位にあった。そして、Aはでの間、組合の理事長の地

を借り入れ、

これを有価証

金融機関から繰り返し金員 昭和56年頃から、組合及び

その利息を減免したもの 年12月以降、Aに対し度々 を求めた。組合は、平成2

その元本に係る債務の

いう給与所得は、

雇用契約

所得税法第28条第1項に

給与所得の定義

の専務理事に就任し、平成

と、Aは昭和56年頃に組合

裁判所の認定事実による

券の取引に充てるなどして

本件債務免除に至る経緯

6年3月から同22年6月ま

弁済が困難であるとして組 済の崩壊に伴い、借入金の いたが、いわゆるバブル経

合に対し借入金債務の減免

4

検討



債務免除益の給与所得該当

〔最高裁平成27年10月8日判決・判ター419号72頁、訟月62巻7号1276頁)



はじめに

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

> る債務免除益の給与所得該 る。本稿は、本判決におけ 判断はそれぞれ異なってい る課税が問題となった事案 当性について検討するもの であり、下級審と最高裁の

> である。

う多額の債務免除益に対す

免除を受けており(以下、 約55億円であった。 この債務免除を「平成17年

免除には応じなかったが、 平成19年12月に本件債務免 除をするに至った。本件債

務免除の直前における組合 からの借入金債務の額は、 にも他社から借入金債務の なお、Aは平成17年7月

年12月までAの資産に増加 いる。また、その後平成19 債務免除」という。)、平成 はなかった。 所轄税務署長より示されて 下、「本件旧通達」という。) 所得税基本通達36—17(以 17年債務免除については旧 の適用がある旨の判断が

3 争点及び裁判所の判断

(人格のない社団等に該当

本件は、青果荷受組合

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

事案の概要

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

当するとして、組合が本件

益」という。)は賞与に該

まず、第一審岡山地裁は、 裁判所の判断

の賦課決定処分を受けたの 付加算税1億8355万円

の返済を免除(以下、「本 額。)につき、組合からそ 際の売却代金と相殺後の残 る不動産を組合に売却した 円(A及びその妻が所有す 務4663682万1235 が、組合に対する借入金債 う。) の理事長であったA する。以下、「組合」とい

円の納税告知処分及び不納

税18億3550万6244

債務免除益に係る源泉所得

件債務免除」という。)さ

を求めた事案である。

に対し、組合がその取消

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

> がAの資力喪失による弁済 その功労への報償等の観点 組合の職務を行っており、 が長年にわたり役員として 判断した理由について、A 訴棄却)。 ないとして給与所得に該当 の対価とみることは相当で 件債務免除益は役員の役務 困難にあると認められ、本 本件債務免除の主たる理由 ついては判断していない。 益が給与所得に該当すると しないと判断した(国の控 最高裁は、本件債務免除 次に、第二審広島高裁は、

あるとしている れた給付とみるのが相当で を考慮して臨時的に付与さ

れる。そこで、

とになる。

利益も、広く給与所得に含 銭以外の資産ないし経済的 れると解されており4、 支給者との関係において従 限り、債務免除益も原則と から、労務又は役務の対価 まれる5こととされている して給与所得に該当するこ としての性質を有している 役員報酬も給与所得に含ま 属性が重視される3°また、

とは適当ではない。

免除による経済的利益を一

様に給与所得と判断するこ

的・偶発的なものであって

一般に、債務免除は一時

所得該当性 本件債務免除益の給与

り、本件においては特に問 ととなる。なお、従属性は ものとしてこれを満たすと 因の有無については、Aが 原因の有無、対価性、従属 ての性質を有しているか が労務又は役務の対価とし と、問題は本件債務免除益 題とはならない。そうする いて検討すべき要素であ 組合の理事(役員)である い。まず、雇用契約等の原 性という3つの要素につい 当たっては、雇用契約等の 主に事業所得との関係にお ことから、委任関係にある て検討しなければならな (対価性の有無)というこ 給与所得該当性の判断に

されるものであると考えら 職務内容等を考慮して決定 ての役員報酬はその役員の 般に、委任の対価とし 本件債務免

を有しているかについて検 の要求のほか、Aが過去に 行われた経緯として、Aか うすると、組合はAから弁 他社から債務免除を受けた らの借入金債務の減免要 きである。本件債務免除 討すると、まず、Aの組合 除益がそのような職務執行 ないことが認められる。 後もAの資産が増加して されていることに留意す 円との相殺後の残額を免 円と不動産売却代金約7億 に対する対価としての性質 求、利息の減免ないし免! に対する借入金債務約55億

額の多寡によって判断する は考えにくい。もちろん、 れたものと考えられる。本 不能となったからであっ 異常に高額となっているの 唯一の判断基準として行 が妥当であり、本件債務免 給与所得該当性について金 に算定・決定されたものと の貢献度を勘案して合理的 て、Aの職務内容や組合へ その後資力喪失により弁済 して借入を繰り返し行い、 も、Aが自己の地位を利用 件債務免除益が約48億円と 除はAの支払能力の有無を あると判断したと考えるの 済を受けることが不可能で

【麹町】

たり、Aの 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 なお、本 組合に対する貢

当である。

は該当しないとするのが妥

当ではないかと考える。 るとはいえず、給与所得に は該当しないとするのが適 価としての に対する労 性質を有してい 一務又は役務の対

件債務免除にあ

は役務の提供に対する対価 考えられ、当該評価と本件 件債務免除益は給与所得に われる状況においては、本 としての関連性がないと思 可否に影響を与えるものと 債務免除益との間に労務又

おわ りに

あって、労 債務免除による経済的利益 の提供の対価であるか否か についての 供から生じたものと認めら 位にあることによるもので の原因が単に役員という地 経済的利益が労務又は役務 の判断に当 れない場合には、その債務 が何らかの原因により役員 が重視されるべきである。 に供与されたとしても、そ 役員が受 一務又は役務の提 「たっては、 その 合けた経済的利益 給与所得該当性

ない本件債務免除益は、法

人(組合)からの贈与によ

ない。給与所得には該当し 継続的に行われるものでは

ら、一時所得に該当すると

るものと考えられることか

解するのが相当と思われ

成26年度税制改正においてて取り扱われていたが、平金額に算入しないものとし 化された この通達は廃止された。 計算上収 受けたものについては、原 者が資力を喪失して債務を の2第1項) ことに伴い、 この取り扱いが法令上明確 則として各種所得の金額の であると認められる場合に 弁済することが著しく困難 債務免除益のうち、債務 (所得税法第44条 入金額又は総収入

2 本件債務免除当時におい 困難であり、本件債務免除 務を弁済することが著しく て、Aが資力を喪失して債 る収入金額に算入しないも 益を同人の給与所得におけ 消されるべきものであるか 本件各処分が取り き事情が認められ

> 島高裁平成29年2月8日判 を所得税法第36条第1項の 債を上回る部分(約12億円) 除後におけるAの資産が負 を前提として、本件債務免 該当するとした最高裁判決 件債務免除益が給与所得に は本件を広島高裁に差し戻 させるためとして、最高裁 を一部認容、一部棄却する ると判断し、納税者の請求 決)は原判決を変更し、本 した。なお、差戻控訴審(広 否かにつき更に審理を尽く 「経済的な利益」に該当す

日・民集35巻3号672頁 最二小判昭和56年4月24

判決を言い渡した。

5 金子宏『租税法 (22版)』 日•訟月24巻9号1857頁 前橋地判昭和53年7月13

等を原因とした労務又は役 その判断に当たっては給与 務の対価であると解され、

の職務内容との関係性が認 件債務免除益は、 められないと考えられる本