

## 租税法における信義則（禁反言の法理）について詳しく述べなさい。

民法では「権利の行使及び義務の履行は、信義に従い誠実に行わなければならない。」と定められている。この信義誠実の原則が公法である税法においても適用されるかどうかについては様々な議論がある。税法上問題となるのは、税務官庁の過去の言動に反する主張が法令に反するものである場合には、その主張自体が違法なものであり信義則の問題はない。租税法における信義則が意味を持つのは、税務官庁の過去の言動が法令に反しており、その後の主張が過去の言動とは反しておりこれが適法な場合である。過去の言動を信頼しこれに基づき行動した相手方が利益を害された場合、信義則を適用することにより税務官庁の適法な主張を許さないことである。これは税法上の法適合性の要請と矛盾することになる。しかし納税者の信頼保護の要請とも関係し、この調整をするために過去の重要な判例を基に考察する。

法の根底をなす正義の理念より、税法においても適用すべきである。それは、税法などにより社会生活が規制される度合いが増え、法規の内容が益々専門技術化するに従い、現実の行政作用の役割は重要になってくる。しかし、善良な国民は法に従い社会生活を営むには、事実上の行政作用（税務官庁の指導等）に依存し、信頼して行動をとるしかない。この行動については何ら責められるべき点はなく、また行政庁の信頼を裏切る行為により犠牲にされる理由はない。

信義則適用により課税処分を取り消すことができる「特別の事情」を判断する基準としては次のものがある。(1)税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したこと。(2)納税者が公的見解の表示を信頼しその信頼に基づいて行動したこと。(3)後に公的見解の表示に反する主張（課税処分）が行われたこと。(4)そのために納税者が経済的不利益を受けるようになったこと。(5)納税者が税務官庁の上記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こと

信義則に反して違法な課税処分となる場合、信義則が認められる「要件」として下記の3要件が必要である。(1)税務行政庁が納税者に対して信頼の対象となる公の見解（通達及び解答など）を表示したこと。(2)納税者の信頼が保護に値する場合。(3)納税者が表示されたことを信頼してそれに基づき何らかの行為・行動をしたこと。

ただし租税法律主義、租税平等主義により厳密な適用の要件を必要とすることは重要である。これらの要件だけでは、信義則の適用に絶対的とはいえず、合法性の原則や納税者間の平等と特定納税者の信頼保護の要請など総合的に判断する要素がある。

適用の範囲としては、相手方の信頼利益が将来に向かっても保護されるべきかどうかの点を考慮しなければならない。主張である「課税処分」が、更正・決定処分の場合は、合法性の原則により課税を強行しなければならない、信義則を適用して合法性を犠牲にするこ

とは避けなければならない。一方、「課税処分」が加算税や延滞税の場合は、申告義務違反や納付遅延といった特定納税者の個別的な事情が課税の理由になるため納税者の個別的事情に配慮した法の執行により具体的な平等が実現できる。従って、信義則を適用するに当たっては厳格な判断基準は、主として更正・決定処分について行うのが妥当と言える。

(B)