日判決文により更正の請求を予定している」と記載されているにとどまり、本件納付金の還付を受けられるとっていたことや、職権による減額更正を受けられるとっていたことなどをうかがわせる記載までは明記されていないところ、乙税理士は、丙統括官らに対し、本件記載についての補足説明をしたわけでもないのであるから（前記事実経過キ第5段落）、本件記載において、本件更正処分等の取消訴訟の帰すういかんなどによって、本件修正申告についての更正の請求をすることを予定しているという以上に、本件納付金の還付を受けられるとっていたとか、職権による減額更正を受けられるとっていたなどといった動機までが表示されていたということには無理があるといわざるを得ず、そうすると、乙税理士の上記供述部分は、にわかには信用することができない。

そして、その他には、控訴人の上記主張を認めるに足りる的確な証拠は存在していないのであるから（乙税理士の上記供述部分を信用することができない以上、これと同様の控訴人の本人尋問や丁税理士の証言等についても、信用することができないことは、前記2に説示したとおりである。）、控訴人の上記主張は、採用することができない。

なお、念のため検討するに、仮に、上記動機が表示されていたとして乙税理士に錯誤があったと認められる余地があるとしても、控訴人及び乙税理士においては、当時、まずもって、平成8年分の所得税について、平成5年分から平成7年分までの所得税と同様の更正処分等を受けて多額の加算税や延滞税等を賦課されることを回避して、司法書士業務を継続するという目的を達成する必要性が高かったところ（前記2の第2段落①）、丁税理士も、本件納付金の還付を受けられるか否かよりも、上記目的を達成することの必要性を強調して、控訴人及び乙税理士を説得することに尽力していたというのであるから（丁税理士の証言〔証人調書53～55、162項等〕）、本件のような状況においては、結局のところ、上記錯誤の有無にかかわらず、控訴人及び乙税理士は、本件修正申告をするという選択に至ったものと認めるのが相当である。そうすると、上記錯誤は、本件修正申告の要素に関わるものではなく、したがって、本件修正申告を無効にするほどのものではなかったというべきである。

4 結論

以上によれば、その余について判断するまでもなく、控訴人の請求は理由がないところ、これを棄却した原判決は、結論において正当であり、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとする。

広島高等裁判所第3部

裁判長裁判官 筏津 順子

裁判官 井上 秀雄

裁判官 絹川 泰毅