

# LEC 会計大学院紀要

## 2014

### 第11号

#### 座談会

これからの LEC 会計大学院の会計教育を考えるー 会計 4 分野の必修基本科目担当教員による座談会 ー	1
LEC 会計大学院修士論文指導の軌跡と論文作成の意義ー 税理士試験税法一部科目免除認定修了生による座談会 ー	25
IT と管理会計ー データ氾濫時代の会計情報リテラシー ー	41

#### 論文

完全子会社の取締役に対し第三者との取引の指示をした完全親会社の代表取締役、当該完全子会社に対する不法行為責任が認められた事例（東京地裁平成 20.4.22 判決）	平田 和夫	63
グループワークにおける学習者のコンフリクト克服に関する研究 ー 構造構成主義を理論的枠組みとして ー	竹澤 史江	77
IT リテラシー I のエッセンスー 関数の引数に着目して ー	横井 隆志	91
A Study on Activity-Based Profitability Analysis (3) ー Defining Operating Activities and Financing Activities ー	富田 幸恵	105
戦後わが国における財務諸表体系の変遷	若杉 明	115
表計算を利用した農産物の出荷計画のケースー 利益計画でのソルバーの利用と限界 ー	小林 健吾	129

#### 研究ノート

同性婚の夫婦にも税法上の配偶者控除を認めるべきであるとしたアメリカ合衆国最高裁判所の判決	大塚 正民	159
LP で 3 品目以上の場合の問題作成法	小林 健吾	167

#### 随筆

未来の大学像	慶松 勝太郎	181
--------	--------	-----

## 【研究ノート】

## 同性婚の夫婦にも税法上の配偶者控除を認めるべきであるとしたアメリカ合衆国最高裁判所の判決

大塚 正民

## I. 本件訴訟に至る経過

女性である Edith Windsor と女性である Thea Spyer とはアメリカ合衆国ニューヨーク州の居住者であったが、2007年にカナダ国オンタリオ州トロントにおいて、Canadian Civil Marriage Actの規定に準拠して結婚した。それまで両人は約40年間の同居生活関係にあった。カナダ国で最初に自らゲイであることを公表した Harvey Brownstone 判事が、この結婚を公式に認める手続を行った。2009年に Spyer は、彼女の全財産を Windsor に遺して死去した。Spyer の遺言執行者である Windsor は、Spyer のアメリカ合衆国の連邦遺産税の申告にあたって、配偶者控除 (the federal estate tax exemption for surviving spouses)<sup>注1)</sup>の適用を求めたが、内国歳入庁はこの配偶者控除の適用を認めなかった。その根拠は DOMA (Defense of Marriage Act) の第3条であった。同条は「配偶者」とは男性と女性との結婚についてのみ適用があると規定していたからである<sup>注2)</sup>。Windsor は連邦遺産税 363,053 ドルをいったん納付した上で、2010年11月9日に連邦政府を被告とする納付した遺産税の還付請求訴訟をニューヨーク州南部地区連邦地方裁判所に提起した。

II. 第一審であるニューヨーク州南部地区地方裁判所の判決<sup>注3)</sup>

2012年6月6日、Barbara S. Jones 裁判官は、つぎのように判決した。

## 1. Background (背景)

## (1) DOMA

DOMA は 1996 年に連邦議会で成立し、大統領の署名を得て、法律となった。その3条は、連邦法上の「結婚」と「配偶者」という言葉を定義している。そもそも DOMA は、このままでは各州がつぎつぎと同性婚を法律的に認め始めるのではないかという危惧から立法化されたものである。特に連邦議会が立法化を急いだのは、ハワイ州最高裁判所の 1993 年の判決<sup>注4)</sup>が同性婚を法律的に認める可能性のある旨を判示したからであった。下院の Judiciary Committee による「DOMA 報告書」は、この Baehr 事件判決を詳細に検討し、「この判決は伝統的な異性間結婚に対する法的攻撃である」と述べている<sup>注5)</sup>。同報告書によれば、もし同性結婚が法的に認められるとなれば、「その展開たるや、連邦法に対して深刻な実際的影響を与えることになり」とえれば同性婚の夫婦に対し「連邦上のあらゆる権利と恩典」を与えることになるので、連邦上の結婚の定義が必要となる。現にさまざまな連

邦上の措置において、たとえば約 800 の措置に「結婚」という語が、約 3,100 の措置に「配偶者」という語が、それぞれ用いられている。これらの語は、いずれも異性間結婚を暗黙の前提としている。DOMA は、「これまでは常に暗黙の前提とされたことを明示の前提とする」ほかに、つぎのような政府の利益を増進するものである。すなわち、(1)伝統的な異性間結婚の慣行を守護し、(2)伝統的な道徳的観念を守護し、(3)州の主権および民主的な自主的規制を維持することになる。」という。

## (2) 本件訴訟の当事者たち

1963 年、本件訴訟の原告である Edie Windsor は、故人である配偶者 Thea Spyer とニューヨーク市で出会った。ほどなくして二人は親密となり、ニューヨークで同居生活を始めた。1993 年に二人はニューヨーク市において domestic partners の登録をした。このような登録が可能になってからすぐのことであった<sup>注6)</sup>。2007 年に Spyer が多発性硬化症 (multiple sclerosis) および心臓疾患により健康が衰え始めたころ、二人は同性婚が認められている国か州かで結婚することを決心し、その年にカナダで結婚した。

Spyer は 2009 年 2 月に死去した。同女の最後の遺言に従って、同女の遺産は Windsor によって相続された。DOMA の適用によって Windsor は内国歳入法典 2056(a)条の Spyer の「配偶者」に該当せず、したがって「無制限の配偶者控除」が認められなかったので、Spyer の遺産税は 363,053 ドルとなった。Spyer の遺言執行者である Windsor は、この遺産税 363,053 ドルをいったん納付した上で、2010 年 11 月 9 日に連邦政府を被告とする納付した遺産税の還付および DOMA の 3 条は合衆国第 5 修正に定める平等保護条項に違反することの確認を請求する本件訴訟を提起した。

2011 年 2 月に Attorney General Holder <sup>注</sup>

<sup>7)</sup>は、つぎのような声明を行った。すなわち、「Department of Justice は今日以降 DOMA の合憲性を擁護しない。その理由は、Attorney General および大統領は、性的指向に基づく差別に適用すべき合憲性判断の基準は厳格審査基準であるべきであり、この厳格審査基準によれば DOMA は違憲であると信ずるからである。」という。この行政府の決定に対抗して、BLAG <sup>注8)</sup>が、DOMA の合憲性を擁護するために本件訴訟に参加することを申し立て、2011 年 6 月 2 日に、この申し立ては認められた。

2011 年 6 月 24 日に、Windsor は summary judgment を求める申し立てをした。

2011 年 8 月 1 日に、BLAG は原告の請求を棄却すべき旨を求める申し立てをした。

## 2. Discussion (検討)

### (1) 法的基準

Summary judgment のための要件は、Rule 56 of the Federal Rules of Civil Procedure に規定されている。

原告の請求を棄却すべき旨の申し立てを棄却するための要件は、Rule 12(b)(6) of the Federal Rules of Civil Procedure に規定されている。

### (2) 本件訴訟を遂行する Windsor の当事者適格

当事者適格の要件として①法的に保護される権利の侵害、②権利侵害と被告の行為との間の因果関係、③権利侵害の判決による回復可能性、の 3 要件がある。Windsor が①と③の要件を満たしていることには疑問の余地がないが、BLAG によれば、②の要件が欠けている、という。すなわち、「本件課税年度である 2009 年当時、ニューヨーク州は同性婚を認めていなかったし、現に 2006 年のニューヨーク州 Court of Appeals の判決である Hernandez 事件判決も「ニューヨーク州の憲

法は同性婚を認めることを要求していない」と判断していた。」という。

確かに Hernandez 事件判決が存在するものの、その後の州の行政府および判例に鑑みれば、BLAG の主張は認められない。現に 2009 年には、ニューヨーク州全土での選挙で選任された公職者 3 名、すなわち Governor, Attorney General, the Comptroller の全員が Windsor の同性婚を認めている。加えて 2011 年には、ニューヨーク州 Appellate Court の判決である Estate of Ranfile 事件判決が、ニューヨーク州以外での法域での同性婚がニューヨーク州内で有効と判断している。

以上の理由で、ニューヨーク州は、行政府および Appellate Court を介して、本件課税年度である 2009 年当時、同性婚を認めていたというべきであるから、Windsor の当事者適格を認める。

### (3) Baker v. Nelson 事件判決の効果

BLAG によれば、「1979 年の連邦最高裁判所の判決である Baker v. Nelson 事件判決という先例判決の趣旨に従って本訴訟は請求棄却となるべきである」という。しかしながら、この連邦最高裁判所の判決は、同性婚を認めないミネソタ州の州法の合憲性が争点になった事案について、「重要な連邦法上の争点がない」として上告を棄却したものであって、本件訴訟のように、連邦法としての DOMA が合衆国憲法第 5 修正の平等的保護条項に違反しているか否かの先例判決となるものではない。

### (4) 平等的保護

当裁判所は、平等的保護条項に関するこれまでに確立された原理に基づき<sup>注 9)</sup>、DOMA の第 3 条は、合衆国憲法が要請する基準に合格していないと認める。

### (5) 連邦議会の正当化根拠

BLAG によれば、連邦議会が DOMA の第 3 条を正当化する根拠は、以下の通りであるが、

いずれも合理性審査 (rational basis test) の基準に合格するものではない。

- ① 注意喚起および結婚の伝統的慣行
- ② 育児および出産
- ③ 連邦上の給付の一貫性と統一性
- ④ 国家財政の保護

## 3. Conclusion (結論)

以上の理由により、当裁判所は、Windsor 側の summary judgment を求める申し立てを認容し、BLAG 側の原告の請求を棄却すべき旨を求める申し立てを棄却する。当裁判所は、DOMA の第 3 条を Windsor に適用することは違憲であると判断する。Windsor には、353,053 ドルおよびこれに対する利子ならびに法律によって認められる訴訟費用の還付請求を認める。

## III. 第二審である第 2 巡回区連邦控訴裁判所の判決<sup>注 10)</sup>

2012 年 10 月 18 日、多数意見<sup>注 11)</sup>は第一審判決を維持し、控訴を棄却した。

### 1. 多数意見の要旨

- ① Windsor は、本件訴訟において当事者適格が認められる。何故なら、ニューヨーク州が同性婚の登録を認めたのは 2011 年であるが、Spyer が死亡した 2009 年には、ニューヨーク州は、Windsor と Spyer とは結婚していると認めていた、と当裁判所は判断するからである。したがって、Windsor は、ニューヨーク州法上の生存配偶者に該当する
- ② Baker v. Nelson 事件判決は、本件訴訟を阻止する先例とはならない。
- ③ DOMA の第 3 条は、中間審査 (intermediate scrutiny) の基準に服する。

- ④ DOMA の第 3 条は、この中間審査の基準に合格しないので違憲である。

## 2. 少数意見の要旨

DOMA は合理性審査 (rational basis test) の基準に合格しており合憲である。

## IV. 連邦最高裁判所の判旨

2013 年 6 月 26 日、多数意見<sup>注12)</sup>は第二審判決を維持し、上告を棄却した。

### 1. Kennedy の多数意見＝法廷意見の要旨

- ① [本件訴訟の経過：省略]
- ② [本件訴訟における合衆国政府および BLAG の地位：省略]
- ③ 法律上の結婚を異性のカップルに限定することは、幾世期にわたって必要かつ基本的な限定と考えられてきたが、いまやニューヨーク州およびいくつかの州において不公正な差別と考えられるに至っている。本判決の起草の日時において、ニューヨーク州は他の 11 州およびワシントン特別区と共に、同性のカップルに対しても結婚の権利を認め、自負心を持って生活し、他の結婚している人々と平等な地位を有すること認めることを決定したのである。これが 2011 年に制定された Marriage Equality Act であった。
- ④ DOMA は、まさにニューヨーク州が保護しようとしている同性のカップルという階級に損害を与えようとしている。このことは、連邦政府に適用されるデュー・プロセス条項および平等保護条項に違反する。

### 2. Scalia の少数意見の要旨

当裁判所は、民主的な手続を経て立法され

た DOMA を無効とする憲法上の権限を有しない。

### 3. Alito の少数意見の要旨

いまやアメリカにおいては同性婚について白熱した議論が展開されている。本件訴訟において Windsor が求めているものは、合衆国憲法が、結婚とはカップルの性を問わないという特定の考え方を尊重しているという判決である。しかし、結婚をどのように考えるかは人々の選択の問題であって、合衆国憲法がどちらかを選択している訳ではない。人々の代表からなる立法府が、連邦レベルであれ、州レベルであれ、どちらかを選択した立法をすることに問題はない。したがって、連邦議会が DOMA の第 3 条を制定して、結婚の意義を定義したことが Windsor の合衆国憲法上の権利を侵害したことにはならない。

## V. ノート

1. 本件アメリカ合衆国最高裁判所判決 (の多数意見) は、「①DOMA の第 3 条は合衆国憲法第 5 修正に違反し無効である。②DOMA の第 3 条が違憲無効である以上、連邦法上の結婚 (marriage) の定義には、同性間の結婚も含まれ、連邦法上の配偶者 (spouse) の定義には、同性間の結婚における相手方も含まれる。③連邦法である内国歳入法典上の配偶者の定義には、同性間の結婚における相手方も含まれる。④したがって、同性間の結婚における相手方である Windsor も、内国歳入法典第 2056 条(a)が規定する遺産税上の配偶者控除 (the federal estate tax exemption for surviving spouses) の対象となる。」との結論である。

2. ところで、ニューヨーク州において同性婚を marriage として認める法律が成立したのは、2011 年 6 月であって、同年 7 月 24 日から施行されている。したがって、本件課税年度である 2009 年当時、ニューヨーク州は同性婚を認めていなかった、との反論があり得る。(現に BLAG がそのような反論を行っている。) しかしながら、本件最高裁判所判決の直後の 2013 年 8 月 29 日に財務省および内国歳入庁は合同でつき

のような声明を行っている。すなわち、「同性婚の夫婦が現に居住している州が同性婚を marriage として認めているか否かに関係なく、連邦税制上は marriage として認める。」という。したがって、本件の場合、2007 年にカナダ国オンタリオ州トロントにおいて、Canadian Civil Marriage Act の規定に準拠して結婚が行われているから、もはやこのような反論は問題にならなくなった。

### (注記)

注 1) アメリカ合衆国の連邦遺産税 (Federal Estate Tax) は、アメリカ合衆国の連邦法である内国歳入法典 (Internal Revenue Code) のサブ・タイトル B : 遺産税および贈与税 (Subtitle B : Estate and Gift Taxes) に規定されている。その 2056 条(a)は、遺産税上の配偶者控除について … the value of the taxable estate shall … be determined by deducting from the value of the gross estate an amount equal to the value of any interest in property which passes or has passed from the decedent to his surviving spouse … と定め、生存配偶者の相続取得額はその全額が配偶者控除となると規定している。ちなみに、その 2523 条(a)は、贈与税上の配偶者控除について Where a donor transfers during the calendar year by gift an interest in property to a donee who at the time of the gift is the donor’s spouse, there shall be allowed as a deduction in computing taxable gifts for the calendar year an amount with respect to such interest equal to the value と定め、配偶者の受贈取得額は、その全額が配偶者控除

となると規定している。つまり、遺産税および贈与税上は、配偶者控除の金額は無制限である。

注 2) DOMA の第 3 条は、In determining the meaning of any Act of Congress, or of any ruling, regulation, or interpretation of various administrative bureaus and agencies of the United States, the word “marriage” means only a legal union between one man and one woman as husband and wife, and the word “spouse” refers only to a person of the opposite sex who is a husband or a wife. と規定している。

注 3) 833 F. Supp. 2d 394.

注 4) Baehr v. Lewin, 74 Haw. 530, 852 P. 2d 44 (Haw. 1993).

注 5) H. R. Rep. No. 104-664, at 3 (1996).

注 6) ニューヨーク市の domestic partnership の登録は、法的には、marriage の登録と同じではなく、異性間でも同性間でも認められる親密な関係の登録である。同性婚を marriage として認める法律が成立したのは、2011 年 6 月であって、同年 7 月 24 日から施行された。

注 7) 連邦の司法長官である。

注 8) BLAG とは、Bipartisan Legal Advisory

Group of the U. S. House of Representatives という団体の略称で、1993 年にアメリカ合衆国の下院に創設された常設機関を指す。

注 9) 「平等的保護条項に関するこれまでに確立された原理」に関しては、樋口範雄「アメリカ憲法」(弘文堂・平成 23 年 12 月)の 440~441 頁にある【平等保護条項のポイント】が簡にして要を得た解説である。「(1) 第 14 修正の平等保護条項は、その文言に明示されているように、明らかに州政府に対するものであり、連邦政府に対する関係では平等保護条項は存在しない。そもそも平等保護条項を含む第 14 修正は 1868 年に・・・主として南部諸州に対し、解放された元奴隷の人たちを保護することを目的に制定された。だからこそ、法の下での平等が強く意識されたのである。ところが、その後、連邦最高裁は、第 5 修正のデュー・プロセス条項が保護する自由に平等保護条項を読み込むことによって、連邦政府に対する関係でも平等保護条項が存在すると解釈した。現在では、この 2 つの平等保護の内容はほぼ等しいとされている。(2) 平等保護条項は、その対象を黒人に限定せず他の人種を差別する場合にも拡大して解釈されるようになる。そればかりではなく、人種以外の差別にも適用されるようになった。平等保護条項の文言は、まさに一般的に法の平等な保護を謳っていたからである。(3) そこで問題となったのはいかなる「差別」が第 14 修正(および第 5 修正)の禁ずる差別かである。一般に、ある法律が制定される場合、たとえば何らかの規制を目的とする法ではその対象は限定されている(何らかの区別・区分が生ずる)から、規制されないものと規制されるものという区別・差別が生ずる。そこで「平等」を形式的に解釈するとすべて

の法律が違憲となりかねない。そこで、最高裁は、何によって区分するかで異なる審査基準を適用するルールを作り上げた。

- ①人権や国籍による区分は憲法上疑わしい区分(suspect classification)とされ、厳格審査(strict scrutiny)が適用される。
- ②性や嫡出・非嫡出による区分はそれに準じて疑わしい区分(quasi-suspect classification)であるとして、厳格審査よりは緩やかだがそれでも相当に厳しい中間審査(intermediate scrutiny)がなされる。
- ③それ以外の属性による区分については、合理性審査(rational basis test)が適用され、法律の合憲性が推定される。
- (4)その他に平等保護条項が活躍する場面として、何によって区分するかではなく、規制の対象となる権利が基本的な権利(fundamental rights)であるという理由で、厳格審査の対象となるケースがある。たとえば、A 地区と B 地区との間で投票権の重みが異なるとすれば、それは人種や性による差別ではないが、まさに投票権が基本的権利であるために第 14 修正(および第 5 修正)の平等保護の問題となる。ここでは、何が基本的な権利とされるかが課題となる。これらのルールは、一朝一夕に作られたわけではない。すべて連邦最高裁判所の判例の積み重ねによって作られた。」

注 10) 699 F.3d 169.

注 11) 裁判官の構成は 3 名で、首席裁判官が Dennis Jacob, 陪席裁判官が Chester J. Straub および Christopher F. Droney である。多数意見は Jacob および Droney の 2 名、少数意見は Straub である。多数意見 = 法廷意見は Jacob が執筆。

注 12) 裁判官の構成は 9 名で、首席裁判官が

John G. Roberts, 陪席裁判官が Antonin Scalia, Anthony Kennedy, Clarence Thomas, Ruth Bader Ginsburg, Stephen Breyer, Samuel Alito, Sonia Sotomayor, Elena Kagan である。多数意見=法廷意見は、Kennedy, Ginsburg, Breyer, Sotomayor および Kagan の5名、少数意見=反対意見は、Roberts, Scalia, Thomas および Alito

の4名である。多数意見は Kennedy が執筆し、これに Ginsburg, Breyer, Sotomayor および Kagan が賛成。少数意見の1つは Scalia が執筆し、この Scalia 少数意見の一部（全部ではない）に Thomas および Roberts が賛成し、もう1つの少数意見は Alito が執筆し、この Alito 少数意見の一部（全部ではない）に Thomas が賛成。





# THE LEC ACCOUNTING SCHOOL BULLETIN

No.11 2014

## Discussion

---

Accounting Education at LEC Graduate University .....	1
Thesis Writing in Tax Accountant Education: Experiences and its Significance .....	25
IT and Management Accounting .....	41

## Articles

---

The case where the tort liability of a representative director of a parent company to its wholly owned subsidiary is granted when the director instructed the director of the subsidiary to make deals with a third party (Tokyo District Court sentenced on 22nd, April, 2008.) .....	Kazuo Hirata	63
A study about learners' conflict resolution in the group work -Applying Structural Constructivism as the framework - .....	Fumie Takezawa	77
Essence of the IT Literacy I -By focusing on the arguments of the functions in Excel - .....	Takashi Yokoi	91
A Study on Activity-Based Profitability Analysis (3) -Defining Operating Activities and Financing Activities- .....	Sachie Tomita	105
On the Development of the Financial Statements System in Japan after the World War II .....	Akira Wakasugi	115
A Fruit Farm Daily Planning Case Using Linear Planning .....	Kengo Kobayashi	129

## Research Note

---

A Recent Decision of the U.S. Supreme Court Holding that the Benefit of the Spousal Deduction for Federal Estate Taxes Should be Given to Same-Sex Marriages .....	Masatami Otsuka	159
Composing Methods of Three or more Products Linear Planning Problem .....	Kengo Kobayashi	167

## Essay

---

An image of future universities .....	Shotaro Keimatsu	181
---------------------------------------	------------------	-----