

理なかんずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、右法理の適用については慎重でなければならない、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて右法理の適用の是非を考えるべきものである」。「右特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、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により、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、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ものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の右表示を信頼しその信頼に基づいて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いかどうかという点の考慮は不可欠のものである」

①Yが翌年以降も青色申告の用紙を送付したとしても、それをもってXがYにより青色申告書の提出を承認されたものと受けとりうべきではない、②青色申告制度は租税優遇措置であり、特別の租税優遇措置を受けられないため、本来あるべき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は言えない、③Xは元税務署員で、青色申告の承認が必要なことは十分知っていたから、XがYの行為を信頼し、その信頼に基づいて行動したとは到底解し難く、その行動はXの責めに帰すべき事由による、④よって、Yの処分には信義則に反するという特別の事情があるとは言えない、と判断した。

<信義則適用の必要条件>ただし、租税事例

信頼の対象となる公的見解の表示
その表示を信頼しその信頼に基づいて行動したこと
後に当該表示に反する課税処分が行われたこと
それにより納税者が経済的不利益を受けたこと
信頼に基づいて行動したことにつき、納税者に帰責事由の無いこと

- * 「少なくとも」という表現をしており、更なる要件が必要となる余地を残している。
- * 租税以外の分野では、「法律による行政の原理」よりも信頼関係を優先して信義則を適用した下級審裁判例がある（東京高判昭和58年10月20日：国民年金の受給拒否を違法とした）。
- * 判例は、法律による行政の原理との抵触が生じない場合には、より柔軟に信義則の適用を認めている。次の判例を参照のこと。

◆最判昭和56年1月27日（行政計画と信義則）

事案：Xは、沖縄県のY村に製紙工場を建設する計画を立て、Y村の当時の村長であったAに陳情した。これを受けてAは、工場を誘致してY村所有の土地をXに譲渡する旨の議案を村議会に提出し、これが可決された。AはXの工場建設に全面的に協力する旨を言明し、水利権設定に関する同意をし、機械設備発注のための融資に関しても金融機関に協力を求めた。Xも、耕作者に対する補償料の支払い、機械設備の発注の準備などを進め、工場敷地の整地工事も完了させた。ところが、村長選挙が行われて工場誘致反対派のBが村長に当選し就任した。BはXに対し、工場の建設確認申請に同意しない旨を伝えた。Xは、工場の建設や操業ができなくなったとして、Y村を相手取って損害賠償を請求する訴訟を起こした事件。

判旨：「地方公共団体の施策を住民の意思に基づいて行うべきものとするいわゆる住民自治の原則は地方公共団体の組織及び運営に関する基本原則であり、また、地方公共団体のような行政主体が一定内容の将来にわたって継続すべき施策を決定した場合でも、右施策が社会情勢の変動等に伴って変更されることがあることはもとより当然であって、地方公共団体は原則として右決定に拘束されるものではない。しかし、右決定が、単に一定内容の継続的な施策を定めるにとどまらず、特定の者に対して右施策に適合する特定内容の活動をするを促す個別的、具体的な勧告ないし勧誘を伴うものであり、かつ、その活動が相当長期にわたる当該施策の継続を前提としてはじめてこれに投入する資金又は労力に相応する効果を生じうる性質のものである場合には、右特定の者は、右施策が右活動の基盤として維持されるものと信頼し、これを前提として右の活動ないしその準備活動に入るのが通常である。このような状況のもとでは、たとえ右勧告ないし勧誘に基づいてその者と当該地方公共団体との間に右施策の維持を内容とする契約が締結されたものとは認められない場合であっても、右のように密接な交渉を持つに至った当事者間の関係を規律すべき信義衡平の原則に照らし、その施策の変更にあたってはかかる信頼に対して法的保護が与えられなければならない。すなわち、右施策が変更されることにより、前記の勧告等に動機づけられて前記のような活動に入った者がその信頼に反して所期の活動を妨げられ、社会観念上看過することのできない程度の積極的損害を被る場合に、地方公共団体において右損害を補償するなどの代償的措置を講ずることなく施策を変更することは、それがやむをえない客観的事情によるのでない限り、当事者間に形成された信頼関係を不当に破壊するものとして違法性を帯び、地方公共団体の不法行為責任を生ぜしめる。」

施策の変更自体は許される。ただし場合によっては、信義則上、損害賠償責任を負う場合がある、という構成。判例は、国賠ないし不法行為の法律構成をとっており、損害賠償責任を認めても法律による行政の原理とは抵触しない。1995年に東京都が都市博覧会の開催を中止したときにも上記判例法理を踏まえ賠償している。

◆最判平成16年12月24日（条例による新たな規制と配慮義務）

事案：Xは三重県紀伊長島町内に産業廃棄物中間処理施設の建設を計画し、三重県に事業計画書を提出した。三重県との事前協議会でこの計画を知った紀伊長島町は紀伊長島町水道水源保護条例を制定した。この条例は、水質汚濁あるいは水源枯渇をもたらす恐れがある事業場等であると町長（Y）が認定した規制対象事業場の設置を紀伊長島町水道水下保護地域において禁止するというものであった。そして、町長は、建設予定地を水源保護地域に指定し、更に本件施設を規制対象事業場であると認定した。そのためXは産業廃棄物処理法に基づいて県知事の許可を受けたにもかかわらず、町長の上記認定のために施設を設置できなくなった。Xは町長の認定処分の取消しを求めて出訴した。

判旨：「本件条例は、水源保護地域内において対象事業を行おうとする事業者にあらかじめ町長との協議を求めるとともに、当該協議の申出がされた場合には、町長は、規制対象事業場と認定する前に審議会の意見を聴くなどして、慎重に判断することとしているところ、規制対象事業場認定処分が事業者の権利に対して重大な制限を課すものであることを考慮すると、上記協議は、本件条例の中で重要な地位を占める手続である。そして、本件条例は、Xが三重県知事に対してした産業廃棄物処理施設設置許可の申請に係る事前協議にYが関係機関として加わったことを契機として、Xが町の区域内に本件施設を設置しようとしていることを知った町が制定したものであり、Yは、Xが本件条例制定の前に既に産業廃棄物処理施設設置許可の申請に係る手続を進めていたことを了知しており、また、同手続を通じて本件施設の設置の必要性和水源の保護の必要性とを調和させるために町としてどのような措置を執るべきかを検討する機会を与えられていた。」「そうすると、Yとしては、Xに対して本件処分をするに当たっては、本件条例の定める上記手続において、上記のようなXの立場を踏まえて、Xと十分な協議を尽くし、Xに対して予定取水量を水源保護の目的にかなう適正なものに改めるよう適切な指導をし、Xの地位を不当に害することのないよう配慮すべき義務があったものというべきであって、本件処分がそのような義務に違反してされたものである場合には、本件処分は違法となる。」

廃棄物処理法上の規制権限が市町村長にではなく、都道府県知事に帰属しているため、水道水源保護条例を利用して廃棄物処理施設の設置を妨げるために用いられることが多い。新条例の制定により、従前は禁止されていなかった行為を禁止すること自体は、条例の内容が憲法や法令に違反していなければ許される。ただ利害関係のある者に対して配慮が必要である。経過措置を設けることが通常であるが、それが無い場合や不十分な場合には、配慮義務が生じ得る。今回の様な「狙い撃ち条例」も、制定自体は許される。一般論として、水道水源保護という正当な政策を実現する条例だからである（条例自体は適法という考え）。しかし、標的とされたXに適用する関係では、Xの権利利益に配慮しなければ条例の適用による規制対象事業場認定処分が違法となる可能性がある。狙い撃ち自体が条例を違法となすのではなく、条例の適用により不相当なダメージを受ける事業者に地位を配慮しないことが条例の適用を違法とするという考えである。論文試験では、「配慮義務」の具体的な内容を指摘する必要がある。

※ 最判昭和53年5月26日（余目町事件）とは、以下の点で違いがある。

本判例の場合には、当該規制の本来的目的である水源保護の観点からは「適法」と認められる処分について、「真の動機・目的が産廃処理施設の設置阻止にあること」を理由に「違法」とされたわけではない（他事考慮事例とは見ていない）。最高裁は、水道水源保護条例及び規制対象事業場認定処分を利用して廃棄物処理施設の設置阻止を図ったという事を明示的に認定していないのである。ただし、条例制定時には他事考慮がなかったとしても、個別の認定処分の際に水源保護以外の考慮が混入し重視されたと言えるような場合には、条例の適用が著しい濫用に当たり違法となる可能性がある（他事考慮事例になる）。

◆最判平成18年10月24日（通達等によらない取扱変更）

事案：納税者が確定申告の際に勤務先の日本法人の親会社である米国法人から付与されたストックオプションの権利行使利益を一時所得として申告したところ、当該権利行使益が給与所得に該当するとして増額更正処分を受けた事件。

判旨：「ストックオプションに係る課税上の取扱いに関しては、現在に至るまで法令上特別の定めは置かれていないところ、課税庁においては、上記ストックオプションの権利行使益の所得税法上の所得区分に関して、かつてはこれを一時所得として取り扱い、課税庁の職員が監修等をした公刊物でもその旨の見解が述べられていたが、平成10年分の所得税の確定申告の時期以降、その取扱いを変更し、給与所得として統一的に取り扱うようになった。」「この所得区分に関する所得税法の解釈問題については、一時所得とする見解にも相応の論拠があり、平成17年1月25日最高裁判決によってこれを給与所得とする当審の判断が示されるまでは、下級審の裁判例においてその判断が分かっていたのである。このような問題について、課税庁が従来の取扱いを変更しようとする場合には、法令の改正によることが望ましく、仮に法令の改正によらないとしても、通達を発するなどして変更後の取扱いを納税者に周知させ、これが定着するよう必要な措置を講ずべきものである。ところが、課税庁は、上記のとおり課税上の取扱いを変更したにもかかわらず、その変更をした時点では通達によりこれを明示することはなかった。」「そうであるとすれば、納税者においてストックオプションの権利行使益が一時所得に当たるものと解し、その見解に従って上記権利行使益を一時所得として申告したとしても、それには無理からぬ面があり、それをもって納税者の主観的な事情に基づく単なる法律解釈の誤りにすぎないものということとはできない。」「以上のような事情の下においては、Xが平成11年分の所得税の確定申告をする前に同8年分ないし同10年分の所得税についてストックオプションの権利行使益が給与所得に当たるとして増額更正を受けていたことを考慮しても、上記確定申告において、Xが本件権利行使益を一時所得として申告し、本件権利行使益が給与所得に当たるものとしては税額の計算の基礎とされていなかったことについて、真にXの責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなおXに過少申告加算税を賦課することは不当又は酷になるから、国税通則法65条4項にいう『正当な

理由』があるものというべきである。」「そうすると、本件賦課決定は違法である。」

＊ 国税通則法65条4項

次の各号に掲げる場合には、第1項又は第2項に規定する納付すべき税額から当該各号に定める税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの項の規定を適用する。

- 第1項又は第2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちにその修正申告又は更正前の税額（還付金の額に相当する税額を含む）の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合その正当な理由があると認められる事実に基づく税額。

判決では、信義則を適用し、増額更正処分自体を違法としたわけでは無いが、本件の事実関係の下では、その様な処理も十分あり得る（本判例は、国税通則法の救済規定の解釈により、納税者の信頼を保護した）。

<比例原則について>

比例原則はLRAと同様の理念に基づくもので、不必要な規制、過剰な規制を禁止する。比例原則は一般的には、行政作用の適法性審査の法理である。しかし、環境規制、安全規制という領域では、異なる視点も必要となる。すなわち、比例原則を適用して規制に「消極的に」なることは規制により利益を受ける者の期待に反し、これらの者の利益を損なう恐れがあるからである。従来の行政と規制の名宛人という「二面関係」とは異なり、規制により利益を受ける者を含めた三面関係において規制権限の発動の仕方を検討すべきである。「過剰規制禁止」のみならず「過少規制禁止」が問題になることもある。また、規制場面に限らず、政府による財貨、役務を提供する給付行政の分野において、「過剰給付禁止」を比例原則で説明する見解もある。

MEMO

第2編 行政作用法

第1 行政立法

1. 意義

行政権が、法条の形式をもって一般的・抽象的な定めをする作用の総称、又はそのような作用によって定立された定め自体のこと。

2. 法律による行政の原理との関係（委任立法・委任命令の可否）

（1）必要性

専門技術的事項への対応、臨機応変な対応、政治的中立性の要請。

（2）許容性

「この憲法及び法律の規定を実施するために、政令を制定すること。ただし、政令には、特にその法律の委任がある場合を除いては、罰則を設けることができない」（憲法73条6号）

3. 法規命令

行政権の定立する権利義務に関する一般的定め（法規）→委任命令と執行命令がある。

委任命令（国民の権利義務の内容を定めるもの）
→ 法律の委任必要
執行命令（その内容を実現する手続きを定めるもの）
→ 法律の委任不要

（1）委任命令

法律の委任により、私人の権利・義務を創設するなど、私人の権利や自由などに直接的・具体的な影響を与えるもの。

→ 政令（内閣）、内閣府令（内閣総理大臣）、省令（各省大臣）、規則（各庁長官、委員会、会計検査院、人事院）など。

ア 委任の方法と限界

委任する側の限界（授權法令の要件）

個別的かつ具体的な授權規定が必要（白紙委任は不可）

- 委任の目的、行政への授權事項を個別具体的に明示し、行政機関に許された命令制定の範囲・程度を明確に限定することが必要。
- 最高裁は、法律から委任の内容が読み取れば良い、という緩い審査をしている。
- 罰則については、特にやむを得ないと言える場合に、罰則の種類・程度を厳格に限定した上で例外的に許される。

イ 委任の内容と限界

委任される側の限界

委任命令が委任をした法律に抵触していないかという問題。行政機関が制定する命令の適法性の問題。

(2) 判例

◆最判平成2年2月1日（銃砲刀剣類所持等取締法14条サーベル事件）

事案：Xは、自己所有の外国製刀剣（サーベル）が銃刀法14条1項にいう「美術品として価値のある刀剣類」に当たるとして、その登録を東京都教育委員会に申請した。しかし、教育委員会は、銃砲刀剣類登録規則4条2項が鑑定対象を日本刀に限っていることを理由に、申請を拒否した事件（外国刀剣は、それが美術品や骨董品としての価値がある物であるとしても登録の対象とならない）。

判旨：「銃砲刀剣類所持等取締法14条1項による登録を受けた刀剣類が、所持禁止の除外対象とされているのは、刀剣類には美術品として文化財的価値を有するものがあるから、このような刀剣類について登録の途を開くことによって所持を許し、文化財として保存活用を図ることは、文化財保護の観点からみて有益であり、また、このような美術品として文化財的価値を有する刀剣類に限って所持を許しても危害の予防上重大な支障が生ずるものではないとの趣旨による。」「このような刀剣類の登録の手續に関しては、銃砲刀剣類登録規則が制定されている。その趣旨は、どのような刀剣類を我が国において文化財的価値を有するものとして登録の対象とするのが相当であるかの判断には、専門技術的な検討を必要とすることから、登録に際しては、専門的知識経験を有する登録審査委員の鑑定に基づくことを要するものとするとともに、その鑑定の基準を設定すること自体も専門技術的な領域に属するものとしてこれを規則に委任したものというべきであり、したがって、規則においていかなる鑑定の基準を定めるかについては、法の委任の趣旨を逸脱しない範囲内において、所管行政庁に専門技術的な観点からの一定の裁量権が認められている。」「法14条1項の文言上は外国刀剣を除外してはいないものの、右鑑定の基準としては、日本刀であって、美術品として文化財的価値を有するものに限る旨の要件が定められている」「（鑑定基準の）要件が法の委任の趣旨を逸脱したものであ

るか否かをみるに、刀剣類の文化財的価値に着目してその登録の途を開いている前記法の趣旨を勘案すると、いかなる刀剣類が美術品として価値があり、その登録を認めるべきかを決する場合にも、その刀剣類が我が国において有する文化財的価値に対する考慮を欠かすことはできない。文化財的価値を有する日本刀に限る旨を定め、この基準に合致するもののみを我が国において前記の価値を有するものとして登録の対象にすべきものとしたことは、法14条1項の趣旨に沿う合理性を有する鑑定基準を定めたものというべきであるから、これをもって法の委任の趣旨を逸脱する無効のものということとはできない。」

我が国においては、刀剣類の所持は権利として認められていない。この原則の例外を認めるのはどのような場合なのか、という問題である。どのような場合に例外を認めるかにつき、裁量が広いと言える事例。

◆最判平成3年7月9日（未成年者接見制限事件）

事案：勾留中のXが、A（10歳）との面会を申請したが、拘置所長から監獄法施行規則（旧）120条に基づき不許可処分にされたため、Xが同規則が監獄法（当時）の委任を超えたものであることなどを主張した事件（旧監獄法50条は接見の立会に関する制限を命令に委任している。これを受けて、旧監獄法施行規則120条は、在監者に対し14歳未満の者との接見を禁じている）。

判旨：「未決勾留は、当該拘禁関係に伴う制約の範囲外においては、原則として一般市民としての自由を保障される。」「被勾留者には一般市民としての自由が保障されるので、法45条は、被勾留者と外部の者との接見は原則としてこれを許すものとし、例外的に、これを許すと支障を来す場合があることを考慮して、（ア）逃亡又は罪証隠滅のおそれが生ずる場合にはこれを防止するために必要かつ合理的な範囲において右の接見に制限を加えることができ、また、（イ）これを許すと監獄内の規律又は秩序の維持上放置することのできない程度の障害が生ずる相当の蓋然性が認められる場合には、右の障害発生の防止のために必要な限度で右の接見に合理的な制限を加えることができる、としているにすぎないと解される。この理は、被勾留者との接見を求める者が幼年者であっても異なるところはない。」「これを受けて、法50条は、命令をもって、面会の立会、場所、時間、回数等、面会の態様についてのみ必要な制限をすることができる旨を定めているが、命令によって右の許可基準そのものを変更することは許されない。」「ところが、規則120条は、規則121条ないし128条の接見の態様に関する規定と異なり、規則120条が原則として被勾留者と幼年者との接見を許さないこととする一方で、規則124条がその例外として限られた場合に監獄の長の裁量によりこれを許すこととしている。しかし、これらの規定は、たとえ事物を弁別する能力の未発達な幼年者の心情を害することがないようにという配慮の下に設けられたものであるとしても、それ自体、法律によらないで、被勾留者の接見の自由を著しく制限するものであるとて、法50条の委任の範囲を超える」※ただし、監獄の長の過失を否定した