

Vol.158

今回は 所得税

相談事例
紹介

会員相談室

相談委員 田口 渉 (向島)



電話相談

受付 午前10時~11時50分
時間 午後 1時~ 2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157



雑所得を生ずべき業務

事例1

令和3年分確定申告書から新たに「雑所得」の内訳に「業務」を記載することとなったが、ここには具体的にはどのような内容の雑所得を記載するべきなのか。

回答

確定申告書の記載する「業務」に該当するものとしては、給与所得者の副業のような事業所得に至らない副業が該当する。具体的には、原稿料、講演料又はネットオークションやフリーマーケットアプリなどを利用した個人取引による所得が該当する。

検討

1. 「事業所得を生ずべき業務」と「雑所得を生ずべき業務」の違い

所得税法によれば、事業所得を生ずべき業務として、農業・漁業・製造業・卸売業・小売業・サービス業等が掲げられている(所法27①)が、具体的に「事業所得」を定義する規定はない。そこで、最高裁判例¹⁾の「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」との判示が事業所得の該当性の判断の基準となる。また、より具体的な判断基準として、「営利性・有償性の有無、継続性・反復性の有無のほか自己の危険と計算による企画遂行性の有無、その行為に費やした精神的・肉体的労力の程度、人的・物的設備の有無、資金の調達方法、その経済的行為の目的、その行為をすることにより相当程度の期間継続して安定した収益を得られる可能性の有無、その者の職歴・社会的地位・生活状況などの客観的な諸要素を総合勘案して社会通念に照らして客観的に判断すべきものである。」と示した裁判例²⁾もあり、裁判例³⁾においても採用されている。

雑所得は、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、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得である(所法35①)。

「事業所得を生ずべき業務」と「雑所得を生ずべき業務」については両者とも「人が営む業務」なので、その区分が実務上悩ましいことがある。事業所得に該当しなければ雑所得として整理することになり、確定申告書において記載する「雑所得の業務」については、「主たる所得以外で業務により生じる従たる所得」である。

2. 改正の内容

雑所得の生ずべき業務が設けられた趣旨は、副業を行う給与所得者については、①記帳、所得金額の計算、確定申告の経験等が乏しい者が多いこと、②実際には副業によって生じる所得に係る確定申告の件数が増加していることから、副業を行う給与所得者が簡便な所得金額の計算を行って確定申告できるようにするため、雑所得を生ずべき業務について現金主義による所得計算ができることとされた。雑所得を生ずべき業務を行う居住者のうち小規模な業務を行う者(その年の前々年分の雑所得を生ずべき業務に係る収入金額が300万円以下である者)のその年分の当該雑所得を生ずべき業務に係る雑所得の金額の計算上総収入金額及び必要経費に算入すべき金額は、その業務につきその年において収入した金額及び支出した費用の額とすることができる(所法67・所令196の2)として、小規模事業者等の収入及び費用の帰属時期の規定が改正された。

なお、パブリックコメントに公示された所基通35-2の改正案によれば、「副業による所得に係る収入金額が300万円を超えない場合」には、反証のな

い限り業務に係る雑所得に該当することが明示されている。

3. 実務上の留意点

確定申告に当たっての雑所得を生ずべき業務に関する実務上の留意点は次のとおりである。

(1)現金主義による所得金額の計算

雑所得を生ずべき業務の所得計算は、現金主義により行われる。雑所得を生ずべき業務に係る雑所得の金額の計算上総収入金額に算入すべき金額は、その者の選択により、その業務につきその年において収入した金額とすることができる(所法196の3①)。

雑所得を生ずべき業務に係る雑所得の金額の計算上必要経費に算入すべき金額は、償却費及び資産損失を除いて、その年において当該業務に係る雑所得の総収入金額を得るために直接支出した費用の額及びその年において当該業務について支出した費用の額とする(所法196の3②)。

(2)申告書への記載

現金主義による所得の計算の特例の適用を受ける場合には、確定申告書にその適用を受ける旨の記載をする必要がある(所令197③)。

(3)收支内訳書の添付義務

その年において、雑所得を生ずべき業務を行う居住者でその年の前々年分の当該業務に係る収入金額が1,000万円を超えるものが、確定申告書を提出する場合には、雑所得を生ずべき業務に係る收支内訳書を確定申告書に添付しなければならない(所法120⑥・所規47の3)。

「収入金額が1,000万円を超えるもの」について收支内訳書の添付義務が定められたのであるが、これは「納税者の收支内訳書の作成にかかる事務負担と課税当局における申告内容の確認を効率的に行うことの必要性とのバランスを踏まえ」、多額の雑所得を生ずべき業務に係る収入を有する者に限定したと説明されている。消費税の課税事業者に該当するか否かの判断のためと考えられる。

(4)帳簿保存義務

その年において雑所得を生ずべき業務を行う居住者で、その年の前々年分のこれらの雑所得を生ずべき業務に係る収入金額が300万円を超えるものは、これらの雑所得を生ずべき業務に係るその年の取引のうち総収入金額及び必要経費に関する事項を記載した書類として、一定の書類を保存しなければならない(所法232②)。

一定の書類とは、雑所得を生ずべき業務に関して作成し、又は受領した請求書、領収書、その他これらに類する書類のうち、現金の收受若しくは払出し又は預貯金の預入若しくは引出しに際して作成されたものである(所規102⑧)。



不動産所得の事業的規模の判断

事例2

3か所の事務所を賃貸している納税者がいる。1か所につき面積も広く、相当の賃貸料を収受しており、年間の不動産収入金額は1千万円を超えるが、いわゆる「5棟10室基準」の基準は満たしてはいない。この者についての不動産所得は事業的規模を有するものとして判断して問題はないか。

回答

不動産所得の事業的規模については、いわゆる「5棟10室基準」が通達で示されているが、この基準は形式的な判断基準であって、実態から判断される。その実態は、不動産貸付についての営利性、継続性、人的・物的設備の状況といった点から総合的に判断する。

検討

1. 通達が示す「不動産所得の事業的規模」

建物の貸付けが事業として行われているかどうかの判定として、通達は次のように示している。

建物の貸付けが不動産所得を生ずべき事業として行われているかどうかは、社会通念上事業と称するに至る程度の規模で建物の貸付けを行っているかどうかにより判定すべきであるが、次に掲げる事実のいずれかに該当する場合又は賃貸料の収入の状況、貸付資産の管理の状況等からみてこれらの場合に準ずる事情があると認められる場合には、特に反証がない限り、事業として行われているものとする。

- (1)貸間、アパート等については、貸与することができる独立した室数がおおむね10以上であること。
- (2)独立家屋の貸付けについては、おおむね5棟以上であること。(所基通26-9)

2. 実態の判断基準

通達⁴⁾が示す「5棟10室基準」は形式的基準であって、実態判断が重要となる。実態判断のポイントとして、裁判例⁵⁾では、①営利性・有償性の有無、②継続性・反復性の有無、③自己の危険と計算における事業遂行性の有無、④取引に費やした精神的・肉体的労力の程度、⑤人的・物的設備の有無、⑥取引の目的、⑦事業を営む者の職歴・社会的地位・生活状況などから総合判断するとしている。

より具体的には、貸付先(同族会社等の関係者でないこと)、賃貸料(主たる収入となっているか否か)、管理状況(管理会社等に委託しているか否か)といった点が実務上の判断のポイントなる、と言える。

3. 事業的規模として判断される場合の税務上の取り扱い

不動産所得が事業的規模であると判断された場合、税務上は①資産損失の必要経費算入(所法51④・同72①)、②貸倒損失の必要経費算入(所法51②・同64①)、③貸倒引当金繰入額の必要経費算入(所法52①②)、④青色事業専従者給与・事業専従者給与(所法57①③)、⑤65万円の青色申告特別控除(措法25の2③)、⑥延納に係る利子の必要経費算入(所法45①二・所令97①一)の適用がある。

事例1についても言えることであるが、このように、所得の発生原因が事業的規模と判断されると税務上の優遇措置が多く受けられる。故に、納税の有利点を重視して事業的規模と判断しようとしがちであるが、的確な判断が実務上必要である。

- 1 最高裁昭和56年4月24日判決TAINS: Z117-4788
- 2 横浜地裁平成11年7月28日判決TAINS: Z244-8456
- 3 この判断基準が採用された裁判例として、平成30年1月30日判決TAINS: F0-1-902等がある。
- 4 財務省ホームページ。令和2年度税制改正の解説。
https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2020/explanation/index.html
- 5 平成16年9月27日判決TAINS: J68-2-07

注)内容は、令和4年6月20日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。