

(公 印 省 略)

分医発第1737号  
令和7年8月7日

各 郡市等医師会担当理事 殿

大 分 県 医 師 会  
常任理事 井 上 雅 公

国・地方公共団体、公共・公益法人等が開設する医療機関における  
新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金（医療分）の病床  
確保料に係る消費税の取扱いについて

今般、厚労省より各都道府県主管衛生部(局)宛に標記についての情報提供がなされた  
旨、日本医師会から別紙のとおり連絡が参りましたので、貴会におかれましても本件に  
ついてご了知いただきますようお願い申し上げます。

日医発第 728 号（医経）

令和 7 年 8 月 1 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）

国・地方公共団体、公共・公益法人等が開設する医療機関における  
新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金（医療分）の  
病床確保料に係る消費税の取扱いについて

今般、厚生労働省より、新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金（医療分）の病床確保料に係る消費税の取扱いについての情報提供がありましたので、別添の事務連絡文書をご送付申し上げます。

国・地方公共団体の特別会計及び公共・公益法人等は、消費税に係る申告において、通常の方法により計算される仕入控除税額について調整を行い、補助金等の対価性のない収入（特定収入）により賄われる課税仕入れ等の税額について、仕入税額控除の対象から除外することとされています（消費税法第 60 条第 4 項）。

新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金（医療分）の病床確保料に係る消費税の取扱いについては、会計検査院による令和 5 年度決算検査報告（令和 6 年 11 月 6 日）において、「調整計算に関する申告審理が十分に行われていなかった」との指摘を受け、今般、別添のとおり国税庁から国・地方公共団体の特別会計及び公共・公益法人等（※）が病床確保料を受領した場合における消費税の取扱いが示されました。

（※）消費税法（昭和 63 年法律第 108 号）別表第三に掲げる法人

（例：社会医療法人、学校法人、社会福祉法人、公益社団法人、公益財団法人、一般社団法人、一般財団法人、農業協同組合連合会（所得税法別表第一の農業協同組合連合会の項に規定するものに限る。）、地方独立行政法人等）

今後、厚生労働省から都道府県を通じ、調整計算が誤っている社会医療法人等に対しては、正しく計算し直してもらうよう促される予定です。

本件ご案内は、病床確保料の交付を受けた、上記の国・地方公共団体の特別会計、公共・公益法人等に関するもので、社会医療法人以外の医療法人には影響しないものであることを念のため申し添えます。

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

下郡市区医師会への周知方よろしくお願い申し上げます。

(別添文書)

- 新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金（医療分）の病床確保料に係る消費税の取扱いについて（事務連絡）（厚生労働省医政局医療経営支援課）
- 参考資料1 調整計算の流れ、調整計算のシミュレーション（病床確保料に係る消費税）（厚生労働省）
- 参考資料2 本院の指摘に基づき当局において改善の処置を講じた事項（「令和5年度決算検査報告」より抜粋）（会計検査院）

事 務 連 絡  
令和7年7月29日

各都道府県主管衛生部（局） 御中

厚生労働省医政局医療経理室  
健康・生活衛生局感染症対策部感染症対策課

新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金（医療分）の  
病床確保料に係る消費税の取扱いについて

平素より、厚生労働行政の推進につきまして、ご協力を賜り、厚く御礼申し上げます。

新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金（医療分）の病床確保料に係る消費税の取扱いについては、会計検査院による令和5年度決算検査報告（令和6年11月6日）において、

「病床確保補助金は、対象経費である病床確保料の用途や範囲が交付要綱等において明らかでなく、病床確保補助金の交付を受けた調整対象事業者において、適切に用途が特定されていない蓋然性が高いのに、厚生労働省等と連携を図るなどして調整対象事業者に対して課税上の取扱いが十分に周知されていなかった事態、また、税務署等において、用途特定文書等の提出を求めているなど、調整計算に関する申告審理が十分に行われていなかった事態は適切ではなく、改善の必要があると認められた。」との指摘を受けています。

今般、別添のとおり国税庁から国・地方公共団体の特別会計及び公共・公益法人等（※）が病床確保料を受領した場合における消費税の取扱いが示されましたので、貴管下の医療機関に周知いただくようお願いいたします。

国・地方公共団体の特別会計及び公共・公益法人等は、当該取扱いを踏まえつつ、病床確保料に係る消費税の納付税額の計算を行うこととなりますので改めて確認を行っていただくとともに、必要に応じて所轄税務署にお問い合わせいただくようお願いいたします。

（※）消費税法（昭和63年法律第108号）別表第三に掲げる法人  
（例：社会医療法人、学校法人、公益社団法人、地方独立行政法人等）

（照会先）

・新型コロナウイルス緊急包括支援交付金担当

メールアドレス：[ncov-koufukin@mhlw.go.jp](mailto:ncov-koufukin@mhlw.go.jp)

## 病床確保補助金に係る消費税の取扱いについて

国・地方公共団体の特別会計及び公共・公益法人等は、消費税に係る申告において、通常の方法により計算される仕入控除税額について調整を行い、補助金等の対価性のない収入（特定収入）により賄われる課税仕入れ等の税額について、仕入税額控除の対象から除外することとされています（消費税法第 60 条第 4 項）。

この点、新型コロナウイルス感染症患者のための病床確保事業を行う医療機関が收受する補助金（以下「病床確保補助金」といいます。）については、以下の取扱いに基づき、消費税の申告を行う必要があります。

なお、特定収入割合が 5% 以下である課税期間については、当該調整計算を行う必要はありません。詳しい計算方法等につきましては、参考資料（国、地方公共団体や公共・公益法人等と消費税）をご参照ください。

### 【病床確保補助金に係る消費税の取扱い】

病床確保補助金は、対価性のない収入であるところ、一般的には、法令又は交付要綱等において用途が特定されるものではない<sup>※</sup>と考えられ、消費税法上の特定収入に該当します。

※ 病床確保補助金は、一般的には、病床数に基づき交付されるものであり、具体的な用途が法令又は交付要綱等において定められているものではないため、消費税法上用途が特定されているものとはなりません。

(注) 国・地方公共団体が合理的な方法により補助金等の用途を明らかにした文書（用途特定文書）において、課税仕入れ以外の支出に用途が特定されている場合には、特定収入に該当しない場合もあります。

#### 参考事項

##### 消費税の納付税額の計算

消費税の納付税額は、その課税期間の課税標準額に対する消費税額からその課税期間中の課税仕入れ等に係る税額を控除（消費税法第 30 条）して算出します。

$$\text{消費税の納付税額} = \text{売上税額} - \text{仕入税額}$$

(特定収入がある場合の納付税額の計算)

$$\text{消費税の納付税額} = \text{売上税額} - (\text{仕入税額} - \text{調整税額})$$

##### 特定収入

租税、補助金、会費、寄附金等の対価性のない収入が特定収入となりますが、給与など課税仕入れに該当しない一定の支出（特定支出）にのみ使用することが法令、交付要綱等又は用途特定文書（国、地方公共団体が合理的な方法により補助金等の用途を明らかにした文書）において明らかな場合には、その対価性のない収入は特定収入とはなりません。

##### 特定収入割合

特定収入割合とは、その課税期間において、次の算式により計算した割合をいいます。

$$\text{特定収入割合} = \frac{\text{特定収入の合計額}}{\text{資産の譲渡等の対価の額の合計額}^{\ast} + \text{特定収入の合計額}}$$

<sup>※</sup> 資産の譲渡等の対価の額の合計額 = 課税売上高(税抜き) + 免税売上高 + 非課税売上高 + 国外売上高

##### 参考資料

国、地方公共団体や公共・公益法人等と消費税（令和 7 年 6 月）  
<https://www.nta.go.jp/publication/pamph/shohi/shohizei.htm>



# (参考①) 調整計算の流れ

【STEP 1】 補助金等収入について、交付要綱等や用途特定文書を確認して

①課税仕入れ等に係る**特定収入**

②**用途不特定の特定収入**

③**特定収入以外の収入**（特定支出のためにのみ使用することとされている収入等）に分類する。

【STEP 2】 ①と②は「特定収入」となり、当該収入が全収入の5%以上を超えていた場合は仕入控除税額の「調整計算」を行う。

【STEP 3】 ①は課税仕入れ等に係る収入となるので、そのまま当該収入×消費税率が仕入控除税額となる。

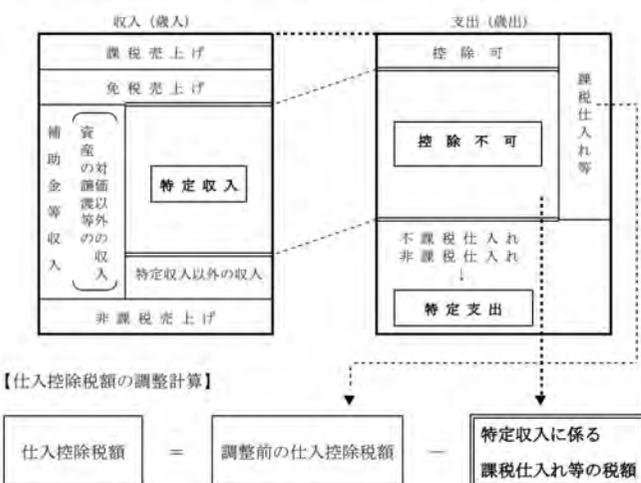
②は全収入における②の割合を調整前の仕入控除税額に乘じ、当該金額を調整前の仕入控除税額から控除したものが仕入控除税額となる。

③は調整計算の対象外となる。

**病床確保料は診療報酬と同様に用途は特定されていないため②に該当するが、病院側で③に分類していた場合は②が増額となり仕入控除税額が減少することとなる。（=控除消費税率が減少するため納税額の増額が見込まれる。）**

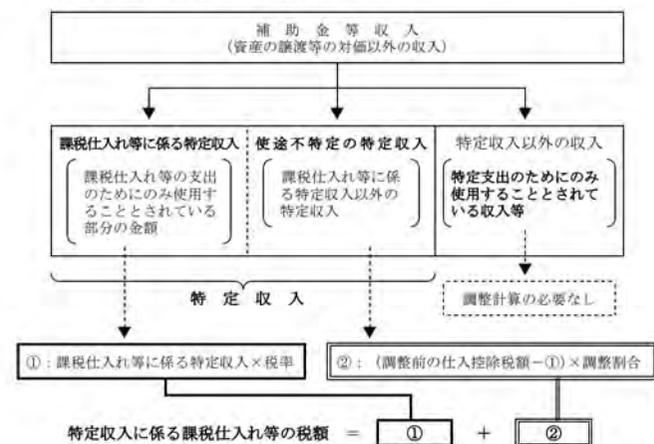
(参考：会計検査院作成資料)

図1 仕入控除税額の調整計算の概念図



(注) 公表資料を基に本院が作成した。

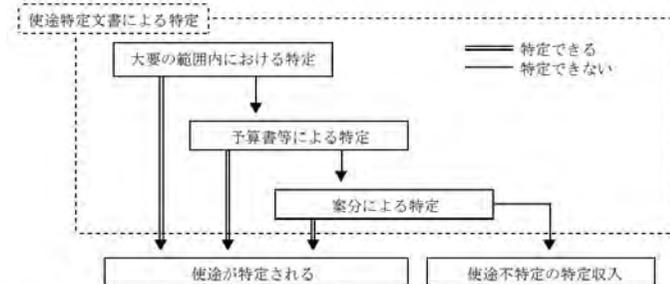
図2 特定収入に係る課税仕入れ等の税額の算定方法



注(1) 公表資料を基に本院が作成した。

注(2) 調整割合とは、用途不特定の特定収入の合計額 / (資産の譲渡等の対価の額の合計額 + 用途不特定の特定収入の合計額) の計算式で算定した割合である。

図3 用途特定文書による特定における合理的な方法



注(1) 公表資料を基に本院が作成した。

注(2) このほか、借入金に係る用途の特定方法がある。

## (参考②) 調整計算のシミュレーション

○ 売上：100億、課税売上割合：5%、補助金：10億で仮定した場合、単年度で230万円の消費税納税額の増が見込まれる。

※シミュレーション数値

単位：百万円

項目		金額	特定収入
売上	①課税売上（自由診療等）	500	—
	②非課税売上（社会保険診療等）	9,500	—
	③課税売上割合（①／①＋②）	5%	—
仕入	④課税仕入れ等	5,000	—
	（参考）非課税仕入等（人件費）	5,000	—
補助金	人件費に充てるための補助金	1,000	×
	⑤課税仕入れ等のみ用途が特定	0	○
	⑥用途が特定されていない	0	○
	⑦調整割合（⑥／①＋②＋⑥）	0.0%	—

人件費に使うものとして用途が特定されている場合の計算

A.課税標準額に対する消費税額（①×10%）	⇒	50
B.調整前の仕入税額控除（③×10%×④）	⇒	25
C.特定収入にかかる課税仕入れ等の税額（⑤×10/110×③）	⇒	0
D.特定収入のうち用途が特定されていない部分の金額（B-C）×⑦	⇒	0.0
消費税の納付税額=A - (B-(C+D))	⇒	<b>25.0</b>

※シミュレーション数値

単位：百万円

項目		金額	特定収入
売上	①課税売上（自由診療等）	500	—
	②非課税売上（社会保険診療等）	9,500	—
	③課税売上割合（①／①＋②）	5%	—
仕入	④課税仕入れ等	5,000	—
	（参考）非課税仕入等（人件費）	5,000	—
補助金	人件費に充てるための補助金	0	×
	⑤課税仕入れ等のみ用途が特定	0	○
	⑥用途が特定されていない	1,000	○
	⑦調整割合（⑥／①＋②＋⑥）	9.1%	—

用途が特定されていない特定収入とした場合の計算

A.課税標準額に対する消費税額（①×10%）	⇒	50
B.調整前の仕入税額控除（③×10%×④）	⇒	25
C.特定収入にかかる課税仕入れ等の税額（⑤×10/110×③）	⇒	0
D.特定収入のうち用途が特定されていない部分の金額（B-C）×⑦	⇒	2.3
消費税の納付税額=A - (B-(C+D))	⇒	<b>27.3</b>

本院の指摘に基づき当局において改善の処置を講じた事項

- (1) 交付要綱等において用途が明らかでないなどの補助金等収入について、各府省庁と連携を図るなどして、特別会計を設けて事業を行う国及び地方公共団体並びに公共・公益法人等にその消費税法上の取扱いなどについて周知する仕組みを整備するとともに、税務署等においてチェックシートを活用するなどして、消費税の調整計算に係る申告審理が適切に行われるよう改善させたもの

会計名及び科目	一般会計	国税収納金整理資金	(款)歳入組入資金受入 (項)各税受入金 (款)還付金 (項)各税還付金
部 局 等	国税庁		
課 税 の 根 拠	消費税法(昭和63年法律第108号)		
消費税の調整計算の概要	調整対象事業者が、消費税の申告に当たり、特定収入に係る課税仕入れ等の税額を仕入控除税額から控除するもの		
病床確保補助金の交付額がおおむね1億円を超えるなどの18都道府県にある事業者数(1)	地方公共団体	延べ 221 事業者	(令和2、3両年度)
	公共・公益法人等	延べ 198 事業者	(令和2、3両年度)
	計	延べ 419 事業者	
(1)のうち病床確保補助金の用途を特定していると認められる事業者数及び仕入控除税額(2)	地方公共団体	延べ 163 事業者	計 18億9793万余円
	公共・公益法人等	延べ 71 事業者	計 87億3070万余円
	計	延べ 234 事業者	
(2)のうち適切に用途が特定されていない蓋然性が高いと認められ、調整計算の試算ができた事業者数及び仕入控除税額の見込減少額	地方公共団体	延べ 5 事業者	計 2858万円
	公共・公益法人等	延べ 38 事業者	計 7194万円
	計	延べ 43 事業者	合計 1億0052万円
(2)のうち適切に用途が特定されていない蓋然性が高いと認められたが、調整計算の試算ができなかった事業者数及び仕入控除税額	公共・公益法人等	延べ 33 事業者	計 75億7722万円 (背景金額)

## 1 制度の概要等

### (1) 消費税の概要

消費税は、消費税法(昭和63年法律第108号)に基づき、製造、卸売、小売等の各取引段階の売上げに課税され、その税相当額が順次価格に織り込まれて転嫁され、最終的には消

費者が負担することが予定されている。一方、消費税の納税義務者は、課税対象となる取引を行った法人等の事業者等とされており、消費税の納付税額の算定においては、前段階で課税されている消費税が各段階で二重、三重に累積的に課税されないように、確定申告において、課税売上げに係る消費税額から課税仕入れに係る消費税額(以下「仕入控除税額」という。)を控除して算定する仕組みを採っている。

(2) 国又は地方公共団体の特別会計及び公共・公益法人等の調整計算の概要等

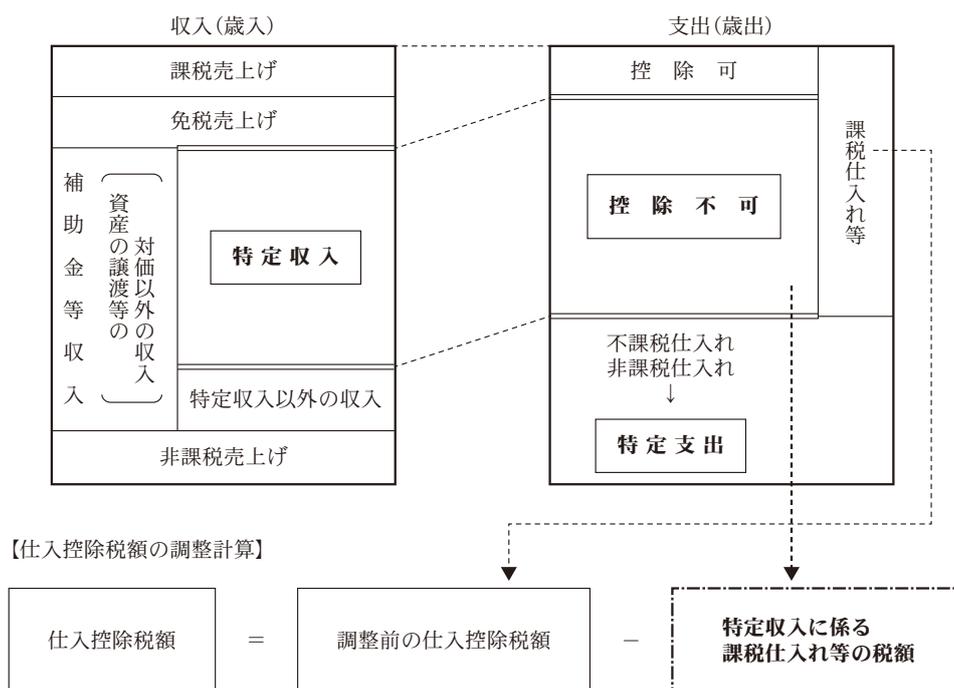
消費税法第60条第4項等の規定に基づき、国若しくは地方公共団体が事業を行うために設けた特別会計又は公共・公益法人等(以下、特別会計を設けて事業を行う国及び地方公共団体並びに公共・公益法人等を合わせて「調整対象事業者」という。)では、補助金収入など資産の譲渡等の対価以外の収入(以下「補助金等収入」という。)のうち、法令、交付要綱等や国又は地方公共団体が合理的な方法により補助金等収入の用途を明らかにした文書(以下「用途特定文書」という。)において、給料、賃金等の課税仕入れとならない支出(以下「特定支出」という。)のためにのみ使用することとされている部分等を除いた収入(以下「特定収入」という。)があり、かつ、特定収入割合<sup>(注2)</sup>が5%を超える場合、仕入控除税額について調整を行うこととなっている。

そして、この調整は、図1のとおり、特定収入により賄われる課税仕入れ等に係る消費税額(以下「特定収入に係る課税仕入れ等の税額」という。)を仕入控除税額から控除すること(以下「調整計算」という。)により行うこととなっている。このため、特定収入に係る課税仕入れ等の税額が増加するほど仕入控除税額が減少することとなり、その結果、納付すべき消費税の額が増加することとなる。一方で、特定支出のためにのみ使用することとされている補助金等収入については、調整計算を行う必要はない。

(注1) 公共・公益法人等 消費税法別表第三に掲げる法人、人格のない社団等

(注2) 特定収入割合  $\frac{\text{特定収入の合計額}}{\text{資産の譲渡等の対価の合計額} + \text{特定収入の合計額}}$  の計算式で算定した割合

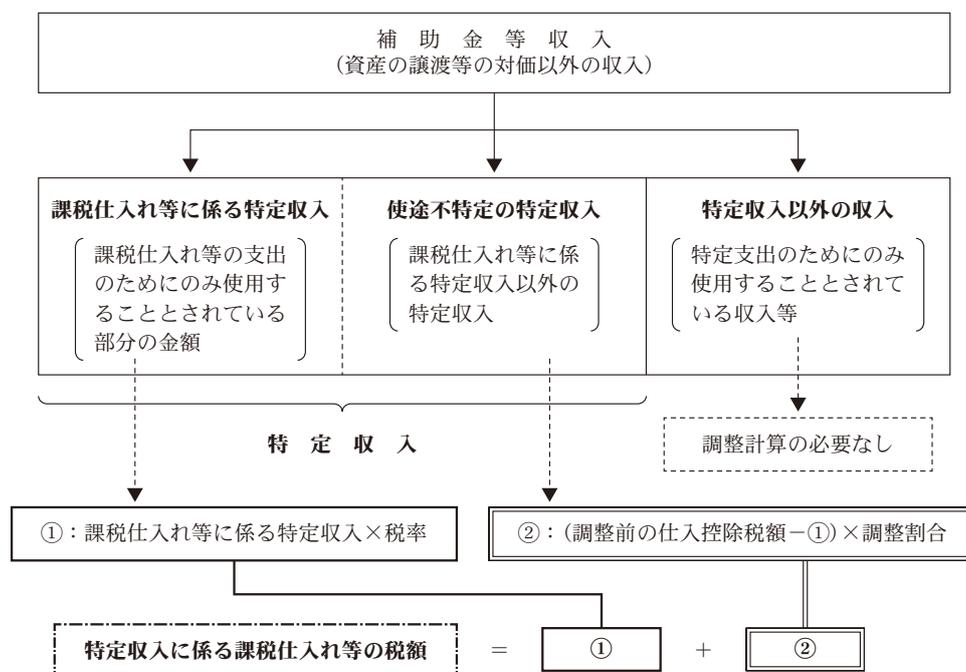
図1 仕入控除税額の調整計算の概念図



(注) 公表資料を基に本院が作成した。

また、特定収入に係る課税仕入れ等の税額の算定方法は、図2のとおり、特定収入のうち、①法令又は交付要綱等や用途特定文書において課税仕入れ等の支出のためにのみ使用することとされている部分の金額(以下「課税仕入れ等に係る特定収入」という。)と、②課税仕入れ等に係る特定収入以外の特定収入(以下「用途不特定の特定収入」という。)で異なっている。

図2 特定収入に係る課税仕入れ等の税額の算定方法



注(1) 公表資料を基に本院が作成した。

注(2) 調整割合とは、用途不特定の特定収入の合計額/(資産の譲渡等の対価の額の合計額+用途不特定の特定収入の合計額)の計算式で算定した割合である。

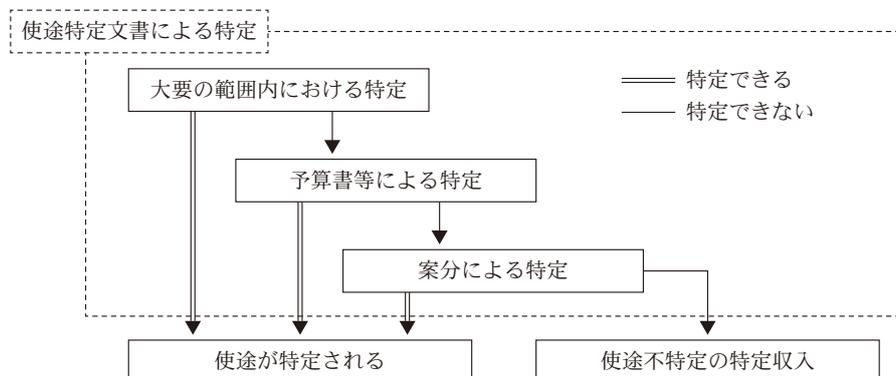
したがって、仕入控除税額の調整計算を適切に行うために、補助金等収入の用途の特定を行う必要がある。

### (3) 補助金等収入における用途の特定方法

補助金等収入における用途の特定方法については、まず法令又は交付要綱等により補助金等収入の用途が明らかにされているものについては、当該法令又は交付要綱等で明らかにされているところにより用途を特定すること(以下「交付要綱等による特定」という。)となっている。そして、交付要綱等による特定においては、実績報告書で補助金等収入の用途が明らかにされているものについては、当該実績報告書により用途を特定することもできることとなっている。

交付要綱等による特定において、補助金等収入の用途が明らかでない場合には、合理的な方法により用途特定文書において用途を特定すること(以下「用途特定文書による特定」という。)ができることとなっている。この場合、用途の特定の方法として、図3のとおり、法令又は交付要綱等においてはその用途の細部は不明であるが、「〇〇の建設に要する費用に充てること」とされているなど用途の大要が判明するものについて、その用途の大要の範囲内で合理的計算に基づき用途の細部を特定する方法(以下「大要の範囲内における特定」という。)のほか、予算書等又は決算書等により用途を特定する方法や、補助金等収入の額を課税仕入れ等の支出とその他の支出により案分して用途を特定する方法等がある。

図3 補助金等収入における用途特定文書による特定の方法



注(1) 公表資料を基に本院が作成した。

注(2) このほか、借入金の返済費等に係る補助金等収入の用途の特定方法がある。

そして、用途特定文書による特定をする場合、国又は地方公共団体は、自ら用途特定文書を作成して用途を特定し、公共・公益法人等は、補助金等の交付元である国又は地方公共団体から用途特定文書の交付を受けることで、用途特定文書による特定ができることになっている。

### (4) 調整計算に関する周知及び税務署等の申告審理等

国税庁は、調整対象事業者に対して、特定収入に係る課税仕入れ等の税額の算定について、パンフレットを作成し、ウェブサイトで公表しているほか、説明会を行うなどして、調整計算に関する周知を図っている。そして、用途特定文書による特定を行う場合には、当該用途特定文書や計算過程を明らかにしたもの(以下「用途特定文書等」という。)を消費税確定申告書とともに納税地の所轄税務署長に提出する必要があると周知している。

また、税務署等は、納税者から提出された消費税確定申告書等や収集した資料等により、納税者が申告した内容が適正であるかについて申告審理を行うことになっている。そして、申告審理の結果、納税者の申告内容に疑義があるなど必要がある場合には、行政指導や税務調査による事実確認等を行うことになっている。

#### (5) 病床確保補助金の概要等

補助金等は多岐にわたるが、その中で、厚生労働省が都道府県に交付している新型コロナウイルス感染症緊急包括支援交付金(医療分)(以下「コロナ交付金」という。)は近年多額に交付されている。そして、コロナ交付金の対象事業のうち、新型コロナウイルス感染症患者を受け入れるための病床の確保に係る事業(以下「病床確保事業」という。)については、交付要綱等において、対象経費とされている病床確保料の使途が明らかでない。

都道府県は、病床確保事業に係るコロナ交付金を原資として病床確保事業を実施する医療機関に対して補助金(以下「病床確保補助金」という。)を交付しており、当該医療機関には、地方公共団体や公共・公益法人等が運営する医療機関が含まれている。

## 2 検査の結果

### (検査の観点、着眼点、対象及び方法)

コロナ交付金は近年多額に交付されており、その対象事業のうち病床確保事業については、交付要綱等において、対象経費とされている病床確保料の使途が明らかでないことから、コロナ交付金を原資として各都道府県が医療機関に交付している病床確保補助金の交付要綱等においても同様の状況であることが想定された。

しかし、調整計算においては、補助金等収入の使途によって計算の方法が異なっており、適切に使途が特定されない場合には、調整計算、ひいては消費税額の算定に影響を及ぼすものとなっている。

そこで、本院は、合规性、有効性等の観点から、病床確保補助金に係る調整計算が適切に行われているか、税務署等において調整計算に関する申告審理等を適切に行うことができる体制が整備されているかなどに着眼して検査した。

検査に当たっては、47都道府県における令和2、3両年度の病床確保補助金の交付データと国税庁から提出を受けた2、3両年分の消費税申告データ等を照合するなどして、18都道府県<sup>(注3)</sup>にある事業者で、病床確保補助金の交付額がおおむね1億円を超えるなどしている特別会計を設けて病院事業を行う地方公共団体(以下、これを「地方公共団体」という。)2、3両年分計221事業者、医療機関を運営している公共・公益法人等2、3両年分計198事業者、合計419事業者を選定した。

そして、大阪府及び群馬県において、病床確保補助金に係る交付要綱等、交付実績額、特定収入割合を確認できる資料等<sup>(注4)</sup>を確認するなどして会計実地検査を行うとともに、大阪府及び群馬県を含めた18都道府県については、上記資料の提出を受けて、病床確保補助金の内容、使途特定文書の作成状況等について聴取し、調整計算の内容を分析するなどして検査した。

また、国税庁において、調整計算に係る申告審理体制の整備等の状況、補助金等収入に係る使途の特定方法や調整対象事業者に対する調整計算の周知の状況等について、5国税局及び11税務署<sup>(注5)</sup>において、調整計算に係る申告審理の状況等について、厚生労働省において、病床確保事業の内容等についてそれぞれ聴取するなどして会計実地検査を行った。

(注3) 18都道府県 東京都、北海道、京都、大阪両府、岩手、群馬、埼玉、神奈川、富山、愛知、三重、滋賀、兵庫、鳥取、広島、香川、福岡、宮崎各県

(注4) 特定収入割合を確認できる資料 交付要綱において、補助事業者は、消費税等の確定申告により補助金等に係る消費税等の仕入控除税額があることが確定した場合には、当該仕入控除税額を都道府県に返還することとなっていることから、その返還額の有無を報告するために、補助事業完了後に「消費税及び地方消費税に係る仕入控除税額報告書」を提出しており、その添付書類として提出している資料

(注5) 5国税局及び11税務署 札幌、仙台、金沢、関東信越、東京各国税局、盛岡、福井、松本、蒲田、品川、足立、荒川、芝、京橋、麹町、日本橋各税務署

**(検査の結果)**

検査したところ、次のような事態が見受けられた。

**(1) 病床確保補助金について適切とは認められない使途の特定方法**

18都道府県における病床確保補助金の交付要綱等で使途が明らかにされているかをみるところ、対象経費である病床確保料について、課税仕入れ等の支出又は特定支出に該当するかが定められていなかった。また、実績報告書においても、交付額を算定する際に用いる空床等としていた延べ病床数等を記載することとされているのみで、使途が明らかにされているものは見受けられなかった。

また、大要の範囲内における特定についてみるところ、交付要綱において、対象経費である病床確保料の範囲が明確に定められていないため、使途の大要の範囲内における課税仕入れ等の支出又は特定支出のためにのみ使用することとされている部分の計算ができないと認められた。

したがって、病床確保補助金について、交付要綱等による特定及び大要の範囲内における特定を行うことは適切とは認められない。

**(2) 調整対象事業者における病床確保補助金に係る使途の特定状況**

地方公共団体221事業者及び公共・公益法人等198事業者について、18都道府県から提出を受けた資料及び国税庁から提出を受けた消費税申告データにより使途の特定状況を分析したところ、病床確保補助金の使途を特定していると認められる調整対象事業者が、地方公共団体計163事業者(仕入控除税額計18億9793万余円)及び公共・公益法人等計71事業者(仕入控除税額計87億3070万余円)見受けられた。そして、消費税確定申告書とともに使途特定文書等が提出されているかを確認できた地方公共団体81事業者のうち、62事業者(76.5%)と多くの事業者については提出されていなかった。一方、19事業者については、使途特定文書等が提出されていたことから、使途の特定方法について分析したところ、交付要綱等による特定及び大要の範囲内における特定を行うことは適切とは認められないのに、このうち5事業者については、交付要綱等による特定を行ったと使途特定文書等に記載しているものや、使途特定文書等により大要の範囲内における特定を行っているものが見受けられたことから、適切に使途が特定されていない蓋然性が高いと認められた。そこで、この5事業者について、病床確保補助金の額を使途不特定の特定収入の額として調整計算の試算を行ったところ、仕入控除税額が計2858万余円減少すると見込まれた。

また、公共・公益法人等71事業者については、交付要綱等による特定ができず、病床

確保補助金の交付元から用途特定文書の交付を受ける必要があるため、18都道府県において、用途特定文書の作成状況等を確認したところ、全てにおいて作成して交付した実績がなかったことから、用途特定文書による特定もできなかった。よって、上記の71事業者は、病床確保補助金について適切に用途が特定されていない蓋然性が高いと認められた。したがって、病床確保補助金の額を用途不特定の特定収入の額として特定収入割合を計算する必要がある、この結果、特定収入割合が5%を超える場合には調整計算を行うこととなる。

これらの事業者のうち、消費税申告データにおいて調整計算を行っていないことが確認でき、病床確保補助金の額を用途不特定の特定収入の額とした場合には特定収入割合が5%を超えるなどの事業者が38事業者見受けられた。そして、特定収入割合が5%を超える場合には調整計算が必要であることから、この38事業者について、調整計算の試算を行ったところ、仕入控除税額が計7194万余円減少すると見込まれた。

上記の事態について、事例を示すと次のとおりである。

#### <事例>

社会医療法人Aは、病床確保補助金として、令和2年度10億5033万余円、3年度20億4939万余円の交付を受けている。そして、2、3両年度の課税期間分の消費税確定申告書において、仕入控除税額を2年の課税期間分1116万余円、3年の課税期間分1159万余円としている。また、社会医療法人Aは、特定収入割合が5%以下であるとして調整計算を行っていない。

しかし、病床確保補助金については、交付要綱等による特定ができず、また、病床確保補助金の交付元であるB県から用途特定文書の交付を受けていないため、用途特定文書による特定もできなかった。したがって、病床確保補助金の全額が用途不特定の特定収入に該当し、特定収入割合を計算すると両年分とも5%を超えることになるため、調整計算を行う必要があると認められた。

そこで、病床確保補助金の額を用途不特定の特定収入の額として調整計算の試算を行ったところ、仕入控除税額が2年の課税期間分109万余円、3年の課税期間分201万余円、計310万余円減少すると見込まれた。

一方、残りの33事業者(仕入控除税額計75億7722万余円)については、消費税申告データにおいて調整計算を行っていることは確認できるものの、病床確保補助金の額を課税仕入れ等の支出又は特定支出のどちらに特定しているかは確認できないことから、調整計算の試算ができなかった。

(注6) 調整計算の試算 病床確保補助金を用途不特定の特定収入の額として一定の条件により機械的に試算したものであり、仕入控除税額の減少額がそのまま消費税の増収額となるわけではない。

### (3) 交付元との調整及び周知の状況

病床確保補助金の対象経費である病床確保料について、交付要綱等において用途が明らかにされていない。また、病床確保補助金は、病床確保事業に係るコロナ交付金を原資としており、コロナ交付金も病床確保料を対象経費としていることから、国税庁において、調整対象事業者に対して課税上の取扱いを周知するためには、病床確保料の趣旨を厚生労働省等に確認することが有効と考えられる。

そこで、国税庁において、厚生労働省等に対して病床確保補助金に関する情報の提供を依頼し、その情報を受けるなどして、消費税における調整計算の取扱いを調整対象事業者に対して周知しているか確認したところ、そのような依頼や周知は行っていない状況であった。

#### (4) 税務署等における申告審理の状況等

地方公共団体においては、消費税確定申告書とともに用途特定文書等が提出されていない事業者が81事業者のうち62事業者(76.5%)となっており、また、公共・公益法人等71事業者においては、病床確保補助金の交付元である18都道府県が用途特定文書を交付していないことから、病床確保補助金に係る用途特定文書等が消費税確定申告書とともに提出されていないと認められた。

そして、国税庁において用途特定文書等の提出がない場合の取扱いについて聴取したところ、法令上提出が義務付けられていないことから、確認の必要があると判断されない限り、これらの書類の提出を求めない取扱いとしており、検査した5国税局及び11税務署全てで同様の取扱いをしていた。

税務署等は、申告審理において、病床確保補助金に関する情報が十分でない中で確認の必要があると判断することは困難であり、用途特定文書等が提出されない場合には、病床確保補助金に係る用途の特定方法を確認できない状況となっていた。

このように、病床確保補助金は、対象経費である病床確保料の用途や範囲が交付要綱等において明らかでなく、病床確保補助金の交付を受けた調整対象事業者において、適切に用途が特定されていない蓋然性が高いのに、厚生労働省等と連携を図るなどして調整対象事業者に対して課税上の取扱いが十分に周知されていなかった事態、また、税務署等において、用途特定文書等の提出を求めているなど、調整計算に関する申告審理が十分に行われていなかった事態は適切ではなく、改善の必要があると認められた。

#### (発生原因)

このような事態が生じていたのは、病床確保補助金は、病床確保料の用途等が交付要綱等において明らかでなく、調整対象事業者において、適切に用途が特定されていない蓋然性が高いのに、国税庁において、調整対象事業者に対する課税上の取扱いの周知が十分なものになっているかの検討がされていなかったこと、また、調整計算に係る申告審理体制の整備を図る必要性についての理解が十分ではなかったことなどによると認められた。

### 3 当局が講じた改善の処置

本院の指摘に基づき、国税庁は、今後、調整対象事業者が交付要綱等において用途が明らかでないなどの補助金等の交付を受ける場合において、本件指摘の事態と同様の事態が生ずることのないよう、消費税における調整計算の取扱いについて、次のような処置を講じた。

ア 各府省庁に対して、6年8月に事務連絡を発して、消費税における調整計算の取扱いについて特に留意する必要がある補助金等を示し、当該補助金等を交付する各府省庁と連携を図るなどして、当該補助金等の交付を受ける調整対象事業者に消費税法上の取扱いなどについて周知する仕組みを整備した。

イ 各国税局等に対して、6年8月に事務連絡を発して、消費税の申告審理において、上記の連携により提供を受けた補助金等の情報や留意すべき事項を示したチェックシートを活用するなどして、管内の各税務署における調整計算に関する申告審理体制の充実を図るよう指示した。