私の経済刑法論

―― 税務調査手続きと関連しての覚え書き ――

小　林　敬　和

愛媛法学会雑誌　第 41 巻第 3・4 合併号　抜刷
2015（平成 27）年 3 月

研究ノート

私の経済刑法論

―― 税務調査手続きと関連しての覚え書き[1] ――

小林敬和

一　はじめに
二　経済刑法のとらえ方
三　経済刑法の独自性
四　経済「刑法」か「経済刑法」か
五　経済刑法の機能及びサンクション
六　経済秩序維持のための行政調査
七　国税通則法の改正と税務調査手続き
八　あとがき

一　はじめに

私の研究は，最近租税制裁法に関心が移っているが，私は経済刑法について研究してきた[2]。経済刑法を研究するようになったきっかけは，今から40年も前の話であるが，（西）ドイツのフライブルク大学に遊学していたころ，当時ドイツでは，経済犯罪対策法の制定が検討されていて，その専門委員をしているクラウス・ティーデマンという経済刑法学者のゼミに参加したことである。彼の教授資格論文は「各種刑法（Nebenstrafrecht）における構成要件の機能」であり，財産犯構成要件の前段階的適用，超個人的法益の保護ということを唱えていた。このような考えに興味を持った。当時は石油危機と呼ばれた時期で，スーパーからトイレットペーパーが消えた。わが国でもドイツでも，いろいろな経済犯罪が出現していた。被害者のことを考えると，経済犯罪は克服させるべきだと思った。

経済犯罪及び経済刑法をどう考えるかについては，大きくいって２つの考えがある。１つは，経済犯罪は克服しなければならないとする立場からのもので，１つは，特に克服する必要はないが何らかの対策が必要であるとする立場からのものである。主として後者の立場を支持する者が多いようである。経済犯罪は，財産上の損害に関係するものだから，財産犯罪として捉えればよいとするのが後者の考えである。したがって，経済刑法という特殊な概念は必要ないとする。経済刑法論は，国民の経済行動を国家道義に基づいて刑罰で規制した戦時中の悪しき統制経済保護法時代の残滓であるから，今日の自由主義経済の下ではこのような考えは妥当でないとするのである。さらに，経済刑法が何たるかを論じるより，具体的な経済犯罪への対策を論じた方が得策であるとする考えも，経済刑法に特殊な意味を持たせるべきではないとの考えと軌を一にする。それは，経済刑法という特有の理論が，伝統的な刑法理論と一致しないため，特別の概念構成は危険であると考えるからである。

最近，企業活動のグローバル化，ボーダレス化にともなって，企業活動を規制する政策が，事前規制から事後規制に変わってきたとされている。グローバル化というのは，国によるルールの違いを取り除こうとするものであるから，規制緩和という言葉で表されるように，統治の存在しない世界で自由に自己責任に基づいて企業活動するということである。世界の危機も直ちに自国に発生する。グローバル化が進めば進むほど経済は不安定化し，格差は拡大し，貧困は固定するといわれている。金が全てだとする社会になり，道徳観も衰退してくる。勝ち残るためには何でもし，勝ち残った者に正義があるとする。しかし，自由主義社会は，適正な競争秩序が維持され，競争に負けたものは再チャレンジできることで機能している。だからこそ，情報が公開され，取引に参加する者が公平に扱われ，選択の機会が十分に与えられる社会で，自己責任に基づく取引が行われる態勢を構築する義務が国家にはある。自由競争により適正な取引ができるような場の提供が，国家に課せられた義務である。グローバル化は，強者が弱者を搾取することになるから，そこに適正な秩序を要求することになる。

かつて護送船団方式といわれた企業活動は，行政庁の指導に従ってさえおれば問題なしとされ，一定の目標に向かって邁進することが推奨され，経営団体を行政庁が指導し一斉に企業活動を行った。競争違反が処罰されることにも謙抑的であったが，経済のグローバル化という規制緩和の流れと共に，自由に活動させ法令違反があると容

赦なく処罰されることが多くなった。法令遵守（コンプライアンス）は企業が経済活動する上での義務となっている。法令に基づく自己責任活動が基本とされ，企業活動が法令違反になれば，徹底した取り締まりが待っている。企業活動にはコンプライアンスが義務とされ，企業活動家は，徹底した社内教育をするようになった。経済上のルールに違反する行為とは何か，どのように処罰されるのか。刑法における法文の厳格解釈，謙抑主義，行政庁の法執行政策，裁判所がどのような法解釈をしているかについても関心を持たざるを得なくなった。もちろん，コンプライアンスが適切に行われていたとしても，違反行為が行われたときは処罰されることになる。グローバル化に基づく経済秩序違反行為の処罰は，国の専権事項であるから，国の統治能力に関係してくる。

私は，経済刑法論は，伝統的な刑法理論を超えた理論であり，犯罪対策を総合的に考える学問だと考えている。経済刑法には，刑事刑法とも行政刑法とも違った独自性がある。経済秩序維持に刑事制裁が効果的な場合に刑事制裁を優先させることは，市民の生活利益を守るためにも必要なことだと考える。経済取引上のルール違反行為は超個人的法益侵害行為であり，財産損害の前段階を保護すれば，究極的に個人の財産を保護することになる。以下，このような理論の妥当性を考えることにする。

二　経済刑法のとらえ方

1　経済刑法とは，経済犯罪に対する刑事制裁法体系を意味するが，経済刑法の対象となる経済犯罪をどのようにとらえるか。経済犯罪とはどのようなものかについて，たとえば，「犯罪白書」（平成 26 年版）は，「財政経済犯罪」として，各種税法違反，強制執行妨害・競争入札妨害・談合・破産法違反，商法・会社法・独占禁止法・金融証券取引法違反，出資法・貸金業法違反，商標法・著作権法違反を挙げている。そして，芝原邦爾「経済刑法」（岩波新書 2000）は，会社経営に関する罪，金融犯罪，証券犯罪，独占禁止法違反の罪，刑法による消費者保護といったものを考察範囲に加える。山口厚編「経済刑法」（商事法務 2012）も同様であるが，不正競争防止法の罰則，租税犯罪，両罰規定，没収・追徴を加える。経済刑法を体系化するより，個別の刑事制裁法規を法益侵害の面から厳格解釈する方が有益だと考えてのことであろう。そこでは，財産的損害を重視し，財産的損害が発生しているか，発生する危険性が

あった場合に初めて刑事制裁を加えるべきだとする。それ以外は行政制裁で対応すべきだとするのである。これは，具体的な財産侵害を重視する伝統的刑法論に導かれた考えである。経済刑法の体系化を考える場合，経済犯罪とは何を侵害する犯罪か，経済犯罪において侵害可能な法益は何なのかを議論することになる。これが経済刑法論である。

私は，経済犯罪を，広く，自由な経済取引を侵害する違法行為であるととらえる。そこでは，企業取引や消費者取引が関係する。自由な経済取引は，取引上の適正なルール（制度）が守られてこそ機能する。そこで，経済秩序や経済取引上のルールに違反する行為は，次のような特色を持つと考えられる。

①個別的被害は一般市民にある場合が少なくないこと。

経済犯罪は極めて現代型の犯罪であり，倫理的に悪い行為かそうでないかの区別が明らかになっていない。行為者に違法性の意識が薄く，財産的損害も明確でない犯罪であるとされる。被害者がいるのかどうかの判断も難しい。取引の相手方に損害を与えているのかどうか明確でないので，そのような行為は処罰する必要がないとされる。しかし，取引に参加している市民全体からすると，違反行為によって莫大な損害が発生している。ガソリンの価格をカルテルでつり上げた場合，１リットルについては２円程度であっても，全体では何千万円の利益となる。ガソリンを購入した市民の損害は量的に計算することが可能である。損害意識はないであろうが，被害は希薄・拡散されていて，個人的に被害感覚がないだけである。カルテルによってつり上げられていたことが分かると，被害者意識が芽生えるが，損害額は僅少である。このようなことに刑事制裁を加えていいのか。私は，刑事制裁を加えて克服しなければならないと考える。カルテル禁止は独占禁止法違反行為として定型されているのであるから，この規定を根拠に早い時期に適切に対応しないと，犯罪は増長し加害者は利得し続ける。

②損害発生の前段階である危険性が重視されること。

有価証券の取引に不正手段を用いてはならない，というような経済取引上のルールに違反する行為それ自体を適切に処理しておかないと，莫大な財産的損害を受ける者が出てくる。このようなルール違反行為は，財産侵害の前段階的行為である。この前段階行為を規制すれば，経済秩序の維持は可能である。財産侵害の前段階の危険行為は定型されている。独占禁止法上のカルテル禁止や金融商品取引法上のインサイダー

取引処罰規定は，自由かつ公正な競争や取引の公正さをはかるため，財産侵害に対する危険性を問題にし，損害発生の前段階で関与することによって市民の財産を保護し，経済秩序を維持すべきである。

③財産侵害の前段階である超個人的法益の侵害を対象とすること。

経済取引上のルールに違反する財産危険行為を処罰することは，個人的な財産侵害の前段階保護である。特定商取引法は（もちろん，取引が営業として行われるような場合は適用除外となっているので，消費者保護を目的としている法規であることが分かる），6条の1項から3項，21条，34条の1項から3項，44条，52条1項と2項，58条の19において取引における販売価格等の「不実告知」「事実の不告知」を，契約解除を妨げるため等の「威迫・困惑」を禁止し，違反すると3年以下の懲役又は300万円以下の罰金に処し，併科されることを定めている（同法70条）。事実に反することを告げたり，威迫・困惑させただけで違反行為となる。詐欺罪や恐喝罪に至らない前段階行為である。財産に対する前段階危険行為を処罰してこそ財産を守ることができる。詐欺罪や恐喝罪を柔軟に考えるべきではなく，個別具体的な法規が定型されているのであるから，その法規を適切に適用しようということである。この前段階行為は，個人の具体的な財産侵害を対象とするものではない。それは超個人的法益と考えられる。社会的法益でもない。もちろん，刑法の謙抑性の原則が適用されるから，単純な行為だけで刑事制裁を加えることは避けなければならない。

特定商取引法違反行為は，事業者が適正な取引を仮装した極めて詐欺罪に近い財産損害の危険性ある行為である。このような行為を摘発することには，財産侵害をそれ以上行わせないという機能がある。だが，これを抽象的危険の段階で，単純行為犯として対応するとなると，濫用された場合その歯止めがきかなくなる。その歯止めとしては，財産侵害の前段階行為として超個人的法益を侵害している危険行為を対象とするということである。重要事項を告げない行為も，告知されただけではなく，相手方が何らかの行動をとった場合を対象とすべきである。この侵害行為の危険性は，具体的危険の発生を必要としないが抽象的危険の段階では対応しないという危険性である。これは，第三の危険であるかも知れない。このような危険行為を処罰するということは，刑事制裁が有効な規範意識の醸成教育でもあることから，一般予防として，危険行為とはどういったものかを取引に参加する市民に認識させることになる。

2　伝統的な刑法理論からは，経済取引上のルールというような抽象的な概念を法

益として構成することは処罰重視の考えであり，危険思想だとされる。ルール違反というような抽象的な行為は刑事規制にはなじまないという。近代社会は，国家の経済への不干渉をその本分とし，刑法理論もこの近代社会理念を背景にして成立したものであるから，経済のことは経済自身の自浄作用に任せるべきであり，経済活動自体を刑事規制することは近代刑法の原則に反するとされる。経済上の取引においては，個人の財産が不法に侵害されたことのみが問題となり，経済取引関係は，完全に自由化させることで自由主義社会を守るべきであり，国家による刑罰権行使は極力排除しなければならない。刑法は静的な財産関係を規律すればいい。詐欺罪は，損害の発生を要件としていないから動的な経済取引を規制すると考えることも可能であるが，伝統的刑法論は，財産の不適切な移転を重視し，財産的損害を議論の中心に置くのである。財産に損害が生じたなら，その損害を補塡してやればいいことだ。民事賠償が優先され，刑罰は第二次的でよいとする。刑法は，自主的な自衛手段や民事的な手段では財産保護が無理な場合にのみ介入すべきであり，財産損害は民事賠償を第一義にすべし，刑法は謙抑的でなければならないというのが，伝統的刑法理論である。

このような考えは，独立した自由な個人対個人の取引を中心にした，個別具体的な取引関係においては妥当する。しかし判例は，損害ということを柔軟に考え，「騙した」というその行為自体を重視し，価格相当のものを受領していたとしても詐欺罪が成立するとする（最決昭和 34 年 9 月 28 日）。伝統的刑法論からすると，財産犯罪においては，このような柔軟な考えには問題があるのである。消費者契約法は，特定商取引法や割賦販売法の適用除外部分にも適用されるので，民法よりも消費者を厚く保護するものとなっているが，被害が僅少である場合，消費者は自己を合理化づけてしまい動かない。被害届を出した消費者は，民事的にも動くので問題ないだろう。このような場合，動かない消費者を救済することが必要である。

今日の大衆消費社会では，ほとんどの取引は戦略化され，我々は，購入すべく仕向けられている。宣伝によって，購入するように動機づけられる。買うか買わないかの自由でなく，買わされるように動機づけられる。適正な宣伝は購入の選択肢を広げるが，買うように決定させる宣伝は世の中に氾濫しており，買わないでいいものを買わされる。それが消費社会であり，消費は作られている。このような社会では，情報が公平かつ公正に消費者が理解できるように公開されるという市場が構成されておれば問題はないが，情報の公開もなく，取引におけるルールも守られていないとなると，

その取引は一方だけに利益を与えることになるから不当である。この事実に刑法が対応できないのなら，刑法の意味はない。消費者保護のためにも，刑法が秩序維持に貢献すべきである。

民事賠償で済むのならあえて刑罰に処すべきではないという謙抑主義からの要請は，静的な経済社会でのことならまさにその通りである。損害の塡補は民事上の問題であろうが，刑法にはそれ以上の意味がある。今日の大衆消費社会において，情報も公開されず，選択の自由がなく，購入するように決定づけられている取引は，自由な競争に基づく取引ではない。拘束された価格を形成は，経済上のルールに反する行為である。v. ハイエクは，「競争は価格発見の手続きである」といった。競争によってこそ公正な価格が決定されるとする。競争によってこそ消費者の選択肢が広がる。競争がなく価格が拘束され損害発生の危険性ある行為に，民事法では事後的にしか対応できない。

完全な自由主義経済を唱える者は，ルール違反行為があっても行政的指導をすればいいだけであり，違法な価格形成は経済自体によって浄化され，購入者は拘束された価格を拒否するようになるから，拘束された価格形成を止めるようになるとする。だが，執拗な宣伝により意思を拘束されると，自分の意思で購入したものと満足してしまう。だから，財産損害はないと考えてしまう。そこに何の問題もないと言えるのかということである。我々はそこを問題にする。自由な経済取引であるからこそ，特に，手持ちの情報を完全に公開し，相手側に自由な判断決定のチャンスを与えなければならない。それが，経済取引におけるルールであり，経済秩序である。自由主義経済は，経済秩序が守られてこそ活性化する。自由な競争の基本経済活動には，自由な取引ができるような基盤整備が必要である。自由とは義務を課すことであるといわれるのは，このことである。

経済のグローバル化は規制を緩和し，国家の統制能力を弱体化させるようになった。この経済のグローバル化は経済の衰退をもたらしたとされている。しかし，経済活動を活性化させるために規制緩和は必然であり，国家に対しては，自由競争のできる基盤統治が要求される。国家は，競争基盤を構築する義務を有しているから，競争の基盤（競争秩序維持）を構築すべく統治能力を発揮しなければならない。統治能力の衰退した国家は，国民経済も衰退する。グローバル化による経済の衰退は，国家の統治機能のなさを示しているのである。自由競争できる基盤の整備は，自由主義

経済を守るためにこそ必要なことである。例えばネット通販において，サーバーが外国にある場合，犯罪行為があってもわが国は対応できない。特定商取引法も，海外取引は適用除外としている。犯罪のグローバル化に対しては，国際捜査共助が必要である。

国家の経済体制の基盤をなす経済秩序の維持は，市民の生活利益を守るためであるから，市民の生活上の利益に還元される損害があるのなら，刑法的保護が必要である。市民の生活利益は社会倫理にまで昇華している。公共工事が談合によって落札された場合，納税者個々人にとっての被害は僅少であるが，税金がムダ使いされている。談合は価格の共同形成であり，自由主義経済秩序を侵害する違法な行為である。独占禁止法3条や刑法96条の6第2項でも明確に禁止されている。刑法の談合罪において公正な価格を害するとは「自由競争によって形成されたであろう落札価格をいう」とされている（最決昭和28年12月10日）。競争による価格形成ということが重視されているのである。

談合は，話し合いによる価格決定ということであるから，「和」の精神を尊ぶ日本社会にあっては，歓迎される傾向にある。談合は容認されるべきだとする者は，ダンピング的な受注競争が生じやすいので，これを予防するには談合しかない，ダンピングなどの不正な手段で仕事を奪っていく業者のために，まじめで優秀な業者が被害を受け，共倒れになることを防ぐためにも談合は必要であるとし，自由競争にすると赤字受注が増え，赤字受注は手抜き工事や不良工事を生じさせるといったことをその理由とする。

しかし，手抜き工事は監督体制や検査体制を充実させれば済むことであるし，第一，赤字受注がなぜいけないのかについても理由がない。商取引の分野では，損をして売ってはいけないという慣行はない。原価割れで売り出すことは，将来に対する期待益である。談合は，競争を排除するきわめて非自由主義的なものである。民間の工事に関しては，競争に負けるより談合によって企業が共存する方がいいと考える者もいるだろうが，競争のない受注は法令違反行為であり価格は競争により形成するという経済上のルールに反する行為だとして明確に禁止されている。これに反し，公共工事は公的予算を使って行われるのであるから，公正な価格形成違反や腐敗防止といった面からも考えることができる。談合によって共生するのは事業活動を衰退させる。競争によって共生する方が独立心がめばえ，能力も向上する。

ライブドア事件では，買収発表が株価をつり上げるための見せかけであったとする偽計取引，売り上げや利益を水増しした決算を発表した風説の流布，３億円余りの経常損失があったのに 50 億円余りの経常利益があったような有価証券報告書を提出したという金融商品取引法違反で起訴され，被告人は有罪となった（東京高判平成 20 年 7 月 22 日）。起訴された罪は，証券取引において取引に参加する者たちに誤解を与え，公正な判断ができないようにさせていたからである。公正な競争をさせていないという経済秩序に違反する行為であった。

どのような社会でも，ルールが守られてこそ機能する。ルール違反には制裁が待っている。ルール違反の行為を許していると，結局は，経済秩序自体を崩壊させ，市場に参加している者たちの競争意欲をなくさせてしまう。

多くの経済法規には，「公正な取引」が目的として掲げられているが，それは，公正な市場が形成されることを意味する。公正な市場には，正確な情報が提示され，参加する者を規律するルールが構築されており，参加者がそのルールを遵守し，ルール違反があった場合に制裁が加わり，その制裁について参加者が納得しているということが基本である。ルールに違反する財産損害の危険性ある行為を捕捉することによって，その市場を守るのである。

3　経済刑法は，戦時下・経済不況時と平和時においては，その概念のとらえ方が異なっている。不況時や戦時下においては，国による経済統制の作用が厳しく，国によりすべての経済が統制される。国民はこの統制に従うべきものとされ，経済秩序が国家道義として押しつけられる。わが国も戦時下において，経済統制法規違反行為は，国策違反というきわめて反道徳的で反倫理性の甚だしき犯罪であり，非国民的犯罪であるとされた。ここでは，統制経済違反行為は行政犯というより，国家倫理に反する刑事犯と認識され，国民の規範意識を高揚させたのである。平和時においては，経済のことは経済自身に任せるといった政策がとられ，経済秩序の維持は，経済自体が行うものとされる。ただ，経済が混乱する状況下となると，経済を統制するためのさまざまな政策がとられることになる。今日のような成熟した社会になると，経済においては，完全な自由放任というより，自由な経済取引が行われるような基盤形成が重視される。

1990 年に独占禁止法に課徴金制度が設けられたことから，公正取引委員会（公取委）の監視機能が強化されることになった。2001 年には独禁法違反行為を処罰する

ための犯則調査権限が認められ，2003年には，談合を指示したり予定価格を事前に漏らした行政庁の職員を処罰することとなった（入札談合等関与行為防止法）。競争による価格形成を否定する談合は，業者からも行政庁の職員からも厳しく規制されている。2006年には，公取委の調査前に，カルテルや談合を最初に申告した1社には課徴金が全額免除されるリニーエンシー（leniency）制度が導入された。起訴されることもない。これも経済秩序維持制度の1つである。独占禁止法は，新自由主義を実現するために市場秩序論という自由競争の擁護を主張するシカゴ学派の学者たちが開発した強力な警察・司法装置であるといった評価もある。自由競争秩序は，自由放任政策によって構築されるのではなく，国家政策において法秩序として構築されるのである。それは，自由主義国家において経験の中から発生する，v. ハイエクのいう「自制的秩序」であり，それを国家が法秩序に昇華させたものである。

経済法規は，公正で自由な競争を確保するためのものである。ただ，わが国においては，国家による経済統制の精神が受け継がれ，自由よりも指揮監督される方を好む国民性とも関係して，経済上の指導を積極的に行う傾向が好まれた。行政が経済上の指導を行うことは，国家と民間の一致協力した経済活動であって，統制経済法制の連続性ということである。変わって変わらないものは，国による経済の指導・助言・秩序付けであり護送船団方式と評された。その後，小泉構造改革から規制緩和が進み，国は指導・助言を排除し，公正で自由な競争が行われるような基盤を形成するためにのみ介入し，経済活動を行う者には，法令遵守が義務となった。

自由主義経済国家における経済秩序は，自由な取引をさせる基盤の確保と自由で公正な競争の確保である。国が取引上のルール違反行為を処罰するのは，国民の利益を守ろうとするからである。自由主義経済を守るためには，経済基盤を国民全体の生活利益とみなして，刑罰による保護が必要なのである。

三　経済刑法の独自性

1　行政刑法は刑事刑法と区別される。行政犯は，命令・協力義務違反的色彩が強く，無許可・無認可・無免許の行為，行政上の制限・禁止に違反する行為，行政庁の命令に対する違反行為，届出義務違反行為，報告・受検査・質問応答義務違反行為，帳簿備付・記入義務違反行為などが行政犯である。各種の営業に関する法規は，当該

官庁の営業停止命令に違反して事業を継続した場合のような業務停止命令違反罪，認可を受けた料金と異なる料金を収受した場合のような不法料金収受罪など，行政に対する協力義務違反行為を処罰している。そして，行政調査に基づいた指導が行われ，指導に従わなかった場合には改善命令が出され，命令に違反すると制裁が加えられる。たとえば，不当景品・表示法 4 条は「不当に顧客を誘引し，一般消費者による自主的かつ合理的な選択を阻害するおそれがあると認められる」表示があった場合，内閣総理大臣は，その行為の差し止めや再び行われることを防止するために必要な事項を命じることができるとし（同法 6 条），この命令に違反したときは，2 年以下の懲役又は 300 万円以下の罰金に処することを定めている（同法 16 条）。行政犯は，基本的に当該官庁による監視・命令・協力違反をその本質とする。特に無許可営業などは営業規制の根幹をなし，法定刑も他と比べて重くなっている。貸金業法は，不正の手段で登録を受けた者は 10 年以下の懲役又は 3,000 万円以下の懲役，併科であるが（同法 47 条），貸金需要者等に虚偽のことを告げる行為は 1 年以下の懲役又は 300 万円以下の罰金，併科である（同法 48 条）。行政庁に不正の登録申請をして営業したことは，行政に敵対するもので，最も罪悪性の強いものと考えられているのである。許可を受けた後の営業は，過当競争から保護され，当該官庁の監視の下に，事業者は厚い保護が行われることになる。

行政上の秩序違反行為は，行政の意向にそわない行為をしたということが問題になり，行政目的の遂行という規範構造となっており，それが行政秩序である。そこから，事業者間の過当競争を行政が権力的に排除してやるという指導をすることになる。

少し古いが，石油生産調整事件の東京高裁判決（昭和 55 年 9 月 26 日）では，被告人が，（当時の）通産省の指導に協力しているのであるから独占禁止法に違反しないと思ったことは無理のないことであるとし，違法性の意識がなかったことに相当の理由があるとしている。被告人は，独占禁止法の趣旨よりも行政庁の指導の方を優位に考えていた。行政庁の指導も，経済法規を無視する形での指導であった。行政の意向と経済法規の理念とが矛盾すると，経済取引を行う市民の規範意識は鈍麻してくる。経済法規の目的とする経済基盤の確保，自由で公正な競争の確保といったものが，行政上の目的よりも優位に立つことこそが自由主義社会を守ることに通じる。経済犯罪規制と行政犯罪規制は一致しないのである。行政庁の指導を何度も裏切ると，告発さ

れることになる行政犯罪規制は，捜査機関が最初から関与すべき経済犯罪規制とは異なる。

2　行政法規違反行為は，刑法のように，禁止される行為が自明のものでなく，法規により禁止されてこそ違法となる。刑法では意思が重視され，過失は例外的に処罰されるが，行政刑法においては，明文を欠く過失犯処罰も，構成要件が当然に過失犯を含んでいると解されるものは処罰が可能であるとされ，登録証不携帯といった行為は当然過失行為が含まれると考えられている。

わが国では，行政犯は刑罰規制されている。ドイツでは，行政犯には過料（Bussgeld：実際は過料というより独禁法における課徴金や税法における重加算税のようなもので，行政庁が課す）が課せられ刑罰（Straf）が科せられることはない。過料手続きには秩序違反法（OwigG）が適用される。行政上の行為と刑事上の行為とは全く別のものと考えられている。このような法体系なら，二重処罰の禁止（憲法 39 条）も問題にならない。ドイツは，刑法犯と行政犯とは並立式である。わが国は行政法規違反行為は行政上の制裁が加えられ，さらに，悪質な場合は刑罰が科せられるから，行政法規違反行為が刑罰に処せられるという，ピラミッド式な制裁体系である。課徴金と刑罰，重加算税と刑罰の関係が問題になるのはそのためである。一方が行政処分で一方が刑罰であるといったような単純な問題ではない。同じ税法違反行為に対し重加算税が課せられるときは罰金の額を軽くするといったことが実務では慣行となっているが，ごまかしでしかない。行政制裁で終わったとしても刑罰が待っているわが国は，「悪質であれば」処罰される。公取委はその悪質さの基準として「指針」を公表しているが，実際には，行政庁の裁量である。行政制裁と刑事制裁とが重畳されているので，このようなことは仕方ないのかも知れないが，一般予防の目的からも，刑事制裁を優先させることには意味がある。

わが国でも，行政庁は刑罰を科す権限を持たないので，行政罰には二種類あって，行政刑罰といわれる刑事訴訟法が適用されて裁判所が科す純粋の行政刑罰と，行政上の秩序罰といわれる過料を課す行政罰とがある。後者は，正当な理由がなく届出をしない者に市町村長が 10 万円以下の過料を課すことによって（戸籍法 137 条），届出義務の実現を図るものであり，行政目的からのものである。ちなみに，独占禁止法 97 条は排除措置命令（61 条）に違反したものは 50 万円以下の過料に処すとしているが，90 条 3 号は排除措置命令が確定した後にこれに従わないものを 2 年以下の懲役

又は300万円以下の罰金に処すとしている。97条は審決の実効性を確保するために課せられるものであり，90条は法規違反行為だからである。

経済秩序違反行為の処罰体系は，国の経済政策目的を侵害する行為の刑事制裁法として，大きくいうと行政刑法の一分野のものではあるが，行政目的というより，経済秩序を保護する経済基盤を侵害する行為の処罰体系である。行政法規違反行為は行政目的によりその管轄が異なっているから，行政庁による行政秩序維持は，管轄ごとに異なってくる。行政刑法の行政目的と，経済刑法の経済秩序とは，法目的からする厳格な相違がある。

私は，経済刑法は行政刑法とも刑事刑法とも異なって，そこに独自性があると考えている。経済秩序や経済取引上のルール違反行為を処罰することによって，経済秩序を維持しようとする経済刑法は，経済秩序の構築に刑罰を科す法体系であるが，犯罪克服のためには，過料，課徴金，行政調査に基づく排除措置命令，民事賠償による被害金の奪取，犯罪収益の没収・追徴などを総合的に関与させるべきであり，そして，刑事制裁が効果的な場合は刑事制裁を第一義に考えるべきだと思う。それが，経済上の秩序を保護することになる。種々の制裁手段を通じて公正な経済秩序を形成させ，経済犯罪を克服する。これが，経済刑法の独自性である。

四　経済「刑法」か「経済刑法」か

刑法による処罰は，法益の侵害が重大な侵害行為の存在を前提とする。法益侵害の重大性とは何か。個人的利益の侵害か，社会公共的利益の侵害か，国家利益の侵害か。憲法は個人の基本的人権を基礎とするから，法秩序としても，個人的利益が最も重要であるとされ，個人的利益に還元できるものだけを保護すればよいと考えられている。

独占禁止法は経済憲法と呼ばれ，競争秩序の保護を目的とする基本法であるが，この独占禁止法における秩序違反行為の法益は何かということについて，①自由競争秩序そのものだとする考えや，②一般消費者の経済的利益，③消費者や企業の経済的・社会的利益だとする考えがある。法益は，侵害行為の対象となる保護客体を意味するから，具体的に被害客体がないものは法益とならないので，どうしても，被害者の存在を意識したものとして，③の考えが有力である。①の考えは侵害可能な利益とはな

らないとされ，②の考えも具体的な利益侵害に至らないものを処罰することになるとされている。その点③の考えは侵害対象がより具体的ではあるが，談合というような競争ルールに反する行為が捕捉できない。結局，経済刑法上，処罰してでも守らなければならない法益は何か，ということについて，私は，「具体的な侵害客体のない経済秩序」だと考える。その侵害を，抽象的危険の段階で処罰すべきではない。単純行為犯を処罰することには謙抑的であるべきだ。私は①の考えが妥当であり，その違反行為は定型されているから，その違反行為を，市民利益の侵害という機能面から考えるべきだと考えている。

経済刑法を考える場合，伝統的刑法理論を支柱にしてとらえるものと，経済刑法の独自性からとらえるものとある。前者を経済「刑法」，後者を「経済刑法」と分類しておく。私は，経済刑法に独自性があると考えるから，「経済刑法」論の必要性を主張している。以下，伝統的刑法論に基づく経済「刑法」論からの疑問に答えることにより，経済刑法の考えをまとめてみる。

①伝統的刑法論によると，刑法は，生命，身体，自由，名誉，財産などに対して実際の損害が発生したか，その危険性が具体的になった場合にのみ発動すべきものである。財産犯罪においても，財産という測定可能な「個人的法益」が侵害され，その被害が明白でない限り刑法は介入すべきでない。刑法を秩序維持の特効薬のように考えることは，安易であり危険でもある。刑罰より被害者への損害を優先させるべきであるとする。

経済問題について，識者の中には，命と財産とを同じように考えるべきではないとする人もいるが，財産は，かつてサラ金問題で執拗な返済要求を畏怖して債務者が自殺した例があるように，命には財産が関係してくる。もちろん，財産は命そのものではないし，身体傷害よりも被害状況が軽いとはいえ，命も傷害も金額に換算できる。オレオレ詐欺や振り込め詐欺によって被害を受けた者は，被害金を取り返してやるといった再度の電話を信じ，二次的被害を受ける場合が多い。加害者は団体で行動し，構造的に被害者を作っているのである。警察は被害を受けることがないように注意喚起しているが，被害者は後を絶たない。損害よりだまされたことを悔やみ，被害者の願いは加害者の処罰である。被害者の正義感は，金が戻ってきたかどうかではない。被害を受けたことがトラウマになっているのだ。一生刑務所から出てこれないようにしてくれと望む。事後的に民事裁判で保護されれば良いというのは，被害者の気持ち

を理解していない。第一，民事裁判は原告に立証責任があるので，裁判に使うエネルギーを考えると泣き寝入りする者も多いという。被害単価が２～３万程度では警察や行政の相談窓口を訪れる者も少ないとされている。痩身器具は，ほとんどが２万円前後である。購入しても，「だまされた自分が悪い」と合理化づけてしまう。加害者のつけ込むスキはそこにある。商品価格を２万円前後にしておけばいいのだ。しかし，被害意識は永遠に残る。損害感情は被害者の数に比例する。行政よ警察よ何とかしてくれというのは，市民の素直な感情である。市民はそのために税金を払っているのだ。刑事司法に期待する。市民生活を侵害する違法行為に対して，警察・検察庁が動くことは犯罪抑止の有効な手段である。

②被害者が重大な財産侵害を受ける可能性が高い場合だけを処罰の対象とすべきである。経済法規違反行為は，形式犯処罰か，逸脱行為を業法等の行政処分で対応すべきだとする。

しかし，個人的な財産損害という具体的な利益侵害がないからということで不問に付すことは，被害者の存在を見過ごすことである。また，具体的な利益侵害のない行為について法規違反の故を持って単純行為犯として処罰することは，加害者の遵法意識が育たない。そんなに悪いことはしていない，説明の仕方を間違えただけだ，次回は気をつけようと考え，自己の不注意を反省するだけで，次回はうまく擦り抜けてやろうと考える。形式犯処罰は，刑罰権の濫用である。百害あって一利なしである。したがって，形式犯も，実質的な違法行為に向かう危険性のある場合に介入すべきなのである。

行政処分には裁量があり，行政調査に基づく処分も，行為者（事業者）保護に傾くことはよく知られている。行政調査があり，処分が課せられるとそれで事業者はその違反行為を止めることになるが，指導に従わない悪質な業者は残っている。そこで，このような業者をどうするかである。経済的弱者（被害者）保護に向かうためには，告発権を行使することになるが，公務員の告発は義務であるとされているものの（刑事訴訟法 239 条），裁量権があるとする意見が強い。これでは，公務員に告発権を認めた意味がない。公取委は，1990 年に刑事告発の指針を出して，競争を実質的に制限する悪質な行為や公取委の行政処分によっては効果がない事案について積極的に告発する方針を出し，91 年には，検察庁と公取委が個別の事件について協議するための協議会が設置され，積極的に刑事告発することが行われている。妥当な方針である。

重大な財産侵害を受ける危険性のある行為は，出来るだけ初期の段階で捕捉すべきである。

③経済取締違反行為は伝統的な犯罪と異なって，具体的な利益を侵害するものではない。一定の具体的な法益の侵害は測定可能なものであるが，形式的な経済違反行為は個人の利益侵害に直接関係づけることは出来ない。社会的な法益ということも，個人的法益の集合体として考えるべきであり，個々別の具体的な財産侵害がない限り関与すべきでないとする。

しかし，金融商品取引法における「取引の公正さによる投資者の保護」，宅地建物取引業法における「取引の公正や取引業の健全な発展による購入者の保護」，特定商取引法における「取引の公正や購入者の損害の防止による購入者の利益保護」という目的からも分かるように，「取引の公正さ」というものが法益として認識されている。それは業法独自の法益であるが，経済秩序としてのルールとして守られるべき法益である。このルール違反行為は，その取引に参加する市民個々人の財産について危険性のある行為であり，個人の財産損害に向かう前段階の行為だということができる。自由主義社会においては，経済秩序を守るために国は何らかの対応をとるが，それが，生活利益として法定されているのである。

④法益をいかに解しても，究極の目的である個人の福祉ということについて，それをどのような手段で達成するかは，合理的な裏付けのある法政策的判断に委ねられるべきであり，刑罰を優先すべきではないとする。

刑罰が最後の手段であるということは理解できる。被害者がいるのに，実質的な損害がないか，損害が僅少である場合は刑事制裁の関与を否定すべきであろう。しかし，公正な取引をしていない事態が明白なのに適切な対策をとらないと，加害者に莫大な利益をもたらすことになることは，カルテル違反行為の例を引くまでもない。しかも，そのような行為に刑事制裁が加わることは定型されているのである。経済犯罪の克服には，利益の収奪と厳罰が一般予防としても一番効果的である。

伝統的刑法理論も，社会秩序の維持を無視してはいない。新しい犯罪対策法の立法化も必要だとする。しかし，立法化されるまでの経済犯罪対策を，刑罰は最後の手段だとか他の制裁で十分だとしていたのでは，市民の生活利益侵害を守ることはできない。現存する法規を使って適切に対応すべきなのである。

市民の生活利益というような個人的利益を超えた超個人的法益侵害行為を捕捉する

ことによってこそ，市民の幸福追求に寄与することになる。市民の幸福追求は，安全で快適な経済秩序を維持することにより全うできる。

⑤違反行為を処罰するより，経済活動を行っている者たち相互の自主規制によって経済活動がスムーズに行われることの方が，犯罪防止対策の費用や刑法の謙抑性の原則からしても望ましいとする。

しかし，自主規制は紳士協定でしかない。自主規制によって経済的秩序が維持されることは望ましいが，自由主義経済の下では，自主規制は談合である。市民のためを思う価格低減のカルテルも談合なのである。刑事制裁が市民に規範意識を植え付ける。市場に参加する者たちに倫理意識がない場合は，一罰百戒によってその意識を植え付ける必要がある。国が経済取引を監視するのは自由主義経済の崩壊であって，監視コストも膨大になるとする考えは，経済秩序基盤確保の重要さを無視しているのである。自由競争ができるように監視することこそ国の責務である。規範意識は，自由主義という視点から構築されるべきであり，この意識が確立すれば，監視態勢のコストは低減する。

⑥経済犯罪の一部は，ゲームにおけるルール違反のようなものである。相手の意思決定を侵害するような形で為されたのでなければ，決して犯罪とされるようなものではないとする。

なるほど，ゲームは勝った負けたが面白いのであって，利益を得たかどうかは意味を持たない。相手の意思を侵害することもない。家族麻雀のようなゲームなら，参加者同士で勝手にルールを変更することもできるし，勝ち負けに損害があっても家族自体の損害はない。しかし，ルールに違反した行動をとると勝ち負けに不満を主張する者が出てくる。ごまかしがあっては，ゲーム自体が成り立たなくなってくる。ルール違反できないような制裁をあらかじめ設けておく必要がある。違反したらペナルティが待っている。

⑦経済刑法には，「規範意識の分裂」がある。行為者には，法規に違反しているという意識はあっても，それが違法だという認識を持っていないのが普通であるとする。

しかし，法規に違反していることさえ知らない者でも，自己の行為が「何か相手方におかしなことをしている」という認識はある。事業者なら特にそうである。そのような意識のない者は経済取引に参加してはいけない。経済取引は，ごまかしが前提に

なっているとはいえ，そのような者が参加する市場は健全でない。市場に参加している者が，生活利益を侵害する違反行為をしていると認識できなければ処罰できないが，行為規制されていることを知らないということは，規範的に見て，合理的理由とはならない。処罰は，刑罰による規範意識の再確認といった機能を持っている。経済犯罪者は狡猾であるから，摘発されない，逮捕されない，処罰されないとなると，そのような網はかいくぐればいいといったゲーム感覚で違反行為を続ける。適正な取引において利益獲得しなければならないことを認識させるためにも，刑罰制裁には重要な意味がある。

⑧経済秩序違反また取引上のルール違反という概念は不明確であるから刑事司法も萎縮的な行動をとらざるを得ないし，脱法行為も多い。積極的介入を支持する者も少ないとする。

旧証券取引法 58 条 1 号（現金融商品取引法 157 条）は，有価証券取引において「不正の手段，計画又は技巧」を用いてはならないと定型するが，最高裁は，「不正の手段」という文言は，文理上その意味は明確であるとしていたので（最決昭和 40 年 5 月 25 日），インサイダー取引も規制することは可能であったのに，実務上は，この規定は一般条項であり抽象的文言だから全ての取引を規制しているように読め，曖昧であるということから，それを詐欺的行為が対象行為であるとしたため，この規定が適用されることがあまりなかったという経験から，インサイダー取引を規制する立法化が行われたという経緯がある。このような一般条項は，訴訟によって具体化するので，証券取引において不正手段があるときは，具体的な適用法規がないとして放任するのではなく，訴訟を提起することが行政には課せられていると思われる。

新製品開発の技術担当者とか，報告を受けた取締役，融資先で融資審査をする銀行員といったその地位にいなければ分からない情報を利用して，株式を売ったり買ったりする行為は，証券市場を侵害する害悪性の高いものである。このような情報の入る位置にいる内部者は，当該事実の公表の後でなければ株券等を売買してはならないのである。アメリカにおいては，インサイダー取引は重要な犯罪として捉えられており，証券取引委員会（SEC）が積極的に刑事摘発を行っている。ヨーロッパ諸国においても，インサイダー取引は犯罪化され，摘発も活発であるといわれている。わが国では，最高裁の判例があるにもかかわらず萎縮的施策がとられた。これは，内部情報を知る者には特典があってしかるべきだとする行政特有の思考がネックにあったものだと思

われる。そのような思考を正すには，立法化による公知しかないのかも知れない。

行政庁による萎縮的な法執行は，行政庁の怠慢でしかない。大手の証券会社が重要な顧客に対し，損失保証や損失補塡という競争に基づかない利益の取得をさせていたことが問題になったが，それが「不正の手段」に該当することは間違いない。損失保証や損失補塡を禁止する規定は金融商品取引法 198 条の 3 に設けられたが，その間は，市場の健全な価格形成は妨げられていた。刑事司法が行政的判断で萎縮するようなことがあってはならない。行政の執行を判断するのは裁判所である。萎縮的法執行は，司法判断こそが最終的判断であるという原則に反する。

五　経済刑法の機能及びサンクション

市民生活に被害をもたらす経済犯罪の対策は「癌対策」と同じように考えられている。初期のうちに早期に芽を摘んでおかないと，そのうちに増幅され，ひいては命そのものを消滅させてしまう。早期に発見するということは，経済取締法規を的確に執行することであり，その時に的確な対処をしておかないと，被害結果が明確になることを待って重罰をもって対処しても，そのころには，被害は拡散され，結果として莫大な損害が発生していることになる。これらの行為は，経済を衰退させ，自由主義経済そのものを破滅させるものである。

このような現象に対処するのは，第一義的には，当該の行政官庁であろう。課税庁，公取委や証券取引等監視委員会には犯則調査権限（犯罪捜査権限ではなく，あくまでも行政調査である）が認められている。しかし，このような独立の犯則調査機関を持たない場合でも，公務員には，職務に関して違法行為を発見した場合告発する義務がある（刑事訴訟法 239 条）。当該官庁には，経済秩序の監視役たる責務を全うする義務があると思われる。それは，行政の職務執行を司法により確認させるという役割を示すものである。それが，裁判を受ける権利の保障につながる。

経済刑法にも行政制裁で済むのならそれに任せるべきだとする補充性の原則，刑罰は最後の手段（ultima ratio）であるとする原則が適用されるが，ultima ratio と補充性の原則とは，少し異なった面を持っている。ultima ratio は，被告人が社会的制裁を受けている場合や被害が僅少である場合，課徴金を支払っている場合は略式命令にするとか，民事賠償責任を履行し示談が成立しているから不起訴処分にし，あえて処罰

する必要がないといったことを意味するが，社会的に問題のある行為は定型されていて，刑事処分が適切であると考えられるような場合には，刑事処分に付すことは可能だという意味でもある。補充性の原則は，他の制裁で間に合わないとき刑罰に補充させるという原則である。したがって，他の制裁で間に合えば，敢えて刑罰を科す必要はないが，他の制裁で間に合わせるにしても，市民の生活を守るためには，超個人的法益侵害行為に刑事制裁を加えることがもっとも機能的であるということである。

経済刑法を機能化させるためには，民事上の損害賠償，行政処分の課徴金(過料)，重加算税，警告・注意，排除勧告，営業停止，許可・認可・登録の取り消し，業務改善命令，企業名の公表，解散命令，それに刑罰といった処分を有効活用して違法行為抑止に役立たせるべきである。取得金の剝奪（没収・追徴）は有効な手段であるし，営業の停止などは，経済的に見ると，責任者に対する処罰より効果的な場合がある。この種の制裁を総合して，何が経済犯罪克服に最も有効かを考えて制裁を考えなければならないが，刑罰が有効だとされるときは，刑罰に優先的順位を与えることが必要である。

株式会社の取締役が勝手に投資を行って会社に多額の損害を与えた場合，会社に対する任務違反行為として損害賠償の責任を負うが（会社法 423 条），取締役同士がなれ合ってしまい損害賠償の請求をすることは少ないという。取締役は責任をとって辞任するだろうが，損害はいつまでたっても補塡されない。そこで会社に代わって株主が損害賠償を求める株主代表訴訟が認められているし（会社法 847 条，847 条の 2），取締役等には法令遵守が義務化され，遵守しなかった時は告発され刑罰までも覚悟しなければならない。法令を知らなかったからでは済まされないのである。そこで，取締役は，株主からの訴えに応じるため，賠償責任保険に加入する者が多いとのことである。同じように，住民訴訟に備えるため市長や職員が「団体地方公務員賠償責任保険」に加入することが多いという。保険は，株主代表訴訟や住民訴訟を気にしないで職務に専念できるというメリットがある反面，自由にやりすぎるというデメリットもある。こうなると，行為抑止には，厳格な手続きに基づく捜査手続きの方がより効果的であるのかも知れない。

六　経済秩序維持のための行政調査

国が適切な競争政策を遂行するためには，必要な情報を収集・分析して国民の要求に的確に対応した施策を打ち出さなければならない。その前提として行政調査が行われる。一般には，行政調査は任意的な情報収集であるが，行政目的上特に必要とされる場合は，関係人に質問し，立入検査などを実施して情報を獲得する権限が認められている。それは，事業所に立ち入り，身体や財産を強制的に検査して情報を収集し，事業活動や私人の行為を規制したり課税するための予備活動である。行政調査は，行政機関がその権限を行使する前に，必要な基礎資料や情報を収集，獲得する作用であり，任意の調査であるから，有形力を行使した立入は違法である。質問の強要も違法である。強制・強要された調査によって得られた資料に基づく処分は違法である。行政調査は，任意の協力によってのみ資料・情報の収集が可能なのであるから，協力が得られないときは別の方法によることになる。ただ，法は，任意調査を効果的にするために，刑罰をちらつかせていることが多い。正当な理由なくそれを拒むと，処罰される（例えば，独禁法 94 条や国税通則法 74 条の 2）。これが，間接強制による行政調査である。

適正な表示を義務づける不当景品・表示法はその 4 条で，不当な表示があった場合，内閣総理大臣は，その行為の差し止めや再び行われることを防止するために必要な事項を命じることができ（同法 6 条），この命令に違反したときは，2 年以下の懲役又は 300 万円以下の罰金に処することを定めている（同法 16 条）。内閣総理大臣が命令を行う必要がある場合事前に調査することを認めている（同 9 条）。その調査による命令や勧告に従えば処罰されることはないから，行為抑止のためには，行政庁の調査行為が重要といえる。

独占禁止法 40 条は，「職務を行うために必要があるときは」，「出頭を命じ，または必要な報告，情報若しくは資料の提出を求めることができる」とし，必要な場合の強制権限を定めている。「必要があるとき」というのは，独占禁止法の公正な運用をはかるために「必要があるとき」ということであるから，行政庁の意思によって必要ありとされる。公取委の判断で「必要有り」とされると，何の調査かの理由も事前に提示されることなく，突然出頭を命じ，資料の提出が求められ，拒否したり虚偽の資料を提出すると，20 万円以下の罰金に処せられる（94 条の 2）。罰金額も少ないので，

略式命令で終わる可能性もあろうが，刑罰による威嚇は強烈で，受忍義務をもたらす。したがって，調査は慎重でなければならない。

独禁法 47 条は強制処分のための行政調査を定めている。当該事件について勧告，課徴金納付命令，審判開始決定などの措置を行うため，事件関係人または参考人に出頭を求めて審尋し，これらの者に意見，報告を徴すること（1 号），鑑定人に出頭を命じて鑑定させること（2 号），帳簿書類等の所持者に対し，当該物件の提出を命じ，または提出物件を留置くこと（3 号），事件関係人の営業所等への立ち入り，業務および財産の状況，帳簿書類等を検査すること（4 号）を認めている。この強制処分に基づく調査は犯罪捜査ではないから，4 項に，「第 1 項の規定による処分の権限は，犯罪捜査のために認められたものと解釈してはならない」と定め，刑事手続と行政手続とは全く別であるということを示している。この規定があるから，司法的手続保障は行政手続にはなじまないとする根拠となる。行政手続に基づいて資料・情報が入手されており，公取委が留置いているその資料は，実際は，司法令状により検察庁が捜索，押収することになっているから，独占禁止法上の行政調査は，実質的にも，刑事手続上の証拠取得収集に直接結びつく作用を有していないとされている。しかし，その調査が，刑事手続を視野に入れたものとされる可能性はある。

税務調査において，帳簿等を預かった今治税務署の国税調査官が高松国税局の査察部の知人に資料をコピーして送付したことがあった。査察部はこの資料の一部を，臨検・押収・捜索令状請求の資料として使用し，裁判所の許可状を得て，査察部は犯則調査として，被告人会社の事務所や被告人方住居を臨検するなどして帳簿等の証拠品を押収したという事案がある。第一審の松山地裁は，税務調査に藉口して犯則調査のために証拠が収集されたということはなかったから，証拠収集過程に違法はなく，税務調査の過程で犯則調査が探知された場合は，それを端緒として犯則調査に移行することは禁じられていないので，それに伴う限度で情報提供，資料の送付を行うことも許されるとした。控訴審（高松高裁）は，本件における税務調査での質問検査が，犯則調査の証拠資料を保全する目的で行使された可能性を排除することはできないので，（旧）法人税法 156 条に違反したものであるが，その違法は重大なものではないから証拠能力は肯定できるとした。最高裁は，質問検査の権限は，犯罪の証拠資料を取得収集し，保全するなど，犯則事件の調査あるいは捜査の手段として行使することは許されないと解するのが相当であるとした上で，上記質問検査の権限の行使に当

たって，取得収集される証拠資料が後に犯則事件の証拠として利用されることが想定できたとしても，そのことによって直ちに，上記質問検査の権限が犯則事件の調査あるいは捜査のための手段として行使されたことにはならないとした（最決平成16年1月20日）。

最高裁は，税務署に留置かれていた証拠書類の差押えという司法手続きに基づいたものであるから，犯則調査のために直接利用したことにはならないとするのであるが，質問検査に基づいて留置きされている証拠書類を差し押さえるというのは，組織が別かどうかの問題ではなく，被調査者は，犯則調査に利用されることが分かっておれば，留置きを承諾してない筈である。それは，違法な留置き（預かり）となる。留置きは，間接強制のない任意の手続きなのである。

七　国税通則法の改正と税務調査手続き

1　租税法においては，平成23年に国税通則法が改正され（25年より施行），税務調査における手続きが明確化された。以下，国税通則法における質問検査手続きを考えながら，行政調査はどうあるべきか考えてみる。

質問検査権の行使について，国税通則法74条の2は，国税庁等の当該職員は「所得税，法人税又は消費税に関する調査について必要があるときは」当該各号に定める者に質問し，帳簿書類その他の物件を検査し，又は当該物件の提示若しくは提出を求めることを規定している。税務調査手続が明確になったが，納税者の権利保障については，まだ十分とはいえない。税務調査は課税庁の基本的職務であり，被検査者には協力義務が発生し，質問検査の相手側には受忍義務が生じるとされている。

質問検査は，本来，納税者に協力を求める任意の調査であるのに，その実効性が刑罰（検査拒否罪等）によって担保されている。ということは，罰則を背景にした質問検査の方法でなければ調査目的が完遂できないという高度の，かつ，限定された「必要性」が要求されているということである。質問検査権の行使は，権限ある税務職員の合理的な判断に委ねられているのであるが，そこには，当然に法的限界があり，適正な手続きに基づいた質問検査でなければならない。質問検査権の行使目的が適正課税の指導であったとしても，納税者の基本的人権（プライバシーの侵害）にかかわり，納税者の権利が侵害される危険性を多分に内包しているから，質問検査に当る税務職

員は，調査の必要性，目的，理由を，事前に，具体的かつ明確に開示・説明する必要がある。

平成 23 年の国税通則法の改正により，事前通知の必要性が認められた。これは，荒川民商事件最高裁決定（最決昭和 48 年 7 月 10 日）を嚆矢とするものである。この事件の主な争点は「理由開示」の問題であった。被告人は，確定申告しているので納税義務は履行しており，もしまだ納税義務があるというのなら，税務署側がそれに足りる「相当の理由」がなければならない，だからその「理由」を示すまで調査には応じられないと騒ぎ，調査を拒否したのである。

第一審の東京地裁は，質問不答弁や検査拒否が処罰されるためには厳格な要件が必要であり，税務職員が必要と認めればこれに応じなければどんな場合でも犯罪が成立するとなれば，公共の安全に関わる問題でないだけに刑罰法規としてはあまりにも不合理であって，憲法 31 条に反する。検査拒否罪は，その質問検査に合理的な必要性が認められ，その不答弁等を処罰することが不合理といえないような特段の事情が認められる場合にのみ成立すると考える限り，憲法 35 条あるいは 38 条 1 項違反の問題は生じない。税務職員に対し，「帰れ」と怒鳴りつける等，納税義務者等の質問検査時の対応にかなり行き過ぎた面があったとしても，犯罪は成立しないとした。

控訴審（東京高裁）は被告人を有罪とした（罰金 3 万円）。そして，傍論ではあるが，「収税官吏の質問検査は，所得税の調査に必要なものであることを要し，適正公平な課税を実現するために，その必要性が合理的に是認される場合でなければならないのであって，収税官吏の個人的恣意は許されない」。「調査に当る収税官吏が事後調査の必要性についてこれを説明開示することが調査を円滑にすすめるために適切・妥当である場合には，その途を選ぶべきことは言うまでもない」とした。

最高裁は，質問検査に応じるか否かを相手方の自由にゆだねられているのに，その拒否を処罰することにしているのは不合理である（憲法 31 条に反する）とする被告人の主張に対し，質問検査は，相手方が受忍する義務を負い，その履行を間接的心理的に強制されているものであるが，相手方において受忍しない場合にはそれ以上直接的物理的に右義務の履行を強制し得ないという関係を称して「任意調査」と表現されているだけのことであり，ここに実質上の不合理性は存在しないとした。質問検査権の行使には受忍義務のあることをみとめている。刑罰をちらつかせた協力要請は可能なのである。

最高裁は，質問検査の行使について，①諸般の具体的事情にかんがみ，客観的な必要性があると判断される場合であること（客観的必要性），②質問検査の範囲，程度，時期，場所等実定法上特段の定めのない実施の細目については，質問や検査の必要があり，かつ，これと相手方の私的利益との衡量において社会通念上相当な限度にとどまること（比較衡量），③権限ある税務職員の合理的な選択に委ねられていること（手続きの合法性）を要件とした。ただ，理由開示については，④質問や検査の実施の日時場所の事前通知，調査の理由および必要性の個別的，具体的な告知も，質問検査を行う上での法律上一律の要件とされているものではない，としている。控訴審が提起した「厳格な要件」や「理由の事前告知」について，最高裁は否定したようにも見えるが，調査の必要性と相手方の私的利益との比較衡量において社会通念上相当なものであれば，必要性の内容は，税務職員の合理的な判断に委ねられているとしており，調査に必要であって相当のものであるなら税務職員が合理的範囲内で行使することを認めている。本件のように被調査者が「騒いだ」ことがなければ，個別事案においては，「理由の告知」も可能であると解される余地を残している。

本件のような個別事案では「調査の理由告知」は法律上の要件とはいえないものの，質問検査が合理的であること，客観的必要性があること，相当の程度で認めるという最高裁の考えは確立されている。質問検査に関し，税務職員の個人的恣意が許されないのは当然であり，質問検査に当る税務職員は，調査の理由及びその必要性を，事前に，具体的で明確に開示・説明する必要があると解することに無理はない。これが，行政手続法１条にいう「行政運営における透明性」（行政上の意思決定の内容が国民にとって明らかであること）の意味である。質問検査に被検査者の同意を必要とせず，課税庁の裁量を認めたものとなっているところに問題が残っているが，今回の国税通則法の改正では，この最高裁決定の趣旨に基づく要件を規定している。

2　税務調査についての基準

⑴　税理士会の示した基準

東京地方税理士会は，税務調査については以下のような基準が必要であるとしていた。

①質問検査は納税者との協力を得て行うものであるから（任意調査），納税者に課税庁の考えを的確に伝達するためにも，事前通知が必要である。「抜き打ち調査」は，手続上の法的予測可能性を侵害し，税務行政に対する信頼を失わせる。

②調査の対象や調査理由は具体的でなければならない。具体的な理由の提示こそが法的予測可能性を充たす。調査に対する合理的な理由明確化の要請は，課税庁の調査権限行使に対する裁量権を制限し，不必要な調査を制限することになる。

③納税者の合理的な理由による日時及び場所の変更は，社会通念上許される。

④反面調査は，本来，検査の受忍義務がないところに調査の協力を求めるものであるから，客観的に見て必要やむを得ない場合に限って行うべきである（補充性）。

⑤納税者のプライバシーを考慮して，調査の場所や時間を制限すべきである。

⑥守秘義務（国家公務員法 100 条，地方公務員法 34 条，国税通則法 126 条）は，質問検査においても尊重すべきである。

⑦税務調査職員に対する忌避の申立てを認めるべきである。

⑧帳簿書類等物件の提示・留置き（預かり）手続きを明確にすべきである。

⑨納税者の権利救済のための資料として，調査記録の閲覧や謄写を認めるべきである。

⑩納税者等の法的安定性を図るためにも，質問検査が終了した旨の通知書を交付すべきである（東京地方税理士会「税務行政手続の法的整備に関する要綱案」）。

国税通則法 74 条の 9 は，事前通知の内容として，①実地調査を開始する日時，②調査を行う場所，③調査の目的，④調査の対象となる税目，⑤調査の対象となる期間，⑥調査の対象となる帳簿書類その他の物件，⑦その他調査の適正かつ円滑な実施に必要なものとして政令で定めるものを通知すること，としている。調査が終了したときはその旨を書面で交付する（法第 74 条の 11）とされている。

国税通則法 74 条の 9 の規定は，事前通知は臨場調査官の意思を伝えるものとしてとらえているところに問題がある。調査を行うに当たっての税務署の願望を定型しただけである。調査は「必要があるとき」に限られているので，調査をしなくてはならない合理的な理由（根拠）を示す事前通知でなければならないのに，それが定型されていない。必要性を内容とする通知も含まれていない。調査の目的を表示することにしているが，調査の理由（根拠）と目的とは意味が違う。目的は，調査したいという願望に過ぎない。あくまでも調査は，申告した内容について具体的・個別的・客観的な理由を納税者に明らかにし，納税者が納得して始まるべきものである。納税者は申告しているのだから，それに異を唱えるにはそれなりの理由がなければならない。

⑵ 事前通知の問題

①税務署長の行う事前告知

事前通知は税務署長等が行うことになっているので（国税通則法 74 条の 9），事前通知は，口頭の場合，署長自らが電話で行うか一緒に臨場しなければならない。文書の場合は，署長の補助者としての当該職員が署長名義の文書を持参することになる。したがって，この規定は，文書による事前通知が原則であることを示しているものと言えるだろう。口頭の場合，署長が通知することになるが，これを補助者である当該税務職員が行う場合は，法規に違反することになる。

②実地調査における事前通知

事前通知は，「実地調査」において必要とされている。「事業税の申告についてご質問がありますので，○月○日までに，当署までおいで下さい」という通知が届くことがあるが，これは，調査に基づく事前通知ではない。課税庁は，解釈通達 3 - 4 で，「実地の調査」とは，国税の調査のうち，当該職員が納税義務者の支配・管理する場所（事業所等）等に臨場して質問検査等を行うものをいう，としている。税務署で行う質問は実地調査ではないので，事前通知は必要ないことになる。実地の調査でなければ，任意調査であるから受忍義務はない。しかし，「呼び出し」をして修正申告をさせれば調査の目的は達成できる。納税義務者にとってみれば，確定申告は済ませているのに，なぜ税務署から修正申告を勧奨されなければならないのか，必要性があるなら理由を示せ，ということになる。調査の目的さえ示さなくてもいいのである。

③事前通知が必要でない場合

国税通則法 74 条の 10 は，「違法又は不当な行為を容易にし，正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれ」があると認める場合，税務調査に事前通知は必要ない，としている。

解釈通達の 4 - 9 は，「違法又は不当な行為を容易にし，正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれ」があると認める場合とは，例えば，次の⑴から⑸までに掲げるような場合をいうとし，

⑴事前通知をすることにより，納税義務者において，法第 127 条第 2 号又は同条第 3 号に掲げる行為（偽りの答弁をしたり偽りの記録を提示したりする検査拒否）を行うことを助長することが合理的に推認される場合

⑵事前通知をすることにより，納税義務者において，調査の実施を困難にすること

を意図し逃亡することが合理的に推認される場合

⑶事前通知をすることにより，納税義務者において，調査に必要な帳簿書類その他の物件を破棄し，移動し，隠匿し，改ざんし，変造し，又は偽造することが合理的に推認される場合

⑷事前通知をすることにより，納税義務者において，過去の違法又は不当な行為の発見を困難にする目的で，質問検査等を行う時点において適正な記帳又は書類の適正な記載と保存を行っている状態を作出することが合理的に推認される場合

⑸事前通知をすることにより，納税義務者において，その使用人その他の従業者若しくは取引先又はその他の第三者に対し，上記⑴から⑷までに掲げる行為を行うよう，又は調査への協力を控えるよう要請する（強要し，買収し又は共謀することを含む。）ことが合理的に推認される場合

を提示している。

税務署長は，納税者が①違法な行為を容易にする人物か，②不当な行為を容易にする人物かどうかを判断し，その者が，①正確な課税標準等の把握を困難にする行為，②正確な税額等の把握を困難にする行為，③その他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼす行為，といった税務調査の遂行に支障を与える行為をする可能性のあることを「予断」することになる。事前に「違法又は不当な行為」が明らかに存在し，若しくは存在すると推認できる客観的な資料が存在し，さらに，調査の適正な遂行に支障を及ぼす可能性がある人物が選定されると，その者の調査には事前通知が必要なくなる。調査前に税務署長には，その者が具体的な「違法又は不当な行為」を行っているという事実の「予断」があればいいのである。悪いことをする奴には事前通知の必要がないとの予断で臨検するのだから，相当慎重に判断しなければならないが，恣意的になっていることを抗弁する方法がない。実際に，過去に調査を受けたことのない業者が，事前通知なしに臨場され，業務に使用されている資料を「留置き」されるということが行われているという。無予告調査は税務署も慎重になっており，そこから，「お尋ね」「呼び出し」が増えてくることになるが，どちらも問題である。

⑶ 提示・提出，留置き（預かり）の問題

①提示・提出（74 条の２）

調査について必要がある場合において，質問検査等の相手方となる者に対し，帳簿書類その他の物件（その写しを含む。）の提示・提出を求めるときは，質問検査等の

相手方となる者の「理解と協力の下，その承諾を得て」（国税庁の調査手続きの実施に当たっての基本的な考え方等「事務運営指針」による）行うものとされている。

提出とは，文書等をしかるべきところに差し出すことをいうが，条文からすると，拒否すると処罰され，「必要なときは」何でも持って行かれるように読めるため，相手側の理解と協力の下に行うとされているが，刑罰強制されている（同法 127 条 3 号）。これでは，納税者の権利保護は十分でない。受忍義務と協力・承諾の関係が明確でなく，行政手続法 1 条にいう「行政運営の公正さと透明性」をクリアーしていない。法定して明確にすべきである。

②留置き（預かり）（74 条の 7）

国税通則法の改正前から，税務調査の実務においては，調査官に対して帳簿書類等（コピーなどの控えを含む）を貸し出すという「慣習」があった。改正国税通則法において，この慣習が法定化されたのである。①留置きとは，調査官が帳簿書類等を税務署に持って帰る（預かる）こと，②調査官は留置いた物件に対して返還義務があるということである。

国税通則法第 74 条の 7（提出物件の留置き）の規定は，調査官は強権的に，帳簿書類等を留置くことができるように読める。ただ，この規定には「事務運営指針」が定められており，「事務運営指針」に従うと，留置きは「強制」ではなく，「質問検査等の相手方となる者の理解と協力の下，その承諾を得て」行うものだとされているから，行政指導の一環行為であり，刑罰による強制もないから，受忍の義務もない。留置きは無条件に行われるものではなく，「やむを得ず留置く必要がある場合や，質問検査等の相手方となる者の負担軽減の観点から留置きが合理的と認められる場合」に行われるものである。先にも説明した，税務調査での資料が犯則調査に利用された事案では，「協力しない」という姿勢を持ち続けることが必要であった（最決平成 16 年 1 月 20 日）。

74 条の 2 で「その写しを含む」とされているが，調査者にコピーをとる自由があると解してはならない。当然拒否できる。

⑷ 行政指導に基づく修正申告の慫慂・勧奨という問題

先にも述べたように，事前通知なく「お尋ね」「呼び出し」文書を発送して税務署に来させて資料を提出させ，納税指導し，修正申告させることが広く行われている。税務署は，事前に修正申告用紙に金額を表記したものを用意しており（その場で納税

者に書かせるのではない），それに印を押させるだけという指導もあるという。「修正申告を勧奨することができる」というのは，承諾しろという意味合いが強い。この場合，行政指導であるから処分性がないので不服申立てはできない。拒否し，更正を待つしかないのである。

「呼び出し」「お尋ね」は行政指導の体裁をとっているが，印鑑の持参を求めている。その場で修正申告を勧奨する。来署に応じなかった場合は調査に移行することになる可能性が高い。行政指導は，相手の協力によってのみ実現されるもので，行政指導に従わなかったことを理由として，不利益な取り扱いをしてはならないのに，明らかに不利益な扱いである。この「呼び出し」文書により来署した後の修正申告は，「更正があるべきことを予知してされたものではない」（国税通則法 65 条 5 項）ということから加算税が課されないこととされている。加算税を課さないことも同意をするきっかけとなっている。

⑸「行政指導」と「税務調査」

税務調査手続の実施に当たっての「事務運営指針」では，調査とは，①国税（国税通則法 74 条の 2 から 74 条の 6 までに掲げる税目に限る。）に関する法律の規定に基づき，特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的その他国税に関する法律に基づく処分を行う目的で当該職員が行う一連の行為（証拠資料の収集，要件事実の認定，法令の解釈適用など）をいい，②当該職員が行う行為であって，特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為に至らないものは，調査には該当しないとする。「税務調査」でなければ，それは「行政指導」である。明らかな質問検査以外は行政指導であり，「お尋ね」などはすべて行政指導に該当する。

行政指導（行政手続法 2 条 6 号）は，行政処分が一方的決定であるのに対し，行政から市民への助言や勧告，希望・期待の表明であって，一方的でなく，決定でもない行動形式である。非権力的な行政手段であり，法的効果もない。単なるアドバイスに過ぎないのだが，その機能は無視できない。実質的な強制には処分性が認められてしかるべきではないか。最高裁は，医療法に基づき都道府県知事が病院を開設しようとする者に対する病院建設中止の勧告ないし病床数削減の勧告は，医療法上は行政指導であるが，その保健医療機関への指定への効果及び病院経営上の意義をあわせ考えると，指定を受けずに医療行為を行うことはきわめて困難であるから，「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」だとした（最判平成 17 年 7 月 15 日）。実質的に

強権的なものには処分性があるという判断である。法律に根拠がなくても事実上の強制を伴うものは，違法な処分であるから，不服の申立（異議申立，審査請求）ができると考えることは，最高裁判決の趣旨からして可能である。違法な処分であれば，損害賠償の請求，取消訴訟，違法行為による無効確認の訴えができる。

行政手続法においては，犯則調査権の行使等情報の収集を直接の目的とする処分及び行政指導が適用除外とされているが（同法3条1項6号），納税義務の適正な実現を図るために行われる行政指導について，国税通則法74条の14第2項は，行政手続法35条2項（行政指導に係る書面の交付）及び36条（複数の者を対象とする行政指導）の規定は適用しないとされている。それは，国税通則法や各種税法において，必要な範囲の手続を規定して完結した独自の手続体系が形成されているので，行政手続法の目的である行政運営の公正性と透明性（同法1条）は十分確保されているとの前提があるからである。

税務署が，「過去の資料からすると，あいつは何かやっている奴だから，叩けばホコリが出るだろう」として事前通告せず臨場し，調査に入ったら二重帳簿が見つかったという場合，それは調査としては違法である。調査の透明性が見受けられない。犯則調査としての要件も満たしていない。このような調査手続きから更正・決定することも国税通則法違反であるが，このような課税庁の手続き違反行為も，この処分は重大かつ明白な違法なものでないとして，公定力が認められる。質問検査権の範囲を逸脱した（違法又は不当な）税務調査が行われた場合の罰則規定はない。

行政指導によって被った損害の賠償は，国家賠償法1条に基づき請求することが可能である。国家賠償法第1条の要件は「故意又は過失」であるから，調査官が質問検査権を逸脱するような言動を行った場合には，その場で質問検査の是正を促すとともに，「これ以上不当な税務調査を行う場合には，国家賠償法による訴えも辞さない」と歯止めをかける必要がある。検査拒否をする場合，拒否する合理的な必要性や目的の正当性を調査担当官に告げること，また手段が相当であれば，違法性は阻却されると考えるべきである。

3　課税要件法定主義に基づく手続保障

憲法30条は「納税の義務」を定めているが，義務があるからこそ権利主張が認められなければならない。権利主張のできることは，憲法89条の「租税を課すには法律による」という課税要件法定主義の原則が根拠となる。

租税法律主義が最初に確立したのは，イギリスにおける，1215年のマグナ・カルタだったとされている。王（国）による財産の徴収（税金）は評議会の協賛に基づくべきだとする思想は，国民を代表する議会の協賛なくしては行い得ないとする行政権の抑制を意味している。

現代国家は生存権が保障された福祉国家を目指しているから，社会保障を充実させて欲しいという声が多くなってきた。財源は租税収入に依存するから，租税収入においても国民の協力を求める必要がある。「自由よりも公共の福祉」といったことから，「法律なければ課税なし」の思想は，「法律あれば課税あり」とされ，制定された租税法の解釈を課税庁に委任し，その解釈が裁判所によって追認されるという現象をもたらしている。

租税法は公法であり，租税法の執行に不正を介在させてはいけないということから，「合法性の原則」が特に重要とされている。「合法性の原則」は，課税要件が充足されている限り，法律で定められた通りの税額を徴収しなければならないとするものである。どちらかというと，課税庁に求められる原則で，このように解さない限り，税負担の公平が維持できないからである。課税庁には，租税の賦課・徴収について裁量はない。法律の根拠なくして，租税の減免や徴収猶予を行うことは許されないし，納税義務の内容や徴収の時期・方法等について課税庁と納税義務者との間で和解をすることなども許されない。租税の賦課・徴収の厳格性を求める原則であり，課税庁も納税者も，恣意的に税額を増額させたり縮小させたりすることは許されない。この原則は，恣意的な解釈を禁止するものであるから，解釈が納税者に不利であってはならず，解釈において謙抑的でなければならないということを意味している。

課税要件法定主義は，この合法性の原則こそがその内容であるということもできる。しかし，この原則は納税者に酷である。そこから，納税者に有利な先例法があるときはそれに従うとか，納税者に有利な解釈が行われているときはそれに従うとか，信義則（ドイツ法系の原則）ないし禁反言（英米法系の原則）の法理の適用があるとされている。しかしこのような考えは，租税行政事務の執行について，行政解釈の優位性を容認することになると思われる。

課税要件法定主義は，納税者の財産保障を侵害する税務行政行為を法律的に制限するものであるから，納税者を拘束するというより，課税庁を拘束するものでなければならない。税務行政は，福祉国家思想から，財政収入の確保に専念する事務を執る傾

向にある。しかし，自由権保障と国家権力の排除という自由主義思想を背景にしている課税要件法定主義は憲法の要請である。租税法の解釈及びその適用は納税者に不利であってはならない。

課税庁の行う税務調査においても，不利益処分が予定されているのであるから，事務所への立ち入りという臨検には令状が必要だと思われるし，不利益なことは言わないでよいと思われる。税務調査においても，憲法35条の住居侵入・捜索・押収に対する保障規定や39条の不利益な供述の強要禁止規定を準用すべきであると思うが，憲法の各条項は刑事手続を規制するものであって，行政手続を規制するものではないとされている。最高裁も，憲法31条は行政手続にも適用ありとしつつ，「行政手続は，刑事手続とその性質においておのずから差異がある」として，行政手続きは行政目的に応じて多種多様であるから，行政処分の相手方に事前の告知，弁解，防御の機会を与えるかどうかは，行政処分により制限を受ける権利利益の内容，性質，制限の程度，行政処分により達成しようとする公益の内容，程度，緊急性などを総合較量して決定されるべきものであって，常に必ずそのような機会を与えることを必要とするものではないとしている（最大判平成4年7月1日）。最高裁は，行政手続きにも憲法31条の適用があるとしながら，行政手続きと刑事手続きとは内容が異なるとしているのだが，こう判断しておけば丸く収まるからなのである。我々は，最高裁の意図を忖度する必要がある。今回の国税通則法の改正により，税務調査手続きの公正確保と透明性の向上のため，質問検査の強制性ということから，相手方への理由開示や事前通告といったものは，行政手続法の適用除外から除く規定や国税通則法の事前告知制度などに認められているが，それは，一見して，この大法廷判決を超えた規定内容になっているようにもみえるが，立法が判例を超えているとは言えないのである。丸く収まった判決だから，立法は自由にできただけのことである。しかし，立法化の価値は大きい。

自己申告（賦課）という申告納税義務を履行しているのなら，それに基づく調査受忍義務は，適正に行われる場合にのみ効力が発生するとしなければならない。行政運営の透明性（行政の意思決定の内容が国民にとって明らかであること）こそが適正な調査手続きである。納税義務者への受忍義務強制は，適正な手続によるからこそ可能なのであり，納税義務者のコンプライアンスは，課税庁の適正手続を要請する手法でもある。

手続的保障の原則は，租税の賦課・徴収は公権力の行使であるから，適正な手続によって行われなければならないし，それに対する税務争訟も適正な手続に基づいて行われることを意味する。法規の制定に関しても，担税力を基礎としなければならないとする実体法の適正さも要求される。これが実体的デュープロセスの理論である。刑事手続における「疑わしきは被告人の利益に」という原則は，課税手続きでは「疑わしきは納税者の利益に」判断すべしということになる。また，租税法には行政手続法における２章（申請に対する処分）と３章（不利益処分）の適用はないが（国税通則法 74 条の14 第１項），行政手続法の目的である公正の確保と透明性（行政手続法１条）は納税者の利益として，租税法にも要求される。そして，課税処分は透明でなければならないということから，青色申告に対する更正処分の理由付記（所得税法 155 条２項など）や承認取消処分の理由付記（所得税法 150 条２項など）という説明責任，執行機関と審査機関との分離（国税不服審判所：国税通則法 78 条）といった要請が出てくる。また，税務調査手続と犯則調査手続の明確な分離独立ということも必要である。行政運営上は同一の機関だとすべきではない。独占禁止法において公取委の犯則調査権限を認めたとき，犯則調査部と行政調査部には明確なファイヤーウオールがあると説明されたことを思い出すべきである。

4　統合的な行政調査手続きの必要性

最近経団連は，独占禁止法において厳しい制裁を課す以上，その当然の前提として法適用における適正手続が十分に確保され，その運用の公正性・透明性が制度的に担保され，事業者はもとより国民から見ても予見可能性の高い競争環境を整備することが不可欠であるとし，公取委の執行力の強化に見合うだけの適正手続の保障は喫緊の課題であるとの要望を表明している。公取委には，行政調査において（同法 47 条），刑事手続における身柄拘束による取調べに匹敵する権限が与えられているのだから，より一層被調査者の権利に配慮した適正手続が求められ，これらの実態を踏まえれば，公取委による審査手続において，弁護士の立会いなどの他の行政手続にはない制度を導入することは，手続間の実質的な整合性を確保するために必要なことであるとしている（経団連「審査手続きの適正化要請」）。

このような要望が出るのは，行政調査手続きが各種法規で別々に個別適用されているからであり，被検査者の権利を守るためにも，各法規を集約した統合法規として明確化する必要があると考える。調査における「必要性」で全てを浄化するのではなく，

文書による事前の通知，調査の必要性とその目的及び理由の告知，法律専門家の立ち会いは必然である。国税通則法 74 条の 9 に定められている項目は最低の要件である。「行政調査手続法」というものが法定されてこそ，被調査者の権利が全うされる。調査の理由も告知されることなく臨検し調査活動が行われ，物件が留置かれ，質問に答えないと処罰されるというのは恐怖である。この調査は犯罪捜査ではないとされながらも，裁判官の令状もなく調査が必要なら事務所に入ることができる。準司法手続きといってもいいこの調査手続きは，犯則調査ではないので，裁判所の令状も必要ない。行政調査だということで，調査者の裁量に任されて受忍義務があるとされる。このようなことが何故許されるのか。

行政調査に基づいて処分を行う場合，処分の理由付記が国税通則法 74 条の 14 第 1 項において行政手続法の「適用除外」から除くということで，処分の理由付記が認められた。処分の相手方に事前の告知，弁解，防御の機会を与えるべきであると思うが，そのことについて最高裁は，事前の告知などについて，行政処分により制限を受ける権利利益の内容，性質，制限の程度，行政処分により達成しようとする公益の内容，程度，緊急性などを総合較量して決定されるべきものであって，常に必ずそのような機会を与えることを必要とするものではないとしている（最大判平成 4 年 7 月 1 日）。このような考えを正すには，立法しかない。質問検査権行使についての事前告知は，荒川民商事件決定では直接要求していなかったが，今回の改正国税通則法 74 条の 9 で要件として明確化した。それが法治主義である。

「法律による行政」というのは法治国家の原則であるが，行政をやりにくくするといったところに意義がある。行政法規の解釈も，行政をやりにくくする方向で解釈しなければならない。それが，行政を法律で縛る本当の意味である。税法も，納税者の財産を収奪する手続きであるなら，そこには憲法上の保障があってしかるべきである。納税者や税理士（税務代理人），弁護士，研究者には，課税庁への対決によって法律の内容を明確にするという義務がある。同じことは企業活動人にもいえることである。対決の中にこそ，市民生活に向いた法の生成が可能なのである。権利は，社会的な弱者の利益のためにある。企業活動者や一般市民が優れた論理を展開するなら，行政庁や裁判所もそれに応じざるを得ない。優れた行政は優れた抵抗者によって適正化されるのである。

八　あとがき

経済上のルールを守らせることの意味は，情報の公開が必然となることを意味する。経済取引において，情報が公開されてこそ，契約内容の自由な吟味，競争による価格形成，市場への参加と退去の自由が全うされる。情報公開が十分に機能すれば，消費者を弱者と考える必要はなくなり，対等の立場での経済取引が遂行され得る。自由主義社会は，自由を守る政策をとってこそ機能化する。競争が市民を強くする。

今日の経済社会は，態様の相違はあるにせよ，市場経済の原理に基づいて行われている。我々の経済社会は，市場参加者の自由に特別の意味を与えている。市場に参加させなかったこと，適正な市場を構成させなかったこと，市場ルールに反する取引をしたことは，経済秩序に対する違法行為と構成され，個々の財産的侵害を越えた，共同体的利益の侵害と認識される。その違法行為を刑事罰の対象として定型するのが，国家による経済秩序維持の統治である。経済基盤を確保し，価格は競争によって形成されるという原則は，どの場面においても保護されなければならない。そしてそれは，基本的な経済秩序であり刑罰によって守られるべき生活利益である。

経済法規は法の目的を実現させるため，行政調査に基づく指導，命令を規定している。しかし，この手続きは，任意調査であるにもかかわらず刑罰によって間接強制されており，受忍義務があるとされる。「犯罪捜査のために認められたものと解してはならない」という当然の規定によって刑事手続き上の保障さえない。税務調査の場合，臨検は税務署長の一言で事前通知が行われ，相手側の承諾・同意を求める。拒否すると刑罰が待っている。今日では，検査拒否に対する刑事制裁は謙抑的であり，国と被調査者との間に緊張関係がない限り告訴・告発されることはないが，拒否できる「正当な理由」も法定されていない。権力側に都合のいい規定である。受忍義務に基づく強制調査であるのに，処分性がなければ不服の申し立てもできない。したがって，行政調査については，最低限，国税通則法が定める税務調査手続きのようなものを基準とし，各法規の行政調査手続きを集約して，総合的統一法の制定が喫緊の課題である。

経済刑法論は市民の生活利益を保護する犯罪克服の理念に基づくものであるが，それに至る処罰手続きは厳格でなければならないというのが，私の考えである。経済刑法の目的は経済秩序の維持であるが，それに至る手段は司法行政との対決である。

はなはだ突飛な意見を述べたが，これも独自性である。

注

1）「覚え書き」の趣旨からして，参考文献は掲げないことにした。いずれ推敲し直すので，そのときに参考文献を提示することにしたい。

2）西村教授の退職を記念して何か書きたいと思っていた。「論説」は時間的に無理なので，先生に，私の経済刑法論（行政調査手続論など）の考えを聞いてもらうことにした。私の大師匠は，論文は大ナタを振るうようなものを書きなさい。こまごました理論はそれが好きな人に任せておけばいいと言われた。これがなかなか難しい。

元々この小稿は，私の退職記念号に書こうと思ったものであるが，相変わらず稚拙でトートロジー的である。西村先生なら，小林の書くことだからと笑ってお許し下さると思う。

私は，1973 年の 10 月ころ添乗員になりたくてドイツへ渡った。翌 74 年にドイツでサッカーのワールドカップが開催された。決勝戦はミュンヘンのオリンピックスタジアムでオランダとドイツの戦いであった。クライフ率いるオランダが有利だと評されていたが，ドイツが 2 対 1 で優勝した。このとき，ドイツのキャプテンは皇帝ベッケンバウアーであったが，彼は私より 3 つ年上である。

当時，私の住んでいた南西ドイツのフライブルク郊外にあの大哲学者ハイデッガーが住んでいて，ハイデッガー詣でをする人が各国から沢山きていた。この頃，明治大の伊藤先生一家がフライブルク大学に来ておられて，ドイツのお宅に伺ったとき先生から，「添乗員になるなんて考えはやめて，中小の企業を対象にした勉強をしなさい」と言われた。刑法で中小企業を対象とするものといえば何があるのか。経済刑法というものもあるなあと思って，フライブルク大学の経済犯罪研究所の所長をしている Klaus Tiedemann という教授に「ゼミに参加させてくれ」と手紙を書いた。ティーデマンはそのとき 40 前だったと思う。日本人が初めて来たということで興味を持たれ，参加を許してくれた。私が帰国した後，岡山大の神山教授がティーデマンのところで経済刑法を研究されたように思う。ティーデマンは日本びいきの先生で，それ以後，日本から沢山の学者がゼミに参加されていたようである。

ティーデマンが日本刑法学会の招待で日本に来たとき，広島大でコンピュータ犯罪についての講演をしたことがある。私は神山教授から広島の観光案内を頼まれ，広島大の筑間教授とご一緒し，彼を原爆記念館や安芸の宮島に案内した。筑間先生が後で私に話されたことだが，宮島で，ティーデマンが土産物を見たいと言うので案内したら，「あなたの子供は何人か」と聞いてきた。「4 人だ」と答えると，4 人分のお土産を買ってきて「これをあなたのお子さんに」と言って差し出したというのだ。「私も外国の先生を多く案内しているが，こんな先生は初めてだ」と驚かれていた。「奥さんに」というお土産がなかったのも，彼らしい。マックスプランク国際刑法研究所のチョン教授夫婦と一緒にティーデマン宅へ招待されたことがあるが，ティーデマン夫人から「今度来たときは寿司を作って下さい」と言われた。日本食に興味があったのだと思う。韓国人のチョン教授は，「彼はドイツ人らしくない非常に nett な先生だ」と評価されていた。チョン教授は，私が帰国するとき送別会を開いて下さった。ティーデマンは奨学金の推薦状を書いてくれ，もう一度

ドイツへ来いと言ってくれたが，就職も決まったので，それ以後ドイツへ足を踏み入れていない。考えれば，人に甘えてばかりの学研生活だったように思う。

私は，平成16年に愛媛大学法文学部に採用され，四国連合法科大学院で刑法担当の研究者教員になったことから，法曹希望の学生を対象とするには実務の経験が必要だと考え，「弁護士法第5条研修」を受けて弁護士資格を取得することにした。教員から生徒の立場になって，徹夜も経験した。主として日弁連においての研修だったが，大阪の法律事務所で4週間の実務研修があった。その事務所には法科大学院の実務家教員がおられて，挨拶に行ったら，事務机の側に沢山の添削済み答案が置いてあった。先生は，「あなた方研究者教員は，学生がレポートを提出しても，忙しいとか言って，それを見るのはずっと後のことでしょう。添削もしない返却もしない先生がいる。私たちはそんなことはしません。知識の新鮮なうちにコメントを加えて，必ず返却します。そうでないと書かせた意味がないでしょう。」と言われた。その通りだった。成績評価を期限までに提出しない先生も沢山いる。私は，レポートを提出させたときは必ず添削をして翌週返却している。

愛媛弁護士会に所属し，四国ロースクールの実務家教員である高田弁護士の事務所でお世話になっている。刑事弁護を担当してみると，加害者保護と被害者保護は車の両輪だという気持ちを強くさせられた。矯正施設に入っていた経験のある者は，特に刑期を気にする。そして，被害者の落ち度を主張する。その点は情状として主張することになるが，被害者の気持ちを理解していないと感じる。私は，被害者の気持ちを理解するように話をする。今まで多くの加害者とつきあってきたが，ほとんどの者が理解してくれたように思う。矯正施設から手紙をくれる人も沢山いる。少年事件などは，被害の程度はあるが，窃盗や暴行傷害の被害者との面談の場を設けることは重要だと思う。若いうちに被害者の気持ちが理解できるような人間に育って欲しい。「修復的司法」は喫緊の課題である。そして今私は，犯罪被害者支援のボランティア活動をしている。

刑事事件で証拠開示された供述調書を読んでみると，供述が理路整然と記録されていることに感心する。脱税事件において，国税局の犯則調査における供述書類の開示を受けることがあるが，これは一問一答のような形になっていて，雑然としてはいるが，本当はこのような供述なのだろうなと思わせる。整然とした調書は，人間味のない乾燥した作文である。人間は，そんなに頭が整理されてはいないのだ。被告人に聞いてみると，「大体そのようなことを言ったので指印を押した」という。「嘘は共同作業である」とはよく言ったものだ。刑事裁判では，供述調書は全て不同意にし，公判廷での供述に統一すべきだと思う。訴訟経済上の問題は残るだろうが，直接主義と口頭主義の原則は徹底しなければならない。