税務相談室

診療報酬の計上時期

北海道医師会顧問税理士　中村　孝一

質問

1．診療報酬計上の時期とは、いったい何時のことをいうのでしょうか。保険診療報酬と自由診療報酬とに分けて説明してください。

2．当院では、請求書の記入誤りによって、今回基金事務所から審査減額の通知を受けました。この場合の処理はどうするのでしょうか。

3．社会保険監査によって、一昨年11月から昨年10月までの間に社会保険支払基金から支払を受けた診療報酬が過大であるとして、そのうちの一部の返還請求を受け、本年３月から同年５月までの同支払基金に対する診療報酬の請求額と相殺されることになりました。この返還した診療報酬はどのように計算されますか。

回答

1．医業所得の収入金額の計上時期は、収入すべき時期が到来したときである。

所得税法上その年分の所得金額に算入される収入金額は、原則として、その年において収入すべき金額であるとされています。収入すべき金額とは、現実に入金になった金額に限らず、収入すべきことになっている金額をも含むという意味に解されています。この場合、どのような事実をとらえて収入すべきこととなったかということについては、個々の具体的な契約内容その他法律上、事実上の諸条件を総合的に考慮して決定することになります。

税務上、医師の行う人的役務の提供による対価の収入すべき時期については、その契約した役務の提供を完了した時とされています。そして、その時期は、現金入金の時や基金事務所への請求時期ではなく、診察が個々に行われた時期ということになります。

しかし、診療のつど収入に計上することは事務的に極めて困難であると思われます。そのため、実務上、請求のためにその月分を取りまとめた時点で収入に計上する方法がとられており、また、税務上もその方法が認められています。すなわち、保険診療収入については、毎月、支払基金またはその他の保険機関に対して、その月分の診療報酬を取りまとめて、翌月の10日頃の一定の日までに請求するために、その請求金額をその月の末日（例えば12月分の場合、翌年１月７日に請求しても、12月31日の収入に計上することになります）において収入金額に計上し、初診料、自己負担額など窓口収入となる保険診療については、それぞれ診療のときに収入金額に計上（したがって、窓口収入が診療のときに支払われない場合に、未収金収入として収入金額に計上）することになります。

また、自由診療収入についても、窓口収入と同様の時期に収入金額に計上することになります。

2．決定通知がなされた時点で減額処理をするのが原則である。

１でも述べましたように、収入計上の時期は、原則として収入すべき金額が確定した時点であり、社会保険診療収入については、診察を行ったその月の月末にその請求総額を計上しなければなりません。

ところで、ご質問のように基金事務所の審査において請求金額を減額された場合には、その「決定通知書」によって決定振込額が判明した時点で、審査差額として収入を減額処理すべきであります。したがって、11月分および12月分の支払基金からの決定通知は、それぞれ翌年の１月および２月になされますから、11月・12月分の請求金額は診療未収金として収入に計上することになります。その場合、仮に１月または２月の決定通知によって増減差額があったとしても、１年間の収入金額の計算における11月・12月分の収入金額は、診療未収金として計上した請求金額によらなければなりません。

しかしながら、所得税の確定申告は、翌年の３月15日までですから、11月・12月分の決定通知は、確定申告の計算を行うときには既に届いているでしょうから、その決定による増減差額が少額であれば、12月で収入を加減処理し、１年間の収入金額を計算してもよいでしょう。

3．返還請求を受けた年分の必要経費に算入する。

事業所得の金額の計算の基礎となった事実が取消されたことによって生じた損失の金額は、その損失の生じた日の属する年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することになっています。

ところで、ご質問の場合には、一昨年および昨年の事業所得の金額の計算の基礎となっていた支払基金からの診療報酬の一部が、過大であったことを理由に返還を求められ、事務処理上は、直接支払基金に金銭を支払う代わりに、支払基金から受け取るべき本年３月から５月までの間の診療報酬と相殺することとなったというのですから、返還額（相殺額）に相当する損失の額が生じたことになります。

したがって、ご質問の場合には、相殺された額を、本年分の必要経費に算入することになります。

なお、返還額と相殺された本年３月から５月までの間の診療報酬は、本年分の収入金額であることには変わりはありませんから、相殺された返還相当額を本年分の収入に加算し、返還した額を必要経費に算入して、本年分の事業所得の金額を計算するということになります。