

ツジ)されることを前提とすると、本事業年度末でどれだけそのようなヘッジがあるかは、本源的価値と為替差損の比較という形で正確に測定される。本件米ドル建社債価値と本件通貨オプションの想定元本、それを為替変動額だけを利用して基礎商品比較法はもちろんこのような正確な比較を行っていない。さらに、本源的価値のほか、ポラティリティや金利などの時間的価値からなるオプションの時価を利用してのデリバティブ比較法すらも、時間的価値が混入している点で正確である(実務指針三三九項参照)。企業会計上、時間的価値を考慮せずに有効性判定を行い、またその部分だけ区分処理をすることが認められている。同一一七項、設例二(一)など。結局、争点②でXが主張したように、年度末における本源的価値ゼロ、したがって全く有効でないという主張が、上記の意味での正確な測定といえる。Xは、本源的価値による為替差損の緩和という意味でヘッジが有効でないことをよく認識しており、それゆえに確定申告において、本件通貨オプションに関するみなし決済損益額の計上を行っていないからである。

- (6) 金融商品会計に関するQ&A(平成一二年九月一四日付け日本公認会計士協会会計制度委員会。以下、Q&Aと引用)Q五四のA参照。
- (7) 『平成一二年版 改正税法のすべて』(大蔵財務協会、二〇〇〇)一七六頁。
- (8) 本件に即して考えると、実務指針が認めている基礎商品比較法によれば、ヘッジ対象・手段に係る為替の値動きが同じである以上、本件米ドル建社債価値と本件通貨オプションの想定元本がほぼ同額である限り、オプションの行使価格が例えば一ドル五〇円、三〇円といった行使価格の非常に低いものであったとしても、ヘッジが有効とされる。むしろ、Q&A・前掲注(6)・Q五四のAは、このような状況を想定していなかったと推測される。
- (9) IFRS 9 Financial Instruments に関するプレスリリース (http://www.ifrs.org/Alerts/ProjectUpdate/Documents/2013/IFRS-9-November-2013.pdf) 参照。

### 三三 資本金等が一定額以上の法人の事業活動に対し臨時特例企業税を課することを定める神奈川県臨時特例企業税条例(平成一三年神奈川県条例第三七号)

#### の規定と地方税法七二条の二第三項本文(平成一五年法律第九号による改正前は七二条の四第一項本文)

神奈川県臨時特例企業税通知処分取消等請求事件(最高裁判二〇一四三三三、平25・3・21)小法廷判決、破棄自判、判例時報二一九三三頁、民集六七巻三三四三頁

【事実】(1) 原告(いすゞ自動車株式会社)は、自動車、産業用運搬車両等及びこれらの部品等の製造、販売等を業とする株式会社であり、東京都品川区に本店を有する一方、神奈川県藤沢市に工場の一つを有し、同工場において自動車等の製造等を行っている。ところで、被告(神奈川県)は、神奈川県臨時特例企業税条例(平成一三年神奈川県条例第三七号。同年八月一日施行。以下、「本件条例」という。)を制定し、地方税法四三項、二五九条以下の規定に基づく道府県法外普通税として、神奈川県内に事務所又は事業所を有し資本金額又は出資金額が五億円以上の法人に対し、法人事業税の課税標準である所得の金額の計算上、繰越控除欠損金額を損金の額に算入しないものとして

神奈川県臨時特例企業税条例  
 事件上告審判決  
 明治学院大学 渡辺 充

計算した場合の所得の金額に相当する金額(当該金額が繰越控除欠損金額を超える場合は繰越控除欠損金額に相当する金額)を課税標準とし、税率を原則一〇〇分の三(平成一六年四月一日以降は一〇〇分の二)とする臨時特例企業税(以下、「企業税」という。)を課するものとした。

原告は、当初申告において、平成一五年度分の企業税について、税額を一二億八千四百五十六万〇〇〇円とする旨の期限内申告・納付をし、同一一六年度分の企業税について、税額を六億五千万七千五百〇〇円とする旨の期限内申告・納付をしたところ、神奈川県税務所長は、平成一五年度分の企業税について、税額を一億一千万七千四百〇〇円(新たに納付すべき税額二億四千万七千八百〇〇円)とする更正及び過少申告加算金の決定を、また同一一六年度分についても、税額を六億六千三百四十一万〇〇〇円(新たに納付すべき税額六千五百八十六万〇〇〇円)とする更正及び過少申告加算金の決定をそれぞれ行った。

そこで、原告は、本件条例は法人事業税につき欠損金額の繰越控除を定めた地方税法の規定を潜脱して課税するものであり、違法・無効であるなどとして、被告に対し、主位的主張として原告が納付した平成一五年度分及び平成一六年度分の企業税、過少申告加算金及び延滞金に相当する金額の返納金としての還付並びにその還付加算金の支払を、予備的主張として神奈川県川崎県税務所長が原告に対してした上記各年度分の企業税の更正及び過少申告加算金決定の取消し、上記金額の過納金としての還付並びにその還付加算金の支払をそれぞれ求めて本訴に至った。

(2) 原告主張の主な論点は、本件条例が、法人事業税の課税標準につき欠損金額の繰越控除を定めた規定(平成一六年改正前地方税法七二条の二第一項、改正後地方税法七二条の二三第一項)を潜脱して課税するものであるという点である。これに対し被告は、本件条例は地方自治体の課税自主権に基づき、地方税法二五九条以下に規定する法定外税の新設に係る要件及び手続を満たして制定されたものであり、それ以外の法定税に係る規定は法定外税の準則となるものではないなどとして、本件条例は適法・有効であると主張し

た。

(3) 本件の争点は、①法律と条例の関係、②繰越欠損金の取扱いの二点に集約できるが、第一審判決(横浜地裁平成二〇年三月一九日判決・判例時報二〇二〇号二九頁)は原告勝訴の判決を下し、①については、法定外税の取扱いにつき、「法定外税の創設により法定税に係る規定の趣旨に反する課税をすることは、道府県において法定税を法定の準則に従い課すべきものとした地方税法の趣旨に反し許されず、同法(筆者注・地方税法二五九条ないし二九〇条に規定する要件及び手続を満たしたかどうかにかかわらず、違法というべきである。)」と判示した。また、総務大臣の同意を要する協議制度及び不同意事由の趣旨については、「同条各号(筆者注・地方税法二六一各号)の事由が、上記のような異なる行政主体間の施策の整合性を確保するという趣旨を超えて、『租税一般原則』といった観点から法定外税の適法性を審査するためのものであるとは解することができない。」と判示した。

次に、②の繰越欠損金の取扱いに対する問題である。本件条例は、企業税の課税対象に欠損金額の繰越控除によって法定税たる法人事業税の課税対象である所得から控除される部分の「当期所得」としており、結局、企業税の課税標準は、常に繰越欠損金額と同額となるように設計されている点特徴である。この点につき「企業税は、法人事業税と一体として、実質的には、法人事業税に係る課税標準の規定を変更し、新たな課税標準において法人事業税を課する効果を持つもの」ということもできる(本件条例の目的に即し)。法人事業税の課税標準に繰越控除欠損金額のうち一定割合を付加して法人事業税を課するものも、本件条例の規定に即し、法人事業税の課税標準に繰越控除欠損金額を付加して当該付加部分に低率の法人事業税を課するものとも評価することができる。このような法定税の課税標準の変更は、被告自身が本件条例の制定過程において当初から第一義的に意図していたように地方税法自体の改正によって行われるか、そうでなければ、同法が法人事業税の課税標準の例外を一定の要件の下に唯一認めていた改正前地方税法七二条の一九の規定に基づいて行われるべきものであって、法定外税の形

式によってこれを実質的に実現しようとすることは、地方税法の趣旨に反するものといわなければならない(4)と判示した。

④ところが、第二審(東京高裁平成二二年二月二五日判決・判例時報二〇一七四三三頁)は一転して原告敗訴の逆転判決となる。すなわち、①の法律と条例の関係については、法定税と法定外税の関係は、「前者が基幹的、後者は補充的なものとみることができ、その間に優劣を定めてはいないし、優劣があると解すべき根拠はない。したがって、法定外普通税は法定普通税について具体的に示された準則に従わなければならないというべき理由はない。」と判示した。また、②の繰越欠損金については、「改正前地方税法は、法人事業税の原則的な課税標準を『所得』と定め、その計算上繰越控除を認める規定を置く一方で、『事業の状況に即し』、地方公共団体の判断により、『所得』によらず『資本金額、売上金額、家賃の価格、従業員数等』を課税標準とすることを認めていた(七二の一九)。」と判示した。同法は、法人事業税について、欠損金の繰越控除が全国一律に必ず実施されなければならないほどの強い要請であるとまで考えていないといわざるを得ない。ましてや、同法が、法人事業税においては原則として欠損金の繰越控除により課税をしないものとしている控除前の利益について、別の税が課税されることを強く拒否していることと解さなければならぬ理由があるとはいえない。」「企業税は、繰越欠損金額が当期利益額を上回る場合には、利益額の限度でしか課税されないものであるから、繰越欠損金に課税するものではないことが明らかである。」「課税標準が繰越控除欠損金額と同額になるというのは、比喩的な表現にすぎず、そのように読み替えることができるか、実質的な課税標準は繰越控除欠損金額であるかというのには、当たらない。」「以上により、企業税は法人事業税とは「別の税目」として創設されたものであって、本件条例は地方税法に違反せず、他にこれを違法無効というべき理由はないとして、本件各更正等は、本件条例に基づきものであるとした。

#### 【判旨】 破棄自判

本件は逆転に次ぐ逆転で、最高裁は原告勝訴の判決を下した。まず、①の法律と条例の関係については、「普通地方公共団体は、地方税に関する条例の制定や改正に当たっては、同法の定める準則に拘束され、これに従わなければならないというべきである。したがって、法定普通税に関する条例において、地方税法の定める法定普通税についての強行規定の内容を変更することが同法に違反して許されないことはもとより、法定外普通税に関する条例において、同法の定める法定普通税についての強行規定に反する内容の定めを設けることによって当該規定の内容を実質的に変更することも、これと同様に、同法の規定の趣旨、目的に反し、その効果を阻害する内容のものとして許されない」と判示した。

次に、②の繰越欠損金の取扱いについては、「法人税法の規定する欠損金の繰越控除は、平成一五年法改正前においては法人事業税の課税標準である各事業年度の所得の金額の計算について、平成一五年法改正後においては法人事業税の所得割の課税標準である各事業年度の所得の金額の計算について、いずれも必要に適用すべきものとされていると解され、法人税法の規定の例により欠損金の繰越控除を定める地方税法の規定は、法人事業税に関する同法の強行規定であるというべきである。」「したがって、「たとえ欠損金額の一部についてであるとしても、条例において同法の定める欠損金の繰越控除を排除することは許されず、仮に条例にこれを排除する内容の規定が設けられたとすれば、当該条例の規定は、同法の強行規定と矛盾抵触するものとしてこれに違反し、違法、無効であるというべきである。」「結論として、「特例企業税を定める本件条例の規定は、地方税法の定める欠損金の繰越控除の適用を一部遮断することをその趣旨、目的とするもので、特例企業税の課税によって各事



業年度の所得の金額の計算につき欠損金の繰越控除を實質的に一部排除する効果を生ずる内容のものであり、各事業年度の所得の金額と欠損金額の平準化を図り法人の税負担をできるだけ均等化して公平な課税を行うという趣旨、目的から欠損金の繰越控除の必要な適用を定める同法の規定との関係において、その趣旨、目的に反し、その効果を阻害する内容のものであって、法人事業税に関する同法の強行規定と矛盾抵触するものとしてこれを違反し、違法、無効である」と判示した。

【評釈】 判旨に賛成

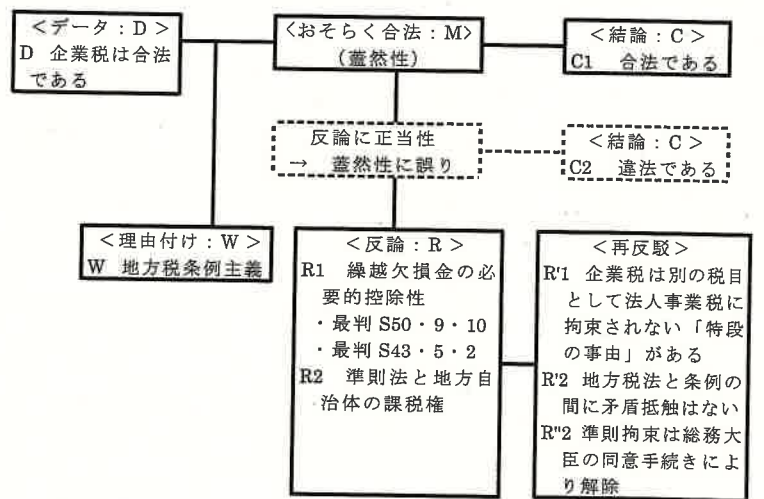
一 問題の所在

スウィフトの名著『ガリヴァ旅行記』に、二人の学者がカンカンになって税金の議論をしているという一節がある。一人はそれは悪徳愚行に課税するのがいざばん正答だ。ところが相手はまさに正反對で、人々が主としてみずからうぬぼれている心身の長所に対してこそ課税しろという。このような荒唐無稽な説により実際に課税が行われることはないが、ひとたび「悪徳愚行税」が法律として成立した場合、われわれ国民は憲法三〇条に従って、課税要件を充足した場合にその納税義務を負う。本件は、まさに租税法主義、地方税法主義をいかに考えるかという問題にあたり好個の事件といえる。

問題点の所在を明らかにするため、トゥルーミン図式により本件を整理すると、下記のとおりである。

すなわち、本件は、企業税を合法とする結論(C1)を導く理由付けとして「地方税法主義」(W)を掲げることが、地方税法主義はあくまで地方税法に定める準則の枠内で地方自治体に課税権を付与するもので(R2)、地方税法が法人事業税(法定税)の課税標準にあたり繰越欠損金の必要の控除性(R1)を認めているのに対し、実質的に繰越欠損金を課税のターゲットとする法定外税たる

<トゥルーミン図式による本件整理>



企業税は、準則の枠外に位置づけられ、違法となるか否かである(C2)。本件は突き詰めると、上記判示にあるとおり、繰越欠損金の取扱いをどう考えるかの問題であり、繰越欠損金の必要の控除性は課税所得計算上絶対的なものとするか、それとも租税法上の考慮という特段の事由によりこの計算領域を聖域とするのではなく、制約を受けることを可とするかである。筆者は、繰越欠損金の取扱いは必ずしも聖域ではないと考えるが、当時の租税法体系ではこれを聖域化していることを是とする解釈に賛成し、

ここでこの矛盾抵触につき、「各事業年度間の所得の金額と欠損金額の平準化を図り法人の税負担をできるだけ均等化して公平な課税を行う」という趣旨、目的」という最高裁判昭和四三年五月二日第一小法廷判決・民集二二巻五号一〇六七頁を用意し、繰越欠損金の必要の控除性は保証されるものとした。

しかし、この昭和四三年最高裁判決は、合併における被合併法人の繰越欠損金の引き継ぎが問題となった事件である。また、同判決では、法人税法が欠損金額の繰越控除を青色申告者の特典として認めていること自体、租税法上の考慮にでたものということができる。繰越欠損金の問題は課税所得計算における必要の控除性という観点よりも、租税法上の考慮がキーワードとなっている判決と筆者は位置づける。すると反証としてあげた二つの判決は、むしろ企業税が別の税目として課税される「特段の事由」の方に「必要の控除性」と比較考量して重きがある場合、再反駁の有力な手がかりとなるのである。

本件条例は、企業税の課税標準を、「第七条 臨時特例企業税の課税標準は、各課税事業年度における法人の事業税の課税標準である所得の金額の計算上、繰越控除欠損金額を損金の額に算入しないものとして計算した場合における当該各課税事業年度の所得の金額に相当する金額(当該金額が繰越控除欠損金額に相当する金額を超える場合は、当該繰越控除欠損金額に相当する金額)とする。」としている。また、同条例第三条の用語の定義において、「(2)繰越控除欠損金額 法人の事業税の課税標準である各事業年度の所得を法第七二条の一四第一項本文の規定により当該法人の当該各事業年度の法人税の課税標準である所得の計算の例によって算定する場合において、法人税法(昭和四〇年法律第三四号)第五七条第一項(略)の規定により当該各事業年度の所得の金額

の計算上、損金の額に算入することとされている欠損金額に相当する金額(略)をいう。」とした。すなわち、この規定振りからすると、繰越欠損金の概念は、本件条例の上位にある法人税法、地方税法に規定する内容としており、本件企業税はまさに原告が指摘するように、実質的に繰越控除欠損金額を課税標準とするものと読み替えることができるものとなっている。そうすると、欠損金自体はプラスの所得ではなく、企業税はマイナスの所得に控除力を見いだすこととなり、それは所得課税理論からすると、結局、資本課税(武田昌輔「神奈川県臨時特例企業税(昭和四〇年八月)」)となり、租税の資本不可侵の原則を根本的に揺るがす税となってしまうのである。

しかし、このような批判に対しても、繰越欠損金の内容をみると、たとえば欠損金額のうち投機的活動に起因するものについて繰越控除の適用を遮断しても、本来の事業活動に係る欠損金とは性格を異にし、本格的な外形標準課税が導入される前の法人事業税の応能負担の側面の一環からしても、課税の理由付けは可能であると被告はいう。この点につき控訴審は、「繰越欠損金控除の遮断」は、最終的に整理された法定外普通税の創設の動機となつたものであり、企業税の実際上の効果を分かりやすくするために示した言葉にすぎず、これを根拠にして、企業税が法人事業税の課税標準等を変更しようとする実質のもの、あるいは法人税法の規定を潜脱するものともていなければならないとは解し得ない。」と説明する。しかし、本件企業税の目的は応益課税という名目を借りて、いかにして繰越欠損金の当期利益部分に課税しようかとするスキームであり、この控訴審判示は単に裁判官の感想のみが示されているに過ぎない。そこで最高裁判は、本件企業税が改めて「繰越控除の適用を一部遮断することをその趣旨、目的とするもの」と判示し、明確に繰越欠損金の必要の控除性を確認する判断を示したので

最高裁判決を支持する。

二 繰越欠損金の取扱いについて

本件において繰越欠損金の取扱いは、最も本質的な問題であるにも関わらず、いずれの判決でも読者を満足させる内容が示されていないと考える。たとえば、控訴審判決は、「法人事業税においては原則として欠損金の繰越控除により課税をしないものとしている控除前の利益について、別の税が課税されることを強く拒否している」と解さなければならぬ理由があるとはいえない。しかし、持って回った言い方をすると、控訴審判決は繰越欠損金の必要の控除性について積極的に触れることなく、課税が地方税法主義で拒否される理由がない以上、この命題は、カール・ポパーがいうように、あくまで反証されるまでの間は暫定的に棄却されていない状態にあるという。

そこで、最高裁判は、反証として、「各事業年度間の所得の金額と欠損金額の平準化を図り法人の税負担をできるだけ均等化して公平な課税を行う」という趣旨、目的から欠損金の繰越控除の必要な適用を定める同法の規定との関係において、その趣旨、目的に反し、その効果を阻害する内容のものであって、法人事業税に関する同法の強行規定と矛盾抵触するものとしてこれを違反し、違法、無効である」と判示した。すなわち、本件条例が法人事業税に関する地方税法の強行規定と「矛盾抵触」することを証明すれば、繰越欠損金の必要の控除性の絶対性が確保されるものとした。この「矛盾抵触」という文言は、徳島市公安条例事件判決・最高裁判昭和五〇年九月一〇日大法廷判決・刑集二九巻八号四八九頁が、条例が国の法令に違反するかどうかは、両者の対象事項と規定文言を対比するのみでなく、それぞれの趣旨、目的、内容及び効果を比較し、両者の間に矛盾抵触があるかどうかによって決しなければならぬとしたことによる。そ

ある。

三 法律と条例の関係

繰越欠損金の必要の控除性は絶対であろうか? 控訴審は、繰越欠損金の控除につき「五年間ないし七年間限り繰越控除を認める」という規定も、六年目以降ないし八年目以降に於いても欠損金が残っている法人については、その事業実態を無視して課税することを容認しているものであり、そのこと自体が、立法裁量にかかる問題である」と判示している。そして、この立法裁量については、いわゆるサラリーマン税金訴訟において、「法律の委任に基づいて行われる租税法の制定については、地方公共団体の財政、社会経済、住民所得、住民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする当該地方公共団体の議会の政策的、技術的な判断に委ねるほかはなく、裁判所は、基本的にはその裁量的判断を尊重せざるを得ないものというべきであり、その判断が著しく不合理であることが明らかでない限り、これを違法とすべきではない(最高裁判昭和六〇年三月二七日大法廷判決・民集三九巻二二四七頁参照)」とし、三権分立の観点から司法判断の限界も判示した。

繰越欠損金の必要の控除性を認めない最近の立法の動きとしては、平成三年二月の改正で、中小法人以外の法人の青色欠損金の控除限度額が、欠損金額控除前の所得の金額の一〇〇分の八〇相当額とされ(法人税法)、また青色欠損金の繰越期間が七年から九年に延長されている。この二〇%の繰越しを認めないというのはまさに政策そのものであり(欠損金の繰越控除の政策的性質については、品川芳直「地方税法における法定外普通税制定の限界」ZERIAKIE)、必要の控除性の論者が、いかにゴーイングコンサーンを前提とした期間損益計算において、欠損金はいずれかの事業年度の利益と精算されることは自明であるといっても、法律として一端成立した制度を違法とすべき術はない。二〇%の繰越を認めな



い部分については、期間制限がなく永遠に繰越が可能であればその部分はいつか解消されるが、九年と同年の改正で二年間期間制限が延長されたとしても、いずれ打ち切りがあることは明確である。このように本質を顧みないガリヴァ税制を是認する立法が平気で行われるとすると、法形式さえ整えれば、本件においても立法裁量の点から企業税は適法となつてははたはずである。

しかし、憲法九四条は、地方自治体に対し憲法上の自治権の一環として課税自主権を与えるが、このいわゆる自主財政主義は、地方自治体の課税を自由に認めるものではなく、住民に対する負担に不公平が生じないように、その課税権は国の法律で統一の準則や枠を設けることができるものと考え、このように「準則法」あるいは「枠法」という形で地方税法が存在する。この地方税法に基づき、地方自治体は税法例、税務規則を制定することになる(地方税法)。そこで、地方税法は、法人の行う事業について法定税として法人事業税を課し、その課税標準である所得の計算については上記のとおり欠損金額の繰越控除を規定した。地方自治体の自主的な課税権を重視する現行法体系においても、あくまで法定外税は法定税を補充するものとして位置付けられ、法律による準則によって地方自治体は特定の政策的判断によって法定外税が法定税を實質的に否定することは許されないものである。条例の越権とはまさにこのことで、これが第一審判決の論理であった。

しかし、地方税法二五九条一項(平成一六年法律第一七号(以下)は、道府県は法定外税の新設又は変更をしようとする場合においては、あらかじめ総務大臣に協議し、その同意を得なければならないものと規定する。法定外税は、地方議会の議決だけでは足りず、総務大臣との協議及び同意を要し、その制定手続が法定税よりも格段に厳格になつてゐる。国の行政機関の判断も反映しつつ、

厳格な立法手続を経ることからすれば、地方税法は法定外税の課税標準等につき、より緩やかな枠を予定していることにならないか。また、適正な制定手続を経た以上、手続的保障の原則により、企業税の適法性が確保されるべきではないか。この点につき控訴審判決は、「総務大臣は、本件の企業税創設の同意に際して、『法人税法の規定に基づく欠損金の繰越控除制度は、国の租税施策である法人税の重要な構成要素であり、『国の経済政策』に含まれるものである。』とした上で、本件条例は同号に該当しないと判断していたものであり(甲四四)、同法の規定が『国の経済政策』に含まれるとの解釈の下に適法性の審査を行ったと認められる。」と判示した。かつて総務大臣は、横浜市の場外馬券発売税につき、「国の経済政策に照らして適当ではない」と判断し同意をしなかつた例があるが、本件は企業税の課税標準の設定に際し、準則法から離れることなく、法人事業税と同じくすべき立場にあつたのであるから、地方税法二五九条一項一号の「国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること」の不同意要件に該当する。すなわち、総務大臣の同意は企業税の適法要件ではなく、本件最高裁の金業誠志裁判官が補足意見で述べているように、「法定外税の適法要件について明文上の制約は余りないが、しかし、他の強行規定に反し得ないことは、書かれざる当然の消極的適法要件」であつたといふべきであらう。

四 結論  
筆者は、企業税が別の税目として課税される「特段の事由」が何であるかを考えてきた。そこに繰越欠損金の必要の控除性よりも優位な理由が存すればよいのである。神奈川県はかつては財源の豊かな団体といわれていたが、バブル経済崩壊後の長期の景気低迷により、主力の法人税収がピークの半分以下の水準まで落ち込み、県

税収入だけでは義務的経費すら賄えない状況が続くようになった。そこで、条例としてあたらな税目をたて県税収入の安定化に資する目的が本企業税の導入である。しかも、応益課税として繰越欠損金を遮断して当期利益がある大企業をターゲットとすることで、中小企業や一般市民への負担が過重とならない配慮を行った。本件訴訟の敗訴を受けて、神奈川県は約一七〇〇社に対し約六三六億円(内一五六億円は還付加算金)の還付をしなければならぬこととなり(日本経済新聞二〇)、かえって打草驚蛇となつてしまった。

本判決は、企業税の課税標準につき、法人事業税の準則支配のもと、財政上の理由や、経済の状況、地方の租税政策は、結局「特段の事由」にはならず、法定外税が地方分権を支える課税自主権の確立を擁護すべきであるのに、かえつて本判決により地方自治体の課税権は後退させられ、憲法九二条の地方自治の本旨に悖る結果となつてしまったことは残念である。筆者も最高裁の判示を越えて、明確な「特段の事由」を示してこれを論破することはできなかった。先に示した金業誠志裁判官の補足意見では、さらに次のように続く。「特例企業税の課税標準は、所得の計算において欠損金の繰越控除を行う法人事業税を前提として初めてその趣旨が理解できるものであつて、単独では合理性を主張できるようなものではない。」要するに、平成一六年に外形標準課税が導入される前において、地方税法が法人事業税の課税標準の例外を一定の要件の下に唯一認めていた改正前地方税法七二条の一九の規定に基づいて本件企業税は構想されるべきものであつて、神奈川県がひとり法定外税の形式によって繰越控除欠損金をターゲットとし、これを性急に実現しようとしたことに、地方税法の趣旨に反するという大原則が立ちだかつた事件であつた。

### 三四 低血糖状態での自動車運転事故について、自賠法三条の運行供用者責任には民法七二三条の責任無能力を理由とする免責が適用されないとし、物損についても民法七二三条ただし書の過失が認められるとして、免責を認めなかつた事例

明治学院大学 教授 阿部 満

損害賠償請求事件、東京地裁平二四(四)二〇四〇号、平二五・三・七民二七部判決、一部認容、一部棄却(確定)、判例時報二九一五号五六頁

【事実】平成二一年九月一日午後九時四十分ごろ、片側二車線の道路でYが運転する自動車第一車線の路肩に駐車している車両の右側を通過したところ、反対方向から進行してきた高校生Aが運転する自動車と正面衝突した。Aは頭部外傷を負い、病院に搬送され治療を受けたが一九日後大脳腫脹による脳幹部圧迫のため死亡した(男子、死亡時一八歳)。

Yは、昭和六三年頃からインシュリン依存型糖尿病を発症し、病院に月一回程度の割合で通院し、血糖値検査を受けながら、インシュリン製剤の自己注射(一日四ないし五回)を中心とする薬物療法、食事療法、運動療法を受けていた。インシュリン治療中の糖尿病患者は、食事前の空腹時にインシュリンの投与を受けると食事と次の食事の間にかけて低血糖を引き起こす可能性があり、また運動中または運動後にも低血糖を起す危険がある。低血糖とは、血糖値が異常低値になることで、一定値以下になると中枢神経系低血糖症が出現し、一過性復視、倦怠感、眠気などの自覚症状、

発語困難、せん妄、傾眠、失語、けいれん、昏睡などの症状が起きることがある。Yの型の糖尿病では、低血糖に対する自覚乏しくなる上、低血糖に何回かさらされると血糖値低下に対する自律神経の反応が低下し、警告症状の出ないまま意識消失などの重大な低血糖症に至る「無自覚性低血糖」に陥る危険性がある。Yは、平成一四年に職場で倒れ低血糖による意識障害と診断されたことがあり、平成一八年頃には自動車運転中に低血糖状態に陥つたことがあつた。事故前の六ヶ月間に計八回の低血糖による意識障害が生じていて、平成二一年六月一〇日頃には、自動車運転中に自覚がないままふらつく運転をし、同乗者の指摘を受けてチヨコレットによる糖分補給をし、回復するようなことがあつた。Yは、このときを含め過去に四、五回自動車運転中に低血糖状態に陥つたことがあり、車内にジュースやチヨコレットを備えていた。

Yは、医師に対し自動車運転中に低血糖状態になつたことを申告しておらず、運転に関しての指示を受けたことがなかつた。また、平成一四年道路交通法改正によって無自覚性低血糖症が免許の拒否または保留の事由となる病気になるが、Yはその申告をしなかつたので運転免許は更新されていた。

Yは、事故当日、仕事を終え、速効型インシュリンを自己注射した上、午後七時頃夕食を摂つた後、運動のためスポーツクラブを自動車で訪れ、歩行一五分ないし二〇分、サウナ風呂入浴四〇分ないし五〇分、入浴五分ないし一〇分を終えた。いつもより運動量も多くないとして、血糖値の測定もせず、スポーツドリンクを飲んだばかりで糖分補給もしなかつた。夜九時頃スポーツクラブの駐車場から一人で帰宅の途についていたが、低血糖症の自覚症状はなかつたものの、途中から意識が不明瞭となり、自宅に戻るため左折すべき交差点を直進してしまつた。

その後、Yは、前記のAと衝突事故を起こし、Yの自動車のフロントガラスの左側全部及び右側の左半分ほどに蜘蛛の巣状のひび割れが生じたが、そのまま運転を続けた。事故を目撃した他の自動車の運転者がクラクションやパッシングをしたにも関わらず、約二分間、一〇キロメートル走行し、警察官に求められてようやく停止した。警察官の職務質問にもすぐには反

応出来ず、逮捕されパトカーに乗って警察署に着いても一人では立つていられない状態であつた。Yはこの間の記憶がはつきりせず、事故、職務質問やアルコール検査を受けたことなどを覚えていなかった。

Aの両親X<sub>1</sub>、X<sub>2</sub>、姉X<sub>3</sub>は、Aの死亡による損害について自動車損害賠償保障法(以下、自賠法)三条、物損(自転車、コンタクトレンズなど)について民法七〇九条に基づいてYに対して損害賠償を請求する訴えを提起した。

なお、Yは、本件事故について、刑事事件として道路交通法上の救護義務違反、報告義務違反を理由に公訴提起されたが、救護義務違反については故意がないこと、報告義務違反については責任能力を認めることができなかつたとして無罪判決が確定している(横浜地判平成二四年三月二日)。

#### 一 自賠法三条の責任

【被告】自賠法四条は、民法七二三条を準用しているところ、被告は、本件事故当時責任能力を欠いていたのであるから、自賠法三条本文に基づく損害賠償義務を負うものではない旨主張する。

しかしながら、自賠法三条は、自動車の運行に伴う危険性に鑑み、被害者の保護及び運行の利益を得る運行供用者との損害の公平な分担を図るため、自動車の運行によって人の生命又は身体が害された場合における損害賠償責任に関し、過失責任主義を修正して、運行を支配する運行供用者に対し、人的損害に係る損害賠償義務を負わせるなどして、民法七〇九条の特則を定めたものであるから、このような同条の趣旨に照らすと、行為者の保護を目的とする民法七二三条は、自賠法三条の運行供用者責任には適用されないものと解するのが相当であ