

静岡地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 課税処分取消請求事件

国側当事者・国(浜松西税務署長)

平成23年2月25日棄却・確定

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	江田 五月
同指定代理人	川勝 庸史
同	西田 昭夫
同	萱場 久美子
同	金子 長年
同	間瀬 暢宏
同	立田 渉
処分行政庁	浜松西税務署長

主 文

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

事 実 及 び 理 由

第1 当事者の求める裁判

1 請求の趣旨

- (1) 浜松西税務署長が平成20年10月24日付けで原告に対してした平成19年分の所得税に係る更正処分のうち、課税総所得金額395万6000円を超え、還付金の額に相当する税額4万6200円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- (2) 被告は、原告に対し、6500円を支払え。

2 請求の趣旨に対する答弁

主文同旨

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成19年分の所得税について、原告の母の入居する介護保険法8条11項所定の特定施設(いわゆる介護付き有料老人ホーム。以下「特定施設」という。)の利用料等の支払額の一部を、所得税法73条2項に定める医療費として総所得金額から控除して申告したところ、処分行政庁から、上記の控除は認められないとして更正処分(以下「本件更正処分」という。)及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下、「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。)を受けたことから、これを不服として、本件更正処分のうち原告の申告額を超える部分及び本件賦課決定処分の取消しを求め、さらに、本件更正処分等は違法であり、原告は異議申立て及び審査請求に6500円を要したことにより損害を被ったとして、国家賠償法1

条1項に基づき、同額の支払を求めた事案である。

1 関係法令等の定め

(1) 医療費控除について

所得税法73条1項は、居住者が、各年において、自己又は自己と生計を一にする配偶者その他の親族に係る医療費を支払った場合において、その年中に支払った当該医療費の金額（保険金等により補てんされる部分の金額を除く。）の合計額がその居住者のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額の100分の5に相当する金額（当該金額が10万円を超える場合には、10万円）を超えるときは、その超える部分の金額（当該金額が200万円を超える場合には、200万円）を、その居住者のその年分の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額から控除すると定める（以下、この規定による総所得金額等からの医療費の控除を「医療費控除」という。）。

(2) 医療費について

所得税法73条2項によれば、同条1項にいう医療費とは、医師又は歯科医師による診療又は治療、治療又は療養に必要な医薬品の購入その他医療又はこれに関連する人的役務の提供の対価のうち通常必要であると認められるものとして政令で定めるものをいうと定められている。

これを受けて、所得税法施行令（以下「令」という。）207条は、上記政令で定める対価について、治療又は療養に必要な医薬品の購入（同条2号）、保健師、看護師又は准看護師による療養上の世話（同条5号）等の対価のうち、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と定める。

これを受けて、所得税法施行規則（以下「規則」という。）40条の3第1項は、上記「財務省令で定める状況」について、①(ア)介護保険法48条1項1号所定の指定介護老人福祉施設（以下「指定介護老人福祉施設」という。）及び(イ)同法42条の2第1項、8条20項所定の指定地域密着型介護老人福祉施設（以下「指定地域密着型介護老人福祉施設」という。）における令207条各号に掲げるものの提供の状況並びに②高齢者の医療の確保に関する法律18条1項所定の特定保健指導を受ける者のうちの一定の者のその状態とすると定める。

(3) 介護保険法上の定めについて

ア 「特定施設」とは、有料老人ホーム、養護老人ホーム、軽費老人ホーム及び介護保険法施行規則15条3号所定の適合高齢者専用賃貸住宅であつて、介護保険法8条19項に規定する地域密着型特定施設でないものをいう（同法8条11項、介護保険法施行規則15条）。

イ 介護老人福祉施設（指定介護老人福祉施設を含む。）における療養上の世話等を「介護福祉施設サービス」といい（介護保険法8条24項）、介護福祉施設サービス等を「施設サービス」という（同法8条23項）。

また、特定施設入居者生活介護等を「居宅サービス」という（同法8条1項）。

2 前提事実（争いのない事実及び証拠により容易に認められる事実）

(1) 原告の母である訴外乙（以下「訴外乙」という。）は、平成19年1月21日、株式会社Aとの間で、B（以下「本件施設」という。）入居契約及び特定施設入居者生活介護等標準利用契約（以下「本件標準利用契約」という。）を締結した（甲12、乙3、6）。

(2) 原告は、処分行政庁に対し、自己の平成19年分の所得税について、平成20年2月9日、別表1「課税の経緯等」の「確定申告」欄記載のとおり確定申告を行い、さらに同年10月1

7日、同表「修正申告」欄記載のとおり修正申告を行った。

この修正申告において、医療費控除として77万0558円が計上されており、その内訳として、原告が支払ったとされる本件施設の利用料（以下「本件利用料」という。）の一部63万9600円並びに訴外乙の医療費として、Cへの支払額合計2万0210円及びDへの支払額合計2万8930円（以下、本件利用料と併せ、「本件利用料等」という。）が含まれていた（乙2、12）。

(3) 処分行政庁は、平成20年10月24日、別表1「課税の経緯等」の「更正等」欄記載のとおり、本件更正処分等をした。その後の処分行政庁に対する異議申立て及び国税不服審判所長に対する審査請求並びにこれらに対する決定及び裁決の経緯は、同表記載のとおりである（甲1、6、乙13）。

(4) 原告は、平成22年2月5日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 争点

本件における争点は、本件更正処分等の適法性であり、本件更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張は、別紙のとおりである。

また、本件における具体的な争点は、原告が本件利用料等について医療費控除を受けることができるかであり、より具体的には次の点が争われている。

(1) 原告が本件利用料等を支払ったか、及び原告が支払っていない場合の医療費控除の可否。

(2) 本件利用料が令207条5号所定の「療養上の世話」の対価に該当するか。

4 争点に関する当事者の主張

(1) 争点(1)についての当事者の主張

(原告の主張)

原告は、本件利用料が引き落とされた訴外乙名義の通常貯金口座を管理していたものである。

また、訴外乙は、基礎年金及び遺族年金を受給しているところ、遺族年金が非課税であるため所得税を納付していない。そうすると、原告は、訴外乙を被扶養者として、訴外乙の医療費を原告の所得から控除できる。

(被告の主張)

本件利用料等に係る支払は、訴外乙名義の通常貯金から引き落としの方法により支払われている（なお、「C」に係る支払には、現金払によるインフルエンザワクチン代が含まれているが、当該支払は、そもそも予防に関するもので、令207条に規定する医療費の範囲に含まれない）。

そして、預貯金債権の実質的な帰属者の確定に当たっては、預貯金口座の開設者がだれか、原資となる金員の出捐者はだれか、預貯金口座の名義はだれか、口座を管理しているのはだれかなどの事情を総合的に考慮して決すべきものと解されるところ、訴外乙名義の通常貯金への預入れは、訴外乙に帰属する年金による収入等を原資としており、また、上記貯金からの引き出しも、本件において問題とされている本件利用料等の支払以外には、自動振替の公共料金及び公租公課並びに小口の出金があるのみであり、これらはいずれも訴外乙自身の生活に関連する支出であるから、そこから原告が上記貯金を管理していることは何らうかがわれない。

したがって、上記貯金は、実質的にも訴外乙に帰属すると認めるのが相当であるところ、上記貯金から引き落としの方法により支払われているものについては原告本人が支出したものとはいえないから、当該支出について医療費控除をすることはできない。

(2) 争点(2)についての当事者の主張

(原告の主張)

介護保険法の医療系居宅サービスを同時に受ける福祉系居宅サービスの費用又は施設サービスの費用の2分の1の額が医療費控除の対象となること等からすれば、「療養上の世話」の内訳には、病傷者の病気や傷の治癒や症状の改善に向けられた、福祉介護を行う者とは別の者が行う医療行為を伴う福祉介護等の世話も含まれると解すべきである。

この点、特定施設において受けるサービスは、介護保険法上の施設サービスとほぼ同等であるから、「療養上の世話」に該当する。

また、訴外乙が本件施設に入居する際に締結した契約書にも療養上の世話をする規定があり、訴外乙は、本件施設において慢性呼吸不全の治療症状の改善のための療養上の世話を受ける等している。具体的には、治療行為である在宅酸素療法や非侵襲的陽圧換気を受けており、その酸素ボンベから酸素が正しく供給されているかを常にチェック及び調整することや、栄養、服薬管理等症状の改善に向けた世話を受けている。

そこで、施設サービスの医療費控除に関する通達に準じ、本件利用料に係る支払額全額の2分の1である63万9600円が医療費控除の対象となると解すべきである。

(被告の主張)

令207条5号の「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。

本件利用料は、本件施設の入居契約に係る契約書に基づき支払われる月額使用料12万5000円及び光熱水費と本件標準利用契約書11条に基づき支払われる特定施設入居者生活介護のサービスの提供の対価とに区分されるところ、以下に述べるように、いずれも療養上の世話の対価とは認められない。

ア 月額使用料等について

本件施設には、入居時自立、要支援、要介護という各区分の入居者が入居しているが、月額使用料は、介護認定などの入居者の区分に関係なく、本件施設の入居契約に係る契約書に基づき、入居者が一律に支払うものである。

また、光熱水費も実費相当額を負担するにすぎず、いずれも日常生活を営むために支払う費用にすぎない。

したがって、月額使用料等は、療養上の世話の対価ではない。

イ 本件施設における特定施設入居者生活介護について

(ア) まず、本件標準利用契約に係る契約書の記載から、同契約が療養上の世話の提供を目的とすることはうかがわれない。

また、上記契約書の介護サービス一覧表の「3 要介護Ⅰ～Ⅲ」の欄には、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は掲げられていない。

(イ) 次に、本件施設の職員が訴外乙の呼吸器機能障害に関連して行っているのは、酸素ボンベが機能しているか否かを確認するというものにとどまるところ、そのような確認は、特に時間や手間を要するものではないから、医療費に相当するような費用が別途発生していると認める余地はない。

(ウ) また、本件施設の看護師や准看護師は、入居者の健康管理サービスを行うことはあっても、医療行為に関与することはない。

さらに、本件施設に医師は常勤していない上、原告の主治医は協力医療機関とされていない。

(エ) 以上の事情等からしても、訴外乙は、本件施設において、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受けておらず、日常生活上の介護、介助を受けているにすぎない。

したがって、訴外乙は、本件施設において、令207条5号所定の「療養上の世話」を受けているものではない。

第3 争点に対する判断

1 争点(1) (原告が本件利用料等を支払った事実の有無等) について

(1) 認定事実

後掲証拠及び弁論の全趣旨によれば、次のとおりの事実が認められる。

ア 原告は、平成19年において、訴外乙名義の郵便局の通常貯金口座(記号番号。以下「本件貯金口座」という。)に係る通帳を所持していた(原告本人供述・1、2頁)。

イ 本件貯金口座は訴外乙が開設したものであり、平成19年における本件貯金口座への入金、訴外乙の受給する国民年金の老齢基礎年金及び厚生年金の遺族厚生年金がそのほとんどを占めており、平成19年までは、原告が本件貯金口座に自己の出捐した金員を振り込むことはほとんどなかった。また、平成19年における本件貯金口座からの出金としては、後記ウ記載の本件利用料等の自動払込みがあるほか、訴外乙の居宅に係る電気料金、ガス料金、水道料金及び電話料金、訴外乙の国民健康保険料並びに訴外乙の所有する不動産に係る固定資産税の自動払込みがあったが、平成19年までに、原告が原告自身の目的及び用途により本件貯金口座から出金することはなかった(甲20、21、乙9、27、原告本人供述・2ないし4頁)。

ウ 平成19年においては、別表5「年月日」欄記載の日に、本件貯金口座から、同表「受取人」欄記載の者に対し、同表「払込額」欄記載の金額が払い込まれた(うち「受取人」欄に「株式会社A」と記載されているものが本件利用料に当たる。)(乙9、14の1ないし10、16の1ないし16の11、弁論の全趣旨)。

エ 原告は、平成19年11月7日、Cに対し、訴外乙のインフルエンザワクチン代として1000円を支払った(乙41、弁論の全趣旨)。

(2)ア 所得税法73条1項は、居住者が、各年において、自己又は自己と生計を一にする親族に係る医療費を支払った場合において、一定額の医療費の金額を、その居住者のその年分の総所得金額等から控除すると定めている。

そして、居住者とは個人をいうものであるところ(法2条1項3号)、上記規定内容に照らせば、居住者がその親族とは別個の主体であることは明らかである。したがって、居住者本人が、自己と生計を一にする親族に係る医療費を支払った場合でない限り、医療費控除を受けることはできないのであり、居住者の親族が支払った医療費を当該居住者の総所得金額から控除することはできない。そして、この理は、居住者の親族が非課税所得である遺族年金を受給していたため、所得税を納めていなかったとしても同様である。

イ 認定事実ア及びイによれば、本件貯金口座の名義人及び開設者は訴外乙であり、その預入れに係る金員を出捐した者も概ね訴外乙であった。また、一方で、本件貯金口座に係る貯

金について、原告自身の目的や用途に供されたこともないというのであるから、原告が本件貯金口座の貯金者であると認めることはできない。

ウ そうすると、本件貯金口座から払い込まれた本件利用料等（認定事実ウ参照）について、原告が支払ったと認めることはできず、本件利用料等が医療費に当たるか否かにかかわらず、本件利用料等の金額を原告の所得から控除することはできない。

(3) 認定事実エの支払を医療費控除の対象とできるかについて

認定事実エのインフルエンザワクチン代としての支払は、原告自身によるものと認められるところ、令207条が定める医療費の範囲には、治療又は療養に必要な医薬品の購入の対価が含まれるのであり（令207条2号）、インフルエンザ予防のためのインフルエンザワクチンの代金は、直ちに治療又は療養に必要な医薬品の購入の対価ということとはできないというべきである。また、令207条が定めるその余の医療費の範囲にも含まれない。

したがって、認定事実エの支払について医療費控除の対象とすることはできない。

2 小括

(1) 本件更正処分等の取消しの訴えについて

以上のとおりであるから、本件利用料が令207条5号所定の「療養上の世話」の対価に該当するかについて判断するまでもなく、本件利用料等を医療費控除の対象とすることはできないというべきである。

そして、上記に検討した以外の申告に係る支払（医療費に係るもの。）については、原告が別表6「支払日」欄記載の日に、同表「摘要」欄記載の相手方に対し、同表「控除の対象となる医療費の内訳」欄中の「被告主張額」欄記載の金額を支払ったことについて当事者間に争いはなく、他方、ここに記載されていない医療費を原告が支払ったと認めるに足る証拠はない。そして、上記に係る原告の各支払額はいずれも医療費控除の対象となるといえるから、控除の対象となる医療費の合計額は、37万9220円となる。

また、控除の対象となる医療費の額以外の部分に係る別紙「本件更正処分等の根拠及び適法性に係る被告の主張」における税額の算定根拠につき特段の誤りは見当たらない。

そうすると、課税総所得金額は459万円、還付金の額に相当する税額は3万2200円、過少申告加算税の額は1万円となる。本件更正処分にあつては、別表1のとおり、上記計算額を下回る課税総所得金額、上記計算額を上回る還付金の額に相当する税額とされており、本件賦課決定処分にあつては、上記計算額のとおり金額の過少申告加算税の額とされている。

したがって、本件更正処分等は適法である。

(2) 国家賠償請求について

上記(1)記載のとおり、本件更正処分等は適法であるから、本件更正処分等が違法であることを前提とする原告の国家賠償請求はその余の点を判断するまでもなく理由がない。

第4 結論

したがって、原告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。

静岡地方裁判所民事第1部

裁判官 村松 秀樹

裁判官 武見 敬太郎

裁判長裁判官三木勇次は転補のため署名押印することができない。

裁判官 村松 秀樹

(別紙) 本件更正処分等の根拠及び適法性に係る被告の主張

1 本件更正処分の根拠

被告が、本件において主張する原告の平成19年分の所得税に係る納付すべき税額は、別表2「被告主張額計算表」のとおりであり、その算定根拠は、以下に述べるとおりである。

(1) 総所得金額(別表2②欄の金額) 697万8135円

上記金額は、原告が処分行政庁に提出した平成19年分の所得税の修正申告書(以下「本件修正申告書」という。)に記載された金額と同額である。

(2) 所得控除の合計額(別表2③欄の金額) 238万7904円

上記金額は、下記ア及びイの各金額の合計金額である。

ア 医療費控除の額 13万6378円

上記金額は、下記(ア)の金額から(イ)の金額を控除した後の金額から、更に10万円を控除した後の金額である。

(ア) 支払医療費の額 37万9220円

上記金額は、下記a及びbの各金額の合計額である。

a 本件施設に係る支払医療費の額 0円

後記第4の4(1)及び(2)で述べるとおり、本件利用料は、所得税法73条に規定する医療費控除の適用を受けることができない。

b 上記以外の支払医療費の合計額 37万9220円

上記金額は、本件施設以外の医療機関等に係る支払医療費の合計額であり、その内訳は、別表3「医療費の支払先別の内訳」のとおりである。

(イ) 保険金などで補てんされる金額 14万2842円

上記金額は、上記(ア)bの支払医療費に係る高額療養費の合計額であり、その内訳は、別表4「高額療養費の内訳」のとおりである。

イ その他の所得控除の合計額 225万1526円

上記金額は、原告が本件修正申告書に記載した医療費控除の額以外の所得控除の額(社会保険料控除の額101万9666円、生命保険料控除の額10万円、地震保険料控除の額1860円、障害者控除の額27万円、扶養控除の額48万円及び基礎控除の額38万円)の合計額と同額である。

(3) 課税総所得金額(別表2⑩欄の金額) 459万円

上記金額は、上記(1)の金額から(2)の金額を控除した後の金額に、国税通則法(以下「通則法」という。)118条1項の規定を適用して、1000円未満の端数を切り捨てた金額である。

(4) 課税総所得金額に対する税額(別表2⑫欄の金額) 49万0500円

上記金額は、上記(3)の課税総所得金額に所得税法89条1項の規定を適用して算出した金額である。

(5) 電子証明書等特別控除額(別表2⑬欄の金額) 5000円

上記金額は、租税特別措置法41条の19の5に規定する金額である。

(6) 源泉徴収税額(別表2⑭欄の金額) 51万7700円

上記金額は、原告が本件修正申告書に記載した金額と同額である。

(7) 還付金の額に相当する税額(別表2⑮欄の金額) 3万2200円

上記金額は、上記(4)課税総所得金額に対する税額から同(5)電子証明書等特別控除額及び同(6)源泉徴収税額を控除した後の金額である。

2 本件更正処分の適法性

被告が本件において主張する原告の平成19年分の還付金の額に相当する税額は、前記1(7)で述べたとおり3万2200円であるところ、同金額は、本件更正処分における還付金の額に相当する税額4万6200円(別表1「課税の経緯等」の「更正等」欄に記載)を超えないから、本件更正処分は適法である。

3 本件賦課決定処分の根拠及び適法性

上記2のとおり、本件更正処分は適法であるところ、本件更正処分により原告が新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、本件更正処分前における税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法65条4項に規定する正当な理由があるとは認められない。

したがって、原告に課されるべき過少申告加算税の額は、本件更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額10万円(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。)に、同法65条1項の規定により100分の10の割合を乗じて算出した金額1万円となるところ、同金額は、本件賦課決定処分における過少申告加算税の額(別表1「課税の経緯等」の「更正等」欄に記載)と同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

別表1 課税の経緯等

平成19年分 所得税

(単位：円)

区分	確定申告	修正申告	更正等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
日付	平成20年2月9日	平成20年10月17日	平成20年10月24日	平成20年10月26日	平成20年12月15日	平成20年12月30日	平成21年11月30日
総所得金額	6,978,135	6,978,135	6,978,135	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
所得控除の 合計額	3,317,926	3,022,084	2,457,987				
うち医療費 控除の額	1,066,400	770,558	206,461				
課税総所得金額	3,660,000	3,956,000	4,520,000				
還付金の額に相当する 税額	218,200	154,000	46,200				
過少申告加算税の額	—	—	10,000				

別表2 被告主張額計算表

(単位：円)

項目		金額
給与所得の金額	①	6,978,135
総所得金額	②	6,978,135
所得控除の合計額	③	2,387,904
内訳	医療費控除の額	④ 136,378
	社会保険料控除の額	⑤ 1,019,666
	生命保険料控除の額	⑥ 100,000
	地震保険料控除の額	⑦ 1,860
	障害者控除の額	⑧ 270,000
	扶養控除の額	⑨ 480,000
	基礎控除の額	⑩ 380,000
課税総所得金額	⑪	4,590,000
課税総所得金額に対する税額	⑫	490,500
電子証明書等特別控除額	⑬	5,000
源泉徴収税額	⑭	517,700
還付金の額に相当する税額	⑮	32,200

注1) ⑪欄の金額は、千円未満の端数を切り捨てた金額である

注2) ⑫欄の金額は、⑫×20%－42万7500円である。

別表3 医療費の支払先別の内訳

(単位：円)

支払先	医療を受けた人	控除の対象となる医療費の内訳	
		修正申告額	被告主張額
	原告	21,610	21,440
	原告	2,380	2,380
	原告	25,260	25,260
	原告	24,060	22,080
	原告	1,926	1,926
	原告	7,380	7,225
	乙	132,760	147,280
	乙	6,670	7,430
	乙	21,000	21,000
	乙	115,189	115,189
	乙	3,180	5,320
	乙	28,930	0
	乙	20,210	0
	原告	1,440	1,440
	原告	1,250	1,250
本件施設以外の医療費の合計額		413,245	379,220
本件利用料	乙	639,600	0
支払医療費の合計額		1,052,845	379,220
保険金などで補てんされる金額(別表3「高額療養費」の計算)		182,287	142,842
差引		870,558	236,378
所得金額の合計額の5%と10万円のいずれか少ない額		100,000	100,000
医療費控除の額		770,558	136,378

別表 4～6 省略