

法人税ほ脱幫助犯の懲役刑に 併科される罰金刑の量定

東京高判平22.6.30判タ1355号252頁

大 山 弘

1. 事実の概要

本件被告人Xは、インターネット異性紹介事業を営む株式会社Aの代表取締役としてその業務全般を統括していた甲野が架空の支払い手数料を計上するなどしてAの所得を秘匿して法人税を免れた（ほ脱税額約9920万円）際、虚偽の業務提携・委託契約書を作成するなどの加担行為を行い、その報酬（脱税報酬）として4837万8000円を得た。原審（東京地判平22.1.14公刊物未登載）は、Xに法人税ほ脱幫助罪の成立をみとめ、懲役6月（執行猶予3年）と罰金2000万円を併科した。なお、正犯であるAには罰金2200万円、甲野には懲役1年（執行猶予3年）がそれぞれ言渡された。これに対して、検察官は併科された罰金額が軽すぎるとし、逆に弁護人は重すぎるとし、いずれも量刑不当を理由とする控訴がなされた。

検察官の主張は次のとおりである。すなわち、①法人税法159条1項、2項が、ほ脱犯に参与した者に対して自由刑のほか罰金刑を併科し得ることを定めた趣旨は、懲役刑を科しただけでは刑の感銘力が期待できない場合に、罰金刑を併科して犯人から相応の金額をはく奪することにより、不法利益の取得を目的とする犯罪行為が経済的に引き合わないこ

とを強く感銘させようとしたものであると解されるところ、納税義務者のほ脱に関与した幫助犯が、その対価として報酬を得ている場合、刑罰を科してもなお取得した脱税報酬が関与者の手元に留保されることを容認すれば、およそ当該犯罪行為が経済的に引き合わないことを関与者及び世人に感銘させることができず、したがって幫助犯である被告人に併科される罰金額は、取得された脱税報酬に相当する4800万円とすべきである。②原判決のように、幫助犯である被告人に併科される罰金額を正犯に科する罰金額によって制限すると、正犯にはほ脱行為が経済的に引き合わないことを強く感銘させるに十分な金額の罰金刑が科されるのに対し、正犯に科される罰金額よりも多額の脱税報酬を得た幫助犯は、不法に得た利益の一部を手元に留保するなどして不法な利益を享受した状態を継続することができ、正犯と幫助犯との間で不均衡、不公平が生ずることとなる。また、正犯に科される罰金額よりも少ない金額の脱税報酬を得た幫助犯については、不法に得た利益の享受を容認することなく脱税加担行為が経済的に引き合わないことを強く感銘させるに足りる金額の罰金刑が併科されることとなるのに対し、正犯に科される罰金額を超える多額の脱税報酬を得た幫助犯については、不法に得た利益の一部を手元に留保するなどして不法な利益を享受することを容認することとなり、同様の脱税加担行為を行った幫助犯の間における刑の不均衡、不公平を生ずることとなる。

他方、弁護人の主張は次のとおりである。すなわち、①本件被告人は従属的立場にあり、幫助犯にとどまるなど、有利な事情があること、②被告人は甲野に対し正当な報酬の未払い金3000万円ほどがあり、それを支払う代わりに本件脱税に加担するよう甲野から持ちかけられた事実があること、③本件正犯Aに対する罰金額2200万円と幫助犯である被告人の罰金額2000万円とが均衡を失していること、等である。

2. 判 旨

本判決は、以下の理由により、原判決の量刑を相当と認め、各控訴を棄却した。

まず、Xに不利な事情として、①本件ほ脱税額は約9920万円であり、ほ脱率約53%と低くなく、ほ脱態様の主要部分は、本件会社から被告人への業務委託を仮装して、その支払手数料を架空計上するというもので、虚偽の業務提携・委託契約書を日付を遡らせて作成し、その内容においても支払手数料が多額になり突出することがないように、数か月分の手数料名目とするなど、それなりに巧みな手法をとっていること、②本件甲野から脱税に協力する会社の紹介を依頼されると、自ら脱税に協力する旨を申し出て報酬を要求し、架空の契約書案を作成した上、更に同契約書に基づく支払手数料の振込先口座を準備するなどの幫助行為に及んだもので、利欲的な動機に基づく犯行で、本件ほ脱の大部分を実現するに当たって果たした役割も重要なものであったこと、③合計4837万8000円の報酬を受領していること、④この利得を一部借金の返済に充てたほかは遊興費に費消しており、犯行後の情状も芳しくないこと、を挙げて、「以上の事情を総合すると、被告人の刑事責任は重く、利欲的な動機に基づき本件に及んだ被告人に対しては、懲役刑に罰金刑を併科した処罰をもって臨むのが相当である」とした。

他方、Xに有利な事情として、①本件ほ脱を思い立ってその具体的手法を決め、本件ほ脱によって得た多額の利益を本件会社の代表者として保持したのは甲野であり、Xの立場は従属的であって、幫助犯にとどまること、②本件を認め、反省の態度を示していること、③前科がないこと、④多額の借金があり資力が乏しいこと、⑤本件に関与し得た報酬につき期限後申告をしたことにより、3000万円以上の所得税の本税及び附帯税が課されており、強制徴収される可能性もあること、などを挙げ、とくに「納税義務者である本件会社は罰金2200万円に、本件主犯である

甲野は懲役1年、3年間執行猶予に処せられたところ、以上の正犯に対し被告人は幫助犯にとどまるとの事情は、被告人の量刑を決するに当たって相当程度重視して考慮せざるを得ない」とした。

そして、以上の有利不利の各事情を総合的に判断すると、事実取り調べの結果や記録に顕れた各事情等を考慮しても、原審の量刑は相当であるとした。

次に、検察官の主張①に対しては、「懲役刑にせよ、併科される罰金刑にせよ、刑罰は、犯罪を犯した者の責任に応じたものであることが要請されるのであり、被告人に併科される罰金刑の額についても、あくまでも正犯である甲野が実現した犯罪行為に幫助犯として加担した行為に対する責任に相応するものでなければならない。」とし、また、「罰金刑は、これを支払わない場合に労役場留置の処分が科される刑であるから、罰金刑併科の趣旨からすると、被告人の資力が併科すべき罰金額を算定する際の考慮要素の一つになることは否定できない。」として、脱税報酬額が罰金額決定に際して重要な要素となるものの、検察官の主張のように、それをもって直ちに併科される罰金額を定めるのは相当でないとした。そして、原審による2000万円という罰金額は、「資力に乏しい被告人の経済状況からすると、不法利益の取得を目的とする犯罪行為が経済的に引き合わないことを強く感銘させようとした罰金刑併科の趣旨は全うされている」と結論づけた。検察官の主張②については、「幫助犯に併科すべき罰金額は上記の諸要素を総合して決すべきものであって、幫助犯の果たした役割、経済状況等によっては、その罰金額が正犯に科される罰金額を上回ることも考えられるから、所論はそもそもその前提を誤るものである」とし、さらに所論は、「実質的に幫助犯の得た脱税報酬額をそのまま罰金額とするの前提に立っていること、科される懲役刑を捨象して併科される罰金刑のみで刑の均衡を論じていることなども相当でない」とした。

最後に弁護人の主張に対しては、正犯である本件会社は、本税、附帯

法人税ほ脱幫助犯の懲役刑に併科される罰金刑の量定

税等すべてを納付済みであるのに対し、被告人はこれらに何ら寄与しておらず、上記期限後申告による自らの所得税すら全く納付できていない状況にあること、甲野に対する未払い報酬の主張の点も殊更被告人に有利に考慮すべき事情でないことを挙げて、「原判決の量刑が、正犯との関係で均衡を失するものとは考えられない。」と結論づけた。

3. 研 究

(1) 法人税法159条1項は、納税義務者又は徴収義務者が偽りその他不正の行為により法人税を免れ又は法人税の還付を受けたこと（以下「ほ脱」という。）を構成要件とし、法人の代表者、代理人、使用人その他の従業員（連結法人税に関する場合は、連結子法人の代表者等も含まれる）を処罰対象とするもので、その法定刑は10年以下の懲役もしくは1000万円以下の罰金、又はこれらの併科である（なお、本件当時は、平成22年改正前の、5年以下の懲役もしくは500万円以下の罰金、又はこれらの併科であった。）。そして、同条2項によると、ほ脱税額が1000万円（平成22年改正前は500万円）を超えるときは、情状により、罰金額は、ほ脱税額に相当する金額以下とすることができる（いわゆるスライド制）。また、同法164条1項により、上記ほ脱行為者とともに法人に対しても罰金刑が科せられる（両罰規定）。

本件では、正犯である会社Aと代表取締役甲野の法人税ほ脱行為に加担して高額報酬を得た幫助犯Xに対する原審の量刑、とりわけ併科された罰金額をめぐってその当否が争われた。本判決の注目すべき点は、法人税ほ脱幫助犯に併科される罰金額の量定に関する一般的基準を明示したことである。すなわち、「懲役刑にせよ、併科される罰金刑にせよ、刑罰は、犯罪を犯した者の責任に応じたものであることが要請される」として、いわゆる「責任刑」を量刑原則としたうえで、「罰金刑併科の趣旨」に基づき、脱税報酬額だけでなく、「被告人の資力」なども総合評価して罰金額が算定されるとした。そこで本稿では、法人税法におけ

る罰金刑併科の趣旨を確認し、近時の量刑基準をめぐる議論を踏まえたうえで、本判決の意義と問題点を明らかにしておきたい。

(2) 本件の検察官の主張①にみられる罰金刑併科の趣旨については、判例においても、所得税法に関するものではあるが、東京高判平6年3月4日(判時1499号135頁、元環境庁長官脱税事件判決・上告棄却・確定)では次のように説明されている。すなわち、「犯人から相応の金額を剥奪することにより、不法利益の取得を目的とする犯罪行為が経済的に引き合わないことを強く感銘させる点にあるものと解されており、……不法利益そのものの剥奪が罰金刑の主たる目的ではなく、不法利益を獲得しようとする犯罪行為の無益なことを犯人及び世人に悟らせる点に主眼がある。」とし、そこから次の3点が導き出されるとしている。

①現実に不法利益を取得したか、取得した不法利益が現存するかどうかは罰金刑併科の可否ないし当否とは直接関係ないこと、②罰金刑の感銘力を効果あらしめるためには、当該行為によって得又は得ようとした不法利益の金額の多寡を罰金額に反映させることが必要であること、③罰金額の決定に際しては、犯人の資力如何を無視できないが、裁判時における犯人の資力を過大に考慮することは立法趣旨を損なうこと、である。そしてこの判例では、租税法律主義と租税公平主義という2つの基本原則から、とくに②が強調され、「租税は脱犯に対しては、国家の側からみれば租税債権侵害の程度、納税者の側からみれば納税義務違反の程度、換言すれば、ほ脱金額の大小に比例した量刑」が特に罰金刑に関して重要であるとされている。この判旨から、租税は脱犯に罰金刑を科すことは、「犯人及び世人に対し経済的に引き合わないことを感銘させる」という、懲役刑とは別の刑事政策的意義・機能(一般予防・特別予防)があり、自由刑である懲役刑を科すだけでは刑罰の効果として不十分である場合を前提にして罰金刑の併科が法定されていると考えることができよう。⁽¹⁾ 本件検察官はこの判旨を踏まえ、さらに法人税ほ脱事案であることも考慮して、Xが幫助犯であるにもかかわらず、脱税報酬額と同額の

法人税ほ脱幫助犯の懲役刑に併科される罰金刑の量定

罰金額を主張したものと思われる。しかし脱税報酬額と同額の罰金額は、「不法利益そのものの剥奪が罰金刑の主たる目的ではない」、「犯人の資力如何を無視できない」とし、また「ほ脱金額の大小に比例した量刑」を掲げた上記判例とは調和しない。確かに、法人税法159条2項が「情状により」罰金額をほ脱税額までスライド可能としている点からみれば、併科される罰金刑は実質上、不法利益の剥奪という、いわば「没収」(刑法19条1項3号)の機能を有するともいえよう。⁽²⁾しかし財産刑としての罰金刑(主刑)と没収(付加刑)とは意義・機能が異なるのであり、両者は原則的に区別されるべきである。また本件検察官の主張の背景には、租税ほ脱行為は一般国民の納税意識を著しく阻害・低下させる極めて悪質な伝播性の強い反社会的犯倫理的犯罪であり、これを抑止するためには厳しい刑罰で臨むべきであるという威嚇的一般予防(消極的一般予防)の考慮があるといえる。確かに、実際言渡される懲役刑には執行猶予が付与される租税ほ脱事案(本件も)がほとんどである現状をみれば、ほ脱抑止効果を期するためには併科される罰金刑を重くするという帰結に至りうる。⁽³⁾しかし国民一般の納税規範意識の確証・強化という積

(1) 小津博司「判例研究 罰金刑の併科」研修554号17頁参照。なお、この元環境庁長官脱税事件は、株の仕手戦に便乗して得た売買益約17億円をほ脱したとして所得税法違反に問われたもので、第一審(東京地判平3・11・29判時1414号126頁)は、被告人に対し懲役3年4月の実刑判決(求刑は懲役3年6月)を言い渡したが、検察官の求刑に係る5億円の罰金刑の併科は認めなかった。控訴審では、懲役刑の実刑言い渡しのみで罰金刑が併科されなかった量刑の当否が主たる争点となり、控訴審は原審を破棄し、懲役3年と罰金3億円の併科を言い渡した。同判決の意義については、黒川弘務「元国務大臣による巨額脱税事件控訴審判決」法律のひろば1994年8月号40頁以下参照。

(2) 松沢智『租税処罰法』(1999年)236頁は、「逋脱犯を自然犯と考えれば、仮に詐欺罪と同性質とみるとすると、懲役刑と罰金刑の併科は、懲役刑に『没収』を附加したと考える方が理論的である」としている。

(3) 判例においても、「租税ほ脱犯は極めて悪質な伝播性の強い犯罪であるから、それに対する刑罰は、脱税者の発生を防止するに効果的な刑罰で

極的一般予防の観点からは、単なる禁圧的重罰化は効果的ではないのであって、わが国の租税制度とその運用実体に対する国民一般意識（その根底にある税制への不公平感、重税感）とともに、ほ脱犯に課される税法上の制裁である加算税、とりわけ重加算税の実質的效果（不法利益の剥奪とともに違法行為に対する制裁効果）も併せて考慮すべきであろう。また特別予防（資力に応じた納税による再社会化）の観点からみても、重加算税納付の有無を含め、ほ脱犯個人の資力・経済状況は罰金刑併科の可否および罰金額の判断にとって不可欠な要素であろう。⁽⁴⁾以上のことから、本件検察官の主張を退けた点において本判決は妥当なものといえよう。

(3) 本件事案とほぼ同様に、控訴審において、法人税ほ脱幫助犯に対

なければならず、特別予防を科刑上重視することは妥当でない。」（大分地判昭50・1・23判時786号113頁）としている。他方、黒川・前掲注(1)43頁は、「ほ脱犯は、経済活動に伴う日々の会計処理や各期、各年の申告納税等の過程で行われる事犯であり、実行行為が日常の諸活動に伴うものであるだけに、再犯に陥る危険性が高い犯罪である」として、特別予防の観点をも重視している。

(4) 罰則の体裁上、「又はこれを併科する」とされていることから明らかであるように、懲役刑と罰金刑の併科は必要的科刑ではなく選択的科刑であり、むしろ現行刑事罰体系からみて例外的処罰形態である。したがって、併科の求刑や判決言渡しにおいては、行為の違法性と責任の重さとともに、とくに「罰金刑併科の趣旨」を踏まえて一般予防・特別予防上の必要性が具体的に明示されなければならないことになろう。なお、租税ほ脱犯に対する刑罰と重加算税の賦課は二重処罰の禁止（憲法39条）に違反しないとするのが判例（最大判昭33・4・30民集12・6・936）であるが、重加算税の実質は多額の罰金であることは否定できず、少なくとも重加算税を納付した場合には、それを罰金額の量刑資料として重視すべきであろう。野村稔「判例35 重加算税と刑罰との併科と憲法39条ほか」佐々木史郎編『判例経済刑法大系第2巻経済法関連』（2001年）290頁以下参照。罰金刑を含む財産刑の量刑をめぐる検討課題につき、吉岡一男「財産刑の量刑」前野育三他編・松岡正章先生古希祝賀『量刑法の総合的検討』（2005年）113頁以下参照。

法人税ほ脱幫助犯の懲役刑に併科される罰金刑の量定

する併科罰金額が争点となった先例として、東京高判平19・7・30高検速報平成19年271頁速報番号3349号⁽⁵⁾がある。事案は、被告人が、法人税ほ脱行為（ほ脱税額8463万余円）に協力し、その報酬として約7800万円を受け取ったというもので、第一審（東京地裁）は、法人税ほ脱幫助罪の成立をみとめたうえで、幫助犯であること、正犯である会社役員には罰金刑が求刑されていないこと、犯行後に被告人が所得税の修正申告・納税したこと等を考慮して、被告人を懲役6月（執行猶予）と罰金1000万円の併科を言渡した。検察官は、本件における前述の「罰金刑併科の趣旨」と同様の主張に基づき、原則として罰金額は脱税報酬額に相当する金額であるべきで、これは幫助犯であっても同様であり正犯と差を設けるべきではないとして控訴した。東京高裁は、「併科される罰金刑については、個々の犯情を十分に考慮しながらも、取得した脱税報酬額を反映した量刑がなされるべきである。この趣旨は、納税義務者のほ脱に関与した者が共同正犯であるか幫助犯であるか否かによって基本的に異なることなく、罰金刑を併科するに当っては、正犯に対する刑として定められた罰金額から法律上の減輕をした上で定められた金額の範囲内で、上記の趣旨（罰金刑併科の趣旨—筆者注一）を反映した量刑がなされるべきである」とし、とくに不法利益についての修正申告の有無は罰金額を定めるに当ってそれほど大きな要素とはならず、第一審の言渡した罰金額は低すぎるとして原判決を破棄し、被告人に懲役6月（執行

(5) さらに、東京高判平21・8・10（公刊物未登載）がある。そこでは、不法利益額は罰金額算定のための一つの重要な要素ではあるが、罰金刑が犯人の責任の大きさを反映させるべき主刑の一つであることから、犯人の当該事件における諸事情が罰金刑を算定するための資料になることは当然であり、幫助犯に併科される罰金刑の額の算定においては、幫助犯が正犯と比べて一般的、典型的に責任が軽く、正犯の刑を減輕することから正犯の刑との均衡に考慮を払う必要があり、また罰金刑は、これを支払えない場合は労役場留置が科せられることから、犯人の資力も罰金額算定の考慮要素の一つになる、とする。判タ1355号253頁以下参照。

猶予)と罰金2400万円を言渡した(確定)。この判決は、検察官主張の「罰金刑併科の趣旨」を認めつつも、併科罰金額を脱税報酬額と同額にすることを認めず、併科罰金額は、幫助犯として刑法63条、68条4号により示される処断刑の範囲内で、脱税報酬額を反映させて算定すべきことを明らかにしている。要するに、幫助犯としての加担行為の責任に相応する刑(責任刑)の枠内で不法利益額は罰金額算定の一つの要素として考慮すべきことを示している。本件判決はこの先例の考え方を踏襲して確認したものと評価できよう。

(4) 周知のとおり、現行刑法典には量刑基準を定めた規定はないため、量刑基準や量刑判断の理論的枠組みをめぐるはずでに数多くの考え方が示され、議論されている。そこでは、量刑において、「責任」と「予防」の2つの要素をどのように概念づけて機能づけるか、そしていかなる事情を「責任」に、あるいは「予防」に位置づけるのか、が主たる理論的課題であるといつてよい。本稿では、この課題について詳細に論じる余裕はないが、基本的には次のように考えるべきであろう。まず近代刑法の基本原則である「責任なければ刑罰なし」という責任主義(責任原理)を出発点とすると、量刑においても、「刑罰は責任に応じて」というより、「責任を超える刑罰を科してはならない」ということにな⁽⁶⁾る。本来、「責任」(回顧的評価・非難可能性)と「予防」(展望的評価・処罰効果予測)は別概念であり、犯罪成立要素である「責任」を「予防」で根拠づけたり、「予防」に置換えることはできず、ただ、刑罰の本質・

(6) 周知のとおり、かつて、わが国の改正刑法草案48条は、その1項において「刑は、犯人の責任に応じて量定しなければならない」と規定していた。これは量刑における責任主義の表現であるといわれているが、責任主義の歴史的意義と役割からみると、少なくとも「責任を下回る刑を禁止する」(いわゆる積極的責任主義)という趣旨であるとは解せられない。なお、最近の論稿として、スイス刑法を素材に量刑における「責任」と「予防」の内実を検討したものとして、西岡正樹「量刑と責任」東北法学32号(2008年)229頁以下がある。

法人税は脱幫助犯の懲役刑に併科される罰金刑の量定

目的との整合性の観点から、「責任」を限定化する方向（責任阻却・責任減少）でのみ「予防」は消極的に機能すると考える（可罰的責任論⁽⁷⁾）。したがって量刑においても、「責任」に応じた刑罰を上限とし「予防」は刑を減輕する方向でのみ考慮することが許され、「予防」の考慮要素として位置づけられる社会的影響や犯人の行為後の事情（本件では、修正申告納税の事実、裁判時の資力状況など）は刑を減輕する方向（被告人に有利な方向）でのみ考慮されるべきこととなる。以上のことを前提にすると、前述したように、判例・検察実務は併科罰金制度を専ら「予防」の必要性による立法措置であると位置づけているが、むしろ、罰金刑併科の可否及び罰金額は行為者の行為に対応した「責任」の程度のみが決定要素であると解せられ、したがって、行為者が幫助犯である場合も、その併科罰金額が正犯の罰金額以上になることは、たとえ併科される懲役刑が正犯より軽いものであったとしても、結局、幫助犯の行為責任に対応した刑（責任刑）を超えることになり許されないことになる。ところが、本判決は、前述の検察官の主張②に対する説示において、「幫助犯の果たした役割、経済状況等によっては、その罰金額が正犯に科される罰金額を上回ることも考えられる」としている。つまり、本判決は、行為後の事情である「経済状況等」の要素を「予防」の考慮要素として位置づけて、しかも刑を加重する方向でこれを考慮して罰金額が責任刑を上回りうることを認めている。この点は先例である前掲判例東京地判平19・7・30よりも明らかに一步踏み込んだものであり、本稿の立場からは疑問が残る。さらに、本稿の立場からは、本件正犯Aに科された罰金額が2200万円であることから考えると、理論上は、幫助犯Xに併科される罰金額は1100万円以下でなければならないことになろう。そうだとすれば、本件Xに併科された罰金額2000万円は、弁護人の主張の

(7) 可罰的責任論については、拙稿「可罰的責任論の構造」神戸学院法学34巻3号1頁以下、拙稿「〈書評〉西岡正樹著・実質的責任論に関する一考察（1）（2完）」神戸学院法学39巻1号53頁以下参照。

とおり、正犯との関係で均衡を失する量刑といわざるを得ない。これらの点につき、今後の裁判所の判断（とくに最高裁）の動向が注目される。