

はじめに

「外注費か、給与かというテーマをいつやるの？ 今でしょう。」

これは、本年の名青税のキャッチフレーズであり、2013年流行語大賞を受賞した某大手予備校の人気国語教師の決めゼリフを流用したものである。

では、なぜ今なのか、それは、2014年4月から消費税及び地方消費税の税率が8%に次いで2015年10月から10%に相次いで引き上げられるからである。

消費税の増税基調が確実にとなるとともに、消費税の負担を減らしたいから、従業員を外注にしたい、という相談が増えてきている。

消費税法2条1項12号に課税仕入の定義があり、ここに給与所得に該当する役務の提供が課税仕入の対象にならないことが明記されているからであり、いいかえれば、給与等を対価としない役務の提供については、課税仕入の対象になるということである。

勿論、我々税理士は、税理士法1条にあるとおり、「税務に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命と」するものであり、租税回避を目的とする、給与所得者の外注への振替には加担してはならない。さらに、その役務提供者の同意と理解なくして、外注費に振替えることは、我々の専門分野ではない社会保険や労働保険において、事業主にとって、事業の継続が危ぶまれるほどの支払いを求められるリスクがあるので、注意が必要である。

とはいえ、我々税理士の主要なクライアントである中小零細企業にとって、消費税の増税が意味するところを改めて考えてみたときに、これらの企業が合法的に、消費税の負担軽減を図ることも、納税義務者の信頼にこたえることだとはといえないだろうか。

消費者の立場から見ると、消費税は、高額所得者ほど、所得に占める負担割合が低い逆進性を持つという問題がある。また、中小零細企業の立場から見ると、消費税の値上げ分をエンドユーザーや元請けに転嫁できず、実質的な値引を求められ、消費税の負担率が高くなっている。一方、国内に協力工場を有し、海外売上比重を置く大企業においては、消費税が還付になるなど、不公平な一面がある。「消費税転嫁対策特別措置法」による、転嫁拒否の取り締まりもどこまで効果があるか不透明である。

本稿では、まず、外注費か、給与かで争われた判例を研究して、判旨を明らかにするとともに、事業主と役務提供者の間でどのような契約があれば、あるいは、どのような役務提供の態様であれば、外注費と認められるのかについて、考察を深めるものとする。

消費税及び地方消費税更正処分取消等請求事件

控訴審 東京高等裁判所平成 19 年（行コ）第 427 号
平成 20 年 4 月 23 日判決
第 1 審 東京地方裁判所平成 18 年（行ウ）第 213 号
平成 19 年 11 月 16 日判決



争点

本件各課税期間（源泉所得税は本件各月分）における本件各支払先に対する本件支出金の支払が所得税法 28 条 1 項に規定する給与等に該当するか否か。

- (1) 概要
- (2) 本件課税期間及び本件各処分等
- (3) 本件訴えに至るまでの経緯
- (4) 前提事実



被告 国



原告 株式会社 X

- (5) 最高裁昭和 56 年判決の判示
- (6) 給与所得であると主張
- (7) 処分の適法性を主張

- (8) 請負契約、事業所得であると主張
- (9) 給与所得とされることに対する反論
- (10) 違法な処分を主張



東京地裁



- (11) 最高裁昭和 56 年判決の参照
- (12) 認定事実
- (13) 認定事実と前提事実からの判断
- (14) 原告の主張からの判断
- (15) 結論

東京高裁



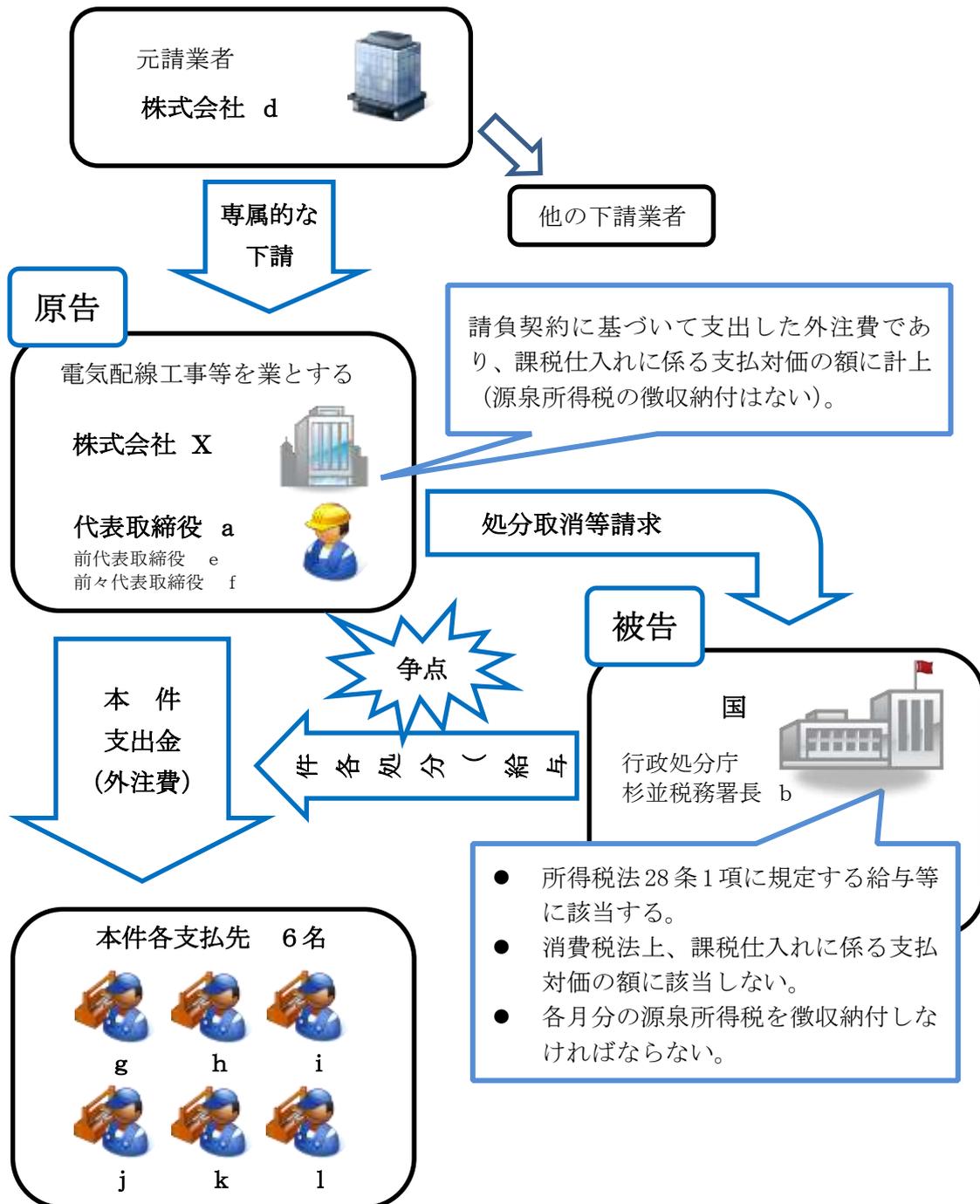
- (16) 東京高裁の判断と結論

(1) 概要

原告Xは、電気工事の設計施工等を目的とする株式会社（資本金1,000万円）である。

aは、原告Xの取締役兼従業員であったが、平成11年5月31日代表取締役に就任した。

原告Xは、株式会社dの専属的な下請会社として、dとの間で平成9年7月1日付けの工事請負基本契約書を交わした上、ビルディングの電気配線工事及び電気配線保守業務等を請け負っている。



(2) 本件各課税期間及び本件各処分等

		H12 4/1	H13 3/31	H14 3/31	H15 3/31
消費税等	期 間	本件各課税期間（消費税等）			
		平成 13 年 3 月 課税期間	平成 14 年 3 月 課税期間	平成 15 年 3 月 課税期間	
	申 告 提出日	期限後申告 H14. 2. 5	期限内申告 H14. 5. 16	期限内申告 H15. 5. 30	
				修正申告 H15. 11. 14	
本 件 各処分		更正処分	更正処分	更正処分	
		無申告加算税 賦課決定処分	過少申告加算税 賦課決定処分	過少申告加算税 賦課決定処分	
源泉所得税	期 間	本件各月分（源泉所得税）			
	本 件 各処分	各月分の納税告知処分			
		不納付加算税各賦課決定処分			

(3) 本件訴えに至るまでの経緯

H15 8 月	H16 5/28	H16 7/28	H16 10/26	H16 11/26	H17 11/1	H18 5/2
税務調査	本件各処分 ※上記参照	本件各処分に係る異議申立て	余の異議申立ては棄却の異議決定 本件各処分の一部取り消し、その	本件各処分に係る審査請求	審査請求棄却の審査裁決	本件訴えを提起

(4) 前提事実

- ① 原告は、本件各課税期間（（2）参照）の消費税等について、確定申告をしている。
- ② 本件各支払先（g、h、i、j、k及びlの6人）は、いずれも原告との間で1日の労務に係る対価の額（いわゆる日当）を口頭で約束し（すなわち契約書を交わしていない。）、原告がdから請け負った電気配線工事及び電気配線保守業務等に従事していた。
- ③ 本件各支払先は、それぞれが作業に従事する各仕事先において、原告代表者又は元請業者であるdの職員である現場代理人の指揮監督の下、電気配線工事等の作業に従事していた。
- ④ 本件各支払先は、各仕事先で使用する材料（電線等）を原告又はdから無償で支給されていた。
- ⑤ 本件各支払先は、各仕事先で作業するに当たり使用する工具及び器具等のうち、ペンチ、ナイフ、ドライバー等は各自で用意していたが、その他各仕事先で使用する作業台、脚立、夜間照明用の発電機及び足場等の工具及び器具等はdから無償で貸与されており、また、各仕事先で着用する作業着は原告から無償で貸与されていた。なお、上記作業着は、dがその着用を義務付けているものであるところ、原告は、本件各支払先に無償貸与する作業着をdが指定する業者から購入し、その購入費を福利厚生費として費用計上していた。
- ⑥ 本件各支払先は、電気配線工事等に従事するに当たり、原告に対して、現場名、出勤日、残業時間及び夜間勤務日等を記載した「出勤簿」と題する書面又はこれと同内容の書面（以下、併せて「出勤簿等」という。）あるいは出勤簿等の作成がない場合にあっては、「請求書」と題する出勤簿等とおおむね同様の事項を記載した書面を作成し、これらを提出していた。
- ⑦ 原告は、本件各支払先から提出された書面に基づき、本件各支払先に対する支払金額として、1日当たりの「基本給」に各仕事先における従事日数を乗じた金額のほか、1時間当たりの「残業給」に残業時間を乗じた金額、遅刻減給に係る金額、消費税等の金額及びこれらの金額の合計額等を記載した「労務費明細書」を作成していた（すなわち、本件各支払先へ支払われる日当は、本件各支払先が作業を休んだ日については支給されず、遅刻した場合については、その時間に応じて減額されることになっていた。）。
- ⑧ 原告は、労務費明細書に基づき、本件各支払先へ金員（以下「本件支出金」という。）を支払い、本件支出金を外注費として経理し、給与等の源泉徴収の対象とせず、本件支出金を課税仕入れに係る支払対価の額として、消費税等の申告を行った。なお、本件支出金のうち、gに対する支払金額には、通勤費が含まれていた。
- ⑨ dは、その下請業者を管理するために、「協力業者登録申請書」並びにその添付書類として「協力業者従業員名簿」及び「下請業者内訳書」等の提出を求めていたところ、原告は、毎年7月1日付けで、dに対し、これらの書類を提出していたが、本件各支払先

は、下請業者内訳書に記載されておらず、協力業者従業員名簿に記載されていた。

- ⑩ 原告は、本件各支払先が受診した定期健康診断の費用を負担していた。
- ⑪ 原告は、本件各支払先に対して食事代、慰労会及び忘年会等の費用の一部を負担し、これらの負担額を福利厚生費として経理していた。
- ⑫ 本件各支払先及び原告の監査役であるmは、原告から毎年最初に給与等の支払を受ける日の前日までに、所得税法194条に規定する給与所得者の扶養控除等申告書を原告を経由して納税地の所轄税務署長に提出することはしていなかった。
- ⑬ その他の前提事実については、(1)～(3)を参照。

(5) 最高裁昭和 56 年判決の判示

国



被告は、最高裁昭和 56 年判決を判示した。

所得税法上の事業所得と給与所得の区別について、最高裁昭和 56 年判決は、「およそ業務の遂行ないし労務の提供から生ずる所得が所得税法上の事業所得（同法 27 条 1 項、同法施行令 63 条 12 号）と給与所得（同法 28 条 1 項）のいずれに該当するかを判断するにあたっては、租税負担の公平を図るため、所得を事業所得、給与所得等に分類し、その種類に応じた課税を定めている所得税法の趣旨、目的に照らし、当該業務ないし労務及び所得の態様等を考察しなければならない。

したがって、弁護士の顧問料についても、これを一般的抽象的に事業所得又は給与所得のいずれかに分類すべきものではなく、その顧問業務の具体的態様に応じて、その法的性格を判断しなければならないが、その場合、判断の一応の基準として、両者を次のように区分するのが相当である。

すなわち、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、かつ反復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役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又は時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又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を重視されなければならない。」と判示した。

(6) 給与所得であると主張

国



被告は、次の理由により給与所得であると主張した。

最高裁昭和56年判決によれば、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又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を重視されなければならないものとされるところ、具体的には、次の①～⑤に掲げる事項等を総合考慮して判定すべきである。

- ① 契約の内容が他人の代替を容認するかどうか(代替不可の場合は給与所得とされる。)
- ② 仕事の遂行に当たり個々の作業について指揮監督を受けるかどうか(指揮監督を受ける場合は給与所得とされる。)
- ③ まだ引渡しを終わっていない完成品が不可抗力のため滅失した場合等において、その者が権利として報酬の請求をすることができるかどうか(報酬の支払請求権がある場合は給与所得とされる。)
- ④ 所得者が材料を提供するかどうか(材料を無償で支給されている場合は給与所得とされる。)
- ⑤ 作業用具を供与されているかどうか(作業用具を供与されている場合は給与所得とされる。)

本件については、次の⑥～⑫の事実からすると、本件支出金は、本件各支払先の給与所得であると認めることができる。

- ⑥ 本件各支払先と原告の契約の内容は、他人の代替を容認しないものであること。
- ⑦ 本件各支払先は、仕事の遂行に当たり個々の作業について原告の指揮監督を受けていること。
- ⑧ まだ引渡しを終わってい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、本件各支払先は原告に対し権利として報酬の請求をすることができること。
- ⑨ 本件各支払先は、材料を無償で支給されていること。
- ⑩ 本件各支払先は、各仕事先で作業するに当たり使用する工具及び器具等のうち、ペンチ、ナイフ及びドライバー等は各自で用意していたものの、作業台、脚立、夜間照明用の発電機及び足場等の大部分の工具及び器具等はdから無償で貸与されており、また、本件各支払先が各仕事先で着用する作業着については、原告がdの指定する業者から購入したものを本件各支払先に無償で貸与していたこと。
- ⑪ 原告がdに対し、本件各支払先を原告に在籍する者として記載した協力業者従業員名簿を提出していたこと。
- ⑫ 原告は、本件各支払先に対して食事代、慰労会及び忘年会の費用の一部を負担し、これらの負担額を福利厚生費として経理処理しており、また、本件各支払先が受診した定期健康診断の費用を負担していることなどが認められること。

(7) 処分の適法性を主張

国



被告は、処分の適法性を主張した。

本件支出金は所得税法28条1項に規定する給与等に該当するから、消費税法上、課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）に該当せず、また、所得税法183条1項の規定に基づき、原告において、本件支出金に係る本件各月分の源泉所得税を徴収納付しなければならないものであって、杉並税務署長が行った本件各処分は、別紙「本件各処分の根拠及び適法性」のとおり、すべて適法であり、原告の主張はいずれも失当である。

(8) 請負契約、事業所得であると主張

株式会社 X



原告は、次の理由により請負契約、事業所得であると主張した。

原告と本件各支払先の契約は、f及びeから原告代表者が原告の経営を引き継いだころ、当事者間において請負契約として約定されたものであり、本件各課税期間において原告と本件各支払先の間には雇用関係又はそれに類する関係はない。

実際、本件各支払先は、原告において労働保険、健康保険及び厚生年金保険の被保険者として取り扱われておらず、平成11年当時の下請業者であったg、h及びiのほか、nがいわゆる一人親方として労働者災害補償保険に特別加入しており、また、原告が把握しているものだけでも、h、i及びlは各自の事業所得に係る確定申告をしていた。

さらに、本件各課税期間に原告において個人下請業者として稼働していたo、p、n、q、r、及びs等に対しては、本件各支払先と同様に出勤簿等（原告における呼称は「出面表」）に基づく労務明細書によって請負代金が計算され、支払われていたのであって、本件各支払先だけがその収入の事業所得性を否認される理由はない。

本件各処分は、このような当事者間の意思又は合意の内容を考慮せず、私的自治を全面的に否定するものであって、違法である。

事業所得と給与所得の区分については、所得税法上、その基準に係る明文の規定はなく、基本通達すら存在しない。

労働関係法規の適用については、労働者保護の見地から、労働者性を実質的に拡張して解釈することが許されるとしても、その解釈を租税法規の適用について機械的に当てはめることはできない。

被告が先例として主張する最高裁昭和56年判決は、弁護士顧問料の所得区分が争われた事案であり、過度の租税回避目的が明白であったことから、それを否定する価値判断が先行し、「判断の一応の基準」とであると限定しつつ、労働者性の認定基準として確立されてきた

基準を法解釈の統一等の観点から準用したものにすぎない。なお、被告の主張(6)①～⑤記載の基準は、最高裁昭和56年判決でも述べられていない被告内部の独自の基準である。

原告と本件各支払先の間において雇用関係ではなく請負関係が選択された理由は、雇用関係によると各種の控除により手取りの収入額が減少することを嫌った本件各支払先らの希望によるものであって、原告において殊更請負関係を選択する利益はない。

最高裁昭和56年判決は、「租税負担の公平」を述べているが、被告はその内容について格別の主張をしておらず(被告のいう租税負担の公平は、実は原告に源泉所得税を徴収納付させる方が租税の徴収が容易であるという価値判断をいうものにすぎない)、本件においては、請負関係を選択したことによる利益を享受する本件各支払先の収入について事業所得として課税することが租税負担の公平を図ることになる。

(9) 給与所得とされることに対する反論

株式会社 X



原告は、給与所得とされることに対して反論した。

- ① 被告が給与所得性の判断要素として指摘する作業に関する指揮監督等の点は、原告を含むdの下請業者が元請業者であるdの綿密な工程監理と予算監理に従って工事しているという現代の大規模建設工事の特殊性に基づくものであって、原告と本件各支払先が請負関係にあることと何ら矛盾するものでない(dの指揮監督下にあるということでは、dの下請業者である原告も同様である。)ばかりか、本件各支払先がペンチ、ナイフ及びドライバー等を各自で用意していたことは本件支出金が給与所得であることを阻害する事情である。
- ② 原告がdに対し、本件各支払先を原告に在籍する者として記載した協力業者従業員名簿を提出したのは、業界の不文律として雇用する従業員が多い方が仕事を受注しやすいため、そのようにしていたものにすぎず、このようなことは、原告の代表取締役がf及びeであったころから行われていたことである。
- ③ 本件各支払先に対して食事代、慰労会及び忘年会の費用の一部を負担し、これを福利厚生費として経理処理したことは、原告の経理担当者が経理科目の分類を誤ったものにとすぎず、むしろこれらの費用負担のほとんどは接待交際費として通常に経理処理されている。
- ④ 本件各支払先が受診した定期健康診断の費用の負担や、本件各支払先に対する作業着の無償貸与等は、元請業者であるBの下での施工監督責任の徹底によるものである。

(10) 違法な処分を主張

株式会社 X



原告は、被告の違法な処分を主張した。

本件各処分は、次の①～③などの点からして、適正手続、租税法律主義及び平等原則に違反する違法な処分である。なお、被告主張の別紙「本件各処分の根拠及び適法性」について、その数値及び計算自体は認める。

- ① 事業所得と給与所得の区分の基準そのものについて基本通達すら存在しない状況において、平成15年8月に行われた杉並税務署による最初の税務調査時から約9箇月という長期間の遅延の末、何らの行政指導もないまま、処分理由すら明らかにすることなく突如としてされたものであること。
- ② 原告の消費税等に係る調査を担当した杉並税務署の調査担当職員は、原告の役員であるmに係る源泉所得税の計算等に際し、扶養控除等申告書を提出すれば所得税等負担軽減措置法別表第一の甲欄を適用する旨事前指導しておきながら、原告がその処理をして修正申告をするや、給与の支払日までに同申告書の提出がなかったことをもって同指導を覆したこと。
- ③ 最初の税務調査時には、調査担当職員が「外注先との請負契約書又は請求書等が存在すれば外注費として認めてもよい」と指導しておきながら、異議申立てに係る審理の段階でこれらの請求書等が発見されたにもかかわらず、また、審査請求に係る審理の段階で、原告が求めに応じて本件各支払先以外の個人下請業者に関する証拠を提出したにもかかわらず、これらの資料が全く考慮されていないこと。

(11) 最高裁昭和56年判決の参照

東京地裁



東京地裁は、最高裁昭和56年判決を参照した。

所得税法は、所得をその源泉ないし性質によって、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、一時所得及び雑所得の10種類に分類し、所得はその性質や発生の態様によって担税力が異なるという前提に立ち、租税負担の公平を図るため、各種の所得について、それぞれの担税力の相違に応じた計算方法を定め、また、それぞれの態様に応じた課税方法を定めている。

そして、およそ業務の遂行ないし労務の提供から生ずる所得が所得税法上の事業所得と給与所得のいずれに該当するかを判断するに当たっては、租税負担の公平を図るため、所得を事業所得、給与所得等に分類し、その種類に応じた課税を定めている所得税法の趣旨及び目的に照らし、当該業務ないし労務及び所得の態様等を考察しなければならず、当該業務の具

体的態様に応じて、その法的性格を判断しなければならないが、その場合、判断の一応の基準として、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、営利性及び有償性を有し、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、雇用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ものと区別することが相当であり、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又は時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又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を重視されなければならない（最高裁昭和 56 年判決参照）。

(12) 認定事実

東京地裁



東京地裁は、次に掲げる事実を認めることができるとした。

- ① 原告が労務の対価として「外注費」を支払った個人のうち、本件各課税期間において原告が常用していた者は5人程度であったところ、本件支出金の支払状況等に照らし、本件各支払先は、いずれも原告において常用していた者に当たる。
- ② ①の点に関連して、原告代表者は、本件各支払先は、3割程度は原告がdから請け負った工事以外の仕事先で作業に従事していた旨供述するが（原告代表者本人）、これは、dの下請業者として登録している他の業者がdから請け負った工事について、その業者から原告に対し人手不足や作業遅延等を理由として応援要請があったときに、原告が本件各支払先に連絡して同工事の仕事先で作業に従事してもらおうという形態のものであり、他の業者から応援要請がされるのは原告に対してであること、同要請に応じた場合の報酬は、他の業者から原告に対して支払われ、原告がこれを本件各支払先に支払っていることなどの事情が認められること（原告代表者本人）、また、本件各支払先は、杉並税務署の調査担当職員に対し、原告以外で仕事をしたことはない旨述べている（ただし、jに対する調査はされていない。）ことなどに照らすと、本件各支払先が原告が請け負った工事以外の仕事先で作業に従事していたものとしても、本件各支払先は原告に常用され、専属的に原告の下で電気配線工事等の作業に従事していたものと認めることができる。
- ③ 本件各支払先が各自に割り当てられた作業を更に下請させたこと、本件各支払先が更に労働者等を使用していたこと、原告における作業のほかに兼業をしていたこと、店舗、事務所又は営業所等を有していたこと、会計帳簿等を作成していたこと、ペンチ、ナイフ及びドライバー等のほかに営業用の資産を有していたこと、いわゆる屋号を有していたことなどの事情が存在したことをうかがわせる主張立証はない。

- ④ 本件各支払先の作業時間は、各仕事先において異なることがあるものの、午前8時から午後5時までと決められており、原告が本件各支払先に対して作業を行う現場等を指定し、本件各支払先は、各仕事先において、原告代表者又はdの職員である現場代理人等の指示に従って電気配線工事等の作業を行っていた。
- ⑤ ④の点に関連して、原告代表者は、本件各支払先は、原告代表者による現場等の指定について諾否の自由があった旨供述するが（原告代表者本人）、大体は折り合いが付いて指定した現場に行ってくれるとも供述していること（原告代表者本人）などからすると、原告代表者において各仕事先に係る本件各支払先の要望等を調整するなどしていたことは確かであるとしても、少なくとも原告代表者による現場等の指定に従わなかったために本件各支払先が原告において常用される地位にあったことと相反するような事態は生じていなかったものと認めることができる。
- ⑥ 本件各支払先は、仕事を休むときや遅刻をするときには、原告代表者に対し連絡をしており、そのような場合、本件各支払先が自ら代替の作業員等を手配することはなかった。
- ⑦ 本件各支払先の「残業給」は、「基本給」を時間給に換算した金額のおおむね2割5分となっており、夜間の「基本給」は、通常の「基本給」の5割増しとなっているなど、労働者の時間外労働及び深夜労働について労働基準法等が定める割増賃金額におおむね準じる額となっている。
- ⑧ 各労務費明細書によれば、本件各支払先は、おおむね週休1日か2日程度で作業に従事していたものと認めることができる。また、本件各支払先については、1週間で達成すべき仕事量の定めなどがあるものの、それが達成されなかったからといって、労務に対する対価が減少することはない。
- ⑨ 原告は、dとの間で平成9年7月1日付けの工事請負基本契約書を取り交わしているところ、原告とdの間の個別の工事に係る契約は、その基本契約に基づき、原告からdに対し見積書を提出し、dにおいて同見積書を審査した上、原告に対し注文書を発行し、同注文書の交付を受けた原告がdに対して請書を提出することによって成立する。
- ⑩ 原告は、個別の工事における電線のメートル数及び配管のメートル数等にそれに応じた人工（作業員）の必要人数分の掛け率を乗じるなどして見積書を作成している。
- ⑪ 各仕事先で使用する材料（電線等）は、一定規格以上のものはdにおいて仕入れ、その余のものは原告において仕入れることとなっているが、原告が仕入れる材料についてはdの定める基準に適合するものでなければならないものの、その製造元等は問われていない。

(13) 認定事実と前提事実からの判断

東京地裁



東京地裁は、認定事実と前提事実から次のように判断した。

- ① 本件各支払先は、原告から指定された各仕事先において原告代表者又はdの職員である現場代理人の指示に従い、基本的に午前8時から午後5時までの間、電気配線工事等の作業に従事し、1日当たりの「基本給」に従事日数を乗じた金額、約2割5分増しの「残業給」に従事時間を乗じた金額及び5割増しの夜間の「基本給」に従事日数を乗じた金額の合計額（さらに、gについては通勤費が加算される。）から遅刻による減額分を差し引かれた金員を労務の対価として得ていたこと。
- ② この間、原告に常用される者として他の仕事を兼業することがなかったこと。
- ③ 各仕事先で使用材料を仕入れたことはなかったこと。
- ④ ペンチ、ナイフ及びドライバー等のほかに本件各支払先において使用する工具及び器具等その他営業用の資産を所持したことはなかったことなどが認められること。
- ⑤ 原告が本件各支払先に係る定期健康診断の費用を負担していたこと。
- ⑥ 原告が福利厚生費として計上した費用をもって本件各支払先に無償貸与する作業着を購入していたこと。

以上①～⑥を総合的に考慮すると、その労務の実態は、いわゆる日給月給で雇用される労働者と変わりがないものと認めることができるから、このような本件各支払先について、自己の計算と危険において独立して電気配線工事業等を営んでいたものと認めることはできない。

これに対し、原告は、原告と本件各支払先の間では、本件各支払先の提供する労務を請負契約に基づくものとする旨の合意があった旨主張し、実際、本件各支払先のうち、h及びiは、平成13年分から同15年分までの収入を事業所得としてそれぞれ確定申告し、lは、同14年分及び同15年分の収入を事業所得として確定申告している。また、gは、同14年分及び同15年分の収入を給与所得として確定申告し、原告から同14年分の給与所得の源泉徴収票の発行を受けたりしているものの、東京土建国民健康保険組合に対して同15年度分及び同16年度分の保険料を納付するなどしており、さらに、gは同11年5月13日から、hは同10年4月2日から、iは同3年4月1日から、いわゆる一人親方等に係る労働者災害補償保険に特別加入している。

この点について、そもそも課税要件事実は、表面的に存在するよう見える法律関係に即してではなく、真実に存在する法律関係に即して認定をするべきであるところ、その認定に当たり、私法上の契約関係に係る当事者の意思ないし認識を考慮に入れることは当然ではあるが、本件では、たとえ原告と本件各支払先の間でその労務が請負契約に基づくものであるとして取り扱う旨の認識があったとしても、上記に述べたところによれば、本件各支払先としては、原告に対し、ある仕事を完成することを約して（民法632条）労務に従事していた

と認めることはできず(原告は本件各支払先に対し作業時間に従って労務の対価を支払っており、達成すべき仕事量が完遂されない場合にも、それを減額したりはしていない。)、労働に従事することを約して(民法 623 条) 労務に従事する意思があったものと認めるのが相当である。

原告と本件各支払先の契約関係では、他人の代替による労務の提供を容認しているとは認められないこと(民法 625 条 2 項)、本件各支払先は原告代表者又は d の職員である現場代理人の指揮命令に服して労務を提供していたことが認められることなどからすると、本件各支払先による労務の提供及びこれに対する原告による報酬の支払は、雇用契約又はこれに類する原因に基づき、原告との関係において空間的(各仕事先の指定等)又は時間的(基本的な作業時間が午前 8 時から午後 5 時までであること等)な拘束を受けつつ、継続的に労務の提供を受けていたことの対価として支給されていたものと認めるのが相当である。このことは、原告と本件各支払先の間において、請負契約という私法上の法形式に基づいて税務申告等をする認識を共有していたものとしても左右されるものではなく、また、原告及び本件各支払先において租税回避目的を有していたか否かとも関係がない。

したがって、所得を事業所得、給与所得等に分類し、その種類に応じた課税を定めている所得税法の趣旨及び目的や、他の給与所得者等との租税負担の公平の観点等に照らし、本件各課税期間(及び本件各月分)における本件各支払先に対する本件支出金の支払は、所得税法 28 条 1 項に規定する給与等に該当するものと認めることができる。

そして、このことは、原告が d に対し、本件各支払先を原告に在籍する従業員として記載した協力業者従業員名簿を提出していることから裏付けることができ(実態として雇用契約又はこれに類する原因が全く存在しないにもかかわらず、これと異なる記載をすれば、下請業者を管理するために同名簿等を提出させている d の目的を達することができないところ、継続的な取引関係がある d にとってその記載が全くの虚偽であるか否かは比較的容易に判明するはずであり、仮に虚偽であることが明らかであれば、同記載の訂正等が求められてしかるべきであるのに、d において同名簿の記載が問題視されたことをうかがわせる証拠はない。)、また、原告において本件各支払先に対して食事代、慰労会及び忘年会等の費用の一部を負担し、これらの負担額を福利厚生費として経理していたことから裏付けることができる(この点について、原告は経理担当者が経理科目の分類を誤ったものにすぎないと主張するが、たとえそうであるとしても、実態として雇用契約又はこれに類する原因が全く存在しないのであれば、経理担当者もそのような過誤を犯すことはないであろうと思われる。))。

(14) 原告の主張からの判断

東京地裁



東京地裁は、原告の主張から次のように判断した。

原告は、本件各課税期間に原告において本件各支払先と同様に稼働していた o、p、n、q、r および s 等については、その報酬の事業所得性を否認されていない旨主張するが、これらの者が本件各課税期間において原告に常用されていたことを明確に示す証拠はなく、本件各課税期間において d に提出した協力業者従業員名簿に記載されていたことを示す証拠もないから、原告の上記主張をもっても、前記認定を覆すことはできない。

また、原告は、作業に関する指揮監督等の点は、原告を含む d の下請業者が元請業者である d の綿密な工程監理と予算監理に従って工事しているという現代の大規模建設工事の特殊性に基づくものであり、実際、原告及び本件各支払先は共に d の指定する詳細な作業指示に従わざるを得ないことになりはしないとして、d 作成の「作業分解シート 内線工事編」及び「効率化シート 内線設備工事編」という各冊子を書証として提出するが、原告と本件各支払先とは、原告が資本の額を1000万円とする株式会社であることに比べ、本件各支払先はペンチ、ナイフ及びドライバー等以外の営業用資産を所持していないという違いがあるほか、d と原告及び原告と本件各支払先との関係は、既述のとおり、工事請負基本契約書の作成の有無を始めとして様々な違いがあるのであって、原告及び本件各支払先が共に d の指定する詳細な作業指示に従わざるを得ないことなどをもって、原告が d との関係で下請業者であることと同様に本件各支払先が原告との関係で請負契約に基づく事業所得者であると認めなければ不相当であるとはいえない。

さらに、原告は、本件各処分が適正手続、租税法律主義及び平等原則に違反するとして、次の①～③などを主張する。

- ① 本件各処分が最初の税務調査時から約9箇月という長期間の遅延の末、処分理由すら明らかにすることなく突如としてされたものであること。
- ② 調査担当職員が m に係る扶養控除等申告書を提出すれば所得税等負担軽減措置法別表第一の甲欄を適用する旨事前指導し、原告がそれに従って修正申告をしたにもかかわらず、甲欄の適用がされなかったこと。
- ③ 異議申立てに係る審理の段階で請求書等が発見されたにもかかわらず、また、審査請求に係る審理の段階で、本件各支払先以外の個人下請業者に関する証拠を提出したにもかかわらず、これらの資料が全く考慮されていないこと。

しかしながら、上記①については、本件各処分について理由を附記すべきことを求める法令上の根拠はなく、本件各処分に先立って事業所得と給与所得の区分等について何らかの行政指導をしなかったものとしても、それが直ちに適正手続に違反するとはとはいえない。また、上記②については、本件全証拠によるも、処分行政庁の行為が信義則に違反するといえる事情を認めることはできない。そして、上記③は、異議決定及び審査裁決の違法又は不当

を主張するものであって、本件各処分¹の違法を主張するものではなく、失当であるから、原告の上記主張はいずれも採用することができない。したがって、これまでに述べたところと弁論の全趣旨によれば、本件各処分（ただし、平成16年10月26日付け異議決定により一部取り消された後のもの）はいずれも適法であると認めることができる。

（15）結論

東京地裁



東京地裁は、次のように結論付けた。

よって、原告の請求はいずれも理由がないから、これらを棄却することとし、訴訟費用の負担について行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用して、原告の負担とする。

（16）東京高裁の判断と結論

東京高裁



東京高裁は、控訴人（原告）の主張などから次のように判断し、結論付けた。

控訴人と本件支払先との間の法律関係が雇用ないし請負のいずれに該当するかは、その事案における、業務ないし労務及び所得等の態様などの客観的な事実関係に即した法的評価に係る事柄であり、このような客観的な評価と控訴人の主観的な意図との間に認識・見解の相違が存するとしても、それによって当該法律関係の客観的な評価に従って税務行政が遂行されることを論難する所論は当を得ておらず、本件においても、その業務ないし労務及び所得等の態様等の客観的な事実関係を総合的に考察すれば、控訴人と本件支払先との間に真実に存在する法律関係は、客観的な評価としては、雇用関係又はこれに類する原因と認めるのが相当であり、本件の全証拠によっても、これを請負契約と評価し得る事実関係の存在を認めるに足りないというべきである。

控訴人は、控訴人において稼働していた下請業者は、個人・法人ともに従前から一貫して出勤簿等に基づく労務費明細書によって請負代金が計算され、支払われていたことから、その計算方法は、「人工数×残業時間」によらざるを得ないことは明らかであり、請負代金の定額性等の事情は請負契約性と矛盾するものではない。控訴人においては、役員及び従業員のみが社会保険及び雇用保険の被保険者であり、本件各支払先を含む下請業者は、社会保険及び雇用保険の被保険者として取り扱われておらず、一人親方として労働者災害補償保険に加入していた旨主張し、これらの点からも、常用の有無を認定基準として本件各支払先につき、請負契約性を否定することは不当かつ誤りである旨主張するが、本件各支払先への支払は、各人が控訴人に常用されて専属的かつ継続的に控訴人の下で稼働する状況の下で、「基本給」ならびに労働基準法等が定める時間外労働・深夜労働に係る割増賃金額におおむね準ずる「残業給」及び夜間の「基本給」によって、継続的に行われてい

たこと、控訴人は、本件各支払先の定期健康診断の費用を負担し、福利厚生費として計上した費用で各支払先は無償貸与する作業着を購入していたこと等に照らすと、上記主張を考慮しても前記認定が左右されるものではない。

控訴人は、本件各処分が適正手続、租税法律主義及び平等原則に違反するとして、次の①～⑤などを主張する。

- ① 本件各処分が、税務調査及び本件各処分のいずれの担当調査官からも事前の税務指導や話し合いもなく、最初の税務調査時から約9箇月という長期間の遅延の末、処分理由すら明らかにすることなく突如としてされたものであること。
- ② 調査担当職員が扶養控除等申告書を提出すれば甲欄を適用する旨事前指導し、原告がそれに従って修正申告をすると、今度は、給与の支払日までに、扶養控除等申告書の提出がないことをもって、事前指導を覆し、甲欄の適用をしないで課税したこと。
- ③ 異議申立てに係る審理の段階で請求書等が発見されたにもかかわらず、また、審査請求に係る審理の段階で、本件各支払先以外の個人下請業者に関する証拠を提出したにもかかわらず、これらの資料が全く考慮されていないこと。
- ④ 本件各処分は、事業所得と給与所得の定義・区別について所得税法中に明文の規定を欠く上、納税者に開示された基本通達すら欠いたまま強行されたこと。
- ⑤ 本件各処分は、他の税務調査・指導の状況に照らしても、極めて均衡を欠くこと。

しかし、上記①については、本件各処分について理由を附記すべきことを求める法令上の根拠はなく、本件各処分に先立って事業所得と給与所得の区分等について何らかの行政指導をしなかったものとしても、それが直ちに適正手続に違反するとははいえない。また、上記②については、本件全証拠によるも、処分行政庁の行為が信義則に違反するといえる事情（税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示し、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、後にその表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになった等の事情）を認めることはできない。そして上記③は、異議決定及び審査裁決の違法又は不当を主張するものであって、本件各処分の違法を主張するものではなく、上記④も、事業所得と給与所得との区別は、事柄の性質上、所得税法の解釈として前記の基準により個々の事案ごとに当該事業の具体的な態様に応じて判断されるべきもので、通達の欠如が処分の違法事由となるものではなく、いずれも失当であり、また、上記⑤は、他の納税者の税務調査・指導との対比において処分の違法事由となるような不合理な差別的取扱いの存在を認めるに足りる証拠はないから、控訴人の上記主張はいずれも採用することができない。

控訴人のその余の主張も、前示の認定・判定を左右するに足りるものとはみとめられない。

よって原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとして、控訴費用の負担については、控訴人の負担とする。

以下、上記の判例をさらに分かり易くするために、寸劇の台本調に作成を試みた。

登場人物

野島崎 長五郎 (57 歳)

讃岐うどんをこよなく愛する税理士。勤務税理士として大阪から名古屋に派遣された折、名古屋に美味しい讃岐うどんの店がないことに憤慨、「それなら俺が作ってやる」と 41 歳の時に脱サラし、2 年間香川で修行の後、名古屋市中区にて、「日本で唯一の本格的うどん税理士事務所」として、1 階がうどん屋（営業時間 11:30~13:30 但し麺切れ次第終了定休日土日祝）、2 階が税理士事務所の「野島崎うどん税理士事務所」を開業。SEO 対策は万全だ、と悦に入っていたが、果たせるかな、その狙いは当たり、飲食店を中心に順調に顧問先を増やしている。一方うどん屋のほうは、ダシの味を名古屋人の好みに合わせる事ができず、いまいち繁盛していない。毎朝 3 時に起きて、うどんを打つが、伝票は打たない。税理士業務にあまり興味がなく、その方面は専ら若手 2 人に任せ、自らはフードコンサルティングと称して、顧問先や同業者への訪問、試食に余念がない。

ハマオカ (38 歳)

税理士登録 7 年目の中堅税理士。法人及び個人の巡回監査、経営指導、申告書の作成が主な業務、税務調査の立会の経験もそこそこ積んでいる。飲食店の経営指導には、やりがいを感じているが、うどん屋稼業にはまったく関心がない。うどんの食いすぎで、おっさん（所長）が糖尿や高血圧で 10 年持たないだろう、と皮算用し、その後釜を虎視眈々と狙っている。

オキタ (35 歳)

税理士登録 2 年目の若手税理士。法人及び個人の巡回監査、申告書の作成が主な業務、税務調査の経験はほとんどなく、先輩に指導を受けながら、税理士業務のイロハを学んでいる。税理士業務を丸投げしてうどん作りにうつつを抜かすおっさんに嫌気がさし、顧客を囲い込んでの独立をひそかに画策している。

トリゴエ (60 歳)

某私立大学法学部教授（租税法）で税理士。当事務所の顧問として、週 2 回程度事務所へ顔を出す。税法の解釈や判例研究について、職員のよき相談相手となっている。うどんは食べるのみ。

エミちゃん (28 歳)

うどん屋では、キッチン担当（揚げ物、盛り付け、洗いもの等）。普段は、会計帳簿の入

力や決算書の作成を行い、夜は、専門学校で税理士試験の勉強と三足のわらじを履いているがんばり屋さん。

リカちゃん (24 歳)

うどん屋ではホールを担当する看板娘。税理士事務所では、総務及び営業事務を担当している。所長の打つうどんより、山〇屋の味噌煮込みうどんのほうが断然美味しいと思っているが、そのことは、決して口にしない聡明で心優しい女の子。

シーン 1

うどん屋に一人の建設作業員が来所

建設作業員「おねえちゃん、いつものやつ。」

リカちゃん「はい。かけの大とおにぎり 2 つですね。」

建設作業員「いや、やっぱり今日は豪勢に天ぷらうどん大におにぎり 2 つにするわ。」

リカちゃん「あら、なにかいいことあったんですか？」

建設作業員「実はなあ、今回脱サラして、一人親方として独立することになったんだ。それで、今までは、給料から所得税に住民税、厚生年金なんか引かれとったけど、独立したら、まるっと手取りが増えるわけさ。これからは贅沢できるで。ねえちゃん、領収書頼むで。ついでに白紙のやつ 5, 6 枚つけといて。」

リカちゃん「残念ながら、うちではそういうことはやらないですよ (愛想笑い)。ほかのお客さんも待ってるので、失礼します。」

建設作業員「いやー。やっぱり天ぷらうどんはおいしかったな。なんていうか、衣のダシの吸い加減がなんとも絶妙だった。また、食べに来るわ。ねえちゃん、お勘定お願い。」

リカちゃん「天ぷらうどんに、うどん大盛、おにぎり 2 個で 950 円になります。」

建設作業員「じゃあ、1000 万円。」

リカちゃん「では、50 円のお釣りと、領収書ですね。あ、そうそう、お客さん、今年から確定申告しないといけなくなるけど、経理のほうは大丈夫ですか？」

建設作業員「そうだった。社長からは、確定申告しないと、出入り禁止ときつく言いわたされてたんだ。困ったな、わし、経理のことなんか、一切わからんわ。」

リカちゃん「ここの 2 階が税理士事務所なので、相談してみたらどうですか？ ご相談は無料なので、お気軽にどうぞ。」

建設作業員「わかった。そうさせてもらうわ。」

シーン 2

2階の税理士事務所にて、建設作業員が税理士と面談。

オキタ 「はじめまして、税理士のオキタと申します。所長はあいにく 2時半まで席を外しております、私をご相談をお伺いさせていただきます。」

建設作業員 「はあ、税理士さんかあ、わし、アマヤといいます。税金のことなんもわかりませんねん、どうしたらいいか教えて下さい。」

オキタ 「まず、どのようなお仕事をされているのか、教えて下さい。」

アマヤ 「型枠大工をやってる。」

オキタ 「では、売上の請求の流れを教えてください。」

アマヤ 「これからの話やから、社長と何も決めてないわ。今は、そうやなあ、日当 14,000 円で、残業したら、1 時間 2,500 円で計算している。で、朝会社に行ったら、出勤簿にハンコ押して、同じ現場の人間は 1 台の車に乗って現場に向かう、そんな感じ。半日で終わったら日当は 7,000 円になる。」

オキタ 「では、会社の従業員だったころと、独立された今では、会社との関係は、どう変わりました？」

アマヤ 「いや、特に変わってないなあ。」

オキタ 「では、仕入について、型枠の材料になるコンパネとか鋼管はどこから仕入れていますか？ あと、型枠に入れる生コンに足場材なんかはどうなってます？」

アマヤ 「そんなもん元請けがやるにきまっとるがな。足場はうちとこの会社が持って行って組立てとる。」

オキタ 「この業界では、そのような形態が一般的なんでしょうか？」

アマヤ 「よそのことはよくわからんけど、わし高校を 2 年で中退してから、この仕事一筋で 30 年近くやってきたけど、どこの元請けの仕事も全部向こうもちやったで。」

オキタ 「ハンマーとかバールといった大工道具はどうですか？会社から支給されていますか？」

アマヤ 「そんなん自分のものに決まっとる。道具は職人の魂や。どや、これ見てみい。ピカピカに手入れしとるやろ。でもな、今回独立することになってから、会社が釘代請求しよるねん。セコいよな。」

オキタ 「レーザー墨だし機なんかはどうしてます？自分で買うとなると高いでしょう？」

アマヤ 「会社のやつをタダで使わせてもらうつもりやけど、はっきりしたことはまだ決まっとらん。」

オキタ 「車はどうですか？ガソリン代は？あと、それ以外に仕事に使う道具で 1 個又は 1 組で 10 万円以上のものはありますか？」

アマヤ 「独立するから軽のバンを新車で買った。今後は応援とかで今の会社と関係ない現場に行くことも増えてくるやろうし。オーディオやカーナビとか余計なものつけなかったから 85 万円ですんだわ。下取が 10 万円で頭金 15 万円入れてあとはローンや。ガソリン代は会社から毎月 1 万円出とるわ。他では今のところ 10 万円超えるものはないなあ。そうや、一人親方やったら事務所家賃ってことで今住んでるアパートの家賃経費で落とせるんやろ？そこに 50 型の液晶テレビ買うても経費になるのん？なるんやったら是非欲しいんやけど。」

アマヤ 「それから、わしらの仕事は体が資本やから疲れを取るためのマッサージチェアが欲しい。これも経費になるんか？あと、領収書があったらとりあえず何でも経費になるんやろ？例えばおたくのところのうどん代とか？栄養費いうことでガバガバ食うておたくの売上に協力するよって、領収書の数字水増ししといてよ。それから、コンビニとかガソリンスタンドの不要レシート入れに入ってる人のやつでもなんでもかき集めたらええんやろ。」

オキタ 「… (ムチャクチャ言ってるよ。このおっさん。)」

アマヤ 「ん、黙り込んでるけどどうかしたん？」

オキタ 「とりあえず、いったん経費については、あなたがこれは経費になると思ったものについて、領収書とレシートをホッチキスにとめて、ノートでも読みふるしの雑誌でも何でもいから、一枚ずつ貼って、大学ノートにお店の名前と支払いの使途と金額を書いてください。科目の振り分けについては、今回のところはこちらでやるので、空欄にしておいてください。スーパーの食材や自分ひとりだけが利用した飲食代は経費になりません。飲食代を経費にしたい場合は、領収書に食べに行った仕事関係の人の名前を書いてください。これを 1 ヶ月やったら、一旦持ってきてください。あと、売上ですが、請求書の写しと、振込みの通帳写しを持ってきてください。売上を現金回収している場合は、領収書の写しを持ってきてください。」

アマヤ 「わかった。とりあえずやってみるわ。」

シーン 3

営業終了後のうどん屋にて、賄いのうどんを食べながら、職員ミーティング

リカちゃん 「そういえば、2 階にご案内した、作業員のおじさんはどうなりました？」

オキタ 「いやあ、僕が対応させていただいたんだけど、とにかく明らかな家事費を経費に入れろだの、拾った領収書も経費だろ、とか言ってることがムチャクチャ。で、とりあえず自分が経費と思う領収書をまとめて、簡易帳簿をつけるように指導して今日の所はお引取り願ったんですが、果たしてウチでお引き受けしてもいいものでしょうか？」

リカちゃん 「そういえば、あのおじさん私にも白紙の領収書をわたすように要求してきた

わ。」

ハマオカ 「開業したばかりで何もわからないんだから仕方ないだろう。あまり堅い事言っていると、一人親方の場合だと、経費が給与所得控除額に比べてはるかに少なくなって、結局所得税、住民税が上がることになる。そうなると、現金売上を除外するような悪事を働くようになるとも限らん。だから、経費性が微妙なものを、当局が認めざるを得ないような証憑づくりを粘り強く指導していくことが、税理士の腕の見せ所じゃないのか？」

エミちゃん 「あの人うちの常連さんなんでしょう？だったら、月々の顧問料に一定額をのっけて請求して、その代わりうどん食べ放題にすれば、うどん代を経費にできるんじゃないかしら？」

ハマオカ 「いいアイデアじゃないか。エミちゃんはいいい税理士になる素質があるね。」

野島崎 「それだと、うどん部門の原価計算が… (小声)」

エミちゃん 「あら、所長。何か言いました？」

野島崎 「いや、別に。」

ハマオカ 「そんなことよりも、オキタの話聞く限りでは、そのクライアントと法人との関係は、請負ではなく、雇用関係のままである気がしてならないんだよな。この法人の契約変更の意図が単なる消費税の負担減だけであれば、感心はしないけど、経営が苦しいなどそれなりの事情があるんだろう。仮に何年か後にこの法人に調査が入って、外注費処理が否認されて給与認定されれば、過去に遡って消費税と源泉所得税が追徴されることになるぞ。この法人の顧問税理士はどのような指導をしてるんだろう。オキタ、この法人の連絡先わかるか？」

オキタ 「はい、さっき名刺を頂戴したので。あれ、元請の東海組の所属になってる。確かサンワ建設という会社でしたが…本人に連絡先を確認します。」

ハマオカ 「どうだった？」

オキタ 「サンワ建設の社長さんとお話ができまして、一人親方のアマヤさんとの契約が雇用にあたる恐れがあると伝えたら、ぜひ話を聞きたいということでした。なんでも、顧問税理士が急に病気になって廃業することになり、その後釜を探してたみたいです。」

野島崎 「オキタ君、法人の所在地は？」

オキタ 「瀬戸市ですね。道の駅の近くです。」

野島崎 「ふむ。瀬戸なあ。道の駅の瀬戸焼そばも捨てがたいが、最近 248 号線を多治見方面にガッと行ってギュッと曲がってパッと入った森のそばにひっそりと佇むあばら家系うどん屋を発見してなあ。」

オキタ 「場所が皆目特定できませんが…」
野島崎 「(無視) 店の後片付けを 2 時半に終えて道の駅で焼きそば食うて、となると、4 時やな。オキタくん、先方に 4 時でアポイントとっというて。で、帰りにうどん屋に寄って店が開いてたら、業界研究をせんといかん。オキタくん、お供したまえ。人通りの少ないところでの飲食店経営を学ぶまたとないチャンスだ。」

一同 「(完全におっさん遊び感覚だわ。)」

シーン 4

道の駅にて

野島崎 「(ズルズル)、んー。焼そばはうまいのう。この豚肉のゆで汁を使って、中華麺をほぐすという貧乏臭い発想が、マルちゃんの「やきそば弁当」に通じるところがあるなあ。知ってるか、「やきそば弁当」？」

オキタ 「何ですか？それ？」

野島崎 「なんや、「やきそば弁当」も知らんのかいな。お客さんの前でこういうどーでもいい世間話の引き出しをもっとかんとなあ。お伺いしていきなり数字の話とかしてたら、顧客満足度も上がらんぞ。「やきそば弁当」はなあ、東洋水産が北海道限定で売ってるカップ焼きそばで、他のカップ焼きそばと決定的に異なる特徴いうたら、中華スープの粉末が入ってて、焼きそばの麺をもどすのに使ったゆで汁を使って、中華スープを作るんや。その発想の豊かさに感動を覚えたもんや。」

野島崎 「で、肝心の味やねんけど、もともと、麺は油で揚げてあるさかいに、中華スープも油臭くなって、評価は自主規制や。名古屋の百貨店で北海道物産展やってるときに手に入るから買うてみ。」

オキタ 「完全にネタじゃないですか。今の話を聞いて、とても買う気にはなれませんよ。ところで、先ほどの所長の発言、瀬戸市民を確実に敵に回しましたよ。あと、今の話、外注費も給与も全然関係ないんですけど…」

野島崎 「尾張瀬戸管内は東海会管轄やから大丈夫やろ。それより、今までの小冊子で紀行文を楽しみながら、判例の研究もできる論文があったか？これぞ「やきそば弁当」スピリッツや。今我々は、名古屋青税 50 年の歴史の中で新たなフロンティアを開拓してるんやぞ。ふー。行数も稼いだし、約束の時間に遅れたらあかんから、そろそろ行こか。」

サンワ社長 「はじめまして、社長のサンワです。今日は遠いところわざわざ名古屋からおいでいただきありがとうございます。」

野島崎 「税理士の野島崎です。早速ですが、この度外注になったアマヤさんからお話を伺ったのですが、今回のいきさつについてお聞かせください。」

オキタ 「(おっさんおっさん、世間話は…さっきと言ってる事が違うぞ…)」

サンワ社長「うちの得意先は、ほぼ 100%東海四県を地盤のゼネコンの東海組です。ここは、1 人工あたり、18,000 円くれるもんで。よそもあるけど大体 16,000 円とかなんで、これだと赤字になるから、よっぽど仕事がないとき以外は、請けないようにしています。で、今回、東海組さんが、協力会社を集めて、「協力会社のみなさまにおかれましては、弊社の仕事も大分慣れてずいぶん効率化も図れるようになったことかと思えます。つきましては、厳しい経済環境の中生き残りを図るために、この7月から発注単価の3%ダウンを、来年7月からはさらに2%ダウンをお願いしたい。」という要請が入りまして。」

オキタ 「それって、あからさまな消費税転嫁妨害じゃないですか？」

野島崎 「表向きは、単なるコストダウン要請だから微妙なところだな。どうぞ続けて下さい。」

サンワ社長「で、コストカットとして、うちが考えたのが、6 人いた従業員を独立させて、外注にすることで、彼らの給料の消費税分が経費になるということです。」

野島崎 「そうすると、雇用契約から請負契約に変更しないといけないんですが、そのあたりはどうなっていますか？」

サンワ社長「もともとうちの従業員の時から雇用契約を結んでいなかった。で、新たに請負契約なんかは結んでないんですが、結ばないといけないんですか？」

野島崎 「もちろんです。調査になったときは、契約書の有無が最初の争点になるので。本来は、現場ごとに結ぶのが望ましいですけどね。専属契約的なものと、雇用関係を疑われるので…」

野島崎 「それから、具体的に、外注になってからと、従業員だったときとどう変わりました？」

サンワ社長「基本的なところは変わってないですよ。日当は従業員の経験に応じて 12,000 円～14,000 円で、朝出勤したら、そこの出勤帳に印鑑を押してもらって、帰りにも押してもらう。半日のときは、帰りは押さない。で、月末に出勤日数に日当単価を掛けて、請求書を作ってもらいます。といっても、こちらで作っているんですが…」

野島崎 「日当という考え方はまずいですね。それじゃあ給料みたいなものですよ。残業手当とかはないですか？」

サンワ社長「残業分は 1 時間当たり 2,500 円渡しています。でも、日当計算は、うちの業界では当たり前ですよ。うちが元請けに請求するのもそうですし。」

野島崎 「制服や、健康診断はどうなってます？」

サンワ社長「制服は、東海組の制服を買わされているのを、無償で貸与しています。健康診断は、うちで立て替えて、従業員に負担してもらおうと思っています。東海組からは表向き、重層下請けは禁止されているものですから、登録上はう

ちの従業員にせざるを得ないんです。でも、一人親方の労災に切り替えても
らったし、確定申告をさせれば外注扱いで問題ないでしょう？」

野島崎 「確定申告すれば大丈夫というわけではないですよ。持ち帰って検討します。」

野島崎 「オキタ君、今の話どない思う？」

オキタ 「うーん。はっきりいって、実態が変わってないから、消費税逃れの租税回避
行為ととられても仕方ないような気がしますねえ。」

野島崎 「そうやなあ、あとは、社会保険とか労働保険のほうも大丈夫かいな、と思う
けど、そっちはまた社労士さんに相談するとして、とりあえず税務のほうは、
判例にあがってたと思うから、それと照らし合わせる形で、本件に当てはめ
てみて、問題あるようやったら、アドバイスしたらんとあかんなあ。
さて、今から本日のメインイベントや、オキタ君、準備はええか？」

オキタ 「それって、まさかうどん屋ですか？」

野島崎 「せや、営業時間がわからんけど、あいてへんかったら、次回お伺いするとき
に突撃するということ。今から道案内するから、運転のほうまかせたで。」

オキタ 「先生、先生、起きてください。たぶんこの辺かと思うんですが……」

野島崎 「すまんすまん、寝とったわ。朝 3 時からうどん打つ準備してるから眠とうて
な。もうちょっとまっすぐ、そこの細い道をギュッと曲がって。」

オキタ 「なんか、森の中に入っていく感じですが、ほんとにこんな所にうどん屋なん
かあるんですか？」

野島崎 「あ、そこ、ストップ。そこの民家や。」

オキタ 「えー、ここですか？ どうみても廃屋にしか見えないんですけど……」

野島崎 「よう見てみい。あそこの色褪せたのぼりに、「どん」って見えるやろう。あと、
ほれ、あそこに煙突が見えるやろ、あれこそが、うどん屋の証や。」

オキタ 「はあー。本当だ。しかし、こんな遠くからよく見つけましたね。」

野島崎 「神の眼をもってすれば、このくらい造作もないことや。しかし、これほどの
あばら家系うどん屋は、香川にももはや残ってないぞ。これは、もはや味が
うまいマズイの問題でなく、訪問するだけで価値があるってもんやなあ。
しかし、残念ながら煙突から煙があがってないなあ。ランチタイムオンリー
っちゅうことかあ。オキタ君、只今より君に斥候の任務を与える。定休日と
営業時間を調べてきたまえ。」

野島崎 「どやった？」

オキタ 「あの一。まず、あののぼりなんですけど、「うどん」ではなく、「ふとん」で
した。それから、ふとん屋自体も少なくとも平成になってからは、営業して

ないですね。玄関のぞいたら昭和 55 年 7 月号の「家の光」が落ちてましたもん。あばら家系、ではなく、廃屋そのものでした。念のため、スマホで写真撮ったんで見てください。」

野島崎 「(…) オキタ君、所有者の許可なしに人の家の写真を撮ったらいかんよ。下を向くな。回れ右、これより名誉ある撤退を行う。」

オキタ 「あの一、どこに名誉があるんでしょうか？意味がわからないんですけど。」

野島崎 「チッチッチッ (指ワイパー)。オキタ君、君はなにもわかってないねえ。これは未知のうどん屋探索活動における、うどん P D C A サイクルの一貫でやね、まず P は Plan つまり、あそこはうどん屋であるという仮説をたてるわけだ。で、Do つまり訪問のところで、その仮説が誤りであることに気づいたわけだ。」

オキタ 「…。もういいです。」

シーン 5

ハマオカ 「オキタ君、早速だけど、昨日君と所長が行ってきた、サンワ建設について、説明してくれ。」

オキタ 「それは、所長がきてから、説明させていただきます。あれ、所長は？」

エミちゃん 「なんか、北海道から新しい品種のうどん粉が届いたみたいで、急遽配合を試したいから、って言って先にトリゴエ先生と始めておいて、とのことでした。」

トリゴエ 「では、まず、手元の資料を見て欲しい。そうだな、では、概況について、ハマオカ君、説明してくれたまえ。」

ハマオカ 「本件での原告、つまり税務調査に入られた株式会社 X は資本金 1,000 万円の電気工事業です。得意先は元請けの株式会社 d 一社で工事請負基本契約書を交わしています。そして、受注工事を下請けの一人親方 6 名に外注し、これを外注費として、消費税法上の課税仕入にかかる支払対価として処理していました。

調査の結果、その支払は、給与等に該当し、消費税法上の課税仕入にかかる支払対価の額に該当しないこと、また、給与に係る各月分の源泉所得税を徴収納付すべきという処分が下されました。

株式会社 X は本件処分につき異議申し立てを行いました。東京地裁も、東京高裁も、本件支払を給与に該当するとして、原告の請求は棄却されました。」

トリゴエ 「ありがとう。では、株式会社 X と下請けとの関係について、給与認定の原因となった前提事実をかいつまんで説明してちょうだい。じゃあ、これはエミちゃんにやってもらおうか。」

エミちゃん 「まず、X 社と下請けさんとは、日当について口頭で約束しており、業務委託契約書は交わしていませんでした。」

エミちゃん 「下請けさんは元請け d 社の現場監督の指示を受けて働いており、午前 8 時か

ら午後 5 時までの間、電気配線工事等の作業に従事し、「基本給」である日当
に従事日数を掛けた金額に加え、残業給や夜間給を X 社から受けていました。」

エミちゃん「この間、原告に常用される者として他の仕事を兼業することはありませんで
した。」

エミちゃん「材料については、下請けさんが自分で仕入れることはありませんでした。」

エミちゃん「下請けさんの持つ事業用資産は、ペンチ、ナイフ、ドライバーだけでした。」

エミちゃん「下請けさんの健康診断の費用は、X 社が負担していました。」

エミちゃん「下請けさんの作業着、食事代、慰労会、忘年会等の費用について、X 社は福
利厚生費として処理していました。」

エミちゃん「下請けさんは、自分が休むときには、他の作業員を手配するようなことはあ
りませんでした。」

トリゴエ 「エミちゃんありがとう。東京高裁の判決の結論を見てると、特に基本給、残
業代、夜勤代を設けてるのと、福利厚生費として処理してるのが、特にまず
かったみたいだね。じゃあ、オキタ君。今回の相談案件にあてはめてみよう
か。」

オキタ 「まずですね、アマヤさんはまだ独立したてなので、これから決めることなん
ですが、今のところ、日給制で残業代が別途つくそうです。従業員時代と特
に待遇が変わっていないようです。」

オキタ 「大工道具は、アマヤさんご自身が持つようですが、生コンや建設資材は元請
け負担で足場材や機械関係はサンワ建設から借りるそうです。あと、独立を
機に車を購入したようです。ガソリン代については、サンワ建設から月 1 万
円補助が出るそうです。」

オキタ 「出勤については、出勤簿にハンコを押すそうです。」

オキタ 「あと、サンワ建設の社長から伺った話によると、請求書はアマヤさんに書いて
もらうとのこと。それから、残業代については、元請けに出す計算方
法も同じなので、何がいかんの、ということでした。制服は元請けから買わ
されるのをサンワ建設が負担して、健康診断はアマヤさんに負担してもらう、
ということ。」

オキタ 「アマヤさんですが、申告については、ウチで記帳指導して、帳簿をつけて申
告してもらいます。あと、一人親方の労災も入るようです。」

トリゴエ 「判例に照らし合わせて、このままだと、何がまずいと思う？ハマオカ君。」

ハマオカ 「今回の判例の事例と違うのが、今回従業員だったのが、独立して一人親方にな
っている、ということです。まず、サンワ社長に考え方を改めていただか
ないといけないのが、社会保険と消費税逃れのために独立してもらう、とい
うところ。つまり、従事形態が、今までと変わらないようであれば、申
告してようが、一人親方労災に入っていようが、給与認定は免れないという

ことです。

今回の判例でよりどころになったのが、弁護士顧問料についての、昭和 55 年最高裁判決です。外注費として認めてもらうには、アマヤさんの業務が、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有すること、かつ反復継続して遂行する意志と社会的地位が客観的に認められることが必要です。あと、サンワ建設との関係において、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又は役務の提供があり、その対価として支給されるものではないような、契約にしないといかんということです。」

エミちゃん「あ、先生。お疲れ様です。」

野島崎 「いやあ、外麦に比べて、内麦は軟らかいから難しいわ。熟成を抑えるために、塩分濃度を上げて、加水を減らしてみたわ、うまいこといくかは 3 時間後のお楽しみやな。

それはそうと、ハマオカ君よ。なかなかご立派なことをいうようになったな。せやけどな、実際にサンワ建設かて、東海組の現場監督の指揮命令を受けて役務の提供を行ってるだけやし、従業員名簿についても東海組従業員扱いになっとるし、作業時間の拘束もあるぞ。作業服なんかも東海組のものを着なあかんし。

客観的に労務に従事してるとなったときに、法人やったら、外注費で OK、個人やったら給与っておかしくないか。

たとえば、事務系の派遣社員と契約社員を使用する場合に、派遣社員についても、実態は派遣先が指示命令しないと使えないから、指示命令するわな。そうすると、契約社員との違いはないのに、一方は外注費、他方では給与ってどうなん？

派遣元からすると、派遣社員と契約社員の違いはなんや、それを考えたら、おのずとどんな契約にしたらええか見えてくるんちゃうか？」

ハマオカ 「なるほど、契約社員については、交通費は会社負担、社会保険の半分も会社負担ですね。しかし、派遣社員はすべて派遣会社が負担します。そのかわり、派遣会社に支払う外注費の単価は契約社員の単価よりも高いです。

だから、業務請負契約書には、交通費、社会保険負担分をプラスして日当いくらか、超過料金（残業ではない）の場合は 1 時間当たりいくらだとはっきり明記するのが必要です。契約書も本来は契約ごとに作る必要があると思うのですが・・・

あとは、就業時間についても、現場の作業時間に準ずる、というふうに拘束していないようにする必要があります。仕事が完成しない場合は、支払が発生しないこと、他人の代替が可能であることなどを契約書に盛り込んでおくことも大事ですよ。」

- オキタ 「わかりました。今の内容で業務委託契約書を作成します。あとは、所長立会いのもとで、サンワ建設とアマヤさんとの間で契約を結んでもらうようにしますね。」
- 野島崎 「どうやらこれにて一件落着やな。みんな揃ってるよってに引き続き、試作品の品評会といこか。」 (終)

おわりに

今回、外注費か給与かで争われた判例をもとに、一人親方を抱えている事業主がいるクライアントが、外注費を給与認定されないためには、どのような契約書を作成すればいいのかということについて考察してみた。しかし、それを実践に移すにあたっては、我々税理士が理解するだけでなく、発注元、請負先が双方その契約書の中身を理解してもらい、自らの責任において契約を結んでもらう必要がある。

また、本編でも触れたが、従業員を独立させる場合は、あくまで租税回避ありきではなく、なぜ独立する必要があるのかという実態が伴っていない限りは、税理士として安易に勧めてはいけないことだと思う。

というのも、新たに一人親方になる個人事業主においては、給与所得控除がなくなることによる所得増、加えて厚生年金から国民年金に変わることにより、将来の年金収入も減少し、そして恐らくは、協会けんぽから国保に切り替われば、上記所得増に伴い、保険料が大幅に上がることが想定される。さらに、これまで所得 300 万円以下の白色の小規模企業主については、記帳義務が免除されていたが、平成 26 年分の申告所得税より、すべての事業主に、記帳義務が課されることとなった。この確定申告期間において、高齢の建設業従事者を相手に、収支日計表、現金出納帳などの簡易帳簿のつけ方を指導してきたが、大半の方は理解に苦しんでおられた。いくら消費税、社会保険の負担が大きいからといって、弱い立場の従業員に、負荷を強いるのは経営者としての正道を外れることだし、まじめに従業員を雇用し、社会保険、消費税を負担している大多数の事業主に対して、不公平であるといえる。

本稿を書いているのが、消費税増税が間近にせまった 3 月下旬であるが、消費税増税後、建設業界において、川上から川下まできちんと消費税が転嫁され、従業員から一人親方への流れが進まないことを祈りつつ、結びにかえたいと思う。