

## 調剤薬品に関する会計処理

著者：有限責任監査法人トーマツ 塩原 由香（公認会計士）

### 1. 医療用医薬品の会計処理の特徴

一般的に、調剤薬品とは、薬事法が定める医療用医薬品を指す。薬事法は、医薬品を、購入にあたり処方箋が必要な医療用医薬品と、処方箋が不要な一般用医薬品とに、大きく分類している。

医療用医薬品は、後述する薬価改定のほか、さまざまな制度の影響を受けるため、会計処理に以下のような特徴がある。

#### (1) 売上および売掛金の特徴

医療用医薬品に関する売上取引の仕訳は、健康保険等が適用される保険調剤と、健康保険等が適用されない自由調剤とで異なる。以下で設例を用いて解説する。

##### （設例1） 保険調剤の売上取引の仕訳

###### 【前提条件】

- 患者は医療用医薬品および調剤業務の対価1,500円を現金で支払
- 保険調剤に該当し、患者の自己負担割合は30%

###### 【会計仕訳】

（単位：円）

|     |        |       |     |     |       |
|-----|--------|-------|-----|-----|-------|
| （借） | 現金及び預金 | 1,500 | （貸） | 売上高 | 5,000 |
|     | 売掛金    | 3,500 |     |     |       |

患者の自己負担分は、処方時に患者から現金で支払を受けるのが一般的である。

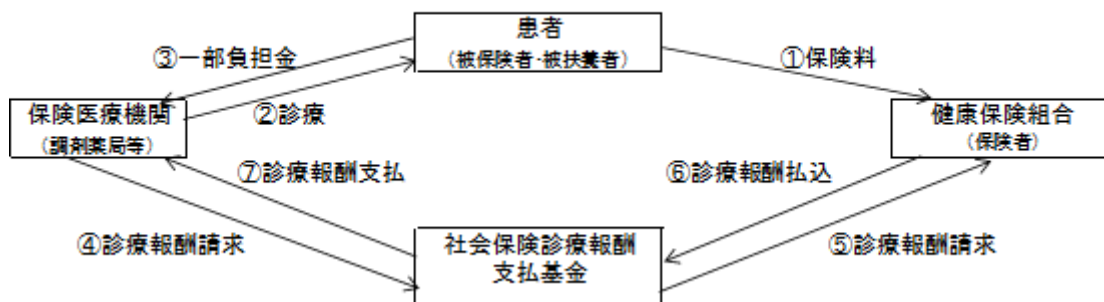
一方、売掛金に計上される患者負担分以外は、一般的に、患者の所属する健康保険組合等から、社会保険診療報酬支払基金等の審査機関を経由して、支払が行われる。そのため、売掛金の相手先は、社会保険診療報酬支払基金等の審査機関となる。

ここで、社会保険診療報酬支払基金とは、保険医療機関（調剤薬局等）からの診療に係る医療費の請求が正しいか審査したうえで、健康保険組合（保険者）などへ請求し、健康保険組合から支払われた医療費を保険医療機関（調剤薬局等）へ支払う業務を担っている機関である。

なお、支払までのプロセスのうち調剤薬局等に係るものは、おおむね以下のとおりで、売掛金の認識から決済まで、約3ヶ月を要する。

- 調剤薬局等は、当月分のレセプト（診療報酬明細書）を、翌月10日までに支払基金等へ提出（下記図表1-④）
- 支払基金等の審査等を経て、支払基金等が翌々月21日に調剤薬局等に診療報酬を支払（下記図表1-⑦）

（図表1）診療報酬支払の流れ



## (設例2) 自由調剤の売上取引の仕訳

### 【前提条件】

- 患者は医療用医薬品および調剤業務の対価5,000円を現金で支払
- 自由調剤に該当する

### 【会計仕訳】

(単位:円)

|            |       |         |       |
|------------|-------|---------|-------|
| (借) 現金及び預金 | 5,000 | (貸) 売上高 | 5,000 |
|------------|-------|---------|-------|

自由調剤の場合、患者が全額負担するので、一般的に患者以外に対する売掛金は計上されない。

ここで、自由調剤には例えば健康保険適用外の新薬等が該当する。当該新薬の投与という最先端の医療が受けられるが、健康保険等が適用されないため、患者は医療費全額を自費で負担することが必要になる。

## (2) 棚卸資産の特徴

医療用医薬品において調剤の過誤や薬品の紛失は、患者の生命や店舗の信用に関わる重大な問題に発展しかねないことから、小売業で取り扱うその他の商品と比較して、より厳格な単品管理が求められる。具体的には、毒物・劇物など、薬事法等の法律で保管方法が定められているものもあるが、日々の保管方法や棚卸方法に関し、その他の商品とは別に医療用医薬品専用のルールや手順書を作成し、運用していくことが必要となるであろう。

小売業では、売価還元法による在庫評価が一般的であるが、上述の通り、医療用医薬品については単品管理の必要性が高く、また、実際に単品管理が実務に根付いていることから、平均原価法による在庫評価が一般的である。そのため、医療用医薬品とそれ以外の商品をともに扱う小売業者の有価証券報告書等では、医療用医薬品については平均原価法を適用し、それ以外の商品については売価還元法を適用している旨の記載を多く確認できる。

## 2. 医療用医薬品の小売価格の特徴、および会計処理への影響

### (1) 薬価改定について

医療用医薬品の小売価格である薬価は公定されている。また、薬価は2年に一度、市場の実勢価格等を勘案して見直しが行われており、直近では平成26年度に改定が実施されている。

### (2) 医療用医薬品の仕入価格が未確定な場合の処理

薬価と仕入価格は連動する傾向がある。そのため、薬価改定時に、調剤薬局等と供給業者との価格交渉が行われるのが一般的である。価格確定まで仕入を行わないことも考えられるが、医療用医薬品は国民の健康や生命に大きく影響する。そのため、価格交渉中であっても、調剤薬局等は仕入を継続するのが一般的である。

以上より、薬価改定の時期に、仕入単価が未確定のまま、医療用医薬品の仕入が行われることがある。

この場合、調剤薬局等による仕入の認識方法としては、大きく以下の2パターンが考えられる。どちらのパターンを採用するかは、合理的な見積りが可能か否か、仮単価による仕入の取引金額はどれくらいか等に依存する。

|       | 従前の単価を使用                        | 交渉後の単価を見積り           |
|-------|---------------------------------|----------------------|
| 仕入時   | 従前の単価で仕入認識                      | 合理的に単価を見積り、当該単価で仕入認識 |
| 単価確定時 | 既仕入計上分について、確定額との差額全額を、確定時に損益に認識 |                      |

### (3) 在庫評価

棚卸資産は、取得原価を貸借対照表価額とする。また、決算ごとに、貸借対照表価額と正味売却価額を比較し、正味売却価額が貸借対照表価額より低い場合、正味売却価額を貸借対照表価額とする。

薬価改定時に、薬価が大きく引き下げられた品目は、評価減が必要となる可能性があるため、留意が必要である。

### 3. 税務上の取扱い

消費税法上、患者に対する医療用医薬品の売上取引は、保険調剤の場合、非課税取引となる。自由調剤の場合は、課税取引となる。一方、調剤薬局等による医療用医薬品の仕入取引は、課税取引となる。そこで、控除対象仕入税額の算定にあたっては、課税資産の譲渡等によりのみ要するもの、非課税資産の譲渡等によりのみ要するもの、および課税資産の譲渡等と非課税資産の譲渡等に共通して要するものへの分類が重要となる。

なお、本文中の意見に関わる部分は執筆者の私見であり、有限責任監査法人トーマツの公式見解ではない。

今回掲載した内容については、『Q&A業種別会計実務6・小売』（中央経済社2013年 トーマツ コンシューマービジネス インダストリーグループ）にも掲載しておりますのでご参照ください。

今回記載した内容については、2013年3月に中央経済社から刊行された『Q&A業種別会計実務・6 小売』（トーマツコンシューマービジネス インダストリーグループ著）にも詳細を記載していますので、ご参照ください。

また、本稿はトーマツコンシューマービジネスメールマガジンにてご紹介した記事です。同メールマガジンでは、消費財、小売などのコンシューマービジネス業界におけるトピックスを配信します。

トーマツグループでは、専門性と総合力を活かしたナレッジや最新情報をWebサイトに掲載し、その情報を「トーマツメールマガジン」として無料で皆さまにお届けしています。

ご登録をご希望の方は、トーマツグループ Webサイト(下記ご参照)からお申込みください。バックナンバーもこちらよりご覧になれます。

ナレッジ > トーマツメールマガジン [www.tohmatsu.com/mm](http://www.tohmatsu.com/mm)

トーマツメールマガジン 検索

メールマガジン一覧

- トーマツ総合メールマガジン
- トーマツIFRSメールマガジン
- デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー メールマガジン
- コンシューマービジネスメールマガジン
- ライフサイエンス ニュースレター
- テクノロジー・メディア・テレコム メールマガジン
- トーマツ チャイナ ニュース
- ヒューマン キャピタル ニュースレター
- グロース エンタープライズサービス メールマガジン

配信お申し込み



すでにセミナーにお申込されている方はQRコードからお申し込みください



## 有限責任監査法人トーマツ

〒100-0005 東京都千代田区丸の内3-3-1 新東京ビル  
Tel 03-5220-8600 Fax 03-5220-8601  
[www.tohmatsu.com/dtc](http://www.tohmatsu.com/dtc)

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびその関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約40都市に約7,300名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループWebサイト([www.tohmatsu.com](http://www.tohmatsu.com))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界150を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約200,000名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTLおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTLおよびそのメンバーファームについての詳細は [www.tohmatsu.com/deloitte/](http://www.tohmatsu.com/deloitte/) をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。