

実務研究

日本税務会計学会
平成26年11月 月次研究会



上原 顕〔関東信越〕

「医業継続に係る相続税等の納税猶予及び免除制度」の検討課題

はじめに

医療法人は剰余金の配当をしてはならないと医療法で規定されている（医療法第54条）。

したがって医療法における医療法人の位置づけは非営利型の民間法人である。なぜなら非営利とは出資者等に生じた利益を分配しないということだからである。

医療法人には財団と社団があり、社団形式をとる医療法人には、持分の定めのある法人と持分の定めのない法人とがある。

持分の定めのある法人とは、定款に「社員資格を喪失した者は、その出資額に応じて払戻しを請求することができる」また「本社団が解散した場合の残余財産は、払込済出資額に応じて分配するものとする」と定めている法人をいう。

これがいわゆる「出資持

1. なぜ「持分なし」への移行が促進されているのか

平成26年3月現在、医療法人の総数は49889

件であり83%を占める。10年前以前は実に98%にもおよび。

このことが、医療法人制度創設から半世紀以上経た今日、問題を引き起こす原因となっている。

12年前、医療の分野にも株式会社を参入させるべきという、いわゆる「株式会社参入論」が議論された。

株式会社を参入すべきとのエビデンスの背景にあったものが、まさに「持分の定めのある医療法人」の圧倒的な数の存在といっている。

この数の存在が、医療法第54条の剰余金配当禁止規定をもってしては、株式会社参入は認めないとする根拠には成り得ない要因となった。

そのため、非営利性の原則すなわち配当禁止をより徹底するための医療法人制度改革が不可避となり、第五次医療法改正（平成19年4月1日施行）において、持分の定めのある医療法人の新設を禁止し、従来からある持分の定めのある法人

今回の制度は、持分ありの法人が持分なしの法人へ移行を予定している中途において、相続が発生した場合に、その持分に係る相続税額の納税を猶予し、持分なしへ移行した時点で猶予税額を免除するという制度

2. 納税猶予及び免除制度の内容

今回の制度は、持分ありの法人が持分なしの法人へ移行を予定している中途において、相続が発生した場合に、その持分に係る相続税額の納税を猶予し、持分なしへ移行した時点で猶予税額を免除するという制度

今回の制度は、持分ありの法人が持分なしの法人へ移行を予定している中途において、相続が発生した場合に、その持分に係る相続税額の納税を猶予し、持分なしへ移行した時点で猶予税額を免除するという制度

今回の制度は、持分ありの法人が持分なしの法人へ移行を予定している中途において、相続が発生した場合に、その持分に係る相続税額の納税を猶予し、持分なしへ移行した時点で猶予税額を免除するという制度

については、経過措置法人という呼び名で「持分なし」へ移行するまでの「当分の間」の経過措置としてその存在を認めるとした。

そして、移行においては「出資持分」を放棄することとなるため、法律で移行を強制させることは財産権の侵害という問題も生じる可能性があることから、移行は任意とされた。

任意とはいえ、圧倒的な数の「持分あり」の法人はできるだけ「持分なし」へと移行してもらわねば、非営利性の徹底を実現させないことから、移行が促進されている。

また、相続が発生した場合、「出資持分」の評価額が大きくなることも予想され、相続税の納税資金のためとして、相続人による払戻しが請求されると、以後の医療法人の運営維持に影響を与えることも考えられるため、医療法人の永続性の観点からも、「持分なし」への移行が促進されている。

また、同じく持分なしの法人へ移行を予定している中途に、出資者の一人が持分を放棄した場合に、その持分の評価額が増加することになり、その増加した分

3. 相続税法第66条4項の適用

ではこの制度を利用して持分なしの法人に移行した場合、相続税なしは贈与税の免除を受けてそれで終わりかというところはならない。

同族（親族等のみ）で運営してきた法人が、持分なしへ移行した場合に、依然として同族で運営していく法人である場合には、相続税法第66条4項が適用されることになる。

同条項は、持分なしの法人に対して財産の贈与等があった場合に、その贈与等をした者の相続税等の負担

今回の制度を利用して免除される相続税額は、出資

持分のみを相続したものと

いる。

そして、認定を受けたためには「移行計画」を作成し、これを厚生労働大臣に提出しなければならないが、その移行計画に記載すべき移行期限については、同10条の3第4項第3号において、認定の日から起算して3年を超えない範囲のものであることと規定されている。つまり、この制度を利用してしようとするならば、平成26年10月1日から3年以内で認定医療法人の認定を受け、認定を受けた日から3年以内に持分なしへ移行しなければならない。

認定を受け、認定を受けた日から3年以内で持分なしへ移行しなければならない。

認定を受け、認定を受けた日から3年以内で持分なしへ移行しなければならない。

認定を受け、認定を受けた日から3年以内で持分なしへ移行しなければならない。

認定を受け、認定を受けた日から3年以内で持分なしへ移行しなければならない。

認定を受け、認定を受けた日から3年以内で持分なしへ移行しなければならない。

認定を受け、認定を受けた日から3年以内で持分なしへ移行しなければならない。

認定を受け、認定を受けた日から3年以内で持分なしへ移行しなければならない。

認定を受け、認定を受けた日から3年以内で持分なしへ移行しなければならない。

り、持分評価額から基礎控除額を差し引いた後の金額を基に算出した相続税額である。

これに対し、相続発生前に放棄した場合にはその分だけ相続財産が減少し、持分評価額全額に係る相続税分がすべてなくなる。相続前に放棄していた方が明らかに相続税の負担は少ない。

だとすれば、持分なしへの移行を総会で決議したのであれば相続が発生する前にさっさと全員が持分を放棄すればすむはなしであった、たまたまその間において相続等が発生してしまっただけの場合の税の面での一定の額の救済措置というのが今回の制度であるといえる。

この規定の適用を受ける行為となりうるということである。

「不当に減少させる結果となる」と認められる場合には、持分なしの法人を個人とみなして贈与税等を課するということ規定である。

持分を放棄する行為が、この規定の適用を受ける行為となりうるということである。

「不当に減少させる結果となる」と認められない場合として相続税法施行令第33条に要件が示されているが、それによれば持分なしの法人が同族で支配されていることが要件であると読める。

持分のみを相続したものと

きよう。しかしそれは親族による事業承継が永遠に続くことが前提であるし、また将来の承継者（医師となった子や孫）が「持分なしの法人なんていやだ」と言わないということを前提とした話である。

今回の制度は税の免除がクローズアップされているが、持分なしへの移行は税の問題ではなくあくまで財産権の問題であり事業承継に関する問題ととらえるべきである。今回の制度は、持分なしへの移行を予定した（つまり出資者が持分の放棄を決定した）医療法人について、移行途中において（つまり持分の放棄がなされる前に）相続等が発生してしまっただけの場合に考慮される税制上の問題に過ぎないのであり（しかも期限付き）、医療法人制度上における「持分なしへの移行」の問題は、非営利性の徹底を図るところにあるのである。

あるいは、移行後も親族で運営するならば、法人で贈与税を負担することを（相続税法第66条4項の適用の可能性があることを）覚悟しなければならないわけであるが、持分ありの法人のままだと相続は次世代、三世代と続きそのたびに相続税の負担が発生するから、それならいっそこの今のように法人で贈与税を納付して終わりにした方が有利だとする考え方も

あるいは、移行後も親族で運営するならば、法人で贈与税を負担することを（相続税法第66条4項の適用の可能性があることを）覚悟しなければならないわけであるが、持分ありの法人のままだと相続は次世代、三世代と続きそのたびに相続税の負担が発生するから、それならいっそこの今のように法人で贈与税を納付して終わりにした方が有利だとする考え方も

あるいは、移行後も親族で運営するならば、法人で贈与税を負担することを（相続税法第66条4項の適用の可能性があることを）覚悟しなければならないわけであるが、持分ありの法人のままだと相続は次世代、三世代と続きそのたびに相続税の負担が発生するから、それならいっそこの今のように法人で贈与税を納付して終わりにした方が有利だとする考え方も

あるいは、移行後も親族で運営するならば、法人で贈与税を負担することを（相続税法第66条4項の適用の可能性があることを）覚悟しなければならないわけであるが、持分ありの法人のままだと相続は次世代、三世代と続きそのたびに相続税の負担が発生するから、それならいっそこの今のように法人で贈与税を納付して終わりにした方が有利だとする考え方も

あるいは、移行後も親族で運営するならば、法人で贈与税を負担することを（相続税法第66条4項の適用の可能性があることを）覚悟しなければならないわけであるが、持分ありの法人のままだと相続は次世代、三世代と続きそのたびに相続税の負担が発生するから、それならいっそこの今のように法人で贈与税を納付して終わりにした方が有利だとする考え方も

あるいは、移行後も親族で運営するならば、法人で贈与税を負担することを（相続税法第66条4項の適用の可能性があることを）覚悟しなければならないわけであるが、持分ありの法人のままだと相続は次世代、三世代と続きそのたびに相続税の負担が発生するから、それならいっそこの今のように法人で贈与税を納付して終わりにした方が有利だとする考え方も

参考文献
・厚生労働省「種類別医療法人数の年次推移」