Kobe University Repository : Kernel

PDF issue: 2025-07-16

# 租税関係情報と文書提出命令

渕, 圭吾

(Citation)
神戸法學雜誌,68(4):175-212

(Issue Date)
2019-03

(Resource Type)
departmental bulletin paper

(Version)
Version of Record

(JaLCDOI)
https://doi.org/10.24546/81011169

(URL)
https://hdl.handle.net/20.500.14094/81011169

神戸法学雑誌第六十八巻第四号二〇一九年三月

# 租税関係情報と文書提出命令

渕　　圭　吾

## 1．はじめに

本稿は、福岡高宮崎支決平成28年5月26日判時2329号55頁（以下、「本決定」）を素材として、納税者自身が提供した情報を含む、納税者について税務官庁が取得した情報（必ずしも正確な情報とは言えないものを含む。以下、「租税関係情報」と呼ぶ）の、文書提出義務（民事訴訟法219条以下）に基づく開示の是非及びその範囲につき、検討を行う。そのことを通じて、国等が所持する租税関係情報に対する文書提出命令の適否につき、以下の二点を指摘する。

第一に、従来、申告納税制度等を理由として租税関係情報についての文書提出義務を一般的に否定する見解が存在してきたが、そのような見解の論拠は十分ではなく、それゆえ、この見解は民事訴訟法220条4号ロに関するリーディング・ケースである最決平成17年10月14日民集59巻8号2265頁と抵触すると言わざるを得ない。第二に、本決定において問題となったように、被相続人の遺産を構成する財産の範囲に関する情報が共同相続人間で有権的に確定されにくい現在の私法の仕組みと、にもかかわらず基本的には共同相続人間での遺産の範囲の合一確定を前提としていると解さざるを得ない相続税法上の連帯納付義務とを考慮すると、文書提出義務を肯定する余地が存在する。

以下、まず、本件の事案の概要と決定要旨を紹介する（2）。次に、遺産分割

及び相続税に関する情報の開示をめぐる現行法の仕組みとその問題点を示す(3)。さらに、租税関係情報に関する文書提出命令についての立法・裁判例及び学説の動向を明らかにする(4)。その上で、本決定を批判的に分析する(5)。最後に、本件の事案の背後にある構造的な問題を指摘する(6)。

## 2. 事案の概要と決定要旨

### (1) 事案の概要

被相続人Bの死亡により、相続人A(基本事件申立人、原審申立人、相手方)とその弟である共同相続人C(基本事件相手方)との間に、遺産分割をめぐる争いが生じた(BはA及びCの母である)。まず、AとCは、それぞれ個別に、相続税法27条1項に基づいて、相続税の申告書を提出していた(提出先は、Bの死亡時の住所地を所轄するD税務署長である。相続税法62条及び附則3条参照)。その後、Aは、鹿児島家庭裁判所に対し(管轄につき、家事事件手続法245条1項参照)、遺産分割調停(基本事件)を申し立てた(家事事件手続法255条参照)。調停手続において、Cは、Aが作成した遺産目録に記載されたもの以外に遺産が存在するかという問いに対して調査中などと回答し、また、Aによる相続税の申告書の控えや遺産の目録の開示要求にも応じなかった。鹿児島家裁は、Aの申立てに基づき、「D税務署」に対して「被相続人B[…]の相続につき、基本事件相手方CがD税務署に提出した相続税申告書」につき文書送付を嘱託したが(家事事件手続法258条1項、64条1項、民事訴訟法226条参照)、D税務署長は国家公務員法100条及び国税通則法126条により守秘義務が課されており回答できないと回答した。そこで、Aは、「D税務署」を被申立人として、「被相続人B[…]の相続につき、基本事件相手方CがD税務署に提出した相続税申告書及びその各添付資料の写し」(原審本件文書)の提出を求めた(家事事件手続法258条1項、64条1項、民事訴訟法221条1項、2項参照)。

鹿児島家裁(原審)は、次のように述べて、原審本件文書のうち「被申立人

が事務処理のために記入等した部分を除く部分」（本決定（抗告審）における「本件文書」）について、被申立人が同裁判所に提出すべきことを決定した（鹿児島家決平成27年11月19日判時2329号57頁）。

まず、原審本件文書の所持者については、被申立人すなわち「D税務署」であると判断した。

次に、「［原審］本件文書は民事訴訟法220条4号ロにいう「公務員の職務上の秘密に関する文書」に当たるものと認められる」。

民事訴訟法220条4号ロ後段にいう文書の提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがあるというためには、「単に文書の性格から公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずる抽象的なおそれがあることが認められるだけでは足りず、文書の記載内容からみてそのおそれの存在することが具体的に認められることが必要であると解すべきである」。その判断は、「本件の事実関係の下で」検討する必要がある。

本件については、遺産分割調停においてCが遺産の目録等の開示を拒否していることに合理的な理由があるとは認められないこと、家事調停手続・家事審判手続を通じて手続が非公開でありまた記録の閲覧等が厳しく制限されていること、等の事情を指摘した上で、「このような事実関係の下では、相続税の申告書を家庭裁判所に提出するよう命じたとしても、申告内容がたやすく公開されることはないという納税者の税務当局に対する信頼が失われ、納税者が真実を開示することが困難になり、その結果、公共の利益が害され、又は公務の遂行に重大な支障を生ずる具体的なおそれがあるとまで認めることはできないというべきである」と結論づけた。

これに対して、国が抗告人として即時抗告を申し立てた。

本決定（福岡高宮崎支決平成28年5月26日判時2329号55頁）は、まず、本件文書の所持者が抗告人（国）であるとし、本件文書が民事訴訟法220条4号ロにいう「公務員の職務上の秘密に関する文書」に該当するとした上で、以下のように、本件文書について「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれ」があると判断し、原決定による文書提出命

令を取り消し、また、Aによる文書提出命令の申立てを却下した。

### (2) 決定要旨

「本件文書は、被相続人の遺産並びに申告者が相続し又は遺贈を受けた財産の具体的内容及びその評価額や申告者の親族関係等の秘密にわたる事項が記載されているものではあるが、その提出が求められている基本事件は、当該相続税申告に係る被相続人の相続人間における遺産分割調停事件であって、その手続は公開されず（家事事件手続法33条）、記録の閲覧等についても利害関係を疎明した第三者のみならず当事者についても裁判所の許可を要するものとされている。他方で、相続税は、相続又は遺贈により財産を取得した全ての者がそれぞれその納税義務者として申告書の提出義務を負うものであるが、積極財産及び消極財産（債務）を含む被相続人の全財産（遺産）をもれなく正確に申告することが適正な相続税課税の前提とされているのであって、被相続人の遺産の申告内容について各相続人間にそごが生ずることは制度上予定されていない。

しかしながら、遺産分割調停において、遺産の内容や範囲等について相続人間に紛争が存する場合に、感情的対立等から、申告内容に含まれる情報の対立当事者による悪用のおそれ等を理由に、相続人が自己の相続税の申告内容を他の共同相続人等に開示することを拒むこともまれではない。このような場合において、相続税申告書及びその添付書類を当該遺産分割調停事件に提出することにより、申告者との信頼関係が損なわれることは明らかである。

そもそも、申告納税制度は、納税者が自ら課税標準及び税額を計算し自主的に申告して納税する制度であって、納税者の自主的かつ誠実な申告を前提に組み立てられている制度である。そうであるところ、納税者の自主的かつ誠実な申告にとって、納税者と税務当局との間の信頼関係の確保が不可欠であり、このような観点から、税務職員には、国家公務員法100条、109条12号による守秘義務に加えて、国税通則法126条により、より重い守秘義務を課すなどして、申告納税制度の適切かつ円滑な運用を担保しているのである。そして、申告納

税方式が相続税のみならず所得税、法人税、消費税等の主要な国税において採用され、これらの税目が国の諸活動の基本となる税収の主要部分を構成していることにも鑑みると、遺産分割調停事件における共同相続人に対する当該遺産に係る相続税の申告書及びその添付資料であっても、申告者の意に反して当該申告書等を提出することが認められた場合には、税務行政に対する納税者の信頼が損なわれ、納税者の自主性を前提に組み立てられている申告納税方式による国税の適正な徴収の円滑な遂行に著しい支障を生ずることは明らかというべきであり、このような支障は、税務職員に付与された調査権の行使や、加算税制度ないしは罰則の規定等によっては到底担保し切れるものではないというべきである。

そうであるとすれば、本件のような遺産分割調停事件における相続税申告書及びその添付書類の提出が、被相続人の遺産の全貌を明らかにし、調停手続を円滑かつ迅速に進める上でその必要性が認められ、ひいては適正な遺産分割の実現による紛争の解決に資するところがあることなどを考慮しても、本件文書のような相続税申告書及びその添付書類は、その記載内容からみて、その提出により公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれの存在することが具体的に認められ、民事訴訟法220条4号ロに該当するというべきである。」

## 3. 遺産分割及び相続税に関する仕組みの問題点と実務上の対応策

### (1) 遺産分割に関する現行の仕組み

人の死亡、すなわち相続開始（民法882条）により、被相続人の財産を構成する一切の権利義務は、相続人が承継する（民法896条）。相続人が複数存在する場合、被相続人の財産を構成する一切の権利義務すなわち「相続財産はその共有に属する」（民法898条）。これらの相続人を共同相続人と呼ぶ。「各共同相続人は、その相続分に応じて被相続人の権利義務を承継する」（民法899条）けれども、最高裁は、近年、被相続人が有していた権利が相続開始により

自動的に相続分に応じて分割される余地を限定的に解するようになってきた。[(1)]

被相続人の財産であったもの、すなわち、遺産は、共同相続人間で分割される（民法906条）。もっとも、遺産の分割は、基本的には、共同相続人のイニシアチブに委ねられている。まずは共同相続人間の協議が行われ（民法907条1項）、それが調わないときに家庭裁判所における手続（家事調停・家事審判）に移行する（民法907条2項参照）。このように、公的な（あるいは第三者の）関与が限られている[(2)]ために、遺産分割が行われないまま時間が経過することが少なくない。

遺産分割の前提である、遺産を構成する財産の同定については、公的な（あるいは第三者の）関与がいっそう限られている。家裁実務では、「家庭裁判所が、当事者の遺産探しに協力することはない[(3)]」。家裁における手続の中で遺産分割の前提問題について合意することはもちろん可能であるが[(4)]、ある財産が被相

---

(1)　「相続人数人ある場合において、その相続財産中に金銭その他の可分債権あるときは、その債権は法律上当然分割され各共同相続人がその相続分に応じて権利を承継する」という、最判昭和29年4月8日民集8巻4号819頁の一般論を維持しつつ、「可分債権」に該当するものの範囲を限定的に解するようになっている（齋藤毅・法曹時報69巻10号308頁（後掲平成28年最判の調査官解説）、324頁）。定額郵便貯金債権につき、最判平成22年10月8日民集64巻7号1719頁。株式、委託者指図型投資信託の受益権及び個人向け国債につき、最判平成26年2月25日民集68巻2号173頁。普通預金債権、通常貯金債権及び定期貯金債権につき、最判平成28年12月19日民集70巻8号2121頁。

(2)　批判として、例えば、水野紀子「日本相続法の現状と課題―贈与と遺贈の解釈を素材として」論究ジュリスト10号98頁、100頁（2014年）（「相続開始後、短期間で遺産分割手続を進める公証人慣行のような法的保障がないため、長期間の遺産共有状態が続きうることになり、実際に死者が名義人となったままの不動産が数多く存在する」、と指摘する）。

(3)　上原裕之ほか『遺産分割〔改訂版〕』（青林書院、2014年）63頁［上原］（遺産分割調停についての指摘である）。

(4)　上原ほか・前掲注3、62頁［上原］（「前提問題について争いがある場合でも、当事者間で折り合う可能性があり、調停が進んでいくなら、遺産分割調停を申し立てることに問題はない」）。

続人の遺産を構成することを既判力をもって確定させるには、共同相続人の一部が残りの共同相続人を被告として民事訴訟として遺産確認の訴えを提起するしかない[(5)]。しかし、共同相続人の一部がそもそも遺産を構成する財産の範囲の全貌を知ることができない場合、彼らが利用できる手立ては限られている[(6)]。

### (2) 相続税に関する現行の仕組み

1904年の相続税法（明治37年法律第10号）においては、本法施行地にある相続財産が課税物件とされており（1条）、相続人、遺言執行者または相続財産管理人が提出する相続財産の目録等（11条）に基づいて、政府が課税価格を決定することとされていた（13条1項）。なお、家督相続であるか遺産相続であるか、また、相続人の属性により、税率に違いが設けられていた（8条[(7)]）。

---

(5) 確認の利益があることにつき、最判昭和61年3月13日民集40巻2号389頁（「遺産確認の訴えは、右のような共有持分の割合は問題にせず、端的に、当該財産が現に被相続人の遺産に属すること、換言すれば、当該財産が現に共同相続人による遺産分割前の共有関係にあることの確認を求める訴えであって、その原告勝訴の確定判決は、当該財産が遺産分割の対象たる財産であることを既判力をもって確定し、したがって、これに続く遺産分割審判の手続において及びその審判の確定後に当該財産の遺産帰属性を争うことを許さず、もって、原告の前記意思によりかなった紛争の解決を図ることができるところであるから、かかる訴えは適法というべきである」）。この判決を中心とする遺産分割をめぐる民事訴訟法上の諸問題に関する最高裁判例の意義及び射程については、山本弘「遺産分割をめぐる民事訴訟法上の諸問題」法学教室371号124頁（2011年）を参照。さらに、同「相続分を他の共同相続人に全部譲渡した共同相続人と遺産確認の訴えの当事者適格」ジュリスト1479号127頁（2015年）（最判平成26年2月14日民集68巻2号113頁の評釈）も参照。

(6) アメリカ法の場合、検認裁判所（surrogate court）における手続の一環として、ディスカバリが認められている。ニューヨーク州法につき、以下の文献を参照。5-21 New York Civil Practice: SCPA § 2103 (Proceeding by fiduciary to discover property withheld or obtain information).

(7) その後、1910年の改正（明治43年法律第4号）により8条に但書が加えられ、そこでは「相続人2人以上ある場合に於て其の適用すべき税率相異なるときは其の最低き税率を適用す」とされた。また、1938年の改正（昭和13年法律第

1947年の相続税法（昭和22年法律第87号）も、基本的に、従前の仕組みを踏襲していたが[8]、納税義務者自らが課税価格を申告するという申告納税方式が採用された（38条1項）。納税義務者が複数の場合には、連署で申告書を提出することが原則であるが、「他の納税義務者の名前を附記して、各別に」申告することも許容された（38条2項）。

ところが、シャウプ勧告を受けた1950年の（現行）相続税法（昭和25年法律第73号）[9]においては、相続税は、相続・遺贈または贈与によって財産を取得した者に対する、取得した財産の価値を課税標準とする租税（期間税）となった。この段階で、遺産分割がされていない場合には「各共同相続人又は包括受遺者が民法の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って当該財産を取得したものとみなす」という規定が設けられた（55条）。しかし、1953年には随時税へと復旧し（昭和28年法律第165号）、相続により財産を取得した者が相続税の、贈与または遺贈により財産を取得した者が贈与税の、それぞれ納税義務を負うこととされた。

さらに、1958年には、納税義務者の実際の財産取得の状況に依存する度合いの低い、1947年法に近い仕組みへと改められた（昭和33年法律第100号）。「相続税は、本節に定めるところにより、相続又は遺贈に因り財産を取得した者の被相続人からこれらの事由に因り財産を取得したすべての者に係る相続税の総

---

47号）により、10条の3第1項として次のような規定が設けられた。「相続人（相続人2人以上なるときは各相続人）、受遺者及第3条又は第3条の2の規定に依り相続財産の価額に加算したる贈与を受けたる者は課税価格中各自其の受けたる利益の価額の占むる割合に応じて相続税を納付する義務あるものとす但し相続人は共同相続人、受遺者及第3条又は第3条の2の規定に依り相続財産の価額に加算したる贈与を受けたる者の納付すべき相続税に付連帯納付の責に任ず」。

(8)　実際には、かなりドラスティックなGHQの提案（「シャベル勧告」）とそれに抵抗した日本政府の方針の妥協の産物であった。神野直彦「シャウプ勧告の相続税・贈与税」金子宏ほか『シャウプ勧告と我が国の税制』（日本租税研究協会、1983年）165頁、183頁参照。

(9)　立法の背景や経緯については、神野・前掲注8、191-216頁参照。

額（以下本節において「相続税の総額」という。）を計算し、当該総額を基礎としてそれぞれこれらの事由に因り財産を取得した者に係る相続税額として計算した金額により、課する」（11条）というのである。この改正の背景には、民法の想定する遺産分割が実際には行われていないあるいは相当期間後になって初めて行われる、という実態が存在していた。(10)

こうして、現行相続税法の下では、遺産取得税の建前を一応維持しつつも、遺産税に親和性を持つ、遺産の全体を基準として相続税の総額を算定する仕組みが存在する。そして、連帯納付義務の存在により、租税債権者から見ると、実質的には遺産税として運用することが可能になっているように見えなくもない。しかし、実は、共同相続人間に不和が存在する場合等、遺産を構成する財産の全貌を納税義務者（そして租税債権者）が把握できない場合が存在しうる。これは、1947年法以前においては、家督相続が基本とされていたため、ほとんど顕在化することがなかった問題である。また、公的な（または第三者の）関与が予定されている英米及びフランスにおいては、財産分与に関与する者が遺産税の納税義務を履行するため、遺産を構成する財産の全貌が明らかでないのに遺産税の納税義務が発生・履行されているという状況は想定できない。(11)

こうして、遺産分割を共同相続人のイニシアチブに委ねる民法の仕組みと、実質的には遺産税でありながらやはり各共同相続人の得ることのできた情報に基づいて個別に納税義務を確定することを許容する(12)相続税法のしくみが相

---

(10)　税制特別調査会「相続税制度改正に関する税制特別調査会答申」（1957年）1頁、12-13頁参照。

(11)　土地総合研究25巻2号（2017年）の特集が参考になる。なお、かなり古いが各国の税額決定・納付の仕組みにつき、税制特別調査会・前掲注10、105頁参照。

(12)　なお、仙台地判昭和63年6月29日訟務月報35巻3号539頁も参照（「納税者が相続の事実自体を知る以上、相続財産の内容を自ら調査して申告をし、具体的な租税義務を確定させることが要求され、結果としてこれができなかった場合には、正当な理由があると認められる場合を除き、行政上の制裁である無申告加算税を賦課されることもやむを得ない」という）。東京地判平成27年3月12日税務訴訟資料265号順号12625の事案では、納税義務者がかんぽ生命に対す

まって、遺産を構成する財産の全貌についてある程度の強制力をもって調査することができるのが税務行政機関に限られる（国税通則法74条の3参照）、という、日本に独特の問題状況が生じているのである。

### (3) 共同相続人間における遺産を構成する財産に関する情報の開示

共同相続人相互間で遺産を構成する財産に関する情報の開示を求める手段として、まず、遺産確認の訴えにおいて、訴え提起前における照会（民事訴訟法132条の2）、訴え提起後の当事者照会（民事訴訟法163条）を利用することが考えられる[13]。

次に、遺産確認の訴えにおいて、あるいは、遺産分割の手続の中で、相手方たる共同相続人に対して文書の提出を求めることが考えられる（民事訴訟法219条参照。家事事件手続法64条で準用される[14]）。ここで考えうる文書の一つとして、税務署に提出された相続税の申告書の写しがある[15]。共同相続人にとって自らが税務署に提出した文書の写しは民事訴訟法220条4号ニにいう自己利用文書に当たらないと考えられるため、この方法は有力である[16]。しかし、実

---

る弁護士会照会（弁護士法23条の2）を利用して得た情報に基づいて相続税の申告をし、所轄税務署長もかんぽ生命に対する文書での照会（国税通則法74条の3参照）を行っている。

(13) もっとも、これらの制度自体がそれほど活用されていないとの指摘もある。京野哲也『クロスレファレンス民事実務講義〔第2版〕』（ぎょうせい、2015年）59-61頁参照。

(14) なお、旧家事審判法の下で民事訴訟法の文書提出命令が準用されることにつき、大阪高決平成12年9月20日判時1734号27頁。

(15) アメリカ法では、私人間の民事訴訟において、連邦所得税等の申告書（の写し）に対する開示請求が原則として認められる。しかし、州によっては、判例法による秘匿特権が存在する。*See* Note, Discovery of Federal Income Tax Returns and the New “Qualified” Privileges, 1984 Duke L. J. 938; Nancy T. Bowen, Strategy for Defending against Discovery Requests for Tax Returns, 122 Tax Notes 217 (2009).

(16) なお、法人税申告書の写しについて文書提出命令が認められた事例として、足利銀行に関する東京高決平成18年3月29日金商1241号2頁（原審：宇都宮地

際には、他のより迂遠な方法が試みられていることからすると、このような文書提出命令に従わない共同相続人が少なくないのではないかと想像する。そもそも、民事訴訟法224条1項は「当事者が文書提出命令に従わないときは、裁判所は、当該文書の記載に関する相手方の主張を真実と認めることができる」としているが、家事調停・家事審判では、このようなペナルティが機能しないのである。遺産確認の訴えにおいても、文書の具体的な記載内容がわからない以上、ペナルティとして機能しないと思われる。事情は当事者本人の尋問（民事訴訟法207条）においても同様で、10万円以下の過料（民事訴訟法209条1項）は真の情報を開示するためのインセンティヴとしては弱すぎるし、他の手段で真の情報が開示されないならば虚偽の陳述であるということすら判明しない。

このように当事者たる共同相続人から情報を得られない場合、相続人は、他の手段を求めることになる。

手段に即して言えば、まず、裁判外では、事件を受任した弁護士による「弁護士会照会（23条照会）」（弁護士法23条の2）が考えられる。[17] 次に、共同相

---

決平成18年1月31日金商1241号11頁）がある。また、所得税の確定申告書の写しについて文書提出命令が認められた事例として、千葉地決平成6年3月31日判時1509号110頁がある。

(17) 弁護士会照会の法的性質については、最判平成28年10月18日民集70巻7号1725頁（「23条照会を受けた公務所又は公私の団体は、正当な理由がない限り、照会された事項について報告をすべきものと解されるのであり、23条照会をすることが上記の公務所又は公私の団体の利害に重大な影響を及ぼし得ることなどに鑑み、弁護士法23条の2は、上記制度の適正な運用を図るために、照会権限を弁護士会に付与し、個々の弁護士の申出が上記制度の趣旨に照らして適切であるか否かの判断を当該弁護士会に委ねているものである。そうすると、弁護士会が23条照会の権限を付与されているのは飽くまで制度の適正な運用を図るためにすぎないのであって、23条照会に対する報告を受けることについて弁護士会が法律上保護される利益を有するものとは解されない」）。なお、岡部裁判官の補足意見は、次のように述べている。「23条照会の制度の趣旨は、原審の述べるとおり、弁護士が受任している事件を処理するために必要な事実の調査及び証拠の発見収集を容易にし、事件の適正な解決に資することを目的とするものであり、照会を受けた公務所又は公私の団体は照会を行った弁護士

続人の相続税の申告書の内容が「自己を本人とする保有個人情報」に該当すると主張して、行政機関個人情報保護法12条に基づく開示請求を行うという選択肢もある。[18]

また、裁判手続の中では、裁判所による調査嘱託（民事訴訟法186条）、文書送付嘱託（民事訴訟法226条）、文書提出命令（民事訴訟法219条以下）が考えられる。

情報提供を求める相手先としては、金融機関が有力な候補となる。例えば、最決平成19年12月11日民集61巻9号3364頁は遺留分減殺事件を基本事件とする文書提出命令の事案であり、基本事件の原告である相続人が、生前の被相続人から共同相続人である被告への資金移転があったことを立証する手段として、被告の取引金融機関に対しての取引明細表の提出命令を求めた。最高裁は、金融機関が顧客との関係で守秘義務を負うことを認めつつも、ある顧客情報について当該顧客自身が民事訴訟の当事者として開示義務を負う場合には、当該顧客はこの情報につき金融機関に対しても守秘義務を主張できなくなるため、金融機関が訴訟手続上当該顧客情報を開示しても守秘義務違反とならず、この結果、当該顧客情報は民事訴訟法197条1項3号にいう「職業の秘密」にあたらないから同220条4号ハ該当性も否定される、と判断し、[19]当該事案について

---

会に対して報告をする公法上の義務を負うものである。ただ、上記の公務所又は公私の団体において報告を拒絶する正当な理由があれば全部又は一部の報告を拒絶することが許される。転居届に係る情報は、信書の秘密ないし通信の秘密には該当しないものの、郵便法8条2項にいう「郵便物に関して知り得た他人の秘密」に該当し、上告人はこれに関し守秘義務を負っている。この場合、23条照会に対する報告義務の趣旨からすれば上記報告義務に対して郵便法上の守秘義務が常に優先すると解すべき根拠はない。各照会事項について、照会を求める側の利益と秘密を守られる側の利益を比較衡量して報告拒絶が正当であるか否かを判断するべきである」。

(18)　2012年頃の議論状況につき、寳金敏明「国税事務に係る情報公開・個人情報保護の諸問題」税大ジャーナル21号79頁（2013年）参照。

(19)　「金融機関は、顧客との取引内容に関する情報や顧客との取引に関して得た顧客の信用にかかわる情報などの顧客情報につき、商慣習上又は契約上、当該顧客との関係において守秘義務を負い、その顧客情報をみだりに外部に漏らすこ

も取引明細表の提出命令を拒否できないとした[20]。この判例からは、遺産確認の訴えや遺産分割手続においても、被相続人の取引履歴を対象とした金融機関に対する文書提出命令が認められることになりそうである。

金融機関と並んで有力な候補となるのが、国・地方公共団体である。とりわけ、共同相続人により所轄税務署長に対して相続税の申告が行われている、あるいは、税務署長が何らかの税務調査を行った場合には、他の共同相続人の申告の内容について、あるいは、税務調査の結果得られた遺産を構成する財産に関する情報を知ることができれば、遺産分割の前提問題が一気に片付くことになりそうである。そこで、税務署長に対して、他の共同相続人の申告書の記載内容について、または、税務調査の結果について、照会することが有力な選択肢となる[21]。このような照会は、かねてより行われてきていたようでもある[22]。なお、税務職員に証言を求めることも考えられるが、監督官庁が公務遂行支障

とは許されない。しかしながら、金融機関が有する上記守秘義務は、上記の根拠に基づき個々の顧客との関係において認められるにすぎないものであるから、金融機関が民事訴訟において訴訟外の第三者として開示を求められた顧客情報について、当該顧客自身が当該民事訴訟の当事者として開示義務を負う場合には、当該顧客は上記顧客情報につき金融機関の守秘義務により保護されるべき正当な利益を有さず、金融機関は、訴訟手続において上記顧客情報を開示しても守秘義務には違反しないというべきである。そうすると、金融機関は、訴訟手続上、顧客に対し守秘義務を負うことを理由として上記顧客情報の開示を拒否することはできず、同情報は、金融機関がこれにつき職業の秘密として保護に値する独自の利益を有する場合は別として、民訴法197条1項3号にいう職業の秘密として保護されないものというべきである」。

(20) 金融機関の負う一般的な守秘義務と第三者に対する開示義務の関係についての、田原睦夫裁判官による詳細な補足意見がある。なお、最決平成20年11月25日民集62巻10号2507頁は、顧客が民事訴訟の当事者でない場合にも、最決平成19年12月11日の一般論が及ぶことを明らかにしている。高橋譲・最判解民事篇平成19年度902頁、915頁参照。

(21) 須藤典明ほか「文書送付嘱託関係のモデル書式について」判タ1267号5頁（2008年）、9頁は、「税務署への文書送付嘱託は、これまでほとんど協力が得られていないのが実情である」と指摘する。

(22) 第43回国会衆議院大蔵委員会議録21号6-7頁（1963年3月19日）参照。

性を判断するため、現実にはあまり行われていないのではないか（民事訴訟法191条参照）。

さらに、共同相続人が相続税の申告書を提出するにあたり税理士に依頼していた場合に、この税理士に対する証人尋問や文書提出命令の余地がある[23]。確かに、税理士には、顧客との関係で守秘義務がある（税理士法38条）。しかし、証言拒絶権に関する民事訴訟法197条1項2号には税理士や公認会計士は挙がっていない。また、民事訴訟法220条4号ハは同197条1項2号に規定する事実を参照している。そうすると、少なくとも民事訴訟法による証言義務や文書提出義務との関係で、税理士は顧客の租税関係情報を開示しなくてはならない、というのが、条文の素直な解釈となりそうである[24]。

## 4. 租税関係情報についての文書提出命令に関する議論状況

### (1) 文書提出命令に関する制度の変遷

民事訴訟法では、かねてより、文書提出義務が定められていたが（現行民事訴訟法（平成8年法律第109号施行（1998年1月1日）前の旧民事訴訟法（明治23年法律第29号）の1926年全部改正（大正15年法律第61号）後の312条参照）、そこでは、文書提出義務は、引用文書（1号）、引渡し・閲覧可能文書（2号）、利益文書（3号前段）、法律関係文書（3号後段）に該当するときにのみ認めら

(23) この点に関する分析として、佐藤三郎ほか編著『弁護士会照会ハンドブック』（金融財政事情研究会、2018年）186-88頁（「税理士に対する確定申告書の記載内容の照会」）参照。この文献については、山田祥也弁護士（大阪弁護士会、神戸大学大学院法学研究科在学中）の指摘に負う。

(24) 文脈が異なるが、イギリスにおける法律専門家の秘匿特権の弁護士以外への拡大の可否につき、以下の文献を参照。片山直子「公認会計士への法的助言秘匿特権（Legal Advice Privilege）の適用拡大の可否―プルデンシャル租税事件についてのイギリス最高裁判所の判断を素材として」経済理論（和歌山大学）373号17頁（2013年）。

れていた。[25] 現行民事訴訟法の施行に際して、民事訴訟法220条には従来の1号ないし3号を維持した1号ないし3号に加えて、4号が設けられ、文書提出義務が一般的な義務とされた。しかし、そこでは、括弧書きで「公務員又は公務員であった者がその職務に関し保管し、又は所持する文書を除く」とされていた。

ここまでの時期において租税関係情報の文書提出命令の諾否が争われた事例のほとんどは、税務訴訟において、税務署長が推計課税における推計の合理性など課税の適法性を基礎づけるために収集した所得調査書や反面調査における回答書などの課税資料について、納税者側がその開示を求めるというものであった。[26]

2001年6月に成立し、同年12月から施行された「民事訴訟法の一部を改正する法律」（平成13年法律第96号）により、民事訴訟法220条の4号が改正され、「公務員又は公務員であった者がその職務に関し保管し、又は所持する文書」も一般的な文書提出義務の対象に含められることになった。すなわち、同号では、除外文書の内容が、（イ）刑事訴追を受けるおそれがある事実等が記載されている文書、（ロ）公務秘密文書、（ハ）職業の秘密等が記載されている文書、（ニ）自己使用文書、（ホ）刑事事件関係書類等に整理された。[27] そこで、この改正法施行後、税務官庁に提出された私人の情報や税務官庁が収集した私人に関する情報も「公務員の職務上の秘密」に該当することを前提に、[28] 様々

---

(25) 文献として、例えば、吉村徳重・小島武司編『注釈民事訴訟法（7）証拠（2）・簡易裁判所手続』（有斐閣、1995年）50-88頁［廣尾勝彰］。

(26) 泉徳治ほか『租税訴訟の審理について〔改訂版〕』（法曹会、2002年）178頁。

(27) 深山卓也ほか「民事訴訟法の一部を改正する法律の概要（上・下）」ジュリスト1209号102頁、1210号173頁（2001年）参照。この文献では、「「その提出により公務の遂行に著しい支障を生ずる可能性があるもの」の具体例としては、行政内部における自由な発言を保障するために非公開で行われている委員会での発言内容等が記載されている議事録、私人の収支状況が記載されている納税申告書、実施前の国家試験の試験問題が記載された文書、競争入札手続における入札予定価格が記載された文書等を挙げることができる」（ジュリスト1209号105頁）と述べられていた。

(28) この点については学説上争いがあったが（泉ほか・前掲注26、189頁）、後述

な局面で、税務官庁に対する文書提出命令が試みられるようになった。

### (2) 最高裁平成17年決定

民事訴訟法220条4号ロについてのリーディング・ケースは、本稿の冒頭で言及した、最決平成17年10月14日民集59巻8号2265頁（以下、「最高裁平成17年決定」という）である。ある会社の工場に勤めていた子を労災事故で失った者が会社に対して損害賠償を求めた基本事件において、この者が、労働基準監督官等の調査担当者が作成した「災害調査復命書」の提出を求めた、という事案である[29]。最高裁は、「公務員の職務上の秘密」の意義について、いわゆる実質秘を意味するという（これまで別の文脈で最高裁が採っていた）立場を明らかにした上で、「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがある」の判断方法についてはっきりとした見解を示した。

最高裁平成17年決定は、まず、民事訴訟法220条4号ロにいう「公務員の職務上の秘密」には、「公務員の所掌事務に属する秘密だけでなく、公務員が職務を遂行する上で知ることができた私人の秘密であって、それが本案事件において公にされることにより、私人との信頼関係が損なわれ、公務の公正かつ円滑な運営に支障を来すこととなるものも含まれると解すべきである」と述べた（2271-72頁）。また、同決定は、災害調査復命書に被告会社にとっての私的な情報（「①の情報」）と行政内部の意思形成過程に関する情報（「②の情報」）とが記載されているとした上で、「①の情報に係る部分は、公務員が職務を遂行する上で知ることができた私人の秘密が記載されたものであるが、これが本案事件において提出されることにより、調査に協力した関係者との信頼関係が損なわれ、公務の公正かつ円滑な運営に支障を来すこととなることができる」（2272-73頁）として、②の情報と合わせて、「公務員の職務上の秘密に関する

---

する最高裁平成17年決定は、本文で述べたような理解を採用した。

(29)　調査官解説として、松並重雄・最判解民事篇平成17年度696頁。

文書」に当たると判断した。

次に、最高裁平成17年決定は、「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがある」について、次のような一般論を述べた。すなわち、「民訴法220条4号ロにいう「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがある」とは、単に文書の性格から公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずる抽象的なおそれがあることが認められるだけでは足りず、その文書の記載内容からみてそのおそれの存在することが具体的に認められることが必要であると解すべきである」(2273頁)。また、同決定は、労働基準監督署に対する調査嘱託の申立てを受けて労働基準監督署長が提出した回答書に災害調査復命書の記載内容(要旨)が記載されている事案に関するものであった(2268頁)[30]。そして、同決定は、上記①の情報に係る部分につき、問題となった災害調査復命書の実際

(30) もっとも、最高裁平成17年決定の原々審も原審も、インカメラ手続(民事訴訟法223条6項)により災害調査復命書の記載内容を確認することまでは、行っていないようである。民事訴訟法220条4号ロに関する先例のうち、インカメラ手続を利用したものとして以下の諸決定がある。東京地決平成16年2月9日税務訴訟資料254号順号9552(国税不服審判所所在資料);名古屋地決平成19年3月30日裁判所ウェブサイト(法人住民税の分納に関する稟議書);東京地八王子支決平成20年1月31日税務訴訟資料258号順号10882(会社の元役員から税理士に対する損害賠償事件を基本事件とし、税理士が、税務署職員による会社関係者への聴取書の提出を求めた事案);東京地決平成22年5月6日金判1344号30頁(証券取引等監視委員会による「検査報告書」);東京高決平成23年5月17日判時2141号36頁(医療事故報告書につき民事訴訟法220条4号ロ該当性を肯定);大阪地決平成24年6月15日判時2173号58頁(公正取引委員会の大阪高決平成25年10月4日判時2215号97頁(自殺した労働者の遺族が労働基準監督署に提出した陳述書);福岡地決平成26年4月21日税務訴訟資料264号順号12456(所得税の税務調査を担当した職員が作成した資料)。なお、高松高決平成18年3月29日税務訴訟資料256号順号10357は、文書提出命令の相手方が民事訴訟法220条4号ロ該当性を具体的に主張立証しない場合には、インカメラ手続を行う必要すらなく文書提出命令が肯認されると述べる。

の記載にも基づいて[31]、「①の情報に係る部分が本案事件において提出されても、関係者の信頼を著しく損なうことになるということはできないし、以後調査担当者が労働災害に関する調査を行うに当たって関係者の協力を得ることが著しく困難となるということもできない。また、上記部分の提出によって災害調査復命書の記載内容に実質的な影響が生ずるとは考えられない」と結論づけた（2273-74頁）。

問題は、この決定[32]が租税関係情報の文書提出義務についてのリーディング・ケースとなるかということであるが[33]、以下に見るように、この点について裁判例の態度は分かれている。

### （3）裁判例と学説の動向

#### ［1］裁判例の動向

ここでは、租税関係情報について、民事訴訟法220条4号ロに基づく文書提出義務の有無が争われた裁判例の動向を概観する[34]。私の調査によれば、裁判例は、「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生

---

（31）精確に言えば、同決定は、問題となった災害調査復命書の具体的な記載内容に基づく理由（ア）と労働安全衛生法の仕組みに基づく理由（イ）の2つから、本文で示した結論を導いている。

（32）なお、アメリカ法においては、コモン・ロー上、文書提出義務の免除特権の対象は、軍事・外交に関する情報等、かなり限定されている。しかし、連邦や州の制定法において、事故調査報告書や租税（所得税・売上税・遺産税）の申告書について、一定の場合に、文書提出義務が免除されている場合がある。この場合、免除特権が認められるのは、情報申告を行った私人なのか、情報を現に保有している行政機関なのか、両者なのか、という点については諸説ある。*See* 1 McCormick, Evidence §112（7th ed. 2013）; Imwinkelried, The New Wigmore: Evidentiary Privileges §7.2（3rd ed. 2018）.

（33）松並・前掲注29、719頁はわざわざ「事例判断」であると述べている。

（34）裁判例の動向を含む検討として、今村隆「租税訴訟における文書提出命令」租税法研究37号65頁（2009年）、都築政則「租税をめぐる文書提出命令」小川英明ほか編『租税争訟〔改訂版〕［新・裁判実務大系18］』229頁（青林書院、2009年）。

ずるおそれがある」かどうかの判断枠組みにより、一応、3つのグループに分けられる。[35]

第1のグループは、広島地決平成14年10月25日税務訴訟資料252号順号9220のように、「公務員の職務上の秘密」に該当する場合には「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがある」ことが推定され、この推定を破るために申立人が「特段の事情」を主張立証しなくてはならない、という見解である。同決定は、次のような一般論を述べた上で、税務職員が税務調査から帰署後に調査の経緯を記載した、調査の経過・内容を記録するとともにそれを上司に報告する目的で作成された調査報告書につき、民事訴訟法220条4号ロ該当性を認めた。

「民訴法220条4号ロの場合に当該文書について文書提出義務を課さないこととされたのは、国家公務員法100条1項、地方公務員法34条1項等で法令上公務員に課されている守秘義務によって保護されるべき公務秘密が、文書の提出によって公開されることにより、公務の民主的・能率的運営に支障が生じることを防止するためであると解される。

そして、所得税法243条及び消費税法69条は、国家公務員法100条1項、地方公務員法34条1項の場合よりも加重した罰則規定を設けて税務職員に対し通常の公務員より重い守秘義務を特別に課しており、その趣旨は、〔1〕税務職員が税務調査等の税務事務に関して知り得た納税者自身や取引先等の第三者の秘密を保護するということにとどまらず、そうした秘密を保護することにより、納税者が税務当局に対して事業内容や収支の状況を自主的に開示・申告しても、また、税務調査等に納税者や取引先等の第三者が協力しても、税務職員によってこれが公開されないことを保障して、税務調査等の税務事務への信頼や協力を確保し、納税者や第三者の真実の開示を担保する、

(35)　この他、そもそも「公務員の職務上の秘密」に該当しないとされた事例として、東京地八王子支決平成20年1月31日税務訴訟資料258号順号10882がある。

〔2〕国税部内の業務上の諸手続・調査方法等を非公開とすることにより、適正な税務調査を免れるための資料を納税者一般に与えないこととし、さらに調査等に関する税務職員の意見・判断に対する外部からの干渉・圧力等を排除して国税部内の率直な意見交換を確保する、ということをもって申告納税制度の下での税務行政の適正な執行を確保することを目的とするものであると解される。

そうすると、税務職員の場合、「職務上の秘密」には、上記個別租税法における守秘義務によって保護されるべき、納税者本人に関する秘密、取引先等の第三者に関する秘密及び課税事務上の秘密が含まれ、これらの秘密に関する事項が記載された文書については、公開されても上記守秘義務が目的とする申告納税制度の下での税務行政の適正な執行の確保が妨げられないと認められる特段の事情がない限り、その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがあるものとして、民訴法220条4号ロに当たるというべきである。」

同決定の枠組みに従うものとして、2014年の福岡地裁の決定がある。福岡地決平成26年4月21日税務訴訟資料264号順号12456では、基本事件は重加算税の賦課決定処分の取消し及び修正申告に伴う過誤納金の還付を求めるものであり、税務署職員の違法な強要行為の存在を立証するために、納税者が、税務調査の担当者が作成した課税庁内部の資料の提出を求めた。福岡地裁は、広島地裁平成14年決定の一般論に従いつつ、問題となった各文書のうち一部についてのみ、文書提出を命じた。

第2のグループは、最高裁平成17年決定の枠組みにかなり忠実なものである。例えば、最高裁平成17年決定の前に現れたものではあるが、東京地決平成15年6月30日判時1884号36頁においては、証人Aの証人尋問における供述の信用性を弾劾するために、Aが国税不服審判所の担当審判官に対して行った

答述の内容を記載した書面について文書提出命令が認められたところ[36]、次のような判断が示された。

「本件文書に記載されているAの答述は、申立人の平成6年2月1日から平成7年1月31日までの事業年度における法人税に係る更正処分等に関するものであるところ、Aは、既にこれらの処分等の取消しを求める訴訟である本件において証人として出廷し、宣誓のうえで上記事項に関して証言を行ったものである（当裁判所に顕著な事実）。そうすると、仮に本件文書に記載された答述の内容に上記証言と異なる部分があったとしても、本件文書に記載された答述と同一の事項についてAが既に証人として証言をしている本件のような場合においては、裁判所の文書提出命令に従って本件文書が提出されること〔と〕なったとしても、そのことにより、国税不服審判所において答述の内容をみだりに部外に漏らさないという参考人等の信頼が損なわれるとか、今後、国税不服審判所がこのような参考人等の信頼に基づいて答述を得ることが困難になるとは認め難いから、本件文書を提出することにより、国税不服審判所長の職権調査機能が阻害されることを理由として、国税不服審判所における公務の遂行に著しい支障を生じるおそれがあると認めることはできない。

さらに、本件文書について、第三者のプライバシー、企業秘密等に係わる情報が含まれていることから、公務員の職務上の秘密に関する文書に該当する可能性があるとしても、このような秘密等に係る情報を含む文書を提出することにより公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生じることを認めるに足りる具体的な主張、立証はない。」

ここでは、「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支

(36)　文書の所持者に関する判断が誤っているとして差し戻された後の決定も同内容である。東京地決平成16年2月17日判時1891号59頁。その抗告審として、東京高決平成16年5月6日判時1891号56頁。

障を生ずるおそれがある」ことにつき、抗告人が具体的に主張・立証することが求められている。同様に、和歌山地決平成17年2月8日税務訴訟資料255号順号9928及びその抗告審である大阪高決平成17年11月22日税務訴訟資料255号順号10206[37]においては、当該事案における納税義務者との関係ではこの要件が充足されないとされ、文書提出命令の申し立てが認められた。大阪地決平成18年12月21日税務訴訟資料256号順号10605及びその抗告審である大阪高決平成19年3月29日税務訴訟資料257号順号10679[38]についても同様である。他方、東京高決平成18年11月7日税務訴訟資料256号順号10566、東京高決平成19年3月30日訟務月報54巻5号1143頁[39]、東京地決平成19年6月26日訟務月報54巻9号2074頁及びその抗告審である東京高決平成19年7月18日訟務月報54巻9号2065頁[40]、横浜地決平成23年2月24日税務訴訟資料261号順号11625[41]においては、この要件についての具体的な検討が行われ、要件の充足が認められた。

なお、税目が異なるものの、本決定と酷似した問題状況における裁判例とし

---

(37) 次のような事案である。建物の所有権に関する紛争である基本事件においてXは、自らが所有者であり賃料を収受しその旨の所得税の確定申告を行っていると主張していた。Yは、Xがそのような申告を行っていないことを立証するために、Xが税務署に提出した確定申告書につき文書提出命令を申し立てた。

(38) 基本事件原告Xが、基本事件被告Yが税務職員に対して係争不動産に関する実質的所有者はXであるとの説明をしたことを記録した税務調査記録の文書提出命令を申し立てた。

(39) 贈与税の連帯納付義務に基づく不動産の差押処分を受けたXがその取消しを求める基本事件において、Xが税務署職員の作成したいわゆる「滞納処分表」の提出を求めた。

(40) 移転価格税制をめぐる課税処分取消訴訟が基本事件のようであるが、納税者Xが、税務職員BらがXに臨場して実施した移転価格調査の内容を記録した東京国税局の作成保管に係る議事録の提出を求めた。Bの陳述書の内容が、Xの代表取締役IのBに対する説明と矛盾することを立証したかったようである。

(41) 購入した中古構築物に係る減価償却費の損金算入の可否が争われた税務訴訟を基本事件とし、納税者が、中古構築物の売主Bがかつて提出した法人税の申告書の添付書類である減価償却資産の台帳部分（「本件文書3」）の提出を求めた。

て、札幌地決平成20年8月25日税務訴訟資料258号順号11008、及び、その抗告審である札幌高決平成21年3月31日税務訴訟資料259号順号11175がある。この事案では、基本事件（医療法人からの退社をめぐる紛争）において、退社した社員Xが、医療法人Yの提出したA病院の決算書類の改竄が疑われるとして、改竄の事実を証明することを目的としてYが税務署に提出した法人税申告書及びその附属書類について文書提出命令を申し立てた。

まず、札幌地裁は次のように述べて、公務遂行支障性を否定し、文書提出の申立てを認めた。

「A病院では、定款15条及び26条に基づき、決算について社員総会の承認が要求されており（甲第1号証）、同一会計年度において、内容の異なる複数の決算報告書が存在することは想定されていない。したがって、A病院が法人税の確定申告書の添付書類として相手方に対して提出した第48ないし第50期の各決算報告書は、A病院が本件訴訟において提出した第48ないし第50期の各決算報告書（乙第11ないし第13号証）と同一の内容のものでなければならず、別紙文書目録1記載の各文書が当裁判所に提出されたからといって、A病院において既に同一の内容のものでなければならない乙第11ないし第13号証を自ら提出済みである以上、A病院の秘密を新たに公開することになるものではなく（各決算報告書中の取引先等の第三者を特定する記載部分については文書提出命令の対象から除外されている。）、別紙文書目録1記載の各文書について文書提出命令を発令したからといって、相手方と申告者及び第三者との信頼関係を損ない、税務行政の円滑な遂行に支障を来たす具体的なおそれを認めることはできない。」

札幌高裁も、次のように付け加えて、国側の抗告を退けている。

「その主張は、本件各決算報告書とは無関係の納税者が、本件各決算報告書が公開されることによって税務職員への自主的協力を躊躇するという抽象

的な可能性を指摘するにとどまり、文書の記載内容からして、その提出により、具体的に税務行政の遂行に著しい支障が生じることの根拠としては不十分であるといわざるを得ない。」

第3に、一見すると最高裁平成17年決定の枠組みに従っているように見えるものの、実際には、「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがあるもの」といえるかどうかの判断に際して、個別具体的な判断を行わず、租税関係情報一般の特質からこの要件の充足を認定している（と読まざるを得ない）裁判例がある。大分地決平成20年3月18日税務訴訟資料258号順号10922及びその抗告審である福岡高決平成20年5月28日税務訴訟資料258号順号10962では、役員退職給与の額の適正さが争われた基本事件において、納税者側により比較対象とされた複数の法人の法人税申告書類の提出が求められた。原決定は、次のように述べて民事訴訟法220条4号ロ該当性を肯定した（抗告審もこれを引用）。また、抄本形式の提出を認めるべきとの主張も退けられている。

「「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがあるもの」といえるためには、当該文書の内容からみてそのおそれの存在することが具体的に認められることが必要であるが、本件文書の内容は、前記のとおり、納税者の秘密に関する事項が多数記載されており、これが本案事件において提出されて公にされれば、税務当局による秘密保護を前提に申告している納税者と税務当局との信頼関係が損なわれ、将来の税務事務の遂行に著しい支障が生じるおそれが具体的に存在することは明らかである。」

鳥取地決平成23年1月7日訟務月報58巻7号2810頁及びその抗告審である広島高松江支決平成23年2月21日訟務月報58巻7号2804頁では、青色事業専従者給与の額の妥当性が争われた事案において、納税者が、同業者の抽出基準に

関する事実及び同業者の配偶者の給与額が記載されている原資料たる文書の提出を求めた。原決定は、最高裁平成17年決定の枠組みを所与とした上で、次のように詳細に述べて、公務遂行支障性を肯定した。

「そこでさらに、本件文書の提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがあるか否か検討する。ところで、国家公務員法100条1項及び2項は、一般的に国家公務員の守秘義務について規定し、また、同法109条12号は、これに違反して秘密を漏らした者は1年以下の懲役又は50万円以下の罰金に処する旨の罰則を規定し、さらに、所得税法243条は、税務職員の守秘義務について規定し、国家公務員法上の一般規定より重い罰則規定を設けていた（なお、平成22年3月31日法律第6号による改正後は、同条は削られ、国税の調査事務や徴収事務に従事する者等の守秘義務違反については、国税通則法126条により、2年以下の懲役又は100万円以下の罰金に処する旨の罰則が規定されており、同改正前の所得税法243条よりも罰則がより加重されている。同改正は、同年6月1日に施行された。）。こうした税務職員の守秘義務は、税務職員が税務調査等の税務事務に関して知り得た納税者自身や取引先等の第三者の秘密を保護するということにとどまらず、そうした秘密を保護することにより、納税者が税務当局に対して事業内容や収支の状況を自主的に開示・申告しても、また、税務調査等に納税者や取引先等の第三者が協力しても、税務職員によってこれが公開されないことを保障して、税務調査等の税務事務への信頼や協力を確保し、納税者や第三者の真実の開示を担保して、申告納税制度の下での税務行政の適正な執行を確保することを目的とするものであると解される。

そうすると、本件文書によって税務申告をした本件同業者は、本件文書に記載した申告内容が引用されて税務申告以外の場面において公開されることはないものと信頼していたということができるところ、本件文書の提出を認めた場合には、本件同業者の上記信頼は大きく裏切られることになり、その結果、納税者一般の税務職員による秘密保護に対する信頼は損なわれ、税務

事務に対する任意の協力を得ることも著しく困難となると考えられ、申告納税制度の下での税務行政の適正な執行を確保することを目的とする上記守秘義務の目的に照らし、公務の遂行に著しい支障が生じるおそれの存在することが具体的に認められるということができる。」

このように、第2グループにおいては最高裁平成17年決定に依拠して「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれがあるもの」といえるかどうかの判断が個別具体的に行われていたのに対して、第3グループにおいては租税行政一般ないし申告納税制度の下での租税行政の特質からこの要件を充足することが導かれている。この点から、いずれも最高裁平成17年決定の枠組みに準拠しているとはいえ、これらの2つのグループを区分することが可能である。

### [2] 学説の動向

学説では、最高裁平成17年決定の射程が租税関係文書に及ぶかどうかについて、否定的な見解が有力である。山本和彦は、慎重な言い回しながら、「[最高裁平成17年] 決定の射程が直ちに納税関係文書の問題に及ぶとは言えないように思われる」と述べていた[42]。また、今村隆も、「税務職員の作成した聴取書や報告書等には、最高裁平成17年10月14日決定の射程は及ばないと考えるべきであろう」という[43]。さらに、最近出版された定評ある書物の最新版においても、「しかし、一般に、青色申告書や税務署職員が職務遂行の過程で知った民間人の秘密を記載した文書等は、上記災害調査復命書の①の情報と異な

(42) 山本和彦・民商法雑誌134巻3号449頁（最決平成17年10月14日の評釈）（2006年）、474頁（「関係者の信頼保護、それを通じた任意的協力の重要性という点」で、最高裁平成17年決定の事案とは重要な差異が認められる、とする）。

(43) 今村・前掲注34、80頁（「税務職員の質問調査は、申告納税制度の下における納税者の協力確保を前提にするものであり、労働基準監督官の労災事故の質問調査とは異なって」いるという）。

り、申告納税制度を根幹とする日本の税制においては、納税者等関係者の任意協力が絶対的に必要であって、そのため秘密を守る高度の必要性があり、それを漏らせば今後の職務遂行に著しい支障が生じるおそれがあることなどからして、原則として提出を拒否できると解すべきであろう」と述べられている。(44)

これらの見解の起源を目指して遡ると、2001年の民事訴訟法改正の際に公にされた、立案担当者による次のような叙述に行き当たる。それによると、民事訴訟法220条4号ロにいう「『その提出により公務の遂行に著しい支障を生ずる可能性があるもの』の具体例としては、［…］私人の収支状況が記載されている納税申告書［…］等を挙げることができる」。(45) そうすると、これらの見解においては、最高裁平成17年決定の射程は租税関係文書には及ばず、むしろ、立案担当者が示したこのような一律の公務遂行支障性が租税関係文書一般について認められるということになるのであろう。(46)

### ［3］小括

以上をまとめると、次のようになる。災害調査復命書に関する最高裁平成17年決定が存在するけれども、同決定の射程が租税関係文書にも及ぶか否かについては、学説は否定的であり、また、裁判例においても判断が分かれる。裁判例は、同決定の射程が及ぶことを否定し同決定以前に登場した先例に従う第1グループ、同決定の射程が及ぶことを前提として個別具体的な要件該当性の判断を行う第2グループ、同決定の射程が及ぶことを前提とするようにも見えるが実際には租税行政や申告納税制度の一般的特性に基づいて公務遂行支障性を認める（その意味で、同決定の精神に従っているとは言い難い）第3グループに分類することができる。

---

(44)　泉徳治ほか『租税訴訟の審理について〔第3版〕』（2018年）201-02頁。

(45)　深山ほか・前掲注27、ジュリスト1209号105頁参照。

(46)　なお、都築・前掲注34、237頁は、推計課税における同業者の青色申告決算書に限った検討を加え、これらについては最高裁平成17年決定の射程が及ばないと述べている。

## 5. 本決定の検討

### (1) 最高裁平成17年決定との関係について

本決定は、本件文書の民事訴訟法220条4号ロ該当性を判断するにあたり、(1)「公務員の職務上の秘密に関する文書」に該当するか、及び、(2)「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれ」があるか、というように2つに分けて検討している。このように2つに分ける点は、最高裁平成17年決定の判断枠組みと同一である。

本決定は、決定理由（1）について、最高裁平成17年決定とほとんど同じ内容を述べている（判時2329号56頁4段-57頁1段）。もっとも、「公務」の内容につき「申告納税方式による税の徴収という公務」というように敷衍して述べている。

これに対して、本決定は、決定理由（2）（本稿の2（2）で引用した部分）については最高裁平成17年決定の判断枠組みに従っていない[47]。本決定は、まず、最高裁平成17年決定が示した一般論を一切引用していない。むしろ、「その提出により公共の利益を害し、又は公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれ」についての一般論を全く述べないまま、検討を行っている。

また、その検討は、最高裁平成17年決定が求めるような、本件文書の具体的な内容に即したものではない。実際、検討の末尾において、「本件文書のような相続税申告書及びその添付書類」（強調は引用者）と述べられており、本件文書の内容に基づいて検討が行われたわけではなく、相続税申告書及びその添付書類というもの一般の性質に基づいて検討が行われたことが示唆されてい

(47) 参照することができた先行解説・評釈の多くは、本決定を最高裁平成17年決定の判断枠組み（準則）に沿うものと位置づけている（判例時報2329号55頁の匿名コメント、長屋幸世・新・判例解説Watch民事訴訟法No. 89（2017年）、坂田宏・法学教室447号152頁（2017年）、河村好彦・法学研究（慶應義塾大学）91巻7号63頁（2018年））。しかし、本文で述べるとおり、決定理由（2）については、最高裁平成17年決定に従っていないと理解すべきである。

る。本決定は、「その提出により公務の遂行に著しい支障を生ずるおそれの存在することが具体的に認められ」る（強調は引用者）と認定するのであるが、具体的な事情は決定理由においては特に説明されていない。

何より、原決定も本決定も、民事訴訟法223条6項の定めるインカメラ手続での判断を行っていないようであり（原決定については、「本件文書には…可能性があるところ」という記述（判時2329号60頁3段）がそのことを示唆する）、また、先立つ文書送付嘱託（民事訴訟法226条）にも応じてもらっていないことから、本件文書の具体的記載内容に基づかずに、文書提出の諾否について判断しているのである。この点においても、原決定及び本決定は、文書の要旨を入手していた最高裁平成17年決定やインカメラ手続で判断を行った注(30)の諸事例とは異なる。

要するに、本決定は、4（3）［1］で見た裁判例の第3グループと同様に、実質的に見て、最高裁平成17年決定に従っていない。そして、その理由は、恐らく、学説が示唆するように、租税行政手続一般、あるいは、申告納税制度に基づく租税行政手続一般が、民事訴訟法220条4号ロに基づく文書提出義務を妨げるような性質を有する、というところにあると推測する。しかし、もしそうだとすると、そのような立場を取ることを正当化するために、少なくとも以下の点についての説明が必要である。それは、租税以外にも、国民・市民が国家機関に対して（自発的に、あるいは、強制的に）情報を提供することで成り立っている仕組みは数多い。その中で、租税関係情報の収集が、行政調査一般と比べて特殊であり、最高裁平成17年決定の射程を及ぼさないことが十分に正当化できる、という命題である。端的に言えば、同決定において問題となった災害調査復命書と、相続税の申告書との間に、決定的な違いがある、ということを十分に説明しないと、同決定の射程が及ばないことを正当化できないはずである。私の見るところ、第3グループの諸裁判例と同様に、本決定も、この点について特に述べていない。

以上のような、他の行政作用と比べて租税は特別だ、という命題は、例えば、

租税法規の解釈の局面でも見られる[48]。租税を課すという国家作用はどのような特質を有するのかという大問題にもつながるが、ここでは、租税を特別扱いするなら少なくともそれ相応の理由づけを示す必要があるのではないか、という点の指摘にとどめる。

### (2) 本決定の論理自体の問題点

最高裁平成17年決定との齟齬ということを措いて、本決定の（2）の判断枠組みに従うとしても、以下に述べるように、そこでの叙述には必ずしも説得力がない。

確かに、本決定は、公務遂行支障性の判断にあたり、様々な考慮要素を考量して判断しているように見える。すなわち、第1段落（判時2329号57頁1段）は、本件文書が開示されることの許容性（手続の非公開・記録の閲覧の制限[49]）及び制度との整合性（相続税においては、「被相続人の遺産の申告内容について各相続人間にそごが生ずることは制度上予定されていない」）を指摘する。これに対して、第2段落（判時2329号57頁1-2段）は、「相続人が自己の相続税の申告内容を他の共同相続人等に開示することを拒む」ような「場合において、相続税申告書及びその添付書類を当該遺産分割調停事件に提出することにより、申告者との信頼関係が損なわれることは明らかである」という。また、第3段落（判時2329号57頁3-4段）は、申告納税制度は「納税者の自主的かつ誠実な申告」を前提としているところ、それには「納税者と税務当局との間の信頼関係の確保が不可欠」であるが、「申告者の意に反して」相続税の申告書等を提出することが認められると「税務行政に対する納税者の信頼が損なわ

(48) この点につき、渕圭吾・租税判例百選〔第6版〕（2016年）28頁参照。アメリカでも、租税法の解釈が行政法一般の解釈と異なるのか同じなのかという点につき、議論の応酬がある。同・アメリカ法2011-2、582頁（2012年）。なお、同「課税処分に対する理由附記・理由の提示をめぐるアメリカの議論状況」論究ジュリスト26号91頁（2018年）、94-95頁も参照。

(49) 原決定・判時2329号60頁1段④・⑥に対応する。原決定は、これらの事情から公務遂行支障性がないことを導いていた。

れ」、申告納税制度に「著しい支障を生ずることは明らかである」、と述べる。第4段落（判時2329号57頁3段）は、以上をまとめて、公務遂行支障性を認定している。

まず、第1段落で本件文書が開示されることの許容性に言及していることは、もしかすると原決定に影響されたのかもしれないが、最高裁平成17年決定の素直な読み方からは一歩踏み出している。すなわち、最高裁平成17年決定を素直に読むと、専ら文書の内容から公務遂行支障性を判断すべきであるはずだが、本決定は、そうではなく、本件文書が開示されたとしてもその情報を取得できる人的範囲が限定されていることを述べているのである。

次に、税務官庁と納税者（申告者）の間の信頼関係を議論の出発点としていることは正当である。納税者が一定の目的との関係で税務官庁に非公知の情報を提供する場合、税務官庁は当該情報を原則として当該目的のみに使用すべきであり、目的外利用には法律の定め等の正当化根拠が必要である。本決定のいう「信頼関係」が、このような、得られた情報はその本来の利用目的にのみ使われるべきであるというデフォルト・ルール（コンフィデンシャリティの考え方）を意味しているとすれば、それは正しい議論の立て方である。(50)

しかし、コンフィデンシャリティの考え方が出発点としては適切であるとしても、だからといって、専らコンフィデンシャリティが認められていることを理由として、より正しい情報が提供されている、とは言えないはずである。たとえ現に税務官庁が納税者に関する正しい情報を集められているとしても、それは、税務職員がコンフィデンシャリティという義務を負っているからというよりは、むしろ、税務調査に関する権限が存在することや、加算税、さらには

---

(50) 渕圭吾「日本の納税者番号制度」日税研論集67号33頁（2016年）、56頁以下。なお、コンフィデンシャリティの概念に関するさらなる検討として、同「コンフィデンシャリティは自由か特権か：租税情報の報道機関への開示をめぐるR（Ingenious Media plc）v Revenue and Customs Commissioners［2016］UKSC 54の紹介」中里実ほか『金融取引と課税（5）〔トラスト未来フォーラム研究叢書〕』（2018年）75頁も参照。

罰則といった様々な法的な仕組み、及び、脱税の事実の公表といった事実上の事柄に、大きく依拠しているのではないだろうか。さらに、税務職員のコンフィデンシャリティが多少なりとも正しい情報の収集に役立っているとしても、だからといって、コンフィデンシャリティを少しも犯してはならない、とは言えないはずである。

また、第2段落について言えば、多少信頼関係が損なわれても、それを上回る社会的便益があるならば、そのような情報の流用は認められてきたのではなかったか。例えば、税務官庁においてはある納税者の申告に関するデータを当該納税者の取引先である別の納税者のデータと突き合わせることが広く行われてきたが、このような情報の流用に問題があるという人はいないのではないだろうか。また、遺産を構成する財産の範囲をめぐる紛争において、共同相続人の一人が自己の相続税の申告書の内容を開示したくないのは、「申告内容に含まれる情報の対立当事者による悪用のおそれ」によるものではなく、単に遺産を構成する財産のうちできるだけ多くを自己の手元に収めたいからではないだろうか。

第3段落については、申告納税制度において「信頼関係の確保」が大事なのはそのとおりであるにしても、そこでの記述は正確さを欠いている。国税通則法127条（本決定当時は、126条）は、2010年度改正（平成22年法律第6号）により個別税法での定めを集約したものであるが、その起源は、（第二次世界大戦後に導入されたとされる）申告納税制度よりも、ずっと古い。1887年の所得税法（明治20年勅令第5号）においては、所得調査委員の守秘義務（22条）及びこれに違反した場合の罰則（25条）が定められていた。1905年の相続税法（明治38年法律第10号）においても、審査に参与する者の守秘義務（21条）及びこれに違反した場合の罰則（25条1項）が定められていた。税務職員についても、例えば、1899年の所得税法（明治32年法律第17号）47条（ただし、調査と審査を合わせて規定している）、1920年の所得税法（大正9年法律第11号）76条、及び、1940年の所得税法（昭和15年法律第24号）93条に守秘義務及び罰則が規定されていた。このように、申告納税制度と税務職員の守秘義務

に必然的な結びつきがあるわけではない。

「申告者の意に反して」開示されると信頼関係が損なわれる、という言明の妥当性についても検討しよう。まず、これが「申告者の希望に反して」開示されるということだと解釈しよう。納税申告書に記載された情報が、一定程度、当該納税者の納税義務の確定以外の目的に利用されていることは周知のとおりである。そうすると、申告者の希望に反する情報の利用が行われているという事態は既に生じているのであって、何もこの局面だけを特別扱いする必要はない。次に、「申告者の予測に反して」開示することだと解釈しよう。この場合、開示を認めたとしても、本件における申告者が想定していたルール（相続税申告書の情報は遺産分割調停事件で開示されない）が実は間違っていたということになるに過ぎず、相続税の申告を行う人々一般との信頼関係が損なわれることはないはずである。

むしろ、「申告者の意に反して」開示されると信頼関係が損なわれると述べるときに本決定が示したかったのは、「相続税の申告書等が遺産分割調停事件で開示されるルールの下では、開示されないルールの下におけるよりも、相続税の申告書等の記載内容の正確性が（大きく）低下する」という命題なのかもしれない。しかし、民事訴訟法が文書提出義務を一般的なものとして定めている以上、この命題が成り立つことを理由として公務遂行支障性を認定するためには、監督官庁としてはこの命題を支える具体的なデータを示す必要があるし（民事訴訟法223条3項参照）、裁判所としてもそれを決定理由として挙げるべきではないだろうか。

そもそも、法人税法においては、会社の利害関係人の間で共有されるべき情報である会社の計算書類の内容と法人税の申告書の内容を紐づけることにより、申告書の内容の正確性を担保することが目指されている（同法74条1項参照）。ここでは、もちろん申告調整によって一定の修正が加えられるとはいえ、公開情報に依拠した申告の方が正しい内容を担保するという発想が存在している。このような仕組みが現に他の申告納税方式の国税において採用されている以上、相続税においては申告内容が他の者に対して決して公開されないことが

むしろ正しい内容の申告であることを担保する、という命題について、より一層の論拠を示す必要があるのではないか。

### (3) 開示を基礎づける様々な事情

ここでは、本決定が触れていない、開示すべきことを基礎づける様々な事情が存在することを述べる。

第1に、前述の最決平成19年12月11日の論理に従い、共同相続人自身が相続税の申告書等の写しにつき文書提出義務を負うと認められる場合には、まさにそのことを理由として国の納税者に対する守秘義務も解除され、結果として、国の所持する相続税の申告書等が民事訴訟法220条4号ロにいう「公務員の職務上の秘密に関する文書」に当たらなくなる、と解する余地がある。(51)

第2に、相続税法34条の連帯納付義務との関係が問題となる。「同一の被相続人から相続又は遺贈［…］により財産を取得した全ての者は、その相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税について、当該相続又は遺贈により受けた利益の価額に相当する金額を限度として、互いに連帯納付の責めに任ずる」(34条1項本文)。この規定があるため、共同相続人は、他の共同相続人が本来納付すべき租税も含めて、連帯保証類似の納付責任を負う（補充性がない）。(52) しかも、最判昭和55年7月1日民集34巻4号535頁によれば、連帯納付義務につき格別の確定手続は必要とされていない。ところで、国税徴収法39条所定の第二次納税義務者に関する最判平成18年1月19日民集60巻1号65頁は、第二次納税義務者が本来の納税義務者に対する課税処分につき争うことができる、また、国税通則法77条1項所定の不服申立期間の起算点は第二次納税義務

(51)　この点は、同僚である青木哲教授の指摘に負う。このような見解の詳細な展開として、伊藤眞「証言拒絶権の研究（3・完）」ジュリスト1053号59頁（1994年）参照。その後、本決定に対する評釈である、町村泰貴・私法判例リマークス56号122頁（2018年）、125頁における同旨の詳しい指摘に接した。

(52)　森鍵一「連帯納付義務者（相続税法34条1項）による不服申立てについて：第二次納税義務者（国税通則法39条）による不服申立てを参考に」判例タイムズ1297号22頁（2009年）。

者に対する納付告知がされた日の翌日である、と判示した。確かに、平成18年最判の射程は、相続税の連帯納付義務には及ばない[53]。しかし、相続税の納税義務が課税処分によって発生した場合において「主たる課税処分等に対する取消訴訟等の原告適格は、第二次納税義務者が認められるのであれば、連帯納付義務者はなお一層認めるべきものである[54]」。つまり、平成18年最判を前提とすると、課税処分が介在しない場合の争い方に不明な点が残るとはいえ[55]、相続税の連帯納付義務者が主たる納税義務者すなわち他の共同相続人の納税義務自体を争うことができることは確実である。そして、そのような争訟においては、主たる納税義務者すなわち他の共同相続人の相続税の申告内容が詳細に明らかにならざるを得ない。このように、他ならぬ課税・徴収手続の中で他の共同相続人の相続税の申告内容が明らかになることが想定されている以上、同じ情報を遺産分割調停という他の手続の中で明らかにすることが納税者による正しい申告を阻害するという理屈は成り立たないのではないか。

### (4) 本件文書の所持者について

本決定は、本件文書の所持者を原審決定にあるような「D税務署」でも、また「D税務署長」でもなく、国であると判断した。公務文書の所持者については、行政主体（国または地方公共団体）なのか、それとも、その行政機関なのか、学説・裁判例上、争いがあった[56]。しかし、本決定の後、最決平成29年10月4日民集71巻8号1221頁が、地方公共団体はその機関が保管する文書について文書提出命令の名宛人となる文書の所持者に当たる、と判断した。本決定は、

(53) 森鍵・前掲注52、30頁。
(54) 森鍵・前掲注52、31頁。
(55) 森鍵・前掲注52、33頁は、他の共同相続人による申告しかない場合には、「抗告訴訟でその効力を直接争うことはできず、仮に争うとしたら、納税申告の錯誤無効を理由として、納税債務の不存在等を主張することが考えられる程度である」とする。
(56) 問題状況につき、例えば、長谷部由起子『民事手続原則の限界』（有斐閣、2016年）99頁注2参照。

この最高裁平成29年決定と整合的なものである。

## 6. むすびにかえて

本稿では、本決定を素材として、租税関係情報が一般の民事事件で開示される余地があるかどうかを考えてきた。かつては、租税関係情報について文書提出命令が申し立てられた事案のほとんどは、推計課税において同業者の申告内容の開示を求めるものであった。これらの事案は、基本事件自体が租税事件であり、とりわけその中でも特殊な推計課税に関するものであったため、租税関係情報の文書提出命令による開示について一般的に考えるための素材としては、必ずしも適切ではなかった。直接のデータによらない課税のあり方についての政策的判断が、最終的な判断のうち大きな要素を占めるからである。ごく短い決定文しか公開されていないにも関わらず、私が本決定を題材として検討を行った理由は、本決定こそが、上記の問題を考えるに際して極めて適切な、典型的事例であると考えたからに他ならない。

さて、本稿では批判的に応接したものの、国側が租税関係情報に対する文書提出命令に対して頑なに抵抗するのも、理解できなくはない。というのは、現在のところ、裁判所による文書提出命令に応じて租税行政機関が租税関係情報を提供した場合に、そのことを理由として国家賠償請求を受けて損害賠償責任を負うという可能性が否定できないからである。確かに、文書提出義務の存否について最上級審まで争われて最高裁判所が文書提出命令の申し立てを是認する内容の決定を下したような場合については、そのような責任を負う可能性はないと言ってよいだろう[(57)]。しかし、そのような場合でもない限り、この可能性はつきまとう。例えば、本件において、D税務署長があっさりと文書提出命令に応じていた場合、Cが国に対して守秘義務違反があったと主張して国家賠償請求訴訟を提起し、勝訴判決を得る可能性があるということである。

---

(57) 前掲注19で引用した最決平成19年12月11日を参照。

以上の問題を一般化して言えば、私人から別の私人または国・地方団体等に提供された情報について、当該情報の裁判過程等での開示の要否（以下、「開示の要否」という）の判断と、当該情報の開示が情報提供元の私人との関係でコンフィデンシャリティ違反となるか否か（以下、「開示の可否」という）の判断とが、一元的に行われないため、開示が必要であるとの一応の判断が行われた後になって、当該開示がコンフィデンシャリティ違反と判断される（このため、開示した主体が、不法行為責任、国家賠償責任を負う）可能性がある、ということである。この問題が顕在化した事例として、弁護士会照会に関する大阪高判平成26・8・28判例時報2243号35頁がある。[58]

一般的に言えば、開示の要否とは、ある情報を保有している法主体あるいは行政機関がこの情報を一定の相手方に開示することが、情報受領者となるべき者との関係で義務とされるか、という問題である。具体的には、国会法104条、[59]議院証言法5条、民事訴訟法191条及び219条、刑事訴訟法144条及び145条、情報公開法5条（行政文書の開示義務）、行政機関個人情報保護法12条（本人による開示請求権）、または、税法の諸規定[60]等との関係で、開示しなくてはならないかということである。この他、3（3）で紹介した様々な手段や、文書

---

(58) 弁護士会照会に応じた税理士が、顧客に対する守秘義務違反を認定され、損害賠償責任を負った事例である。なお、京都市中京区長が弁護士会照会に応じて漫然とある住民にかかる前科情報を提供したことにつき、区長の情報提供がこの住民に対する国家賠償法に基づく責任を生ぜしめる、とした最高裁判決として、最判昭和56年4月14日民集35巻3号620頁がある。

(59) 憲法62条の「議院の国政調査権」に基づく。

(60) 例えば、相続税法旧49条（平成18年法律第10号で廃止された公示制度。この規定の削除後に同じ内容を情報公開法に基づいて開示することが認められなかった事例として、東京地判平成19年7月12日（裁判所ウェブサイト、平成18年（行ウ）第741号）及びその控訴審である東京高判平成19年11月22日（裁判所ウェブサイト、平成19年（行コ）第259号）がある）、現49条（平成15年改正で新設された旧49条の2。相続時精算課税等に係る贈与税の申告内容の開示）、及び、地方税法416条（土地価格等縦覧帳簿及び家屋価格等縦覧帳簿の縦覧）。

提出義務がここに含まれる。

これに対して、開示の可否とは、ある情報を保有している法主体（私人である場合も含む）あるいは行政機関がこの情報を一定の相手方に開示することが、情報提供者との関係で許容されるか、という問題である。具体的には、情報提供者に対する不法行為にならないか（国家賠償法上違法にならないか）、情報提供者との関係で行政機関個人情報保護法8条1項違反にならないか、ということである。さらに、公務員個人が国家公務員法100条または国税通則法127条との関係で義務違反となるかということも、開示の可否の問題に含めておきたい。

開示の可否に対する判断と、開示の要否に対する判断は、一応独立である。例えば、情報公開法上は開示の義務がない情報でも、行政機関の判断で開示することが許容される、ということが考えられる。もっとも、実際には、開示の要否を判断するにあたり、開示の可否に関する法規範を参照する必要があるようにも思われる。というのは、そうしないと、一方ではある法規範により一定の情報の開示が義務づけられているのに、他方では別の法規範によって当該情報を開示することが禁止されている、という矛盾した状況が生じてしまうからである。そこで、開示の要否に関する法規範（例えば、民事訴訟法220条4号ロ）に基づいて判断するに際して、開示の可否に関する法規範（例えば、国税通則法127条）の内容が読み込まれているのかもしれない。

しかし、問題は、実体法の問題として開示の可否に関する法規範と開示の要否に関する法規範の内容とが整合的になっているかどうかということに限られない。むしろ、個々のケースにおいて、情報の保持者がある情報の開示の求めに応じたとしてもその後に当該開示を理由として国家賠償責任・不法行為責任を負うことはない、という確証を得られるような手続を作り出すことが必要なのではないだろうか。ここでは、本来の情報提供者（本件で言えばC）をこの手続に関与させる、ということが重要になろう。