

出資持分あり医療法人と持分なし医療法人の違い

経過措置型医療法人(以下「持分あり医療法人」)の医業承継では、拠出型医療法人(以下「持分なし医療法人」)の類型への変更を選択することが出来ます。この変更の選択は、両類型の違いを正確に把握して決めることが肝要です。医療法人に関する制度は、社会医療法人、特定医療法人、認定医療法人等と複数あり、各制度の要件が類似していることから、持分あり医療法人と持分なし医療法人の違いを他の制度と混同しているケースも見受けられます。

そこで本稿では、両類型の主な相違について解説します。

1 医療法人数の推移

2007年(平成19年)に持分あり医療法人の新設が禁止されてから16年が経過しました。各医療法人類型別の法人数の変動を下表にみると、2019年(平成31年)から2023年(令和5年)の5年間で、持分あり医療法人は約2,000法人減少しており、これに対して持分なし医療法人は、新設・移行により約5,000法人増加しています。持分あり医療法人の減少要因としては、解散や持分なし医療法人(社会医療法人を含む)への移行が考えられます。結果として、社団医療法人に占める割合は、2023年(令和5年)の時点で、持分あり医療法人が63.9%、持分なし医療法人が36.1%となっています。

このペースで増減が続くと数年後には持分なし医療法人の数が持分あり医療法人を上回ることが見込まれます。

	総数	財団	社団			特定医療法人(再掲)			社会医療法人(再掲)		
			総数	持分あり	持分なし	総数	財団	社団	総数	財団	社団
2019年	54,790	374	54,416	39,263	15,153	359	52	307	301	33	268
2020年	55,674	370	55,304	38,721	16,583	343	51	292	317	34	283
2021年	56,303	372	55,931	38,083	17,848	337	51	286	325	35	290
2022年	57,141	367	56,774	37,490	19,284	331	50	281	338	37	301
2023年	58,005	362	57,643	36,844	20,799	328	49	279	352	37	315

【出典：厚生労働省「種類別医療法人数の年次推移」に基づいて税理士法人山田&パートナーズ作成】

2 持分あり医療法人と持分なし医療法人の違い(社会医療法人・特定医療法人除く)

上記の通り、持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行数は一定数あるものと考えられます。これにより、医業承継等の場面で、持分なし医療法人への移行を選択していることが考えられます。

		持分あり医療法人(経過措置型)	持分なし医療法人(拠出型・基金型)
①	相続税問題	× あり(将来の相続税の対象)	○ なし(将来の相続税の対象外)
②	残余財産の帰属(払戻)	○ 出資者	× 国等
③	希少性	○ 高い(現在は設立できない)	× 低い(いつでも設立可能)
④	ガバナンスの安定性	○ 社員・役員・出資持分	○ 社員・役員
⑤	同族経営	○ 可能	○ 可能
⑥	分割制度	× 分割制度が認められていない	○ 分割制度が認められる
⑦	法人税等の取扱い(交際費、寄附金等)	従来どおり出資金の額に応じて、特例等の適用を判定する	資本金がない法人として取り扱われる

【出典：税理士法人山田&パートナーズ作成】



変更の選択にあたり、両者の違いや、メリット・デメリットを正しく理解する必要があります。持分あり医療法人と持分なし医療法人の主な相違は、以下の通りです。

【持分あり医療法人と持分なし医療法人の主な相違点について(社会医療法人・特定医療法人除く)】

① 相続税の問題

出資者に相続が発生すると、持分あり医療法人の出資持分は相続財産になるため、相続税が発生します。医療法人は事業会社とは異なり、配当が禁止されています。また、市場流通性も乏しいため、納税資金の捻出が難しい財産と言えます。

② 残余財産の帰属(払戻)

医療法人が解散をする場合、最終的に医療法人に残った残余財産(内部留保)の取扱いは、持分あり医療法人と持分なし医療法人で異なります。

持分あり医療法人であれば、残余財産は出資者に帰属しますが、持分なし医療法人の場合は、定款で定めた分配先(国、地方公共団体等)に帰属します。但し、解散であれば役職員は退職することになり、一般的には退職金支払いが想定されるため、医療法人に多額の残余財産がある状態で解散をするケースは少ないと考えます。

また、出資者である社員が退社した場合には、当該社員に払戻請求が認められますが、持分なし医療法人の場合は出資の概念がないため、退社における払戻は認められません。

③ 希少性

現行法では、持分あり医療法人の新設は認められていないため、既存の持分あり医療法人は希少性が高いと言えます。

④ ガバナンスの安定性

医療法上、社団医療法人の最高意思決定機関は、社員総会です。従って、社員の安定が経営の安定に繋がると言えます。この点は持分あり医療法人、持分なし医療法人ともに変わりません。なお、この社員権と出資の有無、出資金額の多寡は関係ありません。

⑤ 同族経営

持分あり医療法人、持分なし医療法人、共に同族経営は可能です。従って、持分なし医療法人に移行しても経営体制はこれまでと基本的に変わりません。

⑥ 分割制度

医療法上、合併と分割が組織再編行為として認められています。合併は持分の有無にかかわらず出来ませんが、分割は持分なし医療法人でなければ出来ません(社会医療法人、特定医療法人は不可)。

⑦ 法人税等の取扱い

交際費や寄附金等は、法人の資本金等の額を基礎として損金算入限度額を計算します。そのため、持分なし医療法人は、以下の「資本又は出資の定めがない法人の取扱い」に準じて、資本金等の額は出資金の額に一定の金額を加減算して算出することになります。

【資本又は出資の定めがない法人の取扱い】

次の算式により計算した金額を、期末出資金の額に準じた額として各制度の基準に当てはめて判定します。

交際費については、1億円以下であれば(ア)定額控除限度額(年額800万円)、または(イ)接待飲食費の50%相当額のいずれかを選択出来ますが、1億円超の場合は(ア)の選択はなく、(イ)のみになります。

(当期利益がプラスの場合)

$$(\text{期末総資産の簿価} - \text{期末総負債の簿価} - \text{当期利益の額}) \times 60 / 100$$

(当期利益がマイナスの場合)

$$(\text{期末総資産の簿価} - \text{期末総負債の簿価} + \text{当期欠損金の額}) \times 60 / 100$$

(本資料の著作権はすべて税理士法人山田&パートナーズに帰属します。)

本資料は当社が信頼できると判断した情報源から入手した情報に基づいて作成されていますが、明示、暗示にかかわらず内容の正確性、あるいは完全性について保証をするものではありません。また、発行日現在の法令・関係規則等をもとに作成しておりますので、その後の改正等にご注意ください。なお、本資料は有価証券の取引の勧誘を目的としたものではありません。

