

日医発第1115号（年税77）

平成28年3月10日

都道府県医師会長 殿

日本医師会長

横倉 義武

医業税制検討委員会答申書の送付について

去る3月1日、医業税制検討委員会より答申を受けましたので、別添のとおり答申書をお送りいたします。ご査収のほどよろしくお願い申し上げます。

答申書は、以下の構成となっております。

- I. 控除対象外消費税の解消策
- II. 医療法人税制の課題（移行税制、事業承継税制）
- III. 予防医療に関する税制の諸課題

特に、「I. 控除対象外消費税の解消策」は、消費税問題の経緯と課題につきまして詳細な解説資料でもありますので、参考資料としてご活用いただければ幸いです。

なお、答申書は、日医ホームページの「税制関連資料コーナー」（<http://www.med.or.jp/doctor/report/001192.html>）に掲載されております。

「医療における税制上の諸課題」および
「安定的医業経営のためにあるべき税制」について

医業税制検討委員会答申

平成28年3月

日 本 医 師 会
医業税制検討委員会

平成28年3月

日本医師会長

横倉 義武 殿

医業税制検討委員会

委員長 品川 芳宣

医業税制検討委員会答申

平成26年9月、横倉会長より「医療における税制上の諸課題」および「安定的医業経営のためにあるべき税制」についての諮問を受けました。

ここに委員会での検討結果をとりまとめましたので、答申いたします。

医業税制検討委員会

委員長	品川 芳宣	(筑波大学名誉教授・弁護士)
副委員長	西澤 寛俊	(全日本病院協会 会長)
委員	明石 勝也	(日本私立医科大学協会 業務執行理事)
	石井 孝宜	(公認会計士・税理士)
	伊藤 伸一	(日本医療法人協会 会長代行)
	猪口 正孝	(東京都医師会 副会長)
	大輪 芳裕	(愛知県医師会 理事)
	梶原 優	(日本病院会 副会長)
	北村 良夫	(大阪府医師会 理事)
	山崎 學	(日本精神科病院協会 会長)
	緑川 正博	(日本医師会 参与)

目次

I. 控除対象外消費税の解消策

1. 問題の所在	1
2. 従前の検討経緯	
(1) 消費税の導入時の検討	1
(2) 消費税導入後から消費税率5%への引上げまでの検討	2
(3) 日本医療法人協会による消費税率5%引上げ時の消費税分上乗せの検証	5
(4) 消費税率5%引上げ以降の日本医師会の基本方策	6
(5) 社会保障・税一体改革大綱と日本医師会の対応	11
(6) 消費税増税法成立と日本医師会の対応	15
3. 消費税率8%引上げ後の日本医師会の対応	
(1) 医療関係各団体との意見交換と要望のとりまとめ	25
(2) 平成27年度税制改正大綱	35
(3) 医療機関等の消費税問題に関する検討会における検討	35
(4) 中医協診療報酬調査専門組織（医療機関等における消費税負担に関する分科会）における検討	48
(5) 抜本的解決についての会員の意識調査	55
(6) 「抜本的解決への考え方」	59
(7) 「医療に係る消費税に関する緊急要望（案）」	59
(8) 平成28年度税制改正大綱	60
(9) 平成27年度第3回都道府県医師会長協議会（平成28年1月19日） 平成27年度第2回都道府県医師会税制担当理事連絡協議会 （平成28年1月28日）	60
(10) 平成28年度診療報酬改定	61
4. 委員会における検討	
(1) 平成27年度税制改正要望	61
(2) 平成28年度税制改正要望	62
(3) 厚生労働省の診療報酬における仕入税額相当額分の考え方の問題点	63
5. まとめ(提言)	63

II. 医療法人税制の課題（移行税制、事業承継税制）

1. 医療法の改正	
(1) 医療法改正の背景	65
(2) 平成 18 年度医療法改正	65
2. 移行税制	
(1) 委員会の検討と前回までの答申	67
(2) 委員会における検討	69
(3) 平成 28 年度税制改正要望	70
(4) まとめ（提言）	70
3. 事業承継税制	
(1) 非上場株式等に係る納税猶予制度（事業承継税制）	71
(2) 委員会の検討と前回までの答申	72
(3) 委員会における検討	74
(4) 平成 27、28 年度税制改正要望	74
(5) まとめ（提言）	75

III. 予防医療に関する税制の諸課題

1. 問題の所在	
(1) 概要	77
(2) がん検診	77
(3) 予防接種	81
(4) 特定保健指導	84
(5) 介護サービス	84
2. 日本医師会の税制改正要望	85
3. 平成 28 年度税制改正大綱	87
4. 委員会における検討	88
5. まとめ（提言）	88

I. 控除対象外消費税の解消策

1. 問題の所在

控除対象外消費税は、多くの医療機関にとって大きな負担となっている。現在の状況が放置された場合は、医療機関の控除対象外消費税が年々累積してゆくこととなり、個々の医療機関の経営が圧迫される結果、地域医療全体に大きな影響を及ぼすことが懸念される。また、将来、控除対象外消費税が発生する現在の消費税法の仕組みが放置されたままに消費税率の引き上げが行われ、かつ、診療報酬が据え置かれた場合には、増税に応じて控除対象外消費税の負担が重くなり、医療機関の経営が立ちゆかない状況が到来することとなる。この問題は、国民の医療にも悪影響を及ぼすことになるので、医療界のみならず国として取り組むべき喫緊の課題といえる。

控除対象外消費税解消のための方策として、本会は、平成6年9月の医業税制対策本部中間報告¹以降、社会保険診療への消費税課税（ゼロ税率、軽減税率）を一つの方策と考え、政府に対して税制改正要望を行ってきた。このことは、社会保険診療報酬等に対する消費税を転嫁される患者・国民の負担についても十分に考慮してのことである。また、昨今の経済状況や社会保障制度の綻びについても鋭意配慮することが不可欠である。

2. 従前の検討経緯

(1) 消費税の導入時の検討

消費税は、税制における直間比率を見直し、所得、消費、資産のバランスがとれた税体系を構築する等の観点から平成元年4月に導入され、今では、所得税や法人税と並ぶ主要な税目となっている。そして、消費税の導入に際しては、社会保険診療は、その性格に配慮し、特別な政策的見地から福祉、教育等とともに非課税取引とされ、現在に至っている。ただ、社会保険診療を非課税とすることについては、将来、以下のような問題が生じるのではないかという意見もあったところである。

- ・ 「社会保険診療を非課税にする」というのは、患者に診療報酬に係る消費税の負担は求めないが、医療機関の購入する医薬品等の消費税や診療用建物の増改築に当たっての消費税は、一旦、医療機関が支払い、この消費税分は薬価基準や診療報酬に上乗せするということである。従って、その上乗せが適正であれば差額負担は生じ

¹ 平成6年9月 医業税制対策本部中間報告

控除対象外消費税の解決策について、ゼロ税率による課税案、軽減税率による課税案、仕入消費税相当額の報酬加算案(現行方式)について検討が開始された。

ないが、適正に行われなければ、当然医療機関に差額負担が生じてくる。」

しかし、消費税導入後も、①医療の公共性、非営利性、②消費税の逆進性、③医療が消費者選択性に乏しいこと、④諸外国は医療に関して非課税を採っている例が多いこと、⑤非課税扱いでないと医療機関の事務の煩雑さ等が生じること、などの理由から、一般的には非課税を受け容れ、いわゆる損税の発生を黙認する傾向にあった。

なお、消費税の導入に際し、日本医師会は、「社会保険診療に不可欠の薬剤及び医療用機器に関し、薬価基準には消費税部分を加算すること、診療報酬には消費税による医療用機器機材の影響分を上乗せすること」を要望していた。また、中医協も、「診療報酬及び薬価基準について適切な措置が講じられなければならない」、「厚生省は改定幅や実施時期について予算折衝を行う」、「医薬品の流通過程での円滑適正な転嫁を支援するための施策を講じられたい」、とする意見を取りまとめた。

(2) 消費税導入後から消費税率5%への引上げまでの検討

消費税導入後、社会保険診療報酬が非課税であり、仕入消費税の控除ができないため、仕入にかかる消費税の多くが医療機関の負担になっているとの疑義が生じてきた。そのため、日本医師会では、医業税制対策本部を設け、消費税「損税」の解消策について、次のように、検討を重ねることとなった。

イ. 医業税制対策本部中間報告（平成6年9月）

- ① 消費税による患者の負担増は、抑制すべきである。
- ② 消費税は、事業者が最終的に自ら負担すべき性格のものではなく、医療機関の差額負担を解消する必要がある。

この2点を基本方針として、次の3案について、具体的な検討が行われた。

第1案 ゼロ税率による課税案

社会保険診療報酬の非課税による仕入消費税の負担を回避するため、社会保険診療についてはゼロ税率による課税とする。

第2案 軽減税率による課税案

社会保険診療報酬の非課税による仕入消費税の負担を回避するため、社会保険診療については、基本税率（標準税率）の半分程度の軽減税率による課税にする。

第3案 仕入消費税相当額の報酬加算案（現行方式）

社会保険診療報酬に、購入する医薬品等の消費税額及び診療用建物の新增改築により負担した消費税額、委託業務に関わる消費税額等を十分反

映させる。

なお、選択肢としての優先順位は、第1案、第2案、第3案の順であり、第3案を採用せざるを得ない場合には、その対策として、診療報酬への仕入消費税の上乗せ（転嫁）の状況を従前以上に明らかにするとともに、適切な予算措置等も講じるよう求めることとした。

ロ. 医業税制対策本部報告書（平成8年6月）

平成9年4月1日以降、消費税率が3%から5%に引き上げられることに対応し、医業税制対策本部では、医療に対する消費税のあり方がどうあるべきか検討し、適正な消費税制確立を具体的実現するための方策に関して、医療関係者の統一的な窓口として意見の集約を図った。

検討に際しては、平成6年9月医業税制対策本部中間報告で述べられた次の基本方針を再確認した。

- ① 消費税による患者の負担増は、抑制すべきである。
- ② 消費税は、事業者が最終的に自ら負担すべき性格のものではなく、医療機関の差額負担を解消する。

さらに、政府税制調査会をはじめとする政治、行政の動向を考慮した上で、米国、EU各国の税制及び医療費支払い制度との比較を行い、また、消費税率引き上げに対する他産業の対応を参考とし、医療に対する消費税のあり方について、以下の5つの案を取りまとめ、検討を重ねた。

- ① 普通税率による課税案（新規追加案）
社会保険診療報酬についても普通税率による課税に改める。
- ② 軽減税率による課税案
前述の平成6年9月医業税制対策本部中間報告における第2案に同じ。
- ③ ゼロ税率による課税案
前述の平成6年9月医業税制対策本部中間報告における第1案に同じ。
- ④ 仕入れ消費税相当額償還払案（新規追加案）
現行の社会保険診療報酬に対する消費税の非課税制度は維持するが、非課税により生じる医療機関の差額負担（損税）の金額を、新たな償還基金（仮称）を設けて償還払いにより補填する制度を構築する。
- ⑤ 現行の非課税継続、社会保険診療報酬反映案
前述の平成6年9月医業税制対策本部中間報告における第3案に同じ。

この5つの案について、公益性の主張の理念、患者並びに保険者（国民）の負担、医療機関の負担といった異なった立場から検討を加え、医療関係諸団体並びに地区医

師会の意見も反映した結果として、以下の基本方策を取りまとめた。

・「社会保険診療報酬等の医療関係の消費税はゼロ税率による課税に改める。」

これは、この方式のみが実質的に完全な非課税となり、社会保険診療報酬等に対する消費税の負担が一切ない。すなわち、患者並びに保険者（国民）の負担する医療費を引き上げないようにし、同時に、医療機関の消費税に関する負担も解消される。そして、公益性の主張にも一貫性を持ち、他の医業税制の考え方とも共通する理念であるからである。

ハ. 与党からの提案（平成 8 年 8 月）

前記の報告書を基に、行政当局、与党議員等との折衝を重ねた結果、同年 8 月、与党側から次のような提案がなされた。

- ① ゼロ税率課税の導入は、医療に限定できない問題を含んでおり、インボイス方式の採用が必要となるので、現状では納税者の理解を得がたい。税制問題として極めて建設的提言であるので、将来、仮に消費税率が更に引き上げられる場合は、逆進性の問題もあり、インボイス方式の導入を検討する必要がある。この点については、厚生省から中長期的課題として要求させること。
- ② 消費税導入時の診療報酬による仕入消費税負担分である 0.76%の引き上げ幅並びにその配分が適正であったのか、また今回の 2%税率引き上げに対応する仕入消費税の診療報酬上の手当てについては、予算編成に当たり誠実に対処すること。
- ③ 病院・診療所建設や高額医療機器購入の支払消費税については、住宅等の高額商品について消費税引き上げに伴う特別な措置が講じられる場合には、同様の措置を講じること。

医業税制検討本部は、基本的には、この提案を了承したが、次の意見を付した。

- ① ゼロ税率は基本方策として今後も主張し続けること。
- ② （今回は）概算要求の時期でもあり、診療報酬の引き上げで対応するのはやむを得ないが、薬価差を削って消費税に充てないこと。
- ③ 病医院建設や高額医療機器の購入については、補助金、所得税や法人税による対応（耐用年数の短縮）等、償還方式をも含め個別的対応に近い方策を幅広く検討すること。（注）

（注）平成 13 年度税制改正において、病院用建物の特別償却制度（基準取得価

額の 15%相当額) の創設をみたが、消費税還付に代わるものとしては、不十分といえる。

ニ. 平成 9 年度税制改正大綱 (平成 8 年 12 月)

これを受け、与党の平成 9 年度税制改正大綱には、以下の内容が明記された。

・「消費税を含む税体系の見直しが行われる場合、社会保険診療報酬等の消費税非課税措置に関しても、そのあり方について検討する。」

ホ. 中医協答申付帯事項 (平成 9 年 2 月)

平成 8 年 12 月 24 日、中医協全員懇談会において、消費税率引き上げに伴う診療報酬の改定分として 0.77% の引き上げが承認された。しかし、その後も、日本医師会は、今回の改定は、あくまで消費税率引き上げに伴う臨時特例措置であり、ゼロ税率課税は実現できなかつたが、今後さらに消費税率が引き上げられることは確実であり、診療報酬ではもはや対応できないことを主張し続けた。そして、平成 9 年 2 月 21 日、平成 9 年度診療報酬改定に関する中医協答申において、三者合意による付帯事項として、以下の点を明記させた。

・「社会保険診療等に対する現行の消費税非課税措置については、今後、消費税を含む税体系の見直しが行われる場合には、そのあり方について検討すること。」

(3) 日本医療法人協会による消費税率 5% 引上げ時の消費税分上乗せの検証

平成元年の消費税導入以降、社会保険診療報酬に対する消費税上乗せに関する計算内容についての説明はなかったが、平成 9 年の消費税率 2% 引き上げに伴う診療報酬改定に際し、初めて厚生省より計算内容が明示された。これによれば、平成元年の消費税導入時には、薬価基準分 0.65%、診療報酬分 0.11% の合計 0.76% が上乗せされ、平成 9 年の税率引き上げ時には、薬価基準分 0.40%、特定保険医療材料分 0.05%、診療報酬分 0.32% の合計 0.77% が上乗せされたとされている。これにより、仕入消費税相当額として、診療報酬に 1.53% 加算されていることになる。

これに対し、日本医療法人協会は、平成 9 年 1 月 30 日、「社会保険診療報酬における消費税補填の適正化の検証」において、以下のような指摘をしている。

- ① 上乗せ率の計算において、仕入コストの上昇率として、医薬品以外は経済企画庁発表の消費者物価上昇率という推計値 (平成元年分 1.2%、平成 9 年分 1.5%) を用いているが、仕入れコストの上昇率は消費税率そのものを用いるべきである。

- ② 上乗せ率の計算において、医業費用における消費税課税対象費用の比率が実際より低く算定されている。
- ③ 上記①、②に伴う、上乗せ率の不足分は、平成元年分▲0.41%及び平成9年分▲0.11%の合計▲0.52%となっている。

また、その「むすび」において、「医療機関に消費税の負担を強いることは消費税の性格からも明らかに不合理であり速やかな是正措置が望まれる。」とし、「消費税問題は個別性が高く経営形態のあり方（外注や委託方式）などにより負担率の軽重がある。また、病院建設、高額医療機器の購入に際しての支払消費税について、別途特別な還付措置が講じられない限り合理的な措置はできない。」としている。

（4）消費税率5%引上げ以降の日本医師会の基本方策

平成8年6月、医業税制対策本部報告書における「基本方策」は、その後も踏襲され、各年度の税制改正要望の重点項目として盛り込まれてきた。そして、税体系の中における消費税の重要性が増してくるのに伴い、自民党は、平成12年度税制改正大綱に、「所得税、資産課税、消費課税については、21世紀のあるべき税制を念頭に抜本的な見直しを急務となっている。」「課税ベースのあり方、課税方式のあり方について総合的に見直しを行っていかねばならない。」ことを明記した。また、政府税制調査会は、「平成12年度の税制改正に関する答申」において、消費税に関し、「今後、社会保障制度のあり方等についての検討を踏まえつつ、国民的な議論が行われるべきものとする。」との考え方を示した。

イ. 医業税制検討委員会答申（平成12年3月）

これらを受け、平成12年3月、医業税制検討委員会（以下「委員会」という。）答申においては、「ゼロ税率要望の継続」として、上記「基本方策」を再確認するとともに、ゼロ税率以外での完全転嫁方式についても検討を行い、以下のような新たな「基本方策」を提示することとなった。

① ゼロ税率要望の継続

社会保険診療報酬等に対する消費税をゼロ税率による課税方式に改めることで実質的な非課税が実現でき、社会保険診療等に関わる一切の消費税の負担が解消する。従って、創設以来、要望している社会保険診療報酬に対する消費税は、ゼロ税率実現を基本的方向とする。

② ゼロ税率以外での完全転嫁方式

我が国では、ゼロ税率は輸出取引以外に適用されない現状にあり、今後ともそ

の実現可能性が大きいとすれば、「軽減税率による課税案」が最も実現可能性のある案ではないかということが考えられる。従って、政府が複数税率を採用するときに、「医療」に軽減税率の適用を受けられるように行動することは必要である。ただし、医療の公共性などからすれば、医療界から積極的に取り入れるべき方策ではないから、政府主導による提案がされたときに次善の策として受容を検討すべきである。

ロ. 第 110 回日本医師会定例代議員会（平成 16 年 4 月）

第 110 回日本医師会定例代議員会における個別質問に対し、当時の植松会長は、以下のような答弁を行い、いわゆる損税の解消の実現に向け、「基本方策」を一步前進させ、軽減税率を視野に入れた具体的な働きかけを行っていくことを表明した。（注）

- ・「今までは、損税を解消することのほかに、患者負担を抑制したい、あるいは医療の公共性というものを考えながらゼロ税率、非課税ということで進んできたが、全然進んでいないという現実がある。一方で、軽減税率が議論され、政府税調で食料品等において採用が検討されている事実もある。医療の公共性を考えたときには、軽減税率なら何とかなるのではないかと考える。今後 3 年間で何とかしようということになれば、自民党税調、政府税調にも、これなら議論ができるという案を日本医師会として持たなければならない。」

（注）上記の方針に基づき、平成 17 年度税制改正要望及び平成 18 年度税制改正要望において、「社会保険診療報酬に対する消費税の非課税制度をゼロ税率ないし軽減税率による課税制度に改めること。」を重点項目の 1 番目に掲げ、働きかけを行った。

なお、政府税制調査会は、軽減税率の導入について当初消極的な見解であったが、平成 15 年 6 月「少子・高齢化社会における税制のあり方」において、「消費税の税率構造は、制度の簡素化、経済活動に対する中立性の確保の観点から極力単一税制が望ましい。しかし、将来、消費税率の水準が欧州諸国並である二桁税率となった場合には、所得に対する逆進性を緩和する観点から、食料品等に対する軽減税率の採用の是非が検討課題になる。」と、前向きな姿勢をみせるようになった。

また、消費税率改定の時期について、政府与党は、平成 16 年 12 月、「平成 17 年度税制改正大綱」において、「平成 19 年度を目途に、長寿・少子化社会における年金、医療、介護等の社会保障給付や少子化対策に要する費用の見通し等を踏まえつつ、その費用をあらゆる世代が広く公平に分ち合う観点から、消費税を含む税体

系の抜本的改革を実現する。」と明記した。

ハ. 委員会答申（平成 18 年 1 月）

①「損税解消策」の各案について、効果・問題点の整理を行った。

(A)「ゼロ税率による課税制度」案

a. 効果

- ・ 患者等の負担なしに、損税を解消することができる。

b. 問題点

- ・ ゼロ税率ではあるが、社会保険診療報酬が消費税の課税対象となることにより、公益性を根拠とする税制優遇措置に影響が及ぶ可能性が全く無いとは言えない。
- ・ 消費税の申告により、医療機関の事務負担が増加する可能性がある。

(B)「軽減税率による課税制度」案

a. 効果

- ・ 社会保険診療報酬等に関する損税を解消することができるが、消費税の納付を要することがある。

b. 問題点

- ・ 社会保険診療報酬が消費税の課税対象となることにより、事業税の非課税措置、四段階制による特例措置等、公益性を根拠とする税制優遇措置に影響が及ぶ可能性がある。
- ・ 消費税の申告により、医療機関の事務負担が増加する可能性がある。
- ・ 消費税率によっては、患者、保険者、国等の負担が増加する。この場合、患者等をどのように説得するか。また、患者数が減少する可能性がある。
- ・ 計算上は、社会保険診療報酬を消費税上乗せ分の 1.53%だけ引き下げて、消費税率を 1.53%とすれば、患者や国民等の負担は現在と変わらない。ただし、技術的には難しい。
- ・ 患者の負担増加により、患者と保険者（国民）との間で消費税の負担割合を調整する必要がある。

(C)「仕入消費税相当額診療報酬加算及び設備投資消費税相当額税額控除制度」案

a. 内容

- ・ 中医協の医療経済実態調査から、社会保険診療における損税を解消できると思われる消費税相当額の上乗せ率 2.5%（現状 1.53%）を診療報酬に加算する。

- ・ 病院用建物、医療機器等の消費税課税仕入対象資産について、税額控除又は特別償却を認める措置を創設する。
 - 病院用建物、医療用機器等の消費税課税仕入対象資産について、取得年度において取得価額の5%の税額控除を認める措置
 - 病院用建物、医療用機器等の消費税課税仕入対象資産について、取得年度において取得価額の50%の特別償却を認める措置

b. 効果

- ・ 損税の完全な解消とはならないが、現状よりも損税が解消される。

c. 問題点

- ・ 消費税相当額の上乗せ率の引き上げ交渉には、多くの困難が伴うと考えられる（厚生労働省・中医協）。
- ・ 社会保険診療報酬に上乗せされる消費税相当額の増加に応じて、患者、保険者、国等の負担が増加する。
- ・ 設備投資に係る損税解消のための税額控除制度又は早期償却制度の創設について交渉が必要となる（厚生労働省・財務省・国会議員等）。
- ・ 赤字経営の医療機関の場合には、上記制度を創設しても設備投資に係る損税を解消することができない（税額控除等ができない）。

② 「損税解消策」に対する会員の意見（平成17年5月）

(A) 意思確認アンケートの実施

「ゼロ税率による課税制度」ないしは「軽減税率による課税制度」案は、社会保険診療体制および医業経営に大きな影響を与える可能性がある。従って、より慎重に方向性を決定するため、個々の会員の意見を確認するためのアンケートを実施した。

(B) アンケートの結果

アンケート送付件数：73,488件、回答件数：28,727件（回答率：約39%）

「ゼロ税率ないし軽減税率による課税制度」案に

「1. 同意する」：25,298件（約88%）

「2. 同意しない」：3,037件（約11%）

これにより、大多数の会員が、損税解消策として「ゼロ税率ないし軽減税率による課税制度」案を支持することが明らかになった。

ただし、今回のアンケートについては、質問の方法として、ゼロ税率と軽減税率とを分けずに質問した点で問題があり、それを区分しなければ会員の意見を把握したことにはならないとの意見が出された。

また、少数意見の中にも配慮すべき点が多く、単純に数の論理だけで、今後の具体的な戦略を決定していくこととはせず、十分な検討を今後も継続する必要がある。

ニ. 委員会答申（平成 20 年 3 月）

次のような答申を行った。

- ① 消費税の税率引き上げ等の改正問題は、平成 20 年度税制改正では見送られることになったが、いずれ本格的な動きが予想されるので、その動きに対応する必要がある。仕入消費税額の控除方法（損税解消）の具体案については、これまでの議論を踏まえ、ゼロ税率案の実現可能性が低いことから、課税制度に改めることを最優先事項とし、要望をまとめる必要がある。
- ② その前提として、会員の意思を改めて確認することも必要になる。その際、アンケートの内容は、ゼロ税率案と軽減税率案を明確に区別した上で、課税制度に改めることの是非について、的確に会員の意思を問うものでなければならない。
- ③ さらに、消費税改革は目前に迫っていることから、要望実現の布石として、厚生労働省などにおける研究会の設置等、関係機関等への働きかけを強化していくことが肝要である。

ホ. 委員会答申（平成 22 年 3 月）

次のような答申を行った。

- ① 日本医師会は、平成 21 年 12 月 3 日の社会保障審議会医療部会において、医療機関が長年に亘って多額の控除対象外消費税を負担してきたこと、そしてそれが経営を圧迫する大きな原因となってきたことを踏まえ、医療提供体制確保のために控除対象外消費税の検証が必要であることを訴えた。本問題は、厚生労働省内で中医協等の然るべき場で検証が行われるべきであり、将来、検証の結果、過去に補填されたとされる項目や医療機関が実際に負担している控除対象外消費税の実態が明らかになった場合には、医療機関に控除対象外消費税負担が発生しないよう社会保険診療報酬上の補填が為されるべきである。
- ② 消費税の税率引き上げ等の改正問題は、政権交代によって見送られることとなったが、何らかの検討が予想されるので、その動きに対応する必要がある。仕入消費税額の控除方法の具体案については、これまでの議論を踏まえ、ゼロ税率案の実現可能性が低いことから、軽減税率等を前提とした課税制度に改めることを最優先事項とし、要望をまとめておく必要がある。併せて、設備投資については、「仕入れ税額の特別控除（還付）」を求めていくべきで、上記の社会保険診療報

酬上の補填が不十分な場合には、控除対象外消費税という税制上の問題は、税制で解決する措置を講じることが必要である。

- ③ 社会保険診療に係る消費税を課税制度に変更するよう要望するに当たっては、政治情勢を見据えて、関係機関等への働きかけをし、環境整備を図っていくことが肝要である。その際、医療法のもとでのわが国の医療機関の控除対象外消費税問題が諸外国と比べ特殊であることや、問題が大規模且つ深刻であることについて、関係各位の一層の理解を促すことが不可欠である。それと並行して、社会保険診療への消費税課税の適否について会員の意思を確認するアンケート調査を行う場合には、的確に会員の意思を問うものとするよう留意する必要がある。加えて、韓国等の制度や社会保険診療等に係る付加価値税を課税にしている海外事例等について引き続き調査を進める必要がある。
- ④ 社会保険診療については、他のサービス業と一括して消費税の対象とするのではなく、その公益性等に配慮して、課税体系や制度のあり方についても検討していく必要がある。

(5) 社会保障・税一体改革大綱と日本医師会の対応

イ. 社会保障・税一体改革大綱に至る経緯

厚生労働省は、平成 23 年度税制改正要望として、前年度に続き、下記の要望を取り上げた。

・今後、消費税を含む税体系の見直しが行われる場合には、社会保険診療報酬等に係る消費税に関する仕組みや負担等を含め、そのあり方について速やかに検討することが適当である。

政府税制調査会では、財務省サイドから「具体的内容が明らかではなく、現時点では認められない」との評価を受け、次年度以降の検討課題とされ、平成 23 年度税制改正大綱においても関連の記載はなかった。

厚生労働省は、平成 24 年度税制改正要望では、下記の要望を取り上げた。

・社会保障・税一体改革成案において、「社会保障給付の規模に見合った安定財源の確保に向け、まずは、2010 年代半ばまでに段階的に消費税率（国・地方）を 10%まで引き上げ、当面の社会保障改革にかかる安定財源を確保する」とされたことを踏まえ、今後、消費税を含む税体系の見直しが行われる場合には、社会保険診療報酬や介護報酬に係る消費税に関する仕組みや負担等を含め、そのあり方について速やかに検討する。

社会保障・税一体改革の具体化を検討の必要性を強調しつつも、依然として具体的内容は盛り込まれなかった。

政府税制調査会では、控除対象外消費税問題への対応については、平成 24 年度税制改正大綱の議論とは切り離し、社会保障・税一体改革大綱の議論の中で検討されることとされた。

しかし、平成 23 年度 第 27 回 税制調査会(12 月 12 日)においても、厚生労働省が提出した資料は、上記の要望そのままの内容となっていたが、辻厚労副大臣は、「ゼロ税率については消費税の根幹に関わる問題である。やはり非課税が原則であるべきだ」として、非課税制度のままにする意向を明らかにしたものの、具体案の提示はなされなかった。その後、12 月 30 日の第 30 回 税制調査会で、控除対象外消費税対応策の具体的内容が初めて明らかになるも、実質的な議論はなされず、そのまま承認されたのである。このように、社会保障・税一体改革素案における控除対象外消費税対応の内容は、政府税制調査会において十分な検討を経たものとはいえないものであった。

ロ. 社会保障・税一体改革大綱の概要

政府・与党社会保障改革本部は、平成 24 年 1 月 6 日に社会保障・税一体改革素案を決定し、同日閣議報告した。内閣は、そのままの内容で 2 月 17 日に社会保障・税一体改革大綱として閣議決定した。

社会保障・税一体改革大綱の要点は、以下のとおりである。

① 消費税制度全体について

- ・ 税率：平成 26（2014）年 4 月 1 日より 8%、平成 27（2015）年 10 月 1 日より 10%。ただし、引上げに当たっては経済状況等を総合的に勘案した上で、引上げの停止を含め所要の措置を講ずるものとする規定を法案に盛り込むこととした。
- ・ 税率構造：今回の改革においては、単一税率を維持し、軽減税率は採用しない。
- ・ インボイス：今回の改革においては、導入しない。
- ・ 簡易課税制度：みなし仕入れ率の水準について、実態調査を行い、必要な見直しを行う。
- ・ 給付付き税額控除等：逆進性対策として、平成 27（2015）年度以降の番号制度の本格稼働後を念頭に、給付付き税額控除等再分配に関する総合的な施策を導入。それまでの間、簡素な給付措置を実施。

② 社会保険診療について

- ・ 今回の改正に当たっては、社会保険診療は、諸外国においても非課税であることや課税化した場合の患者の自己負担の問題等を踏まえ、非課税制度を踏襲。
- ・ 高額な投資に係る消費税負担に関し、新たに一定の基準に該当するものに対し区分して、診療報酬など医療保険制度において手当てすることを検討。

- ・ 医療機関等の消費税負担等について、厚生労働省において定期的に検証する場を設ける。
- ・ 医療に係る消費税の課税のあり方については、引き続き検討。

ハ. 社会保障・税一体改革素案に対する日本医師会の見解

日本医師会は、平成 24 年 2 月 1 日の定例記者会見において、社会保障・税一体改革素案に対する見解を発表した。以下は、その控除対象外消費税問題に関わる部分である。

医療機関における社会保険診療は非課税であり、患者から消費税を徴収しない。しかし、社会保険診療のための医薬品などの仕入れ代金、医療機器などの購入代金には消費税がかかるので、医療機関が消費税分を負担している。

日本医師会の調査によれば、医療機関が負担している控除対象外消費税は、社会保険診療等に対して 2.22% に相当する税負担を負っていた。そのうち、設備投資から生じる部分が 0.35%、医薬品や材料から生じる部分が 1.12%、その他の仕入れや購入から生じる部分が 0.74% である。また、一部の医療機関では、設備投資により極端に大きな消費税負担が生じている。

これらの消費税負担に対する手当として、消費税導入時及び税率引上げ時に診療報酬に対して合わせて 1.53% の上乘せがなされ、解決済みとされてきた。

しかし、上記の通り、診療報酬への上乗せが不十分であるために、いわゆる損税が生じており、日本医師会は、その解決を求め、以下の税制要望を掲げている。

- ① 社会保険診療報酬等に対する消費税の非課税制度を、仕入税額控除が可能な課税制度に改め、かつ患者負担を増やさない制度に改善。
- ② 上記課税制度に改めるまでの緊急措置として、設備投資に係る仕入税額控除の特例措置創設。

今回の素案は、非常に長い間放置され続けてきた、医療機関が抱える負担を解消する方向に道筋をつけたという点で一定の評価ができる。しかし、抜本的解決のためには、多くの課題が残されている。

まず、高額投資に係る消費税負担について一定の手当てを行うことを検討することとされた点については、日本医師会は次善の策として上記②の税制要望を掲げており、素案では、税ではなく診療報酬の中での手当という不十分さを抱えているものの、部分的な実現をみたと言える。「検討」にとどまらず、確実に実施することを求める。

また、診療報酬への消費税分の上乗せ 1.53% を超える消費税負担、いわゆる損税について、定期的に検証する場が設けられることも評価できる。これまで、日本医師会が要望してきたにもかかわらず検討の場が設けられてこなかったが、これにより国民や保険者が問題を認識し、抜本的解決に向けた議論の場とすることが可能となると思

われる。すみやかに設置することを求める。

しかし、非課税制度のまま医療保険制度の枠内での改善では、改定率という予算制約を免れないという点で、抜本的解決からほど遠い。10%への引き上げ時には、仕入税額控除が可能な税制に改め、かつ患者負担を増やさない制度とすることを求める。

「今回の改正に当たっては」の部分は8%への引き上げ時までには限定すべきものである。

冒頭で、「社会保険診療は、諸外国においても非課税であることや課税化した場合の患者の自己負担の問題等を踏まえ」の部分については、あたかも将来にわたって非課税制度のままにしておくべきとの印象を与える等、誤解を招く恐れが高いことから削除することを求める。諸外国の多くについて社会保険診療が非課税であることは事実であるが、近年、株式会社立病院の増加が認められるものの、依然として公的病院が多く、しかも設備投資に対する手厚い補助金などにより、医療機関の消費税負担問題が生じにくい医療提供体制と支援策の組み合わせとなっている。これに対して、日本の場合は、医療機関の大半が民間で、かつ、設備投資に対する補助金も稀であるという点で大きく異なり、日本の特殊性を考慮する必要がある。現在の医療保険制度の下では、世界的に類をみない窓口負担が3割にもなっていることから、患者に新たな負担が生じないようにすることは当然である。

なお、消費税を課税にした場合、事業税の特例措置及び四段階制に影響を与えないことを求める。そもそも、仕入税額控除を可能とするためにやむなく課税にすることであって、医療の公共性を否定するためではない。他方で、事業税の特例措置及び四段階制は、それぞれの根拠や政策目的により、創設され継続されてきた経緯がある。事業税の特例措置については、社会保険診療は公共性・非営利性の高い事業であり、事業税非課税を前提とした低廉な公定価格であること、医師は行政が行うべき公共性の高い多くのサービスを代行していることを根拠としている。また、四段階制は、小規模・高齢医師による診療所を支え、ひいては地域医療を支えることを政策目的としている。

二. 委員会答申（平成24年3月）

次のような答申を行った。

- ① 社会保障・税一体改革大綱で示された「検証の場」において、国民や保険者が問題を認識し、抜本的解決に向けて議論がなされることを強く求めるべきである。このような検討の中で、仕入税額控除が可能でかつ患者負担を増やさない制度の具体的施策を積極的に提示していくことも重要である。
- ② 社会保障・税一体改革大綱において、消費税負担についての検証の場を厚生労働省に設けることとされているが、それのみにとどまらず、消費税の税制のあり方が問題と

なっている（そのことは社会保障・税一体改革大綱においても認められた。）のであるから、厚生労働省における検討と並行して、政府税制調査会においても、小委員会等を設置して検討するよう、働きかけが必要である。

（6）消費税増税法成立と日本医師会の対応

イ. 3党合意と消費税増税法成立

平成24年6月に、民主、自民、公明の3党は、社会保障と税の一体改革関連法案をめぐって、いわゆる3党合意が交わされた。

続いて、平成24年8月に、消費税増税を柱とする社会保障と税の一体改革関連法が成立した。5%の消費税率を平成26年4月に8%、平成27年10月に10%に引き上げることとされた。

「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」第7条第1号より抜粋

・医療機関等における高額の投資に係る消費税の負担に関し、新たに一定の基準に該当するものに対し区分して措置を講ずることを検討し、医療機関等の仕入れに係る消費税については、診療報酬等の医療保険制度において手当をすることとし、医療機関等の消費税の負担について、厚生労働省において定期的に検証を行う場を設けることとするとともに、医療に係る消費税の課税の在り方については、引き続き検討する。

この法律の成立により、8%引上げ時には医療保険制度において手当をすることとなり、非課税のまま対応することとなった。

ただし、政府がこの問題を課題として法律に明文化したことは一歩前進と言える。

ロ. 平成25年度税制改正大綱

平成25年度税制改正大綱は、平成25年1月24日に自民党、公明党の与党において決定され、以下の通り記載された。

平成25年度税制改正大綱（自民党、公明党）

・医療に係る税制のあり方については、消費税率が10%に引き上げられることが予定される中、医療機関の仕入れ税額の負担及び患者等の負担に十分に配慮し、関係者の負担の公平性、透明性を確保しつつ適切な措置を講ずることができるよう、医療保険制度における手当のあり方の検討等と併せて、医療関係者、保険者等の意見も踏まえ、総合的に検討し、結論を得る。

平成 25 年度税制大綱の記述は、8%段階の対応としてはゼロ回答であったが、医療における課税のあり方について、党税調で検討を行うこととされ、10%引上げ時に課税化される可能性を明確に認めている。

また、軽減税率については、「消費税率 10%引上げ時に、軽減税率制度を導入することをめざす」とされた。

なお、与党大綱の決定後、平成 25 年 1 月 29 日に閣議決定された大綱には、この消費課税の問題を検討していく方針の記載がなかった。

この点について本会事務局より、厚生労働省医政局に問い合わせを行ったところ、「政府の大綱には、法改正に関する事項のみを掲載するため、検討課題の項目は消費税だけでなくすべて閣議決定の中身から外れた。」との回答であった。

ハ. 中医協診療報酬調査専門組織（医療機関等における消費税負担に関する分科会）における検討

中医協に設置された、「医療機関等における消費税負担に関する分科会」（以下、消費税分科会）は、平成 24 年 6 月に第 1 回が開催された。以降、平成 26 年 3 月末までの期間に計 10 回開催された。

平成 25 年 9 月 25 日に、「医療機関等における消費税負担に関する分科会」における議論の中間整理が発表された。

この中間整理の要点は、以下のとおりである。

- ・消費税率の 8%引上げ時には、診療報酬とは別建ての高額投資対応は実施せず、診療報酬改定（調剤報酬改定を含む）により対応する
- ・医療経済実態調査の結果等を踏まえ、基本診療料・調剤基本料への上乗せによる改定を中心としつつ、「個別項目」への上乗せを組み合わせる形で対応することを基本とする。
- ・薬価、特定保険医療材料価格については、現行上、市場実勢価格に消費税率を上乗せする仕組みとしていることから、消費税率 8%への引上げ時にも同様の対応をすることを基本とする。
- ・消費税対応分が薬価、特定保険医療材料価格に上乗せされている旨の表示を簡略な方法で行うことを基本とする（具体的な表示方法については引き続き検討する）。

最重要課題である財源の確保については、以下の通り記述がなされた。

(3) 財源について

○ 当分科会において、過去の消費税対応を中心に議論を行ったところ、消費税が導入・引上げされた平成元年、9年における対応については、

例えば、診療側委員からは、

- ・ 本体報酬に係る改定財源の計算式において、「消費者物価への影響」の率を乗じていることなど財源規模の考え方に問題があり、これまでの診療報酬による補填額を上回る控除対象外消費税が発生している

という意見があった一方、支払側委員からは、

- ・ 控除対象外消費税については、これまでの診療報酬改定の中で全体として手当されている

という意見があった。

○ 今回の消費税引上げ時の対応については、診療側委員から、病院、診療所、歯科、調剤ごとに、課税経費率を基に消費税負担額を算出し積み上げた額と、既存の手当分との差額を手当てすべきであり、具体的な負担額について、今後議論すべきとの意見があった。

(参考：平成9年の計算式)

①薬価基準分 (薬剤費の割合) × (105/103-1)

②特定保険医療材料 (特定保険医療材料の割合) × (105/103-1)

③診療報酬本体分

{100 - (人件費の割合) - (薬剤費の割合) - (特定保険医療材料の割合)
- (非課税品目の割合)} × 1.5/100 (消費者物価への影響)

※「消費者物価への影響」の1.5/100という数字は、平成9年の消費税引上げ時に、経済企画庁が消費税率引上げが国内物価に与える影響として試算した数値に基づいている。

○ いずれにせよ、今回の消費税引き上げ時の対応については、現在実施中の医療経済実態調査の結果等により適切に医療機関等の課税経費率を把握した上で、今回の消費税率引上げによる消費税負担の増加分に対して適切に手当がなされるよう、内閣において、適切にその財源規模を決定すべきである。

このように、診療報酬本体改定率の計算において、従来通り「消費者物価への影響」を用いて計算すべきとする支払い側と、「消費税物価への影響」を用いてはならず消費税率を用いて計算すべきとする診療側の間で意見の対立があり、両論併記のかたちでとりまとめとなった。

また、この分科会では、診療側委員から平成元年、9年の改定の際の問題点について、本委員会の検討を踏まえて取りまとめられ資料が、平成25年8月2日の第7回消費税分科会に提出された次の資料（抜粋）である。

消費税8%への引き上げ時の計算方法(意見)

1. 医療経済実態調査により消費税8%にかかる医療機関等の消費税負担率を把握

病院(全体^{注1})の課税仕入れ率^{注2}×消費税8%＝病院の消費税負担率
 一般診療所の課税仕入れ率^{注2}×消費税8%＝一般診療所の消費税負担率
 歯科診療所の課税仕入れ率^{注2}×消費税8%＝歯科診療所の消費税負担率
 調剤薬局の課税仕入れ率^{注2}×消費税8%＝調剤薬局の消費税負担率

仕入にかかる消費税
医業・介護収益

2. 国民医療費を用いて消費税8%にかかる医療機関等の消費税負担額を把握

病院の国民医療費×病院の消費税負担率＝病院の消費税負担額
 一般診療所の国民医療費×一般診療所の消費税負担率＝一般診療所の消費税負担額
 歯科診療所の国民医療費×歯科診療所の消費税負担率＝歯科診療所の消費税負担額
 調剤薬局の国民医療費×調剤薬局の消費税負担率＝調剤薬局の消費税負担額

3. 既存の上乗せを差し引き、次期対応における上乗せとする

病院、一般診療所、歯科診療所、調剤薬局の別に、既存の上乗せを検証し差し引く方法と、施設類型にかかわらず一律に差し引く方法等が考えられる。

注1 病院(全体)は、一般病院および精神科病院を総合した集計。

注2 課税仕入れ率は、医業・介護収益に占める課税仕入れの割合(第19回医療経済実態調査により取得)。これについて、①「薬剤費、特定保険医療材料費を含む課税仕入れ率」を用いる方法と、②「薬剤費、特定保険医療材料費を除く課税仕入れ率」を用いる方法が考えられる。いずれの場合にも、病院、一般診療所、歯科診療所、調剤薬局別の「薬価等を含む上乗せ率」が明確にされることが望ましい。

1

平成元年及び平成9年4月改定時における消費税対応の計算方法についての疑問点

- 平成9年の対応は、引き上げられた2%分だけを対象としており、元年の対応を検証・修正する仕組みがない点
- 医療機関の消費税負担を求めるのに、「消費税率」ではなく、「消費者物価への影響」を用いている点
- 医科、歯科、調剤に共通する一つの算式しか示されておらず、算式中の人件費、非課税品目等の比率について、医療経済実態調査の結果との対応関係が明確でない点
- 設備投資ではなく減価償却費を用いている点。さらに、非課税品目の中に減価償却費が含まれている点
- 平成元年の対応において、「価格低下品目」「主要でない項目」が上乗せの対象から除かれている点

2

さらに、消費税率ではなく「消費者物価への影響」が用いられている問題点については、平成 26 年度改定においてはその影響が最も大きいため、本委員会の検討結果を踏まえて取りまとめられ資料が、平成 25 年 11 月 14 日の第 9 回消費税分科会に提出された次の資料(抜粋)である。

消費税率8%引き上げ時の改定における消費税対応の計算方法について(補遺)
—「消費者物価への影響」を用いることの問題点—

平成 25 年 11 月 14 日
公益社団法人 日本医師会

平成 25 年 8 月 2 日の当分科会に本会より提出した「平成元年及び平成 9 年 4 月改定時における消費税対応の計算方法の疑問点」(次頁 資料 1)において、

疑問点 2. 消費税がかかる仕入れに乗ずる係数として、「消費税率」ではなく、「消費者物価への影響」を用いている点

として指摘を行ったが、その後、平成 25 年 9 月 25 日の中医協総会にて厚生労働省より報告された「医療機関等における消費税負担に関する分科会」における議論の中間整理に、(参考：平成 9 年の計算式)が掲載された。

このままでは、今回改定においても同様の計算式が用いられる懸念があることにより、改めて以下の意見を申し述べる。

今回改定での診療報酬本体の改定率の計算式においては、従来用いられてきた「消費者物価への影響」を用いるべきではなく、それに替えて「消費税率」を用いるべきである。

この「消費者物価への影響」に関する問題が、修正されることなく今日に至っていることが、医療機関の消費税負担において「マクロ的な補てん不足」が必然的に生じる原因であると認識している。

そして、この問題は、純粋に技術的な問題であるので、当分科会において、結論を出していただくべき課題であると考えます。

二. 平成 26 年度診療報酬改定(消費税対応)

診療報酬改定率の決定は内閣の決定事項であるため、中医協で医療経済実態調査等の報

告がなされた後、厚生労働省と財務省の交渉等が進められた。

中医協消費税分科会の中間整理において、財源規模に関して、消費税対応における診療報酬本体の改定率の計算に、「消費者物価への影響」を用いるかどうかについて両論併記となったが、厚生労働省は、医療経済実態調査の精度の向上等を勘案し、今回の改定においては診療側の主張を採用し、「消費者物価への影響」は用いずに、消費税率を用いることが適切であるとの判断に基づき、改定率 1.36%を主張した²。

これに対し、財務省は、従来通り診療報酬本体について「消費者物価への影響」を適用すべきであるとして、改定率約 1.2%を主張し、厚生労働省と激しく対立することとなった。その後、与党も含めた折衝を経て、厚生労働省の主張がそのまま通る結果となった。詳細は以下の通りである。

中央社会保険医療協議会 総会（第 267 回、平成 26 年 1 月 15 日）、厚生労働省提出資料「平成 26 年度診療報酬改定率（消費税率引上げ対応分）を踏まえた財源配分について（基本的な考え方についての論点メモ）」より抜粋

1. 平成 26 年度診療報酬改定率（消費税率引上げ対応分）について

（1）改定率

全体改定率 + 1.36%（約 5600 億円）

診療報酬改定（本体）+ 0.63%（約 2600 億円）

各科改定率 医科 + 0.71%（約 2200 億円）

歯科 + 0.87%（約 200 億円）

調剤 + 0.18%（約 100 億円）

※3科の改定率は、薬剤費、特定保険医療材料費を除いた課税経費率（減価償却分を含む）に応じたものとなっている。

医科、歯科、調剤間での財源配分についての「議論の中間整理」での記述

②消費税引上げに伴う改定財源の配分の考え方について

○ 消費税引上げに伴う本体報酬に係る改定財源の配分については、以下の算式で得られる数値により財源を按分することを基本とする。

①医科、歯科、調剤間での財源配分

〈医科、歯科、調剤ごとの医療費シェア〉×〈医科、歯科、調剤ごとの課税経費率〉

² 第 10 回中医協消費税分科会（H26.1.8）議事録

薬価改定等 +0.73% (約3000億円)

薬価改定 +0.64% (約2600億円)

材料価格改定 +0.09% (約400億円)

(2) 改定率の計算式

①診療報酬本体

$(17.39\% (\text{その他課税費用}) + 4.59\% (\text{減価償却費})) \times 3/105 = 0.63\%$

②薬価改定

$22.55\% (\text{医薬品費}) \times 3/105 = 0.64\%$

③材料価格改定

$3.19\% (\text{特定保険医療材料費}) \times 3/105 = 0.09\%$

2. 医科の本体報酬に係る財源 (約2200億円) の病院・診療所間の配分について

- 病院・診療所間での財源配分は、議論の中間整理において、以下の算式で得られる数値により財源を按分することを基本とする、とされていたところ。

〈病院、診療所ごとの医療費シェア〉 × 〈病院、診療所ごとの課税経費率〉

- 病院・診療所の医療費の相対比 (69.3% : 30.7%)、課税経費率 (本体分) の相対比 (25.9% : 22.2%) であることから、医科に配分される財源約2200億円は、病院に約1600億円、診療所に約600億円配分されることとなる。

※ $69.3\% \times 25.9\% : 30.7\% \times 22.2\% \simeq 2.6 : 1 \simeq 1600 : 600$

平成26年度診療報酬改定率の決定を受けて、第10回消費税分科会 (平成26年1月8日) では、財源配分等に係る論点として、①「診療所の初・再診料、有床診療所入院基本料の引上げ方をどうするか。個別項目への配分をどうするか。」、②「外来診療料の引上げ方をどうするか (再診料と同じ点数を引き上げるか、引上げ点数を1点抑えて、再診料と点数をそろえるか)」、③入院基本料ごとの課税経費率の適用について、どう取り扱うか。」、④「DPC点数の取扱いについて。出来高的な積み上げ方式により、DPC点数ごとに上乗せ額を計算することにしてはどうか。」、⑤「訪問看護ステーションへの財源配分をどうするか。訪問看護ステーションが算定する訪問看護管理療養費について、一定の財源を配分することとしてはどうか。」、⑥「歯科の初・再診料の引上げ方をどうするか。」、⑦「調剤基本料の引上げ方をどうするか。」、⑧「消費税対応分が薬価、特定保険医療材料価格に上乗せされている旨の表示をどのように行うか。医療機関等が発行する明細書の様式の欄外に「薬価・医療材料価格には、消費税相当額が含まれています (詳しくは厚生労働省ホームページで) といった文言を記載することでどうか」といった8つの論点が示された。論点①については、個別項目に手厚く配分して患者にとってわかりやくすべきとする支払い

側と、過去の経緯から個別項目への配分ではなく基本診療料で対応した方が公平とする診療側の間で意見が分かれたが、配分に関する決定は中医協総会で行われるため、両論併記のかたちで総会に報告された。

その後、総会において、補てん財源の配分は、次の通りなされた。

診療報酬本体分の0.63%に対応する約2,600億円を、医科・歯科・調剤それぞれの医療費シェアに課税経費率を乗じて配分した結果、医科への配分額は約2,200億円となった。これを、病院と診療所のそれぞれの医療費シェアに課税経費率を乗じて配分した結果、病院には約1,600億円、診療所には約600億円の配分となった。

このように、病院と診療所への財源配分は根拠に基づいて明確に区分されることとなった。さらに、日本医師会が主張した通り、シンプルに、かつ広く薄く行き渡るよう、できる限り基本診療料に集中的に配分されることとなった。

なお、平成26年度診療報酬改定は消費税対応の改定と通常改定が同時に実施された。改定全体の概要は、以下の通りである。

中央社会保険医療協議会 総会（第267回、平成26年1月15日）、厚生労働省提出資料「平成26年度診療報酬改定について（諮問）」より抜粋

平成26年度の診療報酬改定は、以下のとおりとする。

※（）内は、消費税率引上げに伴う医療機関等の課税仕入れにかかるコスト増への対応分

1. 診療報酬本体

改定率 +0.73% (+0.63%)

各科改定率 医科 +0.82% (+0.71%)

 歯科 +0.99% (+0.87%)

 調剤 +0.22% (+0.18%)

2. 薬価改定等

改定率 ▲0.63% (+0.73%)

 薬価改定 ▲0.58% (+0.64%)

 材料価格改定 ▲0.05% (+0.09%)

なお、別途、後発医薬品の価格設定の見直し、うがい薬のみの処方への保険適用除外などの措置を講ずる。

ホ. 平成 26 年度診療報酬改定（消費税対応）の評価と残された課題

イ. 消費税率引上げ幅（5%→8%）に対応する補てんについて

消費税率引上げ幅に対応する補てんについては、診療側の要望通り、消費税率を用いた 1.36%で決定されたことは、新たな補てん不足が生じなかったものとして一定の評価ができる。

ロ. 現行税率（5%）の下での補てん不足について

現行税率（5%）の下での補てん不足については、引き続き課題として残された。

ハ. 残された課題

厚生労働省は、診療報酬本体の改定率計算において、今回の改定では医療経済実態調査の精度が向上したこと等により「消費者物価への影響」は用いないことが適切と判断したが、過去の改定での「消費者物価への影響」を用いた計算は適切であったとの立場は崩していない。

現行税率（5%）の下での補てん不足について、①過去の補てん 1.53%は適切であったのか、②過去の補てん 1.53%のうち相当部分が現時点でなくなっているのではないかなどについて引き続き検証が求められる。

このことは、消費税率 10%引上げに伴い、抜本解決が実現した際に、診療報酬に上乗せされた消費税対応分をどのように精算するのかなどの課題に直結するものであり、早急な説明が求められる。

ヘ. 平成 26 年度税制改正大綱

平成 26 年度税制改正大綱は、平成 25 年 12 月 12 日に自民党、公明党の与党によって決定された。内容は、平成 25 年度税制改正大綱（与党決定）と同一の記述であった。

平成 26 年度税制改正大綱（自民党、公明党）より抜粋（1）

・医療に係る税制のあり方については、消費税率が 10%に引き上げられることが予定される中、医療機関の仕入れ税額の負担及び患者等の負担に十分に配慮し、関係者の負担の公平性、透明性を確保しつつ適切な措置を講ずることができるよう、医療保険制度における手当のあり方の検討等と併せて、医療関係者、保険者等の意見も踏まえ、総合的に検討し、結論を得る。

また、軽減税率については以下のように記載された。

平成 26 年度税制改正大綱（自民党、公明党）より抜粋（2）

・消費税の軽減税率制度については、「社会保障と税の一体改革」の原点に立って必要な財源を確保しつつ、関係事業者を含む国民の理解を得たうえで、税率 10%時に導入する。このため、今後、引き続き、与党税制協議会において、これまでの軽減税率をめぐる議論の経緯及び成果を十分に踏まえ、社会保障を含む財政上の課題とあわせ、対象品目の選定、区分経理等のための制度整備、具体的な安定財源の手当、国民の理解を得るためのプロセス等、軽減税率制度の導入に係る詳細な内容について検討し、平成 26 年 12 月までに結論を得て、与党税制改正大綱を決定する。

軽減税率の導入については、自民党は、税収減、対象品目の絞り込み、事業者の事務負担増の観点から慎重姿勢を見せていた。一方で、公明党は、10%引上げと同時での導入を求めていた。平成 26 年度税制改正大綱においては、具体的な実施年月を示さないことで両者が合意した。平成 26 年 12 月までに制度の詳細を決めることとされた。公明党は、軽減税率の対象となる品目について、外食を除く食料品全般と新聞・書籍などとする案を示した。

ト．委員会答申（平成 26 年 3 月）

次のような答申を行った。

- ① 消費税率 10%引上げに向けて、ゼロ税率・軽減税率などの抜本的解決の実現のため、引き続き関係各方面への働きかけが必要である。また、今回の診療報酬改定における消費税対応についても、患者負担及び保険者負担が増加することが広く認識されつつあることから、保険者側と診療側の双方が一致協力して、抜本的解決に向けて政府に働きかける必要がある。
- ② 平成 26 年度診療報酬改定において、消費税対応分（5%から 8%への引上げ）として 1.36%が確保されたことについては、過去の消費税対応の改定率計算に用いられた「消費者物価への影響」（平成 9 年改定においては 0.75）を用いずに消費税率を用いて決定された点で一定の評価ができる。しかし、現行税率（5%）の下での消費税対応分 1.53%については、「消費者物価への影響」が適用されているので、それについて検討を要することになる。
- ③ 消費税率 10%引上げ時の抜本的解決の選択肢として、「非課税還付方式」の可能性について、税制の中での還付とするのか予算制度の中で還付するのかなどの論点整理をしつつ、カナダの P S B リベートなど諸外国の制度の検討も併せて行う必要がある。

3. 消費税率8%引上げ後の日本医師会の対応

(1) 医療関係各団体との意見交換と要望のとりまとめ

イ. 控除対象外消費税問題の具体的解決策についての検討

日本歯科医師会などから非課税還付案が提起されたことを受け、平成26年3月30日開催の臨時代議員会での代表質問への回答として、非課税還付の具体的な仕組みについて、税の仕組みによる還付か、予算措置による還付かなど、様々な観点から慎重に検討・評価をする必要があると考えており、委員会で検討を行い、その検討結果を会員に情報提供を行うこと方針が示された。

委員会での検討踏まえ、具体的解決策例とそれぞれのメリット・デメリットなどを整理した資料が表Iであり、委員会の「税制による全額非課税還付方式・免税・ゼロ税率を3本柱として掲げること」とする提言が、会員に情報提供された。

代表的な具体的解決策等のイメージを横に並べ、それらをまず「税制による還付」と「予算(医療保険制度)による還付」に区分した。「税制による還付」は、さらに、「免税制度への転換」、「課税制度への転換」、「非課税のまま還付」に区分した。

なお、ここで取り上げた具体的解決策のイメージは、様々な解決策が考えられる中で、検討材料として代表的と思われるものを選定したものであり、最終的なとりまとめに際し、必ずしも、例示した選択肢に、限定されるわけではないことを前提としたものである。

次に、それぞれの選択肢については、「内容」、「法律改正のイメージ」、「予算措置」、「メリット」、「デメリット」、「財政への影響」の順で、項目を設定した。

以下、表Iについて、の補足説明である。

1. 各スキームのうち、「免税制度への転換」と、「課税制度への転換」の「ゼロ税率による課税制度」については、要望の切り口として免税制度あるいは課税制度のいずれから説明するかの違いがあるものの、要望内容は全く同じものである。
2. 非課税還付方式を支持する根拠のひとつとして、「小規模診療所の消費税申告による事務負担増がなく、したがって四段階制への影響もない」ことが挙げられることがある。しかし、国会での財務大臣答弁で、非課税還付方式が導入された場合でも、還付のためには消費税の正確な計算が要求されることが明らかにされた。したがって、いずれのスキームでも、控除対象外消費税の還付のためには、小規模診療所の事務負担増は避けられず、四段階制への影響も同じであるという認識のもとに整理した。
3. 「財政への影響」の「試算の前提」において、「財政への影響は現行制度(消費税率10%、消費税引上げ対応分は適切に補てんされたと仮定)との比較でみたもの」としている。

消費税率 8%時における現状との比較としなかったのは、増税による影響を切り離し、制度変更による影響のみをみるためである。また、ここでの「適切な補てん」は、平成 26 年度診療報酬改定における消費税対応と同様に、「消費者物価への影響」を用いず、医療経済実態調査の課税経費率と消費税率により上乗せ率を算定するという意味で用いている。

4. 「財政への影響」の「試算の前提」において、現行制度における補てん不足による医療機関の消費税負担(いわゆる損税)を 0.74%と試算している。これまで日医総研の消費税実態調査(平成 19 年度)に基づき、補てん不足による医療機関の消費税負担(いわゆる損税)は 0.67%と説明してきたが、今回の試算結果との差異については、調査時期及び調査方法(日医総研の調査は医科に限定。医療経済実態調査は歯科、調剤薬局も含む。)違いにより生じたものである。
5. 「財政への影響」の「試算の前提」におきまして、「医療保険制度において消費税上乗せ分 3.80%カット」と仮定した。3.80%とは、平成元年・9 年に上乗せされた 1.53%と平成 26 年に上乗せされた 1.36%、税率 10%への引上げ時の上乗せを、 $1.36\% \times 2/3$ と仮定した 0.91%の合計である。ただし、消費税上乗せ分が実際にどれだけ残っているのか、あるいは抜本的解決の際に消費税上乗せ分をどのように取り扱うべきか等について、様々な考え方があり、本会が「3.80%カット」を要望したものではなく、あくまで、財政への影響を試算するための、便宜上の仮定である。

ロ. 医療関係各団体との意見交換と要望のとりまとめ

さらに、平成 26 年 5 月 16 日に平成 26 年度都道府県医師会税制担当理事連絡協議会が開催され、委員会の検討結果が報告され、委員会の提言の方向で、日本医師会が先頭に立って医療界の要望をとりまとめ一本化する取組みを進めることが改めて確認された。

日本医師会は、平成 26 年 4 月以降、日本歯科医師会、日本薬剤師会、また、日本病院会、全日本病院協会、日本医療法人協会、日本精神科病院協会、全国自治体病院協議会、日本私立医科大学協会、地域医療機能推進機構、労働者健康福祉機構、国立大学付属病院長会議などの病院団体、また、医療消費税の不合理を是正する会、全国老人保健施設協会、日本保険薬局協会、米国研究製薬工業会など、幅広く他団体との意見交換を行った。

その結果、日本医師会がとりまとめた要望で、一致団結して要望していくことについて、各医療関係団体の賛意を得ることができた。

そうした意見交換・調整を踏まえて、9 月 10 日に行われた、委員会において、「とりまとめ要望」(案)が了承され、9 月 16 日の理事会において、日本医師会はその「とりまとめ要望」を決定した。

表 I 控除対象外消費税問題の具体的解決策 —各スキームのメリット・デメリット— (1/3)

内容		税制による還付							予算（医療保険制度）による還付		
		免税制度への転換 ※平成26年度要望	課税制度への転換				（参考） 普通税率による課税制度	非課税のまま還付 非課税のまま税制による 全額還付方式 （実質的ゼロ税率）	非課税のまま医療保険制度 による全額還付方式 （「消費税調整係数」 を用いた方式の例）		
			ゼロ税率による課税制度 ※平成26年度要望	軽減税率による課税制度 （2.89%） ※平成26年度要望	普通税率 + 患者への全額還付	普通税率 + 医療保険制度における 患者負担割合を現行の 1/3に変更					
内容		・ 社会保険診療にかかる消費税を、輸出取引と同様の「免税」の取扱いに改める。	・ 現在の社会保険診療報酬等に対する消費税の非課税制度をゼロ税率による課税制度へ改める。	・ 現在の社会保険診療報酬等に対する消費税の非課税制度を軽減税率による課税制度へ改める。 ・ 軽減税率は、消費税率8%段階の消費税分上乗せ率と同じ2.89%（1.53+1.36）。 ・ 税率については、患者負担の上限として、1.53%あるいは3.80%とすべきなど様々な意見がある中で、一例として2.89%と設定した。 ・ 日医が要望としての税率を決めたものではない。	・ 現在の社会保険診療報酬等に対する消費税の非課税制度を普通税率による課税制度へ改め、かつ患者に対してかかった消費税を窓口で即時全額還付する。	・ 現在の社会保険診療報酬等に対する消費税の非課税制度を普通税率による課税制度へ改め、かつ医療保険制度における患者負担割合を現行の1/3に変更。 ・ 患者負担の減少分は、現行の財源構成比に応じ、国・地方・保険料の負担増で賄う。	・ 現在の社会保険診療報酬等に対する消費税の非課税制度を普通税率による課税制度へ改める。	・ 現在の社会保険診療報酬等に対する消費税の非課税制度を維持しつつ、仕入税額控除の全額控除を認める。	・ DPC調整係数と類似した仕組みで、実際の仕入税額を計算して支払基金等に申し、全額還付を受ける。 ・ 「消費税調整係数」に係る財源はすべて公費（国・地方）。 ・ 財源は消費税収の構成割合で按分。		
法律改正イメージ	税制	①非課税リスト（消費税法別表第一）から社会保険診療等を外す。 ②免税規定（消費税法第7条）へ、輸出取引と同様に、社会保険診療等を追加。	①非課税リスト（消費税法別表第一）から社会保険診療等を外す。 ②免税規定（消費税法第7条）へ、輸出取引と同様に、社会保険診療等を追加。	①非課税リスト（消費税法別表第一）から社会保険診療等を外す。 ②軽減税率の規定を創設し、社会保険診療等をその適用対象とする。	①非課税リスト（消費税法別表第一）から社会保険診療等を外す。 ②免税規定（消費税法第7条）へ、輸出取引と同様に、社会保険診療等に係る患者の一部負担を追加。	①非課税リスト（消費税法別表第一）から社会保険診療等を外す。	①非課税リスト（消費税法別表第一）から社会保険診療等を外す。	①仕入税額控除（消費税法第30条）の計算において、社会保険診療等の収益を課税売上とみなす規定を創設。	なし		
	税制以外	なし	なし	なし	なし	・ 健康保険法第74条（一部負担金）等の改正	なし	なし	・ 健康保険法等を改正し新たな基金制度の創設等が考えられる。		
予算措置		なし	なし	なし	なし	なし	なし	なし	全額公費（国・地方）		
ア ト リ ュ メ	患者等の負担	・ 患者等の負担なしに、控除対象外消費税を解消することができる。	同左	同左	同左	同左	同左	・ 控除対象外消費税を解消することができるが、消費税の納付を要することがある。	・ 患者等の負担なしに、控除対象外消費税を解消することができる。	・ 患者等の負担なしに、控除対象外消費税を解消することができる。	
	医療機関の消費税負担	・ 解消される。	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	・ 解消される。	
	事業税への影響	—	—	—	—	—	—	—	・ 事業税への影響は課税化に比べ小さい。	・ 事業税への影響は課税化に比べ小さい。	
	四段階制への影響	—	—	—	—	—	—	—	—	—	
	財務省への影響	—	—	・ 税務署の還付事務はゼロ税率に比べ減る。	・ 税収増が公費負担増を上回るため、より大きな財源が確保できる。 ・ 税務署の還付事務は一部のみ。	・ 税務署の還付事務は一部のみ。	・ 税収増が公費負担増を上回るため、より大きな財源が確保できる。	・ 税収増が公費負担増を上回るため、より大きな財源が確保できる。	—	—	
	総務省への影響	—	—	—	・ 税収増が公費負担増を上回るため、より大きな財源が確保できる。	—	・ 税収増が公費負担増を上回るため、より大きな財源が確保できる。	・ 税収増が公費負担増を上回るため、より大きな財源が確保できる。	—	—	
ア ト リ ュ メ シ テ	事業税への影響	・ 現行制度では、社会政策上の配慮から非課税とされているが、ゼロ税率とはいえ、社会保険診療報酬が消費税の課税対象となることにより、事業税の非課税措置等、公益性を根拠とする税制優遇措置に影響が及ぶ可能性が全く無いとは言えない。	同左	・ 現行制度では、社会政策上の配慮から非課税とされているが、社会保険診療報酬が消費税の課税対象となることにより、事業税の非課税措置等、公益性を根拠とする税制優遇措置に影響が及ぶ可能性がある。	・ 現行制度では、社会政策上の配慮から非課税とされているが、社会保険診療報酬が消費税の課税対象となることにより、事業税の非課税措置等、公益性を根拠とする税制優遇措置に影響が及ぶ可能性がある。	・ 現行制度では、社会政策上の配慮から非課税とされているが、社会保険診療報酬が消費税の課税対象となることにより、事業税の非課税措置等、公益性を根拠とする税制優遇措置に影響が及ぶ可能性がある。	・ 現行制度では、社会政策上の配慮から非課税とされているが、社会保険診療報酬が消費税の課税対象となることにより、事業税の非課税措置等、公益性を根拠とする税制優遇措置に影響が及ぶ可能性が極めて高い。	—	—		
	四段階制への影響	・ 小規模医療機関にも消費税の申告が求められることから、影響が及ぶ可能性がある。	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	・ 小規模医療機関にも、還付を受けるために、消費税の計算が求められることから、影響が及ぶ可能性がある。	
	医療機関の事務負担	・ 小規模医療機関について、消費税の申告により、医療機関の事務負担が増加する可能性がある。	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	・ 還付を受けるため、病院も含めたすべての医療機関が、消費税の申告とは別に、消費税負担額を計算・申請する必要があり、医療機関の事務負担が増加する可能性がある。
	医療機関の消費税負担	—	—	—	—	—	—	—	—	—	

表 I 控除対象外消費税問題の具体的解決策 ー各スキームのメリット・デメリットー (2/3)

		税制による還付						予算（医療保険制度）による還付
免税制度への転換 ※平成26年度要望	課税制度への転換					非課税のまま還付	非課税のまま医療保険制度による全額還付方式（「消費税調整係数」を用いた方式の例）	
	ゼロ税率による課税制度 ※平成26年度要望	軽減税率による課税制度 (2.89%) ※平成26年度要望	普通税率 + 患者への全額還付	普通税率 + 医療保険制度における患者負担割合を現行の1/3に変更	(参考) 普通税率による課税制度	非課税のまま税制による全額還付方式 (実質的ゼロ税率)		
予算交渉	同左	同左	同左	同左	同左	同左	同左	<ul style="list-style-type: none"> ・予算獲得のため毎年交渉が必要。 ・平成26年度改定においては、消費税対応分が適切な水準で確保されたものの、薬価財源が切り離された。 ・税収減が、税増収を見込んだ社会保障の充実・安定化予算に影響を及ぼす可能性がある。
患者等の負担	—	—	<ul style="list-style-type: none"> ・厚生労働省の説明によると、現在は社会保険診療報酬には消費税相当額2.89%（1.53%+1.36%）が上乗せされているので、計算上は、社会保険診療報酬を消費税上乗せ分の2.89%だけ引き下げて、消費税率を2.89%とすれば、患者・被保険者・国民等の負担は現在と変わらない。 ・軽減税率が2.89%（1.53%+1.36%）を超える場合は、患者、保険者（被保険者）、国等の負担が増加する。 	<ul style="list-style-type: none"> ・保険者（被保険者）の負担が増加する。 	<ul style="list-style-type: none"> ・保険者（被保険者）の負担が増加する。 	<ul style="list-style-type: none"> ・患者、保険者（被保険者）の負担が増加する。 	—	—
財務省の負担	同左	同左	<ul style="list-style-type: none"> ・税収減が公費負担を上回るため、代替財源が必要。（極めて政治的なマターになる。）（必要に応じて患者・保険者の負担を見直す。） ・税務署の還付事務負担増（全医療機関）。 	—	<ul style="list-style-type: none"> ・公費負担増が税収増を上回るため、代替財源が必要。（極めて政治的なマターになる。）（必要に応じて患者・保険者の負担を見直す。） 	—	<ul style="list-style-type: none"> ・税収減が公費負担を上回るため、代替財源が必要。（極めて政治的なマターになる。）（必要に応じて患者・保険者の負担を見直す。） ・税務署の還付事務負担増（全医療機関）。 ・還付が行われる一方で、現状の免税事業者等の益税が存置されることについて、正当性の主張が難しくなる。 	<ul style="list-style-type: none"> ・公費負担増のため、代替財源が必要。（極めて政治的なマターになる。）（必要に応じて患者・保険者の負担を見直す。） ・還付が行われる一方で、現状の免税事業者等の益税が存置されることについて、正当性の主張が難しくなる。
総務省の負担	同左	同左	<ul style="list-style-type: none"> ・税収減が公費負担を上回るため、代替財源が必要。（極めて政治的なマターになる。）（必要に応じて患者・保険者の負担を見直す。） 	—	<ul style="list-style-type: none"> ・公費負担増が税収増を上回るため、代替財源が必要。（極めて政治的なマターになる。）（必要に応じて患者・保険者の負担を見直す。） 	—	<ul style="list-style-type: none"> ・税収減が公費負担を上回るため、代替財源が必要。（極めて政治的なマターになる。）（必要に応じて患者・保険者の負担を見直す。） 	<ul style="list-style-type: none"> ・公費負担増のため、代替財源が必要。（極めて政治的なマターになる。）（必要に応じて患者・保険者の負担を見直す。）
保険者（健保連など）の反応	—	—	<ul style="list-style-type: none"> ・税率が2.89%を超える場合は、保険者の負担増となり、理解を得ることが必要。 	<ul style="list-style-type: none"> ・保険者の理解を得ることが必要。 	同左	同左	—	—
受診抑制	—	<ul style="list-style-type: none"> ・実際に患者の負担増はないが、「課税」というイメージから負担増を想起させ、結果、受診抑制につながる可能性あり。 	<ul style="list-style-type: none"> ・税率が2.89%超の場合は、患者の負担増加により、受診抑制につながる可能性あり。 ・実際に患者の負担増はないが、「課税」というイメージから負担増を想起させ、結果、受診抑制につながる可能性あり。 ・将来の税率引上げによる負担増の可能性あり。 	—	<ul style="list-style-type: none"> ・将来の税率引上げによる負担増の可能性あり。 	<ul style="list-style-type: none"> ・患者の負担増加により、受診抑制につながる。 ・将来の税率引上げによる負担増の可能性あり。 	—	—
還付率の運用から生じる懸念	—	—	—	—	—	—	—	—
医療保険における負担割合を変更した場合	—	—	<ul style="list-style-type: none"> ・税率が2.89%超の場合に、患者と保険者（被保険者）と公費（国民）の間で消費税の負担割合を調整することにより、患者の負担増加を抑える場合、保険者（被保険者）・公費（国民）の理解を得る必要がある。 	同左	同左	同左	—	—
消費税納付	—	—	<ul style="list-style-type: none"> ・赤字・資金繰り難でも納税しなければならない（転嫁問題とイコールではない）。 	同左	同左	同左	—	—

表I 控除対象外消費税問題の具体的解決策 ー各スキームのメリット・デメリットー (3/3)

			税制による還付								予算(医療保険制度)による還付
			課税制度への転換					非課税のまま還付			非課税のまま医療保険制度による全額還付方式(「消費税調整係数」を用いた方式の例)
			免税制度への転換 ※平成26年度要望	ゼロ税率による課税制度 ※平成26年度要望	軽減税率による課税制度 (2.89%) ※平成26年度要望	普通税率 + 患者への全額還付	普通税率 + 医療保険制度における 患者負担割合を現行の 1/3に変更	(参考) 普通税率による課税制度	非課税のまま税制による 全額還付方式 (実質的ゼロ税率)		
財政への影響(医療)	(注1) 消費税収	国 ①	6.28%	-2.85%	-2.85%	-1.04%	2.61%	3.43%	3.43%	-2.85%	0.00%
		地方 ②	3.72%	-1.69%	-1.69%	-0.61%	1.55%	2.03%	2.03%	-1.69%	0.00%
		合計	10.00%	-4.54%	-4.54%	-1.65%	4.16%	5.46%	5.46%	-4.54%	0.00%
	(注2) 医療保険に係る負担	国 ③	26.00%	-0.99%	-0.99%	-0.24%	1.61%	4.46%	1.61%	-0.99%	1.86%
		地方 ④	12.40%	-0.47%	-0.47%	-0.11%	0.77%	2.13%	0.77%	-0.47%	1.22%
		保険料負担	48.60%	-1.85%	-1.85%	-0.44%	3.01%	8.34%	3.01%	-1.85%	-1.85%
		患者負担等	13.00%	-0.49%	-0.49%	-0.12%	-0.49%	-8.73%	0.81%	-0.49%	-0.49%
	合計	100.00%	-3.80%	-3.80%	-0.91%	4.90%	6.20%	6.20%	-3.80%	0.74%	
	(参考) 国 税収及び公費負担の増減合計 ①-③		-1.86%	-1.86%	-0.80%	1.00%	-1.03%	1.82%	-1.86%	-1.86%	
	(参考) 地方 税収及び公費負担の増減合計 ②-④		-1.22%	-1.22%	-0.50%	0.78%	-0.10%	1.26%	-1.22%	-1.22%	
(参考) 医療機関の消費税負担(いわゆる損税)		0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%		
計算手順		①消費税収は、控除対象外消費税4.54%還付による減収。 ②医療保険は消費税上乗せ分の3.80%負担減。	①消費税収は、控除対象外消費税4.54%還付による減収。 ②医療保険は消費税上乗せ分の3.80%負担減。	①消費税収は、控除対象外消費税4.54%還付による減収、社会保険診療収入にかかる消費税2.89%増収。 ②医療保険は、消費税上乗せ分の3.80%負担減、社会保険診療収入にかかる消費税2.89%負担増。	①消費税収は、控除対象外消費税4.54%還付による減収、社会保険診療収入にかかる消費税8.7%(1.0×(1-0.13))増収。 ②医療保険は、消費税上乗せ分の3.80%負担減、社会保険診療収入にかかる消費税8.7%負担増(国・地方・保険料負担に、26.00:12.40:48.60の割合で按分)。	①消費税収は、控除対象外消費税4.54%還付による減収、社会保険診療収入にかかる消費税10%増収。 ②医療保険は、消費税上乗せ分の3.80%負担減、社会保険診療収入にかかる消費税10%負担増(患者負担等の2/3負担増については、国・地方・保険料負担に、26.00:12.40:48.60の割合で按分)。	①消費税収は、控除対象外消費税4.54%還付による減収、社会保険診療収入にかかる消費税10%増収。 ②医療保険は、消費税上乗せ分の3.80%負担減、社会保険診療収入にかかる消費税10%負担増。	ゼロ税率と同じ ①消費税収は、控除対象外消費税4.54%還付による減収。 ②医療保険は消費税上乗せ分の3.80%負担減。	①消費税収は増減なし。 ②医療保険は、旧制度の消費税上乗せ分の3.80%負担減、新制度の消費税上乗せ分4.54%負担増(国・地方)。		
試算の前提	<ul style="list-style-type: none"> 財政への影響は現行制度(消費税率10%、消費税引上げ対応分は適切に補てんされたと仮定)との比較のみため、国民医療費に対する比率で示した。 医療保険制度において消費税上乗せ分3.80%カット。 医療保険制度の影響については現行制度の財源構成比を前提とした。 試算結果を受けて予想される政策対応(例えば保険者負担増に対して公費負担割合を増やして負担軽減を図るなど)は一切考慮していないことに留意。 <p>[基礎データ]</p> <ul style="list-style-type: none"> 現行制度(消費税率8%)における控除対象外消費税の割合 $47.7\% \times 8 / 105 = 3.63\%$ 現行制度(消費税率10%)における控除対象外消費税の割合 $47.7\% \times 10 / 105 = 4.54\%$ 現行制度(消費税率8%)における医療保険制度の消費税上乗せ率 $1.53\% + 1.36\% = 2.89\%$ 現行制度(消費税率10%)における医療保険制度の消費税上乗せ率 $1.53\% + 47.7\% \times (10-5) / 105 = 3.80\%$ 現行制度(消費税率8%)における医療機関の消費税負担(いわゆる損税) $3.63\% - 2.89\% = 0.74\%$ 現行制度(消費税率10%)における医療機関の消費税負担(いわゆる損税) $4.54\% - 3.80\% = 0.74\%$ 										
※金額表 財政への影響(医療)	(注1) 消費税収	国 ①	6.28%	△ 11,783	△ 11,783	△ 4,287	10,782	14,154	14,154	△ 11,783	0
		地方 ②	3.72%	△ 6,979	△ 6,979	△ 2,539	6,387	8,384	8,384	△ 6,979	0
		合計	10.00%	△ 18,762	△ 18,762	△ 6,826	17,169	22,538	22,538	△ 18,762	0
	(注2) 医療保険に係る負担	国 ③	26.00%	△ 4,080	△ 4,080	△ 977	6,658	18,424	6,658	△ 4,080	7,702
		地方 ④	12.40%	△ 1,946	△ 1,946	△ 466	3,175	8,787	3,175	△ 1,946	5,033
		保険料負担	48.60%	△ 7,627	△ 7,627	△ 1,827	12,445	34,439	12,445	△ 7,627	△ 7,627
		患者負担等	13.00%	△ 2,040	△ 2,040	△ 489	△ 2,040	△ 36,044	3,329	△ 2,040	△ 2,040
	合計	100.00%	△ 15,694	△ 15,694	△ 3,758	20,237	25,606	25,606	△ 15,694	3,068	
	(参考) 国 税収及び公費負担の増減合計 ①-③		△ 7,702	△ 7,702	△ 3,310	4,125	△ 4,270	7,496	△ 7,702	△ 7,702	
	(参考) 地方 税収及び公費負担の増減合計 ②-④		△ 5,033	△ 5,033	△ 2,073	3,212	△ 403	5,209	△ 5,033	△ 5,033	
(参考) 医療機関の消費税負担(いわゆる損税)		0	0	0	0	0	0	0	0		

(注1) 地方交付税を加味した配分割合を用いた。
(注2) 平成23年度 国民医療費の概況(平成25年11月14日)の財源別構成比を用いた。
(注3) 平成26年度予算ベースの国民医療費41.3兆円を用いた。

消費税に関する税制改正要望

平成 26 年 9 月 16 日

日本医師会

医療機関等の消費税の税制問題の抜本的解決を図るため、社会保険診療等に対する消費税の在り方について、以下の通り要望します。

1. 社会保険診療等に対する消費税について、消費税率 10%時に環境を整備し、速やかに、現行制度から軽減税率等による課税取引に転換すること等により、医療機関等の消費税負担をめぐる問題の抜本的解決を図ること。
2. 上記 1 を平成 27 年度税制改正大綱に明記するとともに、消費税率を 10%へ引上げる際には、医療機関等の設備投資等に係る消費税について、非課税還付等のあらゆる方策を検討し、仕入税額の還付措置を導入すること。

以上

1. は、とにかく 10%の間に抜本的解決を図るという趣旨であった。そして、その方法論については、各団体の要望が少しずつ違う中で、これなら共通して要望できる、ということとで、まとめたものであった。

生活必需品などに対する軽減税率の検討について、平成 26 年 7 月以降、与党税制協議会による各団体のヒアリングが行われ、日本医師会は軽減税率導入を主張したが、その一方で、多くの団体が、軽減税率導入に否定的な意見を述べた。このように、10%引き上げ時に軽減税率を導入することは、現実的に困難であるとの見方が有力になる中で、10%引き上げ時の課税転換に固執した場合、医療界をまとめることはできない状況にあるという認識の下で、「消費税率 10%時の軽減税率」を前面に出すことによって、医療界の意見集約を図ることとなった。

他方で、医療機関の消費税負担、とりわけ設備投資に伴う負担は、大変深刻な状況にあり、消費税率 10%引き上げ時において、何らかの手当てが必要であり、そこで、2. は、設備投資等に係る消費税について、仕入税額の還付措置を導入することを、平成 27 年度税制改正大綱に「1.」を明記することと併せて求めるものであった。

なお、文中の文言についての補足説明は、以下の通りである。

医療機関等の「等」は、医療機関に該当しない薬局や介護保険事業者などを意味している。

1. の「10%時に環境を整備し、速やかに」の部分は、インボイス制度や、小規模事業者の負担軽減等を整備して、出来る限り早期に抜本的解決を図る趣旨である。

「10%時」という表現は、与党の議論の経緯を受けたものである。すなわち、平成 25 年度の税制改正大綱では「10%引き上げ時に軽減税率制度を導入することをめざす」とされていたものが、26 年度の大綱では、「国民の理解を得た上で、税率 10%時に導入する。」とされた経緯を踏まえ、このような表現としたものである。

軽減税率等の「等」は、ゼロ税率と免税取引を意味する。

課税取引に転換すること等の「等」は、課税取引への転換を始めとする抜本的解決法を指す。

2. の設備投資等の「等」は、「設備投資以外の課税仕入れで、医薬品・材料以外のもの」を意味する。

(2) 平成 27 年度税制改正大綱

平成 27 年度税制改正大綱は、消費税率 10%引上げが、平成 27 年 10 月から平成 29 年 4 月へ先送りされる中、平成 26 年 12 月 30 日に自民党・公明党によって決定され、検討事項として次の通り記載された。

(検討事項)

医療に係る消費税等の税制のあり方については、消費税率が 10%に引き上げられることが予定される中、医療機関の仕入れ税額の負担及び患者等の負担に十分に配慮し、関係者の負担の公平性、透明性を確保しつつ抜本的な解決に向けて適切な措置を講ずることができるよう、個々の診療報酬項目に含まれる仕入れ税額相当額分を「見える化」することなどにより実態の正確な把握を行う。税制上の措置については、こうした取組みを行いつつ、医療保険制度における手当のあり方の検討等とあわせて、医療関係者、保険者等の意見も踏まえ、総合的に検討し、結論を得る。

前年度の大綱の文章に対して、下線部分が、新しく加わった文言である。

これにより、「医療に係る消費税等の税制」が課題であることが明確になり、「抜本的な解決に向けて」と明記されたことも、大きな前進であった。

それとともに、「診療報酬項目に含まれる仕入れ税額相当額分を『見える化』」という、解決に向けて、具体的に何に取り組むのか、ということまで、踏み込んで書き込まれた。

(3) 医療機関等の消費税問題に関する検討会における検討

平成 27 年度税制改正大綱に、「診療報酬項目に含まれる仕入れ税額相当額分を『見える化』」

と書き込まれたことを受け、日本医師会の中に、「医療機関等の消費税問題に関する検討会」が、平成27年3月に設置された。その目的は、まさに、この『見える化』についての取り組みを行う、というものである。

設置要綱

- ・ 検討会名 医療機関等の消費税問題に関する検討会
- ・ 設置期間 平成27年3月10日～平成27年12月末日
- ・ 設置目的 平成27年度税制改正大綱に書かれた、「見える化」についての取り組みを、財務省、厚生労働省、及び三師会・四病協間にて行う。

(中略)

・ 委員

日本医師会 医療機関等の消費税問題に関する検討会 委員名簿

井上 裕之	財務省主税局審議官
坂本 基	財務省主税局税制第二課長
武田 俊彦	厚生労働省政策統括官（社会保障担当）
谷内 繁	厚生労働省審議官（医療保険担当）
吉田 学	厚生労働省審議官（医療介護連携担当）
三浦 明	厚生労働省保険局 保険医療企画調査室長
中村 博治	厚生労働省医政局 総務課長
瀬古口 精良	日本歯科医師会 常務理事
森 昌平	日本薬剤師会 副会長
田尻 泰典	日本薬剤師会 常務理事
梶原 優	日本病院会 副会長
西澤 寛俊	全日本病院協会 会長
伊藤 伸一	日本医療法人協会 会長代行
長瀬 輝誼	日本精神科病院協会 副会長

(平成 27 年 10 月 6 日現在)

- ・ 担当副会長 今村聡 副会長
- ・ 担当常任理事 今村定臣 常任理事
- ・ 事務局担当課 年金・税制課

上記が委員名簿である。日本医師会の会内の検討会でありながら、財務省、厚生労働省の担当審議官・担当課長が委員として出席をする、ある意味、異例ともいえる検討会となった。

3 月に第 1 回を開催し、11 月にかけて 11 回の会合を行った。

検討会では、財務省主税局委員から、「見える化」の意義について、次のような発言があった。

「保険医療を課税転換するには、一つ一つの診療報酬の中にどの程度の仕入れに係る消費税相当分が含まれているかを「見える化」の作業によって明らかにし、本体価格を確定させなければ国民の理解は得られない。」

「また、国民に向けて相当説得力のある説明をする必要があると考える。その際、「今のままでは病院の経営が立ち行かない」という説明を、説得力を持って行う材料を揃えておく必要があると思う。」

検討会では、「見える化」の取組みとして、調査対象を限定しつつ、各診療報酬点数項目の原価に含まれる課税費用相当分を算出する調査を、メディカル・マネジメント・プランニング・グループ（MMPG）と税理士の船本智睦氏の協力を得て、パイロット的に実施し、以下の調査報告がとりまとめられた。

平成27年10月15日

I. 医科診療所：個々の診療報酬項目に係る原価構成の調査報告書

担当 日本医師会

1. 調査時期 平成27年7月8日～7月31日
2. 調査対象 一般診療所(医療法人立、無床診療所)
・協力を得た会計事務所(7事務所)が関与先の中から選定し、
事前に調査協力の承諾を得た診療所。
3. 回答件数 22施設
4. 有効回答 22施設(100.0%)
・診療報酬項目ごとの回答数は別紙参照
・診療科目別内訳(最も患者数の多い診療科目)
内科 18施設
整形外科 3施設
リハビリテーション科 1施設
5. 調査対象とする点数項目
①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目
②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目
6. 結果
 - 費用(原価)に対する課税費用の平均値は、①課税費用との結びつきが強いと思われる項目で 40～78%、②人件費との結びつきが強いと思われる項目で 12%～16%であった。
 - 売上げに対する課税費用の平均値は、①課税費用との結びつきが強いと思われる項目で 26%～99%、②人件費との結びつきが強いと思われる項目で 8%～64%であった。
 - 8項目いずれにおいても相当なバラツキが見られた。
 - また、①課税費用との結びつきが強いと思われる項目と、②人件費との結びつきが強いと思われる項目での逆転現象も起きた。
例. 『①課税費用との結びつきが強いと思われる項目』に属する「酸素ボンベ加算1 携帯用酸素ボンベ」の最大値、最小値、中央値、平均値に対し、『②人件費との結びつきが強いと思われる項目』に属する「再診料 注 12 地域包括診療加算」の各値が全て上回るという逆転現象が起きた。
 - 以上より、診療報酬項目個々に原価を求め、消費税相当額を「見える化」することは、極めて困難と考える。

別紙 診療報酬項目別の課税費用割合(最大値、最小値、中央値、平均値)

Ⅱ. 医科病院： 個々の診療報酬項目に係る原価構成の調査報告書

担当 四病院団体協議会

1. 調査時期 平成27年7月28日～8月31日
2. 調査対象 四病協会員病院および協力病院 89施設
 - ・一般に大規模で、管理体制が比較的整備されているであろう組織を任意に抽出した。
 - ・また、回答率を高めるため病院団体の役員が所属する施設という点も考慮した。
3. 回答件数 45施設
4. 有効回答 34施設(38.2%)
 - ・病床規模別内訳

200床未満	4施設(11.8%)
200以上500床未満	21施設(61.8%)
500床以上	9施設(26.5%)
 - ・開設者別内訳

医療法人	19施設(55.9%)
公益法人・社会福祉法人等	7施設(20.6%)
日赤・済生会等公的医療機関	7施設(20.6%)
社会保険関係団体	1施設(2.9%)
5. 調査対象とする点数項目
 - ①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目
 - ②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目
6. 結果
 - 費用(原価)に対する課税費用の割合について、平均値で見ると、①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目(仕入材料等外部購入価値がメインの診療報酬点数項目)では、30～70%台、②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目(人手など内部付加価値のウエイトが高い項目)では、その割合が10～20%台という傾向が出た。
 - 各項目とも、調査結果に大きなバラツキが認められるが、包括的に言えば、特定期間における実績費用総額を、当該期間の偶々の操業度や偶々の売上高に基づいて各点数項目に配賦したために、回避できなかったものであるといえる。
 - 具体的には、下記に示すような事情によりバラツキが起こったと考えられる。
 - ① 購入価格の違い … 例えば E202(MRI 撮影)の場合、MRI の購入価格は同一機種によってすら数百万円～数千万円の違いが出る場合が現状であり、人員配置、撮影回数など他の条件が同じであっても、原価および課税費用水準が大きく異なってくる。
 - ② 稼働率の差異 … 同じ設備、同じ人員配置でも稼働率あるいは設備操業度の違いによって、配賦基準に大きな差異が生じ、結果として間接費の配賦結果が大きく異なってくる。
 - ③ 内外製比率の違い … 例えば D007(血液化学検査)の場合、検査を外注しているか、院内で行っているか、あるいはその折衷かで原価並びに課税費用の割合が異なってくる。
 - ④ 償却経過期間の違い … 各病院によって、固定資産の経過年数が異なっていることに加え、償却方法(定率法・定額法)にも違いがあるため、原価の差異への影響は小さくない。

別紙 診療報酬項目別の課税費用割合(最大値、最小値、中央値、平均値)

平成27年10月15日

Ⅲ. 歯科診療所：個々の診療報酬項目に係る原価構成の調査報告書

担当 日本歯科医師会

1. 調査時期 平成27年7月27日～9月4日
2. 調査対象 会員歯科医療機関 9施設
・説明が容易にできる立場の歯科医療機関を選んだ。
3. 回答件数 9施設
4. 有効回答 8施設(88.8%)
5. 調査対象とする点数項目
 - ①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目
 - ②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目
6. 結果
 - 費用(原価)に対する課税費用の平均値は、①課税費用との結びつきが強いと思われる項目で 42～88%、②人件費との結びつきが強いと思われる項目で 38%～50%であった。
 - 売上げとなる保険点数に対する課税費用平均値は、①課税費用との結びつきが強いと思われる項目で 42%～55%、②人件費との結びつきが強いと思われる項目で 30%～143%であった。
 - 回答の数字には大きなバラツキがあり、診療報酬項目個々に原価を求めることは極めて困難と考える。
 - (今回の提出資料にデータは記載していないが、)費用に含まれる消費税割合は、2.98%から 6.80%の間であり、マクロで試算された控除対象外消費税割合 2.91%に比べ大きな割合であった。
 - (今回の提出資料にデータは記載していないが、)売上げとなる保険点数に対する費用の割合は各点数項目で 58%から 205%の間であった。

別紙 診療報酬項目別の課税費用割合(最大値、最小値、中央値、平均値)

平成27年10月15日

IV. 保険薬局：個々の診療報酬項目に係る原価構成の調査報告書

担当 日本薬剤師会

1. 調査時期 平成27年7月21日～8月3日
2. 調査対象 処方せん応需規模の異なる保険薬局
3. 回答件数 10施設
4. 有効回答 10施設(100.0%)
5. 調査対象とする点数項目
 - ①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目
 - ②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目
6. 結果
 - 調剤報酬各項目の売上に含まれる課税費用の割合は、最小1.7%から最大98.1%となり、相当なバラツキがあることが認められた。
 - ・ 嚥下困難者用製剤加算 16.2%～98.1%(算定実績のない2施設を除く)
 - ・ 特定薬剤管理指導加算 1.7%～51.5%
 - 施設単位で見た場合、①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目である「嚥下困難者用製剤加算」は、②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目の「特定薬剤管理指導加算」より、相対的に課税費用割合が高かったが、全施設をとおして見ると、一部逆転している部分もあった。
 - また、処方せん取扱枚数、設備投資額、点数項目の算定回数などの違いによってバラツキが生じるほか、当該点数について算定実績のない施設も存在する。
 - 薬局調査の課税費用については、調剤報酬各項目に含まれる直接的な経費のみ(分包機もしくは電子薬歴の購入、消耗品、保守に係る費用の合計)を用いたが、賦課基準や間接経費の捉え方によってもバラツキが生じる可能性があることを踏まえても、調剤報酬項目別に「見える化」することは、非常に困難であると推測される。

別紙 診療報酬項目別の課税費用割合(最大値、最小値、中央値、平均値)

別紙 Ⅰ 医科診療所：診療報酬項目別の課税費用割合（最大値、最小値、中央値、平均値）

①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目				担当：日本医師会			
酸素ポンベ加算 1携帯用酸素ポンベ		消炎鎮痛等処置 2器具等による療法		血液化学検査		(参考)外注検査 ※	
最大値	最小値	中央値	平均値	最大値	最小値	中央値	平均値
59.84%	11.50%	17.40%	26.54%	105.16%	17.23%	61.41%	59.20%
90.63%	40.90%	60.56%	63.16%	88.19%	16.88%	62.26%	57.24%
4施設	4施設	9施設	9施設	7施設	7施設	13施設	13施設
課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上
費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)
92.61%	33.20%	56.44%	59.59%	92.61%	33.20%	56.44%	59.59%
100.00%	52.28%	76.21%	77.88%	100.00%	52.28%	76.21%	77.88%
100.00%	52.28%	76.21%	77.88%	100.00%	52.28%	76.21%	77.88%

②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目				※(参考)外注検査：血液化学検査の回答が困難であった診療所から参考データとして得た回答			
再診料 注12 地域包括診療加算		特定疾患療養管理料 1診療所		診療情報提供料(Ⅰ)		検体検査判断料 3生化学的検査(Ⅰ)判断料	
最大値	最小値	中央値	平均値	最大値	最小値	中央値	平均値
111.19%	33.19%	46.08%	63.49%	105.55%	0.53%	12.40%	20.81%
20.65%	8.42%	17.69%	15.59%	31.46%	1.36%	12.06%	12.86%
3施設	3施設	20施設	20施設	22施設	22施設	22施設	22施設
課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上	課税費用 売上
費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)	費用(原価)
42.34%	0.38%	13.57%	15.79%	42.34%	0.38%	13.57%	15.79%
31.40%	1.85%	11.07%	12.91%	31.40%	1.85%	11.07%	12.91%
31.40%	1.85%	11.07%	12.91%	31.40%	1.85%	11.07%	12.91%

○回答数がゼロまたは1の診療報酬項目は掲載していない。

別紙 Ⅱ. 医科病院：診療報酬項目別の課税費用割合(最大値、最小値、中央値、平均値)

担当：四病院団体協議会

①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目

C157 酸素ポンプ加算 1 携帯用酸素ポンプ		J024 酸素吸入		E202 磁気共鳴コンピュータ断層撮影 (MRI撮影) 2 1.5~3テスラ		D007 血液化学検査	
29施設		33施設		29施設		33施設	
回答数:	29施設	回答数:	33施設	回答数:	29施設	回答数:	33施設
課税費用 ÷ 売上	100.00%	課税費用 ÷ 売上	291.42%	課税費用 ÷ 売上	100.02%	課税費用 ÷ 売上	352.97%
費用(原価)	5.81%	費用(原価)	3.78%	費用(原価)	89.56%	費用(原価)	94.72%
最大値	100.00%	最大値	94.59%	最大値	100.02%	最大値	94.72%
最小値	5.81%	最小値	3.25%	最小値	1.35%	最小値	4.02%
中央値	59.87%	中央値	28.31%	中央値	31.48%	中央値	43.65%
平均値	61.27%	平均値	32.88%	平均値	36.53%	平均値	47.55%

②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目

J201 酸素加算		K936 自動縫合器加算		A207-2 医師事務作業補助体制加算	
28施設		34施設		33施設	
回答数:	28施設	回答数:	34施設	回答数:	33施設
課税費用 ÷ 売上	100.00%	課税費用 ÷ 売上	555.17%	課税費用 ÷ 売上	149.56%
費用(原価)	2.89%	費用(原価)	1.14%	費用(原価)	0.53%
最大値	100.00%	最大値	100.00%	最大値	94.67%
最小値	2.89%	最小値	3.96%	最小値	1.25%
中央値	55.55%	中央値	74.48%	中央値	25.19%
平均値	57.52%	平均値	62.87%	平均値	27.63%

A207-4 看護職員夜間配置加算		B009 診療情報提供料(1)		D028 検体検査判断料 3 生化学的検査(1) 判断料		H001 脳血管疾患等リハビリテーション料 イ【口(廃用症候群)以外の場合】	
11施設		33施設		34施設		32施設	
回答数:	11施設	回答数:	33施設	回答数:	34施設	回答数:	32施設
課税費用 ÷ 売上	46.46%	課税費用 ÷ 売上	140.95%	課税費用 ÷ 売上	141.35%	課税費用 ÷ 売上	127.93%
費用(原価)	1.25%	費用(原価)	0.01%	費用(原価)	75.27%	費用(原価)	60.20%
最大値	46.46%	最大値	73.85%	最大値	75.27%	最大値	60.20%
最小値	1.25%	最小値	0.01%	最小値	1.00%	最小値	1.68%
中央値	21.00%	中央値	16.63%	中央値	18.22%	中央値	21.07%
平均値	20.68%	平均値	19.91%	平均値	26.25%	平均値	23.27%

別紙 Ⅲ. 歯科診療所：診療報酬項目別の課税費用割合(最大値、最小値、中央値、平均値)

担当：日本歯科医師会

①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目

1) 根管充填単管加圧法		2) 隣接コンポジットレジン充填		3) 総義歯		4) 大臼歯インレー複雑	
回答数:	8施設	回答数:	8施設	回答数:	8施設	回答数:	8施設
課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)	課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)	課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)	課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)
最大値	108.18%	58.23%	58.22%	72.92%	100.00%	98.84%	100.00%
最小値	16.04%	25.18%	39.23%	33.02%	58.22%	24.81%	37.55%
中央値	43.97%	45.28%	48.19%	53.77%	100.00%	40.19%	100.00%
平均値	54.92%	42.91%	46.68%	51.09%	87.78%	49.44%	69.20%

②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目

5) 再診料		6) 歯科衛生実地指導料		7) 総義歯の咬合採得		8) 総義歯の装着	
回答数:	7施設	回答数:	5施設	回答数:	8施設	回答数:	8施設
課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)	課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)	課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)	課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)
最大値	255.00%	58.22%	401.63%	99.11%	68.86%	100.37%	58.22%
最小値	28.18%	28.22%	23.00%	25.96%	23.91%	23.26%	18.79%
中央値	95.32%	44.99%	70.94%	70.79%	48.19%	69.52%	44.99%
平均値	106.88%	43.66%	142.89%	58.10%	45.58%	57.26%	38.06%

9) インレー窩洞形成		10) 診療情報提供料	
回答数:	8施設	回答数:	6施設
課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)	課税費用 ÷ 売上	課税費用 ÷ 費用(原価)
最大値	178.50%	58.22%	平均値力
最小値	17.56%	28.82%	46.17%
中央値	122.54%	44.99%	15.12%
平均値	84.32%	43.77%	39.11%
			平均値
			30.11%
			43.72%

別紙 IV. 保険薬局：診療報酬項目別の課税費用割合（最大値、最小値、中央値、平均値）

①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目

担当：日本薬剤師会

調剤技術料 区分01注2 嚙下困難者用製剤加算		8施設	
回答数：		課税費用	÷
		売上	費用(原価)
最大値	98.10%	—	—
最小値	16.20%	—	—
中央値	37.10%	—	—
平均値	44.88%	—	—

注1) 分包機の購入、消耗品(分包紙、インク、洗浄用重曹など)、保守に係る費用の合計

②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目

薬学管理料 区分10注4 特定薬剤管理指導加算		10施設	
回答数：		課税費用	÷
		売上	費用(原価)
最大値	51.50%	—	—
最小値	1.70%	—	—
中央値	16.95%	—	—
平均値	19.38%	—	—

注2) 電子薬歴の購入、消耗品(プリンタ、インク、保守料など)、保守・システム改修に係る費用の合計

個々の診療報酬項目に係る原価構成の調査 報告にあたって

日本医師会 医療機関等の消費税問題に関する検討会

1. 調査方法の概要

日本医師会内に設置した「医療機関等の消費税問題に関する検討会」に於いて、有効回答数の目途、対象項目の選定方法、調査対象期間などにつき、委員間で議論の上、具体的な調査方法については各担当団体が決定して行った。

2. 調査項目

- ①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目、
 - ②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目、
 - ③その中間的な項目、
- の3つにグルーピングした上で、
- ①課税費用との結びつきが強いと思われる点数項目と、
 - ②人件費との結びつきが強いと思われる点数項目の中から、
- 調査項目を 選定することを原則とした。

3. 対象施設の選び方

対象施設は、各団体が独自に選定した。

4. 原価計算の方法

各医療機関の判断によって配賦基準を求めることを原則としつつ、簡便法として、材料費と検査委託費と医療機器の設備関係費だけを直接費用として個別に抽出し、それ以外は間接費用として『従事割合』、または『床面積割合×従事割合』などの比率によって配賦する方法でも可とした。

多くの医療機関が、簡便法で回答したものと思われる。

5. 調査結果

課税費用の割合は、医科・歯科・保険薬局で程度の差はあるものの、相当のバラツキが見られた。

課税費用との結びつきが強い項目と、人件費との結びつきが強い項目について、必ずしもきれいに結果が分かれたとは言えず、『逆転』しているケースもあった。

6. 調査結果についての留意点

この調査は、個々の診療報酬項目にかかる原価の中身を調べたものであり、各点数に含まれる消費税相当額を直接知ることは出来ない。

また、回答数が限られていること、原価計算の方法が確立していないことに伴う限界があること等に留意して取り扱う必要がある。

7. まとめ

本調査結果を踏まえると、診療報酬項目個々に原価を求め消費税相当額を「見える化」することは、極めて困難。

今回のようなグルーピングを行っても実態が逆転することは十分に起こり得るため、妥当なグルーピングを行うことは現実的には難しい。

むしろ、マクロ的な比率で一律に「見える化」を行う方が、少なくとも5%までの分に關しては、現実的ではないかと考える。

本調査結果を踏まえると、診療報酬項目個々に原価を求め消費税相当額を「見える化」することは、極めて困難であることが改めて確認された。

今回のようなグルーピングを行っても実態が逆転することは十分に起こり得るため、妥当なグルーピングを行うことは現実的には難しいといえる。

むしろ、マクロ的な比率で一律に「見える化」を行う方が、少なくとも5%までの分に関しては、現実的ではないかと考えられるのである。

調査結果とそれについての見解は、第12回中医協消費税分科会に報告された。

(4) 中医協診療報酬調査専門組織（医療機関等における消費税負担に関する分科会）における検討

中医協消費税分科会第11回会合が平成27年8月7日に開催され、約1年半ぶりの再開となった。

イ. 「個々の診療報酬項目に係る原価構成の調査」について

前述の通り、日本医師会の会内に設置された「医療機関等の消費税問題に関する検討会」がとりまとめた「個々の診療報酬項目に係る原価構成の調査」について、第12回中医協消費税分科会（平成27年10月15日）に報告された。

診療報酬項目ごとの「見える化」は困難であるとの結果の評価については、支払い側委員からも理解が示された。マクロ的な比率で一律に「見える化」を行うことが現実的との意見については、支払い側委員から、一定の理解を示しつつも、医療が課税になれば、どのようにして診療報酬の中から過去の補てん分を引きはがすか、本分科会で議論していくべきであり、その際、「一律」とはなかなかいかないのではないかと意見が出された。

ロ. 消費税率8%引上げに伴う補てん状況の把握について

厚生労働省は、消費税率8%への引き上げに伴う診療報酬への補てん状況の実態を把握するため、実態調査を実施した。これは、かねてより四病院団体協議会等が求めていたものであった。

調査の概要は、次の通りである。第20回医療経済実態調査のうち、事業年度が平成26年4月から平成27年3月の医療機関等を対象として、費用のうち課税経費の消費税相当額については同実態調査のデータを使用し、収入のうち診療報酬本体へ上乘せされている消費税分については、レセプト情報・特定健診等データベースから抽出した算定回数等のデータを使用するとともに、個々の医療機関における補てん状況を推計し、医療経済実態調査の損益状況の集計区分と同様に、開設者別、病院機能別、入院基本料別に区分して比較を行うものであった。

調査結果の概要は、次の通りである。

消費税率8%への引上げに伴う補てん状況の把握方法 ①

1) 目的

平成26年度の消費税率引上げによる医療機関等の負担増について、同年度の診療報酬改定において実施した消費税率引上げに対応するための診療報酬改定によりどの程度補てんされている状況かを把握する。

2) 把握内容

- 第20回医療経済実態調査(医療機関等調査)に回答した医療機関等を対象として、
- ・ 負担する消費税仕入れ税額相当額のうち平成26年度の税率引上分(3%:5%→8%)と、
 - ・ 診療報酬収入のうち平成26年度診療報酬改定において行った消費税率引上対応分を、それぞれ把握した。

※ 医薬品及び特定保険医療材料は、個別に償還価格が設定されており、消費税率引上時に個々の薬価等に税率引上分を上乗せたことから、補てん状況把握の対象外とした。

3) 補てん状況の把握

補てん状況の把握は、医薬品費と特定保険医療材料費を除いた『その他課税費用(減価償却費を含む。以下同様。)]の消費税3%相当額(右図Bの部分。以下「3%相当負担額」という。)と、平成26年度診療報酬改定において診療報酬本体へ上乗せされた消費税分(右図Aの部分。以下「報酬上乗せ分」という。)とを比較することにより行った。



消費税率8%への引上げに伴う補てん状況の把握方法 ②

4) 3%相当負担額、報酬上乗せ分及び平成26年度国民医療費の算出

3%相当負担額及び報酬上乗せ分は以下の方法により算出した。
補てん状況の把握は、補てん差額及び補てん率の比較により行い、参考として医療・介護収益及び補てん状況との比較を併記した。

○ 3%相当負担額

- 第20回医療経済実態調査のデータのうち、平成27年3月末までに終了する直近1事業年(度)分を用いて、平成26年度診療報酬改定時の方法※により実施
※『平成25年11月27日 中医協 総-1』参照
- 事業年(度)の関係から消費税率の混在する場合には消費税率引上前後の期間に応じて按分して推計※
※『平成27年10月15日 診調組 税-2』参照

○ 報酬上乗せ分

- レセプト情報・特定健診等情報データベースから、平成26年4月から平成27年3月までの対象施設における消費税上乗項目の算定回数を抽出し、消費税上乗点数の年間合計を算出
※ レセプト情報・特定健診等情報データベースから満年度分のレセプトデータが取得できなかった医療機関等は、集計対象外とした。

○ 平成26年度国民医療費

- 全体の影響を試算するために必要となる平成26年度の国民医療費については、平成25年度の国民医療費等から総額を推計し、病院・一般診療所・歯科診療所・保険薬局の内訳は、平成25年度の構成比を当てはめた。

消費税率 5%から 8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果① (全体)

- 医療機関等全体で見た補てん差額は +54億円、補てん率は102.07%であった。
- 病院、一般診療所、歯科診療所の補てん率は100%を上回った一方で、保険薬局の補てん率は100%を下回った。

(1施設・1年間当たり)

	全体 (国民医療費ベース)	病院	一般診療所	歯科診療所	保険薬局
報酬上乘せ分 (A)	2,648 億円	28,167 千円	816 千円	362 千円	251 千円
3%相当負担額 (B)	2,594 億円	27,518 千円	772 千円	360 千円	291 千円
補てん差額 (A-B)	54 億円	649 千円	44 千円	2 千円	▲41 千円
補てん率 (A/B)	102.07 %	102.36 %	105.72 %	100.68 %	86.03 %
医業・介護収益 (C)	40 兆 7,754 億円 国民医療費	3,757,894 千円	151,347 千円	51,032 千円	175,537 千円
医業・介護収益に対する補てん 差額の割合 ((A-B)/C)	0.01 %	0.02 %	0.03 %	0.00 %	▲0.02 %
集計施設数	—	(1,044)	(1,083)	(313)	(849)

※ 全体の値は、平成26年度の国民医療費(平成25年度の国民医療費等から推計)をベースにしたものであり、病院、一般診療所、
歯科診療所、保険薬局の値を平成25年度国民医療費の構成比率によって算出したもの

〔第20回医療経済実態調査、レセプト情報・特定健診等情報データベース及び
平成25年度国民医療費等を基に、厚生労働省保険局医療課において推計〕

5

消費税率 5%から 8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果② (病院)

- 病院全体としての補てん率は100%を上回った一方で、特定機能病院やこども病院の補てん率は100%を下回った。

(1施設・1年間当たり)

	病院全体	一般病院	精神科病院	特定機能病院	こども病院
報酬上乘せ分 (A)	28,167 千円	27,751 千円	12,925 千円	233,702 千円	93,600 千円
3%相当負担額 (B)	27,518 千円	27,408 千円	9,612 千円	238,242 千円	98,118 千円
補てん差額 (A-B)	649 千円	343 千円	3,314 千円	▲4,540 千円	▲4,518 千円
補てん率 (A/B)	102.36 %	101.25 %	134.47 %	98.09 %	95.39 %
医業・介護収益 (C)	3,757,894 千円	3,782,823 千円	1,525,851 千円	27,158,301 千円	11,092,767 千円
医業・介護収益に対する補てん 差額の割合 ((A-B)/C)	0.02 %	0.01 %	0.22 %	▲0.02 %	▲0.04 %
集計施設数	(1,044)	(781)	169	78	16

※ 病院全体、一般病院の値は、施設の類型別に算出した値を、施設数に応じて加重平均したものである

〔第20回医療経済実態調査及びレセプト情報・特定健診等情報データベースを基に、
厚生労働省保険局医療課において推計〕

6

消費税率5%から8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果③（一般病院）

- 一般病院を開設者別に見ると、医療法人の補てん率は100%を上回り、国立や公立の補てん率は100%を下回った。

(1施設・1年間当たり)

	一般病院全体	医療法人	国立	公立	国公立除く
報酬上乘せ分 (A)	27,751 千円	13,996 千円	42,413 千円	39,858 千円	24,089 千円
3%相当負担額 (B)	27,408 千円	13,178 千円	42,843 千円	43,097 千円	22,822 千円
補てん差額 (A-B)	343 千円	818 千円	▲430 千円	▲3,238 千円	1,267 千円
補てん率 (A/B)	101.25 %	106.21 %	99.00 %	92.49 %	105.55 %
医業・介護収益 (C)	3,782,823 千円	1,995,542 千円	5,907,546 千円	5,166,038 千円	3,343,898 千円
医業・介護収益に対する補てん 差額の割合((A-B)/C)	0.01 %	0.04 %	▲0.01 %	▲0.06 %	0.04 %
集計施設数	(781)	393	31	152	598

※ 一般病院全体の値は、施設の類型別に算出した値を、施設数に応じて加重平均したもの

[第20回医療経済実態調査及びレセプト情報・特定健診等情報データベースを基に、厚生労働省保険局医療課において推計]

7

消費税率5%から8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果④（一般診療所）

- 一般診療所は、個人の補てん率は100%を上回ったが、医療法人・その他の補てん率は100%を下回った。

(1施設・1年間当たり)

	個人	医療法人・その他	全体
報酬上乘せ分 (A)	699 千円	911 千円	816 千円
3%相当負担額 (B)	538 千円	962 千円	772 千円
補てん差額 (A-B)	161 千円	▲51 千円	44 千円
補てん率 (A/B)	129.98%	94.71 %	105.72 %
医業・介護収益 (C)	103,060 千円	190,488 千円	151,347 千円
医業・介護収益に対する補てん 差額の割合((A-B)/C)	0.16 %	▲0.03 %	0.03 %
集計施設数	492	591	(1,083)

※ 全体の値は、設立主体別に算出した値を、施設数に応じて加重平均したもの

[第20回医療経済実態調査及びレセプト情報・特定健診等情報データベースを基に、厚生労働省保険局医療課において推計]

8

消費税率5%から8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果⑤（歯科診療所）

○ 歯科診療所は、個人の補てん率は100%を上回ったが、医療法人・その他の補てん率は100%を下回った。

(1施設・1年間当たり)

	個人	医療法人・その他	全体
報酬上乘せ分 (A)	325 千円	526 千円	362 千円
3%相当負担額 (B)	318 千円	545 千円	360 千円
補てん差額 (A-B)	8 千円	▲19 千円	2 千円
補てん率 (A/B)	102.37 %	96.44 %	100.68 %
医業・介護収益 (C)	44,392 千円	80,796 千円	51,032 千円
医業・介護収益に対する補てん差額の割合 (A-B)/C)	0.02 %	▲0.02 %	0.00 %
集計施設数	240	73	(313)

※ 全体の値は、設立主体別に算出した値を、施設数に応じて加重平均したもの

[第20回医療経済実態調査及びレセプト情報・特定健診等情報データベースを基に、厚生労働省保険局医療課において推計]

9

消費税率5%から8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果⑥（保険薬局）

○ 保険薬局は、個人、法人いずれも補てん率は100%を下回った。

(1施設・1年間当たり)

	個人	法人	全体
報酬上乘せ分 (A)	174 千円	260 千円	251 千円
3%相当負担額 (B)	185 千円	304 千円	291 千円
補てん差額 (A-B)	▲11 千円	▲44 千円	▲41 千円
補てん率 (A/B)	94.21 %	85.43 %	86.03 %
医業・介護収益 (C)	104,528 千円	183,955 千円	175,537 千円
医業・介護収益に対する補てん差額の割合 (A-B)/C)	▲0.01 %	▲0.02 %	▲0.02 %
集計施設数	54	795	(849)

※ 全体の値は、設立主体別に算出した値を、施設数に応じて加重平均したもの

[第20回医療経済実態調査及びレセプト情報・特定健診等情報データベースを基に、厚生労働省保険局医療課において推計]

10

消費税率5%から8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果⑦-1（入院基本料別）

○ 一般病棟入院基本料算定病院、結核病棟入院基本料算定病院の補てん率は、100%を下回った。

（1施設・1年間当たり）

	一般病棟入院基本料算定病院	療養病棟入院基本料算定病院	結核病棟入院基本料算定病院	精神病棟入院基本料算定病院
報酬上乘せ分 (A)	36,495 千円	13,416 千円	69,376 千円	49,967 千円
3%相当負担額 (B)	36,787 千円	10,247 千円	84,010 千円	49,427 千円
補てん差額 (A-B)	▲292 千円	3,170 千円	▲14,634 千円	540 千円
補てん率 (A/B)	99.21 %	130.94 %	82.58 %	101.09 %
医業・介護収益 (C)	4,981,573 千円	1,698,339 千円	9,587,308 千円	6,562,381 千円
医業・介護収益に対する補てん差額の割合((A-B)/C)	▲0.01 %	0.19 %	▲0.15 %	0.01 %
集計施設数	461	220	29	45

※ 各値は、一般病院について各集計施設数について単純平均したものである。

〔第20回医療経済実態調査及びレセプト情報・特定健診等情報データベースを基に、厚生労働省保険局医療課において推計〕

11

消費税率5%から8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果⑦-2（入院基本料別）

○ 特定機能病院入院基本料算定病院の補てん率は、100%を下回った。

（1施設・1年間当たり）

	特定機能病院入院基本料算定病院			障害者施設等入院基本料算定病院	特殊疾患病棟入院料算定病院
	一般病棟	結核病棟	精神病棟		
報酬上乘せ分 (A)	233,457 千円	215,134 千円	229,520 千円	24,511 千円	16,030 千円
3%相当負担額 (B)	236,410 千円	228,295 千円	234,884 千円	23,241 千円	14,281 千円
補てん差額 (A-B)	▲2,954 千円	▲13,162 千円	▲5,363 千円	1,270 千円	1,750 千円
補てん率 (A/B)	98.75 %	94.23 %	97.72 %	105.46 %	112.25 %
医業・介護収益 (C)	27,146,02 千円	24,458,826 千円	26,188,241 千円	3,391,081 千円	2,034,380 千円
医業・介護収益に対する補てん差額の割合((A-B)/C)	▲0.01 %	▲0.05 %	▲0.02 %	0.04 %	0.09 %
集計施設数	77	9	55	52	6

※ 各値は、一般病院について各集計施設数について単純平均したものである。

※ 専門病院入院基本料算定病院、特定一般病棟入院料算定病院は、集計施設数が2以下であったため秘匿した。

〔第20回医療経済実態調査及びレセプト情報・特定健診等情報データベースを基に、厚生労働省保険局医療課において推計〕

12

消費税率8%への引上げに伴う補てん状況の把握結果 まとめ

- 医療機関等全体の補てん率は102.07%であった。
- 病院、一般診療所、歯科診療所においては、補てん率がほぼ100%である一方、保険薬局においては補てん率86.03%であった。
- 開設者別や病院機能別、入院基本料別で見ると、病院、一般診療所、歯科診療所においても補てん率は概ね100%前後であったが、100%を下回っているものがあった。



平成26年の消費税率8%への引上げによる医療機関等の控除対象外消費増税(3%)分については、診療報酬改定による対応により、補てん状況にばらつきは見られたものの、マクロでは概ね補てんされていることが確認された。

13

マクロの補てん状況については、全体としては概ね適切に補てんされていることが確認されたが、病院・一般診療所・歯科診療所・保険薬局の各区分ごとにみると、補てん状況に一定のばらつきがみられ、さらに個々の医療機関ごとの補てん状況についても大きなばらつきが生じていることが改めて確認された。この調査結果を受けて、診療報酬で補てんすることには限界があることが、支払い側委員も含めて、改めて確認された。

ハ. 厚生労働省の診療報酬における仕入税額控除相当額分の考え方について

厚生労働省は、診療報酬における仕入税額相当額分の考え方について、次の通り示した。

第12回中医協消費税分科会（平成27年10月15日） 厚生労働省提出資料「診療報酬における仕入税額相当額分の考え方について」より抜粋

[診療報酬点数と消費税の対応について]

- 診療報酬改定は、医療経済実態調査にて把握した医療機関等の損益の動向の他、その時々のおもや賃金の動向、保険財政の状況、政策課題などを勘案して行ってきており、医療機関等の医業費用の動向を把握して決定している。
- ただし、診療報酬は、医療機関等の経営を全体として収支相償うように設定されているものであり、個々の診療報酬項目における各費用（原価等）を積

み上げて算定しているものではない。このことを踏まえ、「見える化」というものをどう受け止めるか。

- なお、過去3度の消費税導入・引上げ時には、中医協における議論等を踏まえ、それぞれの時点で適切と考えられる計算方法で改定率を算出し、特定の項目に代表させて仕入れ税額相当額（控除対象外消費税）分の点数の上乗せを行ってきた。
- このため、消費税導入・引上げ時点においては、どの診療報酬項目に何点の消費税対応分を上乗せしたかは明確となっている。

[通常改定における対応]

- 消費税導入・引上げ時以外の改定（通常改定）においては、控除対象外消費税を含めた医業費用の全体的な状況を把握し、医療機関等の経営状況も勘案の上、全体の改定率を決定しており、現時点の診療報酬は全体として消費税負担の実績を踏まえた水準に設定されているものと考えられる。
- ただし、個々の診療報酬項目については、医療提供に当たっての費用や政策課題、項目間のバランス等を勘案して点数の改定を行ってきており、過去に消費税分として上乗せされた部分も含め診療報酬改定ごとに、点数が改定されてきている。

厚生労働省見解の要旨は次の通りである。

- ・ まず、消費税導入の平成元年・3%から5%へ引き上げた平成9年・5%から8%へ引き上げた平成26年の改定では適切な計算方法で改定率を計算した上で、特定の項目に代表させて点数の上乗せを行った。
- ・ さらに、通常改定においては、控除対象外消費税を含めた医業費用の全体的な状況を把握し、医療機関等の経営状況も勘案の上、全体の改定率を決定しており、マクロで適切な上乗せ水準を手当てしつつ、特定の診療報酬項目ではなく全体として広く上乗せしている。

このように、厚生労働省見解は、医療側の、消費税率5%までのマクロの補てん不足が解消されていないとする主張を、真っ向から否定するものであった。

(5) 抜本的解決についての会員の意識調査

日本医師会は、社会保険診療報酬を非課税制度から課税制度に改めた場合の諸影響など抜本的解決についての会員の意識調査を実施した。

消費税要望に係るアンケート調査結果について

平成 26 年 10 月
日本医師会

I 調査の概要

社会保険診療報酬を非課税制度から課税制度に改めた場合の諸影響についての会員の意識を把握するため、全国の都道府県医師会及び郡市医師会役員に対して、本年6月下旬に調査票を発送し、7月22日を回答期限として実施した。

回答状況は以下の通り。

(1) 回答総数 8,278 件 (回答のあった1医師会あたり約10.5件)

(2) 回答のあった医師会 792 医師会

(依頼した938医師会の約84%)

II 無効回答の判定基準について

選択肢番号を2つ以上選択(選択肢の番号について○で囲むなどの記入があるもの)した場合は無効回答とした。ただし、自由記入を求めている選択肢以外を選択している場合で、自由記入欄に記入がある回答(当該選択肢の番号に記入があるものを除く)については、当該記入を選択事由等の付記と整理し有効回答として集計した。

Ⅲ 集計結果

設問 1

「控除対象外消費税問題」を抜本的に解決し、医療機関の負担を解消するためには、患者さんの負担が増えることも考えられます。このことについて、先生のご意見にもっとも近いものを一つ選んでお答えください。

回答	回答数	構成比
1 患者負担が増えることはやむを得ない。	4,571	55.2%
2 患者の負担増になるような方法で解決するべきではない。	3,465	41.9%
3 その他	230	2.8%
重複回答	4	0.0%
空欄	8	0.1%
合計	8,278	100.0%

設問 2

社会保険診療が課税取引になれば、税率ゼロ%の場合を除いて、医療機関の窓口では患者さんから消費税をいただくこととなります。この場合、患者さんへの説明が必要になることが想定されます。このことについて、先生のご意見にもっとも近いものを一つ選んでお答えください。

回答	回答数	構成比
1 窓口で患者への説明をすることで対応できると思う。	4,380	52.9%
2 窓口で患者への説明が必要になると、対応がむずかしい。	3,468	41.9%
3 その他	413	5.0%
重複回答	2	0.0%
空欄	15	0.2%
合計	8,278	100.0%

設問 3

現在、控除対象外消費税に対しては、不十分ながら診療報酬への「上乘せ」（平成 26 年改定では初・再診料などへ上乘せされた）が行われていますが、「控除対象外消費税問題」の抜本的解決には、この「上乘せ」分の「引きはがし」が伴うことになると言われてしています。

このことについて、先生のご意見にもっとも近いものを一つ選んでお答えください。

	回答	回答数	構成比
1	抜本的解決のためには「引きはがし」もやむを得ない。	5,766	69.7%
2	「引きはがし」が行われるくらいなら、抜本的解決ができなくても仕方ない。	1,772	21.4%
3	その他	633	7.6%
	重複回答	0	0.0%
	空欄	107	1.3%
	合計	8,278	100.0%

設問 4

医療機関が、仕入れにかかった消費税額の控除または還付の手続きを行うためには、消費税の正確な記帳や計算が要求され、医療機関の事務量が増加することが見込まれます。

このことについて、先生のご意見にもっとも近いものを一つ選んでお答えください。

	回答	回答数	構成比
1	問題解決のためには、消費税の記帳・計算が必要になることも、やむを得ない。	5,297	64.0%
2	問題解決のためとはいえ、消費税の記帳・計算が必要になると、対応がむずかしいと思う。	2,777	33.5%
3	その他	184	2.2%
	重複回答	4	0.0%
	空欄	16	0.2%
	合計	8,278	100.0%

以上

(6) 「抜本的解決への考え方」

平成 27 年 10 月 21 日、横倉会長が安倍総理に医療の諸課題を説明した際、「日本医師会平成 28 年度税制改正要望 消費税対策」とともに、抜本的解決への考え方として以下の資料を示し、その後、第 13 回医療政策研究会勉強会（平成 27 年 10 月 27 日）、平成 27 年 10 月 28 日の日本医師会・四病院団体協議会懇談会にも本資料が提出された。

抜本的解決を求める要望 〈平成 29 年 4 月〉
[病院への対応] <ul style="list-style-type: none">・ 特に設備投資による消費税負担は深刻である。・ 仕入税額控除を受けることが出来る方式とすることを要望する。
[診療所への対応] <ul style="list-style-type: none">・ 診療報酬に『消費税分』を、改定の都度、検証の上、必要な財源を確保し、適正な上乗せを行なう。・ 診療報酬の消費税上乗せ分を超える控除対象外消費税額が生じた場合は、申告により返還を求めることが出来る制度を創設する。

(7) 「医療に係る消費税に関する緊急要望（案）」

平成 27 年 10 月 28 日の日本医師会・四病院団体協議会懇談会に、前記(6)「抜本的解決への考え方」が資料提出されたことを受けて、平成 27 年 11 月 25 日の日本医師会・四病院団体協議会懇談会に於いて、日本医療法人協会 伊藤会長代行より以下の資料が提出され、日本医師会と四病協で意見をすりあわせていきたい旨の説明が行われた。

同(案)は、前記(6)「抜本的解決への考え方」に、下記 2 点の変更・追加が加えられた文案となっている。

<緊急要望(案)>

<抜本的解決への考え方>

- ・ 病院における消費税負担は深刻である。←特に設備投資による消費税負担は深刻である。
- ・ 全ての仕入税額控除を受けることが出来る方式とする←仕入税額控除を受けることが出来る方式とする

医療に係る消費税に関する緊急要望（案） 〈平成29年4月〜〉

[病院への対応]

- ・ 病院における消費税負担は深刻である。
- ・ 全ての仕入税額控除を受けることが出来る方式とする。
- ・

[診療所への対応]

- ・ 診療報酬に『消費税分』を、改定の都度、検証の上、必要な財源を確保し、適正な上乗せを行なう。
- ・ 診療報酬の消費税上乗せ分を超える控除対象外消費税額が生じた場合は、申告により返還を求めることが出来る制度を創設する。

（8）平成28年度税制改正大綱

平成28年度税制改正大綱は、平成27年12月16日に自民党・公明党によって決定され、検討事項として次の通り記載された。

（検討事項）

医療にかかる消費税等の税制のあり方については、消費税率が10%に引き上げられることが予定される中、医療機関の仕入れ税額の負担及び患者等の負担に十分に配慮し、関係者の負担の公平性、透明性を確保しつつ抜本的な解決に向けて適切な措置を講ずることができるよう、実態の正確な把握を行う。税制上の措置について、医療保険制度における手当のあり方の検討等とあわせて、医療関係者、保険者等の意見、特に高額な設備投資にかかる負担が大きいとの指摘等も踏まえ、平成29年度税制改正に際し、総合的に検討し、結論を得る。

平成27年度税制改正大綱の文面に対して、「個々の診療報酬項目に含まれる仕入れ税額相当額分を「見える化」することなどにより」および「こうした取り組みを行いつつ」の文言については、本会に設置した「医療機関等の消費税問題に関する検討会」が実施した実態調査により、そのようなかたちでの「見える化」は極めて困難であるとの結論が出たことを踏まえて削除された。また、下線部分の2箇所、「特に高額な設備投資にかかる負担が大きいとの指摘等」、「平成29年度税制改正に際し」の文言が加わり、抜本的解決へ向けて、より前進した書きぶりとなった。

（9）平成27年度第3回都道府県医師会長協議会（平成28年1月19日）

平成27年度第2回都道府県医師会税制担当理事連絡協議会（平成28年1月28日）
控除対象外消費税問題の抜本的解決へ向けての日本医師会の考え方と取り組み状況の報告

と共に、前記（６）「抜本的解決への考え方」を資料として示し、「仕入れ税額控除が可能になるとともに、小規模医療機関の事務負担に配慮する」ことを踏まえての、今後の検討の有力な方向性であることを解説した。

（１０）平成 28 年度診療報酬改定

中医協診療報酬調査専門組織（医療機関等における消費税負担に関する分科会）における検証を踏まえ、平成 28 年度診療報酬改定が行われた。

平成 26 年度診療報酬改定において消費税対応として手当てされた各項目について、医科については一部の項目の統合・細分化等がなされ、歯科と保険薬局については一部の項目の点数見直し・細分化等がなされたものの、消費税対応部分の点数については維持されることとされた。

4. 委員会における検討

（１）平成 27 年度税制改正要望

平成 27 年度税制改正要望において、次の要望を取りまとめた。

消費税対策（１）

消費税率 10% 引き上げ時において、社会保険診療報酬等に対する消費税の非課税制度および医療保険制度における補てんの仕組みを、仕入れ税額の控除または還付が可能な制度に改めること。

その際、免税制度・ゼロ税率・非課税のまま税制による全額還付方式を適用するなど患者負担を増やさない制度に改善。

消費税対策（２）

予防接種や法令に基づく健診などの自由診療について患者の負担を増やさないよう軽減措置を検討すること。

消費税対策（３）

簡易課税制度の見直しは慎重に行うこと。

消費税対策（１）については、前述の通り、日本歯科医師会などから非課税還付案が提起されたことを受け、具体的解決策の比較検討を行った。その検討結果をとりまとめたものが表 I³である。その上で、「税制による全額非課税還付・免税・ゼロ税率を 3 本柱として掲げる」ことが確認されたことを受け、文言の大幅修正を加えたものである。ただし、この要望案が検討された平成 26 年 8 月の時点では、要望のとりまとめに至っていなかった

³ P. 27～32。

め、暫定的な文案としてまとめられた。消費税対策（２）については若干の文言修正を加えた。消費税対策（３）については前年度と同じである。

その後、前述の通り、本委員会の検討を踏まえ、９月に医療界の要望とりまとめに至り、消費税対策（１）については、次の要望に差し替えられた。

<p>(再掲)</p> <p>・医療機関等の消費税の税制問題の抜本的解決を図るため、社会保険診療等に対する消費税の在り方について、以下の通り要望します。</p> <ol style="list-style-type: none">1. 社会保険診療等に対する消費税について、消費税率１０％時に環境を整備し、速やかに、現行制度から軽減税率等による課税取引に転換すること等により、医療機関等の消費税負担をめぐる問題の抜本的解決を図ること。2. 上記１を平成 27 年度税制改正大綱に明記するとともに、消費税率を１０％へ引上げる際には、医療機関等の設備投資等に係る消費税について、非課税還付等のあらゆる方策を検討し、仕入税額の還付措置を導入する。

(2) 平成 28 年度税制改正要望

平成 28 年度税制改正要望においては、次の要望をとりまとめた。

<p>消費税対策（１）</p> <p>社会保険診療報酬等に対する消費税について、消費税率１０％引き上げ時に環境を整備し、速やかに、現行制度から軽減税率等による課税取引に転換すること等により、医療機関等の消費税負担をめぐる問題の抜本的解決を図ること。</p>
<p>消費税対策（２）</p> <p>青色申告書を提出する法人または個人が、医療の質の向上または生産性の向上に資する一定の固定資産を取得し医療事業の用に供した場合には、取得価額の５０％の特別償却または４％の税額控除を認める措置を創設すること。</p>
<p>消費税対策（３）</p> <p>予防接種や法令に基づく健診などの自由診療について患者の負担を増やさないう軽減措置を検討すること。</p>
<p>消費税対策（４）</p> <p>簡易課税制度の見直しは慎重に行うこと。</p>

消費税対策（１）については、平成 26 年 9 月に、医療関係各団体の意見を踏まえとりまとめた要望をベースに、前年度は、「１０％時」の解決を求めていたところを、１０％引き

上げが1年半延期されたことを踏まえ、10%引き上げ時に環境整備を行うことが時間的に可能と考え、「10%引き上げ時」の解決を求めるものである。

消費税対策（2）については、前年度の税制要望の交渉過程の中で、10%引き上げが1年半延期されたことを踏まえ、平成27年度の社会保障財源の確保において様々な困難が予想される中で、医療機関の消費税負担、とりわけ設備投資による負担が一層深刻になることから、急遽追加された要望であり、実現をみななかったが、それを平成28年度要望として再度取り上げたものである。

消費税対策（3）と消費税対策（4）は、前年度と同じである。

（3）厚生労働省の診療報酬における仕入税額控除相当額分の考え方の問題点

診療報酬におけるマクロの補てん不足の問題は、抜本的解決の際の消費税相当額分の「引きはがし」に直結するため、厚生労働省の診療報酬における仕入税額控除相当額分の考え方の問題点を明らかにすることは喫緊の課題である。

前述の、第12回中医協消費税分科会（平成27年10月15日）において示された厚生労働省見解の問題点として、以下の指摘がなされた。

- ・ 補てん不足の有無については、政府が証拠を示して説明すべきであることはいうまでもないが、厚生労働省見解は、この説明を果たしていない。
- ・ 適切に補てんしたとするなら、どのような検証・検討を行ったのかについて証拠となる資料を、厚生労働省は提示すべきである。
- ・ 消費税導入時及び消費税率引上げ時を除くいわゆる通常改定における仕入税額控除相当額分の補てんについての厚生労働省の説明では、少なくともマクロの補てん不足が生じていないことについて、合理的な説明になっていない。例えば、今回実施しているような検証作業をしていないこと、そもそも過去の通常改定（平成24年度以前）における医療経済実態調査の調査票では、課税・非課税の区分ごとに厳密に金額を把握していないために、その検証作業の前提となる課税経費率の把握が十分にできていない。

5. まとめ（提言）

- （1）医業における控除対象外消費税問題は、前述したように、長期検討し、提言してきたところであるが、その実現は常に先延ばしされてきた。しかし、平成28年度税制改正大綱では、平成29年度税制改正で結論を得るということで、その実現時期が明確にされた。
- （2）他方、日本医師会をはじめ医療界側は、医業の経営形態の差異に対応して控除対象外消費税解消の利害が異なることもあって、一本化した解消策を提言（要求）できな

いでいる。それが、立法当局の解決先延ばしの口実にも使われてきた。

- (3) そこで、平成 29 年度税制改正要望に当たって、控除対象外消費税解消の一本化を図る必要がある。そこで、委員会の概ねの賛同を得たところであるが、現行の非課税制度を前提として、当局が診療報酬に仕入税額相当額として上乗せしている 2.89%相当額⁴を上回る仕入消費税額を負担している場合には、その超過額の税額控除（還付）を認める新たな制度を提言する。これは、病院側が要求する課税制度の変更が、政治情勢や国民的理解上で困難と認められることからみて、次善の策であると考えられる。それに、病院等が大規模な設備投資を行った時には、それに係る仕入消費税額を全額控除できることにもなる。また、中小の診療所においては、課税制度変更によるいわゆる「引きはがし」の問題も心配しないで済むし、仕入消費税額が多額になった年（年度）には、税額還付を求めることができることになる。
- (4) なお、このような制度が円滑に実施されるためには、診療報酬に上乗せされる仕入税額相当額（現行 2.89%）が明確にされていなければならない（診療報酬の決定において、政治的決着であいまいにされないようにしなければならない）。
- (5) 以上のような制度については、租税理論の見地から問題視する向きもあるものと考えられる。しかし、実額控除と概算控除が並存する制度については、例えば、給与所得者に対しては、概算経費といわれる給与所得控除制度が採用されているが（所得税法 28 条）、特別の通勤費用等の特定支出の額が当該給与所得控除額の 2 分の 1 を超えた場合に、その超過額の控除も認められていること（所得税法 57 条の 2）が参考になる。

⁴ 内訳は、平成元年の 0.76%、平成 9 年の 0.77%、平成 26 年の 1.36%。

Ⅱ．医療法人税制の課題(移行税制、事業承継税制)

1. 医療法の改正

(1) 医療法改正の背景

イ 公益法人制度改革

平成 12 年 12 月から始まった行政改革の一環として、公益法人制度改革が行われ、公益法人制度改革関連三法と呼ばれる「一般社団法人及び一般財団法人に関する法律」、「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」及び「一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律」が、平成 18 年 6 月 2 日に公布され、平成 20 年 12 月 1 日から施行されている。一連の改革で整理された非営利性の考え方は、医療法人制度改革に大きな影響を与えている。

ロ 医療経営の非営利性等に関する検討会

公益法人制度改革の動向と並行して、平成 15 年 10 月から「医療経営の非営利性等に関する検討会」において、医療法人制度改革について検討された。特に、非営利性の徹底に関して、厚生労働省の考え方が定まらず、剰余金の取扱い、医療法人が解散する場合の残余財産の帰属先、出資額の定義等について、その内容が二転三転することとなった。

平成 17 年 7 月 22 日には、「第 9 回 医療経営の非営利性等に関する検討会」において、「医療経営の非営利性等に関する検討会報告書」がまとめられた。非営利性の徹底については、『「公益法人制度改革に関する有識者会議報告書」にもあるとおり、「営利を目的としない」とは、社団医療法人の社員における権利・義務の内容について、①出資義務を負わない、②利益（剰余金）分配請求権を有しない、③残余財産分配請求権を有しない、④法人財産に対する持分を有しないことと整理すべきものである。』とされ、平成 18 年の医療法改正の骨子となった。

(2) 平成 18 年医療法改正

イ 改正の内容

国会での審議を経て、「良質な医療を提供する体制の確立を図るための医療法等の一部を改正する法律」が平成 18 年 6 月 21 日に公布され、そのうちの医療法人に関する規定が平成 19 年 4 月 1 日に施行された。また、「医療法施行令等の一部を改正する政令」

(平成 19 年政令第 9 号) が平成 19 年 1 月 19 日に、「社会医療法人債を発行する社会医療法人の財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」(平成 19 年厚生労働省令第 38 号) 及び「医療法施行規則の一部を改正する省令」(平成 19 年厚生労働省令第 39 号) が平成 19 年 3 月 30 日にそれぞれ公布され、平成 19 年 4 月 1 日（以下「施行日」とい

う。)に施行された。その改正の主たる内容は、以下のとおりである。

- ① 施行日後に申請して施行日後に設立された医療法人は、すべて、持分なし医療法人となることとされた。
- ② 施行日前に設立された医療法人（施行日前に申請して施行日後に設立された医療法人を含む。）で、持分あり医療法人は、「当分の間」、経過措置型医療法人として持分あり医療法人の存続ができるものとされた。
- ③ 社会医療法人の制度が創設された。
- ④ 持分なし医療法人（社会医療法人を除く。）について、基金制度が創設された。

ロ 問題点

前述の医療法の改正によって、従来の持分あり医療法人はいわゆる経過措置型医療法人とされ、その持分が「当分の間」のみ保障されることとなった。

その結果、次のような問題が生じており、この密接に絡み合った2つの問題は、持分あり医療法人のまま相続が起った場合に、多額の相続税を納めなければならず医業を承継できないという深刻な事態を招きかねない。

- ① 持分あり医療法人が新医療法における「持分なし医療法人」に移行する際に、その移行方法によっては、持分あり医療法人の社員に対するみなし配当課税または移行後の法人に対する贈与税課税が生じる（移行税制）。
- ② 持分あり医療法人の持分については、取引相場のない株式等と同等に評価・課税されているにも拘らず、課税の軽減措置である相続税・贈与税の納税猶予制度の適用から外される結果となっており、課税上のバランスを欠いている（事業承継税制）。

なお、上記②については、平成26年度税制改正において「医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等の創設」として、持分あり医療法人の出資者について、その持分を放棄することを前提に、相続税又は贈与税の納税猶予等を認める制度の創設がなされている。

ただし、この制度は期間限定とされており、かつ、医業の継続性を目的とする事業承継税制というよりも、むしろ持分なし医療法人への移行を促進するための制度である。更に、出資者個人の相続税・贈与税の納税猶予等を認める制度体系にはなっているが、移行の際に問題となる上記①の移行後の法人に対する贈与税の問題が何ら解決されるものではない。

このような状況の中、刻一刻と持分あり医療法人を経営する医師の高齢化が進んでおり、これらの問題の対策を講ずることは急務であると考えられる。

2. 移行税制

(1) 委員会の検討と前回までの答申

イ 委員会の検討

平成 18 年医療法改正により、施行日前に設立された医療法人で持分あり（出資額限度法人を含む。）は、経過措置型医療法人と位置づけられ、改正医療法に定める新たな「持分の定めのない医療法人」への移行が求められた。現在、この移行に期限の定めはなく、経過措置とはいえ、当分の間、旧医療法第 56 条の規定がその効力を有するとされている。しかし、実際の移行の際には、様々な課税上の問題が想定されるため、委員会では、平成 18 年度医療法改正後より、移行に伴う課税上の問題点を検討してきた。

そして、持分あり医療法人について、移行による不利益が生じないよう「平成 20 年度税制改正要望」（表Ⅱ参照）において、必要な措置を講じることを求めた。

しかし、平成 20 年度の税制改正において、新たに公益法人制度に係る税制と併せて、医療法人に関する税制が改められ、平成 20 年 4 月 1 日から施行されたが、そのなかで、「平成 20 年度税制改正要望」として掲げた項目に関して明確に法定されたのは、次の 2 点のみであった。

持分あり医療法人が、基金拠出型医療法人を含む持分なし医療法人に移行する場合において、

① 医療法人に対する受贈益課税（表Ⅱ（1）②㊸）について

「持分の全部又は一部に払戻しをしなかったことにより生ずる利益の額」は、その法人の益金の額に算入されないことが明らかにされた（法人税法施行令 136 条の 3 第 2 項）。

② 医療法人に対する相続税法 66 条 4 項の規定の適用による贈与税（表Ⅱ（1）②㊹）について

相続税法 66 条 4 項の「相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められる」場合の明確な基準として、相続税法施行令 33 条 3 項が規定された。

上記①によって、表Ⅱ（1）②㊸の医療法人の受贈益等は益金不算入とする税務上の取扱いが明確化されるとともに、益金の額に算入されない金額は、利益積立金額とされた（法人税法施行令 9 条 1 項チ）。

しかし、上記②の相続税法施行令 33 条 3 項については、従来、国税庁長官通達に基づいていた贈与者の親族等の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となるかどうかの厳しい判断基準を、政令に移行したのみであり、その内容については、委員会の要望とは掛け離れたものである。

表Ⅱ 平成20年度、22年度、24年度、26年度及び28年度における税制改正要望とその結果並びに検討

	(1)税制改正要望項目		要望年度		(2)税制改正による手当 (平成20年度)	(3)平成20年度税制改正後の当委員会での検討	
	H20	H22～H28	H20	H22～H28			
	経過措置型医療法人が新医療法に定められる医療法人に移行するに当たって、経過措置型医療法人が、出資持分を拠出額として基金拠出型医療法人に移行する場合、拠出額が移行前時の出資額に対応する資本金等の額を上回る場合は、その上回る金額について、移行時に投資者にみなし配当課税を課さないよう必要な措置を講ずること				○	○	必要な措置を講ずるよう厚生労働省より税制改正要望を行ったが、税制改正等の対応は行われなかった。よって、今後に必要な措置を講ずるよう求めていく。
	経過措置型医療法人が新医療法に定められる医療法人に移行する場合、課税される可能性が懸念されるため、次の項目について解釈を明確に示すこと						
	④ 経過措置型医療法人が、基金拠出型医療法人を含む持分の定めのない医療法人に移行する場合、解散・設立があったとして課税をしないこと				○	—	移行によって解散・設立するものではなく、法人は継続しているため、解散・設立とはみない旨の回答を厚生労働省から受け、その旨の認識をしている。
	⑤ 経過措置型医療法人が、基金拠出型医療法人を含む持分の定めのない医療法人に移行する場合、医療法人に受贈益課税をしないこと				○	—	「持分の全部又は一部に払戻しをしなければ、その法人の基金の額に算入されないこと」が明らかにされた(法人税法施行令136条の3第2項)
	⑦ 経過措置型医療法人が、基金拠出型医療法人を含む持分の定めのない医療法人に移行する場合、医療法人に相続税法66条4項の規定の適用による贈与税を課さないこと				○	○	相続税法66条4項の「相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となることが認められる」場合の明確な基準として、相続税法施行令33条3項が規定
	⑧ 経過措置型医療法人が、出資金額を拠出額として基金拠出型医療法人へ移行する場合及び基金拠出型医療法人に受贈益課税をしないこと				○	—	所得税法59条は、譲渡所得の起因となる資産の移転に対してのみ課税をするというものであり、厚生労働省の国税庁への照会回答(医政発第0406002号)においても、持分の放棄は資産の移転にはあたらず、譲渡性はないとしている。したがって、個人投資者に対する「みなし譲渡課税」は行われたい旨の回答を厚生労働省から受け、その旨の認識をしている。
	⑨ 経過措置型医療法人が、出資金額を拠出額として基金拠出型医療法人へ移行する場合、個人投資者に対して、所得税法59条のみならず、贈与税を課税をしないこと				○	—	厚生労働省より税制改正要望を行ったが、対応はなされなかった。この要望は、法人税法22条(所得の金額の計算)と同法37条(寄附金)の規定を考慮し、譲渡(所得)を所得税のように限定しておらず、無償譲渡という概念で総括的にとらえているため、法人投資者に対しては譲渡益課税が生じるといふ解釈の余地があること、また、平成17年の国税庁への照会回答においても、法人税法第37条の課税の可能性があること、また、手当てを要する規模であるかが不明である旨を指摘されたため、今後、規模が把握できた時点で再度検討することとする。
	⑩ 経過措置型医療法人が、基金拠出型医療法人を含む持分の定めのない医療法人に移行する場合、基礎期間がなく、かつ出資もなくなることから、2年間消費税が免除されることも考えられるが、然るべき措置を講ずること				○	—	国税庁の担当者から、法人が継続していることで消費税上の新設法人にはあたらない、という回答を得ている。また、移行は、解散・設立ではないとしている。上記の主張とも整合性が取れている。

ロ 平成 22 年度、平成 24 年度及び平成 26 年度答申

平成 20 年度税制改正後においても、改正医療法下の持分なし医療法人への移行は一向に進んでいないと言えよう。「経過措置型医療法人」というネーミングからの読みとれるように、いずれは移行してなくなるものだと当局は考えているのであろうが、この経過措置型医療法人である持分あり医療法人が地域医療の中核となっていることは、医療法改正後も変わりはない。したがって、この持分あり医療法人が置かれている厳しい状況を改善すべく、移行時の課税関係について更なる検討を重ねてきた。

また、委員会では、持分あり医療法人が持分なし医療法人へ移行する際の問題点として平成 20 年度答申において提起したもののうち、平成 20 年度税制改正においてその取扱いが明確にされなかったものについても、随時検討を重ね、おおむね不利益な状況ではないと認識した。

その上で、委員会では、改正医療法に定められている医療法人への移行の際の残された大きな課題として、改めて次の 2 点を掲げ、「平成 22 年度税制要望」とし、今後、経過措置型医療法人とされた持分あり医療法人が非課税で改正医療法下の医療法人に移行できるよう、税制面の整備をすることを提言した。

- ① 持分あり医療法人が、出資持分を拠出額として基金拠出型医療法人に移行する場合、拠出額が移行時前の出資額に対応する資本金等の額を上回る場合には、その上回る金額について、移行時に出資者にみなし配当課税を課さないよう必要な措置を講じること。
- ② 持分あり医療法人が、基金拠出型医療法人を含む持分なし法人に移行する場合、相続税法施行令 33 条 3 項の同族要件などを見直し、医療法人に相続税法 66 条 4 項の規定の適用による贈与税を課さないこと。

しかし、平成 22 年度以降においても上記要望について、なんら税制の改正は行われなかったため、平成 24 年度及び平成 26 年度答申において、引続き上記 2 点を「税制改正要望」とした。

なお、平成 20 年度、平成 22 年度及び平成 24 年度における「税制改正要望」、「税制改正」及び「委員会における検討」を別紙にまとめている。

(2) 委員会における検討

持分あり医療法人が改正医療法に定められている医療法人へ移行する際には、その移行方法によって、持分あり医療法人の社員に対するみなし配当課税または移行後の法人に対する贈与税課税が生じることについて、前回の答申後も引き続き問題意識をもって、検討を続けてきた。

(3) 平成 28 年度税制改正要望

上記を踏まえ、委員会では、改正医療法に定められている医療法人への移行の際の残された大きな課題として、引き続き次の 2 同項目を、平成 28 年度税制要望とした。

- イ 持分のある医療法人が、出資持分を抛出額として基金抛出型医療法人に移行する場合、抛出額が移行時前の出資額に対応する資本金等の額を上回る場合には、その上回る金額について、移行時に出資者にみなし配当課税を課さないこと。
- ロ 持分のある医療法人が、基金抛出型医療法人を含む持分なし法人に移行する場合、相続税法施行令 33 条 3 項の同族要件などを見直し、医療法人に相続税法 66 条 4 項の規定の適用による贈与税を課さないこと。

しかし、平成 28 年度税制改正大綱においても、この規制についてなんら言及されていない。

なお、平成 26 年度税制改正において、持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行を促進するための「医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等」の規定が創設されたが（後掲「事業承継税制」の（2）ロ医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等の制度創設（平成 26 年度税制改正）を参照）、相続税法 66 条 4 項の適用問題は解決されていない。

(4) まとめ（提言）

平成 18 年度の医療法改正以来、改正医療法に定める医療法人への移行が一向に進んでいない背景には、税制面でのバックアップがなされていないことが大きな 1 つの要因となっている旨は、今までの委員会の答申においても重ねて提言を続けてきた。しかし、平成 20 年度税制改正で前述（1）イの①及び②の改正がなされてからは、税制改正において抜本的な見直しはなされておらず、平成 26 年度税制改正において、「医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等」の規定が創設されたものの、移行の際の相続税法 66 条 4 項に係る規定の緩和措置は講じられなかった。そのため、この新制度の適用を受ける医療法人は極僅かに限られており、現状のままでは非課税での移行要件を満たすことができない多くの医療法人が、持分あり医療法人に留まっているのが現実である。

平成 18 年医療法改正以後、従来の持分あり医療法人は、経過措置型医療法人と位置づけられ、課税面では通常法人と同等とされているにもかかわらず、後掲する中小法人に認められている「事業承継税制」の規定の適用を認められず、不合理な措置を受けていると言える。

現状の医療法の下では、この経過措置型医療法人が本則にのることがかなわないのであれば、スムーズな持分なし医療法人への移行が必須であると思われるため、今までの答申でも述べたように、出資持分を抛出金に変更した場合のみなし配当課税及び持分を放棄した場合の相続税法 66 条 4 項の規定による贈与税については、課税しないこととする早急な措置が望まれる。

特に、平成 20 年度税制改正により、相続税法施行令 33 条 3 項が、今まで通達に記載さ

れていた内容が政令に定められたため、かえって相続税法 66 条 4 項の適用上、大きな問題となっている。今後、持分なし医療法人に移行することを望む多くの持分あり医療法人が非課税で移行できるよう、同令 33 条 3 項の要件を緩和する必要があることを強く提言する。

3. 事業承継税制

(1) 非上場株式等に係る納税猶予制度（事業承継税制）

イ 非上場株式等に係る相続税と贈与税の納税猶予制度の導入

中小企業の事業承継は、雇用の確保や地域経済活力の維持の観点から極めて重要であり、総合的な支援策が必要である。特に、税制面では、相続税の特例措置の大幅な拡充が急務となっていた。そのため、平成 21 年度税制改正において、非上場株式等に係る相続税の納税猶予制度と贈与税の納税猶予制度が導入された。

相続税の納税猶予制度は、事業承継者が、承継会社の代表者であった者等から、その承継会社の株式を相続等により取得した場合に、一定の要件のもと、その株式の課税価格の 80% に相当する額に係る相続税の納税を猶予する制度であり、その事業承継者が事業を継続し、その事業承継者の死亡の時までその株式を保有し続けた場合等には、その相続税の納税は免除される。

また、贈与税の納税猶予制度は、事業承継者が、承継会社の代表者であった者等から、その承継会社の株式を贈与により取得した場合に、一定の要件のもと、その贈与税のうちの一定額の納税を猶予する制度である。その後、贈与者の死亡の時には、相続又は遺贈により、その株式を取得したものとみなすこととし、一定の要件のもと、上記相続税の納税猶予制度を適用できることとされている。

この制度については、平成 25 年度税制改正において要件の緩和等が図られ、更に、平成 27 年税制改正により先代経営者（1 代目）から事業承継を受けた後継者（2 代目）が、1 代目の生存中に次の後継者（3 代目）へ事業を承継させて株式等を贈与した場合にも、贈与税の納税猶予が認められるように改められるなど、事業承継の円滑化を図るため制度の一層の拡充がなされている。

ロ 経営承継円滑化法制定

納税猶予制度の創設に先立ち、「中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律」（以下、「経営承継円滑化法」）が、平成 20 年 5 月に国会で成立し、平成 20 年 10 月 1 日から施行された。この法律は、納税猶予制度の橋渡しの機能を有し、事業承継税制の課税優遇措置を受けるためには、経営承継円滑化法に定める手続により経済産業大臣の認定等を受ける必要がある（平成 25 年度税制改正により、経済産業大臣認定の要件としての「事前確認制度」は廃止されている。）。また、同法は、事業承継を円滑にするため、遺留分の特例等を定める民法特例等を定めている。なお、平成 27 年 8 月（施行は平成 27 年 8 月 28 日から一年を超えない範囲内で政令で定める日）において、親族外承継についても民法特

例（遺留分特例）の範囲に含める改正がなされている。

ハ 医療法人への不適用

従来、非上場株式及び出資についての課税上の特例については、医療法人の出資についても適用されてきた。しかし、平成18年の医療法改正以降、医療法人の持分は経過措置的に存在するという事で別扱いとされ、現在、前述の納税猶予制度の課税特例は認められないことになっている。しかし、医療法人の持分については、従前どおり非上場株式の時価評価と同様な評価が行われて課税されるという不合理な結果となっている。

(2) 委員会の検討と前回までの答申

イ 委員会の検討

持分あり医療法人に対しては、従来、株式会社等の営利法人と同様に、普通法人として全所得に対する通常の税率による課税が行われてきた。また、持分あり医療法人の出資持分に係る相続税の課税価額については、剰余金の配当ができないという特殊事情を考慮しつつも、株式会社等の株式等と同様の評価が行われてきた。

このように、持分あり医療法人に対しては、一方では、営利法人並みの課税が行われ、また、今後も営利法人並みの課税が継続されるのに対して、非上場株式等において創設された納税猶予制度が適用されていない。このことは、株式会社等の営利法人に比して著しく公平性を欠くものと考えられる。このようなことから、委員会は、非上場株式等に係る納税猶予制度の適用対象に持分あり医療法人に対する出資を含める改正を行うよう提案してきた。

しかしながら、このような提案に対して、厚生労働省は、非営利性が徹底されることとなった医療法人制度において、例外的に存続している持分あり医療法人に納税猶予制度を適用するのは難しいとの対応を繰り返し、また、非営利性を徹底した医療法人のみを本則の医療法人とした改正医療法を元に戻し、持分あり医療法人を本則化することは難しいと回答した。

ロ 医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等の制度創設（平成26年度税制改正）

上記イのような検討を重ねた結果、平成26年度税制改正により医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等の制度が創設された。その内容は、次の通りである。

① 相続税

相続人が持分の定めのある医療法人の持分を相続又は遺贈により取得した場合において、その医療法人が相続税の申告期限において認定医療法人であるときは、担保の提供を条件に、当該相続人が納付すべき相続税額のうち、その相続又は遺贈により取得した持分に対応する相続税については、移行計画の期間終了までにその納税を猶予し、移行期間内に当該相続人が持分の全てを放棄した場合には、その猶予税額を免除

する。

② 贈与税

持分の定めのある医療法人の出資者が持分を放棄したことにより他の出資者の持分の価額が増加することについて、その増加額（経済的利益）に相当する額の贈与を受けたものとみなして当該他の出資者に贈与税が課される場合において、その医療法人が認定医療法人であるときは、担保の提供を条件に、当該他の出資者が納付すべき贈与税額のうち、当該経済的利益に係る課税価格に対応する贈与税額については、移行計画の期間満了までその納税を猶予し、移行期間内に当該他の出資者が持分の全てを放棄した場合には、猶予税額を免除する。

（注）認定医療法人とは、良質な医療を提供する体制の確立を図るための医療法等の一部を改正する法律に規定される移行計画について、認定制度の施行の日（平成 26 年 10 月 1 日）から 3 年以内に厚生労働大臣の認定を受けた医療法人をいう。

なお、この制度は期間が限定された極めて限定的な制度であるとともに、個人の相続税・贈与税については認定医療法人が持分なし医療法人に移行した時点で免除になるものの、移行後の持分なし医療法人についての相続税法 66 条第 4 項におけるみなし個人贈与規定の判定は、従来どおり相続税法施行令 33 条第 3 項に委ねられており、厳しい同族要件等が求められている。

ハ 平成 26 年度答申

上記イ及びロを踏まえて、委員会は、持分あり医療法人が営利法人並みの課税が行われてきた背景がありながら、事業承継税制において株式会社等と差別化されており、今後も引き続き、持分あり医療法人の社員が持分を有した法人のまま、後継者にその事業を円滑に承継できるように、株式会社と同程度の事業承継税制又はこれに代替する税制を提案すべきである旨提言した。

また、平成 26 年度創設された「医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等」については、移行を促進するためには極めて限定的な制度になっているため、期限等の要件緩和を要望するとともに、更に有用な制度にするために、移行の際に持分なし医療法人に贈与税が生じないような措置を講ずるべきである。

なお、委員会は、持分あり医療法人の永続的な存在の必要性を強く主張するものであるが、その永続性が将来にわたって否認されるというのであれば、持分あり医療法人の持分の価値を評価している財産評価基本通達 194-2 項の取扱いを見直すべきである。

したがって、次の 3 点を平成 26 年度答申において提言した。

- ① 持分あり医療法人出資に対して、非上場株式等に係る納税猶予制度に準じた制度の創設
- ② 3 年以内の移行を前提とした「医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等」（平成 26 年度税制改正により創設）に係る要件の緩和等

③ 財産評価基本通達 194-2 項の見直し

しかし、その後の税制改正においても、医療法人に適用される納税猶予制度についての言及はされなかった。

(3) 委員会における検討

イ 委員会の見解

持分あり医療法人に対しては、一方では、営利法人並みの課税が行われ、また、今後も営利法人並みの課税が継続されるであろうにも拘らず、非上場株式等において創設された納税猶予制度が適用されていないことは、前述の通りである。そして、平成25年度及び27年度税制改正により本制度は、①親族外承継も対象とする、②先代経営者の贈与時の役員退任要求を緩和する、③連続贈与の納税猶予適用等の大幅な拡充が図られたことから、営利企業の事業承継の優遇ぶり、非営利にもかかわらずそのような支援措置の講じられていない医療法人との格差はますます顕著になっており、著しく公平性を欠くものと考えられる。

したがって、委員会は、非上場株式等に係る納税猶予制度の適用対象に持分あり医療法人に対する出資を含める改正を行うべきであると考え、その旨要望すべきであるとした。

ロ 医療法の更なる改正

しかしながら、委員会の見解に対して、厚生労働省は、非営利性が徹底されることとなった医療法人制度において、例外的に存続している持分あり医療法人に納税猶予制度を適用するのは難しいとの対応を繰り返すのみである。

また、非営利性を徹底した医療法人のみを本則の医療法人とした改正医療法を元に戻し、持分あり医療法人を本則化することは難しいと回答している。しかし、この点については、医療法人制度改正の際、「当分の間」という文言により既存の持分あり医療法人の存続を保障したのであるから、持分あり医療法人を本則に戻したとしても、立法趣旨に反しないものとなると考えられる。

更に、医業の公益性と経営の効率性という二面性を考慮すると、従来の持分あり医療法人はその機能を十分に発揮してきたはずであるし、今後の医業の発展においてもそれが期待できると考えられる。

したがって、持分あり医療法人は、経過措置型ではなく恒久的な制度として存続させる必要があることから、本則に戻すことも検討すべきであると考えられる。

(4) 平成 27、28 年度税制改正要望

平成 26 年度税制改正において限定的な「医業継続に係る相続税及び贈与税の納税猶予制度」が創設されたものの、平成 26 年度及び 27 年度税制改正において、非上場株式等に適用される事業承継税制に準ずるような医療法人に対して適用される相続税及び贈与税の納

税猶予制度についての言及はされなかった。

したがって、委員会では「相続税及び贈与税の納税猶予制度の拡充」として、次に掲げる事項を平成 27 年度及び 28 年度の税制改正要望とした。

『中小企業基本法に定める中小法人に対しては、取引相場のない株式等についての相続税及び贈与税の納税猶予制度が設けられているが、持分の定めのある医療法人についても同様の制度を創設すること。この制度の創設を図るために、医療法の見直しを検討することも必要である。』

また、平成 26 年度税制改正で創設された医業継続に係る相続税及び贈与税の納税猶予制度について、認定医療法人とされた場合は、相続税法第 66 条第 4 項の規定の適用を受けないよう必要な措置を講ずること。』

しかし、「2. 移行税制」同様、平成 28 年度税制改正大綱においても、この規制についてなんら言及されてはいない。

(5) まとめ（提言）

検討の結果、委員会としては、前回提言と同様に、次の点について税制改正の必要があるものとする。

① 持分あり医療法人出資に対して、非上場株式等に係る納税猶予制度に準じた制度の創設

持分あり医療法人は、課税については営利法人と同等とみなされているにもかかわらず、事業承継税制においては株式会社等と差別化され、その適用が認められていない。このような課税上のバランスを欠いた不合理を是正するとともに、持分あり医療法人の社員が持分を有した法人のまま、後継者にその事業を円滑に承継する制度の適用を認めることが、地域医療を支えることにつながるものと考えられる。したがって、持分あり医療法人出資に対し、非上場株式等に係る事業承継税制に準じた制度の適用を認めることを引き続き要望することが望ましい。

② 平成 26 年度税制改正により創設された「医業継続に係る相続税及び贈与税の納税猶予等」に係る要件の緩和等

平成 26 年度税制改正により、持分あり医療法人の出資者について相続が発生した場合で移行期間内に持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行がなされたときは、出資者に係る相続税又は贈与税の納税猶予等を認める制度が創設されている。しかし、この制度は適用期間を 3 年間とし、持分なし医療法人への移行を促進するための極めて限定的な特殊な制度である。

したがって、期限等の要件緩和を要望するとともに、更に有用な制度にするために、相

相続税・贈与税の納税猶予等が認められた場合（認定医療法人と認められた場合）には相続税法 66 条 4 項の規定による贈与税が生じないような措置を講じるべきである。

③ 財産評価基本通達 194-2 項の見直し

委員会は、持分あり医療法人の永続的な存在の必要性に鑑み、健全な医療法人経営を継続するためには持分は必要であると考え、上記①及び②の提言を行うものである。しかし、現状のように、その永続性が将来にわたって否認されるというのであれば、持分あり医療法人の持分の価値を評価している財産評価基本通達 194-2 項の取扱いを見直すべきであると考え。同通達は持分あり医療法人の永続性を前提として、他の会社の株式と同様にその持分の価額を評価しているものであるため、当該永続性が否認されるというのであれば、当該通達の根拠が失われることになるからである。

現状、永続性のある会社と同じように評価をされているにも関わらず、特例は一切認められていない持分の評価については、2～3 割の評価減を行うような措置も講じるべきである。

Ⅲ. 予防医療に関する税制の諸課題

1. 問題の所在

(1) 概要

医療費控除は、納税者本人、生計を一にする配偶者及び親族のために支払った一定の医療費のうち、総所得金額の5%又は10万円のいずれか低い方を超過した部分(上限200万円)を、所得控除ができる制度である。

所得税法73条2項において、「前項に規定する医療費とは、医師又は歯科医師による診療又は治療、治療又は療養に必要な医薬品の購入その他医療又はこれに関連する人的役務の提供の対価のうち通常必要であると認められるものとして政令で定めるものをいう。」と規定されている。

したがって現在、医療費控除の対象となるものは、「診療又は治療の対価」であり、予防のための費用は、若干の例外はあるものの、原則として、対象外となっている。

しかし、予防医療の重要性については注目が高まっている。平成27年7月10日に発足した「日本健康会議」には日本医師会をはじめとする医療関係団体、経済団体、保険者の代表が実行委員として参加しており、「健康なまち・職場づくり宣言2020」において、「予防・健康づくりに向けて47都道府県の保険者協議会すべてが、地域と職域が連携した予防に関する活動を実施する」と宣言されている。

日本医師会では、例年、医療費控除の拡充について税制改正要望に取り上げている。

そこで、委員会では、平成28年度答申におけるテーマの一つとして、予防医療に関する税制の諸課題について取り上げることにした。

(2) がん検診

我が国の死因第一位はがんであり、がん医療費は年間約3兆8,850億円である。¹これは一般診療費の13.5%に上がる。

現状において、がん検診の費用が医療費控除の対象として認められるケースは、検査によってがんが見つかった場合のみであり、見つからなかった場合は、医療費控除の対象としては認められないこととなっている。

内閣府の平成26年度「がん対策に関する世論調査」によれば、「日本のがん検診の受診率は、40%程度と上昇傾向にあるが、欧米諸国と比較すると依然として低くとどまっており、多くの人のがん検診を受けないのはなぜだと思うか」という問いに対し、全体の38.9%

¹ 厚生労働省 「平成25年度国民医療費の概況」

の回答者が「費用がかかり経済的にも負担になるから」と回答した。

日本医師会はこれまで例年、がん検診の自己負担額について、医療費控除の対象とするよう、要望をしてきた。自治体が行うがん検診の自己負担額は、その自治体によって内容とともにさまざまである。

今回、47 都道府県における都道府県庁所在地の自治体が事業として行う、胃がん、大腸がん、肺がん、子宮頸がん、乳がん検診の自己負担額について調査を行った（表Ⅲ-1）。

調査方法は主として各自治体のホームページの確認によった。自己負担額はまちまちであり、幅があった。

また、総務省の「市町村別決算状況調」で、自治体の財政力指数²を確認し、5 つのがん検診の自己負担額の合計と比較した（表Ⅲ-2）。

大まかな傾向として、財政力指数が 0.85 以上の上位 10 自治体は、自己負担額の合計が 7,500 円以内となっている。0.85 未満の自治体は、自己負担額の合計が 10,000 円を上回るケースもあった。

検診の内容や頻度の問題、無料検診クーポン、地域の事情等もあり、一概に自己負担額の高低で良し悪しを判断することはできない。

しかし、自治体によって自己負担額はまちまちであることから、自己負担額が所得控除（医療費控除）の対象になれば、国民にとって受診のインセンティブになり、結果的に、医療費の抑制が見込まれるものと考えられる。

また、早期の治療ができれば、患者の身体的、経済的、時間的な負担が軽減される。働く意欲のある患者が、円滑な職場復帰をすることは、経済的な効果だけでなく、国民全体の幸福の向上につながるはずである。

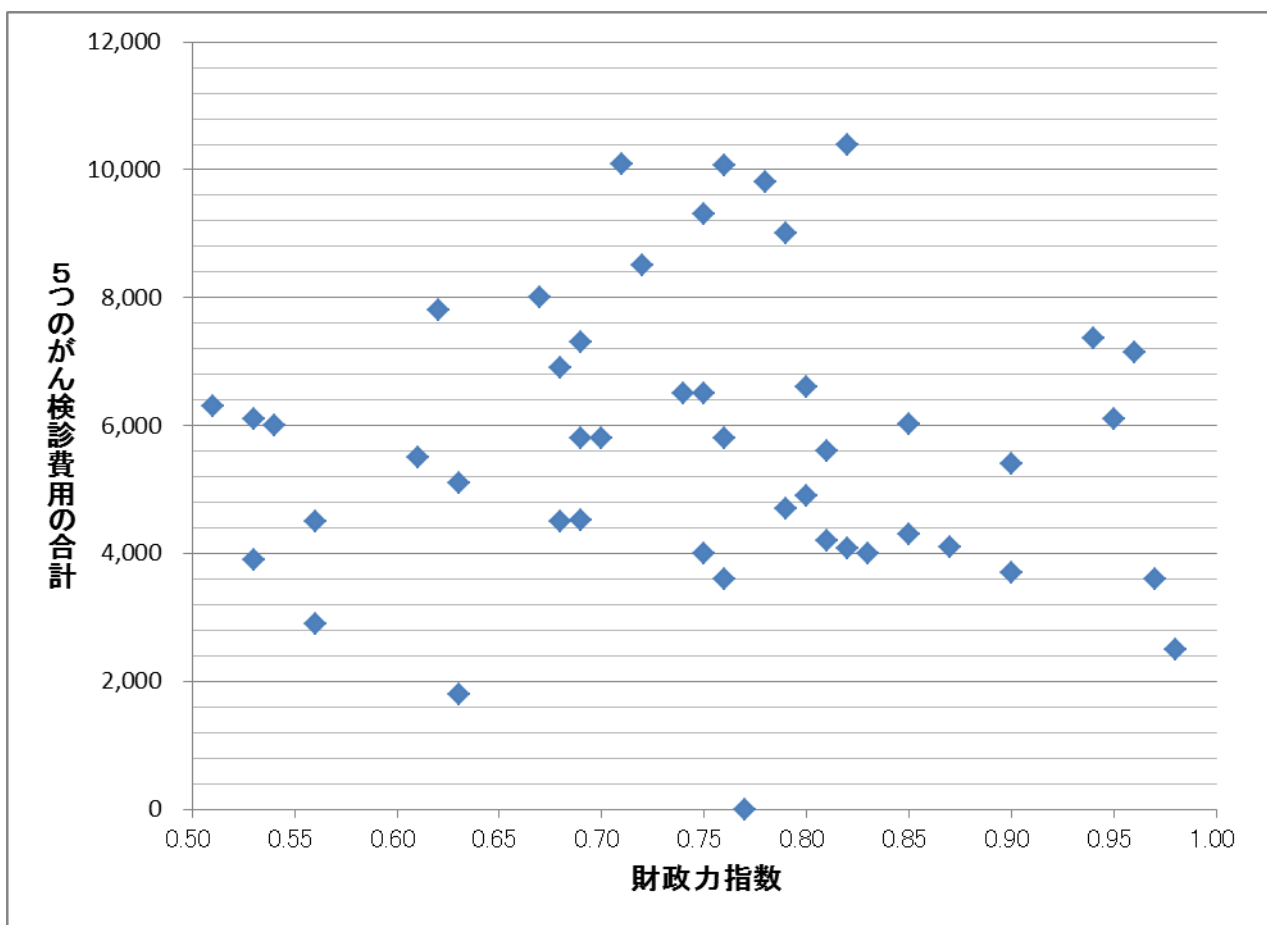
² 地方公共団体の財政力を示す指数で、基準財政収入額を基準財政需要額で除して得た数値の過去 3 年間の平均値。財政力指数が高いほど、普通交付税算定上の留保財源が大きいことになり、財源に余裕があるといえる。（総務省ホームページより）

表Ⅲ－1 都道府県庁所在地の自治体が行うがん検診事業の自己負担額（平成27年度）

	都道府県庁所在地	財政力指数	胃がん	大腸がん	肺がん	子宮頸がん	乳がん	5種合計
北海道	札幌市	0.69	2,200	400	無料	1,400	1,800	5,800
青森	青森市	0.53	1,000	500	無料	1,000	1,400	3,900
岩手	盛岡市	0.67	2,800	1,000	900	1,600	1,700	8,000
宮城	仙台市	0.85	2,430	500	無料	1,700	1,400	6,030
秋田	秋田市	0.62	1,300	1,500	300	1,800	2,900	7,800
山形	山形市	0.71	3,400	1,300	1,000	2,000	2,400	10,100
福島	福島市	0.69	2,700	700	1,000	1,400	1,500	7,300
茨城	水戸市	0.82	4,000	1,100	800	2,300	2,200	10,400
栃木	宇都宮市	0.94	3,290	870	1,020	1,380	800	7,360
群馬	前橋市	0.77	無料	無料	無料	無料	無料	0
埼玉	さいたま市	0.97	1,000	400	600	600	1,000	3,600
千葉	千葉市	0.95	2,200	600	600	1,200	1,500	6,100
東京都	新宿区	0.63(注1)	1,900	600	900	900	800	5,100
神奈川	横浜市	0.96	3,140	600	680	1,360	1,370	7,150
新潟	新潟市	0.72	3,400	1,300	無料	2,000	1,800	8,500
富山	富山市	0.78	3,600	1,500	1,200	2,200	2,800	11,300
石川	金沢市	0.79	1,500	500	800	1,100	800	4,700
福井	福井市	0.83	1,000	500	500	1,000	1,000	4,000
山梨	甲府市	0.75	1,000	500	無料	1,500	1,000	4,000
長野	長野市	0.69	1,000	420	無料	1,500	1,600	4,520
岐阜	岐阜市	0.82	920	200	無料	1,740	1,230	4,090
静岡	静岡市	0.90	1,900	400	無料	1,100	2,000	5,400
愛知	名古屋市	0.98	500	500	500	500	500	2,500
三重	津市	0.75	3,500	1,000	800	1,900	2,100	9,300
滋賀	大津市	0.80	1,000	600	500	1,000	1,800	4,900
京都	京都市	0.76	1,000	300	無料	1,000	1,300	3,600
大阪	大阪市	0.90	1,500	300	無料	400	1,500	3,700
兵庫	神戸市	0.76	600	500	1,000	1,700	2,000	5,800
奈良	奈良市	0.75	1,000	1,000	500	2,000	2,000	6,500
和歌山	和歌山市	0.79	3,000	1,000	1,000	2,000	2,000	9,000
鳥取	鳥取市	0.51	2,000	500	1,000	1,500	1,300	6,300
島根	松江市	0.56	1,700	400	200	1,100	1,100	4,500
岡山	岡山市	0.76	3,290	1,130	920	2,160	2,570	10,070
広島	広島市	0.81	2,200	400	400	1,000	1,600	5,600
山口	山口市	0.53	2,300	900	無料	1,400	1,500	6,100
徳島	徳島市	0.81	700	500	300	1,200	1,500	4,200
香川	高松市	0.80	1,400	500	無料	2,200	2,500	6,600
愛媛	松山市	0.70	1,000	600	900	1,300	2,000	5,800
高知	高知市	0.56	700	無料	無料	1,000	1,200	2,900
福岡	福岡市	0.85	600	500	500	1,200	1,500	4,300
佐賀	佐賀市	0.63	無料	無料	無料	1,300	500	1,800
長崎	長崎市	0.54	2,000	600	400	1,000	2,000	6,000
熊本	熊本市	0.68	1,000	500	300	1,200	1,500	4,500
大分	大分市	0.87	1,000	無料	無料	1,500	1,600	4,100
宮崎	宮崎市	0.61	1,000	500	無料(注2)	1,000	3,000	5,500
鹿児島	鹿児島市	0.68	1,000	1,100	無料	1,700	3,100	6,900
沖縄	那覇市	0.74	1,500	600	400	2,000	2,000	6,500

(注1) 東京都特別区の財政力指数については、他団体の財政力指数とは算出方法が異なるが、参考値として記載した。
(注2) 宮崎市の肺がん検診は、1回目のみ無料、2回目からは全額自己負担
・収入による全額免除、一部免除は考慮に入れていない。検診会場が選択可能な場合は、指定医療機関で受診した場合の自己負担金を記載。
・国民健康保険加入者と非加入者で金額が分かれている場合は、非加入者の金額を記載。
・各検診とも、年齢によって金額が異なる場合には、高い方の自己負担金を記載。
・肺がん検診は胸部 X 線検査のみの自己負担金を記載。子宮がん検診は、頸部の細胞診検査のみの自己負担金を記載。
・確認は、自治体のホームページから行った。ホームページに掲載がない場合は、自治体窓口にお問い合わせを行った。

表Ⅲ-2 5つのがん検診の自己負担額と、自治体の財政力指数



・財政力指数は、総務省の「市町村別決算状況調（平成25年度版）」より抜粋した。

(3) 予防接種

予防接種法に基づくA類疾病³の定期接種については、ほとんどの自治体において、全額公費負担で実施されているが、B類疾病⁴の定期接種については、一定程度の自己負担が伴う。厚生労働省の統計によれば、平成24年度におけるインフルエンザの定期予防接種の実施率は49.6%である。

また、定期接種化されていない任意の予防接種についても、全額自己負担が原則とされているため、接種者数は限定的である。

任意の予防接種及びB類疾病の定期接種についても、医療費の抑制に寄与すると考えられる。

今回、子どもに対するインフルエンザ予防接種（任意接種）の助成状況について調査を行った。対象は47都道府県の県庁所在地の自治体である（表Ⅲ-3）。

調査方法は各自治体のホームページの確認によった。助成を行っている自治体の方が少ない結果となった。

また、任意接種の公費助成について、慎重な姿勢をとっているという趣旨の、自治体の考え方をホームページに掲載している自治体もあった。（静岡県静岡市）

次に、東京23区における子どもに対するインフルエンザ予防接種（任意接種）の助成状況について調査を行った（表Ⅲ-4）。

助成の有無、金額の高低について一概に良し悪しは判断することはできない。しかし、自治体によって助成の状況はまちまちであるが、所得控除の対象となることで接種へのインセンティブになるものと考えられる。

³ ジフテリア、百日せき、急性灰白髄炎、麻疹、風疹、日本脳炎、破傷風、結核、Hib感染症、肺炎球菌感染症（小児がかかるものに限る。）、ヒトパピローマウイルス感染症 他（平成27年4月現在）

⁴ インフルエンザ（高齢者に限る）、肺炎球菌（高齢者）

表Ⅲ－3 都道府県庁所在地の自治体における、子どもに対するインフルエンザ予防接種
（任意接種）の助成状況（平成27年度）

	都道府県庁 所在地	財政力指数	
北海道	札幌市	0.69	
青森	青森市	0.53	
岩手	盛岡市	0.67	
宮城	仙台市	0.85	
秋田	秋田市	0.62	
山形	山形市	0.71	
福島	福島市	0.69	
茨城	水戸市	0.82	・1歳以上13歳未満、1,000円×2回分
栃木	宇都宮市	0.94	・1歳以上2歳未満、1,000円×2回分
群馬	前橋市	0.77	
埼玉	さいたま市	0.97	
千葉	千葉市	0.95	
東京都	新宿区	0.63	・13歳未満、1回あたり1,700円が自己負担額(2回分まで助成対象)
神奈川県	横浜市	0.96	
新潟	新潟市	0.72	
富山	富山市	0.78	
石川	金沢市	0.79	・1歳～6歳、助成上限は1,000円×1回分、おたふくかぜとの選択
福井	福井市	0.83	
山梨	甲府市	0.75	
長野	長野市	0.69	
岐阜	岐阜市	0.82	
静岡県	静岡市	0.90	
愛知県	名古屋市	0.98	
三重	津市	0.75	・小児慢性特定疾患医療受給者で1歳～小学6年生 上限3,000円
滋賀	大津市	0.80	
京都	京都市	0.76	
大阪	大阪市	0.90	
兵庫県	神戸市	0.76	・満1歳～13歳未満、助成は1回目のみ、1,360円
奈良	奈良市	0.75	
和歌山	和歌山市	0.79	
鳥取	鳥取市	0.51	・満6ヶ月以上の就学前乳幼児、助成は1回目のみ、2,300円
島根	松江市	0.56	
岡山	岡山市	0.76	
広島	広島市	0.81	
山口	山口市	0.53	
徳島	徳島市	0.81	
香川	高松市	0.80	
愛媛	松山市	0.70	
高知	高知市	0.56	
福岡	福岡市	0.85	
佐賀	佐賀市	0.63	
長崎	長崎市	0.54	
熊本	熊本市	0.68	
大分	大分市	0.87	
宮崎	宮崎市	0.61	
鹿児島	鹿児島市	0.68	
沖縄	那覇市	0.74	

表Ⅲ-4 東京 23 区における、子どもに対するインフルエンザ予防接種（任意接種）の
助成状況（平成 27 年度）

	財政力 指数	助成内容
港区	1.26	
渋谷区	0.95	無料（指定医療機関に限る） 1歳～12歳 2回 13歳～中学校3年生 1回
千代田区	0.81	生後6か月から12歳まで 1回 2,160円を2回分 13歳から15歳まで 1回 2,160円
目黒区	0.72	
世田谷区	0.71	1～12歳 1回 1,000円を2回分 13～15歳 1回 1,000円を1回分
中央区	0.70	
文京区	0.65	
新宿区	0.63	13歳未満が助成対象・助成回数は2回 指定医療機関での接種1回につき1,700円が接種費用
杉並区	0.61	
品川区	0.54	
大田区	0.52	
豊島区	0.51	
中野区	0.49	
江東区	0.47	
練馬区	0.44	
台東区	0.43	平成12年4月2日から平成27年7月1日生まれが対象 指定医療機関での接種1回につき2,000円×2回分
板橋区	0.42	
江戸川区	0.39	
墨田区	0.38	
北区	0.37	
足立区	0.33	
葛飾区	0.33	
荒川区	0.31	

(4) 特定保健指導

現状、特定保健指導における積極的支援分にかかる自己負担額については、一定の条件を満たした上で、医療費控除の対象となることが認められている。⁵

医療費控除を受けられる者

特定保健指導（「特定健康診査及び特定保健指導の実施に関する基準」 第8条第1項に規定する積極的支援により行われるものに限る）を受けた者のうち、日本高血圧学会（血圧測定）、日本動脈硬化学会（血中脂質検査）又は日本糖尿病学会（血糖検査）の診断基準を満たす者とする。

上記の状態は、高血圧症、脂質異常症、糖尿病と同等の状態にあると認められる基準⁶であることから、医療費控除の対象となる医療費に該当するとされている。

現状では積極的支援分のみ医療費控除の範囲は限定されているが、現在対象とされていない特定健診や、動機づけ支援部分にも拡大していく必要があるものと考えられる。

(5) 介護サービス

厚生労働省は、省内に「在宅医療・介護推進プロジェクトチーム」を設置し、在宅医療・介護を関係部局で一体的に推進することとしている。平成24年を「新生在宅医療・介護元年」と位置づけ、さまざまな施策を試みようとしている。

しかし現在、訪問看護等の医療系サービスについては医療費控除の対象となっているものの、いわゆる福祉系サービスについては部分的にのみ医療費控除の対象となっている。

また、対象となる金額についても、医療系については保険給付の支給限度額を超えて利用した場合の全額自己負担部分も、控除の対象となっているが、福祉系は控除の対象とはなっていない。

高齢者等本人及びその者を介護している家族を支援するため、介護費用の負担軽減を図る必要がある。

⁵ 平成20年5月1日「特定健康診査及び特定保健指導に係る自己負担額の医療費控除の取扱いについて(照会)」、健発0501001号、保発0501001号

⁶ 所得税法施行規則第四十条の三第1項第2号

2. 日本医師会の税制改正要望

(1) 平成 28 年度税制改正要望

日本医師会は、がん検診・予防接種・介護サービスの自己負担分を医療費控除の対象とするよう、平成 28 年度税制改正要望で取り上げた。要望文は、下記の通りである。

平成28年度税制改正要望（日本医師会）

・がん検診・予防接種の受診者の自己負担分及び現行の医療費控除において対象となっていない介護サービスについて、医療費控除の対象とすること。

一方で厚生労働省は、平成 28 年度税制改正要望として「個人の健康増進・疾病予防の推進のための所得控除制度の創設」を取り上げた。

平成28年度税制改正要望（厚生労働省）

・健康増進や疾病予防などの自助努力を促進し、がんを含む生活習慣病等の予防及びこれによる医療費適正化を図る観点から、市町村や医療保険者等が行うがん検診、特定健診、予防接種、人間ドックなどに要する費用を対象とする所得控除制度を創設する。

厚生労働省の本要望においては、「具体的には、がん検診、特定健診、予防接種、人間ドック等に要する費用の自己負担額が年間 10,000 円以上かかった世帯に対して、最大 100,000 円までを所得控除の対象とする。」と記述された。

厚生労働省の推計では、減税規模については、所得税が 54 億 2,500 万円、個人住民税が 27 億 1,300 万円となっている。

医療費控除との選択の可否についての記載はなかった。

また、厚生労働省は上記要望のほかに、「セルフメディケーション推進のための一般用医薬品等に関する所得控除制度の創設」も平成 28 年度税制改正要望として出している。

従来の医療費控除制度と「個人の健康増進・疾病予防の推進のための所得控除制度」、及び「セルフメディケーション推進のための一般用医薬品等に関する所得控除」のそれぞれの制度を比較した（表Ⅲ-5）。

表Ⅲ－5 厚労省の平成28年度税制改正要望の内容と従来の医療費控除との比較

	従来の医療費控除	個人の健康増進・疾病予防の 推進のための所得控除	セルフメディケーション推進 のための一般用医薬品等に 関する所得控除
足切額	100,000円	10,000円	10,000円
最大限度額	2,000,000円	100,000円	100,000円
他制度との併用	-	医療費控除との併用の可否 について記載なし	医療費控除との併用は不可
所得税の 減税規模	非公表	54億2,500万円	732億4,400万円(*)
個人住民税の 減税規模	非公表	27億1,300万円	366億2,200万円(*)

(*)「セルフメディケーション推進のための一般用医薬品等に関する所得控除制度」は、「医療費控除との両方の適用を受けることはできないので、実際の減収額はこれより低くなることを見込まれる」と厚労省の要望書には記載されている。

ここで、厚労省が要望した「個人の健康増進・疾病予防の推進のための所得控除」制度創設が実現したと仮定し、がん検診の自己負担額と減税額がどうなるかを試算してみた。

山形市・・・がん検診の自己負担額合計 一人分 10,100円 財政力指数 0.71)

課税所得額が400万円で、対象となるがん検診の費用合計が二人分で20,200円

控除額 20,200円-下限額 10,000円=10,200円

減税額 3,060円 (A+B)

A 所得税 控除額 10,200円×所得税率 20%=2,040円

B 個人住民税 控除額 10,200円×個人住民税率 10%=1,020円

さいたま市・・・がん検診の自己負担額合計 一人分 3,600円 財政力指数 0.97)

課税所得額が400万円で、対象となるがん検診の費用合計が二人分で7,200円

控除額 7,200円-下限額 10,000円=▲2,800円

この条件下では、所得控除の対象とはならない。

がん検診の自己負担額が地域によって差があるのは前述の通りだが、所得控除の対象とすることで、その差をある程度埋めることが出来るものと考えられる。

3. 平成 28 年度税制改正大綱

平成 27 年 12 月 16 日、与党が決定した平成 28 年度税制改正大綱においては以下のよう
に記載された。

平成28年度税制改正大綱（自民党、公明党）

セルフメディケーション（自主服薬）推進のためのスイッチOTC薬控除
（医療費控除の特例）の創設

適切な健康管理の下で医薬用医薬品からの代替を進める観点から、**健康の維持増進及
び疾病の予防への取組として一定の取組**を行う個人が、平成29年1月1日から平成33年12
月31日までの間に、自己又は自己と生計を一にする配偶者その他の親族に係るスイッチ
OTC医薬品の購入の対価を支払った場合において、その年中に支払ったその対価の額（保
険金、損害賠償金その他これらに類するものにより補填される部分の金額を除く。）の
合計額が1万2千円を超えるときは、その超える部分の金額（その金額が8万8千円を超え
る場合には、8万8千円）について、その年分の総所得金額等から控除する。

（注1）上記の「一定の取組」とは、次の検診等又は予防接種（医師の関与があるものに
限る。）をいう。

- ① 特定健康診査
- ② 予防接種
- ③ 定期健康診断
- ④ 健康診査
- ⑤ がん検診

（注2）上記の「一定のスイッチOTC医薬品」とは、要指導医薬品及び一般用医薬品のう
ち、医療用から転用された医薬品（類似の医療用医薬品が医療保険給付の対象外のもの
を除く。）をいう。

（注3）本特例の適用を受ける場合には、現行の医療費控除の適用を受けることが出来な
い。

大綱に記載された「セルフメディケーション（自主服薬）推進のためのスイッチ OTC 薬控除」は、平成 29 年分から実施されるため、今後の動向を注意深く確認・分析していかなくてはならない。

要件となる「一定の取組」の中に定期健康診断が含まれていることから、要件達成は容易なものとなる可能性はある。

「一定の取組」の中に特定健康診査、予防接種、がん検診が含まれたことについては一定の評価をするべきである。

しかし、予防接種やがん検診の費用そのものを所得控除の対象とした場合と、スイッチ OTC 薬控除制度創設の場合の、国民の健康増進・疾病の予防に対する影響をより詳細に比較し、検討する必要があるのではないか。

4. 委員会における検討

予防医療の重要性について、その必要性について改めて確認され、平成 27 年度および平成 28 年度の税制改正要望として取り上げた。

5. まとめ（提言）

予防接種やがん検診の自己負担額が、地域によって差があることは前述のとおりである。

地域によって財政状況やその他の事情が異なるため、法律によって地域差を是正することは難しいが、全国一律のルールで所得控除の対象となれば、その地域差も、ある程度は埋められるのではないか。

予防医療に対するインセンティブを確保するため、医療費控除及び所得控除の範囲の拡大を各方面に訴えていく必要がある。

「医療における税制上の諸課題」および
「安定的医業経営のためにあるべき税制」について

医業税制検討委員会答申（要旨）

平成 28 年 3 月

日 本 医 師 会
医業税制検討委員会

平成28年3月

日本医師会長

横倉 義武 殿

医業税制検討委員会

委員長 品川 芳宣

医業税制検討委員会答申

平成26年9月、横倉会長より「医療における税制上の諸課題」および「安定的医業経営のためにあるべき税制」についての諮問を受けました。

ここに委員会での検討結果をとりまとめましたので、答申いたします。

医業税制検討委員会

- | | | |
|------|-------|---------------------|
| 委員長 | 品川 芳宣 | (筑波大学名誉教授・弁護士) |
| 副委員長 | 西澤 寛俊 | (全日本病院協会 会長) |
| 委員 | 明石 勝也 | (日本私立医科大学協会 業務執行理事) |
| | 石井 孝宜 | (公認会計士・税理士) |
| | 伊藤 伸一 | (日本医療法人協会 会長代行) |
| | 猪口 正孝 | (東京都医師会 副会長) |
| | 大輪 芳裕 | (愛知県医師会 理事) |
| | 梶原 優 | (日本病院会 副会長) |
| | 北村 良夫 | (大阪府医師会 理事) |
| | 山崎 學 | (日本精神科病院協会 会長) |
| | 緑川 正博 | (日本医師会 参与) |

目次

I. 控除対象外消費税の解消策

1. 問題の所在 1
2. まとめ(提言) 1

II. 医療法人税制の課題(移行税制、事業承継税制)

1. 平成18年医療法改正により生じた問題点 3
2. 移行税制に係るまとめ(提言) 3
3. 事業承継税制に係るまとめ(提言) 4

III. 予防医療に関する税制の諸課題

1. 問題の所在 6
2. まとめ(提言) 6

I . 控除対象外消費税の解消策

1. 問題の所在

控除対象外消費税は、多くの医療機関にとって大きな負担となっている。現在の状況が放置された場合は、医療機関の控除対象外消費税が年々累積してゆくこととなり、個々の医療機関の経営が圧迫される結果、地域医療全体に大きな影響を及ぼすことが懸念される。また、将来、控除対象外消費税が発生する現在の消費税法の仕組みが放置されたままに消費税率の引き上げが行われ、かつ、診療報酬が据え置かれた場合には、増税に応じて控除対象外消費税の負担が重くなり、医療機関の経営が立ちゆかない状況が到来することとなる。この問題は、国民の医療にも悪影響を及ぼすことになるので、医療界のみならず国として取り組むべき喫緊の課題といえる。

控除対象外消費税解消のための方策として、本会は、平成6年9月の医業税制対策本部中間報告¹以降、社会保険診療への消費税課税（ゼロ税率、軽減税率）を一つの方策と考え、政府に対して税制改正要望を行ってきた。このことは、社会保険診療報酬等に対する消費税を転嫁される患者・国民の負担についても十分に考慮してのことである。また、昨今の経済状況や社会保障制度の綻びについても鋭意配慮することが不可欠である。

2. まとめ（提言）

- (1) 医業における控除対象外消費税問題は、前述したように、長期検討し、提言してきたところであるが、その実現は常に先延ばしされてきた。しかし、平成28年度税制改正大綱では、平成29年度税制改正で結論を得るということで、その実現時期が明確にされた。
- (2) 他方、日本医師会をはじめ医療界側は、医業の経営形態の差異に対応して控除対象外消費税解消の利害が異なることもあって、一本化した解消策を提言（要求）できないでいる。それが、立法当局の解決先延ばしの口実にも使われてきた。
- (3) そこで、平成29年度税制改正要望に当たって、控除対象外消費税解消の一本化を図る必要がある。そこで、委員会の概ねの賛同を得たところであるが、現行の非課税制度を前提として、当局が診療報酬に仕入税額相当額として上乗せしている2.89%相当額²を上回る仕入消費税額を負担している場合には、その超過額の税額控除（還付）

¹ 平成6年9月 医業税制対策本部中間報告

控除対象外消費税の解決策について、ゼロ税率による課税案、軽減税率による課税案、仕入消費税相当額の報酬加算案(現行方式)について検討が開始された。

² 内訳は、平成元年の0.76%、平成9年の0.77%、平成26年の1.36%。

を認める新たな制度を提言する。これは、病院側が要求する課税制度の変更が、政治情勢や国民的理解上で困難と認められることからみて、次善の策であると考えられる。それに、病院等が大規模な設備投資を行った時には、それに係る仕入消費税額を全額控除できることにもなる。また、中小の診療所においては、課税制度変更によるいわゆる「引きはがし」の問題も心配しないで済むし、仕入消費税額が多額になった年(年度)には、税額還付を求めることができることになる。

- (4) なお、このような制度が円滑に実施されるためには、診療報酬に上乗せされる仕入税額相当額(現行2.89%)が明確にされていなければならない(診療報酬の決定において、政治的決着であいまいにされないようにしなければならない)。
- (5) 以上のような制度については、租税理論の見地から問題視する向きもあるものと考えられる。しかし、実額控除と概算控除が並存する制度については、例えば、給与所得者に対しては、概算経費といわれる給与所得控除制度が採用されているが(所得税法28条)、特別の通勤費用等の特定支出の額が当該給与所得控除額の2分の1を超えた場合に、その超過額の控除も認められていること(所得税法57条の2)が参考になる。

Ⅱ. 医療法人税制の課題(移行税制、事業承継税制)

1. 平成 18 年医療法改正により生じた問題点

平成 18 年の医療法の改正によって、従来の持分あり医療法人はいわゆる経過措置型医療法人とされ、その持分が「当分の間」のみ保障されることとなった。

その結果、次のような問題が生じており、この密接に絡み合った 2 つの問題は、持分あり医療法人のまま相続が起った場合に、多額の相続税を納めなければならず医業を承継できないという深刻な事態を招きかねない。

- ① 持分あり医療法人が新医療法における「持分なし医療法人」に移行する際に、その移行方法によっては、持分あり医療法人の社員に対するみなし配当課税または移行後の法人に対する贈与税課税が生じる（移行税制）。
- ② 持分あり医療法人の持分については、取引相場のない株式等と同等に評価・課税されているにも拘らず、課税の軽減措置である相続税・贈与税の納税猶予制度の適用から外される結果となっており、課税上のバランスを欠いている（事業承継税制）。

なお、上記②については、平成 26 年度税制改正において「医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等の創設」として、持分あり医療法人の出資者について、その持分を放棄することを前提に、相続税又は贈与税の納税猶予等を認める制度の創設がなされている。

ただし、この制度は期間限定とされており、かつ、医業の継続性を目的とする事業承継税制というよりも、むしろ持分なし医療法人への移行を促進するための制度である。更に、出資者個人の相続税・贈与税の納税猶予等を認める制度体系にはなっているが、移行の際に問題となる上記①の移行後の法人に対する贈与税の問題が何ら解決されるものではない。

このような状況の中、刻一刻と持分あり医療法人を経営する医師の高齢化が進んでおり、これらの問題の対策を講ずることは急務であると考えます。

2. 移行税制に係るまとめ(提言)

平成 18 年度の医療法改正以来、改正医療法に定める医療法人への移行が一向に進んでいない背景には、税制面でのバックアップがなされていないことが大きな 1 つの要因となっている旨は、今までの委員会の答申においても重ねて提言を続けてきた。しかし、平成 20 年度税制改正で法人税法施行令 136 の 4 第 2 項(※1)及び相続税法施行令 33 条 3 項(※2)が規定されてからは、税制改正において抜本的な見直しはなされておらず、平成 26 年度税制改正において、「医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等」の規定が創設されたものの、移行の際の相続税法 66 条 4 項に係る規定の緩和措置は講じられなかった。そのため、この新制度の適用を受ける医療法人は極僅かに限られており、現状のままでは

非課税での移行要件を満たすことができない多くの医療法人が、持分あり医療法人に留まっているのが現実である。

平成 18 年医療法改正以後、従来の持分あり医療法人は、経過措置型医療法人と位置づけられ、課税面では通常法人と同等とされているにもかかわらず、後掲する中小法人に認められている「事業承継税制」の規定の適用を認められず、不合理な措置を受けていると言える。

現状の医療法の下では、この経過措置型医療法人が本則にのることがかなわないのであれば、スムーズな持分なし医療法人への移行が必須であると思われるため、今までの答申でも述べたように、出資持分を拠出金に変更した場合のみなし配当課税及び持分を放棄した場合の相続税法 66 条 4 項の規定による贈与税については、課税しないこととする早急な措置が望まれる。

特に、平成 20 年度税制改正により、相続税法施行令 33 条 3 項が、今まで通達に記載されていた内容が政令に定められたため、かえって相続税法 66 条 4 項の適用上、大きな問題となっている。今後、持分なし医療法人に移行することを望む多くの持分あり医療法人が非課税で移行できるよう、同令 33 条 3 項の要件を緩和する必要があることを強く提言する。

(※) 1. 医療法人に対する受贈益課税について

「持分の全部又は一部に払戻しをしなかったことにより生ずる利益の額」は、その法人の益金の額に算入されないという税務上の取扱いが明確化されるとともに、益金の額に算入されない金額は、利益積立金額とされた（法人税法施行令 9 条 1 項チ、9 条 5 項）。

2. 医療法人に対する相続税法 66 条 4 項の規定の適用による贈与税について

相続税法 66 条 4 項の「相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められる」場合の明確な基準として、相続税法施行令 33 条 3 項が規定された。

3. 事業承継税制に係るまとめ（提言）

検討の結果、委員会としては、前回提言と同様に、次の点について税制改正の必要があるものとする。

① 持分あり医療法人出資に対して、非上場株式等に係る納税猶予制度に準じた制度の創設

持分あり医療法人は、課税については営利法人と同等とみなされているにもかかわらず、事業承継税制においては株式会社等と差別化され、その適用が認められていない。このような課税上のバランスを欠いた不合理を是正するとともに、持分あり医療法人の社員が持分を有した法人のまま、後継者にその事業を円滑に承継する制度の適用を認めることが、地域医療を支えることにつながるものと考えられる。したがって、持分あり医療法人出資に対し、非上場株式等に係る事業承継税制に準じた制度の適用を認めることを引き続き要望することが望ましい。

② 平成 26 年度税制改正により創設された「医業継続に係る相続税及び贈与税の納税猶予等」に係る要件の緩和等

平成 26 年度税制改正により、持分あり医療法人の出資者について相続が発生した場合で移行期間内に持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行がなされたときは、出資者に係る相続税又は贈与税の納税猶予等を認める制度が創設されている。しかし、この制度は適用期間を 3 年間とし、持分なし医療法人への移行を促進するための極めて限定的な特殊な制度である。

したがって、期限等の要件緩和を要望するとともに、更に有用な制度にするために、相続税・贈与税の納税猶予等が認められた場合（認定医療法人と認められた場合）には相続税法 66 条 4 項の規定による贈与税が生じないような措置を講じるべきである。

③ 財産評価基本通達 194-2 項の見直し

委員会は、持分あり医療法人の永続的な存在の必要性に鑑み、健全な医療法人経営を継続するためには持分は必要であると考え、上記①及び②の提言を行うものである。しかし、現状のように、その永続性が将来にわたって否認されるというのであれば、持分あり医療法人の持分の価値を評価している財産評価基本通達 194-2 項の取扱いを見直すべきであると考え。同通達は持分あり医療法人の永続性を前提として、他の会社の株式と同様にその持分の価額を評価しているものであるため、当該永続性が否認されるというのであれば、当該通達の根拠が失われることになるからである。

現状、永続性のある会社と同じように評価をされているにも関わらず、特例は一切認められていない持分の評価については、2～3 割の評価減を行うような措置も講じるべきである。

Ⅲ. 予防医療に関する税制の諸課題

1. 問題の所在

医療費控除は、納税者本人、生計を一にする配偶者及び親族のために支払った一定の医療費のうち、総所得金額の5%又は10万円のいずれか低い方を超過した部分(上限200万円)を、所得控除ができる制度である。

所得税法第73条2項において、「前項に規定する医療費とは、医師又は歯科医師による診療又は治療、治療又は療養に必要な医薬品の購入その他医療又はこれに関連する人的役務の提供の対価のうち通常必要であると認められるものとして政令で定めるものをいう。」と規定されている。

したがって現在、医療費控除の対象となるものは、「診療又は治療の対価」であり、予防のための費用は、若干の例外はあるものの、原則として、対象外となっている。

しかし、予防医療の重要性については注目が高まっている。平成27年7月10日に発足した「日本健康会議」には日本医師会をはじめとする医療関係団体、経済団体、保険者の代表が実行委員として参加しており、「健康なまち・職場づくり宣言2020」において、「予防・健康づくりに向けて47都道府県の保険者協議会すべてが、地域と職域が連携した予防に関する活動を実施する」と宣言されている。

日本医師会では、例年、医療費控除の拡充について税制改正要望に取り上げている。

そこで、委員会では、平成28年度答申におけるテーマの一つとして、予防医療に関する税制の諸課題について取り上げることにした。

2. まとめ(提言)

予防接種やがん検診の自己負担額について、地域によって差があることが認められた。

地域によって財政状況やその他の事情が異なるため、法律によって地域差を是正することは難しいが、全国一律のルールで所得控除の対象となれば、その地域差も、ある程度は埋められるのではないか。

予防医療に対するインセンティブを確保するため、医療費控除及び所得控除の範囲の拡大を各方面に訴えていく必要がある。