

A11 基金拠出型医療法人とは、持分の定めのない医療法人（経過措置型医療法人）のうち「基金」制度を採用した医療法人をいいます。持分の定めのある医療法人が基金拠出型医療法人に移行する場合には定款変更手続を行うことにより移行することができ、既存の社団医療法人を解散し、新しく基金拠出型医療法人を設立する必要はありません。

なお、基金拠出型医療法人への移行は任意であり、強制されるものではありません。ただ、基金拠出型医療法人に移行に移行した後は、再び経過措置型医療法人に戻りすることはできません。

経過措置型医療法人から基金拠出型医療法人への移行は出資持分の放棄を伴い、基金拠出額の設定あるいは出資持分の処分等に係る贈与税課税や配当課税等の課税関係に注意する必要があります

#### （１）出資持分を基金として拠出する場合

持分の定めのある社団医療法人が、基金拠出型医療法人に移行するということは、社団医療法人が「持分あり」から「持分なし」へ移行することになります。この移行は定款変更により行われますが、移行に際し社員はその有する出資持分を喪失しますので、出資持分を基金として直接拠出することはできないことになります。

実務上は、出資を基金として拠出する場合は、まず社員が医療法人から出資の払戻しを受け、次に基金拠出型医療法人に移行する定款変更をする際に、その払戻しを受けた金銭等を基金として拠出する手続きをとることになります。

定款上は社員資格を喪失しなければ出資持分の払戻しを受けることができません。このため社員が出資持分を基金として拠出する場合には、一度退社する必要があります。

#### （２）移行時の課税関係

##### （ア）出資の時価相当額の払戻しを受けて基金に拠出する場合

出資持分の時価相当額の払戻しを受けて、これを基金として拠出する場合において、当初の払込金額相当額を超える部分は「配当所得」に該当し、所得税・住民税は総合課税されます。また税金計算では「配当控除」の適用を受けることができます。払戻しの際は、配当等に対する源泉徴収が必要となり、税率 20%（所得税 15%・住民税 5%）の適用がされることになります。

なお、基金の拠出時や、将来の基金返還時に拠出者に対する課税は生じません。

##### （イ）出資の払込金額の払戻しを受けて基金に拠出する場合

出資持分の払戻しを払込金額相当額で行われた場合において、その時価相当額が払戻金額を超えるときは、その超える部分を放棄したと考えられます。この場合相続税法第 66 条第 4 項の「持分の定めのない法人に対し財産の贈与や遺贈が

あった場合において、その贈与や遺贈により贈与や遺贈をした者の親族その他これらの者と特別の関係がある者の相続税や贈与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は、これを個人とみなして、これに贈与税や相続税を課する」という規定の適用に該当するか否かを判定することになります。

「負担が不当に減少する結果となるかどうか」の判定は、「相続税法施行令第33条第3項」及び「贈与税の非課税財産（公益を目的とする事業の用に供する財産に関する部分）及び持分の定めのない法人に対して財産の贈与等があった場合の取扱いについて（法令解釈通達）」によります。

その結果、「負担が不当に減少する結果と認められた場合」には、基金拠出型医療法人への移行時に、その医療法人を個人とみなして、これに贈与税が課税されることとなります。

なお、基金の拠出時や、将来の基金返還時に拠出者に対する課税は生じません。

#### （ウ）法人税の課税

医療法人が「持分あり」から「持分なし」へ移行した場合に、持分の払戻しをしなかった場合には、受贈益等が生じて利益を構成すると考えられますが、従来から、税務上は資本等取引に該当するものとして益金の額に算入されていませんでした。

この益金不算入とする取扱いを明確化するために設けられたのが、次の法人税法施行令第136の4条第2項です。

「社団である医療法人で持分の定めのあるものが持分の定めのない医療法人となる場合において、持分の全部又は一部の払戻しをしなかったときは、その払戻しをしなかったことにより生ずる利益の額は、その医療法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入しない」という規定です。