

## 第1章 調査研究の背景と目的

### 1 背景

#### (1) 平成18年医療法改正と非営利性の徹底

平成18年の医療法改正において、医療法人の非営利性の徹底を図るとともに地域医療の安定性を確保するため、新設する医療法人については残余財産の帰属先を国または地方公共団体等に限定し出資者に分配できないこととする、いわゆる「持分<sup>1</sup>なし医療法人<sup>2</sup>」のみとされた。ただし、この改正では既設の持分あり医療法人については「当分の間」適用せず、持分なし医療法人への移行は自主的な取組みと位置づけられた。持分があることで、持分の払戻請求や、出資者の死亡に伴う相続税負担によって相続人による持分の払戻請求が行われるなどして、医業継続へ支障を来すリスクがある。厚生労働省は持分なし医療法人への移行促進策として、平成22年度に「出資持分のない医療法人への円滑な移行マニュアル」（以下、「移行マニュアル」という）を発行し、平成26年には「持分の定めのない医療法人への移行に係る質疑応答集（Q&A）」を発出するなどの情報発信を行っているが、平成26年現在でも持分あり医療法人は医療法人全体の約83%を占め、持分なし医療法人への移行が進んでいるとは言いがたい状況にある。

#### (2) 平成26年医療法改正と国による持分なし医療法人への移行促進策

平成26年の医療法改正によって、国は（持分あり医療法人から持分なし医療法人への）移行が促進されるよう必要な施策の推進に努めるものとされ、取組みが法律として明文化された（医療法附則第10条の2参照）。あわせて、期間限定ではあるものの持分なし医療法人への移行について計画的な取組みを行う医療法人を国が認定する仕組みを法律に位置づけるとともに（医療法附則第10条の3参照）、認定を受けた医療法人に対する支援策として、持分放棄に伴う相続税と贈与税を猶予、免除する税制（租税特別措置法第70条の7の5）及び持分の払戻しに対する資金調達としての融資制度が併せて創設された。

### 2 目的

こうした制度の創設とともに、更に持分なし医療法人への移行を促進していくために、本研究は、平成22年度に作成された「移行マニュアル」をバージョンアップする形で実施された。

持分によるリスクを解消する方法として、「持分あり医療法人」から「持分なし医療法人」へ移行する方法がある。しかしながら、移行の仕方によっては、医療法人を個人とみなして贈与税が課税される可能性もあるので、慎重な検討が必要である。従って、本研究では、持分に係る諸問題へ対処しようとする医療法人に対し、課税問題も含めた情報提供を行い、円滑な移行促進によって、地域医療の安定に資することを目的とする。

<sup>1</sup> 平成26年の医療法改正に伴って、法令に、「持分（定款の定めるところにより、出資額に応じて払戻し又は残余財産の分配を受ける権利をいう。）」との規定が設けられた（医療法附則第10条の3第3項第2号括弧書）。したがって本報告書では「持分」と表記している。なお、引用文中等で別の表記となっているものはそのままにした。

<sup>2</sup> 本報告書では、持分の定めのある社団医療法人を「持分あり医療法人」、持分の定めのない社団医療法人を「持分なし医療法人」と記載した（ただし、引用文中等で別の表記となっているものはそのままにした。）。なお、財団医療法人については、持分という概念は存在しない。

## 第2章 実施体制と調査研究の方法

### 1 実施体制

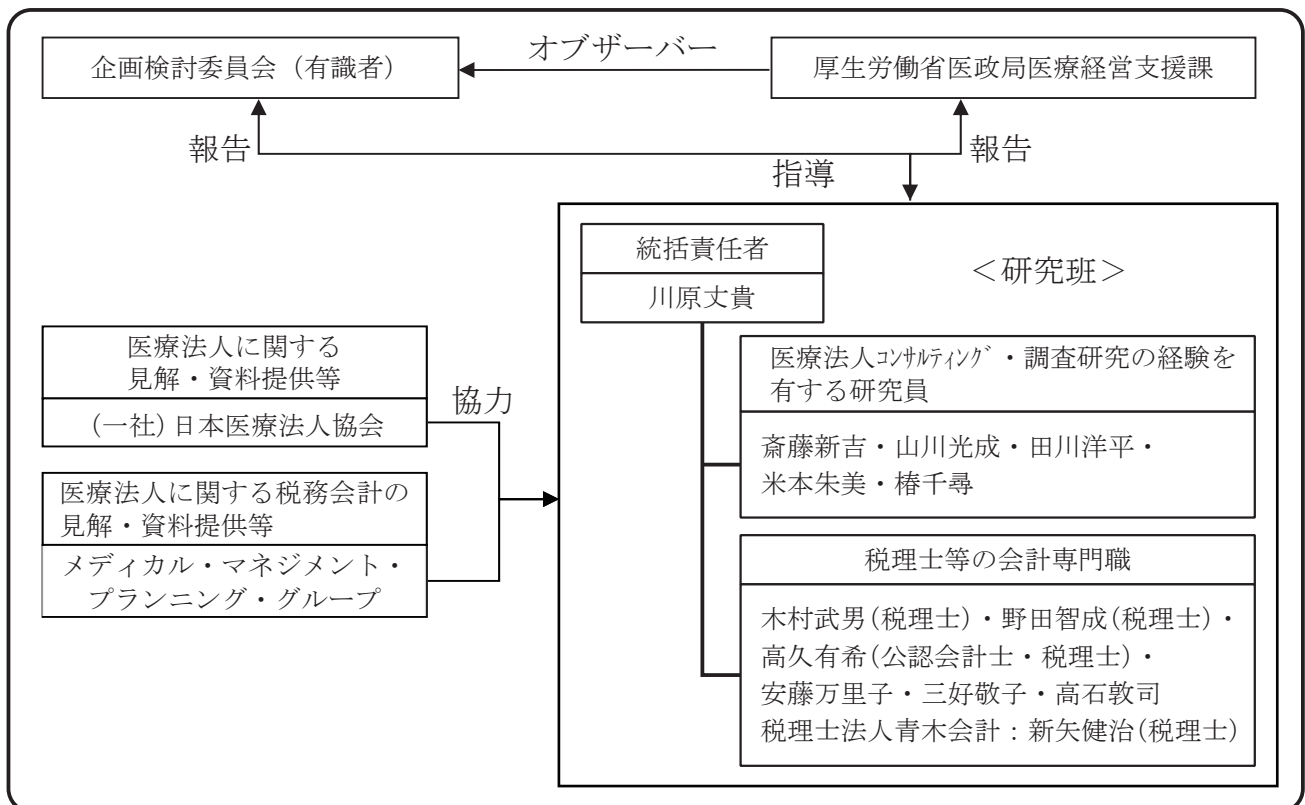
本調査研究は、企画検討委員会を設置し、企画検討委員会における討議にもとづいて実施した。構成は図表1のとおりである。

図表1 企画検討委員会

○企画検討委員会委員（五十音順、敬称略）	※企画検討委員会委員長
※青木 恵一（税理士法人青木会計代表社員、MMPG 理事長、税理士）	
浅村 保（独立行政法人福祉医療機構 医療貸付部 部長）	
木村 英治（加治・木村法律事務所 弁護士）	
島崎 謙治（国立大学法人政策研究大学院大学教授）	
日野 頌三（社会医療法人頌徳会理事長、一般社団法人日本医療法人協会会長、医師）	
○オブザーバー	
厚生労働省医政局医療経営支援課	
○研究班（事務局）	
統括責任者：川原 丈貴（㈱川原経営総合センター代表取締役社長、公認会計士・税理士）	

また、調査研究にあたっては、図表2のとおり外部機関の協力も得ながら進めた。

図表2 調査研究推進体制



企画検討委員会の開催実績と議事内容は、以下のとおりである。

- 第1回企画検討委員会（平成26年11月5日）
  - ・ 研究計画及び今後の進め方の了承
- 第2回企画検討委員会（平成27年1月27日）
  - ・ 調査研究の進捗状況（ヒアリングの結果報告）、「移行マニュアル」改訂の進捗報告
- 第3回企画検討委員会（平成27年3月5日）
  - ・ 報告書案の了承

企画検討委員会の下部組織として、研究班委員会を設けた。

研究班委員会の開催実績は、以下のとおりである。

- 第1回研究班委員会（平成27年1月19日）
- 第2回研究班委員会（平成27年2月17日）

## 2 調査研究の方法

### (1) 情報収集・文献調査

有識者や協力機関等からの情報収集、また、厚生労働省 平成22年度医療施設経営安定化推進事業「出資持分のない医療法人への円滑な移行に関する調査研究」をはじめとする文献調査を行い、持分あり医療法人が持分なし医療法人へ移行するにあたっての課題等の確認を行った。

### (2) 法令等の確認

持分なし医療法人への移行に関連する法令等の確認を行った。成果物としての「移行マニュアル」の改訂にあたっては、これら法令等のうち実務的に重要と思われる箇所を整理した。

### (3) 医療法人及び会計事務所等へのヒアリングの実施

#### ア ヒアリングシートの作成

文献調査、法令等からヒアリングシートの作成を行った。ヒアリングシートの項目は次のとおりである。ヒアリングシートは医療法人を対象に作成し、コンサルティング会社・会計事務所へのヒアリングはこれを援用して行った。

- ・ 移行形態
- ・ 持分なし医療法人への移行の動機
- ・ 持分なし医療法人への移行にあたっての課題
- ・ 移行にあたって法人に贈与税が課されないようにするための判定基準について
- ・ 移行にあたっての課題の難易度
- ・ 具体的対策
- ・ 医療法人関係者への特別利益供与の有無等と是正方法
- ・ 過去に払戻請求を受けたことの有無
- ・ 社員総会や理事会で意見が分かれた場合の対応方法

- ・ 多くの医療法人で役員等の親族割合を3分の1以下にすることは困難と考えているが、それについての意見
- ・ 平成26年1月23日の厚生労働省の事務連絡によって、同族要件（役員等のうち親族等が占める割合が3分の1以下である旨）について、「役員等」に医療法人の社員が含まれないことが示されたことについての意見
- ・ 贈与税を支払って持分なし医療法人に移行した法人：その理由
- ・ 移行計画の認定制度についての意見

#### イ ヒアリングの実施

最終成果物において重要な論点を導き出す参考として、医療法人や持分なし医療法人への移行支援実績が豊富なコンサルティング会社・会計事務所へのヒアリングを実施した。

ヒアリングについては、内容の非公開を原則として、承諾が得られた先に実施した。対象は、医療法人3法人（非公開）、コンサルティング会社等4事業者である。

ヒアリングの協力を得たコンサルティング会社等は次のとおりである。

- ・ 株式会社内田会計事務所
- ・ 株式会社佐々木総研
- ・ 株式会社ユアーズブレーン
- ・ 株式会社吉田経営

## 第3章 調査研究の結果

### 1 ヒアリング結果

#### (1) 持分なし医療法人への移行の動機（移行検討中、移行手続中含む。）

- 次のような動機で移行する法人があった。
  - ・ 過去に退社社員からの払戻請求があり、今後同様の問題が発生しないように対策を講じる必要があった。
  - ・ 相続税額の試算を行ったところ、相当な額となり影響が大きいことが判明した。
  - ・ 理事長が、自身の後継者に非医師を据えたいという思いがあり、特定医療法人に移行する必要があった。
  - ・ もともと個人の所有という概念を持ち合わせておらず、地域の病院として公的意味合いを持っているとの思いがあった。
  - ・ 今後の医療法人制度の方向性を考えると、持分なし医療法人となった方が多様な経営手法が活用できると考えた。

#### (2) 持分放棄の同意に向けたプロセス（合意形成が円滑に行えたケース）

- 関係者の説得・合意を得るために、理事長自らが持分なし医療法人への移行の意義等を説明した。
- 次のような場を設定して、外部コンサルタント等を交えて時間をかけて合意形成を行った。
  - ・ 理事長が、相続予定者も含めた関係者全員を集め、持分なし医療法人への移行の必要性、意義、シミュレーション等を含めて話し合い、全員一致で移行を決定した。その際理事長から依頼を受けたコンサルタントが説明等の役割を担った。
  - ・ 顧問会計事務所が主催する毎年の「決算報告会」（会計事務所同席）を利用し、年数をかけて話し合い、徐々に意思決定を行った。最終的な持分なし医療法人への移行に関する意思決定の場面での反対意見はなかった。後継者たちは相続税の負担についてもよく理解をしていた。払戻しを要求する出資者もいなかった。また、理事長が持分の9割を有していたため、他の出資者の評価額も少なかったこと、後継者もいずれ病院を経営する側になるという当事者意識があった。

#### (3) 持分放棄の同意に向けたプロセス（合意形成が困難であったケース）

- 出資者間で持分放棄の合意を得ていたにも関わらず、一部の出資者が意思を翻し、持分なし医療法人への円滑な移行が行えなかった。
  - ・ 関係者全員で持分放棄の同意をしていた。しかし、理事長の逝去後、遺言書の内容を不服とした相続人でもある社員が払戻請求の意向を示した。その後、話し合いにより、後継者理事長が、一定額を払戻すことで解決した。
  - ・ 出資額部分のみ払戻しを行い、評価額との差額を移行後の法人へ貸付けるという提案を行ったところ、一部社員が反対。反対社員には、話し合いで合意した全額の払戻しを行い、決着した。
  - ・ 関係者全員を集めた説明会を開き、持分なし医療法人への移行及び持分放棄の同意を得たが、理事長が亡くなって四十九日を迎えた頃、病院経営に関与していない者が放棄の意思

を翻した。この出資者は、当初出資者であった夫が死亡したことで払戻請求権の相続を受けていた。一定額を払戻すことで決着を見た。その後、同様の問題が起きないように、理事長は他の出資者から持分を買い取った。

- ・ 病院経営に関与していない出資者が持分放棄を拒否。実母の説得に応じて最終的には持分放棄に合意した。
- ・ 出資者のうち1名が認知症を患い、後見人が選任されているため、持分放棄に向けた取組みに時間を要する状況にある。
- 一部払戻しをすることで対応したケースもあった。
- ・ 出資者7人中、2人は退社し、払戻請求権を行使してきた。額面分が回収できないのであればメリットがないとして放棄を拒んだためであった。

#### (4) 払戻し等の場合の資金調達方法

- 本研究で行ったヒアリング及び事例調査においては、払戻等に要する資金について、法人が有する資産もしくは金融機関からの借入で対応したケースが多かった。
- ・ 保有していた現預金と、法人の不動産を売却することで資金を調達した。
- ・ 医療法人へのみなし贈与税支払のために地方銀行からの融資を受けた。地方銀行がこのようなケースに理解があったため、融資を受けられた。

#### (5) 移行にあたっての専門家の活用

- 移行にあたっての持分によるリスクの現状分析に専門家を活用していた。
- 関係者間に客観的なエビデンスを示すため、次のような目的で第三者の専門家を活用したケースが多く見られた。
- ・ 医療法人制度の基礎的理解、持分なし医療法人への移行の必要性、メリット・デメリットの説明、相続税等のシミュレーションについて、客観的な説明をするため
- ・ 意思決定・合意形成のプロセスにおいて、同族間では言えないこと、質問等がある場合へのスムーズな対応のため

#### (6) 持分なし医療法人への移行にあたっての障害要因

- 基本的な要件については、自法人で十分に把握しているケースが多かった。
- 税務上の判断が必要となる次のような場合が、移行判断にあたっての障害要因となった。
- ・ 交際費の金額
- ・ 役員のみを対象とした自動車や社宅
- ・ いわゆるメディカルサービス法人との関係 等

#### (7) 経営権のコントロールを失う懸念への対応

- 社員から経営の継続性を失うのではないかと懸念が示されたが、社員構成は現状のまま維持しつつ、役員のみ外部の者を入れることで同族要件をクリアすることができた（役員等の親族割合を3分の1以下とする規定について、社員が含まれないことについてはP41参照）。
- 医療法人への贈与税非課税移行の要件である親族割合は維持しつつ、役員の定数を増やすことで一定数の同族を法人運営に関与させ、持分なし医療法人への移行前後で経営が不安定化



しないよう配慮したケースがあった。

- 後継者育成において、病院の現場で信頼を得られるよう、常日頃から現場で医師として真摯に診療にあたるよう指導した例があった。
- 法人のガバナンス形態を改めて見直すことによって、安定的な運営ができるようにした例があった。
  - ・ 職務権限規程、決裁権限を整備して、適正な運営を図っていく仕組みを整えた。
  - ・ 定款に則った運営を適正に行うようにした。
  - ・ 定款細則などの諸規程の整備により、理事に任命する者の要件を法人として設けるなどして対応した。
  - ・ 事務局機能を強化し、看護部長や職員、外部の弁護士、職員の医師を理事に加えた。

## (8) その他

- ある法人では、特定医療法人の報酬制限(3,600万円)をすぐに実施することができず、一旦、非課税での持分なし医療法人へ移行した例があった。同法人は、将来的には関係者を説得し、特定医療法人への移行を考えている。
- 非課税要件のうち、社会保険診療等に係る収入が80%を超えなければならないという要件が厳しいという法人が複数あった。

## 2 ヒアリング結果を踏まえた「移行マニュアル」の改訂方針

ヒアリング等の調査結果から、持分なし医療法人への移行にあたって重要な点が改めて確認できた。これらの点を踏まえて、「移行マニュアル」の改訂を行うこととした。

- 理事長等が自法人の持分によるリスクを把握(現状分析)しておく必要があること。
- 関係者間の丁寧な合意形成が重要であること。
- 「持分放棄」と「持分なし医療法人への移行(定款変更)」の2つのプロセスを確実かつ法的根拠のある形(例えば、証拠書面の作成等)で行うこと。

## 3 成果物の概要

成果物としてのマニュアルは、第1章～第4章の4部構成とした。

「第1章 医療法人の基礎知識」では、全ての持分あり医療法人の共通項目として、持分を巡る問題を理解する基礎となる医療法人の仕組みを解説した。

「第2章 持分によるリスクについて」では、持分の意義を確認し、続いて例示した財務諸表に基づきリスクを解説した。さらに、社員が退社時に払戻請求権を行使する場合、相続開始時の場合、それぞれにおける個人(出資者及び相続人)及び法人の観点からの影響度を理解するケーススタディを提示した。

「第3章 医療法人の選択肢」では、前章までに解説したリスクをクリアする方法のひとつとして、持分なし医療法人への移行を取り上げ、特に医療法人への贈与税非課税で移行できる要件等を整理した。

「第4章 各法人類型別の移行手続」においては、持分なし医療法人への移行にあたっての具体的な法人内の段取りやプロセス、また、行政手続も併せて示した。平成26年に創設された移行計画の認定制度についても触れた。