

所得税ゼミナール NO.1

(所得区分)

税理士法人いさやま会計

税理士 菊島 義昭

所得の区分のあらまし

所得税法では、その性格によって所得を次の10種類に区分しています。

1 利子所得

利子所得とは、預貯金や公社債の利子並びに合同運用信託、公社債投資信託及び公募公社債等運用投資信託の収益の分配に係る所得をいいます。

第二十三条 利子所得とは、公社債及び預貯金の利子（公社債で元本に係る部分と利子に係る部分とに分離されてそれぞれ独立して取引されるもののうち、当該利子に係る部分であった公社債に係るものを除く。）並びに合同運用信託、公社債投資信託及び公募公社債等運用投資信託の収益の分配（以下この条において「利子等」という。）に係る所得をいう

2 配当所得

配当所得とは、株主や出資者が法人から受ける配当や、投資信託（公社債投資信託及び公募公社債等運用投資信託以外のもの）及び特定受益証券発行信託の収益の分配などに係る所得をいいます。

第二十四条 配当所得とは、法人（法人税法第二条第六号（定義）に規定する公益法人等及び人格のない社団等を除く。）から受ける剰余金の配当（株式又は出資（公募公社債等運用投資信託以外の公社債等運用投資信託の受益権及び社債的受益権を含む。次条において同じ。）に係るものに限るものとし、資本剰余金の額の減少に伴うもの並びに分割型分割（同法第二条第十二号の九に規定する分割型分割をいい、法人課税信託に係る信託の分割を含む。以下この項及び次条において同じ。）によるもの及び株式分配（同法第二条第十二号の十五の二に規定する株式分配をいう。以下この項及び次条において同じ。）を除く。）、利益の配当（資産の流動化に関する法律第一百五十五条第一項（中間配当）に規定する金銭の分配を含むものとし、分割型分割によるもの及び株式分配を除く。）、剰余金の分配（出資に係るものに限る。）、投資信託及び投資法人に関する法律第三十七条（金銭の分配）の金銭の分配（出資総額等の減少に伴う金銭の分配として財務省令で定めるもの（次条第一項第四号において「出資等減少分配」という。）を除く。）、基金利息（保険業法第五十五条第一項（基金利息の支払等の制限）に規定する基金利息をいう。）並びに投資信託（公社債投資信託及び公募公社債等運用投資信託を除く。）及び特定受益証券発行信託の収益の分配（法人税法第二条第十二号の十五に規定する適格現物分配に係るものを除く。以下この条において「配当等」という。）に係る所得をいう。

3 不動産所得

不動産所得とは、土地や建物などの不動産、借地権など不動産の上に存する権利、船舶や航空機の貸付け（地上権又は永小作権の設定その他他人に不動産等を使用させることを含みます。）による所得（事業所得又は譲渡所得に該当するものを除きます。）をいいます。

第二十六条 不動産所得とは、不動産、不動産の上に存する権利、船舶又は航空機（以下この項において「不動産等」という。）の貸付け（地上権又は永小作権の設定その他他人に不動産等を使用させることを含む。）による所得（事業所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）をいう。

4 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から生ずる所得をいいます。

ただし、不動産の貸付けや山林の譲渡による所得は、原則として不動産所得や山林所得になります。

第二十七条 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

第六十三条 法第二十七条第一項（事業所得）に規定する政令で定める事業は、次に掲げる事業（不動産の貸付業又は船舶若しくは航空機の貸付業に該当するものを除く。）とする。

- 一 農業
- 二 林業及び狩猟業
- 三 漁業及び水産養殖業
- 四 鉱業（土石採取業を含む。）
- 五 建設業
- 六 製造業
- 七 卸売業及び小売業（飲食店業及び料理店業を含む。）
- 八 金融業及び保険業
- 九 不動産業
- 十 運輸通信業（倉庫業を含む。）
- 十一 医療保健業、著述業その他のサービス業
- 十二 前各号に掲げるもののほか、対価を得て継続的に行なう事業

5 給与所得

給与所得とは、勤務先から受ける給料、賞与などの所得をいいます。

第二十八条 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。

6 退職所得

退職所得とは、退職により勤務先から受ける退職手当や厚生年金基金等の加入員の退職に基因して支払われる厚生年金保険法に基づく一時金などの所得をいいます。

第三十条 退職所得とは、退職手当、一時恩給その他の退職により一時に受ける給与及びこれらの性質を有する給与（以下この条において「退職手当等」という。）に係る所得をいう。

7 山林所得

山林所得とは、山林を伐採して譲渡したり、立木のままで譲渡することによって生ずる所得をいいます。

ただし、山林を取得してから5年以内に伐採又は譲渡した場合には、山林所得ではなく、事業所得又は雑所得になります。

第三十二条 山林所得とは、山林の伐採又は譲渡による所得をいう。

8 譲渡所得

譲渡所得とは、土地、建物、ゴルフ会員権などの資産を譲渡することによって生ずる所得、建物などの所有を目的とする地上権などの設定による所得で一定のものをいいます。

ただし、事業用の商品などの棚卸資産、山林、減価償却資産のうち一定のものなどを譲渡することによって生ずる所得は、譲渡所得となりません。

第三十三条 譲渡所得とは、資産の譲渡（建物又は構築物の所有を目的とする地上権又は賃借権の設定その他契約により他人に土地を長期間使用させる行為で政令で定めるものを含む。以下この条において同じ。）による所得をいう。

9 一時所得

一時所得とは、上記 1 から 8 までのいずれの所得にも該当しないもので、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外のものであって、労務その他の役務の対価としての性質や資産の譲渡による対価としての性質を有しない一時の所得をいいます。

例えば次に掲げるようなものに係る所得が該当します。

1. 懸賞や福引の賞金品、競馬や競輪の払戻金
2. 生命保険の一時金や損害保険の満期戻金
3. 法人から贈与された金品

(注) これらの所得でも一時所得に該当しない場合があります。詳しくは、タックスアンサーコード 1490（一時所得）を参照してください。

第三十四条 一時所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得及び譲渡所得以外の所得のうち、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の一時の所得で労務その他の役務又は資産の譲渡の対価としての性質を有しないものをいう。

10 雑所得

雑所得とは、上記 1 から 9 までの所得のいずれにも該当しない所得をいいます。

例えば次に掲げるようなものに係る所得が該当します。

1. 公的年金等
2. 非営業用貸金の利子
3. 著述家や作家以外の人を受ける原稿料や印税

第三十五条 雑所得とは、利子所得、配当所得、不動産所得、事業所得、給与所得、退職所得、山林所得、譲渡所得及び一時所得のいずれにも該当しない所得をいう。

[平成 29 年 4 月 1 日現在法令等]

所得区分に関する所得税基本通達

【利子所得】

23-1 (利子に該当するもの)

次に掲げる金額又は利子は、法第 23 条第 1 項に規定する預貯金の利子に該当する。(平 5 課法 8-2、課所 4-6、平 8 課法 8-2、課所 4-5、平 18 課個 2-7、課資 3-2、課審 4-89 改正)

1. 法人税法第 2 条第 7 号《定義》に規定する協同組合等で預貯金の受入れをするものがその預貯金につき支払う同法第 60 条の 2 第 1 項第 1 号《協同組合等の事業分量配当等の損金算入》に掲げる金額
2. いわゆる金融債を発行する銀行その他の金融機関がその発行に係る払込金を払込期日前に受け入れた場合においてその払込期日前の期間に対応して支払う利子
3. 銀行その他の金融機関がいわゆる定期積金契約の中途解約前の期間又は満期後の期間に対応して支払う利子
4. 銀行が銀行法第 2 条第 4 項《定義等》の契約の中途解約前の期間又は満期後の期間に対応して支払う利子
5. 金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により同法第 1 条第 1 項《兼営の認可》に規定する信託業務を営む同項に規定する金融機関が信託業務として引き受けた財産の整理又は債権の取立て等の代理事務に関連して取得管理する金銭につき支払う利子

(注) 信託銀行が貸付信託契約の募集期間中の期間又は満期後の期間に対応して支払う収益の分配は、法第 23 条第 1 項に規定する合同運用信託の収益の分配に該当する。

【配当所得】

24-1 (配当等に含まれるもの)

法第 24 条第 1 項に規定する「剰余金の配当」、「利益の配当」及び「剰余金の分配」には、剰余金又は利益の処分により配当又は分配をしたものだけでなく、法人が株主等に対しその株主等である地位に基づいて供与した経済的な利益が含まれる。(平 13 課法 8-2、課個 2-7 改正、課法 8-6、課個 2-17、課審 3-89、平 18 課個 2-18、課資 3-10、課審 4-114、平 19 課個 2-11、課資 3-1、課法 9-5、課審 4-26 改正)

24-2 (配当等に含まれないもの)

法人が株主等に対してその株主等である地位に基づいて供与した経済的な利益であっても、法人の利益の有無にかかわらず供与することとしている次に掲げるようなもの（これらのものに代えて他の物品又は金銭の交付を受けることができることとなっている場合における当該物品又は金銭を含む。）は、法人が剰余金又は利益の処分として取り扱わない限り、配当等（法第 24 条第 1 項に規定する配当等をいう。以下同じ。）には含まれ

ないものとする。(平 19 課個 2-11、課資 3-1、課法 9-5、課審 4-26 改正)

1. 旅客運送業を営む法人が自己の交通機関を利用させるために交付する株主優待乗車券等
 2. 映画、演劇等の興行業を営む法人が自己の興行場等において上映する映画の鑑賞等をさせるために交付する株主優待入場券等
 3. ホテル、旅館業等を営む法人が自己の施設を利用させるために交付する株主優待施設利用券等
 4. 法人が自己の製品等の値引販売を行うことにより供与する利益
 5. 法人が創業記念、増資記念等に際して交付する記念品
- (注) 上記に掲げる配当等に含まれない経済的な利益で個人である株主等が受けるものは、法第 35 条第 1 項《雑所得》に規定する雑所得に該当し、配当控除の対象とはならない。

【不動産所得】

26-1 (船舶の貸付で不動産所得とならないもの)

法第 26 条第 1 項に規定する船舶には、船舶法第 20 条《小型船舶及び櫓擡船に対する適用除外》に規定する船舶及び舟は含まれないものとする。したがって、総トン数 20 トン未満の船舶及び端舟その他ろかいのみで運転し、又は主としてろかいで運転する舟の貸付けによる所得は、事業所得又は雑所得に該当する。

26-2 (ケース貸)

いわゆるケース貸しは、不動産の貸付けに該当する。

[解説]

ケース貸とは、広い売り場の 1 区画を貸すこと。

26-3 (用船契約に係る所得)

いわゆる裸用船契約に係る所得は、法第 26 条第 1 項に規定する船舶の貸付けによる所得に該当し、船員とともに利用させるいわゆる定期用船契約又は航海用船契約に係る所得は、事業所得又は雑所得に該当する。

航空機の貸付けに係る所得についても、これに準ずる。

26-4 (アパート、下宿等の所得の区分)

アパート、下宿等の所得の区分については、次による。

- (1) アパート、貸間等のように食事を供さない場合の所得は、不動産所得とする。
- (2) 下宿等のように食事を供する場合の所得は、事業所得又は雑所得とする。

[解説]

民泊により生ずる所得区分（個人課税課情報第6号平成30年6月13日）

原則として、雑所得に区分される。

※1 不動産業を営んでいる者が、契約期間の満了等による不動産の貸付終了後、次の賃貸契約が締結されるまでの間、その不動産を利用して一時的に住宅宿泊事業を行った場合に得る所得は、雑所得とせず、不動産所得に含めて差支えない。

※2 専ら住宅宿泊事業による所得により、生計を立てているなど、その住宅宿泊事業が、所得税法上の事業として行われることが明らかな場合には、その所得は事業所得となる。

26-5 （広告等のため土地等を使用させる場合の所得）

広告等のため、土地、家屋の屋上又は側面、塀等を使用させる場合の所得は、不動産所得に該当する。

26-6 （借地権の存続期間の更新の対価等の所得区分）

借地権、地役権等の存続期間の更新の対価として支払を受けるいわゆる更新料に係る所得及び借地権者等の変更に伴い支払を受けるいわゆる名義書換料に係る所得は、その実質が契約の更改に係るものであり、かつ、令第79条《資産の譲渡とみなされる行為》の規定の適用があるものを除き、不動産所得に該当する。

26-7 （不動産業者が販売の目的で取得した不動産を一時的に貸し付けた場合の所得）

不動産業者が販売の目的で取得した土地、建物等の不動産を一時的に貸し付けた場合における当該貸付けによる所得は、不動産業から生ずる事業所得に該当する。この場合において、その貸し付けた不動産が建物その他使用又は時の経過により減価する資産であるときは、当該資産につき減価償却資産に準じて計算した償却費の額に相当する金額を当該事業所得の金額の計算上必要経費に算入することができるものとする。

26-8 （寄宿舍等の貸付による所得）

事業所得を生ずべき事業を営む者が、当該事業に従事している使用人に寄宿舍等を利用させることにより受ける使用料に係る所得は、当該事業から生ずる所得に該当する。

【事業所得】

27-1 （貸衣装等の譲渡による所得）

貸衣装業における衣装類の譲渡、パチンコ店におけるパチンコ器の譲渡、養豚業における繁殖用又は種付用の豚の譲渡、養鶏業における採卵用の鶏の譲渡のように、事業の用に供された固定資産を反復継続して譲渡することが当該事業の性質上通常である場合に

における当該固定資産の譲渡による所得は、事業所得に該当する。(昭 51 直所 3-1、直法 6-1、直資 3-1、昭 55 直所 3-19、直法 6-8、平 11 課所 4-1 改正)

(注) 当該固定資産が令第 81 条第 2 号又は第 3 号《譲渡所得の基因とされないたな卸資産に準ずる資産》に規定する「その者の業務の性質上基本的に重要なもの」であっても、上記の場合に該当するときは、当該固定資産の譲渡による所得は、事業所得に該当する。

なお、「その者の業務の性質上基本的に重要なもの」の意義については、33-1 の 2 参照

27-2 (有料駐車場等の所得)

いわゆる有料駐車場、有料自転車置場等の所得については、自己の責任において他人の物を保管する場合の所得は事業所得又は雑所得に該当し、そうでない場合の所得は不動産所得に該当する。

27-3 (バンガロー等の貸付による所得)

観光地、景勝地、海水浴場等におけるバンガロー等で季節の終了とともに解体、移設又は格納することができるような簡易な施設の貸付けによる所得は、事業所得又は雑所得に該当する。

27-4 (金融業者が担保権の実行等により取得した資産の譲渡等による所得)

金融業を営む者が担保権の実行又は代物弁済等により取得した土地、建物、機械又は車両等の資産を譲渡した場合における当該譲渡による所得及び当該資産を一時的に貸し付けたことによる所得は、金融業から生ずる事業所得に該当する。この場合において、その一時的に貸し付けた資産が建物その他使用又は時の経過により減価する資産であるときは、当該資産につき減価償却資産に準じて計算した償却費の額に相当する金額を当該事業所得の金額の計算上必要経費に算入することができるものとする。

(注)

- 1 担保権の実行又は代物弁済等により資産を取得（いわゆる譲渡担保のような債権を担保するための形式的な取得を除く。）した場合において、当該資産の取得時における価額が貸金等の額を超えるときは、その超える部分に相当する金額は、その資産の取得の時において事業所得の金額の計算上総収入金額に算入することとなる。
- 2 機械、車両等の動産の貸付けによる所得は、その貸付けが一時的なものでない場合でも、事業所得となる。

27-5 (事業の遂行に付随して生じた収入)

事業所得を生ずべき事業の遂行に付随して生じた次に掲げるような収入は、事業所得の

金額の計算上総収入金額に算入する。(昭 55 直所 3-19、直法 6-8、平元直所 3-14、直法 6-9、直資 3-8、平 13 課個 2-30、課資 3-3、課法 8-9 改正)

- (1) 事業の遂行上取引先又は使用人に対して貸し付けた貸付金の利子
 - (2) 事業用資産の購入に伴って景品として受ける金品
 - (3) 新聞販売店における折込広告収入
 - (4) 浴場業、飲食業等における広告の掲示による収入
 - (5) 医師又は歯科医師が、休日、祭日又は夜間に診療等を行うことにより地方公共団体等から支払を受ける委嘱料等
- (注) 地方公共団体等から支給を受ける委嘱料等で給与等に該当するものについては、28-9 の 2 参照
- (6) 事業用固定資産に係る固定資産税を納期前に納付することにより交付を受ける地方税法第 365 条第 2 項《固定資産税に係る納期前の納付》に規定する報奨金

[解説]

- (5) と 28-9 の 2 との違い

設備・医薬品等はすべて夜間診療所のものを使用し、場所、時間を拘束され、役務の提供をするだけの場合は、給与所得となる。

27-6 (金銭の貸付から生ずる所得が事業所得であるかどうかの判定)

金銭の貸付け(手形の割引、譲渡担保その他これらに類する方法による金銭の交付を含む。以下この項において同じ。)による所得が事業所得に該当するかどうかは、その貸付口数、貸付金額、利率、貸付けの相手方、担保権の設定の有無、貸付資金の調達方法、貸付けのための広告宣伝の状況その他諸般の状況を総合勘案して判定する。

27-7 (競走馬の保有に係る所得が事業所得に該当するかどうかの判定)

その年の競走馬の保有に係る所得が事業所得に該当するかどうかは、その規模、収益の状況その他の事情を総合勘案して判定するのであるが、次の(1)又は(2)のいずれかに該当する場合には、その年の競走馬の保有に係る所得は、事業所得に該当するものとする。

(昭 49 直所 2-23 追加)

- (1) その年において、競馬法第 14 条《馬の登録》(同法第 22 条《準用規定》において準用する場合を含む。)の規定による登録を受けている競走馬(以下この項において「登録馬」という。)でその年における登録期間が 6 月以上であるものを 5 頭以上保有している場合
- (2) 次のイ及びロの事実のいずれにも該当する場合
イ その年以前 3 年以内の各年において、登録馬(その年における登録期間が 6 月以上であるものに限る。)を 2 頭以上保有していること。

ロ その年の前年以前 3 年以内の各年のうちに、競走馬の保有に係る所得の金額が黒字の金額である年が 1 年以上あること。

(注) 競走馬の生産その他競走馬の保有に直接関連する事業を営む者がその事業に関連して保有している競走馬の保有に係る所得は、事業所得に該当する。

【給与所得】

28-7 (委員手当等)

国又は地方公共団体の各種委員会（審議会、調査会、協議会等の名称のものを含む。）の委員に対する謝金、手当等の報酬は、原則として、給与等とする。ただし、当該委員会を設置した機関から他に支払われる給与等がなく、かつ、その委員会の委員として旅費その他の費用の弁償を受けない者に対して支給される当該謝金、手当等の報酬で、その年中の支給額が 1 万円以下であるものについては、課税しなくて差し支えない。この場合において、その支給額が 1 万円以下であるかどうかは、その所属する各種委員会ごとに判定するものとする。（平 2 直法 6-5、直所 3-6 改正）

28-8 (地方自治法の規定による費用の弁償)

地方自治法第 203 条第 2 項（（議員報酬、費用弁償及び期末手当））及び同法第 203 条の 2 第 3 項（（報酬及び費用弁償））の規定により受ける費用の弁償は、法第 9 条第 1 項第 4 号に掲げる金品に該当するものその他その職務を行うために要した費用の弁償であることが明らかなものを除き、給与等とする。（昭 46 直審（所）19、平 22 課個 2-16、課法 9-1、課審 4-30 改正）

28-9 (非常勤の消防団員が支給を受ける各種の手当等)

消防組織法第 18 条《消防団》の規定に基づき市町村に設置された消防団に勤務する非常勤の消防団員が当該市町村から支給を受ける各種の手当等については、次による。（昭 46 直審（所）19 追加、昭 60 直法 6-5、直所 3-6、昭 63 直法 6-7、直所 3-8、平 19 課法 9-9、課個 2-20、課審 4-32 改正）

- (1) 当該非常勤の消防団員が、消防、水防等のために出動した場合に支給を受ける出動手当、警戒手当、訓練手当等で、その者の出動の回数に応じて支給されるもの（以下この項において「出動手当等」という。）については、28-8 の「その職務を行うために要した費用の弁償」に該当するものとして差し支えない。
- (2) 当該非常勤の消防団員が、その者の出動の回数に関係なくあらかじめ定められている年額、月額等によって支給を受ける報酬については、その年中の支給額が 5 万円以下であるものに限り、課税しなくて差し支えない。

28-9 の 2 (医師又は歯科医師が支給を受ける休日、夜間診療の委嘱料等)

医師又は歯科医師が、地方公共団体等の開設する救急センター、病院等において休日、祭日又は夜間に診療等を行うことにより地方公共団体等から支給を受ける委嘱料等は、給与等に該当する。(昭 55 直所 3-19、直法 6-8 追加)

(注) 地方公共団体等から支払を受ける委嘱料等に係る所得で、事業所得に該当するものについては、27-5 の(5)参照

28-9 の 3 (派遣医が支給を受ける診療の報酬等)

大学病院の医局等若しくは教授等又は医療機関のあっせんにより派遣された医師又は歯科医師が、派遣先の医療機関において診療等を行うことにより当該派遣先の医療機関から支給を受ける報酬等は、給与等に該当する。(昭 55 直所 3-19、直法 6-8、追加、平 19 課法 9-16、課個 2-27、課審 4-40 改正)

(注)1 大学病院の医局等とは、大学の医学部、歯学部若しくはその附属病院又はこれらの教室若しくは医局をいう。

2 教授等とは、大学病院の医局等の教授、准教授、講師、助教又は助手をいう。

【退職所得】

30-1 (退職所得の範囲)

退職手当等とは、本来退職しなかったとしたならば支払われなかったもので、退職したことに基因して一時に支払われることとなった給与をいう。したがって、退職に際し又は退職後に使用者等から支払われる給与で、その支払金額の計算基準等からみて、他の引き続き勤務している者に支払われる賞与等と同性質であるものは、退職手当等に該当しないことに留意する。

[解説]

例えば、3月末に退職するが、有給消化のため2月末から出社しないので、2月に退職金を支給した場合はどうなるか？

間近に退職を予定していたとしても、支給の時点において「退職の事実」がない場合は、

退職所得とは認められず、賞与とされる。

ただし、支払った時点では、退職金としてではなく、貸付金として処理した上、利息も

徴収し、退職の事実が生じた時に退職金に振替え、源泉徴収を行うといった処理をすれば問題とされない。

30-2 (引き続き勤務する者に支払われる給与で退職手当等とするもの)

引き続き勤務する役員又は使用人に対し退職手当等として一時に支払われる給与のうち、次に掲げるものでその給与が支払われた後に支払われる退職手当等の計算上その給与の

計算の基礎となった勤続期間を一切加味しない条件の下に支払われるものは、30-1にかかわらず、退職手当等とする。(昭 51 直所 3-1、直法 6-1、直資 3-1、平 16 課個 2-23、課資 3-7、課法 8-8、課審 4-33 改正)

- (1) 新たに退職給与規程を制定し、又は中小企業退職金共済制度若しくは確定拠出年金制度への移行等相当の理由により従来の退職給与規程を改正した場合において、使用人に対し当該制定又は改正前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与

(注)

- 1 上記の給与は、合理的な理由による退職金制度の実質的改変により精算の必要から支払われるものに限られるのであって、例えば、使用人の選択によって支払われるものは、これに当たらないことに留意する。
 - 2 使用者が上記の給与を未払金等として計上した場合には、当該給与は現に支払われる時の退職手当等とする。この場合において、当該給与が2回以上にわたって分割して支払われるときは、令第77条((退職所得の収入の時期))の規定の適用があることに留意する。
- (2) 使用人から役員になった者に対しその使用人であった勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与(退職給与規程の制定又は改正をして、使用人から役員になった者に対しその使用人であった期間に係る退職手当等を支払うこととした場合において、その制定又は改正の時に既に役員になっている者の全員に対し当該退職手当等として支払われる給与で、その者が役員になった時までの期間の退職手当等として相当なものを含む。)
 - (3) 役員の分掌変更等により、例えば、常勤役員が非常勤役員(常時勤務していない者であっても代表権を有する者及び代表権は有しないが実質的にその法人の経営上主要な地位を占めていると認められるものを除く。)になったこと、分掌変更等の後における報酬が激減(おおむね50%以上減少)したことなどで、その職務の内容又はその地位が激変した者に対し、当該分掌変更等の前における役員であった勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与
 - (4) いわゆる定年に達した後引き続き勤務する使用人に対し、その定年に達する前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与
 - (5) 労働協約等を改正していわゆる定年を延長した場合において、その延長前の定年(以下この(5)において「旧定年」という。)に達した使用人に対し旧定年に達する前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与で、その支払をすることにつき相当の理由があると認められるもの
 - (6) 法人が解散した場合において引き続き役員又は使用人として清算事務に従事する者に対し、その解散前の勤続期間に係る退職手当等として支払われる給与

30-2 の 2 (使用人から執行役員への就任に伴い退職手当等として支給される一時金)

使用人（職制上使用人としての地位のみを有する者に限る。）からいわゆる執行役員に就任した者に対しその就任前の勤続期間に係る退職手当等として一時に支払われる給与（当該給与が支払われた後に支払われる退職手当等の計算上当該給与の計算の基礎となった勤続期間を一切加味しない条件の下に支払われるものに限る。）のうち、例えば、次のいずれにも該当する執行役員制度の下で支払われるものは、退職手当等に該当する。（平 19 課法 9-9、課個 2-20、課審 4-32 追加）

(1) 執行役員との契約は、委任契約又はこれに類するもの（雇用契約又はこれに類するものは含まない。）であり、かつ、執行役員退任後の使用人としての再雇用が保障されているものではないこと

(2) 執行役員に対する報酬、福利厚生、服務規律等は役員に準じたものであり、執行役員は、その任務に反する行為又は執行役員に関する規程に反する行為により使用者に生じた損害について賠償する責任を負うこと

(注) 上記例示以外の執行役員制度の下で支払われるものであっても、個々の事例の内容から判断して、使用人から執行役員への就任につき、勤務関係の性質、内容、労働条件等において重大な変動があつて、形式的には継続している勤務関係が実質的には単なる従前の勤務関係の延長とはみられないなどの特別の事実関係があると認められる場合には、退職手当等に該当することに留意する。

30-3 （受給者が掛金を拠出することにより退職に際しその使用者から支払われる一時金）
在職中に使用者に対し所定の掛金を拠出することにより退職に際して当該使用者から支払われる一時金は、退職手当等とする。この場合において、その退職手当等の収入金額は、その一時金の額から受給者が拠出した掛金（支給日までにその掛金の運用益として元本に繰り入れられた金額を含む。）の額を控除した金額による。（昭 63 直法 6-1、直所 3-1、平 14 課個 2-22、課資 3-5、課法 8-10、課審 3-197 改正）

(注) 上記後段のカッコ内の掛金の運用益として元本に繰り入れられた金額とは、各人ごとの掛金の額が区分経理されている場合において、当該掛金に対応する運用益としてその者に係る一時金の原資に繰り入れられたものをいい、当該運用益に係る所得は、当該掛金が令第 2 条第 1 号《預貯金の範囲》に掲げる貯蓄金として管理されている場合にはその繰り入れられた時の利子所得とし、その他の場合にはその繰り入れられた時の法第 35 条第 2 項第 2 号《雑所得》に規定する雑所得として課税することとなる。

30-4 （過去の勤務に基づき使用者であった者から支給される年金に代えて支払われる一時金）

法第 35 条第 3 項第 2 号に規定する過去の勤務に基づき使用者であった者から支給される年金の受給資格者に対し当該年金に代えて支払われる一時金のうち、退職の日以後当該年金の受給開始日までの間に支払われるものは退職手当等とする。

なお、年金の受給開始日後に支払われる一時金であっても、将来の年金給付の総額に代えて支払われるものは、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる年分の退職手当等として差し支えない。(昭 63 直法 6-1、直所 3-1 追加)

- (1) 退職の日以後当該退職に基因する退職手当等の支払を既に受けている者に支払われる当該一時金 当該退職手当等のうち最初に支払われたものの支給期の属する年分
- (2) (1)以外の当該一時金 当該一時金の支給期の属する年分

(注)

- 1 年金の受給開始日後に支払われる一時金で、上記なお書に該当しないものは、法第 35 条第 3 項第 2 号に規定する公的年金等に該当する。
- 2 年金の受給開始日までの間に支払われる一時金で退職手当等とされるものについては、令第 77 条《退職所得の収入の時期》の規定が適用されることに留意する。

30-5 (解雇予告手当)

労働基準法第 20 条《解雇の予告》の規定により使用者が予告をしないで解雇する場合に支払う予告手当は、退職手当等に該当する。(昭 63 直法 6-1、直所 3-1 改正)

31-1 (確定給付企業年金法等の規定に基づいて支払われる一時金)

法第 31 条第 3 号に規定する「加入者の退職により支払われるものその他これに類する一時金として政令で定めるもの」又は令第 72 条第 2 項に規定する「加入員の退職に基因して支払われるもの」には、確定給付企業年金法の規定に基づいて支払われる退職一時金、公的年金制度の健全性及び信頼性の確保のための厚生年金保険法等の一部を改正する法律(平成 25 年法律第 63 号。以下「平成 25 年厚生年金等改正法」という。)第 1 条((厚生年金保険法の一部改正))の規定による改正前の厚生年金保険法第 9 章((厚生年金基金及び企業年金連合会))の規定に基づいて支払われる退職一時金、法人税法附則第 20 条第 3 項((退職年金等積立金に対する法人税の特例))に規定する適格退職年金契約に基づいて支払われる退職一時金、平成 25 年厚生年金等改正法附則の規定に基づいて支払われる退職一時金、平成 25 年厚生年金等改正法第 2 条((確定給付企業年金法の一部改正))の規定による改正前の確定給付企業年金法の規定に基づいて支払われる退職一時金又は確定拠出年金法の規定に基づいて老齢給付金として支払われる一時金のうち、次に掲げる一時金がそれぞれ含まれるものとする。(昭 63 直法 6-1、直所 3-1 追加、平 14 課個 2-22、課資 3-5、課法 8-10、課審 3-197、平 17 課個 2-39、課資 3-11、課審 4-220、平 19 課法 9-9、課個 2-20、課審 4-32、平 26 課法 10-14、課個 2-22、課審 5-27 改正)

- (1) 確定給付企業年金規約、厚生年金基金規約又は適格退職年金契約に基づいて支給される年金の受給資格者に対し当該年金に代えて支払われる一時金のうち、退職の日以後当該年金の受給開始日までの間に支払われるもの(年金の受給開始日後に支払われる一

時金のうち、将来の年金給付の総額に代えて支払われるものを含む。)

(注) 上記一時金の課税年分については、30-4 の取扱いに準ずる。

(2) 確定拠出年金法に規定する企業型年金規約又は個人型年金規約に基づく年金の受給開始日後に支払われる一時金のうち、将来の年金給付の総額に代えて支払われるもの

(注) 上記一時金の課税年分については、当該一時金の支給期の属する年分とし、令第77条の規定の適用はないことに留意する。

(3) 確定給付企業年金規約の加入者又は厚生年金基金（企業年金連合会を含む。）若しくは適格退職年金契約の加入員に対し、30-2 の(2)及び(4)から(6)まで並びに30-2 の2に掲げる退職に準じた事実等が生じたことに伴い加入者又は加入員（厚生年金基金の場合の加算適用加入員を含む。）としての資格を喪失したことを給付事由として支払われる一時金（当該事実等が生じたことを給付事由として、使用者から30-2 の(2)及び(4)から(6)まで並びに30-2 の2に掲げる退職手当等が支払われる場合に限る。）

(注) 上記の場合において、加入者又は加入員に支払われる退職手当等が確定給付企業年金規約又は厚生年金基金規約若しくは適格退職年金契約に基づいて支払われるもののみである場合には、上記かっこ書は適用しない。

【山林所得】

32-1 （山林の伐採又は譲渡による所得）

法第32条第1項に規定する「山林の伐採又は譲渡による所得」とは、山林を伐採して譲渡したことにより生ずる所得又は山林を伐採しないで譲渡したことにより生ずる所得をいう。

32-2 （山林とともに土地を譲渡した場合）

山林をその生立する土地とともに譲渡した場合における当該土地の譲渡から生ずる所得は、山林所得に該当しない。

【譲渡所得】

33-1 （譲渡所得の基因となる資産の範囲）

譲渡所得の基因となる資産とは、法第33条第2項各号に規定する資産及び金銭債権以外は一切の資産をいい、当該資産には、借家権又は行政官庁の許可、認可、割当て等により発生した事実上の権利も含まれる。

33-1 の2 （少額重要資産の範囲）

令第81条第2号又は第3号《譲渡所得の基因とされないたな卸資産に準ずる資産》かっこ内に規定する「その者の業務の性質上基本的に重要なもの」とは、製品の製造、農産物の生産、商品の販売、役務の提供等その者の目的とする業務の遂行上直接必要な減価

償却資産で当該業務の遂行上欠くことのできないもの（以下この項において「少額重要資産」という。）をいう。（昭 50 直資 3-11、直所 3-19 平 11 課所 4-1 改正追加）

（注） 少額重要資産であっても、貸衣装業における衣装類、パチンコ店におけるパチンコ器、養豚業における繁殖用又は種付用の豚のように、事業の用に供された後において反復継続して譲渡することが当該事業の性質上通常である少額重要資産の譲渡による所得は、譲渡所得には該当せず、事業所得に該当する（27-1 参照）。

33-1 の 3 （使用可能期間が 1 年未満である減価償却資産）

使用可能期間が 1 年未満である減価償却資産で令第 138 条《少額の減価償却資産の取得価額の必要経費算入》の規定に該当するものの譲渡による所得は、当該減価償却資産がその者の業務の性質上基本的に重要なものに該当する場合であっても、譲渡所得には該当しない。（昭 50 直資 3-11、直所 3-19 追加）

33-1 の 7 （受益者等課税信託の信託財産に属する資産の譲渡等）

受益者等課税信託（法第 13 条第 1 項に規定する受益者（同条第 2 項の規定により同条第 1 項に規定する受益者とみなされる者を含む。以下この項において「受益者等」という。）がその信託財産に属する資産及び負債を有するものとみなされる信託をいう。以下この項において同じ。）の信託財産に属する資産が譲渡所得の基因となる資産である場合における当該資産の譲渡又は受益者等課税信託の受益者等としての権利の目的となっている信託財産に属する資産が譲渡所得の基因となる資産である場合における当該権利の譲渡による所得は、原則として譲渡所得となり、法第 33 条の規定その他の所得税に関する法令の規定を適用することとなる。なお、この場合においては次の点に留意する。（平 19 課資 3-5、課個 2-15、課審 6-9 追加、平 19 課資 3-12、課個 2-35、課審 6-17 改正）

1. 受益者等課税信託の信託財産に属する資産の譲渡があった場合において、当該資産の譲渡に係る信託報酬として当該受益者等課税信託の受益者等が当該受益者等課税信託の受託者に支払った金額については、法第 33 条第 3 項に規定する「資産の譲渡に要した費用」に含まれる。
2. 委託者と受益者等がそれぞれ一であり、かつ、同一の者である場合の受益者等課税信託の信託財産に属する資産の譲渡があった場合又は当該受益者等課税信託の受益者等としての権利の譲渡があった場合における当該資産又は当該権利に係る資産の法第 33 条第 3 項第 1 号に規定する「取得の日」は、当該委託者が当該資産の取得をした日となる。

（注） 当該受益者等課税信託の信託財産に属する資産が信託期間中に信託財産に属することとなったものである場合には、当該資産が信託財産に属することとなった日となる。

3. 受益者等課税信託の受益者等としての権利の譲渡があった場合において、当該受益者等としての権利の目的となっている信託財産に属する債務があるため、当該譲

渡の対価の額が当該債務の額を控除した残額をもって支払われているときは、当該譲渡による収入すべき金額は、法第 36 条第 1 項の規定により、その支払を受けた対価の額に当該控除された債務の額に相当する金額を加算した金額となる。

(注) 譲渡された受益者等としての権利の目的となっている資産（金銭及び金銭債権を除く。）の譲渡収入金額は、当該受益者等としての権利の譲渡により収入すべき金額からその信託財産に属する金銭及び金銭債権の額を控除した残額を基礎として、当該受益者等としての権利の譲渡の時ににおける当該受益者等としての権利の目的となっている各資産（金銭及び金銭債権を除く。）の価額の比によりあん分して算定するものとする。

4. 委託者が受益者等課税信託の受益者等となる信託の設定により信託財産に属することとなった資産の譲渡に係る譲渡所得の金額の計算上控除する取得費は、当該委託者が当該資産を引き続き有しているものとして、法第 38 条及び第 61 条の規定を適用して計算した金額となる。

(注) 当該受益者等課税信託の信託期間中に、当該受益者等課税信託に係る信託財産に属することとなった資産の取得費は、受益者等が、当該資産を当該受益者等課税信託の受託者がその取得のために要した金額をもって取得し、引き続き有しているものとして、法第 38 条及び第 61 条の規定を適用して計算する。この場合において、当該資産の取得に係る信託報酬として当該受益者等課税信託の受益者等が当該受益者等課税信託の受託者に支払った金額については、同条第 1 項に規定する「資産の取得に要した金額」に含まれる。

5. 譲渡所得に関する課税の特例等の規定の適用を受けようとする受益者等が確定申告書に添付すべき書類については、昭和 55 年 12 月 26 日付直所 3-20 ほか 1 課共同「租税特別措置法に係る所得税の取扱いについて」（法令解釈通達）の 28 の 4-53 《信託の受益者における書類の添付》に準ずる。

33-3 （極めて長期間保有していた不動産の譲渡による所得）

固定資産である不動産の譲渡による所得であっても、当該不動産を相当の期間にわたり継続して譲渡している者の当該不動産の譲渡による所得は、法第 33 条第 2 項第 1 号に掲げる所得に該当し、譲渡所得には含まれないが、極めて長期間（おおむね 10 年以上をいう。以下 33-5 において同じ。）引き続き所有していた不動産（販売の目的で取得したものを除く。）の譲渡による所得は、譲渡所得に該当するものとする。

33-4 （固定資産である土地に区画形質の変更等を加えて譲渡した場合の所得）

固定資産である林地その他の土地に区画形質の変更を加え若しくは水道その他の施設を設け宅地等として譲渡した場合又は固定資産である土地に建物を建設して譲渡した場合には、当該譲渡による所得は棚卸資産又は雑所得の基因となる棚卸資産に準ずる資産の

譲渡による所得として、その全部が事業所得又は雑所得に該当する。(昭 48 直資 4-6、直所 2-22、昭 56 直資 3-2、直所 3-3 改正)

(注) 固定資産である土地につき区画形質の変更又は水道その他の施設の設置を行った場合であっても、次のいずれかに該当するときは、当該土地は、なお固定資産に該当するものとして差し支えない。

1. 区画形質の変更又は水道その他の施設の設置に係る土地の面積(当該土地の所有者が 2 以上いる場合には、その合計面積)が小規模(おおむね 3,000m²以下をいう。)であるとき。
2. 区画形質の変更又は水道その他の施設の設置が土地区画整理法、土地改良法等法律の規定に基づいて行われたものであるとき。

33-4 の 2 (区画形質の変更等を加えた土地に借地権等を設定した場合の所得)

固定資産である林地その他の土地に区画形質の変更を加え又は水道その他の施設を設け宅地等とした後、その土地に令第 79 条第 1 項《資産の譲渡とみなされる行為》に規定する借地権又は地役権(以下この項において「借地権等」という。)を設定した場合において、その借地権等の設定(営利を目的として継続的に行われるものを除く。)が同項に規定する行為に該当するときは、当該借地権等の設定に係る対価の額の全部が譲渡所得に係る収入金額に該当することに留意する。(昭 56 直資 3-2、直所 3-3 追加)

33-5 (極めて長期間保有していた土地に区画形質の変更等を加えて譲渡した場合の所得) 地、建物等の譲渡による所得が 33-4 により事業所得又は雑所得に該当する場合であっても、その区画形質の変更若しくは施設の設置又は建物の建設(以下この項において「区画形質の変更等」という。)に係る土地が極めて長期間引き続き所有されていたものであるときは、33-4 にかかわらず、当該土地の譲渡による所得のうち、区画形質の変更等による利益に対応する部分は事業所得又は雑所得とし、その他の部分は譲渡所得として差し支えない。この場合において、譲渡所得に係る収入金額は区画形質の変更等の着手直前における当該土地の価額とする。

(注) 当該土地、建物等の譲渡に要した費用の額は、すべて事業所得又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する。

33-6 (借家人が受ける立退料)

借家人が賃貸借の目的とされている家屋の立退きに際し受けるいわゆる立退料のうち、借家権の消滅の対価の額に相当する部分の金額は、令第 95 条《譲渡所得の収入金額とされる補償金等》に規定する譲渡所得に係る収入金額に該当する。

(注) 上記に該当しない立退料については、34-1 の (7) 参照

[解説]

- 1 移転費用の補償の性格（借家人が家屋を明け渡すために直接支払わなければならない費用の実費弁償金） ⇒ 一時所得
- 2 収益補償たる性格（借家人が家屋を明け渡すことによって事実上失う営業上の影響の補償金） ⇒ 事業所得
- 3 対価補償たる性格（借家人が家屋を明け渡すことによって消滅する権利の対価としての補償金） ⇒ 譲渡所得

33-6 の 2 （ゴルフ会員権の譲渡による所得）

ゴルフクラブ（ゴルフ場の所有又は経営に係る法人の株式又は出資を有することが会員となる資格の要件とされているゴルフクラブを除く。）の会員である個人が、その会員である地位（いわゆる会員権）を譲渡（営利を目的として継続的に行われるものを除く。）したことによる所得は、譲渡所得に該当する。（昭 56 直資 3-2、直所 3-3 追加、平元直所 3-14、直法 6-9、直資 3-8 改正）

33-6 の 3 （ゴルフ場の利用権の譲渡に類似する株式等の譲渡による所得の所得区分）

措置法令第 25 条の 8 第 2 項《一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例》の規定に規定する株式又は出資者の持分を譲渡（営利を目的として継続的に行われるものを除く。）したことによる所得は、譲渡所得に該当する。（平元直所 3-14、直法 6-9、直資 3-8 追加、平 13 課個 2-30、課資 3-3、課法 8-9、平 15 課個 2-23、課資 3-7、課法 8-11、課審 4-37、平 17 課資 3-7、課個 2-25、課審 6-13、平 27 課資 3-4、課個 2-19、課法 10-5、課審 7-13 改正）

33-6 の 5 （土石等の譲渡による所得）

土地の所有者が、その土地の地表又は地中の土石、砂利等（以下 38-13 の 2 において「土石等」という。）を譲渡（営利を目的として継続的に行われるものを除く。）したことによる所得は、譲渡所得に該当する。（昭 56 直資 3-2、直所 3-3 追加、平元直所 3-14、直法 6-9、直資 3-8 改正）

（注） 譲渡所得の金額の計算上控除する土石等の取得費については、38-13 の 2 参照

【一時所得】

34-1 （一時所得の例示）

次に掲げるようなものに係る所得は、一時所得に該当する。（昭 49 直所 2-23、昭 55 直所 3-19、直法 6-8、平 11 課所 4-1、平 17 課個 2-23、課資 3-5、課法 8-6、課審 4-113、平 18 課個 2-18、課資 3-10、課審 4-114、平 23 課個 2-33、課法 9-9、課審 4-46、平 27 課個 2-8、課審 5-9 改正）

- (1) 懸賞の賞金品、福引の当選金品等（業務に関して受けるものを除く。）

- (2) 競馬の馬券の払戻金、競輪の車券の払戻金等（営利を目的とする継続的行為から生じたものを除く。）

(注)

1. 馬券を自動的に購入するソフトウェアを使用して独自の条件設定と計算式に基づいてインターネットを介して長期間にわたり多数回かつ頻繁に個々の馬券の的中に着目しない網羅的な購入をして当たり馬券の払戻金を得ることにより多額の利益を恒常的に上げ、一連の馬券の購入が一体の経済活動の実態を有することが客観的に明らかである場合の競馬の馬券の払戻金に係る所得は、営利を目的とする継続的行為から生じた所得として雑所得に該当する。
 2. 上記(注)1 以外の場合の競馬の馬券の払戻金に係る所得は、一時所得に該当することに留意する。
- (3) 労働基準法第 114 条《付加金の支払》の規定により支払を受ける付加金
- (4) 令第 183 条第 2 項《生命保険契約等に基づく一時金に係る一時所得の金額の計算》に規定する生命保険契約等に基づく一時金（業務に関して受けるものを除く。）及び令第 184 条第 4 項《損害保険契約等に基づく満期返戻金等》に規定する損害保険契約等に基づく満期返戻金等
- (5) 法人からの贈与により取得する金品（業務に関して受けるもの及び継続的に受けるものを除く。）
- (6) 人格のない社団等の解散により受けるいわゆる清算分配金又は脱退により受ける持分の払戻金
- (7) 借家人が賃貸借の目的とされている家屋の立退きに際し受けるいわゆる立退料（その立退きに伴う業務の休止等により減少することとなる借家人の収入金額又は業務の休止期間中に使用人に支払う給与等借家人の各種所得の金額の計算上必要経費に算入される金額を**補填**するための金額及び令第 95 条《譲渡所得の収入金額とされる補償金等》に規定する譲渡所得に係る収入金額に該当する部分の金額を除く。）

(注)

- 1 収入金額又は必要経費に算入される金額を**補填**するための金額は、その業務に係る各種所得の金額の計算上総収入金額に算入される。
 - 2 令第 95 条に規定する譲渡所得に係る収入金額に該当する立退料については、33-6 参照
- (8) 民法第 557 条《手付》の規定により売買契約が解除された場合に当該契約の当事者が取得する手付金又は償還金（業務に関して受けるものを除く。）
- (9) 法第 42 条第 1 項《国庫補助金等の総収入金額不算入》又は第 43 条第 1 項《条件付国庫補助金等の総収入金額不算入》に規定する国庫補助金等のうちこれらの規定の適用を受けないもの及び第 44 条《移転等の支出に充てるための交付金の総収入金額不算入》に規定する資産の移転等の費用に充てるため受けた交付金のうちその交付の目

的とされた支出に充てられなかったもの

- (10) 遺失物拾得者又は埋蔵物発見者が受ける報労金
 - (11) 遺失物の拾得又は埋蔵物の発見により新たに所有権を取得する資産
 - (12) 地方税法第 41 条第 1 項《個人の道府県民税の賦課徴収》、同法第 321 条第 2 項《個人の市町村民税の納期前の納付》及び同法第 365 条第 2 項《固定資産税に係る納期前の納付》の規定により交付を受ける報奨金（業務用固定資産に係るものを除く。）
- (注) 発行法人から株式等を取得する権利を与えられた場合（株主等として与えられた場合（23～35 共－8 参照）を除く。）の経済的利益の所得区分については、23～35 共－6 参照

34-2（遺族が受ける給与等、公的年金等及び退職手当等）

死亡した者に係る給与等、公的年金等及び退職手当等で、その死亡後に支給期の到来するもののうち 9-17 により課税しないものとされるもの以外のものに係る所得は、その支払を受ける遺族の一時所得に該当するものとする。（昭 63 直所 3-3、直法 6-2、直資 3-2、平元直所 3-14、直法 6-9、直資 3-8 改正）

【雑所得】

35-1（雑所得の例示）

次に掲げるようなものに係る所得は、雑所得に該当する。（平 8 課法 8-2、課所 4-5、平 11 課所 4-1、平 22 課個 2-25、課審 4-45、平 23 課個 2-33、課法 9-9、課審 4-46、平 27 課個 2-11、課法 10-16、課審 5-7 改正）

1. 法人の役員等の勤務先預け金の利子で利子所得とされないもの
2. いわゆる学校債、組合債等の利子
3. 定期積金に係る契約又は銀行法第 2 条第 4 項《定義等》の契約に基づくいわゆる給付**補填**金
4. 通則法第 58 条第 1 項《還付加算金》又は地方税法第 17 条の 4 第 1 項《還付加算金》に規定する還付加算金
5. 土地収用法第 90 条の 3 第 1 項第 3 号《加算金の裁決》に規定する加算金及び同法第 90 条の 4 《過怠金の裁決》に規定する過怠金
6. 人格のない社団等の構成員がその構成員たる資格において当該人格のない社団等から受ける収益の分配金（いわゆる清算分配金及び脱退により受ける持分の払戻金を除く。）
7. 法人の株主等がその株主等である地位に基づき当該法人から受ける経済的な利益で、24-2 により配当所得とされないもの
8. 令第 183 条第 1 項（（生命保険契約等に基づく年金に係る雑所得の金額の計算上控除する保険料等））、令第 184 条第 1 項（（損害保険契約等に基づく年金に係る雑所得の

金額の計算上控除する保険料等)、令第 185 条 ((相続等に係る生命保険契約等に基づく年金に係る雑所得の金額の計算)) 及び令第 186 条 ((相続等に係る損害保険契約等に基づく年金に係る雑所得の金額の計算)) の規定の適用を受ける年金

9. 役務の提供の対価が給与等とされる者が支払を受ける法第 204 条第 1 項第 7 号《源泉徴収義務》に掲げる契約金
10. 就職に伴う転居のための旅行の費用として支払を受ける金銭等のうち、その旅行に通常必要であると認められる範囲を超えるもの
11. 役員又は使用人が自己の職務に関連して使用者の取引先等からの贈与等により取得する金品

35-2 (事業から生じたと認められない所得で雑所得に該当するもの)

次に掲げるような所得は、事業から生じたと認められるものを除き、雑所得に該当する。
(平元直所 3-14、直法 6-9、直資 3-8 改正)

1. 動産(法第 26 条第 1 項《不動産所得》に規定する船舶及び航空機を除く。)の貸付けによる所得
2. 工業所有権の使用料(専用実施権の設定等により一時に受ける対価を含む。)に係る所得
3. 温泉を利用する権利の設定による所得
4. 原稿、さし絵、作曲、レコードの吹き込み若しくはデザインの報酬、放送謝金、著作権の使用料又は講演料等に係る所得
5. 採石権、鉱業権の貸付けによる所得
6. 金銭の貸付けによる所得
7. 不動産の継続的売買による所得
8. 保有期間が 5 年以内の山林の伐採又は譲渡による所得

35-3 (年金に代えて支払われる一時金)

第 183 条第 1 項、令第 184 条第 1 項、令第 185 条又は令第 186 条の規定の対象となる年金の受給資格者に対し当該年金に代えて支払われる一時金のうち、当該年金の受給開始日以前に支払われるものは一時所得の収入金額とし、同日後に支払われるものは雑所得の収入金額とする。ただし、同日後に支払われる一時金であっても、将来の年金給付の総額に代えて支払われるものは、一時所得の収入金額として差し支えない。(昭 49 直所 2-23 追加、平元直所 3-14、直法 6-9、直資 3-8、平 22 課個 2-25、課審 4-45 改正)

(注) 死亡を給付事由とする生命保険契約等の給付事由が発生した場合において当該生命保険契約等に基づく年金の支払に代えて受給開始日以前に支払われる一時金については、9-18 参照。

35-7 (転籍前の法人から支給される較差補填金)

過去の勤務に基づき使用者であった者から支給される年金は、法第 35 条第 3 項第 2 号に規定する公的年金等となるのであるが、転籍者（他の法人に転籍した使用人をいう。）に対し転籍前の法人から転籍後の法人との給与条件の較差を補填するために支給される較差補填金（転籍後の法人を経由して支給されるものを含む。）は、法第 28 条《給与所得》に規定する給与等に該当することに留意する。（昭 63 直法 6-1、直所 3-1 追加、平 23 課個 2-33、課法 9-9、課審 4-46 改正）

【各種所得共通関係】

23～35 共-1 (使用人等の発明等に係る報奨金等)

業務上有益な発明、考案等をした役員又は使用者が使用者から支払を受ける報償金、表彰金、賞金等の金額は、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる所得に係る収入金額又は総収入金額に算入するものとする。（平 17 課個 2-23、課資 3-5、課法 8-6、課審 4-113 改正）

1. 業務上有益な発明、考案又は創作をした者が当該発明、考案又は創作に係る特許を受ける権利、実用新案登録を受ける権利若しくは意匠登録を受ける権利又は特許権、実用新案権若しくは意匠権を使用者に承継させたことにより支払を受けるものこれらの権利の承継に際し一時に支払を受けるものは譲渡所得、これらの権利を承継させた後において支払を受けるものは雑所得
2. 特許権、実用新案権又は意匠権を取得した者がこれらの権利に係る通常実施権又は専用実施権を設定したことにより支払を受けるもの 雑所得
3. 事務若しくは作業の合理化、製品の品質の改善又は経費の節約等に寄与する工夫、考案等（特許又は実用新案登録若しくは意匠登録を受けるに至らないものに限る。）をした者が支払を受けるもの その工夫、考案等がその者の通常の職務の範囲内の行為である場合には給与所得、その他の場合には一時所得（その工夫、考案等の実施後の成績等に応じ継続的に支払を受けるときは、雑所得）
4. 災害等の防止又は発生した災害等による損害の防止等に功績のあった者が一時に支払を受けるもの その防止等がその者の通常の職務の範囲内の行為である場合には給与所得、その他の場合には一時所得
5. 篤行者として社会的に顕彰され使用者に榮譽を与えた者が一時に支払を受けるもの一時所得

23～35 共-4 (組合の事業に従事する組合員に対し給与を支給しない農事組合法人等から受ける従事分量配当の所得区分)

令第 62 条第 2 項に規定する法人の組合員が当該法人から受ける同項に規定する分配金（以下この項において「従事分量配当」という。）については、おおむね次によるものと

する。(昭 50 直所 3-4、昭 57 直所 3-15、直法 6-13、直資 3-8、平 5 課所 4-1 改正)

1. 農事組合法人から受ける従事分量配当のうち、農業の経営から生じた所得を分配したと認められるものは、事業所得に係る総収入金額に算入し、当該法人が農業の経営と併せて林業の経営を行っている場合において当該林業の経営から生じた所得を分配したと認められるものは、(3) による。
2. 漁業生産組合から受ける従事分量配当のうち漁業から生じた所得を分配したと認められるものは、事業所得に係る総収入金額に算入する。この場合において、当該分配金のうち漁獲若しくはのりの採取から生じた所得又ははまち、まだい、ひらめ、かき、うなぎ、ほたて貝若しくは真珠(真珠貝を含む。)の養殖から生じた所得を分配したと認められる部分は、変動所得に係る総収入金額に算入する。
3. 生産森林組合から受ける従事分量配当のうちその組合のその事業年度中における山林の伐採又は譲渡から生じた所得の大部分を分配したと認められるものは、山林所得に係る総収入金額に算入する。ただし、当該山林の伐採又は譲渡がその取得の日から 5 年以内にされたものは雑所得(山林の売買を業とする者が受けるものは事業所得)に係る総収入金額に算入する。

23～35 共-5 (共同組合等から受ける事業分量配当の所得区分)

法人税法第 2 条第 7 号《定義》に規定する協同組合等の組合員その他の者(以下この項において「組合員等」という。)が、その取り扱った物の数量、価額その他協同組合等を利用した分量に応じて当該協同組合から受ける分配金で、次に掲げるものについては、おおむね次による。

1. 組合員等の事業の遂行上必要な資金の貸付業務、物資の供給に関する業務、共同利用施設に関する業務、組合員の生産する物資の運搬、加工、貯蔵若しくは販売に関する業務又は組合員等が事業の用に供する建物、家畜、機械、器具等を目的とした共済事業等に関する業務に係る剰余金を分配したと認められるもの 事業所得に係る総収入金額に算入する。
2. 組合員等の貯金の受入れに関する業務に係る剰余金を分配したと認められるもの 利子所得に係る収入金額に算入する。
3. 組合員等の所有する農地、採草放牧地等の不動産を貸付けの方法により運用すること又は売り渡すことを目的とする信託の委託者に当該信託に関する業務に係る剰余金を分配したと認められるもの 不動産所得又は譲渡所得に係る総収入金額に算入する。

23～35 共-5 の 2 (特定譲渡制限付株式等の譲渡についての制限が解除された場合の所得区分)

令第 84 条第 1 項((譲渡制限付株式の価額等))に規定する特定譲渡制限付株式又は承継譲

渡制限付株式（以下 23～35 共-5 の 4 までにおいて「特定譲渡制限付株式等」という。）の同項に規定する譲渡についての制限（以下 23～35 共-5 の 4 までにおいて「譲渡制限」という。）が解除された場合の所得に係る所得区分は、当該特定譲渡制限付株式等を交付した法人（以下 23～35 共-5 の 4 までにおいて「交付法人」という。）と当該特定譲渡制限付株式等を交付された者との関係等に応じ、それぞれ次による。

1. 特定譲渡制限付株式等が、交付法人との間の雇用契約又はこれに類する関係に基因して交付されたと認められる場合は、給与所得とする。ただし、特定譲渡制限付株式等の譲渡制限が、当該特定譲渡制限付株式等を交付された者の退職に基因して解除されたと認められる場合は、退職所得とする。
2. 特定譲渡制限付株式等が、個人の営む業務に関連して交付されたと認められる場合は、事業所得又は雑所得とする。
3. 1 及び 2 以外の場合は、原則として雑所得とする。
4. （注）この取扱いは、交付法人が外国法人である場合においても同様であることに留意する。

23～35 共-6（株式等を取得する権利を与えられた場合の所得区分）

発行法人から令第 84 条第 2 項各号に掲げる権利を与えられた場合（同条の規定の適用を受ける場合に限る。以下 23～35 共-6 の 2 において同じ。）の当該権利の行使による株式（これに準ずるものを含む。以下 23～35 共-9 までにおいて同じ。）の取得に係る所得区分は、次に掲げる場合に応じ、それぞれ次による。（昭 49 直所 2-23、平 8 課法 8-2、課所 4-5、平 10 課法 8-2、課所 4-5、平 14 課個 2-5、課資 3-3、課法 8-3、課審 3-118、平 18 課個 2-18、課資 3-10、課審 4-114、平 28 課個 2-22、課審 5-18 改正）

1. 令第 84 条第 2 項第 1 号又は第 2 号に掲げる権利を与えられた取締役又は使用人がこれを行行使した場合 給与所得とする。ただし、退職後に当該権利の行使が行われた場合において、例えば、権利付与後短期間のうちに退職を予定している者に付与され、かつ、退職後長期間にわたって生じた株式の値上り益に相当するものが主として供与されているなど、主として職務の遂行に関連を有しない利益が供与されていると認められるときは、雑所得とする。
2. 令第 84 条第 2 項第 3 号又は第 4 号に掲げる権利を与えられた者がこれを行行使した場合発行法人と当該権利を与えられた者との関係等に応じ、それぞれ次による。
 - イ 発行法人と権利を与えられた者との間の雇用契約又はこれに類する関係に基因して当該権利が与えられたと認められるとき(1)の取扱いに準ずる。

(注) 例えば、措置法第 29 条の 2 第 1 項（(特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等)）に規定する「取締役等」の関係については、雇用契約又はこれに類する関係に該当することに留意する。

- ロ 権利を与えられた者の営む業務に関連して当該権利が与えられたと認め

られるとき 事業所得又は雑所得とする。

- ハイ及びロ以外のとき原則として雑所得とする。

3. 令第84条第2項第5号に掲げる権利を与えられた者がこれを行使した場合 一時所得とする。ただし、当該発行人の役員又は使用人に対しその地位又は職務等に関連して株式を取得する権利を与えられたと認められるときは給与所得とし、これらの者の退職に基因して当該株式を取得する権利を与えられたと認められるときは退職所得とする。

(注) 1 及び 2 の取扱いは、発行人が外国法人である場合においても同様であることに留意する。

23～35 共-11 (有価証券の譲渡による所得の所得区分)

有価証券の譲渡による所得が事業所得若しくは雑所得に該当するか又は譲渡所得に該当するかは、当該有価証券の譲渡が営利を目的として継続的に行われているかどうかにより判定することに留意する。(平元直所 3-14、直法 6-9、直資 3-8 追加、平 11 課所 4-1、平 11 課所 4-25、平 13 課個 2-30、課資 3-3、課法 8-9、平 14 課個 2-5、課資 3-3、課法 8-3、課審 3-118、平 17 課資 3-7、課個 2-25、課審 6-13、平 27 課資 3-4、課個 2-19、課法 10-5、課審 7-13 改正)

(注) 措置法第 37 条の 10 第 2 項に規定する株式等の譲渡に係る所得区分については、平成 14 年 6 月 24 日付課資 3-1 ほか 3 課共同「租税特別措置法(株式等に係る譲渡所得等関係)の取扱いについて」(法令解釈通達)の 37 の 10・37 の 11 共-2 ((株式等の譲渡に係る所得区分)) 参照

[解説]

譲渡所得となる場合は、「相続税の取得費加算の特例」及び「保証債務の履行のために株式を譲渡し、その保証債務の債務者に求償権を行使できなくなった場合の特例」が使用できる。

用できる。

事業所得又は雑所得となる場合は、必要経費として、「口座管理料」や「投資顧問料」を控除することができる。

※1 上場株式等で所有期間が 1 年以上のものや一般株式等の譲渡による所得は、譲渡所得として取り扱える。

※2 信用取引による上場株式等の譲渡や所有期間が 1 年未満の上場株式等による所得は、事業所得又は雑所得として取り扱える。

23～35 共-12 (自己が育成した山林を伐採し製材して販売する場合の所得)

製材業者が自ら植林して育成した山林(幼齢林を取得して育成した山林を含む。)を伐採し、製材して販売する場合には、植林から製品の販売までの全所得がその販売した時の

製材業の所得となるのであるが、植林又は幼齢林の取得から伐採までの所得は、伐採した原木を当該製材業者の通常の本木貯蔵場等に運搬した時の山林所得とし、製材から販売までの所得は、その製品を販売した時の事業所得として差し支えないものとする。この場合において、山林所得の金額は当該運搬した時の当該本木貯蔵場等における原木の価額を基として計算するものとし、事業所得の金額は当該原木の価額に相当する金額を当該原木の取得価額として計算するものとする。(昭49直所2-23、平元直所3-14、直法6-9、直資3-8、平11課所4-1改正)

事業所得と他の所得との関連について

【雑所得との関連】

- ・ 「事業」とは、「自己の計算と危険において利益を得ることを目的として継続的に行う経済活動」と定義されているが、その概念が包括的、抽象的であるだけに、「事業」と「非事業」とを区別する基準が必ずしも明確ではない。
- ・ 「事業」の範疇に該当するのか、あるいは経済活動であっても「事業」とまではいえないものなのかが問題となる。
- ・ ボーダーラインのケースの判断基準としては、一応以下の判断基準があるが、「判断となる決めて」があるわけではなく、結局、各種の要素を総合的に勘案した上、最終的には「社会通念」によって「事業」に該当するかどうかを判断するしかない。
 - 1 対価を得て継続的に行われているものか
 - 2 自己の危険と計算において、独立的に営まれるものか
 - 3 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認められるか
 - 4 社会通念上事業と認められるか

[事業所得となるか、雑所得となるかで取扱いの違い]

- 1 資産損失の必要経費算入
- 2 貸倒損失の取扱い
- 3 青色申告ができるか
- 4 専従者給与の必要経費算入
- 5 他の所得との損益通算
- 6 事業税の課税対象となるか

【給与所得との関連】

- ・ 人的役務の提供による所得で「事業」となる場合と「給与」となる場合がある。
- ・ 「給与所得」は、雇用契約だけでなく、雇用契約に類する人的役務提供契約に基づく報酬もその内容としており、そのメルクマールとしては、それが非独立的ないし従属的労働の対価であるかどうかとなる。
つまり、給与所得の特質が「非独立的、従属的労働の対価」であるのに対し、事業所得は「自己の計算と危険とにおいて行われる経済活動としての「事業」の所得」である点を基本的観点として踏まえ、具体的な役務提供契約の種々の側面を吟味して総合的に判断することとなる。

【不動産所得との関連】

- ・ 事業所得を生ずべき事業から不動産又は船舶、航空機の貸付業が除かれ、これらの貸付業から生じる所得は事業所得とならないとされている一方で、不動産所得の定義では、不動産等の貸付け等による所得であっても、事業所得に該当するものは不動産所得から除外される旨定められており、その区分は条文上必ずしも明確ではない。
- ・ その区分のメルクマールとしては、不動産所得が資産所得であり、事業所得はいわば資産、勤労結合の所得であることから、その所得の殆ど又はもっぱら不動産等を利用に供することにより生ずるものである場合は不動産所得、不動産等の使用の他に役務の提供が加わり、これらが一体となった給付の対価という性格を持つ場合は事業所得とする。
- ・ 事業者がその事業に関連して不動産等の貸付をし、その収入が事業所得の付随収入とみられる場合には、その収入は、不動産貸付業の収入としてではなく、事業所得の収入に含まれる。
- ・ 有料駐車場や有料自転車置場等で、その施設の管理者を置くなどして、自己の責任で他人の自動車等の保管をする業務における保管料等の所得、観光地、海水浴場等におけるバンガロー等で季節の終了とともに解体、移設等ができるような簡易な施設の貸付による所得は、いずれも不動産所得ではなく、事業所得となる。

【譲渡所得との関連】

- ・ 事業の遂行に付随して生ずる収入でも、それが譲渡所得に該当する限り、事業所得から除外され、また、資産の譲渡による所得のうち、棚卸資産（これらに準じるものを含む。）の譲渡その他営利を目的として継続的に行われる資産の譲渡による所得は譲渡所得に含まれない。
- ・ 事業活動に関連して資産の譲渡があった場合、その譲渡による所得はすべて譲渡所得になるわけではなく、ケースによっては事業所得に該当するか、譲渡所得に分類されるか紛らわしい場合が多い。

- 事業用固定資産を譲渡した場合は、一般的には譲渡所得となるが、少額減価償却資産及び一括償却資産は棚卸資産に準じる資産に含まれるため、その譲渡による所得は事業所得となり、また、少額減価償却資産や一括償却資産に該当しない事業用固定資産であっても、それがスクラップ化され、除却損として必要経費に算入された後に譲渡された場合には、事業所得とされる。
- 少額減価償却資産及び一括償却資産のうち、「業務の性質上基本的に重要なもの（いわゆる少額重要資産）」は、棚卸資産から除外されているため、その譲渡による所得は譲渡所得に含まれる。
- ただし、少額重要資産であっても、事業の性質上反復継続して譲渡するものは、事業所得となる（所基通 33-1 の 2）。[例] 貸衣装業における衣装類の譲渡など