

## ●租税判例研究

第三一五回

## 335 審査請求における口頭意見陳述の方式

増井良啓

租税判例研究会

熊本地裁平成七年一〇月一八日判決

〔平成三年行ウ第一二二号、高倉啓一対国税不服審判所長、裁決取消請求事件、確定〕

訟務月報四三巻四号一三三九頁

〔参照条文〕 国税通則法一〇一条・八四条、憲法三一条・三二条

〔事案〕 原告Xは、建築業を営む白色申告者である。Xの昭和六一年分から六三年分の所得税につき、所轄税務署長が推計により更正処分および過少申告加算税の賦課決定処分を行った。これに対し、Xは、異議申立をへて、平成二年八月二五日、被告Y（国税不服審判所長）に審査請求をした（以下「本件審査請求」という）。Xは同日、一二人の者を代理人に選任した。Xはさらに、一二月三日、税理士・弁護士ら七名を新たに代理人に追加して選任した。

平成三年一月一九日、Xの代理人四名が、I担当審判官と面接し、口頭意見陳述の申立てを行った。このとき、I担当

審判官は意見陳述者の人数を三人以下に絞るよう求めたが、E代理人は検討させてほしい旨回答した。二月二一日、Xは、代理人八名とともに口頭意見陳述のため審判所を訪れ、分担して意見を陳述するので九名全員を入室させてもらいたいと申し出た。これに対して、審判所のM管理課長は、それぞれが分担して意見陳述するのは構わないが、一回の入室者は代理人三名までにするように告げた。Xらは、①前の者の発言により後の者の言い回しが変わることもあり相互に影響することもある、②発言は一名ずつ順次行うから喧騒になることもない、③前年の事案でも同程度の人数の入室が認められた、④審判官は口頭意見陳述の申し出を受けた場合は受ける義務があるし入室人員を制限できる権限は法律のどこにも書かれていないなどと述べ、これに応じず、口頭意見陳述をしないままその場を

辞去した。

その後、口頭意見陳述の方式につき、XらとI担当審判官の間で何度かやりとりがあった。その中で、三月一八日、I担当審判官は、一回ごとの入室人員を三名以内が妥当と判断した理由について、①審査請求の内容を最もよく知っている審査請求人から意見陳述を聴くことが重要であり本人で言い足りないなどの場合にこれを補う者がいれば足りる、②多人数が同席すると異常な雰囲気になり気が散って陳述の真意を受け取り難いことがある、と指摘し、さらに、口頭意見陳述者の人数を制限するのではなく一回の入室者を三人以内とするにすぎないなどと述べた。

結局口頭陳述が行われず、四月一九日、Yは、本件審査請求を棄却する旨の裁決をした（以下「本件裁決」）。そこで、Xが本件裁決の取消を求めて出訴したのが、本件である。Xの主張は、Yの審判官が口頭意見陳述の機会を与えなかったから、本件裁決は憲法三一条、三二条に違反する重大かつ明白な瑕疵があるというにあった。

〔判旨〕 請求棄却。

一「国税通則法（以下「法」という。）一〇一条一項によって準用される同法八四条一項によれば、担当審判官は、審査請求人から申立てがあったときは、口頭意見陳述の機会を与えなければ

ならないとされている。法が口頭意見陳述権を認めた趣旨は、審査請求人の手続的権利を保障することによって、職権審理の専断を防止し、また、審査請求の審理が書面審理を基調としつつ、口頭意見陳述をさせることによって、書面のみでは十分にその意を尽くせないところを補充させ、もって、公正な審理に資するためであると解すべきである。しかしながら、口頭意見陳述の方式については法は何ら規定を設けていないことにかんがみ、何ら規定を設けていかなる方式でそれを実施するならば、いかなる方式でそれを実施するかは、右制度の趣旨、目的に反しない範囲で事案の審理に当たる審判官の合理的裁量に委ねられているとみるべきであり、ただ、口頭意見陳述の機会を与えたとしても、申立人にとって意見陳述が不可能に等しい機会を与えた場合のように、審判官が右裁量の範囲を逸脱したと認められるときは、審理手続は違法となり、裁決も取消しを免れないというべきである。」

二「I審判官がXらに申し出た、Xら九名を三名ずつ三回に分けて意見聴取を行う旨の方法は、裁量の範囲を逸脱したものでとはいえず、したがって、I審判官はXらに対し、口頭意見陳述の機会を与えたものと認めるべきであり、しかも、Xらにとって意見陳述が不可能に等しいようなものであったということもできない。それにもかかわらず、Xは、X

ら九名全員が一堂に会しての意見陳述でなければならぬとの立場に固執して、Yの指定した口頭意見陳述の機会を放棄したものである。よって、本件審査請求の審理手続は適法といふべきであり、Xの主張する憲法三一条、三二条違反の問題が生じる余地もない。」

#### 〔評釈〕 結論に賛成。

本件の争点は、審査請求における口頭意見陳述の方式として、九名全員を一度に入室させず、三名ずつ三回に分けて聴取を行うことの是非である。

#### 一 本判決の位置づけ

国税通則法(以下「通則法」という)一〇一条は、審査請求の審理および裁決について、異議決定の手続を準用している。準用される八四条一項を讀みかえると、「担当審判官は、審査請求人から申立てがあったときは、審査請求人に口頭で意見を述べべる機会を与えなければならぬ」となる。この規定自体には、書面審理と口頭審理のどちらを原則とするのかが、定められていない。その背景には、沿革上の理由が存在する。

この規定は、昭和四五年の国税不服審判所創設に伴い、導入されたものである。若干沿革をたどれば、(1)すでに昭和二五年の国税庁協議団及び国税局協議団令(以下「協議団令」)五条は、「合議体が協議を行うに当たっては、当該協議に付された事案について……当該審査の請求を

した者にその意見を述べべる機会を与えなければならぬ」としていた。(2)昭和三七年になると、行政不服審査法(以下「行審法」と通則法が制定された。この段階では、通則法に自足的な規定を設けず、行審法二五条一項(審査請求の審理は、書面による。ただし、審査請求人又は参加人の申立てがあつたときは、審査庁は、申立人に口頭で意見を述べべる機会を与えなければならぬ)が適用されていた。その限りでは、書面審理が原則である。ただし、当時の通則法八三条により、国税局長が裁決をする場合には、協議団の議決に基づいてこれをしなければならず、この協議団の協議手続については、右の協議団令五条が適用される。その結果、「協議団による審理は、口頭審理を原則とすることを意味し……書面審理の原則をこの限度で修正しているものともいふことができる」(田中二郎「租税法」三〇五頁(一九六八))と解されていた。(3)昭和四三年七月の税制調査会「税制簡素化についての第三次答申」は、審査請求における口頭意見陳述については言及しなかった。異議申立の審理手続について、「納税者の個別性に応じた審理を行う必要がある」と認められるので、その調査・審理手続については、細かい規定を設けない方がよいであろう」と述べるにとどまっている。(4)この答申をうけた昭和四五年の通則法改正では、口頭意見陳述以

外には、審理手続について具体的な規定がおかれなかった。しかも、異議申立に関する規定を審査請求に準用することとされた。国会における政府委員の答弁では、通則法八四条は必ずしも口頭審理を原則とする趣旨ではなく、「実際の経験の中から最も妥当なものを選んで一つの定型化をはかる」ものとされてきた(第六三国会衆議院大蔵委員会議録第七号昭和四五年三月三一頁)。その後、口頭意見陳述の比重をどの程度重いものとみるかにつき、学説は分かれた(南博方編「注釈国税不服審査・訴訟法」七九頁(原澤良執筆、一九八二))。実務の運用上は、書面審理を基調としつつ、口頭意見陳述を補充的に用いてきた。たとえば、口頭意見陳述の要点は「口頭意見陳述録取書」に記録し、審査請求書・答弁書・反論書等とともに争点整理の基礎とするものとして記されている(審査事務提要五八および五三(南博方「租税争訟の理論と実際(増補版)」二五頁(一九八〇))所収)。

このような展開の下、口頭意見陳述の具体的な方式については、明文の規定を欠く状態が続いている。口頭意見陳述の方式に関する先例としては、異議申立てに関して、岡山地判平成七年二月二二日(税務訴訟資料二〇八号三八三頁)が、納税者が陳述内容の全文録取書の作成を要求したのに対し、税務職員が要点録取する旨回答したことに違法はないとした(な

お、この事案では、原告は代理人一三人とも税務署に出頭した。右岡山地判が異議申立てに関するものであったのに対し、本判決は、審査請求に関して口頭意見陳述の方式が争われたはじめての裁判例である。内容的には、意見陳述の方式が審判官の合理的裁量に委ねられている旨判示した点に、重要な意義が認められる。

#### 二 判旨の検討

1 判旨一は、国税通則法が口頭意見陳述権を認めたと解した上で、その趣旨として手続的権利の保障による職権審理の専断防止、および、口頭意見陳述による書面審理の補充をあげる。これをうけて、口頭意見陳述をいかなる方式で実施するかは、右の趣旨に反しない範囲で審判官の合理的裁量に委ねられているとする。

2 まず、判旨の判断枠組について一言する。Xが憲法三一条・三二条を根拠として裁決の瑕疵を主張していたのに対し、本判決は法令の合憲性を前提としつつも、本判決が適法になされたかどうかを論じている。しかし、本件が憲法の条項と何ら関係がないと断ずるのは早計であろう。おもうに、通則法が口頭意見陳述に関して規定をおいたのは、憲法一三条および三一条に由来する手続的権利の保障の要請に応えるためと解すべきである。もっとも、具体的な審理手

続のあり方が憲法上一義的に決まってい  
るとみることには無理がある。規律の内  
容について立法裁量の幅が残されている  
ものと解すべきであろう。現行法の規律  
もさまざまであり、①通則法とほぼ同様  
の規定をおくもの（社会保険審査官及び社  
会保険審査会法九条の二、労働保険審査官及  
び労働保険審査会法一三条の二）、②公開の  
口頭審理を要求するもの（都市計画法五〇  
条三項、建築基準法九四條三項、地方税法四  
三三條については最判平成二年一月一八日民  
集四四卷一五二二三頁参照）、③申立てがあ  
った場合に公開の口頭審理を必要とする  
もの（国家公務員法九一条二項、地方公務員  
法五〇條一項）、④口頭審理と書面審理を  
併存させるもの（特許法一四五條）、⑤公  
開審理を原則とし被審人の防禦権を明定  
するもの（独禁法五二條・五三條）、⑥公開  
審理による口頭弁論を必要とするもの  
（海難審判法三六條・三九條）等が存在す  
る。書面審理を基調とする現行実務も、  
このような幅の許容範囲の中にあるもの  
と考える。こう解すると、憲法論への応  
答不足は気になるものの、判旨の判断枠  
組自体は成立しうる。

を設けていないことをあげている。だ  
が、規定の欠如は、当該問題が解釈に委  
ねられていることを意味するにとどま  
る。(2)口頭意見陳述の方式は行政の自由  
な形成に委ねられているという考え方も  
ありえよう。けれども、国税不服審判所  
の審判機関としての性格との関係で、問  
題が多い。(3)むしろ、次のように考える  
べきではないか。適正な審理のために  
は、ゲームのルールの中立的な管理者が  
必要である。だからこそ、判決手続にお  
いては、裁判官に訴訟指揮の権限が認め  
られている（民訴法一四八條・一五一條、刑  
訴法二九四條。民事保全手続において  
は、審理方式の選択すら、裁判官の裁量  
に委ねられる（民事保全法七條による民訴  
法八七條の準用）。裁判官による審理方式  
の選択および審理の進め方についてのこ  
のような裁量を、近年の学説は、手続裁  
量と呼んでいる（加藤新太郎「手続裁量論」  
六七頁（一九九六、初出一九九三））。この議  
論自体は裁判官に関するものであるが、  
審判官もまた、手続運営を主宰する責任  
を委ねられている点で、裁判官と異なる  
ところがない。審査請求における審判官  
を処分庁からも裁決機関からも分離した  
中立的な存在と位置づければ、右の意味  
における手続裁量の存在を肯定すること  
も可能と思われる。

第一に、審判官の裁量の正当化根拠は  
何か。(1)判旨は、国税通則法が何ら規定

第二に、審判官の裁量の外枠はどのよ  
うに画されるか。(1)判旨は、「意見陳述

が不可能に等しい機会を与えた場合」に  
は裁量の範囲を逸脱したものと認められ  
る旨判示している。当然であり、この場  
合には意見陳述の機会を与えなかったも  
のとして端的に通則法八四條違反とすれ  
ば足りる（不服審査基本通達（審査請求関  
係）一〇一・二についても同じコメントがあ  
てはまる）。(2)一般論としては、学説にい  
わゆる裁量権の逸脱・濫用論をあてはめ  
ることができよう。たとえば、重大な事  
実誤認や、目的違反、平等原則違反、比  
例原則違反の場合、違法となろう（塩野  
宏「行政法Ⅰ（第二版）」一一〇頁（一九九  
四））。(3)より具体的には、口頭意見陳述  
を認めた制度趣旨としての手続的権利の  
保障に着目し、審査請求人の防禦権を侵  
害したかどうかを個別事案に即して審査  
すべきものと考ええる。

4 この見地から、事案の解決を眺め  
る。引用した判旨二に先立って、本判決  
は、Xらの陳述の具体的内容が真に九名  
で分担して意見を述べる必要のあるもの  
であったかどうか、また、Xら九名全員  
が実際に意見陳述を予定していたかどう  
かは疑問であるとしたうえで、「口頭意  
見陳述のために、Xら九名全員が一度に  
入室する必要性があったということでは  
きかない」と認定している。この認定は決  
定的である。このような事実関係の下で  
は、三名ずつの人数制限をしたことによ  
って、審査請求人の防禦権の侵害があっ

た事案とはいいたい。

5 引用を省略したが、判旨は、代理  
人の代理権および口頭意見陳述権の侵害  
がなかったとしている。右の認定を前提  
とすれば、妥当である。

### 三 本判決の射程距離

本判決の一般論は、口頭意見陳述に関  
して同様の規定をおく行審法二五條（お  
よび二〇の規定）にも、射程が及ぶもの  
と考える。ただし、念のために付言すれ  
ば、「合理的な裁量」という基準は、担  
当審判官のいかなる措置をも無限定に許  
容するものでなく、あくまで審査請求人  
の防禦権との関係で外枠のある基準であ  
る。

直接の争点とされていないが、本事案  
には審査請求の審理に関する種々の論点  
が伏在している。たとえば、参加審判官  
の権限、期日指定の方法、代理人の選任  
方法、審判官による現地調査などであ  
る。その意味でも、興味深い研究素材を  
提供しているものといえよう。

（ますい・よしひろ 東京大学助教授）