

# 実務研究

日本税務会計学会

小飯田 浩伸〔新宿〕



## 非営利型一般社団法人・一般財団法人の 特別の利益の意義とその問題点

### 「1」はじめに

一般社団法人又は一般財団法人(以下、「一般社団法人等」)のうち、非営利性が徹底された法人又は公益的活動を目的とする法人として、法令第3条第1項又は第2項の要件の全てを満たす法人は、非営利型一般社団法人・一般財団法人(以下「非営利型一般社団法人等」として、法人税法上の公益法人等に該当する。公益法人等は、収益事業課税が適用されるため、普通法人よりも課税所得の範囲が限定され、税制上の優遇を受ける事が可能である。

### 「2」非営利型一般社団法人等の要件と特別の利益の関係

法令第3条第1項第3号・第2項第6号では、「特定の個人又は団体に特別の利益を与えることを決定し又は与えたことがないこと」と規定されているため、非営利型一般社団法人等が非営利型法人に該当していた期間において、特別の利益の供与を行ったことにより普通法人に該当することとなった場合には、当該非営利型一般社団法人等は、その後の事業年度において、再び同じ類型の非営利型一般社団法人等に該当することは無いとされている(法基通1・1・9)。

### 「3」特別の利益の意義

特別の利益の具体的な内容については、法基通1・1・8において以下の通り説明されている。

- (1) 法人が、特定の個人又は団体に對し、その所有する土地、建物その他の資産を無償又は通常よりも低い賃料で貸し付けていること。
- (2) 法人が、特定の個人又は団体に對し、無利息又は通常よりも低い利率で金銭を貸し付けていること。
- (3) 法人が、特定の個人又は団体に對し、その所有する資産を無償又は通常よりも低い対価で譲渡していること。
- (4) 法人が、特定の個人又は団体に對し、通常よりも高い賃借料により土地、建物その他の資産を賃借していること又は通常よりも高い利率により金銭を借り受けていること。
- (5) 法人が、特定の個人又は団体の有する資産を通常よりも高い対価で譲り受けていること又は法人の事業の用に供すると認められない資産を取得していること。
- (6) 法人が、特定の個人に對し、過大な給与等を支給していること。

この通達では、例示的かつ社会通念上不当という不確定概念により、特別の利益の供与の意義が説明されているが、非営利型法人の適用が取り消される上に、過年度に遡り課税が行われる、非営利型一般社団法人等に對して影響が大きい規定が適用される要件について、例示列挙により運用することは、法人の運営上の混乱を招く可能性があると考えられる。

### 「4」非営利型法人に該当しないとされた裁決事例

非営利型一般社団法人が特定の個人に特別の利益を供与したことにより、非営利型法人に該当しないものとされた裁決事例が公表された(名裁(法)平30第32号 令和元年5月7日)<sup>ii</sup>。この裁決事例では、請求人である一般社団法人は次の経済的利益の供与を行っていたことが明らかにされた。

- ・ 会員等に対する家財等共済掛金の負担
- ・ 請求人の社員である会員等を共済契約者とする家財共済、建物更生共済及び火災共済の掛金の負担(一人当たりの負担金額は約1,100円から約20,500円)
- ・ 会員及び地域住民に対する敬老祝金の交付
- ・ 請求人が利用契約を締結した旅館等の宿泊を補助する利用券の供与
- ・ 会員及び地域住民に對し、請求人が1枚につき9,000円を負担する利用券を年4枚から5枚交付(一人につき最大年間45,000円の負担)。

国税不服審判所は、上記の行為について以下の判断により法令第3条第1項第3号の特別の利益の供与に該当するものとして、請求人を非営利型一般社団法人と判断することにならう」とされており、課税当局が意図している特別の利益の範囲は、経済的利益に限定されていないことを留意する必要がある。

非営利型一般社団法人が特定の個人に特別の利益を供与したことに伴い、非営利型法人に該当しないとされた裁決事例が公表された(名裁(法)平30第32号 令和元年5月7日)<sup>ii</sup>。この裁決事例では、請求人である一般社団法人は次の経済的利益の供与を行っていたことが明らかにされた。

- ・ 会員等に対する家財等共済掛金の負担
- ・ 請求人の社員である会員等を共済契約者とする家財共済、建物更生共済及び火災共済の掛金の負担(一人当たりの負担金額は約1,100円から約20,500円)
- ・ 会員及び地域住民に対する敬老祝金の交付
- ・ 請求人が利用契約を締結した旅館等の宿泊を補助する利用券の供与
- ・ 会員及び地域住民に對し、請求人が1枚につき9,000円を負担する利用券を年4枚から5枚交付(一人につき最大年間45,000円の負担)。

国税不服審判所は、上記の行為について以下の判断により法令第3条第1項第3号の特別の利益の供与に該当するものとして、請求人を非営利型一般社団法人と判断することにならう」とされており、課税当局が意図している特別の利益の範囲は、経済的利益に限定されていないことを留意する必要がある。

### 「5」おわりに

一般社団法人等は、準則主義により公益社団法人・公益財団法人より容易に設立が可能であり、非営利型一般社団法人等は法令第3条第1項又は第2項の要件の全てを満たせば、特段の認可・許可を経ることなく、自動的に収益事業課税の優遇を受けることが可能である。このような状況を鑑みた場合、税制優遇措置により一般社団法人等が享受した利益が、公益を目的とした活動ではなく特定の個人や団体に不当に供与される事に対する制限に

ii 平成20年7月2日付課税法2・5ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について」(法令解釈通達)の趣旨説明について

iii 平成20年7月2日付課税法2・5ほか1課共同「法人税基本通達等の一部改正について」(法令解釈通達)の趣旨説明について

iv 前掲iii