

論壇

租税法律主義貫徹のため「権利章典」の制定を

―不利益遡及立法違憲訴訟判決の動向に思う―



大野 隼佑 【大森】

I 租税法律主義

憲法第84条(後示)は、いわゆる「租税法律主義」を規定したものとわ

「租税法律主義」は「法律用語辞典」によると、以下のように記述されて

『租税の賦課徴収は、国民の代表機関である国会が制定した「法律」に基づいてなされねばならない、とする原則である。納税義務の消長に関する実定規定はもとより、徴税の手続き規定も能う限り「法律」において定められなければならない。そうすることにより、税法の執行機関である税務行政や裁判所の恣意的判断を防止し、国民の

II 納税者に不利益となる法律不遡及の原則

租税法律主義からの理論的要請として導かれる諸原則のうち、ここで取り上げるのは、「納税者に不利益となる法律不遡及の原則」である。

これについては、以下の学説がある。(1) 日本評論社「基本法コ

である。

この主義からの理論的要請として、税法の領域においてはとりわけて、①不確定概念、概括条項、自由裁量規定等の導入の禁止、②通達の法源性の否定、③包括的委任命令の禁止、④拡張解釈・類推解釈の禁止、⑤行政先例法・慣習法の否定、⑥納税者に不利益となる法律不遡及の原則、⑦「疑わしきは納税者の利益のために」という法理、などが強調される。

租税法律主義は、別の言葉で表現すれば、租税の領域における法的安定性・法的予測可能性を確保しようとする原則であるといえる。『自由国民社1994年刊901頁以下)

租税法律主義のもとでは、原則として租税法律不遡及の原則が妥当するといえる。法律の明文規定によって法律を遡及的に納税者の利益に変更することは許

されるにしても、不利益に変更することは許されない。人びとの法的生活の安定を害するからである。本84条は、この租税法律不遡及の趣旨を包含するものとして解される。このようにこの原則は単に立法政策上の原則ではなく、憲法上の原則である。』

III 不利益遡及立法の制定と違憲訴訟の提起

(1) 不利益遡及立法の制定 「土地、建物等の譲渡損失」を含む税制改正大綱が自民党から発表されたのは、平成15年12月17日だった。日本税理士政治連盟などの反対もむなし、改正案は平成16年3月26日に成立し、その適用をその年の1月1日に遡及した(租税特別措置法附則第27条)。

(2) 不利益遡及立法違憲訴訟の提起と判決の行方 遡及期間に不動産を譲渡し、損益通算不適用になった納税者から、各地で訴訟が提起された。

①福岡地方裁判所では、納税者が勝訴(日20・1・29)するも、福岡高等裁判所では、納税者が敗訴(日20・10・21)確定。②東京地方裁判所では、納税者が敗訴(日20・2・14)、控訴

IV 各判決の理論的検討

各判決の論点は似通っている。以下①福岡地方裁判所判決、②東京地方裁判所判決、③千葉地方裁判所判決、④福岡高等裁判所判決として比較検討したい。

憲法第84条、憲法第30条は、いわゆる「租税法律主義」を規定したことに異論はない。

(1) 遡及適用の原則禁止 ①原則禁止 ②違憲となりうる ③原則禁止 ④違憲となりうる (2) 遡及適用の合憲的例外の範囲 ①合憲的例外あり ②許容される場合あり ③許容される場合特に論及なし ④必要性のある場合有り (3) 期間税と遡及 所得税は期間税であるが、譲渡はどうか? ①取引行為の信頼性、譲渡所得の一回性を意識 ②期間税を是認 ③期間税である ④期間税を是認 (4) 遡及の必要性 ①損益通算制度が50年あったことは遡及の必要性を

中、③千葉地方裁判所では、納税者が敗訴(日20・5・16)、東京高等裁判所でも敗訴(日20・12・4)、上告中。いずれも納税者不利に展開している。

V 「納税者権利章典」の制定を

(1) 罪刑法定主義と租税法 議会の起源は、専制君主の横暴を押さえるためといわれている。民衆の代表で構成されたる議会の議決による法律の制定により、法の支配が貫徹されることとなった。我が憲法は、①罪刑法定主義 国民の自由や生命を奪う刑罰 憲法第31条(法定手続の保障) 第39条(遡及処罰の禁止) ②租税法律主義 国民の財産権を奪う租税 憲法第84条(租税法律主義) 第30条(納税の義務) として、具現化している。 (2) 不遡及立法禁止原則の明文化 罪刑法定主義では、憲法

性否認 ②予測可能性を是認 ③予測可能性あり ④予測可能性が全くなかったとはいえない (6) 総合 ①違憲無効 ②租税法律主義に反しない ③著しい不合理でない ④違憲無効であるとはいえない ○私見 各判決とも「租税法律主義」を是認し、納税者の主張を引用しながら、前半は、そのまま肯定している。①は、その流れで結論に達し、遡及は違憲無効として納税者を勝訴させた。②③④は、期間税であること、遡及の必要性や予測可能性を認め、法的安定性も害しないとして納税者を敗訴させている。

中、「租税手続法の全面的見直し」の項の冒頭に「納税者の権利章典」を掲げておられる。②東京税理士会税務審議部は、「国税通則法の改正で納税者権利の章典制定を」の小冊子を発表している(平成17年2月)。これらの「権利章典」の中に、明文で「納税者に不利益となる法律不遡及の原則」を規定することを熱望する。 (4) 税理士会、弁護士会の協力 東京税理士会・鈴木雅博 税務審議部長によると(会報2008年3月1日号)、日弁連では「損益通算禁止についての意見書」を平成16年に出しているとのこと、納税者の権利擁護の観点から、協力できないか。

「参考文献」 憲法 第84条(租税法律主義) あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。 憲法 第39条(遡及処罰の禁止、一事不再理) 何人も、実行の時に適法であつた行為又は既に無罪とされた行為については、刑事上の責任を問はれない。又、同一の犯罪について、重ねて刑事上の責任を問はれない。 「参考文献」 本文で引用したもの他 (1) 三木義一「租税法規の遡及適用をめぐる二つの判決とその問題点」税理2008年5月号 (2) 山田二郎「税法の不利益遡及立法と租税法律主義」税法学59号