

一人親方の外注費の仕入税額控除該当性

― 事業所得と給与所得の区分を巡る問題 ―

平 仁

1. はじめに

消費税法改正により令和5年10月1日から、課税事業者が仕入税額控除を用いるためには、取引の相手方が課税事業者として消費税を納税している適格課税事業者であることが求められるようになった。改正前の制度では取引当事者の消費税課税事業者該当性が問われていなかったため、取引当事者が非課税事業者や免税事業者であっても、納税者本人が課税事業者であれば自己の消費税の税額計算において仕入税額控除を適用することができたのであるが、改正後は取引の相手方が課税事業者としてインボイスを発行できなければ、仕入税額控除が認められなくなる。消費税法における税額計算方式が、原則として課税売上により消費税者から預かった仮受消費税を基礎としており、課税仕入れによる仮払消費税を控除する仕入税額控除が、課税所得計算における推計課税と異なり、売上げに対応する仕入経費を控除するものではなく、消費税法30条に定める特例的な場合においてのみ認められる特典的なものであることが明らかにされたものと言えよう。

現在免税事業者である多くの小規模事業者の取引の相手方は課税事業者であると考えられるが、課税事業者が従来通り仕入税額控除を適用し続けるためには、取引の相手方である小規模事業者が課税事業者を選択させ、当該小規模事業者が令和5年10月1日までにインボイスを発行できる状況を整えることが必要である。そのため、多くの小規模事業者は新たに消費税の納税負担が発生することになることが想起される。つまり、インボイスを発行できない免税事業者との取引が切られることになりかねない。または当該小規模事業者がインボイスを発行できないために仕入税額控除が適用できなくなる取引の相手方から消費税相当分の値下げを要求されるこ

とも想起される。

これまでの消費税法改正における中小企業対策としては、増税相当分を価格に転嫁できなくなることによる所得の減少に対する施策ばかりであり、今回の改正のように、取引当事者からの消費税相当額の値下げ要求に対応できる施策を立案したことはない。日本税理士会連合会もインボイス制度の完全導入を後ろ倒しすることを政府に求めている。政府による新たな小規模事業者消費税対応施策が望まれるところである。

ところで、このような小規模事業者の典型例として考えられる事業者として、ノマドワーカーや個人事業主として特定事業者に登録して働く委託業者、プロフェッショナルアスリート、建設業界におけるいわゆる一人親方などが考えられる。プロ野球選手は特定のチームに所属する選手であったとしても事業所得として扱われており（昭和26年直所2-82、5-23）、この通達が準用されるプロフェッショナルアスリートの場合は所得税法上の所得区分でもめることは考えにくい。近年、店に所属するホステスに対する源泉所得税をめぐる争い（例えば最高裁判成22年3月2日判決（民集64巻2号420頁）、ただしこの事例は源泉所得税を計算する日数を巡る争い）が散見される。一人親方のケースと同様、報酬として扱うのか、給与として扱うのかによって源泉所得税の計算が変わるため、給与認定された場合の源泉所得税の徴収漏れ・課税漏れが生じるのである。

それだけではなく、最近の国税庁によるパブリックコメントが募集されているケースでは、副業において年収300万円以下の事業については雑所得とするべきではないか、との国の見解が明らかにされている。国税庁が見解を公表した理由として副業を行う目的が租税回避目的であるケースが散見されることが挙げられるからであろうが、小規模事業者に対

する所得区分が注目されていることは明らかである。

個人事業主であると主張する事業所得者の労働の実態が問題になりうるケースとして、いわゆる一人親方の労働者性の問題がある。労働法領域においては古くから争いの対象となってきた事例であるが、消費税法においては、一人親方の労働者性の問題は、仕入税額控除の対象となりうるか、との問題にすり替わる。この点は上述したホステスのケースも同様である。つまり、一人親方が個人事業主として成立しうるのであれば当然仕入税額控除の対象となる外注費として処理されることになろうが、一人親方の実態が雇用された労働者に過ぎないものである場合には、仕入税額控除の対象となり得ない給与として処理されることになり、当該一人親方の確定申告の内容も事業所得から給与所得の対象とされ、当然源泉所得税の対象となるのである。そこで、消費税法上の仕入税額控除を巡って争われた東京高裁平成20年4月23日判決（税資258号89頁）を検討していきたい。

2. 東京高裁平成20年4月23日判決

<前提事実>

(1) 原告は株式会社Bの専属下請会社であり、原告代表者甲は元使用人兼務役員である。

(2) ア 丁、戊、C、D、E、F（6人併せて「本件各支払先」）は、原告との間で1日の労務に係る対価の額を口頭で約束し、原告がBから請け負った業務に従事していた。

イ 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、甲またはB職員である現場代理人の指揮監督の下、作業に従事していた。

ウ 本件各支払先は、各仕事先で使用する材料を原告またはBから無償で支給されていた。

エ 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B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、B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B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。

オ 本件各支払先は、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等あるいは、請求書と題する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。

カ 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日あたりに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時間あたりの残業給に残業時間に乗じた金額、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。

キ 原告は、労務費明細書に基づき、本件各支払先へ金員（「本件支出金」）を支払い、①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、②本件支出金を課税仕入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、丁に対する支払金額には、通勤費が含まれていた。

ク 原告は、本件各支払先を、下請業者内訳書ではなく、協力業者従業員名簿に記載し、Bに提出していた。

ケ 原告は、本件各支払先が受信した定期健康診断の費用を負担していた。

コ 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。

<地裁の判断 東京地裁平成19年11月16日判決>

(1) 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慮しなければならず、当該業務の具体的な態様に応じて、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が重視されなければならない。

(2) そもそも課税要件事実、表面的に存在するように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、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労務に従事していたと認めることはできず、労働に従事することを約して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り、実際、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できないこと、本件各支払先は原告代表者又はB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又は時間的な拘束を受けつつ、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。

＜高裁の判断 東京高裁平成20年4月23日判決＞

高裁における主張の追加に対する対応が追加されるのみで、判決内容は地裁と大きな変更点はない。

3. 判決に対する考察

本件は、消費税における仕入税額控除の該当性が

争われた事件であるが、その実質は支払われた金員の性質が事業所得であるのか、給与所得であるのかについて争われた事例である。本件と同様、消費税法上の仕入税額控除を争った事例としては、岡山地裁平成21年4月14日判決(税資259号65頁)がある。

事業所得と給与所得を巡る争いの判断基準として、最高裁昭和56年4月24日判決(民集35巻3号672頁)が適用されている。昭和56年判決では「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求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労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、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は重視されなければならない」と判示され、給与所得の概念は「非独立的労働ないし従属的労働の対価と観念¹」されてきた。

一方、労働法においては、「請負・委任契約による労務供給者が『労働者』か否かは、契約の形式によって決められるのではなく、労働関係の実態において事業に『使用され』かつ賃金を支払われている労働関係と認められれば、『労働者』といえ²」、「その判断要素としては、1985年の労働省労働基準法研究会報告が、①仕事の依頼への諾否の自由、②業務遂行上の指揮監督、③時間的・場所的拘束、④代替性、⑤報酬の算定・支払方法を主要な判断要素とし、また、①機械・器具の負担、報酬の額等に現れた事業者性、②専属性等を補足的な判断要素として判断することを提唱し、以後、これらの要素が用いられている³」とされ、労働者性の概念の拡張を読み取ることができる。

この点につき、奥谷健は「近時の裁判例においては、『独立性』と『従属性』を区分して、『非独立性』を重視するようになってきている⁴」と指摘する。「就業形態の多様化に伴って『従属性』が希薄

1 金子宏『租税法〔第24版〕』弘文堂2021年246頁

2 菅野和夫『労働法〔第12版〕』弘文堂2019年183頁

3 菅野和夫、前掲書、183-184頁

4 奥谷健「事業所得と給与所得の区別」租税判例百選〔第7版〕2021年77頁

化してきたためとも考えられる⁵」からだという。租税法、労働法とも、労働者に対する支払報酬に対する概念の拡張がみられるところであり、リモートワークにおいては「空間的・時間的拘束」を受けなくとも「非独立的労働」として労働者性が成立することになり、その所得は給与所得であろう。とすると、何をもって「非独立的労働ないし非従属的労働」と判断するかとなれば、労働法における1985（昭和60）年報告の判断基準ということになる。

本件においては、本件各支払先は原告代表者甲ないしB職員である現場代理人の指揮監督の下で労働に従事し、原告へ労務対価の請求書を作成せず、原告が遅刻減給を含む時給を計算した賃金を支給され、材料の無料支給を受け、工具器具等や作業着の貸与を受け、隠し支払経費は原告持ちとなっていた。このことを考えれば、本件各支払先は労働法に言う労働者性を有することになるし、昭和56年判決が言う「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求められる業務」を担っていたとは考えにくい。したがって、事業所得性を認定することはできないから給与所得と判断されることになるし、消費税法においては仕入税額控除が認められないものとなる、と言わざるを得ない。

4. 類似の判例・裁決

この点につき、事業所得と給与所得の判断を巡る判例・裁決はどうなっているのであろうか。まず、事業所得として判断されたものから見ていこう。

後の判例で引用されることになった上記昭和56年判決は、弁護士顧問料を事業所得と判断したものである。弁護士事務所を営む原告がクライアントから得る顧問料収入はまさに自己の危険と計算において反復継続的に営まれる事業に基づくものであり、顧問先から得られる報酬を給与所得であると主張してもそれは通らないと言わざるを得ない。

電力会社の委託検針員に対する福岡高裁昭和63年11月22日判決（税資166号）では、身分証明書や作業着の貸与や謝礼金の存在が労働者性を疑うも

のであったが、「委託手数料は、（中略）純粋な形の出来高制であって、労務提供の対価よりも委任ないし請負事務の報酬としての性格を持つというべきであり、就業態様の関係で、委託検針員に勤務時間の定めがなく、就業時間が定例検針日の日数と受持枚数の如何で異なる点、委託検針員に就業規則による九電の服務規律の拘束がなく、懲戒等もない点、業務に必要な器具、資材のうち、主要な交通手段であるバイクの購入、維持費等が委託検針員の個人負担である点、検針業務を第三者の代行させることが禁止されてなく、現実に行われている点等は、むしろ雇用契約にはない面といわねばならず、兼業が自由で実際兼業者が多い点も、一般的には委託検針契約が雇用契約でない方向を裏付けるものである」として事業所得と判断されている。

さらには、平成13年10月31日裁決（裁決集未掲載）では、「A社は、従事日数等に応じて、請求人に対して対価を支払っていることに加え、溶接の際に使用する消耗品をA社が負担していることからみると、給与所得といえなくもないが、①請求人自身が、A社の従業員になることを拒否したこと、②A社は請求人を外注先と認識し、支払を外注費として経理していること、③請求人自身が「製作代」の請求書を作成し、受領した対価についての領収書も発行していること、④A社では、従業員に対する給与の支払いに際しては所得税の源泉徴収を行っているものの、請求人に対する支払に際してはこれを行っていないこと、⑤請求人はA社以外と取引することもできること、⑥請求人は確定申告において、自らの所得を営業所得として申告していることなどの事実を考え併せると、請求人とA社との間には、雇用契約はもちろん雇用関係があるとはいえない」として事業所得と判断されている。外形的な事情からすれば本件事例と類似しており、給与所得認定されてもおかしくないところであるが、実務的に考えると、自作の「請求書」の存在と事業所得としての確定申告の事実が注目されるところであろう。

一方、給与所得と判断された先行判例として知られるのが、オーケストラに所属するバイオリニストの報酬を給与所得とした日フィル事件（最高裁昭和53年8月29日判決（月報24巻11号2430頁））であ

5 奥谷健、前掲稿、77頁

ろう。この事例では、「Xがバイオリニストとして高度の技術を有し、かつ、日フィルからうける報酬が、X主張の如く、雇傭、請負、委任などの要素の混合した楽団参加契約ともいべき一種の無名契約に基づくものであるとしても、それはXが楽団に所属し、そのスケジュールに従ってその指揮拘束を受ける従属的立場において提供する役務の報酬として支払われたものであり、Xが右楽団を主宰するものでないことはもちろん、そのスケジュールの企画、策定、実行にも直接参画するものでないことは弁論の全趣旨から明らかであるから、右楽団の一員としてXが活動することは自己の危険と計算による企業性を有するとはいえない」として事業所得性を認めなかったのである。

また、土木作業員に対する岡山地裁平成21年4月14日判決（税資259号65頁）は、本件各支出先と同様の状況にあり、「本件支出金は、定額の日当に就労日数を乗じて計算され、1日8時間の就労時間を超えた場合、時間外手当が加算されて支払われるというのであるから、これは時間賃金そのものにおいてほかならないというべきであって、現に、原告と本件各作業員との間において、本件各作業員が完成すべき仕事は特定され、それにつき納期が定められ、完工検査、納品がされ、仕事の完成ないしその結果に対する対価として代金算定がされている事実を認めるべき証拠はまったく存しない。また、上記事実によれば、安価な個人用軽装品を除き、機械器具や工事用資材はすべて前期元請各社や原告が提供しているというのであるから、本件各作業員は、自ら請け負った仕事の完成のために労働しているとはいえず、あくまで原告において、機械器具や資材を提供した上、原告が請け負った工事の完成のために労働しているものというべきである。そして、（中略）本件各作業員は、当日就労するか否かを含めて自由に仕事や場所を選べ、また、本件支出金につき公租公課の徴収、控除を受けないことから、そのような就労形態を希望し、原告もその希望を受け入れていることがうかがわれるところ、これに加えて、本件支出金が日当に就労日数を乗じて計算されることその他上記の諸事情を併せ考慮すると、本件各作業員は、労働基準法21条1項にいう「日々雇い入れられる者」とであると認めることができる」として給与所得と判断されている。本件同様、消費税

法上の仕入税額控除が争われた事例であるが、支出金の性質を「雇用に係る民法623条と請負に係る民法632条とを対照」した上で、平成21年判決は労働法における労働者性に言及している点に注目すべきであろう。

ホステス報酬の源泉所得税を巡る事例では、平成26年7月1日裁決（TAINSコードFO-1-561）は、「認定事実によれば、B及びCらは、出勤表や各タイムカードにより出勤日や入退店時間、従事時間、同伴、遅刻及び欠勤等を請求人によって管理され、請求人の指揮命令に服して、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を提供し、その対価として、日給又は時間給を基本とし、これに、各人が接客業務を行ったか否かに関係なく得意客の飲食代金に応じ決定された金額とホステスチャージ・同伴の実績等に応じ決定された金額が加算された金員を、月払により支給されていたものというべきである」として給与所得と判断されている。

同様に、平成30年1月11日裁決（国税不服審判所HP）は、「キャストは接客業務に従事するに当たり、請求人との間で、給与体系、勤務時間及び店舗規則などの勤務条件について合意していたこと、請求人はキャストの勤務時間又は接客時間を管理していたこと、キャストは指名客以外の客に対しても店長の指示により接客していたことが認められるから、キャストは入店から退店までの間は請求人の管理下にあったと認められ、請求人から空間的、時間的な拘束を受け、継続的又は断続的に労務又は役務の提供をしていたとみることができる。そして、キャストが営業のために必要な費用の一部を負担しているとの請求人の主張を考慮しても、本件支給額は接客時間等を基準に各種手当て及びペナルティの有無を勘案して算出されていること、採用後1、2か月間は一定の時給が保証されていること、キャストは客に対する売掛金を回収する責任を負っていないことからすれば、キャストは自己の計算と危険において独立して事業を営んでいたものとみることとはできない」として事業所得性を否定している。

5. 類似の判例・裁決を踏まえて考える所得区分の判断基準

本件各支払先に対して支払われた金員を消費税法

上の仕入税額控除の対象とするためには、各支払先が受け取った金員の所得区分が事業所得ないし雑所得であることが必要であり、給与所得と判断される場合には消費税法上の仕入税額控除の対象とはならない。

そこで、本件や類似の判例・裁決を見てみると、給与所得と判断される事例は労働法上の労働者と目される事例であり、「自己の危険と計算において独立して事業を営んでいたものとみることができない」ことが判断基準と考えられる。つまり、「空間的・時間的拘束」を受けて役務の提供をしているのであって、「自ら請け負った仕事の完成のために労働している」わけではない。本件において「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労務に従事していたと認めることはできず、労働に従事することを約して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り、実際、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できないこと、本件各支払先は原告代表者又はB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」と判示しているとおりである。さらには、平成30年裁決では「売掛金を回収する責任を負っていなかったこと」にも言及されており、採用する会社ないし店舗の危険と計算において行われる業務をあてがわれて勤務する形が明らかにされている。

一方で、平成13年裁決では「請求人自身が「製作代」の請求書を作成し、受領した対価についての領収書も発行して」おり、「請求人は確定申告において、自らの所得を営業所得として申告していること」、昭和63年判決では「業務に必要な器具、資材のうち、主要な交通手段であるバイクの購入、維持費等が委託検針員の個人負担である点」が指摘されている。つまり、事業所得として判断できるのは、「自己の危険と計算」に基づいた業務に従事する者であって、労働法上も労働者ではなく事業者と判断される者ということになる。

平成21年判決が示したように民法632条に規定する請負契約から考えると、「請負は、一面では売買的要素がありますが、他方では、請負は仕事の

完成に関する限り、労務をその対象としています。したがって、請負は雇用や委任と同じように他人の労務を利用する「労働供給契約」の一類型になります。しかし、請負は雇用のように労務そのものの供給を目的とするのではなく、また、注文者の指揮命令を受けません。雇用では、労働が従属性を持つのに対して、請負には労働の独立性があり、仕事の完成を目的として労働が行われます。したがって、雇用の場合は、労働力を提供さえすれば労働の成果に関係なく報酬がもらえますが、請負では仕事が完成しないともらえません⁶」と捉えられており、人工計算で支給される報酬は雇用契約に基づくものと考えざるを得ない。ただ、労働提供の対価として、請け負った業務の完成後に再計算された請求を行う慣習も根強く、人工計算だから雇用契約であると短絡的に断言することもできないのが実情であろう。

6. まとめに代えて

消費税法改正によりインボイス制度の導入が眼前に迫ってきたが、支払う経費の費目が外注費であるのか給与であるのかの違いにより、仕入税額控除の対象にできるかどうかが変わってくるについて、ここまで見てきたように、判例においても形式基準ではなく、その支給内容の実質により判断されてきたことは明らかである。しかし、形式基準を用いるインボイス制度の適用を受けた企業が、今後も仕入税額控除を適用するためには取引の相手方もインボイス制度の適用を受けることが必要となってくる。

そこで、平成13年裁決の形式的な判断基準としての「請求書」「領収書」「事業所得としての確定申告書」が注目されることになる。

これまで建設業界における一人親方については、明確な「請求書」「領収書」がないまま、メモ的な確認書類や人工計算のための報告書のみで処理されてきたところが多く、判例・裁決に現れている事例は不幸にも税務調査にあたってしまい、実態がばれてしまった業者が勝ち目のない争いをしていることが多かったのではないかと考えている。残念ながら業界の慣習で間違った情報に基づいた処理・手続きが蔓延してしまっており、ひどい場合には各人によ

6 山口康夫『判例にみる請負契約の法律関係』新日本法規2006年13頁

る確定申告さえ行われていない事例（租税通脱犯です）もあるようである。その結果、当然のように支給者側は外注費が否認され、仕入税額控除が否認され、受領者側は給与所得課税がなされる。多くの場合には受領者側が無申告の租税通脱犯であるから、事業所得税ないし法人税および消費税の増差税額の発生および源泉所得税の徴収漏れが発生するだけではなく給与所得においても増差税額が発生する。

ところが、消費税において仕入税額控除を今後も適用するためには、取引の相手方のインボイス番号の取得が必要となるため、2023年10月の制度適用開始前に各一人親方がインボイス制度の適用申請を行う必要がある。インボイス制度の適用を選択することは消費税の課税事業者になることを意味するのであるから、各一人親方は消費税法に基づいた請求書等を含む帳簿等の保存が求められる。したがって、インボイス制度を適用するということは、「請求書」「領収書」を作成しなければならず、消費税の申告が求められるのであるから、事業所得税の申告も当然に必要なになってくものと考えられる。

そうすると、実態が給与である者がインボイス制度を適用し、事業所得及び消費税の申告・納税を行うことになるため、税務調査において給与所得判定をした場合、支給者側に対する増差税額・徴収漏れが発生する一方で、受給者側に対しては事業所得を否認して給与所得認定しなければならず、しかも消費税については納税した金額の全額を還付しなければならなくなる。当該受給者は調査対象ではないため、更正の請求を要請しなければならない事態となるため、税法の理解が乏しい国民の理解を得るためには、当該受給者による更正の請求が必要になることは避けるべきであり、税務調査の所轄税務署長が当該受給者を所轄する税務署長に職権更正を求めることが必要になろう。この手続きは税務署長の職権でしかないため、現場の税務調査担当者は上司である統括官だけではなく、税務署長まで報告を上げなければならず、税務行政上の手続きが大変煩雑になることが考えられる。

しかし、租税法の大原則である平等負担原則（憲法14条1項）から考えれば、納税者の納税負担は実質的に平等でなければならないから、税務行政手続きが煩雑になり現場の税務調査担当官の負担がどれだけ増えようが、実態に即した課税をなさなければ

ならないのが税務行政の適正なあり方であるから、当該対象者の実態に即して事業所得と給与所得の区分を判断しなければならない。

税務実務の立場から見れば、支給者が仕入税額控除の適用を受けるためには、対象事業者のすべてにインボイス制度の適用を求め、「請求書」「領収書」の作成を求めなければならぬまい。その実態が外注費となる請負業者であっても、インボイスを適用していなければ仕入税額控除の適用を受けることができないからだ。これまでの業界の慣行とは異なる処理になるが、法制度の改正に対応するしかない。その結果、税務行政が適正化の方向に向かうことが理想的であるが、支給者側からその実態が給与所得である者にもインボイスの申請が要求されることになることが容易に想定でき、管轄が異なるがゆえにインボイス制度を適用した給与所得者に対して適正な納税・申告指導を支給者側の税務調査において直接行うことができない以上、税務調査の現場が混乱することを危惧するところである。

