

福岡地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(香椎税務署長)
平成31年3月6日棄却・控訴

判 決

原告	社会福祉法人A
同代表者理事	甲
同訴訟代理人弁護士	明神 健一郎
同	三浦 邦俊
同補佐人税理士	木下 亮
同	石松 秀樹
同	石橋 一男
被告	国
同代表者法務大臣	山下 貴司
処分行政庁	香椎税務署長
	平山 誠一郎
被告指定代理人	石井 崇史
同	村上 亜紀子
同	西田 健太
同	福田 雅代
同	石津 武志
同	黒田 哲弘
同	平田 宏幸
同	神川 和久
同	岩本 竜一
同	黨 秀幸

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 請求

- 1 香椎税務署長が原告に対し、平成27年11月10日付けでした、平成22年4月1日から平成23年3月31日まで、同年4月1日から平成24年3月31日まで、同年4月1日から平成25年3月31日まで、同年4月1日から平成26年3月31日までの各事業年度(以下、法人税に係る上記各事業年度をそれぞれ「平成23年3月期」、「平成24年3月期」などといひ、上記各事業年度を併せて「本件各事業年度」という。)の法人税の各更正処分のうち、別

紙1の1記載の各事業年度における「確定申告」の「納付すべき税額」欄記載の金額を超える部分及び過少申告加算税の各賦課決定処分を取り消す。

- 2 香椎税務署長が原告に対し、平成27年11月10日付けでした、平成24年4月1日から平成25年3月31日まで及び同年4月1日から平成26年3月31日までの各事業年度（以下、復興特別法人税に係る上記各事業年度をそれぞれ「平成25年3月課税事業年度」、「平成26年3月課税事業年度」といい、併せて「本件各課税事業年度」という。）の復興特別法人税の各更正処分のうち、別紙1の2記載の各事業年度における「確定申告」の「納付すべき税額」欄記載の各金額を超える部分及び過少申告加算税の各賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要及び争点

本件は、香椎税務署長が、原告が運営する有料老人ホーム「B」（以下「本件施設」という。）の運営事業（以下「本件事業」という。）が収益事業に当たるとして、本件各事業年度における法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分、本件各課税事業年度における復興特別法人税（以下、法人税と併せて「法人税等」という。）の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下、法人税等に係る上記各処分を併せて「本件各処分」という。）をしたのに対し、原告が、本件事業は収益事業に該当せず、その所得については非課税である旨主張して、法人税等の各更正処分のうち確定申告手続において申告した額を超える部分及び過少申告加算税の各賦課決定処分の取消しを求める事案である。

- 1 前提事実（当事者間に争いのない事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によって認められる事実）

（1）当事者等

原告は、本件施設を運営しているほか、特別養護老人ホーム、介護老人保健施設、介護老人保健施設、通所施設などの福祉施設を運営している社会福祉法人であり、法人税法上の「公益法人等」（法人税法2条6号）に該当する。

原告は、平成21年8月●日、本件施設を設置して本件事業を開始した。本件施設は、老人福祉法29条1項に規定する有料老人ホームに当たる。

（2）確定申告

原告は、本件各事業年度の法人税について、別紙1の「1法人税」の「確定申告」の「年月日等」欄記載の各年月日に、「所得金額」欄記載の各所得金額及び「納付すべき税額」欄記載の各税額を記載した確定申告書により、確定申告を行った（乙13の1～4）。

また、原告は、本件各課税事業年度の復興特別法人税について、別紙1「2復興特別法人税」の「確定申告」の「年月日等」欄記載の各年月日に、「課税標準法人税額」欄記載の税額及び「納付すべき税額」欄記載の各税額を記載した確定申告書により、確定申告を行った（乙14の1・2）。

（3）本件各処分

香椎税務署長は、平成27年11月10日、原告に対し、本件各事業年度における各法人税及び本件各課税事業年度における各復興特別法人税について、別紙1の「更正処分等」欄記載のとおり各更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行った（本件各処分、甲6の1～6）。

（4）審査請求等

ア 原告は、平成27年11月30日、国税不服審判所長に対し、平成24年3月期ない

し平成26年3月期の法人税の各更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分並びに本件各課税事業年度の復興特別法人税及び過少申告加算税の各賦課決定処分について、審査請求を行った（甲7）。

イ 原告は、平成27年12月7日、福岡国税局長に対し、平成23年3月期の法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分について、異議申立てを行った（甲8）。

香椎税務署長は、上記異議申立てについて、国税通則法（以下「通則法」という。）89条1項の規定により審査請求として取り扱うことが相当であると認め、平成27年12月10日、原告に同意を求めたところ、原告が同月16日にこれに同意したため、同日付けで平成23年3月期の法人税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分について審査請求がされたものとみなされた。

ウ 国税不服審判所長は、平成28年11月18日、上記ア及びイの審査請求をいずれも棄却した（甲1）。

（5）本件訴訟の提起等

原告は、平成29年5月11日、本件訴訟を提起した。

2 関係法令等の定め

（1）法令

別紙2のとおり

（2）通達（甲2、32、乙16、29）

ア 法人税基本通達15-1-1（乙16）

公益法人等が法施行令5条1項各号に掲げる事業のいずれかに該当する事業を行う場合には、たとえその行う事業が当該公益法人等の本来の目的たる事業であるときであっても、当該事業から生ずる所得については法人税が課されることに留意する。

イ 法人税基本通達15-1-39（乙16）

法施行令5条1項15号の旅館業には、下宿営業のほか、旅館業法による旅館業の許可を受けずに宿泊させ、宿泊料（その実質が宿泊料であると認められるものを含む。）を受ける事業が含まれる。

ウ 法人税基本通達15-1-56（甲2、乙16）

法施行令5条1項29号の医療保健業には、療術業、助産師業、看護業、歯科技工業、獣医業等が含まれる。

エ 平成12年6月8日付課法2-6「介護サービス事業に係る法人税法上の取扱いについて（法令解釈通達）」（乙29。以下「本件解釈通達」という。）

介護保険法の規定に基づく介護サービス事業（福祉用具貸与、特定福祉用具販売、住宅改修を除く。）については、（照会に係る事業内容等を前提とすれば）法人税法上、法施行令5条1項29号に規定する医療保健業として取扱う。

オ 租税特別措置法関係通達（法人税編）45条の2（医療用機器の特別償却）関係45の2-4（事業の判定）（甲32。以下「本件措置通達」という。）

法人の営む事業が租税特別措置法45条の2第1項に規定する医療保健業に該当するかどうかは、おおむね日本標準産業分類（総務省）の分類を基準として判定する。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

（1）本件事業による収益が法人税等の課税対象となるか（本件事業の収益事業該当性）（争点

1)

(被告の主張)

ア 公益法人等の収益事業に対する法人税課税の趣旨及びその判断基準

(ア) 法人税法が、公益法人等について、収益事業から生じた所得にのみ法人税を課することとした趣旨は、一般事業者との競争条件の平等化を図り、課税の公平を確保することにある。

このような法の趣旨に照らせば、公益法人等が行う事業に対する課税の有無は、当該事業が当該公益法人等の本来の目的に係るものであるか否かにかかわらず、法人税法2条13号の収益事業に該当するか否かにより判断されることとなる。そして、当該事業が法人税法2条13号の収益事業に該当するか否かは、①事業に関して行われる財貨の移転が、公益法人等が行う役務の対価の支払としての性質を有しているか(対価性)、②当該事業が、一般私企業が行う同種の事業と基本的に異なるものではなく、これらの事業と競合するか(競合可能性)を判断要素とし、これらの観点を踏まえた上で、③当該事業の目的、内容、態様等の諸事情を社会通念に照らして総合的に検討して判断すべきである。

(イ) そして、上記基準に従って判断すれば、本件事業は、法施行令5条1項15号(本件15号規定。別紙2の1(2)参照)の旅館業に該当し(後記イ)、仮に該当しないとしても、本件5号規定の不動産貸付業及び本件10号規定の請負業に該当し(後記ウ)、また、本件事業は継続して事業場を設けて行われているものであるから、いずれにしても収益事業であり、その所得に対して法人税等が課税される。

また、本件事業は、その内容からすれば、本件29号規定の医療保健業には該当しない(後記エ)。

(ウ) a 原告は、本件事業は社会福祉法上の所轄庁により公益事業であると判断されている以上、本件事業を収益事業と認定して課税することはできない旨主張する。

しかし、法人税等の課税の有無は、法人税法2条13号に規定する収益事業に当たるか否かによって判断されるものである。そして、社会福祉法と法人税法の趣旨目的が異なっており、公益法人等の事業の公益性と、当該法人等が行う事業が税法上の収益事業に該当するかどうかの判断基準は別個のものであるから、公益法人等の行う公益事業であっても、法人税法上の収益事業に該当することはあり得る。

b また、原告は、法施行令5条1項に規定される収益事業は限定列举であり、新たな業種である有料老人ホーム事業は含まれていないと主張する。しかし、法施行令5条1項の収益事業に該当するか否かは上記(ア)記載の基準によって判断され、処分行政庁は、同基準に従って判断した結果、本件事業が収益事業に該当するとして課税を行ったものであり、本件事業が法施行令5条1項各号に規定する34業種以外の新業種であると判断したわけでも、その一部を取り出して課税を行ったわけでもない。

イ 本件事業が、本件15号規定の旅館業に該当すること

本件事業は、本件施設において、居室等提供サービスと日常生活上必要な各種サービスを一体的に提供する運営形態の事業であるから、下宿営業と類似するものと認められ、

本件15号規定の旅館業に該当し、収益事業となるので、その所得は法人税等の課税対象となる。

(ア) 本件15号規定の旅館業の意義は、明治29年に公布された営業税法（以下「旧営業税法」という。）の「旅人宿業」から基本的には変わっておらず、宿泊料、下宿料等の取得を目的として旅客を宿泊せしめ又は人を寄宿せしめる事業をいう。

この点に関し、原告は、本件施設においては、入居者が本件施設を生活の本拠としていることから、本件事業が旅館業法上の旅館業に当たらず、したがって、本件15号規定にいう旅館業に当たるともいえない旨主張する。しかし、旅館業法は、昭和23年に制定された法律である。他方、本件15号規定の旅館業の概念は、上記のとおり、旧営業税法における「旅人宿業」から変わっておらず、旧営業税法は旅館業法よりも前に制定されたものであるから、本件15号規定の旅館業の概念は、旅館業法上の概念を借用する形で規定されたものではない。

また、旅館業法は、旅館業の業務の適正な運営を確保すること等により、旅館業の健全な発達を図るとともに、旅館業の分野における利用者の需要の高度化及び多様化に対応したサービスの提供を促進し、もって公衆衛生及び国民生活の向上に寄与するという目的のため、営業施設の整備や衛生面での規制を行うことを目的とする規制法であり、当該行政目的に沿って概念の整理や定義づけがされているのであるから、その概念と税法上の概念とを同義に解さなければならない合理的理由はなく、現に、本件15号規定の旅館業は、下宿営業や寄宿舎を含み、旅館業法上の許可のない事業も含むと解される。

このように、本件15号規定にいう旅館業は、旅館業法にいう旅館業より広い概念であるから、原告の主張は理由がない。

(イ) そこで、前記ア（ア）の基準に照らして検討すると、本件事業は、本件施設への居住を目的とし、入居者に対し、特定の居室及び共用施設を利用させるとともに、健康管理、食事の提供、生活相談・助言等の各種サービスを提供し、利用料金として、居室や共用施設の利用のための家賃相当額と管理費、生活費などのサービス利用の対価を得ることを目的とする事業であり、財貨の移転が役務の対価の支払としての性質を有しているから、対価性があるといえる。また、本件事業のような有料老人ホーム事業は、社会福祉法人だけでなく、株式会社や医療法人等も設置しているから、一般事業者との競合可能性も認められる。そして、これらの観点を踏まえて検討すると、本件事業の目的・内容は、上記のとおり、長期滞在施設（本件施設）を設けて、高齢者である本件施設の入居者を長期宿泊させるとともに、食事の提供その他日常生活上必要なサービスを提供し、これらの施設利用や食事の提供等の日常生活上必要なサービスの提供に係る対価として、入居者から一時金ないし月額利用料を得ることにある。そうすると、本件事業は、滞在施設を設けて宿泊させる点、当該宿泊に伴って食事等の日常生活上必要なサービスを提供する点及び施設入居者が宿泊料・サービス料を支払うという点に照らし、居室等提供サービスと食事等の日常生活上必要なサービスの提供を一体的に行う運営形態であるといえるから、社会通念に照らして総合的に判断して、下宿営業と類似する事業であるといえる。

(ウ) 以上によれば、本件事業は、本件15号規定の旅館業に該当し、収益事業となるから、その所得は法人税等の課税対象となる。

ウ 本件事業は、本件 5 号規定の不動産貸付業及び本件 10 号規定の請負業に該当すること

仮に、本件事業が本件 15 号規定の旅館業に該当しないとしても、本件事業は、居住を目的として本件施設の居室及び共用施設を利用させる業務（以下「居室等提供業務」という。）と食事の提供及び生活相談・助言などの各種サービスを提供する業務（以下「各種サービス提供業務」という。）からなっており、原告は、入居者から、その対価として利用料を受け取っているのであり、居室等提供業務は本件 5 号規定の不動産貸付業に、各種サービス提供業務は本件 10 号規定の請負業にそれぞれ該当する。

(ア) 居室等提供業務が本件 5 号規定の不動産貸付業に該当すること

- a 不動産貸付業とは、不動産の賃貸借契約により、不動産をその用途、用法に従って他の者に利用させることにより対価を得る事業である。
- b 居室等提供業務は、原告が、本件施設の入居者に対し、居住を目的として本件施設の居室及び共用施設を利用させるものであるところ、その利用に当たって、施設入居者は、居室内に個人の衣類や家具等備品を持ち込むことができるほか、居住期間中、居室等をその本来の用途に従って、善良な管理者の注意をもって利用することとされており、契約が終了して居室を明け渡す場合には原状回復をしなければならず、また、入居者が支払った入居一時金及び月額利用料の一部は居室等の家賃相当額に充てられている。
- c そこで、前記ア（ア）の基準に照らして検討すると、上記のとおり、居室等提供業務は、入居者に対し、不動産である本件施設の居室及び共用施設をその用途、用法に従って利用させ、その対価である家賃相当額を得る事業であり、対価性が認められる。また、前記イ（イ）のとおり本件事業には、一般私企業等との競合性も認められる。そして、これらの観点を踏まえて検討すると、居室等提供業務は、原告が、入居者に対し、善良なる管理者の注意をもって、本件施設の用途、用法に従い、その居室及び共用施設を利用させ、対価である家賃相当額を得るものであり、不動産の賃貸借契約に類似する契約であるといえるから、社会通念に照らして、本件 5 号規定の不動産貸付業に該当するといえる。

(イ) 各種サービス提供業務が本件 10 号規定の請負業に該当すること

- a 事務処理の委託を受ける業を含むものとされている法施行令 5 条 1 項 10 号の文言からすれば、本件 10 号規定の請負業は、民法 632 条所定の請負を反復継続して業として行うもののみならず、委任（同法 643 条）又は準委任（同法 656 条）を反復継続して業として行うものをも含むと解される。
- b 各種サービス提供業務は、原告が、本件施設の入居者に対し、本件施設への居住に伴う入居者の要望に応じて、健康管理（治療への協力）、食事の提供及び生活相談・助言などの各種サービスを提供し、その対価として、月額利用料及びその他の費用の支払を受けるものである。
- c そこで、前記ア（ア）の基準に照らして検討すると、上記のとおり、各種サービス提供業務は、入居者から要望される各種サービスの提供を約し、その提供を行って対価を得る事業であり、対価性が認められる。また、前記イ（イ）のとおり、本件事業は、一般私企業等との競合性も認められる。そして、これらの観点を踏まえて検討す

- ると、各種サービス提供業務は、利用者のための役務提供を反復継続して業として行うものであるから、請負業及びその性質上請負業に付随して行われる行為の形態を有するものであり、社会通念に照らして、本件10号規定の請負業に該当するといえる。
- (ウ) 以上によれば、本件事業のうち居室等提供業務は本件5号規定の不動産貸付業に、各種サービス提供業務は本件10号規定の請負業にそれぞれ該当し、本件事業は全体として収益事業となるから、その所得は法人税等の課税対象となる。
- (エ) a なお、原告は、本件施設の入居契約の形態が一時金方式であること等をもって、居室等提供業務は本件5号規定の不動産貸付業には該当しない旨主張する。しかし、原告が本件施設において採用している一時金方式とは、終身にわたって受領する家賃又はサービス費用の全部を前払金として一括して受領する方式若しくは家賃又はサービス費用の一部を前払として受領し、その他は月払をする方式のいずれかの支払方式を指すものであって、入居者が本件施設の利用料を負担していることに変わりはない。よって、原告の主張は失当である。
- b また、原告は、各種サービス提供業務は仕事の完成を目的としていないので、本件10号規定の請負業に当たらない旨主張する。しかし、前記(イ) aのとおり、本件10号規定の請負業は委任又は準委任を反復継続して業として行うものも含まれると解されるから、仕事の完成は要件ではない。よって、原告の主張は失当である。

エ 本件事業が、本件29号規定の医療保健業に該当しないこと

(ア) 医療保健業の定義

医療保健業とは、医師又は歯科医師等が、患者に対し、医業又は医業類似行為を行う事業（これに直接関連する医療サービスを提供する事業を含む。）と保健衛生のサービスを提供する事業とを包括又は複合したものを指す。

(イ) 介護保険法上の特定施設入居者生活介護等の指定を受けていない有料老人ホームは、典型的に本件29号規定の医療保健業に該当するとはいえないこと

- a 本件解釈通達（乙29）は、介護保険法の規定に基づく介護サービス事業（居宅サービス事業、居宅介護支援事業、施設サービスを行う事業、特定福祉用具を販売する事業及び住宅改修を行う事業）のうち、福祉用具貸与、特定福祉用具販売及び住宅改修を除く介護サービス事業（以下「介護サービス事業」という際には、上記福祉用具貸与等を除いたものを指す。）は、本件29号規定の医療保健業に当たるとしている。これは、上記のような介護サービス事業が介護保険法上の要介護者及び要支援者（以下、併せて「要介護者等」という。）に対して介護等の提供を行う対人サービスであることや、要介護者等は医療保健面でのケアを必要とするのが通例であることから、介護保険における保険給付は要介護状態の軽減若しくは悪化の防止又は要介護状態になることの予防に資するように行われるとともに医療との連携に十分配慮して行われなければならないとされ、実質面において、これらは、居宅サービス計画や施設サービス計画の策定過程等を通じて確保されることを理由とするものである。
- b 有料老人ホームは、老人に対し介護等のサービスを行う施設であるが、入居者は要介護者等に限られず、提供されるサービスも、入浴、排せつ、食事の介護、食事の提供のほか、日常生活上必要な便宜として、洗濯、掃除等の家事、健康管理が含まれ、その範囲は多岐にわたる。また、入居者が介護保険法上の要介護等の認定を受け得る

状態にある場合には、通常、上記認定を受けた上で介護保険法上の保険給付の対象となる介護サービスを利用すると考えられ、あえて、介護保険給付を行うために必要となる特定施設入居者生活介護等の指定のない有料老人ホームから介護保険法上予定される程度の介護等の提供を受けるとは想定しづらいから、上記のような施設において入居者が要介護等の状態となった場合には、当該施設以外が提供する介護保険法上の介護サービスを利用することが予定されているものと考えられる。したがって、介護保険法上の介護サービスを提供し得ない有料老人ホームが、医療や看護等の医療行為そのものや、医療保健面のケア（人的役務の提供）で医療や保険との連携をとって提供されるべき介護サービスを提供することは一般的に想定されていないといえ、提供されるサービスについて、一律に医療行為そのものであるとか、医療保健面のケアを行うものであるなどと類型化して判断することは困難であって、本件解釈通達の趣旨は、介護保険法上の介護サービスを提供することが想定されていない有料老人ホームには必ずしも妥当しない。

- c 本件施設は、特定施設入居者生活介護等の指定を受けておらず、介護保険法上の介護サービスを提供することが想定されていない有料老人ホームである。よって、本件解釈通達の趣旨は妥当せず、類型的にみて、医療、看護等といった医療行為そのものに該当する行為を行う施設には該当しない。

(ウ) 本件施設で提供されているサービス等からみて、本件事業は本件29号規定の医療保健業に該当しないこと

- a 本件施設の重要事項説明書（乙1）別添1及び入居契約書（乙8）によれば、本件施設で提供されているサービスは、健康管理と治療への協力、食事の提供及び生活相談・助言の各サービスのみであり、それ以外のサービスの提供はされていない。また、本件施設には、介護職員、機能訓練指導員、計画作成担当者等はおらず、個別機能訓練の実施、夜間看護体制加算及び人員配置が手厚い介護サービスの実施もされていないし、入浴時の介護が必要な入居者は、自らが依頼した本件施設外の介護事業者のヘルパーの介助を受けることとされている。さらに、重要事項説明書等によれば、健康管理（治療への協力）として治療行為は行わないとされており、上記のとおり、実際、本件施設の従業員に、医療行為を行うことのできる者はいない。

これらの点からすると、本件施設は、医療や看護等といった医療行為そのものを提供しておらず、また、介護等サービスのうち医療や保健との連携をとって提供されるべき性質のものについても、自ら提供するのではなく、外部機関の提供するサービスを利用することを前提とした施設であるといえる。よって、本件事業は、医業又は医業類似行為を行う事業及びこれに直接関連するサービスを提供する事業にも、保健衛生のためのサービスを提供する事業にも該当しない。

よって、本件事業は、本件29号規定の医療保健業に該当しない。

- b これに対し、原告は、本件施設で提供しているサービスのうち、通院介助等が介護サービスに、バイタルチェックや爪切り、耳垢の除去が医療行為に当たると主張する。

しかし、通院介助等は、厚生労働省が作成した有料老人ホームの設置運営標準指導指針（乙9の1・2、以下「厚労省指導指針」という。）及びそれに基づいて作成された福岡県有料老人ホーム設置運営指導指針（乙4、以下「県指導指針」という。）

においても、原告の重要事項説明書においても、健康管理に係るサービスと位置付けられているものであるし、実際の内容としても、一人では通院や買い物等が困難な者に対する移動支援（外出支援）の一環として行われているものに過ぎず、日常生活支援の一部であって、介護サービスには該当しない。また、バイタルチェックや爪切り、耳垢の除去は通常医療行為として行われるものではなく、原告は、それ以上に、上記各行為が医療行為に当たる旨の立証をしない。

- c また、原告は、本件解釈通達の趣旨に照らせば、（原告の主張）ウ（イ）e記載の①及び②の要件を満たす本件事業は、本件29号規定の医療保健業に当たる旨主張する。

しかし、本件解釈通達が、介護保険法上の介護サービス事業が本件29号規定の医療保健業に当たるとしたのは、あくまで、当該事業が介護保険法の規定の下で実施されるものであることを前提としており、（原告の主張）ウ（イ）e記載の①及び②の要件を満たすとしても、本件29号規定の医療保健業に該当するわけではない。

また、本件事業について、本件施設に入居できるのは介護保険法上の要介護者等に限定されていないこと、提供されるサービスも介護保険法上の居宅サービス計画ないし施設サービス計画に基づくものではなく原告と入居者との間で合意された契約に基づくものであること、上記のとおり、本件施設では医療や看護等といった医療行為そのものを提供することは予定されていないことからすれば、（原告の主張）ウ（イ）e記載の①及び②の要件を満たしているともいえない。

- (エ) 日本標準産業分類は、本件29号規定の医療保健業の判断基準とはならないこと

原告は、本件措置通達（甲32）を前提に、日本標準産業分類において、有料老人ホームが特別養護老人ホームなどの医療保健業に該当する事業と同じ小分類に含まれることを理由として、本件事業が本件29号規定の医療保健業に含まれる旨主張する。

しかし、本件措置通達は、租税特別措置法45条の2の適用に関する通達であり、本件29号規定の医療保健業該当性の判定について定めたものではないし、法施行令5条1項に掲げる収益事業の該当性を判断するにあたり、日本標準産業分類を基準として判定する旨の法令等の定めもない。

また、日本標準産業分類は、統計の正確性と客観性を保持し、統計相互の比較性と利用の向上を図ることを目的として設定された統計基準であり、法人税法及び法施行令とは趣旨・目的が異なっている。このことは、日本標準産業分類において、医療保健業という事業が明示的に定められていないことや、有料老人ホームや特別養護老人ホーム等の事業が分類された「小分類854－老人福祉・介護事業」が「中分類83－医療業」及び「中分類84－保健衛生」のいずれにも分類されていないことから裏付けられる。実際の各事業の内容をみても、「小分類854－老人福祉、介護事業」に分類されている各事業は、その具体的な事業内容が大きく異なっているといえる。

よって、日本標準産業分類上、有料老人ホームが、特別養護老人ホーム等と同一の小分類に分類されているからといって、これが本件29号規定の医療保健業に該当するということはできない。

- (オ) 以上によれば、本件事業は、本件29号規定の医療保健業に該当しない。

オ 原告のその他の主張について

原告は、本件施設の開設時に福岡県の職員が法人税は非課税である旨の説明をしたとか、税務署職員から本件事業の収益のうち自立の者に関する部分のみを課税対象とすることについての提案を受けたなどと主張する。しかし、仮にそのようなことがあったとしても、法人税法上の収益事業の該当性は処分行政庁が法人税法等に基づき判断するものであるから、福岡県職員の認識は影響しないし、税務署職員の提案についても、あくまで調査の過程でされたものに過ぎず、最終的な処分行政庁の判断ではないから、原告の主張に理由はない。

(原告の主張)

ア 本件事業は社会福祉法上の公益事業であるから、収益事業に該当せず、本件事業による収益は法人税等の課税対象とならないこと

(ア) 法人税法4条1項、7条は、公益法人等の事業については、収益事業に限って課税するとしている。公益法人の行う事業は、本来事業、その他の公益事業及び収益事業に分類されるところ、上記法の趣旨は、そのうち収益事業に係る収益についてのみ課税するものと解するべきである。

(イ) 原告は、社会福祉法に基づいて設立された社会福祉法人であるところ、社会福祉法26条1項によれば、社会福祉法人は公益事業及び収益事業を行うことが認められている。社会福祉法人が公益事業又は収益事業を行う場合には、設立時であればその事業の種類を規定した定款を作成して所轄庁の認可を受けなければならないが、実施に当たっても、当該法人の行う社会福祉事業に支障を生ずるときは公益事業又は収益事業の停止を命じられるなど厳しい監督を受けることになる。このように、社会福祉法人の行う事業の公益性の判断は、所轄庁によって行われるのであり、所轄庁により公益事業に当たると判断された事業について、税務当局が収益事業であるとして課税を行うことは許されない。

(ウ) 厚生労働省雇用均等・児童家庭局総務課長等が平成28年11月11日に発した通知(甲45)及び厚生労働省のインターネットホームページにおいては、社会福祉法人が営む有料老人ホームは公益事業とされているし、原告は、本件施設開設時、原告の所轄庁の属する福岡県から本件事業は非課税である旨の説明を受けており、社会福祉法人が運営する有料老人ホームが課税された事例も見当たらない。さらに、老人福祉法29条以下に有料老人ホームに関する規定がおかれていることからすれば、有料老人ホーム事業は、法律上も公益目的の事業であると解されているといえる。

そして、原告は、公益事業としての認可を受けた上で、本件事業を開始したものである。

(エ) よって、所轄庁によって公益性が認められ、社会福祉法人として認可された原告が行う有料老人ホーム事業である本件事業に対し、税務署が収益事業として課税処分を行うことは租税法律主義に反するものとして許されない。

(オ) なお、法人税基本通達15-1-1は、文理上、公益法人等の行う事業が法施行令5条1項の各号に該当する場合には、それが公益法人等の本来の目的たる事業である場合であっても収益事業として課税するという趣旨であると解されるが、そもそも、現在の公益法人制度において、公益法人が収益事業を本来の目的とすることは許されないと考えられるから、上記通達は、結局、公益法人の事業であっても収益事業には課税するという当たり前のことを言っているに過ぎないと解するほかない。また、上記(イ)の

とおり、公益法人の行う事業の公益性は所轄庁が判断するのであり、税務署が通達に基づいて異なる認定をすることはできないというべきである。よって、当該通達を根拠として課税をすることはできない。

イ 有料老人ホーム事業は法施行令5条1項に定められた業種に該当せず、収益事業ではないこと

法施行令5条1項の収益事業は、収益事業に対する課税が行われるようになった昭和25年当時から限定列举とされているところ、有料老人ホーム事業は、昭和25年当時存在しなかった新しい業種であり、列举された収益事業のいずれにも該当しないことは明らかである。収益事業が限定列举とされている以上、新しい業種に課税処分を行うためには新たな法の定めが必要であり、それなくして課税を行うことはできないし、事業の一部のみを取り出して課税を行うことも許されない。

よって、有料老人ホーム事業は法施行令5条1項に掲げられた各事業に該当しない以上、収益事業に該当せず、有料老人ホーム事業たる本件事業の所得に対して法人税等は課税されない。

ウ 本件事業は、本件29号規定の医療保健業に該当するため、収益事業に該当しないこと

(ア) 有料老人ホーム事業自体が本件29号規定の医療保健業に該当すること

a 有料老人ホームは、入居者に対し、入居サービスと介護等サービスを一体的に提供している施設をいうのであり、介護等サービスの提供は不可欠であるところ、介護等サービスは医療保健業に含まれるから、有料老人ホーム事業は医療保健業に当たる。

b 本件措置通達によれば、医療用機器の特別償却について租税特別措置法45条の2を適用するにあたり、法人が営む事業が同条1項に規定する医療保健業に該当するかどうかは、概ね日本標準産業分類を基準として判定するとされているところ、本件措置通達は、医療保健業の該当性に関するものであるから、本件29号規定の医療保健業の判定にも用いるべきである。

日本標準産業分類において、有料老人ホームは、「大分類P－医療・福祉、中分類85－社会保険・社会福祉・介護事業、小分類854－老人福祉・介護事業、細分類8546－有料老人ホーム」と分類されているところ、同じ小分類に分類されている特別養護老人ホーム、介護老人保健施設、通所・短期入所介護事業、訪問介護事業及び認知症老人グループホームは全て本件29号規定の医療保健業に該当するとされている。よって、同じ小分類に含まれる有料老人ホーム事業も、本件29号規定の医療保健業に該当するというべきである。

(イ) 本件事業の内容等からすれば、本件事業が本件29号規定の医療保健業に該当すること

以下のとおり、本件事業において提供されているサービスの内容等からすれば、本件事業は本件29号規定の医療保健業に該当するといえる。

a 原告は、本件施設において、「食事サービス」として、食事の提供を行うのみならず、減塩対象者のリストの作成・管理、減塩食を提供したことの記録、体調不良の入居者等に対する食事の配膳及びその経過の詳細な記録を行い、「生活相談・助言等」として、本件施設職員による生活相談のみならず、看護師による健康相談やマッサー

ジ、弁護士による終活セミナーを実施し、「健康管理と治療への協力」として、重要事項説明書（乙1）別添1記載のサービスのほか、看護師による居室訪問やバイタルチェック、健康面でのリスクが高い入居者の把握、健康増進のためのイベント開催、服薬管理、具体的な病状を抱えた入居者についてのサマリー作成、体調不良者への医療機関の受診案内、救急搬送対応を行い、「介護サービス」として、入居者の体調等に配慮した通院介助や病院への付添を行い、「安否確認又は状況把握」として居室訪問や生活リズムセンサーによる動静の確認、24時間緊急コールの対応を行い、「レクリエーション」として、様々なレクリエーションを実施し、「身元引受人への連絡等」として、異変が生じた場合にはすぐに身元引受人を含む家族への連絡を行い、「家族との交流・外出の機会の確保」として、居室やロビー等での家族との面会や入居者家族のレクリエーションへの参加を認めるなどしている。そのほか、本件施設では、バイタルチェック、看護師による爪切り、耳垢の除去などの医療行為も行っている。

- b また、本件施設は、入所者の平均年齢が83.3歳であり、介護保険法上の要支援又は要介護認定を受けている者が入居者の半数以上を占めているところ、要支援、要介護の認定を受けている者は、介護保険法に基づく介護サービスを受けていない時間帯であっても介護が不要になるものではないから、これらの者が入居する施設においては保健衛生のサービスが当然に必要となるし、入居者らもそれを求めている。
- c 加えて、原告は、本件施設開設時、福岡県に本件事業に法人税が課されないことを確認している。福岡国税局の職員は、本件各処分を行う前、原告に対し、本件施設の入居者のうち要支援、要介護認定を受けている者らからの所得は非課税、自立の者らからの所得は課税という取扱いを提案しており、被告が、本件事業について、医療保健業に該当しないと明確に判断していないことを示している。
- d 以上の本件事業により提供されているサービスの内容等からすれば、本件事業は、入居者の健康を管理、保持、増進させ、病気の予防を図るサービスであるといえ、本件29号規定の医療保健業に該当するといえる。
- e なお、本件解釈通達（乙29）は、介護保険法の規定に基づく介護サービス事業は、一部を除いて本件29号規定の医療保健業に該当するものとして取扱うとしている。そして、被告はその趣旨として、①要介護者等に対して介護等の提供を行う対人サービスであること、②要介護者等が医療保健面でのケアを必要とするのが通例であることを挙げる。しかし、本件解釈通達は厚生省老人保健福祉局長の国税庁への照会に対する回答を内容とするものであり、上記①及び②は照会内容の一部を挙げたものにとすぎず、国税庁の回答結果の一部ではないので、そもそも介護保険法上の介護サービス事業とその他の事業とを分ける理由にはならないが、仮に上記①及び②を前提としても、本件事業の上記a記載の内容からすれば、本件事業はこれらの趣旨を満たしているので、本件事業は本件29号規定の医療保健業に該当するといえる。

(ウ) このように、本件事業はいずれにしても、本件29号規定の医療保健業に該当し、社会福祉法人の行う医療保健業（法施行令5条1項29号ロ）に該当し、収益事業には当たらないから、本件事業の所得に法人税等は課税されない。

エ 本件事業が、本件15号規定の旅館業に該当しないこと

被告は、本件事業が本件15号規定の旅館業に該当する旨主張する。

しかし、旅館業とは、宿泊料、下宿料等の料金の取得を目的として、旅客を宿泊せしめ又は人を寄宿せしめる営業をいうから、人が当該場所に生活の本拠を置くような場合は旅館業に該当しないと考えるべきところ、本件施設の入居者は、本件施設に住民票を異動させ、家具、家財、衣類等を持ち込んで生活の本拠を本件施設に置いている。また、原告は本件施設の入居者から宿泊料を受けていない。

したがって、本件事業は本件15号規定の旅館業には該当しない。

オ 本件事業が、本件5号規定の不動産貸付業及び本件10号規定の請負業に該当しないこと

(ア) 被告は、本件事業のうち、居室等提供業務は本件5号規定の不動産貸付業に、各種サービス提供業務は本件10号規定の請負業にそれぞれ該当する旨主張する。

(イ) 不動産貸付業とは、不動産についての民法上の典型契約である賃貸借契約、すなわち、当事者の一方がある物の使用及び収益を相手方にさせることを約し、相手方がこれに対してその賃料を支払うことを約する契約を行うことであるところ、本件事業における施設利用者の権利形態は利用権方式、利用料の支払は一時金方式であるから、入居者は死亡や他の施設への転居等で退去しない限り本件施設を利用し続けることができ、入居一時金の償却が終わっても、居室利用について別途費用を負担することはない。よって、原告と施設利用者との間の契約は、賃貸借契約であるとはいえない。

よって、本件事業のうち居室等提供業務は、本件5号規定の不動産貸付業には該当しない。

(ウ) また、本件事業は仕事の完成を目的としていないので、本件10号規定の請負業には該当しない。

仮に、本件事業の一部が請負業に該当するとしても、請負業から生じた所得は、本件事業から生じた所得のごく一部に過ぎない。

(2) 本件各処分 of 適法性 (争点2)

(被告の主張)

上記のとおり、本件各処分は、本件事業が収益事業に該当することを前提に、別紙3「課税の根拠」のとおり、法人税法その他の関係法令に従って行われたものであり、本件各処分は適法である。

(原告の主張)

争う。

第3 当裁判所の判断

1 争点1 (本件事業による収益が法人税等の課税対象となるか (本件事業の収益事業該当性)) について

(1) 認定事実

前記前提事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 有料老人ホームについて

(ア) 有料老人ホームは、老人を入居させ、入浴、排せつ若しくは食事の介護、食事の提供又はその他の日常生活上必要な便宜であって厚生労働省令で定めるものの供与 (他に委託して供与をする場合及び将来において供与をすることを約する場合を含む。) を行

う施設である（老人福祉法29条）。

有料老人ホームの設置は、都道府県知事に対する届出制とされ（同条1項）、設置主体に制限はない。

- (イ) 有料老人ホームの中には、特定施設入居者生活介護の指定を受けた施設とそうでない施設がある。特定施設入居者生活介護とは、有料老人ホーム等の特定施設（介護保険法8条11項前段）に入居している要介護者について、当該特定施設が提供するサービスの内容、これを担当する者その他厚生労働省令で定める事項を定めた計画に基づき行われる入浴、排せつ、食事等の介護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、機能訓練及び療養上の世話をいう（同項後段）とされており、上記指定を受けた施設において特定施設入居者生活介護が行われた場合には、介護保険給付の対象となる（同法41条）。
- (ウ) 都道府県知事は、有料老人ホームに対し、運営状況に関する事項等の報告を求め、立入検査を行うことができ、有料老人ホームが老人福祉法29条4項ないし8項の規定に違反したときには、改善に必要な措置を採るべきことを命ずることができ（同条11項）、介護保険法上の規定に違反したときなどには、上記（イ）等の都道府県知事の指定を取り消し、又はその効力を停止することができるなどとされている（介護保険法77条、115条の9）。
- (エ) 厚生労働省は、有料老人ホームの設置運営標準指導指針（厚労省指導指針）を定めており、地方自治法245条の4第1項に規定する技術的助言として、各都道府県知事等に対し、厚労省指導指針を参考として、地域の状況に応じた指導指針を定め、それに基づく指導を行うように助言している（乙9の1・2）。

福岡県は、上記助言を受けて、厚労省指導指針と概ね同一内容の県指導指針を定めている（乙4）。

県指導指針の概要は次のとおりである。

- a 有料老人ホームは4つの類型に分けられる。本件施設が属する住宅型有料老人ホームは、生活支援等のサービスが付いた高齢者向けの居住施設であり、入居者に介護が必要となった場合には、入居者自身の選択により、地域の訪問介護等の介護サービスを利用しながら当該有料老人ホームの居室での生活を継続することが可能なものを指す。（18頁）
- b 有料老人ホームは、個室又は二人部屋の一般居室を設ける必要があるが、各居室内に浴室、洗面設備及び便所を設けなくてはならないものとはされていない。また、設置者が食事の提供を行う場合は、共同利用のできる食堂を設けることとされており、居室内の台所については規定がなく、各居室内に台所を設置しなければならないものとはされていない。（5、6頁）
- c 有料老人ホームにおいて、介護サービスを提供する場合には、それが介護保険法上の保険給付の対象となるか否かにかかわらず、提供する介護サービスの内容に応じた職員を配置しなければならず、要介護者等を直接処遇する場合には、介護職員又は看護職員を配置する必要がある。また、看護職員を置く必要がある場合には、入居者の健康管理に必要な数の看護師又は准看護師を配置することとされている。（8頁）
- d 設置者は、入居契約書において、有料老人ホームの類型、利用料等の費用負担の額

及びこれによって提供されるサービス等の内容等を明示する必要がある。また、介護サービスを提供する場合には、提供する介護サービスの内容、頻度及び費用負担等を入居契約書又は管理規程上明確にしておく必要がある。(15頁)

- e 有料老人ホームで提供されるサービスとしては、①食事サービス、②生活相談、助言等、③健康管理と治療への協力、④介護サービス、⑤安否確認又は状況把握、⑥機能訓練、⑦レクリエーション、⑧身元引受人への連絡、⑨金銭等管理、⑩家族との交流、外出の機会の確保が予定されている(ただし、上記のサービスの全てが提供されるとは限らない)。

そのうち、①(食事サービス)として、高齢者に適した食事を提供し、食堂において食事を行うことが困難な入居者に対しては、居室において食事を提供するなど必要な配慮を行うべきものなどとされ、③(健康管理と治療への協力)として、年に2回以上の健康診断(歯科に係るものを含む。)が受けられるような支援をすることや、一時的疾病等のために日常生活に支障がある場合の介助、医療機関での治療が必要な場合の医療機関への連絡、紹介、受診手続、通院介助等の協力を行うべきものなどとされ、④(介護サービス)として、契約に定めるところにより、当該有料老人ホーム又はその提携有料老人ホーム(一定限度以上の要介護状態になった場合に入居者が住み替えてそこで介護サービスを行うことが入居契約書に明定されているものに限る。)において行うこととし、当該有料老人ホームが行うべき介護サービスをその他の施設に行わせてはならず、常時介護に対応できる職員の勤務体制をとることとされているが、このサービスには医療行為は含まれないとされている。(11、12頁)

- f 入居者との契約形態(居住の権利形態)については、利用権方式、建物賃貸借方式、終身建物賃貸借方式がある。そのうち、利用権方式とは、建物賃貸借契約及び終身建物賃貸借契約以外の契約形態で、居住部分とサービス部分の契約が一体となっているものをいう。(19頁)

イ 福岡市内における住宅型有料老人ホームの実情

平成29年3月1日現在、福岡県内にある住宅型有料老人ホームはおよそ570施設、そのうち福岡市内にあるのは126施設である。福岡市内における住宅型有料老人ホームの設置者は、社会福祉法人のほか、株式会社、医療法人、特定非営利活動法人等である。

福岡市内の住宅型有料老人ホームの中には、入居時の要件として、自立、要支援、要介護のうち、自立の者のみとする施設もあれば、いずれの状態にある者も受け入れている施設もあり、入居一時金や敷金等についても、要する施設とそうでない施設がある。入居一時金を要する施設の一人当たりの入居一時金の額は、数十万円とする施設から約9000万円とする施設までである。月額利用料については、10万円未満とする施設から約38万円とする施設までであるが、10万円台とする施設が最も多い。

(乙5)

ウ 本件事業及び本件施設について

- (ア) a 本件施設は、前記ア(イ)の特定施設入居者生活介護の指定を受けていない施設であり、県指導指針における有料老人ホームの種類のうち住宅型有料老人ホームに該当する。本件施設の一人当たりの入居一時金は最大5250万円である。

(乙1 (3、13頁)、7、8 (3頁))

- b 本件施設のホームページには、本件施設は「ホテルのような数々の施設とサービスをご用意し、ご入居者一人ひとりの生活スタイルを尊重しながら、皆様方をサポートしていきます。」「シニアマンションというよりホテルに滞在しているような快適さ。ひとりひとりのプライベートな時間を大切にしながらも、いつでもみんなと一緒に時間が愉しめます。アメニティとコミュニティが解け合った幸福の空間です。」などの記載がある。

本件施設内の各居室には、原則として浴室や調理可能な台所が設けられており、便所や洗面所も設けられている。そのほか、本件施設内には入居者専用の大浴場や露天風呂などの温泉施設、サウナ、エステルーム、バーラウンジなどの施設が設けられており、入居者は、それらの共用施設を利用することができる。

(乙1 (11頁)、7、8 (4頁))

- (イ) 本件施設の入居要件は、入居時に満60歳以上であり、かつ、自立した生活が可能なる者(要介護者等を含む。)である。入居者は、歩行・食事についての介助が必要となった場合や、入浴、トイレ、衣服の着脱等が自力でできなくなった場合など、介護保険による在宅サービス等を利用して居室内で自立した生活を送ることができなくなった場合には、本件施設を退去しなければならない。(乙1 (3、9頁)、8 (3頁))

- (ウ) 原告と入居者との間の契約形態は利用権方式である。利用料金は基本的に居室の広さに応じて定まっており、利用料金の支払方法については、一人当たり840万円から5250万円までの一時金を支払うプランと、一人当たり400万円から800万円の一時金を支払い、さらに居室の広さに応じて月額3万2000円から8万8000円の家賃相当額を支払うプラン(月額払いプラン)がある。入居一時金は、各プランに応じた初期償却費を控除した額について、プランに応じた期間により均等償却されることとなっている。

入居者は、上記入居一時金(月額払いプランの場合には更に家賃相当額)のほか、原告に対し、毎月、月額利用料として、管理費(共用施設等の維持・管理・防犯・防災、共用部水道光熱費、修繕費、保守料等)、生活サービス費(施設サービス人件費、事務費、車両費用等)及び食費(固定の厨房維持費と利用実績に応じた食材費)を支払う必要があるほか、別途、光熱費や利用した有料サービスの費用等を支払う。

月額払いプランを利用しない場合における30日間3食喫食したときの月額利用料(光熱費や利用した有料サービス利用料等を除く。)は15万0630円である(乙7)。

入居者は、上記各利用料を支払うことにより、本件施設の居室及び共用施設並びに原告の提供する各種サービスを利用することができる。

(乙1 (3、13、15頁)、乙7、乙8 (3~9、12頁))

- (エ) 居室の利用に関し、入居契約上、火災、災害その他により入居者又は第三者の生命や財産に重大な支障をきたす緊急の恐れがある場合を除いて、入居者の事前の承諾なく職員が居室内に立ち入ることにはないものとされている。入居者は、施設の運営に支障がない限り、入居者個人の衣類や家具等備品を居室内に持ち込むことができ、一部の居室ではペットを飼育することもできる。契約が終了したときには、入居者(入居者が死亡した場合には身元引受人)は、居室を明け渡し、通常損耗を除き、居室を原状回復する

義務を負う。(乙7、8(11、13頁))

(オ) 平成24年7月1日に作成された本件施設の重要事項説明書によれば、本件施設の職員は、管理者1名、生活相談員3名、事務員2名、その他従業者8名であり、看護職員、介護職員、機能訓練指導員、計画作成担当者等はいないとされている。しかし、少なくとも同年4月から平成25年8月までは1名、同月から平成26年4月頃までは2名の看護師が本件施設で勤務しており、入居者の健康相談や服薬管理などを行っていた。

(甲34、35、乙1(4頁)、11(1、8頁))

(カ) 原告は、本件施設の入居者に対して、健康管理(治療への協力)、食事の提供、生活相談・助言の各サービスを提供する。本件各事業年度に行われていた各サービスの具体的な内容は以下のとおりである。

a 健康管理(治療への協力)については、通院時の送迎及び付添、入退院時の送迎及び付添、医療機関の紹介及び取次ぎ、24時間緊急コール対応を行っている。なお、入通院時等の送迎及び付添については、協力医療機関は週1回まで無料、協力医療機関以外及び協力医療機関への週2回目以降については有料である。また、入院中の洗濯物交換、買い物、見舞い訪問についても、有料で利用することができる。

b 食事の提供については、原則として施設内の食堂において行われているが、一時的な疾病の場合には、有料で居室への配膳等を依頼することができる。食事のメニューは、和食、洋食、アラカルトから好きなものを選ぶこととなっており、減塩食を利用することも可能である。なお、食費については、利用実績に応じて月額利用料として支払うこととなっている。

c 生活相談・助言については、本件施設の職員が日常生活における相談に応じているほか、顧問弁護士や税理士への紹介等も行っている。また、役所等における代行手続や余暇支援(本件施設において企画されるレクリエーションやカルチャースクールなど)については、有料で利用することができる。

d 本件施設では、入居者に対し、必要に応じて、服薬管理(医療機関から処方された薬剤を1日分ずつに分けて保管したり、服薬したかを確認したりすること)、自己注射についての声かけ・見守り、体温・血圧・血中酸素濃度の測定、体調不良者や軽度認知症者に対する居室訪問、入居者の家族との情報交換、買い物の代行等を行っている。また、本件施設では、協力医療機関による健康診断、歯科の訪問診療を受けることができるが、診療及び治療費は別途支払うことになっている。

e 他方、本件施設の職員は、入居者の食事及び入浴の介助は行わず、それらが必要となる場合には、外部業者又は原告のグループ会社のヘルパーによる介護サービスの利用を提案することとされている。また、本件施設では、入居者の居室の清掃や洗濯等を行わず、上記bの各居室への配膳等は一時的なものに限定されている。

(上記(カ)につき、甲34ないし36、乙1(7、15頁、別添1、別添3)、7、8(8~10頁)、11、12)

(2) 公益法人等の収益事業に対する法人税課税の趣旨等

法人税法は、内国法人について法人税を納める義務を定めているが、内国法人のうち公益法人等については、その所得のうち収益事業から生じた所得以外の所得には法人税を課さないとし(法人税法4条1項、7条)、収益事業から生じた所得についてのみ法人税を課

すと定めている。

これは、社会的に有用な非営利活動を行うことを主たる目的とする公益法人等が行う活動に対して税制上の便宜を提供するとともに、これらの者が行う事業のうち収益事業から生じた所得については、同種の事業を行うその他の内国法人との競争条件の平等を図り、課税の公平を確保するなどの観点から、課税の対象としたものと解される。

このような法人税法の規定の趣旨目的に照らすと、公益法人等が行う事業が法施行令5条1項各号に掲げられた各事業に該当し、収益事業といえるかどうかを検討するに当たっては、事業に伴う財貨の移転が役務等の対価の支払として行われる性質のものか、また、当該事業が、公益法人等以外の法人の一般的に行う事業と競合するものか否か等の観点を踏まえた上で、当該事業の目的、内容、態様等の諸事情を社会通念に照らして総合的に検討して判断するのが相当である（最高裁平成●●年（○○）第●●号同20年9月12日第二小法廷判決・裁判集民事228号617頁参照）。

(3) 本件事業の法施行令5条1項各号該当性

ア 本件事業が、本件15号規定の旅館業に該当するかについて検討する。

(ア) 本件15号規定は、旅館業を法人税法2条13号所定の収益事業の範囲に含む旨を規定する。

(イ) 前記認定事実によれば、本件事業は、本件施設の入居者が、原告に対し、一定額の入居一時金や月額利用料等を支払うことにより、契約期間中、居室及び共用施設並びに原告の提供する食事の提供、健康管理、生活相談・助言等の各サービスを利用することができるというものである。

そして、入居者の支払う入居一時金は、その額が入居する居室の広さに応じた額となっており、月額払いプランにおいては居室の広さに応じて家賃相当額が定められていること、入居一時金について、選択したプランに応じた均等割りの償却期間が定められていること、これに対して、月額利用料等は、入居者が、入居一時金の額にかかわらず、喫食実績に応じて払うこととされている食材費を除き同一額を支払うこととされていること等からすれば、入居一時金（月額払いプランにおいて家賃相当額として支払われるものを含む。）は、本件施設の居室及び共用施設を利用することの対価としての性質を有するものと認められる。

また、入居者の支払う月額利用料等は、その内訳（管理費、生活サービス費、食費等）に照らし、原告の提供する食事の提供、健康管理、生活相談・助言の各サービスに対する対価として支払われているものと認められる。

このことからすると、入居一時金のみを支払うプランであるか、月額払いプランであるかにかかわらず、本件事業の内容及び態様は、原告が、入居者に対し、建物中にある個室を寝食の場として提供することによって、その対価を得るとともに、食事等のサービスを提供することによって、その対価を得るものであると認められる。

(ウ) また、前記認定事実ア及びイのとおり、本件事業である有料老人ホーム事業の主体は、制度上、社会福祉法人などの公益法人等に限定されておらず、福岡市においても、株式会社等の公益法人等以外の法人が有料老人ホーム事業を行っていることが認められる。上記（イ）及び前記認定事実ウ（ア）によれば、本件事業は、提供される居室及び共用施設並びに各種サービスの内容や、インターネット等を利用した広告等の点におい

て、公益法人等以外の法人が一般的に行う事業と基本的に異なるものではなく、原告が本件施設において提供している居室の大多数は、県指導指針において必須とはされていない浴室や便所、台所などが備えられており、ペットの飼育も可能であるなど、一般的な賃貸住宅と同程度の機能を備えたものであるし、入居者の利用できる共用施設の中には、温泉施設、サウナ、エステルーム、バーラウンジなど、ホテル等において提供されている施設が多数含まれているものである。

このことからすると、原告の行っている本件事業は、公益法人等以外の法人の一般的に行う事業と競合するものといえることができる。

(エ) 以上でみた本件事業の内容及び態様に照らすと、原告が営む本件事業は、社会通念上、下宿営業に該当するものと認められ、これは、本件15号規定所定の旅館業に含まれるものと解するのが相当である。

(オ) これに対し、原告は、入居者が住民票を異動させたり、家財等を持ち込んで、同所を生活の本拠としたりしていることから、本件事業は旅館業には当たらない旨主張する。

しかし、提供された居室が生活の本拠となっているとしても、これによって、居室を提供する業務が、社会通念上、旅館業に当たらないこととなるとはいえない。旅館業法上、旅館業の一つとされている下宿営業（同法2条1項）においても、1か月以上の期間を単位として宿泊料が定められる（同条4項）のであり、入居者が、住民票を異動させ、居室に家財を持ち込むなどして生活の本拠を置く形態も当然に想定されているといえることができる。このような法令の定めがあることに照らしても、入居者が本件施設を生活の本拠としていることをもって、社会通念上、本件事業が旅館業に当たらないということとはできず、原告の主張を採用することはできない。

(カ) したがって、本件事業は、本件15号規定の旅館業に該当すると認められる（なお、本件事業が本件15号規定の旅館業に該当する以上、本件5号規定の不動産貸付業及び本件10号規定の請負業に該当するか否かを検討する必要はない。）。

イ 本件事業が、本件29号規定の医療保健業に該当し、同号口の定めにより、収益事業から除かれるものといえるかどうかを検討する。

(ア) 医療保健業は、医師又は歯科医師等が患者に対し医業又は医業類似行為を行う事業及びこれに直接関連する医療サービスを提供する事業である「医療業」と、保健衛生のサービスを提供する「保健業」を複合した事業であると解される。

(イ) a これを本件施設についてみると、前記認定事実によれば、本件施設に医師又は歯科医師は勤務していないこと、本件施設は介護保険法上の特定施設入居者生活介護等の指定を受けていないこと及び本件施設に入居し、入居を継続するためには、入居者は、必要に応じて介護保険による在宅サービスや協力医療機関又は他の医療機関を利用しつつ、本件施設職員による生活の介助や介護を受けずに生活することができる者でなければならないとされていることが認められる。

そして、このことからすると、本件施設の職員が、入居者に対し、医業又は医業類似行為を行うことや、生活の介助や介護を行うことは予定されていないものと認められる。

b また、前記認定事実のとおり、本件施設においては、減塩食の提供、医療機関への入通院時の付添、職員による入居者の体温等の測定、服薬管理等が行われている

が、それらは、入居者が自立した生活を送り、必要に応じて医療機関や在宅介護サービスの利用ができるようにするために、入居者が行う健康管理に対する協力であり、一般的な日常生活上のサービスの提供の範囲内にとどまるものというべきであって、これによって、資格を有する者でなければならず、又は対価を得て行うことが社会通念上予定されるような保健衛生に関する専門的サービスが提供されているものとみることはできない。

仮に、原告が主張するとおり、本件施設の職員が、入居者に対するバイタルチェックや爪切り、耳垢掃除等を行っていたとしても、それらが当然に医療行為になるわけではないし、本件施設の入居者は自立した生活を行うことができることが前提となっているのであるから、上記サービスは、本件施設の職員が、入居者自らが行うことが可能なことについて、入居者の希望に応じて行っているサービスにすぎないというべきである。

そのほか、前記認定事実で認定した本件施設において行われているサービスをみても、いずれも医療、看護又は介護に当たるものと認めることができるものは見当たらない。

- c したがって、本件施設においては、医療、看護又は介護に当たるサービスは提供されていないというべきであり、本件事業が医療保健業に当たるということとはできない。

- (ウ) a これに対し原告は、本件措置通達を前提に、日本標準産業分類（甲４）において同じ小分類に分類されている他の施設が本件２９号規定の医療保健業に該当することから、本件事業である有料老人ホーム事業も医療保健業に該当する旨主張する。

しかし、本件措置通達は租税特別措置法４５条の２における医療用機器の特別償却を行う場合に関するものであって、本件２９号規定の医療保健業該当性の判断に適用されるものではない。また、日本標準産業分類は、統計の正確性と客観性を保持し、統計の相互比較性と利用の向上を図ることを目的として設定された統計基準（乙３０、３１）であって、税法上の観点から作成されたものではないから、日本標準産業分類で同一の小分類に該当するからといって、税法上も同様の取り扱いをすべきものとはいえない。

さらに、日本標準産業分類においては、「大分類P－医療・福祉」の中に、有料老人ホームが該当する中分類８５のほか、「中分類８３－医療業」、「中分類８４－保健衛生」が存在しており、日本標準産業分類上の分類と法施行令５条１項に掲げられた各事業の分類が一致しないことは明らかである上、中分類８５の中には、「小分類８５３－児童福祉事業」として保育所等が、「小分類８５９－その他の社会保険、社会福祉、介護事業等」として更生保護施設等があるなど、明らかに医療保健業に該当しないものも含まれている。

したがって、原告の主張は理由がない。

- b また、原告は、本件事業が被告の主張する本件解釈通達の趣旨①及び②をいずれも満たすから、同通達により、本件２９号規定の医療保健業に該当するものとして取り扱うべきである旨主張する。しかし、前記（イ）のとおり、本件施設において

は介護サービスが提供されておらず、上記①の趣旨を満たしているとはいえないから、原告の主張は前提を欠き、採用できない。

(エ) 以上によれば、本件事業は、医療業又は保健業のいずれにも該当すると認めることはできず、本件 29 号規定の医療保健業には該当しない。

(4) その他の原告の主張について

ア 原告は、本件事業は社会福祉法上の公益事業であり、課税庁がこれを収益事業に該当するとして法人税を課することはできない旨主張する。

しかし、社会福祉法は、社会福祉を目的とする事業の全分野における共通的基本事項を定め、社会福祉を目的とする他の法律と相まって、福祉サービスの利用者の利益の保護及び地域における社会福祉の推進を図るとともに、社会福祉事業の公明かつ適正な実施の確保及び社会福祉を目的とする事業の健全な発達を図り、もって社会福祉の増進に資することを目的とする（同法 1 条）ものであり、同法が、同法上の公益事業と収益事業を区別（同法 26 条）し、これに関連して、社会福祉法人に対する所轄庁（同法 30 条）に一定の監督権限（同法 57 条）を付与しているのも、このような同法の目的を達成するためのものである。これに対し、公益法人等の収益事業から生じた所得について法人税を課すこととした法人税法の趣旨目的は前記（2）のとおりであって、社会福祉法上の公益事業の該当性と、法人税法上の収益事業の該当性は異なる法令上の根拠に基づき、異なる観点から判断されるべきものといえる。

したがって、本件事業が社会福祉法上の公益事業であると判断されたとしても、これによって本件事業が法人税法上の収益事業に当たらないこととなるものということとはできず、原告の主張を採用することはできない。

イ また、原告は、有料老人ホーム事業は法施行令 5 条 1 項各号が定められた後に見られるようになった事業であり、同項各号に列挙された収益事業に該当しない旨主張する。

しかし、本件事業が、寝食の場を提供し、食事等の日常生活上のサービスを提供するものとして、本件 15 号規定にいう旅館業に該当することは、有料老人ホームが一般に事業として見られるようになった時期に左右される事由ではないので、原告の主張は理由がない。

(5) その他の要件について

前記前提事実のとおり、原告は、本件事業を本件施設において行っているところ、本件施設は平成 21 年 8 月●日に設置されたものであるから、本件事業は、本件各事業年度において、継続して事業場を設けて行われていたものといえることができる。

(6) まとめ

以上によれば、本件事業は、本件 15 号規定の旅館業に該当し、収益事業となるから、その余の点について検討するまでもなく、本件事業による所得については法人税等が課税される。

2 争点 2（本件各処分の適法性）について

上記 1 で認定判断したとおり、本件事業は収益事業であるから、その収益は原告の本件各事業年度における法人税等の課税の対象となる。また、本件各事業年度について法人税等の更正処分がされたことにより、原告には、過少申告加算税（通則法 65 条 1 項、2 項）が課されることとなる。

以上を前提として計算すると、原告の本件各事業年度における法人税等及び過少申告加算税の額並びにその根拠は、別紙3「課税の根拠」記載のとおりであり、その額は本件各処分における上記各金額と同額となるから、本件各処分は適法である。

第4 結論

以上によれば、原告の請求はいずれも理由がないから、これらを棄却することとして、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 倉澤 守春

裁判官 岩崎 雄亮

裁判官 工藤 明日香

別紙 1

1 法人税

事業年度	区分	確定申告	更正処分等	裁決
平成23年 3月期	年月日等	平成23年5月30日	平成27年11月10日	平成28年11月18日
	所得金額	5,979,303	50,754,944	50,754,944
	納付すべき税額	1,076,200	10,845,800	10,845,800
	過小申告加算税額		1,410,500	1,410,500
平成24年 3月期	年月日等	平成24年5月28日	平成27年11月10日	平成28年11月18日
	所得金額	4,212,948	113,915,461	113,915,461
	納付すべき税額	758,100	24,741,300	24,741,300
	過小申告加算税額		3,559,000	3,559,000
平成25年 3月期	年月日等	平成24年5月30日	平成27年11月10日	平成28年11月18日
	所得金額	1,902,047	174,527,696	174,527,696
	納付すべき税額	285,300	32,840,100	32,840,100
	過小申告加算税額		4,857,500	4,857,500
平成26年 3月期	年月日等	平成26年5月29日	平成27年11月10日	平成28年11月18日
	所得金額	3,265,645	179,164,739	179,164,739
	納付すべき税額	489,700	33,721,100	33,721,100
	過小申告加算税額		4,959,500	4,959,500

2 復興特別法人税

事業年度	区分	確定申告	更正処分等	裁決
平成25年 3月期	年月日等	平成25年5月30日	平成27年11月10日	平成28年11月18日
	課税標準法人税額	285,000	32,840,000	32,840,000
	納付すべき税額	28,500	3,284,000	3,284,000
	過小申告加算税額		462,500	462,500
平成26年 3月期	年月日等	平成26年5月29日	平成27年11月10日	平成28年11月18日
	課税標準法人税額	489,000	33,721,000	33,721,000
	納付すべき税額	48,900	3,372,100	3,372,100
	過小申告加算税額		473,000	473,000

別紙2 法令等の定め

1 法人税法関係

(1) 法人税法

ア 法人税法2条6号は、公益法人等とは別表第2に掲げる法人をいう旨規定し、別表第2は、社会福祉法を根拠とする社会福祉法人が公益法人等に当たるとしている。

イ 法人税法2条13号は、収益事業とは、販売業、製造業その他の政令で定める事業で、継続して事業場を設けて行われるものをいう旨規定している。

ウ 法人税法4条1項は、内国法人は、法人税法により、法人税を納める義務があるが、公益法人等は、収益事業を行う場合等に限り法人税を納める義務があるとし、法人税法7条は、内国法人である公益法人等の各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得以外の所得については、各事業年度の所得に対する法人税を課さない旨規定している。

(2) 法人税法施行令（以下「法施行令」という。）

法施行令5条は、法人税法2条13号に規定する「政令で定める事業」は、法施行令5条1項各号に掲げる事業（その性質上その事業に付随して行われる行為を含む。）とする旨定めており、同項5号は不動産貸付業、同項10号は請負業（事務処理の委託を受ける業を含む。）、同項15号は旅館業、同項29号は医療保健業をそれぞれ掲げている（以下、上記各号について「本件5号規定」などということがある。）。また、同項29号は、社会福祉法22条に規定する社会福祉法人が行う医療保健業は収益事業から除かれる旨定めている（同号ロ）。

(3) 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（以下「特別措置法」という。）

特別措置法42条によれば、法人は、基準法人税額につき復興特別法人税を納める義務があり、同法43条によれば、法人の各課税事業年度の基準法人税額に復興特別法人税が課されることとされている。同法44条1号によれば、連結親法人以外の法人における基準法人税額とは、当該法人の法人税の課税標準である各事業年度の所得の金額につき、法人税法その他の法人税の税額の計算に関する法令の規定（法人税法及び租税特別措置法の一部の規定を除く。）により計算した法人税の額（附帯税の額を除く。）とされている。

2 老人福祉法及び同施行規則

(1) 老人福祉法29条1項は、有料老人ホームは、老人を入居させ、入浴、排せつ若しくは食事の介護、食事の提供又はその他の日常生活上必要な便宜であって厚生労働省令で定めるもの（以下「介護等」という。）の供与（他に委託して供与をする場合及び将来において供与をすることを約する場合を含む。）をする事業を行う施設であって、老人福祉施設、認知症対応型老人共同生活援助事業を行う住居その他厚生労働省令で定める施設でないものをいうと定めている。

(2) 老人福祉法施行規則20条の3は同法29条1項に規定する厚生労働省令で定める便宜は、洗濯、掃除等の家事又は健康管理とする旨定めている。

3 介護保険法

(1) 介護保険法8条11項は、同法における「特定施設」とは、有料老人ホームその他厚生労働省令で定める施設であって、同21項に規定する地域密着型特定施設でないものをいい、「特定施設入居者生活介護」とは、特定施設に入居している要介護者について、当該特定施

設が提供するサービスの内容、これを担当する者その他厚生労働省令で定める事項を定めた計画に基づき行われる入浴、排せつ、食事等の介護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、機能訓練及び療養上の世話をいうと定めている。介護保険法施行規則17条は、上記「その他日常生活上の世話であって厚生労働省令で定めるもの」について、入浴、排せつ、食事等の介護、洗濯、掃除等の家事、生活等に関する相談及び助言その他の特定施設に入居している要介護者に必要な日常生活上の世話とする旨定めている。

- (2) 介護保険法41条1項は、市町村は、要介護認定を受けた被保険者（以下「要介護被保険者」という。）のうち居宅において介護を受けるもの（以下「居宅要介護被保険者」という。）が、都道府県知事が指定する者から当該指定に係る居宅サービス事業を行う事業所により行われる居宅サービスを受けたときは、当該居宅要介護被保険者に対し、当該指定居宅サービスに要した費用（特定福祉用具の購入に要した費用を除き、通所介護、通所リハビリテーション、短期入所生活介護、短期入所療養介護及び特定施設入居者生活介護に要した費用については、食事の提供に要する費用、滞在に要する費用その他の日常生活に要する費用として厚生労働省令で定める費用を除く。）について、居宅介護サービス費を支給すると定めている。

4 社会福祉法

- (1) 社会福祉法22条は、社会福祉法人とは、社会福祉事業を行うことを目的として、この法律の定めるところにより設立された法人をいう旨を定めている。
- (2) 社会福祉法26条は、社会福祉法人は、その経営する社会福祉事業に支障がない限り、公益を目的とする事業（同法上の「公益事業」）又はその収益を社会福祉事業若しくは一定の公益事業の経営に充てることを目的とする事業（同法上の「収益事業」）を行うことができ、公益事業又は収益事業に関する会計は、それぞれ当該社会福祉法人の行う社会福祉事業に関する会計から区分し、特別の会計として経理しなければならない旨を定める。
- (3) 社会福祉法57条は、所轄庁は、社会福祉法人に対し、当該社会福祉法人が収益事業から生じた収益を当該社会福祉法人の行う社会福祉事業及び公益事業以外の目的に使用することや、公益事業又は収益事業の継続が当該社会福祉法人の行う社会福祉事業に支障があること等の事由があるときには、その事業の停止を命ずることができる旨を定める。 以上

別紙3 課税の根拠

第1 所得金額

原告の本件各事業年度の所得金額は、別表1「所得金額の加減算の内訳」の「①所得金額（当初申告）」に、②ないし⑤の金額を加算し、⑥ないし⑨の金額を減算した「⑩差引所得金額」欄の金額となる。

本件各事業年度における所得金額の加減算の詳細は以下のとおりである。

1 本件施設入居者の利用料等収入の益金算入額（別表1の②及び別表2）

乙32の1・2、乙33の1・2によれば、本件施設における平成23年3月期ないし平成26年3月期の本件施設入居者の利用料等収入は、別表2の①入居金収入、同②の管理費収入（月額の家賃相当額及び入居一時金の償却分）、同③のその他の利用料収入（生活サービス費、食費（厨房維持費を含む）及びその他本件施設における各種サービス提供の対価として本件施設入居者等から受領した利用料等）を合計した額であり、別表1の各事業年度「②本件施設入居者の利用料等収入の益金算入額」欄記載のとおりである（ただし、別表2の平成26年3月期の③の額は、乙33の2のその他事業収入の額1億5340万9823円から当初申告において申告されていたホテル利用料等収入64万6275円を控除した後の金額である。）。

本件各事業年度において本件事業は収益事業に該当するため、上記本件施設入居者の利用料等収入の額は、本件各事業年度の収益事業に係る収入として各所得金額に加算する（別表1の②）。

2 補助金収入の益金算入額（別表1の③、別表3-1及び3-2）

原告が福岡労働局から受領した特定求職者雇用開発助成金は、ハローワーク等から紹介を受けた就職困難者を本件事業で継続して雇用する労働者として雇い入れたことに対して支給された助成金である。当該助成金は本件事業に係る経費を補てんするために交付を受ける補助金等に該当することから、別表1の③の各金額を平成25年3月期及び平成26年3月期の各所得金額に加算する。

3 受取利息配当金の益金算入額（別表1の④及び別表4-1ないし4-4）

本件各事業年度における受取利息及び受取配当金など、当該収益事業から生じた所得等を預金、有価証券等に運用する行為により生じたものは、その性質上収益事業に付随して行われる行為による収入（法施行令5条1項柱書）と認められることから、別表1の④の金額をそれぞれ本件各事業年度の所得金額に加算する。

4 交際費等の損金不算入額（別表1の⑤及び別表5-1ないし5-5）

本件各事業年度において本件事業は収益事業に該当し、本件各事業年度の損益計算書に交際費及び雑費として計上した別表5-1ないし5-4の金額は、収益事業に係る事業関係者に対する贈答等のための支出であり、租税特別措置法（平成26年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）61条の4第3項に規定する交際費等に該当する。また、原告は、法人税法2条6号に規定する公益法人等に該当するものの、資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人には該当しない（租税特別措置法61条の4第1項）。

したがって、原告が支出した別表5-1ないし5-4の交際費等の合計金額（別表5-5の①の各金額に同じ）に、別表5-5の④（実質的な収入金額（本件施設の収入金額から他会計繰入金の額を除いた額）のうち収益事業の収入金額が占める割合）を乗じて算出した金額を、本件各事業年度の所得金額に加算する。

5 管理費の損金算入額（別表1の⑥及び別表6-1ないし6-5）

本件各事業年度における管理費は、原告の運営する各施設の費用から租税公課として経理した消費税等の額、他会計支出、借地料、減価償却費、仕入及び個別費用（直接原価）を差し引き、更に施設名「A（又はA本部）」の費用を本部経費として、その他の各施設の費用に配分した金額に、各施設に係る収入金額から他会計繰入金を除いた収入金額に占める各施設の収益事業の収入金額の割合を乗じて算出すると、別表6-1ないし6-4のとおりとなるから、そこから当初申告の収益事業に係る管理費を引いた額（別表6-5の③）を損金として本件各事業年度の所得金額から減算する（なお、平成23年3月期においては、原告が当初申告していた各施設の費用（別表6-1配賦前費用小計（当初）Ⅱ）には、租税公課として経理した消費税等の額165万6200円が含まれているところ、上記消費税等については、別途処理を行う（別表7-1）ため、別表6-1のとおり、各施設の「配賦前費用小計（当初）Ⅱ」欄の金額から「消費税額Ⅲ」欄の金額を控除して再計算を行ったものである。）。

6 寄附金の損金算入額（別表1の⑦）

本件事業は収益事業に該当し、平成26年3月期に他会計区分繰入金支出として本部会計に資金移動した4000万円は、法人税法37条5項に規定する寄附金に該当するため、所得金額から減算する。

なお、当該寄附金について、法施行令73条1項3号ロの規定により一般寄附金の損金算入限度額を計算した結果、損金不算入額はない。

7 消費税等の損金算入額（別表1の⑧及び別表7-1ないし7-3）

仕入税額控除の対象となる消費税等の額は、平成23年3月期及び平成24年3月期については、収益事業に係る課税売上高に105分の5を乗じた額から、別表7-1及び7-2の「みなし仕入率Ⅰ」を乗じた金額を控除して算出すると、別表7-1及び7-2の⑭の金額となり、平成25年3月期及び平成26年3月期については、原告が納付すべき消費税（別表7-3⑤）に、課税売上高のうち収益事業に係る課税売上高が占める割合（同⑧）を乗じた金額を算出すると、同⑨の金額となる。そこから原告が当初申告していた消費税等の損金算入額（別表7-1ないし7-3の各①）を減じた額（別表7-1及び7-2の各⑮、7-3の⑩）については、消費税等の損金算入額の増加額として、本件各事業年度の所得金額から減算する。

8 事業税等の損金算入額（別表1の⑨及び別表8）

本件各処分に伴い、本件各事業年度の所得金額が変更される結果、平成24年3月期ないし平成26年3月期に納付すべき事業税等の額は別表8のとおりとなる。上記金額については、事業税等の損金算入額として所得金額から減算する。

9 所得金額（別表1の⑩及び別表9の①）

上記1ないし8を前提とすると、本件各事業年度における原告の所得金額は、別表1の⑩及び別表9の①の各金額となる。

第2 納付すべき法人税等の額（別表9及び別表10）

原告の本件各事業年度及び各課税事業年度における納付すべき法人税等の額は以下のとおりである。

1 平成23年3月期

(1) 法人税

1084万5800円

平成23年3月期の所得金額5075万4000円（通則法118条1項に基づき千円

未満の端数を切り捨てた後のもの。平成24年3月期ないし平成26年3月期について同じ。)に法人税法(平成23年法律第114号による改正前のもの。平成24年3月期について同じ。)66条3項及び租税特別措置法(平成23年法律第114号による改正前のもの。平成24年3月期について同じ。)42条の3の2所定の税率を乗じて算出した金額であり、所得金額のうち年800万円以下の金額に100分の18を乗じ、年800万円を超える金額(4275万4000円)に100分の22を乗じて算出した金額の合計額である(ただし、通則法119条1項により、百円未満を切り捨てた額。平成24年3月期ないし平成26年3月期について同じ。))。

(2) 過少申告加算税 141万0500円

平成23年3月期の法人税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額976万円(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。平成24年3月期ないし平成26年3月期について同じ。)に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額97万6000円及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額43万4500円の合計額である。

2 平成24年3月期

(1) 法人税 2474万1300円

平成24年3月期の所得金額1億1391万5000円に法人税法66条3項及び租税特別措置法42条の3の2所定の税率を乗じて算出した金額であり、所得金額のうち年800万円以下の金額に100分の18を乗じ、年800万円を超える金額(1億0591万5000円)に100分の22を乗じて算出した金額の合計額である。

(2) 過少申告加算税 355万9000円

平成24年3月期の法人税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額2398万円に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額239万8000円及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額116万1000円の合計額である。

3 平成25年3月期

(1) 法人税 3284万0100円

平成25年3月期の所得金額1億7452万7000円に法人税法66条3項及び租税特別措置法42条の3の2所定の税率を乗じて算出した金額であり、所得金額のうち年800万円以下の金額に100分の15を乗じ、年800万円を超える金額(1億6652万7000円)に100分の19を乗じて算出した金額の合計額である。

(2) 復興特別法人税 328万4000円

上記(1)の法人税額に特別措置法48条の税率(100分の10)を乗じて算出した額である(ただし、通則法119条1項により、百円未満を切り捨てた額。平成26年3月期について同じ。))。

(3) 過少申告加算税

ア 法人税に係る過少申告加算税 485万7500円

平成25年3月期の法人税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった法人税額3255万円に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じ

て算出した金額325万5000円及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額160万2500円の合計額である。

イ 復興特別法人税に係る過少申告加算税 46万2500円

平成25年3月課税事業年度の復興特別法人税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額325万円に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額32万5000円及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額13万7500円の合計額である。

4 平成26年3月期

(1) 法人税 3372万1000円

平成26年3月期の所得金額1億7916万4000円に法人税法66条3項及び租税特別措置法42条の3の2所定の税率を乗じて算出した金額であり、所得金額のうち年800万円以下の金額に100分の15を乗じ、年800万円を超える金額(1億7116万4000円)に100分の19を乗じて算出した金額の合計額である。

(2) 復興特別法人税 337万2100円

上記(1)の法人税額に特別措置法48条の税率(100分の10)を乗じて算出した額である。

(3) 過少申告加算税

ア 法人税に係る過少申告加算税 495万9500円

平成26年3月期の法人税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額3323万円に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額332万3000円及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額163万6500円の合計額である。

イ 復興特別法人税に係る過少申告加算税 47万3000円

平成26年3月課税事業年度の復興特別法人税の更正処分により、原告が新たに納付すべきこととなった税額332万円に通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額33万2000円及び同条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額14万1000円の合計額である。

以上

別表1 所得金額の加減算の内訳

(単位：円)

事業年度		平成23年	平成24年	平成25年	平成26年
項目		3月期	3月期	3月期	3月期
①所得金額（当初申告）		5,979,303	4,212,948	1,902,047	3,265,645
加 算	②本件施設入居者の利用料等収入の益金 算入額	378,696,937	426,489,437	496,050,724	549,701,096
	③補助金収入の益金算入額	—	—	150,000	400,000
	④受取利息配当金の益金算入額	72,236	209,500	75,152	1,200,902
	⑤交際費等の損金不算入額	35,599	14,147	25,117	17,025
減 算	⑥管理費（共通費用）の損金算入額	333,075,462	310,741,277	310,040,684	314,444,758
	⑦寄附金の損金算入額	—	—	—	40,000,000
	⑧消費税等の損金算入額	953,669	2,021,594	3,199,960	4,608,071
	⑨事業税等の損金算入額	—	4,247,700	10,434,700	16,367,100
⑩差引所得金額		50,754,944	113,915,461	174,527,696	179,164,739

別表2 収益事業に係る収入の内訳

(単位：円)

項目	事業年度 平成23年 3月期	平成24年 3月期	平成25年 3月期	平成26年 3月期
本件施設入居者の利用料等収入の額 (下記①+②+③の合計額)	378,696,937	426,489,437	496,050,724	549,701,096
①入居金収入	238,747,500	167,312,488	149,220,000	135,700,000
②管理費収入	97,985,565	170,748,813	228,169,609	261,237,548
③その他利用料収入(※)	41,963,872	88,428,136	118,661,115	152,763,548

※ 平成26年3月期は、収益事業として当初申告に含めたホテル利用料収入646,275円を控除した後の金額である

別表 3 - 1 平成25年 3 月期 補助金収入の内訳

(単位：円)

計上年月日	内容	金額
平成24年12月5日	特定求職者雇用開発助成金	150,000
合計金額		150,000

別表 3 - 2 平成26年 3 月期 補助金収入の内訳

(単位：円)

計上年月日	内容	金額
平成25年6月20日	特定求職者雇用開発助成金	150,000
平成25年11月5日	特定求職者雇用開発助成金	250,000
合計金額		400,000

別表4-1から別表10まで 省略