

個人の所得税確定申告書の 作成手順と所得区分の判定

— 税理士 木南誠 —

税理士：木南 誠（きなみ まこと）

- 木南会計事務所 所長
千代田区で三代続く老舗の会計事務所を経営
- 東京税理士会 麴町支部支部長



00

本資料の構成

- I 確定申告の必要性と対象者
- II 作成手順 — 5つのステップ
- III 10種類の所得区分（概観）
- IV 総合課税・分離課税と損益通算
- V 副業所得 — 区分判定フロー

参考資料

第4号様式・第4号様式の2 個人事業税「請負業」の判定（東京都主税局）
02_第4号様式と第4号様式の2参考資料3.pdf

01

確定申告の必要性と対象者

Who must file

申告が必要となる主な場合

- 給与収入が2,000万円を超える場合
- 給与・退職以外の所得が20万円を超える場合
- 2か所以上から給与の支払を受ける場合
- 公的年金等の収入が400万円超等の年金受給者
- 事業所得・不動産所得を有する個人
- 土地・建物・株式等を譲渡した場合

申告により還付を受けうる主な場合

- 医療費控除・セルフメディケーション税制の適用
- 住宅借入金等特別控除（初年度）
- 寄附金控除（ふるさと納税のワンストップ未利用）
- 年の中途退職で年末調整未了の者
- 雑損控除の適用（災害・盗難等）
- 上場株式等の譲渡損失の繰越控除

02

確定申告書の作成手順 — 5段階

Five-step procedure

| | | |
|---|----|--------------------------|
| ① | 収集 | 源泉徴収票・支払調書・控除証明書・帳簿等の収集 |
| ② | 区分 | 収入を10種類の所得区分に整理 |
| ③ | 計算 | 各種所得金額・所得控除・税額控除を算定 |
| ④ | 記入 | 第一表・第二表（必要に応じ第三表・第四表）を作成 |
| ⑤ | 提出 | e-Tax又は書面で所轄税務署に提出・納付/還付 |

※ 提出期限：原則として翌年2月16日から3月15日まで。e-Tax利用率は近年4分の3超に達し、マイナポータル連携による自動入力が進展。

03

10種類の所得区分（概観）

Ten income categories

①

利子所得

預貯金・公社債等の利子

②

配当所得

株式の配当、投信の分配金

③

不動産所得

土地・建物等の貸付収益

④

事業所得

事業から生ずる収益

⑤

給与所得

俸給・給料・賞与等

⑥

退職所得

退職手当・一時恩給等

⑦

山林所得

山林の伐採・譲渡

⑧

譲渡所得

資産の譲渡による利得

⑨

一時所得

懸賞金・満期金等

⑩

雑所得

他に該当しないもの

所法23～35条。各所得は計算方法・課税方法・損益通算の可否が異なる。

04

総合課税・分離課税と損益通算

Aggregation vs separation

総合課税

利子（一部）・配当・不動産・事業・給与・譲渡（総合）・一時・雑（基本）を合算し、超過累進税率を適用。所得再分配機能の中核。

分離課税（申告分離／源泉分離）

退職所得・山林所得・土地建物等譲渡所得・株式等譲渡所得・先物取引雑所得等。比例税率による課税で執行の簡素性を確保。

損益通算の対象（所法69条）

不動産所得

事業所得

譲渡所得

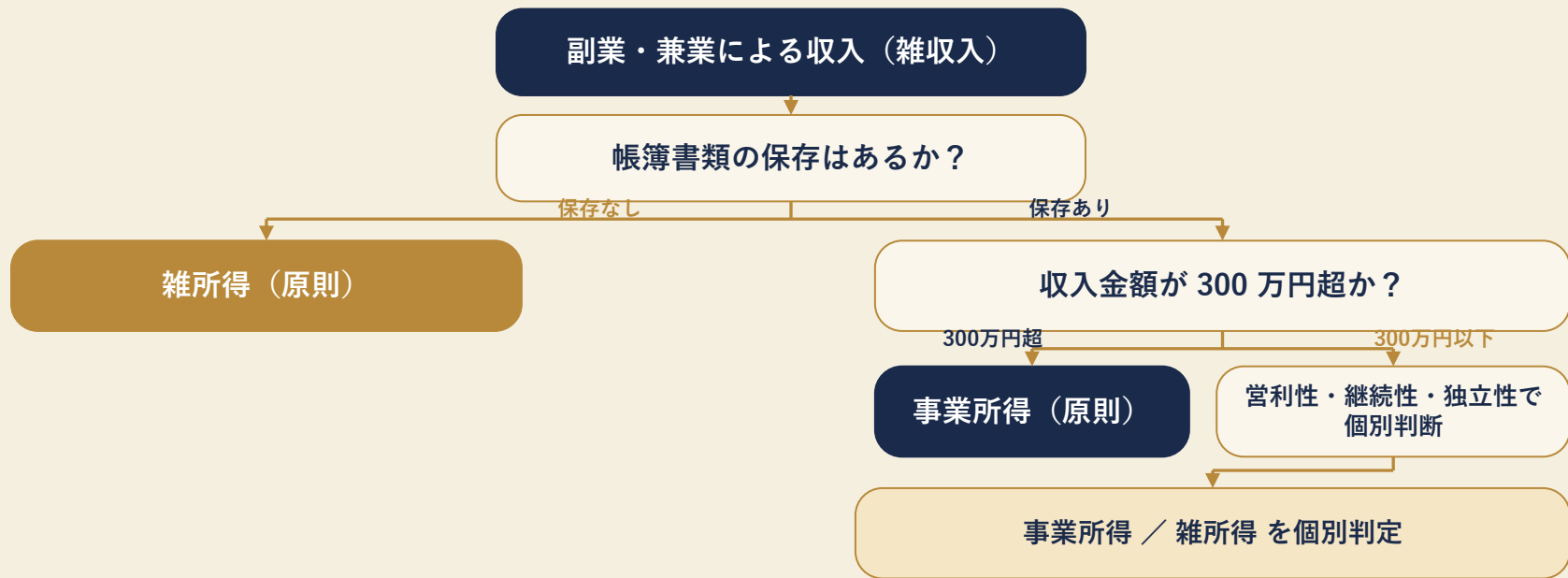
山林所得

※ 配当・給与・一時・雑の損失は他の所得との損益通算不可。土地等の譲渡損失や生活に通常必要でない資産の損失も対象外。

05

副業所得 — 事業所得 / 雑所得の判定フロー

Side-income classification flowchart



※ 国税庁 所得税基本通達35-2（令和4年改正）に基づく実務上の判定枠組。300万円以下の場合でも、社会通念に照らし事業と認められれば事業所得となる。

参考資料

第4号様式

年 月 日

同封の「**個人の事業内容に関する明細書**」は、
年 月 日までにご返送ください。

個人で事業を行っている方へ

平素より都税にご協力頂き、誠にありがとうございます。
個人事業税は、個人の方が営む事業のうち、地方税法等で定められた事業（法定業種）に対して課税される都税です。
法定業種の一つに「請負業」があり、個人で請負の仕事をしている場合は「請負業」に該当することがあります。

1 個人事業税について

個人事業税は、税務署に提出される所得税確定申告書等により、職業内容や事業形態を確認して、業種の認定を行っております。
法定業種に該当する場合、確定申告書の事業所得及び不動産所得を基に税額を計算します。なお、原則として、年間所得が290万円以下の場合には課税されません。

2 請負業について

請負業とは、請負契約等によってある仕事を完成させることを約し、その完成した仕事の結果に対する報酬の取得を目的として行う事業をいいます。
たとえば、土木・建設業務、加工・修理業務、ビル管理や登録申請事務等のサービス業務を個人で行う方が該当します。

3 事業形態の確認について

契約が形式的に請負契約や業務委託契約であっても、事実上、雇用労働と変わらない場合は、請負業に該当しません。一方で、自らの意思で一般顧客と契約を締結できる場合などは、請負業に該当します。
このため、事業形態につきましては、確定申告書や別にご回答いただく照会文書をもとに確認してまいります。照会文書の回答内容は、
年分所得の確定申告書と併せて課税判断に活用させていただきます。

請負業の認定方法については、別紙をご覧ください。

東京都主税局

個人事業税の「請負業」について 以下の項目で判定を行っています。

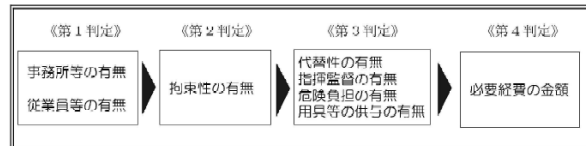
ご回答いただく文書は、以下の判定項目と対応しており、確定申告等の経費計上の状況や今回ご回答いただく内容をもとに、事業性の認定を行っております。
それぞれの項目の判定に用いる優先順位や意味は以下のとおりです。

請負業の判定項目

| | | | |
|---------|-----------|---------|---------|
| 事務所等の有無 | 代替性の有無 | 指揮監督の有無 | 危険負担の有無 |
| 従業員等の有無 | 用具等の供与の有無 | 拘束性の有無 | 必要経費の金額 |

判断基準

以下の第1判定から第4判定の順に事業性の認定を行います。



※ 仕事にかかる必要経費が少額であっても、請負業に該当することがあります。

【用語説明】

| | |
|------|---|
| 拘束性 | 特定の法人又は個人と専属契約を締結していること 相手方から作業時間を指定されるなどの時間的な拘束を受けていること |
| 代替性 | 他人が代替して作業に従事することができること |
| 指揮監督 | 作業の具体的な内容や方法について、相手方から指揮監督を受けていること |
| 危険負担 | 事故や偶発等の不可抗力により仕事が完成しなかった場合、報酬の支払いを請求できないこと |

お問い合わせは、別紙の連絡先までお願いします。

東京都主税局

参考資料

| 提出用 | 年 月 日 | |
|---|--|--------|
| 年度 個人の事業内容に関する明細書 | | |
| 都税事務所長 殿 支 庁 長 殿 | | |
| 住 所 _____ 氏 名 _____ T E L _____ 開業年月日 _____年 月 日 (開・廃) | | |
| あなたの事業・職業の内容をできる限り詳しくお書きください。書ききれない場合は、適宜別の用紙に転載してください。 | | |
| 以下各質問項目について、当てはまるものに○をつけてください。 | | |
| | 質 問 | 回 答 |
| 1 | 事務所又は事業所（店舗・工場等）を設けていますか。 { ① 自宅とは別に設けている。 ② 自宅を事務所としている。 ③ 事務所又は事業所を設けていない。 → ①を選択した方は、事務所又は事業所の所在地、電話番号、屋号をお書きください。 ②を選択した方は、電話番号と屋号をお書きください。 所在地： _____ T E L： _____ 屋号： _____ | ①・②・③ |
| 2 | 1で②、③を選択した方にお伺いします。 自宅に仕事専用の機械設備又は事務設備を設けていますか（自己所有でないものを含む）。 → 【はい】の場合は、具体的な設備をお書きください。 [_____] | はい・いいえ |

裏面に続きます。

| | | |
|---|--|--------|
| 3 | 事業の広告・宣伝を行っていますか。 → 【はい】の場合は、広告媒体に○をつけ、カッコ内をお書きください。 { ア 看板を設置している。（場所： _____） イ HPを作成している。（URL： _____） ウ その他（ _____ ） | はい・いいえ |
| 4 | 特定の会社と専属契約を結ばず、一般客の求めに応じて仕事をしていますか。 → 【いいえ】の場合は、以下の項目にご回答ください。 ①専属会社等の名称、電話番号、所在地をお書きください。 ※契約書の写しを添付してください。 専属会社等の名称： _____ T E L： _____ 所在地： _____ ②上記の専属会社等と契約を結んでいる間も、他の会社等から仕事の依頼を受けることはできますか。 （ はい ・ いいえ ） | はい・いいえ |
| 5 | 毎日の作業時間は依頼主等から指定されていますか。 （作業時間が決まっても、仕事が終われば自らの判断で帰宅できる場合、「いいえ」を選択してください。） → 【はい】の場合は、作業時間をお書きください。 作業時間： _____ 時 _____ 分 ～ _____ 時 _____ 分 | はい・いいえ |
| 6 | 報酬は出来高制ではなく、時間給、日給または月給で支払われますか。 | はい・いいえ |
| 7 | 急病等により作業に従事できない場合に他の作業員を手配すること、または仕事を外注や下請けに出すことはできますか。 { ① 自己の責任において他の作業員を手配することができる。 ② 仕事を外注や下請けに出すことができる。 ③ 自ら他の作業員を手配できず、仕事を外注や下請けに出すこともできない。 | ①・②・③ |
| 8 | 仕事を行うにつき、作業の具体的な内容・方法（手順）について、依頼主等から指導監督を受けていますか。 | はい・いいえ |
| 9 | 事故や災害等の不可抗力により、仕事が完成しなかった（遂行できなかった）場合でも、依頼主等に報酬の支払を請求できますか。 | はい・いいえ |
| 10 | 仕事に使用する用具等（軽微なものを除く）は、自己の所有するものですか。 { ① 自己所有のものである。 ② 自己の所有ではなく、依頼主等から供与されている。 ③ 業務の性質上、用具等を使用しない。 | ①・②・③ |
| 質問の内容は以上となります。ご協力ありがとうございました。上記の回答内容と確定申告書等を検討の上、個人事業税の課税の可否を判断させていただきます。 なお、必要に応じて再度、内容を確認させていただく場合があります。 | | |

個人事業税に関する考察～裁決事例と実務事例にみる課税認定の問題点～

問題点 1 課税要件の不十分さ

- ① 各業種の定義は法令上存在せず、平成 7 年刊行の「事業税逐条解説」（自治省府県税課編）の解説を実質的な課税要件として用いるケースが多い。

広告業においても定義が見当たらない。裁決事例参照。3 裁決とも、平成 7 年刊行の「事業税逐条解説」（自治省府県税課編）の解説を実質的な課税要件として用いている。書籍の解説が課税の成否を分ける構造は、租税法律主義に反しないか？

3 裁決はいずれも「Google 社(A 社)が広告主から請け負った広告業務の一部を動画投稿者がさらに請け負う」という構成を採るが、投稿者には仕事完成義務がなく、広告の内容・配信先の決定権もない。民法上の請負概念からの乖離が大きい。

また、「他人の依頼」についても、規約への同意をもって Google 側からの「依頼」と擬制しており(大阪裁決)、実態は投稿者側が収益化を申請する関係であって、依頼の方向が逆ではないかとの疑問がある。

- ② 逐条解説は平成 7 年のものであり、近年、急速に普及したプラットフォーム経由の収益など、当時想定されていない取引への当てはめに解釈の限界をきたしている。

例えば、YouTube の動画配信収入には、広告収入、チャンネルメンバーシップ、ショッピング、スーパーチャット、YouTube プレミアム、スーパーサンクスなど多岐に渡っており、呼び名や内容が短期間に変更されているため、当てはめが難しい。

また、切り抜き動画の収益は再生回数によって収益が変動するとともに、元の配信者と切り抜き動画配信者間で締結された分配契約に基づいて得られるものであり、広告業とはいえないのではないか。

- ③ 「知事の専門技術的な法解釈及び合理的な裁量」に委ねられるとするケースがあり、裁量権の逸脱濫用がない限り違法・不当でないとしている。課税要件の認定を裁量に委ねる点には異論があり得る。

石川県裁決参照

問題点 2 自治体間・事務所間の取扱い格差

- ① 自治体によっては課税する一方、同種の収入構成でも、課税・照会すら行われていない例がある。

3 裁決では、いずれも配信収入を「広告業」として課税しているが、実務事例 2 及び 3 では同種の収入構成でも、肩書が e スポーツ選手であることから課税・照会が行われていない。

- ② 処分庁自身が「府県によって取扱いが異なっているかも知れない」「(基準は)公表していない」と回答した経緯が記録されており、格差の存在と基準非公表を行政側が事実上認めている例がある。

大阪裁決では、納税者が「他府県では課税されないと聞いている。」という問い合わせをしたのに対し、処分庁職員が「府県によって取扱いが異なっているかも知れないが、大阪府の取扱いでは広告業である。」と回答している。

実務事例の項番 4 の C 自治体においても、税理士が「他県では課税されていない」と主張するも、「C では昨年からは課税することとしています。」との回答を得て

いる。課税することとなった経緯も納税者側では一切知らされておらず、不透明である。

- ③ プラットフォーム経由の収益については、課税する側でも業種の整理が揺れていると感じる。同一自治体内でも所管事務所により照会の有無が異なる。

項番 4 の C 自治体は、「広告業に当てはまらなければ、請負業に該当する」と回答している。また、プラットフォームごとに異なる名称や仕組みを十分に理解しておらず、説明に苦慮している。

実務事例 2 では、同一自治体内でも、所管事務所により照会の有無が異なる上に、甲自治体では、照会された後も課税されないままであった。

- ④ 賦課課税方式の下で基準が非公表のまま運用が分かれることは、課税の公平・予見可能性の双方を損なう。

問題点 3 課税・非課税の境界の曖昧さ

- ① 例えば、同じ動画配信収入でも、AdSense は課税、スーパーチャット・メンバーシップ・エール等の投げ銭は非課税と区分される運用の自治体があるが、その区分の法的根拠は明確に示されていない。

- ② 支払調書やプラットフォームからは収益内訳の確認が難しい。実際、富山裁決では課税対象外収益の混在の有無を確認した記録が無いまま全額を課税標準とした処分がなされている。誤課税の是正を納税者側の更正の請求に委ねる運用は、賦課課税方式の建付けとして本末転倒の感がある。

実務事例・項番 1 のカメラマンも動画配信者と同様の問題を抱えている。

- ③ 法定外業種との隣接領域(例:作家、文筆業、スポーツ選手等)では、収入の性質決定次第で課税の成否が反転する。また、業態によっては、いずれの業種にも整理しがたいものがある。

実務事例・項番 1 のカメラマンは、雑誌に掲載する写真撮影、七五三の撮影、風景の撮影写真の提供、映画製作、執筆及び写真掲載など、多岐に渡る活動を行っており、事業税を意識して帳簿を区分しているわけではない。明細が提示できるよう収入内訳を整理しておく納税者側の負担が生じている。

実務事例・項番 2 の e スポーツ選手は、チームから得る報酬には、賞金収入・グッズ収益・イベント出演料(握手会など)が混在しており、区分ができない。

問題点 4 所得区分や申告方法による課税の不均衡

- ① 例えば、個人事業者の副収入を雑所得で申告した際は課税されず、事業所得の雑収入に含めて申告すれば課税されるということが起きており、申告の仕方で税負担が異なっている。

実務事例 5 及び 6

- ② 執筆や講演は非課税の余地があるにも関わらず、事業所得の雑収入に含めて申告した場合は付随収入として一体課税される実務には、按分(法 72 条の 49 の 17 第 2 項)の観点から疑義がある。

問題点 5 国税や国際課税との整理の不整合

- ① 業種について、県の見解と国税の見解が異なっているケースがある。

国税庁質疑応答事例によれば、動画コンテンツは一般的には著作物に該当するところ、動画配信事業者(質疑応答事例では宗教法人)と動画コンテンツの使用許諾契約を締結し、それに基づいてその動画配信事業者にその動画コンテンツを使用するためのライセンスを供与し、その動画配信事業者からその動画コンテンツの使用に関して収入を得る場合には、その行為は収益事業(無体財産権提供業)に該当するとしている。

無体財産権と解釈している点について、次の②の国際的な取扱いとも合致している。

- ② 例えば米国との租税条約に基づいて提出する W-8BEN の所得の性質が、地方税法の性質と異なっている。

YouTube 配信収入は、米国ではロイヤリティとして取り扱われている。居住者である配信者は、日米租税条約に基づき、プラットフォーム内ページから W-8BEN を提出することにより、米国でのロイヤリティの源泉所得税が免除されている。

国際法上はロイヤリティ、地方税法上は広告の請負と食い違っている。石川裁決の請求人も、「動画使用料」と主張しているところであり、整理が必要ではないか。

問題点 6 手続き・通知面の不備

- ① 納税通知書等からは、納税者が自らの認定業種を確認することができない。

富山裁決: 納税通知書には、個人事業税の課税対象となる法定業種が明記されていない。当該納税通知書にミシン目で一体化されている付帯文書には法定業種が記載されているが、一部の法定業種のみ記載されており、「その他の営業」、「その他の自由業」と法定業種には含まれていない表現を用いて課税対象となる業種が包括的であるかのように記載されている。

- ② 認定基準が公表されていないため、納税者は賦課されて初めて課税対象であることを知る構造になっている。

大阪裁決での処分庁回答「基準がどこかに公表されているのか。」という問い合わせに、処分庁職員は「公表していない。」と説明した。

結論 限定列举の見直し

東京都税制調査会の令和6年度報告(P.38～)では、時代の変化に伴い、想定されていなかった事業が多く発生している中で、法定業種に該当しないことから課税されない業種があり、課税の公平という観点から問題が生じており、課税の公平を確保するためには、課税対象事業の限定列举方式について、早急に、時代に即して見直しを行うべきと提言している。包括的な「事業性」基準への移行か、列举業種の現代化かの検討が必要だと思われる。

動画配信に関する裁決事例（3例）の比較

| 項目 | 石川県(令 4.9.5 裁決) | 大阪府(令 4.12.7 裁決) | 富山県(令 5.2.27 裁決) |
|------------|---|--|--|
| 処分・結論 | 棄却 | 棄却 | 棄却 |
| 請求人の主な主張 | 趣味の動画を公開しているだけで依頼は受けていない。 収益はGoogleの広告業務に動画を使わせた「動画使用料」である。 | 日本標準産業分類の定義(依頼人のために広告する事業所)に該当しない。 広告を選べず、広告の作成も行っていない。 | 営業ではなく自由業に属する。 広告の決定権・デザイン関与なし、仕事完成義務もなく「請負」に当たらない。 名古屋高裁 H18.2.9 判決を引用し日本標準産業分類によるべき。 収益内訳(課税対象外収益の混在)を未確認のまま処分。 納税通知書の業種記載の不備。 |
| 審査庁の判断枠組み | 広告業認定は知事の専門技術的解釈・合理的裁量に委ねられ、裁量権の逸脱濫用等がない限り違法・不当でない。 逐条解説を参考にすることは合理的である。 | 逐条解説の定義により認定するのが妥当である。 日本標準産業分類は統計用分類であり、個別の行政処分に用いるものではない。 | 逐条解説・県判定資料(同義)によることに違法なし。 名古屋高裁判決は消費税簡易課税の事案であり、個人事業税には及ばない。 |
| 「広告業」該当の理由 | AdSenseの登録は、広告配信の許可と広告収益受領に関するものである。(対価取得目的) Googleが広告主から請け負った広告業務の一部を請求人が請け負う構成である。 | Google社の広告業務の一部を、自らの動画への広告表示という形で請け負うことを承諾したものである。 広告表示はGoogle社から請求人への「依頼」に基づく構成。 | 収益化機能を所定の手続で選択→対価取得目的。 動画再生画面に「広告用スペースを提供」しており、Aが請け負った広告業務の一部の請負に当たる。 |
| 特記事項 | 動画使用料との主張を、規約上の定めがないこと等から排斥している。 | 処分庁が電話で「府県によって取扱いが異なっているかも知れない」「(認定基準は)公表していない」と回答した経緯が記録されている | 処分庁の電話照会の記録が残っておらず、収益内訳の確認を経たとは認定できないとしつつ、税務申告の課税標準を基準とする賦課(法72条の50)ゆえ手続に瑕疵なしと判断 過大なら更正の請求(法20条の9の3)で救済可能と指摘 |

実務事例 (T 税理士事務所)

| 項番 | 職業等 | 自治体 | 収入構成・自治体の対応 | 実務上の課題 |
|----|---------|-----|--|---|
| 1 | カメラマン | A | 税理士宛に「個人事業税収入等明細書(写真業)」の提出依頼。①商業用撮影、②自作写真の商用使用、③個展等、④印税・使用料の4区分での回答を要求。 | 写真業は一部非課税部分があるため区分が必要とされるが、明確に区分することが困難。判断は自治体によって異なる。 同一人の収入を業種別に切り分ける基準の不明確さや納税者側の事務負担の問題も。 |
| 2 | eスポーツ選手 | B | チーム報酬+YouTube・Twitch配信収入+イベント出演収入。 甲自治体在住時に2回、収入内訳について税理士に電話照会あり。乙自治体転居後は照会なし。 | 課税なし。 石川・大阪・富山の裁決の論理を当てはめれば課税され得る収入構成だが、課税されていない。県域を跨いだ取扱いが異なっている。 B内でも、所管事務所により対応(照会の有無)が異なる。 |
| 3 | eスポーツ選手 | B | 項番2と同様の収入構成。自治体は同じだが、所管事務所が異なる。丙自治体在住。照会なし。 | 課税なし。 石川・大阪・富山の裁決の論理を当てはめれば課税され得る収入構成だが、課税されていない。県域を跨いだ取扱いが異なっている。 |
| 4 | クリエイター | C | YouTube+Twitch+イベント+OPENREC+物販等。毎年、税理士宛に明細書提出依頼がある。 AdSense、スーパーチャット、メンバーシップ等の区分明細の回答を要求される。 県税事務所はAdSenseを「広告業」又は「請負業」に当たると説明。 GoogleにW-8BENを提出しており、ロイヤリティとしての源泉が免税取扱(米国)。 | スーパーチャット・OPENRECの「エール」等の投げ銭は非課税扱いだが、支払調書やサイト上で内訳を把握することが困難。視聴者参加型企画(一緒にゲームをして謝礼をもらう等)の収入は課税区分不明。 地方(広告業)と国際課税上の整理(使用料)が異なっている。 |
| 5 | 税理士 | D | 税理士業務のほかセミナー収入あり。 セミナー分は雑所得で申告。 | セミナー分に事業税の課税なし。 所得区分(事業所得か雑所得か)という納税者側の申告の仕方によって課税の有無が左右されている。 |
| 6 | 税理士 | E | 税理士業務のほか執筆収入あり。 事業所得の雑収入として申告。 | 執筆分も含めて事業税が課税。 執筆(文筆業)は法定70業種に含まれず、作家業として整理すれば本来非課税の余地があるが、事業所得に取り込んだ途端に税理士業の付随収入として課税される実務は、項番5との均衡を欠く。 |

裁 決 書

審査請求人 ○○○○○○○○

処 分 庁 金沢県税事務所長

審査請求人が、令和3年11月26日に提起した、処分庁金沢県税事務所長（以下「処分庁」という。）が令和3年11月10日付けで行った令和3年度個人事業税賦課処分（以下「本件賦課処分」という。）に係る審査請求について、次のとおり裁決する。

主文

本件請求を棄却する。

事案の概要

- 1 金沢県税事務所の担当職員（以下「担当職員」という。）は、審査請求人が令和○年○月○日、○○税務署長に対し令和2年分所得税確定申告書（確定申告書に添付された書類と併せて以下「本件確定申告書」という。）の提出を行ったことを確認した。
- 2 担当職員は、本件確定申告書の記載から審査請求人が行う事業（以下、「本件事業」という。）の内容が確認できなかつたため、審査請求人に対して、「個人事業税にかかる調査書（令和2年所得分）」（以下、「本件調査書」という。）を送付し、令和○年○月○日付及び○月○日付の計2回、審査請求人から本件調査書に対する回答を受け、本件事業の内容を確認した。
- 3 令和3年11月10日、処分庁は、本件事業を、個人事業税の課税対象事業である広告業に該当するものと認定して、地方税法（昭和25年法律第226号。以下、「法」と

いう。)第72条の2第3項により、本件事業に係る令和3年度分の個人事業税の賦課処分(以下「本件処分」という。)を行い、同日付けで審査請求人に通知した。

(本件賦課処分)

登録番号 ○○○○○○○○
課税所得 ○○○○円
課税標準 ○○○○円
税率 5% (第一種事業)
税額 ○○○○円
納期限 令和○年○月○日

審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

- (1) 本件事業は、法第72条の2第8項第31号及び地方税法施行令(昭和25年政令第245号。以下「施行令」という。)第10条の3第3号に規定する広告業に該当しないと考える。
- (2) 趣味の内容を動画にして公開しているものであり、誰かに依頼されて動画を制作することはない。
- (3) 審査請求人は動画を制作してYouTubeに提供しYouTubeサイトに動画が公開され、Google LLC(以下「Google社」という。)が請け負った広告等が表示されることを許可はしているが、審査請求人は広告主を選択することではなく、どのような広告が表示されるのかも知らずに動画を提供しているにすぎない。
- (4) 審査請求人は広告業務に関わることはなく、広告業務を行っているのはGoogle社であり、審査請求人は動画を制作し提供して、Google社が広告業務を行う際に動画を使用した動画使用料として収益の分配を受けていると考える。

2 処分庁の主張

- (1) 個人事業税の課税対象となる事業は法第72条の2第8項から第10項及び施行令第10条の3、第12条及び第14条の定めにより、70業種の事業が限定列挙されている。法及び施行令においては、個人事業税の課税対象となる業種の定義に

ついて具体的に明記されていないが、事業税の課税実務上広く用いられ、妥当な解釈を示していると考えられる「事業税逐条解説(平成7年5月18日発行。自治省府県税課編・(財)地方財務協会刊)」(以下「事業税逐条解説」という。)によれば、「広告業とは対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業をいう。」とされている。

- (2) YouTube を利用して動画を公開しようとする者(以下「動画公開者」という。)は、Google 社のアカウント(以下「Google アカウント」という)の所有が必要とされている。また、YouTube パートナープログラムに参加することにより、動画公開者は広告収益等の分配を受けることができるとされており、当該分配を受けするためには、Google AdSense への登録が必要とされている。Google AdSense 利用規約によると、Google AdSense に登録することにより、審査請求人が公開した動画に広告を配信することを Google 社に対して許可したことになるとされている。
- (3) 審査請求人は Google AdSense への登録を行うことで、審査請求人が動画公開者として YouTube パートナープログラムに参加し、YouTube 上に広告等を表示させることを許可したと認められ、審査請求人は当該サイト上に表示された広告等により、広告収益等の分配を受けたものと判断できる。
- (4) 審査請求人が Google AdSense への登録等の手続きを行い、Google 社が広告主から請け負った広告等を審査請求人が公開する動画に表示させることは、審査請求人が Google 社の広告業の一部を請け負うものと認められる。
- (5) したがって、本件事業は、法第 72 条の 2 第 8 項第 31 号及び施行令第 10 条の 3 第 3 号に規定する広告業に該当すると判断する。

理由

1 法令等の定め

- (1) 法第 72 条の 2 第 3 項は、個人の行う事業に対する事業税は、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又は事業所所在の道府県において、その個人に課すると定めている。
- (2) 法第 72 条の 2 第 8 項及び施行令第 10 条の 3 は、第一種事業について列挙して定めており、その一つとして広告業(施行令第 10 条の 3 第 3 号)を定めている。
- (3) 広告業の定義については、法令に定めはないが、事業税逐条解説には、「広告業とは対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業をいう。」と記載されている。

2 本件審査請求についての検討

(1) 本件処分の適法性及び妥当性

ア 本件の争点は、審査請求人が営む、Google AdSense に登録して YouTube に動画を公開し、Google AdSense からの収益を得る事業が、施行令第 10 条の 3 第 3 号に定める広告業に該当するか否かである。

法及び施行令には、広告業の定義について具体的に定められていないため、どのような事業を広告業と認定するかは、課税処分を行う道府県知事の専門技術的な法解釈及び合理的な裁量に委ねられており、裁量権の逸脱又は濫用があるか、又は裁量権の行使が社会通念上妥当性を欠く場合には処分が違法又は不当となると解される。

認定にあたって、法所管庁であった自治省（現総務省）から示され、事業税の課税実務上広く用いられている事業税逐条解説の解釈を参考にすることは、合理性があるといえる。

イ そこで、審査請求人が営む事業が、事業税逐条解説にいう「対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業」に該当するとした処分庁の判断に、裁量権の逸脱又は濫用があるか、又は裁量権の行使が社会通念上妥当性を欠くといえるかについて以下検討する。

(ア) 「対価の取得を目的として」

YouTube への動画投稿に関しては、①Google アカウントの取得により動画公開が可能となる、②YouTube パートナープログラムへの参加により収益化機能が利用可能となる、③Google AdSense への登録により広告掲載がされるようになり、広告収益の分配を受けることが可能となる、という手続があり、②及び③の手続は、動画を投稿し公開する利用者（以下「利用者」という。）のうち、Google 社の定める要件をそれぞれ満たし、かつ希望する者のみが行う手続である。

Google AdSense 利用規約には、収益の支払いについて、Google 社の基準に基づき、視聴者が広告への有効なクリックをした回数やページの表示回数に応じた広告収益を受け取ることができる旨が記載されている。

したがって、利用規約に同意して Google AdSense に登録し、YouTube に動画を公開することは、動画に広告を配信することを Google 社に許可し、広告収益を受け取るための行為であるから、対価の取得を目的としているといえる。

(イ) 「他人の依頼により、広告を請け負う事業」

(ア) で述べたように、Google AdSense は、動画に広告が配信されることで広告収益を受け取ることができるようになる仕組みであり、Google AdSense への登

録は、Google 社が利用規約で示した条件に同意して、公開する動画に広告が配信されるようにする行為である。利用者は、表示される広告について、スキップの可否や表示位置などのフォーマットを設定することが可能であるなど、広告表示に関与できる立場にある。

また、利用規約では収益について、利用者が公開する動画に表示された広告への有効なクリック回数やページの表示回数に応じて算出されることとされており、利用者はその回数に応じた収益を得ていることが認められる。

本件において処分庁は、広告主と審査請求人との間には直接契約関係はないが、審査請求人が広告媒体である動画を Google 社に提供し、Google 社が広告主から請け負った広告を、審査請求人が公開する動画に表示することにより、審査請求人が広告収益を得ることは、Google 社が広告主から請け負った広告業務の一部を審査請求人が請け負うものと判断しており、かかる判断は、裁量権の逸脱又は濫用とはいえず、また、裁量権の行使が社会通念上妥当性を欠くとはいえない。

(ウ) 以上のことから、審査請求人が営む事業が、「対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業」に該当するとした処分庁の判断は、裁量権の逸脱又は濫用があるとはいえず、裁量権の行使が社会通念上妥当性を欠くともいえないことから、違法又は不当とまでは認められない。

(2) 審査請求人の主張について

ア 審査請求人は、YouTube 利用規約を根拠として、Google AdSense からの収益は、Google 社が広告業務を行う際に動画を使用した動画使用料であると主張する。

しかし、Google AdSense 利用規約を確認しても、Google AdSense からの収益が動画使用料であるとの定めは認められない。また、同規約の、利用者は Google 社が支払を受けた部分についてのみ支払を受ける権利を有し、何らかの理由により広告主から支払を受けない場合には、利用者は支払を受ける権利を有しないことを認識し同意する旨の記載を考慮すると、Google AdSense からの収益が動画使用料であるとの主張を採用することは困難である。

イ 審査請求人は、仕事を請け負うとは、日限、報酬等を取り決めた上で、仕事を受けることとの前提に立ち、Google 社や広告主と期限や報酬の取り決めをして動画を制作したことはなく、広告を請け負っているという認識はないと主張する。

(1) イ(イ)で述べたように、審査請求人と Google 社は、利用規約に記載されているように、収益については利用者が公開する動画に表示された広告への有効なクリック回数やページの表示回数に応じて算出されることについて合意しており、動画が第三者によって閲覧されるという不確定要素はあるものの、広告の成果とそれに応じた報酬の取り決めがされているといえる。

処分庁が、審査請求人が営む事業が「対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業」に該当するとした判断は、違法又は不当とまでは認められない。

結論

以上のとおり、本件審査請求には理由がないことから、行政不服審査法第 45 条第 2 項の規定により、主文のとおり裁決する。

令和 4 年 9 月 5 日

審査庁 石川県知事 馳 浩

裁 決 書

審査請求人 ○○○○○○○○○○○○○○○○○○○
○○○○○○○○○○
○○ ○○

処 分 庁 大阪府○○○府税事務所長

審査請求人が令和 3 年 10 月 7 日に提起した、処分庁による個人事業税の賦課決定処分に係る審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

本件審査請求を棄却する。

第 1 事 案 の 概 要

- 1 令和 2 年 2 月 19 日、審査請求人は、○○税務署長に対し、令和 2 年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書（以下「本件申告書」という。）及びその添付書類を提出した。
- 2 令和 3 年 10 月 1 日、処分庁は、審査請求人が行う事業（以下「本件事業」という。）を広告業に該当するものと認定して、個人事業税の賦課決定処分（以下「本件処分」という。）を行った。
- 3 令和 3 年 10 月 7 日、審査請求人は、大阪府知事に対し、本件処分の取消しを求めて、審査請求を行った。

第 2 審理関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

「広告業」として課税されているとのことだが、○○○○○○○○（○○○○○○○○○○）からの収入は、広告業に当たらない。

「広告業」の定義が「広告媒体企業と契約し依頼人の為に広告する事業所」であるが、依頼人や契約している相手はいない。（日本標準産業分類より抜粋）

また、自分の動画に表示される広告を選ぶことはできず、当該広告の作成等の業務を行っていないため広告業にはあたらない。

2 処分庁の主張

- (1) 令和3年7月、処分庁の職員が〇〇税務署に提出された本件申告書及び令和2年分所得税青色申告決算書（一般用）（以下これらを「本件申告書等」という。）の内容を確認したところ、職業「〇〇〇〇」との記載があったが、本件申告書等だけでは事業の内容が確認できないことから、後日、文書照会を行うこととした。
- (2) 令和3年8月24日、処分庁の職員が審査請求人に対して、「令和2年分個人事業税「事業内容確認」に係る照会書兼回答書」を送付したところ、同月31日に審査請求人から回答書（以下「本件回答書」という。）の送付があった。
- (3) 令和3年9月17日、本件申告書等及び本件回答書から、処分庁は審査請求人が個人事業税の課税業種事業である広告業を行っているものと認定し、「個人事業税の課税について（お知らせ）」の文書を送付した。
- (4) 令和3年10月1日、処分庁は、本件処分を行い、審査請求人に対し、個人事業税の納税通知書兼納付書を送付した。
- (5) 令和3年10月7日、審査請求人から処分庁に対して、電話により「①納税通知書が届いたが、何業に当たるか教えてほしい。②自分の収入は、〇〇〇における自分の動画に〇〇〇が広告を挿入して、再生回数に応じて報酬が入ってくるもの、いわゆる〇〇〇〇であるが、自分では広告を選ばず「他人の依頼に応じて」という部分で該当しないのではないかと。③他府県では課税されないと聞いている。④基準がどこかに公表されているのか。」という問い合わせがあり、処分庁職員は「①及び②広告業に当たる。③府県によって取扱いが異なっているかも知れないが、大阪府の取扱いでは広告業である。④公表していない。」と説明した。
- (6) 審査請求人は、日本標準産業分類による広告業の定義が、「広告媒体企業と契約し、依頼人の為に広告する事業所」とされているが、本件事業では依頼人や契約している相手はいないとして、〇〇〇〇〇〇からの収入は広告業に当たらないと主張する。

しかしながら、個人事業税の課税対象となる事業は、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第72条の2第8項から第10項まで並びに地方税法施行令（昭和25年政令第245号。以下「施行令」という。）第10条の3、第12条及び第14条の規定により70業種の事業が限定列挙されており、事業税逐条解説（平成7年5月18日発行。自治省府県税課編・（財）地方財務協

会刊。以下「逐条解説」という。)によれば、「広告業とは、対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業をいう。」とされている。

また、大阪府では、「対価の取得を目的として、他人の依頼に応じて広告を請負う事業」を広告業としており、個人事業税の課税対象業種は日本標準産業分類の定義にその根拠を求めているものではない。

審査請求人は、広告業に該当しないと主張するが、令和3年8月24日付けで処分庁が行った審査請求人への文書照会に対して、「動画再生のときの広告収入をもらっています。」と回答していることから、自らの動画に広告動画を挿入し、広告収入を得ている本件事業は、対価の取得を目的として他人の依頼に応じて広告を請け負うものであり、法第72条の2第8項第31号及び施行令第10条の3第3号に規定する「広告業」に該当するものと判断できる。

以上のことから、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

第3 理 由

1 本件に係る法令等の規定について

- (1) 個人事業税は、法第72条の2第3項により、個人が行う第一種事業、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又は事業所所在の道府県において、その個人に課することとされ（法第72条の2第3項及び大阪府税条例（昭和25年条例第75号）第38条第3項）、課税対象となる事業については、法第72条の2第8項から第10項まで並びに施行令第10条の3、第12条及び第14条により限定的に列挙されている。そして、広告業は、第一種事業として、法第72条の2第8項第31号及び施行令第10条の3第3号において、課税対象事業とされている。
- (2) 個人事業税の課税標準となる所得は、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され、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（昭和40年法律第33号）第26条及び第27条に規定する不動産所得及び事業所得の計算の例によって算定することとされている（法第72条の49の12第1項）。

また、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290万円を控除することとされている（法第72条の49の14第1項）。

さらに、法第72条の50第1項によると、個人事業税を課する場合には、上記の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、若しくは修正申告し、又は税務官署が更正し、若しくは決定した課税標準を

基準として、事業税を課するものとされている（法第 72 条の 50 第 1 項）。

- (3) 個人事業税の納税義務者で、事業の所得が 290 万円を超えるものは、当該年度の初日の属する年の 3 月 15 日までに、当該年の前年中の事業の所得等を知事に申告しなければならない（法第 72 条の 55 第 1 項）とされているが、前年分の所得税につき確定申告書を提出した場合には、事務所又は事業所所在地の道府県知事に個人事業税の賦課徴収に関する申告がされたものとみなされる（法第 72 条の 55 の 2 第 1 項）。

2 本件処分の違法性又は不当性の有無について

- (1) 審査請求人は、要するに、日本標準産業分類によると「広告業」の定義が「広告媒体企業と契約し依頼人の為に広告する事業所」であるため、本件事業において、審査請求人への依頼人や契約している相手はいないことから、本件事業は広告業にあたらないと主張し、本件処分の取消しを求めているものと解されるので、これについて検討したところ、以下のとおりである。

ア 法及び施行令においては、個人事業税の課税対象である広告業の定義について、具体的に明記されていないが、事業税の課税実務上広く用いられ、法を所管する自治省（現総務省）が編集し、法の妥当な解釈を示していると考えられる逐条解説では、「広告業とは、対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業をいう。」と解説している。そのため、個人事業税の事業の認定においては、対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業を広告業と認定するのが妥当であると考えられる。

そして、第 2・2（6）のとおり、大阪府も上記と同じ解釈のもと事業認定を行っている。

なお、審査請求人が主張する、日本標準産業分類における広告業の定義についてであるが、そもそも、日本標準産業分類は、公的統計の作成にあたり産業別に表示するための分類であり、同分類の各産業の項に掲載されている例示は、各産業に該当する事業所や経済活動の一部を示したもので、個別の行政上の処分を利用するためのものではない（総務省ホームページ「日本標準産業分類に関するお問合せについて」）。

イ 本件事業について、本件申告書等、本件回答書、審査請求人の主張、処分庁から提出のあった回答書添付書類の利用規約等から確認すると、次のことが認められる。

- (ア) 本件事業に係る所得税の申告における所得区分は事業所得であり、収入については、毎月変動があるものの、〇〇〇社からの収入のみである。事務所は、審査請求人の自宅とは別の場所に設けており、所得金額の算定にあたっては、水道光熱費、通信費、消耗品費などの経費計上を行っている。

ており、本件事業は広告業にあたりと認められる。

したがって、処分庁が行った本件処分に違法又は不当な点はなく、審査請求人の主張を採用することはできない。

3 上記以外の違法性又は不当性の検討

他に本件処分に違法又は不当な点は認められない。

4 結論

以上のとおり、本件審査請求は理由がないことから、行政不服審査法第45条第2項の規定により、主文のとおり裁決する。

令和4年12月7日

審査庁 大阪府知事 吉村 洋文

裁 決 書

審査請求人 ●●●●●●●●●●
●● ●●

処 分 庁 富山県総合県税事務所長

審査請求人（以下「請求人」という。）が令和3年11月30日付けで提起した、処分庁による●年●月●日付け個人事業税賦課決定処分（以下「本件処分」という。）に係る審査請求（以下「本件審査請求」という。）について、次のとおり裁決する。

主 文

本件審査請求を棄却する。

事案の概要

- 1 令和●年●月●日、請求人は、令和●年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書（以下「本件申告書」という。）等を●●税務署に次のとおり提出した。

職業 ●●●●

営業等所得金額 ●●●●●●円

青色申告特別控除額 ●●●●●●円

この申告は、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第72条の55の2第1項の規定により、法第72条の55第1項の規定による個人の事業税（以下「個人事業税」という。）の賦課徴収に関する申告とみなされる。

- 2 処分庁の職員は、本件申告書の記載から請求人が行う事業（以下「本件事業」という。）の内容を確認することができなかったため、令和●年●月●日、請求人に対し電話にて照会したところ、請求人から、本件事業は動画共有サービス「A」（以下同サービス及びその運営主体を「A」という。）への動画投稿によるもので

あり、本件申告書に記載した営業等所得金額（以下「本件所得金額」という。）は全てB（A等から収益を得るためのサービスをいう。以下同じ。）から支払われたものである旨の回答があった。

- 3 令和●年●月●日、処分庁は、本件事業が法第72条の2第8項第31号及び地方税法施行令（昭和25年政令第245号。以下「政令」という。）第10条の3第3号に規定する「広告業」に該当すると認定し、請求人に対し、法第72条の2第3項及び富山県税条例（昭和29年富山県条例第16号。以下「条例」という。）第52条第2項の規定により本件処分を行った。
- 4 令和●年●月●日、請求人は処分庁に対し本件処分について電話にて照会したところ、処分庁から、本件事業は広告業に該当する旨及び処分庁ではAへの動画投稿により得られる収益のうち、広告の掲載に伴う収益を個人事業税の課税対象としている旨の回答があった。
- 5 令和●年●月●日、請求人は、本件処分に係る個人事業税を全額納付した。
- 6 令和3年11月30日、請求人は、本件審査請求を提起した。

審理関係人の主張の要旨

1 請求人の主張

(1) 制作した映像をAに投稿するという行為は、属性を営業とするよりも自由業（一定の雇用関係によらず、時間に拘束されないで独立して営む職業）を用いる方が適している。そのため、本件事業は第一種事業の営業に属さない。

(2) 本件事業は、次のとおり他人の依頼を受けているとはいえ、また、広告を請け負っているともいえないため、「広告業」に該当しない。

ア 広告の契約はAと広告主の間で行われており、どのような企業又は商品の広告を、どのような視聴者に対して表示させるかを決定しているのはAである。

イ 請求人は、広告として表示される画像及び映像のデザイン等に関与することはできない。

ウ 請求人は、A又は広告主からの求めに応じて動画制作及び投稿を行っておらず、動画の投稿を行わなくても何人にも損害は発生しない。

エ 収益化に同意していない動画投稿者の動画にもAによって広告が表示され

ている。

オ 請求人は、広告業としての仕事の完成を目的とした契約に基づいて収入を得ていない。

カ 請求人は、広告をクリックさせる、広告を視聴させるという行為を請け負うことができない。

- (3) 広告業の定義について、月刊「地方税」の記事を書籍化した「事業税逐条解説」（平成7年5月18日発行。自治省府県税課編・財地方財務協会刊。以下「逐条解説」という。）や「個人事業税業種判定資料」（富山県経営管理部税務課作成。以下「県判定資料」という。）を根拠とするのではなく、日本標準産業分類（平成25年総務省告示第405号）を根拠とするのは合理的であり、名古屋高等裁判所平成18年2月9日判決においても「日本における標準産業を体系的に分類しており、他にこれに代わり得る普遍的で合理的な産業分類基準は見当たらない」としている。

日本標準産業分類では、広告業は「主として依頼人のために、広告に係る企画立案、マーケティング、コンテンツの作成、広告媒体の選択等、総合的なサービスを提供する事業所、新聞、雑誌、ラジオ、テレビ、インターネットその他の広告媒体のスペース又は時間を当該広告媒体企業と契約し、依頼人のために広告する事業所をいう。」と定義されている。本件事業において、「広告用スペースを提供している」と仮定したとしても、広告用スペースの提供だけでは総合的なサービスを提供していることにはならないことから、広告業に該当しない。

- (4) 令和●年●月●日に処分庁から本件事業について電話にて照会があった際、処分庁からは「貴殿はAに動画投稿を行っている者か」、「収入はBから受領したのか」と質問されたのみであった。Bから支払われる収益の中には、広告の掲載に伴う収益の他にも多様な収益源が含まれる可能性があるにもかかわらず、本件所得金額の内訳等の確認は行われなかった。その後、本件処分の翌日である令和●年●月●日に請求人から処分庁に問合せをした際に、Bから支払われる収益の中に、個人事業税の課税対象とならない収益がある旨の説明を受けた。

このことから、処分庁は、本件所得金額が広告の掲載に伴う収益のみであることを確認することなく、本件処分を行っている。

(5) 本件処分に係る納税通知書には、個人事業税の課税対象となる法定業種が明記されていない。当該納税通知書にミシン目で一体化されている付帯文書には法定業種が記載されているが、一部の法定業種のみ記載されており、「その他の営業」、「その他の自由業」と法定業種には含まれていない表現を用いて課税対象となる業種が包括的であるかのように記載されている。

以上のことから、本件事業は、法及び政令で定められている個人事業税の課税対象業種に該当せず、処分庁は逐条解説又は県判定資料を拡大解釈し恣意的に運用している。よって、本件処分は違法であり、本件処分の取消しを求める。

2 処分庁の主張

(1) 個人事業税における第一種事業、第二種事業及び第三種事業とは、逐条解説においてそれぞれ「おおむね営業の範囲に属する36種類の業種の総称」、「おおむね原始産業に属する3種類の業種の総称」及び「おおむね自由業に属する31種類の業種の総称」であると記載されているが、この「営業」や「自由業」等は個人事業税の課税客体の分類の体系を示したものにすぎない。業種の判定に当たっては、あくまで各業種の定義に照らして検討するものである。

なお、逐条解説では『営業』とは、継続的集团的に同種の営利行為を行うことをいう」と記載されている。仮に、請求人の行為が「営業」に属するか検討すると、請求人は、Aで収益を得るために●●●●●●●●●●●●●●●●への参加を申請し、承認された上で、Aのサイト上の自身が管理する動画投稿サイトにウェブ広告枠を設置し、Aが提供する広告を掲載して、継続的に広告収入を得ているため、請求人の行為は「営業」である。

(2) 本件事業は、次のとおり「対価を得る目的で、他人の依頼により広告を請負う事業」であるため、「広告業」に該当する。

ア 請求人は、Aで収益を得るため、●●●●●●●●●●●●●●●●への参加を申請し、承認された上で、Aのサイト上の自身が管理する動画投稿サイトにウェブ広告枠を設置し、Aが提供する広告を掲載している。そして、動画再生画面に表示された広告の表示時間や回数等に応じて、Aからの収益をBを経由して得ている。このことから、「対価を得る目的」であることは明らかである。

イ 請求人は、広告主から直接依頼は受けていないものの、Aの各種利用規約

に同意し、登録した上で、自身が管理する動画投稿サイトに広告を掲載していることから、「他人の依頼」に応じて広告を掲載しているといえる。

ウ 請求人は、Aが広告主から請け負った広告業務の一部をAから請け負って、A上の自身が管理する動画投稿サイトに自ら広告枠を設定して掲載していることから、広告の掲載をAから請け負っているといえる。

(3) 請求人が主張する判例は、消費税簡易課税制度における事業の範囲の認定に当たり、消費税基本通達が事業の範囲判定の基準として日本標準産業分類を掲げていることから、その規定の合理性を否定できないとしたものであり、個人事業税の業種の判定についての判例ではない。したがって、個人事業税の業種の判定を日本標準産業分類に求めることについて、合理的とはいえない。

(4) 確定申告書等の業種欄に「●●●●」や「●●●●」等の記載がある場合は、必ず申告者本人に直接照会し、事業内容を確認している。Bを経由して得た収入には多様な収入源が含まれていることは承知しており、申告者に照会する際には、広告の掲載に伴う収益であるか否かについて確認している。

(5) 個人事業税納税通知書における個人事業税の対象となる業種の記載については、紙面の制約等を考慮して代表的な業種を記載し、それ以外の業種については「その他の営業」、「その他の自由業」と記載していたものである。

以上のとおり、本件処分は適法である。よって、請求人の主張には理由がなく、本件審査請求の棄却を求める。

理 由

1 法令等の規定

(1) 法第72条の2第3項及び条例第52条第2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又は事業所所在の道府県において、その個人に課する旨が規定されている。

(2) 法第72条の2第8項及び政令第10条の3では、第一種事業について列挙して規定されており、その一つとして政令第10条の3第3号において「広告業」が規定されている。

(3) 「広告業」の定義については、法及び政令に定めはないが、逐条解説では「広

告業とは、対価の取得を目的として、他人の依頼により、広告を請け負う事業をいう。」と記載されている。

また、県判定資料では、「広告業」の定義を「広告業とは、対価を得る目的で、他人の依頼により広告を請負う事業をいう。」と定めている。

- (4) 個人事業税の賦課の方法については、法第72条の50第1項において、知事は、当該個人の前年中の所得税の課税標準である所得のうち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、若しくは修正申告し、又は税務官署が更正し、若しくは決定した課税標準を基準として、事業税を課するものとする旨が規定されている。
- (5) また、法第20条の9の3第1項において、申告納付に係る地方税の申告書を提出した者は、当該申告書に記載した課税標準等の計算が地方税に関する法令の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付した税額が過大である場合などには、当該申告書に係る地方税の法定納期限から5年以内に限り、地方団体の長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等につき更正をすべき旨の請求をすることができる旨が規定されている。
- (6) 日本標準産業分類及び消費税に関しては、名古屋高等裁判所平成18年2月9日判決において「消費税法の簡易課税制度が、納税事務の簡素化を目的としつつ、税負担の公平性の実現のために改正が重ねられてきた経緯、前記各消費税基本通達が、消費税法施行令における事業の範囲判定の基準として、いずれも日本標準産業分類を掲げているところ、同分類は、本来、統計上の分類の必要から定められたものではあるが、前記のとおり、日本における標準産業を体系的に分類しており、他にこれに代わり得る普遍的で合理的な産業分類基準は見当たらないことなどから簡易課税制度における事業の範囲の判定に当たり、同分類によることの合理性は否定できない」と判示されている。
- (7) 納税通知書については、法第1条第1項第6号において、納税者が納付すべき地方税について、その賦課の根拠となった法律及び当該地方団体の条例の規定、納税者の住所及び氏名、課税標準額、税率、税額、納期、各納期における納付額、納付の場所並びに納期限までに税金を納付しなかった場合において執られるべき措置及び賦課に不服がある場合における救済の方法を記載した文書で当該地方団体が作成するものをいうと規定されている。

2 本件処分の適法性及び妥当性について

(1) 法及び政令では、個人事業税の課税対象である広告業の定義について具体的に定められていないため、どのような事業を広告業と認定するかについて、事業税の課税実務上広く用いられ、法を所管する旧自治省（現総務省）から示されている逐条解説の解釈を参考にすることには合理性があるといえる。そして、県判定資料に定められている「広告業」の定義は、逐条解説で定められている定義と同義であるため、処分庁が県判定資料を法の解釈に用いることに違法又は不当な点はない。

(2) 次に、本件事業が「広告業」に該当するか検討する。請求人がAに動画投稿を行っていること、また、その動画投稿により生じた収益を受領していることについては、請求人及び処分庁の間で争いが無い。このことから、Aへの動画投稿は、収益化機能を利用することなく行うこともできるところ、請求人は、所定の手続をとって当該収益化機能を利用することにより、対価を収得していると認められる。また、請求人は自身が投稿した動画の再生画面にAによって広告が表示されることに同意した上で動画を投稿していることから、請求人は、Aの依頼により、自身が投稿した動画の再生画面に広告用スペースを提供しているといえる。そして、この広告用スペースの提供は、Aが広告主から請け負った広告業務の一部を、請求人が請け負っているものといえる。

したがって、本件事業は県判定資料で定める「対価を得る目的で、他人の依頼により広告を請負う事業」に該当し、法第72条の2第8項第31号及び政令第10条の3第3号に規定する「広告業」として認定した処分庁の判断について、違法又は不当な点は認められない。

(3) また、広告業は、法第72条の2第8項の「第一種事業」の一つとして、政令第10条の3第3号に定められている。逐条解説では、第一種事業とは「原則として商工業等いわゆる営業に属するもの」であり、営業とは「継続的集团的に同種の営利行為を行うこと」と記載されている。請求人は、本件事業は第一種事業の営業に属さないため、第一種事業の広告業に認定することはできない旨を主張するが、請求人は、利益を得る目的で継続的に動画投稿を行っているため、本件事業は営業に属するものであるといえる。

さらに、請求人は、本件事業の属性は第三種事業の自由業である旨を主張す

るが、第三種事業について、逐条解説では「おおむね自由業に属する事業」、「一般的に、一定の資格、技能、要件に基づき、利益を得る目的で、自らの創意と責任においてその業務を処理する事業」、「通常、一定の資格又は免許を必要とし、特殊な知識、技能によって対価を得る事業」と記載されている。本件事業は、一定の資格又は免許を必要とせず、特殊な知識や技能も必要としないことから、第三種事業には該当しない。よって、請求人の主張は、採用することができない。

- (4) 請求人は、名古屋高等裁判所平成18年2月9日判決を引用し、広告業の定義を日本標準産業分類に求めることは合理的である旨主張する。しかしながら、当該判決は、消費税法の基本通達が、消費税法施行令における事業の範囲判定の基準として日本標準産業分類を掲げていることの合理性を否定しなかったという判決であり、個人事業税の業種の定義を日本標準産業分類に求めることの妥当性について示したものではない。よって、当該判決をもって、日本標準産業分類による事業の定義を個人事業税の業種の認定に用いることが合理的であるとはいえない。

なお、総務省のウェブサイトにおいても「日本標準産業分類は、統計の結果を表示するための分類であり、個々の産業を認定するものではありません。」と記載されており、個人事業税における業種の認定に用いることは想定されていないと解される。

- (5) 次に、本件処分に至る過程について検討する。処分庁は、Aへの動画投稿により得られる収益のうち、広告の掲載に伴う収益を個人事業税の課税対象としており、本件所得金額が広告の掲載に伴う収益であることを確認した上で本件処分を行っている旨主張する。一方で、請求人は、令和●年●月●日に処分庁が行った電話照会では、本件所得金額が広告の掲載に伴う収益のみであることを確認することはできない旨主張する。この点については、令和●年●月●日に処分庁の職員が行った電話による照会の記録が処分庁に残っていない以上、処分庁が、本件所得金額の全てが個人事業税の課税対象であることを確認した上で本件処分を行っているとは判断することはできない。

しかしながら、法第72条の50第1項において「知事は、当該個人の前年中の所得税の課税標準である所得のうち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、若しくは修正申告し、又は税務官署が更正し、若しく

は決定した課税標準を基準として、個人事業税を課するものとする」旨が規定されており、処分庁が、本件事業が個人事業税の課税対象事業に該当すると判断し、本件所得金額に基づき本件処分を行ったこと自体に違法又は不当な点は認められない。

なお、1の(5)のとおり、法第20条の9の3第1項の規定により、本件申告書の提出により納付した税額が過大である場合などには、請求人は処分庁に対し、本件所得金額について更正をすべき旨の請求ができることから、本件処分の前に処分庁が行った電話照会の記録はないものの、仮に請求人が主張する内容が事実であったとしても、本件処分の手続に関し瑕疵があるとまでいうことはできないと考えられる。

- (6) 納税通知書については、富山県税条例施行規則(昭和29年富山県規則第27号)第67号様式(1)に規定されている。その様式から、1の(7)のとおり、法第1条第1項第6号に規定されている、課税の根拠となった法律及び当該地方団体の条例の規定、納税者の住所及び氏名、課税標準額、税率、税額、納期、各納期における納付額、納付の場所並びに納期限までに税金を納付しなかった場合において執られるべき措置及び賦課に不服がある場合における救済の方法の記載の要件を満たしていると認められる。

請求人は、納税通知書と一体となった「個人事業税について(お知らせ)」という文書において、業種の表現が法令の表現と一致していない旨を主張する。しかし、当該文書は、円滑な納税を図る趣旨で作成された制度内容の案内であり、請求人が主張する箇所では、個人事業税の対象業種のうち、代表的な業種を列挙し、その他の業種を「その他営業」、「その他自由業」と記載したものであり、当該文書における表現が法令の表現と一致していないことをもって、直ちに本件処分が違法又は不当とまではいえない。

- (7) 以上に述べたところからすれば、処分庁が法第72条の2第3項及び条例第52条第2項の規定により行った本件処分について、違法又は不当な点は認められない。

3 結論

以上のとおり、本件審査請求には理由がないから、行政不服審査法(平成26年法律第68号)第45条第2項の規定により、主文のとおり裁決する。

令和5年2月27日

審査庁 富山県知事 新田 八朗

教示

- 1 この裁決について不服があるときは、この裁決があったことを知った日の翌日から起算して6箇月以内に、富山県を被告として（訴訟において富山県を代表する者は富山県知事となります。）、この裁決の取消しの訴えを提起することができます。

ただし、この裁決の取消しの訴えにおいては、不服申立ての対象とした処分が違法であることを理由として、裁決の取消しを求めることはできません。

処分の違法を理由とする場合は、この裁決があったことを知った日の翌日から起算して6箇月以内に、富山県を被告として（訴訟において富山県を代表する者は富山県知事となります。）、処分の取消しの訴えを提起することができます。

- 2 ただし、上記の期間が経過する前に、この裁決があった日の翌日から起算して1年を経過した場合は、裁決の取消しの訴えや処分の取消しの訴えを提起することはできなくなります。なお、正当な理由があるときは、上記の期間やこの裁決があった日の翌日から起算して1年を経過した後であっても裁決の取消しの訴えや処分の取消しの訴えを提起することが認められる場合があります。