会長 | 担当理事 | 会計

（税経 59）（健Ⅱ367）
令和 3 年 10 月 25 日

都道府県医師会
担当理事　殿

公益社団法人　日本医師会
常任理事　　宮川　政昭
（公印省略）

新型コロナウイルスワクチンの個別接種に係る医療機関の収入に対する課税関係について（情報提供）

新型コロナウイルスワクチンの個別接種促進のための支援策につきましては、令和 3 年 5 月 27 日付文書（健Ⅱ108F）、6 月 22 日付文書（健Ⅱ166F）、6 月 24 日付文書（健Ⅱ174F）等で貴会にお知らせしているところです。

この度、新型コロナウイルスワクチンの個別接種に係る医療機関の収入に対する課税関係について関係省庁への確認を踏まえ、下記に整理いたしましたので、ご連絡申し上げます。

記

新型コロナウイルスワクチン接種対策費負担金（接種の費用（単価 2,070 円、時間外＋730 円、休日＋2,130 円の委託料収入））については、医療機関において消費税の課税売上となります(注)。

（注）委託料収入は、消費税相当額を加算して請求し入金されるものです。

また、所得税・法人税の四段階税制（社会保険診療報酬の所得計算の特例）においては、医業収入が 7,000 万円以下であることが要件の一つとされていますが、接種の費用（委託料収入）は当該医業収入 7,000 万円にカウントされます。

個別接種促進のための支援策として一定回数以上の接種を行う医療機関に支払われる補助金（新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金による支援）については、消費税は課税対象外となります。

また、四段階税制の要件の一つである医業収入 7,000 万円にはカウントされません。

以上

収受 3.10.26 844 号

○　参考情報

消費税の免税事業者であった医療機関がワクチン接種により自由診療等売上 1,000 万円を超えた場合の納税義務について、別添の参考資料に整理いたしました。

これまで自由診療等の課税売上高が年間 1,000 万円以内であったことにより消費税の免税事業者であった医療機関が、ワクチン接種の収入が増加したことにより課税売上高が年間 1,000 万円を超えることとなる場合、原則としてその翌々年（度）から課税事業者となります。但し、上半期（6 カ月）だけで 1,000 万円を超えた場合には、次の年（度）から課税事業者となります。

その場合、消費税に係る記帳および申告の事務負担を軽減するため簡易課税を適用することが選択肢として考えられますが、簡易課税を適用するには予め届出が必要です。例えば令和 5 年（度）に簡易課税の適用を受けるためには、令和 4 年（度）末までに「消費税簡易課税制度選択届出書」を税務署に提出することが必要となります。

なお、簡易課税制度選択の判断を含め、個別の税務につきましては、税理士又は所轄の税務署等にご相談いただきますよう、お願いいたします。

つきましては、貴会におかれましても、本件についてご了知いただくとともに貴会管下の関係医療機関等への周知につきご高配賜りますようお願い申し上げます。

【添付資料】

・新型コロナウイルスワクチンの個別接種に係る医療機関の収入に対する課税関係について（別紙１）（別紙２）
・参考資料　消費税の免税事業者であった医療機関がワクチン接種により課税売上高 1,000 万円を超えた場合の納税義務
・参考資料　社会保険診療報酬の所得計算の特例（四段階税制概要資料）
・国税庁　国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するＦＡＱ（抜粋）（消費税関連）
・国税庁　平成 25 年 6 月 27 日付課法 2-4 ほか 1 課共同「法人税基本通達等の一部改正について」（法令解釈通達）の趣旨説明（抜粋）（四段階税制関連）

新型コロナウイルスワクチンの個別接種に係る医療機関の収入に対する課税関係について（別紙1）

厚生労働省健康局健康課予防接種室「新型コロナウイルスワクチンの個別接種の促進策の継続及び職域接種における支援策について」（令和3年6月18日）より

ワクチン接種対策費負担金（接種の費用）

「委託料収入」

- **消費税：課税（単価＋消費税）**
- **四段階税制：医業収入７千万円にカウントされる。**

ワクチン接種に係る支援策について（１）

○ ワクチン接種にかかる支援策としては、これまで講じていた接種費用（2,070円）への時間外・休日加算相当分の上乗せ、時間外・休日のワクチン接種会場への医療従事者派遣に対する財政的支援に加え、診療所ごとの接種回数の底上げと接種を実施する医療機関数の増加の両面からの取り組みにより、接種回数の増加を図るため、新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金を活用した個別接種促進のための財政支援を行ってきたところ。

当該支援の実施期間を、当面継続する。（①～③）

○ 更なるワクチン接種の加速化を図るため、「職域接種」において、医療機関が出張して実施し、一定の条件を満たす場合、都道府県が設置する大規模接種会場に対する支援と同等の支援を新たに実施する。（④）

【ワクチン接種対策費負担金】
（接種の費用）

予算額：4,319億円（令和２年度三次補正）

＜概要＞
【当面継続】
・単価：2,070円／回
・時間外・休日の接種に対する加算
（時間外：＋730円、休日：＋2,130円）



【ワクチン接種体制確保事業】
（自治体における実施体制の費用）

予算額：3,439億円（令和２年度三次補正等）

＜概要＞
○接種の実施体制の確保に必要な経費
○集団接種など通常の予防接種での対応を超える経費　等



新型コロナウイルスワクチンの個別接種に係る医療機関の収入に対する課税関係について（別紙2）

厚生労働省健康局健康課予防接種室「新型コロナウイルスワクチンの個別接種の促進策の継続及び職域接種における支援策について」（令和3年6年18日）より

ワクチン接種に係る支援策について（2）

【新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金】

◆ *個別接種促進のための追加支援策(①～③)*

個別接種

①「診療所」における接種回数の底上げ　【当面継続】

・週100回以上の接種を7月末まで／8・9月／10・11月に4週間以上行う場合 ⇒ +2,000円／回
・週150回以上の接種を7月末まで／8・9月／10・11月に4週間以上行う場合 ⇒ +3,000円／回

②接種施設数の増加（診療所・病院共通）　【当面継続】

医療機関が50回以上／日のまとまった規模の接種を行った場合は、10万円／日（定額）を交付。（①とは重複しない）

集団接種

都道府県が実施する大規模接種会場の設置等に必要となる費用を補助

＜概要＞
○都道府県がワクチン接種を実施するために設置する大規模接種会場に係る設備整備等の支援を実施
（使用料及び賃借料、備品購入費等）

時間外・休日のワクチン接種会場への医療従事者派遣事業

＜概要＞
○時間外・休日の医療機関の集団接種会場への医師・看護師等の派遣について、派遣元への財政的支援を実施
・医師　1人1時間当たり 7,550円
・看護師等　1人1時間当たり 2,760円
※地域の実情に応じて都道府県知事が必要と認める地域への派遣を対象

集団接種同様の扱い

③「病院」における接種体制の強化　【当面継続】

特別な体制を組んで、50回以上／日の接種を週1日以上7月末まで／8・9月／10・11月に4週間以上行う場合に、上記の医療従事者派遣事業と同様の仕組みを活用し、②に加えて追加交付

◆ *職域接種に対する新たな支援策(④)*

＜概要＞　【新規】
外部の医療機関が出張して実施する職域接種であって、以下の条件に該当するものに対し、都道府県が設置する大規模接種会場に対する支援と同等の支援を実施。（1,000円×接種回数を上限に実費補助）

・ 中小企業が商工会議所、総合型健保組合、業界団体等複数の企業で構成される団体を事務局として共同実施するもの
・ 大学、短期大学、高等専門学校、専門学校の職域接種で所属の学生も対象とし、文部科学省が定める地域貢献の基準を満たすもの

企業・大学

個別接種促進のための補助金（①～③）、

「補助金収入」

- **消費税：課税されない。**
- **四段階税制：医業収入７千万円にカウントされない。**

参考資料

消費税の免税事業者であった医療機関がワクチン接種により課税売上高1,000万円を超えた場合の納税義務

・課税売上高（自由診療等売上）が1,000万円を超えると、原則２年後に課税事業者となる。
・但し、上半期（6カ月）だけで1,000万円を超えると、次の年度から課税事業者となる。

例：令和3年度と令和4年度にワクチン接種により課税売上1,000万円超となった場合

	種別	自由診療等売上（課税売上高）	預かり消費税自由診療×10%	消費税の納税額
令和元年度	免税事業者	500万円	9月まで税率　8% 10月から税率10%	0円
令和2年度	免税事業者	500万円	50万円	0円
令和3年度	免税事業者	**1,500万円**	**150万円**	**0円**
令和4年度	免税事業者	**1,500万円**	**150万円**	**0円**
令和5年度	**課税事業者** （※簡易課税を適用）	500万円	50万円	25万円 ※簡易課税適用の場合
令和6年度	**課税事業者** （※簡易課税を適用）	500万円	50万円	25万円 ※簡易課税適用の場合
令和7年度	**免税事業者**	500万円	50万円	0円

※令和５年度に簡易課税を適用するには、令和４年度中に届出書を提出することが必要。

参考資料

社会保険診療報酬の所得計算の特例（四段階税制）

1．趣旨

小規模医療機関の事務負担を軽減することにより、その経営の安定化を図り、
良質かつ適切な医療を効率的に提供する体制の確保を図る。

2．対象者

社会保険診療報酬が5000万円以下、かつ医業収入が7000万円以下の
医業または歯科医業を営む個人または医療法人。

3．内容

＜本来の所得計算＞

社会保険診療報酬 － 実際の必要経費（損金） ＝ 所得

＜特例＞

社会保険診療報酬 － 社会保険診療報酬 × 概算経費率 ＝ 所得

（概算経費率）

社会保険診療報酬		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

国税庁　国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するＦＡＱ（抜粋）
https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kansensho/faq/index.htm

問 14-2.《事業者が国や地方公共団体から支給を受ける助成金等の消費税の取扱い》　〔令和３年２月 26 日追加〕

新型コロナウイルス感染症等の影響に伴い、事業者が国や地方公共団体から支給を受ける助成金や給付金については、消費税の課税対象となりますか。

○　消費税法上、国内において事業者が対価を得て行う「資産の譲渡」や「役務の提供」等に対して消費税を課するとされています（消費税法２条１項８号、４条１項）。

○　新型コロナウイルス感染症の影響に伴い、事業者が国や地方公共団体から支給を受ける助成金や給付金については、一般的に、資産の譲渡や役務の提供等を行うことの反対給付として事業者が受けるものではないことから、消費税の課税対象となりません（消費税不課税）。

国税庁　国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するＦＡＱ（抜粋）
https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/kansensho/faq/index.htm

問 14-3.《医療機関が受領するワクチンの接種事業に係る委託料の消費税の取扱い》　〔令和３年６月22日追加〕

新型コロナウイルス感染症に係るワクチンの接種事業に関し、市町村と医療機関との間でワクチン接種事業の委託契約を締結し（注）、市町村から医療機関に対し委託料が支払われますが、この場合の委託料は消費税の課税対象となりますか。

（注）新型コロナウイルスワクチンの接種に当たり、住民票所在地以外において接種を受ける機会を確保する観点から、原則として、実施主体（市町村）と実施機関（医療機関）の間で締結されるワクチン接種事業の委託契約については、それぞれをグループ化し、グループ同士で包括的な契約（集合契約）を実施することとされています。

○　消費税法上、国内において事業者が対価を得て行う「資産の譲渡」や「役務の提供」等に対して消費税を課するとされています（消費税法２条１項８号、４条１項）。

○　ご質問の委託料については、医療機関が市町村に対して「ワクチンの接種事業」を行うという役務の提供の対価であり、消費税の課税対象となります。

〔参考〕

その課税期間の基準期間(※1)における課税売上高(※2)が 1,000 万円を超える(※3)事業者は、消費税の課税事業者となり、消費税の申告及び納付を行う必要があります（消費税法９条、45条）。

消費税の納付税額は、原則として課税売上げに係る消費税額から課税仕入れ等に係る消費税額を控除して計算します。ただし、その課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円以下の場合には、あらかじめ「簡易課税制度」を選択する旨の届出書を所轄税務署長に提出することにより(※4)、実際の課税仕入れ等に係る消費税額を計算せずに、課税売上げに係る消費税額

に、一定の「みなし仕入率」（※５）を乗じた金額を課税仕入れ等に係る消費税額とみなして、納付税額を計算することができます（消費税法 37 条）。

※１　原則として、個人事業者は前々年、法人は前々事業年度をいいます。

※２　課税売上高とは、消費税が課税される取引の売上金額（消費税及び地方消費税を除いた税抜金額）と、輸出取引などの免税売上金額の合計額です。返品、値引きや割戻し等に係る金額がある場合には、これらの合計額（消費税及び地方消費税を除いた税抜金額）を控除した残額をいいます。なお、基準期間において免税事業者であった場合には、その基準期間中の課税売上高には消費税が含まれていませんので、基準期間における課税売上高を計算するときには税抜きの処理は行いません。

※３　その課税期間の基準期間における課税売上高が 1,000 万円以下であっても、特定期間（個人事業者はその年の前年の１月１日から６月 30 日までの期間をいい、法人の場合は原則として、その事業年度の前事業年度開始の日以後６か月の期間をいいます。）における課税売上高が 1,000 万円を超える場合には、課税事業者となります（消費税法９条の２）。なお、特定期間における 1,000 万円の判定は、課税売上高に代えて、給与等支払額の合計額によることもできます。

※４　適用しようとする課税期間の初日の前日までに「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出する必要があります。

※５　医療機関が市町村に対して委託料を対価として行う「ワクチンの接種事業」や、医療機関が患者に対して行う社会保険医療以外の自由診療は「第五種事業」（みなし仕入率 50％）に該当します。

国税庁　平成25年6月27日付課法2-4ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について」（法令解釈通達）の趣旨説明（抜粋）
https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/130627/

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、医療法人の営む医業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、医療法人の営む医業又は歯科医業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　医業又は歯科医業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、医療法人の営む医業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業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。