

# 指標

## 「控除対象外消費税」問題の抜本的解決へ向けての展開

常任理事 医業経営・福利厚生部長

岡部 実裕

この4月より消費税率が8%に引き上げられた。日医は、医療機関が過度に負担している控除対象外消費税問題の抜本的解決に向けて交渉を進めてきたが、消費税8%引き上げの際には、従来の診療報酬補填という方法を打破することはできなかった。

そもそも、社会保険診療は公定価格とされているため医療機関は価格転嫁ができないのであり、社会保険診療の非課税部分に対応する課税仕入れに対して、仕入れ税額控除も認められていなかった。こうした医療機関が消費税増税の影響を丸ごと受けてしまう「不合理性」を内包した仕組みが、この問題を引き起こしたのである。

現在、医療界が一つの方針でまとめ、一本化して政府と交渉し、20年来にわたるこの問題の抜本的解決とその筋道を明確にすることが求められている。

### 消費税増税による医療経営の圧迫

平成元年に薬価と本体に0.76%の補填、平成9年には0.77%を補填し、合計1.53%上乗せされたが、行政はこれによって公定価格たる診療報酬改定によってカバーしてきたという建前ではあるが、実際の上乗せ補填は不適切、不透明、不十分であった。過去の増税時において適切な修正が行われていなかったため、控除対象外消費税による医業経営の圧迫は累積し、医療界は厳しい状況に追い込まれてきたのである。

社会保障・税一体改革関連8法案の成立により、消費税率の8%増税と、引き続き、平成27年10月には10%まで引き上げられる方向が示された。医療における消費税問題に関して、この段階では、関連法案8法の一つ「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等の一部を改正する等の法律」において、「医療機関等にお

る高額の投資に係わる消費税の負担に関して、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」と明示されるに止まっている。

衆議院における河野正美衆議院議員提出「医療費にかかる消費税のあり方に関する質問主意書」(質問第83号、平成26年3月19日)において、「消費税の引き上げ目前に迫る中、医療機関における控除対象外消費税の存在は、地域医療の中核を担う医療機関の経営を脅かし、医療提供体制の崩壊を加速させかねず、至急、抜本的な対策を講じることが必要」であり、今の診療報酬補填の有り様は、「税の三原則(公正・中立・簡素)にも反している」としている。それゆえに、日医が主張しているように、医療費を課税の対象とし税率をゼロとすれば、患者負担を増やすことなく、医療機関が負担している消費税を控除できるわけであり、その制度の導入について政府の見解を問い質した。

これに対して安倍首相の答弁書では、「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消費税法等の一部を改正する等の法律」を踏まえつつ検討するとするものであった。また、「課税・ゼロ税率」制度を導入した場合の税収への影響に対する河野議員の質問に対しては、「消費税率を地方消費税率と合わせて8%とし、社会保険診療を課税対象とした上で、税率をゼロとする制度を仮定した場合、平成26年度予算を編成した際に試算した医療費に、中央社会保険医療協議会が平成25年11月に示した「第19回医療経済実態調査報告」に基づいて推計した、医療機関等の収入に対する課税仕入れの割合を乗じた金額の105分の8に相当する額が、医療機関等に還付されると仮定して、機械的に試算すれば、1.5兆円の減収となる」と返答している。この試算に準拠すると、消費税10%増税時には、1.9兆円程度になるとする政府の試算もある。

来る10月頃から消費税率10%への議論も具体化し、来年10月からの2桁台の消費税へ向けての動きは加速する。12月末までには、27年度税制大綱が決定する日程表へ向けて「控除対象外消費税」問題は急速に展開する情勢にある。

財務省は、国益に一番影響のない従来の方式で対応したいとの考えであると言われている。しかしながら、10%増税時に「現行の診療報酬での対応方式」では、控除対象外消費税による医業経営破綻と地域医療の崩壊、ひいては、国民皆保険制度に対しても危機的な状況をもたらしかねない。

## 8%増税段階での診療報酬対応の経緯と

### 10%増税へ向けての動き

平成24年2月の社会保障・税一体改革大綱で、今回の消費税引き上げの方針が閣議決定された。その際、消費税の逆進性対策ないしは低所得者対策は極めて重要な政策的課題であったため、当時の民主党政権には軽減税率の考えはなく、低所得者対策として税の還付または給付の制度を検討する方針で閣議決定されていた。そうした状況の中で、医療を課税転換とするのは難しいとのことで、「医療の消費税問題を税率引き上げに伴う検討課題」という位置付けに整理して、一体改革大綱を決定させたのである。こうして、8%段階では非課税のままで対応することが閣議決定され、三党合意を経て、平成24年8月に国会で決まったという経緯である。

平成25年度税制改正大綱を受けて、消費税10%引き上げ時の医療にかかわる課税のあり方については、与党税制調査会で検討されることとされ、自民党税調が新たに設置した「医療と税制に関するプロジェクトチーム」で検討が進められてきた。また、軽減税率導入に関しては、与党税制協議会の「軽減税率制度調査委員会」において検討されている。

医療と消費税についての検討スケジュールは、「生活必需品などに対する軽減税率」と同様のテンポで進行すると考えられる。与党税制協議会の直近の動きとして、7月29日には生活必需品などに対する軽減税率を検討するために、三師会からのヒアリングが行われた。日医は、軽減税率の導入については、低所得者の負担軽減のため、今後の環境整備を踏まえつつ、財源確保と事務負担への配慮を前提とした上で10%時の軽減税率導入を検討するのは当然であるとし、軽減税率導入が社会保障財源の縮小に直結するような前提を設けることなく、検討することを要望した。また、医療と消費税の問題は、軽減税率一般とは異なる問題領域であることを明確にし、別途切り離して検討することが必要であり、与党の税制調査会「医療と税制に関するプロジェクトチーム」での検討を要望した。日本薬剤師会も低所得者の負担軽減のため軽減税率導入が必要と要望した。このうち、日本歯科医師会は、医療界の一本化を視野に10%時の課税・軽減税率の医療への導入をも考慮、検討するとの姿勢を示した。

### 税制からみた診療報酬補填方式の矛盾

この間、政策、財政的な動きの一方で、法的、税制の観点から「診療報酬補填方式」の問題点や矛盾が指摘されてきた。

税制は、常に「公正・中立・簡素」の基本原則に則して考える必要があるといわれている。確かに、消費税創設時においては、この「税制の基本3原則」が重視された。憲法第14条に規定された国民の基本的権利である「法の下での平等」に則り、特に「公正」

の原則は重要な位置付けがなされている。

非課税取引とされているのは社会保険診療だけではない。非課税取引を行うほかの業種は、自身の価格決定権を行使することにより取引価格に控除対象外消費税を転嫁することで負担をのがれることができる。しかし、社会保険診療報酬額は公定価格とされているため、医療機関には価格決定権が認められておらず、控除対象外消費税の負担を余儀なくされてきたのである。税制という観点からみても、このほかの非課税取引との差異は不公正、不合理である。日医は、中医協消費税分科会における検証を通じて、医療機関の消費税負担の実態と課税制度の不透明性・不合理性を明らかにすることで努めてきている。

そもそも、法的観点からも、これまで行われてきた「診療報酬補填方式」自体が正当化されるものではないとの指摘も多くなされている。

診療報酬改定は、租税法たる消費税法に基づきなされるものではなく、消費税法と全くかわりのない健康保険法に基づくものであるが、そこには消費税を考慮する旨の根拠規定はない。ということは、診療報酬額に控除対象外消費税額を転嫁することは、税込価格である診療報酬相当額を法律（租税法）の根拠なく患者に負担させており、つまり、租税法の観点からみても、税負担の公正性を欠き、透明性もないことになるわけである。事実、憲法第84条に定める「租税法主義」に反しているのではないだろうかという見解もみられる（井上清成弁護士、Medical Confidential: 2014, 6）。

消費税訴訟の先例である神戸地裁消費税訴訟判決（平成24年11月27日）についての「合憲性の認知」に関する議論がある。「この判決が、非課税制度は合憲であり診療報酬への上乗せは適正に行われているとの財務省・厚労省の主張が認められた」という見方もあるのではないかと、という疑問をよく耳にする。しかし、医療における消費税問題への取り組みに関するQ&A（平成25年12月5日、日医）においても指摘されているように、判決文「社会保険診療等を非課税取引とする消費税法の規定は合理性を有するものと認められる」における「合理性」とは、あくまでも、立法府の広い裁量を肯定した上での緩やかな違憲審査基準での判断であって、「著しく不合理であることが明らかではない」ということであると解釈される。また、判決では、診療報酬の改定行為については、厚生労働大臣には適正な転嫁がなされる「配慮義務」；「医療法人等が負担する仕入税額相当額の適正な転嫁という点に配慮した診療報酬改定をすべき義務を負う」（厚生労働大臣）があることが確認されたことは、大きな前進であると考えられる。つまり、この神戸地裁消費税訴訟判決の判決文は、「このような配慮が適切に行われていない場合には、当該診療報酬改定は、裁量権を逸脱又は濫用するものと評価することができる」と明示しているの

である。

診療報酬による補填は、医療機関の負担を一部回避しているが、一方で保険者と患者に転嫁されていることになり、実態としては「非課税」の機能を果たしていない。この点からも、医療の控除対象外消費税問題は、消費税設定の趣旨を逸脱し、租税の原則を無視したものであるとの指摘もなされてきたのである（「医療機関等における消費税の在り方に関する提言」公益法人日本医業経営コンサルタント協会、平成24年、12月20日）。

#### 日医は控除対象外消費税問題の具体的解決へ向け、「4 選択肢」を提示

控除対象外消費税問題の具体的解決法をめぐり、医療界が足並みを揃えて進むべく意見調整が日医を中心として進められてきている。日医は9月上旬を目処に医療界全体の最終的な意見を取りまとめる意向を表明しており、状況は最終局に向かっている。

7月18日、日医の横倉会長は日本記者クラブで控除対象外消費税問題について講演された。日医の試算（2014年度推計値）によると、医療機関が負担する控除対象外消費税は年間2,560億円に上り、医療機関の経営に対する圧迫は厳しいものであり、このうち設備投資による消費税は特に急性期病院に大きなダメージを与え、医療機能連携の崩壊や医療の安全性の低下をもたらしかねない医療状況を訴えられた。日医の基本的スタンスとは、患者負担、国民負担、保険者負担を増やすことなく、仕入れにかかった消費税負担をなくすことを目標にしていることを強調された。

具体的解決法の選択肢は、大きく分けて「課税・ゼロ税率」「課税・軽減税率」「非課税・全額還付」「非課税・一部還付」とし、その中から選択することを検討しており、「これらの方策の組み合わせ」も視野に入れながら医療界が団結して取り組めるよう調整していることを明らかにされた。

医療界が目指す抜本的解決策になり得るものは、「課税・ゼロ税率」「非課税・全額還付（還付率100%）」のいずれかであるが、日医は、消費税率10%への引き上げ時における税制による対応策の選択肢として、①課税によるゼロ税率、②課税による軽減税率、③非課税のまま全額還付の3 選択肢に加えた、④非課税のまま一部還付、の4 選択肢に絞り込んで提示した。従来の診療報酬への上乗せなど、予算を通じた解決法は含んでいない。あくまでも税制での対応を要望していくという基本方針に変わりはない。

道医報（第1150号、平成26年7月1日）の「日医報告；都道府県医師会税制担当理事連絡協議会」で報告したように、課税転換の場合、仕入税額控除が可能な課税制度に転換することになるが、過去の診療報酬補填分を明らかにした上ですべて「引きはがす」ことが前提となる。「引きはがし」に関して、診

療側の見解と国の見解の乖離が大きな争点となるであろう。われわれ診療者側は国の言う過去の分と今年の分とを合わせた2.89%の補填は、不透明、不十分、不合理であって、どこへいったのか分からない不公正なものであるという認識である。過去の診療報酬への補填分については、いずれの選択肢でも「引きはがされる」可能性は否定できないが、どの程度の引きはがしになるかは今後の議論によって違ってくると思われる。

課税の主なメリットは、仕入税額の実質的負担がなくなるので、日医の主張する抜本的解決になるのであるが、「課税・軽減税率」の場合、患者にとっては「医療の課税化」につながるため、国民の理解を得られず、反発を招くリスクを内包する。デメリットは「引きはがし」の可能性と、所得税の四段階制への影響が懸念されること、免税事業者や簡易課税事業者から外れる医療機関が発生すること、事業税非課税への影響があること、診療報酬の補填と比べると税還付は入金が遅くなることである。課税転換した場合には、これに合わせ事業税が課税化される可能性がある。このため、非課税還付の方が事業税措置への影響は少ないとの指摘もあるが、この観点を強調し過ぎることは、国民の理解を得るうえで、一定の不安が残る。また、医療機関の事務負担は、いずれの選択肢においても多くなるが、どの程度の負担増となるかはルール次第で変わるため、現時点でははっきりしない。

非課税・全額還付の場合は、控除対象外消費税が全額還付されるとすると、抜本的解決につながると考えられるが、課税転換と同様、過去の補填分「引きはがし」が行われる可能性が高く、還付率を設定する議論も争点になるであろう。また、日本では非課税還付が認められている事例はないため、それ故に、医療に非課税還付を持ち込む場合には、法改正の労力は、課税・ゼロ税率、課税・軽減税率に比し大きくなるとされており、非課税還付を実現する上でのハードルとなるという指摘もある。一方、法改正の必要がないという見解もあるが、その場合は、税制ではなく予算措置とされる可能性に注意を払わなければならない。

メリットは「免税事業者、簡易課税、四段階制」と「消費税還付」の選択適用の設計も可能になるといわれているが、参議院予算委員会（平成26年3月3日）の「控除対象外消費税の非課税還付方式」についての麻生財務大臣の見解をうかがうと、四段階制への影響は課税転換の場合と同様に懸念される。これらの点を踏まえ、慎重な対応が求められる。

今回提示された「非課税・一部還付」は、10%増税時に8%までの診療報酬の補填部分に関しては「引きはがし」をせず、増税となった2%分だけを還付するという案である。メリットは、10分の2とはいえ、医療機関ごとの仕入構成に応じた対応とな

り、免税事業者、簡易課税、四段階制、消費税還付の選択性も適用できることである。デメリットとしては、過去の補填不足が未解決となること、さらに、設備投資への対応が不十分となり、病院の負担を解消することができないため、別枠での設備投資手当の検討がされなければならない。

### 控除対象外消費税解決策に対する 医療界各団体の意向

この問題の解決法をめぐる三師会と四病院団体協議会の主張をみると、日医は、課税化、非課税還付のメリット・デメリットを提示した上で、控除対象外消費税解決のため、医療界がまとまって、提示した選択肢を選択、主張すべきとの意向で調整していることは既に述べた。

日医や日本薬剤師会に較べると、日本歯科医師会是非課税還付が望ましいと主張してきたが、基本的には日医と足並みを揃える意向である。7月29日に行われた「生活必需品などに対する軽減税率」を検討するための三師会ヒアリングにおいて、「医療界の一本化を視野に10%時の課税・軽減税率の医療への導入」をも考慮、検討するとの姿勢を示したと報じられている。

四病院団体は、消費税率を10%以上に引き上げる場合、非課税還付では対応が難しいため、医療機器などの高額投資を含む控除対象外消費税に対応するには、原則、課税化を実現することが必要と主張している。日本病院会は、消費税問題は今年の夏までに医療界の意見統一が迫られているとし、従来から主張している「税の問題は税制で解決すべき」との観点から、医療機関の消費税負担が解消され、かつ患者負担にも配慮した方式である5つの選択肢：①

免税化、②非課税継続/全額還付制度導入、③課税化/ゼロ税率導入、④課税化/軽減税率導入、⑤課税化/普通税率導入（患者への即時全額還付制度導入）、を中心に検討を進めることを明かにしている（日本病院会常任理事会5月24日、日本病院会ニュース904号、平成26年6月10日）。

道医においては、去る6月4日～10日に、会員の「控除対象外消費税解消に対応に関する」意向調査を行った。控除対象外消費税により経営が圧迫されているかという設問に、医療機関の経営形態にかかわらず、9割近くが経営を圧迫されているとの回答であった。この中で、「10%以上になったら閉院予定」「10%では終わるとは思えない。絶対に課税化すべき」「全知全能をもって官僚に対抗して欲しい。いつも負け犬では会員はやせ細るばかり」等と記載した会員の先生もおられ、改めて、控除対象外消費税による医業圧迫の厳しい実態を再認識した次第である。時をおかず6月12日に開催した道医第142回定時代議員会では、控除対象外消費税の診療報酬補填方式をやめ、抜本的解決を要求する旨を含む決議文を採択し、行政や各界へ公表した。

4半世紀にわたる控除対象外消費税問題は政策的、税制・財政的、法的な観点から総合的に解決されなければならない。医療界が一体となって、この問題の抜本的解決に向けて挑むことは、地域医療と厚生事業を担う医業の継続、医療の質と安全、医療・介護連携を守り、25年モデルに向けた地域包括システムの構築・発展のために避けては通れないターニング・ポイントの渦中にいる医療人の悲願である。一本化した方針の下、医療界が歩調を合わせ、抜本的解決に向けて進むことを願い、拙稿を閉じたい。

## お知らせ

### 厚生労働省『2つの臨時給付金』チラシ・ポスターの 設置および掲示等について（協力依頼）

◇医業経営・福利厚生部◇

厚生労働省では、標記臨時給付金の支給対象者からの申請を確実なものとするため、高齢者等が訪れる機会が多いと考えられる病院、診療所に対し、標記ポスターの設置および掲示等についての協力を呼び掛けております。

日本医師会では、この「2つの臨時給付金」ポスターを日医雑誌8月号に同封し、会員の医療機関の待合室への掲示をお願いしておりますが、チラシにつきましては、地方公共団体から各医療機関へ配布される予定でありますので、設置および掲示へのご協力をお願いいたします。