

裁決書の概要

〔科 目〕 裁決書の概要・事例研究
〔講義日時〕 令和元年8月2日（金）
自 8:30 至 13:50
〔講 師〕 国税不服審判所
国税審判官 石井 邦明

審 判 所 情 報 (審 判 部 関 係)	平成30年6月22日 第3号	国 税 不 服 審 判 所
---------------------------	-------------------	---------------

「新たな裁決書方式」による裁決書の作成に当たっての留意事項

標題の件については、下記のとおり取りまとめたから、今後の執務の参考とされたい。

(趣旨)

平成29年6月21日付国管管1-18「平成29事務年度における事務運営に当たり特に留意すべき事項について（指示）」により、平成29年7月1日以降に審査請求書を收受する事件から、原則として「新たな裁決書方式」により裁決書を作成することとしている。

その後、平成29年7月3日付国管管2-19「新たな記載方法による裁決書の作成に当たっての留意事項について（指示）」（以下「本件指示通達」という。）により、新たな裁決書方式の基本的な構成や留意事項を整理したが、本件指示通達と「裁決書起案の手引」との平仄が合っていない部分等が認められたため、本情報は、同部分の対応方法を説明するとともに、裁決の質的向上の観点から、最近の裁決結果等の検討を通じて留意すべきと認められた事項や事実認定の手法及び法令解釈に当たって留意すべき基本的事項について取りまとめたものである。

なお、「裁決書起案の手引」については、本情報及び審判所情報第4号（平成30年6月22日付）（以下「審判所情報第4号」という。）「裁決書記載例」に記載された内容に基づき、追って改訂する予定である。

記

1 はじめに

別紙「新たな裁決書方式の概要」は、本件指示通達により示した留意事項に本情報で取りまとめた内容を付記したものである。

また、別添「【共通】事実認定の手法等」は、事実認定の手法（処分証書の法理）及び法令解釈（文言の限定解釈）に当たって留意すべき基本的事項を整理したものである。

2 別紙「新たな裁決書方式の概要」に係る補充説明等

(1) 「事案の概要」欄

「事案の概要」欄は、裁決書の冒頭において、事件の全体像を把握するために設けられているものであり、できる限り簡潔に記載するのが望ましい。したがって、「事案の概要」欄における略語の定義は、極力最小限（原則「審査請求人」のみ）に止める点に留意する。この場合、一般的に実務で使用されている文言については条文を示すことなく記載し、定義は「関係法令（等）」欄以降におくこととして差し支えない（住宅借入金等特別控除、居住用財産の売却に係る譲渡所得の課税の特例、移転価格税制等）。また、処分が複数年分にわたるものであっても、「各更正処分」ではなく、単に「更正処分」と、また複数税目や更正処分と賦課決定処分が争われているものは「等」を使用することとして差し支えない（例えば、所得税と復興特別所得税は所得税等、更正処分と賦課決定処分は更正処分等と記載し、定義は「関係法令（等）」欄以降におく。）。

(2) 「関係法令（等）」欄

「関係法令（等）」欄の記載順序は、法体系や法構造を意識して論理的に決定するのであるが、争点の判断に必要なない条文等は記載しないのが望ましい（例えば、更正処分や更正をすべき理由がない旨の通知処分が審査請求の対象であって、争点が必要経費算入の可否（所得税法第37条）を争った事例の場合、国税通則法第23条や第24条を記載する必要はない。）。

(3) 「基礎事実」欄

イ 「裁決書起案の手引」では、「基礎事実」欄の柱書に、「以下（次）の事実は、請求人と原処分庁との間に争いがなく、当審判所の調査及び審理の結果によつてもその事実が認められる。」と記載していたが、当該下線部分は、今後、記載しないことを原則とし、例えば、「当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下（次）の事実が認められる。」と記載する。なお、「基礎事実」欄に記載した事実は、当事者間に争いがないか又は本格的に争っていないことが前提であるから、証拠の出所までは記載する必要はない。

ロ 「新たな裁決書方式」採用以前の裁決書においては、「基礎事実」欄に争いのない事実のみを記載していたことから、当該裁決書の記載内容を参考にする際には、この点に留意する。

ハ 「基礎事実」欄には、課税要件事実など判断に必要な事実や事案あるいは双方の主張を理解する上で前提となる事実のうち、当事者双方に争いがない事実や証拠から容易に認定できる事実を記載することとなるが、その際、争点の判断にも使用する事実については、事案に応じて、「認定事実」欄に再度記載するか、「当てはめ」欄において「基礎事実」欄に記載した内容を引用する形で記載する。

ニ 略語を定義する際には、例えば「本件年分」と「本件各年分」のように誤解を招く可能性のある略語を併用しないよう工夫する。

(4) 「審査請求に至る経緯」欄

「新たな裁決書方式」採用以前の裁決書においては、「審査請求に至る経緯」欄の全てを別表形式に委ねる方法を採用しているものが多々見受けられるが、「新たな裁決書方式」では「基礎事実」欄から「審査請求に至る経緯」欄まで、事実を時系列に記載することにしたのであるから、別表を使用する場合には、申告年月日や処分年月日を本文中に記載した上で、申告内容及び処分内容を別表に記載する形式とするのが望ましい。

(5) 「争点」欄

複数の争点がある事件については、手続に係る争点から実体に係る争点の順に記載するなど、論理的順序に従って整理して記載するのが望ましい。

(6) 「争点についての主張」欄

イ 「争点についての主張」欄は、当事者の主張をそのまま記載せずに、簡潔明瞭に取りまとめた上で記載するのが望ましい。争点の確認表を送付する段階で、当事者から、主張を要約することなくそのまま記載するよう求められた場合は、双方の主張の対立点を明確にし、争点を確立するため、主張の要旨が記載される箇所である旨説明し、理解を求める。また、同欄には、主張の根拠となる証拠や供述の内容に係る記載は行わない。なお、「争点についての主張」欄は、別紙によらず、本文中に記載するのが望ましい。

ロ 「争点についての主張」欄での表形式の採用については、内容の複雑さ、読みやすさなどの観点から検討するのであるが、仮に争点が一つであっても、主張のポイントが複数あり、各ポイントについて主張を対比させたほうが分かりやすい場合には、表形式で表示するのが望ましい。

(7) 「当審判所の判断」欄

イ 記載順序の基本形を次の二つとするが、選択に迷う場合は、法令解釈先行型を採用して差し支えない。

　法令解釈先行型：①法令解釈、②認定事実、③当てはめ

　認定事実先行型：①認定事実、②法令解釈、③当てはめ

ロ 認定した事実を単に法令に当てはめることにより結論を導き出せる事件（いわゆる法令解釈をするまでもない事件）にあっては、法令解釈を記載する必要はない。この場合には、「認定事実」欄及び「当てはめ」欄を分けずに、「検討」欄又は「争点○について」欄を設けて記載する方法でも差し支えない。

ハ 法的三段論法に基づく判断過程の記載量が少なく、「法令解釈」欄、「認定事実」欄、「当てはめ」欄に分けずにまとめて記載した方が分かりやすい場合は、「検討」欄又は「争点○について」

欄を設けた上で、その中で法的三段論法に基づく判断過程を一括して記載することとして差し支えない。

ニ 「法令解釈」欄や「当てはめ」欄において、「関係法令（等）」欄に記載した関係法令や「争点についての主張」欄に記載した当事者の主張を再掲する場合、従前に記載した内容をそのまま記載することは差し控える（例えば、関係法令については、「上記〇のとおり規定しているところ」と記載し、当事者の主張については、「上記〇のとおり、〇〇〇（要約したもの）と主張する…」と記載する。）。

(8) 「認定事実」欄

「認定事実」欄は、当事者間において争いのある事実について、審判所が証拠に基づいて認定した事実を記載するのであるから、その冒頭において、証拠の出所（審理関係人が提出した資料や審判所が職権で収集した資料など）をまとめて記載するのが望ましい。その上で、重要な認定事実について当事者の主張が対立しているような場合には個別に具体的な証拠を摘示し、場合によっては、「認定事実」欄以外に別欄を設けて証拠の中身を記載することもある点に留意する¹（審判所情報第4号「裁決書記載例」（通則・事例1）7頁参照）。

(9) 「当てはめ」欄

「基礎事実」欄等に記載した内容を「当てはめ」欄で引用する場合には、項目付番を記載する点に留意する。そして、その際の記載方法としては、例えば「1の(1)のイのとおり…」又は「1(1)イのとおり…」などが考えられるところ、いずれの場合でも裁決書内で記載方法が不統一にならないよう留意する。

(10) 「原処分の適法性について」欄

裁決書の主文が「棄却」の場合には、原処分が争点以外の要件を充足していることを記載した上で、原処分が適法であることを示す必要があり、「原処分の適法性について」欄は、そのことを記載するための場所である（なお、一通の裁決書の中で複数の処分を判断する場合は、各処分について適法性の判断を示す。）。

課税事件（青色申告承認取消処分等を除く。）にあっては、別表等を活用するなど原処分に係る税額（事件によっては、課税標準額等）が審判所認定額の範囲内であることを示すなどして、争点以外の課税要件を充足している事実を簡潔に記載し、徴収事件にあっても、争点以外の要件を充足していることを簡潔に記載する点に留意する。

次に、審判所の審理では、当事者間で争点となっていない事項についても一応の審理をしなければならないことから、原処分について、争点以外の要件のうち上記で示した税額等の他に、例えば、理由の提示（理由付記）の妥当性や原処分が手続上の要件も充足していることなどを判断の締めくくりとして包括的に示すのが相当である。したがって、原処分が税額等から要件を充足している旨の記載に続けて、『原処分のその他の部分については、審査請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。』と記載する点に留意する（この記載は、従前は、理由欄の最後に「その他」欄を設けて記載していたところである。）。

なお、裁決書の主文が「全部取消し」の場合には、原処分が要件を充足していないことにより、その全部を取り消すのであるから、「その他の部分について、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない」との記載は行わない点に留意する。

¹ 別紙5頁には「原則として、認定判断に用いた証拠の中身（例、答述の内容、書証の内容）は書かない。」及び「認定判断に用いた、又は用いなかった、証拠の信用性に言及する必要は、原則としてない（認定判断に用いた証拠、例えば、答述や書証は、それが信用できると判断したからこそ、それらの証拠に基づいて事実を認定するもの。認定事実には、審判所が証拠を自由に評価した結果、認定できると判断した事実のみを記載する。）」と記載されているが、この趣旨は、事実関係に関する証拠評価に争いが生じていないもの（例えば、成立に争いのない契約書に記載された内容）について、証拠の中身（契約書の記載内容）についてまで記載する必要がないというものであり、決して、事実関係に関する主張が対立し、その点の証拠評価が勝敗を決する場合において、証拠の中身を記載しないことを意図するものではない点に留意する。

なお、仮に証拠の中身を記載する場合には、「認定事実」欄に答述等の内容をそのまま記載するのではなく、「認定事実」欄とは別欄を設けた上で記載し、その後その証拠の信用性についての検討を含めて「当てはめ」欄において記載する方法（審判所情報第4号「裁決書記載例」（相続・事例1））や「証拠の信用性について」欄を設け、その中で、証拠の中身を記載した上で、その信用性の検討内容を記載する方法（審判所情報第4号「裁決書記載例」（通則・事例1））、あるいは、「〇〇の主張について」欄において、申述や答述の内容を記載した上で、その信用性を否定する記載をする方法などが考えられる。

(参考) 記載例

1 基本形

○ 本件更正処分の適法性について

以上のとおり、……は……に該当するから、本件事業年度の所得金額の計算上……となる。これに基づき算出した請求人の本件事業年度の所得金額及び納付すべき税額は、別表〇のとおりとなり、当審判所においても、本件事業年度の請求人の法人税額は、本件更正処分における請求人の法人税額と同額であると認められる。

また、本件更正処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

したがって、本件更正処分は適法である。

2 一部取消しの場合

○ 本件更正処分の適法性について

以上のとおり、……は……に該当するから、本件事業年度の所得金額の計算上……となる。これに基づき、当審判所が認定した請求人の本件事業年度の所得金額及び納付すべき税額は、別表〇のとおりとなり、本件更正処分の金額を下回るから、本件更正処分はその一部を取り消すべきである。

なお、本件更正処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

3 差押処分の場合

○ 本件差押処分の適法性について

以上のとおり、争点1及び争点2について請求人の主張は採用できず、上記のとおり、本件差押処分は、国税徴収法第47条第1項の規定に基づきされている。

また、本件差押処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

したがって、本件差押処分は適法である。

(11) その他

イ 「失当」の言葉の意味は、「当を得ていないこと」というものであり、訴訟の場面では、主張として当を得ていないという意味で、主張すること自体を否定するニュアンスを持っている。しかしながら、審査請求の審理において、当事者から主張があった場合、要件事実に従って適切に主張を整理して判断していくべきであるから、主張すること自体を否定するような「失当」という言葉を裁決書に記載することは不適当であり、このような場合、例えば「請求人の主張の事実が認められたとしても上記結論を左右するものではない。」あるいは「請求人の主張は、上記結論を左右するものではない。」などのように記載するのが望ましい。

ロ 最高裁判決の参照を指摘する場合には、「(最高裁平成〇年〇月〇日第〇小法廷判決・民集〇巻〇号〇頁参照)」のように記載し、出典も明記する。また、判決を引用する場合は、引用箇所をかぎ括弧(「 」)でくくって示す。

《新たな裁決書方式の概要》

新たな裁決書方式の基本的な構成と留意事項は、以下のとおりである。

なお、通則法第101条第1項においては、裁決書の必要的記載事項として、「主文」(第1号)、「事案の概要」(第2号)、「審理関係人の主張の要旨」(第3号)及び「理由」(第4号)を記載しなければならない旨規定されているが、現行の裁決書の記載方法はもとより、新たな裁決書方式についても必要的記載事項は全て網羅している。

裁 決 書	留 意 事 項
○裁(法)平〇第〇号 平成〇年〇月〇日 国税不服審判所長 〇〇 〇〇	
審査請求人 所在地 <略> 名称 A株式会社 代表者 代表取締役 B 原処分庁 C税務署長 原処分 平成〇年〇月〇日付でされた 平成〇年〇月〇日から平成〇年 〇月〇日までの事業年度の法人 税の更正処分及び過少申告加算 税の賦課決定処分	
上記審査請求について、次のとおり裁決する。	
主 文 審査請求をいずれも棄却する。	<ul style="list-style-type: none"> ○ 主文：審査請求に対する結論的判断
理 由	<ul style="list-style-type: none"> ○ 理由：結論の根拠 <ul style="list-style-type: none"> ⇨ 主文に記載された結論的判断に至った理由を記載するもの。 ⇨ 「理由」欄の本質的な要素は、①「事実認定」と、②「法的三段論法による判断」。①の事実認定の結果である「認定事実」と、②「法的三段論法による判断」を記載する。
1 事実	<ul style="list-style-type: none"> ○ 事実：「事案の概要」→「関係法令等」→「基礎事実」→「審査請求に至る経緯」の順に記載することを基本形とする。 <ul style="list-style-type: none"> <u>これにより、基礎事実として記載した事実の趣旨が明らかになるとともに、事実関係が時系列に沿った繋がった記載となって、事実の流れが分かりやすく、読みやすくなる。</u>
(1) 事案の概要 本件は、〇〇業を営む審査請求人(以下「請求人」という。)が、・・・として申告したところ、原処分庁が、・・・であるとして法人税の更正処分等をしたのに対し、請求人が・・・であるとして原処分の全部の取消しを求めた事案である。	<ul style="list-style-type: none"> ○ 事案の概要：事案の概要を短く端的に表現するもの、事案の全体像が分かるようにするもの(本文2(1)参照) <ul style="list-style-type: none"> ⇨ 当事者と審理の対象を概括的に特定する。 ⇨ ここに争点を記載することも考えられるが、事案の概要からおよよその争点の内容は理解できるため、原則として、具体的な争点は「争点についての主張」欄の直前に記載する。

<p>(2) 関係法令等</p> <p>イ 法人税法第〇条《〇〇〇》第1項 は、・・・旨規定している。</p> <p>ロ ・・・</p> <p>ハ ・・・</p>	<p>○ 関係法令等：関係法令（=法律+政令+規則）と通達（ただし、関係通達がある場合に限る。）を記載するもの（本文2(2)参照）</p> <p>☞ 関係法令（等）の記載が多くなる場合は、別紙を活用する方法もある。その際、別紙で定義した略語を本文や別表においても使用する場合は、「関係法令は、別紙のとおりである。なお、別紙で定義した略語については、以下、本文及び別表においても使用する。」などと記載する。</p> <p>○ 基礎事実：原則的には、法的三段論法の当てはめの前提となる事実、すなわち、課税要件に該当する事実（=主要事実）のうち、事実上の争点以外のもの及び争点を理解する上で前提となる事実（例えば、当事者及び関係者など）を記載する（本文2(3)参照）。</p> <p>☞ 後記の課税要件に係る事実上の争点よりも前の段階で、それ以外の主要事実が認定できていることを明らかにする。</p> <p>☞ 「基礎事実」欄に具体的に記載すべき事実とは、課税要件事実に該当する主要事実のうち、次の3種類のもの。</p> <p>① 請求人と原処分庁との間に争いがなく、当審判所の調査の結果によっても認められるもの。</p> <p>② 請求人（又は原処分庁）が争うかどうかを明らかにせず、当審判所の調査の結果又は審理の全趣旨によって認められるもの（民事訴訟でいう「擬制自白」に相当するものであるが、職権探知主義の下では、自白の拘束力がないから、擬制自白も成立する余地はないけれども、審理の全趣旨により、同様の認定は可能であろう。）。</p> <p>③ 請求人が主要事実の存在を否認又は不知としているが、本格的に争っておらず、当審判所の調査及び審理の結果によって容易に認められるもの。</p> <p>なお、基礎事実として上記②及び③の事実を記載することがあり得ることから、柱書として從来記載していた「請求人と原処分庁との間に争いがなく」の部分は記載しない。</p> <p>☞ 証拠等の評価の結果、認定した主要事実を記載するのが原則であり、間接事実を記載する必要はない。</p> <p>しかし、後記争点欄で事実上の争点（=主要事実の存否）があり、それを、間接事実から主要事実を推認する方式による場合には、推認に用いる重要な間接事実で、争いがないか、又は証拠等により容易に認定できるものも記載することができるし、その方が、後記の事実上の争点の意味を把握しやすくなる。ただし、この場合であっても、推認に用いない間接事実は記載しない。</p> <p>☞ 原則として、「（当事者及び関係者）+時系列に沿った事実関係」の順番に記載することとするが、各項目ごとに時系列に記載する方が理解しやすい場合などは事案に応じて工夫する。なお、当事者等について特に示す事項がなければ、記載しなくてよい。</p> <p>○ 審査請求に至る経緯：申告（無申告の場合は、申告期限の経過）から審査請求に至る経緯を記載するもの（本文2(4)参照）</p> <p>☞ （年度の）申告→（調査）→更正（決定）+賦課決定 (再調査の請求→再調査決定) 審査請求 の順に書く。</p> <p>☞ 通常は、更正（決定）前に行われた「調査」についてまで記載する必要はない。ただし、調査手続の違法が争点となるとき、調査の</p>
<p>(4) 審査請求に至る経緯</p> <p>イ 請求人は、・・・申告した。</p> <p>ロ 原処分庁は、・・・処分をした。</p> <p>ハ 請求人は、・・・平成〇年〇月〇日に再調査の請求をしたところ、再調査審理庁は、同年〇月〇日付で棄却の再調査決定をした。</p>	

<p>ニ 請求人は、再調査決定を経た後の原処分に不服があるとして、平成〇年〇月〇日に審査請求をした。</p>	<p>概要に言及することが相当な場合がある。</p> <p>☞ 基礎事実の記載内容が、申告書の提出に至る経緯や申告書の記載内容である場合又は徴収事件の一部については、基礎事実と審査請求に至る経緯を併せて記載した方が時系列に沿った繋がった記載となり、理解しやすくなる場合もある。この場合、見出しへ「基礎事実及び審査請求に至る経緯」と記載する。</p>
<p>2 争点</p> <p>(1) 争点1 (・・・に・・・の事実があつたか否か。)について</p> <p>(2) 争点2 (・・・は、損金の額に算入されるか否か。)について</p>	<p>○ 争点: ①課税要件事実に該当する事実(=主要事実)の存否に係る争いと、②法令の解釈適用に係る争いとに大別される(本文2(5)参照)。</p> <p>☞ 課税処分という効果が生ずるか否かを争点として捉えるのではない。</p> <p>法的三段論法による判断の結果として、課税要件を充足すれば、課税効果が生ずるというもので、課税効果は、課税要件充足の論理的帰結にすぎない。</p> <p>☞ 事実上の争点とは、課税要件に該当する具体的な事実(=主要事実)の存否という事実認定が争点となるもの。</p> <ul style="list-style-type: none"> 主要事実を間接事実からの推認により認定できるかどうかが争点となる場合には、上記推認をさせるか、又は推認を妨げる重要な間接事実の存否が争点となる。 <p>例: 相続税法第22条の「相続財産の価額」を推認させる評価通達に従った評価</p> <p>その推認を妨げる、不動産鑑定評価の合理性の有無</p> <ul style="list-style-type: none"> 課税要件に該当する事実の存否が争点である。課税要件を充足した場合の効果が直接の争点となるのではない。 <p>例: 贈与契約の成否が争点である。贈与により財産を取得したかは、争点ではない。・贈与契約が成立すれば、その契約の効果として財産の所有権が移転するから。</p> <p>☞ 法律上の争点とは、法令の解釈・適用に係る争点をいう。分析すると、①課税要件の解釈上の争点と、②適用(=当てはめ)上の争点とがある。</p> <ul style="list-style-type: none"> 要件として規定されていないものをもって要件であると主張する場合がある。このような場合には、「条文の規定上、要件とされていないことは明らかである」などとして簡潔に応答すれば足りる。 <p>本来、この主張は、要件を規定する用語の解釈問題とはいえないが、広義には、これも要件解釈の一つの類型として争点として扱うことが相当な場合がある。</p> <p>☞ 当事者の主張が、以上の意味での事実上の争点、法律上の争点となっていないことがある。例えば、課税要件の効果を争っているものは、課税要件を巡る争点に引き直す必要がある。</p> <p>☞ 課税要件事実と関係のない事実の主張は争点とならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> 例えば、調査手続の過程のあれこれの具体的な事実が、全て課税処分の違法を基礎付ける事実上の争点となるのではない。課税処分の違法を基礎付けるのは、重大な調査手続の違法に限られ、このような重大な違法を基礎付ける事実のみが事実上の争点になるのが原則である。 <p>☞ 法令の要件として記載されていないことを、課税庁の義務ないし納税者の権利として主張しても、本來的な争点ではない。</p>

<p>3 争点についての主張</p> <p>(1) 争点1 (・・・に・・・の事実があつたか否か。)について</p> <p>イ 原処分庁</p> <p>原処分は、次の理由により適法である。</p> <p>(イ) ・・・ (ロ) ・・・ (ハ) ・・・</p> <p>ロ 請求人</p> <p>原処分は、次の理由により違法である。</p> <p>(イ) ・・・ (ロ) ・・・ (ハ) ・・・</p> <p>(2) 争点2 (・・・は、損金の額に算入されるか否か。)について</p> <p>・・・</p>	<p>○ 争点についての主張：争点に係る請求人の主張と原処分庁の主張を要約する（本文2(6)参照）。</p> <p>⇒ 単純な主張であれば、文章形式で用が足りる。</p> <p>⇒ 主張が複雑化した場合には、表形式にして双方の主張を目に見える形で対比できるようにするなどすると、読みやすくなる。</p>
<p>4 当審判所の判断</p>	<p>○ 当審判所の判断：「争点中心の審理判断」の運営原則からは、まず、争点から判断する（本文2(7)参照）。</p> <p>⇒ 課税処分の審理の対象が総額主義であるとする建前からは、争点についての判断を踏まえ、争点以外の事項についての判断も簡潔に付加して、課税処分の適法性を判断する必要がある。</p> <p>⇒ 争点中心の調査及び審理という運用原則からは、「争点1（更正処分に係る争点）について」→「争点2（賦課決定処分に係る争点）について」（ただし、加算税固有の争点がある場合に限る。）→「更正処分の適法性について」→「賦課決定処分の適法性について」→「結論（審査請求却下、審査請求棄却又は原処分の取消し）」の順に記載する。</p> <p>⇒ 争点に係る判断の記載順序について、法令解釈先行型（①法令解釈→②認定事実→③当てはめ）及び認定事実先行型（①認定事実→②法令解釈→③当てはめ）の二つを基本形とし、明瞭で分かりやすい裁決書となるよう事件によって適切に使い分けるようにする。</p> <p>なお、選択に迷う場合は、法令解釈先行型を採用して差し支えない。</p> <p>⇒ 認定事実を単に法令に当てはめることにより結論を導き出せる事件については、法令解釈を記載する必要はなく、また、判断過程の記載量が少ないので、「検討」や「争点○について」などの欄を設け、まとめて記載するなど弹力的に対応して差し支えない。</p>
<p>(1) 争点1 (・・・に・・・の事実があつたか否か。)について</p> <p>イ 認定事実</p> <p>請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下（次）の事実が認められる。</p> <p>(イ) ・・・ (ロ) ・・・</p>	<p>○ 認定事実：事実上の争点について、証拠等により事実を認定する（本文2(8)参照）。</p> <p>⇒ ①直接証拠により事実を認定する方式と、②間接証拠から間接事実を認定し、間接事実から主要事実を推認する方式がある。</p> <p>⇒ 認定した事実を記載する。</p> <p>⇒ 基本は、各当事者が提出した資料及び当審判所の調査の結果に加え、審理の全趣旨も加えて、課税要件事実（=主要事実）が認定で</p>

<p>(ハ) . . .</p> <p>□ 法令解釈</p> <p>法人税法第〇条第1項は、上記1の(2)のイのとおり規定しているところ、. . . であると解される。</p>	<p>きるかどうかを記載する。</p> <p>認定できると判断したら、「証拠等によれば、主要事実aが認められる」という結果を記載する。</p> <p>認定できないと判断したら、「本件全証拠によつても、主要事実aを認めるに足りない」又は「主要事実aを認めるに足りる証拠はない」などと記載する。</p> <p>☞ 間接事実による推認の方式による主要事実の認定の場合、主要事実を推認するか、又は推認を妨げる間接事実を認定することが必要であり、この場合には、時系列で記載するのがよい。</p> <ul style="list-style-type: none"> 複数の間接事実を認定した後、「間接事実a+b+cから主要事実xを推認できる」又は「上記事実によつても主要事実xを推認することはできない」という判断を記載する。 あるいは、「間接事実a+b+cからは主要事実xを推認することができる。間接事実dを考慮しても、上記推認は妨げられない」又は「間接事実a+b+cはあるが、他方、間接事実dがあることを考慮すると、a+b+cのみでは主張事実xは推認することができない」などという判断を記載する。 時系列で書く場合であつても、事実関係があまりに多く、複雑になるときは、読みやすく、理解しやすくする工夫が必要。例えば、3つ、4つの大きな塊にして、整理する（例、当事者、申告前の事情、申告時の事情、申告後の事情） <p>☞ <u>原則として、認定判断に用いた証拠の中身（例、答述の内容、書証の内容）は記載しない。</u></p> <ul style="list-style-type: none"> 答述の内容を詳細に記載しているだけのもの、答述の内容を詳細に記載した上で、これを「信用できる」と記載するものも時に見受けられるが、これでは事実を認定したことになつてない上、そもそも、このようなことを記載すべき欄ではない。 <p>☞ <u>認定判断に用いた、又は用いなかつた、証拠の信用性に言及する必要は、原則としてない（認定判断に用いた証拠、例えば、答述や書証は、それが信用できると判断したからこそ、それらの証拠に基づいて事実を認定するもの。認定事実には、審判所が証拠を自由に評価した結果、認定できると判断した事実のみを記載する。）。</u></p> <p>☞ 法令、通達はここで記載すべきものでない。</p> <p>☞ <u>従来の「認定事実」欄は、争いがある事実について、証拠+当審判所の調査の結果によって、認定するのに対し、争いのない事実は、間接事実を含めて、「基礎事実」欄に書くという棲み分けがされていることが少なくない。</u></p> <p style="padding-left: 2em;">しかし、「認定事実」欄は、当事者が真剣に争っている主要事実についての認定判断を記載するものにし、それ以外の主要事実については、「基礎事実」欄に記載するという棲み分けにするのが、争点主義的な調査及び審理に基づく裁決書の記載の在り方として論理的である。読者にとっても、その方が読みやすい。</p> <p>○ 法令解釈：法律上の争点につき、法令で規定された課税要件の解釈が必要な場合に、「法令解釈」欄を設けて法令の解釈を記載する。</p> <p>☞ <u>法令で規定された課税要件を認定した事実に直接適用する場合には記載不要である。</u></p> <p>☞ 法令の解釈とは、課税要件を定義することである。</p> <ul style="list-style-type: none"> ときどき、条文と趣旨が書いてあるだけで、課税要件の定義が書いていない記載例があるが、これでは、法令解釈になつていな
--	--

	<p>い。</p> <ul style="list-style-type: none"> 法律及びその委任を受けた命令により要件が規定されているので、その解釈をして、要件の用語を定義する。 法令に関する解釈通達がある場合、通達の位置付けを明らかにする。 法令解釈通達が法令解釈として相当な場合、「当審判所も相當であると認める。」等と記載する。 <p>○ 当てはめ：「基礎事実」欄や「認定事実」欄で認定した、課税要件に該当する具体的な事実がある場合、先に認定した事実の要点を要約して、その事実が課税要件Aに該当する又は該当しないという判断を示し、具体的には、「a 事実は課税要件Aに該当する」、又は「a 事実は課税要件Aに該当しない」などと記載する（本文2(9)参照）。</p> <p>☞ 法令解釈において、課税要件AをA' と定義した場合には、「a 事実は定義A' であるから、要件Aに該当する」又は「a 事実は定義A' とはいえないから、課税要件Aに該当しない」などと記載する。</p> <p>☞ 「認定事実」欄で「主要事実x を認めるに足りない」とした場合には、それだけで課税要件に該当しないことになる。</p> <p>○ 請求人の主張について：「請求人の主張について」欄は、審判所の認定判断を一通りまとめて書き、その後で、「請求人の主張について」欄に請求人の主張をまとめ、これらを排斥する方式を原則とすると、読みやすく分かりやすい。</p> <p>原処分庁の主張を排斥する場合も、請求人の主張を排斥する場合と同様とし、見出しへ、「原処分庁の主張について」などと表示する。</p> <p>☞ 排斥すべき請求人の主張を要約した上で、理由を付けて排斥する。</p> <p>☞ 主張を排斥するには、まず、その主張が何についての主張かという分析が必要である。</p> <ul style="list-style-type: none"> 認定した事実の反対証拠をいうものか。 法令解釈で異なる解釈を述べるものか。 法令の当てはめで異なる判断を述べるものか。 <p>☞ 主張が複数に及ぶ場合、主張の内容・性質ごとに分解し、それぞれの主張ごとに反論する。主張とその排斥を、1対1の対応により判断を示すのが原則。</p> <p>☞ 証拠等から、主張事実や間接事実を認定できるとした場合でも、重要な反対証拠があれば、簡潔に理由を挙げて「反対証拠は信用できない」などとして、これを排斥しておく。</p> <p>☞ ある主張について、その主張の根拠が複数にわたり、それがあいまって根拠となっている場合がある。その場合には、根拠を①、②、③などと番号を付し、その番号順に反駁するという手法もある。</p> <p>(2) 争点2（・・・は、損金の額に算入されるか否か。）について</p> <p>...</p> <p>(3) 本件更正処分の適法性について</p> <p>以上のとおり、・・・は・・・に該当するから、本事業年度の所得金額の計算上・・・となる。これに基づき算出した</p> <p>○ 更正処分の適法性について：審理の対象は総額であるとする主義の立場から、更正処分の適法性について判断を示す。これは先に示した「争点についての判断」を踏まえ、争点以外の事項についても簡潔に判断を付記して、更正処分の適法性について判断する（本文</p>
--	--

<p>請求人の本件事業年度の所得金額及び納付すべき税額は、別表〇のとおりとなり、当審判所においても、本件事業年度の請求人の法人税額は、本件更正処分における請求人の法人税額と同額であると認められる。</p> <p>また、本件更正処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。</p> <p>したがって、本件更正処分は適法である。</p>	<p>2 (10) 参照)。</p> <p>☞ 更正処分の適法性は賦課決定処分の適法性の要件の一つとなっておりことから、ここで更正処分の適法性について判断しておかないと、後の賦課決定処分の適法性の判断ができなくなってしまう。</p> <p>☞ 従来、「更正処分について」という見出しが多いが、ここで判断すべき対象は「課税処分の適法性」であるから、その内容を端的に表現する「更正処分の適法性について」が見出として論理的である。</p> <p>☞ 葉却及び一部取消しの場合、原処分のうち、争点以外の事項について、例えば、理由の提示（理由の付記）の妥当性や原処分が手続上の要件を充足していることなどを判断の締めくくりとして包括的に示すのが相当であるから左記「また書き」を記載する。なお、処分が複数ある場合（法人税の更正処分と消費税の更正処分など（加算税の賦課決定処分は除く））においても、原則的には処分ごとに「また書き」を記載する。</p>
<p>＜参考：差押処分の場合＞</p> <p>(3) 本件差押処分の適法性について</p> <p>以上のとおり、争点1及び争点2について請求人の主張は採用できず、上記のとおり、本件差押処分は、国税徴収法第47条第1項の規定に基づきされている。</p> <p>また、本件差押処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。</p> <p>したがって、本件差押処分は適法である。</p>	<p>☞ まれに、計算及び計算方法を検討した結果、違算が発見されることがあるが、この場合には、正しい税額を算出した上で、その結果を踏まえ、更正処分が違法又は適法である旨の判断を示す。</p> <p>☞ 争点についての判断において、課税要件に該当する主要事実が認められないか、又は、具体的な事実が課税要件に該当しない場合には、その余の点を判断するまでもなく、更正処分は違法となる。</p>
<p>(4) 本件賦課決定処分の適法性について</p> <p>上記(3)のとおり、本件更正処分は適法であり、本件更正処分により納付すべき税額の計算の基礎となった事実が更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、・・・正当な理由があるとは認められない。そして、本件事業年度の過少申告加算税の額については、計算の基礎となる金額及び計算方法につき請求人は争わず、当審判所においても本件事業年度の過少申告加算税の額は、本件賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であると認められる。</p> <p>したがって、本件賦課決定処分は適法である。</p>	<p>○ 賦課決定処分の適法性について：従来、「賦課決定処分について」という見出しが多いが、ここで判断すべき対象は「賦課決定処分の適法性」であるから、その内容を端的に表現する「賦課決定処分の適法性について」が見出として論理的である。</p> <p>☞ 賦課決定処分が適法であるためには、更正処分が適法であることが要件となっている。更正処分が適法であれば、通則法第65条1項の過少申告の要件を満たす。</p> <p>☞ 通則法第65条4項の「正当な理由」について、これが本格的な争点になることは少なく、多くの事案では、簡単に、「正当な理由」があるとは認められない旨記載すれば足りる。</p> <p>☞ 理論的には、「本件更正処分の適法性について」欄と同様に、原処分のうちの争点以外の事項について、「また、本件賦課決定処分のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。」との記載をすべきであるが、「更正処分の適法性について」欄において当該記載を行う場合は、省略しても差し支えない。</p> <p>☞ 更正処分が違法とされれば、その余の点について判断するまでもなく、賦課決定処分も違法となる。</p>
<p>(5) 結論</p> <p>よって、審査請求は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり裁決する。</p>	<p>○ 結論：判断の末尾は、結論で終わりにする。見出しありは、その本文の内容を反映して「結論」とするのが相当である。</p>

※ 文中の下線部分は、特に留意が必要な重要な部分である。

【簡潔明瞭な裁決書作成のポイント】

「簡潔・明瞭な裁決書」とは、事実と結論の道筋が簡潔、明瞭に示された裁決書を意味しており、具体的には、裁決書上において、

- ① 当事者の主張が的確に整理されているもの、
 - ② 争点が明確に示されているもの、
 - ③ その争点について法令解釈、事実認定、当てはめが端的に示されているもの
- と考えられる。

すなわち、争点を中心とした裁決書である。そうすると、まず「争点整理（主張の分析）を的確に行うこと」が、求められる裁決書の第一歩ということになる。

争点は、両当事者の主張の相違点であると説明されるが、争点の把握に当たっての基本は、次の事項を的確に認識することである。

- ① 法令に規定する課税等要件
- ② 課税等要件を充足するための課税等要件事実（主要事実）として把握すべきもの
- ③ 主張は課税等要件に則してされているか、その理由は課税等要件事実又はその間接事実を摘示して行われているか
- ④ 証拠が的確に明示されているか

なお、争点整理と主張の分析はほぼ同一の作業であるが、主張の面からみると、①法律上の主張と②事実上の主張に区分される。

1 課税等要件事実の把握

審査請求書が長文で不明確な記載が多い事案については、法令に規定する課税等要件は何か、また、これを充足する課税等要件事実（主要事実）は何かを常に反問し、かつ、それらの中で要証事実（立証を要する事実）は何かを的確に把握して調査審理すべきである。

- (1) 裁決書には、審査請求書の内容をそのまま書き写したり、そこに使用されている不明確な用語や主張を、的確な用語や主張にすることなくそのまま使用しないように心掛ける。
- (2) 課税等要件となる法令自体が、判然としない事案の場合には、過去の裁判例や裁決例を抽出することが争点の把握に役立つ。

2 事実認定

- (1) 証拠の摘示と事実認定の仕方の例をあげれば、次のとおりである。

- ① 通常は、証拠を先に、認定事実を後に示す。

「・・・（証拠）によれば、・・・の事実（こと）が認められる」

「・・・（証拠）には、・・・の記載があり、これによれば・・・の事実（こと）が認められる」

- ② 複数の証拠から、複数の事実を認定するときは、次のような記述とする。

「・・・の書面（証拠）と、これに符合する・・・の答述（証拠）によれば、次の事実が認められる」

「・・・であること、・・・であること、・・・であることによれば、・・・の事実が認められる」

（誤用例）「参考人〇〇は、次のとおり答述する。」にとどまり、認定事実を記述しないケース

「〇〇の議事録には次の記載がある。・・・」として、・・・の部分に議事録の内容を長文にわたり記載しているのみで、その後に認定事実を記述しないケース

（修正例）「参考人〇〇の答述によれば、・・・の事実（こと）が認められる。」

「〇〇の議事録によれば、・・・の事実（こと）が認められる。」

(注) 証拠能力と証拠の証明力は異なる。証拠能力とは、証拠方法として用いる適格をいい、証明力は、心証を動かす力、すなわち、証拠価値をいうから、証明力の高い証拠を用いることが説得力のある裁決となる。また、一般的には、答述より書証の方が信頼性が高いといわれており、かつ、その証拠が直接証拠であり証明力があるときには、書証を採用することで十分である。

(2) 証拠による検討対象は事実であるから、証拠からいきなり法律効果を認める記述は、論理の飛躍があり説得力がなく誤りである。

このような場合には、次の修正例のように、証拠一事実―法律効果というような段階を経るようにする。

(誤用例) 「当審判所に対する関係人〇〇の答述によれば、請求人は〇〇万円の債務を負っていることが認められる。」

(修正例) 「当審判所に対する関係人〇〇の答述によれば、関係人〇〇は、平成〇年〇月〇日に、関係人の自宅において、請求人に対し現金〇〇万円を、返済期限を平成〇年〇月〇日として貸し付け、その証として請求人から借用証書を徴したところ、その後、関係人〇〇は、請求人から当該貸金の弁済を受けたこともなく、また、請求人の預金その他の支出状況からしても請求人は関係人〇〇に対して貸金の弁済をしていないと認められるから、請求人は関係人〇〇に対して当該貸金〇〇万円について弁済すべき債務を負っていることが認められる。」

(3) 判断に重要な事実で、当事者間に争いのある事実については、なぜそのような認定に至ったのかについて、証拠を示して的確な論理により明確にする必要がある（認定事実に反する証拠がある場合には、なぜその証拠が信用できないのかを明らかにする必要がある。）。

なお、重要な事実を認定することで結論が出来てしまうような事例については、「認定事実」の項ではなく、「当てはめ（争点に対する判断）」の項で記載した方がよい。

(4) 裁決書上の記載に矛盾を生じさせないようにする必要がある。

例えば、関係人の申述又は答述につき、一方で信用できるとしながら、他方でこれと矛盾する事実を認定することのないようにしなければならない。

(5) ある事実から他の事実を推認する場合には、なぜ推認できるのかが分かるように記載する必要がある。

そのためには、

- ① 推認の基となる事実（いわゆる間接事実）が、厚みのある事実（又は厚みのある記載）であること
- ② 推認の過程を分かりやすく示すこと（複数の間接事実から、ある事実を推認する場合、その間接事実が並列のものであるのか、それとも、間接事実同士がお互いを補強するものであるのかなどの別により、記載の仕方を工夫する必要がある。）

が重要である。