

A9 持分あり社団医療法人から持分なし社団医療法人への移行について、種類の異なる法人への組織変更ですから、事実上の解散・設立があったものとみなされるとすれば、既存の医療法人の清算所得課税、出資者の配当所得課税等が生じることになると考えられます。

しかし、この移行は、定款の変更により行うものであり、現実には解散・設立という手続きとられるものではない上、事業内容等からみた実態面でも従前の法人格が継続しているものであるから、解散・設立があったとしての課税関係は生じないものと解されています。

#### (1) 出資持分の放棄

持分の放棄については医療法施行規則第 30 条の 39 において以下のように規定されています。

(ア) 社団である医療法人で持分の定めのあるものは、定款を変更して、社団である医療法人で持分の定めのないものに移行することができる。

(イ) 社団である医療法人で持分の定めのないものは、社団である医療法人で持分の定めのあるものへ移行できないものとする。

#### (2) 個人出資者の課税関係

出資持分を放棄した社員全員は、「退社時の持分分配請求権」と「解散時の残余財産分配請求権」を放棄するだけであり課税上の問題は生じません。

なお、社員全員が持分放棄した場合にみなし譲渡税が生じるかどうかには「出資持分の定めのある社団医療法人が特別医療法人に移行する場合の課税関係について」が参考になります。(医政発第 0406002 号)

特別医療法人に移行する場合も、単に持分の定めのない社団医療法人に移行する場合も持分放棄をした考え方は同じです。

国税庁の回答は以下のようにされています。

個人出資者の持分なし医療法人への移行に伴う出資持分の放棄については、それが、医療法人への贈与による出資持分の移転を伴うものであれば、出資持分の時価によるみなし譲渡課税(所得税法(昭和 40 年法律第 33 号)第 59 条)の問題が生じるが、次のことから株式の消却と同様、譲渡性が認められないため、譲渡所得課税は生じないものと解される。

- ① 自己株式の取得が認められている株式会社の場合と異なり、医療法人においては、自己の出資持分を取得(保有)することはできないと解されていること
- ② 出資の減少や株式の消却により金銭等の交付があったときには、みなし配当部分を除いて譲渡収入金額とみなすこととされている(租税特別措置法(昭和 32

年法律第 26 号) 第 37 条の 10 第 4 項) が、出資が譲渡により移転したとみなすものではなく、無償の場合にも、出資が贈与により移転したものとみなされるものではないこと

- ③ このように解すことは、平成 16 年 6 月 16 日付で文書回答を受けた「持分の定めのある医療法人が出資額限度法人に移行した場合等の課税関係について」に示されている、出資者が出資額の払戻しにより退社した場合にみなし譲渡課税の対象とならないとする取扱いとも整合性がとれること

### (3) 医療法人の課税関係

#### (ア) 医療法人に対する法人税課税

持分の定めがある社団医療法人が持分の定めのない社団医療法人に移行する際に、社員全員が持分を放棄した場合には、その医療法人に経済的利益が生じて「受贈益課税」がされるのではないかと考えられますが、平成 20 年度税制改正において以下の規定が設けられました。

「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。」(法令 136 の 4②)

従って、持分の定めのある社団医療法人が持分の定めのない社団医療法人に移行する際には、医療法人に法人税の課税はありません。

#### (イ) 医療法人に対する贈与税課税

持分の定めがある社団医療法人の持分の定めのない社団医療法人に移行に伴う出資持分の放棄は出資者全員が行うものであり、持分の定めのある社団医療法人への後戻りはできないとされていることから、その放棄に伴う出資者の権利の消滅に係る利益は結果として医療法人に帰属するものであるため、個人出資者の放棄については、相続税法第 66 条第 4 項の規定による課税の問題が生じることになります。

すなわち、その放棄により個人出資者の親族等の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認められるときには、医療法人を個人とみなして贈与税が課税されることになります。