

青森地方裁判所 令和●●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(黒石税務署長)

令和6年7月19日棄却・控訴

判 決

原告	一般財団法人A
同代表者代表理事	甲
同訴訟代理人弁護士	米屋 佳史 山形 勝
同訴訟復代理人弁護士	大野 正裕
同補佐人税理士	板垣 洋
被告	国
同代表者法務大臣	小泉 龍司
処分行政庁	黒石税務署長 村尾 正樹
同指定代理人	別紙1 指定代理人目録記載のとおり

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(答弁書における用語法を踏まえて表記する。)

黒石税務署長が令和3年1月26日付けでした次の各処分をそれぞれ取り消す。

- 1 原告の平成23年4月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成23年12月期」という。)の法人税の更正処分のうち、欠損金額6195万7263円を超える部分及び翌期へ繰り越す欠損金の金額2億8032万2020円を超える部分
- 2 原告の平成27年1月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成27年12月期」という。)の法人税の更正処分のうち、翌期へ繰り越す欠損金の金額3億1688万1306円を超える部分
- 3 原告の平成28年1月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成28年12月期」という。)の法人税の更正処分のうち、翌期へ繰り越す欠損金の金額1億8883万6203円を超える部分
- 4 原告の平成29年1月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成29年12月期」という。)の法人税の更正処分のうち、所得金額0円を超える部分、翌期へ繰り越す欠損金の金額3836万4748円を超える部分及び還付金の額350円を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分
- 5 原告の平成29年1月1日から同年12月31日までの課税事業年度(以下「平成29年1

2月課税事業年度」という。)の地方法人税の更正処分のうち、課税標準法人税額0円を超える部分及び納付すべき税額0円を超える部分

6 原告の平成30年1月1日から同年12月31日までの事業年度(以下「平成30年12月期」という。)の法人税の更正処分のうち、所得金額1243万4561円を超える部分、納付すべき税額201万3400円を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分

7 原告の平成30年1月1日から同年12月31日までの課税事業年度(以下「平成30年12月課税事業年度」という。)の地方法人税の更正処分のうち、課税標準法人税額201万3000円を超える部分、納付すべき税額8万8500円を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分

第2 事案の概要等

1 事案の概要

一般財団法人である原告は、原告が営む看護学校事業が法人税法2条13号及び法人税法施行令5条1項各号に規定する収益事業に該当すると主張して、原告が営む収益事業である病院事業と合算して所得金額を計算し、平成23年12月期、平成27年12月期、平成28年12月期、平成29年12月期及び平成30年12月期の事業年度(これらを「本件各事業年度」という。)の法人税並びに平成29年12月課税事業年度及び平成30年12月課税事業年度(これらを「本件各課税事業年度」という。)の地方法人税(法人税及び地方法人税を併せて「法人税等」という。)の確定申告を行うとともに、代表理事かつ医師であった乙(以下「乙代表理事」という。)の通勤のために原告が負担した通勤費(タクシー代)の全額が所得税法9条1項5号及び所得税法施行令20条の2に規定する非課税とされる通勤手当に該当すると主張して、平成27年12月期ないし平成30年12月期の法人税に係る損金に算入して確定申告を行った。これに対し、処分行政庁は、上記看護学校事業は法人税法上の収益事業に該当しないから、当該看護学校事業から生じた収益及び損金の額を原告が営む病院事業(収益事業)から生じた収益及び損金の額と合算して所得金額を計算することはできず、また、乙代表理事の通勤のために原告が負担した通勤費(タクシー代)のうち、非課税限度額を超える部分を役員給与として損金算入することもできないなどとして、原告に対し、法人税等に係る更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分を行った。本件は上記各処分を不服とする原告がそれらの取消しを求める事案である。

2 法令の定め等

法人税法、法人税法施行令、法人税法施行規則、所得税法、所得税法施行令、国税通則法(以下「通則法」という。)、学校教育法、保健師助産師看護師法(以下「看護師法」という。)、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律(以下「整備法」という。)のうち、本件に関係する部分は別紙2のとおりである。その他の関係法令は、判決本文中に記載する。

3 前提事実(争いがない事実、後掲証拠及び弁論の全趣旨により認められる。)

(1) 原告について

ア 原告は、昭和50年2月●日、平成18年法律第50号による改正前の民法(以下「旧民法」という。)34条の規定に基づき、病院及び附属看護学校の運営等を目的として財

団法人Aとして設立され、B病院（●●市）及びC病院（●●市）を運営する（以下、これらの病院を運営する事業を併せて「本件病院事業」という。）とともに、C病院に併設されたD看護専門学校（以下「本件看護学校」という。）を運営する事業（以下「本件看護学校事業」という。）を営む法人である。（争いがない事実、乙2の1・2、弁論の全趣旨）

イ 本件看護学校は、看護師及び准看護師の養成所として青森県知事から認可を受けて開設され、学校教育法及び私立学校法の適用を受ける専修学校であって、看護学科及び准看護学科が設置されている。（争いがない事実、乙2の2、12、13の1・2、弁論の全趣旨）

ウ 原告は、平成23年12月26日をもって原告の事業年度を4月1日から3月31日までから1月1日から12月31日までに変更した。これにより原告の事業年度は、平成23年4月1日から同年12月31日まで（平成23年12月期）、平成24年1月1日から同年12月31日まで（以下「平成24年12月期」といい、平成25年1月に開始する事業年度についても同様の表記方法を用いる。）となった。（乙15）

エ 原告は、平成20年12月1日に特例民法法人となり、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律（以下「一般社団・財団法人法」という。）の規定による一般財団法人として存続したところ（整備法40条1項、42条1、2項）、平成26年4月1日に一般財団法人に移行した。この移行に伴う経過的取扱いにより、原告の平成26年の事業年度は、同年1月1日から同年3月31日まで（以下「平成26年3月期」という。）、同年4月1日から同年12月31日まで（以下「平成26年12月期」という。）となった。（乙3、弁論の全趣旨）

オ 特例民法法人は、一般社団・財団法人又は公益法人に移行するまでの間、法人税法上の公益法人等であったところ（平成20年改正法（平成20年法律第23号）附則10条）、原告は、平成20年12月1日から一般財団法人に移行した日の前日である平成26年3月31日までの間、法人税法上の公益法人等であった。原告は、同年4月30日、処分行政庁に対し、同月1日付けで法人区分を特例民法法人から非営利型法人へと変更した旨の届出をした。（乙18、弁論の全趣旨）

カ 原告は、平成27年3月から平成30年10月までの間、乙代表理事を含むC病院に勤務する医師6名（以下「本件医師ら」という。）がタクシー通勤をすることを認め、その費用（以下「本件タクシー通勤費」という。）を負担した（別表7参照）。（甲3、弁論の全趣旨）

キ 株式会社E（以下「E社」という。）の代表取締役である丙（以下「丙」という。）は、平成23年3月15日から平成26年3月31日まで原告の理事、同年4月1日から原告の評議員であったが、平成29年12月頃に評議員を退任し、以後は顧問を務めている。（甲2、乙1、3、弁論の全趣旨）

（2）原告の確定申告

原告は、別表2のとおり、処分行政庁に対し、本件病院事業及び本件看護学校事業の収益及び費用を合算した上で、本件各事業年度の法人税の確定申告書及び本件各課税事業年度の地方法人税の確定申告書を、いずれも法定申告期限内に提出した。（甲4の1～5、乙4）

（3）原告に対する更正処分等

- ア 処分行政庁は、平成30年12月3日、原告の法人税等、復興特別法人税、消費税及び地方消費税（以下、消費税及び地方消費税を「消費税等」という。）の確定申告並びに源泉徴収に係る所得税及び復興特別所得税（以下「源泉所得税等」という。）について、通則法74条の2に基づく調査（以下「本件調査」という。）に着手した。（弁論の全趣旨）
- イ 処分行政庁は、令和3年1月26日、原告に対し、本件各事業年度の法人税に係る更正処分（以下「本件法人税各更正処分」という。）とともに、平成24年12月期ないし平成26年12月期の法人税に係る各更正処分を行った。（甲5の1～8・10）
- ウ 処分行政庁は、令和3年1月26日、原告に対し、本件各課税事業年度の地方法人税に係る更正処分（以下「本件地方法人税各更正処分」といい、本件法人税各更正処分と併せて「本件各更正処分」という。）を行った。（甲5の9・11）
- エ 処分行政庁は、令和3年1月26日、原告に対し、平成29年12月期及び平成30年12月期の各法人税に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分（以下、それぞれ「本件法人税各過少申告加算税賦課決定処分」、「本件法人税各重加算税賦課決定処分」といい、併せて「本件法人税各賦課決定処分」という。）を行った。（甲5の8・10）
- オ 処分行政庁は、令和3年1月26日、原告に対し、平成30年12月課税事業年度の地方法人税に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分（以下、それぞれ「本件地方法人税過少申告加算税賦課決定処分」、「本件地方法人税重加算税賦課決定処分」といい、併せて「本件地方法人税賦課決定処分」という。また、本件法人税各賦課決定処分と本件地方法人税賦課決定処分を併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と本件各賦課決定処分を併せて「本件各更正処分等」という。）を行った。（甲5の11）
- カ 原告は、令和2年2月19日、平成25年1月1日から同年12月31日までの課税期間（以下「平成25年12月課税期間」といい、平成26年中の課税期間を除く他の課税期間についても同様の表記方法を用いる。上記（1）エの経過的取扱い参照）、平成26年1月1日から同年3月31日までの課税期間（以下「平成26年3月課税期間」という。）、同年4月1日から同年12月31日までの課税期間、平成27年12月課税期間、平成28年12月課税期間、平成29年12月課税期間及び平成30年12月課税期間（以下「本件消費税等各課税期間」という。）の消費税等の修正申告を行った。（乙23～29、弁論の全趣旨）
- キ 処分行政庁は、令和3年1月26日、原告に対し、本件消費税等各課税期間（ただし、平成26年3月課税期間を除く。）の消費税等の重加算税の賦課決定処分を行った。（乙30、31）
- ク 原告は、令和2年2月19日、平成27年3月分ないし平成30年10月分の源泉所得税等についての課税漏れ（争点2で問題とされているC病院の本件医師らのタクシー通勤費に関するもの）を指摘され、自主納付を行った。これについて、処分行政庁は、同年3月24日、原告に対し、不納付加算税の賦課決定処分を行った。（甲3、乙5）
- （4）審査請求及び訴訟の提起
- ア 原告は、令和3年4月12日付けで、国税不服審判所に対し、本件各更正処分等及び同年1月26日付けでされた平成24年12月期ないし平成26年12月期の各事業年度の法人税に係る各更正処分に不服があるとして、審査請求をした。（甲6の1、乙32）
- イ 原告は、令和3年8月3日付けで、平成24年12月期、平成25年12月期及び平成

26年12月期の各事業年度の法人税に係る各更正処分について、上記アの審査請求を取り下げた。(乙33)

ウ 国税不服審判所長は、令和4年3月15日付けで、平成26年3月期の法人税に係る更正処分及び本件各更正処分等の審査請求をいずれも棄却する旨の審査裁決をした。(甲6の1)

エ 原告は、令和4年9月18日、上記ウの審査裁決で審査請求を棄却された処分のうち、本件各更正処分等の取消しを求め、本訴を提起した。

4 被告の主張する本件各更正処分等の根拠

別紙3のうち「第8 本件各更正処分の根拠及び適法性について」及び「第9 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性について」のとおりである。

第3 争点

- 1 本件看護学校事業は収益事業に該当するか(争点1)
- 2 整備法の施行により特例民法法人となり、その後一般財団法人に移行した原告は、法人税法2条9号の2イに規定する非営利型法人に該当するか(争点2)
- 3 原告が負担した乙代表理事のタクシー通勤費は、その全額が所得税法9条1項5号の通常必要であると認められる部分に該当するか(争点3)

第4 争点に対する当事者の主張

- 1 本件看護学校事業は収益事業に該当するか(争点1)

(原告の主張)

- (1) 収益事業について定めた法人税法2条13号の委任を受け、法人税法施行令5条1項各号は、これを具体的に掲げているところ、同30号は、「…学校の入学者を選抜するための学力試験に備えるため若しくは学校教育の補習のための学力の教授(中略)のうちロ及びハに掲げるもの…」を掲げている。
- (2) まず、本件看護学校事業が「学校教育の補習のための学力の教授」に当たるかについては、ペット葬祭業の収益事業該当性について判示した最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同20年9月12日第二小法廷判決・集民228号617頁(以下「最高裁平成20年判決」という。)等を踏まえ、他の法人が行う事業との競合の有無や本件看護学校事業の目的・内容・態様等の諸事情を社会通念に照らして総合的に考慮した上で実質的見地からその該当性を判断すべきところ、本件看護学校事業は、看護師国家試験等に合格させ、看護師又は准看護師として働ける医療スタッフを養成するため、中学校、高等学校を卒業した者を対象に、その学校教育で学んだ内容を強化、深化させる学力の教授であるから「学校教育の補習のための学力の教授」に該当する。また、同号の文理解釈によったとしても、「学校教育の補習」とは、語義的に学校教育の上に更に補い習うこと、義務教育を修了して職業に従事している者に一般教養・職業教育を授ける教育のことと解されるから、本件看護学校事業は「学校教育の補習のための学力の教授」に該当する。
- (3) 次に、法人税法施行令5条1項30号は、同号ロで「イに規定する学校、専修学校又は各種学校において行われる学力の教授で財務省令で定めるもの」、同号ハで「社会教育法51条の規定により文部科学大臣の認定を受けた通信教育として行う技芸の教授又は学力の教授」を掲げるところ、本件看護学校事業は、法人税法施行令5条1項30号の定める「ロ及びハに掲げるもの」(上記(1))に当たらない。

(4) 以上によれば、本件看護学校事業は、法人税法施行令5条1項30号の「学校教育の補習のための学力の教授（中略）のうちロ及びハに掲げるもの以外のもの」に当たるから、「収益事業」に該当する。

(被告の主張)

(1) 法人税法施行令5条1項各号は、34の事業を限定列举（特掲）し、一般営利企業との競合関係の有無や課税上の公平の維持など、専ら税制固有の理由から収益事業として規定しており、営利企業と競合関係にないと認められる事業については、これらを個別に除く形で規定されている。このような規定形式に鑑みると、基本的には、収益事業該当性の判断に当たり、同条の規定に沿って限定列举された事業に該当するかを端的に検討すれば足りる。

(2) 法人税法施行令5条1項30号の「学校教育の補習のための学力の教授」は、学校教育法1条に掲げる「学校」における教育の補習（正規の学習の上に、さらにおぎないならうこと）を主たる目的とするものと解され、典型例としては予備校や学習塾の事業が挙げられる。本件看護学校事業は、看護に関する専門教育を行い看護師に必要な専門的知識及び技能を習得させることを目的としており、「学校」における教育の「補習」に該当しない。そもそも本件看護学校は、学校教育法や私立学校法の適用を受ける専修学校であって、本件看護学校の履修内容からすれば「学校教育」そのものともいえる。

(3) 以上によれば、本件看護学校事業は、法人税法施行令5条1項30号の「学校教育の補習のための学力の教授」に当たらないから、その余の点について検討するまでもなく、「収益事業」に該当しない。

2 整備法の施行により特例民法法人となり、その後一般財団法人に移行した原告は、法人税法2条9号の2イに規定する非営利型法人に該当するか（争点2）

(被告の主張)

(1) 法人税法施行令3条1項は、法人税法2条9号の2イに規定する非営利型法人の要件として、①定款に剰余金の分配を行わない旨の定めがある（1号要件）、②定款に解散したときは剰余財産が国や地方公共団体その他の法人に帰属する旨の定めがある（2号要件）、③「前二号の定款の定め反する行為（前二号及び次号に掲げる要件の全てに該当していた期間において、剰余金の分配又は剰余財産の分配若しくは引渡し以外の方法（中略）により特定の個人又は団体に特別の利益を与えることを含む。）を行うことを決定し、又は行ったことがない」（3号要件）、④「各理事（中略）について、当該理事及び当該理事の配偶者又は三親等以内の親族その他の当該理事と財務省令で定める特殊の関係のある者である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合が、三分の一以下である」（4号要件）を全て満たすことを定めている。この点、原告が1号要件及び2号要件を満たすことには争いが無い。

(2) 3号要件について

ア 3号要件にいう「特別の利益」に当たるかは、一般的には、その法人が行う事業の具体的な内容等に基づいて個別に判断すべきであり、単に経済的利益の供与又は金銭その他の資金の交付が行われたかだけではなく、それが社会通念上不相当なものであるかにより判断することが相当である。

イ これを本件についてみると、本件タクシー通勤費の負担は、医師への待遇を良くして優秀な医師を確保する必要から、C病院に勤務する医師全員を対象とした上で、通勤のためにタクシーを利用するもののみに限定して認められており、その金額は、本件医師らの通

勤のための実費であって過大とは認められず、法人税基本通達1-1-8(6)(乙37)にいう社会通念上不相当な「過大な給与等を支給していること」に該当するようなものでもなかった。そうすると、本件タクシー通勤費の負担は、3号要件にいう「特別の利益を与える」に該当せず、原告はこれを行うことを決定し、又は行ったことがないから、3号要件を満たすというべきである。

(3) 4号要件について

ア 法人税法施行規則2条の2第1項4号は、「当該理事の使用人」が「特殊の関係のある者」に該当する旨規定しており、この「当該理事の使用人」という規定の意味内容は、文理解釈によって容易に確定できるから、この規定についてみだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されないところ、法人税法施行規則の他の規定や公益法人認定法施行令の規定に照らしてみても、「当該理事の使用人」には、理事が経営を行う法人の使用人は含まれず、飽くまで理事個人の使用人をいうと解すべきであり、これと同様に、同5号の「前各号に掲げる者以外の者で当該理事から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの」についても、理事個人が当事者となって直接雇用している使用人のみが含まれると解すべきである。

イ これを本件についてみると、平成26年4月ないし平成30年12月の「当該理事及び当該理事と特殊の関係にある理事の合計数」はいずれの月も1であり、平成26年4月1日以降の事業年度のうち本件各事業年度に該当する平成27年12月期ないし平成30年12月期における理事の総数は7ないし9人であるから、当該理事及び当該理事と特殊の関係のある者である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合は9分の1ないし7分の1となり、平成26年4月1日以降の事業年度のうち本件各事業年度のいずれにおいても3分の1以下となるから、原告は4号要件を満たす。

(4) 以上によれば、原告は、1号要件ないし4号要件の全てを満たすから、法人税法2条9号の2イに規定する非営利型法人に当たる。

(原告の主張)

(1) 3号要件について

原告による本件タクシー通勤費の負担は、原告の賃金規程（以下「原告賃金規程」という。乙52）で認められていないにもかかわらず、C病院の医師らのみを特別扱いするものであって、同医師らに「特別の利益」を与えることにほかならないし、通勤以外でタクシーを利用した者もいた。タクシー通勤を認め、その費用を原告が負担したからといって、医師の確保が直ちに容易になるという関係がなく、病院経営上の必要性や合理性もない。しかも、被告は、争点3に関し、原告が負担した乙代表理事のタクシー通勤費は所得税法9条1項5号の「通常必要であると認められる部分」を超えると主張し、不相当な負担であることを認めている。以上によれば、原告による本件タクシー通勤費の負担は、C病院の医師らに対し社会通念上不相当な利益供与を行うもので、3号要件にいう「特別の利益」に当たる。

(2) 4号要件について

ア 親族等による馴れ合い的な法人運営を排して事業を運営するための組織の適正性の維持により非営利性を高める4号要件の趣旨に照らし、法人税法施行令3条1項4号（4号要件）が委任する法人税法施行規則2条の2第1項4号の「当該理事の使用人」、同項5号の「前各号に掲げる者以外の者で当該理事から受ける金銭その他の資産によって生計を維

持っているもの」については、「理事が役員となっている他の法人の役員や使用人」を含むものと実質的に解すべきである。そして、そのように解しないと、法人の代表理事で他の個人事業を行なっている者が、当該個人事業の従業員が同法人の理事に就任しているため、「理事と特殊の関係のある者」の合計数の理事の総数のうちに占める割合が3分の1を超え、同法人が普通法人とされる場合であっても、当該代表理事が当該個人事業を法人化させることで非営利型法人にすることができることになって、妥当でない。

イ これを本件についてみると、平成26年3月末日まで原告の理事であった丙は、同年4月1日から原告の評議員となり、平成29年12月18日以降は原告の顧問となったが、丙はいずれの時点でも原告の経営に従事しているから、法人税法施行令3条3項により原告の理事に含まれるところ、E社による原告に対する経営支援の体制等に鑑みれば、丙と他の理事らの間に職制上の上下関係が存し、丙は他の理事の業務対価の決定権限を有するから、丙以外の理事らは法人税法施行規則2条の2第1項4号の「当該理事の使用人」に当たる。また、丙が出資する他の法人から報酬又は賃金が支給されている理事は、法人税法施行規則2条の2第1項5号の「当該理事から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの」に該当する。そうすると、丙及び丙と「特殊の関係のある者」である原告の理事の合計数が原告の理事総数に占める割合が3分の1以下になったことはなく、原告は4号要件を満たさない。

(3) 以上によれば、原告は、3号要件及び4号要件を満たさないから、法人税法2条9号の2イに規定する非営利型法人に当たらない。

3 原告が負担した乙代表理事のタクシー通勤費は、その全額が所得税法9条1項5号の通常必要であると認められる部分に該当するか（争点3）

(被告の主張)

(1) 所得税法9条1項5号は、通勤者がその通勤に必要な交通機関の利用又は交通用具の使用のために支出する費用に充てるものとして通常の給与に加算して受ける通勤手当のうち、一般の通勤者に通常必要であるとして認められる部分（非課税限度額）として政令で定めるものは非課税と定めているところ、これを受けて所得税法施行令20条の2は、「通勤に係る運賃、時間、距離等の諸事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法」によるものを非課税限度額と定めている。このように通勤手当に非課税限度額を設ける趣旨は、個人の住居選定や通勤の経路、方法には多少とも個人的嗜好が伴うことからそのような要素を捨象するためである。

(2) これを本件についてみると、乙代表理事の自宅の最寄り鉄道駅（●●鉄道●●線F駅。以下「F駅」という。）までについては、タクシーでの移動を最も経済的かつ合理的と認め、F駅から●●鉄道●●線G駅（以下「G駅」という。）まで及びG駅からC病院までの各区间については、鉄道及び路線バスの利用を最も経済的かつ合理的であると認めた上で、通勤手当について定めた原告賃金規程25条を参照し、月額5万8440円を超える部分については非課税限度額を超える金額と認められる。

(原告の主張)

(1) 通勤手当について、通勤者の身体的な状況等を考慮して非課税限度額を算出するとの明示的規定は見当たらないが、所得税法施行令20条の2は、「その者の通勤に係る（中略）事情に照らし」て、非課税所得の通常必要であると認められる部分を判断すると定めており、

通勤者の身体的な状況等を考慮要素から排除するとはしていないことに加え、個人の身体的な状況及び職責については、個人の住居選定や通勤、方法についての個人的嗜好とは関係がないことから、捨象されるべき事情とはいえない。

- (2) これを本件についてみると、乙代表理事は、原告において重責を担っているところ、処分当時65歳を超えた高齢者であり、長らく高血圧症に罹患しているなどの理由から、可能な限り身体の負担が少なくなるよう待ち時間が少なく移動時間が短い通勤経路及び方法を選択する必要があった。C病院の立地に照らすと、被告が主張する経路及び方法では合計1時間以上の通勤時間を要し、タクシー通勤の3倍の通勤時間が掛かるので、乙代表理事にとって、最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法は、自宅からC病院までの間の全ての経路でタクシーを利用する方法である。以上によれば、乙代表理事のタクシー通勤費は、所得税法9条1項5号の適用上全て非課税とすべきである。

第5 当裁判所の判断

1 公益法人制度改革に対応した税制改正について

後掲証拠及び弁論の全趣旨を総合すれば、次の事実が認められる。

(1) 収益事業課税制度の経緯及び導入趣旨

現行の公益法人等に対する法人税課税制度（令和2年法律第8号による改正後の法人税法6条（同改正前は7条））は、シャープ勧告に基づく昭和25年の法人税法改正により導入された。昭和24年8月のシャープ使節団の日本税制報告書では、公益法人等によって一般法人企業や個人企業との競争が行われており、課税の中立性を確保する観点から、公益法人等ごとに個別に審査を行った上で法人税の課税の有無を決定する制度が勧告されていた。しかし、全ての公益法人等について個々にその事業内容を審査することは事実上不可能であること、課税と非課税の一線を画することは技術的にも難しいこと等を勘案して、昭和25年の法人税法改正において個別審査方式は採用されなかった。このため、公益法人等に対する課税は、その収益事業から生ずる所得についてのみ行うこととし、昭和22年に廃止された旧営業税法において課税されていた29の業種がそのまま法人税法上限定列举された。その後、昭和32年の改正により、新たに不動産貸付業、医療保健業、技芸教授業が追加規定されるなど、順次拡張又は統合され、現在では、法人税法施行令5条1項各号の34業種が収益事業とされている。（乙36）

(2) 公益法人制度改革の趣旨及び経緯

従前の公益法人（旧民法34条の規定により設立された社団法人又は財団法人（以下「旧民法34条法人」という。））制度は、公益活動（非営利活動）を担う代表的な主体として大きな役割を果たしてきたところ、同制度については、明治29年の民法制定以来、抜本的な見直しが行われず、主務官庁の許可主義の下、法人設立が簡便でない、公益性の判断基準が不明確であるなどの批判等がされてきた。そこで、このような公益法人制度の諸問題に適切に対処し、民間非営利部門の活動の健全な発展を促進するため、公益法人制度改革が行われた。その基本的枠組みは、従前の公益法人の設立に係る許可主義を改め、法人格の取得と公益性の判断を分離し、公益性の有無にかかわらず、準則主義（登記）により簡便に設立できる一般的な非営利法人制度を創設すること及び各官庁が裁量により公益法人の設立許可等を行う主務官庁制を抜本的に見直し、民間有識者からなる委員会の意見に基づき、一般的な非営利法人について目的、事業等の公益性を判断する仕組みを創設することとされた。上記の

基本的枠組みに基づき、公益法人制度の枠組みが設計され、平成18年6月2日、一般社団・財団法人法、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（以下「公益法人認定法」という。）及び整備法（以下、これらを「公益法人制度改革関連三法」という。）が公布（一部を除き平成20年12月1日施行）された。（乙7、8）

（3）公益法人制度改革関連三法の概要

ア 一般社団・財団法人法

一般社団・財団法人法は、法人格の取得（法人の設立）と公益性の判断が一体となっていた旧民法に定める公益法人に関する制度を改め、法人格の取得と公益性の判断を分離し、剰余金等の分配を目的としない社団又は財団について、準則主義（登記）により法人格を取得することができる一般的な法人制度を創設し、一般社団・財団法人の設立、組織、運営、管理等について定めたものである。一般社団・財団法人が行う事業には制限がなく（行う事業の公益性の有無にかかわらず）、原則として行政庁の監督なしに自律的な法人運営を行うことができるが、一方で、公益目的事業を行うことに差支えはなく、また、その場合においても後記イの公益法人として認定された法人のように公益目的事業の比率が50%以上であるとの制限はないことから、事業全体の中での割合の如何にかかわらず公益目的事業を行うことができる。（乙9）

イ 公益法人認定法

公益法人認定法は、これまでの公益法人の設立の許可及びこれに対する監督を主務官庁が行う民法に定める制度を改め、内閣総理大臣又は都道府県知事が、民間有識者による委員会の答申に基づき、一般社団・財団法人のうち公益性の認定を受けた法人を公益法人とするという、公益目的事業を適正に実施し得る公益法人を認定する制度を創設し、公益法人による公益目的事業の適正な実施を確保するための措置について定めたものである。公益法人は、一般社団・財団法人のうち公益目的事業の実施を主たる目的としていること、公益目的事業の実施に必要な経理的基礎及び技術的能力を有していること、法人の関係者に対して特別の利益を供与しないこと、公益目的事業について収支相償と見込まれること、公益目的事業の比率が50%以上であると見込まれることなどの法令上明確化された公益認定の基準に適合することについて内閣総理大臣又は都道府県知事の認定を受けた法人であり、公益認定を受けた後についても公益認定の基準に適合し、公益法人認定法の「公益法人の事業活動等」に関する規定を遵守すべきとされている。（乙7、9）

ウ 整備法

整備法は、一般社団・財団法人法及び公益法人認定法の施行に伴い、中間法人法を廃止（1条）するほか、民法等の改正に伴う経過措置などの規定を整備するとともに、旧民法34条法人が平成20年12月1日の一般社団・財団法人法施行後、特例民法法人となり、移行期間中に一般社団・財団法人に移行すること等を定めたものである。

（4）公益法人制度改革に対応した税制改正

ア 公益法人制度改革に対応した税制改正を行うこととなった経緯等

公益法人制度改革関連三法の成立、施行に伴い、社員等に対する剰余金の分配を目的とせず、準則主義（登記）により簡便に法人格を取得することができる一般社団・財団法人と、当該一般社団・財団法人のうち、民間有識者からなる委員会の答申に基づき内閣総理大臣又は都道府県知事による公益性の認定を受けた公益法人が設けられることになった。

そして、公益法人認定法５８条が、公益法人が行う公益目的事業に係る活動が果たす役割の重要性に鑑み、当該活動を促進しつつ適正な課税の確保を図るため、公益法人に関する所得課税に関し、所得税、法人税の課税についての必要な措置その他所要の税制上の措置を講ずるものとする旨規定したことなどを受け、①公益法人については、民間が担う公益活動を促進する観点から、税制上もその活動をサポートするための措置を講じる必要があること、②公益法人以外の一般社団・財団法人については、非営利活動を目的とした法人の受け皿になることに配慮する必要がある反面、準則主義で設立され、行為規則や事業に対する監督等も最小限のものにとどまることから、適正な課税を行う必要があることが基本的視点とされ、その基本的視点に立って公益法人制度改革に対応した税制改正が行われることとなった。（乙７）

イ 法人税法改正の趣旨及び概要

（ア）旧民法３４条法人に対する課税の概要

公益法人制度改革で廃止される旧民法３４条法人については、公益性が認められる事業を行うことを主たる目的とし、剰余金の分配が制限され、かつ、残余財産も同種の法人等に帰属するといった法人の公益性に鑑み、基本的には非課税としつつ、利益を得ることを目的とする営利法人との課税のバランスを確保する観点から、営利法人と競合関係にある事業（収益事業）を営む場合に限り法人税の納税義務が生じ、各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得に対して法人税を課する、収益事業課税方式が適用されていた。（乙７）

（イ）新たに創設された法人類型に対する課税の概要

一般社団・財団法人のうち公益法人については、公益目的事業を適正に実施し得る法人を認定する仕組みが採用され、公益目的事業の適正な実施を確保するための措置が明確にされていることから、公益法人に対する課税については、公益目的事業に係る活動を促進する観点も踏まえ、従来の旧民法３４条法人に適用されていた収益事業課税方式をベースとしつつ、①公益目的事業から生じる所得には課税しない（公益目的事業非課税）、②収益事業に属する資産のうちから公益目的事業に支出した金額は、収益事業に係る寄附金の額とみなして、損金算入限度額までの損金算入を認める（みなし寄附金制度の適用）、③公益法人の寄附金の損金算入限度額を拡大するなどの措置が講じられた。これに対し、公益法人以外の一般社団・財団法人については、その行う事業の範囲に制約がなく、公益性を担保する制度上の仕組みも有しておらず、残余財産の帰属先を社員総会等で決定できるなど、営利法人と実質的に同等の活動を行うことも可能な仕組みであることから、原則として、普通法人として全所得課税とすることとされた。もっとも、一般社団・財団法人は、事業を行って利益を稼得し、その利益を構成員等に分配することを目的とせず、営利企業と異なる特性を有する法人として活動する場合の法人格を取得する手段として利用されることが見込まれていた。そこで、公益法人以外の一般社団・財団法人であっても、営利企業と異なる特性を有する法人については、非営利型法人として、常に法人税の課税を行うこととせず、利益を稼得すると認められる事業、すなわち営利企業と競合する収益事業を行う場合のみ課税（収益事業課税方式を適用）することとされた。このように、一般社団・財団法人については、法人の実態や営利企業との課税のバランス等に配慮した課税とされた。（乙７）

(ウ) 旧民法 34 条法人に係る経過措置

公益法人制度改革に伴い、旧民法 34 条法人は、新制度施行日（平成 20 年 1 月 1 日）以後、一般社団・財団法人として存続することになった（整備法 40 条 1 項）が、特例民法法人として、原則として 5 年間の移行期間中に公益法人又は公益法人以外の一般社団・財団法人に移行するものとされ（整備法 44、45 条）、移行するまでの間は、旧主務官庁による監督が行われるなど、整備法においても実態の変更が予定されていなかったことから、法人税制上も改正前の課税関係を維持することとされ、公益法人制度改革関連三法施行日前と同様に、法人税法上、公益法人等として取り扱われることとなった（平成 20 年改正法附則 10 条）。(乙 7、8)

ウ 法人税法改正の内容

(ア) 公益法人について

公益法人は、法人税法別表第二の「公益法人等」の範囲に追加され、これにより、収益事業を行う場合等に限り法人税の納税義務を負う（法人税法 4 条 1 項）とともに、各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得のみについて法人税が課せられた（令和 2 年法律第 8 号による改正後の法人税法 6 条（同改正前は 7 条））。また、公益法人が行う公益目的事業については、収益事業の範囲から除外された。さらに、公益法人の収益事業に属する資産のうちから公益目的事業のために支出した金額を収益事業に係る寄附金とみなして、損金算入限度額までの損金算入を認めることとされた。(乙 7)

(イ) 一般社団・財団法人について

公益法人以外の一般社団・財団法人は、収益事業課税を行うものと全所得課税を行うものに区分され、前者は非営利型法人とされ（法人税法 2 条 9 号の 2）、後者は普通法人とされた（同条 9 号）。このうち、非営利型法人は、①その行う事業により利益を得ること又はその得た利益を分配することを目的としない法人であって、その事業を運営するための組織が適正であるものとして、その定款に、剰余金の分配を行わない旨の定め、解散したときはその残余財産が国若しくは地方公共団体等に帰属する旨の定めがあるなどの要件を充足するもの（同条 9 号の 2 イ、法人税法施行令 3 条 1 項）、又は②その会員から受け入れる会費により当該会員に共通する利益を図るための事業を行う法人であってその事業を運営するための組織が適正であるものとして、その会員相互の支援、交流、連絡その他当該会員に共通する利益を図る活動を行うことを主たる目的としていること、及びその主たる事業として収益事業を行っていないことなどの要件を充足するもの（法人税法 2 条 9 号の 2 ロ、法人税法施行令 3 条 2 項）と定義された。非営利型法人は、公益財団・社団法人と同様、「公益法人等」（法人税法別表第二に掲げる法人。2 条 6 号）の範囲に追加され（同別表に一般財団法人（非営利型法人に該当するものに限る。）及び一般社団法人（非営利型法人に該当するものに限る。）が掲げられている。）、これにより、収益事業を行う場合等に限り法人税の納税義務を負い（法人税法 4 条 1 項）、各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得のみについて法人税が課された（令和 2 年法律第 8 号による改正後の法人税法 6 条（同改正前は 7 条））。(乙 7)

2 争点 1（本件看護学校事業は収益事業に該当するか）について

(1) 争点 1 に関する認定事実

前提事実に後掲証拠及び弁論の全趣旨を総合すれば次の事実が認められる。

ア 本件看護学校の概要

本件看護学校は、看護師及び准看護師の養成所として青森県知事から認可を受けて開設され、学校教育法や私立学校法の適用を受ける専修学校であり（昭和44年に病院附属高等看護学院として開設され、教育課程の変更等を経て、平成23年12月●日付けで財団法人A病院附属看護専門学校設置認可を受け、平成24年4月に専修学校として開校した。）、C病院に併設され、本件当時、看護学科の1学年定員は20名、総定員は60名であり、准看護学科の1学年定員は25名、総定員は50名であった。（前提事実（1）ア、争いのない事実、甲13、14、乙2の2、12、13の1・2、16、弁論の全趣旨）

イ 本件看護学校の設置目的

本件看護学校は、看護師法に基づき、看護師又は准看護師になろうとする者に対し、必要な看護に関する専門教育を行うなど、医療に従事する有能な人材を育成することを目的に設置、運営されており、看護学科及び准看護学科において、看護に関する専門基礎科目及び臨地実習を含む専門科目が構成されている。このように、本件看護学校事業は、看護師国家試験又は准看護師試験に合格させることや看護師又は准看護師として稼働する医療従事者を養成することを目的としている。（甲8、9、乙2の2、13の1・2、弁論の全趣旨）

ウ 本件看護学校のカリキュラム

本件看護学校における教育内容は、看護師法等に基づいて定められているところ、平成26年度から平成28年度にかけて、本件看護学校において卒業まで（通常3年間）に履修する実施教育の時間数（必修）は1500弱程度である（このうち、基礎分野に割り当てられた時間数は225）。これ以外に、臨地実習の時間数（必修）は700ないし750程度であった。なお、基礎分野の科目としては、生物学、統計学、物理学、文学、家族社会学、人間関係論（心理学やカウンセリング）、英語、保健体育などがある。（甲6の1、8、13、弁論の全趣旨）

（2）検討

ア 法人税法は、内国法人の課税所得の範囲について、各事業年度の所得に対して法人税を課すると規定しているところ（5条）、公益法人等については、収益事業を行う場合に限り納税義務を有する（4条1項）ことから、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、法人税は課税されない（令和2年法律第8号による改正前の7条）。したがって、原告が公益法人等に該当する場合（この場合に該当するか否かは、必要に応じて争点2で判断する。）、収益事業のみが課税されることになるから、収益事業から生じた所得以外の所得（又は欠損金）を収益事業と合算して申告することはできないことになる。

イ 法人税法2条13号は、「収益事業」について、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と規定するところ、同号の委任を受けた法人税法施行令5条1項は、収益事業の範囲について、「法第二条第十三号（定義）に規定する政令で定める事業は、次に掲げる事業（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」と定めた上で（柱書）、各号で、収益事業となる事業として34の事業を個別に特掲し、限定列举の形式を採ったものと解される。これらの限定列举された34の事業は、いずれも一般営利企業との競合関係の有無や課税上の公平の維持など、

専ら税制固有の理由から収益事業として規定されていると解されるところであり、上記34の事業以外の事業からの収益は、それが営利事業に当たる場合であっても課税の対象から除外されることになるし、他方で、たとえ行っている事業が公益法人等の本来の事業であっても、それが上記34の事業に該当する限りは収益事業として課税の対象となると解される（乙34～37）。

ウ この点、法人税法施行令5条1項30号は、「洋裁、和裁、着物着付け、編物、手芸、料理、理容、美容、茶道、生花、演劇、演芸、舞踊、舞踏、音楽、絵画、書道、写真、工芸、デザイン（レタリングを含む。）、自動車操縦若しくは小型船舶（中略）の操縦（以下この号において「技芸」という。）の教授（通信教育による技芸の教授及び技芸に関する免許の付与その他これに類する行為を含む。以下この号において同じ。）のうちイ及びハからホまでに掲げるもの以外のもの又は学校の入学者を選抜するための学力試験に備えるため若しくは学校教育の補習のための学力の教授（通信教育による当該学力の教授を含む。以下この号において同じ。）のうちロ及びハに掲げるもの以外のもの若しくは公開模擬学力試験（学校の入学者を選抜するための学力試験に備えるため広く一般に参加者を募集し当該学力試験にその内容及び方法を擬して行われる試験をいう。）を行う事業」（ここでは同号イ～ホを省略する。）を掲げている。この事業に該当するというためには、①技芸の教授、②学校の入学者を選抜するための学力試験に備えるため若しくは学校教育の補習のための学力の教授、③公開模擬学力試験を行う事業のいずれかに該当することが必要条件となるところ、原告は、本件看護学校事業について、上記②のうち「学校教育の補習のための学力の教授」に該当し、収益事業に当たると主張する。

エ そこで、法人税法施行令5条1項30号にいう「学校教育の補習のための学力の教授」の意義について、上記ア及びイで述べたところを踏まえて検討するに、ここでいう「学校教育」とは、限定列举された同号の事業の範囲を画する上での外縁となるものであって、一定の明確性が求められるが、税法上は定義されていないことから、いわゆる借用概念と考えられるのであり、学校教育法1条に規定する学校（幼稚園、小学校、中学校、義務教育学校、高等学校、中等教育学校、特別支援学校、大学及び高等専門学校。なお、学校教育法124条に規定する専修学校は定義上これに含まれない。）における教育（学校教育法90条所定の「学校教育」もこの趣旨と解される。）と解される。その上で、学校教育の「補習のための学力の教授」とは、「正規の学習の上に、さらにおぎないならうこと」（広辞苑第7版。乙74）という「補習」の一般定な語義に基づく文理を踏まえ、学校教育法1条に規定する学校における正規の学習を前提として、これを補うことを目的とする学習のための学力の教授をいうものと解するのが相当であり、このように解した場合の典型例としては予備校や学習塾のような事業を挙げることができる。このように解することは、法人税法施行令5条1項30号が「学校教育の補習のための学力の教授」を、上記の典型例が同様に当てはまる「学校の入学者を選抜するための学力試験に備えるための学力の教授」と併記してこれらを同種・同類の事業類型として一体のもの（上記ウ②）として規定していることとも整合的といえる。

オ しかるところ、本件看護学校事業は、医療専門職としての看護師又は准看護師として必要な知識や技能を習得させ、そのような知識や技能が試されることになる看護師国家試験又は准看護師試験に合格させることによって、本件病院事業をはじめとする医療の現場に

において実務を担う看護師又は准看護師を輩出することが主要かつ重要な目的となっていると認められる。また、本件看護学校の看護師養成所としてのカリキュラム（認定事実（１）ウ）をみると、専ら、看護師として身に付けるべき一般教養（基礎分野）並びに看護師国家試験や実務で必要となる専門的な知識及び技能（専門基礎分野、専門分野）を習得させる内容となっているほか、全体の履修時間数に占める割合としては後者が大部分を占めており（前記（１）ウ）、准看護師養成所としてのカリキュラムについても同様のことが指摘できる（甲６の１、１４、弁論の全趣旨）。以上の諸点を総合すれば、本件看護学校事業は、中学校や高等学校における教育の「補習」（その意義は上記エで述べたとおりである。）を内容とするものとはいえず、「学校教育の補習のための学力の教授」（法人税法施行令５条１項３０号）を行う事業に該当するとは認められないから、「収益事業」に当たらない。

（３）原告の主張について

ア 原告は、①ペット葬祭業の収益事業該当性について判示した最高裁平成２０年判決の判示を踏まえ、他の法人が行う事業との競合の有無や本件看護学校事業の目的・内容・態様等の諸事情を社会通念に照らして総合的に考慮した上で、実質的見地から法人税法施行令５条１項３０号該当性を判断すべきである、②本件看護学校事業は、必ずしも専門的な知識及び技能を習得させるためのものとはいえず、中学校又は高等学校を卒業した者に学校教育で学んだ内容を強化、深化させる内容であることから、「学校教育の補習のための学力の教授」を行う事業に該当するなどと主張する。

イ そこで、まず、上記ア①について検討するに、最高裁平成２０年判決は、宗教法人の行うペット葬祭業が請負業（法人税法施行令５条１項１０号）、倉庫業（同９号）及び物品販売業（同１号）に該当するかを判断するに際し、これを外形的に見ると、請負業、倉庫業及び物品販売業並びにその性質上これらの事業に付随して行われる行為の形態を有するものと認められることを前提とし、その上で、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、それとも役務等の対価でなく喜捨等の性格を有するものか、また、当該事業が宗教法人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と判示したものであるところ、これに対し、本件看護学校事業は、上記（２）で述べたとおり、そもそも「学校教育の補習のための学力の教授」（同３０号）を行う事業に外形的に当たるとは認められないのであるから、原告の主張は前提を欠くものであるし、法人税法施行令５条１項各号が収益事業となる事業を限定列举したものであって、「学校教育の補習のための学力の教授」の内容が上記（２）エのとおり解される以上、本件看護学校事業の目的、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たとしてもこれに該当しないことは明らかである。また、上記ア②の主張が採用できないことは、上記（２）で述べたとおりである。

（４）争点１のまとめ

以上によれば、本件各課税事業年度において原告が行っていた本件看護学校事業は、「学校教育の補習のための学力の教授」（法人税法施行令５条１項３０号）を行う事業に該当するとは認められず、その余の同項各号に規定された事業に該当するとも認められないから、収益事業であったとは認められない。原告は、他にも縷々主張するが、この判断は変わらな

い。

3 争点2（整備法の施行により特例民法法人となり、その後一般財団法人に移行した原告は、法人税法2条9号の2イに規定する非営利型法人に該当するか）について

（1）問題の所在

ア 原告は、昭和50年2月●日に旧民法34条の規定により財団法人として設立された法人であり、公益法人制度改革関連三法の施行により、施行日である平成20年12月1日に特例民法法人となり、一般社団・財団法人法の規定による一般財団法人として存続した。特例民法法人については、移行期間（施行日から5年を経過する日までの期間）内に公益法人又は一般社団・財団法人に移行することができ、移行しない場合には解散したものとみなされることとなっていたところ、原告は、平成26年4月1日に一般財団法人に移行した。特例民法法人は、一般社団・財団法人又は公益法人に移行するまでの間は、法人税法上、公益法人等として取り扱われる。したがって、原告は、平成20年12月1日から、一般財団法人に移行した日の前日である平成26年3月31日までの間、法人税法上の公益法人等であった。（前記1の事実のほか、前提事実（1）ア、エ、オ）

イ 公益法人制度改革に伴い創設された一般財団法人であっても、営利企業と異なる特性を有する法人については、非営利型法人として、常に法人税の課税を行うこととせず、利益を稼得すると認められる事業、すなわち営利企業と競合する収益事業を行う場合のみ課税（収益事業課税方式を適用）することとされた。すなわち、法人税法2条9号の2は、非営利型法人に該当する類型として、①その行う事業により利益を得ること又はその得た利益を分配することを目的としない法人であってその事業を運営するための組織が適正であるものとして政令で定めるもの（同号イ）、及び、②その会員から受け入れる会費により当該会員に共通する利益を図るための事業を行う法人であってその事業を運営するための組織が適正であるものとして政令で定めるもの（同号ロ）の2類型を定め、これを受けた法人税法施行令3条は、上記の2類型それぞれについて、非営利型法人の要件を定めているところ、当該要件を充足する法人は、非営利型法人として、法人税法別表第二の「公益法人等」の範囲に追加された。

ウ これを本件についてみるに、原告が上記の類型②（法人税法2条9号の2ロ）に該当しないことは明らかである。そこで、上記の類型①（同号イ）の非営利型法人の要件についてみるに、法人税法施行令3条1項は、「法第二条第九号の二イ（定義）に規定する政令で定める法人は、次の各号に掲げる要件の全てに該当する一般社団法人又は一般財団法人（中略）とする。」と規定し、1号で「その定款に剰余金の分配を行わない旨の定めがあること」（1号要件）、2号で「その定款に解散したときはその残余財産が国若しくは地方公共団体又は次に掲げる法人に帰属する旨の定めがあること」（2号要件）、3号で「前二号の定款の定め反する行為（前二号及び次号に掲げる要件の全てに該当していた期間において、剰余金の分配又は残余財産の分配若しくは引渡し以外の方法（中略）により特定の個人又は団体に特別の利益を与えることを含む。）を行うことを決定し、又は行ったことがないこと」（3号要件）、4号で「各理事（中略）について、当該理事及び当該理事の配偶者又は三親等以内の親族その他の当該理事と財務省令で定める特殊の関係のある者である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合が、三分の一以下であること」（4号要件）を定めているところ、原告が1号要件及び2号要件を満たすことには争いがなく、

証拠（乙15）及び弁論の全趣旨によりこれを認めることができるが、3号要件及び4号要件については、被告がこれらの要件の充足を主張するのに対し、原告はこれらの要件の充足をいずれも争い、もって自らが法人税法別表第二の公益法人等（非営利型法人）に当たるとを争っている。

（2）争点2に関する認定事実

前提事実の後掲証拠及び弁論の全趣旨を総合すれば次の事実が認められる。

ア 本件病院事業の経営状況等

E社（代表取締役は丙である。）は、平成22年頃、原告の経営支援を手がけることとなり、本件病院事業の病床稼働率が悪化していた原因が医師と看護師のコミュニケーション不足や周辺医療機関との連携不足にあると考え、その対応策として、周辺に慢性期の患者を診療する医療機関が少なかったC病院に慢性期医療を中心とする診療体制を整えて人的資源等を整備し、関連会社の理事等を原告の役員等に就任させるなどして、原告の経営赤字を約1年で黒字転換させた。（前提事実（1）キ、証人丁、弁論の全趣旨）

イ 医師確保の状況等

青森県は、医師偏在指標が全国45位（ワースト2位）であり、H大学医学部附属病院近辺を除く津軽地域は医師少数スポットとされ、C病院はこの地域に含まれる。B病院においては、平成30年度の事業計画の中で、医師・看護師不足といった地域事情に対処する旨言及され、看護師の補充が困難であることから病棟再編成を行うが、これに伴い医師の充足率が100%を割り込むため医師の補充も急務であり、医師の招聘に努めるなどとされていたほか、C病院においても同様に医師の補充（採用）や雇用の維持等が困難な状況にあった。（乙42、43、証人戊、弁論の全趣旨）

ウ C病院における医師の処遇等

原告は、慢性期医療を中心に行うC病院については、診療行為数が一般の病院と比較して少なく、医師の仕事に対する意欲が低下することを避けるためなどとして、遅くとも平成26年4月以降、業務量の軽減や給与の水準を高く設定するなどの施策を講じていた。（証人戊、証人I、弁論の全趣旨）

エ 賃金規程における通勤手当の定め

原告賃金規程は、正規職員である医師にも適用されるところ、その25条（平成24年4月1日実施）は、通勤手当を原則として徒歩による通勤距離が道のりで片道2km以上の正規職員に支給するものとし、通勤のために公共交通機関等を利用する場合には、定期券を発行している場合については通勤区間の1か月の定期券代相当額を支給するなど定めている。（乙52、証人戊、弁論の全趣旨）

オ C病院でタクシー通勤が認められた経緯等

C病院においては、上記ウのとおり、医師の処遇改善が図られていたところ、C病院付近は、冬季の道路状況が悪く交通事故が多い地域であり、医師から冬季の自家用車の運転は危険でありタクシーで通勤したい旨の申出があったことなどを一因として（高齢を理由に運転を不安視する医師もいた。）、遅くとも平成27年頃から、タクシー通勤を申し出た医師については、タクシー通勤が認められるようになった。（乙45、証人戊、証人I、弁論の全趣旨）

カ 原告による本件タクシー通勤費の負担状況等

原告は、乙代表理事を含む本件医師ら6名による、平成27年3月から平成30年10月までのタクシー通勤の費用（本件タクシー通勤費）として、平成27年12月期（同年3月から）が約370万円（非課税限度額約188万円）、平成28年12月期が約497万円（非課税限度額約251万円）、平成29年12月期が約539万円（非課税限度額約271万円）、平成30年12月期（同年10月まで）は約422万円（非課税限度額約227万円）の合計で約1829万円（非課税限度額は約938万）である（別表7）。なお、本件医師らのうちJ医師は、徒歩通勤が可能な場所（C病院から約850m、徒歩で片道約10分）に居住していた。（前提事実（1）カ、甲3、29の6、証人戊、証人I、弁論の全趣旨）

キ 原告によるタクシー利用の管理状況等

C病院においては、K株式会社及び有限会社Lを利用してタクシー通勤が行われており、本件医師らのタクシー通勤料金が、月末にまとめて請求されていた。K株式会社からの請求書には、利用日、利用区間及び料金等の詳細な内訳を示す書面が添付されていたが、同書面は同社が他の顧客との関係で発行しているタクシーチケットの記入欄部分を流用したものである。また、有限会社Lは、利用日ごとに本件医師らの利用区間及び料金等を整理した請求書を原告に対して送付していた。そして、タクシー会社から請求があった際には、事務局が本件医師らや従業員以外の者が利用した料金について請求がきていないか確認しており、特に、従業員の利用については、患者の付添い等以外の用途でタクシーを使用していないか確認するなどしていた。（乙47、48、証人I）

ク 法人税の税務調査を受けた際の原告の対応等

（ア）C病院の経理課主任であるI（以下「I主任」という。）は、平成30年12月7日、本件調査（前提事実（3）ア）のために訪れた税務吏員に対し、以前、医師は自家用車で通勤することがほとんどだったが、冬期間の道路状況が悪く交通事故も多い地域であるため、経営再建が始まった時期から原告からお願いしてタクシーを利用してもらうことにした、破綻しかけた法人を立て直すためにも医師への待遇を良くして優秀な医師を確保する必要もあった、タクシー利用は強制でなく、自家用車で通勤する医師に対しては旅費規定に基づいてキロ当たりの定額を支給している、冬場はタクシーを利用し、夏場は自家用車で通勤する医師もいる、タクシー通勤を希望する医師にはタクシーチケットを交付して通勤にのみ使用するよう注意し、タクシー会社からの請求時に事務局がチェックしている旨を説明した。（乙44、証人I）

（イ）C病院の事務局長である戊（以下「戊事務局長」という。）は、本件調査を受け、医師の通勤方法を検証した結果を記載した書面を自ら作成し、税理士を通じ青森税務署に提出した。同書面には、圏域全体に民間病院では医師確保が極めて困難、公共交通を乗り継いで通勤はそもそも困難な医師採用を更に難しくする、医師の招聘には給与本体のみならず通勤に係る負担軽減を最大限図ることが重要、中には高齢で不調のある医師もあり、そのような医師が公共交通を利用して通勤することは非現実的などと記載されている。（乙45、証人戊）

（3）3号要件について

ア 3号要件にいう「特定の個人又は団体に特別の利益を与える」（前記（1）ウ）に当たるとかは、当該法人が行う事業の具体的な内容等に基づいて個別に判断すべきであり、

公益法人以外の一般社団・財団法人のうち、全所得課税を行う普通法人ではなく、収益事業課税を行うもの（非営利型法人）として相応しいかという観点も踏まえ、単に経済的利益の供与又は金銭その他の資金の交付が行われたかどうかだけではなく、それが社会通念上不相当なものであるかどうかにより判断することが相当である。そして、利益を与える個人又は団体の選定や利益の規模が、事業の内容や実施方法等具体的事情に即し、社会通念に照らして合理性を欠く不相当な利益の供与その他の優遇に当たる場合には、3号要件にいう「特定の個人又は団体に特別の利益を与える」に当たるといふべきである。

イ これを本件についてみるに、前記（2）の認定事実によれば、原告は、C病院に勤務する一部の医師らについて、原告賃金規程に定めがないにもかかわらず、通勤距離や公共交通機関の利用可能性等を問うことなくその申出あればタクシー通勤を認めていたものであり、平成27年3月から平成30年10月までの44か月の間に本件医師ら（6名）に対する本件タクシー通勤費として約1829万円（非課税限度額は約938万円、別表7）を負担したことが認められる。このことに鑑みると、原告において自ら法人区分を非営利型法人に変更した旨の届出をしておきながら（前提事実（1）オ）、本件看護学校事業の収益及び損金の額を本件病院事業の収益及び損金の額と合算するために、本件看護学校の収益事業性を主張するにとどまらず、自らが非営利型法人であることも争い、自らが行ってきた本件タクシー通勤費の負担をもって本件医師らに「特別の利益を与えること」（3号要件）に当たると自ら主張することの不自然さは措くとしても、本件タクシー通勤費と非課税限度額との差額については、本件医師らに対する就業規則上の根拠がない優遇措置であったという余地がある。

しかし、原告による本件タクシー通勤費の負担が3号要件にいう「特別の利益を与えること」に当たるといふかは、単に経済的利益の供与等が行われたかどうかだけではなく、上記アの観点から判断すべきであるところ、前記（2）の認定事実によれば、本件医師らに対する優遇に当たるとされるものは、C病院に通勤する際のタクシー費用であって、本件医師らがそのタクシー利用と離れて利得したのではなく、一部の医師については雇用条件確認書等でタクシー通勤が明記されて（乙46の1～3）労働契約の内容になっていたことに加え、原告が医師によるタクシー通勤を認めていた背景としては、医師偏在が問題となっている青森県内で医師少数スポットとされる地域にあり、冬季については自家用車の運転を不安視する医師が存在した中で（高齢を理由に運転を不安視する医師もいた。）、C病院に勤務する医師の処遇改善を通じてその定着を図り、あるいはタクシー通勤を申し出た医師との良好な関係性を維持することによって、本件病院事業（C病院）を円滑に運営することにあつたと認められる。そうすると、原告が本件医師らによるタクシー通勤を容認し、本件タクシー通勤費を負担したことは、地域特性に応じた病院経営にとって相応の必要性があつたと認められる上、本件タクシー通勤費が全体として非課税限度額の約2倍にとどまっていたことにも鑑みれば、3号要件該当性を判断する限りにおいて、社会通念に照らして合理性を欠く不相当な利益供与とは評価できず、「特別の利益を与えること」に当たるとはいえない。したがって、原告は、非営利型法人の必要条件である3号要件を充足していたと認められる。

ウ これに対し、原告は、①原告による本件タクシー通勤費の負担は、原告賃金規程でタクシー通勤が認められていないにもかかわらず、本件医師らのみを特別扱いするものであつ

て、本件医師らに対する「特別の利益」を与えることにほかならない、②医師にタクシー通勤を認め、その費用を原告が負担したからといって、医師の確保が直ちに容易になるという関係にはなく、病院経営上の必要性や合理性は認められない、③I主任が税務吏員に対して説明したとされる内容（前記（２）ク（ア））は信用性がない、④本件タクシー通勤費の中には、通勤とは認められない利用例が含まれている、⑤被告は、争点３に関しては、原告が負担した乙代表理事の通勤費は所得税法９条１項５号の「通常必要であると認められる部分」を超えると主張し、他方で３号要件該当性については社会通念上不相当な利益供与とはいえないと主張しているが、これは矛盾であるなどと主張する。

しかし、上記①については、原告賃金規程にタクシー通勤を認める規定がないとしても、医師の中には個別の労働契約によってタクシー通勤が認められた者もあり、それ以外の医師を含め、原告がC病院の医師によるタクシー通勤を認めたことが、社会通念に照らして不相当な利益供与といえないことは既に述べたとおりである。上記②については、仮に医師によるタクシー通勤を認めたからといって、直ちに医師確保が容易になるという関係はないとしても、原告において、C病院に勤務する医師の処遇改善を通じてその定着を図り、あるいはタクシー通勤を申し出た医師との良好な関係性を維持することを目的として、医師によるタクシー通勤を認めていたことは既に述べたとおりである。上記③については、I主任が本件調査に際して税務吏員に説明したと認められる内容（前記（２）ク（ア））は、医師採用が困難であり、冬季の道路状況が悪いなどの客観的状況に沿う内容である上、本件調査を受けて戊事務局長自身が当時作成した文書（乙４５）に記載された内容（前記（２）ク（イ））とも合致しており、戊事務局長において実態と異なる内容を述べたものではない旨を証言している（証人戊）ことからすると、上記各内容の信用性を否定する事情は見出せない。上記④については、本件医師らが使用したタクシーのうち、自宅とC病院との経路に使用したものではないものはごく一部である上に（例えば、平成２７年３月については、本件医師らがタクシーを利用した約１５０回のうち、通勤と確認できないものは数回程度にすぎない。乙４７、４８）、通勤と確認できない利用例についても、●●空港、B病院、同病院が所在する●●市が起終点であり、一般に医師が他病院や学会等に出張することがあることに鑑みれば、通勤そのものではないにしてもC病院の業務に関連したタクシー利用であったと認める余地があり、少なくとも明らかな私用と認めるに足りないことからすれば、社会通念に照らして不相当な利益供与といえないとの判断は左右されない。上記⑤については、公益法人等に対する収益事業課税制度と所得税法９条１項５号の非課税限度額制度は、立法趣旨も規定ぶりも異なっているのであり、３号要件との関係では「特別の利益」に当たらない場合でも、所得税法９条１項５号との関係で「通常必要であると認められる部分」を超えると判断されることが当然に矛盾するものではない。原告は、他にも縷々主張するが、３号要件該当性に関する上記判断は変わらない。

（４）４号要件について

ア 法人税法施行令３条１項４号は、「各理事（中略）について、当該理事及び当該理事の配偶者又は三親等以内の親族その他の当該理事と財務省令で定める特殊の関係のある者である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合が、三分の一以下であること」と定めているところ（４号要件）、法人税法施行規則２条の２第１項は、「令第三条第一項第四号及び第二項第七号（非営利型法人の範囲）に規定する理事と財務省令で定める特殊の関係

のある者は、次に掲げる者とする。」と規定した上で（柱書）、「当該理事の配偶者」（１号）、「当該理事の三親等以内の親族」（２号）、「当該理事と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者」（３号）として、理事本人と親族関係（内縁関係を含む）にある者を掲げるほか、「当該理事の使用人」（４号）、「前各号に掲げる者以外の者で当該理事から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの」（５号）及び「前三号に掲げる者と生計を一にするこれらの者の配偶者又は三親等以内の親族」（６号）を掲げている。法人税法施行令３条が非営利型法人の必要条件として４号要件を規定し、法人税法施行規則２条の２第１項が上記の者らをもって理事と特殊の関係がある者と定めた趣旨は、親族等による馴れ合い的な法人運営を排して事業を運営するための組織の適正性の維持により非営利性を高めることにありと解される。

イ この点、原告は、法人税法施行規則２条の２第１項４号の「当該理事の使用人」には、“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”が含まれると解すべきであり、これを前提とすれば、原告における各理事及び当該理事と特殊の関係がある者である理事の合計数は、理事の総数の３分の１を超えることとなり、原告は４号要件を満たさない旨を主張する。

しかし、法人税法施行規則２条の２第１項４号の「当該理事の使用人」に、“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”が含まれることを定めた規定は置かれていない。また、租税法の解釈は、原則として規定の文言や当該法令を含む関係法令全体の用語の意味内容等を参照した上での文理解釈によるべきであり、みだりに拡張解釈や類推解釈を行うことは許されず、文理解釈によって規定の意味内容を明らかにすることが困難な場合に、その文言の通常の意味内容から乖離しない範囲で、規定の趣旨目的に照らしてその意味内容を明らかにすべきである（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同２２年３月２日第三小法廷判決・民集６４巻２号４２０頁）。そして、４号要件の趣旨が親族等による馴れ合い的な法人運営を排することにあるといっても、規定の文理から離れて実質的な考慮を盛り込むことは、かえって法的安定性や公平を害する場合もあることに鑑みれば、法人税法施行規則２条の２第１項４号の「当該理事の使用人」については、規定の文言や当該法令を含む関係法令全体の用語の意味内容等を参照した上での文理解釈によるべきである。

しかるところ、法人税法施行規則２条の２第１項４号の「当該理事の使用人」の文言によれば、“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”が含まれる意味内容とは通常解されないが、仮に“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”が含まれると解すると、これらの者と「生計を一にするこれらの者の配偶者又は三親等以内の親族」（法人税法施行規則２条の２第１項６号）も「特殊の関係のある者」に含まれることになり、４号要件の定める「特殊の関係のある者」が本来予定されていた親族等から離れて著しく拡大・希釈化し、上記アの本来の趣旨を没却する結果となる。そうすると、原告の主張する上記解釈は、当該法令（法人税法施行令３条１項４号、法人税法施行規則２条の２第１項）の文理解釈をした結果として、既に採り得ないものである。

ウ さらに、関係法令全体を含めて検討するに、まず、収益事業の範囲について定めた法人税法施行令５条１項は、２９号で「医療保健業（中略）のうち次に掲げるもの以外のもの」と定めた上で（柱書）、ヨで「イからカまでに掲げるもののほか、残余財産が国又は地方

公共団体に帰属すること、一定の医療施設を有していること、診療報酬の額が低廉であることその他の財務省令で定める要件に該当する公益法人等が行う医療保健業」と掲げているところ、法人税法施行規則6条は、「令第五条第一項第二十九号ヨ（医療保健業）に規定する財務省令で定める要件は、次に掲げる要件（中略）とする。」と定めた上で（柱書）、2号トで「イ、ロ、ハ又はニに掲げる者の関係会社（中略）の役員又は使用人（以下略）」と定め、他の法人の使用人までを含めた規定であることが分かるように「関係会社の役員又は使用人」と明記している。このような規定ぶりからすれば、法人税法施行規則の内部における定め方として、原告が主張する“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”を対象とする場合には、その旨を明示的に規定するとの法制執務上の方針が採られていることがうかがわれ、そのような明示的な規定がない場合は対象に含まれないと解すべきである。

エ 次に、法人税法施行規則2条の2第1項の関係法令に当たると考えられる公益法人認定法5条は、公益認定の基準について、「各理事について、当該理事及びその配偶者又は三親等内の親族（これらの者に準ずるものとして当該理事と政令で定める特別の関係がある者を含む。）である理事の合計数が理事の総数の三分の一を超えないものであること。（以下略）」（同条10号）と規定しており、公益法人認定法施行令4条は、「法第五条第十号の政令で定める理事と特別の関係がある者は、次に掲げる者とする。」と規定した上で（柱書）、「当該理事と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者」（1号）、「当該理事の使用人」（2号）、「前二号に掲げる者以外の者であつて、当該理事から受ける金銭その他の財産によって生計を維持しているもの」（3号）、「前二号に掲げる者の配偶者」（4号）及び「第一号から第三号までに掲げる者の三親等内の親族であつて、これらの者と生計を一にするもの」（5号）を掲げている（以上は、法人税法施行規則2条の2第1項と概ね同一である。）。その上で、公益法人認定法5条は、これとは別の公益認定の基準として、「他の同一の団体（中略）の理事又は使用人である者その他これに準ずる相互に密接な関係にあるものとして政令で定める者である理事の合計数が理事の総数の三分の一を超えないものであること。（以下略）」（同条11号）と規定しており、公益法人認定法施行令5条は、「法第五条第十一号の政令で定める相互に密接な関係にある者は、次に掲げる者とする。」と規定した上で（柱書）、「当該他の同一の団体の理事以外の役員（中略）又は業務を執行する社員である者」（1号）などを明示的に掲げている。この公益法人認定法施行令5条1号が規定する内容は、“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”に相当し得るものであるところ、公益法人制度改革に対応した税制改正に伴う関係法令においては、この種の“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”を対象とする場合には、その旨を明示的に規定するとの法制執務上の方針が採られていることがうかがわれる。

他方、仮に法人税法施行規則2条の2第1項4号の「当該理事の使用人」に明文の規定がないにもかかわらず“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”が含まれると解すると、結果として公益法人認定法上の認定基準を一般社団・財団法人のうち非営利型法人についても一律に課し得ることになるが、これは、前記1（3）及び（4）の公益法人制度改革に係る税制改正の経過及び趣旨（一般社団・財団法人のうち公益法人については、公益目的事業非課税、みなし寄附金制度の適用、公益法人の寄附金の損金算入限

度額の拡大等の措置が講じられたのに対し、公益法人以外の一般社団・財団法人については、原則として普通法人として全所得課税とすることとされ、公益法人以外の一般社団・財団法人のうち非営利型法人については、収益事業課税方式を適用するが、公益法人とは異なり法人が有する公益性に着目した措置である軽減税率やみなし寄附金は適用しないこととされた。)に反するものであり、関係法令全体の法解釈ひいては公益法人等の税制上の不整合を生じさせることにもなりかねない。

オ したがって、法人税法施行規則2条の2第1項4号の「当該理事の使用人」の範囲に原告が主張する“当該理事が役員となっている他の法人の役員や使用人”が含まれると解することは、法人税法施行規則2条の2第1項の規定自体の文言に反する上に、当該法令を含む関係法令全体の用語の意味内容等との整合性を明らかに欠くものであって、そのような法解釈を採る余地はない。また、以上のことからすれば、法人税法施行規則2条の2第1項5号の「前各号に掲げる者以外の者で当該理事から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの」についても、理事個人が当事者となって直接雇用している使用人のみが含まれると解すべきである。

カ そこで、上記オで述べた法人税法施行規則2条の2第1項4号の「当該理事の使用人」の解釈を踏まえ、法人税法施行令3条1項の定める4号要件該当性について検討するに、証拠(乙1、3、19)及び弁論の全趣旨によれば、原告における理事の就任状況は、平成26年4月から平成30年12月にかけて総数が7人ないし9人の間で推移しているところ(別表1)、この中に原告の各理事間で「当該理事の使用人」(同4号)に該当する者はおらず、「前各号に掲げる者以外の者で当該理事から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの」(同5号)を含め、同各号に該当する者はいないことが認められる。そうすると、原告における各理事について、当該理事及び当該理事と特殊の関係にある者である理事の合計数はいずれも1となり(すなわち、当該理事と特殊の関係にある理事はいない。)、他方、平成27年12月期、平成28年12月期、平成29年12月期及び平成30年12月期における理事の総数は7人ないし9人であるから、「当該理事及び当該理事の配偶者又は三親等以内の親族その他の当該理事と財務省令で定める特殊の関係のある者である理事の合計数」の「理事の総数のうちに占める割合」は9分の1ないし7分の1であり、法人税法施行令3条1項4号(4号要件)に規定する割合は、本件各事業年度のいずれにおいても同号所定の「3分の1以下」と認められる。したがって、原告は4号要件を満たすというべきである。

キ これに対し、原告は、①E社の代表取締役である丙は、原告の理事を退任して評議員又は顧問となった後も、原告の理事会決議事項を定めるためのE社の内部決定に関与しており、原告の「経営に従事している」(法人税法施行令3条3項)といえるから、原告の理事とみなして4号要件該当性を判断すべきである、②E社の下位役員や従業員は丙の「使用人」であり、原告の他の理事であるE社の下位役員や従業員は「他の理事の使用人」に当たるなどと主張する。

しかし、上記②は、上記オで述べた法人税法施行規則2条の2第1項4号の「当該理事の使用人」の解釈に反するものであって失当である。そうである以上、上記①について判断するまでもなく、原告が他に縷々主張するところを含め、4号要件該当性に関する上記判断は変わらない。

(5) 争点2のまとめ

以上によれば、一般財団法人に移行後の原告は、3号要件及び4号要件をいずれも満たしており、非営利型法人に該当する。

4 争点3（原告が負担した乙代表理事のタクシー通勤費は、その全額が所得税法9条1項5号の通常必要であると認められる部分に該当するか）について

(1) 通勤手当の非課税限度額について

所得税法9条1項は、非課税所得に関し、次に掲げる所得については所得税を課さないと定めた上で（柱書）、5号において、給与所得を有する者で通勤するものがその通勤に必要な交通機関の利用又は交通用具の使用のために支出する費用に充てるものとして通常の給与に加算して受ける通勤手当（これに類するものを含む。）のうち、一般の通勤者につき通常必要であると認められる部分として政令で定めるものを掲げている。そして、所得税法施行令20条の2は、所得税法9条1項5号に規定する政令で定めるものは、次の各号に掲げる通勤手当（これに類するものを含む。）の区分に応じ当該各号に定める金額に相当する部分とすると定めた上で（柱書）、交通機関又は有料道路を利用している者に支給する通勤手当（1号）、交通用具使用者に支給する通勤手当（2号）、交通機関を利用している者に支給する通勤用定期乗車券（3号）、交通機関又は有料道路を利用するほか交通用具も使用している者に支給する通勤手当や通勤用定期乗車券（4号）に掲げた区分に応じた金額を定めている。このうち、1号、3号及び4号は、「通勤に係る運賃、時間、距離等の事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法」によるものを非課税限度額としているところ、これは、個人の住居選定や通勤の経路、方法には多少とも個人的嗜好が伴うことからそのような要素を捨象するためと解される。なお、2号は、通勤の距離に応じて具体的な金額を定めている。（乙50）

(2) 争点3に関する認定事実

前提事実に後掲証拠及び弁論の全趣旨を総合すれば次の事実が認められる。

ア 医師である乙代表理事は、平成25年頃からC病院で勤務し、平成26年10月に原告の代表理事に就任した。乙代表理事は、弘前市内にある自宅からC病院までタクシーで通勤しており、その所要時間は約25分（約13km）である。これに要したタクシー費用は、別表5のとおり、平成27年12月期（3月～12月）が90万4721円、平成28年12月期が89万7637円、平成29年12月期が88万0918円、平成30年12月期（1月～10月）は70万7744円であり、原告がこれを全て負担した。（前提事实力、弁論の全趣旨）

イ 処分行政庁が平成27年12月期ないし平成30年12月期の法人税に係る更正処分において乙代表理事の交通費につき所得税法施行令20条の2の「通勤に係る運賃、時間、距離等の事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法」と認めたものは、自宅からF駅まで（約1.4km）はタクシー（なお、この区間については利用が想定される適当なバスや電車が見当たらない。）、F駅からG駅までは電車、G駅からC病院まで（約1.4km）は路線バスを利用するものであり、所要時間は片道約1時間である。この経路及び方法による往復の費用（月額）を、原告賃金規程に則り算定すると、自宅とF駅の区間につき1520円（往復タクシー料金）に23を乗じた3万4960円、F駅とG駅の区間につき1か月の定期代1万8880円、及びG駅とC病院の区

間につき200円（往復バス料金）に23を乗じた4600円を合計した5万8440円となる。（甲3、29の5、41、44の4、乙50、弁論の全趣旨）

ウ 上記イを前提とした場合の乙代表理事の「通勤に係る運賃、時間、距離等の事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法による運賃等の額」を超える金額（以下「非課税限度額超過額」という。）は、平成27年12月期は32万0321円（別紙3の第8の1（2）ア（エ））、平成28年12月期は20万6299円（同（3）ア（エ））、平成29年12月期は17万9638円（同（4）ア（ウ））、平成30年12月期は15万2793円（同（5）ア（ウ））である。（弁論の全趣旨）

（3）検討

ア 乙代表理事が自宅からC病院まで通勤するために原告が負担したタクシー代は、「通勤手当」（所得税法9条1項5号）に該当するところ、このうち「通勤に係る運賃、時間、距離等の事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法」（所得税法施行令20条の2）により算定した非課税限度額が非課税となる。この点、F駅からC病院までの区間について、公共交通機関を利用した場合の経路及び方法並びに運賃は、上記（2）イのとおりと認められる。また、乙代表理事の自宅からF駅までの区間（約1.4km）については、適当なバスや電車等の公共交通機関がないところ、乙代表理事の年齢（令和元年10月当時71歳。乙45）等に鑑みれば、この区間についてはタクシーを利用することも相応に合理的といえ、上記区間についてはタクシー利用を相当とした処分行政庁の判断は妥当といえる。その上で、これらの経路及び方法を用いた場合の通勤時間は片道1時間程度であり、一般的な通勤時間として不合理といえないことにも鑑みれば、乙代表理事についての「通勤に係る運賃、時間、距離等の事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法」及びこれを踏まえて計算された非課税限度額は上記（2）イのとおりと認めるのが相当である。

イ これに対し、原告は、乙代表理事の社会的地位、年齢、健康状態等を、考慮すれば、弘前市内の自宅からC病院までの全区間でタクシーを利用することが「最も経済的かつ合理的」であると主張する。

しかし、個人の住居選定や通勤の経路、方法には多少とも個人的嗜好が伴うことから、そのような要素を捨象するという通勤手当における非課税限度額の趣旨に鑑みると、「最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法」に当たるかは、一般的な通勤者を基準として判断すべきである。これによれば、乙代表理事の自宅からF駅までの区間については乙代表理事の年齢等も考慮してタクシーを利用することが相当と認めた上で、C病院までの「最も経済的かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法」は上記アのとおりと認めるのが相当である。原告は、他に縷々主張するが、この判断は変わらない。

（4）争点3のまとめ

以上によれば、平成27年12月期ないし平成30年12月期において、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代（上記（2）ア）のうち、上記（2）ウで認めた金額は、非課税限度額超過額に当たる。

5 本件各更正処分等の適法性のまとめ

（1）本件法人税各更正処分について

本件各事業年度において、原告は公益法人等（非営利型法人）に該当し、かつ本件看護学

校事業は収益事業に該当しないから、本件看護学校事業から生じた所得又は欠損金を本件病院事業から生じた所得又は欠損金と合算することはできず（争点１・２）、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代（上記（２）ア）のうち、非課税限度額超過額に相当する金額（上記（２）ウ）は、法人税法３４条１項各号のいずれにも該当しないから、原告の損金（役員給与）に算入することはできない（争点３）。

以上を前提とした税額計算は、別紙３（第８）のとおりであると認められ、これと同じ内容の本件各更正処分（本件法人税各更正処分及び本件地方法人税各更正処分）は、いずれも適法と認められる。

（２）本件各賦課決定処分について

上記（１）のとおり本件各更正処分は適法であるところ、これを前提とする過少申告加算税及び重加算税の税額計算は別紙３（第９）のとおりであると認められ、これと同じ内容の本件各賦課決定処分（本件法人税各賦課決定処分及び本件地方法人税賦課決定処分）は、いずれも適法と認められる。

６ 結論

よって、原告の請求は理由がないからいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担について行訴法７条、民訴法６１条を適用して、主文のとおり判決する。

青森地方裁判所第２民事部

裁判長裁判官 工藤 哲郎

裁判官 鈴木 祥平

裁判官佐々木大慧は転補のため署名押印することができない。

裁判長裁判官 工藤 哲郎



別紙1

指定代理人目録

高橋栄

角掛幹也

高島久美子

長内昌己

佐藤哲也

佐藤達雄

伊藤優杜

以 上

第2 関係法令等

1. 法人税法及び法人税法施行令について

(1) 法人税法2条6号

法人税法2条6号は、公益法人等とは、同法別表第二に掲げる法人をいう旨規定し、別表第二は、公益法人等として、一般財団法人（非営利型法人に該当するものに限る。）、一般社団法人（非営利型法人に該当するものに限る。）、公益財団法人及び公益社団法人等を掲げている。

なお、所得税法等の一部を改正する法律（平成20年法律第23号。以下

「平成20年改正法」という。)による改正附則10条(公益法人等の範囲に関する経過措置)は、特例民法法人は法人税法2条6号に規定する公益法人等とみなして法人税法の規定を適用する旨規定している。

(2) 法人税法2条9号

法人税法2条9号は、普通法人とは、公共法人(同条5号)、公益法人等(同条6号)及び協同組合等(同条7号)以外の法人をいい、人格のない社団等(同条8号)を含まないと規定している。

(3) 法人税法2条9号の2

法人税法2条9号の2は、非営利型法人とは、一般社団法人又は一般財団法人(公益社団法人又は公益財団法人を除く。)のうち、次に掲げるものをいうと規定している。

ア その行う事業により利益を得ること又はその得た利益を分配することを目的としない法人であつてその事業を運営するための組織が適正であるものとして政令で定めるもの(同号イ)

イ その会員から受け入れる会費により当該会員に共通する利益を図るための事業を行う法人であつてその事業を運営するための組織が適正であるものとして政令で定めるもの(同号ロ)

(4) 法人税法施行令3条1項

法人税法施行令3条1項は、同法2条9号の2イ(上記(3)ア)に規定する政令で定める法人は、以下のアないしエに掲げる要件の全てに該当する一般社団法人又は一般財団法人とすると規定している。

ア その定款に剰余金の分配を行わない旨の定めがあること(同項1号。以下「1号要件」という。)

イ その定款に解散したときはその残余財産が国若しくは地方公共団体又は次に掲げる法人に帰属する旨の定めがあること(同項2号。以下「2号要件」という。)

(7) 公益社団法人又は公益財団法人

(4) 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（平成18年法律第49号。以下「公益法人認定法」という。）5条17号イからトまで（公益認定の基準）に掲げる法人

ウ 上記ア及びイの定款の定めに反する行為（上記ア、イ及び後記エに掲げる要件の全てに該当していた期間において、剰余金の分配又は残余財産の分配若しくは引渡し以外の方法により特定の個人又は団体に特別の利益を与えることを含む。）を行うことを決定し、又は行ったことがないこと（同項3号。以下「3号要件」という。）。

エ 各理事について、当該理事及び当該理事の配偶者又は三親等以内の親族その他の当該理事と財務省令で定める特殊の関係のある者である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合が、3分の1以下であること（同項4号。以下「4号要件」という。）。

同号の委任を受けた法人税法施行規則2条の2第1項は、上記の「特殊の関係のある者」について、後記(7)ないし(カ)に掲げる者とする旨規定している。

(7) 当該理事の配偶者（同項1号）

(4) 当該理事の三親等以内の親族（同項2号）

(ウ) 当該理事と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者（同項3号）

(エ) 当該理事の使用人（同項4号）

(オ) 上記(7)ないし(エ)に掲げる者以外の者で当該理事から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの（同項5号）

(カ) 上記(ウ)ないし(オ)に掲げる者と生計を一にするこれらの者の配偶者又は三親等以内の親族（同項6号）

(5) 法人税法2条13号及び法人税法施行令5条1項

ア 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おり、同号の委任を受けた同法施行令5条1項は、同項1号ないし34号において34事業が収益事業に該当する旨規定している。

イ 同項30号は、洋裁、和裁、着物着付け、編物、手芸、料理、理容、美容、茶道、生花、演劇、演芸、舞踊、舞踏、音楽、絵画、書道、写真、工芸、デザイン（レタリングを含む。）、自動車操縦若しくは小型船舶の操縦（以下「技芸」という。）の教授のうち後記(ア)及び(ウ)ないし(オ)までに掲げるもの以外のもの又は学校の入学者を選抜するための学力試験に備えるため若しくは学校教育の補習のための学力の教授のうち後記(イ)及び(ウ)に掲げるもの以外のもの若しくは公開模擬学力試験（学校の入学者を選抜するための学力試験に備えるため広く一般に参加者を募集し当該学力試験にその内容及び方法を擬して行われる試験をいう。）を行う事業が収益事業に該当する旨規定している。

(ア) 学校教育法1条に規定する学校、同法124条に規定する専修学校又は同法134条1項に規定する各種学校において行われる技芸の教授で財務省令で定めるもの（法人税法施行令5条1項30号イ）。この「財務省令で定めるもの」につき、法人税法施行規則7条1項は、次のaないしfに掲げる事項のすべてに該当する技芸の教授とする旨定めている。

a その修業期間（普通科、専攻科その他これらに準ずる区別がある場合には、それぞれの修業期間）が1年以上であること（同項1号）。

b その1年間の授業時間数が680時間以上であること（学校教育法124条に規定する専修学校の同法125条1項に規定する高等課程、専門課程又は一般課程にあってはそれぞれの授業時間数が800時間以上であること。）（同項2号）。

c その施設（教員数を含む。）が同時に授業を受ける生徒数に比し十分であると認められること（同項3号）。

d その教授が年2回をこえない一定の時期に開始され、かつ、その終期が明確に定められていること（同項4号）。

e その生徒について学年又は学期ごとにその成績の評価が行なわれ、その結果が成績考査に関する表簿その他の書類に登載されていること（同項5号）。

f その生徒について所定の技術を修得したかどうかの成績の評価が行なわれ、その評価に基づいて卒業証書又は修了証書が授与されていること（同項6号）。

(イ) 上記(ア)に規定する学校、専修学校又は各種学校において行われる学力の教授で財務省令で定めるもの（法人税法施行令5条1項30号ロ）。この「財務省令で定めるもの」として、法人税法施行規則7条の2は、同規則7条各号に掲げる事項（上記(ア) a ないし f）のすべてに該当する学力の教授及び後記 a 又は b のいずれかの学力の教授とする旨定めている。

a 学校教育法の規定による大学の入学者を選抜するための学力試験に直接備えるための学力の教授で、上記(ア)の a ないし f の全てに該当する学力の教授を行う学校等において行われるもののうちその教科又は課程の授業時間数が30時間以上であるもの

b 学校等で行われる学力の教授で、次に掲げる事項のすべてに該当するもの

(a) その教科又は課程の授業時間数が60時間以上であること。

(b) その施設（教員数を含む。）が同時に授業を受ける生徒数に比し十分であると認められること。

(c) その教授が年3回を超えない一定の時期に開始され、かつ、その

終期が明確に定められていること。

(ウ) 社会教育法 51 条の規定により文部科学大臣の認定を受けた通信教育として行う技芸の教授又は学力の教授（法人税法施行令 5 条 30 号ハ）

(エ) 理容師法 3 条 3 項又は美容師法 4 条 3 項の規定により都道府県知事の指定を受けた施設において養成として行う技芸の教授で財務省令で定めるもの並びに当該施設に設けられた通信課程に係る通信及び添削による指導を専ら行う法人の当該指導として行う技芸の教授（法人税法施行令 5 条 30 号ニ）

(オ) 技芸に関する国家試験の実施に関する事務を行う者として法令において定められ、又は法令に基づき指定された法人が法令に基づき当該国家資格付与事務として行う技芸の教授で、次のいずれかの要件に該当するもの（法人税法施行令 5 条 30 号ホ）

a その対価の額が法令で実費を勘案して定めることとされているものであること又はその対価の額が当該国家資格付与事務の処理のために必要な費用の額を超えないと見込まれるものであること。

b 国の行政機関の長又は地方公共団体の長以外の者で当該国家資格付与事務を行う者が、公益法人等又は一般社団法人若しくは一般財団法人に限られていることが法令で定められているものであること。

(6) 法人税法 4 条 1 項

法人税法 4 条 1 項は、公益法人等は、収益事業を行う場合等に関し納税義務を有する旨規定している。

(7) 法人税法 5 条

法人税法 5 条（令和 2 年法律第 8 号による改正前のもの。以下同じ。）は、内国法人の課税所得の範囲について、各事業年度の所得に対する法人税を課する旨規定している。

(8) 法人税法 7 条

法人税法7条（令和2年法律第8号による改正前のもの。以下同じ。）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、同法5条の規定にかかわらず、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。

(9) 法人税法34条1項

法人税法34条1項（平成31年法律第6号による改正前のもの。）は、内国法人がその役員に対して支給する給与のうち後記アないしウに掲げる給与のいずれにも該当しないものの額は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない旨規定している。

ア その支給時期が1月以下の一定の期間ごとである給与で当該事業年度の各支給時期における支給額が同額であるものその他これに準ずるものとして政令で定める給与（以下「定期同額給与」という。）（同項1号）。

なお、同号の政令として、法人税法施行令69条1項に定めが置かれている。

イ その役員の職務につき所定の時期に、確定した額の金銭等を交付する旨の定めに基づいて支給する給与で、定期同額給与及び業績連動給与のいずれにも該当しないもの（同項2号）

ウ 内国法人がその業務執行役員に対して支給する業績連動給与で、後記(ア)及び(イ)に掲げる要件を満たすもの（他の業務執行役員の全てに対してこれらの要件を満たす業績連動給与を支給する場合に限る。）（同項3号）

(ア) 交付される金銭の額等の算定方法が、その給与に係る職務を執行する期間の開始の日（以下「職務執行期間開始日」という。）以後に終了する事業年度の利益の状況を示す指標、職務執行期間開始日の属する事業年度開始の日以後の所定の期間若しくは職務執行期間開始日以後の所定の日における株式の市場価格の状況を示す指標又は職務執行期間開始日以後に終了する事業年度の売上高の状況を示す指標を基礎とした客観的

なもので、次に掲げる要件を満たすものであること。

- a 金銭による給与にあっては確定した額を、株式又は新株予約権による給与にあっては確定した数を、それぞれ限度としているものであり、かつ、他の業務執行役員に対して支給する業績連動給与に係る算定方法と同様のものであること。
- b 政令で定める日までに、報酬委員会（会社法404条3項の報酬委員会）が決定をしていることその他の政令で定める適正な手続を経ていること。
- c その内容が、上記bの政令で定める適正な手続の終了の日以後遅滞なく、有価証券報告書に記載されていることその他財務省令で定める方法により開示されていること。

(イ) その他政令で定める要件

2. 所得税法9条1項及び所得税法施行令20条の2について

所得税法9条1項柱書は、「次に掲げる所得については、所得税を課さない。」と規定し、同項1号ないし19号の非課税所得を規定するところ、同項5号は、給与所得を有する者で通勤するもの（通勤者）がその通勤に必要な交通機関の利用又は交通用具の使用のために支出する費用に充てるものとして通常の給与に加算して受ける通勤手当（これに類するものを含む。）のうち、一般の通勤者につき通常必要であると認められる部分として政令で定めるものを掲げている。

そして、これを受けた同法施行令20条の2は、非課税となる通勤手当の額の計算方法を具体的に定めている。

3 国税通則法について

(1) 国税通則法65条1項

国税通則法65条1項は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、その修正申告又

は更正に基づき同法 35 条 2 項の規定により納付すべき税額に 100 分の 10 の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨規定している。

(2) 国税通則法 65 条 4 項

国税通則法 65 条 4 項柱書は、同項 1 号又は 2 号に掲げる場合には納付すべき税額から一定の金額を控除して計算する旨規定しているところ、同項 1 号は、上記 (1) の修正申告書の提出又は更正に基づき納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちに、その修正申告又は更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合を掲げている。

(3) 国税通則法 68 条 1 項

国税通則法 68 条 1 項は、同法 65 条 1 項に規定する過少申告加算税を課する場合において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に 100 分の 35 の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する旨規定している。

(4) 国税通則法 70 条 1 項

国税通則法 70 条 1 項は、更正又は決定ができる期間について、その更正又は決定に係る国税の法定申告期限から 5 年を経過した日以後はすることができない旨規定している。

(5) 国税通則法 70 条 2 項

国税通則法 70 条 2 項（平成 27 年法律第 9 号による改正前のもの。）は、法人税に係る純損失等の金額で当該課税期間において生じたものを増加させ、若しくは減少させる更正又は当該金額があるものとする更正は、同条 1

項の規定にかかわらず、その更正又は決定に係る国税の法定申告期限から9年（現行法においては10年）を経過する日まですることができる旨を規定している。

4 学校教育法について

(1) 学校教育法1条

学校教育法1条は、同法における学校を、幼稚園、小学校、中学校、義務教育学校、高等学校、中等教育学校、特別支援学校、大学及び高等専門学校とする旨規定している。

(2) 学校教育法124条

学校教育法124条は、専修学校の意義につき、同法1条（上記(1)）に掲げるもの以外の教育施設で、職業若しくは實際生活に必要な能力を育成し、又は教養の向上を図ることを目的として後記アないしウに該当する組織的な教育を行うものを専修学校とする旨規定している。

ア 修業年限が1年以上であること（同条1号）。

イ 授業時数が文部科学大臣の定める授業時数以上であること（同条2号）。

ウ 教育を受ける者が常時40人以上であること（同条3号）。

(3) 学校教育法130条1項

学校教育法130条1項は、国又は都道府県が設置する専修学校を除き、専修学校の設置廃止（高等課程、専門課程又は一般課程の設置廃止を含む。）、設置者の変更及び目的の変更は、私立の専修学校にあっては都道府県知事の認可を受けなければならない旨規定している。

(4) 学校教育法130条2項

学校教育法130条2項は、都道府県の教育委員会又は都道府県知事は、専修学校の設置（高等課程、専門課程又は一般課程の設置を含む。）の認可の申請があったときは、申請の内容が同法124条、125条及び127条ないし129条の基準に適合するかどうかを審査した上で、認可に関する処

分をしなければならない旨規定している。

5 整備法について

(1) 整備法40条1項

整備法40条1項は、平成18年法律第50号による改正前の民法（以下「旧民法」という。）34条の規定により設立された社団法人又は財団法人（以下「旧民法34条法人」という。）で整備法施行の際に現に存するものは、施行日（平成20年12月1日）以後は、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律（平成18年法律第48号。以下「一般社団・財団法人法」という。）の規定による一般社団法人又は一般財団法人（以下「一般社団・財団法人」という。）として存続する旨規定している。

(2) 整備法42条

整備法42条1項は、同法40条1項の規定により存続する一般社団・財団法人で一般社団・財団法人として認可を受けた場合の移行の登記をしていないものを特例社団法人又は特例財団法人と規定し、同法42条2項は、特例社団法人又は特例財団法人を特例民法法人と総称する旨規定している。

(3) 整備法44条

整備法44条は、公益法人認定法2条4号に規定する公益目的事業を行う特例社団法人又は特例財団法人は、整備法の施行日（平成20年12月1日）から起算して5年を経過する日までの期間（以下「移行期間」という。）内に、行政庁の認定を受け、それぞれ公益法人認定法の規定による公益社団法人又は公益財団法人（以下「公益法人」という。公益法人認定法2条3号参照）となることができる旨規定している。

(4) 整備法45条

整備法45条は、特例社団法人又は特例財団法人は、移行期間内に行政庁の認可を受け、通常の一般社団・財団法人となることができる旨規定している。

(5) 整備法46条

整備法46条は、移行期間に同法44条の認定又は同法45条の認可を受けなかった特例民法法人は解散したものとみなす（ただし、同法44条の認定又は同法45条の認可の申請があった場合において、移行期間の満了の日までに当該申請に対する処分がなされていない場合を除く。）旨規定している。

(6) 整備法106条1項

整備法106条1項は、特例民法法人が同法44条の認定を受けたときは、その主たる事務所の所在地においては2週間以内に、その従たる事務所の所在地においては3週間以内に、当該特例民法法人については解散の登記をし、名称の変更後の公益法人については設立の登記をしなければならない旨規定している。

(7) 整備法121条1項

整備法121条1項は、同法106条の規定（上記(6)）は、特例民法法人が同法45条の認可を受けた場合の登記について準用する旨規定している。

6 保健師助産師看護師法について

(1) 保健師助産師看護師法5条

保健師助産師看護師法（以下「看護師法」という。）5条は、看護師とは、厚生労働大臣の免許を受けて、傷病者若しくはじょく婦に対する療養上の世話又は診療の補助を行うことを業とする者をいう旨規定している。

(2) 看護師法6条

看護師法6条は、准看護師とは、都道府県知事の免許を受けて、医師、歯科医師又は看護師の指示を受けて、同法5条（上記(1)）に規定することを行うことを業とする者をいう旨規定している。

(3) 看護師法7条3項

看護師法7条3項は、看護師になろうとする者は、看護師国家試験に合格し、厚生労働大臣の免許を受けなければならない旨規定している。

(4) 看護師法8条

看護師法8条は、准看護師になろうとする者は、准看護師試験に合格し、都道府県知事の免許を受けなければならない旨規定している。

(5) 看護師法17条

看護師法17条は、看護師国家試験又は准看護師試験は、それぞれ看護師又は准看護師として必要な知識及び技能についてこれを行う旨規定している。

(6) 看護師法21条

看護師法21条は、看護師国家試験は、同条各号のいずれかに該当する者でなければ、これを受けることができない旨規定し、同条3号は、文部科学省令・厚生労働省令で定める基準に適合するものとして、都道府県知事の指定した看護師養成所を卒業した者を、同条4号は、中等教育学校を卒業している准看護師で看護師養成所において2年以上修業したものを、それぞれ掲げている。

(7) 看護師法22条

看護師法22条は、准看護師試験は、同条各号のいずれかに該当する者でなければ、これを受けることができない旨規定し、同条2号は、文部科学省令・厚生労働省令で定める基準に従い、都道府県知事の指定した准看護師養成所を卒業した者を、同条3号は、上記(6)の看護師養成所を卒業した者等を、それぞれ掲げている。

第 8 本件各更正処分の根拠及び適法性について

1 本件法人税各更正処分の根拠

被告が本訴において主張する原告の本件各事業年度における法人税の所得金額及び納付すべき税額等は、次に述べるとおりである（別表 3－1 ないし 3－5 参照）。

なお、以下に記載する金額のうち、所得金額の頭部に「△」を付したものは、当該金額が欠損金額であることを表す。

(1) 平成 23 年 12 月期

ア 所得金額（別表 3－1 「8」欄）△ 5787 万 1975 円

上記金額は、後記（ア）の金額に（イ）の金額を加算し、（ウ）及び（エ）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（別表 3－1 「1」欄）△ 6195 万 7263 円

上記金額は、原告が処分行政庁に対し、平成 24 年 2 月 28 日に提出した平成 23 年 12 月期の法人税確定申告書（以下「平成 23 年 12 月期の法人税確定申告書」という。）に記載された金額（甲第 4 号証の 1、乙第 4 号証・1 枚目「所得金額又は欠損金額 1」欄）と同額である。

（イ）本件看護専門学校事業に係る当期損失の額（別表 3－1 「5」欄）

842 万 4942 円

上記金額は、原告が平成 23 年 12 月期に計上した本件看護専門学校事業における損失の金額（別表 2 「平成 23 年 12 月期」の⑩欄）であり、後記 a 及び b の金額の合計額である。

なお、原告は公益法人等であり、収益事業に該当しない本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の当期損失の金額は、所得金額に加算すべき金額である（所得金額から除く損失金額である。以下同じ。）（法人税法 7 条、前記第 5 及び第 6）。

a 看護学科事業の当期損失の金額778 万 8307 円

上記金額は、原告が平成 23 年 12 月期に計上した看護学科事業における損失の金額（別表 2 「平成 23 年 12 月期」の⑥欄、乙第 53 号証の 1・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

b 准看護学科事業の当期損失の金額63 万 6635 円

上記金額は、原告が平成 23 年 12 月期に計上した准看護学科事業における損失の金額（別表 2 「平成 23 年 12 月期」の⑦欄、乙第 53 号証の 2・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

（ウ）退職給与引当金益金算入過大額（別表 3－1 「6」欄）158 万 4000 円

上記金額は、原告が「退職給与引当金」として所得金額に加算した退職給与引当金（乙第 4 号証・2 枚目「退職給与引当金 10」の「総額」欄）のうち、本件看護専門学校事業に係る退職給与引当金の金額（後記 a 及び b の金額の合計額）である。

なお、上記（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、所得金額に加算した看護学科事業及び准看護

学科事業の退職給与引当金の金額は、所得金額から減算すべき金額である。

a 看護学科事業の退職給与引当金の金額 99万円

上記金額は、原告が平成23年12月期に計上した看護学科事業における退職給与引当金の金額（乙第53号証の1・「退職給付費用」の「当月残高」欄）である。

b 准看護学科事業の退職給与引当金の金額 59万4000円

上記金額は、原告が平成23年12月期に計上した准看護学科事業における退職給与引当金の金額（乙第53号証の2・「退職給付費用」の「当月残高」欄）である。

(エ) 交際費等の損金不算入額として所得金額に加算した金額のうち減算すべき額（別表3-1「7」欄） 275万5654円

上記金額は、原告が「交際費等の損金不算入額」として所得金額に加算した交際費等の金額（乙第4号証・2枚目「交際費等の損金不算入額 9」の「総額」欄）のうち、損金不算入額を再計算した金額であり、後記aの金額からbの金額を減算した金額である。

なお、上記（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の交際費等の金額は、交際費等の損金不算入額を計算する上で差し引くべき金額である。

a 支出交際費等の金額 305万5088円

上記金額は、原告が損金に計上した原告の全事業の平成23年12月期における交際費の金額（乙第4号証・2枚目「交際費等の損金不算入額 9」の「総額」欄及び9枚目「支出交際費等の額 1」欄）である。

b 交際費等の損金不算入額として所得金額に加算すべき金額 29万9434円

上記金額は、措置法61条の4第1項（平成23年法律第82号による改正前のもの。）及び同法施行令37条の4第3号の規定に基づき、上記aの金額から後記（a）及び（b）の合計金額6万0752円を減算した金額29万94336円に100分の10を乗じて算出した金額である。

(a) 看護学科事業の交際費等の金額 2万5565円

上記金額は、原告が平成23年12月期に計上した看護学科事業における交際費の金額（乙第53号証の1・「交際費」の「当月残高」欄）である。

(b) 准看護学科事業の交際費等の金額 3万5187円

上記金額は、原告が平成23年12月期に計上した准看護学科事業における交際費の金額（乙第53号証の2・「交際費」の「当月残高」欄）である。

イ 法人税額（別表3-1「9」欄） 0円

上記アのとおり、原告の所得金額は、欠損金5787万1975円となり、課税される所得金額がないことから、所得金額に対する法人税額は0円となる。

ウ 差引所得に対する法人税額（別表3-1「10」欄） 0円

上記イのとおり、法人税額が0円であるところ、控除所得税額（法人税額と後記エの所得税額等の還付金額のいずれか少ない金額）も0円となることから、差引所得に対する法人税額は0円となる。

エ 所得税額等の還付金額（別表3-1「11」欄） 1万2240円

上記金額は、法人税法68条1項（平成23年法律第114号による改正前のもの。）

の規定により法人税の額から控除される所得税の額であり、原告の平成23年12月期の法人税確定申告書に記載された金額（別表3-1「3」欄、甲第4号証の1、乙第4号証・1枚目「所得税額等の還付金額 12」欄）と同額である。

オ 翌期へ繰り越す欠損金の金額（別表3-1「12」欄） 2億7623万6732円
上記金額は、後記（ア）の金額に（イ）の金額を加算した金額である。

（ア）前事業年度から繰り越された欠損金の金額 2億1836万4757円
上記金額は、原告の前事業年度における翌期へ繰り越す欠損金の金額であり、原告の平成23年12月期の法人税確定申告書に記載された金額（乙第4号証・6枚目「翌期繰越額 3」の「計」欄）と同額である。

（イ）平成23年12月期の欠損金の金額 5787万1975円
上記金額は、平成23年12月期の所得金額であり、上記アと同額である。

（2）平成27年12月期

ア 所得金額（別表3-2「13」欄） 0円
上記金額は、後記（ア）の金額に（イ）ないし（カ）の金額を加算し、（キ）ないし（ケ）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（別表3-2「1」欄） 0円
上記金額は、原告が処分行政庁に対し、平成28年2月29日に提出した平成27年12月期の法人税確定申告書（以下「平成27年12月期の法人税確定申告書」という。）に記載された金額（甲第4号証の2、乙第54号証・1枚目「所得金額又は欠損金額 1」欄）と同額である。

（イ）本件看護専門学校事業に係る当期損失の額（別表3-2「5」欄） 3273万0026円
上記金額は、原告が平成27年12月期に計上した本件看護専門学校事業における損失の金額（別表2「平成27年12月期」の⑩欄）であり、後記a及びbの金額の合計額である。

なお、上記1（1）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の当期損失の金額は、所得金額に加算すべき金額である。

a 看護学科事業の当期損失の金額 1721万1136円
上記金額は、原告が平成27年12月期に計上した看護学科事業における損失の金額（別表2「平成27年12月期」の⑥欄、乙第55号証の1・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

b 准看護学科事業の当期損失の金額 1551万8890円
上記金額は、原告が平成27年12月期に計上した准看護学科事業における損失の金額（別表2「平成27年12月期」の⑦欄、乙第55号証の2・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

（ウ）一括償却資産損金算入超過額認容過大額（別表3-2「6」欄） 29万7788円
上記金額は、原告が「一括償却資産損金算入超過額認容」として所得金額から減算した金額（乙第54号証・3枚目「一括償却資産損金算入超過額認容」の「総額」欄）のうち、本件看護専門学校事業に係る一括償却資産損金算入超過額の認容額（後記a及び

bの金額の合計額)である。

なお、上記(1)ア(イ)のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の一括償却資産損金算入超過額の認容額は、所得金額に加算すべき金額である。

a 看護学科事業の一括償却資産損金算入超過額の認容額 6万5450円

上記金額は、平成27年12月期の看護学科事業における一括償却資産損金算入超過額の認容額(乙第56号証・5枚目「H24. 1. 1～H24. 12. 31」、「H25. 1. 1～H25. 12. 31」及び「H26. 1. 1～H26. 3. 31」の各表「看護学科」の「当期認容額12/36」欄の合計額)である。

b 准看護学科事業の一括償却資産損金算入超過額の認容額 23万2338円

上記金額は、平成27年12月期の准看護学科事業における一括償却資産損金算入超過額の認容額(乙第56号証・5枚目「H24. 1. 1～H24. 12. 31」、「H25. 1. 1～H25. 12. 31」及び「H26. 1. 1～H26. 3. 31」の各表の「准看護学科」の「当期認容額12/36」欄の合計額)である。

(エ) 役員給与の損金不算入額(別表3-2「7」欄) 32万0321円

上記金額は、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代(後記a。別表5参照)のうち、乙代表理事の通勤費の非課税限度超過額(後記aの金額からbの金額を減算した金額)である。

なお、原告は、乙代表理事に対し毎月同額の報酬を支給しているほか(乙第57号証)、前記第7のとおり、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代のうち、所得税法9条1項5号及び同法施行令20条の2(平成28年政令第145号による改正前のもの。)の規定により計算した通勤費の非課税限度超過額は、原告から乙代表理事に対する給与として、毎月の報酬に加算されるところ、法人税法34条1項(平成27年1月から4月までに支払ったものについては平成26年法律第10号による改正前のもの、同年5月から12月までに支払ったものについては平成28年法律第15号による改正前のもの。)の規定により損金に算入されないものであり、所得金額に加算すべき金額である。

a 乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代 90万4721円

上記金額は、平成27年3月ないし12月の当該タクシー代(別表5「平成27年12月期」の「計」欄、乙第47、第48号証)である。

なお、タクシー会社からは乙第47、第48号証と同様に、平成27年3月1日から平成30年10月31日まで毎月同様に請求されている。

b 乙代表理事の通勤費として通常必要であると認められる金額 58万4400円

上記金額は、乙代表理事の自宅とC病院間における通勤に通常必要であると認められる金額5万8440円(月額・別表6)に10(平成27年3月ないし12月の月数)を乗じた金額である。

(オ) 日常点検受託収入計上漏れ(別表3-2「8」欄) 240万円

上記金額は、第4の1(16)のとおり、原告がM社に対し、平成24年4月1日付け覚書(乙第20号証)に基づき、毎月20万円(年額240万円)を医療ガス設備点検受託費として請求(乙第21号証)し、日常点検受託収入受入口座(乙第22号証)

に振り込ませて受領していた金額のうち、平成２７年中のものであるが、原告は、当該医療ガス設備点検受託費を帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

(カ) 受取利息の計上漏れ(別表３－２「９」欄) １９万８９９０円

上記金額は、後記 a 及び b の金額の合計額である。

a 元理事らへの貸付利息 １９万８８３４円

上記金額は、原告が、原告の訴外 N 元理事兼事務局長（以下「N 元理事」という。）及び訴外 O 元理事兼事務局長（以下「O 元理事」といい、N 元理事と併せて「N 元理事ら」という。）に対し貸し付けた金員に対する利息（乙第 58 号証・２枚目「N 認定利息」及び「O 認定利息」の各表の「H 27」の「年度計」欄の合計額）であるが、原告は、当該貸付金及び当該貸付金の受取利息を帳簿書類に記載せず、当該受取利息を収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

なお、上記（オ）の日常点検受託収入受入口座（乙第 22 号証）から N 元理事らが出金し、同人らが受領した金額（乙第 59 号証の 1、2）であるが、N 元理事らが原告に返済する旨の申出をしている（乙第 60 号証の 1、2）ことから、原告から N 元理事らへの貸付金と認められる（以下、平成 28 年 12 月期ないし平成 30 年 12 月期において同じ。）。

b 日常点検受託収入受入口座利息 １５６円

上記金額は、平成 27 年 12 月期において、上記（オ）の日常点検受託収入受入口座の利息（乙第 22 号証・６枚目「27-02-14」の「お利息」92円及び 7 枚目「27-08-15」の「お利息」64円の合計額）である。原告は、当該口座の受取利息を帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

(キ) 退職給与引当金益金算入過大額(別表３－２「10」欄) ２６１万９６００円

上記金額は、原告が「退職給付引当金繰入否認」として所得金額に加算した退職給与引当金（乙第 54 号証・３枚目「退職給付引当金繰入否認」の「総額」欄）のうち、本件看護専門学校事業に係る退職給与引当金の金額（後記 a 及び b の金額の合計額）である。

なお、上記 1（１）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の退職給与引当金の金額は、所得金額から減算すべき金額である。

a 看護学科事業の退職給与引当金の金額 ８２万９２００円

上記金額は、原告が平成 27 年 12 月期に計上した看護学科事業における退職給与引当金の金額 703 万 2800 円（乙第 55 号証の 1・「退職給付費用」の「当月残高」欄）から、実際に費用化された退職金 620 万 3600 円（乙第 61 号証の 1・「3.31・未払費用」欄）を減算した金額である。

b 准看護学科事業の退職給与引当金の金額 １７９万 0400 円

上記金額は、原告が平成 27 年 12 月期に計上した准看護学科事業における退職給与引当金の金額 1144 万 2400 円（乙第 55 号証の 2・「退職給付費用」の「当月残高」欄）から、実際に費用化された退職金 965 万 2000 円（乙第 61 号証の

2・「3. 31・未払費用」欄)を減算した金額である。

(ク) 交際費等の損金不算入額として所得金額に加算した金額のうち減算すべき額(別表3-2「11」欄) 386万5486円

上記金額は、原告が「交際費等の損金不算入額」として所得金額に加算した交際費等の金額(乙第54号証・3枚目「交際費等の損金不算入額 9」の「総額」欄)であるが、後記aの金額からb及びcの金額を減算した金額396万7986円が800万円以下であるため、措置法61条の4第2項(平成27年法律第9号による改正前のもの。)の規定に基づき、原告の計上した交際費等の損金不算入の金額はその全額が所得金額から減算すべき金額である。

なお、上記1(1)ア(イ)のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の交際費等の金額は、交際費等の損金不算入額を計算する上で差し引くべき金額である。

a 支出交際費等の金額 428万1621円

上記金額は、原告が損金に計上した原告の全事業の平成27年12月期における交際費の金額(乙第54号証・9枚目「支出交際費等の額 1」欄)である。

b 看護学科事業の交際費等の金額 20万5056円

上記金額は、原告が平成27年12月期に計上した看護学科事業における交際費の金額(乙第55号証の1・「交際費」の「当月残高」欄)である。

c 准看護学科事業の交際費等の金額 10万8579円

上記金額は、原告が平成27年12月期に計上した准看護学科事業における交際費の金額(乙第55号証の2・「交際費」の「当月残高」欄)である。

(ケ) 繰越欠損金の損金算入額の増加額(別表3-2「12」欄) 2946万2039円

上記金額は、上記(イ)ないし(カ)の金額の合計額から上記(キ)及び(ク)の金額を減算した金額であり、原告の前事業年度から繰り越された欠損金のうち、原告の平成27年12月期の法人税の更正処分に伴い、平成27年12月期の損金の額に算入すべき金額である。

イ 法人税額(別表3-2「14」欄) 0円

上記アのとおり、原告の所得金額は0円となり、課税される所得金額はないから、所得金額に対する法人税額は0円となる。

ウ 差引所得に対する法人税額(別表3-2「15」欄) 0円

上記イのとおり、法人税額が0円であるから差し引く控除税額(上記イの法人税額と後記エの所得税額等の還付金額のいずれか少ない金額)も0円となり、差引所得に対する法人税額は0円となる。

エ 所得税額等の還付金額(別表3-2「16」欄) 3448円

上記金額は、法人税法68条1項(平成29年法律第4号による改正前のもの。平成28年12月期において同じ。)の規定により法人税の額から控除される所得税の額と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「復興財源確保法」という。)33条2項(平成30年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。)により法人税法68条1項に規定する所得税の額とみなされる復興特別所得税の額との合計額であり、原告の平成27年12月期の法人税確定申告書に記載さ

れた金額（別表３－２「３」欄、甲第４号証の２、乙第５４号証・１枚目「所得税額等の還付金額 ２４」欄）と同額である。

オ 翌期へ繰り越す欠損金の金額（別表３－２「１７」欄） ３億１１２９万２０３９円
上記金額は、後記（ア）の金額から（イ）及び（ウ）の金額を減算した金額である。

（ア）前事業年度から繰り越された欠損金の金額 ４億７６８８万５３９２円
上記金額は、原告の前事業年度における翌期へ繰り越す欠損金の金額であり、争いのない平成２６年１２月期の法人税額等の更正通知書に記載された金額（甲５の５・１枚目「翌期へ繰り越す欠損金又は災害損失金 ２４」の「更正又は決定の金額」欄）と同額である。

（イ）申告控除前所得金額 １億３６１３万１３１４円
上記金額は、繰越欠損金を差引く前の所得金額であり、平成２７年１２月期の法人税確定申告書に記載された金額（甲第４号証の２、乙第５４号証・１枚目「欠損金又は災害損失金等の当期控除額 ３０」欄、７枚目「控除前所得金額 １」欄）と同額である。

（ウ）繰越欠損金の損金算入額の増加額 ２９４６万２０３９円
上記金額は、平成２７年１２月期の繰越欠損金の損金算入額の増加額であり、上記ア（ケ）と同額である。

（３）平成２８年１２月期

ア 所得金額（別表３－３「１３」欄） ０円
上記金額は、後記（ア）の金額に（イ）ないし（カ）の金額を加算し、（キ）ないし（ケ）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（別表３－３「１」欄） ０円
上記金額は、原告が処分行政庁に対し、平成２９年２月２８日に提出した平成２８年１２月期の法人税確定申告書（以下「平成２８年１２月期の法人税確定申告書」という。）に記載された金額（甲第４号証の３、乙第６２号証・１枚目「所得金額又は欠損金額 １」欄）と同額である。

（イ）本件看護専門学校事業に係る当期損失の額（別表３－３「５」欄） ２６５０万８２４１円
上記金額は、原告が平成２８年１２月期に計上した本件看護専門学校事業における損失の金額（別表２「平成２８年１２月期」の⑩欄）であり、後記 a 及び b の金額の合計額である。

なお、上記１（１）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の当期損失の金額は、所得金額に加算すべき金額である。

a 看護学科事業の当期損失の金額 ２３３９万９２１０円
上記金額は、原告が平成２８年１２月期に計上した看護学科事業における損失の金額（別表２「平成２８年１２月期」の⑥欄、乙第６３号証の１・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

b 准看護学科事業の当期損失の金額 ３１０万９０３１円
上記金額は、原告が平成２８年１２月期に計上した准看護学科事業における損失の金額（別表２「平成２８年１２月期」の⑦欄、乙第６３号証の２・[当期純利益]の

「当月残高」欄)である。

(ウ) 一括償却資産損金算入超過額認容として所得金額から減算した金額のうち加算すべき額 (別表 3-3 「6」欄) 21万7878円

上記金額は、原告が「一括償却資産損金算入超過額認容」として所得金額から減算した金額 (乙第 6 2 号証・3 枚目「一括償却資産損金算入超過額認容」の「総額」欄) のうち、本件看護専門学校事業に係る一括償却資産損金算入超過額の認容額 (後記 a 及び b の金額の合計額) である。

なお、上記 1 (1) ア (イ) のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の一括償却資産損金算入超過額の認容額は、所得金額に加算すべき金額である。

a 看護学科事業の一括償却資産損金算入超過額の認容額 6万5451円

上記金額は、看護学科事業における平成 28 年 1 2 月期の一括償却資産損金算入超過額の認容額 (乙第 5 6 号証・6 枚目「H 2 5. 1. 1~H 2 5. 1 2. 3 1」及び「H 2 6. 1. 1~H 2 6. 3. 3 1」の各表の「看護学科」の「当期認容額 1 2 / 3 6」欄の合計額) である。

b 准看護学科事業の一括償却資産損金算入超過額の認容額 15万2427円

上記金額は、准看護学科事業における平成 28 年 1 2 月期の一括償却資産損金算入超過額の認容額 (乙第 5 6 号証・6 枚目「H 2 5. 1. 1~H 2 5. 1 2. 3 1」及び「H 2 6. 1. 1~H 2 6. 3. 3 1」の各表の「准看護学科」の「当期認容額 1 2 / 3 6」欄の合計額) である。

(エ) 役員給与の損金不算入額 (別表 3-3 「7」欄) 20万6299円

上記金額は、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代 (後記 a。別表 5 参照) のうち、乙代表理事の通勤費の非課税限度超過額 (後記 a の金額から b の金額を減算した金額) である。

なお、原告は、乙代表理事に対し毎月同額の報酬を支給しているほか (乙第 6 4 号証)、前記第 7 のとおり、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代のうち、所得税法 9 条 1 項 5 号及び同法施行令 2 0 条の 2 の規定により計算した通勤費の非課税限度超過額は、原告から乙代表理事に対する給与として、毎月の報酬に加算されるところ、法人税法 3 4 条 1 項 (平成 28 年法律第 1 5 号による改正前のもの。) の規定により損金に算入されないものであり、所得金額に加算すべき金額である。

a 乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代 89万7637円

上記金額は、平成 28 年 1 月ないし 1 2 月の当該タクシー代 (別表 5 「平成 28 年 1 2 月期」の「計」欄、乙第 4 7、第 4 8 号証) である。

b 乙代表理事の通勤費として通常必要であると認められる金額 69万1338円

上記金額は、乙代表理事の自宅と C 病院間の通勤に通常必要であると認められる金額 5 万 8 4 4 0 円 (月額・別表 6) に 1 1 (平成 28 年 1 月ないし 4 月及び 6 月ないし 1 2 月の月数) を乗じた金額と、平成 28 年 5 月のタクシー代 4 万 8 4 9 8 円 (別表 5 「平成 28 年 1 2 月期」の「5 月」欄) の合計金額である。

なお、平成 28 年 5 月は、タクシー代 4 万 8 4 9 8 円が通常必要であると認められる金額 5 万 8 4 4 0 円 (月額・別表 6) を下回ったため、タクシー代が通勤費として

認められる。

(オ) 日常点検受託収入計上漏れ (別表 3-3 「8」 欄) 240 万円

上記金額は、第 4 の 1 (16) のとおり、原告が M 社に対し、平成 24 年 4 月 1 日付け覚書 (乙第 20 号証) に基づき、毎月 20 万円 (年額 240 万円) を医療ガス設備点検受託費として請求 (乙第 21 号証) し、日常点検受託収入受入口座 (乙第 22 号証) に振り込ませて受領していた金額のうち、平成 28 年中のものであるが、原告は、当該医療ガス設備点検受託費を帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

(カ) 受取利息の計上漏れ (別表 3-3 「9」 欄) 23 万 9 239 円

上記金額は、後記 a 及び b の金額の合計額である。

a 元理事らへの貸付利息 23 万 9 184 円

上記金額は、原告が、N 元理事らに対し貸し付けた金員に対する利息 (乙第 58 号証・2 枚目「N 認定利息」及び「O 認定利息」の各表の「H28」の「年度計」欄の合計額) であるが、原告は、当該貸付金及び当該貸付金の受取利息を帳簿書類に記載せず、当該受取利息を収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

b 日常点検受託収入受入口座利息 55 円

上記金額は、平成 28 年 12 月期において、上記 (オ) の日常点検受託収入受入口座の利息 (乙第 22 号証・8 枚目「28-02-13」の「お利息」47 円及び「28-08-13」の「お利息」8 円の合計額) であるが、原告は、当該口座の受取利息を帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

(キ) 退職給与引当金益金算入過大額 (別表 3-3 「10」 欄) 900 万円

上記金額は、原告が「退職給付引当金繰入否認」として所得金額に加算した退職給与引当金 (乙第 62 号証・3 枚目「退職給付引当金繰入否認」の「総額」欄) のうち、看護学科事業の平成 28 年 12 月期における退職給与引当金の金額 (乙第 63 号証の 1・「退職給付費用」の「当月残高」欄) であるが、上記 1 (1) ア (イ) のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業の退職給与引当金の金額は、所得金額から減算すべき金額である。

(ク) 交際費等の損金不算入額として所得金額に加算した金額のうち減算すべき額 (別表 3-3 「11」 欄) 379 万 7 639 円

上記金額は、原告が「交際費等の損金不算入額」として所得金額に加算した交際費等の金額 (乙第 62 号証・3 枚目「交際費等の損金不算入額 9」の「総額」欄) であるが、後記 a の金額から b 及び c の金額を減算した金額 404 万 7 660 円が 800 万円以下であるため、措置法 61 条の 4 第 2 項 (平成 31 年法律第 6 号による改正前のもの。以下同じ。) の規定に基づき、原告の計上した交際費等の損金不算入の金額はその全額が所得金額から減算すべき金額である。

なお、上記 1 (1) ア (イ) のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の交際費等の金額は、交際費等の損金不算入額を計算する上で差し引くべき金額である。

- a 支出交際費等の金額 417万2521円
上記金額は、原告が損金に計上した原告の全事業の平成28年12月期における交際費の金額（乙第62号証・11枚目「支出交際費等の額 1」欄）である。
- b 看護学科事業の交際費等の金額 6万5208円
上記金額は、原告が平成28年中に計上した看護学科事業における交際費の金額（乙第63号証の1・「交際費」の「当月残高」欄）である。
- c 准看護学科事業の交際費等の金額 5万9653円
上記金額は、原告が平成28年中に計上した准看護学科事業における交際費の金額（乙第63号証の2・「交際費」の「当月残高」欄）である。
- （ケ）繰越欠損金の損金算入額の増加額（別表3-3「12」欄） 1677万4018円
上記金額は、上記（イ）ないし（カ）の金額の合計額から上記（キ）及び（ク）の金額を減算した金額であり、原告の前事業年度から繰り越された欠損金のうち、原告に対する平成28年12月期の法人税の更正処分に伴い、平成28年12月期の損金の額に算入すべき金額である。
- イ 法人税額（別表3-3「14」欄） 0円
上記アのとおり、原告の所得金額は、0円となり課税される所得金額はないから、所得金額に対する法人税額は0円となる。
- ウ 差引所得に対する法人税額（別表3-3「15」欄） 0円
上記イのとおり法人税額が0円であるところ、法人税額から差し引く控除税額（上記イの「法人税額と後記エの所得税額等の還付金額のいずれか少ない金額）も0円となることから、差引所得に対する法人税額は0円となる。
- エ 所得税額等の還付金額（別表3-3「16」欄） 3153円
上記金額は、法人税法68条1項の規定により法人税の額から控除される所得税の額と復興財源確保法33条2項により法人税法68条1項に規定する所得税の額とみなされる復興特別所得税の額との合計額であり、原告の平成28年12月期の法人税確定申告書に記載された金額（別表3-3「3」欄、甲第4号証の3、乙第62号証・1枚目「所得税額等の還付金額 24」欄）と同額である。
- オ 翌期へ繰り越す欠損金の金額（別表3-3「17」欄） 1億6647万2918円
上記金額は、後記（ア）の金額から（イ）及び（ウ）の金額を減算した金額である。
- （ア）前事業年度から繰り越された欠損金の金額 3億1129万2039円
上記金額は、原告の前事業年度における翌期へ繰り越す欠損金の金額であり、上記（2）オと同額である。
- （イ）申告控除前所得金額 1億2804万5103円
上記金額は、繰越欠損金を差引く前の所得金額であり、平成28年12月期の法人税確定申告書に記載された金額（甲第4号証の3、乙第62号証「欠損金又は災害損失金等の当期控除額 30」欄、8枚目「控除前所得金額 1」欄）と同額である。
- （ウ）繰越欠損金の損金算入額の増加額 1677万4018円
上記金額は、平成28年12月期の繰越欠損金の損金算入額の増加額であり、上記ア（ケ）と同額である。
- （4）平成29年12月期

ア 所得金額（別表３－４「１２」欄） ５３５万２０２８円

上記金額は、後記（ア）の金額に（イ）ないし（オ）の金額を加算し、（カ）ないし（ク）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（別表３－４「１」欄） ０円

上記金額は、原告が処分行政庁に対し、平成３０年２月２８日に提出した平成２９年１２月期の法人税確定申告書（以下「平成２９年１２月期の法人税確定申告書」という。）に記載された金額（甲第４号証の４、乙第６５号証・１枚目「所得金額又は欠損金額 １」欄）と同額である。

（イ）本件看護専門学校事業に係る当期損失の額（別表３－４「５」欄）

２７０８万６６７９円

上記金額は、原告が平成２９年１２月期に計上した本件看護専門学校事業における損失の金額（別表２「平成２９年１２月期」の⑩欄、後記ａ及びｂの金額の合計額）である。

なお、上記１（１）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の当期損失の金額は、所得金額に加算すべき金額である。

ａ 看護学科事業の当期損失の金額 １９４６万５８９９円

上記金額は、原告が平成２９年１２月期に計上した看護学科事業における損失の金額（別表２「平成２９年１２月期」の⑥欄、乙第６６号証の１・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

ｂ 准看護学科事業の当期損失の金額 ７６２万０７８０円

上記金額は、原告が平成２９年１２月期に計上した准看護学科事業における損失の金額（別表２「平成２９年１２月期」の⑦欄、乙第６６号証の２・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

（ウ）役員給与の損金不算入額（別表３－４「６」欄） １７万９６３８円

上記金額は、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代（後記ａ。別表５参照）のうち、乙代表理事の通勤手当の非課税限度超過額であり、次のａの金額からｂの金額を減算した金額である。

なお、原告は、乙代表理事に対し毎月同額の報酬を支給しているほか（乙第６７号証）、前記第７のとおり、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代のうち、所得税法９条１項５号及び同法施行令２０条の２の規定により計算した通勤費の非課税限度額超過額は、原告から乙代表理事に対する給与として、毎月の報酬に加算されるところ、法人税法３４条１項（平成２９年１月から３月までに支払ったものについては平成２９年法律第４号（同年４月１日施行のもの）による改正前のもの、同年４月から９月までに支払ったものについては平成２９年法律第４号（同年１０月１日施行のもの）による改正前のもの、同年１１月及び１２月に支払ったものについては、平成３１年法律第６号による改正前のもの。）の規定により損金に算入されないものであり、所得金額に加算すべき金額である。

ａ 乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代 ８８万０９１８円

上記金額は、平成２９年１月ないし１２月の乙代表理事の通勤のために原告が負担

したタクシー代（別表５「平成２９年１２月期」の「計」欄、乙第４７、第４８号証）である。

- b 乙代表理事の通勤費として通常必要であると認められる金額 ７０万１２８０円
上記金額は、乙代表理事の自宅とＣ病院間の通勤に通常必要であると認められる金額５万８４４０円（月額・別表６）に１２（平成２９年１月ないし１２月の月数）を乗じた合計金額である。

- (エ) 日常点検受託収入計上漏れ（別表３－４「７」欄） ２４０万円

上記金額は、第４の１（１６）のとおり、原告がＭ社に対し、平成２４年４月１日付け覚書（乙第２０号証）に基づき、毎月２０万円（年額２４０万円）を医療ガス設備点検受託費として請求（乙第２１号証）し、日常点検受託収入受入口座（乙第２２号証）に振り込ませて受領していた金額のうち、平成２９年中のものであるが、原告は、当該医療ガス設備点検受託費を帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

- (オ) 受取利息の計上漏れ（別表３－４「８」欄） ２７万５７６７円

上記金額は、後記 a 及び b の金額の合計額である。

- a 元理事らへの貸付利息 ２７万５７６０円

上記金額は、原告が、Ｎ元理事らに対し貸し付けた金員に対する利息（乙第５８号証・２枚目「Ｎ認定利息」及び「Ｏ認定利息」の各表の「Ｈ２９」の「年度計」欄の合計額）であるが、原告は、当該貸付金及び当該貸付金の受取利息を帳簿書類に記載せず、当該受取利息を収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

- b 日常点検受託収入受入口座利息 ７円

上記金額は、平成２９年１２月期において、上記（エ）の日常点検受託収入受入口座の利息（乙第２２号証・９枚目「２９－０２－１１」の「お利息」４円及び「２９－０８－１２」の「お利息」３円の合計額）であるが、原告は、当該口座の受取利息を帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

- (カ) 退職給与引当金益金算入過大額（別表３－４「９」欄） ４８０万円

上記金額は、原告が「退職給付引当金繰入否認」として所得金額に加算した退職給与引当金（乙第６５号証・３枚目「退職給付引当金繰入否認 １０」の「総額」欄）のうち、本件看護専門学校事業に係る退職給与引当金の金額（後記 a 及び b の金額の合計額）である。

なお、上記１（１）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の退職給与引当金の金額は、所得金額から減算すべき金額である。

- a 看護学科事業の退職給与引当金の金額 ２４０万円

上記金額は、原告が平成２９年１２月期に計上した看護学科事業における退職給与引当金の金額（乙第６６号証の１・「退職給付費用」の「当月残高」欄）である。

- b 准看護学科事業の退職給与引当金の金額 ２４０万円

上記金額は、原告が平成２９年１２月期に計上した准看護学科事業における退職給

与引当金の金額（乙第66号証の2・「退職給付費用」の「当月残高」欄）である。

(キ) 交際費等の損金不算入額として所得金額に加算した金額のうち減算すべき額（別表3-4「10」欄） 378万8593円

上記金額は、原告が「交際費等の損金不算入額」として所得金額に加算した交際費等の金額（乙第65号証・3枚目「交際費等の損金不算入額 8」の「総額」欄）であるが、後記aの金額からb及びcの金額を減算した金額334万7937円が800万円以下であるため、措置法61条の4第2項の規定に基づき、原告の計上した交際費等の損金不算入の金額はその全額が所得金額から減算すべき金額である。

なお、上記1（1）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の交際費等の金額は、交際費等の損金不算入額を計算する上で差し引くべき金額である。

a 支出交際費等の金額 395万7072円

上記金額は、原告が平成29年12月期に損金に計上した原告の全事業の交際費の金額（乙第65号証、9枚目「支出交際費等の額 1」欄）である。

b 看護学科事業の交際費等の金額 38万3146円

上記金額は、原告が平成29年12月期に計上した看護学科事業における交際費の金額（乙第66号証の1・「交際費」の「当月残高」欄）である。

c 准看護学科事業の交際費等の金額 22万5989円

上記金額は、原告が平成29年12月期に計上した准看護学科事業における交際費の金額（乙第66号証の2・「交際費」の「当月残高」欄）である。

(ク) 繰越欠損金の損金算入額の増加額（別表3-4「11」欄） 1600万1463円

上記金額は、上記（イ）ないし（オ）の金額の合計額から上記（カ）及び（キ）の金額を減算した金額2135万3491円のうち、後記aの金額からbの金額を減算した金額を限度として、原告の平成29年12月期の法人税の更正処分に伴い、平成29年12月期の損金の額に算入すべき金額である。

a 前事業年度から繰り越された欠損金の金額 1億6647万2918円

上記金額は、原告の前事業年度における翌期へ繰り越す欠損金の金額であり、上記（3）オと同額である。

b 申告控除前所得金額 1億5047万1455円

上記金額は、繰越欠損金を差引く前の所得金額であり、平成29年12月期の法人税確定申告書に記載された金額（甲第4号証の4、乙第65号証・1枚目「欠損金又は災害損失金等の当期控除額 30」欄、7枚目「控除前所得金額 1」欄）と同額である。

イ 法人税額（別表3-4「13」欄） 80万2800円

上記金額は、法人税法66条（令和2年法律第8号による改正前のもの。以下同じ。）2項及び措置法42条の3の2第1項（平成29年法律第4号による改正前のもの。）の規定に基づき、上記アの所得金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）535万2000円に100分の15の税率を乗じて計算した金額である。

ウ 控除される所得税の額（別表3-4「14」欄） 350円

上記金額は、法人税法68条1項（平成30年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。）の規定により法人税の額から控除される所得税の額と復興財源確保法33条2項により法人税法68条1項に規定する所得税の額とみなされる復興特別所得税の額との合計額であり、平成29年12月期の法人税確定申告書に記載された金額（甲第4号証の4、乙第65号証・1枚目「所得税の額 16」欄）と同額である。

エ 差引所得に対する法人税額（別表3-4「15」欄） 80万2400円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数金額を切り捨てたもの）である。

オ 差引納付すべき法人税額（別表3-4「16」欄） 80万2700円

上記金額は、上記エの金額に原告の平成29年12月期の法人税確定申告書において既に還付された税額350円（別表3-4「3」欄、甲第4号証の4、乙第65号証・1枚目「所得税額等の還付金額 24」欄）を加算した金額（ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数金額を切り捨てたもの）である。

カ 翌期へ繰り越す欠損金の金額（別表3-4「17」欄） 0円

上記金額は、後記（ア）の金額から（イ）及び（ウ）の金額を減算した金額である。

（ア）前事業年度から繰り越された欠損金の金額 1億6647万2918円

上記金額は、原告の前事業年度における翌期へ繰り越す欠損金の金額であり、上記（3）オと同額である。

（イ）申告控除前所得金額 1億5047万1455円

上記金額は、繰越欠損金を差引く前の所得金額であり、平成29年12月期の法人税確定申告書に記載された金額（甲第4号証の4、乙第65号証・1枚目「欠損金又は災害損失金等の当期控除額 30」欄、7枚目「控除前所得金額 1」欄）と同額である。

（ウ）繰越欠損金の損金算入額の増加額 1600万1463円

上記金額は、平成29年12月期の繰越欠損金の損金算入額の増加額であり、上記ア（ク）と同額である。

（5）平成30年12月期

ア 所得金額（別表3-5「15」欄） 7577万0175円

上記金額は、後記（ア）の金額に（イ）ないし（カ）の金額を加算し、（キ）ないし（ケ）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（別表3-5「1」欄） 1243万4561円

上記金額は、原告が処分行政庁に対し、平成31年2月26日に提出した平成30年12月期の法人税確定申告書（以下「平成30年12月期の法人税確定申告書」という。）に記載された金額（甲第4号証の5、乙第68号証・1枚目「所得金額又は欠損金額 1」欄）と同額である。

（イ）本件看護専門学校事業に係る当期損失の額（別表3-5「7」欄）

3098万5938円

上記金額は、原告が平成30年12月期に計上した本件看護専門学校事業における損失の金額（別表2「平成30年12月期」の⑩欄）であり、後記a及びbの金額の合計額である。

なお、上記1（1）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の

額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の当期損失の金額は、所得金額に加算すべき金額である。

a 看護学科事業の当期損失の金額 2073万7355円

上記金額は、原告が平成30年12月期に計上した看護学科事業における損失の金額（別表2「平成30年12月期」の⑥欄、乙第69号証の1・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

b 准看護学科事業の当期損失の金額 1024万8583円

上記金額は、原告が平成30年12月期に計上した准看護学科事業における損失の金額（別表2「平成30年12月期」の⑦欄、乙第69号証の2・[当期純利益]の「当月残高」欄）である。

(ウ) 役員給与の損金不算入額（別表3-5「8」欄） 15万2793円

上記金額は、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代（後記a。別表5参照）のうち、乙代表理事の通勤費の非課税限度超過額であり、後記aの金額からbの金額を減算した金額である。

なお、原告は、乙代表理事に対し毎月同額の報酬を支給しているほか（乙第70号証）、前記第7のとおり、乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代のうち、所得税法9条1項5号及び同法施行令20条の2の規定により計算した通勤費の非課税限度超過額は、原告から乙代表理事に対する給与として、毎月の報酬に加算されるところ、法人税法34条1項（平成31年法律第6号による改正前のもの。）の規定により損金に算入されないものであり、所得金額に加算すべき金額である。

a 乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代 70万7744円

上記金額は、平成30年1月ないし10月の乙代表理事の通勤のために原告が負担したタクシー代（別表5「平成30年12月期」の「計」欄、乙第47、第48号証）である。

b 乙代表理事の通勤費として通常必要であると認められる金額 55万4951円

上記金額は、乙代表理事の自宅とC病院間における通勤に通常必要であると認められる金額5万8440円（月額・別表6）に9（平成30年1月ないし5月及び7月ないし10月の月数）を乗じた金額と、平成30年6月のタクシー代2万8991円（別表5「平成30年12月期」の「6月」欄）の合計金額である。

なお、平成30年6月は、タクシー代2万8991円が通常必要であると認められる金額5万8440円（月額・別表6）を下回ったため、タクシー代が通勤費として認められる。

(エ) 日常点検受託収入計上漏れ（別表3-5「9」欄） 240万円

上記金額は、第4の1（16）のとおり、原告がM社に対し、平成24年4月1日付け覚書（乙第20号証）に基づき、医療ガス設備点検受託費として請求（乙第21号証）し、日常点検受託収入受入口座（乙第22号証）に振り込ませて受領していた金額のうち、平成30年中のものであるが、原告は、当該医療ガス設備点検受託費を帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

(オ) 受取利息の計上漏れ（別表3-5「10」欄） 28万3194円

上記金額は、後記a及びbの金額の合計額である。

a 元理事らへの貸付利息 28万3173円

上記金額は、原告が、N元理事らに対し貸し付けた金員に対する利息（乙第58号証・2枚目「N認定利息」及び「O認定利息」の各表の「H30」の「年度計」欄の合計額）であるが、原告は、当該貸付金及び当該貸付金の受取利息を帳簿書類に記載せず、当該受取利息を収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

b 日常点検受託収入受入口座利息 21円

上記金額は、平成30年12月期において、上記（エ）の日常点検受託収入受入口座の利息（乙第22号証・9枚目「30-02-10」の「お利息」8円及び「30-08-11」の「お利息」13円の合計額）であるが、原告は、当該口座の受取利息を帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことから、所得金額に加算すべき金額である。

(カ) 欠損金の損金算入過大額（別表3-5「11」欄） 3836万4748円

上記金額は、平成30年12月期の法人税確定申告書において損金の額に計上した前事業年度から繰り越された欠損金の金額（甲第4号証の5、乙第68号証・1枚目「欠損金又は災害損失金等の当期控除額 31」欄）であるが、上記（4）カのとおり、平成30年12月期に繰り越される欠損金の金額は0円であるため、所得金額に加算すべき金額である。

(キ) 退職給与引当金益金算入過大額（別表3-5「12」欄） 480万円

上記金額は、原告が「退職給付引当金繰入否認」として所得金額に加算した退職給与引当金（乙第68号証・3枚目「退職給付引当金繰入否認 10」の「総額」欄）のうち、本件看護専門学校事業に係る退職給与引当金の金額であり、後記a及びbの金額の合計額である。

なお、上記1（1）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の退職給与引当金の金額は、所得金額から減算すべき金額である。

a 看護学科事業の退職給与引当金の金額 240万円

上記金額は、原告が計上した看護学科事業の平成30年12月期における退職給与引当金の金額301万9360円（乙第69号証の1・「退職給付費用」の「当月残高」欄）から、実際に費用化された退職金61万9360円（乙第71号証・「6.30・未払費用」欄）を減算した金額である。

b 准看護学科事業の退職給与引当金の金額 240万円

上記金額は、原告が計上した准看護学科事業の平成30年12月期における退職給与引当金の金額（乙第69号証の2「退職給付費用」の「当月残高」欄）である。

(ク) 交際費等の損金不算入額として所得金額に加算した金額のうち減算すべき額（別表3-5「13」欄） 375万7659円

上記金額は、原告が「交際費等の損金不算入額」として所得金額に加算した交際費等の金額（乙第68号証・3枚目「交際費等の損金不算入額 8」の「総額」欄）であるが、後記aの金額からb及びcの金額を減算した金額372万9015円が800万円以下であるため、措置法61条の4第2項の規定に基づき、原告の計上した交際費等の

損金不算入の金額はその全額が所得金額から減算すべき金額である。

なお、上記１（１）ア（イ）のとおり、本件看護専門学校事業に係る収益及び損金の額は、所得金額の計算に含まれない金額であるから、看護学科事業及び准看護学科事業の交際費等の金額は、交際費等の損金不算入額を計算する上で差し引くべき金額である。

a 支出交際費等の金額 408万7145円

上記金額は、原告が平成30年12月期に損金に計上した原告の全事業における交際費の金額（乙第68号証・11枚目「支出交際費等の額 1」の欄）である。

b 看護学科事業の交際費等の金額 22万3002円

上記金額は、原告が平成30年12月期に計上した看護学科事業における交際費の金額（乙第69号証の1・「交際費」の「当月残高」欄）である。

c 准看護学科事業の交際費等の金額 13万5128円

上記金額は、原告が平成30年12月期に計上した准看護学科事業における交際費の金額（乙第69号証の2・「交際費」の「当月残高」欄）である。

（ケ）事業税及び地方法人特別税の損金算入額（別表3-5「14」欄） 29万3400円

上記金額は、平成29年12月期の法人税の更正処分に伴い納付することとなる事業税及び地方法人特別税の額として、平成30年12月期の所得金額から減算すべき金額である。

イ 法人税額（別表3-5「16」欄） 1705万8180円

上記金額は、法人税法66条1項、2項、所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号）附則26条及び措置法42条の3の2第1項（平成31年法律第6号による改正前のもの。）の規定に基づき、上記アの所得金額（ただし、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）7577万円のうち所得の金額が800万円以下の金額について100分の15の税率を、その余の所得の金額について100分の23.4の税率を、それぞれ乗じて計算した金額である。

ウ 法人税額の特別控除額（別表3-5「17」欄） 341万1636円

上記金額は、原告が、雇用者給与等支給額が増加した場合の法人税額の特別控除を適用していることから、措置法42条の12の5（平成30年法律第7号による改正前のもの。）の規定に基づき、更正後の金額を基礎に再計算した金額（上記イの金額に100分の20を乗じた金額）である。

エ 差引法人税額（別表3-5「18」欄） 1364万6544円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を減算した金額である。

オ 控除される所得税の額（別表3-5「19」欄） 325円

上記金額は、法人税法68条1項の規定により法人税の額から控除される所得税の額と復興財源確保法33条2項により法人税法68条1項に規定する所得税の額とみなされる復興特別所得税の額との合計額であり、原告の平成30年12月期の法人税確定申告書に記載された金額（別表3-5「4」欄、甲第4号証の5、乙第68号証・1枚目「所得税の額 17」欄）と同額である。

カ 差引所得に対する法人税額（別表3-5「20」欄） 1364万6200円

上記金額は、上記エの金額から上記オの金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数金額を切り捨てたもの）である。

キ 納付すべき法人税額（別表３－５「２１」欄） １１６３万２８００円

上記金額は、上記カの金額から原告の平成３０年１２月期の法人税確定申告書に記載された差引所得に対する法人税額２０１万３４００円（別表３－５「５」欄、甲第４号証の５、乙第６８号証・１枚目「差引所得に対する法人税額 １４」欄）を控除した金額である。

２ 本件法人税各更正処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の本件各事業年度における法人税の所得金額及び納付すべき税額等は、上記１のとおりであり、これらはいずれも本件法人税各更正処分における各金額（答弁書別表「（１）法人税」の「更正処分等」欄）と同額であるから、本件法人税各更正処分はいずれも適法である。

３ 本件地方法人税各更正処分の根拠

被告が本訴において主張する原告の本件各課税事業年度における地方法人税の課税標準法人税額及び納付すべき税額等は、次に述べるとおりである（別表４－１及び４－２参照）。

（１）平成２９年１２月課税事業年度

ア 課税標準法人税額（別表４－１「３」欄） ８０万２０００円

上記金額は、地方法人税法６条１項（令和２年法律第８号による改正前のもの。以下同じ。）及び９条の規定により計算される金額であり、上記１（４）イの金額（ただし、国税通則法１１８条１項の規定により１０００円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

イ 差引地方法人税額（別表４－１「４」欄） ３万５２００円

上記金額は、地方法人税法１０条１項（平成２８年法律第１５号による改正前のもの。以下同じ。）の規定に基づき、上記アの課税標準法人税額８０万２０００円に１００分の４．４の税率を乗じて計算した金額（ただし、国税通則法１１９条１項の規定により１００円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

ウ 納付すべき地方法人税額（別表４－１「５」欄） ３万５２００円

上記金額は、上記イの金額から平成２９年１２月課税事業年度の地方法人税確定申告書に記載された差引地方法人税額０円（別表４－１「２」欄、甲第４号証の４、乙第６５号証・１枚目「差引地方法人税額 ４０」欄）を控除した金額である。

（２）平成３０年１２月課税事業年度

ア 課税標準法人税額（別表４－２「３」欄） １３６４万６０００円

上記金額は、地方法人税法６条１項及び９条の規定により計算される金額であり、上記１（５）エの金額（ただし、国税通則法１１８条１項の規定により１０００円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

イ 差引地方法人税額（別表４－２「４」欄） ６０万０４００円

上記金額は、地方法人税法１０条１項の規定に基づき、上記アの課税標準法人税額１３６４万６０００円に１００分の４．４の税率を乗じて計算した金額（ただし、国税通則法１１９条１項の規定により１００円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

ウ 納付すべき地方法人税額（別表４－２「５」欄） ５１万１９００円

上記金額は、上記イの金額から原告の平成３０年１２月課税事業年度の地方法人税確定申告書に記載された差引地方法人税額８万８５００円（別表４－２「２」欄、甲第４号証

の5、乙第68号証・1枚目「差引地方法人税額 42」欄)を控除した金額である。

4 本件地方法人税各更正処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の本件各課税事業年度における地方法人税の課税標準税額及び納付すべき税額等は、上記3のとおりであるところ、これらの金額は、いずれも本件地方法人税各更正処分における各金額(答弁書別表「(2) 地方法人税」の各課税事業年度の「更正処分等」欄)と同額であるから、本件地方法人税各更正処分はいずれも適法である。

第9 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性について

1 本件法人税各賦課決定処分の根拠

前記第8の2のとおり、本件法人税各更正処分は適法であるところ、原告が本件法人税各更正処分のうち、平成29年12月期及び平成30年12月期の法人税更正処分に伴い新たに納付すべき法人税の額については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法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。

そして、前記第8の1(4)ア(エ)及び同(5)ア(エ)のとおり、原告は、M社に対し、平成24年4月1日付け覚書(乙第20号証)に基づき、本件各事業年度(平成23年12月期を除く)において、毎月20万円(年額240万円)を医療ガス設備点検受託費として請求し(乙第21号証)、日常点検受託収入受入口座(乙第22号証)に振り込ませて受領することにより、当該日常点検受託収入の収益及び入金的事实を隠蔽し帳簿書類へ記載せず、収益として計上していなかった。

また、前記第8の1(2)ア(カ)のとおり、N元理事らが着服した金員を原告に返済する旨を申し出ており(乙第60号証の1、2)、原告からN元理事らへの貸付金として処理されているが、そもそも、当該受託収入は本来、原告の収益として計上すべきであったにもかかわらず、C病院の事務局長の職にあったN元理事が、B病院の事務局長の職にあったO元理事と共謀し、その委託費月額20万円を自ら作成したP銀行黒石支店の原告事務局長名義の口座に入金させ着服していたので(甲第60号証の1、2)、原告は、当該貸付金の受取利息及び日常点検受託収入受入口座の利息のいずれについても帳簿書類に記載せず、収益として計上していなかったことは、事実の隠蔽に該当する。

したがって、上記日常点検受託収入及び受取利息を帳簿書類に記載せず、収益として計上しなかった行為は事実の隠蔽に該当し、当該日常点検受託収入の着服行為は、原告の経理全般を任せられていた事務局長の職にあったN元理事らが行ったものであるから、国税通則法68条1項に規定する「納税者が」行ったものと同視でき、当該行為の結果、日常点検受託収入及び日常点検受託収入に係る各種受取利息を収益に計上しなかったことにより過少申告となっていたものであるから、同法68条1項の重加算税の賦課要件を満たしている。

そうすると、後記(1)及び(2)のとおり、平成29年12月期及び平成30年12月期の更正処分により新たに納付すべき法人税の額のうち、当該事実の隠蔽に基づく税額については、同項の規定に基づき、同法65条所定の過少申告加算税に代えて重加算税が賦課されることとなり、その余の納付すべき法人税の額については、同法65条所定の過少申告加算税が賦課されることとなる。

(1) 本件法人税各重加算税賦課決定処分の根拠

ア 平成29年12月期（別表3-4「21」欄） 14万円

上記金額は、平成29年12月期の法人税の更正処分に伴い原告が新たに納付すべきこととなった法人税額80万2700円（別表3-4「16」欄、甲5の8・1枚目「更正又は決定の金額」の「21」欄）のうち、「事実の隠蔽」に基づく税額40万円（別表3-4「19」欄、ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。なお、1万円未満の端数金額を切り捨てる前の金額は40万1400円である。）につき、同法68条1項の規定に基づき、100分の35の税率を乗じて計算した金額である。

イ 平成30年12月期（別表3-5「25」欄） 56万円

上記金額は、平成30年12月期の法人税の更正処分に伴い原告が新たに納付すべきこととなった法人税額1163万2800円（別表3-5「21」欄、甲5の10・1枚目「更正又は決定の金額」の「21」欄）のうち、「事実の隠蔽」に基づく税額160万円（別表3-5「23」欄、ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。なお、1万円未満の端数金額を切り捨てる前の金額は160万1500円である。）につき、同法68条1項の規定に基づき、100分の35の税率を乗じて計算した金額である。

（2）本件法人税各過少申告加算税賦課決定処分の根拠

ア 平成29年12月期（別表3-4「20」欄） 4万円

上記金額は、平成29年12月期の法人税の更正処分に伴い原告が新たに納付すべきこととなった法人税額80万2700円（別表3-4「16」欄、甲5の8・1枚目「更正又は決定の金額」の「21」欄）のうち、上記（1）アで述べた重加算税の対象となる40万1400円を除いた税額40万円（別表3-4「19」欄、ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）につき、同法65条1項の規定に基づき、100分の10の税率を乗じて計算した金額である。

イ 平成30年12月期（別表3-5「24」欄） 140万3500円

上記金額は、平成30年12月期の法人税の更正処分に伴い原告が新たに納付すべきこととなった法人税額1163万2800円（別表3-5「21」欄、甲5の10・1枚目「更正又は決定の金額」の「21」欄）のうち、上記（1）イで述べた重加算税の対象となる160万1500円を除いた税額1003万円（別表3-5「22」欄、ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。なお、1万円未満の端数金額を切り捨てる前の金額は1003万1300円である。）につき、同法65条1項及び2項の規定に基づき、100分の10の税率を乗じて計算した金額100万3000円に、上記1003万1300円のうち期限内申告税額に相当する税額201万3725円（別表3-5「4」及び「5」欄の合計金額）を超える部分に相当する税額801万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に100分の5の税率を乗じて計算した金額40万0500円を加算した金額である。

2 本件法人税各賦課決定処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の平成29年12月期及び平成30年12月期の法人税の更正処分に伴い課されるべき重加算税の額及び過少申告加算税の額は、上記1のとおりであ

るところ、これらの金額は、いずれも本件法人税各賦課決定処分における各金額（答弁書別表「（１）法人税」の平成２９年１２月期及び平成３０年１２月期の「更正処分等」欄）と同額であるから、本件法人税各賦課決定処分はいずれも適法である。

３ 本件地方法人税賦課決定処分の根拠

前記第８の４のとおり、本件地方法人税各更正処分は適法であるところ、原告が本件地方法人税各更正処分のうち、平成３０年１２月課税事業年度の地方法人税更正処分に伴い新たに納付すべき地方法人税の額については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法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。

そして、上記１で述べたとおり、日常点検受託収入及び受取利息を帳簿書類に記載せず、収益に計上しなかった行為は事実の隠蔽に該当し、日常点検受託収入の着服行為は、原告の経理全般を任せられていたＮ元理事らが行ったものであるから、国税通則法６８条１項に規定する「納税者が」行ったものと同視でき、当該行為の結果、日常点検受託収入及び日常点検受託収入に係る各種受取利息を収益に計上しなかったことにより過少申告となっていたものであるから、同法６８条１項の重加算税の賦課要件を満たしている。

したがって、後記（１）及び（２）のとおり、平成３０年１２月課税事業年度の地方法人税更正処分により新たに納付すべき地方法人税の額のうち、当該事実の隠蔽に基づく税額については、同項の規定に基づき、同法６５条所定の過少申告加算税に代えて重加算税が賦課されることとなり、その余の納付すべき法人税の額については、同法６５条所定の過少申告加算税が賦課されることとなる。

（１）本件地方法人税重加算税賦課決定処分の根拠

平成３０年１２月課税事業年度の地方法人税の更正処分に伴い課されるべき重加算税の額は、平成３０年１２月課税事業年度の地方法人税更正処分に伴い原告が新たに納付すべきこととなった地方法人税額５１万１９００円（別表４－２「５」欄、甲５の１１・１枚目「更正又は決定の金額」の「１５」欄）のうち、「事実の隠蔽」に基づく税額７万円（別表４－２「７」欄、ただし、国税通則法１１８条３項の規定により１万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。なお、１万円未満の端数金額を切り捨てる前の金額は７万０５００円である。）につき、同法６８条１項の規定に基づき、１００分の３５の税率を乗じて計算した金額２万４５００円（別表４－２「９」欄）となる。

（２）本件地方法人税過少申告加算税賦課決定処分の根拠

平成３０年１２月課税事業年度の地方法人税の更正処分に伴い課されるべき過少申告加算税の額は、平成３０年１２月課税事業年度の地方法人税更正処分に伴い原告が新たに納付すべきこととなった地方法人税額５１万１９００円（別表４－２「５」欄、甲５の１１・１枚目「更正又は決定の金額」の「１５」欄）のうち、上記イで述べた重加算税の対象となる７万０５００円を除いた税額４４万円（別表４－２「６」欄、ただし、国税通則法１１８条３項の規定により１万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）につき、同法６５条１項の規定に基づき、１００分の１０の税率を乗じて計算した金額４万４０００円（別表４－２「８」欄）となる。

４ 本件地方法人税賦課決定処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の平成３０年１２月課税事業年度の地方法人税の更正処分

に伴い課されるべき重加算税の額及び過少申告加算税の額は、上記３のとおりであるところ、これらの金額は、いずれも本件地方法人税賦課決定処分における各金額（答弁書別表「(２) 地方法人税」の平成３０年１２月課税事業年度の「更正処分等」欄）と同額であるから、本件地方法人税賦課決定処分は適法である。

第 10 結語

以上のとおり、本件各更正処分等はいずれも適法であり、原告の請求はいずれも理由がないから、本件各請求は速やかに棄却されるべきである。

以 上

別表3-1

平成23年12月期の法人税の所得金額及び納付すべき税額

(単位:円)

項 目				金額
確定申告	申 告 所 得 金 額		1	△ 61,957,263
	税額等	差 引 所 得 に 対 す る 法 人 税 額	2	0
		所 得 税 額 等 の 還 付 金 額	3	12,240
	翌 期 へ 繰 り 越 す 欠 損 金 の 金 額		4	280,322,020
被告主張額	所得金額	本件看護専門学校事業に係る当期損失の額	5	8,424,942
		退 職 給 与 引 当 金 益 金 算 入 過 大 額	6	△ 1,584,000
		交 際 費 等 の 損 金 不 算 入 過 大 額	7	△ 2,755,654
		所 得 金 額 (1 + 5 + 6 + 7)	8	△ 57,871,975
	税額等	法 人 税 額	9	0
		差 引 所 得 に 対 す る 法 人 税 額	10	0
		所 得 税 額 等 の 還 付 金 額	11	12,240
	翌 期 へ 繰 り 越 す 欠 損 金 の 金 額		12	276,236,732

(注1) 「1」及び「8」欄の「△」は欠損金額であることを示す。

(注2) 「6」及び「7」欄の「△」は減算を示す。

平成27年12月期の法人税の所得金額及び納付すべき税額

(単位:円)

項 目				金額
確定申告	申 告 所 得 金 額		1	0
	税額等	差 引 所 得 に 対 す る 法 人 税 額	2	0
		所 得 税 額 等 の 還 付 金 額	3	3,448
	翌 期 へ 繰 り 越 す 欠 損 金 の 金 額		4	316,881,306
被告主張額	所得金額	本件看護専門学校事業に係る当期損失の額	5	32,730,026
		一括償却資産損金算入超過額認容過大額	6	297,788
		役員給与の損金不算入額	7	320,321
		日常点検受託収入計上漏れ	8	2,400,000
		受取利息の計上漏れ	9	198,990
		退職給与引当金益金算入過大額	10	△ 2,619,600
		交際費等の損金不算入過大額	11	△ 3,865,486
		繰越欠損金の損金算入額の増加額 (5+6+7+8+9+10+11)	12	29,462,039
		所得金額 (1+5+6+7+8+9+10+11-12)	13	0
	税額等	法 人 税 額	14	0
		差 引 所 得 に 対 す る 法 人 税 額	15	0
		所 得 税 額 等 の 還 付 金 額	16	3,448
	翌 期 へ 繰 り 越 す 欠 損 金 の 金 額		17	311,292,039

(注) 「10」及び「11」欄の「△」は減算を示す。

項 目			金額
確定申告	申 告 所 得 金 額		1 0
	税額等	差 引 所 得 に 対 す る 法 人 税 額	2 0
		所 得 税 額 等 の 還 付 金 額	3 3,153
	翌 期 へ 繰 り 越 す 欠 損 金 の 金 額		4 188,836,203
被告主張額	所得金額	本件看護専門学校事業に係る当期損失の額	5 26,508,241
		一括償却資産損金算入超過額認容過大額	6 217,878
		役員給与の損金不算入額	7 206,299
		日常点検受託収入計上漏れ	8 2,400,000
		受取利息の計上漏れ	9 239,239
		退職給与引当金益金算入過大額	10 △9,000,000
		交際費等の損金不算入過大額	11 △3,797,639
		繰越欠損金の損金算入額の増加額 (5+6+7+8+9+10+11)	12 16,774,018
		所得金額 (1+5+6+7+8+9+10+11-12)	13 0
	税額等	法 人 税 額	14 0
		差 引 所 得 に 対 す る 法 人 税 額	15 0
		所 得 税 額 等 の 還 付 金 額	16 3,153
	翌 期 へ 繰 り 越 す 欠 損 金 の 金 額		17 166,472,918

(注) 「10」及び「11」欄の「△」は減算を示す。

項 目			金額	
確定申告	申 告 所 得 金 額		1	0
	税額等	差 引 所 得 に 対 す る 法 人 税 額	2	0
		所 得 税 額 等 の 還 付 金 額	3	350
	翌 期 へ 繰 り 越 す 欠 損 金 の 金 額		4	38,364,748
被告主張額	所得金額	本件看護専門学校事業に係る当期損失の額	5	27,086,679
		役 員 給 与 の 損 金 不 算 入 額	6	179,638
		日 常 点 検 受 託 収 入 計 上 漏 れ	7	2,400,000
		受 取 利 息 の 計 上 漏 れ	8	275,767
		退 職 給 与 引 当 金 益 金 算 入 過 大 額	9	△ 4,800,000
		交 際 費 等 の 損 金 不 算 入 過 大 額	10	△ 3,788,593
		繰越欠損金の損金算入額の増加額 (5+6+7+8+9+10) (注1)	11	16,001,463
		所得金額 (1 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 - 11)	12	5,352,028
	税額等	法 人 税 額	13	802,800
		控 除 税 額 (3 欄 の 金 額)	14	350
		差引所得に対する法人税額 (13 - 14)	15	802,400
		納 付 法 人 税 額 (15 + 3)	16	802,700
翌 期 へ 繰 り 越 す 欠 損 金 の 金 額		17	0	
加算税額	加 算 税 の 基 礎 と な る 金 額 (過 少)	18	400,000	
	加 算 税 の 基 礎 と な る 金 額 (重 加)	19	400,000	
	過 少 申 告 加 算 税 の 額	20	40,000	
	重 加 算 税 の 額	21	140,000	

(注1) 前事業年度から繰り越された欠損金の金額166,472,918円(別表3-3「17」欄)から当期の申告控除前所得金額150,471,455円(乙65・7枚目)を減算した金額が限度となる。

(注2) 「9」及び「10」欄の「△」は減算を示す。

(注3) 「15」及び「16」欄の金額は、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

(注4) 「18」及び「19」欄の金額は、国税通則法118条3項の規定により、10,000円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

平成30年12月期の法人税の所得金額及び納付すべき税額

(単位:円)

項 目			金額
確定申告	申告所得金額		1 12,434,561
	税額等	法人税額	2 2,237,556
		法人税額の特例控除額	3 223,755
		控除所得税額	4 325
		差引所得に対する法人税額	5 2,013,400
	翌期へ繰り越す欠損金の金額		6 0
被告主張額	所得金額	本件看護専門学校事業に係る当期損失の額	7 30,985,938
		役員給与の損金不算入額	8 152,793
		日常点検受託収入計上漏れ	9 2,400,000
		受取利息の計上漏れ	10 283,194
		欠損金の損金算入額過大額	11 38,364,748
		退職給与引当金益金算入過大額	12 △4,800,000
		交際費等の損金不算入過大額	13 △3,757,659
		事業税及び地方法人特別税の損金算入額	14 △293,400
		所得金額(1+7+8+9+10+11+12+13+14)	15 75,770,175
	税額等	法人税額	16 17,058,180
		法人税額の特例控除額	17 3,411,636
		差引法人税額(16-17)	18 13,646,544
		控除税額(3欄の金額)	19 325
		差引所得に対する法人税額(18-19)	20 13,646,200
		納付法人税額(20-5)	21 11,632,800
	加算税額	加算税の基礎となる金額(過少)	22 10,030,000
		加算税の基礎となる金額(重加)	23 1,600,000
		過少申告加算税の額	24 1,403,500
		重加算税の額	25 560,000

(注1) 「12」ないし「14」欄の「△」は減算を示す。

(注2) 「20」及び「21」欄の金額は、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

(注3) 「22」及び「23」欄の金額は、国税通則法118条3項の規定により、10,000円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

別表4-1

平成29年12月課税事業年度の地方法人税の課税標準となる法人税額及び納付すべき税額
(単位:円)

項 目			金額
確定申告	課 税 標 準 法 人 税 額	1	0
	差 引 地 方 法 人 税 額	2	0
被告主張額	課 税 標 準 法 人 税 額	3	802,000
	差 引 地 方 法 人 税 額	4	35,200
	納 付 地 方 法 人 税 額 (4 - 2)	5	35,200

(注1) 「3」欄の金額は、国税通則法118条1項の規定により、1,000円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

(注2) 「4」欄の金額は、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

別表4-2

平成30年12月課税事業年度の地方法人税の課税標準となる法人税額及び納付すべき税額
(単位:円)

項 目				金額
確定申告	課 税 標 準 法 人 税 額	1	2,013,000	
	差 引 地 方 法 人 税 額	2	88,500	
被告主張額	課 税 標 準 法 人 税 額	3	13,646,000	
	差 引 地 方 法 人 税 額	4	600,400	
	納 付 地 方 法 人 税 額 (4 - 2)	5	511,900	
	加算税	加 算 税 の 基 礎 と な る 金 額 (過 少)	6	440,000
		加 算 税 の 基 礎 と な る 金 額 (重 加)	7	70,000
		過 少 申 告 加 算 税 の 額	8	44,000
		重 加 算 税 の 額	9	24,500

(注1) 「3」欄の金額は、国税通則法118条1項の規定により、1,000円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

(注2) 「4」欄の金額は、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

(注3) 「6」及び「7」欄の金額は、国税通則法118条3項の規定により、10,000円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

別表 1、2、5～7 省略