

中小企業等投資事業有限責任組合に係る税務上の取扱いについて

中小企業等投資事業有限責任組合に係る税務上の取扱いについて、平成10年9月17日付（平成10・09・14企庁第2号）で中小企業庁計画部長より国税庁課税部長宛に照会した（別添1）ところ、10月21日付（課審4―19、課審3―40）で国税庁課税部長より中小企業庁計画部長宛に回答があった（別添2）。

照会文書の1.においては、中小企業等投資事業有限責任組合についても、民法上の任意組合と同様、法人税基本通達14-1-1、14-1-2及び所得税基本通達36・37共19、36・37共20が適用される旨述べている。2.においては、中小企業等投資事業有限責任組合では民法上の任意組合と異なり出資の額を超えて責任を負わない有限責任組合員が存在することから、組合が出資総額を超える損失の額を計上した場合における会計処理について述べている。（別紙）においては、組合の貸借対照表の出資金の部がマイナスになっているときに、①出資金の部をプラスに転じる収益が上がった場合、②出資金の部をプラスにするには至らない収益が上がった場合それぞれにおける貸借対照表上の会計処理（「当該組合の収入金額、支出金額、資産、負債等をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法」）について述べている。①の場合には、マイナス分が充当された後にプラスになった組合の出資金の部について、無限責任組合員及び有限責任組合員が持分に応じて同等に認識することとなるが、②の場合には、有限責任組合員は負債を資産の額までしか認識しないため出資金の部がゼロを下回ることはなく、無限責任組合員が組合の負債額から有限責任組合員の負債額を控除した額を負債として負担するとともにマイナスの出資金の部を認識することとなる。

なお、中小企業等投資事業有限責任組合が税務上民法上の任意組合に準じて取り扱われるとしても、無限責任組合員は、投資先会社から代表名義人として一括して配当金・利金等を受領することが多いと想定される。そのような場合、組合財産が直接各組合員に帰属することを明らかにするために、無限責任組合員は次の手だてを講ずることが望ましいと考えられる。

- ① 株式投資を行った会社に対して、全組合員の名称を当該株主名簿に記載するか、組合の名称を株主名簿に記載した上で組合員名簿を添付するように依頼すること
- ② 投資先会社からの配当金・利金等が直接各組合員に帰属することを証する資料として、所轄税務署長に対して、組合員名簿及び配当金・利金等の代理受領に関する支払調書を提出すること

（参考）

法人税基本通達

（任意組合から受ける利益等の帰属の時期）

14-1-1 法人が組合員となつている組合の利益金額又は損失金額のうち組合契約又は民法第674条（（損益分配の割合））の規定により利益の分配を受けべき金額又は損失の負担をすべき金額は、たとえ現実に利益の分配を受け又は損失の負担をしていない場合であつても、当該組合の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の額又は損金の額に算入する。ただし、組合が毎年1回以上一定の時期において組合事業の損益を計算しない場合には、当該法人の各事業年度の期間に対応する組合事業の損益を計算して当該法人の当該事業年度の益金の額又は損金の額に算入する。

（注） 同業者の組織する団体で営業活動を行わないものは、この取扱いの適用はない。

（任意組合から分配を受ける利益等の額の計算）

14-1-2 法人が、組合員となつている組合から分配を受けるべき利益の額又は負担すべき損失の額を14-1-1により各事業年度の益金の額又は損金の額に算入する場合において、次のいずれか一の方法により継続してその利益の額又は損失の額を計算しているときは、これを認める。（昭55直法2-15、平6課法2-5改正）

- (1) 当該組合について計算される利益の額又は損失の額をその分配割合に

応じて各組合員に分配又は負担させることとする方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合の取引等について、受取配当等の益金不算入、所得税額の控除、引当金の繰入れ、準備金の積立て等の規定の適用はない。

- (2) 当該組合の収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合の取引等について受取配当等の益金不算入、所得税額の控除等の規定の適用はあるが、引当金の繰入れ、準備金の積立て等の規定の適用はない。

- (3) 当該組合の収入金額、支出金額、資産、負債等をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

(注) 1 (1)の方法による場合において、当該組合の支出金額のうち寄附金又は交際費の額があるときは、当該組合を資本又は出資を有しない法人とみなして法第37条（（寄付金の損金不算入））又は措置法第61条の4（（交際費等の損金不算入））の規定を適用するものとしたときに計算される利益の額又は損失の額を基としてその分配又は負担させる金額の計算を行うものとする。

2 (2)又は(3)の方法による場合には、組合員に係るものとして計算される収入金額、支出金額、資産、負債等の額は、組合員における固有のこれらの金額に含めないで別個に計算することができる。

所得税基本通達

(任意組合の事業に係る利益等の帰属の時期等)

36・37共—19 任意組合（民法第667条（（組合契約））の規定による組合をいう。以下36・37共—20において同じ。）の組合員の当該組合の事業に係る利益の額又は損失の額は、当該組合の計算期間を基として計算し、当該計算期間の終了する日の属する年分の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する。ただし、当該組合が毎年1回以上一定の時期におい

て組合事業の損益を計算しない場合には、その年中における当該組合の事業に係る利益の額又は損失の額を、その年分の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する。

(任意組合の事業に係る利益等の額の計算)

36・37共—20 36・37共—19により任意組合の組合員の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する利益の額又は損失の額は、次の(1)の方法により計算する。ただし、その者が継続して次の(2)又は(3)の方法により計算している場合には、その計算を認めるものとする。

- (1) 当該組合の収入金額、支出金額、資産、負債等を、組合契約又は民法第674条（（損益分配の割合））の規定による損益分配の割合（以下この項において「分配割合」という。）に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

- (2) 当該組合の収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合の取引等について非課税所得、配当控除、確定申告による源泉徴収税額の控除等に関する規定の適用はあるが、引当金、準備金等に関する規定の適用はない。

- (3) 当該組合について計算される利益の額又は損失の額をその分配割合に応じて各組合員にあん分する方法

この方法による場合には、各組合員は、当該組合の取引等について、非課税所得、引当金、準備金、配当控除、確定申告による源泉徴収税額の控除等に関する規定の適用はなく、各組合員にあん分される利益の額又は損失の額は、当該組合の主たる事業の内容に従い、不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得のいずれか一の所得に係る収入金額又は必要経費とする。

(別添1)

通商産業省

平成10年9月17日
平成10・09・14企庁第2号

国税庁課税部長 森田 好則殿

中小企業庁計画部長 高橋 晴樹

中小企業等投資事業有限責任組合に係る税務の取扱いについて

円滑な資金供給を通じた中小企業等の自己資本の充実を促進し、その健全な成長発展を図り、もって我が国の経済活力の向上に資することを目的としました中小企業等投資事業有限責任組合契約に関する法律(平成10年法律第90号)は、先般来の多大な御協力により成立致しました。

つきましては、中小企業等投資事業有限責任組合契約に関する法律に基づく中小企業等投資事業有限責任組合の税務上の取扱いに関しまして、それぞれ下記のとおり解して差し支えないか、貴見を伺いたく照会申し上げます。

記

1. 中小企業等投資事業有限責任組合から受ける利益等の帰属の時期及び額の計算について

中小企業等投資事業有限責任組合契約に関する法律(以下、「本法」という)に基づく中小企業等投資事業有限責任組合(以下、「本組合」という)は、組合の業務を執行する無限責任組合員と出資の価額を限度として組合の債務を弁済する責任を負う有限責任組合員から構成される法人格のない組合(第2条第2項、第7条第1項、第9条第2項)であり、中小企業等投資事業有限責任組合契約の登記を対抗要件としていることが特徴である(第4条第1項)。

一方本組合の基本的性格については、民法上の任意組合と同様(民法第667条第1項)、組合の事業は組合員の共同事業であることが法律上明記される(第3条第1項)とともに、第16条(民法の準用)において、民法第2章(契約)第12節(組合)より、第668条(組合財産の共有)、第671条(委任の規定の準用)、第672条(業務執行者の辞任又は解任)、第673条(組合員の業務及び財産の状況の検査権)、第683条(組合員の解散請求)等の規定が準用されている。

したがって本組合は、全組合員が相互の信頼関係に基づき共有財産を運用しながら共同事業を行うという基本的な性格を民法上の任意組合と同じくしており、税務上も民法上の任意組合と同様の取扱い(法人税基本通達14-1-1、14-1-2及び所得税基本通達36・37共-19、36・37共-20)が適用される。

なお、民法上の任意組合においても民法第674条において損益分配の割合を組合契約で定めることが認められており、一部の組合員が出資額の範囲内でのみ責任を負う旨契約することは可能であるが、このような契約は善意の第三者に対抗することはできないとされている。このため、本法は本組合の一部の組合員(有限責任組合員)が出資の額を超えて責任を負わないことを善意の第三者にも対抗できるよう法律上明確化したものである(第9条第2項)。

2. 中小企業等投資事業有限責任組合における会計処理について

本組合から分配を受ける利益の額(出資総額の範囲内の損失の額を含む。)については、分配割合に応じた会計処理を行うこととなるが、出資総額を超える損失の額については、次のとおり計算することとなる。(別紙参考)

① 法人税基本通達14-1-2(1)、同旨所得税基本通達36・37共-20(3)

「当該組合について計算される利益の額又は損失の額をその分配割合に応じて各組合員に分配又は負担させることとする方法」の場合

(1) 有限責任組合員に係る計算方法

当該有限責任組合員の出資の額を限度として損失の額を計上する。ただし、当該有限責任組合員の持分に相当する額が設立当初の出資の額よ

りも減少しているときは、当該持分に相当する額を限度とする。

(2) 無限責任組合員に係る計算方法

組合の損失のうち有限責任組合員が負担した額を控除した額を無限責任組合員の損失の額として計上する。

② 法人税基本通達14-1-2(2)、同旨所得税基本通達36・37共-20(2)

「当該組合の収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法」の場合

(1) 有限責任組合員に係る計算方法

組合の損失額に対する当該有限責任組合員が負担する損失の額の割合を組合の収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額に乗じて、当該有限責任組合員のこれらの金額として計上する。

(2) 無限責任組合員に係る計算方法

組合の収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額のうち有限責任組合員のこれらの金額として計上した額を控除した額を無限責任組合員の収入金額、その収入金額に係る原価の額及び費用の額並びに損失の額として計上する。

③ 法人税基本通達14-1-2(3)、同旨所得税基本通達36・37共-20(1)

「当該組合の収入金額、支出金額、資産、負債等をその分配割合に応じて各組合員のこれらの金額として計算する方法」の場合

(1) 有限責任組合員に係る計算方法

組合の損失額に対する当該有限責任組合員が負担する損失の額の割合を組合の収入金額、支出金額に乗じて、当該有限責任組合員のこれらの金額として計上する。資産については分配割合に応じて計上し、負債については分配割合に応じた額から有限責任組合員が負担しない部分（出資の額を超えた損失分）を控除した額を計上する。

(2) 無限責任組合員に係る計算方法

組合の収入金額、支出金額、資産、負債のうち有限責任組合員の収入金額、支出金額、資産、負債として計上した額を控除した額を無限責任組合員の収入金額、支出金額、資産、負債として計上する。

中小企業等投資事業有限責任組合の会計処理について

1. 問題意識

組合の出資金がマイナスの際に、組合が収益を上げたときの会計処理の仕方をどのように考えるか。

2. 設例

下記のとおり組合の出資金が▲400となっている状態で、

LPS		GP		LP	
資 産	負 債	資 産	負 債	資 産	負 債
7600	8000	760	1160	760	760
	出 資 金		出 資 金		出 資 金
	▲400		▲400		0

(注) LPS………中小企業等投資事業有限責任組合
 GP ………無限責任組合員
 LP ………有限責任組合員

下記の収益があがった場合について検討。

- ① 収益が600のとき（組合出資金がプラスに転じる）
- ② 収益が200のとき（組合出資金はマイナスのまま）

3. 考え方

組合財産は組合員全員の共有であることから、まず、収益を踏まえ組合全体の貸借対照表を考えた後、それをGP、LP 個々の貸借対照表それぞれ取り込むこととすべき。

4. 会計処理

(1) 収益が600のとき

《初期状態》

LPS	
資 産	負 債
7600	8000
	出資金
	▲400

GP	
資 産	負 債
760	1160
	出資金
	▲400

LP	
資 産	負 債
760	760
	出資金
	0

↓
収益600

LPS	
資 産	負 債
8200	8000
	出資金
	200

GP	
資 産	負 債
820	800
	出資金
	20

LP	
資 産	負 債
820	800
	出資金
	20

↑ GP、LPとも1/10づつ認識

(2) 収益が200のとき

《初期状態》

LPS	
資 産	負 債
7600	8000
	出資金
	▲400

GP	
資 産	負 債
760	1160
	出資金
	▲400

LP	
資 産	負 債
760	760
	出資金
	0

↓
収益200

LPS	
資 産	負 債
7800	8000
	出資金
	▲200

GP	
資 産	負 債
780	980
	出資金
	▲200

LP	
資 産	負 債
780	780
	出資金
	0

↑
基本的には GP、LP とも1/10づつ認識するが、LPの出資金がゼロを下回ることはないので、負債を資産の範囲でしか認識しない。

(別添2)

課 審 4 - 19

課 審 3 - 40

平成10年10月21日

中小企業庁計画部長
高橋 晴樹 殿

国税庁課税部長

森田 好則

中小企業等投資事業有限責任組合に係る税務上の取扱いについて
(平成10年9月17日付平成10・09・14企庁第2号照会に対する回答)

標題のことについては、貴見のとおり取り扱うこととします。