

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国(堺税務署長)

平成21年8月27日原判決取消・棄却・上告

(第一審・大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成20年9月18日判決、本資料258号-176・順号11034)

判 決

控訴人	国
同代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	堺税務署長 森藤 祥秀
同指定代理人	網田 圭亮
同	新免 久弘
同	西 博昭
同	山内 勝
同	渋谷 久美
被控訴人	丙こと 丙
被控訴人	丁こと 丁
被控訴人ら訴訟代理人弁護士	植村 公彦
同	高井 浩一
同	辻井 康平

主 文

- 1 原判決中控訴人敗訴部分を取り消す。
- 2 被控訴人らの請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用は、第1、2審を通じて、被控訴人らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 当事者の求める裁判

1 控訴人

主文と同旨

2 被控訴人

- (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。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

本件は、被相続人甲こと甲の子である被控訴人らが、同被相続人の相続税について更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたことから、それらの取消しを求めた事案である。

被控訴人らは、堺税務署長が被控訴人らに対してした相続税の各更正処分（異議決定による一部取消後のもの）のうち、各被控訴人の課税価格1億5681万9000円、納付すべき税額5663万6700円をそれぞれ超える部分及び各過少申告加算税賦課決定処分（異議決定による一部取消後のもの）の各取消しを求めたところ、原審は、上記各更正処分については、被控訴人らが主張するとおり、各被控訴人の課税価格1億5681万9000円、納付すべき税額5663万6700円をそれぞれ超える部分を取り消し、各過少申告加算税賦課決定については、各税額30万9000円を超える部分を取り消した。

これに対して、控訴人だけが控訴した。

2 前提事実等

前提事実、控訴人の主張する課税根拠と本件の争点及び争点に関する当事者の主張は、原判決別紙4の順号1の「前記繰越」を「前期繰越」と改め、別紙5の22頁12行目の「堺市店」を「堺支店」と改め、次項のとおり当事者の当審における補充主張を付加するほかは、原判決が「事実及び理由」欄の第2の1ないし3項に摘示するとおりであるから、これを引用する。

なお、以下、引用に当たっては、「原告」は「被控訴人」と、「被告」は「控訴人」と各読み替え、略称は、特に断らない限り、原判決に準じる。

3 当事者の当審における補充主張

（控訴人）

(1) 会計帳簿は、企業の収益力を適正に表示し、債権者等の企業関係者の利益保護を図り、また企業が合理的な経営を行うために作成されるもので、貸借対照表等の決算書作成の基礎となる極めて重要な書類であり、決算書についての信用性を担保するための諸手続等からしても、一般的に高い信用性が認められる。課税庁が法人等に対する税務調査の際に、会計帳簿上に、他の証拠等から認められる事実と齟齬する内容が記載されていることを把握し、これを端緒として追徴課税を行うといったことは、一般的に存在するが、このような場合であっても、当該法人等で作成されている会計帳簿を基礎とし、当該事実と齟齬すると認められる部分については是正することにより、新たに納付すべき税額を算出している。すなわち、課税実務においても、会計帳簿に一般的信用性が認められることを前提として、そのうち具体的にその誤りが指摘される部分を是正することによって、帳簿に基づいた課税を行っているのである。一部の誤記が帳簿全体の信用性に影響を与えるかのような考え方は、課税実務のみならず、一般的な経験則にも反するものである。

本件借入金勘定については、項目の一部に誤りがあったものの、他の項目の信用性に影響を与えるようなものではなく、元となった会計帳簿の記載は、本件査察調査や本件調査を経たものであることからしても、本件調査により指摘された項目以外の部分については、その信用性は十分に担保されている。

(2) 同族会社の代表取締役が当該同族会社に対して貸付けをする場合には、個々の取引に係る金銭消費貸借契約書まではあえて作成しないのが一般的であり、同族会社の代表取締役の死亡による相続税の課税に際して、かかる代表者貸付金について、個々の消費貸借契約をすべて特定して立証しなければならないとすると、その立証はおよそ困難というべきである。

したがって、金銭消費貸借契約書を作成する第三者の法人に対する貸付金や入出金の痕跡が

残りやすい預貯金等を相続した場合との課税の公平を図る見地からしても、同族会社の代表者借入金については、会計帳簿により、全体としてその存在が認められれば、これを個々に特定表示することができない場合であっても、その債権の存在が認められるというべきであり、課税庁が会計帳簿上の個々の債権の発生・消滅についての立証責任まで負担するものではない。

(3) Aにおいて売上除外が始められた時期は、被相続人自身が平成8年ころからごまかしてやろうと思ったと供述しているとおりの(甲9)、平成8年ころからと考えるのが相当であるが、仮に平成7年以前にもAの売上除外を行っており、本件貸付金の原資の一部に売上除外金が含まれていたとしても、被相続人がこのような売上除外によって得た利益を自己の財産として管理し、その利益を保管していたことが明らかであるから、本件貸付金の原資の一部に売上除外金が含まれていたか否かにかかわらず、本件貸付金は実体として存在することが明らかである。

不法な利得であり、利得者が私法上有効に保有し得ない場合であっても、それが現実に利得者の管理支配の下に入っている場合には課税の対象となると考えられているから、仮に被相続人の預金の原資が売上除外金であったとしても、同人が自己の預金としてその利益を保管していれば、被相続人に属したものとといえるのである。

(4) 本件借入金勘定の順号3、5、6は、本件査察調査により被相続人名義ではあるがAの売上除外分であるとして会社の経理に戻すことが指摘されたものであるのに対し、順号1、2、4、7は、同調査により被相続人に帰属する預金と認められたものである点において前者と決定的に相違している。そして、実際に、本件査察調査により会社の経理に戻すことが指摘されたものについては、Aへの受入れ処理がなされており、Aの資産とされているのに対し、それ以外の分については、Aの会計帳簿には計上されていないのみならず、これらが法人に帰属するものとして管理されていたことを示す証拠も一切存在しない。したがって、順号1、2、4、7の預金は、本件査察調査によって指摘を受けた簿外資産に係る順号3、5、6の預金とは管理、運用の実態から明確に区別されるものである。

(5) 本件貸付金債権の存否に重大な利害関係をもつといえるAや被控訴人らを除く共同相続人らは、本件貸付金の存在を認めているから、本件借入金勘定に係る会計帳簿の信用性に疑いを挟む余地はない。

戊は、被相続人の長男で、平成12年1月、Aの代表取締役役に就任し、現在に至っており、本件借入金勘定の順号2ないし21の各取引の際に、Aの代表取締役役の地位にいたが、この戊が、間違いなくAは父親から必要な資金を借りていたと陳述して(乙56)、本件貸付金の存在を認めているし、被控訴人兩名を除く本件共同相続人ら4名はいずれも本件貸付金の存在を認めて、修正申告書を提出しており、このことは正当に評価されるべきである。

(被控訴人ら)

(1) 法律効果の発生を欲する者がその法律効果を基礎づける適用法条の要件事実を主張立証すべきものであり、最高裁昭和38年3月3日判決もこの原則が租税訴訟に妥当することを明らかにしている。本件においても、相続税の課税という法律効果の発生を欲する控訴人がこれを基礎づける要件事実を主張立証する必要があるが、控訴人は、被相続人の相続財産の中に本件貸付金が存在すると主張して、被相続人らに対し相続税を課税する旨主張しているのであるから、相続税法その他の租税関係法に何らの例外規定がない以上、民法587条に基づき、本件貸付金が存在することを主張立証しなければならない。

会計帳簿の記載に係る個別の債権の発生・消滅原因となる事実を課税庁において主張立証し

なければならぬとしても、課税庁がその付与された調査能力と調査権限を駆使すれば、会計帳簿の記載内容を基礎づける財貨の移転等を発見できるはずである。

- (2) 控訴人は、会計帳簿は一般的に信用性が高いから、会計帳簿に記載があればその内容を前提として課税を行うことが、明確な基準の下に画一的に課税を行い、納税者間の公平を確保することに資する旨主張するが、課税庁自体が事業者に対する税務調査において、会計帳簿の記載内容に関する裏付け調査を行い、事実と即しない記載内容を発見することを端緒として売上除外等の事実を把握し、さらなる課税を行っており、このような実務においても、会計帳簿の記載が一般的に信用性が高いなどという前提は存在しないし、課税庁自体も会計帳簿の記載が一般的に信用性が高いなどと考えていないことは明らかである。会計帳簿の記載が信用できるのは、会計帳簿が日常の業務の中で起こった事実と即して、継続的、連続的に途切れることなく、かつ通常一般の会計処理方法に従って記載されていることにあり、課税庁の税務調査も、このような観点から調査しているのであり、会計帳簿の記載を鵜呑みにするような調査は行っていない。上記のように、日常の業務の中で起こった事実と即していない会計帳簿や、継続的、連続的に途切れることなく記載されていない会計帳簿や、通常一般の会計処理方法に従って記載されていない会計帳簿であるにもかかわらず、このような会計帳簿の記載に従って画一的に課税するならば、却って、納税者間の不公平を助長することは明らかである。

本件借入金勘定には一部の項目に誤りがあったところ、会計帳簿の一部に誤りがあれば、その会計帳簿は継続性、連続性を失うことになるから、当該会計帳簿は、当該誤りのある部分のみならず、その余を含む会計帳簿全体の信用性が失われることになるのが、会計帳簿の信用性の根拠から導かれる当然の理である。

- (3) 本件借入金勘定の各順号に係る会計処理は、貸付けの原資又は振替処理の対象となる債権の原資がAの売上除外金であるから不適切な会計処理であり、被相続人からAへの貸付けは存在しないものである。Aにおける売上除外について、控訴人は、平成8年8月以降にしか存在しないという点を本訴における主張の最も重要な根拠としている。しかしながら、戊は、乙第55号証(15頁)において、この点を明確に否定しており、また、別件損害賠償請求事件(大阪地裁平成●●年(〇〇)第●●号事件)において、裁判所に対し、「本件貸付金には実体がない」旨を明言する上申書を提出して、控訴人が最も重要な根拠としている点を否定している。この上申書について、戊は、釈明書を追加提出したと弁解しているが、この関係をみても、「本件貸付金には実体がない」旨明言した点については、全く覆されておらず、そのまま維持されている。

このように、戊は、別件訴訟で、控訴人の主張と相反する内容の証言や書面を提出してきた者であるといわざるを得ない。また、戊は、元々被控訴人らと対立し、現在は断絶状態にある者であるから、戊の証言等のうち被控訴人らに不利な部分は全く信用性がなく、控訴人主張の裏付けとはなり得ない。

- (4) 本件借入金勘定は、本件査察調査の終了後に記載されたものであり、同調査において点検・修正等の対象となったものではなく、しかも、本件査察調査の結果を受け入れるための会計処理を施した際に過誤を生じたというのであるから、本件査察調査の存在は本件借入金勘定の信用性を何ら担保するものではない。また、本件調査は、本件借入金勘定に過誤を発見するきっかけとなっただけであって、同調査の際に本件借入金勘定における各記載が事実と即するものか否かが検証された形跡は一切なく、やはり本件調査の存在も本件借入金勘定の信用性を担保

するものでない。戊は、本件査察調査によって帳簿・伝票等の関係書類を徹底的に調べられ、その結果、財務・経理の出すべき膿は出し、健全化に至っており、査察以後の決算書に書かれている個々人の貸付金は何ら問題にされなかった旨陳述しているが、本件借入金勘定における過誤は、査察以後の決算書に記載されている被相続人という個人からの貸付金に係る会計処理に関して生じたものであり、戊のこの陳述は控訴人の主張を裏付けるものではない。

- (5) 被相続人は、平成12年7月1日当時、末期がんのため激痛と闘っている状態で、酸素吸入器を付け、日常会話もできず、意識混濁も始まっており、代物弁済の意味を理解して了解することも、金銭を貸し付けることを適切に判断して決定することもおよそできない心身状態であって、同日になされた順号16、18、20及び21の会計処理が被相続人の真意に基づく実体を伴ったものでないことは明らかである。

第3 当裁判所の判断

1 判断の概要

当裁判所は、原審とは異なり、被相続人は、相続開始日において、Aに対し、少なくとも3億2299万3342円の貸付金債権を有していたものであり、堺税務署長が被控訴人らに対し行った相続税の各更正処分等（異議決定による一部取消後のもの）は相当であると判断する。

その理由の詳細は、次項以下に説示するとおりである。

- 2 引用説示に係る前提事実に、証拠（甲1～3、5、7～11、14～16、18、25～27、30、31、乙1、3、6、33、48、51、55、57、証人H、被控訴人丙）及び弁論の全趣旨を総合すると、以下の各事実を認めることができる。

- (1) 被相続人は、大正12年10月28日に生まれ、昭和36年ころから堺市内において「I」の屋号で伸銅業を営み、昭和37年に有限会社に、昭和49年に株式会社に、それぞれ組織変更したものである。被相続人は、昭和53年ころまでに伸銅業を廃業して、堺市内においてパチンコ店「B」の経営を始め、昭和57年にIの商号を変更してAとし、昭和63年には「C」を開店した。

被相続人は、Aのほかにも、G（代表者は被相続人の長男戊）、株式会社J（代表者は被相続人の二女被控訴人丙の夫K。以下「J」といい、Kを以下「K」という。）、株式会社F（代表者は被相続人の長女D）、株式会社M（代表者は被相続人の二女被控訴人丙）等を設定し、創業者兼オーナー経営者として、これらの会社を実質的に支配し、その経営を統括してきた。Gは、兵庫県宝塚市内においてパチンコ店2店を経営している。

被相続人は、平成12年1月、Aの代表取締役を退任したが、その後も、代わって代表取締役に就任した戊と通じて、Aの資金を意のままに管理し、運用していた。

- (2) 被相続人は、Aの経営に関し、戊を営業面の責任者、Kを経理面の責任者としていたところ、被相続人は、Kに対し、パチンコ店「C」の売上金の一部を除外して持参するよう指示し、Kがこの指示に応じ、続いて「B」本店の売上金、さらには、Gの経営する宝塚市内のパチンコ店の売上金についても、被相続人の指示に基づき、各店の担当者に売上除外をさせるようになった。売上除外する金額は、その都度異なっており、1回100万円であることが多かったものの、30万円や50万円のこともあれば、200万円、300万円のこともあった。

被相続人は、平成8年8月から平成11年6月14日までの期間に行った売上除外に係る金員の動きを、キャンパスノート（甲14の1・2）に記録した。被相続人は、売上除外によって得た現金について、自分のみの判断で用途を決め、自分や親族の名義での定期預金（N銀行

堺支店、O信用組合堺支店、P銀行堺支店及びQ銀行鶴橋支店)、親族5世帯に対する給料やボーナスのほか、法事での支払、旅行費用、小遣い、頼母子講への支払、結婚祝儀、歳暮、町内会への寄付、新築祝い、入学金、見舞金、親族の家具代金、墓参り費用、被控訴人ら宅の改築費用等、個人的に多様な支出に用いていた。

(3) 被相続人の子ら及びその配偶者らに対し、Aやその関連会社の帳簿上は、各会社における地位や役職に応じて報酬や給料が支払われていることになっていたが、実際にはその額が支払われたことはなく、被相続人から、簿外で、各世帯ごとに毎月100万円位が支払われるなどし、会計帳簿上は、名目上の報酬・給料との差額を当該会社に対する貸付金として処理されてきた。

(4) こうした売上除外の結果、Aの平成8年11月期、平成9年11月期及び平成10年11月期に係る法人税確定申告書の記載内容は真実に合致しないものとなっていたところ、A及びGは、平成11年6月14日から平成12年2月24日までの間、本件査察調査を受け、その結果、Aに帰属すべき簿外現金等の存在が大阪国税局に判明するところとなった。

従前、K、被控訴人丙及びDがAの経理事務を行っていたが、本件査察調査が行われている間の平成11年11月ころ、Aは、V税理士事務所に依頼し、以後、同事務所がA及びGその他の関連企業の顧問税理士となり、H事務員(以下「H事務員」という。)が同事務所の先輩に当たるTと共に記帳指導や決算書作成等の会計事務を担当するようになった。このため、そのころからK、被控訴人丙及びDが経理事務に直接かかわることはなくなった。

(5) Aは、本件査察調査の結果を受け入れ、修正申告書(平成8年11月期から平成11年11月期までの各決算期分)を作成し、平成12年3月15日及び同月27日付けで堺税務署長に提出した。本件査察調査により、売上除外分であるとして会社の資産であると指摘を受けた簿外現金等については、修正申告によりAへの受入れ処理がなされ、Aの資産とされた。そして、本件査察調査によって、会社資産であるとの指摘を受けなかった資産については、Aの会計帳簿に計上されることなく、被相続人等の個人資産であることが認められ、会社資産と個人資産とが明確に区分された。

(6) Aでは、本件査察調査の結果に基づき、修正申告を行ったことから、加算税や延滞税を含めた追徴税の納税のための多額の資金が必要となった。そして、これに伴う会計処理も必要となっていたところ、V税理士事務所においては、他の事務の繁忙度との兼ね合いから、上記処理を平成12年6月末に行うこととなった。H事務員は、Aの本件借入金勘定が、同年7月1日の残高がゼロになるよう、V税理士事務所の業務として同税理士らの指示を受けながら、一連の処理を行った。

(7) 被相続人は、平成12年4月ころ、胆管細胞がんに罹患していることが判明して入院し、同年7月25日、死亡した。

(8) 本件査察調査の結果、A及びKは、法人税法違反の罪により起訴され、平成13年8月21日、大阪地方裁判所において、Kが被相続人と共謀の上、Aの平成8年11月期、平成9年11月期及び平成10年11月期に係る法人税につき、売上げの一部を除外するなどの方法により、所得金額の一部を秘匿した上、内容虚偽の法人税確定申告書を提出するなどし、合計約2億2900万円をほ脱したとして有罪判決(Aにつき罰金550万円、Kにつき懲役10月、3年間執行猶予)を受けた。

3 争点についての判断

(1) 本件訴訟の争点は、本件貸付金3億2299万3342円の存否であるところ、控訴人は、被相続人とAとの債権債務関係は、基本的には、原判決別紙4の本件借入金勘定のとおりであり、明らかな会計処理上の誤りである同勘定順号6、8及び9の過誤分を除くと、上記本件貸付金の存在が認められる旨主張するので、この点について判断する。

ア 前記2の認定事実によれば、Aは、本件査察調査により同社に帰属すべき簿外現金等の存在が大阪国税局に判明し、修正申告を余儀なくされたものであって、売上除外金により形成された資産の会社資産又は個人資産の区分及び両者の関係については、長期間にわたる本件査察調査によって明確化され、Aもこの査察結果を受け入れ、修正申告することにより会社資産と個人資産との区分及び両者の関係を明確化したものと認められる。そして、本件査察調査を経たAの会計帳簿には虚偽取引や架空取引が記載されている可能性は皆無であるというべきであるから、Aと被相続人との債権債務関係については、基本的にAの会計帳簿から認定し得るものである。ただ、Aは、修正申告の結果、加算税や延滞税を含む追徴税を納付するための多額の資金が必要となり、これに伴い各種預金を解約するなどして、資金を同社に受け入れる必要があったほか、本件査察調査で指摘された簿外現金等を会社経理に組み入れるための会計帳簿の修正処理も必要であったのであるから、これらに伴う会計処理の相当性については改めて検討する必要がある。したがって、本件借入金勘定を検討すれば、Aと被相続人との債権債務関係が明らかになるというべきである。

イ そこで、本件借入金勘定について検討するに、証拠(乙1の6、16、29、33~35、46)及び弁論の全趣旨によれば、本件査察調査において、Aの資産となる平成10年11月期末の簿外現金は4億3146万9206円であり、また平成11年11月期末の売上除外金に係るAの資産となる別口預金は1億1970万円であることが明らかとなったこと、この簿外現金4億3146万9206円を原資として、そのうち被相続人名義で6007万3550円、被相続人の親族名義で3億2299万3342円の合計3億8306万6892円が定期預金(本件借名預金)として預け入れられたこと、本件借名預金は、平成12年1月31日及び同年3月22日、Aの法人税の納税資金に充当するためそれぞれ解約され、Aの当座預金に入金されたこと、その際、本来Aの資産であるから、その経理処理は過年度修正益として受入れ処理すべきであったところ、Aの経理事務を担当したH事務員は、各預金名義人からの借入金として誤って処理し、同年3月22日、本件借入金勘定の順号6のとおり、被相続人からの借入金6007万3550円を計上したこと、同事務員は、同年6月30日、Aにおける会計帳簿を修正するに際し、簿外現金4億3146万9206円及び別口預金1億1970万円について、どのような形で存するかを確認することなく、本件借入金勘定の順号8及び9のとおり、被相続人に対する同額の貸付けを立て、Aの被相続人からの借入金勘定を減算する誤った経理処理を行ったこと、殊に簿外現金4億3146万9206円を原資とする本件借名預金3億8306万6892円については既にAに受け入れられているのであるから、減算すべきは被相続人名義の預金解約により発生した6007万3550円のみであるのに、その他の親族名義の3億2299万3342円まで被相続人に対する貸付けとした処理は、Aにおける被相続人からの借入金残高を不当に減額するものであること、したがって、平成12年7月1日現在の被相続人名義の借入金勘定はゼロとなっているが、過大な減算額である3億2299万3342円に見合う金額の借入金残高があったこ

と、以上の事実を認めることができる。

ウ 以上のとおり、本件借入金勘定によると、順号6、8及び9の会計処理は明らかな誤りであり、被相続人がAに対し少なくとも3億2299万3342円の貸付金債権を有していることが認められる。

(2) 被控訴人らの主張について

ア 被控訴人らは、課税実務において、会計帳簿の記載が一般的に信用性が高いなどという前提は存在せず、会計帳簿の記載が信用できるのは、会計帳簿が日常の業務の中で起こった事実即ち、継続的、連続的に途切れることなく、かつ通常一般の会計処理方法に従って記載されていることにあり、日常の業務の中で起こった事実即ち、継続的、連続的に途切れることなく記載されていない会計帳簿や、通常一般の会計処理方法に従って記載されていない会計帳簿であるにもかかわらず、このような会計帳簿の記載に従って画一的に課税するならば、却って、納税者間の不公平を助長するものであって、本件においても、本件借入金勘定には一部の項目に誤りがあり、その会計帳簿は継続性、連続性を失うことになるから、当該会計帳簿は、当該誤りのある部分のみならず、その余を含む会計帳簿全体の信用性が失われる旨主張する。

しかしながら、会計帳簿は、法律上公正な会計慣行に従って作成することが義務づけられており、企業の収益力を適正に表示し、債権者等の利益保護を図り、また企業が合理的な経営を行うために作成されるものであって、貸借対照表等の決算書を作成する基礎となる重要な書類である。そして、法律は、高い信用性を担保するため、さまざまな規定を置いているのであって、一般的に高い信用性が認められる。なるほど、課税手続において、会計帳簿の記載が、他の証拠等による事実と齟齬する内容が記載されていることが明らかになることもあるが、このような場合においても、当該会計帳簿を基礎とし、齟齬する部分についてのみ是正した上、その後の課税手続が進められるのであって、一部の明らかな誤りが帳簿全体の信用性を喪失させるなどと考えることは到底できない。

殊に本件においては、相続開始直前である平成11年6月14日から平成12年2月24日までの8か月余にわたり、本件査察調査が行われ、Aに帰属すべき簿外現金等の存在が大阪国税局に把握され、被控訴人丙の夫であるKは、被相続人と共謀して、Aの売上げの一部を除外する方法により、所得金額の一部を秘匿したなどとして、法人税法違反の罪により有罪判決を受けているのであって、Aの簿外資産を含む資産については、この本件査察調査により十分に把握され、Aもこの査察調査の結果に従って修正申告を行っているのであって、Aの会計帳簿には被相続人との虚偽取引や架空取引等が記載されていないことは明らかであり、会計処理上の明らかな誤りを除き、適正な内容であり、信用性が高いということが出来るものである。Aが修正申告に伴って、納税資金としての本件借名預金の受入れ及び簿外現金等の会社経理への組入れに際して、本件借入金勘定の順号6、8及び9のような処理を行ったが、これは税理士事務所の事務員が本件査察調査からすると明らかに誤った会計処理を行ったにすぎないものであって、これらの過誤があるからといって、他の項目の信用性に影響を与えるようなものではない。Aにおける会計帳簿は、会社資産の範囲を明確化した本件査察調査及びこの結果を受け入れた修正申告がなされたことによってその信用性は十分に担保されている。また、相続開始の時期がこれに近接していることに照らしても、その後虚偽取引や架空取引等が記載されている可能性があるとはいえず、本件調査により指

摘された過誤以外の部分については、十分に信用することができ、一部の過誤に起因して本件借入金勘定に係る会計処理全体が信用できないなどということは到底できない。被控訴人らの上記主張は理由がない。

イ 被控訴人らは、会計帳簿の記載に係る個別の債権の発生・消滅原因となる事実を課税庁において主張立証しなければならない旨主張する。

しかしながら、同族会社の代表取締役が当該同族会社に対して貸付けをする場合には、個々の取引に係る金銭消費貸借契約書までは作成しないケースが多く、このような代表者貸付金については、会計帳簿により、全体としてその存在が認められれば、これを個々に特定表示することができない場合であっても、その債権の存在が認められるというべきである。そして、本件においては、本件査察調査によりAの資産が十分に把握されているのであり、本件借入金勘定における会計処理からも、そして被相続人に次いでAの代表取締役に就任した戊等の供述ないし陳述記載からも、被相続人からAへの貸付金の存在は明らかである。被控訴人らの上記主張は理由がない。

ウ 被控訴人らは、控訴人においてはAにおける売上除外が平成8年8月以降から始まったという点を最も重要な根拠として、貸付原資が被相続人に帰属するものであるとしているが、Aにおける売上除外は平成8年以前から行われているものであり、本件借入金勘定の各順号に係る貸付けの原資又は振替処理の対象となる債権の原資は、Aに帰属するものであるから、被相続人Aへの貸付けは存在しない旨主張する。

しかしながら、前記認定のとおり、被相続人は、A、G及びJ等の創業者兼オーナー経営者としてこれらの会社を実質的に支配して経営を統括し、本件査察調査の以前から、被控訴人丙夫婦やDに指示して、AやGから売上除外を行い、平成12年1月に代表取締役を退任した後も、代わって代表取締役に就任した長男の戊と通じて、Aに対し多大な影響力を有し、Aの資金であっても、その意のままに管理し、運用していたものであり、売上除外金の入金及び用途については、自らキャンパスノートに記帳して管理し、これを、子及び配偶者らの生活費として毎月1世帯当たり100万円を支払ったり、各種名義で銀行に定期預金をするほか、法事での支払、旅行費用、小遣い、頼母子講への支払、結婚祝儀、歳暮、町内会への寄付、新築祝い、入学金、見舞金、親族の家具代金、墓参り費用、被控訴人ら宅の改築費用等、個人的にも多様な支出に用いており、自己の資産として支配管理し、運用していたものであるところ、本件査察調査によりAの会社資産の範囲が明確化され、Aがこの調査結果を受け入れて修正申告をしたのであるから、仮にAにおいて売上除外が平成8年以前から行われていたとしても、Aと被相続人との間においては、会社資産と被相続人の個人資産とが明確に区分され、被相続人の管理運用していた資産中には修正申告によりAの資産とされたもののほかにはAの資産が存しないことが明らかになったというべきである。また、相続開始の時期がこれに近接していることに照らしても、その後に虚偽取引や架空取引等が記載されている可能性があるとはいえないことは前記のとおりである。被控訴人らの前記主張は理由がない。

エ 被控訴人らは、被相続人は、平成12年7月1日当時、末期がんのため激痛と闘っている状態で、酸素吸入器を付け、日常会話もできず、意識混濁も始まっており、代物弁済の意味を理解して了解することも、金銭を貸し付けることを適切に判断して決定することもおおよそできない心身状態であって、同日になされた順号16、18、20及び21の会計処理が被

相続人の真意に基づく実体を伴ったものでないことは明らかである旨主張する。

しかしながら、証拠（乙31、33、46、48、49、55、56、60、証人H）及び弁論の全趣旨によると、被相続人はAについて、売上除外の事実及び多額にわたる売上除外金の入出金の内容を素直に認めるとともに、自己の責任を認めて、平成12年1月12日にその代表取締役の地位を退いたこと、ただ、その後も、Aの創業者兼実質的経営者として、代わって代表取締役に就任した長男の戊に対して指示ないし助言するなどしてAに対し多大な影響力を有していたこと、長男の戊は、このような父親の意思を受けて本件査察調査の結果を受け入れ、Aの代表者として多額の納税資金が必要となる修正申告に至ったこと、Aが多額の追徴税を納付するには、会社資産のほかには、被相続人の資産に頼らざるを得ず、このことは被相続人も認識していたと推認されること、被相続人は従前から経営状態の思わしくない法人を清算し資本を集約する考えを有しており、V税理士にこの旨を依頼しており、平成12年7月1日付けでなされた会計処理はこのような被相続人の意思に沿うものであること、以上の事実が認められ、これらの事実からすると、同日付けの会計処理については、被相続人において事前に了承していたものと推認するのが相当である。なお、被控訴人ら主張のように、同日当時被相続人が意思能力を有しておらず、同日付けの会計処理が無効であったとすると、被相続人のJに対する同月10日付けの6億3155万0200円の債権放棄も同様に無効であるといわざるを得ないから、相続財産は同額増加することになり、これに対応して各被控訴人の課税価格及び納付すべき税額も増額する結果となるものである。被控訴人らの上記主張は理由がない。

4 結論

以上の次第で、被控訴人らの本件請求はいずれも理由がなく、これを一部認容した原判決は相当ではないから、原判決中控訴人敗訴部分を取り消して、被控訴人らの請求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4民事部

裁判長裁判官 一宮 和夫

裁判官 富川 照雄

裁判官 山下 寛