

Q 1. 「基金拠出型法人ではない持分なし医療法人」に移行する際に、出資者全員が出資持分の放棄を行った場合の課税関係はどのようになるのか。

A 1. この場合における課税関係は、以下のとおり。

1 各出資者に対する贈与税の課税関係（出資者全員が同時に放棄する場合）
各出資者は何ら経済的利益を受けないため、贈与税は課税されない。

2 各出資者に対する所得税の課税関係
各出資者に対して、所得税は課税されない。

3 医療法人に対する贈与税の課税関係

医療法人に対して、出資持分（出資額部分＋利益剰余金部分）の放棄に伴う出資者の権利の消滅に係る経済的利益について、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けて当該移行計画に記載された移行期限までに持分なし医療法人へ移行した場合は、贈与税は課税されない（租税特別措置法第 70 条の 7 の 14）。

4 医療法人に対する法人税の課税関係

医療法人に対して、移行の際に持分の全部又は一部の払戻しをしなかったことにより生じる利益について、法人税は課税されない（法人税法施行令第 136 条の 3 第 2 項）。

（注）各出資者に対する贈与税の課税関係（出資者の 1 人が放棄する場合）

残存出資者に対して、出資持分の放棄に伴う出資者の権利の消滅に係る経済的利益について、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けた医療法人の残存出資者が当該放棄の時から当該放棄による経済的利益に係る贈与税の申告書の提出期限までの間に、出資持分の全部又は一部を放棄したときは、当該残存出資者については、相続税法の規定により計算した金額から放棄相当贈与税額を控除した残額が、納付すべき贈与税額となる（租税特別措置法第 70 条の 7 の 10）。

（理由）

1 「基金拠出型法人ではない持分なし医療法人」に移行する際、出資者全員が、同時に出資持分の放棄を行うと、当該放棄に伴う出資者の権利の消滅に係る経済的利益は、結果として、医療法人に帰属することとなる。（各出資者間においては、出資持分の移動はない。）

2 出資持分の払戻しが行われなため、配当とみなされる額はなく、各出資者にはみなし配当課税の課税関係は生じない。

3 一方、医療法人の立場からすると、当該放棄に伴う出資者の権利の消滅に係る経済的利益を、各出資者から贈与により取得したものとみなされるが、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けて当該移行計画に記載された移行期限までに持分なし医療法人へ移行した場合は、贈与税は課税されない（租税特別措置法第 70 条の 7 の 14）。

4 また、持分あり医療法人は、出資者の退社時の出資払戻請求権又は解散時の残余財産分配請求権に応じる義務を負っているが、出資持分の放棄により、当該医療法人は、これらの義務を免れるという経済的利益が生じる。この経済的利益については、法人税法施行令第 136 条の 3 第 2 項の規定により、当該医療法人の益金の額に算入しないこととされているため、法人税は課税されない。

出資持分100%を保有する者がすべての出資持分を放棄し、
「基金拠出型法人でない持分なし医療法人」に移行する場合

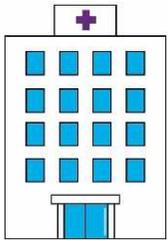
【課税関係】

- 1 甲は何ら経済的利益を受けないため、贈与税は課税されない。
- 2 甲に対して、所得税は課税されない。
- 3 医療法人に対して、出資持分の放棄に伴う甲の権利の消滅に係る経済的利益について、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けて当該移行計画に記載された移行期限までに持分なし医療法人へ移行した場合は、贈与税は課税されない。（租税特別措置法第70条の7の14）。
- 4 医療法人に対して、移行の際に持分の全部又は一部の払戻しをしなかったことにより生じる利益について、法人税は課税されない（法人税法施行令第136条の3第2項）。

甲



出資持分の
100%を保有

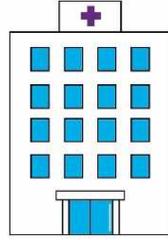


【持分あり医療法人】

甲



出資なし



【持分なし医療法人】

出資持分を放棄
(持分なし医療法人への移行)

【上記課税関係の理由】

- 1…放棄に伴う甲の権利の消滅に係る経済的利益は、医療法人に帰属する。
- 2…出資持分の払戻しは行われなため、配当とみなされる額はない。
- 3…医療法人は、放棄に伴う甲の権利の消滅に係る経済的利益を、甲からの贈与により取得したものとみなされる。
- 4…移行前において、医療法人は、甲の退社時の出資払戻請求権又は解散時の残余財産分配請求権に応じる義務を負っているが、出資持分の放棄により、当該医療法人には、これらの義務を免れるという経済的利益が生じる。

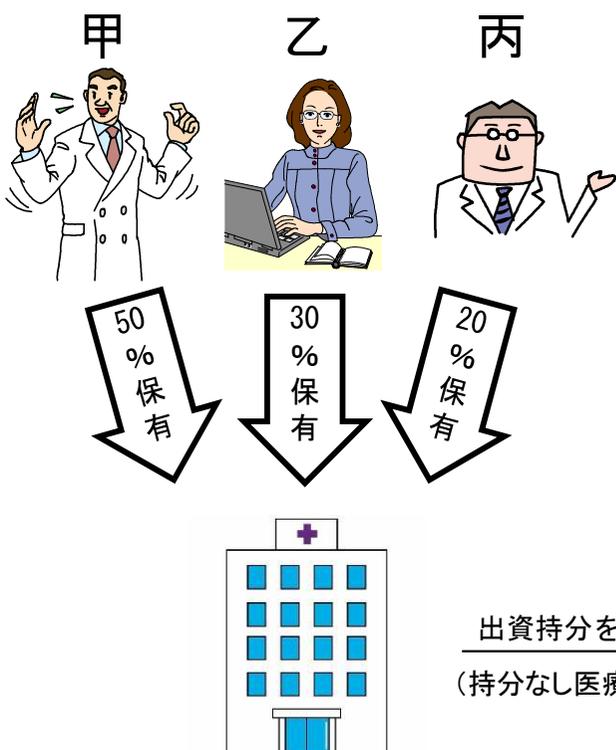
【課税関係3について】

出資持分の放棄に伴う出資者の権利の消滅に係る経済的利益を、各出資者から贈与により取得したものとみなされるが、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けて当該移行計画に記載された移行期限までに持分なし医療法人へ移行した場合は、贈与税は課税されない。

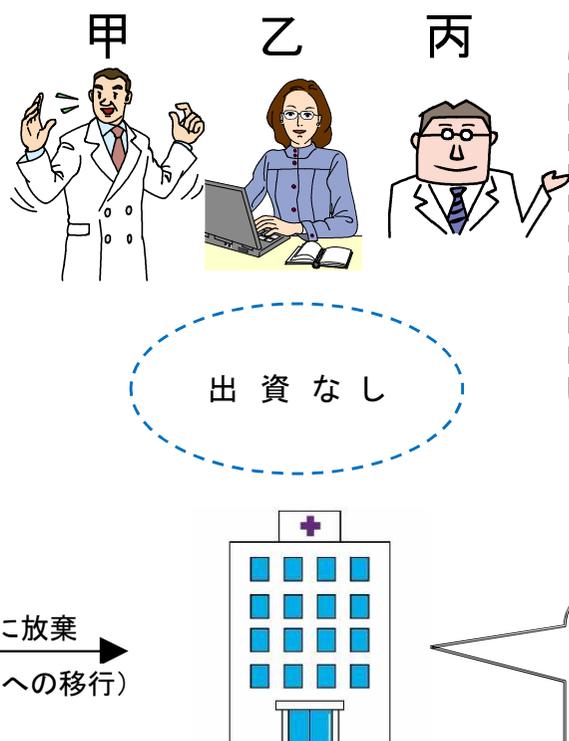
各出資者が出資持分を一斉に放棄し、「基金拠出型法人でない持分なし医療法人」に移行する場合

【課税関係】

- 1 甲・乙・丙は何ら経済的利益を受けないため、贈与税は課税されない。
- 2 甲・乙・丙に対して、所得税は課税されない。
- 3 医療法人に対して、出資持分の放棄に伴う甲・乙・丙の権利の消滅に係る経済的利益について、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けて当該移行計画に記載された移行期限までに持分なし医療法人へ移行した場合は、贈与税は課税されない。（租税特別措置法第70条の7の14）。
- 4 医療法人に対して、移行の際に持分の全部又は一部の払戻しをしなかったことにより生じる利益について、法人税は課税されない（法人税法施行令第136条の3第2項）。



【持分あり医療法人】



【持分なし医療法人】

【上記課税関係の理由】

- 1…放棄に伴う甲乙丙の権利の消滅に係る経済的利益は、医療法人に帰属する。（甲乙丙間においては、出資持分の移動はない。）
- 2…出資持分の払戻しは行われなかったため、配当とみなされる額はない。
- 3…医療法人は、放棄に伴う甲乙丙の権利の消滅に係る経済的利益を、甲乙丙からの贈与により取得したものとみなされる。
- 4…移行前において、医療法人は、甲乙丙の退社時の出資払戻請求権又は解散時の残余財産分配請求権に応じる義務を負っているが、出資持分の放棄により、当該医療法人には、これらの義務を免れるという経済的利益が生じる。

【課税関係3について】

出資持分の放棄に伴う出資者の権利の消滅に係る経済的利益を、各出資者から贈与により取得したものとみなされるが、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けて当該移行計画に記載された移行期限までに持分なし医療法人へ移行した場合は、贈与税は課税されない。

Q 2. 基金拠出型法人に移行する際に、出資者全員が出資額部分のみを基金として振り替えた場合の課税関係はどのようなになるのか。

A 2. この場合における課税関係は、以下のとおり。

1 各出資者に対する贈与税の課税関係

各出資者に対して、贈与税は課税されない。

2 各出資者に対する所得税の課税関係

各出資者に対して、所得税は課税されない。

3 医療法人に対する贈与税の課税関係

医療法人に対して、出資持分（出資額部分＋利益剰余金部分）のうち利益剰余金部分の放棄に伴う出資者の権利の消滅に係る経済的利益について、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けて当該移行計画に記載された移行期限までに持分なし医療法人へ移行した場合は、贈与税は課税されない（租税特別措置法第 70 条の 7 の 14）。

4 医療法人に対する法人税の課税関係

医療法人に対して、移行の際に持分の全部又は一部の払戻しをしなかったことにより生じる利益について、法人税は課税されない（法人税法施行令第 136 条の 3 第 2 項）。

（理由）

1 基金拠出型法人に移行する際、出資額部分のみを基金として振り替えることで、各出資者は利益剰余金部分を放棄することとなり、各出資者が贈与により取得したものとみなされるものはない。

2 基金拠出型法人への移行に際し、「出資額部分のみを基金に振り替える」こととは、出資者の立場からすると、各出資者が有していた「出資持分」のうち出資額部分が、「基金（医療法人に対する債権）」という財産に変わることを意味する。この場合、課税上は、

①出資額部分（X円）に対し、X円の払戻しを受け、

②当該X円を基金として拠出する。

という手続きを踏むものとして取り扱われるため、所得税法上、配当とみなされる額はなく、各出資者にはみなし配当課税の課税関係は生じない。

3 一方、医療法人の立場からすると、出資者全員が出資持分のうち利益剰余金部分の放棄をすることに伴う出資者の権利の消滅に係る経済的利益を、各出資者から贈与により取得したものとみなされるが、厚生労働大臣から移行計画の認定を受けて当該移行計画に記載された移行期限までに持分なし医療法人へ移行した場合は、贈与税は課税されない（租税特別措置法第 70 条の 7 の 14）。

4 また、持分あり医療法人は、出資者の退社時の出資払戻請求権又は解散時の残余財産分配請求権に応じる義務を負っているが、利益剰余金部分の放棄により、当該医療法人は、その部分について、これらの義務を免れるという経済的利益が

生じる。この経済的利益については、法人税法施行令第 136 条の 3 第 2 項の規定により、当該医療法人の益金の額に算入しないこととされているため、法人税は課税されない。

Q 3. 基金拠出型法人に移行する際に、利益剰余金部分も含めて基金として振り替えた場合の課税関係はどのようになるのか。

A 3. この場合における課税関係は、以下のとおり。

- 1 各出資者に対する贈与税の課税関係
各出資者に対して、贈与税は課税されない。
- 2 各出資者に対する所得税の課税関係
出資持分の払戻しを受けた出資者に対して、利益剰余金部分に相当する額について、みなし配当として所得税が課税される（所得税法第 25 条第 1 項第 5 号）。
- 3 医療法人に対する贈与税の課税関係
医療法人に対して、贈与税は課税されない。
- 4 医療法人に対する法人税の課税関係
医療法人に対して、法人税は課税されない。

（理由）

- 1 基金拠出型法人に移行する際、出資額すべてを基金に振り替えることにより、「出資持分（出資額部分＋利益剰余金部分）」が「基金」に変わるが、各出資者が贈与により取得したものとみなされるものはない。
- 2 基金拠出型法人への移行に際し、「利益剰余金分も含めて基金に振り替える」とは、出資者の立場からすると、各出資者が有していた「出資持分」のすべてが、「基金（医療法人に対する債権）」に変わることを意味する。この場合、課税上、
 - ① 出資額部分（X 円）に対し、「X 円＋利益剰余金部分」に相当する額の払戻しを受け、
 - ② 当該「X 円＋利益剰余金部分」に相当する額を基金として拠出する。という手続きを踏むものとして取り扱われる。
①については、所得税法第 25 条第 1 項第 5 号の規定により、出資額部分を超える部分（利益剰余金部分）に相当する額の配当があったものとして、みなし配当課税が生じる。
- 3 一方、医療法人の立場からすると、（Q 2 とは異なり、）移行に際し、何ら経済的利益を受けないため、相続税法第 66 条第 4 項の規定による贈与税の課税関係は生じない。
- 4 上記 3 と同様、医療法人は何ら経済的利益を受けていないため、法人税の課税関係も生じない。

Q 4. 「基金拠出型法人ではない持分なし医療法人」への移行後、死亡により退社した社員に代わってその相続人が新たに社員となったことのみをもって相続税が課税されることはあるか。

また、「基金拠出型法人ではない持分なし医療法人」への移行後、当該法人に対して、財産の贈与又は遺贈があった場合の課税関係はどのようになるのか。

A 4. 出資持分（出資額部分＋利益剰余金部分）は、移行時において放棄されており、移行後の相続時において相続財産として存在しないため、相続税の課税財産とはならない。

ただし、移行後の医療法人に対して新たな贈与又は遺贈があった場合には、医療法人から特別の利益を受ける者又は医療法人に対して、贈与税又は相続税が課税される場合がある（相続税法第 65 条第 1 項、第 66 条第 4 項）。

（理由）

「基金拠出型法人ではない持分なし医療法人」へ移行すると、各出資者は当該医療法人に対する出資持分を有しないことになる。

そのため、移行後に社員の代替わりが生じたとしても、社員の死亡により相続される相続財産（出資持分）そのものがないため、相続税の課税価格に算入されるものはない。

ただし、「基金拠出型法人ではない持分なし医療法人」への移行後においても、持分なし法人一般に対する贈与・遺贈に関する規定の適用はあるため、当該医療法人に対して、新たな財産の贈与又は遺贈があった場合には、以下の①又は②の課税関係が生じる場合がある。

- ① 当該贈与又は遺贈により、贈与者等の親族等の贈与税又は相続税の負担が不当に減少すると認められる場合
⇒ 相続税法第 66 条第 4 項の規定により、医療法人に対して、贈与税又は相続税を課税。
- ② 当該贈与又は遺贈を受けた医療法人が、贈与者等の親族等に対して、特別の利益を与えるものである場合
⇒ 相続税法第 65 条第 1 項の規定により、特別の利益を受ける当該親族等に対して、贈与税又は相続税を課税。

（上記①又は②が競合する場合の適用関係については、①が優先して適用される。）

Q 5. 基金拠出者が死亡し、基金を相続した場合、相続税は課税されるのか。

A 5. 基金の相続人に対し、相続税が課税される。

(理由)

「基金」は、基金拠出者の立場からすると、医療法人に対する債権という財産であり、基金拠出者が死亡し、その相続人に相続される場合には、当該相続人に相続税が課税される。「基金」の評価は、財産評価基本通達 204（貸付金債権の評価）に準じて、医療法人から返還されるべき金額によって評価することとなる。