

【改正】（公共法人が収益事業を行う公益法人等に該当することとなった事実が生じた日等）

1-2-6 法第 14 条第 1 項第 4 号（事業年度の特例）に規定する「その事実が生じた日」は、次に掲げる場合には、それぞれ次に定める日をいう。

(1) 公共法人が収益事業を行う公益法人等に該当することとなった場合 次に掲げる場合に依り、それぞれ次に定める日

イ 土地改良区が土地改良法第 76 条（組織変更）の規定により一般社団法人に組織変更をした場合（同法第 76 条の 6 第 1 項（組織変更の効力の発生等）に規定する効力発生日において、非営利型法人に該当し、かつ、収益事業を行う場合に限る。） 当該効力発生日

ロ 土地改良区が同法第 76 条の 11（組織変更）の規定により認可地縁団体（地方自治法第 260 条の 2 第 7 項（地縁による団体）に規定する認可地縁団体をいう。以下 1-2-6 において同じ。）に組織変更をした場合（土地改良法第 76 条の 14 第 1 項（組織変更の効力の発生等）に規定する効力発生日において収益事業を行う場合に限る。） 当該効力発生日

(2) 公共法人又は公益法人等が普通法人又は協同組合等に該当することとなった場合 次に掲げる場合に依り、それぞれ次に定める日

イ 土地改良区が同法第 76 条の規定により一般社団法人に組織変更をした場合（同法第 76 条の 6 第 1 項に規定する効力発生日において非営利型法人に該当しない場合に限る。） 当該効力発生日

ロ 公益社団法人又は公益財団法人が普通法人に該当することとなった場合 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（以下 1-2-6 において「公益認定法」という。）第 29 条第 1 項又は第 2 項（公益認定の取消し）の規定による公益認定の取消しの日

ハ 非営利型法人が普通法人に該当することとなった場合 令第 3 条第 1 項各号又は第 2 項各号（非営利型法人の範囲）に掲げる要件のいずれかに該当しないこととなった日

ニ 社会医療法人が普通法人に該当することとなった場合 医療法第 64 条の 2 第 1 項（収益業務の停止）の規定による社会医療法人の認定を取り消された日

ホ 法別表第二に掲げる商工組合（以下 1-2-6 において「非出資商工組合」という。）が法別表第三に掲げる商工組合（以下 1-2-6 において「出資商工組合」という。）に移行することとなった場合等、公益法人等（農業協同組合連合会を除く。③ニにおいて同じ。）が協同組合等（農業協同組合連合会を除く。③ニにおいて同じ。）に該当することとなった場合 移行の登記の日

ヘ 法別表第二に掲げる農業協同組合連合会が農業協同組合法第 87 条（医療法人への組織変更）の規定により医療法人（普通法人に限る。）に組織変更をした場合 同法第 91 条第 1 項に規定する効力発生日

ト 特定労働者協同組合（労働者協同組合法第 94 条の 3 第 2 号（認定の基準）に規定する特定労働者協同組合をいう。以下 1-2-6 において同じ。）が普通法人に該当することとなった場合 同法第 94 条の 19 第 1 項又は第 2 項（認定の取消し）の規定による同法第 94 条の 2（認定）の認定の取消しの日

(3) 普通法人又は協同組合等が公益法人等に該当することとなった場合 次に掲げる場合に応じ、それぞれ次に定める日

イ 一般社団法人又は一般財団法人のうち普通法人であるものが公益社団法人又は公益財団法人に該当することとなった場合 公益認定法第 4 条（公益認定）に規定する行政庁の認定を受けた日

ロ 一般社団法人又は一般財団法人のうち普通法人であるものが非営利型法人に該当することとなった場合 令第 3 条第 1 項各号又は第 2 項各号に掲げる要件の全てに該当することとなった日

ハ 医療法人のうち普通法人であるものが社会医療法人に該当することとなった場合 医療法第 42 条の 2 第 1 項（社会医療法人）の規定による社会医療法人の認定を受けた日

ニ 出資商工組合が非出資商工組合に移行することとなった場合等、協同組合等（生産森林組合を除く。）が公益法人等に該当することとなった場合 移行の登記の日

ホ 生産森林組合が森林組合法第 100 条の 19（組織変更）の規定により認可地縁団体に組織変更をした場合 同法第 100 条の 23 第 1 項（組織変更の効力の発生等）に規定する効力発生日

ヘ 非出資組合である農業協同組合、農業協同組合連合会又は農事組合法人が農業協同組合法第 77 条（一般社団法人への組織変更）の規定により一般社団法人に組織変更をした場合（同法第 78 条第 2 項第 6 号に規定する効力発生日において非営利型法人に該当する場合に限る。） 当該効力発生日

ト 法別表第三に掲げる農業協同組合連合会が農業協同組合法第 87 条の規定により社会医療法人に組織変更をした場合 同法第 91 条第 1 項に規定する効力発生日

チ 労働者協同組合のうち普通法人であるものが特定労働者協同組合に該当することとなった場合 労働者協同組合法第 94 条の 2 の規定による行政庁の認定を受けた日

### 【解説】

- 1 公共法人が事業年度の中途において収益事業を行う公益法人等に該当することとなったこと、公共法人若しくは公益法人等が事業年度の中途において普通法人若しくは協同組合等に該当することとなったこと又は普通法人若しくは協同組合等が事業年度の中途において公益法人

等に該当することとなったことのうちいずれかの事実が生じた場合には、その事実が生じた法人の事業年度は、その事実が生じた日の前日に終了し、これに続く事業年度は、同日の翌日から開始することとされている（法 14④）。本通達においては、法人の類型が変更になる態様に応じて、この「事実が生じた日」について明らかにしている。

2 令和 4 年 3 月 31 日に公布された土地改良法の一部を改正する法律（令和 4 年法律第 9 号）により土地改良法が改正され、農村地域の実情に応じた農業用排水施設の持続的な管理体制を確保するため、土地改良区は、その選択により、一般社団法人又は認可地縁団体への組織変更ができることとされた。土地改良区は公共法人（法 2 五、別表第一）に、非営利型法人である一般社団法人及び認可地縁団体は公益法人等（法 2 六、九の二、別表第二、地方自治法 260 の 2 ⑦）に、非営利型法人以外の一般社団法人は普通法人（法 2 九）に該当するため、公共法人が公益法人等又は普通法人へ組織変更をする場面が生じ得ることとなった。これまでは、公共法人に該当する法人について、その設置根拠となる各法令にその法人の公益法人等に該当する法人又は普通法人若しくは協同組合等に該当する法人への組織変更を可能とする規定がなかったことから、令和 5 年度の税制改正前の法人税法においては、公共法人が公益法人等又は普通法人若しくは協同組合等に該当することとなった場合の規定は設けられていなかった。そこで、令和 5 年度の税制改正により、公共法人が公益法人等又は普通法人若しくは協同組合等に該当することとなった場合に対応するため、所要の規定が整備された。

3 改正後の土地改良法においては、土地改良区が一般社団法人へ組織変更をする場合、その組織変更の効力を生ずべき日を含む一定の事項を定めた組織変更計画を作成して、総会の議決によりその承認を受ける必要がある（土地改良法 76 の 2 ④⑥）。承認された組織変更計画は農林水産省令で定めるところにより都道府県知事の認可を受けなければその効力は生じず（同法 76 の 5 ①）、土地改良区は、その組織変更計画に定めた組織変更の効力を生ずべき日又はその認可を受けた日のいずれか遅い日において一般社団法人となることとされている（同法 76 の 6 ①）。これは、非営利型法人である一般社団法人に組織変更する場合であっても、非営利型法人以外の一般社団法人に組織変更する場合であっても同じである。

また、土地改良区が認可地縁団体へ組織変更をする場合の手続についても、一般社団法人に組織変更する場合と同様の規定が土地改良法において定められている（同法 76 の 12②⑤、76 の 13、76 の 14①）。

4 そこで、本通達では、(1)において公共法人が収益事業を行う公益法人等に該当することとなった場合の態様を新たに設けるとともに、(2)において公共法人が普通法人又は協同組合等に該当することとなった場合を追加し、土地改良区が非営利型法人である一般社団法人若しくは認可地縁団体（いずれも収益事業を行うものに限る。）又は非営利型法人以外の一般社団法人に該当することとなった場合について、それぞれ、土地改良法上、土地改良区が組織変更により一般社団法人又は認可地縁団体となる日、すなわち、その組織変更に係る組織変更計画に定めた組織変更の効力を生ずべき日又はその組織変更計画の認可を受けた日のいずれか遅い日（以下「効力発生日」という。）が「事実が生じた日」となることを明らかにしている。

5 なお、公共法人が収益事業を行わない公益法人等に該当することとなる場合については、そのような公益法人等は引き続き法人税が課税されないため法令上特段の手当てはされておらず、本通達においても、土地改良区が非営利型法人である一般社団法人又は認可地縁団体に組織変更をする場合については、その組織変更の効力発生日において収益事業を行うものによりその取扱いを明らかにしている。仮に、土地改良区がその効力発生日において収益事業を行わない非営利型法人である一般社団法人又は認可地縁団体へ組織変更をした後に収益事業を開始する場合は、公益法人等が新たに収益事業を開始する場合に該当するのであって、その収益事業を開始した日の前日に事業年度が終了し、これに続く事業年度は同日の翌日から開始することとなる（法 14①三）。

（参考）

○ 法人類型の変更とその事由その 1（公共法人⇒公益法人等）

| 本通達の該当箇所 | 公共法人の区分 | 変更の事由                     | 公益法人等の区分                           |
|----------|---------|---------------------------|------------------------------------|
| (1)イ     | 土地改良区   | 組織変更（土地改良法 76 の 6 ①）<br>→ | 非営利型法人である一般社団法人<br>（収益事業を行うものに限る。） |
| (1)ロ     | 土地改良区   | 組織変更（土地改良法 76 の 14①）<br>→ | 認可地縁団体<br>（収益事業を行うものに限る。）          |

○ 法人類型の変更とその事由その 2（公共法人又は公益法人等⇔普通法人又は協同組合等）

| 本通達の該当箇所     | 公共法人又は公益法人等の区分                    | 変更の事由   | 普通法人又は協同組合等の区分                   |
|--------------|-----------------------------------|---|----------------------------------|
| (2)イ         | 土地改良区<br>（公共法人）                   | 組織変更（土地改良法 76 の 6 ①）<br>→   | 非営利型法人以外の<br>一般社団法人<br>（普通法人）    |
| (3)イ<br>(2)ロ | 公益社団・財団法人<br>（公益法人等）              | 行政庁の公益認定（公益認定法 <sup>（注1）</sup> 4）<br>←<br>公益認定の取消し（公益認定法 <sup>（注1）</sup> 29）<br>→ | 非営利型法人以外の<br>一般社団・財団法人<br>（普通法人） |
| (3)ロ<br>(2)ハ | 非営利型法人である<br>一般社団・財団法人<br>（公益法人等） | 非営利型法人の要件の全てに該当（令 3 ①②）<br>←<br>非営利型法人の要件のいずれかに非該当（令 3 ①②）<br>→                   | 非営利型法人以外の<br>一般社団・財団法人<br>（普通法人） |
| (3)ハ<br>(2)ニ | 社会医療法人<br>（公益法人等）                 | 社会医療法人の認定（医療法 42 の 2）<br>←<br>社会医療法人の認定の取消し（医療法 64 の 2）<br>→                      | 社会医療法人以外の医療法人<br>（普通法人）          |

| 本通達の該当箇所     | 公共法人又は公益法人等の区分                               | 変更の事由   | 普通法人又は協同組合等の区分                                  |
|--------------|--|---|---|
| (3)ニ<br>(2)ホ | 非出資商工組合等<br>(公益法人等)                          | <p>← 非出資組合への移行の登記（生衛法(注2)49の9）</p> <p>→ 出資組合への移行の登記（生衛法(注2)49の8④）</p> | 出資商工組合等<br>(協同組合等)                              |
| (2)へ         | 農業協同組合連合会<br>(法人税法別表第二に掲げるものに限る。)<br>(公益法人等) | → 組織変更（農業協同組合法 91①）   | 社会医療法人以外の医療法人<br>(普通法人)                         |
| (3)ホ         | 認可地縁団体<br>(みなし公益法人等)                         | ← 組織変更（森林組合法 100の23①）   | 生産森林組合<br>(普通法人、協同組合等)                          |
| (3)へ         | 非営利型法人である<br>一般社団法人<br>(公益法人等)               | ← 組織変更（農業協同組合法 79①）   | 非出資組合である<br>農業協同組合、農業協同組合連合会又は農事組合法人<br>(協同組合等) |
| (3)ト         | 社会医療法人<br>(公益法人等)                            | ← 組織変更（農業協同組合法 91①）   | 農業協同組合連合会<br>(法人税法別表第三に掲げるものに限る。)<br>(協同組合等)    |
| (3)チ<br>(2)ト | 特定労働者協同組合<br>(公益法人等)                         | <p>← 行政庁の認定（労働者協同組合法 94の2）</p> <p>→ 認定の取消し（労働者協同組合法 94の19）</p>        | 特定労働者協同組合以外の<br>労働者協同組合<br>(普通法人)               |

(注1) 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律

(注2) 生活衛生関係営業の運営の適正化及び振興に関する法律