

# 社会 保 障 法 判 例

堀 勝 洋

国民健康保険税条例が憲法第92条および第84条に違反するとされ、同条例に基づく国民健康保険税の賦課処分が取り消された事例（秋田市国保税訴訟控訴審判決）

仙台高等裁判所秋田支部昭和57年7月23日判決（昭和54年（行コ）第1号国民健康保険税賦課処分取消請求控訴事件）

## I 事実の概要

原告 X<sub>1</sub> ほか 53 名は、被告秋田市長による昭和 50 年度分の国民健康保険税（以下「国保税」という。）の賦課処分等に対し異議申立てをしたところ、秋田市長は当該異議申立てを棄却する旨の決定をしたため、X<sub>1</sub> らは当該国保税の賦課処分等の取消しを求めて、秋田地方裁判所に訴訟を提起した（昭和 50 年（行ウ）第 3 号事件）。同様に、昭和 51 年度分の秋田市長による国保税の賦課処分等に対し原告 X<sub>2</sub> ほか 84 名が、また昭和 52 年度分の秋田市長による国保税の賦課処分等に対し原告 X<sub>2</sub> ほか 61 名が秋田地方裁判所に訴訟を提起した（昭和 51 年（行ウ）第 9 号事件および昭和 52 年（行ウ）第 6 号事件）。

この 3 つの訴訟に対し秋田地方裁判所は、昭和 54 年 4 月 27 日、秋田市国民健康保険税条例（昭和 34 年 3 月 23 日条例第 14 号。以下「本件条例」という。）が租税法律主義の原則を規定する憲法第 84 条に違反し無効であるとし、当該国保税の賦課処分等を取り消した。

そのため秋田市長は、原判決の取消しを求めて仙台高等裁判所秋田支部に控訴したが、控訴審の判決も次のとおり判示して控訴を棄却した。

## II 判 旨

1. 「本件条例のもとでの控訴人による課税総額の確定について、本件条例にはその際によるべき基準は何ら規定されていないから、控訴人は自由な裁量によって種々の政策判断の積み重ねによってこれを行いうるものと解するのほかに、保険税が目的税であることや、国保会計の収支均衡を無視して課税総額を確定できないということも、右裁量の幅を狭いものとするとはいえず、また条例 2 条の上限額の定め自体が右裁量の余地を大きく減殺する機能を果すともいえない。したがって、重要な課税要件たる課税総額の確定をこのように広汎な裁量の余地のあるままに控訴人に委ねた条例 2 条の課税総額規定はやはり課税要件条例主義に反するといわざるをえない。」

2. 「条例 2 条の『課税総額』は前記のとおり積極的に定義づけることは困難な概念であり、その金額については、同条において上限が規定されているだけで、その範囲内での確定は控訴人に委ねられているというのであるから、同条の規定が一義的に明確でないことも明らかであり、同条の解釈によっても、それを明確にできるものでもないから、同条の課税総額規定は課税要件明確主義に

も違反するというべきである。」

3. 「したがって、本件条例2条の課税総額規定は、上限内での課税総額の確定を課税権者に委ねた点において、課税要件条例主義にも課税要件明確主義にも違反するというべきであって、憲法92条、84条に違反し、無効といわざるをえない。」

「そして、右のような課税総額を基礎として税率を決定する点において、本件条例6条もまた、その余について判断するまでもなく、憲法92条、84条に違反し、無効であるというべきである。」

4. 「したがって、このように違憲無効な本件条例2条、6条に基づいてなされた本件各賦課処分は違法であって取消しを免れないというべきであるから、被控訴人らの本件請求を認容した原判決は正当であって本件控訴は理由がないのでこれを棄却する。」

### III 解 説

1. 国民健康保険（以下「国保」という。）の保険者たる市町村は、国保事業に要する費用に充てるため、保険料に代えて国保税を課することができる（国民健康保険法第76条）。これは、「税に対する国民心理の現状からみて、保険料よりも保険税として徴収する方がよりよい収納成績をあげる見込があることから」<sup>1)</sup>、昭和26年4月1日から実施されたものであり、昭和55年3月末現在国保の保険者たる市町村3,272の90%強を占める2,974の市町村が国保税を徴収している（表1参照）。この国保税は、地方税の目的税の一種として地方税法第703条の4以下に規定されており、その主な内容

表1 税料別市町村数、世帯数、被保険者数

（昭和55年3月31日現在）

	保 險 税		保 險 料	
	数	%	数	%
市町村数	2,974	90.9	298	9.1
世帯数	8,637,193	60.1	5,742,793	39.9
被保険者数	26,534,437	63.8	15,079,187	36.2

（注）国保組合は、すべて保険料制である。

資料：自治省税務局「国民健康保険税に関する調」。

1) 厚生省保険局国民健康保険課編『改訂 国民健康保険基礎講座』社会保険実務研究所、昭和52年、p.7。

を列記すると次のとおりである。

- (1) 国保税は世帯主に課される。
- (2) 国保税の標準課税総額は、当該年度の初日における療養の給付および療養費の支給に要する費用の総額の見込額から療養の給付についての一部負担金の総額の見込額を控除した額の100分の65に相当する額である。
- (3) 標準課税総額は、表2のいずれか1つの方式の右欄の標準割合によって算出される。なお、賦課方式別市町村数は表3のとおり、4方式が圧倒的に多い。
- (4) 所得割総額の算定方法には3つの方式があり、総所得金額から基礎控除（22万円）をした後の所得を用いて按分する市町村民税の旧ただし書所得による算定方式、総所得から

表2 標準課税総額に対する標準割合

		標 準 割 合
4方式	所得割総額	40/100
	資産割総額	10/100
	被保険者均等割総額	35/100
	世帯別平等割総額	15/100
3方式	所得割総額	50/100
	被保険者均等割総額	35/100
	世帯別平等割総額	15/100
2方式	所得割総額	50/100
	被保険者均等割総額	50/100

表3 賦課方式別市町村数

（昭和55年3月31日現在）

	4方式	3方式	2方式	その他
総数	3,046	180	40	6
保 險 税	2,816	145	13	0
保 險 料	230	35	27	6
構成比(%)	93.1	5.5	1.2	0.2

資料：自治省税務局「国民健康保険税に関する調」。

表4 所得割総額の算定方式別市町村数

（昭和55年3月31日現在）

	旧ただし書所得方式	本文所得方式	所得割額方式	その他
総数	3,108	30	68	69
保 險 税	2,907	20	48	—
保 險 料	201	10	20	69
構成比(%)	94.9	1.0	2.2	2.2

資料：自治省税務局「国民健康保険税に関する調」。

各種人的控除をした後の所得を用いて按分する市町村民税の本文所得による算定方式、市町村民税の所得割額を用いて按分する算定方式の3つである。この算定方式別市町村数は表4のとおりである。

(5) 国保税の最高限度額は昭和57年度で27万円である。

(6) 市町村が国保税の課税客体、課税標準、税率その他賦課徴収について定めをするには条例によらなければならない(地方税法第3条第1項)が、国は「市町村国民健康保険税条例準則」を示している<sup>2)</sup>。

2. 本件訴訟が提起された秋田市は、「秋田市国民健康保険税条例」を制定し、国保税として徴収している。昭和57年3月27日改正前の当該条例によれば、国保税の賦課方法は4方式、所得割額、資産割額、被保険者均等割額および世帯別平等割額の割合はそれぞれ100分の65、10、14および11であり、所得割額の算定方式には旧ただし書所得方式を用いていた。

本件訴訟は、市町村国民健康保険税条例(準則)と異なって、本件条例が国保税の税率(額)を明記していなかったため、租税法律(条例)主義の原則

表5 秋田市国民健康保険税条例  
(昭和57年3月27日改正前)

(課税総額)

第2条 保険税の課税総額は、当該年度の初日における療養の給付および療養費の支給に要する費用の総額の見込額から療養の給付についての一部負担金の総額の見込額を控除した額の100分の65に相当する額以内とする。

(保険税率)

第6条 保険税率は、次のとおりとする。

- 1 所得割 保険税の課税総額の100分の65に相当する額を第4条に規定する課税標準の総額で除して得た数
- 2 資産割 保険税の課税総額の100分の10に相当する額を第5条に規定する固定資産税額の総額で除して得た数
- 3 被保険者均等割 保険税の課税総額の100分の14に相当する額を当該年度の初日における被保険者総数で除して得た額
- 4 世帯別平等割 保険税の課税総額の100分の11に相当する額を当該年度の初日における被保険者の属する世帯総数で除して得た額

を定めた憲法第92条、第94条、第84条および第30条ならびに地方税法第3条に反するとして提起されたものである。

本判決は、これに対し、秋田市の本件条例は所得割額等の保険税率(額)について算定方式のみしか示さず(表5の第6条参照。), しかもその算定方式中の基本的な概念である「課税総額」が本件条例2条の規定にかかわらず、秋田市長の広汎な裁量により決定されていたため、租税条例主義に違反すると判示した。すなわち、秋田市長は各年度の課税総額を、当該年度の国保会計予算のなかの保険税現年課税分(以下「現年課税分」という。)を基礎として、この額を過去の収納実績に照らして決定した見込収納率で除して調定額を定め、この金額に、課税限度を超える額、低所得者に対する軽減額、擬制世帯主に対する軽減額(ただし、昭和50年度のみ。)の各総計額を加算して決定していた。しかし、この決定の際、(1)現年課税分を基礎とすること、(2)見込収納率を考慮して調定額を定めること、(3)特殊事情により調定額を減額すること、(4)調定額に加算すべき金額の決定過程のいずれの場合においても秋田市長によりさまざまな政策的判断が積み重ねられ、したがって課税総額の確定において働かせうる秋田市長の裁量の余地が広汎なものとなっていた。

3. ところで本判決は、租税法律(条例)主義について、次のように判示している。

「いわゆる租税法律主義とは、行政権が法律に基づかずに租税を賦課徴収することはできないとすることにより、行政権による恣意的な課税から国民を保護するための原則であって、憲法84条の『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。』との規定は、この原則を明らかにしたものと解されるが、地方自治に関する憲法第92条に照らせば、地方自治の本旨に基づいて行われるべき地方公共団体による地方税の賦課徴収については、住民の代表たる議会の制定した条例に基づかずに租税を賦課徴収することはできないという租税(地方税)条例主義が要請されるというべきであって、この意味で、憲法84条にいう『法律』

2) 昭和26年5月4日付地方財政委員会事務局長通知、地財委税第887号。

には地方税についての条例を含むものと解すべきであり、地方税3条が『地方団体は、その地方税の税目、課税標準、税率その他賦課徴収について定をするには、当該地方団体の条例によらなければならない。』と定めているのは、右憲法上の要請を確認的に明らかにしたものであるといえる。そして、右地方税条例主義の下においては、地方税の賦課徴収の直接の根拠となるのは条例であって、法律ではないことになり、地方税法は地方税の課税の枠を定めたものとして理解される。そして、租税法律(条例)主義は、行政権の恣意的課税を排するという目的からして、当然に、課税要件のすべてと租税の賦課徴収手続は、法律(条例)によって規定されなければならないという課税要件法定(条例)主義と、その法律(条例)における課税要件の定めはできるだけ一義的に明確でなければならないという課税要件明確主義とを内包するものというべきである。』

この判決のなかで、憲法第84条に規定する「法律」に地方税についての条例を含むとする解釈には異論がある<sup>3)</sup>。すなわち、憲法第84条に規定する「法律」には条例を含まず、同条は租税法律主義のみを規定したものであり、いわゆる租税条例主義は、地方税法第3条第1項の規定により要請されているものであり<sup>4)</sup>、憲法第84条にその直接の根拠をもつものではない<sup>5)</sup>。その理由は以下のとおりである。

3) 小林直樹『新版憲法講義 下』東京大学出版会、昭和56年、pp.390-391、は「地方税は原則としては、自治権に基づくものとみられようが、国全体として納税者の負担の平等や各地域間の調整を要するから、憲法84条にいう『法律』に基づいて賦課されるとするのが、妥当というべきであろうか。地方税は本条に含まれないとしても、本条の趣旨じたは当然にそこにも妥当するだろう。」としている。

宮澤俊義著・芦部信喜補訂『全訂日本国憲法』日本評論社、昭和53年(第2版第5刷)、pp.710-715、は憲法第84条の「租税」は厳格には地方税を含まないとしながらも、同条の「法律」は条例を含むとしている。

4) 反対、北野弘久、参考文献2、p.31、「地方税についての納税義務発生の法的根拠は、国の租税法律(地方税法)ではなく、すべて当該自治体の税条例であるということになる。人々は、地方税については、当該自治体の税条例なくして、一切の納税義務を負わないのである。この意味において国の地方税法が存在しなくても、地方税の納税義務発生には不都合は生じない。国の地方税法が全く存在しない場合であっても、当該自治体の税条例が存在する限り、当

第1に、憲法第84条は狭義の(すなわち、地方公共団体を含まない)国の財政の基本原則を定めた憲法第7章のなかに置かれており、したがって、地方公共団体の財政の原則である租税条例主義は同条に直接の根拠を求めないと解せざるをえない。すなわち、わが憲法の章建てをみると、「第四章 国会」から「第五章 内閣」、「第六章 司法」および「第七章 財政」までは狭義の国の統治機構と作用に関する基本的事項を定めたものであり、地方自治に関しては、「第八章 地方自治」として別個に定められ、地方自治の原則の1つである租税条例主義の憲法上の根拠を求めるとすれば第8章に求めざるをえないからである。

第2に、憲法上「法律」と「条例」は明確に書き分けられており(例えば、第92条、第94条等)、また、わが憲法には国会による法律の制定権に関する憲法第59条中の「法律」など条例を含ませることが解釈上できない規定が多いことである。

なお、上記の解釈は、憲法第84条を租税条例主義の直接の法源とすることを否定するものであっても、同条の趣旨が地方税に関する条例に妥当すること、すなわち租税条例主義自体を否定する趣旨ではない。租税条例主義自体は、地方税法第3

該自治体の長は当該条例に基づいて適法有効に地方税の賦課処分を行うことができるわけである。ただ、国の地方税法が存在する場合には、憲法94条の拘束を受けるにすぎない。』

しかし、この地方税の条例根拠説ともいべきものは、憲法第30条「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。」の明文の規定に反する。何故なら、本条は国民に義務を課する規定であり、「法律」に条例を含めるとする拡張解釈は許されないとみるべきであり、地方税たりといえども法律の根拠を要すると解すべきである(ただし、法律の委任に基づいて、条例の定めにより納税義務を課することは許されると解すべきである。)。また、憲法第92条および第94条が、地方公共団体の組織運営を法律で定め法律の範囲内で条例を定めうると規定していることとも矛盾する。

さらに、具体的には、地方税の税目、課税客体等重要な課税要件に関し、一部標準的なものとして規定されているものを除き地方税法の規定と異なった定めをすることができないこと(強行規定性)や地方税法の総則的規定は通常条例には規定されていないことなどは、地方公共団体はいかなる租税をもいかなる課税要件の下でも条例により自主的に決定しようとする条例根拠説では、説明が困難であろう。

5) 北野弘久は、前掲論文(p.31)において租税条例主義の根拠を憲法第92条および第94条に求め、第84条に求めていない。

条第1項からみてきわめて当然の事理である。

以上のような解釈にたつて本判決をみると、租税条例主義の根拠を憲法第84条に求め、それに基づいて本件条例を同条違反と違憲判断したのは、法の適用に誤りがあったと解せざるをえない。すなわち本件条例が租税条例主義に対する違反があったとするならば、それは憲法第84条ではなく、地方税法第3条第1項違反を指摘するだけで足りたと思われる。

4. 次に、本判決が租税条例主義の2つの要素である課税要件条例主義および課税要件明確主義の両方に違反するとしたことにつき検討してみたい。

本判決を読む限りでは、秋田市の国保税の確定における秋田市長の裁量の幅は相当広汎であったことは疑いをいれないようである。これは1つには、国保税の税率(額)を条例上明記せず、しかも税率(額)の算定方式中の重要概念である「課税総額」がきわめて不明確な取扱いをされていたことに起因している。したがって、課税要件明確主義に違反すると判示したこと自体は妥当なものであったと考えられる。

ところで、課税要件法定主義と課税要件明確主義の相互の関係は一般的には次のようなものであると考えられる。すなわち、課税要件法定主義違反が成立する場合は、そもそも課税要件が法律で定められていないのだから課税要件明確主義を判断する必要はない。また課税要件明確主義違反というのは、法定された課税要件が明確でないということであり、課税要件法定主義は問えないことになる。したがって、この2つは同一の課税要件に関しどちらか一方の違反ありと判断すれば他方の違反を問えない関係にあるものと考えられる。ところが本判決は、本件条例第2条に定める「課税総額」という同一の課税要件に関し、法定もされていないし、明確でもないと判示しているが、これは上に述べた趣旨に照らして矛盾したものと考えられる。したがって、本件条例第2条については、「課税総額」は法定されているが明確ではなかったという課税要件明確主義違反のみを判示すべきではなかったかと思われる。第1審判決も

課税要件明確主義違反のみを問うている。課税要件法定主義違反を問うなら、本件条例の第2条で「保険税の課税額は、……額の百分の六十五に相当する額以内とする。」(傍線筆者)と規定していたこと、すなわち、100分の65の範囲内でいくらかでも定めうることとしたことなど他の課税要件の欠如をもって問うべきではなかったかと思われる。

5. 最後に、本件訴訟とは直接の関係はないが、国民健康保険料についても租税法律(条例)主義の適用があるかどうかという問題がある。これは他の社会保険料にも共通する問題であるが、これらの社会保険料は、給付と結びついているため負担の限度は一応あるとはいえるものの、国民に負担を課するものであり、しかも強制的に賦課徴収するものである(例えば、国民健康保険法第76条以下、健康保険法第71条以下。)ため、租税法律(条例)主義の適用があるというべきであろう<sup>6)</sup>。

なお、国民健康保険料に関しては、「国民健康保険条例準則」<sup>7)</sup>のなかで秋田市の本件条例に似た規定が置かれているが、本件訴訟につき最高裁判所でも違憲(法)の判断がなされた場合には、当該条例準則の該当部分を改める必要が出てこよう。秋田市は、昭和57年3月27日、本件条例を改正し、国保税の税率(額)を明記した。

#### 参考文献

1. 第1審判決、『判例時報』926号，昭和54年7月11日号。
2. 北野弘久「租税法律主義と課税要件の明確性」『ジュリスト 昭和54年度重要判例解説』No. 718，臨時増刊，昭和55年6月10日号，pp. 31-33。
3. 笛木俊一「第5章 国民健康保険料(税)争訟」小川政亮編『社会保障裁判』ミネルヴァ書房，昭和55年，pp. 153-159。
4. 碓井光明「判例評論 255号18」『判例時報』957号，昭和55年5月1日号，pp. 157-161。
5. 安念潤司「租税法判例研究第128回」『ジュリスト』No. 730，昭和55年12月15日号，pp. 125-127。
6. 山田二郎「行政判例研究237」『自治研究』第57巻，第7号，昭和56年7月10日号，pp. 120-131。

(ほり かつひろ・社会保障研究所主任研究員)

6) 同旨，北野弘久，前掲論文，p. 33。

7) 昭和34年1月27日付厚生省保険局長通知，保発第5号「国民健康保険条例準則について」。