

実務研究

日本税務会計学会
令和3年10月 月次研究会



田口 渉(向島)

事業所得・給与所得の該当性についての判断基準の検討 —ホステスに支払われた金員を中心に—

I はじめに

事業所得と給与所得の区分については、最高裁昭和56年判決¹が「独立性・非従属性」を基準として示している。しかし、言葉で「独立性・非従属性」といっても、実務上は実態判断が必要であり、時として判断に迷うこともある。

本稿においては、事業所得と給与所得の区分について裁判例・裁決例を概観し、改めて事業所得・給与

II 事業所得と給与所得の区分の基準をめぐる裁判例・裁決例の概観

事業所得と給与所得の判断基準について示した最高裁判例として、昭和56年4月24日判決がある。そこでは、「事業所得とは、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ反覆継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務から生ずる所得をいい、これに対し、給与所得とは雇傭契約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

ら受ける給付をいう。なお、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務の対価として支給されるものであるかどうかを重視されなければならない。」と示された。

性」は、それまでの下級審裁判例において示された基準である。この基準は、最高裁判例において新たに示された基準ではなく、多くの下級審裁判例が示した基準であると言える。³

最高裁昭和56年判決以前は、事業所得に言う「対価を得て継続的に営む事業」とは、「自己の危険と計算において独立的に営まれる業務」であるとし、「営利性有償性を有し、かつ反覆継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められるもの」とし、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務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するもの」とした。提供される労務の内容が、特殊な技能に基づいて一定の自主性が必要となる内容であったとしても、雇傭契約という他からの指揮命令の下に置かれて

いるのであれば給与所得とすると判断している。

最高裁昭和56年判決以後も、裁判例では「独立性」「非従属性」を判断基準として、事業所得と給与所得の区分がなされている。⁵ だが、塾講師の報酬が争点となった東京地裁平成25年4月26日判決(Z266・12210)は若干異なる判断を示している。ここでは、最高裁昭和56年判決が示した基準を「飽くまでも『判断の一応の基準』にとどまるものであって、業務の遂行ないし労務の提供から生ずる所得が給与所得に該当するための必要要件を示したものでない。」とし、国会議員が受け取る「歳費」(憲法49条)や法人の役員が受け取る報酬について、これらが「給与所得に含まれることは特に異論がないところ、これらの者の労務の提供等は、自己の危険と計算によらない非独立的なものとはいえず、使用者の指揮命令に服してされたものである」とはいい難いものであって、労務の提供等が使用者の指揮命令を受けこれに服してされるものであること(労務の提供等の従属性)は、当該業務の提供等の対価が給与所得に該当するための必要要件とはいえないものというべきである。⁷

この裁判例で特徴的なのは、従来の基準であった「自己の計算と危険」(独立性・非従属性)という基準について、「判断の一応の基準」と示した点にあり、実態判断の重要性を示した裁判例といえよう。

IV 検討

事業所得と給与所得の該当性の判断については、実務上、次の点がポイントとなると考える。⁷

- ①契約形態
契約が「雇傭契約」なのか、それ以外の契約なのか判断の入り口となる。
- ②拘束の程度
従来は、「拘束」の点については、「時間的拘束」「空間的拘束」という二点をもって判断されてきたが、どちらかが優先されるべき要素なのかという点については明確にはされていない。昨今の「リモートワーク」等の働き方の変化を考えれば、「空間的拘束」という要素は薄まってくるであろう。また、成果主義に基づいた働き方を考えれば、「時間的拘束」「空間的拘束」という要素自体にあまり意味を有しないものと考えられる。
- ③代替性の有無
労務の提供が、個人の専門・技術といった一身専属的な内容に求められているか否かである。
- ④給付される金銭の内容
支給者から受給者に対して支払われる金銭の対価として、労務の提供内容に見合っているか否かである。

III ホステスに支払われた金員の給与所得の該当性が争点となった福岡地裁平成28年7月28日(TAINS Z266・12891)について

本件6は、処分行政庁が、原告の経営するバーやキャバレー等のホステスに支払われた報酬(本件支給金員)は給与所得に当たるとしてなされた源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分が争われた事案である。

原告は、本件支給金員は給与所得に当たらないと主張したが、「本件支給金員の状況」「ホステスらの勤務状況」「売上の管理実態」等を総合判断したうえで、最高裁昭和56年判決で示した判断基準をあてはめ、給与所得にあたることを判断した。

総合判断したポイントとしては、認定事実として、①給与規定に基づいて金銭が支払われていること(契約形態)、②勤務時間・休日等の時間管理、③マニユアル等の存在(拘束性)、④売上は経営者に帰属すること(成果物の帰属)といった点から、本件ホステスらは給与所得者であるとの判断がなされている。その判断自体は妥当なものである。

課しているが(所法204①六)、事業所得・給与所得の該当性については実態判断が必要であり、源泉徴収義務の規定が事業所得の根拠とはなり得ないことは当然である点である。

有給や欠勤のように全くの労務の提供がない場合にも最低保証があれば給与所得である。人的役務の提供があつて初めて報酬請求権が発生するような場合には事業所得となる。受給者が負担する費用についても、支給者が負担するならば給与所得であるが、受給者が

1 最高裁昭和56年4月24日判決(TAINS・Z117・4788)

2 TAINS・Z266・12891

3 佐藤英明「スタンダード所得税法(第2版補正版)」155頁・弘文堂・平成30年

4 TAINS・Z052・1720

5 福岡地裁昭和62年7月21日判決(TAINS・Z159・5954)・神戸地裁平成元年5月22日判決(TAINS・Z170・6299)・東京地裁平成24年9月21日判決(TAINS・Z262・12043)等

6 本件は、福岡高裁平成29年1月11日判決(TAINS・Z267・12951)で控訴棄却、最高裁平成29年9月22日決定(TAINS・Z267・13065)で上告棄却・不受理、確定となっている。

7 林幸一「事業所得と給与所得との区分・勤務所得に係る所得分類についての提言」大阪府立大学経済研究139・163頁(2008年)

負担をするのであれば、正に「自己の計算と危険」において行われているので、事業所得である。

人的役務の提供の結果である利益(成果物)の帰属も判断要素となる。人的役務の提供の結果である利益が支給者に帰属するのであれば、受給者は支給者に属する給与所得者となる。一方、受給者自身に帰属するのであれば、受給者は事業所得者である。

以上の点が判断要素として挙げられると考える。⁸

8 消費税法基本通達1・11では、「個人事業者と給与所得者の区分」として、次の点から判定するものとしている。

- ①その契約に係る役務の提供の内容が他人の代替を容れるかどうか。
- ②役務の提供に当たり事業者の指揮監督を受けるかどうか。
- ③まだ引渡しを了しない完成品が不可抗力のため滅失した場合等においても、当該個人が権利として既に提供した役務に係る報酬の請求をなすことができるかどうか。
- ④役務の提供に係る材料又は用具等を供与されているかどうか。

か。