

福岡高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税納税告知処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国(小倉税務署長)

平成29年1月11日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・福岡地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成28年7月28日判決、本資料266号-113・順号12891)

判 決

控訴人(1審原告)	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	森 大輔 佐藤 新
被控訴人(1審被告)	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
処分行政庁	小倉税務署長 古別府 恵
同指定代理人	甲谷 健幸 竹本 英孝 石橋 輝明 酒井 敏明 久松 泰雄 古賀山 章 福田 雅代 田中 一樹 中島 和彦 楠瀬 聖史

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 小倉税務署長が控訴人に対して平成22年7月8日付けでした控訴人の平成20年8月から同年12月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び各重加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要等(略称等は原判決の例による。)

- 1 事案の要旨

本件は、処分行政庁が、控訴人の経営するバーやキャバレー等に勤務するホステス（本件ホステスら）に支払われた報酬又は料金（本件支給金員）は給与所得に当たるとして、控訴人に対し、平成22年7月8日付けで、平成20年8月から同年12月までの各月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分（本件各告知処分）及び重加算税の各賦課決定処分（本件各賦課決定処分）を行ったのに対し、控訴人が、本件支給金員は給与所得に当たらないと主張して、本件各告知処分及び本件各賦課決定処分の全部の取消しを求める事案である。

原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したので、これを不服とする控訴人が、前記第1記載のとおり判決を求めて控訴した。

2 関係法令、前提事実並びに争点及びこれに関する当事者の主張

後記3のとおり当審における当事者の補足的主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の第2の2ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決4頁7行目の「福岡国税不服審判所」及び同8行目の「同審判所」をいずれも「国税不服審判所長」に、同行目の「請求」を「審査請求」にそれぞれ改める。

3 当審における当事者の補足的主張

(控訴人)

(1) 本件支給金員の給与所得性について

控訴人が営む業種には風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律（以下「風営法」という。）の適用がある。風営法2条13項本文の規定によれば、接客業務受託営業（当該営業を営む者の指揮命令を受ける場合も含む。）について請負契約及び委任契約を前提としていることから、その支払われる金員は当然に報酬として扱われる。したがって、風営法上の指揮命令関係があったとしても、本件ホステスらを給与所得者と認定することはできない。

むしろ、所得税法の法文上、本件ホステスらが同法204条1項6号の「ホステス」に該当するにもかかわらず、これを給与所得者とすることは課税要件明確主義に反する。

(2) 本件支給金員の事業所得性について

ア 控訴人が経営する複数の接客付き飲食店（本件各店舗）では、売上げから経費を控除し、その後本件各店舗側と本件ホステスら側との間で利益を折半することになる。このことからすれば、新規客を呼び込むための案内所等の広告費用は、本件ホステスらも実質的に負担しており、自己の計算で経費を負担しているといえる。

イ 所得税法204条1項6号に係る昭和42年の所得税法改正（以下「昭和42年改正」という。）の経緯に照らしても、従来からホステスは事業所得者であるという社会通念が存在した。

ウ 本件各店舗に係る顧客情報は本件ホステスらが管理しており、これを控訴人に報告することもない。この点に関し、案内所からの紹介客は実際には2%程度にすぎず、この点に関する原判決の認定には誤りがあるから、顧客情報を本件ホステスらが管理していることは、本件支給金員の事業所得性を裏付けるものというべきである。

(3) 乙（乙）の実質的経営者性について

控訴人の経営は、控訴人代表者の判断に一任されており、乙は、控訴人の経営に全く関与していない。本件においてQグループに関する証拠は意味をなさない。

(被控訴人)

いずれも争う。

(1) 本件支給金員の給与所得性について

本件支給金員の所得区分を判断するに当たり、控訴人が風営法の適用を受ける事業者であるか否かは関係がない。本件における控訴人及び本件ホステスらは、いずれも、風営法2条13項所定の接客業務受託営業を営む者に該当しない。仮に、「営業を営む者」と接客業務受託業者との法律関係が委任契約等であるとしても、当該「営業を営む者」又は接客業務委託業者と、これらの者が「客に接する業務」に現に従事させる者との法律関係については、上記当事者間の合意により雇用契約又は業務委託契約（委任契約）のいずれかになり得るものであり、当然に委任契約等となるとはいえない。

(2) 本件支給金員の事業所得性について

ア 広告費の負担について、本件給与規定に控除される額として記載されておらず（本件ホステスらが実質的に広告費を負担していることをうかがわせる費目は見当たらない）、広告宣伝費は控訴人の損金として計上されているから、本件ホステスらが自己の計算で広告費を負担しているとはいえない。

イ ホステスが社会通念上事業所得者であるとする慣行はない。

昭和42年改正は、源泉徴収の対象範囲を拡充したものにすぎない。昭和40年の所得税法改正により、既に所得税法204条2項が設けられていたことからすれば、昭和42年改正の当初から、ホステスに支払われる金員が給与所得に該当する場合には、同法204条1項の適用はなく、給与所得としての源泉徴収に関する同法183条1項が適用されることになっている。

ウ 本件各店舗における接客業は本件ホステスらの事業としてされていたとはいえない。本件ホステスらは、自らの顧客管理のみによって独立して自己の危険において事業をしているものではないから、来店客が案内所から紹介されてきた客であるか否か、その割合がどの程度であったかは、本件ホステスらの行う業務の事業性の判定において重要な問題ではない。また、控訴人は本件ホステスらに対して顧客名簿の作成を指示しており、本件ホステスらが自らの判断で主体的に作成したものでもない。したがって、本件ホステスらによる個別的な顧客情報の管理という事実は、自己の危険をもって事業をしていたことを根拠付けるものではない。

(3) 乙の実質的経営者性について

乙は控訴人の実質的経営者であり、控訴人はQグループ傘下の一法人である。したがって、Qグループに関する証拠は控訴人にも関連するものである。

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないものと判断する。その理由は、後記1のとおり補正し、後記2のとおり当審における控訴人の補足的主張に対する判断を付加するほか、原判決の「事実及び理由」欄第3に記載のとおりであるから、これを引用する。

1 原判決の補正

(1) 原判決10頁3行目を次のとおり改める。

「乙に対しては、控訴人の設立日の平成20年8月●日から平成21年7月31日までの事業年度（以下、「平成21年7月期」といい、上記事業年度以降も、同年度末月を捉えて同様に表記する。）以降、少なくとも平成27年7月期（平成26年8月1日から平成2

7年7月31日までの事業年度)まで、毎期(毎事業年度)、代表取締役、みなし役員又はその他役員として、報酬が支払われており、その額は控訴人代表者に対する報酬額を上回っていた(平成21年7月期における報酬は、控訴人代表者が780万円、乙が900万円、翌平成22年7月期のそれは、控訴人代表者が780万円、乙が2200万円であった。)

(甲1、2、乙1、12、14ないし18、23、25、26の1ないし7、31)

- (2) 原判決10頁22行目の「休みを取ることができる日数」の次に「(公休日とされるもの)」を加える。
- (3) 原判決11頁12行目の「勤務時間に関する定め」の次に「、顧客名簿(お客様の電話番号・名前・特徴・誕生日・ニックネーム・来店日・来店回数等を細かく書きとめるノート)の作成」を加える。
- (4) 原判決12頁10行目末尾の次に「なお、控訴人が、本件ホステスらに対し、本件各店舗の利用に係る場所使用料を負担させたことはなかった。」を加え、同11行目の「乙26の6」を「乙23、26の1ないし7」に改める。
- (5) 原判決12頁13行目の「用意していたものがあるものの、」の次に「マニュアル等では、オリジナル名刺の方が良いと記載されたものがあるほか、衣装については、店舗にある衣装の数が少なく、サイズが合わない場合もある上、マニュアル等では、衣装等には気を遣うことと記載されたものがあることなどから、新入りのホステスはともかく、」を加える。
- (6) 原判決13頁6行目末尾の次に「なお、控訴人は、本件ホステスらに対する出勤の強制はなかったとして、当審において甲13(本件各店舗のうちBにおける出勤表)を提出する。しかし、本件各店舗において作成されている出勤表に関しては、本件ホステスらの出勤日(出勤が約束された日又は曜日)以外の日又は曜日についても「欠」印が押されていることがうかがわれるから(甲12)、上記出勤表における「欠」印の押印状況等から直ちに本件ホステスらに対する出勤の拘束がなかったということとはできない。」を加える。
- (7) 原判決13頁18行目の「決定していたのであるから」を「決定しており、その報酬額も控訴人代表者を相当上回る金額であったことからすれば」に改める。
- (8) 原判決13頁24行目の「給与所得とは」の前に「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、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すべきものである。したがって、接客付き飲食店のホステスらに支給される金員(本件でいう本件支給金員)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、本件ホステスらの業務の具体的態様等に応じて、その法的性格を判断するのが相当である。そして、両者の判断の一応の基準としては、」を、同14頁5行目の「最高裁」の前に「最高裁昭和●●年(○○)第●●号同56年4月24日第二小法廷判決・判例タイムズ442号85頁、」をそれぞれ加える。
- (9) 原判決14頁23行目から同24行目の「休むことができる日数」の次に「(公休日とされるもの)」を加える。
- (10) 原判決15頁15行目冒頭から同17行目の「また」までを次のとおり改める。

「しかし、本件各店舗が接客付き飲食店であり、本件ホステスらの業務が個々の客を接客するものであることからすれば、本件ホステスらが、それぞれの顧客情報を管理していた

からといって、直ちに本件ホステスらが自己の計算と危険において独立して事業を営んでいたことが根拠付けられるものではない。しかも、本件各店舗のマニュアル等において、顧客名簿の作成を促す記載がみられることや、本件支給金員は本件管理表等を用いて計算されているため、本件ホステスらにおいて、その正確性を確認するため、顧客名簿との照合をせざるを得ないことからすれば、本件ホステスらがそれぞれ顧客情報を管理しているからといって、このことのみから直ちに本件ホステスらが自己の計算と危険において独立して業務を行っているものということとはできない。加えて」

(11) 原判決16頁11行目末尾の次に「この点、控訴人は、本件ホステスらは所得が0円になる危険を有しているとして、労務提供に対する賃金とはいえないとも主張するが、その前提を認めることができない。」を加える。

(12) 原判決17頁11行目の「乙7」から同行目の「17」までを「証拠（甲12、乙7、11の4、12、17、31）」に改め、同16行目の「聞き入れなかったこと、」の次に「乙は、」を加え、同19行目の「天引きをしていたこと」を「天引きをして、別途管理していたこと」に改める。

2 当審における控訴人の補足的主張について

(1) 本件支給金員の給与所得性・事業所得性について

ア 原判決を引用して認定した事実関係の下においては、本件ホステスらに対して支払われた本件支給金員は給与所得に当たるといふべきである。

イ この点、控訴人は、所得税法の法文上、本件ホステスらは、同法204条1項6号の「ホステス」に該当するにもかかわらず、これを給与所得者とすることは課税要件明確主義に反する旨主張する。しかし、同条は、1項において、源泉徴収の対象範囲を定め、2項において、1項に規定する報酬等のうち給与所得等に当たるもの等については適用されない旨を定めるとともに、給与所得については、同法28条においてその意義等が定められていることからすれば、課税要件が明確に法定されていることは明らかであって、何ら控訴人のいう課税要件明確主義に反するものではない。

また、控訴人は、本件ホステスらが風営法2条13項所定の接客業務受託営業を営む者であることを前提に縷々主張する。しかし、本件支給金員の所得区分を判断する上で、本件ホステスらが風営法2条13項にいう接客業務受託営業者に当たるか否かは全く関係がなく、控訴人の上記主張は失当である。なお、同項は「当該営業を営む者の指揮命令を受ける場合を含む。」と規定しており、雇用契約による場合も予定しているといふべきであるから、同項の規定から直ちに本件支給金員が当然に請負契約又は委任契約に基づく報酬であると認めることはできない。

ウ 次に、控訴人は、本件ホステスらが、案内所等の広告費用を実質的に負担している、案内所からの紹介客は実際には2%程度にすぎない、所得税法204条1項6号に係る昭和42年改正の経緯に照らしても従来からホステスは事業所得者であるという社会通念が存在したとし、このことなどから、本件ホステスらは自己の計算と危険において独立して業務を営んでいるといふべきであるとして、本件支給金員は事業所得に当たると縷々主張する。

しかし、本件ホステスらに関する本件給与規定をみても、本件ホステスらが、実質的に広告費を負担していることはうかがわれない（乙5の1・2、10）。そもそも控訴人は

広告宣伝費を自身の経費として計上しているし（乙26の1ないし5・7）、控訴人自身が、控訴人と本件ホステスらとの利益配分の前提として、控訴人において広告宣伝費を含む経費を控除した上で配分する旨主張しており、乙自身も、福岡地方裁判所平成●●年（○○）第●●号事件（以下「別件訴訟」という。）において、同趣旨の供述をしている（甲12）。これらのことからすれば、本件ホステスらが、実質的に自己の計算で広告費を負担しているということとはできない。

また、原判決を引用して認定説示したとおり、本件ホステスらが顧客情報を管理していたからといって、直ちに本件ホステスらが自己の計算と危険において独立して業務を営んでいることが根拠付けられるものではなく、仮に、控訴人が主張するように案内所からの紹介客が2%程度にすぎないとしても（甲14ないし16）、上記判断が左右されるものではない。

さらに、証拠（乙33、34）によれば、昭和42年改正は、源泉徴収の対象範囲を拡充したものにすぎず、昭和42年改正当時、既に所得税法204条2項が設けられていたことが認められることからすれば、昭和42年改正の経緯をもって、本件支給金員が当然に事業所得に該当することになるものではない（そもそも同法204条1項は、所得区分を定める規定ではない。また、昭和42年改正以降、ホステスに支払われる金員のうち給与所得に該当するものについては、同法204条1項の適用がなく、給与所得としての源泉徴収に関する同法183条1項が適用されることになっていたことは明らかである。）。なお、原判決を引用して説示したとおり、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、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すべきものである。したがって、本件各店舗に勤務する本件ホステスらに支払われた本件支給金員に係る所得の法的性格についても、ホステスに支払われる金員であるとの一事をもって、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、本件各店舗における本件ホステスらの具体的態様等に応じて判断すべきものであり、これらを何ら考慮することなく、ホステスが事業所得者に当たるという慣行があるということをもって、直ちに本件支給金員の所得の法的性格が事業所得に該当すると判断すべきものではない。

エ その他控訴人は縷々主張するが、前記判断を左右するものではない。

（2）乙の実質的経営者性について

ア 原判決を引用して認定した事実関係によれば、乙は、控訴人の実質的経営者であると認められる。

イ この点、控訴人は、乙及び有限会社I（代表者乙）等に係る各所得税法違反被告事件（以下「本件刑事事件」という。）に関し、乙が控訴人の実質的経営者であることを認める旨の乙の取調官に対する供述は信用性がないと主張する。

しかし、乙が、本件刑事事件においてそのような主張をしていたことはうかがわれず（乙2の1ないし3）、その他乙の取調官に対する上記供述の信用性を否定すべき事情は見いだせない。このことは、別件訴訟において、控訴人の実質的経営者性を否定する乙の供述（甲12）によっても左右されない（むしろ、別件訴訟における乙の上記供述は、他

の証拠関係に照らし、信用することができない。)。仮に、控訴人が主張するように、取調官が乙に対し、ホステス全員を一人ずつ呼び出すと申し向けたとしても、直ちに乙の取調官に対する供述の信用性が否定されるものではない（本件ホステスらからも事情聴取することは、本件ホステスらの業務形態等の実態を把握し、乙の供述内容の裏付けを確認、あるいは、本件ホステスらに支払われた金員が給与所得であるか否かを判断するために必要なことになるのであって、これをもって脅しなどということとはできない。本件ホステスらがそれぞれ事業所得者に該当するという控訴人の主張を前提にすればなおさらである。）。控訴人の上記主張は採用することができない。

3 結論

よって、以上の判断と同旨の原判決は相当であって、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとして、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 田中 俊次

裁判官 野々垣 隆樹

裁判官 小松 芳