

# 共同での商品の製造販売に係る税務上の取り扱いについて

山口 昇 税理士

## Q

私は新潟県内で農業を営んでいる個人です。このたび、漬物などの農産加工品の製造販売を行うことを目的として、その有志数名で任意組合を作り、事業を開始しました。

このような運営形態の場合の税金の課税関係をお教えてください。

### 納税義務者

わが国の税法（国税）では、ご承知のように、個人の所得に対しては「所得税」を、法人の所得に対しては「法人税」を課しています。

ところで、「法人でない社団または財団で代表者または代理人の定めがあるもの」を「人格のない社団等」といいます（法人税法第二条）が、この「人格のない社団等」は法人とみなして、収益事業による所得がある場合には法人税が課税されることになっています。

これは、その団体が単なる個人の集合体を超えた組織を有する団体と考えられ、その所得は団体の所得ととらえて法人税を課するものです（その剰余金の分配がある場合は、その構成する法人・個人の所得となります）。

### 民法上の任意の組合

民法六六七条で定められている組合は「民法上の任意の組合」と呼びます。

（組合契約）  
第六六七条 組合契約は、各当事者が出資をして共同の事業を営むことを約することによって、その効力を生ずる。

この「民法上の任意の組合」は、法人税法では、「人格のない社団又は財団等」には該当しないこととなっています。

#### （法人でない社団の範囲）

一一一一 法第二条第八号（人格のない社団等の意義）に規定する「法人でない社団」とは、多数の者が一定の目的を達成するために結合した団体のうち法人格を有しないもので、単なる個人の集合体でなく、団体と

しての組織を有して統一された意志の下にその構成員の個性を超越して活動を行うものをいい、次に掲げるようなものは、これに含まれない。

（一）民法第六六七条（組合契約）の規定による組合

（二）商法第五三五条（匿名組合契約）の規定による匿名組合

すなわち、今回の事例のように任意の組織の場合には、①民法六六七条に規定される「民法上の任意の組合」と、②「人格のない社団又は財団等」の二つの形態があることとなります。

ちなみに、「民法上の任意の組合」は、単に個人の共同事業と考えられ、その組合の所得はそれを構成する個人の所得（事業所得または雑所得）となります。また、「人格のない社団又は財団等」に該当する場合は、その組合は法人とみなされて、組合自体が法人税の課税対象となることとなります（図）。

### 「民法上の任意の組合」の所得計算

民法六六七条の任意組合の所得は、その構成する個人に帰属するため、各構成員の事業所得または雑所得等となると述べまし

たが、その所得の計算方法は、〈表1〉の方法によります（所得税法基本通達36・36共20）。

### 「民法上の任意の組合」と「人格のない社団又は財団等」の相違点

「民法上の任意の組合」と「人格のない社団又は財団等」では、その組織のもつ意味が異なることから、課税方法も異なることとなります。そこで、その両者を対比したものが〈表2〉です。

### 今後の組合運営の見直しを

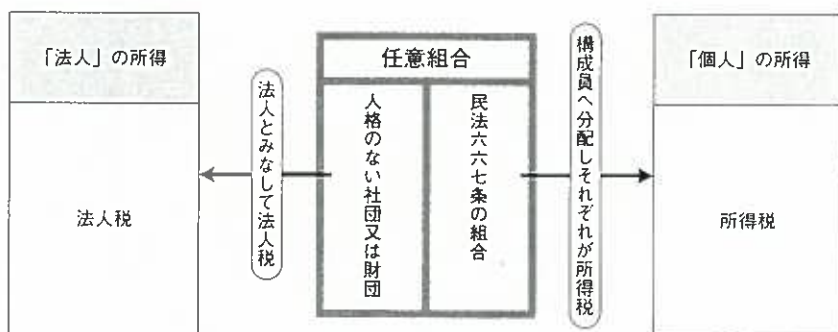
以上、任意の組合で共同事業を行う場合の課税上の取り扱いを中心に説明しましたが、現実には、代表者はいるが緩い閉体性を維持しているのみで、代表選出の方法、総会の運営、財産の管理その他団体としての主な事項が明確化されていないので、「人格のない社団又は財団等」には該当しない、だからといって、「民法六六七条の任意の

組合」としての条件である「組合契約」の締結も明確でないというケースも多く見受けられます。

このような場合において、損害賠償問題等が発生した時にどう扱うのか、さらに最悪の場合は、その組織を運営することが不可能となる事態も考えられます。

そのため、「人格のない社団又は財団等」と「民法六六七条の任意の組合」との両者

〈図〉



〈表1〉

- ① 当該組合の収入金額、支出金額、資産、負債等を分配割合に応じた収入金額、支出金額、資産、負債等で分割、つまり組合の損益計算書・貸借対照表を分配する。
- 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、分配割合に応じて分配、つまり組合の損益計算書だけを分配する。
- 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、分配割合に応じて分配、つまり利益額や損失額だけを分配し、雑所得、また必要経費とする。

※①の方法が原則。継続適用を要件として簡便法②・③も認められる。

〈表2〉

	民法上の任意の組合	人格のない社団又は財団等
運営	・ 人格なき社団のような代表機関がない ・ そのため、一般的には代表者が行う契約は、各構成員全員の名前で締結した契約となる	・ 共同の目的のための人的結合体 ・ 団体としての組織を備えている ・ 多数決の原理で運営 ・ 構成員の変更にもかかわらず、団体は存続 ・ 組織によって代表選出の方法、組合の運営、財産の管理などが確定している
権利・義務	・ 任意組合の権利は各組員が共有する ・ 任意組合の債務は無限責任 ・ そのため、リスクが大きい	・ 権利義務は構成員に帰属 ・ 債務は有限責任 ・ そのため、リスクが小さい
財産	・ 組員一人ひとりが持分を有する	・ 団体の所有物
課税主体	・ 個人（所得税）	・ 団体（法人税）

のメリット、デメリットについてよく話し合い、今後の組織形態及び構成を早急に決めることが重要と考えられます。場合によっては、法人化することも選択肢の一つとしてとらえることも必要です。

いずれにしても、利益計画や資金管理を中心とした管理体制の構築なくして組織の存続はない、といっても過言ではないと思われまます。