

鳥取地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 所得税更正処分取消請求事件  
国側当事者・国（倉吉税務署長）  
平成20年9月26日棄却・控訴

### 判 示 事 項

- (1) 所得税法施行令207条5号（医療費の範囲）にいう「療養上の世話」の解釈
- (2) 要介護者が提供を受けている通所介護の内容は、医療機関による医療行為と一体となつて、病傷の改善を図り、健康の増進を図るものであつて、実質的、内実的には医療系居宅サービスと同等であつて、その対価は療養上の世話に該当し、医療費控除の対象となるとの納税者の主張が、通所介護とは、居宅要介護者等について、老人福祉法5条の2第3項（定義）に規定する厚生労働省令で定める施設又は同法20条の2の2（老人デイサービスセンター）に規定する老人デイサービスセンターに通わせ、当該施設において入浴及び食事の提供（これに伴う介護を含む。）その他の日常生活上の世話であつて厚生労働省令で定めるもの並びに機能訓練を行うことをいうのであり（介護保険法7条11項）、このようなサービスであれば、日常生活上の世話にとどまるのであつて、療養上の世話に当たるものではないと解されるとして排斥された事例
- (3) 医療系居宅サービスとそれ以外の居宅サービスを区分し、医療系居宅サービスを提供する事業者が、居宅サービス計画に医療系居宅サービスを位置づけてサービスを提供しない限り、対象居宅サービスの対価を医療費控除の対象として認めないという本件個別通達（平成12年6月8日付課所4－11「介護保険制度下での居宅サービスの対価に係る医療費控除の取扱いについて」）による運用は表面的、形式的にすぎるものであり、憲法25条（生存権及び国民生活の社会的進歩向上に努める国の義務）、医療費負担による担税力の減少を考慮した所得税法73条（医療費控除）及び介護保険法の趣旨に反するとの納税者の主張が、本件個別通達は、通所介護等の対象居宅サービスの費用についても、医療系居宅サービスと併せて利用する場合には、療養上の世話として医療費控除の対象となることを認めているが、この通達は、一般的に対象居宅サービスが療養上の世話に当たることを認めたものではなく、一般には通所介護等が療養上の世話に当たらないことを前提にして、一定の条件を満たす場合にのみその対象費用を医療費控除の対象と認めたものであると解されるとして排斥された事例
- (4) 要介護者が提供を受けている介護福祉用具の貸与は、療養上の世話に該当し、医療費控除の対象となるとの納税者の主張が、介護福祉用具の貸与も、居宅要介護者等について行われる福祉用具（心身の機能が低下し日常生活を営むのに支障がある要介護者等の日常生活上の便宜を図るための用具及び要介護者等の機能訓練のための用具であつて、要介護者等の日常生活の自立を助けるためのものをいう。）のうち厚生労働大臣が定めるものの貸与をいうのであるから（介護保険法7条17項）、これも病気や傷の治癒や症状の改善に向けられたものではなく、要介護者に対する日常生活上の介護、介助に関するサービスであつて、療養上の世話に当たるものではないとして排斥された事例
- (5) 居宅サービスを提供する事業者が、要介護者に対して、実際に療養に必要なサービス又は療養上の世話をしていれば、居宅サービスの対価は医療費控除の対象となるとの納税者の主張が、要介護者に提供されたサービスの内容は、送迎、入浴、絵画、昼食等が日常生活上の世話であることは明らかであるし、服薬管理についても、家族が自宅で病人等に行う服薬介助と同程度のものであったにとど

まり、動作訓練及び機能訓練も療養上の世話とまで評価できるものであったとは認められないとして排斥された事例

(6) 居宅サービスを提供する事業者が、要介護者に対して行うバイタルサインのチェックや体調観察も、医療機関との連携・協調関係にも十分配慮して行われたとの納税者の主張が、主治医から脳梗塞の後遺症及び糖尿病の治癒や症状の改善に向けた指示がされたり、居宅サービスを提供する事業者が実施するサービスについての注文がされたりしたことはなく、一般的な健康管理として測定されていたにとどまると考えざるを得ないとして排斥された事例

(7) 主治医は、デイサービスの利用が治療上必要かつ有効であることを証明しており、本件実施サービスは療養上の世話に当たるとの納税者の主張が、同医師作成の証明書の記載内容は、居宅サービスを提供する事業者が実施するサービスがどのように要介護者の病状を回復、改善することになるのか具体的な指摘はなく、同証明書があるからといって、本件実施サービスが療養上の世話に該当すると認めることはできないとして排斥された事例

### 判 決 要 旨

(1) 所得税法施行令207条5号にいう「療養上の世話」とは、関係法令上定義規定がないところ、一般的な用語として「療養」は「病気を治すため、治療し養生すること」などとされており（岩波書店発行「広辞苑」第6版2965頁参照）、通例病気等の治療ということをその本質的部分として用いられる語であるから、療養上の世話とは、病傷者の病気や傷の治癒や症状の改善に向けられた世話を意味するものと解される。したがって、日常生活上の介護、介助を受けることは、療養上の世話には当たらず、このことは、日常生活上の世話を受ける者が同時に医療機関による治療を受けていた場合であっても、かわりがないというべきである。

もっとも、通所介護等の名称で、居宅サービス計画が作成され、サービスの提供がされた場合であっても、実際に提供されたサービスの内容が、傷病者の病気や傷の治癒や症状の改善に向けられた世話としての内実を有する場合には、そのようなサービスは療養上の世話として、医療費控除の対象となり得ると解される。

(2)～(7) 省略

|           |          |
|-----------|----------|
| 判         | 決        |
| 原告        | 甲        |
| 同訴訟代理人弁護士 | 妻波 俊一郎   |
| 被告        | 国        |
| 同代表者法務大臣  | 森 英介     |
| 同指定代理人    | 首藤 晴久外7名 |
| 処分行政庁     | 倉吉税務署長   |
|           | 持田 嘉秀    |

|   |                |
|---|----------------|
| 主 | 文              |
| 1 | 原告の請求を棄却する。    |
| 2 | 訴訟費用は原告の負担とする。 |

事 実 及 び 理 由

## 第1 請求

倉吉税務署長が平成17年6月30日付けで原告に対してした平成16年分の所得税に係る更正処分のうち、課税総所得金額58万6000円を超える部分を取り消す。

## 第2 事案の概要等

### 1 事案の概要

本件は、原告が、身体障害者及び要介護状態の認定を受けた妻の通所介護等の費用を、所得税法73条の医療費控除の対象に含めて、平成16年分の所得税の確定申告をしたところ、倉吉税務署長が上記費用を医療費控除の対象と認めないで更正処分を行ったため、同更正処分は違法であると主張して、その取消しを求める事案である。

### 2 前提となる事実等（争いのない事実並びに証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実等）

(1) 原告の妻である乙（昭和5年7月6日生。以下「乙」という。）は、原告と生計を一にする配偶者である。

乙は、平成14年5月、脳梗塞になり、その後脳梗塞の後遺症に加え糖尿病も発症し、治療を受けていたが、同年8月28日、旧 町（現 町）から介護保険法19条1項に規定する要介護認定を受けた。そして、乙は、上記脳梗塞に起因する右上肢機能障害（第2級該当）及び右下肢機能障害（第3級該当）のため、平成15年3月31日付け（鳥取県第 号）で、身体障害者等級表第1級の身体障害者の認定を受け、その後、平成16年2月3日に要介護状態区分3に認定された。（甲5、14）。

(2) 乙は、平成14年10月3日以降、指定居宅介護支援事業者である社会福祉法人A協議会（現在の社会福祉法人A協議会。以下「A協議会」という。）が運営するデイサービスセンターB（以下「B」という。）に通い、介護保険法（平成17年法律第77号による改正前のもの。以下同じ）7条5項の居宅サービスを受けていた。A協議会は、同法7条において定める、①訪問看護（8項）、②訪問リハビリテーション（9項）、③居宅療養管理指導（10項）、④通所リハビリテーション（12項）、⑤短期入所療養介護（14項）の指定を受けていない（甲13）。

A協議会は、平成15年9月1日及び平成16年2月4日、乙に対する具体的なサービス内容について居宅サービス計画書（以下、併せて「本件計画書」という。）を作成した。乙が平成16年にA協議会から受けた居宅サービスは、本件計画書に基づくものであった。本件計画書には、「総合的な援助の方針」の欄に「(前略) リハビリ、日常生活動作訓練によりADLの向上をはかり在宅生活を継続できるよう支援していく。」との記載があり、「サービス内容」及び「サービス種別」の各欄には次のとおりの記載があった。（甲5、乙2）

| サービス内容                             | サービス種別  |
|------------------------------------|---------|
| 入浴サービス                             | 通所介護    |
| 特殊寝台、介助バーの貸与                       | 福祉用具の貸与 |
| 日常生活動作訓練<br>リハビリテーション<br>見守り・装具の使用 | 通所介護    |
| 診察                                 | 主治医     |

|                |            |
|----------------|------------|
| バイタルチェック       | 通所介護       |
| 服薬管理           | 家族         |
| コミュニケーションの機会確保 | 通所介護       |
| 衣類着脱介助         | 通所介護<br>家族 |
| 会話の機会の確保       | 通所介護<br>家族 |
| 三角巾の使用         | 通所介護<br>家族 |
| 電動昇降座椅子の使用     | 福祉用具のレンタル  |

(3) 乙は、脳梗塞後遺症及び糖尿病を発症してから、鳥取県C病院（以下「C病院」という。）に入院又は通院して治療を受けていたが、平成16年2月2日以降、医療法人D医院（以下「D医院」という。）に通院して、投薬等の治療を受けた（甲9、10、15）。

(4) A協議会は、乙に対し、平成15年12月から平成16年11月までの間、本件計画書に基づき、通所介護サービス、福祉用具貸与及び食事の居宅サービス（ただし、平成16年4月分は福祉用具貸与のみのサービス。以下、併せて「本件実施サービス」という。）を提供した（甲7、乙5の1～12）。

原告は、A協議会に対し、平成16年1月20日から同年12月20日にかけて、本件実施サービスの利用料合計17万6416円（以下「本件利用料」という。）を支払った。その内訳は、別表1記載のとおりである。

(5) 原告は、平成17年3月15日、倉吉税務署長に対し、本件利用料17万6416円及びインフルエンザ予防接種代1000円を含む42万3702円を医療費として控除し、課税総所得金額を58万5000円として、所得税の確定申告をしたところ、倉吉税務署長は、同年6月30日、本件利用料及び予防接種代につき医療費控除を認めず、医療費控除の額を24万6286円、課税総所得金額を76万2000円とする更正処分（倉個第●●号。以下「本件更正処分」という。）をした。上記の詳細については別表2に記載のとおりである。

原告は、同年7月25日、倉吉税務署長に対し、本件更正処分につき異議申立てをしたが、同年10月24日、異議申立てを棄却する決定がなされた。そこで、原告は、同年11月8日、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたが、平成18年6月14日、審査請求を棄却する裁決がなされ（●●裁（○○）平●●第●●号）、その裁決書は、同月16日原告に送達された（甲2、乙1）、原告は、同年12月15日、本件訴えを提起した。ただし、原告は、本件訴訟においては、予防接種代1000円が医療費控除の対象とならないことを争っていない。

(6) ア 本件更正処分がなされた当時の所得税法施行令には、次のとおりの定めがある。（医療費の範囲）

第207条 法（所得税法をいう。以下同じ）第73条第2項（医療費の範囲）に規定する政令で定める対価は、次に掲げるものの対価のうち、その病状その他財務省令で定める状況に応じて一般的に支出される水準を著しく超えない部分の金額とする。

第1号～第4号 略

第5号 保健師、看護師又は准看護師による療養上の世話

第6号 略

イ 本件更正処分がなされた当時の所得税基本通達には、次のとおりの定めがある。  
(保健師等以外の者から受ける療養上の世話)

基通73-6 令(所得税法施行令をいう。)第207条第5号に掲げる「保健師、看護師又は准看護師による療養上の世話」とは、保健師助産師看護師法第2条、第5条又は第6条に規定する保健師、看護師又は准看護師がこれらの規定に規定する業務として行う療養上の世話をいうのであるが、これらの者以外の者で療養上の世話を受けるために特に依頼したものから受ける療養上の世話も、これに含まれるものとする。

ウ 平成12年6月8日付け課所4-11「介護保険制度下での居宅サービスの対価に係る医療費控除の取扱いについて」(以下「本件個別通達」という。)には、厚生省(当時)からの下記のとおりの見解に対し、国税庁課税部長が、「貴見のとおりで差し支えありません。」との回答を行った旨が記載されている(以下、下記の1の(2)のイ～ホの各サービスを総称して「医療系居宅サービス」といい、下記の2の(1)～(4)の各サービスを総称して「対象居宅サービス」という。)

#### 記

介護保険制度の下で提供される居宅サービスのうち、「療養上の世話を受けるために特に依頼した者による療養上の世話の対価」として、1の対象者について、2の対象となる居宅サービスに係る3の対象費用の額が、「療養上の世話を受けるために特に依頼した者による療養上の世話の対価」として医療費控除の対象となる金額と解される。

#### 1 対象者

次の(1)及び(2)のいずれの要件も満たす者

(1) 法第7条第18項に規定する居宅サービス計画(介護保険法施行規則(平成11年厚生省令第36号。以下「規則」という。)第64条第1号ハ(第85条において準用される場合も含む。以下同じ。)に規定する「指定居宅サービスの利用に係る計画」(同号ハの市町村への届出が受理されているものに限る。))を含む。以下「居宅サービス計画」という。)に基づいて、居宅サービスを利用すること。

(2) (1)の居宅サービス計画に次に掲げる居宅サービスのいずれかが位置付けられること。

イ 法第7条第8項に規定する訪問看護

ロ 法第7条第9項に規定する訪問リハビリテーション

ハ 法第7条第10項に規定する居宅療養管理指導

ニ 法第7条第12項に規定する通所リハビリテーション

ホ 法第7条第14項に規定する短期入所療養介護

(注) イについては、老人保健法及び医療保険各法の訪問看護療養費の支給に係る訪問看護を含む。

## 2 対象となる居宅サービス

1の(2)に掲げる居宅サービスと併せて利用する次に掲げる居宅サービス

### (1) 法第7条第6項に規定する訪問介護

ただし、指定居宅サービスに要する費用の額の算定に関する基準（平成12年厚生省告示第19号）別表指定居宅サービス給付費単位表1訪問介護費ロに掲げる生活援助が中心である場合を除く。

### (2) 法第7条第7項に規定する訪問入浴介護

### (3) 法第7条第11項に規定する通所介護

### (4) 法第7条第13項に規定する短期入所生活介護

(注) 1の(2)のイからホに掲げる居宅サービスに係る費用については、1の対象者の要件を満たすか否かに関係なく、利用者の自己負担額全額が医療費控除の対象となる。

## 3 対象費用の額

2に掲げる居宅サービスに要する費用（法第41条第4項第1号若しくは第2号又は法53条第2項第1号若しくは第2号に規定する「厚生労働大臣が定める基準により算定した費用の額」をいう。）に係る自己負担額

(注) 略

## 3 争点

本件の争点は、本件実施サービスが所得税法施行令207条5号にいう「療養上の世話」に該当し、本件利用料が所得税法73条の医療費控除の対象となるか否かである。

## 4 争点に関する当事者の主張

### (1) 被告

ア 本件実施サービスは、療養上の世話に当たらず、本件利用料は所得税法73条2項所定の医療費控除の対象ではないから、本件更正処分は適法である。

イ 所得税法施行令207条は、所得税法73条を受けて、対価が医療費となるサービスを限定列挙し、同条5号に掲げる「保健師、看護師又は准看護師による療養上の世話」には、当時の所得税基本通達により、保健師等以外の者で療養上の世話を受けるために特に依頼したものから受ける療養上の世話も含まれるとされている。

ここでいう「療養上の世話」については、関係法令上特に定義規定はないが、一般的な用語として、病気やけがなどにより加療を要する者が、その病傷の治癒を目的として、治療のために受ける世話をいうものと解され、日常生活上の世話は含まれない。したがって、一定のサービスが療養上の世話に該当し、医療費控除の対象となるためには、少なくとも、当該サービスを受ける者が医師の継続的な診療を受け、かつ、当該サービスを提供する事業者が、その医師と適切な連携をとって、すなわち、当該医師の医学的管理の下で、当該サービスを提供した場合であることが必要であると解される。なお、通所介護等の対象居宅サービスは、日常生活上の世話をを行うものであり、療養上の世話には該当しないが、本件個別通達は、居宅サービスを受ける者の居宅サービス計画において医療系居宅サービスが計画されており、実際に医療系居宅サービスを利用しているのであれば、その者は介護保険法制度の下において加療中であると認められることから、対象居宅サービスの対象費用

についても医療費控除を認めたものである。本件においては、本件計画書には医療系居宅サービスが計画されていなかったのであるから、本件実施サービスが療養上の世話に該当するというためには、A協議会が医師の医学的管理の下でサービスを提供したことが必要になる。

ウ 本件実施サービスのうち通所介護については、①Bの利用は、もっぱら原告及びその家族の希望に基づくものであり、医師の指示や勧めによるものではなかったこと、②通所介護の内容に乙の主治医が関わったことはなく、Bと医師との間に適切な連携はなかったこと、③Bが乙に対して提供していた通所介護の具体的内容は不明であり、医療系居宅サービス又はこれと同等のサービスに当たるとは認められないこと等からすると、医師の医学的管理のもとでサービスが提供されていたとは認められない。したがって、乙が受けた通所介護は、入浴、食事、機能訓練、その他の日常生活上の世話や介護を受けるサービスであり、乙の社会的孤独感の解消や心身機能の維持、乙の家族における心身の負担の軽減などを目的とするものであって、その病傷の治癒に向けた世話ではないから、療養上の世話には当たらず、その対価は医療費控除の対象にならない。

なお、本件利用料のうち食費は、介護保険給付の対象外であり全額自己負担となるものであり、そもそも食材料費に係る部分は「療養上の世話」とはいえないから、仮に本件計画書に医療系居宅サービスが計画されていた場合であっても、食費 3 万 0 5 5 0 円（別表 1 参照）は医療費控除の対象にはならない。

また、本件実施サービスのうち福祉用具の貸与は、乙の日常生活上の便宜を図るための用具の貸与であり、療養上の世話には当たらないから、医療費控除の対象にならない。

## (2) 原告

ア 本件実施サービスは療養上の世話に当たり、本件利用料は所得税法 7 3 条 2 項所定の医療費控除の対象であるにもかかわらず、これを認めないでなされた本件更正処分は違法である。

イ 本件個別通達は、医療系居宅サービスとそれ以外の居宅サービスを区分し、医療系居宅サービスを提供する事業者が、居宅サービス計画に医療系居宅サービスを位置づけてサービスを提供をしない限り、対象居宅サービスの対価を控除の対象となる医療費として認めないようであるが、そのような運用は表面的、形式的すぎる。憲法 2 5 条、医療費負担による担税力の減少を考慮した所得税法 7 3 条及び介護保険法の趣旨に照らし、居宅サービスを提供する事業者が、医療系居宅サービスを提供する事業者としての指定を受けていなくても、要介護者に対し、実際に療養に必要なサービス又は療養上の世話をしていれば、これらサービスの対価は医療費控除の対象とすべきである。

したがって、少なくとも、要介護者が介護保険制度下の居宅サービスを受けるとともに、医療機関において医療を受けている場合には、その居宅サービスが通所介護等の医療系居宅サービスでなくても、その居宅サービスの内容は、医療機関による医療行為と一体となって、病傷の改善を図ったり、健康の増進を図ることになるから、実質的、内実的には医療系居宅サービスと同等であって、その対価は医療費

控除の対象になると解すべきである。

被告は、療養上の世話とは、治療のために受ける世話をいい、一定のサービスが療養上の世話に該当し、医療費控除の対象となるためには、少なくとも医師の医学的管理の下で事業者がサービスを提供したことが必要であると主張するが、療養の語は、病気を治すために養生（生命を養うこと、健康の増進をはかること）をすることとして使用され、必ずしも治療が必須ではないのであり、医学的な意味での治療のみならず、病気を治したり健康を増進したりするための介護も医療に関連するもの（医療と相まって患者の健康を維持増進するもの）も含むと解され、療養上の世話に当たるというためには医師の医学的管理の下でサービスが提供される必要があると解する根拠はない。

ウ Bは、介護職員による送迎、入浴、排泄、食事等の介助に加え、看護職員による健康管理及び相談援助等、機能訓練指導員による日常生活を営むのに必要な機能を維持向上するための訓練、指導・助言をサービス内容とし、医療機関との連携・協力関係にも十分配慮して、利用者のバイタルチェックや体調観察を行い、服薬管理をしてきた。また、平成16年2月から乙の主治医となったD医院の丙医師（以下「丙医師」という。）は、デイサービスの利用が治療上必要かつ有用であることを証明しており（甲4）、現に、乙は、丙医師の診療・投薬を受けながら、Bでのサービスを受けており、主治医からBに対し連絡帳を通じてデイサービスでの病状観察の依頼がされたり、デイサービスでの様子の問合せがされたりしたこともあった。

以上によると、本件実施サービスは、医療機関による医療行為と一体となって、病傷の改善を図り、健康の増進を図るものであって、実質的・内実的には医療系居宅サービスと同内容のものと評価することができる。また、仮に被告が主張するように医学的管理の下でサービスが提供されることが必要であると解したとしても、本件実施サービスは、医学的管理のもとで提供されていたと評価することができる。したがって、本件実施サービスは療養上の世話に当たり、本件利用料は医療費控除の対象となる。

### 第3 当裁判所の判断

1 前記前提となる事実等に加え、証拠（甲4、5、8～10、13～17、乙2、11、原告本人）によれば、次の事実が認められる。

（1） A協議会は、県知事による指定を受けた指定居宅介護支援事業者であり、所属する十数人のケアマネージャーが要介護者らと相談しながら、居宅サービス計画（介護保険法7条18項）を作成するとともに、指定居宅サービス事業者として、通所介護施設B等を設置、運営し、通所介護、福祉用具の貸与及びレンタル等のサービスを提供している。なお、医療系居宅サービスについては、指定を受けておらず、これらのサービスは提供していない。

平成16年当時、Bには、常勤又は非常勤の看護師が3名ほど、介護士が15名ほどおり、通所介護のサービスとして、要介護者の送迎、お茶の提供、血圧測定、検温、入浴介助（看護師が検温の結果をみて、適宜、要介護者の主治医と連絡を取るなどして入浴の可否を判断）、昼食の提供、服薬管理、デイルームでのレクリエーション、動作訓練、機能訓練等を行っていた。



- (2) 乙は、平成14年5月、脳梗塞になり、その後遺症に加え糖尿病も発症し、C病院に入院するなどして治療を受けていたが、同年8月28日、介護保険法19条1項に規定する要介護認定を受けた。乙は、その後、平成15年3月31日付けで身体障害者等級表第1級の身体障害者の認定を受け、さらに、平成16年2月3日には、要介護状態区分3に認定された。
- (3) 乙は、平成14年10月26日ころにC病院を退院したが、原告は、これに先立ち、同病院における主治医丁医師（以下「丁医師」という。）から、介護保険制度下のサービスの受給を勧められた。原告は、家族とともに、A協議会のケアマネージャーと相談をしたところ、同マネージャーから医療系居宅サービスを提供する施設（E）とBを紹介され、送迎のサービスがあること、対応が親切であるとの評判があったことなどから、家族全員の意見により、乙にBでサービスを受けさせることに決めた。
- (4) 原告は、平成14年10月3日ころ、A協議会と利用契約を締結し、居宅サービス計画書を作成してもらい、以降Bでサービスの提供を受けることになった。居宅サービス計画書は、主治医から徴求した意見書を参考にして要介護者の家族と相談をした上で、ケアマネージャーによって作成されることになっており、乙に係る上記居宅サービス計画書も、原告と乙の長女で介護士の資格を有する戊とケアマネージャーが相談し、丁医師から提出された意見書を参考にして内容が決められた。

その後、平成15年9月1日及び同16年2月4日にもそれぞれ居宅サービス計画書（本件計画書）が作成され、その内容は前記前提となる事実等(2)のとおりであるが、いずれの計画書も平成14年10月3日ころに作成された当初の計画書と概ね同内容であり、通所介護を中心としたものであった。

なお、原告は、乙の退院に先立ち、丁医師から、外来での通院加療と福祉サービスの受給に関する平成14年10月24日付け退院療養計画書（甲15）を受け取ったところ、同書面には、「退院後の治療計画」として「当科外来での通院加療を継続して下さい」との、「退院後必要となる保険医療サービスまたは福祉サービス」として「適宜、福祉サービスを利用して下さい」との各記載がある。また、丁医師は、本件計画書のうち平成16年2月4日作成の居宅サービス計画書に先立ち提出した意見書（甲9）において、乙の介護に関して、医学的管理の必要性につき、医療系居宅サービスに該当する「訪問リハビリテーション」「通所リハビリテーション」「短期入所療養介護」を相当とする意見を付している。

- (5) 乙は、平成14年以降、各年度の居宅サービス計画書に基づき、Bから、介護保険制度下で通所介護、介護福祉用具の貸与及びレンタルとされる各種の居宅サービスの提供を受けた。乙が、平成14年10月から平成17年までにBで実際に受けたサービスの内容は、大要、送迎、入浴、絵画、昼食、特殊寝台、介助バーの貸与、昼食の提供、血圧測定、定期的な受診、服薬管理、他者との交流（コミュニケーションの確保）、午睡、衣類着脱介助、動作訓練（建物内のトイレや浴室まで歩行する訓練）、機能訓練（ベッド上での関節可動域の維持、拡大訓練やベッドサイドでの足の屈伸運動）であった。このうち、服薬管理は、長女戊が医師から処方を受けた薬を乙に持たせ、これをBの職員が介助して乙に飲ませるというものであり、自宅において乙の家族が普段行っていることを、Bの職員が行うという程度のものであった。

(6) 乙は、平成16年2月2日以降、それまで通院していたC病院が遠方だったことから、D医院に通院して、丙医師の診察、治療を受けるようになった。乙は、平成16年中において、同日以降、脳梗塞後遺症及び糖尿病の治療のため、2月18日、3月17日、4月2日、9月10日に丙医師の診察及び血液検査等を受けた。また、5月17日、同月27日、6月25日、7月26日、8月23日、10月23日、11月18日、12月21日には、乙に特に症状の変化がないとして、乙の家族がD医院に出向き薬の処方を受けた。

丙医師は、同年12月28日、乙について、診断名を脳梗塞後遺症、糖尿病とし、「上記疾患のため不全麻痺があり、デイサービスにおける入浴・食事の提供（これらに伴う介護を含む。）、健康状態の確認、その他の必要な日常生活上の世話、機能訓練が治療上必要かつ有用と考えられる。」と記載した証明書（甲4）を発行している。

(7) A協議会の関係者は、平成19年2月に乙に感染性胃腸炎の症状が認められたことから、施設長が丙医師に電話で受診の必要の有無を確認したことが1度あったものの、それ以前には、乙に対する通所介護サービスを行うに際し、乙の主治医と連絡を取ったことはなく、Bで行うサービス内容につき、主治医からの指示を仰いだり、注文を受けたりしたこともなかった。

2 上記認定事実に基づき、本件実施サービスが所得税法施行令207条5号にいう「療養上の世話」に当たるか否かにつき検討する。

【判示(1)】

(1) 「療養上の世話」については、関係法令上定義規定がないところ、一般的な用語として「療養」は「病気を治すため、治療し養生すること」などとされており（岩波書店発行「広辞苑」第6版2965頁参照）、通例病気等の治療ということをその本質的部分として用いられる語であるから、療養上の世話とは、病傷者の病気や傷の治癒や症状の改善に向けられた世話を意味するものと解される。したがって、日常生活上の介護、介助を受けることは、療養上の世話には当たらず、このことは、日常生活上の世話を受ける者が同時に医療機関による治療を受けていた場合であっても、かわりがないというべきである。

【判示(2)】

(2) そこで、本件実施サービスのうち通所介護及び食事の提供について検討するに、通所介護とは、居宅要介護者等について、老人福祉法5条の2第3項に規定する厚生労働省令で定める施設又は同法20条の2の2に規定する老人デイサービスセンターに通わせ、当該施設において入浴及び食事の提供（これらに伴う介護を含む。）その他の日常生活上の世話であって厚生労働省令で定めるもの並びに機能訓練を行うことをいうのであり（介護保険法7条11項）、このようなサービスであれば、日常生活上の世話にとどまるのであって、療養上の世話に当たるものではないと解される。

【判示(3)】

なお、本件個別通達は、通所介護等の対象居宅サービスの費用についても、医療系居宅サービスと併せて利用する場合には、療養上の世話として医療費控除の対象となることを認めているが、この通達は、一般的に対象居宅サービスが療養上の世話に当たるとを認めたものではなく、一般には通所介護等が療養上の世話に当たらないことを前提にして、一定の条件を満たす場合のみその対象費用を医療費控除の対象と認めたものであると解される。したがって、この一定の条件が充たされていない、すなわち、医療系居宅サービスの計画、提供がされていない本件においては、端的に本件実

施サービスが上記に示した意味での療養上の世話に当たるか否かを判断すれば足りるというべきである。

【判示(4)】

また、本件実施サービスのうち介護福祉用具の貸与も、居宅要介護者等について行われる福祉用具（心身の機能が低下し日常生活を営むのに支障がある要介護者等の日常生活上の便宜を図るための用具及び要介護者等の機能訓練のための用具であって、要介護者等の日常生活の自立を助けるためのものをいう。）のうち厚生労働大臣が定めるものの貸与をいうのであるから（介護保険法7条17項）、これも病気や傷の治癒や症状の改善に向けられたものではなく、要介護者に対する日常生活上の介護、介助に関するサービスであって、療養上の世話に当たるものではないというべきである。

(3) もっとも、通所介護等の名称で、居宅サービス計画が作成され、サービスの提供がされた場合であっても、実際に提供されたサービスの内容が、病傷者の病気や傷の治癒や症状の改善に向けられた世話としての内実を有する場合には、そのようなサービスは療養上の世話として、医療費控除の対象となり得ると解される。

【判示(5)】

しかしながら、本件において乙に提供されたサービスの内容は、前記1(5)記載のとおりであり、そのうち、送迎、入浴、絵画、昼食等が日常生活上の世話であることは明らかであるし、服薬管理についても、家族が自宅で病人等に行う服薬介助と同程度のものであったにとどまり、動作訓練及び機能訓練も療養上の世話とまで評価できるものであったとは認められない。

【判示(6)】

バイタルサインのチェックについても、仮に乙の病状との関係でなされていたのであれば、主治医と連絡を取り合って測定値を送るなどの措置がされてしかるべきところ、前記1(7)のとおり、主治医から脳梗塞の後遺症及び糖尿病の治癒や症状の改善に向けた指示がされたり、Bで実施するサービスについての注文がされたりしたことはなく、上記のような措置がされたことはうかがわれないのであって、一般的な健康管理として測定されていたにとどまると考えざるを得ない。

そうすると、乙がBで受けていた通所介護等のサービスは、形式的にも実質的にも一般的な健康管理、日常生活上の世話の域を超えるものではなく、療養上の世話には当たらない。

【判示(7)】

なお、原告は、丙医師はデイサービスの利用が治療上必要かつ有用であることを証明していると主張し、同医師作成の証明書（甲4）を提出するが、その記載内容は、前記1(6)記載のとおりであり、Bでのサービスがどのように乙の病状を回復、改善することになるのか具体的な指摘はなく、同証明書があるからといって、本件実施サービスが療養上の世話に該当すると認めることはできない。

第4 結論

以上のとおり、本件実施サービスは所得税法施行例207条5号にいう療養上の世話には当たらず、本件利用料は所得税法73条の医療費控除の対象にはならないから、本件更正処分は適法である。

よって、原告の請求は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

鳥取地方裁判所民事部

裁判長裁判官 朝日 貴浩

裁判官 遠藤 浩太郎  
裁判官 野口 登貴子

(別表 1)

平成 1 6 年分の居宅サービス利用料領収証

| 区分<br>領収年月日    | 通所介護       |          |          |              | 福祉用具<br>貸与 | 保険給付<br>対象外 | 合計          |
|----------------|------------|----------|----------|--------------|------------|-------------|-------------|
|                | 単独通所介護     | 食事加算     | 送迎加算     | 特別入浴<br>介助加算 |            | 食費          |             |
| 平成<br>16年1月20日 | 円<br>6,462 | 円<br>351 | 円<br>799 | 円<br>585     | 円<br>3,200 | 円<br>3,150  | 円<br>14,547 |
| 16年2月20日       | 5,026      | 273      | 658      | 455          | 3,200      | 2,450       | 12,062      |
| 16年3月22日       | 2,872      | 156      | 376      | 260          | 3,200      | 1,400       | 8,264       |
| 16年4月21日       | 6,462      | 351      | 799      | 585          | 3,200      | 3,150       | 14,547      |
| 16年5月20日       | 0          | 0        | 0        | 0            | 3,200      | 0           | 3,200       |
| 16年6月21日       | 7,042      | 273      | 611      | 455          | 3,200      | 2,100       | 13,681      |
| 16年7月20日       | 9,054      | 351      | 799      | 585          | 3,200      | 2,700       | 16,689      |
| 16年8月20日       | 9,054      | 351      | 846      | 585          | 3,200      | 2,700       | 16,736      |
| 16年9月21日       | 6,036      | 234      | 564      | 390          | 3,200      | 1,800       | 12,224      |
| 16年10月20日      | 10,060     | 390      | 940      | 650          | 3,200      | 3,000       | 18,240      |
| 16年11月22日      | 12,790     | 507      | 1,222    | 845          | 3,200      | 3,900       | 22,464      |
| 16年12月20日      | 13,796     | 546      | 1,175    | 845          | 3,200      | 4,200       | 23,762      |
| 合計             | 88,654     | 3,783    | 8,789    | 6,240        | 38,400     | 30,550      | 176,416     |

(別表2)

単位：円

| No. | 区分                   |              | 金額        |
|-----|----------------------|--------------|-----------|
| ①   | 確定申告<br>(平成17年3月15日) | 総所得金額        | 4,227,550 |
|     |                      | 所得控除の額       | 3,642,202 |
|     |                      | 医療費控除の額      | 423,702   |
|     |                      | その他の所得控除の額   | 3,218,500 |
|     |                      | 課税総所得金額      | 585,000   |
|     |                      | 還付金の額に相当する税額 | 615,756   |
| ②   | 更正処分<br>(平成17年6月30日) | 総所得金額        | 4,227,550 |
|     |                      | 所得控除の額       | 3,464,786 |
|     |                      | 医療費控除の額      | 246,286   |
|     |                      | その他の所得控除の額   | 3,218,500 |
|     |                      | 課税総所得金額      | 762,000   |
|     |                      | 還付金の額に相当する税額 | 601,596   |
| ③   | 異議申立て (平成17年7月25日)   |              | ②の取消しを求める |
| ④   | 異議決定 (平成17年10月24日)   |              | 棄却        |
| ⑤   | 審査請求 (平成17年11月8日)    |              | ②の取消しを求める |
| ⑥   | 裁 決 (平成18年6月14日)     |              | 棄却        |