

論壇

債務免除益の給与所得該当性

（最高裁平成27年10月8日判決・判タ1419号72頁、訟月62巻7号1276頁）



折原昭寿【麹町】

はじめに

組合の理事長であった者が、当該組合から受けた債務免除による経済的利益の給与所得該当性が争われた事件において、平成27年10月8日の最高裁第一小法廷判決は当該債務免除益が給与所得に該当すると判断した。本件は、約48億円とい

1. 事案の概要

本件は、青果荷受組合（人格のない社団等に該当する。以下、「組合」という。）の理事長であったAが、組合に対する借入金債務48億3682万1235円（A及びその妻が所有する不動産を組合に売却した際の売却代金と相殺後の残額。）につき、組合からその返済を免除（以下、「本件債務免除」という。）されたところ、本件債務免除によりAが得た経済的利益（以下、「本件債務免除益」という。）は賞与に該当すると、組合が本件債務免除に係る源泉所得税18億3550万6244円の納税告知処分及び不納付加算税1億8355万円の賦課決定処分を受けたのに対し、組合がその取消しを求めた事案である。

2. 本件債務免除に至る経緯

裁判所の認定事実によると、Aは昭和56年頃に組合の専務理事に就任し、平成6年3月から同22年6月までの間、組合の理事長の地位にあった。そして、Aは昭和56年頃から、組合及び金融機関から繰り返し金員を借り入れ、これを有価証

3. 争点及び裁判所の判断

(1) 争点

本件の争点は、①本件債務免除益が所得税法第28条第1項の給与所得に該当するか、②本件債務免除益に本件旧通達の適用があるか、③本件債務免除の錯誤無効の主張の可否の3点である。なお、紙面の関係上、争点①のみ検討の対象としている。

(2) 裁判所の判断

まず、第一審岡山地裁は、Aが本件債務免除の直前において債務超過にあったことから本件旧通達の適用を認め、課税処分のすべてを取り消した（納税者の請求認容）。なお、岡山地裁は争点①の給与所得該当性に

ついては判断していない。次に、第二審広島高裁は、本件債務免除の主たる理由がAの資力喪失による弁済困難であると認められ、本件債務免除益は役員職務の対価とみることが相当でないとして給与所得に該当しないと判断した（国の控訴棄却）。

最高裁は、本件債務免除益が給与所得に該当すると判断した理由について、Aが長年にわたり役員として組合の職務を行っており、その功労への報償等の観点から、課税処分のすべてを取り消した（納税者の請求認容）とされている（原判決破棄・差戻し）。

4. 検討

(1) 給与所得の定義

所得税法第28条第1項にいう給与所得は、雇用契約

等を原因とした労務又は役務の対価であると解され、その判断に当たっては給与

に対する労務又は役務の対価としての性質を有しているとはいえず、給与所得には該当しないと判断するのが適当ではないかと考える。なお、本件債務免除に当たり、Aの組合に対する貢献についての評価が考慮されていたとしても、それは本件債務免除をすることの

おわりに

役員が受けた経済的利益についての給与所得該当性の判断に当たっては、その経済的利益が労務又は役務の提供の対価であるか否かが重視されるべきである。債務免除による経済的利益が何らかの原因により役員に供与されたとしても、その原因が単に役員という地位にあることによるものであって、労務又は役務の提供から生じたものと認められない場合には、その債務

1 債務免除益のうち、債務者が資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難であると認められる場合に受けたものについては、原則として各種所得の金額の計算上収入金額又は総収入金額に算入しないものとして取り扱われていたが、平成26年度税制改正においてこの取り扱いが法令上明確化された（所得税法第44条の2第1項）ことに伴い、この通達は廃止された。2 本件債務免除当時において、Aが資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難であり、本件債務免除益を同人の給与所得における収入金額に算入しないものとするべき事情が認められるなど、本件各処分が取り消されるべきものであるか

可否に影響を与えるものと考えられ、当該評価と本件債務免除益との間に労務又は役務の提供に対する対価としての関連性がないと思われる状況においては、本件債務免除益は給与所得に該当しないと判断するのが妥当である。

免除による経済的利益を一律に給与所得と判断することは適当ではない。一般に、債務免除は一時的・偶発的なものであって継続的に行われるものではない。給与所得には該当しない本件債務免除益は、法人（組合）からの贈与によるものと考えられることから、一時所得に該当すると判断するのが相当と思われる。

否かにつき更に審理を尽くさせるためとして、最高裁は本件を広島高裁に差し戻した。なお、差戻控訴審（広島高裁平成29年2月8日判決）は原判決を変更し、本件債務免除益が給与所得に該当するとして最高裁判決を前提として、本件債務免除後におけるAの資産が負債を上回る部分（約12億円）を所得税法第36条第1項の「経済的な利益」に該当すると判断し、納税者の請求を一部認容、一部棄却する判決を言い渡した。3 最二小判昭和56年4月24日・民集35巻3号672頁4 前橋地判昭和53年7月13日・訟月24巻9号1857頁5 金子宏『租税法（22版）』231頁