■Article（vol.24）■……

譲渡所得の損益通算の遡及適用に関する「福岡高裁平成20年10月21日判決」について

税理士　朝倉洋子

……

本件は、納税者が平成16年3月10日に住宅を譲渡したことによる損失が生じたとして、更正の請求を行ったところ、同年4月1日施行の法律の改正により損益通算は廃止されたとして、更正すべき理由がない旨の通知処分を受けたため、納税者に不利益を及ぼす租税法規の遡及適用は許されないとして通知処分の取消しを求めたという事案である。

納税者に不利益を及ぼす税制改正は憲法に違反するとして提起された訴訟において、一審の福岡地裁が平成20年1月29日原告の請求を認容する画期的な判断を下していたところ、その控訴審である福岡高裁は、同年11月27日、納税者敗訴の逆転判決を言い渡した。訴訟代理人にも補佐人にも頼ることなく本人訴訟を戦ってきた納税者が、上告を断念したために、福岡高裁の租税法規の遡及適用を合憲とする判断は、ここに確定するに至った。

公布の前に完了した取引や過去の事実から生じる納税義務の内容を納税者の不利益に変更することは、憲法84条の趣旨に反するものとして違憲となることがあり得るというべきであるが、前記不利益変更のすべてが同条の趣旨に反し違憲となるとはいえない。なぜなら、憲法は、同法39条の遡及処罰の禁止や同法84条の租税法律主義とは異なり、租税法規の遡及適用の禁止を明文で定めていないが、このことは、憲法が、明文で定める租税法律主義による課税の民主的統制を憲法上の絶対的要請としたのに対し、租税法規不遡及の原則による課税の予測可能性・法的安定性の保護を、租税法律主義から派生する相対的な要請としたことを示しており、租税法規不遡及の原則については、課税の民主的統制に基づく一定の制限があり得ることを許容するものといえるからである。

納税者に不利益な遡及適用に合理性があって、憲法84条の趣旨に反しないものといえるかは、

①遡及の程度（法的安定性の侵害の程度）、
②遡及適用の必要性、
③予測可能性の有無、程度、
④遡及適用による実体的不利益の程度、
⑤代償的措置の有無、内容等

を総合的に勘案して判断されるべきである。

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。

本件改正法は、①期間税について、暦年途中の法改正によってその暦年における行為に改正法を遡及適用するものであって、既に成立した納税義務の内容を不利益に変更する場合と比較して、遡及の程度は限定されており、予測可能性や法的安定性を大きく侵害するものではなく、②損益通算目的の駆け込み的な不動産売却を防止する必要がある等遡及適用の必要性は高く、③本件改正の内容について国民が知り得た時期は本件改正が適用される２週間前であり、その周知の程度には限界があったことは否定できないものの、ある程度の周知はされており、本件改正が納税者において予測可能性が全くなかったとはいえず、④納税者に与える経済的不利益の程度は少なくないにしても、⑤居住用財産の買換え等について合理的な代償措置が一定程度講じられており、これらの事情を総合的に勘案すると、本件改正附則27条１項は憲法84条の趣旨に反するものとはいえないというべきであり、違憲無効であるとはいえない。

憲法は、刑罰法規について遡及立法を禁止しているが（憲法39条）、税法においては、遡及立法を禁止する明文の規定はない。遡及立法により、納税者に不利益をもたらす場合には、租税法律主義に照らして許されないと解することができる。

一審で画期的な違憲判決を勝ち取った納税者が、高裁で逆転敗訴し、訴訟代理人もなく、孤立無援の本人訴訟であったことも影響してか、上告を断念したことはまことに残念なことである。税の専門家である税理士も、法の番人である弁護士も一臂だに貸すことができなかったのであろうか。

なお、同種の事案で、同様に本人訴訟で遡及適用の違憲性を争ってきた千葉地裁では、同年5月26日、納税者の主張を退ける判断が示されていたところ、12月4日納税者の控訴を棄却する判決が言い渡された。

残るは、2月4日、納税者の主張を棄却した東京地裁判決の控訴審の行方であって、12月14日に弁論が開かれることとなっている。

以　上

※掲載記事の無断転用、転載はお断りいたします。