

論壇

古くて新しい消費税における「事業」・「事業者」の問題

1. 消費税における事業・事業者について

令和6年10月にインボイス制度が導入されたことにより、消費税における「事業」および「事業者」なかも「個人事業者」について、従来の解釈に変更はないのであろうか。

消費税法において「事業」そのものに関する定義規定は存在しないが、「事業者」については次の定義規定が存在する。

第2条1項4号において「事業者とは、個人事業者及び法人をいう」と定義されている。法人については、初めに人格の定義ができていて、原則として、そこでの活動すべてが対象となると考えられることと比較的その範囲が明確である(消費税法基本通達5-1-1注2)。

これに対して、個人事業者については、同項3号で「事業を行う個人をいう」と定義されているのみである。個人の中でも事業者に限定されている。しかし、個人の活動範囲は広く、しかも「個人で事業を行う者」という規定でなく「事業を行う個人」と定義されている。条文上は、行為(事業)が先に来て次に人格(個人)が来ている。

2. 消費税における「事業」と「事業者」概念

この消費税における「事業者」は大部分が所得税に

おける「事業者」と重なることは理解できる。しかし、直接税である所得税と間接税である消費税では、創設趣旨や目的を異にしているため、重ならない点も生じてくると考えられる。

この消費税における「事業」・「事業者」の定義は、第2条1項8号の「資産の譲渡等」、第4条の「課税の対象」、第5条の「納税義務者」の定義、第30条の「仕入税額控除」の規定等にも影響してくるので、非常に重要な概念である。

近年はシェアリングエコノミーやネットオークションあるいは海外事業の展開など個人レベルでの新たな経済活動が生じてきている。

このように消費税をめぐる経済的環境や制度自体が導入当初に比べて変化してきているが「事業」・「事業者」の意味内容は、以前と変わらないのであろうか。この事業・事業者をめぐる解釈については、まさに「古くて新しい問題」であるといえることから、この点について考えてみる。

なお、本稿では、紙幅の都合上、個人事業者の行う国内における資産の譲渡等を中心として考察する。

消費税法における「事業者」については、消費税法基本通達1-1-1において、「事業者とは自己の計算において独立して事業を行う者をいう」とされている。

また、消費税法において「事業」そのものについては法律上の定義規定は存在していないが、通達上では存在している。消費税法基本通達5-1-1では、「事業」としては、対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供が反復、継続、独立して行われることをいう」とされている(平23課消1-35により改正)。

さらに、消費税法基本通達5-1-1注記1で個人事業者の生活用財産の譲渡については次のとおり、規程されている。

3. 所得税と消費税における「事業」・「事業者」概念の相違点

ここでは、所得税における「事業」・「事業者」概念について検討する。所得税法においても「事業」・「事業者」そのものの自体的定義は消費税法同様存在しない。所得税法第27条1項及び同施行令63条1項において事業の業種が列挙されており、同12号において、「全各号に掲げるもののほか、対価を得て継続的に行う事業」と規定されている。

金子宏教授によると「事業」とは、自己の計算と危険対価を得て継続的に行う経

このことから、個人事業者であっても、生活用財産の譲渡は「事業」に該当しないことになる。すなわち、個人の人格の中に事業者と非事業者が存在することになる。つまり、個人事業者においては、事業者間取引としてのB to B取引と、最終消費者間取引としてのB to C取引が内在することになる。このように、個人事業者には、事業者(B)と最終消費者(C)の側面があることから、個人事業者とプライベートの生活用として、個人の中に境界が生じる。この点について、個人事業者の事業判定の難しさが伺える。

4. みなし譲渡に関する取扱い

資産の譲渡等に関しては、消費税法第4条5項において、みなし譲渡規定がある。

5. 消費税における「事業」・「事業者」に関する裁判・裁判例

この点については、消費税法基本通達1-1-1と5-1-1が合わさった形になっている。つまり、これらの通達は、基本的には所得税における概念と大部分が重なっていると考えられる。

ただし、消費税については所得税における事業所得ばかりでなく、不動産所得や譲渡所得、一時所得、雑所得など事業所得以外の所得も消費税の課税対象となる。

このように、譲渡時だけでなく、育成・管理などの準備期間も含めた時間軸で事業性を判断する必要がある。



山元 俊一 (豊島)

時間軸で考えてみると、所得税の納税義務は暦年終了の時に成立して、確定申告により確定するので一暦年をもとに考えればよい(国通15条2項1号、同16条1項1号)。

これに対して、消費税の納税義務は課税資産の譲渡ごとに成立して、確定申告により確定する(国通15条2項7号、同16条1項1号)。

そうすると、消費税は事業性の有無を単にその事業の内容や性質だけでなく、金額や一暦年を超えた時間概念を取り入れて判定していくことになると考えられる。

この規定は、いわゆる「自家消費」などと言われるもので、事業用資産を外

部の第三者に販売せずに自らあるいは家族などが消費又は使用した場合に資産の譲渡等とみなす規定である。この規定は、第三者への販売とのバランスをとって課税の対象とされたものである。

7. 新しい事業形態による影響

インボイス制度の導入によっても事業・事業者についての改正はなされていないことから、インボイス制度が導入されても事業・事業者自体の解釈変更はないと考えられる。しかし、取

引相手から事業者登録を求められた場合、従来の解釈とは別の解釈もできることからどのように事業性を考えていけばいいのであろうか。今後検討していく余地がある。

て認定されて、消費税の課税対象とされた事案である。

(3) 平成15年11月26日名古屋高裁金沢支部判決(TA IN S Z 25319473)

所得税法上は「事業」に該当しない建物の賃貸が、消費税法における「事業」に該当するとされた事例。この裁判例は、消費税法と所得税法とは、着目する担税力や課税対象を異にするため、両法の規定中に同じ文言があるからといって同一に解釈すべきではないという結論に至らぬと判断している。

消費税法の趣旨・目的に照らすと、消費税法の「事業」の意義は、所得税法上の「事業」意義とは異なり、その規模を問わず「反復・継続・独立して行われるもの」というべきであるとしている。本件賃貸は、反復・継続・独立して、対価を得て行った資産の貸付けであるから、消費税法の「資産の譲渡等」に該当す

6. インボイス制度導入による影響

以上、裁判・裁判例を見てきたが、このように事業性の判断にあたっては、個別具体的な事実認定により行われているので、事例の積み重ねが必要となる。

1. 金子宏著『租税法(第24版)』(弘文堂、2021年)243頁。

山田敏也氏によると、「みなし譲渡の規定は事業用資産から家事用資産の転用だけでなく、家事用資産から家事用資産への転用にも及ぶものと考えられる」と述べられている。山田敏也稿『シェアリングエコノミーと消費税』(税務大学校論叢100号、2020年6月、343-344頁)。

る」として納税者(控訴人)の主張を退けた。最高裁は上告を棄却している。

(4) 平成21年11月12日大阪地裁判決(TA IN S Z 25911310)

電力会社から支払を受けた「電化手数料」が、「資産の譲渡等の対価」に当たるというためには、資産の譲渡等(資産の譲渡、貸付け及び役務の提供)の反対給付としてその支払を受けたことが必要であり、それが反対給付に当たらない本件の場合には、消費税の課税対象とはならないとされた事例。