

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が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1月7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、おおむね以下の理由から、本件処分の違法性又は不当性を主張している。

1 判定方法の恣意性

処分庁は独自の裁量で恣意的に課税処分を行っている。担当職員から前回審査請求前に示された条件は5項目だったが、13項目に増え、その基準は全ての納税者に一律に適用するという回答に変化した。軽々に課税処分の基準を増減させられるのであれば都税事務所の「恣意性」の下、好きなように課税処分が可能であり、日本国憲法14条の「法の下での平等」を著しく侵害し、課税の公平性が守られない。基準に関し、担当職員は、行政不服審査会で妥当性を担保しているというが、欠陥だらけの基準になっていることは明白であり、本当に妥当なのであれば、正当に議会を通して法制化すれば良い。13の判定基準に関し、担当職員から聞いていたものと今回提示された事務提要（後記第6・2・(2)・ア。以下同じ。）を見比べると、随分と内容が異なる部分がある。事務提要の記載によれば、「毎日の勤務時間が拘束されておらず、休暇等についても、企業の承認を要さないか」

及び「企業が負担すべき費用について自己がその全部又は一部を負担し、又は不足額を立替え、あるいは前渡された費用資金の余剰を收受することがあるか」の2項目について、請求人は「いいえ」に該当するものである。

2 判定基準そのものの欠陥

経費率が40%超という基準は極めておかしい。利益率60%を超える金融ビジネスが、今の日本のどこにあるのか。事業の肩代わりに関して、担当職員から税理士と契約しただけで経理業務を外だししているとみなされ、判定上「はい」となる旨回答があったが、保険契約の締結などの業務を肩代わりさせているならいざ知らず、税理士など誰でも雇うものであって、納得性は皆無である。勤務時間の拘束についても、担当職員からは「週7日のうち」過半数の4日以上拘束されていないと「はい」になるとのことだったが、何故週7日なのか。1年間全くの休みなく働き続けろということなのか。少なくとも基準は週休2日を加味して「週5日」とするべきであるし、過半数は3日となるはずである。フレックスタイムで働く社員すべてが「はい」に該当するような基準は、やはり不当である。本件保険会社の社員としての立場は24時間請求人を拘束している。

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項の規定を適用して、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、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
令和 5年10月 6日	諮問
令和 5年12月22日	審議（第84回第2部会）
令和 6年 1月19日	審議（第85回第2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2号によれば、道府県は、普通税として、事業税を課するものとされ、法72条の2第3項によれば、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されている。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る。

法は、1条2項の規定において、この法律中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（事務所等を設けないで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、条例は、25条4項において、「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）を定めている。
- (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、前条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27条に規定する事業所得の計算の例（事業所得の金額は、その年中の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。

- (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する（事業主控除）。
- (5) 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 27 条に規定する事業所得について、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、個人事業税を賦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な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」（39 条の 3 第 1 号）としている。

2 取扱通知及び事務提要

(1) 取扱通知

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) 事務提要

ア 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。なお、本件に適用されるのは、令和3年10月1日付3主課課第165号による改定後のものである。以下「事務提要」という。）を策定している。

事務提要においては、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 事務提要において、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する。

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。その上でなお実態等に疑義が生じる事例については、下記の判定基準もあわせて精査することで認定を行う。」とした上で、判定基準の内容として、「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（事務提要第3章・第2節・第23・1、同2・(1)及び(2)）。

さらに、留意事項として、「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（同・3・(4)）、判定基準は絶対唯一の判定となるものではなく、判定の結果についてなお不合理があると考えられるときは、その他の事情をも十分勘案して最終的判定を下すものとしている（同・(5)）。

3 以上を前提に、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、検討する。

(1) 本件申告書類によれば、請求人は、本件保険会社のために、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、本件外交員業務の遂行により、本件保険会社から、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ものであると認められる。

(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、本件保険会社からの報酬として収入（116,168,260円）を得る一方で、①事業用の乗用車2台及び②事業用のテレビ等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、①同乗用車2台については費用の90パーセントを負担しており、②同テレビ等については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、同乗用車2台の減価償却費（1,527,173円）及び同テレビ等の減価償却費（429,876円）を計上していることが認められる。

さらに、請求人は、業務委託費（54,118,750円）、接待交際費（8,361,811円）、旅費交通費（3,984,119円）、消耗品費（1,643,731円）等を計上している。

そして、上記各種経費としての支出の合計額（83,288,7

37円)が、営業等に係る事業収入の額(116,168,260円)に対して、約72パーセントの割合に相当することからすれば、請求人が本件保険会社から支給されている報酬は、請求人が単に一従業員として本件保険会社に労務の提供を行い、本件保険会社から受ける一定の空間的、時間的な拘束の下、継続的ないし断続的に本件保険会社に対して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保険会社から提供されたものと評価することは困難というべきである。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り、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」と認めるのが相当である。

そして、本件外交員業務は、歩合制報酬であるその性質上、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、本件青色申告決算書の「月別売上(収入)金額及び仕入金額」において、毎月売上の計上があることを確認できることから、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認められるから、事務提要のいう「事業」に該当し(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

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)。

また、保険業法は、2条26項において、「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28年8月、なお平成30年2月改定後も同様)」II-4-2-1・(1))。

保険業法275条1項は、同項各号に定める者が同項各号に定め

る保険募集を行う場合を除くほか、何人も保険募集を行ってはならないと定めているところ、同項1号には、「次条（特定保険募集人は同法の定めるところにより内閣総理大臣の登録を受けなければならない旨を定める同法276条を指す。）の登録を受けた生命保険募集人 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」と規定されている。また、同法276条の登録の申請があった場合は、同法の規定により登録を拒否する場合を除いて、内閣総理大臣は直ちに登録しなければならない旨が定められている（同法278条1項）。

請求人は、保険業法278条1項による登録がなされていることが認められ、同法275条1項1号にいう生命保険募集人として、本件会社のために保険契約の締結の代理又は媒介を行っているものであると認められる。

このことを事務提要に照らしていえば、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認められるものである。また、その業務遂行の態様は、単なる従業員としての労務の提供に止まらず、④独立した事業であると認められる性格のものであり、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（2・(2)・イ）を充たしていることが認められる。

以上のことから、請求人が保険外交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290万円を超過するものと認められるから、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こととなる（1・(5)）。

そこで、本件申告書類を基にして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、32,229,523円であるところ、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29,979,000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ものである（1・(3)ないし(5)）。

そして、代理業は第一種事業であるから（1・(2)）、上記により求めた課税標準額29,979,000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1,498,900円（法20条の4の2第3項の規定により、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ものである（1・(6)）。

本件処分における税額1,498,900円（別紙処分目録参照）は、これに一致しており、違算等の事実は認められない。

- 5 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り、違法又は不当な点を認めることはできない。

6 請求人の主張についての検討

- (1) 請求人は、上記第3のとおり、処分庁が行った代理業の判定方法に恣意性があるとし、課税の公平性が守られない旨主張する。

しかし、請求人が保険外交員として行う本件外交員業務が事務提要に定める要件を充足し、代理業に該当すると認められるのは上記3・(3)のとおりである。

また、当初賦課処分時（令和3年8月2日）から本件処分時（令和4年1月7日）までの間に、事務提要が改正され、代理業の判定基準が増減したとは認められない。加えて、事務提要は主税局長から処分庁を含む各都税事務所長に宛てて発出されたものであり、その通知文（平成24年8月1日付24主課課第153号「個人事業税課税事務提要の改訂について（通達）」）には「個人の事業税の課税事務の運営に当たり」とあるように、処分庁を含む各都税事務所長は事務提要に基づいて画一的に事務処理を行うことが求められているのであって、処分庁が、独自の裁量で課税処分を行っているとは認められない。

したがって、請求人の主張を認めることはできない。

(2) 請求人は、事務提要の定める代理業の判定基準のうち判定項目の内容に疑義を呈し、代理業の判定基準そのものに欠陥があるとして、本件処分の違法性又は不当性を主張している。

しかし、事務提要によれば、代理業に該当するか否かについては、申告書等の各種資料に基づき認定することとしており、その上でなお疑義が生じる場合は、代理業の判定基準もあわせて精査することで認定を行うものとされ（第3章・第1節・第23・2）、判定基準は絶対唯一の判定となるものではなく、判定の結果についてなお不合理があると考えられるときは、その他の事情をも十分勘案して最終的判定を下すものとされている（同・3・(5)）のであって、請求人の主張は、処分庁が、本件申告書類に基づき、請求人が代理業に該当するとして行った本件処分の当否を左右するものではない。

したがって、請求人の主張には理由がない。

7 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)

後藤真理子、山口卓男、山本未来

別紙（略）