

身体障害者手帳の交付を受けていなかった
年分の障害者控除

明治学院大学法学部教授 渡辺 充

千葉地裁令6・2・27日判決（確定）（TAINS:Z888-2714）

Brush up
point

本件は、実質的に障害者控除の適用を受けられる納税者が、身体障害者手帳の交付を受ける前の年分の確定申告において障害者控除を適用した場合、その控除が所得税法上、受けられるか否かが争点となっている。千葉地裁は、次の判断ポイントに基づき、障害者控除の適用はないとして、納税者敗訴の判決を下した。

- (1) 障害者控除の適用の対象となる「障害者」の定義規定に関する改正経緯に加え、租税の確定及び執行においては画一的な処理が求められていることからすると、居住者が所得税法施行令10条1項各号に規定する「障害者」に当たるか否かについては、その文言どおりに形式的に判断される必要があって、実質的な面からの解釈は許されない。
- (2) 本件各確定申告時の令和元年及び令和2年の各12月31日の現況において、納税者は、身体障害者手帳の交付を受けていなかったから、所得税法10条1項3号に規定する障害者に該当するものではなく、その他、同項に規定する者にも該当しない。そうすると、本件納税者は、所得税法79条1項に規定する障害者控除の適用を受けることはできない。
- (3) 所得税基本通達2-38は、障害者控除の適用の前提となる「障害者」の該当性の時的基準（各年の12月31日）に極めて近接した時点で重篤な障害を負ったが身体障害者手帳の交付を申請しても間に合わないといった場合について、救済的措置として設けられたものであって、所得税法10条1項3号の該当性を実質的に解釈することを許容することの論拠となるものではない。

【動画解説】

この記事については、著者が解説動画をYouTubeにアップしており、次のQRコードから視聴できます。是非、ご覧下さい（39分）。
<https://youtu.be/1e9639TacXo>



令和7年年度改正 一問一答（共通）

問	種類	箇所	対象	関連	摘要
3	帳簿	基本的事項	保存期間	共通	データの保存期間 *帳簿、スキャナ、電子取引共通
55	帳簿	認証制度	JIIMA認証	共通	基準を満たすソフトウェア *帳簿、スキャナ、電子取引共通
56	帳簿	認証制度	JIIMA認証	共通	認証制度と確認方法 *帳簿、スキャナ、電子取引共通
9	スキャナ	基本的事項	保存期間	共通	データの保存期間
60	スキャナ	認証制度	JIIMA認証	共通	基準を満たすソフトウェア *帳簿、スキャナ、電子取引共通
61	スキャナ	認証制度	JIIMA認証	共通	認証制度と確認方法 *帳簿、スキャナ、電子取引共通
62	スキャナ	加重算税	加重措置の対象	一部共通	留意事項（該当する要件等） *スキャナ、電子取引情報共通
64	スキャナ	その他	データ移行	一部共通	留意事項（移行時の処理） *電子取引との違い
17	電子取引	基本的事項	保存期間	共通	データの保存期間 *帳簿、スキャナ、電子取引共通
64	電子取引	加重算税	加重措置の対象	共通	留意事項（該当する要件及び具体例） *スキャナ、電子取引共通
76	電子取引	認証制度	JIIMA認証	共通	基準を満たすソフトウェア *帳簿、スキャナ、電子取引共通
77	電子取引	認証制度	JIIMA認証	共通	認証制度と確認方法 *帳簿、スキャナ、電子取引共通
92	電子取引	その他	データ移行	一部共通	留意事項（移行時の処理） *スキャナ保存との違い

保存には（スキャナ保存データと違い）データの授受を行えるシステムが必要である旨の記載が追加されています。

③ 問63 様々なPDFデータにタイムスタンプを付与

電子取引によりワードやエクセル形式のデータだけでなく、これらのデータを変換したPDFデータ、PDFデータを台紙としてワードやエクセル形式のデータを添付したもの等について、いずれのデータもタイムスタンプを付与する方式でのデータ保存が可能であることが追記されています。なお、様々なPDFデータ

を保存する場合、検索要件を満たす注意が必要であることも記載されています。

④ 問67 ECサイトからダウンロードするデータ

購入者（委託者）から取得した領収書データではなく、サイト管理者からダウンロードした領収書データであっても、代理交付に該当する場合は保存が認められる旨の記載が追加されています。

令和7年度改正に伴う取扱通達及びQ&Aに関して、現行の取扱いに関する主な追加や変更等は以上のとおりになります。

【じゅうもんじ・としろう】

障害者福祉法別表の「5級」に相当し、同法15条4項により申請がされれば、身体障害者手帳の交付を受けることができ、身体障害者福祉法4条に規定する身体障害者と認定されることは確実であったが、勤務先における評価が下がり不利益な処遇を受けるおそれがあったことから、身体障害者手帳の申請が事実上困難であった。こうした事情に鑑みれば、Xが本件各申告以前に身体障害者福祉法上の身体障害者手帳の交付申請をしなかったことは自己の積極的な意思によるものとし、何らの保護に値しないと評価することは適当ではない。

を柔軟に解して取り扱うものであって、そうした事情のない者を含めて納税義務者の個人的特性に応じた個別的救済措置を認めるものではない。

Xが診断書を取得したのは令和4年以降であって、本件各確定申告書を提出する時点で所得税基本通達2-38(1)の定める身体障害者手帳の交付を申請中であること又は身体障害者手帳の交付を受けるために身体障害者福祉法15条1項に規定する所定の医師の診断書を有していることといった要件を満たさないから、基本通達2-38によっても、Xを「障害者」と扱うことはできない。

III 判決の要旨

〔1〕千葉地裁は始めに、障害者控除の適用の対象となる「障害者」の定義規定に関する改正経緯と租税の確定及び執行における画一的な処理の観点から、「居住者が所得税法施行令10条1項各号に規定する『障害者』に当たるか否かについては、その文言どおり形式的に判断される必要があって、実質的な面からの解釈は許されないものというべきである。」とし、本件への当てはめについて、次のとおり判示した。

「前記前提事実によれば、Xは、平成27年■付けで、千葉県知事から、指定難病である『多発性硬化症／視神経脊髄炎』に該当するとして特定医療費の支給決定がされて『特定医療費（指定難病）受給者証』の交付を受けており、本件各確定申告時も同受給者証の交付を受けていた〔前記前提事実(1)ア〕が、身体障害者手帳の交付を受けたのは令和4年■付けであって〔前記前提事実(1)ウ〕、本件各確定申告時の令和元年及び令和2年の各12月31日の現況において、身体障害者手帳の交付を受けていなかったから、Xは、所得税法10条1項3号に規定する障害者に該当するものではなく、その他、同項に規定する者にも該当しない。そうすると、Xは、本件各確定申告時の令和元年及び令和2年の各12月31日の現況において所得税法10条1項に規定する『障害者』に該当しないから、本件各確定申告において、所得税法79条1項に規定する障害者控除の適用を受けることはできない。」

〔2〕次に、Xの主張については、次のとおり判断した。まず、身体障害者手帳の交付を受けていないからといって、形式的な理由で「障害者」に該当しないとするのは、障害者控除の趣旨を没却する旨の主張については、「Xの上記主張は、所得税法施行令10条1項3号に規定する、身体障害者手帳の交付を受けているという要件について実質的に解釈し、『特定医療費（指定難病）受給者証』を受けていることから、同号に規定する障害者に該当するというものであるが、前示のとおり、居住者が所得税法施行令10条1項各号に規定する『障害者』に当たるか否かについては、その文言どおり形式的に判断されるべきであって、実質的な面からの解釈は許されないというべきであるから、Xの主張は理由がない。」

また、「Xの障害の程度は、罹患当初から身体障害者福祉法別表の5級に相当するものであ

り、同法に基づいて申請すれば、身体障害者手帳の交付を受け、同法4条に規定する身体障害者と認定されるのは確実であったが、勤務先で不利益な処遇を受けるおそれから申請が困難であったなどと主張するけれども、この主張も、つまるところ、所得税法10条1項各号に規定する『障害者』の該当性を実質的な面から解釈して、同項3号に規定する者にXが該当するといふものであって、当裁判所の見解と相いれないものである。」とした。

〔3〕次に、所得税基本通達2-38の関係については、「同通達は、『形式的な判定を貫くと、例えば、年末近くになって作業中片腕を切断したような者で事実上身体障害者手帳の交付を受ける時間的余裕がないものであっても、その者が現に身体障害者手帳に身体上の障害があるとして記載されていない以上は、その年分は障害者に該当しないこととなるなど、実情に即さない事態が生ずることから、緩和的扱いが定められたものである。』『コンメンタール所得税法電子書籍版』（武田昌輔編著）（乙5）』との文献があるように、障害者控除の対象となる『障害者』については、原則として形式的に判断されるが、障害者控除の適用の前提となる『障害者』の該当性の時的基準（各年の12月31日）に極めて近接した時点で重篤な障害を負ったが身体障害者手帳の交付を申請しても間に合わないといった場合について、救済的措置として…各要件に適合するときに限り、その居住者を所得税法施行令10条1項3号に規定する『障害者』に該当するものとして扱うこととしたものと解される。こうした取扱いは、形式的に判断される障害者の判定を実質的に緩和するものであるが、各要件の該当性を要求しているように、飽くまで形式的に判断される障害者の判断についての例外的な救済措置であって、所得税法10条1項3号の該当性を実質的に解釈することを許容することの論拠となるものではない。」とし、「Xは、本件各確定申告書の提出時点において、身体障害者手帳の交付を申請中であり、又は身体障害者手帳の交付を受けるための身体障害者福祉法15条1項に規定する医師の診断書を有していないことは明らかであるから、通達2-38に規定する要件に適合しない。」と判示した。

IV 解説

〔1〕本判決は、租税法律主義の観点からいえば、課税要件を満たしていない納税者の申告は認められず、税務当局や司法の判断は正しいといえる。しかし、本来の障害者控除の趣旨を考えると、形式的な観点のみに拘泥し、実質的な判断が伴わないことはむしろ法令の問題であり、筆者は実質的な解釈も可能となるような法令改正を望むものである。

〔2〕まず、現行の「障害者控除」の規定をみると、所得税法79条1項は、居住者が「障害者」である場合には、その者のその年分の総所得金額から27万円を控除する旨規定している。そして、この場合の「障害者」とは、「精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある者、失明者その他の精神又は身体に障害がある者で政令で定めるもの」（所得税法2条1項28号）と規定し、これを受けて所得税法施行令10条1項は、次のとおり、同項1号ないし7号に掲げる者を所得税法2条1項28号の「障害者」とであると規定している。

に係る各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分をなした。

これに対しXは、本件各年分の所得税等に係る本件各確定申告において、所得税法2条1項28号に規定する障害者に該当するものであり、同法79条1項に規定する障害者控除が適用されるものであって、同控除が適用されないことを前提として処分行政庁がした本件各更正処分等には法の適用を誤る違法があると主張して、所定の手続きを経て、本件各更正処分等の取消しを求めた。

〔2〕当事者間において争いのない事実は、さらに次のとおりである。

(1) Xの身体障害者手帳の取得に至るまでの経緯等

ア. Xは、平成27年付けで、千葉県知事から、難病の患者に対する医療等に関する法律5条1項に規定する指定難病である「多発性硬化症／視神経脊髄炎」に該当するとして特定医療費の支給決定がされて医療費受給者証の交付を受け、以降も継続して「特定医療費（指定難病）受給者証」の交付を受けていた。

イ. P大学病院の甲医師作成に係る令和4年付け「身体障害者診断書・意見書（肢体不自由用）」には、「原因となった疾病・外傷名」に「視神経脊髄炎」、「疾病・外傷発生日月」に「2014年12月頃」、身体障害者福祉法15条3項の意見として、障害の程度は身体障害者福祉法別表に掲げる障害に該当し、等級表による個別等級として「体幹」、「5級」との記載がある。

ウ. Xは、令和4年付けで、身体障害者福祉法に基づいて、身体障害者等級表による5級（疾病による体幹の機能の著しい障害）相当にあるとして、身体障害者手帳の交付を受けた。

(2) 本件各確定申告及び本件各更正処分等について

ア. Xは、令和2年4月14日、処分行政庁に対し、令和元年分の所得税等について、所得税法79条1項に規定する障害者控除を適用して期限内申告をした（本件令和元年分確定申告）。なお、本件令和元年確定申告書には、有効期間を平成31年1月1日から同年12月31日までとする「特定医療費（指定難病）受給者証」の写しが添付されていた。

イ. Xは、令和3年3月13日、処分行政庁に対し、令和2年分の所得税等について、所得税法79条1項に規定する障害者控除を適用して期限内申告をした（本件令和2年分確定申告）。

ウ. 処分行政庁は、令和3年11月24日付けで、本件各確定申告において障害者控除の適用は認められないとして、令和元年分及び令和2年分（本件各年分）の所得税等に係る各更正処分（本件各更正処分）及び過少申告加算税の各賦課決定処分（本件各賦課決定処分）をした。本件各更正処分により源泉徴収税額を控除する前の所得税等の額は、令和元年分が54万415円（確定申告時は48万5281円）、令和2年分が74万2467円（確定申告時は68万7333円）であり、過少申告加算税の額は、令和元年分及び令和2年分のそれぞれについて5000円である。

II 主たる争点と当事者の主張

本件の争点は、本件各確定申告において障害者控除の適用があるか否かである。争点に関する当事者の主張は、次のとおりである。

納税者の主張	税務当局の主張
《本件各確定申告において障害者控除の適用がある》 (ア) 納税義務者である居住者が障害者控除を受けるためには、その年の12月31日現在において「身体に障害がある者で政令で定めるもの」（所得税法2条1項28号）であることが必要であるところ、同号の委任を受けた同法施行令10条1項3号は、「身体障害者福祉法第15条4項の規定により交付を受けた身体障害者手帳に身体上の障害がある者として記載されている者」と規定する。 しかるところ、所得税法が障害者控除を認めた趣旨は、心身に障害を抱えている一定の納税義務者について、そのような障害を有していない者に比べて就業や家計の面で社会的、経済的に不利益な立場に置かれることが多いことから、税制面においてかかる負担を軽減することにある。そして、法の委任を受けた政令が障害者控除の適用を受けるために身体障害者手帳の交付という形式的な要件を求めた趣旨は、国が身体障害者として認定していることの疎明資料の有無を判断基準とすることで、税務執行を画一的、効率的に行うためである。 Xは、平成27年、千葉県知事から、「特定医療費（指定難病）受給者証」の交付を受けており、現在まで当該受給者証の更新を受けている障害者総合支援法上の障害者である。当該受給者証の交付を受けるためには、難病指定医が作成した臨床調査個人票（診断書）の提出、指定難病審査会による審査手続が必要とされており、医療関係者を含む第三者の検証を経ることからすれば、身体障害者福祉法別表に掲げる身体上の障害を有するものといえる。 そうであるとすれば、所得税法の障害者控除の趣旨から控除対象とすべき納税義務者であることが明らかである者について、身体障害者手帳の交付を受けていないという形式的な理由で障害者控除を一切否定することは、税務執行の効率化のために障害者控除の趣旨を没却するもので、本末転倒といわなければならない。 (イ) 所得税基本通達2-38は、身体障害者手帳の交付を受けていない者であっても、一定の限度で所得税法施行令10条1項3号に該当する扱い（運用）を認めているが、これは形式的には法令上の要件を充足していないが、実質的な租税負担の公平の見地から要件を緩和したものとすることは可能である。そうであるとすれば、身体障害者手帳の交付という要件は、所得税法上の障害者控除の適用において必要不可欠とまではいえず、こうした形式的な要件を絶対視することなく、納税義務者の個人的特性に応じた個別の救済措置が認められてしかるべきであり、所得税基本通達2-38は、障害者控除の対象範囲を形式的に判断しなければならないわけではないことを裏付けるものである。 (ウ) Xは、遅くとも平成26年12月に指定難病に該当する病気（多発性硬化症及び視神経脊髄炎）に罹患しており、Xの障害の程度は、罹患当初から身体	《本件各確定申告において障害者控除の適用はない》 (ア) 障害者控除の適用要件について 所得税法は、所得税法施行令10条1項各号のいずれかに該当する者を障害者と定義した上で、居住者が12月31日の現況においてこの障害者に該当する場合に限り、障害者控除の適用を認めている。この障害者の定義規定は、税務執行面での障害の程度を判定することは困難であることを踏まえ、また、税務執行面における画一的な処理の必要性の観点から、所得税法10条1項1号及び同項6号を除いて、「身体障害者手帳の交付」を受けているなど、専門的な知識のある機関の認定を受ける者とされた。こうした障害者控除の趣旨及び改正経緯を踏まえると、障害者控除の対象となる範囲は、所得税法施行令10条1項各号のいずれかに該当する者に限定されていると解すべきである。 (イ) 所得税法における「障害者」を規定する所得税法施行令10条1項は、1号ないし7号に掲げる者を障害者として規定するが、本件で問題となるのは身体上の障害であるから、Xが本件各確定申告において身体上の障害がある者として障害者控除の適用を受けるためには、令和元年及び令和2年の各12月31日の現況において、同項3号又は6号に該当する必要がある。しかるに、Xが身体障害者手帳の交付を受けたのは令和4年であり、Xは、令和元年及び令和2年の各年12月31日の現況において身体障害者手帳の交付を受けていないから、所得税法施行令10条1項3号に該当しない。 また、Xが令和元年及び令和2年の各年の12月31日の現況において、「常に就床を要し、複雑な介護を要する者」に該当すると認めるに足りないから、同項6号にも該当しない。 (ウ) Xの主張について 所得税法2条1項28号は、障害者について、「精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある者、失明者その他の精神又は身体に障害がある者で政令で定めるものをいう。」と定め、所得税法施行令10条1項が「法第2条第1項第28号（障害者の定義）に規定する政令で定める者は、次に掲げる者とする」として、同項各号で「障害者」の範囲を限定しているのであって、同項各号のいずれに該当しない者を「障害者」とみなす法的根拠はない。 所得税基本通達2-38は、身体障害者手帳の交付を受けていない者であっても、同通達(1)及び(2)のいずれの要件も満たす者に限り、所得税法10条1項3号に掲げる者として取り扱って差し支えない旨定めているが、同通達は、所得税法上の「障害者」はあくまで所得税法施行令10条1項各号に掲げる者であることを前提とした上で、身体障害者手帳の交付を受けるための手続をしているなどの努力をしながら時間的制約のために12月31日までにその交付を受けられない者について、同項3号の「身体障害者手帳に身体上の障害がある者として記載されている者」

「(障害者及び特別障害者の範囲)」

第10条 法第2条第1項第28号(障害者の意義)に規定する政令で定める者は、次に掲げる者とする。

- 一 精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある者又は児童相談所、知的障害者更生相談所(知的障害者福祉法(昭和35年法律第37号)第9条第6項(更生援護の実施者)に規定する知的障害者更生相談所をいう。次項第1号及び第31条の2第14号(障害者等の範囲)において同じ。)、精神保健福祉センター(精神保健及び精神障害者福祉に関する法律(昭和25年法律第123号)第6条第1項(精神保健福祉センター)に規定する精神保健福祉センターをいう。次項第1号において同じ。)若しくは精神保健指定医の判定により知的障害者とされた者
- 二 前号に掲げる者のほか、精神保健及び精神障害者福祉に関する法律第45条第2項(精神障害者保健福祉手帳の交付)の規定により精神障害者保健福祉手帳の交付を受けている者
- 三 身体障害者福祉法(昭和24年法律第283号)第15条第4項(身体障害者手帳の交付)の規定により交付を受けた身体障害者手帳に身体上の障害がある者として記載されている者
- 四 前3号に掲げる者のほか、戦傷病者特別援護法(昭和38年法律第168号)第4条(戦傷病者手帳の交付)の規定により戦傷病者手帳の交付を受けている者
- 五 前2号に掲げる者のほか、原子爆弾被爆者に対する援護に関する法律(平成6年法律第117号)第11条第1項(認定)の規定による厚生労働大臣の認定を受けている者
- 六 前各号に掲げる者のほか、常に就床を要し、複雑な介護を要する者
- 七 前各号に掲げる者のほか、精神又は身体に障害のある年齢65歳以上の者で、その障害の程度が第1号又は第3号に掲げる者に準ずるものとして市町村長又は特別区の区長(社会福祉法(昭和26年法律第45号)に定める福祉に関する事務所が老人福祉法(昭和38年法律第133号)第5条の4第2項各号(福祉の措置の実施者)に掲げる業務を行っている場合には、当該福祉に関する事務所の長。次項第6号において「市町村長等」という。)の認定を受けている者」

この所得税法施行令10条1項については、判決でも細かな説明をしているが、昭和41年政令73号により全部改正されたものであり、同号による改正前の所得税法施行令10条1項は、障害者控除を受けることができる「障害者」について、心身喪失の常況にある者又は児童相談所、精神薄弱者更生相談所、精神衛生相談所若しくは精神衛生鑑定医の判定により中度以上の障害があるとされた精神薄弱者(1号)と規定するほかは、対象者の障害の程度について細かく規定されていた。そこで、税務執行面では、このような障害の程度を判定することは困難である

ことに鑑みて、昭和41年政令73号により所得税法施行令10条1項を全部改正し、上記のとおり、身体障害者手帳、精神障害者保健福祉手帳、戦傷病者手帳の交付を受けているなどの専門的知識のある機関において認定を受けている者を「障害者」と規定するに至ったものである。したがって、判示にもあるとおり、税務執行面では、画一的な処理が要請されることから、障害者手帳の有無といった形式的な判断にたよらざるを得ないことは、やむを得ないことである。その限りにおいては、筆者も本件判示には賛成である。

また、本件納税者は、勤務先における評価が下がり不利益な処遇を受けるおそれがあったことから、身体障害者手帳の申請が事実上困難であったと主張しているが、どのような不利益かは明らかでないが、やはりあえて自ら申請しないことを自己責任によっている以上、制度上の枠内では対処できないことはいうまでもない。

〔3〕しかし、一方で、障害者控除は、所得税法上、人的控除の中でも特别人的控除として位置付けられ、障害者の療養費や医療費等の追加的生活費に配慮して設けられた制度である。特に本件納税者の罹患した「視神経脊髄炎」は、視神経と脊髄および大脳に脱髄病巣が生じることで視力低下や感覚異常などを繰り返す病気で、指定難病の1つに定められているもので、現に納税者は、平成27年、千葉県知事から「特定医療費(指定難病)受給者証」の交付を受けており、本訴訟に至るまで当該受給者証の更新を受けている障害者総合支援法上の障害者である。また、確定申告時にこの「特定医療費(指定難病)受給者証」の写しを添付している。この点を重視し、所得税法上の障害者控除の制度趣旨に鑑みれば、実質的障害者につき、障害者手帳等以外の方法で証明できる場合には、人権の問題であるから、それを認めるべき寛容さを税法は持つべきであり、それが認められていないのであれば昭和41年の改正に一部立ち戻ることになるが、法令の欠缺として改正が必要であると考えらる。

なお、納税者は、所得税基本通達2-38が現に緩和措置を設けている旨主張するが、同通達は、次のとおり定めている。

「(障害者として取り扱うことができる者)」

2-38 身体障害者手帳の交付を受けていない者又は戦傷病者手帳の交付を受けていない者であっても、次に掲げる要件のいずれにも該当する者は、令第10条第1項第3号又は第4号《障害者及び特別障害者の範囲》に掲げる者に該当するものとして差し支えない。この場合において、その障害の程度が明らかに同条第2項第3号又は第4号に規定する障害の程度であると認められる者は、法第2条第1項第29号に掲げる特別障害者に該当するものとして差し支えない。(平元直所3-14、直法6-9、直資3-8、平26課個2-9、課審5-14改正)

(1) その年分の法第112条第1項《予定納税額の減額の承認の申請手続》に規定する申請書、確定申告書、給与所得者の扶養控除等申告書、退職所得の受給に関する申告書又は公的年金等の受給者の扶養親族等申告書を提出する時において、これらの手帳の交付を

申請中であること、又はこれらの手帳の交付を受けるための身体障害者福祉法第15条第1項《身体障害者手帳》若しくは戦傷病者特別援護法施行規則第1条第4号《手帳の交付の請求》に規定する医師の診断書を有していること。

- (2) その年12月31日その他障害者であるかどうかを判定すべき時の現況において、明らかにこれらの手帳に記載され、又はその交付を受けられる程度の障害があると認められる者であること。]

すなわち、身体障害者手帳の交付を受けていない場合であっても、障害者手帳を申請中の場合、又は申請に係る医師の診断書で代用することができる場合には、障害者控除を認めている。このような緩和措置は、時的基準（各年の12月31日）に極めて近接した時点の事情の救済的措置と考えられる。また、別途、市町村などで障害者認定を受けている場合は、市町村が発行している「障害者控除対象者認定書」を持っているときは、障害者控除を受けることが可能となる。本件については、千葉県知事からの「特定医療費（指定難病）受給者証」を受けているのは上記のとおりであり、これら緩和措置の一環として位置付けることができるのではないかと私考する。所得税基本通達2-38は納税者有利の通達であるが、本件事例を含めて、やはり政令で明らかにすることが望ましい。

なお、参考までに、国税庁のタックスアンサーに「No.1160 障害者控除」があり、その中に「療育手帳による障害者の判定」がある。実は、障害者手帳には「身体障害者手帳」、「精神障害者保健福祉手帳」、「療育手帳」の3つの種類があり、それぞれ対象となる障害や制度の根拠となる法律が異なる。身体障害者手帳は「身体障害者福祉法」、精神障害者保健福祉手帳は「精神保健及び精神障害者福祉に関する法律」に基づき、制度が施行されている。ただし、「療育手帳」（「愛護手帳」、「愛の手帳」、「みどりの手帳」など各自治体によって別の名称で呼ばれていることがあるが、これは知的障害者またはその保護者の申請により、児童相談所または知的障害者更生相談所の判定結果に基づいて都道府県知事（政令指定都市の長）が交付するものである。）は、法律ではなく厚生労働省からの通知をもとに各自治体が運営しているものであるが、この「療育手帳」の交付を受けている者は障害者に該当し（障害の程度が重度として「A」（「マルA」、「A2」など）と表示されている者は特別障害者）、障害者控除の適用を受けることができる。このような制度も本件において参考とすべきであったと考える。

〔わたなべ・みつる〕

立法趣旨から探る税務のポイント

第123回

就労継続支援B型事業者が利用者に支払った工賃の仕入税額控除の可否

税理士 森 照雄

I 争点

本稿では、就労継続支援B型事業者が利用者に支払った工賃が、消費税法上、仕入税額控除の対象となるか否かについて争われた事例について検討する。本事案は、当該工賃を課税仕入れに係る支払対価の額に含めず確定申告を行い、その後更正の請求を行ったところ、所轄税務署長が、更正すべき理由がない旨の通知処分を行ったものである。原告はこれを不服として、通知処分の取消しを求めて提訴した。

本事案の争点は、障害福祉サービスを受ける利用者に支払った工賃が、消費税法30条1項に規定する課税仕入れに係る支払対価に該当するか否か、である。

II 関係法令等と立法趣旨

1. 関係法令等

(1) 消費税法2条1項

12号 課税仕入れ

事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供（所得税法28条第1項（給与所得）に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く）を受けること（当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当該役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもので、第7条第1項各号に掲げる資産の譲渡等に該当するもの及び第8条第1項その他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるもの以外のものに限る）をいう。

(2) 消費税法30条1項

事業者（9条1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く）が、国内において行う課税仕入れ……につき課された又は課されるべき消費税額……の合計額を控除する。