

公益法人・NPO法人等への財産シフト

ポイント

1. 個人の財産を公益法人、認定特定非営利活動法人（認定NPO法人）、特定非営利活動法人（NPO法人）、人格のない社団、財団に贈与、遺贈する場合、それぞれ課税関係が変わってくる。
2. 財産の移転のしかたは本人が行う場合と、相続人が行う場合があり、それぞれ課税関係が異なる。
3. 認定NPO法人に対して個人の財産を移転した場合、税務上の各種特例を受け易い。

はじめに

社会的要請に答える形で平成10年12月1日に特定非営利活動促進法（以下「NPO法」という）が施行され、ボランティア団体に代表される非営利団体は、この法律に基づき、一定の要件を満たせば簡単迅速に法人格を取得できるようになった。

非営利団体が法人格を持つようになると、団体名での契約締結や、団体名での不動産登記が可能になり、団体と代表者との法律上の責任が明確化され、代表者の名義貸しによる問題も解消されるようになる。

また、本年の税制改正でボランティア活動等に多くの国民が参加しやすい市民活動組織を育成し活性化する観点から、国税庁長官の認定を受けた認定NPO法人が寄付を受けた場合の各種特例措置が設けられ平成13年10月1日から施行される。

ここでは、個人から公益法人、認定NPO法人、NPO法人、人格なき社団、財団に財産をシフトした場合の課税関係を中心に検討したい。

1. 各法人等の意義

(1) 公益法人の意義

公益法人は、民法第34条に基づいて設立された社団又は財団であるが、広義の意味では民法の特別法により設立された法人も含まれる。

ア. 民法第34条に基づいて設立された社団又は財団

民法第34条に基づいて設立される公益法人は、祭祀、宗教、慈善、学術、技芸その他公益に関する事業を行う社団（人の集合体に付与された法人格）又は財団（財産の集合体に付与された法人格）で営利を目的としないものとして主務官庁の許可を受けて設立された法人をいう（民法34）。

イ. 民法の特別法により設立された法人

民法の特別法により設立された法人は、次のようなものがあり、主務官庁の認可を受けて設立された法人をいう。

- ・学校法人（私立学校法）
- ・社会福祉法人（社会福祉事業法）
- ・宗教法人（宗教法人法）
- ・医療法人（医療法）
- ・更生保護法人（更生保護事業法）
- ・特定非営利活動法人（NPO法）

(2) NPO法人の意義

上述の様にNPO法人は広義の意味では公益法人に含まれるが、税務上、他の公益法人とは一線を画すことから以下、便宜的に別個に説明する。

NPO法人とは、不特定かつ多数のものの利益の増進に寄与することを目的とする「特定非営利活動」を行う法人であり、具体的には、次の活動をいう（NPO法2第1項）。

- ア. 保健、医療又は福祉の増進を図る活動
- イ. 社会教育の推進を図る活動

- ウ. まちづくりの推進を図る活動
 - エ. 文化、芸術、又はスポーツの振興を図る活動
 - オ. 環境の保全を図る活動
 - カ. 災害救援活動
 - キ. 地域安全活動
 - ク. 人権の擁護又は平和の推進を図る活動
 - ケ. 国際協力の活動
 - コ. 男女共同参画社会の形成の促進を図る活動
 - サ. 子どもの健全育成を図る活動
 - シ. 上記の活動を行う団体の運営又は活動に関する連絡、助言又は援助の活動
- なお、宗教活動や政治活動を主たる目的とするものは除外される。

また、NPO法人制度は公の関与から極力自由を確保する仕組みになっているため、設立にあたり一定の要件を満たす場合には、所轄庁である都道府県知事又は内閣総理大臣は、NPO法人として設立を認証しなければならない。

(3) 認定NPO法人の意義

認定NPO法人とは、NPO法人の活動支援を目的とした優遇税制を適用できる認定基準を満たした法人をいう。

その認定は、事業活動の情報公開や組織運営及び事業活動が適正であること並びに公益の増進に資することにつき一定の要件を満たすものとして、国税庁長官が行う（措法66の11の2第2項）。

ア. 適切な情報公開

毎事業年度終了後3月以内に、資金、財（サービス）、取引、会員、寄付金の募集と使途、寄付者に関する事項等を記載した書類や事業報告書等の会計に関する書類を国税庁に提出し、3年間一般に公開する。

イ. 適正な事業内容

- a) 宗教活動や政治活動を行わないこと
- b) 営利法人、政治団体、宗教団体に寄付や助成を行わないこと（役員やその親族等の特別な関係者に特別の利益を与えないこと）
- c) 特定非営利活動の事業費が全体の80%以上であること
- d) 寄付金の70%以上を特定非営利活動の事業費に充当すること

ウ. 適正な運営組織

役員や社員のうちにその親族等の特殊関係にある者の占める割合が3分の1以下であること

エ. 適正な経理

外部監査を受けるか、または、青色申告法人と同等の記帳及び帳簿書類を保存すること

オ. 相当な業績の持続

カ. 所轄庁の「法令等に違反する疑いがあると認められる相当な理由がない」旨の証明書の交付を受けていること

キ. 活動実態

- a) 法令等に違反する事実、不正の行為の事実がないこと
- b) 多くの者から一定以上の寄付金や助成金を受け入れていること
- c) 事業活動や受益者が広範にわたっていること
- d) 特定の物や特定の者を対象とするものではないこと

(4) 人格なき社団、財団

社団法人は公益又は利益を目的とするものに限られるため、社団としての実体を有しながら上記以外を目的とするため法律上は権利義務の主体になれない社団を人格なき社団という。

また、一定の目的にささげられた財産を中心として、これを運営する組織を有するもので、その実体が財団法人と同じであるにもかかわらず、主として法律上の技術的条件を欠くために法律上は権利義務の主体になれない財団を人格なき財団という。

従って、例えば人格なき社団、財団で不動産を登記する場合、便宜的に代表者等の名義で行わざるを得ない。

2. 公益法人等へ寄付をした場合の課税

個人が公益法人、認定 NPO 法人、NPO 法人、人格なき社団、財団（以下、便宜的に公益法人等という。）に財産を寄付した場合には、寄付をした個人と寄付を受けた公益法人等に課税が発生する。

税制上での特典は次のとおりであるが、適用のある公益法人等は、各税法により異なるので注意を必要とする。

- ・ 所得税の寄付金控除（所法 78）
- ・ 譲渡所得等の非課税（措法 40）
- ・ 相続財産を贈与した場合等の相続税の非課税（措法 70）

(1) 生前または遺贈による寄付の場合

生前または遺贈により公益法人等に寄付をする場合には、寄付をした個人に所得税が発生し、寄付を受けた法人に原則として法人税が発生する。

ただし、その寄付が税法の要件を満たす場合には、既設法人の公益法人等に対する寄付と、公益法人等の設立のための寄付について特例を受けることができる。

ア. 寄付をした個人への課税

寄付をした資産が現金等であれば所得税の課税は発生しないが、山林（事業所得の基因となるものを除く。）又は譲渡所得の基因とな

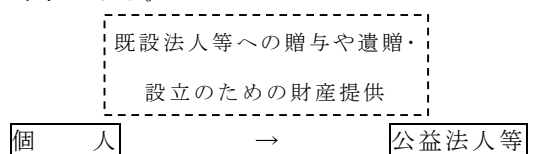
る資産の場合には、原則として、時価でその資産を譲渡したものとみなして所得税の課税が発生する（所法 59 第 1 項）。

ただし特例措置として、その譲渡について国税庁長官の承認を受けた場合には、譲渡所得等が非課税になる（措法 40）。

また、その寄付が特定寄付金（注）に該当する場合には、所得税の寄付金控除の適用を受けられる。

（注）4（1）①参照

例えば、個人が、現在の時価 1 億円、取得費 1,000 万円の土地を公益法人等に寄付した場合、譲渡所得となる 9,000 万円（譲渡費用、特別控除は考慮していない）が非課税、取得費の 1,000 万円が寄付金控除の対象となる。



- a) 寄付財産が譲渡所得の対象資産の場合
- ▲ 原則的扱い・・・みなし譲渡課税（所法 59 第 1 項）
 - ▲ 特例的扱い・・・非課税（措法 40）
- b) 寄付が特定寄付金に該当する場合
- ▲ 寄付金控除（所法 78）

イ. 寄付を受けた公益法人等への課税

公益法人、認定 NPO 法人、NPO 法人における寄付の受入れが、収益事業の場合には法人税の課税が発生するが、非収益事業の場合には、法人税の課税は発生しない（法 7）。

ただし、その贈与又は遺贈が贈与者又は遺贈者の贈与税又は相続税の負担を不当に減少させる結果となる場合には、各法人に贈与税又は相続税の課税が発生する（相法 66 第 4 項）。

寄付を受け入れたのが人格なき社団、財団

の場合は、それらの者を受贈者、受遺者とみなして贈与税、相続税が課税される（法人税の計算上、益金に算入されるものを除く。）。

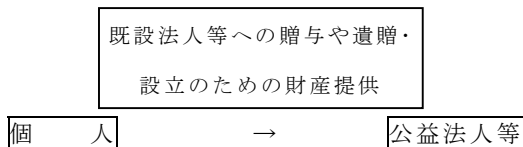
なお、人格なき社団、財団が贈与を受けた場合の贈与税の計算は、寄付者ごとに行う（相法66第1項）。

例えば、Aから120万円、Bから200万円の寄付を受けた場合は、次のように計算する。

$$A (120 \text{ 万円} - 110 \text{ 万円}) \times 10\% = 1 \text{ 万円}$$

$$B (200 \text{ 万円} - 110 \text{ 万円}) \times 10\% = 9 \text{ 万円}$$

納付すべき贈与税額 10万円



- a) 収益事業部門に対する寄付の場合
 - ▲法人税の課税（法法22②）
- b) 非収益事業部門に対する寄付の場合
 - ▲非課税（法法7）

↓
相続税等の負担の不当減少となる場合
（公益法人、認定NPO法人、NPO法人）

▲相続税又は贈与税の課税（相法66第4項）

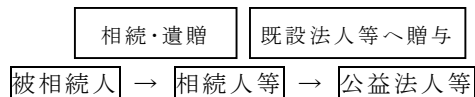
* 人格なき社団、財団が贈与、遺贈を受けた場合は、相続税等の不当減少に関係なく贈与税、相続税の課税を受ける（相法66第1項）。

(2) 相続財産を相続人が寄付する場合

被相続人の相続財産を相続人が公益法人等に寄付する場合には、まず、原則として相続財産を相続したことについて相続税が発生する（相法1）。次に、寄付をした資産が現金等であれば所得税の課税は発生しないが、山林

（事業所得の基因となるものを除く。）又は譲渡所得の基因となる資産の場合には、原則として、時価でその資産を譲渡したものとみなして所得税の課税が発生する（所法59第1項）。ただし、その寄付の相手先が相続税法上の要件を満たす特定の公益法人、認定NPO法人に該当する場合には、既設の公益法人、認定NPO法人に対する寄付に限り相続税が非課税となる（措法70第1項、第10項）。

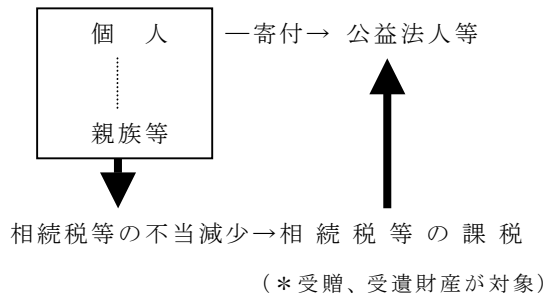
なお、寄付をした個人の所得税の課税関係及び寄付を受けた公益法人への課税関係は、(1)と同様である。



- a) 相続人等が相続財産を寄付した場合
（特定の公益法人、認定NPO法人）
 - ▲特例的扱い・・・非課税（措法70①⑩）
- b) (上記以外の公益法人、人格なき社団等)
 - ▲原則的扱い・・・相続税課税（相法1）

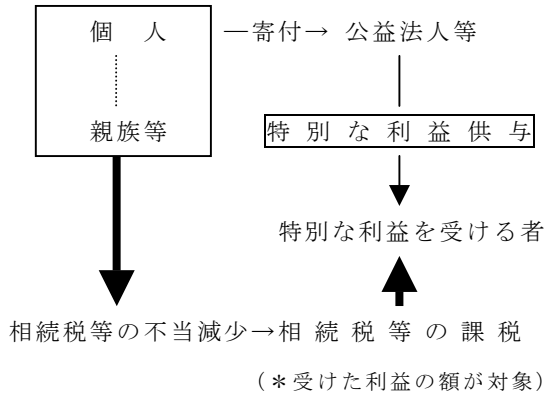
3. 相続税又は贈与税の不当減少となる場合

前述のとおり、公益法人、認定NPO法人、NPO法人に対する財産の寄付（贈与又は遺贈）が、贈与者又は遺贈者の親族その他これらと特別な関係のある者の相続税又は贈与税の負担を不当に減少させた場合には、各法人に法人税が課された場合を除いて相続税又は贈与税が課税される（相法66第4項）。



なお、相続税法66条4項により課税されない場合でも、公益法人、認定NPO法人、

NPO 法人から特別の利益を受けている者がいる場合、その者は その利益に相当する価額を贈与又は遺贈により取得したものととして贈与税又は相続税が課税される場合がある(相法 6 5 第 1 項)。



4. 財産シフトに対する課税の特例

(1) 寄付金控除

ア. 内容

個人が、特定の公益法人に対し寄付をした場合には、特定寄付金に該当し、寄付者の確定申告において寄付金控除として所得控除を受けられる(所法 7 8)。

寄付先が認定 N P O 法人の場合には、特定非営利活動に伴う事業に関する寄付について、その寄付者に特別の利益が及ぶと認められる場合を除き、その寄付は特定寄付金とみなされる(措法 4 1 の 1 8)。

イ. 計算方法

寄付金控除とは、特定寄付金を支出した場合には、特定寄付金の額と所得金額の合計額の 2 5 % 相当額とのいずれか低い方の金額から 1 万円を控除した金額を、その年分の総所得金額から控除することができる。

ウ. 手続

寄付金控除の適用を受ける場合には、寄付金の明細書、寄付金を受領した者の領収を証する書類他所定の書類を添付する必要がある(所法 1 2 0 第 3 項、所令 2 6 2 第 1 項、所規 4 7 の 2)。

ある(所法 1 2 0 第 3 項、所令 2 6 2 第 1 項、所規 4 7 の 2)。

(2) 譲渡所得等の非課税

ア. 内容

公益法人、認定 N P O 法人、N P O 法人、人格なき社団、財団に対して譲渡所得の基因となる資産の贈与又は遺贈(設立のための財産提供を含む。)があった場合には、原則としてその時における時価で資産の譲渡があったものとみなして、譲渡所得が発生する(所法 5 9 第 1 項)。

ただし、その財産の贈与又は遺贈が一定の要件を満たすものとして国税庁長官の承認を受けた場合には、その贈与又は遺贈がなかったものとされ、所得税法第 5 9 条 1 項の適用がなくなり所得税は課されない(措法 4 0)。

(注) 個人の所得税とは別に、人格なき社団、財団に寄付した場合は前述のとおり法人税が課税されるものを除き、贈与税、相続税が課税される。

イ. 主な要件(措令 2 5 の 1 7 第 2 項)

- a) その贈与又は遺贈が、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与すること
- b) その贈与又は遺贈に係る財産が、その贈与又は遺贈があった日以後、原則として 2 年以内に公益を目的とする事業の用に供され、又は供される見込みであること
- c) 公益法人に対する贈与又は遺贈が、その贈与者又は遺贈者の所得税の負担を不当に減少させないこと
- d) 公益法人に対する贈与又は遺贈が、その贈与者又は遺贈者の親族等の相続税又は贈与税の負担を不当に減少させないこと

ウ． 手続（措令 25 の 17 第 1 項）

譲渡所得等の非課税の適用を受ける場合には、公益法人の事業目的その他一定の事項を記載した申請書に、その申請書の記載内容に相違のないことを公益法人において確認した書類を添付して、その贈与又は遺贈があった日から 3 月以内に、納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出しなければならない。

（3） 相続財産の寄付による相続税の非課税

ア． 内容

相続又は遺贈により被相続人の財産を取得した者が、相続税の申告期限までに、特定の公益法人、認定 NPO 法人に対し贈与した場合には、その贈与により贈与者又はその親族等の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する場合を除き、その贈与した財産は、相続税の課税価格に算入しない（措法 70 第 1 項、第 10 項）。

なお、この特例は、設立のための贈与には適用がない。

イ． 手続（措法 70 第 5 項）

この特例は、相続税の申告書に次の書類を添付して、提出期限までに所轄税務署長に提出する必要がある。

- ・ 贈与した財産の明細書（相続税申告書第 14 表）
- ・ 公益法人、認定 NPO 法人の発行する贈与を受けた旨、贈与年月日、財産の明細、財産の使用目的を記載した書類
- ・ 公益法人が特定の公益法人に該当する旨の主務官庁、所轄庁、主務大臣等の証明書類等

（注） 認定 NPO 法人に対し、一者で多大な金額の寄付をした場合には、寄付の受け入れに関

する基準を満たさなくなり認定を取消される可能性もあるため注意を要する（措法 66 の 11 の 2 第 4 項、措令 39 の 22 の 2）。

おわりに

個人から公益法人等へ財産移転を行った場合、その相手先法人によりその課税関係が異なり、国税庁長官の認定、承認等も絡むため複雑である。税法上の規定には上記の他にも、公益を目的とする事業を行う者が相続や遺贈で取得する相続税の非課税財産規定（相法 12 第 1 項三、相令 2）、公益を目的とする事業を行う者が贈与で取得する贈与税の非課税財産規定（相法 21 の 3 第 1 項三、相令 4 の 5）等も置かれている。

全体的にみると、人格なき社団、財団、NPO 法人、認定 NPO 法人と進むにつれ課税上のメリットは大きくなる。特に今回制定された認定 NPO 法人の場合、国税庁長官の認定、承認基準等を概観すると、財産移転に関するすべての特例規定の条件を満たす可能性が高く今後、個人からの財産移転を考える上で有効な手段となり得ると考えられる。

【参考文献】

- ・ 内閣府ホームページ
- ・ 名南経営センター
「改訂版 NPO 法人の税務」
- ・ 総理府編「公益法人白書」