医 業 経 営 情 報

NO.91 医療法人やMS法人にも強制適用されるグループ法 人税制について

平成22年度税制改正で新たにグループ法人税制という制度が導入されました。

このグループ法人税制は「一の者」による100%支配関係にある内国法人には強制適用されるため、医療法人やMS法人にもグループ法人税制が適用される可能性があります。

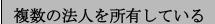
グループ法人税制を簡単に説明すると、100%支配関係のある複数の内国法人を一つの グループ法人とみなし、グループ法人間での資産の譲渡等による損益は無いものとして 扱う制度です。

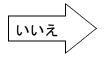
グループ法人税制は全ての医療法人やMS法人に適用されるものではないので、まず 貴院又は貴社がグループ法人税制の適用対象になるかどうかを下記でご確認頂き、適用 対象になる場合のみ、本誌の説明を読み続けて下さい。

グループ法人税制の対象となる法人

グループ法人税制の対象になるのは、「一の者」が2つ以上の完全支配関係にある法人 を所有している場合です。

ですから、医療法人又はMS法人のみと、一法人しか所有していない場合はグループ 法人税制の対象にはなりません。





本誌を読み続ける必要はありません。



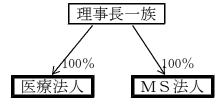
「一の者」は個人であれば同族関係者を含めますので、通常は理事長一族ということ になります。なお、「一の者」には法人も当然含まれます。

完全支配関係とは、その法人の資本金の100%全てを「一の者」が保有することをいいます。判断基準はあくまで資本金を100%保有しているかどうかであり、議決権を持っているかどうかは関係ありません。

医療法人の場合、議決権は社員一人一口と決まっているので資本金の100%を保有していても医療法人を完全支配することはできませんが、それでも「一の者」が資本金の100%を保有している時はグループ法人税制の対象法人になるので注意して下さい。

なお、平成19年4月以降に設立した基金拠出型医療法人は資本金そのものがないので、 グループ法人税制の対象にはなりません。 グループ法人税制の対象となる主な事例は下記の通りです。 太い線で囲っている法人がグループ法人税制の対象法人です。

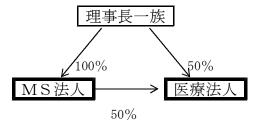
事例① 理事長一族が医療法人とMS法人の資本金を100%づつ保有している場合



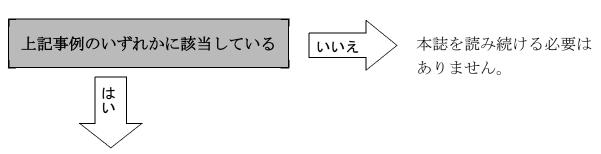
事例② MS法人が医療法人の資本金を100%保有している場合



事例③ 理事長一族がMS法人の資本金を100%、医療法人の資本金を50%保有し、MS法人が医療法人の資本金を100%保有している場合



- ※1 株主等が単なる名義人であって名義人以外の者が実際の権利者である場合に は、実際の権利者が保有するものとして完全支配関係の判定します。
- ※2 完全支配関係に該当するかどうかの判定は、該当法人の事業年度終了の時の 現況により判定します。



グループ法人間で行う譲渡の損益調整

グループ法人税制の対象となる法人の間で行われる減価償却資産、土地、有価証券、 金銭債権及び繰延資産の譲渡のうち、譲渡直前の帳簿価額が1,000万円以上のものを「譲 渡損益調整資産」と呼びます。 帳簿価額が1,000万円以上であるかどうかの判定基準は主に下記のとおりです。

減価償却資産	建物は一棟ごと、機械や器具備品は一基または一台ごと
土地	一筆ごと
有価証券	銘柄の異なるごと
金銭債権	債務者の異なるごと
繰延資産	通常の取引単位を基準

譲渡法人では譲渡損益調整資産に該当する資産の譲渡損益はとりあえず無いものとして扱われます。

つまり、損益計算書上では譲渡益か譲渡損が発生しますが、法人税の申告の時には譲渡益又は譲渡損は無かったものとして調整してから税金の計算をします。このことを課税の繰延べといいます。

繰延べられた譲渡益又は譲渡損は、譲受法人が譲渡損益調整資産を第三者に譲渡した り除却処分した時などに計上されます。

なお、譲渡損益調整資産をの譲受法人では資産の受入時の時価で資産計上します。

グループ法人間で行う譲渡の損益調整事例

■医療法人の土地(簿価2億円、時価1億円)をMS法人に1億円で譲渡した時

医療法人側	2億円のものを1億円で売却したので、本来は1億円の譲渡損が出ますが、グループ法人税制の対象法人の場合、譲渡損1億円は無かったものとして法人税の申告をします。(<u>譲渡損1億円を繰延べ</u>)
MS法人側	時価1億円の土地を購入したので、1億円で資産計上します。

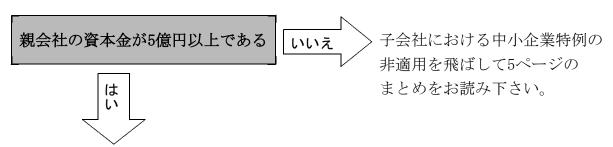
■MS法人が土地を8,000万円で第三者に譲渡した時

医療法人側	譲渡損益調整資産が第三者に譲渡されたので、 <u>繰延べられていた譲渡</u> <u>損1億円を損金</u> として法人税の申告をします。
MS法人側	1億円で購入した土地を8,000万円で譲渡したので2,000万円の譲渡損として法人税の申告をします。

今までは医療法人にあった不良資産をMS法人に売却することで、資産を手放すことなく医療法人で譲渡損を計上するという節税方法がありましたが、今後はグループ法人間で行う譲渡による節税は認められなくなります。

なお、グループ法人間で行う譲渡の損益調整は平成22年10月1日以降に行う取引から適 用されます。 そもそも法人税率を引き下げる代わりに課税ベースの拡大を図るという近年の法人税 税改正の動向に沿ってグループ法人税制が導入されました。

したがって、グループ法人間で行う譲渡の損益調整以外にも課税ベースの拡大となる 制度が同時に設けられました。

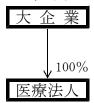


子会社における中小企業特例の非適用

中小企業は大企業に比べると税制上優遇されています。

しかし、グループ法人税制では大企業の子会社は大企業の事業の一部に過ぎないとして、親会社が期末資本金5億円以上の大企業である場合には、グループ法人全てに中小企業特例を適用しない制度が設けられました。

したがって、下記のような事例では医療法人に中小企業特例は適用されません。



子会社である医療法人に適用されなくなる代表的な中小企業特例は下記のとおりです。

①法人税の軽減税率

期末資本金が1億円以下の法人は年800万円以下の所得金額については18%という 軽減税率が適用されていますが、これが適用されなくなって一律30%の法人税率が 課されます。

②交際費の損金不算入

期末資本金が1億円以下の法人の交際費は年600万円に達する金額の90%は損金算入が認められていますが、これが適用されなくなって交際費は全て損金不算入となります。

なお、子会社における中小企業特例の非適用は平成22年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

まとめ

平成22年度税制改正で新たにグループ法人税制が導入されましたが、仮にグループ法人税制の対象法人になったとしても、損益調整の対象となる取引が土地や減価償却資産等で、かつ、帳簿価額が1,000万円以上のものと限定されています。ですから、ほとんどの医療法人やMS法人に影響はないと思います。

ただし、不良資産のグループ内譲渡を検討しているところや、大企業が親会社である 医療法人などは何らかの対応が必要になってきます。

グループ法人税制を回避する最も有効な対処方法は、完全支配関係をなくすことです。 完全支配関係は資本金の100%全てを保有していることが条件なので、僅か1%でも「一 の者」以外が保有していればグループ法人税制は適用されません。

ただし、「一の者」が個人の場合には同族関係者が含まれます。同族関係者の範囲は配偶者はもちろん、6親等内の血族、3親等以内の姻族、事実上の婚姻関係にある者も含まれますので、かなり範囲が広く注意が必要です。

なお、グループ法人税制には本誌で紹介した制度以外にグループ法人間の寄附や現物 分配などに関する制度もあります。しかし、医療法人やMS法人にはほとんど関係がな い制度なので説明を省略しております。ご了承下さい。

平成22年4月15日

西岡税理士 · 行政書士事務所

http://www013.upp.so-net.ne.jp/nishioka/ 文 責 西岡秀樹