

行政訴訟と信義則

——判例を中心に——

乙 部 哲 郎

目次

- 一 はじめに
- 二 予備的考察
- 三 行政側への適否
- 四 私人側への適否
- 五 補論
- 六 結語

一 はじめに

一 さきに、筆者は、課税処分取消訴訟における処分理由の差替えの許否を信義則・禁反言則・信賴保護原則（以下、もっぱら「信義則」という）の視点からみる判例も若干あるが、この視点からの記述は別稿で行うことに

すると述べた。^①また、行政法における信義則に関する判例学説についても、これまでに検討を試みたことがあり、^②若干の個別の重要判例にも言及したことがあった。^③

二 本稿は、課税処分取消訴訟における処分理由の差替えも含めて、もっぱら行政訴訟における行政庁・行政主体や私人の訴訟上の主張と信義則に関する判例等の紹介・論評を試みることを意図している。なお、行政訴訟の提起は行政訴訟上の主張の一環をなすものとされているようであるが、行政訴訟の提起と信義則を基礎とする失効の法理に関する判例等は、いちおう別稿で扱ったから、本稿ではいっさい取り上げない。また、租税法における信義則と行政訴訟上の主張と信義則とは相互に交錯することもあり、ここでとりあげる租税判例は、一部、すでに別稿で扱ったものも含まれていることをお断りしておきたい。^④

- (1) 乙部「課税処分取消訴訟における処分理由の差替え」神戸学院法学二三卷三号(平五) 八二頁注(5)。
- (2) 乙部「租税法における禁反言の法理」民商法雑誌七五卷二号(昭五一)、同「租税法と信義則・禁反言則」(一)、(二)・完「民商法雑誌一〇〇卷三号、四号(平元)、同「行政訴訟の提起と失効の法理」神戸学院法学一一卷一号(昭五五)、同「公務員の退職願の撤回と信義則」神戸学院法学一〇卷二号(平二)。
- (3) 乙部「行政行為の取消しと社会保障法」神戸学院法学一二卷四号(昭五七)、同・行政上の確約の法理(昭六三)、同・判例評論三五六号(昭六三)。
- (4) 本稿には、租税判例にかぎっても別稿では未紹介の判例二二件(ほかに、国税不服審査における主張と信義則に関する判例一件)を収めている。

二 予備的考察

一 民事訴訟と信義則

一 後に紹介する行政訴訟上の主張と信義則に関する判例等からも分かるように、行政訴訟や租税訴訟における信義則の意義・適用要件などについて固有のものは確立されていない。そこで、この判例等を検討するには、あらかじめ民事訴訟における信義則に関して概観しておく必要がある。

民事訴訟における信義則の適用の是非については、かつては否定説が優勢であったが、その後、肯定説が台頭し、現在では信義則が適用されることに異論はない。^① 信義則の種類としては、一般に、訴訟状態の不当形成の排除、訴訟上の禁反言、訴訟上の権能の失効、訴訟上の権能の濫用禁止の四種があげられ、^② また、当事者相互間の適用と裁判所・当事者間の適用の二つに分けて考察される。^③

民事訴訟における信義則適用の根拠・理由としては、信義則はもともと債権法上の原則であったが、その後、普遍的に妥当する法理として、すべての法分野を支配するようになったことにある。^④ もっとも、訴訟行為の形式・効果などは法律により厳格に規定されていることなどを理由に、債権法における信義則ほどの重要性はもたないといわれている。^⑤ 民事訴訟における信義則適用の根拠・理由として、民事訴訟が裁判所と両当事者の三主体間の協働関係^⑥ または特別の結合（交渉）関係^⑦ にあることや、法令の形式的適用によっては訴訟上妥当な結果が得られないこと^⑧ を指摘するものもある。

民事訴訟における信義則の適用の限界として、訴訟手続の確実性・安定性を害することになる場合は信義則の適用は許されることがあげられる。^⑨ 強行法規性は必ずしも信義則の適用を妨げるものではないが、信義則が制定法

の修正的機能を發揮することは実際には少ないという。¹⁰⁾

二 民訴法は、口頭弁論一体性の視点に基づき攻撃防御方法は口頭弁論の終結時までには随時提出が可能とし（同一三七条）、例外的に時機に後れた攻撃防御方法は提出することができない（同一三九条）などとしている。この制限規定は一定の役割は果たすが、訴訟前・訴訟外または別件訴訟における先行行為に対する信頼保護の視点から、矛盾する訴訟上の主張を制限するのは、おもに「訴訟上の禁反言」である。訴訟上の禁反言則を定義づけるものはとんどない¹¹⁾。その適用要件としては、第一に、当事者が訴訟上または訴訟外で一定の態度をとり、後にこれと矛盾する訴訟上の行為をすること（行為矛盾）、第二に、相手方が先行の態度を信頼し、これに基づいてすでに自己の法的地位を決めたこと（相手方の信頼）、第三に、矛盾した後行行為の効力をそのまま認めたのでは、先行行為を信頼した相手方の利益を不当に害する結果となること（相手方の不利益）があげられる。ただ、この三要件を形式的に充足すれば直ちに禁反言則が適用されるというわけではなく、結局は、個別具体的事案における総合的な事情の考量によりその適否を判断することになる。訴訟上の禁反言則の適用の効果として、後行行為は不適法または無効となる。¹²⁾

「訴訟上の権能の失効」は、従前の言動に対する信頼保護の視点から矛盾する訴訟上の主張を禁止するという点では、訴訟上の禁反言則と同じである。両者の適用要件は基本的には同じであるが、訴訟上の権能の失効の場合は、信頼が寄せられる先行行為が常に不作為であること¹³⁾、後行行為が行われるまでに相当期間が経過することという要件が付加される点に特色がある。実際には両者の区別は微妙な場合もある。

「訴訟状態の不当形成の排除」および「訴訟上の権能の濫用禁止」の適用要件として、どのようなものがあるかはまとまった形では示されていない。ただ、いずれも、具体的な先行行為に対する信頼保護の視点から矛盾する訴

訟上の主張を禁止するというようには捉えられていないようである。たとえば、訴訟上の権能の濫用禁止の場合には、右の信頼保護という視点よりも、もっぱら一方当事者自身の意図・言動のみを考慮して、この者による訴訟上の主張を許すことが正義・衡平等にかなうかどうかを判断する傾向にあらう。山本判事が、先行行為に矛盾する言動の禁止 (*venire contra factum proprium*) すなわち訴訟上の禁反言則の適用は、「訴訟外における先行的態度があくまでも正当かつ適法に行われている場合に限られるのであって、当初から背信的・不誠実な意図・方法の下に行われる術策の一環として先行的態度がとられた場合には、信義誠実の原則がそのままの形で——すなわち、*venire contra factum proprium* の禁止の原則という変形的形態をとらずに——適用されるべきである」と述べているのは、まさに右の意味で理解しうるであらう。¹⁶⁾ ただ、先行的態度の「正当かつ適法」性は、必ずしもその字義どおりにではなく、当事者の背信的意図などが無いものとして理解すべきとしているように思う。先行行為が客観的には不当・違法である場合でも、相手方が正当・適法と信頼しうるときはこの信頼は保護に値することもありうるからである。先行行為に背信的意図などがなく、または、先行行為が存在しない場合でも、訴訟上の主張がもっぱら悪意などを動機としているときも、訴訟上の権能の濫用にあたりうる。このほか、訴訟上の権能の濫用禁止を認めなければ、相手方等に不利益が発生するということも、必須の要件となるであらう。

結局、民事訴訟における信義則は、禁反言則を包括し、かつ、信頼保護を越えるものを含むと考えられているように思われる。

(1) ドイツにおける展開も含めて、中野貞一郎「民事訴訟における信義誠実の原則」民商法雑誌四三巻六号(昭三六)五五頁以下、山本卓・民事訴訟における信義誠実の原則(司法研究報告書一四輯一号)(昭三七)九頁以下など参照。

- (2) たとえば、中野貞一郎「民事訴訟における信義則および禁反言」民事訴訟法の争点(昭五四)四三頁、梅善夫「民事訴訟における信義則」民事訴訟法の争点(新版)(昭六三)四四〇〜四五頁。西ドイツでも一般にこの四種に分けられることについては、G・バウムゲルテル(石川明訳)「民事訴訟における信義誠実」立教法学別冊(昭四八)四〇〜四五頁参照。
- (3) 山本・前掲書九〇頁以下、林屋礼二「民事訴訟における権利濫用と信義則の關係」新実務民事訴訟講座一卷(昭五六)一九一頁。両者の区別の実益については、中野「前掲」民事訴訟法の争点四二頁、林屋「前掲」一七三頁以下参照。ただし、山本戸克己「民事訴訟と信義則」末川古稀・権利の濫用中(昭三八)二七〇頁以下は、このような区別法に反対して、民事訴訟の局面や経過に則してみるべきであるという。
- (4) 中野「前掲」民商法雑誌四三卷六号六五、七二頁、山本・前掲書二四頁以下、山本戸「前掲」二六六頁。
- (5) 山本戸「前掲」八四頁、福永有利「民事訴訟における信義則」続学説展望(昭四〇)一三二頁。
- (6) 中野「前掲」民商法雑誌四三卷六号七四頁以下、山本・前掲書一八〇〜一九一頁。
- (7) 山本戸「前掲」二六五〜二六六頁、山本・前掲書三五頁。
- (8) 山本戸「前掲」二六六頁、梅「前掲」四四頁。
- (9) 中野「前掲」民商法雑誌四三卷六号七八頁、山本・前掲書七二頁以下。
- (10) 山本戸「前掲」二六六、二八六頁。
- (11) 山本・前掲書一七〇頁、中野貞一郎「民事訴訟における禁反言」司法研修所論集五七号(昭五一)五頁。
- (12) 中野「前掲」司法研修所論集五七号四頁は、この定義づけよりも適用要件の把握が重要であるという。
- (13) 中野「前掲」民事訴訟法の争点四三頁。同旨、梅「前掲」四五頁、長谷部由起子・民事訴訟判例百選I(平四)二九頁。
- (14) 竹下守夫「判決理由中の判断と信義則」山本戸還暦・実体法と手続法の交錯下(昭五三)八三頁。梅「前掲」四五頁は、訴訟上の権能の失効は「禁反言の一種」であるという。
- (15) 山本・前掲書一七二頁。なお、同九四頁以下、一二四頁以下参照。

(16) 訴訟上の禁反言則や訴訟上の権能の失効の法理に違反する権利行使は、つまりは権利の濫用であると考える場合には、両者の区別は明確でないときもある。なお、林屋「前掲」一七三頁以下参照。

二 行政訴訟と信義則

一 租税法における信義則の意義、法的根拠・性格、限界、適用要件などをめぐる判例学説の分析や論評などは、すでに別稿で試みたことがある。^①概して、信義則の意義、法的根拠・性格などは民事訴訟におけるそれとかなり共通する。なお、課税庁に対する信義則の適用要件についてはほぼ確立されたものがある。すなわち、最高裁によれば、課税庁に対する信義則の適用は、租税法主義、租税法規の適用の平等・公平等との比較考量において納税者の信頼が保護に値すべき必要があるが、信義則を適用するためには、①「税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したこと」、②「納税者がその表示を信頼し」、かつ、このように信頼したことについて「納税者の責めに帰すべき事由がな」かったこと、③「納税者が…その信頼に基づいて行動し」、かつ、このように行動したことについて「納税者の責めに帰すべき事由がな」かったこと、④「のちに右表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになった」ことが、最低限、不可欠である。^②

二 行政訴訟においては、一般に、行政庁・行政主体も私人も、行訴法一〇条や民訴法一三九条などの規定に違反しないかぎり、自由に新たな事実を主張することができるかと解されている（後記の「14」や「31」なども、同旨の観点にたっている）。また、民事訴訟と同様に、例外的であれ行政庁等や私人の訴訟上の主張が信義則に基づいて許されない場合があることも承認されている。ただ、判例・学説は、この場合の信義則の適用要件を一般的でまとまった形では提示しておらず、したがって、また、この適用要件に則して当該事案における信義則の適否を具体

的に検討するということもしていない。信義則違反を主張する行政庁側・私人側の弁論にも同様の傾向がみられる。信義則の適否の検討にとって重要な事実関係も明確にされていない判例も少なくない。

先行行為に対する相手方の信頼保護のために矛盾する訴訟上の主張を制限するという視点からは、「訴訟上の禁反言」則の適用要件を準用しうるが、とりわけ課税庁の主張には課税庁に対する信義則の適用要件を準用してよいであろう。訴訟上の禁反言則の適用要件と課税庁に対する信義則の適用要件とを比較すると、全般的にはほとんど変わりはない。すなわち、前者の第一要件は後者の①・④に近く、第二要件は②・③、第三要件は④に近い。前者の適用要件には、信頼および信頼に基づく言動の双方に帰責事由がない旨の明示がないが、第三要件中「不当に害する」という部分にこれも含まれうると解することも不可能ではない。このほか、「訴訟上の権能の失効」法の適用要件が重要である場合もあるが、行政訴訟の訴権の失効に関する判例等については、いちおう別稿で扱ったことがあるため、本稿ではこの紹介・論評は行わない。なお、「訴訟上の権能の濫用禁止」や「訴訟状態の不当形成の排除」の場合に相当すると考えられるときもあろう。いずれにしても、行政訴訟上の主張の場合にも、信義則の適否の判断は、当該事案における総合的事情の比較考量が必要となる。たとえば、課税庁に対する信義則・訴訟上の禁反言則の適用要件を準用するにしても、先行行為と矛盾する訴訟上の主張を行う当事者側の利益の顧慮はこれらの適用要件中には明示されていないが、この利益も右の比較考量のなかで考慮すべきである。また、行政訴訟上の主張に対する信義則の適用の結果は行政実体法に影響を及ぼすことが多く、この比較考量においては、行政実体法レベルの特色が反映され、法律による行政、租税法律主義、個別実体法規定の順守、平等原則なども考慮しなければならない。したがって、両当事者が私人である純粹の民事訴訟における信義則の場合とは異なる要因も登場してくるから、訴訟上の禁反言則の適用要件にしてもこれを直ちにそのままあてはめることには注意が必要である。

- (1) 前記二頁注(2)掲記のもの参照。
- (2) 最判昭六二・一〇・三〇判時一二六二号九一頁。最高裁が掲げるこの適用要件をめぐって詳しくは、乙部「前掲」民商法雑誌一〇〇巻四号六七頁以下。
- (3) このことを明言する判例もある。たとえば、東京高判昭三九・四・八行裁集一五巻四号五六一頁。
- (4) 石川明Ⅱ石渡哲・判例タイムズ三〇三号(昭四九)八八頁は、訴訟上の禁反言則の適用要件として、「相手方が信頼するにつき過失なきこと」を加えている。
- (5) 乙部「前掲」神戸学院法学一一巻一頁以下。

三 行政側への適否

一 信義則の適用要件

一 行政庁・行政主体の訴訟上の主張と信義則の適否に関する判例を紹介し若干の検討を試みることにするが、あらかじめ、この場合の信義則の適用要件について付言しておくことにする。

私人の信頼保護のための信義則の適用要件としては、訴訟上の禁反言則の適用要件も参考になるが、とりわけ課税庁の訴訟上の主張については、前記の最高裁等がいう課税庁への信義則の適用要件が重要であろう。これにより、租税(実体)法における信義則の成果がかなりのていど利用可能にもなる。この適用要件を課税庁の訴訟上の主張に及ぼす場合には、「課税処分」は訴訟上の主張に、行政庁・行政主体の訴訟上の主張にこれを及ぼす場合は、このほか、「税務官庁」は行政庁・行政主体に、「納税者」は相手方(当事者)に、それぞれ、読み代える必要がある。なお、原則として、訴訟上の主張の内容自体が適法・適正でなければならぬ。もし、これが違法・不当であ

れば、結局、この主張は退けられることになり、相手方に「不利益」は発生しないことになるからである。^① この不利益は「経済」上のものに限定すべきではない。

以下、課税処分取消訴訟における処分理由の差替えを例にとり、右の適用要件について多少、付言しておくことにする。

二 まず、右の最高裁を初め判例や学説の多くは①の充足を容易には認めないが、行政訴訟上の主張と信義則においても、この充足は比較的容易に認められる。

重要なのは、むしろ②の充足であろう。処分理由の不変更に対する納税者の信頼（の正当性）が認められるためには、納税申告等において、詐欺・強迫・賄賂など不正な手段がなく、重要な関係において誤った申述や不完全な申述もないことが必要となる。また、処分理由が違法であることを知っていたか重大な過失によりこれを知らなかったときは、正当な信頼は存在しない。これらの事由がなくても、一般的にみて納税者の信頼を導くことに無理がある場合でも、正当な信頼は存在しない。少なくとも課税要件事実等の同一性の範囲内では処分理由の差替えが広く許容されるという一般的状況のもとでは、処分理由の不変更に対する納税者の信頼は容易には認められないであろう。納税者が税理士などから助言を受け、代理されている場合には、信頼の有無は、納税者自身だけでなく税理士などについてもみる必要がある。

納税者に信頼が存するとしても、この信頼が法的保護に値する場合でなければ信義則の適用は認められない。信頼が法的保護に値するかどうかは、課税庁側の事情その他との比較考量により判断しなければならない。訴訟上の禁反言則の適用要件では第二・第三要件、最高裁がいう適用要件では③・④が充足されるときは、信頼は法的保護に値するのが通例であろう。しかし、納税者の「不利益」要件の充足は容易ではない。この不利益を課税上また

は実体上のものと理解するときは、従前の処分理由において適正な法的判断が示されておれば、納税者はこれを考慮して適法に節税をはかりえたというような特別の事情が存在する必要がある。処分理由が付される段階では、当該年度の課税要件事実はすでに実現済であるから、実際には、右の特別の事情が存在する例はまれであろう。この不利益を訴訟上のものと理解するときは、とりわけ行政法令の解釈適用に関する事項（法律問題）については、従前の処分理由との関係から処分は違法であり勝訴できるとして取消訴訟を提起したのに、理由の差替えにより処分の適法性が維持されて敗訴となる結果、訴訟費用の負担を強いられることにはなり、この要件は充足されるとみることもできる。⁽²⁾ただ、この場合でも、取消訴訟の提起は納税者の信頼に基づくものでなくてはならず、右のように信頼そのものが容易には認められない状況のもとでは、不利益要件の充足も難しいものがあるろう。

(1) 訴訟上の主張の内容自体が違法・不当である場合でも、相手方等が不当にくりかえし応訴や審理を強いられるときは、不利益が発生することもある。このような場合には、「訴訟上の権能の濫用禁止」に相当するときもあろう。

(2) なお、乙部「前掲」神戸学院法学二三巻三三八〇頁以下参照。

二 課税処分取消訴訟

一 課税庁が更正処分等の取消訴訟を提起する訴えの利益がないと主張することが、信義則に違反しないかどうか争われたケースがある。

東京地判昭和三十一年二月二二日行裁集七巻一二号三〇九八頁（一）

被告国税局長は、審査請求期間経過後、更正処分の審査請求を受理して棄却決定を行い、原告納税者は棄却

決定の取消訴訟を提起した。本訴において、原告は、棄却決定を信頼してその取消手続をとった後に、被告が同決定はその真意によるものではなかったと主張することは、禁反言の原則により許されないと述べた。本判決は、所得税法によれば、「国税局長がその自由な裁量によって期間経過後の不適法な審査の請求を受理し実体上の判断をすることは許されない」、「禁反言の原則は専ら当事者が任意に処分又は放棄しうる権利もしくは利益に関する行為についてのみ適用或いは類推されるべきものであるから、前記のような行為についてはその適用或いは類推の余地はない」という。そして、原告の主張は採用できず、棄却決定の取消判決をしてみてもすでに確定した更正処分の効力になんらの影響を及ぼさないから、本訴は法律上の利益がないとして訴えを却下した。

軽々に国税局長が期間経過後の審査請求を受理して実体的判断を示したことは責められるべき点もあるが、審査請求期間の徒過自体について国税局長側に帰責事由があるということでもない。原告は在日米国人であるが、代理人として弁護士が審査請求をしているから審査請求期間は知っておくべきであり、国税局長側による積極的な誘導行為がないかぎり、原告側の「信頼」は認められないであろう。そうなると、取消訴訟の提起も信頼に基づく行動とはいえず却下判決により訴訟上の不利益を受けたとみることも難しい。なお、判旨は、禁反言則を適用すれば違法な結果をもたらす場合には禁反言則は適用されないかのようにも述べているが、この点には疑問がある。

横浜地判昭和五八年四月二七日行裁集三四卷九号一五七三頁〔2〕

東京高判昭和六一年五月二八日判タ六三九号一四八頁〔3〕

納税者（原告・控訴人）が、所得税更正処分等の審査請求中、税務署長（被告・被控訴人）の事務官の懲慥により更正処分にかかる税額を上回る修正申告（国税通則法一九条参照）をなし、棄却裁決後、この更正処分

の取消訴訟を提起したところ、税務署長が更正処分は修正申告に吸収されて独立に存在しなくなったため訴えの利益がないと主張したので、この主張は信義則に違反すると反論した。^{〔2〕}は、「右懲憑は同事務官の把握した事実関係を前提とした課税実務上の単なる意見若しくは意向の表明にすぎず、もとよりこれにより原告を法律上、事実上拘束する効果を有するものでないことはいうまでもなく、よって、本件修正申告は原告の任意的判断に基づいてされたものというべきである」ことを理由に、税務署長の右主張の「信義則」違反を否認し、訴えは不適法として却下した。^{〔3〕}は、その控訴審判決であるが、逆に、事務官は、現に不服申立てが提起されており、修正申告により不服申立ての利益が失われるべきことを容易に知りえたこと、控訴人の代理人である税理士が、修正申告を行うさい事務官が不服申立ての利益を失わせるような指導をするはずがないと考えたのも無理からぬ点があること、「当該課税庁としては職員全体が有機的に業務執行をなしているものと納税者は認識し、期待をしているのであって、課税庁としてもできる限り納税者の右期待ないし信頼に応えるべき職責を有する」ことなどを考えると、税務署長は「信義則上」訴えの利益の喪失を主張しえないといひ、原判決を破棄し事件を原審に差し戻した。

^{〔2〕}は税務指導には一切、信頼の対象適格はないかのように判示しており、適切ではない。本件でも「信頼」要件の存否が重要であるが、この点には一切、明示しないで信義則の適用を否認したのも問題がある。^{〔3〕}が認定する事実のもとでは信頼要件も充足するように思われる。また、不服申立ての利益が失われる結果、取消訴訟の提起を妨げられることも、納税者の「不利益」にあたる。^{〔3〕}の結論の方が妥当であろう。¹⁾

東京地判昭和六〇年七月二二日行裁集三六卷七二八号一一五三頁^{〔4〕}

国税通則法二三条に所定の更正請求期間の経過後に行われた更正請求に対して被告税務署長が更正をすべき

理由がない旨を通知、税務署長が異議申立て、国税不服審判所が審査請求をそれぞれ受理して実体判断を示したからといって、本件通知処分取消訴訟において、税務署長が更正請求期間の徒過を主張することは「信義則」に違反しない。本判決は、このようにいい、通知処分の取消判決をしてみても税務署長は更正請求を却下するほかはなく、原告には処分の取消により回復すべき法律上の利益がないとして訴えを却下した。

事例としては〔1〕に類似する。〔1〕の場合とはば同様の理由から、納税者の「信頼」・「不利益」要件は欠くことにならう。信義則の適用は否認されるべきである。

二 更正処分等の取消訴訟において、税務署長が、推計の基礎とした同業者の住所・氏名等を明らかにしないで、納税者の経営規模や事業実績等を主張・立証することが、信義則に違反するかどうかについては争いがある。

大阪地判昭和四七年一〇月三一日行裁集二三卷一〇号一〇号一七三頁〔5〕

いわゆる総額主義の見地から処分理由の差替えの自由をいうが、被告税務署長による右のような主張・立証方法は原告納税者による反論・反証の提出を不可能または極めて困難にするため、「衡平の見地からみても、訴訟における信義則から考えても、到底これを是認することができない」という。そして、所得税法二四三条に定める税務署長の守秘義務も原告に訴訟上の不利益を甘受させるべき理由とはならず、これを原告の所得推計の基礎資料とすることは許されないとして、更正処分による過大認定額の部分を取り消した。

大阪地判昭和四八年三月一四日行裁集二四卷三号一五六頁〔6〕

総額主義をとることは明示しないが、〔5〕を援用してはば同旨の判示をしている。

東京地判昭和四九年一月六日訟月二〇卷一三三号一六〇頁〔7〕

右の場合でも、原告は必ずしも反証を行うことは不可能ではなく、被告税務署長による右のごとき立証方法

は、所得税法二四三条の守秘義務の要請でもあるなどの理由から「信義則」に違反せず、これを原告の所得推計の根拠とすることは許されるとして、更正処分等の取消請求を棄却した^②。

以上の判例によれば、信義則の適否は、税務署長の右のような主張・立証方法により、納税者による反論・反証の提出が不可能または著しく困難となるかどうかにある。信義則の適用要件でいえば、納税者の「不利益」の有無ということになる。他方、法律の命ずる守秘義務（例、国家公務員法一〇〇条一項・一〇九条二二号、法人税法一六三条など）との比較考量も必要となる。かりに、納税者による反論・反証の提出が不可能または著しく困難となる場合でも、裁判官の自由な心証形成等の問題として処理することにより、納税者の不利益を和らげるという方法も考えられよう。一般に、信義則の適用は否認すべきである^④。

三 別件訴訟における主張と矛盾する税務署長の訴訟上の主張は、信義則違反かどうか争われたケースがある。富山地判昭和四九年五月三十一日行裁集二五卷五号六五五頁〔8〕

原告は、本件所有地の売却のさい税金対策から原告らが所有する会社の株式の全部譲渡の形式をとれば課税を免れうると考え、税務相談を受けて税務署に対し同社の営業再開届を提出し、それに添付の貸借対照表に初めて同社資産として本件土地を掲げ、その後、相手方との間に同社株式の売買契約を締結した。被告税務署長は、当初、本件土地の所有者は同社と誤認してその譲渡所得について同社に課税処分を行ったところ、同社によるその取消訴訟（別件訴訟）において実質上の所有者は原告であるとして取消判決が行われ、いったん控訴を提起したもののこれを取り下げて、改めて、原告に課税処分を行い、原告はその取消訴訟を提起した。本判決は、「禁反言の法理、信義誠実の原則など主として私法の分野で発展した諸原則が租税法の分野にも妥当するか否かについては議論の存するところであるが、これらの原則はあらゆる分野における法に内在する一種の

条理の表現とみるべきもので、租税法主義の原則も、租税法における解釈原理としての信義誠実の原則等の適用を否定すべき根拠とはならないと考えられる。したがって、課税庁を信頼して行為した納税者の利益が、課税庁側の右諸原則違反の行為によって害され、これを保護すべき特別の事情がある場合には、租税法主義、租税負担の公平等の諸原則との較量のうえで、禁反言の法理、信義誠実の原則等の適用を決すべきであると解するを相当とする」という。そして、「原告は別件訴訟において被告申請の証人として、証言」するなど協力していたが、被告は、別件訴訟の「取消判決を正当と判断し、これに従って改めて原告に対し本件課税処分をなしたものであり、別件訴訟と本件訴訟における被告の主張の相違等…の事実をもって、直ちに信義則違反の事実があったとするのは当たらない」と判示して、原告の取消請求を棄却した。

税務署長が、別件訴訟における課税処分の取消判決の趣旨に従い、改めて適法な課税処分を行い、その取消訴訟において、別件訴訟の主張とは異なる主張をなしうることは当然である。原告は、別件訴訟の審理や取消判決を通じて少なくとも納税義務は自己にあるのではないかという疑いをもつべきであり、別件訴訟における税務署長の誤った主張への正当な「信頼」があるとはいえない。したがって、課税上の「不利益」はもとより訴訟上の不利益も発生しないであろう。信義則の適用は否認すべきである。

(1) 榎本恒男・昭和六一年行政関係判例解説(昭六三)二五〇頁以下は、「訴訟法上の信義則の問題といえども本来訴訟上許されるべき権利の行使(訴訟法上の主張)を抑制するものであるから、その適用は租税法の課税処分の場合と同様、厳格、慎重になさるべきである」といい、(2)に賛成する。これに対して、林仲宣・シュトイエル三〇六号(昭六二)一頁以下、小川川松沢編・租税争訟法(裁判実務大系20)(昭六三)四八八〜四八九頁(岡光民雄)は、(3)に賛成する。

(2) 判旨賛成、小川＝松沢編・前掲書四八七頁〔岡光〕。信義則には言及しないが、同一の理由から、税務署長によるこのような主張・立証方法も許されるとするものがある。たとえば、東京地判昭四九・七・一九行裁集二五卷七号九一頁、京都地判昭五〇・六・二〇行裁集二六卷六号八〇二頁、静岡地判昭六三・九・三〇判時二二九九号六二頁など。

(3) 大阪高判昭四九・一二・二五行裁集二五卷二二号一六二七頁は、〔5〕の控訴審判決であるが、税務署長の守秘義務のために原告が反証不可能となるのはやむをえず、税務署長の主張・立証は形式的証拠能力がないという原告の主張は採用できず、裁判所はこの主張・立証の信用性を判断すれば足りると判示する。なお、山木戸「前掲」二八四頁参照。

(4) 前記の民事訴訟における信義則の類型でいえば、〔5〕～〔7〕は、むしろ「訴訟上の権能の濫用禁止」の存否の場合に相当するであろうか。

三 取消訴訟における処分理由の差替え

一 課税処分取消訴訟における処分理由の差替えと信義則を扱う裁判例も少数あるが、信義則を適用して処分理由の差替えは許されないとしたものはない。

大阪地判昭和四六年五月二四日行裁集二二卷八〇九号一二一七頁〔9〕

原告は、白色更正の審査請求に対する棄却判決の取消訴訟において、白色更正が違法である理由として、被告国税局長は棄却裁決において売上額に占める減価償却費について同業者の平均比率（〇・七％）を越える部分の一部の所得控除を認めていたのに、被告税務署長が本訴においてこれを認めないのは信義則に違反すると主張した。本判決は、「行政不服に関する行政手続と訴訟手続とは各別個の手続であり続審としての構造を成さず手続関係人のないうべき不服の資料と訴訟資料の提出の間には当然の更新が認められているものと解せら

れるからかりに原告主張のような事実があるとしてもこれを根拠として信義則の適用を問題とする余地はない」といい、^① 税務署長は、売上額に占める一般経費についての同業者の平均比率（三八％）にもとづき本件推計課税をしたのであり、一般経費を構成する個々の経費について同業者の平均比率とくらべた増減を考慮しないのもやむをえず、原告の主張は失当であると判示した。

本訴において税務署長が主張した白色更正の理由は、白色更正時の理由？と相違するかどうかは必ずしも明確ではない。だが、白色更正を維持した国税局長の棄却裁決の理由と異なるかぎりでも、処分理由の差替えと信義則に関する判例とみることもできるように思う。信頼の対象となる先行行為は、必ずしも同一訴訟手続における行為である必要はなく、むしろ当該訴訟外の行為であってもよく、また、実際にも後者の例が多いことを考えれば、右の判旨は信義則違反を否認する理由としては適切ではない。本件でも「信頼」要件の有無が重要である。とりわけ白色更正については処分理由の差替えが広く許されているという一般的状況を考えると、この要件の充足は難しいであろう。そうすると、原告には訴訟上の「不利益」すら発生しない。

東京地判昭和四十七年七月一八日シュト一二六号四三頁（10）

被告国税局長は、所得税賦課決定等の審査請求に対する棄却決定では、生地・材料の在庫額が不明であるためその原価の実額を把握できなかったため、生地・材料の仕入額をその原価とする推計方法を採用した。棄却決定の取消訴訟において、国税局長はこの推計方法を改め、法人年度の原価率なる方法に基づいて原価を算定することにより、棄却決定の適法性を維持しようとした。本判決は、「審査庁たる被告が審査決定の取消訴訟において審査決定におけると異なった推計計算による数額を主張すること自体が禁反言の法理により一般的に制限を受けると解すべき根拠は全くなく、また、それにより処分の同一性が害されるものでもない」といい、

審査決定に理由付記を命ずる所得税法四九条六項（昭和三十七年法律第六七号による改正前のもの）も被告による右の訴訟上の主張を許さないとする趣旨ではないと判示した³⁾。

推計の合理性を維持するために推計方法の変更がよく許容されるという一般的状況のもとでは、「信頼」要件の充足は難しいであろう。また、本判決は、法人年度の原価率という方法自体が本件では合理性がないといい、この方法に基づく所得認定額には過大部分があり違法であるとして、この過大部分にかぎり審査決定を取り消しているから、納税者には課税上の「不利益」もないと解される。信義則の適用は難しいであろう。

大阪地判昭和五十一年三月二六日シュト一七七号三七頁〔11〕

原告は、租税特別措置法三八条の六第一項（事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の金額の計算について定める）および一四条二項（新築貸家住宅の割増償却について定める）の双方を適用する所得税の確定申告をしたが、その後、前者の適用は受けないとする修正申告を行った。被告税務署長は、同一四条二項の適用を否認する更正処分をおこない、原告はその取消訴訟を提起した。税務署長は、同一四条二項の適用を否認する理由として、更正処分および審査手続では、確定申告において右の両法条の適用を表明したときは、同法三八条の八第二項等により三八条の六第一項の方の適用を選択したものとされ、修正申告でこれを変更することはできないとしたが、訴訟では、本件ではもともと同一四条二項の適用要件を欠いていると主張した。本判決は、「課税処分の取消訴訟において処分の実体的違法が争われている場合、その審判の対象は租税債務の存否であって、それを理由づける事実関係につき、原処分あるいはこれに続く不服審査手続における異なる主張をすることは原則として許容されると解すべきである」として総額主義、および、「被告署長が更正処分あるいはこれに続く不服審査手続の段階において」同一四条二項を具体化する同法「施行令第七条第二項所定の要件を充

足している旨を積極的に表示したことを窺わせる証拠はないから、訴訟において右要件が欠けている旨主張しても、禁反言の原則にもとめることはない」ことを理由に、請求を棄却した。

まず、課税庁の不作為は、一切、信頼の対象適格が認められないというのであれば誤りがある。本件でも、納税者の「信頼」要件の有無が重要である。原処分付記理由の中に入っていないかというだけで、訴訟においてはその主張が妨げられるという信頼を生みださうるかは疑問がある。かりに右の「積極的」表示があったとしても、総額主義のもとでは信頼要件の充足は難しいであろう。また、税務署長が更正・審査手続および訴訟で主張した理由は一四条二項の適用を否認する点では同じであり、本判決は税務署長によるどちらの主張も適法としていることなどを考えると、納税者には課税上の「不利益」も発生しない。禁反言則の適用は否認すべきであろう。⁽¹¹⁾⁽¹²⁾

二 農地賃貸借解除許可処分の取消訴訟において、処分理由の差替えは信義則に違反しないという判例もある。

和歌山地判昭和五八年四月二七日行裁集三四卷四号六九二頁〔12〕

大阪高判昭和五九年一月二五五行裁集三五卷一号三二二頁〔13〕

知事（被告・被控訴人）は、本件農地の所有者の申請に基づいて、賃借人（原告・控訴人）には農地法二〇条二項一号にいう「信義に反した行為」があったとして、農地賃貸借解除許可処分を行った。同処分の取消訴訟において、知事は、許可の理由として、①賃借人と所有者との間の別件訴訟の確定判決により、本件農地の所有者は賃借人ではなく本件許可の申請者であることが認められた後も、賃借人は無断で用途変更をした八朔畑を水田に復旧しなかったこと、②賃借人は、所有者の意思確認をしないまま、農地売買の前日まで所有者が承服しかねていた価格で、同人の代理人としての資格があるか疑わしい者との間で売買契約を締結したこと、③所有者が別件訴訟において五年間も応訴を強いられたことを主張したが、処分時には②・③は処分理

由とされておらず、審査手続中に提出した弁明書でも同様であったようである。そこで、賃借人は、知事は本訴において②・③を主張することは信義則・禁反言則により許されないと主張した。〔12〕は、「一種の信義則ないし禁反言の法理から被告の右主張は許されないと原告の主張を採用すべき事情も見出されない」といい、被告主張の事実を認めて本件処分は適法であるとして、原告の取消請求を棄却した。〔13〕は、その控訴審判決であるが、簡単に原判決は相当であるといい、控訴を棄却した。

行政処分取消訴訟における訴訟物は処分の違法性一般であり、本件処分については農地法は理由付記を義務づけしていない。したがって、処分理由の差替えは広く許容されるという一般的状況のもとでは、賃借人の「信頼」要件の充足は難しいであろう。なお、〔13〕は、右の①の事由だけからでも「信義に反した行為」を認定しようとしており、そうすると賃借人には実体上の「不利益」も発生しないことになる。

三 処分理由の差替えの許否は、個別具体的事案において判断する必要があるが、前述のように、最高裁がいう適用要件、そして訴訟上の禁反言則の適用要件に則して検討するだけでもその充足に欠ける。信義則の適用が認められるためには、このほか、法律による行政、個別行政法規定の順守、訴訟経済なども克服する必要がある。信義則の適用を否認した右の判例は、いずれも適切であったように思う。

(1) 最判昭二九・一〇・一四民集八巻一〇号一八五八頁は、公職選挙法に基づく選挙無効裁決の取消訴訟において、信義則には言及しないものの、訴訟手続と訴願手続は「同一手続における統審的段階をなすものではない」ことを根拠に、訴願手続中に主張されなかった事実でも訴訟において考慮することができるとしている。

(2) 「訴訟上の禁反言」則についても同旨のことが指摘されている。松浦馨・民事訴訟判例百選(二版)(昭五七)一四二頁、

奈良次郎・民事訴訟判例百選Ⅰ(平四)二七頁参照。

(3) 判旨賛成、波多野弘・シュトイエル一二七号(昭四七)一四頁以下。

(4) なお、乙部「前掲」神戸学院法学二三巻三三六頁一頁に掲記の京都地裁のケースでは納税者が土地建物の売却価格を偽って申告しており、同七三頁に掲記の千葉地裁のケースでは納税者が架空会社への出費を隠して申告していることからみて、いずれも正当な「信頼」は存在しないと考えられる。同六五頁に掲記の東京地裁や静岡地裁のケースでは、納税者に誤った申述や不完全な申述はないようであるが、少なくとも課税要件事実等の同一性の範囲内では処分理由の差替えが広く許容されるという一般的状況のもとでは、納税者に正当な信頼があったといえるかは難しいであろう。

(5) 他方、学説は、この問題に言及するものは少なく、しかも抽象的かつ簡潔にのみふれるものが多い。裁判官研究会「税務訴訟における諸問題」司法研修所論集四一号(昭四三)一七七頁(雄川一郎)は、処分理由の差替えの制限の法的根拠を「信義則」または「信義の原則」に求めることには、どちらかといえば消極的である。これに対して、高田敏・租税判例百選(昭四三)二二二頁は、処分理由の差替えの制限の法的根拠として実質的法治主義およびその具体化としての「信頼保護(Vertrauensschutz)の原則」をあげ、竹下重人「理由が明示された処分に対する不服審査及び訴訟」杉村古稀・税法学論文集(昭四五)一六五、一六七、一七〇頁も、これに同調する。訟務座談会「昭和五十三年の回顧」訟務月報二四巻一号別冊(昭五四)一六五〜一六六頁(仙田)も、処分理由の差替えの制限の法的根拠として「訴訟上の信義則」を考えている。松沢智「青色申告の法理(三・完)」判例時報一〇七四号(昭五八)一六頁は、青色申告者に不誠実な行為があった場合に、青色申告の承認を取り消さずに更正処分にとどめたときは、青色申告者にまだ信頼性の欠如がないとみたわけであるから、課税庁としては「信義則(禁反言)の法理」にもとづき処分理由に拘束されると考えても背理ではないといい、比較的具体的に述べる。しかし、青色申告承認の取消要件を充足する場合でも取り消すかどうかは課税庁の裁量であり、取り消さないことが処分理由の差替えをしないことを意味するわけではない。このことは一般に納税者も知りうべきところであり、「信頼」要件は充足しないと解される。佐藤茂「課税処分取消訴訟の審理」新実務民事訴訟講座一〇巻(昭五九)六三頁は、実

務上、処分理由の差替えは原則として抑制すべきであるといい、その論拠として税務行政に対する「信頼」の確保をもあげている。園部編・注解行政事件訴訟法（平元）九八頁（春日偉知郎）も、「信義則」を根拠に処分理由の差替えに否定的である。

四 取消訴訟

高松高判昭和五一年一月二八日行裁集二七卷一号五一頁〔14〕

船舶所有者が被保険者である被備者の同意を得てその報酬月額を真実よりも低額に届け出た場合に、被控訴人（原告）である被備者の遺族が、右届出にかかる報酬月額を基準として行われた知事の標準報酬の決定は船員保険法に違反し、この違法な標準報酬を前提に行われた控訴人（被告）社会保険庁長官による遺族年金支給裁定も同法に違反するとして、社会保険審査官への審査請求、社会保険審査会への再審査請求をへて同裁定の取消訴訟を提起した。同長官は、第一審において、虚偽の報酬月額の届出により低額の保険料のみを負担しながら届出額にみあう標準報酬決定を違法として争うのは信義則に違反すると主張したが、その後、これを撤回し、第二審において再びこの主張をした。本判決は、被控訴人は同長官による再度の主張は「訴訟法上の信義則に反し、時機に遅れた攻撃防禦方法であるから却下さるべきである、との主張をしているが、民事訴訟で、当事者が当初一定の主張をしながらその後これを撤回し、さらに再び同一の主張をしたからといって、そのことのみから右攻撃防禦方法の提出の仕方が民事訴訟上の信義則に反するものとは解し難い」といい、被控訴人の主張をしりぞけた。

判旨は、「民事訴訟」といっているが、取消訴訟でも攻撃防禦方法の随時提出主義が妥当する旨を述べているも

のと解される。そうすると、一般に、原審における主張の撤回から上級審ではこの主張を再びもちだすことはないであろうという「信賴」に正当性はない。判旨は、遺族が本件訴訟を提起して支給裁定の違法を主張することも信義則に違反しないといひ（後記二九〇頁参照）、結局、支給裁定は違法として取り消した原判決を支持して控訴を棄却しているから、遺族側に訴訟上・実体上の「不利益」も生じない。信義則の適用は否認すべきであろう。

大阪高判昭和五六年八月四日シュト二四四号一七頁〔15〕

被控訴人（被告）税務署長は、所得税更正処分取消訴訟の原審において、控訴人（原告）納税者の売上帳には工事売上代金三五二件の記帳漏れがあると主張したが、控訴人の反証に依じてこれを撤回して、別の記帳漏れの売上代金を主張・立証したところ、原審はこれを認容した。控訴審において、控訴人は反証を行ったが、この反証は原審における被控訴人の当初の主張が正確で信用できることを前提とするものであったため、被控訴人は原審における当初の主張に変更した。本判決は、被控訴人の主張の変更は「本件訴訟を遅延させるもの」とは認められず、「なんら信義則に反するものではなく、民法一二九条により許されないものでもない」といひ、かつ、売上代金三五二件の記帳漏れがあることも認めて、結局、更正処分の取消請求を棄却した原判決は相当であるとした。

原審で撤回した主張を上級審で再度もちだすことの許否が争点となっているという点では、〔14〕に類似する。ただ、本件では、税務署長は、原処分 of 適法性を維持するために、原審・控訴審において相異なる主張をしており、一見、処分理由の差替えと信義則の問題に関する判例であるようにもみえる。〔14〕の論評でもふれたように、一般に、原審で撤回した主張を上級審で再度もちだすことは相手方の「信賴」を損なうものではない。ことに本件では、税務署長による再度の主張は納税者の主張・立証の変化に起因するものであり、納税者に正当な信賴があった

とはいえない。「不利益」要件の充足も難しい。信義則違反は認められないであろう。

(1) 原審における税務署長の当初の処分理由の主張は、租税実体規定の命ずるものではないことを別にしても、この処分理由の主張からは、納税者は、不服申立てや第一審裁判所に訴えを提起するかどうかの判断をするさいの便宜は与えられない。ただ、上訴するかどうかの判断についての便宜は与えられているともいえ、理由付記の行政争訟的機能は認められないでもない。しかし、税務署長の処分理由の主張は裁判手続の中で行われており、時間的にも更正処分とはかなり隔絶しており、原審での主張が更正処分についてその理由付記の行政手続的機能を發揮することはない。そうすると、本件は、理由付記の趣旨目的の尊重の視点からの処分理由の差替えの許否に関する事例とは解されない。

四 私人側への適否

一 信義則の適用要件

一 私人の訴訟上の主張と信義則に関する判例を紹介して若干の検討を試みることにする。行政庁側の信頼保護のための私人への信義則の適用要件については、いちおう、「訴訟上の禁反言」則や「訴訟上の権能の失効」法理が重要であるが、適用要件自体は行政庁側への適用の場合とくらべて、それほど差異があるわけでもない^①。

二 まず、信頼対象適格のある私人の先行行為の存在が必要となるが、この要件は容易に認められよう。ここでも、やはり「信頼」要件の充足が重要である。基本的には、行政庁等の主張についてみたような前記の事由の有無が問題となる。ただ、私人の信頼保護の場合とくらべて、行政の人的組織的能力は強大であるから、一般に、行政

庁側の信頼要件は容易には充足しないであろう。とくに行政法令の解釈適用に関する事項（法律問題）についての私人の主張への信頼は認められないと思う。

行政庁側の信頼が法的保護に値するかどうかは、行政庁側・私人側の事情等を比較考量して判断しなければならぬが、とりわけ、行政庁側の「不利益」要件の充足は難しい。原則として、信義則違反を理由に私人の主張を許さないとしなければ、単に違法な行政処分について取消判決や無効確認判決等が行われるというだけでは、この不利益とみるわけにはいかず、租税実体規定に所定の税込などを不当に妨げられる結果になるということでは、この不利益にならない。私人の主張を許しても、これに対応して処分理由の差替えを認めるなどにより、不利益が生じないようにしうることもあろう。原則として、私人の主張の内容自体が適法・適正であることが必要なのは（後記の〔33〕はこのことを明示）、行政庁側の主張の場合と同じである。信義則を適用すれば違法な行政処分の存続を認める結果となる場合でも、私人がこれを求めるときと違って、法律による拘束を強く受けるべき行政がこれを要求することにはより強い抵抗があろう。

（1）前記八頁参照。なお、小沢一郎・昭和五四年行政関係判例解説（昭五五）三三〇頁は、後記〔41〕の論評にさいして、納税者への信義則の適否の判断は当該事案における総合的事情の比較考量によるべきであって、抽象的一般的にこの適用要件を論定するのは困難であり、適切でもないとしている。

二 無効確認訴訟等・争点訴訟・国家賠償訴訟

一 行政処分は無効確認訴訟等の提起は信義則に違反しないという一連の判例がある。

東京地判昭和二十四年四月六日行月二三号二七五頁〔16〕

昭和十七年、父親が原告の名においてした申請に基づき、内務大臣が行った日本国籍の回復許可処分を知りながら、これを否定することなく、むしろ、これを利用して戸籍上の行為をしたり日本人として長く行動してきた事実があっても、「反対の態度に出ることを期待」しえない事情があるかぎり、原告が「本訴におけるような主張」すなわち日本国籍回復許可処分の無効を主張することは「信義」に反しない。本判決は、このように判示して、原告の申請は真意に基づくものではないから無効であり、申請の有効を前提とすべき許可処分もまた無効であるとして、国を被告とする同処分の無効確認請求を認容した。

宇都宮地判昭和二十六年二月一日行裁集二卷二号一四八頁〔17〕

被告村農地委員会・知事は、原告は本訴において訴願と同一内容の事実を主張して買収計画の無効確認を求めることは禁反言則に反すると主張した。「禁反言の原則」というのは英米法上認められているもので、人が過去において或る陳述を為し又はその行為に依て他人に或る事実の存在を信ぜさせた以上は後日其の事実の真実であることを否定し、又はその事実の存在を否認することを禁ずるといふ原則であって、元來証拠法上の原則であったが、漸次廣く実体法上の原則にまで認められるに至ったものである」、村農地委員会による買収計画異議棄却決定について農地委員会にした訴願の取下げは、「異議棄却決定に服し買収計画の正当性を承認し、且つ訴願と同一内容の主張一切を拋棄したものと見るのは無理であって…本件の場合に禁反言の原則を当てはめることは適切ではなく、従て被告等の主張は理由がない」。本判決は、このように判示して、自作農創設

特別措置法にいう農業用施設物として本件宅地を買収するという右計画の樹立は、なんらの権原もたない不法占拠者の申請に基づくものであるから無効であるといひ、宅地所有者による無効確認請求を認容した。

大阪高判昭和三五年九月三〇日判タ一一八号七九頁〔18〕

被控訴人（原告）は、「買収手続に違法はないものと大阪府農業委員会会長より告げられ、右土地所有権を失ったもので救済手段はないものと誰信して」、国からは農地買収の対価を受領、被売渡人より公営住宅用地用に買い受けた控訴人（被告）大阪市からは宅地転用の同意料を受領した。本判決は、大阪府知事による買収処分が自作農創設特別措置法に所定の買収令書の交付に代わる公告の要件を欠くため無効である以上、被控訴人は「本訴において」買収処分の無効およびこれを前提とする土地所有権等の「確認を求めることは信義則に反しない」として、請求を認容した。^①

東京高判昭和五〇年二月二〇日行裁集二六卷一二号一四四六頁〔19〕

控訴人（被告）文部大臣が教科用図書検定基準・学習指導要領（いずれも文部省告示）等にもとづき行った教科書検定不合格処分の取消訴訟において、本判決は、従前の改訂のさいに被控訴人（原告）著作者は、文部大臣が示した「B意見に不本意ながらしたがって修正したもの、自己の信念にもとづき右修正前の原稿内容を復活しようとの意図をもち、重ねて同一原稿内容による改訂検定の申請…をもって信義則に反するものとする」とはできない。また…右復活改定を期して本件各改訂検定不合格処分の取消を求める本件訴訟の提起もまた信義則に違反するといえない」といひ、結局、本件処分は違法であり取消を免れないとして控訴を棄却した。

右の四つのケースとも、訴訟上の禁反言則の適用要件は充足しえず、信義則・禁反言則の適用を否認する判例の

結論は、いずれも適切であったように思う。(16)では、国籍回復許可の性格が本人の真意を尊重すべきものであり、本人が国籍回復に「反対の態度に出ることを期待」しえなかったことも考慮しなければならない。(17)では、一般に、訴願の取下げは「訴願と同一内容の主張一切を抛棄したものと見るのは無理であって」、行政庁の「信賴」ということも認めえない。(18)では、農地買収の対価受領は行政庁側の言動に帰因することなどから、行政庁側の「信賴」は認めえない。(19)では、過去、不合格処分を受けた本件教科書の検定申請について、検定基準や学習指導要領にとくに変更もないのに合格処分を受けたり、文部大臣による修正意見が著作者側の説明などにより撤回・変更された例もあったという。著作者側が合格処分の期待を抱いて本件改訂検定の申請をしたり、不合格処分の取消訴訟を提起するのも理由があり、行政側の「信賴」要件の充足は難しいであろう。このほか、裁判を受ける権利の尊重ということも考慮しなければならない。また、これらの訴えの提起や処分の違法・無効の主張が信義則・禁反言則にもとづき許されないことになれば、違法・無効と解すべき行政処分が存続する結果となり、法律による行政、個別行政法規定の順守の要請からみても問題があらう。

—高松高判昭和五年一月二八日行裁集二七卷一頁五一頁(14)

前記の(14)では、被保険者の保険料も船舶所有者が負担するなどのため、真実よりも低額の報酬月額を届け出る例が多かったこと、知事は、報酬月額の届出が多数にのぼり現実には適正な調査を行うのが困難であるため、届出にかかる報酬月額を基準に標準報酬の決定をしていること、低額の報酬月額を届け出ることについての「被保険者の承諾は、強行法規である船員保険法に違反するものであって、当然無効」または「何時でも取消又は撤回ができる」ことなどを理由に、被控訴人(原告)遺族が「本件訴訟において」「標準報酬の決定の違法を主張することは何等信義則に反するものではない」と判示した。

本件では、被保険者側に虚偽の届出などがあるが、知事も調査を怠るなどの帰責事由もあり、低額な報酬月額の届出について知事側の「信頼」は認めえないであろう。ただ、判旨によれば、被保険者などは、低額の保険料を払いながら実際の報酬月額を基準に負担すべき保険料にみあう報酬を受けるといふ不合理があるようにみえる。しかし、知事は、標準報酬の決定が被保険者側の虚偽の届出に基づくもので違法であることを理由にこれを取り消すとともに、実際の報酬月額を基準とする保険料との差額を徴収することができ、本判決もこのことは認めている。そうすると、知事側に実体上の「不利益」も発生しないことになる。訴訟上の禁反言則の適用要件は充足しないように思う。

二 逆に、行政処分は無効確認訴訟の提起は信義則に違反するという判例もある。

仙台高秋田支判昭和二十七年七月二二日行裁集三巻六号一三二二頁〔20〕

食糧確保臨時措置法に基づき（被告）村長が樹立した「供出割当農業計画に先行する各調査に際し：協力の労を惜しみ乃至はこれを妨害するが如き態度に出でながら樹立された農業計画の事前調査に手続上の欠陥のあったことを指摘し、これを非難するが如きは食確法の法意からも信義則の原則からも許すべからざる事」と
 判示し、（原告）生産者による同計画の無効確認請求を棄却した。

行政庁側にはなんらの帰責事由もなく、相手方が行政処分の違法・無効の原因を招来している。この点で〔16〕〔18〕とは異なる。信義則の適用により、違法な行政処分は存続することになるが、相手方の協力がなにかぎり違法の是正は不可能であり、当時の食糧確保の緊急性などの社会情勢を考慮すれば、やむをえないというほかない。本件では、行政庁側の「信頼」などの事情を考慮するまでもなく、もっぱら原告の事情のみにてらして、右の主張を許されないとみる余地もあろう。^③ なお、「食確法の法意からも」この主張が許されないのであれば、請求棄却の

ためにあえて信義則をもちだす必要もなかったようにもみえるが、同法の解釈に信義則を活用したともいえる。^①

三 国家賠償訴訟の提起または同訴訟における主張について、信義則の適否が争われたケースがある。

千葉地判昭和六三年三月二三日判時一二九〇号一一五頁〔21〕

相続税の滞納に基づく差押処分^②の取消訴訟における棄却判決により同処分^③の違法が否認された以上、後の国家賠償訴訟で差押処分^④の違法を主張することは前訴の既判力により許されない。これに対して、相続税債務不存在確認訴訟と国家賠償訴訟とは訴訟物を異にするから、前訴の棄却判決の理由中で違法ではないと判断された税務署長の行為を、同じ原告納税者が国を被告とする国家賠償訴訟において、再度、不法行為にあたることを主張することは、前訴の既判力により妨げられることはないものの、「信義則に照し、到底許されない」。

民事訴訟では、判決の既判力の及ばないところを信義則に基づく争点効理論によりカバーして訴訟審理のむしかえしを防ぐという考え方も、有力のようである。^⑤ この考え方によれば、判旨は適切である。

大阪地判昭和六三年六月二四日判タ六七九号二四〇頁〔22〕

原告は、滞納処分に基づく差押財産の競落人であり、競落後、同財産の転売をしたが、執行裁判所や税務署長が差押登記抹消の手続をとらなかったせいで安く売らざるをえず損害を受けたとして、国を被告に国家賠償訴訟を提起した。訴状では執行裁判所の係官の過失を主張していたが、本訴の口頭弁論の第一二回目（昭和六〇年四月一日）にこれを撤回し、第一五回目（同年九月五日）にこの主張を復活したことの禁反言則違反が問題となった。本判決は、「民事訴訟手続においても、一方の当事者が従前の主張と相反する主張をしたとき、それが他方の当事者に対し従前の主張と相反する主張はしないものとの信頼を生ぜしめる言動に出ているのに、後にこれを主張するに至り、かつそのために右他方の当事者が訴訟の追行上不当な不利益を受ける場合

には信義則上承認されるべき禁反言の原則に反してその主張は許されないとわなければならない」が、本件では「被告が訴訟の追行上不当に害されたとは認めがたい」として、禁反言則の適用を否認した。

本判決は、国家賠償訴訟において、国側の信頼保護の視点から同一訴訟手続の先行行為と矛盾する後行行為について、「訴訟上の禁反言」則の適用の可能性を明示する点で重要である。⁶⁾一般に、別件訴訟（〔8〕、〔21〕）や原審（〔14〕、〔15〕。なお、〔25〕）〔28〕）での主張とは異なる訴訟上の主張をすることが他方当事者の「信頼」を損なうものでないのと同じく、同一訴訟手続（〔38〕・〔39〕）中の後行の矛盾する訴訟上の主張についても信頼要件の充足は認められないであろう。本判決は、結論的には、国には訴訟上の「不利益」要件を欠くとしてこの禁反言則の適用を否認しているが、執行裁判所の係官には故意・過失はないとして請求を棄却しているから、実体上の不利益要件をも欠くことになろう。

（1）この事件の第一審・大阪地判昭三四・一・一三判タ一一八号八八頁は、買収処分は無効等を主張しても「権利の濫用といえない」と判示している。

（2）婚姻関係のような身分関係訴訟では実体的真実の追求が重視されるため、「訴訟上の禁反言」則の適用は制限されるといふ。梅「前掲」四五頁参照。前記の民事訴訟における信義則の類型との関連でいえば、〔16〕は「訴訟上の権能の失効」の存否の場合にあたるかと解しうる余地もある。

（3）〔20〕は「訴訟上の権能の濫用禁止」の場合にあたるであろうか。

（4）なお、札幌高判昭三八・四・三〇行裁集一四卷四号七四〇頁は、共有地について、他の共有者の単独所有地である旨の申告をした者は、これに依拠する同地の買収処分の無効確認訴訟を提起して、同処分には自己の共有持分を看過した違法が

あると主張することは許されないと判示している。同判決自身は信義則や禁反言則に明示していないが、同判決は「一種の信義則」を根拠にしたとみるものもある(最高裁事務総局編・続行政事件訴訟十年史〔昭四七〕二二〇頁)。また、大阪地判昭四〇・三・二訟月一巻五号七四七頁は、換地処分的前提となった土地区画整理組合の総会の表決において賛成の意思表示を行い、異議申立てもしなかった者が、後に同処分の無効を主張しても「権利の濫用になるということもできない」と判示する。

(5) たとえば、原強・民事訴訟判例百選Ⅰ(平四)三二〇三三頁および同所に掲記の文献参照。竹下「前掲」八五頁以下は、これを判決理由中の判断の拘束力として、「訴訟上の禁反言」則および「訴訟上の権能の失効」法理から導いている。判決の既判力自体も信義則の現れとみる判例学説も有力であることについては、新堂幸司・民事訴訟法(二版補正版)(平二)四一九頁など参照。ただし、三ヶ月章・民事訴訟法(昭五四)一五一頁など参照。

(6) 同一訴訟手続の先行行為と矛盾する後行行為に対しても、「訴訟上の禁反言」則の適用の余地がありうることについては、中野「前掲」司法研修所論集五七号四〇五頁、民事訴訟法の争点四三頁参照。

三 課税処分取消訴訟(1)

一 納税申告の内容に矛盾する訴訟上の主張の信義則違反が否認された例がある。

福岡高判昭和二七年一月一九日行裁集三巻追録(四巻一号)二六五五頁〔23〕

網主に雇われている被控訴人(原告)舟子が、自己の歩合所得は事業所得であると申告・納税をした後、真実は事業所得ではなく給与所得であったとして、控訴人(被告)知事の事業税賦課処分は地方税法等に違反するといふその取消を訴求した。「税法が税収入の確保を目的とする法律であり、しかも、その目的達成の手段たる法の性格上、強度の強権性と強行性並びに技術的色彩を有することに鑑みれば：本訴求をもって信義

則ないし禁反言の原理に反ずとする論は到底理解し難い」、もし、信義則の適用を是認する場合には、「前記の性格を有する税法の規定を秩序は破壊せらるるに至るべく、これを換言すれば、私人と徴税官庁との合意をもって、法律に違反する税を創設するの結果を招来する」。本判决は、このように判示して、本件所得は給与所得とみて、事業税賦課処分は違法として取り消した原判決を支持し、控訴を棄却した。

知事側による信義則・禁反言則違反の主張は、原審ではみられず、控訴審で初めて現れたようである。租税法令の解釈適用に関する適正な納税申告は必ずしも容易ではなく、知事は適正な租税法令の解釈適用を行うべき責務があることなどからみても、知事側に正当な「信賴」があるかは疑問がある。かりに、舟子側が故意・重過失により真正な申告を行わず、知事側も舟子側により税務調査を妨げられたため申告をそのまま容認せざるをえず、しかも眞実は給与所得であることを知ったときには課税期間を徒過していたというような特段の事情がある場合は、訴訟上の禁反言則または訴訟上の権能の濫用禁止の適用の余地もあろう。ただ、この場合、事業所得とみて事業税の賦課処分を維持するほか、課税期間は徒過していないものと扱い給与所得として所得税の賦課徴収を許容する方法もあるように思う。

二 税務署長がした更正処分等の取消訴訟において、更正期間等（国税通則法七〇条以下参照）経過後の納税者による訴訟上の主張の適否についても争われている。

東京地判昭和四三年六月二七日行裁集一九卷六号一一〇三頁〔24〕

原告納税者が、更正処分・再更正処分の付記理由の不備を知っていながら不服申立ての段階では主張しないで、更正期間経過後、再更正処分の取消訴訟の第一六回口頭弁論でこれを主張しても、「他に特段の事情がないかぎり、それだけで直ちに：信義則に反する」とはいえない。¹⁾ 本判决は、このように判示して、本件処分

には交際費の損金算入を否認する具体的根拠が記載されていない不備があり、原告が真実の処分理由を知っていたかどうかを問わず、法人税法（昭和四〇年法律第三四号による改正前のもの）三二条の青色更正の理由付記規定に違反するとして、本件再更正を取り消した。

納税者の秘匿により所得の把握漏れがあったなどの場合とは違って、本件理由付記の不備の責めは課税庁側にあるように思われる。そうすると、更正期間の経過後は処分理由の不備を主張できないという一般的状态でもないかぎり、納税者が単に付記理由の不備を主張しないという不作為について課税庁側に正当な「信頼」は認められないであろう。課税庁側には、租税法令に所定の税収を確保できないという「不利益」が発生するが、これだけでは信義則の適用を認めるわけにはいかない。ただし、納税者が真実の処分理由を知り、かつ、これに納得して処分を争わないという姿勢を課税庁に示していた場合には、右の信頼を認めえないでもない。この場合、信義則の適用により、納税者は処分理由の不備を主張することができないという考え方もあるが、納税者による理由不備の主張を許しながら、課税庁側にも処分理由の差替えを認めるという方法も考えられる。これにより、課税上の不利益も発生しないことにもなる。

大阪高判昭和五五年一〇月二九日税資一一五号四一八頁〔25〕

最判昭和六〇年四月五日税資一四五号五頁〔26〕

譲渡所得税の課税時期は、農地については、譲渡契約締結日、譲渡について知事の許可があった日または知事への届出の日、農地引渡日の三つのうちいずれかを納税者が選択しうることになっていた。納税者（原告・控訴人・上告人）は、昭和四七年三月以来、一貫して、譲渡契約締結日である昭和四四年二月三〇日を課税時期として選び、租税特別措置法三五条・三八条の六の適用を求めてきた。しかし、更正処分・棄却裁決・第

一審判決のいづれも同法条の適用を否認してきたため、控訴審では、課税時期として知事が届出を受理して所有権が移転した昭和四六年を選び、昭和四四年度課税処分である本件更正等は違法であると主張した。(25)は、昭和四六年分の同税についての更正可能期限後の「昭和五四年一月四日の本件第四回口頭弁論において、これを急遽撤回して昭和四六年分の譲渡所得であると主張することは、正義に反し、かつ租税の公平負担に著しく悖る行為であって、租税法の分野においても認められる信義則ないし禁反言の原則に照らし許されない」といい、本件更正等の取消請求を棄却した。(26)は、その上告審判決であるが、簡単に原判決は正当であるとしている。

判旨は、本件課税時期は実際にも昭和四四年とみるべきであり、本件更正等は適法であるとしているが、この見方は正しいように思う。そうであれば、更正等の取消請求を棄却するためにあえて信義則等違反をいう必要はなかったともいえよう。かりに、課税時期の選択について納税者による変更が可能であるとしても、課税庁に帰責事由もなければ、課税庁側にも正当な「信頼」が存する。また、課税年度が違えば処分の同一性は保たれないから、処分理由の差替えにより本件更正等の適法性を維持するということができず、税額の徴収が不可能となるという点では、課税上の「不利益」も存在する。そうすると、訴訟上の禁反言則の適用要件は充足され、納税者による課税時期の選択の変更は許されないであろう。更正期間経過後の納税者の訴訟上の主張という点では共通しても、(24)では、信頼の対象となるのが私人の不行為であり、なかならず課税庁側に理由付記の不備という帰責事由があるのに対して、(25)・(26)では、信頼の対象となるのは私人の積極的行為であり、とりわけ課税庁側には帰責事由もない。両者の判例の差異は理解できるように思う。

大阪高判昭和五九年三月二十九日税資一三五号五〇五頁(27)

最判昭和五九年一月四日税資一四〇号五六五頁〔28〕

〔27〕は、確定申告・不服審査・第一審のすべてにおいて、納税者（原告・控訴人・上告人）は、本件土地の売却による譲渡所得の発生日は昭和四八年三月一日であると主張してきたのに、昭和四七年の譲渡所得に対する課税について消滅時効の完成後、第二審において、突如としてこの譲渡所得は昭和四七年中に発生した旨の主張をすることは、「著しく信義則に反し、また、禁反言の法理にももとり許されない」といい、結局、昭和四八年度課税処分である本件更正等には違法はないとしてその取消請求を棄却した。〔28〕は、その上告審判決であるが、簡単に原判決は正当であるとしている。

判旨は、本件土地売買の話合いは昭和四七年九月二〇日頃には成立していたが、買受人が同地に建築する住宅の分譲代金から購入代金を支払うということから、売買契約の効力発生日を昭和四八年三月一日と定めたのであり、本件更正等は適法であるとしている。この見方は正しいように思うが、そうすると、信義則・禁反言則の適否については、〔25〕・〔26〕で述べたことが妥当であるであろう。

三 税務調査についての納税者の非協力により帳簿書類等を確認できず所得を実額により算定できなかったため、税務署長が推計によりこれを算出して更正等を行い、その取消訴訟において、納税者が初めて帳簿書類等を提出して更正等による認定額を上回る経費額等を主張するという、いわゆる実額反証については、以下の判例はすべてその信義則違反を否認している。

大阪地判昭和五六年一〇月九日行裁集三二卷一〇号一七七一頁〔29〕

大阪高判昭和五七年一月二三日行裁集三三卷一二号二六七二頁〔30〕

本訴提起から四年後に実額反証が行われている。〔29〕は、司法的救済の保障、帳簿書類等の提出の遅れに

より不利益を受けるのはもっぱら原告であることなどを理由に「信義則」違反を否認し、時機に後れた攻撃防禦方法にもあたらないと判示する。(30)は、その控訴審判決であるが、簡単に原判決は正当としてしている。

東京地判昭和五七年二月二七日シュト二五五号三一頁、二五六号一頁(31)

本訴提起から七年後に実額反証が行われている。本判決は、「原告の帳簿書類等の提出が適切な時期にされたとはいえないことはもちろんであるが、これをもってただちに時機に遅れたとか、信義則に反するとまでは断定はできない」という。なお、総額主義の視点から処分理由の差替えをも許容している。

東京地判昭和六二年四月二七日税資一五八号二二七頁(32)

簡単に、実額反証が「信義則に反するとか、本件訴訟において時機に後れて提出されたものであるとかいった特段の事情」は認められないとしている。

大阪高判昭和六二年九月三〇日行裁集三八卷八〃九号一〇六七頁(33)

第一審に本訴を提起してから六年後に実額反証が行われている。本判決は、「納税者の態度が著しく公正、妥当を欠き推計課税取消訴訟における実額の主張が訴訟法上信義則に反すると認められる場合は別論として：実額の主張は、それが真実の所得額に合致すると認められるかぎりには許さざるを得ない」といい、実額反証に關する判例の中では比較的その信義則違反の具体的基準を示している。

東京地判平成三年二月一九日行裁集四二卷一一〃一二号一九六八頁(34)

総額主義および真実の所得額に接近しうることなどを理由に、実額反証は「信義」に反しないと判示している。

推計課税の原因を招来した納税者に実額反証を許すことにはすっきりしない点も残る。しかし、総額主義に基づ

いて処分理由の差替えが許される以上、処分理由の差替えに匹敵すべき実額反証も許されるべきであり、このような一般の状況のもとでは、課税庁側の「信賴」は認められないであろう。納税者の実額反証を参考に経費や所得額を算定する方が、真実の課税に近づくことにもなり、租税法主義や租税法規定の順守、課税の公平の観点からも適切である。信義則違反は原則的に否認すべきであろう³³。判例の多くも、実額反証の提出自体は許容しながら、立証基準を厳しく検討して、信びよう性に欠けるとしてこれを排斥する³⁴。そうすると、課税上の「不利益」も容易には認められない。なお、昭和五九年の国税通則法の改正後の一一六条は、時機に後れなかり実額反証等を原則的に認める趣旨であると解される³⁵。

(1) 判旨賛成、清水敬次・シュトイエル八一号(昭四三)一〇頁。

(2) 乙部「前掲」神戸学院法学二三卷三号八四〜八五頁。

(3) 実額反証の信義則違反を否認する理由として、松沢智・判例評論二八七号(昭五七)一六頁、片山博仁・法律のひろば三五卷四号(昭五七)七三頁は、攻撃防御方法の随時提出主義をあげ、水野忠恒・ジュリスト一〇二二号(平四)一一五頁、山田二郎・自治研究六九卷九号(平五)一一二頁は、税務調査の段階で納税者は非協力の態度をとっているから、もともと納税者・税務署長間の信賴関係は失われていることを指摘する。これに対して、品川芳宣・税経通信三七卷三号(昭五七)二二五頁は、推計課税の原因は納税者側にあることを理由に実額反証は信義則違反とみるようである。なお、(24)のほか、(29)〜(31)、(33)などは、「訴訟上の権能の失効」の存否の場合にあたると解しうる余地もある。

(4) 田川博・税経通信四二卷二二二号(昭六二)二〇八頁以下参照。

(5) (29)〜(32)からもうかがいえるように、実額反証が時機に後れたものと認定する判例もきわめて少ない。岩崎政明

「租税訴訟における納税者の証拠提出責任」判例タイムズ五八一号（昭六一）四七頁は、課税処分取消訴訟における審理の遅延防止の観点から、実額反証などへの国税通則法一一六条・民法一三九条一項の活用を説いている。

四 課税処分取消訴訟(2)

一 以上のほか、課税処分取消訴訟において、納税者の訴訟上の主張は信義則に違反しないとすする判例に以下のものがある。

大阪地判昭和四四年六月二六日行裁集二〇巻五〃六号七六九頁〔35〕

原告納税者は、税務職員の調査に協力せず、更正処分の審査手続中に意見陳述の機会を与えられながらこれに応じなかった。棄却裁決の取消訴訟において、被告国税局長は、仮に審査手続に書類等の閲覧請求の不当な拒否（行審法三三條二項参照）などの瑕疵があっても、原告がこれを争うことは信義則上許されないと主張した。本判決は、「本件審査手続の違法を主張することが信義に反するというようなことは到底いえないから、被告の右主張もまた採用できない」といい、閲覧請求を不当に拒否した違法があることを理由に棄却裁決の取消請求を認容した。

納税者が税務調査に協力せず審査手続で意見陳述をしないからといって、閲覧請求の不当な拒否が免責されるものでもない。閲覧請求の不当な拒否を争わないことについて、国税局長に正当な「信頼」は認められないであろう。国税局長側に「不利益」が発生しうるかも疑問がある。信義則の適用は否認すべきであろう。

名古屋高判昭和四七年一月二二日訟月一九卷一号七八頁〔36〕

被控訴人（原告）会社は、いわゆる同族会社であるが、同族関係者から借りていた本件土地を返すさいに、

通常、受領すべき借地権消滅の対価を收受していないことを寄付金等とみて、その一部について損金算入を否認する更正処分等を受け、その取消訴訟を提起した。控訴人（被告）税務署長は、被控訴人は確定申告書・備付帳簿において本件土地の賃料を同族関係者に支払っている旨を記載、また、この者も賃料を受領している旨の確定申告を別にしており、被控訴人は異議申立て・審査請求でも本件土地の使用関係は賃貸借であるとしており、控訴人もなんら疑念をもたなかったにもかかわらず、第一審以来、これを使用貸借であるというのは信義則に反すると主張した。本判決は、「たとえ控訴人の右に主張するような事実があったとしても：本件土地の使用関係が使用貸借であることを訴訟上主張することが信義則に反するものとして許されなくなるといふことはできない」と判示した。^①

本件では、税務署長側の「信賴」要件は充足する可能性がある。本判決は、通常、賃貸借の解除のさいには借地権価額相当額の対価の受領があるが、使用貸借の解除の場合はこの対価の收受はないという。^② そうすると、本件借地の終了については租税の賦課徴収もできないことになり、課税上の「不利益」要件の充足は疑問がある。税務署長の主張を容認するときは、違法な更正処分の存続を認める結果ともなる。信義則の適用は否認すべきであろう。

大阪高判昭和五〇年九月三〇日行裁集二六卷九号一一五八頁〔37〕

控訴人（被告）国税局長は、所得調査書の閲覧請求の不当な拒否により本件棄却裁決は違法としてその取消を求めるのは信義則に違反するといひ、その理由として二つの点をあげた。まず、被控訴人（原告）納税者が「審査請求中も不誠実な態度に終始した」などの点については、本判決は、「このような態度に出たことにも必ずしも無理からぬところがないとはいへないこと、つぎに、原処分である更正等の取消請求を棄却すべき場合にはかりに裁決が違法であっても信義則上、裁決を取り消すべきではないという点については、本判決は、

改めて所得調査書を閲覧させることにより納税者から新たな攻撃防御方法が提出されることもあり、国税局長はこれを検討して原処分を違法として取り消すことも妨げられないことなどを理由に、国税局長の右の主張をしりぞけ、棄却裁決の取消請求を認容した。

事例としては〔35〕に類似する。「無理からぬところがないとはいえない」ということでもあり、国税局長側に正当な「信頼」が認められるかは疑問がある。このほか、基本的には〔35〕で述べたことが本件にもあてはまるであろう。^③ 判旨の第二点も正当であると思う。

熊本地判昭和五九年二月二七日訟月三〇卷七号一二七〇頁〔38〕

福岡高判平成二年七月一八日訟月三七卷六号一〇九二頁〔39〕

税務署長（被告・控訴人）は、ねずみ講事業の主宰者が違法な講事業の隠蔽目的で作った「天下一家の会・第一相互経済研究所」の基本財産目録に記載の資産は主宰者から贈与を受けたものとして、第一相研には贈与税決定処分、主宰者にはみなし譲渡所得（昭和四八年法律第八号による改正前の所得税法五九条一項一号）があったものとして所得税更正処分を、それぞれ賦課した。そこで、主宰者が所得税更正処分の取消訴訟を提起したが、第一審係属中に同人が破産宣告を受けたため、破産管財人がこの訴訟を受け継いだ。（38）は、従来、破産者がこの訴訟で第一相研が人格なき社团であると主張しながら、破産管財人が破産者の右主張を否定して第一相研は人格なき社团ではないから贈与の事実もなく、したがってみなし譲渡所得も生じないと主張しても、「信義則」に反しないといひ、破産管財人のこの主張を認容して更正処分を取り消した。（39）は、その控訴審判決であるが、原判決を支持して控訴を棄却したが、^④ そのさい、「信義則ないし禁反言の法理は、あらゆる分野における法に内在する条理の表現であり、租税法の分野においてのみこれを否定する根拠は見出し難い

こと、「信義則等の適用にあたっては、法の定める租税法律主義のもとにおける納税者間の公平、平等との要請を充分尊重、重視すべきであり、これらを犠牲にしてもなお、申告制度に伴って課税対象主体がなした申告、申述等を信頼した課税庁を保護するのを相当とする程度の特段の事情が存する場合に初めて、その適用が論じられるべきものである」ことなどを判示している。

同一訴訟手続の先行行為と矛盾する後行行為の信義則違反が問われているという点では、〔22〕と同じである。人格なき社団にあたるかどうかは両判決引用の最高裁判決などにてらして判断すべき法律問題であり、これについて税務署長側の「信頼」を認めるのは難しい。〔39〕によれば、破産者にこそ実質上の所得があることを看過して、第一相研は人格なき社団であるから財産の無償譲渡があったとして本件更正処分を行うことは、破産者による違法な講事業の隠蔽目的という不正な意図に手を貸すことになり、租税法律主義や実質課税の原則にも反することになる。信頼が法的保護に値するかは疑問がある。

二 逆に、課税処分取消訴訟において、納税者の主張は信義則に違反するとみる判例として、以下のものがある。
岐阜地判昭和四四年九月二五日税資五七号三二四頁〔40〕

原告・音楽愛好者団体が、代表権限もなく総代（行審法二一条一項参照）としての資格もない者を代理人と表示し、しかも代理人である旨の虚偽の証明書まで添付して、審査請求を行い、「それを信頼した審査庁」がこの者を相手に裁決を行い、同人あてにこれを送達した以上、この「裁決自体あるいはその送達の効力を争うことは、信義則上許されない」。本判決は、このように判示して、右の代理人は昭和四三年二月二一日に裁決書謄本を受領したから、同日をもって「裁決があったことを知った日」（行訴法二四一条一項）とみるべきであり、被告税務署長による本件入場税決定等の取消訴訟は出訴期間徒過後の同年五月二二日に提起されているか

ら不適法であるとして、訴えを却下した。

右の事実関係のもとでは、審査庁側の「信頼」は認めうるであろうが、「不利益」が発生するかどうかは必ずしも明確ではない。

和歌山地判昭和五四年二月二六日訟月二五卷六号一六八九頁〔41〕

被告税務署長は、帳簿書類の調査を行っていない以上、「青色申告の承認を取消することなくした本件更正処分等には、その手続において瑕疵がある」が、銀行調査などにより売上除外などの認定ができ、本件青色更正は実体的には適法であること、原告会社は調査要求にかかる帳簿書類等を故意に提示しなかったことなどの事情のもとでは、「右手続の瑕疵は本件更正処分等を取消すに足りる程度の違法事由には該当しないし、原告が、自ら右手続の瑕疵を主張して本件青色処分等の取消を求めることは信義則にも反し許されない」として、取消請求を棄却した。

青色更正をするには事前調査が要件となるが（法人税法一三〇条一項本文）、原告会社が調査請求を故意に妨げながら調査請求欠如の違法を主張することは、信義則にてらし許されないであろう。⁵⁾ただ、被告税務署長は、青色申告の承認を取り消すべきなのに（同法一二七条参照）、これをしないで青色更正を行ったという点に責められるべき事由がある。判旨は、原告・被告側の事情の比較考量の結果、青色更正に取消事由がないとしたとも解しうる。取消事由がない以上、取消請求は棄却されることになり、あえて原告の主張は信義則に違反するという必要はないともいえるが、右の取消事由の有無の解釈に信義則を活用したともいえる。

(1) 判旨賛成、中川一郎・シュトイエル二三二号（昭四八）三頁。

- (2) ただし、戸島利夫・税経通信三二巻一一号(昭五二)八一頁。
- (3) 前記の民事訴訟における信義則の類型でいえば、〔35〕・〔37〕は、むしろ「訴訟上の権能の濫用禁止」の存否の場合に相当するであろうが、本件事情のもとではこの濫用にもあたらないであろう。
- (4) 判旨賛成、藤原淳一郎・ジュリスト九八八号(平三)一〇五頁。
- (5) 〔40〕・〔41〕は、むしろ「訴訟上の権能の濫用禁止」の場合に相当するであろうか。
- (6) なお、東京地判昭五二・七・二七訟月三卷九号一六四四頁は、実額課税である青色申告において、課税庁が認定しなかった簿外経費を納税者が訴訟で初めて主張する場合は、「衡平の原則上」具体的にその内容を主張・立証する必要があるという。

五 補論

一 信義則の法律問題

一 訴訟上の主張と信義則に関する前記の諸判例における事案は、ほとんどが行政訴訟である。なかには、争点訴訟〔18〕、国家賠償訴訟〔21〕、〔22〕に關係するものもある。行政訴訟のほとんどは取消訴訟であるが、無効確認訴訟もある〔16〕、〔18〕、〔20〕。行政領域別でみれば、租税訴訟それも課税処分取消訴訟が圧倒的に多い。民事訴訟における信義則の類型に準じてみれば、「訴訟上の禁反言」則に関する判例が多いが、「訴訟上の権能の失効」、「訴訟上の権能の濫用禁止」の認否の場合に相当するのではないかと考えられるものもあった。

前記の判例のうち、行政庁側への適否に関する一五件中、信義則を適用して主張を排斥したものは三件にとどまる。しかも、同種事案において逆に信義則の適用を否認するものもある。〔5〕、〔6〕が信義則の適用を肯定し、

逆に〔2〕が信義則の適用を否認したことには、疑問の余地もあった。これらを除けば、行政庁側への信義則の適用に関する判例の結論はいずれも妥当であったように思う。なお、〔5〕〔7〕は先行行為に対する信頼保護の視点から信義則の適否を扱うという事例ではないであろう。これに対して、私人側への適否に関する二七件中、信義則を適用して主張を排斥したものは八件ある〔20〕、〔40〕、〔41〕、〔25〕〔28〕、〔21〕。租税（実体）法における信義則と比較して、私人への信義則の適否に関する事例が多く、信義則違反の肯定例がやや多いのが注目される。ただし、このなかには、当該事案の解決のために特別に信義則を援用する必要にやや欠けるものもあったが、これらを除けば、私人側への信義則の適否に関する判例の結論はいずれも妥当であったように思う。

前記の判例中、信義則の適否に関する最初の判例は昭和二四年に現われている〔16〕。信義則を適用した最初の判例は昭和二七年にでているが〔20〕、私人側に適用するものである。その後は、昭和四〇年代に、私人側〔40〕、行政庁側〔5〕、〔6〕に適用するものが現れることになる。租税（実体）法における信義則については、昭和四〇年には著名な東京地裁判決¹⁾、昭和六二年には前記の最高裁判決の出現以来、多かれ少なかれこの二判決の影響を受ける判例が少なくない。信義則の意義など包括的な論点に言及するものもかなり現れている。訴訟上の信義則に関する前記の諸判例には、右の東京地裁判決や最高裁判決の影響はほとんどみられないようであり、信義則の意義などの論点についてある程度包括的に言及するものも、せいぜい〔8〕や〔39〕を除けば皆無に近い。これら少数の判例にしても、信義則（とりわけ訴訟上の信義則に固有）の意義などの論点について注目すべき見解は示していないように思われる。〔19〕のごとく、簡単に行政庁に対する実体法上の信義則・訴訟上の信義則の双方の適用を否認したものもある。

以下、訴訟上の主張と信義則に関する判例や学説の分析をつうじて、信義則の意義、法的根拠・性格、適用の限

界、適用要件・効果などについて付言する。^②

二 用語法については、「信義則」というものが多い。「信義則の原則」(20)、^①「訴訟における信義則」(5)、^②「6」。^③同旨、「14」^④、「33」^⑤、仙田検事、榎本検事」というものもある。「信義」というものもあるが(16)、^⑥(35)、^⑦(34)、^⑧これも信義則を意味するとみてよいであろう(3)、^⑨雄川博士参照)。これに対して、もっぱら「禁反言の原則」とか(17)、^⑩(1)、^⑪「禁反言の法理」(10)というものもないではない。また、「信義則ないし禁反言の原理」(23)など、信義則と禁反言則とを並列的にあげるものがある(8)、^⑫(25)・^⑬(26)、^⑭(12)・^⑮(13)、^⑯(27)・^⑰(28)、^⑱(39)。「信義則上承認されるべき禁反言の原則」(22)、「信義則(禁反言)の法理」(松沢教授)というものもある。

前記の諸判例や学説のなかには、禁反言則の概念規定をするものもないではない(17)。なお、(22)。この二判決によれば、禁反言則の観念または機能として、信頼保護を含むことが分かる。このほか、信義則または禁反言則の観念・機能として、私人の信頼保護(8)、(3)、^⑳行政庁側の信頼保護(40)、(39)。同旨、水野教授・山田教授)を含むことを明示するものもある。このなかには、信義則と禁反言則とが信頼保護を目的とする点で共通することを明示するものがある(8)、(39)。なお、(22)。「信頼保護の原則」という学説もある(高田教授)。なお、竹下氏、佐藤氏)。信頼保護を明示しない判例においても、この観点からの理論構成が可能であるものもある(例、(9)・(13))。ところで、信頼保護を明示する右の判例は、民事訴訟における信義則の類型でいえば、(40)を除いてもいずれも訴訟上の禁反言則に関する事例であった。民事訴訟の場合と同様に、行政訴訟においても、先行行為に対する信頼保護の見地から矛盾する後行行為を禁止制限するというかぎりでは信義則・禁反言則は共通するが、信義則の観念・内容は禁反言則のそれを越える広いものであると理解されているように思われる。

前記の諸判例や学説は明示しないが、私人の信頼保護の場合は、行政法規定の解釈の適法または存続に対する信頼保護にその主眼があるとみてよいものもあるが〔1〕〔4〕〔8〕〔9〕〔13〕、そうではないものもある。これに対して、行政庁側の信頼保護の場合は、法解釈の適法または存続に対する信頼保護ということとは考えられない。

三 信義則等の法的根拠・性格に関しては、信義則・禁反言則は、衡平〔5〕〔6〕、正義〔25〕〔26〕、条理〔8〕〔39〕と密接な関係をもち、さらには、信義則・禁反言則の基礎には衡平、正義、条理があることを示唆または明示する判例もある。禁反言則の基礎には信義則があることを示唆するものもある〔22〕。

右のように、信義則・禁反言則は、正義、条理を基礎とすることから、法の一般原理としての性格を有し、したがって、租税訴訟の分野においても適用されうることを明示する判例もない〔8〕〔25〕〔26〕〔39〕。右の判例の考え方はいずれも適切であろう。

四 信義則等の適用の限界に関しては、信義則・禁反言則の適用を認めれば法律による行政、租税法主義や行政実体法規定に違反する結果となる場合には、その適用は否認されるべきとするもの〔23〕〔1〕。〔14〕もこれに近い〕や、この場合でも、信頼保護との比較考量により信義則等の適否を決めようとするものがある〔8〕〔39〕。後者の方が適切であろう。租税平等の原則は信頼保護に対立する要因と捉えるものがある〔8〕〔39〕。これに対して、信義則等を適用することがつまりは租税平等原則にも適合する結果となるとみるものもある〔25〕〔26〕。

五 信義則等の適用要件については、一般論としても、また、各判決に則しても、いちおう「信頼」要件、「不利益」要件の有無を中心にすでに述べた。ここでは、信頼の寄せられるべき先行行為に関して、一、二付言するに

とどめる。まず、前記の最高裁判決がいう①の要件については、課税庁による税務相談上の指導〔2〕。〔8〕もこれに近い）や不作為（〔11〕）には、信賴の対象適格はないかのようにも判示するものがあるが、これらは妥当ではない。つぎに、私人への信義則の適用要件として、私人にその先行行為について帰責事由があったことを付加すべきかをめぐっては、争いもあるようである。肯定例として、〔16〕、〔20〕、〔18〕、〔37〕、〔41〕。これに対して、〔24〕、〔35〕、〔29〕、〔34〕は否定例であるようにも解しうる。ただ、〔24〕、〔35〕では課税庁側にも帰責事由があったことに注意すべきであろう。

信義則等の適用の効果に関しては、私人の主張に対する信義則適用の結果、後行行為である訴訟上の主張は違法または無効と解されている（前記四頁参照）。しかし、必ずしもこのような一律の取扱だけでなく、たとえば、本来の税種についての課税期間は経過していないものとみて、この税種の課税処分をする余地も認めうるように考える（〔23〕の論評参照）。

（1） 東京地判昭四〇・五・二六行裁集一六卷六号一〇三三頁。

（2） 信義則・禁反言則の法律問題についての私見は、前記二頁注（2）掲記のものなどで述べているから、ここでは、くわしくは触れない。

二 行政訴訟上の主張と信義則とは

一 「行政訴訟上の主張と信義則」の観念のもとにどのようなものが含まれるかは必ずしも明確ではない。行政

実体法における信義則の典型的な例は、課税庁が租税法令の解釈を誤り、納税義務は発生しないと通知した後、租税法令に適合する課税処分を行い、相手方がこの課税処分は信義則に反すると主張する場合である。この場合、相手方が信頼を寄せる課税庁の先行行為も後行の課税処分も実体法における行為である。これに対して、訴訟上の主張と信義則の場合は、後行行為が訴えの提起や処分理由の差替え、実額反証など、訴訟上の主張である点に特色がある。〔5〕～〔7〕のごとく、いわば先行行為に相当するものがなく訴訟上の主張のみがあるときや、訴訟当事者が信頼を寄せる先行行為も訴訟上の行為であるとき〔8〕、〔14〕、〔15〕、〔38〕・〔39〕、〔21〕、〔22〕、〔両種の信義則の区別は明瞭になる。しかし、このような例は、実際には少ない。前記の判例をみても、信頼の対象となる先行行為は、訴訟行為や、不服審査における行為〔1〕、〔40〕、〔9〕、〔10〕、〔37〕を除けば、実体法における行為であることが多い〔35〕、〔36〕、〔11〕、〔25〕～〔28〕のごとく、これらの二つ以上に関わる行為のときもある。〕。

しかも、行政実体法における信義則の適否も、最終的・有権的にその解決を図るときは、訴えの提起を含めた訴訟上の主張として現れることになる。右の典型例でいえば、課税処分は適法・有効であるという主張、および、課税処分は適法・有効であるとするのは信義則に違反するという主張は、行政実体法でも行政訴訟でも同一の内容として現れうる。いわば、行政実体法における信義則の適否が、ほとんどそのまま行政訴訟上の主張と信義則の適否として現れうることもなる。

二 ある民訴学者は、民事訴訟手続における信義則の適用事例として、①「訴えの提起自体ないし訴訟追行の法自体が信義則に反する場合」、②「訴訟において当事者がなす実体法上の内容が信義則により是認されえない場合」の二つをあげ、前者は「純粹の意味での訴訟上の信義則」であり、後者は「訴訟における実体法上の主張に関する信義則」であるとしている。〔24〕～〔34〕、〔5〕～〔13〕、〔2〕・〔3〕、〔38〕・〔39〕、〔21〕、〔22〕は前者の例

であり、そのほかは後者の例ということになるか。

たしかに、〔18〕を例にとれば、農地買収・売渡処分は違法・無効という主張自体は、行政実体法でも行政訴訟でも同一の内容として現れうる。右の民訴学者に従えば、このようなケースは②に属することになるか。しかし、この場合、信義則の適否が問題となる訴訟上の主張が同処分^①の取消訴訟・無効確認訴訟の提起として現れるときは①、この取消訴訟・無効確認訴訟の審理において同処分^②の違法・無効の主張として現れるときは②に属するとみることも不可能ではない。そうすると、②の場合でも、少なくとも論理的に前提となる訴えの提起にかぎりでは、「純粹の意味での訴訟上の信義則」の問題として扱うことも許されうるようにも思われる。このかぎりでは、右の①と②の区別も実際にはそれほど明確でも有益でもないときもありうるということになるか。^②

(1) 石川・石渡「前掲」八八～八九頁。厳密には、②のなかには、〔1〕、〔40〕、〔37〕のごとく、「訴訟における手続（または不服審査）上の主張に関する信義則」とでもいいうる例もある。

(2) 以上のようなこともあり、本稿で扱うべき判例の選択は必ずしも容易ではない。ここでとりあげた判例は、「行政判例集成・行政争訟法編第七巻」、「判例体系（第二期）・行政争訟編(5)」、「行政事件裁判例索引」の少なくともいずれかに、訴訟上の主張の制限などの項目のもとで紹介されているものが多い。このほか、同種の事案についての判例でありながらこれらには登載されていないものや、別の事案についての判例であるが本稿のテーマに関するものとみてよいものも、かなりとりあげている。しかし、訴訟上の主張と信義則の意味を広く理解するときは、関係の判例は予想以上に多数にのぼる可能性がある。これらを網羅的にとりあげる必要はないであろうが、筆者の気づかない重要判例もあるかと思われる。この点、ご容赦をお願いしたい。

六 結語

一 行政不服審査においても、行政庁・私人の主張と信義則の問題は生じうる。たとえば、処分理由の差替えと信義則の適否¹⁾など。この場合の信義則の適用要件などについては、行政訴訟上の主張の場合に準じた扱いをしてよいであろう。

もとより国税不服審査においても、課税庁・私人の主張と信義則の問題は生じうる。たとえば、〔33〕も、「実額反証とは、原処分時において納税者が実額を算定するに足りる帳簿書類等の直接資料を提出せず、税務調査に協力しないため、やむを得ずなされた推計課税に対し、審査請求時²⁾または訴訟の段階になって実額によって所得を認定すべきであると主張し、推計によって算定された所得金額が実額に比べて過大であるとして、その推計課税の違法性を主張することをいい」として（傍点は筆者）、実額反証と信義則の適否が国税不服審査段階でも問題となりうることを示唆している。このほか、つぎのように、課税庁側への禁反言則の適用を認める裁判例もある。

京都地判昭和四七年一〇月二七日判タ二八八号二五七頁

更正処分等の審査請求に対する国税局長の棄却裁決は昭和四〇年七月二日に行われ直ちに送達されたが、更正処分等の取消訴訟は同年一月九日に提起された。被告税務署長は、本訴は出訴期間経過後に提起されているから却下すべきであると主張した。本判決は、行審法八条一項各号の再審査請求事由が存在しないにもかかわらず、「国税局長は、原告の不適法な再審査請求を受理し、調査期日は未定である旨電話回答したのであるから、原告は、このとき、再審査請求が適法に受理され、調査を経て裁決されるものと期待するのは、当然である」として、「禁反言の原則」を援用して誤った教示に基づいて再審査請求をしたのと同視すべきであると

いい、行訴法一四條四項を類推適用して本訴の提起は出訴期間を徒過しておらず適法であると判示した。^②

行訴法一四條四項の類推適用をいうのであれば、禁反言則に基づき再審査請求の受理・裁決をすべきことをいふ必要もないようにも思われるが、同法条の類推適用を導くために禁反言則を活用したとも解せられる。判旨の結論は妥当であろう。^③

二 租税関係事件以外でも、不服審査における当事者の主張と信義則の適否を検討する判例がある。いずれも、行政庁側への適用を否認するものである。

一 長崎地判昭和五年六月二十八日行裁集二七卷六号九五〇頁

昭和四八年九月一日、長崎県知事は訴外漁業協同組合に対して漁業権免許処分をおこなった。同日、佐賀県知事から漁業権免許処分を受けた原告漁業協同組合は、長崎県知事による漁業権設定区域が自己の漁業権設定区域と一部、重複することから、昭和五〇年一月五日、長崎県知事の右処分について農林大臣に対し審査請求を行った。原告は、長崎県知事がその処分について公示をしなかったせいで行訴法一四條一項・三項の審査請求期間を徒過したのであり、被告農林大臣がこの徒過を主張するのは信義則に反するとして、却下裁決の取消訴訟を提起した。本判決は、「信義則上の問題が生ずべきいわれはない」といい、原告の請求を棄却した。^④

原告は別の方法により昭和四八年一月七日までには同処分が行われたことを知っていたようであり、いずれにしても審査請求期間を徒過した責任はもっぱら原告側にあり、信義則の適用は否認すべきであろう。かりに、被告側が積極的に審査請求の申立てを遅らせるように誘導したという特別の事情がある場合でも、直接には、行訴法一四條三項ただし書の「正当な理由」の解釈の問題として扱われるべきである。

一 東京高判昭和五二年一月二六日無体裁集九卷一号一頁

实用新案登録出願の拒絶査定^①の理由としては、甲・乙引用例から「容易に考案することができる」といい、原告から反論されて、その後の拒絶査定^②の理由としては、乙・丙引用例、さらには丙引用例のみをあげ、結局、丙引用例からも拒絶の理由を発見しえないとして出願公告の決定をしたが（实用新案法四一条、特許法一五九条二項・三項参照）、審判請求不成立の審決がおこなわれたため、審決の取消訴訟が提起された。本判決は、「本件審決において採用された拒絶理由（甲引用例）が審査段階で示されながら、審判段階においては一旦解消したかにも見えるものであるというだけで、右審決を、原告主張のように、信義則、禁反言の原則に反し、もしくは法的安定性を著しく損い、または出願公告制度の本質に反するものということはできない」と判示した。

本件では、出願公告後、第三者から登録異議の申立てがあり、異議の理由として甲引用例があげられていたようである。特許庁長官が、第三者の意見も参考にして拒絶査定または出願公告決定に誤りのあることを発見した場合には、これを改めて適正な審決を行うべきことは当然であり、このことは出願人も予期しうべきところである。拒絶理由の不変更について正当な「信賴」があるとはいえない。信義則・禁反言則違反を否認する判旨は適切である^③と考える。

(1) 乙部「前掲」神戸学院法学二三巻三九二頁参照。

(2) 事例としては「1」に類似する。本件においても、被告税務署長は、本訴は出訴期間経過後に提起されているから不適法な訴えであり却下されるべきであると主張しており、訴訟上の主張と信義則に関する判例とみる余地もある。ただ、信賴の対象となる先行行為が、「1」では、審査請求を受理して実体的判断を示したことにあるのに対して、本件では、再審査請求の受理ということにあり、実体的判断はまだ示されていないという差異がある。原告も、国税局長の電話回答により

適法な再審査請求をしたものと信じてその裁決を待っていたのであるから、出訴については民訴法一五九条の追完を認められるべきであると反論している。したがって、本件では、禁反言則の適用により禁止されるのは、直接には再審査請求の受理を否認することであり、訴訟上の主張にはないのではないかと考え、ここに掲記するにとどめた。

(3) このほか、国税不服審査における主張と信義則に関する判例としては、最判昭和三三年五月二四日民集一二卷八号一一一五頁、広島地判昭和三三年五月二九日行裁集九卷五号九八六頁。この両判決については、乙部「前掲」民商法雑誌七五卷二号二九四頁参照。

(4) 信義則にもとづき、農林大臣は本訴において審査請求期間の徒過を主張することができないかどうかを争点とみる場合には、本件も訴訟上の主張と信義則の問題にもなる。

(5) 本判決は、審決が本願考案を甲引用例からきわめて容易に想到し得る程度のものであると判断したのは誤りであり違法であるとして、審決を取り消している。