

東日本税理士法人

〒171-0022 東京都豊島区南池袋 2-27-17

TEL 03-5951-0707 FAX 03-5951-0710

MS 法人の発展的解消と特別医療法人の活用

東日本税理士法人

長 英一郎

◎MS 法人の役割・メリットの減少

従来のMS 法人の役割

MS 法人とは、メディカル・サービス法人の略称であり、医療機関における診療業務に付随する賃貸管理・医薬品材料の仕入・在庫管理・保険請求や受付業務などを行う法人である。MS 法人は、医療法人の設立認可が今日ほど弾力的ではない過去の一時期には個人の超過累進税率を避け法人のメリットを受けるため設立され、一世を風靡した時代もあった。医療法人で蓄積された利益をMS 法人やMS 法人の役員へ流出させることにより、所得の分散を図るために一定の役割を果たしてきた。

医療法上のMS 法人の規制強化

厚生省より「医療機関の開設者の確認及び非営利性の確認について」（平成5年2月3日付）が各都道府県宛に通知され、MS 法人と医療法人の役員兼務は事実上認められなくなった。当該通知は、医療機関の開設者が実質的に医療機関の運営の責任主体たり得ること及び営利を目的とするものでないことを確認するためのものであり、「開設者である法人の役員が、当該医療機関の開設・経営上利害関係にある営利法人等の役職員と兼務している場合は、医療機関の開設・経営に影響を与えることがないものであること」とされている。

MS 法人の税務リスクは高い

節税目的で設立したMS 法人は、医療法人の税務調査において重点項目とされ、税務リスクが極めて高い。医療法人とMS 法人間で交わされる取引に合理性と妥当性がない場合には、医療法人の高額支払部分を寄付金として損金不算入とされる。取引価額の合理性の立証責任は医療法人側にある。なぜ、納入業者等と医療法人が直接取引をしないか等を国税当局に立証する事は非常に困難である。勤務実態のないMS 法人の役員に役員報酬を支

給しているような場合には、役員報酬の過大部分が役員賞与として損金不算入とされる。この場合、役員は過大受取部分について通常減額の更正請求することができず、いわゆるダブル課税となる。

◎特別医療法人制度の活用

特別医療法人とは

医療法人は、特別医療法人の認可を受けない限り、収益業務を実施することができず、収益業務を実施する場合にはMS法人を活用するのが通例であった。特別医療法人とは、一定の要件を満たし公的な運営が確保されている医療法上の医療法人である（医療法42条2項）。

従来、特別医療法人の認可要件は特定病床の9種類のいずれかを有していなければならないといった厳格な要件があり、収益業務の実施できる範囲も医療に直接関連する分野12種類に限られていた。そのため、特別医療法人は全国で29件しかなかった（平成15年3月31日厚生労働省医政局調べ）。しかし、特別医療法人制度は平成15年11月5日付の改正により大幅に緩和され、対象となる医療法人が増加し、収益業務の実施できる範囲も拡大された。具体的には、特定病床9種類を有する病院の他、訪問看護ステーション実施病院や療養病床が50%以上である病院等も特別医療法人になることができ、収益業務も医療に直接関連する分野のみならず、リース業や不動産賃貸業も実施できるようになった。

したがって、医療法人は特別医療法人の認可を受ければ、MS法人が実施していた収益業務の大部分について医療法人自ら行うことが可能となるのである。特別医療法人活用の最大のメリットは、医療法人・MS法人間の取引が無くなることによる税務調査否認リスクの減少である。

特別医療法人の留意点

出資持分の定めのある一般の社団医療法人から特別医療法人移行する際には①清算所得課税（法人税法92条、法人税法93条）②みなし譲渡所得課税（所得税法第59条）③贈与税（相続税法66条）④配当所得課税（所得税法第25条1項五号）が生じる可能性が高い。租税特別措置法第67条の2に定める国税庁長官の承認を受けた医療法人である特定医療法人は、大蔵省・国税庁・厚生省の三者による覚書（昭和39年12月28日付）により移行時非課税の根拠通知があるが、特別医療法人にはそのような通知はないからである。したがって、現段階では特別医療法人に移行する際にはまず特定医療法人の承認を得て非課税を確定した上で、特別医療法人の認可を受けることが無難である。

ただし、改正後においても20%制限（収益業務収入・自由診療収入などの保険診療収入以外の収入が全収入の20%以下でなければならないこと）と原価比率制限（医業収入金額は医業直接原価の1.5倍の範囲内であること）が撤廃されていないので、規模の拡大は見込めず片手間的な収益業務にならざるを得ない。収益業務の開始後概ね2年間を経過した後に、収益業務を行う特別医療法人の収益が、収益業務を行う前に比較し悪化した場

合においては、医療法第64条の2に基づき収益業務が停止させられるおそれがある点も留意が必要である。

結論

以上より、特定医療法人が特別医療法人の認可を受けたうえで、限定的にMS法人の行っていた収益業務を実施するのであれば、特別医療法人制度を活用する有用性は高いと考えられる。

参考文献

長 英一郎：連載 特別医療法人制度の改正 制度の改正のポイント、医学書院、「病院」

2004.2

長 英一郎：特別医療法人制度の改正、株式会社医療タイムス社、「医療タイムス」2004.4

長 隆、坂田 茂：特定医療法人のすべて「第3版」、中央経済社、2004.4