

税法入門

第43回 期間税における遡及立法禁止の原則③(千葉地裁判決)

税務特別委員会委員長 脇谷 英夫 (51期)

事 案

Xは、平成5年4月4日、宅地を4300万円で購入し、これを平成16年1月30日、1750万円で購入する旨の契約を締結し、同年3月1日、本件土地を買受人に引き渡した。その結果、Xには2500万円余の譲渡損失が生じた。

平成16年4月1日に施行された租税特別措置法は、長期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額があるときは、所得税法その他所得税に関する法令の適用において、当該損失は生じなかったものとみなすと定め、かつ、附則においてこの規定は平成16年1月1日以降に行う譲渡に適用されるものと定められた。

そこで、Xは、一旦確定申告書を提出した上で、平成17年11月16日、譲渡損失と他の所得とを損益通算した結果、還付される税金が136万9400円存在するとして更正の請求をしたが、平成18年2月17日付けの更正をすべき理由がない旨の通知処分を受けた。

そのため、Xは、異議申立て及び審査請求を経由して、提訴に及んだ。

争 点

改正附則は憲法84条に違反するか。

判 旨

●千葉地方裁判所平成20年5月16日判決(未公開)

1. 結論

請求棄却

2. 理由

- (1) 遡及立法が禁止の対象とする行為は、過去の事実や取引を課税要件とする新たな租税を創設し、あるいは過去の事実や取引から生じる納税義務の内容を納税者に不利益に変更する行為である。
- (2) 所得税はいわゆる期間税であり、これを納付する

義務は、国税通則法15条2項1号の規定により暦年の終了の時に成立する。

- (3) 本件において、平成16年分の所得税の課税期間が開始したものの、その所得税の納税義務が成立する以前に行われた本件譲渡についても改正措置法を適用する旨を定めた本件改正附則は、厳密にいえば、遡及立法に該当しないといわざるを得ない。
- (4) 期間税について、年度の途中において納税者に不利益な変更がされ、年度の始めにさかのぼって適用される場合とはいっても、(中略)種々の場合が考えられるのであるから、このような場合を捨象して一律に租税法規の遡及適用であるとして、原則として許されず、特段の事情がある場合にのみ許容されると解するのは相当でない。
- (5) 厳密には租税法規の遡及適用であるとはいえないような場合は、(中略)立法裁量の逸脱・濫用の有無を総合的見地から判断する中で、当該立法によって被る納税者の不利益をも斟酌するのが相当であるというべきである。
- (6) 租税法規において、国民の課税負担を定めるについては、財政・経済・社会政策等の国政全般からの総合的な政策判断を必要とするばかりではなく、極めて専門技術的な判断を必要とすることも明らかであるから、納税義務者に不利益に租税法規を変更する場合は、その立法目的が正当なものであり、かつ、当該立法において具体的に採用された措置が同目的との関連で著しく不合理であることが明らかでない限り、憲法違反となることはない。
- (7) 損益通算を廃止する等を内容とする改正措置法を成立・施行前の平成16年1月1日に遡って適用する合理性・必要性を肯定することができる。そして、その公益性と原告等の納税者にもたらされる不利益とを比較した場合、明らかに納税者の不利益が上回

るということはいえず、少なくとも本件改正附則の内容が立法目的に照らして著しく不合理であるということとはできない。

コメント

1. 千葉地裁判決の出発点は、東京地裁判決と同様、遡及立法が禁止の対象とする行為は、過去の実事や取引を課税要件とする新たな租税を創設し、あるいは過去の実事や取引から生じる納税義務の内容を納税者に不利益に変更する行為であると解し、本件附則は遡及立法ではないと評価するところにある。

もっともなぜそのように解するのか、その具体的な説明はない。

2. 千葉地裁判決の特徴は、改正附則の問題を「立法裁量」の問題に一般化したところにある。

租税法律主義違反に関し福岡地裁判決も東京地裁判決も、判断基準は異なるものの、本件附則の合憲性については、裁判所が事情を総合勘案して判断するという姿勢は維持していたものと思われる。

ところが、千葉地裁判決では、この問題を立法裁量の問題と位置づけ、裁判所は「立法裁量の逸脱・濫用の有無を総合的見地から判断する」として、一歩後退する姿勢を示すに至った。

しかも、「著しく不合理であることが明らかでない限り」という基準を定立しているところから、千葉地裁判決の見解によれば、納税義務者に不利益に租税法規を変更する場合の司法的救済の途を事実上閉ざされたといっても過言ではないと思われる。

3. 平成16年改正措置法の適用を平成16年1月1日以後に行う譲渡から適用するとした理由は、節税のための損益通算を目的とした安売りによる土地の売

却を招き、土地市場に不測の影響を及ぼすおそれがあることを考慮したところにあるが、そもそも、平成16年1月1日以降に行われる譲渡すべてが損益通算廃止を見込んでなされた安売りであったとは限らない。損益通算廃止とは無関係で譲渡がなされた場合もあったはずであり、このような立法の目的から外れている納税者の個別的救済を裁判所は検討すべきではなかっただろうか。

少なくとも「立法裁量の逸脱・濫用」という要件を国民が立証することは極めて困難なのであり、裁判所が司法的救済を受ける要件としてこのような基準を定立し、それについて立証できないから救済しないとすることは裁判所に対する国民の信頼を失わせることになるだけであろうと思われる。

また、「著しく不合理であることが明らかでない限り」とする理由のひとつとして、「極めて専門技術的な判断を必要とする」点を挙げているが、少なくとも現行民事訴訟法が専門員制を採用していることを考慮すれば、裁判所は専門技術的な判断が必要となることを理由に、判断を回避することは許されないのではなかろうか。

4. そもそも、課税問題は、刑罰と並んで、国民の人権侵害の最たるものである。

しかも、少数者の利益保護という点からすれば、裁判所による個別的救済への期待は大きいといえる。

裁判所に租税問題で救済を求めるのは過大な期待なのであろうか。

参考文献

- 山田二郎「税法の不利益遡及立法と租税法律主義」
税法学 559・55