

論 説

未払い残業代請求をめぐる課税上の問題

— 所得区分と帰属時期の問題を中心に —

木村浩之

(弁護士)

目 次

- | | |
|------------------|------------------------|
| I はじめに | III 残業代請求をめぐる課税上の問題 |
| II 残業代請求について | 1 収入の所得区分（源泉徴収の要否） |
| 1 残業代請求の法的根拠 | 2 所得の帰属時期（源泉徴収税額の計算方法） |
| 2 残業代請求をめぐる主要な争点 | IV おわりに |
| 3 小括（残業代請求の特質） | |

I はじめに

近年、労働審判を含む労働関係訴訟において、未払い残業代請求事件は増加傾向にあるとされており⁽¹⁾、特に退職者を中心として、退職後に、時間外労働・休日労働・深夜労働に係る未払いの賃金（以下、これらを含括して「残業代」という）が一括して請求されることが少なくない⁽²⁾。その場合、消滅時効期間⁽³⁾が経過していない過去2年分の残業代が一括して請求されることにより、その金額が従業員1名につき数百万円になることも多く、それが同時に複数の従業員から請求されることにより、合計で数千万円規模の請求と

なり、企業経営に対する重大な影響を及ぼすこともあり得る。

残業代請求を受けた使用者にとって、残業代は法律上支払うべき金員であるとしても、そのように累積された多額の金員を一時に支払うことは困難であることも多く、また、残業代の存否や額をめぐる争点が多岐にわたって存在する（後記II 2参照）ことから、使用者と労働者（特に退職者）との間で紛争となることも多い。

その紛争が解決に至るパターンとしては、任意に法的手続外で和解が成立する場合、労働審判を含む訴訟等の法的手続内で和解が成立する場合、訴訟等によって残業代の額が認

(1) 藤井聖悟「残業代請求事件の実務(上)」判例タイムズ1365号（2012年）4頁参照。

(2) 実務では、いわゆるサービス残業が常態化されていた場合など、労基法の定めに従って賃金の支払がなされていなかった場合に、従業員が退職を機に、過去に遡って残業代を一括請求するという

事例が多い。

(3) 賃金債権に関しては、民法上は、短期消滅時効として1年間の時効期間が定められている（民174条1号）が、労基法においては、その特則として、「賃金、災害補償その他の請求権」についての時効期間を2年間と定めている（労基115条）。

定される場合があり得るが、残業代請求事件については、和解による解決がなされることが多いことが指摘されている⁽⁴⁾。

いずれの方法で解決に至ったとしても、使用者としては、残業代を支払うということであれば、それは賃金すなわち所得税法上の給与（所税28条）の支払にほかならないことから、給与所得の源泉徴収の問題が生じることになる（所税183条1項）。しかしながら、そもそも残業代の存否自体が争われており、その点を明確にしないまま和解による解決がなされた場合など、使用者から労働者に対して支払われる金員の性質が不明確となることがあり、それが直ちに給与所得であるといえるのか、それとも、いわゆる紛争解決金として一時所得に該当する場合があり得るのではないかという問題が生じ得る。これは、金員を受け取る労働者からみれば収入の所得区分の問題であり、金員を支払う使用者からみれば源泉徴収の要否の問題である。

さらに、支払われる金員が給与所得に該当するとしても、それがいつの所得になるかという問題がある。特に、紛争が和解によって解決に至る場合、総額での和解がなされ、その内訳金額が明確にされないことも少なくないが、このときに帰属時期をどのように考えるか、源泉徴収税額をどのように計算するか

という問題がある。これは、金員を受け取る労働者からみれば所得の帰属時期（年度帰属）の問題であり、金員を支払う使用者からみれば給与所得に係る源泉徴収税額の計算方法の問題である。

以上のような残業代請求をめぐる課税上の問題については、これまで必ずしも明確に整理されてこなかったものと思われる。そこで、本稿は、この問題について理論的な整理を試みようとするものである。

II 残業代請求について

残業代請求をめぐる課税上の問題について検討する前提として、その法的根拠及び主要な争点について簡単に整理することで、残業代請求の特質を明らかにしておきたい。

1 残業代請求の法的根拠

(1) 時間外労働

労働基準法（以下「労基法」という）は、休憩時間を除き、1日8時間、週40時間の労働時間（法定労働時間）を超える労働を禁止している（労基32条）。法定労働時間を超えて労働者が使用者に対して労務を提供した場合⁽⁵⁾は、その法定時間外労働に対して、労基法が定める基準（2割5分⁽⁶⁾）以上の割増賃金（時間外労働手当）を支払う必要がある⁽⁷⁾

(4) 藤井聖悟「残業代請求事件の実務(下)」判例タイムズ1367号（2012年）64頁参照。

(5) 法定時間外労働・法定休日労働については、事業場における労使の時間外・休日労働協定（いわゆる「三六協定」）を締結し、それを行政官庁に届け出ることにより、適法に実施することができる（労基36条）。三六協定の締結がない場合の法定時間外労働等は使用者にとって違法ではあるが、現実に労務の提供がなされた以上は、労働者は労基法が定める割増賃金を請求する権利を有す

ると解されている（最判昭和35年7月14日刑集14巻9号1139頁）。

(6) ただし、60時間を超える時間外労働に対しては5割となる（労基37条1項ただし書）。

(7) 法定時間外労働等に係る割増賃金についての労働契約がある場合はそれに従うが、その契約内容が労基法の基準額を下回る場合には、その片面的強行法規性により、労働者に不利な合意は無効となる（労基13条）ので、結局、労基法が定める基準の割増賃金を支払う必要がある。

(労基37条1項)。

これとは区別されるものとして、就業規則等において、法定労働時間よりも短い所定労働時間⁽⁸⁾が定められている場合に、所定労働時間を超えて法定労働時間の範囲内で行われる法内時間外労働がある。法内時間外労働に対しては、労基法の規制はないものの、労働契約の内容に応じて一定の賃金を支払う必要がある。

(2) 休日労働

労基法は、毎週少なくとも1回(週休1日制)又は4週間を通じ4日以上(4週4体制)の休日(法定休日)を与えなければならないとしている(労基35条)。そして、法定休日に労働者が使用者に対して労務を提供した場合は、労基法が定める基準(3割5分)以上の割増賃金を支払う必要がある(労基37条1項)。

これとは区別されるものとして、就業規則等において、法定休日のほかに休日(法定外休日)が与えられている場合(典型的には、週休2日制が採用されている場合)に、その休日に行われる法定外休日労働がある。法定外休日労働に対しては、時間外労働に関する規制は格別、休日労働に関する労基法の規制はない。もっとも、労働契約の内容に応じて一定の賃金を支払う必要があることは、法内

時間外労働の場合と同様である。

(3) 深夜労働

深夜(通常、午後10時から午前5時までの間)の労働に対しては、労基法が定める基準(2割5分⁽⁹⁾)以上の割増賃金を支払う必要がある(労基37条4項)。

(4) 小括

以上のとおり、労働者が(法定)時間外労働・(法定)休日労働・深夜労働の対象となる労務の提供をした場合には、使用者は、労働契約の内容に応じて、あるいは、労基法の基準に基づいて、残業代の支払義務を負うことになる。この残業代の額については、
(基礎賃金)×(労働時間)×(1+割増率)
との算式に基づいて計算される。

2 残業代請求をめぐる主要な争点⁽¹⁰⁾

(1) 労働時間

残業代請求をめぐる問題となることが多いのは、その計算の基礎となる労働時間の認定であるといえる。労働時間の認定には、外形的な拘束時間の認定という純然たる事実認定の問題とそのようにして把握された拘束時間の労働時間該当性という評価を伴う事実認定の問題の二つの側面がある。

拘束時間については、使用者において適切

(8) 就業規則等においては、労働時間の開始時(始業時)及び終了時(終業時)が定められており、始業時から終業時までの時間が所定就業時間、そこから休憩時間を差し引いた時間が所定労働時間となる。

(9) 法定時間外労働と重なる場合は5割(さらに60時間を超える分は7割5分)、法定休日労働と重なる場合は6割となる(労基規則20条)。

(10) 以下の記述は、菅野和夫『労働法〔第10版〕』(弘文堂・2012年)326頁以下、山口幸雄ほか『労働事件審理ノート〔第3版〕』(判例タイムズ社・2011年)118頁以下、本多幸嗣「解雇予告手当・時間外手当・退職金請求・付加金をめぐる裁判例と実務」判例タイムズ1351号(2011年)39頁以下、藤井聖悟「残業代請求事件の実務中」判例タイムズ1366号(2012年)24頁以下を参照した。

に時間管理がなされていない場合、また、タイムカード、ICカードなどの客観的な記録が必ずしも実態を反映していない場合に、現実の拘束時間をめぐって争われることになるが、その正確な事実認定は困難であるといえる。

さらに、拘束時間が認定できたとしても、作業と作業との間の待機時間である「手待時間」と「休憩時間」の区別の問題として、仮眠時間、呼出待機時間など、完全に労働から解放される時間ではないが、労働の密度も少ない時間が「労働時間」といえるかという問題がある。また、労働時間の始期及び終期の問題として、朝礼、作業準備（着替え等）、後始末（清掃等）、持ち帰り残業など、就業規則等で定められた始業時前の活動時間及び終業時後の活動時間が「労働時間」といえるかという問題もある。

労働時間該当性について、通説を踏襲した判例は、「労働者が使用者の指揮命令下に置かれている時間」⁽¹⁾と定義するが、この指揮命令下にあったかどうかの判断基準は必ずしも明確ではなく、具体的な事案ごとに、使用者の関与の程度、業務性、義務性といった諸要素の総合評価にならざるを得ない。そこで、その評価をめぐって争いになりやすく、この点においても、労働時間の正確な事実認定は困難であるといえる。

(2) 基礎賃金

そのほか、残業代の計算に当たっては、1時間当たりの単価である基礎賃金に含まれる賃金の範囲も問題となり得る。

すなわち、労基法は、基礎賃金の範囲から、家族手当、通勤手当その他省令で定める賃金⁽²⁾を除いており（労基37条5項）、これ

らに含まれない賃金手当はすべて基礎賃金の計算の基礎となる（もっとも、割増賃金そのものは性質上当然に除かれる。）。そして、基礎賃金から除外されるものに該当するか否かは、その「名称にかかわらず実質」によって判断するものとされている⁽³⁾。

したがって、手当の名称が「家族手当」「通勤手当」などであったとしても、その実質を欠く場合には基礎賃金の範囲からは除外されず、逆に、「家族手当」「通勤手当」などの実質を有するものであれば、その名称の如何にかかわらず、基礎賃金の範囲から除外されることになるため、基礎賃金の計算に当たっては、これらの実質的な判断も必要となる。

(3) 管理監督者

以上は主に残業代の計算に関する問題であるが、残業代の発生そのものについて争われる場合もある。典型的には、労働時間等に関する労基法の規制の適用除外となる「管理監督者」に該当するか否かが争われる場合である。

すなわち、労基法は、「事業の種類にかかわらず監督若しくは管理の地位にある者」（管理監督者）に対しては、労働時間等に関する規制の適用除外を認めており、この場合は残業代が発生しないことになる（労基41条2号）。この管理監督者に該当するかどうかは、「労働条件の決定、その他労務管理につ

(1) 最判平成12年3月9日民集54巻3号801頁。

(2) 労基規則では、「別居手当」「子女教育手当」「住宅手当」「臨時に支払われた賃金」「1か月を超える期間ごとに支払われる賃金」が割増賃金の算定の基礎とされる基礎賃金から除外されている（労基規則21条）。

(3) 昭和22年9月13日発基17号法第37条関係。

いて経営者と一体的な立場に在る者」と認められるかどうかを、その名称にとらわれず、実態に即して判断すべきものと解されている¹⁴⁾。

この点、企業の組織体制は業種、業態に応じて様々であり、その規模によっても様々であることから、管理監督者性をめぐって争われることは多く（特に、「管理職」という名の下に、時間外手当を不支給とするのを当然とする例が多いことが指摘されている¹⁵⁾）、その裁判例も多数に上っている¹⁶⁾。

(4) 残業代の既払い

また、時間外労働等が常態化している企業においては、労基法の基準に従って計算される残業代を支払う代わりに、別の方法によって残業代相当を支給していること（残業代の既払い）が主張される場合がある。例えば、そのような方法として、毎月定額の残業代相当の手当（職務手当など）を支給する方法（手当制）、定額の基本給に残業代相当を組み込む方法（定額給制）がある。

残業代の既払いについての主張がなされた場合、毎月定額の手当が時間外労働等に対応するものかどうか¹⁷⁾、基本給に組み込まれた残業代相当の部分が基本給から明確に区別できるものかどうか¹⁸⁾など、その主張の成否をめぐる争われることになる。

3 小括（残業代請求の特質）

以上のとおり、残業代請求については、残業代の存否や額をめぐる争点が多岐にわたって存在しており、その請求の当否について判断することは容易ではない。加えて、残業代を計算するためには、計算の基礎となる労働時間ごとに法内時間外労働時間と法定時間外労働時間を区別し、法定休日労働時間と法定外休日労働時間を区別し、その上で、割増率が異なる労働時間ごとに残業代を算出して合計する必要があるなど、その計算は複雑かつ技術的であり、その額を正確に算定することは困難であるといえる¹⁹⁾。

III 残業代請求をめぐる課税上の問題

以上のような残業代請求に対しては、当事者間の和解や判決等によって解決が図られることになるが、いずれにしても、請求を全部棄却する判決がなされる場合を除いては、使用者において一定の金員を支払うことが必要となる。

この金員の支払に伴う課税上の問題としては、前記Iでも述べたとおり、収入の所得区分（源泉徴収の要否）及び所得の帰属時期（源泉徴収税額の計算方法）の問題があり、以下、順に検討することとしたい。

(14) 昭和22年9月13日発基17号法第41条関係。

(15) 渡辺弘『リーガル・プログレッシブ・シリーズ (9)労働関係訴訟』（青林書院・2010年）181頁。

(16) 近時の著名な裁判例として、日本マクドナルド事件（東京地判平成20年1月28日労判953号10頁）がある。同判決では、アルバイト従業員の採用、時給額、勤務シフト等の決定を含む労務管理や店舗管理を行い、自己の勤務スケジュールも決

定している店長であっても、営業時間、商品の種類と価格、仕入先などについては本社の方針に従わなければならない、企業全体の経営方針へも関与していないとして、管理監督者性が否定された。

(17) 名古屋地判平成3年9月6日判タ777号138頁。

(18) 最判昭和63年7月14日労判523号6頁。

(19) 藤井・前掲注(1)9頁。

1 収入の所得区分（源泉徴収の要否）

(1) 問題の所在

判決により残業代請求が認容され、残業代の額の認定がなされた場合は、それによって支払が命じられる金員の性質は労務の対価であって賃金にはかならないといえる。また、和解により解決した場合であっても、残業代の発生そのものには争いがなく、その額のみが争点となり、請求の一部を認める内容で和解がなされたときは、その支払われることになる金員の性質は同様に賃金であるといえる。そこで、これらの金員の支払に際しては、源泉徴収が必要となる²⁰ことに争いはないものと思われる。

しかしながら、管理監督者性が争われるなど、残業代の発生自体が争われるような場合であって、判決ではなく和解による解決がなされたときは、その和解によって支払われる

金員の性質は一義的に明確とはいえない。すなわち、和解には、裁判上の和解（民訴267条）と裁判外の和解（民695条）がある²¹が、いずれにしても、和解とは、争いの当事者が互いに譲歩して争いをやめることを約束するものであり、証拠調べが尽くされて事実の証明がなされるものではなく、その事実関係が不明確なまま、当事者間の合意により最終的な権利関係が確認され、又は創設されることが多くある²²。

残業代請求についても、和解によって解決されることは多く、和解によって支払われることになる金員につき、その法的性質があいまいなまま「和解金」「紛争解決金」などの名目で、あるいは、当事者間で任意に（意図的に）法的性質を「損害賠償金」と定めて和解がなされた場合、その所得区分及び源泉徴収の要否が問題となり得る。

以下では、和解による解決がなされた場

20) なお、判決では、判決主文に「金〇〇円を支払え」と記載され、また、和解では、和解条項に「金〇〇円を支払う」と記載され、これらが債務名義となる。そこで、これらに記載された具体的な金額にかかわらず、現実の支払時に源泉徴収後の金額を支払うことが許されるかということが一応問題となり得る。

これについては、強制執行の場合であれば格別、任意に支払をする際には、受給者は支払者による源泉徴収税額相当分の金銭の控除を受忍する義務があると解されており、支払時に源泉徴収税額相当分の源泉徴収義務が成立し、即時に控除されてその分だけ支払請求権が縮減し、控除後の残額の支払によってすべて消滅すると考えられる。なお、任意に支払がなされず、強制執行がなされた場合は、手続上、債務名義に表示された額の全額が執行され、事後の求償がなされ得るにすぎないことになる（最判平成23年3月22日民集65巻2号735頁）。

以上の源泉徴収義務者（支払者）と受給者の関

係につき、畠山武道「源泉徴収制度の法律関係・争訟手続」日税研論集15号（1991年）245頁、高橋祐介「判批」民商法雑誌145巻3号（2011年）309頁参照。

21) これらは実体的な効力としては差異がないものと考えられるが、執行力など、手続的な効力としては差異が認められる。また、更正の請求をする場合も、裁判上の和解と裁判外の和解とで差異が認められる（税通23条2項1号参照）。

22) この点、後藤勇＝藤田耕三『訴訟上の和解の理論と実務』西神田編集室（1987年）517頁〔畑郁夫執筆〕は、和解契約の構成要件又は特徴について、「専ら双方の譲歩による紛争解決という側面に置かれており、解決の結果たる和解の内実如何は全く問うところではないという特色を有しており、「これを比喩的にいうと、和解は、要するに、一定の法律関係に止揚された千差万別の諸々の社会現象を包摂する『枠組』にすぎない」と指摘しており、正鵠を得ている。

合、課税上一般にどのように考えるべきかについて検討した上で、残業代請求について検討することとしたい。

(2) 検討

ア 和解と課税一般

和解によって権利関係が確認又は創設されたとしても、必ずしもその内実を伴ったものでないことがあり得るため、和解条項の文言に表現された事実関係ないし法的性質に即して課税関係を判断すべきかは問題である。実際、和解に基づいて支払われる金員に係る課税につき、その和解の解釈をめぐる争われることは多い²³⁾。

例えば、最判昭和54年6月21日訟月25巻11号2858頁は、裁判上の和解として支払の合意がなされた「土地交換契約の履行不能に基づく損害賠償金」が譲渡所得に該当するか否かが争われた事例で、損害賠償金との名目にかかわらず、その実質を判断して、「その名目の如何にかかわらず、土地の譲渡に対する反対給付であり、土地の値上りによる増加益が具体化したものも含まれて」と判示して、譲渡所得に該当するとの原審の判断を維持した。

また、法人税の事例であるが、最判昭和62年9月3日税資159号482頁は、建物立退きの際に「前受家賃」「保証金」などの名目で受領した金員（後に裁判上の和解においてその確認がなされた）の立退料該当性が争われた事例につき、「裁判上の和解は紛争解決のために双方が互譲して、和解成立時における一定の法律関係を確定する効力を有するに過ぎず、これによって過去に生じた事実自体が起らなかったことになるものではないし、被告の事実認定を拘束するものでもないから、

各名目の給付を実質において立退きの対価と認定することの妨げとはならない」とする原審の判断を是認している。

近時の下級審裁判例でも、東京地判平成15年12月12日判時1850号51頁は、裁判上の和解によって低廉な対価で取得した土地の売却収入に係る所得区分が争われた事例で、「一般に法律行為の解釈に当たっては、現に用いられた文言を無視することはできないものの、その文言のみに拘泥することも許されないものであって、当該行為に至った経緯等の諸事情を十分考慮して、その内容を確定すべきものであるし、訴訟における和解は、権利関係が確定されていない状態で行われるもので、かつ、当事者間には対立する感情が生じているのが通常であるから、和解調書においては和解成立の前提となる個別の権利関係を明確には記載せず、紛争を解決するのに最低限必要な条項のみを記載して和解を成立させることも決して珍しくないことは当裁判所に顕著な事実である。和解において形成された法律関係を考えるに当たっては、和解調書の記載の解釈が中心となることは当然であるが、こうした解釈を行うに際しては、紛争の性質、内容及びそのような和解に至った経緯についても十分考慮に入れた上で当事者間の合理的意思を認定する作業を行うべきである」との一般論²⁴⁾を述べた上で、低廉な対価と時価との

²³⁾ 本文で挙げたほか、東京地判昭和61年3月18日判時1193号105頁、横浜地判平成元年10月18日判時730号99頁、札幌地判平成3年2月5日税資182号253頁（札幌高判平成6年2月15日税資200号640頁）、東京地判平成11年3月30日税資241号484頁、福岡地判平成17年12月27日税資255号順号10258（福岡高判平成18年11月28日税資256号順号10583）、東京地判平成20年3月13日税資258号順号10917など。

差額については立退料に相当するものであって一時所得に該当する旨を判示した²⁴⁾。

また、宇都宮地判平成17年3月30日税資255号順号9980は、不動産の賃貸借契約の合意解除に伴って支払われた和解金の一部に非課税所得となる損害賠償金（詐欺による不法行為に基づく慰謝料等）が含まれるか否かが争われた事例で、「本件和解金は、いわゆる和解金として授受されたものであるが、円満な紛争解決のために一方的な表現を避けることが多い和解において、紛争当事者間で定めた金銭の支払・受領名目等その主観的意図により、和解金が課税対象となるか否かが左右されるとするのは当事者の判断で課税の有無・内容が決せられることになり極めて不合理であるから、和解金については、当該金員支払の実質的意味に着目して課税の有無を決すべき」との一般論を述べた上で、「賃貸人らに対する詐欺的行為の存否や損害賠償金等の数額等が交渉のそ上に上って具体的な検討課題となったことはなく、和解金額の多寡の中心的交渉はすべて原状回復の枠組みの中でなされている」として、非課税所得に該当する損害賠償金は含まれず、すべて不動産所得に該当する旨を判示した。

このように、裁判例の傾向としては、和解条項の文言には拘束されず、和解に至るまでの経緯や実態から、その実質的内容を客観的に認定しようとする態度が窺われる。もとよ

り、和解によって形成される法律関係がいかなるものであるかは、客観的な事実認定の問題であり、和解条項に表現された当事者間の事実合意や法律関係の確認に拘束されるものではないと考えられる。

したがって、和解の解釈に当たっては、和解の経緯ないし実態を踏まえて、和解により実現される実質的な法律関係（当事者の真意²⁵⁾）を客観的に認定した上で、そのようにして認定された法律関係に基づいて課税上の判断をすることになるものと解される²⁶⁾。

イ 残業代請求と和解

以上でみたように、和解によって解決がなされた場合、その実質的な法律関係を客観的に認定すべきであり、それは残業代請求についても同様である。

具体的に検討すると、残業代請求が認容又は棄却のいずれの見込みであったか（一部でも認容され得ることを前提にするものか、あるいは、全部棄却が十分あり得ることを前提にするものか）という点は重要な要素になると思われ、和解に至るまでの経緯から、いかなる枠組みでの和解交渉がなされていたか²⁷⁾、また、当事者の訴訟の見通しはどうであったか²⁸⁾、客観的な証拠関係はどうであったか、さらには、和解金額の多寡（請求額に比して大幅に少ない額の場合、通常は請求認容の見込みが乏しかったことを推認させる事情であるといえるが、単に支払能力の問題である場

24) 前掲東京地判平成20年3月13日も同旨。

25) なお、控訴審（東京高判平成17年3月10日税資255号順号9958）は、第一審とは異なる理由によるものの、結論として第一審を維持し、控訴を棄却している。

26) 通常の契約の解釈において、契約成立時に表示された当事者の意思を解釈することになるのと同

様、和解においても、そこで表示された当事者の意思を合理的に解釈して、その真意を探求することになると考えられる。

27) 後藤＝藤田・前掲注22) 522頁〔畑都夫執筆〕も同旨。

28) 前掲宇都宮地判平成17年3月30日。

合もあり得る。逆に、請求額に近似した額の場合、請求認容の見込みが高かったことを推認させる事情であるといえるが、弁護士費用や企業のレピュテーションリスク²⁹⁾などの観点から、早期に紛争解決を希望する場合もあり得る)やその計算方法(残業代の計算方法による場合、通常は請求認容が相当であったことを推認させる事情であるといえるが、単に便宜的に計算方法が用いられる場合もあり得る³⁰⁾)などの事情を総合して、いずれの趣旨とみるのが合理的かを客観的に判断することになると思われる。

例えば、管理監督者性が争われる場合、それが認められるためには、①事業主の経営に関する決定に参画し、労務管理に関する指揮監督権限を認められていること、②自己の出勤を是れとす労働時間について裁量権を有していること、③一般の従業員に比しその地位と権限にふさわしい賃金上の処遇を与えられていること、といった要件を満たす必要があるとされてきている³¹⁾。これらの要件を踏まえて、管理監督者に該当することを前提に和解がなされたのであれば、和解によって支払われる金員は純粋に早期解決のための

紛争解決金とみられるのであって、労務の対価たる給与所得には該当せず、一時所得に該当することになると思われる。逆に、管理監督者には該当しないことを前提に和解がなされたのであれば、和解によって支払われる金員に当事者がいかなる名目を与えようとも、その実質が労務の対価であることに変わりはなく、給与所得に該当すると考えられる。

なお、実際には、和解の場合、当事者が争点の成否について明確に意識することなく純粋に金額のみの交渉で合意がなされる場合も少なくないといえるが、そのように和解の趣旨が明確でない場合であっても、上記で挙げたような客観的な証拠関係や和解金額の多寡などに照らして、いずれの趣旨とみるが合理的であるかを客観的に判断することになると思われる³²⁾。

ウ 複数の請求がなされる場合

訴訟等においては、複数の請求が併合してなされる場合があり、残業代請求でも、例えば、退職金を不支給とする決定が無効であるとして退職金請求を併合するなど、複数の請求がなされることがある。そのような場合に、和解によって解決されたときは、ますま

29) 前掲東京地判昭和61年3月18日は、裁判上の和解によって受けた経済的利益の所得区分が争われた事例で、「純粋ないわゆる紛争解決金の授受と認められる部分は、原告の敗訴が確実であることについて、当事者双方の訴訟代理人の見通しが一致していたことからみても、殆ど存在しないか、仮に存在しても極く僅かで、経済的、実質において借地権返還という原告の取得利益は、全体として不動産所得に当たる」と判示した。

なお、評釈として、村井正「判批」判例時報1212号(1987年)173頁参照。

30) この点は、平成24年12月27日付け日経新聞における「トヨタ、940億円で和解 米大規模リコール訴訟 自動車業界で過去最大」「米当局の調査

でトヨタ車に過失がなかったことが証明されている。だがトヨタは訴訟が長引くことによるイメージ低下を避けるため異例の和解金支払いに踏み切った」との記事内容に着想を得た。

31) 福岡地判平成8年2月2日判タ901号223頁参照。

32) 菅野・前掲注(10)339頁。

33) これに対して、何らかの基準で按分計算すること、例えば、認容の見込みと棄却の見込みが50%ずつであるとして、50%を給与所得、50%を一時所得とすることも考えられる。しかしながら、請求は認容か棄却の二者択一でしかあり得ないことから、理論上は、按分計算することはできないと解すべきである。

す和解に基づいて支払われる金員の性質が不明確となる。

複数の請求について一括して和解による解決がなされた場合、一般に、和解に基づいて支払われる金員の内訳を区分して、それぞれの性質に応じて課税関係を考えることもあり得ると解される³⁴。そこで、上記の例のように残業代請求と退職金請求が併合される場合でいえば、その解決のために支払われる金員の性質としては、未払賃金、退職金、純粋な紛争解決金などがあり得るが、和解の経緯等から和解の実質について判断し、各請求の請求金額に応じて按分するなど、何らかの合理的な比率によって内訳を区分して、それぞれの課税関係を考えることになると思われる。

また、逆に、使用者の側からも、何らかの金員の請求がなされる場合がある。例えば、過去の従業員の不正に対して、損害賠償請求がなされる場合がある。労基法上は、賃金は全額払いが原則とされており（労基24条1項本文）、損害賠償債権等との相殺が禁止されている³⁵が、合意による相殺は可能であると解されている³⁶。

この使用者側からの請求と残業代請求が一括して和解により解決された場合、和解条項上はこれらを両建てして記載せずに、最終的な和解金額のみが記載されることも多いといえる。そのような場合でも、和解に至った経緯等に照らして、実質的な法律関係として相殺の合意がなされたと認められる場合には、その相殺された分についても給与の支払がなされたものとして、源泉徴収その他の課税関係を考えることになると思われる³⁷。

(3) 付加金、遅延損害金

訴訟において残業代請求がなされる場合、付帯請求として、付加金及び遅延損害金の請求がなされることが通常である。

付加金とは、使用者に対する制裁であり、裁判所は、使用者に対して、本来支払うべき未払金と同額の付加金の支払を命じることができるとされている（労基114条1項本文）。この付加金については、労務の対価ではないため、給与所得には該当せず、一時所得に該当すると考えられる（所基通34-1(3)）。

また、遅延損害金については、その性質は

34) 大阪地判昭和54年5月31日行集30巻5号1077頁参照。

35) 最判昭和31年11月2日民集10巻11号1413頁（債務不履行に基づく損害賠償債権との相殺禁止）、最判昭和36年5月31日民集15巻5号1482頁（不法行為に基づく損害賠償債権との相殺禁止）。

36) 菅野・前掲注(10) 305頁。

37) 前掲最判平成23年3月22日は、強制執行によって給与等の金銭債権の回収がなされた場合であっても、給与等の支払債務が消滅することを理由に、給与等の「支払」に該当する旨を判示しており、源泉徴収の対象となる「支払」とは、現実に金銭の支払をすることのほか、債務の消滅によって金銭が支払われたものと同視できるものを広く含むと解することができる。この点につき、高

橋・前掲注(20) 315頁参照。

これに対して、例えば、国際的なクロスライセンス契約において、現実的金銭の支払がない場合に、敢えて源泉徴収を不要とする取扱いがなされる場合があることが指摘される。もっとも、このようなクロスライセンス契約についても、交換契約と同様に対価性のある双務契約であり、金銭の授受なく相手方に自己のライセンスを付与した時点で、相手方のライセンスの付与を受けた対価を支払った（経済的利益を供与した）ものとして、源泉徴収が必要になるものと解される。

なお、源泉徴収における「支払」の意義については、宮谷俊胤「源泉徴収制度の概要と問題点」日税研論集15号（1991年）61頁、浦東久男「源泉徴収と支払概念」税法学534号（1995年）15頁参照。

利息に準ずるものであり、雑所得に該当すると考えられる。

2 所得の帰属時期³⁸⁾（源泉徴収税額の計算方法）

(1) 問題の所在

残業代請求に対して、和解や判決等に基づいて金員の支払がなされる場合、その実質が残業代の支払と認められるものであれば、給与所得として源泉徴収が必要となることは前述のとおりである。その上で、次の問題として、残業代請求が過去に遡ってなされたものである場合に、その給与所得の帰属時期が問題となる³⁹⁾。労働者としては、どの年度に帰属すると考えるかによって各年分の所得税の計算方法が異なり得るのであり、使用者としては、帰属時期の考え方によって源泉徴収税額の計算方法が異なり得ることになる。

一般に、所得の帰属時期については、所得税法が収入金額の意義について「収入すべき金額」と規定しており（所税36条1項）、こ

こでいう「収入すべき金額」とは「収入すべき権利の確定した金額」のことをいうものと解し、現実の収入がなくとも、その収入すべき権利の確定した時期に収入があった（所得が実現した）と考える権利確定主義が学説において広く支持されていると説かれる⁴⁰⁾。そして、判例⁴¹⁾においても、この権利確定主義が採用されていると解されている。

もっとも、この権利確定主義については、権利の確定時期についての明確な基準が確立されているとはいえず⁴²⁾、いかなる場合に権利が確定したといえるかは、結局は、「取引の種類や態様に応じて適切な基準を設定する必要がある」⁴³⁾のであり、最判昭和53年2月24日民集32巻1号43頁⁴⁴⁾が判示するように、「それぞれの権利の特質を考慮し決定されるべき」というのが一般であるように思われる。

この点、雇用契約に基づく賃金は、毎月一回以上、一定の期日を定めて支払わなければならないとされている（労基24条2項本

38) 所得の帰属時期に関する論文として、植松守雄「収入金額（収益）の計上時期に関する問題—「権利確定主義」をめぐる—」租税法研究8号（1980年）30頁、田中治「税法における所得の年度帰属—権利確定主義の論理と機能」大阪府立大学経済研究32巻2号（1987年）161頁、金子宏『所得概念の研究』（有斐閣・1995年）282頁〔初出・1993年〕、谷口勢津夫「税法における所得の年度帰属」税法学566号（2011年）267頁など参照。

39) これに対して、和解によって支払われる金員が給与所得ではなく一時所得に該当するものであるとすれば、その帰属時期は和解の成立時となることに異論はないように思われる。そこで、以下では、給与所得に該当するものであることを前提に検討する。

40) 金子宏『租税法〔第18版〕』（弘文堂・2013年）

260頁、水野忠恒『租税法〔第5版〕』（有斐閣・2011年）239頁、谷口勢津夫『税法基本講義〔第3版〕』（弘文堂・2012年）328頁、佐藤英明『スタンダード所得税法〔補正2版〕』（弘文堂・2011年）228頁など。

41) 本文で挙げるほか、最決昭和40年9月8日刑集19巻6号630頁、最判昭和49年3月8日民集28巻2号186頁など。

42) 清永敬次『税法〔新装版〕』（ミネルヴァ書房・2013年）100頁参照。

43) 金子・前掲注40) 299頁。

44) 評釈として、後掲注49)で挙げるほか、仲江利政「判評」判例タイムズ366号86頁、越山安久「判解」最高裁判所判例解説民事篇昭和53年度22頁、一高龍司「判解」別冊ジュリスト207号〔租税判例百選 第5版〕122頁など。

文)。そこで、通常、毎月の継続的な労務提供の対価である賃金請求権については、原則として、毎月の支給日に権利が発生し、確定すると考えることが相当であると思われる⁽⁴⁵⁾（所基通36-9参照）。

残業代請求についても、判決によって残業代の額の認定がなされる場合は、通常、毎月の内訳金額が計算されることになるので、もともとの支給日に権利が確定したものと考えれば、その帰属時期は明確であり、源泉徴収の計算方法も明確である（毎月の実支給額に認容額を加算して再計算することになる⁽⁴⁶⁾）。和解によって残業代の額が合意された場合でも、毎月の内訳金額を明確にして計算された場合は同様に考えることができる。

したがって、過去に遡ってなされた残業代請求について、残業代の額が後で確定した場合であっても、雇用契約等に基づいて定められていた支給日に遡って権利が確定したものと考える見解にも、一定の合理性があるといえることができる。なお、残業代の追加支給について支給日基準を採用する国税庁の公的見解が存在しており⁽⁴⁷⁾、課税実務はこの考え方であると解される。

しかしながら、和解による解決の場合、毎月の内訳金額までは明確に計算されず、総額での合意になることも多い。そして、そのように総額で合意がなされた場合は、帰属時期が不明確となり、源泉徴収税額の計算方法も

不明確となる。そこで、支給日ではなく、和解又は判決によって残業代の額が確定したときに権利が確定すると考えることにも合理性があるように思われる。

そこで、以下では、支給日が経過した後、和解又は判決によって残業代の額が確定した場合に、それを請求する権利はいつ確定した（いつの時点で所得が実現した）とみるべきかについて検討する。

(2) 検討

ア 判例・学説

前掲最判昭和53年2月24日は、賃貸借契約に基づく賃料請求権の帰属時期が争われた事例で、「賃料増額請求にかかる増額賃料債権については、それが賃借人により争われた場合には、原則として、右債権の存在を認める裁判が確定した時にその権利が確定するものと解するのが相当である。ただし、賃料増額の効力は賃料増額請求の意思表示が相手方に到達した時に客観的に相当な額において生ずるものであるが、賃借人がそれを争った場合には、増額賃料債権の存在を認める裁判が確定するまでは、増額すべき事情があるかどうか、客観的に相当な賃料額がどれほどであるかを正確に判断することは困難であり、したがって、賃貸人である納税者に増額賃料に関し確定申告及び納税を強いることは相当でなく、課税庁に独自の立場でその認定をさせる

(45) 水野・前掲注(40) 243頁参照。なお、この点につき、碓井光明「給与・退職手当の支払遅延と所得税—権利確定主義と源泉徴収制度との関係—」ジュリスト842号（1985年）174頁参照。

(46) なお、このように考えた場合、年末調整については、再調整をすることになるものと思われる（所基通190-4参照）。

(47) 残業代の追加支給についての取扱いを定めたものとして、下記の国税庁HP（タックスアンサー No.2509 給与所得の収入金額の収入すべき時期）参照。

（http://www.nta.go.jp/taxanswer/gensen/2509_qa.htm#q1 [最終確認日：2013年10月1日]）

ことも相当ではないからである」と判示している。

賃料増額請求権は形成権であると解されており⁴⁸⁾、その請求によって客観的に相当とされる賃料との差額分の賃料債権が将来にわたって継続的に発生し、賃料の支払時期が到来すれば、その権利行使を法律上妨げるものはない。それにもかかわらず、同判決は、相当賃料額について賃借人が争った場合には、債権の存否及び金額について正確に判断することが困難であることをもって、裁判が確定するまでは、権利が確定しないとしており、その判旨は学説においても概ね支持されているといえる⁴⁹⁾。

このように、客観的には債権が継続的に発生しており、その権利行使を法律上妨げるものはない場合であっても、その権利行使が事実上困難と認められる間は、いまだ権利が確定しないとする判断と同様の判示がなされたものとして、最判平成4年10月29日民集166号525頁がある⁵⁰⁾。同判決は、電気供給契約に基づく電気料金につき、計量装置の設定誤りにより過大徴収が長年にわたって継続しており、その不当利得返還請求権の帰属時期が争われた事例（法人税の事例である）において、過大徴収が続けられている間は、「過収電気料金等の返還を受けることは事実上不可能であった」ことを理由に、「電気料金等の過大支払の日が属する各事業年度に過収電気料金等の返還請求権が確定したものと、右各事業年度の所得金額の計算をすべきであるとすることは相当ではなく、返還請求権は、「両者間において、本件確認書により返還すべき金額について合意が成立したことによって確定したものとみるのが相当である」と判示し、過去に客観的に発生していた不当

利得返還請求権について、当事者の合意によって金額が確定したときに権利が確定するものと捉えている。

以上のような判例の考え方からすれば、継続的な労務提供の対価たる賃金請求権の中でも残業代請求権については、債権の存否及び額をめぐる争点が多岐にわたって存在しており、その計算方法も複雑であることから、労働者において正確な金額を把握することは事実上困難であり、また、残業代が過去に遡って一括請求される場合は、適正な残業代の支払がなされないことが常態化しており、労働者において残業代を請求することが事実上不可能であった場合が多いといえる。

したがって、そのような場合に、支給日が到来したというだけでは権利の確定としては不十分であり、実際に請求がなされ、和解又は判決によって一定額の支払が確定したときに初めて権利として確定すると考えることができるように思われる。

学説においても、権利の確定時期について、権利者としてなすべきことをすべて完了し、無条件に請求をなしうるに至ったときに権利が確定するという無条件請求権説の考え方が説かれている⁵¹⁾。この考え方によっても、雇用契約などの継続的役務提供契約に基づいて継続的に役務の提供がなされている場

(48) 最判昭和32年9月3日民集11巻9号1467頁。

(49) 碓井光明「判批」判例時報896号134頁、宮谷俊胤「判批」民商法雑誌80巻2号195頁、中里実「判例研究」法学協会雑誌96巻11号1483頁など。

(50) この点、畠山和夫「判解」訟務月報39巻8号1595頁は、同判決が前掲最判昭和53年2月24日の延長上のものと解している。谷口・前掲注(38) 287頁も同旨とみられる。

(51) 金子・前掲注(38) 300頁参照。なお、谷口・前掲注(40) 331頁、佐藤・前掲注(40) 230頁参照。

合には、「その対価について争いが生じた場合は、その争いが和解ないし判決によって最終的に結着したときに権利が確定する」と解されているのであり⁵²、残業代の存否及び額について争われた場合はもちろん⁵³、そうでなくとも、残業代の支払がなされないことが常態化している場合には、実質的にみれば、その支払が拒否されて争われている場合と同様に、いまだ請求のための条件が整っていないといえることができるように思われる⁵⁴。

また、より一般的な基準として、所得の帰属時期に関する一連の判例を踏まえて、「収入実現の可能性が高度」⁵⁵あるいは「所得の処分可能性を確実に自分のものにしたこと」⁵⁶といった基準でもって所得の帰属時期を判断すべきことが説かれる。これらの見解によっても、過去に遡って一括請求される残業代については、支給日が到来した時点では、いまだ収入実現の可能性が高度であったと評価することはできず、所得の処分可能性を確実にしたものと評価することはできないといえるのであり、和解又は判決によって一定額の支払が確定して初めて、これらの基準を満たすことになり、同様の結論が導かれることになるものと思われる。

イ 支給日基準の問題点

他方、残業代請求について、支給日に権利が確定したものと考え、その時点で所得が実現したと考える場合には、以下で述べるような問題がある。

まず、第一に、支給日を基準にするとすれば、労働者としては、他に総合課税の対象となる所得がある場合、還付を受けようとする場合など、確定申告が必要なときは、実際に残業代の支給がなされていないにもかかわらず、その額を計算し、それを含めて申告する必要があることになる。残業代を含めずに申告していたとすれば、その申告は誤りであると考えざるを得ない⁵⁷。

そこで、和解又は判決によって残業代の額が確定した後に修正申告するとすれば、加算税はともかくとして⁵⁸、少なくとも延滞税の納付を余儀なくされることになる。逆に、源泉徴収税額が増加することで納付税額が減少する場合もあり得ると考えられるが、裁判外で和解がなされた場合⁵⁹は、更正の請求の期間制限の問題が生じ得ることになる。

第二に、支給日を基準にするとすれば、支給日には客観的に賃金債権が確定していたと考えることから、和解の法的性質としては、

52) 金子・前掲注38) 303頁参照。

53) 佐藤英明「訴訟で争われている権利にもとづく収入の年度帰属」税務事例研究133号(2013年)32頁参照。

54) 佐藤英明「事業上受けた不法行為による損害の処理～年度帰属の問題」税務事例研究115号(2010年)80頁は、損害賠償債権についての指摘ではあるが、損失の発生(客観的な権利の発生)のみでは被害者(債権者)がなすべきことはすべて終わり、無条件で請求権を行使しうる状態にあるとは考えられないとする。

55) 佐藤・前掲注54) 81頁。

56) 谷口・前掲注40) 330頁。

57) なお、このことは、すでに2年間の消滅時効が完成している分についても、時効の援用がなされるまでは同様であると考えられる。

58) 当初申告に含まれていなかったことに「正当な理由がある」(税通65条4項)、あるいは修正申告が「更正があるべきことを予知してされたものではない」(税通65条5項)ものとして、過少申告加算税が賦課されない余地がある。

59) 裁判外の和解の場合は、後発的事由に基づく更正の請求ができないことになる(税通23条2項1号参照)。

すでに客観的に確定していた賃金債権の一部支払と残部請求の放棄として構成されることになるとも考えられる⁶⁰⁾。そうすると、請求放棄部分についても給与の支払があったものとみなされ、源泉徴収義務が生じる⁶¹⁾といった問題がある。

以上のように、支給日を基準とした場合には、様々な不都合が生じることになるものと考えられる。これに対して、和解又は判決によって残業代の額が確定したときに権利が確定し、その時点の収入として所得が実現すると考えた場合は、申告を過去に遡って修正する必要はなく、延滞税等の問題を生じさせない。その帰属時期も明確であり、和解又は判決によって賃金債権が権利として確定する（所得が実現する）ことになるので、敢えて確定した債権の放棄（実現した所得の処分）と考える必要もない。

ウ 総括

前記Ⅱで検討したとおり、残業代請求については、その性質上、残業代の計算が複雑であって必ずしも支給日に正確に把握できるものであるとはいえず、また、その存否や額をめぐって多岐にわたる争点があることからすれば、支給日に直ちに権利行使ができるもの

ではなく、その時点で権利として確定したものとはいえない。特に、残業代が過去に遡って一括請求されるような場合は、残業代が支払われない事実状態が継続している⁶²⁾ことが多く、支給日に支払がなされる期待可能性が乏しい状態で、なお支給日に権利が確定して所得が実現すると考えることは相当とはいえない。

したがって、実際に残業代請求がなされ、和解又は判決によって支払金額が確定した時点で権利行使が可能となるというべきであり、その時点で賃金債権としての権利が確定し、所得として実現すると解すべきである。そのように解した場合、その支払われるべき金員については、和解が成立し、又は判決が確定した時点の所得として権利者に帰属するのであり、支払義務者としては、源泉徴収税額の計算方法に当たっては、実質的には支給期の定めのない給与（所基通183-1の2ハ）に当たるものとして、賞与に準じた計算をする⁶³⁾ことになると思われる。

他方、和解又は判決に基づいて支払をすべき使用者としては、残業代を支払うべき本来の債務は客観的には支給日に発生していたものであったとしても、和解の成立又は判決の

60) 東京地判平成17年1月18日税資255号順号9895参照。

61) 広島高判昭和35年7月26日行集11巻7号1980頁は、給与債権の放棄も「支払」と同一視すべきものであるとして、源泉徴収義務を肯定する。この点、宮谷・前掲注37) 61頁は、「受給者の給与請求権が確定したとき、源泉徴収義務は自動的に確定しており、その後給与請求権を放棄することによって給与支払債務は消滅し、将来、支払という事実は発生し得ないことに確定したのであるから、その消滅という点において当該放棄は支払と同視すべきものである」と説明される。

62) その意味では、実質的には、所基通36-9(1)後

段にいう「支給日が定められていないもの」に等しいといえる。この場合、同通達では、現金主義による収入計上を認めている。

63) 具体的には、支払われることになる金額の総額を残業代請求の対象となっていた月数で除した上で、その金額を月額表に当てはめて1月当たりの源泉徴収税額を計算し、その税額に上記の月数を乗じることによって源泉徴収税額の総額が算出される。下記の国税庁HP（タックスアンサーNo.2523 賞与に対する源泉徴収）参照。

(<http://www.nta.go.jp/taxanswer/gensen/2523.htm> [最終確認日：2013年10月1日])

確定によってその債務が確定するものとして、その時点での必要経費（損金）になると解すべきである⁶⁴（債務確定主義。所得税37条1項、法税22条3項2号）。

なお、付加金や遅延損害金についても、判決の確定等によって権利（債務）が確定するのであり、以上と同様に解すべきである。

(3) 納税者による選択の可否

以上のとおり、残業代請求に係る所得については、理論的には、和解又は判決による支払金額の確定時に帰属すると考えることが相当であると思われるが、納税者が支給日に帰属するものとして申告又は源泉徴収税額の納付をした場合に、それが認められるか（課税庁から更正等を行うことができるか）という問題がある。これは納税者による帰属時期の選択の可否の問題であるということができる⁶⁵。特に、残業代が累積していた場合、各年分に割り付けをすることで全体の税負担が軽減される可能性があり、これが認められるかは一つの問題である。

この点、所得の帰属時期については、唯一の時点が認められるという硬直的なものではないと解すべきであり⁶⁶、周知のとおり、判

例も、法人税の事例ではあるが、納税者が合理的な収益計上基準の中から特定の基準を選択することを認めている⁶⁷（最判平成5年11月25日民集47巻9号5278頁）。さらに、通達においても、納税者による選択を認めるものがある（所基通36-12など参照）。

このように、所得の帰属時期は、時価などの概念と同様に、一定の幅を観念する余地があり、合理的と認められる複数の基準のうちの一つが選択されれば、適法といえる余地があるのではないかと考えられる⁶⁸。残業代請求についてみれば、判決や和解によって残業代の内訳金額が明らかにされた場合、その内訳の計算方法が合理的なものであれば、その内訳に従って帰属時期を考えることも不合理ではないといえる。この場合、支給日に内訳金額の限度で権利が確定したのと考えれば、前記(2)イの支給日基準の問題点のうち、延滞税等については甘受すべき問題として残るが、敢えて確定した債権の放棄と考える必要はないと思われる。

したがって、和解又は判決によって確定した支払金額について、納税者が支給日に帰属するものとして割り付け計算し、申告又は源泉徴収税額の納付をした場合は、その割り付

64) この点、所得の計上時期（権利確定主義）と費用等の計上時期（債務確定主義）を同様に考えるものとして、中里・前掲注(49) 1490頁がある。

65) 田中・前掲注(38) 172頁参照。

66) 例えば、清永・前掲注(42) 101頁は、権利の確定の時期は唯一と考える理由はなく、複数存在する時期のなかから、納税者が任意の時期を選択することを認める。

67) これが「一般に公正妥当と認められる会計処理」（法税22条4項）に合致することを理由とするものであって、法人税についてのみ妥当するものであるか、所得税の事業所得の計算に当たっても選択が認められるか、さらには給与所得の計算

に当たっても選択が認められるかは、なお検討を要するといえる。

この点、佐藤・前掲注(53) 35頁は、「法人税における権利確定主義と所得税における権利確定主義とが異なる内容を持つものと考えることに合理性があるとはいえないので、同じ理屈は所得税においても成り立ちうるものと考えてよいであろう」とする。さらに、事業所得と給与所得とで異なることと合理性があるともいえないので、給与所得の計算に当たっても選択が認められる余地はあると考えられる。

68) 佐藤・前掲注(53) 35頁も同旨とみられる。

け方法が合理的なものといえる限りは、適法といえるのではないかと考える。少なくとも、残業代の追加支給について支給日基準を採用する国税庁の公的見解が存在している状況においては、課税庁から更正等を行うことは認められない⁶⁹⁾というべきであろう。

IV おわりに

以上、残業代請求をめぐる課税上の問題として、主に和解による解決がなされた場合の所得区分の問題と過去に遡って請求がなされた場合の所得の帰属時期の問題について論じてきた。

和解をめぐる所得区分については、残業代請求に限らず、一般に問題となることが多いといえる⁷⁰⁾が、本稿は、和解と課税一般の考え方を示した上で、個別類件における考察として、残業代請求と和解について具体的に検討したものである。

また、所得の帰属時期については、学説において様々な見解が提唱されているところで

あるが、すでに述べたとおり、個別の取引類型に応じて、権利の性質ごとに検討することが重要であると思われる。本稿は、残業代請求という個別類型につき、過去に遡って請求がなされる残業代という権利の性質に即して、具体的な検討を試みたものである。

企業にとっては、残業代が過去に遡って一括請求されることで、一時に多額の金員の支払を余儀なくされるほか、給与所得に係る源泉徴収の方法について誤りがあった場合には、本税の追徴がなされるほか、不納付加算税や延滞税の納付が必要となるなど、二重三重の負担を余儀なくされることにもなりかねない。ところが、実務においては、必ずしもこの点が明確に意識されてこなかったものと思われる。

そこで、本稿は、残業代請求をめぐる課税上の問題について、理論的な検討を加えた上で、その課税関係を明確にしようとした一つの試みであり、実務にも資するものとなれば幸いである。

(69) 碓井・前掲注(49) 137頁は、納税者による片面的な選択の余地を認める。また、信義則の適用の余地もあると考えらえる。

(70) 例えば、同じ労働事件においても、不当解雇をめぐって解雇無効の確認及び未払賃金の請求がな

されることがあり、和解によって解決がなされた場合は、解雇が有効であるか否かによって所得区分が変わり得る。この場合も、和解の名目ではなく、その実質に着目して所得区分を考えるべきであろう。