

## 答 申

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

### 第1 審査会の結論

本件審査請求は、認容すべきである。

### 第2 審査請求の趣旨

本件審査請求の趣旨は、東京都〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、請求人に対し、令和元年8月1日付けで行った平成31年度分の個人事業税賦課処分（以下「本件処分」という。本件処分の内容は、別紙処分目録記載のとおり。）について、その取消しを求めるというものである。

### 第3 請求人の主張の要旨

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

請求人は、所有している本件土地を、駐車場業を営む本件会社に駐車場用地として賃貸しているが、請求人自身の行為は単なる土地の貸付けに該当するものであり、駐車場業を営むものではない。駐車場業を営む者とは、駐車場の貸出し、管理、集金、費用負担、責任負担等の役務の提供を含む事業を行う事業者を意味するものであると考えるべきである。本件契約書の記載内容（6条、7条及び9条）を見れば、請求人は、駐車場業を運営し役務の提供をするもの

ではないから、本件土地の貸付けにより請求人が得る所得は、事業所得ではなく、不動産貸付業から生じる所得に該当するものである。

取扱通知（後記第6・2・(1)の総務大臣通知）においては「不動産貸付業に該当するかどうかの認定に当たっては、所得税の取扱いを参考とする」とされているところ、不動産の貸付けの場合、単なる「資産所得」なのか「資産と役務との結合の所得」なのかにより、後者と認められる場合のみが不動産所得から除かれる事業所得であると解すべきである（コンメンタル所得税法参照）。

また、請求人は本件土地における駐車場の運営には一切関与していないから、事務提要（後記第6・2・(2)の東京都主税局長通達）の記載に照らしていえば、事務提要第3章・第1節・第13・3（留意事項）・(3)のただし書のイに該当している。本件土地においては、単なる非住宅土地の貸付けを行っているにすぎず、本件土地に関しては駐車場業を営むものではない。

正しく課税標準となるべき事業所得の額を算定すると、事業主控除の額（290万円）を超えないから、請求人について平成31年度の個人事業税の課税額はないこととなる。

#### 第4 審理員意見書の結論

本件審査請求は理由がないから、行政不服審査法45条2項の規定を適用し、棄却すべきである。

#### 第5 調査審議の経過

審査会は、本件諮問について、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
令和2年 8月18日	諮問
令和2年10月23日	審議（第48回第2部会）

令和2年11月6日	審議（第49回第2部会）
令和2年12月18日	審議（第50回第2部会）
令和3年1月22日	審議（第51回第2部会）
令和3年2月25日	審議（第52回第2部会）

## 第6 審査会の判断の理由

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

### 1 法令等の定め

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

法は、1条2項の規定において、この法律中道府県に関する規定は都に準用し、「道府県」、「道府県知事」等とあるのは、「都」、「都知事」等と読み替えるとしている。したがって、都の区域に事務所又は事業所を設けて個人が行う事業に対しては、都において、その個人に（事務所又は事業所を設けないで個人が行う事業に対して、その事業を行う者の住所又は居所のうちその事業と最も関係の深いものが都の区域にある場合においては、その個人に）個人事業税を課することとなる。

そして、条例は、25条4項において、「個人の行う事業に対する事業税は、個人の行う法第72条の2第8項から第10項までに規定する第一種事業、第二種事業及び第三種事業に対し、所

得を課税標準として、その個人に課する。」と規定している。

- (2) 法 72 条の 2 は、8 項において、同条 3 項の「第一種事業」として各種の事業を掲げるが、うち、13 号には「駐車場業」を定めている。
- (3) 法 72 条の 49 の 1 1 第 1 項は、個人事業税の課税標準は、当該年度の初日の属する年の前年中における個人の事業の所得による旨を定めている。なお、条例も、38 条 1 項に同旨の規定を置いている。

上記課税標準の算定方法として、法 72 条の 49 の 1 2 第 1 項は、前条 1 項の当該年度の初日の属する年の前年中における個人の事業の所得は、当該個人の当該年度の初日の属する年の前年中における事業に係る総収入金額から必要な経費を控除した金額によるものとし、この法律又は政令で特別の定めをする場合を除くほか、当該年度の初日の属する年の前年中の所得税の課税標準である所得につき適用される所得税法 26 条及び 27 条に規定する不動産所得及び事業所得の計算の例（不動産所得及び事業所得の金額は、その年中の不動産所得及び事業所得に係る総収入金額から必要経費を控除した金額とする。）によって算定するとする。

- (4) 法 72 条の 49 の 1 4 第 1 項は、事業を行う個人については、当該個人の事業の所得の計算上 290 万円を控除すると規定する（事業主控除）。
- (5) 法 72 条の 49 の 1 8 は、個人事業税の徴収については、普通徴収（徴税吏員が納税通知書を当該納税者に交付することによって地方税を徴収すること。法 1 条 1 項 7 号）の方法によるべき旨を定めている。なお、条例も、39 条の 4 に同旨の規定を置いている。

そして、法 72 条の 50 第 1 項は、個人事業税を賦課する方法として、当該個人の当該年度の初日の属する年の前年中の所得税の課税標準である所得のうち、法 72 条の 49 の 1 2 第 1 項にお

いてその計算の例によるものとされる所得税法 26 条及び 27 条に規定する不動産所得及び事業所得について、当該個人が税務官署に申告した課税標準を基準として、個人事業税を賦課する旨を定めている。

また、法 72 条の 55 第 1 項によれば、個人事業税の納税義務者で、法 72 条の 49 の 12 第 1 項の規定によって算出した個人の事業の所得の金額が法 72 条の 49 の 14 第 1 項の規定による控除額（事業主控除 290 万円）を超える者には、道府県知事に対して、当該事業の所得の計算に必要な事項を申告する義務があるが、法 72 条の 55 の 2 第 1 項及び 2 項によれば、前年分の所得税につき所得税法 2 条 1 項 37 号の確定申告書を提出した場合には、当該申告書が提出された日に上記道府県知事に対する申告がなされたものとみなされる。なお、この場合、青色申告特別控除の適用を受けた者はその旨を確定申告書に附記しなければならず、当該附記した事項は、個人事業税の賦課徴収につき申告を必要とする他の事項に相当するもので上記確定申告書により申告されたものとともに、道府県知事に対して申告されたものとみなす旨定められている（法 72 条の 55 の 2 第 2 項及び 3 項、法施行規則 6 条の 8 第 5 号）。

- (6) 法 72 条の 49 の 17 第 1 項 1 号によれば、個人事業税の額は、第一種事業を行う個人については、所得に 100 分の 5 の標準税率によって定めた率を乗じて得た金額とするとされているところ、条例は、39 条の 3 において、第一種事業を行う個人についての事業税の額は、「所得に 100 分の 5 の税率を乗じて得た金額」（同条 1 号）としている。
- (7) 法 72 条の 51 第 1 項の規定は、個人事業税の納期は、8 月及び 11 月中において当該道府県の条例で定めるとするが、同項ただし書において、特別の事情がある場合においては、これと異なる納期を定めることができる旨を規定している。条例 39 条の 5

は、個人事業税の納期を、原則として、第1期が8月1日から同月31日まで、第2期が11月1日から同月30日までとした上で、特別の事情がある場合における個人事業税の納期は、納税通知書に定めるところによるとしている。

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

(1) 地方自治法245条の4第1項の規定に基づく技術的な助言である「地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）」（平成22年4月1日付総税都第16号（全部改正）総務大臣通知。本件処分時までの最終改正は、平成31年4月1日総税都第28号。以下「取扱通知」という。）によれば、事業税の納税義務者である「事業を行う個人」に当たるか否かの判断基準について、事業を行う個人とは、当該事業の収支の結果を自己に帰属せしめている個人をいうものであるとした上で、「事業税の課税客体の認定については、次の諸点に留意すること。」として、駐車場業に係る認定に関し、「駐車場業とは、対価の取得を目的として、自動車の駐車のための場所を提供する事業をいうものであること。なお、建築物である駐車場を除き、駐車台数が10台以上である場合には、駐車場業と認定すべきものであること。」とされている（取扱通知第3章・第1節・第1・1の5、第2・2の1・(6)）。

(2) 東京都では、個人事業税の課税事務の運営に当たり、「個人事業税課税事務提要」（平成24年8月1日付24主課課第153号東京都主税局長通達、なお、本件に適用されるのは、令和2年3月27日付31主課課第529号による改正前のものである。以下「事務提要」という。）を策定している。

ア 事務提要においては、事業税における「事業」の定義について、「事業とは、一般に営利又は対価の取得を目的として、自己の危険と計算において独立的に反復継続して行われる経済行

為と解される。しかし、事業の意義については地方税法上特段これを定義する規定が設けられていないため、ある経済行為が事業に該当するかどうかの判断は、最終的には法意及び社会通念に照らして行うこととなる。」としている（事務提要第3章・第1節・第1・1・(1)）。

イ 上記1・(2)のとおり、第一種事業に該当するものとして、法72条の2第8項13号により、「駐車場業」もこれに含まれることとされているところ、事務提要では、駐車場業の定義について、「駐車場業とは、対価の取得を目的として、自動車の駐車のための場所を提供する事業をいう。」、駐車場業の認定基準について、「対価の取得を目的として、自動車の駐車のための場所を提供する行為で、次に掲げる基準に該当する場合は駐車場業に該当する。(1)建築物である駐車場 (2)寄託を受けて保管行為を行う駐車場 (3)「(1)」「(2)」以外で、駐車台数が10台以上である駐車場」としている（事務提要第3章・第1節・第13・1、同・2）。

また、事務提要によれば、駐車場業の認定に関する留意事項として、「賃貸人が駐車施設を何ら施さず、更地を一括して貸し付けている場合で、賃借人が自ら駐車場所として使用している場合又は賃借人が当該土地を用いて駐車場事業を営んでいる場合には、当該土地の貸付けは、駐車場所の提供とみなし、認定すべきものとする。ただし、以下の点が認められる場合には、当該貸付けは、非住宅土地の貸付けとして認定すべきものである。 ア 賃借人が当該土地に建築物を設け、当該建築物内において駐車場を運営している場合 イ 賃借人が行う駐車場の運営について、賃貸人の関与が一切認められない場合」としている（事務提要第3章・第1節・第13・3（留意事項）・(3)。同ただし書を、以下「留意事項ただし書」という。）。ここで、例外要件として掲げられた留意事項ただし書

ア(建築物の存在)と同イ(運営への関与)の関係であるが、賃貸人が駐車場業を営んでいるかどうかの判断においては、賃貸人が駐車場の運営に関与しているかどうかを基準となるべきであるから、例外を認めるためには、留意事項ただし書アの要件を満たすだけでは足りず、併せて留意事項ただし書イの要件が満たされなければならないと解される。つまり、留意事項ただし書アは、独立の例外要件ではなく、例外を認めうる場合について、建築物の有無という外形的に顕著な着眼点を例示したものに過ぎず、そうであれば、逆に、留意事項ただし書アの要件を欠く場合であっても、留意事項ただし書イの要件を満たせば例外を認めうることになる。

3 以上を前提に、まず、請求人が法72条の2第8項13号に規定する「駐車場業」を行う「事業を行う個人」であると認めることができるか否かについて、以下に検討する。

(1) 本件所得税申告書類によると、請求人は、本件駐車場収入、別途駐車場収入及びその他の宅地に係る貸地の賃貸収入について、これらを不動産所得として、いずれも所得税法143条の規定する青色申告の方法を利用して、〇〇税務署長に対して申告を行ったものである。

請求人は、このうち、別途駐車場収入に関しては、駐車場業による事業所得であることについて特に争っていないものと認められるが、本件土地に関しては、駐車場業を営むものではないから本件駐車場収入に係る所得は、事業所得ではないとして、処分庁の主張を争っている。請求人の主張のとおり、駐車場業を営む範囲に、本件土地が含まれず、別途駐車場収入のみが駐車場業に係る収入であるとすると、当該収入を基礎として、課税標準となるべき事業所得を算定すると、事業主控除(290万円)を超えない金額に止まることとなることから、課税標準額は0円となり、請求人の平成30年の所得について個人事業税を課することはで

きないこととなることが認められる。そうすると、請求人に対し個人事業税を賦課した本件処分は違法であり、取消しを免れないこととなる。

- (2) 本件契約書1条によると、本件土地の賃貸借の目的は、本件土地を駐車場用地として、賃借人である本件会社が時間貸もしくは月極め駐車場使用目的をもって第三者に転貸できることを承諾の上、請求人がこれを賃貸し、本件会社がこれを賃借して駐車場を運営するものであるところ、本件土地は、立体駐車場や地下式駐車場等の建築物を設けた駐車場としてではなく、本件土地の平面に駐車区画を設け、本件会社により運営されているものであることが認められる。

そうすると、まず、請求人の当該土地の貸付けは、事務提要第3章・第1節・第13・3（留意事項）・(3)本文に該当するものといえる。そこで、次に、留意事項ただし書の例外に該当するかどうかを検討すべきことになるが、本件会社が本件土地上に建築物を設けていないことは明白であることから、留意事項ただし書アの「賃借人が当該土地上に建築物を設け、当該建築物内において駐車場を運営している場合」には該当しないものであることが認められる。しかし、前記2・(2)・イで述べたとおり、建築物の存在は独立の要件ではなく、これを欠く場合であっても、別途、留意事項ただし書イ(運営への関与)の要件を吟味することによって、例外を認めうる場合がある。したがって、留意事項ただし書アの要件を欠くとしただけで、直ちに駐車場業に当たるとの結論を導くのは誤りである。

この点、留意事項ただし書イ(運営への関与)の要件について、処分庁は、令和2年1月29日付けの再弁明書4において、本件契約書「第4条第1項によれば、賃借人は請求人に対して消費税を含んだ賃料を支払うこととされ、実際に本件契約書の賃料に消費税相当分を加えた額を確定申告において計上している」ことを

指摘して、例外要件に該当しないと主張する。しかし、運営への関与の有無は、あくまでも関与行為の実態に基づいて判断されるべきであり、契約当事者間の賃料額に関する取り決めのみをもって、運営への関与を認定する根拠とすることはできない。

また、処分庁は、同再弁明書4において、「駐車場（コインパーキング）を運営するにあたっては、まず駐車場が立地する土地が良好な状態に保たれる必要があるところ、本件契約書7条第3項によれば、本件土地が老朽化もしくは自然災害で損壊した場合には、請求人が速やかに復旧するものと定められている。請求人は、本件土地の維持管理を通じて、本件駐車場の運営に関与しているということが出来る」とも主張するが、本件契約書の当該条項からは、土地賃貸人の一般的な義務を超える内容を読み取ることはできず、これをもって、運営への関与の根拠とするのは困難であって、処分庁の主張を認めることはできない。

以上のとおり、請求人の当該土地の貸付けが留意事項ただし書アに該当しないとすることのみで、留意事項ただし書イの例外要件について、賃貸人が駐車場の運営に関与していることを確認しないままなされた本件処分は、事務提要中留意事項の運用を誤ったものであるから、取り消されるべきである。

よって、「第1 審査会の結論」のとおり判断する。

(答申を行った委員の氏名)

近藤ルミ子、山口卓男、山本未来

別紙（略）