

2 商法上の匿名組合契約に係る課税の取扱い

(1) 匿名組合契約による組合員の所得

問 21 商法上の匿名組合契約に基づいて営まれる組合事業に係る所得については、どのような課税が行われるのか。

答

匿名組合契約とは、匿名組合員と営業者との二者間の契約であり、組合自体が権利・義務の主体とはなり得ない(商法 535、536)。また、匿名組合契約においては、匿名組合員は営業者の営業から生じる利益の分配を受ける権利(利益配当請求権)を有し(商法 538)、営業者は組合員に対して利益の分配をする義務を負うことになる(商法 535)。

このことから、匿名組合契約に基づいて営まれる組合事業に係る所得は、任意組合等の場合と異なり、匿名組合員に直接帰属せず、いったんは営業者に帰属することとなり、匿名組合員に対しては、営業者から分配される利益について課税されることになる。

なお、匿名組合員が得る所得の所得区分については、上記匿名組合の性質及び当該所得は組合員が行う出資・投資の対価であるという側面から判断し、原則として、雑所得となる(所基通 36・37 共-21)。

ただし、匿名組合員が当該匿名組合契約に基づいて営業者の営む事業に係る重要な業務執行の決定を行っているなど組合事業を営業者と共に経営していると認められる場合には、当該匿名組合員が当該営業者から受ける利益の分配は、当該営業者の営業の内容に従い、事業所得又はその他の各種所得とする(所基通 36・37 共-21 ただし書き)。

※ 平成 17 年度 税制改正の解説(財務省広報) 抜粋(措法 41 の 4 の 2 関係)

法人税については匿名組合契約も損失制限の対象とされていますが、所得税についてはこの特例の対象から除かれています。これは、匿名組合の組合員は任意組合の組合員と異なり組合の財産に対する共有概念がなく、商法上、匿名組合の営業者の単独事業とされ組合の財産や収益は営業者に帰属し、組合員は営業者から利益の配当を受ける権利を有することとされていること等により、個人の組合員が営業者から分配される利益については基本的には雑所得と扱われ、その損失については損益通算が認められていないことからあえて損失制限の対象とする必要性が乏しいことによるものです。

【参考法令等】

所基通 36・37 共-21、措法 41 の 4 の 2、商法 535、536、538

問 22 匿名組合契約に基づいて営まれる組合事業から生じた利益について、当該組合に留保することとした場合、当該匿名組合の組合員の課税はどのようなになるか。

答

匿名組合員は、営業者の営業から生じる利益の分配を受ける権利（利益配当請求権）を有しており（商法 538）、また、その営業者は、匿名組合員に対し利益の分配をする義務を負っている（商法 535）。

また、所法第 36 条は、所得金額の計算の基礎となる収入金額又は総収入金額を「その年において収入すべき金額」と規定しており、「収入した金額」とはしていない。すなわち、現実の収入がなくても、「収入すべき金額」が確定していれば、当該金額は収入金額に算入されることになる。

したがって、匿名組合契約の組合事業の損益計算上利益が生じた場合には、匿名組合員は利益配当請求権による利益の分配を請求することができるから、現実に利益の分配がなされておらず、それを留保することとした場合であっても、「収入すべき金額」は確定しているものであり、当該金額が総収入金額に算入されることになる。

【参考法令等】

所法 36、所基通 36・37 共-21

問 23 匿名組合契約に基づき営業者の営む事業において損失が生じた場合の課税はどのようになるか。

答

匿名組合契約においては、匿名組合員に損失が分担されるのが通常であるが、ここでいう損失とは、当該匿名組合契約の各計算期間における財産の減少額のことであり、損失の分担があるときは、その分だけ出資を減少するにとどまり、現実の支払によってこれを填補するものではない。

すなわち、損失の分担は、現実の負担ではなく、計算上の分担である。

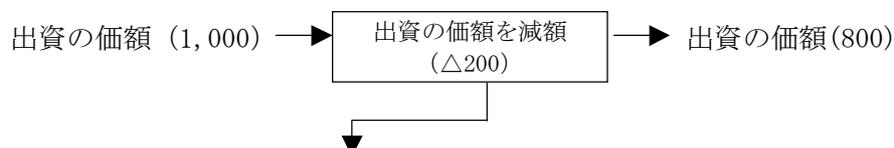
したがって、当該匿名組合契約の各計算期間に損失の負担を求めず、当該匿名組合契約の終了時に損失分担義務を負うこととした場合についても、通常、損失の分担は行われ、計算上出資の価額が減少することになるが、課税上は、匿名組合員が負担する損失の価額は各計算期間においていまだ確定していないから（当該匿名組合契約の終了時に確定する。）、当該損失の分担額を当該計算期間の各種所得の計算上必要経費に算入することはできない。

なお、出資の価額が損失の分担により減少した場合は、後の営業年度に利益が生じても、当該利益で出資の欠損額を填補し、なお余りがあるのでなければ、匿名組合員は、利益の分配を請求することはできない（商法 538）。

したがって、翌営業年度以降に当該匿名組合事業に利益が生じた場合については、利益配当請求権を有する部分、すなわち、出資の欠損額を填補した後に分配を受ける利益が、各種所得の金額の計算上総収入金額に算入されることになる。

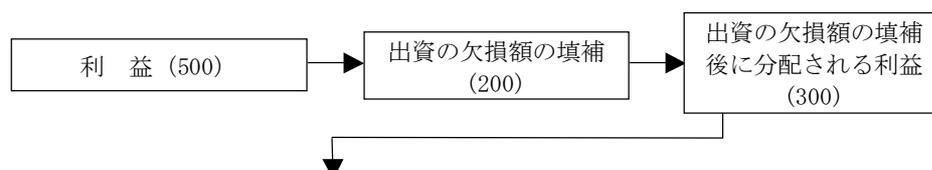
（例）

第 1 期（損失の分担 200、損失の負担は求めない。）



※ 当該出資の減額分については、各種所得の金額の計算上必要経費に算入されない。

第 2 期（利益 500、当該利益で出資の欠損額を填補する。）



※ 匿名組合員は 300 につき利益配当請求権を有すことになる。したがって、当該金額を各種所得の金額の計算上総収入金額に算入することになる。

【参考法令等】

所基通 36・37 共-21、商法 538