

ご存知
ですか?

医療法人の税制上の問題について

出資持分の検討はお済みですか?—経過措置型医療法人の今後

第5次医療法改正(平成19年4月施行)により、医療法人の非営利性を徹底するため、「出資持分のある医療法人(出資持分払戻請求権・残余財産分配請求権がある医療法人)」を新たに設立することができなくなりました。既存の「出資持分のある医療法人」は、いずれ「出資持分のない医療法人」へ移行されていくことを前提とし「経過措置型医療法人」と呼ばれることとなりました。

■出資持分と出資持分をめぐる問題

医療法人の出資持分とは、出資者が医療法人に対し出資額等の払戻しを請求できる権利(出資持分払戻請求権)と、医療法人の解散時に財産の分配を請求できる権利(残余財産分配請求権)の2つを含んだ概念です。したがって、出資者から払戻しを請求された場合、法人は払戻しをする必要があります。その払戻金は剰余金が多くなればなるほど多額となってしまいます。医療法人が払戻金の支出に耐えうる財政状態にない場合には、医療法人の経営を圧迫することも考えられます。

また、出資持分払戻請求権や残余財産分配請求権は財産性を有することから、相続発生時に財産として相続税の課税対象となります。したがって、出資持分の大部分を有する社員が亡くなられた際、医療法人に積み上がった剰余金が多額である場合には、相続人に対して巨額の相続税が課税され、その納税資金不足のために、出資持分払戻請求権を行使せざるを得ず、医療法人の経営も危ぶまれる可能性があります(図表1参照)。

■「経過措置型医療法人」の移行先の選択肢

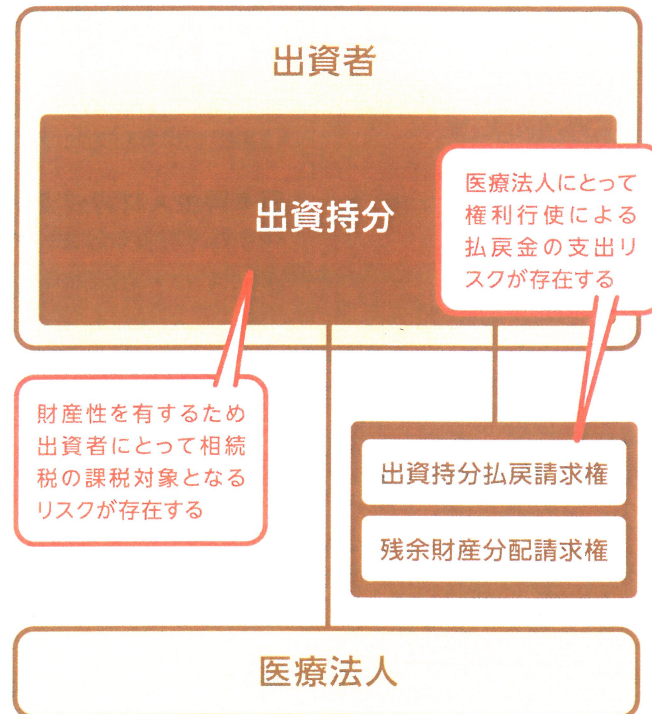
「経過措置型医療法人(出資持分のある医療法人)」の移行先としては、**特定医療法人**(詳細は「■特定医療法人の概要」参照)のほか、いくつかの選択肢があります(図表2参照)。

選択肢の1つである**社会医療法人**は、自治体病院をはじめとした公的医療機関の受け皿として、平成19年の第5次医療法改正において新設された法人形態です。社会医療法人は法人税法上公益法人等に含まれるため、医療保険業に係る所得に関しては法人税が免除され、収益事業に係る所得のみ課税対象(原則19%)とされます。また、社会医療法人債(公募債)の発行が可能である等、各種優遇がある一方で、救急医療、災害医療、へき地医療等の公益性の高い医療サービスを行うことが義務づけられているため、認定を受けることができる「経過措置型医療法人」は限定されているのが実情です。

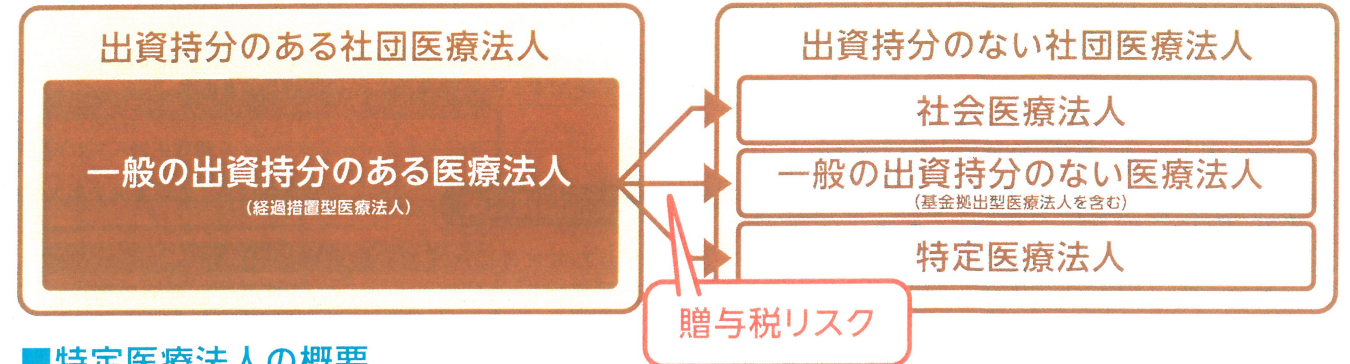
その他の移行先として、「一般の出資持分のない医療法人(基金拠出型医療法人含む)」が挙げられます。「経過措置型医療法人」が「一般の出資持分のない医療法人」となるためには、定款上、①**社員の退社時の持分に応じた払戻請求権を放棄させる条文を追加し**、②**医療法人の解散時に残余財産を社員の持分に依りて分配する旨の条文を削除することが必要**です。このような定款の変更は、特定医療法人や社会医療法人への移行の際も同様の手続きとなりますが、一般の出資持分のない医療法人への移行の場合には、移行時に医療法人に対して贈与税がかかるリスクが残ります。

なお、基金拠出型医療法人とは、第5次医療法改正により導入された制度であり、改正後に設立される医療法人の標準形態となっています。基金とは、医療法人に拠出された金銭その他の資産で医療法人が拠出者に返還義務を負うものをいいます。

【図表1】出資持分をめぐる問題



【図表2】移行の選択肢



■特定医療法人の概要

特定医療法人は、租税特別措置法第67条2に定める国税庁長官の承認を受けた公益性の高い医療法人であり、税制上の優遇措置が認められています。但し、高い公益性を確保・維持しなければならないため厳しい要件が付されています(図表3参照)。

特定医療法人の承認を受けた場合には、法人税率が軽減されて納税キャッシュアウトを抑制することができます。また、持分を放棄することになるため、出資持分に対する相続税課税が不適用となり、相続発生時に相続人に多額の相続税が課されることがありません。さらに、特定医療法人の承認時に、医療法人に贈与税課税が行われることもありません。他にも、図表4に記載しているようなメリットがあります。一方、デメリットとしては、役員等に占める親族などの割合を3分の1以下に抑えなければならないため、創業家の支配権が結果的に希薄化することが挙げられます。また、公益性の観点から、役職員の給与を1人当たり年3,600万円以下とする必要があり、特殊関係者に対する特別な利益供与等も禁止されます。他にも、出資持分の放棄や承認申請における厳しい事前審査等があることにも留意が必要です。

【図表3】特定医療法人の要件

① 社保診療等の全体収入に対する割合が80%超
② 自費患者請求に対する制限
③ 医療診療収入が経費等の150%以内
④ 役職員の年間給与3,600万円以内
⑤ 病床数が40床以上の病院等
⑥ 差額ベッド割合が30%以下
⑦ 法令違反の事実がない
⑧ 役員等に特別な利益供与していない
⑨ 役員等の親族制限
⑩ 残余財産の国等への帰属

【図表4】特定医療法人のメリット・デメリット

メリット	デメリット
① 法人の優遇税率(原則19%)	① 創業家による支配権の希薄化
② 出資持分に対する相続税不適用	② 出資持分に対する財産権の放棄
③ 承認時の贈与税課税の見合わせ	③ 役職員の給与制限
④ 病院経営の永続性確保	④ 特殊関係者に対する特別な利益供与の禁止
⑤ 金融機関の信頼度上昇	⑤ 厳しい事前審査及び定期提出書類の事務負担

■最後に

「経過措置型医療法人」は、いずれ出資持分の放棄を前提とされている法人形態ですので、事業承継や組織再編を考慮し、最適なタイミングで「一般の出資持分のない医療法人」や「特定医療法人」への移行を検討することが有益な選択肢の1つであると考えられます。「一般の出資持分のない医療法人」へ非課税(贈与税)での移行を検討する場合、もしくは、「特定医療法人」への移行を検討する場合、数多くの事項について手当をしなければなりません。専門家のサポートにより事前に準備をすれば決して難しいものではありません。さらに詳しい説明をご希望の方は、弊所にご連絡いただければ、より広い視野での医療法人類型変更・相続対策等をご提案しますので、この機会にぜひお気軽にお問合せください。

税理士法人AKJパートナーズ 福岡オフィス 税理士: 脇屋 達美
お問合せ先 福岡市博多区住吉1-2-25 キャナルシティビジネスセンタービル9F
TEL.092-283-3350/FAX.092-283-3351 http://www.akj-partners.com/fukuoka/



AKJ Partners

ご存知ですか?