

税務キャッチ・アップ

相続税関係

特定一般社団法人等に対する相続税の課税の創設

1 はじめに

平成18年の公益法人制度改革により、一般社団法人と一般財団法人(以下「一般社団法人等」という。)が準則主義により設立できるようになった。しかし、株式会社等とは異なり、一般社団法人等には出資持分がないため、保有財産に対して相続税の課税が行えないケースがある。

そこで、一族で実質的な支配を維持している一般社団法人等について、これを個人とみなして相続税の課税を行う改正が行われた。

本稿ではその改正内容を概説する。

2 特定一般社団法人等に対する相続税の課税規定

(1) 内容

一般社団法人等の理事(理事でなくなった日から5年を経過していない者を含む。)が死亡した場合において、その法人が①に掲げるいずれかの要件を満たすとき(以下「特定一般社団法人等」という。)は、②で計算した金額を遺贈により取得したものと、その特定一般社団法人等は個人とみなして相続税が課税される(相法66の2①)。

① 要件

イ. 被相続人の相続開始直前に、理事総数のうち、その被相続人の同族理事数の占める割合が2分の1を超えること。

ロ. 被相続人の相続開始前5年以内に、理事総数のうち、そ

の被相続人の同族理事数の占める割合が2分の1を超える期間の合計が3年以上であること。

② 算式

みなし遺贈の価額 = $A \div B$

A: 理事等死亡時の特定一般社団法人等に係る一定の純資産価額(相令34①②)

B: 特定一般社団法人等の同族理事の数 + 1

※同族理事とは理事のうち、被相続人、その配偶者、三親等内の親族その他当該被相続人の特殊関係者をいう(相法66の2②二)。

(2) 除外規定

次の一般社団法人等は租税回避目的の法人とは考えられないため、(1)の適用が除外される(相令34④)。

① 公益社団法人、公益財団法人及び法人税法に定める非営利型法人

② 資産の流動化に関する業務等を行う子法人の保有を目的とした一定の一般社団法人等又は資産の流動化に類する行為を行う一定の一般社団法人等

3 他規定との調整措置

(1) 特定一般社団法人等に対し、財産の贈与又は遺贈があった場合に、その法人を個人とみなして相続税又は贈与税が課される規定(相法66④)がある。

過去に同規定により相続税

又は贈与税が課された場合には、その税額は上記2(1)の相続税額から控除される(相法66の2③)。

(2) 特定一般社団法人等が被相続人から不動産などの具体的な財産を遺贈により取得したことにより相法66④の規定が適用される場合には、2(1)との重複適用を排除するため、2(1)②Aにおいて一定の調整計算を行う(相令34①)。

(3) 法人が贈与又は遺贈により財産を取得した場合に課された法人税等は、相法66④の規定との調整のため、贈与税額又は相続税額から一定の法人税等相当額を控除する(相法66⑤)。

(4) 2(1)の相続税に対して(1)及び(3)の双方が控除されるケースでは、まず(3)の法人税等相当額を控除した後に(1)後段に掲げる税額を控除する(相令34⑩)。

4 適用関係

2の規定は平成30年4月1日以後の一般社団法人等の理事の死亡に係る相続税について適用する(平成30年改正法附則43①)。ただし、特定一般社団法人等が平成30年3月31日以前に設立されたものである場合は、3年間の経過措置が設けられる等の措置が講じられている(平成30年改正法附則43⑤⑥)。

(右山研究グループ)
税理士 山邊 洋