

Q1 診療所開設に当たって法人化すべきかどうか迷っていますが、法人化する場合の新しい医療法人制度の概要及び出資額限度法人との違いについて教えてください。

A

ポイント

- (1) 改正医療法施行後設立できる社団医療法人は持分の定めのない医療法人に限られ、「基金拠出型法人」と「基金制度を採用しない社団医療法人」の2種類に区分されますが、拠出した基金の返還が受けられる前者の設立が主となるでしょう。
- (2) 基金の税務上の取り扱いについては明らかにされておりませんが、基金の性格や解散時、残余財産が医療法で国・地方公共団体等に帰属することが確定しているため、基金の相続時の評価は払込基金の額に限定されるものと考えられます。

1. 改正医療法施行後設立できる基金拠出型法人はどのような法人か

平成19年4月1日改正医療法施行にともない、医療法人制度は大きく変わり、今後設立できる社団医療法人は持分の定めのないものに限定され、持分の定めのない社団医療法人は、選択により「基金」制度を採用できることになりましたので、基金拠出型法人の設立が主となります（基金制度を採用しない社団医療法人への拠出金は、将来拠出者に戻ることはありません）。

基金制度は、剰余金の分配を目的としないという医療法人の基本的性格を維持しつつ、その活動の原資となる資金を調達し、その財産的基礎の維持を図るという趣旨で設けられました。

(1) 基金拠出型法人の基金の概要

① 「基金」とは、社団医療法人で持分の定めのないもの（社会医療法人、特別医療法人並びに特定医療法人を除く。）に拠出された金銭その他の財産であって、その社団医療法人が拠出者に対して、定款で定めるところにより返還義務を負うものをいいます。

基金は出資金とは違い金銭消費貸借に近いものですが、法人の活動の原資となる資金で、返済期間もなく利息もつかない点で金銭消費貸借とも異なり、会計上も借入金として負債に計上するのではなく、純資産の部に計上されます。

② 基金の返還をする場合は、定時社員総会の決議によって行わなければならないとされていますが、返還ができるのは、ある会計年度の貸借対照表上の純資産額が次に掲げる金額の合計額を超える場合に、その会計年度の次の会計年度の決算の決定に関する定時社員総会の日の前日までの間に限り、その超過額を返還の総額の限度として基金の返還をすることができます。

- イ 基金（代替基金を含む。）の総額
- ロ 資本剰余金
- ハ 資産につき時価を基準として評価を行ったことにより増加した貸借対照表上の純資産額

(2) 基金拠出型法人診療所の貸借対照表「純資産の部」の様式と基金の経理処理

純資産の部	
I	資本剰余金
II	利益剰余金
1	代替基金
2	その他利益剰余金
III	評価・換算差額等
IV	基金
純資産合計	

基金の拠出・返還時の仕訳

1. 基金の拠出

たとえば、現金で 10,000,000 円の基金を拠出したとき
現金 10,000,000 円 / 基金 10,000,000 円

2. 基金の返還

何年後かに 5,000,000 円の基金を返還したとき
基金 5,000,000 円 / 現金 5,000,000 円
その他利益剰余金 5,000,000 円 / 代替基金 5,000,000 円

2. 基金の税務上の取扱いはどうなるのか

(1) 出資額限度法人の出資金の税務上の取扱い

- ① 既存の持分の定めのある社団医療法人については、出資額限度法人を含めて改正法附則により当分の間存続が認められますが（「経過措置型医療法人」に分類。）、「財産権」すなわち「社員の退社時における出資持分払戻請求権」や「解散時における残余財産分配請求権」の部分だけが経過措置により旧法のままとなります。
- ② 出資額限度法人とは、出資持分の定めのある社団医療法人で、その定款において、財産権の法人の財産に及ぶ範囲について、払戻出資額を限度とすることを明らかにするものをいいます。
- ③ 出資金についての税務上の取扱いは、社員（出資者）の死亡に伴い相続人が払戻請求権を行使した場合と相続人が出資者の地位を承継した場合課税関係は次のとおりとなっています。

	相続人が払戻請求権を行使した場合	相続人が出資者の地位を承継した場合
医療法人	課税は生じない	課税は生じない
相続人	払戻し額に相続税	財産評価基本通達 194-2 により相続税
他の出資者	原則としてみなし贈与課税（注）	課税は生じない

(注) みなし贈与課税が生じない 4 要件を満たせば課税されませんが、診療所である医療法人ではそれを満たすことは困難といえます。

4 要件とは、①出資者の 3 人等の出資割合が 50%以下、②社員の 3 人等の社員割合が 50%以下、③役員と同族割合が 3 分の 1 以下であることが定款で規定されている④社員、役員又はこれらの親族等に対し特別な利益供与がない、です。

(2) 基金拠出型法人の基金についての税務上の取扱い

今のところ明らかにされておりませんが、配当は医療法で禁止されており、医業は非営利が前提であり、基金の性格や解散時の残余財産が医療法で下記定款例のように国・地方公共団体等に帰属が確定していますので、基金の相続時の評価は払込基金の額になるものとみられます。

社団定款例	第 3 4 条 本団が解散した場合の残余財産は、合併及び破産手続開始の決定による解散の場合を除き、次の者から選定して帰属させるものとする。 (1) 国 (2) 地方公共団体 (3) 医療法第 3 1 条に定める公的医療機関の開設者 (4) 郡市区医師会又は都道府県医師会（民法第 3 4 条の規定により設立された法人に限る。） (5) 財団医療法人又は社団医療法人であって持分の定めのないもの
-------	---

Q2 中小企業者に該当する医療法人が電子計算機などの資産に設備投資した場合、税制上の優遇措置があると聞きましたが、制度の概要を教えてください。

A

ポイント

- (1) 中小企業投資促進税制は、中小企業者等が新品の一定の器具備品等を取得又はリースした場合に、取得価額の7%の税額控除又は取得価額の30%の特別償却との選択適用が認められるものです。
- (2) 医療業もこの特例の指定事業に該当しますが、特例のメリットが大きい反面、医療用機器等の特別償却制度と違いこの特例の対象となる器具・備品、ソフトウェア等の品目は限られ、要件も厳しいので、まず、その設備がこの特例の対象になるかどうかの確認が必要です。

1. 中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人（所得）税額の特別控除

(1) 制度の概要（措法42条の6、10条の3）

この特例は、「中小企業投資促進税制」といわれ、青色申告をしている法人又は個人で従業員が1,000人以下、かつ、出資金3,000万円以下のもの（特定中小企業者等）が、平成10年6月1日から平成20年3月31日までの期間に、新品の特定機械等の取得等をして、これを事業の用に供した場合には、基準取得価額の30%の特別償却か、又は、基準取得価額の7%の税額控除（当期法人税額の20%を限度とし、控除限度超過額については1年間の繰越が認められます。）との選択適用をすることができるものです。また出資金3,000万円超の法人については、基準取得価額の30%の特別償却のみ行うことができます。

【中小企業投資促進税制の対象設備、金額要件、措置内容】

対象者			中小企業者等 資本金1億円以下	特定中小企業者等 資本金3千万円以下
取得 価額 基準	取得	電子計算機	120万円以上	
		デジタル複合機	(1台又は1基)	
		ソフトウェア	70万円以上	
	リース	電子計算機	リース費用総額160万円以上	
		デジタル複合機	(1台又は1基)	
		ソフトウェア	リース費用総額100万円以上	
特別償却限度額			取得価額×30%	
税額控 除額	取得		—	取得価額×7%
	リース		リース費用総額×60%×7%	

(注) この特例の対象設備について、ここでは事務処理の能率化等に資する器具・備品、ソフトウェアに限っています（機械・装置、普通貨物自動車、船舶を除く）。

(2) 中小企業投資促進税制の対象となる器具・備品、ソフトウェアの要件

器	電子計算機 ——計数型の電子計算機（主記憶装置にプログラムを任意に設定できる機構を有するものに限る。）のうち、処理語長が16ビット以上で、かつ、設置時における記憶
----------	--

具 備 品	容量が16メガバイト以上の主記憶装置を有するものに限るものとし、これと同時に設置する附属の入出力装置（入力用キーボード、ディジタイザー、タブレット、光学式読取装置、音声入力装置、表示装置、プリンター又はプロッターに限る。）補助記憶装置、通信制装置、伝送用装置又は電源装置を含む。）
	インターネットに接続されたデジタル複合機 ——専用電子計算機（専ら器具及び備品の動作の制御又はデータ処理を行う電子計算機で、物理的変換を行わない限り他の用途に使用できないものをいう。）により発信される制御指令信号に基づき、紙面を光学的に読み取り、デジタル信号に変換し、色の濃度補正、縦横独立変倍及び画像記憶を行う機能、外部から入力されたデジタル信号を画像情報に変換する機能並びに記憶した画像情報を保存し、送信し、及び紙面に出力する機能を有するものに限る。
ソフトウェア	電子計算機に対する指令であって一の結果を得ることができるよう組み合わされたもの （これに関連するシステム仕様書その他の書類を含むものとし、複写して販売するための原本その他研究開発用のソフトウェア、サーバー用のオペレーティングシステム、データベース管理ソフトウェア、ファイアウォールソフトウェアを除く。）

2. 情報設備や医療機器への設備投資をした場合のその他の税制上の優遇措置

① 情報基盤強化設備等の特別償却又は法人（所得）税額の特別控除（措法42条の11、10条の6）

青色申告法人又は個人が平成18年4月1日から平成20年3月31日までの期間に、新品の一定の情報基盤強化設備等を取得等し、事業の用に供した場合には、基準取得価額の50%の特別償却と基準取得価額の10%の税額控除との選択適用ができる制度です。

対象者		資本金1億円以下	資本金1億円超～10億円以下	資本金10億円超
取得価額 基準	取得	300万円以上 (年間合計額)	3,000以上 (年間合計額)	1億円以上 (年間合計額)
	リース	420万円以上	—	—
特別償却限度額		取得価額×70%×50%（法人） [取得価額×50%（個人）]		
税額控除額	取得	取得価額×70%×10%（法人） [取得価額×10%（個人）]		
	リース	リース費用総額×42%×10%（取得もリースも限度：税額の20%）		
対象となる 資産	1. OS及びこれと同時に設置されるサーバー 2. データベース管理ソフトウェア及びこれと同時に設置されるアプリケーションソフトウェア 2. 1・2と同時に取得されるファイアウォール			

② 医療用機器等の特別償却（措法45条の2、12条の2）

青色申告書を提出する法人又は個人で医療保険業を営むものが、昭和54年4月1日から平成21年3月31日までの間に、新品の医療用機器等を取得しこれをその営む事業の用に供した場合には、取得価額の14%（医療の安全に資する機器20%）の特別償却ができるものです。

この特例は金額基準を満たした医療機器であれば概ね適用が認められます。

対象者	医療保健業を営む法人・個人	
対象設備	医療用機器	医療の安全に資する機器
取得価額基準	500万円以上	金額制限なし
特別償却限度額	取得価額×14%	取得価額×20%