

洗濯及びドライクリーニングを非課税と判断

介護付き有料老人ホームの 消費税課否判定で一部取消裁決

有料法人ホームを運営する請求人（法人）がその入居者である要介護者等（特定施設入居者生活介護契約又は介護予防特定施設入居者生活介護契約等の締結者）に対して行った本件各サービスが消費税の非課税取引に該当するか否かが争われた事案で国税不服審判所は平成29年4月20日、一部のサービスを非課税取引と判断したうえで消費税決定処分等の一部を取り消す裁決を下した（高裁（諸）平28第6号）。審判所は、請求人が要介護者等に対して行った本件各サービスのうち、食事の提供、通院介助は非課税取引には該当しないと判断した。一方で審判所は、本件各サービスのすべてが課税取引に該当するとした原処分庁の主張を斥けたうえで、本件各サービスのうち「洗濯及びドライクリーニング」については要介護者等から支払いを受けた対価は非課税取引に該当するという判断を示した。

食事の提供、洗濯等、通院介助が非課税取引に該当するか否かが問題に

今回の裁決事例で問題となったのは、有料老人ホームにおいて特定施設入居者生活介護及び介護予防特定施設入居者生活介護（今号42頁参照）を行っている請求人（法人）が入居者である要介護者及び要支援者（以下「要介護者等」）に対して行った本件各サービス（表参照）が消費税法上の非課税取引に該当するか否かという点である。

請求人、本件各サービスは非課税取引と主張

請求人は、本件各サービスは非課税取引に当たると判断し、免税事業者（基準期間の課税売上高1,000万円以下）に該当するとして消費税の確定申告書を提出していなかった。これに対し原処分庁は、本件各サービスはいずれも課税取引に当たると判断し、請求人の基準期間における課税売上高は1,000万円を超えることから免税事業者には該当しないなどとして、5期分の消費税決定処分等を行った。

この処分を不服とした請求人は、本件各サービスはすべて非課税取引（消費税法別表第一第7号イ）に該当すると主張し、消費税決定処分等の取り消しを求める審査請求を行った。

審判所、利用者選定介護は課税取引に該当

国税不服審判所はまず、法令解釈のなかで、有料老人ホームなどの特定施設に入居している要介護者（要支援者）に対してその特定施設等が提供するサービス等が消費税法別表第一第7号イに規定する居宅サービス等のうちの「特定施設入居者生活介護」（又は「介護予防特定施設入居者生活介護」）に該当するものであれば、「利用者の選定により提供される介護その他の日常生活上の便宜に要する費用」を対価とする資産の譲渡等に該当するものを除き、非課税取引に当たるものと解されるとした。

そして、非課税取引から除かれる「利用者

【表】 有料法人ホームを運営する請求人が要介護及び要支援者に対し行ったサービスの内容

本件各サービス	具体的なサービス内容
食事の提供	請求人が食材の調達及び調理を外部業者に委託して行うもので、要介護者等に対して1日3食の食事を提供するもの。
洗濯及びドライクリーニング	請求人が要介護者等から水洗いやドライクリーニングを要する私物の洗濯物を回収し、その水洗い又はドライクリーニングを外部事業者に委託して行い、外部事業者から返還された洗濯物を要介護者等に返却するもの。
通院介助	要介護者等が請求人の定めた協力医療機関以外の医療機関を受診する際に請求人が送迎及び介助を行うもの。

(注) 請求人は本件各サービスの各項目について、要介護者等から月ごとに対価の支払いを利用料として受領している。また請求人は、介護保険法の規定により市町村から委託された国民健康保険団体連合会から居宅介護サービス費等を受領するとともに、要介護者等から介護保険に係る利用者負担金、老人ホームの居室利用料、管理費を受領している。

の選定により提供される介護その他の日常生活上の便宜に要する費用」を対価とする資産の譲渡等については、本来の介護保険の給付対象となる特定施設入居者生活介護又は介護予防特定施設入居者生活介護として包括的かつ標準的に行う介護サービスとは別に、利用者の特別な希望により行われる個別的な介護サービス（以下「利用者選定介護」）をいうものと解されるとしたうえで、介護サービスが利用者選定介護に該当して非課税取引に該当しないこととなるか否かは利用者の特別な希望により行われる個別性の強いものか否かにより判断すべきとした。

さらに審判所は、特定施設入居者生活介護及び介護予防特定施設入居者生活介護に食事の提供が含まれるか否かについては、①有料老人ホームで行われる特定施設入居者生活介護については介護保険法において「食事等の介護」は含まれているが「食事の提供」は含まれていないこと、②有料老人ホームで行われる介護予防特定施設入居者生活介護についても、介護保険法等においては「食事の提供」は含まれていないことなどからすると、「特定施設入居者生活介護及び介護予防特定施設入居者生活介護」のいずれにも「食事の

提供」は含まれないという解釈を示した。

審判所、「食事の提供」を課税取引と判断

以上を踏まえ審判所は、「食事の提供」は非課税取引には該当しないと判断した。また、「通院介助」については、特定施設入居者生活介護又は介護予防特定施設入居者生活介護である特定施設に入居している要介護者等に必要な日常生活上の世話又は支援に当たるものの、本件については要介護者等の特別な希望により行われる個別的な介護サービス（利用者選定介護）に当たることから、非課税取引には該当しないと判断した。

一方で、審判所は、「洗濯及びドライクリーニング」については、特定施設入居者生活介護又は介護予防特定施設入居者生活介護である洗濯その他の特定施設に入居している要介護者等に必要な日常生活上の世話又は支援に当たり、要介護者等の特別な希望により行われる個別的な介護サービス（利用者選定介護）には当たらないことから、非課税取引に該当すると判断。以上を踏まえ審判所は、本件各サービスのうち「洗濯及びドライクリーニング」については非課税取引に該当すると判断したうえで、消費税決定処分等の一部を取り消す裁決を下した。