

# 所得税法56条と質問検査権について

## — 宮岡事件のその後 —

### 一 第二次宮岡訴訟

平成17年7月5日、最高裁判所第三小法廷で第一次宮岡訴訟の原告を棄却する旨の判決が下された。

理由は、居住者と生計を一にする配偶者が別の事業を営む場合であってもそのことを理由に所得税法56条の適用を否定することはできないという点は、従前の判例から明らかであるというものである。

また、9月14日、東京地方裁判所民事第38部で第二次宮岡訴訟に対する判決が言い渡された。この事件は、平成14年を対象として、平成15年10月に足立税務署が行った質問検査権の行使がその要件を欠き違法であること、更正決定の根拠となった所得税法(以下法と)いう)56条が違憲・違法であることを理由に取消訴訟を提起したものである。ここで問題とした質問検査権の行使は、平成11年から同13年までの申告について平成15年3月に更正決定をした7ヶ月後、それも平成15年7月16日に東京地方裁判所で法56条の違法性を主張した原告勝訴の判決が言い渡された僅か2ヶ月後に、法56条のみを対象として行われたものである。原告は、このような質問検査権の行使は、国家の法56条に関する解釈を納税者に押しつけるものであり、納税者の租税解釈権を侵害するもので、行使の必要性を欠く、いわば嫌がらせ的なものであると主張した。

また、この第二次宮岡訴訟継続中である平成16年11月2日に行われる「妻弁護士事件」について最高裁判所第三小法廷判決が下された。裁判所からは、その最高裁判決で示されたことと、妻税理士事件との関係について主張するように求められたことから、原告は、最高裁判決の問題点と妻弁護士事件と妻税理士事件との本質的な相違点や、法56条と法57条との適用結果によって生じた具体的な差を救済するために、仮に法56条が適用されるとしても、適用違憲として本件事案は救済され

べきであることなどを主張した。

平成17年7月5日に下された第一次宮岡訴訟の原告審判決は、理由を含めて2頁弱であった。原告の法的主張に対しては、大島判決及び先に判決を下された「妻弁護士事件」の判決の趣旨から、認められないとするもので、判決のどの趣旨からそのような判断がされたのかという点については全く触れられていない。そのため、この判決は、法56条に関する議論が深まったとは言えず、大多数の者がおかしきと感じている法56条の適用の結果生じる差について合理的な説明がなされていないという点において批判されるべき内容であった。この最高裁の理由不備を補充するかのようになり、第二次訴訟の地裁判決が詳細に理由を付した点ではその当否はさておくとしても評価すべきものがある。

### 二 第二次訴訟地裁判決の概要と問題点

#### 1 質問検査権について

(1) 地裁判決は、質問検査権行使要件と一般的指針との関係について次のように述べている。質問検査権は、税務署その他の税務官署による一定の処分認定判断に必要な範囲内で職権による調査が行われることは法の当然に許容するところと解すべきものであるところ、所得税法234条1項の規定は、所得税について税務署等の調査の権限を有する職員において当該調査の目的、調査すべき事項、申告の体裁内容、帳簿等の記入保存状況、相手方の事業の形態等諸般の具体的な事情に鑑み、客観的な必要性があると判断される場合には、上記職権調査の一方法として、同項各号規定の者に対し質問し、又はその事業に関する帳簿、書類その他当該調査事項に関連性を有する物件の検査を行う権限を認めたと趣旨であって、この場合の質問検査の範囲、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、上記の質問検査の必要が

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程度にとどまり、これを税務署等の調査の権限を有する職員の合理的な選択に委ねたものと解するのが相当である。

また、質問検査権の行使について「投下事務に見合う効果が期待できる調査対象者を的確に選定することに配慮し、各種の資料情報にもとづいて個別審査を充実に実施する。」「旨定める平成2年7月の国税局長通達が有効に存在していたとしても、調査対象を選定する場合における一般的な指針を示したものであるにすぎず、前示の質問検査権の行使に関する法的要件に付加すべき別の要件を定めたものと認めることはできない。したがって、税務署等の調査権限を有する職員は、上記通達に配慮すべきであるというところではあるものの、上記通達について「投下事務量に見合う効果」を期待することができない調査対象を選定したとしても、それが違法であるというところではできない。

更に、地裁判決は、国税庁「税務調査の法的知識」第8項には、質問検査権は、この個別的判断については、多数の受忍義務者の中から一定数の特定の受忍義務者を選定しなければならぬという行政の効率的運用の見地から部内で定められる調査対象の選定基準により合理的に行う旨の記載があることを認めることができる。しかし、これは一般的な指針を示したものであるにすぎず、前示の質問検査権の行使に関する要件に付加すべき別の法的要件を定めたものと認めることはできない。

(2) この地裁判決で、注目しなければならぬのは、質問検査権行使の要件について、権限を有する職員に広範な必要性認定の権限を認めたことである。調査対象者がこの権限の行使を拒否した場合には、行政上の義務違反に対する制裁としては軽微でない刑罰による制裁が加えられることからすれば、その判断

は客観的な合理的基準によらなければならないことはいままでもない。そうすると、国税庁長官通達及び国税庁「税務調査の法律知識」等で一定の指針が示されているのであれば、各質問検査権の行使はこの指針に従ってなされるべき客観的な必要性を担保することになることは容易に理解できることである。原告は、事前に調査の必要性について告知することが必要でないとしても、訴訟等で争われた場合には、税務署内で調査対象選定のために作成された統括官作成の着眼事項チェックシート及び調査担当者作成の調査事項等兼子チェックシートの提出をして調査対象選定基準を明らかにするように求めたが、国側はこの資料を提出しなかった。このような国の行為を正当化するかのよう指針に何らの効力を認めなければならず、調査権限を有する職員は、行政効率性という見地から内部で定められた調査対象の選定基準に適合する者を調査対象として選定しなければ、当該調査に客観的な必要性があるとはいえないというところではできない」というのは、今後恣意的な質問検査権の行使を容認する契機を含むものではなからうか。また、この見解は従前租税訴訟の適法性の立証責任が国側にあるという解釈にも反するものである。



弁護士 宮岡孝之

は客観的な合理的基準によらなければならないことはいままでもない。そうすると、国税庁長官通達及び国税庁「税務調査の法律知識」等で一定の指針が示されているのであれば、各質問検査権の行使はこの指針に従ってなされるべき客観的な必要性を担保することになることは容易に理解できることである。

原告は、事前に調査の必要性について告知することが必要でないとしても、訴訟等で争われた場合には、税務署内で調査対象選定のために作成された統括官作成の着眼事項チェックシート及び調査担当者作成の調査事項等兼子チェックシートの提出をして調査対象選定基準を明らかにするように求めたが、国側はこの資料を提出しなかった。このような国の行為を正当化するかのよう指針に何らの効力を認めなければならず、調査権限を有する職員は、行政効率性という見地から内部で定められた調査対象の選定基準に適合する者を調査対象として選定しなければ、当該調査に客観的な必要性があるとはいえないというところではできない」というのは、今後恣意的な質問検査権の行使を容認する契機を含むものではなからうか。また、この見解は従前租税訴訟の適法性の立証責任が国側にあるという解釈にも反するものである。

次に、立法目的をその条文の文理とその適用結果から判断するといっているのであるが、このような姿勢は立法当時の立法者の目的を探求するといふ姿勢を喪失させるばかりでなく、行政が立法目的の必要とされた規制手段としての趣旨を超えた運用を始めた場合には、歯止めがかけられないことになる。特に租税法にあつては、本来的には国民の財産に対する侵害規範でありながら、税金徴収目的が強調される結果、例えば課税対象の選択のような政策的判断によって採用された個別課税の原則とその例外規定である法56条との関係という問題についてまで、充分な立法目的の検討を

することなく、例外規定の広範な適用を認める可能性を認めることになる。また、仮に判決のように課税事務処理の円滑性を如何に強調しても、本来経費となるべき支払いについては、納税者側に経費性の資料提供を求めて、経費性の主張立証を行わせることで、事務処理の停滞を防止しながら、適正な経費の申告を認めることが可能である。このような措置を講じることなく、一律課税を正当化することは出来ないとと思われる。

そして、法57条にあつては主として個人で事業を営む者と法人組織で事業を営む者との間で税負担が不均衡とならないようにすることを目的とし、併せて青色申告の普及育成も目的として、旧所得税法に設けられた。そして、法57条は必ずしも必要経費として認められないものについても、必要経費として支払ったか否かにかかわらず、一定額を控除するという方法により控除を認めた規定であつて、いずれも同法56条とは立法目的を異にしているといふことができる。したがって、同法57条が、同法56条が事業所得等を生ずべき事業を営む居住者の中において所得分割を行った者とそうでない者との間の均衡を保つことを目的に所得分割を行った者のみを対象に適用されるものとして設けられたことを前提に、法56条の適用によって生ずる不合理な結果を解消するために設けられた規定であるといふことはできない。

適用違憲の主張については、法56条の目的及びその文言に照らせば、居住者と生計を一にする配偶者その他の親族が居住者と別に事業を営む場合であっても、そのことを理由に同条の適用を否定することはできず、同条の要件を満たす限りその適用があるといふべきであるとしてその主張を認めていない。

次に、立法目的をその条文の文理とその適用結果から判断するといっているのであるが、このような姿勢は立法当時の立法者の目的を探求するといふ姿勢を喪失させるばかりでなく、行政が立法目的の必要とされた規制手段としての趣旨を超えた運用を始めた場合には、歯止めがかけられないことになる。特に租税法にあつては、本来的には国民の財産に対する侵害規範でありながら、税金徴収目的が強調される結果、例えば課税対象の選択のような政策的判断によって採用された個別課税の原則とその例外規定である法56条との関係という問題についてまで、充分な立法目的の検討を

いう事態や世帯単位でみた実質的な税負担の公平の不均衡が生ずる事態を、あらかじめ一般的に防止しておくための規定であるといふことができる。このことによって生じる差については、課税事務上の円滑な処理の要請上やむを得ないとする。

そして、法57条については、主として、個人で事業を営む者と法人組織で事業を営む者との間で税負担が不均衡とならないようにすることを目的とし、併せて青色申告の普及育成も目的として、旧所得税法に設けられた。

そして、法57条は必ずしも必要経費として認められないものについても、必要経費として支払ったか否かにかかわらず、一定額を控除するという方法により控除を認めた規定であつて、いずれも同法56条とは立法目的を異にしているといふことができる。したがって、同法57条が、同法56条が事業所得等を生ずべき事業を営む居住者の中において所得分割を行った者とそうでない者との間の均衡を保つことを目的に所得分割を行った者のみを対象に適用されるものとして設けられたことを前提に、法56条の適用によって生ずる不合理な結果を解消するために設けられた規定であるといふことはできない。

適用違憲の主張については、法56条の目的及びその文言に照らせば、居住者と生計を一にする配偶者その他の親族が居住者と別に事業を営む場合であっても、そのことを理由に同条の適用を否定することはできず、同条の要件を満たす限りその適用があるといふべきであるとしてその主張を認めていない。

次に、立法目的をその条文の文理とその適用結果から判断するといっているのであるが、このような姿勢は立法当時の立法者の目的を探求するといふ姿勢を喪失させるばかりでなく、行政が立法目的の必要とされた規制手段としての趣旨を超えた運用を始めた場合には、歯止めがかけられないことになる。特に租税法にあつては、本来的には国民の財産に対する侵害規範でありながら、税金徴収目的が強調される結果、例えば課税対象の選択のような政策的判断によって採用された個別課税の原則とその例外規定である法56条との関係という問題についてまで、充分な立法目的の検討を

することなく、例外規定の広範な適用を認める可能性を認めることになる。また、仮に判決のように課税事務処理の円滑性を如何に強調しても、本来経費となるべき支払いについては、納税者側に経費性の資料提供を求めて、経費性の主張立証を行わせることで、事務処理の停滞を防止しながら、適正な経費の申告を認めることが可能である。このような措置を講じることなく、一律課税を正当化することは出来ないとと思われる。

そして、法57条にあつては主として、個人で事業を営む者と法人組織で事業を営む者との間で税負担が不均衡とならないようにすることを目的とし、併せて青色申告の普及育成も目的として、旧所得税法に設けられた。

そして、法57条は必ずしも必要経費として認められないものについても、必要経費として支払ったか否かにかかわらず、一定額を控除するという方法により控除を認めた規定であつて、いずれも同法56条とは立法目的を異にしているといふことができる。したがって、同法57条が、同法56条が事業所得等を生ずべき事業を営む居住者の中において所得分割を行った者とそうでない者との間の均衡を保つことを目的に所得分割を行った者のみを対象に適用されるものとして設けられたことを前提に、法56条の適用によって生ずる不合理な結果を解消するために設けられた規定であるといふことはできない。

適用違憲の主張については、法56条の目的及びその文言に照らせば、居住者と生計を一にする配偶者その他の親族が居住者と別に事業を営む場合であっても、そのことを理由に同条の適用を否定することはできず、同条の要件を満たす限りその適用があるといふべきであるとしてその主張を認めていない。

次に、立法目的をその条文の文理とその適用結果から判断するといっているのであるが、このような姿勢は立法当時の立法者の目的を探求するといふ姿勢を喪失させるばかりでなく、行政が立法目的の必要とされた規制手段としての趣旨を超えた運用を始めた場合には、歯止めがかけられないことになる。特に租税法にあつては、本来的には国民の財産に対する侵害規範でありながら、税金徴収目的が強調される結果、例えば課税対象の選択のような政策的判断によって採用された個別課税の原則とその例外規定である法56条との関係という問題についてまで、充分な立法目的の検討を

することなく、例外規定の広範な適用を認める可能性を認めることになる。また、仮に判決のように課税事務処理の円滑性を如何に強調しても、本来経費となるべき支払いについては、納税者側に経費性の資料提供を求めて、経費性の主張立証を行わせることで、事務処理の停滞を防止しながら、適正な経費の申告を認めることが可能である。このような措置を講じることなく、一律課税を正当化することは出来ないとと思われる。

そして、法57条にあつては主として、個人で事業を営む者と法人組織で事業を営む者との間で税負担が不均衡とならないようにすることを目的とし、併せて青色申告の普及育成も目的として、旧所得税法に設けられた。

そして、法57条は必ずしも必要経費として認められないものについても、必要経費として支払ったか否かにかかわらず、一定額を控除するという方法により控除を認めた規定であつて、いずれも同法56条とは立法目的を異にしているといふことができる。したがって、同法57条が、同法56条が事業所得等を生ずべき事業を営む居住者の中において所得分割を行った者とそうでない者との間の均衡を保つことを目的に所得分割を行った者のみを対象に適用されるものとして設けられたことを前提に、法56条の適用によって生ずる不合理な結果を解消するために設けられた規定であるといふことはできない。

適用違憲の主張については、法56条の目的及びその文言に照らせば、居住者と生計を一にする配偶者その他の親族が居住者と別に事業を営む場合であっても、そのことを理由に同条の適用を否定することはできず、同条の要件を満たす限りその適用があるといふべきであるとしてその主張を認めていない。

次に、立法目的をその条文の文理とその適用結果から判断するといっているのであるが、このような姿勢は立法当時の立法者の目的を探求するといふ姿勢を喪失させるばかりでなく、行政が立法目的の必要とされた規制手段としての趣旨を超えた運用を始めた場合には、歯止めがかけられないことになる。特に租税法にあつては、本来的には国民の財産に対する侵害規範でありながら、税金徴収目的が強調される結果、例えば課税対象の選択のような政策的判断によって採用された個別課税の原則とその例外規定である法56条との関係という問題についてまで、充分な立法目的の検討を

することなく、例外規定の広範な適用を認める可能性を認めることになる。また、仮に判決のように課税事務処理の円滑性を如何に強調しても、本来経費となるべき支払いについては、納税者側に経費性の資料提供を求めて、経費性の主張立証を行わせることで、事務処理の停滞を防止しながら、適正な経費の申告を認めることが可能である。このような措置を講じることなく、一律課税を正当化することは出来ないとと思われる。

### 三 最後に

これまで支援を頂いた方々のご助力により、今後、第二次宮岡訴訟控訴審を通じて、改めて個人課税単位の例外規定である法56条適用範囲等について明らかにすることになるが、誰でもおかしきと思ふことは救済されるべきである。」「といふことを最大のテーマとしたいと考えている。