

## 〔消費税〕 インボイスについて歯科技工所が知っておくこと

歯科技工所管理委員会

令和3（2021）年に入ってから『インボイス』という言葉がたびたび聞くようになりました。

令和5（2023）年のインボイス制開始に向けて、歯科技工と消費税との関係を専門家に伺い、歯科技工所運営の判断材料を広報します。

法人、個人を問わず、こうした判断は事業者の役割です。何回かに分けて、事業所会員などの皆様にお知らせします。

シグマライズ税理士事務所 税理士 山本 三四郎 先生  
公益社団法人日本歯科技工士会 会長 杉岡 範明  
Coordinate；常務理事（歯科技工所管理） 下澤 正樹



——今日は消費税の『インボイス』について、税理士の山本三四郎先生（写真左）と日本歯科技工士会（以下、「日技」という。）の杉岡会長（写真右）に伺います。

まず杉岡会長。この国に消費税が始まる際に、日技は「酒井カルテル」を提出し、スタートの坂道を越えたと聞いています。どういうことだったのでしょうか？

杉岡 消費税はある年齢以下の方々にはもはやあたり前なのかもしれませんが、30年あまり前、この国に「いわゆる付加価値税」はありませんでした。それまでは、所得税や住民税、自動車や不動産に関するもの、特定の物品税や相続税・事業税などが国や地方自治体の主な税金でした。

当時の大蔵省（現財務省）はこのままでは少子高齢社会の維持は難しいと考え、欧州諸国のような新しい

税制を導入しようとしていましたが、当然ながら反対も多く、紆余曲折を経て、竹下登内閣が消費税法を纏め成立させました。

山本先生、これで間違いはありませんでしょうか？

山本 はい、そういうことです。

補足させていただくなら、消費税導入前の日本の税制は、昭和25年のシャープ勧告に基づいた所得税中心の税体系となっていました。しかし、戦後から高度経済成長期にかけて、日本の経済・社会は著しく変化し、所得税中心の税体系では様々なゆがみが目立つようになりました。特に給与所得者に対する税負担が偏ってきたことにより、現役世代の重税感・不公平感が高まりました。そこで、税負担に関して、「国民ができる限り幅広く公平に分かち合う必要がある」との考えが広まり、税制の不均衡を解決するため、消費税が導入されることになりました。

### 消費税と歯科技工

——その日技が提出したという「酒井カルテル」とは、消費税の開始にあたり発効された「消費税転嫁対策特別措置法」のことですね。その時の会長が酒井さんですか？

杉岡 はい、何しろあの頃は外税・内税そとぜい うちぜいという言葉も聞きなれず、ガイゼイなどと呼ぶかたもありました。

まして、我々の取引先の原資は社会保険であり、「そもそも非課税」だという。この課税、非課税、不課税などもさっぱりわからなかったことを思い出します。

山本 はい、あのころは大体そうでしたねえ。今でも『預かり税』のところは、本当の仕組みが浸透しているとは言えないかもしれません。国税庁が毎年公表している「国税庁統計年報」において、国税の滞納状況を見ますと、消費税の滞納が他の税目と比較し最も多くなっておりま。『預かり税』である消費税について、一時的に預かっているだけであり、納税しなければならないという意識はいまだに低いように感じます。そのカルテル、「消費税転嫁対策特別措置法」です

が、これは「消費税の転嫁の方法の決定」として行うことのできる行為を業界団体などが公正取引委員会に届出する『共同行為』です。

『共同行為』というのは、もしも特別な法令や決まりがないままに「価格や取引の約束を業界団体で交わし」、「集団で実行」すると、独占禁止法に違反します。しかし、このように「消費税転嫁対策特別措置法」に定める要件を満たし、予め届け出て認められれば、その「カルテル行為」は合法的なものです。

日技はどんなカルテルを届け出たのでしょうか？

杉岡 何と言っても「外税」です。

図1は平成元（1989）年4月1日に向けて、提出されたカルテルの写しです。

消費税の転嫁の方法の決定に係る共同行為の実施届出書

公正取引委員会 平成元年 4月1日

名称又は氏名 社団法人 日本歯科技工士会  
住所 〒162 東京都新宿区市谷左内町21番ノ5  
代表者の氏名 会長 酒井清

届出 1.3.10 経済部届出管理室

私的独占の禁止及び公正取引の確保に関する法律の適用除外等に関する法律附則第2条第1項の規定により、昭和63年公正取引委員会規則第4号第1条に掲げる書類を添え、下記のとおり、届け出ます。

記

1 共同行為の主体に関する事項

(フリガナ) (1) 名称又は氏名	社団法人 日本歯科技工士会
(2) 事務上の連絡先、電話番号及び担当者	住所 〒162 東京都新宿区市谷左内町21番ノ5 電話番号 -03(267)8681- 担当者名 小野英孚
(3) 業 種	<input type="checkbox"/> 1 製造業 <input type="checkbox"/> 2 卸売業 <input type="checkbox"/> 3 小売業 <input checked="" type="checkbox"/> 4 サービス業 <input type="checkbox"/> 5 その他

2 共同行為の内容に関する事項

(1) 対象とする商品又は役務	歯科補綴物、充てん物、歯科矯正装置の作成、修理、加工、その関係材料
	<input checked="" type="checkbox"/> 1 各事業者がそれぞれ自主的に定めている本体価格(消費税額分を転嫁する前の価格)に消費税額分を上乗せする旨の決定 ( ) <input type="checkbox"/> 2 消費税導入後発売する新製品について各事業者がそれぞれ自主的に定めている本体価格(消費税額分を転嫁する前の価格)に消費税額分を上乗せする旨の決定 ( )

図1

歯科技工士たちは前の年からあだこうだと聞きなれない言葉を組織から学び、「じゃあ、どうするの…」となって、日技では『外税 ほぼ一本』に絞ったと思います。

—— 私も当時のことを、ありありと思い出します。

地元の歯科技工士会や会報を通じて「日技の酒井会長がカルテルを提出したので、外税は取れる。納品書ではこれまでの金額を書き、月締め請求書で外税を加算する」との会報記事や連絡があり、安心したものです。

具体的には、私の歯科技工所は月の締め日が20日です。平成元（1989）年4月度の納品書はあえて3月21日～31日までの分と4月1日～20日までの分に分けて束ね、請求書を二層にし、4月分にだけは外税3%を転嫁して合計を預かりました。次の月からは、何のことはないルーティンです。

ただ、全国ではいくつかの問題もあったようです。

歯科技工所自体は当時の免税点である売上3,000万円以下が多く、一部に「歯科技工所は消費税を納税していないのだから、税を加算するのは不当。団体として、外税を払わないよう周知する」などと言う話が聞こえてきて、当時の日技工業対策自営部の担当役員が「それは違うでしょ」とご説明に伺ったと聞いています。

歯科技工所は、仮に免税規模であっても日々の材料代や移送など多様な経費の外税を払っているのです。もしもあの導入期に日技によるカルテルが出ずに混乱していたら、その後もずっと変えることができず、業界全体に大変な損失となったことでしょう。

**杉岡** はっきり理解すべきは、社会保険診療の仕組みです。

社会保険診療は非課税ですが、そもそもの点数を定める際に必要な消費税相当額は予め付加されているのです。つまり、財源は最初からある。もしも「手元に残る部分があるから外税の預かりは不当」という考えが成り立つのであれば、社会保険診療で税源として組み込まれているのに手元に残すのはいかがでしょう。

消費税の導入から30年以上に亘り、ほぼすべての歯科医療機関が外税を受け容れているのは、「優越的地位の濫用」の話題以前に、歯科医の先生方がこの社会保険診療の仕組みを理解していただいているからであろうと思います。

## インボイスの導入理由

—— 山本先生。「インボイス」の導入意図に、こうした「預かり税がどこに残る」という問題意識は関係していますか？

**山本** まさに、そういうことです。

現行の消費税法上では、消費税の申告・納税義務が無い免税事業者であっても、消費税を受け取れます。そのため、『預かり税』である消費税について、免税事業者は自身の所得にできてしまうという益税が問題となってきました。

消費税の納税の基本的な考え方に、預かった消費税から支払った消費税（仕入税額控除）を差し引いた金額を納税するというのがありますが、消費税免税事業者は、納税義務は無いが、消費税を受け取ってしまうため、『預かり税』である消費税が免税事業者に残ることになってしまいます。

また、免税事業者に限らず、消費税課税事業者でも簡易課税制度を選択している事業者（簡易課税事業者）は、免税事業者と同様に益税が生じる場合があります。

簡易課税事業者は、預かった消費税に「みなし仕入れ率」（図4参照）を乗じて仕入税額控除を算出し、差額を納税します。実際に支払った消費税ではなく、みなし仕入れ率により仕入税額控除の金額を算出するため、実際に支払った消費税より多い金額を預かった消費税から差し引いて納税することもあります。その場合、免税事業者と同様に、『預かり税』である消費税が簡易課税事業者に残ることになってしまいます。

**杉岡** 課税、非課税、不課税の区分も知るべきであり、そうした基礎知識はまた後日教えていただくとして、まずは「インボイスと歯科技工所の関係」の代表的なケースをご紹介します。

—— その前にひとつ、山本先生が消費税の解説で「ステータス」とお使いの言葉は、別な表現ではどうということか教えてください。

**山本** 消費税の「ステータス」とは、別な表現ですと、「課税形式」、「事業者区分・課税方式」といったりします。「事業者区分・課税方式」において、「事業者区分」とは課税か免税か、「課税方式」とは本則課税か

簡易課税かということです。

— はい、わかりました。ありがとうございます。  
つまりステータスとあったら、消費税の「区分け＝その事業所が消費税のどの区分に位置しているか」と考えれば良いですね。

杉岡 具体的にイメージしていただくため、担当部署から歯科技工所の売上規模などについて説明してください。

## インボイスと歯科技工所

— はい。それではまず私から、一般的な歯科技工所の売上関係と実態をご紹介します。

図2は、2018年の調査データです。これからすると歯科技工所は、4割が免税事業者、3割が簡易課税、1割が本則課税で、無回答が2割です。

そもそも歯科技工所の第一の取引先は歯科医療機関であり、その大半は歯科医院。これまでの報告からすると歯科技工外注ケースの約九割は社会保険診療分です。ですから歯科医療機関の自費売上分、つまり消費税納税のステータスは歯科医療機関もまた免税、簡易課税、本則課税が混在しているとみられます。

加えて歯科技工所は、委託元である歯科医師の指示を前提に、複数の歯科技工所が連携して得意分野で共働り作り上げることがあります。こういう関係から、歯科技工所の第二の取引先は「連携する歯科技工所」

です。ここでも同様に免税、簡易課税、本則課税が混在しています。

山本 そういう状況ですね。わかりました。

それではこうした「場合分け」を基に、次号で「消費税インボイス制度の経過措置、歯科技工所の選択肢について」解説しましょう。

そのまえにイントロとして図3を見てください。これは、歯科技工所の経営判断にあたり、『組み合わせ』を示した簡易図です。

組合せの左端の歯科技工所の対応について考えます。順を追って説明しましょう。

## インボイスへの対応例

まずは第1例。

これは、歯科技工所が「免税か簡易課税」で、取引先の歯科医療機関が「免税か簡易課税」、連携先の歯科技工所が「免税か簡易課税」。つまり、三者ともに本則課税事業者がない場合です。

この場合には、インボイス制度導入により、消費税の納税額に影響を受ける者がいませんから、インボイス制度に移行しても、これまでと状況は変わりません。

杉岡 どういうことですか？

山本 何故なら、インボイス制度は、本則課税事業者の仕入税額控除を見直す制度だからです。

Q16\_1 あなたの歯科技工所の前年度の総売上について教えてください。/前年度の総売上高 (NU)

2018『歯科技工士実態調査』から

	該当数	400万円未満	400万円～600万円未満	600万円～800万円未満	800万円～1,000万円未満	1,000万円～1,500万円	1,500万円～2,000万円	2,000万円～3,000万円	3,000万円以上	無回答	平均 (万円)
全体	385 100.0	33 8.6	33 8.6	45 11.7	38 9.9	47 12.2	21 5.5	51 13.2	43 11.2	74 19.2	8051.81
該当数割合		免税事業者 149 39			簡易課税事業者 119 31			本則課税 43 11			

図2

本則課税事業者は、預かった消費税から仕入税額控除を差し引いた金額を納税することとなります。インボイス制度が導入されても消費税の納税額の計算方法自体には変更はなく、仕入税額控除の範囲が狭まるだけになります。

つまり、取引関係者に本則課税事業者がない場合には、インボイス制度導入による影響を受ける者がいないため、状況に変わりはありません。

杉岡 なるほど。

山本 次に、第2例。

これは、歯科技工所が「免税」で、取引先の歯科医療機関が「本則課税」、連携先の歯科技工所が「免税か簡易課税」の場合です。

この場合、歯科医療機関が「本則課税」ですので、インボイス制度導入により影響を受ける者がいます。

先ほど第1例で、インボイス制度導入により仕入税額控除の範囲が狭まるとお伝えしましたが、その影響を受けることとなります。具体的には、今までは支払った消費税は支払った相手先などに関係なく、一部調整などはありますけれど仕入税額控除の対象となっていました。しかし、インボイス制度導入により適格請求書（インボイス）に記載された消費税額しか仕入税額控除を取ることができなくなります。

「適格請求書」を発行するためには、消費税課税事業者が税務署に申請を行い「適格請求書発行事業者」として登録される必要があります。しかし、消費税免

税事業者は「適格請求書発行事業者」として登録申請できないため、「適格請求書」を発行できません。そのため、免税事業者が発行する請求書にたとえ消費税額が明記されていたとしても、仕入税額控除の対象とはなりません。

第2例では、歯科医療機関は免税事業者である歯科技工所に対して消費税を含めて支払いを行っても、その消費税について仕入税額控除が取れず、歯科医療機関の消費税納税額が増加することとなってしまいます。

そのため、こうした歯科技工所は、免税事業規模であっても、あえて自ら課税事業者に転換するかどうかを判断する状況にあります。

—— なるほど。そういう状況を緩和する制度が、「経過措置80%」という話ですね。ここは次回以降に解説して載けます。

山本 次に、第3例。

これは、第1例の変形型であり、難しくありません。歯科技工所が「免税か簡易課税」で、取引先の歯科医療機関も「免税か簡易課税」、連携先の歯科技工所だけが「本則課税」。

この場合には、連携先歯科技工所は連携“元”歯科技工所から“支払いを受ける”側ですから、そもそもこの三者の取引関係だけであれば、仕入税額控除は関係ありません。ですから理論的には、連携元歯科技工所が消費税のステータスを変える必要はありません。

組合せ例	組み合わせ			歯科技工所の選択肢	理由
	歯科技工所	歯科医療機関 (売上相手先)	外注先 (支払相手先)		
1例	免税又は簡易課税	免税又は簡易課税	免税又は簡易課税	現在のステータスを維持	インボイス制度の影響を受ける者がいないため
2例	免税	本則課税	免税又は簡易課税	課税事業者(本則-簡易)を検討	売上相手先において消費税の仕入税額控除が取れなくなるため
3例	免税又は簡易課税	免税又は簡易課税	本則課税	現在のステータスを維持	売上相手先、支払相手先への影響は無いため
4例	免税	本則課税	本則課税	課税事業者(本則-簡易)を検討	売上相手先において消費税の仕入税額控除が取れなくなるため

図3

杉岡 なるほど。この第3例の組合せは、とても現実的ですね。

歯科界は、一般社会の事業規模から言えば、歯科医療機関も含めてほぼ全員が零細か中小事業所であり、この者たちがこの事業形態で歯科保健医療を支えています。

こうしたなか業界内という大手の歯科技工所がCAD/CAMに象徴される削出機を何台も揃え広範な需要に応え歯科医療を支えています。こうした歯科技工所は規模からして本則課税がほとんどでしょう。

こうした組み合わせでは、CAM機を揃える連携先歯科技工所は“支払いを受ける”側ですから、そもそも請求する側でありその支払いへ領収証を発行する。その領収は最初から適格請求書からの領収なわけですから、支払い側である第3例の歯科技工所がどうこうする必要はない。

山本 最後に、第4例です。

これは、歯科技工所が「免税か簡易課税」で、取引先の歯科医療機関が「本則課税」、連携先の歯科技工所も「本則課税」。

この場合は第2例と同様に、現状のままですと本則課税事業者である歯科医療機関は、免税事業者である歯科技工所への支払いについて、仕入税額控除が取れ

ないため、消費税納税額が増加する影響があります。

そのため、こうした歯科技工所は、歯科医療機関において仕入税額控除が取れるよう、現在免税事業者であっても、適格請求書が発行できるように、あえて自ら課税事業者へ転換するかどうかを判断する状況にあります。

組合せとしてはおおむねこんな程度ですが、その「税制の概要」と「適格請求書発行事業者に変えようとした場合の書類の提出期限」などについては次号でお知らせします。

杉岡 山本先生、ありがとうございます。

次号の解説が楽しみです。

— それでは、今回の「消費税インボイスの紹介」はここまでとします。

このインボイスは国家の税制ですから、歯科技工士も社会の一員として賢く、正しい理解で経営責任を果たしていきましょう。

公益社団法人日本歯科技工士会の歯科技工所管理部門は、歯科保健医療の一端を担う歯科技工所の経営が穏やかに移行し妥当な運営が維持できるよう、今後とも取り組みます。

ありがとうございました。

事業区分	簡易課税みなし仕入率	該当する事業
第五種事業	50%	運輸通信業、金融・保険業、 (飲食店業を除く) サービス業をいい、第一種事業から第三種事業までの事業に該当する事業を除く。

#### 歯科技工所のみなし仕入れ率 50%

歯科技工業における簡易課税みなし率は、平成18(2006)年6月20日の最高裁判決によって50%で確定しております。

原判決 平成17(行コ)第45号 消費税及び地方消費税更正処分等取消請求控訴事件  
最高裁判所 第三小法廷 裁判長裁判官 上田豊三 ほか2名

図4