

12 第 67 条《社会保険診療報酬の所得の計算の特例》関係

【新設】（総収入金額の範囲）

67-2 の 2 措置法第 67 条第 1 項に規定する総収入金額とは、医療法人の営む医療活動から生ずる収益の額をいうのであるから、例えば、次の金額は含まれないことに留意する。

- (1) 国庫補助金、補償金、保険金その他これらに準ずるものの収入金額
- (2) 固定資産又は有価証券の譲渡に係る収益の額
- (3) 受取配当金、受取利子、固定資産の賃貸料等営業外収益の額
- (4) 貸与寝具、貸与テレビ、洗濯代等の収入金額
- (5) 医薬品の仕入れ割戻しの金額
- (6) 電話使用料、自動販売機等の手数料に係る収入金額
- (7) マスク、歯ブラシ等の物品販売収入の額

【解説】

- 1 平成25年度の税制改正において、社会保険診療報酬の所得の計算の特例について、その適用要件に当該事業年度の社会診療報酬につき支払を受けるべき金額が5,000万円以下であることのほか、当該事業年度の総収入金額が7,000万円以下であることが追加された（措法67①）。

この総収入金額とは、医療法人の営む医療又は歯科医療に係る総収入金額とされ、この金額からは経常的に生ずるもの以外の収益の額とされるべきものを除くこととされている（措令39の24の2）。

- 2 医療又は歯科医療に係る総収入金額とは、社会保険診療報酬のほか、医療法人が行う自由診療の収入等を合計した金額をいうが、医療法人において生じた収入金額や収益の額（以下「収入等の額」という。）には様々なものがあるため、本特例の適用上、具体的にどのような収入等の額がこの総収入金額に含まれることとなるのか疑義が生じる。

この点について、本特例の総収入金額とは、医療法人の営む医療活動から生じる収益の額をいうことから、医療法人において生じた収入等の額がこの総収入金額に含まれるかどうかは、当該収入等の額が当該医療法人の行う医療サービスの提供によって実現したものかどうかにより判定することとなる。

そこで、本通達においてこのことを明らかにするとともに、この総収入金額に含まれない次のような収入金額や収益の額を例示により明らかにしている。

- ① 国庫補助金、補償金、保険金その他これらに準ずるものの収入金額
- ② 固定資産又は有価証券の譲渡に係る収益の額
- ③ 受取配当金、受取利子、固定資産の賃貸料等営業外収益の額
- ④ 貸与寝具、貸与テレビ、洗濯代等の収入金額
- ⑤ 医薬品の仕入れ割戻しの金額
- ⑥ 電話使用料、自動販売機等の手数料に係る収入金額
- ⑦ マスク、歯ブラシ等の物品販売収入の額

3 ところで、厚生労働省医政局が公表している「病院会計準則」によると、医療法人が作成する損益計算書には、医業損益計算、経常損益計算及び純損益計算の区分を設けることとされ、これらの区分では、それぞれ次のように計算することとされている。

イ 医業損益計算の区分は、医業活動から生ずる費用及び収益を記載して、医業利益の額を計算する。

ロ 経常損益計算の区分は、医業損益計算の結果を受けて、受取利息、有価証券売却益、運営費補助金収入、施設設備補助金収益、患者外給食収益、支払利息、有価証券売却損、患者外給食用材料費、診療費減免額等、医業活動以外の原因から生ずる収益及び費用であって経常的に発生するものを記載し、経常利益の額を計算する。

ハ 純損益計算の区分は、経常損益計算の結果を受けて、固定資産売却損益、災害損失等の臨時損益を記載し、当期純利益の額を計算する。

以上のように、医療法人における損益計算書では、医業活動から生ずる費用及び収益を区分して医業利益の額を計算することとされ、この区分における収益の額が、医療法人の行う医業又は歯科医業サービスの提供によって実現した収入等の額に該当するものと考えられる。

4 連結納税制度においても、同様の通達改正（連措通 68 の 99-2 の 2）を行っている。

(参考)

措置法第26条《社会保険診療報酬の所得計算の特例》（以下「所得税の特例」という。）についても、平成25年度の税制改正において、適用要件についてその年の医業又は歯科医業から生ずる事業所得に係る総収入金額に算入すべき金額の合計額が7,000万円以下であることとする改正が行われている。

所得税の特例に関して、この医業又は歯科医業から生ずる事業所得に係る総収入金額に算入すべき金額の合計額の判定に当たっては、「所得税青色申告決算書（一般用）付表《医師及び歯科医師用》」又は「収支内訳書（一般用）付表《医師及び歯科医師用》」における「1.収入金額の内訳」のうち「社会保険診療報酬」欄及び「自由診療の収入等」欄に記載される収入金額の合計額により判定することとされており、この合計額は、前述した病院会計準則による医業損益計算の区分における収益の額と一致している。

なお、「1.収入金額の内訳」のうち「雑収入」欄に記載される金額は、所得税の特例における医業又は歯科医業から生ずる事業所得に係る総収入金額に算入すべき金額の合計額に含まれないと解されており、本通達の例示にあるような収入等が個人の医師又は歯科医師において生じた場合であっても、当該収入等は7,000万円以下の判定における事業所得に係る総収入金額に算入すべき金額の合計額にはもともと含まれないことから、結果的に医療法人における総収入金額の7,000万円以下の判定と個人の医師又は歯科医師における事業所得に係る総収入金額に算入すべき金額の合計額の7,000万円以下の判定は同じ基準により行われることとなる。