

論壇

租税法と統計学  
―外れ馬券訴訟と大数の法則(Law of large numbers)―

はじめに

租税法における課税と納税者の衝突は、基本的に①事実認定、②法令解釈、③法令の事実へのあてはめ(評価)のいずれかの見解の相違に起因して生じるものであるが、近年、③をめぐって租税法の適用判断に際し、統計学の知見を活用して妥当な結論が導き出されるべきと考えられる事件が頻出するようになってきた。本稿は、その一例として馬券払戻金の所得区分をめぐって訴訟(いわゆる「外れ馬券訴訟」)を取り上げ、その検討を通じて、実務面での租税法の適用判断に際し、統計学がいかにか有用な支援ツールになり得るかを確認するものである。

外れ馬券訴訟事件における最高裁の判断

租税法34条に規定する「一時所得」は、基本的に臨時的・偶発的・恩恵的所得とされ、以前は、競馬の馬券の払戻金等は、(旧)所得税基本通達34-1(以下「通達」という)により一律これに該当すると解されてきた。一時所得の金額の計算上、総収入金額から控除される「収入を得るために支出した金額」とは、その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、直接要した金額に限るとされていることから、競馬の場合、的中レース以外で購入した馬券(以下「外れ馬券」という)の購入費用は所得金額の計算上、控除されないことになる。しかし、近年、馬券の自動購入ソフトを利用して稼働した馬券の払戻金(以下「馬券所得」という)を課税庁から一時所得として課税された納税者がこれを不服として訴訟を提起し、

直接要した費用であるとして、所得税法37条1項にいう必要経費であるとした。最高裁事件での納税者による馬券購入態様の共通点は、①馬券の自動購入ソフトに独自の条件設定と計算式を組み込んで出走馬の着順を予想し、その予想確度と配当率(オッズ)の組み合わせによる複数の購入パターンを設定することで、期待回収率が100%を超える馬券を有効に選別できる独自のノウハウを有していること、②インターネットを介し、当たり馬券の発生に関する偶発的要素を

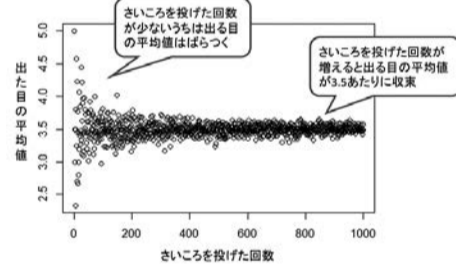
減殺しつつ長期的な利益を獲得することを目的として、上記ノウハウを活用して長期にわたる多数の回数に頻りに多額の馬券を購入し、当該期間を通じて多額の利益を恒常的に上げていくことであり、最高裁はこれらの事実に基づいて、納税者の一連の馬券購入行為が「一体の経済活動の実態を有する」ものであり、その結果得られた馬券所得は「営利を目的とする継続的行為から生じた所得」であると判断するに至っている。

馬券回収率と大数の法則

筆者が最高裁事件で着目したのは、その回収率の高さである。いずれも複数年(大阪事件:3年、札幌事件:6年間)にわたる恒常的に100%を超える回収率を達成しており、札幌事件に至っては、平成21年に113.9%(購入金額149.4百万円、払戻金額170.2百万円)という驚異的な回収率を達成している。

最新の裁判例の検討

国税庁は大阪事件・札幌事件それぞれ最高裁判決を受けて、2度にわたる通達改正を余儀なくされた。ただし、いずれの改正も、一時所得とならない「営利を目的とする継続的行為」となる馬券購入態様を、最高裁の判例に沿って限定的に規定した、ある意味でパッチワーク的・追従的な改正に止まるものであった。このためか、第2次通達改正後の外れ馬券をめぐる最初の訴訟事件(1)の東京地裁令和元年10月30日判決(納税者一部勝訴)で、裁判所は「原告は回収率が総体として100%を超えることが期待し得る独自のノウハウに基づき馬券を選択して購入を続けていた」と判断している。本事件における納税者の



験を行い、それぞれの回数での出た目の平均値をプロットした以下のグラフを見ると、試行回数が増えるにつれてだんだんと出目の平均値が3.5あたりに収束する。



石黒秀明  
千葉商科大学大学院 会計ファイナンス研究科教授  
【王子】

均母平均の3.5あたりで収束していくことがわかる。競馬の場合、関連法令によって馬券投資の払戻率は70〜80%の範囲内で設定されているから、購入馬券1枚の期待回収率は総じて約75%となる。つまり、馬券を大量にかつ反復して購入すれば、馬券回収率は自然に75%に収束していくはずであるから、最高裁事件において納税者が長期にわたって達成していた回収率は、もはや単なるギャンブルとしての偶然の産物ではなく、納税者の「独自のノウハウ」によって「人工的に」実現されていたことが明白である<sup>10)</sup>。

おわりに

本稿では一連の外れ馬券訴訟を題材に、租税法務においていかに統計学の知見を有効に活用し得るかを確認した。外れ馬券訴訟は、ITやAIの目覚ましい発展・進化を背景に、競馬愛好家が、充実したデータベースや高度な予測アルゴリズムを組み込んだソフトウェアを容易に駆使して有効な馬券購入ができるようになった時代の変化と、旧来の通達の取扱いのミスマッチに起因して発生したものと考えられるが、競馬ソフトに限らず、統計分析ツールへのアクセスibilityは近年飛躍的に向上している。税務に携わる者としては、このような環境の変化を認識し、あるいは自ら活用し、さまざまな租税法務上の判断局面において、統計学等の知見に基づく科学的で定量的な解法の発見を追求していくことが必要であろう。

- 1 最高裁平成26年(あ)第948号 刑集69巻2号43頁
- 2 最高裁平成28年(行ヒ)第303号、租税法務資料第267号-151(順号13100)
- 3 全ての有効馬券の購入代金の合計額に対する当たり馬券の払戻金の合計額の比率
- 4 ある現象がいろいろな値を取り得るとき、取り得る値全体を確率変数Xとして表す。
- 5 統計対象となる全ての集合を「母集団」という。その平均を「母平均」という。母集団から抽出した部分集合である。
- 6 離散型変数はとびとびの値をとる変数のことで、さいころの出目のように隣り合う数字の間に値が存在しないものを指す。これに対して連続型変数は、重さや温度などのように連続した値をとるものを指す。
- 7 母平均
- 8 <https://belcurve.jp/statistics/course/8541.html> (2020年06月14日閲覧)
- 9 例えば日本中央競馬会(JRA)の設定する現在の払戻率は、単勝・複勝:80.0%、枠連・馬連・ワイド:77.5%、馬単・3連単:75.0%、3連単:72.5%、W1N5:70.0%となっている。
- 10 札幌事件判決評釈として、石黒秀明「馬券払戻金の所得区分と外れ馬券の必要経費性について」速報税理第37巻第9号26-37頁(2018年)。
- 11 東京地裁平成30年(行ウ)第219号
- 12 本件評釈として、石黒秀明「競馬予想ソフトを用いて稼働した馬券払戻金の所得区分について」「独自のノウハウ」の保有・行使を認め得るか」税理第63巻第4号173-185頁(2020年)。

| 区分       | 番号 | 平成24年分     | 平成25年分     | 平成26年分      |
|----------|----|------------|------------|-------------|
| 開催レース数   | ①  | 3,454      | 3,454      | 3,451       |
| 購入レース数   | ②  | 2,448      | 2,336      | 2,641       |
| 購入割合     | ③  | 70.9%      | 67.6%      | 76.5%       |
| 払戻金額     | ④  | 50,360,180 | 72,264,320 | 103,031,360 |
| 購入金額     | ⑤  | 58,260,200 | 67,097,700 | 97,022,300  |
| 損益(④-⑤)  | ⑥  | ▲7,900,020 | 5,166,620  | 6,009,060   |
| 回収率(④/⑤) | ⑦  | 86.4%      | 107.7%     | 106.2%      |