

## わが国の租税刑法における違法性の錯誤

中 村 邦 義

1. はじめに
2. わが国の租税刑法における法的な状況
3. 違法性の錯誤をめぐる判例および学説の整理
4. 違法性の錯誤をめぐる判例および学説の検討
5. 租税刑法における構成要件の錯誤と違法性の錯誤の区別
6. 昭和34年2月27日の最高裁判決の検討
7. おわりに

### 1. はじめに

ドイツでは、よく知られているように、違法性の意識は故意の要素ではなく、違法性の意識の可能性が故意と過失に共通する責任の要素であるとする責任説が判例・通説であり、違法性の意識を故意の要素とする故意説を支持する論者は極めて少数である。

そして、他方では、租税刑法における納税義務は故意の認識対象に含まれるとするいわゆる租税債権説が多数説によって支持され、租税通脱罪を規定するドイツ租税通則法370条の法的な性格をめぐってはそれが規範的構成要件要素なのか、それとも白地刑罰法規なのかということが議論されている。

しかし、租税債権説に反対する立場からは、租税刑法の錯誤の領域では、租税債権説を支持することによっていわば違法性の意識を故意の要件とする厳格故意説を採用した場合と結論的に同じことになってしまい、責任説と矛盾するのではないかという疑問が提起され<sup>(1)</sup>、2011年9月8日のドイ

---

(1) H.-G. Warda, Die Abgrenzung von Tatbestands- und Verbotsirrtum bei Blankettsstrafgesetzen, 1955, S. 45 ff.; M. Maiwald, Unrechtskenntnis und Vorsatz im Steuerstrafrecht, 1984, S. 25 ff.; F. Meyer, Der Verbotsirrtum im Steuerstrafrecht, NSTZ 1986, S. 443 ff.

ツ連邦通常裁判所の判決が<sup>(2)</sup>租税の基礎事実に関する錯誤と租税規範の内容やその適用範囲についての錯誤を区別しようとする見解<sup>(3)</sup>などにも触れたことを契機として、<sup>(4)</sup>責任説を採りつつ租税債権説を支持する多数説の論者によって、租税刑法における構成要件の錯誤と禁止の錯誤がどのように区別されるべきかということが議論されてきている。

上記のドイツにおける議論について、わたしはすでに執筆する機会を得た<sup>(5)</sup>が、なにぶんそれはわたしのドイツ在外研究中のことでもあったため、必要な邦語文献に接することができず、わが国の議論を含めて検討することはできなかった。そのため、わが国での租税刑法における錯誤をめぐる議論は他日を期すこととしていた。そこで、このたびは、わが国のこの問題に関する議論を整理し、検討してみたいと考えた。

以下では、わが国の租税刑法における法的な状況を概観し、次に故意と違法性の意識の関係をめぐる判例および学説の整理と検討をし、租税刑法における構成要件の錯誤と違法性の錯誤の区別の問題に触れ、旧物品税法18条の無申告製造罪の故意と錯誤が問われた昭和26年11月15日の最高裁判決を検討することとしてみたい。

## 2. わが国の租税刑法における法的な状況

かつては、租税犯罪は行政犯の中でも特殊の性質をもつもので、とりわけ一般刑法犯と比較すると著しく性質を異にするものであり、刑法総則上のルールをそのまま当てはめることができないものは少なくない<sup>(6)</sup>、と考

---

(2) BGH NSTz 2012, S. 160. これについては、中村邦義「売上税の租税通脱罪に関する事案について行為事情の錯誤を理由として一部無罪を言い渡した第一審判決を破棄差戻した事例」産大法学48巻3・4号(平成27年)486頁以下。

(3) P. Allgayer, in: Graf / Jäger / Wittig, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, Kommentar, 2011, S. 2649 f., § 369 AO, Rdnr. 26 und Rdnr. 28.

(4) Vgl. A. Ransiek, Blankettstrafatbestand und Tatumsstandsirrtrum, wistra 2012, S. 365 ff.

(5) 中村邦義「ドイツ租税刑法における構成要件の錯誤と禁止の錯誤の区別について」産大法学49巻1・2号(平成27年)19頁以下。

(6) 美濃部達吉『行政刑法概論』岩波書店(昭和14年)170頁以下。ただし、美濃部博士ノ

られていた。

その最も顕著な特色は、明治初年の税制創設時以来、第二次世界大戦前までは、租税犯に対する刑罰が罰金または料料のみで、その額も通脱額の法定倍数とする定額制が採用されていたことである。たとえば、旧所得税法 74 条（大正 9 年 7 月 31 日法律 11 号）には「…其通脱金高三倍ノ罰金二処ス」と規定されるなど、裁判官に量刑の裁量は認められていなかった<sup>(7)</sup>。

そのため、租税犯は、行為の罪悪性の軽重はまったく処罰には関係なく、もっぱら脱税によって国家に及ぼすべき金銭上の損失の高に応じて処罰が定まるものであって、民法の債務不履行に対する損害賠償と同じ性質のものである<sup>(8)</sup>、と解されていた。

これに関連して、租税犯には、犯罪の不成立、刑の減免、併合罪、酌量減輕に関する刑法総則の諸規定が適用されない<sup>(9)</sup>、ことになっていた。

しかし、その後の法改正によって背景事情は大きく様変わりした。戦中であつた昭和 19 年に、戦費捻出の必要性から、間接税の脱税は国家への重大な背信行為であるといわれるようになり、酒税法、物品税法等の間接税の分野で懲役刑が導入され、罰金の定額化は否定された。また、それまで賦課課税制度の下では税額は国が決定するものであると考えられてきたが、戦後の昭和 22 年に申告納税制度の導入に伴い、共同社会を維持するための共通の費用をみずから分担すべきものであるという考え方に改められた。そして、その分担責任を故意に回避する行為は共同社会に対する重大な犯罪であると理解されるようになり、直接税の分野でも懲役刑が導入

---

、は、刑事犯と行政犯が本質的に異なるもので、行政犯が刑事犯に転化することはないとして、刑法 38 条 3 項は行政犯にも等しく適用され、違法性の錯誤は故意を阻却せず、その錯誤に相当な理由がある場合にのみ、犯罪不成立となるとしていた（美濃部達吉『経済刑法の基礎理論』有斐閣（昭和 19 年）73 頁以下、同「行政犯罪と法律の不知」国家学会雑誌 56 卷 10 号（昭和 42 年）1 頁以下）。

(7) 板倉宏『租税刑法の基本問題〔増補〕』勁草書房（1966 年）27 頁。

(8) 大判明治 40 年 10 月 10 日刑録 13 輯 21 卷 1096 頁、美濃部達吉『行政刑法概論』岩波書店（昭和 14 年）172 頁など。

(9) 美濃部・前掲（註 8）173 頁。

<sup>(10)</sup>され、定額罰金制も廃止された。<sup>(11)</sup>

現在では、租税犯についても、刑法8条を通して刑法38条をはじめとする一般刑法に関する諸原理がそのまま妥当すると考えられている<sup>(12)</sup>。それゆえ、租税犯においても、一般刑法での議論が原則として妥当すると考えられる。

そこで、以下では違法性の錯誤をめぐる判例および学説を整理し、検討する。

### 3. 違法性の錯誤をめぐる判例・学説の整理

違法性の意識ないしその可能性を犯罪論においてどのように扱うべきかについて、わが国では今でも争いがある。(1) 違法性の意識不要説は、違法性の意識(ないしその可能性)は犯罪の成否になんら影響しないと<sup>(13)</sup>した。これに対して、(2) 厳格故意説は、違法性の意識は故意の要素であり、違法性の意識こそが故意と過失とを分かち分水嶺であって<sup>(14)</sup>、違法性の錯誤は故意を<sup>(15)</sup>阻却するとする。(3) 自然犯・法定犯区別説は、自然犯はその行為

---

(10) これに伴い国税犯則取締法が成立し、国税査察制度も設けられた(日向隆「査察事績よりみた脱税事件の手口と現状」税経通信34巻2号(昭和54年)54頁など)。

(11) 最高裁も、このような法改正なども踏まえつつ、租税犯の刑罰が「脱税者の不正行為の反社会性ないし反道義性に着目し、これに対する制裁として科されるものである」と判示し(最大判昭和33年4月30日民集12巻6号936頁)、租税犯の反倫理性を認めた。特に申告制度の採用に伴い、国民の納税倫理を失わせる行為に対する非難を基本において責任刑法の徹底をはかるべきであるという主張が有力になった(松沢智『租税処罰法』有斐閣(平成11年)6頁)。

(12) 西原春夫『犯罪各論〔訂補準備版〕』成文堂(平成3年)479頁。

(13) 例えば、大場茂馬『刑法総論下巻〔再版〕』中央大学(大正7年)721頁以下、岡田朝太郎『刑法講義〔訂正再版〕』明治大学(明治38年)132頁、勝本勘三郎『刑法の理論及び政策』有斐閣(大正14年)217頁、小疇傳『新刑法論総則』清水書店(明治43年)338頁、富田山壽『日本刑法』講学会(大正7年)265頁、泉二新熊『日本刑法論(上)〔訂正31版〕』有斐閣(大正10年)428頁など。

(14) 小野清一郎『刑法概論』法文社(昭和27年)136頁、瀧川幸辰『犯罪論序説〔改訂版〕』有斐閣(昭和22年)127頁以下。

(15) 例えば、浅田和茂『刑法総論〔補正版〕』成文堂(平成19年)326頁、石井徹哉「故意の内容と『違法性』の意識」早稲田法学会誌39巻(平成元年)30頁、植松正『再訂刑法』

が当然に反社会的であるから故意に違法性の意識が不要であるが、法律上特に禁止されたから反社会的となる法定犯では故意に違法性の意識が必要であるとする<sup>(16)</sup>。その反対に、自然犯では故意に違法性の意識を必要とするものが、法定犯では故意に違法性の意識を必要としないものもある<sup>(17)</sup>。

(4) 違法性の過失準故意説は、違法性の意識は故意の要素であるが、違法性の意識を欠如したことについて過失（違法性に関する過失）があれば、故意に準じて取り扱うとする<sup>(18)</sup>。(5) 制限故意説は、現実の違法性の意識で

、概論 I 総論〔第 8 版〕勁草書房（昭和 49 年）242 頁、内田文昭『改訂刑法 I 総論〔補正版〕』青林書院（平成 11 年）258 頁、大塚仁『刑法概説総論〔第 4 版〕』有斐閣（平成 21 年）469 頁、岡野光雄『刑法要説総論〔第 2 版〕』成文堂（平成 21 年）178 頁、小野清一郎『新訂刑法講義総論』有斐閣（昭和 23 年）162 頁、柏木千秋『刑法総論』有斐閣（昭和 57 年）226 頁以下、吉川経夫『三訂刑法総論〔補訂版〕』法律文化社（平成 8 年）194 頁、斎藤信治『刑法総論〔第 6 版〕』（平成 20 年）103 頁、佐久間修『刑法総論』成文堂（平成 21 年）297 頁、島田武夫『日本刑法新論総論〔第 3 版〕』松華堂書店（昭和 3 年）、莊子邦雄『刑法総論〔第 3 版〕』青林書院（平成 8 年）376 頁、瀧川・前掲（註 14）130 頁、中野次雄『刑法総論概要〔第 3 版補訂版〕』成文堂（平成 9 年）41 頁、日高義博『刑法総論』成文堂（平成 27 年）294 頁以下、平場安治『刑法総論講義』有信堂（昭和 38 年）103 頁以下、森下忠『刑法総論』悠々社（平成 5 年）134 頁、安平政吉『改正刑法総論〔第 4 版〕』弘文堂（昭和 37 年）161 頁など。

(16) 例えば、市川秀雄『刑法総論』春秋社（昭和 36 年）231 頁以下、田中二郎『行政法総論』有斐閣（昭和 32）416 頁、牧野英一『重訂日本刑法（上）〔第 63 版〕』有斐閣（昭和 14 年）217 頁以下、八木國之『事実の錯誤か法令の不知か』法学新報 67 卷 8 号（昭和 35 年）818 頁以下、八木胖『刑法における法律の錯誤』有斐閣（昭和 27 年）302 頁以下（八木博士によれば、自然犯（delitto natural）と法定犯（delitto legale）という区別は、主としてイタリアの学者によって説かれ、ドイツでは主として刑事犯（Kriminaldelikt, Justizdelikt）と行政犯（Verwaltungsdelikt）という区別をしているが、ほぼ同一のものと考えてよいという）。

(17) 例えば、小野清一郎『刑罰の本質について、その他』有斐閣（昭和 30 年）252、273 頁、草野豹一郎『刑事判例研究第 4 卷』巖松堂（昭和 39 年）90 頁、齊藤金作『刑法総論〔改訂版〕』有斐閣（昭和 30 年）172 頁。なお、平井彦三郎『刑法論綱』松華堂書店（昭和 5 年）は、故意に違法性の意識が必要であるとしつつ（270 頁）、法定犯・行政犯では取締法違反の性質から故意を必要としないとする（280 頁）。

(18) 例えば、植田重正『刑法要説総論〔改訂版〕』三和書房（昭和 29 年）101 頁以下、草野豹一郎『法定犯に於ける犯意の成立と違法の認識』法学新報 42 卷 3 号（昭和 7 年）83 頁以下、同『刑法改正上の重要問題』巖松堂書店（昭和 25 年）168 頁、同『刑法要論』有斐閣（昭和 31 年）96 頁、齊藤・前掲（註 17）172 頁以下、佐伯千仞『四訂刑法講義総論』有斐閣（昭和 56 年）253 頁、下村康正『犯罪論の基本的思想』成文堂（昭和 35 年）129 頁、立石二六『刑法総論〔第 4 版〕』成文堂（平成 27 年）203 頁、宮本英脩『刑法学粹』弘文堂（昭和 6 年）344 頁以下など。

はなく、違法性の意識の可能性が故意の要素であるとする。<sup>(19)</sup> (6) 責任説は、違法性の意識ないしその可能性は故意の要素ではなく、故意と過失に共通する独自の責任要素であるとする。<sup>(20)</sup>

#### 4. 違法性の錯誤をめぐる判例・学説の検討

(1) 違法性の意識不要説は、「法の不知は害する (Ignorantia juris no-

- 
- (19) 例えば、板倉宏『刑法総論〔補訂版〕』勁草書房（平成19年）240頁、小泉英一「違法性の錯誤と判例推移の考察」國士館大学創立五十周年記念論文集（昭和42年）359頁以下、382頁、江家義男『刑法総論〔第11版〕』千倉書房（昭和37年）144頁、団藤重光『刑法綱要総論〔第3版〕』創文社（平成2年）317頁以下、日沖憲郎「法律の錯誤」平野龍一ほか編『判例演習（刑法総論）〔増補版〕』有斐閣（昭和44年）121頁以下、藤木英雄『刑法講義総論』弘文堂（昭和50年）212頁、不破武夫＝井上正治『刑法総論』酒井書店（昭和30年）142頁以下など。
- (20) 例えば、青柳文雄『刑法通論Ⅰ総論』泉文堂（昭和40年）287頁、阿部純二『刑法総論』日本評論社（平成9年）189頁以下、井田良『刑法総論の理論構造』成文堂（平成20年）238頁、伊東研祐『刑法講義総論』日本評論社（平成22年）280頁、今井猛嘉「第7章責任とその阻却」今井猛嘉ほか『刑法総論〔第2版〕』有斐閣（平成24年）292頁、大谷實『刑法講義総論〔新版第4版〕』成文堂（平成24年）339頁、香川達夫『刑法講義総論〔第3版〕』成文堂（平成7年）242頁、川端博『刑法総論講義〔第3版〕』成文堂（平成25年）450頁以下、木村亀二〔阿部純二増補〕『刑法総論〔増補版〕』有斐閣（昭和53年）319頁、小林憲太郎『刑法総論』新世社（平成26年）116頁、佐伯仁志「第3章故意・錯誤論」山口厚ほか『理論刑法学の最前線』岩波書店（平成13年）123頁、鈴木茂嗣『刑法総論〔第2版〕』成文堂（平成23年）102頁、関哲夫『講義刑法総論』成文堂（平成27年）307頁、曾根成彦『刑法総論〔第4版〕』弘文堂（平成20年）159頁、高橋則夫『刑法総論』成文堂（平成22年）350頁、高山佳奈子『故意と違法性の意識』有斐閣（平成11年）245頁以下、内藤謙『刑法講義総論（下）Ⅰ』有斐閣（平成3年）1006頁、中義勝『刑法総論』有斐閣（昭和46年）167頁、西田典之『刑法総論〔第2版〕』弘文堂（平成22年）241頁、橋本正博『刑法総論』新世社（平成27年）192頁、林幹人『刑法総論〔第2版〕』東京大学出版会（平成20年）310頁、平野龍一『刑法総論Ⅱ』有斐閣（平成6年）263頁、福田平『全訂刑法総論〔第5版〕』有斐閣（平成23年）210頁、堀内捷三『刑法総論〔第2版〕』有斐閣（平成16年）195頁、町野朔『刑法総論講義案Ⅰ〔第2版〕』信山社（平成7年）222頁、松原久利「違法性の意識」川端博ほか編『理論刑法学の探究2』成文堂（平成21年）105頁以下、111頁、松原芳博『刑法総論』日本評論社（平成25年）241頁、安田拓人「第5章責任の理論」伊藤涉ほか『アクチュアル刑法総論』弘文堂（平成17年）239頁、山口厚『刑法総論〔第2版〕』有斐閣（平成20年）248頁以下、山中敬一『刑法総論〔第3版〕』成文堂（平成27年）700頁、吉田常次郎『日本刑法』有信堂（昭和36年）136頁など。

cet)」というローマ法以来の伝統的な法格言に合うものであるが、伝統が必ずしも正当性を意味するわけではない<sup>(21)</sup>。国民はすべて法律上禁止されている事柄を知っておくべきであるという態度は、国家の権威の一面的強調であって個人の価値を軽視するばかりでなく、違法性の意識を欠いたことに相当な理由がある場合にも処罰を認めるのは、責任主義の原則に悖るものであると批判されている。大審院の判例の主流は、違法性の意識不要説<sup>(22)</sup>であり、これが最高裁にまで継受された<sup>(23)</sup>、昭和 50 年代以降になると、判例が不要説の立場であることを確認することはしないようになり<sup>(24)</sup>、下級審では昭和 40 年代から相当な理由に基づく違法性の錯誤で故意の阻却を認める裁判例が相次いでいる<sup>(25)</sup>。

上記のように、これまで学説のほとんどは判例の採る違法性の意識不要説は責任主義に反するとして批判してきた。しかし、このような学説の傾向に疑問を示したのが、前田教授の実質的故意論である。実質的故意論は、実質的故意概念の内実を「一般人ならば当該犯罪類型についての違法性を意識し得る認識<sup>(26)</sup>」と解し、故意の成否の判断においてすでに違法性の意

---

(21) 山中・前掲（註 20）694 頁

(22) 伊東・前掲（註 20）281 頁、大谷・前掲（註 20）337 頁以下、川端・前掲（註 20）449 頁以下、内藤・前掲（註 20）1007 頁、松原久利『違法性の錯誤と違法性の意識の可能性』成文堂（平成 18 年）8 頁。

(23) 大判大正 7 年 2 月 6 日刑録 24 輯 38 頁、大判大正 13 年 8 月 5 日刑集 3 卷 611 頁、大判大正 13 年 4 月 25 日刑集 3 卷 364 頁、最大判昭和 23 年 7 月 14 日刑集 2 卷 8 号 889 頁、最判昭和 26 年 1 月 30 日刑集 5 卷 2 号 374 頁など。

(24) 最判昭和 53 年 6 月 29 日刑集 32 卷 4 号 967 頁、最決昭和 62 年 7 月 16 日刑集 41 卷 5 号 237 頁、最決平成 18 年 2 月 27 日刑集 60 卷 2 号 253 頁など。昭和 53 年 6 月 29 日の最高裁判決については、「判例違反は絶対的上告理由であるのに、それを判断することなく、職権で事実誤認の判断を下したことは、実質的な判例変更と見ることもできる」（たとえば、西垣道夫「無許可の集団示威運動の指導者について相当の理由に基づく違法性の錯誤を理由に東京都公安条例違反の罪の成立を否定した原判決を事実誤認を理由に破棄した事例」警察研究 52 卷 3 号（昭和 56 年）73 頁）という評価もなされた。

(25) 東京高判昭和 55 年 9 月 26 日高刑集 33 卷 5 号 359 頁、東京高判昭和 60 年 8 月 30 日高刑集 38 卷 2 号 136 頁、大阪高判昭和 63 年 9 月 20 日判時 1306 号 135 頁、東京高判平成 5 年 6 月 4 日 46 卷 2 号 155 頁、大阪高判平成 21 年 1 月 20 日判タ 1300 号 302 頁など。

(26) 前田雅英『刑法総論講義〔第 6 版〕』東京大学出版会（平成 27 年）157 頁。

識の可能性が取り込まれており、故意の有無<sup>(27)</sup>に加えて違法性の意識ないしその可能性を問題にする必要はないとした。しかし、これに対しては、以下のような批判がある。すなわち、犯罪事実の認識としての故意と、反対動機形成可能性の前提としての違法性の意識の可能性とは、異なる概念として異なる機能を果たすべきものであり、後者を前者に包含することはできない<sup>(28)</sup>。実際に、実質的故意論の論者も違法性の意識の可能性の問題のすべてを故意の存否に解消できているわけではなく、期待可能性の領域に委ねられている部分がある<sup>(29)</sup>。しかし、期待可能性は、本来、違法性の意識の可能性を前提として、付随事情の異常性から可罰的責任を阻却するものであることを看過している<sup>(30)</sup>。そして、そもそも違法性の意識の可能性は、故意のみならず過失にも妥当すべき独立の責任要素であるが、実質的故意論では、この点が軽視されるという問題がある<sup>(31)</sup>、といった批判がこれである。

(2) 厳格故意説は、事実の認識のほかには違法性の意識が必要であると考えている。それは、自分の行為が許されないということを知ることによって、行為者には法に従うべきだという反対動機が生じ、それにもかかわらず、その反対動機を乗り越えて違法な行為の決意に出たところに強い道義的非難が加えられ、重い故意責任の根拠があるとみるからである。それゆえ、厳格故意説は道義的責任論とよく調和する考え方であり、故意犯と過失犯の法定刑の違いについても説得力のある理由づけを与えることができる点では優れている。

---

(27) その意味で、これは制限故意説に同旨という評価もありうるが（たとえば、齊藤誠二「法律の不知」松尾浩也ほか編『刑法判例百選Ⅰ総論〔第4版〕』有斐閣（平成9年）103頁）、事実的故意と違法性の意識の可能性を区別しない点、違法性の意識の問題を独立の要件とせずに、故意を実質化する点にその主張の力点が置かれているので、不要説に位置づけられる（山中・前掲（註20）695頁）。

(28) 今井・前掲（註20）293頁、松原芳博『刑法総論』日本評論社（平成25年）241頁。

(29) 前田・前掲（註26）169頁。

(30) 曾根威彦『刑法総論上の重要問題〔第2版〕』成文堂（平成17年）216頁、山中・前掲（註20）695頁。

(31) 今井・前掲（註20）293頁

しかし、厳格故意説に対しては、以下のような実際上の不都合があるということが指摘される。

まずもって、現実の問題として証拠上違法性の意識を認定することは困難<sup>(32)</sup>である。

厳格故意説が主張するように、違法性の意識の有無・強弱が、非難の大小を決定するものであるとすれば、犯行の反復によって規範意識が鈍麻・減弱した常習犯人には、軽い非難しか加えることができず、常習犯に対する刑の加重（刑法 186 条）の根拠が説明できなくなる<sup>(33)</sup>。これには、常習犯人は犯罪に対する規範的抵抗力が弱いだけで自己の行為が法に反することは、むしろこれまでの処罰の経験から、かえってよく知っている<sup>(34)</sup>との反論がある。

むしろ激情犯などの事案には、行為時には違法だというはっきりした意識がないという場合があるとの批判もある<sup>(35)</sup>。これに対しては、激情犯においては、行為の瞬間に違法性について思慮することはないとしても、その以前に、自己の行為の違法性を熟知しているのが通例であり、それを欠いているのは、責任無能力の場合であるから、それはその他の見解に立っても処罰はできない場合である<sup>(36)</sup>との反論がある。

政治・宗教上の信念からそれが正義であると考えて行う確信犯人の処罰についても、困難な問題が生じるとの批判がある<sup>(37)</sup>。これに対しては、確信犯人も自己の行為が現行の法秩序に反することは知っている場合がほとん

---

(32) 古くは、岡田朝太郎『刑法論総則之部』有斐閣（明治 27 年）225 頁以下。青柳・前掲（註 20）286 頁、大谷・前掲（註 20）337 頁。なお、鈴木・前掲（註 20）102 頁など。

(33) 阿部・前掲（註 20）187 頁以下、大谷・前掲（註 20）337 頁、川端・前掲（註 20）448 頁、曾根・前掲（註 30）218 頁、高橋・前掲（註 20）349 頁、立石・前掲（註 18）197 頁、内藤・前掲（註 20）1010 頁、橋本・前掲（註 20）188 頁、福田・前掲（註 20）203 頁、松原・前掲（註 22）13 頁、前田・前掲（註 26）166 頁など。

(34) 植松・前掲（註 15）246 頁以下、松宮孝明『刑法総論講義〔第 4 版〕』成文堂（平成 21 年）184 頁。なお、平野・前掲（註 20）259 頁。

(35) 平野・前掲（註 20）259 頁。

(36) 植松・前掲（註 15）247 頁。なお、浅田・前掲（註 15）330 頁。

(37) 大谷・前掲（註 20）337 頁、香川・前掲（註 20）238 頁、立石・前掲（註 18）197 頁、平野・前掲（註 20）259 頁、福田・前掲（註 20）203 頁、前田・前掲（註 26）166 頁など。

どであるから、この点は必ずしも弱点とはならないとの反論もある<sup>(38)</sup>。

ただ、そうなると、違法の意識を要求する根拠は、非難可能性の有無ではなく、国家の権威を意識的に無視したかどうかにあることになってしま<sup>(39)</sup>うとか、現行法秩序に反するという意識さえもない確信犯がありうるとい<sup>(40)</sup>う再批判がある。

さらに、厳格故意説によれば、軽率に適法だと誤信すれば故意が阻却され、故意犯で処罰できなくなるほか、とりわけ行政刑罰法規等の分野で、法に無関心で自らの行為が適法か否かを積極的に調べなかった者が有利に扱われ、不当な結論となるという批判がある。これに対しては、「可罰的違法性のある事実」を認識しながらその違法性を認識しないのは無知のためであって、必要なのは処罰よりも啓蒙であるとの反論もある<sup>(42)</sup>。

厳格故意説の最大の弱点は、刑法 38 条 3 項の解釈にあるともいわれる<sup>(43)</sup>。刑法 38 条 3 項は、「法律を知らなかったとしても、そのことによって、罪を犯す意思がなかったとすることはできない。」と規定している。法律を知らなかったとしても故意が否定されないのであるから、厳格故意説は、法律を知らなかったという文言を「違法であることを知らなかった」という意味に解することはできず、「法律の条文を知らなかった」という意味で理解することになる。しかし、社会一般の人々が、条例なども含めれば

---

(38) 植松・前掲（註 15）246 頁、松宮・前掲（註 34）183 頁。

(39) 平野・前掲（註 20）260 頁。

(40) 内藤・前掲（註 20）1010 頁以下は、憑きものを追い出すために人を傷つける宗教的確信犯を例に挙げ、平野・前掲（註 20）260 頁は、甘粕事件（第一師団軍法会議判決大正 12 年 12 月 18 日法律新聞 2195 号 7 頁）などを例に挙げる。

(41) 大谷・前掲（註 20）337 頁、堀内・前掲（註 20）195 頁、松原・前掲（註 28）239 頁、安田・前掲（註 20）238 頁など。

(42) 松宮・前掲（註 34）183 頁以下。なお、齋野彦弥『基本講義刑法総論』新世社（平成 19 年）212 頁脚注は、細かい行政取締において、行為者に違法性の意識を喚起することは酷な場合もあるので、立法側として、当該違反行為が刑事罰の対象であることの啓蒙に努め、直罰方式ではなく、行政命令による是正の可能性を確保した上で、それにも応じない悪質なものを処罰することでも規制の実を上げるとはできるとする。行政命令による是正を前置するという対応は傾聴に値すると思われるが、立法によるであろう。

(43) 林・前掲（註 20）307 頁、松宮・前掲（註 34）183 頁。

万単位の条項に上る刑罰法規を知らないのは当然であって、そんな当たり前のことを規定しているとするのは不自然である<sup>(44)</sup>。また、同項但書が「情状により、その刑を減輕することができる。」と規定することの説明も苦しい<sup>(45)</sup>。なぜなら、刑法 199 条を知らない殺人者の方が、これを知っている殺人者よりも減輕の可能性があるとすることは不合理だからである<sup>(46)</sup>。なお、厳格故意説の論者からは、関根橋事件（最判昭和 35 年 2 月 4 日刑集 14 卷 1 号 51 頁）が引き合いに出され、これが刑法 38 条 3 項但書の適用される場合であるという反論がある<sup>(47)</sup>。

しかし、行為者にとって法定刑が予想外に重すぎたという事情が果たして量刑で斟酌すべき事情なのかどうかは疑わしいと思われる。もしかりに社会一般の人々からみて法定刑が不当に重すぎるとするのであれば、たしかに考慮しなければならないとは思われるが、しかし、それはもはや刑法 38 条 3 項但書で対処すべき問題ではなく、法改正によって法定刑を是正するのが筋であろう<sup>(48)</sup>。

(3) 自然犯・法定犯区別説に対しては、法定犯の自然犯化ということがいわれるように、自然犯と法定犯の区別は相対的・流動的であって、そのような不明確な区別に、違法性の意識の要否が懸からしめられるのは不合理であるとの批判がある<sup>(49)</sup>。また区別が可能であるとしても、違法性の意識不要説と厳格故意説の組合せであるので、それぞれの説に対する批判がほ

---

(44) 熟達した検察官でさえ、検察庁が 1 年で扱った 230 あまりの法令の中には初めて名前をみるような法律があるのも、不思議ではない（米田泰邦「違法性の錯誤と刑事責任」中山研一ほか編『刑法理論の探究－中刑法理論の検討－中義勝先生古稀祝賀』成文堂（平成 4 年）211 頁以下、212 頁）という。

(45) 山中・前掲（註 20）696 頁。

(46) 前田・前掲（註 26）167 頁。

(47) 松宮・前掲（註 34）184 頁。ここには、行為の犯罪性を減少させるものは何も存在しないとするのは、町野・前掲（註 20）221 頁。

(48) 斎藤・前掲（註 15）104 頁。

(49) 爆発物の持つ危険性からみれば、本罪の法定刑が憲法 36 条に違反するほどに罪刑の均衡を失うものではないとするのは、古田佑紀「爆発物取締罰則」平野龍一ほか編『注解特別刑法 6 危険物編』青林書院（昭和 61 年）41 頁。

(50) 香川・前掲（註 20）238 頁、内藤・前掲（註 20）1008 頁、山中・前掲（註 20）697 頁。

とんと同様に妥当することになる。

(4) 違法性の過失準故意説は、刑法 38 条 3 項は、同条 1 項但書の「法律に特別の規定がある場合」にあたり、違法性の不知の過失を処遇上、故意に準じることを規定したものであるとする。しかし、なぜ過失を故意と同様に扱うのか、その理論的根拠が不明であるとか、違法性の意識のないものを結果的にもせよ故意犯として扱うという主張は、故意の中に違法性の意識を含ませこれを故意の本質的特徴とする根本主張と相容れない<sup>(52)</sup>、という批判がある。他面で、制限故意説と責任説を実質的に準備し、その先駆的役割を果たしたものととして、また判例の主流とは異なって違法性の錯誤の相当の理由を考慮した昭和 7 年以降の一連の大審院判例<sup>(53)</sup>に影響を与えたものとして、高く評価されるべきであるという見方もある<sup>(54)</sup>。

(5) 制限故意説は、刑法 38 条に条文上の根拠を見出しうるところにそのメリットがある<sup>(55)</sup>。しかし、故意とは認識があることを指し、違法性の認識の「可能性」は、違法性の認識がなかったということであり、過失的なものであるのに過ぎないから、それを本来概念的に相排斥する故意に含めることには無理がある<sup>(56)</sup>。

---

(51) 牧野英一「家畜市場法違反と法律の錯誤」法学志林 29 巻 8 号（昭和 2 年）71 頁以下、81 頁。なお、伊東・前掲（註 20）278 頁、香川・前掲（註 20）239 頁、吉川・前掲（註 20）194 頁、内藤・前掲（註 20）1013 頁、平場・前掲（註 15）106 頁、福田・前掲（註 20）204 頁、松原・前掲（註 22）14 頁、前田・前掲（註 26）167 頁など。

(52) 曾根・前掲（註 30）218 頁、西原・前掲（註 20）476 頁。

(53) 大判昭和 7 年 8 月 4 日刑集 11 巻 1153 頁、大判昭和 9 年 2 月 10 日刑集 13 巻 76 頁、大判昭和 9 年 9 月 28 日刑集 13 巻 1230 頁、大判昭和 13 年 10 月 25 日刑集 17 巻 735 頁、大判昭和 15 年 1 月 26 日法律新聞 4531 号 9 頁。

(54) 内藤・前掲（註 20）1013 頁、中・前掲（註 20）168 頁、米田・前掲（註 44）217 頁。

(55) 違法性の意識の可能性がない場合には故意を否定するので、刑法 38 条 1 項の「罪を犯す意思」がない場合と見ることができるからである。下級審の裁判実務が責任説ではなく制限故意説にこだわるのも、法規上の根拠を求めるためであるとするのは、西田・前掲（註 20）242 頁、南由介「違法性の意識の可能性がなく故意が否定された事例」判例セレクト 2009（刑法 4）29 頁、山口・前掲（註 20）246 頁。

(56) 岡野・前掲（註 15）179 頁、香川・前掲（註 20）241 頁、川端・前掲（註 20）449 頁、木村・前掲（註 20）310 頁、齋藤・前掲（註 15）105 頁、曾根・前掲（註 30）222 頁、高橋・前掲（註 20）349 頁以下、内藤・前掲（註 20）1014 頁、西田・前掲（註 20）242 頁、

団藤博士は、人格責任論の立場から、事実の認識を有している以上は、違法性の意識がなくても、その可能性があれば、その人に反規範的な人格態度が認められるので、故意の責任を問うことができるとして、制限故意説を主張した。しかし、なにゆえに違法の意識が欠けた場合にのみ人格形成責任を認め、事実の認識が欠けた場合には人格形成責任を認めないのかという疑問が提起されている<sup>(57)</sup>。

制限故意説は、違法性の意識の可能性が故意・過失を通じて共通の責任要素である点を見誤り、故意の要素とした点に最大の誤りがある<sup>(58)</sup>。

(6) 責任説に対しては、故意・過失を責任の領域から放逐する点が根本的に疑問であるとか<sup>(59)</sup>、違法性の意識から切り離された故意概念には自己の行為が許されていないのに敢えてその行為に出るという要因が消失して、道義的非難の対象となる故意概念の空洞化を招く<sup>(60)</sup>といった批判がある。

しかし、伝統的には故意・過失が責任の要素として発展してきたことが事実であるとしても、そのまま責任の分野にとどめておかなければならない理由はどこにあるのであろうか<sup>(61)</sup>。少なくとも故意・過失・無過失を構成要件の段階で区別するメリットのの一つは、無過失行為を違法評価の対象から除外できることであり、無過失行為をした者に対する正当防衛を制限で

---

、松原・前掲（註22）18頁、松原・前掲（註28）240頁、森下・前掲（註15）134頁、安田・前掲（註20）239頁、吉田・前掲（註20）136頁など。なお、林・前掲（註20）310頁。

(57) 平場・前掲（註15）106頁以下。なお、阿部・前掲（註20）188頁、川端・前掲（註20）449頁、高橋・前掲（註20）350頁、橋本・前掲（註20）189頁、福田・前掲（註20）205頁、松原・前掲（註22）18頁。

(58) 中・前掲（註20）169頁。

(59) 浅田・前掲（註15）331頁、団藤・前掲（註19）319頁。

(60) 立石・前掲（註18）198頁以下。

(61) かつての学説によれば、故意は責任（のみ）の要素であり、責任能力が責任の前提条件であるとされたが、これには解決できない不都合がある。これによれば、責任能力者のみが故意に行為することができるということになってしまい、治療・保安処分の基礎を奪うことになるからである（vgl. R. Maurach / H. Zipf, Strafrecht Allg. Teil: ein Lehrbuch, Teilbd. 1. Grundlehren des Strafrechts und Aufbau der Straftat, 8. Aufl., 1992, S. 302, Rdnr. 4.）。

きることにある<sup>(62)</sup>、とわたしは考えている。

また、罪刑法定主義の原則によって支えられる構成要件の犯罪個別化機能にかんがみると、刑罰法規が故意犯と過失犯を区別して規定している以上、故意・過失は構成要件に位置づけられるべき主観的構成要件要素である。処罰規定のない過失行為や無過失な行為に構成要件該当性や違法性を承認するべきではないとすれば、故意か過失か無過失かということは、構成要件の段階で論じられなければならないからである。そして、犯罪論体系上、主観的構成要件要素としての故意の対象は、客観的構成要件に該当する事実限定され、違法性の意識ないしその可能性を含めることはできない。もちろん、構成要件の故意とは別に、違法故意や責任故意を想定する立場によれば、それらに違法性の意識ないしその可能性を含めることは可能であろうが、いったん故意の構成要件に該当するとしておきながら結局は過失犯が成り立つとする点に弱さがある<sup>(63)</sup>。

他方で、責任主義の原則からすれば、その行為が違法であることを知ることが不可能であったとき、違法行為の実行を思いとどまらなかったこと<sup>(64)</sup>について行為者を非難できないから、刑事責任を否定しなければならない。したがって、違法性の意識の可能性は責任要素として必要である。しかし、それは故意犯に限られたことではなく、故意・過失に共通する問題である。たとえば、震災など法令の周知を不能にする何らかの外部的な原因により、新設された法令の内容を知ることができなかった行為者には違法性の意識の可能性が欠如していると考えられるが、それは故意犯の場合に限らず、過失犯の場合でも同様に考えられるからである。それゆえ、責任説の立場が妥当であると思われる。

なお、責任説によれば、刑法 38 条 3 項本文は、違法性の錯誤があっても故意の成否にはなんらの影響もないことを明らかにしたものであり、但書は、違法性の錯誤によって違法性の意識が欠如した場合には、違法性の

---

(62) 井田良『講義刑法学・総論』有斐閣（平成 20 年）273 頁を参照。

(63) 齊藤誠二『特別講義刑法』法学書院（平成 3 年）145 頁。

(64) 井田・前掲（註 20）238 頁。

意識があるときよりも責任非難の程度は軽くなるので、刑の減軽が可能であることを示したものと解される。違法性の意識の可能性がなかった場合については、この条文は規定していないが、責任の一般原理から責任が阻却されると解することができ、これは同条項全体の趣旨に反するものではない。<sup>(65)</sup>

なお、この違法性の錯誤に関連して、違法性の意識の可能性はいかなる場合に認められるのかということも議論される。

違法性の意識の可能性が認められるためには、法を調査・照会する等、違法性の認識を得るための手段を講じるよう促す契機が認められ、そうした調査・照会等の回避手段を講じていれば、違法性の認識が得られていたであろう関係が必要である。違法性の意識の可能性は、故意・過失に共通する要素であるから、この具体的な調査や照会の契機は当該犯行をその種類において予見できたことで足りる。<sup>(66)</sup><sup>(67)</sup>

しかし、調査や照会を怠ったことが責任を基礎づけるのではない。そうした調査や照会をしていれば違法性の認識が得られたであろうという関係があるからこそ、責任が認められるのである。また熟慮・照会のための契機があるにもかかわらず照会等をせず、違法行為に出た者が非難されるのは、照会等をしなかった点ではなく（照会等しなくても違法行為に出なければ非難されることもなかった）、照会等なしに違法行為に出た点が非難されているといえる。<sup>(68)</sup><sup>(69)</sup>

問題は、こういった情報源を信頼した場合に、違法性の錯誤が回避不可能だと認められるかであるが、当該法律の運用につき権限ある所管官庁の

---

(65) 阿部・前掲（註20）190頁。なお、刑法38条3項但書の類推解釈により超法規的に責任を阻却することになるとするのは、西田・前掲（註20）241頁。改正刑法草案21条2項は、「自己の行為が法律上許されないものであることを知らずに犯した者は、そのことについて相当の理由があるときは、これを罰しない。」という規定を提案していた。

(66) 松原・前掲（註22）123頁以下。

(67) 安田・前掲（註20）240頁。

(68) 安田・前掲（註20）240頁。

(69) 川田泰之「禁止の錯誤と法的照会」法学研究論集39号（平成25年）135頁。

公式見解を信頼した場合や、<sup>(70)</sup>確立した判例を信頼した場合がこれにあたる<sup>(72)</sup>ことについては、おそらく学説上はほとんど争いがないであろう。<sup>(73)</sup>

争いがあるのは、違法性の錯誤に陥った行為者が弁護士や税理士、法律学者などの私人の見解を信頼して行為した場合をどう扱うべきかということである。一方で、わが国には、地裁の管轄地域に弁護士が極めて少ない地域もあり、弁護士に問い合わせる努力をした行為者を非難することには疑問があるという指摘もある。<sup>(74)</sup>他方で、私人の見解を信頼した行為者の責

---

(70) 行政機関への照会制度として、平成 13 年 3 月 27 日の閣議決定において、とくに「IT・金融等新規産業や新商品・サービスの創出が活発に行われる分野」について民間企業等がある行為を行う際に、法令に抵触するかを事前に行政機関に照会することができるノーアクション・レター制度の導入が決定された（笠井修＝高山佳奈子「ノーアクション・レターに対する信頼と民・刑事責任（1）」NBL 720 号（平成 13 年）6 頁以下）。自己の知見や調査結果をもとに適切な方法で行政庁に照会し、ノーアクション・レターによって確認した適法性を完全に信頼したうでの事業活動ならば、原則として少なくとも責任阻却すべきである（笠井＝高山「ノーアクション・レターに対する信頼と民・刑事責任（3・完）」NBL 731 号（平成 14 年）57 頁）。

(71) 大阪高判平成 21 年 1 月 20 日判タ 1300 号 302 頁は、真正の拳銃に加工等を施し、弾丸の発射機能を有しない状態にした物を輸入した行為者が、輸入に先立ち、その輸入が銃砲刀剣類所持等取締法上、違法でないかを警察官や空港の税関職員に相談し、確認していた事案で、被告人が違法性の意識を欠如したことに相当の理由があると見て故意を否定した。

(72) 最判平成 8 年 11 月 18 日刑集 50 卷 10 号 745 頁の河合裁判官は、「判例を信頼し、それゆえに自己の行為が適法であると信じたことに相当な理由のある者については、犯罪を行う意思、すなわち、故意を欠くと解する余地があると考える」という補足意見を示していた。

(73) 安田・前掲（註 20）240 頁。

(74) 井田・前掲（註 20）241 頁、松原「違法性の意識」川端博ほか編『理論刑法学の探究 2』成文堂（平成 21 年）131 頁（故意に誤った助言を与えた者には共犯が成立する可能性もあると考えれば、法秩序の主観化を招くことはない）、安田・前掲（註 20）241 頁、米田・前掲（註 44）228 頁など。国によって資格を与えられた点を重視するのは、一原重貴子「違法性の錯誤と負担の分配（2・完）」関西大学法学論集 54 卷 1 号 82 頁以下、96 頁以下、松原・前掲（註 28）251 頁、山中・前掲（註 20）712 頁など。これに対して、弁護士は公務員ではないから、その助言に対して国家に責任はないとするのは、齋野彦弥『故意概念の再構成』有斐閣（平成 7 年）216 頁、堀内・前掲（註 20）200 頁など。弁護士の法的助言を信じた場合に免責を認めうるかどうかについては、アメリカでは、ニュー・ジャージー州刑法のように、これを一つの抗弁として明示する制定法もあるが、弁護士の助言に基づいて脱税する典型的な場合を考えると抗弁の範囲が広がり過ぎる不都合から、一般的にはこれを認めない傾向にあるといわれている（木村光江『主観的犯罪要素の研究—英米法と日本法』東京大学出版会（平成 4 年）97 頁）。また、この弁護士の助言による

任を阻却すれば、結論において、当該刑罰法規の妥当範囲を当該私人が決定することになりかねず、妥当でない面がある<sup>(75)</sup>。刑罰法規の終局的解釈権を有しない私人の回答がなされたに過ぎないから、これを信用して行為に出ても、原則として、違法性の意識の可能性を否定することはできないであらう<sup>(76)</sup>。

国家の側の事情と行為者側の事情を衡量して、行為者が所管官庁への問い合わせなどにより適切な照会・調査手段をとることがどれだけ困難であったかを踏まえて総合的に判断されるべきであらう<sup>(77)</sup>。

## 5. 租税刑法における構成要件の錯誤と違法性の錯誤の区別

以上のように、故意と違法性の意識ないしその可能性の関係性をめぐる議論は、一般刑法上争いがある。しかし、かりに故意の内容が構成要件該当事実の表象・認容のみをもって足りるという見解を採用する場合であっても、規範的構成要件要素が問題となる場合には、事実の認識の中に意味の認識が含まれる必要がある。

たとえば、ドイツの多数説によれば、ドイツ租税通則法 370 条 1 項 1 号にいう「租税上重要な (steuerlich erheblich)」や同項の「租税の削減 (Steuerverkürzung)」などは規範的構成要件要素であるとされ、納税義

---

、免責を認めるドイツと基本的にはこれを認めないアメリカとで相違があるが、それはドイツ型とアメリカ型の法曹養成制度の違いも影響している可能性がある」と指摘するのは、清水真「事前法令照会制度と経済刑法犯における違法性の錯誤」東亜法学論叢 8 号（平成 15 年）12 頁。

(75) 佐久間・前掲（註 15）299 頁、高橋・前掲（註 20）352 頁、安田・前掲（註 20）241 頁。これに対して、法律の知識の少ない人が弁護士会等に照会した場合には相当な理由になるとするのは、今井・前掲（註 20）298 頁（行政機関に準じるともいい得る主体）、大谷・前掲（註 20）347 頁、川端・前掲（註 20）454 頁、鈴木・前掲（註 20）130 頁、曾根・前掲（註 20）191 頁、西田・前掲（註 20）246 頁、内藤・前掲（註 20）1041 頁。

(76) 今井・前掲（註 20）298 頁。なお、例外的に信頼が相当といえるものとして、映画黒い雪事件（東京高判昭和 44 年 9 月 17 日高刑集 22 卷 4 号 595 頁）の映倫委員会の審査が挙げられよう（鈴木・前掲（註 20）130 頁、関・前掲（註 20）308 頁など）。

(77) 安田・前掲（註 20）241 頁。

務の錯誤は規範的構成要件要素の錯誤と解されている。<sup>(78)</sup>

わが国でも、たとえば、虚偽申告に基づく脱税の場合でいえば、「虚偽である」ことの認識、申告額が真実の所得額より少額であることや、申告しなかった収入が申告すべき期間内のものであることなどの認識が故意に必要となる<sup>(79)</sup>。そして、わが国でも、納税義務の錯誤は、故意の対象になる<sup>(80)</sup>、との指摘がなされている。

しかし、他方で、注目しなければならないことは、ドイツでは、行為義務（説明義務や届出義務）と納税義務は区別して考えられており、行為義務の錯誤は原則として違法性の錯誤として扱われている<sup>(81)</sup>ということである<sup>(82)</sup>。

---

(78) G. Dutte, Ein neuer Vorsatzbegriff?, HRRS 2012, S. 362.; P. Fissenwert, Der Irrtum bei der Steuerhinterziehung, alte und neue Probleme bei der Übernahme des bundesdeutschen Steuerstrafrechts in der ehemaligen DDR, 1993, S. 223.; I. Flore / M. Tsambikakis, Steuerstrafrecht Kommentar, 2013, S. 181, Rdnr. 665.; W. Joecks, Vorsatz und Leichtfertigkeit, SAM 2012, S. 27.; T. Kuhn / J. Weigell, Steuerstrafrecht, 2. Aufl., 2013, S. 25, Rdnr. 78.; K. Lüderssen, Die Parteipendenproblematik im Steuerrecht und Steuerstrafrecht, wistra 1983, S. 225.; H. -G. Meine, Der Irrtum über das Kompensationsverbot, wistra 2002, S. 361 ff.; K. Tiedemann, Literaturbericht zum Wirtschaftsstrafrecht Teil III, ZStW 107 (1995), S. 88, Rdnr. 198 und S. 151, Rdnr. 345.; I. M. von der Heide, Tatbestands- und Vorsatzprobleme bei der Steuerhinterziehung nach § 370 AO, —zugleich ein Beitrag zur Abgrenzung der Blankettstrafgesetze von Strafgesetzen mit normativen Tatbestandsmerkmalen, 1986, S. 201.; J. Weidemann, Der Irrtum über die Steuerrechtslage, in: Festschrift für Herzberg, 2008, S. 301.; J. Wiese, in: Wannemacher & Partner, Steuerstrafrecht Handbuch, 6. Aufl., 2013, S. 183, Rdnr. 441.

(79) そして、それは故意に違法性の意識が必要であることを意味しない（西原・前掲（註20）479頁）。

(80) 石井徹哉「租税通脱罪の故意」早稲田法学会誌43巻（平成5年）49頁以下、長井長信「規範的構成要件要素の錯誤——特別刑法を中心に——」刑法雑誌30巻3号（平成2年）410頁以下、422頁以下など。なお、これに反対なのは、芝原邦爾『経済刑法研究（下）』有斐閣（平成17年）867頁、堀田力「租税は脱犯をめぐる諸問題（4）」法曹時報22巻11号（昭和45年）83頁以下。

(81) 例外的に租税債権の錯誤によって解決されたものとして、OLG Köln, StraFo 2004, S. 282=NJW 2004, S. 3504. これについては、中村・前掲（註5）44頁脚注（82）。

(82) I. Flore / M. Tsambikakis, a. a. O. (Fn. 78), S. 179, Rdnr. 642 und S. 179, Rdnr. 643.; A. Ransiek, in: Kohlmann (Hrsg.), Steuerstrafrecht, Kommentar, Loseblattsammlung, KSt. Lfg. 45, 2011, S. 309, § 370, Rdnr. 667.; ders., Vorsatz des Arbeitgebers bei Vorenthalten von Arbeitsentgelt und Lohnsteuerhinterziehung, PStR 2011, S. 75.; W. Reiß, Tatbestandsirrtum und Verbotsirrtum bei der Steuerhinterziehung, wistra 1987, S. 163 f.; S. ↗

そして、この点こそが、租税刑法において、租税債権説を採用しつつ、責任説がなお故意説とは異なる結論を導くことができるいわば生命線ともいふべきところである<sup>(83)</sup>。

納税義務の錯誤は規範的構成要件の錯誤として、意味の認識が問題とされるので、構成要件の錯誤として故意が阻却される余地が大きい。

それに対して、説明義務や届出義務などの行為義務は、規範的構成要件要素ではなく、せいぜい単なる白地法規が問題になっているに過ぎない。それゆえ、その行為義務を基礎づける事実についての不認識があれば構成要件の錯誤として故意を阻却することができるが、行為義務そのものの不認識は違法性の錯誤に過ぎない。

たとえば、ドイツでは、昨年の売上税の額が6,500ユーロ以上になると、月額売上税の予約申込み手続きが必要になるが（ドイツ売上税法18条2項2号）、6,500ユーロ未満であれば、四半期の売上税の予約申込み手続き（同法18条2項1号）で良いとされている。この場合に、行為者が記憶違いで昨年の売上税が6,000ユーロであると誤解していたので、月額ではなく、四半期の売上税の予約申込みを申請したならば、行為義務を基礎づける事実の錯誤があるので、構成要件の錯誤として故意が阻却されるが、行為者が昨年の売上税が6,500ユーロであることは覚えていたのに、月額での予約申込みが義務付けられるのは、昨年の売上税が10,000ユーロからであると思っていた場合には、行為義務に関する法的な評価の錯誤であり、違法性の錯誤であるから、故意は阻却されない。そのほか、たとえば、相続人が相続財産には相続税を納める義務があるが、それは税務署が要求してくるまで申告する義務がないと考えていたとか、有限会社の経営者が会社の納税義務を知りつつ、自分には説明義務はないと考えていたといっ

↘ *Rolletschke*, *Steuerstrafrecht*, 4. Aufl., 2012, S. 75, Rdnr. 122d.; *R. Seer*, in: *Tipke / Lang*, *Steuerrecht*, 22. Aufl., 2015, § 23 S. 1381 f., Rdnr. 47.

(83) ドイツでは責任説をベースにしながら、租税債権説が採られているため、この区別が非常に重要であるが、わが国では責任説の論者がこの問題をほとんど論じていないため、ドイツとわが国での議論の状況はかなり異なっているように思われる。

た場合も、もちろん違法性の錯誤となる。<sup>(84)</sup>

## 6. 昭和 34 年 2 月 27 日の最高裁判決の検討

責任説の立場によれば、違法性の意識の可能性は、自然犯（刑事犯）であると法定犯（行政犯）であるとを問わず、故意と過失に共通する責任要素である。行為者が構成要件に該当する事実を表象・認容して（故意で）行為し、その行為の違法性を意識する可能性（責任）があれば、たとえ現実には違法性の意識を欠いていたとしても故意の責任が認められる。

ところで、自然犯と法定犯との間で違法性の意識について若干の相違が問題となる。自然犯は国民の社会生活における基本的な生活秩序（近代的市民社会の基本的な生活構造を規制する秩序）に対する違反であり、法定犯は派生的な生活秩序（市民社会の基本的な生活構造と関連しつつ一応遮断された外郭的な生活秩序）に対する違反である。<sup>(85)</sup>そこで、自然犯においてはその違法性は国民一般に意識されているのが通常であるが、法定犯においてはその違法性は法規の制定を通じて取得される場合が少なくないので、ここでは違法性の意識は具体的な法規違反の認識と結びついていることが少なくない、<sup>(86)</sup>ということである。

そして、そのこととも関連して、行政刑罰法規においては、しばしば構成要件の錯誤と違法性の錯誤との区別が争われ、難しい場合がある。たとえば、昭和 34 年 2 月 27 日の最高裁判決の事案もその一つといえるであろう。<sup>(87)</sup>これは、物品税と関係のない製材業を営んでいた被告人が、その副産物である木切れを利用して副業的に幼児用木工品の製造を思い立ち、遊戯具ブランコ 67 台、歩行器 2,857 台、押車 765 台、トラック 854 台を製造

---

(84) これについては、中村・前掲（註 5）34 頁以下とそこに引用の文献を参照されたい。

(85) 福田平『行政刑法』有斐閣（昭和 34 年）131 頁。

(86) 福田・前掲（註 85）131 頁。

(87) 伊達秋雄「事実の錯誤と違法性の錯誤 —— 物品税法 18 条の無申告製造罪の場合 ——」  
法律のひろば 12 巻 8 号（昭和 34 年）51 頁。

したが、物品製造業の組合にも入っておらず、ブランコが課税物件であることを知らず、製造につき政府に申告すべきことを知らなかった事案であった。本件の最高裁は、「課税物品であり製造申告を要することを知らなかったとの一事は、物品税法に関する法令の不知に過ぎない」とし、「本件物品製造の認識自体についてはなんら欠くところがない」から、「本件は事実の錯誤をもって論ずべき場合に当たらない」として、無申告製造罪（旧物品税法 18 条）の成立を認めた<sup>(88)</sup>。なお、本罪は法定犯であり、「法定犯については、法の不知は、これを知らざるにつき相当の理由ある場合は犯罪の成立を阻却するものとする」との藤田裁判官の少数意見も付せられた。

他の課税物品との比較からブランコが物品税の対象になることの認識は可能であったといえる<sup>(89)</sup>として、判例の立場を支持する立場がある一方で、課税物品に指定されることで初めて国家の租税徴収権との関係を獲得することからすれば、故意の内容として「課税物品」という法益侵害性を基礎づける属性の認識を必要とするべきではないか、課税物品であることの認識を離れて申告すべきであることの認識は出てこないから、「申告しないこと」の認識が果たしてあったのか疑問であるという有力な反対説もある<sup>(91)</sup>。

しかし、いずれにしても、当時の物品税法の規定を踏まえれば、「無申

---

(88) 最判昭和 34 年 2 月 27 日

(89) 前田・前掲（註 26）181 頁脚注（46）

(90) その理由として、「ブランコ」という客体自体は価値中立的である（たとえば、松原・前掲（註 28）246 頁）ということが挙げられるが、しかし、ここで問われるべきは、ブランコという客体自体の価値中立性ではないと思われる。旧物品税法の課税対象物は法禁物ではないから、自動車にせよ、酒類にせよ、客体自体が価値中立的であるのは当然だからである。むしろ、そのようなものをどこの誰にも許可を得るなどすることなく自由に製造・販売することが、社会一般の人々の感覚に合っているのかどうかである。

(91) 浅田・前掲（註 15）328 頁、齋野彦弥「故意概念の再構成——いわゆる違法性の意識とその錯誤をめぐって——」刑法雑誌 28 卷 3 号（昭和 63 年）355 頁以下、369 頁以下、長井・前掲（註 80）422 頁以下、高山・前掲（註 20）361 頁の脚注（262）、伊達・前掲（註 87）54 頁、中山研一『違法性の錯誤の実体』成文堂（平成 20 年）27 頁、松原・前掲（註 28）246 頁、安嶋建「経済刑法における事実の錯誤と違法性の錯誤（1）」早稲田大学大学院法研論集 151 号（平成 26 年）18 頁。

告で玩具、遊戯具を製造すること」を認識した者には無申告製造罪の故意は認められるであろう<sup>(92)</sup>。

上記の5で示したことからすると、本件で問題となった旧物品税法18条では規範的構成要件要素が問題になっていないということである。ブランコが玩具や遊戯具にあたることは誰の目にも明らかであり、行為者もそのことを争ってはいない。行為者は、ブランコが課税物品に指定されていることを知らなかったというのであるが、これは白地法規の錯誤であって、規範的構成要件要素はまったく関係していない。単に指示された別表を確認すればよかったというだけの話であり、法文の意味が素人には把握できなかったということではない。また行為者の製造したものがブランコに該当するとは思わなかったというのであれば、構成要件の錯誤として故意が阻却されるであろうが、もちろんそういう事案でもない。

そうすると、結局のところ、本件では租税法規で課税物品として規定されていることを知らなかったということに尽きるから、法律の不知であり、違法性の錯誤の問題であろう<sup>(93)</sup>。

また、行為者はブランコの製造は単に副業として行っていただけで、物品製造業の組合にも入っていなかったことから、知らなかったのもっともであるとか、違法性を意識する「契機」を欠いていたと考える余地があるとの指摘もある<sup>(94)</sup>。

しかし、副業であって、組合に入っていなかったから知らなかったという理屈は、たとえば道路交通法に違反する自転車運転者が自動車運転免許証をもっていなかったから交通法規を知らなかったと言い訳しているのと似ている。税法上、酒類などの一定の物品については販売・製造する場合

---

(92) 今井・前掲(註20)307頁、小島建彦「第1章租税法」伊藤榮樹ほか編『注釈特別刑法第5巻Ⅱ』立花書房(昭和59年)29頁、近藤一久「租税刑法をめぐる若干の問題」税務大学校論叢4号(昭和46年)159頁、莊子・前掲(註15)386頁。

(93) 河村澄夫『税法違反事件の研究』司法研究報告書4輯8号(昭和29年)69頁、藤本・前掲(註19)220頁。

(94) 内藤・前掲(註20)1039頁、平野・前掲(註20)268頁以下。

(95) 今井・前掲(註20)307頁、松原・前掲(註28)250頁。

に届出が必要であることは広く世間に知られているし、その課税対象物が何であるかを知らなければ租税法規を調べるなどすればすぐに分かるようになっていながらもかかわらず、また自己が「営利の目的」で遊戯具を製造・販売するにもかかわらず、そして組合に加入せず同業者の情報もない中で、それを特に調べようとしないうにこれほど「多量に製造する」というのは、やはり一般的とはいえないように思われる。<sup>(96)</sup>

特別の法的規制のある領域において行動しようとする際に、法に関する情報収集の努力をしないで行為に出る場合には、原則として、違法性の錯誤は回避可能である。<sup>(97)</sup> 副業に手を出す際に、少なくとも関係の業者や組合に問い合わせるべきであり、税務署等にも照会できたであろうから、相当の理由があったかどうかは疑わしいように思われる。<sup>(98)</sup>

## 7. おわりに

本稿では、違法性の錯誤の問題についての判例および学説を整理・検討したうえで責任説の立場を支持し、ドイツでのいわゆる租税債権説と責任説の組合せを参考にしながら、租税刑法における構成要件と違法性の錯誤の区別を試みた。結論としては、納税義務の錯誤は規範的構成要件の錯誤であるから、納税義務を基礎づける事実の錯誤のみならず、納税義務そのものについての錯誤も規範的構成要件の錯誤として、意味の認識が問われ、故意が阻却される余地が大きい。

---

(96) 莊子・前掲（註15）392頁の脚注（8）は、「千台も二千台も遊戯具を製造した被告人が副業を根拠として違法性の意識の欠如を主張したとしても説得力を欠く」という。

(97) 山中・前掲（註20）713頁。業務者などは、自発的に法律を知る義務があるとするのは、林・前掲（註20）307頁。

(98) 秋山規雄「事実の錯誤か法令の不知か—物品税法第18条第1項第1号の無申告製造罪について」法学論叢66巻6号（昭和35年）66頁、前田・前掲（註26）181頁の脚注（46）、松原久利「違法性の意識の可能性」成文堂（平成4年）76頁、同・前掲（註22）137頁、八木國之「事実の錯誤か法令の不知か——物品税法第18条第1項第1号の無申告製造罪について」法学新報67巻8号（昭和35年）72頁、山中・前掲（註20）713頁。

それに対して、行為義務（説明義務や届出義務）の錯誤は規範的構成要件の錯誤には当たらないとした。そして、行為義務を基礎づける事実についての錯誤であれば、構成要件の錯誤として故意を阻却するが、行為義務そのものの錯誤は原則として違法性の錯誤であって故意は阻却されず、錯誤に相当な理由がある場合にだけ責任が阻却されることになるとした。

そのうえで、旧物品税法 18 条の無申告製造罪の成否が問題となった昭和 34 年 2 月 27 日の最高裁判決を検討した結果、学説上争いのある非常に難しい問題ではあるが、判例が「物品税法に関する法令の不知に過ぎない」として上告を棄却したという結論は妥当であったと考える。