

諮問番号：令和3年諮問第7号

答申番号：令和3年答申第10号

答申書

第1 京都府行政不服審査会（以下「審査会」という。）の結論

本件諮問に係る審査請求（以下「本件審査請求」という。）は、棄却されるべきであるとする審査庁の判断は、妥当ではない。

第2 事案の概要

本件は、審査請求人がその所有する土地について、事業者に対し当該事業者が経営する店舗の顧客等のための駐車場用地として貸し付けていたところ、その土地の貸付けに関して、京都府〇広域振興局長（以下「処分庁」という。）から、審査請求人は地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）及び京都府府税条例（昭和25年京都府条例第42号。以下「条例」という。）に基づき個人事業税が課される駐車場業を行う者に該当するとして、当該事業に係る平成30年の所得に対し個人事業税の賦課決定処分（以下「本件処分」という。）を受けたことから、審査請求人が、当該土地の貸付けは駐車場業の事業に該当しないと主張して、本件処分の取消しを求めるものである。

第3 本件に係る法令の規定等

1 法及び条例

個人事業税に関する法令の関係規定については、次のとおりである。

(1) 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、その個人に課することとされている（法第72条の2第3項及び条例第42条第3項）。

(2) ただし、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、事業税を課することとされている（法第72条の2第7項）。

(3) 個人事業税が課される「第一種事業」とは、法第72条の2第8項各号に掲げる事業をいい、同項第13号で「駐車場業」を定めている。

2 「地方税法の施行に関する取扱について（道府県関係）」（平成22年4月1日付け総務省第16号総務大臣通知。以下「取扱通知」という。）

取扱通知第3章第1節第2の2の1の(6)によれば、駐車場業の課税客体の認定については、「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。」と定めている。

3 「個人事業税における不動産貸付業及び駐車場業の認定等について」（平成5年3月29日付け5税第187号総務部長通達。以下「部長通達」という。）

(1) 駐車台数の認定基準について、京都府の取扱いとしては、部長通達の「第3 駐車場業としての認定基準」において、「1 区画線引きのある駐車場では、当該駐車場の収容能力が10台以上である場合には、駐車場業と認定すること。2 区画線引きのない駐車場では、駐車契約台数及び面積等を勘案して、上記1に準じて取り扱うものであること。」と定めている。

(2) また、駐車場業に該当しない「住宅用以外の土地の貸付け」と区分するための判断基準について、京都府の取扱いとしては、部長通達の「第4 駐車場業の認定に当たっての留意事項」において、「6 駐車場としての設備を何ら施さず、さら地を一括して貸付け、賃借人が駐車場の管理、運営を行っている場合は、住宅用以外の土地の貸付けに該当するものであること。」及び「7 賃貸人自らが、駐車場用地として整地し、区画を設けるなど一定の設備を施して貸付ける場合は、一括した土地の貸付けであっても、駐車場の貸付けに該当するものであること。」と定めている。

(3) 一方、「住宅用以外の土地の貸付け」に関する不動産貸付業の認定基準について、京都府の取扱いとしては、部長通達の「第1 不動産貸付業としての認定基準」において、「住宅用以外の不動産の貸付けを行っている場合」（同1の(2)）の認定基準として、「土地にあっては、貸付契約件数が10件以上であるもの」（同ウ）と定めている。

第4 審査請求に至る経過等

審査請求に至る経過等に係る前提事実については、次のとおりである。

1 審査請求人は、平成30年分の所得税青色申告決算書（以下「決算書」という。）において、貸地（駐車場）として、次の自身の土地に係る賃貸料を収入金額として掲げている。

(1) ○（以下「土地ア」という。）

(2) ○（以下「土地イ」という。）

(3) ○（以下「土地ウ」という。）

なお、このうち、土地ア及び土地イは、2の(1)及び(2)に述べるとおり、顧客等の駐車場として一体的に利用されている。

2 土地ア、土地イ及び土地ウの概要は、次のとおりである。

(1) 土地アについて

ア 賃貸借物件 ○の土地、アスファルト舗装、決算書上の貸付面積204.55㎡

イ 決算書及び合意書上の賃借人 A株式会社（以下「A社」という。）

ウ 平成12年契約書上の使用目的 賃借人の顧客、従業員及び賃借人の取引先等の駐車場として使用し、他の目的に使用してはならない。

合意書上の使用目的 賃借人の顧客、従業員及び賃借人の取引先等の駐車場として使用する。

エ 決算書上の賃貸料 年額〇円

オ 土地アの経過

昭和42年 当時の所有者である甲がBに対しその顧客等のための駐車場用地として貸付け

昭和61年9月11日 乙及び丙が土地アを相続

平成7年 C株式会社（以下「C社」という。）がBを買収

平成12年6月1日 乙及び丙がC社に土地アを貸付け

平成17年6月10日 A社が土地アの賃借人の地位をC社から承継

平成24年11月10日 審査請求人が土地アの乙の持ち分を相続

平成28年4月27日 審査請求人が土地アの残りの持ち分を丙から相続

(2) 土地イについて

ア 賃貸借物件 〇の土地、アスファルト舗装、決算書上の貸付面積1,149.90㎡

イ 賃借人 D株式会社（以下「D社」という。）

ウ 使用目的 駐車場として使用し、他の目的に使用してはならない。

エ 決算書上の賃貸料 年額〇円

オ 土地イの経過

昭和52年3月～6月頃 当時の所有者である甲がD社（店舗の商号：〇）に対しその顧客等のための駐車場用地として貸付け

昭和61年9月11日 乙及び丙が土地イを相続

平成24年11月10日 審査請求人が土地イの乙の持ち分を相続

平成28年4月27日 審査請求人が土地イの残りの持ち分を丙から相続

(3) 土地ウについて

ア 賃貸借物件 〇の土地、決算書上の貸付面積81.16㎡

イ 賃借人 〇信用金庫〇支店

ウ 賃貸料 年額〇円

エ 土地ウの経過

平成29年3月1日 審査請求人が〇信用金庫に対しその顧客等のための駐車場用地として貸付け

3 令和元年11月8日付けの弁明書によると、当時、土地ア及び土地イには、アスファルト舗装された地面に白線で10台以上の駐車位置が区画されていた。

4 令和元年7月1日、処分庁は、審査請求人の行う事業を法72条の2第8項第13号に規定する駐車場業と認定し、審査請求人に対して、個人事業税の課税に係る予告文書を発送した。

5 令和元年7月4日、審査請求人の代理人は、京都府〇室を訪れ、審査請求人の事業内容を説明する書類として、2に掲げる各土地の貸付けに係る契約書等を提示の上、これらの土地の貸付けは更地の一括での土地貸付けであり、駐車場業には該当しない旨主張した。

6 処分庁は、法第72条の2第3項及び条例第42条第3項の規定により、令和元年8月8日付けで、審査請求人に対し、本件処分（課税番号〇（平成31年度 平成30年所得分））を行い、同日付けで審査請求人に通知した。

7 審査請求人は、令和元年8月14日、京都府知事に対し、本件処分取消しを求める審査請求を行った。

第5 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張

審査請求人は、本件貸付け（特記する場合を除き、土地ア及び土地イの貸付け部分をいう。以下同じ。）については、更地の一括での土地貸付けであり、それを踏まえると、土地ア、土地イ及び土地ウに係る本件貸付けについては、法第72条の2第8項第13号に規定する駐車場業の対象となる貸付けには当たらないと主張するものである。

2 処分庁の主張

処分庁は、次のとおり、本件処分は適法であると主張するものである。

- (1) 処分庁においては、取扱通知及び部長通達に規定する駐車台数等の要件を満たす場合に、駐車場業として認定している。
- (2) 本件処分は、当該認定基準に基づき、審査請求人の事業を駐車場業として賦課決定したものであり、本件処分は適法なものである。

第6 審理員意見書及び諮問の要旨

1 審理員意見書の要旨

- (1) 本件請求には、理由がないから、棄却されるべきである。
- (2) 理由

ア 本件において、争いのある土地ア及び土地イの不動産も含めた貸付けが、全体として駐車場業に該当するのかが問題となる。

イ 法第72条の2第3項及び第8項は、個人の行う駐車場業に対し、個人事業税が賦課されることを定めているが、駐車場業の具体的な認定基準については規定していない。そこで、国の取扱通知に基づき、①対価の取得を目的として、②自動車の駐車のための場所を提供し、かつ、本件のような建築物でない駐車場については、③駐車台数が10台以上である場合に、駐車場業と認定することが適当であると解される。

ウ 以下、審査請求人の行う事業が前記①から③までの要件を満たすものであるかどうかにつき、調査事実を踏まえ検討する。

(ア) 前記①の要件について

土地アは年額〇円、土地イは年額〇円、土地ウは年額〇円で貸付けがされており、いずれも賃料の支払を受けているものであることから、対価の取得を目的としているといえる。

(イ) 前記②の要件について

土地ア及び土地イに係る賃貸借契約は、契約書の表題を「駐車場賃貸借契約書」として、賃貸借物件が駐車場であることを前提とした契約となっており、また、使用目的も、駐車場として使用し、他の目的に使用してはならないとされていることから、審査請求人の行う貸付けは、自動車の駐車のための場所を

提供しているといえる。

なお、土地ウの貸付けについては、自動車の駐車のための場所を提供していることに争いはなく、審査請求人は、全体として自動車の駐車のための場所を提供しているといえる。

(ウ) 前記③の要件について

土地ア及び土地イには、白線で10台以上の駐車位置が区画されており、また、土地ウには5台分の駐車場が整備されていることから、合計の駐車台数は、少なくとも15台以上であると認められる。

(エ) 以上により、審査請求人の行う事業は前記①から③の要件を満たすことから、駐車場業に該当する。そのため、審査請求人の本件貸付けが駐車場業に当たらないという主張は認められない。

(オ) よって、審査請求人が駐車場業を営むものとして、事業税賦課決定をした本件処分は適当である。

2 審査庁による諮問の要旨

(1) 諮問の要旨

審査庁は、審理員意見書の結論と同様に、本件審査請求には、理由がないから、棄却されるべきであると考えてるので、行政不服審査法（平成26年法律第68号）第43条第1項の規定により、審査会に諮問する。

(2) (1)の判断をしようとする理由

1の(2)に同じ。

第7 調査審議の経過

1 本件審査請求を取り扱う審査会の部会

第2部会

2 調査審議の経過

調査審議の経過は、次のとおりである。

令和3年4月8日 審査庁が審査会に諮問

令和3年4月20日 第1回調査審議（第2部会）

令和3年5月25日 第2回調査審議（ 〃 ）

令和3年6月22日 第3回調査審議（ 〃 ）

令和3年6月22日 答申

第8 審査会の判断の理由

1 本件の争点は、法令の規定及びその解釈並びに本件貸付けの実態に照らして、具体的に審査請求人が駐車場業（法72条の2第3項第13号）を行う者に該当すると認められるかどうかという点にあるので、以下検討する。

2 「駐車場業」の意義等について

まず、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（最高裁昭和52年（行ツ）第12号同56年4月24日判決・民集35巻3号672頁）。

そして「駐車場」とは、自動車の駐車のための施設をいうものと解すべきであるから、「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業務を自己の計算と危険において独立して反復継続して行うものであることを要するというべきである（東京地裁令和元年（行ウ）第450号同3年3月10日判決）。

3 争点の検討

(1) 「駐車場業」を行う者と評価されるためには、2に記載のとおり、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業務を自己の計算と危険において独立して反復継続して行うものであることを要するというべきである。

これを本件についてみれば、審査請求人は、土地ア及び土地イを貸し付ける際に賃料を収受しているが、これらの土地上の駐車場は、借主であるA社及びD社の顧客等に使用させるために専らその用に供されているものである。

本件貸付けに係る契約に基づき審査請求人が収受している賃料は、月額賃料となっており、つまり、駐車場の利用者数にかかわらず定額の賃料を得ることができるものとなっている以上、審査請求人において「自動車の駐車のための場所を提供する業務」を「自己の計算と危険において」行っていたと評価することは困難であると解される。

(2) これに対して、審査庁の判断としては、第6の2の(2)のとおり、審理員意見書に記載のとおりであるとし、審理員意見書においては、本件処分は、第6の1の(2)のイに掲げた①から③までの要件について、第6の1の(2)のウのとおり前記①から③までの要件を満たすから、適法であると主張する。

しかしながら、前記①については、当該賃料が本件貸付けの対価であることは明確であるものの、(1)に述べるとおり、駐車のための場所の提供の対価として当該賃料を得ることにつき、審査請求人に「自己の計算と危険」が存在していたとはいえない。

また、前記②に関しても、契約書の表題が「駐車場賃貸借契約書」であって、かつ、使用目的も、駐車場として使用し、他の目的に使用してはならないとされていることをもって、本件貸付けは自動車の駐車のための場所を提供する趣旨のものであると認定しているが、土地の貸付けに当たり、このような用途の限定を契約上行うことは、建物所有目的の土地賃貸借ではなく借地人に普通借地権が発生するものではないことを明らかにするため一般的に行われるものといえるから、このような契約書上の記載のみをもって、審査請求人が2に記載する「駐車場業」を営んでいる者であると直ちに認定することにも疑問がある。

(3) さらに、本件については、第3の3の(2)に掲げる部長通達の適用上、本件土地の貸付けが更地の一括貸付けに該当するかどうかについて争いがあるが、土地ア、土地イ及び土地ウに係る本件土地の貸付けに関しては、その貸付契約件数からして不動産貸付業に該当する余地もないから、この点についての判断を行うまでもなく、(1)で述べるとおり、本件処分は「駐車場業」を行う者ではない者に対し課されたものと認められるから、審査請求人の主張には理由がある。

4 結論

以上の理由から、第1の審査会の結論のとおり判断するものである。

京都府行政不服審査会第2部会

委員（部会長）	西村	幸三
委員	小谷	真理
委員	杉江	正徳