

税務相談室

医療法人への財産の遺贈

北海道医師会顧問税理士 中村 孝一

質問

財団医療法人である病院の院長であった父が死亡し、私達が相続することになりましたが、父の遺言により、遺産のうち宅地の一部が財団医療法人へ贈与されました。

友人の話では、このような場合には法人に対して相続税が課税されることがあるとのことですが、いかがでしょうか。

回答

相続税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合には、医療法人は個人とみなされて相続税が課税される。

相続税は、原則として、相続や遺贈によって財産を取得した個人に対して課税されます。法人には、相続ということはありませんし、また一般に法人が遺贈によって財産を取得した場合には、相続税ではなく、法人税がかかることになっています。

しかし、相続税の納税義務者を個人だけに限定してしまいますと、個人以外の者に、財産を遺贈し、相続税の負担を不当に回避する場合がありますので、相続税法では、次のような場合には、それぞれ、その人格のない社団や財団または法人を個人とみなして、相続税を課税することとしています。

(1) 代表者または管理者の定めのある人格のない社団や財団(例えば、校友会、後援会、同好会、青年団などのようなもの)に対して財産の遺贈があった場合、または遺贈によってこれらの社団や財団を設立するために財産の提供があった場合

(2) 持分の定めのない法人に対して財産の遺贈があった場合、または遺贈によってこれらの法人を設立するために財産の提供があった場合において、その財産の遺贈者の親族その他遺贈者と特別の関係のある人の相続税の負担が不当に減少する結果となると認められるとき

(注)ただし、このような場合でも、その遺贈を受けた財産の価額が法人税法の規定により、その社団や財団または法人の各事業年度の所得金額の計算上、益金の額に算入される場合には相続税は課税されません。

医療法人は、医療事業の特殊性にかんがみ、医療法に基づき設立されたもので、その形態は大別して

財団と社団の二つがありますが、次のように区分できると考えられます。

- (1)財団医療法人……一定目的のために集められた財産の集団を中心とした結合体で、寄附により設立される法人であり、出資持分はありません。
- (2)社団医療法人……人の集団を中心とした結合体で、出資により設立される法人であり、出資持分の定めのあるものと、出資持分の定めのないものがあります。
- (3)特定の医療法人……(1)の財団医療法人と(2)の出資持分の定めのない社団医療法人のうち、その事業が医療の普及および向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与し、かつ公的に運営されていることにつき一定の要件を満たすものとして、租税特別措置法の規定による承認を受けた法人です。

ご質問の財団医療法人は、前述の公益を目的とする事業を行う法人に該当しますので、その法人が遺贈により財産を取得し、遺贈者(お父さん)の親族その他同族関係者の相続税の負担を不当に減少させる結果となる場合には、同法人に対し相続税が課税されることとなります。

そして、この場合の「相続税の負担を不当に減少させる場合」とは、受贈法人の定款等に遺贈者と特別の関係のある人に特別の利益を与える旨の規定があったり、その法人の施設や余裕金を私的に利用させるなど、医療法人の財産が実質的に遺贈者の関係者によって私的に支配されているような場合をいいますが、出資持分の定めがある法人やその遺贈について租税特別措置法の規定により、国税庁長官の承認を受けた場合の財団医療法人および租税特別措置法の規定による国税庁長官の承認を受けた特定の医療法人に対する財産の遺贈については、負担が不当に減少しないものとされ、相続税は課税されません。

なお、出資持分の定めのある法人に対する財産の遺贈があったときは、その法人の出資者に対してその遺贈による出資持分の価額の増加部分について相続税が課税されることとなります。

また、公益法人の設立の認可申請中にその公益法人に財産を提供することとなっていた人について相続が開始したため相続財産の全部または一部が設立の認可によりその公益法人に帰属した場合には、その財産は、その公益法人が被相続人から、遺贈により取得したものと同等に取り扱うことができることとされています。

(注)個人が法人に対して譲渡所得の基因となる資産を贈与または遺贈した場合には、その個人に対してのみ譲渡所得の課税が行われることになっていますが、公益法人等に対する財産の贈与や遺贈がなされた場合で、特定の要件を満たす場合には、譲渡所得に対する課税が行われない特例があります。ただし、この規定の適用を受けるためには、その贈与や遺贈のあった日から3ヵ月以内に所轄税務署長を経由して国税庁長官に所定の申請書等を提出し承認を受けることが必要です。