

デジタル化・グリーン化時代に
ふさわしい地方税制のあり方に関する
調査研究会報告書

令和8年3月

一般財団法人 自治総合センター

はしがき

近年、新型コロナウイルス感染症等によりデジタル化の重要性が改めて認識され、政府においても2020年に「デジタル社会の実現に向けた改革の基本方針」が閣議決定されるとともに、2021年にデジタル庁が発足したところである。

また、グリーン化の推進が国際的な潮流となっており、我が国でも、2020年に「2050年カーボンニュートラル」を目指すことが宣言され、2023年にはGX実現に向けた基本方針のとりまとめが行われた。

本調査研究会では、こうしたデジタル化・グリーン化の進展をはじめ、近年の社会経済構造の変化を踏まえて考えられる将来の地方税制のあり方について、現時点において技術的・政策的な実現可能性が高いものであることは必ずしも求めず、幅広く議論を行った。

今回の調査研究に当たり、御多忙のところ委員をお引き受けいただいた先生方に心から感謝を申し上げます。

令和8年3月

デジタル化・グリーン化時代にふさわしい
地方税制のあり方に関する調査研究会
委員長 佐藤 英明
一般財団法人 自治総合センター
理事長 岡崎 浩巳

令和7年度

デジタル化・グリーン化時代にふさわしい地方税制のあり方に関する調査研究会
委員名簿

委員長	佐藤 英明	慶應義塾大学大学院法務研究科教授
委員	赤井 伸郎	大阪大学大学院国際公共政策研究科教授
	井手 英策	慶應義塾大学経済学部教授
	宇野 二郎	北海道大学大学院公共政策学連携研究部教授
	岡村 忠生	京都大学名誉教授
	柏木 恵	一般財団法人キャノングローバル戦略研究所研究主幹
	神山 弘行	東京大学大学院法学政治学研究科教授
	齊藤 由里恵	中京大学経済学部准教授
	関口 智	立教大学経済学部・大学院経済学研究科教授
	土山 希美枝	法政大学法学部教授
	中里 透	上智大学経済学部経済学科准教授
	長戸 貴之	学習院大学法学部教授
	中村 良平	岡山大学学術研究院社会文化科学学域(経済学系)特命教授
	諸富 徹	京都大学大学院経済学研究科教授
吉村 政穂	一橋大学大学院法学研究科教授	
オブザーバー	渡部 将亮	東京都主税局税制部長
	永森 秀	横浜市財政局主税部長
	寺崎 秀俊	総務省自治税務局長
	福田 毅	総務省大臣官房審議官(税務担当)
	市川 靖之	総務省自治税務局企画課長

(敬称略)

目 次

I	本年度の研究会における研究テーマ	1
II	デジタル化・グリーン化時代にふさわしい個人事業税のあり方	1
1	個人事業税の課税実務について	1
2	フリーランスの実態について	3
3	個人事業税の論点について	5
4	課税庁ヒアリングについて	9
III	今後の検討課題について	13
<参考資料>		
資料1	個人事業税の課税実務（東京都）	19
資料2	フリーランスの実態（一般社団法人フリーランス協会）	23
資料3	個人事業税の論点（東洋大学法学部企業法学科 泉教授）	41
資料4	北海道における個人事業税の課税状況等（北海道）	89
資料5	神奈川県における個人事業税の課税状況等（神奈川県）	95
資料6	取りまとめに向けた論点整理（総務省）	103

I 本年度の研究会における研究テーマ

我が国では、2000年にIT基本法が成立して以来、様々な分野でデジタル化の取組みが進められてきた。近年、新型コロナウイルス感染症等によりデジタル化の重要性が改めて認識され、政府においても2020年に「デジタル社会の実現に向けた改革の基本方針」が閣議決定されるとともに、2021年にデジタル庁が発足したところである。

また、グリーン化の推進が国際的な潮流となっており、我が国でも、2020年に「2050年カーボンニュートラル」を目指すことが宣言され、2023年にはGX実現に向けた基本方針のとりまとめが行われた。

こうしたデジタル化・グリーン化時代の到来を踏まえれば、将来のあるべき地方税制の姿も変化しているものと考えられ、社会経済構造の変化を踏まえた地方税制のあり方について、令和5年度から「デジタル化」及び「グリーン化」をキーワードとして検討を行っている。

令和7年度は、社会経済構造の変化や個人の事業活動の多様化等に対応し、時代に適合した課税のあり方の検討に向けて、個人事業税をテーマに、課税実務上の課題や個人事業を巡る動向等についてヒアリングを行い、現行の個人事業税制度について改めて研究を深めるとともに、課題の洗い出し及び今後検討すべき論点の整理、検討を行った。

II デジタル化・グリーン化時代にふさわしい個人事業税のあり方

1 個人事業税の課税実務について

本調査研究会では、まず、個人事業税の概要について概観した上で、東京都より、個人事業税の課税実務について説明を受けた。その概要は以下のとおりである。

<個人事業税の課税実務の流れ>

- ・ 納税者データ（国税データ票）で事業所得及び不動産所得の金額が290万円（事業主控除額）を超えた確定申告者について個人事業税が課税になるのか否かを確認している。現在は、税務署に出向いて決算書等の添付書類を複写しているが、令和8年9月に電子化される予定。
- ・ 国税データ票と複写した紙の決算書等を一件ごとに突合して、課税になるのか否かを判定しており、290万円以上の所得がある方の中から実際に課税される人員は半分程度である。
- ・ 課税判定における観点は2つあり、1つ目は個人事業主としての事業性があるか、2つ目は課税対象となる法定の70業種に該当しているかである。

- ・ 3月に（所得税の）確定申告がなされてから作業を進め8月に課税をするというのが基本的な仕組みになっているが、確定申告者が非常に多いことからそこでは終わらず（納税通知書の全件発送には至らず）、以降の随時課税という仕組みも使いながら実務を進めている。
- ・ 課税判定は国税のデータ（所得税の確定申告書データ）や決算書だけでは追いつかず、お尋ね文書等を出して照会をしながら実態を見極めて判断しており、1件1件にかなりの手間がかかっている。

<事業性の判断及び法定70業種の該当>

- ・ 事業性については、所得税で事業所得とされるものと同じところに着目している。要件としては、1つ目に「営利又は対価の取得を目的とし」という営利性があり、次に「自己の危険と計算において独立的に」という意味で、組織に属しているのではなく、個人として独立して事業をしているという独立性の話があり、3つ目に反復継続して事業を行っているという反復継続性があること、この3つを満たすことが事業性の判断として行われている。
- ・ 雇用関係にはないが使用従属性の高い自営業、例えば委託契約という形であっても、中身を追っていくと拘束されているようなこともあり、個人事業主として判断するためには手間がかかる。個人事業主としての判断は型にはまっているというより、一つ一つ確認をしていかなければならないことが増えてきている。
- ・ 平成9年以降業種の追加がないことから、以降新たに発生した職業は、法定業種に該当するのかを一つ一つ判断している。法定業種に入っていない職業について個別に検討し、（特定の法定業種に）該当すると判断すればその業種として課税していく。本人はその業種とっていないようなこともある中で、法定業種に該当するかを判断し、該当する部分があれば課税をしていく。
- ・ 現状では限定列举方式となっていることにより、事業性があると判断されたものでも（法定業種に該当しないことから）課税されておらず、課税の公平性の問題がある。また、業種認定の基準もはっきりと整理されていないことから、課税庁間で取扱いをどのように統一していくかということが大きな課題となっている。

<地方団体から国への税制改正要望等>

- ・ 東京都でも（国と同様）税制調査会を有しており、令和6年度の報告では、新しく生じた事業に課税できないのは公平性の観点で問題ではないか。また、法定業種については見直しが行われていないことから、法が想定していない事業が多く発生してきており、

事業性があるのに（法定業種に）該当しないということだけで課税しないのは課税の公平性から問題があるのではないかと（委員の先生方に）整理いただいている。

- ・ 見直しの方向としては、限定列举方式を廃止し、事業性を有するものは原則全て課税対象とすべき、その上で特段の配慮が必要な業種があれば、国民的な議論を経て例外として非課税の措置を取るよう、（課税対象を）はっきりさせておく必要があると提言をいただいた。
- ・ 東京都からの国への提案要求として、限定列举方式を見直し、事業所得又は不動産所得を有するすべての事業を課税対象とすること、実現されるまでの間については新規の業種を課税対象に随時追加すること、更に早急に業種認定の基準を具体的に定めることを求めている。
- ・ 九都県市首脳会議も同じく限定列举方式を見直し、全ての事業を課税対象とすべきとの要望に加え、所得税の確定申告書の中に事業の認定に役立つ情報を入れてほしいとの要望を出している。また、全国知事会も同様の要望を出している。
- ・ 現場からは制度の改善を強く望んできているところ。

<本調査研究会における主な意見>

- ・ 業種別に税率が異なる点については、個人的に違和感があり、その受益の違いをどのように特定しているのかという点に疑問がある。
- ・ 個人住民税との二重課税問題について、これから議論していく上で、そもそも二重課税があるという発想に立つのか、ないという発想に立つのかは整理しておく必要がある。個人的には、事業税は物税かつ事業そのものに担税力を生み出すもの、住民税は人税かつ経済力に担税力を生み出すものという点で、全く性格の異なる税という整理も可能と考えている。
- ・ 今後議論していく上で、個人と法人の間の公平性ないし中立性の問題に軸足を置くのか、又は個人間の公平性ないし中立性の問題に軸足を置くのかという点について、総務省としてどう考えるか。

2 フリーランスの実態について

次に、一般社団法人フリーランス協会より、フリーランスの実態について説明を受けた。その概要は以下のとおりである。

<フリーランスの定義>

- ・ フリーランスの特徴の一つとして、人によって想起するイメージが異なるため、（フ

リーランスに関する) 議論はなかなか噛み合わないということがよく挙げられる。そのことから分かるように、フリーランスは、様々な職種や働き方、年収、バックグラウンドも含め千差万別である。

- その中で、フリーランス協会では、フリーランスを「特定の企業や団体、組織に専従しない独立した形態で、自身の専門知識やスキルを提供して対価を得る人」と定義している。

(参考) 令和5年度政府税制調査会答申

フリーランスとは、「実店舗がなく、雇人もいない自営主又は一人社長であって、その仕事で収入を得る者であり、かつ、農林漁業の従事者でない者」と定義している。

- フリーランスは大きく「独立系」と「副業系」に分けることができる。「独立系」とは、よく一般にイメージされる個人事業主や従業員を雇用しないで法人成りしている経営者、開業届を提出せずに隙間時間で働く主婦や学生等が該当する。一方、「副業系」とは、基本的に雇用関係を持っている方を指しており、日中は労働者として働きながら、就業時間外に業務委託で仕事をしている方等を“副業系のフリーランス”と定義している。

<フリーランスの実態>

- この数年間でフリーランスへの注目が高まっており、2020年の“広義のフリーランス”の人口は約462万人(内閣官房公表)となっている。また、令和4(2022)年度就業構造基本調査(総務省公表)では、フリーランス人口を約257万人としている。
- 近年、フリーランスが増加している背景としては、「機会」と「課題」の2つの面があり、「機会」としては、独立・副業の敷居が低下している(パソコンやスマートフォン1台あれば初期投資なしに様々な無料のクラウドサービスを使用して事業を行うことができる)ことが挙げられる。また、「課題」としては、(特に地方において)不可逆的な労働人材不足の中で、首都圏の専門人材を中心に業務委託等を受けるニーズが高まっていることが挙げられており、これらの要因により多様な働き方の選択が可能かつ求められる時代になっている。

<フリーランスと労働者性>

- フリーランスは、いわゆる「事業者」であり、働き方の裁量(自律性)と経済的自立性を前提に、事業リスクを負う責任と覚悟を持った「自律的な働き方」をすることが大前提である。
- 一方、働き方が多様化する中で、自律性を持った事業者であるかどうかの判断が難し

くなっている方や、指揮命令を受け、労働者に近い働き方をする方（いわゆる準従属労働者と呼ばれる方）が増えてきている。

- ・ 業界、職種ごとにフリーランスの実態は異なるが、例えば、コンサルタントやエンジニア等のビジネス系の職種の方は、基本的には高い専門性を持ち、働き方の裁量や諾否の自由があり、非常に自律性の高い業界である。また、ギグワーカーも、オンラインプラットフォームを使用して仕事を行うが、一つのプラットフォームに従属的に登録して仕事をするのはあまり想定されないため、自律性の高い業界である。
- ・ 一方、コンテンツ制作や軽貨物、講師、通訳案内士、美容、リラクゼーションといった業界は、（当協会に寄せられる声等を踏まえても、）比較的自律性に乏しく労働者に近い実態があると見ている。

<本調査研究会における主な意見>

- ・ 偽装フリーランスについて、業務委託契約を交わしているものの、実際には（勤務時間の管理、指揮命令系統がある等）雇用関係と同等であると認められるような場合に、源泉徴収票には給与所得という区分で報告するケースがあるか。個人事業税の場合、課税の対象が不動産所得又は事業所得であるため、事業性の判断において重要な問題であるため、実態としてどのような対応が取られているのか教えていただきたい。
- 実際に、ジムインストラクター等の労働者性が疑われる業種の方は、自身は開業届を提出してフリーランス（事業者）として仕事をしているつもりでも、実際の働き方としてはシフト制や時給制が採用されている場合が多く、発注者からは給与所得の区分として源泉徴収票をもらっているというケースが多い。

3 個人事業税の論点について

次に、東洋大学法学部企業法学科・泉絢也教授より、個人事業税の論点について説明を受けた。その概要は以下のとおりである。

<応益課税・負担分任>

- ・ 「事業は、道路、港湾等の都道府県の施設を利用し、又はこれらの行政サービスを受けてその活動を行っていることから、このような施設の設置や行政サービスに必要な経費について応分の負担を求めているのが事業税である」として、たびたび“応益原則”を前提として説明される。
- ・ （碓井光明著『要説 地方税のしくみと法』（学陽書房 2001）では、）「応益性に着目した課税の中で、負担能力にどのように配慮するかが宿命的な課題である」こと、また、

「応益課税の用語法として、租税における利益説と同様に、負担の根拠を示す場合と課税の根拠及び負担の配分を示す場合がある」ことを指摘している。

- ・ 課税の根拠としての応益課税・負担分任の原理・原則論が関連する論点としては、
 - ① 事務所等所在の都道府県による課税
 - ② 事業者である個人に対する課税あるいは事業者に対する課税
 - ③ 「所得」を課税標準とする課税
 - ④ 法の施行地外で事業を行う場合の国外所得の課税標準
 - ⑤ その他（事業主控除 等）

等が挙げられるが、そもそも課税の根拠と負担配分を分けて議論すべきなのか、あるいはできるのかという課題があると考ええる。

- ・ （税制調査会（平成 12 年 7 月）『わが国税制の現状と課題－21 世紀に向けた国民の参加と選択－』において、）「地方公共団体が供給する行政サービスは、法人の事業活動に様々な形で寄与しており、その受益を定量的に捉えることは難しい」と記載があるが、（課税に当たり、）具体的にどのような行政サービスを想定しているかを確認していくことは有益であると考ええる。また、行政サービスは、近年デジタル化していることを踏まえ、デジタル化された行政サービスとの関係で“応益”というものを念頭に置いた方がよいのではないかと考える。
- ・ 論理性や一貫性を帯びた制度設計を構築するため、課税主体や客体、課税対象業種、課税標準等のあり方といった議論を展開し得る論点として、「応益課税の理念」に関する議論は重要であるが、一方で、その議論だけであるべき税制の設計が一律に定まるわけではないと考える。
- ・ 農業をはじめとして現在課税されていない業種についても、応益課税の見地から、都道府県から直接的、具体的に受けている利益を明確にした上で、課税対象業種に含めるべきかどうか等の（「応益課税の理念」から派生する）論点もあると思うが、いずれにしても、事業税の課税の根拠を“応益課税”と説明するのであれば、これを揺るがすような、全く適合しないような税制は採用されるべきではないと考える。

<事業税の課税権>

事業税全体に対する問題提起として、

- ・ 課税権を有する都道府県を決定づける事務所等の意義について、総務省通知（『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 日総税都第 16 号・令和 7 年 4 月 1 日最終改正））では、「事業の必要から設けられた人的及び物的設備」と規定している。また、（『事業税逐条解説』によると、）「人的設備とは、事業に対し、労務を提供することにより、事業活動に従事する自然人をいう」とされており、無

人の通信中継所等のように物的設備はあるが、その場所で事業に従事する者がいないものについては、事務所等に該当しないこととなる。

- 一方で、デジタル社会が進展する中において、(事務所等の要件を) 人的設備及び物的設備を有するものに限定することは妥当なのかという問題があるのではないかな。
- (碓井光明著『要説 地方税のしくみと法』(学陽書房 2001) においても、)「今日において、無人の設備であっても、事業活動に大きな役割を果たすものがみられる。(中略) 人的設備要件にこだわっていくのが合理的かどうか、再検討が望まれる」と指摘されており、例えば、現代的な業種であるデータセンターや暗号資産のマイニング施設等のデジタルインフラが事業拠点として機能するような業態を想定した場合、現行制度の立て付けが時代に合っているのかどうか、また、総務省通知だけで解釈を変えることができるのかどうかといった様々な議論の余地があるものと考ええる。

<課税対象業種の限定>

- 課税対象業種の限定の面については、非課税業種イコール受益がないと考えてよいのかどうか、あるいは応益課税や負担分任の原則と合わないのではないかなという点で過去より議論がされており、結果として、事業主控除や業種別税率というものが課税対象業種のための制度になってしまっているのではないかな(果たしてそれが妥当なのか)という問題がある。
- 現行法令上の立て付けとして、法定業種に「類するもの」が政令で拡張(政令委任)されておりますが、あくまで「類するもの」に限定されてしまうので、制度上限界があるのではないかな。現在のように法定業種を追加していく道を進んでいくと、結果として業種間の均衡を図ることが困難になっていくのではないかなという問題意識がある。
- 法律からの政令委任について、例えば、社会の変化に伴って迅速に課税対象業種を手当てするという趣旨に則った立て付けであると解することができるのであれば、現行の課税対象業種の範囲は十分なものかなという問題があるのではないかな。つまり、過小包撰(政令委任の趣旨に照らして現在の規定が十分なものかな)の観点で確認・評価を行う必要があるのではないかな。
- また、発展的な問題提起として、
 - ① 行政サービスの一般的な享受の質・量を業種ごとに類型化できるか
 - ② 業種ごとにひとくりにすることの妥当性はあるのか
 - ③ 所得税法上の「雑所得」のようなキャッチオール規定は不要か
→ 国民が単純に抱く不公平感に配慮して制度設計しないと、税制への不信感が増すのではないかなという懸念からの問題提起
 - ④ 事業主控除とは別に税率段階で軽減する必要はあるかな
等が挙げられると考える。

<事業主控除>

- ・ (前川尚美ほか著『地方税各論 I』(ぎょうせい 1978)において、)「事業主控除は、
 - ① 事業に要する最低必要経費の概算控除
 - ② 低所得者の税負担の軽減控除
 - ③ 事業主の勤労部分控除

等の諸要素をもつ事業税独自の控除である」としているが、このような趣旨に照らし、事業主控除については、「業種に関わらず零細事業者への配慮」という観点から業務的規模(非課税)との関係をどう考えるか、また、給与所得控除や特別控除(譲渡所得等)との均衡を考慮すべきかどうか等の論点があると考ええる。

<本調査研究会における主な意見>

- ・ 国税が個人・法人単位で課税しているのに対して、地方税は事業単位で、事業というものに注目して物税的に課税していたという経緯があるので、本来であれば所得税の事業所得というものに引っ張られる必要はないのだろうと考える。
- ・ これまで事業税は“物税”であり、それに対して個人住民税は“人税”であるため、同一都道府県で同じところに払っていたとしても二重課税には当たらないと整理されてきた経緯があるが、まさにその性格を付加税的にしてしまうと、物税という旧来からの説明とはそぐわない点が出てきてしまうのではないか。
- ・ 歴史的には、秩序を形成するために、コミュニティ(地域社会)というのは応益性や負担分任性という観点を重視してきた経緯がある。そのため、個人的な主張としては、社会的な不安定性が高まりつつある状況の中で、ソーシャル・インテグレーション等の観点からも、もう一度、応益原則の機能や特性を再評価していくことが重要ではないかと考える。
- ・ 例えば、個人事業税において、ウェブデザインを自宅でされているケースの場合、インフラのコストは固定資産税、あるいは個人住民税で払っているという話(二重課税の問題)もあるが、(このようなケースで)個人事業税を応益的な観点から賦課徴収する際にどのような理屈が考えられるか。
- ・ 「事業」の意義というところで、(限定列举から離れて)業として営むというところを条文に書いたとしても、事業性の判定にあたり、解釈論が必要になってしまう。その場合、事業性の判定に係るコストが高くなるので、基本的には(量的な基準として)事業主控除で対応すればよい話ではないか。
- ・ (泉教授のコメントについて、)事業主控除で対応するというのは、消費税の免税事業者制のように、事業の定義は広く取っても、かなりの規模にならなければ課税しないというイメージでお話を承った。また、同じ「事業」という用語を、同じ国税でありな

がら所得税とは異なる意味でも解している消費税と比べるという観点をいただけたので、非常に有益な意見である。

4 課税庁ヒアリングについて

次に、北海道及び神奈川県より、個人事業税の課税状況等について説明を受けた。その概要は以下のとおりである。

(北海道)

<個人事業税の課税実務>

- ・道内 21 箇所（総合）振興局や道税事務所で個人事業税の課税事務を行っており、現在は 34 名の職員が副担当と協力し、さらに 8 月の定期課税前は担当外の職員の協力も得ながら業務を実施している。
- ・国税（税務署）に対して提出された確定申告書のデータを国税連携により入手し、4～5 月頃に、税務署に対してその他必要な決算書類等の閲覧を実施する。その後、業種の判定や第二種事業の自家労力（※）の判定等の事業性の判定に係る各種調査を実施し、課税客体の洗い出しを行っている。

※ 第二種事業は、おおむね原始産業に属するもので、その事業の性質に鑑み、特に零細なものにまで課税の範囲を広げることは適当でないと考えられたことから、第一種事業又は第三種事業とは異なり、主として自家労力を用いて行う事業（事業を行う者又はその同居の親族の労力によってその事業を行った日数の合計がその事業のその年における延労働日数の 2 分の 1 を超えるもの）は課税客体から除外されている。

<個人事業税の課税状況>

- ・令和 6 年度の実績では、当初国税連携により把握した 7 万件（事業所得又は不動産所得の申告があり、その合計所得が事業主控除額（290 万円）以上のもの）から、各種調査により課税対象外となったものを除き、最終的に約 3 万件（約 40%）を課税。
- ・第一種事業及び第三種事業について、全国に占める北海道の割合は、課税人員ベースで約 3%となっている一方、第二種事業は約 46%となっており、全国に占める北海道の割合が非常に大きいのが特徴。また、第二種事業のうち水産業が約 93%を占めている。

<個人事業税に係る課題>

- ・北海道では、全国に比して第二種事業の割合が大きいという特徴があるが、令和 5 年

度の実績において、(国税連携により) 第二種事業全体で約 4,800 件を把握し、そのうち自家労力の判定等の各種調査により最終的に課税となるのは約 700 件(約 15%)となっており、当初把握した課税客体から最終的な課税対象者を洗い出す作業に多大な手間と労力がかかっている。

- 実際に、事務担当者からは、
 - ① (国税連携により把握したデータについて、) 全件自家労力の判定等の各種調査を行う必要があり、手間がかかる割に、(他の業種と比べると) 課税対象が少なく、課税しないために事務を行っている印象がある
 - ② ホタテの養殖等は共同で行っているケースが多く、(共同で人を雇用している場合、) 自家労力・非自家労力の判定が難しい
 - ③ 調査は、漁協や本人に対して行うが、調査への協力を得られない場合もあり、対応に苦慮するケースがあるといった意見があった。
- 課税対象業種のあり方について、現行の限定列举方式は、近年の業種の多様化に対応できておらず、事業性が認められるにもかかわらず課税できないケースや、各業種の定義が明確化されていないことから判定に苦慮するケースが多く発生しており、納税者間又は地方団体間の課税の公平性を失する要因となり得るため、改善が必要ではないか。
- 複数の事業を行っている事業者が増えており、課税対象業種と非課税業種(課税対象外業種を含む)の所得区分計算が必要になるケースが多いことから事務量の増加につながっており、改善が必要ではないか。
- 事業性の判定について、事業所得については、実務上、所得税における過去の判例に照らして判断しているのであれば、(所得税において) 事業所得に計上されていれば事業性の判定は済んでいると考えられるため、個人事業税独自の判定は不要ではないか。
- 一方、(事業性の判定について、) 不動産所得については、納税者負担の均衡や制度のわかりやすさの観点から、(個人事業税独自の判定基準が必要であると考えられるものの、) 例えば収入基準による判定など、現行基準の見直しの検討が必要でないか。
- 事業主控除のあり方について、(現行の事業主控除額(290万円)は、) 平成11年に引き上げられて以来20年以上が経過しており、その間の物価上昇等を考慮できていないのではないか。また、控除額の月割計算について、事業主控除の性格や開廃業を正確に把握することが困難であること等を考慮し、見直しを検討するべきではないか。
- 個人事業税は都道府県の貴重な財源となっており、税収中立を考慮した制度構築が必要ではないか。

(神奈川県)

<個人事業税の課税状況>

- ・ 令和6年度の実績では、課税人員数は8万2,971人となっており、平成27年度から令和6年度に係る調定及び収入の状況は、インフレによる収入(所得)金額の増加、事業主控除額の据え置き等の理由から税額、件数ともに増加傾向となっている。
- ・ 直近5年度における個人事業税の課税人員数上位3業種は、(上位から)不動産貸付業、請負業、物品販売業で変動していない。ただし、システムの仕様上、1人の納税義務者に対して設定可能な業種の数が1であることから、実際には、不動産貸付業と駐車場業を併せて営む個人が相当数いるものと考えられる。

<不動産貸付業及び請負業に係る業種認定>

- ・ 不動産貸付業の業種認定に当たっては、
 - ① 昭和56年通達(『個人事業税における不動産貸付業の認定について』(昭和56年9月25日自治府第85号))及び総務省通知(『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日総税都第16号・令和7年4月1日最終改正))等において示された基準(住宅用家屋:貸付件数が10棟10室以上のもの等)を満たすかどうか
 - ② (①のいずれの基準にも満たない場合において、)家屋に係る貸付総面積が600平方メートルを超え、かつ家屋の貸付けに係る収入金額が年1,200万円を超えているかどうか

※ 昭和56年通達において、「①の基準を満たさない場合であっても、その貸付状況等からみて課税しないこととすれば著しく他との均衡を失うと考えられるものについては、課税することとして差し支えないものであること。」と示されていることを根拠としている。

 - ③ 劇場、映画館、野球場、ホテル等の競技、遊技、娯楽、集会等のために基本的施設を施した不動産を貸し付けているかどうか

の3点を基準として判定を行っている。なお、②については、本県独自の認定基準であり、他団体でも同様の認定基準の定めがあるものの、その貸付面積や収入金額は団体によって異なる。
- ・ 請負業の業種認定に係る要件は、
 - ① 仕事の完成を目的とした契約に基づき収入を得ていること
 - ② 資本的経営を行っていること
 - ③ 仕事の計画及び遂行について独立性を有すること
 - ④ 危険負担を有すること

の4つであり、請負通達(神奈川県独自に発出しているもの)において定めている。

なお、実務上は、請負通達における第1号様式もしくは第2号様式により事業者へ照会を行うとともに、同第3号様式の判定表により判定を行っている。

<個人事業税に係る課題>

- ・ 限定列举方式の見直しについて、現行の制度では納税者間の公平が損なわれていると考えられるため、見直しの検討が必要ではないかと考えている。
- ・ 事業性の判定について、個人事業税は、「個人の行う事業」を課税客体としており、従来、事業所得として申告されながらも、事業性がないことを理由に課税対象外とされてきた業種があるため、本県では、事業所得、不動産所得ともに一定の（個人事業税独自の）基準が必要ではないかと考えている。
- ・ 事業性の判定に係る他団体の意見の傾向について、不動産所得については多くの団体から一定の（個人事業税独自の）基準が必要であると意見があった一方で、事業所得については、事業性の判定に係る一定の（個人事業税独自の）基準を設けることとした場合、（業務簡素化の観点から）限定列举方式を見直す意義が薄れる等といった（事業性の判定の除外を望む）意見が多く寄せられた。
- ・ 事業主控除のあり方について、控除額の引き上げ、開廃業における控除額の月割計算ともに見直しの検討が必要ではないか。ただし、控除額の月割計算の見直しについては、制度の廃止を求める趣旨ではなく、事業主控除の性格を明らかにすることを趣旨とするものである。
- ・ 多くの団体と同様、YouTuberの取扱いに苦慮している。収入の形態が再生回数に応じた広告収入だけでなく、スーパーチャットのような投げ銭的な収入が含まれるほか、課税庁ごとに判断が異なることも相まって、業種判断の困難性が高い業種となっている。

<本調査研究会における主な意見>

- ・ 北海道において水産業は非常に重要な基盤産業となっており、（水産事業者を）きちんと捕捉することができれば、北海道全体のGDPないし経済力が全国的に見てももう少し位置づけが高くなるのではないかと。
- ・ 自家労力と非自家労力の見極めについて、5年に1回の調査ではあるものの、国勢調査を活用することはできないか。できないのであれば、非常に重要な事柄でもあるため、基幹統計において自家労力と非自家労力の見極めができるような調査項目を追加することを検討してはどうか。
- ・ 農業や林業については、昭和25年以来、固定資産税の負担が大きいとの理由から非課税となっているが、農地にしても、固定資産税の税率はかなり軽減されてきているので、今の時代そんなに負担は大きくないのではないかと。そのため、同じ一次産業であり

ながら、農業や林業（非課税）と水産業（課税）で取扱いが違うというのは違和感がある。もう 75 年も前の取り決めは、業種も変化しているので見直すことも必要なのではないか。

- ・ 事業主控除は、この水準までは課税するには小規模であるといった足切りの面もあり、あるいは、積極的にこれ（事業主控除額）を超えていれば、事業として課税するだけの実態があるという考え方もあるかと思う。

Ⅲ 今後の検討課題について

本調査研究会での議論を受け、今後検討が必要になると考えられる事項及び各委員の主な意見は以下のとおりである。

① 国内に住所を有しない者が国内に事務所等を持たずに不動産貸付業等を行う場合の課税について

<検討が必要となると考えられる事項>

- ・ 個人が日本国内に事務所等を持たずに不動産貸付業・駐車場業を行う場合であっても、当該個人が国内に住所を有する場合は当該個人の住所地に課税権が帰属する一方、国内に住所を有さない者についてはいずれの地方団体にも課税権が帰属しないことについて、課税の公平性等の観点からどのように考えるか。
- ・ 国内に住所を有さない者が国内に事務所等を持たずに不動産貸付業・駐車場業を行う場合に個人事業税を課税するには、「貸付対象の不動産等」（これらは、現行制度上、事務所等に該当しない）が所在する地方団体に個人事業税の課税権を帰属させる方法も一案として考えられるが、応益性や事業税の性格等に照らして、その是非をどのように考えるか。

<本調査研究会における主な意見>

- ・ 国内非居住者に対する課税については、やはり租税条約との関係が一つ論点になるのではないか。事後的に追加されたものについて、メモランダム（覚書）的な対応で済むのかどうかを含め、検証が必要ではないか。
- ・ 国内非居住者に対する課税について、今回は不動産貸付業等に限定された議論になっているが、国内源泉所得という目線で見れば、不動産貸付業等だけでなく、他にもいろんな事業活動があり、それに対する所得を確保されるということがある。つまり、国内非居住者の課税について、不動産貸付業等に限定して改正をするのかどうか（他（不動産貸付業等以外）の所得との関係をどう考えるか）という点は大きな論点ではないか。

- 国内非居住者への課税方法については、いわゆる「P Eなければ課税なし」という原則が租税条約において定められている中で、それを越えた課税、つまり、所得税法第161条に基づく源泉徴収を事業税にまで入れるかどうか（租税条約との関係でP E（恒久的施設）の部分をどう切り抜けるか）という点は一つ問題になるのではないかと。
- 国内非居住者に対する課税についても、やはり所得課税にどのくらい寄せて考えるかという話になるかと思うが、基本的には「P Eなければ課税なし」といえども、不動産所得に関しては課税権があるということ（国税的な整理）自体は問題ないと思うが、それを事業税という形でやるとした場合に、課税することの正当化と徴収方法をどうするかという点については、もう少し検討が必要ではないかと。
- 不動産業か、それ以外の事業か（で両者の関係をどう考えるか）という点について、事業税の性格を強調するのであれば、普通の事業（不動産業以外の事業）は事業所の場所が重要である一方、不動産業に関しては、不動産の方がより応益性を観念しやすいという形でリスティングするという方法があり得るのではないかと。
- 国内非居住者に対する課税について、所得税（や住民税）に寄せていくのは（租税条約等の関係で）少し問題が出てくる、一方で、（事業税を改めて物税として構成し直し、同じ物税として）固定資産税のあり方を工夫することで対応できないか。総務省として、税が入る先が違うので（固定資産税は市町村税なので）飲めないということであれば、まったく論が立たないわけだが。
- 国内非居住者に対する課税について、所得税や法人税、法人事業税の取扱いがどうなっているかについて、整理してまとめてほしい。また、不動産業以外の事業を行っている場合に、消費税の取扱いがどうなっているかについても併せて整理してほしい。その上で、国際課税上、事業税をどう整理するかという点について考えていきたい。
- 国内非居住者に対する課税について、不動産貸付業ではなく、例えばメガソーラー等についても、設置する土地が国内にある場合で、土地の利用により収益を上げる、その収益が事業所得として上げられているといった事例が広がっていく中で、土地や不動産を持っているという事実のみをもって事業性をどのように担保していくかという点について整理が必要なのではないか。また、住所地が国外にある場合、実務としてどのように納税義務者を捕捉するのかといった課題もある。

② 課税対象業種の限定列举方式について

<検討が必要となると考えられる事項>

- 課税対象業種の限定列举方式については、社会経済構造の変化によって新たな業種が登場する中、以下の観点等からその妥当性を改めて検証することが必要ではないか。
 - (1) 業種間の課税の公平性（法令に規定する課税対象業種に該当するものがないが、事業性が認められる業種の取扱い）
 - (2) 課税庁の実務（多種多様な業種が課税対象業種に該当するか等を課税庁が的

確に判定することの実務上の負担)

- 仮に限定列举方式の妥当性が説明困難と考えられる場合、課税の公平性等の観点から適切な「新たな課税対象業種の認定方法」としてどのようなものが考えられるか。この場合、個人事業税独自の新たな認定方法のほか、所得税の事業所得や不動産所得に準じた対応もあり得るか。
- 仮に新たな課税対象業種の認定方法を導入する際には、業種別税率、非課税業種のあり方についても、業種間の課税の公平性等の観点から検討することが必要ではないか。
- 加えて、事業主控除を事業性判断の量的基準として再定義し、事業主控除額以下の事業所得等には事業性がないと整理することは可能か。また、控除額については、物価動向や働き方の多様化の進展等を踏まえ、見直しを検討すべきか。なお、事業主控除については、小規模事業には課税しないとする免税点的なものとして再定義することも考えられるのではないか。

<本調査研究会における主な意見>

- 限定列举方式の見直しについて、社会経済構造の変化に伴い新たな業種が登場していくということが認識として示されている中で、従来、資本ないしは設備を使うという点に着目して、応益性の観点から特別な税負担を求めていくという考え方が個人事業税の性格にはあったかと思う。経済がサービス化していく、あるいは個人、フリーランスで活動される方が増えるという経過を踏まえると、(従来の)説明は難しいだろうと思う。
- 限定列举方式を廃止し、所得税(の事業所得、不動産所得)に倣うとした場合、所得の中で事業性、事業に由来するものについて、なぜ上乗せ課税をするのかという点については整理が必要ではないか。なお、その妥当性について、改めて検証を行う必要があることが問題提起されているが、検証の結果、個人事業税の課税根拠のところまで所得税に合わせることとなると、説明に困るのではないかと、今の時点では考えている。
- 限定列举方式の見直しについて、(限定列举方式を廃止した場合、)住民税とは別に課税する論拠があるか、応益性についてどう考えるかという話が出てくるが、より現実的な問題として、税務執行・行政効率に資するような形で改正することを考え、限定列举方式を廃止した上で、例えば、税率を極めて低くする、もしくは事業主控除で対応するという方が現実的ではないか。
- ①の(2)課税庁の実務という点について、限定列举しているメリットがあったのか、なかったのかということをしつかり検証すべきではないか。また、限定列举方式を廃止する場合、実務上の作業が増えたりすることのないよう検討していくことが重

要ではないか。

- 長年、限定列举方式については見直すべき、現実に合わせて変えていくべきという意見を持っているが、(限定列举方式を廃止するとした場合に、議論が) ひっくり返って(個人事業税そのものが) 無くなってしまうということがないように、(性格や課税根拠等については、) 慎重に検討する必要があるのではないか。また、限定列举方式を廃止することで、課税庁の実務負担が増えないか(課税庁職員の) 働き方にも配慮し、併せて検討していくべきではないか。
- 限定列举方式を廃止した場合、事業税が所得税、住民税の付加税的なものになってしまい、(結果的に) 個人事業税が要らないのではないかという議論に足を突っ込んでしまうのではないかという恐れもあるため、個人事業税をなぜ課税するのか、どういう仕組みの税なのかという点については、かなり丁寧に議論すべきではないか。また、5年ごとに業種を見直す、もしくは付加的な情報を入れることで定期的に検討をしていくという方法が一つの妥協的、現実的な解ではないか。
- これまで 20 世紀的な発想に立って、物的資産を事業のために使用し、サービスを提供していく、あるいはその製品を提供していくというようなビジネスのあり方を前提にしてきたが、これからの時代は、YouTuber やデジタルノマド等のようにパソコン一台で仕事ができるしまうわけで、人的資本や無形資産のみで仕事をしていくものを外形的にどう掴んでいくのかという問題は生じるのではないか。
- 限定列举方式の見直しについて、これまでの議論を全く気にしないのであれば、消費税的な取扱いやいわゆるシャープ勧告の附加価値税的な取扱いに倣い、まずは個人・法人問わず全ての事業者(を課税対象)とした上で、零細な事業者等については事業主控除で外していく方がいろんな意味でスッキリはするのではないか。(ただし、他の国税等とどのように関連しているかという点はわからない。)
- 農業の扱いをどうするか。農業だけ非課税としつつ、他の事業は課税していくということになると、課税の公平性という観点から説明が難しくなるのではないか。
- 法人事業税で外形標準化が進んでいる一方、個人事業税ではどう考えるか。(このとき、法人事業税における外形標準課税においては、零細な中小企業がその対象に含まれていない現状にも留意が必要か。)

以上を踏まえ、来年度も引き続き、有識者の意見等も伺いながらデジタル化・グリーン化時代にふさわしい個人事業税のあり方について、具体的な議論を深めていくこととしたい。

< 参 考 资 料 >

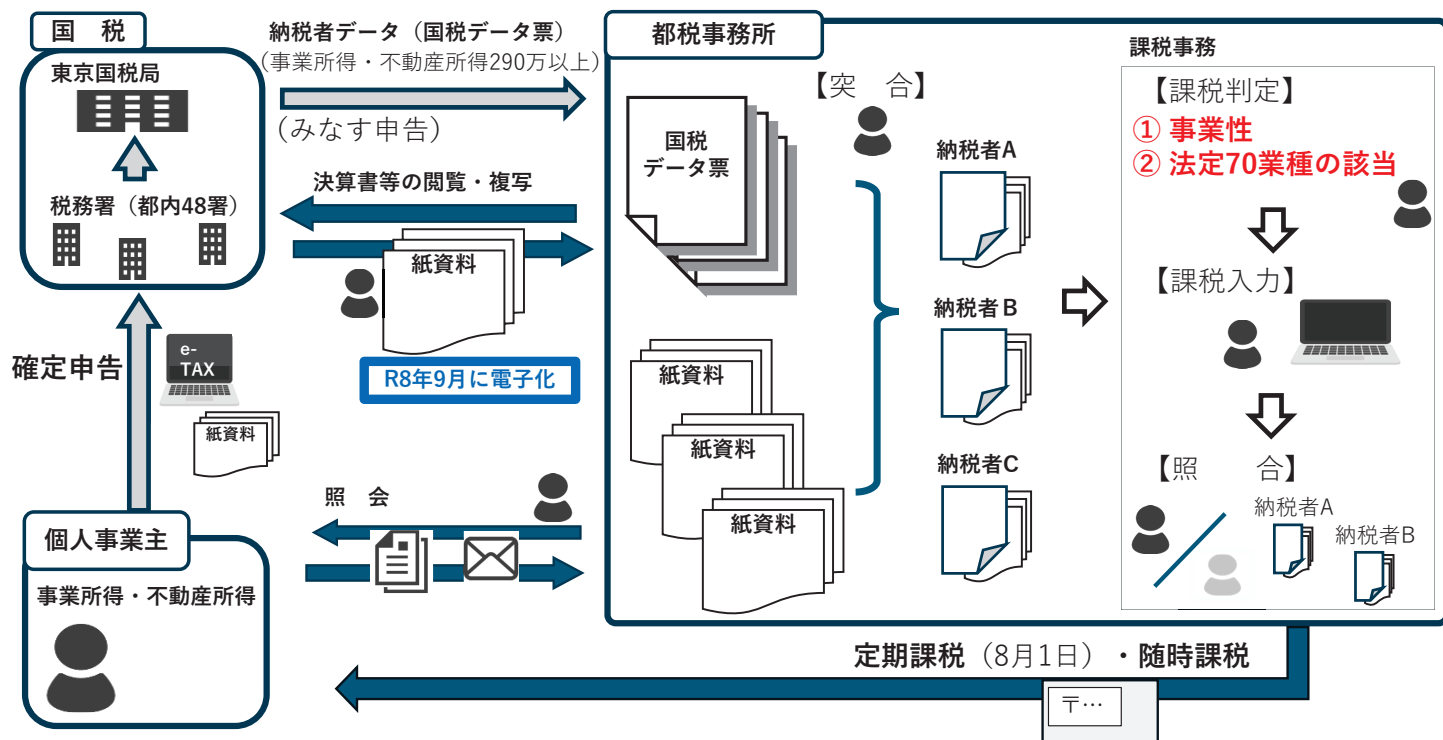
**【資料 1】 個人事業税の課税実務
(東京都)**

個人事業税の課税実務

令和7年6月5日

東京都 主税局 課税部

個人事業税 実務の流れ



令和6年度 東京都税制調査会報告

■ 課税対象事業が地方税法に限定列挙されており、時代の変化に伴い、新たに生じた事業に課税できず、公平性に問題

- ・ 70業種が限定列挙された課税対象事業、平成19年度の改正以降見直しが行われていない
- ・ IT化の進展等、時代の変化に伴い、法において想定されていなかった事業が多く発生
- ・ 個人事業税の対象となる十分な「事業性」が認められるにもかかわらず、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、課税の公平性という観点から問題が生じている

■ 限定列挙方式を廃止し、事業性を有する原則全ての事業を課税対象とすべき

- ・ 課税の公平を確保するために、早急に時代に即して見直しを行うべき
- ・ 特段の配慮が必要な業種等は、国民的議論を経て、例外として、地方税法において非課税等の措置を検討する必要があることに留意すべき

(令和6年度東京都税制調査会報告より抜粋)

- ✓ 平成29年度、令和3年度、令和4年度も同様に見直しの方向性を述べている

国への提案要求（東京都・九都県市・全国知事会）

〈東京都〉国の施策及び予算に対する提案要求（令和6年6月）

- 課税の公平性を確保するため、個人事業税の課税対象事業を法令に限定列挙する現行の方式を見直し、事業所得又は不動産所得を有する全ての事業を課税対象とすること。
- それが実現されるまでの間、社会経済情勢の変化に速やかに対応し、新規業種を課税対象に随時追加すると共に、現行の法定業種についても、納税者にとってより分かり易く且つ税務行政の効率化に資するよう、早急に業種認定の具体的な基準を見直すこと。

東京都主税局「令和7年度 国の施策及び予算に対する東京都の提案要求（主税局所管分抜粋）（令和6年6月）より抜粋

〈九都県市〉地方分権改革の実現に向けた要求（令和7年5月）

- 個人事業税について、課税の公平性を確保するため、課税対象事業を限定列挙する現行の方式を見直し、事業所得又は不動産所得を有する全ての事業を課税対象とすること。
- また、限定列挙方式の見直しを実現するまでの間、社会経済情勢に即した新規業種を課税対象事業に随時追加すること、事業認定に係る取扱いを明確化すること、課税資料となる所得税確定申告書等に事業認定に有益な情報を記載するよう見直すことなどの対応を行うこと。

九都県市首脳会議「地方分権改革の実現に向けた要求」（令和7年5月29日）より抜粋

〈全国知事会〉令和7年度税財政等に関する提案（令和6年11月）

- 個人事業税については、多様化する事業形態に対応して、課税の公平性を確保し、分かりやすい税制とするため、現行の課税対象業種の限定列挙方式の見直しなど、課税の仕組みを抜本的に検討すべきである。

全国知事会「令和7年度税財政等に関する提案」（令和6年11月1日）より抜粋

【資料2】フリーランスの実態
(一般社団法人 フリーランス協会)

フリーランスの実態について

2025.7.28

地方税制のあり方に関する調査研究会



プロフェッショナル&パラレルキャリア
フリーランス協会

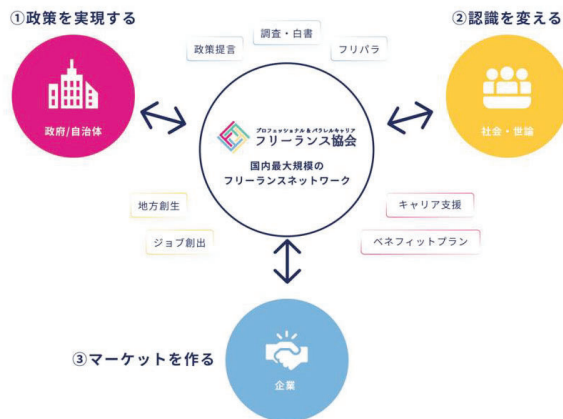
誰もが自律的なキャリアを築ける世の中へ

フリーランス協会について



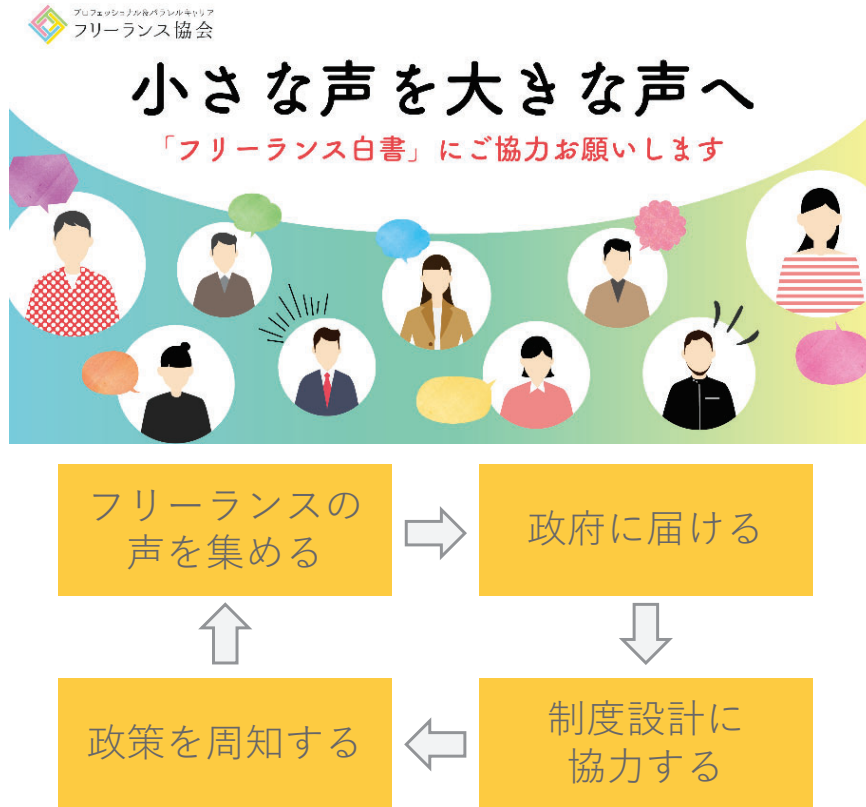
「誰もが自律的なキャリアを築ける世の中へ」

自分の名前で仕事をしたい人のためのインフラ&コミュニティ



フリーランス向けベネフィットプラン
自動付帯：賠償責任保険、弁護士費用保険「フリーガル」、厚生年金サービス「WELBOX」（健康診断・人間ドック割引など） 特別優待：収入・ケガ・介護の保険（所得補償）、会計・税務・法務サービス、PCデバイス、全国100カ所以上のコワーキングスペースなど
コミュニティ・ネットワーク形成
大都市（東京、愛知、大阪、福岡）を中心に全国各地での交流会やオンラインイベント・セミナーを開催
政策提言
フリーランス・副業など雇用によらず働く人々が安心して働ける環境整備のため、実態調査に基づき提言し、関係省庁と連携して政策を実現
調査・白書
会員・フォロワーを対象に、収入・満足度・仕事獲得経路や、時流に合わせた広範なテーマで調査し、「フリーランス白書」を毎年3月に発行
地方創生
ワーケーションツアーの企画・開催、マッチング合宿の企画・開催、関係人口創出に関する自治体向け支援、連携協定など
ジョブ創出
副業・兼業人材の活用相談窓口「求人ステーション」運営、活用事例表彰制度「フリーランスパートナーシップアワード」開催、フリーランス検索データベース「フリーランスDB」の運営
キャリア支援
オンライン&オンデマンド動画学習サービス「IBM Skills Build」無償提供、各種スキルアップイベント・セミナー開催、法人向けキャリア自律支援研修の提供、「フリーランス&パラレルキャリア支援アドバイザー養成講座」運営、国家資格キャリアコンサルタント向け更新講習など
情報発信
フリーランス向けオウンドメディア「フリパラ」、Podcast番組「WHY ARE YOU?」の運営

フリーランスの多様な課題やニーズを可視化



Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

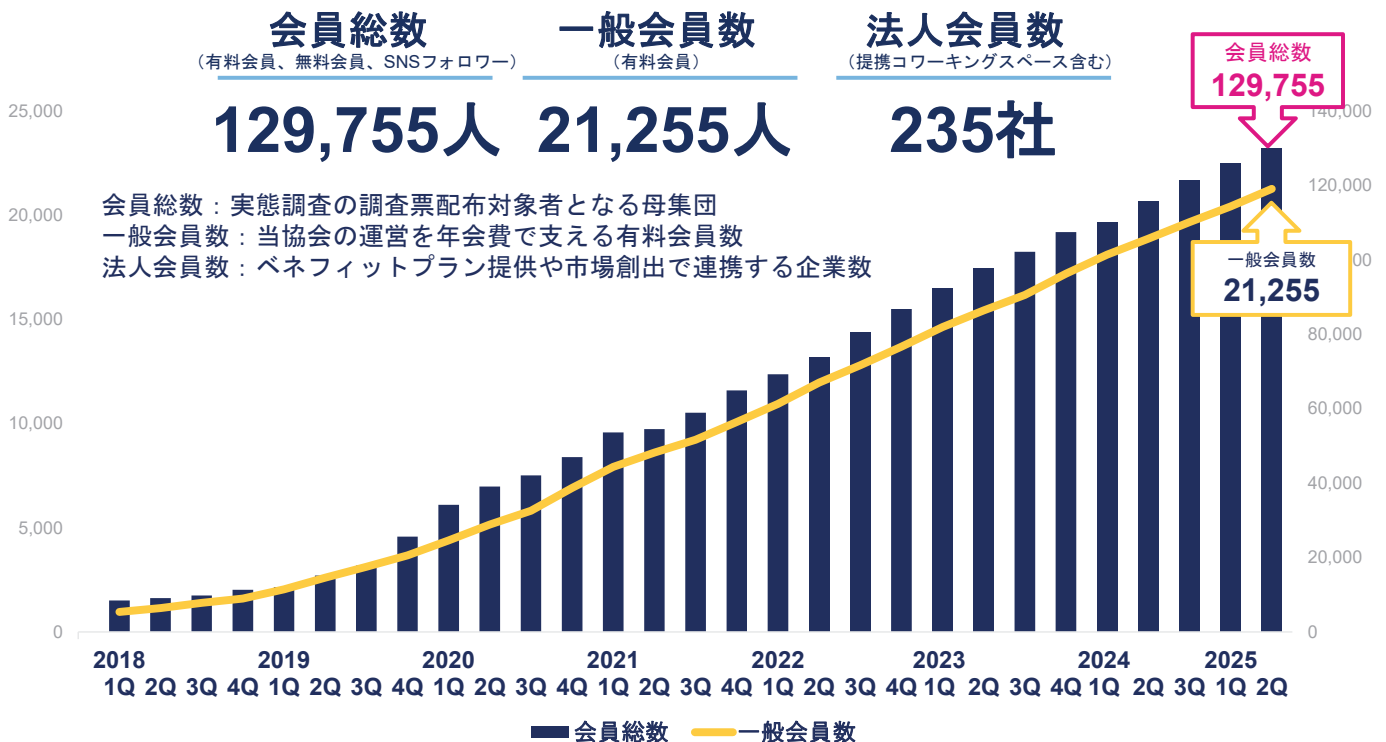
フリーランス協会の会員規模

より多くの、より多様なフリーランスの声を集めるため、

(一般会員数)

(会員総数)

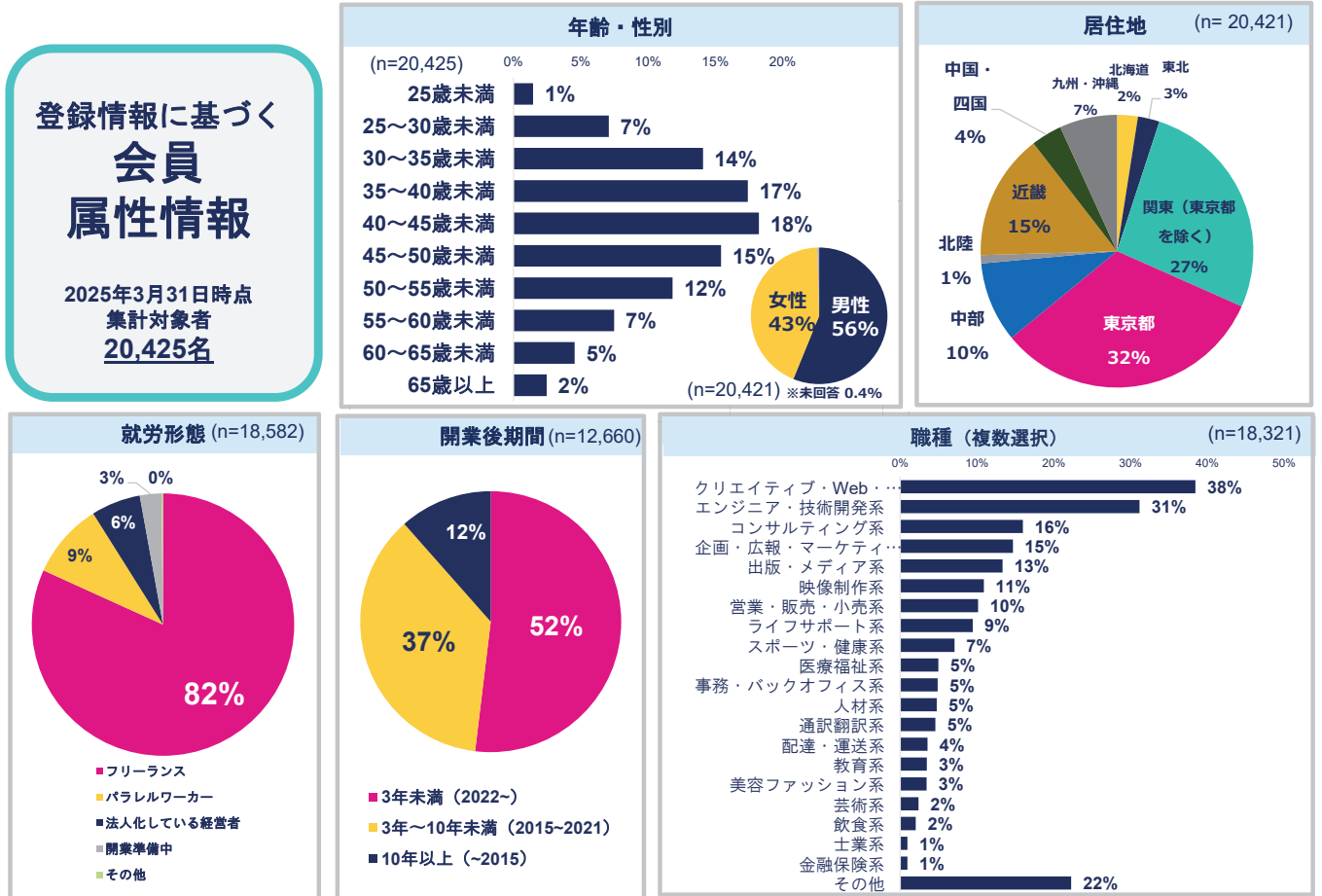
調査票配布対象者の拡大を目指しています



※2025年6月30日現在

Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

会員属性（一般会員と本人確認済み無料会員）



Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

個人事業税の課税対象職種との関連性

赤枠は、課税対象のうち当協会に会員登録されている主な職種

個人事業税の課税対象業種				
[]内は令和5年度課税人員(人)				
第1種 事業	1. 物品販売業 [69,094]	11. 運送取扱業 [89]	21. 料理店業 [4,658]	
	2. 保険業 [17]	12. 船舶定係場業 [2]	22. 飲食店業 [37,163]	
	3. 金銭貸付業 [154]	13. 倉庫業 [210]	23. 周旋業 [2,961]	
	4. 物品貸付業 [1,775]	14. 駐車場業 [11,852]	24. 代理業 [6,347]	
	5. 不動産貸付業 [318,165]	15. 請負業 [315,703]	25. 仲立業 [1,268]	
	6. 製造業 [40,583]	16. 印刷業 [994]	26. 問屋業 [903]	
	7. 電気供給業 [3,403]	17. 出版業 [223]	27. 両替業 [3]	
	8. 土砂採取業 [22]	18. 写真業 [3,168]	28. 公衆浴場業 [第3種事業に該当するものを除く] [73]	
	9. 電気通信事業 (放送事業を含む) [155]	19. 席貸業 [200]	34. 広告業 [3,578]	
	10. 運送業 [28,432]	20. 旅館業 [1,409]	35. 興信所業 [72]	
第2種 事業	1. 畜産業(農業に付随して行うものを除く) [258]			
	2. 水産業(小規模な水産動植物の採捕の事業を除く) [1,266]			
	3. 薪炭製造業(農業を除く) [6]			
※いずれも主として自家労力を用いて行うものを除く				
第3種 事業	1. 医業 [16,988]	7. 弁護士業 [21,946]	16. コンサルタント業 [22,067]	25. 歯科衛生士業 [32]
	2. 歯科医業 [11,491]	8. 司法書士業 [8,712]	17. 設計監督者業 [14,800]	26. 歯科技工士業 [4,048]
	3. 薬剤師業 [298]	9. 行政書士業 [3,541]	18. 不動産鑑定業 [646]	27. 測量士業 [1,511]
	4. あん摩、マッサージ又は指圧、はり、きゅう、柔道整復その他の医業に類する事業 [6,111]	10. 公証人業 [555]	19. デザイン業 [15,279]	28. 土地家屋調査士業 [5,137]
	5. 獣医業 [3,552]	11. 弁理士業 [1,612]	20. 諸芸術師業 [10,387]	29. 海事代理士業 [74]
	6. 装飾師業 [194]	12. 税理士業 [29,161]	21. 理容業 [6,797]	30. 印刷製版業 [147]
		13. 公認会計士業 [4,152]	22. 美容業 [30,267]	
		14. 計理士業 [1]	23. クリーニング業 [988]	
		15. 社会保険労務士業 [6,634]	24. 公衆浴場業 [179]	

※税率：5%（第1種事業及び第3種事業（4及び6を除く））、4%（第2種事業）又は3%（第3種事業のうち4及び6）

Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

フリーランスとは

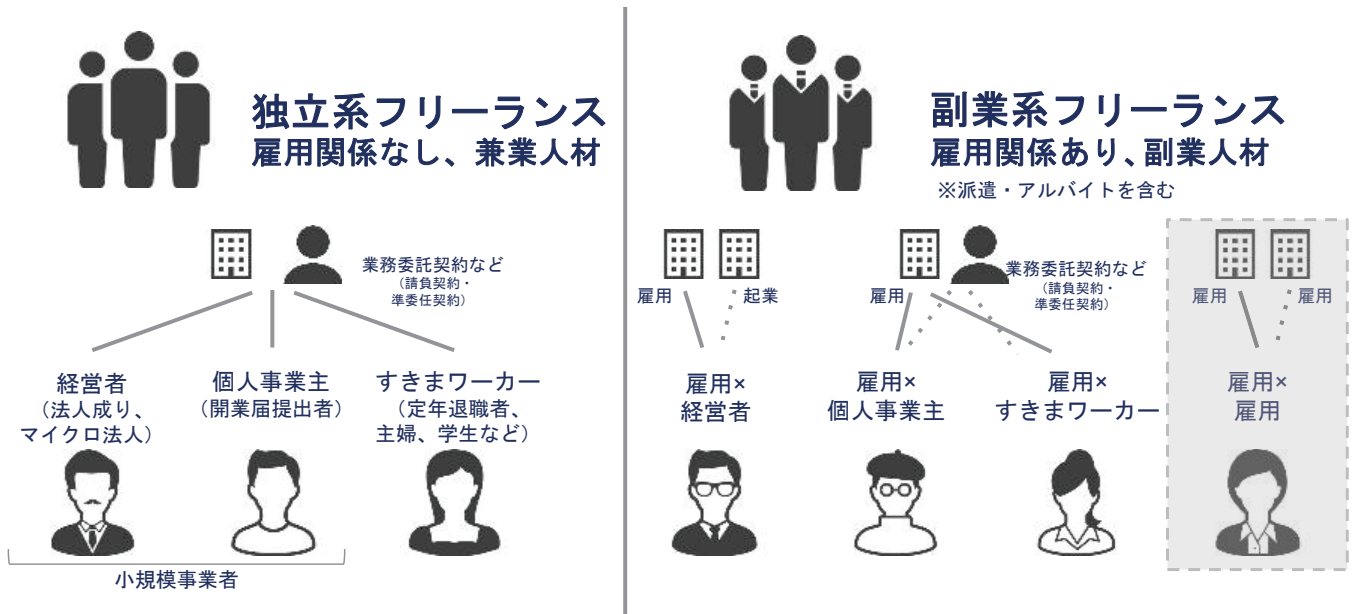
玉虫色の言葉

フリーランスと一口に言っても、人によって働き方や課題は千差万別
「フリーランス」は玉虫色の言葉である



「特定の企業や団体、組織に専従しない独立した形態で、自身の専門知識やスキルを提供して対価を得る人」

雇用ではなく、業務委託・自営で働く
会社の看板ではなく、自分の名前で働く



出典：「プロフェッショナルな働き方・フリーランス白書2018」

Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

社会的背景

複合的な要因から、この5年間にフリーランスへの注目が高まり、
2020年の「広義のフリーランス」人口は462万人※に (※内閣官房調査)

機会：
独立・副業の敷居が低下

課題：
労働人材不足と経済縮小

**多様な働き方が
可能 & 求められる時代に**

一億総活躍

人生100年時代

副業解禁

スキルシェア

関係人口創出

70歳までの就業機会確保

オープンイノベーション



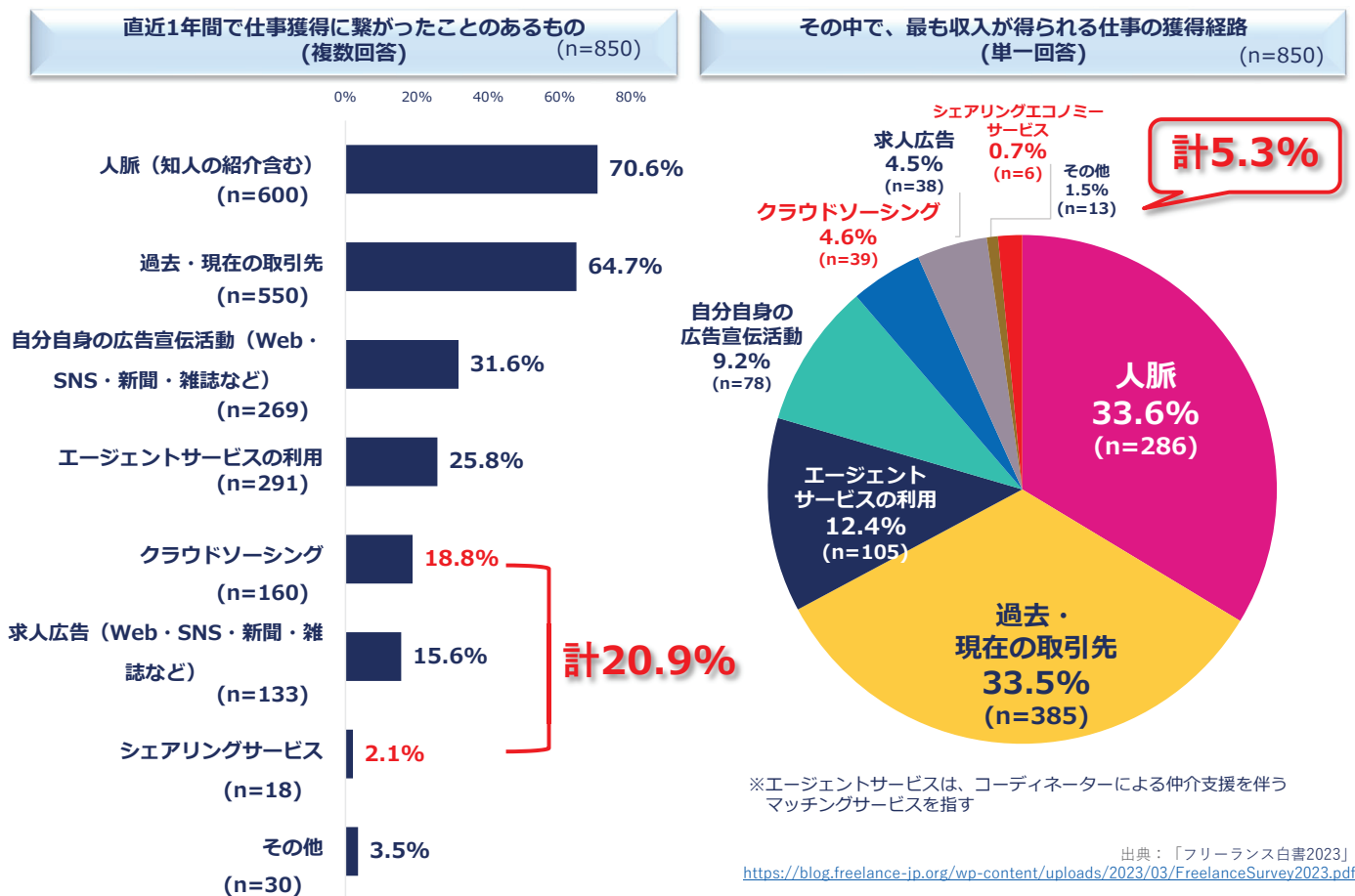
◆ ギグエコノミーとギグワーク

- ✓ ギグエコノミー→デジタルプラットフォームと呼ばれるオンライン上で様々な取引をする仕組みの経済
- ✓ ギグワーク→デジタルプラットフォームを利用する単発の仕事

出所：石山恒貴「高い裁量性、経済的自立の鍵 ギグワーカーの未来」日本経済新聞2021年5月11日朝刊
経済教室 <https://www.nikkei.com/article/DGXZQOGH2980Q0Z20C21A3000000/>

Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

仕事獲得経路とギグワーカーの割合



Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

フリーランスの実態

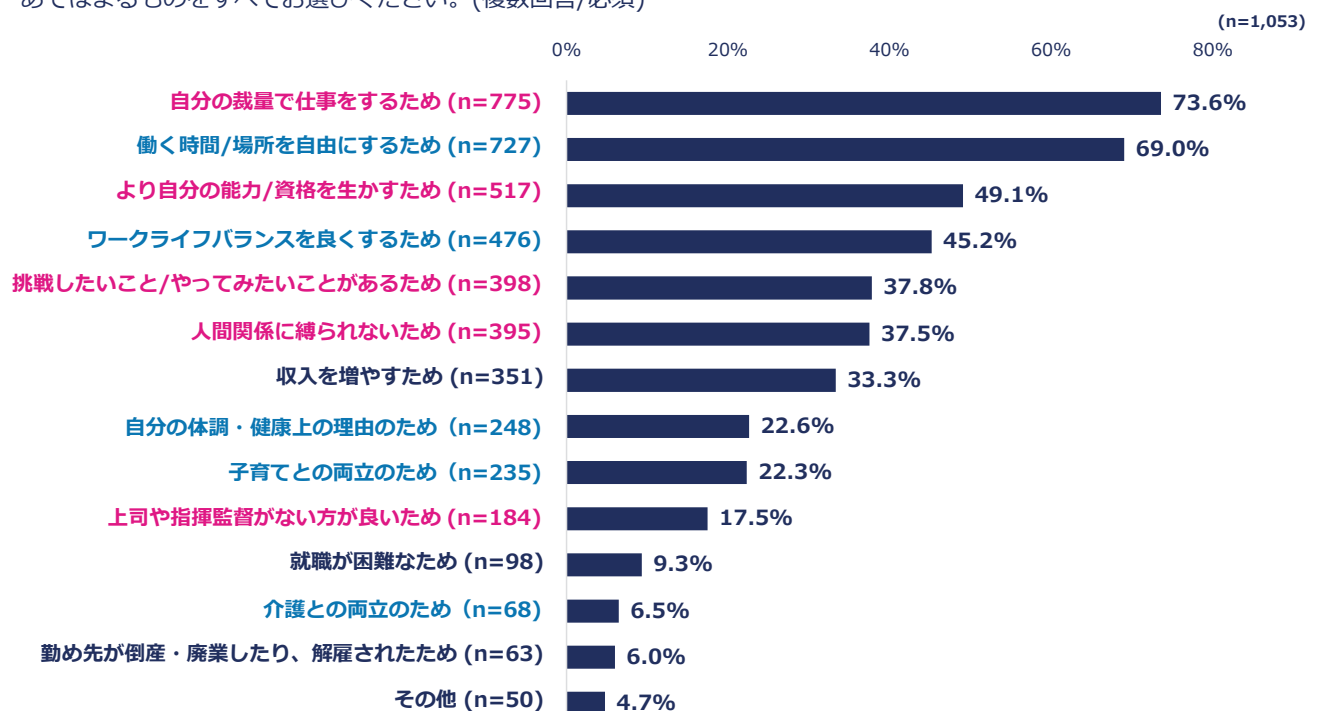


出典：「フリーランス白書2025」フリーランス協会
<https://blog.freelance-jp.org/20250331-23631/>

■フリーランス・パラレルキャリアを選んでいる理由

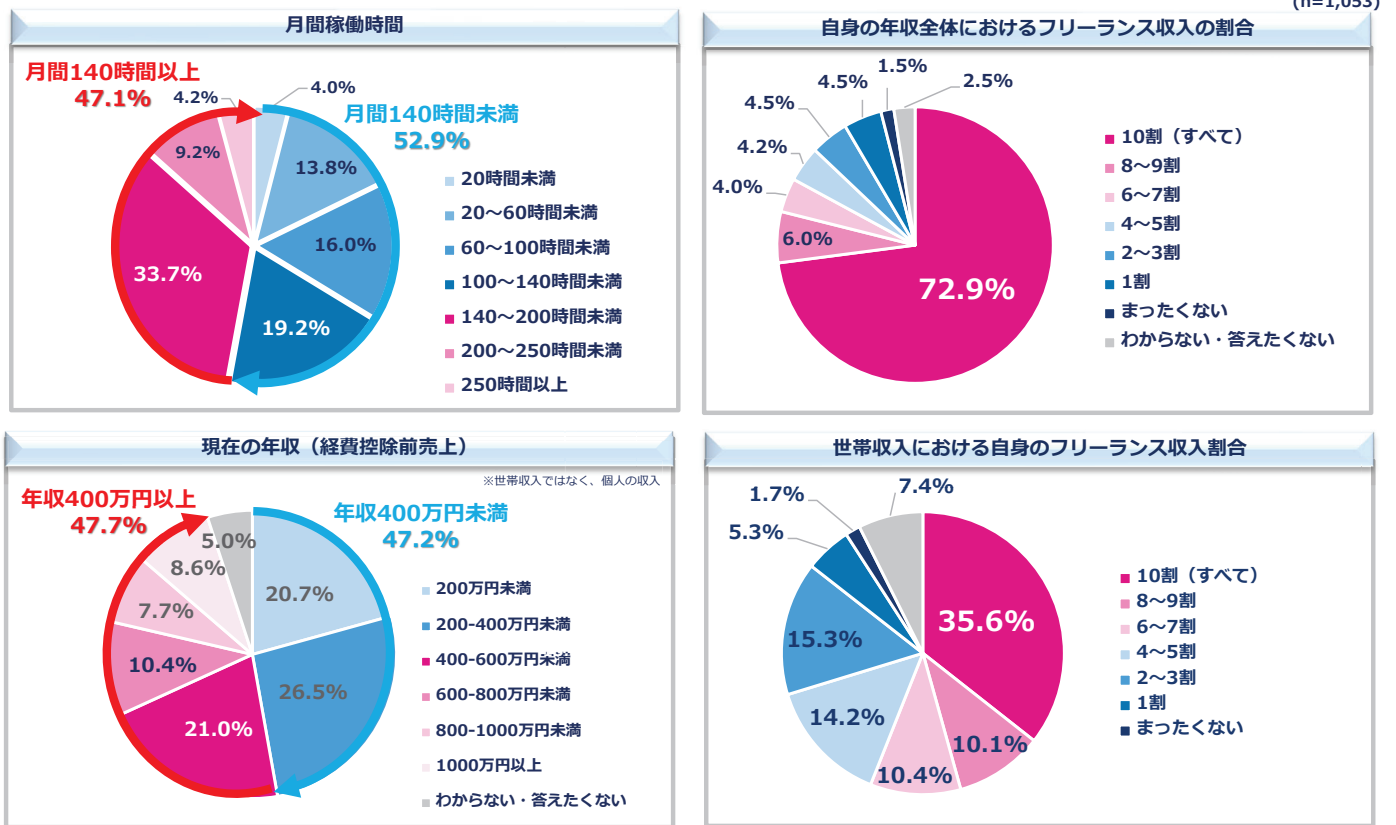
働き方の裁量・キャリア自律の観点もしくは柔軟性・ワークライフバランスの観点が中心

Q.あなたが今の働き方（フリーランス・パラレルキャリア）を選んでいる理由を教えてください。
あてはまるものをすべてお選びください。（複数回答/必須）



※ピンク字=働き方の裁量やキャリア自律の観点
※ブルー字=柔軟性やワークライフバランスの観点

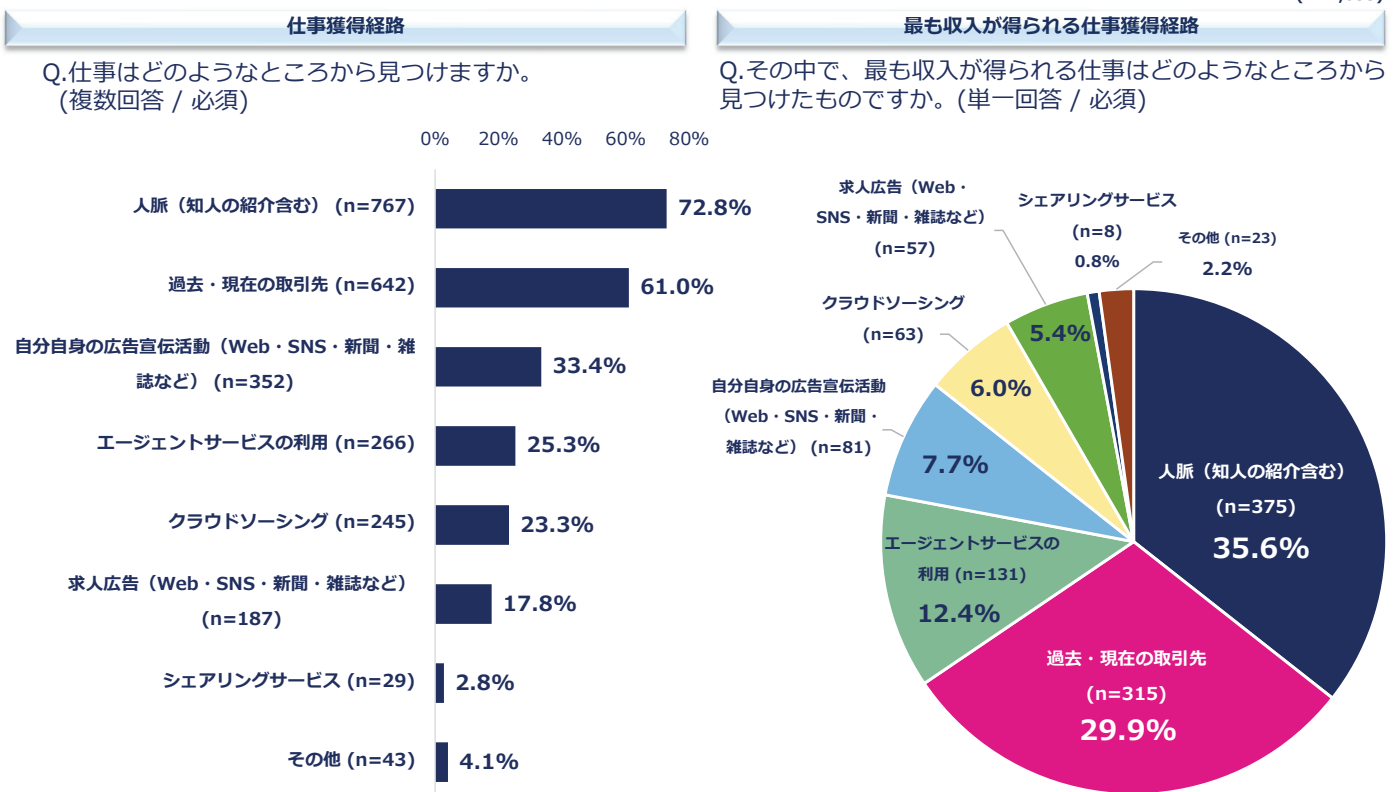
フリーランスの稼働時間は会社員より個人差が大きく、年収は稼働時間に比例する傾向がある
いわゆるフルタイム（月間140時間以上）の人と年収400万円以上の方はそれぞれ約半数程度



Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

■ 仕事獲得経路

仕事獲得経路は7割が「人脈」、6割が「過去・現在の取引先」と回答
最も稼げる獲得経路は1位「人脈」2位「過去・現在の取引先」3位「エージェントサービス」



Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

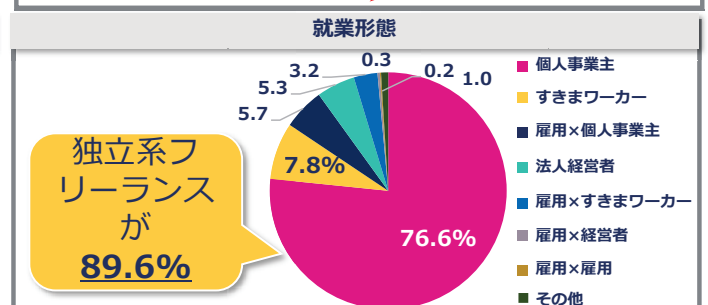
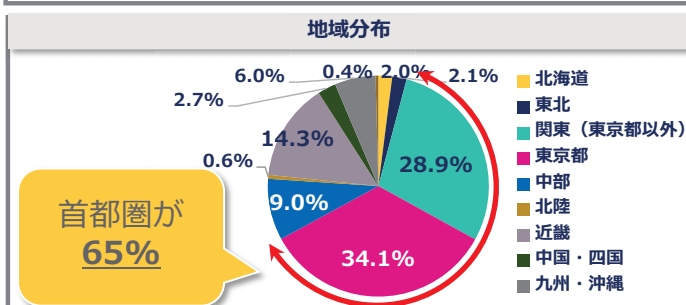
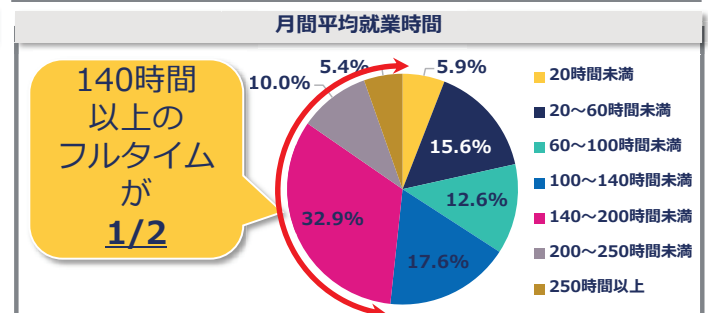
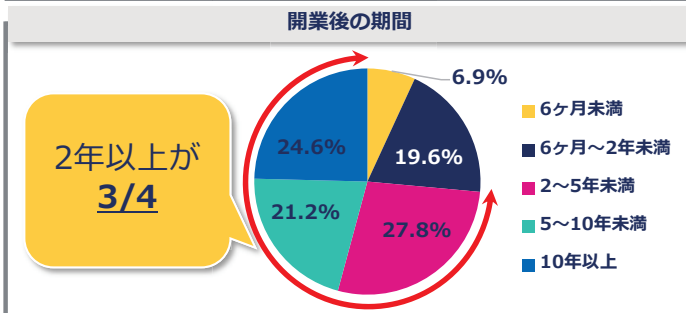
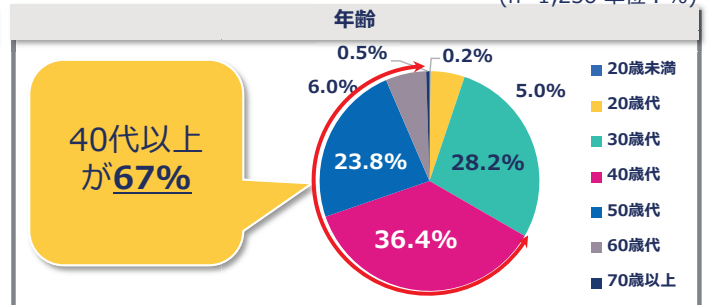
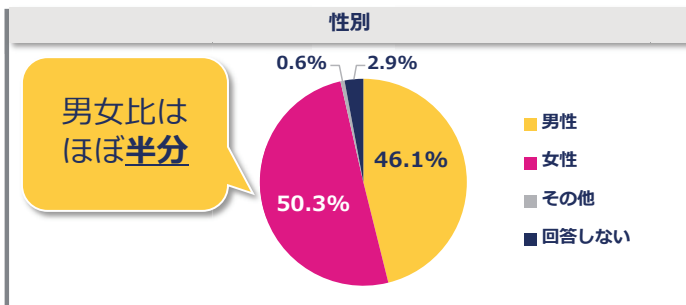
フリーランスの記帳実態



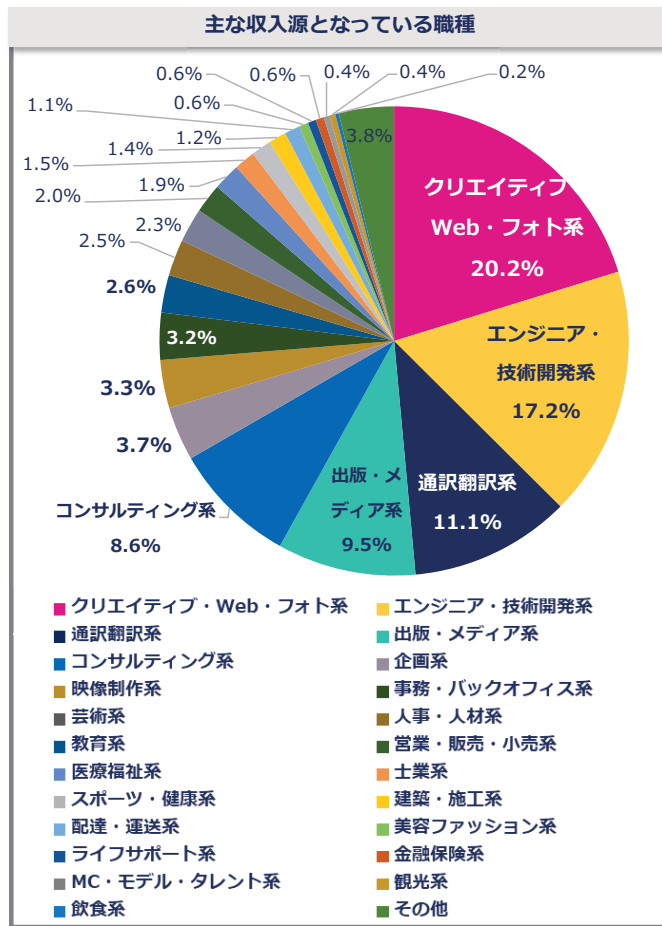
出典：「フリーランス白書2022」フリーランス協会
<https://blog.freelance-jp.org/20220329-14798/>

■ 回答者属性

(n=1,236 単位：%)



(n=1,236 単位：%)



主な収入源となる職種	回答数	割合
1 クリエイティブ・Web・フォト系	250	20.2%
2 エンジニア・技術開発系	213	17.2%
3 通訳翻訳系	137	11.1%
4 出版・メディア系	118	9.5%
5 コンサルティング系	106	8.6%
6 企画系	46	3.7%
7 映像制作系	41	3.3%
8 事務・バックオフィス系	40	3.2%
9 芸術系	32	2.6%
10 人事・人材系	31	2.5%
11 教育系	29	2.3%
12 営業・販売・小売系	25	2.0%
13 医療福祉系	23	1.9%
14 土業系	18	1.5%
15 スポーツ・健康系	17	1.4%
16 建築・施工系	15	1.2%
17 配達・運送系	13	1.1%
18 美容ファッション系	8	0.6%
19 ライフサポート系	7	0.6%
20 金融保険系	7	0.6%
21 MC・モデル・タレント系	5	0.4%
22 観光系	5	0.4%
23 飲食系	3	0.2%
24 その他	47	3.8%
全体	1236	100.0%

※「その他」回答抜粋
 便利業・占い師・テブ起こし（文字起こし）・クラウドワーカー・機械修理・調査・速記・縫製職人など

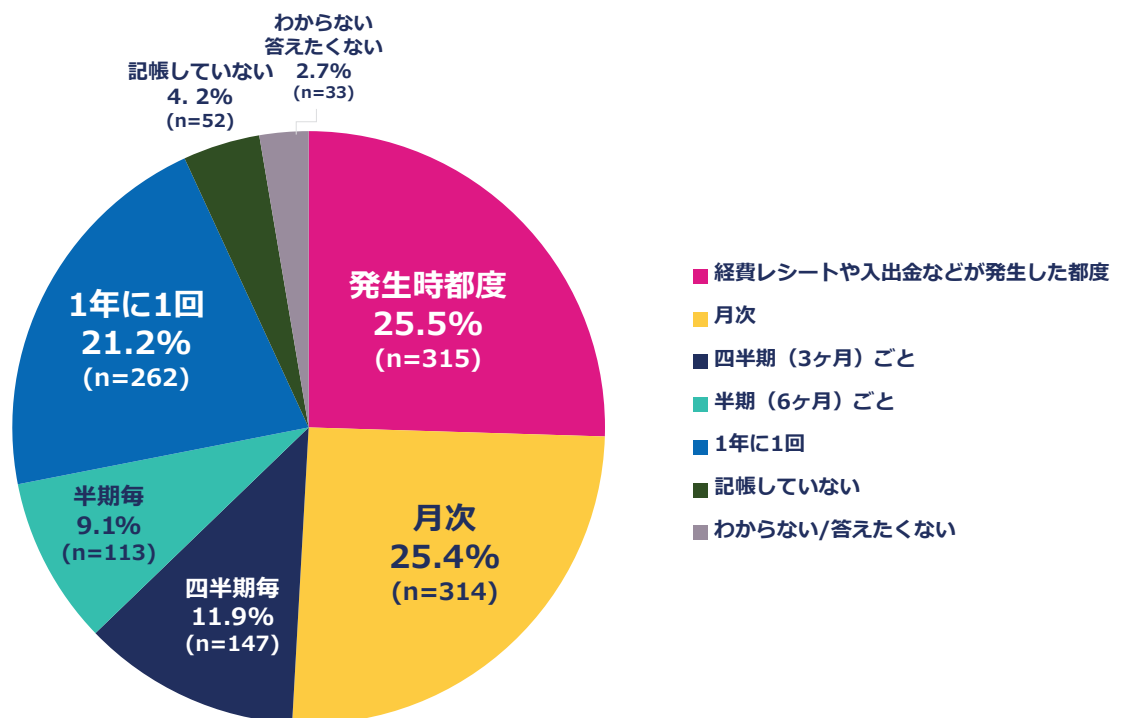
Copyright 2022 Freelance Association Japan.

※小数点以下第二位四捨五入

■ 記帳の頻度

Q.あなたはフリーランスとしての業務について、どのような頻度で記帳していますか。
 (単一回答)

(n=1,236 単位：%)

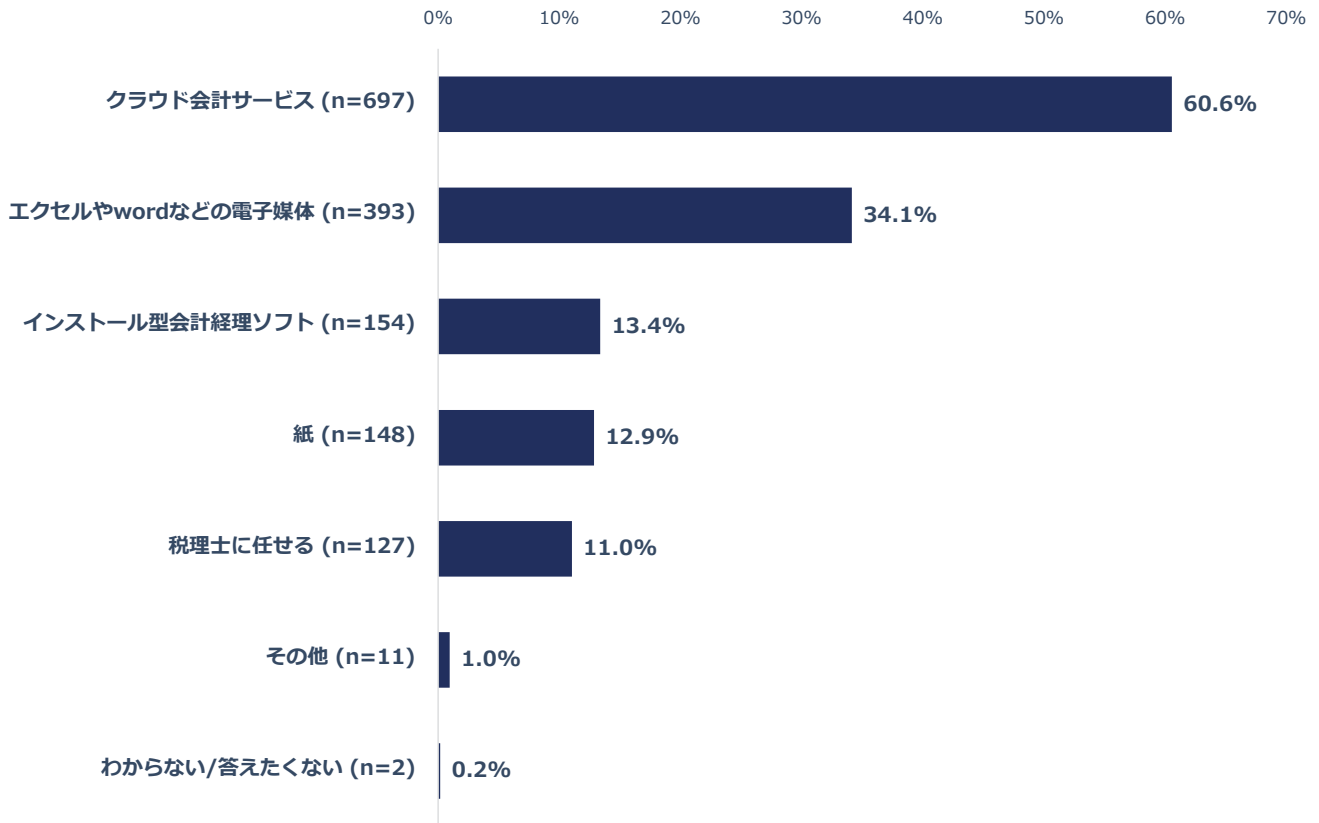


Copyright 2022 Freelance Association Japan.

※小数点以下第二位四捨五入

Q.あなたが業務の記帳に使用している方法を教えてください。(複数回答)

(n=1,151 単位: %)



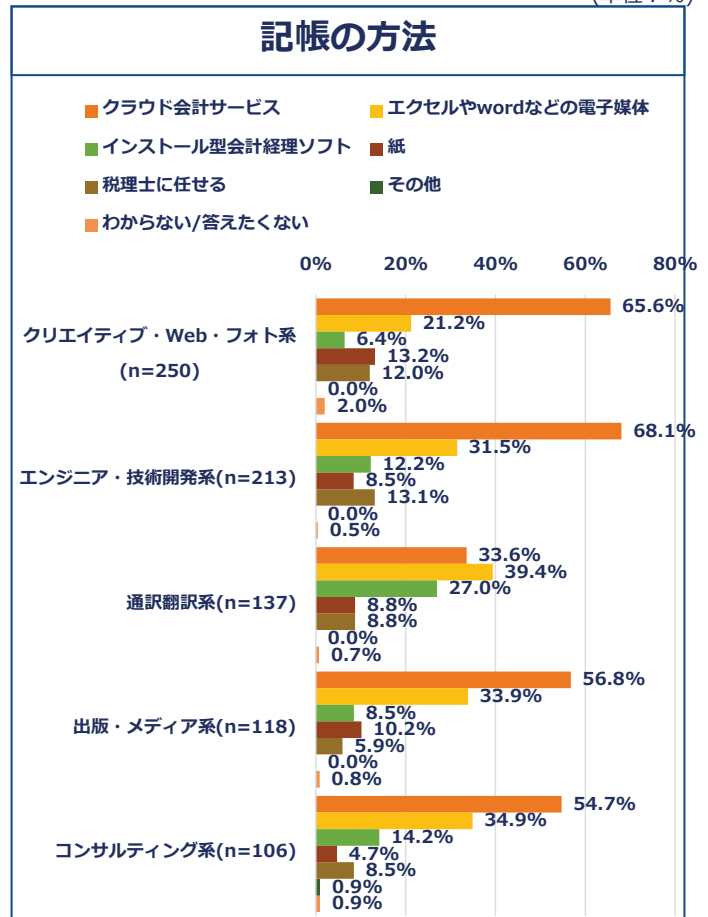
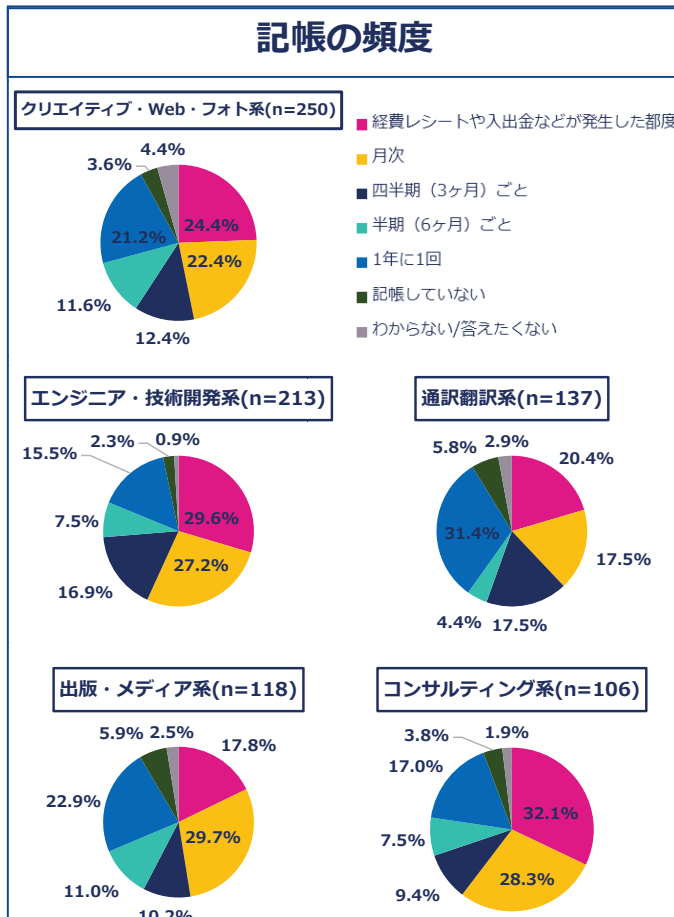
※記帳の頻度「記帳していない」「わからない/答えたくない」以外の回答者

Copyright 2022 Freelance Association Japan.

※小数点以下第二位四捨五入

■ 【クロス集計】回答数上位5職種別の記帳頻度と方法

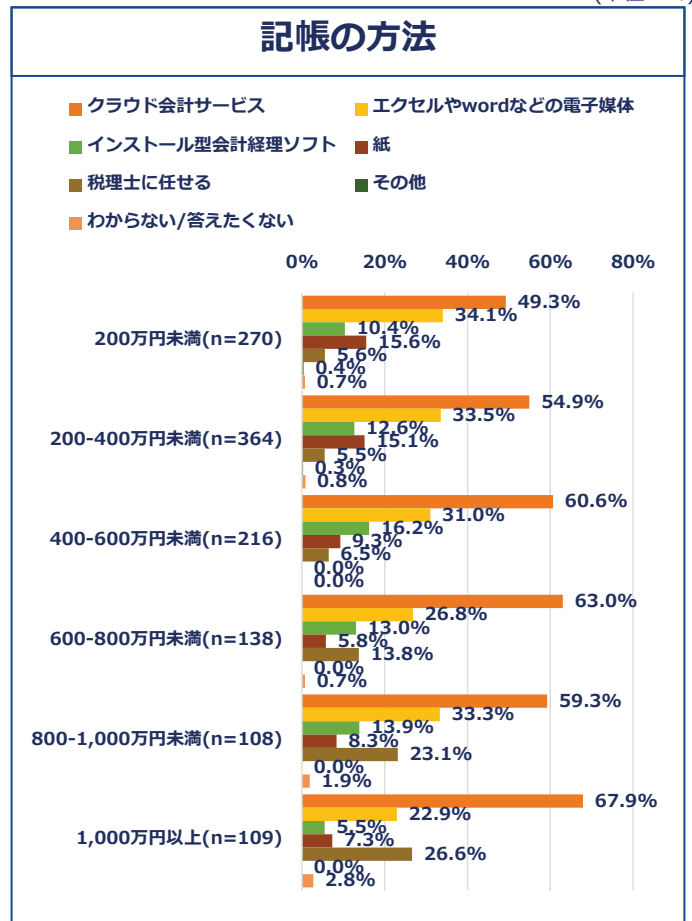
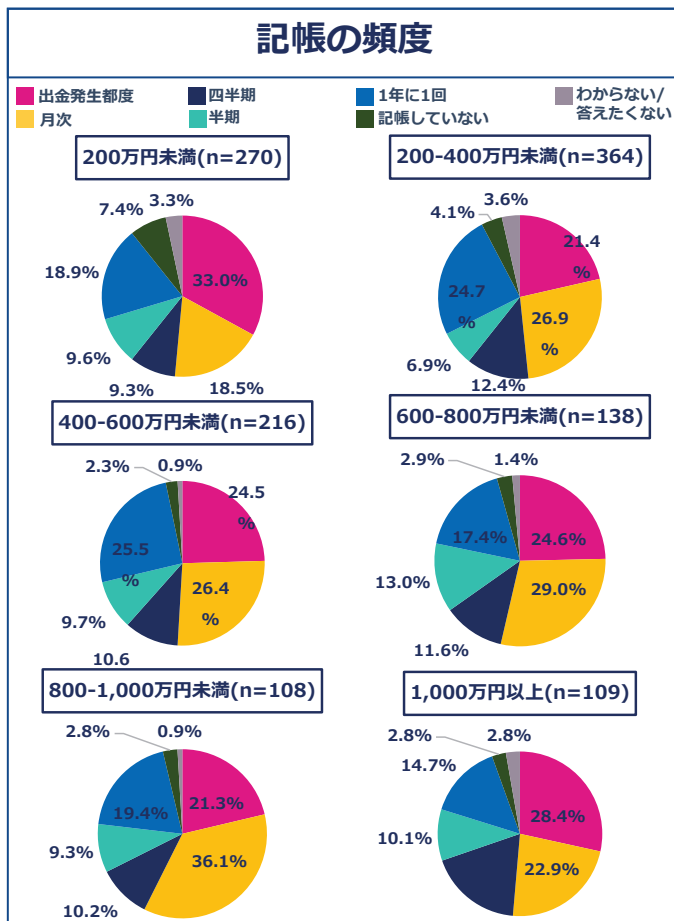
(単位: %)



Copyright 2022 Freelance Association Japan.

※小数点以下第二位四捨五入

(単位：%)

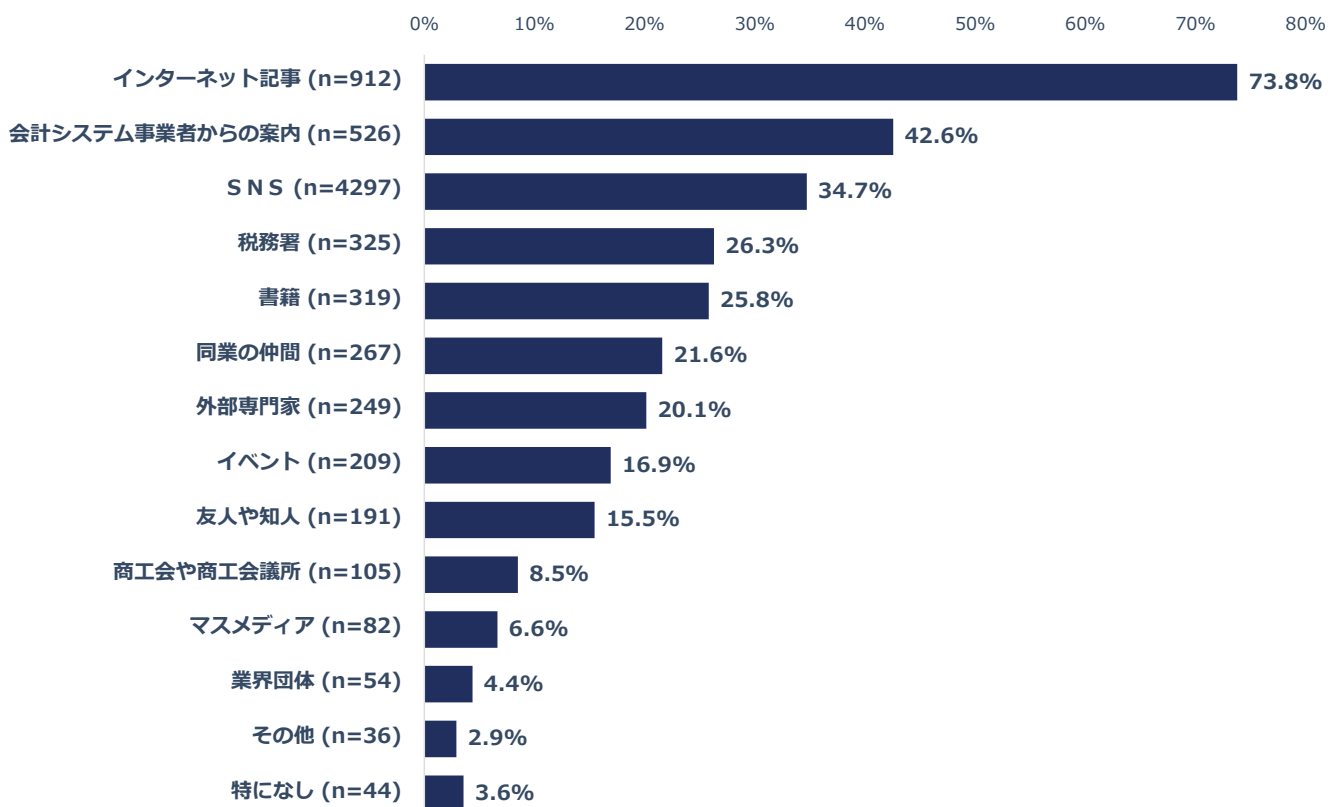


Copyright 2022 Freelance Association Japan.

※小数点以下第二位四捨五入

■ 会計に関する情報の収集源

Q.あなたが記帳や会計処理に関する情報を得ている方法を教えてください。(複数回答) (n=1,236 単位：%)



Copyright 2022 Freelance Association Japan.

※小数点以下第二位四捨五入

フリーランスと労働者性

大前提：フリーランスは事業者



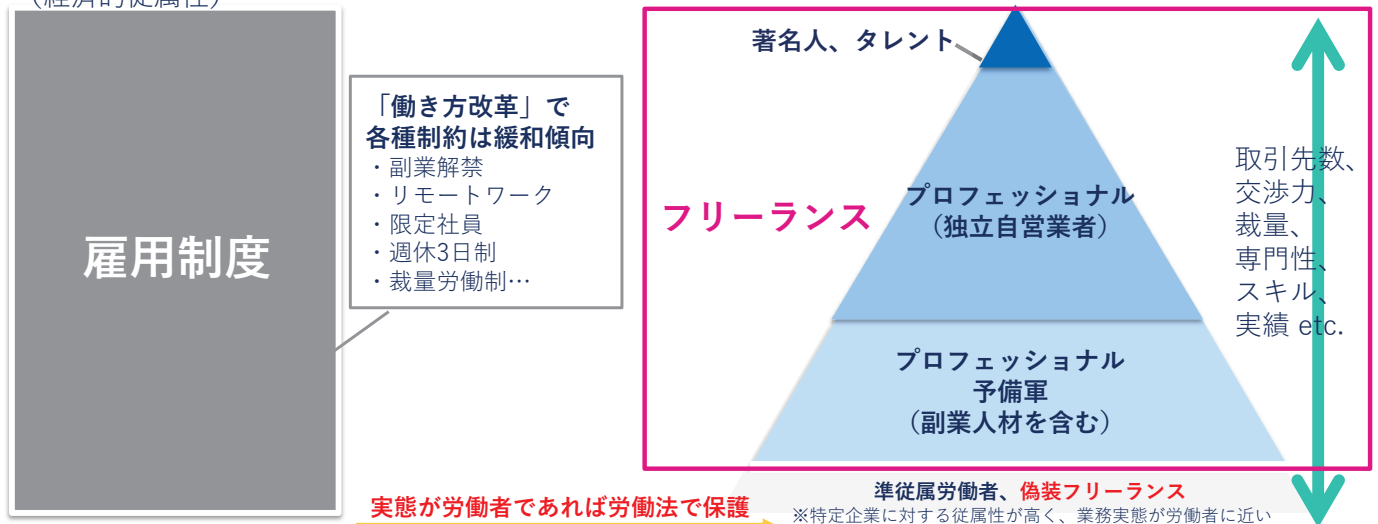
働き方の裁量（自律性）と経済自立性を前提に、
事業リスクを負う責任と覚悟を持った「**自律的な働き方**」

労働者 = 労働法による保護

- ・ 場所/時間/業務量/遂行方法の制約（指揮監督）
- ・ 特定取引先への経済的依存性が高く、雇用主が定めた就労規則や雇用条件で働く（経済的従属性）

事業者 = 競争法による保護

- ・ 場所/時間/業務量/遂行方法の裁量あり（自律性）
- ・ 不特定多数の取引先と、双方合意した契約条件で働く（経済的自立性）



リモートワークの普及で、労働者の概念そのものが時代にそぐわなくなっている

	労働者				事業者						
	正規雇用		非正規雇用		フリーランス (257万人)						
	正社員	派遣社員・契約社員	パート・アルバイト	日雇い・非常勤	フリーター	一部に、準従属労働者を含む					
	正社員	派遣社員・契約社員	パート・アルバイト	日雇い・非常勤	偽装フリーランス	常駐フリー	事務所所属	ギグワーカー	請負・委託	自営	
取引先との契約	雇用契約	雇用契約	雇用契約	雇用契約	業務委託契約	業務委託契約	マネジメント契約	利用規約	業務委託契約	業務内容による	
支払い	給与	給与	給与	給与	給与～業務委託報酬	業務委託報酬	ギャランティー	業務委託報酬	業務委託報酬	業務内容による	
社会保険	企業で加入	企業で加入	勤務時間数による	個人で加入	個人で加入	個人で加入	個人で加入	個人で加入	個人で加入	個人で加入	
指揮命令	あり	あり	あり	あり	あり	あり～なし	あり～なし	なし	なし	なし	
時間・場所の制約	あり※	あり※	あり※	あり※	あり※	あり※～なし	なし	なし	なし	なし	
報酬の値決めの裁量	なし	なし	なし	なし	なし	あり～なし	あり～なし	あり～なし	あり	あり	
取引先の数	1	1	複数	不特定多数	1	若干数	1 (事務所)	複数 (プラットフォーム利用)	不特定多数	不特定多数	

出典：「フリーランス白書2020」
<https://blog.freelance-jp.org/20200612-9648/>

Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

業界毎に異なるフリーランスの実態

自律性が高い業界

実態が労働者に近い業界

自律性が高い業界	実態が労働者に近い業界
<h3>ビジネス系</h3> <p>例) コンサルタント、エンジニア、デザイナー、人事、広報、営業、クリエイティブディレクター、コピーライター、研修講師、通訳、事務代行など</p> <ul style="list-style-type: none"> 雇用で働く選択肢もある中、自らの意思で独立 高い専門性、スペシャリスト 値決めや働き方の裁量あり 取引先は不特定多数で代替可能性高い (諾否の自由あり) 	<h3>文化芸術・アーティスト</h3> <p>例) 劇団員、芸人、モデル、舞踏家、バレリーナ、シンガー、オペラ歌手、画家、アーティスト、漫画家、作家</p> <ul style="list-style-type: none"> 雇用で働く選択肢がほぼない 事務所や団体に所属する職種も売れたら裁量も交渉力も得られるが、売れるまでの競争が激しく「代わりは履いて捨てる程いる」ため従属的になりがち アシスタント・見習い期間に指揮監督が疑われるケースも
<h3>ギグワーカー</h3> <p>例) フードデリバリー配達員、家事代行、ベビーシッター、便利屋など</p> <ul style="list-style-type: none"> 複数のプラットフォームを好みやスタイルに応じて使い分け 顧客とは単発取引 いつでも始め/辞められる (裁量、諾否の自由あり) スキマ時間ワーカー (副業・主婦・学生等) が多い 値決めはプラットフォームに依る ケースもある 	<h3>コンテンツ制作</h3> <p>例) 脚本、照明、音声、映像編集、美術、装飾、大道具、小道具、音響、ヘアメイク、スタイリスト、衣裳など</p> <ul style="list-style-type: none"> 雇用で働く選択肢が少ない 多重下請け構造で、発注者も小規模/一人親方が多い 師弟関係、「組」など狭い人間関係の中で働く (「専属フリー」という困い込みあり) 現場に長期間・長時間拘束されがち
<h3>放送・出版メディア</h3> <p>例) プロデューサー、ディレクター、アナウンサー、カメラマン、雑誌・書籍編集者、ライター、フォトグラファーなど</p> <ul style="list-style-type: none"> 雇用で働く選択肢もあるが、従来からキャリアパスの一つとしてフリーランス化してきた 制作費減少に伴い外注化、業務委託への切り替えが進行 取引先の代替可能性低い (少数の企業が力を持つ狭い業界) 働き方の裁量は比較的好い 	<h3>講師・通訳案内士など</h3> <p>例) 習い事や専門学校の講師、フィットネス・ヨガインストラクター、旅行の通訳案内士など</p> <ul style="list-style-type: none"> 不安定なシフト勤務 生徒や旅行者の需要に合わせて、供給を調整される (必要な時に必要なだけ開講/閉講) 発注者側の規定で報酬が決まることが多い フリーランス/事業者の自覚がなく、バイト・パート感覚の人も多い
<h3>軽貨物</h3> <p>例) 軽貨物ドライバー</p> <ul style="list-style-type: none"> 「独立を支援」「自分のペースで稼げる」等との謳い文句で、登録料や車両費等を支払う ペナルティや違約金、ノルマ等の仕組みにより、実質的な指揮監督下に置かれていることも アプリによる指揮監督も疑われている 多重下請け構造で、発注者も小規模/一人親方が多い 	<h3>美容・リラクゼーション</h3> <p>例) エステティシャン、セラピスト、ネイリスト、美容師など</p> <ul style="list-style-type: none"> 「独立を支援」「自分のペースで稼げる」等との謳い文句で、資格取得費や教材費等を支払う ペナルティや違約金、ノルマ等の仕組みにより、実質的な指揮監督下に置かれていることも 店舗や資格団体の規定で価格が決まっていることもある 訪問販売等の一部FCビジネスにも似た構造あり

Copyright 2025 Freelance Association Japan All rights reserved.

誰もが自律的なキャリアを築ける世の中へ

自分の名前で仕事をしたい
人のための
インフラ&コミュニティ



プロフェッショナル&パラレルキャリア
フリーランス協会



推進
プロジェクト

調査・白書

政策提言

キャリア
支援

パラレル
キャリア
推進

ジョブ創出

地方創生

フリーランス・副業ワーカー向け

ベネフィットプラン

多彩な保険や優待がギュッと詰まった
フリーランスのための福利厚生。年間
1万円で安心も！お得も！快適も！

プロ人材・副業人材をお探しの企業向け

お人ステーション

業務委託人材活用の無料相談・一括問
合せ窓口。契約や活用方法の疑問にお
答えし、最適な求人方法をご案内！

【資料3】 個人事業税の論点
(東洋大学法学部企業法学科 泉教授)

個人事業税の論点

東洋大学法学部教授
泉 絢也

「事業」の意義については、拙稿「個人事業税の「事業」の判断」税理61巻6号71頁以下（2018）をベースに作成

個人事業税の概要と論点

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都道府県において、その個人に課する（地税72の2③、1②）。

- この法律の施行地に主たる事務所や事業所を有しない個人の行う事業については恒久的施設をもってその事務所又は事業所とする（地税72の2⑥）。
- 事務所又は事業所を設けないで行う第一種事業、第二種事業及び第三種事業については、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、その事務所又は事業所とみなして、事業税を課する（地税72の2⑦）。

税 額	=	不動産所得 及び事業所得	-	事業主 控除等	×	業種別税率 (3～5%)
-----	---	-----------------	---	------------	---	-----------------

事業に対する課税（事業自体に経済価値をみだす物税）

- 事業者がその都道府県の住民である場合とそうでない場合に負担調整は必要か（応益課税の見地から前者は二重の又は過重な負担を観念しうるか。固定資産税（償却資産）や事業所税との関係も要検討）
- 顧客側が負担する宿泊税等との関係を調整する必要があるか
- 法定業種とは別の観点から「事業」の意義を論ずる意義あり。限定列举廃止なら重要性増加。事業的規模に至らない業務は非課税（事業主控除との関係は？）
- 居住者課税ではない。契約締結代理人等を含むPEや住所・居所も二次的に都道府県との結付きを示す要素

事務所等所在の都道府県に課税権

- デジタル社会において人的設備を重視することは妥当か

受益と能力に応じた
公平感

課税対象業種が限定＝非課税対象業種が存在し、不公平感を招来

- 「非課税業種＝受益なし」ではなく特定の業種を優遇？応益課税や負担分任と合わないか（結果として、事業主控除や業種別税率は課税対象業種のための制度）
- 法定業種に「類するもの」を政令で拡張の限界、法定業種増加は業種間の均衡を図るのが困難か

「所得」を課税標準（住民税の補完税？外形標準の方が補完税的？付加税的？）

- 個別的ではなく一般的受益を測定？（赤字は課税なし。外形標準課税のような特例あり。他の税との調整要？）
- 負担配分は応能負担原則。応益負担原則も取り入れるべきか。
- 所得課税との関係で事業者の負担の程度への配慮は必要か（低い比例税率や事業主控除で対応？）
- 納税者と課税庁双方の観点から二重調査不要、コスト安（外形標準課税の場合のコストを上回る？）

業種別税率（個人事業税は比例税率）

- 類型化された業種ごとに異なる税率（特定の業種を優遇？受益測定の一環？・代理変数？すでに意義は薄れている？）
- 税率は行政コストを枠として設定し、負担分任や原因者課税の見地から定めるべきか

事業主控除

- 業種に関わらず零細事業者への配慮（業務的規模非課税との関係をどう考えるか）
- 給与所得控除や特別控除（譲渡所得・一時所得）との均衡を考慮すべきか

応益課税

応益課税・負担分任

「事業は、道路、港湾、積りよう、公衆衛生施設その他の都道府県の施設を利用し、又はこれらの行政サービスを受けてその活動を行っていることから、これらの施設の設置や行政サービスに必要な経費について応分の負担を求めているのが事業税である。したがって、事業税は**応益原則に基づく税**である。」

(自治省府県税課編『事業税逐条解説』23-24頁(地方財務協会1995))

「都道府県が**企業にある種の税を課すことは正当である**。というのは、**事業および労働者がその地方に存在するために必要となって来る都道府県施策の経費支払を事業とその顧客が、援助することは当然だからである**。たとえば、**工場とその労働者がいる地域で発展増加してくれば、公衆衛生費は当然増大して来るのである**。」

(シャウプ使節団『シャウプ使節団日本税制報告書 II巻』201頁(大蔵省主税局))

応益課税・負担分任

「**負担分任原則**は、地方自治法10条2項にも「住民は、法律の定めるところにより、その属する普通地方公共団体の役務の提供をひとしく受ける権利を有し、その負担を分任する義務を負う」と定められており、法律上の原則であるかのような外観を呈している。しかしながら、同条項は、住民の義務としての基本精神を述べたものであって、具体の税制をリードするだけの規範内容を有しているとは言いがたい。

応益性原則は、応能原則と対比されて、地方税のキーワードとして用いられている。確かに、所得再分配のような機能は国税に期待すべきであって、**地方税は主として受益に応じて負担を配分するという考え方は重要**である。しかしながら、このことは、**地方税が納税者の負担能力に配慮しなくてよいことを意味するものではない**。憲法の保障する生存権には地方税のうえでも配慮しなければならないし、現実の税制は、負担能力に配慮して、組み立てられている。**応益性に着目した課税のなかで、負担能力にどのように配慮するかが宿命的な課題**である。」

(碓井光明『要説 地方税のしくみと法』33頁(学陽書房、2001))

応益課税・負担分任

「**応益課税の用語には、租税における利益説と同様に、負担の根拠を示す場合と負担の配分を示す場合とがある**。そして、**負担分任とどのような関係があるのかも明らかでない**。住民が行政サービスを受けていることに着目し租税を負担すべきであるという意味における根拠論であれば負担分任と重なり合うが、その場合でも、**応益課税の場合は、住民以外の者の受益に対する課税にも根拠を与える**であろう。」

(碓井光明『要説 地方税のしくみと法』80~81頁(学陽書房、2001))

「憲法理論的には租税のあり方として国税、地方税を問わずできるだけ応能課税の考え方を具体化するものであることが要求されている・・・**地方税特有の「負担分任」も応能課税にもとづく負担分任の意味で理解されるべき**である。憲法理論的には事業税が応益課税の租税であるかどうかはさして重要ではない。」

(北野弘久「事業主報酬控除制度と事業税」税理20巻3号125頁(1977))

- ① 事務所等所在の都道府県による課税
- ② 事業（者である個人）に対する課税
- ③ 「所得」を課税標準とする課税
- ④ 施行地外で事業を行う場合の国外所得の課税標準（地稅72の49の13）
- ⑤ その他

応益課税の理念と制度設計

デジタル化によって状況は変わるか？

「地方公共団体が供給する行政サービスは、法人の事業活動に様々な形で寄与しています。その受益を定量的に捉えることは難しいことですが、企業に対する直接のサービスのみならず、福祉、教育、環境保全、産業・都市基盤整備、警察や消防・防災など、極めて広範に及んでいます。

法人事業税は、法人が行う事業そのものに課される税であり、法人がその事業活動を行うに当たっては地方公共団体の各種の行政サービスの提供を受けていることから、これに必要な経費を分担すべきであるという考え方に基づいて課税されるものです。昭和24年のシャウプ勧告においても、「事業及び労働者がその地方に存在するために必要となってくる都道府県施策の経費」を負担する税とされています。法人事業税の負担額が法人所得計算において損金に算入されていることも、こうした法人事業税の性格を反映したものです。

このように、法人事業税は、法人に対し、その企業活動により得られる利益を基礎にして税負担を求める法人税とは、課税の根拠、課税客体などを異にしているものです。」

（平成12年7月税制調査会「わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—」193頁）

応益課税の理念と制度設計

「事業税の課税客体が事業であり（法第72条第1項）、講学上の物税に属すること及びその課税根拠が、事業が収益活動を行なうに当たり地方公共団体から受ける各種の行政サービスに要する経費を受益量に依りて負担すべきであるとの応益性の原則に求められることは原告ら主張のとおりである。しかし、事業税の性格及び課税根拠が右のようであるからといつて、このことから直ちに、原告ら主張のように事業税の課税標準算定に当たり、事業主報酬が控除されなければならないことを意味するものではない。蓋し、右のような事業税の性格及び課税根拠からは、事業税の課税標準は、事業が受ける行政サービス等の受益量をより正確に反映するもの、例えば、収入金額、資本金額、従業員数あるいは付加価値等の外形基準によることが合理的とも考えられるのである。しかしながら、そのいずれが事業の受益量を最も適確に測定する指標であるかは、必ずしも明確であるとはいえないのみならず、事業税の沿革からして、余りに急激な税負担の変動が生ずるのは望ましくないこと及び収益の低い中小企業から事業税を徴収することには政策上問題があること、その他税務行政の簡素化の見地からも、現行法は、個人企業に対しては所得を課税標準としたという経緯がある。」

（東京地判昭和57年5月31日行集33巻5号1105頁）

応益課税の理念と制度設計

応益課税の理念から、課税主体と客体、課税対象業種や課税標準等のあり方の議論を展開しうるが、それだけで**あるべき税制の設計が一律に定まるわけではない。**

農業、林業、マイニング・ステーキング業、その他一定の事業（プロスポーツ選手、画家、作家、webライター、漫画家、歌手、俳優、芸能人等に係るもの）については個人事業税が課税されていないが、このような事業ないし事業主が、**都道府県から直接的・具体的に受けている利益を明確にしたうえで課税対象業種に含める議論をすべきか。あるいは、（住民税との関係を調整する必要はあるかもしれないが）間接的・抽象的に受けている利益を前提にすることもできるか。**

いずれにしても、**事業税の課税根拠を揺るがすような制度は採用されるべきではない。**

「所得」を課税標準・事業税の負担の程度

「事業税は消費者に転嫁されないものとされているようである。事業税が純所得に課せられているという事実は、事業主は全税額を負担すべきものであるという趣旨を示すにほかならない。純所得税というものは非転嫁性のものと考えられるのが普通である。

この建前は、純所得の上に全税制の重荷が累積して余りに苛酷とならない限り、受け容れられる。現在日本においては既にこの限界は突破されている。なかんずく個人事業についてはそうなのである。現在のところ、**個人小商工業者は、（一）基礎控除および扶養控除を行った後の純益について国税を、（二）純所得を課税標準の一部とする都道府県民税ならびに市町村民税、および（三）事業税を納めている。中級所得ですら、この三種の税のために合計七十%近くという限界率の納税を行っているのである。」**

（シャープ使節団『シャープ使節団日本税制報告書 II巻』200頁（大蔵省主税局））

応益課税・「所得」を課税標準

「事業税は物税であり、一方、道府県の公共サービス提供に対する一種の受益者負担的性格を有するものである。このことから、企業の収益の如何にかかわらず、企業規模（資本金、売上金額、従業員数、固定資産規模等）に応じた税負担が望ましいことが考えられる。もっとも、税は最初にその性格が定められ、次にそれに適合した課税標準を決定するという順序で形成されるものではなく、第一款（沿革）でみるとおり、**財政上の理由、経済の状況、租税政策等を背景とし、長い経過をたどって現在の課税標準等が定められているものである。事業税が、法人の特定の業種を除いて、所得を課税標準としているのは、その税の性格から決定されたものではなく、以上のような沿革に起因している。**したがって、事業税の性格から、あるべき型を考える場合、すなわち、物税、受益者負担等を具現するためには、どのような型が望ましいかを考える場合に、**所得のみを課税標準とすることは必ずしも適当なものではない**といえよう。

改正時における議論を十分参照しておらず、説得力を欠くという指摘として、吉村政穂「事業税の沿革・再考」横国11巻2号89頁（2003）の脚注6参照

応益課税・「所得」を課税標準

このことは、欠損を生じた場合には、物税たる事業税の負担が零になることを考えれば、所得以外の企業規模に応じた税負担を求めることが指向される。さらに、国家財政に比して、その規模の小さな道府県の基幹税たる事業税は、**経済変動に直接影響される所得のみを課税標準とするよりも、その影響度が少なく、かつ、安定性、伸張性を有する売上金額等のような外形標準を相当程度導入することが検討されるべき**であろう。

以上の問題点から、昭和二五年に法制化された以後、一度も実施されず、昭和二九年に廃止された「附加価値税」が想起される。今後とも、事業税、特に法人の事業税については、所得とあわせて企業規模を反映する方向によって、問題点の検討がすすめられよう。」

(前川尚美ほか『地方税各論 I』249-250頁(ぎょうせい、1978))

応益主義と特例規定

「現行の事業税(及び特別所得税)にはかなり多くの非課税規定が存し、また同率の負担が適当と認められる業種のうちにも特別の軽減規定が設けられているものもあるが、**事業税は元来、各種の事業は、地方公共団体から諸種の便益を受けていること及び資本を基として収益が生じていること等にかんがみ、応益主義の建前を加味して課税されるものであって、現在の非課税ないし特定の軽減の範囲を理由づけるべき合理的な基準が明確でない。**かくしては、徒〔筆者注:「徒」の意と思われる。〕らに負担を不公平にするのみならず、次第にその特例範囲が理由なく不明瞭に拡張され、ひいては**本税の課税の根拠について懸念を持たせる等各種の弊害が生ずるおそれが強い**から、右のような特例は、**原則としてこれを廃止することが必要**である。」

(自由党政務調査会編『税制改正の問題点—税制調査会答申を中心として—』53頁(自由党政務調査会、1953))

事業に対する課税

・「事業」とは

- ・ 事業者がその都道府県の住民である場合とそうでない場合に負担調整は必要か
（応益課税の見地から前者は二重の又は過重な負担を観念するか。固定資産税（償却資産）や事業所税との関係も要検討）
- ・ 顧客側が負担する宿泊税等との関係を調整する必要はあるか
- ・ 法定業種とは別の観点から「事業」の意義を論ずる意義あり。限定列挙廃止なら重要性増加。事業的規模に至らない業務は非課税（事業主控除との関係は？）
- ・ 居住者課税ではない。契約締結代理人等を含むPEや住所・居所も二次的に都道府県との結付きを示す要素

「事業」の意義・概論

法定された課税対象業種に目が行きがちであるが、**個人事業税は「個人の行う事業に対する事業税」であり（地稅72の2③）、そもそも「事業」とは何かという問題がある**

「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。」（地稅72の2③）

「第三項の「第一種事業」とは、次に掲げる **もの** をいう。

一 物品販売業（動植物その他通常物品といわないものの販売業を含む。）

〔略〕

三十一 前各号に掲げる **事業** に類する事業で政令で定めるもの」（地稅72の2⑧）

「第4項の収益事業の範囲並びに前項第15号の3に掲げる **事業** 及び同項第16号の3に掲げる **事業** の範囲は、政令で定める。」（地稅72の2⑪）

「事業」の意義・概論

「事業」という語を単独で用いる規定があり（地稅72の2③、72の49の11、72の50等）、規定の上でも「事業」概念を単独で議論する素地はある

所得稅法と異なり、**個人の「事業」と対置される「事業」よりも規模の小さいもの**という意味における「業務」という語は地方稅法の条文で使用されていないが、

例えば、個人が不動産の貸付けにより所得を得ていたとしても、それが不動産貸付「業」すなわち「事業」と評価されるほどのものでなければ、地方稅法72条の2第8項第4号に定める「不動産貸付業」には該当しないと解されている

「事業」の意義・概論

事業稅の課稅対象となる「事業」とは、「**資本を基礎として、利益を得る目的で継続的に行う行為の結合体及び一定の技能、知識に基づいて利益を得る目的で継続的に行う業務**」である

（自治省府県稅課編『事業稅逐条解説』22頁（地方財務協會、1995）、石田直裕ほか『地方稅I』321頁（ぎょうせい、1999））

「事業」を上記のように捉えることの根拠の例：

① 社会通念、通常用語法

（小國修平「營業稅法研究試論（上）」會計6卷6号41頁参照）

② 法定されている各業種の特徴

（自治庁稅務局編『地方稅法逐条解説 事業稅篇』8頁（地方財務協會、1960）参照）

③ 事業稅の法的性格（応益課稅）

④ 所得稅の事業概念への接続

「事業」の意義・概論

「「事業」とは、広い意味における資本を基礎として、利益を得る目的で、継続的に行う行為の結合体（第一種事業及び第二種事業）及び一定の資格、技能、要件に基づいて、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行為（おおむね第三種事業が該当する。）をいう。

なお、これらの事業の中で、一定の資格、免許等を要件として事業を行うことが許される業種については、通常、その要件を充足する者のみを課税対象とするが、これらの要件を具備しない者であっても、事実上客観的に一定の資格、免許等を有している者が行う事業と同種の専業を営んでいると認められるものである限り、事業税の課税対象となるものと解される。」

（自治省府県税課編『事業税逐条解説』34-35頁（地方財務協会1995））

「事業」の意義・営業税における「営業」

営業税における「営業」とは

① 営利の目的をもって、

利益を得る意思を有する。たとえ損失を出していても、その目的が利益を得るものであるときは営業に該当。贈与その他の無償行為をなし、又は社会的に金銭物品を貸付けて相手方より相当の謝礼を受ける場合のように営利目的がない場合は営業に非該当

② 一般交換経済に参加し、

自己が経済の一単位として貨物又は勤労の交換に参加。自己が生産し自己が消費することはこれに当たらない

③ 独立的に、

他人の補助として働くのは営業に非該当。代理商、仲立業など他の業を補助するも独立的に営利を目的とする業務は営業に該当

④ 継続して、

営利の目的で行われる行為でも偶然になされるものは営業に非該当。友人に金銭物品を貸し付けて利子を得ることは直ちには営業に該当しない。継続とは年中少しも中断なきことを意味せず

⑤ 営まれる経済的業務である

経済的業務とは、私法上、財産に関する行為の範囲内にあると言っても差し支えない

（小川郷太郎「営業税を論ず」法協24巻9号1236～1239頁（1906））

「事業」の意義・資本を基礎として

事業の定義中、「**資本を基礎として**」という部分は古くから採用されている。例えば、大正15年に制定された事業税の前身である営業収益税における「営業」の意義について、「営業収益税を課する場合の対象たる営業とは、所謂広義の営業上の活動即ち営利の目的を以て連続して営む経済行為と言うが如きものに非ずして、大体に於て**資本を基礎として**営む経済行為を言う」という見解が示されていた

(倉持貞吉「納税の義務と租税の観念(四)」税12巻5号73頁)

この営業収益税の前身である明治29年に制定された営業税についても同旨の見解が示されていた。

(武本宗重郎『改正営業税法釋義』3頁以下(文盛堂1915))

営業 = **資本や労働(営利能力)**といった生産要素の結合によってなされるもので、その結果に課税するのが営業税。**資本を顧みず**に**労力の利益のみに**課税するならば**労力所得税**

(小川郷太郎「営業税を論ず」法協24巻9号1241~1243頁(1906)参照)

営業税と資本重課・自由職業課税

自由職業については単に労力の結果という面もあるから、その収益に課税しないという見解もあるが、営業の観念に当てはまる。**資本重課という観点より**、営業税から排除される。この観点からは、**労力を主たる収入の源とする職業**、例えば、**遊芸師、遊芸稼人、相撲、俳優、封間、芸奴は営業税の対象外となる**

(小川郷太郎「営業税を論ず」法協24巻9号1247頁(1906)参照)

「事業」の意義・所得税法への接続

- (最判昭和56年4月24日民集35巻3号672頁を引用し) 事業税の課税対象となる「事業」についても、**利益を得る目的及び反復継続的業務**というメルクマールで判断することになる。
(碓井光明『要説 地方税のしくみと法』127頁(学陽書房2001))
- 「個人事業税の対象となる「事業」の意義について検討すると、**事業とは、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ、反復継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務をいうものと解される**」(上記最判引用) (東京地判令和3年3月10日判自487号23頁)。

発展的論点：

- ① 上記の最高裁判決の判示は**事業所得と給与所得の区分の論脈**でなされたものであるという留意は必要
- ② 個人事業税における**法定業種は社会的地位という観点を織り込み済みといえるか**
- ③ 所得税法における「**事業**」的規模と「**業務**」的規模の振分けに関する議論の方が参考となるか

所得税法上の「事業」に接続する根拠：

- ① 社会通念、通常用語② 地方税法の規定(地稅72の49の12①、72の50)

「事業」の意義・所得税法における理解

(所法27①、所令63十二に言及した上で) 「**事業所得とは、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ反復継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務から生ずる所得をいうが(昭和56年最判)、具体的に特定の経済的活動により生じた所得がこれに該当するといえるかは、当該経済的活動の営利性、有償性の有無、継続性、反復性の有無のほか、自己の危険と計画による企画遂行性の有無、当該経済的行為に費やした精神的・肉体的労力の程度、人的、物的設備の有無、当該経済的行為をなす資金の調達方法、その者の職業、経歴、社会的地位及び生活状況並びに当該経済的活動をすることにより相当程度の期間継続して安定した収益を得られる可能性が存するかどうか等の諸般の事情を総合的に検討して、社会通念に照らして判断すべきである。**」(洋画制作・販売等と事業所得・雑所得区分：東京高判令和3年11月17日税資271号順号13631)

「事業」の意義・所得税法における理解

「事業所得は、「農業、漁業、製造業、卸売業、小売業、サービス業その他の事業で政令で定めるものから生ずる所得（山林所得又は譲渡所得に該当するものを除く。）」であるとされ（所得税法27条1項）、同項に規定する政令で定める事業は、同法施行令63条1号から11号までに掲げられたもののほか「対価を得て継続的に行なう事業」（同条12号）であるとされているところ、**一定の経済的な取組が「対価を得て継続的に行なう事業」に該当するには、それが自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有する業務であるだけでなく、反復継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務でなければならない**というべきである（最高裁昭和52年（行ツ）第12号同56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁参照）。」

（太陽光発電事業詐欺事件・東京地判令和6年3月13日判例集未登載）

「事業」の意義・所得税法への接続

- ① 所得課税との境界線をどう整理するか。継続収益安定性の判断の影響の問題や限定列挙方式の妥当性の問題にも接続
- ② 所得税の世界における事業所得に係る判断基準の不明確性を引き継ぐ
- ③ 実務に混乱を引き起こしている国税庁の行政解釈を引き継ぐか（収入金額300万円超・記帳基準）
- ④ 所得税法改正の影響を受けるが、地方財政の自主性・安定性等の観点から個別規定で対応可能ではあるが・・・実際には影響を受けるのでは？
- ⑤ 応益課税と権利確定主義や債務確定基準との適合性（権利確定時点と課税主体決定時点のズレ）

「事業」の意義・所得税法への接続

公共施設の利用や行政サービスの享受があるといえるか否かを「事業」該当性の判断基準として提案することができるか？

ただし、これとても程度の問題が待ち受けているし、現行の法定業種が、事業を営まない個人よりも公共施設を多く利用し、行政サービスの享受を多く受けていると一般にいえるか？

事業税固有の観点から「事業」の意義に関する解釈論を推し進めることは、所得税法とのリンクが薄れる

（参考）「立法論として、住宅の貸付けに係る管理の大部分を不動産業者に委託し、家賃も銀行振込によっているものに関して、とくに事業税を課さなければならぬ「受益関係」を一般に認識し得るか疑問である。それは、配当所得や利子所得と大差ないといわれても仕方がないであろう。」

（碓井光明『要説 地方税のしくみと法』128頁の脚注9頁（学陽書房、2001））

「事業」の意義・所得税法への接続

個人の事業の所得は、原則として、個人のその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、その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により算定**する（地稅72の49の12①）。

- 所得税法の規定を包括的に当てはめ
- 課税標準の算定にとどまらず「事業」概念の解釈にも影響？
- 都道府県知事による賦課方法も上記規定にリンク（地稅72の50）

第3種事業に属するコンサルタント業やデザイン業や、対価性や継続性が要求されている（地稅令15の2）

地方稅法施行令15条の2（法第72条の2第10項第15号の3に掲げる事業及び同項第16号の3に掲げる事業の範囲）

法第72条の2第10項第15号の3に掲げる事業は、**継続して**、他人の依頼に応じ、**対価の取得を目的として**、企業経営、科学技術その他専門的な知識又は能力を必要とする事項につき、調査又は研究を行い、これらの調査又は研究に基づく診断又は指導を行う事業とする。

2 法第72条の2第10項第16号の3に掲げる事業は、**継続して**、**対価の取得を目的として**、デザイン（物品のデザイン、装飾に係るデザイン又は庭園若しくはこれに類するものに係るデザインをいう。）の考案及び図上における設計又は表現を行う事業とする

営利性や継続性を「事業」概念のメルクマールとするならば、施行令のこの部分は不要な定め？

→ 昭和56年度の改正でこれらの事業を法定業種に加える際に、デザイン業との関連で、芸術活動に対しては課税しない趣旨で対価性や継続性を要求する文言が明示されたにすぎない

参考：「**デザイン業に対する個人事業税の対象範囲には芸術活動によるものを含まないものとする**こと」（昭和56年3月26日の第94回国会参議院地方行政委員会第6号の附帯決議）

「事業」の意義・地方稅法72条の2第7項を端緒

「事務所又は事業所を設けないで行う第一種事業、第二種事業及び第三種事業については、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つて、その事務所又は事業所とみなして、事業税を課する。」（地稅72の2⑦）

上記規定は、個人が事務所等を設けずに事業を行う場合のみなし事務所等について定めている。同項は、**個人事業税に係る課税権の帰属に関連する規定であるが、「事業」該当性の文脈において持ち出すことが許されるならば、地方稅法は「事務所又は事業所を設けないで」事業が行われることも想定していることになる。**

ここから、事務所又は事業所の欠如は、少なくとも「事業」該当性を否定する決定的要素とはなりえない、という解釈を引き出すことができるか？

「事業」の意義・沿革的アプローチ

明治11年に事業税の前身である営業税が地方税規則により府県税として創設。明治29年には国税としての営業税が、物品販売業、製造業など24の業種に対して、売上金額等の外形標準によって課税されることになった（法定業種の定めはこのような沿革に由来）。

このあたりの時代にまで遡って、どのような議論が積み重ねられてきたのかを検討するアプローチも考えられる

明治29年営業税法

「物品販売業ハ一定ノ店舗其ノ他ノ営業場ヲ設ケ物品ノ卸売又ハ小売ヲ為ス者ヲ謂フ」（2条）、「製造業ハ一定ノ製造場ヲ設ケ職工労役者ヲ使役シテ物品ヲ製造シ又ハ物品製造ノ一部ヲ助成スル者ヲ謂フ」（4条）

事業税の負担と固定資産税（償却資産）との関係

「**事業税の負担は、他方に固定資産税（殊に償却資産に対する課税）が存することにかんがみるときは、高率に過ぎると認められ、特に個人の小規模業者にあつては、その負担が所得税の負担よりも過重となつて、**所得税の執行にまでも種々の困難を及ぼしている。そこでまず、個人事業税については、標準世帯についての所得税における基礎控除額及び扶養控除額を合計して非課税限度額以下の者にはこれを課税しない方が負担の面からみても税務行政の面からみて適当であるとの意見もあつたが、かりに個人事業税の基礎控除額を右のような説に基いて十五万とすると、それだけで相当巨額の減収・・・を生じ、しかも他の所得者との負担権衡にも急激な変更を来たすこととなるので、この際としては十万円・・・とし、税率を三分の二程度引き下げる程度の減税を行うことが適当であると認められる。」

（自由党政務調査会編『税制改正の問題点—税制調査会答申を中心として—』53頁（自由党政務調査会、1953））

事務所等所在の 都道府県に課税権

- デジタル社会において人的物的設備に限定するのは妥当か

事務所等の意義

「事務所又は事業所（以下6において「事務所等」という。）とは、それが自己の所有に属するものであるか否かにかかわらず、**事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所**をいうものであること。この場合において事務所等において行われる事業は、当該個人又は法人の本来の事業の取引に関するものであることを必要とせず、本来の事業に直接、間接に関連して行われる附随的事業であっても社会通念上そこで事業が行われていると考えられるものについては、**事務所等として取り扱って差し支えないものであるが、宿泊所、従業員詰所、番小屋、監視所等で番人、小使等のほかに別に事務員を配置せず、専ら従業員の宿泊、監視等の内部的、便宜的目的のみに供されるものは、事務所等の範囲に含まれないものであること。**」

（「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日総務省令第16号。令和7年4月1日最終改正。以下「総務省通知」という。）第1章第1節6

（1）及び第3章第1節1の6）

事務所等の意義

- 事業税の課税権を有する都道府県は、法人又は個人の事務所又は事業所が所在する都道府県
- 事務所と事業所との間で取扱いを異にするところはなく、法令上は「事務所又は事業所」という1つの用語
- **人的設備とは、事業に対し、労務を提供することにより、事業活動に従事する自然人をいい、労務を提供する契約（雇用契約）を結んでいる従業者のみでなく、例えば、法人の役員、清算法人における清算人等も含まれる。したがって、無人の通信中継所、材料置場等のように物的設備は備わっているが、その場所で事業に従事する者がいないものについては、事務所又は事業所に該当しない。**
- 物的設備とは、事業活動が有効適切に実現されるために人為的に設けられる有形の施設の総体であり、事業が行われるに必要な土地、建物があり、その中に機械設備又は事務設備を設けているものをいう。

（自治省府県税課編『事業税逐条解説』269頁（地方財務協会、1995））

事務所等所在の都道府県に課税権

「事業税は、「事務所又は事業所」の所在の道府県が課税権を有する（72条1項）。「事務所又は事業所」とは、自己の所有に属するかどうかを問わず、**事業の必要から設けられた人的物的設備であって、継続して事業が行なわれる場所**であるとされる。

まず、**人的設備でなければならないから、その場所で事業に従事する者がいないもの（無人の通信中継所、材料置場等）は、該当しないとされる。**例示されているものはいいとしても、今日において、**無人の設備であっても、事業活動に大きな役割を果たすものがみられる。**たとえば、金融機関のATM、駐車場の自動料金收受装置などは、人的サービスに匹敵する役割を果たすものである。今後も、人的設備要件にこだわっていくのが合理的かどうか、再検討が望まれる。もちろん、**特定の無人設備を取り出すことが立法技術として可能かどうか、分割基準にどう反映させるか、等も考慮しなければならぬまい**」

（碓井光明『要説 地方税のしくみと法』131頁（学陽書房、2001））

所得基準で集めた税を
応益原則で是正配分

現行事業税において、**分割基準は、所得基準課税の難点を補完するという意味できわめて重要な役割**を果たしている。西野万里「事業税の適正化—外形標準の役割と効果—」木下和夫＝金子宏監修〔橋本徹編著〕『地方税の理論と課題〔改訂版〕』110頁（税務経理協会、2001）

デジタル化と人的設備

応益課税等の見地から人的設備性は必須か？

データセンター（クラウドコンピューティング拠点）や暗号資産のマイニング施設なども、常駐者がいなくとも事業活動の要として機能している。

特に、**無人設備（衣料品・ガチャポン・飲食料品自販機店舗など無人販売のための設備含む。）やデジタルインフラが事業拠点として機能するような業態や、プログラムやRPAによる自動化や遠隔操作といった技術インフラが重要となる業態においては、人的設備の要件を形式的に適用することが、現代的な実態と乖離する恐れがある。**

法人事業税と分割基準

（分割基準）

「事業を行う法人の事務所等が 2 以上の地方公共団体に所在するときは、関係団体間の課税権を調整する必要が生じることとなります。事務所等は、関係団体間の課税権を調整する必要が生じることとなります。事務所等の所在する団体に課税標準額を分割する際の基準を分割基準といい、各地方公共団体に納付すべき税額は、分割後の課税標準額に当該地方公共団体の税率を乗じて、それぞれ決定されます。地域社会の会費的性格を有し、都道府県及び市町村が課税する**法人住民税については、従業者の数が分割基準とされています。法人事業税については、課税の根拠が応益原則にあることから、各都道府県内における事業の規模、活動量などを的確に表すものとして、業種ごとに、従業者の数のほか、事務所等の数、事務所等の固定資産の価額等が分割基準とされています。**社会経済状況の変化に応じた事業活動と行政サービスの受益関係を反映させる必要があることから、これまで分割基準の見直しが行われてきました。」

（令和5年6月税制調査会「わが国税制の現状と課題—令和時代の構造変化と税制のあり方—」211頁）

法人事業税と分割基準

(分割基準のあり方)

「地方法人二税〔筆者注：法人住民税と法人事業税〕においては、従業者の数や事務所等の数により課税標準を分割していますが、産業構造が大きく変化するとともに、事業活動の形態や働き方などは多様化しています。例えば、近年、産業別のGDPに占める製造業の割合が低下する一方、サービス業の割合が高まっています。**インターネット取引が増加するとともに、AIやICTを活用した無人の店舗や倉庫、工場等も事業活動における重要な拠点**となっており、その傾向は今後も進展していくと想定されます。分割基準は、法人の事業規模などを的確に表すことが必要であることから、こうした社会経済状況の変化を踏まえた分割基準のあり方について、不断に検討していくことが必要です。」

(令和5年6月税制調査会「わが国税制の現状と課題—令和時代の構造変化と税制のあり方—」211頁)

課税対象業種が限定（法定業種一般） ＝非課税対象業種が存在し、不公平感を招来

- 「非課税業種＝受益なし」ではなく特定の業種を優遇？ 応益課税や負担分任と合わないか
(結果として、事業主控除や業種別税率は課税対象業種のための制度)
- 法定業種に「類するもの」を政令で拡張の限界、法定業種増加は業種間の均衡を図るのが困難か

業種別税率（個人事業税は比例税率）

- 類型化された業種ごとに異なる税率（特定の業種を優遇？ 受益測定の一環・代理変数？ すでに意義は薄れている？）
- 税率は行政コストを枠として設定し、負担分任や原因者課税の見地から定めるべきか

課税対象業種が限定 = 非課税対象業種が存在

個人事業税の課税対象業種は法律及び政令で限定列挙

物品販売業等の
第1種事業
(地稅72条の2⑧)

畜産業等の
第2種事業
(地稅72の2⑨)

医業等の
第3種事業
(地稅72の2⑩)

例えば、農業、林業、マイニング・ステーキング業、その他一定の事業（プロスポーツ選手、画家、作家、webライター、漫画家、歌手、俳優、芸能人等に係るもの）については課税されていない

法は、第1種～第3種事業として法律に定めている事業に類する事業を政令に委任

→「類する事業」を制定するという委任の趣旨に照らして、現行の課税対象業種の範囲は十分なものか（社会の変化に伴って迅速に課税対象事業を手当てするという趣旨で政令委任されている?）

課税対象業種の区分

1種は營業稅時代より、2種は昭和23年事業稅創設時より、3種は昭和23年の特別所得稅が29年に事業稅統合より

課税対象業種を3つに区分することに意味はあるか?

第1事業5%、第2種事業4%、第3種事業5%（あん摩等・装蹄師業は3%） = 業種間の稅率の差異は小さい（地稅72の49の17）

第2種事業からは、農業関係、小規模な水産動植物の採捕の事業、主として自家労力を用いて行うもの（事業を行う者又はその同居の親族の労力によって事業を行った日数の合計がその事業の当該年における延労働日数の2分の1を超えるもの）が除外（地稅9、地稅令11）

「第二種事業の稅率が百分の四とされているのは、第二種事業に属する業種はいわゆる原始産業に属するものであり、担稅力が他の事業に比して少ないと考えられるから」

（自治省府県稅課編『事業稅逐条解説』269頁（地方財務協會、1995））

- 行政サービスの一般的な享受の質・量を業種ごとに類型化?
- 業種ごとにひとくくりにすることの妥当性は?
- 所得稅法の雑所得のようなキャッチオール規定は不要か? 稅収としての重要性のみならず、一般国民が抱く不公平感に配慮すべきか?
- 事業主控除とは別に稅率段階で軽減する必要があるか?

法定業種

「第一種事業は、通常営業の範囲に含まれるもので、事業税の中核をなし、商工業に属するすべての業種が列挙されているものであるが、経済体制の進展に伴って新たに事業として創設された業種については、必ずしも規定されていないものがあり、一定期間において、検討の必要があるものである。」

(前川尚美ほか『地方税各論 I』252頁(ぎょうせい、1978))

第二種事業は、「おむね原始産業に属するものであるが、主として自家労力によって行われる事業は、課されないものとされている。なお、農業、林業等は課税客体から除かれている。このように、主として自家労力によって行われる原始産業及び農業、林業等に対して、事業税を課さないものとしているのは、**第一種事業(商工業)**に比較して、**これら原始産業は生産性、営利性が低い**ため、**担税力に乏しいことを考慮したものである。**」

(前川尚美ほか『地方税各論 I』255頁(ぎょうせい、1978))

法定業種

第三種事業は、医療関係業、自由業及び公衆衛生関係業等が含まれている。

「第一種事業、第二種事業及び第三種事業の区分は、沿革的なものであって、**区分自体の実益は、一部の税率の適用関係を除けば少ないものである**」

(前川尚美ほか『地方税各論 I』256頁(ぎょうせい、1978))

昭和23年の改正時に、「**農業等の原始産業に課税することに伴い、均衡上、医師、弁護士等のいわゆる自由職業に対しても、その所得に対し、新たに課税することとし、特別所得税を創設**」した。

(大蔵省主税局『事業税の沿革』12頁)

税率の差異

1種は営業税時代より、2種は昭和23年事業税創設時より、
3種は昭和23年の特別所得税が29年に事業税統合より

「従前から課税対象とされていた第1種事業に対し、新たに課税されることとなる原始産業及び自由業の税率を低く設定し、**導入時の負担を緩和しようとしていた**ことがうかがえる。第1種事業にあたる物品販売業等への課税は・・・大正15年には開始されており、**新規に課税になる業種と従来から課税されていた業種を同一の税率としたのでは、納税者に掛かる負担や導入時の混乱も大きくなると想定されたことから、このような差異が設けられた**と考えられる。

さらに、現在の第3種事業にあたる特別所得税には、特別所得税第1種業務、特別所得税第2種業務という細区分が設けられており、第1種業務は自由業の中でも医師、歯科医師、助産婦が、第2種業務は弁士、計理士等の法務自由業が区分されていた。これは自由業の中でも**医師等には法律により応招義務が課されており、一定の国家統制を受けていたことから、原始産業や法務自由業よりも税率を軽減することとした**ためである。

よって、税率の面でも第1種、第2種及び第3種（特別所得税）事業を区分しておく必要があったことがわかる。」（東英成「都道府県税関係個人事業税—個人事業税の法定業種の分類—」税73巻12号48-49頁（2018））

日本標準産業分類の観点から

「興味深いのが、現行の日本標準産業分類においては、原則として第3種事業に該当する中分類「専門サービス業」や「技術サービス業」の中に、「興信所業」や「案内業」、「写真業」のように第1種事業に分類されている業種が複数種含まれていることである。「興信所業」等は、**個人事業税では、主として商工業に属するとして、第1種事業で課税されているが、日本標準産業分類においては、「他に分類されない自由業的、専門的な知識サービスを提供する」、「写真制作などの専門的な技術サービスを提供する」として、専門性・技術性が高い業種**と考えられている。

このことから、現在の第1種、第3種事業の分類は曖昧になりつつあり、課税実務の面からだけでなく、制度面からも分類をする趣旨は薄まってきていると言える。」

（東英成「都道府県税関係個人事業税—個人事業税の法定業種の分類—」税73巻12号51-52頁（2018））

法定業種の意義

第1種～第3種事業は限定列挙であるので、これらの中身が重要となるが、**法令には各事業の定義が設けられておらず、実際には行政解釈（通知・通達）が実務を先導**

総務省通知第3章第1節第2には各事業に関する解釈ないし取扱いが定められている。

この通知は、1つの行政組織内において発せられる通達（行組14②）とは異なり、あくまでも総務大臣の技術的な助言（自治245の4①）であって、都道府県がこれに法的に拘束されるわけではない（納税者や裁判所も然りである）が、**事実上、都道府県の事業税の運用に大きな影響を与えている。**

（碓井光明「『不動産貸付業』・『駐車場業』に対する個人事業税の課税について」法学会雑誌 56巻1号62～63頁（2015）参照）

限定列挙方式の趣旨

「課税客体についての法律の定め方が法人と個人とで異なる理由は、法人は一定の目的のもとに設立され、その目的に沿った行為を行うものとして法律に基づいて人格を与えられたものであるから、**法人の行う事業がすべて事業税の課税対象とされることは、・・・事業税の性格に照らしても当然のことであるが、個人については、その生活関係が複雑であるうえ、所得の源泉も多種多様であるから、個人の行う事業といってもその認定に当たって混乱を生ずるおそれがある等の理由から課税客体となる事業を具体的に列挙している**のである。しかしながら、個人の事業税について現行制度のように課税客体となる事業を具体的に列挙する方法については、**時代の流れに即応しないという欠点がある。**

（自治省府県税課編『事業税逐条解説』22-23頁（地方財務協会、1995））

- 「事業」の認定にくわえて「業種」の認定まで要請する必要はあるか？
- 「業種」の認定によって、所得税よりも複雑になっており、法人税の収益事業に近い＝規律密度が小さく、行政解釈が先行してしまう

「個人についてはその生活の様相が複雑、かつ、多面的であり、所得の源泉も多種多様であるところから、個人の行う事業といってもその認定にあたって混乱を生ぜしめないようにするためである。この方式によれば、課税対象となる事業を個別に列挙するため、経済情勢の推移や時代の変化に必ずしも即応しない面がでることから、**随時見直しを行わなければならない**。また、同じ業種を行っている場合でも、**法人では課税対象となるにもかかわらず、個人では課税対象とならないこともあり、不公平である**という意見もある。・・・**個人事業税の現行の限定列挙方式についての問題は、沿革的な意味以上にどのような問題があるのか、包括的な課税方式にした場合に、課税庁や納税者の事務負担はどうか、また、応益原則による課税という事業税の性格を含め、さらに慎重に検討をする必要がある**」（平成3年3月今後における事業税のあり方等に関する研究会編「今後における事業税のあり方等に関する研究会報告書」29頁）

政令への委任

「個人事業税課税対象業種については、法及び施行令の定めるところにより限定列挙されているが、**事業形態が多様化するなか、納税者にとっては、自ら行う事業が課税対象となるかどうかについて俄かに理解することが難しい場合もあり、租税行政庁においても、その認定が困難な場合が生じているもの**と思料される。

なお、租税は、公共サービスの資金を調達するため、国民の富の一部を国家の手に移すものと言えらることから、その賦課・徴収は法律の根拠に基づいて行わなければならない。すなわち、法律の根拠に基づくことなしには、国家は租税を賦課・徴収することはできず、国民は租税の納付を要求されることはない（租税法律主義）。

また、税負担は、税を負担する能力に即して公平に配分されなければならない（租税公平主義）。

上記の租税法の基本原則に鑑み、**個人事業税課税対象業種については、法令等において具体的に示されることや、時代に即した法令の見直しが望まれる。**」（大阪府行政不服審査会令和4年11月24日答申・第1部会委員（部会長）谷口勢津夫、委員西上治、委員濱和哲）

政令への委任

第1種事業は、物品販売業に始まる31業種とそれらの「事業に類する事業で政令で定めるもの」（72条の2⑧）。

「この委任は、各号に掲げられている事業に類するものを政令で機動的に拾い挙げることを許容するものであるから、**白紙的委任であるとはいえない**。ただし、機動的な決定という必要性は、国会の審議を待てないほどのものではない。現に政令が定めている事業は、商品取引業、不動産売買業、広告業、興信所業、案内業・・・、冠婚葬祭業である（令10条の3）。しかも、**ある業種に課税するかどうかは、大きな政策決定の問題である。それを政令に委ねる合理性があるかどうか疑わしい。**」

（碓井光明『要説 地方税のしくみと法』125頁（学陽書房、2001））

限定列举方式の見直しの必要性

「以上のような立法方法には、新しい形態の事業が登場したときに、それを**法律又は政令で拾いあげるまでには、どうしてもタイムラグを生じ、課税の平等の観点から望ましくない**という問題がある。

また、**多様な事業活動をしている者について、課税対象事業と課税外事業とを区別するという問題**もある。たとえば弁護士業は課税されるが、弁護士が著述や講演で収入を上げている場合に、弁護士業との区別が必要になる。

そもそも業種を列举する方式が必要とされるのは、第1種、第2種、第3種で税率に差が設けられているので区分が必要なこと・・・、第2種は主として自家労力によるものは課税されないことにある。

税率の変更は、事業者にとって重大な関心事であり、政治問題となることが予想されるが、**個人事業税の標準税率を一本化し、全ての事業に課税することを原則としつつ、非課税とする事業を取り出して規定するという現在と逆の立法技術を採用すべきである**と考える第2種における主として自家労力によるものも、存続させるのであれば、非課税規定に残すことで足りよう。そして、道府県が特定業種の負担を軽減したいという場合は、「公益による不均一課税」（法6条2項）の活用を考えればよい。」

（碓井光明『要説 地方税のしくみと法』126-127頁（学陽書房、2001））

限定列挙方式の見直し

「個人事業税は、事業活動と地方自治体の行政サービスとの応益関係に着目して「事業」に課される「物税」である。課税技術上「所得」が課税標準とされているものの、「人」に着目して課す所得税や住民税という「人税」としての所得課税とはその性質を異にする。

・ 個人事業主が、**事業を行うに当たって、地方自治体の各種の行政サービスを受益し、また各種の行政サービスの原因を作り出していることから、事業活動に応じた負担を求める応益課税の性格を持つ。**

(見直しに向けた検討)

・ 70業種が限定列挙された課税対象事業は、平成19年度の改正以後、37見直しが行われていない。そのため、IT化の進展等の時代の変化に伴い、法において想定されていなかった事業が多く発生している中で、**個人事業税の対象となる十分な「事業性」が認められるにもかかわらず、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いる。**

限定列挙方式の見直し

・ 課税の公平を確保するためには、課税対象事業の限定列挙方式について、早急に、時代に即して見直しを行うべきである。具体的には、**業種の限定列挙を廃止し、事業性を有する全ての事業を課税対象とする。なお、特段の配慮が必要な業種等は、国民的議論を経て、例外として、地方税法において非課税等の措置を検討する必要があることに留意すべきである。」**

(東京都税制調査会「令和6年度東京都税制調査会報告—技術革新を活かして経済社会の構造変化に対応する税制—」37-38頁)

デジタル化の影響

個人事業税は、法人事業税と同様に、事業そのものに課される税であり、個人がその事業活動を行うに当たって地方団体の各種の行政サービスの提供を受けることから、これに必要な経費を分担すべきであるという考え方に基づき課税されるもの

デジタル化が進む中で、各事業者が受ける行政サービスの質や量を正確に把握できるようになる場合、個別の受益に応じた制度に変えていくべきか

業種ごとに類型化して税率を変えることの是非の問題や納税者の納得感・感とも関わる問題

デジタル化社会において、デジタルによる行政サービスの提供も行われていることをどう考慮すべきか

デジタル行政：

デジタル手続等（証明書発行、施設予約、イベント、審査等）、AIチャットボット、オンライン講座、デジタルミュージアム、デジタルデータ（オープンデータ）、デジタルマネー（地域通貨、クーポン）、デジタルプラットフォーム（空き家、スタートアップ）、オンライン講座、アプリ（公式、防災、観光、交通、福祉）、サイバーセキュリティ、SNS情報発信

その他：

ワーケーション支援サービス、デジタル人材移住支援、スタートアップ支援、教育・講座、ハッカソン

昭和29年国会における議論

昭和29年3月8日衆議院地方行政委員会・奥野誠亮総理府事務官（自治庁税務部長）

課税対象業種

「第三には事業税であります。附加価値税は廃止し、現行の事業税及び特別所得税はこれを統合してその名称を事業税として存置することにいたしております。

個人事業税の課税客体を次の通りに書いております。「第一種事業現行事業税の**第一種事業（物品販売業等）**として掲げられているものに、湯屋業、クリーニング業及びもつぱらめん類を提供する業を加えたもの」これらはかつては事業税の第一種事業として列挙されておつたのでありますが、その後**これらのものの税率を早く引下げる必要がある**という趣旨で、**現行特別所得税の第二種業務に加わつた**と考えているのであります。そこで今度税率を湯屋業、クリーニング業、もつぱらめん類食を提供する業について適用されております率まで、第一種事業一般の税率を引下げますので、この機会に元のさやに納めたいというふうに考えたわけであります。

昭和29年国会における議論

第二種事業は、**現行事業税の第二種事業**として掲げられているものをそのままあげてありまして、これは**原始産業**であります。

第三種事業は現行特別所得税の**医業等の第一種業務法務自由業等の第二種事業のうち、湯屋業、クリーニング業、もつぱらめん類食を提供する業を除いた業務**を掲げたいと考えているのであります。

三非課税の範囲は、新聞業、新聞送達業、学術研究等に関する出版業、一般放送事業、鉱物の掘採事業、個人の行う農業、林業その他の**主として自家労力を用いて行う原始産業等**」で、非課税規定を整備縮小すべしという意見は地方制度調査会、税制調査会あるいは地方団体を通じて強く主張されて参つて来たところであります。しかしながらここに書いておきます新聞業、新聞送達業それから出版業、これらは従来の新聞紙法による出版といたしまして何十年來そのまま非課税の取扱いがなされて来た性質のものでありますので、やはり**今回も長い沿革にかんがみまして、非課税としておきたい**というふうに考えたわけであります。一般放送事業は昔なかつたのだから入つてなかつたのでありますが、昔から放送事業があつたならば、やはり同じ扱いがなされておつた

昭和29年国会における議論

と思われるものでありますので、これもそういう趣旨で存置したわけでありまして、鉱物の掘採事業に対しましては、別途鉱山税が課されておりまして、**同じ性質の税目が別に市町村税の中であるわけでありまして、やはり非課税の規定を存置いたしました。**農業や林業につきましても**事業税を課すべきだ**という意見が、**商工業者を中心にしてかなり強く主張されておるわけでありまして、こういうものは自家労力を主として行う事業なんだ**というような考え方から、**農業と林業は個人分だけはやはり従前通り課税しない建前をとつて行きたい**というふうに考えております。そういう立案になつております。」

課税対象業種が限定 (農業)

農業等への課税

「農業及び林業は個人の事業税の課税客体とされていない。これらについては、昭和二十三年当時は、主食に関する部分を除く農業及び林業に対しても個人の事業税を課税することとされていたが、昭和二十五年度の改正において、**土地が生産手段であるこれらの事業については土地に対する固定資産税の負担が大きいことから、このうえ事業税をも負担させることは税負担が過重になると考えられたこと等の理由により、課税客体から除外されたものである。**個人の行う農業は、**工場等におけるような生産、販売が予定されておらず、いわば自然とのかかわりが極めて多く、その意味で事業としての性格が稀薄であると考えられること、人の生存に不可欠な基礎的物品の生産を行う極めて重要な事業であること等**が考慮されているものと考えられる。また、個人の行う林業については、**国土保全、水源かん養に果たす意義が極めて大きいこと、一般に営利性に乏しいこと、緑化推進への寄与度が高いこと等**が考慮されているものと考えられる。」

(自治省府県税課編『事業税逐条解説』50～51頁(地方財務協会、1995))

農業への課税

「課税されない理由について、農業は、自然との関わりがさわめて多く事業としての性格が希薄であること、生存に不可欠な基礎的物品の生産を行なう重要な事業であること、また、林業は、国土保全・水源かん養に果たす意義の大きいこと、一般に営利性が乏しいこと、緑化推進への寄与度が高いこと等が考慮されたものと説明されている。もしも、**土地面積のような外形標準によって課税する場合には、この議論が当てはまると**思われるが、**所得を課税標準とする場合もこの議論が妥当するのかどうかは疑わしい**。とくに農業のなかには工場生産的農業もあり、原点から再検討する必要があると思われる。」

（碓井光明『要説 地方税のしくみと法』126頁（学陽書房、2001））

農業への課税

第二種事業は、「おむね原始産業に属するものであるが、主として自家労力によって行われる事業は、課されないものとされている。なお、農業、林業等は課税客体から除かれている。このように、主として自家労力によって行われる原始産業及び農業、林業等に対して、事業税を課さないものとしているのは、**第一種事業（商工業）に比較して、これら原始産業は生産性、営利性が低い**ため、**担税力に乏しいことを考慮したものである**。」（前川尚美ほか『地方税各論Ⅰ』255頁（ぎょうせい、1978））

→所得を課税標準として、**所得があるのに担税力に乏しいといえるのか疑問**

（碓井光明『要説 地方税のしくみと法』126頁（学陽書房、2001））

農業への課税と営業税

営業税は営業の収益に関する税であるため、純理上は、すべての営業に亘るべきものだが、税制の成立発達その他の関係により、法は自ら制限を課している。**農業も理論上課税しうるし、小作経営の場合は課税しない理由に乏しい。**しかし、**現行の地租は農業収益に課税するようなもので一種の営業税的性質を帯びている**ため、さらに営業税を課すのは租税公平原則に反する

(小川郷太郎「営業税を論ず」法協24巻9号1246頁(1906)参照)

昭和29年国会における議論

昭和29年9月7日参議院大蔵委員会・細郷道一自治庁税務部府県税課長
都道府県費の御厄介になつておるものは、その応益の比率に従つて課税されるものではないか

「御指摘のように、商工業者だけが負担して、農業関係者が負担しないのは先ず、おかしいじゃないか、同じ応益で課税を受けるならば、全部事業者というものは負担をすべきじゃないかというお考えだろうと思うのであります。農業事業者と商工業事業者というものを比べて参ります場合に、やはり**農業という事業は、先ず全般的に零細であるということが一つ言える**だろうと思うのであります。又この**農業という事業は、非常に自然的な条件によつて左右される**ということも言えるだろうと思うのであります。更には先ほどもちよつと触れましたような**固定資産税**というような、**農業事業の非常な要素になつております土地について固定資産税**というものが相当大幅にかけられておる。こういったような観点から、**実は農業についての課税を差控えておるわけ**であります。」

昭和29年国会における議論

「御指摘のように、農業と商工業との間の事業税負担についていろいろ御批判があるわけでありまして、これは一体是正するならどういう方向があるかという場合に、一つは農林業にも全部事業税を課税して頂くという方向が一つございます。今一つは、今のままで行く場合に、せめて農業所得者程度の事業のいわゆる一般商工事業者、そういうものは事実上課税されないような方向に持つて行く、考え方としては或いは基礎控除を上げるとかというようなこともありますが、先ずそういつたような方法がある。そのいずれをとるかという問題になつて参りますと、実は昨年ありました地方制度調査会等におきまして、非常にその点の議論が熱心にございました、考え方といたしましては、むしろ第一の、前段のほうの全部に課税する、いわゆる非課税規定を整理するというような御答申を頂いたわけでございます。それに対しまして私どもいろいろ実際問題として研究をいたしたんでありまするが、先ほど来申上げましたような零細であるというような問題もございますし、又非常に自然的であるというような問題もございますし、かたがた固定資産税の負担もあるというようなことから、実は現在のところそれを見送つたわけでございます。

昭和29年国会における議論

反面もう一つのほうの方向の問題といたしまして、**税率の引下げと基礎控除の引上げ**というような措置に出たわけでありまして、で、将来これをどうするかという問題については、先ほども私お答えいたしましたように、確かに問題のある点でございまして、実はそれは保税標準等との関係においても問題があるわけでありまして、そういう面からなお私どもとして研究をいたしたい点でございまして、勿論名案がございすれば、私どももそれを大いに参考にいたしたいというような気持ちを現在持つているわけでございます。ただここで御注意頂きたいことは、**全体について応益的に課税をするという問題に発展いたしますれば、一番理論としてすつきりいたす**わけでありまして、併しながらそれはやはり沿革その他の点もございましてなかなか今直ぐ私からそれができるということを申上げることもし兼ねると思ひます。いま一つのほうの問題として、いわば**基礎控除**とか、**何と申しますか、中小の業者の負担を軽減する**というほうの問題になつて参りますと、やはり他面には**財政上の理由**ということも考えてみなければならぬと思ひます。その辺を考えまして、今年とられた改正においても非常な財政上の負担を忍んで実はやつた措置でございまして。

昭和29年国会における議論

それからいまいつ、どうも農林業のほうにたくさん県費を出しておつて、都市のほうには一向出していないじやないかという御指摘があつたわけでありませう。応益という言葉はその通り数量的に見て参りますと、そういう問題があるかと思ひますが、応益という言葉も、そういう数学的に解するよりも、やはり質的にお考え願ひたいと思ひます。確かにおつしやるような批判はございましたので、そういう面から、今回先ほどお話しした都道府県民税というようなものを起すことによつて、全県民が何がしかの負担を分任するという事、こういう別の税によつてそれを補うという制度をとつたわけでありませう。」

「所得」を課税標準 (住民税の補完税？外形標準の方が補完税的？付加税的？)

- 個別的ではなく一般的受益を測定？（赤字は課税なし。外形標準課税のような特例あり。他の税との調整要？）
- 負担配分は応能負担原則。応益負担原則も取り入れるべきか
- 所得課税との関係で事業者の負担の程度への配慮は必要か（低い比例税率や事業主控除で対応？）
- 納税者と課税庁双方の観点から二重調査不要、コスト安（外形標準課税の場合のコストを上回る？）

個人事業税の課税標準の算定方法

個人の事業の所得は、原則として、個人のその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、その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により算定する**（地稅72の49の12①）。

納税者と課税庁双方にとってコスト安なので、応益課税の理念の追求の妨げ？

- 包括的に当てはめ
- 課税標準の算定にとどまらず「事業」概念の解釈にも影響
- 都道府県知事による賦課方法も上記規定にリンク（地稅72の50）
- 法規範と執行の両面から少なからず外部的影響

個人の事業税の賦課の方法

個人の行う事業に対し事業税を課する場合には、第4項に規定する場合を除き、道府県知事は、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第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第26条及び第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、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**（地稅72の50本文）。

個人事業税の賦課の方法（例外・自主決定）

ただし、第72条の49の12第1項ただし書の規定の適用を受ける第72条の2第10項第1号から第5号までに掲げる事業を行う個人若しくは事業税を課されない事業とその他の事業とを併せて行う個人又は当該申告若しくは修正申告において同法第26条若しくは第27条に規定する不動産所得若しくは事業所得を同法第23条から第35条までに規定する他の種類の所得としたため、**当該申告若しくは修正申告に係る課税標準が第72条の49の12第1項の規定により算定される課税標準と異なることとなる個人の行う事業に対し事業税を課する場合には、道府県知事は、その調査によつて、当該年度の初日の属する年の前年中の所得を決定して事業税を課するものとする**（地稅72の50ただし書）。

個人事業税の賦課の方法（例外・自主決定）

「本来不動産所得又は事業所得であるべき所得については、他の種類の所得として所得税の申告をしている者については、その申告した内容にかかわらず道府県知事の調査によって事業税の課税標準である所得を決定することができるものとされているのであるが、この規定は、このような手段により事業税負担を不当に回避する等の事態を防止し、租税負担の公平を図るために設けられているものであって、単に所得区分について税務官署の取扱いと見解が異なるような場合まで含める趣旨ではないものであること。したがって、税務官署において更正がなされている者についてはこの規定の適用はないものであり、また、その適用についてはあらかじめ税務官署と連絡のうえ行うことが適当であること」

（総務省通知第3章第3節第11の16）。

施行地外事業の課税標準と課税標準の特例

- ・ 施行地外PE帰属所得は課税権放棄
- ・ フリーライダーやスピルオーバーを観念

この法律の施行地外において事業を行う個人の課税標準の算定

この法律の施行地に主たる事務所又は事業所を有する個人で、この法律の施行地外にその事業が行われる場所で政令で定めるもの〔恒久的施設に相当するもの〕を有するものの事業税の課税標準とすべき所得は、当該個人の事業の所得の総額からこの法律の施行地外の事業に帰属する所得を控除して得た額とする。この場合において、この法律の施行地外の事業に帰属する所得の計算が困難であるときは、政令で定めるところにより計算した金額をもつて、当該個人のこの法律の施行地外の事業に帰属する所得とみなす（地稅72の49の13、地稅令35の3の10）。

- ・ 原則規定の場合との負担均衡要（地稅72の49の17④）
- ・ 活用されていない？
- ・ 応益課税の見地からは、原則と例外が逆転？

個人の事業税の課税標準の特例

個人の行う事業に対する事業税の課税標準については、事業の状況に応じ、第72条の2第3項及び第72条の49の11の所得によらないで、売上金額、家屋の床面積若しくは価格、土地の地積若しくは価格、従業員数等を課税標準とし、又は所得とこれらの課税標準とを併せ用いることができる（地稅72の49の15）。

応益課税と事業税の課税標準

「現在の事業税制度は、必ずしも利益説の考え方に即した制度とはなっていない。それは、若干の業種を除いて純収益（所得）を課税標準としている点では、むしろ能力説の考え方に近く、他方、法人税および所得税の税額計算において経費として控除することが認められている点では、利益説の考え方を反映している（法人事業税について累進課税が採用されていることも、利益説の考え方では説明できない）。いずれにしても、現行の事業税は応能課税と応益課税の混合タイプであり、しかも応能課税の要素のより強い混合タイプである。」

（金子宏「事業税の改革（外形標準化）を考える—課税ベースの拡大と都道府県固有の安定財源の充実—」同『租税法理論の形成と解明 下巻』480頁（有斐閣、2010）〔初出1999年〕）

外形標準課税：「受益に応じた公平な課税」、「受益に応じた公平な税負担」、**税込安定等**（金子・前掲論文482-483頁）

応益課税と事業税の課税標準

「筆者は、次の三つの理由から事業税を応益税として仕組み直すのが適当であると考えます。

第一に、住民自治の推進の観点から地方住民（個人・法人）の自治意識の涵養を図るためには、受益と負担との関係を明確にすることが好ましい。事業税は、道府県税の中では最もよく受益に応じて負担を求めうる租税である。

第二に、現行の純収益を課税標準とする事業税は、所得課税の補完税として多少とも再分配機能を有するが、税制を通じた再分配は、道府県ごとに実現すべき政策目標ではなく、国全体を単位として実現すべき政策目標である。その意味で、事業税は、能力ではなく受益に応じた課税に仕組み直すべきである。

応益課税と事業税の課税標準

第三に、現行の事業税は、純収益を課税標準としているため、**住民税と合わせて同じ所得に対して重複的に課税される形**となっている。この点については、住民税は所得の担税力に着目して課される租税であるが、**事業税は同じく所得を課税標準としているとはいっても、公共サービスの受益に着目して課される租税であるから、両者は性質と目的を異にしており、二重課税には当たらない、という説明も可能**である。

しかし、**目的はちがっても同じ所得に対して住民税と事業税を課すことはやはり所得に対する税負担を累増させることになる。それを避けるためにも、事業税の課税標準を外形標準に切り換える必要がある。**」

(金子宏「事業税の改革(外形標準化)を考える―課税ベースの拡大と都道府県固有の安定財源の充実―」同『租税法理論の形成と解明 下巻』482頁(有斐閣、2010)〔初出1999年〕)

応益課税と事業税の課税標準

- 事業税は、個人および法人の事業に対し、所得または収入金額を課税標準として、都道府県が課す収益税(事業税と同種の租税として事業所税あり)
- 基礎にあるのは、**事業は、地方団体の各種の行政サービスを受益し、また各種の行政サービスの原因を作り出しているから、住民税とは別に、それに応じた負担をすべきである、という考え方**
- **企業が都道府県の公共サービスから受ける利益の対価**であると考えたと、**所得よりも、受益の程度をよりよく現わす物差を課税標準とする方が好ましい**。そのため、シャープ勧告では、企業の加算型附加価値を課税標準とすることが勧告され、昭和25年の税制改正で制度化された(法律上の名称も附加価値税)が、実施されないままに廃止
- その名残りとして、地方税法の中には、特例として、事業の状況に応じ、資本金額、売上金額、家屋の床面積もしくはは価格、土地の地積もしくはは価格、従業員数等を課税標準とし、または所得および清算所得とこれらの課税標準とを合わせて用いることを認める規定が設けられていた(平成15年度改正前の地税72条の19。現行72条の24の4も同旨)。これを「外形標準課税」という

応益課税と事業税の課税標準

- その後も、**所得の代わりに附加価値その他の企業の都道府県の行政サービスからの受益の程度をよりよく示す指標**を課税標準として採用すべきであるという意見が強かったが、そのような意見は、バブル経済の崩壊とともに赤字法人が増加し、かつては都道府県の最大の税収源であった事業税の税収が激減するにつれて、ますます強くなった
- 他方では、赤字法人に課税することは、不況対策に逆行して好ましくないという意見も強かった。そのため、平成15年度改正で、この2つの意見の妥協の産物として、資本金額1億円超の法人の事業税について、**所得に外形標準の要素（附加価値額および資本金額）を加味する改正が行われた**

（金子宏『租税法〔第24版〕』677-678頁（弘文堂、2021））

「課税標準を所得に求める現行事業税を支持するのであれば、**所得の大きさと便益水準とのプラスの相関関係を立証されなければならないが、そのような関係を見いだすのはきわめて困難**であり、この点からも所得基準課税は適正とはいえない」（西野万里「事業税の適正化—外形標準の役割と効果—」木下和夫＝金子宏監修〔橋本徹編著〕『地方税の理論と課題〔改訂版〕』108頁（税務経理協会、2001））

応益課税と事業税の課税標準

「個人事業税の課税標準である所得から事業主報酬部分を控除しなくても、このことから直ちに事業税の本来的な性格ないし課税根拠に反するとまでいえないことは前述のとおりであるところ、所得税が所得そのものを課税対象とするのに対し、事業税は、事業を課税対象とし、法人ないし個人が行政サービスを受けながら事業活動を営んでいる事実に見出し課税するものであるから、**事業税の課税標準としての所得は、法人ないし個人の事業活動を通じての行政サービスの受益量の指標として把握されているものというべきであつて、両者の課税標準が同じ所得であるとしても、その意味を異にするのであつて、これを二重課税ということとはできないからこの点に関する原告らの主張も採用できない。**」

（東京地判昭和57年5月31日行集33巻5号1105頁）

- 許容できない二重課税や税負担の問題
- 国民感情の問題

所得を課税標準としている理由

「事業税は、事業に対する税であり、この趣旨からすれば、事業の規模や活動量に応じて本来課税されるべきであり、したがって、事業税の課税標準としては所得ではなく、売上金額、資本金額、従業者数、附加価値額等、事業の規模をより表現するものを採用することが適当であると考えられる。

しかし、税制度としては、たとえば、事業を行う法人にとって自己が負担することになった事業税を原価におり込んで他に転嫁ができるかどうかということや、また、事業を行う法人にとって所得すなわち利益が少ないのにかなりの税負担をするということは酷に感じられることとなるということ、さらには、税務行政の簡素化を図ること等も考慮しなければならぬことから、**外形的なもの（収入金額）を課税標準とする理由が存する特定の事業を除いては、所得を課税標準としているものである。」**

（自治省府県税課編『事業税逐条解説』254-255頁（地方財務協会、1995））

所得を課税標準とすることと税務署の資料の利用

「電気供給業、ガス供給業、運送業で外形標準課税が行われておりましたが、この際いろいろこれについては議論もあり、一つこれは全部純益課税に改めようじゃないかということにいたしました。そういうふうになって来ますと**事業税の課税標準が所得課税一本になりますので、府県の税務事務所がわざわざ所得をお調べになるよりも税務署の調べられた法人税、所得税の資料をそのまま映してもらってそれを使ってもらおう、二度の調をやらずに税務の簡素化を図って税務署の調をそのまま府税事務所、県税事務所で採用したらどうか**というのです。」

（汐見三郎「地方制度調査会並に税制調査会の答申について」租税研究44号7頁（1953））

個人事業税は憲法14条に違反するか

「個人の道府県民税は、道府県の区域内に住所或いは事業所等を有する者と当該道府県との応益関係に着目して当該道府県の経費を分担させようとするもので、いわば会費的性格のものであるのに対し、**事業税は、事業そのものに経済価値を認め、そこに担税力を推定し、事業そのものを課税客体として課するいわゆる物税で、所得税、住民税所得割のように人の所得能力に着目してすべての所得に課税する人税とは異なる税**である。そして事業税は、所得税、法人税の補完として設けられた補完税で、事業が収益活動をする上において道府県の設置する各種の公共施設を利用し、或いは道府県による行政サービスを享受することに対する一種の受益者負担金的性格を有するものである。このように**道府県民税と事業税とは目的、性格、課税客体を異にするものであるから、給与所得者等事業所得者以外の場合所得を課税標準として課せられる地方税が住民税のみであつて、事業税類似の課税を受けることがないから**といつて、**事業所得者に個人事業税を課することをもつて憲法14条に違反するもの**ということとはできない。

個人事業税は憲法14条に違反するか

なお、現実には、法人の特定の業種を除いて、事業税の課税標準が所得とされている点、物税であり、受益者負担金的性格をもつ事業税の性格からして必ずしも適当でなく、所得を課税標準としているがために道府県民税等と重複した租税であるとの誤解を招くのであるが、**事業税の課税標準として何が適当であるかは、財政上の理由、経済の状況、租税政策等から決定されるのであるから、現行法制上たまたま個人事業税が個人の事業の所得に対して課せられるということから、直ちに個人事業税をもつて二重課税であるとか、個人事業者に事業税を課することが憲法14条に違反するというものでもない。**」（広島地判昭和54年7月17日行集31巻3号474頁）

「個人事業税に関する地方税法の所論の規定が憲法14条に違反するものでないことは、当裁判所昭和28年（才）第616号同30年3月23日大法廷判決・民集9巻3号336頁の趣旨に徴し明らか」（最判昭和58年11月1日集民140号281頁）

法律論としてこのようになるのはやむを得ないとして、**道府県民税との重複課税の政策的当否については、やはり検討が必要**

（碓井光明『要説 地方税のしくみと法』124頁（学陽書房、2001））

大正12年營業税法 外形標準 + 營業の利益による調整

大正12年營業税法29条

「その年に於ける營業の利益が其の年分の營業税額に達せざるときは營業者の請求に因り其の不足額に相当する營業税を免除す」

營業税が營業の収益に課税する目的のものであることを前提

もっとも、この規定自体は、課税額を収益の範囲内に限定しようというものにすぎず、実際の収益を課税標準として置き換えることを許すものではない

(吉村政穂「事業税の沿革・再考」横国11巻2号72-73頁(2003))

収益の帰属する者が名義人である場合における事業税の納税義務者

「資産又は事業から生ずる収益が法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であつて、当該収益を享受せず、その者以外の者が当該収益を享受する場合には、当該収益に係る事業税は、当該収益を享受する者に課するものとする。」(地稅72の2の3)

- 所得課税における法律的帰属説、経済的帰属説と同様の議論
- 「所得」については定められていない
- 「資産」や「負債」の帰属については定められていない
- 「費用」や「損失」の帰属についても定められていないが、結局、「収益」を享受する者に帰属し、結果として「所得」が算定されることになるか(ただし、個人事業税に係る規定に「収益」という語は基本的に用いられていない)

参考：地方税法72の3(事業税と信託財産)

「信託の受益者(受益者としての権利を現に有するものに限る。)は当該信託の信託財産に属する資産及び負債を有するものとみなし、かつ、当該信託財産に帰せられる収益及び費用は当該受益者の収益及び費用とみなして、この節の規定を適用する。〔略〕」

所得税法12条(実質所得者課税の原則)

「資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であつて、その収益を享受せず、その者以外の者がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する者に帰属するものとして、この法律の規定を適用する。」

事業主控除

- 業種に関わらず零細事業者への配慮（業務的規模非課税との関係をどう考えるか）
- 給与所得控除や特別控除（譲渡所得・一時所得）との均衡を考慮すべきか

事業主控除

「事業主控除は、
ア 事業に要する最低必要経費の概算控除
イ 低所得者の税負担の軽減控除
ウ 事業主の勤労部分控除
等の諸要素をもつ事業税独自の控除である。

事業税が物税として、また**地方税としての負担分任の性格を十分に発揮するためには、税負担の軽減のみを趣旨とする事業主控除の引上げは、若干の問題**があろう。」（前川尚美ほか『地方税各論Ⅰ』275頁（ぎょうせい、1978））

行政コストの低下の趣旨は？ただし、付加税

「個人事業税については、法人事業税の場合と異なり事業主が自分に対して支払う報酬を必要経費とみることなく、いわばこれに代わるものとして**事業主の勤労所得相当分の概算定額控除としての事業主控除制度**をとっている」（広島地判昭和54年7月17日行集31巻3号474頁）

事業主控除

「事業主控除の制度は、免税点制度に端を発し、昭和27年度の税制改正で基礎控除制度に、さらに同36年税制改正で現行のような事業主控除制度となつたものであるが、右制度の現時における趣旨は、**零細個人事業者の事業税負担の排除と事業主の勤労性部分の概括的な控除を行なうことにより、事業税負担の公平を図る点に存するもの**と認められ（右認定に反する証拠はない。）、これによれば、事業主控除の制度の採用は、法人の場合に役員報酬が必要経費（損金）として控除されることとの均衡の面をも考慮した立法政策によるものと認められる。従つて事業主控除の制度の目的に照らして、控除額が合理的であるかどうかは立法政策上の**当不当の問題を生ずるにとどまる。**」
（東京高判昭和59年2月15日行集35巻2号139頁）

「事業税は、照査する煩を敢てする価値のないほどの**小規模の事業を除外すべき**である。ただし、**課税除外によつて競争関係が破れる程大きくない規模であることを条件とする。**」
（シャープ使節団『シャープ使節団日本税制報告書 Ⅱ巻』204頁（大蔵省主税局））

その他の論点

その他の論点

1. 現年課税への移行

「個人住民税は、納税の事務負担に配慮して、前年の所得を基礎として課税するいわゆる前年所得課税の仕組みを採っているが、本来、所得課税においては、所得発生時点と税負担時点をできるだけ近付けることが望ましい。近年の、**IT化の進展、雇用形態の多様化等、社会経済情勢の変化を踏まえ、納税者等の事務負担に留意しつつ、現年課税の可能性について検討すべきである。**」(平成17年6月税制調査会基礎問題小委員会「個人所得課税に関する論点整理」13頁)

その他の論点

2. 申告納税方式への移行

「事業税にかかる今次改正の主要点は、法人の事業税の納付について申告納付の制度が採用されたことである。従来の賦課処分による徴収は、法人の決算確定又は残余財産確定後に申告をさせて決定していたものであるが、大企業に対する決定はややもすると遅延し、**税込確保が困難であるので来年度以降の附加価値税実施をも考慮し、申告納付制度が採用されたわけである。ただ個人については帳簿組織の未熟の点並びに地方団体の徴税機能等をも考慮の上現行とおり普通徴収の方法によることとされている。**」(細田義安「地方税の実務」338頁(税務経理協会、1951))

その他の論点

3. 分割基準

2以上の都道府県において事務所又は事業所を設けて事業を行う個人の事業税は、関係都道府県内に所在する事務所又は事業所について、所得の総額をその事務所又は事業所の**従業者の数に按分**して定めることになる（地税72の54②、地税規6の2の2①）。

法人の場合は、営む事業の種類によって、事業所等の数、従業者の数、固定資産の価額などを用いる（地税72の48③）。

「改正の第二点は、二以上の道府県に亘って事業を行う法人についての課税標準の分割は従来の売上金額と経費とによる方法を改め従業者の数による簡易な方法が採用されたことである。ただ電気供給業、ガス供給業、運送業のうち地方鉄道事業及び軌道業並びに倉庫業にあつては、その事業の性質上固定資産をその主たる要素としているので所得金額の二分の一を固定資産の価額に、残りの二分の一と従業者数にあん分することとされた。所得金額の分割は直接各都道府県の税額の配分の問題であり、でき得る限り各業種の特長に対応する分割方法を採用することが望ましいが複雑な分割基準を設けることは、かえつて法人の申告納付する際の繁を加重し、延いては納税の遅延することを恐れ、**簡易な方法であり、且つ公平な方法として従業者数が採用されたのである**」（細田義安「地方税の実務」338頁（税務経理協会、1951））

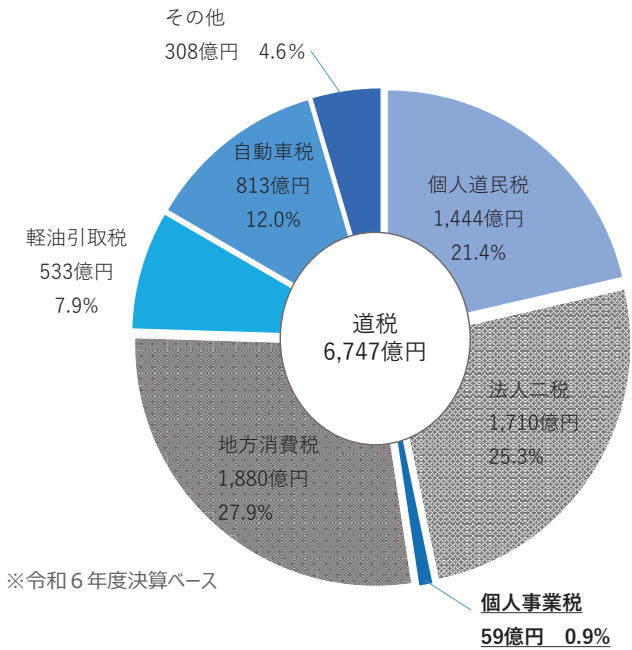
**【資料 4】 個人事業税の課税状況等
(北海道)**

北海道における個人事業税の課税状況等について

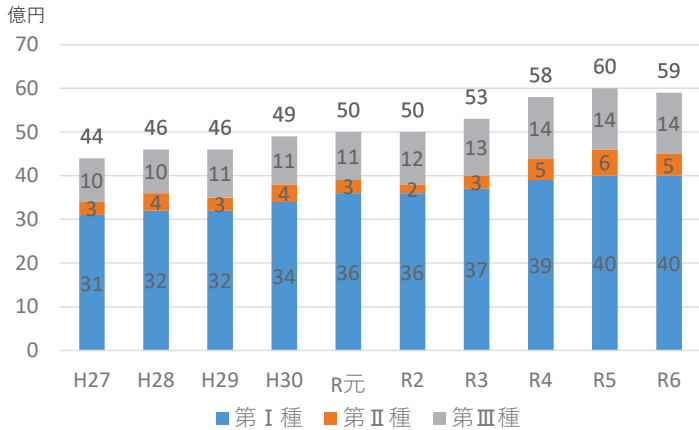
令和7年8月
北海道総務部財政局税務課

北海道における個人事業税の課税状況等について 北海道総務部財政局税務課
令和7年8月28日

1 道税収入の内訳



2 個人事業税調定額の推移



道における個人事業税の調定額は、個人の所得の伸びを反映し、**堅調に推移**。

道税収入全体に占める個人事業税は約1%ではあるが、**税額にして約60億円あり、貴重な財源**。

3 個人事業税の課税事務について

- 道では、個人事業税の課税事務を道内21箇所の総合振興局等で行っており、**主担当として計34名の職員が、それぞれ副担当と協力しながら課税事務に従事**している。
- 8月の定期課税に向けた繁忙期には業務が集中するため、担当外の職員の応援も得ながら業務を実施している（**国税連携等により把握した約7万件**から、各種調査を実施し、**最終的に約3万件を課税**。）。
- 各種調査の結果、課税対象となるのは約40%。

4 個人事業税の課税内訳

区 分	課税人員（人）			課税所得金額（億円）			備 考
	全 国	道	道シェア	全 国	道	道シェア	
第Ⅰ種事業	855,412	24,119	2.8%	33,545	739	2.2%	
第Ⅱ種事業	1,530	700	45.8%	283	161	56.9%	水産業 652人（93.1%） 畜産業 47人（6.7%）
第Ⅲ種事業	227,307	6,406	2.8%	12,392	280	2.3%	

※令和5年度「道府県税の課税状況等に関する調」より

- 道では全国と比べ、**第Ⅱ種事業に係る課税割合が高い**特色がある。
- 道では、第Ⅱ種事業のうち、**90%以上が水産業**。

5 第Ⅱ種事業に係る課税状況

区 分	把握件数	自家労力	課税人員	課税所得金額
水産業	4,834件	4,134件	652人	15,684百万円
畜産業			47人	403百万円
薪炭製造業			1人	3百万円
合計	4,834件	4,134件	700人	16,090百万円

※令和5年度実績

- 自家労力判定の結果、課税対象となるのは約15%。
- 把握件数から課税対象者を洗い出す作業に手間がかかっている実態。

6 第Ⅱ種事業に係る課税実務上の課題

【事務担当者の声】

- ・ 全件自家労力の判定を行う必要があるため、手間がかかる。その割に課税対象が少なく、課税しないために事務を行っている印象。
- ・ ホタテの養殖等は共同で行っているケースが多く、共同で人を雇用している場合、自家労力、非自家労力の判別が難しいケースがある。
- ・ 調査は漁協や本人に対して行うが、協力を得られない場合もあり、対応に苦慮することがある。
- ・ 自家労力判定において、事業者が自家労力の稼働日数を把握していないことがあり、月数のみで回答してくるケースもある。この場合、正確に日数を把握し、報告してくる納税者より自家労力割合が高くなり、不公平が生じる場合もある。

7 個人事業税全般に係る課題等

課税対象業種のあり方について

- 現行の限定列举方式は、近年の業種の多様化に対応できておらず、**事業性が認められるにも関わらず課税とならない事案**が多くある。
- **各業種の定義が明確化されていない**ことから、判定に苦慮する事例が多い。

事業性の判定について

- 事業所得については、所得税において過去の判例により「自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ反復継続して遂行する意志と社会的地位とが客観的に認められる所得から生ずる所得」と判示されており、**事業所得に計上されていれば既に事業性の判定は済んでいると考えられる**。
- 不動産所得については、**納税者負担の均衡**や、**制度の分かりやすさ**を考慮する必要がある。

事業主控除のあり方について

- 現行の事業主控除は、**近年の物価上昇に対応できていない**と考えられる。
- 月割計算については、**事業主控除の性格**や、**零細事業者の税負担の軽減**、**開廃業を正確に把握することが困難**であること等を考慮する必要がある。

北海道における個人事業税の課税状況等について

その他課税実務上の課題について

- 第Ⅱ種事業に係る自家労力の判定や、不動産貸付業に係る事業性の判定等は**毎年調査をしなければならず、件数も多いため、事務負担が大きい**。
- 調査は本人や税理士等に対して行うが、協力を得られない場合もあり、対応に苦慮する。
- 近年、多種多様な事業を複数行っている事業者が増えており、課税対象業種と非該当業種の所得区分計算が必要になるケースが多く、結果として**事務量の増加**につながっている。
- 全国的に取扱いにばらつきがある場合、**地域間の不公平**が生じ、納税者に対する説明に苦慮する。
- 課税に係る取扱いを変更し、これまで課税していなかった者に対して課税が必要となる場合、これまでの経緯もあるため、判例が示される等のトリガーが無い中で**取扱いを変えるのは難しい**。



- **事務負担が大きいこと、判断基準に不明瞭な点があることが課題となっており、わかりやすく簡潔な制度構築が必要**と考える。
- 規模は小さいものの、都道府県にとって貴重な財源であるため、**税収中立を考慮した制度構築が必要**と考える。

**【資料5】 個人事業税の課税状況等
(神奈川県)**

神奈川県における個人事業税の 課税状況等について

令和7年8月
神奈川県税務指導課

Kanagawa Prefectural Government

神奈川県通達の略称

略称	省略された通達の名称
基本通達	地方税法の施行に関する取扱いについて (平成10年4月1日税第79号)
請負通達	個人事業税における請負業に係る業種認定事務の取扱いについて (平成26年2月25日課税第158号)
不・駐取扱通達	不動産貸付業及び駐車場業に係る個人事業税の課税の取扱いについて (昭和57年3月25日税第477号)

Kanagawa Prefectural Government

1 個人事業税の課税状況

(1) 個人事業税の決算額（現年課税分） （単位：円、件）

	調定額		収入額	
	税額	件数※	税額	件数※
令和6年度	21,046,603,800	157,513	20,854,314,805	156,028
令和5年度	20,615,416,800	155,051	20,439,283,998	153,565
令和4年度	24,002,364,500	177,318	23,721,312,025	174,800
令和3年度	19,938,502,900	156,043	19,809,657,539	154,745
令和2年度	19,443,846,500	150,773	19,288,954,653	149,299
令和元年度	18,984,909,300	149,593	18,862,640,083	148,162
平成30年度	18,907,891,500	149,349	18,754,365,351	147,992
平成29年度	18,584,332,700	147,558	18,450,509,245	146,208
平成28年度	18,274,682,000	145,337	18,130,742,220	143,836
平成27年度	18,098,700,900	144,164	17,985,967,324	142,797

※課税人員数とは異なる

Kanagawa Prefectural Government

1 個人事業税の課税状況

(2) 個人事業税の決算額（滞納繰越分） （単位：円、件）

	調定額		収入額	
	税額	件数※	税額	件数※
令和6年度	475,533,860	4,151	181,707,514	1,558
令和5年度	491,981,053	4,455	176,040,859	1,612
令和4年度	365,942,380	3,301	120,654,994	1,203
令和3年度	371,123,403	3,391	121,887,243	1,241
令和2年度	335,506,296	3,320	103,566,361	1,239
令和元年度	340,171,217	3,226	109,690,124	1,137
平成30年度	333,037,219	3,321	112,759,096	1,294
平成29年度	332,778,797	3,562	113,560,183	1,378
平成28年度	385,139,851	3,713	107,804,655	1,326
平成27年度	419,704,259	4,228	120,419,035	1,513

※課税人員数とは異なる

Kanagawa Prefectural Government

1 個人事業税の課税状況

(3) 神奈川県における課税人員数上位3業種（単位：人）

	1位	2位	3位
令和6年度	不動産貸付業 (34,371)	請負業 (18,669)	物品販売業 (3,484)
令和5年度	不動産貸付業 (34,283)	請負業 (18,163)	物品販売業 (3,346)
令和4年度	不動産貸付業 (34,258)	請負業 (17,605)	物品販売業 (3,347)
令和3年度	不動産貸付業 (34,288)	請負業 (19,225)	物品販売業 (3,524)
令和2年度	不動産貸付業 (33,843)	請負業 (18,883)	物品販売業 (3,062)

Kanagawa Prefectural Government

1 個人事業税の課税状況

(4) 神奈川県における課税額上位3業種（単位：千円）

	1位	2位	3位
令和6年度	不動産貸付業 (12,625,098)	請負業 (2,543,904)	税理士業 (832,867)
令和5年度	不動産貸付業 (12,532,026)	請負業 (2,327,111)	税理士業 (829,028)
令和4年度	不動産貸付業 (12,406,704)	飲食店業 (3,621,021)	請負業 (2,177,057)
令和3年度	不動産貸付業 (12,296,408)	請負業 (2,473,806)	税理士業 (827,757)
令和2年度	不動産貸付業 (12,191,800)	請負業 (2,362,931)	税理士業 (738,888)

Kanagawa Prefectural Government

2 業種認定について

(1) 神奈川県における不動産貸付業の業種認定について

不動産の貸付が次の①、②又は③のいずれかの場合は、「不動産貸付業」として個人事業税の課税対象となる（基本通達3-2-(3)、不・駐取扱通達1、2）。

① 次の表のいずれかに該当する場合

区分		住宅用の不動産を貸し付けている場合 (A)	住宅用以外の不動産を貸し付けている場合 (B)	種類の異なる不動産を併せて貸し付けているが、単独では(A)又は(B)の規模未満である場合
家屋	一戸建	10棟以上のもの	5棟以上のもの	棟数、室数、契約件数の合計が10以上のもの
	一戸建以外	10室以上のもの		
土地	契約件数が10件以上又は貸付総面積が2,000平方メートル以上のもの	契約件数が10件以上のもの		

- 備考1 「室」とは独立的に区画された一の部分を行い、住宅用の家屋にあつては居住の用に供するための一部分を、住宅以外の家屋にあつては貸すことのできる一部分をいう。
- 2 アパート等の2以上の室を有する建物は、一棟貸しの場合であっても、室数で判定する。
- 3 貸付家屋には、空家（空室）を含む。
- 4 共有の場合は、持分割合に応じて判定するのではなく、全体の棟数、室数、件数及び面積で判定する。

2 業種認定について

(1) 神奈川県における不動産貸付業の業種認定について

不動産の貸付が次の①、②又は③のいずれかの場合は、「不動産貸付業」として個人事業税の課税対象となる（基本通達3-2-(3)、不・駐取扱通達1、2）。

② 家屋の貸付が次のア及びイのいずれにも該当する場合

ア 家屋に係る貸付総面積が600平方メートルを超えていること。

イ 家屋の貸付に係る賃貸料(消費税及び地方消費税相当額並びに一時に受ける権利金、更新料、礼金等を除く。)のうち、個人に帰属する収入金額が1,200万円を超えていること。ただし、アの要件に該当する期間が1年に満たない場合は、その該当する期間の月数に100万円を乗じた金額を超えていること。

③ 劇場、映画館、野球場、ホテル等の競技、遊技、娯楽、集会等のために基本的施設を施した不動産を貸し付けている場合

2 業種認定について

(2) 神奈川県における請負業の業種認定について

請負業に認定するための要件（請負通達2(2)）

個人が行う事業が次に掲げる要件をすべて満たす者について、請負業として認定するものとする。

- (ア) 仕事の完成を目的とした契約に基づき収入を得ていること。
- (イ) 資本的経営を行っていること。
- (ウ) 仕事の計画及び遂行について独立性を有すること。
- (エ) 危険負担を有すること。

→ 本県では、仕事の内容を別添の請負通達第1号様式及び第2号様式により照会し、第3号様式により上記要件を満たすか判定することで業種認定を行っている。

Kanagawa Prefectural Government

3 令和6年度WGアンケート回答

(1) 課税対象業種の限定列举方式の検討

ア 見直しに対する意見

現行の限定列举方式の見直しについて 賛成 ○：反対 ×	○	<その理由>
		事業性が認められるにもかかわらず課税されない業が存在することは納税者間の公平を損なうものであるため。

イ 事業性の判定について

所得区分	基準の要否	理由・意見 (基準「要」とした場合は、具体的な基準案(例、収入基準))
①事業所得	要	資本的経営(事業用資産の有無等)、独立性(契約の自由)等
②不動産所得	要	過去のWGでは件数による基準について否定的な意見が多数寄せられているところであるが、件数による要件が望ましいものと考ええる。 仮に収入基準により認定するというのであれば、都市部の土地の貸付け1件を行うのみで課税対象となる可能性がある。 事業税の課税客体が事業であることから、収入の多寡ではなく貸付件数など事業として経営する規模に着目し、課税することが妥当であると考ええる。

Kanagawa Prefectural Government

3 令和6年度WGアンケート回答

(2) 事業主控除のあり方

検討事項	検討の可否	意見
ア 事業主控除の引き上げ	要	法の制定当時と額面上では同額であっても、実質的な価値は低下しているため、事業主控除額の引き上げは必要であると考えます。
イ 事業主控除の月割計算 (開業・廃業)	要	ただし、検討の前提として事業主控除の性質を明確にする必要があると考えます。

(3) 業種判定において困難な事例

具体的な職種名	業種判定 (課税・対象外)	法定業種名	業種判定が困難とする理由
YouTuber	課税	広告業	収入の形態や発生原因が多様であるほか、団体ごとに課税の判断が分かれているため。

(4) 訴訟が提起された事例

事件番号	裁判年月日	裁判所名	要旨・判示事項等
令和2年 (行コ) 第79号	2022/11/18	東京高裁	<p>事業内容: カイロプラクティック</p> <p>争点: 準委任契約に基づく事業は請負業として認定しうるか。</p> <p>判決: 敗訴</p> <p>判決理由: 個人事業税が限定列挙方式をとっていることから、請負業については、民法上の請負契約によって収益を得ている事業に限定すると解することが自然である。当該事業は請負契約とは異なり、仕事の完成を目的としておらず、仕事の完成が明確でない等ことから準委任契約によるものと解される。弁護士・医師等は、委任・準委任契約による事業であるが、第3種業種として個別に定められている。</p> <p>また、カイロプラクティック事業を請負業として課税している団体は3団体にとどまることは、地方税事務において請負業に準委任を含める取扱いがされていなかったことを示す。よって、当該事業を請負業とする処分は違法であり取り消されるべきである。</p>

Kanagawa Prefectural Government

**【資料6】 取りまとめに向けた論点整理
(総務省)**

取りまとめに向けた論点の整理

取りまとめに向けた論点の整理(今後検討すべき論点)

- 地方団体から課税対象業種の限定列举方式の見直しを求める声があることや、最近の国会における議論を踏まえ、本研究会の取りまとめとして、以下の2点を今後検討すべき論点として提起してはどうか。

論点① 課税対象業種の限定列举方式について

- 課税対象業種の限定列举方式については、社会経済構造の変化によって新たな業種が登場する中、以下の観点等からその妥当性を改めて検証することが必要ではないか。
 - (1) 業種間の課税の公平性(法令に規定する課税対象業種に該当するものがないが、事業性が認められる業種の取扱い)
 - (2) 課税庁の実務(多種多様な業種が課税対象業種に該当するか等を課税庁が的確に判定することの実務上の負担)
- 仮に限定列举方式の妥当性が説明困難と考えられる場合、課税の公平性等の観点から適切な「新たな課税対象業種の認定方法」としてどのようなものか考えられるか。この場合、個人事業税独自の新たな認定方法の他、所得税の事業所得や不動産所得に準じた対応もありうるか。
- 仮に新たな課税対象業種の認定方法を導入する際には、業種別税率、非課税業種のあり方についても、業種間の課税の公平性等の観点から検討することが必要ではないか。
- 加えて、事業主控除を事業性判断の量的基準として再定義し、事業主控除額以下の事業所得等には事業性がないと整理することは可能か。また、控除額については、物価動向や働き方の多様化の進展等を踏まえ、見直しを検討するべきか。なお、事業主控除については、小規模事業には課税しないとする免税点的なものとして再定義することも考えられるのではないか。

論点② 国内に住所を有しない者が国内に事務所等を持たずに不動産貸付業等を行う場合の課税について

- 個人が日本国内に事務所等を持たずに不動産貸付業・駐車場業を行う場合であっても、当該個人が国内に住所を有する場合は当該個人の住所地に課税権が帰属する一方、国内に住所を有さない者についてはいずれの地方団体にも課税権が帰属しないことについて、課税の公平性等の観点からどのように考えるか。
- 国内に住所を有さない者が国内に事務所等を持たずに不動産貸付業・駐車場業を行う場合に個人事業税を課税するには、「貸付対象の不動産等」(これらは、現行制度上、事務所等に該当しない)が所在する地方団体に個人事業税の課税権を帰属させる方法も一案として考えられるが、応益性や事業税の性格等に照らして、その是非をどのように考えるか。

