

○ 主文
原判決を取り消す。
本件訴えを却下する。
訴訟費用は第一、二審とも被控訴人の負担とする。

○ 事実

一 申立

1 控訴人

原判決を取り消す。
被控訴人の請求を棄却する。
訴訟費用は第一、二審とも被控訴人の負担とする。

2 被控訴人

本件控訴を棄却する。
控訴費用は控訴人の負担とする。

二 当事者双方の事実上及び法律上の主張は、左のとおり付加するほか、原判決事実欄の第二に摘示したとおりであるから、これを引用する。

1 被控訴人

(一) 被控訴人は、本件各申告書の提出にあたって、決算確定ができない事情を説明し、申告期限延長申請の却下処分に対してわざわざ異議申立をすることも明示して、右申告は確定申告ではなく、あくまで「仮」申告であることを断つたのであり、控訴人署員も同趣旨の教示をしたのである。

(二) 押収された「無題ノート」には、被控訴人と訴外A及び財団法人雑賀研究所との間に成立した複雑詳細な取引関係事項が記載され、かつ、その資料たる書類が差し込んであつて、決算及び申告にぜひ必要である。しかるに、検察官から交付されたコピー（甲第八号証）には右の重要部分が欠如している。被控訴人は早くから検察官に対し再三に亘りその原本の閲覧を申請しているが、検察官はその所在が不明で捜索中であると繰り返すのみである。若し、検察庁で紛失したことが明らかにされれば、被控訴人としてもAらと再協議するなどの措置を講じるであろう。

(三) 控訴人主張の後記（五）の各事実関係は認める。

2 控訴人

(一) 納税申告は、課税標準及び税額等を確認しこれを税務官庁に通知する性質の觀念の通知であり、納税申告における意思の要素は、納税者において納税申告書であることを認識してこれを税務官庁に提出することをもつて十分であり、それ以上に、税額（納付すべき税額あるいは還付されるべき税額）確定等の内心の効果意思を必要としないから、右の効果意思を欠いたとしても納税申告としての効力に欠けるところはない。

(二) 被控訴人が本件各申告書を提出した際、申告期限延長申請の却下処分に対する異議申立を準備中であつたとしても、異議申立により却下処分の効力が停止されるわけではなく申告期限は到来するのであるから、申告意思が欠けるとはいえなない。異議申立により申告期限の延長を得たうえで正當額の確定申告をするか、あるいは概算額の確定申告をしておいて後日修正申告又は更正の請求により正當額に是正するかは、被控訴人の自由に決しうるところである。本件において、被控訴人は異議申立に先立ち本件各申告書を提出したのであるが、右は、申告期限の延長申請が却下されたことに伴い期限の到来により不申告によつて生ずる税法上の不利益を免れる意図に基づくものであつたし、さらに被控訴人は本件各申告書の提出により税額が確定する結果、将来修正申告又は更正の請求をする必要が生ずることまで認識し、かつまた、本件各申告書によつて確定する還付金の受取銀行名まで指定しているものである。

(三) 控訴人署員の「概算でもよいから申告せよ。」との教示によつて、一部省略あるいは概算の決算に基づく本件各申告書が提出されたものとしても、それは申告書の内容の問題であつて、申告書の効力に影響を及ぼすものではないから、確定申告書であることの認識を欠くことにはならない。また、昭和四七年度分法人税について、既に被控訴人から本件申告書が提出されているにもかかわらず、いつたん行つた申告期限延長申請却下処分を取り消し申告期限の延長を認める処分を行つたことも、既に客観的に発生している本件各申告書の効力を否定する根拠となるものではない。

(四) 押収にかかる「無題ノート」に被控訴人主張のような諸事項が記載されていたこと及びその協議資料が差し込んであつたことは否認する。検察官から被控訴人に交付されたコピー（甲第八号証）が右「無題ノート」のすべてである。

仮に 右コピーの内容以外に取引関係事項の記載があつたとしても、それは被控訴人とAらとの交渉段階における一応の成案にすぎないから、未だ債権債務としては発生しておらず、決算に計上する必要のない事項である。

また、仮に債権債務が発生していたとしても、当事者間で再協議をし又は暫定的な取り決めをし、それに基づき決算をするか、資料紛失により当事者間で取引の金額に争いがあるものとして、それを除外して決算をするか、被控訴人の紛争における主張額で決算をするか、あるいは相当の見積額で決算をし、後日修正の決算をするのが一般の慣行というべきであつて、「無題ノート」の所在不明は法人税法七五条の決算を確定しえない災害その他の「やむを得ない理由」にはあたらない。国税通則法施行令六条一項三号も右のような処理を予定しており、また右のように解しても納税者に格別の不利益や困難を強いるものではない。

(五) 本件各申告書により、控訴人は、各年度の税額が確定したのものとして、その還付金を次のとおり充当・還付済みであり、被控訴人にもその旨通知されてい

て、還付手続等はすべて完結している。

(i) 昭和四七年度分

イ 大阪国税局長は、昭和四八年一〇年二〇日、本件申告書(乙第一号証)により確定した還付金一四五万九九〇〇円と還付加算金八万八九〇〇円を、国税通則法五七条により、本件申告書が提出された同年同月一日付で被控訴人の過年度分未納法人税に充当し、その旨被控訴人に通知した(乙第二四号証)。なお、被控訴人の未納国税の徴収については、国税通則法四三条によつて控訴人から大阪国税局長へ徴収の引継ぎがなされていたので、右充当及びその通知も同法五六条二項により控訴人から還付の引継ぎを受けた大阪国税局長が行つたものである。

ロ 右充当については、被控訴人から何らの異議もなく、そのまま確定した。

(i i) 昭和四八年度分

イ 大阪国税局長は、昭和四九年九月一日、本件申告書(乙第二号証)により確定した還付金七七一〇六二九円と還付加算金九万三五〇〇円を、本件申告書が提出された同年五月三十一日付で被控訴人の過年度分未納法人税に充当し、その旨被控訴人に通知した(甲第一六号証の一)。

ロ 被控訴人は、同年十一月五日、右充当処分につき大阪国税局長に異議申立をした(甲第一六号証の二)。

ハ 大阪国税局長は、同年一二月二七日、右イの充当計算に誤りがあつたので同処分を取り消し、その旨被控訴人に通知した(甲第一六号証の三)。

ニ 右ハの結果、大阪国税局長は、昭和五〇年一月二一日、右ロの異議申立に対し却下の異議決定をし、異議決定書謄本を被控訴人に送付した(甲第一六号証の四)。

ホ 大阪国税局長は、同年同月三〇日、本件申告書により確定した還付金七七一〇六二九円と還付加算金四六万七四〇〇円のうち四万八一〇〇円を被控訴人の過年度分未納法人税に充当し、残額八一二万九九二九円は被控訴人が本件申告書で指定した還付金の受取銀行である三和銀行南和歌山支店の被控訴人名義の当座預金口座へ振り込み、その旨被控訴人に通知した(甲第一七号証の一)。

ヘ 被控訴人は、同年二月二六日、右充当処分につき大阪国税局長に異議申立をした(甲第一七号証の三)。

ト 大阪国税局長は、同年四月三〇日、右異議申立に対し却下の異議決定をし、異議決定書謄本を被控訴人に送付した(甲第一七号証の四)。

チ その後、被控訴人から不服の申立等はない。

三 証拠関係は、左のとおり付加するほか、原判決事実欄の第三に摘示したとおりであるから、これを引用する。

1 被控訴人

(一) 甲第一九ないし第二一号証の各一、二、第二二、二三号証、第二四号証の一、二、第二五号証を提出。

(二) 当審における証人Bの証言及び被控訴人会社代表者Cの尋問結果を援用。

(三) 乙第三号証の一、二の成立は不知、第四ないし第二四号証の成立は認める。

2 控訴人

(一) 乙第三号証の一、二、第四ないし第二四号証を提出。

(二) 当審における証人D、同E、同Fの各証言を援用。

(三) 甲第一九ないし第二一号証の各一、第二二、二三号証、第二四号証の一、二の成立(第二二号証は原本の存在とも。ただし第二一号証の一の官署作成部分の

成立は認める。)は不知、第一九ないし第二一号証の各二、第二五号証の成立(第二五号証は原本の存在とも)は認める。

○ 理由

一 被控訴人が、被控訴人の昭和四七年度分(昭和四七年四月一日から同四八年三月三十一日までの事業年度分。以下、これに準ずる。)法人税確定申告及び昭和四八年度分法人税確定申告につき、昭和四九年四月三〇日控訴人に対し、申告期限延長申請(以下「本件各申請」という。)をしたところ、控訴人は同年五月三〇日本件各申請を却下する旨の各処分(以下「本件各処分」という。)をしたこと、そこで、被控訴人が控訴人に対し同年六月七日本件各処分に対する異議申立をしたが、控訴人は同年九月六日、被控訴人が既に確定申告をしたものであるから申立の対象を欠き申立の利益がないことを理由に右異議申立を却下したこと、被控訴人は同年一〇月七日国税不服審判所長に対し審査請求(以下「本件審査請求」という。)をしたが、右所長は昭和五〇年二月二〇日右記と同一の理由により本件審査請求を却下したこと、以上の各事実は当事者間に争いがない。

二 被控訴人は、本件各処分が違法であるとして、その取消を求めるのであるが、その判断に先立ち、控訴人の本案前の主張について検討する。

1 被控訴人が控訴人に対し、(一)被控訴人の昭和四七年度分法人税につき昭和四八年一〇月一日「添付書」と題する書面の添付された「仮申告書」と題する書面を、(二)被控訴人の昭和四八年度分法人税につき、昭和四九年五月三十一日「確定申告書」及び同年六月七日「添付書」と題する書面を、それぞれ提出したことは、当事者間に争いがない。

2 右「仮申告書」(乙第一号証)及び「確定申告書」(乙第二号証)は、いずれも、法人税法施行規則別表に定める法人税確定申告書の書式に従い、法人税法七四条所定の記載要件事項が記載されており、所得税額等の還付金額、中間納付額の還付金額及びその還付金を受けるべき銀行名をも指定して記載してあることも、当事者間に争いがない。

また、前記各「添付書」(乙第一号証の一部及び甲第五号証)には、右各申告書は一部省略あるいは概算の決算に基づく申告で、将来押収された書類が返還された場合、修正申告もしくは更正の請求の必要性が起こると予想される旨の記載があることも、当事者間に争いがない。

3 また、請求原因1(二)(1)の事実中、被控訴人が法人税法違反嫌疑により帳簿等を押収されたこと、及び同(2)、(3)の事実(ただし、控訴人の職員の教示の点を除く。)は当事者間に争いがなく、控訴人の当審における主張(五)の還付金の還付手続に関する事実関係も、当事者間に争いがない。

4 以上の当事者間に争いのない事実と、成立に争いのない甲第一号証、第二号証の一ないし一五、一八、第三号証の一、第四号証、第五号証(原本の存在も争いがない。)、第一六号証の一ないし四、第一七号証の一、三、四、第二五号証(原本の存在も争いがない。)、乙第一号証、第二号証、第四ないし第二四号証、当審における被控訴人代表者Cの供述により成立の認められる甲第一九号証の一、第二一号証の一(官署作成部分の成立は争いがない。)、第二三号証、第二四号証の一、二、当審証人Eの証言により成立の認められる乙第三号証の一、二、証人G(原審)、同B(原審及び当審。ただし各一部)、同F(当審。ただし一部)、同E、同D(いずれも当審)の各証言に前記被控訴人代表者の供述を総合すると、次の事実が認められる。

(一) 被控訴人は、昭和四四年度ないし昭和四六年度分の法人税法違反の嫌疑で昭和四七年八月三日大阪国税局によつて多数の帳簿類等を押収されたので、昭和四七年度分の決算ができず法人確定申告が不可能になつたとの理由により、昭和四八年三月二三日、控訴人に対しその申告期限延長申請をしたところ、控訴人は同年五月二九日これを承認して申告期限を同年七月三十一日と指定した。次いで、被控訴人は右同様の理由により同年七月二日再度右申告期限の延長申請をしたところ、控訴人は同年同月三〇日これを承認して申告期限を同年九月三〇日と指定した。

(二) 被控訴人は、右同様の理由により、同年九月二五日さらに右申告期限延長申請をしたが、控訴人は同月二七日これを却下したので、被控訴人の経理担当者が控訴人の署員に相談したところ、同署員は「押収帳簿の閲覧をすとか、押収後に作成した帳簿等に基づいて、できる範囲で概算して申告せよ。後日、申告に誤りがあることが判明したら修正申告や更正の請求をすることができる。」旨を教示した。

(三) そこで、被控訴人は、無申告による不利益を避けるべく、教示に従つて申

告書を提出することとし、押収を免れた伝票・帳簿類、検察庁から還付を受け又はコピーの交付を受けた伝票・帳簿類及び押収後に作成した伝票・帳簿類等を資料として、できる限りの程度、範囲で昭和四七年度分の損益を計上算出して、所定の確定申告用紙に法定の記載要件事項を記載した申告書（乙第一号証。これによれば、昭和四七年度分の中間納付額中一四五万九千九百〇〇円が還付金額となる。）を作成し、前記「添付書」に前記のような記載（そのほか、「申告期限の延長申請の却下処分に対する異議申立を準備中ですが、時間的余裕もないこと等を考慮し、一応本申告書提出に及んだ次第です。なお、申告書及び添付書類についても不足書類がありますが、後で提出する予定です。」との記載もある。）をし、表題を「仮申告書」として昭和四八年一月一日に控訴人に提出した。

（四） 大阪国税局長は、同年同月二〇日、被控訴人提出の右「仮申告書」の記載のとおり、同月一日付により、一四五万九千九百〇〇円を被控訴人に還付すべきものとし、還付加算金を加えてこれを被控訴人の過年度分未納法人税に充当し、その旨を右二〇日被控訴人に通知したところ、被控訴人はなんらの異議もなく、右還付、充当が確定した。

（五） ところが、被控訴人は同年一月二七日になつて、右（二）記載の却下処分に対する異議申立をしたところ、控訴人は同四九年三月一日に至つて右却下処分を取り消し、被控訴人の昭和四七年度分法人税確定申告期限を昭和四九年五月三日と指定した。

（六） 被控訴人は、同年四月三〇日控訴人に対し、前記のとおり本件各申請（昭和四七年度分については四回目の期限延長申請、昭和四八年度分については初の期限延長申請。申請の理由は、いずれも、昭和四七年度分についての前記の各申請におけると同様である。）をしたところ、控訴人は同年五月三〇日これを却下する旨の本件各処分をした。

（七） そこで、被控訴人は、昭和四八年度分法人税について前記（三）と同様の趣旨及び方法によつて概算による決算を行い、前記の申告書（乙第二号証。これによれば、昭和四八年度分の所得税額等の還付金額五一万四千〇一二九円、中間納付額二五七万〇五〇〇円の合計七七一万〇六二九円が還付金額となる。）を作成し、表題を「確定申告書」として昭和四九年五月三十一日に控訴人に提出した。そうして、被控訴人は同年六月七日前記のとおり記載の添付書（甲第五号証）を控訴人に提出し、かつ、同日本件各処分に対する異議申立にしたところ、右異議申立は同年九月六日却下され、これに対する本件審査請求（同年一月七日申立）も却下された。

（八） 被控訴人提出の昭和四八年度分の「確定申告書」について、大阪国税局長は、昭和四九年九月一日、右申告書記載のとおり同年五月三十一日付により、七七一万〇六二九円を被控訴人に還付すべきものとし、還付加算金を加えてこれを被控訴人の過年度分の未納法人税に充当し、その旨を被控訴人に通知したところ、被控訴人は同年一月五日に至つて、本件審査請求の裁決に影響を受けるおそれがあるとの理由により異議申立をし、大阪国税局長は同年一月二七日右充当処分を取り消し、改めて同五〇年一月三〇日還付金七七一万〇六二九円と還付加算金の合計額中四万八千一〇〇円のみを被控訴人の過年度分未納法人税に充当し、残額八千二百九十九円は、被控訴人が右「確定申告書」で指定していた還付金の受取銀行である三和銀行南和歌山支店の被控訴人の当座預金口座に振り込み、その旨を被控訴人に通知した。

被控訴人は、これに対しても異議申立をしたが、その理由は、前同様に、本件審査請求の裁決に影響を受けるおそれがあるというものであり、その影響がなければ異議申立を却下されても結構である旨を付記していた。大阪国税局長は昭和五〇年四月三〇日右異議申立を却下して被控訴人に告知したところ、その後は被控訴人から不服の申立はない。

以上のとおり認められ、右認定に反する証人B及び同Fの各証言の一部は採用することができない。

三 以上の事実関係に基づいて考えると、被控訴人が控訴人に提出した昭和四七年度分の「仮申告書」及び昭和四八年度分の「確定申告書」は、前者が「仮」申告書と表示されている点を除けば、いずれも法人税法施行規則に定められた法人税確定申告書の書式を用いて、法人税法七十四条所定の記載事項が記載されている、適式の確定申告書であり、その内容の点でも、申告者である被控訴人において、帳簿類等が押収されていて正確な決算ができない事情にあつたとはいえ、可能な限りでの決算資料に基づいて算出計上した概算の決算に基づく数字を記載し、可能な範囲の必

合わせたことが認められ、これらの事実によると、控訴人は右申告書を確定申告として扱っていないとみられるふしがある。若し、これを適式な申告として受理しているのであれば、前記異議申立は当然却下されるべきであるのに、これらを認容したり、問い合わせをしたことは、明らかに矛盾する処分、取扱であり、この点控訴人側の態度にも動揺がみられ、曖昧で無益な争いの種を提供したものと非難されてもやむをえないところである。（もつとも、そのために被控訴人が格別の不利益を受けたわけではない。）

しかしながら、本件のように申告納税方式がとられている法人税については、原則として納税者のする申告により租税債務の具体的内容たる税額が確定するものであるから（国税通則法一五条、一六条）、これが一たん申告、受理の段階で確定した以上、最早その効果を恣意的に左右することは許されないものと解すべきところ、問題の昭和四七年度分については、控訴人においてこれを受理したうえ、大阪国税局長に徴収手続を引き継ぎ、同国税局長において既に申告どおりの中間納付金還付手続を完了しているのであるから、少なくとも、控訴人が右申告書を受理した時点では、これを確定申告として取り扱っていたことが明らかであり、しかも、その後（申告受理から半年近くも経過後）一時は前記のような矛盾した処分に及んだことがあるにせよ、結局本件各処分に対する異議申立の審理段階においては、既に申告済みであるとの認識、判断のもとにこれを不適法として却下していることなど前後一連の経緯からすれば、単に上記処分があつたが故に控訴人が「仮申告書」を確定申告として扱わなかつたものとみることができない。まして、この点が被控訴人の申告意思の有無を左右するわけのものでもない。また、上記問い合わせの趣旨も必ずしも明らかではないが、その時期的関係等から推測すると、むしろ、被控訴人の本件各処分に対する異議申立を審理、判断するうえでの参考資料として、本人の意見を聴取したにすぎないとみるべきであるから、右問い合わせの存在も前記の認定判断を左右するに足りない。

4 成立に争いのない甲第二号証の一九、二〇、二二、二三によれば、被控訴人は昭和四九年九月一三日頃（本件各処分に対する異議申立却下の後）、控訴人に対し、本件各申告書を確定申告として処理したのかどうかを問い合わせていること、同甲第六、第七号証によると、和歌山県税事務所及び和歌山市長は、本件申告書が仮決算に基づく申告であつたとして昭和四八年度分の県税及び市税についての処分を取り消していること、同第一五号証によれば、国税不服審判所長は、昭和五一年八月一八日、被控訴人の昭和四四年度ないし同四六年度法人税更正処分等に対する審査請求について、刑事事件の審理の経過をまつて最終的に処理する旨、不作為理由の開示をしていること、等の諸事実が認められるけれども、右各事実は、いずれも前記認定、判断を左右するに足るものとは認められない。

5 以上のとおりで、被控訴人の昭和四七年度分及び昭和四八年度分の法人税の確定申告は、既に被控訴人みずからの行為によつて申告済みであるから、被控訴人は、もはや、本件各処分の取消によつて回復すべきなんらの利益も有しないといわなければならない。この点に関する控訴人の本案前の主張は理由があり、本件訴えは訴えの利益を欠くものとして、却下を免れない。

よつて、被控訴人の請求を認容した原判決は失当であるからこれを取り消して、本件訴えを却下することとし、訴訟費用の負担につき民訴法九六条、八九条を適用して、主文のとおり判決する。

（裁判官 白井美則 永岡正毅 友納治夫）