

実務研究

日本税務会計学会
令和2年9月 月次研究会



木村吉成〔西新井〕

一般社団・財団法人における相続税法66条の2と相続税法施行令33条4項の影響について

はじめに

平成30年の税制改正により一般社団法人等について租税回避を防止するための措置について改正が行われ「相法66条の2」と「相令33条4項」が創設された。通常、改正が行われる理由の多くは、法律に不備があり、そこを抜け道として租税回避行為が行われている、或いは、行われる可能性があるために、それを防ぐことを目的とするものである。

公益法人へ財産の寄附や

平成30年の改正内容を踏まえて、公益法人のうち、特に一般社団・財団法人では、どのようなことに注意して寄附や遺贈を受け入れれば良いのか検討したい。

1. 法務上と税務上の一般社団・財団法人の区分

法務上は、一般社団・財団法人は「認定法」により公益認定を受けているか否かにより2つに区分される。公益認定を受ければ、名称も公益社団法人・公益財団法人となり、税務上も公益目的事業であれば、一般社団・財団法人であった時には収益事業とされたいものでも非課税となる。

税務上は、公益認定を受けていない法人が営利型と非営利型の2つに区分され

ときは、残余財産を国や一定の公益的な団体に贈与することを定款に定めていること、③「上記①及び②の定款の定め違反する行為をしたことがないこ

2. 相続税法施行令33条4項について

公益法人制度改革により、役員等が一部の親族等で占められている、或いは実質的に支配されている、さらに100%収益事業しか行わない一般社団・財団法人も設立できる。このような法人に財産を移したら相続税・贈与税が非課税になるのは問題がある。

租税回避行為を防止するための規定は、持分の定めのない法人に対する規定として相法65条1項と66条4項において規定されている。

一般社団・財団法人から特定の個人が特別の利益を受けている場合には、その個人に対して贈与税・相続税を課税するのが相法65条1項であり、一般社団・財団法人そのものを利用して租税回避を行っていた場合には、その法人に対して贈与税・相続税を課税するのが相法66条4項である。

どのような場合に相法65条1項や66条4項が適用されるのか規定されているのが相令33条3項である。

3. 相続税法施行令33条3項の一部改正について

相令33条4項が改正で加えられたが、同時に相令33条3項も一部改正された。

項の2つあることになる。どちらを優先して判定を行うのが33条3項に規定される総数の3分の1以下であること」となっている。

相令33条3項は「次に掲げる要件の全てを満たすとき(一般社団法人又は一般財団法人(当該贈与又は遺贈の時に次条第四項の各号に掲げるものに該当するものを除く。次項において「一般社団法人等」という。))にあつては、次項各号に掲げる要件の全てを満たすときに限る。は、法第六十六条第四項の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められないものとする。」と改正された。

相法66条4項の規定は「持分の定めのない法人」が対象であるが、相令33条4項の規定が適用される法人は一般社団・財団法人に限定されている。つまり、一般社団・財団法人は33条4項の要件を全て満たした時に相令33条3項の判定を行うことになる。

それ以外の公益社団・財団法人、非営利型法人は、相令33条4項の規定の適用はないので、改正前と同様に相令33条3項だけで判定することとなる。

よって、改正で創設された相令33条4項は、税務上は公益法人とは言えない営利型法人を対象とした規定ということになる。

よって、改正で創設された相令33条4項は、税務上は公益法人とは言えない営利型法人を対象とした規定ということになる。

4. 相続税法66条の2について

(1)「持分」がないことを利用した租税回避について課税されないための要件(相令33条3項)を一時的に満たした上で一般社団法人等へ財産を贈与、譲渡することが想定されるために一般社団法人等への財産を移転した時だけ課税することでは相法66条4項の要件を満たすことではない。そこで一族で実質的な支配を維持している法人に対して、理事が亡くなった場合(交代

となる(死亡によって一人欠けることになるのでプラス1をして死亡前の状態に戻す)。

また、死亡間際に理事を交代するケースも考えられるので、相続開始前5年以内(その一般社団法人等の理事だった人が死亡した場合にも相続税を課税する。)

また、死亡間際に理事を交代するケースも考えられるので、相続開始前5年以内(その一般社団法人等の理事だった人が死亡した場合にも相続税を課税する。)

また、死亡間際に理事を交代するケースも考えられるので、相続開始前5年以内(その一般社団法人等の理事だった人が死亡した場合にも相続税を課税する。)

また、死亡間際に理事を交代するケースも考えられるので、相続開始前5年以内(その一般社団法人等の理事だった人が死亡した場合にも相続税を課税する。)

おまげ

2つの改正点を確認したが、どちらも営利型法人を対象としたものであり、非営利型法人については平成30年改正の影響は全くないということになる。

しかし、この改正で終わってしまうと、今後一般社団・財団法人を利用し租税回避等を行うことが少なくなると考えられる。多くの公益法人を阻害することがあってはならない。多くの本来業務を行っている公益法人を維持するためには、スムーズで平易に寄附が出来るようにしないといけない。

そのためには、一般社団・財団法人では寄附や遺贈を行うことは自己の財産からは完全に切り離された財産となる。一般社団・財団法人は、本来は公益法人であり、節税に利用されることがない。

そのためには、一般社団・財団法人では寄附や遺贈を行うことは自己の財産からは完全に切り離された財産となる。一般社団・財団法人は、本来は公益法人であり、節税に利用されることがない。

i 財務省『平成30年度税制改正の解説 相続税法の改
正』576頁
ii 前掲 i 565頁