

税理士情報ネットワーク

TAINS

Tax Accountant Information Network System

SERIES
TAINS
解体新書

個人が法人から受けた債務免除益

— 所基通36—17の適用の有無 —

依田孝子 (大森)

はじめに

税務訴訟の判決は、その判断過程において、関連する条文等の解釈を行い、その解釈に基づく判断基準等に沿って、各事案の争点を個別具体的に検討し、更正処分等が適法か否かの結論を導き出します。

そして、判決で示された条文等の解釈及び判断基準は、その後の判決・裁決、実務に大きな影響を与えることとなります。

今回は、所基通36—17(債務免除益の特例)の判断基準を明確にした判決を中心に紹介いたします。

1. 債務免除益の課税関係

個人が個人から受けた債務免除益は贈与税等の課税対象となります(相法8)。また、個人が法人から受けた債務免除益(経済的利益)は所得税の課税対象となります(所法36①)。

相続税法8条ただし書では、債務者が「資力を喪失して債務を弁済することが困難である場合」に受けた債務免除益は、その債務を弁済することが困難である部分の金額は課税対象としないこととされています。

これに対して、所得税法には、そのような規定はなく、所基通36—17で、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、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こととされています。

2. 事業再生に係る債務免除益(納税者勝訴)

次の大阪地裁では、所基通36—17の適用の有無が争われ、課税実務の取扱いにより、納税者が、債務免除後においても納税資力がなく、これに課税しても徴収不能になることが明らかである場合でなければ、同通達を適用できないとの被告の主張を排斥しています。

平24・2・28大阪地裁 (全部取消し)(確定) Z888-1636

〈事案の概要〉

病院事業を営む原告は、A機構等から事業再生のために、総額24億1033万円の債務免除を受けました。

原告が、その債務免除益を事業所得の総収入金額に算入せず、平成17年分の確定申告をしたところ、処分行政庁からその一部である10億2116万円を総収入金額に加算する更正処分等を受けました。本件は、原告が、本件債務免除益には、所基通36—17の適用があるとして、更正処分等の取消しを求めた事案です。

〈裁判所の判断〉
大阪地裁では、次のとおり判断し、所基通36—17の適用を認め、納税者勝訴の判決を言い渡しました。

(1) 資力喪失の判定時期
相続税法、所得税法等の規定や通達等の趣旨、解釈及び所基通36—17の文言から、同通達は、債務免除を受ける直前において、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な場合には、その債務免除益を収入金額に算入しない旨の取扱いを定めているものと解すべきである。

及び同施行令26条同様、債務者の債務超過の状態が著しく、その者の信用、才能等を活用しても、現にその債務の全部を弁済するための資金を調達することができないのみならず、近い将来において調達することができないと認められる場合をいうと解するのが相当であり、同通達の趣旨にも沿うものである。

(2) 所基通36—17の解釈
① 所得税法に定める10種類の所得の計算方法は、個人の収入のうちその者の租税力を増加させる利得に当たる部分を所得とする趣旨に出たものと解される。

(3) そうすると、所基通36—17本文は、その債務免除の額が債務者にとってその債務を弁済することが著しく困難の範囲にとどまり、債務者が債務免除によって弁済が著しく困難な債務の弁済を免れたにすぎないといえる場合は、租税力が増加したとはいえないので、これを収入金額に算入しないことを定めたものと解するのが相当であり、このような解釈は、所得税法36条の趣旨に整合するものである。

(4) 本件の検討
本件は、①本件債務免除は合理的なA機構企業再生スキームに準じたスキームに基づき行われたもので、②本件債務免除直前の時点において、原告のA機構等に対する債務総額は29億1033万円に上り、いずれの債務も期限の利益を喪失していたこと、③原告は、本件債務免除後もなお債務超過の状態であったこと等から、所基通36—17の判断基準(適用要件)に該当すると認められるから、本件債務免除益については所基通36—17が適用される。

3. 課税実務の運用を踏まえた判決

次の仙台地裁及び仙台高裁の判決は、大阪地裁の被告主張に影響を与えたものと考えられます。ただし、資力喪失の判定時期の具体的判断は示されていません。

平17・2・28仙台地裁(棄却) Z255-09945
平17・10・26仙台高裁(棄却) Z255-10174
平19・10・2最高裁(上告不受理) Z257-10795

〈事案の概要〉

不動産賃貸業を営む控訴人(原告)は、債務超過に陥り、債権者Dから全債務の弁済か担保物件の売却かを迫られたことから、C銀行より融資を受け、Dに2億7000万円を弁済

し、残債務2億2012万円の債務免除を受けました。本件では、この債務免除益について、所基通36—17の適用の有無が争われました。

〈裁判所の判断〉
仙台高裁では、次の課税実務の運用を踏まえて、所基通36—17の適用をすることはできないとしました。

① 個人納税者の債務免除益について、所基通36—17の定めが適用されるのは、納税者が財産を売却するなどして保有資産がなくなり、収入を得ていないとしても、生計を維持する最低限の収入にとどまる場合である。

② 通常、民事再生法等により、事業再生を図るための債務免除は、事業の継続のために必要な資産又は資金の保有及び収入も残債務等の弁済が可能な程度得られるような事業再生計画に基づいてなされ、財産の保有及び残債務の弁済が可能な収入を得ることから、個人事業者は、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場合に該当しないと認められるため、債務免除益は、事業所得又は不動産所得の総収入金額に算入する取扱いとなっていると認められる。

おわりに

大阪地裁判決は、仙台高裁判決等の課税実務の運用の考え方を否定しました。相続税法等と同様に、資力喪失の判定時期が明らかにされたことの実務上の意義は大きいと思われます。なお、TAINSで検索する場合の漢字キーワードは、「債務免除益」です。

収録内容に関するお問合せは「タペース編集室」
03-5496-1416

平成24年7月31日 第4回税理士証票交付式 新規登録者 48名

東京税理士会 平成24年度 第4回税理士証票交付式



東京税理士会 平成24年度 第4回税理士証票交付式

