

医療機関等における消費税の
在り方に関する提言

平成24年（2012年）12月20日

公益社団法人日本医業経営コンサルタント協会

会長 木村 光雄

〔医療機関等における消費税の在り方に関する提言〕

当協会は、平成22年9月22日公表した『医療費財源に関する提言』（別紙）において、消費税課税の不公平により医療機関等に大きな経営的ダメージを与えている問題について、医療における消費税の非課税制度を課税制度に改めることにより解決すべきであるという指摘を行った。

この改正により、医業経営の崩壊を防ぐとともに、国民的視点からは消費税の逆進性を緩和するため、複数税率の制度化も提言した。

またその際、納税者番号によるインボイス方式と消費税の医療・福祉などへの目的税化を前提として消費税率のアップに賛成した。

今般、社会保障・税一体改革関連8法（以下、関連8法）の成立により消費税率が10%まで引き上げられることとなったが、関連8法の1つである「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」第7条第一号トにおいて「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」と規定されるとともに、関連8法成立前の『一体改革・三党合意（平成24年6月15日）』においても「医療については、第7条第一号トに示した方針に沿って見直しを行うこととし、消費税率(国・地方)の8%への引上げ時までには、高額の投資に係る消費税負担 について、医療保険制度において他の診療行為と区分して適切な手当を行う具体的な手法について検討し結論を得る。また、医療に関する税制上の配慮等についても幅広く検討を行う」とされた。

この結果、現在中央社会保険医療協議会（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）において医療機関等の消費税の負担、高額の投資に

係る消費税の負担に関して検証を開始したところであるが、最も喫緊の課題である医療に係る消費税の課税の在り方を検討する場が設置されていない。

当面は10%までの引き上げとはいえ長期的視点からは欧米並みの引き上げの可能性も否定できない様相にある状況下において、本来あるべき医療における消費税の取扱いをできる限り早く正式な場において議論すべきである。

以上の経緯から医業経営の専門家により組織される公益社団法人日本医業経営コンサルタント協会は再度下記のとおり提言を行う。

記

1. 社会保険診療報酬等（公的な医療保障制度に係る療養、医療、施設療養又はこれらに類するものとしての資産の譲渡等、介護保険法の規定に基づく居宅介護サービス費の支給に係る居宅サービス及び施設介護サービス費の支給に係る施設サービス等）に対する消費税の非課税制度を課税制度に改めること。
2. 速やかに医療等に係る消費税の課税の在り方を検討する場を政府税制調査会等に設けること。

国民の福祉、社会保障は国民皆保険制度により守られており現物給付されている医療や介護はそのために公定価格により運営されている。この点が他の業種、事業、取引と大きく異なる点であり、控除対象外消費税等を診療報酬等によって手当しようとする根拠にされているが、この仕組みは今後予想される消費税の税率アップを前提とした場合、国民にとって極めてわかりづらいものとなっており、課税化こそが透明で納得性の高い方策であると確信している。

以上

予想される医療機関への影響について

前回の提言において、平成19年から平成21年の控除対象外消費税等の試算を行った。

診療所においては平均で203万円(35万円～400万円)、病院においては平均で2,253万円(数万円～数億円)の控除対象外消費税等が発生していると指摘した。

消費税率が現在の5%から8%に引き上げされた場合、診療所では平均で324万円、病院では平均で3,604万円の控除対象外消費税等になる。10%に引き上げされた場合、診療所では平均で406万円、病院では平均で4,505万円の控除対象外消費税等になる。

このように8%、10%に引き上げされた場合、医業経営に大きな影響を与えることになる。

医療機関等における消費税の在り方提言専門分科会 委員名簿

(順不同・敬称略)

委員	氏名	当協会所属	医業経営コンサルタント他の所属等
座長	常山 正雄	副会長	常山会計総合センター 代表 (税理士)
委員	梶原 優	副会長	医療法人弘仁会 理事長
〃	竹田 秀	理事	財団法人竹田総合病院 理事長
〃	石井 孝宜	東京都支部	石井公認会計士事務所 所長 (税理士・公認会計士)
〃	川原 丈貴	広報委員会委員	㈱川原経営総合センター 代表取締役社長 (税理士・公認会計士)
〃	佐藤 正雄	医業経営コンサルタント資格 認定審査会委員	㈱湧志 代表取締役 (税理士)
〃	塩田 龍海	企画調査委員会委員	あさがお経営研究所 代表 (税理士・公認会計士)

照会先：公益社団法人日本医業経営コンサルタント協会
事務局 宮本 TEL：03-5822-6996

医療費財源に関する提言

—消費税と寄附金について—

1. はじめに
2. 検討の経緯
3. 消費税についての提言
4. 寄附金についての提言
5. 協力団体・検討委員会委員名簿

平成22年（2010年）9月22日

社団法人 日本医業経営コンサルタント協会

会長 松田 朗

1、はじめに

社団法人 日本医業経営コンサルタント協会（以下「協会」という。）は、今年で創立 20 周年を迎え、現在 2 千人余の認定登録医業経営コンサルタントを含む総勢 2 千 7 百余名の会員が、病・医院などの経営の安定化や効率化などに貢献すべき、日夜尽力しているものと自負しています。

しかし、医業経営にいかにか創意・工夫をこらしても、国家財政の緊迫化を主因とする 10 年以上にわたって続いた診療報酬のマイナス改定（平成 22 年のみは、+0.19% 改定）は、医療機関の淘汰、医師などの人材不足（偏在）を来たす結果となり、今日のいわゆる「医療崩壊」を起すに至っています。

いずれにしろ高齢化の進展、医療機器の高度化、患者ニーズに適切に対応するためには、医療費の増加は避けられないものであり、医療費財源対策は必須の議論と思われまます。

このため協会は、平成 21 年 11 月に「医療費財源に関する検討会」を設置し、主として消費税と医療機関への寄附金のあり方について議論を行い、医業経営コンサルタントの立場から問題提起、改善施策を提言することにしました。

この提言が幅広く採用されることを望んでやみません。

最後に、この提言をまとめるに際し、データ等の提供をいただいた(社)日本医療法人協会、メディカル・マネジメント・プランニング・グループに深甚なる感謝の意を表します。

2. 検討の経緯

医療費財源に関する検討会は、平成 21 年 11 月 4 日に第 1 回目の検討会が行われ、以降、平成 22 年 7 月 7 日の第 8 回目の検討会まで議論を重ねてきた。同委員会において、欧米先進国における付加価値等の実情を参考にしながら、多岐にわたる議論が展開されてきた。

しかし、日本には日本独自の医療制度があるので、その実情を踏まえた現実的な医療機関への財源論となるように同委員会の議論を集約するよう努めてきた。

3. 消費税についての提言

消費税の社会保障費目的税化による増税が議論されている中、我々・認定登録 医業経営コンサルタントは、この税目が医療機関に「損税」（一部に「益税」）が発生していることを指摘する。

我々の調査分析の結果、1年間（平成20年度想定）で医科診療所（総額・概算推計、以下同じ）で、2,018億円（1診療所・単純平均推計（99,545診療所）、以下同じ 2,028千円）、病院で1,974億円（1病院・単純平均推計（8,766病院）、22,523千円）の「損税」負担を強いられている。

これを放置すれば、医療機関経営に「課税の不公平」による大きなダメージを与え、第三の理由による医療崩壊が起きることは必然であり、それを防ぐため次のことを提言する。

- 1 国家・地方財政の歳出の無駄の見直し、削減の実施を前提に、諸外国並みに消費税率（付加価値税率）をアップすること。
- 2 納税者番号によるインボイス方式を採用し、複数税率にすること。
- 3 消費税そのものを、医療・福祉などの目的税とすること。
- 4 医療機関を課税事業者に改めること。

消費税の逆進制を緩和するため複数税率による制度化は、当然必要であると思われるが、国民的合意のための経過期間をとり「課税の公平性」を基盤におくべきであり、そのことが医療機関の安定的・健全な発展と雇用の増大に寄与し、地域住民の「安心・安全」な健康社会をつくっていくものと確信している。

4. 寄附金についての提言

我が国の寄附金税制は、先進諸外国に比して極めて厳格な規制をとっており寄附者の意志をほとんど認めていないといつてよい。

我々は、その全ての撤廃を要求するものではない。

医療法第39条に規定された医療法人（財団、社団・持分なし法人）うち相続税法第66条第4項（みなし贈与課税がなされる法人の条件）が適用されない、つまり「公的で適正な運営組織を有し」、出資持分放棄に「みなし贈与課税」がなされないなどの「共通4基準」および「個別3基準」などを充足する医療法人（社会医療法人、特定医療法人、その他の持分のない法人）について、次の寄附金税制の改正を提言する。

1. その全てを特定公益増進法人とすること。
2. その法人に対する租税特別措置法第40条第2項の資産の寄附がある場合の、贈与者（個人）の譲渡所得課税の審査による非課税は従来どおりとして、受け入れた医療法人への受増益課税を非課税にすること。
3. 個人から、その法人等に現金預金（譲渡所得の課税対象外）の寄附がある場合、雑益に計上し課税対象とするのではなく、この金額について非課税、つまり前述2の寄附金と同じ取扱いをしてもらいたいこと。

「地域医療の重要な担い手」（医療法第40条2）とされる医療法人のうち、さらに公的な運営等により地域医療に貢献する特定の医療法人へ地域住民が寄附により、これを支えるという仕組づくりは、国民の自らの手による「安心・安全」社会づくりになると確信している。

5. 協力団体・検討委員会委員名簿

協 力 団 体

(順不同・敬称略)

社団法人 日本医療法人協会
メディカル・マネジメント・プランニング・グループ

検討委員会委員名簿

(順不同・敬称略)

委員	氏名	当協会所属	医業経営コンサルタント 他の所属等	備考
座長	松田 紘一郎	常務理事	(株)グロスネット 代表取締役社長 (税理士・公認会計士)	
委員	梶原 優	常務理事	医療法人弘仁会 理事長	
委員	奥村 尚弘	理事	(株)名南経営 常務取締役	
委員	佐久間 賢一	理事	(株)MMS 代表取締役社長	
委員	船本 智睦	企画調査委員会 副委員長	京都紫明税理士法人 社員 (税理士) TKC全国会医業・会計システム 研究会 会員	
委員	原子 修司	東京都支部	(株)グロスネット 業務課長 MBA (経営学修士)	
専門委員	東 昇	—	医療法人 公仁会 顧問	消費税

医療費財源に関する提言

消費税と寄附金について

平成 22 年（2010 年） 9 月 22 日

社団法人 日本医業経営コンサルタント協会

〔ご挨拶〕

社団法人 日本医業経営コンサルタント協会（以下「協会」という。）は、今年で創立 20 周年を迎え、2 千人余の認定登録医業経営コンサルタントを含む総勢 2 千 7 百余名の会員が病・医院などの経営の安定化や効率化などへ貢献してきたものと自負しています。

その中で国家財政の緊迫化を主因とする10年以上にわたって続いた診療報酬のマイナス改定（平成22年は、+0.19%改定）は、医療機関の淘汰、医師などの人材不足（偏在）を来たす結果となり、今日のいわゆる「医療崩壊」を起すに至っています。

いずれにしろ高齢化の進展、医療機器の高度化、患者ニーズに適切に対応するためには、医療費の増加は避けられないものであり、医療費財源対策は必須の議論と思われまます。

このため協会は、平成21年11月に「医療費財源に関する検討会」を設置し、消費税と医療機関への寄附金のあり方について議論し、医業経営コンサルタントの立場から問題提起、改善施策を提言することにしました。

この提言が幅広く採用されることを望んでやみません。

最後に、この提言をまとめるに際し、データ等の提供をいただいた(社)日本医療法人協会、メディカル・マネジメント・プランニング・グループに深甚なる感謝の意を表します。

平成 22 年（2010 年） 9 月 22 日

（社）日本医業経営コンサルタント協会

会 長 松 田 朗

[総合目次]

(頁)

第1部 消費税について

〔消費税についての提言〕	1
第1 提言の主文	2
第2 主文の解説	7
第1章 現行の消費税制の実際	8
第2章 増税・課税事業者への転換の根拠	11
第3章 現行の消費税制の課題	19
第4章 診療所の消費税	39
第5章 病院の消費税	47
第6章 諸外国の付加価値税（消費税）	70
第3 資料	(1)
第1章 税制条文	(2)
第2章 データ	(6)
引用文献	(17)
検討会・委員名簿	(18)

第2部 寄附金について

〔寄附金についての提言〕	1
第1 提言の主文	2
第2 主文の解説	6
第1章 我が国の現行税制	7
第2章 諸外国の寄附金税制の比較	14
第3章 寄附をした場合の現行・事例研究	26
第3 資料	(1)
第1章 税制条文	(2)
第2章 公益法人等の数	(11)
引用文献	(15)
検討会・委員名簿	(15)

【※「第2部 寄附金について」は、資料を添付していません。】

第1部 消費税について

社団法人 日本医業経営コンサルタント協会

医療費財源に関する検討会

目 次

	(頁)
〔消費税についての提言〕	1
第 1 提言の主文	2
第 2 主文の解説	7
第 1 章 現行の消費税制の実際	8
第 2 章 増税・課税事業者への転換の根拠	11
I 課税の公平性	11
II 「安全・安心」社会の構築	12
第 3 章 現行の消費税制の課題	19
I 消費税の公平性における矛盾	19
II 補填の実際と課題	27
III インボイス・納税者番号	30
IV 移行計画	32
第 4 章 診療所の消費税	39
第 5 章 病院の消費税	47
第 6 章 諸外国の付加価値税（消費税）	70
	(資料頁)
第 3 資料	(1)
第 1 章 税制条文	(2)
第 2 章 データ	(6)
引用文献	(17)
検討会・委員名簿	(18)

〔 消費税についての提言 〕

消費税の社会保障費目的税化による増税が議論されている中、我々・認定登録 医業経営コンサルタントは、この税目が医療機関に「損税」（一部に「益税」）が発生していることを指摘する。

我々の調査分析の結果、1年間（平成20年度想定）で医科診療所（総額・概算推計、以下同じ）で、2,018億円（1診療所・単純平均推計（99,545診療所）、以下同じ 2,028千円）、病院で1,974億円（1病院・単純平均推計（8,766病院）、22,523千円）の「損税」負担を強いられている。

これを放置すれば、医療機関経営に「課税の不公平」による大きなダメージを与え、第三の理由による医療崩壊が起きることは必然であり、それを防ぐため次のことを提言する。

- 1 国家・地方財政の歳出の無駄の見直し、削減の実施を前提に、諸外国並みの消費税率（付加価値税率）のアップに賛成すること。
- 2 納税者番号によるインボイス方式を採用し、複数税率にすること。
- 3 消費税そのものを、医療・福祉などの目的税とすること。
- 4 医療機関を課税事業者に改めること。

消費税の逆進制を緩和するため複数税率による制度化は、当然必要であると思われるが、国民的合意のための経過期間をとり「課税の公平性」を基盤におくべきであり、そのことが医療機関の安定的・健全な発展と雇用の増大に寄与し、地域住民の「安心・安全」な健康社会をつくっていくものと確信している。

第 1 提言の主文

1 現行の消費税の問題点

少子高齢化の急速な進展や医療技術の高度化等によって医療環境が変化している中で、患者ニーズに対応した医療機関は医療サービスの質の向上を求められている。しかし、昨今の国家財政の緊迫化の中で、医療費を中心とした社会保障費の抑制政策が推し進められ、診療所・病院の閉鎖や診療科の取りやめ、病床数の削減など、「医療崩壊」の一因となっている。

消費税は、もともと平成元年（1989 年）に来るべき高齢社会を支える社会保障制度の維持や所得税などの直接税中心の税制から間接税中心の税制へ移行する国際的な潮流などの観点から 3 %（地方消費税を含む・以下同じ）の税率で導入され、平成 9 年（1997 年）に 5 %に引き上げられ、現在に至る。

しかし、消費税（国税分）は、基本的に福祉予算へ充当されているが、平成 21 年度予算ベースでは、社会保障費（基礎年金、老人医療、介護）約 16.2 兆円に対して、消費税（国税分）約 7.1 兆円と極めてアンバランスな状態にある。このように、医療・福祉目的で使用されている点は事実ではあるが、社会保障費をまかなうにはあまりにも不足している状況にある。

また、欧州諸国の消費税（付加価値税率）と比較しても、我が国の消費税率は相当低い。

我が国民は、憲法第 30 条により「法律の定めるところにより、納税の義務を負う。」とされており、税に関する法律は政省令などを含め複雑多岐なものとなっている。

その税制の基盤は、「課税の公平性」にあり、同じ税目の中で負担に軽重があることなどは、税制による特定の産業育成や中小企業などへの政策的配慮

を除き、租税負担が軽減されることはない。いわんや税制のしくみそのものにより、ある「特定の納税義務者」に利益が生じたり、損失が生じることはありえないはずである。しかし、現にそれが存在する。

医療機関における消費税に目を向けてみると、消費税は、本来、最終消費者が負担したものを納税義務者である事業者が預かり、納めるものであるが、社会保険診療報酬に対する消費税は平成元年の消費税導入時から今日まで、最終消費者である患者に対する政策的配慮により「非課税」とされているため、医療機関の仕入れに係る消費税（控除対象外消費税）が、患者が支払う社会保険診療報酬に転嫁されず、事業者である医療機関の大きな負担となっている。

本提言では、消費税について以下のように、資金をベースにして定義し、次のように計算している。

(A) 医療法人が実際に支払った消費税

(B) 収入に係る仮受消費税

(注) (B) は税込処理がなされているものとみなした。

(A) が (B) を上回る金額の支出を「損税」という。

(A) が (B) を下回る金額の支出を「益税」という。

(注) この「損税」の算出の計算に当り、42 ページと 53 ページの計算式を採用している。

ある医療機関では損税（ここでは、預かった消費税より、支払った消費税が多い。つまり、その医療機関に消費税を転化、資金的に負担させた金額をいう。）が生じ、またある医療機関では益税（損税の反対のケース、つまり資金的に留保が生じた金額があること。）が生じている。

後に示すデータのとおり損税が生じる医療機関が大多数であり、長年続い

た診療報酬の「－」（マイナス）改定（平成22年改定は、プラス0.19%改定）で、医療機関の経営体力は弱体化、さらにこのいわれのない損税負担で、ボディーブローのように経営体質は悪化をきたしている。いわゆる「医療崩壊」は、医師不足や看護師などの人材の不足・偏在だけではなく、このような税制のしくみ、そのものも、その一因とみるべきであろう。

日本国憲法第14条第1項に「法の下での平等」があるように、租税法律関係においても国民は平等に取り扱われなければならない、特に税の徴収は国民の財産権に大きな影響を与えることから、「課税の公平性」が求められるため、特定の者に対して課税の公平性を損なうような税制は、速やかに是正されるべきである。

課税当局は、この税制の歪みを承知しながら、この制度の創設時に「医療側が非課税事業者を選択したから」と制度の適正化に動こうとしない。

しかし、消費税は20年余の歳月を経ており、創設時に間接税の非課税事業者の意味が理解できなかったことや、「補填がなされるということ」を当時の医療側が信じたことに、その遠因があり、20年余も経過した今、適正な税制に戻すことを主張したい。

これらを放置することは、「安定的な医業経営」の阻害要因となることを、医業経営コンサルタントとして警告したい。

また、2回の診療報酬改定で1.53%（平成元年（1989年）0.76%、平成9年（1997年）0.77%）を上乗せしたが、消費税として補填されたとの主張もある。

この金額がどの医療行為に向けられたのか、証明を求めるとともに、仮にその主張が正しいとして、設備投資（病棟改築）はどういう補填（繰延税金資産扱いはあるが）があるのか、明らかにしてもらいたい必要がある。

2 消費税制に対する提言と方策

我が国の財政赤字を解消する方法は、①財政支出の削減か②財政収入の増加しかない。

既に①によって社会保障費は削減され続けているものの、歳出削減だけでは財政赤字の根本的な解決には至らず、例えば、医療現場では、質の高い医療サービスの提供がますます困難なものとなり、安心・安全な社会をむしろ脅かすものとなっている。

したがって、②の財政収入の増加のために、消費税の医療・福祉目的税化を前提として、消費税率の引上げを行うべきである。

既に消費税は、前述したように社会保障費に充当されているが、現状は、社会保障費に満たない極めてアンバランスな状況であり、「医療・福祉目的税」とは到底言い難い状況である。したがって、消費税率の引上げによって、社会保障費をまかなうだけの財源を確保する必要があるといえる。

ただし、消費税は、低所得者ほど所得に対する消費税の負担率が高くなるという「逆進性」の問題をはらんでいることが指摘され、消費税率の引上げによってその影響も大きくなることから、①インボイス方式を前提とした生活必需品に対する軽減税率の導入や、②納税者番号制度を前提とした低所得者層に対する給付付き税額控除方式、さらに一定金額の還付制度の導入を合わせて行うことにより、消費税の逆進性の問題をできる限り軽減する必要がある。

それらと合わせて、現在、「損税」となっている医療機関の仕入れに係る消費税（控除対象外消費税）を是正するために、医療に関する行為を原則非課税から「原則課税」へ転換すべきである。

つまり、医療に関する行為を課税売上げとし、医療機関の仕入れに係る消費税を課税仕入れとして仕入税額控除が行えるようにすることで、医療機関

は適切な消費税の転嫁を患者に対して行うことができ、課税の公平性を取戻すことができる。

ただし、医療に関する行為については、消費税導入時から「非課税」として最終消費者である患者に対して政策的配慮がなされていたことからすれば、医療に関する行為については、先に提言している軽減税率の導入対象とし、負担の軽減を図るべきである。

第2 主文の解説

第1 提言の主文で示した医療機関（医療法人を中心に）への消費税に関して、次の章に分けて解説を加える。

第1章 現行の消費税制の実際

第2章 増税・課税事業者への転換の根拠

第3章 現行の消費税制の課題

I 消費税の公平性における矛盾

II 補填の実際と課題

III インボイス・納税者番号

IV 移行計画

第4章 診療所の消費税

第5章 病院の消費税

第6章 諸外国の付加価値税（消費税）

第1章 現行の消費税制の実際

平成元年4月に消費税が導入された際、社会政策的な配慮から「医療、福祉、教育」の三分野に関しては非課税とされた。

また、平成12年4月に開始した介護保険サービスも同様に非課税とされている。

消費税法第6条は、「国内において行われる資産の譲渡等のうち、別表第1に掲げるものについては、消費税を課さない」と定められており、別表第1において具体的非課税項目について、次のように列挙されている。

イ・・・ 健康保険法、国民健康保険法等の規定に基づく療養の給付及び入院時食事療養費等と列挙されており広く社会保険診療について非課税と定められている。

ロ・・・ 高齢者の医療の確保に関する法律の規定に基づく療養の給付及び入院時食事療養費について非課税と規定されている。

ハ・・・ 精神保健及び精神障害者福祉に関する法律の規定に基づく医療、生活保護法の規定に基づく医療の給付その他各法律に基づく医療

ニ・・・ 公害健康被害の補償等に関する法律の基づく療養費の

支給に係る療養

ホ・・・ 労働者災害補償保険法の規定に基づく療養の給付及び

療養費の支給に係る療養

へ・・・ 自動車損害賠償保険法の規定による損害賠償額の支払

いを受けるべき被害者に対する療養

このように医療機関が日々行う診療行為の多くに対して、消費税が非課税と規定されている。

しかし、消費税は本来は最終消費者が負担すべき間接税であるが、医療行為の多くが非課税と規定されたことで医薬品、医療機器の購入や、日常的に係る医療機関経営に係る諸経費等に係る消費税の負担が最終消費者である患者等に転嫁できず、医療機関が負担を負うことになっている。

この損税負担が医療機関経営上の大きな課題となっていることは周知の事実である。

しかし、厚生労働省は診療報酬改定の際に過去2度の補填を行っており控除対象外消費税については、既に解決済みとの姿勢を崩していない。

今後、国の財政基盤立て直しの為に消費税の引き上げは避けて

通れない課題となっており、現行制度のままで消費税率が5%から更に引き上げが行われた場合、今以上に控除対象外消費税の負担を抱えることとなる医療機関にとっては、他業種以上の大きな影響が生ずることは必至である。

第2章 増税・課税事業者への転換の根拠

I 課税の公平性

税制調査会によれば、消費税は、これまでの税制改革の流れの中で、少子高齢化の進展に伴い、さらなる国民福祉の充実等に必要な安定的な財源の確保の観点からは消費一般に広く公平に負担を求めするために創設された。消費税は、消費課税の中に分類され、財貨・サービスの消費に対して負担を求める税目である。消費課税の中には消費税のほか、たばこ税、酒税、揮発油税など特定の品目に関して課税される税目があるが、消費税に関してはすべての財やサービスの消費行為に対して課税される税目である。したがって、消費活動を行う限り、勤労世代に偏らず、あらゆる世代に公平に負担を求めるといった「世代間公平」の役割を果たすことを本来の趣旨として創設された税目である。また、消費税は消費選択などの経済活動に対して比較的中立的であるといわれ、事務負担の軽減による計算構造の簡素化が図られたとされている。

税制を考える上で、常に「公平・中立・簡素」の基本原則に則して考える必要がある。消費税創設時においては、国民の混乱を防ぐために、上記のように税制の基本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人権である「法の下での平等」により、特に「公平」の原則は重要な位置づけがなされている。

公平性は、「水平的公平」と「垂直的公平」とに分類される。「垂直的公平」とは、所得水準や担税能力に応じて税金を負担するといった考え方であり、所得税によってその役割は担われている。これに対して「水平的公平」とは、同レベルの所得水準である人からは同じ金額の税金が負担されるべきであるという考え方である。

これら公平の基準が、相互に補完し合うべく総合的に判断することで、今日の経済社会において、所得課税・消費課税・資産課税をバランスよくタックス・ミックスすることが時代の要請となった。

II 「安心・安全」社会の構築

・安心社会実現会議

今の我が国における経済社会を取り巻く大きなうねりの中で、国民の不安はかなり増幅している模様である。その一つ目として、世界経済の大きな変化の中での日本経済の将来展望への不安、高齢化・人口減少が急速に進む日本社会の持続可能性への不安など経済社会の将来に関する不安。二つ目には雇用、教育・子育て、治安、食の安全、老後不安など地域社会や家族の日常の中の不安。三つ目に

は社会保障制度の機能不全、世代間、地域間の不公正・不公平感の増大、「公」（政治・行政）への信頼の低下による制度や政策に関する不安など「戦後日本の安心社会＝雇用と家族を軸とした生活保障」の揺らぎが様々な不安を招くこととなった。（注1）

これらの不安を払拭し安心・安全社会の構築のため、麻生元首相は、社会保障や財政などの中長期の国家戦略をまとめる「安心社会実現会議」を内閣官房に設置し、首相官邸で記者団に「日本が目指すべき安心できる社会の実現への道筋を明らかにするため会議を作る」と述べた。安心社会実現会議については、「我が国の経済・雇用構造の変化や少子高齢化の進展等の環境変化を踏まえ、国民が安心して生活をおくることができる社会（安心社会）を実現するため、国家として目指すべき方向性や基本政策の在り方について議論を行うことを目的」としている。（注2）安心社会の実現には、現状の経済社会情勢下におけるわが国が目指すべき「国家像の姿」を提示し、国民が先行きの生活に抱く「大きな不安」に応えるなど国家として目指すべき方向性や基本政策の在り方について、安心社会の実現に向けた様々な課題について議論を行うために、幅広い視点から総合的な検討を行う必要があるとしている。（注3）

具体的には、子育て世帯への経済支援、非正規労働者への社会保険適用拡大、奨学金の充実、高齢者に対する住宅保障、社会保障番号の導入、改革に取り組むための行政組織の再編などが提言されている。こうした緊急施策を恒久化し、さらに充実していくには確固とした財源が必要となる。報告書は、国の予算に「社会保障勘定」を作り、そこに消費税をすべて繰り入れて社会保障目的税化する方法を示した上で、「検討に値する」とした。(注4)

「安心社会実現会議」では、医療や介護など高齢化による将来不安の軽減、深刻化する格差・貧困や少子化問題、子育て世帯やワーキングプアの若者をはじめ、若い世代の支援などに焦点が絞られた。そうした公的サービスを持続的に支え続けるための財源として、消費税を活用しようとする議論が交わされた。また、会議の出席委員である宮本太郎委員の提言によると、国土への投資から人間への投資によって、社会保障を雇用安定化の基盤にしようとするものだ。

(注5) 将来の社会保障の充実と雇用の安定の両立を図るための財源として、消費税率の引き上げは避けて通れない。報告書は、安心社会実現のための必要コストについて、消費税を含む税制改革の必要性を指摘したが、その合意形成については政治判断を委ねる見通

した。すなわち消費税の増税の必要性、増税によってどんな社会を実現するか、そのビジョン形成を目的にして開催されたのが「安心社会実現会議」である。報告書の結語では「今、産声を上げている世代が不安と経済停滞の悪循環から抜け出せないまま、財政赤字のコストだけを負わされることがあってはならない」と示した。(注6)

・ 産業界の取り組み

一方、産業界からは日本経団連前会長の御手洗富士夫氏は2008年7月31日、日本外国特派員協会で「日本経済の現状と課題」をテーマに講演し、消費税増税の必要性について次のように述べた。「いま最も緊急に行わなければならないのは安全・安心な社会保障制度の構築で、それを可能とする財源を確保するためには消費税の拡充が必要」と強調した。また、御手洗会長は「国民全体で支えあう持続可能な社会保障制度を目指して―安心・安全な未来と負担の設計―」と題する提言を公表した。同提言は、2025年度を最終目標とした社会保障制度改革のあり方、とくに国民に安心を与えるセーフティネットの構築に向けて取り組むべき重要施策を中心に、制度横断的かつ総括的に政府に要請したものである。安定財源確保のための消費税率の引き上げについても具体的に政府に要請を行っている。「税・

社会保険の役割の明確化と安定財源の確保」という項目の記述があり、さらに別項目では具体的な税率の引上げ幅やタイミングまで明示していた。同項目では、まず「社会保障制度の持続可能性を高め、それを支える財源を確保することが不可欠であるが、少子高齢化が急速に進む中、社会保険料や直接税といった、現役世代へ過度に依存する現行の財源方式は、既に限界に来ている」として、「税体系の抜本改革を通じて、経済活力に対する影響力がより小さい消費税を主たる財源として、社会保障費用を賄うという対応関係を明確にすべきである」ことを求めていた。そして、それを実現するタイムテーブルを別項目で示した。「2015 年度までを改革に向けた第 1 段階としてとらえ、緊急課題への対応と社会保障制度の基盤の充実に向けて取り組みを進め、併せて少なくとも消費税率 5%分の財源を確保する必要がある」とし、さらに「2025 年度で追加的に必要となる公費は、現状に比して消費税率換算で 12%程度必要となる」と試算した。麻生元内閣が 2008 年の年末に取り決めた税制と社会保障の「中期プログラム」に盛り込まれた医療や年金の機能強化だけでも、2015 年までに消費税率 3.3~3.5%の引き上げが必要とされる。今回、緊急課題に挙げたものを含めると、相当な財源の確

保が必要となる。

・消費税の税率を含めた見直しは必要

まさに、政府・産業界の主張からも明らかなように、安心・安全な社会構築を実現するには、社会保障制度の基盤の充実に向けた安定財源の確保が必要となる。そのためには、消費税の具体的な税率の引上げ幅やその実施時期が経済にどのように影響を及ぼすのかを十分に検討した上で、世論の理解を得ることは必須である。現在、800兆円を越える国債発行残高やますます増大する社会保障支出などを考えると、将来的には、財源調達のための手段として消費税率の引き上げはやむを得ないであろう。ただし、消費税率引き上げの前提条件として、少なくとも国及び地方における徹底した行財政改革が必要となってくることはいうまでもない。現在、民主党政権は行政の簡素化、効率化を徹底する一環として「事業仕分け」に取り組んでいる。継続した事業仕分けの推進と地方への波及が徹底した結果として、さらに財源が不足する場合、あくまで最後の手段として消費税率の引上げもやむを得ないということであろう。

また、消費税を医療・福祉目的税化することについて、安易な歳出増を容認し、財政の肥大化、硬直化を招く要因となるという多数

の意見もあり、なおいっそうの「税と保険」のバランスも考慮する必要がある。税についても、単に消費税だけの対応ではなく、応能負担原則に合致した所得課税・消費課税・資産課税をバランスよくタックス・ミックスしていくことが望ましい社会保障とその財源の在り方であろう。

このような社会保障とその財源の在り方の関連付け、仮に消費税率を引き上げる場合には、景気や経済に与えるインパクトを考慮して、段階的に引き上げることを世論に向けた明確な説明が行われることで、国民の多くは「医療・介護・福祉の充実のためなら、消費税率の引上げも仕方がない」と理解していただけるものと思う。また、消費者、事業者双方ともに公平で中立的な制度設計を構築することは切に願う次第である。

第3章 現行の消費税制の課題

I 消費税の公平性における矛盾

・日本国憲法と消費税

税金を負担する根拠は日本国憲法にあり、「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ」（第30条）とし、「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする」（同第84条）と「租税法律主義」を規定している。すなわち、税制の基本は日本国憲法にあり、税の徴収について、支払能力に応じて負担する「応能負担原則」を基本的な考えとしている。

安定的な財源の確保の観点から、消費一般に広く公平に負担を求めるために創設された消費税ではあるが、税制の基本3原則である「公平・中立・簡素」において、常に「公平性」については議論が沸き起こるものとして理解されている。すなわち、憲法の要請する応能負担原則は、所得税・住民税などの累進税率に基づいた直接税を中心とし、最低生活費・生存権的財産には課税しないことを求めているからだ。

公平性に関する議論は、水平的公平と垂直的公平とに分類される

が、憲法第 14 条の平等原則による応能負担原則では、垂直的水平を意図している。すなわち、そこから求められる結論が累進税率を適用するからであり、本来課税されるべきでない課税最低限を下回る所得階層が税金を負担する結果となるからである。この問題が消費税のいわゆる「逆進性」といわれる問題を引き起こしている所以である。また、消費税は所得税において認められているような様々な人的控除（所得控除や税額控除）を考慮することができないので、この側面からも垂直的公平を達成することができないと考えられている。

・消費税の公平性の欠如

刻々と移り変わる経済社会において、税制は、常に時代の変化に適合することが求められている。税制は日本国憲法に規定する「法の下での平等」などを根源としながら、毎年の税制改正では時代に適合した継続的な見直しを行わなければならない。時代の変化に適切な対応を怠り、既成の制度に固執することは、経済社会とのギャップが生じ、新たな不公平を生じさせることにもなりかねない。消費税が創設されて 20 年が経過するがその間、創設当初から問題となっていた様々な歪みに対する是正措置が講じられてきた。限界控除制

度の段階的な廃止、中小事業者における特例措置の大幅な見直しによる「益税」の解消などである。

このような益税の解消には相当な対策を講じてきた国税当局は、非課税規定に関する税の欠陥については、放置してきた。例えば、仕入税額控除の計算に基づき、課税売上割合が 95%以上であれば、5%部分の非課税売上に対する課税仕入れの控除を認め、仕入れ税額が全額控除対象となる。また、もう一つの大きな問題として「業種間不公平対応の非課税規定による仕入税額」の問題がある。EU 指令においてもこの非課税規定による経済活動の歪みが生じていることを認識し、大きな課題として取り上げている。我が国においても税制調査会の答申において、この問題を指摘している。

【仕入税額控除計算の仕組み】

・非課税制度による仕入税額控除の否認

岩下忠吾氏は、「間接税は、法律上の納税義務者は税を財貨又はサービスの価格に上乗せて転嫁し、実質的な負担とはならず、その財貨又はサービスの最終的購入者が担税者になることを立法者が予定している税とされている。」(注 1) また、「消費税法においては、この種の税の欠陥とされる税の累積を排除するために、仕入れの段階

で転嫁された税額を売上げに係る税額から控除して税の累積を排除することとしているのである。」と記している。(注 2) 一方、「非課税とされる資産の譲渡等のための課税仕入れに係る消費税額は、仕入税額控除ができず、その税額を資産の譲渡等の対価に上乗せして回収することとなる。したがって、消費税において非課税制度は、仕入れに係る消費税額分だけ事業者の負担の上昇をもたらすこととなる。」(注 3)

消費税法上の非課税規定は、制度上の大きな欠陥の一つであると指摘している。

・政策的な配慮に基づく非課税措置

医療、福祉、教育等については、社会政策的な配慮により非課税取引とされている。「社会保険診療等に係る療養、医療等」について政策的配慮に基づく非課税とする理由に、「①国民の生命・健康の維持に直接かかわるものであること、②社会政策上医療を必要とする者の社会的弱者の立場を考慮し、かつ、税の逆進性を緩和すること、③公的な医療制度に課税することは直接国の財政的負担の増加と保険料の増大をもたらすこと等」を挙げている。(注 4)

医療機関における保険診療については、非課税取引として規定さ

れているので課税できない。一方、医療機関においては、医薬品・診療材料、委託費などの経常経費に係るもの、また、設備・医療機器の取得、大規模修繕などに係る消費税額を負担している。消費税の基本的な考え方は、受け取った消費税から支払消費税の差額を納付する仕組みとなっている。したがって、大部分の医療機関は保険診療を行っており、支払消費税が受取消費税を上回るため、本来、還付されるべきものとなる。しかし、現行の消費税計算概念は、課税売上割合に応じて仕入税額控除を決定するため、大部分の医療機関は、支払った消費税が控除の対象外となり、医療機関側がコストとして負担する仕組み（いわゆる控除対象外消費税額＝損税）となっている。

・非課税取引業者間の不公平性

医療保健業以外の非課税業種である教育、金融、不動産貸付業（居住用）についても同様の問題が生じるが、値上げという形で価格に転嫁することは企業側の自由裁量に基づいている。したがって、事業者側の消費税負担を回避する余地はある。それでは、医療機関において、診療報酬に上乘せする対応が可能であろうか。医療における薬価、診療報酬については、診療行為ごとに、あるいは疾病グル

ープごとに価格が定められた公定価格ゆえに医療機関側に価格の決定権はない。すなわち、診療報酬に対して消費税を転嫁することができないことを意味する。旧厚生省は、「創設時と改定時に診療報酬に消費税負担分 1.53%を上乗せし、補填は出来ている」とするがその根拠は不明瞭であり、度重なる診療報酬改定により、対応されているかは甚だ疑問である。いずれにせよ、非課税業種間における不平等が生じていることは事実である。

日本医師会、四病院団体協議会では、消費税の損税問題の解消に向けて、診療報酬にかかる消費税を原則課税扱いにし、ゼロ税率もしくは軽減税率の適用を要求している。

平成元年の消費税導入当時、あらゆる業界が非課税を要望したのに対し、電気ガス業界は課税を要望した。その理由として、非課税取引となることにより、設備投資等、多額にのぼる消費税を転嫁できなくなることを避けたものだと思われる。

・非課税措置の対処法は課税行為に値する

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ることを意味し、「非課税」としての機能を果たしてはいない。当初の政策的理由による非課税規定の趣

旨から逸脱した仕組みであり、価格転嫁による対処法は、保険者と患者に対して転嫁相当額の負担を求めることとなり、課税取引と同等な効果に値するといえる。まさに医療機関の消費税負担問題は、消費税設定の趣旨と外れ、租税の原則をも無視したものである。これは行政庁の自由裁量による許さざるべきことで、早急に是正されるべきである。

本来、租税の賦課・徴収は適切な手続で行われ、納税者の権利保護がなされなければならない。また、税負担は担税力に即して平等に配分されるべきであり、そのために所得や財産、消費といった基準を用いて納税者の経済的負担能力に基づいた課税がなされる。しかし、医療機関の消費税負担は経済的負担能力に応じた根拠が見出せない。

・厚生労働省・税制改正要望事項について

厚生労働省は平成 20 年度に引き続き、21 年度の税制改正要望事項においても『社会保険診療報酬等にかかる消費税のあり方の検討』の中で次のように記述している。「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の仕組みや医療機関における負担等を含め消費税のあり方について検討していく。」

また、「社会保険診療報酬等に係る消費税のあり方の検討」において、消費税損税の税制上の支援措置として「現行は社会保険診療報酬にて対応している。」として責任回避した回答を繰り返している。

これに対して財務省は、平成 20 年度税制改正の概要において、「社会保険診療報酬等に係る消費税のあり方の検討については、長期検討事項」とした。ここでいう「長期検討事項」とは、一般的に検討するかどうかは定かではない、すなわち、「この時点で検討されることはない」ことを意味するようである。

・ 国税庁の非課税制度についての認識

非課税取引における影響を消費税の創設・導入事務に携わった当時、国税庁の消費課税の係長、課長補佐を歴任した木村剛志氏は、「社会政策的配慮からする非課税項目の多くは、いわば終末消費に対する販売であって、これが非課税であることが取引の次の段階に影響するというものではない」と当時を振り返る。

木村氏は、創設当時の非課税規定を次のように述べている。すなわち、課税当局は非課税規定の問題点を「非課税取引の適用範囲を極力制限したこと」と「医療が流通の最終段階で役務提供を行う事業であることから、税の累積がこの特定分野に留まり、産業全体と

して考えた場合は影響力は低い」と考えていたようである。(注5)

しかし、税率改定後の国税庁のホームページには、「非課税範囲の拡大に関し、これまでの税調答申において指摘された問題点」と題して次のように記述している。「そもそも課税ベースの広い消費税としての基本的な性格に反する。前段階税額控除の仕組みが非課税関連分野で機能しなくなるため、税の累積が生じることを通じて経済活動に歪みをもたらすこと等により、消費税の「中立性」や「簡索性」を大きく損なうことにつながる。特に転々流通する物品を非課税とする場合には、その影響は大きくなる。」としている。

課税当局は、消費税法上、非課税制度がもたらす経済活動への阻害要因の存在を公の場において認識していたにもかかわらず、これまで何ら解消に向けた対策を講じることはなかった。

II 補填の実際と課題

旧厚生省は、消費税導入時、社会保険診療報酬等の改定の趣旨として、「消費税の円滑かつ適正な転嫁を図る観点から、次のとおり社会保険診療報酬及び老人診療報酬については、消費税による影響が明らかであると考えられる代表的な診療報酬点数の改定を行う。」としている。しかし実際は「医療保険に関する消費税は診療報酬に上

乗せした」として、89年の消費税導入時に0.76%、また97年に消費税率が3%から5%に引き上げられた際に、診療報酬をさらに0.77%引上げたとされている。報酬ベース別では、消費税の導入・改定時に、医療費ベースで診療報酬を0.43%、薬材・特定保険治療材料を1.10%の合計で1.53%の補填であった。

・診療報酬による補填内容とその後の対応

診療報酬による補填の具体的な内容であるが、平成元年に消費税がスタートした時に0.76%[診療報酬本体：0.11%、薬価基準（医療費ベース）：0.65%]、平成9年度消費税率が3%から5%になった時に、0.77%[診療報酬本体：0.32%、薬価基準（医療費ベース）：0.40%、特定保険医療材料（医療費ベース）0.05%]上乗せされているので、合計で1.53%となる。創設時の上乗せ分は、次回の診療報酬改定時には上乗せ分がマイナス改定の場合、上乗せ分もマイナスされる可能性も十分考えられる。すなわち、事実上の補填効果は消滅することになる。さらに平成9年に0.77%の補填状況であったが、度重なるマイナス改定による項目の廃止や包括化、さらに消費税補填分とそれ以外の部分とを区別して改定しているわけではないので、1.53%という補填効果は得られない。診療報酬本体は、0.43%の上乗せとあ

るが、診療報酬個別の各点数項目に 0.43%を増点しているわけではない。具体的に、上乗せされた診療点数項目を確認すると、平成元年に「入院時基本診療料の基準寝具加算」に 1 点プラス改定されたようであるが、この項目は現在包括化による事実上の消滅となっている。「CRPの定量検査」については消費税補填分として 5 点のプラス改定であったが、翌年には、この項目は 5 点マイナス改定となり、これも補填効果の消滅といえよう。「点滴回路加算項目」の 1 点プラス改定も同様に、改定で削除された項目ようである。問題は、消費税と対応関係にない技術料の一つとして、「気管内挿管による閉鎖循環式全身麻酔」に消費税補填分として 300 点の加算がされていた。「薬価」においては、支払った薬品に含まれる消費税負担分として、十分ではないが一応補填がなされた。(注 6)

Ⅲ インボイス・納税者番号

付加価値税導入の先進国である EU に於いては、インボイス(税額票)による消費税の前段階税額控除方式が取られている。

EU 指令 18 条 1 項において、仕入税額控除権を行使する為には事業者は、インボイスを保存しなければならないと定められており、保存期間 6 年から 10 年の期間インボイスの原本を保存することが義務付けられている。

インボイス方式の優れた点は、現在日本が行っている帳簿方式に比較して事業者の納税の適正化、不正控除の廃止、そして今後検討が進んでいくと予測される複数税率が採用された場合にはインボイス方式でないと対応が出来なくなる。

日本では、消費税法第 30 条 7 項において、帳簿及び請求書等を保存しない場合には、仕入税額控除は適用しないと規定されているが、インボイス方式ではインボイスによる納税額の計算を行う。

インボイスの記載事項で請求書と異なる点は、次ページの財務省による資料で比較してみると、VAT Reg(付加価値税登録番号)と請求先の住所記載がある点である。

従ってインボイス方式を導入するには、付加価値税登録番号を基礎

IV 移行計画

税率が引き上げられた場合、必ず診療報酬に対して課税を行う必要があることはこれまで述べてきたが、詳しくは4章以降で提示するが、損税が医業経営に与える影響度合いの概要をデータにより確認し、さらに損税解消に向けた対応策の検証を試みる。

・ 損税（控除対象外消費税）の現況

損税（控除対象外消費税）は、保険診療を行っている医療機関であるならば、規模の大小に関わらず、必ず発生する。一般的には無床診療所で35～400万円、一般病院では、数千万円から数億円程度が発生しているといわれている。日本病院会では、平成10年に損税を調査した結果、公的病院では7,863万円、私的病院では3,392万円であり、平均で6,000万円にも達しているという。特に大きな影響を受けるのは、私立医大病院など400床以上の病院であり、きわめて経営上、悪影響を及ぼすものと懸念されている。損税額の実際のデータ分析については、後述の4章（診療所編）と5章（病院編）で確認していくが、その中のTKCデータの分析結果の概要として、損税割合は、現在、1.0%～1.8%の割合で発生していることが分かる。

さらに、医療業界は設備装置型産業ともいわれ、老朽化した施設

の建て替えや大規模修繕など多額の建築費用や高額医療機器の購入が発生した場合、ますます損税額は拡大し、医療機関の経営に及ぼす衝撃は尋常ではない。地域の医療機関が破綻する懸念も高まってきており、確実に存亡の危機に追い込まれることは結果として、地域医療の崩壊をも引き起こすといった状況に陥る可能性が十分に考えられる。

・ 損税解消に向けた対応策の検証

医療機関における損税問題の対応策を検討していく上で、現行の非課税規定に対し課税扱いにした場合を比較検証する必要がある。課税扱いに改めた場合の税率であるが、現在の税率 5%から 7%もしくは 10%に引き上げが実施されたことを想定した。また同じ課税扱いでも、逆進性対策の一環として税率を軽減した想定も必要である。ここでいう軽減税率であるが、税率の引き上げが行われた場合に、現行税率 5%に据え置いた軽減税率と完全に逆進性問題に対応したゼロ税率のことを指す。以下の 5つのパターンを想定し、検証を試みた。(図 1 参照)

①消費税本来の考え方

②現行非課税規定の計算方法、

③課税扱い（普通税率）

④課税扱い（ゼロ税率）

⑤課税扱い（軽減税率）

いずれも課税取引である③④⑤については、異なる税率とはいえ、仕入税額控除が可能（課税売上割合が 95%以上の場合は全額可能となる）となる。

検証結果、解消策としては、社会保険診療報酬等を③課税扱い（普通税率）④課税扱い（ゼロ税率）⑤課税扱い（軽減税率）とした場合に、医療機関にマイナスの影響を与えないことが確認できた。損税として医療機関に負担を求めるのは、②の現行非課税規定による計算のみであった。

課税扱いに移行した場合に留意すべき点として次のようなことが考えられる。②課税扱い(普通税率)は、損税問題を解消されるべき妥当な対応方法であろうが、患者負担を求めるため、逆進性対策による十分な対応が必要となる。ここで、逆進性対策の一つとして「税率を軽減する方法」があるが、その他の対応策として、所得税の「給付付き税額控除」や「医療費控除の引き上げ」、また「高額療養費の上限の引き上げ」などが考えられる。④の課税扱い（ゼロ税率）に

については、課税取引であるにも関わらず、税率を0%に設定するため仕入税額控除が可能となり、結果として支払消費税が預り消費税を超過した場合には還付される。税率がゼロであるゆえに患者等への負担もなく、これが本来消費税の基本原則に沿った方法であろう。

⑤の課税扱い（軽減税率）に関しては、税率改定時に、例えば医療保険収入に対する税率は現行の5%に据え置かれた場合でも、患者等に新たな負担が発生する点では③の課税扱い（普通税率）と同様にしっかりとその他の逆進性対策も同時に講じていく必要がある。その他に軽減税率については、食料品など生活必需品に対して問われる問題と同様に、どこまでの医療内容を軽減税率の対象範囲に設定するかは、これからの検討課題であろう。

次に、課税扱いになった場合の実務的な留意点を述べていく。

4. 課税扱いに移行した場合の想定

日本医師会を始めとして各医療団体は、損税（控除対象外消費税）解消のために、声高に非課税から課税扱いへの制度変更を求めている。その一方で消費税には、損税に対して「益税」と呼ばれる問題もあり、医療機関も例外ではなく、損税解消と併せて益税問題についてもしっかりと認識する必要がある。

消費税の計算方法として、本則計算によるものと簡易課税制度によるもの、あるいは納税を免除されるものとの大別される。通常、益税とは消費税法上、「中小企業に対する特例措置」、すなわち事業者免税点制度（納税を免除される）と簡易課税制度のことを指す。これらの制度は、もともと消費税導入時に事業規模が零細な事業者に対して、事務負担の簡素化等に配慮して、納税義務者や納付税額の計算方式において特例措置として設定されたものである。消費税創設以来、これまでの消費税改正の過程において、一般的には税率の引き上げについては認知されている。しかし、課税当局は限界控除の廃止、事業者免税及び簡易課税制度の適用要件である課税売上高の引き下げなど課税の公平性・中立性の観点から中小企業者の特例の大幅な見直しを図り、益税解消策には積極的であった。事業者免税点制度は、基準期間（前々年又は前々事業年度）の課税売上高が 1,000 万円以下の事業者は、納付義務が免除される（資本金が 1,000 万円以上の新設法人の設立当初の 2 年間については、適用されない）。簡易課税制度では、基準期間の課税売上高が 5,000 万円以下の課税期間については、選択により、売上に係る税額にみなし仕入率（医療サービスの場合は 50%と考えるよい）を乗じた金額を仕入

税額とし、税額計算を簡便にしている。例えば、簡易課税制度による課税売上が1,000万円以上5000万円以下により簡易課税を選択してきた医療機関は、実際は計算の簡素化というよりは、本則課税による納付額と簡易課税によるみなし仕入率を適用した場合の納付額を比較して有利な計算方法を選択できるといった節税目的の場合が多いといえよう。現行の非課税規定における本則課税と簡易課税の納税額及び控除対象外消費税との比較、あるいは課税扱い（普通税率）となった場合の各々の額を算出した（図2参照）。現行の非課税規定の下で本則課税と簡易課税の納付額を比較すると、簡易課税を選択した場合は、納税額が抑えられるといった効果が得られる。控除対象外消費税についても、簡易課税における算出額については、本則課税と比較すると少ない額に留まることがわかった。

今後、税率の引き上げが行われる中で、現行の制度下において、一般的には益税制度といわれる「事業者免税制度」と「簡易課税制度」が遂行されると、本則課税との格差はますます増大する。ただし、本則課税は勿論のこと、簡易課税制度を選択している、あるいは免税事業者である医療機関は、非課税規定ゆえに損税問題が解消されたわけではない。現在、特例措置を選択している医療機関につ

いては、損税額が本則課税よりも少ない額に過ぎないことに留意する必要がある。

課税取引になった場合、損税の解消は実現されるが、納税資金の準備に苦慮することとなる。これまで課税医療収入が 1,000 万円未満により免税扱い（消費税納税義務がない）であった大部分の無床診療所は、課税事業者として、納税が必要となる。また、簡易課税を選択している多くの医療機関は、本則課税による計算を余儀なくされ、納付額が増加する。したがって、毎月の患者等からの預り消費税と支払消費税の差額分を確保するためには、納付時の計画的な資金繰りが必要となるなど、経営上留意すべき点が多いことについてもしっかりと認識すべきである。

第4章 診療所の消費税

メディカル・マネジメント・プランニング・グループ（以下MMPGという）及びTKCが保有する診療所の財務データの平均値を用いて無床診療所の消費税の実態分析を行った。

（1）分析結果の概要

診療所1件当りの損税の平均額は、2,028（千円）となっており、診療所においても消費税の負担が大きなものとなっていることが分かる。

分業・非分業別の診療所1件当りの損税の額は、分業1,368（千円）、非分業2,175（千円）となっており、非分業先の損税が分業先の損税の額を大きく上回っている。これは、収入に対する課税仕入の額のうち、医薬品費の割合が大きいことが損税の額に大きく影響することを表している。

また、損税の上位値と下位値を比較すると、法人・非分業・医薬品費割合の大きい診療科が上位を占め、個人・分業・医薬品費割合の小さな診療科が下位を占めることが分かる。

上記データの示すとおり、分業・非分業別、診療科別、収入規模などにより、損税の額に大きな差が生じていることが分かる。

（2）分析の方法

診療科別、分業・非分業別要約損益計算書からのシミュレーションシートの例示を添付している（シート：1）

データ数は下記のとおり

MMPG

平成19年度・・・2,405件

医療法人563件（表：1）

個人事業1,842件（表：2）

平成20年度・・・2,674件

医療法人1,018件（表：3）

個人事業1,656件（表：4）

TKC

平成19年度・・・5,417件

医療法人3,011件（表：5）

個人事業2,406件（表：6）

平成20年度・・・5,689件

医療法人3,178件（表：7）

個人事業2,511件（表：8）

平成21年度・・・6,494件

医療法人3,705件（表：9）

個人事業2,789件（表：10）

当該データに基づき医療法人・個人事業人別、診療科別、有床・無床別、医薬非分業・分業別（歯科医院においては院内技工・院外技工別）でデータ分析を行った。

各勘定科目別の諸費税の課税・非課税の区分は次のとおり。

* 医業収益

保険分収入・・・全額非課税売上

自由分収入・・・全額課税売上

* 医業費用

薬品材料仕入高・・・全額課税仕入

給食材料仕入高・・・全額課税仕入

委託費・・・全額課税仕入

役員報酬・・・全額非課税仕入れ

給与賞与・・・全額非課税仕入れ

福利厚生費・・・50%課税仕入（法定福利費を考慮）

退職金・・・全額非課税仕入れ

減価償却費・・・全額非課税仕入れ

消耗品費・・・全額課税仕入

水道光熱費・・・全額課税仕入

修繕費・・・全額課税仕入

広告宣伝費・・・全額課税仕入

地代家賃・賃借料・・・全額課税仕入

接待交際費・・・70%課税仕入（慶弔費・商品券などを考慮）

租税公課・・・全額非課税仕入れ

その他・・・60%課税仕入（保険料など非課税科目を考慮）

* 医業外収益・・・80%課税売上（受取利息などを考慮）

* 医業外費用・・・30%課税仕入（支払利息などを考慮）

* 特別損益・・・30%課税仕入

各科目ごとの税込課税売上高・税込課税仕入高税から税抜課税売上高・税込課税仕入高を算出（100／105）し、預り消費税額・支払消費税額を算出している。

消費税清算の算出方法は下記のとおり

預り消費税・・・預り消費税額の合計額

支払消費税・・・支払消費税額の合計額

課税売上割合・・・課税売上高／（課税売上高＋非課税売上高）

控除対象仕入税額・・・支払消費税額×課税売上割合

納税額・・・預り消費税額－控除対象仕入税額

控除対象外仕入税額・・・預り消費税－支払消費税－納税額

上記控除対象外仕入税額を損税としている。

（3）分析結果

診療所1件当たり損税の平均

MMPG

平成19年度（法人）・・・2,337（千円）

平成19年度（個人）・・・1,103（千円）

平成20年度（法人）・・・2,117（千円）

平成20年度（個人）・・・1,103（千円）

TKC

平成19年度（法人）・・・2,816（千円）

平成19年度（個人）・・・1,537（千円）

平成20年度（法人）・・・2, 555（千円）

平成20年度（個人）・・・1, 470（千円）

平成21年度（法人）・・・2, 805（千円）

平成21年度（個人）・・・1, 535（千円）

分業・非分業別診療所1件当り損税

MMPG

平成19年度（法人）

分業・・・1, 742（千円）

非分業・・・2, 975（千円）

平成19年度（個人）

分業・・・・・・・・916（千円）

非分業・・・1, 213（千円）

平成20年度（法人）

分業・・・1, 635（千円）

非分業・・・2, 653（千円）

平成20年度（個人）

分業・・・・・・・・959（千円）

非分業・・・1, 185（千円）

TKC

平成19年度（法人）

分業・・・1, 748（千円）

非分業・・・3, 065（千円）

平成19年度（個人）

分業・・・1,008（千円）

非分業・・・1,848（千円）

平成20年度（法人）

分業・・・1,651（千円）

非分業・・・2,884（千円）

平成20年度（個人）

分業・・・・・・・・958（千円）

非分業・・・1,783（千円）

平成21年度（法人）

分業・・・1,816（千円）

非分業・・・3,090（千円）

平成21年度（個人）

分業・・・1,015（千円）

非分業・・・1,868（千円）

診療所1件当り損税の上位値と下位値（有床、歯科を除く）

MMPG

上位値

平成19年度

泌尿器科・法人・非分業・・・6,658（千円）

内科・法人・非分業・・・・・・・・4,099（千円）

精神神経科・法人・非分業・・・3,972（千円）

平成20年度

泌尿器科・法人・非分業・・・4,039(千円)

脳神経外科・法人・非分業・・・3,792(千円)

外科・法人・非分業・・・・・・・・3,701(千円)

下位値

平成19年度

小児科・個人・分業・・・・・・・・745(千円)

皮膚科・個人・分業・・・・・・・・751(千円)

外科・個人・分業・・・・・・・・769(千円)

平成20年度

精神神経科・個人・分業・・・503(千円)

皮膚科・個人・分業・・・・・・・・633(千円)

外科・個人・分業・・・・・・・・700(千円)

TKC

上位値

平成19年度

泌尿器科・法人・非分業・・・9,579(千円)

泌尿器科・法人・分業・・・・・・・・4,374(千円)

外科・法人・非分業・・・・・・・・3,741(千円)

平成20年度

泌尿器科・法人・非分業・・・5,809(千円)

精神科・法人・非分業・・・4,432(千円)

外科・法人・非分業・・・・・・・・3,162(千円)

平成21年度

血液透析科・法人・非分業・・・10,324 (千円)

血液透析科・法人・分業・・・・・・7,798 (千円)

血液透析科・法人・分業・・・・・・6,032 (千円)

下位値

平成19年度

精神科・個人・分業・・・・・・644 (千円)

小児科・個人・分業・・・・・・724 (千円)

皮膚科・個人・分業・・・・・・727 (千円)

平成20年度

精神科・個人・分業・・・・・・622 (千円)

皮膚科・個人・分業・・・・・・729 (千円)

小児科・個人・分業・・・・・・750 (千円)

平成21年度

精神科・個人・分業・・・・・・622 (千円)

皮膚科・個人・分業・・・・・・725 (千円)

小児科・個人・分業・・・・・・732 (千円)

第5章 病院の消費税

病院に関する損税データの分析に使用した基礎資料として、「TKC 医業経営指標（M-BAST）」、「(社) 日本医療法人協会の経営指標（経営実態調査）」並びに「厚生労働省の病院経営管理指標」を用いた。

1. TKC 医業経営指標（M-BAST）

(1) 分析方法

TKC が保有する医業経営指標『M-BAST』の中で病院に関する財務データ（要約損益計算書）の平均値を用いて3ヶ年（19年指標、20年指標、21年指標）の「控除対象外消費税額等」の実証分析を行った。

なお、病院の分類であるが、大別すると「経営状況別」と「診療系統別」に分類集計され、財務数値は税込みで表示されている。

ア. 経営状況別の分類

ここでは最初に、設立形態（個人・医療法人）別に分類され、さらに経営状況別に「黒字医療機関」と「欠損医療機関」、「全医療機関」に分類されている。

ここでいう「欠損医療機関」とは、期末自己資本または当期損益がマイナスである医療機関のことを指す。

また、経営形態別に「一般病院」と「精神病院」に分類されている。なお、一般病院と精神病院では医業経営実態に大きな差異が認められることから、一般病院と精神病院に区分されている。

イ. 診療系統別の分類

診療系統としては、「総合病院（旧医療法第4条の規定による）」と「内科系」、「外科系」、「精神科」、「産婦人科」の5つに分類集計されている。診療系統別は「医療法人」のみ表記している。

ウ. データ件数

データ件数については次のとおりである。

<平成19年指標>

「医療法人」 全医療機関 : 656件 (表1)

黒字医療機関 : 483件 (表2)

欠損医療機関 : 173件 (表3)

総合病院 : 138件 (表5)

内科系 : 240件 (表7)

外科系 : 123件 (表9)

精神科 : 140 件 (表 11)

産婦人科 : 15 件 (表 13)

「個人事業」 全医療機関 : 44 件 (表 43)

黒字医療機関 : 40 件 (表 44)

欠損医療機関 : 4 件 (表 45)

<平成 20 年指標>

「医療法人」 全医療機関 : 685 件 (表 15)

黒字医療機関 : 509 件 (表 16)

欠損医療機関 : 176 件 (表 17)

総合病院 : 141 件 (表 19)

内科系 : 247 件 (表 21)

外科系 : 134 件 (表 23)

精神科 : 147 件 (表 25)

産婦人科 : 16 件 (表 27)

「個人事業」 全医療機関 : 37 件 (表 47)

黒字医療機関 : 35 件 (表 48)

欠損医療機関 : 2 件 (表 49)

<平成 21 年指標>

「医療法人」 全医療機関 : 781 件 (表 29)

黒字医療機関 : 581 件 (表 30)

欠損医療機関 : 200 件 (表 31)

総合病院 : 138 件 (表 33)

内科系 : 318 件 (表 35)

外科系 : 159 件 (表 37)

精神科 : 150 件 (表 39)

産婦人科 : 16 件 (表 27)

「個人事業」 全医療機関 : 42 件 (表 51)

黒字医療機関 : 37 件 (表 52)

欠損医療機関 : 5 件 (表 53)

エ. 勘定科目別に消費税課税区分の設定

勘定科目別に消費税の課税区分を設定した。

以下では、医療法人、個人事業の各勘定科目別の課税区分を示した。

◆ 医業収益

- ・ 保険分収入 : 非課税取引 (全額)

- ・自由分収入： 課税取引（全額）

◆医業費用

- ・材料費： 課税取引（全額）
- ・委託費： 課税取引（全額）
- ・給与費：「福利厚生費」は課税取引（50%）、不課税取引（50%）

<法定福利費を考慮>

「福利厚生費」以外の給与費は不課税取引（全額）

- ・減価償却費： 不課税取引（全額）
- ・消耗品費： 課税取引（全額）
- ・水道光熱費： 課税取引（全額）
- ・修繕費： 課税取引（全額）
- ・広告宣伝費： 課税取引（全額）
- ・地代家賃・賃借料： 課税取引（全額）
- ・接待交際費：課税取引（70%）、不課税取引（30%）<慶弔費・商

品券などを考慮>

- ・租税公課： 不課税取引（全額）
- ・研究研修費： 課税取引（全額）
- ・その他： 課税取引（60%）、非課税取引（20%）、不課税取引（30%）

◆医業外収益： 課税取引（80%）、非課税取引（5%）＜受取利息を考慮＞、不課税取引（15%）＜補助金等を考慮＞

（医業収益のうち雑収入）： 課税取引（80%）、不課税取引（20%）
＜補助金などを考慮＞

◆医業外費用： 課税取引（30%）、非課税取引（70%）＜支払利息を考慮＞

◆特別損益： 非課税取引（30%）、不課税取引（70%）

オ．消費税の表示方法の変換の必要性

TKC 医業経営指標においては、消費税は税込み表示されているため、「控除対象外消費税額等」の算出には一旦税抜き処理（100／105）が必要となる。したがって、上記一覧表で表示した課税区分割合に応じて税抜き処理を行い、預り消費税及び支払消費税の消費税額を抽出する。

消費税は、原則として預り消費税から支払消費税を控除した差額により納めるべき消費税（マイナスの場合は消費税は還付される）が算出される。

預り消費税 － 支払消費税 ＝ 納付消費税（又は還付消費税）

現行の消費税計算では、課税売上割合に応じて控除する支払消費税

の額に変動が生じる。

控除対象外消費税額等は、課税売上割合（課税取引と非課税取引の合計に占める課税取引額の割合）を求め、控除される消費税は支払消費税に対して課税売上割合を乗じた数値により算出する。

控除対象消費税額等　：　支払消費税×課税売上割合

控除対象外消費税額等　：　支払消費税×非課税売上割合

控除対象外消費税額等　：　預り消費税－支払消費税－納付消費税

上記、控除対象外消費税額等を「損税」としている。

(2) 分析結果

病院 1 件当り損税の平均

<平成 19 年>

「医療法人」 全医療機関　：20,996 千円（損税割合、以下同様：1.5%）

黒字医療機関　：20,899 千円（1.5%）

欠損医療機関　：21,158 千円（1.7%）

総合病院　：34,617 千円（1.7%）

内科系　　：15,016 千円（1.5%）

外科系　　：22,573 千円（1.6%）

精神科 : 17,279 千円 (1.3%)

産婦人科 : 8,779 千円 (1.0%)

「個人事業」 全医療機関 : 12,264 千円 (1.6%)

黒字医療機関 : 12,672 千円 (1.6%)

欠損医療機関 : 8,164 千円 (1.8%)

<平成 20 年>

「医療法人」 全医療機関 : 21,320 千円 (1.5%)

黒字医療機関 : 20,655 千円 (1.5%)

欠損医療機関 : 23,234 千円 (1.7%)

総合病院 : 34,162 千円 (1.7%)

内科系 : 16,035 千円 (1.6%)

外科系 : 21,534 千円 (1.6%)

精神科 : 18,871 千円 (1.4%)

産婦人科 : 8,343 千円 (0.9%)

「個人事業」 全医療機関 : 9,849 千円 (1.5%)

黒字医療機関 : 10,296 千円 (1.5%)

欠損医療機関 : — 千円 (%)

<平成 21 年>

「医療法人」 全医療機関 : 21,202 千円 (1.5%)

黒字医療機関 : 21,032 千円 (1.5%)

欠損医療機関 : 21,697 千円 (1.7%)

総合病院 : 34,526 千円 (1.6%)

内科系 : 17,023 千円 (1.6%)

外科系 : 21,901 千円 (1.6%)

精神科 : 18,112 千円 (1.3%)

産婦人科 : 8,812 千円 (1.0%)

「個人事業」 全医療機関 : 11,800 千円 (1.7%)

黒字医療機関 : 10,765 千円 (1.5%)

欠損医療機関 : 19,783 千円 (2.5%)

<分析結果>

分析結果として、次のようなことが判明した。

損税割合については、3 カ年の経営形態別、経営状況別、診療系統別のいずれにおいても、およそ 1.0%~1.8%の状況であった。設立形態別を問わず、経営状況別には、「欠損医療機関」の損税額及び損税割合は高い傾向にある。これは、収入に占める課税対象費用（材料

費・委託費等)の割合が黒字医療機関と比較して、高くなる傾向にあるからである。また、診療系統別においては、内科系、外科系ともにいずれの年度においても1.6%程度と高めの傾向にあり、精神科は1.3%、最も低い産婦人科は1.0%程度となった。これは、課税売上割合と大きく関係していることがいえる。例えば、20年指標の医療法人立・内科系病院においては、課税売上割合が9.2%に対して、損税割合は1.6%であった。外科系では、課税売上割合が9.7%、損税割合は1.6%であった。一方、産婦人科系では、課税売上割合が44.8%に対して、損税割合は0.9%という結果となった。これは、産婦人科系が、内科系、外科系と比較すると、課税取引である自由診療収入の割合が高い傾向にあるからである。つまり、課税売上の割合に応じて控除対象の仕入税額が決定されるため、課税売上割合の比率が高まると、損税割合の比率は低下していくということが判明した。

現行の消費税率は5%であり、税率1%当りの損税割合は0.2%～0.36%程度となる。したがって、この計算において(その他の条件は一定であると仮定して)、税率が7%に引上げられた場合の収入に占める損税の割合は、1.4%～2.52%となる。10%の場合の損税割合は、

2.0%～3.6%に及ぶこととなる。

2. (社) 日本医療法人協会の医業経営指標「経営実態調査」

(1) 分析方法

(社) 日本医療法人協会が保有する医業経営指標「経営実態調査」の中で、医療法人立病院に関する財務データ（要約損益計算書）の平均値を用いて「控除対象外消費税額等」の実証分析を行った。

ア. 病院の分類

なお、病院の分類であるが、大別すると「一般病院」と「療養病院」、「精神科病院」、「混合病院」に分類集計されている。

さらに病院の種類別を、規模別（許可病床数）に「20~99 床」、「100~199 床」、「200~299 床」、「300 以上」に分類集計されている。

イ. 項目別大分類ごとの消費税額及び損税額の設定

「医業収益」、「医業費用」など項目別に実額とその消費税額を算出し、「納付消費税」及び「損税額」並びに「損税割合」の実証分析を行った。

ウ. データ件数

データ件数については次のとおりである。

<平成 17 年度>

(単位：法人数)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	混合	合計
20~99 床	11	5	—	10	26
100~199 床	23	5	5	24	57
200~299 床	8	3	21	8	40
300 床以上	16	1	14	10	41
合計	58	14	40	52	164

<平成 18 年度>

(単位：法人数)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	混合	合計
20~99 床	11	4	—	11	26
100~199 床	16	6	5	27	54
200~299 床	6	2	16	8	32
300 床以上	19	—	13	11	43
合計	52	12	34	57	155

<平成 19 年度>

(単位：法人数)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	混合	合計
20~99 床	11	1	—	10	22
100~199 床	8	9	2	15	34
200~299 床	6	—	7	6	19
300 床以上	12	1	8	8	29
合計	37	11	17	39	104

(2) 分析結果

病院種別 1 件当り損税の平均

<平成 17 年度>

(単位：千円)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	混合	平均
20~99 床	24,154	9,279	—	13,750	12,292
100~199 床	62,331	20,573	23,135	27,910	40,737
200~299 床	77,439	23,221	16,649	32,775	32,525
300 床以上	146,815	34,070	37,142	56,863	84,676
平均	80,480	18,071	24,632	31,503	46,002

<平成 18 年度>

(単位：千円)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	混合	平均
20~99 床	25,561	13,456	—	15,669	19,514
100~199 床	55,679	17,534	8,931	30,226	34,386
200~299 床	50,728	21,091	17,504	26,746	26,268
300 床以上	148,040	—	37,738	99,207	102,201
平均	82,484	16,768	23,980	40,240	49,028

<平成 19 年度>

(単位：千円)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	混合	平均
20~99 床	23,028	7,762	—	12,604	17,596
100~199 床	41,237	21,554	14,730	27,437	28,379
200~299 床	50,361	—	13,963	37,835	32,996
300 床以上	183,474	80,703	47,052	74,382	109,419
平均	83,434	25,677	29,625	34,863	50,315

エ. 消費税額と損税額並びに損税割合の算出

(社) 日本医療法人協会が保有する医業経営指標「経営実態調査」においては、あらかじめ「医業収益消費税額」、「医業費用消費税額」、「医業外消費税額」など勘定科目別大分類ごとの消費税額を抽出し、「売上に係る消費税額」と「仕入に係る消費税額」、「納付消費税額」をもとに「損税」、「損税割合」を算出した。

<分析結果>

分析結果として、次のようなことが判明した。

損税割合については、3ヶ年の総合的な平均値は1.26%程度であった。病院種類別にみると、「一般病院」では1.45%の平均値であった。

「療養病院」では1.19%であった。「精神科病院」においては、1.13%と1%を下回る数値であった。「混合病院」は、1.30%となった。

3. 厚生労働省の「病院経営管理指標」

(1) 分析方法

厚生労働省の「病院経営管理指標」によると、基礎データは、対象医療機関に対し「病院経営管理指標調査」として、財務状況及び施設状況等に関するアンケート調査を実施し、収集を行っている。

財務状況の把握は、病院会計準則に基づいて調査され、対象期間を平成 19 年度及び平成 20 年度の 2 ヶ年とした。

また、「指標の算出方法」の説明によると、その指標の平均値を用いている（指標の合計値／病院数）。一方、参考として示した実数の合計値を病院数で除した数値（実数の合計値／病院数）を用いているため、各指標間で若干の不整合が生じていると指摘されており、事実、若干の不整合が確認できるため、できるだけ合計値に合わせるよう内訳の数値の整合性を図った。

ア．病院の分類

なお、病院種別の分類であるが、大別すると「一般病院」と「療養病院」、「精神病院」、「ケアミックス病院」に分類集計されている。

なお、病院種別分類であるが、病床ごとに全体の 80%以上を占める上記のいずれかの病院として分類集計されている。さらに病院の種類別を、規模別（許可病床数）に「20~49 床」、「50~99 床」、「100~199 床」、「200~299 床」、「300~399 床」「400 以上」に分類集計されている。

開設者別分類においては、「医療法人」、「自治体」、「社会保険関係団体」、「その他公的病院」に区別されているが、ここで取り上げる

のは、「医療法人」に限定した。

また、「医薬分業別比較」として、「医薬分業実施病院」と「医薬分業非実施病院」別に損税の実証分析を行った。

イ. データ件数

データ件数については次のとおりである。

- ・病院種別（規模別）比較

<平成 19 年度>

(単位：病院数)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	ケア ミックス	合計
20~49 床	47	26	(※)	5	78
50~99 床	67	56	(※)	68	191
100~199 床	74	56	59	120	309
200~299 床	23	19	51	33	126
300~399 床	15	10	22	11	58
400 床以上	6	4	14	9	33
合計	232	171	146	246	795

※精神科病院 20~199 床は、全て 100~199 床と想定

<平成 20 年度>

(単位：病院数)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	ケア ミックス	合計
20~49 床	73	31	(※)	7	111
50~99 床	92	86	(※)	84	262
100~199 床	80	92	60	160	392
200~299 床	20	28	79	25	152
300~399 床	23	8	23	13	67
400 床以上	13	2	13	14	42
合計	301	247	175	303	1026

※精神科病院 20~199 床は、全て 100~199 床と想定

・ 医薬分業別比較

<平成 19 年度>

(単位：病院数)

病院種別 医薬分業	一般	療養	精神科	ケア ミックス	合計
医薬分業実施 (表 1)	154	67	43	160	424
医薬分業非実施 (表 2)	73	102	102	82	359
合計	227	169	145	242	783

<平成 20 年度>

(単位：病院数)

病院種別 医薬分業	一般	療養	精神科	ケア ミックス	合計
医薬分業実施 (表 1)	205	89	60	180	534
医薬分業非実施 (表 2)	82	137	108	102	429
合計	287	226	168	282	963

<分析結果>

病院種別（規模別）1 件当り損税の平均

<平成 19 年度>

(単位：千円)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	ケア ミックス	平均
20~49 床	10,569 (1.3%)	3,355 (0.9%)	(※)	4,341 (0.9%)	7,765
50~99 床	15,189 (1.4%)	4,224 (0.7%)	(※)	9,589 (1.1%)	9,980
100~199 床	33,419 (1.4%)	7,590 (0.7%)	7,738 (1.0%)	18,527 (1.1%)	18,051
200~299 床	59,728 (1.5%)	13,545 (0.9%)	12,664 (0.9%)	28,445 (1.1%)	25,521
300~399 床	108,621 (1.7%)	17,864 (0.8%)	17,123 (0.9%)	63,560 (1.5%)	49,721
400 床以上	181,463 (1.4%)	9,506 (0.3%)	20,040 (0.7%)	38,435 (0.9%)	53,130
平均	34,824	7,151	12,053	19,840	20,053

※精神科病院 20~199 床は、全て 100~199 床と想定

<平成 20 年度>

(単位：千円)

病院種別 病床規模	一般	療養	精神科	ケア ミックス	平均
20~49 床	6,618 (1.0%)	3,981 (1.0%)	(※)	3,574 (1.0%)	5,690
50~99 床	17,748 (1.4%)	4,630 (0.8%)	(※)	9,720 (1.1%)	10,868
100~199 床	32,413 (1.5%)	6,852 (0.7%)	7,908 (1.0%)	16,996 (1.1%)	16,371
200~299 床	59,392 (1.3%)	12,280 (0.8%)	12,830 (0.9%)	29,206 (1.1%)	21,549
300~399 床	105,331 (1.6%)	16,477 (0.8%)	18,608 (0.9%)	43,495 (1.2%)	52,953
400 床以上	211,466 (1.7%)	38,666 (1.1%)	19,478 (0.6%)	54,676 (1.1%)	91,549
平均	36,772	6,903	12,396	18,554	20,043

※精神科病院 20~199 床は、全て 100~199 床と想定

分業・非分業別病院 1 件当り損税

<平成 19 年度>

(単位：千円)

病院種別 医薬分業	一般	療養	精神科	ケア ミックス	平均
医薬分業実施	36,231 (1.4%)	6,698 (0.8%)	12,599 (0.8%)	16,104 (1.0%)	21,572
医薬分業非実施	34,219 (1.6%)	7,438 (0.7%)	11,857 (0.9%)	26,896 (1.4%)	18,584
合計	35,584	7,145	12,077	19,761	20,202

<平成 20 年度>

(単位：千円)

病院種別 医薬分業	一般	療養	精神科	ケア ミックス	平均
医薬分業実施	36,370 (1.4%)	5,149 (0.6%)	12,635 (0.7%)	20,282 (1.2%)	23,077
医薬分業非実施	56,711 (1.9%)	8,080 (0.9%)	12,191 (1.0%)	19,767 (1.2%)	21,189
平均	42,182	6,926	12,350	20,096	22,236

上記、損税額及び損税割合から、次のようなことが判明した。

病院種別 1 件当り損税において、損税割合は、「一般病院」では 1.5%、

「療養病院」では 0.7%、「精神科病院」は 0.8%、「ケアミックス病院」は 1.1%という結果となった。総費用に占める人件費等の「非課税費用」と材料費・外注費等の「課税費用」とで比較すると、次のようなことがわかった。「一般病院」では、非課税費用の割合が 61%、課税費用の割合が 39%であった。「療養病院」では、非課税費用が 72%、課税費用が 28%、「精神科病院」では、非課税費用が 75%、課税費用が 25%、「ケアミックス病院」では、非課税費用が 68%、課税費用が 32%という結果となった。すなわち、課税費用の割合が非課税費用より高くなるにつれ、損税割合も比例して高くなる傾向に

あることが確認できた。

〈分析結果の総括〉

ここまで、TKC経営指標、(社)日本医療法人協会の経営指標、厚生労働省の経営指標を用いて損税額と収入に占める損税の割合を分析した。分析結果として、上記3指標を用いた損税の平均値は22,523千円となった。これは、我が国の病院総数(8,766病院：平成21年3月末)から推計すると病院は約1,974億円の損税負担を強いられていることとなる。総体的にいえることは、一般病院は他の種別病院と比較すると、課税費用の割合が一番高い。すなわち、医療の必要度に応じて薬品購入費用、検査・給食をはじめとした課税取引である委託費用が増加し、その結果、損税割合も高い数値が算出される。したがって、課税売上割合に応じて損税額及び損税割合も変化することが判明した。一方、療養病院、精神科病院は、総費用に占める人件費を中心とした非課税費用の割合が高いことから、一般病院と比較すると損税割合も低い数値が算出された。

病院規模別にいえば、病床規模の大小によって損税額も増減するが、損税割合は病床規模が大きくなるにつれ、損税割合が増減するといったことは確認できなかった。

分業・非分業別で確認すると、人件費等の非課税費用割合は、分業実施後の方が高い数値が確認できる。反対に、材料費等の課税費用の割合では分業後の方が低い数値が算出された。これは、分業と比べ、非分業の院内処方における薬品購入量の割合が高いため、必然的に薬品に対する支払消費税が増加するからだ。病院1件当りの損税額では、すべての病院種別において、「非分業」の方が「分業」と比較して、損税割合は高くなる傾向が確認できた。

第6章 諸外国の付加価値税（消費税）

1 間接税制

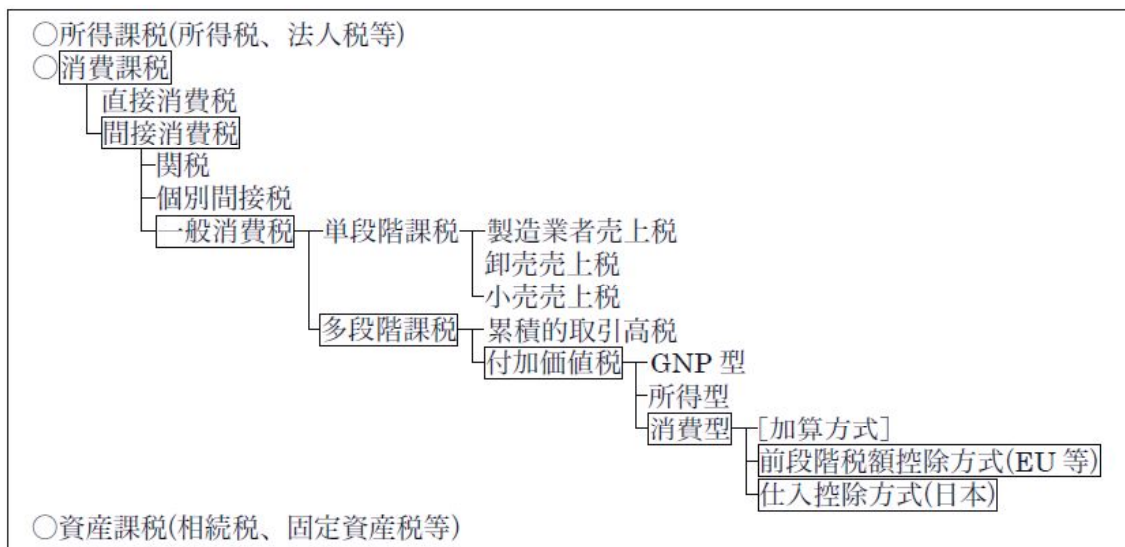
消費税は、フランスで考案された間接税の一種であり、財貨・サービスの取引により生じる付加価値に注目して、欧米では付加価値税 (Value-Added Tax) もしくは、物品税 (Goods and Services Tax) と言われている。1954年にフランスで消費型付加価値税に基づく一般消費税が導入され、その後 EU 閣僚理事会の加盟国間の税制統一運動の推進により、1968年に西ドイツが一般売上税を一般消費税に変更、その後加盟国において続々と一般消費税への転換が進んでいる。そして、1989年に日本でも消費型付加価値税型の消費税が導入されている。

図1は、租税対体系における付加価値税の位置づけを示したものである。まず消費課税は、消費者に直接課される税である直接消費税と最終的な消費の前段階で課される間接消費税に分類される。間接消費税は、関税、個別間接税及び一般消費税に分類される。一般消費税は、一般売上税の製造・卸売・小売の各段階のいずれか1段階で課税される単段階課税と2段階以上で課税される多段階課税に分類される。多段階課税には、累積的取引高税と付加価値税があり、

付加価値税では、3つの類型（GNP型、所得型及び消費型）があるが、その中では多くの国が消費型を導入している。

また、消費型には、EU等で採用している前段階税額控除方式（インボイス方式）や我が国で採用している仕入控除方式（請求書等保存方式）等がある。

図1 租税体系における付加価値税の位置づけ



引用文献：諸外国の付加価値税（2008年版）、鎌倉治子

2 諸外国の付加価値税（消費税）の比較

表1に日本を含めた諸外国の付加価値税に関する税制の概要を示すこととする。

表1 諸外国における付加価値税の概要

項目	EC 指令	イギリス	ドイツ	フランス	スウェーデン	デンマーク	カナダ	オーストラリア	ニュージーランド	韓国	日本
導入 (標準税率)	1977年 —	1973年 10%	1968年 10%	1968年 20%	1969年 11.11%	1967年 10%	1991年 7%	2000年 10%	1986年 10%	1977年 10%	1989年 3%
標準税率	15%以上	17.5%	19%	19.6%	25%	25%	5%	10%	12.5%	10%	5%
付加価値税収 (対総税収比)	—	22.2%	29.0%	25.9%	24.9%	21.3%	10.9%	13.0% (2005年)	24.4%	21.2%	14.3%
(2006年)	—	23.20%	29.90%	41.30%	43.90%	32.90%	16.80%	—	25.90%	27.60%	18.90%
非課税	土地の譲渡 (建築用地を 除く)・賃貸、 中古建物の 譲渡、建物の 賃貸、建物の 譲渡、金融・ 賃貸、保険、 医療、教育、 福祉等	土地の譲渡・ 賃貸、建物の 譲渡、賃貸、 金融・保険、 医療、教育、 郵便等	不動産取引、 不動産賃貸、 金融・保険、 医療、教育、 郵便等	不動産取引、 不動産賃貸、 金融・保険、 医療、教育、 郵便等	不動産取引、 不動産賃貸、 金融・保険、 医療、教育等	不動産の供 給・賃貸、金 融・保険、医 療、教育、郵 便、福祉、旅 客輸送等	居住用不動 産の取引・賃 貸、金融、医 療、教育等	中古住宅の 販売、住宅の 賃貸、金融等	住居の賃料、 金融(最終消 費者向け)等	土地、住宅の 賃貸、金融・ 保険、医療、 教育、食料 品、水道水、 新聞、雑誌、 書籍、旅客輸 送等	土地の譲 渡・賃貸、住 宅の賃貸、 金融・保険、 医療、教育、 福祉等
ゼロ税率	ゼロ税率及び 5%未満の超 軽減税率は、 否定する考え 方を探ってい る	食料品、水道 水、新聞、雑 誌、書籍、国 内旅客輸送、 医薬品、居住 用建物の建 築、障害者用 機器等	—	—	医薬品(医療 機関による処 方)等	新聞等	食料品、処方 薬、医療機器 等	食料品、水道 水、医療、教 育、保用の乗 用車等	金融(対事業 者向け)等	—	—
軽減税率	食料品、水道 水、新聞、雑 誌、書籍、医 薬品、旅客輸 送等5%以上 (2本以下)	家庭用燃料 及び電力等 5%	食料品、水道 水、新聞、雑 誌、書籍、旅 客輸送等7%	食料品、水道 水、書籍、旅 客輸送、肥料 等5.5% 新聞、雑誌、 医薬品等2.1%	食料品、宿泊 施設の利用 等12%	新聞、雑誌、 書籍、スモー ク、観戦、映 画、旅客輸送 等6%	—	—	—	—	—
割増税率	割増税率は 否定する考え 方を探ってい る	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

(注1)カナダにおいては、連邦の財貨サービス税のほかに、ほとんどの州で小売売上税等が課される(例:オンタリオ州8%)。

(注2)韓国においては、高価品や奢侈品に対して、別途、特別消費税が課される。

(注3)日本の消費税5%のうち1%相当は地方消費税(地方税)である。

引用文献: 諸外国の付加価値税(2008年版)、鎌倉治子

第3 資料

第1 提言の主文、第2 主文の解説で示した消費税に関する資料（税制条文、データなど）を次の章に分けて、列挙して示したものである。

第1章 税制条文

第2章 データ

第 1 章 税制条文

消費税法

第 6 条 国内において行われる資産の譲渡等のうち、別表第 1 に掲げるものには、消費税を課さない。

別 表

別表第 1

次に掲げる療養、若しくは医療又はこれらに類するものとしての資産の譲渡等（これらのうち特別の病室の提供その他の財務大臣の定めるものにあつては、財務大臣の定める金額に相当する部分に限る。）

イ 健康保険法（大正 11 年法律第 70 号）、国民健康保険法（昭和 33 年法律第 192 号）、船員保険法（昭和 14 年法律第 73 号）、国家公務員共済組合法（昭和 33 年法律第 128 号）（防衛省の職員の給与等に関する法律（昭和 27 年法律第 266 号）第 22 条第 1 項（療養等）においてその例によるものとされる場合を含む。）、地方公務員等共済組合法（昭和 37 年法律第 152 号）又は私立学校教職員共済法（昭和 28 年法律第 245 号）の規定に基づく療養の給付及び入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療養費、家族療養費又は特別療養費の支給に係る療養並びに訪問看護療養費又は家族訪問看護療養費の支給に係る指定訪問看護

ロ 高齢者の医療の確保に関する法律（昭和 57 年法律第 80 号）の規定に基づく療養の給付及び入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療

養費又は特別療養費の支給に係る療養並びに訪問看護療養費の支給に係る指定
訪問看護

- ハ 精神保健及び精神障害者福祉に関する法律（昭和 25 年法律第 123 号）の規定に基づく医療、生活保護法（昭和 25 年法律第 144 号）の規定に基づく医療扶助のための医療の給付及び医療扶助のための金銭給付に係る医療、原子爆弾被爆者に対する援護に関する法律（平成 6 年法律第 117 号）の規定に基づく医療の給付及び医療費又は一般疾病医療費の支給に係る医療並びに障害者自立支援法（平成 17 年法律第 123 号）の規定に基づく自立支援医療費、療養介護医療費又は基準該当療養介護医療費の支給に係る医療
- ニ 公害健康被害の補償等に関する法律（昭和 48 年法律第 111 号）の規定に基づく療養の給付及び療養費の支給に係る療養
- ホ 労働者災害補償保険法（昭和 22 年法律第 50 号）の規定に基づく療養の給付及び療養の費用の支給に係る療養並びに同法の規定による社会復帰促進等事業として行われる医療の措置及び医療に要する費用の支給に係る医療
- ヘ 自動車損害賠償保障法（昭和 30 年法律第 97 号）の規定による損害賠償額の支払（同法第 72 条第 1 項（定義）の規定による損害をてん補するための支払を含む。）を受けるべき被害者に対する当該支払に係る療養
- ト イからへまでに掲げる療養又は医療に類するものとして政令で定めるもの

消費税基本通達

（医療関係の非課税範囲）

- 6-6-1 法別表第一第 6 号《医療等の給付》の規定による医療関係の非課税範囲は、次のようになるのであるから留意する。（平 12 課消 2-10、平 18 課消 1-11、平 18 課消 1-43、平 19 課消 1-18、平 20 課消 1-8、平 22 課消 1-9 により改正）

- (1) 健康保険法、国民健康保険法等の規定に基づく療養の給付及び入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療養費、家族療養費又は特別療養費の支給に係る療養並びに訪問看護療養費又は家族訪問看護療養費の支給に係る指定訪問看護
- (2) 高齢者の医療の確保に関する法律の規定に基づく療養の給付及び入院時食事療養費、入院時生活療養費、保険外併用療養費、療養費又は特別療養費の支給に係る療養並びに訪問看護療養費の支給に係る指定訪問看護
- (3) 精神保健及び精神障害者福祉に関する法律の規定に基づく医療、生活保護法の規定に基づく医療扶助のための医療の給付及び医療扶助のための金銭給付に係る医療、原子爆弾被爆者に対する援護に関する法律の規定に基づく医療の給付及び医療費又は一般疾病医療費の支給に係る医療並びに障害者自立支援法の規定に基づく自立支援医療費、療養介護医療費又は基準該当療養介護医療費の支給に係る医療
- (4) 公害健康被害の補償等に関する法律の規定に基づく療養の給付及び療養費の支給に係る療養
- (5) 労働者災害補償保険法の規定に基づく療養の給付及び療養の費用の支給に係る療養並びに同法の規定による社会復帰促進等事業として行われる医療の措置及び医療に要する費用の支給に係る医療
- (6) 自動車損害賠償保障法の規定による損害賠償額の支払（同法第72条第1項《業務》の規定による損害を填補するための支払を含む。）を受けべき被害者に対する当該支払に係る療養
- (7) その他これらに類するものとして、例えば、学校保健安全法の規定に基づく医療に要する費用の援助に係る医療、母子保健法の規定に基づく養育医療の給付又は養育医療に要する費用の支給に係る医療等、国又は地方公共団体の施策に基づきその要する費用の全部又は一部を国又は地方公共団体により負担される医療及び療養（いわゆる公費負担医療）

（医療品、医療用具の販売）

6-6-2 医療品又は医療用具の給付で、健康保険法、国民健康保険法等の規定に基づく療養、医療若しくは施設療養又はこれらに類するものとしての資産の譲渡等は非課税となるが、これらの療養等に該当しない医薬品の販売又は医療用具の販売等（法別表第一第10号《身体障害者用物品の譲渡等》に規定する身体障害者用物品に係る資産の譲渡等に該当するものを除く。）は課税資産の譲渡等に該当する。

(保険外併用療養費、療養費等の支給に係る療養)

6-6-3 健康保険法等の規定に基づく保険外併用療養費、医療費等の支給に係る療養は非課税となるが、これには、被保険者又は被保険者の家族の療養に際し、被保険者が負担する一部負担金に係る療養も含まれるのであるから留意する。(平12官総8-3、平18課消1-43により改正)

第2章 データ

【シート：1】

要約損益計算書

診療科	法人・内科・非分業
対象医療機関数	109 法人
平均従事員数	10.5 人
1医療機関当り平均総資産	186,488 千円

項 目	消費税税込 (単位：千円)		課税割合	消費税税抜 (単位：千円)		消費税額	
	1医療機関当り平均額	構成比		1医療機関当り平均額	構成比	1医療機関当り平均額	
医 業 収 益	185,799	141.1%		185,171	141.2%		
保 険 分 収 入	172,599	131.0%	0%	172,599	131.6%	0	預かり
自 由 分 収 入	13,200	10.0%	100%	12,572	9.6%	628	預かり
医 業 費 用	178,528	135.5%		177,780	135.6%		
材 料 費 ・ 委 託 費	66,570	50.5%		63,415	48.4%		
材 料 費	60,823	46.2%		57,941	44.2%		
薬 品 材 料 仕 入 高	60,238	45.7%	100%	57,369	43.8%	2,869	支払い
給 食 材 料 仕 入 高	294	0.2%	100%	280	0.2%	14	支払い
た な 卸 高 増 減	292	0.2%	0%	292	0.2%	0	支払い
委 託 費	5,747	4.4%	100%	5,474	4.2%	273	支払い
限 界 利 益	119,229	90.5%		121,756	92.9%		
給 与 費	77,418	58.8%		77,302	59.0%		
役 員 報 酬	44,593	33.9%	0%	44,593	34.0%	0	支払い
給 与 賞 与	26,777	20.3%	0%	26,777	20.4%	0	支払い
福 利 厚 生 費	4,890	3.7%	50%	4,774	3.6%	116	支払い
退 職 金	1,157	0.9%	0%	1,157	0.9%	0	支払い
減 価 償 却 費	4,121	3.1%	0%	4,121	3.1%	0	支払い
経 費	30,419	23.1%		32,942	25.1%		
消 耗 品 費	1,606	1.2%	100%	1,529	1.2%	77	支払い
水 道 光 熱 費	1,535	1.2%	100%	1,462	1.1%	73	支払い
修 繕 費	771	0.6%	100%	734	0.6%	37	支払い
広 告 宣 伝 費	578	0.4%	100%	550	0.4%	28	支払い
地 代 家 賃 ・ 賃 借 料	10,350	7.9%	100%	9,857	7.5%	493	支払い
接 待 交 際 費	1,293	1.0%	70%	1,250	1.0%	43	支払い
租 税 公 課	843	0.6%	0%	843	0.6%	0	支払い
研 究 研 修 費	303	0.2%	100%	289	0.2%	14	支払い
そ の 他	12,692	9.6%	60%	12,329	9.4%	363	支払い
租 税 公 課 (消 費 税)	448	0.3%	0%		0.0%		
控 除 対 象 外 消 費 税		0.0%	0%	4,099	3.1%		
医 業 利 益	7,271	5.5%		7,391	5.6%		
医 業 外 収 益	3,497	2.7%	80%	3,364	2.6%	133	預かり
(内 雑 収 入)	2,580	2.0%		2,457	1.9%		
医 業 外 費 用	977	0.7%	30%	963	0.7%	14	支払い
(内 支 払 利 息)	366	0.3%		366	0.3%		
経 常 利 益	9,791	7.4%		9,792	7.5%		
特 別 損 益	11	0.0%	30%	10	0.0%	0	預かり
税 引 前 当 期 利 益	9,802	7.4%		9,802	7.5%		

【消費税精算】

	預り消費税	支払消費税	差額
小 計	762	4,413	
		控除対象仕入税額	控除対象外仕入税額
課税売上割合 7.1%		314	4,099
納税額	762	314	448

損 税

MMPG (平成19年度) (開業主体:法人)

(千円)

表:1

予-夕件数	主たる診療科	有床無床	医薬分業	技工区分	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
563	全機関				736	2,581	0.9%	244	492	2,337
291	全機関		分業		684	1,936	10.1%	195	489	1,742
272	全機関		非分業		792	3,271	9.0%	296	496	2,975
144	内科	無床	分業		653	1,968	9.5%	187	466	1,781
109	内科	無床	非分業		762	4,413	7.1%	314	448	4,099
3	外科	無床	分業		1,090	3,689	8.4%	310	780	3,379
6	外科	無床	非分業		667	3,218	9.5%	305	362	2,913
2	脳神経外科	無床	分業		174	1,537	2.8%	43	131	1,494
2	脳神経外科	無床	非分業		2,307	2,713	20.5%	556	1,751	2,157
26	整形外科	無床	分業		1,339	2,413	15.8%	382	957	2,031
27	整形外科	無床	非分業		1,228	3,542	13.3%	471	757	3,071
25	耳鼻咽喉科	無床	分業		167	1,629	1.2%	20	147	1,609
11	耳鼻咽喉科	無床	非分業		227	1,843	3.5%	65	162	1,778
18	眼科	無床	分業		350	2,154	3.4%	74	276	2,080
11	眼科	無床	非分業		115	2,968	1.2%	35	80	2,933
10	皮膚科	無床	分業		823	1,429	12.6%	180	643	1,249
14	皮膚科	無床	非分業		345	3,373	2.9%	97	248	3,276
7	精神神経科	無床	分業		165	1,103	2.8%	31	134	1,072
3	精神神経科	無床	非分業		506	4,040	1.7%	68	438	3,972
35	小児科	無床	分業		917	1,784	15.7%	279	638	1,505
19	小児科	無床	非分業		1,119	2,930	14.8%	433	686	2,497
4	泌尿器科	無床	分業		633	3,875	6.2%	242	391	3,633
2	泌尿器科	無床	非分業		190	6,748	1.3%	90	100	6,658
7	一般歯科	無床	分業	院内	579	1,391	12.8%	178	401	1,213
10	一般歯科	無床	分業	院外	799	1,402	21.2%	297	502	1,105
11	一般歯科	無床	非分業	院内	736	1,449	15.5%	225	511	1,224
54	一般歯科	無床	非分業	院外	920	1,632	19.1%	312	608	1,320
3	小児歯科	無床	非分業	院外	356	946	11.4%	108	248	838

MMPG (平成19年度) (開業主体:個人)

(千円)

表:2

〒夕件数	主たる診療科	有床無床	医薬分業	技工区分	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
1,842	全機関				429	1,248	11.6%	145	285	1,103
683	全機関				447	1,046	12.4%	130	318	916
1,159	全機関				419	1,366	11.3%	154	265	1,213
260	内科	無床	分業		424	1,137	10.6%	120	304	1,017
282	内科	無床	非分業		351	2,232	7.1%	159	192	2,073
8	外科	無床	分業		351	872	11.8%	103	248	769
20	外科	無床	非分業		242	1,498	7.4%	110	132	1,388
9	脳神経外科	無床	分業		413	1,875	6.5%	121	292	1,754
4	脳神経外科	無床	非分業		429	1,263	12.4%	157	272	1,106
55	整形外科	無床	分業		823	1,603	15.7%	251	572	1,352
57	整形外科	無床	非分業		806	2,158	14.5%	313	493	1,845
66	耳鼻咽喉科	無床	分業		83	788	2.0%	16	67	772
26	耳鼻咽喉科	無床	非分業		78	1,512	2.1%	32	46	1,480
45	眼科	無床	分業		150	978	2.8%	27	123	951
46	眼科	無床	非分業		294	1,698	5.5%	93	201	1,605
49	皮膚科	無床	分業		475	861	12.8%	110	365	751
37	皮膚科	無床	非分業		184	1,491	4.1%	61	123	1,430
23	精神神経科	無床	分業		86	575	2.8%	16	70	559
17	精神神経科	無床	非分業		148	1,614	3.0%	48	100	1,566
50	小児科	無床	分業		660	908	18.0%	163	497	745
35	小児科	無床	非分業		552	1,325	13.6%	181	371	1,144
9	泌尿器科	無床	分業		302	1,459	6.6%	97	205	1,362
6	泌尿器科	無床	非分業		102	2,687	1.7%	45	57	2,642
6	一般歯科	無床	分業	院内	464	997	15.0%	150	314	847
100	一般歯科	無床	分業	院外	557	871	22.9%	199	358	672
43	一般歯科	無床	非分業	院内	451	850	16.9%	143	308	707
569	一般歯科	無床	非分業	院外	407	842	16.3%	137	270	705
6	小児歯科	無床	非分業	院外	224	656	7.9%	52	172	604
3	矯正歯科	無床	分業	院外	3,968	1,293	100.0%	1,293	2,675	0
5	矯正歯科	無床	非分業	院内	2,784	995	98.8%	983	1,801	12
6	矯正歯科	無床	非分業	院外	3,813	1,514	93.1%	1,410	2,403	104

MMPG (平成20年度) (開業主体: 法人)

(千円)

表: 3

デー夕件数	主たる診療科	有床無床	医薬分業	技工区分	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
1,018	全機関				777	2,379	11.0%	261	515	2,117
536	全機関		分業		738	1,843	11.3%	208	530	1,635
482	全機関		非分業		819	2,975	10.7%	319	498	2,653
251	内科	無床	分業		744	1,906	10.5%	200	544	1,706
190	内科	無床	非分業		606	3,815	6.9%	262	344	3,553
9	外科	無床	分業		815	2,245	11.3%	254	561	1,991
11	外科	無床	非分業		1,366	4,237	12.6%	536	830	3,701
5	脳神経外科	無床	分業		608	1,810	8.3%	149	459	1,661
5	脳神経外科	無床	非分業		1,426	4,320	12.2%	528	898	3,792
52	整形外科	無床	分業		1,124	2,382	13.5%	322	802	2,060
41	整形外科	無床	非分業		1,151	3,402	13.1%	445	706	2,957
52	耳鼻咽喉科	無床	分業		200	1,535	2.0%	30	170	1,505
21	耳鼻咽喉科	無床	非分業		277	1,778	3.7%	67	210	1,711
38	眼科	無床	分業		291	1,685	3.0%	50	241	1,635
19	眼科	無床	非分業		182	2,613	1.0%	26	156	2,587
22	皮膚科	無床	分業		566	1,500	8.4%	126	440	1,374
30	皮膚科	無床	非分業		401	2,911	5.4%	156	245	2,755
9	精神神経科	無床	分業		173	1,569	2.8%	44	129	1,525
3	精神神経科	無床	非分業		319	3,669	3.9%	142	177	3,527
51	小児科	無床	分業		976	1,706	16.6%	282	694	1,424
29	小児科	無床	非分業		1,046	2,389	16.3%	389	657	2,000
4	泌尿器科	無床	分業		1,241	2,663	21.6%	576	665	2,087
5	泌尿器科	無床	非分業		4,061	6,263	35.5%	2,224	1,837	4,039
9	一般歯科	無床	分業	院内	1,595	1,847	29.3%	541	1,054	1,306
34	一般歯科	無床	分業	院外	1,045	1,496	26.1%	390	655	1,106
21	一般歯科	無床	非分業	院内	644	1,409	13.7%	193	451	1,216
103	一般歯科	無床	非分業	院外	1,194	1,769	24.6%	424	760	1,335
4	小児歯科	無床	非分業	院外	256	890	8.3%	74	182	816

MMPG (平成20年度) (開業主体:個人)

(千円)

表:4

データ件数	主たる診療科	有床無床	医薬分業	技工区分	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
1,656	全機関				437	1,252	11.9%	149	288	1,103
603	全機関		分業		436	1,086	11.6%	126	309	959
1,053	全機関		非分業		437	1,347	12.0%	162	275	1,185
233	内科	無床	分業		459	1,192	10.8%	128	331	1,064
256	内科	無床	非分業		334	2,189	7.1%	155	179	2,034
7	外科	無床	分業		408	808	13.4%	108	300	700
15	外科	無床	非分業		308	1,909	7.6%	145	163	1,764
13	脳神経外科	無床	分業		351	1,185	7.5%	89	262	1,096
43	整形外科	無床	分業		836	1,749	14.7%	257	579	1,492
55	整形外科	無床	非分業		884	2,129	15.7%	334	550	1,795
60	耳鼻咽喉科	無床	分業		108	869	2.5%	22	86	847
16	耳鼻咽喉科	無床	非分業		81	1,412	1.6%	22	59	1,390
45	眼科	無床	分業		131	1,256	1.8%	22	109	1,234
38	眼科	無床	非分業		204	1,713	4.9%	83	121	1,630
31	皮膚科	無床	分業		166	666	4.9%	33	133	633
29	皮膚科	無床	非分業		83	1,341	2.6%	35	48	1,306
15	精神神経科	無床	分業		76	518	2.8%	15	61	503
14	精神神経科	無床	非分業		169	1,713	3.5%	60	109	1,653
35	小児科	無床	分業		681	989	17.3%	171	510	818
29	小児科	無床	非分業		649	1,358	15.5%	211	438	1,147
7	泌尿器科	無床	分業		341	1,400	9.2%	129	212	1,271
7	泌尿器科	無床	非分業		110	2,279	2.8%	63	47	2,216
11	一般歯科	無床	分業	院内	793	995	25.7%	255	538	740
100	一般歯科	無床	分業	院外	518	855	20.7%	177	341	678
52	一般歯科	無床	非分業	院内	464	850	16.3%	139	325	711
518	一般歯科	無床	非分業	院外	391	830	15.4%	128	263	702
4	小児歯科	無床	非分業	院外	915	1,057	20.9%	221	694	836
3	矯正歯科	無床	分業	院外	2,302	925	88.9%	822	1,480	103
6	矯正歯科	無床	非分業	院内	2,178	801	98.1%	785	1,393	16
14	矯正歯科	無床	非分業	院外	3,197	1,660	81.8%	1,358	1,839	302

TKC (平成19年度) (開業主体:法人)

表:5

(千円)

データ件数	主たる診療科	有床無床	医薬分業	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
3,011	全機関			1,214	3,259	13.6%	443	771	2,816
1,119	全機関	無床	非分業	695	3,305	8.8%	290	405	3,065
1,259	全機関	無床	分業	720	1,947	10.2%	199	521	1,748
633	全機関	有床		3,114	5,793	20.9%	1,209	1,905	4,584
673	内科	無床	非分業	598	3,517	7.4%	259	339	3,258
639	内科	無床	分業	681	1,988	9.6%	191	490	1,797
232	内科	有床		1,486	6,383	8.9%	568	918	5,815
64	外科	無床	非分業	650	4,008	6.7%	267	383	3,741
67	外科	無床	分業	911	2,061	12.9%	265	646	1,796
52	外科	有床		1,511	4,592	12.3%	566	945	4,026
94	整形外科	無床	非分業	879	2,960	11.7%	345	534	2,615
138	整形外科	無床	分業	1,125	2,473	14.6%	360	765	2,113
79	整形外科	有床		2,163	5,115	16.0%	818	1,345	4,297
22	産婦人科	無床	非分業	992	1,474	25.9%	381	611	1,093
13	産婦人科	無床	分業	3,662	2,391	53.7%	1,284	2,378	1,107
144	産婦人科	有床		8,654	5,511	59.3%	3,267	5,387	2,244
75	小児科	無床	非分業	699	2,351	12.0%	282	417	2,069
115	小児科	無床	分業	900	1,494	15.7%	234	666	1,260
6	小児科	有床		2,574	7,517	14.0%	1,050	1,524	6,467
25	精神科	無床	非分業	279	3,099	2.2%	69	210	3,030
42	精神科	無床	分業	1,020	2,813	8.7%	244	776	2,569
7	精神科	有床		670	3,780	5.0%	190	480	3,590
65	皮膚科	無床	非分業	2,231	3,598	27.7%	998	1,233	2,600
75	皮膚科	無床	分業	462	1,378	7.2%	99	363	1,279
	皮膚科	有床							
11	泌尿器科	無床	非分業	529	9,742	1.7%	163	366	9,579
9	泌尿器科	無床	分業	310	4,481	2.4%	107	203	4,374
29	泌尿器科	有床		2,116	11,354	8.1%	920	1,196	10,434
42	眼科	無床	非分業	277	2,066	1.8%	38	239	2,028
70	眼科	無床	分業	222	1,702	1.8%	31	191	1,671
67	眼科	有床		667	4,459	3.1%	138	519	4,321
48	耳鼻咽喉科	無床	非分業	147	1,743	1.1%	18	129	1,725
91	耳鼻咽喉科	無床	分業	102	1,303	1.4%	18	84	1,285
15	耳鼻咽喉科	有床		277	2,994	2.2%	65	212	2,929
	血液透析科	無床	非分業						
	血液透析科	無床	分業						
	血液透析科	有床							

TKC (平成19年度) (開業主体:個人)

(千円)

表:6

データ件数	年度	主たる診療科	開業主体	有床無床	医薬分業	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
2,406	平成19年度	全機関	個人			528	1,728	11.1%	191	337	1,537
1,150	平成19年度	全機関	個人	無床	非分業	379	2,018	8.4%	170	209	1,848
1,023	平成19年度	全機関	個人	無床	分業	409	1,119	9.9%	111	298	1,008
233	平成19年度	全機関	個人	有床		1,787	3,627	19.6%	712	1,075	2,915
647	平成19年度	内科	個人	無床	非分業	350	2,114	7.2%	153	197	1,961
424	平成19年度	内科	個人	無床	分業	355	1,173	8.5%	100	255	1,073
64	平成19年度	内科	個人	有床		526	3,859	5.5%	214	312	3,645
73	平成19年度	外科	個人	無床	非分業	591	1,684	15.5%	260	331	1,424
48	平成19年度	外科	個人	無床	分業	797	1,463	19.1%	279	518	1,184
33	平成19年度	外科	個人	有床		927	4,421	9.2%	406	521	4,015
123	平成19年度	整形外科	個人	無床	非分業	614	1,852	13.4%	248	366	1,604
105	平成19年度	整形外科	個人	無床	分業	700	1,459	13.7%	200	500	1,259
44	平成19年度	整形外科	個人	有床		1,638	4,057	14.8%	602	1,038	3,455
39	平成19年度	産婦人科	個人	無床	非分業	856	1,135	32.1%	365	491	770
27	平成19年度	産婦人科	個人	無床	分業	1,560	1,416	39.1%	554	1,006	862
58	平成19年度	産婦人科	個人	有床		4,695	2,617	61.5%	1,609	3,086	1,008
76	平成19年度	小児科	個人	無床	非分業	470	1,469	11.4%	168	302	1,301
98	平成19年度	小児科	個人	無床	分業	641	888	16.6%	144	497	724
	平成19年度	小児科	個人	有床							
21	平成19年度	精神科	個人	無床	非分業	139	1,765	3.2%	56	83	1,709
59	平成19年度	精神科	個人	無床	分業	155	674	4.5%	30	125	644
	平成19年度	精神科	個人	有床							
55	平成19年度	皮膚科	個人	無床	非分業	190	1,639	4.3%	70	120	1,569
64	平成19年度	皮膚科	個人	無床	分業	294	796	8.7%	69	225	727
	平成19年度	皮膚科	個人	有床							
19	平成19年度	泌尿器科	個人	無床	非分業	143	3,362	1.6%	55	88	3,307
14	平成19年度	泌尿器科	個人	無床	分業	229	1,791	4.3%	77	152	1,714
4	平成19年度	泌尿器科	個人	有床		360	7,658	1.6%	123	237	7,535
57	平成19年度	眼科	個人	無床	非分業	72	1,193	1.3%	16	56	1,177
90	平成19年度	眼科	個人	無床	分業	141	1,205	2.5%	30	111	1,175
27	平成19年度	眼科	個人	有床		222	3,024	1.7%	52	170	2,972
40	平成19年度	耳鼻咽喉科	個人	無床	非分業	45	1,134	1.0%	12	33	1,122
94	平成19年度	耳鼻咽喉科	個人	無床	分業	86	808	2.1%	17	69	791
3	平成19年度	耳鼻咽喉科	個人	有床		67	3,005	0.3%	8	59	2,997
	平成19年度	血液透析科	個人	無床	非分業						
	平成19年度	血液透析科	個人	無床	分業						
	平成19年度	血液透析科	個人	有床							

TKC (平成20年度) (開業主体:法人)

(千円)

表:7

デー夕件数	主たる診療科	有床	無床	医薬分業	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	償税
3,178	全機関				1,284	3,009	15.1%	454	830	2,555
1,168	全機関	無床		非分業	682	3,163	8.8%	279	403	2,884
1,392	全機関	無床		分業	828	1,876	12.0%	225	603	1,651
618	全機関	有床			3,444	5,280	24.3%	1,284	2,160	3,996
696	内科	無床		非分業	670	3,401	8.6%	291	379	3,110
699	内科	無床		分業	895	1,973	12.6%	248	647	1,725
223	内科	有床			1,544	5,642	10.4%	584	960	5,058
67	外科	無床		非分業	596	3,429	7.8%	267	329	3,162
65	外科	無床		分業	778	1,987	10.7%	213	565	1,774
60	外科	有床			2,278	5,442	15.2%	825	1,453	4,617
110	整形外科	無床		非分業	963	2,986	12.7%	381	582	2,605
142	整形外科	無床		分業	1,234	2,521	14.7%	372	862	2,149
81	整形外科	有床			2,074	4,903	15.7%	771	1,303	4,132
22	産婦人科	無床		非分業	1,830	1,707	42.8%	731	1,099	976
11	産婦人科	無床		分業	4,191	2,652	52.9%	1,402	2,789	1,250
152	産婦人科	有床			9,059	5,355	61.4%	3,287	5,772	2,068
75	小児科	無床		非分業	763	2,095	13.7%	288	475	1,807
144	小児科	無床		分業	912	1,470	16.8%	247	665	1,223
10	小児科	有床			2,456	7,217	12.9%	931	1,525	6,286
31	精神科	無床		非分業	1,021	4,695	5.6%	263	758	4,432
58	精神科	無床		分業	965	1,974	12.3%	242	723	1,732
7	精神科	有床			769	3,773	5.6%	212	557	3,561
62	皮膚科	無床		非分業	559	3,101	7.3%	226	333	2,875
86	皮膚科	無床		分業	456	1,335	7.6%	101	355	1,234
3	皮膚科	有床			4,780	3,875	33.4%	1,296	3,484	2,579
10	泌尿器科	無床		非分業	319	5,919	1.9%	110	209	5,809
4	泌尿器科	無床		分業	422	1,716	3.2%	54	368	1,662
4	泌尿器科	有床			955	7,861	5.1%	398	557	7,463
43	眼科	無床		非分業	273	2,148	2.0%	44	229	2,104
86	眼科	無床		分業	201	1,703	1.8%	30	171	1,673
65	眼科	有床			771	4,421	3.1%	136	635	4,285
52	耳鼻咽喉科	無床		非分業	119	1,666	1.4%	24	95	1,642
99	耳鼻咽喉科	無床		分業	126	1,249	1.4%	18	108	1,231
13	耳鼻咽喉科	有床			340	2,947	2.6%	78	262	2,869
	血液透析科	無床		非分業						
	血液透析科	無床		分業						
	血液透析科	有床								

TKC (平成20年度) (開業主体:個人)

(千円)

表:8

データ件数	主たる診療科	有床無床	医薬分業	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
2,511	全機関			525	1,660	11.5%	190	335	1,470
1,159	全機関	無床	非分業	363	1,940	8.1%	157	206	1,783
1,150	全機関	無床	分業	415	1,069	10.4%	111	304	958
202	全機関	有床		2,069	3,426	23.9%	820	1,249	2,606
650	内科	無床	非分業	338	2,187	7.0%	154	184	2,033
484	内科	無床	分業	383	1,100	9.8%	108	275	992
49	内科	有床		526	3,810	6.1%	232	294	3,578
70	外科	無床	非分業	468	1,630	12.3%	201	267	1,429
55	外科	無床	分業	700	1,281	16.3%	208	492	1,073
26	外科	有床		788	4,200	8.4%	351	437	3,849
129	整形外科	無床	非分業	592	1,945	12.6%	245	347	1,700
111	整形外科	無床	分業	681	1,531	12.9%	197	484	1,334
39	整形外科	有床		1,679	4,118	14.8%	609	1,070	3,509
42	産婦人科	無床	非分業	798	1,103	31.5%	347	451	759
26	産婦人科	無床	分業	1,495	1,339	39.3%	526	969	813
61	産婦人科	有床		4,929	2,576	62.2%	1,603	3,326	973
73	小児科	無床	非分業	501	1,594	12.1%	193	308	1,401
105	小児科	無床	分業	677	912	17.8%	162	515	750
	小児科	有床							
20	精神科	無床	非分業	135	1,651	2.9%	48	87	1,603
71	精神科	無床	分業	191	659	5.7%	37	154	622
	精神科	有床							
54	皮膚科	無床	非分業	156	1,632	3.5%	57	99	1,575
80	皮膚科	無床	分業	301	802	9.1%	73	228	729
	皮膚科	有床							
15	泌尿器科	無床	非分業	244	2,862	3.3%	95	149	2,767
21	泌尿器科	無床	分業	318	1,429	7.8%	111	207	1,318
	泌尿器科	有床							
62	眼科	無床	非分業	82	1,372	1.3%	17	65	1,355
93	眼科	無床	分業	162	1,116	3.0%	33	129	1,083
21	眼科	有床		211	3,026	1.7%	51	160	2,975
44	耳鼻咽喉科	無床	非分業	51	1,079	1.3%	15	36	1,064
104	耳鼻咽喉科	無床	分業	89	801	2.1%	17	72	784
	耳鼻咽喉科	有床							
	血液透析科	無床	非分業						
	血液透析科	無床	分業						
	血液透析科	有床							

TKC (平成21年度) (開業主体:法人)

(千円)

表:9

データ件数	主たる診療科	有床無床	医薬分業	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
3,705	全機関			1,411	3,315	15.4%	510	901	2,805
1,281	全機関	無床	非分業	796	3,425	9.8%	335	461	3,090
1,699	全機関	無床	分業	884	2,066	12.1%	250	634	1,816
725	全機関	有床		3,736	6,067	23.5%	1,429	2,307	4,638
734	内科	無床	非分業	719	3,434	9.4%	322	397	3,112
806	内科	無床	分業	922	2,048	12.9%	263	659	1,785
231	内科	有床		1,637	5,677	10.9%	621	1,016	5,056
72	外科	無床	非分業	833	3,424	11.4%	390	443	3,034
88	外科	無床	分業	1,448	2,527	17.3%	436	1,012	2,091
66	外科	有床		2,255	5,676	15.1%	857	1,398	4,819
116	整形外科	無床	非分業	1,133	3,553	13.2%	469	664	3,084
193	整形外科	無床	分業	1,211	2,425	15.3%	372	839	2,053
93	整形外科	有床		2,540	5,387	16.8%	905	1,635	4,482
25	産婦人科	無床	非分業	1,622	1,876	38.2%	716	906	1,160
18	産婦人科	無床	分業	2,592	2,188	39.3%	861	1,731	1,327
170	産婦人科	有床		10,242	5,663	64.5%	3,652	6,590	2,011
88	小児科	無床	非分業	872	2,329	15.3%	356	516	1,973
160	小児科	無床	分業	1,020	1,500	18.5%	278	742	1,222
8	小児科	有床		2,764	7,166	15.4%	1,101	1,663	6,065
34	精神科	無床	非分業	367	3,144	2.8%	88	279	3,056
66	精神科	無床	分業	922	2,178	9.3%	202	720	1,976
6	精神科	有床		1,017	3,373	9.7%	328	689	3,045
64	皮膚科	無床	非分業	1,662	3,525	20.8%	732	930	2,793
109	皮膚科	無床	分業	590	1,423	10.0%	143	447	1,280
3	皮膚科	有床		5,072	3,988	37.0%	1,401	3,671	2,387
9	泌尿器科	無床	非分業	284	3,655	3.7%	135	149	3,520
9	泌尿器科	無床	分業	415	2,010	6.5%	131	284	1,879
7	泌尿器科	有床		804	9,136	3.5%	320	484	8,816
43	眼科	無床	非分業	363	2,480	2.2%	55	308	2,425
99	眼科	無床	分業	191	1,727	1.7%	29	162	1,698
73	眼科	有床		686	4,672	3.4%	157	529	4,515
60	耳鼻咽喉科	無床	非分業	124	1,768	1.3%	24	100	1,744
121	耳鼻咽喉科	無床	分業	137	1,310	1.6%	21	116	1,289
14	耳鼻咽喉科	有床		309	3,534	2.4%	86	223	3,448
36	血液透析科	無床	非分業	1,045	10,518	1.8%	194	851	10,324
30	血液透析科	無床	分業	771	8,031	2.9%	233	538	7,798
54	血液透析科	有床		1,866	13,049	5.5%	717	1,149	12,332

TKC (平成21年度) (開業主体:個人)

(千円)

表:10

デー夕件数	主たる診療科	有床無床	医薬分業	預り消費税	支払消費税	課税売上割合	控除対象税額	納税額	損税
2,789	全機関			552	1,736	11.6%	201	351	1,535
1,210	全機関	無床	非分業	385	2,038	8.4%	170	215	1,868
1,376	全機関	無床	分業	440	1,135	10.6%	120	320	1,015
203	全機関	有床		2,303	4,036	22.8%	922	1,381	3,114
679	内科	無床	非分業	327	2,239	6.8%	152	175	2,087
581	内科	無床	分業	407	1,139	10.2%	116	291	1,023
45	内科	有床		556	3,813	6.2%	237	319	3,576
65	外科	無床	非分業	642	1,957	14.9%	292	350	1,665
67	外科	無床	分業	692	1,331	15.3%	204	488	1,127
33	外科	有床		903	4,753	9.1%	433	470	4,320
123	整形外科	無床	非分業	610	2,031	12.4%	253	357	1,778
127	整形外科	無床	分業	706	1,499	13.4%	201	505	1,298
33	整形外科	有床		1,890	4,325	15.9%	686	1,204	3,639
42	産婦人科	無床	非分業	833	1,172	30.3%	355	478	817
33	産婦人科	無床	分業	1,364	1,366	37.4%	510	854	856
55	産婦人科	有床		6,125	3,045	65.0%	1,980	4,145	1,065
76	小児科	無床	非分業	513	1,368	14.1%	192	321	1,176
123	小児科	無床	分業	775	916	20.1%	184	591	732
	小児科	有床							
20	精神科	無床	非分業	188	2,339	3.6%	84	104	2,255
87	精神科	無床	分業	199	660	5.7%	38	161	622
	精神科	有床							
64	皮膚科	無床	非分業	485	1,912	10.5%	201	284	1,711
92	皮膚科	無床	分業	333	805	9.9%	80	253	725
	皮膚科	有床							
19	泌尿器科	無床	非分業	302	2,417	6.0%	146	156	2,271
28	泌尿器科	無床	分業	328	1,308	8.9%	117	211	1,191
	泌尿器科	有床							
64	眼科	無床	非分業	119	1,407	2.0%	28	91	1,379
111	眼科	無床	分業	167	1,206	3.2%	38	129	1,168
21	眼科	有床		229	3,120	1.8%	57	172	3,063
44	耳鼻咽喉科	無床	非分業	52	1,139	1.1%	13	39	1,126
117	耳鼻咽喉科	無床	分業	110	832	2.7%	23	87	809
3	耳鼻咽喉科	有床		102	2,954	1.4%	40	62	2,914
14	血液透析科	無床	非分業	202	4,281	1.8%	79	123	4,202
10	血液透析科	無床	分業	354	6,114	1.3%	82	272	6,032
11	血液透析科	有床		691	9,211	2.7%	246	445	8,965

図1 控除対象外消費税一覧

(単位:千円)

<多額の設備投資を行っていない場合>	医療法人A			医療法人B			医療法人C		
	5%	7%	10%	5%	7%	10%	5%	7%	10%
パターン1 消費税本来の考え方による計算									
預り消費税	24,500	34,300	49,000	12,500	17,500	25,000	39,000	54,600	78,000
支払消費税	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
控除対象外消費税(損税)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
控除対象仕入税額	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
納付又は還付	-130,000	-182,000	-260,000	-157,500	-220,500	-315,000	-184,500	-258,300	-369,000
パターン2 既存の方法(非課税規定)による計算									
預り消費税	24,500	34,300	49,000	12,500	17,500	25,000	39,000	54,600	78,000
支払消費税	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
控除対象外消費税(損税)	146,775	205,485	299,550	165,750	232,050	331,500	205,620	287,868	411,240
控除対象仕入税額	7,725	10,815	15,450	4,250	5,950	8,500	17,880	25,032	35,760
納付又は還付	16,775	23,485	33,550	8,250	11,550	16,500	21,120	29,568	42,240
パターン3 課税扱い(普通税率)とした場合の計算									
預り消費税	487,500	682,500	975,000	487,000	681,800	974,000	484,500	678,300	969,000
支払消費税	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
控除対象外消費税(損税)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
控除対象仕入税額	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
納付又は還付	333,000	466,200	666,000	317,000	443,800	634,000	261,000	365,400	522,000
パターン4 課税扱い(ゼロ税率)とした場合の計算									
預り消費税	24,500	34,300	49,000	12,500	17,500	25,000	39,000	54,600	78,000
支払消費税	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
控除対象外消費税(損税)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
控除対象仕入税額	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
納付又は還付	-130,000	-182,000	-260,000	-157,500	-220,500	-315,000	-184,500	-258,300	-369,000
パターン5 課税扱い(軽減税率)とした場合の計算									
預り消費税	487,500	497,300	512,000	487,000	492,000	499,500	484,500	500,100	523,500
支払消費税	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
控除対象外消費税(損税)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
控除対象仕入税額	154,500	216,300	309,000	170,000	238,000	340,000	223,500	312,900	447,000
納付又は還付	333,000	281,000	203,000	317,000	254,000	159,500	261,000	187,200	76,500

影響なし

影響あり

影響なし

【控除対象外消費税一覧】

	医療法人A			医療法人B			医療法人C		
	5%	7%	10%	5%	7%	10%	5%	7%	10%
＜大規模な設備投資を行った場合＞									
パターン1 消費税本来の考え方による計算									
預り消費税	24,500	34,300	49,000	12,500	17,500	25,000	39,000	54,600	78,000
支払消費税	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
控除対象外消費税(損税)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
控除対象仕入税額	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
納付又は還付	-205,000	-287,000	-410,000	-232,500	-325,500	-465,000	-259,500	-363,300	-519,000
パターン2 既存の方法(非課税規定)による計算									
預り消費税	24,500	34,300	49,000	12,500	17,500	25,000	39,000	54,600	78,000
支払消費税	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
控除対象外消費税(損税)	221,775	310,485	448,550	240,750	337,050	481,500	280,620	392,868	561,240
控除対象仕入税額	7,725	10,815	15,450	4,250	5,950	8,500	17,880	25,032	35,760
納付又は還付	16,775	23,485	33,550	8,250	11,550	16,500	21,120	29,568	42,240
パターン3 課税扱い(普通税率)した場合の計算									
預り消費税	487,500	682,500	975,000	487,000	681,800	974,000	484,500	678,300	969,000
支払消費税	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
控除対象外消費税(損税)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
控除対象仕入税額	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
納付又は還付	258,000	361,200	516,000	242,000	338,800	484,000	186,000	260,400	372,000
パターン4 課税扱い(ゼロ税率)した場合の計算									
預り消費税	24,500	34,300	49,000	12,500	17,500	25,000	39,000	54,600	78,000
支払消費税	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
控除対象外消費税(損税)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
控除対象仕入税額	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
納付又は還付	-205,000	-287,000	-410,000	-232,500	-325,500	-465,000	-259,500	-363,300	-519,000
パターン5 課税扱い(軽減税率)した場合									
預り消費税	487,500	497,300	512,000	487,000	492,000	499,500	484,500	500,100	523,500
支払消費税	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
控除対象外消費税(損税)	0	0	0	0	0	0	0	0	0
控除対象仕入税額	229,500	321,300	459,000	245,000	343,000	490,000	298,500	417,900	597,000
納付又は還付	258,000	176,000	53,000	242,000	149,000	9,500	186,000	82,200	-73,500

影響なし

影響あり

影響なし

法人診療所

図2 簡易課税と本則課税の比較【保険収入が課税扱いとなった場合】

	現行非課税規定による簡易課税の場合				現行非課税規定による本則課税の場合				保険収入が課税扱い(普通税率)となった場合			
	税 抜				税 抜				税 抜			
税率	5%	7%	10%	15%	5%	7%	10%	15%	5%	7%	10%	15%
課税対応収入(課税売上高)	26,389	26,389	26,389	26,389	26,389	26,389	26,389	26,389	187,883	187,883	187,883	187,883
非課税対応収入(非課税売上高)	161,494	161,494	161,494	161,494	161,494	161,494	161,494	161,494				
課税売上割合	14.0%	14.0%	14.0%	14.0%	14.0%	14.0%	14.0%	14.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%
預り消費税額 (a)	1,319	1,847	2,638	3,958	1,319	1,847	2,638	3,958	9,394	13,151	18,788	28,182
支払消費税額 (b1)	3,378	4,729	6,756	10,134	3,378	4,729	6,756	10,134	3,378	4,729	6,756	10,134
納税額	(c)	(c)	(c)	(c)	(c)	(c)	(c)	(c)	6,016	8,422	12,032	18,048
控除消費税額(みなし仕入率 預り消費税額の80%) (b2)	660	924	1,319	1,979	(b)	(b)	(b)	(b)	(b)	(b)	(b)	(b)
納税額	(c)	923	1,319	1,979	(c)	(c)	(c)	(c)	(c)	(c)	(c)	(c)
控除対象外消費税額(損税) (d)	2,718	3,805	5,437	8,155	2,904	4,065	5,807	8,711	0	0	0	0
(支払消費税額の割合)	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c	a-b-c
	80.5%	80.5%	80.5%	80.5%	86.0%	86.0%	86.0%	86.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%

※(C)の納税額は、(a)-(b2)の額である

※(C)の納税額は、(a)-(b1)-(d)の額である

※(C)の納税額は、(a)-(b1)の額である

税引前利益	8,470	7,647	6,410	4,352	7,624	6,463	4,721	1,817	10,528	10,528	10,528	10,528
消費税損税及び益税加減算前利益	10,528	10,528	10,528	10,528	10,528	10,528	10,528	10,528	10,528	10,528	10,528	10,528

【納税額の比較】

	5%	7%	10%	15%
本則課税の場合の納税額	(1) 845	(1) 1,183	(1) 1,689	(1) 2,535
簡易課税の場合の納税額	(2) 659	(2) 923	(2) 1,319	(2) 1,979
本則課税と簡易課税の納税差額	(1-2) 186	(1-2) 260	(1-2) 370	(1-2) 556
保険収入が課税扱いとなった場合の納税額	(3) 6,016	(3) 8,422	(3) 12,032	(3) 18,048

(単位:千円)

【控除対象外消費税額(損税)の比較】

	5%	7%	10%	15%
本則課税の場合の損税 (d)	(1) 2,904	(1) 4,065	(1) 5,807	(1) 8,711
簡易課税の場合の損税 (d)	(2) 2,718	(2) 3,805	(2) 5,437	(2) 8,155
本則課税と簡易課税の損税差額	(1-2) 186	(1-2) 260	(1-2) 370	(1-2) 556

(単位:千円)

参考文献

第2章

- [1] 安心社会実現会議「安心と活力の日本へ」（安心社会実現会議報告）平成21年6月15日

第3章

- [2] 神戸税経新人会プロジェクトチーム「憲法と消費税」特集第43回神戸全国研究集会
- [3] 岩下忠吾「総説消費税法」財経詳報社（2006年）
- [4] 池澤康郎「病院の消費税に関する調査報告書」が示す消費税損税の実態」MEDICAL QOL APRIL2000
- [5] 今村聡「医業経営と税制」平成18年度郡市医師会医業経営担当理事連絡協議会特別講演資料
- [6] 税制調査会 答申「消費税関係」（2002年）
- [7] 日本税理士会連合会税制審議会「中長期視点から見た消費税のあり方について—平成12年度諮問に対する答申—」（2000.12.18）
- [8] 土居丈朗「消費税の社会保障目的税化」という財政規律 三菱 UFJ 信託銀行 調査情報 2005年11月号
- [9] 橋本恭之「消費税の逆進性と複数税率化」関西社会経済研究所

引用文献

第2章

- [10] (注1) 安心社会実現会議（第3回）配布資料（これまでの議論を踏まえた論点の整理（案））1-3頁
- [11] (注2) 麻生元首相講演（「私の目指す安心社会」日本記者クラブにて）平成21年6月25日
- [12] (注3) 安心社会実現会議（第1回）配布資料（「安心社会実現会議」について）
- [13] (注4) 読売新聞社説（「安心会議」報告 提言を建設的議論の出発点に）平成21年6月16日
- [14] (注5) 安心社会実現会議（第1回）議事録 平成21年4月13日 11頁
- [15] (注6) 安心社会実現会議「安心と活力の日本へ」（安心社会実現会議報告）平成21年6月15日 12頁、14頁

第3章

- [16] (注1) 岩下忠吾「総説消費税法」財経詳報社（2006年） 1頁
- [17] (注2) 岩下忠吾「総説消費税法」財経詳報社（2006年） 269頁
- [18] (注3) 岩下忠吾「総説消費税法」財経詳報社（2006年） 125頁
- [19] (注4) 岩下忠吾「総説消費税法」財経詳報社（2006年） 153頁
- [20] (注5) 大島隆夫・木村剛志共著「消費税法の考え方・読み方」税務経理協会 35～36頁
- [21] (注6) 今村聡 平成18年度郡市医師会医業経営担当理事連絡協議会特別講演資料『医業経営と税制』

第5章

[22] 『TKC 医業経営指標 (M-BAST) 平成19年指標版』TKC 全国会システム委員会

[23] 『TKC 医業経営指標 (M-BAST) 平成20年指標版』TKC 全国会システム委員会

[24] 『TKC 医業経営指標 (M-BAST) 平成21年指標版』TKC 全国会システム委員会

[25] 『医業経営指標「経営実態調査」(17年度～19年度)』(社)日本医療法人協会

[26] 『病院経営管理指標 (19年度・20年度)』厚生労働省

第6章

[27] 鎌倉治子, 「諸外国の付加価値税 (2008年版)」(2008.10) 1頁～2頁、5頁

検討会・委員名簿

(順不同・敬称略)

委員	氏名	当協会所属	医業経営コンサルタント 他の所属等	備考
座長	松田 紘一郎	常務理事	(株)グロスネット 代表取締役社長(税理士・公認会計士)	
委員	梶原 優	常務理事	医療法人弘仁会 理事長	
委員	奥村 尚弘	理事	(株)名南経営 常務取締役	
委員	佐久間 賢一	理事	(株)MMS 代表取締役社長	
委員	船本 智睦	企画調査委員会 副委員長	京都紫明税理士法人 社員 (税理士) TKC全国会医業・会計システム 研究会 会員	
委員	原子 修司	東京都支部	(株)グロスネット 業務課長 MBA (経営学修士)	
専門委員	東 昇	—	医療法人 公仁会 顧問	消費税