

実務研究

日本税務会計学会
平成21年3月 月次研究会



鈴木修三 [芝]

改正された公益法人等への課税と実務上の問題点

～移行申請時の留意点と課税上の差異～

1 はじめに

「公益法人制度改革3法」が平成18年5月26日に国会で成立し、平成20年12月1日より施行されている。

改革3法とは、①一般社団法人及び一般財団法人に関する法律（いわゆる「一般社団法人法」）、単に「法人法」と呼ぶことも

ある。②公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（いわゆる「公益法人認定法」）、③一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律（いわゆる「整備法」）の3つをいう。

施行日から5年間は「移行期間」とされ、現行の公益法人は、この期間内（平成25年11月30日まで）に必要な手続きを行い、新制度に移ることになる。

今回の制度改正は、公益

可の申請に当たって定款の変更の案を作成するに際し特に留意すべき事項について（平成20年10月10日）、「移行認定のための『定款の変更の案』作成の案内」（平成20年10月10日）などが、国から公表されており、公益社団法人・公益財団法人へ移行する場合の、具体的な拠り所となっている。

2 従来の公益法人の選択肢

従来の公益法人は、平成25年11月30日までに、一般社団法人・財団法人に移行するか、公益社団法人・財団法人に移行するか、または他の組織に変更するかを選択しなくてはならないが、その間には「特例民法法人」として、引き続き従来通りの取扱いを受けることにな

っている。しかし、それが期限に間に合わないと、解散したものとみなされ法人格が失われることになる。

3 一般社団・財団法人への移行手続き

ところで、既存の公益法人は、移行期間内に「申請」さえすれば簡単な手続きで、一般社団法人・財団法人へ移行できるのだろうか。答えは、否である。

まず、新制度へ移行するために、新たに一般社団法人・財団法人としての運営組織の確立が必要とされ、定款や設置機関の見直しなどが必要になってくる。

さらに公益社団法人・公益財団法人への移行を目指すに一般社団・財団に留まろうとするときは、「公益目的支出計画」の策定が必要とされる。

成20年10月10日）などが、国から公表されており、公益社団法人・公益財団法人へ移行する場合の、具体的な拠り所となっている。

公益目的支出計画を作成するに当たり、法人が複数の事業を実施している場合には、事業の種類毎に収支を把握する必要があり、従来、税務上の観点から収益・非収益事業の区分だけを

「公益目的支出計画」として、従来公益法人が過去に蓄積した公益目的財産を、何年間に亘り、公益目的のために支出させるための計画をいう。

従来公益法人の中には、「みなし寄付金」制度や低税率などの税制上の優遇措置を受け、内部留保が潤沢な法人も少なくない。これらの法人が、規制の緩い一般社団・財団法人を選択した場合、これらの財産が公益目的以外に消費されるおそれがある。

そこで、移行の際に公益目的支出計画の作成を義務

付け、それまでに内部留保した公益目的財産額（法人の純資産額を基礎として算定した金額）を、計画的に公益目的のために消費させるものとし、それが終わるまでは監督官庁の監督を受けさせることとしたものである。

公益目的支出計画を作成するに当たり、法人が複数の事業を実施している場合には、事業の種類毎に収支を把握する必要があり、従来、税務上の観点から収益・非収益事業の区分だけを

「公益目的支出計画」として、従来公益法人が過去に蓄積した公益目的財産を、何年間に亘り、公益目的のために支出させるための計画をいう。

一方、従来の公益法人が、公益社団・財団法人への移行を目指す場合には、移行認定申請書を都道府県知事（複数県で事業を行う場合は、内閣総理大臣）宛てに提出する必要がある。

その場合、現在行っている事業のうち、どの事業を公益目的事業として選ぶかが重要になってくる。

公益目的事業は、公益法人認定法第2条別表に掲げられた23種類のいずれかの事業をいい、「不特定かつ

公益法人を、課税の取扱いは別に分けると、①公益社団・財団法人、②非営利

行ってきた法人は、改めて、より精緻な事業の種類の收支の把握が必要不可欠となってくる。

この作業は、帳簿の中から経費を事業毎に按分するなど、かなり手間が掛かることが予想されるが、これが明確でないと公益目的支出計画が作成できず、一般社団・財団法人への移行が出来ないことになってしま

早いうちに、作業に取り掛かるべきであろう。

4 公益社団・財団法人への移行手続き

また、その公益法人が補助金などを受け取っている場合には、その事業に要する費用を償う額を超える収入を得てはならないとされる（これを「収支相償」という）。

（これを「収支相償」という）

（これを「収支相償」という）

（これを「収支相償」という）

（1）法人税
公益社団・財団法人と非営利型一般法人については、収益事業のみに課税される。

ただし、公益社団・財団法人は、実施している事業が、限定列挙されている34種類の収益事業に該当する場合であっても、それが公益目的事業に掲げられていないものであれば、課税対象とされないことになってい

ここでいう、非営利型一般法人とは、(イ)剰余金の分配を行わない旨が定款において定められている、(ロ)解散時の残余財産を国若しくは地方公共団体又は公益法人などに帰属される旨が定款において定められている

（イ）親族が理事の総数の3分の1以下などの要件を満たす一般社団・財団法人をいう。

それ以外の一般社団・財団法人は、普通法人と同様な課税を受けることになる。

（2）「みなし寄付金」と損金算入限度額
従来の公益法人は、収益事業から公益事業に対して支出した金額については「みなし寄付金」として所得金額の20%までが損金算入できた。

ところが改正後では、公益社団・財団法人では、所

得金額の50%と「みなし寄付金」のいずれが多い方が損金算入できることになった。つまり、収益事業から得た利益を全額公益目的事業へ支出すれば、法人税は課税されないことになる。

非営利型一般法人及びそれ以外の一般社団・財団法人については、「みなし寄付金」の取り扱いはない。公益認定を受けることの最大のメリットは、正にここにある。

（3）利子・配当等の源泉徴収
非営利型一般法人、それ以外の一般社団・財団法人が利子・配当等を受取るときは、支払い側で所得税等が源泉徴収されることになる。

ところが、公益社団・財団法人に認定されれば、源泉徴収されることはない。このメリットも、かなり大きい。

ただし、公社債の利子等（預金利子は、特に手続きは不要）については、新たな公益社団・財団法人が非課税措置を受けるには、移行後の最初の利子等の支払日の前日までに、改めて移行後の法人名で非課税申告書を税務署長あてに提出しなければならないので注意が必要である。

公益社団・財団法人では、所