サラリーマン税金訴訟

税務行政の現状容認

解説　不公平感残す徴税格差

最高裁大法廷が二十七日、「合憲」と判断した、現行の税制がサラリーマンにだけ必要経費の実額控除を認めていないこと、商店主、農家らとの間に「クロヨン」などといわれる極めて高い所得捕捉（ほそく）率の格差を生じていることの二点は、いずれも、長期間にわたって是正が叫ばれ、サラリーマンの抱く不公平感の根源となっている問題である。

税務当局側は従来、サラリーマンには必要経費はないとし、事業者などとの所得捕捉率の格差もあるとは認めない半面、「給与所得控除制度には、経費的支出を概算控除する趣旨も含まれ、捕捉率の格差分をも配慮している」とも説明する矛盾に満ちた姿勢を取り続け、サラリーマン層の不満をかわし続けてきた。

最高裁判決は、サラリーマンにも必要経費が存在すること、所得捕捉率に格差があることを認めた点で、税務行政よりは社会常識に沿った認識を示した。経費の「公認」は、給与所得控除が恩恵的な制度でなく、サラリーマンにとって権利性の強いものであることを確認したものともいえ、捕捉率の格差の認定と、ともども、今後の税制論議でサラリーマン層を力づける土台が築かれた、とみることもできる。

しかし、判決はこうした判断に立ちながら「サラリーマン税制は合憲」との結論を導き、全体としては、現行税務行政を追認しただけに終わった。必要経費の実額控除を認めていないことについては、同制度を採用したときに起きる税務行政の混乱などを理由に「不合理とはいえない」とし、所得捕捉率の格差についても、是正努力を説きながらも「憲法論議に至る前の税務行政上の問題」との立場を取ったのである。

必要経費の実額控除については、給与所得控除額大幅引き上げで、大部分のサラリーマンにとっては実際の経費分を満たしている、と税務当局は説明し、判決もほぼ同じ見方を示した。しかし、一方の所得捕捉率の格差は、一貫して指摘され、サラリーマンの抱く税不公平感の核心となっている問題である。

サラリーマンは収入がガラス張りのうえ、源泉徴収でいやおうなく税をとられているのに対し、事業所得者らは、節税対策も可能な自主申告制。この点を抜きにした「格差は制度の違いで生じているのではなく、税務署がきちんと所得を把握していないからだ」というこの判決の論理で果たして解決しうるものなのかどうか。

徴収に手間のかからない源泉徴収制度や定率控除制度を適用され、税務行政の"簡便化"に協力しているサラリーマン層に目をつぶり、ルーズな徴税による犠牲を強いている税務行政への配慮ばかりが目立つ判断、といわれても仕方あるまい。

サラリーマン税金訴訟の争点

	サラリーマンに必要経費はあるか	経費実額控除を認めていないことは合理的か	所得捕そく率の格差は法の下の平等に違反するか
二審（大阪高裁）判決	必要経費とは資本を投下して財貨を得ることを目的とした支出をいい、労働力を提供するだけのサラリーマンには必要経費が生ずる余地はない。半面、サラリーマンには地位の維持、向上のための「職業費」という特有の支出がある。他の所得者との公平を図るためにこの適正額を収入から控除し、非課税とする必要がある	サラリーマンには必要経費がないからその実額控除を認めていないのは当然。職業費の実額控除を認めるのは政策的には可能だが、徴税事務の混乱などを招いて適切でなく、給与所得控除制度でこれを概算控除していると考えると、実額控除を認めていない点には合理性がある。が、その控除額は職業費適正額に見合うべきだ	サラリーマンと事業所得者などとの間には所得捕そく率の格差があり、不平等感を抱かせていることは考えられる。しかし、直ちに原告の法益侵害には結びつかず、原告に財産上の具体的不利益を負わせていると認められる資料もない。従って、この格差がサラリーマン税制を不公平なものにしているとの主張は理由がない
上告人（故大島氏）側	サラリーマンに必要経費があることは確定的な見解だ。その経費は事業所得者の場合と同様、業務上生じた費用をいい、これを否定する二審判断は誤っている。家事関連費でも、背広など勤務と家庭との使用比率を客観的に区分できるものは多い。国が区分の困難さを理由にその一切を経費と認めていないのは明らかな差別だ	国は給与所得控除制度の趣旨について、経費の概算控除も含むとするなど四点を挙げるが、その割合は不明確。徴税事務の混乱などは実額控除を認めないとの理由にならない。個人的に経費額が異なるのは事業所得者も同じ。経費超過分の実額控除をサラリーマンにだけ認めないのは不合理な差別で、憲法一四条違反だ	クロヨン、トーゴーサンなどといわれる大きな格差が恒常的に存在していることは公知の事実だ。所得税法規定自体の欠陥に原因があり、この点を配慮した立法がなされていないことは、法の下の平等原則に反する。格差があれば税負担に差が出ることは明白で、格差の存在を認めながら「法律違反なし」とする二審判断は不当だ
被上告人（国）側	サラリーマンが支出するのは労働力だけで、事業所得者と同様の必要経費は考え難い。中には学者の研修費など給与収入と密接に関連した経費と認められるものもあるが、一般のサラリーマンでは多くが家事費と混在しており、どのような支出のどの部分が収入を得るため必要な経費かを一義的に明らかにするのは困難だ	サラリーマンの経費的支出は個人の趣味などで異なり、その実額控除を認めることは、経済的余裕のある者を有利に扱うこととなるほか、徴税事務の混乱などを招いて不適切だ。個人の支出の多少と無関係に「経費」を標準的、概算的に控除する現行税制はわが国サラリーマンの実態により適合したもので、十分な合理性がある	給与所得控除制度には所得捕そく率の格差の調整という要素も含まれており、立法上配慮されていないとの原告の主張は失々理由がない。「クロヨン」などといわれる格差は単なる憶測。仮に格差があるとしても、正しい納税者と不正に税を免れている者との間に格差があるといっただけにすぎず、そもそも違憲問題は生じない
最高裁判決	給与所得についても、必要経費の存在を観念することができるが、この分の控除は概算控除として認められる。給与所得者の費用支出は、各自、支出の形態や金額を異にし、収入金額との関連も不明確で、家事費との区分が難しい。自ら負担する必要経費の額が、給与所得控除の額を明らかに上回るものと認めることは困難	給与所得者の必要経費が、主観的な事情を反映するため、立証技術の巧拙で租税負担の不公平をもたらすおそれがある。給与所得者数はばく大で各自の申告に基づき個別に認定して実額控除をするのは技術的、量的に困難で、徴税費用も増加し、税務執行上の混乱を生じる。事業所得者等との区別は合理的で憲法一四条に違反しない	事業所得等の捕そく率が、給与所得の捕そく率を下回っていることは認められ、その是正の努力は必要。しかし、この不均衡の問題は、税務行政の適正な執行により是正されるべきだ。格差が正義公平の観念に反する程に著しく、かつ恒常的に存在して租税法制自体に起因していると認められない限り租税法制を違憲とはいえない

最高裁判決要旨

「サラリーマン税金訴訟」で、最高裁大法廷が二十七日、言い渡した判決の要旨は次の通り。

【多数意見】＝寺田裁判長以下十五裁判官全員一致

一　必要経費の控除に関する区別

1　上告人らは、まず、旧所得税法（昭和四〇年法律第三三号による改正前の所得税法）中の給与所得に係る課税関係規定（以下「本件課税規定」という）は給与所得の金額の計算につき必要経費の実額控除を認めていない点において憲法一四条一項の規定に違反すると主張する。旧所得税法は、事業所得等の金額の計算につき、事業所得者等がその年中の収入金額を得るために支出した必要経費の実額控除を認めている。一方、給与所得についても、収入金額を得るための必要経費の存在を観念することができるが、同法は、課税の対象となる給与所得の金額を、その年中の収入金額から同法所定の一定額を控除した金額とすることとしており（以下この控除を「給与所得控除」という）、この給与所得控除のうちに給与所得者の勤務に伴う必要経費を概算的に控除するとの趣旨が含まれているのである。

結局、同法は、必要経費の控除につき、事業所得者等については、実際に要した金額による実額控除を認めているのに対し、給与所得については、これを認めず、代わりに同法所定額による概算控除を認めるものであって、この点において、事業所得者等と給与所得者とを区別するものということができる。

2　そこで、右の区別が憲法一四条一項の規定に違反するかどうかについて検討する。

（一）　憲法一四条一項は、国民に対して絶対的な平等を保障したものではなく、合理的理由のない差別をすることを禁止したものであって、国民各自の事実上の差異に相応して法的取り扱いを区別することは、その区別が合理性を有する限り、何ら右規定に違反するものではない。

（二）　今日における租税は、国家の財政需要を充足するという本来の機能に加えて、所得の再分配、資源の適正配分、景気の調整等の諸機能をも有しており、国民の租税負担を定めるについて、財政・経済・社会政策等の国政全般からの総合的な政策判断を必要とするばかりでなく、課税要件等を定めるについて、極めて専門技術的な判断を必要とすることも明らかである。それゆえ、租税法の定立については、国家財政、社会経済、国民所得、国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的、技術的な判断にゆだねるほかはなく、裁判所は、基本的にはその裁量的判断を尊重せざるを得ないものというべきである。

従って、租税法の分野における所得の性質の違い等を理由とする取り扱いの区別は、その立法目的が正当なものであり、かつ、当該立法において具体的に採用された区別の態様が右目的との関連で著しく不合理であることが明らかでない限り、その合理性を否定することができず、これを憲法一四条一項の規定に違反するものということはできない。

（三）　給与所得者が勤務に関連して費用の支出をするという場合であっても、各自の性格その他の主観的な事情を反映して支出形態、金額を異にし、収入金額との関連性が間接的かつ不明確とならざるを得ず、必要経費と家事費または家事関連費との明りょうな区分が困難であるのが一般である。

その上、給与所得者はその数が膨大であるため、各自の申告に基づき必要経費の額を個別的に認定して実額控除を行うこと、あるいは概算控除と選択的に右の実額控除を行うことは、技術的及び量的に相当の困難を招来し、ひいて租税徴収費用の増加を免れず、税務執行上少なからざる混乱を生ずることが懸念される。また、各自の主観的な事情や立証技術の巧拙によりかえって租税負担の不公平をもたらすおそれもなしとしない。

旧所得税法が給与所得に係る必要経費につき実額控除を排し、代わりに概算控除の制度を設けた目的は、給与所得者と事業所得者等との租税負担の均衡に配慮しつつ、右のような弊害を防止することにあり、租税負担を国民の間に公平に配分するとともに、租税の徴収を確実・的確かつ効率的に実現することは、租税法の基本原則であるから、右の目的は正当というべきである。

（四）　そして、右目的との関連において、旧所得税法が具体的に採用する前記の給与所得控除の制度が合理性を有するかどうかは、ひっきょう、給与所得に係る必要経費の額との対比において相当性を有するかどうかにかかっているものということができる。ところで、給与所得者の職務上必要な諸設備、備品等に係る経費は、使用者が負担するのが通例であり、また、職務に関し必要な旅行や通勤の費用に充てるための金銭給付、職務の性質上欠くことのできない現物給付などがおおむね非課税所得として扱われていることを考慮すれば、給与所得者の自ら負担する必要経費の額が一般に旧所得税法所定の給与所得控除の額を明らかに上回るものと認めることは困難であって、右給与所得控除の額は、給与所得に係る必要経費の額との対比において、相当性を欠くことが明らかであるということはできないものというほかはない。

（五）　以上の次第で、旧所得税法が必要経費の控除について事業所得者等と給与所得者との間に設けた区別は、合理的であって、憲法一四条一項の規定に違反するものではない。

二　所得捕捉率の格差

次に、上告人らは、事業所得等と給与所得との間の所得捕捉率の格差を指摘する。事業所得等の捕捉率が相当長期間にわたり給与所得の捕捉率を下回っていることは、本件記録上の資料から認められないではなく、租税公平主義の見地からその是正のための努力が必要であるといわなければならない。

しかし、このような所得の捕捉の不均衡の問題は、原則的には、税務行政の適正な執行により是正されるべき性質のものであって、捕捉率の格差が正義公平の観念に反する程に著しく、かつ、それが長年にわたり恒常的に存在して租税法制自体に基因していると認められるような場合であれば格別（本件記録上の資料からかかる事情の存在を認めることはできない）、そうでない限り、租税法制そのものを違憲ならしめるものとはいえないから、捕捉率の格差の存在をもって、本件課税規定が憲法一四条一項の規定に違反するということはできない。

三　租税優遇措置の存在

また、上告人らは、事業所得等については合理的理由のない租税優遇措置が存在するというが、仮にその指摘する租税優遇措置が合理性を欠くものであるとしても、そのことは、当該措置自体の有効性に影響を与えるものにすぎず、本件課税規定を違憲無効ならしめるものということはできない。

四　結論

以上のとおり、本件課税規定は、憲法一四条一項の規定に違反するものではない。

【補足意見】

伊藤裁判官（木下、長島裁判官同調）

本件課税規定それ自体は憲法一四条一項の規定に違反するものではないが、これに基づく具体的な課税処分が常に憲法の右規定に適合するとまではいえない。特定の給与所得者について、その給与所得に係る必要経費の額がその者の給与所得控除の額を著しく超過するような場合には、右給与所得者に対し本件課税規定を適用して右超過額を課税の対象とすることは、明らかに合理性を欠き、本件課税規定は、かかる場合に当該給与所得者に適用される限度において、憲法一四条一項の規定に違反するものといわざるを得ない。しかし、本件においては、必要経費の額が本件課税規定による給与所得控除の額を著しく超過するものとは認められないから、右の違反は生じない。

谷口裁判官

給与所得に係る必要経費の額が給与所得控除の額を著しく超過する場合に本件課税規定を適用して右超過額を課税の対象とすることは憲法一四条一項の規定に違反するとの伊藤裁判官の補足意見には、私も賛成であるが、同補足意見は、超過の程度が著しいとまではいえない場合については明言されていない。右の超過の程度が著しくない限り、憲法一四条一項違反の問題は生じないと考えるが、そのこととは別に、右の超過が明らかである限りは、その程度が著しい場合であると否とを問わず、当該超過部分については実質上所得がないことになるのではないかが、改めて問われてよい。

給与所得者についても必要経費の存在することは否定し難いところであり、しかも、その中には、所得を得るための不可避的な経費であって、政策的考慮をいれる余地のないものがあることも承認せざるを得ない。そのような必要経費が給与所得控除の額を明らかに超える場合は、その超過部分については、もはや所得の観念をいれないものと考えるべきであって、これに対して課税することは、所得の存しないところに所得税を課する結果となり、所得税賦課の基本理念に反することになるから、たとえ憲法一四条一項違反の問題を生じないにせよ、なお違憲の疑いを免れないものと考える。

もっとも、本件においては、必要経費の額が給与所得控除の額を超過するものとは認められないから、この問題を争点として取り上げるべきではない。

木戸口裁判官

所得の種類別の所得者数に対する納税者数の割合（納税者割合）及び国民所得に対する課税所得の割合（課税所得割合）を見ると、事業所得における各割合がいずれも給与所得におけるそれをかなりの程度下回っている。両者の間にかかる格差が存するのは、主として、事業所得の所得捕捉率が給与所得のそれを下回り、また、事業所得には各種の租税優遇措置が講じられていることによるものと考えられ、右格差から、事業所得者の租税負担が給与所得者のそれよりもかなり低くなっている。しかもそれが相当長期にわたって継続しているものということができ、この点が給与所得者に対し租税負担の不公平感を抱かせる原因になっているものと考えられる。

憲法一四条一項の命ずる租税公平主義は、租税法の制定及びその執行につき、合理的理由なくして、特定の者を不利益に取り扱うことを禁止するのみでなく、特定の者に対し特別の利益を与えることをも禁止するものである。右のように事業所得の捕捉率が低いということは、それだけ、事業所得者が租税負担を不当に免れていることを意味するのであり、また、各種の租税優遇措置も、それが当該立法目的に照らして合理性を欠くに至ったときは、事業所得者に不当な利益を与えることとなる。

このような所得の捕捉漏れや不合理な租税優遇措置による、事業所得者と給与所得者との実質的な租税負担の格差が恒常的となり、かつ、それが著しい程度に達したときは、かかる事態は憲法一四条一項違反の問題となり得るものと考える。右の格差が実際にどの程度に達しているかは必ずしも明らかであるとはいえないが、事業所得者の租税負担が給与所得者のそれよりもかなり低くなっていることは現実であり、租税負担について給与所得者層の持つ不公平感は無視し得ないものとなっているのが実情であって、その是正に向けての早急かつ積極的な努力が払われなければならない。

島谷裁判官

給与所得者の必要経費の実額が給与所得控除の額を著しく超過するときは、給与所得に係る課税関係規定の適用違憲の問題が生ずることになると考えられ、この点において、私は伊藤裁判官の補足意見に同調する。

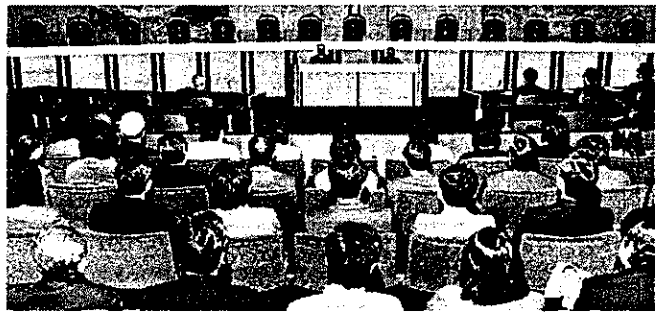
また、超過の程度が著しいとはいえないときでも、超過額の存する限り所得のないところに課税が行われる結果となり、それが直ちに違憲の問題を生ぜしめるものでないとしても、純所得課税という所得税の基本原則に照らして、容易に看過し得ないものとなるといわなければならない。従って、右のような課税が行われることがないよう、給与所得者にも必要経費の実額控除を認め、概算控除と実額控除とのいずれかを任意に選び得るという選択制の採用の問題も含めて、給与所得控除制度についての幅広い検討が期待される。

憲法一四条①　すべて国民は、法の下に平等であって、人種、信条、性別、社会的身分又は門地により、政治的、経済的又は社会的関係において、差別されない。

同三〇条　国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負う。

同八四条　あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。

所得税法二八条②（旧法九条①の五）　給与所得の金額は、その年中の給与等の収入金額から給与所得控除額を控除した残額とする。



サラリーマン税金訴訟で「現行税制は合憲」の判決をした最高裁大法廷　＝27日午前10時、東京都千代田区隼町で

大島訴訟の経過

当時同志社大教授だった故大島正氏が41年8月に提訴。39年中に、背広、ワイシャツなど被服費七万九千余円▽散髪代一万二千円▽学会関係費九万九千余円▽研究費十三万余円▽交際費一万二千円、など計三十八万七千余円の必要経費がかかったことを理由に、左京税務署長がこの実額控除を認めず、給与所得控除制度による定率で十三万五千円の控除しか認めなかったのは違憲として、同署長を相手取り、この所得税決定の取り消しなどを求めた。

一審の京都地裁は49年5月、サラリーマン税制を「合憲」として請求を棄却。二審の大阪高裁も54年11月に控訴を棄却する判決を言い渡したため、大島氏が上告した。同氏は59年3月死去したが、遺族3人が訴訟を承継し、同9月に第一小法廷から大法廷に審理が移されたあと、11月に口頭弁論が開かれ、結審していた。

山梨筋拘縮症裁判判決　要旨

二十七日、東京地裁で言い渡された山梨筋拘縮症訴訟判決の要旨は次の通り。

一、筋拘縮症の原因（略）

二、製薬会社の責任

製薬会社は、多くの資金と完成した人的、物的設備を擁し、本来的に危険性を内包する医薬品を製造販売することによりばく大な利潤を得、また、医薬品の開発に当たっては、膨大な情報の収集と分析の過程を経て、当該医薬品についての専門的知識と技術を独占し、製造販売過程を排他的に支配している。

有害作用に関する情報の収集と分析をなすに十分な能力を有し、有害作用の発見が容易でかつ可能な立場にあるということができるから、医薬品の製造販売開始時はもとより、その継続中は常に医学、薬学をはじめ周辺諸科学上の最高の学問的水準にのっとった有害作用に関する知見の認識が要求されるとともに、右知見に照らし、医薬品の使用過程において危険な状況が発生することのないよう、使用者が当該医薬品を適切かつ安全に使用するため必要な、その使用に関する指示または警告をなす義務がある。

右注意義務違反の前提となる予見可能性については、本件の具体的状況の下において、被告製薬会社らは、原告患児らに対する安井医師の最初の注射行為がなされた昭和四十二年十月二十日以前、遅くとも昭和四十年に至るまでには、その製造販売する本件各筋肉注射剤がいずれも筋組織障害性を有し、これを注射すること、なかんずく小児に注射することにより筋拘縮症が発症する危険があることを容易に予見し得たものであるということができる。

被告製薬会社らは、昭和四十年以降本件各筋肉注射剤の製造販売をするについては、その使用者である一般の医師に対し、本件各筋肉注射剤を注射することにより本症発症のおそれがあることを指摘し、その旨を使用上の注意または警告として能書に記載する等可能な限りの方途を講ずべき義務を負っていたものというべきである。

被告製薬会社らは、昭和四十年以降においても、本件各筋肉注射剤の製造販売に当たり何らの措置もとっていないから右警告義務を尽くさなかった過失があるというべきであり、右注意義務が尽くされていたならば、安井医師も注射の選択に当たり、本症発症を警戒し、本件の注射をすることを回避し、多数投与を避け、本症罹（り）患児らのごとく大量の本症患者の発生は防止し得たものということができる。

被告製薬会社らは民法七一九条一項後段の共同行為者として、本症罹患により原告患児らの被った損害を賠償すべき義務がある。

三、国の責任

本件各筋肉注射剤は、一部を除き昭和二十三年薬事法及び昭和三十五年薬事法に基づく製造承認（許可）を受けたもので、右両薬事法には現行薬事法におけるがごとき医薬品の安全性に関する規定が欠けているが、戦後憲法二五条の指導理念の下に制定された右両薬事法も、その事柄の本質からして当然に、医薬品の製造承認（許可）時はもとより、その後においても、その安全性確保のため、有害作用の追跡調査をなし、各時点における医学、薬学の学問的水準に照らし、当該医薬品の有効性と安全性の比較考量の上にその有用性を判定して適切な措置を講ずべき権限と義務を付与しているものと解すべきであって、右義務は、国民各個人に対する義務であるということができる。

しかし、医薬品の製造承認（許可）、その取り消し等は、事柄の性質上高度の専門技術的判断を要するから、ある程度の裁量性あることは否定できないのであって、右権限不行使が義務に違背し、国賠法一条一項にいう違法と評価されるには、国民の生命身体に対する差し迫った具体的な危険発生の予見可能性があるべきところ、監督的、後見的立場で右規制権限を行使すべき被告国には、本件の具体的状況の下において、昭和四十年当時はもとより、その後も本件大量発症が社会問題化するまでの間には、右予見可能性があったことを肯定することはできないから、被告国の医薬品安全性確保義務違反を理由とする請求は理由がない。

また、医師法二四条の二による厚生大臣の指示権限は、同条項制定の経緯に徴しても、その広範な裁量にゆだねられているものというべく、右裁量権の濫（らん）用も認め難いから、この規定を根拠とする請求も理由がない。