

筑波大学人文社会ビジネス科学学術院ビジネス科学研究群法学学位プログラム
における研究不正の告発に関する調査報告書

1. 経緯・概要

- 告発受理日：令和6年12月16日
- 不正行為の態様：剽窃（盗用）
- 告発者：
 顕名
- 被告発者：
 元大学院生 A（筑波大学人文社会ビジネス科学学術院ビジネス科学研究群法学学位プログラム博士前期課程（以下、法学学位プログラム博士前期課程）元大学院生 令和5年度学位授与）
- 告発対象論文：
 元大学院生 A「重加算税の賦課要件に関する一考察 ―積極的な不正行為がない過小申告の事例を中心に―」
 （第33回（2024年）租税資料館賞入賞論文（修士論文と同じ内容のもの））
- 告発内容：
 告発対象論文の内容の一部について、先行研究である告発者の論文「重加算税における隠ぺい、仮装の論証構造 ―要件事実論的等価値性の観点から―（上）（下）」からの剽窃が疑われる。

2. 本調査

2-1. 調査委員会の体制

委員長	臼山 利信	筑波大学人文社会系 教授
委員	岡本 裕樹	筑波大学ビジネスサイエンス系 教授
委員	増井 良啓	東京大学大学院法学政治学研究科 教授（外部有識者）
委員	浅妻 章如	立教大学法学部国際ビジネス法学科 教授（外部有識者）
委員	内田 智宏	内田法律事務所 弁護士（外部有識者）

2-2. 調査内容

（1）調査期間

令和7年4月22日（火）～9月10日（水）（141日間）

（2）調査対象

①告発対象論文

元大学院生 A「重加算税の賦課要件に関する一考察 ―積極的な不正行為がない過小申告の事例を中心に―」

（第33回（2024年）租税資料館賞入賞論文（修士論文と同じ内容のもの））

②被告発者

元大学院生 A

(法学学位プログラム博士前期課程元大学院生 令和5年度学位授与)

③告発対象論文に係る経費

被告発者の私費

(3) 調査方法・手順

予備調査結果を確認し、さらに告発対象論文と告発者から提出のあった資料を照らし合わせ、告発内容について事実確認を行った。

被告発者の希望により口頭でのヒアリングは行わず、代替措置として、調査委員会から被告発者に対して質問事項を書面で送付し、それに対して書面で回答を得て、その回答について精査を行った。

3. 調査の結果

(1) 認定した不正行為の種別

特定不正行為 盗用

(2) 不正行為を認定した論文等

元大学院生 A「重加算税の賦課要件に関する一考察 ―積極的な不正行為がない過小申告の事例を中心に―」

(第33回(2024年)租税資料館賞入賞論文(修士論文と同じ内容のもの))

(3) 不正行為に係る研究者

○「不正行為に関与した者」として認定した研究者

元大学院生 A

(法学学位プログラム博士前期課程元大学院生 令和5年度学位授与)

○「不正行為には関与していないものの、不正行為があったと認定した研究に係る論文等の内容について責任を負う著者」として認定した研究者

該当なし

(4) 不正行為で用いられた経費

被告発者の私費

(5) 不正行為の具体的内容、結論及び判断理由

下記別表のとおり、被告発者の論文には、先行研究である告発者の論文「重加算税における隠ぺい、仮装の論証構造 ―要件事実論的等価値性の観点から―(上)(下)」の文章と酷似している箇所が複数に渡り存在した。該当箇所を調査委員会で精査したところ、いずれの箇所にも適切な引用がなされていなかった。

また、被告発者は調査委員会からの書面での質問に対して、告発者の論文と似

た表現となっている箇所には間接引用をすべきであった旨、引用を示す脚注の記載が漏れていた箇所があった旨を回答していた。

これらのことから調査委員会では調査で得られた物的・科学的証拠、証言、被告発者の自認等の諸証拠を総合的に判断し、被告発対象論文には特定不正行為である盗用を認定した。

<別表>

被告発論文における該当箇所		告発者の論文における該当箇所	
2 頁 第 1 章 序論 第 1 節	「. . . <u>最高裁は、確定的な脱税の意思（脱税の意図）に基づく過少申告等について重加算税の賦課を認めるが、その実体法上の根拠及び両判決の関係については、なお未解明の点が残されている。これらを実体法の解釈として明快に説明したものは未だ見当たらない。</u> 」	『税務事例』 Vol.54 No.7 (2022・7) 11 頁	「. . . <u>最高裁は、確定的な脱税の意思（脱税の意図）に基づく過少申告等について重加算税の賦課を認めるが、その実体法上の根拠及び両判決の関係については、なお未解明の点が残されている。これらを実体法の解釈として明快に説明したものは見当たらず. . .</u> 」
86 頁 第 10 章 第 6 節	「 <u>重加算税の賦課要件を議論するにあたっては、隣接領域の成果を参照することが有益であり、判例・学説の思考に近接するアプローチとして、これらの分野が有力な候補となりうるもの</u> と考えるからである ²⁵⁹ 。」	『税務事例』 Vol.54 No.7 (2022・7) 18 頁	「 <u>重加算税の賦課要件を議論するにあたっては、隣接領域の成果を参照することが有益であり、判例・学説の思考に接近するアプローチとして、要件事実論・事実認定論が（犯罪論とともに）その有力な候補となりうることを、示すことができたのではないかと考える⁽¹³³⁾。</u> 」
88 頁 第 10 章	「 <u>事実と法令を突合する法適用の場面では、何らかの類型を利用した思考技術が不可欠である²⁶⁶。要件事実論は、そのような思考技術の一つであり、租税訴訟においても、要件事実論に基づいて主張立証構造を整理することは有益である</u> と考える ²⁶⁷ 。本研究では、同様の問題意識	『税務事例』 Vol.54 No.7 (2022・7) 12 頁	「 <u>しかし、事実と法規が出会う法適用の場面では、何らかの—その程度は様々であるとしても—類型を利用した思考技術が不可欠である。要件事実論は、そのような思考技術の 1 つであり⁽⁸²⁾、租税訴訟においても、要件事実論に基づいて主張立証構造を整理することが有益である</u>

	<p>に基づいて提案された市川聡毅氏の 3 分類に基づいて整理を行うこととする（下図参照）。」</p>		<p>(83)。ここでは、同様の問題意識に基づいて提案された市川の 3 分類に基づいて整理を行う⁽⁸⁴⁾。」</p>
<p>88 頁 第 10 章</p>	<p>「市川氏の 3 分類によれば、<u>重加算税が賦課される基本類型として、①典型的な隠ぺい等の事案、②当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした上、その意図に基づく過少申告をしたような事案、③前記②の「特段の行動」も証明できない「つまみ申告」等の事案に分類される</u>²⁶⁸。①の証明主題は、「典型的な隠ぺい等」に当たる具体的事実であり、当該事実を障害するだけの事実が証明されない限り、隠ぺい・仮装の評価が基礎づけられることから問題とならない。問題は、②・③の類型である。」</p> <p>「②の類型の証明主題は、「<u>当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした上、その意図に基づく過少申告をした</u>」（令和 7 年判決判旨②）<u>ことの評価根拠事実である。．．．</u>」</p>	<p>『税務事例』 Vol.54 No.7 (2022・7) 12 頁</p>	<p>「市川の 3 分類によれば、<u>重加算税が賦課される基本類型として、裁判例上、①「典型的な隠蔽等」の事案、②「当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした上、その意図に基づく過少申告をしたような」事案、③前記②の「特段の行動」も証明できない「つまみ申告」等の事案が認められる。①の証明主題は、「典型的な隠ぺい等」に当たる具体的事実であり、それらが存在する場合には、当該評価を障害するだけの事実が証明されない限り、原則として隠ぺい、仮装の評価が基礎づけられる。」</u></p> <p>「問題は、②、③の類型である。」</p> <p>「5 循環論法？<u>②の類型の証明主題は、「当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした上、その意図に基づく過少申告をした</u>」（判旨②）<u>ことの評価根拠事実である。．．．</u>」</p>
<p>88-89 頁 第 10 章</p>	<p>「平成 7 年判決では「<u>過少申告行為そのものとは別に、隠</u></p>	<p>『税務事例』 Vol.54</p>	<p>「そこでは、「<u>過少申告行為そのものとは別に、隠ぺい、</u></p>

	<p>ぺい、<u>仮装と評価すべき行為が存在</u>」(平成7年判決判旨①)したことの具体的な論証が回避されているように読める²⁶⁹。最高裁は、令和7年判決判旨①そのものというよりも、<u>同判旨①と法的評価において同視できる事実として同判旨②を例示したと解すべきではないだろうか</u>²⁷⁰。このような見解に立つならば、最高裁は、<u>同判旨①の行為を具体的に特定して主張立証できない場合でも、それと法的評価において同視しうる事実を主張立証することによって、隠ぺい・仮装の論証が可能であると考えていることになる。平成6年判決の事例もそのような場合の1つと考えるならば、同判旨①との関係も理解できる。</u>」</p>	<p>No.7 (2022・7) 12頁</p>	<p><u>仮装と評価すべき行為が存在</u>」(判旨①)したことの具体的な論証が回避されているように読める⁽⁸⁷⁾。最高裁は、<u>判旨①そのものというよりも、それと法的評価において同視できる事実として判旨②を例示した、と解すべきではないだろうか</u>⁽⁸⁸⁾。」</p> <p>「6 平成6年判決と判旨①の関係」</p> <p>「前記5のうち、第2の見解に立つならば、最高裁は、<u>判旨①の行為を具体的に特定して主張立証できない場合でも、それと法的評価において同視しうる事実を主張立証することによって、隠ぺい、仮装の論証ができる(場合がある)と考えていることになる。平成6年判決の事案もそのような場合の1つと考えるならば、判旨①との関係も理解できる</u>⁽⁸⁹⁾。」</p>
<p>91頁 第10章</p>	<p>「<u>刑事訴訟法においても、作為による犯罪の実行行為を具体的に特定して主張立証することができない場合、構成要件的にそれと同価値の不作为を特定し、犯罪の成立を認める</u>²⁷⁵。このこととの均衡からも、等価値性の観点から要件事実を再構成するアプローチは許容されうるものとする²⁷⁶。たとえば、③の類型のように、<u>確定的な脱税の意図に基</u></p>	<p>『<u>税務事例</u>』 Vol.54 No.7 (2022・7) 18頁</p> <p>13頁</p>	<p>「<u>犯罪論の分野においても、作為による犯罪の実行行為を具体的に特定して主張立証することができない場合、構成要件的にそれと同価値の不作为を特定し、犯罪の成立を認める。これとの均衡上も、等価値性の観点から要件事実を再構成するアプローチは、許容できるものとする</u>。」</p> <p>「たとえば、<u>確定的な脱税の意図に基づく過少申告等が</u></p>

	<p>づく過少申告等があったものの、帳簿等の記載に不備はなく、架空名義の取引も認められないという場合に、課税庁が<u>隠ぺい・仮装の具体的行為を特定して主張立証することは困難</u>といえる。ここで、<u>仮に、確定的な脱税の意図に基づいて過少申告等が行われ、かつ、その意図どおり脱税が実現しているという事態が、過少申告等とは別個の隠ぺい・仮装を伴うことなしに生ずることは通常ない、という価値判断が成立するならば、重加算税の賦課要件についても、上記の判断枠組が妥当と思われる。納税者は取引の当事者であり、証拠資料を独占している。重加算税の賦課が争われる場合において、隠ぺい・仮装の成否が結論を左右するとき、その前提として、納税者による過少申告等が認定されているはずである。それが確定的な脱税の意図に基づいて行われ、かつ、その意図が脱税として実現しているとき、そのような納税者に何らかの負担を割り当て、課税庁の論証負担を軽減することは、実体法の趣旨にも合致し、立証の公平の観点からも適切である</u>といえるのではないか²⁷⁶。」</p>	<p>14 頁</p>	<p>あったものの、帳簿等の記載に不備はなく、架空名義の取引も認められないという場合に、<u>課税団体が隠ぺい、仮装の具体的行為を特定して主張立証することは困難</u>である。ここで、<u>もし仮に、確定的な脱税の意図に基づいて過少申告等が行われ、かつ、その意図どおり脱税が実現している（していた）という事態が、過少申告等とは別個の隠ぺい、仮装を伴うことなしに生ずることは通常ない、という価値判断が成立するならば、重加算税の賦課要件についても、上記の判断枠組が妥当するものと思われる。</u>」</p> <p>「．．．納税者は、<u>取引の当事者であり、証拠資料を独占している。重加算税の賦課が争われるタイプの取消訴訟において、隠ぺい、仮装の成否が結論を左右するとき、その論理的な前提として、納税者について過少申告等をしてきたことが認定されている。それが確定的な脱税の意図に基づいて行われ、かつ、その意図が脱税として実現している（していた）とき、そのような納税者に何らかの負担を割り当て、課税団体の論証負担を軽減することは、実体法の趣旨にも合致し、立証の公平という観点からも</u></p>
--	---	-------------	---

			適切であると考え ⁽⁹⁷⁾ 。」
91 頁 第 10 章	「 ²⁷⁶ 課税要件事実たる取引事実を最も熟知しており、証拠資料を独占している納税者に、過少申告の結果を回避し又は調査解明の困難を是正するための作為に出るべき地位（保証者の地位）を認めることができるとするならば、納税者から隠ぺい・仮装の評価を障害すべき事実の主張立証がない限り、何らかの意味で納税者側に隠ぺい・仮装があったと一応評価することは、民事訴訟における法的判断のあり方としても無理がないように思われる。」	『税務事例』 Vol.54 No.7 (2022・7) 18 頁	「... 当該納税者について、過少申告等による脱税を回避し又は調査解明の困難を是正するための作為に出るべき地位を認めることができる。このような場合に、納税者から隠ぺい、仮装の評価を障害すべき事実の主張立証がない限り、何らかの意味で納税者側に隠ぺい、仮装があったと「一応」評価することは、民事訴訟における法的判断のあり方としても無理がないように思われる。」
94 頁 第 10 章	「納税者が隠ぺい・仮装を行ったという評価を根拠付ける典型的な事実を主張立証できない場合であっても、これと等価値の事実を主張立証し、納税者が過少申告の意図（ないし確定的な隠ぺい・仮装の意図）に基づいて過少申告を行い、その意図を実現させたことを主張立証することによって、隠ぺい・仮装及び因果関係を論証することが可能な場合があることになる（本研究の問題意識①）。」	『税務事例』 Vol.54 No.6 (2022・6) 10 頁	「本稿の結論は、以下のとおりである。民事訴訟において、課税団体は、納税者が隠ぺい、仮装を行ったという評価を根拠づける典型的な事実を主張立証できない場合であっても、たとえば、そのような主張立証をすることが困難な事案であることに加えて、納税者が確定的な脱税の意図に基づいて過少申告等を行い、その意図を実現させたことを主張立証することによって、隠ぺい、仮装を論証することができる（①）。」
94～95 頁 第 10 章	「なお、このような立論に対しては、租税法律主義の観点から異論がありうる。しかしながら、他の法領域、特に罪	『税務事例』 Vol.54 No.6 (2022・6)	「このような立論、すなわち等価値性を根拠として要件事実の互換性を認める立論に対しては、租税法律主義の

	<p>刑法定主義に基づく刑事訴訟の領域においても、同価値性の観点から評価が行われていることに鑑みると、等価値性の観点から要件事実を再構成するアプローチが直ちに租税法律主義に反するとはいえないように思われる。平成6年判決及び平成7年判決は、隠ぺい・偽装行為を具体的に特定して立証できない場合であっても、それと法的評価において同視し得る事実を立証することによって隠ぺい・偽装の論証ができる場合もあるとして、等価値の理論の考え方に近いアプローチをとったものとして、両判決を統一的に理解することができ、<u>両判決の間に抵触はない</u>と考える（本研究の問題意識②）。」</p>	10 頁	<p>観点から異論がありうる。しかし、他の法領域、特に罪刑法定主義が妥当する刑事法の領域においても、ある身体の動静を構成要件に包摂するにあたり、<u>同価値性の観点から評価が行われていることに鑑みるならば、前記のアプローチが直ちに租税法律主義に反する</u>とはいえないように思われる。平成6年判決および平成7年判決（以下「両判決」という）は、いずれもこうした観点から説明することが可能であり、<u>両判決の間に抵触はない</u>（②）。」</p>
--	--	------	--

（6）不正行為の故意性・悪質性

被告発者は、先行研究の適切な引用が多くの箇所で行われていなかった。このことについて、被告発者は「論文を執筆する際に、文献の参考になりそうな記述を一度そのまま打ち込んでから、自分の論文に記載する構成や内容を吟味していたため、自分で考えた文章なのか、参考文献の文章なのかの区別がつかなくなり、引用を示す脚注の記載が漏れた箇所もあるかもしれません。」との認識を示しており、故意とまでは言い切れないが研究者としてわきまえるべき基本的な注意義務を著しく怠っていたことが認められる。

また、被告発者の研究のオリジナリティにあたる箇所も盗用していることから、一定程度の悪質性があったと言わざるを得ない。

（7）当該分野の研究の進展への影響・社会的影響の程度

被告発対象論文が租税資料館受賞論文として令和6年12月から令和7年1月11日及び令和7年7月頃から令和7年8月18日にかけて一時的にはあるがWeb上で閲覧及びダウンロード可能であり、令和7年2月以降に冊子体が複数の図書館に配架されていることから、この論文を引用又は参考にした新たな研究が実施

された可能性は否定できず、重加算税研究の進展への影響・社会的影響は小さいとは必ずしも断言できないと判断する。

また告発者の論文すなわち先行研究をないがしろにする行為を行った点は研究者が備えるべき倫理観に欠く行為であったと言わざるを得ない。

4. 研究機関が行った措置

本調査の結果が確定した後、学長から被告発者に対し、租税資料館への当該論文の取り下げ勧告を行う。

5. 特定不正行為の発生要因と再発防止策

(1) 発生要因

被告発者の本学在籍時の所属では、講義やゼミの時間を利用して、所属学生に定期的に研究倫理教育を実施していた。それにもかかわらず研究不正行為が行われたことは誠に遺憾である。

今回の盗用が発生した最大の要因は、被告発者の研究倫理に対する意識の低さである。被告発者は調査委員会からの質問事項に対して書面で「論文を執筆する際に、文献の参考になりそうな記述を一度そのまま打ち込んでから、自分の論文に記載する構成や内容を吟味していたため、自分で考えた文章なのか、参考文献の文章なのかの区別がつかなくなり、引用を示す脚注の記載が漏れた箇所もあるかもしれません。」と回答している。論文作成に当たり自身の文章と他者の文章が区別できるようにすることは基本的なことであり、それを怠り、論文の最終段階においても自身の論文を十分に確認しておらず、怠慢があったことは明らかである。

なお指導教員は、被告発者の論文に盗用・剽窃チェックツールを使用しており一定の確認を行っていることから指導教員として確認を怠っていたとは言い難いが、研究倫理指導が徹底されていなかった可能性があり、これも発生要因の一つと考えられる。

(2) 再発防止策

本学教員にはより一層、研究倫理教育に力を入れることを要請する。

学生の論文指導を行う際には、論文のオリジナリティがどこにあるかを本人に確認しながら指導を行いつつ、学生が論文の確認に十分な時間を割けるよう進捗の管理を行うことが必要である。

さらに、引用した箇所を忘れないようノートに記録する、引用した箇所を丁寧に元の論文と照らし合わせるなど、研究者としての基本的な作業を徹底させる指導をするよう各教員に求める。

以上