

主 文
原告の請求をいずれも棄却する。
訴訟費用は原告の負担とする。

事 実
第一 当事者双方の求める裁判

一 原告
被告が原告に対してなした別紙目録記載の入場税、無申告加算税の各賦課処分をいずれも取り消す。
訴訟費用は被告の負担とする。

二 被告
主文同旨の判決。

第二 原告の主張
一 原告の性格ならびに組織および運営の実情
原告は青森市およびその周辺に居住、勤務もしくは通学している演劇愛好者によつて組織された自主的、民主的な団体であつて、すぐれた演劇や舞踊を、自ら企画、立案し、これに要する経費を持ち寄り、安い費用で演劇等を鑑賞することによつて、会員の情操と文化的教養を高め、演劇サークル活動の発展を図り、もつて日本の芸術文化の創造と育成を図ることを目的とするものである。

そして右目的を達成するために、定期的な演劇鑑賞会（例会と呼ばれている。）の開催、フオークダンス、ピクニック、演劇講座、文化人や他の民主的文化団体との交流、機関紙の発行など多様な活動を行なつている。

原告は、右のような活動を推進するため、規約を定め、最高意思決定機関を設け、代表者を選出しているが、法人格を有せず、いわゆる人格なき社団である。

二 原告が右の目的に従つて、例会を催し演劇、舞踊等を上演し、会員がこれを鑑賞していたところ、被告は原告の例会活動について入場税法第一条ないし第三条にいわゆる経営者らのなす催物とみなして原告に対して別表記載のとおり入場税、無申告加算税の各賦課処分（以下本件賦課処分という。）をした。

しかしながら右各賦課処分は違法のものであるので、原告は被告に対し、別表記載のとおり異議の申立をなしたが、被告は別表記載のとおり右異議の申立をいずれも棄却したから、原告は右棄却決定につき、仙台国税局長に対し、別表記載のとおり審査請求をし、同国税局長は同表記載のとおり右審査請求を棄却する旨の裁決をなした。

なお被告において本件賦課処分の対象としている各例会が、別表記載の日時、場所において、同表記載のとおり開催されたこと、右賦課処分の基礎たる入場人員、税込入場料金の総額等が別表記載のとおり金額であることは認める。

三 本件賦課処分は、次の理由により違法のものである。

（一） 被告の賦課処分は憲法第二五条に違反するものである。

（1） 入場税は憲法第二五条に違反する。

入場税は、その設けられた経過に遡れば、もともと娯楽税、奢侈税であつた。すなわち映画を見、演劇を見て楽しむ等のことは、「ぜいたくな行為。」であり、さような「高級な消費。」のできるものは、経済的に余裕があり、従つて税金を負担する能力（担税力）がある筈であるから、これに課税するというのが入場税を課する根拠であつた。

しかし現在の社会事情のもとでは映画を見たり、演劇を見たりすることをぜいたくな行為とし、それについやす金員を高級な消費であるとみなすことはできない。

けだし極めて少数の者を除いて、映画をみたり、音楽を聞いたりする圧倒的多数の者が、低賃金による非人間的労働を強いられている労働者をはじめとする勤労大衆であり、これらの人々はゴルフやその他の高級レジャーの恩恵に浴することができないので労働力回復のささやかな場を音楽演劇等の鑑賞に求めているのが実情だからである。

これらの人々にとつて、映画を見たり、音楽を聞いたりすることは、まさに人間たるに値いする生活を営むための必需品であつて、決してぜいたくな行為といわれるものではない。

かくして入場税は、他の間接諸税と同じく、これを実質的に負担している者は、すでに所得税の源泉徴収をはじめとして苛酷な税の収奪にあえいでいる勤労大衆であることに着目すれば現在においては大衆収奪の機能を果している。

のみならず入場税は、今日の日本文化の発展を著しく阻害し、且つ民主的運動や民主的諸団体を弾圧する役割を演じている。

ところで憲法第二五条においては「すべての国民は健康で文化的な最低限度の生活を営む権利を有する。国はすべての生活部面について、社会福祉、社会保障および公衆衛生の向上及び増進に努めなければならない」旨規定されているところ、右にいう「健康で文化的な生活」の中には、当然、勤労大衆が労働力回復のためにする映画や音楽の鑑賞が含まれていると考えるべきである。

そうすると、右に述べたような機能、役割を果たしている入場税は憲法第二五条の精神にもとり、したがって入場税法は憲法第二五条に違反する。

(2) 仮に入場税法そのものが憲法第二五条に違反しないとしても、原告に入場税を課することは憲法第二五条に違反する。

原告は勤労者を中心として組織されている団体であるが、勤労者の労働条件は、労働強化の進行によりますます非人間的なものになるにつれてきている。したがって、勤労者はその労働力を回復し、憲法の保障する、人たるに値する生活を営む為には、映画、演劇を鑑賞し、あるいは音楽を聞くことができなければならない。

しかして、勤労者の賃金は、極端に低くばかりでなく、その低い賃金に対してさえ、国は最低限度の生活費にくい込む形で勤労所得税を源泉徴収し、その他重税を課しているのであつて、勤労者は賃金から労働力回復のための文化費等が捻出することは困難な実情にある。加えて、いわゆる興行主の行う演劇等の興行は極めて高価であつて勤労者がこれを見ることは他の生活を犠牲にしないかぎり不可能に近いのみならず、その興行の実態は頹廢的であり、植民地主義的、軍国主義的である。

従つて、勤労者はそれらにより真の文化的欲求を満足させることができないので、やむを得ず、自衛手段として労演運動を組織し、その文化的欲求をわずかに満し、勤労者を中心として広く演劇文化を推進発展せしめて、多くの輝かしい成果をあげているのである。

右のような性格を有し、成果をあげている原告に対し前記のような実状の入場税を課することは憲法第二五条に違反するものというべきである。

(二) 原告は人格なき社団であるから租税義務能力を有しない。

人格なき社団の権利義務は、実体的にはその社団構成員全体に総有的に帰属するものであつて社団自体に帰属するものではない。社団は法人となることによつてはじめて権利義務の主体となる能力すなわち権利能力を法的に承認されるのであつて、人格なき社団は私法関係においても、また公法関係においても、法的には原則として権利義務の主体とはなり得ない。

民事訴訟法第四六条においては、人格なき社団に当事者能力を認めているが、この規定は人格なき社団そのものが実体的な権利義務の帰属主体であることを認める趣旨ではない。しかして、租税はその本質上、納税義務者（又は一定の場合の徴税義務者）の有する財貨を国家がその権力に基いて徴収するものであるから、その当然の帰結として納税義務者たり得るものは、財産を所有する能力のあるものすなわち法人格を有する自然人および法人に限定される。

右のように所有権取得能力を有しない人格なき社団に対し税法において納税義務を課しても、その義務の履行は原始的に不能であるのみならず、私法上権利能力を付与されないのに租税法上義務のみを負わしめられるべき理由がないから、人格なき社団は租税義務能力を有し得ないものといわなければならない。

(三) 原告は、人格なき社団であるから入場税法上の納税義務者ではない。

わが国における人格なき社団の法的取扱いの原則からすれば、かりにこれに納税義務を課することができる場合においても、これに納税義務を課することはあくまで例外であるから、わが憲法上の原則である租税法主義に照らし、納税義務の主体たることをとくに明文をもつて規定するを要すると解すべきであるところ、入場税法上人格なき社団に納税義務を負わしめる規定が存在しないから、人格なき社団は入場税法にいう「主催者」に該当せず、従つて「納税義務者」たり得ないものというべきである。

すなわち旧法人税法（第一条第二項、第五一条）旧所得税法（第一条第七項、第七二条）にはいずれも人格なき社団について法人とみなす旨の規定があり、人格なき社団に関する両罰規定の定めがあり、このことは租税法主義の建前から当然のことである。

しかるに入場税法には人格なき社団を、主催者または納税義務者とする旨の明文の規定は存しないし、また人格なき社団に対する両罰規定も存在しない。

のみならず入場税法第二三条および第二五条ないし第二七条の規定によれば、人格なき社団については同法の適用がないことが明らかである。すなわち、

同法第二三条は、納税義務者である法人が合併または解散により消滅した場合お

よび納税義務者である自然人が死亡した場合における申告義務の承継に関する規定であるが、同条において人格なき社団についての申告義務の承継は何ら触れられていないのであり、右規定の趣旨並びに立言上同条の適用あるのは権利能力ある自然人および法人に限定されるものであることは明らかである。

次に同法第二十五条ないし第二十八条は、入場税納付義務の犯則に関する規定であるが、その可罰対象者として掲げられるものは、自然人および法人、その代表者、代理人または使用者その他の従業者であつて、人格なき社団は含まれていない。しかして、すべての租税法規は、納税義務者の犯則に対し例外なく各種の罰則規定を設け、その間接強制によつて遵法の担保とし、よつて所期の目的を達成せんとしていることは明らかであり、これによれば、入場税法の予定する納税義務者は自然人または法人に限定されているものと解すべきである。

右解釈が正当のものであることは、昭和三七、八年の国税通則法等一連の税法改正の経緯に徴しても明らかである。すなわち国税通則法案は昭和三七年二月二一日国会に提出されたが、政府原案は同法第三条の人格なき社団に関する規定については「法人とみなす」（原案第一三条）というものであつた。この原案に従えば、納税義務者について国税全般にわたつて人格なき社団は法人とみなすことになるのであるから、入場税法においても、法人とみなされることになり、従つて入場税法は人格なき社団に対しても適用されることとなる筈であつた。しかし、右法案は国会の審議の経過で第三条とし人格なき社団は「法人とみなしてこの法律の規定を適用する。」と修正され、同年四月二日に両院を通過し、さかのぼつて同年四月一日より施行ということになつた。かくして人格なき社団は国税全部にわたつて法人とみなされるものではなく、国税通則法の規定の適用のみについて法人とみなされることとなつたから納税義務の存否については各租税法の規定によることとなり、この点において政府の前記改正の意図は実現しなかつた。

反面、同年四月一日施行された改正入場税法においては右国税通則法の改正に歩調を合わせ、第二八条に人格なき社団に関する両罰規定が設けられていたのであるが前記国税通則法の政府原案修正可決にとともに、「国税通則法の施行等に伴う関係法令の整備等に関する法律（同年四月二日制定）」により、右改正入場税法第二八条の人格なき社団に関する両罰規定は削除されるに至つた。

このように入場税法の人格なき社団に関する両罰規定は設定、削除とめぐりし変転を示したわけであるが、入場税法第二八条の改正規定（人格なき社団に関する両罰規定）と国税通則法政府原案第一三条（人格なき社団を国税全般について法人とみなす規定）との関係について、参議院法制局長は「入場税法第二八条の改正規定は国税通則法案第一三条を前提として改正せられる規定であり、かりに国税通則法第一三条の規定が将来通過成立せず、入場税法第二八条の改正案そのままの形が先に成立した場合においては、入場税法第二八条の改正規定の改正部分は死文か空文になるので、その点は何らの改正を加えなかつた現行法第二八条と同じだと思ふ」旨答弁している。右答弁の趣旨から明らかなように、国税通則法の前記修正可決にとともに、入場税法の第二八条の改正規定が死文あるいは空文に帰した結果必然的に右改正規定の削除が整備法においてなされたわけである。

そこで検討するに、もし被告が主張するように入場税法が人格なき社団に解釈上当然に適用されるものであり、従つて改正原案のように国税通則法により人格なき社団を法人とみなして入場税法等国税本法を適用するという規定を設けることが確信的なものにすぎないのであれば、入場税法第二八条の改正規定に人格なき社団に関する両罰規定を設けた場合、かりに国税通則法政府原案第一三条の規定が修正されることとなつたとしても、入場税法の右改正部分が死文化、空文化することは理論上ありえないことである。よつて国税通則法政府原案第一三条の修正可決により入場税法第二八条の改正規定が死文化、空文化したということ、整備法によりこの改正部分を削除したということは、理論的に考えれば、人格なき社団に関する明文の規定を設けない以上、入場税法は権利能力のない社団に対しては適用されないと解すべきことを裏付けるものである。

なお被告は、入場税法第八条第一項の免税規定の別表上欄掲記の学生、卒業者あるいは社会教育関係等の団体が免税を受けることをとらえて人格なき社団も納税義務者に含まれる旨主張するのであるが、入場税法上納税義務者に関する基本法条は同法第一条ないし第三条であり、これを補完しているのが第二三條および第二五條ないし第二八條の規定であつて、これ以外に納税義務に関する規定は存在しないのであつて、納税義務に関する基本的な法条において人格なき社団を納税義務者とし

て明定していない以上、人格なき社会教育団体は納税義務者ではない。すなわち同法第八条第一項の免除規定の別表は、ことの性質上基本法条をうけてそれに基づいて定められたものであり、したがって別表によつて基本法条が修正される道理はない。しかかも別表は免税興行に関する規定に附属しているものであつて納税義務者を定める条文に組み入れられているものではないから、社会教育法の適用についてはともかく、入場税法の適用については別表にいう「社会教育団体」等とはそのうち権利能力を有する団体だけに限られると解すべきである。

けだし、右別表には「社会教育法第一〇条の社会教育関係団体」等と規定されているだけであつて、人格なき社会教育団体を含めて入場税法の納税義務者であると明記されているわけではない。

もつとも社会教育法第一〇条によれば、権利能力のない社会教育関係団体が同法の適用対象とされているが、これは同法第三条の趣旨に基いて適用団体をできるかぎり広げようという配慮にもとづくものである。すなわち同法は第三条にいう趣旨を執行に移すため、文部大臣および教育委員会は、社会教育団体の求めに応じて、これに対し専門的技術指導または助言を与えることができ、あるいは社会教育に関する事業に必要な物資の確保について援助を行なうことを規定（第一一条）し、その指導、援助にもかかわらず、国および地方公共団体は、社会教育団体に対して、いかなる方法によつても、不当に統制的支配を及ぼし、またその事業に干渉を加えてはならない旨規定（第一二条）されており、いうならばここにいう社会教育団体は一方的に援助を受ける立場にあるのであるから、当該団体が法人であるかどうかを問題にする格別の必要はないし、また同法の適用対象が法人であるかどうかを問わず、社会事業を行なうことを主たる目的とする団体に広く及ぶことはむしろ望ましいことである。加えて法の構造をみると、「与える」についても、当該団体に対して「権利授与」の方式をとらず政策的かつ一方的な配慮にすぎないような表現をとつていられるから、当該団体からの「求め」があつても、与えるからいかなる裁量権は主務官庁に留保されている仕組みになつていられるから、なお当該団体が法人であるかどうかを問題にする必要はないのである。

社会教育法第一〇条の社会教育関係団体が右のような性格を有していることを考えれば、社会教育関係団体が入場税法第八条第一項別表上欄に掲げられているからとつて、ただちに、入場税法第三条の「主催者又は経営者等」のうち人格なき社会教育関係団体が含まれるものと解することはできない。なぜならば、租税法は社会教育法の立法趣旨とは全く異なり、国民に与えるための法規ではなく、一方的に財貨を奪うだけであつて、何らの反対給付も与えない趣旨の法規であるから、租税法規は、かような性格からみればいささかの疑義も存在することが許されないし、行政庁による恣意的な拡張解釈とか類推解釈は許されない。このことは租税法主義の中核命題たる「明確の原則」から要請される帰結である。

右原則に従うならば、入場税法第八条にいわゆる別表掲記の社会教育法第一〇条の社会教育関係団体の範囲は、入場税法との関係ではおのずから限定されねばならない。すなわち同法にいう社会教育法第一〇条の社会教育関係団体の範囲が、自動的にすべて入場税法の納税義務者であることを前提として免税の適用を受けるのではなく、明確に納税義務者と定められているものだけが、納税義務を負い、その反面、例外的に免税の適用を受けることとなる。すなわち入場税法は自然人および法人を納税義務者としていられる関係上、社会教育団体であつても、それが法人である限り納税義務を負うので、社会教育法との関連からかかる団体に対しては入場税を免除する旨を規定しているのであり、したがつて、入場税法第八条第一項別表上欄により免税の扱いを受けるのは、社会教育関係団体のうち法人格を有するものだけであり、法人格を有しない団体は免税の取扱いを受けるまでもなくとも納税義務がないのである。

また右別表記載の「児童、生徒、学生又は卒業生の団体」は、必ずしもすべてが法人格を有しているとは限らないが、だからといつて、当然に右団体のうち人格なき社会教育団体にも入場税の納税義務があるとなすことは誤りである。何故なら、右のような団体のうち法人格を有するものについてのみ入場税法第八条が適用されるものと解すべきことは前記社会教育関係団体の場合と同一である。

以上のように入場税法第八条第一項の免除規定に関する別表記載の団体を捉えて人格なき社会教育団体も入場税法の適用があると主張する被告の主張は失当であつて、結局人格なき社会教育団体は入場税法上の納税義務者たり得ないから、被告のなした本件各賦課処分は、違法のものといふべきである。

(四) 本件入場税賦課処分の対象となつた原告の「例会」は入場税法第二条に

う「催物」に該当しないから、原告は同法にいう「主催者」にはあたらない。右法条にいう「催物」とは演劇等を多数人に見せる側の者とそれを見たりする多数人の存在を当然の前提とする概念であるから、当然演劇等を見せる側の人とこれを見る側の人の双方が存在することを要し、自ら会を開催し、自らが演劇等を見る場合には「催物」に該当するわけではない。いいかえれば主催者が主催者以外の者すなわち観客または聴衆にこれを見せたり、聞かせたりする場合でなければ催物たりえない。

しかして、原告は原告会員個人の集団であるが、個々の会員と対立、独立したものではなく、原告がその運動の一環として例会を開き、会員が見たり聞いたりすることは、原告の構成員である会員を対象として内部的活動にすぎない。

すなわち、原告の例会は、前記の原告の活動の一環としてなされるものであつて、例会を行なうために、原告の基本的構成単位であるサークルに所属する一員（サークル員）であると同時に会員全体の奉仕者である役員が芸術家等の上演者と種々交渉し、また会場を借り受ける交渉等の役割を分担し、例会に参加し得るものは、会員のみであつて、会員でないものは、例会に参加することができないのである。

右のように原告の例会は原告が主催したといつてみても、その実質は会員の総体がこれを主催しているものといわなければならない。

このことは原告を構成する会員のうちに、演劇等を見るための費用を分担する者と、分担しない者との区別が存在せず、委員長をはじめとする各種の委員も一般会員と同じく同額の費用を分担し、原告の会員のうちに、配当や報酬又はその他の名目であれ、利益にあずかる者とあずからない者との区別もなく、委員長をはじめとする各種委員も一般会員と同じくすべて無報酬で労音の活動に従事し、原告自体が一般の興行と異なり利益を得ることを目的とせず、実費の分担によつて運営されていることなどによつても明らかである。

以上要するに、原告は委員長を含め全会員が全員同一の資格において同額の費用を分担し、相互の協力により、費用を節約し、例会はみずからの手で企画運営し、これを通じて働く者の立場から日本の音楽文化を創造しようとする者の集団を構成している会員自身が共同してこれを主催し、会員自身がこれを鑑賞しているところの内部的活動そのものであるから、そこには「見せ、聞かせる」側の者と「見せられ、聞かせられる」側の者の対立が存在するのではないから、原告の例会は入場税法上の「催物」には該当しない。

なお会員が例会に出席するためには原則として、あらかじめ整理券の交付を受け、これを持参しなければ入場できない場合があるのは大量的事務の取扱いの便宜上整理券が要求せられているのであつてやむを得ない制約であるから、このことから「例会」の有する前記性格が左右され得るものではない。

(五) 原告の「会費」は、入場税法第二条第三項にいう「入場料金」に該当しない。

原告の運動が多種多様のものであることは、前記のとおりであり、例会は原告の運動の一部にすぎないものである。

しかしてこれら多種多様の運動に要する費用は、会員が醸出する会費により賄われており、会費は原告の運動費用の実費分担金なのであり、したがつて、会費のすべてが例会費用にあてられているのではなく、相当の部分が例会以外の諸活動の費用にあてられているのであるから、会費に入場の対価性を認めることはできない。

このことは会員は例会に参加すると否とにかかわらず、会費を醸出する義務を負っていることに照らしても明らかである。

右のように会費は入場料金に該当しないし、他に原告はなんら入場料金と認め得べきものを領収していないのであるから、本件各賦課処分はこの点においても違法である。

第三 被告の主張

一 被告が、原告に対して別表記載のとおり入場税、無申告加算税を賦課したこと、原告がその主張のとおり異議申立および審査請求をなし、これに対しその主張のとおり決定および裁決があつたことはいずれも認める。

被告が本件賦課処分をなすに至つた経緯は次のとおりである。

原告は、例会という名で催物を主催し、その催物の行われる場所に会員と呼ばれる入場者を入場させ、その入場者から会費と称する入場の対価（すなわち入場料金）を領収していたものであつて、原告は入場税法第三条にいう納税義務者にあたる。

ところで入場税の納税義務者は、入場税法第一〇条第一項の定めるところにより、その月中に当該興行場等への入場について領収した入場料金の総額、課税標準額、入場税額等を記載した申告書を翌月末日までに所轄税務署長に提出し、かつ同期限内に申告に係る入場税額を納付しなければならない義務を負うものであるが、原告はいずれも法定期限内に申告および納税を行なわなかつたので、被告は原告団体関係者に対し入場税法にもとづく申告並びに納税をしようとしたのであるが関係者らはこれに依らず、税務署の当該職員の調査にも依りなかつた。

被告の調査により、別表記載の各日時・場所においてその記載にかかる内容の各例会が原告主催のもとに開催されたことが確認されたので、被告は原告に対し国税通則法第二五条の規定により入場税の課税標準、入場税額等を決定し、かつ同法第六六条第一項第一号により無申告加算税の賦課決定を行なつたのである。

二 本件賦課処分には、原告主張のような違法はない。

(一) 憲法違反の点について。

(1) 入場税法は憲法第二五条に違反するものではない。

すなわち国家活動を営むにあつて必要な財力は、これを租税として広く国家の講成員たる国民から徴収する必要がある。このことは国家の財政的基礎を保持し、国家活動の運営をまつたからしめるうえに極めて緊要なものであることはいうまでもない。そこで憲法第三〇条は「国民は、法律の定めるところにより納税の義務を負う」と規定し、同第八四条はあらたに租税を課し、又は現行の租税を變更にし、法律又は法律の定める条件によることを必要とする旨規定している。そうして入場税法も国の租税政策にもとづき興行場等への入場についてその娯乐的消費支出に対して担税力があるものとして、その経済的負担に対して入場税を課そうとするものである。現行入場税法は右趣旨にもとづいて昭和二九年法律第九六号として制定され、数次の改正を経、更に昭和三八法律第一三三号、昭和三九年法律第一二九号により改正されたものであつて、前記憲法第三〇条および第八四条にもとづき法律であり、もとより合憲のものである。

のみならず入場税法が憲法第二五条に違反するという主張は、結局国家の社会政策ないし租税政策の一般的当否を糾弾するにほかならず裁判所の権限外の事項について判断を求めようとするものであつて、その主張自体失当のものである。

(2) 本件賦課処分はなんら憲法第二五条に違反するものではない。

もともと入場税は娯乐的消費支出に対して担税力があるものとしてその経済的負担に対してこれを課そうとするものであり、本件賦課処分も法律に従い、課税要件の充足いかなを判断して行なわれたものであつて、他の権利能力のない団体（同窓会、婦人会、青年団等）に対するものと全く同様である。

したがつて、原告に本件賦課処分がなされたからといつて、その当然の結果として原告の会員らが原告の主張する映画、演劇、音楽等を鑑賞することができなくなると、その結果健康で文化的な最低限度の生活を営むことができなくなるわけではなから本件賦課処分が憲法第二五条に違反するという主張は全く理由がない。このことは今日における文化対象の普遍性と文化領域の一般性に照らせば原告の会員が原告を通じてのみその文化的要求を満足するほかにない状態かどうかということも極めて疑問であることによつても明らかである。

のみならず憲法第二五条の法意は、国家が国民一般に対して概括的に健康で文化的な最低限度の生活を営ましめる政治上の責務を負担し、これを国政上の任務とすべきであるという趣旨であつて、この規定により直接に個々の国民が国家に対して具体的現実的にかかる権利を有するものではなく、従つて憲法第二五条にいう生存権は具体的、現実的権利ではなく、またいわゆる人格なき社団である原告は自然人のように生存権を享受するものではないから、同条違反の問題は生じ得ない。

(二) 原告は、人格なき社団はそもそも租税義務能力を有し得ないと主張する。

人格なき社団は、法人格を有しないから民法の社団法人に関する規定中人格の存在を前提とするものは適用されないけれども、現在の判例、学説の大勢によれば、人格なき社団といえども実体法上社会生活の一単位としてその法的地位が承認され、締結することができ、社団自体の名誉ないし社会的信用は自然人および法人のそれとならんで法律上保護され、また対内的にはその財産は各構成員の総有に属するものとされているのであつて、各構成員は右財産に対し当然には持分権を有せず、管理処分の権限もなく、ただこれを使用収益することができるにすぎない。

かように、人格なき社団の社会的実在性ないしはその活動の実態に着目して人格なき社団はその構成員のために権利を得、義務を負う主体となり得るとされるので

ある。

ところで権利能力・義務能力というものは、法が与えるものであるから、ある個体に対しこれを一般的に与えるか、それとも限定的に与えるかはまったく法の任意であるといつてよい。たとえば胎児については、民法は一般的な権利能力を否定するけれども、限られた権利関係については、その主体たり得ることを承認しているのも、限定的な権利能力付与の一例であろうし、また旧法人税法、旧所得税法がそれぞれ人格のない社団を法人とみなしている規定をおいているのも、限定的な権利能力並びに義務能力の付与を法が承認している場合である。

したがって、入場税法上の法律関係についても、人格なき社団は、入場税法によつて限定的な権利能力・義務能力を取得する余地があるのであつて、人格なき社団であるから直ちに租税義務能力がないという原告の主張は失当である。

(三) 原告は、原告は人格なき社団であるから入場税法上の納税義務者たり得ない旨主張するか、しかしながら次の理由により人格なき社団も入場税法上の納税義務者となり得るものである。

(1) 原告は、まず入場税法には旧法人税法、旧所得税法のように、人格なき社団について明文の規定を欠くことを理由の一つとして挙示する。しかしながら、旧法人税法第一条第二項および旧所得税法第一条第一項第七項には、法人でない社団又は財団で代表者または管理人の定めあるものは法人とみなされる旨の規定が設けられているが、右各法律が右のような明文の規定をおいたわけはその特殊性に由来する。

すなわち、旧法人税法はその第一条第一項においては、納税義務者を「法人」に限定してこれを基礎にした構成をとつている。ところが一般的な法人格こそ有しながらいが「法人」と同様に独自の社会的活動を行つている団体の存在を無視することができず、法人税法の上でも、これを法人に準ずるものとして規制する必要から、同条第二項のみなし規定が設けられたのである。

また旧所得税法は、その第一条第一項および同条第二項において納税義務者を「個人」と限定しているため、同法上右「個人」以外のものでもこれと同様に取扱うことが相当と認められる領域において、同法の適用をこれらに及ぼすためには、その旨の特別規定が必要となり、前同様人格のない社団については前掲のようなみなし規定を設けるに至つたのである。

これら納税義務者として「法人」とか「個人」とかを前提要件としてこれを基礎として条文を構成しているいわゆる直接税法に対して、入場税法第三条は、納税義務者を「経営者」または「主催者」と規定し、これらの者が、同法第二条第三項にいう「入場料金」を、同法第一条の興行場等への入場者から「領収」することをもつて、その課税要件としている。いうまでもなく入場税はいわゆる間接税の一種として前記興行場等への入場について、その娯乐的消費支出に担税力があるものと認め「入場料金」たる経済的負担に対して課せられるものであり(同法第一条)、納税義務者は、入場者から右課税対象となる「入場料金」を領収するものにほかならない。

ところで納税義務者を定める入場税法第三条の構成要件要素をなす「主催者」という概念は、「法人」または、「個人」(自然人)の概念とは異なり、法的概念である前にすぐれて事実的概念であることに留意しなければならず、従つて社会生活上の統一的活動体として、その名において、「臨時に興行場を設け、または興行場等をその経営者もしくは所有者から借り受けて催物を主催する」(同法第二条第二項)ことができるものであれば「主催者」に該当し得るものというべきである。

しかして、人格のない社団といえども、興行場を設けることができるし、興行場を借り受けることもでき、催物を主催することもできるのであるから「主催者」になり得るものというべきである。

入場税法上人格なき社団につき、法人とみなす旨の明文の規定はないが、そうであるからといつて直ちに人格なき社団が同法上の納税義務者たり得ないものと解すべきではない。

けだし入場税法第三条の「主催者」の概念のうちには、本来人格なき社団も含まれることは前記のとおりであるし、第三条は「主催者」が「入場税を納める義務」を負担し得る旨を定めたものであるから、人格なき社団もまた主催者であつて同条所定の要件を充す限り、同条によつて限定的な義務能力を取得するに至るものと解すべきである。

このことは次の点からも基礎づけられるものである。

すなわち同法第八条に定める免税興行に関し同表別表四号には「社会教育法(昭

和四二四年法律第二〇七号)第一〇条の社会教育関係団体」と規定されているところ、右社会教育法第一〇条は「この法律で社会教育関係団体とは、法人である」と否を問わず、公の支配に属しない団体で社会教育に関する事業を行うことを主たる目的とするものをいう。」旨が規定されている。してみると、右団体のうち法人に属しない人格なき社団であつても、入場税法上の納税義務者たりうるこゝろが、入場税法のうえで明記されているといわねばならない。さらに同別表一号にある「児童、生徒、学生又は卒業生の団体」のほとんどのものは、通常法人格を有していないものであるが、それにもかかわらず、この種の団体についても免税興行の規定を前記していることは、入場税法がこの種の団体につき納税義務負担の可能性を前提にしているからにほかならない。

なお原告は、右のような団体のうち法人格を有する場合にのみ同法第八条が適用されるものと解すべきであると主張するが、法律に別段の定めがないのに、入場税法の適用上当該団体から人格なき社団を除外して解釈することは恣意的かつ不当な解釈である。

(2) 原告は、入場税法第二三条および第二五条ないし第二八条の規定を挙げ、入場税法の予定する納税義務者は自然人および法人に限られる旨主張する。しかしながら、右各法条は行政上の必要ないし立法政策として設けられた特別の規定であつて、これがために入場税の納税義務者が自然人および法人に限られるものと解すべきではない。

すなわち、同法第二三条は、期限内の納税申告、開廃業等の申告および記帳の各義務の承継規定であるが、人格なき社団を含むすべての者の納税義務の承継については、国税通則法第五条から第七条まで、および第一七条から第一九条までの規定によつて定められているところ、特に入場税法中に規定する納税義務者に課せられた多数の義務のうち、比較的長期にわたつて継続的に興行を行ない承継事例があり得ると認められる個人、法人のなすべき申告、記帳等についての一部の義務についてのみ、入場税法第二三条所定の者に対し特別に課したものである。

また同法第二五条ないし第二八条は罰則規定であるが、罰則規定は必ずしも法律に違反したすべての行為を対象とするとは限らず、また同法第二五条ないし第二八条は行為の軽重、度合等に応じ立法時における課税権確保の必要性に関する政策的考慮から限定的に規定したものであるから、これらの罰則規定を根拠に入場税法が人格なき社団に納税義務を負わしめていない趣旨と解すべきではない。

すなわち入場税の本質ないし納税義務の存否は、右各法条によつてなんら左右されるものではないから、右各法条を根拠に入場税法上の納税義務者は自然人および法人に限られるとの原告の主張は失当である。

(3) 原告は、国税通則法の政府原案第一三条の修正にともない昭和三七年四月一日から施行された入場税法第二八条の改正規定が削除されたことをもつて人格なき社団が入場税の納税義務を有しないことの一根拠としている。

しかし国税通則法の原案中、人格なき社団に関する規定は、昭和三六年七月五日の税制調査会の答申にそつて置かれたものであつて、右答申によれば人格なき社団に対する納税義務については現在一部の税法のみに明文をもつて規定されているにとどまるが、各税法に特別の規定のない限りこれを法人とみなして各税法を適用する旨を統一的に規定することとし、また罰則については現行国税徴収法第一八九条の規定に準じて規定の整備を図るべきものとされたのであるが、国税通則法政府原案第一三条の修正の有無に拘らず、人格なき社団は入場税納税義務を負うと解されることにはかわりはないのであつて、右規定によつて影響を受けるのは、人格なき社団の納税義務ではなく、罰則規定の整備と相俟つてなされる人格なき社団および行為者に対する処罰の問題なのである。

したがつて、右規定が修正され、関係税法の罰則の改正(入場税法では前記第二八条の改正)がなされないことになつたため、その限りにおいては、人格なき社団の処罰については依然明確を欠き、議論のわかれたままになつていくことになるわけであるが、人格なき社団の罰則規定を明確にする意図の政府原案が修正されたことをとらえて、人格なき社団については入場税法が適用されないと論ずることは許されない。

(四) 原告のいわゆる例会活動は入場税法第二条の「催物」に該当する。

原告は例会が「催物」に該当しない旨主張するが、右主張は次の理由により失当である。

すなわち原告は社会的現象または実在としては団体として活動しており、その構成員たる個々の会員とは別個の存在であつて、その設立の目的を達成するため規約

に基づいて議決機関を有し、代表者、役員を選出し、執行機関たる運営委員会が、議決機関の議決したところに従つて、いわゆる例会を会員に鑑賞させるため適当な出演者等に出演を依頼し、会場を借入れて例会を催し、会費を納めた会員に整理券等を交付し鑑賞させているのである。

そして入会、脱会が自由で会費を納めないときは会員たる資格を喪失し勿論入場することができなくなる。それ故出演者等との出演契約はすべて原告自身がその責任において、これを締結するものであつて個々の会員が出演者等とまた会場の所有者または管理者らと個別に前記各契約を結ぶものでないことはいふまでもない。かようなわけで会員はただ会費を納入して整理券の交付を受け、上演される演劇等を鑑賞するものにすぎず例会を主催する主体は右会費を「領収」した原告自身であつて会員は単なる観客にすぎないものである。

また、原告は「見せ聞かせる」側の者と、「見たり聞いたりする」側の者とは同人物であるから例会は「催物」に該当しないという。しかしながら人格なき社団たる原告が会員自らの手で例会を運営しているといつても、人格なき社団たる原告そのものに法律的地位を認める以上、事実上会員が手をかすかどうにかかわりなく、会員とは別個の法律的存在であつて、人格なき社団は主催者であり、会員は見せられ、聞かされる関係に立つのである。このことは、会社が催物を主催し、社員（株主）のうちから運営委員会を作つてこれに協力しても、依然として、これを見せられ聞かされるものは社員（株主）であるの同一の関係にある。

家族が数人集つて演劇を見る場合には、そこに集つた個人の外に、それを構成員とする社団の成立がなく、したがつてそのような場合には、主催者と見せ又は聞かされるものとの関係は生じない。しかし、個人の集団が一定の要件を備えて、人格なき社団と称する段階に達すれば、そこには個人の複数すなわち権利義務の主体の複数のほかに、これを構成員とする別個の法律的单位が存在するに至るから、主催者と観客という関係が生ずるにいたる。

催物を見せる、聞かせるという法律的单位とこれを見せられ、聞かされるという法律的单位との存在がある以上、その両者の間に、一方が他方の構成員であるかどうか、援助関係にあるかどうか、自主的運営であるかどうか等にかかわりなく、催物の主催者と観客という関係が生ずるのである。

さらに原告は、例会は会員が自らの手で企画立案し、これに要する経費を持ち寄り、安い費用で演劇等を鑑賞するものであるから「催物」には該当しないともいふ。

しかしながらその強調せんとしている自主的運営ということは、原告が人格なき社団として存在し、法律的单位として会員と別個独立に社会的に活動しているのであるから、法律的には意味をもたないことは前記のとおりであるし、また「経費を持ち寄り」とか「安い費用で鑑賞」ということは、団体運営上の特色たるにすぎず、入場する多数の者（会員）から入場の対価（会費）を得て催物を主催し、多数の入場者に催物を鑑賞させるものであることには何ら変りがない。

要するに観客が会員という名で呼ばれようが、あるいは特定人であろうとなかろうとそれが「多数の者に見せ又は聞かせるもの」であれば、ここにいう催物に該当するのである。けだし、入場税法第二条第一項は観客が特定人であるかどうかを要件としていないからである。

しかして例会が多数の者を対象としていることは勿論であるから、例会を入場税法第二条第一項に規定する「催物」と認定してなした本件賦課処分は誤りなきものといわねばならない。

(五) 原告は、会費は労演活動の費用の実費醸出金であつて、例会以外の活動にも使用されているものであるから入場の対価ではないと主張するが、例会の開催による費用が会費によつてまかなわれ、会費はもつぱら例会と称する催物の開催を唯一の契機として領収されるものであり、しかも会員は例会ごとにその会費を全額支払うことによつて整理券等の交付を受け、それによつてのみ原告の主催する例会場へ入場することができるのであるから会費こそまさに入場の対価たる「入場料金」であつて、これを労演活動費用の実費醸出金と称してもその入場の対価性はそなわれるものではない。

また原告が例会以外にどのような活動をし、会費のうちから例会以外の活動に支出しているとしても、会費を支払うことが例会鑑賞のために必要であるという対価関係がある以上会費全額が「入場料金」であることには変りがない。

(六) 以上を要約すると、権利能力なき社団といへども入場税の納税の義務を負うことは明らかであり、原告は人格なきことを理由にこれを拒むことはできない。

そうして原告の行なう例会が「催物」であり、原告はその「主催者」であること、会員は会費という名の「入場料金」を支払う入場者であり、原告がこれを「領収」していることは否定の余地がない。

よつて本件賦課処分は適法であり、原告が違法として主張するところはすべて理由がない。

第四 証拠関係（省略）

理由
一 被告が原告に対して別表記載のとおりの入場税、無申告加算税を賦課したのと、右各賦課処分につき原告は被告に対し同表記載のとおり異議の申立をなしたのが、被告は同表記載のとおり右異議の申立を棄却する旨の決定をなしたので、原告は同表記載のとおり右棄却決定につき、仙台国税局長に対し、審査請求をしたが、同国税局長は同表記載のとおり右審査請求を棄却する旨の裁決をしたこと、右各賦課処分の対象となつた原告の例会が同表記載のとおりの日時、場所において、同表記載のとおりの内容で開催されたことはいずれも当事者間に争いがない。

次に、成立に争いのない甲第一号証、原本の存在成立とも争いのない乙第二号証の二、三、同第三八号証、証人A、同Bの各証言および弁論の全趣旨を綜合すると、原告は、よい演劇を安い費用で鑑賞し、会員の情操と文化的教養を高め、演劇文化の創造と育成を図ること等を目的として設立された団体であつて、青森市および周辺の勤労者、学生、一般市民等のうち演劇愛好者で入会金、会費を納入して会員たることを承認された多数の者により構成され（もつとも原告は、三名以上の会員の集りをサークルと呼んでこれを原告の構成単位としている）、右目的の遂行のため定例演劇鑑賞会（例会という。）を中心として座談会、批評会等の事業、会員のサークル活動に対する援助、機関紙、ニュース等の発行等を行う団体（会員の集団）であること、原告には最高意思決定機関として会員中から選出される役員（運営委員長、運営委員、会計監査、事務局長）、会員中から選出される総会役員により構成される総会、これにつぐ決定機関としてサークル代表者、運営委員、事務局長により構成される委員会が設けられ、総会は原則として年一回、委員会は原則として年六回以上招集され、原告の運営方針、予算、決算の承認（ただし、これは総会においてのみ）等が出席議員または出席代表者の過半数により決定され、業務執行機関として運営委員および事務局長により構成される運営委員会があり、同委員会により選出される運営委員長が対外的に原告を代表することとされており以上のことはすべて原告の規約に明定されていること、しかして会員の入会、脱退は自由であり、設立以来毎月会員数に増減があるが、同一の団体として維持、存続してきたこと、以上の事実が認められ、これに反する証拠はない。

右認定事実にもとづけば、原告はいわゆる人格なき社団ということが明らかである。

二 そこで本件賦課処分の当否につき検討する。

（一）原告は、入場税法が憲法違反の法律であるか、少なくとも原告から入場税を徴収することが憲法違反であると主張するので、判断するに、入場税法は憲法第三〇条および第八四条に従ひ、国の租税政策に基づき、興行場等への入場についてその娯乐的消費支出に担税力があるものと認めて入場税法所定の税率により税の徴収をはかろうとするものであつて、たとえ入場税法の立法の沿革が原告主張のような性格を有するものであつたとしても、また現在における国民の文化的水準の向上にとともにない映画、演劇等の鑑賞が娯乐的奢侈の域を脱していようとも、興行場等への入場について課税するか否かは国の財政ないし租税政策の範囲内において決する事項であつて、憲法違反の問題を生ずる余地はない。けだし、憲法第二五条第一項がすべて国民は健康で文化的な最低限度の生活を営む権利を有する、とするのは、国の社会的使命を表明したものであつて、国民各自に対しこれに対応する具体的権利を付与したものでないことが明らかであるのみならず、なにが最低限度の生活であるかはそのときにおける国の財政全般との関連により決せられる事項であるから、映画、演劇等の鑑賞が原告主張のように労働力回復のための生活必需品であるというだけでこれを多かれ少かれ害することが憲法第二五条違反を惹起することができない。

しかして、原告は前掲認定のような目的をもつて設立されその目的達成のための事業（いわゆる労演運動）を営む人格なき社団であるところ本件課税処分により右運動が阻害されることがあるとしても、また原告の活動が地方文化の発展に寄与したことが否定しえないとしても、右税の賦課処分が憲法第二五条に違反するものではないことは右に述べたところと同断である。（租税法主義に反するか否かの点は

後に述べる。)

(二) 原告は人格なき社団は権利能力を有しないから一般的に租税義務能力を有しないと主張する。

よつて、判断するに、人格なき社団は、一定の目的のもとに結合された多数人の集合体(団体)であるが、団体としての性質上構成員各個の意思とは別個に団体としての意思を有し、その意思決定は通常總會と呼ばれ意思決定機関が行い、これにもとづいてあらかじめ選出された代表者その他の業務執行機関が団体としての行為ないし行動を代表または代理して行うものであつて、構成員の変動にかかわらず団体としての同一性を維持し、各個の構成員と離れた別個の社会的実在であり、法人格を付与されているか否かおよびこれにもとづく法律上の効果の帰属の点を除いて、団体としての特性ないし実体においていわゆる法人となんら異なるところがなきい。かような人格なき社団が生ずるのは、民法が社団(または財団)の設立につき自由設立主義を採らず、主務官庁の許可にかからしめる(いわゆる許可主義)ため公益を目的とせず、かつ営利をも目的としない社団には、実質的に法人たるの実体を具備しながら法人格取得の方法がないためであるとか、若しくは当該社団が法人の実質を具備するにもかかわらず法人格の取得を欲しないために生ずるのである。しかして、人格なき社団も社会的実在である以上法人と同様に自己の名において代表者または業務執行機関により法律行為の主体となり得、その名において契約の締結その他の財産上の取引行為を行い、財産を取得し、管理、処分し、更にかような権利取得の反面私法上の義務も負担しうべきものであるとつて、ただ法人と異なり権利能力が付与されない結果(従つて、法人の登記による公示の方法がないことの結果)私法上の評価においてはその取得した契約上の地位若しくは財産は構成員の総有に属すると解するのが相当であり、かような法理に従えば、構成員は人格なき社団の保有する財産については持分を有することなく、これを利用する権能を有するにとどまるのである。従つて、人格なき社団は、私法上法人格を有しないことおよびこれより派生する法律上の取扱の差異を除いて民法上の社団と同様に扱われるべく、これに関する民法上の規定を類推適用して律すべきものである。

以上のような人格なき社団に関する評価から進んで、これに法人と同一の法的地位ないし能力を付与するのは民事訴訟法第四六条の規定である。同条によれば、法人に非ざる社団(または財団)であつて、代表者または管理人の定めあるものはその名において訴えまたは訴えられることとし、人格なき社団そのものに訴訟手続上当事者たりうる能力を承認、付与しているものであり、このことからすれば、被告たる人格なき社団に対する確定の給付判決にもとづき構成員の総有に属する右社団の財産に対して執行しうる(従つて執行適格を有する)こととなる。

およそ法がいかなる団体に法人格を付与するかは立法政策に属することがらであり、これと同様に法人と実質を同じくする社会的実在たる団体にいかなる法的地位を承認するかは立法にゆだねられた事項であつて、民事訴訟法第四六条の規定は前記述した人格なき社団の有する実体と私法上の取扱いに立脚して手続法上法人と異なるなきものとしたにほかならない。

人格なき社団のかような立法上の取扱いはその他の法領域についても同様であつて、租税法についてみれば、旧法人税法第一条二項(現行第三条)、旧所得税法第一条七項(現行第四条)は、いずれも人格なき社団を法人とみなして同法の適用があるものとし、社会教育法第一〇条も法人たると否とを問わず社会教育関係団体が同法による援助を受けうるものとするのも同じ立法趣旨に立脚するものといわなければならない。

これと見解を異にして、人格なき社団は私法上権利能力を有しないのに納税義務のみ負担せしめるのは不当であるとか納税義務履行は原始的に不能であるから人格なき社団には租税法上納税義務者たる適格がないとの原告の主張は人格なき社団に関する法的評価の前提において誤りがあり、採用するに値しないことは上記説示により明らかというべきであらう。従つて人格なき社団は国税各本法の目的、趣旨に徴して納税義務を負担せしめうるものと解さなければならない。

(三) 原告は、人格なき社団は入場税法第二条第二項にいう「主催者」に該当しないから同法上の納税義務者たり得ない旨主張する。

そこで検討するに、同法第二条第二項によれば、主催者とは「この法律において主催者とは、臨時に興行場等を設け、または興行場等を経営者もしくは所有者から借り受けて、催物を主催する者。」をいうのであり、同法第三条によれば、「主催者は、興行場等への入場者から領収する入場料金について、入場税を納める義務がある」とされる。

右規定にいわゆる主催者には自然人、法人が含まれることは明らかであるが、これを人格なき社団についてみるに、かかるような私法上権利能力を付与されない社団であつても代表者または業務執行機関たる自然人を通じて自己の名において契約の締結等法律行為の主体たり得、その限りで法的地位が承認されることは前記(二)において検討したとおりであつて、そうであるとするればかような社団が自己の名において催物を主催しようことは疑いを入れず、入場税法が立法の趣旨にもとづいてこれを法人と同様に同法第二条第二項、第三条にいう主催者にあたると評価するに人の妨げもないのである。

そうして、入場税法はその他の消費税(これらを一括して間接税という)と同じく財貨の移転または消費支出自体に担税力を認めてこれに税を課するのであつて、税の實質的負担は、本件のような入場税法については入場者そのものに帰し、主催者が法人であるか人格なき社団であるかは入場税法の問うところでないといふべきである。換言すれば入場税法第三条はほんらい課税要件として主催者に法人格のあらざるなしにかかわらず催物の主催なる事実が存在すれば足りるとしてこのことが明らかである。

このことは次の点からも裏付けられ得る。すなわち入場税法第八条第一項によれば、「別表の上欄に掲げる者が主催する催物が左の各号に掲げる条件に該当する場合は、別表の上欄に掲げる場所へ入場については、入場税を免除する旨の規定が存するところ、別表上欄(主催者欄)第一号には児童、生徒、学生又は卒業生の団体、第三号には学校の後援団体、第四号には社会教育法第一〇条の社会教育関係団体が右免税措置を受けるものとして定められているが、これらの団体は、いずれも法人格を有するものとは限らず、かえつて通常多くは人格なき社団であり、更に社会教育法第一〇条は「この法律で社会教育関係団体とは法人であるとするを問はず、公の支配に属しない団体として定められているが、これら社会教育関係団体に人格なき社団が含まれる」という旨規定し、その社会教育に関する事業を行うことを主たる目的とするものをいう。」旨規定し、その立言並びに立法趣旨に徴すれば、右社会教育関係団体に人格なき社団が含まれることが明らかである。従つて、入場税法は、免税規定に関し別表ではあるけれども、主催者には人格なき社団も含む旨を明らかにしたと解されるのである。

もつとも、税法は徴税を目的とする立法であるからいわゆる明確の原則が支配し、疑義なき明文の規定の設けられるべきことはいふまでもないが、さればいつて税法に解釈の余地をまつたく許さないとするのは不当であつて、文理上当然演繹される解釈、他の規定と相まつて帰納される解釈は法の解釈適用上当然に許されるのであり、このことは租税法主義に反するものではないといふべきである。そうして、人格なき社団が入場税法にいわゆる主催者に該当すると解すべきことは右にみたとおりであつて、これに納税義務を負わしめてもなんらの違法を生じない。また原告は、入場税法第二三条および第二五条ないし第二八条の各規定が人格なき社団に適用されないことを理由に入場税法が予定している納税義務者は自然人および法人に限られる旨主張するが、右各規定はいずれも徴税の実効を期せんとする行政上の必要ないし立法政策から設けられた規定であつて、納税義務者の範囲を定めた規定ではないから、人格なき社団の納税義務の存否に影響を及ぼし得るものではない。

もつとも、現行の所得税法、法人税法および国税徴収法においては人格なき社団の犯則に関し罰則規定が整備されているのに対比し、入場税法においては右のような罰則規定が整備されていないが、このことは、立法上の不備を指摘し得るとして罰則規定の性質が右のようなものである以上、原告の右主張は失当といわざるを得ない。

また、国税通則法の政府原案第一三条の修正に伴い、昭和三七年四月一日から施行された入場税法第二八条の改正規定が再び削除されたことは原告主張のとおりであるが、右改正は人格なき社団に対する罰則規定の削除に関するものであつて、これをもつて人格なき社団の納税義務の存在を否定する資料とするにはあたらない。従つて罰則による強制なき納税義務が生ずるとしてもやむをえないところである。したがつて人格なき社団が入場税法にいう「主催者」たり得るものであつて、納税義務の主体となることができるといわなければならない。

(四) 原告は、原告の例会は原告の会員各自が協同して企画立案し、会員のみが鑑賞するものであつて、第三者が鑑賞するものではないから「見せ、聞かせる側」と「見たり、聞いたりする側」との対立関係を前提とする「催物」には該当せず、従つて原告は「主催者」たり得ない旨主張する。

よつて、検討するに、入場税法第二条第一項によれば、「この法律において「催

物」とは前条各号に掲げる場所において、映画、演劇、演芸、音楽、スポーツ、見せ物、競馬、競輪その他政令で定めるものに類するもので、多数人に見せ、又は聞かせるものをいう。」旨規定されている。

原告がよい演劇を安い費用で鑑賞する等の目的で設立された人格なき社団であり、規約により、総会、委員会、運営委員会、運営委員長、事務局長等の意思決定機関および業務執行機関を有し、団体意思を決定し、運営委員長その他の業務執行機関たる役員が原告を代表または代理して行動し、構成員の變動にかかわらず存続する団体であることは前記一認定のとおりである。

右掲記の事実、成立に争いのない甲第一号証ないし同第六号証、乙第二二号証の一ないし三、同第二三号証の一、二、同第二四号証の一、二、同第二五号証の一、二、同第二六号証の一、二、同第二七号証の一ないし三、同第二八号証の一、二、同第二九号証の一、二、同第三〇号証の一、二、同第三一号証の一、二、同第三二号証の一、二、同第三六号証の一、二、同第三七号証の一、二、同第三九号証、同第四〇号証、原本の存在、成立とも争いのない乙第二一号証の二、三、同第三八号証、証人Aおよび同Bの各証言並びに弁論の全趣旨を綜合すれば次の事実が認められる。

原告はその設立の目的を達成するため原則として毎月一回定期的に例会という演劇鑑賞会を開催するが、右例会活動が原告の活動の中心的部分を占め、右例会活動効果ありしめるため、合評会の開催や機紙の発行など、右例会活動の具体的な内容等について基本的な方針が決定され、さらに開催の日時、場所、会費等の具体的な点についても規約にも意思決定機関である委員会において協議決定され、右決定は、いづれも規約にも従って、原告の過半数の多数決により定められ、かようなし、確定され、上演、開催の具体的な執行のため、運営委員会の議を経たうえ、運営委員長および事務局員が原告から活動保証費の名目で所定の報酬を受け、事務局長、事務局員が原告からまた原告代表者（運営委員長）の名義で会場を借受け、上演者は入会金と会費の支払をすることにより容易に会員資格を取得し得、反面一回分の会費の不払がなければ当然に脱退したものと扱われ、従って会員は毎月々に上演される上演種目にかんじ、加入、脱退があるため（上演種目は機紙、チラシ等を通じて予告され、この更なる毎月の多数の会員があるがその数は一定せず、例会ごとにはサクル（三名以上）の代表者を介し、またはアンケートの方法等により総会その他の運営機関に反映させられる仕組みとなっているが、結局においては会員各自の希望ないし意見に拘束され、委員会の多数決により決定されるのであり、会員各自の希望ないし意見を発行するが、これは別に例会ごとにより整理券（会員券、鑑賞券という）を発行し、会員は各例会ごとに定められる会費および追加会費の納入と引換えに原告の事務局に入場することができ、若し整理券の持参、呈示のないときは会員といえども原則として入場することができず、また整理券の呈示があるときはたとえ会員から譲渡を受け、た者であるとしても入場が容認されていること、以上の諸事実が認められ、右認定を左右し得るに足る証拠はない。

以上認定のような原告の組織、運営、例会開催にいたるまでの上演種目、会費等の決定に関する経緯、例会ごとの会員の数および増減、変動に関する事実、例会当日における入場の規程に関する事実等によれば別表のような例会の上演、開催は原告がその組織を通じて企画し、開催するのであり、会員は対価を支払ってこれを鑑賞するものと認めるのが相当であり、そこには見せ、または聞かせる側の者と、見せ、または聞かせる側の者との対立が存在するといわざるを得ない。

もつとも、上掲各証拠によれば、例会当日の会場の設営、入場の整理等について原告の会員が廻り持ちで労力を提供することのあることが認められるが、このことは原告の開催費用をできる限り低廉にし、結局はより多数の会員の参加を得ようとするための自発的努りにほかならないのであつて、また、右例会の企画、立案等の運営に参画した原告の役員その他の機関を構成する会員が例会当日鑑賞する側に入ることがあつても、そのことによつて例会の主催者に関する右認定を動かすことができない。従つて、本件賦課処分の対象となつた原告の例会は、原告が多数人に見せ、または聞かせるため主催したもので、入場税法第二条第一項の「催物」であり、原告がその主催者であると認めべきである。

(五) 原告は、原告の会費は会員が会員たる身分を取得し存続させるための条件でありまた会費は例会以外の活動にも費消されているのである。つて例会の入場の対価ではないから、入場税法にいう「入場料金」でない旨主張する。

入場税法第二条第三項によれば、「入場料金」について「興行場等の経営者または主催者がいずれの名義とするかを問わず、興行場等の入場者から領収すべき入場の対価をいい、当該入場料金について課せられる入場税額に相当する金額を含まないものとする」旨規定されているのであつて、入場料金であるか否かはその名義いかんを問わず実質的に入場の対価たる性質を有するか否かによつて決せられるべきものであるところ、前記(四)認定のとおり、原告の主催する例会に出席を希望する会員はあらかじめ例会ごとに決定される会費を納入して整理券の交付を受けこれを持参、呈示するのでなければ入場資格がなく、会員でなくとも整理券の譲渡を受け、これを例会当日会場に持参して呈示すれば例会に入場できること、整理券の対価たる会費はその月の例会の上演種目、内容等に応じて決定され、従つて例会ごとに会費の金額が異なること等の諸事実を併せ考えれば、整理券は実質的には一般興行における前売券、入場券と同じであり、原告の会費は会員たる身分を取得しかつこれを保持するための要件たる一面を有するとともに、同時に例会入場の対価たる性質をも併有するものと認められる。

そして前掲(四)掲記の各証拠によれば、原告は、例会活動以外にピクニックや社交ダンスなどの諸活動を行うところ、それらの費用は別個に会員から参加費用として徴収していることが認められるのであり、合評会の開催費、機関紙の発行費用、原告の事務局職員の活動保証費等が会費として徴収した金員から支弁されているが、これらの諸費用は例会が原告の中心的活動である以上例会の剰余金をもつてまかなわれているものとみるべきである。従つて、原告が例会以外の活動を行っていることを捉えて、原告の会費が例会入場の対価性を有することを否定し得る事由とはなし得ない。

してみると、原告の会費はその全額が例会会場に入場する対価にあたり入場税法第三条にいわゆる入場料金に該当するものといわなければならない。

三 以上のとおり別表記載の例会は原告が主催者として開催したものであり、会費が入場料金にあたるものとしてした被告の本件賦課処分は適法であり、その税額並びに無申告加算税額の算定につき違法とすべき点がない。

よつて、原告の請求はいずれも理由がないので棄却することとし、訴訟費用の負担について民事訴訟法第八九条を適用して主文のとおり判決する。

(裁判官 間中彦次 辻忠雄 本田恭一)

(別紙省略)