

# 税務相談室

## 医療法人の役員

北海道医師会顧問税理士 中村 孝一

### 質問

1. 医療法人の役員の範囲を教えてください。また、医療法人でも使用人兼務役員が認められますか。
2. 理事長でもある病院長の給与を上げたいと思いますが、過大な役員給与の額は法人税法上損金にならないと聞きました。いくらぐらいまで損金になるでしょうか。

### 回答

1. 医療法人の役員は、理事、監事であり、代表権を有しない平理事の場合には使用人兼務役員も認められる。

医療法によりますと、医療法人の役員は理事と監事ですが、税法上、役員とは使用人以外の者で、その法人の経営活動に従事する者とされています。

通常、理事には理事長、専務理事、常務理事および平理事があり、また、社員総会の意思決定に従って具体的な業務を執行するのが理事会で、その監査を行う機関が監事というわけです。理事は、法人の役員として事務を執行し、原則として法人を代表して法律行為をする職務権限を持っています。監事は、定款、寄付行為または総会の決議で設けられる機関で常設の必須機関ではありません。

つぎに税法上の使用人兼務役員になれる役員の範囲ですが、医療法人の場合は、理事長、副理事長、常務理事、専務理事、会計参与、監査役、監事などは、実質的に使用人職務を兼務していても、使用人兼務役員とは認められていません。使用人兼務役員となれる役員は平理事ということになります。

また、使用人兼務役員になれるのは、その法人の使用人としての職制上の地位を有し、かつ、常時使用人としての職務をする者に限られます。したがって、理事で事務長等の職位を有し常勤していれば使用人兼務役員というわけです。

なお、役員給与のうち、不相当に高額な部分などは損金になりませんが、使用人兼務役員に対し支給された給与のうち使用人分については原則として、全額損金となるので、法人税法上は有利になるわけです。

2. 役員の職務の内容、同種同規模法人の給与の支給状況等に照らして不相当に高額な役員給与の額は損金にならない。

法人税法上、役員に対して支給する給与の額のうち、不相当に高額な部分と認められる金額は、過大な役員給与の額として損金の額に算入されません。

ご質問のように、理事長として法人の役員と病院長を兼務している場合には、実際にその支出する報酬が病院長としての職位に対するものとしての比重が大きくても、法人税法上はその報酬は役員給与とみなされます。したがって、使用人である病院長に対する給与は、たとえ高額でも、原則として全額損金の額に算入されますが、役員である病院長の場合は、法人税法上の規制を受け、不相当に高額と認定された金額は、損金性を否認され法人税が課税されることになります。

また、参考までに申し上げますと、使用人であっても、役員親族等に対して支給する過大な給与については、損金の額に算入されないこととなります。

ところで、不相当に高額かどうかの判定基準については、おおむね次のとおりとなります。

#### (1) 実質基準による判定

##### イ 職務の内容

ロ その医療法人の収益およびその使用人に対する給料の支給状況

ハ その医療法人と同種の事業を営む法人で、その事業規模が類似するものの役員に対する対価として相当であると認められる金額

イ、ロ、ハを総合的に判断して相当と思われる金額を超える金額

#### (2) 形式基準による判定

定款あるいは総会の議決により、給与の限度額を定めているとき、その限度額を超えて支給された、その超える金額

以上の基準に基づいて実質的に、また形式的に過大な給与の額が決定されるわけですから、いくらまでが適正額かということは、個々の事情によって異なりますので、一概には断定できません。

なお、上記の形式基準による過大な給与の額は、法人の定款等により定められた支給基準に従って判定することになりますが、このことは、法人の定めた役員給与の額の支給限度額が形式的にはその役員の業務執行の対価として相当な給与と考えられているからにはほかなりません。したがって、例えば、法人が役員ごとに支給限度額を定めている場合には、役員ごとにそれぞれ過大な給与であるかどうかを判定することになります。すなわち、役員給与の支給総額が、総会の決議による個々の役員の給与の支給限度額の総合計額以下の場合であっても、個々の役員の支給額が各役員について定められた支給限度額を超える場合には、その超える金額は過大な給与の額として損金の額に算入されないこととなりますので注意してください。