

# 医業経営情報

NO. 24

## 今回のテーマ：出資額限度法人について

最近よく出資額限度法人という言葉を目にすると思います。厚生労働省でも平成16年8月13日に各都道府県に対して「医政発第0813001号『いわゆる「出資額限度法人」について』』という通知を出しており、既に出資額限度法人という制度があるような気になってしまいます。確かに厚生労働省においては「出資額限度法人に係るモデル定款」も作られています。医療法・税法・その他の法律の中には出資額限度法人という言葉はどこにもありません。つまり制度化されていないという事です。

では何故、これだけ出資額限度法人が騒がれ始めたかという、厚生労働省が国税庁に対して行った「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」という照会に対する回答が、平成16年6月に国税庁より得られた為です。

つまり厚生労働省としては「制度化はされていないが、課税はされないという国税庁のお墨付きをもらったので、是非皆さん出資額限度法人に移行して下さい。」と言いたいのではないかと思います。

しかし本当に出資額限度法人は課税されず、また医療法人にとって使い勝手のよい法人なのかを、よく検証してみる必要があると思います。そこで今回は出資額限度法人の概要をまず説明し、次に問題点の検証、最後に当事務所の所見を述べたいと思います。

※以下、「医療法人」とは持分の定めのある社団医療法人を指します。

## I 出資額限度法人の概要

### ①出資額限度法人とは

出資額限度法人とは医療法人の社員（株式会社という株主の事であり、一般職員の事ではありません）が退社（社員をやめる事）する時に、退社した社員に対して出資した金額を限度に払い戻しをする法人の事をいいます。

一般的な医療法人では退社した社員の持分割合に応じた資産を払い戻さなくてはなりません。文章だけでは分かりづらいと思いますので、下記をご覧ください。

医療法人の社員構成	A（出資金額700,000円）	} 総出資金額（資本金）	1,000,000円
	B（出資金額200,000円）		
	C（出資金額100,000円）		
医療法人の総資産	200,000,000円		

### ケース1（一般の医療法人において社員Cが退社した場合）

この場合Cの持分割合に応じて資産を払い戻す必要がありますので、払戻額は下記の金額になります。

$$200,000,000\text{円} \times \frac{100,000\text{円 (Cの出資金額)}}{1,000,000\text{円 (総出資金額)}} = 20,000,000\text{円}$$

### ケース2（出資額限度法人において社員Cが退社した場合）

この場合Cが出資した金額を限度に払い戻します。払戻額は100,000円になります。

ケース1と2を比べると雲泥の差です。実際に何億円という払戻額を請求された医療法人もあり、これの為に廃業せざるを得ないケースも考えられるため、以前より出資額限度法人について議論されてきました。

## ②医療法人から出資額限度法人に移行する場合の手続きと課税関係

医療法人から出資額限度法人へ移行する為には、まず定款を変更をする必要があります。今は既にお書きしましたとおり厚生労働省の「出資額限度法人に係るモデル定款」がありますので、スムーズに定款変更認可が受けられるはずです。

次に課税関係ですが、これも既にお書きしましたとおり厚生労働省から国税庁へ照会し、課税されないと確認済みですので、課税されません。

## ③社員が退社した場合の課税関係

社員が退社した場合の課税関係は2つのパターンに分けられます。それは下記の同族要件をクリアしているか、していないかで大きく異なります。

#### ◆同族要件

- ①「社員3人」と「それら3人の社員と同族関係にある社員」の出資金額の合計が、出資総額の50%以内である事。
- ②「社員3人」と「それら3人の社員と同族関係にある社員」の人数が、総社員数の50%以内である事。
- ③定款に、役員（理事）にしめる同族関係者の割合が1/3以下とする事が定められている事。
- ④特定の社員及び役員又はこれらの親族等に対し、特別な利益供与していない事。

社員が退社した場合の課税関係は下記の通りです。

	同族要件をクリア	同族要件に該当
退社した社員	課税なし	課税なし
それ以外の社員	課税なし	みなし贈与課税あり

ここで「みなし贈与課税」について説明をしたいと思います。普通に考えれば退社していない社員に対して税金が課される事は理解出来ないと思いますが、税法上は下記のように考えています。

◆みなし贈与課税

先ほど「①出資額限度法人とは」で、説明の為に書きました医療法人の社員構成及び総資産の金額を使って説明します。

社員Cが退社する前の出資金額1円に対する総資産の金額は200,000,000円÷1,000,000円=200円でした。

ところが社員Cが退社した事で出資金額1円に対する総資産の金額は200,000,000円÷900,000円=222円にアップします。

つまり退社した社員C以外のAとBは、何もしていないのに自己が持つ出資金の価値を高めた事になります。ですから税務署は「みなし贈与」という名称をつけてAとBに対して課税をします。

#### ④社員が死亡した場合の課税関係

社員が死亡した場合、上記の同族要件に加えて、相続人が出資者という地位を承継したかどうかで変わります。出資者の地位を承継するという事は、社員総会における議決権を引き継ぐと考えて下さい。

もし承継しない時は、単に出資した金額のみを相続した事になりますので、相続人は出資額限度法人に対して払戻請求をする事になります。この場合の払い戻し額は当然出資した金額（上記社員Cであれば100,000円）となります。

社員が死亡した場合の課税関係は下記の通りです。

	出資者の地位を承継		単に出資金額のみを相続	
	同族要件クリア	同族要件に該当	同族要件クリア	同族要件に該当
相続人	評価額で課税	評価額で課税	出資額のみ	出資額のみ
それ以外の社員	課税なし	課税なし	課税なし	みなし贈与課税

※1 「評価額で課税」とは財産評価基本通達に定められている方法で出資持分を評価する方法で、出資金額に出資金額1円に対する評価額（上記◆みなし贈与課税

の例では200円)を掛けた金額を相続財産とします。

※2 「出資額のみ」とは単純に相続した出資金額のみを相続財産とします。

## Ⅱ 出資額限度法人の問題点

前ページまでは出資額限度法人の概要について書きましたが、ここからは現時点での出資額限度法人の問題点を検証していきたいと思います。

出資額限度法人の大きな問題点として下記の2点が挙げられると思います。

①社員が退社(又は死亡)した場合の同族要件

②同族要件をクリアする為の手段

それでは順を追ってこの2点の問題点を検証していきます。

①「社員が退社(又は死亡)した場合の同族要件」の検証

出資額限度法人に移行する時は同族要件などに関係なく課税されない事になっています。しかし、問題なのは社員が退社又は死亡した時です。既に出資額限度法人の概要でご説明した通り、同族要件をクリアしなければ残った社員に対してみなし贈与を課税されてしまうからです。

同族要件で問題となるのは、①同族社員の出資持分比率が50%以下、②同族社員の人数が50%以下、③同族社員の役員は1/3以下という要件です。

医療法人は出資金額に関係なく一人1票の議決権を持ちますので、社員数が50%以下に制限されるという事は、議決権の1/2までしか同族で確保出来ないという事になります。

議決権の1/2までしか確保出来ない場合に問題になり得るのが、定款の変更です。定款の変更は社員の2/3以上が出席し、その2/3以上の同意が必要となるからです。ただし定款変更以外は1/2以上が出席し、その1/2以上の同意で事足ります。

以上の事から、同族要件をクリアするのが難しいというより、同族要件をクリアした後の法人の運営に支障が出る可能性があると言えます。

②「同族要件をクリアする為の手段」の検証

同族要件をクリアする為には同族関係者以外の社員を増やさなくてはなりません。社員を増やすには3つの方法が考えられます。それは増資、譲渡又は贈与です。

ただし譲渡と贈与は同族要件に関係なく、財産評価基本通達に定められている方法で出資持分を評価し、その評価額をもって行わなければなりません。

上記「◆みなし贈与課税の例」では200円の評価額となる訳ですから、単純に総出資金額1,000,000円の半分を譲渡するのであれば、その譲渡代金は500,000円×200円=100,000,000円となってしまいます。このように高い譲渡代金又は贈与税を払ってまで社員となる人はなかなかいないと思います。

それでは増資はどうかといいますと、こちらも財産評価基本通達に定められている方法で評価した金額を出資しないと課税されてしまいます。

どうしてなのか簡単にご説明します。

例えばDという人が新たに社員になるとします。もしこの時点での出資金額1円の評価額(200円)と同じ金額で出資金を出すのであれば問題はありません。何故かというは既に社員となっている人と同じ価値で出資するからです。(その変わり出資金額は1,000,000円分出資するのであれば $1,000,000円 \times 200円 = 200,000,000円$ となります。)

しかし出資金額1円に対して1円しか出資金を出さない場合に問題があります。何故ならばたった1円を払い込むだけで200円という価値を手にする事になるからです。この場合の課税は同族関係者であれば贈与税が、第三者であれば一時所得として所得税が課税される事になります。

つまり増資をするにしても多額の出資金を支払って社員になるか、多額の税金を支払って社員になるしか方法は無い事になります。

### Ⅲ 出資額限度法人に対する当事務所の所見

出資額限度法人については様々な雑誌で特集を組んだり、セミナーも開かれています。肝心の同族要件をクリアする為の手法については取りあげられていないようです。中には同族要件は増資で対応できると言っている人がいますが、増資の時に課税される事を説明していません。

また厚生労働省のホームページで公開されている出資額限度法人に関するパブリックコメントにおいて「同族要件をクリアする為には、既に社員となっている者の剰余金相当部分も含めた出資額の50%以上を出資するのか、出資額相当額の50%以上を出資するのか」という趣旨の質問に対して「先に出資額限度法人に移行した後に非同族の新規社員から出資を受けるのであればみなし贈与課税は生じない」と回答しています。

この回答をみると「課税はされない」と判断できてしまいます。どうもこの回答を鵜呑みにして雑誌の記事を書いたりセミナーをしている気がします。

当事務所では国税庁及び厚生労働省に対して上記回答についての課税関係の確認をしました。当事務所で確認した国税庁及び厚生労働省の回答を簡単にご紹介します。

#### ◆ 国税庁の回答

出資額限度法人の移行に関しては「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」という照会に対する回答通りの取り扱いだが、それ以外は全て税法の規定通りという回答でした。

#### ◆ 厚生労働省の回答

パブリックコメントに「先に出資額限度法人に移行した後に非同族の新規社員から

出資を受けるのであればみなし贈与課税は生じない」と書いた根拠となるものは無く、国税庁の確認もとっていないという回答でした。

以上の事から出資額限度法人に対する当事務所の所見は【同族要件をクリアしようとする時点で課税されるので、当初より同族要件がクリア出来ている又は出来そうな医療法人以外は、出資額限度法人に移行する意味が少ない】です。

当事務所でも最初は出資額限度法人の活用方法を検討しましたが、結論は移行する時だけ課税されないが、それ以外の増資時・譲渡時・退社時又は死亡時のいずれかで必ず課税されるという事です。これは相続税の節税目的では出資額限度法人に移行する意味がないという事になります。

誌面の都合上あまり詳細な説明はしておりませんので、もし更に詳しく知りたい場合には当事務所にご連絡下さい。

平成16年9月24日

**西岡秀樹税理士事務所**

<http://www013.upp.so-net.ne.jp/nishioka/>

文責 西岡秀樹