

アメリカにおける

税務情報の秘密保護と情報公開 (二)

佐伯 彰 洋

目次

| | |
|-------------------------------|----------|
| 序章 問題の所在 | |
| 第一章 税務情報の秘密保護法制——内国歳入法典六一〇三条 | |
| 一 内国歳入法典六一〇三条の制定経緯 | |
| 二 内国歳入法典六一〇三条の概要 | |
| 第二章 情報公開法の概要 | |
| 一 情報公開法の方法 | |
| 二 情報公開法の定める司法救済 | |
| 三 適用除外事項(3)号 | (以上二二七号) |
| 第三章 六一〇三条と情報公開法との関係 | |
| 一 情報公開法の優越期 | |
| 二 六一〇三条の優越——Zale 判決 | |
| 三 判例の対立期 | |
| 四 判例の分析 | |
| 第四章 ハスケル修正 | |
| 一 判例の対立 | |
| 二 判例の分析 | |
| 三 Church of Scientology 最高裁判決 | |
| 四 小 括 | |
| 終章 結 語 | |

第三章 六一〇三条と情報公開法との関係

税務情報の秘密保護とその公開は、先に概観した六一〇三条と情報公開法に基づいて求められ、しばしば両者の要

請は対立してきた。この対立状況は、六一〇三条と情報公開法との関係についての解釈及びハスケル修正の解釈をめぐる判例の対立のなかに明確に現われている。そこで、まず本章では六一〇三条と情報公開法との関係をめぐる判例状況を概観、検討し、ハスケル修正の解釈をめぐる判例状況の概観、検討については次章で行なうことにする。

以下、控訴審レベルの判例を中心に、六一〇三条と情報公開法との関係の解釈をめぐる対立状況をみていくが、端的に判例の傾向を述べると次のようにいえる。六一〇三条と情報公開法との関係について控訴審レベルで初めて判断を下した事件は、一九七四年の *Tax Analysts and Advocates* 判決である⁽¹⁾。当判決は、六一〇三条と適用除外事項(3)号が一九七六年に修正される前の旧法の下での事例であるが、情報公開法は六一〇三条に優先するという判断を示した。この判決以後、多くの判決が情報公開法を六一〇三条に優先させていた。このような判例の傾向に歯止めをかけた判例が、一九七九年の *Zale* 判決である。*Zale* 判決は、六一〇三条は情報公開法に優先するという判断を示し、連邦地裁の判決でありながら、その後の判例に大きな影響を与えるものとなり、以後、連邦地裁レベルでは多くの判決が *Zale* 判決に従った。しかし、控訴審レベルでは、*Zale* 判決に従うか否かについて意見が対立してきた。最高裁は、これまで六一〇三条と情報公開法との関係それ自体については判断をしていないが、下級審の判例では、*Zale* 判決を拒否し、情報公開法を六一〇三条に優先させる解釈が定着しつつあるように思われる⁽²⁾。このような判例の流れを、本稿は、*Zale* 判決を軸にその前後の時期に分けて、*Zale* 判決以前の時期を情報公開法の優越期、*Zale* 判決以後の時期を判例の対立期として捉えて、情報公開法の優越期、*Zale* 判決、判例の対立期の順に考察し、最後に判例の分析を行なうことにする。

一 情報公開法の優越期

ここでは、以下、この時期の二つの代表的な判例を取り上げて、その判例傾向を分析する。

① Tax Analysts and Advocates v. IRS (1974)⁽³⁾

この事件は、非営利団体である Tax Analysts and Advocates が、採鉱に従事している者に減耗償却費を付与する規定である内国歳入法典六一三条(c)項の目的からみて、内国歳入庁がどのような工程を採鉱として取り扱っているかを確認するために、鉱石生産者に対して発給されたレター・ルーリングとテクニカル・アドバイス・メモランダムなどの文書の開示を内国歳入庁に求めたが、拒否されたため出訴した事件である。本件で公開を求められたレター・ルーリングとは、納税者からの要請に応じて特定の一連の事実につき税法の解釈、適用を示した文書である。またテクニカル・アドバイス・メモランダムとは、納税者によって提出された納税申告書における特定の連続の事実の取り扱いにつき、税務署長 (District Director) による照会に対して内国歳入庁本庁が回答した文書である。第一審のコンビア地区連邦地裁はこれらの文書の公開を命じた。⁽⁴⁾

控訴審において内国歳入庁は、本件で公開が争われているレター・ルーリングとテクニカル・アドバイス・メモランダムの二つの文書が情報公開法五五二条(a)項(2)号(B)のいう「連邦公示録によっては公示されていない、行政機関によって採択されている政策の説明及び解釈」にあたるとした地裁の判断については争わず、当該文書が情報公開法の適用範囲内にあることを認めている。そのうえで内国歳入庁は、当該文書が適用除外事項(3)号によって開示から免除されると主張した。すなわち、当該文書は六一〇三条(a)項(1)号と内国歳入法典七二一三条によって開示を禁止されて

おり、適用除外事項(3)号のいう「制定法によって特定の開示から免除されているもの」であると主張したのである。これに対しコロンビア巡回区連邦控訴裁判所は、まずレター・ルーリングについて、納税者が内国歳入庁の勧めによってレター・ルーリングを申告書に添付することができるという事実は、レター・ルーリングから情報公開法のいう「最終意見」及び「解釈」たる性質を奪うものではなく、またレター・ルーリングを申告書の一部にするものでもないと判示し、その開示を命じた。次にテクニカル・アドバイス・メモランダムについては、この文書は申告書に含まれている情報を取り扱っているので、適用除外事項(3)号に該当すると判示した。すなわち、テクニカル・アドバイス・メモランダムの開示は六一〇三条によって非公開とされている申告書の内容を洩らすことになるので、その開示は許されない、と当裁判所は判断したのである。このように本判決は地裁判決を一部修正し、事件を地裁に差し戻した。⁽⁹⁾

② *Freuhauf Corp. v. IRS (1977)*⁽⁹⁾

Freuhauf 社は、自動車及びトラックの販売の際に課税される消費税に関する四種類の文書について、その閲覧とコピーを内国歳入庁に求めたが、拒否されたため出訴した。この四種類の文書とは、第一にレター・ルーリングとテクニカル・アドバイス・メモランダム、第二に第一の文書に関する内国歳入庁と政府関係者以外の者との通信文、第三にレター・ルーリングの索引、第四に公表されているレベニュー・ルーリングに関する内国歳入庁のファイルである。本件は、一九七六年の改正前の六一〇三条の旧法の下で提起されたものであり、旧法のもとで第一審、第二審とも原告たる *Freuhauf* 社の主張を認め、請求文書すべての開示を命じた。⁽⁷⁾ そこで内国歳入庁は、最高裁に上告したが、その上訴継続中の一九七六年に六一〇三条が改正されたため、最高裁は旧法の下で第六巡回区連邦控訴裁判所が

下した第二審の控訴審判決を取り消し、この六一〇三条の改正を考慮に入れるように指示して事件を同控訴裁判所に差し戻した。⁽⁸⁾ 一九七六年税制改革法は、内国歳入法典に新たに六一〇条を挿入し、レター・ルーリングとテクニカル・アドバイス・メモランダムのような文書確認の公開規定を設けたため、内国歳入庁は、この規定に基づいて差し戻し審の開始前に、右に述べた第三と第四の文書を除いて、開示請求されている文書について六一〇条(c)項が列挙している公開免除情報を削除して開示した。⁽⁹⁾ そして、差し戻し審で内国歳入庁は、開示しなかった二種類の文書のみが六一〇三条によって非公開とされている申告書関連情報であり、開示から免除されると主張した。しかし第六巡回区連邦控訴裁判所は、これらの文書は申告書関連情報ではなく、六一〇条が公開すべきとした文書確認に含まれるものであるから、開示されなければならないと判示した。⁽¹⁰⁾ なお本判決において同控訴裁判所は、脚注においてであるが、「六一〇三条の文言は一般的に申告書と申告書関連情報が公衆から差し控えられるべきであるという強制的要件を含んでいる」⁽¹¹⁾ので、適用除外事項(3)号に該当する法律の要件の一つである、自由裁量の余地のない方法で情報の差し控えを定めている場合に該当すると述べている。⁽¹²⁾ すなわち本判決は、申告書と申告書関連情報を非公開とする六一〇三条(a)項の規定が適用除外事項(3)号の要件に合致すると判断したのである。⁽¹³⁾

(3) Chamberlain v. IRS (1979)⁽¹⁴⁾

Chamberlain は、自己の納税申告書について内国歳入庁が民事詐偽 (civil fraud) に関する税務調査及び犯則事件調査によって収集した様々な文書の開示を求めたが、拒否されたためアラバマ州南部地区連邦地裁にその開示を求めて出訴した。当地裁は当該文書の非公開審理を行ない、請求文書のそれぞれにつき、全部開示、一部開示、全部非

開示の判断を下した。Chamberlain と内国歳入庁は、この判決を不服として共に控訴した。⁽¹⁵⁾

控訴審において内国歳入庁は、六一〇三条は適用除外事項(3)号の要件を充たし、本件において争われている文書のほとんどを開示から免除すると主張した。そこで、まず本件で争われている文書について六一〇三条のどの条項が本件に適用されるかが問題になった。内国歳入庁は、六一〇三条(c)項と(e)項(6)号⁽¹⁶⁾が本件に適用されると主張したが、Chamberlain は、六一〇三条(h)項(4)号が適用されると主張した。六一〇三条(c)項と(e)項(6)号は、納税者とその指定代理人に対する申告書関連情報の開示を認めている規定であるが、但し申告書関連情報の開示が連邦租税行政を著しく阻害すると財務長官に判断される場合には、その開示は認められないことを定めている。他方六一〇三条(h)項(4)号は、一定の連邦公務員に対する租税行政目的のための申告書と申告書関連情報の開示についての規定であり、租税行政に関する連邦及び州の司法手続又は行政手続において、それらの開示が秘密情報提供者(confidential informant)の身元を明らかにするか、税務調査或いは犯罪事件調査を著しく阻害する場合のみ、それらの非開示を認めている規定である。Chamberlain は、本件訴訟が「連邦及び州の司法手続又は行政手続」であるから、六一〇三条(h)項(4)号が本件に適用され、当規定の非開示の要件に該当しないならば当規定に基づいて本件文書が開示されると主張した。これに対し第五巡回区連邦控訴裁判所は、六一〇三条(h)項は六一〇三条の文脈のなかで解釈されるべきであり、当規定は租税行政目的のための連邦公務員への開示を取り扱っているものであると述べ、さらに「六一〇三条の立法経過の中には、(h)項(4)号が納税者自身への情報の開示を規律することを意図されたと示唆するものはない⁽¹⁷⁾」と判示し、Chamberlain の主張を退けた。そして、六一〇三条(c)項と(e)項(6)号が本件に適用されると結論づけた。⁽¹⁸⁾

次に同控訴裁判所は、六一〇三条(c)項と(e)項(6)号が適用除外事項(3)号の要件を充たすか否かという論点について判断した。情報公開法は、適用除外事項(3)号に該当する法律の要件の一つとして、当法律が非公開措置につき特定の基準を設け、又は非公開とされるべき情報の種類を特定したものでなければならずと定めているが、六一〇三条(c)項と(e)項(6)号が、この要件を充たすか否かが問題になったのである。同控訴裁判所は、これらの条項における情報の非公開の基準は開示が「著しく連邦租税行政を阻害する」か否かという特定の基準であり、かつこれらの条項は申告書関連情報のみ適用されるものであり、非公開とされるべき情報の種類を特定していると判断した。⁽¹⁹⁾ さらに同控訴裁判所は、法律は可能な限り調和的に解釈されるべきであるという法解釈の原則に依拠して、以下のようにこの論点を判断している。まず一九七六年のサンシャイン法の制定による適用除外事項(3)号の修正と一九七六年の租税改革法の制定は、前者が一九七六年九月であり、後者が同年一〇月であり、両者の制定は互いに一カ月以内に制定されたという事実や、一九七六年税制改革法によって制定された六一〇一条に関する上院の委員会の報告書において情報公開法がしばしば言及されているという事実から、議会は一九七六年の税制改革法の制定に際して情報公開法を意識していた、と同控訴裁判所は想定する。⁽²⁰⁾ この想定に基づき同控訴裁判所は、「一旦、納税者が情報公開法上の訴訟を提起したなら、情報公開法はもはや適用されないことを意図して、議会在納税者に情報を公開するための広範な計画「六一〇三条」を定めた⁽²¹⁾」とは考えがたいと述べて、六一〇三条(c)項と(e)項(6)号が適用除外事項(3)号の要件を充たすと判断したのである。⁽²²⁾

このような法解釈の後に同控訴裁判所は、本件で争われている文書の開示が免除されるか否かを判断している。⁽²³⁾ こ

の判断に際して同控訴裁判所は、これらの文書は Chamberlain の納税義務についての行政機関内部の通信文や会議のメモ、大陪審での重要証人の証言、また第三者の納税義務について論じている報告書などを含んでおり、Chamberlain の納税義務について内国歳入庁によって作成され収集された資料は明らかに Chamberlain の申告書関連情報であり、第三者の納税義務について論じている文書は第三者の申告書関連情報である、と認定した。そして同控訴裁判所は、第三者の申告書関連情報は非公開とされており、内国歳入庁はこれを開示する権限はないとし、Chamberlain の申告書関連情報については、六一〇三条(c)項と六一〇三条(e)項(f)号の適用要件たる、申告書関連情報の開示が連邦租税行政を阻害するか否かを審査している。その審査において同控訴裁判所は、これらの情報はすべて Chamberlain の詐偽についての内国歳入庁の認定に関する事実や法律又は不足税額の計算について論じたものであり、その開示は Chamberlain が自己に対する様々な主張に対する防御の準備を助けるものになると認定している。この認定に基づき同控訴裁判所は、Chamberlain の申告書関連情報の開示が著しく連邦租税行政を阻害することを内国歳入庁は立証したと判示し、その情報は開示から免除されると結論づけた⁽²⁴⁾。

以上、三つの判決を概観してきたが、ここで、これらの判例を中心に *Zale* 判決に至るまでの判例傾向を分析してみたい。まず、一九七六年に六一〇三条が改正される前の旧法の下でも、六一〇三条と情報公開法との関係について判断を下した判例があるが、これらの判例は、*Tax Analysts and Advocates* 判決に代表されるように、六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当することを前提にして、開示を争われている文書が六一〇三条によってカバーされているば、適用除外事項(3)号に基づいて当該文書の非開示を命じ、逆にカバーされていないければ開示を命じるという方法で

司法審査を行なってきた。⁽²⁵⁾ ここでは、六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当することは自明のことであった。ところが、一九七六年に六一〇三条と適用除外事項(3)号が修正され、六一〇三条が非開示の例外を含む詳細な規定になり、また適用除外事項(3)号についても適用除外の基準が明確になったため、六一〇三条のどの条項が適用されるのか、さらにその条項が適用除外事項(3)号の基準を充たすか否か、についての審査が新たに行なわれるようになった。⁽²⁶⁾ たとえば、Chamberlain 判決の司法審査は、まず第一に六一〇三条のどの条項が当件に適用されるか、第二にその適用条項が適用除外事項(3)号に該当するか否か、第三に開示請求の対象文書が六一〇三条の適用条項にカバーされているか否か、という段階を経て行なわれている。⁽²⁷⁾

このような司法審査を通して、裁判所は六一〇三条と情報公開法との関係について判断してきたのであるが、ここで注目すべきは、先に紹介した三つの判例が、共通して六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当するとの判断を示した点である。この判断は、六一〇三条と適用除外事項(3)号が一九七六年に改正される前の旧法下の事例である Tax Analysts and Advocates 判決において六一〇三条が適用除外事項(3)号を充たすと判断されて以来、一九七六年の六一〇三条と適用除外事項(3)号の改正後も判例上維持され、Freuhaut 判決では六一〇三条(a)項が適用除外事項(3)号に該当すると判断され、Chamberlain 判決では六一〇三条(c)項と(e)項(6)号が適用除外事項(3)号に該当すると判断されている。このように、これらの判例は、六一〇三条を適用除外事項(3)号に該当させることによって、立証責任や司法審査規定などの情報公開法の手続規定を税務情報の開示請求訴訟に適用しており、情報公開法の枠組みのなかで税務情報の開示を規律しようとしたものである。いわば、これらの判例は、六一〇三条と情報公開法は適用除外事項(3)号を通して

調和的に併存しようという考え方を示したものであり、別の見方をすれば、情報公開法を秘密保護法たる六一〇三条に優先させたものともいえる。このような考え方がZale判決に至るまでの判例の大勢であった。⁽²⁸⁾

二 六一〇三条の優越—Zale判決⁽²⁹⁾

本件の原告たるZale社は、脱税容疑で内国歳入庁の調査を受けていた大手小売業者である。Zale社は、内国歳入庁が当社に関してどのような情報を収集したかを探るために、調査資料の開示を内国歳入庁に請求した。Zale社は、四度にわたり請求を行なったが、これらの請求は五〇万ページをこえる文書と三五万枚のコМПЮТЕРカードの開示を求めるものであった。内国歳入庁はZale社との交渉により五万五千ページの文書を開示したため、Zale社は請求の多くを取り下げた。しかし、特別調査官(special agent)の報告書を含む四千ページにわたるZale社の納税申告書に関する資料の開示については争われ、Zale社は、これらの資料の開示を求めてコロンビア地区連邦地裁に訴訟を提起した。本件では、これらの資料が適用除外事項(3)号と適用除外事項(7)号との二つの適用除外事項によって開示から免除されるか否かが争われた。⁽³⁰⁾

本件において、Zale社は自己の申告書関連情報の開示を要求したため、開示が連邦租税行政を阻害しないという要件の下、その開示に実質的利益を有している者に対する申告書関連情報の開示を規定している六一〇三条(e)項(6)号の適用が問題になった。コロンビア地区連邦地裁は、最初に六一〇三条と情報公開法との関係について考察し、六一〇三条(e)項(6)号が申告書関連情報の開示又は非開示を規律する唯一の基準であると議会によって意図されていたか否か、

アメリカにおける税務情報の秘密保護と情報公開(二)

換言すれば情報公開法は申告書関連情報の開示に適用されるか否かを判断している。同地裁によれば、この判断如何によって、内国歳入庁の非開示決定に対する裁判所の審査基準が異なってくるので、最初にこの判断を示す必要があると述べている。同地裁は、結論として、六一〇三条(e)項(6)号は申告書関連情報の開示又は非開示を規律する唯一の基準である、すなわち、情報公開法は申告書関連情報の開示に適用されないと判断したが、その理由の骨子は以下の通りである。⁽³¹⁾

六一〇三条は申告書や申告書関連情報の秘密保護を目的とし、他方、情報公開法は公衆一般への情報の開示を目的としており、両者の目的は鋭く対立している。さらに六一〇三条は、一定のグループのみに特定の種類の情報の開示を許容しているが、この点は、情報公開法が公衆一般に対して公開の必要性の立証がなくとも情報の開示を要求している情報公開法の構造とは著しく異なっている。また議会が、一九七六年の税制改革立法の制定に苦心していた際、情報公開法を意識していたことは立法経過において指摘されているにもかかわらず、議会が情報公開法を六一〇三条に優先させることを意図していたことは証拠はない。情報公開法は六一〇三条に優先すると裁判所が解釈することは、六一〇三条の制定を無益な立法権の行使にするであろう。もし議会が六一〇三条の文言以上のものやそれとは異なるものを意図したならば、議会はその意図を明らかにしたにちがいない。しかし議会はその意図を明らかにしておらず、それ故、六一〇三条が申告書関連情報の開示を規律する唯一の規定であると考えられるべきである。⁽³²⁾

このような理由に基づいて同地裁は、情報公開法は申告書関連情報の開示に適用されないと判断したが、この判断の結果、本件における内国歳入庁による非開示措置を審査する裁判所の基準は行政手続法七〇一条になると述べてい

る。この行政手続法七〇一条は「専断的かつ恣意的基準 (arbitrary and capricious test)」と呼ばれるものであり、行政機関に対して非常に敬讓的な審査基準である。この基準の下、開示を争われている文書は申告書関連情報であり、その開示は内国歳入庁の *Zale* 社に対する税務調査を阻害するという内国歳入庁の立証に基づき、内国歳入庁の非開示措置は恣意的なものではない、と本判決は判示し、*Zale* 社の主張を退けた。⁽³³⁾

1) の *Zale* 判決は、情報公開法は六一〇三条に優先するとしていたそれまでの判例傾向を否定し、六一〇三条が情報公開法に優先するとの判断を示した点において画期的な判決になったが、以下この判決の意義を考えてみよう。

Zale 判決は、最初に六一〇三条と情報公開法との関係について判断し、六一〇三条を情報公開法に優先させ、六一〇三条によってカバーされている税務情報の開示に関して情報公開法の適用を排除した。そうすることによって *Zale* 判決は、情報公開法が規定する司法審査の方法である覆審的審査を行わず、行政手続法が定める「専断的かつ恣意的基準」の適用を可能にしたのである。行政手続法が定めるこの基準は、*Zale* 判決が述べるように、行政判断を尊重する司法審査の方法である。したがって、この基準の下、内国歳入庁の非開示決定を覆すことは開示請求者にとって容易なことではな⁽³⁴⁾い。 *Zale* 判決は、行政機関側の情報の秘匿の利益と本人の自己情報へのアクセスの利益とが対立した事例であるが、このような事例において *Zale* 判決が行政判断を尊重する司法審査の基準を採用したことは、その対立の調整の役割を専ら裁判所よりも内国歳入庁に委ねたものとみることができる。この *Zale* 判決の考え方は、ひいては、納税者のプライバシーの権利、納税者、国民等の開示請求者の知る権利、行政側の利益の間にみられる対立の調整に関する裁判所の役割を限定的に捉え、専らその役割は行政機関に委ねられるべきであるという認識

につながるものと捉えることができよう。⁽³⁵⁾ 情報

但し *Zale* 判決が、本件で開示が争われた資料のアトランダムな非公開審理を行なったことは注目に値する。情報公開法は、司法審査の方法として非公開審理を含む覆審的審査を定めている。覆審的審査は、裁判所が新たに証拠を採用し、事実、法、政策、裁量の問題についての独自の判断を行使することを許すものであるから、⁽³⁶⁾ このような審査を有効なものにするのは争われている記録の非公開審理が必要となってくる場合も生じることを想定して、情報公開法は裁判所に非公開審理の権限を付与した。*Zale* 判決は、法理論上はこの情報公開法の規定の適用を排除したが、実際には非公開審理を行なった上で「専断的かつ恣意的基準」を用いた。それが可能であったのは、非公開審理が授權規定の有無にかかわらず、連邦地裁の裁量事項とされているからである。⁽³⁷⁾ いわば *Zale* 判決は、裁判所が積極的にこの裁量を用いて、開示が争われている情報の内容を確認し、行政機関の主張の正当性を審査するための非公開審理を行なうことによって、初めて「専断的かつ恣意的基準」が充たされることを示したものと捉えることも可能であろう。⁽³⁸⁾

以上のように *Zale* 判決は、六一〇三条と情報公開法との関係の捉え方如何によって、司法審査の基準が異なってくることを明らかにしているものの、「専断的かつ恣意的基準」を適用する際の具体的な審査方法に関しては明確な指針を示さなかった故に、*Zale* 判決以後、*Zale* 判決に従った多くの連邦地裁の判決の間で、具体的な審査方法に関して意見が一致しなかった。⁽³⁹⁾ たとえば、*Zale* 判決と同様に「専断的かつ恣意的基準」を適用するに際して非公開審理を行なっている判例もある一方で、⁽⁴⁰⁾ 内国歳入庁が裁判所に提出する宣誓供述書のみに基づいて「専断的かつ恣意的基準」を適用した判例もある。⁽⁴¹⁾ このように具体的な審査方法をめぐって意見の対立はあるが、*Zale* 判決以後、連邦

地裁レベルでは多くの判決が *Zale* 判決の論理を支持するようになったのである⁽⁴²⁾。

三 判例の対立期

Zale 判決以後、控訴審レベルでは *Zale* 判決を支持するか否かをめぐって判例が対立してきた。そこで以下、*Zale* 判決を支持する立場と *Zale* 判決を拒否する立場に大別して、それぞれの代表的な判例を年代順に概観する。

1 *Zale* 判決を支持する立場

① *King v. IRS* (1982)⁽⁴³⁾

本件の原告たる *King* は、公益事業に供されるトラック (*utility truck*) の分類や減価償却方法の変更、財産の維持や修繕等についての支出の取り扱いを含む様々な問題に関して内国歳入庁によって以前に発給されたレベニュー・ルーリングや規則に関する一〇二件の文書の開示を内国歳入庁に請求した。内国歳入庁は、請求文書の多くは適用除外事項⑤号に基づいて開示から免除され、請求文書のうちで八件の文書は六一〇三条又は適用除外事項③号に基づいて開示から免除されると主張して、請求文書の一部しか開示しなかったため、*King* が出訴した。イリノイ州北部地区連邦地裁は、一〇二件の請求文書のうち六八件の文書については、適用除外事項⑤号に基づいて開示から免除されると判断したが、残りの三四件の文書については、それぞれの文書につき全部開示又は一部開示を命じた。この三四件の文書のなかには内国歳入庁が六一〇三条に基づいて非開示を主張していた八件の文書が含まれていたが、内国歳入庁はこの八件の文書も開示されることとした地裁の判断について控訴し、残りの文書については開示した⁽⁴⁴⁾。

アメリカにおける税務情報の秘密保護と情報公開 (二)

控訴審では、まずこの八件の文書が申告書関連情報であるか否かが問題になった。これらの文書は、特定の納税者についての情報を要請している内国歳入庁内部の覚書や、ある納税者に会計方法を変更するように依頼する内国歳入庁からの納税者への手紙などの文書であった。⁽⁴⁵⁾ 第七巡回区連邦控訴裁判所は、これらの文書すべてが特定の納税者の納税義務に関して作成された文書であるから、申告書関連情報であると認定した後⁽⁴⁶⁾に、開示は六一〇三条のみに基づいて規律されるか、それとも情報公開法に基づいて規律されるのか、という問題に言及した。同控訴裁判所によれば、もしも申告書の開示が六一〇三条のみに基づいて規律されるならば、情報公開法の分割開示の規定は適用されないし、また内国歳入庁の決定は情報公開法の立証責任と司法審査を定めている規定に服さないことになる⁽⁴⁷⁾と指摘する。そして、この立場をとる *Zale* 判決を引き、*Zale* 判決以外の解釈は実際に六一〇三条の制定を無益な立法にしてしまおうと判断して、*Zale* 判決を支持し、行政手続法が定める「専断的かつ恣意的基準」の下、争われている八件の文書の開示を差し控えた内国歳入庁の判断を是認した。さらに同控訴裁判所は、たとえこれらの文書が情報公開法に服するとしても、それらは適用除外事項(3)号によって開示から免除されると判示し、六一〇三条は情報公開法とは無関係に又は適用除外事項(3)号を通して適用されると結論づけた。⁽⁴⁷⁾

② *White v. IRS* (1983)⁽⁴⁸⁾

本件の原告である *White* は、脱税容疑を含む税務調査の対象となったことを知り、その調査文書の開示を内国歳入庁に求めた。⁽⁴⁹⁾ 内国歳入庁は、いくつかの文書を開示したが、三三件の文書については開示しなかった。そこで *White* は、この三三件の文書の開示を求めて出訴した。第一審のオハイオ州北部地区連邦地裁は、これらの文書が

申告書関連情報であり、その開示が White の税務調査を著しく阻害することも立証されており、内国歳入庁の非開示決定は専断的かつ恣意的なものではないと判示した。⁽⁵⁰⁾ すなわち、当地裁は Zale 判決に依拠し、内国歳入庁の「非開示は情報公開法にかかわらず六二〇三条の下において適切である」と判断したのである。⁽⁵¹⁾ 他方、当地裁は、六一〇三条はまた適用除外事項(3)号にも該当すると判断している。本件において内国歳入庁は、宣誓供述書とともに Vaughn Index の提出を命じられた。この Vaughn Index とは、行政機関が開示を差し控えた情報について項目を設け、非公開事由を明らかにしている索引のことである。このような索引を Vaughn Index と呼ぶのは、一九七三年にコロンビア巡回区連邦控訴裁判所が、Vaughn v. Rosen 判決⁽⁵²⁾において、右に述べたような索引の提出を求めたことに由来する。当地裁によれば、本件で提出された Vaughn Index と宣誓供述書は、裁判所が覆審的に審査するのに十分に詳細なものであり、裁判所の非公開審理は必要ではないが、情報公開法の下において内国歳入庁に課せられた立証責任も果たすものであると判断している。⁽⁵³⁾ この第一審判決を不服として、White が控訴した。

控訴審において第六巡回区連邦控訴裁判所は、まず Zale 判決と King 判決に依拠して、内国歳入庁の非開示決定は専断的かつ恣意的なものではないと判示した。さらに同控訴裁判所は、適用除外事項(3)号に基づいて内国歳入庁の非開示を支持した本件地裁判決の判断も是認している。すなわち同控訴裁判所は、六一〇三条は情報公開法とは無関係に解釈されるべきものであると同時に、適用除外事項(3)号に該当する法律でもあるという判断を示したのである。⁽⁵⁴⁾

2 Zale 判決を拒否する立場

① Currie v. IRS (1983)⁽⁵⁵⁾

アメリカにおける税務情報の秘密保護と情報公開(二)

同志社法学 四二巻六号

六一(八八三)

内国歳入庁により自己の納税義務について税務調査を受けていた Currie は、内国歳入庁の監査調査や第三者によって提出された文書などの調査資料の開示を内国歳入庁に求めた。内国歳入庁は請求文書の一部しか開示しなかったので、Currie が出訴した。第一審のアトランタ州ジョージア北部地区連邦地裁は、内国歳入庁が開示を差し控えた資料は六一〇三条又は適用除外事項(3)号と(7)号に基づいて開示から免除されると判示した。そこで Currie が控訴した。⁽⁵⁶⁾

控訴審において内国歳入庁は、六一〇三条が申告書関連情報の開示を規律する独立の法定計画 (self-contained statutory scheme) であり、情報公開法の適用を排除するものであると主張した。さらに内国歳入庁は、Chamberlain 判決は六一〇三条が申告書関連情報の開示を規律する唯一の基準であるか否かという問題に言及しなかったため、Chamberlain 判決と Zale 判決は両立しうるのであり、それ故、裁判所が Zale 判決に従いつつ、六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当する法律であり、かつ独立の法定計画であると宣言することができることを主張した。第一巡回区連邦控訴裁判所は、この主張を拒否し、裁判所が Zale 判決に従うことは無益な司法権の行使であると判示した。その理由として、行政機関が情報を差し控えることについて六一〇三条よりも厳しい要件を課している情報公開法の下では認められる非開示決定は合理的な基礎を有するから、裁判所が一旦情報公開法の下で事件を審査したならば、Zale 判決に従うことは不必要であると述べている。⁽⁵⁷⁾

次に同控訴裁判所は、情報公開法の下での地裁の判断を審査する上級審の二つの判断基準、すなわち「(1)地裁が自身の判断について適切な事実上の基礎を有していたか否か、そして(2)適切な事実上の基礎があるならば、その判断が

明白に誤っているか否か⁽⁵⁸⁾という基準を示し、この基準に基づき審理を行なっている。まず(1)の基準について同控訴裁判所は、本件で争われている文書についての地裁の非公開審理は適切なものであり、本件地裁判決はこれらの文書の非開示決定の正当性の判断について適切な事実上の基礎を有していると判示した。⁽⁵⁹⁾次に(2)の基準については、当該文書が申告書関連情報であると認定し、その開示が連邦租税行政を著しく阻害することを内国歳入庁が立証したとする地裁の判断は明白に誤っていないと判示した。⁽⁶⁰⁾同控訴裁判所は、このように判示して地裁判決を支持したが、当該文書の非開示は適用除外事項(3)号に基づいてのみ認められるものであるから、本件地裁判決が当該文書の非開示の根拠として六一〇三条に依拠したことは無害な誤りである、と指摘している。⁽⁶¹⁾

② *Linstead v. IRS* (1984)⁽⁶²⁾

本件の原告たる *Linstead* 夫妻は、内国歳入庁から自己の納税義務について税務調査を受けていた際の調査官に対する発言の覚書の開示を内国歳入庁に求めた。内国歳入庁は、この請求に対応する四つの覚書が内国歳入庁のファイルのなかにあることを確認した。内国歳入庁は、そのうち三つの覚書は全部開示したが、残りの一つについては一部のみを開示した。この一部非開示の措置は適用除外事項(3)号と(7)号に基づくものである、と内国歳入庁によって説明された。*Linstead* 夫妻は、これを不服として訴訟を提起した。第一審のテキサス州北部地区連邦地裁は、内国歳入庁の非開示措置は六一〇三条の下で内国歳入庁に許される裁量の乱用ではないと判示し、さらに適用除外事項(3)号と(7)号に基づく内国歳入庁の非開示の主張も認めて、この非開示措置を支持した。⁽⁶³⁾

控訴審において第五巡回区連邦控訴裁判所は、最初に、本件における法律上の争点を、内国歳入庁が主張している

アメリカにおける税務情報の秘密保護と情報公開(二)

同志社法学 四二巻六号

六三 (八八五)

ように、申告書関連情報を開示する内国歳入庁の義務は六一〇三条によって判断されるのか、それとも原告が主張しているように、六一〇三条は適用除外事項(3)号の下での適用除外法律であり、開示義務の基準を提供しているが、その開示義務は情報公開法の規定に服するものであるのか、という問題であると捉え、どちらの立場をとるかによって生じる相違は理論上以上のものがあると述べている。すなわち同控訴裁判所によれば、前者の立場をとれば、司法審査において開示請求者は非開示についての行政機関の裁量の乱用を立証する責任を有するが、後者の立場に立てば、司法審査において地裁は事案を覆審的に審査することができ、かつ行政機関が非開示措置の正当性を立証する責任を負うことになる」と指摘する。同控訴裁判所は、結論として六一〇三条は申告書関連情報を開示する行政機関の義務についての基準を提供しているが、行政機関の非開示措置の司法審査は情報公開法によって規律されると判示し、非開示措置が内国歳入庁の裁量の乱用であるか否かは六一〇三条の下でのみ審査されうるという内国歳入庁の主張を拒否した。そのうえで同控訴裁判所は、Curie 判決が用いた情報公開法の下での地裁判断を審査する上級審の二つの判断基準に基づき、本件請求文書の開示が連邦租税行政を著しく阻害すること及び現在進行中の法執行手続を著しく阻害することの立証責任を内国歳入庁が果たしたという地裁の認定を支持し、地裁判決に明確な誤りはなかったと判示した。⁽⁶⁴⁾

③ Long v. IRS (1984)⁽⁶⁵⁾

本件の原告たる Long 夫妻は、内国歳入庁が納税義務遂行度測定計画 (Taxpayer Compliance Measurement Program) において収集したすべての情報の開示を求めた。この計画は、納税者の税法遵守の程度を測るための一連の

統計研究であり⁽⁶⁶⁾、その基礎資料は、税務調査の対象となる納税申告書の選択基準の設定に際して内国歳入庁によって利用されていた⁽⁶⁷⁾。この基礎資料が本件で開示を争われたものである。その資料はチェック・シートとコンピュータのデータ・テープという様式において記録されていた。チェック・シートとは、個々の納税者の名前と住所、社会保障番号、さらには申告書において報告されている財務情報を含むものである。コンピュータのデータ・テープは、チェック・シートと同様の情報を含んでいるが、納税者の名前や住所は削除されていた。原告は、主にデータ・テープに関心があり、そのテープを解読するのに必要な限りにおいてチェック・シートの開示を求めた。また原告は、納税者個人の身元の開示を求めておらず、テープやチェック・シートから納税者識別情報の削除を求めていた。内国歳入庁はこの開示請求を拒否したので、Long 夫妻が出訴した⁽⁶⁸⁾。

第一審において内国歳入庁は、当該テープは適用除外事項(3)号と六一〇三条によって開示から免除されるものであり、またこのテープは納税者を識別する資料を含み、その部分の削除は不合理に負担の多いものであると主張して、開示に反対した⁽⁶⁹⁾。ワシントン州西部地区連邦地裁は、内国歳入庁の主張を認めて、内国歳入庁による当該資料の非開示措置を支持した⁽⁷⁰⁾。しかし、第九巡回区連邦控訴裁判所は、一九七九年にこの地裁判決を取り消し、その開示が個々の納税者の間接的な識別の著しい危険を呈示するか否かを判断するように事件を地裁に差し戻した⁽⁷¹⁾。また原告は、経済分析局 (Bureau of Economic of Analysis) に対して、経済分析局が有している納税義務遂行度測定計画に関するコンピュータ・テープのコピーの開示を求めて、情報公開法に基づいて訴訟を提起した。これらのテープは、経済分析局が国家の総所得を算定するために内国歳入庁から引き渡されたものであった⁽⁷²⁾。この Long v. BEA において

第九巡回区連邦控訴裁判所は、当該テープは開示に服するとした地裁判決を支持した。⁽⁷³⁾

この二つの判決に対応するために議会は、一九八一年の経済再建法 (Economic Recovery Tax Act) 七〇一条(a)⁽⁷⁴⁾ によって、「調査のための申告書の選択のために用いられる又は用いられるべき基準や、このような基準を決定するために用いられる又は用いられるべき資料の開示が内国歳入法の下での査定 (assessment)、徴収 (collection)、執行を著しく阻害すると財務長官が判断する場合には、……他のすべての法規定がこのような開示を要求するものと解釈してはならない」という規定を、新たに六一〇三条(b)項(2)号に付け加えた。最高裁は、この六一〇三条の修正を受け、*BEA v. Long* において裁量上訴 (certiorari) を認め、控訴審判決を取り消し、事件をこの修正に照らして再考慮するように第九巡回区連邦控訴裁判所へ差し戻した。⁽⁷⁵⁾ 同控訴裁判所は、当事件の地裁判決を取り消し、事件を地裁へと差し戻した。⁽⁷⁶⁾ その結果、この経済分析局に対して開示請求された事件と一九七九年に第九巡回区連邦控訴裁判所が差し戻しを命じた *Long v. IRS* は差し戻し審で併合された。差し戻し審においてワシントン州西部地区連邦地裁は、六一〇三条(b)項(2)号の修正条項は適用除外事項(3)号の要件を充たしていると判断し、情報公開法に基づく覆審的審査を、当該資料がこの修正条項のいう「基準」や「資料」であるかという点と、財務長官又はその代理人は当該資料の開示が内国歳入法の執行等を阻害するという判断を実際に行なったか否かという点に限定し、このような審査に基づいて内国歳入庁の非開示措置を支持した。⁽⁷⁷⁾

この控訴審判決が一九八四年の *Long v. IRS* である。第九巡回区連邦控訴裁判所は、最初に六一〇三条は情報公開法に服するか否かという問題を取り上げ、六一〇三条は情報公開法とは無関係に適用されたとした *Zale* 判決を支

持すべきであるという内国歳入庁の主張に対して、次のような判断を示した。

六一〇三条とその立法経過は、六一〇三条が情報公開法とは無関係に適用されるべきであると指摘する如何なる文言も含んでいない。一九七六年の税制改革法の立法経過は、議会が六一〇三条を制定する際に情報公開法を意識していたことを示している。議会は、税制改革法の制定に際して六一〇三条の広範な改正のみならず、内国歳入庁のレター・ルーリングなどの文書確認の開示を規律する六一一〇条を内国歳入法典に付け加えた。議会は、この六一一〇条を情報公開法の適用から排除することを望み、六一一〇条は、文書確認の開示が求められた場合に、情報公開法が適用されない排他的救済 (exclusive remedy) であると規定することによって、その意図を明らかにした。そして、情報公開法の手続に代わるものとして、議会は六一一〇条に基づく開示請求に適用される手続を定めた。これと同様に議会が六一〇三条を改正する際に六一〇三条に基づく請求に適用される手続を定めなかったことは、六一〇三条に基づく請求には情報公開法の手続規定を適用する意図を確信させる⁽⁷⁸⁾。

また、六一〇三条は特定の非開示法律であり、情報公開法は特定の開示法律であるから、六一〇三条と情報公開法は両立しえないという内国歳入庁の主張に対しては、同控訴裁判所は次のように判示している。

「情報公開法の適用除外事項(3)号は六一〇三条のような明確な非開示法律を実施する (give effect to) ために設けられたものである。五五二条(b)項(3)号によって実施されるすべての非開示法律に関して同様に、秘密保護という六一〇三条の目的と公衆に情報を公開するという情報公開法との目的は同一ではない。もし適用除外法律の目的が決定要因であるなら、我々はすべての適用除外法律を情報公開法とは無関係に扱わなければならなくなるであろう。

この結果は明らかに情報公開法とは一致しない⁽⁷⁹⁾。

以上のように第九巡回区連邦控訴裁判所は、六一〇三条は情報公開法に服するものと捉えた上で、六一〇三条の修正条項が適用除外事項(3)号の基準を充たし、納税義務遂行度測定計画の資料がこの修正条項の適用範囲に該当する限り、当該資料の開示は要求されないと判示した。したがって次に同控訴裁判所は、六一〇三条(b)項(2)号の修正条項が適用除外事項(3)号の要件を充たすか否かを判断している。この判断については、当規定は、調査のための申告書の選択のために用いられる基準や資料に非公開とする情報の種類を特定しているし、その開示が内国歳入法の執行等を著しく阻害するか否かという非開示の基準を含んでいるので、適用除外事項(3)号に該当すると判示した⁽⁸⁰⁾。

最後に同控訴裁判所は、納税義務遂行度測定計画の資料が六一〇三条(b)項(2)号の修正条項の適用範囲に該当するか否かを検討しているが、ここで問題になったのは、本件資料の開示が内国歳入法の下での執行等を阻害するとした内国歳入庁の判断についての審査に、どのような審査基準を用いるかということであった。内国歳入庁は行政手続法の審査基準を用いるべきだと主張したが、同控訴裁判所はこの主張を拒否している。その理由として、行政手続法の定める『専断的かつ恣意的』基準の下での審査は、内国歳入庁の裁量権限を拡大させ、特定の非開示決定が議会の意図に反する可能性を増大させるという不可避の効果を生じさせる⁽⁸¹⁾ことを指摘している。さらに同控訴裁判所は、本件資料の開示が租税法の執行等を阻害するとした内国歳入庁の判断そのものが地裁の覆審的審査に服すると述べて、地裁判決を取り消し、事件を地裁に差し戻した⁽⁸²⁾。

④ Grasso v. IRS (1986)⁽⁸³⁾

Grasso は、自らの納税義務に関して税務調査をうけ、内国歳入庁の調査官によってインタビューされた。Grasso は、このインタビューの記録の開示を内国歳入庁に請求したが、内国歳入庁は、当該記録の主要な部分を削除して、その残りの部分を Grasso に公開した。この削除は、その部分が適用除外事項(7)号(A)と(3)号(B)の要件に該当するといふ内国歳入庁の判断によるものであった。Grasso は、これを不服として出訴した。ニュー・ジャーシー州連邦地裁は、当該記録を非公開に審査し、その開示を命じたため、内国歳入庁が控訴した。⁽⁸⁴⁾

控訴審において内国歳入庁は、Grasso が求めている記録は右の情報公開法の適用除外事項に該当するという主張と、その代替的主張として、六一〇三条は情報公開法に優先するから、情報公開法は本件に適用されないという主張を行なった。これらの主張に対し第三巡回区連邦控訴裁判所は、まず最初に六一〇三条が情報公開法に優先するといふ内国歳入庁の主張を検討している。同控訴裁判所は、Zale 判決や Long 判決等、それまでの諸判例を検討し、六一〇三条は情報公開法の範囲内で適用されるとする、第五、第九、第一一巡回区連邦控訴裁判所に同意し、内国歳入庁の主張を退けた。その理由として、六一〇三条の立法経過のなかに議会が六一〇三条を情報公開法に優先させることを意図したという指摘がないし、六一〇三条の条文にもそのような規定がないこと、また六一〇三条が開示手続を定めているのに対し六一〇三条が実体的な基準しか定めていないこと、を指摘している。そして同控訴裁判所は、「情報公開法と六一〇三条は適用除外事項(3)号の適用を通して調和的に解釈されうる (viewed harmoniously)」⁽⁸⁵⁾と判示し、本件に情報公開法が適用されることを明らかにしている。⁽⁸⁶⁾

次に同控訴裁判所は、当該記録が情報公開法の適用除外事項(7)号(A)によって開示から免除されるか否かを審理して

いる。この適用除外事項(7)号(A)は、法執行目的のために収集された調査記録の開示が当該執行手続を阻害することになる場合には、その開示の免除を規定しているものである。同控訴裁判所は、当該記録の開示によって内国歳入庁の調査が阻害されることを内国歳入庁は立証していないという地裁の認定を支持し、適用除外事項(7)号(A)は本件には該当しないと判断した。また適用除外事項(3)号に関しては、Grasso は地裁において六一〇三条が適用除外事項(3)号(b)の要件をみたしていることを認めているし、判例も同様の立場なので、「問題は、六一〇三条が本件資料を特定の開示から免除するか否かであり、それは次に、申告書関連情報である当該文書の開示が連邦租税行政を著しく阻害することになることを内国歳入庁が立証したか否かの判断を必要とするものである⁽⁸⁷⁾」、と同控訴裁判所は述べている。そして、この判断は本件の適用除外事項(7)号(A)の該当性についての判断と類似しており、適用除外事項(7)号(A)は本件には該当しないとされた当裁判所の判示がこの判断にも当てはまると指摘し、結論として内国歳入庁が削除した部分の開示を命じた地裁判決を支持した⁽⁸⁸⁾。

⑤ Church of Scientology v. IRS (1986)⁽⁸⁹⁾

本件の原告たる Scientology of California 教会は、一九八〇年五月一六日に、Scientology や Scientology 教会に関連する又はこれらの名称を含む資料、及び当教会の創立者である L. Ron Hubbard や Mary Sue Hubbard に関する情報、*Scientology*、Hubbard⁽⁹⁰⁾ 及び (又は) Dianetics という文言を含んでいることよって特定できる団体に関する資料、などの開示を内国歳入庁に求めて情報公開法に基づく請求を行なった⁽⁹¹⁾。内国歳入庁は、この請求に対し応答期間の延長を Scientology of California 教会に依頼し、一九八〇年八月二九日までに回答する旨通

知した。しかし内国歳入庁はこの期限までに回答しなかったため、当教会は内国歳入庁に対し不服申し立てを行なったが、その申し立てに対する回答も得られなかったため、訴訟を提起した。ところが内国歳入庁は、一九八一年一月に当教会の不服申し立てに対する決定を行ない、請求文書の一部は開示したが、多くは六一〇三条に基づき開示から免除されると判断した。そこで当教会は、内国歳入庁に開示から差し控えられた文書の *Vaughn Index* を作成することを義務づける命令をコロンビア地区連邦地裁に申請した。しかし同地裁は、その申請を却下し、開示から差し控えられた文書の非公開審理のために、これらの文書の提出を内国歳入庁に命じた。同地裁は、非公開審理の結果、略式判決によって当教会の訴えを退けた。当教会はこの判決を不服として控訴した。⁽⁹²⁾

コロンビア巡回区連邦控訴裁判所は、最初に六一〇三条と情報公開法との関係を考察している。同控訴裁判所は、文書確認の公衆の閲覧について定めている六一〇一条と六一〇三条とを対比させ、六一〇一条が開示請求の手續規定を定めており、情報公開法に取って代わるものであるのに対し、六一〇三条にはそのような手續規定はないと論じた後⁽⁹³⁾に、六一〇三条と情報公開法との関係について次のように判示している。

「二つの法律は、我々にとって完全に調和的であると思われる。実際に両法は、完全に文言上互いに補完し合っている。六一〇三条は（多くの情報受領者に関する例外を伴って）一定の内国歳入庁の情報の開示を禁止している。そして情報公開法は、内国歳入庁を含めたすべての行政機関に、公衆に非免除情報（*nonexempt information*）を付与することを要求しているが、内国歳入庁が六一〇三条（又は他のすべて）の適用除外を主張する際に従わなければならない手続を設定している。もちろん情報公開法は、内国歳入庁に、覆審的審査においてその主張している

適用除外を支持する立証責任を課している点において、六一〇三条の目的を阻害すると容易にいう。しかし、その種の阻害が、六一〇三条が情報公開法に取って代わることを意図したに違いないという結論を要求するものであるならば、その時、情報公開法の制定後に制定されたすべての非開示法律は、情報公開法に取って代わるものになり、そして適用除外事項(3)号は、だれも提示していない事態であるが、情報公開法が可決された時にすでに法典化されている(on the books)法律以外には適用されないことになる⁽⁹⁴⁾。

以上のように述べて本判決は、六一〇三条は情報公開法に優先するものではないと判断したのである。

また *Scientology of California* 教会は、内国歳入庁が *California* の当教会に関連するものだけに情報の検索を限定したことに異議を唱えた。この内国歳入庁の措置は、当教会に関連しない資料が第三者の申告書関連情報であることを専ら根拠にしているが、これに対し当教会は、この根拠は不適切であると主張している。その理由として当教会は、(1)申告書関連情報は、その情報に関連する納税者を識別する又は連想されうる資料から構成されるものであること、(2)適用除外文書でも合理的に分離できる部分は公開されなければならないとする情報公開法の要請が当該資料についても納税者の識別や連想を可能にする部分を削除しての公開を命じていること、(3)削除は文書ごとに判断できる、という三つの理由を指摘している。この主張に対してコロンビア巡回区連邦控訴裁判所は、その主張は本判決と同日に全員法廷(en banc)において下された判決⁽⁹⁵⁾によって拒否された、と指摘している。但し同控訴裁判所は、この理由だけでは内国歳入庁の措置を正当化することはできず、当該情報のすべてが申告書関連情報であることを立証しなければならぬと判示し、*Scientology of California* 教会に関連しない情報は開示から免除されるとする内国

歳入庁の包括的な主張を認めた点において、地裁判決は誤っていると判示した。⁽⁹⁶⁾

最後に同控訴裁判所は、地裁の審査方法について言及している。本件地裁判決は、内国歳入庁の適用除外事項についての主張を、詳細な政府の宣誓供述書や索引を利用せず、開示を争われている文書から代表的なサンプルを選び出し、その非公開審理に基づいて支持している。しかし同控訴裁判所によれば、非公開審理が多量の文書に用いられるならば、それは裁判所に非現実的で耐えがたい負担を課すことになるので、政府の宣誓供述書や索引を用いた当事者手続によって代替されるか又は補完されるべきであるという。したがって、本件に関して地裁は内国歳入庁に詳細な政府の宣誓供述書や必要ならば索引を通して当該文書が開示から免除されることの立証責任を果たすように要求すべきであったし、またこれらの手段が不適切な場合に限りて非公開審理を用いるべきであった、と同控訴裁判所は述べている。以上のような判断に基づき、同控訴裁判所は地裁判決を取り消し、事件を地裁に差し戻した。⁽⁹⁷⁾

⑥ *Desalvo v. IRS* (1988)⁽⁹⁸⁾

税務調査の対象となっていた本件の原告たる *Desalvo* は、内国歳入庁によって所有されている自己に関する記録又は一九七九年から請求時に至るまで自己の氏名を含んでいるすべての記録の開示を求めた。さらに *Desalvo* は、自己のファイルのなかに含まれている第三者の納税申告書や申告書関連情報についてその第三者の氏名の開示を求めた。内国歳入庁は、いくつかの文書を開示したが、第三者の氏名の開示に対する請求については、当情報が申告書関連情報に該当し、その開示が連邦租税行政を著しく阻害することを主たる理由として、請求を拒否した。また内国歳入庁は、代替的に、開示を争われている文書が情報公開法の適用除外事項(3)号、(5)号、(7)号の下、開示から免除され

ると主張した。そこで Desalvo は、これらの文書の開示を求めてオクラホマ州北部地区連邦地裁に訴訟を提起した。同地裁は、六一〇三条は申告書関連情報の開示又は非開示を規律する唯一の基準であることを理由に、情報公開法は原告の請求に適用されないと判示した。それ故、同地裁は、内国歳入庁の非開示の決定は情報公開法の下で覆審的審査に服するとの原告の主張を退け、Zale 判決に従い、当該文書の開示が連邦租税行政を著しく阻害するか否かの判断に際して内国歳入庁は裁量を乱用したかどうかという点に審査を限定した。そして、この審査の結果、同地裁は、内国歳入庁の判断は合理的なものであると判示した。そこで原告が控訴した。⁽⁹⁹⁾

控訴審において第一〇巡回区連邦控訴裁判所は、六一〇三条と情報公開法との関係を判断してきたこれまでの控訴審レベルの判決を引いた後、本件において内国歳入庁が依拠している Zale 判決を批判している。同控訴裁判所は、二つの法律が併存可能な場合に、それについて議会の明白な反対の意図がなければ、それぞれの法律を有効なものとし、みなすことは裁判所の義務であるとする法解釈の原則を、Zale 判決は覆した、と指摘している。すなわち、Zale 判決は、六一〇三条と情報公開法の双方が適用されることを議会が明白に指摘していない状況において、六一〇三条と併存可能な情報公開法の適用を拒否することによって、可能な限りすべての制定法を適用すべき裁判所の義務を放棄したものである、と同控訴裁判所は述べている。⁽¹⁰⁰⁾

このような Zale 判決の批判の後に、同控訴裁判所は、主に Church of Scientology 判決に依拠して、六一〇三条は情報公開法の適用除外事項(3)号に該当するものであり、情報公開法に基づく覆審的審査が要求されると判示した。したがって、同控訴裁判所は、地裁が覆審的審査を行なわなかったことは誤りであり、よって地裁に覆審的審査を行

なわせるべく本件を地裁に差し戻した。⁽¹⁰¹⁾

なお原告の第三者の氏名の開示請求については、同控訴裁判所は、これらの情報は明らかに六一〇三条(b)項(2)号(A)のいう申告書関連情報であり、申告書や申告書関連情報は六一〇三条(a)項によって原則として非公開とされており、法律に基づく特定の例外に該当しなければ、個人は他者の申告書や申告書関連情報を得る権利を付与されていないと判示し、この請求を拒否した地裁の判断を支持した。⁽¹⁰²⁾

四 判例の分析

以上のような判例の対立を裁判所毎に整理すれば、第六、第七巡回区連邦控訴裁判所は *Zale* 判決を支持し、第三、第五、第九、第一〇、第一一、及びコロンビア巡回区連邦控訴裁判所は *Zale* 判決を拒否している。⁽¹⁰³⁾ このような判例の対立点はどこにあり、またどちらの立場がより妥当なものなのか、以下、法理論的分析と法効果的分析とに分けて検討し、最後に非公開審理の利用の問題を検討する。

(1) 法理論的分析

Zale 判決に従うか否かの対立は、六一〇三条が情報公開法に優先するか否かの解釈の対立である。まず *Zale* 判決を支持する *White* 判決と *King* 判決は、*Zale* 判決にそのまま依拠しており、*Zale* 判決とは異なる又は *Zale* 判決以上の、六一〇三条が情報公開法に優先することの正当化事由を提示しているわけではない。したがって、六一〇三条が情報公開法に優先するという論理を明らかにするためには、*Zale* 判決の論理そのものを検討することが必要

であり、かつそれで十分であろう。一言で言えば *Zale* 判決は、六一〇三条が情報公開法に優先するとの判断を、特別法は一般法に優先するという法の一般原則から引き出している。⁽¹⁰⁷⁾ すなわち *Zale* 判決は、六一〇三条を特別法、情報公開法を一般法と考えて、両者を対立しているものと捉えている。

他方、*Zale* 判決を拒否する判例は、情報公開法の適用除外事項(3)号の存在故に、六一〇三条と情報公開法とを対立するものとみず、両者は調和的に併存するものとみている。すなわち、これらの判例は、六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当するものと考えて、情報公開法のなかに六一〇三条を取り込み、開示の実体的基準については六一〇三条に依拠しつつも、司法審査規定などの手続規定については情報公開法の規定を、六一〇三条がカバーしている税務情報の開示請求に適用しているのである。いわば、これらの判例は適用除外事項(3)号を六一〇三条と情報公開法との対立の調整弁として捉えているが、*Zale* 判決は適用除外事項(3)号をそのようなものとして考えていない。但し、*Zale* 判決は適用除外事項(3)号を無視しているわけではなく、脚注においてであるが、六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当することを認めている。⁽¹⁰⁵⁾ また *Zale* 判決を支持した *King* 判決も、同様の判断を示している。⁽¹⁰⁶⁾ しかし、これらの判決は適用除外事項(3)号を通しての情報公開法の適用を拒否しているのである。

以上のように、*Zale* 判決及びそれを支持する判決と、*Zale* 判決を拒否する判決が、同様に六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当することを認めながらも、⁽¹⁰⁷⁾ 情報公開法が適用されるか否かについて意見が対立しているのは、何故であらうか。

このような判例の対立は、適用除外事項(3)号を定めている情報公開法五五二条(b)項の「本条〔情報公開法〕は適用

されない」という文言を、情報公開法のすべての規定が適用されないことと解するのか、それとも開示義務を定めている情報公開法の規定のみが適用されないと解するのか、の法解釈の相違として捉えることができる。⁽¹⁰⁸⁾この点について議会の意図は明らかではないので、その解釈は裁判所に委ねられ、それ故に *Zale* 判決や *King* 判決は六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当することを認めても、情報公開法のすべての規定の適用を拒否できたのである。但し、六一〇三条と情報公開法の関係について論じている判例は、*Zale* 判決を支持するか否かを問わず、情報公開法の五五二条(b)項のこの文言の法解釈を基底にして両者の関係を論じているわけではない。言い換えれば、情報公開法五五二条(b)項によって定められている適用除外事項(3)号への六一〇三条の該当性が、情報公開法の適用の有無を決するとは考えていないのである。判例によれば、その有無を決定するのは、適用除外事項(3)号に該当する特定の法律、ここでは六一〇三条であるが、この六一〇三条を情報公開法と無関係に適用することを議会が意図していたか否かという⁽¹⁰⁹⁾ことであり、その議会の意図の評価をめぐって判例が対立していたといえる。この議会の意図については、六一〇三条の立法経過を辿ってもその意図は明確ではない。*Zale* 判決と、*Zale* 判決を拒否する判例は、両者とも議会が一九七六年に六一〇三条を改正した際に情報公開法を意識していたことを同様に指摘しているものの、六一〇三条と情報公開法との関係について議会の意図が明確でないため、*Zale* 判決は、情報公開法が六一〇三条に優先することを議会が意図した証拠はないと考えるのに対し、*Zale* 判決を拒否する判例は、逆に六一〇三条が情報公開法に優先することを議会が意図した証拠はないと考えている。したがって、六一〇三条の立法経過からだけでは、六一〇三条と情報公開法との関係についての議会の意図を判断することはできない。そこで、六一〇三条の構造や性質から議会の

意図を推察していくしか方法はないであろう。

この点についての *Zale* 判決を拒否した判例の論理は説得力のあるものになっている。たとえば、*Long* 判決や *Church of Scientology* 判決、及び *Grasso* 判決は、議会が一九七六年に六一〇三条を改正した時に同時に制定した六一〇条と六一〇三条とを対比させ、六一〇条が情報公開法に取って代わるような手続規定を含んでいるのに対し、六一〇三条はこのような手続規定を含んでいないことを指摘し、情報公開法の手続規定が六一〇三条によってカバーされている税務情報の開示請求に適用されることを議会が意図した、と推論している。他方 *Zale* 判決は、六一〇三条が情報公開法とは無関係に適用されると考えるが、そうすると、六一〇三条は情報公開法のような手続規定を有していないので、たとえば、内国歳入庁は一定の期間内に税務情報を開示する必要がなく、その時期を著しく遅らすこともできることになる⁽¹¹⁰⁾。したがって、六一〇三条がカバーしている税務情報の開示請求は、開示の実質的基準については六一〇三条に従い、その手続的規制は情報公開法に服すると考え、いわば六一〇三条と情報公開法は互いに補完し合っていると捉える立場がより合理的といえるのではなからうか⁽¹¹¹⁾。このように考えていくと、*Zale* 判決を拒否し、六一〇三条と情報公開法は調和的に併存しうる又は情報公開法は六一〇三条に優先する、と捉える判例の立場のほうが法理論的には妥当な見解といえるであろう。

(2) 法効果的分析

Zale 判決に従うか否かによって生じる相違は、六一〇三条と情報公開法とどちらが優先するかという法理論上の相違にとどまらず、法効果上の相違としても現われてくる。すなわち、*Linstead* 判決が指摘しているように、どち

らの立場をとるかによって裁判所が適用する司法審査の基準が異なってくるのである。具体的には、Zale 判決に従って六一〇三条を情報公開法に優先させれば、行政手続法の「専断的かつ恣意的基準」が適用され、逆に Zale 判決を拒否して、情報公開法を六一〇三条に優先させれば、情報公開法の定める覆審的審査が用いられることになる。実際、Zale 判決を支持した King 判決は「専断的かつ恣意的基準」を用いているし、Zale 判決を拒否した判例は覆審的審査の適用を承認している。

ところで、ここで注目しておきたいのは、White 判決において、内国歳入庁の非開示決定が「専断的かつ恣意的基準」の下では是認されると同時に、情報公開法に基づく覆審的審査の下でも是認されると判示し、二つの基準の双方とも用いた第一審判決を第六巡回区連邦控訴裁判所が支持した点である。⁽¹¹⁾この White 判決の判断は、覆審的審査のほうが「専断的かつ恣意的基準」よりも厳しい審査基準であるから、覆審的審査のみを適用するだけで十分であるとする Currie 判決の論理からみれば、不合理なものと批判されよう。しかし、この批判は、White 判決が当事件において二つの基準の双方を用いたことを承認したという事実のみに向けられるものである。すなわち、White 判決が二つの基準の双方の適用を承認したのは、White 判決が、「専断的かつ恣意的基準」と覆審的審査を法理論上、二者択一的なものとは捉えず、どちらの基準を用いることも可能であると考えた故であり、この考え方には合理性があると思われる。先に考察したように、Zale 判決に従うか否かの態度決定については、情報公開法は六一〇三条に優先するとして Zale 判決を拒否する立場が法理論的にはより優れていると述べたが、六一〇三条と情報公開法との関係について議会の意図が明確でない以上、六一〇三条が情報公開法に優先するという Zale 判決の論理も法理論上は一応

成立しうると考えられる。それ故、White 判決のような判断が可能となったのであろう。

このように考えていくと、六一〇三条と情報公開法との関係についての裁判所による法理論上の判断が、Zale 判決に従うか否かの最大の決定要因ではなかったのではなからうか。裁判所は、Zale 判決に従うか否かによって、適用される司法審査の基準が異なってくることを強く意識していたと思われる。⁽¹¹³⁾そして裁判所は、それぞれ適用すべき司法審査の基準について、次のような認識を判決の根底に有していたのではなからうか。すなわち、まず「恣意的かつ専断的基準」を用いた Zale 判決をはじめこの判決に従った判例については、Long 判決が指摘しているように、この基準は情報開示の判断についての行政機関の裁量を拡大させるものであるから、税務情報の公開の文脈において、納税者のプライバシーの権利、開示請求者の知る権利、行政側の利益の間にみられる対立の調整について、行政機関が主たる責務を果たすべきであるという認識があったといえよう。⁽¹¹⁴⁾他方、覆審的審査は、行政機関の事実認定や法判断にとらわれることなく、裁判所が新たに事実認定をし、独自の判断を行なうことができるものであるから、特定の文書が開示されるか否かの最終決定権は行政機関ではなく裁判所に付与されることにならう。⁽¹¹⁵⁾したがって、この審査の適用を承認している判例については、裁判所こそが右に述べたような主たる責務を果たすべきであるという認識があったといえよう。つまり、どちらの審査基準を選ぶかは、裁判所と内国歳入庁とどちらがその主たる責務を果たすべきかについての態度決定といえるのである。この態度決定についての裁判所の政策的選択こそが、Zale 判決に従うか否かの最大の決定要因であったと思われる。

この政策的判断については、税務情報の秘密保護や開示に対する判断は裁判所よりも内国歳入庁のほうが適してい

るといふ見解があり⁽¹⁷⁾、裁判所の役割について否定的な評価も有力である。確かに内国歳入庁は、税務行政について専門的知識と経験を有しているし、各種の税務情報にも精通しているから、特定の情報を開示すべきか否かの判断は裁判所よりも内国歳入庁のほうが適しているといえるかもしれない⁽¹⁸⁾。このように考えていけば、内国歳入庁こそが、税務情報の公開という文脈において決定的な役割を果たすべきであるという見解に達するであろう。逆に裁判所こそがその文脈において決定的な役割を果たすべきであるとする見解に立てば、その正当性は次のような理由によって立証されると思われる。まず第一に、税務情報の開示についての判断は裁判所の判断能力を越えるほど高度の専門性を有するものではないことである。第二に、税務情報の開示についての判断に際しては行政側の利益が考慮されることになるので、その判断について行政機関の判断にとらわれない裁判所の審査に服さないならば、内国歳入庁が行政側の利益に傾斜してしまい、不当に税務情報の開示を差し控えてしまう危険性が高いことである。第三に、開示請求訴訟においては、その開示判断の適否は当該情報の正確な内容によるものといえるが、開示請求者は、その内容について行政機関と同様な知識を有さないまま、その開示を争うものであるから、情報開示請求訴訟は本質的に不公正が存する訴訟形態であり⁽¹⁹⁾、それ故、裁判所が積極的な役割を果たし、行政機関よりも不利な立場にある開示請求者の権利を保護していくことの必要性である。このような理由によって、税務情報の開示について第一次的判断権は内国歳入庁にあるものとしても、その判断の公正さを担保するためには、裁判所は行政機関の判断を覆審的に審査し、税務情報の開示について最終的で独立の判断を下すべきであるという結論を導き出せよう。

以上の二つの立場について、判例の大勢は、情報公開法を六一〇三条に優先させ、情報公開法の定める覆審的審査

を用いるべきであるという考え方をとっていることから、裁判所こそが税務情報の公開という文脈において決定的な役割を果たすべきであるという立場に立っていると推察される。しかし、裁判所が覆審的審査を行なっている場合でも、内国歳入庁の判断能力を尊重しうる限定的な覆審的審査を行なっている判例もあることは、⁽¹²⁰⁾裁判所自身がこの二つの立場の間で揺れ動いてきたことと共に、その選択の困難さを示す一つの証左といえよう。

(3) 非公開審理の利用

これまで紹介してきた判例のなかには、裁判所が非公開審理を行なった判決例も多いが、非公開審理の利用についての裁判所の理解は様々である。たとえば、六一〇三条と情報公開法との関係について、非公開審理を含む覆審的審査を定めている情報公開法が優先すると判断した判例のなかでも非公開審理の利用を制限的に考えているものがあり、⁽¹²¹⁾逆に六一〇三条を情報公開法に優先させて、非公開審理の明文規定を有していない行政手続法の司法審査規定を適用しながら、裁判所の裁量で非公開審理を用いている判例もある。⁽¹²²⁾そこで以下、これらの判決例において、税務情報の開示請求訴訟における非公開審理の利用がどのように理解されていたかを分析し、非公開審理の意義を検討してみた。

まず最初に、情報開示請求訴訟における司法審査のあり方について論じている Currie 判決における Kravitch 裁判官の同意意見を紹介することにする。この同意意見において Kravitch 裁判官は、当該事件において原告が内国歳入庁に対して Vaughn Index の提出を命じる連邦地裁の命令を求めたが、地裁がこの主張を退け、控訴審もこの地裁の判断を支持した点について意見を述べている。具体的には、Vaughn Index の利用方法について言及し、多数意

見が内国歳入庁に Vaughn Index を提出することを要求しなかったことに同意している。その理由として、先例には、地裁が非公開審理を行なうことができることを考慮に入れて、Vaughn Index の提出を強制したものはないことを挙げている。しかし Kravitch 裁判官は、よりよい策は希な事例を除いてすべての事例におおつゝ Vaughn Index を要求することであると主張し、この主張の拠り所を Vaughn 判決に求めている。⁽¹²³⁾

Vaughn 判決は、情報公開法上の非公開審理について広範に論じ、非公開審理の欠点と当事者主義の利点を指摘しているが、Krativich 裁判官は、この判決の次の箇所を引用している。

「開示を求めているこのような当事者の知識の不足は、我々の紛争解決についての法体系の形式である伝統的な当事者主義の性質を著しく歪めるものである。通常、紛争に関する事実を、多かれ少なかれ反対当事者に平等に入手されうるものである。我々が指摘したように、このことは情報公開法の下で生じる事例には当てはまらず、それ故、紛争解決の典型的なプロセスは不可能である。これを補う努力として、事実審裁判所は、事実の判定者として、政府が適切に当該情報を公開免除されるものとみなしたか否かについて判断するために、文書を非公開に審理することができし、またしばしばそうしている。しかし、このような審理は非常に負担の多いものであり、必然的に開示を強いることに現実的な利益を有している当事者による批判と啓蒙の利益なしに、行なわれるものである。理論的には、特に情報が大量なものではない場合には、事実審裁判所が、政府による認定の正確性を検討するのに十分な深度において文書を審理することができることはありうる。しかし、争点となっている文書が何百頁又は何千頁にもわたる文書である場合には、事実審裁判官に事件における利害関係者が行なうのと同程度の徹底的な啓蒙と

認定の仕事を行なうことを期待するのは不合理である」⁽¹²⁴⁾。

この Vaughn 判決の引用の後⁽¹²⁵⁾、Kravitch 裁判官は、非公開審理が行なわれる場合でさえも、情報公開法の適用除外事項の該当性について当事者主義的論争から利益を得ることができない場合は希なケースであると述べている。しかし、本件については、争点となっている文書が非常に少なく、地裁の裁判官によってすべて非公開審理されており、まさに希なケースであるから、多数意見が Vaughn Index を要求しなかったことに同意する、と Kravitch 裁判官は結論づけた。

このように Kravitch 裁判官の同意意見は、Vaughn Index を用いての当事者主義の利用を裁判所に促すものであるが、それは、非公開審理の利用が弊害を伴うものであることを意識してのことであろう。たとえば、Vaughn 判決が指摘しているように、開示請求の対象となっている情報が多量にわたる場合、そのすべてについて裁判所が非公開審理を行なわなければならないとすれば、裁判所の負担はあまりにも大きなものになってしまうことや、また裁判所が非公開審理を行なう場合には、行政機関と裁判所だけが訴訟手続に関与し、開示請求者はその外におかれたまま審理が進行し、当事者主義の利点が生かされないこと、などの弊害がこれまで指摘されてきた⁽¹²⁶⁾。そこで裁判所は、その是正策として、Vaughn Index を行政機関に提出させ、この Vaughn Index に基づいて行政機関と開示請求者の対立的弁論を可能にさせ、当事者主義の利点を情報開示請求訴訟においても活かし、裁判所による非公開審理の利点を減少させることによって、裁判所の負担を軽減しようとしてきた。Church of Scientology 判決は、このような Vaughn Index の提出による当事者主義の利用を第一義に考え、その手段が不適切な場合に限って非公開審理を行な

うべきであると判示している⁽¹²⁷⁾。この考え方に従えば、Vaughn Index は非公開審理の代替手段として活用されることになる⁽¹²⁸⁾。

しかし実際には、内国歳入庁が Vaughn Index を提出した場合でも非公開審理を行なっている判例もあり⁽¹²⁹⁾、Vaughn Index に基づく内国歳入庁の主張の正当性を判断するための非公開審理の必要性を全く否定することはできないであろう⁽¹³⁰⁾。つまり、Vaughn Index の利用により当事者の対立的弁論が可能になり、裁判所自身もそれによって教化され、争点が明確になった上で非公開審理を行なえば、その効果が一層高くなると考えられるので、Vaughn Index は非公開審理の代替手段というよりはむしろ補完手段として位置づけられるものといえよう⁽¹³¹⁾。また非公開審理の利用に伴う弊害については、たとえば、開示請求の対象となっている情報が多量にわたる場合には、Zale 判決が行なったように、その情報の中から代表的なサンプルを選び出して、非公開審理を行なうことも可能である。さらには、非公開審理に際して、原告の弁護士の立ち会いを裁判所が秘密遵守命令 (protective order)⁽¹³²⁾ を課したうえで許した判例もある⁽¹³³⁾。以上のことから、確かに非公開審理は万能薬であるとはいえないとしても、その果たす役割は極めて重要なものといえる。Zale 判決において裁判所は、非公開審理の明文規定を有している情報公開法の司法審査規定の適用を排除し、行政判断を尊重することになる行政手続法の司法審査規定を適用しているにもかかわらず、裁量をもって非公開審理を行なっている。このことは、裁判所がどのような司法審査基準を用いようとも、情報開示請求訴訟において非公開審理が果たす役割が如何に重要なものかを明確に示しているものといえよう。

(1) Raby, *The Freedom Information Act and the IRS Confidentiality Statute: A Proper Analysis*, 54 CIN. L. REV.

605, 615 n. 60 (1985).

- (2) 曾和俊文「判例紹介」アメリカ法(一九八九—二〇三九三頁。内国歳入庁は、現在は *Zale* 判決を支持していないようにで
§§ Wood, *You Should See Your IRS File: Access to IRS Information—What Are a Taxpayer's Rights?* 21 ST.
MARY'S L. J. 325, 353-354 (1989).
- (3) 505 F. 2d 350 (D. C. Cir. 1974), *cert. denied*, 434 U. S. 1086 (1978).
- (4) 362 F. Supp. 1298 (D. D. C. 1973). 本件地裁判決を分析したもので、*see, e. g., Administrative Law—Freedom
of Information Act—Disclosure of IRS Private Letter Rulings*, 1974 WIS. L. REV. 227 (1974). また本判決を紹介し
た邦語文献として、*島山武道「税務行政と情報公開」税務弘報三三巻五号(一九八五年)八—九頁参照。*
- (5) 505 F. 2d at 353-355. *See Berner, The effect of the 1976 Amendment to Exemption Three of The Freedom Informa-
tion Act*, 76 COLUM. L. REV. 1029, 1035 n. 37 (1976). なお本判決の評釈として、*see, e. g., Note, Tax Analysts and
Advocates v. The Internal Revenue Service: Opening the Information Floodgates?* 1 DET. C. L. REV. 145 (1975).
- (6) 566 F. 2d 574 (6th Cir. 1977).
- (7) この第二審判決で、第六巡回区連邦控訴裁判所は、レター・ルーリングは六一〇三条がいう「申告書」ではないとし、テ
クニカル・アドバイス・メモランダムについては、裁判所が必要な削除をすることとを理由に、その開示
を命じた。*See Freuhauf Corp. v. IRS*, 522 F. 2d 284, 289-290 (1975). この判決は「従来の租税実務に大きな衝撃を与
え、そのために、折りから連邦議会で審議中のルーリングの公開を定める立法の制定が急がれることになった」。島山・前
掲論文九頁。*See Walter, The Battle for Information: Strategies of Taxpayers and the IRS to Compel (or Resist)
Disclosure*, 56 TAXES 740, 741 (1978).
- (8) 429 U. S. 1085 (1977).
- (9) 本判決によれば、内国歳入庁は、本件で開示を争われた四種類の文書から、文書確認についての公開免除情報を規定して
いる六一〇条(c)項に基づいて、たとえば、文書確認に関連する者の名前や住所などの情報の削除を主張することができる

と判示し、522 F. 2d at 580.

- (10) *Id.* at 578-580.
- (11) *Id.* at 578 n. 6.
- (12) *Id.*
- (13) *See Note, Zale Corporation v. Internal Revenue Service: Turmoil in the Disclosure Scheme for Tax Return Information*, 30 CATH. U. L. REV. 675, 689 (1981).
- (14) 589 F. 2d 827 (5th Cir. 1979), *cert. denied*, 444 U. S. 842 (1980).
- (15) *Id.* at 830-831.
- (16) 当規定は、一九八〇年破産税法 (Bankruptcy Tax Act of 1980, Pub. L. No. 96-589, § 3 (c) (1)) によって、現在内国歳入法典六一〇三条(e)項(7)号となつてゐる。 *See Note, supra note 13*, 677 n. 8.
- (17) 589 F. 2d at 838.
- (18) *Id.* at 836-838.
- (19) 厳密に言うると、六一〇三条(e)項(6)号は申告書関連情報のみ適用されるが、六一〇三条(c)項は申告書と申告書関連情報の双方に適用されるので、本判決のこの判断は正確ではないが、この誤りは、これらの条項が法律によって限定された事項に適用されるとした本判決の判断には影響しない。 *Note, supra note 13*, at 691-692 n. 116.
- (20) *Id.* at 840 n. 39.
- (21) *Id.* at 840.
- (22) *Id.* at 839-840.
- (23) 内国歳入庁は、本件で争われている六三件の文書のうち五八件の文書が六一〇三条によって保護され、他の五件の文書は情報公開法の適用除外事項(5)号と(6)号に該当すると主張した。 *Id.* at 834 n. 18. それに対し Chamberlain は、内国歳入庁が申告書関連情報であると主張している五八件の文書のうち四二件の文書について、それが申告書関連情報であることに

同意しており、残りの一六件の文書が申告書関連情報であるか否かについて本件で争われた。*Id.* at 840.

- (24) *Id.* at 840-841. 内国歳入庁が情報公開法の適用除外事項(5)号と(6)号に基づく非開示を主張していた五つの文書のうち、本件地裁判決は、適用除外事項(5)号に基づいて非開示が主張された二つの文書については全部非開示、適用除外事項(6)号に基づいて非開示が主張されていた三つの文書については一部非開示の判断を下したが、本判決は、この地裁判決の判断を支持し、*Id.* at 841-842.

- (25) *See, e. g.,* *Frenhauf Corp. v. IRS*, 522 F. 2d 284 (6th Cir. 1975), *vacated and remanded*, 429 U. S. 1085 (1977); *B & Tire Co., Inc. v. IRS*, 376 F. Supp. 708 (N. D. Ala. 1974); *Mason v. Callaway*, 554 F. 2d 129 (4th Cir. 1977), *cert. denied*, 434 U. S. 877 (1977); *Tax Reform Research Group v. IRS*, 419 F. Supp. 415 (D. D. C. 1976); *Glickman, Lurie, Eiger & Co. v. IRS*, 36 A. F. T. R. 2d 75-6111 (D. Minn. 1975).

- (26) *See Raby, supra* note 1, at 613.

- (27) *Langstart, IRS Confidentiality vs. Freedom Information Act: The Clash continues*, 28 SANTA CLARA L. REV. 29, 31 n. 12 (1988).

- (28) *See Raby, supra* note 1, at 616.

- (29) *Zale Corp. v. IRS*, 481 F. Supp. 486 (D. D. C. 1979).

- (30) *Id.* at 487-488.

- (31) *Id.* at 488.

- (32) *Id.* at 489-490.

- (33) *Id.* at 490-491.

- (34) *See Note, Developments Under the Freedom of Information Act-1980*, 1981 DUKE L. J. 338, 367.

- (35) *See* 481 F. Supp. at 487.

- (36) *See* *Bertner, supra* note 5, at 1031 n. 18. (citing K. DAVIS, ADMINISTRATIVE LAW TREATISE § 29.07, at 152 (1958)).

- (36) NLRB v. Robbins Tire & Rubber Co., 437 U. S. 214, 224 (1978). 裁判所は、九〇年以上にわたって非公開審理を
 行ってきたという Levin, *In Camera Inspections Under the Freedom of Information Act*, 41 U. CHL. L.
 REV. 557, 558 n. 12 (1974).
- (37) See Note, *supra* note 13, at 702.
- (38) *Id.* at 708.
- (39) See, e.g., *Abcote Laboratories v. IRS*, 46 A. F. T. R. 2d 80-5130 (D. D. C. 1980); *Chermack v. IRS*, 81-1 USTC
 9337 (N. D. Tex.); *Church of Scientology v. IRS*, 569 F. Supp. 1165 (D. D. C. 1983); *Ginter v. IRS*, 46 A. F. T.
 R. 2d 80-6080 (E. D. Ark. 1980); *Heinson v. IRS*, 553 F. Supp. 791 (E. D. Tex. 1982); *Kanter v. IRS*, 496 F.
 Supp. 1004 (N. D. Ill. 1980); *Wolfe v. IRS*, 45 A. F. T. R. 2d 80-1565 (D. Col. 1980).
- (40) *Anheuser-Busch, Inc. v. IRS*, 493 F. Supp. 549 (D. D. C. 1980); *Cal-Am Corp. v. IRS*, 45 A. F. T. R. 2d 80-1576
 (C. D. Cal. 1980); *Green v. IRS*, 556 F. Supp. 79 (N. D. Ind. 1982), *aff'd* 734 F. 2d 18 (7th Cir. 1984); *Hulsey v.*
IRS, 497 F. Supp. 617 (N. D. Tex. 1980); *Hanson v. IRS*, 46 A. F. T. R. 2d 80-5999 (N. D. Tex. 1980); *Holms*
v. IRS, 46 A. F. T. R. 2d 80-5562 (S. D. Cal. 1980); *Watson v. IRS*, 538 F. Supp. 817 (S. D. Tex. 1982).
- (41) Note, *supra* note 13, at 702-703. 連邦地裁インソンの判例は、明白に *Zale* 判決を拒否するという判例がある。See *Tigar*
 & *Buffone, P. C. v. CIA*, 47 A. F. T. R. 2d 81-1310 (D. D. C. 1981).
- (42) 688 F. 2d 488 (7th Cir. 1982).
- (43) *Id.* at 489-490.
- (44) *Id.* at 490.
- (45) *Id.* at 494.
- (46) *Id.* at 494-496. *King* 判決は自己情報ではなく、税務情報の開示を求めた事例であったが、第七巡回区連邦控訴裁判所は
 自己情報の開示が求められた *Cheek v. IRS* (703 F. 2d 271 (7th Cir. 1983)) に基づいて *Zale* 判決を支持した。
 アメリカにおける税務情報の秘密保護と情報公開 (一)

- (48) 707 F. 2d 897 (6th Cir. 1983).
- (49) *Id.* at 898-899.
- (50) 528 F. Supp. 119 (N. D. Ohio 1981).
- (51) *Id.* at 123.
- (52) 484 F. 2d 820 (D. C. Cir. 1973), *cert. denied*, 415 U. S. 977 (1974). 本判決の評釈として、*see, e. g.*, Case Comment, *Administrative Law—Freedom of Information Act—Trial Court's Procedures Must Effectively Request for Information*, 87 HARV. L. REV. 854 (1974).
- (53) 528 F. Supp. at 124. 本件地裁判決は、本件で公開が争われた三三件の文書のなかには、六一〇三条と適用除外事項(3)号に基づくのみならず、適用除外事項(5)号又は(7)号によっても開示を免除されるものがあると判示している。 *Id.* at 124-125. この判断は本判決においても支持されている。 707 F. 2d at 901-902.
- (54) *Id.* at 900-901. なお本判決では、Merritt 裁判官が同意意見を述べて、本件請求文書の非開示決定を支持する根拠として六一〇三条で十分であり、他の根拠は必要ないと指摘している。 *See id.* at 902.
- (55) 704 F. 2d 523 (11th Cir. 1983).
- (56) *Id.* at 525-526.
- (57) *Id.* at 527-528.
- (58) *Id.* at 528. この基準は、それまでの情報公開法に関する諸判例が形成してきたものと同様である。 *See, e. g.*, *Chilivis v. Securities and Exchange Commission*, 673 F. 2d 1205, 1210 (11th Cir. 1982); *Stephenson v. IRS*, 629 F. 2d 1140, 1144 (1980).
- (59) 704 F. 2d at 530.
- (60) *Id.* at 531.
- (61) *Id.* at 526 n. 6. 本判決は、このような適用除外事項(3)号に関する判断の結果、本件に適用除外事項(7)号が該当するか否かについては判断する必要はなかつたこと判示している。 *Id.* at 532.

- (62) 729 F. 2d 998 (5th Cir. 1984).
- (63) *Id.* at 1003-1004.
- (64) *Id.* at 999-1005. なお本判決において Tate 裁判官は、本件請求文書は原告の実際の発言のみを記録したものであり、調査の性質、範囲、方向性を明らかにするものではないので、その開示は連邦租税行政を著しく阻害せず、地裁判決は誤りであるとする反対意見を述べている。See *id.* at 1005-1006. なお第六巡回区連邦控訴裁判所は、一九八五年の Osborn 判決においても六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当することを認めつつある。See *Osborn v. IRS*, 754 F. 2d 195, 196 (6th Cir. 1985).
- (65) 742 F. 2d 1173 (9th Cir. 1984).
- (66) *Long v. IRS*, 596 F. 2d 362, 364 (9th Cir. 1979).
- (67) *Long v. IRS*, 82-2 USTC 84, 778, at 84, 779 (W. D. Wash. 1982).
- (68) 596 F. 2d at 364.
- (69) *Long v. BEA*, 646 F. 2d 1310, 1314. (9th Cir. 1981).
- (70) この地裁判決は、本件における個人識別情報の削除は費用のかかるものであるので、内国歳入庁は分離できる情報を開示すべきという情報公開法によって課せられた義務から免除されると判示した。See 596 F. 2d at 366.
- (71) *Id.* at 362. 地裁判決は、コンピュータ・テープは情報公開法のいう記録ではないと判示したが、第九巡回区連邦控訴裁判所は、コンピュータ・テープは情報公開法のいう記録であると判示した。*Id.* at 365.
- (72) *Long v. BEA*, 646 F. 2d at 1314 n. 2, 1315.
- (73) 646 F. 2d 1310 (9th Cir. 1981).
- (74) Economic Recovery Tax Act of 1981, Pub. L. No. 97-34 § 701 (a), 95 Stat. 172 (1981).
- (75) *BEA v. Long*, 454 U. S. 934 (1981).
- (76) *Long v. BEA*, 671 F. 2d 1229 (9th Cir. 1982).

- (77) このように本判決は、一九七三年に最高裁が下した *Mink* 判決における *Stewart* 裁判官の同意意見に依拠して、限定的に覆審的審査を適用した。See *Long v. IRS*, 82-2 USTC at 84, 780.
- (78) *Long v. IRS*, 742 F. 2d at 1177-1178.
- (79) *Id.* at 1178.
- (80) *Id.* at 1178-1179.
- (81) *Id.* at 1182.
- (82) *Id.* at 1184. 本判決の評釈として、see *Long v. Internal Revenue Service: A Miscalculation of the Freedom of Information Act's Applicability to Section 6103 (b) of the Internal Revenue Code*, 5 VA. TAX REV. 441 (1985). 差し戻し審において地裁は、内国歳入庁による非開示措置を支持したので、再び *Long* 夫妻が控訴し、一九八七年に第九巡回区連邦控訴裁判所は、この地裁判決について一部是認、一部破棄差し戻しの判決を下した。(Long v. IRS, 825 F. 2d 231 (9th Cir. 1987)). しかし最高裁は、内国歳入庁の裁量上訴を認め、一九八七年の *Long* 判決を取り消し、*Church of Scientology* 最高裁判決 (*Church of Scientology v. IRS* (484 U. S. 9 (1987))) を考慮すべきことを指示して、再び第九巡回区連邦控訴裁判所に差し戻した。56 L. W. 3864 (1988).
- (83) 785 F. 2d 70 (3d Cir. 1986).
- (84) *Id.* at 72.
- (85) *Id.* at 75.
- (86) *Id.*
- (87) *Id.* at 77.
- (88) *Id.* at 77-78. なお本判決において *Adams* 裁判官は、六一〇三条が司法審査規定を含んでいないことに鑑み、情報公開法の司法審査の規定が申告書関連情報の開示に適用されるとする同意意見を述べている。但し *Adams* 裁判官は、*Grasso* に対する税務調査が犯罪調査を含んでいたことから、犯罪調査中の申告書関連情報の開示に情報公開法を適用することは議会

- の意図した以上の開示をもたらすことになる」と述べ、議会在本判決の結論を予期していたか否かについて疑問を提起している。 *Id.* at 78. 本判決の評釈としては、 *see Note, Administrative Law—Freedom of Information Act—Taxpayer's Request for Disclosure of Return Information Is Governed by the Freedom of Information Act Rather Than the Internal Revenue Code, Grasso v. Internal Revenue Service* (1986), 32 VILL. L. REV. 721 (1987). また、邦語文献の評釈として、曾和俊文「Grasso v. IRS, 785 F. 2d 70 (1986)——情報公開法に基づいて自己の税務調査記録の公開が認められた事例」アメリカ法〔一九八二—〕三八九頁以下参照。
- (68) 792 F. 2d 146 (D. C. Cir. 1986).
- (69) Dianetics とは、「出生前の経験に主因がある疾病を治療すると称する一種の心理的療法」である。『研究社新英和大辞典 第五版』(一九八〇年、研究社)五七七頁。
- (61) *Church of Scientology v. IRS*, 569 F. Supp. 1165, 1167 n. 3 (1983); *See, S. Ct. Expands Definition of Return Information*, 68 J. TAX' n. 58, 59 (1988).
- (62) 792 F. 2d at 148. 本件地裁判決は、Zale 判決に従い、六一〇三条は情報公開法とは無関係に適用されるので、行政手続法の「専断的かつ恣意的基準」が本件に適用されるとし、本件における内国歳入庁の非開示措置を合理的なものであるとして支持した。569 F. Supp. at 1170.
- (63) 792 F. 2d at 149.
- (64) *Id.* at 149-150.
- (65) 792 F. 2d 153 (D. C. Cir. 1986) (en banc).
- (66) *Id.* at 151-153.
- (67) *Id.* at 153.
- (68) 861. F 2d 1217 (10th Cir. 1988).
- (69) *Id.* at 1218.

- (100) *Id.* at 1218-1220.
- (101) *Id.* at 1220-1222.
- (102) *Id.* at 1222.
- (103) 他の巡回区の連邦控訴裁判所は、六一〇三条と情報公開法との関係そのものについて分析していないが、第八巡回区連邦控訴裁判所は六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当することを認めている(Barney v. IRS, 618 F. 2d 1268, 1274 n. 15 (8th Cir. 1980))。第二、第四巡回区連邦控訴裁判所は、申告書関連情報の開示について情報公開法を適用している(Kuzma v. IRS, 775 F. 2d 66 (2d Cir. 1985); Willard v. IRS, 776 F. 2d 100 (4th Cir. 1985))。
- (104) Zale, 481 F. Supp. at 488.
- (105) *Id.* at 490 n. 13.
- (106) King, 688 F. 2d at 496.
- (107) 脚注(40)と(41)において Zale 判決を支持したものとして列挙した判例のほとんどは、Zale 判決と同様に六一〇三条は情報公開法とは独立して適用されるとしながらも、同時に六一〇三条は適用除外事項(3)号を充たすと判断している。なお判例のなかで、六一〇三条が適用除外事項(3)号に該当しないと判断したものは見当らず、六一〇三条が適用除外事項(3)号を充たすことはほぼ確立した原則になっていると思われる。Note, *Developments Under the Freedom of Information Act-1984*, 1985 DUKE L. J. 742, 783.
- (108) Linstead, 729 F. 2d at 1000 n. 3.
- (109) See Note, *supra* note 107, at 783; Berner, *supra* note 5, at 1041.
- (110) See Case Comment, *Applying the Freedom of Information Act to Tax Return Information*, 69 GEO. L. J. 1283, 1296-1297 (1981).
- (111) See Reilly, *The Freedom of Information Act and the Withholding of Documents Under Section 6103 of the Internal Revenue Code*, 55 GEO. WASH. L. REV. 937, 945 (1980).

- (112) White 判決の第一審判決と同様に二つの基準を用いた同旨の判例として、*see* *Heinson v. IRS*, 553 F. Supp. 791 (E. D. Tenn. 1982).
- (113) *See, e. g., Desalvo v. IRS*, 861 F. 2d 1217, 1218 (10th Cir. 1988).
- (114) この「恣意的かつ専断的基準」のもとでは、裁判所は「行政機関の判断に自己の判断を代置させる権限を付与されていない」⁵。 *Citizens to Preserve Overton Park, Inc. v. Volpe*, 401 U. S. 402, 416 (1971).
- (115) *Berner, supra* note 5, at 1031 n. 18.
- (116) *Id.* at 1031.
- (117) *Church of Scientology*, 792 F. 2d at 165.
- (118) *See Koch and Rubin, A Proposal for a Comprehensive Restructuring of the Public Information System*, 1979 DUKE L. J. 1, 14-15.
- (119) Note, *Vaughn v. Rosen: Toward True Freedom of Information*, 122 U. PA. L. REV. 731, 736 (1974).
- (120) *See, e. g., Long v. U. S.*, 82-2 USTC 84, 778 (W. D. Wash). 他方、一九八四年の *Long* 判決において第九巡回区連邦控訴裁判所は、*「税務資料の開示について内国歳入庁の専門的判断を尊重する余地を認めつつあるもの、この判断は覆審的審査に服するもの」と*判示している。*See Long v. IRS*, 742 F. 2d 1173, 1182-1183 (9th Cir. 1984).
- (121) *See Church of Scientology v. IRS*, 792 F. 2d 146 (D. C. Cir. 1986).
- (122) *See, e. g., Zale v. IRS*, 481 F. Supp. 486 (D. D. C. 1979).
- (123) 704 F. 2d at 532.
- (124) *Id.* at 532-533 (citing *Vaughn*, 484 F. 2d at 824-825).
- (125) *Id.* at 533.
- (126) *See Levin, supra* note 37, at 559-561 佐藤幸治『現代国家と司法権』(有斐閣、一九八八年)四一八頁。阪本昌成『情報公開と表現の自由』(成分堂、一九八三年)四八一-四九頁参照。

アメリカにおける税務情報の秘密保護と情報公開(一)

(127) See *Church of Scientology*, 792 F. 2d at 152. 同旨の判例として、see *Ingle v. Dept. of Justice*, 698 F. 2d 259 (6th Cir. 1983).

(128) このような考え方は、情報公開法に非公開審理の規定を設けた一九七四年の情報公開法の修正の立法趣旨に合致するものと考えよう。すなわち、この修正に関する両院協議会の報告書は、非公開審理が命じられる前に、政府は詳細な宣誓供述書や証言を通じて記録の開示が免除されるべきことを立証する機会が付与されるべきである」と述べた。See Note, *supra* note 13, 681 n. 48 (citing S. Rep. No. 1200, 93d Cong., 2d Sess., reprinted in [1974] U. S. CODE CONG. & AD. NEWS 6285, 6287-88).

(129) See, e.g., *Ginter v. IRS*, 46 A. F. T. R. 2d 80-6078 (E. D. Ark. 1980). また、内国歳入庁が提出した *Vaughn Index* が十分詳細なものであるが故に、非公開審理は必要ないとした判例もある。See, e.g., *White v. IRS*, 528 F. Supp. 119 (N. D. Ohio 1981).

(130) See Case Comment, *supra* note 52, 860. また、*Vaughn Index* によって非公開とされるべき情報が開示される危険性がある場合には、*Vaughn Index* のものを非公開にして提出するものが望ましくと指摘している判例もある。See *Osborn v. IRS*, 754 F. 2d 195 (6th Cir. 1985).

(131) *Id.* 他の補完手段として、*Vaughn* 判決は非公開審理のためのスペシャル・マスターを任命することができるとを指摘しているが、*Vaughn*, 484 F. 2d 820, at 828、このようなスペシャル・マスターの利用は民事訴訟規則五三条(b)項に違反するとの批判がある。See Case Comment, *supra* note 52, at 861.

(132) 実際の *Neufeld* 判決の第一審判決では、非公開審理に際して原告の弁護士の立ち会いが秘密遵守命令の下で許された。See *Neufeld v. IRS*, 646 F. 2d 661, 663 n. 8 (D. C. Cir. 1981).

(133) 佐藤・前掲書四一九頁参照。