

「医療タイムス」平成16年4月5日号

## 特別医療法人制度の改正

制度改正に関する通知（平成16年3月1日付）の要点及び制度の有用性

長 英一郎

はじめに

特別医療法人制度の改正については平成15年11月5日付の官報でその概要が公示されたところであるが、更に平成16年3月1日に改正の詳細を記載した『「医療法施行規則の一部を改正する省令」等の施行について』等の通知が公表された。本稿では「通知」の要点を述べたうえで、特別医療法人制度の有用性について探ってみたい。

<制度改正に関する通知>

改正の趣旨

特別医療法人については、従前より公的な運営を確保するため、認可に当たっては一定の要件（公益性の要件）が設けられていた。今回の改正では特別医療法人制度をより利用しやすくするため、要件を緩和するとともに、病院経営の安定的運営の確保を図るために、自己資本比率に係る要件を引き上げるなどの所要の改正が行われた。

改正の内容

### 1 病床規制の緩和

改正省令施行前においては、特別医療法人は、いわゆる緩和ケア、高度のがん治療など9種の特定の病床を有しなければならないこととされていたが、この他新たに厚生労働大臣が定める基準に該当する病院又は診療所であることを要件として追加し、いずれかに該当すればよいこととした。厚生労働大臣が定める基準に該当する病院としては老人デイケア施設、訪問看護ステーションを実施している病院や病床数の50パーセント以上が療養病床である病院などがある。診療所においても病院と類似した病床規制の緩和がなされたが、診療所のみを有する医療法人は15床以上の救急診療所を除き特別医療法人の要件をみたすことができない。

### 2 収入金額に係る要件の緩和

社会保険診療に係る収入が、収入の8割を越えるものであることとされている要件について、健康増進法（平成14年法律第103号）第6条各号に掲げる健康増進事業実施者が行う同法4条に規定する健康増進事業（健康診査に係るものに限る。）に係る収入を社会保険診療に係る収入の一つとして追加した。

### 3 収益業務の範囲の拡大

特別医療法人が実施することを認められている業務の範囲を医療経営の安定的運営に支障のない範囲で拡大した。収益業務の範囲は日本標準産業分類（平成14年3月7日総務省告示第139号）に基づくものであり、卸売・小売業、飲食店、宿泊業、サービス業等医療に直接関係ない業務も含まれる。収益業務を実施する場合には新定款において表1のように記載する。

表1（特別医療法人モデル定款 第6条）

第6条 本社は、第4条及び前条に掲げる業務のほか、医療法42条第2項の規定により、次の収益業務を行う。

- (1) 駐車場業
- (2) 料理品小売業

収益業務の実施に当たっては、医療法の規定に基づく定款変更等のみではなく、それぞれの行う業務に係る関係諸法令を遵守し、許可、届出等の手続きに遺漏がないように留意する必要がある。特別医療法人の認可申請上、実施するそれぞれの収益業務に係る関係法令に基づく、許可書、届出書等を参考に添付するものとされている。

また、収益業務を定款等に記載する場合には、具体的に記載しなければならない。上記の定款例でいえば、不動産業や小売業ではなく、駐車場業や料理品小売業のように記載する（表1参照）。

特別医療法人が収益業務を行う場合にあっては、収益業務から生ずる所得に関する経理と収益業務以外の業務から生ずる所得に関する経理とをそれぞれ区分して行わなければならない。この場合の「所得に関する経理」とは、単に収益及び費用に関する経理だけでなく、資産、負債及び資本に関する経理についても同様にその区分経理が行われなければならない。

定款に記載する収益業務には当該医療法人の開設する病院等の業務の一部として又はこれに付随して行われるものは含まれないものとし、特段の定款変更等は要しない。例えば、病院等の建物内で行われる売店、敷地内で行われる駐車場業等は、病院等の業務に付随して行われるものとし、現定款を変更する必要はない。

#### 4 階層的給与規制の廃止及び役員報酬規制

医師等に対する給与について改正前は年間の給与支給総額が 3,600 万円を超えることができないことに加えて同種の職務内容及び年齢の役職と比較した階層的な給与規制がなされていた。しかし、医療機関が柔軟な給与体系を構築し、優秀な医師や職員を採用できるよう階層的給与規制については廃止された。

また、役員（理事、監事、評議員）の報酬については職務状況に応じた支給のみが認められる（表 2 参照）。すなわち、職務に従事していない役員に対しては理事会、評議員会等に出席した場合の日当の支給のみ認められる。

表 2（特別医療法人モデル定款 第 15 条の 2）

第 15 条の 2 役員には、その地位のみに基づいては報酬を支給しない。
--------------------------------------

特別医療法人のモデル定款で 3 月決算の場合は 3 月末の社員総会と評議員会で役員報酬（医師給等を含む）を予算計上し、各々承認と同意を受けていくことに留意する必要がある。支給限度額の形式基準として税務上重視されるからである。

#### 5 自己資本比率に係る要件の引上げ

特別医療法人の自己資本比率について、20%から 30%に引き上げられた。ただし、医療法人が土地又は建物を自己所有している場合には自己資本比率に関する制限はない。

「特別医療法人に係る定款変更（寄付行為）変更認可申請書」及び「特別医療法人設立認可申請書」を提出する際には、自己資本比率 30%以上有していることを証する書類（貸借対照表等）を添付しなければならない。土地又は建物を自己所有している場合には医療法人所有を証明する登記簿謄本が証明書類となりうるものと考えられる。

#### <制度の有用性>

制度の改正により特別医療法人移行への要件が緩和され対象となる医療法人は大幅に拡大した。しかし、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 9 2 条、法人税法 9 3 条）②みなし譲渡所得課税（所得税法第 5 9 条）③贈与税（相続税法 6 6 条）④配当所得課税（所得税法第 2 5 条 1 項五号）が生じる可能性が高い。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 3 9 年 1 2 月 2 8 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。

特定医療法人の承認後に特別医療法人の認可を受けた場合には当該医療法人は収益業務が実施できるだけでなく、法人税率が一律 22%になるというメリットがある。特定医療

法人の関連法人であるMS法人（メディカル・サービス法人）が収益業務を実施した場合には30%の法人税率が適用されるから、特定医療法人自ら収益業務を実施した方が法人税軽減を図ることができ有利である。MS法人は税務調査や特定医療法人の承認要件を満たしているか否かの審査で指摘を受けることが多いことに鑑みても、MS法人の有用性は低い。

収益業務規制の緩和により特別医療法人の収益業務の範囲は拡大された。しかし、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という点で問題がある。

以上より、特定医療法人が特別医療法人の認可を受けた上で、限定的に収益業務を実施し法人税の軽減を図るのであれば、特別医療法人制度を活用する有用性はあるものと考えられる。

#### 参考文献

1. 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
2. 長 英一郎：連載 特別医療法人制度の改正 改正制度の問題点、医学書院、「病院」2004.3

おさ えい いろ

東日本税理士法人 会計士補：〒171-0022 東京都豊島区南池袋 2-27-17 グリーンパークビル7F Eメール：cpaosa@tky3.3web.ne.jp