

実務研究

日本税務会計学会
平成21年12月 月次研究会



平 仁〔葛飾〕

労働契約に基づく報酬の所得区分

1、はじめに

近年の労働環境の流動化を受けて、労働契約の実態に応じた所得区分が困難な事例が増えてきている。しかし、労働契約に基づく報酬に対する所得税法上の取扱い、法形式上の契約が雇用契約であるか、請負契約であるかを問わず、その実質が雇用契約であるかによって給与所得であるのか、それ以外であるのかを判定することになる。

つまり、最高裁昭和53年8月29日判決（TAINSCコードZ102-4240）は、「給与所得は、雇傭またはこれに類する原因にもとづき非独立的に提供される労働の対価として受ける報酬および実質的にこれに準ずべき給付を意味し、報酬と対価関係に立つ労働の提供が、自己の危険と計算によらず、他人の指揮命令に服してなされる点に、事業所得との本質的な差異がある。したがって、提供される労働の内容自体が事業経営者のそれと異ならず、かつ、精神的、独創的なもの、あるいは特殊高度な技能を有するもの

で、労働の内容につき本人にある程度自主性が認められる場合であっても、その労働が雇用契約等にもとづき他人の指揮命令の下に提供され、その対価として得られた報酬もしくはこれに準ずるものであるかぎり、給与所得に該当する」と判

2、一人親方に支払う金員

いわゆる一人親方に対する報酬を巡り、消費税の課税仕入該当性が争われた東京高裁平成20年4月23日判決（TAINSCコードZ88-1366）等、その勤務形態が問題となっている。

この事件では、「時間的にも場所的にも身分的にも、現場代理人の指揮命令の下にあり、基本給+残業給+遅刻減額を労働の対価として受け取っていたこと、兼業の実態がないこと、材料仕入の実態がないこと、健康診断費用等を会社負担していたこと等を総合勘案して、その労働の実態は雇用関係と何ら代わるところがない」と判断されている。

3、裁判員の日当

一方、平成13年10月31日判決（TAINSCコードF0-11180）では、「①請求人自身が、訴外Aの従業員になることを拒否したこと、②訴外Aは請求人を外注先と認識し、支払を外注費として経理していること、③請求人自身が「製作代」の請求書を作成し、受領した対価についての領収書も発行していること、④訴外Aでは、従業員に対する給与の支払いに際しては所得税の源泉徴収を行っているもの、請求人に対する支払に対してはこれを行っていないこと、⑤請求人は訴外A以外と取引することのできる、⑥請求人は確定申告において、自らの所得を営業所得として申告していることなどの事実を考慮せると、請求人と訴外Aの間には、雇用契約はもろろん雇用関係があるとはいえない上に、請求人が、訴外Aに対して非独立的、従属的な労働の提供をしていたと認めることができない」と判決している。

つまり、両最高裁判決が示したように、時間的、場所的に指揮命令の下における従属的な労働の提供の対価として支払われる報酬については、その実態に即して給与所得として捉えられ、法的性格を判断すべきであると判示している。

4、ストック・オプション事件

先年、話題を集めた一連のストック・オプション事件においては、最高裁平成17年1月25日判決（TAINSCコードZ255-09908）により、権利行使利益は給与所得である旨の結論が下されたが、その判決理由は、給与所得の範囲を広げる結果となったと見てよからう。

つまり、「親会社が子会社の株式を保有している場合には、子会社の株式が親会社の資産の一部を形成しており、日本子会社の従業員等である被付与者の精勤等により子会社の業績が向上することは、ひいては米

示し、最高裁昭和56年4月24日判決（TAINSCコードZ117-4787）が、「給与所得については、とりわけ、給与支給者との関係において何らかの空間的、時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労働又は役務の提供があり、その対価として使用者から支給されるものであるかどうかを重要視されなければならない」という基準を示し、各種の人的役務の提供の対価が給与所得に該当するかどうかは「名目だけで所得分類上の性格を決定すべきではなく、その法的性格を判断すべき」とあると判示している。

裁判員制度が導入され、一般の方々、裁判員として法廷に出頭することになったが、裁判員に従事した者に支払われる日当については、実費弁償的なものであり、労働の対価（報酬）としての性質は有していないものと考えられ、「また、裁判員は、独立してその職権を行うものとして認められることから、使用者からの指揮命令に服して行うものではないということができる」から、「労働提供の対価として使用者から受ける給付とはいえないから給与所得には該当せず、また、実費弁償的な対価としての性質を有しているこ

又は役務を提供することが認められるかどうか。（2）報酬の支払者から作業時間を指定される、報酬が時間を単位として計算されるなど時間的な拘束を受けるかどうか。（3）作業の具体的な内容や方法について報酬の支払者から指揮監督を受けるかどうか。（4）まだ引渡しを了しない完成品が不可抗力のため滅失するなどした場所において、自らの権利として既に遂行した業務又は提供した役務に係る報酬の支払を請求できるかどうか。（5）材料又は用具等を報酬の支払者から供与されているかどうか。」を総合勘案して判定するものとしたことにより、より明確になったものと考えられる。

断するための基準を判示した両最高裁判決に抵触しな

ねない問題を孕んでいることとなる。

ただ、問題とされた一連のストック・オプション事件のように、その支給者が外国親会社であったから源泉徴収の問題が生じ得ないものの、この支給者が日本人である場合には、当然に源泉徴収の対象とされるべきであろう。しかし、ストック・オプションの権利行使は、社外の研究者や弁護士、税理士、コンサルタント等の業績向上へのインセンティブを与えられる者も対象に含まれ、権利行使者は、権利行使者の自社グループに対する身分関係によって、源泉徴収税額の計算方式を変更しなければならず、過大な事務負担を強いられることになる。また、権利行使時と権利行使時には、それだけの理由により所得区分が異なることになることは不条理である。

とから一時所得にも該当しない。したがって、裁判員等に対して支給される旅費等は、雑所得として取り扱われる（事前照会費、日当及び宿泊料に対する所得税法上の取扱いについて 平成20年11月6日）とされている。

そうすると、給与所得である裁判官は、独立して職権を行うものとされているのであろうか。正当な理由がなければ辞退することのできない裁判員制度において、時間的空間的に指揮命令の下におかれることは間違いあるまい。その勤務実態に即して給与所得を判

断する

た

た

5、まとめ

労働形態が流動化している現在では、給与所得の範囲を明確にしようにも、困難なケースが少なくない。しかし、所得区分の違いによって源泉徴収事務や消費税の取扱いに異同が出てくるだけに、裁判所は事実認定に苦慮している実態が見えてくる。

（紙面の都合上、引用、脚注を省略したことはご容赦願いたい。）