

「医療タイムス」

## 特定医療法人制度と特別医療法人制度の一本化 について考える

長 英一郎

### 両制度の一本化の必要性

政府の規制改革・民間開放推進会議が、株式会社の医療経営の参入主張を続けている。医療界は断固反対の立場をとっているが、自ら襟を正さなければいけない点もあるのではないか。「事実上の配当」と指摘される出資持分の問題にどうこたえるか。まずは持分の定めのない特定・特定医療法人への移行を通じて非営利性・公益性を明確にし、市場での信頼を確保する必要がある。

出資持分の定めのない社団である特定医療法人は、社員が出資持分を放棄するため、退社時のみならず解散時にも出資持分の払戻しを請求することができない。また、国税庁より承認時のみならず承認後も每期定期提出書類の調査を受けるため、MS法人を通じた利益配分をすることができない。

特別医療法人においても社員は出資持分を放棄するが、承認時のみならず承認後もMS法人は調査の対象となっていないので、MS法人を通じた利益配分が可能であり、公益性は特定医療法人よりも低い。

この際、特定医療法人と特別医療法人の一本化を提案したい。新法人は特定医療法人と同様に法人税率を22%とし、公募債の発行主体として多額の資金調達が行えるようにすれば資金調達面で株式会社にも十分対抗できる。基本的には特別医療法人を特定医療法人に合わせる形にするのが望ましいと考えている。

### 現行の両制度の相違点

両制度は比較図(図1)にあるように「法人の種類、特別利益供与の禁止、同族要件」において共通している。

両制度の相違は根拠法令が異なることに起因する。特別医療法人は、医療法の制度であるから承認機関は各都道府県であり、医療に限定した法令違反の事実の有無について問われたうえで、税制上の優遇措置を受けることはない。一方、特定医療法人は租税特別措置法上の制度であるから承認機関は国税庁長官であり、医療に限定した法令違反のみならず帳簿上の仮装隠蔽行為についても

問われ、税制上の優遇措置が適用されるのである。

このほか特別医療法人は、医療施設の規模において 40 床以上などの要件のほか、「特定病床 9 種類を有すること、または厚生労働大臣が定める基準に該当すること」が定めている点や、差額ベッド規制がない点で特定医療法人と大きく異なる。

図 1 特別医療法人と特定医療法人の比較図（現行）

名称	特別医療法人	特定医療法人
根拠法令	<u>医療法</u>	<u>租税特別措置法</u>
承認機関	<u>都道府県知事</u>	<u>国税庁長官</u>
法人の種類	財団又は持分の定めのない社団 解散等した場合の残余財産は医療法人等に帰属	同左  同左
医療施設の規模	<u>特定病床 9 種類を有すること、又は厚生労働大臣が定める基準に該当すること</u> 次のいずれかの要件を有すること ・患者 40 人以上の収容施設を有すること ・救急告示を受けている病院であること ・その他公益の増進に著しく寄与すること	<u>病床規制又は基準なし</u>  同左
収入要件	社会保険診療に係る収入金額が全収入の 80% 超であること（ <u>但し、健康増進事業を社会保険診療に係る収入の合計額に含む</u> ） 自費患者は社会保険診療と同一基準により計算すること 医療収入の金額は直接経費の 1.5 倍であること 差額ベッド規制なし	同左  同左  同左  <u>差額ベッドの比率は 30% 以下であること</u>

法令違反の事実の有無	<u>医療に関する法令に違反する事実その他公益違反の事実がないこと</u>	<u>法令に違反する事実、その帳簿書類に取引の全部または一部を隠ぺいし、又は仮装して記録又は記載している事実その他公益に反する事実がないこと</u>
特別利益供与の禁止	役員等に対し特別の利益を与えないこと 役員等に対する給与支給額は、年 3,600 万円以下であること	同左  同左
自己資本比率規制	30%	なし
同族要件	3分の1以下であること	同左
効果	<u>収益業務の実施</u> <u>一般の医療法人と同様の法人税率（30%）</u> 相続税非課税	<u>収益業務の実施は認められない</u> <u>法人税軽減税率（22%）適用</u> 同左
移行時の課税関係	持分放棄による譲渡所得課税・受贈益課税など種々の課税関係が生じる可能性がある	大蔵省・国税庁・厚生省三者の覚書により課税関係は生じない

太字下線部は特定医療法人と特別医療法人で異なる部分

#### 名称は公益認定医療法人等に一本化

特別医療法人が法人税軽減税率（22%）の適用を受けるためには、医療法だけでなく法人税法もしくは租税特別措置法（以下、税法とする）においても規定する必要がある。税法に規定した場合、公益性の認定は都道府県から国税庁長官に当然移管され、国税当局が行うことになる。すなわち、一本化後は承認機関が厚生労働大臣、国税庁長官となり、公益性の認定は日赤、済生会などの特定公益増進法人と同様国税当局が行う。施設要件については、現行の特定医療法人と同様に都道府県が審査すると思われる。

一本化後の名称であるが、公益認定医療法人若しくは特定公益増進法人（以下、公益認定医療法人とする）に統一化すべきではないかと思われる。一本化により公益性の認定が国税庁長官により法的に担保されており、地域住民に支持される公的病院の性格を明確にするためである。

## **特別医療法人の施設要件については現行通り**

特別医療法人特有の特定病床の施設要件は、一本化後も存続するものと思われる。特定病床等の施設要件により収益業務の実施できる医療機関を限定列挙したのは、収益業務の実施が非営利原則の例外としての営利行為にあたるからである。

現行の特定医療法人は一本化後に自動的に収益業務を実施できるわけではなく、施設要件など特別医療法人特有の要件を満たした上で定款変更する必要があるだろう。定款変更後収益業務を実施する際には、収益事業と医療事業の区分経理と収益事業から得た剰余金の用途を医療事業に限定することが当然に必要となる。

特別医療法人制度は2003年11月5日付で一部改正された。社会保険診療収入割合の要件の社会保険診療に係る収入金額の合計額に健康診断などの予防事業が含まれることになったが、特定医療法人は依然含まれていない。

地方自治体への協力である「基本検診」、「予防接種」、「介護保険の意見書作成」等は社会保険診療報酬に準ずるものとして扱われるべきで、一本化後は、健康づくり・疾病予防を推進する観点から、健康増進事業を社会保険診療に係る収入の合計額に含めるといった弾力的な取扱いを期待したい。

## **特別医療法人にも差額ベッド要件を適用すべき**

差額ベッドについても、現行は特定医療法人のみに「30%以下規制」がある。一般の保健医療機関が原則として差額ベッドは5割まで認められているのに対し、国や地方公共団体はその公的性格にかんがみ、特別の療養環境の病床数について国は2割、地方公共団体は3割の制限をしている。公益性の高い特定医療法人にも当該制限が準用されているということである。したがって、一本化後は特定医療法人並みの差額ベッド要件が適用されるべきであると考えられる。

特定医療法人は、法令違反の事実の有無について「医療に関する法令に違反する事実その他公益違反の事実がないこと」が問われている。しかし、一本化した公益認定医療法人については、税制上の優遇措置を与えるのであれば、医療に関する法令のみならず税法を含めた法令に違反する事実の有無についても問うべきである。

## **公募債の発行主体は一本化後の公益認定医療法人に限定すべき**

10月25日に厚生労働省より公表された「医療機関債」発行のガイドラインでは、「医療機関債」の発行主体は医療法人とされ、公益性の高い医療法人に限定されていない。「医療機関債」を私募債ではなく公募債として広く普及させるためには、公募債の発行主体は一本化後の公益認定医療法人に限定すべきである。

現行の特定医療法人は、親族関係者に対する特別の利益供与の有無について

毎期所轄国税局の審査を受けるから、公益性が維持されており不当に資金が流出する危険性が極めて低い。一方、現行の特別医療法人は公益性の維持について定期的な調査はなく、一本化後は国税局への定期提出書類の提出と審査を義務づけるべきである。

ただし、公益認定医療法人であっても無制限に公募債を発行できるとすべきはない。投資家の信頼性確保のためには、株式会社と同レベルの財務内容の開示、公認会計士などの財務諸表監査、指定格付け機関による格付けが必要であろう。

図2 特定医療法人・特別医療法人一本化後（個人的見解）

名称	公益認定医療法人又は特定公益増進法人
根拠法令	医療法、租税特別措置法
承認機関	厚生労働大臣、国税庁長官
法人の種類	財団又は持分の定めのない社団 解散等した場合の残余財産は医療法人等に帰属
医療施設の規模	<b>特定病床9種類を有すること、又は厚生労働省大臣が定める基準に該当すること</b> 次のいずれかの要件を有すること ・患者40人以上の収容施設を有すること ・救急告示を受けている病院であること ・その他公益の増進に著しく寄与すること
収入要件	社会保険診療に係る収入金額が全収入の80%超であること (但し、健康増進事業を社会保険診療に係る収入の合計額に含む) 自費患者は社会保険診療と同一基準により計算すること 医療収入の金額は直接経費の1.5倍であること 差額ベッドの比率が30%以下であること
法令違反の事実の有無	法令に違反する事実、その帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装して記録又は記載している事実その他公益に反する事実がないこと
特別利益供与の禁止	役員等に対し特別の利益を与えないこと 役員等に対する給与支給額は、年3,600万円以下であること
自己資本比率規制	<b>収益業務実施のための定款変更時のみ30%</b>
同族要件	3分の1以下であること

効果	<u>収益業務の実施</u> 法人税軽減税率適用（22%） 相続税非課税
移行時の課税関係	基本通達により移行時は非課税

太字下線部は特別医療法人特有の部分

参考文献

1. 長 英一郎：連載 特定医療法人・承認審査の事例 承認審査のポイント、医学書院、「病院」2004.9
2. 長 英一郎：連載 特別医療法人制度の改正 本制度の将来の方向性、医学書院、「病院」2004.4

おさ えいいちろう

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：[eiichiro49@higashinohon.ne.jp](mailto:eiichiro49@higashinohon.ne.jp)

WEBアドレス：<http://www.higashinohon.ne.jp/>