

justax

No.27

OCT'95

東京税理士会データ通信協同組合情報事業資料

歯列矯正料の収益計上時期

歯科矯正治療は、通常3年以上の期間を要するといわれていますが、矯正料を治療開始時に一括收受した場合、いつの時点で収益に計上すべきなのでしょう。今回は、歯列矯正料の計上時期につき判断した最新の判例をご紹介します（平成7年4月28日徳島地裁）(控訴中)。

◎原告Xは矯正歯科を診療科目とする歯科医師です。Xの診療報酬のうち歯列矯正料については、矯正装置を装着した時点で、患者と治療矯正契約を交わし、規定による矯正料を一括受領しています。

原告Xは、昭和61年分から63年分の歯列矯正料について、患者の症状に応じた契約年数3年ないし6年に分割して、未だ治療行為がされていない部分については前受金（あるいは預り金）として計上する会計処理をして申告したところ、税務署長は、矯正料は受領金の全額を矯正装置の装着日（治療開始日）の属する年分の収入金額に計上すべきであるとして更正処分をしました。

◎裁判所は、所得税法36条1項にいう「その年において収入すべき金額」とは、その年において収入すべきことが確定し、相手方にその支払を請求しうることとなった金額、換言すれば、納税者が収入金額として管理・支配しうることとなった金額をいうものと解され、当該金額がこれにあたるか否かは、専ら現実に利得を管理し、それを享受しているかどうかという事実関係に着目して判断すべきであるとして、次のように判示しています。

①原告は、検査・診療の際、その結果に基づいて矯正料金規定を示し、矯正治療契約を締結し、同時に矯正料を請求してそれを一括して受領しているものである
②矯正治療契約には「人的役務の提供による報酬を経過又は役務の提供の程度等に応じて収入する特約又は慣習がある場合」（所基通36-8）に該当するような特約は存在しない

③契約に基づき受領した矯正料は、患者のやむを得ない事情（転勤等）がある場合には治療の進行状態に応じて一部返金することとされているが、このようなことは全体の1パーセント強にすぎず、また、患者の一方的都合により治療の中断や中止をした場合及び治療予定期間の70パーセントを経過したときは返金されないこととされている

④矯正装置装着後の治療・調節等については別途、治療の都度その内容に応じた対価を受領している以上により、矯正料は、遅くとも**矯正装置の装着日**には原告において収入金額として管理・支配しうることになったものであり、その時点において収入すべき権利が確定したと認めるのが相当である。

原告は、矯正料は治療期間が経過していなければ患者に返還しなければならないものであるから、管理はし得ても支配はできない金額であると主張するが、これは原告が、過去に大病を患い資金難に陥った経験から、将来同様の必要が生じた場合の資金を蓄えるため、矯正料を一括受領するようになったのであるから、一括受領した矯正料が原告の必要に応じて支出するために蓄えられているものであることは明らかであり、原告において支配することができる金銭である。また、返金は極めて例外的なものであるうえ、治療の中断により返金された場合には、その金額をその年分の必要経費に算入するとしているのが現行所得税法(51条)の規定であるから、矯正料の収入すべき時期に異同は生じない。

……………(資料提供 東京税理士データバンク室)