

最高裁判所 (第三小法廷) 平成●●年 (〇〇) 第●●号 所得税納税告知処分等取消請求上告受理事件

国側当事者・大宮税務署長

平成22年3月2日破棄・差戻し

(第一審・さいたま地方裁判所 平成●●年 (〇〇) 第●●号、平成18年5月24日判決、本資料256号-143・順号10403)

(控訴審・東京高等裁判所 平成●●年 (〇〇) 第●●号、平成19年1月25日判決、本資料257号-7・順号10616)

判 決

当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり

上記当事者間の東京高等裁判所平成●●年 (〇〇) 第●●号所得税納税告知処分等取消請求事件について、同裁判所が平成19年1月25日に言い渡した判決に対し、上告人から上告があった。よって、当裁判所は、次のとおり判決する。

主 文

原判決を破棄する。

本件を東京高等裁判所に差し戻す。

理 由

上告代理人鳥飼重和、同橋本浩史、上告補佐人佐野幸雄の上告受理申立て理由 (ただし、排除された部分を除く。) について

- 1 本件は、キャバレークラブを経営する上告人が、ホステスに対して半月ごとに支払う報酬に係る源泉所得税を納付するに際し、当該報酬の額から、所得税法 (以下「法」という。) 205条2号、所得税法施行令 (以下「施行令」という。) 322条所定の控除額として、5000円に上記半月間の全日数を乗じて計算した金額を控除するなどして、源泉所得税額を計算していたところ、被上告人から、上記控除額は5000円にホステスの実際の出勤日数を乗じて計算した金額にとどまるとして、これを基に計算される源泉所得税額と上告人の納付額との差額について納税の告知及び不納付加算税の賦課決定を受けたことから、これらの取消しを求める事案である。
- 2 キャバレークラブを経営する者がホステスに報酬 (以下「ホステス報酬」という。) を支払う場合、その支払金額から「政令で定める金額」を控除した残額に100分の10の税率を乗じて計算した金額が納付すべき源泉所得税の額となる (法204条1項、205条2号)、施行令322条は、上記の「政令で定める金額」を、「同一人に対し1回に支払われる金額」につき、「5000円に当該支払金額の計算期間の日数を乗じて計算した金額」とする旨規定している。
- 3 原審の確定した事実関係の概要は、次のとおりである。
 - (1) 上告人は、その経営するキャバレークラブにおいて、顧客に対し、接待をして遊興又は飲食をさせており、その接待をさせるホステスを使用している。
 - (2) 上告人は、各ホステスが採用時に提出した応募申込書に記載された出勤可能な曜日及び時間

を目安に、各営業日の開店前までに、各ホステスに対して当日の出勤の可否を電話等で確認するなどして、ホステスの必要人数を確保しており、各ホステスの実際の出勤の有無についても、各人別に各日ごとに管理している。

(3) ア 上告人は、毎月1日から15日まで及び16日から月末までをそれぞれ1期間と定め（以下、各々の期間を「本件各集計期間」という。）、本件各集計期間ごとに各ホステスの報酬の額を計算し、毎月1日から15日までの報酬を原則としてその月の25日に、16日から月末までの報酬を原則として翌月の10日に、各ホステスに対してそれぞれ支払っている。

イ 上告人は、各ホステスに対して支払う報酬の額について、「1時間当たりの報酬額」（本件各集計期間における指名回数等に応じて各ホステスごとに定まる額）に「勤務した時間数」（本件各集計期間における勤務時間数の合計）を乗じて計算した額に、「手当」（本件各集計期間における同伴出勤の回数に応じて支給される同伴手当等）の額を加算して算出している。

ウ 上告人は、上記イのとおり算出した各ホステスの報酬の額から、5000円に本件各集計期間の全日数を乗じて計算した金額及び「ペナルティ」（各ホステスが欠勤、遅刻等をした場合に「罰金」として報酬の額から差し引かれるもの）の額を控除した残額に100分の10の税率を乗じて各月分の源泉所得税額を算出し、その金額を各法定納期限までに納付していた。

(4) 被上告人は、各ホステスの本件各集計期間中の実際の出勤日数が施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」に該当するとして、平成15年7月8日付けで上告人に対し、同12年9月分から同15年1月分までの各月分の源泉所得税について、納税の告知及び不納付加算税の賦課決定を行った。

なお、被上告人は、本件訴訟において、上記の点に加え、本件各ペナルティの額を各ホステスの報酬の額から控除することはできない旨の主張をしている。

4 原審は、上記事実関係の下において、各ホステスの報酬に係る源泉所得税額を計算するに当たりペナルティの額を各ホステスの報酬の額から控除することはできないとした上で、次のとおり判断して、上告人の請求をいずれも棄却すべきものとした。

ホステス報酬についての源泉徴収制度及び基礎控除制度の趣旨が、経費性を考慮し、還付の手数を省きつつ、最終的に納付すべき所得税額と源泉徴収税額をなるべく近似させることとし、もって確実な租税の徴収と納税者の便宜を図ることにあると解されることに照らせば、ホステス報酬に係る源泉徴収における基礎控除の額を算定するための「当該支払金額の計算期間の日数」、すなわち「同一人に対し1回に支払われる金額の計算期間の日数」とは、同一人に対し支払われる報酬等を計算すべき基礎となった期間の日数を指すと解するのが相当である。

これを本件についてみると、各ホステスは1日ごとに出勤の有無が決まり、各ホステスの報酬は、原則として各ホステスの出勤日における平均指名回数等から算定した時給額に勤務時間を乗じて決定され、出勤しない日については報酬の有無・多寡には何ら影響せず、同一のホステスに対して支払われる報酬を計算すべき基礎となった期間の日数は、各ホステスの出勤日の合計日数であるといえるから、上告人の源泉徴収税額を計算する上での「当該支払金額の計算期間の日数」は、各ホステスの出勤日の合計日数を指すものというべきである。

5 しかしながら、原審の上記判断は是認することができない。その理由は、次のとおりである。

(1) 一般に、「期間」とは、ある時点から他の時点までの時間的隔たりといった、時的連続性を持った概念であると解されているから、施行令322条にいう「当該支払金額の計算期間」も、当該支払金額の計算の基礎となった期間の初日から末日までという時的連続性を持った概念であ

ると解するのが自然であり、これと異なる解釈を採るべき根拠となる規定は見当たらない。

原審は、上記4のとおり判示するが、租税法規はみだりに規定の文言を離れて解釈すべきものではなく、原審のような解釈を採ることは、上記のとおり、文言上困難であるのみならず、ホステス報酬に係る源泉徴収制度において基礎控除方式が採られた趣旨は、できる限り源泉所得税額に係る還付の手数を省くことにあったことが、立法担当者の説明等からうかがわれるところであり、この点からみても、原審のような解釈は採用し難い。

そうすると、ホステス報酬の額が一定の期間ごとに計算されて支払われている場合においては、施行令322条にいう「当該支払金額の計算期間の日数」は、ホステスの実際の稼働日数ではなく、当該期間に含まれるすべての日数を指すものと解するのが相当である。

(2) 前記事実関係によれば、上告人は、本件各集計期間ごとに、各ホステスに対して1回に支払う報酬の額を計算してこれを支払っているというのであるから、本件においては、上記の「当該支払金額の計算期間の日数」は、本件各集計期間の全日数となるものというべきである。

6 以上と異なる原審の判断には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令の違反がある。論旨は理由があり、原判決は破棄を免れない。そこで、法205条2号、施行令322条所定の控除額を、5000円に本件各集計期間の全日数を乗じて計算した金額とした上で、上告人が納付すべき源泉所得税額及び不納付加算税額を算定させるため、本件を原審に差し戻すこととする。

よって、裁判官全員一致の意見で、主文のとおり判決する。

最高裁判所第三小法廷

裁判長裁判官 田原 睦夫

裁判官 藤田 宙靖

裁判官 那須 弘平

裁判官 近藤 崇晴

当事者目録

上告人	有限会社A
同代表者取締役	丙
同訴訟代理人弁護士	鳥飼 重和 橋本 浩史
同補佐人税理士	佐野 幸雄
被上告人	大宮税務署長 大吉 伊智郎
同指定代理人	須藤 典明 岸 秀光 保木本 正樹 中嶋 明伸 武藤 政男 太田 晃詳 藤谷 俊之 磯村 建 殖栗 健一 三浦 美津留 菊池 豊

平成●●年（〇〇）第●●号

平成●●年（〇〇）第●●号

所得税納税告知処分等取消請求上告受理申立て事件

申立人 有限会社A

相手方 大宮税務署長

上告受理申立て理由書

平成19年3月26日

最高裁判所御中

上記申立人代理人

弁護士 鳥飼 重和

同（担当） 橋本 浩史

補佐人税理士 佐野 幸雄

目次

第1	上告受理申立ての理由が存すること	3
1	最高裁判所の判例と相反する判断	3
2	法令の解釈に関する重要な事項	4
第2	判決に影響を及ぼすことが明らかな法令違反	4
1	争点1（施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」の意義）について	5
(1)	租税法の解釈	5
(2)	「計算期間の日数」の意義	6
(3)	原判決の判示は「徴収方式」たる源泉徴収制度と矛盾すること	12
(4)	基礎控除方式の趣旨	21
2	争点2（ペナルティの控除の可否）について	27
(1)	ホステス報酬の徴収税額の計算の基礎となる金額	27
(2)	本件における同一人に対し1回に支払われるべき金額	28
(3)	小括	30
第3	結論	30

第1 上告受理申立ての理由が存すること

本件は、申立人が経営するパブクラブで使用する各ホステスに対して支払っていた報酬について、①所得税法（以下「法」という。）204条1項6号に基づき徴収する源泉所得税の徴収税額について定めた所得税法施行令（以下「施行令」という。）322条の「当該支払金額の計算期間の日数」の意義を、各ホステスの実際の出勤日数の合計と解すべきか、本件各集計期間の全日数と解すべきか（争点1）、②ペナルティの控除の可否すなわちペナルティが「ホステスの報酬等の額」（法205条2号）の減算要素となるかどうか（争点2）、が問題となった事案である。

原判決は、争点1については、「同一人に対し支払われる報酬を計算すべき基礎となった期間の日数」を指し（11頁）、本件では、「各ホステスの出勤日の合計の日数」として（12頁）、争点2については、いわゆる総額主義の下では、本件課税処分は、ペナルティがホステス報酬等の減算要素としてみることができるとしても、これを控除して計算した申立人の納付すべき源泉徴収税額と同額であることから、この点につき判断するまでもないと判示する（7頁ないし8頁）。

しかし、まず、原判決は、以下のように、最高裁判所の判例と相反する判断があり、また、法令の解釈に関する重要な事項を含むものと認められる事件であるから、本件について、上告受理決定がなされるべきである。

1 最高裁判所の判例と相反する判断

前述のとおり、原判決は、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」とは、「同一人に対し支払われる報酬を計算すべき基礎となった期間の日数」を指し、本件では、「各ホステスの出勤日の合計の日数」としてとする。

しかし、かかる判断は、後述するように、源泉徴収による所得税（源泉所得税）については、申告納税方式による場合と異なり、「税額が法令の定めるところに従って当然に、いわば自動的に確定する」とする最高裁昭和45年12月24日第一小法廷判決（民集24巻13号2243頁）と相反している。

2 法令の解釈に関する重要な事項

前記のとおり、原判決は、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」の意義について判断しているが、同文言を如何に解するかにより、ホステス報酬等について法204条1項6号により源泉徴収義務を負う同報酬等の支払者の徴収税額（法205条2号）が変わってくるのであり、かかる解釈は、本件に限らず、ホステス報酬等についての徴収税額の算定に影響を及ぼすものである。

また、同規定の解釈については、下級審において、申立人の主張するように、「当該支払金額の計算期間の日数」の意義を集計期間の全日数と解する判決例が複数存在することからも明らかとなり（甲41、43）、同文言の意義については、最高裁判所がその解釈を示すことが法令解釈の統一のために必要である。

従って、原判決は、法令の解釈に関する重要な事項を含むものと認められる事件である。

第2 判決に影響を及ぼすことが明らかな法令違反

第1において述べたように、本件は上告受理決定がなされるべきところ、本件においては、以下に主張するように、原判決には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令違反（民事訴訟法325条2項）が存するから、原判決は破棄されるべきである。

1 争点1（施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」の意義）について

(1) 租税法の解釈

租税法は侵害規範であり、法的安定性の要請が強く働くから、その解釈は原則として文理解釈によるべきであり、みだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されず、文理解釈によって規定の意味内容を明らかにすることが困難な場合に、はじめて、規定の趣旨目的に照らしてその意味内容を明らかにしなければならない(金子宏「租税法(第十一版)」119頁、甲43、21頁、甲5、1頁、甲6、105頁)。

そして、租税法の文理解釈に当たっては、「税法の規定は、文字で表現されており、その構成は日本語の文法に従っていて、法令の立案者が細心の注意を払って、その意図を正確に表現するのに最も適当なものとして選んで用いているので、税法の規定の解釈にあたっては、まず、忠実にその字句に即し、文法に従って、その規定の意味を汲み取るように努力すべきであり、また、「法令は、一般の人が読んで分かるという建前で作られているので、既存の立法や制度を前提とした特別の用語や法令用語は別として、普通の字句・用語は一般的な社会通念に従って読む、すなわち、世間一般で理解されている意味に解して読むのが原則になる。もし、そうでなく、法令中のある用語が特殊の意味に用いられ、世間一般の理解するところとは違う意味に用いられるといった場合には、その趣旨が何等かの関係で明らかである場合を除いては、その用語の意義がその法令中に定義されているのが原則である」(甲6、90頁ないし91頁)のである。

このような租税法の解釈の方法は、数多くの裁判例においても認められている。

例えば、東京高裁平成12年1月13日判決(平成●●年(〇〇)第●●号、税務訴訟資料246号1頁、甲24)は、消費税法9条(小規模事業者に係る納税義務の免除)の規定に関するものであるが、「憲法84条の定める租税法律主義の下では、原則として、税法の文言は、その意味するところに従いそのまま読むべきである」(東京高裁平成7年11月28日判決・行政事件裁判例集46巻10・11号1046頁参照)。国会が免税事業者の場合でも仮定の消費税額を控除するという立法政策をとったのであれば、それは仮定の上に立った計算をするというのであるから、そのことが法律の文言から分かるように、課税要件等の内容を明確にした条文にしたはずである。現行の租税法規の中で、控訴人の主張のように条文の文言にないのに仮定の計算をするように読める条文が他にあるのであればともかく、租税法律主義の下で、課税要件等の明確性が厳しく問われている現行の租税法規の下では、控訴人のというような規定の文言から離れた解釈を採用することは困難であるといわざるをえない。」と判示している(同判決は、最高裁判所においても維持された(平成17年2月1日判決、平成●●年(〇〇)第●●号))。

すなわち、租税法中の用語については、他の法令等によって定義されている場合は格別、まず、第一次的には、当該用語の日本語の通常の意味内容を検討すべきである。

(2) 「計算期間の日数」の意義

「計算期間の日数」については、租税法その他の法令上、特段の定義はなされていない。

従って上述のとおり、同文言の解釈に当たっては、原則として、日本語の通常の意味による意味が与えられるべきであり、その際には、他の法令における当該文言の意味内容等も参照することが合理的である。

この点、そもそも、原判決及び同判決がその結論を是とした第一審判決は、いずれも、「計算期間の日数」の文理解釈、すなわち、「期間」あるいは「日数」等の日常の用語例や他の法令における使用例などを一切検討しておらず、かかる解釈手法自体が、憲法84条の定める租税法律

主義に反すると言わざるを得ない。

ア 「計算期間」、「期間」については、所得税法、所得税法施行令において特段定義されていないが、「期間」の意義については、平成17年6月15日付け原告準備書面(1)10頁ないし16頁において詳述したとおりである。

まず、日常用語としては、「期間」とは、「一定の時期から他の一定の時期までの間」と解されており(甲15、629頁)、国税通則法及び民商法等においても、「期間」とは、一時点から一時点までの時間的隔たりといった、時間的連続性を持った概念であることは明らかである(甲7ないし甲14)。

そして、「期間の日数」といった場合、具体的に限定がなされない限り、かかる時間的隔たりに含まれる日数の全てを含むと解するのが通常である(甲43、22頁)。

原判決のように、「当該支払金額の計算期間の日数」を各ホステスの出勤日の合計の日数とする解釈は、「計算期間の日数」を、点としての稼働日を集計したものという意味に解することにならざるを得ず、時間的連続性を前提としているものと解すべき「期間の日数」という概念とは明らかに矛盾する解釈である。施行令322条の「計算期間の日数」を、原判決の判示するような意味に解するのであれば、「当該支払金額の計算期間中の全稼働日数」とか「当該支払金額の対象となった全稼働日数」などといった用語を法令中に用いればよいのであって、そのような用語を用いることに支障があるとは到底考えられない。それにもかかわらず、施行令322条においては、「計算期間の日数」という用語が用いられている以上、その解釈に当たっては、その文言に即した解釈を行わざるを得ないのであって、概念の異なる別の用語と読み替えるような解釈を行うことはできない(甲43、22頁ないし23頁)。

イ 特に、上記原告準備書面(1)12頁ないし14頁においても主張したとおり、使用者は、各事業場ごとに賃金台帳を調整し、賃金計算の基礎となる事項及び賃金の額その他厚生労働省令で定める事項を賃金支払の都度遅滞なく記入しなければならず(労働基準法(以下「労基法」という。)108条)、これを受けて、労働基準法施行規則(以下「労施則」という。)54条1項は、使用者が法108条によって賃金台帳に記入しなければならない事項として、①氏名、②性別、③賃金計算期間、④労働日数、⑤労働時間数などを定め、同条4項は、日々雇い入れられる者(1か月を超えて引き続き使用される者を除く。)については、第1項第3号(注：賃金計算期間)は記入することを要しない旨規定している。

このように、労基法及び労施則上も、賃金「計算期間」と「労働日数」(本件では「出勤日数」に該当する。)は別個の概念として規定されている(甲13参照)。

労施則54条1項の「賃金計算期間」と施行令322条の「当該支払金額の計算期間」のそれぞれの「計算期間」の意義が同義であることは、その文理上も明らかであり、上記のとおり、労施則54条1項が賃金「計算期間」と「労働日数」を別個の概念として定めていることからしても、「賃金計算期間」と同義である「計算期間」の日数が、(出勤日数ではなく)、当該期間の全日数を意味することは明らかである。

この点、原判決は、「賃金計算期間は雇用契約における給与の場合であり、『当該期間』及び『計算期間』は事業報酬の場合であるから、その解釈は必ずしも同じでなければならないわけではない。その法的性質の違いを考慮することなく、同様の意味に解さなければならない理由もない。」と判示する(15頁)。

しかし、施行令322条の括弧書き内においては、「法第28条第1項に規定する給与等の

支払をする場合には、当該金額から当該期間に係る当該給与等の額を控除した金額」と規定されているのであり、文言上も、「当該期間」は雇用契約における給与等に関わるものであり、同一条文中において、「当該」という連体詞で言い換えられている「計算期間」が「当該期間」と同義であることもまた明らかである。

従って、上記の原判決の判示は、失当である。

ウ　ところで、施行令322条は、ホステス報酬等につき控除されるべき金額を「5000円に当該支払金額の計算期間の日数を乗じて計算した金額（当該報酬又は料金の支払者が当該報酬又は料金の支払を受ける者に対し法第28条第1項に規定する給与等の支払をする場合には、当該金額から当該期間に係る当該給与等の額を控除した金額）」であると規定する。

同条括弧書き内の「当該期間」は、同条本文の「当該支払金額の計算期間」と同義であるところ、法令の解釈に当たっては、同一の条項において用いられている文言については、同一の意味に解するのが法律解釈の常道である。

そして、上記括弧書き内の「当該期間」はその文言から、「法第28条1項（給与所得）に規定する給与等の支払金額の計算期間」であり、これがある時点からある時点までの継続した時の区分を意味することは明らかである。

従って、かかる括弧書き内の「当該期間」との関係からも、「当該支払金額の計算期間」は、ある時点からある時点までの継続した時の区分、本件で言えば、本件各期間、すなわち、毎月1日から15日まで、及び毎月16日から月末日までの継続した日数を意味することは明らかである。

この点、原判決は、「それらの各『期間』については同一の条文中にあるからといって当然に同一に解釈しなければならないものとはいえず、それぞれの趣旨・目的に照らして適正に解釈すべきものというべきであるから、上記本文と括弧書の『期間』の解釈の異同及びその解釈上の不都合を指摘する点は合理性に乏しい、と述べるが（14頁ないし15頁）、同条の「当該支払金額の計算期間」と同条括弧書きの「当該期間」との間に趣旨・目的の違いが存するとも思われず、同一条文中で、「当該」という連体詞で言い換えられている文言を別意に解することを是とする原判決は暴論というほかない。

エ　法185条は、賞与以外の給与等に係る徴収税額について規定しているが、同条2項は、同条1項第1号及び第2号に規定する給与等の「日割額」の意義等について必要な事項は政令で定めると規定し、これを受けて、施行令308条2項は、法185条1項第1号又は第2号に規定する給与等の日割額は、給与等の支給すべき額をその「給与等の計算の基礎となった日数」で除して計算した金額とすると規定する。

この施行令308条2項の「給与等の計算の基礎となった日数」という文言は、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」という文言に比して、「基礎となった」という文言が入っている分だけ、その意義について、当該集計期間中の出勤日数（稼働日数）とする解釈により馴染む表現である。

しかし、所得税基本通達185-4(一)は、施行令308条2項に規定する「給与等の計算の基礎となった日数」の意義について、「あらかじめ定められた支給期が到来するごとに支払う給与等については、その給与等に係る計算期間の日数（当該計算期間中における実際のか働日数のいかんを問わない。）」と規定し、当該給与等の集計期間の日数の合計であり、稼働（出勤）日数ではないことを明らかにしている。

このように、施行令308条2項の「給与等の計算の基礎となった日数」という文言ですら、実際の稼働（出勤）日数ではなく、集計期間の日数の合計とされている以上、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」という文言は、なおさら、実際の出勤日数と解する余地がないことは明らかである。

さらに、上記の所得税法基本通達185-4(一)を注意深く読むと、括弧書きの直前には、「その給与等に係る計算期間の日数」と規定されている。

つまり、同通達は、所得税法においては、「計算期間の日数」とは、「実際のか働日数のいかんを問わない。」ことを明らかにしているのである（甲43、23頁2行目以下）。

オ さらに、平成17年11月2日付け原告準備書面(2)4頁ないし5頁において主張したように、租税法の条文の中で「期間の日数」という文言が使用されている規定は、同準備書面添付の「別表」のとおりであるが、これらの条項中における「期間の日数」は、いずれも当該期間の「全日数」を意味しており、当該期間の全日数のうちの一部の日数を意味しているものはない。

この点、租税法の解釈に当たっては、「同一法令の中で、似かよった実体について別な表現をしておれば、それは、立法者が意識的に両者を使い分けているのであり、その意味するところは異なっていると解さなければならない。」とされているが（甲25、54頁）、逆に同一法令の中で同一の表現をしていれば、その意味するところは同一と解すべきである。

従って、別表「期間の日数」のような各租税法の規定、とりわけ所得税法における「期間の日数」の意味からしても、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」は、当該期間の全日数と解すべきである。

カ 小括

以上、アないしオにおいて主張したように、施行令322条の文理解釈によれば、同条の「当該支払金額の計算期間の日数」が、本件各集計期間の全日数を意味することは明らかである。

(3) 原判決の判示は「徴収方式」たる源泉徴収制度と矛盾すること

ア 所得税の源泉徴収制度の法的性質

租税の確定の方式としては、申告納税方式と賦課課税方式の2つがあるが、それ以外に、納税義務が成立すると同時に、特別の手續を必要とせず、法規の定めに従って当然に確定する租税（自動確定の租税）がある。

そして、源泉所得税はこの自動確定の租税に該当し、租税の確定手續を要せず、源泉徴収の要件の充足と同時に納付すべき税額が自動的に確定するが（国税通則法（以下「通則法」という。）15条3項2号）、これは源泉所得税の「課税標準が明白であり、しかも税額の計算がきわめて容易であるためである」（前掲金子718頁、656頁）。

ちなみに、その他の自動確定の租税としては、予定納税にかかる所得税、自動車重量税、印紙納付の印紙税、登録免許税等があるが（通則法15条3項）、これらの租税もその性質上、課税標準の金額または数量が明らかであり、税額の算定も極めて容易であるため、確定につき特別の手續が必要とされていないのである（前掲金子656頁）。

すなわち、所得税の源泉徴収方式は、申告納税方式及び賦課課税方式と異なり、租税債務の確定方式ではなく（租税債務の確定に何らの手續を要しない）、むしろ、「確定した」租税の徴収方式に関する方式に過ぎず、源泉徴収義務者は、「課税標準を確認する特別の行為をすることなく」、特定の税額を納付する義務のみを負うものとされている（田中二郎「租税法（新版）」

202頁)。

この点、源泉所得税についての納税告知の法的性質が争点となった最高裁昭和45年12月24日第一小法廷判決(民集24巻13号2243頁)も、「源泉徴収による所得税については、申告納税方式による場合の納税者の税額の申告やこれを補正するための税務署長等の処分(更正、決定)、賦課課税方式による場合の税務署長等の処分(賦課決定)なくして、その税額が法令の定めるところに従って当然に、いわば自動的に確定するものとされるのである。そして、右にいわゆる確定とは、もとより行政上または司法上争うことを許さない趣旨ではないが、支払われた所得の額と法令の定める税率等から、支払者の徴収すべき税額が法律上当然に決定されることをいうのであって、たとえば、申告納税方式において、税額が納税者の申告により確定し、あるいは税務署長の処分により確定するのと、趣きを異にするのである。」と判示する。

同判決については、可部恒雄最高裁判所調査官も、最高裁判所判例解説昭和45年度(下)1100頁において、「その(注:源泉所得税)具体的な税額については、支払者において、『法令に基づいてみずから算出』することを要することになるが、法は、その算出の過程が一義的に明白であることを、自明の前提とするものと解される。すなわち、当該所得が源泉徴収の対象となるべきものであるか否かについては、『利子、配当、給与、報酬、料金』等、その性質上源泉徴収の対象となるべきことの明らかな所得の種類が法定され、かつ、支払われる所得の額は課税標準として疑義を残す余地がないから、給与所得については徴収の割合が一率でないとはいえ、なお税額算出の過程が一義的に明白であるというるのであって、かかる前提なくして源泉徴収制度は成り立ち得ない。」と述べる。

また、E・F大学教授も、「自動確定方式を導入するその前提には、・・・徴収・納付すべき税額がいくらになるか、ということが法令の規定により一義的に明確であり、課税要件事実の認定は何人にとっても疑いを容れる余地がなく、かつ、容易になし得るものでなければならない。」と述べる(乙8、57頁)。

つまり、所得税の源泉徴収方式が徴収方式であるが故に、源泉徴収義務者は、源泉徴収の対象となる所得を支払う際に、所得税法等に定める各種所得に応じた計算方法によって、画一的に徴収すべき税額を計算し、徴収・納付すれば足りるのである。

税法の意味内容が不明確で、源泉徴収義務者が徴収すべき税額を画一的に計算できず、解釈により徴収すべき税額を認定し判断しなければならないということは、そもそも源泉徴収制度を定めた法が予定してないのである。

イ 源泉徴収義務者と受給者(納税義務者)の法律関係

源泉徴収制度においては、実質的に納税義務を負う納税義務者(受給者)とは別に、租税を徴収し納付する義務(徴収納付義務)を負う源泉徴収義務者が存在する。

源泉徴収制度が採られている源泉所得税については、受給者(本件では各ホステス)は、源泉徴収義務者の徴収を受忍する義務を負うのみで、自ら租税を納付する義務(徴収納付義務)を負わないから、そこでは、租税債権者たる国と受給者との直接の関係は切断されており、両者は源泉徴収義務者を通じて間接的に対立し合うにすぎない。

従って、源泉徴収制度においては、国と源泉徴収義務者との間の法律関係と、源泉徴収義務者と受給者との法律関係とが、同時に存在することになり、源泉所得税の源泉徴収が過少になされ、後から源泉徴収義務者が差額を追加納付し又は徴収された場合は、源泉徴収義務者は、

その差額について受給者に対して求償権を行使するほかない（法222条）。

しかし、源泉所得税の徴収納付義務は、何らの確定行為を必要とせず自動的に確定するから、受給者は、源泉徴収義務者からその納付した源泉所得税について求償権の行使を受けたときは、源泉徴収義務の存否及び範囲を争うことができる（前掲最高裁昭和45年12月24日判決、前掲金子720頁）。

その結果、源泉徴収義務者は、国に対する告知処分取消訴訟において敗訴して、源泉所得税を徴収される一方、受給者に対する同税額相当額の求償請求の訴訟において敗訴するという「窮地に陥る」こともあり得るのである（前掲最高裁判例解説昭和45年度（下）1111頁）。

一方、所得税の確定申告においては、「源泉徴収をした又はされるべき所得税額」が税額から控除されることになっているところ（法120条5項）、同条項の「源泉徴収をした又はされるべき所得税額」とは、「所得税法の源泉徴収の規定（第四編）に基づき正当に徴収された又はされるべき所得税の額」を意味するとされており（最高裁平成4年2月18日判決民集46巻2号77頁、東京高裁昭和55年10月27日判決月報27巻1号211頁）、源泉徴収義務者が受給者から徴収した源泉所得税額が過少な場合でも、受給者は、現実に徴収された過少な徴収税額ではなく、所得税法上正当に徴収されるべき徴収税額を控除して確定申告をすることができるのである。

以上に加えて、源泉徴収義務者は、受給者に対する求償権の行使において、源泉所得税の本税は請求しうるが、附帯税を請求することができないというリスクをも負っている。

すなわち、前掲最高裁昭和45年12月24日判決は、「源泉徴収による所得税の納税者は、支払者であって受給者ではないから、法定の納期限にこれを国に納付する義務を負い、それを怠った場合に生ずる附帯税を負担すべき者は、納税者（徴収義務者）たる支払者自身であって、右の附帯税相当額を旧所得税法43条2項（新法222条）に基づいて受給者に請求しうべきいわれはない。」と判示する。

つまり、源泉所得税においては、受給者から徴収した源泉徴収税額が過少とされ、源泉徴収義務者が同過少分を追加納税した場合に発生した附帯税相当額については、源泉徴収義務者は受給者に求償することができず、自ら負担せざるを得ないのである。

法が、このような負担・リスクを源泉徴収義務者に負わせているのも、源泉所得税が「支払われた所得の額と法令の定める税率等から、支払者の徴収すべき税額が法律上当然に決定され」（前掲最高裁昭和45年12月24日判決）、その税額の「算出の過程が一義的に明白であることを、自明の前提とする」（前掲最高裁判例解説昭和45年度（下）1100頁）からである。

さらに、かかる法的リスクのみでなく、源泉徴収義務者は、同差額分を受給者から現実に回収できないというリスクも負う。

ウ 原判決が源泉徴収制度の法的性質等に適合していないこと

(ア) 以上のような源泉徴収制度の租税の徴収手続であるという法的性質、源泉徴収義務者と受給者（納税義務者）の法律関係からしても、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」とは、「各ホステスの出勤日の合計の日数」と解すべきものとする原判決の判断が失当であることは明らかである。

すなわち、前述のように、原判決は、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」の意義を、第一次的には、「同一人に対し支払われる報酬を計算すべき基礎となった期間の

日数」と解した上で、①控訴人における各ホステスの出勤の可否の確認、②各ホステスの報酬の算定方法、③各ホステスの「業務上の拘束」の有無等を検討した上、本件では、同「期間の日数」は、「各ホステスの出勤日の合計に日数」とするものである。

しかし、このように、上記①ないし③のような本件各ホステスについての個別事情を検討しなければ、「同一人に対し支払われる報酬を計算すべき基礎となった期間の日数」が明らかにならない解釈が、「支払われた所得の額と法令の定める税率等から、支払者の徴収すべき税額が法律上当然に決定され」、その税額の「算出の過程が一義的に明白であることを、自明の前提とする」源泉所得税の法的性質に反していることは明らかである。

ホステスの勤務形態は様々であり、原判決によれば、例えば、当該ホステスが、①常勤者であるかどうか、②常勤者であったとしても、欠勤があった場合はどうするか（欠勤日に報酬を支払う場合、欠勤日に報酬の一部をカットする場合又は報酬を支給しない場合、欠勤日には、報酬を支給しないだけでなく、ペナルティを課する場合など、いろいろな態様がある）、③拘束される日は何日か、④拘束された日に欠勤した場合は、その欠勤日を除くのか（原判決は、欠勤日を拘束日から除くというが、欠勤した場合にはペナルティが課されるのであるから拘束日もとも考えられる）、⑤拘束日（7時間の拘束がある場合）にわずか1時間だけ出勤した場合はどうするのかなど、源泉徴収義務者が個々のホステスごとに、その「同一人に対し支払われる報酬を計算すべき基礎となった期間の日数」を算定することは極めて困難である。

また、本件各ホステスの「出勤日の合計の日数」の確定すらそれほど容易なものではない。例えば、あるホステスが、当日の午前と午後の2回出勤した場合や午前0時をまたいで勤務した場合などに、出勤日数は1日なのか2日なのか直ちに確定できるものではない。

そして、仮に、源泉徴収義務者が、当該「計算すべき基礎となった期間の日数」の意義を誤って判断し、源泉所得税の徴収が後日過少とされ、差額を追加納付し又は徴収された場合には、源泉徴収義務者は、その差額について受給者（本件各ホステス）に対して求償権を行使するほかないが（法222条）、同請求を受けた受給者は、源泉徴収義務の存否及び範囲を争うことができ、源泉徴収義務者は、受給者に対して同差額を求償できなくなる可能性もある。かような法的リスクを源泉徴収義務者に甘受させる原判決の判断は、源泉徴収制度が本来予定しているものであるとはいえない。

(イ) 源泉徴収制度の下における源泉徴収義務者は、各ホステス等の報酬に係る徴収税額を画一的かつ機械的に計算し国に納付すれば足りるのであって、その報酬支払形態に応じて個別的・具体的に徴収税額の計算方法が異なり、それを正確に計算して納付するという複雑な手続までは要求されているわけではない。もし、源泉徴収義務者にかかる複雑な計算方法を要求するのであれば、法は、ホステス等の報酬に対する源泉徴収税額の計算に当たって、給与所得に対する源泉徴収手続と同様に、徴収税額の計算方法を詳細に規定しているはずである。法185条及び同施行令308条及び309条では、賞与以外の給与等に係る源泉徴収について、その支給期が①毎月、②毎半月、③毎旬、④月の整数倍、⑤毎日等のいずれであるかどうかによって、徴収税額の計算方法を定めているところである。これに対し、ホステス等の報酬に係る源泉徴収に関しては、法205条2号で政令委任した上で、施行令322条で「当該支払金額の計算期間の日数」を控除すると定めるのみであって、同令や施行規則はもとより、国税庁長官通達等においても、ホステス等の報酬支払形態に応じた徴収税額の計算

方法を明らかにしていない。

かかる法令、通達等の規定からしても、原判決の判断が源泉徴収制度の趣旨に反し、失当であることは明らかである。

(ウ) この点、原判決は、「源泉徴収税額を画一的・機械的に計算できることが望ましいことは明らかである」としながら(12頁)、「控訴人の報酬支払の仕組みに照らすと、これらの作業が特段の手間等を要するものとはいえない。」「控訴人の指摘する控訴人と被控訴人の税額計算方法における手数の違いは相対的なものにすぎない。」と述べ(13頁)、続けて、「控訴人の主張する計算方法を採用しても、本件各集計期間における各ホステスの実際の出勤日数を確定し把握する作業は避けることができないのである。」から、「施行令322条にいう『当該支払金額の計算期間の日数』の意義を控訴人の主張するように各集計期間の全日数と解しても、また、被控訴人が主張するように『同一人に対して1回に支払われる金額の計算要素となった期間の日数』と解しても、源泉徴収義務者の源泉所得税額の算定作業に看過し難い差異をもたらすものと認めることはできない。」と判示する(13頁)。

しかし、申立人と原判決の税額計算方法の違いは「手間・手数の違い」に止まるものではない。

原判決のように、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」の意義を、「同一人に対し支払われる報酬を計算すべき基礎となった期間の日数」と解すると、源泉徴収義務者たる申立人は、本件各ホステスごとに、その「計算要素となった期間の日数」の具体的な日数を「判断」し、「確定」しなければならない。

この点、原判決によれば、その判断は、①控訴人における各ホステスの出勤の可否の確認等、各ホステスの勤務の管理の方法、②各ホステスの報酬の算定方法、③各ホステスの「業務上の拘束」の有無等のホステスごとの個別事情を総合考慮して検討し(あたかも裁判所が事実認定をするかのように)、「判断」しなければ、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」の意義は明らかにならない。

また、原判決においては、上記の①ないし③の事情が検討されているが、ホステスと店舗の契約内容が、本件各ホステスのそれと異なった場合にも、「当該支払金額の計算期間の日数」の確定に当たって、これらの事情を検討すべきかどうかも明らかではないし、原判決によれば、同じ店舗のホステスであっても、それぞれの事情によっては、「当該支払金額の計算期間の日数」の意義が異なってくることもあり得る。

さらに、控訴理由書11頁ないし12頁においても主張したように、原判決が判断の1要素とする各ホステスの「業務上の拘束」についても、その意味は不明確であるし、その判断も極めて困難である。

所得税の源泉徴収方式は、申告納税方式及び賦課課税方式と異なり、租税債務の確定方式ではなく(租税債務の確定に何らの手続を要しない)、「確定した」租税の徴収方式に関する方式であるところ、原判決及び第一審判決の判示は明らかに源泉徴収制度の法的性質に反する結果を招来することになるのである。そして、仮にその「判断」、すなわち源泉徴収税額が後日過少であるとされた場合には、同差額分については、本件各ホステスに対する求償権を行使して回収するほかないのである。

このように、申立人と相手方との税額計算方法の違いは、単なる「手間・手数の違い」などではなく、源泉徴収義務者に極めて困難な判断を要求するのか、「一義的・明白に」源泉

所得税額を算出できるかという違いなのである。従って、両者の計算方法は、源泉徴収義務者の源泉所得税額の算定作業に「看過し難い差異をもたらすもの」なのであり、これを正解しない原判決は失当である。

また、前述したとおり、原判決は、「源泉徴収義務者の源泉所得税額の算定作業に看過し難い差異をもたらすものと認めることはできない」ことの理由として、「控訴人の主張する計算方法を採用しても、本件各集計期間における各ホステスの実際の出勤日数を確定し把握する作業は避けることができないのである。」と述べる。

確かに、本件各ホステスの報酬額の算定には、原則として、出勤日数を確定する必要があるが、ホステスの報酬額の算定方法は店舗によって様々である。例えば、報酬額が各ホステスごとに定められた時給に勤務時間を乗じて算出されるなど、報酬額の算定過程に、出勤日数を全く考慮する必要のない報酬算定システムをとっている店舗の場合、かかる店舗においては、支払者（源泉徴収義務者）は、報酬額の算定に当たり、ホステスの出勤日数を確定し把握する必要はなく、原判決の述べる上記事情は、「源泉徴収義務者の源泉所得税額の算定作業に看過し難い差異をもたらすものと認めることはできない。」ことの理由にはなりえない。

(4) 基礎控除方式の趣旨

a 原判決の判示

原判決は、第3. 2(1)（ホステスの報酬についての源泉徴収制度及び基礎控除方式）において、次のように述べる。

司法書士等の報酬やホステスの報酬等について基礎控除方式が採用されている趣旨は、「還付の手数を省きつつ、最終的に納付すべき所得税額と源泉徴収税額をなるべく近似させることにあるものと解される。」（8頁）

司法書士等の報酬やホステスの報酬等について、収入金額に一律の税額を適用して源泉徴収をすると、「確定申告の際の源泉徴収税額が、必要経費や各種控除等を行った上で算出した最終的な所得金額を上回る事態が生じることがあり、その結果、還付金が発生し、課税庁に還付の手数がかかることとなる。また、納税者にとっても、源泉徴収税額と最終的に納付すべき税額とが近似することがその利益にかなうところである。」（9頁）

「職業の特質、報酬等に係る経費等にかんがみて一定の基礎控除額を設け、最終的に納付すべき所得税額と源泉徴収税額の差が大きくなることのないようにしているものと解される。」（9頁）

ホステス報酬等の基礎控除方式の趣旨も、「経費性を考慮し、少額所得者からの徴収を防ぎつつ、最終的な所得税額を目安とすることによって、確実な租税の徴収と納税者の便宜といった源泉徴収制度の趣旨を満たすことにあると考えるのが相当である。」（9頁）

原判決は、以上のように、ホステス報酬等の基礎控除方式の趣旨が、「経費性の考慮」、「最終的な所得税額と源泉徴収税額の可及的近似」にあるとし、これを主たる根拠として、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」の意義を「同一人に対し支払われる報酬を計算すべき基礎となった期間の日数」とであると解している。

しかし、以下に述べるように、このような原判決の基礎控除方式の趣旨についての理解、及び、それに基づく「計算期間の日数」の意義の解釈は失当である。

b 基礎控除方式には、最終的な所得税額と源泉徴収税額をなるべく近似させるという要請はな

いこと

基礎控除方式は、昭和42年度税制改正で、「できる限り源泉徴収税額の還付の手数を省くこと」を目的として免税点方式から改正され（乙1、45頁）、さらに、昭和47年、同50年税制改正において、「累次の所得税減税によって、とくに・・・ホステスについては、確定申告における還付が増加しつつある現状にあり」、「昭和42年後における課税最低限の引上げ状況等をも勘案して」、それぞれ、控除すべき1日当たりの金額を2000円から3000円に、3000円から5000円に引き上げられているのであり（甲16、28頁、甲17、33頁）、「還付の手数を省くこと」が基礎控除方式の趣旨であることは明らかである。

原判決の判示するような「最終的な所得税額と源泉徴収税額の可及的近似」が基礎控除方式の趣旨であるとする根拠（文献等）は、一切存在せず、原判決の当該判示は、何の根拠にも基づかない憶測であると言わざるを得ない。

また、このことは、所得税の税率との関係からも明らかである。

すなわち、所得税の確定税額は累進税率（課税標準の量が増えるに従って税率が高くなっていくもので、課税標準額に応じて10%、20%、30%、40%、50%の税率が適用される（法89条（平成18法10改正前））により計算するものとされているにも拘わらず、ホステス報酬に係る源泉徴収税額が定率の10%で計算することとされていることから明らかなように、そもそも源泉徴収の段階で確定的な税額に近い税額を源泉徴収税額として徴収することなど法が予定していない。したがって、そもそも源泉徴収制度が確定的な税額の徴収を目的としていない制度なのであるから、その制度の一内容として設けられた基礎控除方式が、源泉徴収の段階で確定的な税額に近い額を源泉徴収税額として徴収するために設けられた制度であるなどということとはあり得ない。

仮に基礎控除方式に最終的な所得税額と源泉徴収税額の可及的近似という要請が存するとすれば、その要請は、「計算期間の日数」に乗じる金額を増減させることで容易にその目的を達することが出来るものである。現に、前述したように、同金額は、昭和47年及び同50年税制改正において、2000円から3000円に、3000円から5000円に増額されているのである。

そもそも、報酬、料金等による所得は、もともと確定申告時に正確な税額を算定することが予定されており、実際上も、納税者は独立の事業主体として複数の支払者から支払を受けることが通例であるから、1人の支払者が支払をする時点で、納税者が確定申告時に納付すべき税額を予想してそれと過不足のないようにすることはもともと困難であって、制度上もそのようなことは期待されていない（甲43、29頁）。

c. 経費性について

原判決は、前述のとおり、ホステス報酬等の基礎控除方式においては、「経費性が考慮」されているとし（9頁）、時給制のホステスは、「勤務時間に応じて報酬を受けるとともに当該経営者との契約上の拘束を受け、経費を要すればそれを出損するが、勤務日以外の日については、報酬の計算対象とならない一方、上記経営者との間において契約上の拘束も受けず、経費を要することもない。」などと述べ（10頁）、施行令322条の規定する5000円がホステスの1日の経費に相当するとし、これも主要な根拠として、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」を各ホステスの出勤日の合計の日数と解しているようである。

しかし、ホステス報酬等の基礎控除額とホステスの必要経費の間には何らの関連性もない、

少なくとも、基礎控除額がホステスの必要経費を考慮して定められていることはない。

すなわち、施行令322条が定める控除額を見ると、司法書士等の報酬については1回に支払われる金額につき1万円、診療報酬についてはその月分として支払われる金額につき20万円、職業健康家の業務に関する報酬については1回に支払われる金額につき5万円、外交員等の報酬又は料金についてはその月中に支払われる金額につき12万円などとされているが、これらの金額が、可能な限り必要経費に近似するように定められているとは到底思われないうし、その根拠もない（司法書士、土地家屋調査士、海事代理士の必要経費がわずか1万円であるはずがない）。

ホステスについても1日の必要経費が5000円というのはいかにも少ないし、また、ホステスの収入は千差万別であり、かなりの格差があると思われ、収入に応じて必要経費の額もかなりの格差があると思われる。

さらに、仮に、控除額がホステスの必要経費を考慮して定められているのであれば、頻繁にその額も改正されているはずであるが、同控除額は、昭和50年度税制改正以来、30年以上も一度も改正されていないのである。この間の物価上昇等を考えれば、ホステスの必要経費の額も相当増加しているはずであるが、この間一度も控除額が引き上げられていない。また、司法書士の行う一回の業務にかかる経費がその業務内容・報酬額如何にかかわらず、一律に1万円とはあまりにも少なすぎるし、その額も昭和49年度の改正以後一度も引き上げられておらず、現在までの物価上昇は全く反映されていない。このような事情は、それ以外の報酬等についても同じであり、施行令322条の控除額の定めから、納付すべき所得税額と源泉徴収制度の可及的近似という要請を見出すことはできない。

また、源泉徴収の対象となる報酬等のうち、例えば、弁護士報酬であれば、事務所維持費や事務員の人件費等、定型的に相当額の経費を要することが想起されるにもかかわらず、基礎控除方式ではなく二段階税率方式がとられており、源泉徴収税額の算定に当たり、必要経費は全く考慮されていないのは明らかである（甲43、28頁）。

そもそも、ホステス報酬は、本件のように、時給制が一般であり、出勤日数と必要経費は比例関係にあるものではない。例えば、1日、1時間勤務の場合と8時間勤務の場合とでは必要経費の額も大きく異なるはずである。

従って、施行令322条に規定する「5000円」という金額が、ホステス等の必要経費の額を考慮して定められていることはない。

d 原判決の判断は租税法律主義に反すること

以上のとおり、ホステス報酬等の基礎控除方式の趣旨として、最終的な所得税額と源泉徴収税額を可及的に近似させるという要請はなく、また、施行令322条の「5000円」という金額がホステス等の必要経費を考慮して定められたこともないことは明らかである。

仮に百歩譲って、原判決が述べるように、「納税者にとっても、源泉徴収税額と最終的に納付すべき税額とが近似することがその利益にかなう」としても（9頁）、申立人の主張する税額計算方法であっても、報酬等の金額から一定額を控除した上で、100分の10の税率を乗じることは原判決の計算方法と違いはなく、結果的には、「最終的な所得税額と源泉徴収税額との可及的近似」という要請は一定程度は果たされているのである。

一方、仮に原判決の計算方法によったとしても、で前述したように、所得税の税率が累進税率であるのに対し、ホステス報酬等に係る源泉徴収税率が一律、10%とされていることから

も明らかなように、最終的な所得税額と源泉徴収税額の可及的近似は望むべくもないのである。

すなわち、両者の可及的近似という観点から、申立人の計算方法と原判決の計算方法を比較した場合、その違いは五十歩百歩であり、かかる違いを理由として、条文の文言から明らかに不自然な解釈を導く原判決の解釈は、租税法律主義に反するものと言わざるを得ない。

この点、同種事案についての横浜地裁判決（甲４１）は、「施行令３２２条が規定するホステス報酬等に係る控除額が、その必要経費に近似するものとして、さらには確定税額に近い額を源泉徴収するとの目的で定められていると認めるのは困難というべきである。結局、この控除額は、税収の確保、納税者の便宜（一度に多額の納税が必要となることを避ける）といった要請とともに、還付手続が必要となる場合があまり多くならないようにとの徴税事務上の要請等の諸事情を総合的に考慮した結果として、施行令制定者が適宜の額として定めた裁量的な額というほかないように思われる。」と判示している（２９頁ないし３０頁）。

同判決が述べているように、５０００円という控除額は、立法担当者が「適宜の額として定めた裁量的な額」というほかないのであって、立法担当者がより厳密に確定税額と源泉徴収税額との近似を意図したのであれば、前述のように施行令３２２条を「当該支払金額の計算期間中の全稼働日数」とか「当該支払金額の対象となった全稼働日数」などと規定したはずであり、原判決の解釈は、もはや法律解釈の枠を逸脱した裁判所による立法行為と言わざるを得ない。

(5) 小括

以上の(1)ないし(4)において主張したように、施行令３２２条の文理解釈、源泉徴収制度の法的性質等、基礎控除方式の趣旨等、いずれの観点から検討しても、施行令３２２条の「当該支払金額の計算期間の日数」とは、本件各集計期間の全日数と解すべきことは明らかであり、これを同期間のうち本件各ホステスの出勤日の合計の日数と判断した原判決には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令違反(民訴法３２５条２項)が存するから、原判決は破棄されるべきである。

2 争点２（ペナルティの控除の可否）について

(1) ホステス報酬の徴収税額の計算の基礎となる金額

ホステス等の業務に関する報酬もしくは料金（法２０４条１項６号）の源泉徴収については、政令で定める同一人に対して１回に支払われる金額から基礎控除の金額を控除した残額の１０％の税率で徴収される（法２０５条２号）とされており（甲１８、１９０頁）、政令で定める「同一人に対し１回に支払われる金額」（施行令３２２条）がホステス報酬の徴収税額の計算の基礎とされる。

そして、ここにいう「同一人に対し１回に支払われる金額」とは、同一人に対し１回に支払われるべき金額をいうと解され（所得税基本通達２０５－１）、同通達により「支払われる金額」とは、支払確定ベースによるべきであることが明らかにされている（甲２１、８３７頁）。

(2) 本件における同一人に対し１回に支払われるべき金額

本件においては、申立人が、本件各ホステスとの間で、その採用の際に合意した、女子給システム（以下「本件各ホステス報酬の算定方法」という。）により本件各ホステスの各計算期間における報酬として算定した金額が、「同一人に対し１回に支払われるべき金額」に当たると解するのが相当である。

ア 本件各ホステス報酬の算定方法におけるペナルティの性質

(ア) 報酬の算定要素としては、報酬を増加させる要素と減少させる要素の両方があるが、あくまでこれらは算定された報酬を構成するものであって、それのみで別個に発生するもので

はない。

本件各ホステス報酬の算定方法におけるペナルティは、本件各ホステス報酬の算定に際してのみ考慮されるべきもので、報酬が生じない計算期間において別個に発生するものではない。例えば、あるホステスが、ある計算期間について毎日出勤すると申立人に約束したにも拘らず、その計算期間中のすべてを無断欠勤し全く勤務しなかった場合においては、そのホステスには報酬自体が発生しないことから本件ペナルティも発生することはない、また、その計算期間における無断欠勤の事実が、その計算期間以外の計算期間における報酬の算定上考慮されることも一切ない。

したがって、本件各ホステス報酬の算定方法における本件ペナルティは、本件各ホステスの当該計算期間の報酬の算定に際してのみ考慮されるべきものであり、別個にそれのみで発生する性質のものではないから、各種手当と同様に本件各ホステス報酬を構成する要素の一つ、すなわち、本件各ホステス報酬の算定要素であることは明らかである（なお、例えば、給与所得者のその月の給与の算定に際して行われる減給制裁などは、一般に広く行われているところである。）。

(イ) ところで、相手方は、本件ペナルティは、原告らと本件各ホステスとの間で定められた違約金である旨主張するが（被告ら準備書面(1) 10頁）、違約金とは、「債務不履行の場合に債務者が債権者に支払うべきことを約束した金銭」（「民法(4)債権総論 第4版増補補訂版」遠藤浩他編集（有斐閣双書）69頁）であるから、仮に本件ペナルティが違約金たる性質を有するものであれば、無断欠勤等の事実が生ずれば、ホステスは、原告らに違約金を支払わなければならないことになり、その債務は報酬の発生の有無に拘らず別個に発生することになる。

しかし、本件ペナルティは、上記(ア)のとおり、本件各ホステス報酬の算定要素にすぎないものであるから、別個に債務として発生する性質の違約金とはその性質を明らかに異にするものである。したがって、本件各ホステス報酬の算定要素たる本件ペナルティを違約金であるとする相手方の主張は失当であると言わざるを得ない。

イ 本件における同一人に対し1回に支払われるべき金額

以上のとおり、本件ペナルティは、本件各ホステス報酬の算定要素であるから、本件各ホステス報酬の算定方法により本件各ホステスの報酬として算定された金額は、本件ペナルティの額を控除した後の金額である。

したがって、本件ペナルティの額を控除した後の金額が、同一人に対し1回に支払われるべき金額に該当する。

(3) 小括

以上のとおり、本件各ホステスの報酬に係る源泉所得税の課税対象金額の計算に当たっては、本件各ペナルティの額を控除すべきでないと判断した原判決には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令違反（民訴法325条2項）が存するから、原判決は破棄されるべきである。

第3 結論

以上のとおり、施行令322条の文理解釈、源泉徴収制度の法的性質等、基礎控除方式の趣旨等、いずれの観点から検討しても、施行令322条の「当該支払金額の計算期間の日数」とは、本件各集計期間の全日数と解すべきことは明らかであり、これを同期間のうち本件各ホステスの出勤日の合計の日数と判断し、かつ、本件各ホステスの報酬に係る源泉所得税の課税対象金額の計算に当たっては、

本件各ペナルティの額を控除すべきでないと判断した原判決には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令違反（民訴法325条2項）が存するから、原判決は破棄されるべきである。

以上