

租税法律主義の観点から通達課税の法的問題点について述べなさい。

1.通達 租税に関する通達とは、上級の行政庁が租税法令の解釈や行政の運用方針などについて下級の行政庁に権限の行使を指図するために。事前に行う命令及び指令であり、通常は文書で行われる。多くの通達は国税庁長官より発行されている。国民（納税者）にとっては租税法の解釈についての通達であり、法令解釈の通達である。通達は行政庁内部の職員を拘束するものであり、一般国民を法的に拘束するものではなく、裁判所もそれに拘束されない。したがって、通達は租税法の法源とはならない。

租税に関する通達には「基本通達」と「個別通達」がある。さらに公表されていない秘密通達もあるといわれている。「基本通達」とは、各種租税法について条文の順に基本的な事項及び重要な事項について解釈や運用方針を整理した通達である。「個別通達」はそれ以外の事項や新たな問題に対して、個別的に解釈や方針を示した通達である。また、租税法令の解釈である「解釈通達」と、法令の規定を適用する際の取扱の基準を示した「取扱通達」に分けられる。

2.通達課税：税務官庁の職員は多くの通達の定めに従って課税処分を行っており、通達の機能は事実上大きな役目を果たしている。納税者が争訟を起こした場合、租税法の解釈や適用についての多くの問題は通達に即して解決されるので実際には通達は法源と同様の機能を果たしている。結果的には通達によって租税法が具体化され、課税処分が行われており、一般国民は拘束されることになる。

通達は、複雑な租税法規を適用するに当たり、全国的に統一性を確保するためには必要である。通達がなく各税務署ごとに独自に判断し租税法を解釈して課税をしていると混乱を招くことになる。したがって、通達は法令の領域内であらねばならない。すなわち法令の要求以上の義務を通達によって納税者に課すことがあってはならないし、法令の根拠なしに通達で納税義務を免除したり軽減したりすることはできない。

3.通達課税の法的問題点：憲法30条には「国民は法律の定めるところにより納税の義務を負う」と定められている。これは租税法律主義に従って、法律に基づくことなく行政機関の定める通達で納税義務を創設することはできないし、国民は行政官吏の処分命令によって決して強制されないことを意味している。法的根拠が必要となる。

たとえ、法律があつたとしても不確定な要素を含んだものであつて、行政機関による通達により租税処分がなされるものであつては、納税者にとって安定性と予測不可能な状態のため、納税義務の根拠を法に認めた憲法の趣旨が失われる。租税法にあつては密に不確定要素を含まない規定が要請され、通達が無くても誰にでも理解できる法規でなければならない。法に基づかないで、行政官吏の解釈による通達による通達課税は違憲とみなされる。

3 判例にある通達課税：11年間の長期にわたり、非課税扱いされていたものが、通

達で新たな解釈によって課税扱いになったものである。この場合、長期にわたり非課税処分が課税する側にもされる側にも固定化していた。これが実効性のある法の姿として続いており、法の安定性から尊重しなければならない。これは、国民は通達によって納税を強制されないこと、そして長期間実施の面で非課税とされていた事柄が、後に行政官吏の解釈による通達で急に課税（通達課税）されることのないことを意味している。

その前提として、該当する法律が、納得できる程度の確定要素を備えた根拠規定であることが要請される。つまり不確実な法律であり、解釈による通達により租税処分を課すのではなく、不確実要素のない法律により租税処分を行うことが必要である。

(B)