

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 消費税及び地方消費税決定処分取消等請求事件
国側当事者・国(住吉税務署長)
平成28年2月25日棄却・控訴

判	決
原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	岩城 光英
処分行政庁	住吉税務署長
	宮脇 泰高
被告指定代理人	丹原 敏明
同	小銭 慎司
同	松山 修
同	中村 芳一
同	西尾 維子

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

住吉税務署長が平成25年12月12日付けで原告に対してした、平成21年1月1日から同年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税の決定処分並びに無申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の要旨

本件は、別表1「本件各駐車場の概要」記載の各土地(以下「本件各土地」という。)を所有し、駐車場として賃貸している原告が、住吉税務署長から本件各土地に関して、平成21年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「本件課税期間」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。)の決定処分(以下「本件決定処分」という。)並びに無申告加算税の賦課決定処分(以下「本件無申告加算税賦課決定処分」といい、本件決定処分と併せて「本件決定処分等」という。)を受けたところ、本件各土地の貸付けは非課税取引である土地の貸付けに該当するから、消費税等は課されないと主張して、本件決定処分等の取消しを求めた事案である。

2 関係法令の定め等

- (1) 消費税法(ただし、平成27年法律第9号による改正前のもの。以下「法」という。)の定め

ア 法4条1項は、国内において事業者が行った資産の譲渡等に消費税を課する旨定めているところ、資産の譲渡等とは、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をいう（法2条1項8号）。

イ 法5条1項は、事業者は、国内において行った課税資産の譲渡等（資産の譲渡等のうち、法6条1項の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう（法2条1項9号）。）につき、消費税を納める義務がある旨定めているところ、法9条1項本文により、事業者のうち、その課税期間に係る基準期間（個人事業者についてはその年の前々年をいう（法2条1項14号）。）における課税売上高が1000万円以下である者については、その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等につき、消費税の納税義務が免除される。

ウ 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、法別表第一に掲げるものには消費税を課さない旨定めているところ、同別表第一の1号では、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の政令で定める場合を除く。）が非課税取引として挙げられている。

(2) 消費税法施行令（以下「施行令」という。）の定め

施行令8条は、法別表第一の1号に規定する政令で定める場合として、同号に規定する土地の貸付けに係る期間が1か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旨定めている。

(3) 消費税法基本通達の定め（乙1）

消費税法基本通達6-1-5（以下「本件通達」という。）は、施行令8条の規定により、施設の利用に伴って土地が使用される場合のその土地を使用させる行為は土地の貸付けから除外されるから、例えば、建物、野球場、プール又はテニスコート等の施設の利用が土地の使用を伴うことになるとしても、その土地の使用は、土地の貸付けに含まれないことに留意する旨定めている。そして、その（注）1においては、事業者が駐車場又は駐輪場として土地を利用させた場合において、その土地につき駐車場又は駐輪場としての用途に応じる地面の整備又はフェンス、区画、建物の設置等をしていないとき（駐車又は駐輪に係る車両又は自転車の管理をしている場合を除く。）は、その土地の使用は、土地の貸付けに含まれるとされている。

3 前提事実（当事者間に争いがなく、各項末尾掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実等）

(1) 原告による本件各土地の貸付け

原告は、平成21年1月1日から同年12月31日までの間（本件課税期間）、その所有に係る本件各土地を、別表1のとおり、いずれも駐車場として賃貸し、賃料収入を得ていた。本件各土地の駐車場としての賃貸に用いられる契約書には、賃借人は駐車場を契約車両の駐車のためにのみ使用することができること、駐車場の土地は一時利用地的に駐車場として賃貸するものであることが記載されている。（以上につき、乙13、15、16、19、弁論の全趣旨）

(2) 本件各土地の状況

ア A駐車場（別表1の番号1）（乙14、15）

(ア) 看板

出入口脇に、「B (A)」と記載された看板が設置されている。

(イ) 敷地の状況

地面には、一部に雑草が生えている部分があるものの、全体に砂利が敷かれており、平坦に整地がされている。

(ウ) 区画の状況

一部擦り切れている部分はあるものの、ロープで区画割りがされており、区画ごとに番号を付したコンクリートブロックが設置されている。

イ C 駐車場 (別表 1 の番号 2) (乙 1 4、1 5)

(ア) 看板

出入口脇に、「B (C)」と記載された看板が設置されている。

(イ) 敷地の状況

地面は、全体がアスファルト舗装で覆われており、平坦になっている。

(ウ) 区画の状況

一部薄くなった部分はあるものの、地面に白線が引かれて区画割りされており、区画ごとに番号を付した番号札が敷地を囲うフェンスに掲げられている。

ウ D 駐車場 (別表 1 の番号 3) (乙 1 4、1 5)

(ア) 看板

出入口脇に、「B (D)」と記載された看板が設置されている。

(イ) 敷地の状況

地面には砂利が敷かれている部分と敷かれていない部分があり、一部雑草が生えている部分もあるものの、全体として平坦に整地がされている。

(ウ) 区画の状況

ロープや白線による区画割りはされていないが、敷地を囲うフェンス側面に積まれたコンクリートブロックに白線が引かれて区画割りがされており、区画ごとに番号を付したコンクリートブロックが設置されている。

エ E 駐車場 (別表 1 の番号 4) (乙 1 4、1 5)

(ア) 看板

出入口脇に、「B (E)」と記載された看板が設置されている。

(イ) 敷地の状況

地面に砂利が敷かれており、一部に砂利が散逸したり、雑草が生えたりしている部分があるものの、全体としては平坦に整地がされている。

また、道路と敷地との間に段差があるところ、道路への出入口部分の斜面はアスファルト舗装がされている。

(ウ) 区画の状況

一部擦り切れている部分はあるものの、ロープで区画割りがされており、区画ごとに番号を付したコンクリートブロックが設置されている。

(3) 原告による修繕費の支出

原告は、本件各土地について、駐車場として貸し付けるために砂利を敷く等の修繕を行い、必要な修繕費として、本件課税期間中に 4 3 万円の支出をした (乙 1 6、1 9)。

(4) 本件訴訟に至る経緯

- ア 原告は、本件課税期間の消費税等につき、申告をしなかった（弁論の全趣旨）。
- イ 住吉税務署長は、平成25年12月12日付けで、別表2の「決定処分等」欄のとおり、本件課税期間に係る消費税等の決定処分（本件決定処分）並びに無申告加算税賦課決定処分（本件無申告加算税賦課決定処分）を行い、原告は、同月20日、これを知った（乙2、3、弁論の全趣旨）。
- ウ 原告は、平成26年2月20日、本件決定処分等に対する異議申立てを行ったところ、住吉税務署長は、同年4月9日付けで、同異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をし、原告は、同月18日、同決定書の謄本の送達を受けた（乙4、5、弁論の全趣旨）。
- エ 原告は、上記ウの決定を不服として、平成26年5月17日、国税不服審判所長に対し、審査請求を行ったところ、国税不服審判所長は、平成26年12月5日付けで、原告の審査請求をいずれも棄却する旨の裁決を行い、原告は、同月23日、同裁決に係る裁決書の送達を受けた（乙5、6、弁論の全趣旨）。
- オ 原告は、平成27年6月22日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

(5) 被告が主張する税額等

被告が主張する本件決定処分等の根拠は、別紙「本件決定処分等の計算根拠」記載のとおりである。

4 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、原告による本件各土地の貸付けが課税取引に該当するか否か、具体的には、駐車場という施設の利用に伴って土地が使用される場合に当たるか否かであり、これに関する当事者の主張は以下のとおりである。

(被告の主張)

- (1) 消費税は、消費に薄く広く公平に負担を求めるものであり、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ものであるところ、土地の貸付けについては、土地は消費の対象となるものではなく、資本の移転にすぎないことや、土地譲渡とのバランスや土地と同様に消費の対象にならない金銭の貸付けとのバランスから、原則として非課税とされているが、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あっては、施設の利用に伴って土地を使用するという態様にサービスの提供に対する消費を觀念し得るため、消費に薄く広く公平に負担を求めるといふ消費税の性格上、課税の対象とするのが合理的であることから、土地の貸付けであっても課税対象とすることとされている。
- (2) この点、原告は、本件各土地を駐車場として賃貸しており、本件各土地の出入口脇に駐車場としての利用を示す看板を設置していること、各賃借人に対し区画を指定し契約車両の駐車目的に限定して賃貸していること、本件各土地を駐車場として使用するために必要な修繕費を毎年支出していること、本件各土地は駐車場としての用途に応じた整地、区画割りがされ、敷地の周囲にはフェンス等が設置されていることからすれば、本件各土地の貸付けは駐車場利用に伴って土地が使用される場合に当たるものとして課税取引に該当する。
- (3) これに対し、原告は、駐車場が施行令8条にいう「施設」に当たるといふためには屋根付き建物やシャッター付建物、立体駐車場等の設置を伴うことが必要であり、駐車場としての貸付けを行うために最低限必要な消耗品しか設置されていない本件各土地は「施設」に当たらないと主張するが、建物を利用する場合以外であっても、駐車場としての用途に応じた地面の整備又はフェンス、区画等について、駐車場という土地の使用を伴う消費を觀念するこ

とはできるから、課税対象となる土地の貸付けにつき建物の利用を伴う場合に限定すべき根拠はない。そして、土地を駐車場としての用途に適した状態とするための設備ないし設備の設置等がされ、それらの設備等と土地とが一体となって駐車場という施設を貸し付けているとみることができる場合であれば、「施設の利用に伴って土地が使用される場合」に当たると解されるべきである。

なお、原告は、法6条が課税と非課税とを分け、法9条が消費税の納税義務を基準期間における課税売上高によって区別していることが、憲法13条や14条1項に違反する旨主張するが、消費税を課さない場合を規定する法6条が憲法に反しており、あらゆる資産の譲渡等に消費税が課されることとなれば、本件各土地の貸付けに消費税が課されないと解する根拠に欠けることとなるし、一定の者に対して消費税の納税義務を免除する旨規定する法9条が憲法に反しており、あらゆる者に消費税の納税義務が課されることとなれば、原告に消費税が課されないと解する根拠に欠けることとなるから、原告の主張は主張自体失当である。
(原告の主張)

(1) 土地の貸付けについては原則として消費税を課されないこととされているのに対し、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例外的に課税されるどころ、ここにいう「施設の利用に伴って土地が使用される場合」とは、駐車場の場合には、屋根付きやシャッター付き建物や、立体駐車場等の設備があり、当該設備そのものに利用価値があつて、土地はその道具として使用されるにすぎないような場合に限られる。すなわち、施設が主で土地が従という関係がある場合には、施設によって事業収益が生じることから、施設の貸付けを課税対象とするものであると解される。したがって、土地を分割して貸すために最低限必要な道具にすぎないロープや番号札は、施行令8条にいう「施設」には当たらないものと解すべきである。

(2) この点、本件各土地のうちC駐車場を除く3つの土地については未舗装であり、本件各土地はいずれも標識ロープで区画割りがされ、駐車番号を記載したブロックが設置されているにすぎず、駐車場としての最低限の設備だけを用いた純粋な貸付地であつて、本件各土地上に施行令8条にいう「施設」は全く存在しない。よつて、原則どおり非課税とされるべきである。

また、C駐車場についてされた舗装が「施設」に当たるとしても、同駐車場の収容可能台数は12台にすぎず、全ての区画について1年間貸し付けたとしても、その収入は172万8000円であり、1000万円に満たないから原告は消費税及び地方消費税の納税義務を免除される。

(3) そもそも、法は、人が金を出して物を買つたり、他の人に何かをしてもらつたりするという非常に大事なことや、生存に必要なことについて課税するものであるから憲法13条に反するし、課税と非課税とを分けているから憲法14条1項にも反する。また、法が、納税者の基準年度における課税売上高によって納税義務を分けていることも、合理的な理由のない経済的差別であつて憲法14条1項に反する。よつて、本件決定処分は違法である。

第3 争点に対する判断

1 法は、国内において事業者が行つた資産の譲渡等（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）には、消費税を課する旨規定する（4条1項）一方、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の政令で定め

る場合を除く。)には消費税を課さないこととしている(6条1項)。このように法が土地の貸付けを非課税取引としている趣旨は、土地は使用や時間の経過によって摩耗ないし消耗するものではなく、土地そのものの消費を觀念することができないことから、消費に負担を求める税である消費税を課する対象から除外するという点にあるものと解されるところ、かかる趣旨に鑑みれば、土地の使用を伴う取引であっても、駐車場という施設の利用に伴って土地が使用される場合には、駐車場という施設の貸付け又は車両の管理という役務の提供について消費を觀念することができるから、単なる土地の貸付けと同列に論じることはできず、消費税の課税対象とすることが合理的である。施行令8条は、このような観点から、土地の貸付けにつき、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消費税の課税対象として定めているものと解される。

したがって、土地の貸付けであっても、それが駐車場という施設の利用に伴って土地が使用されるものであれば、法6条1項所定の非課税取引には当たらず、法4条1項により消費税の課税対象とされることとなる。

- 2 前記前提事実(1)から(3)までによれば、原告は、本件課税期間において、賃借人は契約車両の駐車のためにのみ使用することができるとの約定で本件各土地に係る駐車場を賃貸し、賃料収入を得ていたこと、本件各土地は、それぞれその出入口に駐車場であることを示す看板が設置され、地面が平坦に整地されており(C駐車場については全面にアスファルト舗装がされ、そのほかの駐車場については地面に砂利が敷かれている。)、ロープ又は白線及び番号が記載されたコンクリートブロックや番号札により各車両が駐車するための区画割りがされているなど、いずれも駐車場としての用途に応じた土地の整備がされていること、原告は、本件課税期間において、本件各土地につき駐車場として賃貸するために修繕を毎年行い、そのために費用を支出していることがそれぞれ認められる。これらによれば、原告は、本件課税期間において、本件各土地を、更地として貸し付けていたものではなく、駐車場として各賃借人に賃貸していたものであり、原告による本件各土地の貸付けは、駐車場としての利用に伴って本件各土地を賃借人に使用させるものであったと認められる。

よって、原告による本件課税期間における本件各土地の貸付けは、施行令8条所定の駐車場の利用に伴って土地が使用される場合に当たるから、消費税の課税対象である「資産の譲渡等」に該当すると認められ、原告は本件各土地の貸付けによって得た収入について消費税等の納税義務を負うものと解するのが相当である。

- 3 原告は、施行令8条にいう「施設」とは、土地ではなく施設そのものに利用価値があるようなものを指し、土地の利用がその施設を利用するための道具と評価されるような施設を伴ったものである必要があると主張するが、土地の貸付けを非課税取引とする一方で、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非課税取引から除外する法及び施行令の規定は、駐車場という施設の利用に伴って土地が使用される場合には、駐車場という施設の貸付け又は車両の管理という役務の提供において消費を觀念することができることを根拠とするものと解されるところ、駐車場としての設備の種類、程度は様々なものがあると想定されるが、立体駐車場、シャッター付き車庫といった建物又はこれと同等の設備の利用を伴うものでなければ駐車場という施設の利用に伴って土地が使用される場合に当たらないと解することはできない(この点、本件通達は、その(注)1において、事業者が駐車場として土地を利用させた場合において、その土地につき駐車場としての用途に応じる地面の整備又はフェンス、区画、建物

の設置等をしているときには、その土地の使用は課税取引に当たる旨定めているところ、上記1で説示したところによれば、かかる本件通達の定めは合理的なものといえる。)

また、原告は、本件各土地のうち、C駐車場以外の土地は未舗装であり、本件各土地には標識ブロックやロープが区画割りのために用いられているにすぎず、本件各土地の貸付けは土地そのものの貸付けと異なるところはないから、課税取引には当たらないと主張する。しかしながら、舗装やそのほかの整地状況、区画割りのためのブロックやロープ等の設置が、駐車場としての施設を示すものであることは上記2で説示したとおりであり、上記原告の主張する事情は、駐車場としての利用に伴って本件各土地を賃借人に使用させるものであって課税取引に当たるとの前記認定を左右するものではない。

さらに、原告は、本件各土地の貸付けに対する消費税の課税が憲法に反する旨主張するようであるが、消費税の課税制度が憲法に反するとは解されない。また、消費税が課税されない例外的な場合を定める法の規定は合理的なものであり、本件各土地の貸付けに対する消費税等の課税が憲法13条及び14条1項に反するものではなく、原告の上記主張は採用できない。

そうすると、原告の主張はいずれも理由がない。

- 4 (1) 以上によれば、本件各土地の貸付けは、課税取引に当たるところ、これを前提として各算出した原告の消費税等についての納付すべき税額は、別紙「本件決定処分等の計算根拠」の「第2」の「1本件決定処分の根拠」記載のとおりであると認められ(なお、原告もこの計算過程を積極的に争っていない)、これらの各税額は本件決定処分における原告の本件課税期間の消費税等に係る各納付すべき税額(別表2の「納付すべき消費税額(②-③)」欄(消費税)及び「納付すべき譲渡割額(⑤×25/100)」欄(地方消費税)記載の各金額)と同一であるから、本件決定処分はいずれも適法である。
- (2) また、上記のとおり本件決定処分は適法であるところ、原告が期限内申告書を提出しなかったことについて国税通則法66条1項ただし書所定の正当な理由があるとは認められないから、原告の本件課税期間の消費税等に係る無申告加算税の額は、別紙「本件決定処分等の計算根拠」の「第2」の「2本件各無申告加算税賦課決定処分の根拠」記載のとおりであると認められ、本件無申告加算税賦課決定処分における無申告加算税の額(別表2の「無申告加算税の額」欄記載の金額)と同一であるから、本件無申告加算税賦課決定処分も適法である。
- 5 よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれら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7民事部

裁判長裁判官 山田 明

裁判官 三宅 知三郎

裁判官 安藤 巨騎

(別紙)

本件決定処分等の計算根拠

第1 本件課税期間に係る納税義務

- 1 本件課税期間に係る基準期間（平成19年1月1日から同年12月31日まで）における課税売上高 1215万4323円

上記金額は、原告が平成19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1276万2040円につき、上記基準期間に係る基準期間（平成17年1月1日から同年12月31日まで）における課税売上高の金額が1000万円を超えることから、原告には平成19年課税期間（平成19年1月1日から同年12月31日まで）において、消費税の納税義務が生じ、上記1276万2040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、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ことから、同金額を105で除し100を乗じた金額である。

- 2 上記のとおり、本件課税期間に係る基準期間における課税売上高の金額は1000万円を超えることになるから、本件課税期間において、原告には、消費税及び地方消費税の納税義務が生じる。

第2 本件決定処分等の根拠

1 本件決定処分の根拠

(1) 消費税

- ア 課税標準額 966万円

上記金額は、原告が、平成21年分の所得税に係る確定申告書の「収入金額等」の「不動産」欄に記載した金額1014万3000円を105で除し100を乗じた金額である（法28条1項）。

- イ 課税標準に対する消費税額 38万6400円

上記金額は、上記アの金額に、法（ただし、平成24年法律第68号による改正前のもの）29条の規定により100分の4の税率を乗じて計算した金額である。

- ウ 控除対象仕入金額 3万7066円

上記金額は、原告が本件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97万3000円に、法30条1項の規定により105分の4を乗じて計算した金額である。

なお、上記支払対価の額97万3000円は、原告が平成21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、損害保険料及び給料賃金の各金額を除く部分の合計額である。

- エ 納付すべき消費税額 34万9300円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(2) 地方消費税

- ア 地方消費税の課税標準となる消費税額 34万9300円

上記金額は、地方税法72条の82の規定により、上記（1）エの金額と同額である。

- イ 納付すべき譲渡割額 8万7300円

上記金額は、上記アの金額に、地方税法（ただし、平成24年法律第69号による改正

前のもの) 72条の83、20条の4の2第3項の規定により100分の25の税率を乗じ、100円未満の端数金額を切り捨てた金額である。

2 本件無申告加算税賦課決定処分の根拠

無申告加算税の額

6万4500円

上記金額は、上記1(1)エの金額と同(2)イの金額を合計した金額(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後のもの)に同法66条1項の規定に基づき100分の15の割合を乗じて計算した金額である。

本件各駐車場の概要

番号	名称	所在地	面積 (㎡)	収容可能台数
1	A 駐車場	大阪市住吉区	1,436.97	58
2	C 駐車場	大阪市住吉区	261.00	12
3	D 駐車場	大阪市住吉区	310.00	12
4	E 駐車場	京都府八幡市	504.15	12

課税の経緯

(単位：円)

課税期間	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			
	項目										
平成21年課税期間	年月日		無申告	平成25年12月12日	平成26年2月20日	平成26年4月9日	平成26年5月17日	平成26年12月5日			
	消費税	課税標準額 ①		9,660,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却			
		消費税額 ②		386,400							
		控除対象仕入税額 ③		37,066							
		納付すべき消費税額 (②-③) ④		349,300							
	地方消費税	課税標準となる消費税額 ⑤		349,300							
		納付すべき譲渡割額 (⑤×25/100) ⑥		87,300							
		消費税等の合計税額 (④+⑥) ⑦		436,600							
	無申告加算税の額 ⑧								64,500		