

令和4年3月23日  
国 税 庁

## 「所得税基本通達の制定について」（法令解釈通達）の一部改正（案） （非常勤の消防団員が支給を受ける報酬）に対する意見公募の結果に ついて

「所得税基本通達の制定について」（法令解釈通達）の一部改正（案）については、令和3年10月1日から同年11月1日までホームページ等を通じて意見公募を行ったところ、34通の御意見をいただきました。御意見をお寄せいただきました方々の御協力に厚く御礼申し上げます。

### 1 御意見の提出状況

○ 郵便等によるもの	0 通
○ FAXによるもの	1 通
○ インターネットによるもの	33 通
合 計	34 通

### 2 御意見の概要及び御意見に対する国税庁の考え方

お寄せいただいた御意見の概要及び御意見に対する国税庁の考え方は別紙1のとおりです。

（注）御意見の一覧については、財務省地下1階（東京都千代田区霞が関3-1-1）の閲覧窓口において閲覧することができます。

### 3 今後の予定

原案の一部を別紙2のとおり修正しました。

区分	御意見の概要	御意見に対する国税庁の考え方
<p>出動報酬が課税対象となることについて、費用弁償との関係について</p>	<p>【出動報酬が課税対象となることについて】</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 今回の消防団員の出動報酬の創設の目的は消防団員の処遇改善であるため、出動報酬を課税対象とすることはその趣旨に反する。</li> <li>● 出動手当（報酬）は、現に発生している危険（火災等）に直面することに対する対価であり、これに対する精神的苦痛の代償である。この部分にまで課税が及ばないようにすべきである。</li> <li>● 消防団への加入は報酬のためではなく、地域互助の精神で加入していること等に鑑みると、総務省から提示している標準額を超えるような著しく高額な手当でなければ、非課税として取り扱うことは社会通念上も問題がない。</li> <li>● 出動報酬を課税対象とする今回の改正については、奉仕の心を持つ消防団員でも承服できない。</li> <li>● 制度変更の趣旨が処遇改善なのに、なぜ、これまで通りの消防団活動をしていて、税引き後の手当額が下がり、手間がかかることになるのか。国税徴収が目的なのか。</li> </ul> <p>【費用弁償との関係について】</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 出動報酬についても年額報酬と同様に費用の弁償という性格を有していると考えられる。出動報酬が費用弁償としての性格を有しない理由を教えて欲しい。</li> <li>● 出動報酬として定める部分に訓練等（会議含む）も報酬として支給することを提言しているが、訓練等は出動報酬という性質とは異なると思われる。災害が発生し急遽出動する場合は「出動報酬」に該当すると考えるが、訓練等の事前に日程を調整し団員の支障のない範囲で活動していただいている部分に関しては費用弁償として良いのではないか。年間の手当で最も多いのが訓練等である。</li> <li>● 出動の日数等に応じて支給を受ける報酬（出動報酬又は出動手当）は、消防団員の出動に係る費用弁償には含まれ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 本通達改正の原案では、消防庁より各自治体宛に発出された令和3年4月13日付消防地第171号「消防団員の報酬等の基準の策定等について」において、       <ol style="list-style-type: none"> <li>① 出動報酬は、出動に応じた成果給的な報酬として支払われるものであること</li> <li>② 出動報酬及び年額報酬のほか、出動に伴い実費が生じることも踏まえ、消防団員の出動に係る費用弁償については必要額を措置すること</li> </ol>       とされていたため、消防庁に確認の上、出動報酬は、従前の費用の弁償として一般的に支給されていた出動手当とは異なり、費用弁償としての性質を有するものということではできず、給与所得として所得税の課税対象になるものとしていました。     </li> <li>● 今回の意見公募によりいただいた御意見を踏まえ、消防庁において全国の消防団活動の実態調査を行ったところ（令和3年12月から令和4年2月までの間実施）、1回の出動に伴い発生する実費（交通費及び出動以外の日常的な活動に伴い発生する実費を除きます。）の額は、平均して、災害に関する出動の場合は8,000円程度、災害以外の事由に関する出動の場合は4,000円程度であることが明らかとなりました（消防庁ホームページ(<a href="https://www.fdma.go.jp/relocation/syobodan/welcome/pay/">https://www.fdma.go.jp/relocation/syobodan/welcome/pay/</a>))。       <p>これを受け、消防庁は、各自治体宛に令和4年3月23日付消防地第222号「「非常勤消防団員の報酬等の基準」及び「非常勤消防団員の報酬等の基準に係る留意点について」の一部改正について（通知）」を発出し、出動報酬のうち、次の金額までの部分については地方自治法第203条の2第3項に規定する費用の弁償として支払われるものであることを明らかにしました（消防庁ホームページ(<a href="https://www.fdma.go.jp/relocation/syobodan/info/item/pdf/210413tyoukantuuti.pdf">https://www.fdma.go.jp/relocation/syobodan/info/item/pdf/210413tyoukantuuti.pdf</a>))。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>① 災害に関する出動に係るもの 1日当たり8,000円までの部分</li> <li>② 災害以外の出動に係るもの 1日当たり4,000円までの部分</li> </ol> </li> <li>● 上記のとおり、消防庁により消防団員の方が出動する際に負担し</li> </ul>

	<p>ず、源泉徴収の対象となるということによいか。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 消防団員の出勤手当に当たる費用弁償を出勤報酬に改正することで、今まで非課税だったものが課税対象になってしまうのは、消防団員に説明がつかない。自治体によっては、費用弁償から出勤報酬に改正しない方針を打ち出しているところがあるので、不公平が生じる。</li> <li>● 年額報酬は5万円まで課税対象とならない従前どおりの通達から変更されないが、出勤報酬は全て課税対象となる取扱いの違いについて説明して欲しい。出勤報酬についても、金額によって費用の弁償という性格を有していると考えられないのか。</li> <li>● 昭和60年9月通知（消防消第120号）では、1か月当たり4,000円程度は課税されないこととなっている。これは、年額報酬に対する取扱いであるが、今般、出勤手当（費用弁償）が出勤報酬（報酬）に変わることを踏まえると、消防団の報酬に対する課税上の取扱いについては、この通知の考え方を踏襲すべき。</li> </ul>	<p>ている実費の実態が明らかとされたことを受け、出勤報酬に係る課税関係については、次の区分に応じ、それぞれ次の金額までの部分（以下「費用弁償部分」といいます。）については、課税しなくて差し支えないものとし、本通達改正の原案については別紙2のとおり修正いたします。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>① 災害に関する出勤（水火災又は地震等に係る出勤をいい、火災原因調査又は警戒等に係る出勤を除きます。）に係る報酬 1日につき8,000円</li> <li>② ①以外の出勤に係る報酬 1日につき4,000円</li> </ul>
<p>扶養等に関して</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 出勤報酬を課税対象とした場合、配偶者等の扶養に入っている消防団員が、その扶養から外れないよう出勤回数を調整することや、退団することが想定され、地域防災力の低下を招きかねない。</li> <li>● 女性の消防団員は扶養の範囲においてパート等で働いていることが多く、訓練の参加回数を調整することや、消防団員数の減少につながるものが危惧される。</li> <li>● 年金を受給している消防団員は、給与所得が予定以上に増えることで年金の受給額が減額されることになる。</li> <li>● 上記の理由から、出勤報酬を課税対象外とすべき。または、年額報酬同様に非課税部分を設ける等の優遇措置を検討すべき。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 前述のとおり、出勤報酬のうち費用弁償部分については課税しなくて差し支えないものとし、本通達改正の原案については別紙2のとおり修正いたします。</li> <li>● これにより、出勤報酬の全額が所得税の課税対象となるのではなく、出勤報酬のうち費用弁償部分を超える部分についてのみ所得税の課税対象となります。</li> </ul>
<p>市町村の事務負担について</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 今回の改正により、出勤報酬について、その支払ごとに所得税の納付が求められることから、個人支給としている当町としては事務負担が増加する。消防庁が通知により指</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 前述のとおり、出勤報酬のうち費用弁償部分については課税しなくて差し支えないものとし、本通達改正の原案については別紙2のとおり修正いたします。</li> </ul>

	<p>導している個人支給についても、移行が難しくなる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 出勤報酬の支払者側は、団員個々の年間総支払額の管理及び確定申告用の支払調書の作成等の事務量が増加する。</li> </ul>	<p>したがって、市町村は、当該費用弁償部分を超えて出勤報酬を支払う際には、その超える部分についてのみ所得税を源泉徴収する必要があり（所得税法第 183 条第 1 項）、また、その超える部分についてのみ源泉徴収票を作成する必要があります（所得税法第 226 条第 1 項）。</p>
<p>年額報酬について</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 所得税基本通達 28-9（2）の「5万円以下」という金額の根拠を示されたい。</li> <li>● 年額報酬に係る免税点の「5万円以下」を引き上げるべき（給与所得者の確定申告義務が発生しない「20万円以下」に引き上げるべき）。</li> <li>● 「年額報酬」と「出勤報酬」の合計が5万円以下の場合には非課税となるのか。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● これまでは、年5万円以下と少額の年額報酬については、費用の弁償に相当するものと考えられることから、所得税を課税しなくて差し支えないものとしてきました。</li> </ul> <p>また、本通達改正の原案においては、消防庁に確認の上、令和4年4月以後に支給される年額報酬についても、これと異なる取扱いとすべき理由がなかったことから、従前の取扱いから変更しないものとしていたところですが、今回の意見公募によりいただいた御意見を踏まえ、消防庁において、全国の消防団活動の実態調査を行ったところ、出勤以外の日常的な活動に伴い発生する実費の額が、全ての階級の方の平均で年間5万円程度であることが明らかとされました（消防庁ホームページ(<a href="https://www.fdma.go.jp/relocation/syobodan/welcome/pay/">https://www.fdma.go.jp/relocation/syobodan/welcome/pay/</a>))。</p> <p>このため、令和4年4月以後に支給される年額報酬については、年5万円までの部分については、課税しなくて差し支えないものとし、本通達改正の原案については別紙2のとおり修正いたします。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● また、この「年5万円」の判定は、年額報酬のみで行いますので、出勤報酬の金額を合計するなど、出勤報酬について考慮する必要はありません。</li> </ul>
<p>確定申告について</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 出勤報酬が所得税の課税対象となると、他の主たる給与と合算して所得税を計算するようになるのか。また、出勤報酬の金額の大小に関わらず課税されるとなれば、全国の消防団員が確定申告の必要が出てくるものとなり大きな負担である（これまでと同じように、課税はないものとして取扱いをお願いしたい。）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 前述のとおり、出勤報酬のうち費用弁償部分については課税しなくて差し支えないものとし、本通達改正の原案については別紙2のとおり修正いたします。</li> <li>● これにより、出勤報酬の全額が所得税の課税対象となるのではなく、出勤報酬のうち費用弁償部分を超える部分についてのみ所得税の課税対象となります。</li> <li>● また、出勤報酬の支払を受けることにより、新たに確定申告が必要となる（確定申告により他の給与と合算する必要が生じる）のは、一般的に、出勤報酬（費用弁償部分を超える部分に限ります。）を受け</li> </ul>

		<p>取ることにより、①本業（他の主たる給与）以外の収入金額が20万円を超えることになる方、又は②給与の年間収入金額（他の主たる給与との合算金額）が2,000万円を超えることになる方です。</p>
源泉徴収税額の算出方法について	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 出勤報酬の課税額は、給与所得の源泉徴収税額表（日額表）の甲乙丙のうち、どの欄に基づき算定されるのか。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 出勤報酬（費用弁償部分を超える部分に限ります。）に係る源泉徴収税額は、「給与所得の源泉徴収税額表」を使用して求めますが、この税額表のうち、出勤報酬を月ごとに支払う等の場合には「月額表」を、出勤報酬を毎日（出勤のあった日ごと）支払う等の場合には「日額表」を使用することになります。</li> </ul> <p>そして、消防団員の方が出勤報酬を支払う市町村に対して「給与所得者の扶養控除等申告書」を提出している場合には同税額表の「甲欄」により、当該市町村に対して同申告書を提出していない場合には同税額表の「乙欄」により、出勤報酬が日雇賃金に該当する場合には同税額表の「丙欄」により源泉徴収税額を算出します。</p>
所得税法の改正について	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 出勤報酬を含めた10万円～20万円程度の消防団員報酬特別控除を新設する等、少額のものには課税対象から外すようにして欲しい。</li> <li>● 消防団員への報酬を所得税法第9条第1項《非課税所得》に追加して欲しい。</li> <li>● 現状、手当的要素を含む費用弁償が出勤報酬として整理されたことに伴い課税対象となるのは仕方がないが、サラリーマン団員の比率が全国的に増えている中、せめて確定申告要件の緩和など検討できないか。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 法令改正が必要な御意見につきましては、今回の意見公募手続の対象とはなりません。</li> </ul>
その他	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 急な改正を通達されても、来年度の予算要求に反映できない事も考えられる。</li> <li>● 消防団員が今回の改正でひどい目に遭わないよう総務省の意見を聞くなどして、国税庁は考えを変えるべき。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 今回の通達改正に当たっては、意見公募を実施する前においても、消防庁の意見も聞きながら進めてまいりましたが、この意見公募によりいただいた御意見を踏まえるとともに、消防庁において行った全国の消防団活動の実態調査（令和3年12月から令和4年2月までの間実施）の結果を受け、本通達改正の原案については別紙2のとおり修正することといたしました。</li> </ul>

（参考）今回の意見公募手続に付した『「所得税基本通達の制定について」（法令解釈通達）の一部改正（案）（非常勤の消防団員が支給を受ける報酬）に対する意見公募手続の実施について』の改正内容に関する御意見のみを掲載しております。

なお、「御意見の概要」欄は、重複した御意見を取りまとめた上で、要約したものを掲載しております。

## 修正の内容

(注)アンダーラインを付した部分が修正箇所である。

修正案	原案
<p>法第28条《給与所得》関係</p> <p>(非常勤の消防団員が支給を受ける<u>金銭</u>)</p> <p>28-9 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<u>金銭</u>については、次による。</p> <p>(1) 当該非常勤の消防団員が、災害、警戒、訓練等の職務に従事する場合に、その者の出勤の日数等に応じて支給を受ける<u>金銭(交通費を除く。)</u>については、次による。</p> <p>イ <u>出勤時に要する費用の弁償として支給を受けるものは、次に掲げる出勤の態様に応じ、それぞれ次に定める金額までの部分については、課税しなくて差し支えない。</u></p> <p>ⅳ <u>災害に関する出勤(水火災又は地震等に係る出勤をいい、火災原因調査又は警戒等に係る出勤を除く。)</u> 1日につき8,000円</p> <p>ⅳⅲ <u>ⅳ以外の出勤</u> 1日につき4,000円</p> <p>ロ <u>イにより課税しなくて差し支えないとされるもの以外のものについては、給与等とする。</u></p> <p>(注) <u>交通費については、法第9条第1項第4号の規定の適用があることに留意する。</u></p> <p>(2) 当該非常勤の消防団員が、その者の出勤の日数等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<u>金銭</u>については、次による。</p> <p>イ <u>消防団員としての活動に要する費用(出勤時に要する費用を除く。)</u>の弁償として支給を受けるものは、その年中の支給額が5万円までの部分については、課税しなくて差し支えない。</p> <p>ロ <u>イにより課税しなくて差し支えないとされるもの以外のものについては、給与等とする。</u></p> <p>附 則</p> <p>(経過の取扱い(1))</p> <p>この法令解釈通達による改正後の28-9(1)の取扱いは、令和4年4月1日以後に行う職務に応じて支給を受ける<u>金銭</u>について適用し、同日前に行った職務に応じて支給を受ける<u>金銭</u>については、なお従前の例による。</p> <p>(経過的取扱い(2))</p> <p>この法令解釈通達による改正後の28-9(2)の取扱いは、令和4年4月1日以後に支給を受けるべき<u>金銭</u>について適用し、同日前に支給を受けるべき<u>金銭</u>については、なお従前の例による。</p>	<p>法第28条《給与所得》関係</p> <p>(非常勤の消防団員が支給を受ける<u>報酬</u>)</p> <p>28-9 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<u>報酬</u>については、次による。</p> <p>(1) 当該非常勤の消防団員が、災害、警戒、訓練等の職務に従事する場合に、その者の出勤の日数等に応じて支給を受ける<u>報酬</u>については、給与等とする。</p> <p>(注) <u>当該非常勤の消防団員が、災害、警戒、訓練等の職務に従事する場合に支給を受ける費用の弁償の取扱いは、28-8《地方自治法の規定による費用の弁償》によることに留意する。</u></p> <p>(2) 当該非常勤の消防団員が、その者の出勤の日数等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<u>報酬</u>については、<u>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。</u></p> <p>附 則</p> <p>(経過の取扱い)</p> <p>この法令解釈通達による改正後の<u>所得税基本通達</u>は、令和4年4月1日以後に行う職務に係る<u>報酬</u>について適用し、同日前に行った職務に係る<u>報酬</u>については、なお従前の例による。</p>

