

疑問相談

資産税（贈与税）

認定医療法人制度を利用した持分なし医療法人への移行

Q

当院は平成18年の改正医療法施行日前（平成19年4月1日前）に設立された社団法人医療法人で、持分あり医療法人です。当院は設立時より持分を有する出資者及びその親族による同族経営を行っていますが、設立以来黒字決算を継続しており、内部留保が設立時に比べ非常に増加しているため、当院の持分を有する出資者に相続が発生した場合には多額の相続税が課税されることが見込まれています。

当院としてはその相続税の支払に充てるため、出資者より持分の払戻し請求が行われ、多額の事業資金の流出が生じることで当院の医業継続が困難になることを懸念しています。今後も安定的な医業継続を行っていくため、当院の出資者に持分を放棄してもらい、持分なし医療法人へ移行したいと考えていましたが、同族経営を継続する場合には、持分の放棄時において当院に対し多額の贈与税が課税されると聞き、持分なし医療法人への移行を躊躇していました。

しかし、平成29年度税制改正により、同族経営を継続する場合でも、一定の要件を満たすことで、持分の放棄時に課税を受けることなく、持分なし医療法人へ移行できるようになったと聞きましたが、当院でも課税を受けることなく持分なし医療法人へ移行できるのでしょうか。

A

平成29年度税制改正及び医療法改正により、平成26年度に創設された旧認定医療法人制度（以下「旧制度」）が改正され、移行計画の認定を受けた医療法人（平成29年10月1日から平成32年9月30日までの期間に認定を受けたものに限ります。（以下「認定医療法人」））の持分を有する個人が、その持分を放棄したことによる経済的利益に対する医療法人への贈与税は非課税とされました。

当該制度の認定要件には、法人の運営が適正であることなどの一定要件が設けられていますが、役員の子親族要件などは設けられておらず、貴院のように同族経

営を継続する場合でも、他の一定の要件を満たすことで、持分放棄時に課税を受けることなく持分なし医療法人へ移行することができます。

【解 説】

1 改正の背景

平成18年の医療法改正により、平成19年4月1日以後、持分あり医療法人は新規で設立することができなくなりましたが、それ以前に設立された持分あり医療法人は、経過措置により当分の間その存続が認められ、持分なし医療法人への移行は任意とされていました。

一方で、持分あり医療法人の出資者に相続が発生した場合には、相続人から医療法

人に対して相続税の納税資金に充てるなどの理由により、持分の払戻し請求が行われることで、莫大な資金流出が生じ、医業継続が困難になることが懸念されていました。

これを解決するため平成 26 年度に旧制度が創設され、相続人が持分あり医療法人の持分を相続又は遺贈により取得した場合、その法人が相続税の申告期限までに移行計画の認定を受けた医療法人（平成 26 年 10 月 1 日から平成 29 年 9 月 30 日までの期間に認定を受けたものに限ります。）であるときは、その持分に対する相続税は移行計画の期間満了までその納税が猶予され（措法 70 の 7 の 8 ①）、持分のすべてを放棄した場合には、猶予税額が免除されるなど（措法 70 の 7 の 8 ⑩）、持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行促進策が講じられました。

しかし、持分なし医療法人への移行時に持分を有する個人がその持分の放棄をすることによる経済的利益に対する医療法人への贈与税の課税に関しては旧制度では手当されておらず、役員数や役員の親族要件などの不当減少要件（相令 33 ③）をクリアすることができない場合には、最終的に医療法人に対して贈与税が課税されるリスクがあるという問題は残されたままとなっていたため、旧制度を利用した持分なし医療法人への移行は進んでいませんでした。

2 新制度の概要

平成 29 年度税制改正及び医療法改正により、旧制度について、認定期間を 3 年延長（平成 29 年 10 月 1 日から平成 32 年 9 月 30 日まで）するとともに、認定医療法人の持分を有する個人が、その持分の放棄をしたことによる経済的利益に対する医療法人への贈与税については非課税とする改

正（以下「新制度」）が行われました（措法 70 の 7 の 10 ①）。

新制度においては、旧制度の認定要件であった 3 要件（※ 1）に加えて、「運営に関する要件」（8 要件（※ 2））が追加されており、当該要件を持分なし医療法人への移行後、6 年間継続して満たすことが求められています。

しかし、不当減少要件に規定する同族関係役員が役員総数の 3 分の 1 以下であることといった要件や、医療機関の規模に関する要件などは設けられていないため、持分の放棄時において贈与税が非課税となる要件は、従前の非課税の要件であった不当減少要件に比べて広がっているため、貴院のように持分なし医療法人への移行後も同族経営を継続したい病院や、病床を有しない診療所などにおいても適用可能な制度となっています。

※ 1 旧制度から継続される認定要件（3 要件）
（医療法 H18 改正附則 10 の 3 ④一・二・三）

No	認定要件
1	社員総会の議決があること
2	移行計画が有効かつ適正であること
3	移行計画期間が 3 年以内であること

※ 2 新制度で追加された運営に関する要件（8 要件）（医療法 H18 改正附則 10 の 3 ④四、医療法施行規則 57 の 2）

No	認定要件
1	法人関係者に対し、特別の利益を与えないこと
2	役員に対する報酬等が不当に高額にならないよう支給基準を定めていること
3	株式会社等に対し、特別の利益を与えないこと

4	遊休財産額は事業に係る費用の額を超えないこと
5	法令に違反する事実、帳簿書類の隠蔽等の事実その他公益に反する事実がないこと
6	社会保険診療等（介護、助産、予防接種を含む）に係る収入金額が全収入金額の80%を超えること
7	自費患者に対し請求する金額が、社会保険診療報酬と同一の基準によること
8	医業収入が医業費用の150%以内であること

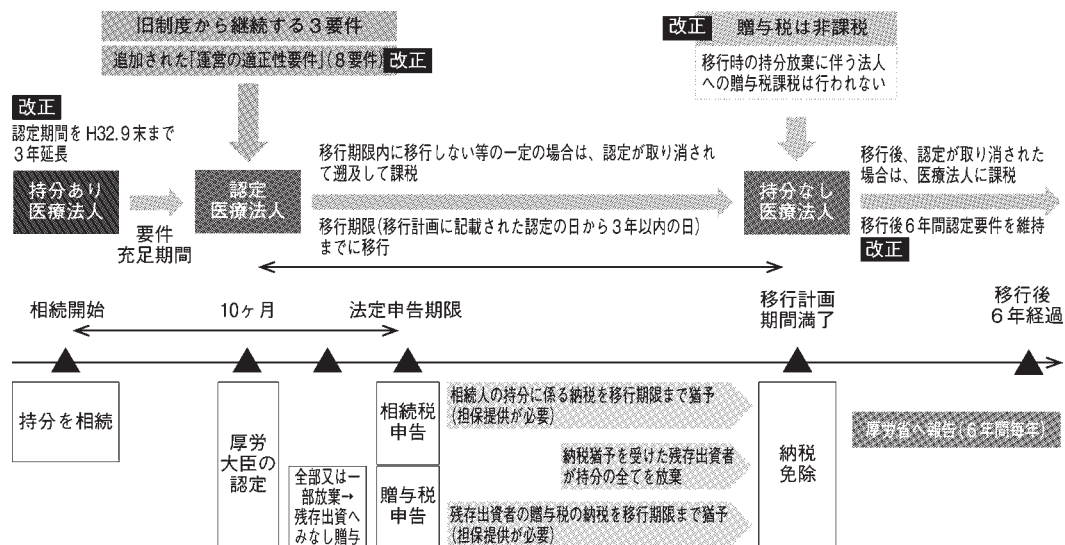
認定期間終了直前の時期に申請をしようとする場合には、審査に時間を要するなどして、認定期間内に移行計画の認定を受けることができない可能性も想定されるため、期間内に認定を受けることができるよう、事前に厚生労働省に相談をするなど、計画的に申請手続を進める必要があると考えられます。

また、既に旧制度により認定を受けた医療法人も、新制度による認定を取り直して追加的に優遇を受けることができますが、この場合の移行期限は当初の移行計画の認定日から起算して3年を超えてはならないこととされているため（医療法H18改正附則10の3④三）、この場合においても移行期限内に持分なし医療法人へ移行できるよう、スケジュールに留意しながら計画的に申請手続を進める必要があると考えられます。

3 新制度の適用にあたっての留意点

新制度の適用にあたっては、認定期間内に移行計画について、厚生労働大臣の認定を受ける必要があります。

(参考) 新制度のイメージ図



※ 本文中、意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト・トーマツ税理士法人の公式見解ではありません

《デロイト トーマツ税理士法人 名古屋事務所

パートナー 神谷 誠 マネジャー 大橋 一輝