

みなし譲渡課税に係る特例措置：措置法40条 (個人が法人に対して土地、建物などを寄附した場合の特例措置)

社会福祉法人に関する優遇税制はたくさんありますが、税理士が業務を行っている中で、よく質問される論点として、資産家が社会福祉法人に土地を寄附した場合や売却した場合の課税関係があります。

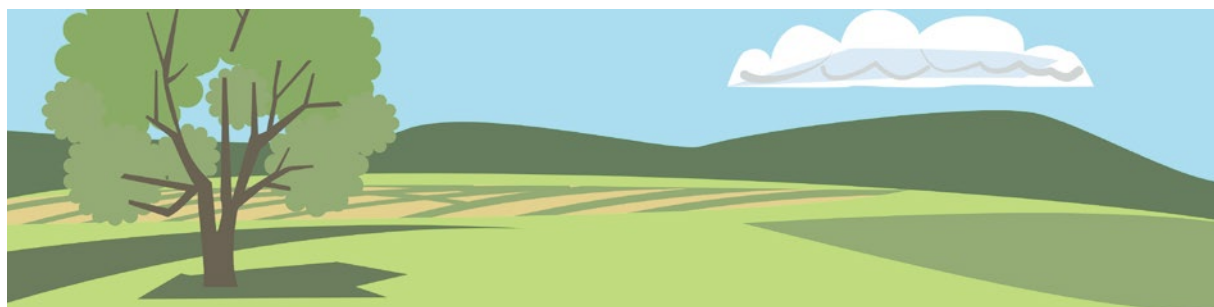
税制優遇の論点には、時としてあだ名のようなものが付くことがあります。寄附をした場合の税制優遇は、租税特別措置法40条1項の後段に根拠があることから「措置法40条」や「租特法40条」などと言われています。一方、土地を売却した場合は、租税特別措置法33条の4に根拠がありますが、「措置法33条」とは呼ばれず、「5,000万控除」などと言われることが多いように思います。今回は、前者の「措置法40条」の論点をご紹介します。

措置法40条 特例の概要

個人が法人に対して土地、建物などの財産を寄附した場合には、これらの財産は寄附時の時価で譲渡があったとみなされ、これらの財産の取得時から寄附時までの値上がり益がある場合には、寄附者の所得税の課税対象とされます(所得税法第59条第1項第1号)。一方、これらの財産を社会福祉法人を含む公益法人等に寄附した場合において、一定の要件を満たすものとして国税庁長官の非課税の承認を受けたときは、この所得税について非課税とする制度が設けられている(租税特別措置法第40条第1項)ため、課税対象とはなりません。

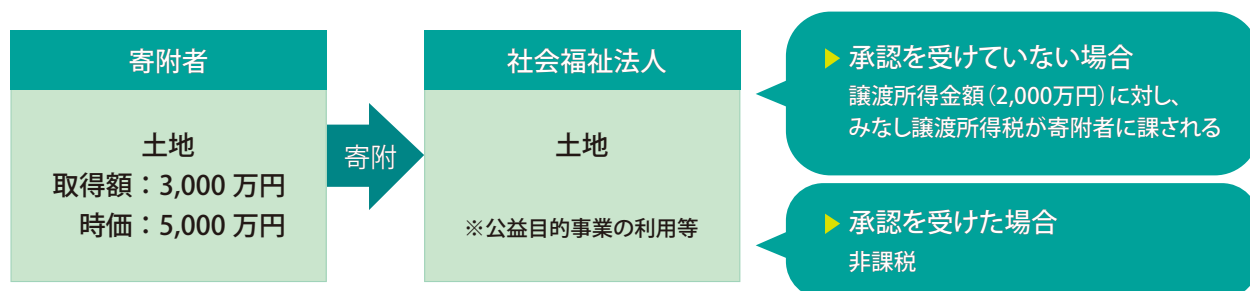
【特例措置の背景を分かりやすく説明すると…】

社会福祉法人は、歴史的には篤志家からの寄附を元手に事業を行ってきました。篤志家が私財である土地を社会福祉法人に寄附し、その上に施設整備の補助金により建物を建設するのは、典型的な施設開設のパターンですが、ここで問題になるのは、いわゆる「みなし譲渡課税」です。「みなし譲渡課税」とは、個人が土地などの財産を法人に寄附した場合に、これらの財産は寄附時の時価により譲渡があったものとみなされ、これらの財産の取得時から寄附時までの値上がり益に対して所得税が課税されてしまうというものです。国税庁は、「これは個人から法人に土地などの財産が無償で移転するときに、個人に帰属する値上がり益に対する所得税を精算するための制度的要請によるものです。」と説明していますが少し難しいですね。



一般的に、土地は高額になる傾向があります。先祖代々伝わるようなものを相続したり、長期的保有を目的に購入したりしたものが多いと思いますが、このような土地は取得価格(簿価)が比較的低く、現在の時価はそれより高いというケースが多いと思います。このような土地の簿価と時価の差は含み益となり、たとえ無償で寄附した場合でも、みなし譲渡として課税されてしまうのです。

もし、通常の売却(譲渡)なら、お金である対価を受け取りますので、課税されてもお金の一部で納税できるため問題ないと思いますが、寄附の場合、対価を受け取らないので納税資金が発生しません。これでは、寄附者の負担が重すぎて、寄附を妨げてしまうことになりかねませんね。そこで、社会福祉法人に寄附した場合には、このみなし譲渡益部分を別規定で非課税にする必要があったわけです。



参考：全国経営協事務局「租税特別措置法第40条の特例の適用を受けるに当たっての留意点等について
(平成28年11月11日/福祉基盤課事務連絡等により作成)」

http://fuku-keieikyo.org/noticeFile/20161219180304_租特40条特例適用の留意点等.pdf

【税制優遇には一定の要件を満たす必要がある】

税の優遇は、デメリットもあります。この適用を受けるためには、税務署側の承認を受ける必要があり、寄附をする個人も受ける法人も手続きがかなり煩雑なことです。

社会福祉法人の方々は、その法人の規程作成の際に参照したモデル定款やモデル規程に租置法40条の適用を受ける法人と受けない法人の選択をしたと思いますが、ずばりこの論点のことです。相違の内容は、税制優遇を受ける代わりに規制を強化する趣旨ですので、この適用を受ける法人は申請時だけでなく、将来に渡ってより大きな制約を受けることになります。

この規定の適用を受けようとする法人は、大きく二つのパターンがあると想定できます。一つは、今は寄附者からの要請がありませんが、あらかじめ準備しておくことで、将来に渡って寄附者を募っていきたくと期待するもの。もう一つは、すでに寄附者から具体的な寄附の要請があり、すぐにでも準備して寄附を受け入れたいと希望するものです。いずれにしても、規制の内容は法人の理事会や評議員会の運営方法も含み、かなり複雑です。もし、皆さんがこのような特殊な論点に対処しなければならないことになったら、社会福祉法人の取り扱い実績が多い会計事務所に相談することをお勧めいたします。