

## 印象に残る裁判官

浅妻章如

実定法の勉強をしていると幾つか判例・裁判例を読んでいる中で「この裁判官、すげー」と感心することがあると思います。今回はその中で2人を紹介します。

1人目は東亜由美<sup>ひがし</sup>裁判長です。同性婚に関する東京高裁令和7年11月28日判決によって世間に賛否両論を巻き起こしていますが、租税法学界では旧ライブドア資産損失事件・神戸地判平成25年12月13日判時2224号31頁において納税者を救済した判決を書いた人として有名です。

損害賠償金が課税所得に算入されない（所得税法9条1項18号）、なぜなら損害（例えば殴られた場合）によるマイナスが、賠償金によって零に戻るだけで純資産増加がないから、ということに関する事案です。

事件当時、納税者の置かれた状況はかなり絶望的でした。

簡単な数値例として、9の売上（収入金額）、8の仕入（必要経費）、1の所得を申告した（ $9 - 8 = 1$ ）、という例を想定します。その後、仕入元の不法行為により仕入額が不当に3釣り上げられていたことが発覚し、3の損害賠償金を受け取ったとします。この場合、損害賠償金を非課税所得とする（ $9 - 8 + 0 = 1$ ）と、不法行為なかりし場合（ $9 -$

$(8 - 3) = 4$ ) と均衡を欠きます。この二重控除を防止するため、必要経費補填型の損害賠償金は非課税所得から除外される（つまり課税所得に算入される）こととなります（ $9 - 8 + 3 = 4$ 。所得税法施行令30条柱書括弧書）。

次に、雑所得に係る5の収入金額、8の仕入（必要経費）で、雑所得に係る所得が $-3$ （つまり損失）であったと想定します。所得税法69条1項により、雑所得に係る損失は存在しないものとして扱われます（損益通算できない、と言います）。その後、仕入元の不法行為により仕入額が不当に3釣り上げられていたことが発覚し、3の損害賠償金を受け取ったとします。不法行為なかりせば仕入額は8ではなく5の筈でしたから雑所得は0であった（ $5 - (8 - 3) = 0$ ）のに、この3の損害賠償金が必要経費補填型であるから非課税所得から除外される（つまり課税所得に算入される）となると、雑所得については $5 - 8 = -3$ だが損益通算できないから課税所得に与える影響は0である一方で、賠償金3は課税所得に算入されてしまい、不法行為なかりし場合との均衡がとれない、ということになってしまいます。

旧ライブドア事件は、X（原告、納税者、旧株主）が、ライブドア株式を5で売却した（雑所得に係る5の収入金額となる）が、株式の購入時の価格（8）はライブドアの粉飾によって不当に3釣り上がっていたため、Xがライブドアから3の損害賠償金を受け取った、という事案であると考えてください。

所得税法施行令30条を普通に適用すると納税者を救済できません。酷な結果となります。

しかし東裁判長は着眼点を変えて納税者側ですら思いつかなかったあっと驚く法律構成で納税者を救済する結論を導きました。所得税法施行令30条の適用は3の損害賠償金を受け取った年度に着目していますが、

株式を購入した年度に着目し、所得税法51条4項括弧書「……損害賠償金……により補てんされる部分の金額……を除く」の解釈問題として扱いました。そして【8の必要経費（不法行為なかりせば必要経費は5）、3の損害賠償金】という構成ではなく、【8の仕入のうち3の資産損失、3の損害賠償金】という構成とし、【 $5 - 8 = 0$  {損益通算不可}、 $+3$ 】という構成ではなく、【 $5 - (8 - 3) = 0$ 】という構成として、納税者を救済しました。

【あつと驚く法律構成】という表現は法学では侮蔑的に用いられますが、当時、少なからずの租税法律家が東亜由美裁判長の法律構成を賞賛していたと思います（増井良啓「旧証取法21条の2に基づく損害賠償金を非課税所得とした事例—ライブドア損害賠償金課税事件」ジュリスト1478号119-122頁参照）。

そして、この事件は控訴されなかったというところもポイントです。普通に租税法令の適用を考えていれば課税庁が勝つであろう事案で、課税庁が一審で負けたのに控訴しないというのは異例のことです。しかし、東裁判長が、半ば結論ありきとはいえ、無理矢理納税者を勝たせる理屈を示してしまったので、高裁で覆せる可能性は低いと課税庁側も考えたのでしょう。

私はジュリスト1479号（平成26年重要判例解説）209-210頁の中で所得税法51条4項括弧書を用いる法律構成の弱点を少しだけ指摘しましたが（今回は「資産」が扱われたので納税者が救済されたが、役務取引であれば救済できなかった）、東裁判長の咎ではありません。

東氏と初めて接したのは東氏が検事として租税判例研究会（コロナ前は法務省で開催されていました）に参加している時でした。私が初めて判例評釈（「先物取引の建玉は相続税の課税対象となるか、そしてその評価方法」ジュリスト1230号129-131頁2002年9月15日号、釧路地判平

成13年12月18日訟月49卷4号1334頁について) のための報告をした直後、主たる争点についてではないですが論点について二言三言確認をしました。私は研究者としての新米ですらない大学院生でしかありませんでしたがフラットに接して下さいました(いや、寧ろへりくだる感じすらありました)。租税判例研究会では他の検事が発言することは滅多にありませんでしたが(やはり税の訴訟では訴訟当事者の一方という立場になってしまうからでしょう)、東検事は例外的に時折鋭い発言をしておられた記憶があります。検事として租税判例研究会に参加していた時期は当然ながら長くありませんでしたが、暫く経って、ライブドア判決で東裁判長のお名前を見て「ああ、あの時の東さんか!」と感慨深く思いました。

2人目は、デンソー第2次訴訟・名古屋地判平成29年1月26日税資267号順号12969を書いた市原義孝裁判長です。なお市原裁判官とは司法試験考査委員としてご一緒しましたが(これは官報で公開されている情報ですので秘密ではありません)、そのことは、ここで紹介する理由と何ら関係ありません(忖度しているつもりではありません)。

デンソー事件(第2次でない方)は、デンソーがシンガポールに保有する子会社の所得を租税特別措置法66条の6第1項(タックス・ヘイヴン対策税制とかCFC {Controlled Foreign Corporation/Company} 税制とか外国子会社合算税制とか呼ばれます)の適用により親会社(日本法人たるデンソー)に合算すべきか否かが争われた事例です。

シンガポールの税率は日本より低いです(当時18%ほど)。税率の低い国の法人に所得を貯め込むことで日本の比較的高い税率の適用を回避しようというインセンティブが働くところ、軽課税国法人の子会社の所得を日本の株主たる親会社の課税所得に合算することで日本の課税権か

ら離脱することを防止しようとするのが同条（株主が日本に居住する個人である場合は租税特別措置法40条の4）の趣旨です。

しかし、軽課税国子会社の所得を全て日本の高い税率の課税に服さしめると、日本企業の海外事業展開が日本の税制によって阻害されてしまいます。そこで、軽課税国子会社が現地で真っ当に事業を営んでいる場合（active という言い方をします）は、合算課税を適用しないという適用除外も同条に定められています。active の反対を passive というところ、軽課税国が passive な性格しか持っていない場合、比喩的な言い方をすれば寝ていても稼げるような所得を稼いでいる場合は、日本の親会社の課税所得に合算しよう、ということになります。

当時の法律では、軽課税国子会社の主たる事業が株式保有業である場合、軽課税国子会社が孫会社から配当等を受けることとなりますが、配当所得は passive な所得（寝ていても稼げる所得）なので軽課税国子会社に帰属させることが真っ当な事業であるとは考えられておらず、寧ろ株式保有だけなら軽課税国子会社にさせなくとも日本の親会社がすることもできるはずなので、軽課税国子会社の所得が日本の親会社の所得に合算されることになっていました。

しかし、係争年度より少し後、株式保有業に関して例外規定が設けられました。デンソーの例で言うと、日本の親会社たるデンソーのシンガポール子会社が、東南アジア各国の孫会社の株式を保有していても、子会社が孫会社の業務を統括する業務を営んでいる場合、株式を保有するのがシンガポール子会社であることには事業上の意味があるので、子会社の所得を日本の親会社の所得に合算しない、という例外規定（統括業務特例と呼びます）が設けられました。

この例外規定が適用される年度より前の年度について、デンソーのシンガポール子会社の主たる事業が株式保有業か否かが、デンソー事件で

争点となりました。デンソー側は次のように主張しました。統括業務特例が立法される前においても、当該子会社の主たる事業は株式保有業ではなく統括業務が主たる事業である、なぜならば、当該子会社の従業員のうち株式保有業に携わっている従業員は僅かであり、当該子会社の従業員の殆どは統括業務に携わっているからである、ということです。

しかし、デンソー側にとって都合の悪い先例がありました。ホンコン・ヤオハン事件（静岡地判平成7年11月9日訟月42巻12号3042頁・東京高判平成8年6月19日税資216号619頁・最判平成9年9月12日税資228号565頁）において、軽課税国子会社（ここでは香港所在の子会社）の収入または所得に占める配当所得または株式譲渡益の割合が大きい場合は、株式保有業が主たる事業である、と判断されていた、という先例です。

私自身は、デンソー事件よりも少し前の、東京地判平成20年10月3日訟月55巻7号2574頁において、納税者側代理人に依頼されて意見書を書いていました。この時も、ホンコン・ヤオハン事件という先例が大きな壁として立ちはだかりました。そして、私は意見書の中で、収入または所得に占める配当所得または株式譲渡益の割合に着目することは、法の「主たる事業」の解釈としておかしい、「事業」は、工場・機械・従業員等の生産要素が稼働してなされるものであるから、生産要素が主に何に用いられているかによって主たる事業を判定すべきである、という旨を主張しました。しかし敗れました。

デンソー事件におけるデンソー側の主張は、私の東京地判平成20年10月3日における意見書の主張の再挑戦という形になっていました（尤も私はデンソー事件において納税者側弁護士と接触しましたが意見書は書いていません）。そして、デンソー第1次訴訟の名古屋地判平成26年9月4日民集71巻8号1641頁（福井章代裁判長。この方も租税法界隈の中

では優秀な裁判官として有名です)で遂に、生産要素にも着目して主たる事業を判定するという理屈が採用され、デンソーが勝ちました。やった!

ところが、名古屋高判平成28年2月10日民集71巻8号1728頁(藤山雅行裁判長)で逆転して課税庁側が勝ちました。この藤山雅行裁判長という方は租税法界限というよりも行政法界限で有名な方として、数々の行政訴訟で行政庁側を敗訴においやった裁判長として有名です。渡辺充『検証!藤山税務訴訟判決~税理士実務からのアプローチ』(ぎょうせい、2008)という本が出されている程、有名な裁判官です。その藤山裁判長が、デンソー事件では課税庁側を勝たせた、というのも驚きです。

当然、デンソー側は最高裁に上告しました。そして最判平成29年10月24日民集71巻8号1522頁で遂にデンソーが再逆転して勝訴しました。やった!

そういう状況下で、最判平成29年10月24日の係争年度の次の年度について、同じ論点について出されたのが、市原裁判長の名古屋地判平成29年1月26日です。注目していただきたいのは判決年月日です。同じ論点が既に最高裁に係属していますので、市原裁判長が判決を書くという冒険をしなくても、最高裁の判断を待っていれば済みます。それでも市原裁判長は判決を書きました。デンソー勝訴の判決を。もし、その後に出るであろう最高裁判決でデンソーが負けていたら、市原裁判長は無駄な判決を書いた裁判長として恥をかくかもしれないのです。そしてデンソーが負ける可能性は、ホンコン・ヤオハン事件や私の関わった東京地判平成20年10月3日といった先例からして、決して低くありませんでした。しかも、行政庁側に恐れられていた藤山裁判長ですらデンソーを負けさせていたという状況下です。それでも市原裁判長は判決を書きました。この勇気は並大抵のことではありません。

名古屋地判平成29年1月26日が注目を浴びることは最判平成29年10月24日が出た後においてはどうしても少なくなってしまうますが、名古屋地判平成29年1月26日が出た直後は、大変驚きました。