

〔資料〕

## 租税判例における信義則の展開

乙 部 哲 郎

- 一 はじめに
- 二 昭和二〇年代の判例
- 三 昭和三〇年代の判例
- 四 昭和四〇年代の判例
- 五 昭和五〇年代の判例
- 六 昭和六〇年代の判例
- 七 平成初期の判例
- 八 おわりに

### 一 はじめに

一 戦前には、行政法における信義則を扱う判例は行政裁判所・司法裁判所を通じて見当たらないといわれる。<sup>(1)</sup>

筆者は、かつて、信義則に関する戦後の租税判例を紹介、検討する機会があった<sup>(2)</sup>。その後も、この種の判例は増加する傾向にある。事案の様相としては、納税者が租税法令の定めに適合する更正処分や賦課決定等の取消訴訟を提起、課税処分等の違法事由の一つとして、同処分等は先行の課税庁側の指導等を信頼した納税者を裏切ることになるから信義則に違反すると主張して、判旨が示されるというケースが多い。このほか、国を被告とする租税債務不存在確認訴訟や損害賠償訴訟などで信義則について判示される場合もある。納税者の信頼が寄せられるべき課税庁側の言動は、指導助言・回答であることが多いが、このほか、申告是認通知、教示、確約、契約、合意、了解、言明、示唆、納税申告の受理、租税実務・慣行、更正処分、青色申告承認処分、通達などいろいろである。そして、判例の多くは一般論としては租税法律関係でも信義則の適用は可能とするが、具体的に当該ケースで課税庁側にこれを適用したものはきわめて少なく、課税処分等の取消請求を棄却することが多い。他方、課税庁側が納税者の言動等は信義則に反し許されないと主張して、判旨が示されるというケースも少なくない(納税者側への信義則の適否)。

いづれにしても、信義則の意義、根拠・性格、適用の限界、適用要件などの論点に包括的に論及する判例は少ない<sup>(3)(4)</sup>。

二 租税法における信義則の意義などの論点についての分析・検討は別稿で試みることにするが、本稿は、このための準備作業として、租税判例における信義則に係る事案や判旨の様相を概観することを意図している。いちおう、かつての旧稿をベースにはしているが、見過ごした判例やその後に見られた判例を収めるなどにより結果的には旧稿を全面的に書き改めることになった。

あらかじめ判例の表示方法などについてふれておきたい。判例は年月日順に一連番号を付して各年代ごとに巻

末に一括して掲げることとする。本文では、もっぱら納税者の信頼の対象となっている税務行政の行為形式ごとに区別して、この判例番号を引用して寸言することにする。ただし、租税争訟の局面では、信義則適用の結果、許されなくなるのは課税庁側の争訟上の主張ではあるが、この場合、納税者の信頼の対象となるのは必ずしも課税庁側の争訟上の言動に限られず、実体法上の言動であるときもある。なお、納税者側への信義則の適用については、原則として、納税者側の行為形式や局面ごとに区別することなく「納税者側への信義則の適否」として一括して扱うことにする。同一事件についての下級審判例と上級審判例を並列する場合には〔13〕・〔15〕のごとく表示することにする。用語法であるが、原則として、信義則・禁反言則・信頼保護原則を総称して「信義則」というが、判例の紹介では信義則または禁反言則のみをあげるものはそれぞれ「信義則」または「禁反言則」という。選択的または重畳的に信義則・禁反言則の双方が示される場合は、「信義則等」・「禁反言則等」というときもある。法令の名称・条数はいずれも当時のものをそのまま示すことにする。なお、信義則の意義などの論点についてある程度包括的に一般的見解を示すものは、「判旨の一般的見解」として別稿で紹介・分析を試みることにする。

(1) 菊井康郎・自治研究三八巻七号(昭三七)一一八頁。

(2) 乙部「租税法における禁反言の法理」民商法雑誌七五巻二号(昭五二)、同「租税法と信義則・禁反言則」(一)、

(二・完)「民商法雑誌一〇〇巻二号、四号(平元)。

(3) 行政事件裁判例集や判例時報などでは、信義則が争点の一つとなりこれについて判示している場合でも、編集者が付す判示事項・判決要旨の中に信義則の用語が現れることはきわめて少なくなってきた。税務訴訟資料では、単に原判決の多くをそのまま引用する旨を明示する上級審判例を含めて、編集者が付す判示事項・判決要旨の中には

信義則の用語がほとんど現れており便利である。第一次資料としては、判例体系「租税法(1)」が信義則に関する判例をよく集めているが、そこにはないものもかなりあるようである。コンピュータによる判例検索も現在のところ不十分であり、将来的にはその充実が切望される(伊藤博文・法律学のためのコンピュータ〔平九〕一〇七頁以下)。このようなわけで、行政法または租税法における信義則に関する判例の総合研究は必ずしも容易ではない。本稿では可能なかぎり租税判例を網羅するように努めたつもりであるが、漏れている租税判例もあるであろう。

(4) 近時、信義則をめぐる租税判例をかなり包括的にとりあげて分析・検討するものとして、遠藤武和「税務相談における指導、回答と禁反言の法理」税経通信三八卷一五号(昭五八)二八頁以下、林仲宣「税法判例における禁反言の法理」東洋大院紀要二〇集(昭五八)五九頁以下。

(5) 乙部「租税法と信義則(1)」神戸学院法学二七巻四号(平一〇)以下。

## 二 昭和二〇年代の判例

### 一 行政行為

(1) は、租税徴収権と私法上の金銭債権との違いを理由に、税務署長と納税者との間の契約により贈与税の年賦延納をすることは法律上許されず、年賦延納許可は無効であるから税務署長による無効宣言の意味でのその取消は「信義誠実の原則、禁反言の法則」に反しないといひ、納税者による年賦延納の権利確認請求、年賦延納許可取消処分<sup>6)</sup>の取消請求を棄却した。租税法における信義則に関する最初の判例といえようか。

### 二 納税者側への信義則の適否

(2) は、網主に雇われている舟子が自己の歩合所得は事業所得であると申告・納税したのち、事業税賦課処分の取消訴訟において真実は給与所得であるから同処分は違法と主張しても「信義則ないし禁反言の原理」に反

しないといひ、同処分は適法とする課税庁側の控訴を棄却した。その理由として、租税法の特殊性をあげたのち「私人と徴税官庁との合意をもつて法律に違反する税を創設するの結果を招来する」ことは許されないという。納税者側への信義則の適否を扱う最初の判例といえようか。

〔1〕、〔2〕は、法律違反の合意の効力を認める結果となる場合には、信義則等の適用は認められないとする趣旨とも解しうる。

〔6〕 同判決を論評する学説も含めて詳しくは、乙部「行政契約の効力と信頼保護序説」神戸学院法学四卷二―三三号（昭四八）七六頁以下。

### 三 昭和三〇年代の判例

#### 一 行政行為

〔3〕は、国税滞納処分に基づく差押手続における民法一七七条の適用可能性を前提に、国が同条にいう第三者に該当しない場合の中に「登記の欠缺を主張することが信義に反すると認められる事由がある場合」が含まれるという。本件では、真実の所有者であるが登記をしていない被告人の申告に基づき魚津税務署長が土地にかかる財産税を徴収済みであるが、「国が登記の欠缺を主張することが背信的である」というためには、登記名義人である訴外会社の滞納手続を担当した上告人富山税務署長が本件土地の実質上の所有関係の調査をしなかったというだけではならず、本件土地が「被告告人の所有として取り扱われるべきことを強く期待することがもつともと思われるような特段の事情がなければならぬ」が、原審はこの特段の事情の存否の判断をしていないとして破棄差戻判決をした。〔7〕は、この最高裁判決の判旨に従うことを明示したが特段の事情の存在を否認した

のち、富山税務署長が「本件公売処分をなしたり或は本訴において登記の欠缺を主張することは信義誠実の原則に反し、又権利濫用であると主張するが、前段については、国が登記の欠缺を主張するにつき正当の利益を有する第三者に該るかどうかの問題と一致することであつて、既にその理由がないことは指摘したところであり、後段権利濫用の主張も前説示に照し採用することができない」という。

真実の所有者からの上告に基づいて、〔10〕は、上告人が提出した財産税申告書に実質上は同人の所有であるとの趣意を記しており、魚津税務署長も同人が本件土地の所有権を取得したと一応、承諾していたこと、訴外会社に対する差押登記がされたことを知つて、上告人が富山・魚津税務署に陳情や正規の手続により公売処分の取消方を求めたところ、富山税務署長はその決定を延ばしていたことなどの事実を考慮して、本件では右の特段の事情があるとして、公売処分は滞納者の所有に属しない目的物件を対象とする点で無効であり、競落人の本件土地の所有権取得登記も抹消を免れないと判示した。

国税局長が更正処分の審査請求を請求期間経過後に受理して棄却決定を行い、納税者は、棄却決定を信頼してその取消訴訟を提起したのちに同局長が棄却決定はその真意によるものではなかつたと主張することは禁反言則により許されないと述べたケースで、〔6〕は、「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」といい、審査請求期間の徒過により更正処分は確定したとして訴えを却下した。

## 二 了解

〔4〕は、税務署長より通知をしたときに確定申告をすればよいという税務署長の了解があつたとはいえず、何らの通知もしないで所得税更正処分をしても信義則に反するとはいえないといい、確定申告を経ない更正処分

は違法ではあるが無効とまではいえないとしてその無効確認請求を棄却した。「11」は、右の「了解が仮にあったとしても、かかる了解は」所得税法に「違反する無効のものであって、信義則を適用する余地がない」といい、この原判決と同旨の結論を導いた。

### 三 法令

原告は、昭和二七年一月五日、医療法人には相続税が賦課されないものと信じて、医療法人設立のための寄附行為により土地建物を提供したが、医療法人設立認可後の同年四月、相続税法の改正により六六条四項が新設されて一月一日に遡及適用されたことにより、医療法人に対しても相続税が賦課されることになった。「5」は、原告は「相続税が賦課されないものと信じて本件寄附行為をした」ことがうかがわれるが、およそ二年後に国税庁長官が発した通達により医療法人解散等の方法により課税を免れることができ、「予期に反して課税されることになった者に対する救済方法は与えられており、本件寄附行為の効果とその儘存続させることが著しく信義に反するものということはできない」などといい、結局、滞納処分<sup>(7)</sup>の取消請求を棄却した。本判決は、右のような救済方法がとられていなければ相続税法の遡及適用は信義則違反の余地もありうることを示唆するものとも解される。

### 四 争訟上の主張と信義則

前記の「6」は禁反言則の適用を否認したが、これに対して、「8」は、一般国民にとって国税局長と税務署長の間の権限の分配は必ずしも明白とはいえず、国税局長は「適法な再調査請求があったものとして取扱い、正当な決定機関である前記税務署長に廻送し、調査せしむべきで……不適法な申立てとして処理することは条理上からもゆるぎされない」、右のような措置は「国民に対する誠実信義の上からも行政機関の義務と解するのが相当

である」という。〔9〕は、審査請求の決定に理由付記をすべきことは信義則に照らして当然であり、理由付記を命ずる所得税法四九条六項は単なる訓示規定ではないといひ、理由付記を欠くとして同決定の取消請求を認容した。<sup>(8)</sup>

### 五 まとめ

昭和二〇年代・三〇年代の租税判例の数は、非常に少ない。そして、租税判例は、とりわけ租税法令に違反する結果を招来する場合には、信義則の適用は認められないとするようにみえる。信義則をしかも課税庁側に適用する判例もあるが、このうち、〔8〕の判旨は適切ではあるが、まもなく制定の行政不服審査法一八条・一九条の適用により解決できることにならう。<sup>(9)</sup> また、裁決の理由付記を要求する法律規定が訓示規定でないことは信義則に依拠するまでもないことであり、〔9〕では信義則の本来の機能が發揮されているとはいえないであらう。

〔10〕は民法一七七条の第三者該当性の判断に信義則を利用したものであり、<sup>(10)</sup> しかもこの場合の信義則の性格は民事上の信義則と解される。本件では、むしろ直截に財産税の徴収行為中に相手方を土地所有者と認める旨の国の意思が表明され、これに矛盾する後行処分は信義則違反と構成する余地もある。

(7) 吉良実「税法上における不遡及効の原則」税法学一〇〇号(昭三四)一〇九頁、中川一郎「裁判例に現れた税法上の信義誠実の原則」税法学一〇〇号一二五―一二六頁。一般に、行政法令・租税法令の遡及効禁止の法的根拠を信義則に求めるものは少ないようである。乙部「西ドイツ公法における信頼保護の原則の動向」神戸学院法学六巻一号(昭五〇)一九〇頁参照。

(8) 租税訴訟上の主張と信義則の問題については、民事訴訟における信義則やその構成部分である訴訟における禁反言に関する判例等も考慮する必要がある。租税判例も含めてこの問題に関する判例の総合的検討については、乙部



「行政訴訟と信義則」神戸学院法学二三巻四号(平五)一頁以下。なお、平成八年制定・同一〇年一月一日施行の新民事訴訟法二条は、当事者は信義に従い誠実に民事訴訟を進行すべきことを定めた。

(9) 成田頼明「行政上の法律関係と信義則」自治研修六八号五二―五三頁。判旨(6)賛成、須貝脩一・民商法雑誌三八巻六号(昭三四)一一五頁。菊井・注(1)一一八頁は、(8)は行政処分一般ひいては行政法における信義則の適用可能性を暗示するものであり、画期的意義をもつと評価する。

(10) なお、中川・注(7)一二二頁以下、室井力・租税判例百選(昭四三)一九一頁、塩野宏・行政判例百選(新版)(昭四五)二六頁。

#### 四 昭和四〇年代の判例

##### 一 納税者側への信義則の適否

一 [12]は、脱税のために実体と異なる虚偽仮装の形式を作したのは別人であって原告会社がこれに加担していなければ、この虚偽仮装の形式に従って本件土地の実質上の所有者でない原告に譲渡所得があるとされた法人税等更正決定を争うことは信義則に反しないとい、その取消請求を認容した。[18]は、納税者が所得税更正処分についての審査請求後一〇数年間も放置して訴えも提起しなかったとしても、「右審査請求が黙示の意思表示により取下られたとか、失効の原則により失効したものと認めることはできない」として、近畿財務局長または大阪国税局長は速やかに審査請求に対して何らかの応答をすべきであるとい<sup>(11)</sup>。[21]も、納税者が法人税の青色更正・同更正の付記理由の不備を知ら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、直ちに信義則に反するとはいえないとい<sup>(12)</sup>。[27]も、納税者が税務職員の調査に協力せず、かつ、所得税更正処分の審査請求手続中に意見陳述の機会

を与えられながら応じなかったとしても、行審法三三条二項に所定の書類等閲覧の拒否は違法として争うことは「信義」に反しないといひ、閲覧拒否の違法を理由に審査請求棄却裁判を取り消した。<sup>(12)</sup>

これに對して、〔17〕は、納税者はその長男が受領した株式配当金を自己所得として申告しておらず、後になつて、株式配当金は自己所得であり長男は扶養家族にすぎないから、長男の居住用の土地建物の譲渡については租税特別措置法三五条の適用があると主張することは禁反言則等に反するという。同旨の事案において〔2〕とは逆の判断をしたことにならう。〔28〕も、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して送達した以上、音楽愛好団体が裁決やその送達の効力を争うことは信義則上許されないといひ、結局、入場税決定の取消訴訟を却下した。<sup>(13)</sup>

二 昭和四〇年代後半になると、〔31〕は、事実関係は必ずしも明確ではないが、「同じ国家机关に對しそれぞれ異なる主張をすることは場合によつて信義則に反することが考えられようが」、本件のごとく所得税申告において租税特別措置法二六条により保険診療報酬の七二％を必要経費として控除していても、民法七〇九条に基づく損害賠償訴訟ではこれと異なり実額の必要経費を主張・立証したとしても、直ちに信義則違反や公序良俗違反とはならないといふ。〔34〕は、法人税更正処分なきに於て右確定書の内容と異なる主張をすることは禁反言則に反しないといふ。〔38〕は、〔27〕と類似のケースで、原告は本件審査手続において真剣に更正処分を争う気がなかつたなどの事實は存在しないとして同様の結論を導いた。〔55〕は、納税者が確定申告書、異議申立て、審査請求などでは土地の使用関係を賃貸借としながら、法人税更正処分取消訴訟では使用賃貸と主張しても信義

則に反しないという。

これに対して、「49」は、「法人税否認の法理は相手方の利益保護のために認められたものであるから、会社という法的形態を利用した者が、相手方の損失においてこれを自己の利益に援用することは信義則上許され」ず、会社の経済的実体を強調して会社という法的形態から生ずる法律上の責任を免れることはできないとして、法人税法違反の脱税を理由にこの会社を罰金刑に処した。

〔21〕、「27」〔28〕、「31」〔34〕、「38」〔55〕は、訴訟上の主張と信義則に関わるケースでもあった。  
二 非課税取扱の決定・通知

昭和四〇年代前半において、東京都財務事務所長が地方税法の解釈を誤り、民法上の財団法人がその設置する学校に提供する土地建物には固定資産税は賦課しないことに決定した旨の通知をしてから八年後に、遡って五年分の固定資産税の納付を命ずる賦課決定を行い、その適法性が争われた事案で、〔13〕は賦課決定は禁反言則等に反し無効としてその無効確認請求を認容した。<sup>14)</sup> 同判決は、ほとんど初めて、租税法における禁反言則等の適否の問題を正面から扱い、租税法令の増大・複雑化のもとでは善良な市民は税務当局の行政解釈を信頼して行動せざるをえないとして禁反言則等の現代的意義を明示し、禁反言則等の根拠・性格、限界、適用要件などの論点についてまとまった一般の見解を提示して、その後の判例・学説に多大の影響を及ぼした。

これに対して、「15」は、禁反言則等の適用の限界・適用要件などについてこの原判決と基本的に対立する一般の見解を示して賦課決定は禁反言則等に違反しないといひ、無効確認請求を棄却した。

### 三 行政行為

一 〔16〕は、原告と第三者との間のいわゆる表取引について第三者を物品税法六条に基づきみなし製造業者

として課税しても、両者間の裏取引については原告をみなし製造業者と認めて課税することは「信義」に反するとはいえないとする。

二 昭和四〇年代後半には、法人税について第一次更正処分、第二次更正処分、第三次更正処分の理由付記を補うにすぎない第三次更正処分を同日に行ったケースで、〔36〕は、「仮りに更正権に關して行政処分の取消し権の制限に対応する制限があるとしても……確定申告における実質的瑕疵の是正を放置してまで、原告のために保護すべき私法上の権利ないし利益があるとは解しえない」として、第三次更正処分の禁反言則違反を否認する。<sup>(15)</sup>〔58〕は、税務署長が法定期間経過後の更正請求を認容して贈与税の減額更正処分をしたが、まもなく法定期間経過後の更正請求は許されないと改めて再更正処分等をしたことは、「税務官庁が法律の規定に従ってなすべき本来の税務処理の方法」をとったにすぎないから信義則等に反せず、納税者は「もはや実体法上の課税要件事実の欠缺を理由として、本件贈与税の納税義務の不存在を主張」することはできないとして租税債務不存在確認請求を棄却し、〔67〕も簡単にこの原判決は正当であり是認できるとする。〔64〕は、所得税青色申告承認の取消事由が発生したときから約七年経過後の青色申告承認の取消処分は信義則等に反しないといひ、信義則の特別の場合といわれる失効の法理の適用を否認するものと考えられる<sup>(16)</sup>もできる。

#### 四 申告是認通知

一 税務署長は、同族会社の従業員の同社に対する長期貸付債権としてその譲渡等に厳しい制約がある従業員賞与を損金として計上する昭和三七年度法人税の確定申告について申告是認通知書を交付したが、昭和四〇年五月、同三七年度以降三か年分についてこの損金参入を否認する更正処分・過少申告加算税賦課決定を行ったケ-

スで、〔19〕は、「申告是認通知は税務官庁の事務上の便宜ならびに納税者に対する便宜の供与のための事実上の行為であつて、納税者に対する法律上の効果を生ぜしめるような行為ではなく、それまでの調査にもとづいて納税者の申告に対する所轄税務官庁の一応の態度を表明するものにすぎないから後にこれに反する行政処分が行われたからといって禁反言の法理に反するということとはできない」といい、結局、両処分<sup>17</sup>の取消請求の一部を認容した。〔29〕は、有限会社における従業員兼務の監査役に対する賞与の損金参入を認める申告是認通知書には「現在までの調査したところによれば」という記載があり、同通知は「将来更正等の処分をしないことまでも約束する趣旨のものではない」こと、「本件のような兼務監査役に対する賞与の損金参入についてはその是非について従来争いが存し」、本件事業年度から適用される改正法人税法によれば損金参入の認められる兼務役員の中から監査役は除かれることになったことなどを理由に、過去二年分の取扱を否定して損金参入を否認する法人税更正処分は「禁反言ないし信義則に反して無効な行為であるとはいえない」といい、このかぎりでは同処分の取消請求を棄却した。

二 昭和四〇年代後半には、〔32〕は、昭和三三年度の法人税確定申告書に記載の誤つた欠損金額についての「申告是認通知が何らの法的効果も伴わない単なる事実上の行政措置にすぎない」から、昭和三五年・同三六年度の法人税について、翌期以降に繰り越される欠損金額を零とする更正処分は、「租税関係の諸規定に従つて正当になされたものである……税法上不利な結果を招来するとは考えられない」ことなどを理由に、同処分等の信義則違反を否認<sup>18</sup>。〔39〕はこの原判決をそのまま引用する。〔40〕は、「申告是認通知なるものが、そのときまでに調査したところでは当該申告が正当と認められる旨を事実上通知するにすぎないものであつて、もとより以後更正等をなしえなくなる法的効果を伴うものではな<sup>19</sup>」いことなどを理由に法人税更正処分等の信義則違反を否

認、〔65〕はこの原判決をそのまま引用する。〔45〕も原判決（〔29〕）をそのまま引用する。〔54〕は、確定申告のさいに税務署係官が事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例を定める租税特別措置法三八条の六の「適用があることを是認するとき見解を示してこれを受理した事実が仮にあつたとしても、右受理の性質上からいって、その後の被告の調査により、同条の適用を排斥して」、所得税更正処分をしても信義則に反しないなどとして同処分の無効確認請求を棄却したが、この判決もここにあげておこう。<sup>18)</sup>

#### 五 実務・慣行

一 右の〔19〕、〔29〕・〔45〕、〔32〕・〔39〕は、二年前後というあまり長期ではないけれども継続した実務に反する更正処分等の禁反言則等違反を否認するものでもあつた。とくに、〔29〕・〔45〕は、申告是認通知は「異なる事業年度についてまでは認通知の対象となつた事業年度と同様の処置をとることを明らかにしたものとほとうてい考えられず」といい、この旨を明示している。<sup>19)</sup>

二 昭和四〇年代後半になると、〔42〕は、仮に金属マンガンを地方税法にいう電気ガス税の非課税品目である合金鉄に含まれないとしても、「約一五年間金属マンガンを非課税とした山形市の措置は、合金鉄は金属マンガンを含むとする一種の法的状態に類する事実状態を作出したものであり、これにより原告に対し同旨の内容の信頼を付与した」から、昭和四二年四月、市長が昭和三九年度・四〇年度分について行った電気ガス税の賦課決定は信義則に違反し違法であると判示した。<sup>20)</sup>

これに対して、〔46〕は、昭和三七・三八年度にはいわゆる上積み妥協方式により所得税の申告を行い更正をうけなかつたとしても、この方式について慣行や指導があつたというわけでもなく、昭和三九年度の同様の所得税申告についてこの方式を否認する更正処分は禁反言則に反しないという。〔51〕は、申告人会社が昭和二七年

度の申告について任意に青色申告用紙により申告、これに税務署長の収受印があり、その後に税務署長が不実記載を発見して青色申告承認の取消を行い、同社に通知したとしても、法定の青色申告承認申請書の提出に基づく承認を得ていない以上、後年に税務署長が右申告は青色申告ではなかったと主張することは信義則等に反しないという。(62)は、それまで七年間も統用した推計経費率に従った申告が更正されなかった場合でも、納税者が実額により経費を算出して申告できたときは、実額調査の方法により所得を確定した所得税更正処分も禁反言則に反しないとする。

## 六 指導助言・回答

一 納税相談等における指導助言と信義則に関するおそらく初めての判例も現れている。(20)は、納税相談において「大阪国税局協議団神戸支部長が一時所得として申告すればよいという意見を述べ原告がそれを信じたとしても……原告はその納税相談において客観的な事実関係の全体について完全に説明したとは認め難い」ことなどを理由に、事業所得と認定した更正処分の信義則違反を否認、(48)はこの原判決をそのまま引用する。

これに対して、(23)は、税務署員の「説明」や「指示」に基づき本件各土地の全部の売却後に「所得税の申告をすればよいものと信じ」て法定の申告期限を経過したものであり、「税法の内容が複雑であるため、多くの納税者は税務係員の指示に頼っている実状を併わせ考えると、原告が期限内に確定申告書を提出しなかったのは誠に無理からぬところであるといわざるをえない」として、所得税法五六条三項に所定の無申告加算税を課されない正当な理由があるといひ、無申告加算税の賦課決定の取消請求を認容した。

二 昭和四〇年代後半になると、よりくわしい理由をあげて信義則違反を否認する判例が現れる。まず、(30)は、「もともと、所得税の確定申告は、納税者が自己判断とその責任において行なういわゆる私人の公法行為で

あるから、たとえその過程において税務職員に相談し、同職員から誤った指導、助言を受けたとしても、このことの故をもって、右指導、助言の趣旨と異なる税務署長の更正又は決定が信義則に違反すると主張することは、許されない」といい、居住用財産の交換の場合の課税の特例を定める租税特別措置法三八条の適用を否認する所得税更正処分等の信義則違反を否認しその取消請求を棄却した。<sup>(21)</sup>〔37〕は、本件土地の譲渡前に税務署資産係員に相談して得た評価額をもって譲渡額としたという原告主張の事実は存在しないこと等を理由に、所得税更正処分は信義則に反しないという。

〔44〕は、原告依頼の税理士が「提出した資料だけに基礎を置いて相談がなされていること」、「課税処分につき本来法適用の誤りがあれば……是正しうることは、原則として認められるべき」こと、本件予納分の租税債務を否認されることによる「不利益は、さほど重大なものとはいえないこと」などを理由に、法人税更正処分等は信義則に反しないという。〔48〕は原判決（20）をそのまま承認する。〔59〕は保証債務の履行として出捐した金額は控除可能の雑損にあたる旨の税務署所得税課係官による口頭の指示、翌年度にこれを是認する同署の税務相談担当者の言明等に反する更正処分等により、納税者の「期待が裏切られることになることは否定できないが、税法上格別不利益をうけるわけではない」ことなど、〔60〕は原告の関与税理士の質問は口頭であり税務署法人課の課長補佐らの「回答は口頭による抽象的意見にとどまり……借地権認定の可能性について意見陳述を留保している」ことなど、〔63〕は税務署事務官の所得調査における「言明」は「同事務官の把握し得た限度内の原告の株式取引を前提とするものに過ぎ」ないことなど、〔66〕は「納税相談の実態は、多くは相談者のほぼ一方的な申立に基づき、その申立の範囲内で税務署の判断を示すだけで具体的な調査はしないので、指導内容も一般的抽象的なものに止まる」ことなどを理由として、いずれも所得税の更正処分等の信義則違反を否認してその取消



請求を棄却した。<sup>(22)</sup> 結論的には同旨であつても、〔30〕は納税申告の理念を強調するのに対し、〔66〕は納税相談の実態に重きをおくという差異がみられよう。

## 七 法令

一 いわゆる計画保障・計画担保責任<sup>(23)</sup>に関する初期の判例も現れている。〔24〕は、固定資産税の一定割合を助成金として交付する制度を工場の増設分について廃止する改正条例は「違法、無効としなければならぬ程に著しく信義則に反するものと解することはできない」、市長と工場長との話し合いも「必ず奨励金を交付する旨を確約する趣旨のものではないとして、助成金交付申請却下処分取消請求を棄却した。信義則との関連で確約に明及する最初の判例とも解しうる。〔25〕も同旨の事案において確約には言及しないがほとんど同旨の判示を行い、三名の裁判官もまったく同一人である。いずれも一般的に法令の変更が信義則により制約される可能性を否認しないものの、当該ケースでは条例改正の信義則違反を否認する点で〔5〕に近いともいえよう。

二 昭和四〇年代後半になると、〔5〕と同旨のケースで、〔43〕、〔68〕、〔69〕は、都知事や厚生省等は相続税等を免れうるとして医療法人の設立を勧奨・指導した事実はないこと、個人の開業医は相続税等を課されることと比較して租税負担の不公平を生ずることを理由に、医療法人に対する相続税法六六条四項の遡及適用は信義則に反しないとす。〔57〕は、本土復帰前の沖縄の所得税法（一九五二年制定）・同施行規則（一九五三年制定）は、戦前・戦後の混乱期に資産を取得した者がこれを譲渡する場合、取得価額と譲渡価額の差が著しくこれに課税するときは納税者がきわめて不利益となるために、一九五一年四月一日を基準日としてこれ以前に取得した資産譲渡の課税の特例を設ける趣旨であり、これら法条の適用は「立法における禁反言の原則もしくは信義誠実の原則」には反しないとす。琉球政府那覇税務署長が一九六五年にした所得税更正処分の取消訴訟の一部

を却下、取消請求の一部を棄却した。

#### 八 通達等

昭和四〇年代後半になると、通達の変更と信義則にふれるおそらく初めての判決も現れた。(33)は、物品税賦課処分取消訴訟において、原告は、通達に基づいて同業者は非課税の取扱を受け原告も非課税の指導を受けたことを理由に課税処分は信義則等に違反すると主張した事案で、原告への指導の存否には言及しないで「原告の通達違反ならびにこれに基づく信義則違反および禁反言則適用の主張は理由がない」という。(61)は、「所得税の確定申告の手引き」は国税庁が作成して各税務署長より多数の納税者の利用に供するため平易を旨として「所得金額等の計算に関する一般的事項を概括的に解説したもの」であることなどを理由に、「原告の『手引き』に対する信頼を保護し、本件更正処分について信義則に反する」とはいえないというが、この判決もここにあげておこう。

#### 九 修正申告の勧奨

昭和四〇年代後半になると、税務署側の勧奨に基づき修正申告をした者に重加算税賦課処分をすることが信義則に反するかどうかに関わるおそらく初めての判例も現れている。(35)は、税務署長は未調査の申告漏れにつき相続税の修正申告書(第三次)を提出すれば重加算税の賦課原因が生じないために調査の続行を見合わせる旨を発言したが、本件修正申告(第二次)についてはこの種の発言をしていないから、本件相続税についての重加算税賦課処分は信義則に反しないという。(70)も、土地の所有名義を訴外会社に移転して原告の譲渡所得として修正申告すれば重加算税を賦課しないという「勧奨・示唆や確約のもとに修正申告をした」と原告が主張したが、確約にはふれることなく右の内容の税務署長の勧奨・示唆はなかったとして修正申告後の重加算税賦課処分

は「信義」違反という主張をしりぞけた。

一〇 争訟上の主張と信義則

昭和四〇年代後半、前記の〔37〕は、譲渡した土地の再評価額を減額する更正処分に対して不服申立てをしようとしたところ、すでに同処分は確定しているとの虚偽の回答をするなど原告の無知に乗じて不服申立てができなくなるのをまわって本件所得税更正処分を行ったという事実はなく、本件処分は信義則に違反しないとした。

〔41〕は、課税処分取消訴訟における処分理由の差替えと信義則にふれるおそらく初めての判決であろう。すなわち、被告国税局長が白色更正の審査請求に対する棄却裁決では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について所得控除を認めていたのに、同裁決の取消訴訟でこれを否認したとしても、「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し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」ことを理由に信義則の適用を否認し、税務署長が一般経費について同業者の平均比率（三八％）に基づき推計課税をしたのもやむをないとした。〔47〕は、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・材料の仕入額をその原価とする推計方法を採用しながら、棄却決定の取消訴訟ではこの推計方法を改めて法人年度の原価率なる方法に基づいて原価を算定しても禁反言則には反しないという。<sup>24</sup>

これに対して、〔52〕は、「大阪国税局長は、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、調査をへ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ひ、行訴法一四条四項を類推適用して更正処分等の取消訴訟は出訴期間を徒過しておらず適法としている。

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。(53)は、この問題についてのおそらく初めての判決であるが、右のような主張・立証は納税者の反論・反証の提出を不可能または極めて困難にさせるため、「衡平の見地からみても、また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」といい、所得税法二四三条に定める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、原告の所得推計の基礎資料とすることは許されないと、更正処分による過大認定額の部分を取り消した。(56)も同旨である。これに対して、(71)は、右の場合でも原告は必ずしも反証できないわけではなく、税務署長による右の主張・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ことなどを理由に信義則違反を否認する。

前記の(66)は、税務署長は本件土地の所有者を誤認してその譲渡所得について課税処分をしたところ、その取消訴訟(別件訴訟)で取消判決を受けたので同判決の趣旨に従い改めて実質上の所有者に課税処分を行い、その取消訴訟で別件訴訟とは異なる主張をしても信義則に反しないという。

一一 その他

一 このほか、(14)は、固定資産税・都市計画税の賦課処分取消訴訟の判決をまたないで町長が同税の滞納を理由に差押処分をしても「信義」に反しないといい、差押処分の取消請求を棄却した。(22)は、仮換地指定中の土地は他に適当な公売物件がない場合でも公売を差し控えるべきであるという納税者の主張には合理的理由がないといい、仮換地指定中の土地の公売処分は民法一条・九〇条に違反しないとした。(26)は、たまたま所得税について更正請求却下決定と更正処分が同一時期に行われたからといって、更正処分についての再調査請求

に更正請求却下決定についての不服申立ての趣旨を含むことを信義則が要求するわけではないといひ、結局、更正処分についての審査請求決定に対する取消訴訟を却下した。

二 昭和四〇年代後半では、〔50〕は法人税法六八条三項・四項のいわゆる申告額調整主義は信義則に従った税務処理を期するという趣旨をもち、利子配当等について法人税確定申告のないかぎり、これらの所得に係る源泉徴収の所得税を控除する必要はないうえに、利子配当所得の不申告につき重加算税を課することも許されるという。

一一 まとめ

一 昭和四〇年代前半は、信義則違反を認めた判例は四件あり、このうち〔13〕は控訴審で逆転され、〔23〕は所得税法五六条三項の無申告加算税を課されない「正当な理由」該当性の判断に信頼保護を利用したものとも解され、〔17〕、〔28〕は納税者側に信義則を適用するものであった。

二 昭和四〇年代後半になると、信義則に関する租税判例は飛躍的に増えることになる。この主な原因としては、〔13〕が租税法における信義則の意義・性格などの論点についてまとまった一般的見解を示し、かつ、実際に当該事案で信義則を適用したことに触発されて納税者側が信義則違反を主張して更正処分の取消訴訟等を提起したことにあろう。しかし、信義則違反を判示するものは、〔42〕、〔49〕、〔52〕、〔53〕、〔56〕のみであり、このうち〔49〕だけが納税者側に信義則を適用するものであった。このほかは課税庁側に信義則を適用するものがあるが、〔42〕は後にみるように控訴審では逆転し、残る三判決は課税庁側の争訟上の主張の信義則違反をいうものであった。

- (11) 行政法における失効の原則に関する判例の総合的検討については、乙部「行政法における失効の法理」神戸学院法学二五巻二号(平七)二三〇頁以下。
- (12) 行政不服審査における閲覧請求に関する判例の総合的検討については、乙部「行政不服審査における閲覧請求」神戸学院法学二三巻一号(平五)二三頁以下。
- (13) なお、名古屋高判四四・四・二五行裁集二〇巻四号五九〇頁には信義則の明示はないようであるが、同判決は納税者に対するその適否を扱うものとみるものもある。阿部泰隆・ジュリスト四五九号(昭四五)一七七頁以下参照。
- (14) 判旨〔13〕に賛成、中川一郎・シュトイエル四四号(昭四〇)五頁以下、須貝脩一・シュトイエル五七号(昭四一)一頁以下、北野弘久・産業経理二六巻三号(昭四一)一二六頁以下。
- (15) この問題をめぐる判例等については、乙部「課税処分取消訴訟における処分理由の差替え」神戸学院法学二三巻三号(平五)八九頁以下。この問題は行政行為の職権取消の一例と考へるが、一般に、行政行為の職権取消の制限の法的根拠を信義則・信頼保護に求める判例や学説は少ない。
- (16) この判決の論評等については、乙部・注(11)二三〇頁以下。
- (17) 判旨〔32〕に反対・中川一郎・シュトイエル一〇五号(昭四五)二五頁以下、賛成・石倉文雄・税務事例四巻一〇号(昭四七)九頁。
- (18) 中川一郎「税法における信義誠実の原則」シュトイエル一〇〇号(昭四五)一五二頁以下は、〔5〕、〔8〕、〔9〕はいずれも税法独自の信義則の適用とは関係がないといい、税法独自の信義則の適用に関する最初の判例が〔13〕であり、とくに申告是認通知に関しては税法独自の信義則が適用されるべき典型の場合であると述べている。
- (19) 判旨〔29〕に賛成、堺沢良・税経通信二五巻四号(昭四五)二〇一頁。
- (20) 判旨〔42〕に反対・村井正・訟務月報二〇巻八号(昭四九)一九二頁。
- (21) 判旨〔30〕に賛成・萩野豊・税務事例四巻一〇号(昭四七)二八頁。

(22) 判旨〔59〕に賛成・中川一郎・シュトイエル一四二号（昭四九）一頁以下、SHE・時の法令八六四号（昭四九）五〇頁。

(23) この問題については、とりわけ手島孝・計画担保責任論（昭六三）七頁以下。

(24) 乙部・注（8）一七頁以下のほか、同・注（15）四九頁以下。

## 五 昭和五〇年代の判例

### 一 実務・慣行

一 (72) は、原判決（42）とは逆に電気ガス税の賦課決定は「禁反言の法理ないし信義則」に反しないとい<sup>(25)</sup>い、(109) も簡単にこの原判決を是認する。(73) は、税務署担当官が貸付金の利息収入を事業所得の雑収入に計上すべき旨の指導や、貸倒損失の処理について指導や了解を与えていたという特段の事情もなく、昭和四一年から四三年分まで認定利息の損金算入をした所得税確定申告を受け入れてきたからといって、税務署長が「これを是認したものと即断しえないのみならず、以後更正等をなしえなくなる法的効果を伴うものともいえないし、禁反言則ないし信義則違反にもあたらない」などといい、昭和四四年分の右の損金算入を否認した更正処分<sup>(26)</sup>の取消請求を棄却、(103) はこの原判決をそのまま引用する。(77) も原判決（46）をそのまま引用する。(99) は、税務署長が昭和三九年分の所得税に係る更正処分では原告による立退料支払いの事実を認めていたのに、昭和四一年分についてこれを否認する更正処分等は「信義」違反というが、立退料支払いの事実はなく原告の主張は失当として租税債務不存在確認請求を棄却、(108) はこの原判決をそのまま引用する。

(100) は、昭和四二年分・四三年分の確定申告書には社会保険診療報酬の所得の計算の特例を定める租税特別

措置法二六条を選択した旨の記載をしなかった点を不問に付したのは三年という更正処分の期間制限を越えていたためであり、昭和四四年分から四六年分について右の記載がないことを理由に同法条の適用を認めないとする所得税更正処分は禁反言則に反しないといひ、〔126〕はこの原判決をほとんどそのまま引用する。〔113〕は、税務署長はH建設の所得を訴外Aの所得として確定申告をするように指導・助言した事実はないこと、Aや原告の確定申告を過去一〇年間そのまま受理してきたのは同建設の所得の帰属の実態を正確に認識した結果ではないことなどを理由に、同建設の事業主宰者は実質的に原告とする所得税更正処分等は禁反言則等に反しないとした。

二 昭和五〇年代後半になると、〔144〕は、昭和四三年分・四四年分の各所得税につき還付金を支払ったことをもって、税務署長が私立大学非常勤講師料を雑所得と判定したとみるのは困難であり、昭和四六年七月に昭和四三年分から四五年分の同講師料を給与所得と認定した更正処分は信義則に反しないとして同処分の取消請求を棄却、〔160〕はこの原判決をそのまま引用する。〔153〕は、税務署長は国税通則法七〇条に定める期間内は更正等を行うのである、約二年半程度「課税処分がなされない」という事実状態が継続したからといって、かかる事実状態をもって禁反言の法理又は信義則という信頼の対象たる表示ないし行為といふこともできない」といひ、贈与税決定処分等の取消請求を棄却し、〔178〕もこの原判決をそのまま引用する。〔154〕は、被告区長は原告会社に対し「製品としての窒素が非課税である旨明言したことは一度もないわけであり、長年月に亘る事実上の非課税措置は、信義則にいう相手方の信頼の原因たる行為に該当するものとは解せられない」ことなどを理由に、地方税法に基づく電気税の更正処分等は信義則に反しないといひ、〔179〕もこの原判決をほぼそのまま引用する。

〔158〕は、「一〇年前の同種確定申告につき更正処分がなされなかったというだけでは信義則や禁反言の法理にいう信頼の原因たる行為ないし表示があったものとは到底いえない」、過去の誤った税務処理に「拘束される



いわれはなく、取扱いを是正し、法律に従った課税を行うことこそ租税法主義の理念に合致」するといひ、〔165〕は、「新たな支出につき正しい処理を行っても原告に対し不当な犠牲を強いることにはならない……従前の誤った処理方法を踏襲しなかったからといって信義に反し違法となることはない」といひ、前者は法人税更正処分、後者は所得税更正処分取消請求をしりぞけた。〔169〕も、課税庁が昭和三十九年分の更正処分・異議棄却決定のさいに原告の土地取得が山林業遂行のための代替資産の取得であると認定判断しながら、昭和四一年分の所得税決定では不動産業における売買の一環として取得・売却されたと認定判断をして租税特別措置法三一条一項を適用しなくても、課税はもっぱら客観的事実を基礎に行われるべきであるから信義則には反しないとす。

これに對して、〔147〕は、税務署長が青色申告の承認を受けないで提出された青色申告書を受理し、この申告に係る所得税額を収納し、その後も青色申告用紙の送付を続けたのち、青色申告としての効力を否認すること、または、白色申告であるとして更正処分を行うことは信義則に違反し許されないとして同処分等の取消請求を認容した。同旨の事案において〔51〕とは逆の結論を導くものと解される。

## 二 納税者側への信義則の適否

一 〔74〕は、事業所得に係る減価償却費についての主張は単なる攻撃防御方法にすぎないから、納税者が不服申立てのときに主張しなかつた減価償却費を所得税更正処分等取消訴訟において主張しても信義則に反しないといひ、〔85〕はこの原判決をそのまま引用する。昭和四〇年代の〔21〕や〔55〕と同旨であるといえよう。〔80〕も原判決〔38〕とほとんど同旨である。これらは納税者の訴訟上の主張と信義則にも関係する判決でもあつた。これに對して、〔115〕は、原告会社が本件更正処分の理由となつてゐる売上除外の発覚を避けるため税務署の調査担当者の再三の帳簿書類の調査請求を拒否しながら、法人税法一三〇条一項に所定の更正処分前の帳簿書類

等の調査手続の欠如をいうのは信義則により許されないとして同処分<sup>(26)</sup>の取消請求を棄却した。

二 昭和五〇年代後半にも、〔138〕は、納税者が昭和四十七年三月以来、一貫して本件土地の譲渡時期および譲渡所得税の課税時期を昭和四四年と主張し、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一二月の第四回口頭弁論において、本件所得は「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るしく悖る行為であつて、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、更正処分等の取消請求をしりぞけた。〔185〕は、納税者が確定申告・不服審査・原審のすべてで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、本訴で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、禁反言の法理にもとより許されない」といい、昭和四八年度の更正処分等の取消請求を棄却し、〔191〕は簡単にこの原判決は正当であるとす。いずれも訴訟上の主張と信義則にも関わるケースである。〔164〕は、「青色申告者が帳簿書類を提示せず調査を拒否し前記義務に違反し青色申告制度を根底から覆えす行為をしながら、他方において、青色申告により自己の計算した税額のみを納税する利益をえようとするのは、信義誠実の原則に反する」といい、青色申告承認取消処分の取消請求を棄却した。

これに対して、〔159〕は、法人が従来自然環境回復費を原価として会計処理していなくても係争年度にその原価算入をするのは禁反言則に反せず、したがって課税庁がその損金算入を否認することは許されないといい、所得金額を過大に認定した部分に限り、法人税更正処分の取消請求を認容した。

訴訟上の主張と信義則にも関わるが、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

を金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、いわゆる実額反証の信義則違反を否認するおそらく初めての判決も現れた。すなわち、〔150〕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納税者であることなどを理由に、本訴提起から四年後に行われた実額反証の信義則違反を否認し、時期に遅れた攻撃防御方法（民訴法一三九条）にも当たらないといひ、〔162〕もこの原判決をそのまま引用する。〔163〕もこれに続く。〔182〕は、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」の主宰者が所得税更正処分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ぎ主宰者の主張を否定して第一相研は人格なき社団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。

### 三 指導助言・回答

一 昭和五〇年代に入っても、納税指導等における指導助言などに関しては信義則違反を否認するものが続く。〔75〕は、土地売却後に税務署を訪れて売却による所得は譲渡所得に当たるとの指導を受けて納税申告をしても、雑所得とする所得税更正処分は信義則に反しないといひ、〔84〕はこの原判決をそのまま引用する。〔76〕も、納税者の帳簿を基礎とする税務署職員の計算に基づき所得税の確定申告をしても、その後パチンコ営業に係る売上の一部を脱漏したり仕入額を過大に計上していたことが判明しており、このような「瑕疵を放置して不当に課税を免れさせてまで保護すべき税法上の権利ないし利益が原告に存するものとは解しがたい」として増額更正処分等は信義則に反しないといひ、〔93〕はこの原判決をほぼそのまま引用する。

〔78〕は、税務署係員の「助言」に従って受領した旅費・宿泊料を収入に計上しないで所得税確定申告をして、税務署係員の「右措置は被告の事務上の便宜ならびに納税者たる原告に対する便宜供与のための事務上の行為である」こと、所得税更正処分は「それ自体適法なものであり、格別税法上不利な結果を招来するものとはいえない」ことなどを理由に、「本件更正を信義則違反ないし課税権の濫用にわたるものとして無効であると断ずることはできない」といいその取消請求は棄却した。ただし、旅費・宿泊料を収入に計上しなかったのは税務署係員の助言に従ったからであり、国税通則法六五条二項に所定の正当な理由があるとして過少申告加算税賦課処分の取消請求は認容した。しかし、控訴判決である〔91〕は、税務署係員は右の旅費・宿泊料を収入に計上してその中から実際に支出した額を必要経費として控除すべき指導をしたにもかかわらず、納税者が指導に応ぜず右の旅費・宿泊料すべてが非課税所得である旨の自説に固執して所得税申告をしたのであり、本件更正処分は「公正、信義の原則」に反するとはいえないといい、国税通則法六五条二項に所定の正当な理由もないとして過少申告加算税賦課処分も適法とした。〔81〕は原判決〔37〕とほとんど同旨であり、〔83〕や〔88〕もそれぞれ原判決〔60〕、〔63〕をそのまま引用する。

〔89〕は、納税申告が私人の公法行為であることを強調したのち、「課税庁職員が納税者に対し申告につき催告・指導をなしたとしても、そのことは申告行為の効力に何等消長を及ぼすものではないというべきであるから、納税申告に関する合意の存在を前提として本件課税処分が禁反言の法理に反する違法な処分である旨の右主張は失当である」として、所得税更正処分等の取消請求を棄却した。〔92〕も、原告は税務署「事務官が所得税の担当係であり、相続税の担当係が資産税係であることを知っていたことが窺われるから」、仮に、原告が同事務官の「言辞を相続税に関する同署の指導ないし権威ある回答として受取ったとすれば、いささか軽率といわざるを

えず、これを信頼して相続税についての申告をしなかったとしても、原告の右行動を一般的見地から無理からぬことと考えることはでき」ず、相続税決定処分は信義則に違反しないとす。〔94〕は、納税者の電話による誤った事実説明に基づき税務署係官が譲渡所得にあたる旨の「回答」を行いこれに沿った確定申告に対して、一時所得とする旨の更正処分は禁反言則等に反しないという。〔95〕は、本件資産の譲渡前に譲渡先である阪神高速道路公団の職員から租税特別措置法六五条の一般的説明を受け、譲渡後に大阪国税局のテレフォンサービスにより同法条についての概括的説明を受けて同法条の適用があると誤信したが、税務署職員の再三の求めにもかかわらず申告書に同法条の適用申請に必要な書類を添付しなかった以上、「たとえ租税法の分野において信義誠実の原則が適用されるとしても」同法条の適用を否定する法人税更正処分は信義則に反しないとす。〔96〕は、租税特別措置法一四条の新築貸家住宅の割増償却がある旨の「約束」や「確約」をした事実はないといい、〔98〕は、本件家屋の譲渡は租税特別措置法三五条に所定の居住用財産の譲渡として特別控除の適用がある旨の電話をした事実はないといい、いずれも所得税更正処分等の禁反言則違反を否認してその取消請求を棄却した。〔102〕や〔111〕は右の原判決をそのまま引用し、〔125〕は簡単にこの原判決は正当という。

これに対して、〔101〕は、「税務行政の円滑な遂行のため税務相談のはたしている重要性に鑑みれば、それが法的に拘束を与えないまでも事実上拘束あるいは大きな影響を与える場合があることが推認できるのであつて、さすれば、税務相談における税務当局ないしその職員の指導、回答といえども、全く責任の埒外に置かれるとするのは妥当でなく、前述した総合的判断の下で、自らの指導ないし回答の内容に拘束される余地がある」という。<sup>(28)</sup>

〔66〕とは逆に、現実に税務相談が果たす役割が重要であるとして信義則適用の可能性を認めることに積極的な最初の判例といえようか。ただ、本件では、東京国税局課長が不動産の売却益から五年以上前に発生した繰越欠

損を控除できる旨の教示・回答をした事実を認められず、右控除は不可能とする更正請求棄却決定等に違法はないとしてその取消請求を棄却している。

〔104〕や〔105〕は、本件船舶の建造前当時、税務署の誤った示唆もあって当該地方の海運業者間には当該船舶の耐用年数は七年という認識が一般化していたが、本件船舶の完成時頃、税務署長は主だった海運業者には耐用年数は一二年として申告するように指導していたことなどを考えると、「原告が本件船舶の耐用年数を七年と考えたことをもって軽々に法の不知とのみなしえない事情があつたことは否めないものの、これを法規の定めるとおり一二年として課税することが信義誠実の原則に反し違法であると言えるほどの事由があつたとは到底考えられない」といい、〔117〕、〔118〕もそれぞれ右の原判決をほぼそのまま引用する。〔106〕は、パチンコ営業権の評価方法等に関する税務署係官の「回答」は口頭であり具体的な資料も検討していないこと、「確言」等はしていないこと等を理由に、右の営業権価額を否認する法人税更正処分は禁反言則等に反しないといい、〔114〕は、原告の株式売買取引による損失は事業所得ではなく雑所得の計算上生じたものであり、雑所得は青色申告承認を受ける所得に該当しないから、昭和四六年の株式売買取引による損失を昭和四六年分・四七年分の各所得から控除することは許されず、仮に税務署員が「確定申告に際し、株式売買取引による所得は非課税であるとの説明」をしたとしても、純損失の繰越控除を否認する所得税更正処分は信義則に反しないという。

〔120〕は、地方税法七〇〇条の三第三項に所定の軽油引取税の課税対象である「炭化水素油」の中にはコーレス燃料は含まれないという自治省税務局府県税課の担当官からの回答を得たので、原告は同燃料の加熱装置の製造・販売を開始したところ、改正後の同条項は炭化水素油のなかに同燃料を含むと定めた結果、右装置の返品が続出して損害を受けたケースで、右「回答」等により同燃料が「将来法改正等によっても課税対象とされること

はない旨の表示がなされたということではできない。……コーレス燃料が将来法改正等により軽油引取税の課税対象とされることはない旨を原告が主観的に信頼しても、右信頼は保護に値しない」といい、国を被告とする賠償請求を棄却した。〔121〕は、「税務署職員に誤指導があったとしても、納税者が課税減免規定の適用が受けられる実体的要件を具備していない」ことを強調して、譲渡資産の事業供用性を要件として定める租税特別措置法三八条の六の適用を否定する所得税更正処分信義則違反を否認する。〔128〕は、税務署長が所得税の確定申告書または修正申告書に収用換地等の場合の譲渡所得等の特別控除を定める租税特別措置法三三條の二を適用すべきことを明記させる行政指導をしないで、同法条の適用を否定する更正処分をしても信義則違反にならないとする。

二 昭和五〇年代後半になっても、納税指導等における指導助言などに関しては信義則違反を否認するものが続く。〔130〕は、税務署担当係官は「事実と相違する原告の申出に基づき計算、指導したものにすぎないのであり、しかも、本件の場合、原告が税務署を訪れた際には、本件不動産の売却処分および遺産分割協議書の作成等客観的事実はすべて終了しており、税務署の指導によって、売却処分等不及んだものと異なり……禁反言違反に關する原告の主張を採用することはできない」といい、所得税更正処分の禁反言則違反を否認、過少申告加算税賦課決定についても過少申告の原因は原告の誤った申出事実にあるから国税通則法六五條二項の正当な理由もないといひ、いずれの処分の取消請求も棄却したが、〔75〕・〔84〕に類似する判旨であるといえよう。〔131〕は、「処分の直接の権限を有していない国税不服審判所の審判官が原告の手持資料のみで、原告に対し、当該担当の税務職員の意見に反し、本件土地の譲渡による所得が譲渡所得であるとの……回答がなされたとしても、事実關係いかんによっては譲渡所得になりうるとの不確定な回答とみるのが相当である。従って、本件においては信義則の適用の前提となる税務職員の確約そのものが認められない」といい、所得税更正処分等信義則違反を否認

してその取消請求を棄却した。(132)は、農地売買契約後、農地法三条所定の許可前に買主が死亡した場合、同農地は相続税の課税対象となる相続財産に含まれず、したがって、この買受代金を相続債務として計上してよいとの指導をするはずはないことを理由に更正処分等の信義則違反を否認、(151)はこの原判決をそのまま引用する。(133)は、親族に宅地建物を譲渡した場合には租税特別措置法三五条に所定の特別控除の適用がある旨の指導をした事実はないことを理由に更正処分等の信義則違反を否認、(145)はこの原判決をそのまま引用する。(138)は、前記のように納税者側には信義則を適用したが、簡単に原判決(121)に同調して課税庁側への信義則の適用を否認する。<sup>(29)</sup>

(140)は、原告の代理人である税理士は「自己の職業、身分は名のらず、電話で東京国税局所得税課審理係の係官に」租税特別措置法一四条に所定の割増償却を認めてほしい旨の相談をし、「同係官は氏名等を告げることもなく『一応申告しておいて下さい。』と答えたというのであって、割増償却が認められることを了承ないし約束し、その旨の申告を指導したものでないことはもとより、責任ある税務当局の担当官として公式見解を表明したものでない」として譲渡所得更正処分は禁反言則違反という原告の主張をしりぞけた。(142)は、仮に、横浜市による横浜駅西口の都市開発計画の実施段階での不手際により、原告会社による建物の着工・竣工が遅れたために地方税法により事業所得税の課税対象になったとしても、「横浜市と別個独立の課税行政庁である」横浜市西区長が事業所得税賦課決定をすることは「何ら課税公平の原則及び信義則に違反するものでない」という。(146)は、本件土地の譲渡前は農地として使用していた旨の原告の誤った説明に基づいて、税務署職員は事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例を定める租税特別措置法三八条の六を適用した計算を示して申告指導をしたのであり、「その後の調査によって、右説明にかかる使用状況が誤りであることを発見し、同条を適用



しない本件更正処分をしたことは、何ら信義則に反するものではない」といい、〔180〕はこの原判決をそのまま引用する。〔149〕は、土地売買契約に先立ち一五〇万円以上の売買価額であれば贈与税は賦課されない旨の「教示」の存在を否定して、贈与税賦課決定処分の禁反言則等違反を否認した。

前記の〔153〕は、税務署で大量的に行われる申告相談を通じて係官が短時間でしかも納税者の説明を前提とした指導助言や教示をおこない、「これらの指導助言から原告において本件土地の取得が課税の対象にならないものと信じたとしても、それは原告の一方的な思い込みというほかなく、右の指導助言をもって禁反言の法理又は信義則にいう信頼の対象たるべき表示ないし行為ということはできない……税法上格別の不利益を受けるという関係にはなく」などといい、贈与税決定処分等の取消請求を棄却し、前記の〔178〕もこの原判決をそのまま引用する。〔155〕は、配当金請求権を放棄すれば回収不能等の後発的事由が発生した場合の所得計算の特例を定める所得税法六四条一項の適用がある旨の「教示」の存在を否定して、所得税更正処分等の禁反言則等違反を否認し、〔175〕はこの原判決をそのまま引用する。〔166〕、〔167〕は、それぞれ簡単に原判決〔117〕、〔118〕に同調する旨の判示をしている。〔168〕は、法人税調査のさいに税務署員が当該給与が役員報酬にあたる旨の判断を示したことはなく、役員賞与としてその損金算入を否認する更正処分について禁反言則の適用の余地はないといい、〔181〕はこの原判決をそのまま引用する。

〔170〕も、「相続税の税務相談につき助言・指導をしたのは奈良税務署の係官であつて」、被告岡山県岡山地方振興局長の「職員が不動産取得税の税務に関し助言・指導をしたことはないというのであるから……本件は信義則を適用する余地がなく」といい、不動産取得税賦課処分の取消請求を棄却したが、〔92〕と同旨のように解される。〔174〕は、東京都税務所の不動産取得税係官の「回答」や「見解の表示は一回限りの短時間の電話によ

る問い合わせに対し即答したものであること、(同係官)は一係員にすぎないこと」、原告の代理人である公認会計士は「自己の住所氏名を名乗らず……本件建物の名称所在等の具体的事実を開示せず、(右係官)の官職氏名も確認していないことからすれば、(同係官)の見解の表示をもって、一定の責任ある立場の者の正式の見解の表示と認めることは到底でき」ず禁反言則等を適用することはできないといい、不動産取得税賦課決定の取消請求を棄却し、〔184〕はこの原判決をそのまま引用する。前記の〔140〕に類似するケースであった。〔177〕は税務署調査官が一定の方法により加工された中古パソコン機は物品税の課税対象にならない旨の「回答」をした事実はないとして、更正処分等の禁反言則違反を否認した。

#### 四 行政行為

一 〔79〕は法人税について第一次更正処分に対する審査請求後にこれを取り消す第二次更正処分も国税通則法二六条が許容するところであり、それが報復として行われるなどの事実のないかぎり信義則等に反しないとい、〔112〕も同旨の判示を行う。〔87〕は、税務署長は期間経過後の更正請求であることを知りながら受理して実体審査のうえ修正申告は過大申告ではないとして棄却、異議申立ての棄却決定でも同様の主張を繰り返しながら、取消訴訟では法定期間経過後の更正請求であるから不適法であつてやはり棄却を免れないと主張しても、総額主義などを理由に禁反言則に反しないとした。〔123〕は法人税青色申告承認の取消処分の信義則違反を否認、〔127〕は法人税の青色更正の理由付記の不備を是正するために行われた再更正処分(取消処分)・再再更正処分(増額更正)の信義則違反・権利濫用を否認する。

二 昭和五〇年代後半には、〔136〕は原判決〔112〕をそのまま引用し、〔141〕は、納税者の不服申立てを棄却する裁決後の法人税の増額再更正は不利益変更禁止や国税通則法一〇二条一項に所定の裁決の拘束力、禁反言則

にも反せず更正権の濫用にはならないといひ、〔183〕はこの原判決をそのまま引用する。〔190〕は、税務署長が納税者の帳簿組織・記帳が青色申告要件に合致することを積極的に確認したことはないなどとして、所得税の青色申告承認取消処分信義則違反を否認した。青色申告承認取消処分の取消請求を棄却することでは共通するが、その理由として、〔164〕は納税者の信義則違反を認め、〔190〕は課税庁の信義則違反を否認する点では差異がある。

#### 五 修正申告の勧奨

一 〔82〕は、税務署「職員による勧告は、同人の臨戸調査時における事実上の単なる一応の意見であつて何等拘束力はなく、右勧告に応じ修正申告がなされたとしても、税務署長たる被告は、その後なされた正当な調査結果に基づき右修正申告を更正しうるものであるから、右勧告の趣旨と異なる更正または決定がなされたとの一事を以て禁反言または信義則の法理に反するものといふことはできない」、〔本件処分により原告の期待に反するとはいえ、格別税法上不利をうけるものとも考えられない〕などといひ、所得税更正処分等の取消請求を棄却した。〔122〕も、修正申告書を提出してその税金を納付すれば所得税の重加算税の賦課決定をしない旨の税務署係官の「約束」はなかつたなどとして、同決定の信義則違反の主張を斥けた。いずれも昭和四〇年代後半に現れた判例の考え方を継受するものであるといえよう。

右のケースは、勧奨に基づく修正申告後の重加算税賦課処分または増額更正処分の信義則違反が争点となつてゐるのに対して、新たな事案で信義則の適否が問題となるケースも現れた。〔119〕は、仮に法人税の修正申告が「強要によりされたものであるとしても、当該申告自体が無効と評価されることがあるのは格別、当該申告者からの更正の請求が法定の期間経過後にされた場合において税務署長が当該請求を適法なものとして処理すべき義務が信義則上生ずると解することはできない」<sup>(31)</sup>いひ、更正すべき理由がない旨の処分の取消訴訟を却下した。国

税通則法二三条に所定の更正請求制度に限界があることを示す適例であり、根本的には立法的解決が図られるべきであろう。<sup>(32)</sup>

二 昭和五〇年代後半になると、〔134〕は原判決（〔119〕）をそのまま引用する。〔137〕は、自由診療収入と株式売却益の申告もれを修正申告すれば国税通則法六八条に所定の重加算税は賦課しないと「約束」、「確約」した事實はなく、「原告としては、修正申告をすれば、重加算税は課されないであろうと期待していたにすぎない」であり、重加算税の賦課決定は信義則に反しないという。〔152〕は、〔119〕と同旨の判示のもとに、期間経過後の法人税の更正請求を却下しても信義則に反しないといひ、更正をすべき理由がないという処分取消請求を棄却し、〔171〕も、法定期間経過後の更正請求に「対応する更正処分をすべき信義則上の義務」を否定して、この原判決と同一の結論を導く。〔161〕は、本件建物の取得および損害賠償金による補填を断念して資産損失として必要経費に算入して修正申告するように指導をすべき義務はなく、このような指導をしないで行った所得税更正処分は「権利の濫用もしくは信義誠実の原則」に反するとはいえないという。〔172〕は、納税相談では何ら指導助言を求めなかった事項について納税者自身の過誤に基づき過少申告をした場合に、税務署長が修正申告を求めた後に過少申告加算税の賦課決定をしても禁反言則に反しないという。

〔173〕は、原告が所得税更正処分の審査請求中、被告税務署長の事務官の懲慥により同処分に係る税額を上まわる修正申告をしても、「右懲慥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」から、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ので棄却裁決後に提起された更正処分取消訴訟の訴えの利益がないと被告が主張しても信義則に違反しないといひ、訴えは不適法として却下した。〔176〕は原判決（〔122〕）

をそのまま引用している。

六 訴訟上の主張と信義則

一 「86」は、税務署長は更正処分・審査手続では、確定申告において租税特別措置法一四条二項と三八条の六第一項の双方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後者の法条の適用を選択したことになるといながら、更正処分取消訴訟では、新築貸家住宅の割増償却について定める一四条二項の適用を否認する理由として、本件ではもともと同条項の適用要件を欠いていると主張したケースで、いわゆる総額主義、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」同法一四条二項を具体化する「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。前記の「87」もある。会社代表者は法人税更正処分等についての審査請求の裁決の調査を担当した東京国税不服審判所の副審判官から電話で本件裁決の取消訴訟の「出訴期間は本件裁決の訂正のあった時から計算すべきである」旨教示されこれを信じたなどと主張したケースで、「90」はこの教示事実の存在を認めず取消訴訟を却下したのに対して、「107」は右のように「信じたことをもって同人の過失とするのは相当でなく」訴訟行為の追完を許すべきといい、この原判決を取り消して差し戻したが、後者は「52」に類似する結論であろう。「116」、「124」は、「53」、「56」と同種のケースで同旨の結論を導く。

二 昭和五〇年代後半には、「135」、「139」は、それぞれ原判決（124）、（116）をそのまま引用する。前記の「137」は、反面調査をしない旨の「約定」の存在を否認して、税務署長が反面調査の結果を書証として裁判所に提出することも信義則に反しないという。「143」は、税務当局が事業所得の発生要件である事業概念について別

件訴訟での発言とは異なる主張をしても禁反言則には反しないといひ、本件商品先物取引により生じた損失は雑所得の計算上生じた損失とみる所得税更正処分等の取消請求を棄却した。(148)は、税務署長は、所得税更正処分取消訴訟の原審では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、納税者の反証に依りてこれを撤回したが、控訴審での納税者による反証が原審での税務署長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、原審における当初の主張に復帰した税務署長の行為は「なんら信義則に反するものではなく、民法一三九条により許されないものでもない」として、更正処分の取消請求の棄却は相当といひ、(189)は簡単にこの原判決は正当であるとしている。このほか、前記の(173)もある。(187)は、当初の更正・決定は増額再更正・決定に吸収されて消滅したから当初の更正・決定の取消を求める訴えの利益はないとの主張を税務署長が本訴において初めて試みても、「信義則違反ないし権利濫用」とはいえないといひ、取消訴訟を却下した。

#### 七 納税申告の受理

昭和五〇年代後半には、(156)は、控訴人会社が第二期から七期までの各確定申告で欠損金を計上したという過誤については、修正申告または訴外親会社からの更正請求により是正すべきところ、これによらないで第八期・九期に損金算入をして損益通算をした確定申告を行い、控訴人が「右是正措置によつては課税を生じないと速断していたとしても、合法性の原則によつて支配されている租税法関係において、納税義務者のこのような信頼ないし期待は、もとより保護に値する正当なものとはいひ難いから、本件処分が課税上の信義則違反にあたる」とは到底「い難く」といひ、法人税更正処分の取消請求を棄却した。

#### 八 通達

昭和五〇年代後半には、購入代金のかなりの部分は借入金でまかないその利子も支払って購入した土地をその後売却、譲渡所得の申告後しかもその更正請求期間経過後に所得税基本通達が変わり、新通達によれば右の利息を取得価額に含めて計算することが可能となり、国を被告として過払いの所得税額の還付を求めて出訴したケースで、〔157〕は、旧通達に明白な法解釈の誤りがあったと即断できない以上、旧通達に基づく「税務指導を信義則にもとる行為と評価するわけにはいかない」、したがって「改正通達を原告の本件申告につき例外的に遡及適用し、減額更正処分をしなければならぬ信義則上存すると認めることも困難である」といい、原告の請求を棄却した。<sup>(33)</sup>原告の信託の対象は適正に行われるべき税務指導とみる余地もある。〔188〕は、公益法人等の得た社会保険診療所得には事業税を賦課しないとす東京都市の通達および同通達に基づく取扱は地方税法に違反する疑いがあり、「行政庁の違法の疑いのある措置については、信義則を理由としてその措置の一層の拡大を求めることの許されない」と判示して、同通達等の適用対象ではない法人が同種の所得につき同様の取扱を求めて提起した事業税更正処分の取消請求を棄却した。昭和四〇年代後半に現れた判例の考え方を基本的に継受するものといえよう。

#### 九 契約・確約

昭和五〇年代後半には、〔186〕は、いわゆる古都保存協力税の新設等ほしないという「契約（確約）」は違法であるなどのため信義則等は適用されずその法的拘束力は生じないとして、市に対する税の新設等ほしない旨の義務の履行・確認を求める訴えを却下した。<sup>(34)</sup>

#### 一〇 その他

一 〔97〕は、税務署職員が所得税確定申告に際して指導をすることや、その後の調査に基づき更正処分等を

することも許されており、民主商工会の組織破壊等の他事考慮もなく同処分等は信義則に違反しないという。〔110〕は、関税法八四条に基づく税関長の公売処分は、貨物の所有者に対する関係では行政処分であるが、貨物の買受人に対する関係では私法上の売買であり、後者の場合には、信義則上一般に売主として安全配慮義務を負うといひ、バドミンントンのラケットの構造的欠陥を発見することなくこれを漫然と公売して事故を発生させたことにより、国は民法七一五条の不法行為責任を負うという。

二 昭和五〇年代後半、〔129〕は、差押債権取立金請求訴訟において、国が滞納国税の徴収のために、利息制限法の制限を越える利息等について滞納者が第三者に対して有する「不当利得返還請求権を差押えて取立てることとは信義則又は禁反言の法理に反するものではない」といひ、国の請求を認容した。<sup>35)</sup>

#### 一一 まとめ

一 昭和五〇年代に入って信義則に関する判例は著しく増大する。ただし、この前半期において信義則違反を判示するものは〔109〕、〔115〕のみであり、前者は課税庁側の争訟上の主張、後者は納税者側にそれぞれ信義則を適用するものであった。

二 昭和五〇年代後半にも、信義則に関する租税判例は増加傾向にある。ただし、信義則違反を判示するものは、〔138〕、〔147〕、〔164〕、〔185〕・〔191〕のみである。〔147〕は課税庁の信義則違反をいうが、後記のように控訴・上告判決は信義則違反を否認する。このほかは納税者側にしかもその訴訟上の主張の信義則違反をいうものであった。

(25) 判旨〔72〕に賛成、松沢智・ジュリスト五九四号(昭五〇)一一二五頁以下。



- (26) 判旨〔115〕に賛成、松沢智・判例評論二八七号（昭五八）一七八頁。これに対して、金子宏・租税法（昭五一）四四四頁は、青色申告者が帳簿書類の調査に応じない場合は税務署長は青色申告承認を取り消したのちに初めて更正処分を行うことができるという。
- (27) 判旨〔150〕に賛成、松沢・注（27）一七八頁。片山博仁・法律のひろば三五巻四号（昭五七）七三頁も好意的のように解されるが、品川芳宣・税経通信三七巻三号（昭五七）二二五頁は批判的のようである。これらの判例の論評などについては、乙部・注（8）一頁以下。
- (28) 判旨〔101〕に賛成、岸田貞夫・現代税法解釈（平四）八二頁。
- (29) 判旨〔138〕に賛成、松沢・注（27）一七八頁。
- (30) 判旨〔146〕に反対、斉藤明・ジュリスト七八六号（昭五八）一一五頁。
- (31) 判旨〔119〕に賛成、岩崎政明・ジュリスト七二二号（昭五五）二九九頁。
- (32) 最判昭三九・一〇・二二民集一八巻八号一七六二頁によれば、納税申告における錯誤が客観的に明白重大であり、更正請求によるほかはその是正を許さないとするときは納税者の利益を著しく害する場合には、例外的に錯誤に基づく納税申告の無効の主張が許される。しかし、実際に当該ケースで錯誤に基づく納税申告の無効の主張を認めた判例はきわめて少ない。勸奨に基づく修正申告についてはないが、錯誤に基づく納税申告の無効の主張を認めた判例として、京都地判昭四五・四・一行裁集二二巻四号六四一頁などがある。
- (33) 福岡高宮崎支判昭五七・二・二六訟月二八巻八号一五〇七頁は、同旨のケースにおいて、新通達に従って「減額更正をしないことが正義、公平の原則に反するものということはできない」という。同判決は信義則を明示しないが、信義則に関する判例とみるものもある。注（3）掲記の判例体系「租税法(1)」参照。
- (34) 判旨〔186〕については、乙部・行政上の確約の法理（昭六三）二六六頁以下。
- (35) 福岡高判昭五五・六・三〇税資一一三号九八五頁は、昭和三十六年当時、熊本県下では入場税について税務署と興

行主との話し合いにより税額を定めて納入する方式が採られることが多かったとしても、税務署長は「話し合いの内容に拘束されるいわれがなく」として、差額について入場税賦課決定処分をしても違法ではないといい、最判昭五九・九・二〇税資一三九号五九六頁もこの原判決をそのまま是認する。また、東京高判昭五九・一二・一二税資一四〇号六一九頁は、会社という法形態を選択・利用した者は法人格否認の法理を援用することはできないと判示する（なお、〔49〕、〔324〕参照）。右の三判決とも信義則を明示しないが、信義則に関する判例とみるものもある。注（3）掲記の判例体系「租税法(1)」参照。

## 六 昭和六〇年代の判例

### 一 訴訟上の主張と信義則

〔192〕は、修正申告時に被相続人の出資持分について税務調査をしなかったのは相続人の関与税理士の申出に基づくものであり、税務署長は「右出資持分については以後課税対象としないなどの格別本件相続人をして課税免除と誤信させるような言明もしていない」ことなどから、その後の税務調査に基づき本訴の準備書面で右出資持分が相続財産を構成するとして相続税更正処分等の適法性を主張しても信義則に反しないとした。〔197〕は、期間経過後の更正請求について税務署長が更正をすべき理由がない旨を通知、異議申立てを受理、国税不服審判所が審査請求を受理して実体判断を示したからといって、訴えの適法性に関して裁判所の職権調査事項でもありこの通知処分の取消訴訟で税務署長が更正請求期限の徒過を主張することは信義則に反しないという。〔199〕は、総額主義のもとでは課税処分取消訴訟における処分理由の差替えは許されるとみると解しうる余地がある。〔200〕は簡単に原判決（〔139〕）は正当として是認できるといい、〔238〕も同様のケースで同旨の判示をするが、この二判決は〔52〕、〔107〕とは対立する判例のように解される。

〔228〕は、原決定（奈良地決。未確認）を引用してこれに対する即時抗告を棄却したが、原決定によれば、税務署長は推計課税の基礎として住所・氏名が秘匿されている同業者報告書のみを提出したとしても、納税者は関係者に対する反対尋問等により右報告書の証明力を争うことができるから、訴訟における信義誠実の理念に悖るとはいえないといい、所得税更正処分取消訴訟における住所・氏名を掲記した文書の提出命令の申立てを却下したようである。〔243〕は、総額主義のもとでは処分理由の差替えが許されることを考えると、「更正、異議決定において示された見解は、更正の取消訴訟を提起する関係においては、納税者の信頼の対象となる公的見解には当たらないというべきである。したがって、八王子税務署長が措置法一八条の六を適用せずに更正・異議決定を行ったことを信頼して、原告らが本件訴えを提起したとしても、被告が本訴において同条の適用を主張することを信義則上許されないものとすることはできない」とした。

これに対して、〔203〕は、納税者の代理人である税理士が修正申告を行うさいに税務署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などを理由に、税務署長が所得税更正処分の取消訴訟について訴えの利益の喪失を主張することは信義則違反となるといい、この点、原判決（〔173〕）とは異なる。<sup>(36)</sup>

## 二 修正申告の勧奨

税務署長は適正な納税申告をするように指導をすべきであるにもかかわらずこれをしてしないで更正処分や無申告加算税賦課処分をしたのは信義則違反かどうか問題となるが、〔193〕は簡単に原判決（〔161〕）を承認、〔213〕も類似の判示をする。前記の〔203〕があるほか、〔214〕・〔232〕は、〔122〕と同様のケースで同旨の判示をしている。〔221〕は、相続税の修正申告当時、すでに更正請求の法定期限は経過しており、原告は減額更正処分を求める嘆

願書を提出すれば修正申告を取り消し納付税を還付する旨の確約があったと主張するが、この旨の「約束」などはなかったとして、更正請求は不適法であるから更正すべき理由がないとする通知処分は何ら信義則に違反しないといひ、錯誤に基づく修正申告の無効の主張も斥けた。(237)は、所得税につき修正申告をすれば更正をしない旨の約束を得たうえで修正申告をしたのであるから、「右約束に反してされた本件各更正は、信義誠実の原則、禁反言の法理に反する」との納税者の主張事實は認められないといひ、更正処分等の取消請求を棄却した。昭和五〇年代の判例と同様の傾向にある。

### 三 実務・慣行

(194)は、貸金利息を事業所得とする昭和三十九年分の扱いに対して、昭和五一年分・五二年分の貸金利息は雑所得と扱う所得税更正処分は信義則に反しないという。(202)は、株式の売買所得を事業所得とする昭和五三年分の確定申告について更正処分をしながらとしても、昭和五五年分の株式の売買所得は雑所得とする所得税更正処分は信義則違反ではないという。(195)は原判決(147)とほとんど同旨の判示であったが、(219)は、結論的には信義則の適用を否認してこの第二審判決を破棄し事案を原審に差し戻した<sup>(38)</sup>。そのさい、最高裁としては、ほとんど初めて租税法における信義則の意義、根拠・性格、適用の限界、適用要件などについて包括的な一般的見解を示し、その後の判例や学説に重大な影響を及ぼした。(234)は、その差戻判決であるが、税務署長は青色申告承認をした事實はなく本件処分は「公的見解の表示に反する処分であるということではできない……本来の納税義務を負担したことをもって、重大な経済的不利益ということではできず」として信義則違反を否認した。

(205)は、昭和四六年分の納税申告では収用換地等の場合の所得の特別控除を定める租税特別措置法六五条の二を適用したのに更正処分は行われなかったとしても、昭和五三年・五四年分について同法条の適用を否認する

法人税更正処分は信義則に違反しないという。〔128〕に類似するケースといえよう。〔210〕も、原告の株式売買により生じた損失が所得税法六九条一項の事業所得の金額の計算上生じた損失に当たるとして行われた昭和四八年分から同五三年分の確定申告をそのまま受け入れてきたにすぎず、「事業所得（損失）に当たるとの見解を表明したことはなく」、右損失は「税務署側の行為とは全く関わりなく、専ら原告自身の才覚に関わる事柄である」として、原告の転居後に管轄税務署長が昭和五二年分から五四年分の所得税について損金算入を否認する更正処分は信義則等に違反しないといひ、〔220〕も、同旨の判示をするともに「本件各更正は法を正しく適用した場合に課せられるべき正当な税額の負担を命じたにすぎず」といひ、この原判決と同旨の結論を導く。〔211〕は、原判決（〔169〕）とほとんど同旨であるが、信義則違反を否認する理由として、本件更正処分により「不当に経済的不利益を被った」わけでもないことを付加し、〔223〕も簡単にこの原判決は正当として是認できるとする。

〔217〕は、全日本同和会京都府・市連合会と大阪国税局・税務署との間の申合せは同和会が代行する納税申告であればどのようなものでも無条件に承認することを「約束」したのではないこと、虚偽過少の確定申告を税務当局が許容するはずはないこと、被告人はそれまで同様の納税申告が税務当局や司直によって調査されたり咎められたりした事実がなかったため「同和对策上の優遇措置として適法有効に税の減免が受けられるものと信じた」にすぎず、本件所得税法違反の脱税の犯意の阻却事由とはならないといひ、被告人を有罪に処した。同様のケースにおいて、〔226〕は相続税法違反の脱税、〔229〕は所得税法違反の脱税について、それぞれ、同旨の判示のもとに犯意の阻却事由は存在しないとして被告人を有罪に処した。いずれも信義則・禁反言則を明示するものではない。

〔233〕は、仮に昭和三十七年以前は税務署の指導により納税組合を組織して内部で公平に割り当てた課税額を申

告・納税していたとしても、税務署長が昭和三九年・四〇年分の所得税申告についてはこれを否定して推計課税により更正処分をしても信義則に反しないといひ、その取消請求を棄却した。(240)は、「係争年度以前の税務調査において……貸付金には利息を徴収しなければならない旨の指摘を受けたが、これについて更正処分や会計処理についての指示又は指導はなかつたというのであるが、税務署員の積極的な指導や助言によって会計処理をしたと認めるに足りる証拠は見当たらない」といひ、無利息融資を貸付金と認定、利息相当分は寄付金としてその限度超過額について損算入を否定した法人税更正処分の信義則違反を否認した。

#### 四 納税者の訴訟上の主張と信義則

〔196〕は簡単に納税者に信義則を適用する原判決(〔138〕)は正当であるといひ、〔227〕は相続税債務不存在確認訴訟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一の納税者が国家賠償訴訟において再度、不法行為にあたりと主張することは信義則違反であるといひ、〔239〕もこの原判決をそのまま引用する。

〔230〕は、納税者がみなし法人課税を定める租税特別措置法二五条の二を選択し、昭和五二年度以降長期にわたるその特別措置を受けてきた場合に、後に同法条の適用違憲を主張するのは「禁反言(矛盾行為の禁止)の法理」に反し許されないといい、昭和六〇年九月末と同六一年二月末に同法条を適用して行われた源泉所得税不納付加算税賦課決定の取消請求を棄却した。

これに対して、〔212〕、〔216〕はともに実額反証の信義則違反を否認する。〔235〕は、国家賠償訴訟の訴状では滞納処分に基づく差押手続における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これを撤回、第一五回目にこの主張を復活したことの禁反言則違反を否認したが、国側の信頼保護の観点から同一訴訟手続における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可能性を明示する点で重要であ

る。

## 五 指導助言・回答

納税相談における指導助言などに関しては、昭和四〇年代・五〇年代に引き続いて信義則の適用は否認されている。まず、右の〔196〕は、簡単に、納税者側には信義則を適用しながら課税庁側にはその適用を否認する原判決を承認している。〔201〕は、税務署職員が税務調査のさいに、減価償却費について耐用年数が五年であるのにこれを四年とする「原告の右計算が違法であることを指摘しなかったことにより原告が本件ポンプ車の耐用年数の短縮が承認されているものと信じた」といった事実は、信義則を適用するための前提となる右事実に該当しない」といい、所得税更正処分取消請求を棄却した。〔207〕は、昭和四六年一月一三日の時点で本件農地の原告への払下げが可能となったにもかかわらず、市農務課および農業委員会のは払下げの可否は不明である旨の回答をしたままでこれを放置、昭和四九年三月一日によく農林大臣より払下げを受けたため、この農地の所有期間が長期譲渡所得の課税の特例を定める租税特別措置法三一条に所定の一〇年に達しなかったため、この農地を売却しても同法条の適用を受けられなかったが、「被告課税庁の担当者が原告に対し、本件土地の譲渡が、法三一条の適用を受けられる旨を教示したり、これを確約したことを理由とするものではなく、したがって、原告がこれを信頼して本件土地の譲渡に及んだものでもない」といい、同法条の適用を否認する所得税更正請求の拒否処分の取消請求を棄却した。

〔209〕は、土地賃貸借契約に基づく未収の賃料債権を放棄しても貸倒れ処理が認められる旨の東京国税局税務相談室相談官の指導や税務署調査官の「告知」や指導を信頼したとしても、原告の確定申告や修正申告が法律の規定に従ったものになるわけではないから、「法律の規定に従った課税処分（本件係争年の更正）に基づく正当

な税額を負担しなければならないという不利益に過ぎず」といい、所得税更正処分の信義則等違反を否認し、〔231〕は、右相談官は「所与の事業関係のもとでの税法解釈ないし指導をした域を出ない……納税者が信頼をいだくことにもっともな事情があったというを得ず」という判示を付加してこの原判決と同じ結論を導き、〔242〕は簡単にこの原判決は正当としている。〔218〕は、課税庁が特定資産の買換えにおける特別勘定の設定期間延長申請書を取り下げて必要な添付資料がそろった段階で再度申請書を提出するように指導したことは信義則に反しないといい、右申請書の取下げは有効であり後日再提出の申請書は提出期限を経過しているとして特別勘定設定期間延長不承認処分は適法とした。〔222〕は、税務相談官が納税者主張の事実を前提として相談に応じていても、後に右事実とは異なる事実に基づき贈与税更正処分をしても信義則に反しないとす。〔224〕は、税務署所得税第一部門の事務官が「本件立退料が損金に参入できる旨を説明したことが認められ」るが、「原告の代理人が税務相談に及んだのが、原告が本件立退料の負担行為をなした後のことである……右相談の結果如何によって、原告の本件立退料の負担行為自体に変動が生ずる関係にはなく」といい、その損金参入を否定する所得税更正処分の信義則違反を否認した。

その後、納税申告の法的性格を重視し、かつ、税務相談の実態を〔101〕とは逆の方向で理解することにより、〔66〕と同旨の見解を導くような判決が現れた。すなわち、〔225〕は、「税務相談は、課税当局が納税者に対して税法の解釈、適用又は申告及び申請の手續に關して相談に應じこれらの知識を供与するもので、課税権を具体的に行使するものでも課税当局の公式見解を表明するものでもなく、専ら納税者の便宜を図る趣旨のものである。そして、事実関係については納税者の申述内容や提出資料を前提とするものであり、相談に対する回答は自づと仮定的一般的なものにならざるを得ない。このような税務相談の特質に照らすと、原告が税務相談で得た回答が



仮に原告主張通りのものであったとしても、そこには自づと不確定要素が入り込んでいるといわざるを得ず、しかも、納税者たる原告は、税務相談が右のとおりのものであることを多かれ少なかれ承知していたと推認できる」。「したがって、仮に原告が税務相談によって得た知識に基づき、本件売却土地の譲渡に本件特例措置の適用があると判断し、その後に被告が右税務相談の回答に反した本件各処分を行ったとしても、それが、信義誠実の原則に違反する違法なものとして取り消されるべきであるとは認められない」といい、特定事業用資産の買換えの場合の譲渡所得について課税の特例を定めた租税特別措置法三七条一項の適用を否認する所得税更正処分等の取消請求を棄却、〔24〕も、この原判決と同旨であるが、税務相談における回答は将来の課税処分を拘束するものではないが、不法行為、国家賠償の可能性はありと注目される。

〔236〕は、被告税務署長が「何らかの公的見解に基づいて勧告や指導を加えたため、あるいは原告がそれを信頼したために、申告期限を徒過したものは認め難く」といい、なんらの行政指導をしないままに無申告となっても相続税の無申告加算税賦課処分は信義則に反しないとした。

## 六 行政行為

前記の〔197〕や〔243〕があるほか、青色申告承認取消処分については、〔198〕は原判決〔190〕をそのまま引用して信義則違反を否認し、〔204〕もまた同旨である。昭和五〇年代の判例と同様の傾向にあるといえよう。〔206〕は簡単に原判決〔183〕は正当とする。〔208〕は、国税通則法二五条により贈与税更正処分をしたことは「もはやこれと異なる（再）更正をしないという公の見解を示したわけではなく、仮に納税者がこれを信頼したからといって、それが保護に値するものとはいえない」といい、〔215〕もこの原判決をそのまま引用する。

## 七 まとめ

昭和六〇年代に入っても、信義則に関する租税判例の数は多い。ただし、信義則違反を判示するものは〔196〕、〔203〕、〔227〕・〔239〕、〔230〕のみである。いずれも訴訟上の主張の信義則違反をいうものであるが、このうち〔203〕だけが課税庁側に信義則を適用、このほかは納税者側にこれを適用する。

〔36〕 訴訟上の主張と信義則に関する判例の論評等については、乙部・注（8）一頁以下。

〔37〕 判旨〔195〕に反対、横山茂晴・税務事例一七卷一〇号（昭六〇）五頁以下、辻井治・昭和六〇年行政関係判例解説（昭六二）三三〇頁以下。

〔38〕 判旨〔219〕に賛成、水野忠恒・ジュリスト九〇三号（昭六三）四六頁以下、石川義則・ジュリスト九〇三号（昭六三）八二頁、碓井光明・ジュリスト昭和六二年度重要判例解説（昭六三）五〇頁。

## 七 平成初期の判例

### 一 指導助言・回答

一 納税相談等における指導助言などに関しては、相変わらず信義則の適用を否認する傾向にある。まず、〔244〕は原判決（〔218〕）をそのまま引用する。ついで、納税相談の実態を分析して、指導助言等に反する更正処分等の信義則違反を否認するものが続く。〔246〕は、「行政サービスの一環として、また、申告納税制度を適正なものにするための補充機能として、税務署職員が税務相談事務に従事していることは公知の事実であり、右事務は税務担当職員の職務行為の一つと考えられるものであるから、公正かつ適正に処理すべき義務があると解するのが相当である。ところで、税務相談事務はあくまで相談に応じるといふ行為であるから、税務調査とは異なり、原則として相談者から提示された事実関係に基づき相談事項を検討すれば足りる」。本件買換資産については特

定資産の買換え等の場合の課税の特例を定める租税特別措置法六五条の七第一項の適否は相談事項にはなっておらず、同法条の適用について「誤った教示を前提とする信義則違反の主張は、その前提を欠き、採用できない」として、同法条の適用を否定する法人税更正処分に接し改めて同法六五条の八第一項の適用を求める更正請求は理由がないとする通知処分取消請求を棄却し、〔250〕はこの原判決をそのまま引用している。〔257〕は、税務署国税調査官が仮に「重課譲渡所得税の課税がされることはない旨の回答を電話でした」としても、「少なくとも税務署長その他の責任ある立場にある者の正式の見解の表示であることが必要であるといふべきであるから、原告主張の回答は、その回答者、回答の方法及び内容等に照らし、信頼の対象となるべき公的見解の表示であると認めることは到底できない」といい、土地取引に重課譲渡所得税を課す更正処分の信義則違反を否認した。

課税庁側の指導助言を信頼したという場合でないケースもある。〔259〕は、納税者による土地の売渡は、兵庫県から用地買収の取りまとめを依頼された会社代表者の譲渡所得につき課税控除が受けられるとの説明に基づくものとはいえ、租税減免要件を誤解したものであり、課税控除を否認する所得税更正処分は「信義則違反ないし権利の濫用」とはいえないといい、〔266〕は、会社代表者が仮に県の機関として行動したとしても、税務署長は県とは関係がなく本件土地取引にも関与していないことを付加するほかは、この原判決をそのまま引用する。〔281〕は、横浜市教育委員会校地整備課長が作成した副申書の中で、同市と横浜中税務署との間の事前協議等の経緯については原告作成の覚書のとおりであるとの記載があり、これをもって税務官庁が土地の譲渡について租税特別措置法三七条一項の適用を認めるとの回答を横浜市を通じて原告に示したというが、公的見解の表示があったとは認められないとして、所得税の過少申告加算税賦課決定の信義則違反を否認した。

〔260〕は、「一般に納税相談は相談者の一方的な申立てに基づきその申立ての範囲内で税務署の判断を示すだ

けて具体的な調査を行うものではないことを考慮すれば、納税相談における助言は信頼の基礎となる公的見解と  
 いうには不十分と言うべきである」から、税務署国税調査官が納税者とその子とで医療所得を折半で申告した方  
 が有利である旨の助言をしても、右所得はすべて納税者に帰属するとする所得税更正処分の信義則違反を否認し  
 その取消請求を棄却、「折半方式の申告の合理性につき資料を提出するまで処分を差し控える旨の確約」の存在  
 も否認する。(268)もこの原判決を引用するが、なお、「仮に、その相談が課税にかかわる個別具体的なものであつ  
 たとしても、その助言内容どおりの納税申告をした場合には、その申告内容を是認することまでを何ら意味する  
 ものではなく、最終的に如何なる納税申告をすべきかは納税義務者の判断と責任に任されている」として(30)  
 と同旨のことを付加し、なお、「税務署長等の権限のある者の公式の見解の表明と受け取れるような特段の事情」  
 が必要であることを付加する。(261)は、不動産借入利息の名目で出資者に支払っている金を土地重課税上の譲  
 渡利益の計算上、損金等に算入できる旨の「教示」の不存在を理由に、損金等の算入を否認する法人税更正処分  
 の禁反言則違反を否定する。

(262)は、減額更正を「約束」したなどの特別の事情のないかぎり減額更正をするかどうかは税務署長の裁量  
 であるといい、対外信用維持のための欠損額圧縮のために過大在庫の計上を続けてきた会社が土地譲渡益を加算  
 する法人税増を免れる目的で過大在庫の計上を打ち明けて減額更正を嘆願したという事情のもとでは、税務署長  
 が調査に基づく更正処分により繰越欠損額の確定を主張しても信義則に反しないという。(269)は、税務署統括  
 官が会社代表者が売上除外金の存在を認めれば借入金利息の損金参入を認める旨の「確約をしたとはいえないな  
 ど」を考えると、この旨の「期待をもったとしても、その期待は法的に保護するに値しないものというべく、本  
 件各更正処分が禁反言・信義誠実の原則に反するものと認めることはできない」という。(273)も税務署担当職

員は、本件土地の売却が特定事業用資産の買換えの場合等の譲渡所得の課税の特例の特例を定める租税特別措置法三七条の「対象になり得ることを一般論として回答した」ことなどを理由に、特例の適用を否定する所得税更正処分等の信義則違反を否認してその取消請求を棄却し、〔279〕も、この「回答は、買換え特例の譲渡資産の要件についての問答の域を出ない……買換えの特例の適用があるとの教示を得たということは到底できない」といいこの原判決を支持するが、「税務相談は、税務行政の円滑な推進という目的を達成するため行政サービスの一環としてなされるものであるから、一般に、税務職員としては、税務相談の相談内容に関して積極的に相談者に事実関係を説明したり、あらゆる予想される事態を前提とした説明をするまでの義務はない……口頭で税務相談がされた場合にまで、買換え特例の認められる場合のすべてを過不足なく教示できる筋合のものでもない」ことを附加する。

二 平成五年以降になると、租税特別措置法の適否についての判例が続く。〔287〕は、本件不動産の譲渡による所得は租税特別措置法三七条一項の適用があるという税務署担当官等の助言・指導に従って申告したとしても、「これをもって被告担当官が後に更正をすることが許されないような右所得に対する課税に関する公的見解を表示したとはいえない」として、本件所得は雑所得であって同法条の適用はないとする更正処分の信義則違反を否認し、〔310〕はこの原判決をそのまま引用する。〔288〕もまったく同様の判旨であり、〔300〕はこの原判決をそのまま引用する。〔290〕は簡単に原判決（〔279〕）は正当として是認できるとする。〔291〕は、税務署係官が昭和六三年中に買換資産を取得すれば租税特別措置法三七条一項の適用が認められる等の説明をした旨の事実を認めるべき証拠はなく、同法条の適用を否認する所得税更正処分は信義則に反しないといひ、〔302〕はこの原判決をそのまま引用する。〔292〕は、租税特別措置法六五条の七に規定する特定資産の買換えの場合における特別勘定の設

定期間は延長・再延長を問わず最長三年であることは同法の明示するところであり、税務署長が再延長を承認するとの見解を表示したとか、黙示の承認という実務慣行も認められず、また、再延長申請書は顧問税理士に相談のうえ作成・提出されており、原告会社の信頼が保護に値する場合とはいえず、原告主張の平成三年八月までではなく同二年九月末までの設定期間延長を認定する処分は信義則に反しないという。

〔293〕は、事業用資産の買換えの特例の適用があるとの説明を受けたから本件土地を売却したのに、本件土地をたな卸資産と認定して右特例の適用を否認する所得税更正処分は信義則に反し許されないと主張するが、仮に納税者が主張するような「納税相談がされたとしても、それは資料も持参せずされた程度のものであり……権限のある者が公式の見解の表示と受け取れるような説明をした事実は窺えないから、本件においては、信義則の法理を適用すべき特別の事情があったとすることはできない」といい、〔316〕はこの原判決をそのまま引用する。

〔304〕は、租税特別措置法三七条四項の適用を受けるための承認申請に対して、税務署長が「承認書を交付したり、事後の手続を教示することまでの義務」を信義則に基づき課せられることはないといい、承認書の交付がなかったことから承認書の注記により買換資産の取得日から四か月以内に修正申告をすべきことを知りえなかったために修正申告をすることができなかつたのであり、同法条の適用を否認する更正処分は信義則違反という納税者の主張を斥けた。〔299〕は、岩石譲渡による所得を譲渡所得として申告するように指導した事実はなく、本件所得は雑所得とする更正処分等の「行政法上の信義則」違反という主張を否認してその取消請求を棄却した。〔306〕は、納税相談で税務署の担当官は原告企業の顧問弁護士らの断片的な説明に基づいて一般的な応答をしたものによらず、確定的な判断を示したわけではないから、これに反する法人税更正処分は「権利の濫用ないし信義則違反」には当たらないという。〔312〕は、会社が創業九〇周年を記念して役員・使用人に海外研修目的のた

めに支出した雑手当ては経費扱いになるという大阪国税局職員との「私的な相談をもって税務官庁の公的見解が表示されたもの」ということはできず、本件雑手当ては所得税法二八条にいう給与所得にあたるとして行われた源泉所得税の納入告知・不納付加算税賦課決定は信義則に反しないとい、その取消請求を棄却した。

〔326〕は、横浜市港北区役所の固定資産税課土地係の担当職員は、駐車装置が申告時期の平成四年五月末日までに完成していれば特別土地保有税の納税義務が免除される可能性がある旨の指導をしたが、「担当職員は、いずれも役職はなく、また、担当職員の言動は、原告の照会に対する正式な回答ともいい難く、単に口頭でされたに過ぎないのであるから……信頼の対象となる公的見解の表示とは認められない」といい、右の指導から約六か月後に納税義務の免除は基準日の現況をみて判断する旨の訂正の電話を受けて急いで駐車装置の着工をしたが基準日まで完成しなかったため、同税の免除否認処分を受けても信義則の法理に反しないとい、同処分の取消請求を棄却した。〔327〕は、税務署統括官や調査官が原告会社の税理士に、訴外会社は粉飾決算をしており会社自体が危ないなどの話をして、訴外会社に対する「貸金債権を放棄しても寄付金とはならず、債権放棄額を損金額に計上できるとの趣旨の具体的な指導をした」ことはなく、貸金債権放棄を寄付金とする法人税更正処分等は信義則に反しないとしてその取消請求を棄却した。〔328〕は、納税申告は納税者の判断と責任において行うべきものであり、納税相談は行政のサービスの一環として税務署員が一応の判断を示すにすぎず公的見解とはいえないことなどを理由に、電話による問合わせに対して、株式の売買が五〇回以上でしかも売買株式数が二〇万株以上のものを課税対象として定める所得税法施行令二六条二項の解釈を誤った回答を行い、後に同法条に適合する更正処分の信義則違反を否認してその取消請求を棄却したが、「株式売買による収入を所得として申告しなかったのは……原告の三回にわたる問い合わせに対して、各税務署職員が、前記したように税務官庁の公的見解とは

いえないとしても、いずれも誤った回答をしたことにその原因がある」といい、過少申告加算税を課するのは酷にすぎるとしてその取消請求は認容した。(331)は、税務署は事前に資産所得合算課税による確定申告をするように指導しないで、資産所得合算課税に基づく所得税更正処分・過少申告加算税賦課処分をしても信義則に反しないといひ、更正をすべき理由がない旨の通知処分の取消請求を棄却した。

## 二 納税申告の受理

一 (245)は、税務署調査担当者は、確定申告の際には原告代表者の説明を一応信用して指導の対象にしなかったものであり、「将来更正しないことを約束」した事実もなく、その後の調査により勤務実態を正確に把握して本件架空給与計上額の損金参入を否認する法人税更正処分をしても信義則に反しないといひ、(253)もこの原判決とほぼ同旨であり、(263)も簡単にこの原判決は正当として是認できるとしている。(254)は、税務署長が調査の結果、ある経理処理を否認しなかったとしても、その後の調査結果に基づき右の経理処理を否定した法人税更正処分を行うことは何ら信義則に反しないし、この更正のさいに納税者の意見を徴したり修正申告書の提出を勧奨することが信義則上要求されるともいえないとしている。昭和五〇年代・六〇年代の判例の傾向にならうものであるといえよう。

二 平成五年以降になると、(322)は、Aは原告会社と訴外会社の各代表取締役であつて訴外会社から原告会社への派遣とみることはできず、本件派遣料は消費税が課されるべき取引の対価ではなく寄付金として一定限度内で損金に計上できるとする法人税更正処分等について、仮に「税務調査の段階では本件派遣料の多寡が問題とされて」いたとしても、「派遣の事実を否定して更正することが禁反言の法理に反することになるといふことはできず」といひ、同処分等の取消請求を棄却した。



三 納税者側への信義則の適否

一 [247] は簡単に原判決 ([239]) を承認する。[252] も原判決 ([212]) をそのまま引用する。[271] も総額主義や真実の所得額に接近しうることなどを理由に実額反証の「信義」違反を否認する。[258] は原判決 ([182]) を支持して控訴を棄却する。[267] は、被告東京都太田都税事務所長は「債権者の強制執行を免れるために自己所有の財産を隠匿するという違法な目的で不動産の所有名義を冒用した者は、信義則に照らしても、その結果生ずる税法上の不利益を甘受すべきであると主張する。しかし、法律によって定められた課税要件が存在しない場合について、信義則等を理由に課税処分を行うことが、租税法主義に反し許されないことはいうまでもない」といい、不動産取得税賦課決定を取り消した。

二 平成五年以降になると、[301] は実額反証は時機に後れたものでも信義則違反でもないという。[314] は原判決 ([271]) とほとんど同様の判示をする。[308] は、更正処分当時に存在しなかった帳簿書類に基づき所得金額を推計することも許されるわけであるから、納税者が別の推計方法によるべきと主張すること自体は信義則に反しないという。[324] は、「法人格否認の法理は、権利濫用法理や信義則、禁反言の原則等一般条項に基づくものであって租税法主義という『法律』に内在するものといえる上、本件のような場合に課税できないとすると、かえって税の公平負担に反することになって妥当でない」といい、原告・近畿エクスプレス株式会社の設立は近畿運輸株式会社の債務の免脱を目的とする法人格の濫用であり、「国税を徴収する国に対し、信義則上、原告が近畿運輸と別異の法人格であることを主張しえず」として、すでに取立てが終了していることから差押処分の取消訴訟は却下、国を被告とする国家賠償請求・不当利得返還請求を棄却した。本件は、国税滞納処分について法人格否認の法理を適用した最初の判例のようである。<sup>40)</sup>

## 四 修正申告の勧奨

一 (248) は、税務署職員の指導等により修正申告をした後でも、税務署長はさらに調査して法人税更正処分を行うことは禁反言則等に反しないという。(283) は、税務署係官が貸倒れ損金として三億円近くを計上するような修正申告書を代筆したとしても、原告会社が提出した借用証に基づいて作成したものであり、同社の経理内容を知っていたわけでもなく、代筆ということから「申告内容をそのまま認めてその後更正等の措置を一切採らないという確定的な意思を表明したということもできない」から、「公的見解を表示したと認めることができずしたがって、納税者である原告会社がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したということも認められない」として、右貸倒金の損金算入を否認する法人税更正処分等の信義則違反を否定してその取消請求を棄却した。

二 平成五年以降になると、(307) は、大阪国税局査察官の指導・勧奨により誤った内容の修正申告をしたとしても、法定の更正請求期間を経過している以上、特段の事情がある場合には申告内容の錯誤を主張することにより救済を得られるわけであるから更正請求を認めなくても信義則違反とはならないという。昭和五〇年代・六〇年代の判例の傾向にならうものであるといえよう。(320) は、会社の貸付金の認定利息の計上漏れの修正申告を勧奨したが、その後、税務署長は本件貸付金を違法とみてではなく、本件貸付金を貸倒償却したことにより発生する損害賠償請求権を益金に計上した更正処分等をしたのであるから、同処分等は信義則に反しなかった。(325) は、「税務当局の行政指導(修正申告の懲處)に応じて修正申告をした者に対し過少申告加算税を賦課した」こと、「修正申告を懲處した際、申告後に過少申告加算税が賦課される旨の説明をしなかった」ことは、いずれも信義則違反ではなく、しかも修正申告の懲處の場には原告・破産管財人とともに公認会計士と税理士が同席しており、「当然修正申告後の事態を想定すべきであり、少なくとも過少申告加算税賦課の可能性について質

問することはできた筈である」、また、税務署係官との話し合いでは還付金を受けられることが当然の前提になっていたが、本件過少申告加算税を還付金に充当した結果、破産会社が受けうる還付金額が減少するのやむをえず「原告の信頼を裏切るもの」ということはできない」といい、過少申告加算税賦課処分取消請求や右充当処分の無効確認請求を棄却した。

〔329〕は、原判決（283）が焦点においた代筆には言及しないで、本件敷金・保証金の返還債務を本件土地建物の売買価格に算入するかわりに貸倒金を損金に算入するという合意の存在を否認して、会社側も敷金・保証金額が売買価格に算入されることに疑問をもち、貸倒金の裏付けとなる借付証等もすぐには作成しなかったことから、会社側が右合意があったものと信じたということ自体疑問があるといい、原判決の結論を支持した。

〔332〕は、保証債務の履行のための資産譲渡の所得について課税の特例を定める所得税法六四条二項を適用する旨を記載した修正申告書の提出後に、被告税務署長が本件特例の実体要件の存否のみを検討して本件特例の適用を否定する更正処分をしても、「手続要件が充足されているとの見解を表示したというのではなく……本訴において手続要件の不充足を主張することが、信義則ないし禁反言の法理に反し許されないものといふことはできず」、原告は確定申告書に本件特例の適用を受ける旨の記載をせず、本件特例を適用する旨の更正請求もしていないという税務署長の主張を認めて更正処分等の取消請求を棄却した。

##### 五 実務・慣行

一 〔249〕は、原告は白色申告者であるから純損失の繰越控除を定める所得税法七〇条一項の要件に該当せず、昭和五七年分所得についての更正処分にさいして昭和五八年分以降の所得について赤字額が零になるまで損失金の繰越控除を認める「約束」その他の発言もなく、税務署側には「公的見解の表示」はなく、昭和五八年分所得

について損失金の繰越控除を否認する更正処分は禁反言則に反しないという。(255)も原判決(240)をそのまま引用する。(265)は、昭和五三年分以降の「金銭貸付による所得を事業所得としてきた原告の申告に対して被告が更正を行ったことがなかったとしても、そのことだけでは、被告が、原告に対し、同人の金銭貸付が事業として行われているものであることを認める旨を表示したこととなるものともいえない」として、本件利息収入は雑所得とする昭和五九年・六〇年分の所得税更正処分は禁反言則に反しないといひ、(272)はこの原判決をそのまま引用する。

二 平成五年以降になると、(284)は、本件事業年度に新たに取得された商品であるたな卸資産についてのみ従来とは異なる評価をしても(最終仕入原価法)、他のたな卸資産の評価方法に変更を加えるものではないこと、原告は従前の申告に係る評価方法により法人税法上本来許されるべきではない売上原価を損金に計上し税額の支払いを免れてきたことなどから、原告に格別の不利益は生じないとして、法人税賦課決定処分は「権利の濫用や信義則」違反ではないといふ。(285)も、昭和五七年の確定申告の際に資産の譲渡代金が回収不能となった場合等の所得計算の特例を定める所得税法六四条二項の適用を申請したが更正処分が行われなかったため、昭和五九年分の確定申告についても本件特例の適用を受けられると期待しても「右期待が法的保護に値するものとは言えず」更正処分等は信義則には反しないといひ、(294)もこの原判決を引用している。前記の(292)も納税者の主張に係る租税実務の存在を否定して更正処分等の信義則違反を否認するものであった。(295)は、不動産に係る租税公課を必要経費に算入した昭和五九年分・六〇年分の所得税確定申告をそのまま是認したからといって、昭和六一年分以降の同様の申告に対する更正処分や異議決定・本件訴訟で異なる主張をしても「恣意的とはいえず信義則に反するともいえない」といひ、(305)はこの原判決をそのまま引用する。(297)は、ビル管理料の申告に

ついで税務署担当者の意見に従って同様の申告を継続した後に所得税更正処分を受けたとしても、同処分は公的見解の表示に反する処分とはいえず禁反言則を適用する余地はないという。

〔309〕は、宗教法人が過去、一〇数年間借地権譲渡の承諾料として得た収入を非収益事業にかかる収入として申告、税務署長はこの申告をそのまま受け入れてきたところ新たに収益事業にかかる収入として法人税更正処分をしたケースにおいて、「被告が課税しない状態が事実上継続したというにすぎないものであり、それだけをもってしては、被告が原告に対し公的見解を表示したことに該当するとはいえず、その他、課税につき一定の責任ある立場の者が原告に対し公的見解を表示したことを認めるに足りる証拠はない」として信義則違反を否認して同処分の取消請求を棄却し、〔321〕はこの原判決をそのまま引用する。前記の〔312〕は、会社が業務に有益な企画等を行った役員・使用人に実費として支給してきた開発費について、一〇年以上の間、税務署長やその部下職員から「その税務処理については是正等を指示されたことはなく、昭和五九年度には申告是認通知（甲八）を受けていることをもって、信頼の対象となる税務官庁の見解の表示であると主張するけれども、前者については、およそ税務官庁の見解の表示そのものに当たらないことはいうまでもなく、後者についても、申告是認通知は、税務官庁の事務上の便宜並びに納税者に対する便宜付与のための事務上の行為であって、それまでの調査に基づき、納税者の申告に対する税務官庁の一応の態度を表明するものにすぎないのであるから、過去に申告是認通知（甲八）を受けたことがあることのみをもって、信頼の対象となる公的見解が示されたものということは到底できない」といい、本件開発費は所得税法二八条にいう給与等に当たるとして行われた平成元年から同三年分の源泉所得税の納入告知・不納付加算税賦課決定は信義則に反しないといいい、その取消請求を棄却した。

〔313〕は、昭和五七年分の所得税の事後調査をした税務署職員が示した収支計算に従って昭和六二年・平成元

年分の確定申告をしたのであり所得税法違反のほ脱の故意がないと主張するが、この主張が税務署職員を「信頼していたので、違法性の意識がなかった」という意味であるならば、違法性の意識がなかったことをもって故意を否定できない」といい、有罪に処した。(333)は、個人の同族会社への無利息貸付は課税対象にならない旨の租税実務の存在を否定して所得税更正処分の信義則違反を否認する。

#### 六 争訟上の主張と信義則

一 [251]は、国税不服審判所における審査請求の審理において、税務署長は本件農家台帳の調査は所得税法二三四条の質問調査権に基づくと主張、その後、右調査は同法二三五条に基づくと主張を変更、同審判所長がこれを容認して裁決して、「申立人ないし原処分庁の主張の変更は、時期に遅れた場合や信義則に反する場合等特段の事情がある場合を除き、これを許さないと解すべき理由はない」といい、<sup>(41)</sup>裁決の取消請求を棄却した。

[256]は、「訴訟の経過に従って新しい主張を提出することは、民事訴訟法一三九条一項で却下されない限り許されている」といい、仮に原告主張のような未払金があったとしても什器備品勘定に未払金の金額を上回る資産(パチンコ機械)の計上漏れがあるという税務署長による予備的主張は信義則に反しないとして、所得税更正処分の取消請求を棄却、[275]はこの原判決をそのまま引用する。[317]は、総額主義を理由に、税務署長が審査請求段階とは異なり本訴において原告に売上除外金があるとの主張をしても禁反言則には反しないといひ、法人税更正処分等の取消請求を棄却した。

二 平成五年以降になると、前記の [295]・[305]がある。このほか、[296]は、訴えの適法要件は裁判所の職権調査事項であり当事者の合意・放棄等による処分を許さないことを理由に、更正処分取消訴訟の第一審で訴えは不適法である旨の主張を撤回した課税庁が控訴審で再び右の主張をすることは訴訟上の黙示の合意に反し信義

則上許されないという納税者の主張を斥けたが、〔197〕と同旨のところがある。〔320〕は、〔71〕と同旨の理由をあげて、課税庁が同業者の住所・氏名等を明らかにしない資料で推計方法の合理性を立証しても信義則に反しないという。なお、前記の〔332〕もある。

#### 七 合意、約束

一 〔264〕は、「租税の賦課徴収及び減免については、法律の定めるところによらなければならないから、課税庁と納税者との間に法律の規定に沿わない合意が存在しても、その合意は一般に効力を持ちえず、ただ、納税者がその合意を信頼し、その信頼に基づいた行為をし、しかもその信頼が保護に値するなどといった特別の事情があるときに限り、その合意の効力を認める余地がある」が、本件では昭和五四年分の所得税を納付する代わりに昭和五五年分所得税の納付は不要という合意はなく右の特別の事情は存在しないといひ、昭和五五年分の更正処分の取消請求を棄却し、〔270〕もこの原判決をそのまま引用する。この二判決は、信義則・禁反言則を明示しないが、法律違反の合意の内容に反する課税処分への信頼保護原則違反を原則的に否認する点で、〔1〕、〔2〕や〔186〕とは同旨である。

課税処分は信義則違反という主張は、抗告訴訟等で納税者側がするのがほとんどであるが、固定資産税を賦課しなかったことに基づく代位賠償請求訴訟において課税庁側がこれを行い自己の非課税措置を弁護するという、従来にはみられなかったケースも現れている。まず、〔274〕は、「市長としてはどのような手段を尽くしても、その違法状態を解消して損害を回復する措置をとらなければならず、それによって、土地所有者等の信頼が損なわれることがあるとしても、それは別途の手段によって処置すべき事柄であ」として、請求を認容した。本判決は信義則・禁反言則を明示しないが、市と土地所有者等の間の賃貸借契約書の中に市は固定資産税・都市計画税

を減免するとの条項があつたようであり、この条項が信賴の対象となるものと解される。(278)は、「非課税とすることが違法である以上これを是正すべきことは当然」といい、禁反言則違反との市の主張を斥けたほかは、この原判決と同旨の理由・結論を示した。(280)は、固定資産税の賦課徴収は土地借受契約の締結とは別個の担当部局が行うべきことは一般の常識であることなどを考えると、非課税とする旨の見解は「固定資産税の課税に関し多分に予測を含んだ一般的な意向を述べたというに過ぎない……公の見解を表示したものとまで評価することはできない」こと、「土地所有者等の信賴が損なわれることがあるとしても、それは別途の手段によって処置すべき」こと、土地所有者等は「法律上本来賦課されるべき固定資産税……を受忍すべきことは当然」であることなどを理由に、固定資産税の賦課徴収は禁反言則違反という市長の主張を斥け代位賠償請求を認容した。<sup>(42)</sup>

二 平成五年以降になると、(289)は、「土地無償賃借契約書」の中で市は契約期間内の固定資産税・都市計画税を減免するとの記載や市長の記名押印があることから、市は「固定資産税を賦課しない旨を納税者である土地所有者に公的に表示していたものといふことができる。そして、本件各土地の所有者は、こうした市の約束を信賴したからこそ、本件各土地を市に貸すことになったことは推認に難くない」が、「市が遡つて土地所有者に適切な対価を支払えば、財産的な迷惑をかけることはない」といい、信義則等の適用を否認、本件各土地を利用できる利益が固定資産税を賦課しなかつた損失を上回るから市に損失は発生しないとして、この原判決とは逆に代位賠償請求自体は棄却した。(303)は、「租税法規の適用は納税者間の平等、公平を確保するため嚴格に行われなければならないことはいうまでもなく、このことからすれば、税の賦課徴収について権限を有しない市の総務部用地課の職員が、固定資産税の申告や賦課決定等の事務手続とは直接に関係のない本件各契約の締結交渉の過程において、本件各土地の固定資産税は非課税扱いとなる旨説明し、また、契約書に右のような条項が定めら



れたからといって、このことから直ちに禁反言の法理により租税の賦課徴収が許されなくなると解することはできない」というが、結局、市には固定資産税相当額を上回る本件各土地の使用利益があるとして代位賠償請求自体は棄却した。なお、前記の〔329〕もある。

## 八 通達

一 〔276〕は、原告らは「相続財産の評価が評価基本通達の定める方法によって行われるということに対する納税者側の信頼の保護の必要性（原告らの主張する禁反言の法理及び信義則も同様の趣旨と解される。）を挙げ、本件のような場合において右の信頼によって保護される利益というのは、要するに他の納税者との対比において実質的公平の観念に反するような形で税負担の軽減を享受し得る利益をいうにすぎず、そのような利益はそれ自体法的な保護に価するものとは考えられない」といい、土地の評価額をこの通達によらずに土地の取得価額を基準に算定した相続税更正処分取消請求を棄却した。

二 平成五年以降には、〔286〕はこの原判決をそのまま引用する。〔315〕は同旨の理由をあげて相続税の財産評価基本通達の定めとは異なり株式の時価を課税時期の最終価格とする評価方法により評価した更正処分等の禁反言則等違反を否認して取消請求を棄却し、〔319〕は「納税者等の確信ないし信頼等の保護」を否認して同旨の結論を導き、〔323〕はこの原判決をそのまま引用する。

## 九 行政行為

平成五年以降になると、〔330〕は、税務署長は、本件土地建物を相続財産に含めた申告を受理、本件土地建物を担保とする本件延納申請の受理、本件土地建物が処分禁止の仮処分登記がされたため担保提供書等の必要書類の受理などを経て、本件土地建物を相続財産に含めて算定した第一次更正処分をしたが、その後、処分禁止の仮

処分登記により換価が困難であるための担保の変更要求に原告が応じなかったため延納申請の却下処分をしても、本件土地建物を「相続財産に含まれるものとして算定した相続税額を課税するという……公的見解の表示に反する処分である」ということはできない」といい、延納申請却下処分は信義則に反しないとしてその取消請求を棄却した。

一〇 著作物

平成五年以降になると、前記の〔333〕は、個人から同族会社への無利息貸付は課税対象にならないことを一般的に記した著作物・解説書は「私的な著作物というほかなく、右にいう公的見解の表示と同視することはできない」といい、所得税更正処分等は信義則に反しないとされた。<sup>(43)</sup> 信頼の対象となつているのが課税庁の担当職員がその官職を明示しているといえ著作物であるのは、本件がほとんど唯一の例ではなからうか。

一一 その他

一〔277〕は、税務署係官の対応が「不誠実」であつとは認められず、また、短期間で納税者の協力を得られないと判断して推計課税の方法をとつたとしてもやむをえないといい、〔282〕はこの原判決をそのまま引用する。

二平成五年以降になると、〔298〕は、リゾートホテルの売買により原告会社は法人税等を課され、原告管理組合はホテルの経営に関連して法人税等を課され、ホテルのオーナーは固定資産税を課されるが、さらにホテルを利用させる行為に管理組合に果財務事務所長が特別消費税を課しても、各税法の趣旨に従つて各課税客体に課税するのであつて二重課税ではなく禁反言則等に反しないとして更正処分等の取消請求を棄却、〔311〕はこの原判決をそのまま引用する。

一二 まとめ

一 平成時代に入っても、信義則に関する租税判例の数はいぜんとして多い。ただし、信義則違反を判示するものは、納税者の訴訟上の主張に関わる〔247〕のみであった。

二 平成五年以降になると、信義則違反をいう判例はやはり納税者側の言動に関する〔324〕のみであった。

(39) 判旨〔262〕に賛成、青柳達朗・税経通信四六卷一三三号(平三)二三八頁。

(40) 深井剛良・訟務月報四三卷四号(平九)一二六三頁。

(41) 訴訟上の主張と信義則に関する判例の論評等については、乙部・注(8)一頁以下。

(42) この事件に関しては、同一当事者間で第一次訴訟から第四次訴訟まで争われている。〔278〕は第二次訴訟の控訴判決であるが、その上告判決もでている。すなわち、最判平六・一二・二〇民集四八卷八号一六七六頁は、市は通常の賃料よりもかなり低額の報償費を支払うことを約束して賃借の合意にいたっており、非課税措置は違法ではあるが損害を被ってはいないとして、原判決を破棄するとともに住民訴訟請求を棄却した。ただし、禁反言則等には明示していない。

(43) 判旨〔333〕に賛成、乙部・速報税理一六卷二三号(平九)一七頁。なお、田中治・税理四〇卷九号(平九)五五頁以下。

## 八 おわりに

一 以上のように、租税判例における事案の様相としては、納税者が租税法の定めにも適合する更正処分や賦課決定等の取消訴訟を提起、課税処分等の違法事由の一つとして、同処分等は先行の課税庁側の助言指導・回答等を信頼した納税者を裏切ることになるから信義則に違反すると主張して、判旨が示されるというケースが多い。このほか、〔3〕・〔7〕・〔10〕は無効確認訴訟のほか所有権取得登記抹消請求訴訟、〔58〕・〔67〕、〔99〕・〔108〕は

国を被告とする租税債務不存在確認訴訟、〔31〕、〔110〕、〔120〕、〔227〕・〔239〕、〔235〕、〔324〕は国を被告とする損害賠償請求訴訟、〔129〕は民間会社を被告とする差押債権取立金請求訴訟、〔157〕は国を被告とする過払いの所得税の還付請求訴訟、〔186〕は税の新設にかかる一切の行為の禁止等を求める「民事訴訟もしくは公法上の当事者訴訟」、〔228〕は即時抗告事件において、それぞれ、国または市側の行為は信義則に違反しないとしている。刑事訴訟において、信義則違反を否認するものと解しうるものとして、〔49〕、〔50〕、〔217〕、〔226〕、〔229〕、〔313〕などがある。〔274〕・〔278〕、〔280〕・〔289〕、〔303〕は、住民訴訟・代位賠償訴訟において市側の課税処分信義則違反を否認するのが注目される。前記の〔324〕は国を被告とする不当利得返還請求訴訟でもあった。

租税判例の約三分の二は地裁判例である。高裁判例も一〇六件、最高裁判例も二一件あるが、高裁判例のうち七八件、最高裁判例のうち一七件はそれぞれ上級審としての判例である。上級審判例は下級審判例をそのまま引用するかまたはこれに近いものが多い。最高裁判例も原判決は正当として是認できるとするものがほとんどであるが、〔219〕はそうではなく、かつ、最高裁としてほとんど初めて租税法における信義則の意義などの論点について包括的に一般的見解を示したものとしてもっとも重要であろう。〔3〕、〔8〕、〔51〕のように、最高裁で初めて信義則に言及されるという例もある。

二 平成八年・九年分の租税判例については、これを収録する「税務訴訟資料」の一部にしか接することができないこともあり、本稿ではわずかのものしか取り上げていないと思われる。同九年末までの租税判例を収めた方が区切りはよいが、これを収めた「税務訴訟資料」をまっていたのでは本稿の公表がさらに遅れるため、やや中途半端であるがこのようななかたちでの掲載となった。判例要旨の紹介も繁簡よろしきを得ないところが多いし、指導助言をしないで納税申告をそのまま受け入れた事案を指導助言または納税申告の受理のいずれに振り分ける

べきかなど、各項目ごとの判例の収容に適切を欠くものもあろう。原判決をそのまま引用するかまたはこれに近い判例は、本文中での言及を避けるべきではなかったかとの見方もあろう。<sup>(44)</sup>ともあれ、本稿をふまえて、信義則の意義、根拠・性格、限界、適用要件、適用範囲・効果などの論点に関する租税判例の分析・検討は別稿<sup>(45)</sup>で試みることにしたい。

(44) 記述の便宜上、拙稿を中心に引用したところもある。

(45) 乙部「租税法と信義則(1)」神戸学院法学二七巻四号(平一〇)以下。

租税判例一覽

昭和二〇年代

- (1) 福岡地判昭二五・四・一八行裁集一卷四号五八一頁
- (2) 福岡高判昭二七・一・一九行裁集三卷追録(四卷一号)二六五頁

昭和三〇年代

- (3) 最判昭三一・四・二四民集一〇卷四号四一七頁
  - (4) 大阪地判昭三二・六・一四行裁集七卷六号一四九三頁
  - (5) 大阪地判昭三二・九・二四行裁集七卷九号二二〇六頁
  - (6) 東京地判昭三一・一・二二行裁集七卷一二号三〇九八頁
  - (7) 名古屋高判昭三二・六・二八稅資二五号五六六頁
  - (3) の差戻判決
  - (8) 最判昭三三・五・二四民集一二卷八号一一一五頁
  - (9) 広島地判昭三三・五・二九行裁集九卷五号九八六頁
  - (10) 最判昭三五・三・三二民集一四卷四号六六三頁
  - (7) の上告判決
  - (11) 大阪高判昭三七・三・二七行裁集一三卷三号二五六頁
  - (4) の控訴判決
- 昭和四〇年代
- (12) 富山地判昭四〇・三・二六行裁集一六卷三号四〇五頁
  - (13) 東京地判昭四〇・五・二六行裁集一六卷六号一〇三三頁
  - (14) 東京地判昭四〇・一〇・三〇行裁集一六卷一〇号一六八三頁
  - (15) 東京高判昭四一・六・六行裁集一七卷六号六〇七頁
  - (13) の控訴判決
  - (16) 東京地判昭四二・二・二二行裁集一八卷一〇号二二四頁

- (17) 広島地判昭四二・三・二八訟月一三卷七号八八六頁
  - (18) 大阪地判昭四二・五・一三稅資四八号一頁
  - (19) 大阪地判昭四二・五・三〇行裁集一八卷五〇号六九〇頁
  - (20) 大阪地判昭四三・六・二四稅資五三号一三四頁
  - (21) 東京地判昭四三・六・二七行裁集一九卷六号一〇三三頁
  - (22) 東京高判昭四三・八・二八判夕二二九号三〇〇頁
  - (23) 長崎地判昭四四・二・五訟月一五卷三号三六六頁
  - (24) 札幌高判昭四四・四・一七行裁集二〇卷四号四五九頁
  - (25) 札幌高判昭四四・四・一七判時五五号四一五頁
  - (26) 名古屋地判昭四四・六・一六稅資五七号一頁
  - (27) 大阪地判昭四四・六・二六行裁集二〇卷五〇号七六九頁
  - (28) 岐阜地判昭四四・九・二五稅資五七号三四頁
  - (29) 横浜地判昭四四・一・一六行裁集二〇卷一〇号一三三三頁
  - (30) 東京地判昭四五・一・二六稅資五九号四三頁
  - (31) 福岡地飯塚支判昭四五・四・二二判夕二五号三一九頁
  - (32) 大阪地判昭四五・五・七行裁集二一卷五号七八〇頁
  - (33) 大阪地判昭四五・五・一二行裁集二一卷五号七九九頁
  - (34) 大阪地判昭四五・五・二八稅資五九号九〇〇頁
  - (35) 名古屋高判昭四五・七・一六行裁集二一卷七〇号一〇三三頁
- 頁
- (36) 横浜地判昭四五・八・二七訟月一六卷一〇号一五二二頁
  - (37) 名古屋地判昭四五・一〇・一六稅資六〇号五六〇頁
  - (38) 大阪地判昭四五・一〇・二七行裁集二六卷九号一八八五頁
  - (39) 大阪高判昭四六・三・一一稅資六一号三二六頁
  - (32) の控訴判決
  - (40) 東京地判昭四六・三・三〇行裁集二二卷三号三九九頁

租税判例における信義則の展開

- (41) 大阪地判昭四六・五・二四行裁集二卷八〇九号二二七頁  
 (42) 山形地判昭四六・六・一四訟月一八卷一号二頁  
 (43) 東京地判昭四六・七・一五行裁集二卷七号九六三頁  
 (44) 名古屋地判昭四六・八・二八判夕二七二号二七四頁  
 (45) 東京高判昭四六・九・七稅資六三三号四六〇頁  
 ((29) の控訴判決)
- (46) 大阪地判昭四七・三・二二行裁集三卷三三〇号一〇〇頁  
 (47) 東京地判昭四七・七・一八判夕二八五号三〇八頁  
 (48) 大阪高判昭四七・七・二六稅資六六号九四頁  
 ((20) の控訴判決)
- (49) 東京地判昭四七・八・二稅資六八号一〇〇三頁  
 (50) 大阪地判昭四七・九・一四稅資六八号一〇〇四頁  
 (51) 最判昭四七・一〇・五稅資六六号七〇四頁  
 (52) 京都地判昭四七・一〇・二七判夕二八八号二五七頁  
 (53) 大阪地判昭四七・一〇・三一行裁集三三卷一〇一〇一七七八三頁
- (54) 東京地判昭四七・一一・二八稅資六六号一〇四二頁  
 (55) 名古屋高判昭四七・一二・二一訟月一九卷一号七八頁  
 (56) 大阪地判昭四八・三・一四行裁集二四卷三三〇号一五六頁  
 (57) 福岡高那覇支判昭四八・五・二五訟月二〇卷二二号九八八頁  
 (58) 名古屋高判昭四八・八・二九訟月二〇卷三三〇号九九頁  
 (59) 名古屋地判昭四八・一一・七判時七三九号七一頁  
 (60) 名古屋地判昭四八・一二・二六稅資七一号一四五二頁  
 (61) 京都地判昭四九・二・一訟月二一卷二二号四四一頁  
 (62) 神戸地判昭四九・二・六稅資七四号三六四頁  
 (63) 岡山地判昭四九・二・二八稅資七四号五五七頁
- (64) 大津地判昭四九・四・一〇行裁集二五卷四号二四九頁  
 (65) 東京高判昭四九・五・二九稅資七五号五六九頁  
 ((40) の控訴判決)
- (66) 富山地判昭四九・五・三二行裁集二五卷五号六五五頁  
 (67) 最判昭四九・六・一四稅資七五号七九五頁  
 ((58) の上告判決)
- (68) 東京地判昭四九・九・三〇行裁集二五卷八〇九号一一四二頁  
 (69) 東京地判昭四九・九・三〇訟月二〇卷一二号一四〇頁  
 (70) 大阪地判昭四九・一〇・二三稅資七七号一八一頁  
 (71) 東京地判昭四九・一一・一六訟月二〇卷一三三〇号一六〇頁  
 昭和五〇年代
- (72) 仙台高判昭五〇・一・二二行裁集二六卷一号三頁  
 ((42) の控訴判決)
- (73) 山口地判昭五〇・二・一七稅資八〇号二一七頁  
 (74) 札幌地判昭五〇・三・二六稅資八〇号五四三頁  
 (75) 横浜地判昭五〇・五・六稅資八一号五三〇頁  
 (76) 広島地判昭五〇・五・六稅資八一号五六六頁  
 (77) 大阪高判昭五〇・五・二七行裁集二六卷五号七七九頁  
 ((46) の控訴判決)
- (78) 札幌地判昭五〇・六・二四稅資八二号二三八頁  
 (79) 東京高判昭五〇・六・二七行裁集二六卷六号八五八頁  
 (80) 大阪高判昭五〇・九・三〇行裁集二六卷九号一一五八頁  
 ((38) の控訴判決)
- (81) 名古屋高判昭五〇・一一・一七稅資八三三〇号二二頁  
 ((37) の控訴判決)
- (82) 名古屋地判昭五〇・一二・一五稅資八三三〇号六九八頁

- (83) 名古屋高判昭五〇・二二・三 税資八三号七七〇頁
- (60) の控訴判決
- (84) 東京高判昭五一・二・二五 税資八七号五八五頁
- (75) の控訴判決
- (85) 札幌高判昭五一・三・二五 税資八七号九三五頁
- (74) の控訴判決
- (86) 大阪地判昭五一・三・二六 税資八八号二九頁
- (87) 横浜地判昭五一・五・二七 税資八八号九五九頁
- (88) 広島高岡山支判昭五一・九・二〇 税資八九号六六七頁
- (63) の控訴判決
- (89) 福井地判昭五一・一〇・八 訟月二卷一十一号二六五七頁
- (90) 横浜地判昭五一・一〇・一三 行裁集二九卷六号一七九頁
- (91) 札幌高判昭五一・一〇・一九 税資九〇号二二七頁
- (78) の控訴判決
- (92) 静岡地判昭五一・一一・二 税資九〇号四四五頁
- (93) 広島高判昭五一・一一・八 税資九〇号五一五頁
- (76) の控訴判決
- (94) 静岡地判昭五一・一一・二五 税資九〇号六〇六頁
- (95) 大阪地判昭五一・一一・二六 税資九〇号六六一頁
- (96) 東京地判昭五一・三・二四 税資九一四号四七二頁
- (97) 大阪地判昭五一・四・二八 税資九四号四三二頁
- (98) 横浜地判昭五一・六・二二 税資九四号七七七頁
- (99) 東京地判昭五一・七・一三 税資九五号二六頁
- (100) 横浜地判昭五一・八・三 税資九五号二八〇頁
- (101) 札幌地判昭五一・一一・四 判時八九六号二四頁
- (102) 東京高判昭五一・一一・二九 税資九六号三八七頁
- (98) の控訴判決
- (103) 広島高判昭五一・二二・一 税資九六号三九九頁
- (73) の控訴判決
- (104) 福岡地判昭五三・三・一七 税資九七号六三四頁
- (105) 福岡地判昭五三・三・一七 税資九七号六四八頁
- (106) 大分地判昭五三・六・一五 税資一〇一五三八頁
- (107) 東京高判昭五三・六・二二 行裁集二九卷六号一七三頁
- (90) の控訴判決
- (108) 東京高判昭五三・七・一〇 税資一〇二号六六頁
- (99) の控訴判決
- (109) 最判昭五三・七・一八 訟月二四卷一十二号二六九六頁
- (42)・(72) の上告判決
- (110) 神戸地判昭五三・八・三〇 判夕三七一十一号二八頁
- (111) 東京高判昭五三・一〇・三一 税資一〇三号二五七頁
- (96) の控訴判決
- (112) 東京地判昭五三・一一・八 税資一〇三号二七八頁
- (113) 広島地判昭五三・一一・二九 税資一〇三号五七六頁
- (114) 大阪地判昭五四・一・一八 判夕三八六号一七頁
- (115) 和歌山地判昭五四・二・二六 訟月二五卷六号一六八九頁
- (116) 東京地判昭五四・二・二七 税資一〇四号三九二頁
- (117) 福岡高判昭五四・二・二八 税資一〇四号五四三頁
- (104) の控訴判決
- (118) 福岡高判昭五四・二・二八 税資一〇四号五四七頁
- (105) の控訴判決
- (119) 東京地判昭五四・三・一五 税資一〇四号六五五頁
- (120) 東京地判昭五四・三・二九 訟月二五卷七号一八〇九頁



租税判例における信義則の展開

- (121) 大阪地判昭五四・三・二九訟月二五卷七号二〇〇二頁  
 (122) 仙台地判昭五四・四・一一税資一〇五号五五頁  
 (123) 京都地判昭五四・四・二七訟月二五卷八号二二九六頁  
 (124) 横浜地判昭五四・五・九税資一〇五号二九九頁  
 (125) 最判昭五四・六・一八税資一〇五号七二五頁  
 (96)・(111)の上訴判決
- (126) 東京高判昭五四・六・二七税資一〇五号八八七頁  
 (100)の控訴判決
- (127) 広島地判昭五四・二・二〇税資一〇九号七四二頁  
 (128) 大阪高判昭五四・二・二四税資一〇九号七八八頁  
 (129) 釧路地判昭五五・一・二五判時九六三号九三頁  
 (130) 千葉地判昭五五・一・三〇訟月二六卷四号七〇〇頁  
 (131) 京都地判昭五五・三・二一訟月二六卷五号八七五頁  
 (132) 名古屋地判昭五五・三・二四税資一〇号六六六頁  
 (133) 大阪地判昭五五・四・二二税資一一三号一六六頁  
 (134) 東京高判昭五五・四・三〇税資一一三号二二九頁  
 (119)の控訴判決
- (135) 東京高判昭五五・七・三二税資一一四号三三二頁  
 (124)の控訴判決
- (136) 東京高判昭五五・九・二四税資一一四号七八八頁  
 (112)の控訴判決
- (137) 名古屋地判昭五五・一〇・一三税資一一五号三二一頁  
 (138) 大阪高判昭五五・一〇・二九訟月二七卷二号四一二頁  
 (121)の控訴判決
- (139) 東京高判昭五五・一〇・三〇税資一一五号四四五頁  
 (116)の控訴判決
- (140) 横浜地判昭五五・二・一七訟月二七卷五号九六三頁  
 (141) 名古屋地判昭五五・二・一九税資一一五号七四三頁  
 (142) 横浜地判昭五六・一・二六行裁集三三卷一六九頁  
 (143) 名古屋地判昭五六・一・三〇税資一一六号一四五頁  
 (144) 京都地判昭五六・三・六行裁集三三卷二二二頁  
 (145) 大阪高判昭五六・三・二六税資一一六号八六六頁  
 (133)の控訴判決
- (146) 浦和地判昭五六・五・二七税資一一七号四四八頁  
 (147) 福岡地判昭五六・七・二〇訟月二七卷一十二号二三五頁  
 (148) 大阪高判昭五六・八・四税資一一〇号二九五頁  
 (149) 横浜地判昭五六・九・一七税資一一〇号四八三頁  
 (150) 大阪地判昭五六・一〇・九行裁集三三卷一〇号一七二頁  
 (151) 名古屋高判昭五六・一〇・二八税資一一二号一〇四頁  
 (132)の控訴判決
- (152) 宇都宮地判昭五七・三・四税資一一二号四七八頁  
 (153) 東京地判昭五七・五・二五税資一一三号四六一頁  
 (154) 名古屋地判昭五七・六・二八行裁集三三卷六号一四一〇頁  
 (155) 東京地判昭五七・七・一三税資一一七号九二頁  
 (156) 大阪高判昭五七・七・二九税資一二七号五八六頁  
 (157) 名古屋地判昭五七・八・二七行裁集三三卷八号一七二五頁  
 (158) 東京地判昭五七・八・三一税資一二七号七〇七頁  
 (159) 大阪地判昭五七・一一・一七行裁集三三卷一十一号二八五頁  
 (160) 大阪高判昭五七・一一・一八行裁集三三卷一十一号三三二六頁  
 (144)の控訴判決
- (161) 名古屋高判昭五七・一二・二二行裁集三三卷一二号二五四六頁

- (162) 大阪高判昭五七・一二・二三行裁集三三卷一二号二六七頁  
 (150) の控訴判決
- (163) 東京地判昭五七・一二・二七稅資一二八号七八二頁
- (164) 浦和地判昭五八・一・二二行裁集三四卷一三三頁
- (165) 東京地判昭五八・一・二六行裁集三四卷一三三頁
- (166) 最判昭五八・三・三稅資一二九号四二九頁  
 (104)・(117) の上訴判決
- (167) 最判昭五八・三・三稅資一二九号四三三頁  
 (105)・(118) の上訴判決
- (168) 大分地判昭五八・三・一四稅資一二九号五一七頁
- (169) 大分地判昭五八・三・三〇稅資一二九号八四〇頁
- (170) 岡山地判昭五八・四・一三判例自治一七二七頁
- (171) 東京高判昭五八・四・一九稅資一三〇号五七頁  
 (152) の控訴判決
- (172) 千葉地判昭五八・四・二五稅資一三〇号一八八頁
- (173) 横浜地判昭五八・四・二七行裁集三四卷九号一五七三頁
- (174) 東京地判昭五八・五・一六行裁集三四卷五号七四六頁
- (175) 東京高判昭五八・五・三一稅資一三〇号六五二頁  
 (155) の控訴判決
- (176) 仙台高判昭五八・五・三一稅資一三〇号六六〇頁  
 (122) の控訴判決
- (177) 名古屋地判昭五八・六・二七訟月三〇卷一三三七頁
- (178) 東京高判昭五八・八・三稅資一三三三号四三二頁  
 (153) の控訴判決
- (179) 名古屋高判昭五八・八・一〇行裁集三四卷八号一四〇〇頁  
 (154) の控訴判決
- (180) 東京高判昭五八・八・一六稅資一二三三三号四七九頁  
 (146) の控訴判決
- (181) 福岡高判昭五八・九・一三稅資一二三三三号六四七頁  
 (168) の控訴判決
- (182) 熊本地判昭五九・二・二七訟月三〇卷七号一二七〇頁
- (183) 名古屋高判昭五九・二・二八稅資一三五号三三〇頁  
 (141) の控訴判決
- (184) 東京高判昭五九・二・二九行裁集三五卷二二二〇頁  
 (174) の控訴判決
- (185) 大阪高判昭五九・三・二九稅資一二三五号五〇五頁
- (186) 京都地判昭五九・三・三〇行裁集三五卷三三三三頁
- (187) 岡山地判昭五九・三・三〇稅資一三五号五二七頁
- (188) 東京地判昭五九・九・二八判時一一四〇号六七頁  
 (148) の上告判決
- (189) 最判昭五九・一〇・九稅資一四〇号二七頁
- (190) 長崎地判昭五九・一一・三〇行裁集三五卷一一号一九七八頁
- (191) 最判昭五九・一二・四稅資一四〇号五六五頁  
 (185) の上告判決
- 昭和六〇年代
- (192) 横浜地判昭六〇・二・四判夕六〇二二六三頁
- (193) 最判昭六〇・二・二六稅資一四四号三〇一頁  
 (161) の上告判決
- (194) 大阪高判昭六〇・三・二六稅資一四四号七九五頁
- (195) 福岡高判昭六〇・三・二九訟月三一卷一三二九〇六頁  
 (147) の控訴判決
- (196) 最判昭六〇・四・五稅資一四五号二頁

租税判例における信義則の展開

- (121)・(138)の上訴判決
- (197) 東京地判昭六〇・七・二三行裁集三六卷七〇八号二二五三頁
- (198) 福岡高判昭六〇・八・二九行裁集三六卷七〇八号二二五二頁
- (190)の控訴判決
- (199) 鳥取地判昭六〇・一〇・三二税資一四七号二七七頁
- (200) 最判昭六一・三・二〇税資一五一号二八頁
- (116)・(139)の上訴判決
- (201) 名古屋地判昭六一・三・二四税資一五二号二四三頁
- (202) 大阪地判昭六一・三・二五税資一五二号三四三頁
- (203) 東京高判昭六一・五・二八判夕六三九号一四八頁
- (173)の控訴判決
- (204) 静岡地判昭六一・六・一九税資一五二号三六五頁
- (205) 東京高判昭六一・六・二六税資一五二号三五五頁
- (206) 最判昭六一・六・二七税資一五二号五四九頁
- (141)・(183)の上訴判決
- (207) 名古屋地判昭六一・六・三〇税資一五二号五六八頁
- (208) 名古屋地判昭六一・一〇・三一税資一五四号三八六頁
- (209) 東京地判昭六一・一一・二七税資一五四号六九一頁
- (210) 横浜地判昭六一・三・一八税資一五七号八九四頁
- (211) 福岡高判昭六一・三・三〇税資一五七号二九〇頁
- (169)の控訴判決
- (212) 東京地判昭六一・四・二七税資一五八号三七七頁
- (213) 大阪高判昭六一・六・二四税資一五八号七〇一頁
- (214) 長野地判昭六一・七・一六税資一五九号一七二頁
- (215) 名古屋高判昭六一・七・二八税資一五九号三〇四頁
- (208)の控訴判決
- (216) 大阪高判昭六一・九・三〇行裁集三八卷八〇九号一〇六七頁
- (217) 大阪高判昭六一・九・三〇税資一六二号一七三九頁
- (218) 高松地判昭六一・一〇・二九税資一六〇号四九八頁
- (219) 最判昭六一・一〇・三〇判時一二六二号九一頁
- (147)・(195)の上訴判決
- (220) 東京高判昭六一・一一・二六税資一六〇号七〇五頁
- (210)の控訴判決
- (221) 神戸地判昭六一・一一・三〇判夕六六四号七一頁
- (222) 東京地判昭六一・一一・一六税資一六〇号一二九〇頁
- (223) 最判昭六一・一二・一七税資一六〇号一三五五頁
- (169)・(211)の上訴判決
- (224) 横浜地判昭六一・一二・二三税資一六〇号一四八一頁
- (225) 横浜地判昭六一・一二・二三税資一六〇号一五〇九頁
- (226) 京都地判昭六一・三・一四税資一九一号一四五頁
- (227) 千葉地判昭六一・三・二三税資一六三号八三六頁
- (228) 前橋地判昭六一・三・二四税資一六三号八九〇頁
- (229) 大阪高判昭六一・三・二四税資一六七号五二四頁
- (230) 高松地判昭六一・四・二四税資一六四号一三頁
- (231) 東京高判昭六一・四・二六税資一六四号三〇五頁
- (209)の控訴判決
- (232) 東京高判昭六一・四・二八税資一六四号三七七頁
- (214)の控訴判決
- (233) 東京地判昭六一・五・三〇税資一六四号五八六頁
- (234) 福岡高判昭六一・五・三一税資一六四号九二七頁
- (219)の差戻判決
- (235) 大阪地判昭六一・六・二四判夕六七九号二四〇頁

- (236) 仙台地判昭六三・六・二九訟月三五卷三三五三九頁  
 (237) 東京地判昭六三・七・五稅資一六五号三一頁  
 (238) 大阪高決昭六三・九・一稅資一六五号六九頁  
 (239) 東京高判昭六三・一〇・一七稅資一六六号一六三頁  
 (227) の控訴判決  
 (240) 横浜地判昭六三・一〇・三一稅資一六六号三七五頁  
 (241) 東京高判昭六三・一一・三〇稅資一六六号六七頁  
 (225) の控訴判決  
 (242) 最判昭六三・一二・一五稅資一六六号七九四頁  
 (209)・(231) の上訴判決  
 (243) 東京地判昭六三・一二・二一稅資一六六号九七七頁  
 平成初期  
 (244) 高松高判平元・一・三〇稅資一六九号二一四頁  
 (218) の控訴判決  
 (245) 東京地判平元・三・二九稅資一六九号二一九頁  
 (246) 東京地判平元・七・二六稅資一七三号三五一頁  
 (247) 最判平元・九・二一稅資一七三号七四頁  
 (227)・(239) の上訴判決  
 (248) 東京地判平元・九・二二稅資一七三号七八四頁  
 (249) 名古屋地判平元・一〇・二七稅資一七四号三三七頁  
 (250) 東京高判平元・一一・二二稅資一七四号一〇四九頁  
 (246) の控訴判決  
 (251) 東京地判平二・一・二三稅資一七五号一七頁  
 (252) 東京高判平二・一・三〇稅資一七五号二〇九頁  
 (212) の控訴判決  
 (253) 東京高判平二・一・三〇稅資一七五号二二三頁  
 (245) の控訴判決  
 (254) 東京地判平二・二・二一稅資一七五号四五〇頁  
 (255) 東京高判平二・二・二八稅資一七五号九五六頁  
 (240) の控訴判決  
 (256) 東京地判平二・三・二六稅資一七五号一四九頁  
 (257) 名古屋地判平二・五・一八判夕七三九号九五頁  
 (258) 福岡高判平二・七・一八訟月三七卷六号一〇九二頁  
 (182) の控訴判決  
 (259) 神戸地判平二・七・二五稅資一八〇号三六三頁  
 (260) 千葉地判平二・一〇・三一稅資一八一号二〇六頁  
 (261) 大阪地判平二・一二・一九稅資一八一号九七〇頁  
 (262) 東京高判平三・一・二四稅資一八二号五五頁  
 (263) 最判平三・一・三二稅資一八二号二一四頁  
 (245)・(253) の上訴判決  
 (264) 東京地判平三・二・二七稅資一八二号四三三頁  
 (265) 東京地判平三・三・二六稅資一八二号七〇二頁  
 (266) 大阪高判平三・三・二八稅資一八二号八四〇頁  
 (259) の控訴判決  
 (267) 東京地判平三・五・二八判時一四〇四号七一頁  
 (268) 東京高判平三・六・六稅資一八三号八六四頁  
 (260) の控訴判決  
 (269) 静岡地判平三・六・二八判時一四〇二号四一頁  
 (270) 東京高判平三・七・二五稅資一八六号三八六頁  
 (264) の控訴判決  
 (271) 東京地判平三・一一・一九行裁集四二卷一一二二号一九六頁  
 八頁

租税判例における信義則の展開

- (272) 東京高判平四・一・三〇税資一八八号一九一頁  
 (265) の控訴判決
- (273) 岐阜地判平四・二・二六税資一八八号四二二頁
- (274) 東京地判平四・三・一九判夕七九一号一三九頁
- (275) 東京高判平四・四・二七税資一八九号三六〇頁  
 (256) の控訴判決
- (276) 東京地判平四・七・二九行裁集四三卷六〇七号九九九頁
- (277) 横浜地判平四・八・五税資一九二号二八三頁
- (278) 東京高判平四・一〇・七判夕八〇三号二二〇頁
- (279) 名古屋高判平四・一二・二税資一九三三七二八頁  
 (273) の控訴判決
- (280) 東京地判平四・一二・一七判例自治一一四号五〇頁
- (281) 東京地判平四・一二・二一税資一九三九九八二頁
- (282) 東京高判平四・一二・二一税資一九三三〇一九頁  
 (277) の控訴判決
- (283) 神戸地判平四・一二・二五行裁集四三卷一一二二号一五六七頁
- (284) 東京地判平五・一・二六税資一九四号二〇頁
- (285) 宇都宮地判平五・二・二四税資一九四号四九三頁
- (286) 東京高判平五・三・一五行裁集四四卷三三二二三頁  
 (276) の控訴判決
- (287) 東京地判平五・四・二七税資一九五号七八頁
- (288) 東京地判平五・四・二七税資一九五号一〇八頁
- (289) 東京高判平五・五・三一判夕八五一号一八八頁  
 (280) の控訴判決
- (290) 最判平五・七・一五税資一九八号一七二頁
- (291) 東京地判平五・八・二税資一九八号四三三頁  
 (273)・(279) の上訴判決
- (292) 福岡地判平五・八・三一税資一九八号五七五頁
- (293) 名古屋地判平五・九・三税資一九八号七一六頁
- (294) 東京高判平五・一一・二五税資一九九号九四〇頁  
 (285) の控訴判決
- (295) 千葉地判平五・一二・二〇税資一九九号一一〇八頁
- (296) 札幌高判平六・一・二七税資二〇〇号三三二頁
- (297) 東京地判平六・一・二八税資二〇〇号三五八頁
- (298) 神戸地判平六・三・九行裁集四六卷一〇一〇八頁
- (299) 東京高判平六・三・二九税資二〇〇号一一二八頁
- (300) 東京高判平六・六・九税資二〇一四七九頁  
 (288) の控訴判決
- (301) 大阪高判平六・七・一五税資二〇五号六五頁
- (302) 東京高判平六・七・一九税資二〇五号一五七頁  
 (291) の控訴判決
- (303) 東京地判平六・七・一九判例自治一三二号四五頁
- (304) 甲府地判平六・九・二〇税資二〇五号五七二頁
- (305) 東京高判平六・九・二六税資二〇五号六四五頁  
 (295) の控訴判決
- (306) 東京高判平六・九・二八税資二〇五号七〇八頁
- (307) 大阪地判平六・一〇・二六税資二〇六号六六頁
- (308) 松山地判平六・一一・一八税資二〇六号二七三頁
- (309) 東京地判平七・一・二七行裁集四六卷一〇九頁
- (310) 東京高判平七・一・三〇税資二〇八号一三六頁  
 (287) の控訴判決

- (311) 大阪高判平七・一・三二行裁集四六卷一号九三頁  
 (298) の控訴判決
- (312) 大阪地判平七・二・二九稅資二一四号五四四頁
- (313) 長野地判平七・三・八稅資二一〇号一一二四頁
- (314) 東京高判平七・三・一六行裁集四六卷二〥三三二〇頁  
 (271) の控訴判決
- (315) 東京地判平七・四・二七稅資二〇九号二八五頁
- (316) 名古屋高判平七・四・二七稅資二〇九号三〇七頁  
 (293) の控訴判決
- (317) 東京地判平七・五・二四稅資二〇九号八九三頁
- (318) 那覇地判平七・七・一九稅資一一三号一六三頁
- (319) 東京地判平七・七・二〇行裁集四六卷六〥七号七〇一頁
- (320) 名古屋地判平七・七・二四稅資一一三号二二五頁
- (321) 東京高判平七・一〇・一九行裁集四六卷一〇〥一一号九六七頁  
 (309) の控訴判決
- (322) 東京地判平七・一一・一三稅資二一四号三九七頁
- (323) 東京高判平七・一二・二三行裁集四六卷二二号一一四三頁  
 (319) の控訴判決
- (324) 神戸地判平八・二・二一訟月四三卷四号一二五七頁
- (325) 水戸地判平八・二・二八訟月四三卷五号一三七六頁
- (326) 横浜地判平八・二・二八判例自治一五二号五〇頁
- (327) 名古屋地判平八・三・二二稅資二一五号九六〇頁
- (328) 那覇地判平八・四・二稅資二一六号一頁
- (329) 大阪高判平八・八・二九行裁集四七卷七〥八号七三八頁  
 (283) の控訴判決
- (330) 千葉地判平八・一〇・二八判時一六一九号五一頁
- (331) 福岡高那覇支判平八・一〇・三一行裁集四七卷一〇号一〇六七頁  
 七頁
- (332) 東京地判平九・三・二二行裁集四八卷三号一五九九頁
- (333) 東京地判平九・四・二五判時一六二五号三三頁