

答 申

審査請求人（以下「請求人」という。）が提起した地方税法（以下「法」という。）72条の2第3項及び東京都都税条例（昭和25年東京都条例第56号。以下「条例」という。）25条4項の規定に基づく個人の行う事業に対する事業税（以下「個人事業税」という。）賦課処分に係る審査請求について、審査庁から諮問があったので、次のとおり答申する。

第1 審査会の結論

本件審査請求は、棄却すべきである。

第2 審査請求の趣旨

本件審査請求の趣旨は、東京都〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、請求人に対し、令和4年2月1日付けで行った令和3年度の個人事業税賦課処分（内容は、別紙処分目録記載のとおり。以下「本件処分」という。）について、その取消しを求めるものである。

第3 請求人の主張の要旨

請求人は、以下の理由から、本件処分の違法性又は不当性を主張している。

請求人は、本件会社と雇用契約となっており、同社の従業員に類するものに過ぎず、これを事業主として確定申告しているのであるから、事業者としての地位を有するとはいえない。

また、本件青色申告書に計上した事務所は、主として倉庫として利用しているものに過ぎず、専従者についても繁忙期に手伝ってもらえる程度であるといえることができることから、事業性を有するという判断は適切ではない。

そもそも、接待交際費及び旅費交通費等の経費が計上されているのは、本来、本件会社がこれら経費を負担すべきところ、保険外交員の成果が不確定であることから、経費負担分も報酬に上乘せした

金額が支払われているに過ぎないものである。請求人には、「自らの営業費を支出し」という要件を満たすほどの経費の自己負担があるわけではなく、給与所得者における「特定支出控除」に類する性質のものであるから、経費の負担があることをもって事業性があるとするのは適切ではない。

第4 審理員意見書の結論

本件審査請求は理由がないから、行政不服審査法45条2項により、棄却すべきである。

第5 調査審議の経過

審査会は、本件諮問について、以下のとおり審議した。

年 月 日	審議経過
令和5年10月6日	諮問
令和5年12月11日	審議（第84回第3部会）
令和6年1月16日	審議（第85回第3部会）

第6 審査会の判断の理由

審査会は、請求人の主張、審理員意見書等を具体的に検討した結果、以下のように判断する。

1 法令等の定め

- (1) 法4条2項は、道府県は、普通税として、同項各号に掲げるものを課するものとし、2号に「事業税」を掲げている。また、法72条の2第3項は、個人事業税は、個人の行う第一種事業、第二種事業及び第三種事業に対し、所得を課税標準として事務所等所在の道府県において、その個人に課するものとしている。ただし、同条7項によれば、これらの各事業を事務所等を設けないで行う場合は、その事業を行う者の住所又は居所のうちその事業と最も関係の深いものをもって、その事務所等とみなして、事業税を課税するとされている。

法1条2項は、道府県に関する規定は都に準用し、「道府県」、「道府県知事」等とあるのは「都」、「都知事」等と読み替えるとしている。したがって、都は、都の区域内に事務所

等を設けて個人が行う事業に対して、その個人に（事務所等を設けずに個人が行う事業に対して、その事業を行う者の住所又は居所のうちその事業と最も関係の深いものが都の区域内にある場合においては、その個人に）事業税を課することとなる。

そして、条例 25 条 4 項は、「個人の行う事業に対する事業税は、個人の行う法第 72 条の 2 第 8 項から第 10 項までに規定する第一種事業、第二種事業及び第三種事業に対し、所得を課税標準として、その個人に課する。」と規定している。

- (2) 法 72 条の 2 第 8 項は、「第一種事業」として「代理業」（同項 23 号）を掲げている。
- (3) 法 72 条の 49 の 11 第 1 項は、個人事業税の課税標準は、当該年度の初日の属する年の前年中における個人の事業の所得による旨を定めている。なお、条例も、同旨の規定を置いている（38 条 1 項）。

上記課税標準の算定方法として、法 72 条の 49 の 12 第 1 項は、法 72 条の 49 の 11 第 1 項の当該年度の初日の属する年の前年中における個人の事業の所得は、当該個人の当該年度の初日の属する年の前年中における事業に係る総収入金額から必要な経費を控除した金額によるものとし、この法律又は政令で特別の定めをする場合を除くほか、当該年度の初日の属する年の前年中の所得税の課税標準である所得につき適用される所得税法 26 条及び 27 条に規定する不動産所得及び事業所得の計算の例（不動産所得及び事業所得の金額は、その年中の不動産所得及び事業所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とする。）によって算定するとする。

また、法 72 条の 49 の 12 第 2 項は、事業を行う個人（所得税法 2 条 1 項 40 号に規定する青色申告書（同法 143 条（青色申告）の規定により青色の申告書によって提出する確定申告書及び確定申告書に係る修正申告書）を提出することにつき国の税務官署の承認を受けている者に限る。）と生計を一にする親族で専ら当該個人が行う事業に従事するもの（以下「青色事業専従者」という。）が当該事業から同法 57 条 2 項の書類

（青色事業専従者の氏名、その職務の内容及び給与の金額並びにその給与の支給期その他財務省令で定める事項を記載した書類）に記載されている方法に従いその記載されている金額の範囲内において給与の支払を受けた場合には、同条1項の規定による計算の例によって当該個人の事業の所得を算定するものとするとしている。そのため、青色事業専従者が支給を受けた給与の金額でその労務の対価として相当であると認められるものは、当該個人が行う事業の所得の金額の計算上必要経費に算入することとなる（青色事業専従者控除）。

- (4) 法72条の49の14第1項は、事業を行う個人については、当該個人の事業の所得の計算上290万円を控除すると規定している（事業主控除）。
- (5) 法72条の49の18は、個人事業税の徴収については、普通徴収（徴税吏員が納税通知書を当該納税者に交付することによって地方税を徴収すること。法1条1項7号）の方法によらなければならないと定めている。なお、条例も、同旨の規定を置いている（39条の4）。

そして、法72条の50第1項は、個人事業税を賦課する方法として、当該個人の当該年度の初日の属する年の前年中の所得税の課税標準である所得のうち、法72条の49の12第1項においてその計算の例によるものとされる所得税法26条及び27条に規定する不動産所得及び事業所得について当該個人が税務官署に申告し、又は税務官署が更正した課税標準を基準として、個人事業税を課する旨を定めている。

また、法72条の55第1項によれば、個人事業税の納税義務者で、法72条の49の12第1項の規定によって算出した個人の事業の所得の金額が法72条の49の14第1項の規定による控除額（事業主控除290万円）を超えるものは、道府県知事に対して、当該事業の所得の計算に必要な事項（青色事業専従者控除に関する事項を含む。）を申告する義務があるが、法72条の55の2第1項及び2項によれば、前年分の所得税につき所得税法2条1項37号の確定申告書を提出した場合には、当該申告書が提出された日に上記道府県知事に対する申告

がされたものとみなされる。なお、この場合、青色申告特別控除の適用を受けた者はその旨を確定申告書に附記しなければならず、当該附記した事項は、個人事業税の賦課徴収につき申告を必要とする他の事項に相当するもので上記確定申告書により申告されたものとともに、道府県知事に対して申告されたものとみなす旨定められている（法72条の55の2第2項及び3項）。

- (6) 法72条の49の17第1項1号によれば、個人事業税の額は、第一種事業を行う個人については、所得に100分の5の標準税率によって定めた率を乗じて得た金額とするとされているところ、条例は、第一種事業を行う個人についての事業税の額は、「所得に100分の5の税率を乗じて得た金額」としている（39条の3第1号）。

2 「事業を行う個人」及び「事業」並びに「代理業」に関する総務大臣通知及び東京都主税局長通達について

- (1) 地方自治法245条の4第1項の規定に基づく技術的な助言である「地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）」（平成22年4月1日付総税都第16号（全部改正）総務大臣通知。以下「取扱通知」という。）によれば、事業税の納税義務者である「事業を行う個人」に当たるか否かの判断基準について、事業を行う個人とは、当該事業の収支の結果を自己に帰属せしめている個人をいうものであるとした上で、他の諸法規において雇傭者としての取扱いを受けているということのみの理由で直ちに法上「事業を行う者」に該当しないとはいえず、「その事業に従事している形態が契約によって明確に規制されているときは、雇傭関係の有無はその契約内容における事業の収支の結果が自己の負担に帰属するかどうかによって判断し、また契約の内容が上記のごとく明確でないときは、その土地の慣習、慣行等をも勘案のうえ当該事業の実態に即して判断すること」とされている（取扱通知第3章・第1節・第1・1の5・(2)）。

- (2) 東京都では、個人事業税の課税事務の運営に当たり、「個人事業税課税事務提要」（平成24年8月1日付24主課課第153号東京都主税局長通達。以下「事務提要」という。）を策定して

いる。

ア 事務提要は、事業税における「事業」の定義について、「事業とは、一般に営利又は対価の取得を目的として、自己の危険と計算において独立的に反復継続して行われる経済行為と解される。しかし、事業の意義については地方税法上特段これを定義する規定が設けられていないため、ある経済行為が事業に該当するかどうかの判断は、最終的には法意及び社会通念に照らして行うこととなる。」としている（事務提要第3章・第1節・第1・1・(1)）。

イ 上記1・(2)のとおり、第一種事業に該当するものとして、法72条の2第8項23号により、「代理業」もこれに含まれることとされているところ、事務提要は、代理業は、①一定の商人のために（原則として特定の者のために）、②反復継続して行われ、③取引を代理し、又は媒介する、④独立した事業であると認められることが必要であるとしている（同・第2節・第23・1）。

そして、代理業の認定基準に関して、「個人事業税の代理業に該当するかは、原則として申告書等の各種資料に基づき認定を行う」とした上で、「個人事業税にいう代理業は、通常は、自らが支配、管理することのできる営業所を有し、営業費を支出し、自己の活動形式と労働時間を決定して、そのなした行為について手数料を歩合的に受け取っているものであること。身分的従属関係のみを重視し、実質的に自己の責任において営業行為とみなし得る収支計算を行っている者に対して課税しないことは、課税の均衡を失することとなるため、十分調査を行うこと。」としている。このほか、実態等に疑義が生じる事例については、判定基準もあわせて精査することで認定を行うものとするとしており、具体的には、「報酬支払の方法」（4項目）、「営業所の所有及び営業費の分担関係」（4項目）、「活動形式と労働時間の拘束関係」（5項目）の判定基準について、判定の結果、類別毎に、これらに含まれる事項の少なくとも一が該当する場合であり、かつ、全項目を通じて、Y（YES）の数が過半数に達する場合、代理業に該当するとしてい

る（同・２・(1)及び(2)）。

ウ また、事務提要における留意事項としては、「外交員、外務員等の名称や名目上の契約にかかわらず、実態として代理業の定義を満たす場合には代理業に該当する。外交員、外務員等の課税の可否については、過去に具体的な個々の事例に関して関係府県と自治省との間に照復が行われ、課税対象外と示された例があるが、これらの行政実例はいずれも具体的な事例について個別に判定の結果を指示しているに止まり、代理業に該当する外交員、外務員等までを課税対象外とする趣旨ではない。」としている（同・３・(4)）。

3 以上を前提に、本件について、請求人が法７２条の２第８項２３号に規定する「代理業」を行う「事業を行う個人」であると認めることができるか否かについて、以下に検討する。

(1) 本件申告書類及び本件雇用契約書によれば、請求人は、本件会社のために、生命保険外交員として、平常の業務として保険募集業務及びそれらに関連する一切の業務（以下「本件外交員業務」という。）を行っていたものであり、本件外交員業務の遂行により、本件会社から報酬の支払を受け、これを、請求人の令和２年における収入のうち、営業等による収入として、所得税法１４３条の規定する青色申告の方法を利用して、〇〇税務署長に対して申告を行ったことが認められる。

(2) 本件申告書類によると、請求人は、本件外交員業務により、本件会社からの報酬として収入（３７，０６４，３５６円）を得る一方で、営業車を設けることについて、上記収入を得るための経費として、費用の全部を負担しており、本件青色申告決算書によれば、同営業車の減価償却費（９３４，５００円）を計上していることが認められる。

また、請求人の父母を青色事業専従者として届け出て、その給与合計２，８００，０００円を計上していることも認められる。

さらに、請求人は、接待交際費（６，９１０，９０７円）、旅費交通費（８８９，６１３円）、通信費（２０，５１２円）等を計上している。

そして、上記青色事業専従者の給与以外の各種経費としての支

出の合計額（12,952,689円）が、営業等に係る事業収入の額（37,064,356円）に対して、約35パーセントの割合に相当することを考慮すれば、請求人と本件会社との関係が雇用契約に基づいているとしても、請求人が本件会社から支給されている報酬は、請求人が本件会社の従業員として、本件会社に対し、その空間的、時間的な拘束の下で継続的ないし断続的に労務又は役務の提供をした結果、それに応じた対価として本件会社から提供されたものと評価することは困難であり、むしろ、このような収支の結果は、各種経費を自らの裁量判断のもとに自ら負担することによって、本件外交員業務を遂行して収入を得る結果をもたらした請求人自身に帰属するものとみるべきである。したがって、請求人は自己の危険と計算において本件外交員業務を行っていることを認めるのが相当である。

本件外交員業務は、実質的には歩合制報酬であると認められ、営利又は対価の取得を目的として行われるものであることは明らかであるし、青色事業専従者給与の支払が年間を通して計上されていること等から、反復継続して行われているものであることも明らかである。

そうすると、本件外交員業務は、営利又は対価の取得を目的として、自己の危険と計算において、独立的に反復継続して行われる経済行為であるということが出来る。したがって、事務提要のいう「事業」に該当し（上記2・(2)・ア）、請求人は、事業を行う個人であると認められる。

(3) 「代理業」について

請求人は、本件確定申告書において自らの職業を「生命保険外交員」とであると申告しており、本件外交員業務の対価として報酬を得ているものと認められるが、一般に外務員又は外交員とは、「事業主の委託を受け、継続的に事業主の商品等の購入の勧誘を行い、購入者と事業主との間の売買契約の締結を媒介する役務を自己の計算において事業主に提供し、その報酬が商品等の販売高に応じて定められている者」と解されている（国税不服審判所平成11年3月11日裁決・裁決事例集57集206頁参照）。

保険業法2条26項は、「保険募集」とは保険契約の締結の代

理又は媒介を行うことをいうと規定しているところ、本件外交員業務において行われる「保険募集」の具体的内容としては、保険契約の締結の勧誘、その勧誘を目的とした保険商品の内容説明、保険契約の申込みの受領及びその他の保険契約の締結の代理又は媒介といった行為をいうものと解される（金融庁「保険会社向けの総合的な監督指針」（平成17年8月12日策定）Ⅱ-4-2-1・(1)）。また、保険業法275条1項1号によれば、同法276条の登録を受けた特定保険募集人は、その所属保険会社等のために行う保険契約の締結の代理又は媒介をすることができるところ、請求人は、同法276条の登録をしていることが認められる。

これらのことを事務提要に照らすと、請求人が行う本件外交員業務は、①一定の商人のために（原則として特定の者のために）、③取引を代理し、又は媒介する業務であるといえることができる。さらに、その業務遂行の態様は、④独立した事業であると認められ、②反復継続して行われていることは上記(2)のとおりであるから、本件外交員業務は、事務提要が掲げる代理業としての要件（上記2・(2)・イ）を充足しているといえることができる。

以上のことから、請求人が生命保険外務員として行う本件外交員業務は、個人事業税の課税対象である第一種事業（法72条の2第3項）である「代理業」（同条8項23号）に当たるものと認められる。

- 4 次に、本件処分における税額について、その算定が適正か否かを検証する。

上記3により、請求人は、個人事業税の納税義務者であると認められるところ、令和2年における請求人の事業の所得の金額は事業主控除の額290万円を超過しているから、当該事業の所得の計算に必要な事項を申告する義務を負うものであるが、同年の所得につき〇〇税務署長に対し本件申告書類の提出がなされているため、個人事業税についても申告があり、青色事業専従者に支給した給与の総額、青色申告特別控除の適用を受けた旨についても申告がなされたものとみなされる（上記1・(5)）。

そこで、本件申告書類に基づき、令和3年度分の個人事業税の課税標準を算定すると、〇〇税務署長に申告された請求人の令和2年の事業所得の額は、20,661,667円（営業等所得）であるところ、この金額は、国税に固有の青色申告特別控除（租税特別措置法25条の2第3項1号）を適用した後の金額であるため、同控除額として計上された650,000円については、個人事業税の課税対象とする所得の計算上は上記申告に係る事業所得の額にこれを加算し、そこから個人事業税における事業主控除の額2,900,000円（法72条の49の14第1項）を減じて得た18,411,000円（法20条の4の2第1項の規定により、千円未満の端数金額は切り捨てる。）が課税標準額となる（上記1・(3)ないし(5)）。

そして、代理業は第一種事業であるから（上記1・(2)）、上記により求めた課税標準額18,411,000円に、第一種事業について東京都において課する個人事業税の税率100分の5（法72条の49の17第1項1号及び条例39条の3第1号）を乗じた額920,500円（法20条の4の2第3項の規定により、地方税の確定金額における百円未満の端数金額は切り捨てる。）が、請求人に賦課すべき令和3年度の個人事業税の税額となる（上記1・(6)）。

本件処分における税額920,500円（別紙処分目録参照）はこれに一致しており、違算は認められない。

6 以上のとおり、本件処分は、請求人に対して、請求人が令和2年において行った第一種事業である代理業について、法令等の定めに基づき個人事業税を課し、かつ適正な課税標準を基礎として税額を算定したものであるから、違法又は不当な点を認めることはできない。

7 請求人の主張についての検討

請求人は、上記第3のとおり、請求人は本件会社の従業員に類しているのであるから「代理業」には当たらず、また、事務所についても、物的人的設備を有するほどの水準とはいえず、事業性を有するほどではないと主張し、本件処分の取消しを求めている。

個人事業税の課税要件の検討においては、他の諸法規において雇

用者として取扱いを受けていることのみで直ちに事業を行う者に該当しないと判断すべきではないこと（取扱通知第3章・第1節・第1・1の5・(2)。上記2・(1)）、身分的従属関係のみを重視すべきではなく、実質的に自己の責任において営業行為とみなしうる収支計算を行っているかどうかについて十分調査をすべきこと（事務提要第3章・第2節・第23・2・(1)。上記2・(2)）が求められている。

そして、これらのことを踏まえた上で検討した結果、請求人は独立して事業を行っている個人と認めるのが相当であることは、上記3に述べたとおりである。すなわち、事業収入を得るために、事務所の地代家賃や営業車1台の減価償却費のほか、多額の経費を自ら負担していることからすれば、本件外交員業務は、いかなる経費を投入して売上を得るのか等について、請求人の裁量により、その危険と計算において行われており、収支の結果は請求人に帰属するものと認められるべきである。請求人と本件会社の間で雇用契約が締結されていることは、請求人が保険外交員として「代理業」を行っているという上記認定の妨げにはならない。

このほか、請求人は、本件青色申告決算書の損益計算書には、上記営業等による事業収入37,064,356円に対応する経費が記載されているのは、保険外交員の成果が不確定なことから、保険会社が本来負担すべき金額を報酬に上乗せして、請求人に支払われたものであるとも主張する。

しかし、請求人が自認するとおり、請求人は報酬の一部を経費として申告しているのであるから、請求人の自己の責任と計算において独立して事業を行っているというべきである。そして、請求人が自らの事業の拡大のための経費を負担していると認められることは、上記3のとおりである。したがって、請求人の主張は採用することができない。

8 請求人の主張以外の違法性又は不当性についての検討

その他、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

以上のとおり、審査会として、審理員が行った審理手続の適正性や法令解釈の妥当性を審議した結果、審理手続、法令解釈のいずれも適正に

行われているものと判断する。

よって、「第1 審査会の結論」のとおり判断する。

(答申を行った委員の氏名)

羽根一成、加々美光子、青木淳一

別紙(略)