千葉地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 源泉所得税納税告知取消請求事件

国側当事者・成田税務署長

平成20年3月25日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 法人でない社団及び法人でない財団に該当するか否かの判断基準
- (2) ①各病院の意思決定及び業務執行に関する組織の全ぼうが明らかではないこと、②各病院が社団であるとした場合の構成員及びその特定方法が明らかではないこと、③代表の方法、総会の運営、財産の管理等を定めた定款その他の規定が存在したかどうか不明なことから、各病院は法人でない社団であるとは認めるに足りないとされた事例
- (3) 各病院の財産を個人財産から分離して管理するための組織が存在し、これを基礎付ける規定が定められていたなど、そのための管理体制が確立されていたとは認められないから、各病院は法人でない財団であるとは認めるに足りないとされた事例
- (4) 平成10年9月から平成11年12月までの各病院の経営者は、税務当局に対する関係のみならず、院長に対する関係においても、A(納税者らの被相続人)であるとされ、その前後の時期を通じて、各病院が法人でない社団又は財団であるとして法人税の申告がされたことはなく、各病院が法人でない社団又は財団であるとは認めるに足りないとすると、各病院における給与賃金、弁護士報酬及び税理士報酬等(本件給与等)に係る源泉所得税の納税義務者は、当時の各病院の経営者であるA個人にほかならないとされた事例
- (5) 租税法における信義則の法理の適用
- (6) 課税庁職員は各病院に実質的に課税される税金につき、納税者らの固有財産をもって納税させられることはないという趣旨の表明をしていたのであるから、本件の各処分は信義則に反すると納税者らの主張が、源泉所得税についての納税義務は、給与、報酬等の所得の支払の時に成立し、これと同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定することからすると、本件給与等に係る源泉所得税は、平成10年9月から平成11年12月までの各月の給与等の支払の時に、その納税義務が成立し、納付すべき税額が確定したのであるから、平成12年2月ころの納税者らとの面接の際における課税庁職員の言動によって、納税義務の有無及び納付すべき税額が変動するものではないし、納税者らの主張によっても、課税庁職員は源泉所得税の成否に関する租税法規の解釈に関する見解を示したものであることはできず、また、税務官庁の言動に対する信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情もないとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1) 法人でない社団に当たるというためには、団体としての組織を備え、多数決の原則が行われ、構成員の変更にかかわらず団体そのものが存続し、その組織において代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点が確定していなければならない(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同39年10月15日第一小法廷判決・民集18巻8号1671頁)。また、法人でない財団に当たるといえるかどうかは、目的財産が個人財産から分離独立し、そのための管理体制が確立しているなど、法人でない財団として社会生活において独立した実体を有するかどうかを基準として判断すべきである。

(2)～(4) 省略

(5) 信義則の法理の適用により、租税法規に適合する課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、上記法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて上記法理の適用の是非を考えるべきものである。そして、上記特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、後に上記表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の上記表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠のものである（最高裁昭和●●年（○ ○）第● ●号同62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁）。

(6) 省略

判	決
原告	甲
改姓前の氏名	乙
原告	乙
原告	丙
上記3名訴訟代理人弁護士	石川 英夫 色川 清
被告	成田税務署長 關場 修
同指定代理人	小谷 淳治 富山 吉徳 伊藤 康雄 内藤 武夫 宮崎 弘和 渡邊 勲 吉川 剛 井越 満 越川 正雄 内野 賢一

主 文

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

事実及び理由

第1 請求

被告が平成15年6月30日付けで各原告に対してした平成10年9月分ないし平成11年12月分の源泉徴収に係る所得税の各納税告知処分及び不納付加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、被告が、平成10年9月分から平成11年12月分までのA病院及びBクリニックにおける給料賃金、弁護士報酬及び税理士報酬に対する源泉徴収に係る所得税（以下「源泉所得税」という。）について、丁（以下「丁」という。）の納税義務をその相続人である原告らが承継したとして、原告らに対し上記源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分をしたことから、原告らがこれらの各処分の取消しを求める事案である。

1 前提事実（証拠等によって認定した事実については、末尾に当該証拠等を掲記した。その余の事実は当事者間に争いがない。）

(1) 千葉県知事は、昭和61年4月16日に戊に対し、昭和62年4月21日にDに対し、それぞれ千葉県四街道市所在のA病院の開設を許可した。

（A病院ことCに対する調査嘱託の結果）

(2) Eは、昭和63年12月21日、被告に対し、次の各文書を提出した。

ア A病院の前院長Dが廃業したため、昭和63年12月1日に病院施設を引き継いで開院した旨を記載した「個人事業の開業等届出書」

イ A病院の事業に係る事業所得を基因とする「所得税の青色申告承認申請書」

（甲28、同30号証）

(3) Eは、平成10年分の所得税まで、A病院の事業を自らの個人事業とする確定申告をした。

（甲32号証の各証）

(4) Fは、平成10年8月12日、千葉県知事に対し、開設予定年月日を同年9月1日、病院管理者（予定）をFとするA病院の開設許可を申請した。

（甲37号証）

(5) 丁は、平成10年8月15日、Fとの間で、A病院の医療業務に関し、次の約定を含む業務委託契約を締結した。

ア 丁は、Fに病院の院長職及び外科の医療業務を委託し、Fはこれを受託する。

イ 業務委託期間は、平成10年9月1日から1年間とし、期間満了の3か月前までに更新をしない意思表示又は条件変更による合意更新のないときは、前同様の条件で契約を更新したものとする。

ウ 丁は、病院の経営管理一切を行い、その責任を負担する。

（A病院ことCに対する調査嘱託の結果）

(6) Eは、平成10年10月27日、被告に対し、次の各文書を提出した。

ア 平成10年8月31日にA病院を廃業した旨を記載した「個人事業の廃業等届出書」

イ A病院の廃業に伴って平成10年8月31日に給与支払事務所を廃止した旨を記載した「給与支払事務所等の廃止届出書」

(甲29、同31号証)

- (7) 丁は、平成10年10月27日、被告に対し、次の各文書を提出した。
- ア 平成10年9月1日にA病院及び千葉県四街道市所在のBクリニック（以下「本件各病院」という。）を開業した旨を記載した「個人事業の開業等届出書」
 - イ 本件各病院の開業に伴って平成10年9月1日に給与支払事務所を開設した旨を記載した「給与支払事務所等の開設届出書」
 - ウ 本件各病院の事業に係る事業所得を基因とする「所得税の青色申告承認申請書」
- (乙2～同4号証)
- (8) 本件各病院の事業に係る個人事業主がEから丁になったことに起因して、丁に対し贈与税の決定がされた事実はない。
- (9) 丁は、平成11年3月12日、被告に対し、屋号をA病院とする「平成10年分の所得税の確定申告書（一般用）」及び「平成10年分所得税青色申告決算書（一般用）」を提出した。上記決算書の損益計算書の「経費」、「給料賃金」欄に2億1839万3193円と記載されている。

(乙5、同6号証、同10号証の各証)

- (10) 平成10年9月分から平成11年12月分までの本件各病院における給料賃金の支給額は別表1-1の「社会保険料控除後の給与等の金額」欄及び別表1-3の「給与等の金額（税引手取額）」欄のとおりであり、弁護士報酬及び税理士報酬の支給額は別表1-2の「報酬等の金額」欄のとおりである（以下、これらの支給額を「本件給与等」という。）。

(弁論の全趣旨)

- (11) 丁は、平成12年1月26日に死亡し、その妻である原告甲、その子である原告乙及び原告丙が相続した。
- 原告らは、上記相続について、本件各病院の財産を丁から相続したとする相続税の申告をした。
- (12) 成田税務署所属のG係官（以下「G係官」という。）は、平成12年2月ころ、A病院を訪れ、原告乙、原告丙及びHに面接した。
- (13) Hは、平成12年2月23日、被告に対し、「私はA病院前経営者故丁に係る経営上の債権債務（国税を含む）を全て引継ぎます。」と記載した申述書を提出した。

(乙12号証)

- (14) 原告らは、平成12年3月7日、被告に対し、屋号を本件各病院とする丁の「平成11年分の所得税の確定申告書（一般用）」及び「平成11年分所得税青色申告決算書（一般用）」並びに原告らが丁の相続人であることを記した「死亡した者の11年分の所得税の確定申告書付表（兼相続人の代表者指定届出書）」を提出した。上記決算書の損益計算書の「経費」、「給料賃金」欄に6億5327万4060円と記載されている。

(乙7～同9号証、同11号証の各証)

- (15) 原告らは、平成12年3月7日、被告に対し、丁が有する還付金等4411万2654円（平成11年分申告所得税、同日提出の確定申告により生ずる見込みのもの）及びこれに加算される還付加算金の債権全額を同日付けをもってEに譲渡した旨を

記した「還付金等の債権譲渡通知書」を提出した。

(甲1号証、同2号証の各証)

(16) 前記債権譲渡に係る還付金等(以下「平成11年分還付金等」という。)は、Eを源泉徴収義務者とする源泉所得税の納税に充てられた。

(17) 原告らは、Iに対し、平成12年7月13日付け通知書をもって、本件各病院等の施設の経営権を丁から原告らが相続したこと、及び今後Iが本件各病院の経営に介入しないことを通知した。

(A病院ことCに対する調査囑託の結果)

(18) 原告甲とIは、平成13年8月3日付け合意書をもって、①丁の死亡後に本件各病院の経営に当たっているIが、丁が納税義務者となっている所得税の本税、加算税及び延滞税、市民税、県民税並びにこれに付随する税の一切について、これらの税が本件各病院の経営上発生したものとして責任をもって処理するものとする、②①のほか本件各病院の経営上発生した一切の債務について、Iが責任をもって処理することを合意した。また、原告らとIは、同日付け合意書をもって、丁の死亡後に丁に代わってIが本件各病院の経営に当たることを原告らにおいて承認することなどを合意した。

(甲3号証の1、2)

(19) Iは、本件各病院の事業を自らの個人事業とする平成12年分の所得税の確定申告をしたが、本件各病院の事業に係る個人事業主が丁からIになったことに起因して、原告らに対し所得税の更正がされた事実はない。

(20) Cは、平成13年7月3日、千葉県知事に対し、開設予定年月日を同年8月1日、病院管理者(予定)をCとするA病院(旧名称、A病院)の開設許可を申請した。

(甲41号証)

(21) A病院に係る診療報酬の請求は、平成元年2月分から平成10年8月分までを開設者E名義で、同年9月分から平成13年7月分までを開設者F名義で、同年8月分からのものを開設者C名義で、それぞれ請求されている。

(甲25、同26号証)

(22) 被告は、平成15年6月30日、原告甲に対し別表2-1及び別表2-2のとおり、原告乙に対し別表2-3及び別表2-4のとおり、原告丙に対し別表2-5及び別表2-6のとおり、それぞれ平成10年9月分ないし平成11年12月分の源泉所得税の納税告知処分及び不納付加算税の賦課決定処分(以下「本件各処分」という。)をした。

(甲4号証の各証)

(23) 本件各処分における税額は、次のとおり算定されたものである。

ア 丁が納付すべき源泉所得税の額

(ア) 丁がその支払の際源泉徴収していたにもかかわらずに国に納付しなかった所得税の額(以下「未納分」という。)

a 所得税法28条1項に規定する給与等に係るもの

所得税法185条、186条、所得税法(平成13年第88号による改正前のもの)190条、経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法

人税の負担軽減措置に関する法律（以下「措置法」という。）11条、12条を適用して、別表1-1の「給与等に係る源泉所得税の額」欄のとおり算定した。

b 所得税法204条1項2号に規定する報酬等に係るもの

所得税法205条の規定を適用して、別表1-2の「報酬等に係る源泉所得税の額」欄のとおり算定した。

(イ) 丁がその支払の際源泉所得税を徴収していなかった額（以下「非違分」という。）

所得税法28条1項に規定する給与等に係るものにつき、同法185条、措置法11条を適用して、別表1-3の「給与等に係る源泉所得税の額」欄のとおり算定した。

イ 丁が納付すべき不納付加算税の額

国税通則法67条1項を適用して、前記アの税額（同法118条3項により1万円未満の端数を切捨て）に100分の10を乗じ（同法119条4項により、100円未満の端数、全額が5000円未満である場合の全額を切捨て）、別表3-1及び別表3-2の「不納付加算税」欄のとおり算定した。

ウ 原告らが納付すべき税額

国税通則法（平成16年法律第147号による改正前のもの）5条1項、2項により、相続分によりあん分し（国税通則法119条2項により1円未満の端数切捨て）、別表2の各表（別表2-1、3、5が未納分に係るもの、別表2-2、4、6が非違分に係るもの）のとおり算定した。

（甲4号証の各証、同7、同9号証、弁論の全趣旨）

2 争点

- (1) 本件給与等に係る源泉所得税の納税義務者は丁か（争点1）
- (2) 本件各処分が信義則に反するか（争点2）

3 争点に関する当事者の主張

- (1) 争点1（本件給与等に係る源泉所得税の納税義務者は丁か）について
（被告の主張）

丁は、本件各病院の経営が個人事業であるとして、「個人事業の開業等届出書」、「給与支払事務所等の開設届出書」、「所得税の青色申告承認申請書」、「平成10年分の所得税の確定申告書」等を提出し、また、本件各病院の経営に係る事業所得の計算上、給料賃金等の額を必要経費として算入しており、Fとの間で院長職の業務を委託する契約を締結し、その契約において、丁がA病院の経営管理一切を行うことを約定している。原告らも、平成11年中の丁による本件各病院の経営に起因する事業所得の金額を記載した「平成11年分の所得税の確定申告書」等を提出している。したがって、丁が本件給与等に係る源泉所得税の納税義務者である。

原告らは、本件各病院が法人でない社団又は財団であると主張するが、本件各病院が診療を開始して以来、法人税の確定申告がされたこともなければ、収益事業開始の届出（法人税法（平成11年法律第160号による改正前のもの）150条）等の同法上の各種届出等の作為義務が履行されたこともない。

そして、本件各病院の組織についての立証は不十分である。本件各病院の収入と丁のその余の収入が区分されて管理されていたとしても、個人事業者に特別なことではなく、所得税確定申告書添付書類に丁と本件各病院との間の貸借が計上されているのは、個人事業者に広く行われている店主勘定（事業主貸借勘定）である。原告らが、本件各病院の資産を承継しなかったとしても、I との間の協議の結果にすぎない。そうすると、本件各病院を法人でない社団と認めることはできない。

また、本件各病院について寄附行為がない点をおくとしても、資産及び会計に関する規定、役員に関する規定、解散に関する規定、公告の方法といった事項について、寄附行為と同視すべき規定の存在すら立証されておらず、理事や監事に相当する者がいるかどうかも立証されておらず、財産目録、貸借対照表、損益計算書が備置きされていたかも明らかでないから、本件各病院が財団法人としての医療法人とその実体が同一か否かについての原告らの立証は不十分であり、本件各病院を法人でない財団と認めることはできない。

（原告らの主張）

ア 本件給与等に係る源泉所得税の納税義務者は、次イ、ウのとおり、法人でない社団又は財団である本件各病院である。このことは、本件各病院の営業権がEから丁に、丁からIに譲渡されたとすれば課されるべき贈与税又は譲渡所得に係る課税が行われていないこと、平成11年分還付金等に係る債権の譲渡について無償譲渡とする贈与税の課税がされていないことから、裏付けられる。

イ 次の事情からすると、本件各病院は法人でない社団である。

（ア） 組織と運営

A病院（現在はA病院）は、昭和61年5月に開設されたが、丁が納税名義人になった平成11年当時、病床114床、内科等12の診療科、常勤職員79人、建物3棟（診療棟、歯科棟、託児・事務棟）を有し、院長をF、会長をH、社長を丁とし、診療部門（医局、看護部、栄養課、医事課、薬局、理学室、検査室、歯科）と事務部門（総務課、経理課、託児室）とに分かれていた。

通常の管理業務は、各部、課、室等の責任者が業務を統括して行っていたが、A病院全体の経営に関する意思決定は、月1回開催される定例の運営会議で行われ、院長、株式会社J会長H、同社社長丁、K事務局長及び経理担当職員がこれに出席し、丁が議長を務めていた。

当時、A病院及びBクリニック（A病院が運営する人工透析専門の医療機関）のほかに、株式会社J（代表取締役は丁）が経営する有料老人L及びケア付きの老人や障害者専用の賃貸住宅であるNがあった。

（イ） 病院会計と資産の独立性

A病院の収入のほとんどが診療報酬及び自由診療報酬であり、A病院長名義の銀行預金口座で受け入れ、同病院の経理担当部門が行う会計処理によって、丁の収入と区別されて管理されていた。A病院の支出は、上記の区別された病院の収入から行われていた。

丁は、所得税の確定申告において、本件各病院の事業収益と、株式会社Jから支払われた給与等の個人収入から独立して計算しており、本件各病院につき、法

人税法所定の法人でない社団として税務申告を行うことが可能な状態であった。

丁は、本件各病院からは給与その他の支払は一切受けていないが、これは、本件各病院が法人でない社団として申告せず、また、国税徴収法所定のみなし法人としての申告届出もしなかったため、経理上丁に給与を支払うことができなかったため、名目上株式会社Jから給与を支払うことで、代替したものである。

確定申告書の添付書類には、丁からの借入金及び丁に対する貸付金が計上されている。

確定申告書添付の財産目録に計上されていた医療用機器等は、減価償却等もされているが、これらの資産は、丁の死亡後も、そのまま本件各病院で使用されている。

以上によると、本件各病院は、丁個人とは別の独立した一つのまとまりのある社会的組織体であり、独立して主体的に経済活動を行っていたこと、当時丁は、そのリーダーとしてこれら組織体の運営に携わっていたが、その対価は株式会社Jからの給与であった。

(ウ) 納税申告者の変遷

丁が申告名義人となるまでの間、A病院の税務申告は、院長名で行われ、院長の交代の都度、新院長に名義人が引き継がれていた。

ウ 本件各病院が法人でない社団ではないとしても、上記イの事情及び次の各事情からすると、法人でない財団である。

(ア) 本件各病院に独自財産が存在すること

Hが土地、建物を提供し、医療法上の医療提供施設として届出がされている。

医療関連機器、備品、車両等は本件各病院の資産として購入され、医療法による届出、検査の対象とされ、本件各病院の業務に供されている。

代表者名義で管理されている預金口座は代表者の交代によって、病院長名義で管理されている預金口座は病院長の交代によって、いずれも名義が書き替えられる等して、個人の財産と区別されていた。

(イ) 財産活用の目的及び実績

病院敷地、建物、医療関連機器、什器備品等は、本件各病院の医療事業のために活用することが、H及び丁の目的とされ、そのために活用されている。本件各病院の収入のほとんどが診療報酬であり、支出はすべて本件各病院の管理運営のためにされている。

(ウ) 名称、資産、住所に関する定め等

病院としての名称及び住所が明確である。

資産の台帳が作成されていると推測される。

代表者は病院開設者である歴代院長が務めることが慣行とされ、その任免はH及び丁が後任院長を探すことで行われてきた。ただし、平成10年8月のEの院長辞任の後、F院長、H及び丁の協議により、丁が担当することとなった。

(2) 争点2 (本件各処分が信義則に反するか) について

(原告らの主張)

原告らは、G係官から、平成11年分還付金等に係る債権をEに譲渡するよう強制

された際、G係官から「Iに還付される平成12年分以降の申告所得税の各還付金は、原告らに譲渡され、原告らの平成10年分以降の源泉所得税の納税に充てられる」との説明を受けたが、これは、実質的には本件各病院に対するものである還付金を原告らが取得することは認められない代わりに、本件各病院に実質的に課税される税金につき、原告らの固有財産をもって納税させられることもないという趣旨を表明したものである。原告らは、この公的見解を信頼してEに平成11年分還付金等に係る債権を譲渡し、何ら帰責事由はないが、Iが被告の指導に従わなかったため、原告らに納税させる必要が生じ、被告は、本件各処分をした。したがって、本件各処分は信義則に反する。

本件は、最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁の事案とは異なり、原告らと本件各病院のいずれかが課税されるから、徴収額が減少して他の一般の納税者との間の平等、公平が害されるという問題は生じず、信義則の適用において、租税における平等、公平を根拠として厳格、慎重にすべきという論法は、的外れである。本件においては、信義則を適用するに十分な公的見解の表示があったと解すべきである。

(被告の主張)

G係官は、Eの滞納処分の調査のために原告ら及びHに面会し、Eに関与するM税理士事務所の事務員から、原告らに対し債権譲渡の説明をしてほしい旨の依頼を受けたことから、原告らに対し、債権譲渡の説明をし、その際、債権譲渡の手続が分からない旨の申出があったため、還付金額等が記載されていない債権譲渡通知書のひな型を渡したにすぎず、原告らに対し、平成11年分還付金等に係る債権を強制的に譲渡させた事実はない。

また、原告らの主張は、平成11年分還付金等に係る債権の譲渡が、G係官による強迫や詐欺に該当するとして取消事由があることや、上記債権譲渡の動機に錯誤があるとして無効事由があることを述べるものにすぎない。

そして、本件給与等に係る源泉所得税は、平成10年9月から平成11年12月までの各給与等の支払があった時に納税義務が成立して納付すべき税額が確定するから、平成12年2月ころのG係官との面接内容は、源泉所得税の確定後の事情である上、原告らの主張を前提としても、その面接内容は専ら債権譲渡に関するものであり、源泉所得税の納税義務の主体が原告らであることを前提として債権譲渡の手続を説明しており、G係官が租税法規に反するような説明を行った事実はなく、課税庁の活動に対する納税者の信頼を保護するという信義則を適用すべき場面ではない。

第3 争点に対する判断

1 争点1 (本件給与等に係る源泉所得税の納税義務者は丁か) について

【判示(1)】 (1) 法人でない社団に当たるというためには、団体としての組織を備え、多数決の原則が行われ、構成員の変更にかかわらず団体そのものが存続し、その組織において代表の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主要な点が確定していなければならない(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同39年10月15日第一小法廷判決・民集18巻8号1671頁)。

また、法人でない財団に当たるといえるかどうかは、目的財産が個人財産から分離独立し、

そのための管理体制が確立しているなど、法人でない財団として社会生活において独立した実体を有するかどうかを基準として判断すべきである。

- (2) 前記前提事実によれば、① 丁は、被告に対し、本件各病院の経営が個人事業によるものであるとして、「個人事業の開業等届出書」、「給与支払事務所等の開設届出書」、「所得税の青色申告承認申請書」、「平成10年分の所得税の確定申告書（一般用）」及び「平成10年分所得税青色申告決算書（一般用）」を提出し、また、本件各病院の経営に係る事業所得の計算上、給料賃金の額を必要経費として算入していること、② 丁は、Fとの間で、院長職等を委託する契約を締結し、同契約において、丁が病院の経営管理一切を行い、その責任を負担することを約定していること、③ 丁の相続人である原告らも、本件各病院の経営が丁の個人事業によるものであるとする「平成11年分の所得税の確定申告書（一般用）」、「平成11年分所得税青色申告決算書（一般用）」及び「死亡した者の11年分の所得税の確定申告書付表（兼相続人の代表者指定届出書）」を提出し、本件各病院の経営に係る事業所得の計算上、給料賃金の額を必要経費として算入するとともに、本件各病院の財産を丁から相続したとする相続税の申告をしたこと、④ 丁が本件各病院を経営するものとして税務申告をする以前においては、Eが自らの個人事業として税務申告を行っており、また、平成12年分については、Iが本件各病院の事業を個人事業とする所得税の確定申告をしたこと、⑤ A病院に係る診療報酬の請求は、各時期の病院の開設者個人の名義で行われていることが、それぞれ認められる。

- (3) これに対し、原告甲本人は、本件各病院のために自己所有の不動産を提供していたHが病院職員からオーナーと呼ばれており、病院医師による会議が月に1、2度開かれて、経営に関する意思決定がされていたと聞いている旨供述するが、オーナー及び上記会議の権限の範囲、意思決定の方法が明らかではなく、本件全証拠によっても、本件各病院の意思決定及び業務執行に関する組織の全貌が明らかではない。

【判示(2)】

また、本件全証拠によっても、本件各病院が社団であるとした場合の構成員及びその特定方法も明らかではないから、構成員による多数決の原則が行われているかどうか、構成員の変更にかかわらず団体そのものが存続するかどうかを判断することができない。

さらに、本件全証拠によっても、本件各病院において、代表の方法、総会の運営、財産の管理等を定めた定款その他の規定が存在したかどうか不明である。

そうすると、本件各病院は法人でない社団であるとは認めるに足りないというべきである。

- (4) 確かに、所得税青色申告決算書添付書類において丁と本件各病院との間の貸借が計上され（乙8号証）、本件各病院の収支は丁のその余の収入と区分して税務申告されているが、このような扱いは個人事業者にあっても珍しくはなく、この程度の扱いをもって、丁個人の財産から本件各病院の財産が分離独立していたと評価するのは困難であり、また、本件全証拠によっても、本件各院の財産を個人財産から分離して管理するための組織が存在し、これを基礎付ける規定が定められていたなど、そのための管理体制が確立されていたとは認めるに足りない。

【判示(3)】

そうすると、本件各病院は法人でない財団であるとは認めるに足りないというべき

である。

- 【判示(4)】 (5) 以上によれば、平成10年9月から平成11年12月までの本件各病院の経営者は、税務当局に対する関係のみならず、院長に対する関係においても、丁であるとされ、その前後の時期を通じて、本件各病院が法人でない社団又は財団であるとして法人税の申告がされたことはなく、本件各病院が法人でない社団又は財団であるとは認めるに足りないことからすると、本件給与等に係る源泉所得税の納税義務者は、当時の本件各病院の経営者である丁個人にほかならないというべきである。

原告らは、本件各病院の営業権がEから丁に、丁からIに譲渡されたとすれば課されるべき贈与税又は譲渡所得に係る課税が行われていないこと、平成11年分還付金等に係る債権の譲渡について無償譲渡とする贈与税の課税がされていないことから、本件各病院が法人でない社団又は財団であることが裏付けられる旨主張する。しかし、上記のような課税がされていないことから、直ちに本件各病院の経営主体を決定することはできず、納税義務者についての上記判断を左右するものではない。

2 争点2（本件各処分が信義則に反するか）について

- 【判示(5)】 (1) 信義則の法理の適用により、租税法規に適合する課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、上記法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて上記法理の適用の是非を考えるべきものである。そして、上記特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、後に上記表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の上記表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠のものである（最高裁昭和●●年（○ ○）第● ●号同62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁）。

- (2) 源泉所得税についての納税義務（これを徴収して国に納付する義務。国税通則法15条1項）は、給与、報酬等の所得の支払の時に成立し（同条2項2号）、これと同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定する（同条3項2号）。そうすると、本件給与等に係る源泉所得税は、平成10年9月から平成11年12月までの各月の給与等の支払の時に、その納税義務が成立し、納付すべき税額が確定したのであって、平成12年2月ころの原告らと面接の際におけるG係官の言動によって、納税義務の有無及び納付すべき税額が変動するものではないというべきである。

【判示(6)】

そして、原告らの主張するところによっても、G係官の説明内容は、平成12年分以降の所得税に関しIに対して還付される還付金に係る債権が、Iから原告らに対し譲渡され、その場合には、原告らの本件給与等に係る源泉所得税の納税に充てられるというものであって、原告らに上記源泉所得税の納税義務があることを前提として、私人間の債権譲渡の手續及び債権譲渡がされた場合の納税の取扱いを説明するもの

にすぎない。そうすると、G係官は、上記源泉所得税の成否に関する租税法規の解釈に関する見解を示したものであるということとはできない。また、Iが原告らに対し還付金債権を譲渡しなかったとしても、それ自体は私人間の法律関係の問題であり、税務官庁の言動に対する信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情があるとは到底いえない。

したがって、本件各処分が信義則に反する旨をいう原告らの主張は失当である。

これに対し、原告らは、本件は前記第三小法廷の事案と異なるから、信義則の法理の適用について慎重でなければならないとするのは的外れである旨主張するが、独自の見解であって、採用することができない。

第4 結論

よって、本件各処分に違法はなく、原告ら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。

千葉地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 堀内 明

裁判官 阪本 勝

裁判官 中村 有希

別表 1 - 1

未納分：給与等

単位：円

区分 月分	A病院		Bクリニック		給与等に係る 源泉所得税額 計（未納分）
	社会保険料控 除後の給与等 の金額	給与等に係る 源泉所得税の 額	社会保険料控 除後の給与等 の金額	給与等に係る 源泉所得税の 額	
平成10年9月分	24,784,936	1,085,950	11,708,942	464,620	1,550,570
平成10年10月分	24,886,759	1,262,030	11,698,773	577,160	1,839,190
平成10年11月分	24,022,319	1,311,350	11,666,077	618,490	1,929,840
平成10年12月分	24,270,436	1,344,270	11,420,273	681,870	3,261,199
平成10年12月分賞与	28,661,000	3,247,511	15,029,491	1,884,903	
年末調整		-2,639,888		-1,257,467	
平成11年1月分	25,176,287	1,513,800	12,010,172	738,030	2,251,830
平成11年2月分	23,839,901	1,418,600	11,838,831	720,850	2,139,450
平成11年3月分	23,358,738	1,379,380	11,493,215	707,950	2,087,330
平成11年4月分	23,367,121	1,533,230	12,459,182	919,260	2,452,490
平成11年5月分	24,052,572	1,342,250	12,509,669	815,030	2,157,280
平成11年6月分	23,747,392	742,006	12,176,067	557,470	1,299,476
平成11年7月分	23,331,824	1,297,220	12,122,629	803,118	4,061,763
平成11年7月分賞与	16,119,821	1,389,625	7,363,668	571,800	
平成11年8月分	23,422,092	1,307,150	11,736,031	786,380	2,093,530
平成11年9月分	23,376,436	1,297,390	12,444,132	824,026	2,121,416
平成11年10月分	23,266,772	1,293,098	12,151,985	806,180	2,099,278
平成11年11月分	23,484,810	1,302,904	11,778,738	789,990	2,092,894
平成11年12月分	23,180,824	1,284,650	11,822,465	790,870	1,822,959
平成11年12月分賞与	27,030,673	2,287,287	12,348,049	928,550	
年末調整		-2,428,663		-1,039,735	
合計	453,380,574	22,571,150	225,778,389	12,689,345	35,260,495

別表 1 - 2

未納分：報酬等

単位：円

区分 月分	A病院		Bクリニック		報酬等に係る 源泉所得税額 計（未納分）
	報酬等の金額	報酬等に係る 源泉所得税の 額	報酬等の金額	報酬等に係る 源泉所得税の 額	
平成10年9月分	105,000	10,000	157,500	15,000	25,000
平成10年10月分	105,000	10,000	157,500	15,000	25,000
平成10年11月分	105,000	10,000	157,500	15,000	25,000
平成10年12月分	105,000	10,000	157,500	15,000	25,000
平成10年1月分	105,000	10,000	157,500	15,000	25,000
平成11年2月分	724,500	69,000	273,000	26,000	95,000
平成11年3月分	105,000	10,000	157,500	15,000	25,000
平成11年4月分	1,255,000	120,000	157,500	15,000	135,000
平成11年5月分	730,000	70,000	157,500	15,000	85,000
平成11年6月分	205,000	20,000	157,500	15,000	35,000
平成11年7月分	205,000	20,000	157,500	15,000	35,000
平成11年8月分	100,000	10,000	0	0	10,000
平成11年9月分	100,000	10,000	0	0	10,000
平成11年10月分	100,000	10,000	2,940,000	460,000	470,000
平成11年11月分	100,000	10,000	0	0	10,000
平成11年12月分	100,000	10,000	0	0	10,000
合計	4,249,500	409,000	4,788,000	636,000	1,045,000

別表 1 - 3

非違分：給与等

単位：円

区分 月分	A病院			Bクリニック			給与等に係る源泉所得 税額計（非 違分）
	給与等の金額（税引手 取額）	改訂（逆算） した給与等 の金額	給与等に係 る源泉所得 税の額	給与等の金額（税引手 取額）	改訂（逆算） した給与等 の金額	給与等に係 る源泉所得 税の額	
平成10年9月分	5,124,836	6,226,472	1,101,636	880,000	1,199,500	319,500	1,421,136
平成10年10月分	4,734,740	5,631,955	897,215	530,000	757,200	227,200	1,124,415
平成10年11月分	4,665,962	5,560,317	894,355	635,000	964,527	329,527	1,223,882
平成10年12月分	4,568,825	5,464,926	896,101	520,000	736,200	216,200	1,112,301
平成11年1月分	5,037,913	6,201,778	1,163,865	580,000	860,753	280,753	1,444,618
平成11年2月分	4,748,050	5,549,607	801,557	520,000	736,200	216,200	1,017,757
平成11年3月分	4,457,425	5,390,719	933,294	530,000	757,200	227,200	1,160,494
平成11年4月分	4,697,700	5,642,142	944,442	410,000	549,800	139,800	1,084,242
平成11年5月分	4,454,990	5,226,765	771,775	560,000	805,200	245,200	1,016,975
平成11年6月分	4,550,650	5,387,656	837,006	455,000	631,600	176,600	1,013,606
平成11年7月分	4,795,000	5,991,104	1,196,104	495,000	691,400	196,400	1,392,504
平成11年8月分	5,027,500	6,041,035	1,013,535	550,000	787,100	237,100	1,250,635
平成11年9月分	4,632,500	5,582,312	949,812	490,000	684,700	194,700	1,144,512
平成11年10月分	4,350,000	5,118,048	768,048	520,000	732,700	212,700	980,748
平成11年11月分	4,555,000	5,483,341	928,341	445,000	613,900	168,900	1,097,241
平成11年12月分	3,940,000	4,562,130	622,130	440,000	606,300	166,300	788,430
合計	74,341,091	89,060,307	14,719,216	8,560,000	12,114,280	3,554,280	18,273,496

別表 2 - 1

原告 甲

成法（源）特第 号

単位：円

区分 月分	所得の種類	納税告知処分 (源泉所得税の額)	賦課決定処分 (不納付加算税の額)
平成10年9月分	給与	775,285	77,500
平成10年10月分	給与	919,595	91,500
平成10年11月分	給与	964,920	96,000
平成10年12月分	給与	1,630,599	163,000
平成11年1月分	給与	1,125,915	112,500
平成11年2月分	給与	1,069,725	106,500
平成11年3月分	給与	1,043,665	104,000
平成11年4月分	給与	1,226,245	122,500
平成11年5月分	給与	1,078,640	107,500
平成11年6月分	給与	649,738	64,500
平成11年7月分	給与	2,030,881	203,000
平成11年8月分	給与	1,046,765	104,500
平成11年9月分	給与	1,060,708	106,000
平成11年10月分	給与	1,049,639	104,500
平成11年11月分	給与	1,046,447	104,500
平成11年12月分	給与	911,479	91,000
平成10年9月分	報酬	12,500	—
平成10年10月分	報酬	12,500	—
平成10年11月分	報酬	12,500	—
平成10年12月分	報酬	12,500	—
平成11年1月分	報酬	12,500	—
平成11年2月分	報酬	47,500	—
平成11年3月分	報酬	12,500	—
平成11年4月分	報酬	67,500	6,500
平成11年5月分	報酬	42,500	—
平成11年6月分	報酬	17,500	—
平成11年7月分	報酬	17,500	—
平成11年8月分	報酬	5,000	—
平成11年9月分	報酬	5,000	—
平成11年10月分	報酬	235,000	23,500
平成11年11月分	報酬	5,000	—
平成11年12月分	報酬	5,000	—
合計		18,152,746	1,789,000

別表 2 - 2

原告 甲

成法（源）特第 号

単位：円

区分 月分	所得の種類	納税告知処分 (源泉所得税の額)	賦課決定処分 (不納付加算税の額)
平成10年9月分	給与	710,568	71,000
平成10年10月分	給与	562,207	56,000
平成10年11月分	給与	611,941	61,000
平成10年12月分	給与	556,150	55,500
平成11年1月分	給与	722,309	72,000
平成11年2月分	給与	508,878	50,500
平成11年3月分	給与	580,247	58,000
平成11年4月分	給与	542,121	54,000
平成11年5月分	給与	508,487	50,500
平成11年6月分	給与	506,803	50,500
平成11年7月分	給与	696,252	69,500
平成11年8月分	給与	625,317	62,500
平成11年9月分	給与	572,256	57,000
平成11年10月分	給与	490,374	49,000
平成11年11月分	給与	548,620	54,500
平成11年12月分	給与	394,215	39,000
合計		9,136,745	910,500

別表 2 - 3

原告 乙 (改姓前の氏名 乙)

成法 (源) 特第 号

単位 : 円

区分 月分	所得の種類	納税告知処分 (源泉所得税の額)	賦課決定処分 (不納付加算税の額)
平成10年9月分	給与	387,642	38,700
平成10年10月分	給与	459,797	45,700
平成10年11月分	給与	482,460	48,000
平成10年12月分	給与	815,299	81,500
平成11年1月分	給与	562,957	56,200
平成11年2月分	給与	534,862	53,200
平成11年3月分	給与	521,832	52,000
平成11年4月分	給与	613,122	61,200
平成11年5月分	給与	539,320	53,700
平成11年6月分	給与	324,869	32,200
平成11年7月分	給与	1,015,440	101,500
平成11年8月分	給与	523,382	52,200
平成11年9月分	給与	530,354	53,000
平成11年10月分	給与	524,819	52,200
平成11年11月分	給与	523,223	52,200
平成11年12月分	給与	455,739	45,500
平成10年9月分	報酬	6,250	—
平成10年10月分	報酬	6,250	—
平成10年11月分	報酬	6,250	—
平成10年12月分	報酬	6,250	—
平成11年1月分	報酬	6,250	—
平成11年2月分	報酬	23,750	—
平成11年3月分	報酬	6,250	—
平成11年4月分	報酬	33,750	—
平成11年5月分	報酬	21,250	—
平成11年6月分	報酬	8,750	—
平成11年7月分	報酬	8,750	—
平成11年8月分	報酬	2,500	—
平成11年9月分	報酬	2,500	—
平成11年10月分	報酬	117,500	11,700
平成11年11月分	報酬	2,500	—
平成11年12月分	報酬	2,500	—
合計		9,076,367	890,700

表 2 - 4

原告 乙 (改姓前の氏名 乙)

成法 (源) 特第 号

単位 : 円

区分 月分	所得の種類	納税告知処分 (源泉所得税の額)	賦課決定処分 (不納付加算税の額)
平成10年9月分	給与	355,284	35,500
平成10年10月分	給与	281,103	28,000
平成10年11月分	給与	305,970	30,500
平成10年12月分	給与	278,075	27,700
平成11年1月分	給与	361,154	36,000
平成11年2月分	給与	254,439	25,200
平成11年3月分	給与	290,123	29,000
平成11年4月分	給与	271,060	27,000
平成11年5月分	給与	254,243	25,200
平成11年6月分	給与	253,401	25,200
平成11年7月分	給与	348,126	34,700
平成11年8月分	給与	312,658	31,200
平成11年9月分	給与	286,128	28,500
平成11年10月分	給与	245,187	24,500
平成11年11月分	給与	274,310	27,200
平成11年12月分	給与	197,107	19,500
合計		4,568,368	454,900

別表 2 - 5

原告 丙

成法（源）特第 号

単位：円

区分 月分	所得の種類	納税告知処分 (源泉所得税の額)	賦課決定処分 (不納付加算税の額)
平成10年9月分	給与	387,642	38,700
平成10年10月分	給与	459,797	45,700
平成10年11月分	給与	482,460	48,000
平成10年12月分	給与	815,299	81,500
平成11年1月分	給与	562,957	56,200
平成11年2月分	給与	534,862	53,200
平成11年3月分	給与	521,832	52,000
平成11年4月分	給与	613,122	61,200
平成11年5月分	給与	539,320	53,700
平成11年6月分	給与	324,869	32,200
平成11年7月分	給与	1,015,440	101,500
平成11年8月分	給与	523,382	52,200
平成11年9月分	給与	530,354	53,000
平成11年10月分	給与	524,819	52,200
平成11年11月分	給与	523,223	52,200
平成11年12月分	給与	455,739	45,500
平成10年9月分	報酬	6,250	—
平成10年10月分	報酬	6,250	—
平成10年11月分	報酬	6,250	—
平成10年12月分	報酬	6,250	—
平成11年1月分	報酬	6,250	—
平成11年2月分	報酬	23,750	—
平成11年3月分	報酬	6,250	—
平成11年4月分	報酬	33,750	—
平成11年5月分	報酬	21,250	—
平成11年6月分	報酬	8,750	—
平成11年7月分	報酬	8,750	—
平成11年8月分	報酬	2,500	—
平成11年9月分	報酬	2,500	—
平成11年10月分	報酬	117,500	11,700
平成11年11月分	報酬	2,500	—
平成11年12月分	報酬	2,500	—
合計		9,076,367	890,700

別表 2 - 6

原告 丙

成法 (源) 特第 号

単位 : 円

区分 月分	所得の種類	納税告知処分 (源泉所得税の額)	賦課決定処分 (不納付加算税の額)
平成10年9月分	給与	355,284	35,500
平成10年10月分	給与	281,103	28,000
平成10年11月分	給与	305,970	30,500
平成10年12月分	給与	278,075	27,700
平成11年1月分	給与	361,154	36,000
平成11年2月分	給与	254,439	25,200
平成11年3月分	給与	290,123	29,000
平成11年4月分	給与	271,060	27,000
平成11年5月分	給与	254,243	25,200
平成11年6月分	給与	253,401	25,200
平成11年7月分	給与	348,126	34,700
平成11年8月分	給与	312,658	31,200
平成11年9月分	給与	286,128	28,500
平成11年10月分	給与	245,187	24,500
平成11年11月分	給与	274,310	27,200
平成11年12月分	給与	197,107	19,500
合計		4,568,368	454,900

別表 3 - 1

単位：円

月分	区分	未納分			
		給与等に係る源泉所得税の額	不納付加算税の額	報酬等に係る源泉所得税の額	不納付加算税の額
平成10年9月分		1,550,570	155,000	25,000	0
平成10年10月分		1,839,190	183,000	25,000	0
平成10年11月分		1,929,840	192,000	25,000	0
平成10年12月分		3,261,199	326,000	25,000	0
平成11年1月分		2,251,830	225,000	25,000	0
平成11年2月分		2,139,450	213,000	95,000	9,000
平成11年3月分		2,087,330	208,000	25,000	0
平成11年4月分		2,452,490	245,000	135,000	13,000
平成11年5月分		2,157,280	215,000	85,000	8,000
平成11年6月分		1,299,476	129,000	35,000	0
平成11年7月分		4,061,763	406,000	35,000	0
平成11年8月分		2,093,530	209,000	10,000	0
平成11年9月分		2,121,416	212,000	10,000	0
平成11年10月分		2,099,278	209,000	470,000	47,000
平成11年11月分		2,092,894	209,000	10,000	0
平成11年12月分		1,822,959	182,000	10,000	0
合計		35,260,495	3,518,000	1,045,000	77,000

別表 3 - 2

単位：円

月分	区分	非違分	
		給与等に係る源泉所得税の額	不納付加算税の額
平成10年9月分		1,421,136	142,000
平成10年10月分		1,124,415	112,000
平成10年11月分		1,223,882	122,000
平成10年12月分		1,112,301	111,000
平成11年1月分		1,444,618	144,000
平成11年2月分		1,017,757	101,000
平成11年3月分		1,160,494	116,000
平成11年4月分		1,084,242	108,000
平成11年5月分		1,016,975	101,000
平成11年6月分		1,013,606	101,000
平成11年7月分		1,392,504	139,000
平成11年8月分		1,250,635	125,000
平成11年9月分		1,144,512	114,000
平成11年10月分		980,748	98,000
平成11年11月分		1,097,241	109,000
平成11年12月分		788,430	78,000
合計		18,273,496	1,821,000