

源泉徴収義務／教育機関等に派遣する

講師及び家庭教師に対する報酬

(第一審 東京地裁 平成 25 年 4 月 26 日判決(課税庁勝訴)⇒給与所得)
(控訴審 東京高裁 平成 25 年 10 月 23 日判決(課税庁勝訴)⇒給与所得・上告)

第 60 回 2015 年 (平成 27 年) 6 月 5 日
発表 大竹 千聡

※MJS 租税判例研究会は、株式会社ミロク情報サービスが主催する研究会です。

※MJS 租税判例研究会についての詳細は、MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページをご覧ください。

<MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページ>

<http://www.mjs.co.jp/seminar/kenkyukai/>

第 60 回 M J S 租税判例研究会

平成 27 年 6 月 5 日(金)

大 竹 千 聡

源泉徴収義務／教育機関等に派遣する 講師及び家庭教師に対する報酬

第一審 東京地裁 平成 2 2 年(行ウ)第 308 号
平成 2 5 年 4 月 2 6 日判決(課税庁勝訴) ⇒給与所得
控訴審 東京高裁 平成 2 5 年(行コ)第 224 号
平成 2 5 年 1 0 月 2 3 日判決(課税庁勝訴) ⇒給与所得・上告

1. 事案の概要

納税者である A 社は、民間教育機関や公的教育機関から講師による講義等の業務、及び一般家庭から家庭教師による個人指導の業務を行っていた。

さらに A 社は、これらの業務に係る講師又は家庭教師と、業務委託契約を締結し、その契約に基づき支払った金員が所得税法 2 8 条 1 項に規定する給与等に該当しないことを前提として、平成 1 5 年 1 0 月分から平成 1 9 年 1 0 月分までの各月分の源泉所得税の徴収をせず、また、本件講師等から本件各金員を対価とする役務の提供を受けたことが課税仕入れに当たるものとして、消費税法 3 0 条 1 項の規定に従い、これに係る消費税を課税標準額に対する消費税額から控除した上で、消費税等の申告をした。

渋谷税務署長は、本件各金員は給与所得に該当し、本件各金員を対価とする役務の提供を受けたことは課税仕入れに該当しないとして、源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び消費税等の各更正処分等を行った。

そのため、A 社が、その取消しを求めた事案である。

2. 争点

(1) 本件各金員に係る所得が所得税法 2 8 条 1 項に規定する給与等に係る所得に該当するか否か

(2) 本件において通則法 6 5 条 4 項にいう「正当な理由」及び同法 6 7 条 1 項ただし書にいう「正当な理由」が認められるか否か

3. 検討 I

(1) 法律上の外注費(請負)か給与かの判断基準

・外注費の最大のメリット…①消費税法上、課税仕入になる。②社会保険の加入の対象にならない

・請負か給与かの判断に当たって必要な法律又は通達の規定は次のとおりである。

①民法

(請負) 第 632 条

請負は、当事者の一方がある仕事を完成することを約し、相手方がその仕事の結果に対してその報酬を支払うことを約することによって、その効力を生ずる。

(雇用) 第 623 条

雇用は、当事者の一方が相手方に対して労働に従事することを約し、相手方がこれに対してその報酬を与えることを約することによって、その効力を生ずる。

(使用者の権利の譲渡の制限等) 第 625 条

1. 使用者は、労働者の承諾を得なければ、その権利を第三者に譲り渡すことができない。
2. 労働者は、使用者の承諾を得なければ、自己に代わって第三者を労働に従事させることができない。
3. 労働者が前項の規定に違反して第三者を労働に従事させたときは、使用者は、契約の解除をすることができる。

②労働基準法

第9条 この法律で「労働者」とは、職業の種類を問わず、事業又は事務所（以下「事業」という。）に使用される者で、賃金を支払われる者をいう。

第10条 この法律で使用者とは、事業主又は事業の経営担当者その他その事業の労働者に関する事項について、事業主のために行為をするすべての者をいう

③労働契約法

(定義)

第二条 この法律において「労働者」とは、使用者に使用されて労働し、賃金を支払われる者をいう。

- 2 この法律において「使用者」とは、その使用する労働者に対して賃金を支払う者をいう。

(労働契約の原則)

第三条 労働契約は、労働者及び使用者が対等の立場における合意に基づいて締結し、又は変更すべきものとする。

2 労働契約は、労働者及び使用者が、就業の実態に応じて、均衡を考慮しつつ締結し、又は変更すべきものとする。

3 労働契約は、労働者及び使用者が仕事と生活の調和にも配慮しつつ締結し、又は変更すべきものとする。

4 労働者及び使用者は、労働契約を遵守するとともに、信義に従い誠実に、権利を行使し、及び義務を履行しなければならない。

5 労働者及び使用者は、労働契約に基づく権利の行使に当たっては、それを濫用することがあってはならない。

(労働契約の内容の理解の促進)

第四条 使用者は、労働者に提示する労働条件及び労働契約の内容について、労働者の理解を深めるようにするものとする。

2 労働者及び使用者は、労働契約の内容(期間の定めのある労働契約に関する事項を含む。)について、できる限り書面により確認するものとする。

(労働者の安全への配慮)

第五条 使用者は、労働契約に伴い、労働者がその生命、身体等の安全を確保しつつ労働することができるよう、必要な配慮をするものとする。

④税法

○消費税の基本通達1-1-1(個人事業者と給与所得者の区分)

事業者とは自己の計算において独立して事業を行う者をいうから、個人が雇用契約又はこれに準ずる契約に基づき他の者に従属し、かつ、当該他の者の計算により行われる事業に役務を提供する場合は、事業に該当しないのであるから留意する。したがって、出来高払の給与を対価とする役務の提供は事業に該当せず、また、請負による報酬を対価とする役務の提供は事業に該当するが、支払を受けた役務の提供の対価が出来高払の給与であるか請負による報酬であるかの区分については、雇用契約又はこれに準ずる契約に基づく対価であるかどうかによるのであるから留意する。この場合において、その区分が明らかでないときは、例えば、次の事項を総合勘案して判定するものとする。

(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。

○同通達5-1-1 (事業としての意義)

法第2条第1項第8号《資産の譲渡等の意義》に規定する「事業として」とは、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復、継続、独立して行われることをいう。

○所得税法

第27条1項(事業所得)

事業所得とは、農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得(山林所得又は譲渡所得に該当するものを除く。)をいう旨を定めている。

第28条1項(給与所得)

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(以下この条において「給与等」という。)に係る所得をいう。

○法令解釈通達

<平成21年12月17日付課個5-5>

「大工、左官、とび職等の受ける報酬に係る所得税の取扱いについて」

・同通達による請負契約か雇用契約かの判断が契約によって所得区分が判定できないときの判断基準として次の点が挙げられている。

↓

- ① 他人が代替して業務を遂行すること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(業務の性質上当然に存在する拘束を除く。)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(業務の性質上当然に存在する指揮監督を除く。)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合において、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(くぎ材等の軽微な材料や電動の手持ち工具程度の用具等を除く。以下同じ。)を報酬の支払者から供与されているかどうか。

⇒つまり、この判断基準は、②以外は消費税基本通達1-1-1と同意である。

これらをまとめると、次のとおりである。

①契約の有無

請負契約であれば、外注費。雇用契約であれば、給与。

②代替性の有無

民法625条②において、「労働者は、使用者の承諾を得なければ、自己に代わって第三者を労働に従事させることができない」とある。

雇用であれば、受託者が請けた仕事を受託者の知り合いの第三者にやらせることができない。

③拘束性の有無

業務の時間が指定されていたり、報酬が時間単位で決められていると給与と変わらない。(業務の性質上当然に存在する拘束を除く)

④指揮監督の有無

委託先の社員と同様に就業規則や指揮命令を受けていると給与(業務の性質上当然に存在する指揮監督を除く)

⑤危険負担の有無

民法632条において「請負は、当事者の一方がある仕事を完成することを約し、相手方がその仕事の結果に対してその報酬を支払うことを約することによって、その効力を生ずることある。雇用であれば、仕事が完成していなくても、給与は支払われる。

⑥用具の供与の有無

外注は、自前で用具を用意するが、雇用であれば、通常用具は会社が用意してくれる。

4. 検討Ⅱ(双方の主張と判決)

この6項目別に今回のそれぞれの主張をみってみる。なお、地裁と高裁はほぼ同じ主張のため、わけていない。

(1) 契約の有無

《課税庁》

塾講師は、塾講師基本契約書の約定に基づき、A社が発行した塾講師確認書で指示を受けた教育機関等において、特定の時限に講義を行い、また、家庭教師は、各家庭教師契約書で決められた指導期間、指導回数、指導時間及び指導スケジュール等に基づき、特定の場所で特定の時限に個人指導の業務に従事する。

《A社》

A社と講師等との間の契約は、(再)業務委託契約であって、雇用契約に該当しないことは明らかである。A社と講師等との間の契約に係る契約書を検討すれば、A社と講師等の契約を、雇用契約であるとする根拠は一切なく、これらとは明確に区別された業務委託契約と考えるのが自然で、かつ、合理的である。上記の契約書には、標題を含めて「業務委託」との語が用いられているほか、講師等の契約期間内の辞任が禁止されていること等個別の条項も業務委託契約の性質を示しており、かつ、始業及び終業の時刻や所定労働時間や休憩時間、休日又は休暇に関する事項といった雇用契約においては必須の条項が全く見られない。

《裁判所》

塾講師は、塾講師基本契約書の約定に従い、A社が発行した塾講師確認書で「業務従事先会社」とされた本件教育機関等において、同確認書に記載された「業務従事期間と条件」の下で講義等の業務に従事することにより、また、家庭教師は、本件各家庭教師契約書に定められた指導期間、指導回数、指導時間及び指導スケジュール等に従い、会員の子弟(生徒)の個人指導の業務に従事することにより、それぞれ、A社のために労務の提供等をするものである。

(2) 代替性の有無

《課税庁》

A社は、塾講師について、登録制度を設け、面接、研修等を行い、講師候補者を選定し、教育機関等の面接を経た上で、業務に従事する塾講師を特定する。そして、塾講師は、業務に従事する期間、原則、辞任することはできないとされており、塾講師による代講の依頼は、A社に対してしなければならないとされている。また、A社は、家庭教師についても同様に、登録制度を設け、家庭教師候補者を選定し、研修等を行い、会員の面接を経た上で、業務に従事する家庭教師を特定する。そして、家庭教師は、契約締結後、原則、辞任することはできないとされており、家庭教師がやむを得ない事情により臨時の変更をしたいときには、A社に連絡した上で、行わなければならないとされている。以上のとおり、A社と講師等との契約関係では、講師等が自分だけの判断により

代行者に役務提供を行わせることは許容されておらず、講師等には代替性がない

《A社》

(陳述が見当たらない)

《裁判所》

塾講師に対し、A社の指定する様式及び方法により業務に従事した時間等の業務の遂行状況を報告することを義務付けるとともに、塾講師への指示・命令系統を有し(いわゆる代講の依頼についても、A社に対して事前に申告すべきものとされる)、講義の変更・中止などの連絡を行い、緊急の場合等の塾講師の「窓口」となるものとされている。

(3) 拘束性の有無

《課税庁》

塾講師が業務を行う時間や場所は、教育機関等の事情により決定される場所、塾講師は、教育機関等から当該業務を受託したA社との契約に基づいて、A社から指定された業務時間や業務場所において業務に従事することになるのであるから、その業務時間や業務場所の決定について裁量がない。また、塾講師は、月末までの業務遂行の状況について、翌月1日までに、A社に報告することが義務付けられている。

家庭教師も同様に、業務を行う時間や場所は、会員の事情により決定される場所、家庭教師は、会員から当該業務を受託したA社との契約に基づいて、A社から指定された業務時間や業務場所において業務に従事することになるのであるから、その業務時間や業務場所の決定について裁量がない。また、家庭教師は、月末までの業務遂行の状況について、翌月3日までに、A社に報告することが義務付けられ、報告遅滞の場合には指導料が減額されるおそれもある。

A社は、このような契約に基づき、講師等の業務従事状況及び時間を管理しているのであり、講師等はA社との関係において空間的、時間的に拘束を受けていることは明らかである。

《A社》

家庭教師においては、会員と相談の上、時間及び場所を当初予定されていたものから変更して業務を行うことも可能であるし、塾講師においても、教育機関等との協議によって同様のことは可能となっている。(現に、各顧客の必要に応じて、時間及び場所が決定され、A社には事後的に報告されるのみである)

《裁判所》

A社と各顧客との間の契約及びA社と講師等の間の契約の各内容に照らせば、少なくとも、本件教育機関等における講義や本件会員の子弟と対面して行

う個人指導の際には、基本的には、A社が本件各顧客との間の契約において定めた業務場所や業務時間数に従ってその労務を提供等をすべき義務を負うものというべきであり、また、講師等は、上記のような立場にあるA社の指定する方法により、A社に対して業務遂行の状況を報告すべき義務を負っているものであって、A社から空間的、時間的な拘束を受けているものといえることができる。

(4) 指揮監督の有無

《課税庁》

①A社は、塾講師を登録管理し、教育機関等に塾講師を送る際には、塾講師に対し、模擬授業などの研修を行い、教育機関等の面接を受けさせ、A社との契約において業務を行う場所や時間を指定する。また、A社は、塾講師が教育機関等において業務を遂行している間も、A社の指定する様式、指定する方法により業務に従事した時間を報告することを義務付け、講義の変更・中止などがあった場合はその内容の指示連絡を行うこととしている。さらに、A社は、塾講師に対し、雇用条件、研修内容等の漏洩や教育機関等との契約終了後3年間の直接契約、業務内容の変更及び契約期間満了前の辞任を禁止する一方、教育機関等から申出を受けた場合、塾講師との契約を解除できることとしている。

また、A社は、家庭教師についても、登録管理し、会員に家庭教師を送る際には研修を行い、会員の面接を受けさせ、業務を行う場所や時間を指定する。また、A社は、家庭教師に対し、業務遂行期間中において、A社の講師であることを示す講師登録証の携帯及び訪問先での提示を指示し、A社の指定する方法により業務遂行の状況を報告することを義務付け、その報告書を持参させて研修を行うこととしているとともに、委託条件、研修ノウハウの漏洩、契約期間中の辞任を禁止するなど、その契約内容は塾講師とおおむね同様のものとなっており、前記で述べた事情は、家庭教師にも当てはまる。

なお、各顧客からA社に対して学習指導、個人指導等の業務の依頼があった場合に、A社と各顧客との契約に対応してA社と講師等との契約が締結されることから、講師等には、その業務時間や業務場所について裁量の余地はなく、包括的に諾否を選択するしかないものであって、上記契約の締結に当たって、講師等に諾否の自由があるか否かは、当該契約に基づく各金員の給与所得該当性の判断には関係がない。その点をおくとしても、A社が講師等に支給する報酬の単価は、A社から提示され、本件講師等はA社の提示する条件を包括的に受託するか否かを選択するしかないものである。

以上のとおり、講師等は、直接又は間接にA社の指揮監督を受け、A社から派遣された講師又は家庭教師として、A社の業務に従事しA社に対して役務の

提供をしているのであって、本件講師等は、A社に従属して、その役務提供の対価として本件各金員を受けているものというべきである。

②A社は、講師等の業務遂行に当たり、種々の機会を捉え研修を行い、また、各顧客の要望に応じて講師等を指導している。すなわち、A社は、塾講師の登録時又は講師候補者となったときに研修を行い、講師としての必要な心構えやノウハウを指導することとしている。また、各家庭教師契約書では、契約上も研修を受けることが講師等の義務とされている。

A社は、「民間教育機関及び公的教育機関への授業及び講座の請負業務」、「受験生を対象とする訪問指導」、「学習塾の経営」などの業を行うことを目的としているところ、各顧客の要求に応えるためには、一定の水準の講師等を育成しなければならないのは、当然の理であり、常に技能向上のために研修が必要であるし、講師のレベルに応じた指導も必要不可欠である。

この点、A社は、A社のホームページ等は、各処分に係る事業年度以前に顧客へのPR用となることも意図して作成したものであり、処分年次の実態と異なる部分が多く、実際にA社が行っている内容を記載したものではないと述べた上で、講師等に対して、実際には何も研修、指導は行っていない旨主張し、証人E、証人F及び証人Gの各証言にも、これに沿う部分がある。しかし、A社の上記主張は、A社と講師等との間の契約書で研修を行うことが定められていること、講師等に対してA社が研修を施している旨のホームページの掲載が現在も変更されていないこと、本件アンケートにおいて講師等が研修を受けたと回答していること等と矛盾する上、上記3名の証言もこれらの者の立場等に照らし直ちに信用し難いものというべきことに照らし、採用し難いものというべきである。

《A社》

①「指揮命令」があるというためには一定の上下関係が認められなければならない。そして、通常、企業等における雇用契約において、雇用者又はその組織において上位の地位に立つ者から業務の指示を受けた場合、それについて、一般に諾否の自由があることは考えられない。しかし、講師等については、当初、A社が受託している様々な業務のうち特定の業務と結び付くことなく、A社が顧客から受託した業務について広く受託する可能性がある者として一括して登録がされ、A社は、各顧客から一定の業務を受託すると、上記登録をした者のうちからそれを委託する者を探して、自ら受託した業務を委託することになるのであるが、A社から委託の打診を受けた講師等は、必ずしも当該業務を受託する必要はなく、自由にその諾否を決定することができる（講師等がA社の紹介を断ったとしても、何らかの処分等を受けることは一切ない）。また、A社が各顧客から依頼された学習指導等の業務が講師等に再委託

されるか否かは、A社ではなく各顧客に選択決定権があるものであって、A社が講師等に一方的に指示又は命令をするものではない。

なお、課税庁は、講師等は、A社が一方的に決定した業務期間、業務場所及び業務遂行の対価の額について、これらを包括的に承諾するか否かを選択するしかないなどと主張するが、講師等は、A社との個別業務委託締結に際し、業務期間、業務場所及び業務遂行の対価といった契約条件についても交渉をし、条件が変更されることもある。

②講師等は、A社から受託して行う塾講師又は家庭教師等の業務の内容について、A社から指示や命令を受けていない。すなわち、A社は、講師等に対し、各教科の教育内容はもちろん授業の進め方等のノウハウについても研修を行っておらず、A社作成の指導マニュアルについても、実際には、ほとんど本件講師等に渡されることがないのであって、講師等は、A社の作成したカリキュラムに従って統一的に同内容の授業を行ったり、A社の開発したノウハウに基づいて同様のスタイルで授業を行ったりすることはない。A社は、基本的には、いわばプロの教員である講師等に対して、それぞれが自らの方法によって講義や指導を行うことを期待して業務を委託しているのであり、講師等も自助努力によって得た専門知識やノウハウに基づき業務を遂行しているのであって、A社は、講師等に対し、業務遂行上の指揮監督をしていないし、その能力もない。

③A社が講師等に対して業務遂行上の指揮監督をしていない結果、委託業務の遂行に当たっては、講師等の裁量が大きくなっており、学習指導に当たり、当該科目をどのように教えるか、時間配分をどうするかといったカリキュラムの設定等具体的な業務遂行は、本件講師等の裁量に委ねられている。

講師等には採点業務を受託した者も含まれるが、採点業務では答案1枚ごとに報酬単価が設定されていることに加え、業務時間及び業務遂行場所自体を担当する講師等が任意に決定することができ、A社の指図を受けない。委託業務の遂行について、本件講師等の裁量が大きいことも、A社が講師等を指揮監督していないことを間接的に裏付けている

《裁判所》

A社は、塾講師に対し、A社の指定する様式及び方法により業務に従事した時間等の業務の遂行状況を報告することを義務付けるとともに、塾講師への指示・命令系統を有し、講義の変更・中止などの連絡を行い、緊急の場合等の本件塾講師の「窓口」となるものとされている。また、A社は、塾講師に対し、雇用条件の漏洩、契約期間中又は契約終了後3年以内の本件教育機関等との直接契約、契約期間満了前の辞任を禁ずる一方で、本件教育機関等から申出を受けた場合は、塾講師との契約を解除することができるものとされている。さら

に、A社と塾講師との間の契約においては、契約に定めのない事項につき両者の協議が整わない場合、塾講師は、A社の指示に従うべきものとされている。

A社は家庭教師に対し、業務遂行期間中において、A社の講師であることを示す講師登録証の携帯及び訪問先における提示を求めている。また、A社は、家庭教師に対し、A社の指定する方法により業務遂行の状況を報告することや、その報告に係る書面を持参して研修を受けることを義務付けるほか、家庭教師との間の契約に係る契約書においては、家庭教師に対し、A社のマニュアルに沿って指導を遂行することを義務付ける定めが置かれている。さらに、A社は、家庭教師に対し、委託条件等の漏洩、契約期間中又は契約終了後3年以内の会員との直接契約、A社に無断での業務内容の変更や辞任を禁じ、本件家庭教師においてやむをえず指導の交代等が必要となった場合には、A社に対して連絡をすることを要するものとされている。

このところからすれば、講師等は、直接的又は少なくとも間接的にA社の監督下に置かれているものというべきである。

(5) 危険負担の有無

《課税庁》

講師等に支払われる金員の額は、指導の成果の程度や講義内容の優劣によって増減せず、従事した時間に応じて支払われるものであって、各顧客がA社に支払う金員の額とも直接的な関係はない。したがって、講師等は、収入の有無や金額の増減についての危険を負担することはなく、各金員は、講師等の計算と危険によらない非独立的に提供される労務の対価であるというべきである。

他方、教育機関等がA社に対して塾講師の労務の提供につき支払う金員は、A社と教育機関等との間で締結される登録規約によって決定され、また、登録規約には、派遣される講師名の記載がなく、契約に基づく危険はA社と教育機関等が条件に応じて負担することとされており、各顧客の債務不履行による危険はA社が負う。さらに、塾講師は、A社との契約に基づき教育機関等において労務を提供するが、A社との契約に基づいて労務の対価を得るだけであって、塾講師の労務の提供のレベルに応じて教育機関等の満足度が変動することにより、教育機関等が支払う委託報酬が改訂されたとしても、報酬額の増減による利益ないし負担はA社に帰属することになるのであって、塾講師がその労務の提供により教育機関等から直接に利益を得たり損失を被ったりすることはない。

家庭教師の労務の提供に対する金員の支払においても同様であり、家庭教師は、A社との契約に基づき会員の指定する場所で労務を提供するが、その労務の提供により会員から得られる収入ないし所得は全てA社に帰属し、家庭教師

はA社との契約に基づく労務の対価を得るだけであり、その対価が指導の成果の程度により増減するものではない。

《A社》

A社に対する指導報告書の提出が遅延した者については指導料が10%差し引かれ、会員から家庭教師の交代の申出等があった場合は、その時点でその者による指導が打ち切られるなど、講師等は、給与所得者であるとすれば決して負担することのない危険負担をしている。

《裁判所》

各金員は、講義等ないし個人指導の業務に従事した時間数に応じて支払われるものとされているところ、A社と本件講師等との間の契約に係る契約書等を見ても、本件講師等が個別の各顧客の下において上記の業務に従事している期間中において、講義等ないし個別指導の内容の優劣、具体的な成果の程度、あるいは、A社が各顧客との間の契約に基づいて受領する金員の額やその支払の有無により、各金員の額やその算定の基礎となる講義等の単価の額が増減するような定めは置かれていない。すなわち、講師等は、上記の状況のいかんにかかわらず、A社から、講義等ないし個人指導の業務に従事した時間数に応じて各金員の支払いを受けることができるとされている

(6) 用具供与の有無

《課税庁》

塾講師は、教育機関等ないしA社との契約において、その業務の遂行等に当たり、通常必要と認められる物を教育機関等から貸与され、交通費もA社から支給されることとなっており、また、家庭教師も同様に、会員ないしA社との契約において、その業務の遂行に必要なテキストの引渡しと交通費の支給を受けることとなっている。そして、A社において行った講師等に対するアンケートの集計結果においても費用負担に関する質問に回答した講師等の37名が何らの必要経費も要していないとしており、講師等は、業務の遂行上必要な費用を基本的に負担していないものというべきである。

《A社》

講師等は、その業務を遂行するためのテキスト代、ノート代、問題集及び参考書代、プリント代、文房具などの消耗品やパソコン関連費用、コピー機器等の各種費用全部を負担しており、A社が負担することはない。これらの費用は、講師等が受ける報酬とは連動せず、講師等は自らの判断においてその支出をしている（これらの費用を本件各顧客が負担することがあっても、A社が負担することはない。）。また、講師等は、A社に対し、講師証発行費用（登録手数料に相当する）1000円及び各金員の振込手数料を

負担している。

《裁判所》

塾講師は、教育機関等から業務の遂行及びA社に対する報告をするに当たり通常必要と認められる物を貸与されるとともに、A社から交通費の支払を受けるものとされており、本件家庭教師については、会員がその交通費を負担することとされ、業務遂行に必要なテキストの引渡しも受けることとされている。一方、A社と講師等との間の契約を見ても、講師等において、各金員の振込手数料及び事務手数料ないし講師証の代金を負担すべきものとされているものの、当該契約に基づく義務を履行するための費用の負担を義務付ける趣旨の定めは見当たらない。これらの点からすれば、本件講師等は、基本的には、その労務の提供に当たって必要な費用を負担する義務を負っていないものというべきである。

5. 私見

この給与か外注（請負）か否かを判断したその他の判例についてみると次のとおりである。

(1) 麻酔科医が得た報酬は給与に該当（東京地裁平23（行ウ）第127号、平24.9.21）

- ①自己の計算と危険において独立して営まれるものか否か…麻酔医は自己で高額な麻酔機器等を購入してない
- ②使用者の指揮命令に復して提供した労務の対価か否か…病院側で他律的に手術の場所、時間等を決めていた。
- ③空間的、時間的拘束…勤務時間は契約で既定。出勤簿で出勤退勤時刻を管理していた。
- ④「高度に専門的であり、病院の誰からも指揮命令、監督を受けるものではない」について…専門性があるために指揮命令を受けないということは、ここでいう独立性ではなく従って高度な専門性＝事業所得ではない

(2) マッサージ師に支払った外注費は給与に該当（国税不服審判所、平12.2/29）

A社とマッサージ師との契約書等の事実認定を行った上で、マッサージ師が1) 営業時間、施術コースや施術料金、業務時間、服装、休憩等の項目にわたって定められた規則に従って業務に従事し、2) 顧客に対する責任は請求人にあることなどから、請求人とマッサージ師の間には雇用関係があると認定。

(3) 外注費ではなく給与に該当 (国税不服審判所、平 22. 4/21)

B 社元従業員 C が、B 社退職後に、B 社内で業務に従事し、収入を得ていた。この点について、B 社は外注費処理したが、C は給与だと主張している。

これに対して、審判所は、C は自己の責任において代替者を手配でき、B 社の指揮監督下にはない。さらに時間的な拘束も受けていないので外注費と認定。

(4) その他の実例

① 非常勤の塾講師

→ 実際に報酬として支払われているクライアントがいる

② シルバー人材センターの報酬…配分金、特例経費 65 万円

→ 実態は給与ではないか?

③ 生命保険の外務員

→ 個人事業主として報酬として申告しているが、保険会社からの制約も多く、さらに社会保険にも加入している。

④ ガス検診員などの外務員報酬…同一箇所から給料と報酬

→ 実態として給料と報酬の境目がつかない部分が多々あり

⑤ 一人親方で、一社からしか収入のない人

→ 要件を満たしていれば、外注と 100%いえるのか?

消費税の導入から、外注か給与によって、明らかに納税額が変わることから、建設業をはじめとして、経営者サイドでは、外注にしたいという相談があとを絶たない。

さらに、近年、法人の社会保険の加入が、かなり強制的に行われてきている。もともと、社会保険は法人であれば強制加入ではあるが、少人数の法人については、それほど厳しくはなかった。来年からのナンバー制度の導入により、さらに、厳しくなってくると思われる。

消費税はある意味預かりの性格で、法人の負担はないといわれているが、社会保険については、法人にとってはかなりの負担である。そのため、消費税増税の比ではないぐらい、最近の外注費にしたい相談が増えているようだ。

前述の 6 つの要件を満たし、さらに、実態として、A と B との関係において、

お互いに合意の上で契約を交わしていけば、外注費としての要件は整うが、業種、業態によって、すべてを当てはめるということは、難しいと思われる。一般的に、元受下請での関係では、元請側が主導権を握ることになり、法人同士の取引であっても、その関係においては、使用者と労働者に近いものがある。いずれにしても、その給与か否かの判断は、事実関係の僅かな相違により判断が分かれるところであり、かなり微妙な認定判断の問題であるということができよう。

今回の裁判が、上告されているので、最高裁判決がどのような判断をするか注目するとともに、その明確な判断基準を判示されることを期待したい。