

税務

定款変更は医療法人新設に該当せず

審判所、土地の寄附に法令136条の4第1項適用を認めず

要約

- 持分の定めのない医療法人への定款変更について、審判所は新設に該当しないと判断。
- 請求人は、旧大蔵省、国税庁、旧厚生省の「三者覚書」を根拠に、事実上の新設と主張。
- 審判所は三者覚書について、特定医療法人承認の場合に限った便宜的な取扱いと指摘。

本事案は、医療法人である請求人に寄附された土地の価額について、原処分庁が益金の額に算入されるとした更正処分等に対し、請求人が「その土地は、定款変更の方法により社団である医療法人で持分の定めのあるものから持分の定めのないものに組織変更した際に贈与を受けたもので、医療法人の設立について贈与を受けたものであるから、法令136条の4第1項の規定により、その土地の価額は益金の額に算入されない」と主張した。請求人は、寄附を受けた土地の価額が同項の「医療法人がその設立について贈与を受けた資産の価額」に該当する理由として以下を挙げている。

(1)大蔵省（現財務省）、国税庁、厚生省（現厚生労働省）との間で交わされた昭和39年12月28日付の「租税特別措置法第67条の2の適用を受けるための社団法人たる医療法人の組織変更について」と題する覚

書（以下「三者覚書」という）には、「租税特別措置法第67条の2の適用を受けるためには、既設の出資持分の定めのある社団法人たる医療法人は、その組織を変更しなければならない。その組織変更については、既往出資持分の定めのある社団法人たる医療法人について清算の手續をなすべきものであるが、その変更後の医療法人が租税特別措置法第40条及び第67条の2の承認を受ける各要件に該当しているものに限り、定款の変更によることを認める」旨が記載されており、この記載内容からすれば、請求人が定款を変更して組織変更し、社団である医療法人で持分の定めのあるものから持分の定めのないものになったことは、事実上、持分の定めのある医療法人が清算され、持分の定めのない医療法人として請求人が設立されたものといえる。

(2)請求人は、組織変更により、事実上、新たな医療法人として設立されたといえるから、請求人が寄附を受けた本件各土地の価額は、医療法人がその設立について贈与を受けた資産の価額に該当する。

これに対し審判所は、まず法令136条の4第1項について、「医療法人（社団である医療法人）については、持分の定めのない医療法人）の新設に際し贈与を受けた場合の課税関係を定めた規定である」と判断。

また、医療法人の組織変更については、

「本来、社団である医療法人で持分の定めのあるものから持分の定めのないものへ組織変更するにあたって、解散、設立という手続をとる場合には、持分の定めのある医療法人を解散して清算手続に入り、債権債務の清算、各出資者に対する残余財産の引渡しなどを経て清算終了し、新たに社団である医療法人で持分の定めのないものを設立することが必要になり、このような手続を経た場合には、従前の医療法人の法人格は消失し、新たな医療法人の設立とともに別の法人格を取得することになる。しかし、医療法施行規則30条の39第1項の規定に基づき、定款変更により、社団である医療法人で持分の定めのあるものから持分の定めのないものに組織変更した場合は、従前の医療法人の解散、清算に係る上記各手続を経たうえで新たな医療法人を設立するものではないから、組織変更の前後を通じて法人格は同一であり、また、上記各手続の際に発生する課税面の問題も発生しないのであるから、定款変更により組織変更がされたとしても、社団である医療法人で持分の定めのないものが新設されたということとはできない」と指摘。

請求人がした定款変更による組織変更により、社団である医療法人で持分の定めのあるXが解散し、持分の定めのないYが新設されたものとはいえないから、請求人が寄附を受けた本件各土地の価額は、法令136条の4第1項に規定する「医療法人がその設立について贈与を受けた資産の価額」に該当しないとした。

また、請求人の三者覚書に係る主張については、次のように判断している。①三者覚書は、その前段において、「租税特別措置法第67条の2の適用を受けるためには、既設の出資持分の定めのある社団たる医療法人は、その組織を変更しなければならないが、その組織変更については、次によることとする」と記載され、組織変更の方法について、「組織の変更については、既往出資持分の定めのある社団たる医療法人について清算の手続きをなすべきものであるが、その変更後の医療法人が租税特別措置法第40条及び第67条の2の承認を受ける各要件に該当しているものに限り、定款の変更の方法によることを認める」と記載されている。このように三者覚書が、措置法67条の2の規定を適用する際の組織変更に関する覚書であり、持分の定めのある医療法人から持分の定めのない医療法人への組織変更は、本来、既設の医療法人の清算手続をなすことが必要と明言したうえで、組織変更後の医療法人が上記各要件に該当する場合に限って定款変更による組織変更を容認していることからすれば、三者覚書は、特定医療法人の承認を受ける場合に限って、便宜的に、清算、設立という手続によらず、定款変更による組織変更を認めるというものである。②定款変更による組織変更がされた場合、社団である医療法人で持分の定めのあるものが清算され、社団である医療法人で持分の定めのないものが新設されたということとはできず、三者覚書は、請求人の主張の根拠となるものとはいえない。