

医療法人制度の実務と課題

特定医療法人の承認後の事例

東日本税理士法人 税理士・田村信勝

特定医療法人の承認手続きが財務省から国税庁へ移管されて2年が経過した。今回は、特定医療法人の承認を受けた後にしなければならない手続や、現行制度における問題点を医療法人の実際の声を踏まえて解説する。

特定医療法人制度の概要

特定医療法人とは？

特定医療法人とは？

特定医療法人とは、公益性の高い医療法人として租税特別措置法67条の2に定める国税庁長官の承認を受けた医療法人のことをいう。この承認を受けた医療法人は、法人税率が一律22%になるなどのメリットがあるが、公益性の高い医療法人としての要件(図表1参照)を満たしていなければならない。

要件の改正

特定医療法人の要件の中に、社会保険診療の収入金額が、全収入金額の80%超であることという要件がある。この社会保険診療の範囲は、租税特別措置法第26条2項で規定されているが、平成17年3月31日の厚生労働省の告示により、健康増進法に基づいて各保険者が行う健康増進事業の健康診査の収入を社会保険診療の収入割合に含めることとなり、要件の緩和が図られた。

定期提出書類の提出

特定医療法人の承認を受けている医療法人は、事業年度終了の日の翌日から3月以内に、「特定医療法人の定期提出書類の提出書(以下、「定期提出書類」という。)」を税務署経由で国税庁長官に提出することとされている。この定期提出書類には、「厚生労働大臣が財務大臣と協議して定める基準を満たす旨の厚生労働大臣の証明書(以下、「厚生労働大臣の証明書」という。)」を添付することとされている。

また、厚生労働大臣の証明書には、40床以上の病床を有することなどの都道府県知事の証明を添付することとされている。

これらの手続きをまとめると図表2のような流れとなる。

図表1 特定医療法人の要件

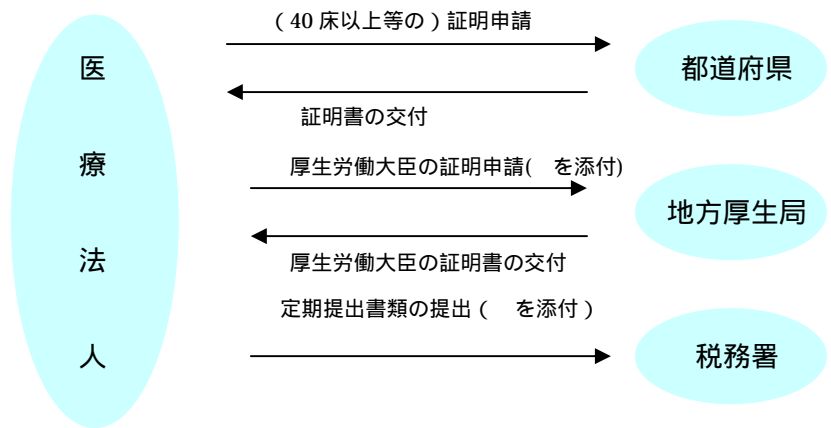
租税特別措置法施行令 39 条の 25

- ・ 厚生労働大臣が財務大臣と協議して定める基準を満たす旨の証明書の交付を厚生労働大臣より受けること
- ・ 運営組織が適正であるとともに、役員等のうち親族等の占める割合がそれぞれ 3 分の 1 以下であること
- ・ 設立者、役員等、社員及びこれらの者の親族に対し、特別の利益を与えないこと
- ・ 医療法人財団又は持分の定めのない医療法人社団であること
- ・ 定款又は寄附行為に、法人が解散した場合の残余財産が国等に帰属する旨の定めがあること
- ・ 法令違反等、公益に反する事実がないこと

厚生労働大臣が財務大臣と協議して定める基準

- 社会保険診療報酬に係る収入金額の合計額が全収入金額の 80% を超えること
- 自費患者に対する請求金額が、社会保険診療報酬と同一の基準により計算されること
- 医業費用 × 1.5 医業収益
- 役職員一人に対する給与総額が 3,600 万円を超えないこと
- 医療施設の規模が次のいずれかを満たすこと
 - ・ 40 床以上の病院
 - ・ 救急病院
 - ・ 皮膚泌尿器科、眼科、整形外科、耳鼻いんこう科又は歯科の単科病院の場合 30 床以上
 - ・ 15 床以上の救急診療所
- 各医療施設ごとの差額ベッド割合が 100 分の 30 以下であること

図表2 定期提出書類の作成手順



厚生労働大臣の証明書

全役職員の給与記載

厚生労働大臣の証明書の交付を受けるに当たり作成する書類の中に、役職員 1 人ごとの給与明細を記載する欄がある。この欄には、事業年度ベースで給与支給総額を記載する必要があるが、事業年度が 4 月～翌年 3 月の場合には、その期間中に支払った給与を一人ひとり記載しなければならない。

また、この給与の総額は損益計算書の各給与費の合計額と一致することとされているので、1 円でも合わない証明書は交付を受けることはできない。原則、未払給与として日割り計上している場合には、その未払分についても一人ひとり加算する必要がある。どうしても一致しない場合には、突合表などの補足資料を添付することとされている。手続きが煩雑になることから、事業年度を 1 月～12 月に変更し、源泉徴収票の金額をそのまま使えるようにした医療法人も実際にある。

しかし、そもそも、全役職員の給与を記載する必要があるのだろうか。基準の中には、「役職員一人につき年間の給与総額（俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与の総額をいう。）が 3,600 万円を超えないこと」とある。一人ひとり超えていないかをチェックするために記載させるのであろうが、事務手続きを考慮するとそこまでする必要はないと考えられる。

例えば、1,000 万円を超えるもののみ記載し、「その他の者について、1,000 万円を超える者はいない。」などの表示をさせることにより、簡略化できるのではないだろうか。

通勤手当

また、厚生労働省では 3,600 万円の判定をする際、給与支給総額にすべての手当等を含むこととしているため、通勤手当も含めて 3,600 万円の判定をしなければならない。

しかし、税法の解釈で判断すれば、通勤手当は含めないで 3,600 万円の判定をするべきである。所得税法施行令 20 条の 2 で通勤手当については非課税所得とされており、上記給与総額の定義は所得税法 28 条の給与所得の定義そのままであるため、所得税法上の給与所得と同じ基準で判断をするべきであろう。

差額ベッドの適用範囲

基準の中に「各医療施設ごとに、特別の療養環境に係る病床数が当該医療施設の有する病床数の 100 分の 30 以下であること」という基準がある。

昨年度、ある特定医療法人が厚生労働大臣の証明書の交付を受けようとしたところ、地方厚生局より老人保健施設（以下「老健」という。）が 30% を上回っているため証明書の交付はできないとされた。その後、地方厚生局と折衝を繰り返し、実際のベッドの稼働日数では 30% を下回っていたため、何とか証明書の交付を受けることができた。

老健は含めるのか？

しかし、法解釈をすると老健はこの差額ベッド規制の範囲には含まれないのではないかと考えられる。

平成 14 年 3 月 18 日付厚生労働省告示 99 号では、「特別の療養環境に係る病床数は、その保険医療機関の有する病床数の 5 割以下でなければならない」とされており、普通医療法人の差額ベッドは 50%までとされている。ここでいう、保険医療機関の定義は健康保険法で定められており「病院若しくは診療所」とされている。

介護保険法 106 条では、医療法等以外の規定において「病院」又は「診療所」とあるのは、老健を含めることとしているが、健康保険法については医療法等以外の規定に含まれないため、この規定の適用はない。よって、「保険医療機関」に老健は含まれず、老健施設の療養室は特別の療養環境に係る病床数に含まれないと解することができる。平成 17 年 3 月 31 日に改正された厚生労働省医政局長通知では、老健の特別な療養室に係る定員数も特別の療養環境に係る病床数に含まれることとされたが、法的には問題があると考えられる。

添付書類

厚生労働大臣の証明書の交付を受ける際に、添付する書類がいくつかある。しかし添付する書類の中には、每期提出する必要があるのか疑問に思うものがある。例えば、診療報酬規程、就業規則、給与規則、定款又は寄附行為の写しなどがこれにあたる。

これらは、頻繁に変更が行われるものではないため、変更があった場合のみに提出すればよいのではないだろうか。

国税庁へ提出する定期提出書類

法人の特殊関係者が役員等となっている他の法人の明細

医療法人の特殊関係者が他の法人の役員等となっている場合には、該当する他の法人の明細を記載することとされている。これは、他の法人を利用して特別な利益を与えていないかどうかをチェックするためだと思われる。

この記載欄の中に他の法人から支給されている給与を記載する欄があるが、実際に他の法人からいくら給与をもらっているかを聞くことができるであろうか。

例えば、評議員をお願いした方が他の法人の役員をしている場合に、その方が他の法人からいくら給与をもらっているかを聞かなければならない。聞く役目は、医療法人の事務長等が行うこととなるが、当法人が事務長等に尋ねたところ「そんなことは聞けない」と答えた方が殆どであった。実際に聞いてみた事務長もいたようだが、「そんなことを言わなければならないなら役員を辞任する」と言われてしまったという。

医療法人からもらっている給与を記載するのは分かるが、医療法人側で全く関知していない他の法人の給与を記載するのは実務上無理である。

国税側としては、個人の確定申告書を見れば他の法人から給与がいくら支給されているか分かるのであるから、特定医療法人にそこまで調べさせる必要はないと思われる。記載

するのは、法人名、医療法人との取引状況、役職等に留め、給与の支給額については記載不要とするべきである。

■ 特定医療法人の役員報酬

特定医療法人の理事・監事については医療法人と同様、法人税法上の役員に該当する。使用人兼務役員とされる役員を除き、これらの役員には給与ではなく報酬が支給される。よって、理事長のように使用人兼務役員とならない役員については、給与ではなく役員報酬を支給することとなる。

次に役員報酬が過大かどうかの判定をする必要がある。これは法人税法上の実質基準及び形式基準により役員報酬が過大でないかを判定する。過大であれば、特別の利益供与に該当するので、特定医療法人の要件を満たさないことになる。

また、医療法人社団の場合、新たに特定医療法人の承認を受けるにあたり、評議員会を設置することになる。評議員については、法人税法上の役員ではないため、法人税法上の基準は適用されない。この場合には、評議員としての職務に応じた対価を支給することとなる。具体的には評議員会参加の都度、日当を支給するという方法が考えられる。もっとも、その日当が著しく高額であれば特別な利益供与に該当するので注意する必要がある。

■ おわりに

上記のように、特定医療法人の定期提出書類の作成手続をするにあたり、不合理な部分が多々ある。特定医療法人の普及を図るために要件の緩和等が図られているのであるから、事務手続が煩雑になるような事項は早急に改善するべきである。