



## 税理士法人トーマツ Newsletter

2014年3月1日号(Vol.38)

### CONTENTS

1. 交際費課税の見直しについて  
名古屋事務所 服部 功(税理士)
2. 医業継続に係る納税猶予等の創設について  
名古屋事務所 森 一真(税理士)

## 交際費課税の見直しについて

### 1 はじめに

平成 25 年 12 月 12 日、政府与党から「平成 26 年度税制改正大綱」が公表され、同年 12 月 24 日に閣議決定された。その中で、交際費等の損金不算入制度の見直しと延長が挙げられている。当該項目の概要は、現行の交際費等の損金不算入制度においては、支出交際費等は原則として全額損金不算入とされているが、消費の拡大を通じた経済の活性化を図る観点から、飲食費等の 50%の損金算入を認めるものである。同内容の税制改正法案は、平成 26 年 2 月 4 日に閣議決定され、同日、国会に提出されている。

本ニュースレターにおいては、交際費等の損金不算入制度の現行の取り扱いを解説するとともに、平成 26 年度税制改正大綱および改正法案の内容に関する解説を行うこととする。

### 2 現行の取り扱いについて

法人が平成 18 年 4 月 1 日から平成 26 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度において支出する交際費等の額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されない(措法 61 の 4①)。

ただし、中小法人等については年間 800 万円に達するまでの金額が損金算入される特例が設けられている(措法 61 の 4①)。

なお、上記における交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為(以下「接待等」)のために支出するもの(次に掲げる費用のいずれかに該当するものを除く)をいう(措法 61 の 4③)。

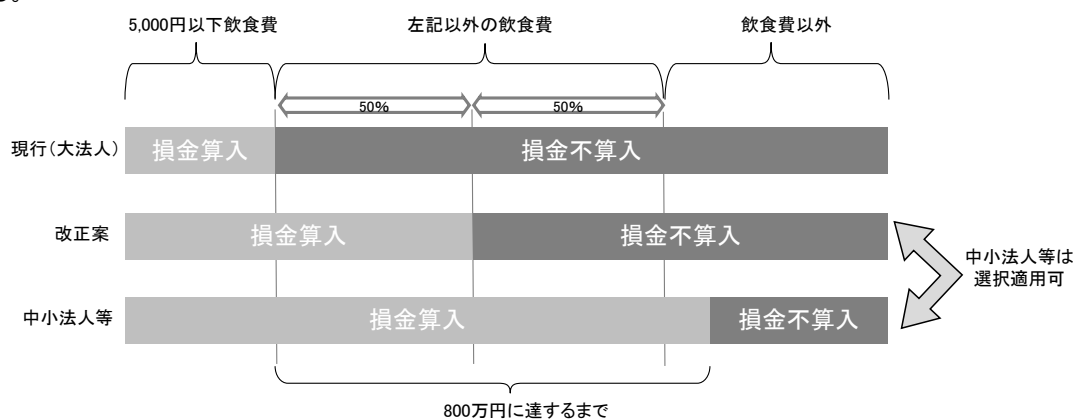
- (1) もっぱら従業員の慰安のために行われる運動会、演芸会、旅行等のために通常要する費用
- (2) 飲食その他これに類する行為のために要する費用(もっぱらその法人の役員や従業員等に対する接待等のために支出するもの(以下「社内飲食費」)を除く)であって、その支出する金額が一人あたり 5,000 円以下のもの(以下「5,000 円以下飲食費」)
- (3) (1)(2)に掲げる費用の他、政令で定める費用

つまり、得意先、仕入先その他事業に関係のある者等(自社の従業員を含む)に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するものは、原則的には、交際費等に該当するとしつつも、従業員慰安のための一定の行為で通常要する費用や、いわゆる 5,000 円以下飲食費については、交際費等の範囲から除外している。

### 3 平成 26 年度税制改正大綱および改正法案の内容について

法人が平成 26 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度において支出する交際費等の額のうち接待飲食費の額の 100 分の 50 に相当する金額を超える部分の金額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されない。

ただし、中小法人等については、年間 800 万円に達するまでの金額が損金算入される特例が設けられているため、中小法人等の特例により計算した損金不算入額をもって、上記「超える部分の金額」とすることもできる。



上記における交際費等の範囲は、現行の取り扱いから変わりはない。ただし、100 分の 50 相当額が損金算入されることとなった接待飲食費については、新たに定義付けられている。

税制改正法案によると、「接待飲食費とは、交際費等のうち飲食その他これに類する行為のために要する費用(社内交際費を除く)であって、その旨につき財務省令で定めるところにより明らかにされているもの」である。今後、公表される施行令等の内容を見守る必要はあるものの、基本的には、現行の取り扱いにおける 5,000 円以下飲食費における飲食費の範囲と同じであると考えられる。

### 4 接待飲食費の額について

平成 18 年に 5,000 円以下飲食費が導入され、早 8 年が経過した。最近の税務調査においては、人数や参加者の確認や飲食の実態に関する調査が行われることも少なくない。同制度の適用にあたっては、いま一度、要件の再確認を行い、必要に応じて、飲食費の精算に関する社内規定の見直しおよび徹底が求められる。

また、上記のとおり、平成 26 年度税制改正法案において、新たに、接待飲食費が定義付けされたわけであるが、接待飲食費の対象範囲は、交際費から除外される 5,000 円以下飲食費における飲食の範囲と基本的には同じ範囲となる見込みである。

そのため、以下において、飲食費の範囲(社内飲食費を除く)について、平成 18 年 5 月に国税庁より公表された「交際費等(飲食費)に関する Q&A」を参照し、再確認したい。

#### 【飲食費の範囲】

ケース	判定	「交際費等(飲食費)に関する Q&A」の内容
弁当の差入れ	○	得意先等において差入れ後相当の時間内に飲食されることが想定されるものは飲食費に該当する。
飲食物の詰め合わせの贈答	×	単なる飲食物の詰め合わせを贈答する行為は、いわゆる中元・歳暮と変わらないことから、贈答のために要する費用は交際費等に該当する。

飲食店等での飲食後のお土産	○	その飲食店等で提供されている飲食物のお持ち帰りに要する「お土産代」をその飲食店等に支払う場合には、相当の時間内に飲食されることが想定されるか否かにかかわらず、飲食費に該当する。
得意先等を飲食店等へ送迎するための費用	×	通常、飲食等のために飲食店等に対して直接支払うものではないため、その送迎費自体は交際費等に該当する。
飲食店等に支払うサービス料等	○	飲食等のためにテーブルチャージ料やサービス料等として飲食店等に対して直接支払うものは飲食費に該当する。
ゴルフ・観劇・旅行等に際しての飲食費	×	飲食等がそれら一連の行為とは別に単独で行われていると認められる場合（例えば、企画した旅行の行程の全てが終了して解散した後に、一部の取引先の者を誘って飲食等を行った場合など）を除き、それら一連の行為のために要する費用の全額が、原則として、交際費等に該当する。

#### 【社内飲食費の線引き】

ケース	判定	「交際費等(飲食費)」に関する Q&A の内容
得意先の従業員を形式的に参加させていると認められる場合	×	接待する相手方である得意先等が 1 人であっても、その飲食等のために自己の従業員等が相当数参加する必要があったのであれば、社内飲食費に該当しないが、得意先の従業員を形式的に参加させていると認められる場合には、社内飲食費に該当することがある。
接待する相手方が親会社の役員等の場合	○	資本関係が 100% である親会社の役員等であっても、または連結納税の適用を受けている各連結法人の役員等であっても、相手方としては社外の者となることから、その者との飲食等に係る飲食費が社内飲食費に該当することはない。

## 5 改正後の留意点

平成 18 年の改正以前は、交際費等につき、飲食費と飲食費以外を区分する必要はなかった。これが、平成 18 年の 5,000 円以下飲食費の導入により、5,000 円以下飲食費と、それ以外の交際費に区分する必要が生じた。会社によっては、勘定科目を分けて計上するケースも少なくない。

改正法案が公布された場合、平成 26 年 4 月 1 日以降に開始する事業年度においては、さらに、5,000 円以下飲食費、5,000 円超の飲食費、それ以外の交際費の 3 つに区分する必要が生じることになる。各社、勘定科目の設定や、飲食費の精算に関する社内規定の見直し等、事前の対応が求められることが予想される。

# 医業継続に係る納税猶予等の創設について

## 1 はじめに

従来から出資持分あり医療法人については、出資持分に係る相続税・贈与税の課税により安定的な医業継続が困難になると指摘されてきた。

代表的な例として以下①、②のような場合において、出資持分に係る相続人等や受贈者の納税資金確保のため、当該相続人等や受贈者から医療法人に対して出資持分の払戻請求が行われ、医療法人の財産が減少することにより医業継続が困難となる可能性があるということである。

- ① 出資者に相続が発生し、相続人に出資持分に係る相続税が課税される場合
- ② 出資者の一部が持分放棄し退社することにより、持分放棄された出資持分の価値が他の出資者へ移転したものと、他の出資者に贈与税が課税される場合

平成 25 年 12 月 24 日に閣議決定された平成 26 年度税制改正大綱において、今後創設が予定されている医業継続に係る納税猶予等は、上記課題に対応するために、出資持分あり医療法人から出資持分なし医療法人への円滑な移行を実現することを税制面から支援するためのものである。

ここでは、医業継続に係る納税猶予等の制度概要、出資持分なし法人移行時の課税関係を中心に解説する。

## 2 納税猶予等の制度概要

### (1) 相続税

#### ① 納税猶予および納税猶予額の免除

相続人が医療法人の持分を相続または遺贈により取得した場合に、当該医療法人が認定医療法人であるときは、担保の提供を条件に、当該持分に係る相続税の納税について移行計画の期間満了まで猶予される。

また、移行計画期間内に当該相続人が持分の全てを放棄した場合には、納税猶予額が免除される。

※認定医療法人とは

「良質な医療を提供する体制の確立を図るための医療法等の一部を改正する法律」に規定される移行計画について、認定制度の施行の日から 3 年以内に厚生労働大臣の認定を受けた医療法人をいう。

なお、詳細については第 186 回通常国会において厚生労働省から提出され、審議される法案内容を参照されたい。

#### ② 税額の計算

納税猶予を適用する場合の持分を取得した相続人に係る相続税の納付税額の計算は以下となる。

- (A) 通常の相続税額の計算を行い、持分を取得した相続人の相続税額を算出する。
- (B) 持分を取得した相続人以外の者の取得財産は不変とした上で、当該相続人が持分のみを相続したものと相続税額の計算を行い、当該相続人の相続税額を算出し、その金額を猶予税額とする。
- (C) 上記(A)の相続税額から上記(B)の納税猶予額を控除した金額を持分を取得した相続人の納付税額とする。

#### ③ 納税猶予額の納付

移行期間内に持分の定めのない医療法人に移行しなかった場合または認定の取消し、持分の払戻し等の事由が生じた場合には、相続税の申告期限からの期間に係る利子税と併せて、納税猶予額を納付す

る必要がある。

④ 適用開始時期

移行計画の認定制度の施行日以後の相続または遺贈に係る相続税に適用される。

(2) 贈与税

① 納税猶予および納税猶予額の免除

出資者が持分を放棄したことにより他の出資者に贈与税が課税される場合に、当該医療法人が認定特定医療法人であるときは、担保の提供を条件に、当該他の出資者に係る贈与税の納税については移行計画の期間満了まで猶予される。

また、移行期間内に納税猶予を受けている当該他の出資者が全ての持分を放棄した場合には、納税猶予額が免除される。

② 税額の計算

納税猶予を適用する場合の受贈者に係る贈与税の納付税額の計算は以下となる。

(A) 持分放棄による経済的利益およびそれ以外の受贈財産について通常の贈与税額を算出する。

(B) 持分放棄による経済的利益のみについて贈与税額を算出し、その金額を猶予税額とする。

(C) 上記(A)の贈与税額から上記(B)の猶予税額を控除した金額を納付税額とする。

③ 猶予税額の納付

相続税と同様である。

④ 適用開始時期

移行計画の認定制度の施行日以後のみなし贈与に係る贈与税から適用される

3 持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行に係る課税関係

(1) 贈与税が課税される場合

持分あり医療法人が持分なし医療法人に移行するためには、定款変更によって出資者全員が全ての持分を放棄する必要があるが、その場合には、出資者から医療法人に対して出資持分の贈与があったものと見なされ、当該医療法人に贈与税が課税されることになる。(相続税法 66 条 4 項)

(2) 贈与税が課税されない場合

持分なし医療法人への移行にあたり、医療法人が以下の全ての要件に該当する場合には、当該医療法人に対して贈与税が課税されないことになる。(相続税法施行令 33 条 3 項)

	要件	内容
1	運営の適正性	医療法人の運営が適正であること。
2	同族役員数	それぞれの役員総数のうち、自己と親族関係等にある者の合計人数が 1/3 以下である旨が定款に定められていること。
3	特別の利益供与の禁止	医療法人関係者に対して特別の利益を与えることを禁止していること。
4	残余財産の帰属	残余財産の帰属先が、国、地方公共団体または公益法人等に限定する旨が定款に定められていること。
5	法令遵守	医療法人について、法令違反や公益に反する事実がないこと。

4 留意点

持分あり医療法人から持分なし医療法人への移行にあたっては、認定医療法人の内容、要件等を踏まえて、その移行の是非について総合的に検討する必要があると考えられる。

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.tohmatu.com/tax/nl/japan](http://www.tohmatu.com/tax/nl/japan)

## 問い合わせ

税理士法人トーマツ 名古屋事務所	
所在地	〒450-0002 愛知県名古屋市中村区名駅 3-15-1 名古屋ダイヤビルディング 2 号館
TEL	052-565-5533
email	<a href="mailto:tax.cs@tohmatu.co.jp">tax.cs@tohmatu.co.jp</a>
URL	<a href="http://www.tohmatu.com/tax">www.tohmatu.com/tax</a>

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は講演者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイトトーマツ ファイナンシャルアドバイザリー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,100 名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト([www.tohmatu.com](http://www.tohmatu.com))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザリーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 カ国を超えるメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組みクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 200,000 名におよぶ人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)およびそのネットワーク組織を構成するメンバーファームのひとつあるいは複数数を指します。デロイトトウシュ トーマツ リミテッドおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。その法的な構成についての詳細は [www.tohmatu.com/deloitte/](http://www.tohmatu.com/deloitte/) をご覧ください。