

租税情報の保護と開示

——アメリカ国内歳入法典六一〇三条を参考として——

西 本 靖 宏

- 1 はじめに
- 2 アメリカにおける申告情報の保護の歴史
- 3 アメリカ国内歳入法典六一〇三条の概要
- 4 わが国の現状と課題
- 5 おわりに

1 はじめに

二〇一三年五月に成立したいわゆるマイナンバー法（行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律）に基づき、二〇一五年一〇月以降、社会保障制度等と共通する社会保障・税番号が国民一人ひとりに通知され、二〇一六年一月からその利用が開始された。この番号によって同一納税者の所得を正確にまとめて把握すること

(名寄せ)が可能となるが、その一方で、納税者に関する広範な情報が租税行政庁に集中することになるため、租税情報の保護がこれまで以上に重要となつてくると思われる。これに對して、いち早く納税者番号制度を導入したアメリカでは、内国歳入法典の中に規定を置いて、租税情報(申告情報)の保護を図っている。そこで、本稿では、アメリカの制度を紹介するとともに、わが国の現状と課題について若干の検討を行うこととしたい。なお、租税情報は、納税者個人に関する情報と租税行政庁の執行に関する情報に大別されるが、¹⁾租税情報の保護が問題となるのは前者であることから、本稿では、前者を考察の対象とする。

2 アメリカにおける申告情報の保護の歴史

南北戦争の戦費を調達するために、一八六一年に初めて連邦所得税が導入されたが、その時には、申告情報が公衆の閲覧に供されることが予定されていた。²⁾この規定は施行されずに廃止され一八六二年に修正が加えられて再制定されたが、³⁾申告情報の公開については、納税者の名前と納税義務額の閲覧を認め、そのリストが新聞広告や公共の場所での掲示によつて公表される旨の規定が置かれた。⁴⁾一八六四年の改正では、さらに閲覧の範囲が広がり、要請するすべての人に申告書の閲覧が許されることとなつた。⁵⁾このように連邦所得税の導入当初において、申告情報は一般に公開されていたのであるが、その理由は、当時は調査を行うための政府組織が十分に整備されていなかったため、納税者に納税義務と納税額を知らせて徴収を容易にすることと、⁶⁾公衆の監視によつて不正な税逃れを防止することにあつた。⁷⁾

申告書が閲覧可能になったことよって、主要な新聞各紙が有名人の申告書の詳細を掲載するようになった。⁽⁸⁾これに対して、プライバシー保護の観点から公開に反対する意見が強くなり、合衆国議会では、下院議員で後に大統領となったガーフィールドが新聞で申告情報が公開されることに異議を唱えた。⁽⁹⁾このような反対意見を反映して、一八七〇年に申告情報の公開が禁止され、さらに所得税そのものが一八七二年で廃止されることとなった。⁽¹¹⁾一八九四年に連邦所得税が再度導入されたが、ここでは、申告情報の公開は違法とされ、その違反に対して罰則が設けられた。⁽¹³⁾しかし、この連邦所得税は、一八九五年に連邦最高裁判所よって違憲の判決が下されたことよって廃止された。

一九〇九年に、法人の所得に課税する法人消費税 (Corporate Excise Tax) が導入された。⁽¹⁵⁾一八九四年の連邦所得税では、個人に加えて法人も対象とされたが申告情報は非公開とされていたのに対して、一九〇九年の法人税では申告書は公的記録 (public records) とされ閲覧に供されることとなった。⁽¹⁶⁾その理由は、当時、法人に対する不信感が広まっていたため、法人について詳細な情報公開が必要であるとの意見が強かったことによる。⁽¹⁷⁾これに対して、小規模法人と大規模法人とは状況が異なるとして小規模法人の側から申告情報の公開に対して強い反対が起こった。⁽¹⁸⁾その結果、この規定は、一九一〇年に修正され、大統領の許可がある場合にのみ閲覧することができるとされた。⁽¹⁹⁾

合衆国憲法一六条が合衆国による所得税の賦課を認めるように修正されたのを受けて、一九一三年に、個人と法人の両方を対象とする連邦所得税が導入された。⁽²¹⁾申告書の公開については、一九一〇年の規定と同様の規定が置かれた。すなわち、申告書は公的記録として取り扱われ、財務長官よって規定され大統領よって是認されたルーリング (ruling) 及び規定 (regulation) のもとで、大統領の命令に基づいてのみ申告書は閲覧可能とされた。⁽²²⁾

一九一三年の規定によつて、申告書は原則として非公開とされたのであるが、その後も公開すべきという意見は根強く残り、一九二四年には、公開支持派の議員が不正な申告を防ぐことを主な理由として申告情報の完全な公開を主張した。⁽²³⁾ その結果、完全な公開は実現しなかったが、納税者の名前・住所と納税額を含む納税者のリストが公開されることとなった。⁽²⁴⁾ しかし、その二年後に、大統領及び財務長官が、納税者のプライバシーと納税者リストの悪用を懸念して公開に強く反対したことを受けて、この規定は廃止された。⁽²⁵⁾

一九三四年に再び議会において申告書の公開が強く主張された。きっかけとなったのは、上院議会の調査によつて明らかにされた所得税の脱税スキャンダルであった。⁽²⁷⁾ 脱税や租税回避を防ぐためには、申告書の完全な公開が必要であるというのが公開支持派の意見であった。⁽²⁸⁾ これを受けて、議会は、納税者の名前、住所、総所得金額、所得控除、純所得、税額控除、納税義務額を記載したピンク色の票を申告書に添付させ、この票を公開するという旨の規定を制定した。⁽²⁹⁾ しかし、票の公開に対しては、プライバシーを侵害することと、法人の場合には競争相手に有益な情報を与えてしまうことを理由として大きな反対が起り、この規定は施行される前に廃止された。⁽³⁰⁾ これ以降、一九七六年までは大きな変更はなかった。

一九一三年以降、申告書の公衆に対する開示は認められてこなかったが、その一方で、他の行政機関や国家機関に対する開示は大統領の許可によつて広く認められてきた。⁽³¹⁾ 申告書の情報は、他の行政機関や国家機関にとつて貴重であったため、開示数は莫大な数に上り、申告書は一般化された政府資産であり、内国歳入庁は図書館であるとまで称されていた。⁽³²⁾ このような状況の中で生じたのがニクソン大統領による申告情報の不正利用事件であった。ニクソン大統領は、政治目的のために、ある特定の人物の申告情報の公開を内国歳入庁に要求していた。⁽³³⁾ この事件を発端として、

一九七六年租税改革法によって大幅な改正が行われ、申告情報の保護の強化を図るために内国歳入法典六一〇三条に詳細な規定が置かれた。

3 アメリカ内国歳入法典六一〇三条の概要

(1) 総説

内国歳入法典六一〇三条(以下「六一〇三条」という)では、基本原則として、申告書 (return) 及び申告関連情報 (return information) は秘密 (confidential) とされ、同条によって認められた例外を除いて、連邦政府の職員は申告書及び申告関連情報を開示してはならないと規定する。⁽³⁴⁾従前は、申告書は公的記録とされていたのと全く逆の原則が採られた。もともと、行政機関や国家机关にとつて、申告情報の開示は必要であるため、六一〇三条は除外規定を置いて開示が認められる場合を多く認めている。⁽³⁵⁾このような制度を採つたのは、国民の権利として保護されるプライバシーが含まれた情報に対する行政機関等の必要性と、申告納税制度の遵守の継続性に与える開示の影響とのバランスを保つためであった。⁽³⁶⁾また、六一〇三条の遵守を保障するため、開示件数等の報告義務や罰則⁽³⁷⁾が定められている。⁽³⁸⁾

(2) 保護される情報

六一〇三条は、同条の対象となる情報について、申告書、申告関連情報、納税者申告関連情報 (taxpayer return information) の三つに分けて、それぞれ定義を置いている。

まず、申告書は、あらゆる種類の納税申告書もしくは情報報告書、予定納税書、内国歳入法典のもとで要求される又は許される還付申告書を意味すると定義されている。⁽³⁹⁾ また、この申告書には、あらゆる修正、補足明細書、添付書類が含まれる。

次に、申告関連情報には、納税者の身元（名前、住所、納税者識別番号⁽⁴⁰⁾）、その者の所得の性質、源泉もしくは金額、経費、収入、所得控除、純資産、租税債務、未納税額など、内国歳入庁が申告書等に関して受け取った又は用意したデータ、申告書の調査に関する情報⁽⁴¹⁾、あらゆる内国歳入庁の文書確認や裏付けファイル資料（内国歳入法典六一〇条で開示が要求されるものを除く⁽⁴²⁾）、納税者と内国歳入庁との間でのあらゆる合意、その裏付け情報や合意要請が含まれると規定されている。なお、連邦最高裁判例は、特定の納税者に関係しない又は特定の納税者を識別できない種類の情報は申告関連情報に含まれないとする。⁽⁴⁴⁾

最後に、納税者申告関連情報については、前述の申告関連情報の中で、納税者によって又は納税者のために内国歳入庁に申告又は提供された納税者に関するものをいうと定義されている。⁽⁴⁵⁾ その例としては、納税者の代理人（弁護士や会計士など）によって申告書の調査に関連して内国歳入庁に提供されるデータなどが挙げられる。⁽⁴⁶⁾ このタイプの情報に対しては、第三者から内国歳入庁が収集した情報よりも高い秘密性を与える必要があるために、申告関連情報とは別に定義が置かれた。⁽⁴⁷⁾

(3) 私人への開示

納税者本人と申告書に重大な利害関係をもつ他者には、申告書の閲覧又は開示が認められている。個人の申告書は、

納税者自身、子供税（両親の所得税率が高く、子供が一八歳未満の場合に、子供の不労所得に両親の所得税率と同じ税率で課す税）を計算する必要がある場合の子供⁽⁴⁸⁾、遺産税申告の場合の受益者⁽⁴⁹⁾、遺言執行者と後見人⁽⁵⁰⁾、夫婦が各自の所得を合算して提出する共同申告書の場合の配偶者⁽⁵¹⁾に対して開示される。

法人の申告書は、社長又は取締役会によって権限を授与された者と、一パーセント以上の株式を有する株主に対して開示される⁽⁵²⁾。S法人の申告書は、所有割合にかかわらず、すべての株主に、また、パートナーシップの申告書もすべてのパートナーに開示される⁽⁵³⁾。

また、内国歳入庁が納税者の要請に基づいて納税者が指名する者に対して申告関連情報を開示することは許されている⁽⁵⁴⁾。

(4) 連邦政府及び州政府の租税行政機関への開示

租税の賦課徴収と租税政策の立案のために検査や公開を職務とする財務省職員に対する申告書及び申告関連情報の開示は認められている⁽⁵⁵⁾。

一定の制限を条件として、州の租税法を執行する必要の限度で州の租税当局にも開示が認められている⁽⁵⁶⁾。連邦所得税に基づく所得税を課している州では、納税者に連邦所得税の申告書の一部又は全部のコピーを添付することを要求していることがあるが、州の申告書に含まれる連邦の申告書及び申告情報の秘密を保護する法を導入していない場合には、その州には申告書及び申告関連情報は開示されない⁽⁵⁷⁾。

司法省の職員に対する申告書及び申告関連情報の開示も認められているが、租税行政事件における連邦大陪審及び

他の司法手続に限定されている⁽⁵⁸⁾。また、申告書及び申告関連情報は、租税行政に関する連邦・州の司法手続又は行政手続において開示される⁽⁵⁹⁾。いずれの場合も、納税者が上記の手続において当事者である場合にのみ開示が許される。

その他にも租税行政の目的のために、申告書、申告関連情報及び一定の他のデータの開示が認められる場合がある⁽⁶⁰⁾。例えば、納税者の申告書に関する事実について開示された誤った表示を訂正するための開示や租税条約に基づく他国の所管官庁への開示などが許されている⁽⁶¹⁾。また、内国歳入庁の職員は、申告書の調査等のために必要であるが入手不可能な情報を得るために必要な限りで申告関連情報を開示することができる⁽⁶²⁾。

(5) 租税以外の連邦政府機関への開示

租税犯以外の犯罪捜査のケースでは、連邦地方裁判所判事又は治安判事が一定の要件を満たしたとの確信を得た場合に、一方当事者の申し立てのみに基づく裁判所命令に従って、申告書及び納税者申告情報が開示される⁽⁶³⁾。他の連邦政府機関の捜査及び手続のケースでは、一定の限界条件及び保護の下で、申告関連情報の開示が認められている⁽⁶⁴⁾。

申告書及び申告関連情報は、納税者を特定し、開示又は閲覧請求の理由を明確に記した上で、大統領自身によって署名された依頼書に応じて、大統領又はホワイトハウスの職員に提供される⁽⁶⁵⁾。また、高級行政官又は裁判官のポストに指名される可能性のある者に関する一定の申告関連情報の開示が認められている⁽⁶⁶⁾。これらの制限は、租税両院委員会に公開の依頼が通知されることなどによって、さらに強化されている⁽⁶⁷⁾。

下院収入調達方法委員会、上院財政委員会、租税両院委員会は、これらの議長又は租税両院委員会の補佐官による書面依頼によって、申告書及び申告関連情報を得ることができる⁽⁶⁸⁾。ただし、特定の納税者に関連しうる資料は非公開

の議院指導者会議においてのみ委員会に提供される。他の連邦議会委員会は、委員会が上院議員又は下院議員の決議によって申告書又は申告関連情報を検査する権限を与えられた場合に、委員会議長の書面依頼に基づいて、非公開の議院指導者会議において用いるために申告書及び申告関連情報を得ることができる。⁽⁶⁹⁾

その他、六一〇三条は、一定の連邦行政機関による統計上の利用⁽⁷⁰⁾のような租税以外の目的のための開示を認めている。たとえば、連邦会計検査院長による内国歳入庁の会計検査⁽⁷¹⁾、連邦社会保障制度の運営⁽⁷²⁾、学生ローンプログラムの運営⁽⁷³⁾などがある。

(6) 秘密保護と強制

上記の秘密保護と開示規定の遵守を保障するために、六一〇三条は、財務省及び他の行政機関に申告書及び申告関連情報に対する開示依頼の規格化された記録の恒久的システムを確立して保持することを要求し、また、租税両院委員会に対する定期的な報告と連邦会計検査院長による監査を規定している。⁽⁷⁴⁾

これに加えて、内国歳入法典七四三一条は、六一〇三条に違反する開示によって被害を被った者に対して、現実的損害賠償及び懲罰的損害賠償を求めて訴訟を提起することを認めている。連邦政府の職員が故意又は過失によって六一〇三条に違反する開示を行った場合には、納税者は連邦地方裁判所に損害賠償で合衆国政府を訴えることができる。⁽⁷⁵⁾ 故意又は過失によって六一〇三条に違反する開示を行った者は、損害賠償に対して個人的に責任を負う。⁽⁷⁶⁾ いずれの場合においても、原告が六一〇三条に違反する開示を発見してから二年以内に訴訟を提起しなければならない。⁽⁷⁷⁾ 回復可能な損害は、一〇〇〇ドルもしくは六一〇三条に違反する開示から生じた実際の損害額に、その開示が故意であ

る場合又は重過失から生じたものである場合には、懲罰的損害賠償が加算され、さらに、訴訟費用と相応な弁護士費用を加えた金額である⁽⁷⁸⁾。しかしながら、その開示が善意によるものであるが六一〇三条の解釈を誤った場合又はその開示が納税者によって要請されたものである場合は、被告は責任なしとされる⁽⁷⁹⁾。

六一〇三条に違反して故意に申告書又は申告関連情報を印刷又は出版した者は、五〇〇〇ドル以下の罰金及び五年以下の懲役によって重罪に処される⁽⁸⁰⁾。また、あらゆる職員が故意に申告書又は申告関連情報を閲覧するためにそれらの情報にアクセスするのは違法であり、これに違反した者に対しては、一〇〇〇ドル以下の罰金もしくは一年以下の懲役又は併科、さらに、解雇される⁽⁸²⁾。

(7) 他の法との関係

一九六六年に制定された情報公開法 (the Freedom of Information Act) は、一般的に、内国歳入庁を含むすべての連邦機関に対して、情報と記録を公開することを要求する⁽⁸³⁾。情報公開法は、政府が所有する情報へアクセスする権利を国民に与えることを意図して制定されたが、個人のプライバシー保護も必要であることから、いくつかの除外を定めている。その一つが、法令によって明確に公開から除外されている場合であり、連邦最高裁判所は、六一〇三条はこれに該当すると判示している⁽⁸⁵⁾。

一九七四年に制定されたプライバシー法 (the Privacy Act) は、内国歳入庁を含むすべての連邦機関に高度の正確性、適切性、適時性、完全性をもって記録体制を維持することを要求する⁽⁸⁶⁾。政府が情報を収集し、蓄積し、分析して広める必要性を認識して、議会は、個人情報公表されない又は他の政府機関に間違った状態で公開されないということ

を個人に保障することを意図してプライバシー法を制定した。この法に違反する行為によって権利を侵害された個人は、違反した機関に対して損害賠償を求める民事訴訟を提起することができる。ただし、判例によると、六一〇三条は明示的にプライバシー法を修正していないが、議会はプライバシー法を含む先行法のすべての矛盾する規定を破棄することを意図したとして、プライバシー法は内国歳入庁には適用されない⁸⁷。したがって、納税者は、プライバシーの保護をプライバシー法ではなく、六一〇三条に求めなければならない。

4 わが国の現状と課題

租税情報の保護について、アメリカの制度と比較すると、わが国の制度はまだまだ不十分と言わざるを得ない。わが国における租税情報の保護としては、まず、租税職員の守秘義務が挙げられる。守秘義務は、国家公務員法及び地方公務員法において規定されているが（国家公務員法一〇〇条一項・一〇九条一二号、地方公務員法三四条一項・六〇条二号）、租税職員については、国税通則法及び地方税法においても同様の規定が置かれて罰則が加重されている（国税通則法一二六条、地方税法二二条）。この租税職員の守秘義務を根拠として、金子宏名誉教授は、「租税情報開示禁止原則」を提唱し、租税行政庁は、他の行政機関や国家机关から、納税者等の秘密が含まれた書類の提出・開示・閲覧等の要求があっても、これに応じてはならないと解すべきであるとする⁸⁸。その理由としては、納税者等の秘密は税務調査の過程で、その意に反して、たまたま租税職員に知られることが少なくないが、税務調査の権限は租税の確定・徴収を確実に行うためにのみ認められた権限であることから、納税者等の秘密は公務員法の場合よりも手厚い保護が必要であ

ることと、申告納税制度に対する納税者の協力を確保することが挙げられている。⁽⁸⁹⁾

もっとも、守秘義務の場合、職務上知ることのできた秘密を漏らしてはならない旨の規定があるだけで、秘密については定義規定がなく、その範囲が不明確である。この点について、秘密とは、「非公知の事項であつて、実質的にもそれを秘密として保護するに価すると認められるものをいう」と解する実質秘説が現状の判例・通説であるが、⁽⁹⁰⁾何が実質秘に該当するかどうかは明確とは言いがたい。また、租税情報が秘密に該当するとしても、法令によつて開示が要求される場合があり、この場合、守秘義務は解除され開示が許されると解されているが、⁽⁹²⁾その定めが明確ではない法令が少なからず見られる。⁽⁹³⁾さらに、守秘義務は、あくまでも行政内部の服務規律を目的とするものであつて、租税情報の保護は間接的なものに過ぎない。したがつて、守秘義務だけは十分ではない。

次に、わが国における租税情報の保護として挙げられるのが、二〇〇三年に制定された行政機関個人情報保護法（行政機関の保有する個人情報の保護に関する法律）である。同法は、個人情報が行行政機関で利用されることの有用性を配慮しつつ、個人の権利利益を保護することを目的として制定された（同法一条）。したがつて、直接的に個人情報を保護するものであり、守秘義務による間接的な保護よりも一歩進んだ保護態勢と言える。ただし、同法は、アメリカの制度のように、租税情報のみを対象とするものではないことから、租税情報の保護という観点からすると不十分な点がいくつか見られる。一つは、法人の情報が保護の対象になっていないことである。同法で保護の対象とされるのは個人情報、すなわち、生存する個人に関する情報であり（同法二条二項、秘密に該当する情報だけが保護の対象となつている守秘義務の場合よりも広い。しかし、法人情報については、秘密に該当する場合は、守秘義務では保護の対象となるのに対して、同法では保護の対象とはならない。法人は、経済競争を勝ち抜くために経営上の秘密を有してい

るが、その秘密が租税情報の中に含まれていることが多々ある。⁽⁹⁴⁾この点からすると、アメリカの制度のように租税情報については、法人についても保護の対象とすべきであろう。

もう一つは、保有個人情報情報の利用・提供制限の例外が明確とは言えないことである。同法には、保有個人情報情報の利用目的以外の利用・提供の禁止原則の規定が置かれている（同法八条一項）。その例外の一つとして、「保有個人情報情報の提供を受ける者が、法令で定める事務又は業務の遂行に必要な限度で提供に係る個人情報情報を利用し、かつ、当該個人情報情報を利用することについて相当の理由があるとき」が定められている（同法八条二項三号）。しかし、守秘義務のところで指摘したように、法令の中には、どのような場合に提供が認められるのか明確に定めていない場合が少なくない。したがって、これもまた、租税情報の保護としては不十分である。

租税情報は、他の情報とは異なる特殊性を有している。申告情報については、納税者の自己申告に基づいて得られる情報であるし、税務調査によって得られた情報は、調査拒否に対する罰則の威嚇によって間接的に調査受諾を強制して得られた情報である。また、租税情報は、他の行政機関や国家機関の多くで必要とされる情報でもある。たとえば、給付の条件などに所得制限が用いられている場合、その判定には租税情報が不可欠である。このようなことからすると、租税情報については、守秘義務や行政機関個人情報保護法とは別に、アメリカの制度のように租税法の中に規定を置き、どのような場合に例外として他の行政機関や国家機関への情報の開示が認められるのか明確に規定して、その保護を図るべきであろう。⁽⁹⁵⁾また、アメリカの制度のように開示の要求件数等について、記録に残して公開すべきである。租税情報の中には、プライバシーに関わるものが多く含まれている。プライバシー権は自己情報管理権であると考えられている⁽⁹⁶⁾ことからすると、納税者等のプライバシーを保護するためには、自己に関する租税情報がどの程度

目的外利用されているのか公開することが必要であるように思われる。

5 おわりに

アメリカでは、古くから申告納税制度が採用されてきているが、わが国でも、第二次世界大戦後、申告納税制度が広く用いられるようになり、現在では、国税については、それが原則的・一般的方法となつて⁽⁹⁷⁾いる。両国とも申告納税制度を採用しているにもかかわらず、租税情報の保護については、アメリカに比べるとわが国はかなり遅れていると評価せざるを得ない。マイナンバー制度が導入され、租税情報の有用性が高まると高まる中で、租税情報の保護を強化することは喫緊の課題と言えよう。

- (1) 田中治「行政情報の開示に関する最近の動向と租税情報取扱い上の課題」税五一巻七号六頁（一九九六年）参照。
- (2) Act of Aug. 5, 1861, ch. 45, §§ 49, 50, 51, 12 Stat. 309-311. See generally Richard D. Pomp, *The Disclosure of Corporate Income Tax Data: Turning the Clock Back to the Future*, 22 *Cap. U. L. Rev.* 373, 380 (1993); Joshua D. Blank, *In Defense of Individual Tax Privacy*, 61 *Emory L. J.* 265, 276 (2011). 々の歴史を日本語で紹介する文献としては、下川環「アメリカにおける租税情報公開制度の一考察——『情報自由法』と租税情報との関係を中心に」法律論叢六九巻一号一五—二〇頁（一九九六年）参照。
- (3) Act of July 1, 1862, ch. 119, § 89, 12 Stat. 473.
- (4) Act of July 1, 1862, ch. 119, §§ 15, 19, 12 Stat. 437, 439.
- (5) Act of June 30, 1864, ch. 173, § 19, 13 Stat. 228.

- (9) Pomp, *supra* note (2), at 381.
- (7) James N. Benedict & Leslie A. Lupert, *Federal Income Tax Returns - The Tension Between Government Access and Confidentiality*, 64 *Cornell L. Rev.* 940, 947 (1979).
- (8) Blank, *supra* note (2), at 275.
- (6) George K. Yin, *Reforming (and Saving) the IRS by Respecting the Public's Right to Know*, 100 *Va. L. Rev.* 1115, 1125 (2014).
- (10) Act of July 14, 1870, ch. 255, § 11, 16 Stat. 256, 259.
- (11) Act of July 14, 1870, ch. 255, § 6, 16 Stat. 256, 257.
- (12) Act of Aug. 15, 1894, ch. 349, § 27, 28 Stat. 509, 553.
- (13) Act of Aug. 15, 1894, ch. 349, § 34, 28 Stat. 509, 557–558.
- (14) *Pollock v. Farmers' Loan & Trust Co.*, 157 U.S. 429 (1895).
- (15) Act of Aug. 5, 1909, ch. 6, § 38, 36 Stat. 11, 112.
- (16) Act of Aug. 5, 1909, ch. 6, § 38, 36 Stat. 11, 116.
- (17) Pomp, *supra* note (2), at 386–387; David Lenter, Joel Slemrod & Douglas Shackelford, *Public Disclosure of Corporate Tax Return Information: Accounting, Economics, and Legal Perspectives*, 56 *Natl Tax J.* 803, 808 (2003).
- (18) Pomp, *supra* note (2), at 388.
- (19) Act of June 17, 1910, ch. 297, 36 Stat. 468, 494.
- (20) U.S. Const. amend. XVI.
- (21) *Income Tax Law of 1913*, ch. 16, § 2, 38 Stat. 114.
- (22) *Income Tax Law of 1913*, ch. 16, § 2 (G) (d), 38 Stat. 114, 177.
- (23) Yin, *supra* note (9), at 1126; Lenter, Slemrod & Shackelford, *supra* note (17), at 808.
- (24) *Revenue Act of 1924*, ch. 234, § 257 (b), 43 Stat. 253, 293.
- (25) Yin, *supra* note (9), at 1128; Lenter, Slemrod & Shackelford, *supra* note (17), at 809.

- (26) Revenue Act of 1926, ch. 27, § 257 (e), 44 Stat. 9, 52.
- (27) Yin, *supra* note (9), at 1128.
- (28) Yin, *supra* note (9), at 1128.
- (29) Revenue Act of 1934, ch. 277, § 55 (b), 48 Stat. 680, 698.
- (30) Act of Apr. 19, 1935, ch. 74, 49 Stat. 158; Lenter, *Stenrod & Shackelford*, *supra* note (17), at 809.
- (31) Yin, *supra* note (9), at 1130; Benedict & Lupert, *supra* note (17), at 948.
- (32) Yin, *supra* note (9), at 1130–1131; Joseph J. Darby, *Confidentiality and the Law of Taxation*, 46 *Am. J. L.* 577, 580 (1998).
- (33) Blank, *supra* note (2), at 279.
- (34) IRC § 6103 (a). 同法の概要を紹介する日本語の文献としては、石村耕治『納税者番号制とプライバシー——高度情報化社会における納税者の権利』(中央経済社、一九九〇年)一三五—一四〇頁、佐伯彰洋「アメリカにおける税務情報と情報公開(一)」*同志社法学*四二巻五号三六一—四一頁(一九九一年)参照。
- (35) IRC §§ 6103 (c)–(o).
- (36) Staff of Joint Comm. on Tax'n, 94th Cong., 2d Sess., *General Explanation of the Tax Reform Act of 1976*, 1976–3 (vol. 2) CB 325, 327.
- (37) IRC § 6103 (q).
- (38) IRC §§ 7213, 7431.
- (39) IRC § 6103 (b) (1).
- (40) IRC § 6103 (b) (6).
- (41) IRC § 6103 (b) (2) (A).
- (42) IRC § 6103 (b) (2) (B).
- (43) IRC §§ 6103 (b) (2) (C), 6103 (b) (2) (D).
- (44) *Church of Scientology of Cal. v. IRS*, 484 US 9 (1987).
- (45) IRC § 6103 (b) (3).

- (46) Staff of Joint Comm. on Tax'n, 94th Cong., 2d Sess., *supra* note (36), at 328.
- (47) Boris I. Bittker & Lawrence Lokken, *Fed. Tax'n Income, Est. & Gifts*, ¶ 1114.2 (Westlaw 2016).
- (48) IRC § 6103 (e) (1) (A).
- (49) IRC § 6103 (e) (1) (F).
- (50) IRC § 6103 (e) (1) (E).
- (51) IRC § 6103 (e) (1) (B).
- (52) IRC § 6103 (e) (1) (D).
- (53) IRC § 6103 (e) (1) (C).
- (54) IRC § 6103 (c).
- (55) IRC § 6103 (h).
- (56) IRC § 6103 (d).
- (57) IRC § 6103 (p) (8).
- (58) IRC §§ 6103 (h) (2), 6103 (h) (3).
- (59) IRC § 6103 (h) (4).
- (60) IRC § 6103 (k).
- (61) IRC §§ 6103 (k) (3), 6103 (h) (4).
- (62) IRC § 6103 (k) (6).
- (63) IRC § 6103 (i) (1).
- (64) IRC § 6103 (i) (2).
- (65) IRC § 6103 (g) (1).
- (66) IRC § 6103 (g) (2).
- (67) IRC § 6103 (g) (5).
- (68) IRC §§ 6103 (f) (1), 6103 (f) (2).

- (69) IRC § 6103 (f) (3).
- (70) IRC § 6103 (j).
- (71) IRC § 6103 (i) (8).
- (72) IRC §§ 6103 (b) (5), 6103 (1) (1), 6103 (1) (5), 6103 (1) (6).
- (73) IRC §§ 6103 (m) (4), 6103 (m) (5).
- (74) IRC § 6103 (p).
- (75) IRC § 7431 (a) (1).
- (76) IRC § 7431 (a) (2).
- (77) IRC § 7431 (d).
- (78) IRC §§ 7431 (c) (1)–(3).
- (79) IRC § 7431 (b).
- (80) IRC § 7213 (a).
- (81) IRC § 7213A (a).
- (82) IRC § 7213A (b).
- (83) 5 USC § 552, amended in 1967, 1975 and 1986.
- (84) 5 USC § 552 (b) (3).
- (85) Church of Scientology of Cal. v. IRS, 484 US 9 (1987); Log v. IRS, 891 F.2d 229 (9th Cir. 1989). この点に関する日本語の文献としては、佐伯・前掲注(34)、同「アメリカにおける税務情報と情報公開(二二三)」同志社法学四二巻六号四六頁、同四三巻一号六三頁(一九九一年)、下川・前掲注(2)二四頁以下参照。
- (86) 5 USC § 552a.
- (87) Check v. Internal Revenue Service, 703 F.2d 271 (7th Cir. 1983); Mallas v. Kolak, 721 F.Supp. 748 (M.D.N.C., 1989).
- (88) 金子宏『租税法(第二十一版)』八一三頁(弘文堂、二〇一六年)、同「納税者番号制度と納税者の秘密保護」『所得課税の法と政策』一九三頁(有斐閣、一九九六年、初出、一九七八年)、同「税務情報のプライバシー―納税者番号制度を視野に入

- れて」同二四二頁（初出、一九九四年）。
- (89) 金子・前掲注(88)『租税法』八二三頁、同「稅務情報」二四二頁。
- (90) 最高裁判所昭和五二年二月一九日第二小法廷決定（刑集三二卷七号一〇五三頁）。
- (91) 判例・學說の動向については、玉國文敏「徵稅資料の秘匿と國家公務員法一〇〇条一項の『秘密』の意義」ジュリスト五六九号二三一頁（一九七四年）、同「職務上の秘密」行政法の争点（新版）一三四頁（一九九〇年）、下井康史「公務員の守秘義務」行政法の争点七二頁（二〇一四年）参照。
- (92) 金子・前掲注(88)『租税法』八二三頁。
- (93) 金子・前掲注(88)「納稅者番号」一九三頁。
- (94) 金子・前掲注(88)「稅務情報」二二六―七頁。
- (95) 金子宏東京大学名誉教授は、予てより、租稅情報開示禁止原則を國稅通則法の中に明定して、どのような場合に例外が認められるかを明確に規定すべきと主張されている（金子・前掲注(88)「納稅者番号」一九三―四頁、金子・前掲注(88)「稅務情報」二四二頁）。
- (96) 佐藤幸治「權利としてのプライバシー」ジュリスト七四二号一六二頁参照。
- (97) 金子・前掲注(88)『租税法』八二七頁。

（国士館大学法学部教授）