

《研究ノート》

# 内定を取り消された学生に支給された 解決金の所得区分とその損金性

——日本綜合地所内定取り消し事件を契機として——

平 仁

- 一 問題の契機
- 二 内定の労働法上の意味
- 三 内定取消解決金の損金性
- 四 内定取消解決金の所得区分
- 五 まとめ

## 一 問題の契機

2008年9月のリーマンショックがきっかけとなり、回復基調にあった我が国経済は急速に失速し、それ以前の不動産市況の活性化を背景とした不動産会社の積極的な人材採用は一転して暗転した。なかでも2009年2月に経営破綻した日本綜合地所は、2008年10月1日の内定式では来春には採用内定者53人全員を計画通り採用する意向を伝えながら、2008年11月17日になって突然、内定者全員に対して電話により内定取り消しを通知し、社会問題化したことは記憶に新しいところであろう。<sup>(1)</sup>この問題は、内定学生による労働組合結成の動きさえ出てくるなど、大問題に発展し、日本綜合地所側から解決金として1人あたり100万円余を支払うことでようやく収束した。<sup>(2)</sup>

内定取り消しを通知された学生は、再び就職活動を再開し、首尾よく新たな内定を確保し、4月を待って就職できたものもいたが、その多くは同年を選択し、2009年度就職戦線に打って出たという。

ところが、日本綜合地所から内定を取り消された学生を採用した会社からは、彼らが日本綜合地所から受け取った解決金の性質によっては、非課

税所得にならないのではとの疑念から、年末調整時における彼らへの対応に苦慮する声も聞こえてくるのである。本研究に当たり共同研究を行ったファイナンシャルプランナー土屋州生氏が2009年3月まで勤務していた会社は、まさに日本総合地所から内定を取り消された学生を採用した会社の1つである。

そこで、本稿では、内定の取り消しによって支払われた解決金の性質を明らかにするため、まず労働法における内定の法的意義と慰謝料請求権を検討し、労働法における議論をそのまま税法にあてはめることができるかどうかを検討した上で、内定取消解決金の税法上の意味を明らかにしたい。

## 二 内定の労働法上の意味

一般に労働者の採用については、「労働者を雇用しようとする者が、自ら又は他人をして、労働者となろうとする者に対し、被用者となることを勧誘する」（職業安定法5条5項）募集を文書においてなす場合には、その文書についてほとんど規制がなされていない。職業選択の自由に基づくものであるが、職業安定法が「文書募集を自由とした理由は、『募集に応募しようとする労働者は刊行物、文書の内容をみて応募すべきかどうかについて自己の判断を下しうるし、また募集の内容が文書によって公表されるため比較的虚偽の記載も防止できるので、労働者の職業選択の自由を無視するおそれもなく、労働者保護の観点からみても弊害がおこるおそれが少ないからである』<sup>(3)</sup>と説かれている」。

一般の労働者の場合には、採用されるとすぐに試用期間が始まり、試用期間終了後に本採用となるが、学卒採用者の場合には、採用活動は学校卒業が決定する以前であり、試用期間が始まるまでに相当期間の空白が生じる。この期間が採用内定の状態であるが、「労働契約は、労働者が使用者に使用されて労働し、使用者がこれに対して賃金を支払うことについて、労働者および使用者が合意することによって成立する」（労働契約法6条）

から、使用者が労働者を採用する意思を表示したときから、つまり、採用内定を通知したときから労働契約が成立することになろう。通説・判例も始期付解約権留保付労働契約の成立を認めている。

大日本印刷事件最高裁判決（最二小判昭54.7.20民集33巻5号582頁）は、「本件採用内定通知のほかには労働契約締結のための特段の意思表示をすることが予定されていなかったことを考慮するとき、上告人からの募集（申込みの誘因）に対し、被上告人が応募したのは、労働契約の申込みであり、これに対する上告人からの採用内定通知は、右申込みに対する承諾であって、被上告人の本件誓約書の提出とあいまって、これにより、被上告人と上告人の間に、被上告人の就労の始期を昭和四四年大学卒業直後とし、それまでの間、本件誓約書記載の五項目の採用内定取消事由に基づく解約権を留保した労働契約が成立したと解するのを相当とした原審の判断は正当であって、原判決に所論の違法はない。」と判示し、日本電電公社近畿電通局事件（最二小判昭55.5.30判時968号114頁）も、「本件採用通知には、採用の日、配置先、採用職種及び身分を具体的に明示しており、右採用通知のほかには労働契約締結のための特段の意思表示をすることが予定されていなかったと解することができるから（略）右採用通知は、右申込みに対する承諾であって、これにより、いわゆる採用内定の一態様として、労働契約の効力発生<sup>(4)</sup>の始期を右採用通知に明示された昭和四五年四月一日とする労働契約が成立したと解するのが相当である。」と判示しており、就労の始期と労働契約の効力発生<sup>(4)</sup>の始期が相違するものの、いずれも採用内定通知をもって労働契約の成立があったものとしている。

学卒者の採用においては、採用内定通知を労働契約の成立とみる始期付解約権留保付労働契約説は、学卒者の「採用過程の実情に即した判断であり、意思決定の解釈として最も自然といえる。また、採用内定が新卒者の早期確保という企業のニーズを反映して成立した制度だという実質的観点からも、内定者の地位の早期安定を図り、労働契約成立のリスクを企業側に<sup>(5)</sup>負わせる労働契約成立説は妥当」である。

そして、「採用内定によって労働契約が成立するとすれば、内定取消は労働契約の解約となり、内定に際して使用者が留保した解約権の行使にあたる。そして、それが許されるのは、『採用内定当時知ることができず、また知ることが期待できないような事実』があり、それを理由に採用内定を取り消すことが『解約権留保の趣旨、目的に照らして客観的に合理的と認められ社会通念上相当として是認』できる場合に限られる（前掲、大日本印刷事件）。解雇権濫用法理を、同じく労働契約の解約権である留保解約権に応用したものであり、今日では、解雇権濫用規制（労働契約法16）<sup>(6)</sup>の類推ということ」ができる。

ただし、内定取消に労働基準法20条の解雇予告規制が適用されるかについては、「労基法21条によると、試の使用期間中の者は引き続き14日を超えて使用されるに至るまでは労基法20条の適用がないこととの均衡上、現実には就労を開始していない内定期間中も、同条の適用はないと解してよかろう。しかし、この場合も労働者からの解約の場合と同様、民法627条1項の2週間の予告の規制はなお適用があると解され<sup>(7)</sup>」、就労始期開始前2週間を過ぎてからの内定取消は認められないと解すべきであろう。

ところで、「実際には、内定後の経営悪化や定員超過を理由に内定が取り消されることが多い。しかし、これらは……使用者の帰責事由に基づく<sup>(8)</sup>解約であるから、その適法性は厳格に判断すべき」であり、「裁判所は概して使用者のなした取消しに厳しい態度をとる傾向にある<sup>(9)</sup>」。また、「使用者の恣意的な内定取消については債務不履行（誠実義務違反）または不法行為（期待権侵害）に基づく労働者の損害賠償請求が認められる（前掲の大日本印刷事件においては慰謝料100万円が認められている）。また、内定取消がやむをえないとされたとしても、内定からその取消に至る過程において企業側が信義則上必要とされる説明を行わなかったことを理由に損害賠償責任が課される場合もある（パソナ（ヨドバシカメラ）事件—大阪地判平16.6.9労判878号20頁<sup>(10)</sup>」）。さらに、「経済的損害に関しても、内定取消がなければ現実に業務に従事して得られたであろう逸失利益（賃金相当

内定を取り消された学生に支給された解決金の所得区分とその損金性（平 仁） 85  
額）を内定取消と相当因果関係にある損害として請求できる<sup>(11)</sup>」ものと考えられる。

いずれにしても、正当な理由のない内定取消については損害賠償請求権が認められる。また、その法的性格としては慰謝料としての部分と逸失利益としての部分に分けられるものと考えられる。

### 三 内定取消解決金の損金性

正当な理由のない内定取消について、損害賠償請求権が認められることが、労働法上の議論において明らかになった。しかし、その法的性質については、慰謝料としての性格と逸失利益としての性格があることも明らかとなった。

ところで、税法においては、内定取消の賠償金として得られた損害賠償金および内定取消解決金の性質が問題になることが考えられる。法人税法においては、賠償金なり解決金を支払った会社は、その支払額を損金として認められるのか。また、賠償金なり解決金を受け取った個人は、所得税が課税されるべきなのか。

#### （１）損金の意味

法人税法22条3項3号は「当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの」と規定するから、損害賠償金はこの損失に該当するものと考えられるが、「ここで掲げられる損失の概念は、企業会計上の費用および損失と同一に解されている。したがって、発生主義に基づいて認識され、費用収益対応の原則が適用される<sup>(12)</sup>」から、「収益獲得（事業活動）に無関係な支出は、原則として損金ではないと考えられる<sup>(13)</sup>」。しかし、「諸外国の例では、損金とされる費用について『通常かつ必要な経費』等と『通常性』の要件を定めるものがあるが、わが国の法人税法では、『必要性』の要件を満たせば、『別段の定め』あるいは『資本等取引』に該当しない

限り、企業会計におけるすべての費用、損失が損金の額に算入されることになる<sup>(14)</sup>」ので、事業活動に関連するすべての費用・損失が損金として認められることになる。

しかし、事業経費を巡る判例の中には、金額が社会通念上相当であることを要求するものもあり（宇都宮地判昭50.10.16訟月21巻12号2572頁）、最高裁昭和43年11月13日判決（民集22巻12号2449頁）は「事業経費の支出自体が法律上禁止されているような場合には、少なくとも法人税法上の取扱いのうえでは、損金に算入することは許されない」と判示しており、この最高裁判決に依拠した横浜地裁平成元年6月28日判決（訟月35巻11号2157頁）では、「売春防止法違反に基づく摘発を免れるため捜査当局に支払った金員の損金算入について、根拠規定を示さず、『法の理念からして到底許容できるものではない<sup>(15)</sup>』』としている。

損失は、大阪地裁平成6年10月3日判決（税資214号1頁）によると、「損失とは、災害、盗難等通常の事業活動とは無関係な偶発的要因により発生する資産の減少」である。しかし、「課税の観点からは、そもそも損失が課税できるのは、なぜかが問われることになる。損失控除の根拠として一般にいわれるのは、所得獲得活動には程度に差異はあっても損失発生の可能性（リスク、危険）が必ず存在し、それはある確率で現実化するのだから、損失は所得獲得活動に必然的なコストであるという理由付けである。そして、もし損失控除を認めなければ、課税は、事業や投資における危険負担についての意思決定に中立ではなくなる。つまり、ハイ・リスクの事業や投資を不利益に扱い、萎縮させることになると主張される。ただし、この理由付けから注意すべき点として、第一に事業や投資に関係のない損失は控除すべきではないこと、第二に危険負担のない損失は控除すべきではないことが指摘できる<sup>(16)</sup>」。

つまり、費用にしても、損失にしても、一般的な事業経費やリスク負担を伴う損失については損金として認められるけれども、社会通念上高額であるなど、不相当に高額な経費・損失や事業との関係性がない経費・損失

内定を取り消された学生に支給された解決金の所得区分とその損金性（平 仁） 87

については損金としては認め難いのである。そうすると、損害賠償請求権の行使として裁判所で判断された賠償金については、「法人が、その業務の遂行に関連して他の者に与えた損害につき賠償をする場合」（法基通2-2-13）にあたり、損金性が認められるけれども、会社が自らの判断で支払った内定取消解決金については、不相当に高額な場合や、内定取消に対する口止め料としての意味を有する部分については、損金性が認められない可能性がでてくる。

そして、損害賠償金として認定することができない場合の内定取消解決金について考えられるのは、交際費や寄付金としての課税という構成である。

## （２）寄付金

寄付金とは、「寄付金、拋出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的利益の贈与又は無償の供与（広告宣伝及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに、交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきものを除く。）」（法法37⑦）の額である。「寄付金は一般に『経営目的に関連しない支出』であるから、そもそも寄付金の支出が法人の行為として求められるかどうか議論がある。しかし法人は社会的実在であるから寄付金を支出することは許されると解されており、企業会計では問題なく費用として処理される<sup>(17)</sup>」。

寄付金課税の場合には、「損金算入制限が設けられていることから、通説は、寄付金を次のように理解している。すなわち、寄付金の中には、事業との関連性を有し収益獲得のために必要なもの（費用性のあるもの）と、利益の分配に近い費用性のないものがあるが、両者を具体的に区分することが困難であることから、……形式的な損金制限が設けられているとする理解である。……費用性の認められる無償の支出、たとえば広告宣伝費や見本品費、交際費、接待費、福利厚生費の支出も、そのままでは寄付金に含まれることになる。そこでこれを避けるため、37条7項括弧書が、これ

らを寄付金の範囲から排除していると理解することになる」<sup>(18)</sup>。

ところで、法人税法37条8項は、資産の「譲渡又は供与の対価の額が当該資産のその譲渡の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額に比して低いときは、当該対価の額と当該価額との差額のうち実質的に贈与又は無償の供与をしたと認められる金額は、前項の寄付金の額に含まれる」と規定する。「このように資産または経済的な利益を低廉な価額で譲渡し、または供与することは、資産または経済的な利益の差額を贈与または無償で供与するのと実質的に同じである。そこでその実質に着目し、低廉譲渡などの形式による租税回避を規制」<sup>(19)</sup>する。また、「実質的に贈与又は無償の供与」にあたるとする基準は、「取引に伴う経済的効果が贈与等と同視しうるものであれば足り、贈与の意思や、時価との差額の認識は必要ない（P L農場事件大阪地判1983.2.8税資129-172）」<sup>(20)</sup>と考  
えられている。

しかし、内定取消解決金の場合には、事業関係者に対する贈与に当たる可能性があるとしても、日本企業を中心とした低額な解決金の場合には低廉贈与と考えられなくもないが、問題視されるのはむしろ外資系金融機関を中心とする口止め料としての意味を含む不相当に高額な解決金の場合ではないだろうか。その場合には、寄付金課税よりも交際費課税の可能性を検討するべきであろう。

### （３）交際費

交際費とは、「交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係ある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為（カッコ内略）のために支出するもの」（租特61の4③）をいう。「およそ交際費もまた、企業における必要な経費であるから、これに対してすべて課税することとはしていない。ところで、このような企業において必要な交際費に対して何故に課税するのかという点が問題となる。これは、第一に、企業の意味によって恣意的に支出でき



ること、第二に、その支出する額についてもある程度自由に決定できること、第三は、一般に会社の役員等も参加して費用化できること、第四は、特に高級料亭等における供応については、社会的な批判の存すること等であることと解される<sup>(21)</sup>」。

当該支出が交際費に該当するかどうかの判定基準について、従来から二要件説がとられていたが、東京高裁平成15年9月9日判決（判時1834号28頁）は、「措置法61条4に規定する『交際費等』が、一般的に支出の相手方及び目的に照らして、取引関係の相手方との親睦の度を密にして取引関係の円滑な進行を図るために支出するものと理解されていることからすれば、当該支出が『交際費等』に該当するというためには、①『支出の相手方』が事業に関係ある者等であり、②『支出の目的』が事業関係者等との間の親睦の度を密にして取引関係の円滑な進行を図ることであるとともに、③『行為の形態』が接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為であること、の三要件を満たすことが必要であると解される。そして、支出の目的が接待等であるか否かについては、当該支出の動機、金額、態様、効果等の具体的事情を総合的に判断して決すべきである。」と判示して、三要件説を採用している。

また、さいたま地裁平成16年2月4日判決（税資254号42頁）は、採用内定者に対する懇親会費用について、「本件懇親会はたしかに内定者の事前研修としての意義もないとはいえないが、提供された一人当たり飲食の費用に照らせば、その程度は通常供与される昼食の程度を超えるというべきであるから、上記費用は、措置法施行令第37条の5第2項に規定する『会議に関連して、茶菓、弁当その他これらに類する飲食物を供与するために通常要する費用』に該当せず、交際費等に該当するというべきであり、同旨の被告の判断に誤りはない（上記費用には、実質、会場借用費としての性格が一部含まれると理解しても同様である。）。もっとも、内定者に対する説明、事前研修等は、即戦力の養成等の観点から普通の会議とはやや性格を異にする面があり、それらの回数や会場などからして濫費のおそれ

は少なく、上記の内定者懇談会の食事費用程度は社会常識的に見て採用費や研修費として許容されて然るべきではないかと見る余地はたしかにある（現に、被告も従前はこれらの費用を交際費等と扱ってこなかったことが認められる。）。しかし、これらのことを考慮しても、現行法令上の解釈としては、前記の結論はやむを得ない。」「そして、当該法人に所属する従業員の労働力の確保とその向上を図るという福利厚生費の性質からすれば、法人は、未だ何ら労働力を提供していない採用内定者に対し福利厚生費を支払うことは観念できることではないことからすれば、採用内定者は、措置法61条の4第3項かっ書『従業員』に含まれないと解するのが相当である（判例上、内定は労働者の契約申込に対する承諾であって、その通知をもって労働契約の効力発生の始期を労働開始日とする労働契約が成立するものとされていること（最判昭和55年5月30日）を考慮しても前記判断を左右するものではない。）。」と判示し、採用内定者に対する懇親会費用を交際費であると認定した。

また、租税特別措置法基本通達61の4（1）-15は、交際費に含まれる費用を例示しているが、この中には問題視されるべきものも含まれている。6～8号、10号がそれにあたる。すなわち、「（六）いわゆる総会屋対策等のために支出する費用で総会屋等に対して会費、賛助金、寄付金、広告料、購読料等の名目で支出する金品に係るもの」、「（七）建設業者等が高層ビル、マンション等の建設に当たり、周辺住民の同意を得るために、当該住民又はその関係者を旅行、観劇等に招待し、又はこれらの者に酒食を提供した場合におけるこれらの行為のために要した費用（注）周辺の住民が受ける日照公害、風害、電波障害等による損害を補償するために当該住民に交付する金品は、交際費等に該当しない。」、「（八）スーパーマーケット業、百貨店業等を営む法人が既存の商店街等に進出するに当たり、周辺の商店街等の同意を得るために支出する運動費等（営業補償等の名目で支出するものを含む。）の費用」、「（一〇）建設業者等が工事の入札等に際して支出するいわゆる談合金その他これに類する費用」が掲げられている。

しかし、6号については、「交際費等の接待、供応、慰安、贈答の四基準から判断して、このいずれにも該当しないものと思われる。要するに、その行為が社会正義に反するかどうかを問わず、謝礼たる性格を有するものとする。したがって、これを交際費等<sup>(22)</sup>に含めることは妥当でない（これについては総会屋等は課税を受ける。）」。同様に10号も、「上記交際費等判断基準には到底妥当しない。接待、供応でないことは明らかであり、また、慰安、贈答でないことも明らかである。しかも、当然のことながら、この談合金を受けた法人において課税所得に含められることになる<sup>(23)</sup>」。また、7号、8号についても、「同意を得るための謝礼的なもの」であり、交際費とはいえず、7号の注については、損害賠償金としての性格を有するものであり、交際費等には該当しないことはいうまでもない。しかし、通達の文言に従えば、このような損金性に疑問がある経費についても交際費の範囲に含めてしまっているのである。

翻って、本稿で検討する内定取消解決金の性格も上記に指摘した通達上の例示に該当するものと同じくし、上記さいたま地裁判決を考慮すれば、交際費として認定されるべきであろう。しかし、社会通念上<sup>(24)</sup>不相当に高額な支払<sup>(25)</sup>がなされている場合には、使途秘匿金課税とのバランスを考慮すれば、不相当に高額な支払の損金性を否定するべきだと考えられよう。

#### 4 内定取消解決金の所得区分

##### （1）所得区分

内定取消解決金を支払う会社にとって、その性格は2つに分かれ、1つは、損害賠償金としての性格を持つもの、もう1つは、交際費課税の対象となるものがあることが明らかになった。一方、これを受け取った学生にとって、どのような所得になるのであろうか。

まず労働法上の議論を行ったのは、この性格が給与所得に当たる可能性があるのかを確認するためである。労働法上の議論において、内定取消による損害賠償請求権が認められる。所得税法9条16号は「損害賠償金（カ

ッコ内略)で、心身に加えられた損害」を非課税所得と規定し、所得税法施行令30条3号は「心身又は資産に加えられた損害につき支払を受ける相当の見舞金」がこれに当たると規定する。したがって、内定取消による損害賠償金については、原則として非課税所得になると考えられる。

しかし、所得税法施行令30条3項は、非課税所得に該当するのは「相当の」見舞金に限定していることに留意する必要がある。法人税における損金性において、不相当に高額な支払の損金性を否定すべきだと主張したが、所得税においても、不相当に高額な内定取消解決金を受け取っている場合には、非課税所得に該当しないことになるのだ。そうすると、不相当に高額な内定取消解決金を受け取った場合におけるその所得区分はどうなるのであろうか。

労働法上、採用内定は始期付解約権留保付労働契約が成立する。所得税法28条1項は、「給与所得とは、俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与（カッコ内略）に係る所得」と規定し、最高裁昭和56年4月24日判決（民集35巻3号672頁）は、「給与所得とは、雇用関係又はこれに類する原因に基づき使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給付をいい、とりわけ、給与支給者との関係において何らかの空間的、時間的拘束を受け、継続的ないし断続的に労務または役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうか重視されなければならない。」と判示していることから、給与所得とは、労働契約に基づいた労働の提供の対価である。そうすると、採用内定は、労働契約が成立するものの、労働の提供が開始されておらず、給与所得には該当しない。

ところで、労働契約が成立した後に退職した場合の一時金のことを一般に退職金といい、所得税法上、給与所得とよりも優遇された退職所得として取り扱われるが、最高裁昭和58年9月9日判決（民集37巻7号962頁）は、退職所得が優遇される趣旨を「一般に、退職手当等の名義で退職を原因として一時に支給される金員は、その内容において、退職者が長期間特

定の事業所等において勤務してきたことに対する報償及び右期間中の就労に対する対価の一部分の累積たる性質をもつとともに、その機能において、受給者の退職後の生活を保障し、多くの場合いわゆる老後の生活の糧となるものであって、他の一般の給与所得と同様に一律に累進税率による課税の対象とし、一時に高額の所得税を課することとしたのでは、公正を欠き、かつ社会政策的にも妥当でない結果を生ずることになるから、かかる結果を避ける趣旨に出たものと解される。」と示唆した上で、退職に伴い一時に受け取った金員が退職所得に該当するためには、「（１）退職すなわち勤務関係の終了という事実によってはじめて給付されること、（２）従来の継続的な勤務に対する報償ないしその間の労務の対価の一部の後払の性質を有すること、（３）一時金として支払われること」という３要件を備える必要がある旨、判示した。そうすると、内定取消解決金は（１）と（３）の要件は満たすが、（２）の要件は満たし得ず、また退職所得の趣旨とも合致しない。

わが国の所得税法は所得の性質に応じて所得を区分する分類所得税を取っているが、８つの所得区分のいずれにも該当しない場合には、一時所得ないし雑所得に分類することになる。この点につき、最高裁平成６年１１月２９日判決（判例集未掲載）は『『一時所得』といえるためには、当該所得が、８種類の所得以外の所得であることを当然の前提として、更に、それが①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あること及び②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であることの２つの要件を具備することが必要であり、そのいずれかの要件を欠く場合には、当該所得は『雑所得』に当たることになる。<sup>(26)</sup>』と判示する。そうすると、採用内定は労働契約が成立している以上、労務その他の役務の対価としての性質を有するため、一時所得にも該当せず、<sup>(27)</sup>雑所得になると言わざるを得ない。

## （２）源泉徴収制度

以上の検討により、社会通念上相当程度の金額の内定取消解決金は損害賠償金として非課税となり、不相当に高額な場合には雑所得として所得税が課されることが明らかになったが、内定取消解決金が労働契約に基づく労務の対価である以上、課税される場合には源泉徴収制度の対象とされるべきかどうかが問題となろう。

所得税法204条1項7号は、「役務の提供を約することにより一時に取得する契約金」は源泉徴収制度の対象となると規定し、所得税法施行令320条6項は、所得税法204条1項7号における「契約金は、職業野球の選手その他一定の者に専属して役務の提供をする者又はそれ以外の者のために役務を提供しないことを約することにより一時に受ける契約金とする。」と規定するが、この規定を拡大解釈しなければ、不相当に高額な内定取消解決金を源泉徴収制度の対象にすることは難しい。

したがって、社会通念上相当な内定取消解決金については損害賠償金として非課税になるので、申告不要となる一方、不相当に高額な金額を受け取った場合には、確定申告が必要になるということになり、内定取消による権利侵害を被った被害者である学生が判断しかねる状況におかれることになる。徴税実務の混乱を避けるためにも、雑所得であっても源泉徴収制度の対象となるよう、早急な立法が望まれる。

## 五 まとめ

本研究のきっかけとなった日本綜合地所の内定取消事件については、採用内定の労働契約性を巡るリーディングケースである大日本印刷事件と同様、100万円の支払により概ねの解決を見たことを鑑みれば、社会通念上相当とされる金額の損害賠償金であると理解できる。しかし、同時期になされた外資系金融機関の内定取消解決金は、週刊誌レベルの噂話かもしれないが、不相当に高額な解決金の支払であると考えられよう。

解決金を支払った会社の経理処理は、この問題が議論されていないこと

内定を取り消された学生に支給された解決金の所得区分とその損金性（平 仁） 95

を鑑みれば、損害賠償金として全額損金として法人段階で課税されず、不相当に高額であるにもかかわらず、受け取った学生も申告していないために課税できていないことが考えられる。この点については、使途秘匿金課税との課税のバランスを考慮すると同時に、不相当に高額の解決金が結果として租税回避を招くことがないよう、課税の公平を図るべく税務行政の適正化が求められるところである。

納税者にわかりやすい税制を求める一方で、徴税実務の混乱を避けるためにも、早急な立法的解決が、租税法律主義が求める予測可能性の確保<sup>(28)</sup>の意味でも、求められているところである。

- (1) 厚生労働省が平成21年4月30日に公表した「新規学校卒業者の採用内定取消し状況等について」によると、2009年3月学校卒業者の内定取消し件数は、427事業所、2083人（中学生1人、高校生379人、大学生等1703人）だった。また、入職時期繰下げ（自宅待機、入社日の延期）については、平成21年4月23日現在で、92事業所、1023人（高校生475人、大学生等548人）だった。厚生労働省HPより2009年9月19日取得

<http://www.mhlw.go.jp/houdou/2009/04/h0430-2.html>

- (2) インターネットニュースのZAKZAK2008年12月11日の記事によると、「関係者によると、東大3年の男子学生（当時、現在は4年）が今年3月ごろ、リーマンから採用内定を取り消され、その際、内定取り消しの補償料として1000万円が支払われたという。ある金融筋は『私の息子も現役の東大生だが、「リーマンから内定取り消しを受けた学生が1000万円もらった」というのは、その学生の周辺では知られた話のようだ』と明かす。1000万円という額は、にわかには信じがたいが、外資系金融機関の関係者によると『外資系金融機関は特にコンプライアンス（法令順守）にうるさい。内定取り消しの“迷惑料”も、あとあと裁判ざたにならないように多めに渡すのが外資流だ。』』と指摘されている。ZAKZAKHPより2009年9月19日取得

[http://www.zakzak.co.jp/top/2008.12/t2008121137\\_all.html](http://www.zakzak.co.jp/top/2008.12/t2008121137_all.html)

また、AERA2008年11月10日号には、10月初旬段階での外資系金融機関から金融機関から内定取消を受けた東大生の会話として「Mは500万か600万らしい」「Lは200万だって」「100万って聞いたけど」「でも、まだいいよ。Nなんて50万だって」「それ、安すぎる……」というやりとりを紹介している。

- (3) 岩出誠、実務労働法講義上巻〔改訂増補版〕、民事法研究会2006年、93頁
- (4) ただし、「新日本製鐵事件・東京高判平16.1.22労経速1876号24頁は被控訴人会社では、内定式に出席した学生から誓約書等の提出をさせていたところ、会社と就職希望者との間に採用内定の合意が成立するのは、内定式が修了した後であると認められ、会社と控訴人との間に採用内々定の段階では、採用に関する法的効力のある合意—内定—は成立していなかった」と判示している。岩出、前掲書108頁
- (5) 土田道夫、労働契約法、有斐閣2008年、181頁
- (6) 土田、前掲書、182頁
- (7) 荒木尚志、労働法、有斐閣2009年、185頁
- (8) 土田、前掲書、184頁
- (9) 菅野和夫、労働法第8版、弘文堂2008年、132頁。菅野は、脚注で「ヘッドハンティングによりマネージャー職にスカウトした労働者に対する同職の廃止を理由とする内定取消しを信義則に反し正当理由がないとした裁判例として、インフォミックス事件—東京地決平9.10.31労判726号37頁。中途採用における内定の取消しにつき、合理的理由なしとした裁判例として、オプトエレクトロニクス事件—東京地判平16.6.23労判877号13頁。」と指摘している。
- (10) 菅野、前掲書、133頁
- (11) 土田、前掲書、185頁。前掲オプトエレクトロニクス事件、宣伝会議事件、東京地判平17.1.28労判890号5頁
- (12) 本庄資・藤井保憲、法人税法【実務と理論】、弘文堂2008年、50頁
- (13) 岡村忠生、法人税法講義、成文堂2004年、37頁
- (14) 本庄・藤井、前掲書、50頁
- (15) 岡村、前掲書、41頁
- (16) 岡村、前掲書、43頁
- (17) 成松洋一、法人税法—理論と計算—、税務経理協会2005年、123頁
- (18) 岡村、前掲書、136頁。岡村は通説に対する批判を次のように紹介した上で、通説を支持している。「費用性の認められるもの、あるいはそれが明白なものについては、無償により支出されても寄付金には該当せず、損金として認められるべきであるとする考え方がある。……この考え方では、寄付金とは、費用性のない支出のうち、無償のものということになる」。またこれとは逆に、「費用性のない支出は、その全額が損金に算入されるべきではないから、寄付金に該当しないとする考え方がある。それによれば、こうした支出は、22条3項の損金にも該当しないことになる。つまり、寄付金とは、費用性の認められる支出のうち、無償のものということになる」。しかし、



内定を取り消された学生に支給された解決金の所得区分とその損金性（平 仁） 97

第2、第3の考え方によれば、費用性判断が個別に求められることになり、「法が形式的な損金算入限度を設けている趣旨と合致するかどうかが問題」となり、通説的見解に従うべきであろう。

- (19) 成松、前掲書、125頁
- (20) 岡村、前掲書、143頁
- (21) 武田昌輔、概説、日本税務研究センター編、認定賞与・寄付金・交際費等の総合的検討、財経詳報社2004年、16頁
- (22) 武田、前掲稿、27頁
- (23) 武田、前掲稿、28頁
- (24) 交際費等の「通常要する費用」について、高野税理士は交際費から除外される福利厚生費が比較的高額でないものであることに着目し、「そもそも税法上の交際費等が冗費、濫費を防止して企業所得の内部留保による資本蓄積の促進を図る等のためにスタートしたことを考えれば、交際費等に該当しないとされるものは、比較的高額ではない、との理解は受け入れられよう。」と指摘する。高野裕、交際費等の「通常要する費用」、山本守之・守之会、検証・税法上の不確定概念、中央経済社2000年、170頁以下
- (25) 前掲注2で指摘した外資系金融機関のケースはこれに該当するものと考えられる。
- (26) 鈴木雅博、情報提供料が一時所得となるか雑所得となるか、税研106号（最新租税基本判例80）、72頁
- (27) 同様の論理構成によってストックオプションの権利行使利益の性質を雑所得として論じたものとして、拙稿、親会社の子会社の役員に付与するストックオプションの性質、税法学551号、83頁以下
- (28) この点につき、平成16年度税制改正における納税者への不利益遡及立法を批判するものとして、拙稿、情報発信に伴う税理士の専門家責任—東京高裁平成21年3月11日判決を題材にして—、税法学561号、133頁以下