



所得区分／弁護士事務所移転に伴い受領した
立ち退き料名目の金員

【平成 26 年 2 月 12 日東京高裁(棄却)】

第 57 回 2014 年（平成 26 年）12 月 5 日
発表 西野 道之助

※MJS 租税判例研究会は、株式会社ミロク情報サービスが主催する研究会です。

※MJS 租税判例研究会についての詳細は、MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページをご覧ください。

＜MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページ＞

<http://www.mjs.co.jp/seminar/kenkyukai/>

M J S 判例研究会

平成 26 年 12 月 5 日

報告者 西野 道之助

「所得区分／弁護士事務所移転に伴い受領した立退料名目の金員」

【平成 26 年 2 月 12 日 東京高裁（棄却）】

1. 事案の概要

弁護士である控訴人が、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貸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ところ、税務署長から、当該所得の一部は事業所得に区分される等として、更正処分等を受けたため、それらの一部の取消しを求めた事案である。

2. 所得税法における所得区分

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取ることになる。

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・山林所得又は雑所得（事業所得等）、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。

(1) 事業所得

事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得（山林所得又は譲渡所得に該当するものを除く）をいう（所法 27 ①）。

(2) 事業所得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

(3) 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の額は、譲渡所得に係る収入金額とする（所令 95）。

なお、借家人が賃貸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、借家権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）。

(4) 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 34-1(7)）。

・ 借家人が賃貸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。

3. 借家人が受取る立退料の性格と所得区分

「所得税基本通達逐条解説」（大蔵財務協会）では、借地人がその家屋の立退きに際して受取る立退料には、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って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って消滅する権利の対価としての補償金

一般的に、①は移転補償金、②は休業補償金、③は借家権又は賃借権に係る対価補償金の名目で支払われることが多く見受けられる。

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）は借家権や賃借権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、個人事業主が受けとった移転補償金が、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」に該当するか否かの判断が必要となる。

4. 東京地方裁判所の判示

更正処分取消等請求が棄却されている（東京地方裁判所 平成25年1月25日判決、棄却・控訴【TAINS Z888-1782】）。

① 居住者の営む事業に係る行為ないし活動は、当該事業のいわゆる本体を成すもののほかにも多様な業務を含むところ、それらのうち事業に係る事務所等の維持及び管理の業務については、当該事業の本体を成す業務の遂行との関連性の強さを考慮すると、所得税法施行令第94条第1項のいわゆる柱書きにいう「事業所得（中略）を生ずべき業務」に含まれ、それについて生じた費用は、事業所得に係る必要経費に該当するものと解すべきである。

② 所得税法施行令第94条第1項第2号にいう「収益」については、当該業務の遂行により生ずべき所得一般をいい、当該所得の金額を算定するために償却費に係るものを含めた各種の金額の計算をする前の費用を含むものと解するのが相当である。

③ 所得税法施行令第94条第1項第2号にいう「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」については、そこに例示されたもののほか、それにより当該事業に係る必要経費の金額の増加を生ずるような事由を含むものと解され、当該事業に係る事務所等の移転も、それにより事務所等の維持及び管理の業務の内容に変更が生じ当該事業に係る必要経費の金額の増加を生ずるのであれば、上記②の事由に該当すると解するのが相当である。

④ 居住者が取得する金銭等について、その授受に係る合意等において上記③にいう事由により増加する必要経費の金額を補填する趣旨のものとされているような場合には、上記②のような収益の意義にも鑑みれば、当該金銭等は当該「事由により当該業務の収益の補償として取得する」ものに含まれるといえ、一般に当該業務の遂行により生ずべき事業所得に係る必要経費はそれに係る収入金額によって賄われることが想定されていることを踏まえると、当該金銭等が合意等の趣旨に沿って取得されたときは、当該取得に

係る金銭等は業務の遂行により生ずべき事業所得に係る「収入金額に代わる性質を有するもの」に該当するといえることができるものと解するのが相当である。

- ⑤ 弁護士がその業務を行うに当たっては法律事務所を設けることが必要とされ（弁護士法第20条第2項）、その維持及び管理の業務は、弁護士の営む事業におけるその重要性に鑑み、所得税法施行令第94条第1項の柱書きにいう「事業所得（中略）を生ずべき業務」に含まれるものと解するのが相当である。
- ⑥ 本件金員は、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るのが相当であるから、本件金員については、その名目のいかににかかわらず、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いうべきである。

5. 東京高等裁判所の判示

弁護士が取得した立退料には

- A 旧事務所と新事務所との賃料・共益費等の差額補填費用（賃料等差額補填分）
- B 新事務所において事業を開始するに当たり生じた費用（新事務所開設費用補填分）
- C 新事務所への移転（引越）費用（退去費用補填分）

の3つの種類のものが含まれているとし、各補填分の立退料について次のような判決を下した（東京高等裁判所 平成26年2月12日判決、棄却【TAINS Z888-1840】）。

- ① Aの賃料等差額補填分は、新事務所への法律事務所の移転によって増加する控訴人（当該弁護士）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、控訴人においてその趣旨に沿ってこれが取得されたと認めるのが相当であり、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。
- ② Bの新事務所開設費用補填分は、新事務所の家具代・ネットワーク工事費用等、事業を開設するに当たって必要となるものであり、新事務所の維持及び管理について生じた費用であり、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ものと解される。
したがって、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いうべきである。
- ③ Cの退去費用補填分について、旧事務所からの退去は、賃貸人の都合によるものにすぎず、控訴人が事業を継続して収入を上げていくために、旧事務所を退去することが必要で

あったということとはできない。本件退去費用は、特定の事業所得の収入と対応しているわけではなく、控訴人の事業所得の必要経費になるとはいえない。

したがって、退去費用補填分の金員の受領は、事業所得の総収入金額に含まれるものではなく、所得税法第34条第1項に定める一時所得の総収入金額に算入するのが相当である。

- ④ 控訴人は、確定申告において、本件金員を全て一時所得に計上しているが、これに対応する支出額である、賃料等差額、新事務所開設費用及び退去費用の全てを事業所得に係る必要経費に算入している。

しかし、賃料等差額、新事務所開設費用は事業所得に係る必要経費と解すべきであるが、退去費用は一時所得に係る経費に算入されるべきである。本件退去費用補填分は、同額が退去費用として支出されたことが認められるから、結果として、一時所得の金額は 0 円となる。

6. 国税庁「タックスアンサー」の書きかえ

国税庁ホームページのタックスアンサーは、「借家人が立退料をもらったとき (No.3155)」の記述が次のように書きかえられている。

(1) 書きかえ前

No.3155 借家人が立退料をもらったとき

[平成 24 年 4 月 1 日現在法令等]

店舗や事務所などを借りている個人が、その事務所などを明渡しして立退料を受け取った場合には所得税がかかります。

立退料は、その中身から次の三つの性格に区分され、それぞれその所得区分は次のとおりとなります。

1 資産の消滅の対価補償としての性格のもの

家屋の明渡しによって消滅する権利の対価の額に相当する金額

→ 譲渡所得の収入金額となります。

2 移転費用の補償金としての性格のもの

立ち退きに当たって必要となる移転費用の補償としての金額

→ 一時所得の収入金額となります。

3 収益補償的な性格のもの

立ち退きに伴って、その家屋で行っていた事業の休業又は廃業による営業上の収益の補償のための金額

→ 事業所得の収入金額となります。

(所基通 33-6、34-1(7))

(2) 書きかえ後

下線部が書きかえられた部分である。

No.3155 借家人が立退料をもらったとき

[平成 26 年 4 月 1 日現在法令等]

事務所や住居などを借りている個人が、その事務所などを明渡して立退料を受け取った場合には所得税法上の各種所得の金額の収入金額になります。

立退料は、その中身から次の三つの性格に区分され、それぞれその所得区分は次のとおりとなります。

1 資産の消滅の対価補償としての性格のもの

家屋の明渡しによって消滅する権利の対価の額に相当する金額

→ 譲渡所得の収入金額となります。

2 収入金額又は必要経費の補填としての性格のもの

立ち退きに伴って、その家屋で行っていた事業の休業等による収入金額又は必要経費を補填する金額

→ 事業所得等の収入金額となります。

3 その他の性格のもの

上記 1 及び 2 に該当する部分を除いた金額

→ 一時所得の収入金額となります。

(所基通 33-6、34-1(7))

7. 新事務所開設費用補填分として受取った立退料が事業所得等とされることの実務上の問題点

(1) 東京高裁における当事者の補足的主張

① 控訴人の主張

「例えば、4 月の段階で、名目を必要経費補填費用として一定の金員を取得したとしても、事業年度末の 12 月末までに、結局、必要経費に充当されなかった場合には、その金員は一時所得なのか、事業所得なのか。事業年度中において、現実的に、必要経費として使用しなかった場合には、通常、必要経費としての経費計上などあり得ない。つまり、必要経費に充当すれば、事業所得として申告しなければならず、必要経費に充当しなければ、一時所得になるというのでは、納税者の操作を許し、いわば、一貫性のない解釈となって、徴税上の不公平、混乱を導くこととなる。」

② 被控訴人の主張

「各種所得の収入金額の計上時期については、所得税法第 36 条第 1 項の定めがあり、この規定は広義の発生主義のうちいわゆる権利確定主義を採用したものと一般に解されており、所得税法においては、ある所得がいずれの所得区分に該当するかについては、収入すべき権利が確定したときに、その所得の性質や発生の態様などの発生原因に応じて判定されることになる。本件金員はいずれも権利の確定した時点において、その発生原因に応じ判定が行われるのであって、本件金員の補填の対象となった各費用が実際に支出され必要経費に計上されたか否かは、その判定に影響を与えるものではない。」

(2) 東京高等裁判所の判断

「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填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、これらの支出が業務のために必要であり、結局は、支出した金額が事業所得の必要経費に算入されるのであるから、新資産の取得費用の補填分も、支払われた年の事業所得の総収入金額に算入するのが相当である。」

(3) 本判決による場合の実務上の問題点

実務上で問題となるのは、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すべき金額としている。

例えば、平成 27 年に移転先の賃借事務所ビルの内装工事代金 1,000 万円を受取った場合、次の事例のように事業所得に係る税負担は大幅に増加し、翌年分以降、必要経費（減価償却費）を計上することによってその税負担を回収するためには、以後 49 年の歳月を要することになる。

【事例】

(単位：千円)							
年分	H27	H28	H29	H30	H31	H32	……
立退料収入金額	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

なお、平成 27 年 1 月より移転先の事務所を事業の用に供していたものとする。

※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(工事代金支出額) + 3,920 千円(税負担))
= 3,920 千円

平成 28 年分以降 ⇒ 0 円 (収入金額) - 80 千円 (減価償却費計上による税負担の減少)
= △80 千円

(8) 現行法での対応の限界と要望

東京高等裁判所における、「これらの支出が業務のために必要であり、結局は、支出した金額が事業所得の必要経費に算入されるのであるから、新資産の取得費用の補填分も、支払われた年の事業所得の総収入金額に算入するのが相当である。」という判断は、所得税法第 36 条第 1 項、所得税法施行令第 94 条第 1 項第 2 号の規定からのものであると考えられる。

しかし、賃借人の事情ではない立退きにあたり、上記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。

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ないものとみなす規定がないことに問題があるのではないかと。

実務家の立場から、同法に類似する新法（例えば、所得税法第 42 条の 2「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移転補償金等の総収入金額不算入」）の創設や、現行の所得税法施行令第 89 条（国庫補助金等の範囲）の追加（例えば、第 7 号「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移転補償金等」）など、対応を要望したい。

【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