

馬券事件を再び考える — 4つの租税事件の比較検討 —

◆
明治学院大学教授
渡辺 充
◆

競馬所得の所得区分と外れ馬券の必要経費性については、すでに大阪事件最高裁判決により、馬券を自動的に購入するソフトウェアを使用して独自の条件設定と計算式に基づいてインターネットを介して長期間にわたり多数回かつ頻繁に個々の馬券の的中に着目しない網羅的な購入をし、その一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有することが明らかである場合には、従来の一時所得の区分から雑所得に該当するものとされた。これに伴い、外れ馬券の必要経費算入性も認められ、この判決は一般社会に対しても大きな影響を呼んだ。

ただし、大阪事件最高裁判決内容が判例として先例的拘束力をもつレイシオ・デシデンダイとして位置づけられても、コンピュータの管理を伴わない独自の予想システムで多数回、多額の馬券を数年にわたり購入したケース(札幌事件)の取扱いや、その規模、事業性の観点から競馬所得は雑所得を超える事業所得となりうるか(東京事件、横浜事件)といった問題につき、さらに訴訟が起こされ、その結論が注目されていた。これらの事件につき、昨年末、相次いで最高裁判決が下されたので(ただし、横浜事件は控訴審まで)、本稿は、大阪事件を含めて4つの租税事件を取り上げ、馬券事件を総括すべく比較検討し、再考するものである。

I 4事件の整理

はじめに、4つの馬券事件の事実関係を整理する。

- (1) 【大阪事件】最高裁三小平26(あ)第948号・平27・3・10判決(LEX/DB 25447123)
- (2) 【札幌事件】最高裁二小平28(行ヒ)第303号、平29・12・15判決(LEX/DB 25449120)

- (3) 【東京事件】最高裁二小平29(行ツ)第17号、平29(行ヒ)第19号、平29・12・20判決(未掲載)

- (4) 【横浜事件】東京高裁平28(行コ)第428号、平29・9・28判決(LEX/DB 25547535)

II 所得区分の問題

① 大阪事件最高裁判決のレイシオ・デシデンダイ

レイシオ・デシデンダイとは、判例法を中心とする英米法において、判決理由のなかで法的拘束力が認められるとされる部分をいい、後の裁判の基準とされるものである。わが国は制定法の国ではあるが、判例が事実上の拘束力を有すると考えられるところから、右山事件や本件馬券事件のように、通達で最高裁判決内容を明らかとしたものがある*1。したがって、馬券事件の最初の最高裁判決である大阪事件で、どの部分がレイシオ・デシデンダイとなるかは極めて重要な点である。

大阪事件最高裁判決は、競馬所得の所得区分について、所得税法上、「営利を目的とする継続的行為から生じた所得であるか否かは、文理に照らし、行為の期間、回数、頻度その他の態様、利益発生規模、期間その他の状況等の事情を総合考慮して判断するのが相当である。」と判示し、この部分が、後に続く札幌事件、東京事件、横浜事件で実際に所得区分をする上で引用されている。さらに「馬券を自動的に購入するソフトを使用して独自の条件設定と計算式に基づいてインターネットを介して長期間にわたり多数回かつ頻繁に個々の馬券の的中に着目しない網羅的な購入をして当たり馬券の払戻金を得ることにより多額の利益を恒常的に上げ、一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有する」ときは、



●プロフィール わたなべ・みつる
○明治学院大学 法学部 教授
(2008年4月～2016年3月 法学部長、
2016年4月～副学長)
○1957年小樽市生まれ
中央大学、成蹊大学大学院(博士後
期課程修了)、税理士登録後、日本
税務研究センター、小樽女子短大、
東北文化学園大学を経て、現職
○専門：租税法
○著書：『検証！国税庁情報の重要判決
50』『検証！藤山税務訴訟判決』(ぎょ
うせい)、『判例に学ぶ租税法』(税務
経理協会)、『新版租税法』(青林書院)、
『会社合併実務必携』(東林出版)な
ど多数。

雑所得に該当するとし、この部分については、そのまま所得税基本通達34-1に(注)として追加された*2。したがって、上記の2カ所がレイシオ・デシデンダイにあたる。

② 「一時所得」対「雑所得」対「事業所得」

① 札幌事件の特徴

札幌事件は、大阪事件と異なり、競馬予想

*1 右山事件では、最高裁平成17年2月1日判決後、所得税基本通達60-2に「贈与等の際に支出した費用」の通達が新設された。本件馬券事件については、大阪事件最高裁判決後、所得税基本通達34-1を改正し、同通達の(2)に(注)を追加した。

【4つの馬券事件の整理一覧表】

事実関係	(1) 大阪事件	(2) 札幌事件	(3) 東京事件	(4) 横浜事件
①納税者	①給与所得者	①給与所得者	①給与所得(4000万円超)+事業所得(馬主)	①派遣社員からプログラマーとして独立
②資金運用形態	②PATシステム利用	②PATシステム利用	②PATシステム利用	②PATシステム利用+在席投票
③予想ソフト利用	③予想ソフト+独自のデータ管理	③独自の予想ノウハウ	③馬主としての経験に基づく独自の予想ノウハウ	③自らが開発した競馬予想プログラム+自己判断
④馬券購入実績	④毎週土日に開催される中央競馬の全ての競馬場のほとんどのレース(新馬戦及び障害レースを除く。)について、数年以上にわたって大量かつ網羅的に、1日当たり数百万円から数千円、1年当たり10億円前後の馬券を購入し続けていた。	④中央競馬における1年間のほぼ全てのレース。各節当たり数百万円から数千円の馬券を継続的に購入、1年当たり3億円から21億円程度の馬券を購入し続けていた。	④平成21年及び平成22年においては、1年当たり1500回から2000回、これによる払戻金の獲得回数は1年当たり100回から200回であった。	④平成21年は2813レース、平成22年は2247レース
⑤係争年分の収支の流れ	⑤平成19年～平成21年 <a 馬券購入金額> 平19: 667,350,200円 平20: 1,420,398,800円 平21: 781,765,600円 +競馬予想ソフト等に毎年64,500円 総額 2,869,708,100円 <b 払戻金額> 平19: 767,781,370円 平20: 1,446,835,500円 平21: 795,176,110円 総額 3,009,792,980円 <c 収支差額> 平19: 100,366,670円 平20: 26,372,200円 平21: 13,346,010円 総額 140,084,880円	⑤平成17年～平成22年 <a 馬券購入金額> ※3年分のみ記載 平20: 1,561,428,800円 平21: 1,494,620,600円 平22: 1,048,086,000円 総額 7,269,243,200円 <b 払戻金額> ※3年分のみ記載 平20: 1,666,885,980円 平21: 1,702,542,850円 平22: 1,103,736,500円 総額 7,837,824,680円 <c 収支差額> ※3年分のみ記載 平20: 105,457,180円 平21: 207,922,250円 平22: 55,650,500円 総額 568,581,480円	⑤平成20年～平成22年 <a 馬券購入金額> 平20: 118,322,500円 平21: 96,713,250円 平22: 63,600,400円 総額 278,636,150円 <b 払戻金額> 平20: 111,615,000円 平21: 65,865,640円 平22: 40,290,920円 総額 217,771,560円 <c 収支差額> 平20: △6,707,500円 平21: △30,847,610円 平22: △23,309,480円 総額 △60,864,590円	⑤平成21年～平成22年 <a 馬券購入金額> 平21: 228,736,600円 平22: 50,810,100円 <b 払戻金額> 平21: 255,137,640円 平22: 48,393,020円 <c 収支差額> ※本件は、競馬所得を事業所得として申告。以下の金額は事業所得金額 平21: 15,753,440円 平22: △2,966,205円
⑥判決の勝敗	⑥第1審・納税者勝訴→控訴審・納税者勝訴→上告審・納税者勝訴	⑥第1審・税務当局勝訴→控訴審・逆転納税者勝訴→上告審・納税者勝訴	⑥第1審・税務当局勝訴→控訴審・税務当局勝訴→上告審・税務当局勝訴	⑥第1審・税務当局勝訴→控訴審・税務当局勝訴

* 2 「(注)1 馬券を自動的に購入するソフトウェアを使用して独自の条件設定と計算式に基づいてインターネットを介して長期間にわたり多数回かつ頻繁に個々の馬券の的中に着目しない網羅的な購入をして当たり馬券の払戻金を得ることにより多額の利益を恒常的に上げ、一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有することが客観的に明らかである場合の競馬の馬券の払戻金に係る所得は、営利を目的とする継続的行為から生じた所得として雑所得に該当する。
2 上記(注)1以外の場合の競馬の馬券の払戻金に係る所得は、一時所得に該当することに留意する。」

ソフトを使って自動的に馬券を購入するのではなく、納税者が独自の競馬理論を構築し、レースごとに結果を予想して馬券を購入した事件である。納税者が天才の予想士といわれる所以である。そこで、第1審は、「原告は、別件当事者(筆者注:大阪事件納税者)と同等以上の金額の馬券を購入し、同等以上の利益を得ていたものの……原告が別件当事者のように馬券を機械的、網羅的に購入していたとまでは認められない」という本件の事実関係及び証拠関係の下では、原告による一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有するとまでは認められない」と判示した。

しかし、この判断は控訴審で逆転し、最高裁は、「被上告人(筆者注:納税者)の馬券購入の期間、回数、頻度その他の態様に照らせば、被上告人の上記の一連の行為は、継続的行為といえるものである。」(下線筆者)とした。したがって、札幌事件では、大阪事件と「同等以上の金額の馬券を購入」していることを「継続的行為」の条件として優先し、また、「同等以上の利益を得ていた」点については、「上記6年間のいずれの年についても年間を通じての収支で利益を得ていた上、その金額も、少ない年で約1,800万円、多い年では約2億円に及んでいたというのであるから、上記のような馬券購入の態様に加え、このような利益発生規模、期間その他の状況等に鑑みると……客観的にみて営利を目的とするものであったといえることができる。」(下線筆者)と判示した。

なお、札幌事件では、継続的行為要件を導き出す「行為の期間、回数、頻度その他の態様」というレイシオ・デシデンダイにつき、大阪事件が射倖性によらない要件として「馬

券を自動的に購入するソフトを使用する」ととしたが、札幌事件納税者は、「期待回収率が100%を超える馬券を有効に選別し得る独自のノウハウ」を有しており、大阪事件納税者の馬券の購入方法と本質的な違いはないと判示し、必ずしも予想ソフトの助けは必要ではないとした。しかし、これにより大阪事件最高裁のレイシオ・デシデンダイの一つの大きな要件が外されてしまい、判断基準の曖昧さを早くも露呈したものと筆者は考える。

2 東京事件の特徴

東京事件は、納税者が馬主としての経験に基づく独自の予想ノウハウに基づき競馬所得を得ており、これにより損失が発生した場合、従来の議論では、それが雑所得として認められても、他の所得がある場合には損益通算が認められないところから、これを事業所得であると主張した事件である。新たな争点の提起であり、数億円にも及ぶ馬券購入の実態からすると、事業的規模とは何か?という等閑視できない問題提起となった。

東京事件は第1審から上告審まで、すべて納税者敗訴に終わり、競馬所得の所得区分も一時所得であると結論づける。納税者は、大阪事件のレイシオ・デシデンダイの「行為の期間、回数、頻度その他の態様、利益発生規模、期間その他の状況等の事情」の中で、馬券購入行為の期間、回数、頻度が最も重要な考慮要素であると主張し、事業を行う場合は当然損失を伴うケースがありうるところから、「利益発生規模」は劣後要件であると主張した。

しかし、第1審は、大阪事件の一つのレイシオ・デシデンダイである「多額の利益を恒常的に上げ」という観点から、「年単位で

の収支はいずれも赤字であることや、原告は……給与所得を得ており（筆者注：年間4000万円を超える給与所得者）……生活資金の大部分はその収入で賄っていたと考えられることにも照らすと、社会通念上、本件における原告の馬券購入行為を事業、すなわち『対価を得て継続的に行う事業』であるということとはできず、したがって、本件払戻金が事業所得に該当するということとはできない。（下線筆者）と判示した。また、控訴審は、「行為の期間、回数、頻度とその他の事情との間に考慮要素としての優劣はない」（下線筆者）とし、さらに「馬券購入行為の期間、回数、頻度に加え、購入馬券の選定方法等の事情も考慮しなければ、一連の馬券購入行為が営利を目的とする継続的行為であるか否かを適切に判断することはできない」（下線筆者）と判示した。

ここで、「購入馬券の選定方法」とう条件も重視されているが、これは大阪事件第1審においても付された条件であり、およそ事業性を主張する以上、「馬券購入行為が経済活動の実態を有するか否かを適切に判断するため……どのような選定方法に基づき、どの種類の馬券をどの程度の数量で購入したかなどの馬券選定の具体的な態様を考慮する必要がある、それが明らかとならない以上、控訴人による一連の馬券購入行為を一体の経済活動の実態を有するものとみることはできない」としたのである。札幌事件では、継続的行為要件を導き出すことに馬券を自動的に購入するソフトを使用してコンピュータの助け（記

録の保全の確実性もある）を得ることは必ずしも必要ではないとし、むしろ「同等以上の金額の馬券を購入」を継続性要件の重要な一要因とみたが、損益通算までできる事業所得となるためには、「確実に入手できる信頼性のある資料に基づいて、曖昧さのない合理的な仕組みによって購入する馬券とその数量が決定され、これが反復継続されているはずであるから、この方法を明らかにするように求めることが不可能を強いるものとはいえない。」とし、利益発生規模というアプローチを避け、馬券購入の態様とその証明につき高いハードルを設けることによって否認したことが分かる。

3 横浜事件の特徴

横浜事件は、納税者は元派遣社員として給与を得ていたが、自らが開発した競馬予想プログラムに自信を持ち、プログラマーとして独立し、自らの計算と危険において事業家として独立して競馬を行う立場にあり、競馬所得以外に生活の糧となる収入のないケースである。また、大阪事件との相違は、全ての判断を競馬予想プログラムに自動的に任せることはなく自己判断を加味して馬券の購入を行い、在席投票^{*3}も行っている点にある。

本件で納税者は、競馬所得は事業所得であると主張するが、第1審では、東京事件と同様にその購入態様に着目すると、「原告は、競馬予想プログラムを用いて買い目的中率を予想した上で、期待値（予想的中率×オッズ）が高い馬券（払戻金を得る確率が高い馬券）を選んで購入していたほか、全ての判断

を同プログラムに任せるのではなく、要所において原告自身の判断を入れていたというのであって、その馬券の購入態様は、購入規模は別として、個々のレースの結果を予想して、予想の確度に応じてどのように馬券を購入するかを判断している一般的な競馬愛好家による馬券の購入態様と質的に異なるものではない。」（下線筆者）としている。そして、「払戻金は、その発生の有無及び額が個々のレースの結果という不確定な事実にかかっているという点で、本来的には偶発的な利得という性質を有するものであり……一般的には、払戻金により相当程度の期間継続して安定した収益を得られる可能性は乏しいといわざるを得ない。」（下線筆者）と判示し、結論として、本件競馬所得は事業所得に該当するものではないとした。

なお、納税者は、競馬所得の雑所得該当性は争わないとしているが、所得区分について第1審は、「原告が、的中馬券の発生に関する偶発的要素をできる限り減殺しようとしていたと認めることはできないし、個々の馬券の的中に着目しない網羅的な購入をしたものと認めることもできない。加えて……原告は、この当時、馬券購入行為によって、利益を恒常的に上げる状態にもなかった」（下線筆者）とし、本件所得は一時所得であるとした。

控訴審も第1審判決を支持したが、第1審判決はいわば一時所得への「先祖返り」の判決であり、その理屈を控訴審では、大阪事件との比較検討の上で丁寧に行っている。すなわち、「別件当事者（筆者注：大阪事件納税者）は……過去のレースで投下資本を超える配当が得られた買い目の抽出条件をこれから行われるレースの買い目の抽出条件とし、か

つ、オッズの高い馬券（的中する確率は低いが、当たれば高配当を期待できる馬券）の当たり外れによる影響を排除した網羅的な馬券の購入方法を採用することで、長期的に安定した利益を得ようとしていたのに対し、控訴人は、コンピュータを駆使して着順予想の精度を高めることで予想的中率を向上させ、かつ、予想的中率にオッズを掛け合わせることで、自ら算出した予想的中率と比較して他の馬券購入者が低く評価している出走馬の馬券を購入して高配当を得ようとする射倖性の高い馬券の購入方法を採用していた……また、控訴人の場合、最終的な馬券購入の判断は競馬予想プログラムではなく控訴人自身が行っており、必ずしも競馬予想プログラムが抽出した買い目どおりに無差別かつ網羅的に馬券を購入していたわけではない。」（下線筆者）と分析し、恒常的に利益を上げていたものではないことも加味され、「控訴人による馬券の購入は、予想的中率及び期待値算出のために多くの演算処理を行うこと、馬券の購入が長期間にわたり多数回かつ頻繁であることを除けば、買い目の的中に着目した一般の競馬愛好家による馬券の購入と異なるところはなく、一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有することが客観的に明らかであるとはいえないから、これによる所得（本件競馬所得）は、一時的・偶発的所得としての性質を失わず、一時所得の非継続性要件及び非対価性要件をいずれも満たすというべきである。」（下線筆者）と判示した。

III 外れ馬券の必要経費性について

大阪事件最高裁判決は、競馬所得が雑所得

*3 在席投票とは、競馬の開催日に、在席投票者がJRAの指定席入場料を支払い、在席投票カードの貸与を受け、JRAの端末に当該在席投票カードの番号等所定の情報を入力し、当該各情報をJRAの所定の計算機に送信することにより馬券を購入するシステムである。

であると認定し、外れ馬券の必要経費性については、①大量かつ網羅的な購入を個々の馬券の購入に分解して観察するのは相当でなく、②馬券の購入態様からすれば、外れ馬券は、当たり馬券の払戻金とは関係のない娯楽費等の消費生活上の家事費であるとはいえないことから、「外れ馬券を含む一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有するのであるから、当たり馬券の購入代金の費用だけでなく、外れ馬券を含む全ての馬券の購入代金の費用が当たり馬券の払戻金という収入に対応する」ということができ、本件外れ馬券の購入代金は同法37条1項の必要経費に当たると解するのが相当である。」(下線筆者)と判示した。したがって、この部分がレイシオ・デシデンダイとなり、後に続く札幌事件はこれを引用する。

次に、東京事件は、上記のとおり所得区分が一時所得と認定されたものであるので、外れ馬券の必要経費性については否認されたが、その否認の論理は、上記レイシオ・デシデンダイの流れをくみ、控訴審は、「控訴人の一連の馬券の購入は一体の経済活動の実態を有するものとは認められないから、控訴人が大量かつ継続的に馬券を購入したとしても……一般的な競馬愛好家による馬券購入の範ちゅうに入る通常の馬券購入が大量かつ継続的に行われたにすぎないとみるべきである。控訴人による馬券の購入が大量かつ継続的に行われたとしても、払戻金が全体として払戻し比率……を確実かつ継続的に超え、利益を得ることが見込まれるように払戻金を獲得することができるのかどうかも不明というしかないから、馬券購入費用全体を『その収入を得るために支出した金額』ということではできな

い。」(下線筆者)と判示した。

また、横浜事件も所得区分は一時所得と認定されたもので、東京事件と同様な事実認定のもと、「外れ馬券の購入代金は、『的中馬券による収入を生じた行為をするため、又はその収入を生じた原因の発生に伴い直接発生した金額』ではなく、したがって、その年中の一時所得に係る収入を得るため支出した金額に含まれないというべきである。」(控訴審判決)と判示した。

IV 神はサイコロを振らない?

1 ここで少し科学の話となるが、20世紀前半の科学史を飾る象徴的な出来事として、アインシュタインとボーアの論争は有名である。これは量子力学の原理・哲学に関する論争で、当然筆者の専門外であり、その中身を紹介する力量はない。では、なぜここでアインシュタインかという、ボーアに対しアインシュタインは、「神はサイコロを振らない (Der Alte würfelt nicht.)」という有名な言葉を返した。すなわち、量子力学において、粒子の運動量と位置は、同時に正確には測定することができず、それは元々決まっておらず確率によってしかわからないというボーアの不確定性原理に対し、アインシュタインは、その法則は決まってはいるが、未だ人間には分かっていないだけで、神はサイコロを振りランダムに決めるようなことはない主張したのである。

コンピュータによる競馬の予想が可能となり、その精度も向上しているが、「X%の確率で結果Aがおこる」あるいは「Y%の確率で結果Bがおこる」というように、確率的に機械が無味乾燥な結果予測をすることを大

阪事件最高裁は雑所得の前提とした。しかし、札幌事件では、機械的ではない人間的ノウハウによることも許容し、本質的に大阪事件と購入態様が異なるものではないと判示した。この背景には、大阪事件が第1審において、ことさら「所得の源泉性」にこだわり、予想システムのノウハウに源泉性を求めることで雑所得性を理論づけた点があると筆者は考える。すると、東京事件、横浜事件は、納税者独自のノウハウに客観的な所得源泉性を見いだせなかったものと解釈でき、回収率から離れて人的願望の強いギャンブル性、射倖性の要素を入れ、それ故に利益の発生を伴わないものは、一時所得になると整理されたのである。

アインシュタインとボーアの論争の中で、アインシュタインは確率論では説明できない何らかの隠れた変数(アインシュタインの考え方は「隠れた変数理論」と呼ばれている)があり、未だ人知の及ばない領域の存在を示唆した。筆者は、もともと競馬所得の一時所得課税論者である*4。その主張はここでは繰り返さないが、競馬はスタートした瞬間に確率的に結果が決まるのではなく、何らかの隠れた変数が加わり勝負が決まり、この変数が未知であるからこそ、偶然性に面白みがあり競馬の醍醐味があると考えられる。競馬は、人がサイコロを振るものであり、神頼みとしても、神はサイコロを振らない。機械による確率論を中心としながら、ひとたびそこに人間の変数を加えると、それは客観性のある機械的・網羅的な購入態様ではなくなり、その所

得は一時所得とされるべきである。この意味では、札幌事件は税法解釈の法的安定性という面から、大阪事件のレイシオ・デシデンダイに反するものである。

なお、国税庁は札幌事件の最高裁判決を受け、パブリックコメントを行った上、所得税基本通達34-1を改正する見込みである(国税庁HP「競馬の馬券の払戻金に係る課税について」参照)。すなわち、ソフトウェアを使用した場合に限らず、「予想の確度の高低と予想が的中した際の配当率の大小の組合せにより定めた購入パターンに従って、偶然性の影響を減殺するために、年間を通じてほぼ全てのレースで馬券を購入するなど、年間を通じての収支で利益が得られるように工夫しながら多数の馬券を購入し続けることにより、年間を通じての収支で多額の利益を上げ、これらの事実により、回収率が馬券の当該購入行為の期間総体として100%を超えるように馬券を選別して購入し続けてきたことが客観的に明らかな場合」も雑所得に該当するという改正である。極めて場当たりの対応で、未知の変数をどのように客観的に明らかとするのか?アインシュタインにも解けない問題に、ますます不透明な要因が増えるだけで、課税の根本が揺らいでいるとしか言いようがない。

2 次に、外れ馬券の必要経費性について触れる。競馬所得が雑所得に認定された場合には、「一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有する」のであれば、外れ馬券も購入時点では、白黒つかない状態の投下資本であ

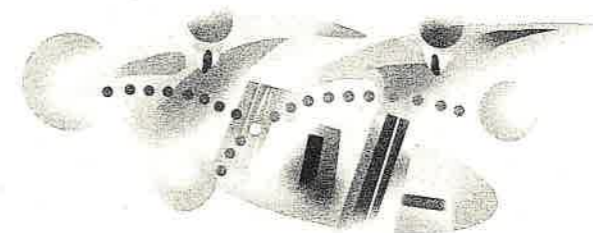
*4 渡辺充「馬券払戻金の所得区分と外れ馬券の必要経費性～その3・最高裁判決～」(「速報税理」ぎょうせい2015年04月21日号31～39頁)参照のこと

人材投資による生産性向上と その法務・税務

日本経済の再生のために生産性革命を実現することが喫緊の課題となっている。そのための柱の一本が人材投資による生産性の向上といえよう。政府ではいま、企業の人材投資を促進するさまざまな政策や補助金、助成金等を用意している。企業では、まずはこれらを効果的に活用しながら、有意の人材を採用し、育成し、十二分に活躍できる環境を整備していくことが大切だ。本特集では、企業の人材投資をめぐるそれぞれの場面ごとに、労務を含めた法務と税務を整理し、現下の人材投資のあり方を考える。

目次

中小企業等における生産性向上のための人材投資の考え方	望月 禎彦	12
新卒・中途採用	金入 常郎・富永 昭雄	21
外国人の採用	永橋 利志	33
外国人労働者をめぐる税務問題とその解決策	伊東 博之	41
研修・資格取得等（リカレント教育）	藤本 正雄・富永 昭雄	51
賃上げとその促進税制	野口 邦雄	61
働き方の多様化に対応した環境整備	平松 徹	70
人材投資を支援する主要な補助金・助成金	寺田 慎也	79



り、その回収は経済活動の成果(当たり馬券)によってなされなければならない。この理屈は正当であり、あえて筆者も反対しない。ところが、大阪事件最高裁判決の大谷剛彦裁判官は、法廷意見に対し、次のとおり「意見」を述べる*5。「私は……外れ馬券の購入代金を必要経費として控除できるとした原判決には法令違反があるといわざるを得ないが、本件事案の特殊性に鑑み、原判決を破棄しなければ著しく正義に反するとまではいえないと考える……いかなる購入金額であろうと外れ馬券の購入代金の全額が必要経費に当たり得るとの判断は、広く一般の国民から理解を得るのは難しいのではなからうか。」

一時所得課税論者の筆者からすると、まさに外れ馬券は直接費用収益の対応関係のないものであり、一般の競馬愛好家がゴミとして廃棄するものに所得のマイナス効果を与えることは、広く一般の国民から理解を得られるものではないと考える。これもまた一つの正論であろう。

最高裁判官の「意見」は、法廷意見が採

用した理由・論理とは異なる理由・論理を採りながらも、結論は多数意見と同じであるという時に表明され、他の事件への適用の場合には、考え方の参考となるものである。したがって、一裁判官の「意見」であっても、極めて重要である。現に、東京事件、横浜事件において外れ馬券の必要経費性は認められなかった。ここにも傍論であるが大阪事件の影響が出ているといえる。

3 最後に、大谷裁判官は、「課税の公平、安定性の観点から、課税対象を明確にして妥当な税率を課すなどの特例措置を設けることも必要と思われるので指摘しておきたい。」と、競馬所得に対する別の課税方式も考慮すべきであると指摘する。これには筆者も同感であり、神のみぞ知るレースの勝敗につき、人知が及ばないのであれば、課税のあり方は公平性の観点からシンプルな税が望ましく、“tithe”のような10分の1税である「馬券税」の復活などが検討されることを改めて主張したい*6。

*5 筆者は前掲注4の論文において、大谷裁判官の正義論について批判したが、本稿では、大阪事件のもつレイシオ・デシデンダイという観点から考察する。

*6 渡辺充「馬券払戻金の所得区分と外れ馬券の必要経費性～その2・控訴審判決～」(「速報税理」ぎょうせい2014年8月1日号)43頁、入口・出口で10%を課税する旧馬券税の復活を提唱した。