

平成 23 年 11 月 15 日

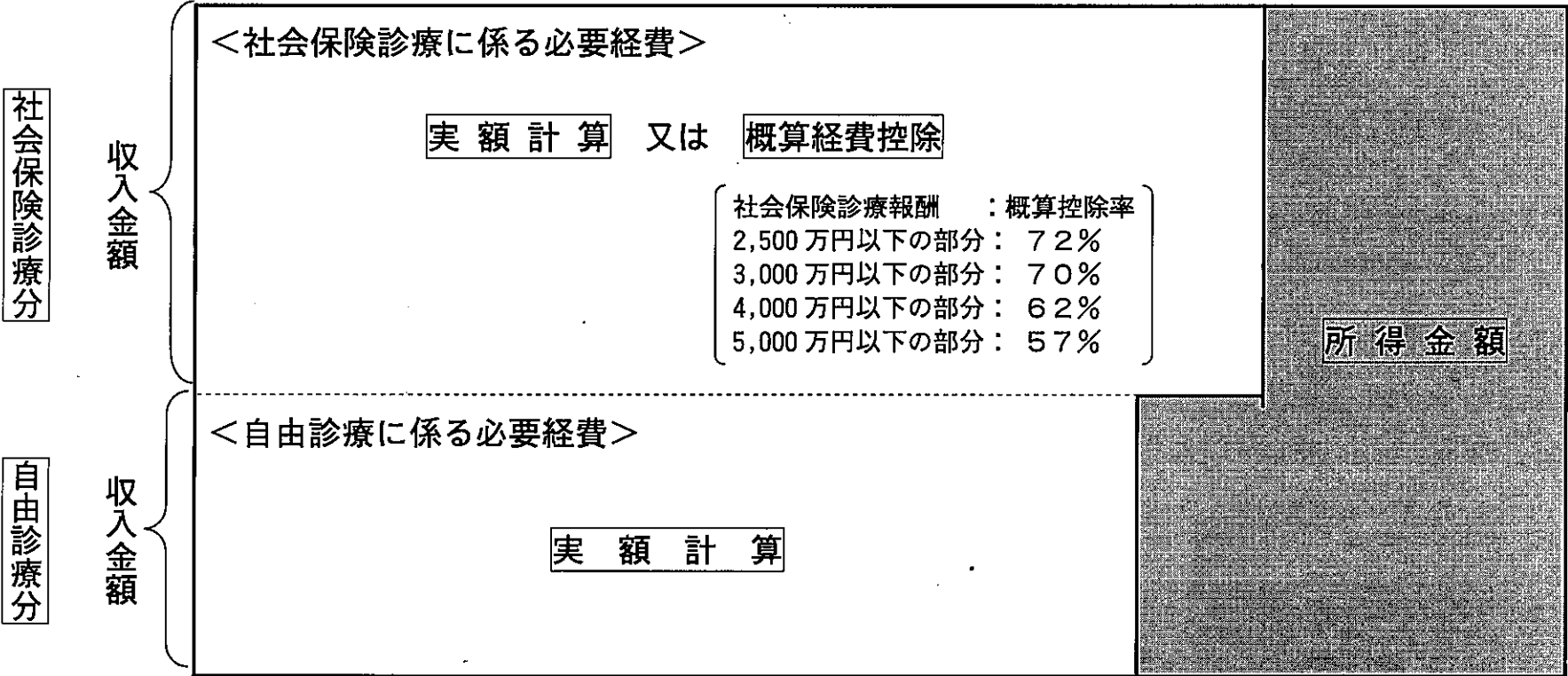
会計検査院の意見表示について
(社会保険診療報酬の所得計算の特例)

参 考 資 料

社会保険診療報酬の所得計算の特例

(概要)
医療又は歯科医療を営む個人又は医療法人が、社会保険診療につき支払を受けるべき金額が5,000万円以下であるときは、概算経費率で計算した金額を必要経費又は損金に算入することができる。

○医療又は歯科医療を営む者の所得計算のイメージ



社会保険診療報酬の所得計算の特例の経緯

昭和 29 年 制度創設（議員立法）時

一 律

概算経費率 72%

昭和 54 年 制度見直し後

収入金額		概算経費率
2,500万円以下の部分		72%
2,500万円超	3,000 "	70
3,000 "	4,000 "	62
4,000 "	5,000 "	57
5,000万円超の部分		52

昭和 63 年 12 月 制度見直し後（現行制度と同じ）

収入金額		概算経費率
2,500万円以下の部分		72%
2,500万円超	3,000 "	70
3,000 "	4,000 "	62
4,000 "	5,000 "	57

医師・歯科医師の社会保険診療報酬課税の特例適用者等の社会保険診療報酬収入階級別人員

	平成21年分		
	① 社会保険診療報酬のある者	② 左のうち特例適用者数	③ 割合 (②/①)
	千人	千人	%
2,500万円以下	26	20	80
2,500万円超 3,000万円以下	7	5	71
3,000万円超 4,000万円以下	14	9	64
4,000万円超 5,000万円以下	12	7	60
5,000万円超	42	—	
計	99	41	41

(注) 1 全国のサンプル署におけるすべての開業医の申告をもとに推計した計数である。

2 医療法人については、把握していない。

(備考) 国税庁 衆議院予算委員会提出資料 (平成23年2月)

会計検査院 平成15年度決算検査報告（抄）

第1章 検査の概要

第2節 検査結果の概要

（4）租税特別措置（社会保険診療報酬の所得計算の特例）の実施状況について

租税特別措置は、特定の政策目的を実現するために、公平・中立・簡素という税制の基本理念の例外措置として設けられているものであり、また、厳しい財政状況の下で減収をもたらすものである。そこで、社会保険診療報酬の所得計算の特例（平成15年度における減収見込額220億円）について、その適用状況、検証状況及び課税の執行状況について検査したところ、

- (1) 適用状況については、医業又は歯科医業を営む個人における適用率は38.6%であり、特例適用者の平均所得金額（特例適用前）は特例非適用者の平均所得金額を大きく上回っていた。そして、特例適用者の平均概算経費率と平均実際経費率との差は18.3%、平均軽減税額は139万余円であるが、各特例適用者の軽減税額には大きな開差が認められた。
- (2) 検証状況については、税制改正の要望の際の検証では、厚生労働省は、限られた既存の資料に基づいて政策効果等の検証を行い、特例存続の要望書を提出していたが、この検証には、減税見込額の算定などに課題等が見受けられた。また、政策評価による検証では、厚生労働省は特例を評価の対象とはしていなかった。厚生労働省においては、特例の検証について、より一層内容を充実し、政策の実効性を高めていくとともに国民に対する説明責任を果たしていくことが望まれる。財務省においては、関係省庁に対して要望書における検証等について指導するなどとともに、特別措置について今後とも十分に検証していくことが望まれる。
- (3) 課税の執行状況については、特例を適用した場合の青色申告特別控除額計算の誤りなどが多く見受けられた。国税庁においては、特別措置に係る課税の執行について、より適正に行うことが望まれる。

税制改革についての中間答申（抄）

〔昭和 63 年 4 月〕
〔政府税制調査会〕

二 負担の公平の確保

(2) 社会保険診療報酬課税の特例

- ① 社会保険診療報酬については、所得税及び法人税における収入階層に応じた逡減的な概算経費率制度と事業税における非課税制度とが設けられているが、これらの特例制度については、税負担の公平の観点から見直しを進める必要がある。
- ② 省 略
- ③ 所得税及び法人税における課税の特例については、昭和 54 年度の税制改正において、診療の実態に近い概算的な経費率及び社会保険医の特殊性を勘案して、収入金額の段階に応じた率による制度に整理合理化されていること、また、特例の適用を受けない者も増加してきている実情にあること等を踏まえつつ、その見直しについて検討を行う。

社会保険診療報酬課税の特例の改善に関する答申（抄）

〔昭和 49 年 10 月〕
〔政府税制調査会〕

1 検討の方向

社会保険診療報酬の必要経費を一律に 72%とする現行の課税の特例は、昭和 29 年の創設にかかるものであり、その後 20 年を経過している。この制度の法制化に先立ち、昭和 26 年の診療報酬の改訂の際、社会保険医の生計費を一般の勤労者の平均水準の何割増程度とするかが論議の焦点となり、単価引上げに制約があるところから、社会保険診療報酬の所得率を課税の取扱い上 30%から 25%程度とすることによつて関係者の要望に対処することとされた経緯があり、これが昭和 29 年に必要経費率を 72%とする形で立法化されたものである。いわば診療報酬水準と相まって税制により所得水準についての配慮を行つたものといえる。

ところで、最近では昭和 26 年当時と比べ相当情勢の変化がみられ、税務統計によれば、昭和 47 年における医療保健業の一人当たり平均所得は給与所得者の平均収入の約 4 倍になつている。また、その頃に比べて医療経営の形態や規模の多様化により医師相互間の収入の開きは格段に大きくなり、さらに収入に対する経費率の分布もかなり区々となつてきている。現在では必要経費率が 72%を超えて課税特例の適用を受けなくなつている医師も少なくない。

このような実情からすると、社会保険医について税制により一定の所得水準の維持をはかるといつた考え方はその社会的、経済的素地を失つているといえる。今や税制としては、それ自体の観点からこの特例につき基本的に見直すべき時期にきていると判断せざるを得ない。税制における社会的公正を求める声が最近とみに高まつてきている実情に配慮しつつ、あわせて社会保険診療が果している役割に照らし、税制上これをどのように評価し、これにどのように対処するのが適当かといつた観点から、現行制度の改善の方向につき検討を進めていくべきものとする。

3 社会保険診療報酬に対する配慮

以上のように、必要経費を実態に即した水準で法定するとした場合には、現行の72%との間にかなりの開きが出る。これは、現在いわば社会保険医に対する特例措置となつているわけである。それが当初の政策的意義とかけ離れたものとなつていることはさきにみたとおりであるが、これを現在の時点でどのように考えるかというのが次の問題である。

(1)~(3) 省略

(4) この種の特別控除を考える場合、診療報酬額に対して全く一律の比例的控除とするか、収入の大きな階層には低い控除を適用することにするかといった点が問題となる。控除を一律なものとする高額な控除を認めることとなり、世論の納得を得がたいという面がある。大都市から僻地にいたるまで広く地域医療を担当し、日夜住民の健康維持につとめている中小規模の診療所に重点的に措置するというあたりが常識的なところであり、また、それは前述のような税制の論理にも適合するとみてよい。したがって、控除は、一律的なものとすることは適当でなく収入階層に応じた逡減的なものとすべきであり、さらに高額な部分については控除は適用しないということも考えなくてはならない。

控除については、以上の基本的な仕組みのほか、技術的に各種の問題点が考えられる。これらの点については、前述の概算経費率の水準とともに、それとの関連をも含め、上記の基本的考え方に即応しつつ、政府において具体化をはかるべきものとする。

平成 23 年度税制改正大綱（抄）

〔平成 22 年 12 月 16 日
閣 議 決 定〕

第 3 章 平成 23 年度税制改正

9. 検討事項

〔国税〕

(2) 個人の白色申告者に記帳が義務化されることに伴い、以下の点について今後検討を行います。

- ① 必要経費を概算で控除する租税特別措置のあり方
- ② 正しい記帳を行わない者の必要経費の控除のあり方
- ③ 白色申告者の記帳水準が向上した場合における現行の専従者控除について、その専従の実態等を踏まえた見直しのあり方

(注) 個人の白色申告者の記帳義務化は、平成 26 年 1 月 1 日の予定（経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律案）

租税特別措置・税負担軽減措置等にかかる重点要望について（抄）

〔平成 22 年 11 月 8 日〕
〔民主党税制改正 P T〕

1. はじめに

（前略）以下の通り、政府税制調査会に対し、重点要望事項及び政府に見直しを求める事項、その他今後検討を求める事項に層別し、以下の通り取りまとめた。

（後略）

5. その他今後検討を求める事項

○社会保険診療報酬の所得計算の特例

社会保険診療報酬改定の際には、地域医療を支える小規模な診療所を支えていくという観点や経営的に厳しい環境におかれている歯科をはじめとする医療機関に配慮しつつ検討することを求める。