



10 租税回避防止税制①……相続税法66条4項

Question

相続税、贈与税には持分の定めがない法人を利用した租税回避を防止する規定があるそうですが、一般社団法人の場合、どのような規定が適用されるのですか。

Answer

一般社団法人への贈与や遺贈により、贈与者等の親族の贈与税又は相続税が不当に減少すると認められる場合には、法人を個人とみなして贈与税又は相続税が課税されます。一般財団法人においても同様の取扱いとなります。

Explanation

1) 法人を個人とみなして贈与税又は相続税を課税

一般社団法人に財産の贈与又は遺贈があった場合には、法人を個人とみなして贈与税又は相続税が課税されます(相法66④)。ただし、贈与者の親族等の贈与税又は相続税の負担が不当に減少する場合に限りです。

この規定の趣旨は、親族が支配する財産を、形式的に持分の定めのない法人名義とすることで、実質的には贈与者又は遺贈者の親族が財産を支配しているにもかかわらず、永久に贈与税又は相続税が課税されなくなることを防止することにあります。

ただし、公益性の高い法人への贈与又は遺贈の場合は、贈与税又は相続税の不当な減少がないと認められることから、この規定は適用されません。

不当減少がないと認められるのは、役員に占める親族の割合が3分の1以下であること、法人の社員や役員又はこれらの親族などに特別な利益供与がないこと、定款に解散時の財産の帰属先が国等であると規定されていることなど、適正な組織運営が行われている場合です(相令33③、昭和39年6月9日付直審(資)24、直資77)。

この要件は、公益法人等に対し、財産の贈与又は遺贈があった場合のみなし譲渡について、その

贈与等がなかったものとみなす措置法40条、あるいは、相続等により財産を取得した者が、申告期限までに国、公益法人等に贈与した場合に相続税が非課税となる措置法70条の要件と同じです。

2) 法人税等の控除

1階の法人が財産の贈与又は遺贈を受けた場合、受贈益に対し法人税が課税されます。この場合に、法人を個人とみなして贈与税又は相続税が課税されると、二重課税となってしまうことから、法人の受贈益に課税される法人税等は、贈与税又は相続税から控除されます。

平成20年の税制改正前は、法人を個人とみなして贈与税又は相続税が課税される措置は、受贈益に法人税が課税される場合には適用されないものとされていました。

しかし、法人税と贈与税又は相続税の税率の差を利用した節税が考えられることから、現行の取扱いへと改正されています。

控除する法人税は、青色欠損金が存在する場合でも、受贈益に対する法人税として計算された金額が控除できると条文からは読み取ることができます(相令33①)。

仮に、多額の青色欠損金を保有する一般社団法人を買収して、財産を贈与した場合には贈与税から実際に負担しない法人税を控除した後の税負担で財産移転を可能にしてしまうという問題が残されています。

2階の法人の場合、受贈益は34業種の収益に該当しないため、法人税課税は行われませんが、寄附者の贈与税又は相続税の不当な減少がある場合には、贈与税又は法人税が課税されます。

(税理士・白井一馬)