

論壇

個人事業主が受け取った立退料(移転補償金)の所得区分の考察



西野道之助 【上野】

1 はじめに

事業を営む個人が、賃借していた店舗や事務所等をオーナーの都合で立退く場合には、「移転補償金」や「休業補償金」等の名目で立退料を受け取るようになる。

所得税法では、このような場合の立退料について、その性格から①譲渡所得、②不動産所得・事業所得、

2 所得税における所得の区分

(1) 事業所得等の収入金額とされる保険金等

不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行う居住者が受ける次に掲げるもので、その業務の遂行により生ずべきこれらの所得に係る収入金額に代わる性質を有するものは、これらの所得に係る収入金額とする(所令94①)。

一 省略

二 当該業務の全部又は一部の休止、転換又は廃止その他の事由により当該業務の収益の補償として取得する補償金その他これに類するもの

(2) 譲渡所得の収入金額とされる補償金等

契約に基づき、又は資産の消滅(価値の減少を含む)を伴う事業でその消滅に対する補償を約して行うものの遂行により譲渡所得の基

山林所得又は雑所得(以下、「事業所得等」という)、③一時所得の3種類の所得に区分し、それぞれその所得の収入金額に算入するものとしている。

本稿では、受け取った立退料のうち、いわゆる「移転補償金」が事業所得等となる場合の問題点について考えることとする。

因となるべき資産が消滅をしたことに伴い、その消滅につき一時に受ける補償金その他これに類するものは、譲渡所得に係る収入金額とする(所令95)。

なお、借家人が賃借借の目的とされている家屋の立退きに際し受けるいわゆる立退料のうち、借家人の消滅の対価の額に相当する部分の金額は、所得税法施行令第95条に規定する譲渡所得に係る収入金額に該当する(所基通33-6)。

(3) 一時所得

一時所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいう

(所法34①)。

なお、次に掲げるようなものに係る所得は、一時所得に該当する(所基通34-1⑦)。

・借家人が賃借借の目的とされている家屋の立退きに際し受けるいわゆる立退料(その立退きに伴う業務の休止等により減少することとなる借家人の収入金額又は業務の休止期間中に使用人に支払う給与等借家人

3 借家人が受け取る立退料の性格と所得区分の考察

「所得税基本通達逐条解説(大蔵財務協会)」では、借家人がその家屋の立退きに際し受け取る立退料には、次の性格のものが含まれると考えられるとの記述がある。

- ① 移転費用の補償の性格
借家人が家屋を明け渡すために直接支払わなければならない費用の実費補償金
- ② 収益補償たる性格
借家人が家屋を明け渡すことによる事実上失う営業上の影響の補償金
- ③ 対価補償たる性格
借家人が家屋を明け渡すことによる消滅する権利の対価としての補償金

一般的に、①は移転補償

の各種所得の金額の計算上必要経費に算入される金額を補填するための金額及び所得税法施行令第95条に規定する譲渡所得に係る収入金額に該当する部分の金額を除く)

(注)収入金額又は必要経費に算入される金額を補填するための金額は、その業務に係る各種所得の金額の計算上総収入金額に算入される。

金、②は休業補償金、③は借家人が賃借借に係る対価補償金(移転費用)の性格の補償と見受けられる。

②の収益補償たる性格の補償金(休業補償金)については、前述の所得税法施行令第94条第1項第2号に規定する「当該業務の収益の補償として取得する補償金」に他ならず、事業所得等の収入金額となることに異論はないと考える。

また、③の対価補償たる性格の補償金(対価補償金)は借家人が賃借借の消滅する権利の対価の額であり、所得税法施行令第95条により譲渡所得の収入金額となる。

問題は、①の移転費用の補償の性格の補償金(移転補償金)にあり、個人事業主が受け取った移転補償金

が、事業所得等の「収入金額又は必要経費に算入される金額を補填するための金額

額又は必要経費に算入される金額を補填するための金額

に該当するかどうかの判断が必要となる。

4 「弁護士事務所移転に伴い受領した立退料名目の金員」の判例

(1) 東京地方裁判所の判示
弁護士である原告が、法律事務所のために賃借していた建物を明け渡したことに伴って賃借人から取得したいわゆる立退料(本件金員)に係る所得を一時所得に区分して確定申告をした事案について、「本件金員は、賃借人の申入れによる原告の旧事務所から新事務所への法律事務所の移転について、それにより増加する原告の事業所得に係る必要経費の金額を補填する趣旨のものとしてその授受の合意がされ、原告においてその趣旨に沿ってこれが取得された」と認め、これが相当であるから、本件金員については、その名目のいかんにかかわらず、所得税法施行令第94条第1項第2号の規定により、事業所得に係る収入金額とされるものとして、原告の収入金額とされるものとして、更正処分取消等請求が棄却

された(東京地方裁判所平成25年1月25日判決、棄却・控訴【TAINS Z888-11782】)。

(2) 東京高等裁判所の判示
高裁では、当該弁護士が取得した立退料を3つの種類に分け、そのうち「新事務所において事業を開始するに当たり生じた費用分(新事務所開設費用補償金)」については、事業を開始するに当たって必要となる費用を補填するものであるから、その費用は事業所得の収入を生み出すこととの対応関係は明確であるから、全額、当該事業所得に係る必要経費に該当するため、所得税法施行令第94条第1項第2号の規定により、事業所得に係る収入金額とされるものとして(東京高等裁判所平成26年2月12日判決、棄却【TAINS Z888-11840】)。

額」に該当するかどうかの判断が必要となる。

この点、高裁における判断では、「新事務所において使用する家具等の資産の取得費用は、新事務所において事業を営んでいくために必要な費用であることは明らかであり、平成〇〇年度以降の事業所得の金額の計算上、減価償却費として必要経費となるものである。これらの新資産の取得のための支出は、基本的には、減価償却を通じて必要経費に算入されるものであるから、新資産の取得のための費用分の補償を受けた年だけでなく、将来にわたり新資産が活用される期間にわたって費用が発生することとなり、その間の控訴人(弁護士)の事業による収入についての必要経費としても扱われることになる。

しかし、我々実務家の立場からすれば、賃借人の事情ではない立退きにあたり、事例のような税負担による大幅なキャッシュフローのマイナスが初年度に生ずることについて(たとえそれが翌年以降に回収されるとしても)、納税者の理解が得られるとは考えられない。

例えば、所得税法第42条(国庫補助金等の総収入金額不算入)のように、移転先における固定資産の取得や改良に充当した部分の金額は収入金額に算入せず、また、取得等をした当該固定資産の取得に要した金額は、このようなケースにも対応できるのではないだろうか。

5 「移転補償金」として受け取った立退料が事業所得等とされることの問題点

前述4(2)の高裁判決で問題となるのは、移転補償金の中でも、移転先における減価償却資産を取得するための補償金を受け取った場合である。

所得税法第36条第1項では、「その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、原則として、その年において収入

【事例】	(単位:千円)					
年分	H27	H28	H29	H30	H31	H32
補償金収入金額	10,000	0	0	0	0	0
必要経費(減価償却費)※1	200	200	200	200	200	200
所得金額	9,800	△200	△200	△200	△200	△200
税負担※2	3,920	△80	△80	△80	△80	△80
キャッシュフロー※3	△3,920	80	80	80	80	80

※1 10,000千円(取得価額)×0.020(耐用年数50年、定額法による償却率)=200千円
 ※2 便宜上、所得税等・住民税を含めた税率を40%とする。
 ※3 平成27年分 10,000千円(収入金額)-(10,000千円(内装工事代金支出)+3,920千円(税負担))=△3,920千円
 平成28年分以降 減価償却費計上による税負担の減少 = 80千円

【参考文献】「所得税基本通達逐条解説」 後藤昇・森谷義光・阿部輝男・北島一晃共編 大蔵財務協会