

## V 公益法人制度改革への対応

### 〔制度の概要〕

#### イ 公益法人等の法人税法上の取扱い

	公益法人等（法別表第二に掲げる法人）
課税所得の範囲（法5、7）	収益事業により生じた所得に対して課税
法人税率（旧法66③）	22%
一般寄附金の損金算入限度額（旧法37、旧法令73①三口）	事業年度の所得金額の20%に相当する金額 （学校法人など旧法令73①三イに掲げる法人については、事業年度の所得金額の50%に相当する金額又は年200万円のいずれか多い金額）
みなし寄附金（旧法37⑤）	適用あり

#### ロ みなし寄附金

公益法人等がその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出した金額は、その収益事業に係る寄附金の額とみなして、一般寄附金の損金算入限度額を計算します（旧法37⑤）。

### 1 新たな法人制度における社団法人・財団法人に対する課税

公益法人制度改革により一般社団法人・財団法人法が制定され、社員等に対する剰余金の分配を目的としない一般社団法人及び一般財団法人が登記のみで設立できる制度が創設されました。

また、公益認定法が制定され、公益目的事業を行うことを主たる目的とし、一定の基準を満たしている一般社団法人又は一般財団法人は、行政庁の公益認定を受けることにより、公益社団法人又は公益財団法人として扱われる制度が創設されました。

以上のような新たな法人制度への移行に伴い、一般社団法人及び一般財団法人の課税関係について次のとおり改正が行われました。

### 〔改正の内容〕

#### (1) 法人税法における社団法人・財団法人の区分

公益法人制度改革に伴い、公益法人等の範囲について、民法第34条の規定により設立された社団法人・財団法人が除かれ、次のイ及びロの法人が追加される等の改正が行われました（法別表第二）。

#### イ 公益社団法人及び公益財団法人

一般社団法人又は一般財団法人のうち、公益認定を受けた公益社団法人又は公益財団法人は、法人税法上、公益法人等の範囲に追加されました（法2六、法別表第二）。

#### ロ 非営利型法人

一般社団法人又は一般財団法人（上記イに該当するものを除きます。）のうち、次表の左欄に掲げる類型に応じ、それぞれ同表の右欄に掲げる要件を満たすものは非営利型法人とされ、法人税法上、公益法人等の範囲に追加されました（法2九の二、法別表第二、法令3）。

類 型	要 件
(イ) その行う事業により利益を得ること又はその得た利益を分配することを目的としない法人であつてその事業を運営するための組織が適正であるものとして右欄に掲げる要件のすべてに該当するもの（注1）	① その定款に剰余金の分配を行わない旨の定めがあること。
	② その定款に解散したときはその残余財産が国若しくは地方公共団体又は次に掲げる法人に帰属する旨の定めがあること。 i 公益社団法人又は公益財団法人 ii 公益認定法第5条第17号イからトまで（公益認定の基準）に掲げる法人
	③ ①及び②の定款の定め反する行為（①、②及び④に掲げる要件のすべてに該当していた期間において、剰余金の分配又は残余財産の分配若しくは引渡し以外の方法（合併による資産の移転を含みます。）により特定の個人又は団体に特別の利益を与えることを含みます。）を行うことを決定し、又は行ったことがないこと。
	④ 各理事（清算人を含みます。以下同じ。）について、その理事及びその理事の配偶者又は3親等以内の親族その他のその理事と一定の特殊の関係のある者（注2）である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合が、3分の1以下であること。
(ロ) その会員から受け入れる会費によりその会員に	① その会員の相互の支援、交流、連絡その他のその会員に共通する利益を図る活動を行うことをその主たる目的としていること。

類 型	要 件
共通する利益を図るための事業を行う法人であってその事業を運営するための組織が適正であるものとして右欄に掲げる要件のすべてに該当するもの（注1）	② その定款（定款に基づく約款その他これに準ずるものを含みます。）に、その会員が会費として負担すべき金銭の額の定め又はその金銭の額を社員総会若しくは評議員会の決議により定める旨の定めがあること。
	③ その主たる事業として収益事業を行っていないこと。
	④ その定款に特定の個人又は団体に剰余金の分配を受ける権利を与える旨の定めがないこと。
	⑤ その定款に解散したときはその残余財産が特定の個人又は団体（国若しくは地方公共団体、上記(i)② i若しくはiiに掲げる法人又はその目的と類似の目的を有する他の一般社団法人若しくは一般財団法人を除きます。）に帰属する旨の定めがないこと。
	⑥ ①から⑤及び⑦に掲げる要件のすべてに該当していた期間において、特定の個人又は団体に剰余金の分配その他の方法（合併による資産の移転を含みます。）により特別の利益を与えることを決定し、又は与えたことがないこと。
	⑦ 各理事について、その理事及びその理事の配偶者又は3親等以内の親族その他のその理事と一定の特殊の関係のある者（注2）である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合が、3分の1以下であること。

(注) 1 清算中に表の右欄に掲げる要件のすべてに該当することとなったものを除きます。

2 理事と一定の特殊の関係のある者は、次の者をいいます（法規2の2①）。

- i その理事の配偶者
- ii その理事の3親等以内の親族
- iii その理事と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
- iv その理事の使用人
- v i～iv以外の者でその理事から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの
- vi iii～vの者と生計を一にするこれらの者の配偶者又は3親等以内の親族

3 一般社団法人又は一般財団法人の使用人（職制上使用人としての地位のみを有する者に限ります。）以外の者でその一般社団法人又は一般財団法人の経営に従事しているものは、その一般社団法人又は一般財団法人の理事とみなして、上記(i)④又は(ii)⑦の要件を満たすかどうかの判定をします（法令3③）。

## ハ 普通法人

一般社団法人及び一般財団法人のうち、上記イ及びロのいずれにも該当しないものは、法人税法上、普通法人に該当することとされました（法2九）。

## (2) 社団法人・財団法人の区分ごとの法人税法上の取扱い

### イ 課税所得の範囲及び税率

	公益法人等		普通法人 (左記以外の一般社団法人 又は一般財団法人)
	公益社団法人 公益財団法人	非営利型法人	
課税所得の範囲 (法5、7)	収益事業により生じた 所得に対して課税(注)	収益事業により生じた 所得に対して課税	すべての所得に対して 課税
法人税率 (法66)	30% (所得金額のうち年800万円以下 の金額については22%)	30% (所得金額のうち年800万円以下 の金額については22%)	30% (所得金額のうち年800万円以下 の金額については22%)

(注) 公益目的事業に該当する事業は収益事業から除かれます（法令5②一）。

### ロ みなし寄附金

(イ) 公益社団法人又は公益財団法人にあつては、その収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業で自らが行う公益目的事業に該当するものために支出した金額が、その収益事業に係るみなし寄附金の額とされました（法37⑤、法令77の3）。

(ロ) 公益社団法人又は公益財団法人の一般寄附金の損金算入限度額は、次の①の金額とされました（法令73①）。

なお、上記(i)の寄附金の額とみなされる金額（「みなし寄附金額」といいます。）がある場合には、確定申告書に明細の記載があることを要件として、一般寄附金の損金算入限度額は次の①の金額に代えて②の金額とすることができます（法令73の2①、法規22の6）。

- ① その事業年度の所得の金額の100分の50に相当する金額
- ② 公益目的事業の実施のために必要な金額（その金額がみなし寄附金額を超える場合には、そのみなし寄附金額に相当する金額）

(ハ) 非営利型法人については、みなし寄附金の適用がないこととされました（法37④⑤）。

(※) 一般社団法人及び一般財団法人のうち普通法人に該当するものについては、みなし寄附金の適用はありません。

### (3) 課税所得の範囲の変更等に伴う所要の調整

#### イ 特定普通法人が公益法人等に移行する場合

(イ) 特定普通法人（一般社団法人若しくは一般財団法人又は医療法人のうち、普通法人であるものをいいます。以下同じ。）が公益法人等に該当することとなる場合には、①その該当することとなる日の前日にその特定普通法人が解散したものとみなし、②その該当することとなった日にその公益法人等が設立されたものとみなして、次表の左欄の区分に応じて、同表の右欄に掲げる法人税に関する法令の規定等を適用することとされました（法10の3①②、法令14の11①②、措法68の3の5①②、措令39の35の5①②）。

区 分	法 人 税 法 の 規 定
① 特定普通法人が解散したものとみなして適用する規定	i 欠損金の繰戻しによる還付(法80④) ii 連結欠損金の繰戻しによる還付(法81の31③) iii 国庫補助金等に係る特別勘定の金額の取崩し(法令81) iv 保険差益等に係る特別勘定の金額の取崩し(法令90) v 個別益金額又は個別損金額の益金又は損金算入（上記iii及びivに掲げる規定により個別益金額を計算する場合に限ります。）(法81の3①)

区 分	法 人 税 法 の 規 定
② 公益法人等が設立されたものとみなして適用する規定	i 青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越し(法57①) ii 青色申告書を提出しなかった事業年度の災害による損失金の繰越し(法58①) iii 会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入(法59) iv 欠損金の繰戻しによる還付(法80) v 株式等に係る負債の利子の額(法令22) vi 貸倒引当金勘定への繰入限度額(法令96②) vii 返品調整引当金勘定への繰入限度額(法令101②)

(ロ) 特定普通法人が公益法人等に該当することとなる場合には、次に掲げる法人税に関する法令の規定等については、①その該当することとなる日の前日の属する事業年度において適用されないこと、②その該当することとなる日の前日の属する事業年度において益金の額又は損金の額に算入することとされました。

区 分	法 人 税 法 の 規 定
① その該当することとなる日の前日の属する事業年度において適用されない規定	i 貸倒引当金の損金算入（法52⑪） ii 返品調整引当金の損金算入（法53⑨）
② その該当することとなる日の前日の属する事業年度において益金の額又は損金の額に算入することとされた規定	i 繰り延べたデリバティブ取引等の決済損益額の計上時期等(法令121の5) ii 延払基準の方法により経理しなかった場合等の処理(法令125③) iii 一括償却資産の損金算入(法令133の2⑤) iv 資産に係る控除対象外消費税額等の損金算入(法令139の4⑩) v 退職給与引当金の益金算入（14年8月改正法令附則5⑭⑮）

また、特定普通法人が、自己を被合併法人とし、公益法人等を合併法人とする適格合併が行われた場合には、その合併は適格合併に該当しないものとみなして、所要の調整を行うこととされました（法10の3③、法令14の11③、措法68の3の5③、措令39の35の5③、14年8月改正法令附則5⑪）。

#### ロ 特定公益法人等が普通法人に移行する場合

(イ) 一般社団法人若しくは一般財団法人又は医療法人（公益法人等であるものに限り、以下これらを「特定公益法人等」といいます。）である内国法人が普通法人に該当することとなった場合には、その該当することとなった日（以下「移行日」といいます。）前の収益事業以外の事業から生じた所得の金額の累積額（累積所得金額）又は欠損金額の累積額（累積欠損金額）は、その移行日の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入することとされました（法64の4①、法令131の4①）。

（算 式）

$$\text{累積所得金額} = (\text{資産の帳簿価額}) - (\text{負債帳簿価額等})$$

$$\text{累積欠損金額} = (\text{負債帳簿価額等}) - (\text{資産の帳簿価額})$$

（注）負債帳簿価額等 = (負債の帳簿価額) + (利益積立金額)

また、特定公益法人等を被合併法人とし、普通法人である内国法人を合併法人とする適格合併が行われた場合には、その内国法人の適格合併の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、所要の調整を行うこととされました（法64の4②、法令131の4②）。

- (ロ) 公益社団法人又は公益財団法人が公益認定を取り消されたことにより普通法人に該当することとなった場合など一定の場合には、移行日以後に公益目的のために支出されることが義務付けられている金額を累積所得金額から控除し、又は累積欠損金額に加算するなどの調整を行うこととされました（法64の4③～⑥、法令131の5、法規27の16の4）。

#### ハ みなし事業年度

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場合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場合には、その事業年度開始の日からこれらの場合のうちいずれかに該当することとなった日の前日までの期間及びその該当することとなった日からその事業年度終了の日までの期間をそれぞれ事業年度とみなすこととされました（法14二十二）。

#### 〔適用時期〕

- (1) 改正の内容の(1)及び(2)ロ(ハ)の規定は、一般社団・財団法人法の施行の日（平成20年12月1日、以下この「V公益法人制度改革への対応」において「一般社団・財団法人法施行日」といいます。）から施行されます（改正法附則1五ロ、改正法令附則1三、改正法規附則1二）。
- (2) 改正の内容の(2)イの規定は、一般社団・財団法人法施行日以後に終了する事業年度分の法人税について適用され、同日前に終了した事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法附則21）。
- (3) 改正の内容の(2)イ(注)の規定は、一般社団・財団法人法施行日以後に行う事業について適用されます（改正法令附則4①）。
- (4) 改正の内容の(2)ロ(イ)の規定は、一般社団・財団法人法施行日以後に支出する金額について適用し、同日前に支出した金額については、改正前の規定が適用されます（改正法附則15、改正法令附則1三）。
- (5) 改正の内容の(2)ロ(ロ)の規定は、一般社団・財団法人法施行日以後に終了する事業年度分の法人税について適用され、同日前に終了した事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法令附則11①、改正法規附則1二、20年5月改正法規附則①）。
- (6) 改正の内容の(3)イの規定は、一般社団・財団法人法施行日以後（医療法人のうち普通法人であるものは、平成20年4月30日後）に特定普通法人が公益法人等に該当することとなる場合及び特定普通法人が適格合併を行う場合について適用されます（改正法附則13、16、17、74、改正法令附則7、15、17、19、24、27、改正措令附則50）。
- (7) 改正の内容の(3)ロの規定は、一般社団・財団法人法施行日以後（社会医療法人は、平成20年4月30日以後）に特定公益法人等が普通法人に該当することとなる場合及び適格合併が行われる場合について適用されます（改正法附則20、改正法令附則／三、改正法規／二）。
- (8) 改正の内容の(3)ハの規定は、平成20年4月30日以後にこれらの事実が生ずる場合について適用されず（改正法附則14②）。

## 2 新たな法人制度への移行に伴う諸規定の整備

- (1) 次の法人は、整備法の施行の日（平成20年12月1日、以下「整備法施行日」といいます。）以後は、一般社団・財団法人法の規定による一般社団法人又は一般財団法人（ロ及びハの法人については、一般社団法人）として存続するものとされています。
  - イ 旧民法第34条の規定により設立された社団法人又は財団法人であって整備法の施行の際現に存するもの（以下「旧民法34条法人」といいます。）（整備法40①）
  - ロ 旧中間法人法の規定による有限責任中間法人であって整備法の施行の際現に存するもの（以下「旧有限責任中間法人」といいます。）（整備法2①）
  - ハ 旧中間法人法の規定による無限責任中間法人であって整備法の施行の際現に存するもの（以下「旧無限責任中間法人」といいます。）（整備法24①）なお、旧無限責任中間法人は、その名称中に無限責任中間法人という文字を用いなければならない、その名称を用いて存続する一般社団法人を特例無限責任中間法人（注）といいます（整備法25①②）。

(注) 特例無限責任中間法人は、整備法施行日から起算して1年を経過する日までの間に、債権者保護手続等の移行手続を行った上で、通常的一般社団法人へ移行することができますが、移行手続を了しなかった場合には、その日が経過したときに解散したものとみなされます（整備法30～33、37）。
- (2) 整備法上、次の法人は特例民法法人とされ、整備法施行日から起算して5年を経過する日までの期間（以下「移行期間」といいます。）内に認定又は認可を受けられなかった場合には、移行期間満了の日に解

散したものとみなされます（整備法46①）。

イ (1)イの法人であって、行政庁から公益社団法人若しくは公益財団法人の認定又は通常の一般社団法人若しくは一般財団法人の認可を受けたことに基づく移行の登記をしていないもの（整備法42①②、44、45、106①、121①）

ロ 特例民法法人とみなされる法人

通常の一般社団法人又は一般財団法人に移行した(1)イの法人で、その後、行政庁から移行の認可を取り消されたもの（以下「認可取消社団・財団法人」といいます。）（整備法131①）

以上のような新たな法人制度への移行に伴い、次のとおり諸規定の整備が行われました。

## 〔改正の内容〕

### (1) 特例民法法人等の法人税法上の区分

次の法人の区分に応じ、法人税法上、それぞれ次のように取り扱われます。

法人の区分		法人税法上の区分	
旧民法34条法人 (特例民法法人)		公益法人等（改正法附則10①③）	
	認可取消社団 ・財団法人	非営利型法人に該当するもの	公益法人等 （非営利型法人）（改正法附則10①②）
		上記以外のもの	普通法人（法2九、改正法附則10①）
旧有限責任中間法人（注）		非営利型法人に該当するもの	公益法人等 （非営利型法人）（改正法附則10②）
		上記以外のもの	普通法人（法2九、改正法附則10②）
特例無限責任中間法人		普通法人（法2九、改正法附則10③）	

（注）整備法第3条第1項本文の規定を受けて、法人の名称変更を行っていないものをいいます。

### (2) 課税所得の範囲及び税率

	公益法人等	非営利型法人	普通法人
課税所得の範囲 (法5、7)	収益事業により生じた 所得に対して課税	収益事業により生じた 所得に対して課税	すべての所得に対して 課税
法人税率 (法66)	22%	30% (所得金額のうち年800万円以 下の金額については22%)	30% (所得金額のうち年800万円以 下の金額については22%)

### (3) 課税所得の範囲の変更等に伴う所要の調整

特例民法法人、旧有限責任中間法人及び特例無限責任中間法人について、法人税法上の区分に異動がある場合で一定の場合には、課税所得の範囲の変更等に伴う所要の調整が必要となります（20ページ「1 新たな法人制度における社団法人・財団法人に対する課税(3) 課税所得の範囲の変更等に伴う所要の調整」参照）。

## 〔適用時期〕

(1) 改正の内容の(1)の規定は、一般社団・財団法人法施行日から施行されます（改正法附則1五ロ）。

(2) 改正の内容の(2)の規定は、一般社団・財団法人法施行日以後に終了する事業年度分の法人税について適用され、同日前に終了した事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法附則21）。

(3) 改正の内容の(3)の規定は、21ページ「1 新たな法人制度における社団法人・財団法人に対する課税」の〔適用時期〕(6)、(7)及び(8)と同じになります（改正法附則13、14②、16、17、20、74、改正法令附則7、15、17、19、24、改正措令附則50）。

### 3 社会医療法人に係る規定の整備等

良質な医療を提供する体制の確立を図るための医療法等の一部を改正する法律（平成18年法律第84号）の施行に伴い、財団又は持分の定めのない社団法人たる医療法人のうち、一定の要件に該当するものとして都道府県知事又は厚生労働大臣の認定を受けたものは医療法上、社会医療法人として扱われることとなりました。これに伴い、法人税法等の規定の整備が行われました。

#### 〔改正の内容〕

##### (1) 公益法人等の範囲

社会医療法人が公益法人等の範囲に追加されました（法別表第二）。

##### (2) 課税所得の範囲及び税率

- イ 各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得の金額に対して22%の税率が適用されます（法7、66③）。
- ロ 社会医療法人が行う医療保健業（医療法上の附帯業務及び収益業務として行うものを除きます。）が収益事業の範囲に含まれないこととされました（法令5①二十九チ）。

##### (3) 社会医療法人における一般寄附金の損金算入限度額

一般寄附金の損金算入限度額は、次のいずれか多い金額となります（法令73①三口）。

- ① その事業年度の所得の金額の100分の50に相当する金額
- ② 年200万円

##### (4) 社会医療法人の認定及び認定取消しがあった場合の規定の整備

普通法人である医療法人が社会医療法人の認定を受け、公益法人等に該当することとなった場合又は公益法人等に該当する社会医療法人が社会医療法人の認定を取り消され、普通法人に該当することとなった場合には、課税所得の範囲の変更等に伴う所要の調整が必要となります（20ページ「1 新たな法人制度における社団法人・財団法人に対する課税(3)課税所得の範囲の変更等に伴う所要の調整」(3(3)の(ロ)の規定を除きます。)参照）。

##### (5) 医療法人の設立に係る資産の受贈益等

- イ 医療法人がその設立について贈与又は遺贈を受けた金銭の額又は金銭以外の資産の価額は、資本金等の額ではなく、利益積立金額とすることとされました（法令9①一へ、136の4①、旧法令8①十四）。
- ロ 社団法人である医療法人で持分の定めのあるものが持分の定めのない医療法人となる場合において、持分の全部又は一部の払戻しをしなかったときは、その払戻しをしなかったことにより生ずる利益の額は、その医療法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入しないこととされました（法令136の4②）。

#### 〔適用時期〕

- (1) 改正の内容の(1)の規定は、平成20年4月30日から施行されます（改正法附則1）。
- (2) 改正の内容の(2)ロの規定は、平成20年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます（改正法令附則2）。
- (3) 改正の内容の(3)の規定は、平成20年4月30日以後に終了する事業年度分の法人税について適用され、同日前に終了した事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法令附則11②）。
- (4) 改正の内容の(4)の規定は、21ページ「1 新たな法人制度における社団法人・財団法人に対する課税」の〔適用時期〕(6)、(7)及び(8)と同じになります（改正法附則13、14②、16、17、20、74、改正法令附則7、15、17、19、24、改正措令附則50）。
- (5) 改正の内容の(5)イの規定は、平成20年4月30日以後に医療法人が設立される場合について適用され、改正の内容の(5)ロの規定は、同日以後にロの場合に該当することとなる場合について適用されます（改正法令附則22）。

## 〔改正の内容〕

**(1) 収益事業の範囲**

- イ 収益事業の範囲に、労働者派遣業が追加されました（法令5①三十四）。  
労働者派遣業とは、自己の雇用する者その他の者を、他の者の指揮命令を受けて、当該他の者のために当該他の者の行う事業に従事させる事業をいいます。
- ロ 不動産販売業のうち、収益事業に該当しないものとされる特定法人の行う不動産販売業について、特定法人の定義が次のとおりとされました（法令5①二イ）。なお、物品貸付業、不動産貸付業及び請負業についても同様となります（法令5①四ロ、五イ、十八）。
- 〔特定法人〕  
次の(イ)から(ニ)までの法人で、その業務が地方公共団体の管理の下に運営されているもの  
(イ) その社員総会における議決権の総数の2分の1以上の数がある地方公共団体により保有されている公益社団法人又は法別表第二に掲げる一般社団法人  
(ロ) その拠出をされた金額の2分の1以上の金額がある地方公共団体により拠出をされている公益財団法人又は法別表第二に掲げる一般財団法人  
(ハ) その社員総会における議決権の全部が(イ)又は(ロ)に掲げる法人により保有されている公益社団法人又は法別表第二に掲げる一般社団法人  
(ニ) その拠出をされた金額の全額が(イ)又は(ロ)に掲げる法人により拠出をされている公益財団法人又は法別表第二に掲げる一般財団法人
- ハ 医療保健業の範囲について、社会医療法人が行う医療保健業（医療法上の附帯業務及び収益業務として行うものを除きます。）が収益事業の範囲に含まれないこととされました（法令5①二十九チ）。
- ニ 技芸の教授業について、次のとおり見直しが行われました。  
(イ) 技芸に関する国家試験の実施に関する事務（国家資格付与事務）を行う者として法令において定められ、又は法令に基づき指定された法人が法令に基づきその国家資格付与事務として行う一定の技芸の教授で次のいずれかの要件に該当するものが、技芸の教授業の範囲から除かれました（法令5①三十ホ）。  
A その対価の額が法令で実費を勘案して定めることとされているものであること又はその対価の額がその国家資格付与事務の処理のために必要な費用の額を超えないと見込まれるものであること。  
B 国の行政機関の長又は地方公共団体の長以外の者でその国家資格付与事務を行う者が、公益法人等又は一般社団法人若しくは一般財団法人に限られていることが法令で定められているものであること。  
(ロ) 収益事業に該当しない技芸の教授業の範囲から、外洋小型船舶の操縦の教習として行う技芸の教授が除外されました（旧法令5①三十ホ）。
- ホ 公益社団法人又は公益財団法人が行う収益事業のうち公益目的事業に該当するものについては、収益事業の範囲に含まれないこととされました（法令5②一）。
- ヘ 一般社団・財団法人法及び公益認定法の施行等に伴い、所要の整備が行われました（法令5①一イ、三八、五二、二十九リ～ワ・ヨ、法規4の5、5、6）。

**(2) 公益法人等又は人格のない社団等の収益事業の開始等の届出**

- イ 内国法人である公益法人等又は人格のない社団等が、新たに収益事業を開始した場合における届出書の添付書類として、①定款、寄附行為、規則若しくは規約又はこれらに準ずるものの写し、②公益法人等の登記事項証明書等が追加されました（法規65①二三五）。
- ロ 公益法人等（収益事業を行っていないものに限り）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には、その該当することとなった日以後2月以内に、その納税地、その事業の目的及びその該当することとなった日を記載した届出書に次に掲げる書類を添付して、納税地の所轄税務署長に提出することとされました（法150②、法規65②）。
- ① その該当することとなった時における貸借対照表
  - ② 定款、寄附行為、規則若しくは規約又はこれらに準ずるものの写し
  - ③ 登記事項証明書

**(3) 公益法人等の損益計算書等の提出**

法人税の確定申告書を提出することを要しない公益法人等が提出しなければならない書類が損益計算書又は収支計算書とされるなど所要の整備が行われました（措法68の6、措令39の37、措規22の22、措規別表第十）。

## 〔適用時期〕

- (1) 改正の内容の(1)イ、ハ及びニの規定は、平成20年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法令附則2）。

- (2) 改正の内容の(1)ロ、ホ及びヘ（法令5①三ハを除きます。）の規定は、一般社団・財団法人法施行日以後に行う事業について適用し、同日前に行った事業については、改正前の規定が適用されます（改正法令附則4①、改正法規附則3）。
- (3) 改正の内容の(1)へ（法令5①三ハに限ります。）の規定は、平成20年10月1日から施行されます（改正法令附則1二）。
- (4) 改正の内容の(2)イの規定は、内国法人である公益法人等又は人格のない社団等が平成20年4月30日以後に新たに収益事業を開始する場合の届出について適用されます（改正法規附則8②）。
- (5) 改正の内容の(2)ロの規定は、平成20年4月30日以後に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る場合について適用されます（改正法附則24）。
- (6) 改正の内容の(3)の規定は、一般社団・財団法人法施行日から施行されます（改正法附則1五ト、改正措令附則1五、改正措規附則1四、20年5月改正法規附則①）。

## 5 その他

その他公益法人制度改革等に伴い、次の改正が行われました。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(1) 外国公共法人等の指定（旧法4②③、10、143③、別表第一第二号、別表第二第二号、旧法令2、3、旧法規2、2の3、改正法附則1五ロ、11、改正法令附則1三、改正法規附則1二）	○ 外国公共法人等の指定制度が廃止され、これに伴い所要の整備が行われました。	一般社団・財団法人法施行日から施行されます。なお、その施行の際現に旧法別表第二第二号の指定を受けている外国法人の平25.11.30までに開始する各事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。
(2) 適格組織再編成における株式の保有関係等（法令4の2④、改正法令附則3）	○ 適格合併の要件である共同事業要件の判定に当たって、その合併に係る被合併法人のすべて又は合併法人が資本又は出資を有しない法人である場合には、株式継続保有要件を除いて判定することとされました。	平20.4.30以後に行う合併について適用され、同日前に行った合併については、従来どおり適用されます。
(3) 資本金等の額、利益積立金額（法令8①五、改正法令附則5①） （法令8①十五、9①五、改正法令附則5②、6③）  （法令9①二、改正法令附則6②）	○ 被合併法人のすべて又は合併法人が資本又は出資を有しない法人である合併が行われた場合の合併法人の増加する資本金等の額は零とされました。 ○ 資本又は出資を有する法人が資本又は出資を有しないこととなった場合には、その有しないこととなった時の直前における資本金等の額を減算し、その減算した額に相当する金額を利益積立金額に加算することとされました。 ○ 合併法人が資本又は出資を有しない法人である適格合併が行われた場合（被合併法人が公益法人等である場合を除きます。）の合併法人の増加する利益積立金額は、適格合併の日の前日の属する事業年度終了の時の移転資産の帳簿価額から移転負債の帳簿価額を減算した額とされました。	平20.4.30以後に行う合併について適用されます。 平20.4.30以後に資本又は出資を有しないこととなる場合について適用されます。 平20.4.30以後に行う適格合併について適用されます。
(4) 連結利益積立金額、連結個別利益積立金額（法令9の2①五、改正法令附則6⑧）	○ 資本又は出資を有する連結親法人が資本又は出資を有しないこととなった場合には、その有しないこととなった時の直前における連結個別資本金等の額に相当する金額を連結利益積立金額に加算することとされました。	連結親法人が平20.4.30以後に資本又は出資を有しないこととなる場合について適用されます。
(5) 連結納税の承認の取消し等（法4の5②、改正法附則12）	○ 連結納税の承認の取消し事由となる事実について、連結親法人が公益法人等に該当することとなった場合が追加されるなど、公益法人制度改革に伴う所要の整備が行われました。	平20.4.30以後に生ずるこれらの事実について適用されます。
(6) 事業年度の意義（法13②一、改正法附則14①）	○ 収益事業を行っていない公益法人等で会計期間の定めがないもの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には、その該当することとなった日以後2月以内に会計期間を定めて、これを納税地の所轄税務署長に届け出ることとされました。	その該当することとなった日が平20.4.30以後である場合に適用し、同日前である場合には従来どおり適用されます。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(7) <b>みなし事業年度</b> （法14十七・十八・二十一、改正法附則14②）	○ みなし事業年度が生じる事実として、連結子法人の連結事業年度の中途において、連結親法人が公益法人等に該当することとなった場合が追加されるなど、公益法人制度改革に伴う所要の整備が行われました。	平20.4.30以後にこれらの事実が生ずる場合について適用されます。
(8) <b>棚卸資産の評価の方法の選定・変更手続、減価償却資産の償却の方法の選定・変更手続</b> （法令29、30、51②、52、改正法令附則2）	○ 収益事業を行っていない公益法人等が、普通法人又は協同組合等となった場合には、その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日の属する事業年度における棚卸資産の評価方法又は減価償却資産の償却方法（以下「評価・償却方法」といいます。）の選定の届出の提出期限は、その事業年度の申告書の提出期限までとされました。  ○ ①公益法人等若しくは人格のない社団等が新たに収益事業を開始した日の属する事業年度において評価・償却方法を変更しようとする場合又は②収益事業を行っていない公益法人等が普通法人若しくは協同組合等に該当することとなった日の属する事業年度において評価・償却方法を変更しようとする場合において、その日の属する事業年度の確定申告書の提出期限までにその旨及び採用しようとする新たな評価方法等を書面で届け出たときには、この届出書を申請書とみなし、この届出書の提出をもって変更の承認があったものとみなすこととされました。	平20.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。 同 上
(9) <b>損金経理額とみなされる金額がある減価償却資産及び繰延資産の範囲等</b> （法令61の4、66の2、改正法令附則2）	○ 被合併法人等である公益法人等又は人格のない社団等の収益事業以外の事業に属していた減価償却資産又は繰延資産については、適格合併時等におけるこれらの資産の帳簿価額がその帳簿に記載された金額とされたことから、この制度の対象から除くこととされました。	平20.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。
(10) <b>貸倒引当金</b> （法令96②、改正法令附則2）	○ 貸倒引当金の貸倒実績率の計算において、収益事業を行っていない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のその該当することとなった日の属する事業年度については、前3年内事業年度によらずに、その該当することとなった日の属する事業年度により貸倒実績率を計算することとされました。なお、その該当することとなった日の属する事業年度の翌事業年度以後については、収益事業を行っていない事業年度を除いて貸倒実績率を計算することが明確化されました。	平20.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。
(11) <b>有価証券の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法の選定及びその手続・変更の手続、外貨建資産等の期末換算の方法の選定の手続・変更の手続</b> （法令119の5②、119の6⑥、122の5、122の6⑥、改正法令附則2）	○ 有価証券又は外貨建資産等を取得した場合の有価証券の一単位当たりの帳簿価額の算出の方法又は外貨建資産等の期末換算の方法（以下「算出方法」といいます。）の選定手続において、①公益法人等又は人格のない社団等につき、収益事業以外の事業に属する有価証券又は外貨建資産等が収益事業に属することとなった場合にはその属することとなった日を、②公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等につき、普通法人又は協同組合等に該当することとなった時の直前において収益事業以外の事業に属する有価証券又は外貨建資産等を有していた場合には、その該当することとなった日を、それぞれ取得日等として、そのよるべき算出方法の選定の届出の提出期限は、その取得日等の属する事業年度の申告書の提出期限までとされました。  ○ ①公益法人等若しくは人格のない社団等が新たに収益事業を開始した日の属する事業年度において算出方法を変更しようとする場合又は②収益事業を行っていない公益法人等が普通法人若しくは協同組合等に該当することとなった日の属する事業年度において算出方法を変更しようとする場合において、その日の属する事業年度の確定申告書の提出期限までにその旨及び採用しようとする新たな算出方法等を書面で届け出たときには、この届出書を申請書とみなし、この届出書の提出をもって変更の承認があったものとみなすこととされました。	平20.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。  同 上

改正事項	改正の内容	適用時期等
(12) 適格合併及び適格分割型分割による資産等の帳簿価額による引継ぎ（法令123の3④、123の5、改正法令附則16②③）	○ 適格合併による移転資産等の引継ぎ時における金額について、その移転資産等が被合併法人である公益法人等の収益事業以外の事業に属する資産及び負債であった場合には、合併法人が引継ぎを受けたものとされる移転資産等の帳簿価額は、合併法人の帳簿に記載された金額とすることとされました。なお、適格現物出資についても同様の整備がされました。	平20.4.30以後に行われる適格合併等について適用され、同日前に行われた適格合併等については、従来どおり適用されます。
(13) 収益事業以外の事業に属していた資産及び負債の帳簿価額（法令131の6、改正法令附則2）	○ 公益法人等若しくは人格のない社団等のその収益事業以外の事業に属していた資産及び負債がその収益事業に属する資産及び負債となった場合のその資産及び負債（以下「転用資産等」といいます。）又は公益法人等が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その該当することとなった時において有するその収益事業以外の事業に属していた資産及び負債（以下「移行時資産等」といいます。）の帳簿価額は、それぞれその転用資産等の価額としてその収益事業に関する帳簿に記載された金額又はその移行時資産等の価額としてその該当することとなった時においてその帳簿に記載されていた金額とすることとされました。	平20.4.30から施行されます。
(14) 特定の損失等に充てるための負担金の損金算入（法令136、改正法令附則20）	○ 特定の損失又は費用を補てんするための業務を主たる目的とする法人の範囲に、一般社団法人又は一般財団法人が追加されるとともに、公益法人等に準ずる外国法人が除かれました。	一般社団・財団法人法施行日以後に支出する負担金について適用され、同日前に支出した負担金については従来どおり適用されます。
(15) 金銭債務に係る債務者の償還差益又は償還差損の益金又は損金算入（法令136の2⑤、改正法令附則21）	○ 次に掲げる場合には、それぞれの事実が生じた日におけるその金銭債務の帳簿価額をその金銭債務に係る収入とし、その事実が生じた日を金銭債務に係る債務者となった日として計算することとされました。 ① 公益法人等又は人格のない社団等の収益事業以外の事業に属する金銭債務がその収益事業に属する金銭債務となった場合 ② 金銭債務に係る債務者である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 ③ 適格合併等により公益法人等又は人格のない社団等の収益事業以外の事業に属していた金銭債務の償還等に係る義務の承継をした場合	平20.4.30以後に生ずるこれらの事実について適用されます。
(16) 中間申告（法71①、改正法令附則9）	○ 次に掲げる事業年度については、中間申告書の提出は要しないこととされました。 ① 適格合併（被合併法人のすべてが収益事業を行っていない公益法人等であるものに限ります。）により設立された法人の設立後最初の事業年度 ② 公益法人等（収益事業を行っていないものに限ります。）が普通法人に該当することとなった場合のその該当することとなった日の属する事業年度	平20.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。
(17) 清算中の所得に係る予納申告、残余財産の一部分配等に係る予納申告、清算確定申告、継続等の場合の清算所得の金額の特例（法102①、103、104①、118、法規45～48、改正法令附則9、改正法規附則2）	○ 普通法人である一般社団法人及び一般財団法人は、その清算中に残余財産の一部の引渡しをする場合にも、その清算所得に対する法人税の予納申告書を提出しなければならないことが明確化されました。  ○ 公益法人制度改革に伴い所要の整備が行われました。	平20.4.1以後の解散による清算所得に対する法人税について適用され、同日前の解散による清算所得に対する法人税については、従来どおり適用されます。 同 上

改正事項	改正の内容	適用時期等
(18) 清算中に公益法人等が内国普通法人等に移行する場合の特例、継続等の場合の法人税額の特例（法111、119、改正法附則9）	○ 公益法人等が清算中に内国普通法人等に該当することとなる場合における清算所得の金額の計算上、その該当することとなる日の前に解散したものとみなすこととされました。	平20.4.1以後の解散による清算所得に対する法人税について適用され、同日前の解散による清算所得に対する法人税については、従来どおり適用されます。
(19) 青色申告の承認の申請（法122②、法規52、改正法附則9、改正法規附則1）	○ 公益法人制度改革に伴い、青色申告の承認の申請書の提出期限について、公益法人等（収益事業を行っていないものに限ります。）に該当していたもの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の提出期限を定めるなど所要の整備が行われました。	平20.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。
(20) 申告、納付及び還付等、青色申告（法145②、146②、改正法附則9）	○ 公益法人制度改革に伴い所要の整備が行われました。	平20.4.1以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用されます。
(21) 漁業協同組合等の留保所得の特別控除（措規21の18一、改正措規19①）  (措規21の18二、改正措規附則1四、19②③)	○ 地方公共団体等の範囲から独立行政法人緑資源機構が除かれました。  ○ 地方公共団体等の範囲に公益社団法人及び公益財団法人が追加されるなど公益法人制度改革に伴い所要の整備が行われました。	平20.4.1以後に措法61①に規定する法人の事業を利用する場合に適用され、同日前に旧措法61①に規定する法人の事業を利用した場合には、従来どおり適用されます。  一般社団・財団法人法施行日以後に措法61①に規定する法人の事業を利用する場合に適用され、同日前に旧措法61①に規定する法人の事業を利用した場合には、従来どおり適用されます。
(22) 特定の基金に対する負担金等の損金算入の特例（措法66の11①六、措令39の22③、改正法附則63、83、改正措令附則1五、43）	○ 公益法人制度改革に伴い所要の整備が行われました。	一般社団・財団法人法施行日以後に支出する負担金について適用されます。
(23) 特定地域雇用会社に対する寄附金の損金算入の特例（旧措法66の12②、68の96の2②、旧措令39の23の2②、旧措規22の13②、22の76の4②、改正法附則65、84、改正措令附則45、改正措規附則22、28）	○ 地域再生法第8条第1項に規定する認定地域再生計画に定められた区域内に本店等を有する法人が特定地域雇用等促進法人に対して支出する一定の寄附金に係る特例措置が廃止されました。	平25.11.30までに支出する地域再生法一部改正法附則第2条の規定によりなお効力を有するものとされる特定地域雇用等促進法人に対する寄附金については、従来どおり適用されます。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(24) 特定の医療法人の法人税率の特例（措法67の2①、措令39の25⑤）	○ 社会医療法人が公益法人等に該当して軽減税率が適用されたことに伴い、特定の医療法人の法人税率の特例の適用対象となる法人から除かれるなど所要の整備が行われました。	平20.4.30から施行されます。
(25) その他（法62①、62の2②、142、150の2、162、法令28④、142②、155の6、155の14、155の28②、188⑨、措令39の15①、39の115①、法規27の3十五、37、62、63） （法38②一、措令37の4、39の13⑨、法規66、措規21の19、改正法附則1五ロ、改正措令附則1五、改正法規附則1二、改正措規附則1四）	○ 公益法人制度改革に伴い所要の整備が行われました。  ○ 公益法人制度改革に伴い所要の整備が行われました。	平20.4.30から施行されます。  一般社団・財団法人法施行日から施行されます。