

- 主 文
- 一 原判決を破棄する。
 - 二 被告会社を
判示第一の事実につき罰金三〇〇万円に
判示第二の事実につき罰金一〇〇万円に
各処する。
 - 三 原審における訴訟費用は、全部被告会社の負担とする。

理 由

本件控訴の趣意は、弁護士柴田勝作成名義の控訴趣意書（追記及び附記と各題する部分を含む。）及び控訴趣意の補充申立書に、これに対する答弁は、検察官作成名義の答弁要旨と題する書面にそれぞれ記載してあるとおりであるから、いずれもこれを引用し、これに対して当裁判所は、つぎのとおり判断する。

控訴趣意第一点の論旨について。

所論は、原判決は本件公訴事実をほぼ全面的に認め、被告会社を有罪と認定したが、本件においては、

（一） 本件起訴当時被告会社と同時に起訴された同会社の代表者社長である甲1は原判決前の昭和三十七年一〇月二九日死亡したところ、検察官が本件の事実立証に供した直接証拠は、その大部分が亡甲1の自白に基いていること

（二） 法人税法（昭和四〇年法律第三四号及び同三十七年法律第四五号による改正前のもの。以下同じ。）五一条に照らし罰せらるべき同法四八条の違反容疑者である亡甲1が自ら本件不正行為の立証手續に参加し、自己の利益を伸長する機会を全く失っていることは不当であるから、これを処罰することは憲法三一条所定の適正手續に違反するものであること

などにより、被告会社は無罪たるべきものであると主張する。

よつて記録を調査するのに、検察官が本件公訴事実の立証に供した直接証拠が、人的証拠としては亡甲1の自白がその大部分を占めていることは窺知できないではないが、検察官がその他に幾多の人的、物的証拠を直接或いは間接証拠として立証に供していることは明白である。そして、およそ税務当局は法人所得の発生源泉となる各取引の直接の当事者ではないため、その法人がいかなる取引先といかなる取引をしたかについては、その法人がこれについて正確な記帳を行なっていない限り、これを確実に捕捉することは事実上不可能であるから、法人の財産状況や事業内容よりして、その法人の申告、備付け帳簿類の内容がその法人の取引を正確に現わすものではなく、申告洩の所得があることが明らかな場合に、その法人が税務当局の査察に対し、正しい所得計算に協力することは、むしろ納税者の自主的な正しい申告を建前とする法人税法の趣旨にかんがみ、まことに望ましいことであり、被告会社の場合、その申告、帳簿類の内容が正確性を欠き、申告洩の所得があることが証拠上明白である以上、法人税法四八条の違反容疑者である亡甲1が税務当局の査察に際し、正しい所得計算に協力した事実があるからといつて、その間後にも触れるとおり自白その他違法な行為を強制されたような形跡が認められない本件において、自己の利益を伸長する機会を全く失っているとすることはできないのみならず、被告会社を有罪として処罰することは憲法三一条所定のいわゆる適正手續に違反するということとはできない。従つて前記（一）及び（二）を理由として、被告会社は無罪たるべきものであるとの論旨は失当といわねばならない。

控訴趣意第二点の論旨について。

所論は先ず、法人の所得の確定は原則として損益計算法（すなわち一定の事業年度内に他から得た財貨から、支出ないし消費した財貨を差引いてその差額により所得を計算する方法）によるべきであり、財産増減法（すなわち一定の事業年度の期首と期末の資産、負債を比較してその差額により所得を計算する方法）によるべきでないのに、原判決は被告会社の本件所得の確定について財産増減法によっているのであるから違法であると論難する。

しかしながら、法人の各事業年度の所得は、各事業年度の総益金から総損金を控除した金額によるべきであり（法人税法九条一項参照）、総益金とは、法令により別段の定めのあるものの外、資本の払込以外においての純資産増加の原因となるべき一切の事実をいい、総損金とは、法令により別段の定めのあるものの外、資本の払戻又は利益の処分以外においての純資産減少の原因となるべき一切の事実をいうものと解すべきであるから、各事業年度の所得を算定するにあたり、損益計算法によらず、財産増減法によることは、何ら違法ではない。とくに被告会社のように帳簿類の内容が正確性を欠き、かつ取引代金の決済方法に関する記載が複雑となつて

いる場合においては、右の損益計算法により真正の所得額を把握することは事実上極めて困難であるというべきであるから、本件逋脱所得の算定に当り、税務当局、捜査官、ひいては又原判決が前記財産増減法によつたことは、むしろ当然として認められなければならない。従つて、所得金額を財産増減法によつて確定させることは自体が証拠及び根拠の全くなかつたことを立証しているなどという論旨は、独自の見解として排斥を免れない。そして所論は、以上の論旨に関連して、本件の査察に当つた国税査察官甲2の原審公判証言の一部を引用し、被告会社の財産増減の把握に對する具体的な根拠及び証拠が極めて薄弱であり、このような公判証言等による本件所得の確定は、何ら合理性のない推計計算にすぎないと主張するけれども、右甲2証言の引用部分は要するに、本件所得確定に當つて、当初損益計算法によろうとししたが、証拠の収集に困難があつたので、財産増減法によることとなつた旨の調査経過について証言していることが明らかであるばかりでなく、右引用部分を含め甲2証人の四回にわたる原審公判証言全体を仔細に通読し、その余の關係証拠と比照してみても、所論のように信用力の乏しいものであるとはとうてい認められない。しかも原判決が本件所得の確定に當り、甲2証言の外数多くの的確な人証、物証等によつて確定していることは、原判文上明白であるから、この点に関する論旨もまた失当といわざるを得ない（なお論旨は、甲2査察官が査察の期間中に、甲1の長男甲3—現代表者—に対して、『この事件は出刃一丁出ないから殺人罪にはならない』などと言明し、事件になし得ないことを暗示していた旨主張し、もともと本件が証拠のない案件であるもののようというけれども、同査察官が右のような言動をしたことは記録上認めがたい。もつとも甲3は原審公判廷において、査察官の取調を受けた際、査察官から、『この事件は出刃一丁出ないから殺人にならないというような事件と違うのだ云々』と言われた旨供述しているが、たやすく信用できないのみならず、仮りに査察官のこのような言動があつたとしても、右供述内容から明らかに看取されたとおり、むしろ本件逋脱については幾多の証拠があるとの趣旨の発言と解され、いずれにせよ論旨はとるに足りない。）。その他原判文を記録と対比、検討しても、原判決には、所論指摘のような理由不備ないし理由その違法は存在しない。控訴趣意第三点、事実誤認の論旨について。

よつて記録を調査し、当審における準備手続の結果を参酌して審案するのに、原判決の挙示した証拠を総合すれば、当時被告会社の代表取締役社長としてその業務を掌理していた甲1が同会社の業務に関し、法人税を免れる目的をもつて、売上脱漏等による簿外預金の設定及び期末在庫品の圧縮等の不正な方法により、昭和三十一年一月一日から同三十二年一月三〇日までの事業年度（以下便宜、第一年度ということがある。）及び同三十二年一月一日から同三十三年一月三〇日までの事業年度（以下便宜、第二年度ということがある。）において、同三十二年一月三十一日及び同三十三年一月三十一日所轄税務署長に対し、金額の点はしばらくおき、いずれも被告会社の実際所得額より過少の所得金額を記載した虚偽の確定申告書を提出し、もつて法人税を逋脱したという原判示の大綱的事実を優に肯認することができる。

所論は、原判決には幾多の事実誤認があると主張し、その論旨は多岐にわたるが、左にその主なるものについて判断を加える。

（一） 論旨は、原判決の挙示した甲1に対する大蔵事務官の各質問てん末書及び各検察官調書中の自白部分は、強制されて虚偽の陳述をなし、かつ誘導的に陳述させられた信用性の乏しいものであるのに、原判決はこれを信用すべきものとし、ひいては事実を誤認したものであると論難する。しかし、これらの質問てん末書及び検察官調書中の各自白内容を、本件査察に當つた大蔵事務官甲4、甲5、甲2及び甲6等の各原審公判証言、その他の關係証拠と比照、検討しても、所論のような査察官らの違法な取調態度をうかがわせるものが認められないのはもちろん、前記各調書が所論のように信用性の乏しいものであるとはとうてい認められない。従つて、甲1の自白が信用性の乏しいことを前提とし、原判決の事実誤認を主張する論旨は失当というの外はない。

（二） 論旨は、原判決は、甲1が被告会社の業務全般を掌理していたと認定したが、それは誤認であつて、甲1は業務執行の面においては、経理記帳のみを分担していたにすぎず、従つて同人は、在庫の圧縮、簿外預金の設定等に関与したこともなく、又このような事実もなかつたと主張する。しかし、甲1の各質問てん末書、とくに昭和三十四年四月一五日付の質問てん末書によれば、甲1が代表取締役社長として被告会社の業務全般を掌理していたことについては疑問の余地がなく、しかも甲1は昭和三十三年二月一三日付の質問てん末書中において、「不正経理の企画、指示者は誰か」との問に對し、「財産を把握しているのは私であり、不正の方

法を考え、かつ息子に作業を指示したのは私であります」と供述し、又前記四月一五日付の質問てん末書中において、「期末在庫を圧縮したのは私の指示によるものですが、売上落ちをするようになったのは、、、戦後の闇時代を含めて今日まちで、、、私の営業管理に従って続けているのであつて、、、決して息子たちの発意でないことを十分ご理解願いたいと思います。私も、売上を落とすのは悪いこととは知っておりましたが、今日まで行きがかりからずると続いてしまい誠に申し訳ないと思っております」と供述し、さらに昭和三四年一二月一七日付検察官調書中において、「私が裏勘定で簿外預金を作るようになったのは、終戦後からであります。それは得意先から裏に廻してくれと言われれば商売上断わり切れなかつたことや、対銀行接渉においても別途予金がないと資金繰がうまくいかなかつた事情があつて簿外預金を作つたのであります。簿外預金は売上を抜いたり、得意先に貸付けたりしてでき上つたものですが、、、」と供述していることなどに徴しても、本件期末在庫の圧縮、簿外預金の設定等の事実は、いずれも甲1の指示によるものであることも明白であつて、これらの点につき原判決には事実誤認は存在しない。

(三) 論旨は、原判決は、検察官が原審の論告において本件通脱についての問題点として項目別に主張した事実をほぼ肯定したが、事実誤認があるとして、その項目を引用し、「イ」簿外預金の蓄積とその帰属について、「ロ」簿外預金と公表勘定との資金交錯による財産の増減について、「ハ」棚卸商品の圧縮及び競業について、「ニ」法律上、税務上の是否認及び犯意の問題についてと項目別に事実誤認を主張しているの、以下順次考察する。

「イ」 簿外預金の蓄積とその帰属について。
論旨の骨子は、本件簿外預金は甲1及びその一族の個人預金であるのにかかわらず、原判決がこれを被告会社の簿外預金であると認定したのは、事実を誤認したものであり、しかも第一年度以前における預金の帰属が問題の中核であるのに、原判決は、これを含めて昭和二九年一月三〇日現在の簿外資産に対応して、負債勘定である期首仮受金一億四、九四七万四、〇八二円を計上して処理し、これを基礎として、第一、第二各年度における被告会社の所得を認定したのは不当であるというのである。なるほど、原判決が右のような処理をしていることは明らかである(原判決添付の別紙A、Bの各修正貸借対照表参照)が、これは、論旨も引用している国税査察官甲5及び甲2の各原審公判証言によつても認められるように、第一、第二各年度以前の被告会社の簿外資産を、財産増減法による所得計算における税務技術として期首仮受金に計上したものであるから、財産増減法による期間所得の計算上においては、直接影響のないところといわねばならない。そして、右の期首仮受金に相応する簿外預金を含む簿外資産が被告会社の在庫圧縮、売上、除外等の不正な方法によつて蓄積したものであることについては、すでに摘示した甲1の質問てん末書及び検察官調書中の各供述記載によつて明らかに看取されたとおり、同人の終始自認しているところである。ことに簿外預金の蓄積については、前記甲4、甲5、甲2、甲6各査察官の各原審公判証言によれば、右査察官らが預金の入出金調査及び反面調査をしたところ、その大部分が被告会社の商品売上や原材料売却の際の代金が源泉となつていることが判明したというのであるから、これによつても、これらの預金が被告会社の預金であることが十分裏付けられており、いわねばならず、しかも甲1も昭和三四年一二月一七日付検察官調書中において、国税局から調査を受けた簿外預金は全部会社の資産である旨明確に供述しているのである。そして記録によれば、これらの預金は数ヶ所の銀行、信用金庫等に約一〇名の個人名義をもつて預入れてあり、その中には架空人名義のもの及び無記名のものも含まれていることが認められるところ、この預入の態様、その他関係証拠によつて認められる発生の経緯、口座数、金額、移動状況等もまた、これらの預金が被告会社に帰属していたことを窺わせるに足る一証左といひ得る。論旨は、右預金は、甲1が個人として被告会社と同種同様の商売を営んだことにより蓄積されたものであると主張するけれども、同人が被告会社と二本建で個人としてこのような営業をしていたことを首肯させるに足る証拠は記録上認めがたい。のみならず、およそ論旨主張のように甲1が個人としてこのような営業をしていたのであれば、甲1のような企業経営者が該営業による個人所得の申告納税を行なうべき義務のあることを知らないはずはないのにかかわらず、同人は、論旨も認めるとおり昭和三一年分及び同三二年分の所得税の確定申告に際し一切営業所得の申告を行なつていない(原審記録第八分冊三二九一丁ないし三二九四丁の甲1の昭和三一年分、同三二年分の各所得税の確定申告書参照)のであるから、このことは、同人が個人として営業をしてい

かつた有力な証左といわねばならない。甲1が右営業所得を申告しなかつた理由につき、論旨が控訴趣意の補充申立書中において弁明するところをもつてしても、当審を納得させるものではない。その他甲1個人の所得として、本件簿外預金等の簿外資産が蓄積され得るような収入源は記録上見受けがたいのであるから、本件簿外預金等の簿外資産がすべて甲1の個人所得より蓄積した個人資産であるとの主張にはとうてい左袒できない。論旨にそのような甲1の原審証人尋問調書中の供述記載及び甲3の原審公判証言はたやすく信用できない。

「ロ」 簿外預金と公表勘定との資金交錯による財産の増減について。
論旨の骨子は、原判決は、簿外預金と公表勘定との資金交錯による財産の増減は起こらないのに、財産の増減が起こり得るとして事実を誤認したものであるというにある。しかし、関係証拠、とくに甲1の昭和三四年四月一七日付質問てん末書、前記甲4の原審公判証言及び同証言中において引用されているところの、「表裏資金交錯状況表」等を総合すれば、左の事実を認めることができる。すなわち、被告会社の資金は、資本金額等いわゆる公表資金は少ないが、その割合に事業規模が大きいため、別口預金等の裏資金の運用が必要となつてくるところ、その裏資金を担保として銀行借入等の方法をとれば、裏資金は単に担保として運用されるにとどまらばかりでなく、税務当局の調査の際にその借入金と担保のことを追及されるので、被告会社はこの方法をとらず、表勘定において直接裏資金を運用する方法をとつたため、表勘定と裏勘定との複雑な交錯を生ずるに至り、それが本件のような表裏資金の交錯の原因となつたものと認められるのであるが、関係証拠上裏預金が被告会社の預金と認められる以上、各事業年度の期末において、架空負債の計上や資産の計上洩れ等として、ひいて財産増減の問題が生じ得ることは当然であつて、この点に関する原判決の認定には何ら誤認はない。

「ハ」 棚卸商品の圧縮及び競業について。
論旨の骨子は、本件各年度の期末における被告会社の在庫商品中には甲1ら個人の営業にかかる在庫商品も含まれていたものであるから、甲1は本件各申告に際し、各期末の実施棚卸高から右個人分を除外して申告したものであつて、被告会社の棚卸高を圧縮計上した事実はないのにかかわらず、原判決が圧縮を認定したのは誤認であるというにある。しかしながら、甲1が被告会社と同種同様の営業をしていたと認めがたい点については、すでに前記（イ）簿外預金とその帰属についての項において詳述したとおりとうてい首肯できないところであるばかりでなく、甲1の一族である甲3らにおいても個人として同種の営業をしていたとの点についても、真実そのようなことがあつたということはこれを確認するに足る証拠はないのであるから、被告会社の在庫商品中に甲1及びその一族の個人営業にかかる商品も在庫していたとの論旨は失当といわざるを得ない。しかも、甲1は昭和三三年二月一三日付質問てん末書中において、「年一回の実地棚卸は一月三〇日に全在庫について甲3が品名、数量をあたります。、、、実地棚卸より決算用の棚卸表を作ることについては、実際の在庫より少ない棚卸表を作つて計理士に渡します。計理士はこれらの資料に基づいて決算書を作成し、法人税の申告書も作成します。計理士に渡す実際の棚卸より圧縮した棚卸表は、私が大体この位の金額になるようにと甲3に言つて、実際の棚卸表に基づいて品名、数量を金額がほぼ見合うように作らせません。この場合、売上、仕入記帳の関係で特定品目を全量除外することはできませんので、総体的に量を圧縮しています。

この方法をとるようになったのは、三、四年前からで、実際の在庫を表示すると、売上、仕入が説明のつかないものとなり、利益も出すぎるので在庫を圧縮する方法をとりました」と供述しており、又昭和三四年一二月一七日付検察官調書中においても、「申告面においては、期末において在庫の圧縮をしておりますが、それは各期末において実地棚卸をしておりますが、真実の在庫を申告すると、売上と仕入が見合わなくなつたり、利益が出すぎるので利益を調節する意味で在庫を圧縮しております。実地棚卸は四、五年前からは甲3にやらせており、同人が私のところへ真実の在庫表を持ってくるので、私がそれを見て大体今期は一、〇〇〇万円とか二、〇〇〇万円にするよう金額を指示します。すると甲3が私の指示した金額に見合うように在庫表を作るわけです。私としては品目を除外せずに圧縮したと思ひます」とほとんど同趣旨の供述をしているのであるから、これらの供述部分に徴しても、本件各期末における在庫圧縮計上の事実については疑問の余地がなく、従つて原判決には、この点について何ら事実誤認はない。

〈要旨〉「ニ」 法律上、税務上の是否認及び犯意の問題について。〈/要旨〉

論旨の骨子は、原判決は被告会社の代表者である甲1に連脱の犯意があつたと認

定したが、これは事実誤認である。そもそも、本件のような法人税通脱犯における犯意は概括的犯意では足りず、所得の源泉である個々の取引についての具体的犯意が必要である。又税務上の是否認も所得構成上の増減をきたす重大な要素であるから、該是否認によつて通脱所得の増加をきたすような場合、ことに青色申告承認の取消による貸倒引当金の否認等の場合においては、右是否認及びこれによる通脱所得の増加についての具体的認識が必要であり、該認識があつてはじめて通脱の犯意があるといひ得るのである。しかるに甲1には、右のような具体的犯意のなかつたことは明白であるから、被告会社は処罰されるべきではないというに帰する。しかしながら、法人税通脱犯においては、各事業年度における所得は客観的には唯一つであるところ、その計算過程においては個々の勘定科目に一応分かれているものの、これは決算の過程において、客観的に唯一つの所得を算出するためのものであるから、申告所得と実際所得との差額の全部について、その差額がいかなる勘定科目のいかなる脱漏額によつて構成されているかということまで認識する必要はなく、不正計理によつて実際所得よりも過少な申告所得を算出して法人税を通脱していると概括的な認識があれば、通脱犯の犯意としては十分であり、又税務上の是否認及びこれに伴う通脱所得の増加は、あくまでも通脱所得額を算出するための手続上の作業に過ぎないのであるから、右のような概括的な認識があれば、その犯意としては十分であると解すべきである。ところで本件の場合、甲1に右のような概括的犯意のあつたことは、すでに挙げた同人の質問てん末書及び検察官調書中の各供述記載に徴しても十分認められるところであるから、被告会社が処罰されることは当然といわねばならない。従つて原判決には、この点についても何ら事実誤認はない。

(四) 論旨は、原判示第一、第二の各年度の通脱所得の内容に対する各勘定科目の金額の確定について事実誤認があると縷述するけれども、すでに説明した被告会社の裏預金の蓄積されるに至つた事情に加え、その他記録を調査し、かつ押収しある帳簿類の記載を検討して総合考察しても、原判示の各勘定科目中の通脱金額等の確定については、左記(1)の「6」、「12」及び(2)の「11」の各科目に関する点を除き、論旨指摘のような事実誤認はない(但し、左記(1)の「10」、「11」及び(2)の「8」、「9」、「10」の各科目に関しては、金額を訂正すべき部分がある。)のであるが、以下主たる勘定科目について補足説明する。

(1) 第一年度に関する分

「1」 現金計上洩三五〇万円(原判示A修正貸借対照表の勘定科目「1」参照)

被告会社の公表帳簿である総勘定元帳二冊及び昭和三一年分当座勘定照合表(当座昭和四一年押第四二号の一〇及び一五)並びに国税査察官甲2作成の「乙1銀行乙2支店、定期預金調書(原審記録第一分冊二七三丁以下)等によれば、本件三五〇万円は、昭和三一年一月二九日被告会社の公表預金から借入金返済の名目で支出され、同年一月二八日同会社の裏預金に入金されたことが認められ、従つて、その間の当期末である昭和三一年一月三〇日現在においては、現金として前代表者である甲1の手許にあつたわけであるから、これが同期末における現金の計上洩であることは明らかである。

「2」 預金の計上洩一億二、三三三万四、二九三円(前同「2」参照)

国税査察官甲2作成の被告会社の別口預金総括調書(但し表題の部分を除く。原審記録第一分冊八二丁ないし一〇五丁)及び同人の原審公判(とくに第二九回)証言並びに甲1の昭和三四年一月一七日付検察官調書その他関係証拠を総合すれば、被告会社の公表帳簿外の別口預金、すなわち裏預金の合計額は当期末において一億二、三三三万四、二九三円であること(前記別口預金総括調書中八六丁の当期末における合計額一億二、三五一万九、七三七円から、甲1が前記検察官調書中において、個人預金であると弁明している乙4銀行乙5支店の乙6名義の普通預金一八万五、四四四円を差引いた額)が明らかに認められるから、これが同期末における預金の計上洩であることは明らかである。論旨は前記各査察官の原審公判証言部分等を挙げ、前記預金はすべて甲1及びその一族の個人預金であると縷述するけれども、これらの預金が被告会社の簿外預金と認むべきことは、すでに説明したとおりである。

「3」 受取手形の計上洩九三万六九三円(前同「3」参照)

被告会社の売上元帳三冊、昭和三一年金銭出納帳一冊及び代金取立手形記入帳(前同押号の一、二、二一及び二二)、甲2査察官作成の別口銀行預金仕訳帳(原審記録第二分冊三九六丁ないし四二〇丁)及び同人の原審公判証言並びに甲1の昭和

三四年四月一七日付質問てん末書等を総合すれば、乙7株式会社（以下、株式会社をいう場合（株）と略称する。）の昭和三一年一月二〇日付振出の額面七〇万円の約束手形、乙8商店の同年一〇月五日付振出の額面一二万五、九五七円の約束手形、乙9商事（株）の同年一月一三日付振出の額面二万四、〇〇〇円の約束手形及び乙10商店の同月一三日付振出の額面八万七三六円の約束手形各一通計四通額面合計九三万六九三円がいずれも取引上の約束手形として被告会社に受領されて、当期末後の昭和三一年一月二六日から同三二年二月一六日の間において被告会社の銀行裏預金に振替入金されていることが認められ、従つて、当期末において右額面合計九三万六九三円の受取手形が甲1の手許にあつたわけであるから、これが同期末における受取手形の計上洩であることは明らかである。

「4」 売掛金の計上洩一八八万八、四五〇円（前同「4」参照）

乙11（株）の経理担当社員甲7の原審公判証言、（株）乙12商会代表者乙13作成名義の丙店取引全額調査報告書（原審記録第五分冊、一、九四五丁ないし一、九四七丁）及び甲1の昭和三三年一〇月一〇日付、同三四年四月一五日付（二通）各質問てん末書その他関係証拠を総合すれば、当期末における被告会社の乙11に対する売掛残（乙11の社長の妻乙14名義の取引分）は九八万八、四五〇円であるのに、公表決算上にその記載のないこと並びに被告会社の前期末の公表勘定において売掛金として計上されているところの、乙15社（乙16）分八〇万円及び乙12商会（乙13）分一〇万円計九〇万円は架空のものであるのに、被告会社においては、当期において裏預金から九〇万円を廻してこの売掛金の回収として表経理に入金されたものとして処理していること、従つて、税務計算上は前期において架空売掛金として否認し（負債欄の過年度金額九〇万円参照）当期においてその発生経緯を明らかにするため、これを戻入れて期末における売掛残として処理して然るべきものであることがいずれも認められる。すなわち、当期末において売掛金の計上洩が前記三口計一八八万八、四五〇円であることは明らかである。

「5」 商品の計上洩四、〇二〇万五、三五六円（前同「5」参照）

国税局が本件の査察に着手した昭和三三年二月一三日乙1銀行乙3店の被告会社の貸金庫から発見され領置された「棚卸表」（前同押号の二四）及びその頃甲1宅から発見され領置された「財産目録」（同押号の二〇）並びに甲1の昭和三四年一月二一七日付検察官調書、甲3の原審第二六回公判証言及び同証言中において引用された昭和三一年一月三〇日現在の商品棚卸高を記載した一覧表（原審記録第六分冊二、五四八丁ないし二、五六三丁）を総合すれば、当期末における被告会社の真実の在庫棚卸額は、原判示のとおり五、二七八万六、〇五四円であること、従つて、申告にかかる公表棚卸額一、二五八万六九八円との差額四、〇二〇万五三五六円が原判示のとおり第一年度期末における商品の計上洩であることが明らかである。論旨は、公表棚卸額以外の商品はすべて甲1及びその他一族の個人的所有に属するものであるから、計上洩はないと主張するけれども、甲1らが個人として被告会社と同種同様の営業を営んでいたと認めがたいことは、すでに説明したとおりであり、又記録を検討しても、公表以外の商品がすべて甲1ら個人の所有に属するものであることを納得させるに足る資料を発見しがたい。論旨にそのような甲1及び甲3の原審証人尋問調書中の供述記載及び原審公判証言はたやすく信用しがたく、又論旨の引用する証人甲8、同甲9の各原審公判供述をもつてしても、前記の結論に消長を及ぼすものではない。

「6」 仮払金の計上洩四七万三、九八〇円（前同「7」参照）

乙17（株）社長甲10の原審公判証言、押収にかかる昭和三〇年一月期法人税確定申告書副本、同期の法人税更正決議書写、第一年度法人税確定申告書正本、同期の法人税更正決議書写、前記総勘定元帳二冊及び金銭出納帳一冊（前同押号の一ないし五、一〇及び一三）を総合すれば、被告会社は当期末である昭和三一年一月三〇日現在において乙17に対し取引による二八万九、一八〇円の仮払金を有していたのに、当期計上洩となつていたこと、被告会社は昭和三〇年一月期において公表帳簿上に事業税中間納付分として仮払金一八万四、八〇〇円を計上し、当期確定申告において同額を自己減算していること並びに前期の更正決算においては仮払事業税認定損の事実はなく、当期の更正決定において仮払事業税認定損が認容されていることがいずれも認められる。ところで、前記A修正貸借対照表の勘定科目「7」及びB修正貸借対照表の勘定科目「29」によれば、原判決は第一年度において、前記乙17に関する仮払金二八万九、一八〇円の外、前記確定申告による仮払金一八万四、八〇〇円の自己減算を否認し、結局右二口の合計額四七万三、九八〇円を計上洩として処理し、なお第二年度において、右一八万四、八〇〇円につ

き仮払事業税認定損を否認していることが明らかである。しかし当裁判所の前記のような認定によれば、右一八万四、八〇〇円については、第一年度において確定申告による自己減算を認容すべきであつて、仮払金否認の要はなく、又原判決の、第二年度における仮払事業税認定損の否認もその必要がないものといわねばならない。従つて、前記勘定科目「7」の仮払金計上洩は、前記乙17関係の二八万九、一八〇円のみというべく、この点に関する原判決の認定は誤認といわざるを得ない。

「7」 貸付金の計上洩一、三八一万二〇四円（前同「15」参照）

関係債務者の各原審公判証言、質問てん末書、上申書及び回答書等、前記甲2査察官の原審公判証言、同人作成にかかる「乙18（株）貸付金入出金調査書」、「銀行預金調査元帳」及び「期末簿外貸付金残高表」等、甲1の各質問てん末書並びに関係証拠等を総合すれば、当期末現在における、被告会社の貸付金の計上洩合計額は、乙19、乙20、乙21、乙22、乙18（株）、乙23店、乙24、乙13、乙25、乙26、乙27、乙28及び乙29店の一三名に対する分計一、三八一万二〇四円であることが認められる。論旨は、右乙19らに対する貸付金は、すべて全面的に甲1らの個人預金よりの個人貸付金であつて、被告会社の貸付金ではないと主張し、これにそのような甲1の原審証人尋問調書中の供述記載を引用する外、各貸付先ごとに具体的に理由を挙げ反論する。しかし、論旨に徴し前記各関係証拠その他記録を調査し、かつ前記（三）の「イ」において説明した被告会社の簿外預金の蓄積の経緯等を考え合わせると、所論のように前記各貸付金が全面的に甲1らの個人預金よりの貸付金であるとはとうてい認めがたく（なお論旨は、原判決の挙示した、乙20に対する貸付金に関する借用証二通は証拠として提出されていないというが、押収にかかる封筒入り金銭借用証書二通（前同押号の八三））がこれに該当することは明白であり、又論旨は、原判決の挙示した乙25に対する貸付金に関する、甲2査察官作成の「期末簿外貸付金残高表」は証拠として提出されていないというが、右残高表が原審第四三回公判において証拠として取調べられていることは明白である（原審記録第八分冊三、二八九丁及び三、二九〇丁。）、論旨引用の甲1の原審証人尋問調書中の供述記載は前記各関係証拠に対比してたやすく信用できない。

「8」 短期借入金の計上洩一、六五四万一、〇〇〇円（前同「19」参照）

甲1の昭和三四年四月一七日付質問てん末書並びに甲4査察官の原審公判（とくに第一五回）証言及び同証言中に引用されている表裏資金交錯状況表（昭和三〇年一二月一日から同三一年一月三〇日までの分）（原審記録第四分冊一、四七九丁及び一、四八〇丁）その他関係証拠によれば、当期において被告会社の裏預金等から、表勘定に振替えた架空借入金総額より、当期において上記架空借入金の返済として表勘定に廻した総額を控除した額、すなわち当期末における差引の架空借入金の残は一、六五四万一、〇〇〇円であることが認められ、従つて、右金額が計上洩として遁脱所得に加算されることは当然といわねばならない。

「9」 貸倒引当金の否認一九万六、〇〇九円及び価格変動準備金繰入額の否認一二五万八、〇六九円（前同「25」、「26」参照）

論旨も認めるとおり、被告会社が青色申告の承認を取消された以上、当然貸倒引当金及び価格変動準備金の各損金繰入は認められないのであるから、是否認の処理がなされねばならないところ、被告会社は第一年度の法人税確定申告書（前同押号の三）によつて明らかとなっており、確定申告当時同社の公表決算面において、貸倒引当金として九二万七、六一五円を繰入れ、又価格変動準備金として一二五万八、〇六九円を繰入れているが、右貸倒引当金の繰入額のうち限度超過額として七三万一、六〇六円をすでに自己否認しているの、その差額である一九万六、〇〇九円並びに繰入れにかかる価格変動準備金一二五万八、〇六九円はいずれも否認され、遁脱所得に加算さるべきものである。論旨は、本件については青色申告承認の取消により同申告承認に伴う特典、すなわち貸倒引当金及び価格変動準備金の各損金繰入れが税務上否認されたにすぎないものであるところ、法人税法五一条違反罪の構成要件は、行為者に不正行為があり、これにより法人税を免れたことにあるのであるから、前記貸倒引当金及び価格変動準備金については行為者が不正行為をしたものではなく、従つて犯罪の内容となり得ないものであると主張する。しかし、この点については、すでに（三）の「二」において説明したところであり、論旨は失当として採用しがたいのであるが、すでに説明したとおり、甲1は第一年度以前から売上脱漏等による簿外預金の設定及び期末在庫品の圧縮等の不正な方法を講じていたことに徴すれば、同人のような企業経営者として、右不正行為が税務当局の論査

又は査察により発見された場合には、青色申告承認の取消処分がなされ、貸倒引当金等の損金繰入が否認されるであろうことは、少くとも概括的にもせよ当然予測できたところといわねばならないことを付言しておく。

「10」 繰越利益金の否認二〇九万五、一〇四円（前同「29」参照）

押収にかかる総勘定元帳二冊、昭和三〇年一二月期の法人税更正決議書及び第一年度の法人税確定申告書（前同押号の一〇、二及び三）によれば、被告会社は、昭和三〇年一二月期につき同三一年三月所轄税務署の調査を受けて二〇九万五、一〇四円の所得更正を受けていること並びに第一年度の期首である同三〇年一二月一日の公表勘定において、右金額につき借方貸付金、貸方納税引当金として計上、処理していることが認められるところ、前記A修正貸借対照表においては、貸付金の項において当期末の簿外貸付金の額一、三八一万二〇四円を否認して加算し、前期末の簿外貸付金の額一、五九二万八、五六九円を認容減算しているのであるが、被告会社は前記のとおり前期末の金額のうち前記の税務署更正分二〇九万五、一〇四円を借方貸付金、貸方納税引当金として公表勘定に計上しているものであるから、この二〇九万五、一〇四円を含む数額である前記一、五九二万八、五六九円を認容減算する見合として、この二〇九万五、一〇四円は繰越利益金として否認すべきものである。論旨は、本件二〇九万五、一〇四円は、昭和三〇年一二月期の更正によりすでに課税済みの分であるから、本件否認によつて二重課税される危険性があるばかりでなく、その会計処理が昭和三〇年一二月一日なされているのに、本件公訴の提起は昭和三四年一二月二四日になされているのであるから、すでに三年の公訴時効が完成しており、被告会社を処罰することはできないと主張する。しかし、被告会社は昭和三〇年一二月期の所得更正分を当期期首において公表に受入れていることは前記のとおりであるが、この二〇九万五、一〇四円の処理についての前記の経緯からすれば、これを前記のように繰越利益金の否認をすることは、財産増減法による当期利益の算定につき何ら被告会社に不利益を及ぼすものではないのであるから、所論のように二重課税となるものではなく、又本件法人税連脱犯は詐偽その他不正の行為により虚偽の確定申告をなし、その納期が到来したときに成立し、その時から公訴時効が進行すると解すべきであるところ、本件確定申告が前記のとおり昭和三二年一月三十一日（同日が納期）なされている以上、公訴提起の日である前記昭和三四年一二月二四日当時においてははまだ公訴時効は完成していないことは明白であつて、論旨は独自の見解というの外はない。

もつとも、右勘定科目「29」中、負債（貸方）欄の過年度金額二、九三七万一九八円、すなわち前期末の繰越利益金については、前記「6」において説明したとおり、被告会社は前期において公表帳簿上に事業税中間納付分として仮払金一八万四、八〇〇円を計上し、しかも前期においては仮払事業税認定損がないのであるから、当期の簿外の繰越利益金としては、前記二、九三七万一九八円に右一八万四、八〇〇円を加算した二、九五五万四、九九八円と訂正されなければならない。

「11」 仮払事業税認定損一八万四、八〇〇円（前同「32」参照）

前記「6」において説明したとおりであるから、この勘定科目の存在理由はないことになる。

「12」 当期利益金二、七一四万六、九三四円について（前同「33」参照）。

前記「6」及び「10」の末尾において説明したところにより計算すれば、被告会社の簿外の当期利益金は、前記二、七一四万六、九三四円より一八万四、八〇〇円を差引いた二、六九六万二、一三四円と訂正されなければならない。従つて、原判決はこの点においても事実の誤認したものというの外はない。

（2） 第二年度に関する分

「1」 現金の計上洩二一萬三、五一〇円（B修正貸借対照表の勘定科目

「1」参照）

押収してある被告会社の総勘定元帳一冊、金銭出納表一冊、当座勘定照合表一綴（前回押号の一、二、一五）及び関係「銀行調査元帳」その他関係証拠を総合すれば、被告会社は昭和三二年一月三〇日に公表帳簿において、架空仮受金返済を仮装して五〇万円及び二七万八、〇〇〇円の二口、架空借入金返済を仮装して六六万五、五七〇円一口並びに架空輸入香料関税の支払を仮装して六六万九、九四〇円一口計二一萬三、五一〇円を返済又は支出する処理をしたこと並びにこれらの金額がいずれも同年一二月二日に被告会社の簿外領金に入金されていることがいずれも認められ、従つて、その間の当期末である昭和三二年一月三〇日現在においては、右二一萬三、五一〇円が現金として前代表者である甲1の手許にあつたわ

けであるから、これが同期末における現金の計上洩であることは明らかである。

「2」 預金の計上洩一億三、六六九万四、七一四円（前同「2」参照）

前記（1）の第一年度の「2」掲記の各証拠によれば、被告会社の公表帳簿外の別口預金、すなわち裏預金の合計額は当期末において一億三、六六九万四、七一四円であることが明らかに認められるから、これが同期末における預金の計上洩であることは明らかである。

「3」 受取手形の計上洩四八七万四、七八二円（前同「3」参照）

乙7（株）の回答書、乙30（株）の乙31の回答書、証人甲11の原審公判証言及び同証言中に引用されている回答書、（株）乙32の回答書、甲2査察官作成にかかる乙1銀行乙2支店の銀行調査元帳中の別段預金記載分（原審記録第一分冊二八四丁ないし二九一丁）及び乙33、乙34、乙35各名義の普通預金調表並びに甲4査察官の原審公判証言その他関係証拠を総合すれば、乙7（株）の昭和三二年九月二〇日付及び同年十一月二六日付各振出の額面計二七五万円の手形二通、乙36商会乙37店の同年十一月二六日付振出の額面三五万、一三〇円の手形一通、乙30（株）の同年九月一五日付及び同年一〇月一五日付各振出の額面計一〇八万円の通、乙23店の同年九月一七日付各振出の額面計二二万九、六五二円の手形二通、オリジナルの同年八月三一日付振出の額面四二万円の通並びに（株）乙32振出の同年九月五日付振出の額面四万四、〇〇〇円の手形一通以上合計九通額面総計四八七万四、七八二円がいずれも取引上の約束手形として被告会社に受領されて、当期末後の昭和三二年十二月二六日から同三三年三月二日の間において被告会社の銀行裏預金に振替入金されていることが認められ、従つて、当期末において右額面総計四八七万四、七八二円の受取手形が甲1の手許にあつたわけであるから、これが同期末における受取手形の計上洩であることは明らかである。

「4」 商品の計上洩四、八三二万七、八八九円（前同「5」参照）

前記甲5査察官の原審第一三回公判証言及び同証書中に引用された各期末商品計上洩額の計算書並びに甲3の原審第二六回公判証言及び同証言中に引用された昭和三二年十一月三〇日現在の商品棚卸高を記載した一覧表（原審記録第六分冊二、五六四丁ないし二、五八〇丁）を総合すれば、当期末における被告会社の真実の在庫棚卸額は、原判示B修正貸借対照表記載のとおり五、七三〇万四、四四〇円であること、従つて申告にかかる公表棚卸額八九七万六、五五一円との差額四、八三二万七、八八九円が原判示のとおり第二年度期末における商品の計上洩であることが明らかである。論旨は、第一年度におけると同様公表棚卸額以外の商品はすべて甲1及びその他一族の個人的所有に属するものであるから計上洩はないと主張するけれども、その理由のないことについては、前記（1）の第一年度の「5」の項において説明したとおりである。

「5」 貸付金の計上洩七九一万九、〇〇五円（前同「7」参照）

前記（1）の第一年度の「7」掲記の甲2査察官の原審公判証言、同人作成にかかる「乙18（株）貸付金入出金調査書」、「銀行預金調査元帳」及び「期末簿外貸付金残高表」等、甲1の各質問てん末書の外、関係債務者の各原審公判証言、質問てん末書、上申書及び回答書等、さらに甲5査察官の原審公判（とくに第二八回）証言を総合すれば、当期末現在における、被告会社の貸付金の計上洩合計額は、右「7」掲記の乙19ら一三名の外、乙38（本件甲1と同名異人）及び乙39の計一五名に対する分計七九一万九、〇〇五円（但し、公表分一〇八万円を差引いたもの）であることが認められる。論旨はこれらの貸付金は、すべて甲1らの個人的貸付金であるというけれども、その理由のないことについてはすでに右「7」において説明したとおりである。

「6」 仮払金の計上洩二五万八、七四〇円（前同「8」参照）

前記（1）の「6」において説明したとおり、被告会社の第一年度期末現在における乙17に対する仮払金の計上洩は二八万九、一八〇円であるところ、右「6」掲記の甲10の原審公判証言によれば、当期中の昭和三二年七月二六日に右金額のうち三万四四〇円が被告会社に現実に返済されていることが認められるので、当期末の右仮払金の計上洩の残高が二五万八、七四〇円であることは明らかである。

「7」 短期借入金の計上洩七九四万、〇〇〇円（前同「17」参照）

前記（1）の「8」掲記の甲1の質問てん末書並びに甲4査察官の原審公判証言の外、同証言中に引用されている表裏資金交錯状況表（昭和三一年一月一日から同三二年十一月三〇日までの分）（原審記録第四分冊一、四八二丁ないし一、四八八丁）その他関係証拠によれば、被告会社が前記第一年度におけると同様の方法により裏預金と表勘定の間を操作した差引の架空借入金の残は七九四万、〇〇〇円

であることが認められ、従つて右金額が短期借入金の計上洩として遁脱所得に加算されることは当然といわねばならない。

「8」 繰越利益金の否認五九九万四、二二九円（前同「25」参照）

（イ） 押収にかかる昭和三二年一月三〇日期月別会計試算表その他一袋（前同押号の二九）中の期末修正振替伝票並びに前記第一年度の法人税更正決議書及び再更正決議書によれば、被告会社は当期において、前期分の更正決定により右五九九万四、二二九円を公表帳簿に受入れ、そのうち後記（ロ）の金額を差引いた四五四万一五一円については、借方資産、貸方繰越利益金として公表勘定に計上したことがいずれも認められるところ、前記B修正貸借対照表において、右四五四万一五一円はすでに認容（貸方計上）されているので、これらの見合として繰越利益金を否認（借方計上）したものであり、（ロ）その余の一四五万四、〇七八円は、貸倒引当金及び価格変動準備金に対応するもので、前記否認額（前記A修正貸借対照表「25」、「26」参照）を当期認容（前記B修正貸借対照表「26」、「27」参照）した見合として繰越利益金を否認したものであり、いずれも財産増減法による所得計算上当然のことといわねばならない。

もつとも、右B修正貸借対照表の勘定科目「25」中、負債（貸方）欄の過年度金額五、四五三万二、二四八円、すなわち第一年度末の繰越利益金については、前記（1）の「6」及び「10」の末尾において説明したとおり、さらに一八万四、八〇〇円を加算すべきものであるから、当期の簿外の繰越利益金としては、前記五、四五三万二、二四八円に右一八万四、八〇〇円を加算した五、四七一万七、〇四八円と訂正されなければならない。

「9」 事業税認定損の認容二九三万四、九四〇円（前回「28」参照）

すでに前記（1）の「12」において説明したとおり、被告会社の前期すなわち第一年度における簿外の利益金は二、六九六万二、一三四円であるから、同期の所得金額は、これに公表にかかる同期利益金たる六八万二、〇四〇円を加算した二、七六四万四、一七四円となるが、その事業税額は本件当時の地方税法七二条の二により三三〇万七、二九〇円となる。しかるに、被告会社の事業税額の納付済分は、関係証拠上、確定申告による分七万二、八四〇円及び中間納付による分三二万二、六八〇円の合計三九万四、五二〇円であることが認められるから、当期における事業税認定損の認容額は、前記三三〇万七、二九〇円から右三九万四、五二〇円を差引いた二九一万二、七七〇円と訂正されなければならない。

「10」 仮払事業税認定損否認一八万四、八〇〇円（前同「29」参照）

すでに前記（1）の「6」において説明したとおり、右仮払事業税認定損の否認はその必要がないというべきであるから、この勘定科目欄は抹消されるべきである。

「11」 当期利益金九七五万八、三五三円について（前同「32」参照）

すでに前記「9」及び「10」において説明したところにより計算すれば、被告会社の簿外の当期利益金は右九七五万八、三五三円から一六万二、六三〇円（前記一八万四、八〇〇円から、前記勘定科目「28」の事業税認定損二九三万四、九四〇円と右「9」掲記の事業税認定損二九一万二、七七〇円との差額たる二万二、一七〇円を差引いたもの）を差引いた九五九万五、七二三円と訂正されなければならない。従つて、原判決はこの点においても事実を誤認したものであるというの外はない。

控訴趣意中、その余の論旨、すなわち訴訟手続の法令違反、法令の適用の誤等の論旨について。

論旨は、原審には審理不尽、判断の遺脱等訴訟手続の法令違反があり、又原判決には法令の適用の誤があるなどと主張するけれども、記録を調査しても、原審の訴訟手続には所論指摘のような法令違反の認められないのはもちろん、原判決には判決に影響を及ぼすことの明らかな法令の適用の誤等は存在しない（但し、（（法令の適用））の項中、昭和三十七年法律第四五号法人税の一部を改正する法律附則第二項とあるのは、同法律附則第一項の誤記と認める。）。論旨はすべて採用できない。

以上の次第で、前記第一年度の「6」、「12」及び第二年度の「11」において説明したとおり、原判決はこれらの点において事実を誤認したものであり、しかもその誤は判決に影響を及ぼすことが明らかであるから、原判決は破棄を免れない。論旨は理由あるに帰する。

よつて本件控訴は理由があるから、刑訴法三九七条、三八二条により原判決を破棄したうえ、同法四〇〇条但書に従い直ちに自判する。

(当裁判所が新たに認定した事実)

被告会社は、東京都台東区 a 町 b 丁目 c 番地に本店を設け、芳香原料の輸出入、販売並びにその仲介等を営業目的とする資本金三五〇万円の株式会社であり、甲 1 (昭和三十七年一〇月二九日死亡) は右会社の代表取締役社長としてその業務全般を掌理していたが、甲 1 は被告会社の業務に関し法人税を免れる目的をもつて、売上脱漏等による簿外預金の設定及び期末在庫品の圧縮等の不正な方法により

第一、昭和三〇年一二月一日より同三一年一二月三〇日までの事業年度において、被告会社の実際所得金額が二、七六四万四、一七四円あつたのにもかかわらず、同三二年一月三十一日同区蔵前三丁目二四番地所在の所轄浅草税務署において同署長に対し、所得金額が六八万二、〇四〇円である旨虚偽過少の確定申告書を提出し、もつて同会社の右年度の正規の法人税額一、一〇三万二、六四〇円(本件当時の法人税法一七条一項一号により計算したもの)と右申告税額二四万七、八〇〇円との差額一、〇七八万四、八四〇円を遁脱し(なお、実際所得金額、法人税額及び遁脱税額等の計算は、別紙 NO・1 修正貸借対照表(昭和三一年一二月三〇日現在))及び別紙税額計算書中、昭和三〇年一二月一日一同三一年一二月三〇日事業年度分記載のとおりである。)

第二、昭和三一年一二月一日より同三二年一二月三〇日までの事業年度において、被告会社の実際所得金額が一、〇八九万八七八円あつたのにもかかわらず、同三三年一月三十一日同区浅草税務署において同署長に対し、所得金額が一二九万五、一五五円である旨虚偽過少の確定申告書を提出し、もつて同会社の右年度の正規の法人税額四三〇万六、三二〇円(本件当時の法人税法一七条一項一号により計算したもの)と右申告税額四六万八、〇四〇円との差額三八三万八、二八〇円を遁脱し(なお、実際所得金額、法人税額及び遁脱税額等の計算は、別紙 NO・2 修正貸借対照表(昭和三二年一二月三〇日現在))及び別紙税額計算書中、昭和三一年一二月一日一同三二年一二月三〇日事業年度分記載のとおりである。)

たものである。

(右の事実に対する証拠の標目) (省略)

(法令の適用並びに量刑の事情)

昭和四〇年法律第三四号法人税法附則一九条、昭和三十七年法律第四五号法人税の一部を改正する法律附則一一項、右各法律による改正前の法人税法五一条一項、四八条一項、二一条一項、刑訴法一八一条一項本文。

なお量刑については、原判決が末尾の(量刑の事情)において指摘したような本件犯行の罪質、罪態、脱税額等に徴し、犯情は軽視を許されないものがある点を考慮し、又原判決が指摘したような被告会社に利益な諸般の情状、その他所論指摘の同会社に有利とされる諸事情をも参酌しても、原判決の科刑はとくにこれを変更すべきものとは認められない。

よつて主文のとおり判決する。

(裁判長判事 栗本一夫 判事 石田一郎 判事 藤井一雄)

税額計算書

<記載内容は末尾 1 添付>

修正貸借対照表

<記載内容は末尾 2 添付>