〔47〕　経過措置型医療法人の出資持分の相続評価

Q　経過措置型医療法人の持分の評価は一般の事業法人の取引相場のない株式等の評価方法と同様ということですが、その評価の具体的な方法について教えてください。また、その評価について一般の事業法人の評価方法と異なる点についても詳しく教えてください。

A　経過措置型医療法人の出資持分の相続評価は、その医療法人の取引高、純資産価額および従業員数によって大会社、中会社、小会社に区分され、区分ごとに類似業種比準価額と純資産価額を組み合わせた折衷方式によります。

解　説

1　医療法人の大きさによって評価方法が異なる

財産評価基本通達では取引相場のない株式の評価を従業員数、総資産価額（帳簿価額）、取引金額（売上高）によって、大会社、中会社（大・中・小）、小会社に分類し、それぞれについて異なる方法で評価することとしています（評基通178・179）。平成22年７月16日最高裁判決（判時2097・28）において、「持分の定めのある社団医療法人の出資は、定款の定めのいかんにかかわらず、基本的に財産全体につき自ら出資額の割合に応じて払戻しを求め得る潜在的可能性がある」とし、当該法人の出資を適切に評価できない特別の事情が存するときを除いて財産評価基本通達194－２によって持分の定めのある社団医療法人の出資を評価することは合理性があるとしました。

2　従業員数による区分

最初に従業員数によって会社の規模を区分します。従業員数は恣意

的に増やしたり減らしたりすることは経営上不可能です。したがって解釈文を恣意的に変動できないようにしています。例えば従業員数100人以上の場合には、他の基準で判断するまでもなく大会社となります。

3　総資産価額、取引金額による区分

総資産価額は、評価しようとする医療法人の直前事業年度末における帳簿価額の合計額で計算します。固定資産の減価償却費を間接法によって表示している場合には、その合計額から減価償却累計額を控除します。

取引金額は、直前期末の損益計算書に表示されている事業上の収入金額によります。この収入金額は医療法人の目的事業収入の合計金額をいいます。

《会社規模の判定》

<table>
<tr><th colspan="2" rowspan="2">会社規模</th><th rowspan="2">従業員数</th><th colspan="3">総資産価額（帳簿価額）</th><th colspan="3">取引金額</th></tr>
<tr><th>卸売業</th><th>小売・サービス業</th><th>左記以外</th><th>卸売業</th><th>小売・サービス業</th><th>左記以外</th></tr>
<tr><td colspan="2" rowspan="2">大会社</td><td colspan="7">100人以上</td></tr>
<tr><td rowspan="2">50人超
100人未満</td><td>20億円
以上</td><td colspan="2">10億円以上</td><td>80億円
以上</td><td colspan="2">20億円
以上</td></tr>
<tr><td rowspan="3">中会社</td><td>大</td><td>14億円
以上</td><td colspan="2">7億円以上</td><td>50億円
以上</td><td>12億円
以上</td><td>14億円
以上</td></tr>
<tr><td>中</td><td>30人超
50人以下</td><td>7億円
以上</td><td colspan="2">4億円以上</td><td>25億円
以上</td><td>6億円
以上</td><td>7億円
以上</td></tr>
<tr><td>小</td><td>5人超
30人以下</td><td>7,000万円
以上</td><td>4,000万円
以上</td><td>5,000万円
以上</td><td>2億円
以上</td><td>6,000万円
以上</td><td>8,000万円
以上</td></tr>
<tr><td colspan="2">小会社</td><td>5人以下</td><td>7,000万円
未満</td><td>4,000万円
未満</td><td>5,000万円
未満</td><td>2億円
未満</td><td>6,000万円
未満</td><td>8,000万円
未満</td></tr>
</table>

第1次判定　① どちらか下の区分

第2次判定　② どちらか上の区分

4　会社の区分による評価方法

会社の区分による評価方法それぞれの区分に応じて次のようになります（評基通179）。

(1)　大会社の場合

大会社の評価方法は、原則として類似業種比準方式ですが、純資産価額の方が低ければ、純資産価額方式になります。

(2)　中会社の場合

中会社の場合は、類似業種比準価額方式と純資産価額方式の両方を採用する併用方法です。

この併用方式は、それぞれの方式により評価した価額にそれぞれ一定の割合（これを「Lの割合」といいます。）を加味して評価額を求める方法です。具体的には、次の算式によって計算します。

類似業種比準価額×Ｌ＋１株当たりの純資産価額（相続税評価額による）×（１－Ｌ）＝評価額

(注)　上記算式の「１株当たりの純資産価額」については、株式の取得者とその同族関係者の有する株式の合計数が特定の評価会社の議決権総数の50％以下である場合は、１株当たりの純資産価額の80％相当額とします（評基通185ただし書）。

(3)　小会社の場合

小会社の場合は、純資産価額方式と併用方式のうちどちらか低い方です。この場合の併用方式は、類似業種比準価額のウエイトが50％、純資産価額のウエイトが50％です。

5　会社の規模ごとの評価方法の一覧表

財産評価基本通達では、それぞれの区分に応じて次のとおり評価することとされています。

《会社規模ごとの評価方法一覧表》

<table>
<tr><th colspan="4">区　分</th><th>評　価　方　法</th></tr>
<tr><td rowspan="6">一般の評価会社の株式</td><td rowspan="5">原則的評価方法</td><td colspan="2">大会社</td><td>・類似業種比準方式
・純資産価額方式
} いずれか低い方</td></tr>
<tr><td rowspan="3">中会社</td><td>大</td><td>L＝0.9</td><td>類似業種比準価額(注1)×L＋純資産価額(注2)×（1－L）</td></tr>
<tr><td>中</td><td>L＝0.75</td><td>類似業種比準価額(注1)×L＋純資産価額(注2)×（1－L）</td></tr>
<tr><td>小</td><td>L＝0.6</td><td>類似業種比準価額(注1)×L＋純資産価額(注2)×（1－L）</td></tr>
<tr><td colspan="2">小会社</td><td>・純資産価額方式(注2)
・併用方式
：類似業種比準価額(注1)×0.5＋純資産価額(注2)×0.5
} いずれか低い方</td></tr>
<tr><td colspan="3">特例的評価方式</td><td>配当還元方式（原則的評価方式も選択可)(注3)</td></tr>
</table>

(注1)　類似業種比準価額よりも純資産価額（20%の減額をしない金額）が低ければ、純資産価額によります。

(注2)　持株割合（議決権の割合）が50%以下の株主グループの場合は、純資産価額の80%とします。

(注3)　配当還元価額よりも原則的評価方式による評価額の方が低ければ、原則的評価方式によります。

Ⅰ　医療法人の譲渡

〔76〕 持分の定めのある社団医療法人の第三者への譲渡は可能か

Q　持分の定めのある社団医療法人の出資持分を保有している医師である理事長ですが、親族内に後継者もいないため第三者に出資持分を譲渡したいと考えています。当医療法人の定款では「退社した社員はその出資額に応じて返還を請求できる」とされています。純資産総額のうち出資割合に応ずる持分を譲渡することは可能でしょうか。

A　実務上「出資額限度法人以外の持分の定めのある社団医療法人」については、第三者への譲渡が実際に行われています。しかし、最近の判例では解散以外の場合には医療法上出資額を限度とするものもあります。

解　説

経過措置型医療法人については、旧モデル定款で「解散したときの残余財産は総会の決議を経、かつ、○○知事の認可を得て払込出資額に応じて分配するものとする」と定められています。したがって、そこに価値を見いだすとともに、今後の収益確保を目的に譲渡を受けようとする買い手があるわけです。その意味で実務上、出資持分返還請求権を譲渡することが行われています。しかし、買う側にとって一人医師医療法人であれば所有者と経営者が同一ですので問題ないのですが、そうでない場合には買う側にとってはリスクがあります。

1　持分の定めのある社団医療法人の所有者は出資者

経過措置型医療法人の実際の所有者は出資者です。出資者はその出資割合に応じて医療法人の持分を所有しています。出資者のことを社員といい、社員総会での議決権は持分の割合ではなく１人に１つとされています（医療48の４①）。したがって、複数の社員がいる場合にはリスクがあるわけです。経過措置型医療法人のうち出資額限度法人については出資者が退社する場合には出資金額しか返還を受けることができませんが、それ以外の一般の持分の定めのある医療法人は退社において、出資持分返還請求権を有することとされ、純資産価額のうちの持分の返還を受けることとされていました。しかし、最近の高等裁判所の判決においてこれを否定する判決が出ています。これについては事例で詳しくまとめましょう。

2　持分の定めのある社団医療法人の経営者

一般の会社でいう取締役会の役割をするのは理事会で、社長の役割は理事長となります。持分の定めのある社団医療法人の一人医師医療法人は、理事長と出資者が同一人物ということが多いので容易に譲渡ができるというわけです。

3　実際には譲受人が入社して譲渡人が退社する

医療法人そのものの持分を譲渡することはできませんので、実際の手続としては、前理事長である出資者が退社して持分の払戻しを受け、その後に同額を医療法人に出資するという手続がとられます。しかし、一人医師医療法人の場合にはゼロになりますので、このようなことはあり得ません。そこで手続としては、先に譲受人が入社してから退社することになります。