

主な改正点は次のとおりです。

## 第1 法人税基本通達関係

### 1 組合事業による損益関係

平成17年度の税制改正において、組合契約に基づいて行った事業から生じる損失を利用した租税回避行為を防止する観点から、法人が組合員である場合の「組合事業に係る損失がある場合の課税の特例」が創設されるとともに、「有限責任事業組合契約による組合事業に係る損失がある場合の課税の特例」も併せて創設されました。これらの特例の創設を機会に、任意組合のみを対象として定められていた法人税基本通達の取扱いを見直し、任意組合等の一般的な取扱いとして次のように明確化を図っています。

任意組合等の組合事業から受ける利益等の帰属の時期(基通14-1-1の2 改正)

任意組合等の組合事業から生ずる利益等は各組合員に直接帰属するものであることから、原則として法人の各事業年度の期間に対応する組合事業に係る個々の損益がそのまま帰属することとなりますが、次の及びのいずれにも該当する場合には、組合事業の計算期間を基として帰属損益額を計算し、当該計算期間の終了の日の属する当該法人の事業年度の益金又は損金の額に算入するものとする旨を明らかにしています。

組合事業に係る損益を毎年1回以上一定の時期において計算すること。

法人への個々の損益の帰属が当該損益発生後1年以内であること。

任意組合等の組合事業から分配を受ける利益等の額の計算(基通14-1-2 改正)

- 任意組合等の組合事業から分配を受ける利益等の額は、原則として総額法により計算することとし、多額の減価償却費の前倒し計上などの課税上の弊害がない限り、継続適用を要件として中間法又は純額法を認める旨を明らかにしています。
- 分配割合が各組合員の出資の価額を基礎とした割合と異なる場合には、当該分配割合は各組合員の出資の状況、組合事業への寄与の状況などからみて経済的合理性を有するものでなければならない旨を明らかにしています。

### 2 企業再生税制関係

平成17年度の税制改正において、民事再生法等の法的整理又は一定の私的整

理が行われる場合に、その債務者である法人について、次に掲げる措置が一体的に講じられました。

資産の評価益又は評価損を益金又は損金の額に算入する。

の措置の適用を受ける場合には、繰越欠損金額の損金算入の際、青色欠損金額等以外のいわゆる期限切れの累積欠損金額を優先して控除する。

期限切れ欠損金の優先控除ができない場合（基通 12 - 3 - 5 新設）

評価損益の計上の対象となる資産の範囲については、例えば、一定単位ごとの資産の評価損益の額が資本金等の金額の2分の1相当額と1,000万円とのいずれか少ない金額に満たない場合の当該資産が除かれることとされています。したがって、このような資産だけしか有さない場合には、結果として期限切れ欠損金の優先控除措置の適用がない旨を明らかにしています。

## 第2 租税特別措置法関係通達（法人税編）関係

### 1 措置法第42条の12（教育訓練費の額が増加した場合の法人税額の特別控除）関係

平成17年度の税制改正において、企業における教育訓練費が増加した場合、その教育訓練費の増加額の25%相当額、中小企業者等にあつては に代えて教育訓練費の総額の20%相当額を法人税額から控除する制度が創設されました。

他の者から支払を受ける金額の範囲（措通42の12-1 新設）

この制度の対象となる教育訓練費の額は、当該事業年度の損金の額に算入される教育訓練等に要する費用の額に限られますが、その教育訓練費に充てるために「他の者から支払を受ける金額」がある場合には、当該金額を控除した後の金額となります。この場合の「他の者から支払を受ける金額」に該当するものを例示により明らかにしています。

国等から教育訓練費に充てるために交付を受けた補助金

販売業者等である法人がその使用人の教育訓練費に充てるために当該法人の取扱商品の製造業者等から交付を受けた金銭の額

教育訓練費の範囲（措通42の12-2 新設）

この制度の対象となる教育訓練費は、原則として自社の使用人に対して実施する教育訓練等に要する費用に限られますが、一の教育訓練等の受講者のなかに自社の使用人と同等の事情にある専属下請先等の従業員が含まれている場合であつて、その者の数が極めて少ないときは、当該教育訓練等に要する費用の全額を当該法人の教育訓練費の額とすることができる旨を明らかに

しています。

## 2 措置法第 67 条の 12（組合事業に係る損失がある場合の課税の特例）関係

この特例制度は、組合契約を締結している法人組合員のうち「特定組合員」に該当するものが、

組合事業についての債務弁済責任の限度が実質的に組合財産の価額とされている場合等には、その出資に係る限度を超える部分の金額相当額（組合損失超過額）を損金不算入とし、

その組合事業が実質的に欠損とならないと見込まれるものである場合には、組合損失額に相当する金額の全額を損金不算入とするというものです。

特定組合員の判定（措通 67 の 12 - 3 新設）

組合事業に係る重要業務の執行の決定に関与し、かつ、重要執行部分を自ら執行する組合員は特定組合員に該当せず、組合損失超過額の損金不算入の適用は受けないのであるが、法人が組合員となった時から当該事業年度終了の時までの間において、組合事業に係る重要業務の執行の決定及び重要執行部分の執行そのものが行われていない場合には、いわゆるジョイントベンチャーに該当しない限り、当該法人は特定組合員である旨を明らかにしていません。