

変化する労働環境における労働者保護と 税制の対応

— Taylor Review からの示唆 —

田 近 栄 治
相 川 陽 子

1. はじめに

日本の労働環境は大きく変化しており、働き方が多様化している。平成30年度の税制改正で、この状況を踏まえ働き方改革を後押しする観点から、所得税の見直しが行われた¹⁾。その背景について、平成29年11月に行われた税制調査会の中間報告で以下のように述べられている。

「例えば、オンラインのC to C取引（一部はC to B取引）の一種であるシェアリングエコノミー（共有型経済）は、中古品売買、民泊、車両の乗り合い等に広がりつつある。また、クラウドソーシングと呼ばれる個人への業務委託の仕組みも登場している。このように取引形態が変化する中、個人の働き方や収入の稼ぎ方の多様化が進展している。例えば、給与所得者による副業・兼業や、請負契約等に基づいて働き使用従属性の高さという点ではむしろ被用者に近い自営業主（雇用的自営）が増加している。また、インターネットを通じて個別の仕事を請け負う働き方も広まっている（いわゆる「ギグエコノミー」）。」²⁾

このような社会状況により、組織に縛られず自由に働くことや、空いた

1) 財務省(2018), p. 82

2) 政府税制調査会(2017), p. 2

時間を活用して働くことを望む者の選択肢が増えていることは有意義である。その一方で、雇用主が、とくに増大する社会保険料の負担から逃れるため、従来は被用者が担当していた業務を非正規雇用または個人事業主に切り替えるケースも多く³⁾、悪質な場合は契約形態のみを変更して被用者を個人事業主に偽装することもある。

この状況を踏まえ、検討が必要な課題は大別すると次の二点であると考える。①働き方の多様化に対応するための労働者保護はどうしていくべきか、また②課税上の取扱、とくに社会保険料の問題が雇用形態に関わっている点にどう対処するべきか。これに対して、日本は対策を徐々に開始してはいるが、とくに②については目立った改革の予定は定まっていない。

一方イギリスでは、この問題に関してメイ首相の依頼により作成された Taylor Review (*Good Work; The Taylor Review of Modern Working Practices* (2017), 以下, Taylor Review) が提言を行い、政府もそれを受けて税と社会保険料の問題について別途対策を行っている。この論文の目的は、こうした労働環境の変化に伴って発生する問題点について、多様な働き方に関して先進国であるイギリスが行っている対策を検討することにより、日本において労働者保護と税制の面で必要な改革に関して示唆を得ることである。

得られた示唆は、次のとおりである。労働者保護については、自営業者ではあるが従属性が高い雇用的自営の者について新たに区分を作り、適切な保護を行っていくべきである。一方で、実態は被用者であるのに本人の意思に反して雇用主によって自営業者とされている者については、そうした雇い方を是正し、被用者としての本来の権利を保障するべきである。税制については、雇用的自営に該当する者は自営業者として所得を正しく申告できるような仕組みを作る必要がある。一方で自営業者と偽装されている者については、イギリスの制度 (IR35 など) を一つの参考とし、被用者

3) この傾向を表す統計に経済産業省 (2004), p. 4 がある。

とみなして税と社会保険料を徴収するべきである。

以下、第2節ではイギリスの労働者保護に関する現行制度の概要を記し、現在起こっている問題点と政府の対応、およびメイ首相の依頼により作成された Taylor Review の提言について述べる。第3節ではイギリスで起きている課税上の問題点につき、現行制度の概要を記し、Taylor Review の提言および政府の対策について述べる。第4節では日本の制度の現状と問題点について述べ、今後の検討に関する Taylor Review およびイギリスの制度から得られた示唆について述べる。

2. イギリスにおける労働者保護について

2.1 現行制度

ここでは労働者保護に関連するイギリスの現行制度について紹介する。労働者の権利および保護について規定している雇用権利法 (Employment Rights Act 1996) Section 230 では、労働者の区分を次のように定めている。

① employee⁴⁾

雇用契約⁵⁾を締結した、またはその下で働く（雇用関係が終了した場合には、その下で働いていた）個人。

② worker⁶⁾

a) 雇用契約

または

b) 明示（口頭によるか書面によるかは問わない）または黙示を問わず、ビジネス上の顧客ではない契約相手に対し、自分自身が労働またはサービスを遂行することを約するその他の契約

4) Employment Rights Act 1996 Section 230(1)

5) 雇用契約とは、明示または黙示を問わず、また明示であれば口頭によるか書面によるかを問わないサービス契約または見習い契約のことをいう。
(Employment Rights Act 1996 Section 230(2))

6) Employment Rights Act 1996 Section 230(3)

上記の法律に基づき、被用者 (employee) でない労働者は worker⁷⁾ と呼ばれ、被用者とは区別されている。この労働者の区分により、両者には (表1) のように雇用権利法上の保障の違いがある。また自営業者 (self-employed) はここには含まれず、雇用権利法上の権利は持っていない。そのため、労働者の区分については争いが多くある。

(表1) 労働者区分別の雇用権利法上の保障の範囲

法的権利 / 保護		employee	worker	資格期間
employee/worker の権利	賃金の違法控除からの保護	○	○	1日
	全国最低賃金	○	○	1日
	有給休暇	○	○	1日
	懲戒処分・苦情申し立ての面談で同席者を伴うこと	○	○	1日
	内部通報	○	○	1日
	差別からの保護	○	○	1日
	パートタイム労働者の均等取り扱い	○	○	1日
	労働組合のメンバーシップに対する損害からの保護	○	○	1日
employee のみの権利	出産休暇	○	×	1日
	養子休暇	○	×	1日
	さまざまな活動や義務のための休暇 (有給・無給)	○	×	1日
	有期労働者の均等取り扱い	○	×	1日
	不公平に解雇の取り扱いをされない	○	×	1日
	給与明細書	○	×	1日
	雇用条件の明文化	○	×	1ヶ月
	解雇の法定通告期間	○	×	1ヶ月
	有給傷病休暇	○	×	1ヶ月
	保障手当	○	×	1ヶ月
	共同育児休暇と父親産休	○	×	26週
	養子縁組手当・育児手当・出産手当	○	×	26週
	柔軟な働き方の申請権	○	×	26週
	勉強や訓練のための休暇を要求する権利	○	×	26週
	育児休暇	○	×	1年
	不当解雇の制限	○	×	2年
解雇の理由明示	○	×	2年	
余剰人員解雇手当	○	×	2年	

出所：BEIS, *EMPLOYMENT STATUS CONSULTATION*⁸⁾

7) イギリスでは、雇用権利法で worker の範囲を定めた項の(b)に規定された worker, という意味で Limb(b)worker という表記が正式であるようである。

上で指摘したように、労働者の区分について雇用権利法では、「雇用契約の有無による」という規定しかない。実際の区分判定に当たっては、裁判所は判例に基づき主に下記の3つの要素を勘案した雇用状態テストを行っている。

① Mutuality of obligation

義務の相互関係がある、つまり雇用主が仕事を提供し賃金を支払う義務を負っていて、個人がその仕事を遂行する義務を負っているという構図になっている

② Control

雇用主の支配下に置かれている

③ Personal Service

仕事を「自分自身」で行う必要がある（代替人を立てることができない）

上記の3つに該当している場合、裁判所は **employee** である可能性があると見て、その他の関連した基準、たとえば

- ・財務リスクがあるか（業務で使う器具や資産は自分で用意しないとイケないか）
- ・その人が組織の一部、または事業遂行上不可欠な部分とっていないか
- ・業務遂行場所はどこか
- ・本人の意図はどうなっているか

などを考慮して総合的に判断している。

worker であるかどうかを決定する要素もこの場合と基本的には同じであるが、より基準が緩和されており、現在は **Personal Service** の要素を重視している。これらの要素に該当しないと判断された場合は **self-**

8) The Department for Business, Energy and Industrial Strategy (BEIS, 2018b), pp. 11-12

employed となる。

以上雇用区分の判定について述べたが、雇用権利法の規定のあいまいさを裁判基準で補っている現状は非常にわかりづらい。以下で記すように Taylor Review はこの基準を明確化するべきという提言を行っている。これはまた、労働者権利保護に関する Taylor Review の核心部分となっている。

2.2 イギリスで起こっている問題と政府の対応

ここではイギリスにおいて働き方が多様化することにもなっている問題を取り上げる。Taylor Review は、こうした問題の現状と課題について取りまとめられたものである。

① Uber をめぐる裁判

現在、デジタル経済において生じている雇用問題の象徴ともいえるのは、Uber をめぐる裁判である。この裁判について、労働政策研究・研修機構のイギリス海外労働情報では、「シェアリングエコノミー従事者の権利をめぐる議論」と題して、以下のように記している。

「シェアリングエコノミー従事者は、通常、自営業者として扱われ、最低賃金や休暇などが適用されないほか、事業者側には社会保険料の拠出が発生しないなど、被用者や労働者とは制度上の扱いが異なる。しかし、実態は従属的な労働者でありながら、契約上は自営業者として扱われることで、本来適用されるべき法的な権利が保障されていないとして、従事者が事業者を提訴する動きがみられ、雇用審判所がその主張を認める判決が相次いでいる。」⁹⁾

その一例として、2016年10月下旬にロンドンの雇用審判所で行われた Uber の裁判がある¹⁰⁾。そこでは、Uber 社¹¹⁾のドライバーの労働者区分は

9) 独立行政法人 労働政策研究・研修機構 (2018a)

10) この裁判については、独立行政法人 労働政策研究・研修機構 (2016) を参

self-employed ではなく worker であり、最低賃金の適用や有給休暇の付与などの権利を保障すべきとする判決が下った。

Uber 社は、サービスの水準を維持するためにアプリケーションの利用方法について各種の規定を設けてはいるものの、ドライバーにサービスの提供を強要することではなく、業務に必要な車両等の費用負担もしていない等の理由で、ドライバーは self-employed であり、自分たちは単なるアプリケーションの提供者に過ぎないと主張した。一方でドライバーは、目的地までのルートや料金は実質的に Uber 社の主導で設定され、自営業者としての自律性は認められているとはいえず、またサービスの提供に応じた頻度等を管理され、要求水準に満たない場合はペナルティを受けることもあり実質的には強制されているのと同様である等を理由に、自分たちは worker であると主張した。

判決では、Uber 社は配車サービスの提供に中心的な役割を負っているとして、アプリケーションの提供者にすぎないとする主張を退け、ドライバーは worker であるとした。また、上記裁判では、アプリベースの労働者の最低賃金を算定するための労働時間について、アプリの電源を入れ、いつでも仕事を受け入れることが可能な状態の時間であるとされた。なお、Uber 社は判決を不服として控訴している。

②政府の対応

このような状況を受けて、イギリスのメイ首相は 2016 年 10 月に、シン

考にした。

- 11) Uber 社とは、2009 年 3 月にアメリカで設立された会社であり、“Uber”というオンライン配車サービスを運営している。このサービスは従来のタクシー会社とは違い、スマートフォンのアプリを使用して一般のドライバーと乗客をマッチングさせるというもので、「ライドシェア」の代表的サービスとして知られている。公式ウェブサイト (<https://www.uber.com/>) によると、現在は世界 65ヶ国と 600 以上の都市でサービスを提供しておりサービス利用者は 7,500 万人、登録ドライバーは 300 万人にもものぼるとい

クタンク Royal Society of Arts (RSA) の Matthew Taylor 所長にデジタルプラットフォームの登場などで広がりつつある新しい働き方に対する調査を依頼した。それにより 2017 年 7 月に Taylor Review が公表された。そこでは、現代のビジネスモデルに追いつくために雇用慣行をどのように変える必要があるかを検討するため、新しい雇用形態についての現状を分析し、労働者の権利と責任、雇用主の自由と義務、および既存の雇用法の枠組みにおいてどのように扱っていくべきかについて課題を提示した。

Taylor Review を受け、BEIS (Department of Business, Energy and Industrial Strategy) は、2018 年 2 月に Good Work -A response to the Taylor Review of Modern Working Practices¹²⁾を公表し、シェアリング・エコノミーや派遣労働などの不安定な働き方に従事する者の保護に向けた取り組みに関する方針を示すと同時に、Taylor Review で提言された雇用状態の枠組みの明確化の必要性と実現方法を検討するため、EMPLOYMENT STATUS CONSULTATION¹³⁾を発行し主に下記の事項について、関連情報を提供しつつ利害関係者に意見を求めた。

- ・雇用状態の枠組みを明確にしたほうがよいのか。明確にすることによる悪用リスクをどう考えるか。
- ・雇用状態の枠組みを決める方法をどうすればよいか。法律等で明文化すべきか、それとも明確な判断材料を用意すべきか。
- ・雇用権利法と税金について区分する雇用状態の枠組みは同じにすべきか。
- ・プラットフォームを通じて仕事を請ける労働者を保護の対象とする場合、最低賃金の基準となる時間はどのようにカウントすべきか。

その後、BEIS は提出された意見を踏まえ 2018 年 12 月に PolicyPaper である Good Work Plan¹⁴⁾を公表し、今後検討すべき政策課題を示している。

12) BEIS (2018a)

13) BEIS (2018b)

14) BEIS (2018c)

2.3 Taylor Review の提案

Taylor Review では、英国は世界で最も柔軟な労働市場の一つとして広く認められており、それにより雇用創出の能力に優れ、女性や高齢者などの参加率も増えてより高い雇用率と経済回復に資することができていると指摘している。

その中でも増加しているのがパートタイム労働者や自営業者、ギグ労働者といった「非定形」労働者である。そのうち、自営業者の割合は、1990年代の終わりに低下していると見られたが2001年後頃から再び上昇し始め、2016年には全労働者の15%に達している。これは、国際的にも高い水準である。また、技術の進歩に伴い登場したギグ・エコノミーは、アプリ等のプラットフォームを通じて労働を行うことを容易にした。CIPD (Chartered Institute of Personnel and Development) の調査では、英国でギグ・エコノミーに携わる人口は約130万人(労働者全体の4%)で、このうち58%はフルタイムの被用者が副業で行っていると推定している。また、調査時点でギグエコノミーに参加していない者のうちの12%が今後1年間のうちに参加しようという意思を持っているということを示し、ギグエコノミーは今後も成長を続けるだろうと示唆している。

その一方で、労働市場の柔軟性には雇用主と労働者の間に権力の不均衡があるため、労働者の側が一方的に労働条件の悪化や賃金の低下等のリスクを引き受ける可能性があるという危険性を指摘している。Newham の Citizen's Advice によると、そこに寄せられる労働相談のうち上位3つは、賃金の不正控除(26%)、不当な解雇(19%)、そして偽装の自営業に関する諸問題(13%)であるという。

Taylor Review は、それを踏まえ、個人がそれぞれのライフスタイルに合った方法で労働市場に参入できるよう多様な働き方の発展を促進するため、現状、または今後起こるであろう問題点に対応し、労働者を適切に保護しながら労働市場の柔軟性を高めていけるような制度改正が必要である

として、下記のような提言を行っている。

(1) 労働者の区分の明確化

英国において雇用保護が受けられるかどうかは、前述したとおりその労働者が *employee*, *worker*, または *self-employed* のどの区分に属するかによって決まる。これには明確な法律の枠組みはなく、裁判所が判例に基づき設定している雇用状態テストをもとに個々が判断することになっている。Taylor Review では、新しいビジネスモデルや雇用慣行の増加により、区分を誤解したまま労務管理をしている雇用主や自分がどの区分にいるかを自覚できていない労働者が多いことを指摘し、雇用状態テストをより明確に改善した上で法制化することを提案している。

また、現在区別が難しい *employee* と *worker* の区分を明確にするべく、*worker* を *dependent contractor* (従属請負業者) と改名し、被用者ではないが純粋な自営業者でもなく、保護の必要がある者をそこに区分するように明確に定義するべきだとし、雇用状態テストのうち、Control¹⁵⁾を重視することをすることを推奨した。さらに、当事者が区分を正確に判断するためのガイダンスや無料のオンラインツールの改良を提案した。

また、現在、*employee* は同じ雇用主の元で1ヶ月以上働いた後、雇用契約の内容と権利の詳細が記載された書面を受けとる権利が発生するが、それ以外の労働者にはその権利は発生しない。Taylor Review では、そのことを問題視し、*dependent contractor* にも同様の権利を認めるべきであると提言した。

なお、ここでいう *dependent contractor* とは、基本的には自分の裁量で仕事を行う *self-employed* であるが顧客 (client) から一定の拘束を受ける者を指す。実態は *employee* であるにもかかわらず雇用契約以外の契約形態を

15) 雇用主による管理支配の度合いをいう。

とることにより self-employed と偽装された者¹⁶⁾は含まない。

(2) 最低賃金 (the National Minimum Wage) の適用について

dependent contractor に現在の worker と同様の権利を認めるにあたり、問題となるのが最低賃金の適用である。前述した Uber の裁判例にもあったように、最低賃金を適用するためには賃金算定の基礎となる労働時間を正確に定義し、計算する必要がある。アプリ等プラットフォームを通じて働く者については、プラットフォームにログインしている時間を全て労働時間と認めると、仕事をするつもりがない時や需要が低いときにも給与が保障されてしまうという不具合がある。そのため、Taylor Review では、プラットフォーム労働者には“Piece rate 法 (出来高払い)”を用いて最低賃金を計算することを提言した¹⁷⁾。

(3) 有給休暇に適用される給与の計算方法について

有給休暇は employee, worker の両方に認められているが、現在、有給休暇時に支払われる給与は休暇取得時から 12 週間前までの平均給与に基づいて計算される。これは、休暇をいつ取得するかによって支払われる給与の金額が変わり、特に季節や時期による業務の繁閑に労働時間が左右される労働者にとっては休暇時期の選択に影響を与えるという問題がある。Taylor Review では、参照期間を 12 週間から 52 週間に増やし、年間を通じての労働時間を反映した給与にするべきだと提言した。

(4) 雇用区分の決定を受けるための裁判について

雇用権利法上の労働者の雇用区分について雇用主と労働者の間に争いが

16) このような者については次の(4)で偽装を抑制する仕組みを提言している。

17) なお、政府は BEIS (2018c) において、これについては検討しないと回答している。

ある場合は、裁判所または雇用審判所 (Employment Tribunal) の裁定を受け
る必要があるが、雇用区分の相違については申し出た側に立証責任があり、
労働者側が申し出るのは困難である。また、類似の案件であっても法的な
決定を下すためには個々の契約ごとに裁判を行う必要がある。そのため裁
判のリスクよりも誤った雇用区分を運用し続けるインセンティブを重視し
行動する雇用主や、裁判が確定し労働者が勝った場合であっても裁定額を
支払わない雇用主が多いという問題がある。Taylor Review では、それ
に対応すべく、雇用区分について裁判になったときには、立証責任を雇用主
に課するべきだとした。また、連続した違反を防止するため、ほぼ同等の
事実について雇用区分の訴訟で敗訴した雇用主にはより厳しい罰則を検討
するべきだとし、裁定額を支払わない雇用主に対しては社名の公表等の厳
しい措置をとるべきだと提言した。

3. イギリスにおける税・社会保険料の問題

3.1 現行制度

労働者の区分については、税法上は被用者か自営業者の二つの区分しか
ないため、雇用権利法で定められている worker という概念はない。
worker は原則として自営業者として扱われる¹⁸⁾。被用者か自営業者かの
区分については、法律上は雇用契約の有無が判定基準と定められており、
不明瞭な規定となっている。それを補うため、現在、歳入関税庁 (Her
Majesty's Revenue and Customs, 以下 HMRC) のウェブサイトでは質問に答える
ことで労働者の区分を判定する“Check employment status for tax”¹⁹⁾という機
能が用意されている。これは匿名のサービスであり拘束力をもたないが、
質問に正しく答えられている限りは HMRC の見解と考えてよいとされて
いる。

18) 契約内容による個別判断となるので被用者となるケースもある。

19) <https://www.gov.uk/guidance/check-employment-status-for-tax> を参照されたい。

変化する労働環境における労働者保護と税制の対応

次に、労働者の区分による税法上の違いは（表 2）の通りである。

（表 2）労働者区分別の税金関係の取扱の差異

	被用者所得	自営業者所得
所得税	雇用主が支払った報酬に課される （雇用主負担あり）	商売・専門職・職業の利益に課される
NICs		

出所：EMPLOYMENT STATUS CONSULTATION²⁰⁾

NICs (National Insurance contributions) とは、イギリスの社会保険料で、年金、失業、傷病による就労不能等に係る給付を総合的に行う全住民を対象とした国民保険に対する保険料である。被用者の保険料は被用者と雇用主で下記の（表 4）に示した割合で負担する。医療保険は、税金を財源とする国民保健サービス (National Health Service, 以下 NHS) として全住民を対象に原則無料で提供される²¹⁾。

被用者の所得税および NICs は給与から控除され、雇用主負担分の NICs と合わせて雇用主が HMRC に納付する。一方、自営業者は、年間²²⁾の所得につき自分で申告書 (Self Assessment tax return) を提出する必要がある、それに基づき所得税と NICs を支払う。

被用者の所得税の源泉徴収税率は以下の（表 3）および（表 4）のよう

（表 3）所得税の源泉徴収税率

給与所得金額	源泉徴収税率
年間 12,500 ポンド（基礎控除 ²³⁾ ）以下 ²⁴⁾	ゼロ
基礎控除を超えた金額のうち、37,500 ポンド以下の部分	20%
基礎控除を超えた金額のうち、37,501 ポンド超 150,000 ポンド以下の部分	40%
上記を超えた金額	45%

出所：HMRC “Rates and thresholds for employers: 2019 to 2020”²⁵⁾

20) BEIS (2018b), p. 13

21) NHS の保険料を国民から別途徴収することはないが、NHS の財源の一部（2割程度）を NICs から拠出することとなっている。なお、イギリスの社会保険制度については、厚生労働省 (2018) を参考にしている。

22) イギリスの課税期間は 4 月 6 日から翌年 4 月 5 日である。

（表4）一般的被用者（カテゴリA）のNICsの率

給与所得金額	被用者負担	事業主負担
年間 6,136 ポンド以下 ²⁶⁾	適用対象外	
上記を超え、年間 8,632 ポンド以下の部分	0%	0%
上記を超え、年間 50,000 ポンド以下の部分	12%	13.8%
上記を超えた金額	2%	13.8%

出所：HMRC “Rates and thresholds for employers: 2019 to 2020”

になっている。

3.2 Taylor Review の提案

Taylor Review では、具体的な税制の変更はレビューの対象外であるとしながらも、異なる形態の雇用を税制でより均等に扱うことは、より質の高い仕事を支援すると考えていると述べ、政府はこの格差への対処を検討するよう推奨している。

(1) 雇用権利法と税法上の労働者区分の調整

現在、労働者は雇用権利法では *employee*, *worker* (*dependent contractor*), *self-employed* の3つに区分され、税法では *employee* と *self-employed* の2つに区分される。Taylor Review では、2つの制度の違いが最小限に抑えられるように、雇用権利法と税法の雇用状態の区分の枠組みを調整するべきであると提言した。具体的には、*self-employed* が雇用権利法と税法とで同じ意味を持つことを目指すべきであるとし、税法上の *employee* は雇用権利法上の *employee* または *dependent contractor* とするべきであるとした。

また、現在は雇用裁判所の判決と租税裁判所の判決はそれぞれ独立して

23) *Personal allowance*

24) 実際は週間・月間分の定めもあるが簡略化のため年間額のみ記載している。

25) HMRC (2019a)

26) 所得税同様、実際は週間・月間分の定めもあるが簡略化のため年間額のみ記載している。

いるが、互いに影響させるべきであると述べている。

(2) 中立な課税

現在の英国の税制は、雇用主および個人にとって、自営業者であることにインセンティブが働く制度になっており、働き方（働かせ方）の選択に影響を与えている。Taylor Review では、自営業者は一般的に自分の事業を行っているのに対して、被用者は他人の事業のために働いているため、独立した自営業者については両者の税制に違いがあることは認めるが、被用者と同じ仕事をしている自営業者については同じ労働所得として中立に課税されるべきであると指摘している。

3.3 イギリスで起こっている問題と政府の対策—IR35²⁷⁾の拡大

3.1 で述べたような制度を背景として、イギリスでは、雇用主が主に NICs の負担を逃れるために労働者を自営業者として使用しようとするケースが増えている。それに加え、被用者が一人会社である役務提供会社（Personal Service Company・以下 PSC）を設立し、雇用主と被用者が雇用契約を結ぶ代わりに雇用主と PSC との役務提供契約を結ぶ、という手法が登場した²⁸⁾。

そうすることにより、雇用主から PSC へ報酬を支払う際には NICs の負担や PAYE による源泉徴収は行われず、PSC から本人に支払う給与を NICs の閾値以下に抑え、残りを NICs の課税対象外である配当で受け取ることにより NICs の負担を逃れることができる²⁹⁾。

これを制限するために、2000 年 4 月より施行されたのが The off-payroll

27) 以下、IR35 については林幸一 (2008) および HMRC のウェブサイトを参考とした。

28) この手法は雇用主主導でとられることもある。

29) PSC に対する法人税は発生するが、それを考慮しても NICs の負担軽減効果のほうが大きい。

working rules（通称 IR35・以下本稿では IR35 と記載する）という制度である。IR35 は、PSC 等の仲介人を通じた役務提供契約につき、サービスを提供している個人の雇用状態を確認し、仲介人がいなければ被用者だと認められるような者について適用される。これは、売上から必要経費等を差し引いた一定の金額を給与とみなし、その分についても雇用主負担の NICs および被用者負担の所得税と NICs が課され、PSC 等³⁰⁾自身がそれを支払う義務を負う、というものである。

HMRC は、IR35 を適用すべき PSC のうちおよそ 10%程度しか適用できていないとして、これをより効率的に適用するべく、近年これに改正を加えた。2017年4月より、Public Sector にサービスを提供している PSC 等については、IR35 が適用された場合、Public Sector が PSC 等に報酬を払う際³¹⁾に被用者への給与とみなして NICs・所得税の源泉徴収を行い、かつ、NICs の事業主負担分も支払うことになった。HMRC の分析によると、この改革のあった 2017年4月から 2018年2月までの 10ヶ月の間で、所得税および NICs を支払った個人は約 58,000 名増加し、増収額は 4 億 1,000 万ポンドとなると推計され、一定の効果があったとされている。

また、HMRC は、Private Sector について IR35 を遵守していない割合が高く、それにより失う税収は 2017/18 年で 7 億ポンド、2022/23 年になると 12 億ポンドになると予想³²⁾し、それに対応するために 2018 年の予算で 2020 年 4 月より Private Sector にも適用するということを決めた。HMRC はそのために行った consultation³³⁾で聴取した意見を受け、Private Sector の

30) 実際は PSC に限らず、partnership や他の個人等、仲介人として機能し労働者に報酬を支払う者が対象になりうる。本稿では簡略化のため総称として PSC 等と記載する。

31) Public Sector と PSC 等との間に複数の Agency 等が入る場合は、Public Sector には源泉徴収義務および雇用主 NICs の負担義務は課されず、最終的に PSC に報酬を支払う事業者はその義務が移る。ただし Public Sector にはその業務の報酬の支払先に IR35 の適用がある旨を伝え、確実に履行されるようにする義務がある。

32) HMRC (2018) p. 5 より抜粋した。

うちイギリスの会社法³⁴⁾上、小規模会社に分類される法人（年間売上高1,020万ポンド以下、総資産合計510万ポンド以下、従業員数50人以下のうち2つ以上に該当する法人）は適用除外とすることや、複雑な労働サプライチェーンにも対応するため、発注者の義務を強化し、全ての当事者にこの規定の適用があるという情報を漏れなく伝え、義務を確実に遵守させるように法制化すること、現在ある雇用状態テストのサービスをより実態に合うように改善することなどを約束している³⁵⁾。その他、具体的な方法等の詳細については現在も consultation 等で意見聴取をしながら検討中である。

4. 日本の現状

これまで、労働者保護および税・社会保険料の問題についてのイギリスの対応について論じてきたが、日本でも同様の問題が生じている。すなわち、雇用主は増大する社会保険料の負担から逃れるため、被用者を非正規雇用または個人事業主に切り替える傾向にある。悪質な場合は契約形態のみを変更して被用者を個人事業主に偽装することもあり、労働者保護にも影響を与えている。以下では、こうした問題の背景について理解を深めるため、日本の制度について述べる。

4-1 働き方の類型による現状の差異

(1) 被用者と自営業者との取扱いの差異

日本の労働者の区分は、大きく分けると「被用者」と「自営業者」の2区分である。

日本の就業の状況を把握するため総務省統計局が行っている「労働力調査」の調査票³⁶⁾によると、被用者の雇用形態には以下のような種類がある。

33) HMRC (2018)

34) The Companies ACT 2006 Section 382

35) HMRC (2019b) より抜粋した。

36) 総務省統計局 (2018)

- ・正規の職員・従業員
- ・パート・アルバイト
- ・労働者派遣事業所の派遣社員
- ・契約社員
- ・嘱託
- ・その他

統計上では、上記のうち「正規の職員・従業員」以外の雇用形態を「非正規」として分類している。一般的に「非正規雇用」と呼ばれているのはこの部分であると考えられる。

自営業者は統計上、「雇い人あり」「雇い人なし」に分類されている。いわゆる「雇用的自営」の者についてはこのうち「雇い人なし」のうちの一部であると考えられる³⁷⁾。

現在の、被用者と自営業者の労働者保護および税・社会保険料の取扱の差異は以下のとおりである。

①労働者保護について

被用者は、労働基準法をはじめとする各種労働法および雇用主が独自に用意した福利厚生制度により手厚く保護されている。例えば、労働基準法では最低賃金が定められており、時間単位で一定の給与は保証されている。法定労働時間を超えた労働時間については原則として割増賃金の支払が義務付けられ、健康維持のため過重な長時間労働を制限する規定もある。休暇については有給休暇や産前産後休暇、育児休暇が法律で定められており、追加で多くの雇用主が病気の際の休職制度を設定している。業務に起因した疾病については雇用主が加入する労災保険により一定の給付があり、雇用主が加入する雇用保険により失業の際には失業給付が受けられる。また、

37) 山田(2015) p. 7「雇用的自営」の増加を表した図表(12)の考え方による。

雇用主の勝手な都合で解雇されることのないよう、厳しい規制がかけられている。

一方、自営業者は独立した事業者であると考えられているため、いわゆる労働者保護というものは存在しない³⁸⁾。報酬や仕事量は発注者との契約に基づき定められ、休暇や労働時間については原則として自由に決められる。業務に起因した疾病や失業に対する備えは民間の保険に加入する等自己責任で準備する必要がある。

②税・社会保険料³⁹⁾について

まずは所得税についての違いについて述べる。被用者の給与は所得税法上「給与所得」に分類され、所得は給与収入から実際に仕事にかかった経費の金額ではなく⁴⁰⁾「給与所得控除」を引いて計算される。所得税の計算・納付は、原則として給与支給のたびに一定の所得税が雇用主により源泉徴収され、年の最後に雇用主が年末調整にて所得税の精算を行い完了する⁴¹⁾。一方、自営業者の所得は原則として「事業所得」⁴²⁾に分類され、課税所得が発生する限り自分で確定申告を行い所得税を納付する義務がある。所得の計算は原則として売上の金額から実際にかかった経費の実額⁴³⁾を引いて行う。

次に消費税についての違いについて述べる。消費税の課税対象は「国内において事業者が行った資産の譲渡等」⁴⁴⁾であるため、事業者でない被用

38) 発注者の優位性に基づく不当な扱い等に対しては民法や下請法、独占禁止法等による規制がある。

39) 本稿では、「社会保険料」とは健康保険料および年金保険料を指す。

40) 実際にかかった経費を一部考慮に入れる「特定支出控除」という制度もある。

41) 年末調整された給与以外の所得がある場合は原則として確定申告をする必要がある。

42) 副業で自営業を行っている場合など、事業規模でない場合は「雑所得」となる。

43) 青色申告の特典である「青色申告特別控除」や家内労働者の特例等、一部実額によらないものもある。

者の給与は消費税の課税対象外である。一方、事業者である自営業者の受領する報酬は課税対象であり、一定規模以上売上有る者は納税義務がある。支払った側については、支払先の納税義務の有無にかかわらず仕入税額控除を受け⁴⁵⁾その分消費税の納税額を減らすことができる。これは雇用主が被用者ではなく自営業者と契約するインセンティブとなる。

次に社会保険料についての違いについて述べる。被用者については次のような規定になっている。雇用主は、原則として社会保険⁴⁶⁾に加入する義務があり⁴⁷⁾、加入事業所の被用者のうち、常時使用される⁴⁸⁾70歳未満の者は原則として社会保険の被保険者となる⁴⁹⁾。短時間労働者でも、所定労働時間および所定労働日数が同様の業務に従事している一般社員の4分の3以上である者は被保険者とされ、4分の3未満であっても、下記の5つの要件を全て満たす場合は被保険者となる。

- ・週の所定労働時間が20時間以上あること
- ・雇用期間が1年以上見込まれること
- ・賃金の月額が8.8万円以上であること
- ・学生でないこと
- ・被保険者の数が常時501人以上の企業（特定適用事業所）に勤めていること

44) 消費税法第4条1項による。

45) インボイス制度が導入された場合は支払先が納税義務者でなければ仕入税額控除の適用はできなくなる。

46) 本稿では、被用者保険である厚生年金と健康保険の総称とする。

47) 常時従業員を使用している法人および常時5人以上の従業員が働いている個人事業所（サービス業の一部や農業・漁業等を除く）は強制加入となっている。

48) 日本年金機構のHPでは、常時使用されるとは「雇用契約書の有無などとは関係なく、適用事業所で働き、労務の対償として給与や賃金を受けるという使用関係が常用的であること」であると記載がある。

49) 「日々雇い入れられる人」「2ヶ月以内の期間を定めて雇用される人」「所在地が一定しない事業所に使用される人」「季節的業務（4ヶ月以内）に使用される人」「臨時的事業の事業所（6ヶ月以内）に使用される人」については被保険者とならない。

被保険者となった場合は、雇用主と被用者が折半で社会保険料を負担する必要がある。

一方、自営業者は原則として国民年金と国民健康保険⁵⁰⁾に加入し、保険料は全て本人が負担する。

このような制度になっているため、雇用主が社会保険料負担を免れるためにフルタイムの被用者を減らし自営業者または社会保険の適用除外となる被用者を増やしたり、また労働者本人が社会保険料負担を逃れるために配偶者の扶養⁵¹⁾となるように就労調整をする等、本来の希望とは異なった働き方（働かせ方）を選択する動機となることがある。

(3) 被用者と自営業者の区分について

(2)で述べたように、被用者と自営業者はあらゆる面で取扱いに違いがある。そのため、被用者と自営業者を適切に区分する必要があるが、その区分について正確に運用することはかなり難しい。

その原因の一つは、法律によって被用者と自営業者の概念が異なることである。労働法の代表的な存在である労働基準法⁵²⁾では、被用者について「職業の種類を問わず、事業または事務所（以下「事業」という。）に使用される者で、賃金を支払われる者をいう。」⁵³⁾と定められている。このうち、「使用され」とは、指揮命令下の労務の提供を意味すると解されており⁵⁴⁾、一般的には「使用従属関係」と呼ばれている。

税法上は、「被用者」「自営業者」を明確に区分する法律は現時点では存在しないが、所得税法で給与所得の概念として「給与所得とは、俸給、給

50) 国保組合に加入する場合もある。

51) 社会保険の被保険者とならない場合で、年間収入が130万円未満等であれば被扶養配偶者とされる。

52) 堀(2017) p. 166によると、社会保険の被保険者となる被用者について大部分は労働基準法の労働者であると述べられている。

53) 労働基準法第9条

54) 菅野(2017) p. 176 を参考とした。

料、賃金、歳費およ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」（所得税法第28条1項）と規定されている。金子(2019)では、給与所得とは「勤労性所得（人的役務からの所得）のうち、雇用関係またはそれに類する関係において使用者の指揮・命令のもとに提供される労務の対価を広く含む観念であり、非独立的労働ないし従属的労働の対価と観念することもできる」⁵⁵⁾と解説されている。つまり税法上では「被用者」は原則として「給与所得者」であるといえる。

このように、労働法と税法上では個別の概念となっており、労働法上では被用者であるとされても税法上では自営業者、もしくはその逆になることもありうる。

もう一つの原因は、それぞれの法律で区分の判断基準となっている「使用従属関係」「従属的労働」の概念が法律で明確に規定されておらず、抽象的でわかりづらいことである。使用従属関係の具体的な判断基準として、労働法では1985年12月の労働基準法研究会報告⁵⁶⁾、税法では消費税基本通達1-1-1（個人事業者と給与所得者の区分）および所得税個別通達 課個5-5 平成21年12月17日「大工、左官、とび職等の受ける報酬に係る所得税の取り扱いについて」の2点が存在するが、いずれも最終的には「総合的判断」となっており確実に区分することは困難である。そのため雇用主と労働者、あるいは雇用主と税務当局の間で争いになることが多く、裁判例が積み重なってきている。

近年、被用者の働き方が多様化しており、従来のように常に使用者の指揮監督下にあるものばかりでなく、在宅勤務者や裁量労働制で働く者のような自己の裁量により働く者も増えている。それにより、ますます被用者と自営業者の区別はつきづらくなる一方である。

55) 金子(2019) p. 242

56) 労働基準法研究会報告(1985)

4-2 問題点およびイギリスの制度からの示唆

前項で述べたように、自営業者に比べ被用者のほうが、あらゆる面ではるかに保護され雇用主の負担も大きい。これは、自営業者は独立した事業者であると考えれば当然のことであるが、最近では自営業者の中でも発注主に対し一定の従属性を持つ、いわゆる「雇用的自営」といわれる者が増加している。これらについては従来の自営業者とは区別して考える必要がある。その一方で、雇用主が⁵⁷⁾解雇規制や時間外手当、有給休暇等の労働法の規制や社会保険料負担を逃れるため、実質的には使用従属関係があり「被用者」の状態である者について、立場の優位性をもとに形式上の業務委託契約を結び、「自営業者」であると偽装しているケースもある⁵⁸⁾。両者については明確に区別して対応を検討していく必要がある。以下、それぞれに対して労働者保護の観点と税・社会保険料の観点から対応を検討していく。

(1) 労働者保護の観点

① 「雇用的自営」について

「雇用的自営」の者については、独立した自営業者とは異なり、特定の者に経済的に従属しているため一定の保護が必要である。Taylor Reviewにあるように、被用者と自営業者の間にもう一つの区分（Taylor Reviewでいう“dependent contractor”）を作り、この区分の者について新しい保護のあり方を検討するべきである。

現在の日本でもこの件について検討されている。厚生労働省は、近年、自営型テレワークやフリーランス、プラットフォームを経由したクラウドソーシング等で働く機会が増加しているという現状を踏まえ、労働基準法

57) 労働者自身が税や社会保険料の負担軽減の意図で主導するケースも考えられるが少数であると思われる。

58) 具体的なケースについては藤田 (2019) を参照されたい。

等の保護の対象となる「被用者」にはあたらないがそれに類似する働き方の者については特別な保護を検討する必要があるという観点から、2017年10月より「雇用類似の働き方に関する検討会」を開催し、2018年3月30日に「雇用類似の働き方に関する検討会」報告書⁵⁹⁾を公表した。ここでは、検討会で把握した雇用関係によらない働き方の者の現状等を踏まえ整理した課題に対応する労働政策について、独占禁止法や下請法等の経済法との関係に留意しながら検討を進めていく考えを示した⁶⁰⁾。厚生労働省は、この報告書を踏まえて2018年10月から「雇用類似の働き方に係る論点整理等に関する検討会」を開催し検討を進めている⁶¹⁾。今後の動きに注目したい。

②偽装への対応

雇用主が被用者を個人事業主であると偽装する一番の理由は社会保険料の負担である。今後厚生年金保険料の徴収を70歳以上の者に拡大しようという動きもあると報道⁶²⁾されており、ますます偽装のインセンティブは高くなる。労働法上の被用者概念は法律に明確な定義があるわけではないため、雇用主自身も偽装をしている自覚がない場合もある。また雇用主と労働者には明確な立場の差があるため、雇用主から提示された労働者区分に対して労働者が納得できなかった場合でも、交渉することは困難である。

多様な働き方についての議論が高まっている今、区分を明確化し偽装を困難とする仕組みを作っていくべきである。その方法として、Taylor Reviewで提言されていたような判例法理の法制化や労働者が利用しやすい雇用区分判定のインターネットツールの開発、偽装を繰り返す雇用主の厳罰化等は検討の価値がある。また、制度をより明確化するため、労働法

59) 雇用類似の働き方に関する検討会(2018)

60) 同上 pp.40-45より抜粋した。

61) 2019年5月現在においても継続中である。

62) 日本経済新聞電子版 2019年4月15日

と税法の違いが最小限に抑えられるよう両者で雇用状態の区分の枠組みを調整する努力を行うべきである。

これに関して現在の日本では、日本労働組合総連合会（連合）と、そのシンクタンクである公益財団法人連合総合生活開発研究所（連合総研）が共同で調査研究した「働き方の多様化と法的保護のあり方」⁶³⁾が発表されている。そこでは、個人請負型就業者のような働き方についてILO（国際労働機関）の整理では「偽装された雇用関係」「曖昧な雇用関係」「三角雇用関係」の3つに分けられるということに触れ、保護の必要性を説いている。なお、現時点では本件については政府の具体的な対応は見られない。

(2) 税・社会保険料の観点

①「雇用的自営」について

税と社会保険料について、被用者と「雇用的自営」の者の大きな違いは、被用者は原則として雇用主がすべて計算・徴収を行うため本人は何もしなくてよい一方で、「雇用的自営」の者は自分で会計帳簿を作成し所得税⁶⁴⁾の確定申告納付を行う必要があり、社会保険についても自分で納付する必要があるという点である。「雇用的自営」の者は独立した自営業者というより被用者に近く、これらの事務作業がかなり負担になることが考えられる。発注者が報酬を支払う時に源泉徴収を行い、かつ所得税の課税所得の計算および消費税の計算上概算経費率の使用を可能にする等、確定申告が容易になるような仕組みを考える必要がある。Taylor Review では、税法上の被用者は雇用権利法上の employee または dependent contractor とすることを提案していた。それに習って、「雇用的自営」の者の売上については給与所得とみなして計算することも一案である。

63) 公益財団法人 連合総合生活開発研究所 (2017)

64) 一定の売上規模の者は消費税の申告納付も必要となる。

②偽装への対応

雇用主が被用者を個人事業主であると偽装する一番の理由は社会保険料の負担であるため、たとえ偽装しても社会保険料の負担は同じになる、という状態にすることが偽装を防止するには効果的である。イギリスのIR35の制度のように、契約が雇用契約でなく請負契約や準委任契約等であっても、実質的な働き方が被用者と同様である場合は被用者とみなして雇用主に社会保険料を負担させる、という制度を検討することが必要である。

5. おわりに

本稿では、近年の技術の発達による労働環境の変化に伴い発生する①広い意味での労働者保護はどうしたらよいか、②課税上の取扱、とくに社会保険料の問題が雇用のステータスに関わっている点にどう対処するべきかという問題点について検討した。多様な働き方に対する先進国であるイギリスが行っている対策を踏まえ、日本において労働者保護と税制の観点から必要な改革とは何か考えた結果、自営業者を「雇用的自営」の者と、「偽装」された者を区別して検討する必要があることが明らかになった。

労働者保護に関しては、「雇用的自営」の者については、純粋な独立した自営業者とは異なり一定の保護が必要である。Taylor Reviewにあるように、被用者と自営業者の間にもう一つの区分を作り、この区分の者について新しい保護のあり方を検討するべきであると考えている。「偽装」への対応については、現行法上の労働者区分の曖昧さが原因の一つとなっているため、法律を明確化し偽装を困難とする仕組みを作っていくべきである。

税と社会保険については、「雇用的自営」の者については確定申告の負担を軽減するため、所得計算の仕組みについて被用者と合わせる、もしくは特別な計算方法を検討することが望ましい。「偽装」への対策についてはイギリスのIR35を準用し、偽装された自営業者を被用者とみなして社

会保険料負担をさせることが有効であると考ええる。

ただし、これは一時的な対応に過ぎない。どんなに労働形態が変化しても対応できるように、将来的には抜本的な改革を行わなければならない。とくに税と社会保険料については、被用者と自営業者のいずれに分類されても大差のないような制度を作ることを検討する必要がある。イギリスでは、Taylor Review が発表された直後、Taylor Review は雇用された労働者と自営業者の間の税の格差に関する詳細な勧告が欠けている、という内容の批判的論評が出た⁶⁵⁾。そこでは、所得の性質にかかわらず NICs を課税したり、NICs を廃止し所得税に統合する、というような抜本的な改革が必要である、と指摘されている。

最後に、本稿では触れなかったが日本の納税申告のあり方について述べる。労働形態の多様化により確定申告が必要な労働者が増えることが予想されるため、労働者の負担軽減および税務当局の適切な所得捕捉の必要性から、税務行政の効率化がますます重要となる。これを推進していくためには、マイナンバーを活用して税や社会保障についてのより詳細な情報取得を可能にし、それに基づいた確実な所得の把握と、より簡易な税務申告の仕組みを作ることが重要である。

参考文献

- 経済産業省 (2004) 「企業活動と公的負担に関する緊急調査について」
公益財団法人 連合総合生活開発研究所 (2017) 「働き方の多様化と法的保護のあり方～個人請負業者とクラウドワーカーの就業実態から～」
厚生労働省 (2018) 「2018 年海外情勢報告 欧州地域に見る厚生労働施策の概要と最近の動向 (英国) 社会保障施策」
雇用類似の働き方に関する検討会 (2018) 「「雇用類似の働き方に関する検討会」報告書」
財務省 (2018) 「平成 30 年度 改正税法のすべて」大蔵財務協会

65) Trevor Johnson (2017)

- 菅野和夫(2017)「労働法(第11版補正版)」弘文堂
- 政府税制調査会(2017)「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告②」
- 務省統計局(2018)「労働力調査 基礎調査票」
- 滝原啓充(2018)「イギリスにおけるクラウドワークの進展と労働法の課題」『季刊労働法』260号 pp. 112-126
- 田近栄治・八塩裕之(2016)「中小企業課税の新展開—資本と労働間の所得移転にどう対応すべきか—」『ファイナンシャル・レビュー』平成28年第2号(通巻第127号), pp. 96-122
- 独立行政法人 労働政策研究・研修機構(2016)「雇用審判所, ウーバーのドライバーを労働者と認める判決」
- 独立行政法人 労働政策研究・研修機構(2018a)「シェアリングエコノミー従事者の権利をめぐる議論」
- 独立行政法人 労働政策研究・研修機構(2018b)「近年の技術革新と雇用に関わる諸外国の政策動向」JILPT 資料シリーズ NO. 205
- 独立行政法人 労働政策研究・研修機構(2008c)「諸外国における労働保険及び社会保険の徴収事務一元化を巡る実態と課題に関する調査研究 第1章 イギリスにおける社会保険・労働保険の徴収事務一元化の実態と課題」JILPT 資料シリーズ NO. 49
- 日本年金機構 HP 「適用事業所と被保険者」
- 林幸一(2008)「英国における勤労所得に対する課税上の取扱の研究」『大阪府立大学経済研究』2008, 54(1), pp. 103-131
- 藤田和恵(2019)「実態は「労働者」なのに……「名ばかり事業主」の苦しみとは」Yahoo!ニュース特集 < <https://news.yahoo.co.jp/feature/1295> >
- 堀勝洋(2017)「年金保険法(第4版)」法律文化社
- 山田久(2015)「税制調査会(2015年9月3日)資料 働き方の変化と税制・社会保障制度への含意」
- 労働基準法研究会報告(1985)「労働基準法の「労働者」の判断基準について」
- BEIS(2018a)“*Good Work -A response to the Taylor Review of Modern Working Practices*” < https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/679767/180206_BEIS_Good_Work_Report_Accessible_A4_.pdf >
- BEIS(2018b)“*EMPLOYMENT STATUS CONSULTATION*” < https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/679853/FINAL_-_Employment_Status_consultation_-_FOR_UPLOADING_and_PRINTING.

変化する労働環境における労働者保護と税制の対応

pdf >

BEIS (2018c) “*Good Work Plan*”

< <https://www.gov.uk/government/publications/good-work-plan/good-work-plan> >

HMRC, “*National Insurance rates and categories*”

< <https://www.gov.uk/national-insurance-rates-letters/category-letters> >

HMRC (2018) “*Off-payroll working in the private sector Consultation document*”

< https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/708544/Off-payroll_working_in_the_private_sector_-_consultation_document.pdf >

HMRC (2019a) “*Rates and thresholds for employers: 2019 to 2020*”

< <https://www.gov.uk/guidance/rates-and-thresholds-for-employers-2019-to-2020> >

HMRC (2019b) “*Off-Payroll working rules from April 2020*”

< https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/783409/Off-payroll_working_rules_from_April_2020.pdf >

The Taylor Review of Modern Working Practices (2017) “*Good Work*”

< https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/627671/good-work-taylor-review-modern-working-practices-rg.pdf >

Trevor Johnson (2017) “*Beyond the Taylor Report-Why Change Won't Happen*”

Tax Notes International, July 31.