

諮問番号：令和3年度諮問第46号

答申番号：令和4年度答申第6号

答 申 書

第1 審査会の結論

〇〇〇〇〇〇府税事務所長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して令和2年11月2日付けで行った大阪府税条例（昭和25年大阪府条例第75号。以下「条例」という。）に基づく個人事業税賦課決定処分（以下「本件処分」という。）の取消しを求める審査請求（以下「本件審査請求」という。）は棄却すべきである。

第2 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人

- (1) 審査請求人は、令和元年8月23日に処分庁から個人事業税の課税要件に該当しないとするために整えるよう指示されたとおり、処分庁の所管区域内の所在地（以下「A市」という。）に所在する2階建倉庫（以下「本件倉庫」という。）における賃貸状況を示す覚書（以下「本件覚書」という。）を令和2年9月に提出したが、本件処分を行うとの通告があった。審査請求人は、処分庁の説明や指示が矛盾していることに関して説明を求めたが、その回答がなされないまま、一方的に本件処分が行われた。
- (2) 処分庁から令和2年8月20日に送付されてきた「不動産の賃貸状況の明細書」を返信したところ、同年9月2日付けで本件処分に係る通知が送られてきたため、その内容について「なぜ課税されるのか」「要求された資料は何に使われるのか」など質問を数度行い、質問に回答のあった段階で、必要な書類を提出する旨も併せて表明していたが、処分庁は課税について説明義務を果たさないどころか、未だに回答時期の目途や回答が遅れている理由を示さず、さらには回答できない理由を示してその旨を説明することも、回答しないとも言わず、納税者からの質問を無視している。
- (3) 本件覚書のとおり、本件倉庫は審査請求人が1階部分、〇〇〇〇氏（以下「B氏」という。）がそれ以外の部分を個別で賃借人と契約している。また、審査請求人とB氏は、契約を別々に取り交わすなど事業内容は一体ではない。
- (4) 処分庁は、令和元年8月23日にB氏が来所したときには本件倉庫2階部

分の賃貸がないことを理由に課税要件を満たさないと主張していたことからして、審査請求人とB氏が個別に倉庫1階2階部分の賃貸契約を締結していたことを主な理由にしていたわけではないと主張しているが、そもそも令和元年8月23日付け申立書（以下「本件申立書」という。）は、処分庁の職員から申し付けられたものであり、本件申立書の記載内容についても助言があった上で作成し、持参して面談を行った。当時、賃貸状況について本件申立書の内容以上に詳しく質問されたこともなく、このような事実を申し伝える機会もなかった。

なお、処分庁は、本件倉庫の2階部分について賃借人による使用の事実があることを確認したと主張しているが、仮に賃借人により契約とは関係なく使用されていた場合は契約外のことであり、賃借の事実は発生していない。

- (5) 令和元年11月11日に審査請求人が提起した令和元年度の課税及び過去5年にわたる同課税についての審査請求（以下「令和元年度審査請求」という。）の対象となっている課税根拠や課税に至る処分庁の調査手法について、処分庁は、審査請求人の申告書に記載の税理士が所属する税理士事務所の者からの回答をもって課税根拠とすることを「表見代理が成立するため何ら問題はなく正当である」と主張している。しかし、審査請求人が、表見代理が成立する理由等の説明を求めても処分庁からは未だに回答がなく、説明義務を果たそうとしない。
- (6) 審査請求人が、令和2年8月及び9月に平成27年所得分から平成29年所得分までの確定申告書の修正申告を行ったのにもかかわらず、未だに審査請求人の個人事業税が更正されていないことは違法な不作為である。
- (7) 処分庁は、当初はB氏を審査請求人の代理人として認めて税務相談を進めていたが、令和元年度審査請求を行った後、B氏に税理士資格がないことを理由にし、代理人として認めないと一方的に通告してきた。これは、審査請求を行ったことに対する不当な制裁であり、行政不服審査法に反する。よしんば、処分庁の主張が正しいとしても、令和元年度審査請求の以前に代理資格のない者に対して税務相談を行っていた事実は、個人情報情報の不当漏洩と言える。
- (8) 審査請求人は、令和元年8月23日に納税相談に訪れた際に処分庁の職員より個人事業税の減額のための行政指導を受け、指示のあったとおり準備し、その求めに応じて本件覚書を提出したにもかかわらず、処分庁の職員の説明や指示と異なり課税することは、矛盾している。審査請求人は、処分庁の誤った行政指導に忠実に従った結果、審査請求人に損害が発生しているにもかかわらず、その責任は処分庁にはないということは、審査請求人の正

当な期待権を踏みにじる行為である。

2 審査庁

本件審査請求は、棄却すべきである。

第3 審理員意見書の要旨

1 審理員意見書の結論

本件審査請求は、棄却されるべきである。

2 審理員意見書の理由

(1) 本件処分の違法性又は不当性の有無について

ア 本件については、次の事実が認められる。

(ア) 審査請求人は、本件審査請求と同じく建物2件（A市に所在する店舗（以下「本件店舗」という。）及び本件倉庫）の貸付けが不動産貸付業に該当する等として令和元年8月1日に処分庁が行った個人事業税の賦課決定処分を行ったこと等に対し、令和元年8月23日に本件申立書を提出するとともに、令和元年度審査請求を行っている。

(イ) 審査請求人は、令和2年3月13日に〇〇〇税務署（以下「C税務署」という。）へ令和元年所得分の所得税確定申告書（以下「本件申告書」という。）を提出しており、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第72条の55の2第1項の規定により、同日付で個人事業税の申告が処分庁になされたものとみなされる。

(ウ) 本件申告書には、不動産所得6,863,314円（青色申告特別控除後の所得金額）が記載されている。

また、本件申告書とともに提出された平成31年分決算書によると、不動産所得の収入の内訳の欄には、審査請求人が貸付けを行っている建物として、本件倉庫に係る賃貸料の年額が12,960,000円と、本件店舗に係る賃貸料の年額が3,716,400円とそれぞれ記載されており（合計で16,676,400円）、当該内訳の下段には「共有2分の1」と記載した上、これら賃貸料の合計の半分（8,338,200円）を減じて計算されている。

(エ) 本件倉庫は、全部事項証明書によると、床面積が1階647.69平方メートル、2階627.59平方メートルである。また、平成2年5月9日相続及び平成15年10月15日相続を原因として審査請求人が持分2分の1ずつを取得する移転登記が行われるとともに、平成26

年1月29日売買を原因として審査請求人の持分2分の1をB氏へ移転する持分移転登記が行われた結果、審査請求人とB氏が各々持分2分の1を共有している。

(オ) 本件店舗は、全部事項証明書によると、床面積が64.35平方メートルである。また、平成11年11月12日競売による売却を原因として審査請求人が持分3分の1を取得する移転登記が行われるとともに、平成15年10月15日相続を原因としてB氏が持分3分の2を、平成26年1月29日売買を原因としてB氏の持分6分の1をそれぞれ審査請求人へ移転する登記が行われた結果、審査請求人とB氏が本件店舗について各々持分2分の1を共有している。

(カ) 処分庁が送付した令和2年7月31日付け「令和元年分・不動産の賃貸状況についてのお尋ね」(以下「本件照会文書」という。)に対し、審査請求人が令和2年8月26日に提出した明細書(以下「本件明細書」という。)には、本件倉庫に係る貸付総面積が528.2平方メートル、賃貸料の年額が6,480,000円と、本件店舗に係る貸付総面積が64.35平方メートル、賃貸料の年額が1,710,000円とそれぞれ記載されている。

(キ) 処分庁は、審査請求人の行う本件倉庫及び本件店舗の貸付けに係る賃貸料収入が年1,000万円以上であり、かつ、貸付け総面積が600平方メートル以上であるものと認定し、本件申告書の不動産所得を個人事業税の賦課決定の対象となる所得金額として、これに基づいて税額を算定し、令和2年11月2日付けで審査請求人に対して本件処分を行っている。

イ これに対し、審査請求人は、処分庁の職員から課税要件に該当しないとするために整えるよう指示のあった賃貸状況を示す本件覚書を提出したにもかかわらず、本件処分が行われた等の主張をしているので、審査請求人の行う事業が不動産貸付業に該当するかどうかについて、以下のとおり検討した。

(ア) 不動産貸付業について

a 貸付不動産が共有である場合について、判例では、「事業税は、事業の事実に着目し、(中略)事業そのものを課税客体とする、いわゆる物税であるから、(中略)貸付けの事実そのものに重点をおいて考えるのが立法趣旨に沿うものということができる」とし、「共有関係においては、各共有者は、共有物の全部につきその持分に応じた使用(収益)をすることができる(民法第249条)ことから、共有に係る不動産が貸し付けられている場合においては、共有者全員が共同で当該不動

産の全部を貸し付けているというべきであり、言い換えれば、各共有者においても、その持分割合に応じた部分ではなく、当該不動産の全部を貸し付けているものと観念することができる」とされている（大阪高等裁判所平成10年7月28日判決・平成9年（行コ）第47号。以下「本件大阪高裁判決」という。）。

これを本件についてみると、本件倉庫及び本件店舗はともに、前記ア（エ）及び（オ）のとおり、審査請求人とB氏が共有している不動産（持分2分の1ずつ）であることから、審査請求人とB氏は本件倉庫及び本件店舗に係る貸付けを共同で行っているとみるべきであるので、審査請求人の行う事業が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日総務都第16号総務大臣通知。以下「大臣通知」という。）第3章第1節第2の2の1（3）、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号自治省税務局府県税課長通知。以下「課長通知」という。）、「個人事業税に係る不動産貸付業及び駐車場業の課税の取扱いについて」（昭和57年1月18日付け課第511号大阪府総務部長通達。以下「本件通達」という。）第1の1（1）エの認定基準に該当するかどうかの判定に当たっては、本件倉庫及び本件店舗に係る賃貸料収入額及び貸付床面積の全部により判断することが相当である。

- b そこで、審査請求人が本件申告書とともに提出した平成31年分決算書を見ると、前記ア（ウ）のとおり、本件倉庫及び本件店舗に係る収入金額が合わせて16,676,400円と記載されており、審査請求人の建物の貸付けに係る賃貸料収入が年1,000万円以上であることが認められる。

一方、貸付面積については、平成31年分決算書にその記載はないが、前記ア（エ）及び（オ）のとおり、全部事項証明書によると、本件倉庫の床面積は1階が647.69平方メートル、2階が627.59平方メートルであり、本件店舗の床面積の64.35平方メートルと合わせると、審査請求人の貸付け総面積は600平方メートル以上であることが認められる。

なお、処分庁は、令和2年6月3日に本件倉庫について調査したところ、固定資産税等資料により、その床面積は1階が670.68平方メートル、2階が651.63平方メートルであることが確認されたが、いずれにしても合計すれば600平方メートル以上となる。

したがって、審査請求人の貸付不動産の規模は、大臣通知、課長通知及び本件通達の不動産貸付業に該当するものと認められる。

なお、審査請求人は、本件大阪高裁判決は本件とは異なる事例で射程外であると主張しているが、当該判例は、本件審査請求と同じく貸付不動産が共有である場合に、その共有不動産全部を基準として不動産貸付業の認定をしたことを争点とするものであるので、審査請求人の主張を認めることはできない。

- c これに対し、審査請求人は、本件申立書において、平成19年5月1日付け更新建物賃貸借契約書（以下「平成19年更新契約書」という。）を締結した際に、アスベストの関係で本件倉庫の2階部分の使用を控えることなどの特約条項に関する契約内容の追加を口頭で行っていることから、本件倉庫は1階部分においてのみ賃貸が行われていると主張している。

たしかに、平成19年更新契約書に記載された1階部分（528.20平方メートル）についてのみの賃貸借であれば、本件店舗の床面積64.35平方メートルと合わせても、審査請求人の貸付け総面積は600平方メートル未満となる。

しかし、令和元年度審査請求において審理員が行った質問（令和2年11月25日付け質問書1（3）「口頭により2階部分の使用を控える旨の契約内容を追加したことによって、賃料の値下げ等の契約変更がありましたか。」）に対し、審査請求人は、賃料の値下げについて借主からの申し出はなかったと回答しているが、本件倉庫のおよそ半分が使用できなくなるにもかかわらず、賃料が変わらないことや契約変更が行われないことは、不自然であると言わざるを得ない。

この点を措くとしても、審査請求人は、平成31年分決算書において、減価償却費の計算欄で、本件倉庫全体の取得価額について、貸付割合を100%としてその償却費を必要経費に算入して申告していることからすると、減価償却資産とは、不動産所得の基因となり、又は不動産所得を生ずべき業務の用に供される建物その他の資産であるので（所得税法（昭和40年法律第33号）第2条第1項第19号）、この申告の時点では本件倉庫の全部を自らが行う不動産貸付業の用に供していると自認していたというべきであるが、上記の審査請求人の主張は、この審査請求人自身が申告している内容と矛盾している。

さらに、平成19年更新契約書の後に、令和元年度審査請求において審査請求人から提出された平成21年2月13日付け事業用建物賃貸借契約（以下「本件契約書」という。）が締結されたが、平成19年更新契約書と変わらず、賃貸借の目的物として本件倉庫の2階部分が記載される一方で、2階部分の使用制限についての記載は見当たらない。

い。

そして、審査請求人は、本件申立書において、令和元年8月23日に借主は2階部分での作業をしていないことを不動産管理会社の立会いのもとで確認したと主張し、併せて本件倉庫の内部の写真を提出しているが、その写真には2階部分の一部しか写っていない。

これに対し、令和元年度審査請求において処分庁から提出された「平成31年度 個人事業税に係る調査内容確認書」によると、処分庁が本件申立書の提出を受けて令和元年8月29日に実施した現地調査では、本件倉庫の2階への通路は閉鎖されておらず、賃借人が2階に大型土嚢を複数置いていること及びフォークリフトを使って2階で作業していることを確認した旨の記載がある上、そのときと同年10月11日に処分庁が本件倉庫を撮影した写真には、ともに2階に荷物等が置かれている様子が写っている。

また、処分庁は、その後の令和2年7月15日にも目視により2階部分の使用の事実があることを確認している。

したがって、これらを総合すると、本件倉庫は1階部分においてのみ賃貸が行われていると認めるには足りないと言わざるを得ず、審査請求人及びB氏は本件契約書の記載のとおり2階部分も含めた本件倉庫の全部を貸し付けていると言ふべきであって、この点についての審査請求人の主張を認めることはできない。

なお、審査請求人は、仮に賃借人により契約とは関係なく2階部分で使用されていた場合は、契約外のことであり賃借の事実は発生していないと主張するが、審査請求人自身がB氏と連名で作成した本件契約書において、賃貸借の目的物の欄に本件倉庫について「2階 627.59平方メートル」と記載している上、そもそもB氏が2階部分を個別に賃貸しているとも主張しているのであるから、審査請求人の主張を採用することはできない。

- d さらに、処分庁が審査請求人に対し令和2年9月25日付け文書（「契約書等の提出について（依頼）」）を送付したところ、審査請求人は、同年10月2日付け回答文書とともに本件覚書を提出している。そして、本件覚書には、次の記載があることが認められる。

（以下、本件覚書より抜粋）

「平成21年2月13日付け賃貸借の原契約に基づいて借主は下記記載のとおり賃貸部分とすることを確認いたしました。

物件表示

○○○○○○○○○○○○○○番地（家屋番号○○○番）のうち

〇〇〇〇〔審査請求人〕 1階 床面積528.20平方メートル

〇〇〇〇〔B氏〕 2階 床面積649.60平方メートル・北西側附属建物

表示部分の賃貸料は〇〇〇〇〔審査請求人〕・〇〇〇〇〔B氏〕（黒塗り）で賃貸額合計は原契約の金額の通りとしその他は従来通りの取り扱いといたします。」

これは要するに、本件倉庫の貸付けに関しては、審査請求人とB氏をそれぞれ個別独立した貸主として大臣通知、課長通知及び本件通達の認定基準を満たすかどうかの判断をすべきだと主張しているものと解される。

e. そこで、本件覚書について検討すると、審査請求人は、処分庁より整えるよう指示のあったとおり本件覚書を作成したと述べるとともに、さらに、令和元年度審査請求において審査請求人から提出された令和2年12月11日付け回答書によると、本件覚書は遅くとも平成21年中に審査請求人と賃借人との間で合意していた内容であると述べている。

しかし、一方で、審査請求人らは、前記ア（エ）のとおり、B氏が平成26年1月29日売買を原因として本件倉庫の所有権（持分2分の1）を取得したとする持分移転登記を行っているところ、審査請求人が平成26年に行った平成25年分所得に係る確定申告では、令和元年度審査請求において処分庁から提出された平成25年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）によると、本件倉庫の賃貸料年額12,600,000円の全額を自らの収入金額として申告している（なお、この賃貸料年額は、平成31年分決算書に記載された額（12,960,000円）とほぼ変わらない）。

また、B氏は、平成26年2月21日に、処分庁に対し平成22年分から平成24年分までに係る「不動産の賃貸状況の明細書」を提出しているが、本件倉庫について記載していない。

このように、審査請求人らの行動は、遅くとも平成21年中に審査請求人とB氏が1階部分と2階部分を個別で契約していたとする本件覚書の内容を前提とするならば、不自然なものであると言わざるを得ない。

さらに、審査請求人らは、本件覚書中に記載されている「原契約」である本件契約書において、その賃貸人の欄には審査請求人及びB氏が連名で署名がされた上で、賃貸借の目的物の欄には契約対象面積と

して「1階 647.69平方メートル」「2階 627.59平方メートル」と記載していることが認められるが、一方で、審査請求人が1階部分と2階部分を個別で契約していることを伺わせるような記載は見当たらない。

そして、審査請求人は、前記cで述べたとおり、平成31年分決算書において、減価償却費の計算欄で、本件倉庫全体の取得価額について、貸付割合を100%としてその償却費を必要経費に算入して申告していることからすると、この申告の時点では本件倉庫の全部を自らが行う不動産貸付業の用に供していると自認していたというべきであって、これと同様の記載は平成25年分決算書にも認められる。

また、本件倉庫の賃貸料に関して、審査請求人は、令和元年度審査請求において提出した令和3年1月20日付け回答書によると、賃貸料の振込については審査請求人の口座に一括振込とすることをB氏が承諾していたと述べている。

したがって、これらを総合すると、本件覚書を採用し、平成21年から本件倉庫について審査請求人が1階部分を、B氏がそれ以外の部分を個別で借借人と契約していたものと見ることはできない。

(イ) まとめ

以上のとおり、審査請求人の行う事業は不動産貸付業に該当すると認められるところ、個人事業税は、法第72条の50第1項ただし書及び第4項並びに法第72条の50第2項に規定される例外に該当する場合を除き、当該個人が税務官署に申告又は税務官署が更正等した所得税の課税標準を基準として課税することとされている。

このように所得税の課税標準を基準とすることとしているのは、個人事業税の課税標準の算定方法が所得税の所得の計算方法と同じであることから、所得税における所得金額をそのまま基準として事業税を算定することによって、納税者に対する二重の税務調査の煩雑さを回避するなど、課税庁及び納税者の事務手続の簡略化を図る趣旨であるとされている。

これを本件についてみると、審査請求人について上記の例外に該当すると認められるような事実は見当たらないので、処分庁が自らの調査により個人事業税の課税標準である所得を決定する場合には当たらない。すなわち、審査請求人は、前記ア(イ)のとおり本件申告書を提出しているので、本件申告書により申告した不動産所得を基準に、個人事業税が課されることとなる。

そして、本件申告書には、前記ア(ウ)のとおり、不動産所得6,8

63, 314円が記載されており、処分庁は、当該不動産所得を個人事業税の賦課決定の対象となる所得金額とし、これに基づいて税額を算定しているため、本件処分は、法令に基づいて適正に行われたと認められる。

ウ その余の主張について

(ア) 審査請求人は、令和元年8月23日に納税相談に訪れた際に処分庁の職員より個人事業税の減額のための行政指導を受け、指示のあったとおり準備し、その求めに応じて本件覚書を提出したにもかかわらず、処分庁の職員の説明や指示と異なり課税することは、矛盾していると主張している。

しかし、審査請求人が審査請求書に添付した「処分庁の職員との会話趣旨および状況」（以下「本件審査請求書別紙」という。）によれば、令和元年8月23日に処分庁の職員が伝えたことは、「長屋が5件あって3件を使っていないなら申し立ていただいたら2件を事業用として見ると具体的な例示があったのち、どの部分がどのように使われているかが明らかになれば処理できるとのお話あり。」ということであるから、処分庁の職員は、審査請求人が主張するように本件倉庫の1階部分についての個別の契約に関する書類を提出すれば課税されないとの行政指導を行ったというよりは、むしろ、審査請求人に係る賃貸の状況を明らかにするよう指示したものであり、あくまでもその賃貸の状況をもとに判断した結果如何によって個人事業税の減額の可能性があることを述べたに過ぎないと言ふべきである。

さらに、審査請求人は、処分庁の誤った行政指導に忠実に従った結果、審査請求人に損害が発生しているにもかかわらず、その責任は処分庁にはないということは、審査請求人らの正当な期待権を踏みにじる行為であると主張している。

しかし、審査請求人は、令和元年8月23日の納税相談に関し、「当時、(本件倉庫の)賃貸状況について本件申立書の内容以上に詳しく質問されたこともなく、このような事実を申し伝える機会もなかった」、「これらの事実を当時に助言等していただけておれば、いつでも(本件倉庫の)契約形態については説明できたものである」と述べるとともに、本件覚書に関しても、「2020年8月に同府税事務所職員に対してその文書の趣旨を通知し、同年9月には処分庁の求めに応じて文書を提出した」と述べている。

すなわち、審査請求人が当該納税相談のときに本件申立書を提出した上で本件倉庫に関して主張した内容は、アスベストの関係で本件倉庫は

1階部分だけ貸し付けているということであって、本件覚書で示すような、審査請求人とB氏が個別で契約しているということではなかったのであるから、そもそも処分庁の判断の前提となった内容が異なるものである以上、審査請求人が本件覚書を提出すれば課税されないと期待したことは、誤った理解というほかなく、正当な期待権と言うことはできない。

そして、前記イ（ア）で述べたとおり、本件覚書を踏まえても審査請求人の行う事業が不動産貸付業に該当すると認められる以上、審査請求人に対し個人事業税が課されることは、やむを得ないところである。

(イ) 審査請求人は、令和元年度審査請求において提出した令和2年10月13日付け反論書に記載したとおり、処分庁は申告書だけで課税処分を行うための事実が確認できるとしながら、一方で申告書だけでは事実が分からないため契約書等を要求するという矛盾する事実を発生させていると主張している。

しかし、処分庁が契約書等を要求したのは、課税標準を算定するに当たって収入金額の詳細を確認するために送付した本件照会文書に対する回答の収入金額欄の記載に決算書との軽微な不整合が見られたことや、令和2年9月1日に審査請求人あてに電話したところ、それまで主張していた本件申立書の内容（本件倉庫は1階部分のみの貸付けであること）とは異なる事情（審査請求人とB氏は個別独立して本件倉庫の1階部分と2階部分を貸付けていること）を聴取したこと等により、さらなる調査の必要性が生じたことからであったと認められる。

すなわち、審査請求人が本件申告書ではうかがい知ることができない事情を理由として本件処分に関する疑義を申し立てたことをきっかけとして、処分庁は必要な範囲の調査を行ったものであるため、このことが矛盾する事実と言うことはできない。

(ウ) 審査請求人は、本件処分に至る令和2年9月2日から同年10月13日までの間に処分庁に対し説明を求めたが、処分庁はその質問に答えないなど、納税者に対する説明義務すら果たそうとせず、納税者をもてあそんでいると主張する。

しかし、審査請求人の質問に対して処分庁が送付した令和2年9月2日付け、同月11日付け、同月25日付け及び同年10月9日付け文書（以下、併せて「処分庁文書」という。）には、審査請求人からの質問に対する説明として処分庁の見解や関係法令の条項の記載が認められる。

さらに、課税処分をするに当たって被処分者に対し、説明を義務付ける法令の規定は存在せず、また、説明を怠った場合には、課税処分が違

法となる旨の法令の規定も存在しないので、仮に処分庁による上記の説明に対して審査請求人の理解が得られなかったとしても、審査請求人の主張する理由によって本件処分が違法又は不当であると言うことはできない。

なお、審査請求人は、処分庁が税理士事務所あてに架電照会したことに対する理由や説明を求めたが、その回答がないことについても併せて主張しているが、当該照会は、審査請求人が行う駐車場を提供する事業について、駐車場業に該当するかの確認のために行われたものであるもので、このことが不動産貸付業を争点とする本件審査請求での前記イ（ア）の判断を直接左右するものではない。

(エ) 審査請求人は、処分庁が当初はB氏を代理人として認めていたにもかかわらず、令和元年度審査請求を行った後、突如として代理人とは認めないとしたことは、審査請求を行ったことに対する不当な制裁であって、行政不服審査法に反し違法であり、非合理的な差別であると主張する。

しかし、令和元年度の個人事業税は審査請求人及びB氏ともに課税されたが、令和2年度については、大阪府〔処分庁〕に申告があったのは審査請求人だけであり、その申告等の状況が異なるのであるから、処分庁の対応に違いが出たとしても不合理なことではないし、そもそも代理人として認められなかったとの事情により本件処分が違法又は不当であるとは言えない。

(オ) なお、審査請求人は、令和2年8月及び9月に平成29年分以前の所得税等の修正申告を行ったにもかかわらず、個人事業税が未だに更正されていない点は違法な不作為であると主張するが、本件審査請求の提起後、処分庁において当該修正申告に基づく賦課決定処分を行うために必要な調査が行われた結果、平成27年分、平成28年分及び平成29年分に係る個人事業税について令和3年3月1日に減額処分が行われたので、念のため申し添える。

エ その他に本件処分に違法又は不当な点は、認められない。

第4 調査審議の経過

令和4年2月22日	諮問書の受領
令和4年2月25日	審査関係人に対する主張書面等の提出期限通知 主張書面等の提出期限：3月11日 口頭意見陳述申立期限：3月11日
令和4年3月15日	第1回審議

令和4年4月12日 第2回審議

令和4年5月19日 第3回審議

第5 審査会の判断の理由

1 法令等の規定

- (1) 個人が行う事業に対する事業税は、個人が行う第一種事業、第二種事業及び第三種事業に対し、当該年度の初日の属する年の前年中における所得を課税標準としてその個人に課する（条例第38条第3項（法第72条の2第3項参照））。
- (2) 不動産貸付業は、第一種事業として、課税対象とされている（法第72条の2第8項第4号及び第13号）。
- (3) 個人が行う事業に対する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（法第72条の49の11第1項）。
- (4) 前記（3）における個人の事業の所得は、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に規定する不動産所得及び事業所得の計算の例によって算定する（法第72条の49の12第1項）。
- (5) 個人が行う事業に対し事業税を課する場合には、道府県知事は、所得税の課税標準である所得のうち不動産所得及び事業所得について当該個人が税務官署に申告し、若しくは修正申告し、又は税務官署が更正し、若しくは決定した課税標準を基準として、事業税を課するものとする（法第72条の50第1項）。
- (6) 個人事業税の納税義務者が前年分の所得税につき確定申告書を提出し、又は道府県民税につき個人の道府県民税の申告書を提出した場合には、その確定申告書等が提出された日に、事務所又は事業所所在地の道府県知事に個人事業税の賦課徴収に関する申告がされたものとみなす（法第72条の55の2第1項）。
- (7) 不動産貸付業とは、継続して、対価の取得を目的として、不動産の貸付けを行う事業をいうものであり、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ともに、①アパート、貸間等の一戸建住宅以外の住宅の貸付けを行っている場合においては居住の用に供するために独立的に区画された一の部分の数が、10以上であるものについては、不動産貸付業と認定すべきものであり、②住宅用土地の貸付けを行っている場合においては、貸付け契約件数が10件以上又は貸付総面積が2,000平方メートル以上であるものについては、不動産貸付業と認定す

べきものであり、③一戸建住宅とこれ以外の住宅の貸付け又は住宅と住宅用土地の貸付けを併せて行っている場合等については、①又は②との均衡を考慮して取り扱うことが適当である（大臣通知第3章第1節第2の2の1（3））。

- (8) 不動産貸付業に該当するか否かは、貸付不動産の規模、賃貸料収入の状況、貸付不動産の管理の状況等を総合的に勘案して認定すべきものであり、住宅以外の建物の貸付けを行っている場合については、独立家屋にあつては5棟以上であるものが不動産貸付業と認定して差し支えないものである。

一戸建住宅、一戸建住宅以外の住宅、住宅以外の建物、住宅用土地等種類の異なる不動産の貸付けを併せて行っている場合については、当該貸付不動産のうち一の種類不動産について認定すべき基準以上のものがある時を除き、当該貸付不動産の室数、棟数又は貸付契約件数の合計が10以上であるものは、不動産貸付業と認定して差し支えないものである（課長通知1及び2）。

- (9) 不動産貸付業の認定の基準に係る取扱いについて、不動産の貸付けの態様が前記（7）の大臣通知及び前記（8）の課長通知による認定の基準に該当しない場合であっても、その賃貸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すると考えられるものについては、不動産貸付業と認定することとされ、①建物の貸付け総面積が600平方メートル以上のもの、②建物の貸付けに係る賃貸料収入が年1,000万円以上のものいづれにも該当するときは、特段の事情がない限り、不動産貸付業と認定して差し支えない（本件通達第1の1（1）エ）。

2 認定した事実

審査庁から提出された諮問書の添付書類（事件記録）及び審査請求人が行った他の審査請求（令和3年度諮問第45号）の諮問書の添付書類（事件記録）によれば、以下の事実が認められる。

- (1) 令和元年8月23日、審査請求人は、処分庁に対して、本件申立書を提出した。

本件申立書には、本件倉庫について、平成18年に本件倉庫にアスベスト（石綿）の使用が認められたため、建物の改修工事を行うべく、平成19年に石綿に関する特約条項を追加した平成19年更新契約書を締結した旨、契約書上は過去の契約書の内容を踏襲したが、2階部分の使用を控えるなど、特約条項に関する契約内容の追加を口頭で行っている旨、本件倉庫の貸付面積は600平方メートル未満である旨が記載されている。

また、本件申立書に添付された平成19年更新契約書には、物件表示の欄

には1階528.20平方メートルと、2階689.61平方メートルと記載されている。

(2) 令和2年3月13日、審査請求人は、C税務署に本件申告書を提出した。

本件申告書には不動産所得6,863,314円と、本件申告書とともに提出された平成31年分決算書の不動産所得の収入の内訳の欄には、本件倉庫に係る賃貸料の年額は12,960,000円、本件店舗に係る賃貸料の年額は3,716,400円と、当該内訳の下段には「共有2分の1」と記載した上、これら賃貸料の合計の半分(8,338,200円)を減じて計算されている。

また、平成31年分決算書の減価償却費の計算の欄には、本件倉庫について、貸付割合100%と記載されている。

(3) 本件倉庫に係る登記記録に記載されている事項の全部を証明した書面(以下「全部事項証明書」という。)の床面積の欄には、1階が647.69平方メートル、2階が627.59平方メートルと記載されている。

また、本件倉庫に係る全部事項証明書の権利者その他の事項の欄には、平成26年1月9日以降は、審査請求人とB氏が各々持分2分の1を共有していることが記載されている。

(4) 本件店舗に係る全部事項証明書の床面積の欄には、64.35平方メートルと記載されている。

また、本件店舗に係る全部事項証明書の権利者その他の事項の欄には、平成26年1月29日以降は、審査請求人とB氏が各々持分2分の1を共有していることが記載されている。

(5) 令和2年7月31日付けで、処分庁は審査請求人に対して、個人事業税の課税上の参考資料のために、審査請求人の令和元年中の不動産の賃貸状況の明細が必要であるとして、本件照会文書を送付した。

これに対して、令和2年8月26日、審査請求人は、本件明細書を提出した。本件明細書には、本件倉庫の貸付総面積の欄に528.2平方メートルと、本件店舗の貸付総面積の欄に64.35平方メートルと記載されている。

(6) 令和2年11月2日付けで、処分庁は、審査請求人に対し、審査請求人の行う事業は不動産貸付業に該当するものと認定して令和2年度分(令和元年所得分)の個人事業税である本件処分を行った。

(7) 令和2年12月28日付けで、審査請求人は、本件審査請求書別紙、本件覚書及び処分庁文書等を提出の上、本件処分の取消しを求める本件審査請求を行った。

3 判断

(1) 不動産貸付業に係る賦課決定処分について

ア 不動産貸付業とは、前記1(7)のとおり、継続して、対価の取得を目的として、不動産の貸付けを行う事業とされており、不動産貸付業の認定の基準等は、前記1(9)のとおり、①建物の貸付け総面積が600平方メートル以上のもの、②建物の貸付けに係る賃貸料収入が年1,000万円以上のもののいずれにも該当するときは、特段の事情がない限り、不動産貸付業と認定して差し支えないこととされている。

また、共有に係る不動産が貸し付けられている場合においては、共有者全員が共同で当該不動産の全部を貸し付けていると言うべきであり、言い換えれば、各共有者においても、その持分割合に応じた部分ではなく、当該不動産の全部を貸し付けているものと解される(本件大阪高裁判決参照)。

イ 本件についてみると、賃貸料収入については、前記2(2)のとおり、平成31年分決算書の不動産所得の収入の内訳の欄には、本件倉庫に係る賃貸料の年額が12,960,000円、本件店舗に係る賃貸料の年額が3,716,400円(合計で16,676,400円)と記載されており、当該内訳の下段には「共有2分の1」と記載した上、これら賃貸料の合計の半分(8,338,200円)を減じて計算されている。

また、前記2(3)のとおり、本件倉庫は、全部事項証明書によると、床面積が1階647.69平方メートル、2階627.59平方メートルであり、本件店舗は、全部事項証明書によると、床面積が64.35平方メートルであり、それぞれ審査請求人とB氏が各々持分2分の1を共有していることが記載されている。

ウ そうすると、本件倉庫及び本件店舗は、共有に係る不動産であることが認められるところ、共有に係る不動産については、共有者全員が共同で当該不動産を貸し付けているものと解され、不動産貸付業の認定基準に該当するか否かは、賃貸料収入額及び貸付床面積の全部により判断することが相当である。

そして、処分庁は、審査請求人の行う本件倉庫及び本件店舗の貸付けに係る賃貸料収入は年1,000万円以上であり、かつ、貸付け総面積が600平方メートル以上であるものと認定し、本件申告書の不動産所得を個人事業税の賦課決定の対象となる所得金額として、これに基づいて税額を算定し、本件処分を行ったことが認められる。

エ これに対して、審査請求人は、本件申立書において、平成19年更新契約書を締結した際に、アスベストの関係で本件倉庫の2階部分の使用を控えることなどの特約条項に関する契約内容の追加を口頭で行っているこ

とから、本件倉庫は1階部分においてのみ賃貸が行われている旨主張する。

たしかに、前記2(5)のとおり、本件明細書には、本件倉庫の貸付総面積は528.20平方メートルと記載されており、この部分のみの賃貸借であれば、本件店舗の床面積64.35平方メートルと合わせても、審査請求人の貸付け総面積は600平方メートル未満となる。

この点について、令和元年度審査請求において、審理員が審理手続において行った質問(令和2年11月25日付け質問書1(3)「口頭により2階部分の使用を控える旨の契約内容を追加したことによって、賃料の値下げ等の契約変更がありましたか。」)に対し、審査請求人が、賃料の値下げについて借主からの申し出はなく行っていないと回答していることについて、審理員は本件倉庫のおよそ半分が使用できなくなるにもかかわらず、賃料が変わらないことや契約変更が行われないことを不自然であると言わざるを得ない旨意見する。しかしながら、そもそも2階を含めた全体を賃貸していた際の賃料が地域の相場と比較して格段に低価額であった等の事情があれば、2階の使用を制限して1階のみの使用に変更したとしても、賃料を変更しない旨賃借人と賃貸人が合意することは十分考えられるため、賃料の値下げを行わなかったとしても直ちに不自然であるとは言えない。

また、処分庁は、本件倉庫の貸付面積を固定資産税等資料から1,322.31平方メートルと判断した旨主張するが、不動産貸付業において必ずしも建物全体を賃貸するとは限らず、その一部を賃貸借することもあり得ることから、固定資産台帳に記載された面積をもって、直ちに貸付面積となるとは言えない。

しかしながら、前記2(2)のとおり、審査請求人は、平成31年分決算書において、減価償却費の計算の欄で、本件倉庫について、貸付割合を100%としてその償却費を必要経費に算入して申告していることから、この申告の時点では本件倉庫の全部を自らが行う不動産貸付業の用に供していると自認していたと見るべきであるから、本件倉庫の2階部分は賃貸していないとの審査請求人の主張は、審査請求人自身が申告している内容と矛盾すると言わざるを得ない。

また、平成19年更新契約書の後に締結された本件契約書には、平成19年更新契約書と変わらず、賃貸借の目的物として本件倉庫の2階部分が記載される一方で、2階部分の使用制限についての記載は見当たらない。

さらに、審査請求人は、本件申立書において、令和元年8月23日に借主は2階部分での作業をしていないことを不動産管理会社の立会いのもとで確認したと主張し、あわせて本件倉庫の内部の写真を提出しているが、

その写真には2階部分の一部しか写っていない。これに対し、処分庁から提出された「平成31年度 個人事業税に係る調査内容確認書」によると、処分庁が本件申立書の提出を受けて同月29日に実施した現地調査では、本件倉庫の2階への通路は閉鎖されておらず、賃借人が2階に大型土嚢を複数置いていること及びフォークリフトを使って2階で作業していることを確認した旨の記載がある上、同年10月11日に処分庁が本件倉庫を撮影した写真には、ともに2階に荷物等が置かれている様子が写っていることが認められる。

そうすると、本件倉庫は1階部分においてのみ賃貸が行われているとは認められず、審査請求人及びB氏は本件契約書の記載のとおり2階部分も含めた本件倉庫の全部を貸し付けていると言うべきであるから、本件倉庫の貸付面積は、大臣通知、課長通知及び本件通達の不動産貸付業に該当するものである。

オ さらに、審査請求人は、本件契約書の作成後の平成21年中に作成したことが認められる本件覚書を提出し、本件倉庫は、審査請求人が1階部分を、B氏がそれ以外の部分を個別で賃借人と契約しているとも主張する。

しかしながら、審査請求人及びB氏は、本件覚書中に記載される「原契約」である本件契約書において、その賃貸人の欄には審査請求人及びB氏が連名で署名がされた上で、賃貸借の目的物の欄には契約対象面積として、1階は647.69平方メートルと、2階は627.59平方メートルと記載していることが認められる一方で、両人が1階部分と2階部分を個別で契約していることを伺わせるような記載は見当たらない。

そして、前記エのとおり、審査請求人は、平成31年分決算書において、減価償却費の計算の欄で本件倉庫の貸付割合を100%としてその償却費を必要経費に算入して申告していることを併せ考えると、この申告の時点では本件倉庫の全部を自らが行う不動産貸付業の用に供していると自認していたと言うべきである。

加えて、本件倉庫の賃貸料に関して、審査請求人から提出された令和3年1月20日付け回答書に添付された「承諾書」によると、賃貸料の振込については審査請求人の口座に一括振込とすることをB氏が承諾している旨が記載されている。

したがって、本件覚書の記載内容を採用し、平成21年から本件倉庫について審査請求人が1階部分を、B氏がそれ以外の部分を個別で賃借人と契約していたものとは見ることができない。

カ なお、本件倉庫と本件店舗の賃貸の状況が、本件通達における不動産貸付業に該当しない特段の事情に相当するような事情は見当たらない。

キ 以上のとおり、大臣通知、課長通知及び本件津達に照らして、本件倉庫と本件店舗の賃貸の状況が不動産貸付業に該当するとして賦課決定処分を決定した処分庁の判断に不合理な点は認められない。

(2) 審査請求人のその余の主張について

ア 審査請求人は、処分庁から個人事業税の課税要件に該当しないとするために整えるよう指示されたとおり、本件覚書を提出したが、本件処分を行うとの通告があり、審査請求人が、処分庁の説明や指示が矛盾していることに関して説明を求めたにもかかわらず、その回答がなされないまま、一方的に本件処分が行われた旨主張する。

しかしながら、審査請求人から提出された本件審査請求書別紙の記載からすると、処分庁は、賃貸の状況を審査請求人に明らかにするように求めているにすぎないと解され、また、令和2年9月から10月にかけて審査請求人に送付された処分庁文書には、いずれも審査請求人からの質問に対する処分庁の見解等が示されていることから、審査請求人の主張は採用できない。

イ また、審査請求人は、処分庁が、当初はB氏を代理人として認めていたにもかかわらず、令和元年度審査請求の提起後、B氏に税理士資格がないことを理由に、代理人として認めないと一方的に通告してきたとして、これは、審査請求を行ったことに対する不当な制裁であり、行政不服審査法に反する旨主張する。

この点について、令和元年度の個人事業税は、審査請求人及びB氏ともに課税されており、処分庁が、事業内容が共有により一体であるとして、共同経営者であるB氏から事業実態を調査したことをもってそれぞれに処分を行うると認識したものと解される。

しかしながら、令和2年度の個人事業税に係る令和元年分の所得について、処分庁に申告があったのは審査請求人だけであり、前年度とは状況が異なるのであるから、処分庁が、令和2年度の個人事業税についてB氏を代理人とすることはできないとして、審査請求人との直接のやり取りを求めたとしても直ちに不合理とは言えず、そもそも代理人として認められなかったとの事情により本件処分が違法又は不当になるものではない。

ウ 審査請求人は、その他にも、本件倉庫と本件店舗の貸付状況が不動産貸付業に該当しない旨を縷々主張するが、いずれも前記(1)判断を左右するものではない。

(3) まとめ

以上のとおり、本件処分は、法令等の定めに従い行われたものであり、違法又は不当な点は認められない。

したがって、本件審査請求は、棄却されるべきである。

大阪府行政不服審査会第1部会
委員（部会長） 谷口 勢津夫
委員 西上 治
委員 濱 和哲