

ヤマダ総合会計に、お・ま・か・せ！



Ver8. 一般社団法人の基金の税法上の取り扱い

国税庁の平成 26 年 5 月 27 日付文書回答事例において、「一般社団法人の基金について放棄を受けた場合の取り扱い」が公表されました。今回は、こちらをご案内させていただきます。

さて、当該文書回答事例により、従来、特段の明示がなかった税法上の基金の取扱いについて、明確になったと言えます。

1. 一般社団法人の基金

ここで言う基金とは、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律（以下、「一般社団・財団法人法」という。）に基づくもので、一般社団法人に拠出された金銭その他の財産であって、当該一般社団法人が拠出者に対してこの法律及び当該一般社団法人と当該拠出者との間の合意の定めるところに従い返還義務（金銭以外の財産については、拠出時の当該財産の価額に相当する金銭の返還義務）を負うもの（一般社団・財団法人法第 130 条）です。

「返還義務を負うもの」とありますが、一般的には、一般社団法人が解散等しない限り返還されず、また、他の債権に対して基金債権は劣後（一般社団・財団法人法第 145 条）し、返還原資が足りない場合には基金は返還されません。

2. 従来の考え方

法人税法上、一般社団法人の基金について、明確な規定はこれまでありませんでした。そのような中で、次のような考え方があったと理解しています。

負債として取り扱う。

上記 1 で述べたとおり、原則的には返還義務があることから、負債として取り扱うというものです。

資本金と同様に取り扱う。

基金のその位置付けは株式会社で言うところの資本金に近い位置付けです。公益法人会計基準においても正味財産の部に表示する(公益法人会計基準注解注 6)こととされている等、会計上は資本金と同等に表示する取扱いとなっています。税法上特段の記載がないことから、会計に準拠して処理するという考え方です(資本金等に該当しないため、あくまで明記の無い部分についての考え方です)。

益金として取り扱う。

上記 1 で述べたとおり原則的には返還義務がありますが、基金を受け取った時点で返還義務は必ずしも発生しているとは言えないものと解釈し、また、税法上の資本金等にも該当し

ないことから、基金を受領するという行為は資本等取引以外の取引として、受け取った金額を益金として認識しなければならないという考え方です(一般社団法人が税法上の非営利法人等に該当しない法人を前提とした場合です。)

上記のような考え方はありますが、筆者の個人的な経験上、会計上は上記で処理するものの税務上は上記が大多数で、税務上での処理をしている法人は極少数だと感じておりますが、著名な方の文章での考え方も拝見したことはあります。また、上記で処理している方についても、の考え方により、益金として課税されることについて懸念を持たれている方はいらっしゃったと思います。

3. 平成 26 年 5 月 27 日付文書回答事例

当該文書回答事例は基金債権の放棄を受けた場合の取扱いについてですが、その過程において、(あくまで問い合わせの場合ということにはなりますが)基金については、返還義務はあるものの資金拠出者において株式における株主のような権利が存在しないことやその原則的な性格から、資本金等については該当せず、債務である(益金については検討するまでもない)旨が明らかになりました。よって、大多数の実務的な取扱いに影響はなく、問題ないことが確定したこととなります。

債務に該当するという事は、同文書回答事例の結論でもありますが、一般社団法人が基金について放棄を受けた場合、一般社団法人においては債務免除益を認識することとなります。

このことから、一般社団法人を解散・清算する場合において、基金の全額を返還することができないときは、返還することができない基金相当額について債務免除益を計上することとなります。

清算の申告においては、残余財産がないと見込まれる場合には期限切れ欠損金も使えますので、基金の債務免除益を認識したとしても税額が出ることは基本的には無いはずですが、期限切れ欠損金を利用する場合には所定の手続もあるため、注意が必要です。

4. 基金拠出者

上記のことから、基金拠出者においても、税法上、基金は株式ではなく債権となりますので、有価証券等としての規定に関して基金は対象外となります。

【基金の税法上の収益認識】

