

1 制度の概要

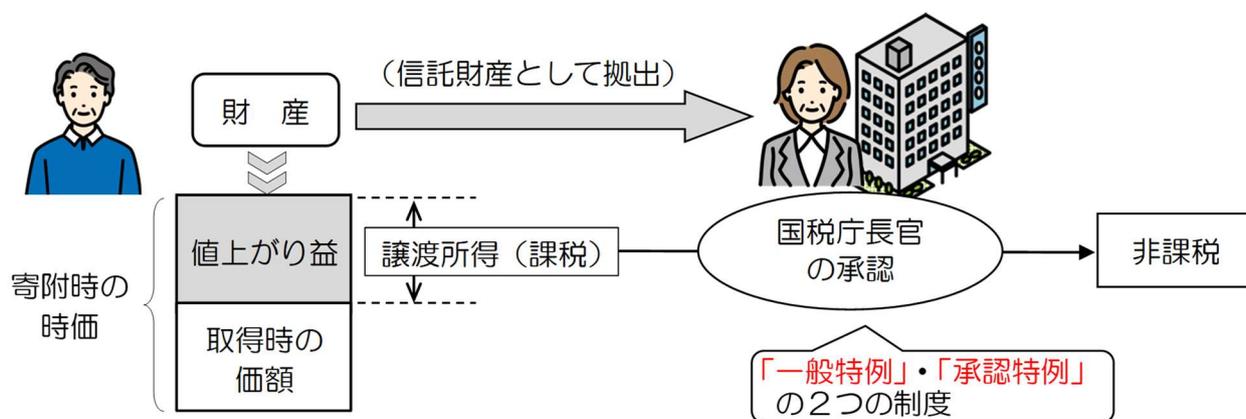
個人が、土地、建物、株式などの財産（事業所得の基因となるものを除きます。）を公益信託法第2条第1項第1号に規定する公益信託（以下「公益信託」といいます。）の信託財産とするために、その公益信託の受託者（個人か法人かを問いません。）に対して寄附（財産の贈与若しくは遺贈又は信託をいいます。以下同じです。）をした場合には、これらの財産は寄附時の時価により譲渡があったものとみなされ、これらの財産の取得時から寄附時までの値上がり益に対して所得税が課税されます（所法59①一、67の3⑩）。

ただし、一定の承認要件を満たす寄附として国税庁長官の承認（以下「非課税承認」といいます。）を受けたときは、この所得税を非課税とする制度が設けられています。

なお、この非課税制度には、次の(1)の「一般特例」と(2)の「承認特例」の2つの制度があり、それぞれ承認要件が異なります。

【寄附をした人】

【公益信託の受託者】



(1) 一般特例のあらまし

イ 概要

公益信託の信託財産とするために、その公益信託の受託者に財産を寄附した場合に、その寄附が教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与することなど次の口の要件を満たすものとして非課税承認を受けたときは、この寄附に対する所得税を非課税とする制度です（措法40①後段）。

ロ 承認要件

一般特例に係る非課税承認を受けるためには、公益信託の受託者に対する財産の寄附について次の(イ)から(ハ)までに掲げる要件の全てを満たすことが必要です（措令25の17⑤）。

(イ) 寄附が、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与すること（措令25の17⑤一）。

この要件は、寄附を受けた公益信託の受託者のその寄附に係る公益信託法第7条第3項第4号に規定する公益信託事務（以下「公益信託事務」といいます。）が公益の増進に著しく寄与するかどうかにより判定します。

(ロ) 寄附財産（寄附を受けた財産をいい、代替資産を含みます。以下同じです。）が、寄附があった日から2年を経過する日までの期間（※）内に寄附を受けた公益信託の受託者の公益信託事務の用に直接供され、又は供される見込みであること（措令25の17⑤二）。

※ 上記の期間については、例えば、寄附を受けた公益信託の受託者が、寄附を受けた土地の上に建物を建設し、その建物を公益信託事務の用に直接供する場合において、その建物の建設に要する期間が通常2年を超えるときなど、一定のやむを得ない事情があるため、寄附財産を寄附があった日から2年を経過する日までの期間内に寄附を受けた公益信託の受託者の公益信託事務の用に直接供することが困難であると認められるときは、国税庁長官が認める日までの期間となります（措令25の17④）。

「代替資産」とは

「代替資産」とは、収用や災害など一定のやむを得ない理由により寄附財産を譲渡した場合に、その収入金額の全部に相当する金額をもって取得した減価償却資産、土地、土地の上に存する権利及び株式（株式にあっては、株式交換など一定のやむを得ない理由により寄附財産である株式を譲渡したことにより取得したものに限ります。）などをいいます（措法40①後段、措令25の17③）。

(ハ) 寄附をすることにより、寄附をした人の所得税の負担を不当に減少させ、又は寄附をした人の親族その他これらの人と相法第64条第1項に規定する特別の関係がある人の相続税若しくは贈与税の負担を不当に減少させる結果とならないと認められること（措令25の17⑤三）。

次のAからFまでの要件の全てに該当するときは、上記の所得税又は相続税若しくは贈与税の負担を不当に減少させる結果とならないものとされています（措令25の17⑥二）。

ただし、寄附を受けた公益信託の受託者（複数いる場合には、全ての受託者）が措法第40条第1項第1号に規定する法人である場合において、その法人が次の①及び②の要件の全てを満たすとき（この場合におけるその法人を「運営組織が適正な法人」といいます。以下同じです。）は、次のBの要件は不要となります（措令25の17⑥二、措規18の19④）。

- ① その法人の運営組織が適正であること
- ② その法人の寄附行為、定款又は規則において、法人の理事、監事、評議員その他これらの人に準ずる人（以下「役員等」といいます。）のうち親族関係がある人及びこれらの人と特殊の関係がある人（「特殊の関係がある人」については7ページを参照してください。）の数が、それぞれの役員等の数のうちに占める割合は3分の1以下とする旨の定めがあること

「運営組織が適正である」ことの判定は

運営組織が適正であるかどうかの判定は、次に掲げる事実が認められるかどうかにより行います（40条通達18）。

- ① 公益信託の受託者である法人の寄附行為、定款又は規則において、「公益法人等に財産を寄附した場合における『租税特別措置法第40条の規定による承認申請書』の記載のしかた」の「4 承認申請書の記載例等」の「(2)寄附行為、定款等についての確認事項」に掲げる事項が定められていること
- ② 公益信託の受託者である法人の事業の運営及び役員等の選任などが、法令及び寄附行為、定款又は規則に基づき適正に行われていること
- ③ 公益信託の受託者である法人の経理については、その法人の事業の種類及び規模に応じて、その内容を適正に表示するために必要な帳簿書類を備えて、収入及び支出並びに資産及び負債の明細が適正に記帳されていると認められること

- A 寄附財産を受け入れた公益信託が、その信託行為に定めるところにより適正に運営されるものであること（措令25の17⑥二イ）
- B 寄附財産を受け入れた公益信託の信託行為において、次の(a)から(d)までの要件の全てを満たす運営委員会その他これに準ずるもの（以下「運営委員会等」といいます。）を置く旨の定めがあること（措令25の17⑥二ロ、措規18の19⑤）
 - (a) 運営委員会等は、公益信託の目的に関し学識経験を有する者、その公益信託の適正な運営に必要な実務経験を有する者その他の者（以下「運営委員等」といいます。）で構成されること
 - (b) 運営委員等のうち親族関係がある人及びこれらの人と特殊の関係がある人（「特殊の関係がある人」については7ページを参照してください。）の数がその運営委員等の数のうちに占める割合は、3分の1以下であること
 - (c) 運営委員会等は、公益信託の受託者が信託財産の処分その他の公益信託事務の処理に関する重要な事項を行うために必要とされる同意をする権限を有していること
 - (d) 運営委員等に対して信託財産から支払われる報酬の額は、その任務の遂行のために通常必要な費用の額を超えないことがその公益信託の信託行為で明らかであること
- C 寄附をした人等に対し、施設の利用、金銭の貸付け、資産の譲渡、報酬の支払その他信託財産の運用及び公益信託の運営に関して特別の利益を与えないこと（措令25の17⑥二ハ）。

「寄附をした人等」とは

次の①から③までに掲げる人をいいます。

- ① 寄附をした人
- ② 寄附を受けた公益信託の受託者又は公益信託法第4条第2項第2号に規定する信託管理人（以下「信託管理人」といい、その受託者又は信託管理人が法人である場合には、その法人の理事、取締役、執行役、業務を執行する社員、監事若しくは監査役又はこれらに準ずる人（以下「理事等」といいます。）を含みます。）
- ③ ①又は②に掲げる人と親族関係がある人及びこれらの人と特殊の関係がある人（「特殊の関係がある人」については7ページを参照してください。）

「特殊の関係がある人」とは

「特殊の関係がある人」とは、次の①から④までに掲げる関係を有する人をいいます（措令 25 の 17⑥一イ）。

- ① その人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人
- ② その人の使用人及び使用人以外の人でその人から受ける金銭その他の財産によって生計を維持している人
- ③ ①又は②に掲げる人の親族でこれらの人と生計を一にしている人
- ④ 次に掲げる法人の法人税法第 2 条第 15 号に規定する役員（イにおいて「会社役員」といいます。）又は使用人
 - イ その人が会社役員となっている他の法人
 - ロ その人及び①から③までに掲げる人並びにこれらの人と法人税法第 2 条第 10 号に規定する政令で定める特殊の関係のある法人を判定の基礎にした場合に同号に規定する同族会社に該当する他の法人

D 寄附財産を受け入れた公益信託の信託行為において、その公益信託が終了した場合の残余財産が国若しくは地方公共団体又は他の措置法第 40 条第 1 項に規定する公益法人等に帰属する旨の定めがあること（措令 25 の 17⑥二二）。

E 寄附財産を受け入れた公益信託につき公益に反する事実がないこと（措令 25 の 17⑥二ホ）。

F 寄附により株式が公益信託の信託財産とされた場合には、その株式の受入れによりその公益信託の受託者（複数いる場合には、いずれかの受託者）の有することとなるその株式の発行人の株式（寄附前からその公益信託の受託者が信託財産として有する株式及び固有財産（信託財産として保有する財産以外の財産をいいます。）として有する株式を含みます。）が、その発行済株式の総数の 2 分の 1 を超えることとならないこと（措令 25 の 17⑥二へ）。

(2) 承認特例のあらまし

イ 概要

公益信託の信託財産とするために、公益信託の受託者に財産を寄附した場合に、寄附をした人が寄附を受けた公益信託の受託者の親族に該当しないことなど、次のロの要件を満たすものとして非課税承認を受けたときは、この寄附に対する所得税を非課税とする制度です（措令 25 の 17⑦）。

なお、承認特例に係る申請書を提出した日から 1 か月以内（寄附財産が株式等である場合には、3 か月以内）にその申請について非課税承認がなかったとき、又は承認しないことの決定がなかったときは、その申請について非課税承認があったものとみなされます（措令 25 の 17⑧二）。

「株式等」とは

次の①から③までに掲げる資産をいいます（措令 25 の 17⑧）。

- ① 措法第 37 条の 10 第 2 項に規定する株式等（同項第 1 号から第 3 号まで、第 5 号及び第 6 号に掲げるものに限ります。）
- ② 新株予約権付社債（資産の流動化に関する法律第 131 条第 1 項に規定する転換特定社債及び同法第 139 条第 1 項に規定する新優先出資引受権付特定社債を含みます。）
- ③ 所法第 174 条第 9 号に規定する匿名組合契約の出資の持分

ロ 承認要件

承認特例に係る非課税承認を受けるためには、公益信託の受託者に対する財産の寄附について次の(イ)から(ハ)までに掲げる要件の全てを満たすことが必要です（措令 25 の 17⑦）。

(イ) 寄附をした人が寄附を受けた公益信託の受託者及び信託管理人（その受託者又は信託管理人が法人である場合には、その理事等を含みます。）並びにこれらの人と親族関係がある人及びこれらの人と特殊の関係がある人（「特殊の関係がある人」については7ページを参照してください。）に該当しないこと（措令 25 の 17⑦一）。

(ロ) 寄附財産が、公益信託事務に充てるための基金（次のAからEまでに掲げる要件の全てを満たすことについて、寄附を受けた公益信託の受託者が公益信託の所轄庁の証明（※）を受けたものに限る。）に組み入れる方法により管理されていること（措令 25 の 17⑦二へ、基金告示 2）。

※ 基金の証明手続等については、公益信託の所轄庁にお問い合わせください。

- A その基金が他の経理と区分して整理されていること（基金告示 2 一）
- B その基金が公益信託事務に充てられることが確実であること（基金告示 2 二、別表）
- C その基金に組み入れた財産の運用によって生じた利子その他の収入金（その収入金を もって取得した資産を含みます。）をその基金に組み入れることとしていること（基金告示 2 三）
- D その基金への財産の組入れ、その組み入れた財産の運用、その運用によって生じた利子その他の収入金の使途等基金の管理及び運用に関する重要事項について審議する合議制の機関を設置していること又はその公益信託の信託行為において、その重要事項についてその公益信託の信託管理人の同意を得る旨の定めがあること（基金告示 2 四）
- E その基金に組み入れた財産の種類、寄附をした人の取得価額、寄附時の価額その他参考となるべき事項を記載した基金明細書で、その公益信託の信託管理人の承認を受けたものを、毎信託事務年度終了後3か月以内に、所轄庁に提出するとともに、その写しを作成した日の属する信託事務年度の翌年度の開始の日から5年間、その公益信託の受託者の住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地に保存することとしていること（基金告示 2 五）

「合議制の機関」とは

重要事項について審議する合議制の機関を設置すること又は重要事項について信託管理人の同意を得ることを要件としているのは、基金に組み入れた資産が恣意的に寄附をした者やその関係者の利益に資するように使われることがないようにするためです。

このような趣旨を踏まえ、合議制の機関は、公益社団法人や公益財団法人における理事会のような適切な機関であることが求められます（合議制の機関の構成要件等につきましては、公益信託の所轄庁にお問い合わせください。）。

(ハ) 寄附の申出を受け入れること及び寄附財産を上記(ロ)の基金に組み入れる方法により管理することについて、寄附財産を受け入れた公益信託の合議制の機関の決定又は信託管理人の同意を得ていること（措令 25 の 17⑦ 三、措規 18 の 19⑨ 六）。