

租税特別措置等に係る政策の事前評価書

1	政策評価の対象とした 租税特別措置等の名称	医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等の特例措置 (国税3)(相続税：外、贈与税：外)
2	要望の内容	持分のある医療法人のうち、期限（最長3年間）を定めて持分のない医療法人への移行を進める医療法人について、以下の特例措置を創設する。 （１）移行期間中に出資者の死亡に伴い相続人に発生する出資持分に係る相続税の納税を移行期間内は猶予するとともに、移行期間内に、相続人を含めた出資者が出資持分を放棄し、一定の要件（相続税法第66条第4項の相続税等の負担の不当減少についての判定要件と同様の要件とする。以下同じ。）を満たす持分のない医療法人に移行した場合は猶予税額を免除する。 ただし、移行期間内に一定の要件を満たす持分のない医療法人に移行しなかったなどの場合は、相続人は、猶予税額及び利子税（年3.6%）を納付しなければならないこととする。 （２）相続人等が出資持分の全部又は一部の放棄を行った場合に残存出資者に発生するみなし贈与の課税の納税を移行期間内は猶予するとともに、移行期間内に、残存出資者が出資持分を放棄し、一定の要件を満たす持分のない医療法人に移行した場合は猶予税額を免除する。 ただし、移行期間内に一定の要件を満たす持分のない医療法人に移行しなかったなどの場合は、残存出資者は、猶予税額及び利子税（年3.6%）を納付しなければならないこととする。 併せて、持分のない医療法人への移行を進める出資額限度法人（※）について、移行期間中に、出資者や相続人への持分払戻しが行われた場合、残存出資者に係るみなし贈与の課税の問題について、下記の取扱いとする。 （課税判定時期等について） 残存出資者に対して、みなし贈与の課税を課すか否かの判定については、みなし贈与の時を基準として、移行期間内の事実関係をも勘案して行うものとし、移行期間中に持分のない医療法人に移行した場合は、残存出資者に対するみなし贈与の課税とはしない等の取扱いとする。 ※ 出資額限度法人とは、持分のある社団医療法人であって、その定款において、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法人の財産に及ぶ範囲について、払込出資額を限度とすることを明らかにするもの。

3	担当部局	厚生労働省医政局指導課
4	評価実施時期	平成 23 年 9 月
5	租税特別措置等の創設 年度及び改正経緯	新規
6	適用又は延長期間	3年間(平成 24 年 4 月 1 日～平成 27 年 3 月 31 日)
7	必要性 等	① 政策目的 及びその 根拠 《租税特別措置等により実現しようとする政策目的》 持分のある医療法人が、出資者の死亡、相続人等による出資持分の一部の払戻しと残りの出資持分の放棄等があっても、医業の継続に支障をきたすことのないようにするとともに、円滑に持分のない医療法人に移行できるようにすることにより、地域住民に対して医療を継続的・安定的に提供する。 《政策目的の根拠》 医療法人が医業を継続し地域住民に対して医療を安定的に提供できるよう、平成 18 年に医療法を改正し、平成 19 年 4 月以降は持分のある医療法人の設立を禁止し、持分のない医療法人が中心であることを法律体系の中に位置付け。
		② 政策体系 における 政策目的 の位置付 け (基本目標Ⅳ) 地域で安心して健康に長寿を迎えられる社会を実現する (施策大目標 1) 医療サービスを安定的に提供する (施策中目標 1) 地域の医療連携体制を構築する
		③ 達成目標 及び測定 指標 《租税特別措置等により達成しようとする目標》 持分のある医療法人が、出資者の死亡、相続人等による出資持分の一部の払戻しと残りの出資持分の放棄があっても、医業の継続に支障をきたすことなく、地域住民への医療提供を続けるとともに、円滑に持分のない医療法人に移行できるようにすることにより、地域住民に対して医療を安定的に提供する 移行検討の定款変更を行い、相続が発生すると見込まれる年間およそ 10 法人について、持分なし医療法人へ移行し、医業を継続することを目標とする。 《租税特別措置等による達成目標に係る測定指標》 持分のある医療法人から持分のない医療法人への移行数 《政策目的に対する租税特別措置等の達成目標実現による寄与》 アンケート結果(※)によると、病院を経営する持分のある医療法人の 47.3%、診療所を経営する持分あり医療法人の 12.7%が、本要望措置を活用し、持分のない医療法人への移行を具体的に検討する意向がある。 持分のある医療法人から持分のない医療法人への移行には、すべての出資者の出資持分の放棄が必要。本要望措置においては、出資者も含め、法人全体で、持分のない医療法人への移行を検討する体制を確保することを要件としており、本要望措置を適用した医療法人では、持分のない医療法人への移行が実現するものと考えられる。

			※医療法人の現状と課題に関するアンケート調査(平成 23 年 4 月 日本医師会・四病院団体実施)以下「アンケート結果」という場合は同じ。
8	有効性等	① 適用数等	アンケート結果等から推計すると、本要望措置により、持分のある医療法人のうち約 300 法人が持分のない医療法人への移行を検討し、当該 300 法人のうち、持分のない医療法人への移行期間中に出资者の死亡による相続が発生すると推定される年間およそ 10 法人が本要望措置の適用を受ける見込み。
		② 減収額	平年度 174 百万円(算定根拠別紙)
		③ 効果・達成目標の実現状況	《政策目的の実現状況》(分析対象期間:平成 24 年～平成 26 年) 平成 22 年度における持分のある医療法人から持分のない医療法人への移行数は 49 法人にとどまっていることから、医業の継続性を確保するため、持分のある医療法人から持分のない医療法人への移行を進める必要がある。 持分のある医療法人から持分のない医療法人への移行には、すべての出資者の出資持分の放棄が必要。本要望措置においては、出資者も含め、法人全体で、持分のない医療法人への移行を検討する体制を確保することを要件としており、本要望措置を行った医療法人では、持分のない医療法人への移行が実現するものと考えられる。 《租税特別措置等による効果・達成目標の実現状況》(分析対象期間:平成 24 年～平成 26 年) アンケート結果等から推計すると、本要望措置により、持分のある医療法人のうち年間 100 法人程度が持分のない医療法人へ移行し、地域住民に対して医療を安定的に提供できる。 《租税特別措置等が新設、拡充又は延長されなかった場合の影響》(分析対象期間:平成 24 年～平成 26 年) 持分のある医療法人において持分のない医療法人への移行を検討している途中において、出資者の一人が死亡すると、相続人は相続税を契機として出資持分の払戻し請求することが考えられ医業の継続に支障をきたすおそれがある。他方、相続人が相続税を納付した場合は、相続人は出資持分を放棄する可能性が大きく減少し、持分のない医療法人への移行が進まないことになる。 また、相続人等が出資持分の一部の払戻しと残りの出資持分の放棄等を行った場合には残存出資者にみなし贈与の課税が発生するが、残存出資者がみなし贈与の課税を契機として出資持分の払戻しを請求したときも、医業の継続に支障をきたすおそれがある。他方、残存出資者がみなし贈与の課税を納付した場合も、残存出資者が出資持分を放棄する可能性は大きく減少し、持分のない医療法人への移行が進まないことになる。

			《税込減を是認するような効果の有無》(分析対象期間:平成 23 年～平成 25 年) アンケート結果等から推計すると、相続が発生し本要望措置の適用を受け減収につながると推定される法人はおよそ 10 法人であるが、本要望措置により、持分のある医療法人のうち年間 100 法人程度が持分のない医療法人へ移行し、地域医療の継続が図られるものであり、多くの地域住民に効果が及ぶ。
9	相当性	① 租税特別措置等によるべき妥当性等	本要望措置は、地域医療の継続を図るものであり、多くの地域住民に効果が及ぶ。また、本要望措置は、最終的に出資持分の放棄により、持分のない医療法人への移行を図るものであり、税負担の軽減が個人の受益につながるものではなく妥当である。 出資者の死亡による相続税の負担が医業継続を阻害する要因となっているため、納税猶予により医業継続を図ることが妥当である。
		② 他の支援措置や義務付け等との役割分担	医療提供体制のより安定的な確保に資するため、医療施設の施設・設備の整備、医療施設の運営等に対し助成等を行っているが、持分のある医療法人から持分のない医療法人への移行を促進するための補助金はない（重複なし）。
		③ 地方公共団体が協力する相当性	—
10	有識者の見解		
11	前回の事前評価又は事後評価の実施時期		

医療継続に係る相続税の納税猶予等の特例措置の創設による減収見込み額試算

〔適用対象見込数〕

○持分あり医療法人のうち持分なし医療法人への移行の意向のある法人数

・医療法人数	持分あり医療法人数	42,586
	うち一人医師医療法人数	35,846
	上記以外	6,740

※ 平成 23 年 3 月 31 日現在（厚生労働省医政局指導課調べ）

・「医療法人の現状と課題に関するアンケート調査」（平成 23 年 4 月 日本医師会・四病院団体実施）（以下「調査」という。）によると、病院を経営する持分あり医療法人（以下「病院経営医療法人」という。）及び診療所を経営する持分あり医療法人（以下「診療所経営医療法人」という。）のうち持分なし医療法人への移行の意向のある割合は、それぞれ 33.8%、5.1%。

・病院経営医療法人と診療所経営医療法人数のデータがないため、便宜的に病院経営医療法人数を持分あり医療法人（一人医師医療法人を除く）とし診療所経営医療法人を持分あり医療法人（一人医師医療法人）として推計すると、持分なし医療法人への移行の意向のある法人数は、

病院経営医療法人	6,740 法人	$\times 33.8\% = 2,278$ 法人	
診療所経営医療法人	35,846 法人	$\times 5.1\% = 1,828$ 法人	計 4,106 法人

○持分なし医療法人への移行検討の定款変更を行う法人数

・本特例措置の適用を受けるためには、出資者の死亡の前に持分なし医療法人への移行を検討する定款変更を社員総会で議決しておく必要がある。

・移行の意向のある持分あり医療法人のうち持分なし医療法人への移行課題がある法人については、直ちに、持分なし医療法人への移行の定款変更をすることは難しいと考える。

・同調査によると、持分なし医療法人への移行の意向のある法人のうち、移行課題が特段ないとした法人の割合は、病院経営医療法人で 7.2%、診療所経営医療法人で 5.6%であり、これら法人が、持分なし医療法人への移行検討の定款変更を行う法人であると仮定する。

病院経営医療法人	2,278 法人	$\times 7.2\% = 164$ 法人	
診療所経営医療法人	1,828 法人	$\times 5.6\% = 102$ 法人	計 266 法人

○本特例の適用対象見込数

・同調査によると、平均出資者数は病院経営医療法人で 5 人、診療所経営医療法人で 3 人であるので、死亡率（9.5/1000：平成 22 年人口動態統計）から、本特例措置の適用対象見込み法人数は、

病院経営医療法人	164 法人	$\times 5 \text{ 人} \times 9.5/1000 \div 8$ 法人	
診療所経営医療法人	102 法人	$\times 3 \text{ 人} \times 9.5/1000 \div 3$ 法人	計 11 法人

※なお、同一年度に 2 人以上の出資者が死亡する法人はないものと仮定

〔減収見込額試算〕

○出資者一人当たりの純資産額は、同調査によると

病院経営医療法人	172,400,000 円
診療所経営医療法人	39,812,799 円

○減収見込額を「適用対象見込数(死亡見込出資者数)×出資者一人当たり純資産額×相続税平均税率(11.6%)(※)」とすると

※「税務統計（相続税関係）（平成 20 年度）」（国税庁）から、納付税額(12,517 億円／課税価格(107,482 億円)=11.6%)

病院経営医療法人	8 人	$\times 172,400,000 \text{ 円} \times 11.6\% \div 100$	160 百万円	
診療所経営医療法人	3 人	$\times 39,812,799 \text{ 円} \times 11.6\% \div 100$	14 百万円	合計 174 百万円

[持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行見込数]

○持分あり医療法人のうち移行検討の定款変更行くと見込まれる法人数

- ・減収見込み額試算により、
持分あり医療法人（一人医師医療法人除く）・・・164 法人
持分あり医療法人（一人医師医療法人）・・・102 法人 計 266 法人・・・①

○出資額限度法人のうち移行検討の定款変更を行くと見込まれる法人数

- ・加えて、出資額限度法人のみなし贈与の課税の判定時期等の特例により、持分あり医療法人のうち持分なし医療法人への移行の意向のある法人のうち、現段階においては、移行検討の定款変更を行い移行手続きを進めることはできない法人についても、出資額限度法人への移行は進むものと考えられる。

・「持分のある医療法人アンケート集計結果」（平成 21 年 9 月 11 日日本医療法人協会）によると持分あり医療法人のうち（可能であれば）出資額限度法人に移行したい法人の割合は 21 法人／85 法人＝24.7%であり、持分なし医療法人への移行の意向のある持分あり医療法人（移行検討の定款変更を行くと見込まれる法人を除く）のうち出資額限度法人への移行率を 24.7%と仮定し、移行数を算出すると、

病院経営医療法人 $(2,278 - 164) \times 24.7\% = 522$ 法人
診療所経営医療法人 $(1,828 - 102) \times 24.7\% = 426$ 法人 計 948 法人

・これら、出資額限度法人については、出資者の死亡により相続人が持分返還請求権を相続し、出資持分の払戻しを受けた場合に、みなし贈与の課税の問題が発生すると、持分の払戻しを行うまでに、持分なし医療法人への移行検討の定款変更を行い、特例措置の適用を受けると考えられる。従って、出資額限度法人のうち移行検討の定款変更を行くと見込まれる法人は、

病院経営医療法人数 $522 \text{ 法人} \times \text{平均出資者数 } 5 \text{ 人} \times \text{死亡率 } 9.1/1000 \div 24 \text{ 法人}$
診療所経営医療法人数 $426 \text{ 法人} \times \text{平均出資者数 } 3 \text{ 人} \times \text{死亡率 } 9.1/1000 \div 12 \text{ 法人}$
計 36 法人・・・②

○移行検討の定款変更を行う見込み法人数（①＋②） $266 \text{ 法人} + 36 \text{ 法人} = 302 \text{ 法人}$

○持分あり医療法人から持分なし医療法人への年間移行数

- ・移行検討の定款変更を行った法人は、3 年以内に順次持分なし医療法人に移行するとし、毎年 1/3 ずつが移行する仮定いと $302 \text{ 法人} \div 3 = 101 \text{ 法人}$

※調査によると、持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行期間は、

1 年以下 77 法人 1 年超 2 年以下 46 法人 2 年超 3 年以下 12 法人 3 年超 8 法人