

いわゆる「出資額限度法人」を法制化した場合の課税関係について（未定稿）

平成17年3月8日
厚生労働省医政局調べ

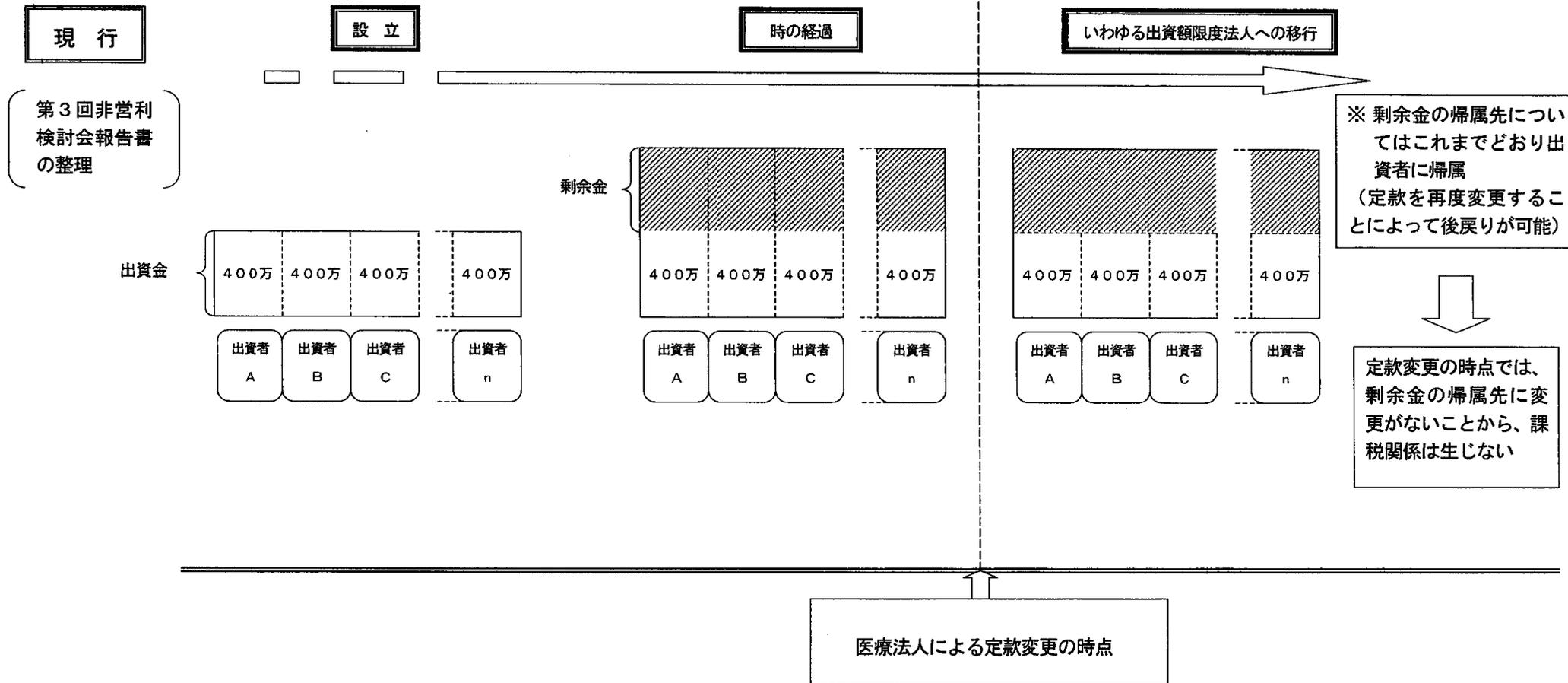
いわゆる「出資額限度法人」を法制化した場合（出資額を超える部分が出資者ではなく法人に帰属するものであることを医療法関係法令で明確に規定すること）における法制化時点での医療法人と出資者の課税関係は次のとおりと考えられる。

	取得等した医療法人 の 課税関係	譲渡等した者の取扱い	
		出資者(法人)の 課税関係	出資者(個人)の 課税関係
出資額を超える部分 が医療法人に対する 「債権の免除」 と扱われる場合	免除を受けた金額が雑益 になる。 【法人税法第22条第2項】	左の雑益に相当する金 額が原則として寄附金 又は貸倒損失になる。	課税の問題は生じない。
出資額を超える部分 が医療法人に対し 「無償で譲渡」 したと扱われる場合	資産の時価が受贈益にな る。 【法人税法第22条第2項】	左の受贈益に相当する 金額が原則として寄附 金になる。	譲渡所得の基因になる 資産の移転は、みなし譲 渡になる。 【所得税法第59条第1号】

上記の課税関係で整理されないと認められるときは、相続税法第66条第4項により医療法人を個人とみなして贈与税を課税することとなる。

(注) なお、これらの課税関係については、税務当局の意見を聴いたものではなく、あくまで、厚生労働省医政局で調べたものである。

いわゆる「出資額限度法人」を法制化することに伴う課税上の考え方の整理について（未定稿）



【参考条文】

◎医療法人の課税関係について

○法人税法（昭和40年法律第34号）

第22条 内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする。

2 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。

◎出資者（個人）の課税関係について

○所得税法（昭和40年法律第33号）

第59条 次に掲げる事由により居住者の有する山林（事業所得の基因となるものを除く。）又は譲渡所得の基因となる資産の移転があつた場合には、その者の山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額により、これらの資産の譲渡があつたものとみなす。

- 一 贈与（法人に対するものに限る。）又は相続（限定承認に係るものに限る。）若しくは遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限る。）
- 二 著しく低い価額の対価として政令で定める額による譲渡（法人に対するものに限る。）

◎出資額を超える部分が医療法人の受贈益とみなされない場合の取扱い

○相続税法（昭和25年法律第73号）

第64条 同族会社の行為又は計算で、これを容認した場合においてはその株主若しくは社員又はその親族その他これらの者と政令で定める特別の関係がある者の相続税又は贈与税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるときは、税務署長は、相続税又は贈与税についての更正又は決定に際し、その行為又は計算にかかわらず、その認めるところにより、課税価格を計算することができる。

2 前項の「同族会社」とは、法人税法（昭和40年法律第34号）第2条第10号（定義）に規定する同族会社をいう。

3 （略）

第66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（当該贈与又は遺贈に係る財産の価額が法人税法の規定により当該社団又は財団の各事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入される場合を除く。）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って当該社団又は財団の納付すべき贈与税額とする。

2及び3 (略)

4 前3項の規定は、法人税法第2条第6号(定義)に規定する公益法人等その他公益を目的とする事業を行う法人に対し財産の贈与又は遺贈があつた場合(当該贈与又は遺贈に係る財産の価額が法人税法の規定により当該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される場合を除く。)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64条第1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1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「法人」と、「当該社団又は財団」とあるのは「当該法人」と、第2項及び第3項中「社団又は財団」とあるのは「法人」と読み替えるものとする。

○相続税法施行令(昭和25年政令第71号)

(相続又は遺贈に係る財産につき相続税を課されない公益事業を行う者の範囲)

第2条 法第12条第1項第3号に規定する宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業を行う者は、専ら社会福祉法(昭和26年法律第45号)第2条(定義)に規定する社会福祉事業、更生保護事業法(平成7年法律第86号)第2条第1項(定義)に規定する更生保護事業、学校教育法(昭和22年法律第26号)第1条(学校の範囲)に規定する学校を設置し、運営する事業その他の宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業で、その事業活動により文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に寄与するところが著しいと認められるものを行う者とする。ただし、その者が個人である場合には第一号に掲げる事実、その者が法第66条第1項に規定する人格のない社団又は財団(以下この条において「社団等」という。)である場合には第2号及び第3号に掲げる事実がない場合に限る。

一 その者若しくはその親族その他その者と法第64条第1項に規定する特別の関係(以下この条において「特別関係」という。)がある者又は当該財産の相続に係る被相続人若しくは当該財産の遺贈(贈与をした者若しくはこれらの者の死亡により効力を生ずる贈与を含む。以下同じ。)をした者若しくはこれらの者の親族その他これらの者と特別関係がある者に対してその事業に係る施設の利用、余裕金の運用その他その事業に関し特別の利益を与えること。

二 当該社団等の役員その他の機関の構成、その選任方法その他当該社団等の事業の運営の基礎となる重要事項について、その事業の運営が特定の者又はその親族その他その特定の者と特別関係がある者の意思に従つてなされていると認められる事実があること。

三 当該社団等の機関の地位にある者又は当該地位にある者若しくは当該財産の遺贈をした者の親族その他これらの者と特別関係がある者に対して当該社団等の事業に係る施設の利用、余裕金の運用、解散した場合における財産の帰属その他その事業に関し特別の利益を

与えること。

◎「同族会社」について

○法人税法（昭和40年法律第34号）

第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～九 （略）

十 同族会社 会社の株主等（その会社が自己の株式又は出資を有する場合のその会社を除く。）の3人以下並びにこれらと政令で定める特殊の関係のある個人及び法人がその会社の発行済株式の総数又は出資金額（その会社が有する自己の株式又は出資を除く。）の100分の50を超える数の株式又は出資の金額を有する場合におけるその会社をいう。

○法人税法施行令（昭和40年政令第97号）

第4条 法第2条第10号（同族会社の意義）に規定する政令で定める特殊の関係のある個人は、次に掲げる者とする。

一 株主等の親族

二 株主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

三 株主等（個人である株主等に限る。次号において同じ。）の使用人

四 前3号に掲げる者以外の者で株主等から受ける金銭その他の資産によつて生計を維持しているもの

五 前3号に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

2及び3 （略）

◎有価証券に準ずるものの範囲について

○所得税法（昭和40年法律第33号）

第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～十六 （略）

十七 有価証券 証券取引法第2条第1項に規定する有価証券その他これに準ずるもので政令で定めるものをいう。

○所得税法施行令（昭和40年政令第96号）

第4条 法第2条第1項第17号（有価証券の意義）に規定する政令で定める有価証券は、次に掲げるものとする。

一～三 （略）

四 合名会社、合資会社又は有限会社の社員の持分、法人税法（昭和40年法律第34号）

第2条第7号（定義）に規定する協同組合等の組合員又は会員の持分その他法人の出資者の持分

○法人税法（昭和40年法律第34号）

第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～二十 （略）

二十一 有価証券 証券取引法（昭和23年法律第25号）第2条第1項（定義）に規定する有価証券その他これに準ずるもので政令で定めるものをいう。

○法人税法施行令（昭和40年政令第97号）

第11条 法第2条第21号（有価証券の意義）に規定する政令で定める有価証券は、次に掲げるものとする。

一～五 （略）

六 合名会社、合資会社又は有限会社の社員の持分、協同組合等の組合員又は会員の持分その他法人の出資者の持分

○財産評価基本通達（昭和39年直資56・直審（資）17）

（医療法人の出資の評価）

194-2 医療法人に対する出資の価額は、178「取引相場のない株式の評価上の区分」の本文、179「取引相場のない株式の評価の原則」から181「類似業種」本文まで、182「類似業種の株価」から183-2「類似業種の1株当たりの配当金額等の計算」まで、184「類似業種比準価額の修正」の(2)、185「純資産価額」の本文、186「純資産価額計算上の負債」から186-3「評価会社が有する株式等の純資産価額の計算」まで、187「新株引受権等の発生している株式の価額の修正」の(2)、189「特定の評価会社の株式」、189-2「比準要素数1の会社の株式の評価」から189-4「土地保有特定会社の株式又は開業後3年未満の会社等の株式の評価」（185「純資産価額」のただし書の定め及び188-2「同族株主以外の株主等が取得した株式の評価」の定めを適用する部分を除く。）まで及び189-5「開業前又は休業中の会社の株式の評価」から192「新株無償交付期待権の評価」までの定めに基づいて計算した価額によって評価する。この場合において、181「類似業種」の「評価会社の事業が該当する業種目」は同項の定めにより別に定める業種目のうちの「その他の産業」とし、189「特定の評価会社の株式」の(1)の「比準要素数1の会社の株式」に相当する医療法人に対する出資は、183「評価会社の1株当たりの配当金額等の計算」の(2)又は(3)に定める「1株当たりの利益金額」又は「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」のそれぞれ金額のうち、いずれかが0であり、かつ、直前々期末を基準にして同項の定めに基づいてそれぞれの金額を計算した場合に、それぞれの金額のうち、いずれか1以上が0である評価対象の医療法人の出資をいい、180「類似業種比準価額」及び189-3「株式保有特定会社の株式の評価」の(1)のイに定める算式は、それぞれ次の算式による。（昭59直評7外追加、平2直評12外・平11課評2-2外・平12課評2-4外改正）

(1) 180（類似業種比準価額）に定める算式

算式（略）

ただし、上記算式中の「0.7」は、178（取引相場のない株式の評価上の区分）に定める中会社に相当する医療法人に対する出資を評価する場合には「0.6」、同項に定める小会社に相当する医療法人に対する出資を評価する場合には「0.5」とする。また、189-2（比準要素数1の会社の株式の評価）のただし書の定めにより評価する場合において、上記算式中の㉔の金額が0のときには、分母の「4」は「2」とする。

- (2) 189-3（株式保有特定会社の株式の評価）の1のイに定める算式

算式（略）

ただし、上記算式中の「0.7」は、178（取引相場のない株式の評価上の区分）に定める中会社に相当する医療法人に対する出資を評価する場合には「0.6」、同項に定める小会社に相当する医療法人に対する出資を評価する場合には「0.5」とする。また、189-2（比準要素数1の会社の株式の評価）のただし書の定めにより評価する場合において、上記算式中の㉔の金額が0のときには、分母の「4」は「2」とする。

◎組織変更の場合の取扱いについて

○法人税基本通達（昭和44年直審（法25）

（組織変更の場合の事業年度）

1-2-2 法人が商法その他の法令の規定によりその組織を変更して他の種類の法人となった場合には、組織変更前の法人の解散の登記、組織変更後の法人の設立の登記にかかわらず、その解散又は設立はなかったものとして取り扱う。したがって、当該法人の事業年度は、その組織変更によっては区分されず継続することに留意する。