

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 課税処分取消等請求事件

国側当事者・国(芦屋税務署長)

平成24年7月11日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	藤井 勲
同	中嶋 俊太郎
被告	国
同代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	芦屋税務署長
	松下 敏彦
被告指定代理人	村井 美喜子
同	松本 淳
同	吉田 崇
同	中村 嘉造
同	石原 英之
同	山岡 啓二
同	上田 英毅

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

芦屋税務署長が、平成22年3月30日付けで原告に対してした、原告の平成17年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成17年課税期間」という。)、平成18年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成18年課税期間」という。)及び平成19年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成19年課税期間」といい、平成17年課税期間及び平成18年課税期間と併せて「本件各課税期間」という。)の消費税及び地方消費税(以下、併せて「消費税等」という。)の各決定処分並びに無申告加算税の各賦課決定処分(以下、併せて「本件各処分」という。)を取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

原告が、無人時間貸駐車場(コインパーキング)事業を行う法人に対し、当該駐車場事業に係る用地として、自己が所有する別紙1物件目録記載1の土地(以下「本件不動産」という。)の一部である同目録記載2の土地(以下「本件土地」という。)を貸し付けたところ、芦屋税務署

長が、本件土地の貸付けは、消費税法施行令8条に規定する「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」に当たり、課税資産の譲渡等に該当するとして、本件各課税期間における消費税等の各決定処分及び無申告加算税の各賦課決定処分（本件各処分）をした。

本件は、原告が、当該土地の貸付けは、消費税法別表第1に掲げられる非課税とされる土地の貸付けに当たり、当該貸付けの対価である賃料を除いた額で基準期間の課税売上高を計算すると、原告は本件各課税期間において、消費税法9条1項に規定する消費税を納める義務を免除される事業者には該当するとして、本件各処分の取消しを求めた事案である。

2 法令の定め

(1) 消費税法2条1項

この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

8号 資産の譲渡等 事業として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（代物弁済による資産の譲渡その他対価を得て行われる資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供に類する行為として政令で定めるものを含む。）をいう。

(2) 消費税法4条1項

国内において事業者が行った資産の譲渡等には、この法律により、消費税を課する。

(3) 消費税法6条1項

国内において行われる資産の譲渡等のうち、消費税法別表第1に掲げるものには、消費税を課さない。

(4) 消費税法別表第1

1号 土地（土地の上に存する権利を含む。）の譲渡及び貸付け（一時的に使用させる場合その他政令で定める場合を除く。）

(5) 消費税法施行令8条

消費税法別表第1第1号に規定する政令で定める場合は、同号に規定する土地の貸付けに係る期間が1月に満たない場合及び駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合とする。

3 前提となる事実（当事者間に争いのない事実並びに証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定することのできる事実。なお、当事者間に争いのない事実については認定根拠を付していない。）

(1) 原告

原告は、ピアノ講師として収入を得る傍ら、自己の所有する複数の土地を貸し付けて賃料収入を得ている者である。

(2) 本件土地の形状等

ア 原告は、本件不動産を所有しており、本件不動産の形状は別紙2図面1記載のとおりである。本件土地は、本件不動産のうち公道に面した北東側の一部である。

イ 原告は、従前から本件土地に、アスファルト敷舗装路面、駐車区画ライン並びに本件土地北側及び東側のブロック積み及びフェンスの各設備（以下「本件設備」という。）を設置している（甲6、弁論の全趣旨）。

(3) A株式会社（以下「A」という。）との間の賃貸借契約の締結等

ア 原告は、平成13年10月24日、本件土地について、Aとの間で、原告を貸主、Aを借主とし、賃貸借期間を同年11月10日から平成15年11月9日までの2年間とする賃貸借契約（以下「本件第1契約」という。）を締結した。本件第1契約において、賃料は月額

30万円（消費税別）と合意された（甲1、乙6）。

イ 原告は、平成13年11月10日、Aに対し、本件土地を引き渡した。

ウ 原告は、平成15年9月5日、Aとの間で、本件第1契約を同年11月9日付けで解除することを合意し、同月18日、Aから本件土地の引渡しを受けた（甲2、弁論の全趣旨）。

(4) B株式会社（以下「B」という。）との間の賃貸借契約の締結等

ア 原告は、平成15年10月14日、本件土地について、Bとの間で、原告を貸主、Bを借主とし、賃貸借期間を同年12月1日から平成17年11月30日までの2年間とする賃貸借契約（以下「本件第2契約」といい、本件第1契約と併せて「本件各契約」という。）を締結した。本件第2契約において、賃料は月額31万5000円と合意された（甲3、乙1）。

イ 原告は、平成15年12月1日、Bに対し、本件土地を引き渡した（甲5、弁論の全趣旨）。

(5) 本件各処分の経緯等

本件における課税の経緯は、別紙4課税の経緯記載のとおりであり、その概要は次のとおりである。

ア 芦屋税務署長は、原告に対する税務調査の結果、平成22年3月30日付けで、原告に対し、本件各処分及び平成20年1月1日から同年12月31日までの課税期間について消費税等を原告に還付する旨の決定（以下「平成20年消費税決定処分」という。）を行った（甲4、弁論の全趣旨）。

イ 原告は、平成22年4月8日、芦屋税務署長に対し、本件各処分及び平成20年消費税決定処分の各取消しを求める異議申立てを行った（乙2）。芦屋税務署長は、上記異議申立てに対し、平成22年5月17日付けで、平成20年消費税決定処分に対する異議申立てについては、原告が納付した消費税及び地方消費税を還付するものであり、原告の権利又は法律上の利益を何ら侵害するものではなく不適法であるとして却下し、その余の異議申立てについては、いずれもこれを棄却する旨の異議決定を行った（乙3）。

ウ 原告は、上記異議決定を不服として、平成22年6月9日付けで、国税不服審判所長に対し、審査請求を行った（乙4）。国税不服審判所長は、上記審査請求に対し、平成23年3月28日付けで、平成20年消費税決定処分に対する審査請求については、上記異議決定と同様の理由により却下し、その余の審査請求については、いずれもこれを棄却する旨の裁決を行った（乙5）。

(6) 本件訴訟の提起

原告は、平成23年6月10日、本件訴訟を提起した（顕著な事実）。

4 被告の主張する原告の消費税額等

被告が本件訴訟において主張する原告の本件各課税期間における課税売上高並びに消費税等の金額及び無申告加算税の金額の算定根拠等については、別紙5被告の主張する原告の消費税額等記載のとおりである。原告は、このうち、本件貸付けに係る賃貸料収入が課税売上高に含まれることを前提とする部分について争うものであり、その余の算出根拠となる数額、計算関係については争っていない。

第3 争点及び争点に関する当事者の主張

本件における争点は、本件貸付けが、非課税取引である「土地の貸付け」（消費税法6条1項、別表第1の1号）から除外される「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」（消

費税法施行令8条)に該当するか否かであり、争点に関する当事者の主張は次のとおりである。

【被告の主張】

1 本件貸付けは、「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」に該当すること

原告は、平成7年12月、本件土地に対して、アスファルト敷工事及びフェンス設置工事を行い、駐車区画ラインを引いた上で、平成13年11月までの間、本件土地を賃貸用駐車場として利用していたのであるから、原告が、平成7年12月以後において、本件土地上に駐車場施設を取得したことは明らかである。

また、原告は、上記のアスファルト敷の舗装路面及びフェンスを平成19年課税期間の末日まで本件土地上に現存させて、これを所有していたものであり、駐車区画ラインについても、Aに対する引渡しが行われた時点で、原告が引いたものが存在し、Bに対する引渡しが行われた時点においても、Aによって引直しがされたものが存在していたことからすれば、A及びBに対するいずれの引渡時点においても、本件土地上には、駐車場施設が存在していたものと認められる。

そして、原告は、Aが、本件土地上にコイン式無人時間貸駐車場機器の設置等をし、本件土地を時間貸駐車場として使用することを承諾した上で、本件土地をAに引き渡し、実際、その後、Aは、本件土地上に新たにコイン式無人時間貸駐車場機器の設置等をして、本件第1契約を解除するまでの間、無人時間貸駐車場の営業を行っていたことをも考慮すると、Aは、自らが行う無人時間貸駐車場経営のために、原告が本件土地上に所有する駐車場施設を利用していただけ、Bについても同様である。

以上のことからすれば、A及びBが、原告が所有する駐車場設備の利用に伴い、本件土地を使用していたことは明らかであるから、本件貸付けは、「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」に該当し、課税取引となる。

2 本件貸付けを課税取引とすることは消費税法の趣旨からみても妥当であること

(1) 消費税は、原則として国内における全ての物品等の譲渡又はサービスの提供に対して課税されるものであること

消費税法の立法の経緯に照らせば、「消費に薄く広く公平に負担を求めるもの」という視点が、我が国の消費税法の基礎を形成していることは明らかである。そして、このような視点から、消費税の課税対象については、「原則として国内におけるすべての物品等の譲渡又はサービスの提供に対して課税されるので、課税ベースの広い税となる。」(DHCコンメンタール消費税法51頁)などと説明されているところである。

(2) 土地の貸付けは、消費税の性格上、課税することになじまないから非課税とされていること

上記のとおり、消費税は、消費に対して、薄く広く公平に負担を求め、原則として国内における全ての物品等の譲渡又はサービスの提供に対して課税されるものであるところ、これらの物品、サービスの中には、①消費に負担を求める税としての性格上、本来課税の対象とすることになじまないものや、②社会政策上課税することが適当でないものが含まれていることから、それらのものは、非課税取引とされている。例えば、土地の貸付けは、上記①の理由により非課税取引とされている。

そして、土地の貸付けが、消費に負担を求める税としての性格上、本来課税の対象とすることになじまないといわれる理由については、一般的には、土地は使用によっては減耗せず、土地の使用に「消費」を觀念することができないからであると解されている。

(3) 本件貸付けを課税取引として取り扱うことは、消費税法の趣旨に合致すること

上記で述べた消費税の性格及び土地の貸付けが非課税取引とされている趣旨を踏まえて、本件貸付けについてみると、前記のとおり、A及びBは、原告が所有する土地を単に使用していたわけではなく、原告が所有する本件設備の利用に伴って土地を使用していたものである。

そうすると、本件貸付けについては、本件設備の利用に伴った土地の使用という態様に「消費」を觀念し得るため、消費に負担を求めるといふ消費税法の性格上、課税の対象とすることになじまないとはいえない。

そうであれば、本件貸付けを非課税取引として取り扱うべき理由はないから、本件貸付けは、国内における全ての物品等の譲渡又はサービスの提供に対し課税されるという消費税法の原則に従い、課税対象になるというべきであり、したがって、本件貸付けを消費税法上課税対象とすることは、消費税法の趣旨に合致する。

3 原告の主張に対する反論

(1) 原告は、消費税法施行令8条が規定する「駐車場その他の施設」を「実質的な施設」と「形式的な施設」とに区分した上で、「形式的な施設の貸付け」、すなわち、当該土地の貸付けが専ら土地そのものの利用価値の貸付けに当たる場合には、「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」に該当する事実が存在したとしても、同条の適用を否定すべきである旨主張する。

しかしながら、消費税法上、「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される」という事実が存在するにもかかわらず、消費税法施行令8条の適用を否定すべき特段の規定は存しないのであるから、同条の適用の有無は、社会通念上「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」と評価し得るか否かによることが相当である。原告が主張するように、本件土地の時価と本件設備の価値との差や、本件設備の利用に対する対価として觀念できる部分の多寡によって判断すべきであるとする根拠や合理的な理由はなく、原告の主張は、租税法の規定を独自の見解に基づいて解釈するものにほかならない。また、原告の主張は、地域の実情や契約当事者の主観等によって、消費税が課せられるか否かの判断が異なることにもなりかねず、租税関係における法的安定性及び公平性の確保の要請の見地からしても許されない。

本件貸付けについていえば、原告が本件土地をA及びBに引き渡した時点において、本件土地上には、アスファルト敷の舗装路面、フェンス及び車室ラインが存在していたものと認められ、社会通念上、上記設備は、「駐車場」と評価することが相当であって、本件貸付けは、正に「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」に該当する。

なお、原告は、本件不動産のうち本件土地を除く北西側部分（以下「本件不動産北西側部分」という。）につき、平成13年11月以降も、従前と同様に原告自らが賃貸用駐車場として利用しているところ、仮に、土地の価値と土地上の施設・設備の価値との差によって消費としての実質を有するか否かを判断するとの原告主張によれば、本件土地と本件不動産北西側部分における土地の価値と土地上の施設・設備の価値との差は同様であるといえるから、本件不動産北西側部分に係る貸付けについても、消費としての実質を認めることができないことになるはずである。にもかかわらず、原告は、芦屋税務署長が本件不動産北西側部分に係る貸付けを課税取引としたことについて何ら争っていないのであって、このことからすれば、土地の価値と土地上の施設・設備の価値との差が消費税法上の課税取引該当性の判断基準として機能し得ないことは明らかである。

(2) また、原告は、駐車場の貸付けについて、①直接利用者に貸し付ける場合と、②いわゆる又貸しの場合とに区分し、消費税法施行令8条は上記②のいわゆる又貸しの場合には適用されないと解することを前提に、本件貸付けは、上記②の場合に該当することから、同条の適用はない旨主張する。

しかしながら、消費税法施行令8条が「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」を課税の対象としているのは、消費税法が、施設の利用を伴う場合における土地の貸付けを施設の貸付けに必然的に随伴するものにすぎず、土地自体に係る賃貸料は施設に係る賃貸料に吸収されると考えられるとして、当該貸付けの全体を施設の貸付けと捉えていることによるのであって、消費税法は、土地と共に施設が貸し付けられているという事実が認められる場合には、当該貸付けの全体を施設の貸付けとして取り扱うことにしているのであるから、駐車場利用者に直接貸し付けるか、いわゆる又貸しかという駐車場の貸付けの態様如何にかかわらず、駐車場施設の利用を伴う以上は、その全体を駐車場施設の貸付けとみて課税の対象に当たると解釈すべきことになり、いわゆる又貸しの場合であるからといって、その考え方を変更すべき合理的理由はない。

したがって、消費税法施行令8条の規定は、いわゆる又貸しの場合にも当然に適用されることから、原告の上記主張には理由がない。

【原告の主張】

1 本件貸付けは、本件土地という資本の振替・移転にすぎないこと

(1) 本件貸付けは、次のような事情に照らせば、実質的な「施設」を伴った土地の貸付けではなく、専ら土地そのものの利用価値の貸付けである。したがって、本件貸付けは、単なる資本の振替であり、駐車場設備の利用契約の実質を有するとは到底いえず、「土地の譲渡及び貸付け」（消費税法6条）に該当し、非課税取引である。

ア 本件設備のうち区画ラインについては、Aが時間貸駐車場の営業を開始するに当たって、同社の費用により引き直されている。

そして、本件土地は、神戸市の中心部に所在しており、更地のまま管理すると、ごみを投げ入れられるなどの弊害があるため、平成15年当時から、本件土地の周辺には、アスファルト舗装されていない空地など存在せず、また、土地区画を示すフェンスも、建物の密集する都市部では当然に必要なものであった。このような大都市中心部という本件土地の所在地の特性からすれば、本件設備は、土地に設置されている方が当然というべき施設である。

したがって、本件貸付けは、更地を駐車場事業者に貸し付けた場合と実質的には同じであり、本件設備の存在は本件貸付けの実質を決定付ける上で意味を持たない。

イ 本件土地の時価について、路線価に基づいて算出すると、平成15年時点で8938万2077円、平成16年時点で8161万8050円、平成17年時点で7846万5295円となる。他方、本件土地におけるアスファルト舗装について、耐用年数を10年（取得時期は平成7年12月）として減価償却すると、平成15年1月1日時点で84万7861円、平成16年1月1日時点で63万9675円、平成17年1月1日時点で43万1488円となる。

このように、本件土地の時価と本件設備との価値の差は、比較にならないほど大きく、本件各契約の賃料のうち、本件設備の利用に対する対価として観念できる部分はほとんどないか、観念できるとしても無視し得る程度に僅少である。

(2) 以上のように、本件貸付けの実態は、それを全体としてみると、「消費」としての実質を有さず、専ら土地そのものの利用価値の貸付けであって、本件土地という資本の振替・移転にすぎない。したがって、本件貸付けは、「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」には該当しない。それにもかかわらず、本件各契約が、本件設備の利用の対価として月額30万円あるいは31万5000円を支払う契約であるかのような理解のもとにされた本件各処分は、消費税法の関係法令の解釈及び本件貸付けの実態の適切な把握を誤ったものであるといわざるを得ない。

2 本件貸付けにおける消費税法施行令8条の適用の有無及び適用基準について消費税法施行令8条の文理解釈上、土地の上に設置された施設が、社会通念上「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」といえるかどうか、同条の適用によって課税取引となるか否かの第一義的な判断基準であることについては争うものではない。しかしながら、次のような本件貸付けの特色からすると、本件においては、被告が主張するような単純な判断基準によって課税取引であるか否かが決せられるべきではない。

すなわち、原告は、A及びBに対して、両社が時間貸駐車場を経営するための事業用地として本件土地を貸し付けたのであり、この点に本件貸付けの特色がある。

そもそも、①土地の所有者が自らその土地を駐車場として利用者に貸し付けて利用料を収受することと、②駐車場利用者から利用料を収受する者に対して土地を一括して貸し付けてその賃料を受け取ることとは、その経済的意味が大きく異なる。被告も認めるとおり、消費税法が土地の貸付けを課税取引から除外しているのは、土地の貸付けは消費そのものではなく、単なる資本の振替・移転であると考えられるからであるところ、上記②の場合には、資本の振替・移転という性格が、一般的にかつ強く認められるのである。これに対し、上記①の場合には、土地上の施設や設備によっては、個別の利用者からの利用料を当該施設や設備の利用の対価として把握する方が自然な場合があるのであり、消費税法施行令8条も、そのような理解のもとに規定されていると考えるべきである。

したがって、消費税法施行令8条は、本件貸付けのような、駐車場経営業者等に対する駐車場用地の貸付けへの適用を想定しておらず、本件貸付けは「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」に含まれないというべきであるし、仮に含まれるとしても、上記のような特色に鑑み、より実質的な観点から、当該貸付け全体が「消費」としての実質を有しているかどうかを判断すべきである。

3 被告の主張に対する反論

(1) 被告は、消費税法施行令8条の適用について、本件土地の時価と本件設備との価値の差や、本件設備の利用に対する対価として観念できる部分の多寡によって判断すべきであるとする根拠や合理的理由はない旨主張する。

しかしながら、前記のとおり、自ら駐車場を経営して利用者から個別に利用料を収受することと、駐車場経営業者等に土地を貸し付けてその賃料を受け取ることとは、経済的意味が大きく異なるのであり、この違いを無視して租税法規を解釈適用することは許されない。そして、土地の価値と土地上の施設・設備の価値との差は、賃貸借契約全体が「消費」としての実質を有しているかどうかを判断するための重要な要素であると考えられるから、本件土地の時価と本件設備の価値との差を考慮要素とすることには合理的な理由があるといえる。

(2) また、被告は、原告の主張は、地域の実情等によって、消費税が課せられるか否かの判断

が異なることにもなりかねず、租税関係における法的安定性の見地からしても許されない旨主張する。

しかしながら、原告の主張は本件土地固有の事情に基づくものであって、地域の実情を理由として主張しているわけではないし、消費税法の趣旨から実質的な判断が求められる以上、地域の実情等が訴訟の結果に影響しても何の問題もない。

第4 当裁判所の判断

1 消費税法及び消費税法施行令の趣旨について

消費税法6条1項は、国内において行われる資産の譲渡等のうち、消費税法別表第1に掲げるものには、消費税を課しないと規定し、同別表第1の1号において、土地の譲渡及び貸付け（一時的に使用させる場合その他政令で定める場合を除く。）を掲げて、土地の貸付けを原則として非課税取引としつつ、消費税法施行令8条において、消費税法別表第1の1号に規定する政令で定める場合として、「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」を定め、この場合における土地の貸付けを課税取引としている。

これは、消費税が物品等の譲渡又はサービスの提供に対して税負担を求めるものであるところ、土地の貸付けは、消費そのものではなく、単なる資本の振替又は移転であると考えられることから、原則として非課税取引とするものの、「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」は、土地そのものの貸付けではなく、駐車場その他の施設の利用に消費としての性格が認められることから、課税取引としたものであると解される。そして、当該取引が駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合に該当する以上、当該賃貸料のうち観念的な土地利用の対価部分の割合にかかわらず、当該取引全体が課税取引として課税の対象となると解するのが相当である。

したがって、本件貸付けが課税取引となるか否かは、本件貸付けが本件土地における施設を利用するものとして消費の性格を有するか否かによって判断すべきである。

2 認定事実

前記前提となる事実並びに後掲各証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

- (1) 原告は、本件不動産のうち南側部分については建物の敷地として利用し、本件不動産のうち本件土地を含む北側部分については、平成7年12月以降、賃貸用駐車場として利用していた（弁論の全趣旨）。
- (2) 原告は、平成7年12月、別紙3図面2のDの土地（以下「D土地」という。）につき、アスファルト舗装工事を行い、駐車区画ラインを引いた上、D土地の周囲にブロック積み及びフェンスを設置した（甲6、9、乙7、弁論の全趣旨）。
- (3) 原告は、平成10年1月、D土地の周囲に設置されたブロック積み及びフェンスのうち、別紙3図面2のEの土地に接する部分を撤去し、残存したブロック積み及びフェンスに加え、同図面2のA、B、D及びEの各土地を囲う形で、新たにブロック積み及びフェンスを設置した（甲6、9、乙7、弁論の全趣旨）。
- (4) 原告は、平成13年10月24日、本件土地について、Aとの間で本件第1契約を締結し、同年11月10日、アスファルト敷舗装路面、駐車区画ライン並びに本件土地の北側及び東側のブロック積み及びフェンス（本件設備）が存在した状態で、Aに対し本件土地を引き渡した（前記前提となる事実、甲1、6、乙6、弁論の全趣旨）。
- (5) 本件第1契約に係る契約書は、次のとおり定めている（甲1、乙6）。

ア 1条

原告は本件土地に対しAが次の各項の行為を成し、時間貸し駐車場として使用することを承諾し、Aは本契約書の規定に従い原告に対して本件土地の賃料を支払うものとする。

- (1) コイン式無人時間貸駐車機器の設置
- (2) 時間貸し駐車場に関する看板類の設置
- (3) フェンス・場内照明燈の設置（但し、Aが必要と判断した場合）
- (4) その他、時間貸し駐車場の運営上必要となるものの設置

上記工事費ならびに設置に係わる費用は別に特段の定めがない限り、Aの負担とする。

イ 9条1項

賃貸借期間の満了・解約・解除その他の事由により本契約が終了する場合、Aは、つぎの各号の定めに従い本件土地を明渡す。

2号 アスファルト舗装については舗装された状態にて、車室ラインはペイントされた状態にて原告に明渡すものとする。

- (6) Aは、本件土地上に、集中精算機1基、フラップ板10基、スチール製駐車区画内車止め10基、集中精算機覆いテント1基、Uバリカー7基、案内看板・駐車場看板・約款看板及び注意書き看板各1基、一次電源ポール1基、水銀灯1基等の設備を設置し、10台分の駐車区画ラインの引直しを行った上、無人時間貸駐車場の営業を行っていた（甲5、6）。
- (7) 原告は、平成15年9月5日、Aとの間で、本件第1契約を同年11月9日付けで解除することを合意し、同月18日、Aから本件土地の引渡しを受けた（前記前提となる事実）。上記引渡しの際、Aは、同社が本件土地上に設置した設備を撤去したが、駐車区画ラインの引直しは行わなかった（甲5、弁論の全趣旨）。
- (8) 原告は、平成15年10月14日、本件土地について、Bとの間で本件第2契約を締結し、同年12月1日、Aから引渡しを受けた状態のまま、Bに対し本件土地を引き渡した（前記前提となる事実、甲3、5、乙1、弁論の全趣旨）。
- (9) 本件第2契約に係る契約書は、次のとおり定めている（甲3、乙1）。

ア 1条1項

原告は、本件土地を次の各号の目的によりBに使用させることを約す。

- (1) 無人時間貸駐車機器の設置
- (2) 同上機器運用用看板及び照明の設置
- (3) 上記以外のものについては、原告・Bで協議する

イ 7条1項

本契約が終了した時、又は、BがBの都合にて契約期限内に解約、解除の時は、Bは直ちに本件土地上に設置した設備等一切を撤去した上で原状に回復し、速やかに原告に対し本件土地を明渡すものとする。

（ただし書略）

尚、本書でいう「原状」とは、アスファルト舗装については整然と舗装された状態とし、又、車室ラインについては本件土地に区画12台分の駐車ができるペイントを施した上、各区画に車止めも設置された状態を指すものとする。

- (10) Bは、本件土地上に無人時間貸駐車場機器を設置し、同日以降、本件土地において時間貸駐車場の営業を開始した。以後現在まで、本件第2契約は自動更新されて継続している（甲5、

弁論の全趣旨)。

3 検討

上記認定事実によれば、原告は、本件第1契約締結以前において、本件土地上に本件設備を設置したこと、Aとの間の本件第1契約において、Aが本件土地を時間貸駐車場として使用することがその目的とされ、アスファルト舗装及び車室ラインについて契約終了時の原状回復義務が定められていること、原告は、Aに対し、本件設備が設置された状態で本件土地を引き渡し、Aは駐車区画ラインを除く本件設備を利用して時間貸駐車場営業を行ったこと、Bとの間の本件第2契約において、無人時間貸駐車機器の設置等がその目的とされ、アスファルト舗装及び車室ラインについて契約終了時の原状回復義務が定められていること、原告は、Bに対し、本件設備(ただし、駐車区画ラインについてはAが引き直したもの)が設置された状態で本件土地を引き渡し、Bは、本件設備を利用して時間貸駐車場営業を行ったことが認められる。これらの事実を照らせば、原告がA及びBに対して本件土地を引き渡した各時点において本件土地上に存在した本件設備は、駐車場として利用可能な機能を有した施設であるといえることができる。

加えて、証拠(乙7、17)及び弁論の全趣旨によれば、原告は、平成18年及び平成19年分所得税青色申告決算書において、本件設備のうちアスファルト舗装及びフェンスについて減価償却資産として計上していることが認められ、また、上記のとおり、本件各契約上、本件設備のうちアスファルト舗装及び車室ラインについてそれぞれ契約終了時の原状回復義務が定められていることも併せ考えれば、本件設備が設置された本件土地の貸付けを単なる資本の振替又は移転にすぎない「土地の貸付け」であるとみることはできず、本件設備の利用による消費としての性格が認められるというべきである。

したがって、本件貸付けは、「駐車場その他の施設の利用に伴って土地が使用される場合」に該当し、いずれも課税取引であると認められる。

4 原告の主張について

(1) 原告は、本件土地に設置されたアスファルト舗装及びフェンスは、大都市中心部という本件土地の所在地の特性からすれば当然に設置される施設であり、本件貸付けは、実質的には更地を貸し付けた場合と同様である旨主張する。

しかしながら、A及びBが本件設備を利用して駐車場営業を行ったことは上記認定のとおりであり、アスファルト舗装及びフェンスが大都市中心部に通常設置される施設であるからといって、それらの駐車場営業における利用価値がないということにはならないから、本件貸付けが実質的には更地の貸付けと同様であるということとはできない。

(2) また、原告は、本件土地の時価と本件設備との価値の差は、比較にならないほど大きく、本件各契約の賃料のうち、本件設備の利用に対する対価として観念できる部分はほとんどないか、観念できるとしても無視し得る程度に僅少であるから、本件貸付けは消費としての実質を有しない旨主張する。

しかしながら、本件貸付けにおける本件設備の利用に消費としての性格が認められるか否かは、本件各契約における賃料における本件設備の利用部分の割合がどの程度かという観点にとどまらず、本件各契約の目的、本件設備の性質、本件設備の利用状況等も勘案して判断すべきものと解される上、原告の主張を前提としても、本件設備のうちアスファルト舗装については、平成15年1月1日時点で84万7861円、平成16年1月1日時点で63万9675円、平成17年1月1日時点で43万1488円の価値を有するのであるから、本件設備の利用に

消費としての性格を見出すことができないとはいえない。

(3) さらに、原告は、①土地の所有者が自らその土地を駐車場として利用者に貸し付けて利用料を収受することと、②駐車場利用者から利用料を収受する者に対して土地を一括して貸し付けてその賃料を受け取ること（いわゆる又貸しの場合）とを区別した上で、上記②の場合、すなわち本件貸付けにおいては、資本の振替・移転という性格が一般的にかつ強く認められるから、消費税法施行令8条の適用はなく、仮に適用があるとしても、その特色に鑑み消費としての実質を認めることはできない旨主張する。

しかしながら、土地上の施設の利用に消費としての性格が認められるか否かという点において、上記①の場合と上記②の場合とで本質的に差異があるとは考えられず、また、消費税法施行令8条の文言上、土地の所有者が自ら駐車場として利用者に貸し付ける場合と、駐車場経営業者に貸し付ける場合とでその適用の有無を区別することが想定されていると解することはできない。そして、本件貸付けが駐車場経営業者に対する貸付けであることを前提としても、本件設備の利用に消費としての性格が認められることは前記のとおりであって、原告の上記主張は採用することができない。

(4) したがって、原告の主張はいずれも理由がない。

5 本件各処分 of 適法性について

以上によれば、本件貸付けは、消費税法上課税取引に該当するものと認められ、本件各課税期間に係る各基準期間における原告の課税売上高はいずれも1000万円を超えることから、原告には、消費税の納税義務が生じるころ、本件各課税期間における消費税等の金額及び無申告加算税の金額は別紙5記載のとおりと認められ、本件各処分における消費税等の金額及び無申告加算税の金額といずれも同額であるから、本件各処分はいずれも適法である。

6 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 山田 明

裁判官 内藤 和道

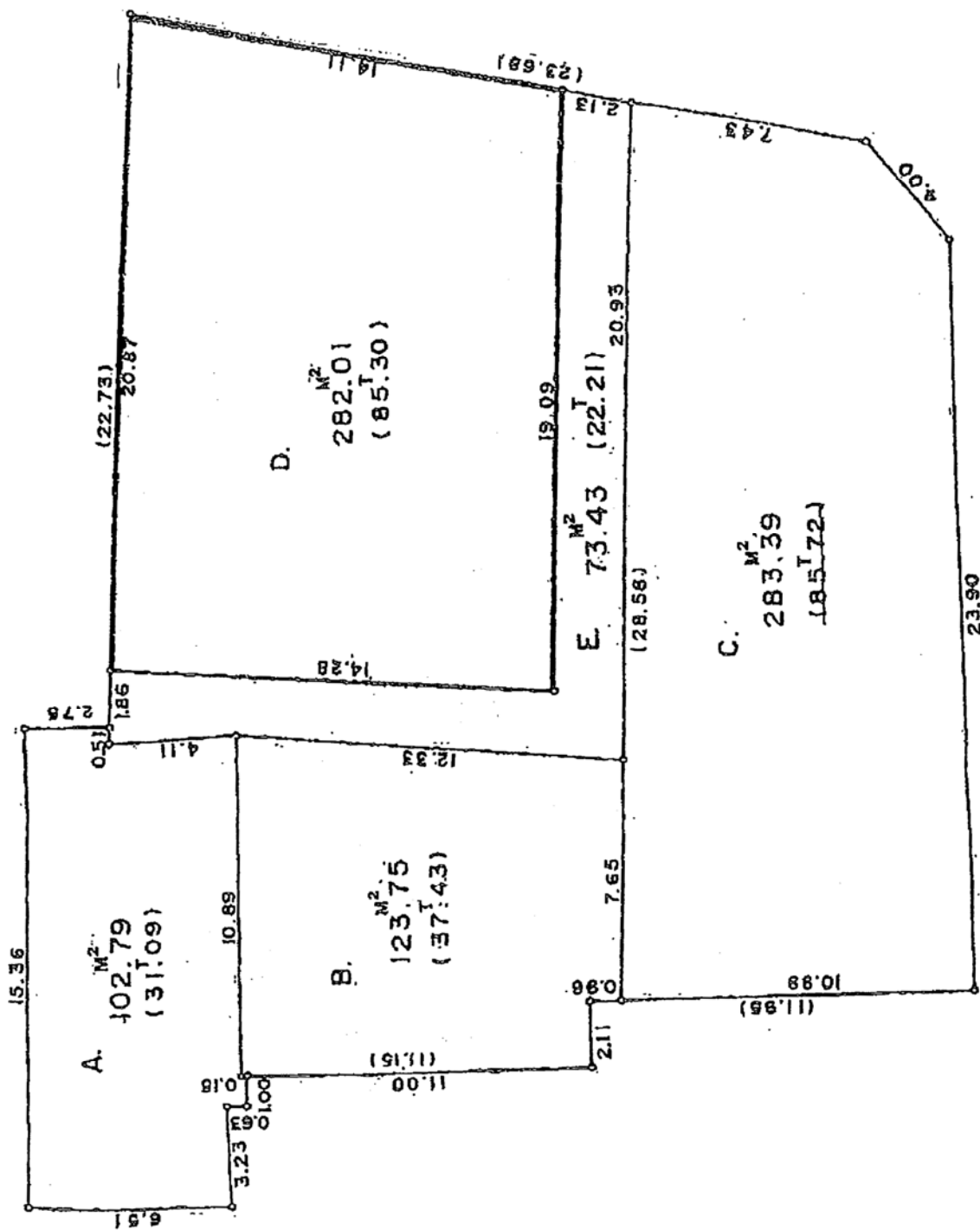
裁判官徳地淳は、転補のため署名押印することができない。

裁判長裁判官 山田 明

別紙1

物件目録

- 1 所在地 神戸市中央区
地番
地目 宅地
地積 865.37㎡
- 2 1のうち北東側部分約235.72㎡（別紙2図面1のd、e、g、h及びdの各点を順次直線で結んだ範囲内の土地）



課税の経緯（消費税）

（単位：円）

期間	区分	確定申告	決定処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	
平成17年課税期間	年月日	無申告	平成22年3月30日	平成22年4月8日	平成22年5月17日	平成22年6月9日	平成23年3月28日	
	消費税		課税標準額	12,825,000	0	棄却	0	棄却
			課税標準に対する消費税額	513,000	0		0	
			控除対象仕入税額	53,524	0		0	
			納付すべき消費税額	459,400	0		0	
	地方消費税		課税標準となる消費税額	459,400	0		0	
			納付すべき譲渡割額	114,800	0		0	
			消費税及び地方消費税の合計額	574,200	0		0	
			無申告加算税の額	85,500	0		0	
平成18年課税期間	年月日	無申告	平成22年3月30日	平成22年4月8日	平成22年5月17日		平成22年6月9日	
	消費税		課税標準額	12,714,000	0	棄却	0	棄却
			課税標準に対する消費税額	508,560	0		0	
			控除対象仕入税額	100,987	0		0	
			納付すべき消費税額	407,500	0		0	
	地方消費税		課税標準となる消費税額	407,500	0		0	
			納付すべき譲渡割額	101,800	0		0	
			消費税及び地方消費税の合計額	509,300	0		0	
			無申告加算税の額	75,000	0		0	
平成19年課税期間	年月日	無申告	平成22年3月30日	平成22年4月8日	平成22年5月17日		平成22年6月9日	
	消費税		課税標準額	12,718,000	0	棄却	0	棄却
			課税標準に対する消費税額	508,720	0		0	
			控除対象仕入税額	64,254	0		0	
			納付すべき消費税額	444,400	0		0	
	地方消費税		課税標準となる消費税額	444,400	0		0	
			納付すべき譲渡割額	111,100	0		0	
			消費税及び地方消費税の合計額	555,500	0		0	
			無申告加算税の額	85,000	0		0	
平成20年課税期間	年月日	無申告	平成22年3月30日	平成22年4月8日	平成22年5月17日		平成22年6月9日	
	消費税		課税標準額	26,037,000	0	却下	0	却下
			課税標準に対する消費税額	1,041,480	0		0	
			控除対象仕入税額	1,247,490	0		0	
			納付すべき消費税額	△206,010	0		0	
	地方消費税		課税標準となる消費税額	△206,010	0		0	
			納付すべき譲渡割額	△51,502	0		0	
			消費税及び地方消費税の合計額	△257,512	0		0	

被告の主張する原告の消費税額等

1 はじめに

その課税期間の前々年における課税売上高が1000万円以下である事業者は、その課税期間における消費税の納税義務が免除されることになる。

換言すれば、その課税期間の前々年における課税売上高が1000万円を超える事業者は、その課税期間における消費税の納税義務が生じることになる。

以下、本件貸付けが課税取引に該当することを前提に、①本件各基準期間における原告の課税売上高がいずれも1000万円を超えることから、原告には、消費税の納税義務が生じること（後記2）、②本件各決定処分等の金額が適法であることを示す（後記3）。

2 本件各課税期間において、原告には消費税の納税義務が生じること

(1) 本件各基準期間における課税売上高

ア 平成17年課税期間に係る基準期間（平成15年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成15年課税期間」という。）） 1192万4500円

この金額は、次の(ア)及び(イ)の金額の合計額から(ウ)の金額を控除した金額である。

(ア) 音楽教師として得た収入金額 100万8000円

この金額は、原告が、平成15年分の所得税の修正申告書（以下「平成15年分所得税修正申告書」という。）の「収入金額等」欄の「事業」欄に記載した金額である（乙第12号証1枚目）。

(イ) 不動産賃貸料収入（本件貸付けに係る賃貸料収入を含む。） 1354万4500円

この金額は、原告が、平成15年分所得税修正申告書の「収入金額等」の「不動産」欄に記載した金額である（乙第12号証1枚目）。

(ウ) 上記(イ)の金額（不動産賃貸料収入）のうち、非課税取引に係る金額

262万8000円

この金額は、原告が、消費税法上、非課税取引である「土地の貸付け」（消費税法別表第一の1号）に係る賃貸料収入として得た金額である。

イ 平成18年課税期間に係る基準期間（平成16年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成16年課税期間」という。）） 1273万4250円

この金額は、次の(ア)及び(イ)の金額の合計額から(ウ)の金額を控除した金額である。

(ア) 音楽教師として得た収入金額 88万8000円

この金額は、原告が、平成16年分の所得税の確定申告書（以下「平成16年分所得税確定申告書」という。）の「収入金額等」の「事業」欄に記載した金額である（乙第13号証1枚目）。

(イ) 不動産賃貸料収入（本件貸付けに係る賃貸料収入を含む。） 1447万4250円

この金額は、原告が、平成16年分所得税確定申告書の「収入金額等」の「不動産」欄に記載した金額である（乙第13号証1枚目）。

(ウ) 上記(イ)の金額（不動産賃貸料収入）のうち、非課税取引に係る金額

262万8000円

この金額は、上記ア(ウ)で示した金額である。

ウ 平成19年課税期間に係る基準期間（平成17年課税期間） 1282万5428円

この金額は、次の(ア)及び(イ)の金額の合計額から(ウ)の金額を控除した金額1346万6700円を105で除し100を乗じた金額である(平成17年課税期間の基準期間である平成15年課税期間の課税売上高の金額が上記アで示したとおり、1000万円を超えることから、原告には平成17年課税期間において、消費税の納税義務が生じる。したがって、上記で算出した1346万6700円には消費税(4パーセント)及び地方消費税(1パーセント)が含まれていることになるため、課税売上高の算出には、当該金額から消費税及び地方消費税に相当する金額を控除する必要がある(以下、平成18年課税期間及び平成19年課税期間においても同様)。消費税法基本通達1-4-5参照)。

(ア) 音楽教師として得た収入金額 88万8000円

この金額は、原告が、平成17年分所得税青色申告決算書(一般用)の「売上(収入)金額」欄に記載した金額である(乙第14号証1枚目)。

(イ) 不動産賃貸料収入(本件貸付けに係る賃貸料収入を含む。) 1520万6700円

この金額は、原告が、平成17年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)の収入金額の「計」欄に記載した金額である(乙第15号証1枚目)。

(ウ) 上記(イ)の金額(不動産賃貸料収入)のうち、非課税取引に係る金額

262万8000円

この金額は、上記ア(ウ)で示した金額である。

(2) 小括

以上のとおり、本件各基準期間における課税売上高の金額は、いずれも、1000万円を超えることになるから、本件各課税期間において、原告には、消費税の納税義務が生じることになる。

3 本件各決定処分等の金額が適法であること

上記2で述べたとおり、本件各課税期間において、原告には、消費税の納税義務が生じる。

以下、原告の本件各課税期間における消費税及び地方消費税の金額並びに無申告加算税の金額の算定根拠を述べた上で、本件各決定処分等の金額が適法であることを示す。

(1) 平成17年課税期間

ア 消費税

(ア) 課税標準額 1282万5000円

この金額は、上記2(1)ウで示した平成17年における課税売上高(1282万5428円)の1000円未満の端数を切り捨てた金額である(消費税法28条1項、国税通則法118条1項)。

(イ) 課税標準に対する消費税額 51万3000円

この金額は、上記アの金額(1282万5000円)に100分の4を乗じた金額である(消費税法29条)。

(ウ) 控除対象仕入金額 5万3524円

この金額は、原告が平成17年課税期間において行った課税仕入れに係る支払対価の額(140万5030円、後記a及びbの合計額)に、105分の4を乗じた金額である(消費税法2条1項12号、同法30条1項)。

a 音楽教師としての役務の提供に係る金額 18万6127円

この金額は、原告が平成17年分所得税青色申告決算書(一般用)の「経費」欄に記載した各金額のうち、課税仕入れに該当しない減価償却費の金額を除く部分の合計額である(乙

第14号証1枚目)。

b 不動産賃貸業に係る金額 121万8903円

この金額は、原告が平成17年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)の「必要経費」欄に記載した各金額のうち、課税仕入れに該当しない租税公課、損害保険料、減価償却費及び借入金利子の各金額を除く部分の合計額である(乙第15号証1枚目)。

(エ) 納付すべき消費税額 45万9400円

この金額は、上記(イ)の金額(51万3000円)から上記(ウ)の金額(5万3524円)を控除し、100円未満の端数を切り捨てた金額である(国税通則法119条1項)。

イ 地方消費税

(ア) 地方消費税の課税標準となる消費税額 45万9400円

この金額は、上記ア(エ)の金額(45万9400円)と同額である(地方税法72条の82)。

(イ) 納付すべき譲渡割額 11万4800円

この金額は、上記(ア)の金額(45万9400円)に、100分の25を乗じ、100円未満の端数を切り捨てた金額である(地方税法72条の83、同法20条の4の2第3項)。

ウ 無申告加算税の金額

無申告加算税の金額は、8万5500円であり、その根拠は次のとおりである。

すなわち、上記金額は、上記ア(エ)の金額(45万9400円)と上記イ(イ)の金額(11万4800円)を合計した金額57万円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てたもの)に同法66条1項(平成18年3月法律第10号による改正前のもの)の規定に基づき100分の15の割合を乗じて算出した金額である。

エ 平成17年消費税決定処分等が適法であること

したがって、被告が本件において主張する平成17年課税期間における消費税及び地方消費税の金額(57万4200円、上記ア(エ)の金額(45万9400円)と上記イ(イ)の金額(11万4800円)との合計金額)並びに無申告加算税の金額(8万5500円、上記ウの金額)は、いずれも、平成17年消費税決定処分及び平成17年加算税賦課決定処分における各金額と同額であるから(甲第4号証の1)、平成17年消費税決定処分等は適法である。

(2) 平成18年課税期間

ア 消費税

(ア) 課税標準額 1271万4000円

この金額は、次のa及びbの金額の合計額からcの金額を控除した金額1334万9900円を105で除し100を乗じ、1000円未満の端数を切り捨てた金額である(消費税法28条1項、国税通則法118条1項)。

a 音楽教師として得た収入金額 88万4000円

この金額は、原告が、平成18年分所得税青色申告決算書(一般用)の「売上(収入)金額」欄に記載した金額である(乙第16号証1枚目)。

b 不動産賃貸料収入(本件貸付けに係る賃貸料収入を含む) 1509万3900円

この金額は、原告が、平成18年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)の収入金額の「計」欄に記載した金額である(乙第17号証1枚目)。

c 上記bの金額(不動産賃貸料収入)のうち、非課税取引に係る金額 262万8000円

この金額は、上記2(1)ア(ウ)で示した金額である。

(イ) 課税標準に対する消費税額 50万8560円
この金額は、上記(ア)の金額(1271万4000円)に100分の4を乗じた金額である(消費税法29条)。

(ウ) 控除対象仕入金額 10万0987円
この金額は、原告が平成18年課税期間において行った課税仕入れに係る支払対価の額(265万0900円、後記a及びbの合計額)に、105分の4を乗じた金額である(消費税法2条1項12号、同法30条1項)。

a 音楽教師としての役務の提供に係る金額 24万4249円
この金額は、原告が平成18年分所得税青色申告決算書(一般用)の「経費」欄に記載した各金額のうち、課税仕入れに該当しない減価償却費の金額を除く部分の合計額である(乙第16号証1枚目)。

b 不動産賃貸業に係る金額 240万6651円
この金額は、原告が平成18年分所得税青色申告決算書(不動産所得用)の「必要経費」欄に記載した各金額のうち、課税仕入れに該当しない租税公課、損害保険料、減価償却費及び借入金利子の各金額を除く部分の合計額である(乙第17号証1枚目)。

(エ) 納付すべき消費税額 40万7500円
この金額は、上記(イ)の金額(50万8560円)から上記(ウ)の金額(10万0987円)を控除し、100円未満の端数を切り捨てた金額である(国税通則法119条1項)。

イ 地方消費税

(ア) 地方消費税の課税標準となる消費税額 40万7500円
この金額は、上記ア(エ)の金額(40万7500円)と同額である(地方税法72条の82)。

(イ) 納付すべき譲渡割額 10万1800円
この金額は、上記(ア)の金額(40万7500円)に、100分の25を乗じ、100円未満の端数を切り捨てた金額である(地方税法72条の83、同法20条の4の2第3項)。

ウ 無申告加算税の金額

無申告加算税の金額は、7万5000円であり、その根拠は次のとおりである。

すなわち、上記金額は、上記ア(エ)の金額(40万7500円)と上記イ(イ)の金額(10万1800円)を合計した金額50万円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てたもの)に同法66条1項の規定に基づき100分の15の割合を乗じて算出した金額である。

エ 平成18年消費税決定処分等が適法であること

したがって、被告が本件において主張する平成18年課税期間における消費税及び地方消費税の金額(50万9300円、上記ア(エ)の金額(40万7500円)と上記イ(イ)の金額(10万1800円)との合計金額)並びに無申告加算税の金額(7万5000円、上記ウの金額)は、いずれも、平成18年消費税決定処分及び平成18年加算税賦課決定処分における各金額と同額であるから(甲第4号証の2)、平成18年消費税決定処分等は適法である。

(3) 平成19年課税期間

ア 消費税

(ア) 課税標準額 1271万8000円
この金額は、次のa及びbの金額の合計額からcの金額を控除した金額1335万4150

円を105で除し100を乗じ、1000円未満の端数を切り捨てた金額である（消費税法28条1項、国税通則法118条1項）。

a 音楽教師として得た収入金額 88万8000円

この金額は、原告が、平成19年分所得税青色申告決算書（一般用）の「売上（収入）金額」欄に記載した金額である（乙第18号証1枚目）。

b 不動産賃貸料収入（本件貸付けに係る賃貸料収入を含む。） 1509万4150円

この金額は、原告が、平成19年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）の収入金額の「計」欄に記載した金額である（乙第7号証1枚目）。

c 上記bの金額（不動産賃貸料収入）のうち、非課税取引に係る金額 262万8000円

この金額は、上記2(1)ア(ウ)で示した金額である。

(イ) 課税標準に対する消費税額 50万8720円

この金額は、上記(ア)の金額（1271万8000円）に100分の4を乗じた金額である（消費税法29条）。

(ウ) 控除対象仕入金額 6万4254円

この金額は、原告が平成19年課税期間において行った課税仕入れに係る支払対価の額（168万6672円、後記a及びbの合計額）に、105分の4を乗じた金額である（消費税法2条1項12号、同法30条1項）。

a 音楽教師としての役務の提供に係る金額 26万0226円

この金額は、原告が平成19年分所得税青色申告決算書（一般用）の「経費」欄に記載した各金額のうち、課税仕入れに該当しない減価償却費の金額を除く部分の合計額である（乙第18号証1枚目）。

b 不動産賃貸業に係る金額 142万6446円

この金額は、原告が平成19年分所得税青色申告決算書（不動産所得用）の「必要経費」欄に記載した各金額のうち、課税仕入れに該当しない租税公課、損害保険料、減価償却費及び借入金利子の各金額を除く部分の合計額である（乙第7号証1枚目）。

(エ) 納付すべき消費税額 44万4400円

この金額は、上記(イ)の金額（50万8720円）から上記(ウ)の金額（6万4254円）を控除し、100円未満の端数を切り捨てた金額である（国税通則法119条1項）。

イ 地方消費税

(ア) 地方消費税の課税標準となる消費税額 44万4400円

この金額は、上記ア(エ)の金額（44万4400円）と同額である（地方税法72条の82）。

(イ) 納付すべき譲渡割額 11万1100円

この金額は、上記(ア)の金額（44万4400円）に、100分の25を乗じた金額である（地方税法72条の83）。

ウ 無申告加算税の金額

無申告加算税の金額は、8万5000円であり、その根拠は次のとおりである。

すなわち、上記金額は、上記ア(エ)の金額（44万4400円）と上記イ(イ)の金額（11万1100円）を合計した金額55万円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てたもの）に同法66条1項の規定に基づき100分の15の割合を乗じて算出した金額8万2500円及び上記55万円のうち、50万円を超える金額5万円に同条2項の

規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額2500円の合計額である。

エ 平成19年消費税決定処分等が適法であること

したがって、被告が本件において主張する平成19年課税期間における消費税及び地方消費税の金額（55万5500円、上記ア(エ)の金額（44万4400円）と上記イ(イ)の金額（11万1100円）との合計金額）並びに無申告加算税の金額（8万5000円、上記ウの金額）は、いずれも、平成19年消費税決定処分及び平成19年加算税賦課決定処分における各金額と同額であるから（甲第4号証の3）、平成19年消費税決定処分等は適法である。

(4) 小括

以上のとおり、本件各決定処分等は、いずれも適法である。