

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 青色申告承認取消処分取消等、国税還付金の滞納
国税充当処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(西淀川税務署長)

平成28年5月27日棄却・上告受理申立て

(第一審・大阪地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号〔第1事件〕、平成●●年(〇〇)第●●
号〔第2事件〕、平成26年9月26日判決、本資料264号-153・順号12534)

判 決

控訴人(第1事件原告)	株式会社A (以下「控訴人会社」という。)
同代表者代表取締役	甲
控訴人(第2事件原告)	甲 (以下「控訴人甲」という。)
上記兩名訴訟代理人弁護士	鳥飼 重和
同	北口 建
同	小西 功朗
被控訴人(第1・第2事件被告)	国
同代表者法務大臣	岩城 光英
第1事件処分行政庁	西淀川税務署長 森上 知章
被控訴人指定代理人	青木 純代
同	帆足 智典
同	小銭 慎司
同	木下 智志
同	坂井 誠司
同	木沢 史朗
同	西出 均
同	南 宏一
同	中村 和音

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人らの負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

1 第1事件

- (1) 原判決を取り消す。

- (2) 西淀川税務署長が平成21年3月30日付けで控訴人会社に対してした、同控訴人の平成15年10月1日から平成16年9月30日までの事業年度（以下「平成16年9月期」という。）以後の事業年度の法人税の青色申告の承認を取り消す旨の処分を取り消す。
- (3) 西淀川税務署長が平成21年4月22日付けで控訴人会社の平成16年9月期の法人税についてした更正処分のうち、所得金額1270万4896円、納付すべき税額317万1200円を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分を取り消す。
- (4) 西淀川税務署長が平成21年4月22日付けで控訴人会社の平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度（以下「平成17年9月期」という。）の法人税についてした更正処分のうち、所得金額1841万4682円、納付すべき税額488万4200円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。
- (5) 西淀川税務署長が平成21年4月22日付けで控訴人会社の平成17年10月1日から平成18年9月30日までの事業年度（以下「平成18年9月期」という。）の法人税についてした更正処分のうち、所得金額1627万3596円、納付すべき税額424万1900円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。
- (6) 西淀川税務署長が平成21年4月22日付けで控訴人会社の平成15年10月1日から平成16年9月30日までの課税期間（以下「平成16年課税期間」という。）の消費税及び地方消費税についてした更正処分のうち、納付すべき消費税額1067万9100円、納付すべき地方消費税額266万9700円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。
- (7) 西淀川税務署長が平成21年4月22日付けで控訴人会社の平成16年10月1日から平成17年9月30日までの課税期間（以下「平成17年課税期間」という。）の消費税及び地方消費税についてした更正処分のうち、納付すべき消費税額1470万円、納付すべき地方消費税額367万5000円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。
- (8) 西淀川税務署長が平成21年4月22日付けで控訴人会社の平成17年10月1日から平成18年9月30日までの課税期間（以下「平成18年課税期間」という。）の消費税及び地方消費税についてした更正処分のうち、納付すべき消費税額1252万4800円、納付すべき地方消費税額313万1200円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。

2 第2事件

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 被控訴人は、控訴人甲に対し、1000万円を支払え。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

(1) 控訴人ら

控訴人会社は、元法人税の青色申告の承認を受けていた株式会社である。そして、控訴人甲は、控訴人会社の代表取締役の地位にある者である。

(2) 第1事件

第1事件は、控訴人会社が、西淀川税務署長から、架空の外注費を帳簿書類に記載したとして、平成16年9月期以後の事業年度の法人税の青色申告の承認を取り消す旨の処分を受けた上、平成16年9月期から平成18年9月期までの法人税についての各更正処分及び各加算税賦課決定処分（平成16年9月期については過少申告加算税及び重加算税、平成17年9月期及び平成18年9月期については重加算税。）並びに平成16年課税期間から平成1

8年課税期間までの消費税及び地方消費税についての各更正処分及び各重加算税賦課決定処分を受けたことから、上記各処分はいずれも違法であると主張して、被控訴人に対し、これらの取消し（上記法人税の各更正処分並びに上記消費税及び地方消費税の各更正処分については、控訴人会社の主張額を超える部分に限る。）を求める事案である。

(3) 第2事件

第2事件は、控訴人会社の代表取締役である控訴人甲が、控訴人会社に対する上記各更正処分及び各賦課決定処分等（以下、併せて「本件各更正処分等」という。）に係る同控訴人の滞納国税について国税徴収法39条の規定により、原判決別紙4（原判決48頁。ただし、各納期限である「平成21.5.22」は、「平成21.4.22」の誤記であると認め、いずれも改める。以下の原判決別紙4についても同様。）記載のとおり第二次納税義務（以下「本件第二次納税義務」という。）を負う者として、その告知処分（以下「本件告知処分」という。）を受けた上、財産を差し押さえられ、換価代金等を上記滞納国税に充当又は配当されるなどしたことから、被控訴人に対し、上記控訴人会社の滞納国税及び控訴人甲の本件第二次納税義務がいずれも存在しないなどと主張して、国税通則法56条1項に基づき、充当又は配当に係る誤納金の内金1000万円の還付を求める事案である。

(4) 本件訴訟の経過

原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却したので、控訴人らが控訴した。

2 前提事実等

関係法令の定め、前提となる事実、課税の根拠及び適法性に関する被控訴人の主張並びに争点及びこれに関する当事者の主張は、次の3のとおり原判決を補正し、後記4のとおり第1事件の補充主張及び後記5のとおり第2事件の補充主張をそれぞれ加えるほかは、原判決「事実及び理由」中第2「事案の概要」の1ないし4（4頁16行目から20頁5行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

なお、本判決中の証拠の記載のうち、特記のないものは、第1事件の番号によるものである。また、本判決中の審査請求及び異議申立てについては、平成26年法律第68号による改正前の行政不服審査法及び同第69号による改正前の国税通則法に基づくものである。

3 原判決の補正

(1) 7頁4行目末尾の次で改行し、以下のとおり加える。

「なお、Eは、平成18年9月●日に自殺した（乙36、63）。」

(2) 8頁20行目「その納付通知書」の次に「(第2事件甲1。本件告知処分に不服があるときは、同通知を受けた日の翌日から起算して2か月以内に、大阪国税局長に対する異議申立てか、国税不服審判所長に対する審査請求のいずれかを選択することができる旨の記載がある。)」を加える。

(3) 12頁12行目「しかし、」から同13行目「一切存在せず、」までの部分を「しかし、ブローカーに対する依頼や金銭支払を裏付ける客観的証拠は、原審当時は一切提出されておらず、」と改める。

(4) 14頁10行目「二つの現場において、」を「例として、●●及び●●の二つの現場を見ても、」と改める。

(5) 14頁15行目「毎月20日の少し前に、」を「毎月20日頃、」、15頁2行目「毎月の」を「毎月」と各改める。

(6) 16頁14・15行目「M(原告甲の父)」を「M(控訴人甲の父、平成19年1月●日死亡〔甲45〕)」と改める。

(7) 17頁14行目「無償譲渡等」を「無償譲渡又は利益を与える処分(以下、これらを合わせて「無償譲渡等」ともいう。）」、18頁6・7行目「無償譲渡」を「無償譲渡等」と各改める。

4 第1事件の補充主張

【控訴人ら】

(1) はじめに

法人税の課税標準は、益金から損金を控除した金額であるが、この立証責任は、被控訴人にある。したがって、被控訴人は、本件各更正処分等の期間(平成15年10月1日から平成18年9月30日まで。以下「本件課税期間」という。)における原判決別紙3記載の外注費(以下「本件外注費」という。)の不存在、すなわち、控訴人会社が、丙(以下「丙」という。)、丁(以下「丁」という。)、戊(以下「戊」という。)、D(以下「D」という。)、BとC(以下「B」という。)及びE(以下「E」という。)の6者(以下、上記6者を「本件外注先6者」という。)に外注した各工事(以下「本件各工事」という。)を完成させていないことについて立証責任を負っている。

これに対し、控訴人らは、本件外注先6者が控訴人会社に本件外注費を請求したことを示す請求書及び本件外注先6者が控訴人会社から本件外注費を領収したことを示す領収証(以下、これらを合わせて「本件請求書等」という。)に加え、本件外注費の存在を基礎付けるものとして、元請であるF株式会社(以下「F」という。)作成の控訴人会社に対する注文書、注文書(控)及び出来高調査表並びに控訴人会社作成のFに対する請書及び請求書等を提出し、また、一部ではあるが、当審において、本件外注先6者から、その下請業者並びに重機及びオペレーターの手配のみを行うブローカー(以下「ブローカー等」という。)に対する支払に関する請求書や領収書等(甲123ないし127の各1・2。以下「当審提出請求書等」という。)を提出し、本件外注費の存在をある程度推定させるに足る立証を尽くしている。

(2) 本件金銭流通表データについて

そもそも、大阪国税局査察部が控訴人会社に対し、平成19年8月7日に着手した犯則調査(以下「本件犯則調査」という。)時に、控訴人甲が所持していたパソコン(以下「代表者パソコン」という。)に保存されていたという本件外注先6者に対する支払額とされるものが入力されたデータ(乙42。以下「本件金銭流通表データ」という。)は、どのようなデータであるのか明確でない上、その内容は不正確であり、かつ、本件課税期間の一部のみしか存在しないデータにすぎない。

また、本件金銭流通表データの「現金支払」欄は、作成者である控訴人会社の経理担当者乙(以下「乙」という。)の判断で記載されていたものであるから、その趣旨は、同人の認識を基礎に考えるべきところ、同人によれば、同データは、本件外注先6者につき水増し請求がないかどうかをチェックするために作成していたにすぎず、控訴人会社の簿外資金を管理していた裏帳簿などではない。

本件金銭流通表データと丙の居宅から発見され、平成17年1月から同年12月までの支払額等が記載されているというメモ(乙48。以下「丙メモ」という。)とで一致する部分があることについても、同メモは、誰が何のために作成したのか判然とせず、丙が、年金の額

を知りたいがために乙からもらったものであるとする供述を排斥すべき理由はない。

また、本件金銭流通表データの「現金支払」欄と銀行振込等で支払われた金額とが一致するとしても、本件外注先6者に現金による本件外注費の支払があったことと矛盾するものではなく、同データの「現金支払」欄の記載が本件外注費を下回るとしても、そのことから、本件外注費が架空であると推認することはできない。

(3) 本件貸金庫の現金について

本件犯則調査が開始された平成19年8月7日当時、控訴人甲名義の原判決別紙5の番号1ないし6記載の貸金庫（以下「本件貸金庫」という。）に保管されていた現金6億8500万円のうち、平成18年9月期（平成17年10月1日から平成18年9月30日まで）中に株式会社K銀行四貫島支店（以下「四貫島支店」という。）から出金された、帯封に同支店の行員の印のある2億2000万円は、同支店の控訴人会社の当座預金口座（口座番号●●●●●●●●。以下「四貫島口座」という。）から出金されたものではない。

上記2億2000万円は、控訴人甲が控訴人会社の前代表者であった父M（平成19年1月●日死亡）から生前贈与を受けて保管していた旧1万円札の現金を、四貫島支店において新札に両替したものにすぎず、控訴人会社の四貫島口座からの出金とは無関係である。そのことは、控訴人甲の所得税の更正処分に対する審査請求における国税不服審判所の裁決（甲45）において、本件貸金庫の現金が本件外注費の架空計上によって捻出された簿外資産であるとは認められない旨判断されていることから明らかである。

仮に、平成18年4月28日から同年6月5日までの間に四貫島口座から出金された9000万円の東が本件貸金庫に保管され（乙83）、かつ、同時期における本件外注先6者への外注費合計8922万0810円が架空であるとするならば、同時期における控訴人会社の現金収支（いずれも約1億4600万円でほぼ均衡している。）のうち、本件外注先6者への外注費を除く現金収入は現金支出に充てられ、同外注費のほかに現金の余剰はほぼ生じず、他者に業務を発注する余剰などないことになる（乙80）。そうすると、控訴人会社は、自社の従業員のみで同期間の工事を行ったことになるが、そのようなことは、当時の出来高からみても不可能である。また、後記のとおり、控訴人会社が、そのような異常な利益の出る契約をFと締結することができることは、およそ考えられないし、本件外注先6者以外の者に業務を発注することなく工事を施工して出来高を計上し、上記利益を確保することなど不可能である。

(4) その他の簿外における現金の動きについて

控訴人甲名義の株式会社K銀行尼崎支店普通預金口座（●●●●●●●●）（以下「尼崎口座」という。）には、控訴人甲が供述するとおり、控訴人会社から本件外注先6者に本件外注費として支払う現金から、大体5%を営業協力金として徴収し、その現金は、尼崎口座の残高が概ね1000万円となるよう、振込や現金預入の方法で同口座に入金し、残りは会社の金庫に保管していた。

尼崎口座への入金額が、月々の本件外注費の5%を大きく上回るものが多いとか、月々の本件外注費の金額と無関係に変動しているとはいえない。そのことは、平成18年2月までの外注費の5%（約6600万円）と、同月までの尼崎口座への入金額（7150万円）とが、ほぼ近似していることから裏付けられる。

また、Mは、控訴人会社の株主ではないから、本件金銭流通表データにおける「株主配当」

や「配当」の記載は、控訴人会社が同欄記載の金額をMに支払ったことを裏付けるものではない。

(5) 控訴人らの主張について

ア 控訴人甲、乙、丙、丁及び戊の供述等によれば、本件外注費の大部分は、乙が直接現金で支払っており、本件金銭流通表データの「現金支払」欄の金額は、丙、戊、丁及びDについては、同人らの依頼により、生活費として別に渡していた金額であり、E及びBについては、控訴人会社からの貸付金等の返済として天引きする金額であったことが明らかである。

イ 控訴人らと、乙、丙、丁及び戊とが密接な関係を有するとしても、そのみで、同人らの供述について信用性が欠けるとはいえないし、同人らが共謀して虚偽を述べるメリットもない。

ウ ブローカー等に対する支払についても、戊の場合に、ブローカー等に支払う現金が不足することがあり得るとしても、Dや丙は、職長を務めることも多く、自らの労働の対価も発生し、戊の場合とは状況が異なるから、戊の場合のみを捉えて、本件外注先6者をすべて同様とみることはできない。また、戊にしても、プールしている現金を所持していれば、全く問題は生じない。

エ 本件外注先6者とブローカー等との契約は、一種の請負契約であり、本件外注先6者としても、依頼した仕事を完成してもらえば足りるから、口頭のやりとりによっても、契約内容を把握することは可能である。

オ また、控訴人会社の顧問税理士であり、本件における確定申告手続に関与したL税理士（以下「L税理士」という。）の供述に変遷や乙供述との不一致があるとしても、そもそも控訴人会社としては、本件外注先6者が工事を完成すれば足り、どのような方法・人数により工事を完成させたのかは問題とならないし、L税理士は、既に高齢であり、上記申告当時の様子を正確に記憶していない可能性も否定できないから、上記供述の変遷等もまた、本件外注費の支払を否定する事情とはなり得ない。

カ さらに、本件請求書等と整合しないというFの日報は、労務関係の書類であり、職長が適宜記載することも多いから、現場の実態を正しく反映したものではないし、代表者パソコン及び本件犯則調査時に乙の居宅から発見されたパソコン（以下「乙パソコン」という。）に保存されていたという日報データ（以下「本件日報データ」という。）がFの日報と一致するというのも、同社の日報作成者が、控訴人会社の日報を書き写したものにすぎないから当然のことであり、やはり、現場の実態を正しく反映したものではない（甲134、136）。したがって、本件日報データやFの日報と本件請求書等とが一致しないとしても、本件請求書等が虚偽であるとはいえない。

なお、本件日報データは、そもそも本件訴訟で証拠提出されていないから、裁決書の記載（乙3）に基づき、同データの内容を認定することは許されない。

(6) 本件外注先6者による本件各工事の完成について

ア 本件各工事について

控訴人会社は、Fを主な受注先とする中小規模の土木業者であり、控訴人会社専属の本件外注先6者に対する本件外注費が発生した工事は、すべて、控訴人会社がFから受注したものである。

控訴人会社が本件課税期間にFから受注した工事現場数は、約80あり、そのうち35現場（本件各工事）について、本件外注先6者にその全部又は一部を外注した。これら約80の現場の工事は、すべて完成し、控訴人会社は、Fから報酬を受領している。

イ Fからの受注

控訴人会社は、土工（土砂等を掘削、運搬したり、土砂を敷均、転圧して法面整形を行う。）の専門業者であり、各作業は、バックホウ（ショベルカー）、ブルドーザー、ダンプトラック等の建設機械（重機）により行うことから、これら进行操作するオペレーターが必要となる。

控訴人会社は、Fが示した図面等の資料に基づき、必要な機械の種類、台数及び作業時間を算定し、控訴人会社保有の重機で足りない現場については、土工の経験が豊富で、ブローカー等を通じて多くの機械やオペレーターを集めることのできる本件外注先6者に優先的に外注を行うこととしており、工事の内容等を説明して本件外注先6者に対し、受注の可否を確認するなどし、見積書を作成してFに提出し、控訴人会社が受注することになった場合は、Fから控訴人会社に注文書が発行され、これを受けて、控訴人会社がFに請書を提出していた。

本件各工事についても、注文書と請書が交わされており、控訴人会社は、Fから受領した注文書を、同社は、控訴人会社から受領した注文書（控）及び請書をそれぞれ保管している（甲66ないし100、118、119。ただし、300万円以下の契約では、注文書が発行されないことがある。）。Fと控訴人会社との間の請負契約は、土量に単価を乗じた契約であった。

ウ Fからの工事代金の支払

Fは、内部資料として出来高調査表を注文書単位で作成しており、これに毎月の進捗を記載し、毎月の出来高の9割相当の金額を控訴人会社に支払うべき額として、控訴人会社に通知していた。控訴人会社は、これに基づき、Fに対し、当月作業分について、翌月10日付けの請求書を翌月25日頃に発行し、翌々月16日頃に同社によって、控訴人会社の四貫島口座への振込み、あるいは手形により工事代金が支払われた（なお、翌月25日までに工事完成となったことにより発生した出来高は、Fと控訴人会社との間では、便宜的に翌月25日までに発行する当月分の出来高に含めて請求するものとされていた〔甲132〕）。

これらFと控訴人会社との間で交わされた注文書、注文書（控）、請書、出来高調査票及び請求書（甲66ないし100、118、119）によれば、控訴人会社が、Fから本件各工事を受注し、これをすべて完成させ、工事代金を受領したことは明らかである。

(7) 本件外注先6者への本件外注費の支払について

ア 本件外注先6者への本件外注費の支払

控訴人会社は、Fから工事が受注できた場合、上記（6）イの経緯を経て、本件外注先6者に工事を発注するが、控訴人会社と本件外注先6者との契約は、重機の種類により決定される単価に時間を乗じたものであった。

本件外注先6者からの本件請求書等（甲122の1ないし6、乙4ないし19）は、F作成の注文書、出来高調査表等の内容と比較すると、現場名が一致していること、工事時期や出来高発生時期がほぼ整合していること、並びに作業時間と投入機材及びこれらから

推計される出来高の土量とがほぼ整合していることなどが認められ、これによれば、本件請求書等が架空のものでないことは明らかである。

本件外注先6者は、当月分の出来高について、控訴人会社に対し、翌月10日頃、同日付け請求書により請求する。控訴人会社は、翌々月16日頃にFから支払を受けており、控訴人会社の乙は、翌々月20日頃、控訴人会社の四貫島口座から、定期的に必要となる経費分として2500万円ないし3000万円程度を残して出金し、控訴人会社の金庫で保管していた現金と合わせ、本件外注先6者に対し、現金で工事代金を支払っていた。

本件外注先6者への支払は、本件請求書等の金額の約5%を営業協力金として差し引き、家族の生活費として一定額を別途交付ないし指定の口座に振り込むよう依頼していた者（丙、戊、丁及びD）や貸付金等があった者（B及びE）については、その分を差し引き、本件外注先6者に支払う現金を確定していた。

イ 当審提出請求書等について

（ア）はじめに

本件外注先6者のうち、丙以外については、一部であるものの、原審口頭弁論終結後、後記（イ）ないし（カ）のとおり、ブローカー等との間の領収書や請求書（当審提出請求書等）が発見された（甲123ないし127の各1・2）。

そして、本件外注先6者は、控訴人会社の専属の下請けであり、控訴人会社からの本件外注費以外に、ブローカー等に対する支払の収入源を有していなかったから、控訴人会社が本件外注先6者に対し、本件外注費を支払ったことが推認される。

（イ）Bについて

Bは、平成18年4月から控訴人会社の外注先となり、ブローカー等であったW（以下「W」という。）及びX（以下「X」という。）に外注し、報酬を現金で支払った（甲125の1・2の各2枚目以降、甲126の1・2、甲137ないし139）。

Bは、本件犯則調査における査察の取調べに怒りや恐れを覚え、連絡先を告げずに突然現場から失踪して行方不明となり、原審段階では発見できなかったが、今回、Bが法事の関係で実家に連絡をしたことから、Bの母を通じて、その連絡先を知ることができ、協力が得られることになった。

（ウ）戊について

戊は、ブローカー等であったY（以下「Y」という。）に対し、現金で報酬を支払った（甲17、甲123の1・2、甲153）。

控訴人会社は、Yに対し、戊との取引に関する領収書等を捜すよう依頼していたところ、Yから領収書の耳の提出を受けた。また、控訴人会社は、原審終結後、戊からもYから受領したという領収書の提出を受けた。

（エ）Dについて

Dは、ブローカー等であったZ（同人は、控訴人甲との血縁関係はない。）に対し、現金で報酬を支払った（甲124の1・2）。

Dは、原審の途中である平成24年4月に脳梗塞を発症して以降意思疎通が困難となり、同人の妻に資料を捜すよう依頼していたところ、偶然、Zとの間の請求書等が発見された。

（オ）Eについて

Eは、ブローカー等であったb（以下「b」という。）に対し、現金で報酬を支払った（甲127の1・2）。

Bがbの連絡先を知っていたため、控訴人会社は、今般、Bを通じて、bに資料の提出を依頼することができた。

(カ) 丁について

丁は、平成17年9月当時、ブローカー等であったWに対する報酬の支払を依頼したBを通じ、Wに対し、現金で報酬を支払った（甲125の1・2の各1枚目、甲137、138）。

控訴人会社は、今般、Bを通じて、資料を入手することができた。

(キ) 丙について

丙についても、ブローカー等が判明したため、控訴人会社は、接触を試みたが、控訴人甲が査察による本件犯則調査を受けたことを知ると、協力を拒否されたため、資料の入手はできなかった。

ウ 当審提出請求書等の記載の信用性

上記イの当審提出請求書等に係る各用紙の製造時期は、本件課税期間以前であり、当審提出請求書等の作成時期と矛盾するものではない（甲174の1ないし4）。

また、当審提出請求書等が本件犯則調査で発見されなかったのは、被控訴人の単なる怠慢にすぎない。控訴人らは、原審段階からその発見に尽力しており、これを発見できなかったことにつき、控訴人らに責に帰すべき事由はない。D及び戊の本件犯則調査時とその後の相反する供述の一方のみを根拠として、当審提出請求書等の信用性を疑うことは相当ではないし、同人らから入手した当審提出請求書等は、もともと同人らが保管していたものではなく、偶然残っていたものが発見されたものであるから、同人らが当審提出請求書等を保有していたことは、同人らの供述と矛盾するものと捉えるべきではない。Bは、現場から去る際に、大部なものでなかったため、当審提出請求書等を保有していたというだけであり、bも銀行に所在を告げていなかっただけで、所在不明となったものではなく、自宅で当審提出請求書等を保管していた。Z、b、W及びXは、手元に残る利益が少額であったため、税務申告をしていなかったにすぎない。Wは、住宅ローンを借るため株式会社d（以下「d」という。）に便宜を図ってもらっていたにすぎず、同社で勤務した事実はない（甲177）。また、Xは、タクシー会社に勤務する傍ら、機械やオペレーターを集め、ブローカー等としての活動も問題なく両立させていた（甲139）。

エ その他の事情

上記イ及びウに加え、以下の各事情も、控訴人会社が本件外注先6者に対し、本件外注費を支払ったことを裏付けるに足る事情である。

(ア) 控訴人会社は、平成4年ころの数か月間ではあったが、本件外注先6者のうち丙及びDに対し、外注費を現金ではなく、銀行振込で支払ったことがあった（甲144、145）。

(イ) 本件各工場の現場は、その多くが、最寄りのATMから離れていたり、末端に預金口座を持たない日雇いの労働者がいることなどから、現金払いのニーズが相応にあり、控訴人会社の本件外注先6者に対する支払が現金でされていたことも、業界の実態として、決して特異なものではなかった。

(ウ) 控訴人会社のパート従業員 e は、乙から本件外注先 6 者に対し、現金が手渡される現場に居合わせたことを陳述し (甲 1 7 5)、喫茶店の店主 f は、同人の喫茶店で E が、b に対して現金の受渡しをしていたことを陳述している (甲 1 7 6)。

(8) 本件外注費を架空とした場合の利益率の異常性について

本件外注費が架空であったとした場合、本件外注先 6 者の従事した本件各工事は、ブローカー等に依頼せずに工事を完成できる可能性が極めて低い。たとえば、平成 1 8 年 4 月から 8 月までの●●の現場 1 つを見ても、控訴人会社が所有する重機 (バックホウ、ダンプトラック、ブルドーザー) から同現場以外に配備されていた重機を控除すると、投入可能な重機は、各種数台程度にすぎないことになるから、7 0 万 m³を超える同期間の出来高を達成することは、到底できない (甲 1 4 3)。

また、本件外注費を架空計上しつつ、簿外で発注するという処理は、経験則に照らしても合理的とは認められないし、そのようなことをうかがわせる事情は見当たらない。

さらに、本件各事業年度についてみれば、本件外注費を計上した控訴人会社の営業利益率が約 1. 1 3 % ないしマイナス 6. 0 4 % であるのに対し、本件外注費を控除した場合の控訴人会社の営業利益率は、約 2 2. 8 5 % ないし 5 0. 9 9 % となる。このような利益率は、財務省が公表する年次別法人企業統計調査による小規模建設業 (資本金 1 0 0 0 万円以上 5 0 0 0 万円未満) の営業利益率が、0. 9 % 程度 (建設業一般でも 1. 5 %) であること (甲 1 1 1、1 1 2)、F の平成 1 7 年 9 月期の売上高営業利益率が 0. 0 5 %、平成 1 8 年 9 月期が 4. 8 % であること (甲 1 1 3)、国土交通省が建設業法に基づき実施する経営事項審査の公開データによる同規模の土木建設業者の売上高営業利益率が、0. 6 5 8 % ないし 6. 3 1 3 % であること、F のさらに元請会社の売上高営業利益率も、2. 8 3 8 % ないし 2. 5 4 2 % にとどまること (甲 1 8 1、1 9 6)、F から受注した他の下請会社の売上高営業利益率も、6. 8 1 0 % ないしマイナス 2. 3 9 4 % にとどまること (甲 1 8 2 ないし 1 9 4、1 9 7、1 9 8)、控訴人会社が F から受注した工事の多くは公共工事であり、適正価格で発注されていると考えられることなどに照らしても、極めて異常に高率な営業利益率である。そうすると、控訴人会社が上記のような高率な営業利益率を達成することはあり得ないから、本件外注費を架空とみることは相当でない。

【被控訴人】

(1) はじめに

本件において立証の対象となる事実は、控訴人会社が本件外注先 6 者に対し、本件外注費として計上された金員を支払った事実がないことであり、本件各工事を本件外注先 6 者が完成させていない事実は、その間接事実にすぎないから、被控訴人は、同事実を立証しなくとも、他の様々な間接事実を立証することにより、控訴人会社が本件外注先 6 者に対して本件外注費として計上された金員を支払った事実がないことを立証すれば足りる。

(2) 本件金銭流通表データについて

本件金銭流通表データは、本件課税期間 (平成 1 5 年 1 0 月から平成 1 8 年 9 月まで) 3 6 か月間のうち、平成 1 6 年 1 0 月を除く平成 1 5 年 1 0 月から平成 1 7 年 1 1 月までの 2 5 か月分が把握されており、その「現金支払」欄に高い信用性が認められることにも照らせば、本件課税期間の一部について、データが把握されていないとしても、その信用性が否定されるものではない。

本件金銭流通表データには、本件外注先6者とは無関係なS及びMへの支払金額が記載されている一方、本件外注先6者からの請求金額は記載されていないから、同データが、外注費増しの有無のチェックのために作成されたものとするこの証言は信用できない。

(3) 本件貸金庫の現金について

本件貸金庫に保管されていた現金のうち少なくとも2億2000万円は、控訴人会社の四貫島口座から出金された現金の一部と認められ、本件外注費を架空計上したことにより捻出したものである。

控訴人甲がMから10億円の生前贈与を受けたことを的確に裏付ける証拠はないし、新紙幣の流通が旧紙幣の効力に影響するものでないことに照らせば、旧札を新札に両替したとする控訴人甲の供述は信用できない。

(4) その他の簿外における現金の動きについて

平成15年11月から平成18年2月までの尼崎口座への現金入金額は、対応する月の本件外注費の金額に5%を乗じた額と無関係に変動している(乙96)から、尼崎口座に現金で入金された金員が、営業協力金名目で本件外注先6者から本件外注費の5%程度を徴収したものであるとは認められない。

(5) 控訴人らの主張について

本件外注先6者からブローカー等に対して支払がされたことを裏付ける客観的証拠は、当審提出請求書等があるのみであるが、その信用性は、後記(7)ウのとおり、極めて乏しい。

また、本件外注先6者がした確定申告の内容を前提として、本件外注先6者の各収入金額から各支出金額を差し引くと、戊のみならず、いずれの者も、多額の現金不足が生じる結果となる(乙97)、仮に、本件外注先6者が一時的にブローカー等への支払を賄えるだけの現金をプールしていたとしても、本件外注先6者が、毎年、現金不足となるような取引をあえて継続していたとは考えられない。

(6) 本件外注先6者による工事の完成について

本件では、外形上は、本件外注費が控訴人会社から本件外注先6者に対して支払われたという体裁となっている本件請求書等の内容の信用性が争われているから、本件請求書等の内容と、その他の各種書面の内容とが整合していることから直ちに、本件請求書等の内容につき、信用性が認められるとはいえない。

(7) 本件外注先6者への本件外注費の支払について

ア 控訴人会社が、本件外注先6者に対し、本件外注費を支払った事実は否認する。

イ 本件外注先6者が、ブローカー等に対し、外注費を支払った事実は否認する。当審提出請求書等は、下記ウのとおり、その信用性は低い。

ウ 当審提出請求書等は、本件犯則調査による関係先(戊、D及びBの居宅等)の網羅的な調査によっても発見されていなかったこと、控訴人会社は、不服申立て及び原審においても、これらを一併提出しなかったこと、Dは、本件犯則調査及び国税不服審判所の調査において、下請業者に外注したことはないと供述し(乙3、33)、原審では領収書等は現存しない旨陳述していること(甲12)、戊は、国税不服審判所の調査において、領収書ももらっておらず(乙3)、原審では領収書等を保管していないと各供述していること(甲11、証人戊)、Bは、平成20年当時、住居を転々としており、bは、平成18年8月以降所在不明となり、金融機関の申し立てた不動産競売事件が公示送達によって進行されていたか

ら、Bやbが、請求書等を保管していたというのは不自然であること、ブローカー等であるというZ、W、X及びbは、いずれも所得税の確定申告書を提出していなかったこと（乙117）、当時、Wはdで勤務し、Xはg株式会社（当時の商号）で勤務していたこと（乙118ないし123）などに照らせば、当審提出請求書等の信用性は極めて低い。

エ 控訴人会社が丙及びDに対して外注費を振込みで支払ったのは、平成4年当時のことである（甲144、145）から、これをもって、本件課税期間に計上された本件外注費が支払われたことを推認させるものではない。

オ 外注費の現金支払が業界の実態であることは争う。

カ 本件外注費の授受の目撃者の存在については、否認し、争う。

（8）本件外注費を架空とした場合の利益率の異常性について争う。

5 第2事件の補充主張

【控訴人甲】

（1）はじめに

租税確定処分は、第三者の利害に影響するところが少なく、それを信頼する第三者の保護を考慮する必要性がないことや、租税実体法上、理由のない利得の保有を国や地方公共団体に認めることは正義・公平の観点から見て適切でないから、課税要件の根幹に関する重大な瑕疵があれば、これが明白でなくても、無効と解すべきである（最高裁昭和48年4月26日第一小法廷判決・民集27巻3号929頁）。

（2）本件第二次納税義務の要件を欠くことについて

そもそも、控訴人会社は、第1事件で主張したとおり、本件各更正処分等による納税義務を負わない。したがって、控訴人甲は、本件第二次納税義務を負わない。

また、被控訴人は、控訴人会社の四貫島口座から出金された現金が控訴人甲の支配下に置かれたことをもって、控訴人会社から控訴人甲への無償譲渡、あるいは、利益を与える処分（以下「無償譲渡等」という。）であると認定している。しかしながら、会社の代表者が用途を定めて会社の口座から現金を出金すれば、その財産権が代表者個人に移転するというのであれば、およそすべての中小企業において、会社から代表者への無償譲渡等が日常的に発生することになり、著しく不当な結果を生ずる。したがって、控訴人会社の四貫島口座からの出金をもって、控訴人甲への無償譲渡等とみることはできない。

このように、控訴人甲は、国税徴収法39条の要件を満たさないから、控訴人会社の第二次納税義務者ではなく、したがって、本件第二次納税義務を負わない。

（3）重大かつ明白な瑕疵があることについて

ア 瑕疵の重大性は、上記（2）の事情から明らかである。

イ また、瑕疵の重大性に加え、瑕疵の明白性が必要であるとしても、以下のとおり、本件告知処分の瑕疵は明白であり、控訴人会社の四貫島口座から出金された現金の全額が控訴人甲に対する無償譲渡等であると認定すべき合理的理由はない。

（ア）控訴人甲は、控訴人会社における唯一の株主兼代表取締役であるが、そのような属性は、大多数の中小企業と異なるものでないから、上記合理的理由にならない。

（イ）控訴人甲名義の尼崎口座からその妻名義で使用されたクレジットカードの利用額が引き落とされているものの、被控訴人は、同口座が控訴人会社の接待費用等として管理さ

れている口座であることを認識していたから、個人的な費消は、ごく僅少にとどまるにすぎない。平成15年11月25日から平成18年4月20日までの尼崎口座への入金総額は、1億1070万5765円に上るが(乙96)、控訴人甲の妻名義でのカード使用は、268万2733円にすぎず(甲45)、このうち、私的費消は、196万7311円にとどまる。

したがって、尼崎口座から、控訴人甲の妻のカード使用分が引き落とされていることは、268万2722円(もしくは196万7311円)を超えて、控訴人会社の四貫島口座からの出金額全額についての無償譲渡等の根拠となり得るものではない。

(ウ) 四貫島支店から出金された本件貸金庫に保管されていた現金2億2000万円は、控訴人会社の四貫島口座から出金されたものではなく、控訴人甲がMから生前贈与により取得した旧札を四貫島支店で両替したものにすぎない。したがって、この程度の実態から、四貫島口座からの出金分全額について、控訴人会社から控訴人甲に対する無償譲渡等を認定することに何ら合理的理由はない。

仮に、本件貸金庫の現金をもって、控訴人会社から控訴人甲への無償譲渡等とみる合理的理由があるとしても、その限度は、上記2億2000万円に限られるというべきである。

(4) 不利益を甘受させることが著しく不当であることについて

上記(2)及び(3)によれば、本件告知処分による課税は、課税要件の根幹についての違法を有する本件告知処分により、控訴人甲に8億円近い金額の納税義務を負担させるものであって、不服申立期間経過による不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的事情に該当するものというべきである。

なお、本件外注費の架空計上の事実は、控訴人会社から控訴人甲への無償譲渡等の事実とは全く異なる事実であり、それにより、被控訴人の認定に影響を与えたという関係にはない。また、控訴人甲が控訴人会社の簿外資産の一部を個人的に費消したとしても、その額は極めて僅少であり、かつ、これらについては、役員賞与と認定され、既に所得税を課されている。また、本件告知処分に基づく充当処分として差押え及び換価された財産は、全て現金か預金債権であり、第三者の信頼を保護する必要は皆無である。

したがって、本件告知処分には、課税要件に重大な瑕疵があり、かつ、控訴人甲に不利益を甘受させることが著しく不当と認められる例外的事情があるものと認められる。

【被控訴人】

(1) はじめに

行政処分が無効であるというためには、当該処分に重大かつ明白な瑕疵がなければならず、瑕疵が明白であるかどうかは、処分要件の存在を肯定する処分庁の認定の誤認であることが、処分成立の当初から、外形上、客観的に明白であるかどうかにより判定すべきものと解される。このことは、課税処分についても、原則として同様である。

控訴人甲の指摘する判例は、納税者に不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的な事情がある場合に、明白性の要件を満たさなくとも無効となる余地があることを判示したものにすぎず、課税処分について、一般に明白性の要件が必要でないとするものではない。

(2) 本件第二次納税義務の要件を欠くことについて

控訴人会社が本件各更正処分等による納税義務を負うことは、第1事件についての被控訴人の主張のとおりである。

また、控訴人会社の四貫島口座から出金された現金の使途は、控訴人甲が、その個人的な使途を含め、決定していたものと認められるから、同現金は、四貫島口座から出金された時点において、控訴人甲の支配下に置かれ、当該現金の所有権が控訴人会社から控訴人甲に移転したものである。したがって、上記現金は、控訴人会社から控訴人甲に対し、無償譲渡等がされたものである。

(3) 重大かつ明白な瑕疵があることについて

会社代表者であっても、会社のための口座から自己や家族の私的なクレジットカードの引落口座に指定するなどという、会社の資産と個人の資産とを渾然一体とさせる行為を行うことは、通常考えにくい。したがって、控訴人甲の妻が自己名義のクレジットカードの引落口座を控訴人甲名義の尼崎口座に指定していた事実は、四貫島口座から出金された現金について、控訴人甲に無償譲渡等がされたことと認定する合理的な理由の一つとなるといえる。

控訴人甲は、本件犯則調査時には、尼崎口座を実質的に管理していたのは自らであることを認めており、乙は、控訴人甲の指示で、単に尼崎口座の入出金をしていたにすぎない。そうすると、尼崎口座の預金が控訴人会社の接待費用等に費消されていたとしても、四貫島口座から引き出された現金が、控訴人甲の個人的な使途に費消するために尼崎口座に入金されたものであるとして、被控訴人が四貫島口座からの出金をもって、控訴人甲に無償譲渡等がされたことと認定することには、それなりの合理的理由があった。

本件貸金庫の現金は、控訴人甲がMから生前贈与を受けたものとは認められず、このうち少なくとも2億2000万円は、四貫島口座から出金されたものであり、控訴人会社が本件外注費を架空に計上することにより、捻出したものである。

以上によれば、大阪国税局長が、四貫島口座から出金された現金について、控訴人会社から控訴人甲に対し、無償譲渡等がされたことと認定したことには、それなりの合理的理由が認められる。

(4) 不利益を甘受させることが著しく不当であることについて

控訴人甲が、控訴人会社の唯一の株主兼代表取締役として、本件外注費の架空計上に関わり、それにより捻出した控訴人会社の簿外資産の一部を個人的な使途に充てるなどしていたことからすれば、控訴人甲には、不服申立期間経過による不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的事情は認められない。

なお、取締役等に対する金員の支給が役員賞与に該当するかどうかは、法人税の課税標準の算定に際し、控除すべき損金に該当するかという観点の問題であり、他方、同支給が国税徴収法39条の無償譲渡等に該当するかどうかは、本来の納税義務者に代わり、第二次納税義務を負担させることができるかという観点の問題であり、両者は、その観点も問題となる局面も異なるから、両者の判断には、関連性を認めることはできない。

第3 当裁判所の判断

1 判断の骨子

当裁判所も、控訴人らの請求は、いずれも理由がないものと判断する。

その理由は、次の2において原判決を補正し、後記3のとおり第1事件の補充主張に対する判断及び後記4のとおり第2事件の補充主張に対する判断を各加えるほかは、原判決「事実及

び理由」中第3「当裁判所の判断」1及び2（20頁7行目から44頁5行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の補正

(1) 21頁初行末尾の次で改行し、以下のとおり加える。

「なお、本件金銭流通表データ（乙42）の表左上に「0411.10」の記載のある表（乙42の34頁）は、「0412.10」の誤記であり、平成16年11月を従事年月とする同年12月分の表であると認められる（乙95）。他方、同年10月を従事年月とする同年11月分の本件金銭流通表データは、提出されていない。また、同表左上に「0503.10」の記載のある表が2枚存在するが（乙42の37、38頁）、同37頁の表が平成17年3月分（同年2月従事分）、同38頁の表が同年4月分（同年3月従事分）の表であると認められる。以下、（イ）ないし（カ）についても同様である。」

(2) 23頁7行目末尾の次で改行し、以下のとおり加える。

「(エ) 控訴人らは、本件日報データは、本件において、そもそも証拠として提出されていないものであるから、これに依拠することはできない旨主張する。しかしながら、控訴人らの主張によっても、本件日報データの内容それ自体の信憑性はともかくとして、控訴人甲、控訴人会社及び乙の各パソコン内に控訴人会社の工事日報に関するデータが存在し、Fの工事日報と一致するものがあること、同データの内容が本件請求書等の内容とは異なることは、同社の従業員も否定していないこと（甲134、136）などに照らせば、同データの内容が、平成22年8月30日付けの裁決書（乙3）において整理された内容のものであったことを疑うべき特段の事情はなく、同データの内容は、上記(ア)ないし(ウ)のとおりに推認することができるというべきである。」

(3) 23頁16・17行目「歯科医院の内装工事」を「複数の歯科医院のレントゲン室等の特殊な内装工事」、同17行目「第1事件乙3」を「第1事件乙3、62」と各改める。

(4) 26頁12行目末尾の次で改行し、以下のとおり加える。

「一方、本件金銭流通表データの平成15年11月分ないし平成16年1月分、平成17年1月分ないし同年12月分には、『Sさん』又は『現場Sさん』欄に、それぞれ30万円が記載されている（乙42）。」

(5) 26頁17行目末尾の次で改行し、以下のとおり加える。

「一方、本件金銭流通表データ（平成15年11月分ないし平成17年12月分、ただし、発見されていない平成16年11月分を除く。）の各「現金支払」欄のうち「株主配当」欄に、それぞれ100万円が記載されている（乙42）。」

(6) 26頁21行目「番号●●」を「番号●●」、同22行目「番号●●」を「番号●●」と各改める。

(7) 26頁25行目「そのうち」から27頁4行目「されており、」までの部分を次のとおり改める。

「そのうち、帯封に平成15年10月から平成18年9月までの間（本件課税期間）の日付のある1万円札100枚及び1000枚の束4億円分は、同期間の控訴人会社の四貫島口座から出金された現金を原資として調達したものとみることに矛盾はなく、そのうち、少なくとも平成17年10月から平成18年9月までの間（平成18年9月期）に出金されたことが明らかな2億6100万円の束のうち、四貫島支店から出金されたことが明ら

かな2億2000万円（1000万円の束22個）については、全ての束の出金可能期間において、控訴人会社の四貫島口座から対応する金額の現金出金がされており、

(8) 28頁17行目「原告会社の四貫島口座」から同18・19行目「認められるところ、」までの部分を「四貫島支店から出金された帯封のある1万円札1000枚の束が2億2000万円分保管されているが、これらは、いずれも、帯封作成の時期や金額に照らし、控訴人会社の四貫島口座から出金されたものとみて矛盾はないところ、」、同25行目「捻出された」を「捻出され、控訴人会社の四貫島口座から出金された」と各改める。

(9) 29頁13行目から同16行目「信用することができない。」までの部分を次のとおり改める。

「（新紙幣の発行・流通開始は、平成16年11月1日であったところ〔甲51の2〕、財務省及び日本銀行は、新紙幣の発行・流通の約3か月前の同年8月10日以降、新紙幣が発行・流通したからといって、旧紙幣の効力が何ら影響されるものではないことを広報していたのであるから〔甲51の1〕、控訴人甲がその後約2年が経過した平成18年9月期に至っても、なお上記のような誤信をして、1000万円単位の紙幣の両替を頻繁かつ継続的に行っていたとは、およそ考え難い。これに加え、仮に、控訴人甲がそのように誤信していたのであれば、たとえ保有していた旧紙幣が大量であるとしても、新紙幣への両替を、上記新紙幣の発行後できるだけ速やかに一気に実施し、上記の懸念を払拭することも決して困難なことではなかったといえることができる。また、本件貸金庫に保管されていた現金6億8500万円のうち、四貫島支店の貸金庫には2000万円しか保管されていなかったのであるから〔原判決別紙5番号2〕、仮に、控訴人らの述べるような四貫島支店での両替行為が行われたとするならば、それは、同支店の近隣にあるともいえない場所に設置されていた他行の貸金庫に保管されていた現金を四貫島支店にまで運搬・搬入して両替した上で、他行の貸金庫に戻す形で行われたものと考えられるところ、多額の現金を持ち運ぶリスクを有するこのような両替行為が行われたとするのは、余りにも不自然かつ不合理と言わざるを得ない。）ことに加え、控訴人甲は、納税意識が欠如していたとしながらも、Mから受け取った金員については、贈与税の申告・納税が必要であることを知りながら、これを行わなかった旨を平成19年12月12日付け質問てん末書（乙77）において認めていることをも勘案すれば、およそ信用することができない。」

(10) 29頁25行目「振り込まれており」を「入金されており」と改める。

(11) 31頁初行「振り込む金額」の次に「(丙については、同人宅に持参する現金の額)」を加える。

(12) 32頁4行目「一切なく、」を「、原審段階では一切提出されておらず、」と改める。

(13) 33頁9行目「記載がなく（乙64～66）、」の次に「Eに対する本件外注費の先払いやその返済についても、控訴人会社の帳簿書類に記載はなく（乙20ないし22、64ないし66、78ないし80）、」を加える。

(14) 33頁17行目「できない。」の次に「現に、乙宅からは、本件請求書等に使用されたものと同じの本件外注先6者の印鑑ないしゴム印が一部発見されている（乙50）。乙は、上記印鑑等を所持していた理由を、安全衛生関係等の書類作成を代行していたからにすぎないと供述する（甲15、証人乙）が、そのこと自体いささか不自然であるのみならず、仮にそのような事実が存したとしても、そのことにより、本件請求書等の作成に乙ないし控訴人会社の

関係者が関与したことをうかがわせることが否定されるものではない。」を加える。

- (15) 34頁21行目、同23行目及び35頁10行目の各「二つの現場」をいずれも「●●及び●●の各現場」と改める。
- (16) 37頁初行「乙の供述（証人乙）」を「乙の供述等（甲15、証人乙）」、同2行目「上記供述」を「上記供述等」と各改める。
- (17) 41頁14行目及び42頁初行の各「四貫島口座から出金された現金について、」をいずれも「四貫島口座から出金された現金の全部について、」と改める。
- (18) 42頁初行「西淀川税務署長」を「大阪国税局長」と改める。

3 第1事件の補充主張に対する判断

(1) はじめに

- ア 当裁判所も、本件請求書等の内容は虚偽であり、本件外注費は、架空に計上されたものと判断する。
- イ 本件外注費の存在を裏付けるという本件請求書等及びこれに沿う関係者の陳述、供述（甲9ないし12、15、16、34ないし38、59ないし64、137、証人乙、同丙、同戊、同丁、同L、控訴人甲本人）は、いずれも信用することができないし、本件外注先6者とブローカー等との間の当審提出請求書等及びこれに沿う関係者の陳述（甲17、137ないし139、153）についても、信用することができない。また、控訴人会社がFから請け負った本件各工事を控訴人会社側で完成させていたことが認められるとしても、このような事実は、上記判断を左右するものではない。
- ウ 前記アの理由の詳細は、以下のとおりである。

(2) 本件金銭流通表データについて

- ア 控訴人らは、本件金銭流通表データが、本件外注先6者からの外注費の水増し請求がないかどうかをチェックするために作成していたにすぎないことや、同データの記載が、本件外注先6者に対して現金による本件外注費の支払があったことと矛盾するものではないなどと主張し、証拠（甲15、16、36、証人乙、控訴人甲本人）中には、これに沿う部分がある。
- イ しかしながら、前記1（原判決27頁8行目から28頁14行目までを引用）で認定、判断したとおり、本件金銭流通表データの「現金支払」欄に記録された金額は、原判決別表2-1ないし同2-4記載のとおり、丁、戊及びDの各銀行口座への振込額とほぼ一致し、丙メモの「残金」欄の金額と完全に一致していること、他方、その額は、本件外注費の金額をはるかに下回っていることが認められる。そして、本件金銭流通表データの作成目的に関する乙の陳述、供述は、同データに本件外注費の金額が記録されていないことや、丙メモの作成目的等に関する供述が不自然であることなどに照らし、信用できない。これらに照らせば、本件金銭流通表データの「現金支払」欄には、控訴人会社から本件外注先6者に対する毎月の支払金額が記録されているものと認められ、このことは、本件外注費が実際には支払われていないことを推認させるというべきである。
- ウ また、控訴人らは、本件金銭流通表データは、乙が作成したもので、控訴人甲は、作成に関与せず、その存在も知らなかった旨主張し、証拠（甲15、16、36、証人乙、控訴人甲本人）中には、これに沿う部分が存在する。

しかしながら、本件金銭流通表データが、控訴人甲が旅行先に持参していた代表者パソ

コンに保存されていた一方、乙パソコンには保存されていなかったことからすれば、同データの作成にMが関与したかどうかはともかくとして、同データの作成には、乙のみが関与し、控訴人甲がその作成に全く関与していないとか、その存在すら認識していなかったなどということは、到底考えられない。

エ 以上のイ及びウに加え、本件金銭流通表データは、その記載の趣旨がすべての項目について明確となっているとはいえないものの、以下のような性質を有するものであることからすれば、控訴人会社が四貫島口座から引き下ろした現金の用途を管理するためのものであったと推認するのが相当である。

すなわち、本件金銭流通表データの「当座四貫島」、「当座H」、「立替h」（又は「立替h」）及び「V」の各「小切手金額（引き出し）」欄の金額は、それぞれ、控訴人会社名義の四貫島口座の当座勘定の利用明細及び元帳（甲121、乙75）、株式会社H銀行歌島橋支店当座預金口座（口座番号●●●●）の当座勘定照合表（乙85）、h信用組合の西淀川支店普通預金口座（口座番号●●●●）の普通預金元帳（乙87）及び尼崎口座の普通預金元帳（乙46）の現金（小切手）の入出金額に合致しており、そのことに照らせば、控訴人会社は、同データに基づき、当月に各口座から入出金したことによって控訴人会社の手許に残る現金の額を把握していたことが推認される。

また、本件金銭流通表データの「現金支払」欄及び左側欄外の表には、現金の用途であると考えられる本件外注先6者に加え、「株主配当」（証人乙、控訴人甲本人）及び「Sさん」（乙47、55）などの記載のほか、「i給料」、「本店」、「中国支店」、「現場」、「預かり」、「甲」、「利益」及び「互助会先払金」等の記載があるところ、上記のとおり把握される手許現金が0円になるように各種の項目に金額が振り分けられていることが認められることに照らせば、これらは、引き下ろした手許現金の処理（用途やプール先など）を示したものと推認することができる。

なお、乙は、上記の「本店」、「中国支店」、「現場」、「預かり」及び「甲」等は、控訴人会社のFに対する売上のうち、本件外注先6者に関するものを挙げた旨供述ないし陳述する（甲36、証人乙）。しかしながら、本件全証拠によっても、これらの金額の具体的な根拠は明らかではなく、このことに加え、これらの金額が、手許現金に振り分けられていることに照らせば、上記供述等の合理性には疑問があり、にわかに採用することはできない。

オ したがって、控訴人らの前記アの主張は採用できない。

(3) 本件貸金庫の現金について

ア 控訴人らは、四貫島口座から出金された現金と本件貸金庫の現金との間に関連性はなく、本件貸金庫内の現金は、控訴人甲が父Mから生前贈与を受けた現金であり、本件課税期間に係る四貫島支店の帯封のあるものは、同支店において、1万円札のデザインの変更に伴い、旧札を徐々に新札に両替したにすぎない旨主張し、証拠（甲52、乙77、控訴人甲本人）中には、これに沿う部分がある。

イ しかしながら、前記1（原判決26頁18行目から27頁6行目まで及び28頁15行目から29頁21行目までを、それぞれ同2により補正の上引用）で認定、判断したとおり、控訴人甲が約10億円もの大金の生前贈与を受けたことを裏付ける的確かつ客観的な証拠はなく、上記アの証拠もまた、にわかに信用することができないし、Mや控訴人甲が控訴人会社から、本件貸金庫内の現金に相当する報酬額を受領していたことをうかがわせ

る証拠もないから、四貫島支店から引き出された平成18年9月期中の帯封のある現金2億2000万円（1000万円束22個）は、本件外注費の架空計上によるもの、すなわち、四貫島口座から引き下ろされた現金の一部であると認めるのが相当である。

なお、証拠（乙83）によれば、本件貸金庫内には、本件課税期間外に出金されたとみられる帯封のある現金の束が2億4200万円分及び出金時期不明の同様の束が4300万円分存在したことが認められる。しかしながら、これもまた、本件課税期間外に、架空外注費を計上するなどして捻出されたものである可能性も否定できないから、このような束が存在するからといって、上記認定が左右されるものではない。貸金庫の開閉が多数回に及ぶものであったとしても、そのことも、上記認定を左右するものではない。

ウ また、控訴人らは、平成18年4月28日から同年6月5日までの期間を例にとって、四貫島口座からの出金が本件貸金庫に保管されたとした場合には、現金の余剰が生ずることがないから、控訴人会社が他社に業務を発注する余裕がないことになる旨指摘する。

しかしながら、控訴人会社のような業種においては、任意の一定の期間について見れば、収支が悪化していることも、珍しいことではないと考えられる。その場合には、従前の余剰を用いるなどして（被控訴人の主張によれば、架空外注費により相当額が捻出され得ることになるし、控訴人らの主張においても、控訴人会社の事務所の金庫内に一定額がプールされていたことがうかがわれる。）、当該期間の資金繰りを行うことも考えられるところである。したがって、控訴人らの上記主張は採用できない。

エ 以上によれば、控訴人らの前記アの主張は採用できない。

（4）その他の簿外における現金の動きについて

ア 控訴人らは、本件外注費から控除していたという約5%の営業協力金については、一定期間の尼崎口座への入金額の合計が本件外注費の5%に近似することから裏付けられること、Mへの支払は、控訴人会社からの支払ではなく、本件金銭流通表データの「株主配当」がこれを意味するものではないなどと主張する。

イ しかしながら、前記1（原判決30頁15行目「また、」から同23行目までを引用）で認定、判断したとおり、本件外注費の5%程度を営業協力金として徴収していた旨の控訴人らの上記アの主張は、尼崎口座への毎月の入金額の推移（乙96によれば、平成15年11月から平成18年4月までの期間において、現金による入金のみを見ても、本件外注費の10%を上回る入金があった月が6か月あるなど、月々の入金額は、本件外注費の金額とは無関係に変動しているといえる。）に照らし、採用できない。

また、控訴人らは、営業協力金については、尼崎口座の残高が概ね1000万円となるよう同口座に入金し、その余を事務所内の金庫で保管していた旨主張する。しかしながら、証拠（乙46）に照らせば、入金後の尼崎口座の残高が概ね1000万円となるように入金されていたとは、にわかに認め難いから、控訴人らの上記主張も採用できない。

さらに、前記1（原判決30頁5行目から同15行目「できない。」までを引用）で認定、判断したとおり、控訴人会社が簿外資金からMに毎月100万円を支払っていたことも認められる。

ウ 以上に加え、前記（2）エで認定、判断したとおり、本件金銭流通表データには、控訴人会社の簿外で処理されている本件外注先6者への「現金支払」、「株主配当」、「V」及び「Sさん」などの記載があり、これらへの出金が客観的証拠等により裏付けられていると

いえることをも勘案すれば、控訴人会社は、同データにより、控訴人会社の簿外資金の管理をしていたことが推認されるものというべきである。

エ 以上によれば、控訴人らの前記アの主張は採用できない。

(5) 控訴人らの主張について

ア はじめに

控訴人らは、控訴人会社は、本件外注費の大部分を本件外注先6者に現金で支払っていた旨主張し、前記(1)イの各証拠中には、これに沿う部分が存在する。

しかしながら、前記1(原判決30頁24行目から35頁23行目までを同2で補正の上引用)で認定、判断し、後記イないしカで判断を補充するとおり、上記証拠(ただし、当審提出請求書等については、後記(7)イ及びウで詳論する。)は、にわかに信用することができない。

イ 本件外注先6者との通謀の可能性について

(ア) 控訴人らは、本件において、本件外注先6者が通謀して虚偽の供述をするメリットはない旨主張する。

(イ) しかしながら、前記第2の2(原判決6頁23頁から7頁4行目までを引用)及び前記1(原判決31頁8行目から同13行目までを引用)で認定、判断したとおり、前記(1)の証拠に係る関係者は、以下のとおり控訴人らと密接な関係を有していたことが認められる。

すなわち、乙は、控訴人甲とは大学時代の同級生であったばかりか、控訴人会社に就職し、本件犯則調査時において、10年以上にわたり、経理事務に携わっていた者である(甲15)。Lは、Mが代表取締役であった時代から控訴人会社の顧問税理士を務め、当時は、控訴人会社の監査役として登記されていた者である(甲35、弁論の全趣旨)。また、本件外注先6者は、控訴人甲と親族関係にあたり(丙、丁)、中学生からの知人であったり(E)、控訴人会社やその専属下請会社の元従業員である(戊、B、D)者であり、いずれも控訴人らとは密接な関係があったのみならず、控訴人らの主張によれば、いずれも控訴人会社の専属下請であるとされていた者らであったから、少なくとも当時は、経済的にみれば、控訴人会社に依存する関係にあったとみられる。そうすると、本件外注先6者が控訴人らの利益を図ることは、自らの利益にも密接に関係することであることは明白である。現に、本件犯則調査段階においても、少なくとも本件外注先6者のうち、丙は、Mに対しては並々ならぬ恩義を感じており、同人の築き上げた控訴人会社を汚すことは自分の口からは言いたくない(乙30)、戊は、控訴人会社には、三十数年間世話になっており、また、Mへの義理があるので、控訴人会社にとって不利になるようなことは自分の口からは言えない(乙32)、Bは、控訴人甲には義理があるので、控訴人会社の件については話すつもりはない(乙35)などと供述し、控訴人らに対する恩義と国税当局に対する非協力的な態度を明確に示している。また、控訴人甲においても、本件外注先6者のことを、無理がきく相手であるとも述べている(控訴人甲本人24頁)。

(ウ) そうすると、本件外注先6者は、少なくとも本件当時は、控訴人らとの間に経済的にも心情的にも密接な関係があったものと認められるから、その内容が虚偽であることを知りながら、自ら及び控訴人らの利益を図るため、控訴人らの依頼や指示に基づいて、

控訴人らの意向に沿った書類を作成したり、税務当局の調査に対して口裏を合わせたりする動機を十分に有していたものというべきである。したがって、乙及び本件外注先6者の陳述、供述並びに本件請求書等の信用性を判断するについては、このことを念頭に置きつつ、合理性や他の裏付け証拠の有無等を考慮して、慎重に検討する必要があるというべきである。

(エ) 以上によれば、控訴人らの前記(ア)の主張は採用できない。

ウ 現金の不足について

(ア) 控訴人らは、戊の場合には、ブローカー等に支払う現金が不足することがあるからといって、そのことのみから、他の外注先についても同様にみることはできないし、戊はブローカー等への支払をプールしている現金でも行っていたので問題はない(甲60)旨主張する。

(イ) しかしながら、前記1(原判決31頁14行目から32頁初行までを引用)で認定、判断したとおり、控訴人らの主張する支払方法(本件外注費から毎月ほぼ一定額を生活費や借入金返済として控除し、営業協力金名下に約5%控除した残額を現金で支払うというもの。)によった場合には、本件外注先6者がブローカー等に支払うべき現金が不足する事態が発生し得ること及びそのような事態が生じ得る上記支払方法それ自体がそもそも不合理であることが認められるのであり、そのことは、プールされた金員の有無に左右されるものではない。このことは、戊以外の本件外注先6者についても、同様に当てはまるものといえる。

(ウ) また、戊に限らず、毎月ごとの支払額で見た場合、本件外注先6者に毎月支払われる本件外注費(ただし、毎月ほぼ一定額的生活費分又は借入金返済分や約5%の営業協力金分を控除した残金)と、そこからブローカー等に支払うとされる代金との間には、一定の過不足が発生することになると思われるところ(むしろ、証拠[乙97]によれば、現金が不足することの方が多く生じていたことがうかがわれる。)、それらがどのように処理されていたのかをうかがわせるに足る客観的証拠もない。

(エ) したがって、控訴人らの前記(ア)の主張は採用できない。

エ 口頭による発注の合理性について

(ア) 控訴人らは、口頭のやりとりをすることのみでも、工事の受発注に問題はない旨主張する。

(イ) しかしながら、前記1(原判決32頁2行目から同13行目「得ない。」までを同2により補正の上引用)で認定、判断したとおり、複数の現場を受注した場合には、現場ごとのブローカー等に発注すること、発注単価は、重機の機種により、同一機種であっても現場により、それぞれ異なり得ることなどに照らせば、控訴人会社や本件外注先6者が口頭のみで発注内容を把握していたということは、およそ不自然であると言わざるを得ない。

(ウ) したがって、控訴人らの前記(ア)の主張は採用できない。

オ L税理士の供述等の信用性について

(ア) 控訴人らは、控訴人らでないし本件外注先6者に対する税務申告に関与していたL税理士は高齢であるから、申告当時の様子を正確に記憶していない可能性があるなどと主張する。

(イ) かししながら、前記1（原判決32頁13行目「また、」から33頁4行目までを引用）で認定、判断したとおり、本件外注先6者が、ブローカー等から請求書や領収証を受領した旨のLの証言内容（証人L2ないし5頁）は、乙からの報告によって把握していた旨の陳述書の内容（甲35）との間に変遷があり、かつ、ブローカー等の本件外注先6者に対する請求書等は手元に来ていなかった旨の乙の証言（証人乙52頁）とも矛盾するものであって、たやすく信用することはできない。そして、他に控訴人らの上記（ア）の主張を認めるに足る証拠はない。

結局、以上によれば、本件外注先6者が確定申告を行った当時、外注工賃に係る請求書や領収証が存在していたとは認められないというべきである（当審提出請求書等については、後記（7）イ及びウで詳論する。）。

(ウ) したがって、控訴人らの前記（ア）の主張は採用できない。

カ 本件日報データについて

(ア) 控訴人らは、本件日報データは、労務関係の書類であって、現場の工事の実態を正しく反映したものでなく、同データとFの日報とが符合するのは、Fが控訴人会社の日報を書き写したからにすぎない旨及び同データが本件訴訟で証拠提出されていないことを理由に、これに基づいて認定、判断をすることはできない旨主張し、証拠（甲134、136、控訴人甲本人）中には、これに沿う部分が存在する。

(イ) かししながら、本件日報データの内容は、前記1（原判決22頁20行目から23頁7行目までを同2により補正の上引用）で認定、判断したとおりであるところ、仮に、Fの日報が、控訴人会社のものを転記していたことにより、これらが一致していたという実態であったとしても（甲136）、日報自体は、「労働災害の虚偽をしていない証明、不法な労働時間の超過をしていない証拠」として（甲134）、労働基準法109条所定の労働関係に関する重要な書類として作成されるものであるから（甲134）、適当に作成すればよいものでないことは明らかである。また、控訴人会社においては、従業員の労務管理の必要に加え、重機ごとの単価に従事時間を乗じた金額をもって請負代金としていたのであるから、Fにおける実態（甲134、136）はともかくとしても、控訴人会社としては、日報によりこれらを把握する必要性が高かったものというべきである。本件日報データが、代表者パソコン及び乙パソコンに保存されていたのも、まさにそのことによるものであると考えられる。そうすると、本件日報データは、適当に作成されたものである等とは到底認められないから、上記認定に反する上記各証拠は採用できない。

さらに、本件日報データは、本件訴訟では証拠として提出されていないものの、その存在及び内容は、原判決が上記引用部分で説示したとおりであると認められるところ、そのことを前提とした認定、判断については、何ら問題はないというべきである。

(ウ) 上記（イ）によれば、本件日報データが労務関係の書類であること及び本件訴訟で証拠提出されていないことをもって、その記載内容が信用できないとはいえないのみならず、同データの記載内容について信用性を否定するに足る事情もまた、認めることはできない。

そして、他に、控訴人らの前記（ア）の主張を認めるに足る証拠はない。

(エ) したがって、控訴人らの前記（ア）の主張は採用できない。

(6) 本件外注先6者による工事の完成について

ア 控訴人らは、控訴人会社の元請であるFの関係書類によれば、控訴人会社が本件課税期間中に本件各工事の全部又は一部を本件外注先6者に発注し、これに基づく工事の施工に基づき、本件外注先6者に本件外注費が支払われたことは明らかである旨主張する。

そして、証拠（甲66ないし100、118ないし121、129、132ないし136、乙43ないし45の各1・2、乙75）及び弁論の全趣旨によれば、控訴人会社が、本件課税期間中にFとの間で注文書及び請書をやりとりすることにより、土量に単価を乗じる契約方式により本件各工事を受注したこと、控訴人会社は、自ら又は下請業者等側を用いて本件各工事を施工し、Fがその出来高を毎月検査して出来高調査表に記載し、控訴人会社に支払うべき工事代金を算出していたこと、Fから控訴人会社への本件各工事の工事代金は、当月作業分が翌々月16日頃に、四貫島口座への振込又は手形により支払われていたことが認められる。

イ しかしながら、上記アの認定事実から直ちに、控訴人会社が本件外注先6者に本件各工事の全部ないし一部を発注し、本件外注先6者に本件外注費が支払われたことが認められるものではない。上記の事情は、本件外注費が発生したことと矛盾するものではないものの、本件外注費が真実支払われたのか又は架空であるのかどうかは、あくまでも本件請求書等及びこれに関する関係者の供述等を総合的に考慮した上で決せられるべきものである。そうすると、本件各工事が完成したことが認められるとしても、必ずしも被控訴人において、本件外注先6者が本件各工事を完成させていないことを立証すべきものではないといふべきである。

ウ したがって、控訴人らの前記アの主張は採用できない。

(7) 本件外注先6者への本件外注費の支払について

ア 本件外注費の支払を裏付ける証拠について

(ア) 控訴人らは、本件請求書等は、控訴人会社がFから受注した本件各工事に関する注文書、注文書（控）、請書、出来高調査票及び請求書等の金額と、現場名、工事時期及び出来高発生時期などが一致し、控訴人会社の出来高と、本件外注先6者の作業時間及び投入機材とがほぼ整合することなどを理由に、その記載内容に信用性がある旨主張する。

しかしながら、上記（6）で判断したとおり、仮に控訴人会社がFから本件各工事を受注し、これを控訴人会社側で完成させた事実が存したとしても、控訴人会社が、本件外注先6者に対する本件外注費相当分につき、これを架空に計上しようとする場合には、本件外注先6者の作成したとする本件請求書等を、上記Fと控訴人会社との間で交わされた文書等の記載内容等に整合するように作成するものと考えられる。そうすると、これらの各記載が整合しているからといって、直ちに、本件外注先6者に対し、本件外注費が真実支払われたものと即断することはできない。

(イ) また、控訴人らは、乙が四貫島口座から定期的に必要となる2500万円ないし3000万円を残して引き出した預金及び金庫内の現金を原資として、本件外注先6者に対する本件外注費（ただし、生活費や貸付金の返済等を控除し、約5%の営業協力金を控除した残額）を支払っていた旨主張し、証拠（甲15、16、証人乙、控訴人甲本人）中には、これに沿う部分がある。

しかしながら、上記のような本件外注費の支払が認められないことは、前記1及び同

3 (1) ないし (5) で判断したとおりである。また、控訴人らの主張によれば、控訴人会社の事務所内の金庫で保管されている現金は、その金額いかに極めて重要な意味を持つてくることになるから、その管理もまた、極めて重要な事項であると考えられる。それにもかかわらず、本件全証拠に照らしても、上記現金の残高の推移や、それがどのように管理されていたのかをうかがわせる証拠は全く見当たらない。

そうすると、控訴人らの上記主張に沿う上記証拠は、にわかに信用することができず、他に控訴人らの同主張を認めるに足る証拠はない。

(ウ) したがって、上記 (ア) 及び (イ) に関する控訴人らの主張は、いずれも採用できない。

イ 当審提出請求書等について

控訴人らは、本件訴訟の原審口頭弁論終結（平成26年5月21日）後に、原審においては全く提出されていなかった、本件外注先6者とブローカー等との間の請求書や領収証等が一部発見された旨主張し、本件訴訟の控訴審第1回口頭弁論期日（平成27年5月19日）直前に至り、これらにつき証拠提出の申出を行った（当審提出請求書等、甲123ないし127の各1・2。）。また、当審提出請求書等の作成に関与したとする関係者の陳述書（甲17、137ないし139、153）も存在するところである。

しかしながら、当審提出請求書等の信用性には、以下のとおり疑問があるので、これらはたやすく信用することができない。その理由は、以下のとおりである。

ウ 当審提出請求書等の信用性について

(ア) 当審提出請求書等の提出の経緯

証拠（甲11、17、60、乙102、103、乙104の1・2、乙105ないし112、乙113の1・2）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

a 大阪国税局査察部は、平成19年8月7日及び同月8日に、控訴人会社に対する法人税法違反嫌疑事件に関する本件犯則調査に着手し、関係先として、①戊の大阪府内の居所、滋賀県内の車両及び宮崎県内の居所（乙102、103、乙104の1・2、乙105、106）、②Dの宮崎県内の居所、車両及び京都府内の居所（乙107ないし109）並びに③Bの大阪市内及び広島県内の居所（乙110ないし112、乙113の1・2）をそれぞれ検索し、関係書類や印章等の物件を差し押えたものの、当審提出請求書等は発見されなかった。

b 本件外注先6者からブローカー等に対する外注工賃の支払状況等については、原審時においては、原審第3回弁論準備手続期日（平成23年9月12日）、同第4回弁論準備手続期日（同年10月26日）及び同第5回弁論準備手続期日（同年12月19日）において、控訴人らの準備すべき事項とされていたにもかかわらず、上記第5回弁論準備手続期日に戊からブローカー等の仕事の依頼を受けたとするYの陳述書（甲17）が提出されたにすぎず、その後、原審の口頭弁論終結（平成26年5月21日）に至るまで、他にブローカー等とされる者の陳述書や、本件外注先6者とブローカー等との間でやり取りされた請求書や領収証等の客観的証拠は、一切提出されなかった。

c 控訴人らは、次の経緯によって、当審提出請求書等を発見、入手したとして、これを当審において証拠提出した。

① 控訴人らは、戊がブローカー等であるYから受領したという同人作成の領収書(甲

123の2)及び同領収書の耳(同1)が発見されたとして、これらを証拠提出した。

② 控訴人らは、Dの妻が、ブローカー等であるZから受領したという同人作成の請求書(甲124の1)及び領収書(同2)を発見したとして、これを証拠提出した。

③ 控訴人らは、Bについては、当審になってその所在が判明し、控訴人甲との連絡がとれたことにより、同人から、同人が丁の下請けであった平成17年9月当時、同じく丁の下請けであったWから集金を頼まれ、代わりに集金をしたため、Wから請求書(甲125の1の1枚目)と領収証(同2の1枚目)を受領したとし、また、Bが控訴人会社の専属下請となった平成18年4月以降、同人が、同人のブローカー等であったW及びXから請求書及び領収証(W作成部分につき甲125の1・2の各2枚目以降、X作成部分につき甲126の1・2)を受領したとして、これらを証拠提出した。

④ 控訴人らは、上記③のとおり、当審に至って所在が判明したBを通じて、Eのブローカー等であったbの連絡先を知り、bから、Eに渡した請求書の控えや領収証の耳(甲127の1・2)の提供を受けたとして、これを証拠提出した。

(イ) 甲123の1・2について

a 戊は、Yらのブローカー等に工事を外注し、外注工賃を支払い、請求書や領収証を受領していた旨陳述、供述し(甲11、60、証人戊)、Yも同様の陳述をする(甲17、153)。また、控訴人らが当審において、戊がYから受領したという領収証(甲123の2)及びYの領収証の耳(甲123の1)を提出するに至った経緯に関する主張は、上記(ア)c①のとおりである。

b しかしながら、戊は、第1事件に係る審査請求における国税不服審判所の調査に対しては、そもそも、領収書はもらっていないと述べる一方で(乙3の12頁)、原審では、ブローカー等から請求書や領収証等ももらっていたとするものの、ブローカー等の名称を明らかにすることを拒絶し、領収書や請求証等は確定申告終了後散逸、紛失、破棄した旨証言しており(甲11、証人戊[24、32、35頁])、その内容を変遷させている。また、戊は、その後の陳述書(甲60)では、ブローカー等の名称として、「j」、「m」及び「n」等の名称を挙げるものの、客観的な資料に基づくものではなく、上記証言時には、どこまでの話をしてよいのか分からず混乱したなどと、当該証言の真摯性を疑わせる陳述をしている。

これに、上記(ア)の認定事実をも併せ考慮すると、原審時には散逸、紛失したとの理由から、全く提出されなかった戊とブローカー等との間の領収証やその耳が、控訴審の段階で突如それぞれ発見され、提出されるという経緯は、まことに不自然というほかない。

c 以上に加え、前記(5)イで認定、判断した戊と控訴人らとの関係をも勘案すると、上記領収証及びその耳(甲123の1・2)をもって、戊が控訴人会社から受注した工事をYに外注した際の領収証等であると認めるには、疑問があると言わざるを得ないから、同証拠を含めた前記aの証拠は採用できない。そして、他に控訴人らの前記aの主張を認めるに足る証拠はない。

(ウ) 甲124の1・2について

- a Dは、原審では、ブローカー等に工事を外注しており、請求書や領収証等を受領していた旨陳述する（甲12）。また、控訴人らが当審において、Dの妻が、ブローカー等であるZから受領したという請求書、領収証等（甲124の1・2）を提出するに至った経緯に関する主張は、前記（ア）c②のとおりである。
- b しかしながら、Dは、本件犯則調査及び第1事件に係る審査請求における国税不服審判所の調査に対しては、ブローカー等への外注をしたことがなく、したがって、これまで控訴人会社に対して売上代金の請求書や領収証を発行したことがないことを明確に述べていた（乙3の12頁、乙33、34）にもかかわらず、その後、上記aのとおり、その陳述内容を大きく変遷させるに至ったものである。また、Dは、陳述書、（甲12）では、ブローカー等の名は明らかにできないこと、請求書や領収証等は、税金の申告が終われば不要となるので、今は所持していないことなども陳述している。さらに、Zは、ブローカー等としての収入について、確定申告をしていないことが認められる（乙117）。

これに、上記（ア）の認定事実をも併せ考慮すると、原審時に散逸、紛失したことを理由に、全く提出されなかったDとブローカー等との間の請求書や領収証が、控訴審の段階で突如発見され、提出されるという経緯は、まことに不自然というほかない。

- c 以上に加え、前記（5）イで認定、判断したDと控訴人らとの関係をも勘案すると、上記請求書及び領収証（甲124の1・2）をもって、Dが控訴人会社から受注した工事をZに外注した際の請求書及び領収証であると認めるには、疑問があると言わざるを得ないから、同証拠を含めた前記aの証拠は採用できない。そして、他に控訴人らの前記aの主張を認めるに足る証拠はない。

（エ）甲125及び126の各1・2について

- a Bは、本件犯則調査においては、一切の質問に答えない態度であり（乙35）、原審では、陳述書の提出も証人申請もされなかったところ、控訴人らが当審でBを通じてWやX作成の請求書や領収証（甲125、126の各1・2）を提出するに至った経緯に関する主張は、前記（ア）c③のとおりである。
- b そして、その詳細は、次のとおりであるというのである。
- ① Bは、上記aの経緯について、控訴審で提出された陳述書（甲137）では、本件犯則調査等を契機に仕事に嫌気がさし、今後全く別の所で別の仕事をしようと決意し、平成20年2月ころにトラックを置いたまま現場から立ち去り、控訴人甲には一切連絡を取らず、実家にもほとんど連絡を取らなかったところ、平成27年2月に法事のため実家に連絡を入れた際に、親から、控訴人甲が連絡を取りたがっていると聞いたことから、これに協力することにした旨陳述している。
- ② また、Bは、上記陳述書において、平成16年4月から平成18年3月まで、丁の下請けであったこと、Wも丁の下請けであり、丁に頼まれ、Wからの集金に応じ、Wからもらった請求書と領収証（甲125の1・2の各1枚目）を保管していたこと、同年4月からは、控訴人会社の下請けとして仕事をしており、WやXに仕事を外注し、その作成に係る請求書や領収証（甲125の1・2の各2枚目以降、甲126の1・2）を保管していたことなどを陳述する。
- ③ さらに、W及びXも、控訴審で提出された陳述書（甲138、139）で、これ

に沿う陳述をする。

c しかしながら、前記（ア）の認定、判断に照らせば、原審当時、控訴人らが探偵業の届出を行っている業者を雇って探しても、意図的に足跡を消したために行方不明であるとされていたB（甲140の1・2）が、当審になって突如その所在が判明したことや、工事現場から突然失踪し、その後、家族との連絡も絶っていたBが、失踪当時及びその後においても、自己にとって何ら利害関係のあろうはずもない上記請求書及び領収証を10年近く所持し続けていたなどという経緯は、本件犯則調査時に述べていた控訴人らに対する情誼（乙35）を勘案しても、あまりに不自然というほかない。

d また、証拠（乙117、118、122）によれば、W及びXは、いずれも、ブローカー等による収入について、確定申告をしていないこと（乙117）並びにWは、dの正社員として、Xは、タクシードライバーとしてそれぞれ勤務していたことが認められる（乙118、122）ところ、これらに照らせば、これら両名がブローカー等として、重機やオペレーターを集め、稼働状況を適切に管理し、請負代金を請求し、これを作業員に配分する等の業務をなし得たとは、およそ考えられない。

なお、控訴人らは、Wは、住宅ローンを借りるためにdに便宜を図ってもらったにすぎないから、ブローカー等としての業務を行ったとしても、矛盾するものではないと主張とする（甲177）が、同社代表者作成の在職証明書（乙118）に照らせば、にわかに採用できず、他に控訴人らの上記主張を的確に認めるに足る証拠はない。

また、控訴人らは、Xは、タクシードライバーとブローカー等の仕事を両立させていた旨主張する。しかしながら、Xには重機を扱うような職歴もなかったのであり（乙123）、このことに、上記認定のタクシードライバーとしての明らかな稼働歴をも勘案すれば、同人がブローカー等としての稼働をしていたことは、疑問であると言わざるを得ない。そして、他に控訴人らの上記主張を的確に認めるに足る証拠はない。

e 以上に加え、前記（5）イで認定、判断したB又は丁と控訴人らとの関係をも勘案すると、前記請求書及び領収証（甲125、126の各1・2）をもって、B又は丁が控訴人会社から受注した工事をWないしXに外注した際の請求書及び領収証であると認めるには、疑問があると言わざるを得ないから、同証拠を含めた前記a及びbの各甲号証は、採用できない。そして、他に、控訴人らの前記aの主張を認めるに足る証拠はない。

（オ）甲127の1・2について

a 控訴人らが、当審においてEのブローカー等であったbからEに渡した請求書の控えや領収証の耳（甲127の1・2）を提出するに至った経緯に関する主張は、前記（ア）c④のとおりである。

b しかしながら、Bの所在が判明するに至った経緯が不自然であることは、上記（エ）cのとおりである。このことは、控訴人らがBを通じ、bの連絡先を知り、同人を通じて上記Eの請求書の控え等の提供を受けたとする控訴人らの上記aの主張全体の信用性を大きく減殺させるに足る事情であると言わなければならない。

c また、証拠（乙114ないし117、124）及び弁論の全趣旨によれば、bは、ブローカー等による収入について、確定申告をしていないこと（乙117、124）

並びに当時は、自身が代表取締役を務めていた株式会社 q に係る不動産競売事件において、同人の母親及び弟の経営する会社の従業員に対する調査が行われた結果、所在不明である旨の結果が得られ、公示送達により手続が進められていたこと（乙 1 1 4 ないし 1 1 6）が認められる。こうした事実を照らせば、b が、債権者や親族からも行方をくらましつつ、ブローカー等として工事現場で稼働していたということは、およそ不自然かつ不合理であるというほかない。

d さらに、証拠（乙 3、1 7 ないし 1 9、2 7、3 6、3 7、6 2）及び弁論の全趣旨によれば、E は、そもそも、I の屋号で主に歯科診療所の特殊な内装を中心とする大工工事業を営んでおり（乙 3 7、6 2）、本件課税期間当時も、複数の歯科診療所において工事を行う一方、本件日報データには、E が稼働したことを示す記録はなかったこと（乙 3）、E の父親である r は、本件犯則調査において、E は、E 等という屋号は用いておらず、控訴人会社に対する E 作成名義の本件請求書等（乙 1 7 ないし 1 9）の筆跡が E のものであることを否定する供述をしていること（乙 3 6）並びに E は、生活費に困窮して平成 1 8 年 9 月●日に自殺したことがうかがわれるにもかかわらず（乙 2 8、3 6）、本件請求書等（乙 1 9）によれば、E は、自殺直前の約半年は、毎月 2 0 0 0 万円から 5 0 0 0 万円もの多額の売り上げがあることになり、自殺当日も、控訴人会社から現金で 2 4 6 2 万 7 7 5 0 円を受領したことになることがそれぞれ認められる。

上記認定事実によれば、なるほど、E は、控訴人甲と中学校時代の同級生であり、控訴人会社が平成 9 年に肩書住所地の本社事務所を新築した際に、内装工事を施工したこと（乙 2 3、2 8、6 1、弁論の全趣旨）を勘案しても、そもそも、控訴人会社の外注先であったのかどうかについてすら、大いに疑問があると言わざるを得ない。このことは、E の友人の陳述書（甲 1 3）や、E が本件課税期間以前に重機を所有していたことがあるなどの事実（甲 4 9、5 0）によっても、何ら左右されるものではない。

e 上記 b ないし d に加え、前記（5）イで認定、判断した B と控訴人らとの関係をも勘案すると、前記請求書の控え及び領収証の耳（甲 1 2 7 の 1・2）をもって、E が控訴人会社から受注した工事を b に外注した際の請求書の控え及び領収証の耳であると認めるには、大いに疑問があると言わざるを得ないから、同証拠を含めた前記 a の証拠は採用することができない。そして、他に控訴人らの前記 a の主張を認めるに足る証拠はない。

(カ) 用紙の製造時期からみた当審提出請求書等の信用性について

a 控訴人らは、当審提出請求書等の用紙の製造時期が、本件課税期間以前であることに照らせば、その作成時期と矛盾するものではない旨主張する。そして、証拠（甲 1 2 3 ないし 1 2 7 の各 1・2、甲 1 7 4 の 1 ないし 4）によれば、なるほど、当審提出請求書等の用紙の製造時期と当審提出請求書等の作成時期との間に、それほど齟齬がないといえるものが存在する（甲 1 2 4 の 1・2、甲 1 2 6 の 1 等）ことが認められる。

b しかしながら、上記（イ）ないし（オ）で認定、判断したように、当審提出請求書等は、その作成時期と、これに使用された用紙の製造時期とが矛盾しないかどうかの

判断に至るまでもなく、その提出に至る経緯、作成者ないし保管者であるとされる本件外注先6者と控訴人らとの関係及び控訴人らの主張を弾劾する証拠に照らし、既にいずれも採用できないことが明らかなものである。したがって、仮に、当審提出請求書等の作成時期とされるものが、当該用紙の製造時期と矛盾しないからといって、そのことから上記結論が左右されるものでないことは、明らかである。

- c また、この点を措くとしても、証拠（甲123ないし127の各1・2、甲174の1ないし4）及び弁論の全趣旨によれば、当審提出請求書等の中には、用紙の製造時期が昭和55年10月までのもの（甲125、127の各2）、昭和60年12月までのもの（甲123の2）、平成元年4月までのもの（甲127の1）並びに平成9年4月又は同年11月までのもの（甲125の1、甲126の2）が含まれていることが認められる。これらは、当審提出請求書等の用紙が製造終了から一定期間は市場に在庫として残るであろうことや、使用頻度が低い用紙については、製造から相当期間経過した場合でも、長く利用されることがあり得るということを考慮したとしても、あまりにも古い用紙を使用したものと言わなければならない。このことは、こうした用紙を使用したものを含む、当審提出請求書等の用紙の製造時期が、当審提出請求書等の作成時期と比較し、必ずしも合理的なものであるとは認め難いことを裏付けるものと言わなければならない。

したがって、仮に、当審提出請求書等の用紙の製造時期が、本件課税期間以前であるとしても、そのこと自体の証拠価値は、相当限定されたものに止まると言わざるを得ない。

- d 以上によれば、控訴人らの前記aの主張は、上記（イ）ないし（オ）の認定、判断を左右するに足るものではないから、採用できない。

エ その他本件外注費の支払を裏付ける事情について

（ア）銀行振込による外注費の支払

- a 控訴人らは、平成4年頃、丙とDに対し、銀行振込により外注費を支払ったことがある旨主張し、証拠（甲144、145）中には、これに沿う部分がある。
- b しかしながら、仮に、そのような事実が存したとしても、平成4年当時の外注費の支払がどのように行われていたのかに関する事情は、本件課税期間において本件外注費が支払われたかどうかを左右するものでないことは明らかである。
- c したがって、控訴人らの前記aの主張は採用できない。

（イ）外注費の現金払いについて

- a 控訴人らは、本件各工場の現場が、最寄りのATM等から相当離れているため、日雇い労働者らに対しては、現金払いをするニーズがあるところ、こうした業界の実態として、本件外注先6者に現金で本件外注費が支払われることは、何ら特異なものではない旨主張する。
- b しかしながら、上記のような業界の実態の存在を的確に認めるに足る証拠はない。また、証拠（乙94）及び弁論の全趣旨によれば、控訴人会社も、本件外注先6者以外の外注先については、重機作業を外注したものを含め、ほとんどが銀行振込による支払となっていることがうかがわれるところ、控訴人甲は、本件外注先6者への発注とそれ以外への発注との違いについては、専属であるかどうか、無理がきくかどうか

などによるものであると説明するにすぎず（控訴人甲本人24頁）、合理的な説明をしているとは認められない。

c 以上によれば、控訴人らの前記aの主張に係る業界の実態は、これを認めることができないから、控訴人らの同主張は採用できない。

(ウ) 本件外注先6者やブローカー等に対する支払の目撃者について

a 控訴人らは、乙が本件外注先6者に現金を支払う現場に居合わせたパート従業員がおり、また、Eがbに現金を支払う現場に居合わせた喫茶店店主がいる旨主張し、証拠（甲175、176）中には、これに沿う部分がある。

b しかしながら、前者は、控訴人会社のパート従業員であり、控訴人会社と一定の利害関係があること、後者は、仮に当該喫茶店店主がそのような光景を目撃したとしても、本件外注費との関連性が明らかとはいえないことに加え、いずれもこれらを裏付ける客観証拠に欠けること並びに原判決を受けた後、控訴審の段階で作成されたものであることなどに照らせば、これらをたやすく信用することはできない。

そして、他に控訴人らの上記aの主張を認めるに足る的確な証拠はない。

c したがって、控訴人らの前記aの主張は採用できない。

オ 本件外注費の支払についてのまとめ

以上アないしエにおいて認定、判断したとおり、本件では、控訴人会社が本件外注先6者に対して本件外注費を支払った事実を認めることはできない。

(8) 本件外注費を架空とした場合の利益率の異常性について

ア 控訴人らは、仮に、上記(7)オで判断したように、本件外注費が架空であるとした場合には、控訴人会社が約22%ないし50%という高い利益率を達成することになるが、これは、業界の平均や、元請のF及び同社からの下請業者らの利益率と比較しても、あり得ない高水準である旨主張し、証拠（甲129ないし136、148[Fや関係業者の従業員等の陳述書]）中には、これに沿う部分がある。

イ しかしながら、前記1（原判決34頁18行目から35頁16行目までを同2で補正の上引用）で判断したとおり、控訴人会社がF等から受注する工事については、現場の規模や控訴人会社が自ら行い得る作業の量いかんによっては、控訴人会社が自ら施工した可能性ないし簿外で本件外注先6者以外の者に業務を発注していた可能性も否定できないというべきである。現に、戊は、第1事件の審査請求段階では、国税不服審判所に対し、工事現場において、乙が作成した一覧表に基づき、現金を直接従事者に支払った旨を述べた経緯がある（乙3の12頁、証人戊30頁）し、また、本件金銭流通表データ（例えば、乙42の22頁）には、「●●」、「●●」、「●●」等、控訴人会社が行っていた土木工事等の現場名が記載されたものがあり、控訴人会社の行っていた土木工事等に関して支払われた現金と見る余地のある記載もあることが認められる。

そうすると、本件各工事が完成しているからといって直ちに、控訴人会社が、本件外注先6者に対して業務を依頼し、本件外注費を支払ったことが認められる、あるいは、同支払がなければ異常な利益率を計上したことになるものでないことは明らかである。上記アの陳述書も、一般論ないしは推測を述べるものであって、上記の認定、判断を左右するに足るものではない。

ウ そして、本件請求書等に基づく本件外注費が架空であると認められる以上、仮に、本件

各工事の完成のために費消した簿外の損金が存在するのであれば、控訴人会社としては、当該簿外損金の存在について主張・立証責任を負うものと解されるかどうかはともかくとして、少なくとも、自らの支配領域に属する事情として、その存在を指摘するための一定の主張、立証をする必要はあるものというべきである。

それにもかかわらず、控訴人らは、本件においては、本件外注先6者に対して本件外注費を支払ったことを主張するものの、その裏付けとしては、本件請求書等を提出するのみであり、簿外損金の存在については、一切明らかにしていないのであるから、控訴人らの上記主張及びこれに沿う証拠が前述のとおりいずれも採用できない以上、本件外注費は、架空であり、損金に算入されないというほかない。

エ したがって、控訴人らの前記アの主張は採用できない。

(9) 第1事件の補充主張に対する判断のまとめ

以上によれば、控訴人らの第1事件の補充主張は、いずれも採用できない。

4 第2事件の補充主張に対する判断

(1) はじめに

ア 本件告知処分に基づく控訴人甲の本件第二次納税義務は、控訴人甲が、本件告知処分に対する不服申立てを法定の期間内にしなかったことから、不可争力を生じており、既に取り消される余地がなくなっている。そうすると、控訴人甲の本件第二次納税義務は、本件告知処分が無効でない限り、有効に成立していることになる。したがって、第2事件においては、本件告知処分に無効原因となる瑕疵が存するかどうかが問題となる。

イ そして、本件告知処分に無効原因があるかどうかについての判断枠組みは、前記1（原判決39頁22行目から40頁5行目までを引用）で判断したとおりであり、当該処分に重大かつ明白な瑕疵（処分要件の存在を肯定する処分庁の認定の誤認であることが、処分成立の当初から、外形上、客観的に明白であること）があるかどうかにより判定すべきである。このことは、課税処分についても原則として同様である。

しかしながら、課税処分に課税要件の根幹に関する内容上の過誤が存し、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請を斟酌してもなお、不服申立期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として被課税者に同処分による不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的事情のある場合には、当該処分は当然無効と解するのが相当である（最高裁昭和48年4月26日第一小法廷判決・民集27巻3号629頁参照）。

ウ そこで、本件告知処分につき、上記イで示した無効事由が存するかどうかについて、以下検討を行う。

(2) 本件第二次納税義務の要件を欠くことについて

ア 控訴人甲は、そもそも控訴人会社は本件各更正処分等による納税義務を負わず、また、控訴人会社から控訴人甲への無償譲渡等が認められない旨主張する。

イ しかしながら、控訴人会社に対する本件各更正処分等が適法、有効であることは、前記1ないし3で認定、判断したとおりである。

ウ もっとも、控訴人会社から控訴人甲への無償譲渡等の点については、前記1（原判決40頁21行目から41頁17行目までを同2で補正の上引用）で認定、判断したとおり、四貫島口座から出金された現金の全部について、出金された時点で、控訴人会社から控訴人甲に対し、無償譲渡等がされたものと認めることはできない。

すなわち、上記3(2)のとおり、控訴人甲は、控訴人会社の四貫島口座からの現金出金の用途等を本件金銭流通表データによって管理していたことが認められるところ、控訴人甲は、後記のとおり、実際に四貫島口座からの出金分を私的に領得する一方で、同口座からの出金により、控訴人会社の経費を一部支払っていたこと(Eを除く本件外注先6者に対し、原判決別表2-1ないし2-5の限度で外注費を支払っていたことや、尼崎口座を経由して控訴人会社のための接待費として費消していたことなど)も認められる。

そうすると、控訴人甲は、控訴人会社の経費として費消し、かつ、自ら領得する目的で、四貫島口座から出金していたということが出来るから、同口座から出金された現金は、控訴人会社の経費として費消されたことが明らかとなった部分を除き、控訴人甲に無償譲渡等がされたものと推認するのが相当である。

エ 以上によれば、上記の控訴人会社の経費分に費消されたと認められる部分を除外することなく、四貫島口座からの出金額全額につき、控訴人会社から控訴人甲への無償譲渡等があったものとしてされた本件告知処分は、その限度において、処分要件を欠いていたものといわざるを得ない。

(3) 重大かつ明白な瑕疵があることについて

ア 控訴人は、本件告知処分の瑕疵が明白であった旨主張する。

イ しかしながら、前記1(原判決41頁18行目から42頁5行目までを同2により補正の上引用)で認定、判断したとおり、本件告知処分の上記(2)ウ及びエの瑕疵が明白であるとはいえないというべきである。

ウ すなわち、上記3で認定、判断したとおり、控訴人甲は、控訴人会社の唯一の株主兼代表取締役であり、本件外注費の架空計上及び四貫島口座から出金された用途不明金の捻出を主導し、本件金銭流通表データ等により、その用途先を管理、決定していたものと認められる。また、上記により捻出された現金の一部が、控訴人甲名義の尼崎口座に入金され、同口座の中から甲の妻名義で使用されたクレジットカードの利用額(268万2722円)が引き落とされていることや、同様に、上記により捻出された現金の一部(平成18年9月期で少なくとも2億2000万円)が、控訴人甲名義の本件貸金庫内から発見されており(これがMから生前贈与を受けた現金を両替したものにすぎないとする控訴人甲の主張は、上記3(3)のとおり採用できない。)、控訴人会社の簿外資産の一部を控訴人甲の個人的な蓄えとしていたり、個人的な用途に費消していたことなどの各事実が認められる。

以上に加え、上記用途不明金の用途がほとんど解明されていないにもかかわらず、控訴人らからは、合理的な説明が得られなかったことなどの事情をも総合勘案すると、大阪国税局長が、四貫島口座から出金された時点において、その全額について、控訴人甲に無償譲渡等がされたことと認定したことには、それなりの合理的な理由が認められ、結果的にその認定に誤りがあるとしても、それが本件告知処分の成立の当初から外形的、客観的に明白であったとはいえないというべきである。

エ したがって、控訴人甲の前記アの主張は採用できない。

(4) 不利益を甘受させることが著しく不当であることについて

ア 控訴人甲は、本件告知処分には、課税要件の根幹についての違法があり、この不利益を控訴人甲に甘受させることは、著しく不当である旨主張する。

しかしながら、上記(3)で認定、判断したとおり、控訴人甲は、本件外注費の架空計

上を主導し、これにより捻出した控訴人会社の簿外資産のうち、明らかとなっただけでも、ごく僅少の金額とはいえない相当の金額（本件貸金庫中の2億2000万円、控訴人甲の妻名義のクレジットカード費消分268万2722円）を個人的に領得していたことが認められ、その余についても、一部につき控訴人会社の簿外経費として費消されたものがあるとしても（甲53、54）、大部分が使途不明金と言わざるを得ない状況にある。このことに照らせば、控訴人甲には、不服申立期間の経過による不可争的効果の発生を理由として、被課税者に同処分による不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的事情があるとは、認められないと言うべきである。

イ なお、控訴人甲は、控訴人会社の簿外資産を個人的に費消したとされたものについては、役員賞与と認定され、所得税が課されている上に、その認定額は僅少である旨主張する。そして、証拠（甲45）によれば、国税不服審判所は、控訴人甲に係る平成16年分ないし平成18年分の所得税の各更正処分等に対する審査請求につき、平成22年8月30日付けで、その旨の裁決を行い、上記各更正処分等の一部を取り消したことが認められる。

しかしながら、所得税における所得の認定と、第二次納税義務の要件である無償譲渡等の判断とは、その趣旨及び目的を異にする別個の判断であるから、役員賞与と認定された額が僅少であったことをもって、無償譲渡等の認定が左右されるものではない。

ウ 以上によれば、控訴人甲の上記ア及びイにおける各主張は、いずれも採用できない。

第4 結論

以上によれば、控訴人らの本件請求は、いずれも理由がないからこれらを棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当である。

よって、本件控訴は理由がないからこれをいずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 田中 敦

裁判官 太田 敬司

裁判官 竹添 明夫