

第3節 一般の出資持分のない医療法人への移行を考えた場合

STEP 1 移行を考えた場合

STEP 2 障害要因と課題

STEP 3 移行手続き

出資持分のない医療法人は、退社時の出資持分の払戻請求がなく医療法人の経営の安定性、継続性が担保されます。また、そもそも出資持分がないため、出資持分に係る課税もなくなります。このような出資持分のない医療法人（特定医療法人、社会医療法人は除く。）へ移行するには、単に定款変更を行い贈与税を支払って移行する方法と、一定の要件を満たすことで贈与税の課税なく移行できる方法があります。どちらも特定医療法人や社会医療法人のように行政庁の「承認」や「認定」は必要ありません。

ただし、贈与税の課税なく移行するために必要な要件を満たす準備をしても結果として要件を満たせない場合には、その医療法人に対して贈与税の課税が起きる場合があります。

贈与税の課税リスクなく移行するためには、40床以上の病院である等、特定医療法人の要件を満たすのであれば、特定医療法人への移行を検討されることをお勧めします。

要件を満たさず、贈与税を払って出資持分のない医療法人へ移行する場合

①贈与税を納付して移行する場合

役員の親族割合を守ることは出来ないが、出資持分払戻請求と相続税のリスクを回避するために、あえて、贈与税を支払って出資持分のない医療法人への転換を図ろうという法人もあります。

②贈与税の算出方法

その贈与をした者の各々から財産を取得したものとみなして算出した贈与税額の合計額が医療法人の納付すべき贈与税額となりますので、以下のような計算となります。

贈与税の計算例（出資持分の相続税財産基本通達による評価額が1億円の場合）

ある医療法人で二人の出資者がおり、贈与税を払っても出資持分のない医療法人に移行したいと言っています。そこで、贈与税を計算すると、以下のようになります。

Aさん 出資持分相続税評価額 9,000万円
 $(9,000万円 - 110万円) \times 50\% - 225万円 = 4,220万円$ （イ）

Bさん 出資持分相続税評価額 1,000万円
 $(1,000万円 - 110万円) \times 40\% - 125万円 = 231万円$ （ロ）

納付すべき贈与税額 （イ）+（ロ）=4,451万円

Bさんへの払戻が生じた場合、医療法人から1,000万円の払戻となりますが、贈与税であれば231万円で済むこととなります。Aさんに相続が発生した場合、Aさんの親族から払戻のリスクが生じますが、それを未然に防ぐことができます。

贈与税の課税なく円滑に移行できる要件

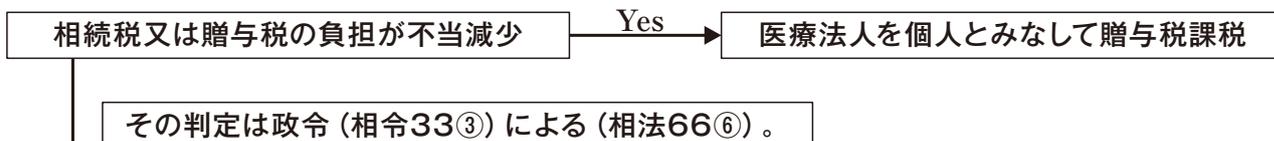
(相続税法第66条第4項、相続税法施行令第33条3項、贈与税の非課税財産(公益を目的とする事業の用に供する財産に関する部分)及び持分の定めのない法人に対して財産の贈与等があった場合の取扱いについて)

出資持分のない医療法人へ贈与税の課税なく移行する場合、一定の要件をクリアする必要があります。

詳細は次頁のフローチャート「相続税また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か否かの判定」を参照して下さい。

フローチャート「相続税または贈与税の負担が不当に

1 相続税法第66条第4項



2 相続税法施行令第33条第3項

(1) 医療法人の「運営組織が適正である」こと（相令33③一）

＜法令解釈通達15（P115）により判定＞

①一定の事項が定款等に定められていること

A	理事の定数は6人以上、監事の定数は2人以上であること。	<input type="checkbox"/>
B	理事及び監事の選任は、例えば、社員総会における社員の選挙により選出されるなどその地位にあることが適当と認められる者が公正に選任されること。	<input type="checkbox"/>
C	理事会の議事の決定は、次のEに該当する場合を除き、原則として、理事会において理事総数（理事現在数）の過半数の議決を必要とすること。	<input type="checkbox"/>
D	社員総会の議事の決定は、法令に別段の定めがある場合を除き、社員総数の過半数が出席し、その出席社員の過半数の議決を必要とすること。	<input type="checkbox"/>
E	次に掲げる事項（次のFにより評議員会などに委任されている事項を除く。）の決定は、社員総会の議決を必要とすること。この場合において、次の（E）及び（F）以外の事項については、あらかじめ理事会における理事総数（理事現在数）の3分の2以上の議決を必要とすること。 （A）収支予算（事業計画を含む。） （B）収支決算（事業報告を含む。） （C）基本財産の処分 （D）借入金（その会計年度内の収入をもって償還する短期借入金を除く。）その他新たな義務の負担及び権利の放棄 （E）定款の変更 （F）解散及び合併 （G）当該法人の主たる目的とする事業以外の事業に関する重要な事項	<input type="checkbox"/>
F	社員総会のほかに事業の管理運営に関する事項を審議するため評議員会などの制度が設けられ、上記（E）及び（F）以外の事項の決定がこれらの機関に委任されている場合におけるこれらの機関の構成員の定数及び選任並びに議事の決定については次によること。 （A）構成員の定数は、理事の定数の2倍を超えていること。 （B）構成員の選任については、上記ハ（イ）のBに準じて定められていること。 （C）議事の決定については、原則として、構成員総数の過半数の議決を必要とすること。	<input type="checkbox"/>
G	上記CからFまでの議事の表決を行う場合には、あらかじめ通知された事項について書面をもって意思を表示した者は、出席者とみなすことができるが、他の者を代理人として表決を委任することはできないこと。	<input type="checkbox"/>
H	役員等には、その地位にあることのみに基づき給与等を支給しないこと。	<input type="checkbox"/>
I	監事には、理事（その親族その他特殊の関係がある者を含む。）及び評議員（その親族その他特殊の関係がある者を含む。）並びにその法人の職員が含まれてはならないこと。また、監事は、相互に親族その他特殊の関係を有しないこと。	<input type="checkbox"/>

Yes

減少する結果となると認められるか否かの判定

青木恵一「医療法人の相続・事業承継と税務対策」をもとに作成

②事業運営及び役員等の選任等が定款等に基づき行われていること

事業運営及び役員等の選任等が定款等に基づき行われていること

③その事業が社会的存在として認識される程度の規模を有していること
 医療法(昭和23年法律第205号)第1条の2第2項に規定する医療提供施設を設置運営する事業を営む法人で、その事業が社会医療法人を想定した基準又は特定医療法人を想定した基準の要件を満たすもの。

社会医療法人を想定した基準を採用する場合		又は	特定医療法人を想定した基準を採用する場合	
社会保険診療等に係る収入金額が全収入金額の80%以上 ※社会保険診療等に介護保険・助産に係る収入金額を追加	<input type="checkbox"/>		社会保険診療等に係る収入金額が全収入金額の80%以上	<input type="checkbox"/>
自費患者に対する請求方法が社会保険診療と同一	<input type="checkbox"/>		自費患者に対する請求方法が社会保険診療と同一	<input type="checkbox"/>
医業収入が医業費用の150%以内	<input type="checkbox"/>		医業収入が医業費用の150%以内	<input type="checkbox"/>
役員及び評議員に対する報酬等の支給基準を明示	<input type="checkbox"/>		役職員に対する報酬等が3,600万円以下	<input type="checkbox"/>
病院又は診療所の名称が4疾病5事業に係る医療連携体制を担うものとして医療計画に記載	<input type="checkbox"/>		・(病院の場合) 40床以上又は救急告示病院 ・(診療所の場合) 15床以上及び救急告示診療所	<input type="checkbox"/>
		差額ベッドが全病床数の30%以下		<input type="checkbox"/>

Yes ↓

(2) 同族親族等関係者が役員等の総数の3分の1以下であること(相令33③一)

Yes ↓

(3) 医療法人関係者に対する特別利益供与が禁止されていること(相令33③二)
 <法令解釈通達16(P116)により判定>

Yes ↓

(4) 残余財産の帰属先が国、地方公共団体、公益法人等に限定されていること(相令33③三)

Yes ↓

(5) 法令違反等の事実がないこと(相令33③四)

Yes ↓

不当減少とはならず医療法人に対して贈与税の課税はされない。

* その他、「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」に該当しない場合として、法令解釈通達14のただし書き(P115)に該当する場合があります

出資持分のない医療法人への移行の際の障害要因

前述の基準の中で、多くの医療法人が障害要因とされているのは、以下の2点です。

<贈与税の課税なく円滑に移行する場合の障害要因>

障害要因① 役員等について親族等の割合を3分の1以下にすること。

障害要因② 連携医療機関として、医療計画に掲載されていない。

障害要因①	これについては、特定医療法人の障害要因②（P29）を参照してください。
障害要因②	今回の計画時には、都道府県に対し、手を挙げることを望まれます。

出資持分のない医療法人への移行手続き

I 社員総会決議

下記の内容について社員総会で決議を行ってください。

1 出資持分の放棄又は払戻しに関する事項

出資持分の放棄について決議します。出資持分は、出資者の財産ですから、放棄については本人の意思確認が大切です。移行手続きに必ずしも必要なものではありませんが、社員総会決議の他に申出書等（P71参照）を作成することが望ましいです。反対する社員については、出資持分の払戻しを検討します。その払戻しの金額については、前章P16を参照してください。

2 定款変更に関する事項

イ	<p>出資持分に関する事項</p> <p>議事の中で、退社時に出資額を払戻さないこと、および解散時にも出資額を払い戻さないこと、解散時の残余財産については、国若しくは地方公共団体又は財団医療法人又は出資持分のない医療法人等に帰属せしめることを決議します。</p>
ロ	<p>役員の親族等の割合</p> <p>役員（理事、監事）の定数をそれぞれ理事6名以上、監事2名以上として、その親族等の割合は3分の1以内とする旨の取り決めをおこない、定款変更を行います。役員の親族等の割合を3分の1以下にした場合、現理事・監事の見直しが必要になります。定款変更を行った社員総会で、入れ替わる理事・監事の退任、辞任、選任の議決を行います。その議決の日をもって理事・監事の辞任・就任を行います。理事長は、理事の互選で決まりますので、その理事就任の日に理事会を開催し、理事長の互選をおこない、法務局への届出を準備します。もちろん、特段の理由がない限り、理事長は医師もしくは歯科医師となります。また、監事については、理事の親族等あるいは医療法人の従事者はなれない旨の取り決めを定款に記載します。定款変更申請と一緒に、理事長、理事、監事の変更届を都道府県知事に提出して下さい。なお、理事、監事の辞任・就任の日については、定款変更認可の日とする、停止条件付決議も可能です。その場合、理事長は定款変更認可後に理事会を開催して、理事長を互選します。</p>

II 税務署への届出

所轄税務署に「異動事項に関する届出書」を提出します。これまでの資本金（医療法人の出資金です。）を資本剰余金に振り替える届出をします。これにより資本金のない医療法人となり、交際費や寄附金の限度額計算が変わります。

Ⅲ 変更時の注意点

税務上の要件を満たしているかの判断は、所轄税務署への異動事項に関する届出書が提出されて以降となります。そのため、事前に所轄税務署との相談をして下さい。特に、理事等への経済的利益の供与と帳簿等の仮装隠蔽の事実については十分なチェックが必要です。

Ⅳ 定款変更手続き

定款変更にあたっては、定款変更申請書、定款新旧対照表、現行定款、新定款、定款変更を取り決めた社員総会議事録の写しを揃えて、各都道府県の医療法人窓口にて事前相談の上、提出して下さい。

◆ 出資持分のない医療法人への移行手続き書類

提出先	提出書類
都道府県知事 (厚生労働省管轄の場合は、所轄の都道府県を通じて厚生労働省)	1. 定款変更申請書 2. 定款新旧対照表 3. 現行定款 4. 改正後定款案 5. 社員総会議事録(定款変更を取り決めた社員総会の議事録) * その他都道府県によって履歴事項全部証明書の添付を求められる場合があります。
所轄税務署	1. 異動事項に関する届出

相続税法

◆人格のない社団又は財団等に対する課税

第六十六条

代表者又は管理者の定めのある人格のない社団又は財団に対し財産の贈与又は遺贈があつた場合においては、当該社団又は財団を個人とみなして、これに贈与税又は相続税を課する。この場合においては、贈与により取得した財産について、当該贈与をした者の異なるごとに、当該贈与をした者の各一人のみから財産を取得したものとみなして算出した場合の贈与税額の合計額をもつて当該社団又は財団の納付すべき贈与税額とする。

- 2 前項の規定は、同項に規定する社団又は財団を設立するために財産の提供があつた場合について準用する。
- 3 前二項の場合において、第一条の三又は第一条の四の規定の適用については、第一項に規定する社団又は財団の住所は、その主たる営業所又は事務所の所在地にあるものとみなす。
- 4 前三項の規定は、持分の定めのない法人に対し財産の贈与又は遺贈があつた場合において、当該贈与又は遺贈により当該贈与又は遺贈をした者の親族その他これらの者と第六十四条第一項に規定する特別の関係がある者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ついて準用する。この場合において、第一項中「代表者又は管理者の定めのある人格のない社団又は財団」とあるのは「持分の定めのない法人」と、「当該社団又は財団」とあるのは「当該法人」と、第二項及び第三項中「社団又は財団」とあるのは「持分の定めのない法人」と読み替えるものとする。
- 5 第一項（第二項において準用する場合を含む。）又は前項の規定の適用がある場合において、これらの規定により第一項若しくは第二項の社団若しくは財団又は前項の持分の定めのない法人に課される贈与税又は相続税の額については、政令で定めるところにより、これらの社団若しくは財団又は持分の定めのない法人に課されるべき法人税その他の税の額に相当する額を控除する。
- 6 第四項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か否かの判定その他同項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

相続税法施行令

◆同族関係者の範囲等

第三十一条

法第六十四条第一項に規定する政令で定める特別の関係がある者は、次に掲げる者とする。

- 一 株主又は社員と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者及びその者の親族でその者と生計を一にしているもの
- 二 株主又は社員たる個人の使用人及び使用人以外の者で当該個人から受ける金銭その他の財産によつて生計を維持しているもの並びにこれらの者の親族でこれらの者と生計を一にしているもの

◆人格のない社団又は財団等に課される贈与税等の額の計算の方法等

第三十三条

1～2（略）

- 3 贈与又は遺贈により財産を取得した法第六十五条第一項に規定する持分の定めのない法人が、次に掲げる要件を満たすときは、法第六十六条第四項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ないものとする。
 - 一 その運営組織が適正であるとともに、その寄附行為、定款又は規則において、その役員等のうち親族関係を有する者及びこれらと次に掲げる特殊の関係がある者（次号において「親族等」という。）の数がそれぞれの役員等の数のうちに占める割合は、いずれも三分の一以下とする旨の定めがあること。
 - イ 当該親族関係を有する役員等と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
 - ロ 当該親族関係を有する役員等の使用人及び使用人以外の者で当該役員等から受ける金銭その他の財産によつて生計を維持しているもの
 - ハ イ又はロに掲げる者の親族でこれらの者と生計を一にしているもの

- ニ 当該親族関係を有する役員等及びイからハまでに掲げる者のほか、次に掲げる法人の法人税第二条第十五号（定義）に規定する役員（（1）において「会社役員」という。）又は使用人である者
 - （1）当該親族関係を有する役員等が会社役員となつてゐる他の法人
 - （2）当該親族関係を有する役員等及びイからハまでに掲げる者並びにこれらの者と法人税法第二条第十号に規定する政令で定める特殊の関係のある法人を判定の基礎にした場合に同号に規定する同族会社に該当する他の法人
- 二 当該法人に財産の贈与若しくは遺贈をした者、当該法人の設立者、社員若しくは役員等又はこれらの者の親族等に対し、施設の利用、余裕金の運用、解散した場合における財産の帰属、金銭の貸付け、資産の譲渡、給与の支給、役員等の選任その他財産の運用及び事業の運営に関して特別の利益を与えないこと。
- 三 その寄附行為、定款又は規則において、当該法人が解散した場合にその残余財産が国若しくは地方公共団体又は公益社団法人若しくは公益財団法人その他の公益を目的とする事業を行う法人（持分の定めのないものに限る。）に帰属する旨の定めがあること。
- 四 当該法人につき法令に違反する事実、その帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装して記録又は記載をしている事実その他公益に反する事実がないこと。

法令解釈通達

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（抜粋）

昭和 39 年 6 月 9 日付 直審（資）24、直資 77
 昭和 39 年 12 月 24 日付 直審（資）45、直資 173 改正
 昭和 55 年 4 月 23 日付 直資 2-182 改正
 昭和 57 年 5 月 17 日付 直資 2-177 改正
 平成元年 5 月 8 日付 直資 2-209 改正
 平成 4 年 6 月 19 日付 課資 2-158 改正
 平成 8 年 6 月 18 日付 課資 2-116 改正
 平成 10 年 6 月 18 日付 課資 2-244 改正
 平成 12 年 6 月 23 日付 課資 2-258 改正
 平成 15 年 6 月 24 日付 課資 2-1 改正
 平成 16 年 6 月 10 日付 課資 2-6 改正
 平成 20 年 7 月 8 日付 課資 2-8 改正

第 1 （略）

第 2 持分の定めのない法人に対する贈与税の取扱い

◆法第 66 条第 4 項の規定の趣旨

12 法第 66 条第 4 項の規定は、持分の定めのない法人（持分の定めのある法人で持分を有する者がいないものを含む。以下同じ。）に対する財産の贈与又は当該法人を設立するための財産の提供（以下「贈与等」という。）により贈与等をした者又はこれらの者の親族その他これらの者と法第 64 条第 1 項に規定する特別の関係がある者が当該法人の施設又は余裕金を私的に利用するなど当該法人から特別の利益を受けているような場合には、実質的には、当該贈与等をした者が当該贈与等に係る財産を有し、又は特別の利益を受ける者に当該特別の利益を贈与したのと同じこととなり、したがって当該贈与等をした者について相続が開始した場合には、当該財産は遺産となって相続税が課され、又は特別の利益を受ける者に対し贈与税が課されるのにかかわらず、法人に対し財産の贈与等をするによりこれらの課税を免れることとなることに顧み、当該法人に対する財産の贈与等があった際に当該法人に贈与税を課することとしているものであることに留意する。

◆持分の定めのない法人

13 法第 66 条第 4 項に規定する「持分の定めのない法人」とは、例えば、次に掲げる法人をいうことに留意する。

- （1）定款、寄附行為若しくは規則（これらに準ずるものを含む。以下 13 において「定款等」という。）又は法令の定めにより、当該法人の社員、構成員（当該法人へ出資している者に限る。以下 13 において「社員等」という。）が当該法人の出資に係る残余財産の分配請求権又は払戻請求権を行使することができない法人

(2) 定款等に、社員等が当該法人の出資に係る残余財産の分配請求権又は払戻請求権を行使することができる旨の定めはあるが、そのような社員等が存在しない法人

(注) 持分の定めがある法人(持分を有する者がいないものを除く。)に対する財産の贈与等があったときは、当該法人の出資者等について法第9条の規定を適用すべき場合があることに留意する。

◆相続税等の負担の不当減少についての判定

- 14 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認められるとき」かどうかの判定は、原則として、贈与等を受けた法人が法施行令第33条第3項各号に掲げる要件を満たしているかどうかにより行うものとする。ただし、当該法人の社員、役員等(法施行令第32条に規定する役員等をいう。以下同じ。)及び当該法人の職員のうちに、その財産を贈与した者若しくは当該法人の設立に当たり財産を提供した者又はこれらの者と親族その他法施行令第33条第3項第1号に規定する特殊の関係がある者が含まれていない事実があり、かつ、これらの者が、当該法人の財産の運用及び事業の運営に関して私的に支配している事実がなく、将来も私的に支配する可能性がないと認められる場合には、同号の要件を満たさなくても、同項第2号から第4号までの要件を満たしているときは、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認められるとき」に該当しないものとして取り扱う。

◆その運営組織が適正であるかどうかの判定

- 15 法施行令第33条第3項第1号に規定する「その運営組織が適正である」かどうかの判定は、財産の贈与等を受けた法人について、次に掲げる事実が認められるかどうかにより行うものとして取り扱う。

(1) 次に掲げる法人の態様に応じ、定款、寄附行為又は規則(これらに準ずるものを含む。以下同じ。)において、それぞれ次に掲げる事項が定められていること。

- イ 一般社団法人(略)
- ロ 一般財団法人(略)
- ハ 学校法人、社会福祉法人、更生保護法人、宗教法人その他の持分の定めのない法人

(イ) その法人に社員総会又はこれに準ずる議決機関がある法人

- A 理事の定数は6人以上、監事の定数は2人以上であること。
- B 理事及び監事の選任は、例えば、社員総会における社員の選挙により選出されるなどその地位にあることが適当と認められる者が公正に選任されること。
- C 理事会の議事の決定は、次のEに該当する場合を除き、原則として、理事会において理事総数(理事現在数)の過半数の議決を必要とすること。
- D 社員総会の議事の決定は、法令に別段の定めがある場合を除き、社員総数の過半数が出席し、その出席社員の過半数の議決を必要とすること。
- E 次に掲げる事項(次のFにより評議員会などに委任されている事項を除く。)の決定は、社員総会の議決を必要とすること。

この場合において、次の(E)及び(F)以外の事項については、あらかじめ理事会における理事総数(理事現在数)の3分の2以上の議決を必要とすること。

- (A) 収支予算(事業計画を含む。)
 - (B) 収支決算(事業報告を含む。)
 - (C) 基本財産の処分
 - (D) 借入金(その会計年度内の収入をもって償還する短期借入金を除く。)その他新たな義務の負担及び権利の放棄
 - (E) 定款の変更
 - (F) 解散及び合併
 - (G) 当該法人の主たる目的とする事業以外の事業に関する重要な事項
- F 社員総会のほかに事業の管理運営に関する事項を審議するため評議員会などの制度が設けられ、上記(E)及び(F)以外の事項の決定がこれらの機関に委任されている場合におけるこれらの機関の構成員の定数及び選任並びに議事の決定については次によること。

- (A) 構成員の定数は、理事の定数の2倍を超えていること。
- (B) 構成員の選任については、上記ハ(イ)のBに準じて定められていること。

- (C) 議事の決定については、原則として、構成員総数の過半数の議決を必要とすること。
- G 上記ハ(イ)のCからFまでの議事の表決を行う場合には、あらかじめ通知された事項について書面をもって意思を表示した者は、出席者とみなすことができるが、他の者を代理人として表決を委任することはできないこと。
- H 役員等には、その地位にあることのみに基づき給与等を支給しないこと。
- I 監事には、理事(その親族その他特殊の関係がある者を含む。)及び評議員(その親族その他特殊の関係がある者を含む。)並びにその法人の職員が含まれてはならないこと。また、監事は、相互に親族その他特殊の関係を有しないこと。
- (ロ) 上記ハの(イ)以外の法人 (略)
- (注) 1 上記ハの(イ)及び(ロ)に掲げるほか、法施行令第33条第3項第1号に定める親族その他特殊の関係にある者に関する規定及び同項第3号に定める残余財産の帰属に関する規定が定款、寄附行為又は規則に定められていなければならないことに留意する。
- 2 上記ハの法人の定款、寄附行為又は規則が、標準的な定款、寄附行為又は規則(租税特別措置法(昭和32年法律第26号)第40条((国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税))の規定の適用に関し通達の定めによる標準的な定款、寄附行為又は規則をいう。)に従って定められている場合には、上記15の(1)に該当するものとして取り扱うことに留意する。
- (2) 贈与等を受けた法人の事業の運営及び役員等の選任等が、法令及び定款、寄附行為又は規則に基づき適正に行われていること。
- (注) 他の一の法人(当該他の一の法人と法人税法施行令(昭和40年政令第97号)第4条第2号((同族関係者の範囲))に定める特殊の関係がある法人を含む。)又は団体の役員及び職員の数当該法人のそれぞれの役員等のうちに占める割合が3分の1を超えている場合には、当該法人の役員等の選任は、適正に行われていないものとして取り扱う。
- (3) 贈与等を受けた法人が行う事業が、原則として、その事業の内容に応じ、その事業を行う地域又は分野において社会的存在として認識される程度の規模を有していること。この場合において、例えば、次のイからヌまでに掲げる事業がその法人の主たる目的として営まれているときは、当該事業は、社会的存在として認識される程度の規模を有しているものとして取り扱う。
- イ〜リ (略)
- ヌ 医療法(昭和23年法律第205号)第1条の2第2項に規定する医療提供施設を設置運営する事業を営む法人で、その事業が次の(イ)及び(ロ)の要件又は(ハ)の要件を満たすもの
- (イ) 医療法施行規則(昭和23年厚生省令第50号)第30条の35の2第1項第1号ホ及び第2号((社会医療法人の認定要件))に定める要件(この場合において、同号イの判定に当たっては、介護保険法(平成9年法律第123号)の規定に基づく保険給付に係る収入金額を社会保険診療に係る収入に含めて差し支えないものとして取り扱う。)
- (ロ) その開設する医療提供施設のうち1以上のものが、その所在地の都道府県が定める医療法第30条の4第1項に規定する医療計画において同条第2項第2号に規定する医療連携体制に係る医療提供施設として記載及び公示されていること。
- (ハ) その法人が租税特別措置法施行令第39条の25第1項第1号((法人税率の特例の適用を受ける医療法人の要件等))に規定する厚生労働大臣が財務大臣と協議して定める基準を満たすもの

◆特別の利益を与えること

- 16 法施行令第33条第3項第2号の規定による特別の利益を与えることとは、具体的には、例えば、次の(1)又は(2)に該当すると認められる場合がこれに該当するものとして取り扱う。
- (1) 贈与等を受けた法人の定款、寄附行為若しくは規則又は贈与契約書等において、次に掲げる者に対して、当該法人の財産を無償で利用させ、又は与えるなどの特別の利益を与える旨の記載がある場合
- イ 贈与等をした者

- ロ 当該法人の設立者、社員若しくは役員等
 - ハ 贈与等をした者、当該法人の設立者、社員若しくは役員等（以下16において「贈与等をした者等」という。）の親族
 - ニ 贈与等をした者等と次に掲げる特殊の関係がある者（次の（2）において「特殊の関係がある者」という。）
 - （イ）贈与等をした者等とまだ婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
 - （ロ）贈与等をした者等の使用人及び使用人以外の者で贈与等をした者等から受ける金銭その他の財産によって生計を維持しているもの
 - （ハ）上記（イ）又は（ロ）に掲げる者の親族でこれらの者と生計を一にしているもの
 - （二）贈与等をした者等が会社役員となっている他の会社
 - （ホ）贈与等をした者等、その親族、上記（イ）から（ハ）までに掲げる者並びにこれらの者と法人税法第2条第10号に規定する政令で定める特殊の関係のある法人を判定の基礎とした場合に同号に規定する同族会社に該当する他の法人
 - （ヘ）上記（二）又は（ホ）に掲げる法人の会社役員又は使用人
- （2）贈与等を受けた法人が、贈与等をした者等又はその親族その他特殊の関係がある者に対して、次に掲げるいずれかの行為をし、又は行為をすると認められる場合
- イ 当該法人の所有する財産をこれらの者に居住、担保その他の私事に利用させること。
 - ロ 当該法人の余裕金をこれらの者の行う事業に運用していること。
 - ハ 当該法人の他の従業員に比し有利な条件で、これらの者に金銭の貸付をすること。
 - ニ 当該法人の所有する財産をこれらの者に無償又は著しく低い価額の対価で譲渡すること。
 - ホ これらの者から金銭その他の財産を過大な利息又は賃貸料で借り受けること。
 - ヘ これらの者からその所有する財産を過大な対価で譲り受けること、又はこれらの者から当該法人の事業目的の用に供するとは認められない財産を取得すること。
 - ト これらの者に対して、当該法人の役員等の地位にあることのみに基づき給与等を支払い、又は当該法人の他の従業員に比し過大な給与等を支払うこと。
 - チ これらの者の債務に関して、保証、弁済、免除又は引受け（当該法人の設立のための財産の提供に伴う債務の引受けを除く。）をすること。
 - リ 契約金額が少額なものを除き、入札等公正な方法によらないで、これらの者が行う物品の販売、工事請負、役務提供、物品の賃貸その他の事業に係る契約の相手方となること。
 - ヌ 事業の遂行により供与する利益を主として、又は不公正な方法で、これらの者に与えること。

◆判定の時期等

- 17 法第66条第4項の規定を適用すべきかどうかの判定は、贈与等の時を基準としてその後生じた事実関係をも勘案して行うのであるが、贈与等により財産を取得した法人が、財産を取得した時には法施行令第33条第3項各号に掲げる要件を満たしていない場合においても、当該財産に係る贈与税の申告書の提出期限又は更正若しくは決定の時までに、当該法人の組織、定款、寄附行為又は規則を変更すること等により同項各号に掲げる要件を満たすこととなったときは、当該贈与等については法第66条第4項の規定を適用しないこととして取り扱う。

◆社会一般の寄附金程度の贈与等についての不適用

- 18 法施行令第33条第3項各号に掲げる要件を満たしていないと認められる法人に対して財産の贈与等があった場合においても、当該財産の多寡等からみて、それが社会一般においてされている寄附と同程度のものであると認められるときは、法第66条第4項の規定を適用しないものとして取り扱う。

◆持分の定めのない法人に対する贈与税課税の猶予等

- 19 法令及びこの通達により判断して法第66条第4項の規定を適用すべき場合においては、贈与等をした者の譲渡所得について租税特別措置法第40条の規定による承認申請書が提出された場合においても、課税の猶予をしないことに留意する。

◆贈与等をした者以外の者に特別の利益を与える場合

20 持分の定めのない法人が、当該法人に対する財産の贈与等に関して、当該贈与等をした者及びその者の親族その他これらの者と法第64条第1項に規定する特別の関係がある者以外の者で当該法人の設立者、社員若しくは役員等又はこれらの者の親族その他これらの者と法第64条第1項に規定する特別の関係がある者に対し特別の利益を与えると認められる場合には、法第66条第4項の規定の適用はないが、当該特別の利益を受ける者に対して法第65条の規定が適用されることに留意する。

この場合において、贈与等に関して特別の利益を与えると認められる場合とは、「16」の(1)及び(2)に掲げる場合をいうものとして取り扱う。

◆持分の定めのない法人から受ける利益の価額

21 「20」の場合において、法第65条第1項に規定する「贈与により受ける利益の価額」とは、贈与等によって法人が取得した財産の価額によるのではなく、当該法人に対する当該財産の贈与に関して当該法人から特別の利益を受けたと認められる者が当該法人から受けた当該特別の利益の実態により評価するのであるから留意する。

第1章

医療法人の基礎知識

第2章

課題の確認

第3章

医療法人の選択肢

第4節 基金制度を採用した医療法人への移行を考えた場合

STEP 1 移行を考えた場合

STEP 2 障害要因と課題

STEP 3 移行手続き

基金制度を採用した医療法人とは、出資持分のない医療法人で、基金の拠出を受けて運営される医療法人のことをいいます。

出資持分のある医療法人が、基金制度を採用した医療法人へ移行する場合、出資持分のない医療法人への移行が前提となるため、第3節の出資持分のない医療法人への移行と同様の贈与税の課税問題が生じます。

したがって単に定款変更だけ行い贈与税を支払って移行する方法と、一定の要件を満たすことで贈与税の課税なく移行できる方法があります。詳細な要件については、第3節（P106～）を参照してください。

いずれの方法を採用するにせよ、基金制度を採用する場合には、基金制度について新たに定款に定める必要があります。

要件を満たさず、贈与税を払って基金制度を採用した医療法人へ移行する場合

詳細については第3節と同様ですのでP106を参照して下さい。

贈与税の課税なく円滑に移行できる要件

（相続税法第66条第4項、相続税法施行令第33条3項、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）

詳細については第3節と同様ですのでP107のフローチャートを参照して下さい。

基金制度を採用した医療法人への移行の際の障害要因

前述の基準の中で、多くの医療法人が障害要因とされているのは、以下の2点です。

<贈与税の課税なく円滑に移行する場合の障害要因>

- 障害要因① 役員等について親族等の割合を3分の1以下にすること。
- 障害要因② 連携医療機関として、医療計画に掲載されていない。

障害要因①	これについては、特定医療法人の障害要因②（P29）を参照してください。
障害要因②	次回の計画時には、都道府県に対し、手を挙げることを望まれます。

基金制度を採用した医療法人への移行手続き

基金制度を採用した医療法人は、前節で説明した出資持分のない医療法人への定款変更の際に、基金制度を採用したものです。従って、要件は、前節にて説明したものと同一になります。

Ⅰ 社員総会決議

下記の内容について社員総会で決議を行ってください。

1 出資持分の放棄又は払戻しに関する事項

出資持分の放棄について決議します。出資持分は、出資者の財産ですから、放棄については本人の意思確認が大切です。移行手続きに必ずしも必要なものではありませんが、社員総会決議の他に申出書等（P71参照）を作成することが望ましいです。反対する社員については、出資持分の払戻しを検討します。その払戻しの金額については、前章P16を参照してください。

2 定款変更に関する事項

イ	<p>出資持分に関する事項</p> <p>議事の中で、退社時に出資額を払戻さないこと、および解散時にも出資額を払い戻さないこと、解散時の残余財産については、国若しくは地方公共団体又は財団医療法人又は出資持分のない医療法人等に帰属せしめることを決議します。</p>
ロ	<p>役員（理事、監事）の親族等の割合</p> <p>役員（理事、監事）の定数をそれぞれ理事6名以上、監事2名以上として、その親族等の割合は3分の1以内とする旨の取り決めをおこない、定款変更を行います。役員（理事、監事）の親族等の割合を3分の1以下にした場合、現理事・監事の見直しが必要になります。定款変更を行った社員総会で、入れ替わる理事・監事の退任、辞任、選任の議決を行います。その議決の日をもって理事・監事の辞任・就任を行います。理事長は、理事の互選で決まりますので、その理事就任の日に理事会を開催し、理事長の互選をおこない、法務局への届出を準備します。もちろん、特段の理由がない限り、理事長は医師もしくは歯科医師となります。また、監事については、理事の親族等あるいは医療法人の従事者はなれない旨の取り決めを定款に記載します。定款変更申請と一緒に、理事長、理事、監事の変更届を都道府県知事に提出して下さい。なお、理事、監事の辞任・就任の日については、定款変更認可の日とする、停止条件付決議も可能です。その場合、理事長は定款変更認可後に理事会を開催して、理事長を互選します。</p>
ハ	<p>基金制度の採用</p> <p>基金の章を加えることについて決議を行ってください。</p>

Ⅱ 税務署への届出

所轄税務署に「異動事項に関する届出書」を提出します。これまでの資本金（医療法人の出資金です。）を資本剰余金に振り替える届出をします。これにより資本金のない医療法人となり、交際費や寄附金の限度額計算が変わります。

Ⅲ 変更時の注意点

税務上の要件を満たしているかの判断は、所轄税務署への異動事項に関する届出書が提出されて以降となります。その為、事前に所轄税務署との相談をして下さい。特に、理事等への経済的利益の供与と帳簿等の仮装隠蔽の事実については十分なチェックが必要です。

Ⅳ 定款変更手続き

定款変更にあたっては、定款変更申請書、定款新旧対照表、新定款、定款変更を取り決めた議事録の写し、基金拋出申込書を揃えて、各都道府県の医療法人窓口にて事前相談の上、提出して下さい。

*その他都道府県によって履歴事項全部証明書の添付を求められる場合があります。

※参考 基金制度を採用した医療法人に移行する場合に必要な定款変更は以下の通りです。

第〇章 基金

第〇条 本社は、その財政的基盤の維持を図るため、基金を引き受ける者の募集をすることができる。

第〇条 本社は、基金の拋出者に対して、本社と基金の拋出者との間の合意の定めるところに従い返還義務（金銭以外の財産については、拋出時の当該財産の価額に相当する金銭の返還義務）を負う。

第〇条 基金の返還は、定時社員総会の決議によって行わなければならない。

2 本社は、ある会計年度に係る貸借対照表上の純資産額が次に掲げる金額の合計額を超える場合においては、当該会計年度の次の会計年度の決算の決定に関する定時社員総会の日の前日までの間に限り、当該超過額を返還の総額の限度として基金の返還をすることができる。

(1) 基金（代替基金を含む。）

(2) 資本剰余金

(3) 資産につき時価を基準として評価を行ったことにより増加した貸借対照表上の純資産額

3 前項の規定に違反して本社が基金の返還を行った場合には、当該返還を受けた者及び当該返還に関する職務を行った業務執行者は、本社に対し、連帯して、返還された額を弁済する責任を負う。

4 前項の規定にかかわらず、業務執行者は、その職務を行うについて注意を怠らなかつたことを証明したときは、同項の責任を負わない。

5 第3項の業務執行者の責任は、免除することができない。ただし、第2項の超過額を限度として当該責任を免除することについて総社員の同意がある場合は、この限りでない。

6 第2項の規定に違反して基金の返還がされた場合においては、本社の債権者は、当該返還を受けた者に対し、当該返還の額を本社に対して返還することを請求することができる。

第〇条 基金の返還に係る債権には、利息を付することができない。

第〇条 基金の返還をする場合には、返還をする基金に相当する金額を代替基金として計上しなければならない。

2 前項の代替基金は、取り崩すことができない。

出資持分のない医療法人(特定医療法人や 第5節 社会医療法人、基金制度を採用した医療法人等)との合併を通じての移行を考えた場合

イ	合併後の存続法人は、特定医療法人、社会医療法人もしくは基金制度を採用した医療法人等出資持分のない医療法人になるので、それぞれの要件を満たすか判断したか。
ロ	特に社会医療法人との合併の場合、その合併により、各都道府県で1つ以上の救急医療等確保事業が整備されるなどの要件を具備しない場合、認定が取り消され、課税が生じる場合がある。

出資持分のある医療法人が、他の社会医療法人や特定医療法人、基金制度を採用した医療法人と合併して出資持分のない医療法人になる方法も、充分優れた方法と思われます。

合併にあたり、存続する法人は、出資持分のない医療法人となります。規模の大小や純資産の大小では決まりません。出資持分のある医療法人を存続法人にするには、合併申請の際に、出資持分のない医療法人への移行を済ませておかなければなりません。

社会医療法人との合併であれば、合併後において、被合併法人の医療機関も社会医療法人の要件を満たす必要があります。例えば、理事等に特別な経済的利益の供与などがあれば正しておかなければなりませんし、帳簿等に仮装隠ぺいの事実のないことなども求められます。また、合併後においても、各都道府県で1つ以上の救急医療等確保事業を整備するなどの要件を満たさなければなりません。

特定医療法人であれば、室料差額30%以内の要件など、注意が必要です。

また、合併にあたり、被合併法人の出資者に金銭などの交付が行われれば、合併時に被合併法人の資産含み益に課税問題が生じます。医療法上の剰余金の配当禁止規定にも注意しなければなりません。

出資持分のない医療法人や基金制度を採用した医療法人との合併においても、特別な利益の供与の事実のないこと、帳簿等に仮装隠ぺいの事実のないことが求められます。そうした要件を満たさない場合には、被合併法人への含み益への課税や、法人全体に対する贈与税課税が起きる場合があります。

合併は、被合併法人の権利義務を承継します。具体的には、補助金にて整備した設備について存続法人に承継されますから、返還義務は負いません。また、病院の病床許可等もそのまま承継されます。さらには、医療過誤による訴訟がある場合には、それらも承継されます。

合併にあたり、被合併法人の資本金は、資本準備金に切り替わります。また、原則的には被合併法人の資産負債それぞれ総額が存続法人に引き継がれます。合併にあたり金銭

交付は考えられませんので、合併差損等の処理は生じません。仮に、合併にあたり金銭交付を行った場合には、それは譲渡所得ではなく、原則配当所得となるので注意が必要です。

医療法人の合併における組織形態

		合併法人			
		社団		財団	
		持分あり（経過型）	持分なし		
被合併法人	社団	持分あり（経過型）	持分あり（経過型） 又は持分なし選択可	持分なし	×
		持分なし	持分なし	持分なし	×
	財団	×	×	財団	

第6節 現状のまま出資持分のある医療法人

現状のまま、出資持分のある医療法人で続けると決められた方は、以下の項目を検討して下さい。必ず、起こりえる問題です。

①出資持分払戻請求権行使についての対応は可能か。

イ. 払戻請求権に応じて支払いは可能か。

ロ. 払戻請求権行使を思いとどまらせることが出来るか。

②出資持分相続にあたり、相続税支払対策は万全か。

イ. 承継及び出資持分分配に問題はないか。

ロ. 将来に払戻請求権行使は生じないか。

ハ. 相続に対して、相続税支払は可能か。

③出資持分について、上記2点について対応困難になった場合、なんらかの対抗策は講じたか。

もう一度、「第2章 課題の確認」をお読み下さい。

第7節 出資額限度法人への移行を考えた場合

出資額限度法人は、出資持分のある医療法人であって、社員の退社に伴う出資持分の払戻しや医療法人の解散に伴う残余財産分配の範囲につき、払込出資額を限度とする旨を定款で定めているものをいいます。出資持分を承継する場合には、相続時の評価は出資額を限度とした額ではなく、いわゆる相続税の評価通達にしたがった額となります。また相続時に、出資額を限度として払戻した時、その払戻した額が相続評価となりますが、他の残存出資者又は医療法人への課税が生じる場合があります。その課税を受けないためには、以下の「みなし贈与課税を受けないための要件」を満たす必要があります。

出資額限度法人は、定款に一般の出資持分のある医療法人への後戻り禁止規定を定めていても、法令上後戻りが可能である等の理由により、一般の出資持分のある医療法人と同じ取り扱いになっています。なぜ、後戻りが可能なのかというと、例えば、他の出資持分のある医療法人と合併し、通常の出資持分のある医療法人を存続法人にすると、出資額限度法人ではなくなってしまうなどの可能性があるためです。

◆ みなし贈与課税を受けないための要件

具体的要件		チェック
①	出資者の3人及びその者と親族等特殊関係を有する出資者の出資金の合計額が出資総額の50%以下であること。	<input type="checkbox"/>
②	社員の3人及びその者と親族等特殊関係を有する社員の数が、総社員数の50%以下であること。	<input type="checkbox"/>
③	役員のそれぞれに占める親族等特殊関係がある者の割合が3分の1以下であることが定款で定められていること。	<input type="checkbox"/>
④	社員、役員又はこれらの親族等に対し特別な利益を与えると認められるものでないこと（詳細はP24を参照して下さい。）。	<input type="checkbox"/>

- 【課題】** 1. 出資者のうち、同族出資者の出資合計額が全体の50%以下にするには、設立当初もしくは繰越損失が多いなどの理由で、出資持分の評価額が高くないときにしか、対応できません。出資持分の払戻し請求が病院経営を圧迫するという時は、いわゆる評価額が高くなっている状態で、その時に同族でない第三者に増資を求めることとなります。その増資に応じた人は、評価額で増資に応じ、一方払戻しは額面ということとなり、実務的には対応が困難となります。先ほどの例（P18）にすると、50%にするには額面にして400万円の増資に応じることとなりますが、そのために医療法人に振り込む金額は、 $(400万円 \div 50\%) \times 10,560円 = 8億4,480万円$ となります。その結果、出資額限度法人になった後、将来戻してもらえる金額は400万までとなりますので、非現実的な話となります。
2. 二つの家族で出資を半分ずつ持ち合っていた場合、いずれか一方の同族グループの一人が払戻しを請求した段階で、50%基準が維持できなくなります。払戻し請求が起きた段階で、要件が満たせなくなります。つまり、同族色の強い医療法人では利用できない制度といえます。

出資持分のない医療法人への円滑な移行マニュアル

平成 23 年 3 月発行

厚生労働省医政局

委託先：株式会社川原経営総合センター

〒104-0061 東京都中央区銀座8-11-11TK銀座8丁目ビル

TEL：03-3572-3051 FAX：03-3571-3683