

資産課税課情報	第20号	令和2年9月14日	国 税 庁 資産課税課
---------	------	-----------	----------------

『租税特別措置法第40条第1項後段の規定による譲渡所得等の非課税の取扱いについて』の一部改正について」(法令解釈通達)のあらまし(情報)

令和2年6月25日付課資5-125ほか1課共同「『租税特別措置法第40条第1項後段の規定による譲渡所得等の非課税の取扱いについて』の一部改正について」(法令解釈通達)により、租税特別措置法第40条第1項後段の規定による譲渡所得等の非課税の取扱いについて所要の改正を行ったところであるが、その概要について別添のとおり送付するので、執務の参考とされたい。

なお、単なる条項の異動等その改正の内容が形式的なものについては省略した。

〔措置法第40条第2項及び第3項共通関係〕

(認定特定非営利活動法人等に係る認定又は特例認定が失効した場合)

24の2 措令第25条の17第7項の規定を受けて行われた贈与若しくは遺贈に係る財産又は措置法第40条第5項第2号に規定する特定買換資産(当該財産又は特定買換資産の代替資産を含む。以下この項において同じ。)を特定管理方法により管理する認定特定非営利活動法人等が、例えば、次の(1)又は(2)に該当する場合には、当該財産又は特定買換資産は特定管理方法により管理されているものには該当しないものとして、措令第25条の17第10項、第13項又は第14項の規定を適用することに留意する。

- (1) 認定特定非営利活動法人が特定非営利活動促進法第51条第2項((認定の有効期間及びその更新))の規定に基づく認定の有効期間(同条第1項に規定する有効期間をいう。)の更新を受けなかった場合
- (2) 特例認定特定非営利活動法人が同法第58条第1項((特例認定))の特例認定に係る同法第60条((特例認定の有効期間))の有効期間の経過後において、同法第44条第1項((認定))の認定を受けていない場合

(新設)

(説明)

令和2年度税制改正において、承認特例^(注1)の対象となる贈与又は遺贈(以下「贈与等」という。)の範囲に、特定非営利活動促進法(平成10年法律第7号。以下「NPO法」という。)第2条第3項に規定する認定特定非営利活動法人(以下「認定NPO法人」という。)又は同条第4項に規定する特例認定特定非営利活動法人(以下「特例認定NPO法人」という。)に対する贈与等で、その贈与等を受けた財産(当該財産につき譲渡があった場合には、当該譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で一定のものを含む。)が、関係大臣(租税特別措置法施行令(昭和32年政令第43号。以下「措令」という。)第25条の17第7項第2号イに規定する関係大臣をいう。以下同じ。)が財務大臣と協議して定める事業に充てるために関係大臣が財務大臣と協議して定める方法(以下「基金に組み入れる方法」という。)により管理されることについて、関係大臣が財務大臣と協議して定める所轄庁に確認されているものが追加された(措令25の17⑦二ホ)。

また、特定買換資産の特例^(注2)の対象となる措令第25条の17第3項第6号に規定する特定管理方法(以下「特定管理方法」という。)の範囲に、認定NPO法人又は特例認定NPO法人による基金に組み入れる方法が追加された(措令25の17③六、㉑)。

国税庁長官は、租税特別措置法(昭和32年法律第26号。以下「措法」という。)第40条第1項後段に規定する国税庁長官の承認(以下「非課税承認」という。)について、その非課税承認を受けた贈与等に係る財産等(同条第2項に規定する財産等をいう。)が、原則として、贈与等があった日から2年を経過する日までの期間内に贈与等を受けた措法第40条第1項後段に規定する公益法人等(以下「公益法人等」という。)の公益目的事業の用に直接供されなかった場合、又はその非課税承認を受けた贈与等に係る財産等(同条第3項に規定する財産等をいう。)を公益法人等の公益目的事業の用に直接供しなくなった場合には、その非課税承認を取り消すことができることとされているが、これらの財産等のうち贈与等を受けた財産又は措法第40条第5項第2号に規定する特定買換資産(当該財産又は特定買換資産の代替資産を含む。以下「特例財産」という。)で特定管理方法により管理されているものは、非課税承認の取消対象から除かれている(措法40②、③、措令25の17⑩、⑬一)。この「特定管理方法により管理されているもの」とは、措令第25条の17第7項第2号イからホまでに掲げる公益法人等(以下「特例法人」という。)が、その特例法人の区分に応じ、それぞれ同号イ、ロ(2)又はハからホまでに規定する方法で一定の

要件を満たすものにより管理されている特例財産をいうことから、特例財産を管理している公益法人等が特例法人に該当しないこととなった場合には、当該特例財産は「特定管理方法で管理されているもの」には該当しないこととなる。

ところで、認定NPO法人に係る認定及び特例認定NPO法人に係る特例認定には有効期間が設けられていることから、認定NPO法人及び特例認定NPO法人については、他の特例法人に比して、その有する特例財産が特定管理方法により管理されているものに該当しないこととなる場合が生じやすいと考えられる。

すなわち、認定NPO法人の場合、NPO法第44条第1項の認定（以下「認定」という。）の有効期間は5年間とされ、有効期間が満了する都度、その更新を受けなければ認定は効力を失うこととされていることから（NPO法51①、②、57①一）、贈与等を受けた公益法人等が、承認特例又は特定買換資産の特例の適用を受ける際には認定NPO法人（特例法人）であったとしても、その後、認定の有効期間の更新を受けなかった場合には、当該公益法人等は特例法人に該当しないこととなり、当該特例財産は特定管理方法により管理されているものに該当しないこととなる。

また、特例認定NPO法人の場合、NPO法第58条第1項の特例認定（以下「特例認定」という。）の有効期間は3年間とされているが、特例認定については有効期間の更新制度は設けられておらず、その有効期間が経過した時点で特例認定は効力を失うこととされている（NPO法60、61①一）。したがって、贈与等を受けた公益法人等が、承認特例又は特定買換資産の特例の適用を受ける際には特例認定NPO法人（特例法人）であったとしても、その後新たに認定を受けて認定NPO法人とならない場合には、特例認定の有効期間が経過したことにより特例法人に該当しないこととなり、当該特例財産は特定管理方法により管理されているものに該当しないこととなる。

本通達は、このことを留意的に明らかにした。

本通達(1)及び(2)は、認定NPO法人又は特例認定NPO法人が特例法人に該当しなくなる場合を例示列挙したものであることから、本通達に掲げる場合以外であっても、特例財産を特定管理方法により管理する認定NPO法人又は特例認定NPO法人が、NPO法第57条第1項第2号又は同法第61条第1項第2号に掲げる事由等が生じて認定又は特例認定の効力を失ったことにより特例法人に該当しなくなった場合にも、当該特例財産は特定管理方法で管理されているものには当然該当しないこととなる。

なお、特例財産を特定管理方法により管理していた認定NPO法人又は特例認定NPO法人が特例法人に該当しないこととなっても、これらの法人がNPO法第2条第2項に規定する特定非営利活動法人であれば、引き続き公益法人等に該当するため、直ちに非課税承認の取消事由に該当しない。ただし、特例財産が特定管理方法により管理されているものに該当しなくなった場合において、次の①又は②に該当するときには、措法第40条第2項又は第3項の規定に基づき非課税承認が取り消され、寄附者又は当該公益法人等に対して譲渡所得等の課税が生じることがある点に留意する必要がある。

- ① その特例財産が、原則として、贈与等があった日から2年を経過する日までの期間内に公益法人等の公益目的事業の用に直接供されていなかった場合
- ② その特例財産を、公益法人等の公益目的事業の用に直接供しなくなった場合（上記①に該当する場合を除く。）

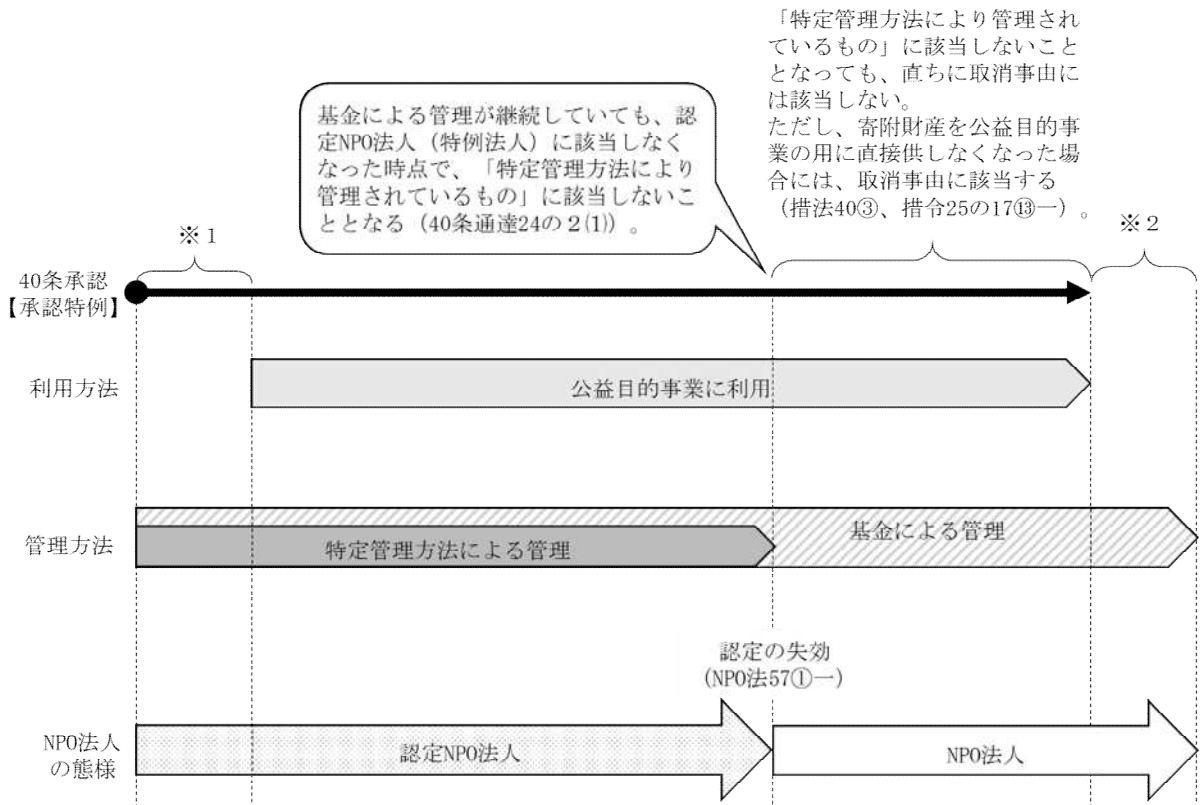
(注) 1 「承認特例」とは、公益法人等に対して財産を贈与等した場合の非課税承認に係る申請書の提出があった日から1か月（一定の場合は3か月）以内に国税庁長官の承認又は不承認の決定がなかった場合にその承認があったものとみなす特例をいう。

2 「特定買換資産の特例」とは、非課税承認を受けた公益法人等が、その贈与等を受けた財産（承認特例の適用を受けて行われた贈与等に係るものを除く。）で特定管理方法により管理して

いるものの譲渡をし、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって新たな資産（特定買換資産）を取得した場合において、その譲渡の日の前日までに、その管理の方法その他一定の事項を記載した書類を、納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときには、その資産（特定買換資産）を措法第40条第3項に規定する代替資産に含むものとして非課税承認を継続することができる特例をいう。

(参考)

特定管理方法による管理と承認取消事由の考え方



- ※1 特定管理方法により管理されている場合には、寄附財産等を公益目的事業の用に直接供していないときであっても、取消事由には該当しない（措令25の17⑩、⑬一）。
- ※2 特定管理方法により管理されているものに該当しない場合には、寄附財産等を単に基金に組み入れているだけでは当該寄附財産等を公益目的事業の用に直接供していることとはならない。

【関係法令】

○ 特定非営利活動促進法（抜粋）

（定義）

第2条（省略）

- 2 この法律において「特定非営利活動法人」とは、特定非営利活動を行うことを主たる目的とし、次の各号のいずれにも該当する団体であつて、この法律の定めるところにより設立された法人をいう。
 - 一 次のいずれにも該当する団体であつて、営利を目的としないものであること。
 - イ 社員の資格の得喪に関して、不当な条件を付さないこと。
 - ロ 役員のうち報酬を受ける者の数が、役員総数の3分の1以下であること。
 - 二 その行う活動が次のいずれにも該当する団体であること。

イ 宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成することを主たる目的とするものでないこと。

ロ 政治上の主義を推進し、支持し、又はこれに反対することを主たる目的とするものでないこと。

ハ 特定の公職(公職選挙法(昭和25年法律第100号)第3条に規定する公職をいう。以下同じ。)の候補者(当該候補者になろうとする者を含む。以下同じ。)若しくは公職にある者又は政党を推薦し、支持し、又はこれらに反対することを目的とするものでないこと。

3 この法律において「認定特定非営利活動法人」とは、第44条第1項の認定を受けた特定非営利活動法人をいう。

4 この法律において「特例認定特定非営利活動法人」とは、第58条第1項の特例認定を受けた特定非営利活動法人をいう。

(認定)

第44条 特定非営利活動法人のうち、その運営組織及び事業活動が適正であって公益の増進に資するものは、所轄庁の認定を受けることができる。

2・3 (省略)

(認定の有効期間及びその更新)

第51条 第44条第1項の認定の有効期間(次項の有効期間の更新がされた場合にあつては、当該更新された有効期間。以下この条及び第57条第1項第1号において同じ。)は、当該認定の日(次項の有効期間の更新がされた場合にあつては、従前の認定の有効期間の満了の日の翌日。第54条第1項において同じ。)から起算して5年とする。

2 前項の有効期間の満了後引き続き認定特定非営利活動法人として特定非営利活動を行おうとする認定特定非営利活動法人は、その有効期間の更新を受けなければならない。

3~5 (省略)

(認定の失効)

第57条 認定特定非営利活動法人について、次のいずれかに掲げる事由が生じたときは、第44条第1項の認定は、その効力を失う。

一 第44条第1項の認定の有効期間が経過したとき(第51条第4項に規定する場合にあつては、更新拒否処分がされたとき)。

二 認定特定非営利活動法人が認定特定非営利活動法人でない特定非営利活動法人と合併をした場合において、その合併が第63条第1項の認定を経ずにその効力を生じたとき(同条第4項に規定する場合にあつては、その合併の不認定処分がされたとき)。

三 認定特定非営利活動法人が解散したとき。

2・3 (省略)

(特例認定)

第58条 特定非営利活動法人であつて新たに設立されたもののうち、その運営組織及び事業活動が適正であつて特定非営利活動の健全な発展の基盤を有し公益の増進に資すると見込まれるものは、所轄庁の特例認定を受けることができる。

2 (省略)

(特例認定の有効期間)

第60条 第58条第1項の特例認定の有効期間は、当該特例認定の日から起算して3年とする。

(特例認定の失効)

第61条 特例認定特定非営利活動法人について、次のいずれかに掲げる事由が生じたときは、第58条第1項の特例認定は、その効力を失う。

一 第58条第1項の特例認定の有効期間が経過したとき。

二 特例認定特定非営利活動法人が特例認定特定非営利活動法人でない特定非営利活動法人と合併をした場合において、その合併が第63条第1項又は第2項の認定を経ずにその効力を生じたとき(同条第4項に規定する場合にあつては、その合併の不認定処分がされたとき)。

三 特例認定特定非営利活動法人が解散したとき。

四 特例認定特定非営利活動法人が第44条第1項の認定を受けたとき。

【参考】「認定NPO法人等に対する個人からの現物資産寄附のみなし譲渡所得税非課税承認 証明申請等の手引き（内閣府）」の抜粋

非課税承認の取消しについて

認定NPO法人等への現物資産の寄附について、非課税措置の適用を受けた後において一定の事由に該当することが判明した場合には、当該寄附資産に関する非課税承認が取り消され、その取り消された年分等の所得として、寄附者又は認定NPO法人等に課税されることがあります。

非課税承認が取り消されることとなる主な事由は次のとおりです。

(1) 寄附者に課税される場合

次に掲げる事実が生じたことにより非課税承認が取り消された場合は、寄附者に対して所得税が課税されます（措法40②、措令25の17⑩～⑫）。

イ 基金に組み入れた資産を基金で管理しなくなり、かつ、その資産（その資産を譲渡し、譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって買い換えた資産を含みます。）を寄附日から2年以内に公益目的事業の用に直接供していない場合

ロ・ハ （掲載省略）

(2) 認定NPO法人等に課税される場合

次に掲げる事実（上記（1）に該当する場合を除きます。）が生じたことにより非課税承認が取り消された場合には、寄附を受けた認定NPO法人等に対して所得税が課税されます（措法40③、措令25の17⑬、⑮～⑰）。

イ 基金に組み入れた資産を基金で管理しなくなり、かつ、その資産（その資産を譲渡し、譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって買換えた資産を含む。）を公益目的事業の用に直接供しなくなった場合

ロ・ハ （掲載省略）

【注意点】

- 承認特例や特定買換資産の特例は、認定NPO法人又は特例認定NPO法人であることが適用要件とされています。

このため、これらの特例の適用後に、認定NPO法人の認定が取り消された場合、認定の更新が行われずに認定が失効した場合又は特例認定NPO法人について新たに認定を受ける前に特例認定期間が終了した場合についても、その時点で上記（1）イ又は（2）イに掲げる「基金に組み入れた資産を基金で管理しなくなった場合」に該当することとなり、上記のとおり寄附者又はNPO法人に課税されることがあることにご留意ください。

- 資産の買換えを行った際に、資産の譲渡による収入金額の全額が買換資産の購入に充てられていない場合には、上記（1）イ又は（2）イに該当して寄附者又はNPO法人に課税されることがあることにご留意ください。