

主 文

被告人Aの控訴を棄却する。
原判決中被告人B、同C、同D、同E関係の有罪部分を破棄する。
被告人Bを懲役一年に処する。
被告人C、同D、同Eを各懲役八月に処する。
被告人Cに対し、原審における未決勾留日数中三〇日を右刑に算入す

る。

但し右被告人四名に対し、本裁判確定の日から各三年間いずれも右刑の執行を猶予する。

原審における訴訟費用は、証人F、同G、同H及び国選弁護士辻丸勇次、同諫山博に支給した分を除きその三分の一を、右被告人四名とAの連帯負担とし、当審における訴訟費用は被告人五名の連帯負担とする。

理 由

本件各控訴の趣意は、弁護士辻丸勇次、同諫山博連名の控訴趣意書（弁護士諫山博山博の弁論要旨を含む）、弁護士青柳盛雄の控訴趣意書、弁護士清源敏孝の控訴趣意書、同弁護士の第二、第三控訴趣意書（以上各弁護士はいずれも被告人全員の弁護士）、被告人五名連名の控訴趣意書及び被告人Eの控訴趣意書記載の通りであるから、これを引用する。

弁護士辻丸勇次、同諫山博連名の控訴趣意第一点について。（論旨引用の弁護士諫山博の弁論要旨第一、第二については次に判断する。）

所論は、I企業組合は組合員の所得を免れしめる目的を以て設立されたものではなく、中小企業等協同組合法に則つて設立し、運営され、企業組合としての実質と組織を有し、組合員はすべて組合の事業に従事し個人事業を営んで来たものではないから、個人として事業所得税納入の義務はない。然るに、原判決がI企業組合員に右所得税納入の義務があるものとし、且つ被告人等が組合員と共謀して該所得税を免れた旨判示したのは、事実を誤認したか、若しくは所得税法第一条第二条法人税法第一条第二条の解釈を誤つた違法があると主張する。

よつて記録を精査するに、原判決挙示の各証拠によれば次の各事実が認められる。

昭和二四年六月一日法律第一八一号中小企業等協同組合法（本法は昭和三〇年八月二日法律第一二一号による改正により条文の体裁を一新したが、本件はその改正前の所為であるから、法条はすべて改正前のものによることとする。）は中小企業者の相互扶助の精神を基調としてその自主的な経済活動を促進し、且つその経済的地位の向上を図ることを目的として制定されたものなるところ（第一条）企業組合については、商業、工業、鉱業、運送業、サービス業その他の営利的事業を営み得るものとし（第七八条）組合員の資格についても定款で定める個人であれば足るものとして（第七条第四項）、企業組合の結成につき業種的、人的（但し発起人が四人以上なることを要する—第二四条）、地区的制限は設けていないのである。そこで、被告人B、同CはJ、K、L等と共に各種営業者を打つて一丸とする総合企業組合（実質の点は暫く措く）の結成を画策して、名称をI企業組合、主たる事務所を小倉市a町b番地、目的を製粉、製麺、製菓、製米、醸造、農水産物加工、燃料、その他の加工及び製造、食料品一切、金物、履物、化粧品、石鹼、医薬品、衣料品一切、その他の販売、機械器具の製造及び修理、被服の仕立、補修その他の修理並びに右各事業に附帯する事業（その後運輸、写真、映画、美容、食堂等一切の自由職業とこれに附帯する事業を追加する。）とし、組合員を福岡県小倉地区の四名、出資口数を一四口、一口の出資金五、〇〇〇円中第一回払込金を二、〇〇〇円合計二万八、〇〇〇円、代表理事、理事長を被告人B、専務理事を被告人Cとし、昭和二四年一二月九日福岡法務局小倉支局において設立登記を了し、次いで昭和二五年五月二〇日組合本部を福岡市c d番地に移転した。被告人Dは同年四月同組合事務員となり昭和二六年二月初頃組合に加入して同月二〇日頃組合理事に就任し、被告人Eは昭和二五年六月一日熊本地区における組合員となつて組合事務員を兼任し、同年一〇月頃より事実上理事の職務をとり昭和二六年二月理事に就任し、被告人Aは昭和二五年五月中旬延岡地区における組合員となり同年七月事実上の理事に就任したものなるところ、右被告人等は漸次組合の組織を拡大し、九州各県その他広汎なる地域に亘つて多数の組合員を獲得し、組織も幾変遷を重ねて昭和二七年四月一日にいたり福岡、熊本、宮崎、大分、佐賀、山口の各県及び東京都に各組合支部を設け、福岡県支部管下にM1、M2、M3、M4、M5、M6、M7、M8、M9の各出張所を、熊本県支部管下にN1（該出張所は昭和二五年六月N1地

はその持分の金額を払い戻す旨の規定に拘らず、組合員が加入当時売り渡したことになる営業用資産は、組合員脱退の際すべてそのまゝ買戻の形式を以て組合員に返還することが加入当時約束されていた事実をそれぞれ認め得べく、これ等の各事実と被告人B、同Cを始め被告人D、同E、同A並びにその他の組合役員が組合加入の勧誘説明において、営業用資産の売買は単に書類上の形式を整えただけであつて本当に組合が買い取るものではない旨言明し、各加入者も亦営業資産は書類の形式だけ組合に売つた形にしたもので本当に売り渡す考はなかつた旨述べ、て多数の証言と検察官調書その他の各種証拠を彼此綜合すれば、組合加入の際してはとられた営業用資産の売買については組合員及び組合双方共に真実売買する意思はなく、単に書類の外形のみ売買の形式を整えた偽装行為に過ぎなかつたものと断ぜざるを得ない。

そしてまた、厚判決挙示の各証拠によれば、前叙の如き資産の売買に関してとられた外形的な手続、その実体に関する各種の事実、被告人等の説明及び各組合員の真意に関しては昭和二四年一二月の組合創立当初より昭和二七年一〇月頃までの間に亘る福岡、熊本、宮崎、大分、佐賀、山口の各県と東京都の各組合支部管下の各出張所所属の各組合員につき時と場所の相違により多少の差異（殊に資産の買上証と代金の借用証の交付を受けない者及び廃業届を提出しない者が相当ある）はあるにせよ、その本質的、基本的部分についての相違はない事実が認められ、畢竟各支部管下における各出張所所属の各組合員とI企業組合との間に行われた営業用資産の売買はすべて実質を伴わない偽装行為であつたものと謂わねばならない。

次に所論は、厚判決挙示の証言及び検察官調書中の加入者と組合との間における営業用資産の売買が偽装行為であるという供述は、売買当時より数年経過後なされるものであるのみならず、供述の如何によつては自己の刑事責任を追及される不安な立場でなされたものであるから信憑性に乏しく、しかも該供述のみを以て偽装売買と断定するのは誤であると主張する。

なるほど、人の記憶が時の経過と共に薄れる傾向があり、又一般に自己の刑事責任の減免を得るため自己に有利な供述をしよとす傾向のあることは否み難いところであるが、それだからといつて数年経過後の供述或は被疑者としての供述なる一事を捉えて直ちに該供述が措信し得ないものと断ずるのは、却つて経験則に反し早計に過ぎるもので到底首肯し得ないところである。原判決は他の多数の各種証拠と比較対照して右各証言、供述調書の内容を仔細に検討した上措信するに足るものとし、これを採つて以て偽装売買認定の証拠に供したものに於て、記録を精査すれば原判決の右措置はまことに相当である。又原判決が偽装売買と認定したのは右証言と供述調書のみならず、他の各種証拠とこれによつて認められる前叙の如き各事実を彼此綜合した結果なることは判文上これを窺うに十分である。

更に所論は、営業用資産の売買代金は組合発足当初のこととて組合に資金が無かつた関係上後日決済することにして支払われなかつたものであるから、代金の不払を以て偽装売買となすのは当たらないと主張する。

なるほど、売買代金未払の一事を以てその売買を偽装行為と断じ得ないことはまことに所論のとおりである。けれども、原判決挙示の証拠によれば本件における営業用資産の売買代金は後日決済するという名目になつていたものの、真実は組合の機構が決済資金を生じ得ない仕組になつており、三〇〇〇を超える多数の売買がすべて結局代金支払のないことが最初から予定されていたものであり、さればこそ組合設立後三年目になつても未だ一として代金支払のなされた事例のない事実が認められる。かかる事実は偽装売買認定の有力なる一資料たり得るものと謂わねばならない。

挙示の証拠中判示に副わない部分は原審の採用しなかつたものと解すべく、記録を精査するも原判決に所論の如き採証の誤、事実の誤認は存しない。論旨は理由がない。

同弁論要旨第一、四について。

所論は、組合員が加入の際I企業組合に売り渡した商品は個人財産としてではなく、名実共に組合財産として管理され処理されて来たものにして、このことは加入当時の商品売買が偽装行為でなかつたことを証明するものであると主張する。

けれども、原判決挙示の各証拠によれば各営業者は資産売買の形式的手続を了して組合員となつた後においても、当該店舗すなわち事業所において依然として従来その営業を主宰し営業用資産も自ら管理し来つてその外形的態様に変化がなく、しかも加入の際し組合役員、事務員から資産は本当に組合が買い上げるのではなくして

書類の上だけ買上の形式を採るに過ぎない旨説明され、自らも亦かように信じていた関係から、組合員は加入当時組合に売渡の形式を採つた商品については組合財産としてではなく依然として自己所有の個人財産であるとの信念の下に自由に管理処分し、従つて商品売上代金も結局自己個人の収益として費消し、又営業用自転車等が盗難に罹れば個人の損害に帰していた事実が認められる。

又所論は、商品につけられていた損害保険の保険料は組合財産の維持費として事業所運営の必要経費に計上され、組合員が個人債務のため事業所の組合財産を差押さえらるれば組合より第三者異議の訴を提起していると主張する。

けれども、挙示の証拠によれば右保険料は帳簿の記載如何に拘らず、当該事業所の売上金から自由に支払われていることが認められ、又仮装売買がなされて該物件が差押えられた場合、仮装の買主より第三者異議の訴を起すことは往々見受けられる事例であるから、所論の各事実は必ずしも商品が組合財産として管理された事実の適確な証左となるものではない。

原判決挙示の証拠中叙上認定に反する部分はたやすく措信し難く、記録を精査するも原判決に所論の如き事実誤認は存しない。論旨は理由がない。

同弁論要旨第一、五について。

所論は、営業者がI企業組合に加入する際組合に引き継いだ債権債務は組合帳簿に記帳され、その後債権の弁済受領、債務の支払がなされたものについてはその都度組合の収入、支出として取り扱われ、確実に組合の債権債務として処理されていると主張する。

原判決挙示の証拠によれば、営業者がI企業組合に加入するに際しては、当時有していた債権債務を他の営業用資産と共に貸借対照表に掲記して組合に提出し、或は更に組合名義の帳簿に記入して組合に対する債権債務引継の手續を採っているけれども、右引継においては債権譲渡、債務引受における通知、承諾が完全になされていないのみならず、帳簿上の名義はとにかく、事実上においては債権が弁済された場合の受入金はそのまま当該事業所の収益として処理せられ、債務支払の場合には当該事業所の収益金から自由に支出され、しかも右収入支出の結果は組合自体の収支には何等影響なくして当該事業所内だけの操作にとどまり、結局はこれを主宰する組合員個人の損益に帰属していた事実が認められるから、該事実を、さきに認定したように各営業者が組合に加入する際組合との間になした営業用資産の売買が外形だけの仮装行為である事実を参酌すれば、債権債務の組合への引継も書類上の形式にとどまり実質を伴わない仮装行為と謂わねばならない。

原判決挙示の証拠中判示に副わない部分は原審の採用しなかつたものと解すべく、記録を精査するも原判決に所論の如き事実誤認は存しない。論旨は理由がない。

同弁論要旨第一、六について。

所論は、営業者がI企業組合に加入する際にはその店舗を正式に組合に賃貸して約定の賃料の支払を受けていると主張する。

原判決挙示の証拠によれば、組合員が組合加入後事業所として使用している店舗については、加入の際組合との間に賃貸借契約又は転貸借契約締結の形式的手続を踏んだ上備付の帳簿に所定の賃料受取を明記している者もあるが、かゝる契約を結ばず賃料も受け取らないでしかもこれを異としない者が極めて多数あるのみならず、賃料支払の形式が採られている場合においても、只組合員が自ら該事業所の収益金より適宜これを控除し帳簿上の経費欄に記載していたものにして、現実に組合と組合員との間に賃料が授受されたものではなく、又該家賃支払の手續が採られたからといつて当該組合員の実質的収益には結局何等の影響を及ぼさなかつた事実が認められ、該事実を、さきに説明した営業用資産の売買、債権債務の引継が仮装行為である事実その他原判決挙示の各証拠を綜合すれば、店舗の賃貸借、賃料の受払も亦実質を伴わない単なる外形的の仮装行為であつたものと謂わねばならない。

原判決挙示の証拠中判示に副わない部分は原審の措信しなかつたものと解すべく、記録を精査するも原判決に所論の如き事実誤認は存しない。論旨は理由がない。

同弁論要旨第一、九について。

所論は要するに、I企業組合においては原則として各事業所の収益をすべて定期的に組合事務所に集中して組合の統一経理に組み入れた上、これを各事業所の運営資金や組合員の給料支払に充つる方法を採用して来た。各事業所主宰者の管理に属する現金は組合資金として管理、出納され、帳簿上も明確にされて組合本部に正確に把握されていたのである。かくて業事所の収益が当該事業所所属組合員の給料額に

そしてまた、前叙の如き組合事務所と各事業所間における売上金の管理、流通、還元に関しては福岡、熊本、宮崎、大分、佐賀、山口の各県及び東京都の各組合支部管下三七の各出張所所属の事務所並に各事業所においては、備付の帳簿の種類、名称、記載様式、書類の取扱、小切手の操作、現金の移動還元の方法等につき時と場所の相違による多少の差異はあるけれども（該差異は次に掲記する）、何れも書類の記載と外形的な手続において各事業所の売上金を組合に統合し、組合員には少くとも毎月所定の給料を支払っていたことを仮装するものにして、その実体が結局に於いて各事業所の売上高より所定の積立金、経費或は源泉所得税相当額を控除した残額全部を、たとえそれが所定の給料額を超過する場合でも組合において超過分の収益として留保せず、又不足する場合でも組合より補填することなく、常にそのまま給料、運転資金等の名目を以て各組合員に還元していたことは小倉出張所管内におけると同様にすべての各出張所各事業所において採られた一貫した方針であり不動の事実であつたものと謂わねばならない。

因みに前記差異の点は次のとおりである。

現金プール実施前においてM2、O1の各出張所は給料支払明細書は使用せず、O2出張所はこれを事務所に保管した。熊本、N5、O1の各出張所は日報の外、給料支払表（簿）に所定額の給料の受払を記載した。N5、O2、N6、N7の各出張所は源泉所得税相当額を組合員より徴収せず、O1出張所は別に日報代等の経費を徴収した。現金プール実施後においてはM2、N1、O2、N5、N2、N3、O1等の各出張所は支部勘定補助簿の代りに現金プール表を採用し、M2、熊本、N5の各出張所では別に給与支払表（簿）、小切手控帳を使用した。N2、N3の各出張所では源泉所得税相当額を徴収しなかつた。N7出張所ではT1銀行普通預金支払請求書用紙に所定の給料、運転資金等の額を記入してこれを組合員に交付し銀行より現金を引き出させた上、若し当該組合員の売上高が給料額に不足する時はその分を組合に返還させた。O1出張所では昭和二六年一月頃迄、O2出張所では同年三月頃迄いずれも数字だけの現金プールを行い、帳簿に事務所への送金額を記載するだけであつた。又現金プール実施後発足したN4、R1、R2、P2、P1、P3、P5、M10、M5、M7、M6、M8、M9、Q1、Q2、Q3、O3、S1、S2等の各出張所については現金プール実施前の売上金処理の様態がなはいの勿論であるが、M10出張所では別に給料台帳、小切手控帳を使用して組合員に給料支払明細書を交付し、N4出張所では別に現金プール出納明細日計表を使用した。Q1出張所では源泉所得税相当額を徴収せず、昭和二七年七月以降は一部の者を除き毎日現金プールを行い各組合員は毎朝前日の売上高を事務所に提出してこれを事務所に保管したが（尤も現金は事務所がT2銀行U支店に預金した）、組合員は右提出金額の限度内において積立金、給料、運転資金に当てるため自由に引き出して使用することができ、稀には提出金額の限度を超えて引出が許されたが、この場合には超過分は当該組合員の債務として後日必ず返還しなければならなかつた。R1、R2の各出張所は源泉所得税相当額を徴収せず、又組合員中には現金を事務所に提出しないで運営費と日報代だけを事務所に支払う者が相当あつた。S1、S2の各出張所では現金プールをしない者が相当あつた。

かくて、I企業組合は現金プール実施の前後を通じ一貫して組合加入の際第一回払込出資金二〇〇〇円と加入金五〇〇円を受け取る以外には、毎月各組合員からその事業所の売上金中より所定の積立金、経費（日報代、新聞代）、源泉所得税相当額を取り立てるだけであつて、その残額が如何に多額であつてもこれを当該事業所に給料、運転資金更には無名目金として還元し別に組合の収益として一銭も留保することなく、又売上高の少い事業所には組合より別に補填しないで給料にも充たない額をそのまま返戻した上、いずれの場合にも組合員の生活費と営業費に自由に使用せしめ、自らは各事業所に営業資金を放出融通することなく（尤も組合員の出資金の一部を数回組合員に貸し行けたことはあるが）、否その機構と運営の本質から必然的に放出すべき営業収益による資金を保有せず、組合と各事業所間、事業所と事業所間には営業資金の交流は全く行われず、各事業所の売上金はすべて当該事業所内においてのみ使用されて、他の事業所には流出されることがなく、組合員の給料は実質を伴わない単なる名目に過ぎずして各組合員は給料名目額の如何に拘りなく、自己が運営管理する当該事業所より生ずる売上高より、所定の積立金又は経費と源泉所得税相当額を組合に納めた残額を以て生活し且つ事業を営んで来たものにして、従つて各事業所における営業上の利益損失は直ちに組合員個人の損益とし、組合自体には何等影響を及ぼすものではなかつたのである。

かようにしてまた、組合員保管の売上金は現金プール実施以前においては終始移

有無とは直接関係のないものであると主張する。なるほど、企業組合による事業の目的、利益の指示二千ことの実施は与えること尤も、組合幹部の業務あつて、原判決は理由がない。

企業組合による事業の目的、利益の指示二千ことの実施は与えること尤も、組合幹部の業務あつて、原判決は理由がない。

同弁論要旨第一、一について。
所論は、個人営業者がI企業組合加入以後において従来個人名義の免許可名義、電話加入権名義、車両登録名義をそのまま使用して組合名義に変更し、元来の個人名義をI企業組合の根本方針に違背するものではないと主張する。

原判決挙示の証拠によれば、従来個人営業を営んで来たものが本件I企業組合に加入して組合員となつた後、薬品販売、たばこ販売、酒類販売、古物商、美容、旅、館等各種の免許、許可名義や電話加入権名義及び自動車、自転車、リヤカー、一部を占め、登録名義を個人名義のまま使用して組合名義に変更し、元来の個人名義をI企業組合の根本方針に違背するものではないが、多くは組合加入の際における組合員と兼ね、又被告人等I企業組合の幹部が前叙各種名義の組合名義への変更を根本方針として堅持しこれを傘下の各組合員に指示伝達した事実は認められない。尤も挙示の証拠によれば、組合が営業上の取引につきI企業組合の各義を使用するよう各組合員に指示していたことは認められないが、加入後も個人営業者であるという考えからか、依然として個人名義を以て取引を続けた組合員が極めて多数を占めていた事実が認められる。そしてまた、企業組合の組合員が各種免許名義、電話加入権名義、車両登録名義を組合名義に変更したか否は、単に手続形式の問題であつて、必ずしも企業組合の法人性の有無に直接関係のないものなることは所論のとおりにして、原判決のこの点に関する判断も亦これと同趣旨なることが窺われる。けれども、右名義変更の有無は資

同弁論要旨第一、一二について。
所論は、I企業組合においては組合員が脱退する際個人営業の継続を希望したため、組合加入当時組合に売り渡した営業用資産を厳密に棚卸した上、脱退組合員に代り戻しの手続を採り、その売戻代金と未払のまなつていた営業用資産買受代金を相殺して清算したが、多くは双方の代金対等額であつたのでそのまま清算となり、売戻代金が多額な場合においてもI企業組合が弱小企業者相互扶助を基調としている関係上、直ちにその差額を取り立てるに忍びず、支払資力が管理まで取立を猶予してこれを帳簿上明確にしていたのである。又組合員が手許に管理していた売上現金についても脱退の際必ず清算の対象に入れて処理している。尤も、組合に対し当局の一斉弾圧が開始された後においては、これを契機として脱退する組合員が一時に殺到したためと処理に必要な組合帳簿が押収されたため、正

に対する売買代金の清算と称して現金が授受された事例が認められないことはないが、これは真実の清算手続として行われたものではなく清算に名を籍りて従来多く行われた資産の無条件返還を隠蔽せんがために講ぜられたものと認めざるを得ない。

記録を精査するも原判決に所論の如き事実誤認は存しない。論旨は理田がない。

同弁論要旨第一、一三（イ）について。

所論は、検察官が供述を録取した組合員の多くは逮捕勾留され或はいつ逮捕されるか判らない不安の中で取り調べられているのみならず、逮捕された被疑事件の内容はI企業組合なる法人の財産を隠し所得によつて横領したといふのであるから、自己の刑事責任を免れんとする組合員が組合の財産を自己の用途に費消しても横領にならないものとするために、I企業組合が仮装法人であり組合加入も形式だけで実際は個人営業を営んでいたものであると供述するのは人情の自然にして、検察官はこの人情の機微に乘じ専らI企業組合の仮装法人性断定の証拠固めの方ともし、かかる嫌疑により組合員を逮捕勾留した上誘導尋問したものであり、しかも検察官は組合加入の動機、所有権移転の真否、法人性の有無、等故ら誘導尋問にかかり易い抽象的、主観的事項を捉えて誘導尋問をしたものである。原判決が証拠に採用している多数の組合員等の検察官に対する供述調書はかかる方法によつて作成されたものであるから、すべて信憑力を有しないものであり、原審証人の各証言中右の如き捜査方法の影響を受けたものも亦同様に信憑力に乏しいものであると主張する。

よつて記録を精査するに、原判決挙示にかかると本件I企業組合の組合員に対する検察官の多数の供述調書中には逮捕勾留の上その供述を録取したものが相対し、中には業務上横領の被疑者として取り調べた者もあると論じられており、けれども、右逮捕勾留が自白を強制し又は虚偽の自白をよめるとしてなされた供述調書の証拠能力、信憑力に消長を及ぼすものとは謂われぬ。又右業務上横領被疑事件の内容がI企業組合という法人の財産殊に営業売上金を隠し所得し擅に自己の用途に費消し九嫌疑であつて、しかも右組合が仮装法人にして組合加入も形式だけで実際は個人事業を続けていたものとするれば、組合員が営業売上金を擅に自己の用途に費消しても横領その他の犯罪を構成しないことは所論のとおりであり、更に被疑者が自己の刑事責任を免れんとする故ら自己に有利な供述をなす傾向があることも否み難いところである。けれども、さればといつて業務上横領被疑者の組合の仮装法人性、個人営業の継続を肯定する供述を以て直ちに措信し得ないものとして一蹴し去ることが却つて経験則に反し当を得ないことは勿論であり、その信憑力の有無は各種証拠と比較対照して右供述内容を検討した上決すべきものと謂わねばならぬ。そして、記録を精査すれば検察官が右被疑者の刑責回避の心理を巧みに掴んで、専らI企業組合の仮装法人性裏付の証拠固めの便法として利用するため、故ら業務上横領被疑者として逮捕し且つ誘導尋問をした形跡は認められない。このこととは原判決挙示にかかると共栄企業の組合員に対する検察官作成にかかると百を超え供述調書中業務上横領被疑者として取り調べたものは僅か三〇名にも足らずして、その他はすべて所得税法違反被疑者又は単なる参考人として取り調べている事実と、業務上横領被疑者として取り調べられた者も所得税法違反被疑者又は参考人として取り調べられた者も、いずれも組合の仮装法人性、個人営業の継続についてこれを肯定し或は否定する者があつて、その供述内容は被疑罪名の如何に拘りなく大同小異である事実に徴してもその一端を窺うに十分である。又検察官が組合員の組合加入の動機、加入の際における資産所有権移転の真否、組合の法人性の有無について供述を求めているのは事案の性質による必要に基くものにして他意あるものでないことが記録上窺われ、しかもこれ等の事項が必ずしも誘導尋問にかかり易いものとは謂われぬのみならず、検察官が故ら誘導的に尋問した形跡も窺われぬ。記録を精査し他の多数の各種証拠と比較対照して検察官作成の右各供述調書の内容を仔細に検討すれば、I企業組合の仮装法人性、個人営業の継続を肯定した各種供述が措信し難い事情は見出し難く、又これと同趣旨の内容の原審証人の各証言の信憑力を否定すべき事情も存しない。原審がこれ等の証拠を原判示事実認定の用に供したのほまことに相当であり、原審の措置に所論の如き採証上の違法は存しない。論旨は理由がない。

同弁論要旨第一、一三（ロ）について。

所論は、税務署係員は殆んどすべての組合員に対してI企業組合の仮装法人性を強調し、各組合員が実質的には個人事業の経営者であるとして個人事業所得税の申

告を勸告し、因つてのみにかざるこを多し、税務当局が各種の事実を調査し、結果、本件I企業組合を憑
え付けた課税の強権を行使するに、税務当局が各種の事実を調査し、結果、本件I企業組合を憑
は滞納処分の先入感と組合の供述を精査し、一部組合員を告げ、又組合員のおりである。とい
人際しI企業組合の供述を精査し、一部組合員を告げ、又組合員のおりである。とい
趣旨の供述を精査し、一部組合員を告げ、又組合員のおりである。とい
に反し信憑力を乏し、又組合員のおりである。とい
よつて記録を精査し、一部組合員を告げ、又組合員のおりである。とい
実体を具備し、又組合員のおりである。とい
し、一部組合員を告げ、又組合員のおりである。とい
又組合員のおりである。とい
論の仮装法人である。とい
が仮装法人である。とい
人申告をしたからとい
いとはいられない。そ
述調書及び同人等の原審における各証言を継続して個人申告をした過去を客観的に対し、
企業組合の仮装法人性、個人事業の醸成を認める。税務当局が個人申告をした過去を客観的に対し、
記措置によつて誤れる先入感を醸成したことを窺われる。税務当局が個人申告をした過去を客観的に対し、
吐露したものが、各自が組合加入の前後を通じて個人申告をした過去を客観的に対し、
し、個人申告に徴税行政の適否に関するものであつて、かかる方法が虚偽の供述
としても、それは徴税行政の適否に関するものであつて、かかる方法が虚偽の供述
を誘発した事実の認められない本件においては、これ等の者の検察官に對する
調書又は原審における証言の信憑力を消長を及ぼすものとは謂われない。各証言中
記録を精査しても組合員の検察官に對する各供述調書及び原審における各証言中
共栄企業の仮装法人性、個人事業の継続を肯定する供述の信憑力を否定す
は存しない。論旨は理由がない。

弁護人辻丸勇次、同諫山博連名の控訴趣旨第二点について。
所論は、実質課税の原則は昭和二八年八月七日所得税法の一部改正法律により、
初めて同法第三条の二に明文を以て創設的に規定されたものである。然るに、原判
決が右原則は本件以前より税法に潜在していた法理であるとして、これを同条制定
以前の本案に適用したのは憲法第三十一条の罪刑法定主義、同法第三十九条の刑法不遑
及の原則に違反し、且つ所得税法第一条第二条第三条同条の二の解釈を誤まつた違
法があると主張する。
所得税法第二条所定の課税対象となつてゐる個人の所得とは当該個人に帰属する
所得を指称するものであることは勿論であるが、その所得の外見上は法律形式上場
の帰属者が単なる名義人に過ぎずして、他にその終局的実質的享受者が存在する場
合、そのいずれを所得の帰属若として課税すべきであるかについて問題を生ずる。
思うに、国家経費の財源である租税は専ら担税能力に即応して負担させざることを
が、税法の根本理念である負担公平の原理に合し且つは社会正義の要請に適うもの
であると、租税徴収を確保し実効あるしめるとして、各種税法はこの原則に基
いて組み立てられており、又これを指導理念として解釈運用すべきものと謂
わねばならない。さすれば、所得の帰属者と目される者が外見上の単なる名義人
にしてその経済的利益を実質的、終局的に取得しない場合において、該名義人に課税
することは収益のない者に対して不当に租税を負担せしめる反面、実質的所得者
をして不当にその負担を免れしめる不公平な結果を招来するのみならず、租税徴収
の実効を確保し得ない結果を来す虞があるから、かかる場合においては所得帰属の
外形的名義に拘ることなく、その経済的利益の実質的享受者を以て所得税法所定の
所得の帰属者として租税を負担せしむべきである。
これがすなわちいわゆる実質所得者に対する課税（略して実質課税）の原則と称
せられるものにして、該原則は我国の税法上早くから内在する条理として是認され
て来た基本的指導理念であると解するのが相当である。
そして大正一一年法律第四五号所得税法中改正法律は夙にその第三条の二第一項
において、信託財産に付生ずる所得については其の所得を信託の利益として享受す
べき受益者が信託財産を有するものと看做して所得税を賦課すと規定し、外形的所
有名義に拘りなく当該財産より生ずる所得の実質的享受者に課税する趣旨を明文を

以て宣明し、爾來数次の改正にも拘らず同一の立言形式を保持し現行所得税法第四
条第一項本文となるに至つたものであり、更に昭和七年一月三〇日の判決以來屢次
の行政裁判所判例が、所得税法上株式配当金の帰属を定めるに當つてその名義によ
るべきではなくしてその実質により決定すべきものである旨判示している事実<要旨
第一>に徴しても、亦その一端を窺うに十分である。従つて、昭和二八年八月七日法
律第一七三号所得税法の一部を<要旨第一>改正する法律により新たに追加された同
法第三条の二所定の「資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者
が単なる名義人であつて、当該収益を享受せずその者以外の者が当該収益を享受す
る場合においては、当該収益については、所得税はその収益を享受する者に対して
これを課するものとする」旨のいわゆる、実質所得者に対する課税の原則を宣明した
規定は、従来所得税法に内在する条理として是認されて来た右原則をそのまま成文的
化した確認的規定であり、これによつて所得税法が初めて右原則を採用した創設的
規定ではないと解するのが相当である。尤も、実質課税の原則は私法上の法律關係
を前提とし乍ら、税法の目的と必要よりしてこれに實質的修正を加える結果をもた
らし、個人の權利關係に重大なる影響を及ぼす關係からと、租税法主義に嚴格解
釈を採用し、殊に租税法關係につき權力關係説よりも債務關係説を強調する結
果、納税義務者、課税物件、税率等すべての課税要件を法定すべきものとして課税
当局の裁量的行為を極力排斥しようとする立場より、条理としてその実質課税の原則
の存在を否定し、所得税法第三条の二は創設的規定であると解する説もないではな
いが、税法が負担の公平を指導原理とし徴税の確保を目的とするものなること
に深く思を致せば、かかる見解には到底左袒することはできない。

そして、日本国憲法はその第三条において、何人も法律の定める手続によらな
ければ、その生命若しくは自由を奪はれ、又はその他の刑罰を科せられない、と規
定し以て罪刑法定主義を明らかにし、又第三九条において、何人も実行の時に適法
であつた行為（中略）については、刑事上の責任を問はれない、と規定して刑法の
効力不遡及の原則を宣言している。その趣旨は如何なる行為を犯罪とし、これに対
して如何なる種類の刑罰を科するかは予め成文法を以て規定しなければならぬと
するものであるが、更にその派生的原則として慣習刑法の排斥及び文理を越えた類
推解釈の禁止が要請されるものとされている。けれども、さればといつて刑罰法規
の内容がすべて明文を以て充足されねばならないものと解すべきでないことは多言
を要しない。刑罰法規の形式如何によつては、成文法以外の慣習又は条理により、
当該刑罰法規の内容を補充すること換言すれば犯罪構成要素に属する事実を判定す
ることが許されるべき場合のあることは否み難いところである。本件に適用されて
いる昭和二六年三月三〇日法律第六三号により改正された所得税法第二六条第一項第
三号第六九条第一項前段は、結局、詐欺その他不正の行為により同法所定の課税総
所得金額に対する所定の所得税額につき所得税を免れた者は、三年以下の懲役若
は五百万円以下の罰金に処し又はこれを併科する旨を規定している。従つて、該規定
は所得税通脱罪の犯罪概念と刑罰の範圍を明確に規定しているから、これに該當す
る者を同条によつて<要旨第二>処罰することはまさしく罪刑法定主義の要請に適
うものと謂わねばならない。ただこの場合、所得の有無、多<要旨第二>寡如何は直接
右通脱罪の犯罪構成要素に属するものとして、その判定が所得税法の各規定に基
いてなされるべきことは勿論であるが、それは必ずしも成文のみに限らず同法に
内在する条理も亦その基準となり得るものと解するのが相当である。従つてこの
場合においては、犯罪構成要素に属する所得を成文以外の条理によつて判定する
ことに歸するが、これは同法第六九条第一項の立言形式よりして許容されてい
るものと謂わねばならない。

されば、従来所得税法に内在する条理として是認されて来た實質課税の原則に
従つて所得の帰属を判定した上、不正の行為により所定の所得税を免れたものとし
て同条により処罰することは、毫も罪刑法定主義に反するものとは謂われない。原
審は實質課税の原則が従来吾国税法に潜在していた法理であるとし、これに基
いて本件 I 企業組合が単なる名義上の所得の受享者に過ぎずして、所得の實質
的帰属者は組合員個人であると断定した上、各組合員が詐欺その他不正の行為
により所得税を免れたものとしたものにして、所得享受者の判定について昭和
二八年八月法律第一七三号所得税法の一部改正法律第三条の二を適用したも
のでないから、その判断はまことに正鵠を得たものと謂わねばならない。従
つて原判決に所論の如き憲法第三条第三九条違反及び所得税法第一条第二
条第三条同条の二の解釈適用を誤つた違法は存しない。論旨は理由がない。

同控訴趣意第三点及び弁護人諫山博の弁論要旨第三、一について。

同控訴趣意第六点について。

所論は、原判決は所得税逋脱の方法として虚偽の所得税確定申告書を提出したことを詐欺の行為とし、又期限内に確定申告書を提出しなかつたことを不正の行為として所得税法第六十九条第一項により処断しているが、同法第四六条において虚偽の申告に対しては更正の手續が、又無申告については決定の方法が規定されていることとに徴すれば、同法は虚偽の申告を已むを得ないものとして、これに対しては救済措置を設けて処罰しない立前を採つていゝものと解すべく、又正当なる事由のない無申告については同法第六十九条の四の罪が成立するものと解すべきである。然るに原判決が本件に対し同法第六十九条第一項を適用したのは同条の解釈を誤つたものと主張する。

けれども、国の財源を確保するための租税の徴収と脱税犯に対する処罰とは全くその目的、性格を異にするものであるから、虚偽の所得税確定申告書を提出した場合、租税の徴収を確保するため実体調査によりこれを更正し得る旨定めた徴税行政上の手續規定と、かかる違法行為による脱税を処罰すべき旨定めた刑罰規定とはその適用さるべき分野を異にするものにして、右更正手續の規定があるからといつてかかる行為を処罰する規定の解釈を二、三にすべきいわれは存しない。又同法第六九条の四は詐欺その他不正の行為を伴わない単純不申告による所得税の逋脱行為を処罰するものであるから、詐欺その他不正の行為を用いた場合に適用の多言を要しない。

そして、所得税逋脱の目的を以て中小企業等協同組合法所定の実体を備えない仮装の企業組合に営業用資産を真実譲渡しないで加入し、組合員となつても實質的には個人営業を営み営業上の一切の損益を自ら享受し乍ら、外見的には恰も営業用資産を組合に譲渡して加入し、営業主体たる組合の従業員として定額の給料を受けているものの如く偽装し、因つて年間における多額の事業所得金額を少額の給与所得として過少に記載した内容虚偽の所得税確定申告書を提出し、税務官吏を欺罔して申告内容に相当する所得税額のみを納付して残余の〈要旨第五〉所得税を逋脱したときは、詐欺的行為により所得税を逋脱したものと解すべく、又前示の如き仮装の企業組合〈要旨第五〉に営業資産を真実譲渡しないで加入し、組合員となつても實質的には個人事業を営み営業上の一切の損益を自ら享受し乍ら、外見的には恰も営業用資産を組合に譲渡して加入し、営業主体たる組合の従業員として定額の給料を受けているものの如く偽装し、因つて年間における事業所得総金額を給与所得として過少に見積り、確定申告書を提出しないで納期限を徒過し以て所定の所得税を逋脱したときは、不正の行為によりこれを逋脱したものと解するのが相当である。

従つて、原判決が原判示の如く事実を認定し所得税法第六十九条第一項を適用処断したのはまことに相当であり、原判決に所論の如き同条解釈の誤は存しない。論旨は理由がない。

弁護人青柳盛雄の控訴趣意第一点について。

所論は要するに、当時極めて不合理な税制度、不法不当な課税方法により生活の危機に追い込まれていた中小企業者を救済するには必然的に税斗争の必要を生じ、被告人等はその一形態としてI企業組合を結成し中小企業者の税制改革、適正課税要求の目的達成の役割を演じたものであるから、かくの如きは憲法第一二条第一三三条第二五条第一項の要請に合致するものである。然るに原判決がI企業組合が税斗争を主眼とする生活防衛隊であるとし、これを基礎として被告人等の行為が国家の法秩序に挑戦した悪質な租税の逋脱行為であると断じたのは憲法の右各条項に違反すると主張する。

よつて記録を精査するに、原判決挙示の証拠によれば次の各事実が認められる。なるほど、中小企業等協同組合法が施行された昭和二四年六月当時において中小企業者が大資本の重圧に苦しみ課税当局の徴税に喘いでいる状況にあつたことは否み難いが、当時の税制度が極めて不合理であり課税方法が極めて不法不当であつたという所論の事実は認められない。又被告人等が本行I企業組合を結成するに至つた動機が前叙の如き状況下にあつた中小企業者の経済的地位の向上を企図したこととも否定し得ないところにして、かかる中小企業者のために所論の如く税制の改革、適正課税を標榜してその目的達成に尽力することが排斥すべきものでないことは論を俟たないところであり、且つ又この意味においてI企業組合が税斗争を主眼とする生活防衛隊の役割を演じたとすれば、毫も非難すべき限りではない。けれども、被告人等は中小企業者の生活の向上を図るに在つたことは謂い乍ら、多数の中小企業者をして所得税を不法に免れしめんことを企図し、中小企業等協同組合法所定の実体企業組合の実体を備えない極めて大規模の本行I企業組合を結成し運営して、実

法な団結の自由を保障したものであるから、本件 I 企業組合の如き不法の目的を有する実体を備えない仮装組合の結成について適用のないのは論を俟たないところである。

原判決に所論の如き憲法違反、法律解釈の誤、事実の誤認は存しない。論旨は理由がない。

同控訴趣意第三点について。

所論は、所得税法第六十九条第一項所定の不正の行為とは、税務官吏を錯誤に陥れ更正決定をなさしめないで所得税を免れ得ると客観的に解せられる性質のものを謂うから、積極的作為行為でなければならない。原判決は I 企業組合を利用する方法により確定申告書を提出しなかつたことを以て不正の行為としているが、かかる方法は積極的に税務官吏を錯誤に陥れたものとは謂われない。又同条の所得税を免れ得るとは税務官吏が職務義務を懈怠しないで更正決定をしなかつたことにより課税されなかつたことを謂うものであるから、右職務義務懈怠の有無を究明しなければならぬのに、原判決がこの点を看過して所得税を免れたものとしたのは法律の解釈を誤っていると主張する。

しかし、所得税法第六十九条第一項の不正の行為とは、客観的に不正にして租税の収納を減少せしめる虞のある一切の行為を指称し、積極的行為のみならず消極的行為（不作為）（例えば正規の帳簿に売上を全く記載しな〈要旨第六〉い場合の如し）をも包含するものと解するを相当とし、そしてまた、その不正の行為は遁脱の手段として用いられ〈要旨第六〉られ遁脱と因果関係が存すれば足り、且つ不正と目される行為自体の終了によつて完成し、必ずしも税務官吏に対して施されることを要しないものと解すべきであるから、遁脱犯が成立するには、不正の行為により税務官吏が錯誤に陥ることを要するものではなく、又税務官吏に職務義務の懈怠がなくして遁脱の結果を生じたことも必要とするものでないとして解すべく、しかもかく解することは同条の文理に副う所以である。

そして原判決挙示の証拠によれば、被告人等と共謀にかかる原判各組合員は、企業組合の実体を備えない仮装組合たる I 企業組合に加入して、実質上は営業資産を譲渡せず組合員となつても個人事業を営み乍ら、資産譲渡の書類、帳簿の記載等により営業資産を組合に譲渡し組合の従業員として給料を受けているものの如く偽装した各種積極的の不正行為により、多額の事業所得を少額の給与所得の如くにし確定申告書を提出せず、本来納入すべき所得税を納めなくて納期限を徒過したことが認められるから、仮りに税務官吏において錯誤がなく且つ又職務義務の懈怠があつたとしても（尤も挙示の証拠によれば、税務官吏が右不正の行為により錯誤に陥つていたことが認められる。）、所得税法第六十九条第一項所定の不正の行為により所得税を免れたものと謂わねばならない。原判決に所論の如き法律解釈の誤、事実の誤認は存しない。論旨は理由がない。

その他の論旨は弁護人辻丸勇次、同諫山博連名の控訴趣意第六点と同旨であるから、これに対する前掲判断によつて諒解すべきである。

同控訴趣意第四点について。

所論は、原判決が被告人等が多数の組合員と共謀して仮装の I 企業組合を利用し詐欺又は不正の行為により所得税を免れた旨判示し、共謀共同正犯理論を適用して実行行為に関与しない被告人等を処罰したのは刑法第六〇条の解釈を評つたものであると主張する。

けれども、共謀共同正犯の理論すなわち共謀共同正犯の成立に必要な共謀に参加した事実が認められる以上、直接実行行為に関与しない者でも他人の行為をいわば自己の手段として犯罪を行つたという意味において共同の責任を負うべきことは既に屢次の最高裁判所判例（特に昭和三三年五月二八日大法廷判決、判例集一二巻第八号一七一九頁参照）の是認するところであり、原判決がこれに従つたのはまことに相当である。原判決に所論の如き法律解釈の誤は存しない。なお本件に対する右理論適用の具体的説明は弁護人辻丸勇次、同諫山博連名の控訴趣意第四点に対する判断により諒解すべきである。

又所論は、原判決が共犯者の自白のみを以て自白しない他の共犯容疑者の有罪を肯定したのは憲法第三十八条第三項に違反すると主張する。

けれども、共犯者であつても被告人本人との関係においては被告人以外の者であつて、かかる共犯者の犯罪事実に関する供述が憲法第三十八条第三項のいわゆる「本人の自白」に当らないことは既に最高裁判所大法廷判例（前示昭和三三年五月二八日判決）の示すところであるから、共犯者の自白のみを以て自白しない他の者の有罪を肯定しても毫も憲法の右条項に違反するものとは謂われない。

のみならず、原判決は共犯者の多数の自白の外他の各種多数の証拠を補強証拠として各組合員の犯罪事実を認定しており、しかも記録を精査すればこれ等の各種証拠が所論の如く補強証拠としての価値を有しないものは到底認められない。原判決に所論の如き憲法違反は存しない。論旨は理由がない。

更に所論は、原判決が証拠として採用した共犯者の自白はすべて任意性を有しないのに拘らず、これを以て原判示事実を認定したのは違法であると主張する。

けれども、記録を精査しても所論共犯者の自白の任意性を疑うべき事情は存しない。論旨は理由がない。なおこの点の詳細については弁護人諫山博の弁論要旨第一、一三（イ）（ロ）に対する信憑力についての判断は任意性と共通するから、これによつて諒解すべきである。

同控訴趣意第五点について。

所論は、原判決は個々の具体的事実の認定において採証の法則を誤り、多数の事実誤認に陥っていると主張する。

けれども、記録を精査しても原判決に所論の如き採証の誤、事実の誤認は存しない。論旨は理由がない。

弁護人清源敏孝の控訴趣意第一点について。

所論は要するに、憲法第三八条第一項は刑事手続のみならず、一切の事項について国民は不利益な供述を強要されないことを保障したものと解すべきである。従つて所得税確定申告書を提出しないこと及び虚偽の申告書を提出したことを処罰するのは憲法同条項違反である。又所得税の確定申告を法律を以て強制し正当の事由によらない無申告や虚偽申告を処罰する所得税法第二六条第一項第六九条の四は憲法の右条項に違反すると主張する。

けれども、憲法第三八条第一項は何人も自己が刑事上の責任を問われる虞ある事項について供述を強要されないことを保障したものと解すべきことは既に最高裁判所の判例（昭和三二年二月二〇日大法院判決集第一一巻第二号八〇二頁参照）とするところであるから、所得税の確定申告を法律を以て強制し正当の事由によらない無申告や虚偽の申告を処罰する所得税法第二六条第一項、第六九条、同条の四は憲法の前記条項に違反するものとは謂われない。原判決が本件に対し所得税法第六九条を適用して被告人等を処罰したのは相当であり、所論の如き憲法違反は存しない。論旨は理由がない。

同控訴趣意第二点について。

所論は、単純不申告による逋脱が所得税法第六九条第一項に該当しないことは最高裁判所の判例とするところであるのに拘らず、原判決が単に確定申告書を提出しなかつたことを以て同条の不正の行為により所得税を逋脱したのものとして処断したのは右判例に違反し同法の解釈を誤つたものであると主張する。

けれども、原判決は所論の如き単純不申告を以て不正の行為による逋脱としたものではなくして、組合員が企業組合の実体を備えない仮装のⅠ企業組合に加入し実質的には自ら個人事業を営み乍ら、外形上は組合の従業員として給料を受けている如く偽装したことを以て不正の行為となし、かかる不正の行為によつて期限内に確定申告書を提出しないで所得税を免れたものと判示した上、所得税法第六九条第一項を適用したものであるから原判決に所論の如き判例違反、法律解釈の誤は存しない。

論旨は理由がない。

同控訴趣意第三点について、

所論は、被告人等と共謀して所得税を免れたものとされている組合員は当時の給与所得について源泉徴収により税金を納めているから、この分は本件の逋脱額より控訴さるべきものである。然るに原判決がこれを控除しないで判示の如く逋脱額を認定したのは違法であると主張する。

けれども、原判決（第二冊以下）を仔細に熟読すれば、原判決は本件所得税の逋脱額を算定するに当り判示組合員が給与所得について既に源泉徴収された税額を逐一控除していることが明らかである。原判決に所論の如き違法はない。論旨は理由がない。

同弁護人の第二控訴趣意、一中小企業組合の法人性について。

所論は、企業組合は営利法人ではないと主張する。

けれども、企業組合は原判示のとおり一種の営利法人と解するのが正当であることは弁護人青柳盛雄の控訴趣意第二点に対する判断において詳細説明したとおりであるから、これによつて諒解すべきである。論旨は理由がない。

同控訴趣意二について。

所論は、実質課税の原則は本件以後法律によつて創設されたものであるから、これを本件に適用したの憲法に違反する。仮りに実質課税の原則が本件に適用ありとしても、法人たるI企業組合に法人税を課し組合員に隠し所得がある場合事業所得として課税すれば負担公平の原則に適合すると主張する。指導理念として是認されてきたものにしてこれを成文化した所得税法第三条の二が確認規定であること、及び右原則の適用により本件I企業組合は課税の対象から除外され組合員をすべ個人事業者として課税すべきものなることは従来縷々説明したとおりである。論旨は理由がない。なお詳細は弁護人辻丸勇次、同諫山博連名の控訴趣意第二点に対する説明により諒解すべきである。

同控訴趣意一中企業組合指導の点及び同三について。

所論は、昭和二四年六月法律第一八一号を以て中小企業等協同組合法が施行されて企業組合が創設されたが、これに対して政府当局は何等具体的な指導を講じなかつたと主張する。

けれども、原判決挙示の証拠によれば次の事実が認められる。

企業組合は右法律に基いて初めて創設された関係上、その設立において又運営に於いて疑なきを保し難い点があり、種々問題が伏在していたことはこれを首肯するものに難くはない。そして又これに対する政府当局の指導も必ずしも万全を尽したものと謂えぬ憾がないではない。けれども、右法律施行後中小企業庁は企業組合指導指針、企業組合経理指導要領等を発行して参考に供せしめ、又同庁の指しを受けた県当局においては企業組合の運営指針等の印刷物の配布や説明会の開催等により、中小企業者に対して同法の趣旨を説明して企業組合の設立、運営の方法を指導し、殊に組合設立に関して相談に来た者に対しては懇切丁寧な指導説明をしたのであるが、本件I企業組合の指導者達はかかる説明を求め如き態度を示さなかつたものである。論旨は理由がない。

同控訴趣意四について。

所論は、福岡、熊本両県の税務当局は本件I企業組合の各組合員に対し昭和二五、六年度の事前減額承認の申請を容認して給与所得者たることを認め乍ら、本件が摘発されるやその態度を豹変してこれを間違であつたとし、又中小企業等協同組合法に則つて多数の企業組合が成立するや、これに驚いた課税当局はかかる組合を潰滅するため、九原則なる一片の通達を出して中小企業の団結と社会的地位の向上を阻害したもので、かくの如きは憲法に違反すると主張する。

けれども、原判決挙示の証拠によれば次の各事実が認められる。

本件I企業組合は組合員の加入、資産の譲渡、事業の運営等その形式は中小企業等協同組合法に則つた適式の企業組合たるが如き外観を有し、剩極めて広汎なる地域に亘つて多数の組合員を擁する大規模の組合であり、且つ組合員が当局の実体調査を拒否するが如き態度に出た関係上、当局はその実体すなわち資産の譲渡も企業合同も仮装にして実質的には組合員が組合の従業員ではなくして自ら個人事業を営んでいた事実を看破し得ず、已むなくその外形に従つて企業組合として取り扱ひ組合員に対し事前減額承認をしたが、その後実体調査の進むに従ひ昭和二七年に至つて漸くI企業組合が実質を備えない仮装の企業組合なる事実を看破するに至り、実質課税の原則に基いて各組合員には個人事業者として課税するのが相当であると見てさきに是認した事前減額承認の誤なることを指摘したものであるから、該措置はまことに當を得たものと謂わねばならない。

又中小企業等協同組合法施行後成立した企業組合の中には、単に事業所得税を免れる手段として企業組合の実体を備えない仮装の企業組合を設立し、実質的には組合員が依然として個人事業を営んでいるものが多数簇出したため、国税庁はこれが対策として昭和二五年一〇月二四日附を以て全国国税局長宛九原則なる通達を出し、これに該当する仮装の企業組合の組合員に対しては個人事業者として課税するに至つたものである。けれども、実質を具備した適法な企業組合はこれによつて毫も影響を受けることなく、まして当局がかかる企業組合を潰滅せんとする意図を有していたものとは謂われない。そして右九原則なるものは従来より税法に内在する条理として是認されて来た実質課税の原則の具体的運用の標識に外ならないから、実体を具備しない仮装の企業組合に右原則を適用し、その組合員を個人事業者として課税することは何等違法とは謂い難く、これがため右仮装組合の発展を阻害することがあつてもそれは組合の不法性に基因する当然の結果と謂うべく、かくて九原則は適法なる企業組合を結成している一般の中小企業者の団結と社会的地位の向上を毫も阻害するものではないから、審法に違反するものとは謂われない。論旨は理

由がない。

同控訴趣意五について。

本論旨は、弁護人諫山博の弁論要旨第一、二、三、七、八と同旨であるから、これに対する判断によつて諒解すべきであり、論旨は理由がない。

同控訴趣意六について。

所論は、検察官は本件捜査において組合員を横領容疑で逮捕勾留して取り調べ、剩え欺罔、誘惑、脅迫、強制、暴行等あらゆる手段を用いて虚偽の自白を迫り、又「組合を法人といえれば横領になり、法人でないといえれば横領にならぬ」と申し向けて誘導尋問をなし、或は調書に署名押印を強要したものであるから、多数の組合員の検察官に対する供述調書は任意性を欠き信憑力を有しないものである。更に原審における各証人も検察庁や国税局の報復的迫害を恐れて検察官調書の通り虚偽の言をしたものであるから、これ又任意性、信憑力を有しないものであると主張する。

よつて記録を精査するに、検察官が組合員の取調に際し一部の者を横領被疑者として逮捕勾留したことは相違ないが、所論の如く欺罔、誘惑、脅迫、強制、暴行等を加えて虚偽の自白を迫り、或は誘導尋問し又は強いて調書に署名押印せしめたこと及び原審証人が所論の如き畏怖心を抱いて証言したことはいずれも認め難く、その他右各供述調書並に証言の任意性、信用性を疑うべき事情は存しない。原審証人の証言中所論に副う趣旨の証言がないではないが、これ等は他の各種証拠に对照してたやすく措信し難いところである。原審が前記各証拠を原判示事実認定の資に供したのは相当である。論旨は理由がない。なお詳細は弁護人諫山博の弁論要旨第一、一三（イ）についての信憑力の説明は任意性にも共通するからこれによつて諒解すべきである。

同控訴趣意七、八について。

所論は、組合員が必要資金を自己の責任において他より借り受け、一応これを組合に差し入れた後自己の事業資金として使用し且つ自ら返済したのは、組合において融資を得られなかつたためであるから違法ではない。又組合員が自己の事業所において挙げた収益の余剰を他の事業所に回転することは困難であり、且つ組合全体の発展を阻害するものである。元来I企業組合は完全に企業合同を遂げていたものであるから、各事業所の収益を如何に処理するかは組合内部の事項にして組合の自由であると主張する。

記録によれば、I企業組合が他より融資を受けようとしてその目的を達し得なかつたことは認められないことはない。そして組合に全く資金がないため、所属組合員が自己の責任において必要資金を他より借り受け一応組合に貸し付けた上、それを自己の事業所の資金として配付を受けて使用した後、更に自己の事業所収益より返済することが必ずしも違法と謂われぬことは所論のとおりである。

けれども、かかる方法は形の上では組合より資金の配付を受けたことになつていけるが、実質上は組合員が自己の事業所に必要な資金を自己の責任において借り受け使用し且つ自ら返済することと何等変りはない。しかも組合自体が終始資金を有しないので、所属の多数組合員が常にかかる方法を繰り返して自己の事業所を運営するにおいては、多数の組合員が各自独立して必要とする営業資金を自由に借り受け自己の事業所を運営するが如き事態を招来するものである。

原判決挙示の証拠によれば本件I企業組合はまさにかかると呈していたことが認められる。そしてかくの如きは直ちに各組合員が各事業所毎に個人事業を営むものとは謂い得ないにしても、少くともかかる事実を推測し得る一資料たるを失わない。そしてまた、苟も完全に企業合同をした企業組合である限り、各事業所の収益につき組合において統一経理を実施し、売上高の多い事業所の収益の一部を少い事業所に回転して各事業所間における資金の過不足を相補なつてこそ初めて企業合同の実を挙げ、相互扶助の精神に立脚して組合員全員の経済的地位の向上発展を期し得る所以と謂わねばならない。各事業所より生ずる営業収益の配分が組合の自由に属するからといつて、各事業所の収益をすべて当該事業所のみ還元し各事業所間における資金の有無相通を遮断してこれを各別に孤立せしめるが如きは、相互扶助を基調とする企業組合の本旨に悖ること甚しいものにして到底容認し難いところである。そもそもI企業組合が実質的には何等企業合同を行わず各組合員に個人事業を営ましていたことは挙示の証拠によつて証明十分であつて従来縷々説明したとおりである。論旨は理由がない。

同控訴趣意九について。

所論は、N5出張所所属組合員並びにN1、福岡支部管内の一部組合員の各資産

買上証、売買代金借用証を組合事務所に保管したのは、組合員の税金滞納を理由に税務署より右書類を差し押えられる虞があつたのでこれを免れるためにしたものである。然るに原判決が右保管の事実を捉えて資産の仮装売買認定の資料に供したのは誤であると主張する。

原判決挙示の証拠殊にVの検察官に対する供述調書によれば、N5出張所等において昭和二五年末組合員が持つていた資産買上証や代金の借用証を組合事務所において一括保管したのは所論のとおり税務署の差押を免れるためであつたものであると認められないことはない。けれども、それだからといつて直ちにこれ等の書類が真実を表示したものにして資産の買上、代金の借受が証書の通り実際に行われたものと即断し得ないのは勿論である。そして原判決挙示の各証拠によれば、従来縷述の通り右書類は真実を伴わない形式的書類で資産の売買を仮装するたためのものであつたことが認められる。原判決が組合の右保管を以て形式的書類なることを裏書するものとしたのは措辞適切を欠く憾はあるが畢竟右書類が真実に符合しない形式的書類なることを判示したものが窺われ必ずしも誤とは謂われ論旨は理由がない。

同控訴趣意一〇について。

所論は、水俣地区組合員の給料は組合の給与規定に基き同地区の事情を参酌して決定した真実の給料であるのに、原判決が同地区の給料は外部の体裁だけを考慮して決定したもので真実の給料ではないとしたのは誤であると主張する。

原判決挙示の証拠によれば、同地区組合員に対して一定の給料が定められ、帳簿や給料支払明細書等の記載においては組合員は毎月所定の給料を受けた形式になつてはいるが、加入当初より昭和二五年九月迄の現金プール実施以前においては、組合員は各自売上金を保管して所定の積立金を組合事務所に納めその残額全部を自由に営業費並びに生活費に使用し、給料として別に支給を受けることなく給料は実質を伴わない単なる名目に墮し、又現金プール実施後においては組合員は毎月手持現金を組合事務所に持参し所定の運営費等を控除された残額全部をそのまま月給名目にて、余剰分は運転資金の名目を以て返還され、持参現金が月給名目額より少い場合は所定の月給額の小切手を受け取り現金化した後持参現金に超過する額と所定の経費を事務所に返還し、かくて依然月給とは単なる名目に過ぎなかつた事実が認められ、原判決も畢竟これと同趣旨の事実を判示したものが窺われ所論の如き事実誤認は存しない。論旨は理由がない。

同控訴趣意一一について。

所論は、原判決は組合員の曖昧な供述と日報を基礎とし、しかも経費や売上、仕入等については相手方を調査しないで算出した大蔵事務官の算定に基いて組合員の所得額を推定したもので、甚しい誤算を犯していると主張する。

けれども、原判決は各種証拠を彼此綜合して各組合員の所得額を算定しており、挙示の証拠によれば原判決の右認定に所論の如き誤は存しない。

原判決が各組合員の所得額算定の基礎とした大蔵事務官の各証言はその算定の丹念なるとはたまた算定の方法、根拠、資料の点より観察し、更に他の各種証拠と比較対照すればいずれもこれを措信するに十分に於て、その計算の結果は採用に値するものである。そしてまた、原判決挙示の証拠によれば組合員本人が検察官の取調に同調しこれと馴れ合つて所得額を陳述した形跡はなく、又右陳述が曖昧なる記憶によるものとも認め難く、更に前記各証人が借入先のない借入金の返済や利息の支払を経費に計上した事実は存しない。尤も右各証言によれば借入金の返済や利息の支払については本人の陳述のみに基いて計算し借入先の調査をしない分でもないが、それは帳簿の記載や諸般の状況よりして本人の陳述が信用できたためである。のみならず、元来これ等を経費に計上することは本人延いては被告人等の利益に帰するものである。そしてまた、事業税は苟も賦課決定があれば未納の分も経費に計上するのが相当であり本人の利益でもある。けれども、さればといつて賦課決定のない事業税を経費に計上した如き事実は記録上存しない。又前記大蔵事務官の各証言によれば売上、仕入についても取引先を調査しない分がないではないが、それは帳簿に記載があり又本人の陳述のみで十分と認められたためなることが認められる。記録を精査しても組合員の所得計算をした各大蔵事務官の計算方法が誤であるという所論の事実は到底認め難く、又原判決に採証の誤、事実の誤認は存しない。論旨は理由がない。

同控訴趣意結論について。

所論は、原判決は事実を誤認し憲法に違反して虚構の事実を認定していると主張する。

けれども記録を精査し各種証拠を仔細に検討すれば、原判決に事実誤認、憲法違反は存しない。論旨は理由がない。

同弁護人の第三控訴趣意冒頭1、2について。

所論は、被告人等がI企業組合創立前より脱税の犯意を有していたものと認むべき証拠はないのに、原判決がこれを肯定したのは被告人等がW党員であるという思想的、階級的偏見に基くものであると主張する。

けれども、原判決挙示の証拠によれば被告人等が原判示のとおり中小企業者をして所得税を遁脱せしめる意図を以て企業組合の実体を備えない仮装のI企業組合を設立し運営した事実を優に認め得べく、記録を精査するも原審が所論の如き思想的、階級的偏見を抱いて審理判断した形跡は絶えて認められない。論旨は理由がない。なお詳細については弁護人諫山博の弁論要旨第一及び第三、一に対する説明により諒解すべきである。

同控訴趣意中企業組合理論に関する論旨1乃至19について。

所論は要するに、企業組合は組合自体の利潤を獲得することを目的とした営利法人ではなく、組合員の社会的、経済的地位の向上を図ることを目的としたものにして、利潤の追求は右目的に対する附随的の機能である。組合員は組合に加入することによつて事業主体として的人格を喪失するものではなく、又組合の一従業員となり給与所得者となるものではないと主張する。

なるほど、企業組合は組合員の社会的、経済的地位の向上を図ることを最高の目的とし組合の営む利潤の追求はそれ自体を究極の目的とするものではなく、畢竟右最高目的に奉仕する手段たる性質のものなることは所論のとおりである。けれども、企業組合は利潤を獲得するため商業、工業等典型的な営利事業を自ら営む企業主体として対外的には純然たる経済人として活動し、只組合内部における本来的機能としてその利潤を組合員の経済的地位の向上に資するものであるから、これを一種の営利法人と観るのが相当である。又企業組合は右の如く各種営利事業を自ら営む法人にして、組合員はその資本と人格、労働力を渾然融和し組合に没入して企業合同を遂げたものであるから、事業主体たる地位を喪失して組合の従業員となり給与取得者となるものと謂わねばならない。原判決に所論の如き誤はない。論旨は理由がない。なお詳細については弁護人青柳盛雄の控訴趣意第二点に対する説明により諒解すべきである。

又所論は、企業組合の所得に対する税率が他の協同組合のそれと異なり四二パーセントの高率となつているのは、それが事業所得であるためではなく単なる租税収入の政策に過ぎないと主張する。

なるほど、法人税法第一七条において企業組合の所得に対する税率を、同じく中小企業者の経済的地位の向上を目的とした他の各種協同組合の所得に対する税率三五パーセントよりも高率の四二パーセントにしているのは、租税収入の便宜と組合事業の外観に目を蔽われ企業組合の究極の目的を看過したものであるという非難は免れ得ない憾がある。けれども、企業組合が一個の企業体として営利事業を営む営利法人である限り、一般の営利法人と同じくその所得を事業所得として取り扱つても必ずしも不当とは謂い難く、その税率が四二パーセントの高率である所以も亦茲にあるものと解するのが相当である。原判決に所論の如き誤は存しない。論旨は理由がない。

更に所論は、中小企業等協同組合法第八一条は企業組合が組合員に分配する所得の前払に相当する生活保障費にして、員外従業員と同一基準による場合に限り給与所得又は退職所得と定めたものであるから、創設規定であると主張する。

なるほど、企業組合が他の協同組合と同じく一個の助成団体であり、従つて企業組合の組合員は組合よりの被助成者としてなお独立の事業主体たる地位を保有し、組合から受ける支給金も自己が取得すべき事業所得の一部を組合より立て替へ前払を受けるものとする見解がないではない。そしてかかる観点に立つときは、その所得を給与所得とする同法第八一条を創設的規定と解すべきは所論の通りである。けれども、かかる見解に左祖し得ないのは既に弁護人青柳盛雄の控訴趣意第二点に対する判断において説明したとおりである。そして企業組合は一個の企業体であり、組合員は独立の事業主体たる地位を喪失し組合の従業員として組合事業に従事する者であるから、それが組合員の相互扶助を基調とする人的結合体であるにしても、組合事業に従事したことにより一般給与基準に基いて受ける所得は労務の提供に對する報酬にしてこれを所得税法第九条第一項第五号所定の給与所得と目すべきは当然であり、従つて前記第八一条の規定はこれを確認的規定と解するのが相当である。原判決に所論の如き誤は存しない。論旨は理由がない。

又は横領の被疑者として逮捕勾留して取り調べたこと及び組合員の中には逮捕を怖れ心理的動揺に陥つていた者がいることは所論の信用性、信用性を疑うべき事情は存しない。論旨は理由がない。なお詳細については弁護人諫山博の弁論要旨第一、一三（イ）についての信憑力の説明は任意性と共通するから、これによつて諒解すべきである。

同控訴趣意中資産譲渡に及び結論の論旨について。所論は、組合と組合員との間における資産の売買代金が脱退当時まで決済される事実を以て右売買が仮装行為であると認めるのは誤りも甚だしく、原判決がかかる誤りを犯したのは全く予断に基くものであると主張する。なるほど、資産の売買代金が長期に亘つて決済されない一事を以て直ちに該売買が仮装行為であると謂い得ないことは所論のとおりである。けれども、原判決が示す加算の証拠によれば本件I企業組合においては三〇〇〇名に達する組合員全部につき加入当時の資産売買の代金を組織的、計画的に二年、三年後の脱退に至るまで全然支払わず、否当初より結局代金を支払わない代りに脱退の際買受資産をそのまま売戻の形式を以て組合員に返還することを双方間において約束していた事実が認められるから、かくの如きは右売買の仮装性を肯認し得る極めて有力な資料というべく、これを以て原判決が示す各種証拠を参考すれば右売買が真実を伴わない仮装行為なることを優に認め得べく、原判決に所論の如き予断に基く事実誤認は存しない。論旨は理由がない。なお詳細は弁護人諫山博の弁論要旨第一、一二についての説明により諒解すべきである。

同控訴趣意中判決80頁第二点として被告人Bの本組合内容についての説明に関する論旨について。

所論は、Y1、Y2の検察官に対する各供述調書は強制、誘導により作成された虚偽の自白であるのに拘らず、これによつて被告人BがI企業組合は仮装のものである趣旨の説明をした事実を認定したのは違法であると主張する。

けれども記録を精査すれば、右各供述調書が強制、誘導に基いて作成された虚偽の自白を内容とするものとは認め難く、その他右各供述調書の任意性、信用性を疑うべき事情は存しない。論旨摘示の各証言中所論に副う部分は原審の採用しないところである。そして原判決が証人Y1は検事調書を是認していると判示しており、そして同証人が概ね事実を告認していることは所論のとおりである。

けれども、右判示は同証人が検事調書を読み聞かせられた自分が述べた通り記載されている、検事の取調に際し故ら嘘は言っていない旨証言している点を指称したものであることが窺われ、従つて右判示は同人の検察官に対する供述調書が措信できる事情を説明したものに於て、記録を精査すれば右判示は相当である。原判決に所論の如き違法はない。論旨は理由がない。同控訴趣意中その他の支部出張所における説明会及び資産の処理に関する論旨について。

所論は、原審における多数の証人はI企業組合が実体を備えた適式の企業組合として設立され運営されて脱税の意図に出たものではないと縷々証言し、しかもこれ等の証人は直接組合運営の衝に当たった重要証人にしてその証言は措信すべきものであるのに、原審がこれをすべて排斥して強制、誘導によつて作成された検察官の多数の供述調書及び信憑力に乏しいZの証言を採用して原判示事実を認定したのは違法であると主張する。

けれども、記録を精査すれば原審が所論の各証言を排斥して所論の検察官作成の供述調書や証言の任意性、信用性を肯定した上これを採用して原判示事実を認定したのは相当である。論旨は理由がない。又所論は、原判決が棚卸資産の認定に際し、資産売買代金の未払、脱退の際における売渡資産の買戻、組合員による資産の管理及び資産並びに債権債務譲渡の未払代金差額の抛棄が違法か否の判断をしていないのは誤であると主張する。

なるほど、所論の如き各行為が偶々或は個別的になされた場合直ちにこれを違法、不当と謂われぬことは勿論であり、原判決も亦同趣旨なることが窺われる。けれども、資産管理の点を除いた所論の各所為が関連的、計画的、全体的になるさる場合、資産の売買が真実行われたものでないことを肯定する有力な資料となることとも亦否み難いところである。そして原則法も亦かかる見解の下に各種証拠を綜合し所論の各所為が関連的、計画的、全体的になされたことを有力な根拠として、I 企業組合と組合員との間における資産売買が仮装行為であると断定したものであり、原判決に所論の如き誤りは存しない。論旨は理由がない。

同控訴趣意中一、現金プールに関する論旨について。所論は、九原則が通達として出されたのは昭和二五年一月二四日であり、国税庁において初めてその案を検討したのは同年八月末頃である。然るにI 企業組合においては既にその以前に属する同月一九日附を以て同問題討議の回章を出しており、これは同年七月二五日の第一三回理事会において決定されたものであるから、組合が採用した現金プールなるものは国税庁の九原則に対処するためではなくして組合が独自の立場において行つたものであると主張する。

なるほど、原判決挙示の証拠によればいわず九原則は昭和二五年八月末全国直税部長会議においてその案が検討され、同年一月二四日附を以て全国国税局長宛宛正式に通達されたものであること及びI 企業組合においてはM11地区協議会の回章として同年八月一九日附「地区協議会開催のお知らせ」と題する書面中に「議案第一、各事業場残高を一応支部に吸い上げ後更に各事業場にプールする件、これは明二〇日午後七時よりM1の事務所において役員会開催討議する」との記載があらつて、当時現金プールの件を取り上げていることはいずれも所論のとおり認められる。けれども、原判決挙示の証拠によれば右現金プールの件は所論の如く七月二五日の第一三回理事会において決定されたものとは認められない。そして原判決挙示の証拠によれば、国税庁においては早くより実質を備えない仮装の企業組合に對しては組合員個人を事業者として課税する方法につき考慮を巡らし、九原則なる案も昭和二五年八月末開催された全国直税部長会議において検討される相当以前より研究され、しかもこれは秘密扱とされていなくかつた関係上、遅くとも同月上旬頃にはI 企業組合の役職員がこれを察知し、国税庁より組合員に個人課税されることを虞れて逸早く現金プールの方法を検討するに至つたことが窺われる。論旨は理由がない。

同控訴趣意中二現金の管理、流通、還元について1、2の論旨について。所論は、現金管理を事業所で行わせ、事業所間において資金の交流をなさず、借入金金を事業所の信用で行わせ、給与の前渡、分割払仮払をなし、仕入、支払を各事業所で行わせ、本部運営費等を割り当て、支払残額をそのまま運轉資金とすることは、いずれも企業組合の本質に反するものではなく適法であると主張する。けれども、企業組合は組合員全員の経済的地位の向上を図ることを目的とし相互扶助の精神を基調とした人的結合体にして、各組合員は資産と労力を組合に没入しなす。企業合同を遂げた上、組合の従業員として所定の給与を受けなければならない。従つて組合は事業主体として各事業所の収益をその多寡に拘らずすべて組合に統合し、各組合員に対しては所定の給料を支払い更に各事業所に運轉資金を配分して事業を営ませ、組合員全員が相寄り相助け経済的地位の向上を図つてこそ企業組合の本旨に適う所以である。各事業所収益を組合に統合せず組合員間の資金の交流も行われずして、各組合員が事業によつて挙げた収益をその多寡の如何に拘らず給料、運轉資金等の名目を以て全額自ら取得して他の組合員を顧みず、自らの責任において資金を借り入れ、仕入をなすが如きは、それがたとえ組合の名義を以て行われ又組合名義の帳簿に記載されたとしても、実質的には組合員が各自個人事業を行うものと謂わねばならない。論旨は理由がない。

又所論は、畢竟原審証人X2は「月末残金より運営費を差し引いた残額が給料額より少い時は給料額だけ貰わない。そのようなとき月給額だけの小切手ももらい不足分を現金化して直ちに組合に返した」と証言しているが、日報その他の帳簿の記載によれば昭和二六年度におけるX2の毎月の売上高より同人の月給一万円を支払い得ない月はないから、同人の右証言は措信し得ないものであるのに拘らず、原審がこれを以て組合員の月給が有名無実であると認定する証拠にしたのは違法であると主張する。

原判決挙示の証拠によれば原審の各組合員についての収支計算には誤ないことが認められる。そして挙示の各証拠を綜合しX2に関する昭和二六年度各月の収支を検討すれば、原判決のとおり八月の売上高は僅か八九九〇円にして月給額一万円に

達しないことが認められる。該事実を考慮に入れ更に原審証人×2の「現金プールの時月給という名目の金額より少い手許現金残高を組合に持つて行つたことは一回か二回かある」という証言を参酌すれば、現金プール開始以後同人が月給名目額より少い手許現金残高を組合に持参した事のある事実が優に認められるから、所論の証言部分はこれを措信するに十分であり、原審がこれを以て判示事実を認定したのは相当である。論旨は理由がない。

更に所論は、原判決は強制された供述調書を計算の基礎とし各組合員の所得の算定を誤っている。組合の所得は逐年増加しているから、毎月所定の月給額を支払い得ない組合員は存しないと主張する。

しかし、組合員の検察官に対する供述調書が強制によつて作成されたものと認め得ないことは縷述のとおりである。そして原判決挙示の各証拠を検討すれば原判決の各組合員についての収支計算に誤りあるとは認められない。尤も各組合員の所得額が昭和二五年度よりも昭和二六年度において一般的に増加していることは所論のとおり認められる。けれども、挙示の各種証拠によれば、組合員中昭和二五年、同二六年における或月の売上高が所定の月給額に達しない者或は売上高より仕入費、必要経費を控訴した残額が所定の月給額に達しない者が多数存在することが認められ、しかも組合は各組合員の収益より所定の経費等を徴収した残額をすべて当該組合員に還元し、月給額に充たない売上の組合員に対して別に組合資金換言すれば売上の多い他の組合員の収益の一部を以て補填することをしないから、組合員全員の収益総額が増加しても必ずしも所定の月給額の支払を受け得ない組合員がなくなるものと謂われない。論旨は理由がない。

同控訴趣意中企業組合の基本的性格に関する論旨について。

所論は、畢竟企業組合においては組合員は組合加入によつて事業主体として的人格を喪失するか、それは第二のより大なる事業主体を作るからである。又企業組合が株式会社と異なるのは企業合同を行つた組合員の社会的、経済的地位の向上を目的とするからである。企業組合の特質は自己を組合員として事業を組合として統合せせることであり、それは事業のなくなる姿ではなく、更に発展した姿として組合員として組合事業として存在することである。企業組合における資産の売買もそれ自体が目的でなく組合員の生活保障と固く結びついているものである。然るに原判決が企業組合の右の如き性格を理解し得ずしてこれを曲解し、中小企業等協同組合に背いて企業組合を弾圧した税務当局、検察当局に加担して罪なき被告人等五名を有罪としたのは階級的、思想的偏見によるものであると主張する。

企業組合の性格に関する右所論は概ね首肯するに足るものにして、右所論も畢竟原判決とおおよそ同旨の見解なることが窺われる。尤も所論が企業組合は営利法人ではないとする趣旨を包含するものとすれば、この点は原判決と異なること勿論である。

そして原判決の企業組合の性格に関する判断が正当であることは既に弁護士青柳盛雄の控訴趣意第二点に対する説明において縷述したとおりである。原判決挙示の証拠によれば原判示事実は優に認められ、記録を精査しても原審が所論の如き偏見を以て本件を審理判決した形跡は存しない。論旨は理由がない。

被告人五名連名の控訴趣意冒頭の控訴の要点及び1並びに2（イ）乃至（ホ）（ト）について。

所論は、要するに企業組合は営利法人ではなく、又中小企業等協同組合法第八一条は確認的規定ではないと主張する。

けれども、企業組合は一種の営利法人であり同法第八一条は確認的規定であると解するのが相当であることは縷述のとおりである。論旨は理由がない。詳細については弁護士青柳盛雄の控訴趣意第二点に対する説明及び弁護士清源敏孝の第三控訴趣意企業組合理論に関する1乃至19の論旨に対する説明により諒解すべきである。

又所論は、検察官作成の各供述調書は強制、脅迫、誘導、偽造によるものにして任意性、信用性を欠くものなるに拘らず、原審がこれを証拠として被告人B等の説明会及び講演会における話の内容が仮装組合の設立にあつたものとし、又被告人等の犯意、組合の性格についてはこれを認むべき証拠がないのに被告人等を有罪と断定したのは階級的、思想的偏見に基づくもので憲法第一四条、第七六条に違反すると主張する。

けれども、検察官作成の供述調書が所論の如き事情により任意性、信用性を欠くものでないこと、原判決挙示の証拠によれば原判示事実を優に認め得ること及び原審が階級的、思想的偏見を抱いて審理判決した形跡の存しないことは縷述の通りに

して、記録を詳査しても原審の措置が審法第一四条第七六条に違反するものとは認められない。論旨は理由がない。

更に所論は、被告人等が当時の課税当局の不当課税に対する適正化の要請に税闘争の表現を用いたことを以て暴力であるとした原判決は、表現の自由及び請願権を奪うものであると主張する。

けれども、原判決はこれを細に熟読すれば、当時の課税当局の中小企業者に対する徴税方法に妥当を欠くものがあつたとしているがこれに対する被告人等の適正化の要論に税闘争の表現を用いたからといつて合法的な方法までも直ちに違法とする趣旨ではなく、被告人等が使用した税闘争はその一環として原判決の如き仮装のI企業組合を設立、運営する等の不正行為を以て所得税を遁脱したものであつたからこそこれを違法としたものなることが窺われる。原判決に所論の如き違法はない。論旨は理由がない。

同控訴趣意2(へ)について。

所論は、企業組合における従事分量配当は配当所得ではなく事業所得であると主張する。

けれども、中小企業等協同組合法第八二条第二項の企業組合の剰余金の中、年一割を超えない範囲内において払込済出資額に応じて配当した剰余金にして組合の事業に従事した程度に応じて組合員になすべき配当は、組合の利益金処分として賞与的性質を有し配当所得と解するのが相当である。このことは法人税法第九条第六項において企業組合については事業の分量に対して組合員に分配すべき金額を組合所得の計算上損金として算入しないことに徴しても窺われるところである。尤も、従事分量配当は本来組合員の所有に属する金銭の返還に過ぎないもので事業所得と目すべきものにして、該配当分については組合に課税すべきものではないとする論者もないではないが、かかる見解には左袒し難い。論旨は理由がない。

同控訴趣意2(チ)について。

所論は、企業組合が中小企業等協同組合法に基き法人格を有し活動している限りその所得は組合の所得として課税すべきものなるに拘らず、法人の存在を無視し個人の所得として課税するのは法人の有する納税の義務と権利を奪うもので憲法第三〇条に違反すると主張する。

けれども、憲法第三〇条は政府において吾国が従来義務に関する思想を強調し過ぎたのでボツタム宣言の精神に従い権利の思想を理解させることが妥当であるとしこれを原案に掲げなかつたところ、議会において憲法第三章が権利を説くに急に義務を規定するに寛大過ぎるとしてこれを挿入した経緯と、同条の体裁及び納税の本質に照せば、納税は国民の義務として規定されたものにして権利と解すべきものではない。従つて義務を課せられないことを捉えて違法というのは自己に不利な主張にして控訴理由としては不適法である。のみならず、企業組合が中小企業等協同組合法所定の実質を備え営業主体として活動している限りその所得は法人たる組合の所得として課税すべきものであるが、企業組合が実体を備えない仮装のものにしてその所得も実質上は組合に帰属しないですべて組合員個人に帰属している場合、実質課税の原則に従い組合員個人に課税することが税法の適正な運用と謂うべきであるから、この場合企業組合自体に課税しないことはまさしく憲法第三〇条に適う所以である。論旨は理由がない。

その他の所論は弁護人清源敏孝の第三控訴趣意中実質課税の原則に関する1乃至6と同旨であるから、これに対する説明によつて諒解すべきである。

同控訴趣意2(ヌ)について。

所論は、昭和二八年八月七日法律第一七三号所得税法の一部を改正する法律によつて設けられた所得税法第三条の二、第四六条の三に関する国会の附帯決議に基く課税連絡懇談会は有名無実であつたのに拘らず、原判決が右附帯決議の趣旨は十分実行されたものと認定したのは誤であると主張する。

なるほど、右法律改正に当つて国会が第四六条の三の運用につきいわゆる課税連絡懇談会に諮問するよう附帯決議をしておるのに拘らず、記録によれば国税庁が該懇談会に諮問した事例は極めて僅少なことが窺われる。けれども、原判決が所論の如く右決議の趣旨は十分実行されたものと認定した形跡は存しない。のみならず、元来同改正法並びに右附帯決議は本件以後のことに属し本件犯行当時の課税に適用なく、本件には関係ないものである。論旨は理由がない。

同控訴趣意2(ル)について。

所論は、関係官庁の企業組合に対する指導援助とは資金、資材、課税等に関する対策を謂い、この点においてI企業組合は全く放置されていたと主張する。

なるほど、企業組合に対する援助が資金、資材、課税等について特別の便宜を与えることを指称し、企業組合に対し一般にかかる便宜が与えられることは極めて望ましいことではある。そして又I企業組合に対してかかる便宜が与えられなかつたことは所論のとおりである。けれども、法律に根拠がない限り右援助がなされなかつたからといって毫も違法、不当とは謂われない。論旨は理由がない。

又所論は、企業組合に対しては指導が行われなかつたと主張する。けれども、企業組合に対する関係官庁の指導が当時相当程度に行われたことは縷述の通りにして、詳細は弁護士清源敏孝の第二控訴趣意三に対する説明により諒解すべきである。論旨は理由がない。

同控訴趣意2(オ)について。

所論は要するに、原判決は階級的、思想的偏見に基づくものであると主張するが、記録を精査してもかかる事実は認め難く、そして原判決挙示の証拠によれば原則示事実は優に認められる。論旨は理由がない。

同控訴趣意(2)(イ)について。

所論は、企業組合は営利法人ではないと主張するが、これを一種の営利法人と解すべきことは継述のとおりである。論旨は理由がない。

同控訴趣意(2)(ロ)について。

所論は、原審は階級的偏見を以てすべての証言を故ら曲解し、強いて被告人等を有罪と断定したものであると主張する。

けれども、記録を精査し各種証拠を仔細に検討すれば、原審の措置に所論の如き階段的偏見や証拠の曲解を窺わしめる事情は存しない。

そして原判決挙示の証拠によれば原則示事実は優に認められる。論旨は理由がない。

同控訴趣旨(2)(ハ)について。

所論は、I企業組合が買上証と借用証を交付し代金を後日支払うことにして各組合員の資産を買い上げ且つ組合員の脱退に際し右資産を売り戻し、しかも売戻の可能性を予見していたとしてもこれを以て資産の売買が伪装行為であるとは謂われないと主張する。

なるほど、企業組合の組合員が組合脱退に際し、さきに組合に売り渡し且つ組合員として自己が管理を続けて来た事業所資産の買戻を希望し、組合がこれに依ずることは企業組合の本旨に悖るものではなく、又これを予見するのが非難すべきものでないこと、更に企業組合が資産の買上に際し現金を支払わないで買上証と借用証を交付して後日支払うこととすることが違法でないのは所論の通りにして、かかる事実を以て直ちに資産の売買が伪装行為であると断じ得ないのは勿論である。けれども、右各行為が組合員につき関連的、計画的、全体的に行われた場合は著しく趣きを異にし、売買の伪装性を窺わしめる資料となることは否み難いところである。そして原判決挙示の証拠によれば、I企業組合においては組合員の資産を買い上げる際、脱退のときはすべてそのまま売戻の形式を以て返還することを約して組合員の資産を代金を支払わないうえに買った形式を採り、脱退に際しては約束通りに売戻の形式を以てそのまま組合員に資産を返還して買上代金と売戻代金をすべて相殺により決済したものと取り扱い、しかもかかる行為がすべて関連的、計画的全体的になされた事実が認められ、該事実に原判決挙示の証拠を綜合すれば、資産の売買は伪装行為であると謂わねばならない。論旨は理由がない。なお詳細は弁護士諫山博の弁論要旨第一、一二についての説明により諒解すべきである。

又所論は、原審が証拠に採用した組合員の検察官に対する自白の各供述調書は強制、脅迫、誘導によつて作成されたと主張するが、かかる事実が認められないことは縷述のとおりである。論旨は理由がない。

同控訴趣意(2)(ニ)(ホ)について。

所論は、原審は政治的弾圧意図と階級的、思想的偏見を以て憲法法律を歪曲し、合法的なI企業組合を脱税目的の伪装組合と断定したものであると主張する。

けれども記録を精査しても原審が所論の如き意図と偏見を以て本件を審理判決した形跡は認め難く、そして原判決挙示の証拠によれば原則示事実は優に認められる。原判決に所論の如き憲法違反、採証の誤、事実誤認は存しない。論旨は理由がない。その他の所論は弁護士清源敏孝の第二控訴趣意六及び同弁護人の第三控訴趣意中供述調書の信憑性について及び証言の若干曖昧についての論旨と同旨であるから、これに対する説明によつて諒解すべきである。

被告人Eの控訴趣意一、二について。

所論は、被告人は当時脱税の音図を以てI企業組合に加入し、又これを運営した

ものではないと主張するが、同被告人に脱税の意図があつたことは縷述のとおりにして、詳細は弁護人辻丸勇次、同諫山博連名の控訴趣意第一点、第三点及び弁護人諫山博の弁論要旨第三、一に対する説明により諒解すべきである。論旨は理由がない。

又所論は、中小企業等協同組合法第八一条は創設的規定であると主張するが、同条を確認的規定と解するのを相当とすることは縷述のとおりにして、詳細は弁護人清源敏孝の第三控訴趣意中企業組合の理論に関する論旨中の同条に関する説明により諒解すべきである、論旨は理由がない。

更に所論は、実質課税の原則について明文が存しなかつた当時のI企業組合に対しては右原則を適用して納税義務を決すべきものでなく、登記によつて成立した法人として法人税を課すべきものであると主張する。

けれども、実質課税の原則は吾国税法に内在する指導理念として従来是認されて来た条理であつて、所得税法第三条の二が右原則の確認的規定であると解すべきは弁護人辻丸勇次、同諫山博連名の控訴趣意第二点において詳細説明したとおりであるから、原審が右原則に従いI企業組合は実体を備えない仮装の企業組合にして実質的には組合員各自が個人事業を営んでいたものと断じ各組合員に個人事業所得税を納入すべき義務があるとしたのは相当である。論旨は理由がない。

弁護人辻丸勇次、同諫山博連名の訴訟趣意第七点及び弁護人清源敏孝の控訴趣意第四点並びに被告人Eの控訴趣意三、四、五、六（以上いずれも量刑不当の論旨）について。

被告人等は中小企業等協同組合法所定の実体を備えない仮装のI企業組合を結成し運営して、多数の組合員の所得税を遁脱せしめたものにして、その地域は福岡、熊本、宮崎、佐賀、大分、山口の各県及び東京の広きに亘り、事業所総数は二四〇〇を超え組合員総数も三〇〇〇名の多数に達し、かかる大なる組織によつて租税の遁脱を図り国家の租税体系を混乱に陥れた責任は決して軽視し得ないものなることは多言を要しない。けれども、被告人等がかかる行為に出でた所以のものは、畢竟当時大資本の重圧と課税当局の徴税に喘いでいた中小企業者の生活を護りその経済的地位の向上を図るに在つたことがその一因をなしており、被告人等自らの私利私欲を図る意図はなかつたことが窺われる。特に留意すべきは、中小企業等協同組合法によつて初めて認められた企業組合は新設の制度であつた関係上、その性格、運営について法律上並びに事実上の各種問題が伏在しており、剩え企業組合の設立運営に関する関係官庁の指導も当時万全を期したものと謂われないふしがあり、加うるに、いわゆる実質課税の原則についても異論なきを保し難い実情である。

以上の如き各種の事情が競合して被告人等を本件犯行に導いたものと謂うべきところ、一方当時課税当局の中小企業者に対する徴税態度や徴税技術に妥当を欠くものがあつて、これが亦I企業組合拡大の素因をなすに至つたものである。しかも、I企業組合は既に解散して、被名人等組合幹部の指導と尽力により大多数の組合員につき税務官庁との間に本件脱税に関する事後処理の折衝が実を結び多くの組合員が所定額の納税を了し又は現に分割納税中である。以上の事実が本件記録によつて認められ、これ等の事実とその他諸般の事情を考察すれば、原判決が被告人Aを除くその余の被告人四名に対し懲役刑について執行猶予を附しなかつたのは量刑重きに過ぎ不当と認められるから、右四名については原判決は破棄を免れない。論旨は理由がある。けれども、被告人Aについては原審の科刑は相当であり論旨は理由がない。

そこで刑事訴訟法第三九六条に則り被告人Aの控訴を棄却し、その余の被告人四名については同法第三九七条第一項に則り原判決中有罪部分を破棄し、同法第四〇〇条但書に従い更に判決する。原審の確定した事実法律を適用すれば、原判示第一、(一)、第二、(一)の各所為は昭和二五年三月三十一日法律第七一号により改正された所得税法（その後の改正によつて効力を有する行為時法）第六九条第一項（昭和二五年一月二〇日法律第二八二号所得税法臨時特例法の適用を含む）刑法第六〇条第六五条第一項に、原判示第一、(二)、第二、(二)の各所為は昭和二六年三月三〇日法律第六三号によつて改正された所得税法（その後の改正によつて効力を有する行為時法）第六九条第一項（昭和二六年一月三〇日法律第二七三号所得税法の臨時特例に関する法律の適用を含む）刑法第六〇条第六五条第一項に各該当するからいずれも所定刑中懲役刑を選択し、以上は刑法第四五条前段の併合罪であるから同法第四七条第一〇条を適用して法定の加重をした刑期範囲内において、被告人Bを懲役一年に、被告人D、同C、同Eを各懲役八月に処し、被告人Cに対し同法第二一条により原審における未決勾留日数中三〇日を右本刑に算入し、

量刑不当の論旨について説明した如き犯情により同法第二五条を適用して右被告人四名に対しいずれも本裁判確定の日より三年間右各刑の執行を猶予し、なお刑事訴訟法第一八一条第一項本文第一八二条に従い原審における訴訟費用は国選弁護人辻丸勇次、同諫山博に支給した分及び証人F、同G、同Hに支給した分を除きその三分の一を右被告人四名とAの連帯負担とし、当審における訴訟費用は被告人五名の連帯負担とする。

よつて主文のとおり判決する。

(裁判長裁判官 藤井亮 裁判官 中村莊十郎 裁判官 生田謙二)