

- ◆ 厚生労働省が定める診療報酬や薬価等には、医療機関等が仕入れ時に負担する消費税が反映されています。
- ◆ 令和元年10月1日から消費税が10%になることに伴い、診療報酬の一部が引き上げられます。

- 消費税は事業者の負担を求めるものではなく、商品やサービスの最終的な消費者が負担するものです。事業者は売上に係る消費税額から仕入れに係る消費税額を控除し（仕入税額控除）、差額を納付するものであるため、消費税は本来的に事業者にとって実質的な負担となるものではありません。
- 一方、公的医療保険でカバーされる医療（社会保険診療）は非課税取引です。したがって、医療機関等が社会保険診療を提供する際に、患者から消費税を受け取ることはありません。
- 他方で、医療機関等が社会保険診療を行うために医薬品や設備等を仕入れる際には消費税を支払っています。しかし、社会保険診療が非課税取引であるが故に仕入税額控除ができず、医療機関等が仕入れに際して支払う消費税は、医療機関等のコストになっています。
- 消費税は事業者にとって実質的な負担となるべきものではないことから、診療報酬や薬価等を設定する際には、医療機関等が仕入れに際して支払う消費税を反映し、点数を上乗せすることで対応をしてきました。
- すなわち、平成元年、平成9年、平成26年及び令和元年の消費税導入・引き上げ時において、診療報酬や薬価等の改定を行い、医療機関等が仕入れに際して支払う消費税に応じた上乗せ措置を行っています。

消費税はどんな仕組み？

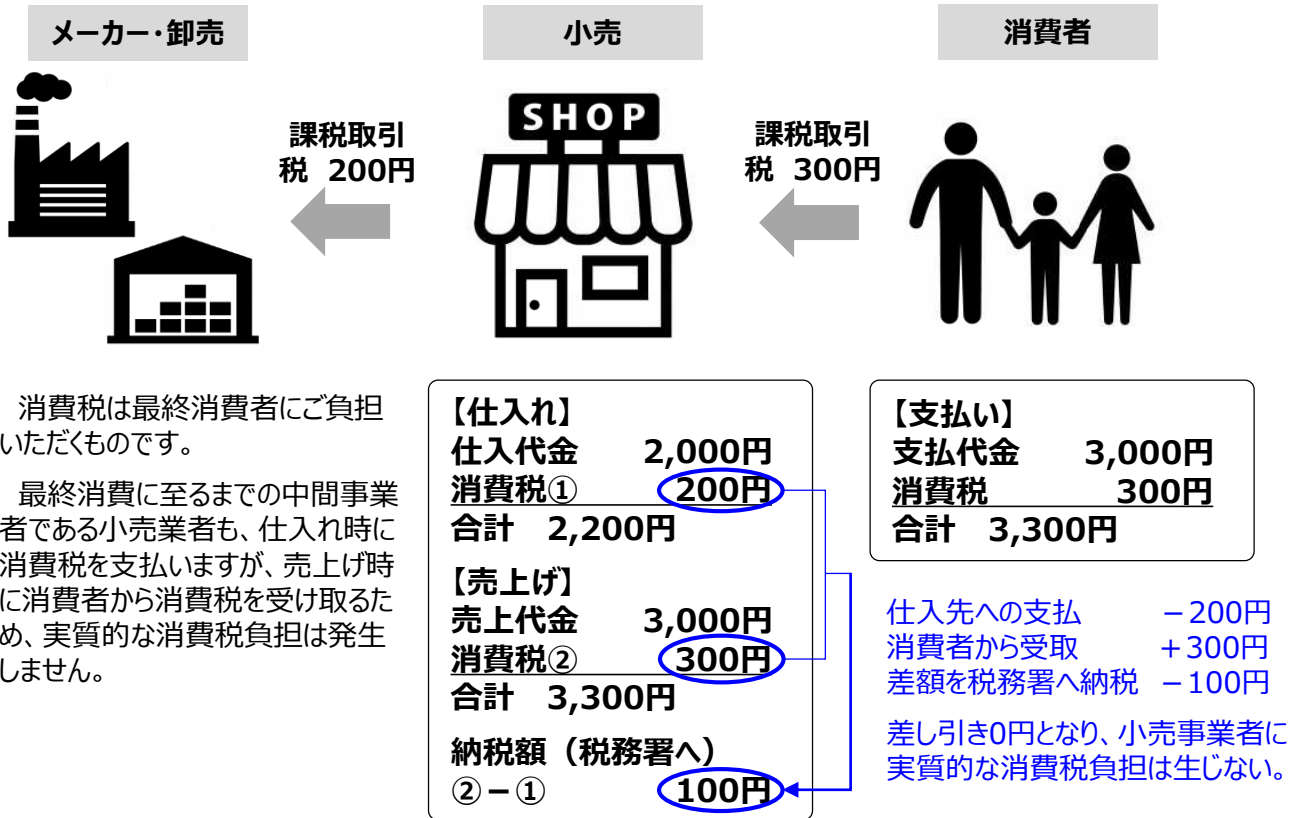
消費税は、消費一般に広く公平に課税される間接税です。ほぼすべての国内における商品の販売、サービスの提供及び保税地域から引き取られる外国貨物を課税対象とし、取引の段階ごとに10%（うち2.2%は地方消費税）の税率（軽減税率の対象品目を除く）で課税されます（税率は令和元年10月1日より適用）。

消費税は、事業者に負担を求めるものではありません。税金分は事業者が販売する商品やサービスの価格に含まれて、次々と転嫁され、最終的に商品を消費し又はサービスの提供を受ける消費者が負担することとなります。

生産、流通の各段階で二重、三重に税が課されることのないよう、課税売上に係る消費税額から課税仕入れ等に係る消費税額を控除し、税が累積しない仕組みとなっています。

消費税が課税される一般的な小売取引（税率10%の場合）

<図1>



<図1>では消費税が課税される商品の流通を例にとり、消費税の負担と納付の流れを示しています。小売は自店で製品販売するため、メーカー・卸売から消費税込みの金額で仕入れます。ここでは、小売がメーカー・卸売に支払う金額は仕入本体価格2,000円+消費税200円です。

他方、小売店は製品を消費者へ販売する際に消費税込みの金額を受け取ります。ここでは、消費者から受け取る金額は製品本体価格3,000円+消費税300円です。

その後小売店は、消費者から受け取った消費税300円から製造業者に支払った消費税200円を差し引き（仕入税額控除）、税務署へ消費税100円を申告・納付することとなります。

すなわち、この小売店が製造業者に支払った消費税と、納税した消費税の合計（300円）は、消費者から受け取った消費税（300円）と同額であり、実質的な負担はありません。

つまり、小売店は消費税を納付する義務は負うものの、消費税の実質的負担はなく、あくまで消費者が最終的に負担者となる点が消費税の特徴です。

商品の販売、サービスの提供の多くが課税取引となるため、原則としては事業者にとって消費税は実質的な負担となるものではないのですが、一部の取引については、課税対象にならない、又は社会政策的な配慮から課税することが適当でないとして、「非課税取引」とされています。

この非課税取引については、事業者は売上に関して消費税を受け取ることはありません。非課税取引のために行った仕入れについては、それが課税仕入れであれば消費税を仕入れ先に支払うこととなりますが、この仕入時に支払った消費税は、非課税取引であるが故に仕入税額控除の対象にはならず、したがって、事業者にとってのコストになってしまいます。このような、非課税取引を行うための仕入れにかかる消費税負担のことを「控除対象外消費税」と呼んでいます。

社会保険診療は非課税取引

公的医療保険でカバーされる医療（社会保険診療）は、消費税法上、非課税取引の一つとして位置付けられています。したがって、社会保険診療を提供する医療機関や薬局においては、控除対象外消費税が発生します。このことを説明するのが<図2（イメージ図）>です。

社会保険診療（診療報酬に医療機関等の消費税負担を反映）

<図2（イメージ図）>



社会保険診療が非課税であり、医療機関は消費税を受け取ることができないため、医療機関にとって仕入れ時に支払った消費税が、実質負担となってしまいます。

そこで、医療機関が仕入れ時に負担する消費税相当額を、一部の診療報酬項目に上乗せすることで、消費税補てんを行なう仕組みが採られています。

【仕入れ】	
仕入代金	2,000円
消費税	200円
合計	2,200円

非課税	
【売上げ】	
診療報酬	3,200円

(うち消費税補てん分200円)

非課税	
【支払い】	
診療報酬 (※)	3,200円
(うち消費税補てん分200円)	

(※) 患者さまのご負担は3,200円のうち患者負担割合分(原則3割)です。

(※) 上記はあくまでもイメージであり、控除対象外消費税は個々の診療に応じて発生するものではなく、また、実際の補てんについては、都度発生する控除対象外消費税に対して、個々の診療にかかる診療報酬と同額を補てんする仕組みではございません。

医療機関は、卸業者から社会保険診療に必要な医薬品等を仕入れています。その際、医療機関は消費税込みの金額で卸業者から購入します。ここでは医療機関が卸業者に支払う金額は、仕入本体価格2,000円+消費税200円です。

他方、社会保険診療は非課税取引であるため、医療機関が患者さん及び保険者から消費税を受け取ることはありませんし、卸業者に支払った消費税200円は仕入税額控除ができず、控除対象外消費税となります。

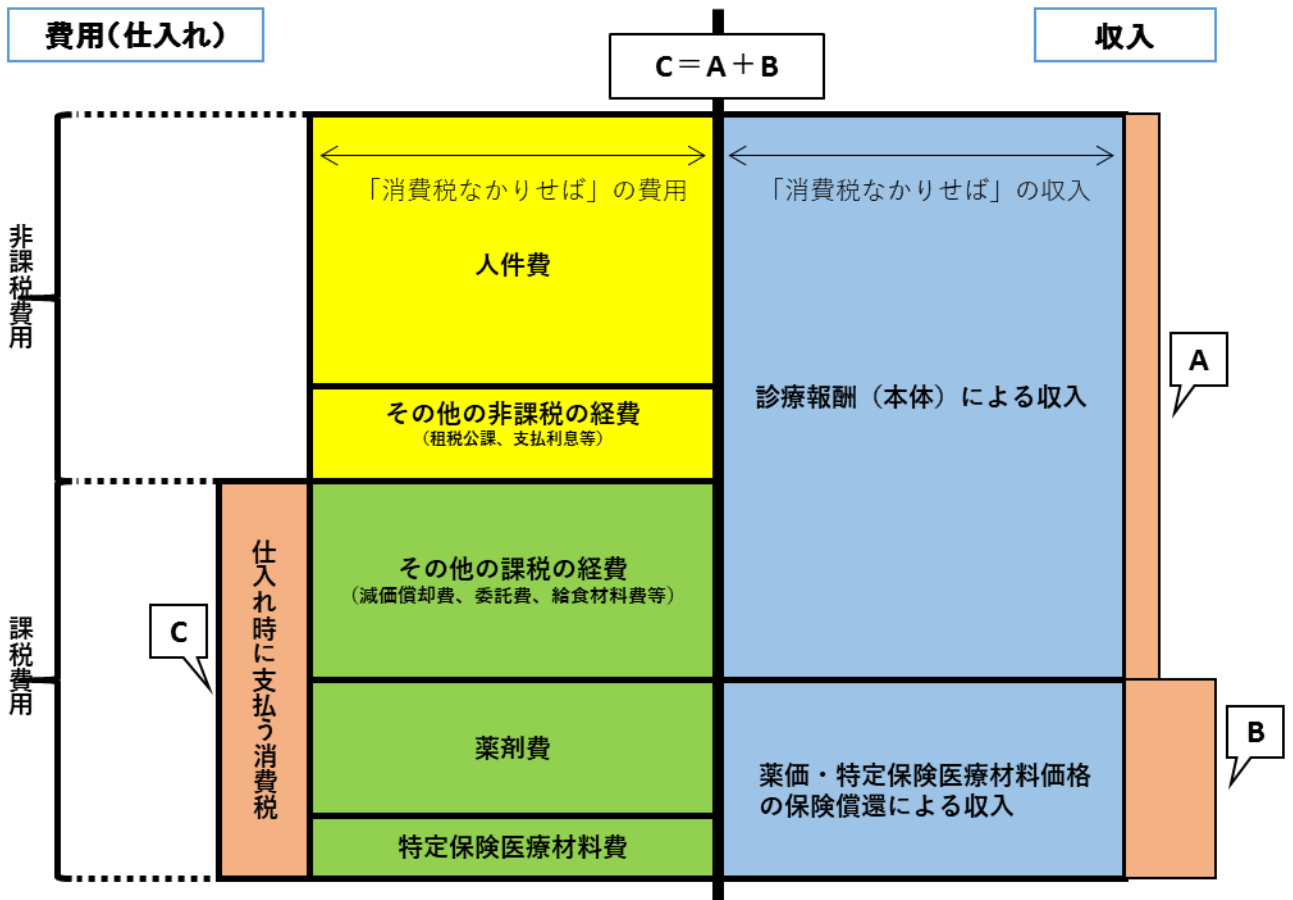
消費税は事業者にとって実質的な負担となるべきものではないことから、診療報酬や薬価等を設定する際には、上記のような控除対象外消費税を反映し、点数を上乗せすることで対応をしております。

すなわち、消費税導入・引き上げ時においては診療報酬や薬価・特定保険医療材料価格（＝公的健康保険における償還価格が設定されているモノ代。以下「薬価等」という。）の改定を行い、医療機関等の控除対象外消費税に着目した上乗せ措置を行っております。＜図2＞で言えば、200円分が診療報酬に上乗せされています（ただし後述のとおり、すべての報酬項目に一律の消費税対応の上乗せが行われているわけではなく、一部の報酬項目に代表させて上乗せ措置を講じてきています。）

診療報酬・薬価等の上乗せ対応について

ここでは、消費税負担に対する診療報酬・薬価等における上乗せ対応の考え方について説明いたします。

＜図3＞



<図3>は医療機関等における費用・収入のイメージ図です。左側が費用（仕入れ）、右側が収入を表しており、費用（仕入れ）のうち黄色部分が給与等の消費税非課税の費用、緑色部分がその他の課税経費、薬剤費、特定保険医療材料費の消費税課税の費用を表しています。

仕入れ時に支払う消費税は課税費用について発生するため、図の左側に「C」として記載されています。すなわち、消費税によってこの「C」の面積で表される額だけ、医療機関等の仕入れコストが増えることとなります。この消費税負担が、医療機関等にとって実質的な負担とならないよう、「診療報酬本体」（＝医師の診療行為等に対応する報酬。いわゆる技術料部分）及び「薬価等」について、それぞれ「A・B」という形で上乗せ措置を講じています。消費税負担が医療機関等にとって実質的な負担とならないためには、「C = A + B」の関係が成立する必要があります。

<図3>においてA・Bの「厚み」が異なる形で示されているのは、以下のような考え方に基づいています。

医療機関にとっての医薬品や特定保険医療材料に関する費用は、それらのモノを卸業者から購入する代金であり、基本的に全て消費税課税費用です。したがって薬価等には医療機関等における仕入れ消費税負担を完全に転嫁する必要があります。具体的には、2年に一度の薬価等の改定において、新薬価・新材料価格は、卸業者の医療機関・薬局に対する販売価格（＝市場実勢価格）の加重平均値に、薬剤流通の安定のための調整幅（改定前薬価の2%）を加えるという計算式によって決定されますが、この「市場実勢価格」には消費税分を織り込んで計算しています（実際の計算式は以下のとおりです）。

（計算式）

$$\begin{array}{l} \text{新薬価} \\ \text{新材料価格} \end{array} = \begin{array}{l} \text{医療機関・薬局への販売価格の} \\ \text{加重平均値（税抜の市場実勢価格）} \end{array} \times \begin{array}{l} 1 + \text{消費税率} \\ \text{（地方消費税分含む）} \end{array} + \text{調整幅}$$

これに対して、診療・調剤報酬本体の対象となる、診療行為や調剤行為についての費用には、消耗品等の課税費用のほか、給与等の非課税費用が含まれていることから、費用の全体について消費税が掛かるわけではないため、課税費用の構成割合に着目した報酬上乗せを行うこととなります。こうしたこと<図3>における「A・B」の「厚み」が異なる形となるものです。消費税・引上げ時において、この「A・B」の「厚み」をそれぞれ増すような形で対応を行ってきています。

なお、診療・調剤報酬本体においては、市場実勢価格に応じて機械的に償還価格が計算される薬価等とは異なり、すべての報酬項目に一律に消費税対応の上乗せが行われているわけではなく、一部の報酬項目に代表させて上乗せ措置を講じています。

どのような報酬項目に上乗せするかは、それぞれの時点で考え方が異なりますが、平成26年診療報酬改定においては、初診料、再診料などの基本診療料や調剤基本料を中心に上乗せ措置を講じております。

令和元年10月診療報酬改定で従前の措置に加えて、入院料について、病院種別や入院料別ごとの入院料シェアも考慮して、上乗せ措置を講じています。

消費税引上げに伴う診療報酬・薬価等改定における対応

診療報酬本体

(1) 消費税率2%分の引上げ

- 2019年改定に当たっては、消費税率が8%から10%に引き上がることに合わせて、診療報酬上、補てん措置を講ずる。
 - その際、消費税率が5%から8%に引き上がった部分も含めた、5%から10%の部分について、より正しい補てんとなるよう配点を実施。
 - 直近の通年実績のNDBデータ等を用いて、より実態を踏まえた形で補てん点数を計算。
 - 消費税率10%への引上げ後の補てん状況については、必要なデータが揃い次第速やかに、かつ継続的に検証。
- ①**医科** 基本診療料に点数を上乗せすることを中心に対応。入院料について、病院種別や入院料別ごとの入院料シェアも考慮して、消費税負担に見合う補てん点数を決定。
- ②**歯科** 原則として初・再診料に配分するという2014年改定時の考え方を踏襲。
- ③**調剤** 原則として調剤基本料に配分するという2014年改定時の考え方を踏襲。

診療報酬改定（2019年10月実施） +0.41%
（ 医科 +0.48
 歯科 +0.57
 調剤 +0.12 ）

薬価・材料価格

(1) 消費税率2%分の引上げ

- 市場実勢価格（消費税8%分を含む）に消費税2%分を上乗せ。

薬価等（2019年10月実施） うち消費税対応分 +0.47%
(薬価+0.42 材料+0.06)

(2) 実勢値改定

- 趣旨 消費税率の引上げに伴い、適正な消費税の転嫁を行う観点から行う臨時的な改定。
- 改定ルール 実勢値改定に連動して必要となるルールのみ実施。

薬価等（2019年10月実施） うち実勢値改定等分 ▲0.95%
薬価（※）▲0.93 材料▲0.02
※四半期再算定▲0.06を含む。

【参考】

料金変更の一例（医療費の自己負担が3割の方の場合）

【外来診療の場合】	現在		変更後
初診料	約850円	→	約860円
歯科初診料	約710円	→	約750円
調剤基本料 1	約120円	→	約130円

【入院の場合】 1日あたり	現在		変更後
急性期一般入院料 1	約4,770円	→	約4,950円
地域一般入院料 1	約3,380円	→	約3,480円

※ 薬価については、薬価改定による価格の引き下げを行った上で、消費税引き上げ分を上乗せしていますが、一部品目では、消費税引き上げにより価格が上がります。