

主文。
本件各控訴を棄却する。
理由

本件各控訴の趣意は各被告人の弁護人阿南主税作成名義の控訴趣意書記載のとおりであるから、ここに之を引用し、之に対し次のとおり判断する。

弁護人の控訴趣意第一点乃至第四点について
原判決書によれば原判決がその理由中罪となるべき事実として各被告人に対する法人税法違反の有罪事実を認定判示し、判示第一の罪につき被告人会社を罰金六十万円、被告人Aを罰金十万円に、判示第二の罪につき被告人会社を罰金五十万円、被告人Aを罰金十万円に処していることが認められる。

これに対し所論は詳細陳述するが、要するに、(一) 原判決は本件法人税法第四十八条第一項の通脱犯の既遂時期を法人税の確定申告後法定納期を経過した時とし各被告人を処罰しているが、本件は法人税を免れようとした未遂行為に過ぎない。現行法人税法は旧法の賦課課税制度を改め申告納税制度を採用したが、元来租税は国民の間に公平に配分されなければならないから国民の自主的申告だけでその目的を達し得るものでないことは租税の宿命的本質であつて、完全に租税の目的を達するためには必然的に政府による課税標準の調査等行政権の作用が要請されるもので、右要請により法人税法第二十九条により申告なきとき又は申告を相当と認むるときは政府の調査により決定し又は更正すると規定し、大蔵省設置法第三十六条の大蔵省令第七十条第七十一条等により内国税の課税標準の調査、検査、及び国民の納税義務に関する指導監督事務と国税犯則取締法による犯罪検挙の事務を判然區別規定している訳で、現行法人税法は申告納税制度を採用しているが、納税義務者の申告により満足な結果を期待していないのであつて、納税義務者の申告後において強力且つ広汎な徴税権の作用により完全な租税目的を達成することを規定しているのであるから、政府の徴税権の作用からすれば納税義務者が詐偽その他不正の行為により納税申告書を提出しても、その後における政府の調査検査によりその不正は発見是正され徴税目的は達成されるのであるから、法人税を免れたとの被害法益は法人税法第十八条以下の確定申告により直ちに既遂となるものでなく未遂である。そしてこの事は旧法人税法第二十九条の規定を廃止したからと云つて通脱犯の要件が変つたものとは思われない。従つて原判決は納税義務者の確定申告という単なる未遂行為を敢て処罰した違法がある。(二) 原判決は虚偽不正の申告と法人税を免れた結果との間に因果関係がないのに、法人税法第四十八条第一項の通脱犯として各被告人を処罰した違法がある。本件に於て被告人会社は法人税の申告に当つて不測の損害補填に備え売上金の一部を別口預金しこれを除外して申告したのは事実であるが、仮りに右行為が詐偽その他不正行為であるとしても、被告人会社は昭和三十三年六月四日東京国税局査察官B等の来社質問を受けるや別口預金を申告から脱漏している事実を自白し政府の徴税権の行使を誤らしめなかつたのであるから、因果関係は中断されているのである。法人税法第四十八条第一項の通脱犯は法定犯で納税義務者の詐偽その他の不正行為そのものの悪性を処罰するものでなく、これ等の行為により法人税の納付を免れ現実に国庫に損害を及ぼした結果の発生を条件とするものであつて、右不正行為と税を免れた結果の発生との間に因果関係を要するものであること当然である。原判決の云うように未だ国庫に損害を及ぼした結果の発生がないのに申告と同時に通脱犯が既遂となるものでない。本件においては政府の調査に当り逸早くその非違を自白しこれにより徴税権の侵害を防止し得たのであるから、これにより因果関係は中断し、不の虚偽申告の行為のみ残ることとなる。而して右不正の虚偽申告行為は他の虚偽申告罪と比較しその行為自体通脱未遂行為に過ぎない。原判決は本件通脱犯が結果犯であることを無視し右自白を無意味たらしむるもので不法の判決である。(三) 原判決は被告人会社が法人税法第二十四条の修正申告をなし法人税を納付したのに尚通脱犯として処罰した違法がある。法人税法第二十四条は旧法人税法第二十九条の「詐偽其ノ他不正ノ行為ニ依リ法人税ヲ通脱シタルモノハ其ノ通脱シタル税金ノ三倍ニ相当スル罰金又ハ科料ニ処シ直ニ其定ノ税金ヲ徴収ス但シ自首シ又ハ税務署長ニ申出デタル者ハ其ノ罪ヲ問ハズ」と規定してあつた趣旨を踏襲したものであつてその意義は全く同一である。法人税法第二十四条は不足額を生じた原因については特に規定するところがないから納税義務者が詐偽その他不正の行為によつて虚偽の申告書を提出しても、その後犯意を中止し、正当な納税義務を履行する目的で政府から更正決定の通知を受くるまでの間は、修正申告書を提出して不足税額を納付すれば、法人税法第四十八条第一項の通脱犯の成立を阻却することができる旨の権利を認めた趣旨であつて、正当な税金を

納付すればこれにより国庫は充足され徴税権の目的は達せられ税金を免れた事実は解消するのである。

被告人会社は証拠上明らかなように昭和三十四年六月二十二日別口預金としていた売上金並に銀行預金利子の全部を法人税法第二十四条の規定により修正申告をし、昭和三十四年七月一日所轄税務署長から更正決定の通知を受領するまでに、脱漏分の法人税金三百七十五万七千八百四十円金二百五十八万九千六百五十円を納付したのであるから、法人税法第四十八条第一項の通脱犯の成立は阻却されたのであつて、右は原判決の云うように単なる情状ではない。原判決は徒らに不正の虚偽申告書を提出し法人税を納付しないで法定納期を経過すれば通脱犯は既遂になるとの観念に囚われて居るのである。(四) 原判決は本件が法人税法第四十八条第一項の詐偽その他不正の行為であるとしているが、本件は法人税法第四十三条第二項の加罰要件たる仮装隠ぺいの不正行為に過ぎない。被告人会社は輸入鉄屑を取扱うものの通弊として海外市況によつて不測の損害を蒙る場合があるので、利益の一部を損失補償のため積立てて置いたのはこの事自体は不正ではないが、これが積立ての方法として別口預金として決算から除外すれば法人税法上隠ぺい行為で、他の損金科目に包含せしめて積立てれば仮装行為となる。この隠ぺい仮装による決算書に基き法人税の申告書を提出すれば重加算税の科罰要件を充し、法人税法第四十三条第二項の重加算税たる行政罰を科せられること当然であるが、本件の場合のように別口預金による損害準備金が全然他の目的に使用せられることなくその低次期事業年度に繰越されていくときは将来の損害補填に充たせられ当該事業年度の損金が減殺されてから、数事業年度を通算して考えるときは法人税を免れた結果を生じない。従つて被告人会社の真意が損害補填準備金として別口預金をしたとしても直ちに法人税通脱の犯意ある行為に該当するものと断じ得ない。即ち法人税法第四十八条第一項の詐偽その他不正の行為に該当するか必ずしも明確ではない。而も法人税を免れんとする犯意の有無、通脱犯の構成要件たる不正の行為に対する判断は事業年度主義によつて決すべきものでない。本件に於て被告人会社は次期事業年度に於て千二百一十一万六千余円の損失を生じ、本件別口預金を右損失の補填のみに使用したと明らかにであるから未だ以て法人税通脱の犯意ありとは云うことはできない。若し原判決の云うように本件に於て法人税法第四十八条第一項の詐偽その他不正の行為による通脱犯成立すると解するとき、右不正行為と法人税法第四十三条第二項の規定による重加算税の処罰要件たる隠ぺい仮装の行為による申告書の提出による不正行為とは全く同一の行為であるから、同一行為につき行政罰と刑罰とを併科するとなり、憲法第三十九条の一事不再理の原則に反すると云うに在る。

よつて案ずるに原判決認定の第一、第二の事実は総てその挙示する証拠により優にこれを肯認することができ、記録を精査しても右認定が誤つていゝものとは思われない。これにつき(一) 所論は先づ右認定の売上金の一部を別口預金とし当該事業年度の決算から除外して申告したことは法人税法第四十八条第一項の詐偽その他不正<要旨第一>の行為に該当しないと主張するが、本件に於けるが如く法人税を通脱する目的で各期の売上金の一部を表勘定<要旨第一>に計上することなくこれを別口預金とする方法により虚偽の貸借対照表損益計算書等を作成し、これに符合する虚偽過少の所得金額を確定申告書に記載して所轄税務署長に提出すること、法人的虚偽通脱を可能ならしめる行為であつて社会通念上不正と認められる行為であるから法人税法第四十八条第一項の詐偽その他不正の行為に該当すること勿論である。而して右被告人会社の所為が法人税法第四十八条第一項の通脱犯の犯意等の点を除外すれば法人税法第四十三条第二項の加罰要件たる隠ぺい仮装の不正行為に該当するが、被告人会社は右認定のとおり本件各事業年度の確定申告を為すに当り相当多額の売上金の一部を別口預金としてこれを認識し乍ら敢て虚偽の貸借対照表、損益計算書等を作成しこれに符合する虚偽過少の所得金額を確定申告書に記載して所轄税務署長に提出したのだから通脱犯の犯意があつたこと明白で、所論のように通脱犯の犯意の有無を決するに当り数事業年度を通じて考へべきものでないことは云うまでもない。(二) 次に所論は法人税法第四十八条第二項の通脱犯の既遂時期を法人税の確定申告後法定納期を経過した時と為すべきでないと主張するが、現行法<要旨第二>人税法は旧法人税の賦課納税制度を廃止し申告納税制度を採用し確定申告書の提出により申告書に記載された法人税額は自動的に確定し確定した以上政府は法定の納期内に該法人税の収納を為すものであるから、若し右納期内に法人税の収納がないときは政府は収納の減少を来たし納税義務者より見れば法人税を免れる結果となるから、法人税法第四十八条第一項の通脱犯は納期の経過により既遂犯となるものと解する。本件に於て被告人会社は原判示のように第一、第二

の各事業年度に当り前説示のよき法に所論の公平を期す第三十條旧法人税法第二十九條但書の明文を以て逋脱犯成立後これにつき自首したるは税務署長に申出たときはその不正行為は法人税法第四十三條の重加算税の処罰要件たる隠ぺい偽装の行為による申告書の提出の不正行為と同一で被告人会社は行政罰と刑罰とを併科され憲法第三十九條の一事不再理の原則に反すると云うが、各種税法は特別の性質を有する間接税に於ける通告処分を除き所論重加算税等の行政罰の外更に刑事罰を科することもとなつてゐるのであつて、法人税法もこれが例外ではないから本件逋脱犯に於ても刑罰の外その所為が法人税法第四十三條の二に該当するに於ては同條の重加算税を課し得べく、審法第三十九條の一事不再理の原則は刑罰のみに関する規定であるから同一行為について刑罰の外重加算税等の行政罰を科しても憲法に違反しない。以上のとおり原判決には所論のような事実の誤認乃至法令適用の誤はない。論旨は理由がない。

（三）更に所論は被告人会社は法人税の申告に当つて不測の損害補填に備へる金の一部を別口預金しこれを除外して申告したが、被告人会社は昭和三十三年六月四日東京国税局査察官B等の来社質問を受けるや別口預金を申告から脱漏し居る事実は自白し、政府の徴税権の行使を誤らしめなかつたのであるから因果関係は中断されたと主張するが、原判示の如く被告人会社の昭和三十一年事業年度における虚偽過少の確定申告は昭和三十一年五月三十日昭和三十一年事業年度における虚偽過少の確定申告は昭和三十一年五月三十日夫々所轄神田税務署に提出され、法定納期たる各四月一日から二箇月の経過により夫々当該法人税を免れ本件逋脱犯は既遂となつたもので、前記詐偽その他の不正行為による申告と納期の経過により法人税を免れた結果との間に因果関係のあることも明白である。所論は右既遂になつてから免れたことと一年乃至二年経過しに後の自白を以て因果関係が中断されたと主張するもその理由なきこと自ら明白で所論法人税法第四十九條第一号は到底右因果関係が右自白まで継続してゐるとの論拠とならない。（四）また所論は被告人会社は法人税法第二十四條の修正申告を為し法人税の納付を為したのだから本件逋脱犯の成立は阻却〈要旨第三〉されると主張するが、本件逋脱犯は前説示のとおり第一は昭和三十一年五月末、第二は昭和三十一年五月末の〈要旨第三〉経過により成立してゐるのであるから、記録上明らかなように被告人会社に於て法人税法第二十四條の修正申告により前記東京国税局の調査後から昭和三十四年七月一日更正決定を受くるまでの間に脱漏分の法人税を納付したとしても、右は本件逋脱犯の成立後であつて本件逋脱犯の成立を左右する事由とはならない。右法人税法第二十四條の修正申告については過少申告加算税等の不徴収等の措置を講じてゐるに止まり、特に明文を以て逋脱犯成立後これにつき不納罪を規定してゐないので、所論のように旧法人税法第二十九條但書の不納罪を踏襲したものとはみられない。旧法人税法第二十九條但書は明文を以て逋脱犯成立後これにつき自首または税務署長に申出たときはその罪を問はずと規定してゐるからである。（五）所論は、本件逋脱犯の詐偽その他の不正行為は法人税法第四十三條の重加算税の処罰要件たる隠ぺい偽装の行為による申告書の提出の不正行為と同一で被告人会社は行政罰と刑罰とを併科され憲法第三十九條の一事不再理の原則に反すると云うが、各種税法は特別の性質を有する間接税に於ける通告処分を除き所論重加算税等の行政罰の外更に刑事罰を科することもとなつてゐるのであつて、法人税法もこれが例外ではないから本件逋脱犯に於ても刑罰の外その所為が法人税法第四十三條の二に該当するに於ては同條の重加算税を課し得べく、審法第三十九條の一事不再理の原則は刑罰のみに関する規定であるから同一行為について刑罰の外重加算税等の行政罰を科しても憲法に違反しない。以上のとおり原判決には所論のような事実の誤認乃至法令適用の誤はない。論旨は理由がない。

よつて本件控訴は理由がないから刑事訴訟法第三百九十六條により之を棄却することとし、主文のとおり判決する。

（裁判長判事 山田要治 判事 滝沢太助 判事 鈴木良一）