

13. (1) 特定の一般社団法人等に対する相続税の課税

1. 改正のポイント

(1) 趣旨・背景

一般社団法人及び一般財団法人に関する法律が施行された平成20年12月以降、一般社団法人等は、事業の公益性の有無や種類に制限がなく、登記のみで設立できるようになった。

一般社団法人等は、「持分の定めのない法人」であり、一般社団法人等が保有する資産は相続税の課税対象とならないことから、個人の財産を一般社団法人等に贈与等し、その後、贈与等した者の同族関係者が当該一般社団法人等の理事になり、実質的に継続して支配することにより、個人財産に相続税課税を受けることなく同族関係者に承継することが可能であった。

そのため、容易に設立できる一般社団法人等を利用した相続税対策の手法が広がった。

そこで、特定の一般社団法人等の理事が死亡した場合に、当該一般社団法人等に対して相続税を課税する改正が行われた。

(2) 内容

改正前	理事が死亡しても、一般社団法人等に課税なし
改正後	同族関係者が理事の過半数を占める一般社団法人等(特定一般社団法人等)の理事※が死亡した場合、当該特定一般社団法人等に相続税が課税される

※ 一般社団法人等の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。

(3) 適用時期

【原則】

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。

【経過措置】

- ・平成30年3月31日以前に設立された一般社団法人等については、平成33年4月1日以後の当該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3月31日以前の期間は特定一般社団法人等に該当するかを判定する期間の算定に含めない。

(4) 影響

特定一般社団法人等の理事が死亡した場合に、当該特定一般社団法人等に相続税が課税され、かつ、その税額は2割加算となる。

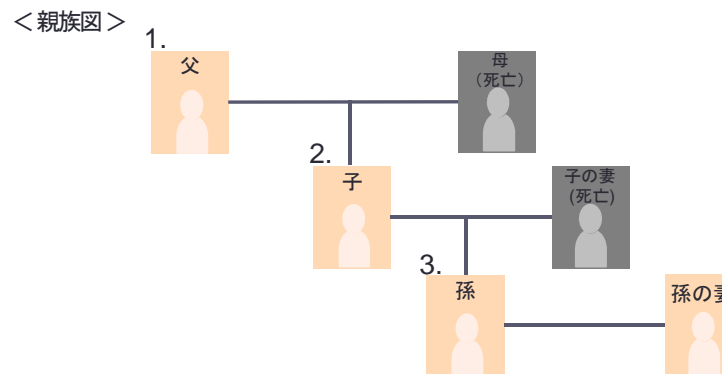
2. 改正の趣旨・背景

(1) 問題となっていたケース

【前提条件】

- ・ 父の財産: 50億円(すべて現金)
- ・ 財産は、父→子→孫の順に相続する(各相続時の法定相続人は1名)

※ 父及び子の相続における相次相続控除は考慮していない。
 ※ 子及び孫は上記相続で引き継ぐ財産以外の財産は、所有していないものとする。



【改正前の相続税等の計算例】

	1. 父の生前(一般社団法人設立時)	2. 父の相続時(相続人は子1名のみ)	3. 子の相続時(相続人は孫1名のみ)
一般社団法人を設立しない場合の税額	税額合計 38.5億円	子の相続税 ① 相続財産 50億円 ② 子の相続税 26.5億円 税額合計 26.5億円	孫の相続税 ① 相続財産 23.5億円 (50億円-26.5億円) ② 孫の相続税 12億円 税額合計 12億円
一般社団法人を設立する場合の税額	一般社団法人の贈与税 ・ 父は、財産50億円のうち現金40億円を一般社団法人に贈与 ・ 一般社団法人は贈与税 21億円を納付 税額合計 27.6億円	子の相続税 ① 相続財産 50億円-40億円 = 10億円 ② 子の相続税 4.5億円 税額合計 4.5億円 一般社団法人に相続税課税なし	孫の相続税 ① 相続財産 5.5億円 (10億円-4.5億円) ② 孫の相続税 2.1億円 税額合計 2.1億円 一般社団法人に相続税課税なし

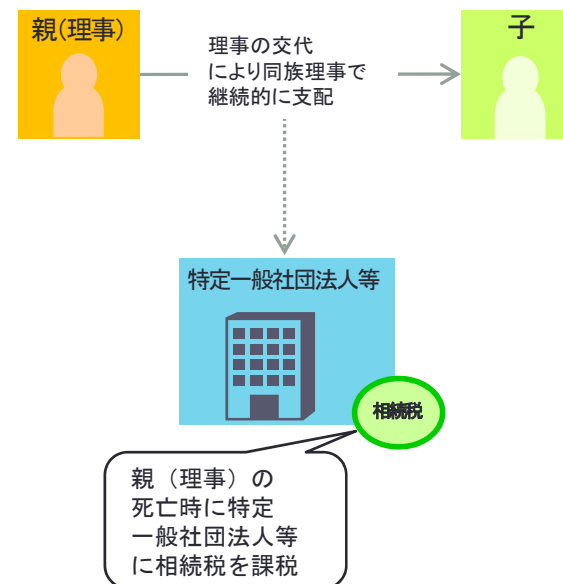
※ 一般社団法人への贈与時に一般社団法人に贈与税が課税される場合に該当するものとする。
 ※ 一般社団法人に対する法人税等の影響は考慮していない。

3. 改正の内容

(1) 特定一般社団法人等の理事が死亡した場合に、当該特定一般社団法人等に相続税が課税される。

改正後	<p>① 一般社団法人等(※1)が、下記(イ)及び(ロ)に該当する場合、当該一般社団法人等に相続税が課税される。</p> <p>(イ) 理事が死亡 (一般社団法人等の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)</p> <p>(ロ) 特定一般社団法人等に該当 特定一般社団法人等とは、一般社団法人等のうち「相続開始直前」又は「相続開始前5年以内のうち合計3年以上の期間」において次の要件を満たすものをいう</p> $\frac{\text{同族理事(※2)数}}{\text{総理事数}} > \frac{1}{2}$
	<p>② 課税される相続税額</p> <p>(イ) 以下の金額を死亡した理事から遺贈により取得したものとみなして、特定一般社団法人等に相続税が課税され、かつ、その税額は2割加算となる。</p> $\text{遺贈により取得したものとみなされる金額} = \frac{\text{特定一般社団法人等の純資産額}}{\text{理事死亡時の同族理事の数に1を加えた数(※3)}}$ <p>(ロ) 上記②(イ)の相続税額から、贈与等により取得した財産について既に当該法人に課税された贈与税等の額を控除する</p> <p>(ハ) 特定一般社団法人等に相続税が課税される場合において、死亡した理事の相続開始前3年以内に、当該法人が当該理事から贈与を受けた財産があるときは、相続開始前3年以内の贈与財産の加算は適用しない</p>

【改正の内容のイメージ】



(※1) 一般社団法人等
一般社団法人又は一般財団法人
(公益社団法人等、非営利型法人その他一定の法人を除く)

(※2) 同族理事
一般社団法人等の理事のうち、以下の者をいう

- ・被相続人
- ・被相続人の配偶者
- ・被相続人の3親等内の親族
- ・その他被相続人と特殊の関係がある者
(被相続人が役員となっている会社の従業員等)

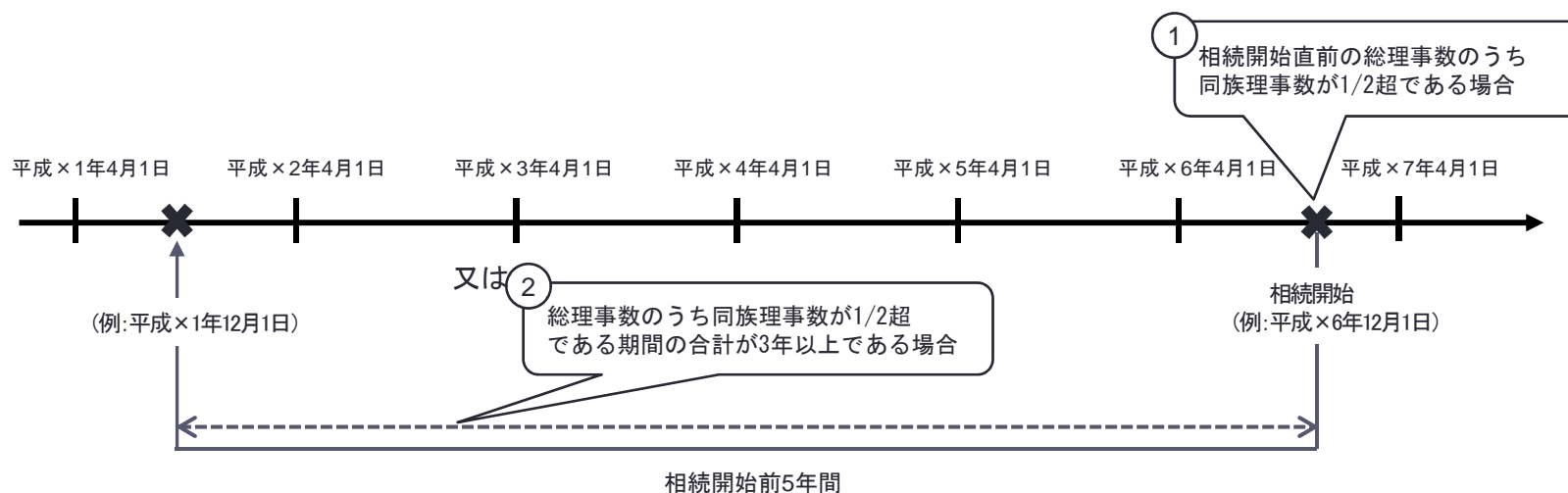
(※3) 理事死亡時の同族理事の数に1を加えた数
被相続人と同時に死亡した者がある場合において、その死亡した者がその死亡の直前において同族理事等であるときは、その死亡した者の数に加える

3. 改正の内容

(2) 特定一般社団法人等の定義

下記①又は②の要件を満たす一般社団法人等をいう

- ① 相続開始の直前における同族理事数の総理事数に占める割合が2分の1を超えること
- ② 相続開始前5年以内において、同族理事数の総理事数に占める割合が2分の1を超える期間の合計が3年以上であること



(3) 同族理事の範囲

一般社団法人等の理事のうち、以下の者をいう

- ① 被相続人
- ② 被相続人の配偶者
- ③ 被相続人の3親等内の親族
- ④ その他被相続人と特殊の関係がある者(被相続人が会社役員となっている会社の従業員等)

4. 適用時期

① 原則

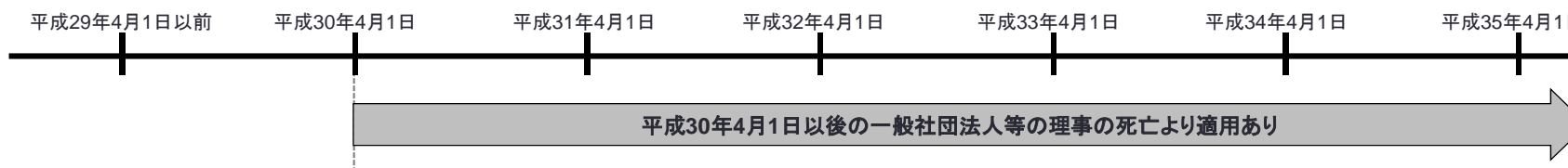
平成30年4月1日以後の一般社団法人等の理事の死亡に係る相続税について適用

② 経過措置（平成30年3月31日までに設立された一般社団法人等）

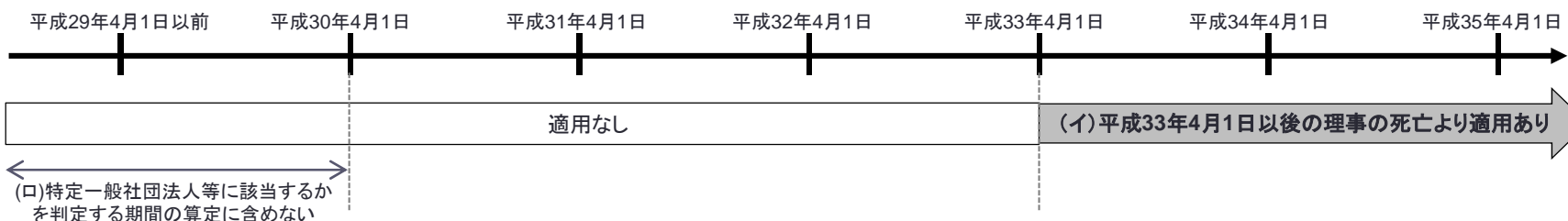
（イ）平成33年4月1日以後の一般社団法人等の理事の死亡に係る相続税について適用

（ロ）平成30年3月31日以前の期間は、
特定一般社団法人等に該当するかを判定する期間（3.(2)②に記載の期間）の算定に含めない

【①原則】



【②経過措置：平成30年3月31日までに設立された一般社団法人等】



5. 実務上のポイント

一般社団法人等の理事が死亡した場合、当該理事死亡時の同族理事数に応じて、当該一般社団法人等に対する相続税課税の有無及び課税される相続税の額が異なるため、一般社団法人等の事業や目的に沿った機関設計を慎重に検討する必要がある。

6. 参考

(1) 株式会社、一般社団法人、一般財団法人の比較

No.	内容	株式会社	一般社団法人	一般財団法人
1	法人の設立	登記により設立		
2	財産額	1円以上	規制なし	300万円以上
3	出資持分	あり	なし	
4	役員等	<ul style="list-style-type: none"> ・ 株主 ・ 取締役（1名以上、取締役会設置の場合） ・ 監査役（取締役会設置の場合） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 社員（2名以上） ・ 理事（1名以上、理事会設置の場合） ・ 監事（理事会設置の場合） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 評議員（3名以上） ・ 理事（3名以上） ・ 監事
5	役員の親族要件	なし		
6	目的	制限規定なし		
7	事業	制限規定なし		
8	剰余金分配	可能	不可	
9	残余財産分配	株主	定款の定めがない場合に社員総会又は評議員会の決議によって定める	
10	監督	なし		
11	主な機関	<ul style="list-style-type: none"> ・ 株主総会 ・ 取締役会 ・ 監査役 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 社員総会 ・ 理事会（任意） ・ 監事（理事会設置の場合） 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 評議員会 ・ 理事会 ・ 監事

6. 参考

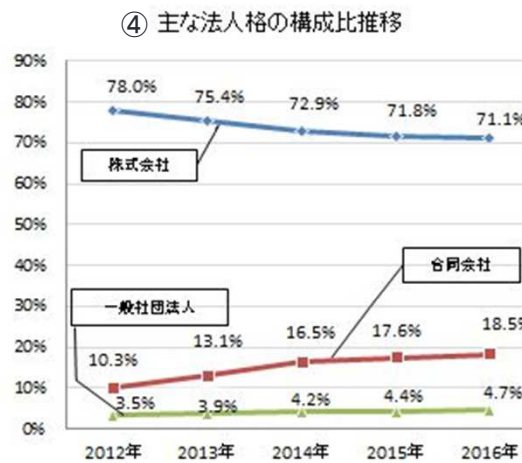
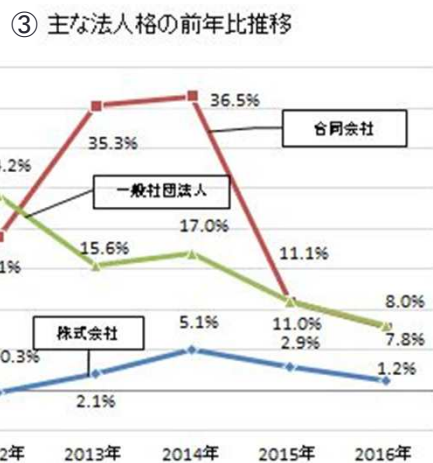
(2) 一般社団法人の統計データ

- ・ 2012年～2016年までの間に新設された一般社団法人は年々増加しており、2012年(3,698社)と2016年(5,996社)を比較すると、2,298社増加していることがわかる(下記①の図)
- ・ 新設された一般社団法人の産業で多いのは、情報通信業、金融・保険業、不動産業(下記②の図)



② 産業別 一般社団法人 新設法人

産業名	2015年			2016年		
	社数	構成比	前年比	社数	構成比	前年比
情報通信業	400	7.20%	19.4%	455	7.59%	13.80%
金融・保険業	371	6.68%	27.9%	359	5.99%	-3.20%
不動産業	247	4.45%	53.4%	256	4.27%	3.60%
小売業	51	0.92%	-1.9%	68	1.13%	33.30%
製造業	44	0.79%	4.8%	56	0.93%	27.30%
運輸業	35	0.63%	-10.3%	31	0.52%	-11.40%
農・林・漁・鉱業	22	0.40%	-4.3%	41	0.68%	86.40%
卸売業	22	0.40%	29.4%	23	0.38%	4.50%
建設業	20	0.36%	0.0%	24	0.40%	20.00%
サービス業他	4,340	78.17%	7.9%	4,683	78.10%	7.90%
合計	5,552	100.00%	11.0%	5,996	100.00%	8.00%



※出典: ㈱東京商工リサーチ「2016年「一般社団法人」の新設法人調査」<http://www.tsr-net.co.jp/news/analysis/20170904_01.html> (最終アクセス 平成30年1月5日)

13. (2) 一般社団法人等に対して贈与等があった場合の贈与税等の課税の見直し

1. 改正のポイント

(1) 背景

個人が一般社団法人等に財産を贈与等した場合で一定の場合には、贈与等した者の同族関係者の贈与税等の負担が不当に減少する結果になると認められるため、一般社団法人等を個人とみなして、当該一般社団法人等に対し、贈与税等が課税される。

しかし、その一定の要件が実務上、明確ではなかったため、規定を明確化する改正が行われた。

(2) 内容

個人から一般社団法人等に財産の贈与等があった場合の贈与税等の課税につき、贈与税等の負担が不当に減少する結果とならないものとされる要件(役員等に占める親族等の割合が3分の1以下である旨の定款の定めがあること等)のうち、いずれかを満たさない場合に贈与税等が課税されることとし、規定が明確化された。

(3) 適用時期

平成30年4月1日以後の贈与又は遺贈で取得する財産に係る贈与税又は相続税について適用する。

(4) 影響

一般社団法人等に対して財産の贈与等があった場合の課税される要件の規定が明確化される。

【改正の内容のイメージ】



2. 改正の内容

個人から一般社団法人等に財産の贈与等があった場合の贈与税等の課税につき、贈与税等の負担が不当に減少する結果とならないものとされる要件（役員等に占める親族等の割合が3分の1以下である旨の定款の定めがあること等）のうち、いずれかを満たさない場合に贈与税等が課税されることとし、規定が明確化された。

【贈与税等の負担が不当に減少する結果とならない要件】（相続税法施行令33条4項要約）

次に掲げる要件のいずれかを満たさないときは、贈与税等の負担が不当に減少する結果となると認められるものとする。

イ. 贈与等の時において、定款に下記①及び②の定めがあること

- ① 一般社団法人等の役員等のうち、親族関係を有する者及びこれらと特殊の関係がある者の数が、それぞれの役員等のうち占める割合が、いずれも3分の1以下とする旨
- ② 一般社団法人等が解散した場合に、その残余財産が国又は地方公共団体、公益社団法人等に帰属する旨

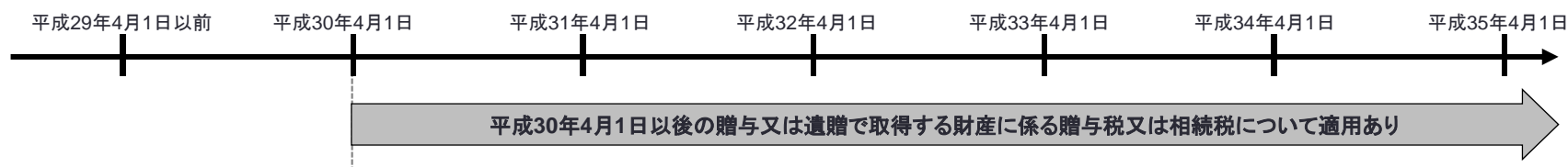
ロ. 贈与等前3年以内に、一般社団法人等に財産の贈与等した者に対し、下記に関する特別の利益を与えたことがなく、かつ、贈与等の時における定款に、贈与等した者に対し、特別の利益を与える旨の定めがないこと。

- ①施設の利用、②余裕金の運用、③解散時の財産の帰属、④金銭の貸付、⑤資産の譲渡、⑥給与の支給、⑦役員等の選任、⑧その他財産の運用及び事業の運営

ハ. 贈与等前3年以内に、国税又は地方税について、重加算税又は重加算金を課されたことがないこと。

3. 適用時期

平成30年4月1日以後の贈与又は遺贈で取得する財産に係る贈与税又は相続税について適用



4. 実務上のポイント

一般社団法人等に贈与等する場合には、不当減少とみなされないための要件を全て満たしているか、確認する必要がある。