

(別紙2)

本件各処分の適法性に関する被告の主張

第1 本件所得税各処分の根拠及び適法性

1 本件所得税各更正処分の根拠

5 被告が本訴において主張する原告の本件各年分の所得税等に係る総所得金額等及び納付すべき税額等は、次のとおりである。

(1) 平成23年分

ア 総所得金額 (別表1-1「更正処分等」欄の①)

4625万3629円

10 上記金額は、次の(ア)から(エ)までの各金額の合計額である。

(ア) 事業所得の金額 (同欄の②) 4035万6133円

上記金額は、次のaの金額から、b及びcの各金額を差し引いた後の金額である。

a 総収入金額 4303万8223円

15 上記金額は、原告の平成23年分の所得税の確定申告書 (以下「平成23年分確定申告書」という。) に添付された平成23年分所得税青色申告決算書 (一般用) (以下「平成23年分決算書」という。) の「売上 (収入) 金額」欄の金額と同額である。

b 必要経費 203万2090円

20 上記金額は、平成23年分決算書の「経費」の「計」欄の金額と同額である。

25 なお、原告が本件各業務委託契約に基づき行った麻酔関連医療業務 (本件業務) に関する報酬のうち原告が社会保険料診療分であるとして請求した報酬の金額 (本件各報酬額) は、措置法26条1項にいう「社会保険診療につき支払を受けるべき金額」に該当しないため、原告が平成23年分決算書において「措置法差額」として控除した26

16万1580円は、原告の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入できない。

c 青色申告特別控除額 65万円

(イ) 不動産所得の金額(同欄の③) 0円

5 (ウ) 給与所得の金額(同欄の④) 546万7236円

(エ) 雑所得の金額(同欄の⑤) 43万0260円

イ 株式等に係る譲渡所得等の金額(同欄の⑥) 67万6150円

ウ 上場株式等に係る配当所得の金額(同欄の⑦) 100万6865円

エ 所得控除の額の合計額(同欄の⑧) 194万3324円

10 上記金額は、次の(ア)から(ウ)までの各金額の合計額である。

(ア) 寄附金控除の額(同欄の⑨) 6万2000円

(イ) 扶養控除の額(同欄の⑩) 48万0000円

(ウ) その他の所得控除の額の合計額(同欄の⑪) 140万1324円

オ 課税総所得金額(同欄の⑫) 4431万0000円

15 上記金額は、前記アの総所得金額4625万3629円から前記エの所得控除の額の合計額194万3324円を控除した金額(ただし、国税通則法〔以下「**通則法**」という。〕118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。後記(2)エ及び(3)ウにおいて同じ。)である。

20 カ 株式等に係る課税譲渡所得等の金額(同欄の⑬) 0円

キ 上場株式等に係る課税配当所得の金額(同欄の⑭)
100万5000円

ク 納付すべき税額(同欄の⑰) 1379万8900円

25 上記金額は、次の(ア)から(ウ)までの各金額の合計額から(エ)の金額を差し引いた後の金額(ただし、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。後記(2)カ及び(3)エにおいて同

じ。)である。

(ア) 課税総所得金額に対する税額 (同欄の⑮) 1492万8000円

上記金額は、前記オの課税総所得金額4431万円に所得税法89条1項に規定する税率を乗じて算出した金額である。

5 (イ) 株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額 (同欄の⑯)

0円

前記カで述べたとおり、株式等に係る課税譲渡所得等の金額が0円であることから、上記税額も0円である。

(ウ) 上場株式等に係る課税配当所得の金額に対する税額 (同欄の⑰)

10 7万0350円

上記金額は、前記キの上場株式等に係る課税配当所得の金額100万5000円に、所定の税率(7%)を乗じて算出した金額であり、平成23年分確定申告書の上場株式等に係る課税配当所得の税額と同額である。

15 (エ) 源泉徴収税額 (同欄の⑱) 119万9434円

所得税法120条1項5号は、総所得金額等の計算の基礎となった各種所得につき「源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額」がある場合には、これを算出所得税額から控除して、納付すべき所得税の額を計算する旨規定しているところ、同号にいう「源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額」とは、所得税法の源泉徴収の規定に基づき正当に徴収をされた又はされるべき所得税の額を意味するものであり、給与その他の所得についてその支払者がした所得税の源泉徴収に誤りがある場合に、その受給者が、確定申告の手続において、支払者が誤って徴収した金額を算出所得税額から控除し又は誤徴収額の全部又は一部の還付を受けることはできない。

25 C病院及びE病院から原告に支払われた本件各報酬は、所得税法20

4条1項各号に規定する報酬料金等のいずれにも該当しないことから、上記各病院が誤って源泉徴収した金額（下記b及びc）を納付すべき税額の計算上、控除することはできない（後記(2)カ(エ)及び(3)エ(エ)において同じ。）。

5 したがって、上記源泉徴収税額は、次のaの金額から、b及びcの各金額を差し引いた後の金額である。

a 平成23年分確定申告書において控除された源泉徴収税額

811万6293円

b C病院からの報酬（3754万7784円）に係る源泉徴収税額

10 613万7758円

c E病院からの報酬（779万1081円）に係る源泉徴収税額

77万9101円

(2) 平成24年分

ア 総所得金額（別表1-2「更正処分等」欄の①）

15 4960万6238円

上記金額は、次の(ア)から(ウ)までの各金額の合計額である。

(ア) 事業所得の金額（同欄の②） 4395万1694円

上記金額は、次のaの金額から、b及びcの各金額を差し引いた後の金額である。

20 a 総収入金額 4807万9407円

上記金額は、次の(a)及び(b)の各金額の合計額である。

(a) 原告の当初申告額 4576万7344円

上記金額は、原告の平成24年分の所得税の確定申告書（以下「平成24年分確定申告書」という。）に添付された平成24年分
25 所得税青色申告決算書（一般用）（以下「平成24年分決算書」という。）の「売上（収入）金額」欄の金額と同額である。

なお、原告の平成24年分の所得税の修正申告書（以下「平成24年分修正申告書」という。）において、原告は、扶養控除の額を減額しているが、事業所得の金額には変動はない。

(b) C病院に対する平成24年12月28日請求分

5

231万2063円

上記金額は、原告が、C病院に対し、平成24年12月28日に請求した本件業務に関する報酬の額である。

b 必要経費

352万3000円

上記金額は、平成24年分決算書の「経費」の「計」欄の金額と同額である。

10

なお、前記(1)ア(ア)bで述べたとおり、本件各報酬額は措置法26条1項にいう「社会保険診療につき支払を受けるべき金額」に該当しないため、原告が平成24年分決算書において「措置法差額」として控除した2627万6109円は、原告の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入できない。

15

c 青色申告特別控除額

60万4713円

(イ) 不動産所得の金額（同欄の③）

0円

(ウ) 給与所得の金額（同欄の④）

565万4544円

イ 株式等に係る譲渡所得等の金額（同欄の⑤）

86万4578円

20

ウ 所得控除の額の合計額（同欄の⑥）

196万0211円

上記金額は、次の(ア)から(ウ)までの各金額の合計額である。

(ア) 寄附金控除の額（同欄の⑦）

5万2000円

(イ) 扶養控除の額（同欄の⑧）

48万0000円

(ウ) その他の所得控除の額の合計額（同欄の⑨）

142万8211円

25

エ 課税総所得金額（同欄の⑩）

4764万6000円

上記金額は、前記アの総所得金額4960万6238円から前記ウの所

得控除の額の合計額 1 9 6 万 0 2 1 1 円を控除した金額である。

オ 株式等に係る課税譲渡所得等の金額（同欄の⑪） 8 6 万 4 0 0 0 円

上記金額は、前記イの株式等に係る譲渡所得等の金額を、通則法 1 1 8 条 1 項の規定により 1 0 0 0 円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

5 カ 納付すべき税額（同欄の⑫） 1 5 0 9 万 9 8 0 0 円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額から、(ウ)及び(エ)の各金額を差し引いた後の金額である。

(ア) 課税総所得金額に対する税額（同欄の⑬） 1 6 2 6 万 2 4 0 0 円

10 上記金額は、前記エの課税総所得金額 4 7 6 4 万 6 0 0 0 円に所得税法 8 9 条 1 項に規定する税率を乗じて算出した金額である。

(イ) 株式等に係る課税譲渡所得等の金額に対する税額（同欄の⑭）

6 万 0 4 8 0 円

15 上記金額は、上記オの株式等に係る課税譲渡所得等の金額 8 6 万 4 0 0 0 円に所定の税率（7%）を乗じて算出した金額であり、平成 2 4 年分修正申告書の上場株式等に係る課税譲渡所得等の税額と同額である。

(ウ) 住宅借入金等特別控除額（同欄の⑮） 0 円

20 平成 2 4 年分修正申告書において「住宅借入金等特別控除」として控除された 4 0 万円は、原告の合計所得金額（前記ア及びイの各金額の合計額 5 0 4 7 万 0 8 1 6 円）が 3 0 0 0 万円を超えるため、措置法 4 1 条 1 項の規定により控除することができない。

したがって、上記住宅借入金等特別控除額は、0 円である。

(エ) 源泉徴収税額（同欄の⑯） 1 2 2 万 3 0 6 5 円

上記金額は、次の a の金額から、b 及び c の金額を差し引いた後の金額である。

25 a 平成 2 4 年分修正申告書において控除された源泉徴収税額

8 0 9 万 9 8 8 1 円

b C病院からの報酬（3725万3821円）に係る源泉徴収税額
605万0906円

c E病院からの報酬（825万9165円）に係る源泉徴収税額
82万5910円

5 (3) 平成25年分

ア 総所得金額（別表1-3「更正処分等」欄の①）

4917万5847円

上記金額は、次の(ア)から(ウ)までの各金額の合計額である。

(ア) 事業所得の金額（同欄の②） 4326万7143円

10 上記金額は、次のaの金額から、b及びcの各金額を差し引いた後の金額である。

a 総収入金額 4676万9692円

15 上記金額は、原告の平成25年分の所得税の確定申告書（以下「平成25年分確定申告書」という。）に添付された平成25年分所得税青色申告決算書（一般用）（以下「平成25年分決算書」という。）の「売上（収入）金額」欄の金額と同額である。

b 必要経費 328万9769円

上記金額は、平成25年分決算書の「経費」の「計」欄の金額と同額である。

20 なお、前記(1)ア(ア)bで述べたとおり、本件各報酬額は措置法26条1項にいう「社会保険診療につき支払を受けるべき金額」に該当しないため、原告が平成25年分決算書において「措置法差額」として控除した金額2724万2198円は、原告の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入できない。

25 c 青色申告特別控除額 21万2780円

(イ) 不動産所得の金額（同欄の③） 0円

(ウ) 給与所得の金額 (同欄の④) 590万8704円

イ 所得控除の額の合計額 (同欄の⑤) 222万5889円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の各金額の合計額である。

(ア) 寄附金控除の額 (同欄の⑥) 5万2000円

5 (イ) その他の所得控除の額の合計額 (同欄の⑦) 217万3889円

ウ 課税総所得金額 (同欄の⑧) 4694万9000円

上記金額は、前記アの総所得金額4917万5847円から前記イの所得控除の額の合計額222万5889円を控除した金額である。

エ 納付すべき税額 (同欄の⑬) 1531万2900円

10 上記金額は、次の(ア)及び(ウ)の各金額の合計額から、(イ)及び(エ)の各金額を差し引いた後の金額である。

(ア) 課税総所得金額に対する税額 (同欄の⑨) 1598万3600円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額4694万9000円に所得税法89条1項に規定する税率を乗じて算出した金額である。

15 (イ) 住宅借入金等特別控除額 (同欄の⑩) 0円

平成25年分確定申告書において「住宅借入金等特別控除」として控除された40万円は、原告の合計所得金額(前記アの金額4917万5847円)が3000万円を超えるため、措置法41条1項の規定により控除することができない。

20 したがって、上記住宅借入金等特別控除額は、0円である。

(ウ) 復興特別所得税額 (同欄の⑪) 33万5655円

上記金額は、前記(ア)の課税総所得金額に対する税額1598万3600円に東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法13条に規定する100分の2.1の税率を乗じて計算した金額である。

25

(エ) 源泉徴収税額 (同欄の⑫) 100万6281円

上記金額は、次の a の金額から、b 及び c の金額を差し引いた後の金額である。

- a 平成 25 年分確定申告書において控除された源泉徴収税額
983 万 2 288 円
- 5 b C 病院からの報酬（4839 万 9501 円）に係る源泉徴収税額
804 万 9770 円
- c E 病院からの報酬（774 万 8592 円）に係る源泉徴収税額
77 万 6237 円

2 本件所得税各更正処分の適法性

10 被告が本訴において主張する原告の本件各年分の所得税等の納付すべき税額は、前記 1 (1)ク、(2)カ及び(3)エで述べたとおり、

平成 23 年分	1 3 7 9 万 8 9 0 0 円
平成 24 年分	1 5 0 9 万 9 8 0 0 円
平成 25 年分	1 5 3 1 万 2 9 0 0 円

15 であるところ、上記各金額は、いずれも本件所得税各更正処分における納付すべき税額と同額であるから、本件所得税各更正処分はいずれも適法である。

3 本件所得税各賦課処分の根拠及び適法性

前記 2 で述べたとおり、本件所得税各更正処分はいずれも適法であるところ、同各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額の基礎となった事実のうち、同各更正処分前における税額の基礎とされていなかったことについて通則法 65 条 4 項が定める「正当な理由」があると認められる部分は、C 病院及び E 病院が原告に報酬を支払う際に誤って源泉徴収した税額、すなわち、①平成 23 年分が 691 万 6859 円（前記 1 (1)ク(エ) b 及び c の合計額）、②平成 24 年分が 687 万 6816 円（前記 1 (2)カ(エ) b 及び c の合計額）及び③平成 25 年分が 882 万 6007 円（前記 1 (3)エ(エ) b 及び c の合計額）
25 であり、これら以外に「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、次の(1)から(3)までのとおり、本件所得税各更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、本件所得税各賦課処分における過少申告加算税の額と同額となるから、本件所得税各賦課処分はいずれも適法である。

(1) 平成23年分(別表1-1「更正処分等」欄の⑳) 139万4500円

5 上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。

ア 通常分の過少申告加算税 107万2000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成23年分所得税更正処分により新たに納付すべき税額1764万3400円のうち、同条4項の「正当な理由」があると認められる事実に基づく税額691万6700円を除いた税額1072万円(ただし、同法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。後記(2)ア及び(3)アにおいて同じ。)に100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

イ 加重分の過少申告加算税 32万2500円

15 上記金額は、通則法65条2項の規定に基づき、平成23年分所得税更正処分により新たに納付すべき税額1764万3400円から、同条4項の「正当な理由」があると認められる事実に基づく税額691万6700円を除いた税額1072万6700円のうち、同条2項の規定に基づき、平成23年分の所得税に係る期限内申告税額に相当する金額427万1730円(同条3項2号の規定に基づき、加算すべき源泉徴収税額811万6293円から還付金の額384万4563円を控除した金額)を超える部分に相当する税額645万円(ただし、同法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。後記(2)イ及び(3)イにおいて同じ。)に100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

25 (2) 平成24年分(別表1-2「更正処分等」欄の㉑) 158万1000円

上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。

ア 通常分の過少申告加算税 118万3000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成24年分所得税更正処分により新たに納付すべき税額1871万6400円のうち、同条4項の「正当な理由」があると認められる事実に基づく税額687万6800円を除いた税額1183万円に100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

イ 加重分の過少申告加算税 39万8000円

上記金額は、通則法65条2項の規定に基づき、平成24年分所得税更正処分により新たに納付すべき税額1871万6400円から、同条4項の「正当な理由」があると認められる事実に基づく税額687万6800円を除いた税額1183万9600円に、同条3項1号の規定に基づき、平成25年5月7日の修正申告に基づく新たな納付すべき税額30万4000円を累積増差税額として加算した金額1214万3600円のうち、同条2項の規定に基づき、平成24年分の所得税に係る期限内申告税額に相当する金額417万9280円（同条3項2号の規定に基づき、加算すべき源泉徴収税額809万9881円から還付金の額392万0601円を控除した金額）を超える部分に相当する税額796万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

(3) 平成25年分（別表1-3「更正処分等」欄の⑭） 149万0500円

上記金額は、次のア及びイの各金額の合計額である。

ア 通常分の過少申告加算税 115万3000円

上記金額は、通則法65条1項の規定に基づき、平成25年分所得税更正処分により新たに納付すべき税額2036万0700円のうち、同条4項の「正当な理由」があると認められる事実に基づく税額882万5900円を除いた税額1153万円に100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

イ 加重分の過少申告加算税

33万7500円

上記金額は、通則法65条2項の規定に基づき、平成25年分所得税更正処分により新たに納付すべき税額2036万0700円から、同条4項の「正当な理由」があると認められる事実に基づく税額882万5900円を除いた税額1153万4800円のうち、同条2項の規定に基づき、平成25年分の所得税に係る期限内申告税額に相当する金額478万4406円（同条3項2号の規定に基づき、加算すべき源泉徴収税額983万2288円から還付金の額504万7882円を控除した金額）を超える部分に相当する税額675万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

第2 本件消費税各処分の根拠及び適法性

1 本件消費税各決定処分の根拠

(1) 原告は消費税の課税事業者該当すること

ア 消費税法上、事業を行う個人を個人事業者といい（同法2条1項3号）、個人事業者は、日本国内において行った課税資産の譲渡等につき消費税を納める義務があるところ（同法5条1項）、ここにいう「課税資産の譲渡等」とは、資産の譲渡等のうち、同法6条1項の規定により消費税を課さないこととされているもの以外のものをいう（同法2条1項8号、9号、別表第1）。

また、個人事業者のうち、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。消費税法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、同法5条1項の規定にかかわらず、その課税期間中に行った課税資産の譲渡等につき、消費税を納める義務が免除される（同法9条1項及び2項1号）。

なお、上記の規定は、地方消費税においても同様である（地方税法〔平成24年法律第69号による改正前のもの。以下同じ。〕72条の77

第1号, 72条の78第1項)。

イ 原告は, 麻酔科の専門医師であり, 本件クリニックを開設して事業を行っている個人であるところ, 本件業務は, 原告が事業として対価を得て行われる役務の提供であり, 当該対価(本件各報酬)は, 消費税が非課税となる消費税法別表第1第6号に掲げる資産の譲渡等(非課税資産の譲渡等)に該当せず, 同法2条1項9号所定の課税資産の譲渡等に該当する。

ウ そこで, 原告の本件各課税期間における消費税の納税義務をみると, その各基準期間である平成20年課税期間から平成23年課税期間までの各課税売上高は, 次の(ア)から(エ)までのとおり, いずれも1000万円を超えることから, 原告の消費税の納税義務は免除されない(消費税法9条)。

(ア) 平成20年課税期間 3647万5208円

上記金額は, C病院及びE病院からの報酬に係る合計金額3829万8969円に105分の100を乗じて計算した金額(1円未満の金額を切り捨てた後の金額。以下同じ。)である。

(イ) 平成21年課税期間 4833万6518円

上記金額は, C病院及びE病院からの報酬に係る合計金額5075万3344円に105分の100を乗じて計算した金額である。

(ウ) 平成22年課税期間 4695万4834円

上記金額は, C病院及びE病院からの報酬に係る合計金額4930万2576円に105分の100を乗じて計算した金額である。

(エ) 平成23年課税期間 4092万9795円

上記金額は, C病院及びE病院からの報酬に係る合計金額4297万0785円と, 後記(4)ア(ウ)記載の金額5500円との合計額4297万6285円に105分の100を乗じて計算した金額である。

エ したがって, 原告の本件各課税期間に係る各基準期間である平成20年

課税期間から平成23年課税期間までの各課税売上高は、前記ウのとおり、いずれも1000万円を超えることから、原告は、本件各課税期間における課税資産の譲渡等につき消費税を納める義務がある。

(2) 原告の消費税額の計算方法には簡易課税制度が適用されること

5 ア 消費税法は、事業者（前記(1)ア記載の消費税を納める義務が免税される事業者を除く。以下同じ。）が納付すべき消費税額について、原則として、事業者が課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額の合計額（以下「**課税標準額**」という。消費税法28条1項）に対する消費税額から、課税期間中の仕入れに係る消費税額を控除して計算するものとして（同法30条～36条）。

10 イ 他方、消費税法37条1項は、中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例（**簡易課税制度**）として、課税売上げに係る消費税額を基に、簡便な方法により課税仕入れに係る消費税額を計算することを認めており、課税期間の課税標準額に対する消費税額に、事業者が営む事業の区分に応じ、当該消費税額に一定割合（以下「**みなし仕入率**」という。）を乗じて

15 ウ なお、事業者が、基準期間における課税売上高が1000万円を超え、かつ、5000万円以下である課税期間について、簡易課税の適用を受けるとするためには、事業者の納税地を所轄する税務署長に対し、消費税簡易課税制度選択届出書を提出しなければならず、同届出書の提出があったときは、その提出した日の属する課税期間の翌課税期間以後の課税期間から、簡易課税が適用されることとなる（消費税法37条1項）。

20 エ 原告は、平成20年9月9日に戸塚税務署長に対し、「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出しており、原告の本件各課税期間に係る各基準期間である平成20年課税期間から平成23年課税期間までの各課税売上高は、前記(1)ウのとおり、いずれも5000万円以下であるから、仕入れ

25

に係る消費税額等の計算について簡易課税制度が適用される。

オ 以下、被告が本訴において主張する原告の本件各課税期間の消費税等に係る課税標準額及び納付すべき税額等は、次の(3)から(6)までのとおりである。

5 (3) 平成22年課税期間

ア 課税標準額（別表2-1「決定処分等」欄の①）

4695万4000円

10 上記金額は、消費税法28条の規定により、課税資産の譲渡等に該当する次の(ア)及び(イ)の各報酬の額の合計額4930万2576円に105分の100を乗じて算出した金額（ただし、通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。後記(4)ア、(5)ア及び(6)アにおいて同じ。）であり、平成22年課税期間の課税標準額とすべき金額である。

(ア) C病院から受領した報酬の額 4080万0418円

15 (イ) E病院から受領した報酬の額 850万2158円

イ 課税標準額に対する消費税額（同欄の②） 187万8160円

上記金額は、前記アの課税標準額4695万4000円に消費税法29条に規定する税率100分の4を乗じて算出した金額である。

ウ 控除対象仕入税額（同欄の③） 93万9080円

20 本件業務は、消費税法施行令（平成26年政令第141号による改正前のもの。以下同じ。）57条5項4号に規定する**第5種事業**に該当することから、上記金額は、前記イの課税標準額に対する消費税額187万8160円に、同条1項4号に規定する第5種事業に係るみなし仕入率100分の50を乗じて算出した金額である。

25 エ 納付すべき消費税額（同欄の④） 93万9000円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額（ただし、

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。後記(4)エ, (5)エ及び(6)エにおいて同じ。)である。

オ 譲渡割額の基礎となる消費税額 (同欄の⑤) 93 万 9000 円

上記金額は, 前記エの消費税額を課税標準とする金額であり, 地方税法 72 条の 77 第 2 号及び 72 条の 82 の各規定に基づく譲渡割額の基礎となる金額である。

カ 譲渡割額の納税額 (同欄の⑥) 23 万 4700 円

上記金額は, 前記オの譲渡割額の基礎となる消費税額 93 万 9000 円に, 地方税法 72 条の 83 に規定する税率 100 分の 25 の割合を乗じて算出した譲渡割額 (ただし, 地方税法 20 条の 4 の 2 第 3 項の規定により 100 円未満の端数を切り捨てた後もの。後記(4)カ, (5)カ及び(6)カにおいて同じ。)である。

キ 消費税等の納付税額の合計額 (同欄の⑦) 117 万 3700 円

上記金額は, 前記エ及びカの各金額の合計額である。

(4) 平成 23 年課税期間

ア 課税標準額 (別表 2-2 「被告主張額」欄の①)

4092 万 9000 円

上記金額は, 消費税法 28 条の規定により, 課税資産の譲渡等に該当する次の(ア)から(ウ)までの各報酬の額の合計額 4297 万 6285 円に 105 分の 100 を乗じて算出した金額であり, 平成 23 年課税期間の課税標準額とすべき金額である。

(ア) C 病院から受領した報酬の額 3560 万 5708 円

(イ) E 病院から受領した報酬の額 736 万 5077 円

(ウ) 本件クリニックにおける自由診療に係る報酬の額 5500 円

イ 課税標準額に対する消費税額 (同欄の②) 163 万 7160 円

上記金額は, 前記アの課税標準額 4092 万 9000 円に消費税法 29

条に規定する税率100分の4を乗じて算出した金額である。

ウ 控除対象仕入税額（同欄の③） 81万8580円

本件業務及び前記ア(ウ)に係る業務は第5種事業に該当することから、上記金額は、前記イの課税標準額に対する消費税額163万7160円に、第5種事業に係るみなし仕入率100分の50を乗じて算出した金額である。

エ 納付すべき消費税額（同欄の④） 81万8500円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額である。

オ 譲渡割額の基礎となる消費税額（同欄の⑤） 81万8500円

上記金額は、前記エの消費税額を課税標準とする金額であり、譲渡割額の基礎となる金額である。

カ 譲渡割額の納税額（同欄の⑥） 20万4600円

上記金額は、前記オの譲渡割額の基礎となる消費税額81万8500円に、地方税法72条の83に規定する税率100分の25の割合を乗じて算出した譲渡割額である。

キ 消費税等の納付税額の合計額（同欄の⑦） 102万3100円

上記金額は、前記エ及びカの各金額の合計額である。

(5) 平成24年課税期間

ア 課税標準額（別表2-3「被告主張額」欄の①）

4582万2000円

上記金額は、消費税法28条の規定により、課税資産の譲渡等に該当する次の(ア)から(エ)までの各金額の合計額4811万3788円に105分の100を乗じて算出した金額であり、平成24年課税期間の課税標準額とすべき金額である。

(ア) C病院から受領した報酬の額 3966万1128円

(イ) E病院から受領した報酬の額 834万4053円

(ウ) 本件クリニックにおける自由診療に係る報酬の額 1 万 6 5 0 0 円

(エ) 不動産の貸付けに係る賃料 9 万 2 1 0 7 円

イ 課税標準額に対する消費税額 (同欄の②) 1 8 3 万 2 8 8 0 円

上記金額は、前記アの課税標準額 4 5 8 2 万 2 0 0 0 円に消費税法 2 9
5 条に規定する税率 1 0 0 分の 4 を乗じて算出した金額である。

ウ 控除対象仕入税額 (同欄の③) 9 1 万 6 4 4 0 円

本件業務、前記ア(ウ)及び同(エ)の業務は第 5 種事業に該当することか
ら、上記金額は、前記イの課税標準額に対する消費税額 1 8 3 万 2 8 8
0 円に、第 5 種事業に係るみなし仕入率 1 0 0 分の 5 0 を乗じて算出し
10 た金額である。

エ 納付すべき消費税額 (同欄の④) 9 1 万 6 4 0 0 円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額である。

オ 譲渡割額の基礎となる消費税額 (同欄の⑤) 9 1 万 6 4 0 0 円

上記金額は、前記エの消費税額を課税標準とする金額であり、譲渡割額
15 の基礎となる金額である。

カ 譲渡割額の納税額 (同欄の⑥) 2 2 万 9 1 0 0 円

上記金額は、前記オの譲渡割額の基礎となる消費税額 9 1 万 6 4 0 0 円
に、地方税法 7 2 条の 8 3 が規定する 1 0 0 分の 2 5 の割合を乗じて算
出した譲渡割額である。

20 キ 消費税等の納付税額の合計額 (同欄の⑦) 1 1 4 万 5 5 0 0 円

上記金額は、前記エ及び前記カの各金額の合計額である。

(6) 平成 2 5 年課税期間

ア 課税標準額 (別表 2 - 4 「決定処分等」欄の①)

4 4 5 9 万 8 0 0 0 円

25 上記金額は、消費税法 2 8 条の規定により、次の(ア)から(オ)までの各
金額の合計額 4 6 8 2 万 8 6 6 3 円に 1 0 5 分の 1 0 0 を乗じて算出し

た金額であり、平成25年課税期間の課税標準額とすべき金額である。

(ア) C病院から受領した報酬の額 3843万8037円

(イ) E病院から受領した報酬の額 629万1411円

(ウ) G病院から受領した報酬の額 199万3365円

5 (エ) 本件クリニックにおける自由診療に係る報酬の額 250円

(オ) 不動産の貸付けに係る賃貸料 10万5600円

イ 課税標準額に対する消費税額(同欄の②) 178万3920円

上記金額は、前記アの課税標準額4459万8000円に消費税法29条に規定する税率100分の4を乗じて算出した金額である。

10 ウ 控除対象仕入税額(同欄の③) 89万1960円

本件業務、前記ア(エ)及び同(オ)の業務は第5種事業に該当することから、上記金額は、前記イの課税標準額に対する消費税額178万3920円に、第5種事業に係る率100分の50を乗じて算出した金額である。

15 エ 納付すべき消費税額(同欄の④) 89万1900円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額である。

オ 譲渡割額の基礎となる消費税額(同欄の⑤) 89万1900円

上記金額は、前記エの消費税額を課税標準とする金額であり、譲渡割額の基礎となる金額である。

20 カ 譲渡割額の納税額(同欄の⑥) 22万2900円

上記金額は、前記オの譲渡割額の基礎となる消費税額89万1900円に、地方税法72条の83に規定する税率100分の25の割合を乗じて算出した譲渡割額である。

キ 消費税等の納付税額の合計額(同欄の⑦) 111万4800円

25 上記金額は、前記エ及びカの各金額の合計額である。

2 本件消費税各決定処分 of 適法性

被告が本訴において主張する原告の本件各課税期間の消費税等の納付すべき税額は、前記1(3)キ、(4)キ、(5)キ及び(6)キで述べたとおり、

平成22年課税期間	117万3700円
平成23年課税期間	102万3100円
5 平成24年課税期間	114万5500円
平成25年課税期間	111万4800円

であるところ、当該金額は、いずれも本件消費税各決定処分における納付すべき税額と同額又はこれを上回る金額であるから、本件消費税各決定処分はいずれも適法である。

10 3 本件消費税各賦課処分の根拠及び適法性

前記2で述べたとおり、本件消費税各決定処分はいずれも適法であるところ、原告が、本件各課税期間の消費税等について期限内申告書を提出しなかったことにつき通則法66条1項ただし書が定める「正当な理由」があるとは認められない。

15 そして、被告が本訴において主張する原告の本件各課税期間の無申告加算税の額は、次の(1)から(4)までに記載のとおりであるところ、これらの金額は、いずれも本件消費税各賦課処分の無申告加算税の額と同額であるから、本件消費税各賦課処分はいずれも適法である。

(1) 平成22年課税期間（別表2-1の「決定処分等」欄の⑧）

20 20万9000円

上記金額は、平成22年課税期間消費税決定処分により原告が納付すべき税額117万円（ただし、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。後記(2)、(3)及び(4)において同じ。）に同法66条1項に規定する100分の15の割合を乗じて計算した金額17万5500円に、同条2項の規定に基づき、上記決定処分により納付すべき税額117万円のうち50万円を超える部分に相当する税額である67万円に10

0分の5の割合を乗じて算出した金額3万3500円を加算した金額である。

(2) 平成23年課税期間（別表2-2の「決定処分等」欄の⑧）

17万9000円

上記金額は、平成23年課税期間消費税決定処分により原告が納付すべき
5 税額102万円に通則法66条1項に規定する100分の15の割合を乗じ
て計算した金額15万3000円に、同条2項の規定に基づき、上記決定処
分により納付すべき税額102万円のうち50万円を超える部分に相当する
税額である52万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額2万600
0円を加算した金額である。

10 (3) 平成24年課税期間（別表2-3の「決定処分等」欄の⑧）

20万3000円

上記金額は、平成24年課税期間消費税決定処分により原告が納付すべき
15 税額114万円に通則法66条1項に規定する100分の15の割合を乗じ
て計算した金額17万1000円に、同条2項の規定に基づき、上記決定処
分により納付すべき税額114万円のうち50万円を超える部分に相当する
税額である64万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額3万200
0円を加算した金額である。

(4) 平成25年課税期間（別表2-4の「決定処分等」欄の⑧）

19万7000円

20 上記金額は、平成25年課税期間消費税決定処分により原告が納付すべき
税額111万円に通則法66条1項に規定する100分の15の割合を乗じ
て計算した金額16万6500円に、同条2項の規定に基づき、上記決定処
分により納付すべき税額111万円のうち50万円を超える部分に相当する
税額である61万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額3万050
25 0円を加算した金額である。

以上

争点に関する当事者の主張の要旨

1 争点(1) (本件各報酬額は、措置法26条1項にいう「社会保険診療につき支払を受けるべき金額」に該当するか否か) について

5 (被告の主張の要旨)

(1) 本件各処分の適法性に係る判断基準

措置法26条1項、2項並びに消費税法6条1項及び別表第1第6号の各規定からすれば、ある診療が健康保険法等の規定する療養の給付等に当たる場合には、当該診療は、措置法26条1項にいう「社会保険診療」に当たり、当該社会保険診療につき支払を受けるべき金額が5000万円以下であるときは同項の適用(本件特例の適用)を受けることができるとともに、当該診療に係る対価については消費税が非課税となる。そうすると、本件各処分の適法性を判断するに当たり、本件各報酬額が措置法26条1項にいう「社会保険診療につき支払を受けるべき金額」に該当するか否か、及び本件役務提供が消費税法別表第1第6号に規定する非課税資産の譲渡等に該当するか否かは、いずれも、本件業務が、健康保険法の療養の給付のほか各種の給付(療養の給付等)に当たるか否かを踏まえて判断することとなる。

そして、措置法26条2項及び消費税法別表第1第6号に規定する社会保険に関する各法律においては、療養の給付、療養の担当及び診療報酬の算定方法等について、いずれも健康保険法の規定を準用し、あるいは同法ないしこれによる命令の例によるとされていることからすれば、上記の療養の給付等に該当するか否かは、健康保険法に規定する「療養の給付」に当たるか否かにより判断するのが相当である。また、その判断に当たっては、複数の保険医療機関が療養の給付等に関わることもあり得るから、ある保険医療機関が行った業務が療養の給付等に該当するか否かは、当該保険医療機関が、健康保険法に規定する「療養の給付」を担当した(同法70条1項参照)と認められるか否か、す

なわち、当該保険医療機関が同法に規定する「療養の給付」をその主体として担当したと認められるか否かにより判断するのが相当である。

(2) 「療養の給付」を担当する主体か否かの判断基準

そこで、「療養の給付」を担当する主体か否かの判断基準をみると、我が国
5 の保険診療制度は、健康保険法の規定に基づくものであるところ、その診療報酬
の受領に係る一連の流れは、「療養の給付」を担当する保険医療機関が患者
から直接一部負担金を受領し、審査支払機関に診療報酬の請求をし（以下、こ
の請求を「**レセプト請求**」という。）、同機関による審査を経て保険者から診
療報酬（当該療養の給付に要する費用の額から、当該療養の給付に関し被保険
10 者が当該保険医療機関に対して支払わなければならない一部負担金に相当する
額を控除した金額）を受領するというものである。

したがって、我が国の保険診療制度において、レセプト請求を行いこれに基づき診療報酬を受領する保険医療機関であることは、「療養の給付」を担当する保険医療機関であることを意味することにほかならないから、ある保険医療
15 機関の診療に他の保険医療機関が加わった場合において、どのような場合に各
保険医療機関が「療養の給付」を担当する主体として認められるのかの判断に
当たっても、原則として、当該保険医療機関が当該「療養の給付」についてレ
セプト請求をし、これに基づき診療報酬を受領したか否かにより判断すべきで
あり、当該「療養の給付」に係るレセプト請求をしそれに基づき診療報酬を受
20 領した保険医療機関が、「療養の給付」を担当する主体であると判断され、措
置法26条及び消費税法6条の適用を受けることになる（形式的基準）。

本件各病院は、療養の給付に係る一部負担金を患者から受領し、また、当該療養の給付に係る診療報酬についてレセプト請求をし、所定の審査を経た後、
本件各病院の請求金額が本件各病院の各指定口座へ振り込まれていた。一方、
25 原告は、本件業務について、患者からの一部負担金の支払を受けておらず、ま
た、基金等へのレセプト請求を行いその請求に基づき診療報酬を受領していな

い。したがって、原告は、「療養の給付」を担当する主体性に係る形式的基準を満たしていない。

(3) 形式的基準を満たさない保険医療機関について

もつとも、平成24年厚労省事務連絡（関係法令等(2)イ(イ)参照）の事例
5のように、ある保険医療機関が「療養の給付」を担当する主体であるにもかかわらず、特殊な制度上の制約により、一定の限定的場合に自らレセプト請求を行いそれに基づき診療報酬を受領することが認められていないという例外的場合には、形式的基準を満たしていないことのみにより「療養の給付」を担当する主体ではないと判断することは相当でない。そこで、上記のような事情のある例外的場合には、当該保険医療機関が当該「療養の給付」を担当する主体としてその実質を備えているかという観点から、「療養の給付」を担当する主体
10に当たるか否かを判断する必要がある。

ア 健康保険法63条1項の規定は、保険給付のうち最も中心的な給付とされる療養の給付の範囲及び療養の給付の受給方法について規定したものであり、
15ここでいう「療養の給付」とは、傷病の治療を目的とした一連の医療サービスを給付することを意味するものである。そして、同法70条1項は、保険医療機関又は保険薬局に対し、当該保険医療機関において診療に従事する保険医又は当該保険薬局において調剤に従事する保険薬剤師に診療又は調剤に当たらせるほか、療養の給付を担当しなければならないとの責務を負わせて
20いるところ、これは、患者に対する診療が、医師を中心とした看護師、栄養士、診療放射線技師等により有機的に構成された人的要素のみならず、種々の物的要素すなわち各種の物的設備も一体となって医療に当たっており、人と物とが結合された組織が医療を行っているという実態に鑑み、昭和32年の健康保険法の改正により、保険医又は保険薬剤師が個人として療養の給付
25を担当するという個人指定方式が機関指定方式に改められたものである。

イ このように、「療養の給付」とは、傷病の治療を目的とした一連の医療サ

ービスを給付することを意味するものであり、これを担当する保険医療機関は、「医師を中心として看護師，栄養士，診療放射線技師等が一つの有機体を形成」し，こうした人的要素のほか種々の物的要素が一体として結合した組織体を形成し，療養の給付を行うものであるから，ある保険医療機関が
5 「療養の給付」を担当する主体であるというためには，その保険医療機関が，「医師を中心として看護師，栄養士，診療放射線技師等が一つの有機体を形成」し，さらにこうした人的要素と種々の物的要素が一体として結合した組織体を形成し，患者に対して，「傷病の治癒を目的とした一連の医療サービスを給付」する主体として機能しているという実質を有することを要すると
10 解される。

ウ そうすると，ある保険医療機関が「療養の給付」を担当する主体としての実質を備えているかどうかを判断するに当たっては，その保険医療機関が，
①医師を中心として看護師等の医療従事者が一つの有機体を形成し療養の給付を担当しているかという人的側面，②療養の給付を行う上で必要となる施設，設備，器具等，種々の物的施設の負担をしているかという物的側面に加え，
15 ③上記①の人的要素と上記②の物的要素が一体として結合した組織体として「一連の医療サービス」を提供していると認められるかを考慮要素として，上記「一連の医療サービス」への関与の程度から，患者に対して，「傷病の治癒を目的とした一連の医療サービスを給付」する主体として機能しているという実質を有しているか否かで判断するのが相当である（実質的基準）。

なお，ある保険医療機関が主体として療養の給付を担当する場合には，通常，当該保険医療機関と当該患者との間に診療契約が存在するという意味で，患者との間の診療契約の存在は，療養の給付を担当する主体となる前提条件
25 であるといえるとしても，診療契約の存在自体が，当該保険医療機関が療養の給付を担当する主体か否かを判断する上での考慮要素となるものではない。

エ この点、原告は、上記ウの考慮要素について、①及び③の要素は厚生労働大臣から指定を受けるための要件にすぎず、療養の給付の該当性を判断する上での考慮要素ではない、保険医療機関にとって重要なことは物的施設の負担者が誰かではなく、人と人及び人と物とが有機的一体に機能している点であり、物的施設の負担者を考慮要素として取り出すことは不合理である、物的施設の負担者は被告が独自に作り出した概念に過ぎないなどと主張する。

しかしながら、医師を中心として看護師、栄養士、診療放射線技師等が一つの有機体を形成し、さらに、こうした人的要素のほか種々の物的要素が一体として結合した組織体を形成し、療養の給付等を担当するという実態を有する保険医療機関が、当該療養の給付等に係る費用についてレセプト請求をし、保険者が支払をするというのが健康保険法の趣旨と解されるから、形式的基準を満たさない保険医療機関について、療養の給付等を担当する主体か否かを判断するための実質的側面（実質基準）に係る考慮要素においても、上記①ないし③を考慮要素として、患者に対する「傷病の治療を目的とした一連の医療サービス」への関与の程度から、当該一連の医療サービスを給付する主体として機能しているという実質を有しているか否かで判断することが、健康保険法の趣旨にも即したものである。

また、人的要素のほか種々の物的要素、すなわち各種の物的設備が一体として結合した組織体を形成する保険医療機関が療養の給付等を担当する場合、一体として結合した各種の物的設備とは、医師を中心とした医療従事者が一連の医療サービスを給付する際に用いる当該医療機関内の設備のほか、施設、器具等を指すものと解するのが自然であり、種々の物的要素が一体として結合した組織体を形成する保険医療機関が療養の給付等を担当するとは、当該医療機関が療養の給付等を担当するに当たって、自ら種々の物的要素を負担することにほかならない。そうすると、患者に対する傷病の治療を目的とした一連の医療サービスを給付するに当たって複数の保険医療機関が関与する

5 場合において、当該一連の医療サービスの給付に必要となる物的要素と人的要素が一体として結合した組織体を形成し、当該一連の医療サービスを給付する主体、すなわち療養の給付等を担当する主体がいずれの保険医療機関であるかを判断するに際しても、当該一連の医療サービスを給付する上で必要となる物的施設等の負担者がいずれであるかを考慮要素とすることは、健康保険法の趣旨に即したものと見える。

よって、原告の上記主張には理由がない。

オ また、原告は、傷病の治療を目的とした一連の医療サービスにおける主体性の判断に係る考慮要素として、①当該医療サービス（診療）がされるに至った経緯、②委託元保険医療機関と委託先保険医療機関との契約関係（報酬に関する合意等）、③当該診療を行う保険医療機関と患者との関係、④当該治療における当該診療の果たす役割、⑤その他の場合との均衡を挙げる。

15 しかしながら、そもそも、原告は、原告による麻酔施術が「療養の給付」に該当するとした上で、上記の事情について縷々主張しているが、本件の争点は、麻酔施術が「療養の給付」に該当するか否かではなく、原告が「療養の給付」を担当する主体と評価できるか否かであるから、かかる点を混同する原告の主張は前提において失当である。

20 また、上記①について、そもそも本件業務が療養担当規則16条（関係法令等(3)イ参照）にいう「対診」の「求め」に応じてされたものであるか否かは、原告が「療養の給付」を担当する主体に該当するか否かの問題とは関連性がなく、原告が「療養の給付」を担当する主体であることの根拠となるものではないし、手術における麻酔業務については、E病院自身が「手術時の麻酔については、手術の執刀医以外の当院の外科医師が行っていた」と答述するとおり、そもそも麻酔医でなければ実施できないものではなく、本件
25 各病院は、手術の計画的な実施のため、麻酔施術者の安定的な確保などの目的から原告に麻酔業務を委託したにすぎないというべきである。

る麻酔施術を行った場合は、当該麻酔施術についても療養の給付となるの
対し、原告のように、他の保険医療機関からの委託を受けて委託先の医療機
関が行う麻酔施術が療養の給付でなくなるというのは不均衡である旨を主張
するが、被告は、原告が行う麻酔施術が「療養の給付」に該当することを争
うものではなく、原告が療養の給付を担当する主体となり得ないと主張する
5 ものである。原告は、麻酔施術が「療養の給付」に該当するか否かと、「療
養の給付」を担当する主体が誰であるかの問題を混同しており、相当ではな
い。

カ 以上を踏まえて検討するに、本件各病院における「傷病の治癒を目的と
10 した一連の医療サービス」とは、本件各病院の患者が同病院を受診し、医師
の診察を受け、病院に入院して手術を受け、病院を退院し、傷病が治癒し通
院を終えるまでの間に患者が受ける一連の療養の給付を指すものであるとこ
ろ、上記一連の療養の給付を行う各過程における本件各病院及び原告の人的
側面からの関与の程度について見ると、本件各病院は、主治医のほか、手術
15 の執刀医や手術に従事するスタッフ、患者の術前・術後を管理するスタッフ
など多数の人員が関与しているのに対し、原告は、原告が患者の手術におい
て本件業務に従事するという限度で上記一連の療養の給付に関与しているに
とどまるから、医師を中心として看護師等の医療従事者が一つの有機体を形
成し療養の給付を担当したものとは認められない。

20 また、患者の手術の日程の決定や手術前後の患者に対する説明を含む診療
が、本件各病院の主治医の判断・責任の下で行われていること、及び原告が
本件各病院において本件業務を行うに当たっては、本件各病院の安全指針に
従わなければならないこととされ、本件における療養の給付を担当するに当
たり遵守すべき安全指針を定めていたのも原告ではなく本件各病院であった
25 ことから見ても、原告は、医師を中心とした一つの有機体を形成し療養の給
付を担当したものとは認められない。

そして、原告は、本件各病院の院内において本件業務を行っており、本件の療養の給付を行う上で施設を提供したのは、本件各病院であって原告ではないし、原告が本件業務を行うために必要な設備、器具、消耗品及び麻酔薬剤等は、原告ではなく、本件各病院が準備しており、本件における療養の給付のうち、原告が関与した本件業務においてすら、原告が負担したと認められる設備、器具、消耗品及び麻酔薬剤等はない。

上記を踏まえると、原告は、人的側面及び物的側面のいずれの面から見ても、本件における療養の給付を行うに当たり、その関与の程度は低く、人的要素と物的要素が一体として結合した組織体として療養の給付を行っていたものとは評価できない。

キ そうすると、原告が療養の給付に関与する程度をその人的側面から見ると、原告は、医師を中心として看護師等の医療従事者が一つの有機体を形成し療養の給付を担当したものとは認められず、またその物的側面から見ても、原告は、療養の給付を行う上で必要となる施設、設備、器具等、種々の物的施設を負担した事実も認められず、人的要素と物的要素が一体として結合した組織体として療養の給付を行っていたものとは評価できないから、原告は、療養の給付を担当する主体としての実質を有しない。

ク この点、原告は、被告が主張する基準（実質基準）における考慮要素を前提としても、本件各病院における手術にとって原告の麻酔関連業務が必要不可欠であり、原告による麻酔と本件各病院の医療従事者とは、一つの手術の遂行という目的の下に有機体を形成し療養の給付を担当し、本件各病院が設備、器具、消耗品及び麻酔薬剤の準備をしていても、原告は、麻酔を行う上で必要となる物的設備を負担し、手術に関与する医療従事者とともに本件各病院における手術に当たっており、人的要素と物的要素が一体として結合した組織体として一連の医療サービスを提供しているから、原告に「療養の給付」を担当する主体性が認められる旨を主張する。

しかしながら、本件各病院において、患者に対し「傷病の治療を目的とした一連の医療サービス」を給付する各過程における本件各病院及び原告の人的側面からの関与の程度についてみると、本件各病院は、主治医のほか、手術の執刀医や手術に従事するスタッフ、患者の術前・術後を管理するスタッフなどを擁し、当該一連の医療サービスの給付に関与しているのに対し、原告は、原告自らが患者の手術において麻酔施術に従事するという限度で当該一連の医療サービスの給付に関与しているにとどまるから、原告を中心として看護師等の医療従事者が一つの有機体を形成し「療養の給付」を担当しているとは認められない。

療養の給付等を担当する主体か否かは保険医療機関ごとに判断するものであり、患者に対する「傷病の治療を目的とした一連の医療サービス」の給付に関与する保険医療機関が複数存在する場合に、いずれの保険医療機関が当該給付を担当する主体となるかが問題となっているところ、本件においては、本件各病院とは別に、原告が、一つの保険医療機関として、医師である原告を中心として看護師等の医療従事者が一つの有機体を形成し「療養の給付」を担当しているといえるか否かを検討すべきであるから、人的要素を満たすとする原告の主張は失当である。

また、物的要素について、原告は、本件各業務委託契約における本件各報酬に係る定めを根拠に、原告は、本件各業務委託契約において定められた本件各報酬額と本件各病院が基金等に請求する麻酔施術に係る社会保険診療報酬の額との各差額（以下「**本件各差額**」という。）相当の費用を負担している旨を主張するが、本件各業務委託契約の定めをみても、本件各病院と原告との間で、それぞれ社会保険診療報酬の額に一定の割合を乗じたものを本件各報酬額としていることが読み取れるのみで、物的施設等の負担やその対価の授受についての定めは置かれておらず、本件各差額が物的施設等の負担に係る対価を意味することは、本件各契約において何ら明らかにされていない。

具体的な本件各報酬の算定方法（算定割合）は、本件各病院ごとに異なっており、階差が生じているところ、これを病院ごとの物的施設等の負担割合の違いから生じたものとみる合理的な理由もなく、物的施設等に係る費用としての適正な対価が反映されたものとはいえないことからしても、本件各差額が原告の負担した設備等の費用の額であるとは評価し得ない。仮に、原告が本件業務における物的施設等の一部を負担していたと評価できるとしても、実際に原告が使用する物的施設等は、本件各病院が患者に提供する一連の医療サービスを構成する一部分である手術の、更にその一部分にすぎない麻酔に係るものに限定されるのであって、その負担の程度は、本件各病院が負担する物的施設等と比較するとごく僅かといえる。このことは、「一連の医療サービスを「1回の手術」と考えてみても、原告の行う麻酔施術は、飽くまで手術を構成する様々な医療行為の一部にすぎないから、原告が本件各病院での手術において物的施設等を主として負担した者と評価できないという結論が変わるところはない。

したがって、原告の上記主張は理由がない。

(4) 以上のとおり、原告は、「療養の給付」を担当する主体に該当するための形式的基準及び実質的基準のいずれも満たさず、「療養の給付」を担当する主体とは認められない。したがって、本件業務は療養の給付等に該当しないから、本件各報酬額は、措置法26条1項にいう「社会診療報酬につき支払を受けるべき金額」に該当しない。

(原告の主張の要旨)

(1) 健康保険法63条1項の「療養の給付」に該当するか否かは、当該保険医が、その患者の疾病又は負傷に関し、療養の給付を行う主体である保険医療機関として（主体性）、その患者から選定されて当該診療を行ったものと認められるか否か（選定性）によって判断されるべきである。

この点、被告は、ある保険医療機関が療養の給付を担当する主体としての実

質を備えているかどうかの考慮要素として、①医師を中心として看護師等の医療従事者が一つの有機体を形成し療養の給付を担当しているという人的側面、②療養の給付を行う上で必要となる施設、設備、器具等、種々の物的施設の負担をしているかどうかという物的側面に加え、③上記①の人的要素と上記②の物的要素が一体として結合した組織体として一連の医療サービスを提供していると認められることが必要である旨を主張する。

しかしながら、昭和32年の健康保険法の改正により保険医の指定が個人指定方式から機関指定方式に改められたのは、保険診療の責任体制に起因するものであって、当該保険医が、その患者の疾病又は負傷に関し、療養の給付を行う主体である保険医療機関であるか否かという主体性には関係がないから、これらの要素は、保険医療機関として厚生労働大臣から指定を受けるための要件にとどまり、療養の給付に当たるか否かの考慮要素とはいえない。とりわけ、上記②の要素については、保険医療機関にとって重要なことは、物的施設の負担者が誰かという点ではなく、人と人及び人と物とが有機的一体として機能しているかという点であるから、物的施設の負担者を考慮要素として取り出すことは不合理というべきである。

療養の給付は、傷病の治療を目的とした一連の医療サービスを給付することであるから、かかる一連の医療サービスにおける主体性の判断に当たっては、当該医療サービス（診療）がされるに至った経緯、委託元保険医療機関と委託先保険医療機関との契約関係（報酬に関する合意等）、当該診療を行う保険医療機関と患者との関係、当該治療における当該診療の果たす役割、その他の場合との均衡等を考慮すべきである。

(2) そこで、原告が主張する上記(1)の判断枠組みに従い、原告の主体性についてみると、そもそも、委託元保険診療機関である本件各病院は、療養担当規則16条に基づき、本件各病院では対応できない麻酔施術を、保険医療機関である本件クリニックに委託し、本件クリニックに属する保険医である原告は、か

5 かる委託に基づき、委託元保険医療機関に属する保険医と共同して患者の治療に当たり、本件業務を行ったのであり、原告は、委託元保険医療機関に属する保険医では対応できない専門性の高い診療を、対診を定めた同条に基づき、委託元保険医療機関に属する保険医と共同して行ったものであって、本件各病院における手術において必要不可欠なものであったから、対診における委託先保険医療機関（本件クリニック）に属する保険医（原告）が行う診療は、療養の給付に該当する。

10 また、委託元保険医療機関である本件各病院と委託先保険医療機関である本件クリニックとの契約関係を見ても、①本件クリニックが本件各病院と取り交わした契約書には、社会保険診療報酬を「分配」する旨の定めが置かれ、報酬の点において本件各病院と本件クリニックが対等で独立した立場にあることが明らかにされていること、②原告は本件各病院における手術の予定日や内容について重要な決定権を持っていたこと、③本件各病院の主治医が診療録に麻酔
15 施術の記載をすることなく、麻酔施術に関する診療録は原告（本件クリニック）が保管していたこと、④原告が本件各病院において実施した麻酔施術の内容を踏まえ麻酔に関する点数を決定していたことからすると、本件クリニックは本件各病院と対等の立場として、本件各病院における麻酔施術を主体的に行っていたというべきである。

20 しかも、患者との関係を見ても、①原告と本件各病院において原告の麻酔施術を受ける患者との間には直接麻酔に係る診療契約関係が存在することや、②原告が患者から麻酔施術に関する合意を本件各病院とは別に取得していたこと等に照らすと、原告が本件各病院において行った麻酔施術について主体的な立場を有していたことは明らかである。

25 そして、原告による麻酔施術は患者に対する手術の中核を占める重要なものであり、本件各病院においてより安全な麻酔施術は麻酔科の専門医である原告にしか実行することができないものであることは、麻酔施術を原告が主体とし

て担当していることを裏付けるものである。

D P C 算定病棟（関係法令等(2)イ参照）に入院中の患者が外部の保険医療機関において外来診療を受けた場合、当該外来診療を行った委託先保険医療機関も療養の給付を主体的に担当していたことになるところ、この場合（以下「D P C 病棟事例」という。）と、本件各病院における原告の麻酔施術とを比較すると、患者が外部の保険医療機関に赴くか（D P C 病棟事例の場合）、外部の保険医療機関が委託元保険医療機関に赴くか（本件）の違いしかない。したがって、D P C 病棟事例の場合と同様、原告についても、原告が療養の給付の主体と認められるべきである。また、訪問診療において別個の診療所が診療を行った場合や保険医療機関である病院に所在する保険薬局が薬を支給する場合のように、複数の保険医療機関が特定の患者を診療することは一般的であり、その複数の保険医療機関の全てに当該診療の主体性が認められるのであるから、このこととの対比においても、原告に主体性が認められるべきである。

(3) 仮に、被告が主張する判断枠組みによっても、①原告による麻酔施術が本件各病院では対応することができないという経緯により行われたこと等に鑑みれば、原告による麻酔と本件各病院の執刀医等の医療従事者は手術の遂行という目的のために有機体を形成し療養の給付を担当しているというべきであり、②本件各病院が設備、器具、消耗品及び麻酔薬剤の準備をしても、これらの費用は原告が負担していることや、原告が本件各病院の物的施設の選定やメンテナンスを実施するか否かの判断を行っていることに照らせば、療養の給付に該当するか否かについての被告の主張を前提としても、人的要素と物的要素が一体として結合した組織体として一連の医療サービスを提供しているのは原告と認められるべきである。

(4) 以上によれば、原告は療養の給付を担当する主体と認められ、本件業務は療養の給付等に該当するから、本件各報酬額は、措置法26条1項にいう「社会診療報酬につき支払を受けるべき金額」に該当し、本件特例の適用があると

解すべきである。

2 争点(2) (本件役務提供は、消費税法6条1項、別表第1第6号に規定する非課税資産の譲渡等に該当するか否か) について

(被告の主張の要旨)

5 上記1で主張したとおり、原告が行った麻酔施術(本件業務)については、原告が「療養の給付」の主体として行ったものではないから、本件役務提供は、消費税法別表第1第6号に規定する非課税となる資産の譲渡等に該当しないことは明らかである。

(原告の主張の要旨)

10 上記1で主張したとおり、原告は本件業務を「療養の給付」の主体として行ったものであるから、本件役務提供が消費税法別表第1第6号に規定する非課税となる資産の譲渡等に該当することは明らかである。

以上