

TACTNEWS

No. 817

医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予免除制度活用について

1. 医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予制度

令和 2 年度税制改正大綱により、良質な医療を提供する体制の確立を図るための医療法等の一部を改正する法律の改正を前提に、医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予免除制度（以下、「本制度」と言います。）の適用期限が新たに 3 年間延長される見通しとなりました。今回は本制度の概要及びその活用についてお伝えします。

(1) 本制度概要

相続人が出資持分あり医療法人の出資持分を相続等により取得した場合、その法人が出資持分なし医療法人への移行計画の認定を受けた医療法人であるときは、移行計画の期間満了まで相続税の納税が猶予され、持分を放棄した場合は、一定要件を満たすことにより猶予税額が最終的に免除されます（租法 70 の 7 の 12）。また、出資者の持分放棄により、他の出資者持分が相対的に増加することで、贈与を受けたものとみなし他の出資者に贈与税が課される場合（全出資者が持分放棄した場合は医療法人に贈与税が課されます）も同様に移行計画の満了まで納税が猶予され、一定要件を満たすことで最終的に免除されます（租法 70 の 7 の 9）。

(2) 移行計画の認定申請、移行期限等

本制度の適用を受ける場合、まず移行計画提出等の申請手続き等で一定要件を満たして厚生労働省より認定を受け、認定後 3 年以内に出資持分なし医療法人に移行し、移行後 6 年間は厚生労働省に運営状況の報告を行うことで継続して認定要件を満たす必要があります。今回税制改正によりこの認定制度が令和 5 年 9 月 30 日まで延長される見込みです。

(3) 本制度創設時

そもそも本制度は、出資持分あり医療法人の出資持分をなくすことで出資持分にかかる相続時等の税負担・出資者からの払戻請求額の負担軽減を図り、医業経営の安定化を目指すことを目的として平成 26 年に創設されました。しかし、当初は計画通りに出資持分なし医療法人に移行した場合でも移行時の税負担が免除されるケースは以下の 3 パターンであり極めて限定的でした。

- ① 社会医療法人への移行
- ② 特定医療法人への移行
- ③ 一定の非課税要件（相令 33 条 3 項）を満たす出資持分なし医療法人への移行

これらはいずれも公益性の担保された医療法人への移行を前提とするものであり、①～③への移行以外の場合は移行時に医療法人を個人とみなして贈与税を支払うこととされました。（相法 66④）

創設時の本制度活用の主なメリットは、課税時期を最大猶予期間である 3 年間先送りできること等、当面の納税負担に関するものでした。

2. 平成 29 年度税制改正後

(1) 認定要件の追加

平成 29 年度税制改正では運営に関する要件が追加され、新たに 3 年間延長されました。追加された主な認定要件は

- ① 法人関係者に利益供与しないこと
- ② 役員報酬について不当に高額にならないように定めていること
- ③ 社会保険診療収入に係る収入が全収入の 80%超となっていること 等

となっており従来の認定要件が強化されました（ただし、非同族要件等は含まれておりません）。認定後 3 年以内の移行期間中の猶予の取り扱いは変わりませんが、従来と異なり移行時の贈与税負担は生じないこととなり（租法 70 の 7 の 14）、前記 1.(2)により認定要件を移行後 6 年間維持すること（認定取消時のみ医療法人に贈与税課税）で相続税・贈与税免除の可能性が広がりました。

(2) 本制度活用の可能性

本制度が延長されてもなお出資持分なし医療法人への移行については慎重な検討が必要です。例えば出資持分なし医療法人の解散時残余財産は国等に帰属し出資払戻額の請求はできません。本制度の活用を検討すべきと考えられるのは、出資持分評価額が高く、現状のままだと承継時に多額の税負担が見込まれる場合や出資者間相互の関係が悪く、将来の払戻請求リスクを排除しておきたい場合等が考えられます。本制度選択の検討は円滑な承継を行うため有用であるのかそのきっかけを与えるものと言えるでしょう。（小林 良治）