

# 実務研究

日本税務会計学会  
令和6年10月 月次研究会



松沼 謙一〔世田谷〕

## 租税法の解釈における一考察 (ホステス源泉徴収事件を手掛かりにして)

### 1 はじめに

租税法の解釈において、一般に、「租税法は侵害規範であり、法的安定性の要請が強く働くから、その解釈は原則として文理解釈によるべきであり、みだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されない」とされる。そして、後述する、「ホステス報酬源泉徴収事件」において、最高裁は、「租

### 2 法の解釈について

(1) 法の解釈とは 法は、どうしても抽象的、定型なものとして構成しなければならぬ。法は持つ意味を明らかにする作業が「法の解釈」である、とされる。

(2) 解釈の変遷 法の解釈は、時代とともに様々な概念が存在し、各々哲学的な考察を加えて非常に大きな命題である。代表的なものとして、次のものがある。

#### ① 概念法学

「概念法学」は、制定法規に、全体として完結性を有しており、欠陥がない、この立場をとる。

### 3 解釈の種類について

この他、自由法学と並行して19世紀末アメリカにおいて展開した社会学的法学等がある。

(1) 広義の法解釈 実定法の規範的意味内容を特定化して判決の大前提を作成する行動のことをいう。一般に「法の継続形成」と呼ばれている。

(2) 体系的法解釈 制定法の条文を直接的な手掛かりとし、その時々と言語・慣用からみてその可能な語義の枠内において解釈することをいう。

(3) 文理解釈 文理解釈とは、法規の規定を、その規定の文字・文章の意味をその言葉の使用法や文法の規則に従って確定することとされる。

(4) 体系的解釈(論理解釈) 体系的解釈は、法規の文理解釈を前提として、その可能な語義の枠内で行われ、ある法規と他の関係諸法規との関連等、解釈の対象たる法規の体系的連関をしながら行われる解釈をいう。主なものとしては、拡張解釈と縮小解釈がある。

(5) 歴史的解釈 歴史的解釈は、法規の成立過程である法案・その理由書・立案者の見解・政府委員の説明・議事録など、

### 4 解釈の順序について

論理的には、「解釈」の思考順序は、上記に記載の

### 5 文理解釈による裁判例の検討

租税法における解釈の通り、先述のとおり、「租税法は侵害規範であり、法的安定性の要請が強く働くから、その解釈は原則として文理解釈によるべきであ

いゆる立法資料を参考に、法規の歴史的内容を解明することによってなされる解釈をいう。

④ 目的論的解釈 目的論的解釈は、当該法令の趣旨や目的・基本思想あるいはその法令の適用対象である問題領域の要請などを考慮しつつ、それらに適合するように法規の意味内容を目的論的に確定する解釈をいう。

具体的な解釈方法については種々の見解があるものの、現在、一般的には「目的論的解釈」が、他の諸々の解釈技法よりも重視されており、他の技法の選択や組合せを規定する中心的役割を担っていると考えられる。

また、目的論的解釈の代表的な方法論として「社会学的方法」「利益衡量論」がある。

(3) 法の欠陥の補充 法の欠陥の補充であり、基本的に法令の規定がないことが前提となる。代表的な解釈として、類推解釈、反対解釈・勿論解釈がある。

り、みだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されない」とする。しかし、通説は、文理解釈以外認めない、という訳ではない。続けて「ただし、文理解釈

によって規定の意味内容を明らかにすることが困難な場合に、規定の趣旨目的を明らかにしてその意味内容を明らかにしなければならない。これは言うまでもない。」とも述べる。

本稿では4件の裁判例を掲げ、それぞれ法の解釈を見ていきたい。

(1) 昭和37年大阪地裁(注1)

昭和37年の大阪地裁裁判例において、文理解釈を前提として、原則、拡大解釈、縮小解釈することは許されないとしつつ、論理的解釈や目的論的解釈などを「集約」して解釈するとしている。

租税法の解釈において、「疑わしきは国庫の利益に」と解するか「疑わしきは国庫の不利に」と解するかという議論が存在した。現在、前者を肯定することはないとされるが、後者は租税法の解釈原理として主張されることが少なくない。

この議論は、突き詰めれば、「税収の確保」と「財産権の保障」という互いに背反する点についてのことと言え、現在においても重要な観点であるのだが、当該地裁判決は、このような時代背景の中で、文理解釈、体系的解釈、目的論的解釈、歴史的解釈などの多くの解釈方法は、互いに排除しあうのではなく、相互に補完すべきである、とした例であり、示唆に富むと思われる。

(2) 大嶋事件(注2) 本稿において大嶋事件を取り上げた理由は、当該判決において、最高裁が先に述べた概念法学「的」な立場に立っていると思われる、その後の訴訟判断に少なからず影響を与えたのではないかと考えたからである。

当該判決では、裁判所の役割について立法府を尊重する立場にあるとし、そのものずばり述べている訳ではないものの、結局のところ、租税法の定立には、立法による手当が必要であるとし、大嶋事件における最高裁の立場は、概念法学の視点に立っているように見えることから参考に掲示することとした。

(3) ホステス源泉徴収事件(注3) 最高裁は、文言から導き出される概念、つまり文理解釈をもって意味を解釈し、加えて「租税法はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではない」「ことも延べ、まさに文理解釈の立場を採った。

私見だが、ホステスの源泉徴収に関して、確かに文言からは導きだせないかもしれないが、高裁判決はさほど無理な解釈を採っていないように感じる。また、調査官解説では、文理解釈だけでなく、論理解釈等も行っているとするが、どうにも結論から理屈付けたような印象を受ける。

(4) タキゲン事件(注4)

本件は、上記(3)の最高裁判決を基に、税務通達にも文理解釈が適用されるべきであるとした原審を、税務通達はあくでも法規命令で

### 6 一応のまとめ

租税法について、立法に丸投げしており、深く検討することを放棄してしまっているようにも感じられる。

我々税理士は、非常に速い速度で種々の事柄が変動していることを目の当たりにしている。まさに生きた経済の中に存在している我々は、単に厳格な解釈の中だけで実務を行っていくのか考えると、その答えはそう単純に導けない。

概念法学が、「考え方が硬直的であり、法が社会の発展の阻害となるおそれがある」という批判がなされたこと、すべての事象を法令化することは不可能である。種々の事項についてある程度の幅を持たせつつ、適正な税務実務を行っていくには、どのような解釈が必要なのか、今後も検討を進めたい。

しかし、一方、裁判所が

(注1) 大阪地裁昭和37年2月16日判決 昭和32年(行)第80号

(注2) 最高裁判所大法廷昭和60年3月27日判決 昭和55年(行ツ)第15号

(注3) 最高裁判所(第三小法廷)平成19年(行ヒ)第105号

(注4) 最高裁判所(第三小法廷)令和2年3月24日判決 令和30年(行ヒ)第422号

参考書籍・金子宏「租税法」(第24版)(令和3年11月) 弘文堂、山本敬三・中川文久編「法解釈の方法論」その諸相と展望(2021年3月) 有斐閣、その他多数。