

平成28年9月

平成29年度税制改正要望

公益社団法人 日本医師会
会長 横倉 義武
四病院団体協議会
一般社団法人 日本病院会
会長 塚 常雄
公益社団法人 全日本病院協会
会長 西澤 寛俊
一般社団法人 日本医療法人協会
会長 加納 繁照
公益社団法人 日本精神科病院協会
会長 山崎 學

少子・高齢化の進展に伴い、医療・介護・福祉の充実は、国民の要望であります。医師の不足や偏在による地域医療崩壊が懸念される中で、その必要性も一層強いものになっています。

しかし、医療環境の厳しさが増すなかで、医療や介護の提供は、自助努力にもかかわらず、医業経営は年々厳しくなっております。

国民が健康で文化的な生活を維持するために、質の高い医療や介護を安心して受けることができる医療提供体制の整備や、健康管理・予防面などについての環境づくりが求められています。そのためには、医療や介護を担う病院・診療所等が医業経営の安定を図り、業務や施設設備の一層の合理化・近代化を進め、医療関係職員の確保・育成など、確固とした経営基盤を整え継続できるものとする必要があります。

このため、日本医師会及び四病院団体協議会は、下記のとおり要望をしたいと思います。税制面においては、法整備を含めて、現在の医業経営の健全化のため、さらに進んで医業経営の長期安定、再生産を可能とするための医業の構築を図ることです。その結果として、医師をはじめ医療従事者の自発的努力が一層発揮できるよう、また、国民の健康管理・予防などのため、平成29年度には次のような思い切った改革が行われるよう強く要望します。

1 消費税

社会保険診療等に対する消費税について、現行の制度を前提として、診療報酬に上乗せされている仕入税額相当額を上回る仕入消費税額を負担している場合に、その超過額の還付が可能な税制上の措置を講ずること。

－消費税－

社会保険診療や介護保険サービス（注1）等に対する消費税は非課税とされているため、医療機関の仕入れに係る消費税額（医薬品・医療材料・医療器具等の消費税額、病院用建物等の取得や業務委託に係る消費税額など）のうち、社会保険診療報酬等に対応する部分は仕入税額控除が適用されずに、医療機関が一旦負担し、その分は社会保険診療報酬等に反映して回収されることとされています。

（注1）特別な食事、特別な居室、特別な浴槽装置など課税取引とされる介護保険サービスを除く。

しかし、この負担分は、消費税導入時においてもその後の税率引上げ（3%→5%）の際においても社会保険診療報酬に十分反映されたとはいえず、平成26年4月の税率引上げ（5%→8%）の際の診療報酬改定では税率引上げ対応分については適切な財源が補てんされたものの、従前の補てん不足は未解決のまま残されています。また、このようなマクロの補てん不足とは別に、個別の医療機関の仕入構成の違いに対応できる仕組みでないために、とりわけ設備投資を行う医療機関に大きな消費税負担が生じることも極めて切実な問題です。

平成28年度税制改正大綱（自民党・公明党）において、検討課題として、「医療に係る消費税等の税制のあり方については、消費税率が10%に引き上げられることが予定される中、医療機関の仕入れ税額の負担及び患者等の負担に十分配慮し、関係者の負担の公平性、透明性を確保しつつ抜本的な解決に向けて適切な措置を講ずることができるよう、実態の正確な把握を行う。税制上の措置については、医療保険制度における手当のあり方の検討等とあわせて、医療関係者、保険者等の意見、特に高額な設備投資にかかる負担が大きいとの指摘等も踏まえ、平成29年度税制改正に際し、総合的に検討し、結論を得る。」と記載されました。

上記要望は、医業の経営形態の差異に対応して控除対象外消費税の影響が異なることを踏まえ、現行の非課税制度を前提として、診療報酬に上乗せしたとされる仕入税額相当額を上回る仕入消費税額を負担している場合には、その超過額の税額控除（還付）を認める新たな制度の創設を求めるものです。これは、課税制度への変更が、政治情勢や国民的理解上で困難と認められることからみて、次善の策であると考えられます。課税制度変更によるいわゆる「引きはがし」の問題も発生しないで済み、高額な設備投資にかかる負担が大きいとの指摘にも応えるものです。

以上のような制度については、租税理論の見地から問題視する向きもあるものと考えられます。しかし、実額控除と概算控除が並存する制度については、例えば、給与所得者に対しては、概算経費といわれる給与所得控除制度が採用されているが（所得税法 28 条）、特別の通勤費用等の特定支出の額が当該給与所得控除額の 2 分の 1 を超えた場合に、その超過額の控除も認められていること（所得税法 57 条の 2）が参考になります。

2 医療機関に対する事業税の特例措置の存続

社会保険診療報酬に対する事業税非課税の特例措置を存続すること。

—事業税—

社会保険医療は、社会保険診療報酬という低廉な公的価格により、国民に医療を提供するという極めて公益性の高い事業であり、種々の制約が課されています。このため、これに事業税を課すことは極めて不適切であり、現行の非課税措置は当然であります。

したがって、現在の社会保険診療報酬制度の下では、医業水準を維持するための最低限の措置として、引き続きこの非課税措置を存続するよう強く要望します。

医療法人の事業税については、特別法人としての軽減税率による課税措置を存続すること。

—事業税—

医療法人は、医療法に基づいて設立される法人で、営利を目的として開設することは認められず、剰余金の配当は禁止されるなど、営利目的の普通法人とは質的に異なる特別法人です。また、医療法人は、地域住民に対する医療保健サービスを提供する民間医療機関の中核として、公益性の高い法人でもあります。

したがって、医療法人の社会保険診療報酬以外の所得に係る事業税については、特別法人としての普通法人より軽減された事業税率による課税措置は当然ですので、引き続きこの課税措置を存続するよう強く要望します。

3 持分のある医療法人が持分のない医療法人に移行する際の 移行税制の創設

持分のある医療法人が持分のない医療法人に円滑に移行できるように、医療法人のための移行税制を創設し、以下の措置を講じること。

- ① 移行時において、出資者にみなし配当課税を課さないこと。
- ② 医療法人に相続税法第66条第4項の規定の適用による贈与税を課さないこと。

—相続税・贈与税・所得税—

平成18年改正医療法により、医療法人は持分のないことが原則とされましたが、法改正の趣旨から言えば既存の持分のある医療法人も自主的に持分のない医療法人に移行できるようにすることが望ましいといえます。

この移行は、形式的には解散・設立手続きを経ず、法人格の同一性も維持したままの組織変更に過ぎず、実質的にも医業の継続性・発展性を阻害しないようにする必要があります。

そこで税制上、次の措置を講じることにより、移行を支援することを要望します。

- ①持分のある医療法人が出資持分を拠出額として基金拠出型医療法人に移行する場合、拠出額が移行時前の出資額に対応する資本金等の額を上回る場合には、その上回る金額について、移行時に出資者にみなし配当課税を課さないこと。
- ②持分のある医療法人が、基金拠出型医療法人を含む持分のない医療法人に移行する場合、相続税法施行令第33条第3項の同族要件等を見直し、医療法人に相続税法第66条第4項の規定の適用による贈与税を課さないこと。

(参考) 「持分のある医療法人」と「持分のない医療法人」について
「持分のある医療法人」とは社員の退社時や解散時に、出資額に加えて持分に応じた剰余金相当額の払戻しが認められる法人。平成18年の医療法改正により新たな設立は禁じられ、既存の持分のあ

る医療法人は経過措置を規定した改正法附則第10条第2項により「当分の間」存続するものとされた。

「持分のない医療法人」とは、前述の払戻しが一切認められていない法人で、社会医療法人、特定医療法人、基金拠出型医療法人、その他の持分のない医療法人に細分化される。

持分あり法人から持分なし法人への移行は可能だが、原則として法人に蓄積された剰余金相当額に課税される。課税されないためには、法定の厳しい要件を満たして社会医療法人や特定医療法人になるか、国税庁通達の定める抽象的で判定の困難な、多岐にわたる各種の要件を満たして基金拠出型医療法人、その他の持分のない医療法人になる必要がある。

4 持分のある医療法人に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の創設

持分のある医療法人に対して、中小企業の事業承継における相続税・贈与税の納税猶予制度と同様の制度を創設すること。

－相続税・贈与税－

中小企業の事業承継に関しては、「非上場株式に係る納税猶予制度」が設けられています。

これは、経営者が自分の保有株式等を後継者に贈与したり、相続等によって取得させた場合、その後継者が会社を経営していくならば、贈与税は株式等に対応する税額の全額、相続税は株式等に対応する税額の80%の納税が猶予され、後継者が死亡時まで株式等を保有し続ければ最終的に納税が免除されるというものです（雇用の8割維持、経営承継円滑化法による経済産業大臣の認定等の要件を満たすことが必要）。

企業には消費者、従業員、株主、債権者、仕入先、得意先、地域社会、行政機関等のさまざまなステークホルダーが取り巻いている以上、中小企業の事業承継の円滑化は、地域経済の活力維持や雇用確保の観点から極めて重要であるというのが承継税制の趣旨と考えられます。

民間医療の中心をなす医療法人についてみた場合、平成18年医療法改正により医療法人は持分のないことを原則とすることとされたものの、いまだに8割は持分のある医療法人で占められています。

これらの医療法人も相続税の課税対象となるが、こちらには中小企業の事業承継税制のような税制上の類似措置が設けられていません。

持分のある医療法人は平成18年改正法の経過措置に「当分の間…効力を有する」と位置付けられているものではあるが、決して暫定的な存在ではないし、事業承継せずに消滅していいものでもありません。

むしろ、医療の公共性という面から言えば、患者を含めた地域社会全体が医療機関のステークホルダーであり、失われた場合の社会的損失は営利企業よりも大きいと思われれます。

事業承継における営利企業優遇、医療機関冷遇は明らかに政策上のバランスを失っています。持分のある医療法人についても、中小営利企業と同様に相続税・贈与税の納税猶予制度を創設すべきです。

なお、これについては厚生労働省の医療従事者の需給に関する検討会でも、「地域の医療機関の事業の承継に関し、中小企業と同様、事業承継に当たっての優遇税制について検討してはどうか」と指摘しています。

5 認定医療法人に係る相続税・贈与税の納税猶予等の特例措置の延長・拡充

平成26年度税制改正により創設された認定医療法人に係る相続税・贈与税の納税猶予等の特例措置について、期限を平成29年10月1日以後も延長した上で、認定医療法人とされた場合は、相続税法第66条第4項の規定の適用を受けないよう必要な措置を講じること。

－相続税・贈与税－

認定医療法人に係る相続税・贈与税の納税猶予等の特例措置とは、持分のある医療法人の出資者に相続が発生した場合でも、持分のない医療法人への移行計画が認定されるならば、移行計画の期間満了まで相続税の納税を猶予し、その間に持分を放棄すると猶予税額を免除する制度です。

この認定制度は平成29年9月末を期限とする時限措置だが、中小企業の事業承継税制のような優遇措置のない医療法人にとって、相続問題に直面した際の支援措置となっているため、期限を当分の間、延長することを要望します。

また、移行計画の認定を受けた医療法人でも、相続後の持分放棄が相続税法第66条第4項に規定する「相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となる」と判断されると、免除される相続税とは別に、医療法人に贈与税が課税されてしまいます。

新制度の趣旨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促進であるなら、これでは実効性に疑問符が付かざるを得ません。

移行計画の認定を受けて持分のない医療法人に移行した場合には、相続税法第66条第4項も不適用となるよう、この特例措置の拡充を要望します。

平成26年度与党税制改正大綱では「地域医療を担う医療法人の医業継続に係る税制のあり方については、新たに創設する医業継続のための相続税等の納税猶予の効果を見極めつつ、医療法人制度上の課題を検討した上で、医業継続の実効性確保や課税の公平性等の観点から検討する」とされています。

制度の効果を見極めるにはまだ時間が必要であり、実効性を確保するには、相続税法第66条第4項の適用除外が必要です。

6 社団医療法人の出資評価の見直し

財産評価基本通達における社団医療法人の出資の評価方法を見直し、営利企業の株式等の評価に比して著しく不利とならないよう改めること。

－相続税・贈与税－

1) 持分のある医療法人においてとくに問題となるのは、事業承継の際の課税問題です。

出資持分が存する以上、これが相続税の課税対象となるのは当然ですが、その際の課税評価が一般の営利企業より高額になる現行の評価方法を見直し、せめて営利企業並みに改めていただきたいというのが本要望の主旨です。

現行の国税庁財産評価基本通達は、出資評価について規定した194-2において、評価方法として類似業種比準方式を掲げています。この方式は、市場性のない株式や出資持分について上場株式に準拠して評価することとし、利益、配当、資産の3要素から評価額を算出する計算式が設定されています。その際、医療法人は配当が禁止されているため、営利企業の評価ではカウントされる配当要素が除外されるのです。理論上これは一見正当ではありますが、いざ実際に適用すると、医療法人の出資評価額は無配当の営利企業よりも高額になってしまいます（後出「取引相場のない株式と医療法人出資の評価方法の比較（現行）」参照）。

こうした現状は医療資源保護という政策的な観点から見て不適切であるばかりでなく、財産評価理論としても、出資の財産価値という点でマイナスに作用する配当禁止が反映されていないという問題があります。

そこで現行の評価方法を見直し、持分ある医療法人の出資評価は、取引相場のない株式で無配当のものと同様の方法を適用することを要望します。

具体的には、現行の計算式の分母を「4」から「5」とし、分子に置くべき配当要素は「0」とするよう要望します。

2) 平成28年度与党税制改正大綱は「取引相場のない株式の評価については、企業の組織形態が業種や規模、上場・非上場の別により多様であることに留意しつつ、相続税法の時価主義の下で、比較対象となる上場会社の株価並びに配当、利益及び純資産という比準要素の適切なあり方について早急に

総合的な検討を行う」とされています。

平成18年医療法改正において「経過措置医療法人」とされた持分のある医療法人は、あたかも「当分の間」存続するにすぎないかのように、事業承継税制等で冷遇されています。

財産評価について総合的な見直しを行うのであれば、持分のある医療法人の事業承継税制における位置づけとも照らし合わせて、今後は矛盾のない評価体系としていくべきです。

【参考】

取引相場のない株式と医療法人出資の評価方法の比較（現行）

1 取引相場のない株式評価における類似業種比準価額の計算式

（財産評価基本通達180）

$$A \times \left\{ \frac{\frac{\text{㊸}}{B} + \frac{\frac{\text{㊹}}{C} \times 3 + \frac{\text{㊺}}{D}}{5}}{\quad} \right\} \times 0.7 \sim 0.5$$

A = 類似業種の株価

㊸ = 評価会社の1株当たりの配当金額

㊹ = " " 1年間の利益金額

㊺ = " " 直前期末の純資産価額（帳簿価額）

B = 類似業種の1株当たりの配当金額

C = " " 年利益金額

D = " " 純資産価額（帳簿価額）

2 医療法人の出資評価における類似業種比準価額の計算式

（財産評価基本通達194-2）

$$A \times \left\{ \frac{\frac{\text{㊹}}{C} \times 3 + \frac{\text{㊺}}{D}}{4} \right\} \times 0.7 \sim 0.5$$

類似業種目は「その他の産業」とする。

7 高額医療用機器等の特別償却制度の適用期限延長

高額医療用機器の特別償却制度の適用期限を平成29年4月1日以降も引き続き延長すること。

－所得税・法人税－

日進月歩の医療用機器を整備充実し、医療提供の質の向上と医療安全の確保を図るためには、早期の投下資本回収が求められる。この意味で医療用機器の特別償却制度は、今後も存続させるべきです。

〔参考〕高額医療用機器の特別償却制度の概要

種 別	特別償却割合
1台または1基の価額500万円以上で、次のいずれかに該当する機器 ①高度な医療の提供に資するもの ②薬事法上の高度管理医療機器、管理医療機器、大臣指定一般医療機器	12%

8 中小企業投資促進税制の適用期限延長と医療機器への適用

中小企業投資促進税制の適用期限を平成29年4月以後も延長した
うえ、その対象設備に医療機器を追加し、医療機器を取得した場合の
即時償却や税額控除を可能とすること。

－所得税・法人税－

中小企業投資促進税制では機械装置等の設備を導入した場合、30%特別償却と7%税額控除の選択適用が認められます。

さらに生産性の向上に資する一定の設備については上乗せ措置として、即時償却や10%税額控除の適用も可能となります。

中小企業投資促進税制の対象設備は一定金額以上の機械・装置や電子計算機、試験・測定機器、ソフトウェア、貨物自動車等とされており、製造業や運送業の設備更新には有利な制度です。

しかし、医療用の検査機器、手術機器、その他の治療用機器は税法上「器具・備品」と分類されているため、「機械・装置」には該当せず、個別列挙されたその他の対象設備にも入りません。

また、上乗せ措置についても、対象設備の「先端設備」や「生産ライン等の改善に資する設備」に、上記の医療機器を当てはめるのは困難です。

活発な新薬開発を見てもわかるとおり、医療ほど技術開発が迅速、広範囲に行われている分野はありません。医療機関の治療成績の向上の背景には、こうした開発競争による絶え間ない設備更新にさらされている事情があります。

本制度の適用期限を平成29年4月以後も延長するとともに、対象設備に広く医療機器を含めることによって医療界の設備更新を支援し、国民の健康向上に寄与することを要望します。

〔参考〕 中小企業投資促進税制の概要

対象事業者	中小企業（資本金 1 億円以下、従業員数 1,000 人以下）、個人事業主、農業協同組合等	
対象業種	ほぼ全業種（物品賃貸業、娯楽業、風俗営業等を除く）	
○通常の税制措置（対象設備と措置内容）		
機械・装置	すべて（1台160万円以上）	30%特別償却か7% 税額控除の選択適用 (注)資本金3,000万円 超の法人には税額控除 なし
器具・備品	一定の電子計算機（複数台計120万円以上） 一定のデジタル複合機（1台120万円以上） 試験又は測定器機（1台30万円以上かつ複数台計120万円以上）	
工具	測定工具及び検査工具（1台30万円以上かつ複数台計120万円以上）	
ソフトウェア	一定のソフトウェア（複数台計70万円以上）	
貨物自動車	車両総重量3.5t以上（普通自動車）	
内航船舶	取得価額の75%が対象	
○上乗せ措置（対象設備と措置内容）		
先端設備	最新モデルであること、旧モデルと比べて年平均1%以上生産性が向上するなど一定の要件に該当する以下の設備 ・機械・装置 ・サーバー用電子計算機、試験又は足底器機 ・稼働状況等の情報を収集・分析・支持するソフトウェア	即時償却と10%税額 控除の選択適用 (注)資本金3,000万円 超の法人の税額控除は 7%
生産ライン等の改善に資する設備	投資利益率が5%以上となる投資計画に記載された設備	

9 病院・診療所用建物等の耐用年数の短縮

病院・診療所用の建物の耐用年数を短縮すること。

－ 所得税・法人税 －

病院・診療所の建物は、医療法の改正、医学・医療技術の急速な進歩に応じて機能的陳腐化が著しくなっており、耐用年数の短縮が求められております（実態調査の結果）。

このようなことから、病院・診療所用の建物の耐用年数を短縮するよう要望します。

(参 考) 病院・診療所用建物の耐用年数

(区 分)

(現 行)

(要 望)

○病院・診療所用建物

・鉄骨鉄筋コンクリート造又は

39年

31年

鉄筋コンクリート造のもの