■Article（vol.15）■……

租税法規の遡及適用は憲法に違反するか

税理士　朝倉洋子

……

はじめに

憲法84条に定める租税法律主義は、国民の経済生活に法的安定性と予測可能性を与えることにあると解されているが、平成16年、この法的安定性と予測可能性を大きく揺るがす税制改正が行われた。

居住用以外の土地や建物の譲渡損失を他の所得と損益通算することはできないとする改正は、平成16年2月3日に国会に法案提出、同年3月26日成立、同年4月1日に施行され、同年1月1日に遡って適用されることとなった。

「平成16年度改正税法のすべて」によれば、改正の理由は、利益が生じた場合には、比例税率の分離課税とされている一方で損失が生じた場合には総合課税の対象となる他の所得の金額から控除することができるという主要諸外国に例のない不均衡な制度であるなどの問題点に対処するためと説明されている。

しかし、納税者の不利益となる税制を遡及適用する改正は、まさに、納税者の予測可能性を侵害するものであって、憲法に定められた租税法律主義に悖るものであり、財産権を侵害すると主張して各地で訴訟が起こされていたところ、平成20年1月29日、福岡地裁は、この税制改正は憲法違反であるとする画期的な判断を下した。

ところが同年2月4日、東京地裁は同種の事案につき、憲法違反には当たらないとしてこれを棄却する判決を下し、下級審での判断は、真っ二つに分かれることとなった。

判断の分かれ目はどこにあったのか、福岡地裁と東京地裁とを対比して紹介する。

１．福岡地裁違憲判決

（平20.1.29　TAINSコードZ888-1312　全部取消し）

（１）本件改正の要旨が公にされたのは与党が平成16年度税制改正大綱を発表した平成15年12月17日であるが、これが一般国民に報道されたのは、初めて新聞報道及びインターネットに掲載された同月18日であって、これは損益通算が認められなくなる日のわずか２週間前であり、平成15年12月31日時点において、本件改正の内容が国民に周知されていたといえる状況にはなかったというべきである。

（２）平成15年12月31日時点において、国民に対し本件改正が周知されているといえる状況ではなかったことを総合すると、本件改正の遡及適用が、国民に

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

対してその経済生活の法的安定性又は予見可能性を害しないものであるということはできない。

２．東京地裁合憲判決
（平 20.2.14　TAINS コード Z888-1313　棄却）
（１）遅くとも自由民主党の決定した平成 16 年度税制改正大綱が日本経済新聞に掲載された平成 15 年 12 月 18 日には、その周知の程度は完全ではないにしても、平成 16 年分所得税から損益通算制度が適用されなくなることを納税者において予測することができる状態になったということができる。したがって、確かにかなり切迫した時点ではあったにせよ、納税者があらかじめ予測できる可能性がなかったとまではいえない。
（２）納税者においても、既に平成 15 年 12 月の時点においてその適用を予測できる可能性がなかったとまではいえないのであるから、これらの事情を総合的に勘案すると、当該変更は、合理的なものとして容認されるべきものである。

３．遡及立法と予測可能性／一般的にしかも十分であったか
遡及立法の違憲性については「憲法はこの点について明文の定めをおいていないが、憲法 84 条は納税者の信頼を裏切るような遡及立法を禁止する趣旨を含んでいると解すべきである。なお、所得税や法人税のような期間税について、年度の途中で納税者に不利益な改正がなされ、年度の始めにさかのぼって適用されることがあるが、それが許されるかどうかは、そのような改正がなされることが、年度開始前に、一般的にしかも十分に予測できるかどうかによると解すべきであろう（金子宏　租税法第十二版 99 頁）。」と考えられる。
周知されていたかどうかという点については、税制調査会第 10 回総会議事録（平 16.1.16）における上月委員から大武主税局長への質問に「唐突」との指摘がある。
http://www.mof.go.jp/singikai/zeicho/gijiroku/b10kaia.htm
また、予算委員会議事録（第 159 回国会）（平 16.2.12）における海江田理事から谷垣財務大臣に対する質問でも明らかであるので、確認していただきたい。
http://www.shugiin.go.jp/itdb_kaigiroku.nsf/html/kaigiroku/00181592004 0212008.htm

両事件はともに控訴中であり、上級審の判断が待たれるところである。

以　上

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。