

## 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

- 1 処分行政庁東京都千代田都税事務所長が原告に対して平成17年9月28日付けでした同13年8月1日から同14年7月31日までの事業年度、同年8月1日から同15年7月31日までの事業年度及び同年8月1日から同16年7月31日までの事業年度の各事業所税決定処分並びに各不申告加算金賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 処分行政庁東京都千代田都税事務所長が原告に対して平成17年10月20日付けでした同16年8月1日から同17年7月31日までの事業年度の事業所税決定処分及び不申告加算金賦課決定処分をいずれも取り消す。

### 第 2 事 案 の 概 要

- 1 本件は、東京都千代田都税事務所長が、原告は駐車場業を行っており、事業所税の納税義務者に当たるとして、原告に対し、平成13年8月1日から同14年7月31日までの事業年度（以下「平成14年7月期」という。）、同年8月1日から同15年7月31日までの事業年度（以下「平成15年7月期」という。）、同年8月1日から同16年7月31日までの事業年度（以下「平成16年7月期」という。）及び同16年8月1日から同17年7月31日までの事業年度（以下、「平成17年7月期」といい、上記4期の事業年度を併せて「本件各事業年度」という。）の各事業所税決定処分及び各不申告加算金賦課

決定処分を行ったところ、原告が、原告は事業所税の納税義務者ではないから、上記各決定処分は違法である旨主張して、上記各決定処分の取消しを求める事案である。

## 2 法令の定め

### (1) 地方税法

#### ア 20条の4の2第3項

地方税の確定金額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が100円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。ただし、政令で定める地方税の確定金額については、その額に1円未満の端数があるとき、又はその全額が1円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

#### イ 20条の4の2第5項

延滞金又は加算金の確定金額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が1000円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

#### ウ 701条の30

指定都市等は、都市環境の整備及び改善に関する事業に要する費用に充てるため、事業所税を課するものとする。

#### エ 701条の31第1項

##### (ア) 平成15年法律第9号による改正前のもの

事業所税について、次の各号に掲げる用語の意義は、それぞれ当該各号に定めるところによる。

1号 (略)

2号 資産割 事業所床面積を課税標準として課する事業所税をいう。

3号 従業者割 従業者給与総額を課税標準として課する事業所税をいう。

4号 事業所床面積 事業所用家屋の床面積として政令で定める床面積をいう。

5号 従業者給与総額 事務所又は事業所(以下本節において「事業所等」という。)の従業者(... (略) ...) に対して支払われる俸給,給料,賃金及び賞与並びにこれらの性質を有する給与(... (略) ...) の総額(... (略) ...) をいう。

6号 新增設事業所床面積 新築又は増築(家屋(... (略) ...) の床面積を増加することをいう。以下本節において同じ。)に係る事業所用家屋の床面積として政令で定める床面積をいう。

7号 事業所用家屋 家屋の全部又は一部で人の居住の用に供するもの以外のもの(事業所等において行う事業に対して課する事業所税にあつては,当該家屋の全部又は一部で現に事業所等の用に供するもの)をいう。

8号以下 (略)

(イ) 平成15年法律第9号による改正後で,平成17年法律第5号による改正前のもの

1号 (略)

2号から5号まで（上記(ア)の2号から5号までと同じ）

6号 事業所用家屋 家屋（…（略）…）の全部又は一部で現に事業所等の用に供するものをいう。

7号以下（略）

オ 701条の32第1項

(ア) 平成15年法律第9号による改正前のもの

事業所税は、事業所等において法人若しくは個人の行う事業又は事業所用家屋の新築若しくは増築に対し、当該事業所等又は事業所用家屋所在の指定都市等において、当該事業を行う者又は当該事業所用家屋の建築主に課する。この場合において、事業所等において法人又は個人の行う事業に対して課する事業所税（以下本節において「事業に係る事業所税」という。）は、資産割額及び従業者割額の合算額によつて課する。

(イ) 平成15年法律第9号による改正後のもの

事業所税は、事業所等において法人又は個人の行う事業に対し、当該事業所等所在の指定都市等において、当該事業を行う者に資産割額及び従業者割額の合算額によつて課する。

カ 701条の34第3項

指定都市等は、次に掲げる施設に係る事業所等において行う事業に対しては、事業所税を課することができない。

1号から26号まで（略）

27号 駐車場法（…（略）…）第2条第2号に規定する路外駐車場で政令で定めるもの

28号以下（略）

キ 701条の40第1項（ただし、平成15年法律第9号による改正前は、「事業所税の課税標準は、」は「事業に係る事業所税の課税標準は、」であった。）

事業所税の課税標準は、資産割にあつては、課税標準の算定期間の末日現在における事業所床面積（当該課税標準の算定期間の月数が12月に満たない場合には、当該事業所床面積を12で除して得た面積に当該課税標準の算定期間の月数を乗じて得た面積。次項において同じ。）とし、従業者割にあつては、課税標準の算定期間中に支払われた従業者給与総額とする。

ク 701条の42（ただし、平成15年法律第9号による改正前は、「事業所税の税率は、」は「事業に係る事業所税の税率は、」であった。）

事業所税の税率は、資産割にあつては1平方メートルにつき600円、従業者割にあつては100分の0.25とする。

ケ 701条の43第1項

指定都市等は、同一の者が当該指定都市等の区域内において行う事業に係る各事業所等（…（略）…）について、当該各事業所等に係る事業所床面積（…（略）…）の合計面積が1000平方メートル以下である場合には資産割を、当該各事業所等の従業者（…（略）…）の数の合計数が100人以下である場合には従業者割を課することができない。

コ 701条の45

事業所税の徴収については、申告納付の方法によらなければならない。

サ 701条の46第1項(ただし,平成15年法律第9号による改正前は,  
「事業所税の納税義務者は,」は「事業に係る事業所税の納税義務者は,」  
であった。)

事業所等において法人が行う事業に対して課する事業所税の納税義務者は,各事業年度終了の日から2月以内(...(略)...)に,当該各事業年度に係る事業所税の課税標準額及び税額その他必要な事項を記載した総務省令で定める様式による申告書を当該事業所等所在の指定都市等の長に提出するとともに,その申告した税額を当該指定都市等に納付しなければならない。

シ 701条の52第2項(ただし,平成15年法律第9号による改正前は,  
「事業所税の納税義務者に」は「事業に係る事業所税の納税義務者に」で  
あった。)

事業所税の納税義務者に事業所用家屋を貸し付けている者は,当該指定都市等の条例の定めるところにより,当該事業所用家屋の床面積その他必要な事項を当該事業所用家屋所在の指定都市等の長に申告しなければならない。

ス 701条の58第2項

指定都市等の長は,申告書を提出すべき者が当該申告書を提出しなかつた場合には,その調査によつて,申告すべき課税標準額及び税額を決定する。

## (2) 地方税法施行令

ア 56条の16

法第701条の31第1項第4号に規定する政令で定める床面積は、事業所用家屋の延べ面積とする。ただし、事業所用家屋である家屋(...(略)...)に専ら事業所等(法第701条の31第1項第5号に規定する事業所等をいう。以下本章において同じ。)の用に供する部分(以下本条において「事業所部分」という。)に係る共同の用に供する部分がある場合には、次の各号に掲げる面積の合計面積とする。

1号 当該事業所部分の延べ面積

2号 当該各共同の用に供する部分の延べ面積に、当該事業所部分の延べ面積の当該家屋の共同の用に供する部分以外の部分で当該各共同の用に供する部分に係るものの延べ面積に対する割合を乗じて得た面積

イ 56条の42

法第701条の34第3項第27号に規定する路外駐車場で政令で定めるものは、次に掲げる路外駐車場とする。

1号 駐車場法(...(略)...)第2条第2号に規定する路外駐車場(以下本条において「特定路外駐車場」という。)で都市計画において定められたもの

2号 特定路外駐車場で駐車場法第12条の規定により届出がなされたもの(前号に掲げるものを除く。)

3号 その他総務省令で定める特定路外駐車場

(3) 地方税法施行規則

24条の8

政令第56条の4第3号に規定する総務省令で定める特定路外駐車場は、一般公共の用に供されるものとして指定都市等の長が認めた同条第1号に規定する特定路外駐車場とする。

(4) 駐車場法

ア 2条

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

1号 (略)

2号 路外駐車場 道路の路面外に設置される自動車の駐車のための施設であつて一般公共の用に供されるものをいう。

3号以下 (略)

イ 11条

路外駐車場で自動車の駐車のために供する部分の面積が500平方メートル以上であるものの構造及び設備は、建築基準法(…(略)… )その他の法令の規定の適用がある場合においてはそれらの法令の規定によるほか、政令で定める技術的基準によらなければならない。

ウ 12条

都市計画法第4条第2項の都市計画区域(…(略)… )内において、前条の路外駐車場でその利用について駐車料金を徴収するものを設置する者(…(略)… )は、あらかじめ、国土交通省令で定めるところにより、路外駐車場の位置、規模、構造、設備その他必要な事項を都道府県知事(地方自治法(…(略)… )第252条の19第1項の指定都市、同法第25

2条の2第1項の中核市及び同法第252条の26の3第1項の特例市にあつては、それぞれその長。以下同じ。)に届け出なければならない。届け出てある事項を変更しようとするときも、また同様とする。

(5) 東京都都税条例

ア 1条

東京都都税(以下都税という。)及びその賦課徴収については、法令その他に別に定があるものの外、この条例の定めるところによる。

イ 4条の3

知事は、徴収金の賦課徴収に関する事項及び都税に係る過料の徴収に関する事項を都税の納税地所管の都税事務所長...(略)...に委任する。(以下略)

ウ 188条の12第1項

(ア) 平成15年東京都条例第98号による改正前のもの

事業所税は、都市環境の整備及び改善に関する事業に要する費用に充てるため、事務所又は事業所(以下この節において「事業所等」という。)において法人若しくは個人の行う事業...(略)...に対し、当該事業を行う者...(略)...に課する。この場合において、事業所等において法人又は個人の行う事業に対して課する事業所税(以下この節において「事業に係る事業所税」という。)は、資産割額及び従業者割額の合算額によつて課する。

(イ) 平成15年東京都条例第98号による改正後のもの(ただし、平成16年東京都条例第112号による改正後は、「合算額」は「合計額」

となった。)

事業所税は、都市環境の整備及び改善に関する事業に要する費用に充てるため、事務所又は事業所(以下この節において「事業所等」という。)において法人又は個人の行う事業に対し、当該事業を行う者に資産割額及び従業者割額の合算額によつて課する。

エ 188条の13第1項(ただし、平成15年東京都条例第98号による改正前は、「事業所税の課税標準は、」は「事業に係る事業所税の課税標準は、」であった。)

事業所税の課税標準は、資産割にあつては、課税標準の算定期間(法人に係るものにあつては、事業年度と...(略)...する。以下この節において同じ。)の末日現在における事業所床面積(当該課税標準の算定期間の月数が12月に満たない場合には、当該事業所床面積を12で除して得た面積に当該課税標準の算定期間の月数を乗じて得た面積。次項において同じ。)とし、従業者割にあつては、課税標準の算定期間中に支払われた従業者給与総額とする。

オ 188条の14

(ア) 平成15年東京都条例第98号による改正前のもの

a 1項

事業に係る事業所税の税率は、資産割にあつては1平方メートルにつき600円、従業者割にあつては100分の0.25とする。

b 2項 (略)

(イ) 平成15年東京都条例第98号による改正後のもの

事業所税の税率は、資産割にあつては1平方メートルにつき600円、  
従業者割にあつては100分の0.25とする。

カ 188条の15第1項（ただし、平成15年東京都条例第98号による  
改正前は、「事業所税は、」は「事業に係る事業所税は、」であった。）

事業所税は、同一の者が特別区の存する区域内において行う事業に係る  
各事業所等（…（略）…）について、当該各事業所等に係る法第701条  
の43第1項に規定する事業所床面積の合計面積が1000平方メートル  
以下である場合には資産割を、当該各事業所等の同項に規定する従業者の  
数の合計数が100人以下である場合には従業者割を課さない。

キ 188条の16

事業所税の徴収については、申告納付の方法による。

ク 188条の21第2項（ただし、平成15年東京都条例第98号による  
改正前は、柱書きの「事業所税の納税義務者に」は「事業に係る事業所税  
の納税義務者に」であった。）

事業所税の納税義務者に事業所用家屋の貸付けを行う者は、新たに貸付  
けを行うこととなつた事業所用家屋に関し、当該貸付けを行つた日から2  
月以内に、次に掲げる事項を当該事業所用家屋の所在地を所管する都税事  
務所長を経由して知事に申告しなければならない。

1号 貸付けを行う者の住所及び氏名又は名称

2号 事業所用家屋の所在地及び事業所床面積

3号 事業所用家屋に係る1むねの床面積（当該事業所用家屋が区分所  
有に係るものにあつては、専有部分及び共用部分の床面積）

4号 納税義務者の住所及び氏名又は名称

5号 前各号に掲げるもののほか、知事において必要があると認める事項

### 3 前提事実

本件の前提となる事実は次のとおりである。証拠及び弁論の全趣旨により容易に認めることができる事実並びに当裁判所に顕著な事実はその旨付記しており、それ以外の事実は、当事者間に争いがない。

(1) 原告は、駐車場の経営、不動産の賃貸及び管理、広告宣伝の企画及び制作等を行うことを目的とする株式会社である。(乙8, 弁論の全趣旨)

(2) 原告は、別紙1及び2の「契約年月日」欄記載の各日付以降、同「家屋賃貸者名」欄記載の各賃貸者から、同「町名」欄、「丁目」欄、「番」欄、「号」欄及び「物件名」欄記載の所在地に所在する各駐車場(以下「本件各駐車場」という。)を賃借している。

さらに、原告は、本件各駐車場の全部又は一部を、法人又は個人に対して転貸している。(甲11, 乙5, 6, 弁論の全趣旨)

(3)ア ビルの所有者は、東京都新宿都税事務所長を経由して、東京都知事(以下「都知事」という。)に対し、平成14年12月6日、原告を新規貸付先とする旨の事業所用家屋貸付等申告書を提出した。(乙1)

イ 東京都新宿都税事務所職員は、原告に対し、平成14年12月10日、事業所税の申告納付をしようとした。

ウ 平成16年1月13日、原告の主たる事務所が東京都千代田区に移転した。

エ 東京都千代田都税事務所職員は、原告に対し、平成17年9月20日、事業所税の申告納付をしようとし、その期限を同年9月26日とする旨通知した。原告は、同日を過ぎても、事業所税の申告をしなかった。

(4) 東京都千代田都税事務所長は、原告に対し、平成17年9月28日、平成14年7月期、平成15年7月期及び平成16年7月期について、また、平成17年10月20日、平成17年7月期について、それぞれ、別表「本件課税処分の内容」記載のとおり、各事業所税決定処分及び各不申告加算金賦課決定処分（以下、これらを併せて「本件各処分」という。）をした。（甲1から4まで、乙7の1、7の2）

(5)ア 原告は、都知事に対し、平成17年11月11日、本件各処分の取消しを求める各審査請求をした。（甲5）

イ 都知事は、平成18年3月9日、上記アの各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。（甲5）

(6) 原告は、平成18年5月23日、本件各処分の取消しを求める本件訴えを提起した。（当裁判所に顕著な事実）

#### 4 争点

(1) 原告は、事業所税の納税義務者に当たるか。

具体的には、原告は、本件各駐車場において、駐車場業を行っている者といえることができるか。

(2) 本件各駐車場に係る事業所税の課税額は幾らか。

具体的には、本件各駐車場の使用形態はどのようなものか、また、本件各駐車場の面積、駐車可能台数、事業所税対象面積及び課税標準は幾らか。

## 5 争点に対する当事者の主張の要旨

### (1) 争点(1) (原告は、事業所税の納税義務者に当たるか) について

#### (原告の主張)

ア 被告は、事業所税の課税対象として「事業の必要から設けられた人的及び物的設備」の有無を問題とするかのようである。しかし、地方税法には、「事業の必要から設けられた人的及び物的設備」といった定めはない。

この点、横浜市においては、貸しビル内の駐車場について使用者が特定されている場合は、当該使用者の事業所床面積として算定し、当該使用者、すなわちエンドユーザーが納税義務者になるとされている。

上記のように、横浜市の取扱いと異なり、また、地方税法に定めのない「事業の必要から設けられた人的及び物的設備」の有無を課税対象となるかどうかの判断基準とすることは、租税法律主義に反する。

イ 本件各駐車場の所有者は、自己が所有する駐車場の全部又は一部を一括して原告に対して賃貸しているが、駐車場に適する土地を一括して貸し付ける場合も駐車場業に該当するから、本件各駐車場の所有者も駐車場業を行っていることになる。

また、月ぎめで駐車場を賃借しているエンドユーザーは、当該駐車場を何らかの事業の用に供するために賃借していると考えられるから、結局、同一の駐車場に関して、所有者及び原告は駐車場業の用に、また、エンドユーザーはそれ以外の事業の用にそれぞれ供していることになる。

このように、同一場所において複数の事業が行われている場合に、二重又は三重に課税をすることは許されない。

ウ 駐車場業と類似の関係にあるといえることができる不動産貸付業においては、貸室において事業を行っている賃借人、すなわちエンドユーザーが納税義務者となる。

駐車場業を不動産貸付業と同様に考えると、原告は、駐車場車室の貸主に相当する者にすぎず、事業所税の納税義務者は駐車場車室の借主である実際の使用者、すなわちエンドユーザーとなる。

一方、駐車場業は不動産貸付業とは異なり、賃貸人が納税義務者となると考えると、本件における納税義務者は本件各駐車場の所有者となるから、やはり、原告は事業所税の納税義務者とはならない。

エ(ア) 原告と本件各駐車場の所有者との間の契約では、所有者が駐車場設備のメンテナンス及び補修義務を負うとされているので、「場所の管理」は当該駐車場の所有者が行っている。また、「駐車している車両の管理」は、エンドユーザー自身が行っている。したがって、原告は、本件各駐車場を管理しているということとはできないから、本件各駐車場における駐車設備は、原告の「事業の必要から設けられた人的及び物的設備」には当たらない。

(イ) 原告は、駐車場の建物を所有し、又は賃借して事業を行っているのではなく、建物内に設置された駐車設備の全部又は一部の車室を賃借し、その全部又は一部を法人又は個人に対して転貸しているにすぎない。

原告は、本件各駐車場の所有者が当該駐車場の賃借人を確保することができない場合に、所有者に代わってエンドユーザーを探して転貸借をしているのであるから、原告は、当該駐車場の所有者が行う駐車場業の

一部を受託しているということができる。したがって、本件各駐車場の所有者が事業所税の納税義務者となるというべきである。

(被告の主張)

ア 事業所等とは、それが自己の所有に属するものであるか否かにかかわらず、事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所をいう。人的設備とは、事業に対して労務を提供することにより事業活動に従事する自然人をいい、物的設備とは、事業活動を有効かつ適切に実現させるために人為的に設けられる有形施設の総体をいう。

事業とは、資本を基礎として、利益を得る目的で継続的に行う行為の結合体並びに一定の技能及び知識に基づいて利益を得る目的で継続的に行う業務をいう。

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管理及び運営し、駐車場としての利用に適した状態に保ってこれを提供する事業をいう。

また、駐車場のサブリースとは、サブリーサーが、所有者が活用することができていない遊休の駐車設備について、自らが有する駐車場の管理及び運営のノウハウをいかしてエンドユーザーを開拓し、これを駐車場として提供するものである。

イ(ア) 本件各駐車場の所有者と原告との間の賃貸借契約によると、原告は、ビルの一部である駐車場を継続的に賃借し、これを原告の責任において第三者に月ぎめで駐車場として転貸している。転借人の募集のための広

告宣伝費等は原告が負担することとされ、また、自動車保管場所使用承諾証明書の発行業務も原告が行うこととされている。

このように、ビルの所有者と原告との間の賃貸借契約では、原告が駐車場業を行うことが予定されており、所有者は、原告に対し、単に駐車スペースを賃貸しているにすぎない。

(イ) 原告と転借人であるエンドユーザーとの間の駐車場契約によると、駐車に係る車両の車種及び登録番号は特定され、賃料は月額で定められ、支払日及び支払方法も定められ、期間は自動更新される。また、エンドユーザーは賃借権の譲渡及び転貸並びに一定の違反行為を禁止される。さらに、原告は、エンドユーザーから保証金を預かり、自動車保管場所使用承諾証明書の発行事務を行うこととされる。

このように、原告は、営業に係る駐車場を管理し、提供するという事業を行っている。

(ウ) 上記のとおり、原告は、単に駐車場の所有者から当該駐車場の運営及び管理を委託されているのではなく、自らの駐車場の管理及び運営のノウハウをいかして、既存のビルの駐車場や新たに建設されたビルの駐車場を転貸する目的で賃借し、これを第三者である一般の駐車場ユーザーに対し、駐車場としての利用に適した状態に保って提供し、その対価を取得するというサブリース方式による事業を継続的に行っているものであり、当該ビルの一部を事業所等として駐車場業を行っている者ということができる。

したがって、本件各駐車場について、当該駐車場の所有者は、建物内

の駐車スペースを賃貸するという賃貸業の一部を行っているのであり、駐車場業の事業主体は形式的にも実質的にも、サブリースである原告であるから、原告が、当該ビルで行う駐車場業について、事業所税の納税義務者であることは明らかである。

ウ 本件各駐車場の所有者が行っている当該駐車場の設備のメンテナンス等は、貸主としての義務の履行であって、当該所有者は、それにより駐車設備を管理及び運営してその能力を利用して自己の行う賃貸業の用に供しているのではない。

また、エンドユーザーは、原告によって管理及び運営されている駐車場所に車両を持ち込んでいるだけであり、駐車施設を自ら管理及び運営することでその能力を利用して自己の行う事業の用に供しているということはいできない。

したがって、本件各駐車場は、その所有者又はエンドユーザーの行う事業の事業所ではない。

エ 事業所税の課税客体について、地方税法及び東京都都税条例は、「事務所又は事業所において法人又は個人の行う事業」と規定しており、課税要件法定主義に反しない。また、「事務所又は事業所」については、事業所税の趣旨及び目的に照らせば、前記アのような概念であることは明らかである。

(2) 争点(2) (本件各駐車場に係る事業所税の課税額は幾らか)

(原告の主張)

ア 本件各駐車場の駐車場面積、事業所税対象面積及び課税標準が、それぞれ

れ、別紙1及び2の「駐車場面積 C」欄、「事業所税対象面積  $C \times B \div A =$ 」欄及び「課税標準」欄各記載の数値であることは否認する。

イ(ア) 別紙2の「 」欄53の駐車場は、月ぎめで貸される駐車場（以下「月極駐車場」という。）ではなく時間貸し駐車場であり、課税対象ではない。そもそも、当該駐車場の駐車に供する部分の面積は482.2 m<sup>2</sup>であり、駐車場法12条に基づく届出は不要である。

(イ) 別紙1及び2の「 」欄39の駐車場の駐車可能台数は33台であるが、車いす対応駐車場1台分は原告が賃借しているものではない。

(ウ) 本件各駐車場のうち、共用部分に相当する面積が考慮されているものと考慮されていないものがあり、事業所税対象面積の算定根拠が客観的ではない。

別紙1及び2の「 」欄19の駐車場について、原告は、駐車可能台数60台のうち30台を賃借し、残りは貸主が使用している。したがって、当該駐車場の車路は、原告と貸主とが共同で使用する「共用部分」に当たる。

ウ 本件各駐車場について、駐車設備が設置されている床面積を課税標準としているのか、各車室部分の機械表面積を課税標準としているのか明らかでなく、課税要件明確主義に反する。

また、事業所用家屋の面積及び各事業所の専用面積とならない部分の面積に係る情報について、車室を賃借しているにすぎない原告が入手することは不可能である。

(被告の主張)

ア 本件各駐車場における事業所床面積は、別紙 1 及び 2 の「 」欄 1 から 5 9 までの各物件に係る家屋において、原告が、その一部を第三者に対して対価を得て駐車場として貸し付ける目的で賃借し、駐車場業に供する床面積である。

上記各物件における駐車場のうち、原告が当該家屋の所有者と駐車場賃貸借契約を締結している部分の面積と、当該家屋の共同の用に供する部分の面積に当該駐車場賃貸借契約を締結している部分の延べ面積の当該家屋の共同の用に供する部分以外の部分で当該共同の用に供する部分に係るものの延べ面積に対する割合を乗じて得た面積の合計面積が事業所床面積となる。

原告が当該家屋の所有者と駐車場賃貸借契約を締結している部分の面積は、以下のように算定した。

$$\text{面積} = \frac{\text{当該家屋の駐車场面積} \times \text{原告が契約している駐車台数(契約台数)}}{\text{当該駐車場における駐車可能台数}}$$

本件各駐車場の駐車可能台数、契約台数、駐車场面積、事業所税対象面積及び課税標準は、それぞれ、別紙 1 及び 2 の「 」欄 1 から 5 9 までの「駐車可能台数 A」欄、「契約台数 B」欄、「駐車場面積 C」欄、「事業所税対象面積  $C \times B \div A =$ 」欄並びに「課税標準」欄中の「13.08.01 ~ 14.07.31」欄、「14.08.01 ~ 15.07.31」欄、「15.08.01 ~ 16.07.31」欄及

び「16.08.01～17.07.31」欄各記載のとおりであり、本件各事業年度における課税標準の合計は、別紙1の「13.08.01～14.07.31」欄、「14.08.01～15.07.31」欄、「15.08.01～16.07.31」欄及び別紙2の「16.08.01～17.07.31」欄の「床面積」欄各記載のとおりである。

したがって、本件各事業年度における原告の事業所税の額及び不申告加算金の額は、それぞれ、別表の本件各事業年度欄における「資産割額」欄及び「不申告加算金額」欄各記載のとおり（ただし、各数値は、いずれも、地方税法20条の4の2第3項又は5項により、100円未満を切り捨てたもの。）である。

イ(ア) ただし、別紙1及び2の「 」欄18の物件については、駐車場面積は1430.14㎡であり、当該物件の事業所床面積は、975.09㎡である。

(イ) また、別紙1及び2の「 」欄39の物件については、駐車可能台数は、車いす対応駐車場1台分を含めて33台である。

(ウ) さらに、別紙2の「 」欄53の物件については、駐車可能台数85台、駐車場面積3682.21㎡であり、当該物件の事業所床面積は、866.40㎡である。

同物件は、駐車スペースの面積が500㎡以上あるにもかかわらず、一般公共の用に供される駐車場で時間利用ができる駐車スペースの面積が500㎡以上ある場合に必要とされる路外駐車場の届出（駐車場法12条）がされていなかったことなどから、時間貸し駐車場ではなく月極駐車場である。

ウ 共用部分とは、「専ら事業所等の用に供する部分に係る共同の用に供する部分」であり、具体的には、駐車場を含む事業所用家屋内の各事業所の専用面積とはならない部分であって、各事業所等の専用部分に係る階段、エレベーター室、エレベーターホール、機械室、電気室等である。

本件各駐車場のうち、共用部分を考慮していない物件は、ビル内の駐車場部分が、構造、利用状況等から独立性が認められることから、階段、エレベーター室等が駐車場の用に供されているとは認められないものや、これらの部分を特定して面積を算定することができなかつたものである。

別紙1及び2の「 」欄19の駐車場について、車路は共用部分ではなく専用部分であるから、駐車場面積に算入される。

エ また、事業所税の資産割の課税標準は、事業所床面積であり、事業所床面積とは、事業所用家屋の床面積として政令で定める床面積をいう。そうすると、ビル内の機械式立体駐車場に係る事業所税の床面積の資産割の課税標準は、家屋の床面積のうち、機械式立体駐車設備が設置してある床面積及び車路等の附帯設備のある床面積の合計であることは明らかであって、課税要件明確主義に反しない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 争点(1) (原告は、事業所税の納税義務者に当たるか) について

(1) 事業所税は、都市環境の整備及び改善に関する事業に要する費用に充てるために課される目的税であり(地方税法701条の30, 東京都都税条例188条の12第1項), 人口及び企業が集中し、都市環境の整備を必要とする都市の行政サービスとその所在する事務所及び事業所との受益関係に着

目し、これらの事務所及び事業所に対して特別の税負担を求めるものである。そして、事業に係る事業所税は、企業の事業活動を外形標準でとらえて課税であり、事務所及び事業所において法人又は個人の行う事業を課税客体とし、当該事業を行う者を納税義務者とし、また、上記受益の度合いに人的又は物的に対応するものと考えられる従業者給与総額及び事業所床面積を課税標準としたものである。

このような事業に係る事業所税の趣旨及び目的に照らすと、事務所及び事業所とは、それが自己の所有に属するものであるか否かにかかわらず、事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所をいうと解するのが相当である。

また、事業とは、自己の計算と危険において独立して営まれ、営利性及び有償性を有し、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ところ（最高裁昭和52年（行ツ）第12号同56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁参照）、駐車場に係る事業が事業所税における事業といい得るためには、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的に行うことを要するものというべきである。

したがって、原告が本件各駐車場の事業に係る事業所税の納税義務者であるといい得るためには、本件各駐車場において、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業務を自己の計算と危険において独立して反復継続的に行うことを要するものというべきであるから、この点について、以下検討することとする。

(2) 前記前提事実に加え，証拠（該当箇所に付記したもの）及び弁論の全趣旨によると，以下の事実が認められる。

ア 本件各駐車場の所有者と原告との間の本件各駐車場に係る賃貸借契約においては，本件各駐車場の所有者は，原告が本件各駐車場を原告の責任において一般に募集する第三者に対して月ぎめあるいは時間貸しの駐車場として転貸することを承認すること，本件各駐車場の所有者は，原告に対し，本件各駐車場の転借人を募集する旨記載した看板を原告の費用で設置することを許可すること，転借人が本件各駐車場を転借する際に預託する保証金は，原告が保管及び返還する義務を負い，本件各駐車場の所有者はそれらの義務を負わないものとする事，賃貸借契約において定められた期間が満了しても，賃貸人又は賃借人が相手方に対して更新しない旨を書面で通知しない限り，契約は1年更新され，その後も同様とすること，賃貸借契約の賃料は，駐車場1台当たりの賃料に，原告が賃借する駐車場の台数を乗じたものとする事，本件各駐車場に係る費用のうち，広告宣伝費，営業活動費，看板設置に関する一切の費用，駐車場の運営上必要な消耗品及び保険の費用等は，原告が負担すること，転借人のための車庫証明書発行を目的とした自動車保管場所使用承諾証明書の発行業務は，原告の責任で行うこととし，それに伴う手数料収入は原告に帰属すること，本件各駐車場を月ぎめあるいは時間貸しの駐車場として転貸することによる収入は原告に帰属することなどが定められている。（甲11，乙5）

イ 原告と本件各駐車場の転借人との間の本件各駐車場に係る転貸借契約においては 本件各駐車場に駐車することができる車両の車種及び登録番号，

転貸料及び保証金の額 転貸借契約において定められた期間が満了しても，相手方に対して書面による解約の申入れをしない限り，契約は同一条件で6箇月ごとに延長されるものとする事，転借人が本件各駐車場の全部又は一部を譲渡又は担保に供したり，その転借権の全部又は一部を転貸すること等が禁じられる事，本件各駐車場内において徐行及び安全確認を行う事その他転借人が本件各駐車場内において所定の事項を遵守すべき事，転借人は，原告に対して保証金を預託すること，転借人が車庫証明を取得する場合には，原告が自動車保管場所使用承諾証明書を発行することなどが定められている。(乙6)

ウ 原告のホームページ上では，原告の事業について，「オフィスビル，商業施設，ホテル等の附置駐車場の不稼働駐車スペースを当社が借上げ，外部ユーザーに月極および時間貸し駐車場として提供することで不稼働資産を有効活用するもの」である事，「駐車スペースの価格設定，月極・時間貸しのスタイル設定などを最適化し，効率運営することにより，オーナーには経営リスクの削減と安定収入を保証し，ユーザーにはコスト削減と利便性・サービスの向上を提供してい」る事，「当社の物件は，建物自体が取り壊しにならない限り駐車場は存続するため，解約率は低くなってい」る事などが紹介されている。

また，原告のホームページ上では，所有する駐車場を賃貸することを希望している者へのお知らせが掲載されるとともに，地域，地区，利用車種，賃料等の条件を指定して検索すると，原告が賃貸することができる駐車場の所在地，特徴等の情報の提供を受けることができ，また，当該駐車場の

利用に関する問い合わせをすることができるようになっている。(乙10, 13)

(3)ア(ア) 前記前提事実及び上記認定事実によると、原告は、駐車場の経営、不動産の賃貸及び管理、広告宣伝の企画及び制作等を行うことを目的とする株式会社であること、原告は、本件各駐車場の所有者から、本件各駐車場に自ら自動車を駐車するためにではなく、第三者に対して駐車場として転貸することを前提として、本件各駐車場を賃借し、さらに、その全部又は一部を、法人又は個人に対し、駐車場として賃料の支払を受けて転貸していること、原告と本件各駐車場の所有者との間の賃貸借契約及び原告と本件各駐車場の使用者である転借人との間の転貸借契約は、いずれも契約期間が満了しても更新することが予定されており、原告が本件各駐車場の所有者から本件各駐車場を賃借し、それを当該駐車場の利用を希望する者に対して転貸するという形態が継続していくことが予定されていること、原告と本件各駐車場の使用者との間の契約においては、使用者が当該駐車場に駐車することができる車両の車種及び登録番号、当該駐車場内における禁止事項及び遵守事項等が定められており、原告は、使用者が本件各駐車場を使用する際の一定の規則を定めることにより本件各駐車場内における秩序を維持又は管理していることができること、原告は、本件各駐車場の使用者から預託された保証金を保管し、及び返還する義務を負い、また、手数料の支払を受けて、本件各駐車場の使用者のための車庫証明発行を目的とした自動車保管場所使用承諾証明書の発行を行うなどしており、自動車の保管

場所を提供する者としての業務を行っているということができること、  
原告は、駐車場使用者を募集するための看板の設置、ホームページ上での利用可能な駐車場の検索システムの提供等の営業活動及び広告宣伝活動を、原告の有する組織及びノウハウを用いて、原告の費用で行っており、原告の責任において主体的に本件各駐車場の使用者の募集を行っているということができると認められる。

(イ) そうすると、本件各駐車場は、事業の必要から設けられた人的及び物的設備であり、事務所及び事業所ということができ、また、原告は、本件各駐車場において、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業務を自己の計算と危険において独立して反復継続的に行っているということができるのであるから、原告が本件各駐車場において行われる事業に係る事業所税の納税義務者であるというべきである。

イ(ア) 一方、本件各駐車場の所有者については、原告が本件各駐車場を原告の責任において募集した第三者に対して駐車場として転貸することを前提として本件各駐車場を原告に対して賃貸していること、原告と本件各駐車場の使用者との間の転貸借契約の内容について基本的には関与していないこと、本件各駐車場の存在を広告したり、本件各駐車場の使用者を募集するなどの営業活動を自ら行うことはないこと、原告と本件各駐車場の使用者との間の転貸借契約の成否にかかわらず、原告から本件各駐車場の賃料として一定の額を受け取っていること、本件各駐車場の所有者が原告に対して負っている本件各駐車場の設備のメン

テナンス及び補修義務は、賃貸借契約における賃貸人の一般的な義務にすぎないことなどの事実が認められるのであって、これらの事実関係に照らすと、本件各駐車場の所有者は、単に、原告に対し、その駐車場業の用に供するための駐車場施設を賃貸しているにすぎないのであるから、本件各駐車場において、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業務を自己の計算と危険において独立して反復継続的に行っているものではないというべきである。

(イ) また、本件各駐車場の使用者は、原告から本件各駐車場を転借し、そこに車両を保管しているにすぎないのであるから、仮に、本件各駐車場に保管している車両を何らかの事業の用に供していたとしても、本件各駐車場において、事業を行っているものではないというべきである。

(4)ア 原告は、横浜市においては、貸しビル内の駐車場について使用者が特定されている場合は、当該使用者が事業所税の納税義務者になるとされているところ、その取扱いと異なり、事業所税の納税義務者について、「事業の必要から設けられた人的及び物的設備」の有無を基準とするのは、租税法律主義に反する旨主張する。

確かに、証拠（甲6）によると、横浜市の「事業所税貸付申告の手引き」と題する書面には、貸しビル内における特定の者が専用借りする月極駐車場等については、当該駐車場を専用借りする者の事業所床面積として算定するかなのような記載が存在する。

しかしながら、税法であっても、その規定の意味内容を解釈によって明らかにすることが許されるのは当然であって、用語の合理的な法解釈

によってその規定の意味内容を客観的に認識することができる場合には、その課税要件が不明確であるとはいえないから、租税法律主義に反するということはできない。そして、事務所及び事業所とは、前述のとおり、事業に係る事業所税の趣旨及び目的に照らし、事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所をいうものと解されるのであるから、これをもって租税法律主義に反するということはできない。また、そもそも、仮に、本件における納税義務者の判断基準が横浜市における取扱いと異なるということができたとしても、それをもって、租税法律主義に違反するということはできないから、原告の上記主張は失当というべきである。さらに、同書面は、「事業所用家屋の貸付けに係る申告書」を提出する際の一般的な注意事項について概括的な説明が記載されているものにすぎず、同書面の記載のみから、本件のように、駐車場を賃借し、さらに第三者に対して転貸する者が存在する場合において、いずれの者が当該駐車場に係る事業所税の納税義務者となるかについての横浜市における取扱いが明らかになっているものということはできない。

したがって、租税法律主義に反する旨の原告の主張を採用することはできない。

イ 原告は、本件各駐車場の所有者も駐車場業を行っており、また、本件各駐車場を転借している使用者も何らかの事業を行っているところ、同一の駐車場に関して二重又は三重に課税をすることは許されない旨主張する。

しかしながら，本件において，原告に対してだけではなく，本件各駐車場の所有者又は使用者に対しても本件各駐車場に係る事業所税が課されていると認めることはできないのであるから，原告の上記主張は，その前提を欠くものであり，採用することができない。

ウ 原告は，駐車場業について，不動産貸付業と同様に考えると本件各駐車場の使用者が，また，不動産貸付業とは異なると考えると本件各駐車場の所有者が，それぞれ事業所税の納税義務者になる旨主張する。

しかしながら，駐車場業と不動産貸付業とでは，賃貸借の目的物の利用の目的及び態様等が全く異なるのであるから，両者を同様に考えることはできない。また，駐車場業を不動産貸付業とは異なると考えたからといって，そのことから，直ちに，目的物の賃貸人である所有者が事業所税の納税義務者となるということにはならないのであるから，原告の上記主張は，いずれも採用することができない。

## 2 争点(2) (本件各駐車場に係る事業所税の課税額は幾らか)

(1) 原告は，本件各駐車場のうち，機械式立体駐車場設備の一部を構成する車室について，駐車設備が設置されている床面積を課税標準とするのか，それとも，各車室部分の機械表面積を課税標準としているのかが明らかでなく，課税要件明確主義に反する旨主張する。

しかしながら，事業所税の資産割における課税標準は事業所床面積であるとされており(地方税法701条の3第1項2号，701条の3第1項，701条の4第1項，東京都都税条例188条の1第1項，188条の1第3項)，事業所床面積とは，事業所用家屋の床面積として政令で定め

る床面積であるとされており（地方税法701条の31第1項4号）、上記の政令で定める床面積とは、事業所用家屋の延べ面積、あるいは、家屋の事業所部分の延べ面積と、当該家屋の共同の用に供する部分の延べ面積に、当該事業所部分の延べ面積の当該家屋の共同の用に供する部分以外の部分で当該共同の用に供する部分に係るものの延べ面積に対する割合を乗じて得た面積との合計面積とするとされている（地方税法施行令56条の16）のである。そうすると、機械式立体駐車場に係る事業所税の資産割の課税標準は、駐車設備が設置されている床面積及び附帯設備のある床面積の合計面積であるといえることができるから、本件各駐車場に係る事業所税について、課税標準が明確でないということとはできない。

したがって、原告の課税要件明確主義に反する旨の上記主張を採用することはできない。

(2)ア 別紙2の「 」欄53の駐車場について

原告は、別紙2の「 」欄53の駐車場は、月極駐車場ではなく時間貸し駐車場であるから非課税である旨主張するところ、原告の上記主張は、上記駐車場は一般公共の用に供されることから、駐車場法2条2号に規定する路外駐車場に当たり、上記駐車場において行う事業については、地方税法701条の34第3項27号により、事業所税を課することができない旨の主張であると解される。

しかしながら、路外駐車場において行う事業が地方税法701条の34第3項27号により非課税とされるためには、地方税法施行令56条の42の各号のいずれかに該当しなければならないところ、弁論の全趣旨によ

れば、原告は、別紙 2 の「 」欄 5 3 の駐車場について、駐車場法 1 2 条に基づき都知事に対する届出をしていないのであるから、上記駐車場が地方税法施行令 5 6 条の 4 2 第 2 号に該当するということとはできない(なお、原告は、別紙 2 の「 」欄 5 3 の駐車場における自動車の駐車に供する部分の面積は 4 8 2 . 2 m<sup>2</sup>である旨主張するが、仮にそうであるとすると、上記駐車場は、自動車の駐車に供する部分の面積が 5 0 0 m<sup>2</sup>以上であるものという要件(駐車場法 1 2 条, 1 1 条参照)を満たさないこととなるから、結局、同号に該当しないこととなる。)その外、上記駐車場が同条のその他の各号のいずれかに該当することを示す証拠は存在しない。

したがって、別紙 2 の「 」欄 5 3 の駐車場において行う事業については、事業所税を課することができない旨の原告の主張を採用することはできない。

イ 別紙 1 及び 2 の「 」欄 3 9 の駐車場について

原告は、別紙 1 及び 2 の「 」欄 3 9 の駐車場について、車いす対応駐車場 1 台分は原告が賃借しているものではない旨主張するが、そもそも、被告が 3 3 台であると主張しているのは上記駐車場における駐車可能台数であり、上記車いす対応駐車場 1 台分を原告が賃借しているものであると主張しているものではない。

したがって、原告の上記主張は失当である。

ウ 別紙 1 及び 2 の「 」欄 1 9 の駐車場について

原告は、別紙 1 及び 2 の「 」欄 1 9 の駐車場について、原告は 3 0 台分を賃借し、残り 3 0 台分については上記駐車場の所有者が使用している

から，上記駐車場の車路は共用部分に当たる旨主張する。

しかしながら，共用部分とは，「専ら事業所等の用に供する部分に係る共同の用に供する部分」であるところ，駐車場における車路は，駐車場の一部を構成するものであって，当該家屋のうち，駐車場以外の事業所等の用に供されるものではないから，「専ら事業所等の用に供する部分に係る共同の用に供する部分」に当たるとすることはできず，専用部分に当たるといふべきである。

なお，原告の主張するところは，上記車路は原告と当該駐車場の所有者が共同で利用しているにもかかわらず，上記車路の面積の全部が事業所床面積とされるのは相当でないというものであると解されるが，駐車場面積全体のうち，原告の事業に対する事業所税に係る事業所床面積とされるのは，当該駐車場において原告が契約している駐車台数の当該駐車場における駐車可能台数に対する割合に応じた部分に限られるのであるから，原告の上記主張には理由がない。

### (3) 本件各駐車場の具体的な事業所税対象面積等について

ア(ア) 別紙1及び2の「 」欄1から59までの物件(ただし，「 」欄18，39及び53の物件を除く。)について

証拠(甲11，乙1，5，9)及び弁論の全趣旨によると，本件において被告が主張する別紙1及び2記載の本件各駐車場の駐車可能台数，契約台数，駐車場面積，事業所税対象面積及び課税標準の各数値は，いずれも，当該家屋の所有者が東京都都税条例188条の21第2項又は3項の規定に基づき，都税事務所長を経由して都知事に対して提出した

事業所用家屋貸付等申告書，新增設に係る事業所税の調査結果，固定資産課税台帳，家屋調査票，当該家屋の所有者と原告との間の賃貸借契約書等に基づくものであることが認められる。

そうすると，本件各駐車場の面積その他の数値に関し，原告が上記数値と異なる具体的かつ的確な数値の主張をしないことその他弁論の全趣旨に照らすと，別紙1及び2の「 」欄1から59までの駐車場（ただし，「 」欄18，39及び53の駐車場を除く。）の駐車可能台数，契約台数，駐車場面積，事業所税対象面積及び課税標準の各数値は，いずれも，別紙1及び2の当該物件欄の「駐車可能台数 A」欄，「契約台数 B」欄，「駐車場面積 C」欄，「事業所税対象面積  $C \times B \div A =$ 」欄並びに「課税標準」欄中の「13.08.01～14.07.31」欄，「14.08.01～15.07.31」欄，「15.08.01～16.07.31」欄及び「16.08.01～17.07.31」欄各記載のとおりであると認められる。

(イ) 別紙1及び2の「 」欄18の物件について

証拠（乙9）及び弁論の全趣旨によると，別紙1及び2の「 」欄18の物件の駐車場の駐車可能台数は22台，契約台数は15台，面積は1430.14㎡であることが認められる。

そうすると，上記駐車場の事業所税対象面積は975.09㎡であり，課税標準は，平成14年7月期については，325.03㎡，同15年7月期から同17年7月期までについては，いずれも975.09㎡であると認められる。

(ウ) 別紙1及び2の「 」欄39の物件について

証拠（乙9）及び弁論の全趣旨によると、別紙1及び2の「 」欄39の物件の駐車場の駐車可能台数は33台、契約台数は29台（ただし、平成16年9月1日からは30台）、面積は756.25㎡であることが認められる。

そうすると、上記駐車場の事業所税対象面積は664.58㎡（ただし、平成17年7月期については、687.49㎡）であり、課税標準は、平成16年7月期については、387.67㎡、同17年7月期については687.49㎡であると認められる。

(エ) 別紙2の「 」欄53の物件について

証拠（乙9）及び弁論の全趣旨によると、別紙2の「 」欄53の物件の駐車場の駐車可能台数は85台、契約台数は40台、面積は3682.21㎡であることが認められる。

そうすると、上記駐車場の事業所税対象面積は1732.80㎡であり、課税標準は、平成17年7月期について、866.40㎡であると認められる。

イ(ア) 本件各駐車場において原告が行う駐車場業に対して課する事業所税について、本件各処分的前提たる本件各事業年度における課税標準は、それぞれ以下のとおりである。

事業年度	課税標準
平成14年7月期	5,197.40㎡
平成15年7月期	9,721.26㎡

平成16年7月期	13,739.28m <sup>2</sup>
平成17年7月期	16,222.38m <sup>2</sup>

- (イ) そして、本件各処分に係る本件各事業年度の事業所税及び不申告加算金の額は、別表の各事業年度欄の「資産割額」欄及び「不申告加算金額」欄各記載のとおりのものであるところ、前記ア記載のとおり、本件各事業年度における課税標準は、本件各処分の前提たる課税標準よりも大きいことが認められるから、本件における本件各事業年度の事業所税及び不申告加算金の額は、上記各欄記載の額を超えることは明らかである。
- したがって、本件各処分はいずれも適法である。

#### 第4 結論

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、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 杉 原 則 彦

裁判官 松 下 貴 彦

裁判官 島 田 尚 人

別表

本件課税処分の内容

事業年度	処分日	資産割額	従業者割額	不申告加算金額
平成14年7月期	平成17年9月28日	3,118,400円	0円	467,700円
平成15年7月期	平成17年9月28日	5,832,700円	0円	874,800円
平成16年7月期	平成17年9月28日	8,243,500円	0円	1,236,400円
平成17年7月期	平成17年10月20日	9,733,400円	0円	1,459,900円