

Q. 医療法人の出資持分の移転 ～贈与～

医療法人の出資持分を贈与により移転しようと思いますが、そのときの注意すべき点について教えてください。

A.

まず、医療法人の出資持分を移転する場合、譲渡、相続、そして贈与による移転が考えられますが、ここでは贈与による移転について説明します。

贈与する場合の手順は以下のとおりとなります。

- (1)出資持分の評価
- (2)贈与者と受贈者の決定
- (3)贈与額の決定
- (4)贈与の実施と証拠書類の作成
- (5)贈与税の申告と納税(必要な場合のみ)

なお、この場合、(1)出資持分の評価が最も重要視すべき点であることは言うまでもありません

【ポイント】

- (1)医療法人の出資持分・持分の定めのある社団たる医療法人の規定
- (2)出資持分の評価・取引相場のない株式の評価方法に準じて評価
 - ①出資の評価方法 ②社員の判定と評価方法の区分
- (3)出資持分の贈与・贈与事実
- (4)贈与の実施にあたっての注意点
 - ①贈与の方法 ②贈与税の申告と相続税との関連

【解説】

(1)医療法人の出資持分

医療法人は、医療法第 39 条の規定により設立される法人で、

- イ.財団たる医療法人
- ロ.社団たる医療法人で持分の定めのないもの
- ハ.社団たる医療法人で持分の定めのあるもの

に分類されます。

医療法人の数は平成 16 年 3 月末で 38,000 を超え、そのうち出資持分の定めのある社団医療法人が大半(全医療法人の 98%)を占めるに至っています。

財団たる医療法人は、正に「財団」法人であって、その財団に法人格が認められます。したがって、財団たる医療法人には、出資持分概念はあり得ません。

また、社団たる医療法人で持分の定めのないものは、民法の社団法人に類似しており、各社員は、その出資について何らの持分権を有しません。

これに対し、社団たる医療法人で持分の定めのあるものは、会社等と同様、各社員は社員権として出資に対する持分権を有しており、その持分は、通常、譲渡することができますし、また、相続又は遺贈の対象にもなります。

(2)出資持分の評価

①出資の評価方法

医療法人の出資の評価は、取引相場のない株式の評価方式に準じて評価することとなっています。つまり、医療法人の規模により、類似業種比準方式、類似業種比準方式と純資産価額方式との併用方式及び純資産価額方式により評価することとされています(財基通 1942)。

なお、医療法人は剰余金の配当が禁止されていることから配当還元方式による評価は適用できないことや、社員の議決権が平等であるなどの特色を有していますので、取引相場のない株式の評価方式と異なる部分があります。

また、医療法人であっても、その法人が比準要素数 1 の会社、株式保有特定会社、土地保有特定会社、開業後 3 年未満の会社等又は開業前又は休業中の会社に該当する場合は、それらの特定の評価会社の株式の評価方法に準じて評価することになります(財基通 1942)。

②社員の判定と評価方式の区分

医療法人に対する出資の評価は、

イ.剰余金の配当が禁止されているので配当還元方式がなじまないこと

ロ.各社員(必ずしも出資を義務付けられていません。)は議決権を平等に有しているので、評価方式を異にする理由がないこと

等により、原則として、原則的評価方式によることとなります。したがって、社員の判定をする必要はありません。

規模の判定等とそれによる評価方式の区分は、「小売・サービス」の基準により取引相場のない株式と同様の方式で行います。類似業種比準価額を計算する場合の業種目は、「その他の産業」とされています。

イ.類似業種比準価額

財産評価基本通達 180《類似業種比準価額》の定めを準用する場合の算式は、「1 株当たりの配当金額」の要素を除外するため、「1 株あたりの年利益金額」、「1 株あたりの純資産価格」の 2 要素によって算定します。

ロ.純資産価額

取引相場のない株式を評価する場合の純資産価額(相続税評価額によって計算した金額)については、株式の取得者とその同族関係者の有する議決権数の合計額が評価会社の議決権総数の 50%以下である場合は、評価通達 185 のただし書により 80%を乗じて計算することになっています。

しかし、医療法人の出資金の評価においては、出資額の多寡にかかわらず社員の議決権が平等であることから、この 20%の評価減は適用がありません。

(3)出資持分の贈与・贈与事実の証明

出資持分の贈与にあたっては、贈与したという「事実」を証明しておかなければなりません。不動産などの場合は、登記や登録の制度がありますから、所有権移転の事実はこれによって証明できます。しかし、出資持分の移動については、法的な制度による立証手段がありません。このため、相続が発生した場合、財産が生前に移動し、相続時の所有権は被相続人ではなく、相続人のものであるということを、納税者側から積極的に証明していく必要があるわけです。具体的には贈与契約書を作成し、客観的にみても贈与の事実があったと認められる状況をつくります。

また、相続対策の一環として実施される贈与についても、当然のことながら贈与額によっては贈与税の申告及び納税が必要となります

(4)贈与の実施にあたっての注意点

①贈与の方法

贈与税には年 110 万円の基礎控除がありますから、長期間、毎年これを利用して生前贈与していけば相当の金額になります。例えば、推定相続人 3 人に対して、毎年 110 万円づつ 10 年間贈与していくと、それだけでも 3300 万円の資産移転が可能となります。

②贈与税の申告と相続税との関連

イ.贈与税の申告と納付

贈与を受けた場合には、その年の1月1日から12月31日までの間に贈与された財産の合計額が基礎控除の110万円を超えるときは、贈与を受けた年の翌年2月1日から3月15日までの間に、その者の住所地を管轄する税務署に贈与税の申告書を提出し、贈与を受けた年の翌年3月15日まで贈与税を納付しなければなりません。

ロ.生前贈与加算

相続開始前3年以内の贈与財産の相続財産への加算制度は、相続または遺贈によって財産を取得した者が、被相続人から相続開始前3年以内に贈与によって財産を取得しているときは、その贈与があった時の贈与財産の価格を相続税の課税価格に加算し、その加算後の金額を相続税の課税価格として相続税を計算するというものです。

ハ.相続税精算課税制度

制度の概要については別にて解説いたします。