

## 法人税関係

### 持分のない医療法人の交際費課税

#### 1 はじめに

平成19年4月1日に施行された医療法の一部を改正する法律(平成18年法律第84号)において剰余金の分配を目的としない医療法人の非営利性が徹底され、出資持分のある医療法人は設立できないこととされた。本稿では、持分のない医療法人の交際費の取扱いについて検討する。

#### 2 基金の性格

近年設立された医療法人は出資持分の定めのない医療法人となり、医療法人活動のために必要となる原資としての資金の調達手段として、定款に出資持分の定めのない医療法人に係る「基金」を引き受ける者を募集することが出来るものとなった。一見すると、この「基金」の総額は出資金の額と同様に、貸借対照表の純資産の部に「基金」の科目をもって計上されることが定められているため、法人税や消費税といった税務上の出資金額を基に判定する課税の可否や特例の判断基準に影響を及ぼすものと思われがちであるが、この「基金」は拠出者に対して返還義務を負うものであり、債務と同様の性質を有しているものと認められるため、出資金の額には該当しないものと考えられる。

#### 3 交際費の損金算入額

法人税法においては、中小企業等に対する税制上の特例措置を一定の要件のもとに設けているが、この場合の中小企業者等の判断基準の一つ「資本の金額

または出資金の額が1億円以下の法人」の1億円の判断金額には前述の「基金」は該当しないため、持分のない医療法人は1億円以下の法人としての扱いを受けることが可能である。

しかしながら、交際費に関しては資本又は出資を有しない法人について「資本金の額又は出資金の額に準ずるものの範囲等」という規定を設け、持分のない医療法人の交際費支出に対しても損金算入に限度額を設けている。

#### 4 資本金の額又は出資金の額に準ずるものの範囲等の交際費

資本又は出資を有しない法人等の交際費の損金算入額は、その法人の「当該適用年度終了の日における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額から総負債の帳簿価額を控除した金額(当該適用年度に係る利益の額が計上されているときは、その額を控除した金額とし、欠損金の額が計上されているときは、その額を加算した金額とする。)の百分の六十に相当する金額。」がいくらになるかによって異なる(措令37の5)。当該金額が1億円以下である場合には、資本金の額が1億円以下の法人と同様、①支出交際費等の額のうち年間800万円までの金額、②交際費等の額のうち飲食等の金額の50%相当額のいずれか高い金額までを損金算入することができる。1億円を超える場合には、②の飲食等の金額の50%を損金算入することができ、100億円を超える場合には

交際費等の金額は全額損金不算入となる(措法61の4)。

交際費等の額は、原則として全額損金不算入であり、法人の区分に応じて一定の措置が設けられ損金算入が認められている。そのため、3.で述べた中小企業等の特例措置とは扱いが異なり、次の算式によって毎年判定することとなる。

$$(\text{総資産} - \text{総負債} - \text{当期純利益 (損失の場合は損失額を+)}) \times 60\% \leq 1 \text{億}$$

#### 5 おわりに

資本金の額又は出資金の額等の持分のある法人は、貸借対照表に記載された(登記された)資本金の額で交際費課税の判断を受ける。利益剰余金が多額にあらうとも資本金の額が1億円以下であれば①と②のいずれか高い金額まで損金算入が可能となる。増資等によって資本金額が変動しない限り基準額は一定だ。

しかしながら、医療法人は、医療の継続と安定した経営を続けることを目的として設立されることが多く、経営年数が長くなればそれだけ法人の純資産の蓄積が増えるため、持分としての資本金等が無くても準ずる価額が1億円を超える可能性はある。これは、医療法人に限らず一般社団法人などの持分がない法人全てに適用される規定であるため、決算ごとに毎年判定することが重要となってくる。

右山研究グループ  
税理士 山本 裕子