

学校法人及び準学校法人の課税とその問題点

工藤市兵衛

On taxing things, problems for quasi-educational and an educational foundation.

Ichibei Kudo

An educational foundation has a purpose for an Establishment of a private school and it is a legal person which is organized as provided by the educational law.

A legal Person which is only established a special school and a non-regular school is called a quasi-educational foundation.

It has many points at taxable issues and there we are going to inquire theoretically into the causes of Taxable problems.

学校法人とは、私立学校の設置を目的としこの法律の定めるところにより設立された法人であり、専修学校又は各種学校のみを設置を目的とする法人を準学校法人と読んでいるが、その課税関係では問題点も多い。課税関係の理論的究明をなさんとしたものである。

学校法人及び準学校法人の課税とその問題点

工藤 市兵衛

学校法人とは私立学校の設置を目的とし、この法律の定めるところにより設立される法人を云い(私学法第三条)、専修学校または各種学校のための設置を目的とする法人を「準学校法人」と呼んで学校法人と区別している(私学法施行規則六条一項六号日本私学振興財団法第二条三号)。前章においては、学校法人及び準学校法人の税の不課免税について述べたが、本章ではその課税とその問題点を論ずることとする。

第一節 収益事業の税務

学校法人等公益法人に対する法人税等については、収益事業を営む場合にその所得に課税される(法人税法第四条第一項、以下法四①とする。法人税法基本通達一五一一)。

国税庁では、法人税関係の取扱いに関し、かねてから総点検を行っていた。昭和四四年一〇月の第一次、昭和五五年五月の第二次、昭和五五年一二月の第三次にわたり基本通達を改正し、今回、第四次として公益法人関係を主とした昭和五六年一月二〇日、第四次基本通達(直法二一六)を発表した。今回の改正作業は、収益事業の範囲が定められているものの、その取扱いが明確を欠いていたものも多く、とかく税務執行上トラブルも多いので、その範囲、要件等を明確した。さらに昭和五十九年四月の法人税法改正により、収益事業のうち、席貸業法及び技芸教授業等の範囲を拡大し、課税の強化をはかった。その後昭和六十年四月に税率の引上げが行われた①。

- 収益事業(法人税法第二条第一三号)とは、
- ① 販売業、製造業、その他政令で定める事業(施行令第五条)。
 - ② 継続して事業場を設けて営まれるものを云っている。

収益事業の範囲(法人税法施行令第5条)

物品販売業、不動産販売業、金銭貸付業、物品貸付業、不動産貸付業、製造業、通信業、運送業、倉庫業、請負業、印刷業、出版業、写真業、席貸業、旅館業、料理店業その他飲食店業、周旋業、代理業、仲立業、問屋業、鉱業、土石採取業、浴場業、理容業、美容業、興行業、遊技所業、遊覧所業、医療保健業、技芸教授業、駐車場業、信用保証業、無体財産権の譲渡又は提供を行う事業(以上三三業種)。

第二節 私立学校法における収益事業

私立学校法ではその収益事業について、それぞれ次のような定めがある。

(収益事業) ……学校法人は、その設置する私立学校の教育に支障のない限り、その収益を私立学校の経営に充てるため、収益を目的とする事業を行うことができる(第二十六条一項)。

前項の事業の種類は、私立学校審議会、私立大学審議会又は高等専門学校審議会の意見を聞いて、所轄庁が定める。所轄庁は、その事業の種類を公告しなければならない(同条二項)。

第一項の事業に関する会計は、当該学校法人の設置する私立学校の経

営に関する会計から区分し、特別の会計として経理しなければならない。

(同条三項)

(収益事業の停止)………つぎの各号の1に該当する事由があるときは、所轄庁は該当学校法人に対してその事業の停止を命ずることができる(第六十一条)。

① 該当学校法人が寄附行為で定められた事業以外の事業を行なうこと。

② 該当事業から生じた収益をその設置する私立学校の経営の目的以外の目的に使用すること。

③ 当該事業の継続が当該学校法人の設置する私立学校の教育に支障があること。

(文部大臣所轄学校法人)………昭和二五・一一・八文部省告示六八(大学・短大・高等専門学校)②。

物品販売業、物品貸付業、製造業、無線通信放送事業、運送業、倉庫業、請負業、印刷業、出版業、新聞業、写真業、競技場および集会場所等の貸付業、旅館業、飲食店業、代理業、公衆浴場業、理容業、農業、畜産業、養蜂業、林業、薪炭製造業、水産業、鋳業、砂鋳業、土石採取業、医業、歯科医業、薬剤師業、助産婦業、獣医業、装蹄士業、設計監督業、クリーニング業(以上三四種)。

(文部大臣の所轄に属する学校法人の行うことのできる収益事業の種類を定める件)

(知事所轄学校法人)………各都道府県告示による(高等学校以下の学校)。

昭和二五年三月一四日文管庶第六六号各都道府県知事あて、文部

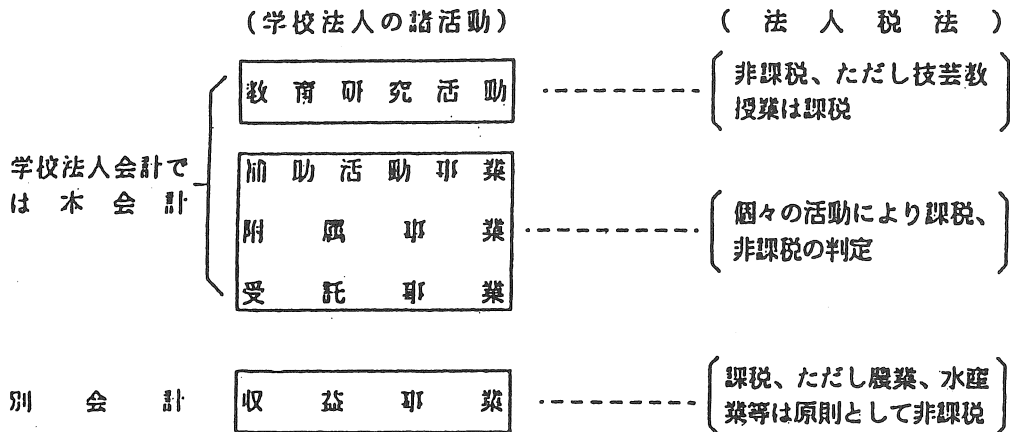
次官通達改正昭和三二年文管振四五三号 三七年二〇七号
私立学校法の施行について

以上の法人税法の収益事業と、私立学校法の収益事業とは、必ずしも一致してない。次の図のように教育事業及び補助活動事業であっても、法人税法上、収益事業とみなされる場合もある。

従って所轄庁と課税庁との見解が相違するときは、結局課税庁の見解で徴税されることになる。

但し、原則として学校教育法(昭和二十二年法律第二十六号)第一条(学校の範囲)に規定する学校、同法第八十二条の二(専修学校)に規定する専修学校又は同法第八十三条第一項(各種学校)に規定する各種学校において行われるもので大蔵省令で定めるものは一般的に課税を免れることとなる。

(注) このほか、資金の貸付、通信、不動産貸付等が税務上課税対象となる。



〔学校法人の事業収入〕(省令会計基準一八号、別表二)

- ① 補助活動収入……食堂、売店、制服等の販売、寄宿舎、スクールバス、その他の収入。
- ② 附属事業収入……病院、農場、研究所などの附属機関の収入。
- ③ 受託事業収入……外部からの試験、研究などの受託収入。
- ④ 収益事業収入……収益事業会計からの繰入収入(収益事業では通常寄付金処理されたもの)。

したがって、私学法上の収益事業に該当しない場合でも、収支計算のなから収益事業として税務上課税される場合があるので注意しなければならぬ③。

第三節 収益事業から教育事業に対する寄付金

「財産を寄付する」とか「寄付金を募る」と云った用語は一般に公益的な目的で財産を贈与する意味で用いられることが多いと思われる。例えば国や都道府県に対する寄付、学校の校舎増築や創立記念事業に対する寄付、政党その他への寄付等、単なる私益的な贈与でないと云う意味で寄付金と称することが少なくない。しかし法律用語としては「寄付とは義務がないのに一定の目的のために無償で財産を出損すること、その性質は贈与と同じと云うのが一般の説明である④。

法人税法上の収益事業については、その収益を学校法人の教育事業に充てている場合が多いと思うが、その教育事業に充てた金額のうち下記の範囲内については、寄付金として損金に計上することができることになっている。

学校教育法第一条校を設置している学校法人及び私立学校法第六四第

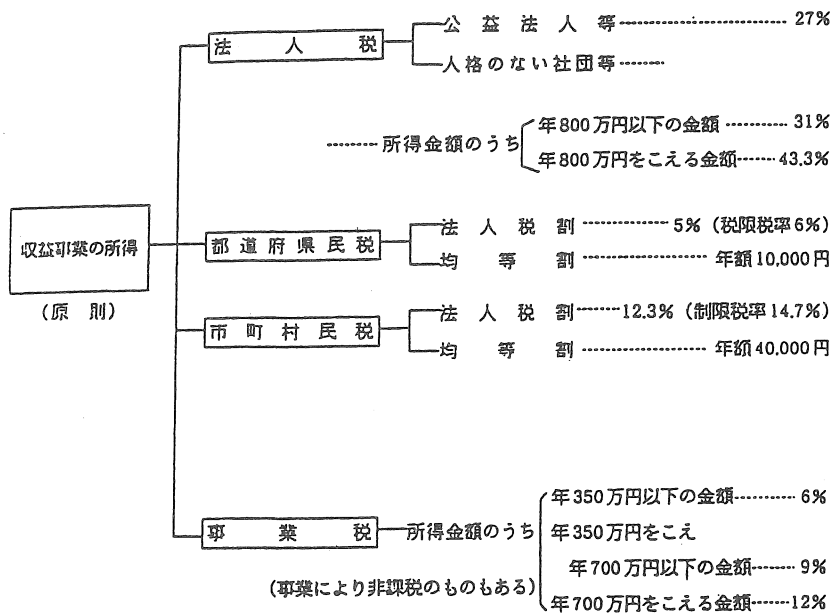
四項により設立された準学校法人は、収益事業の所得の50%又は200万円のうち、いずれか大きい方の金額まで寄付金として課税されない。つまり、最低200万円の所得までは非課税というわけである。ただし、経理を区分しているときは、事前に(三月末までに)その部分の預金又は現金を教育事業に移管しておくことが肝心である。なお、準学校法人については、従来30%の寄付金枠であったが、昭和五十九年四月より下記のように一条校と同等に取扱われることになった。

非営利事業に対する寄付金の損金算入(法人税法第37条)

区 分	内 容
寄付金(指定寄付金を除く)の損金算入限度額 収益事業から教育事業に繰入れた金額をいう	$\left(\begin{array}{l} \text{当該事業} \\ \text{年度の所} \\ \text{得金額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{損金経理} \\ \text{の寄付金} \\ \text{の金額} \end{array} \right) \times \left\{ \begin{array}{l} \frac{30}{100} \text{ (一般の公益法人等)} \\ \frac{50}{100} \text{ (又は200万円のう} \\ \text{ち大きい方の額)} \\ \text{(学校法人、準学校法人、} \\ \text{社会福祉法人)} \end{array} \right.$ <p>= 損金算入限度額</p>
収益事業から国または地方公共団体に対する寄付金の損金算入の特例	<p>次のものは、金額損金となる。</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 国または地方公共団体への寄付金 2. 指定寄付金(民法第34条の規定により設立した法人その他公益を目的とする事業を行なう法人、または団体が広く一般に募集する寄付金のうち、その寄付金が科学技術、教育の振興、文化の向上、社会福祉への貢献、その他公益の増進に寄与するもの。そして大蔵大臣の指定(告示)したもの)

(注) 試験研究法人等に対する寄付金の損金算入の特例(法人税法第37条第3項)は、公益法人等が支出した試験研究法人等に対する寄付金については適用がない。

なお、所得に対する税率は次のとおりです。



(注) 所得のうち、90%以上を教育事業に充てている場合は、道府県民税、市町村民税を課さない。

第四節 財産寄付者の課税関係
一。個人および法人からの寄付金

私立学校に対する寄付金の税制上の取扱い

区分	概要		根拠法令
	個人	法人	
指定寄付金	支出した	<p>寄付金につき次により計算した金額を所得金額から控除する。 (寄付金の額(所得の25%を限度とする) - (1万円)) = 所得控除額 寄付金の全額を損金に算入する。</p> <p>① 私立学校の校地、校舎その他附属設備の新規取得の費用に充てるためのもの ② 私立学校の学内青英奨学金基金に充てるためのもの ③ 私立学校の校地、校舎その他附属設備を過去において取得するに要した借入金の返済に充てるためのもの ④ 日本私学振興財団が、私立学校の校地、校舎その他附属設備の新規取得の助成をする費用に充てるためのもの ⑤ 私立学校の校内教育研究基金に充てるためのもの</p>	<p>所得税法78条・所得税法施行令213、214条・所得税法施行規則40条 法人税法37条⑤・法人税法施行令75、76条 昭和40. 4. 30 大蔵省告示第154号 昭和42. 3. 31 大蔵省告示第38号 (改正昭和43. 4. 20大蔵省告示第49号) 昭和44. 7. 11 大蔵省告示第61号) 昭和55. 6. 12 大蔵省告示第59号</p>
試験等に対する寄付金 (P71改正)	支出した	<p>指定寄付金の場合と同様にして計算した金額を所得金額から控除する。 一般の寄付金の損金算入限度額のほかさらに同額まで別枠で損金に算入する。</p>	<p>所得税法78条・所得税法施行令215号 法人税法37条・法人税法施行令77条・ 法人税法施行規則24条</p>
	重要な件	<p>学校法人の主たる目的である業務に関する費用に充てるためのもの</p>	
一般寄付金	個人が支出した 法人が支出した	<p>寄付金につき次により計算した金額を損金に算入する。 $\left(\frac{\text{資本金等} \times 2.5}{1000} \right) \left(\frac{\text{所得の} \times 2.5}{100} \right) \times \frac{1}{2} = \text{損金算入限度額}$</p>	<p>法人税法37条・法人税法施行令73条</p>

備考
1. 指定寄付金としての取扱いを受けるには、学校法人が大蔵大臣の承認を必要とする。
2. 試験研究法人等に対する寄付金としての取扱いを受けるには、学校法人が所轄庁の証明を必要とする。(P71改正)

二。国・地方公共団体に対する寄付金

(1) 概説

この場合は国、地方公共団体、港湾局に対する寄付金である。地方公共団体には、市町村の事務組合も含まれる。港湾局は国等そのものではないが港湾施設を設置又は維持管理を目的として関係地方公共団体が単独で、又は共同して設立するもので（港湾法四①）営利を目的としない公法上の法人とされることから（同法五）地方公共団体の分身として取扱われているものであろう。又、事務組合も地方公共団体の全部事務組合、一部事務組合、役場事務組合等のように地方公共団体との協議により設けられる団体（地方自治法二八四―二九三）より法人格を付与され営利を目的としないため国に準ずる取扱いがなされていると解される。

この寄付金は、法人税法上、法人の支出額の全額が損金の額に算入され（法人税法三七条二項）、また、所得税法上、個人の寄付金控除の対象とされる（所得税法七八条二項）。

(2) 特別受益がある場合の除外

その寄付した者がその寄付によって設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益がその寄付をした者に及ぶと認められるものは、この金額損金算入の対象となる寄付金から除外される。昭和四〇年の全文改正の際は、「国、地方公共団体がその行政目的のために直接供する施設に充てるためのもの」とされていたが、施設の目的と利用とが分離されるので、現在のように改められた。

(3) 採納と募金団体を通ずる寄付の取扱

この国等に対する寄付金は、国等において歳入として正式に採納されるものをいうこととされている。しかし、国立又は公立の学校等の施設

の建設又は拡張等の目的をもって設立された後援会等に対する寄付金であっても、その目的である施設が完成後遅滞なく国等に帰属するところが明らかなのは、国等に対する寄付金に該当することとされている（法人税基本通達九一四―一三）。

この場合、採納の手続きを経ていて完成後遅滞なく国等に帰属させる募金団体である旨を主たる事務所の所轄国税局長の確認を受けることとされている。各国税局の直税部法人税課で担当しているので、PTAの場合など、この確認を受ける必要がある。確認申請様式等も定められている^⑤。

(4) 最終的に国等に帰属しない寄付金

国等に対し採納の手続きを経て遅滞なく国等に帰属した寄付金であっても、その寄付金が特定の団体に交付されることが明らかであるなど最終的に国等に帰属しないと認められるものは、国等に対する寄付金に該当しないこととされている（法人税基本通達九一四―四）。

その公益法人等では指定寄付金に指定されないうちに、形式的に地方公共団体で募金し、金銭又は建造した施設等を公益法人に帰属させるといった回避的行為が行われるので、それを防ぐための措置であるとされる。即ちこれは実質的には国等以外の特定の団体等に対する寄附金でありながら、寄附する側における限度計算を不要化して募金を容易にするために、国等が一種の「トンネル」となって、いったん寄附金として受け入れ、その上これをその団体等に対する補助金等として交付するといふような迂回行為を排除しようとする趣旨と解される。

(5) 公共団体等に対する寄付金

国等とは国、地方公共団体、港湾局のみをいうので、日本道路公団、日本開発銀行等のように全額政府出資により設立された法人又は地方住

宅供給公社等のように地方公共団体の全額出資により設立された法人に対する寄付金は、国等に対する寄付金に該当しない(法人税基本通達九一四一五)。したがって、全額損金算入の寄付金を募集するためには、大蔵大臣の指定を受ける必要がある⑥。

(6) 災害救助委託団体等に対する義えん金等

法人が災害救助法三二条(日本赤十字社への委託)の規定により救助又は応援の委託を受けた日本赤十字社又はこれに協力する募金団体(新聞、放送等の報道機関、慈善事業団体又は宗教団体、商工会議所等)に対してきょ出した義えん金等については、その義えん金等が国等にきょ出され、または一般被災者に配分されることが募金要綱、募金趣意書等において明らかにされているものであるときは、国等に対する寄付金に該当する。

三. 現物寄付と個人寄付金の取扱い

国又は地方公共団体に対する財産の贈与と公益法人、その他公益を目的とする特定の法人に対する財産の贈与で、大蔵大臣の承認を受けたものについては、いずれもみなし譲渡課税を適用しないとすの特例が創設されて今日に至っている(租税特別措置法一七条)。

(1) 現物寄付

(イ) 国は日本私学振興財団法(昭和四五年 法六九)の定めるところにより、この法律の規定による助成で補助金の支出、又は貸付金に係るものを日本私学振興財団を通じて行うことが出来るとしており、財団の取扱う寄付金は、金銭だけでなく、会社等法人からの現物寄付(不動産、動産)についても受入ている。

この場合、寄付物件は、校地、校舎その他校具器具等、直接

教育の用に供するものに限定されており、その寄付金額は原則として時価評価によっている。

(ロ) 個人からの現物寄付は、納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官へ申請し、その承認をうければ、非課税となる。財団では取扱っていない。

(2) 個人寄付金

個人寄付金は、財団を通さなくとも「特定公益増進法人等に対する寄付金」(改正)の規定により、財団が取り扱うのと同様の税の優遇(寄付金控除)が受けられるので、次の寄付金を除いて取り扱わないことになっている⑦。

(i) 専修学校のみを設置する法人が募集する場合。

(ii) 寄付者の大半が会社等法人であり、個人が極めて少数の場合。

四. 日本私学振興財団が扱う寄付金

財団が受配者指定寄付金として一定の金銭を寄付金として受入るための要件は次の通りである。

私立学校の場合と私立専修学校の場合とはその損金算入が認められている寄付事業の範囲が異なるので、後に述べる如く注意を要する。

なお、財団は学校の新設(新設法人の新設学校、既設法人の新設学校、新設学部、新設学科等)のための寄付金は取扱っていないので、学校の設立準備のための寄付金を指定寄付金として募集したい場合は直接大蔵省主税局税制第一課へ申請すること。株式会社については一定の型式が定められている。

① 受配者指定寄付金の要件

財団が受配者指定寄付金として一定の金銭を寄付金として受入るための要件は次の通りである。

私立学校の場合と私立専修学校の場合とはその認められている寄付事業の範囲が異なるので、注意を要する。

(i) 私立学校の場合

私立学校法第三条に規定する学校法人が設置する学校教育法第一条の既存の学校（大学、短大、高等専門学校、高等学校、中学校、小学校、幼稚園、盲学校、聾学校、養護学校）の教育に必要な費用又は基金に充てられるために財団に支出される寄付金で、具体的には次の事業（寄付事業）に充てられるものであること。

- (イ) 敷地、校舎その他付属設備の取得費。
- (ロ) 教育研究に要する経常的経費。
- (ハ) 寄付講座及び寄付研究部門（寄付者の名を付したものを含む）に於ける教育研究の実施に伴う経費をまかなうことを目的として設定される基金。
- (ニ) 学資の貸与又は給付を目的として設定される基金。
- (ホ) 教育研究に直接必要な資金の交付を行うことを目的として設定される基金。
- (ヘ) (イ) 及び (ロ) に要した借入金返済の費用。

(ii) 私立専修学校の場合

学校法人又は準学校法人（私立学校法第六四条第四項）が設置する専修学校（学校教育法第八二条の二）の高等課程（同法第八二条の三第一項）その修業期間中の授業時間数が2000時間以上のもの）又は（同法第八二条の三第一項）その授業時間数が1700時間以上のもの）の教育の用に充てられるものであること。

- (イ) 敷地・校舎その他の付属設備の取得費。
- (ロ) 学費の貸与又は給付を目的として設定される基金。

なお、この場合の修業期間とは、普通科、専攻科その他これらに類する区別された課程があり、一の課程が他の課程に継続する場合（例えば高等課程に普通科、専攻科等の区別された課程があり、一の課程が他の課程に継続するような場合）は、これらの課程の各修業期間を通算することになっている。

(iii) 学校等の新設の場合

既存の学校法人又は準学校法人が新たな学校（大学の学部・学部の学科、大学院及び大学院の研究科、短期大学の学科並びに高等専門学校の学科等を含む）又は専修学校（高等課程及び専門課程を含む）を設置するための敷地・校舎のほか付属設備の取得費

① 現物寄付

- (イ) 財団の取扱う寄付金は、金銭だけでなく、会社等法人からの現物寄付（不動産、動産）についても受入ている。
- この場合、寄付物件は、校地、校舎その他校具器具等、直接教育の用に供するものに限定されており、その寄付金額は原則として時価評価によっている⑧。
- (ロ) 個人からの現物寄付は、納税地の所轄税務署長、国税局を経由して国税庁長官へ申請し、その承認をうければ、非課税となる。財団では取扱っていない。

② 個人寄付金

個人寄付金は、財団を通さなくとも「特定公益増進法人等に対する寄

付金」の規定により、財団が取り扱うのと同様の税の優遇(寄付金控除)が受けられるので、次の寄付金を除いて取り扱わないことになっている。

(イ) 専修学校のみを設置する法人が募集する場合。

(ロ) 寄付者の大半が会社等法人であり、個人が極めて少数の場合。

(ハ) 受入れない寄付金

財団は上記(一)の要件を具備した寄付金であっても、次の寄付金は受入れないことになっている。

① 学校の入学に関する寄付金。

② 寄付者につき税の不当な軽減をきたす結果となる寄付金。

③ 寄付者が寄付したことにより特別の利益を受ける結果となる寄付金。

④ 寄付者が寄付金の配付先を指定した学校法人が次の事項に該当する場合にその学校法人に対してなされる寄付金。

イ。役員間、教職員間又はこえらの者に間において、訴訟継続中

その他内紛があり、寄付事業の適正な執行を期しがたいもの。

ロ。破産宣告を受け、若しくは負債総額が資産総額を上回り、又は銀行取引停止処分を受けるなど、財政状態が極度に窮迫しているもの。

ハ。法令違反、又は法令に基づく所轄庁の処分に違反し、相当期間を経過しないもの。

ニ。管理運営に関する事務処理が著しく適正をかき、寄付事業の適正を期しがたいもの。

なお、財団は、「私立大学等における入学寄付金等に関する取り扱い内規」により、次に掲げるものは、入学に関する寄付

金と推定し、受け入れないことになっている。

(イ) 入学願書受付の開始日から入学を予定される年の一二月三日までの期間に納入する寄付金。

(ロ) 入学を予定される年の前年の四月一日から入学願書受付日の前日までの期間又は入学を予定される年の翌年の一月一日から三月三十一日までの期間の納入する100万円以上の寄付金。

(ハ) 入学決定後に新入生以外の者と同一条件で募集される300万円以上の寄付金。

また、財団は、一口一万円未満の寄付金(法人・個人とも)及び税の優遇措置を必要としない者から受ける寄付金は取り扱いをしないことになっている。

(ニ) 受配者指定寄付金の事務手続き。

財団の受配者指定寄付金制度を利用して寄付金を集めようとする学校法人(準学校法人を含む。以下同じ。)は、先ず、「寄付金に係る事業及び資金概況書」を財団(助成部助成第二課第一係担当)へ提出する。

財団は、その申請案件について毎月一回、必要あるときは随時審議し、学校法人へ承認通知を出す。その承認後、財団は当該寄付金を受入れ、寄付者に対して寄付金受領書を発行する運びとなる。そして財団は、寄付者から指定された学校法人からの一定の申請手続によりその寄付金を学校法人へ配付する。募金及び寄付事業等が終了し次第学校法人は寄付金実績報告を行い、財団は額の確定を行い、寄付金利息の配布を行いこれをもってこの受配者指定寄付金の事務手続は終了することになる。寄付者は財団発行の寄付金受領書をもって所轄税務署へ申告すれば、法に定められた指定寄付金としての減免税の措置を受けら

れることになる。

五。特定公益増進法人（以下、旧試験研究法人という）等に対する寄付金

① 限度額

特定公益増進法人等に対する寄付金は、後述の一般寄付金の限度額の二倍が限度額として認められる。すなわち、寄付金がこの寄付だけであれば、一般寄付金の限度額の二倍の金額が限度額として認められるのである。

なお、公益法人等が、この特定公益増進法人に寄付しても、その寄付金は全て一般寄付金として取り扱われ、この寄付金の限度額計算がなされないことは、先に説明したとおりである。

② 特定公益増進法人等に対する寄付金の範囲

一条校を設置する学校法人は、すべてこの特定公益増進法人として承認されるが、専修学校については、適用がない。個人寄付金については、この証明があれば指定寄付金としての取扱いと同等であるから、大変有効である。

抽象的には、公共法人、公益法人その他特別の法律により設立された法人のうち、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ものとして指定された法人に対するその法人の主たる目的である業務に関連する寄付金が試験研究法人に対する寄付金とされている（法人税法第三七条三項三号）。

具体的には、次の法人が特定公益増進法人等とされている（法人税法施行令七七条）。

- ・自動車安全運転センター、総合研究開発機構、理化学研究所、日本原子力研究所、日本原子力船開発事業団、動力炉・核燃料開発事業団、宇宙開発事業団、海洋科学技術センター、国際交流基金、農業機械化研究所、日本学術振興会、日本科学技術情報センター、日本私学振興財団、日本育英会、貿易研修センター、心身障害者福祉協会、日本赤十字社、情報処理振興事業協会、新エネルギー総合開発機構及び海上災害防止センター。
- ・民法三十四条の法人のうち、次に掲げるもの
- (a) 科学技術（自然科学に係るものに限る。）に関する試験研究を主たる目的とする法人。
- (b) 科学技術に関する試験研究を行う者に対する助成金の支給を主たる目的とする法人。
- (c) 科学技術に関する知識及び思想の総合的な普及啓発を主たる目的とする法人（その目的業務に関し国の補助金を受け五年以内のもの）。
- (d) 学術に関する研究を目的とする法人で、日本育英会法施行令第十九条の指定を受けているもの。
- (e) 学校教育法第一条に規定する学校における教育の助成を主たる目的とする法人。
- (f) 学生又は生徒に対する学資の支給若しくは貸与又はその修学を援助するための寄宿舎の設置運営を主たる目的とする法人。
- (g) 多数の大学の教員及び学生の学芸の教授研究に資するための宿泊研修施設の設置運営を主たる目的とする法人（国の補助金交付後二年以内のもの）。
- (h) 青少年に対し健全な社会教育を行うことを目的とする法人のうちその業務が全国の区域に及ぶもの（国の補助金交

付後二年以内のもの)。

(i) 芸術の普及向上に関する業務を行うことを主たる目的とする法人又は文化財若しくは歴史的風土の保存及び活用の業務を行うことを主たる目的とする法人(国の補助金交付後二年以内のもの)。

(j) 財団法人日本体育協会。

(k) 開発途上にある海外の地域における経済協力(技術協力を含む)を主たる目的とするもの(国の補助金交付後二年以内のもの)又は国の無償援助に係るその地域に所在する公共施設の管理運営に関する業務を行うもの。

(l) 財団法人貿易研修センター。

(m) 更生緊急保護法に規定する更生保護事業を主たる目的とする法人。

(n) 貧困者の訴訟援助を主たる目的とする法人のうちその業務が全国の区域に及ぶもの(国の補助金交付後二年以内のもの)。

(o) 自然環境の保全のため野生動物植物の保護繁殖に関する業務を行うことを主たる目的とする法人のうち、その業務に関し国又は地方公共団体の委託を受けているもの又は国土の緑化事業の推進を主たる目的とする法人のうちその業務が全国に及ぶもの(国の補助金の交付後二年以内のもの)。

(p) 財団法人関西文化学術研究都市推進機構。

(q) 学校法人で、学校教育法第一条の学校の設置運営を主たる目的とするもの。

(r) 社会福祉法人。

(ハ) 証明書の交付とその手続

i. 概説

試験研究法人に対する寄付金は、上述の法人の主たる目的である業務に関連ある寄付金とされているが、この関連性については、その法人の募金趣意書、募金計画書の写し等を総合勘案して判定することとされている(法人税基本通達九一四一七)。

この試験研究法人に該当するかどうかは、その法人の監督官庁が判定して該当証明書をその法人に交付することとされており、この証明書は全般的に五年間有効であると考えられている。

ii. 申請手続及び様式

(a) 窓口は、文部省又は都道府県知事(その学校法人の所轄庁)である。

(b) 提出書類は a 証明申請書、b 寄付行為、c 法人の登記簿謄本、d 寄付金募集要綱とされている。

尚平成四年二月一八日、日本経済新聞の報ずるところによると、自民党の九三年度(平成五年度)税制改正大綱によれば第二具体的施策その他(法人税関係)一三、特定公益増進法人の範囲に一定の専修学校を設置する準学校法人を追加すると報ぜられ、本年四月一日より改正される予定である。

六。財産を公益法人に寄付したときの課税特例

(イ) 概要

法人に対して、土地や建物などの譲渡所得の基因となる財産や山林を寄付した場合は、時価により譲渡があったものとみなされて、譲渡所得や山林所得などが課税される(所得税法五九条)

ただし、国や地方公共団体に対して、譲渡所得の基因となる財産や山林を寄付した場合は、その寄付に基づく譲渡所得や山林所有などは、非課税とされている。また、公益法人に対して、譲渡所得の基因となる財産や山林を寄付した場合には、一定の要件を満たすものとして国税庁長官の承認を受けたときは、その寄付に基づく譲渡所得や山林所得などは、非課税とされることになっている（措置法四〇条）。

したがって、寄付金控除にあたっては、譲渡資産の価格のうち、その資産の取得費（その資産を贈与又は遺贈するために支出した金額がある場合には、その金額を含む。）に相当する部分の金額が特定寄付金になり、損金算入が出来る。

また、この場合の寄付には、既存の法人に対する財産の贈与や遺贈のほか、新たに公益法人を設立するために生前贈与や遺言による財産も含まれる。

(ロ) 制度の内容

i. 公益法人とは

この場合の公益法人とは、民法第三四条の規定により設立された法人その他の公益を目的とする事業を営む法人（例えば、財団法人、社団法人、学校法人、宗教法人、社会福祉法人など）をいう。

ii. 国税庁長官の承認を受けるための一定の要件とは、次の要件をいう。

(a) その寄付が、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。

(b) ①寄付した財産が、その寄付にあった日以後二年以内に寄付を受けた公益法人の公益を目的とする事業の用に供され、又は供される見込であること。

②寄付を受けた公益法人が、収用などやむを得ない理由として国税庁長官が認める理由により、その寄付財産を譲渡する場合は、その譲渡代金の全額を代替資産としての減価償却資産、土地又は土地の上に存する権利の取得に充て、かつ、その代替資産が、寄付のあった日以後二年以内に寄付を受けた公益法人の公益を目的とする事業の用に供され、又は供される見込みであること。

(c) 公益法人に対して財産を寄付することにより、その寄付者の所得税の負担を不当に減少させ、又はその寄付者の親族その他これらの者と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。

iii. この(c)の場合の不当減少とならないと認められる場合の要件は次の通りである。

寄付を受けた公益法人が次の要件を満たしている場合は、「所得税又は贈与税若しくは相続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」に該当するものとされている。

(a) 公益法人の運営組織が適正であるとともに、その寄付行為、定款又は規則において、その役員等のうち特殊関係者の数がそれぞれの役員等の数のうちに占める割合は、いずれも3分の1以下とする旨の定めがあること。

(b) 公益法人に財産の寄付をする者、その公益法人の役員等又はこれらの者の特殊関係者に対し、施設の利用、金銭の貸付、資産の譲渡、給与の支給や役員等の選任その他財産の運用及び事業の運営に関して特別の利益を与えないこと。

(c) 公益法人の寄付行為、定款又は規則において、その法人が解散した場合にその残余財産が国若しくは地方公共団体又は

他の公益法人に帰属する旨の定めがあること。

(d) 公益法人につき公益に反する事実がないこと。

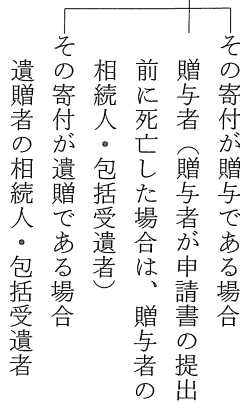
iv. 承認の取消

なお、国税庁長官の非課税の承認を受けた寄付であっても、承認要件に該当しなくなった場合は、国税庁長官は、いつでもその承認を取消することができることとされている。承認が取消されると、その承認の取消しがあった年分の譲渡所得などとして所得税が課税されることになる。

(ハ) 国税庁長官の承認を受けるための手続

i. 公益法人に財産の寄付をした場合に、譲渡所得などについて国税庁長官の非課税の承認を受けようとするときは、「租税特別措置法第四〇条の規定による承認申請書」を提出しなければならない。

ii. 申請書を提出する人



iii. 申請先の提出先

寄付者の住所地（寄付者が死亡している場合は、寄付者の死亡時の住所地）の所轄税務署長、国税局を経由して国税庁長官に提出する。

iv. 申請書の提出期限

寄付があった日から三か月以内である。例外として贈与による寄付申告が一月一六日から一月三一日までの間にあった場合には、所得税の確定期限（翌年三月一五日）までである。

v. 申請書は、添付書類とともに三部提出する必要がある⑨。

七. 特定の公益法人に相続財産を贈与した場合の相続税の非課税の特例

(1) 制度の概要

相続又は遺贈により財産を取得した者がその相続又は遺贈により取得した財産をその相続税の申告書の提出期限までに国若しくは地方公共団体又は民法第三四条の規定により設立された法人その他の公益を目的とする事業を営む法人で教育もしくは科学の振興、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特定のもの（以下「特定の公益法人」という。）に対して贈与（死因贈与は除く。）した場合には、その贈与によって、その贈与者又はその親族その他これらの者と特別な関係にある者の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合を除き、その贈与した財産の価格は相続税を課税しないこととされている（措法七〇の二）。

この制度の設けられているのは、次のような理由に基づくものである。すなわち、相続税法では、相続又は遺贈により財産を取得した者が、公益の増進に寄与するところが著しいと認められる公益事業を行い、かつ、その取得した財産をその公益事業の用に供する場合には、その取得した財産をその公益事業の用に供する場合には、その財産は相続税の非課税財産とする旨の規定が設けられているが、財産を取得した者がその取得した財産を公益事業の用に供するため公益法人等へ贈与しても、その財産には相続税が課税されることとなっている。しかし、相続開始直後に相続又は遺贈により取得した財産を公益法人等に贈与する場合は、被相

続人の生前の意思をくんで行われることも多いと推察され、また、わが国の現状では、なお教育や科学の振興等公益性の高い事業の保護育成が重要である。そこで、国、地方公共団体は試験研究法人等に対して寄附金の支出があつた場合における所得税の寄附金控除の制度（所法七八）や法人税の損金算入の特例（法法三七③）との関連をも考慮し、この制度が設けられたものである。

(2) 適用要件

この制度の適用を受けるには、次に掲げる要件を満たすことが必要とされている。

(1) 贈与をした財産は、相続又は遺贈により取得した財産であること。

相続又は遺贈により取得した財産には、相続税法の規定（相法三、四、七、九）により相続又は遺贈により取得したものとみなされる生命保険金、退職手当金等の財産も含まれる（昭和三八・一〇・二九付直審（資）二六、直資一六七「国等に對して相続財産を贈与した場合の相続税の取扱い」通達（以下「措法七〇条の二通達」という。）の四）。

しかし、相続又は遺贈により財産を取得した者が、弔問者に対するいわゆる香典返しとする物品の供与に代え、香典として取得した金銭等の全部又は一部を国等に贈与した場合における金銭等の贈与等については、この制度の規定の適用はない（措法七〇条の二通達の八）。

(2) 贈与の時期は、相続税の申告書の提出期限（相法二七①、二九①）までであること。

ただし、相続税の申告書の提出後において相続財産法人か

ら分与を受けた財産について相続税の修正申告書を提出しなければならぬ場合には、その申告書の提出期限（相法三一②）までとされている（措法七〇の二①かつこ書）。

また、相続税の申告書の提出期限後において支給額の確定があつた退職金手当等（相法三①ニ）について相続税の期限後申告書又は修正申告書を提出する場合には、その提出の時までとして取り扱われている（措法七〇条の二通達の四なお書）。

(3) 贈与の相手方は、国、地方公共団体又は特定の公益法人であること。

この場合の特定の公益法人とは、次に掲げる法人（措令四〇）で、既設の法人に限定されている（措法七〇条の二通達の三）。従つて、次に掲げる法人を設立するための財産の提供についてはこの制度の適用はない。

①自動車安全運転センター、理化学研究所、新技術開発事業団、日本原子力研修所、日本原子力船開発事業団、動力炉・核燃料開発事業団、宇宙開発事業団、海洋科学技術センター、国際交流基金、農業機械化研究所、放送大学学園、日本学術振興会、日本科学技術情報センター、日本私学振興財団、日本育英会、貿易研修センター、日本赤十字社及び国立劇場。
②民法第三十四条の規定により設立された法人のうち、次に掲げるもの。

イ。科学技術（自然科学に係るものに限る。以下ロ及びハについても同じ。）

ロ。科学技術に関する試験研究を行う者に対する助成金の支給を主たる目的とする法人。

ハ。科学技術に関する知識及び思想の総合的な普及啓発を主たる目的とする法人で、その普及啓発に係る業務に関

し国から補助金の交付を受け、かつ、その交付を受けた日の翌日から五年を経過していないもの。

ニ。学術に関する研究を主たる目的とする法人（イに当るものは除く。）で、日本育英会法施行令第十九条第三項第七号の指定を受けているもの。

ホ。学校教育法第一条に規定する学校（③において「学校」という。）における教育に対する助成を主たる目的とする法人。

（注）上記の「学校」とは、小学校、中学校、高等学校、大学、高等専門学校、盲学校、聾学校、養護学校及び幼稚園をいい、各種学校及び専修学校は含まれない。

ヘ。学生若しくは生徒に対する学資の支給若しくは貸与又はこれらの者の修学を援助するための寄宿舎の設置運営を主たる目的とする法人。

ト。青少年に対して健全な社会教育を行うことを主たる目的とする法人のうちその業務が全国の区域に及ぶもので、その業務に関し国から助成金の交付を受け、かつ、その交付を受けた日の翌日から二年を経過していないもの。

チ。芸術の普及向上に関する業務を行うことを主たる目的とする法人又は文化財保護法第二条第一項に規定する文化財の保存及び活用に関する業務を行うことを主たる目的とする法人で、その普及向上に関する業務又はその保存及び活用に関する業務に関し国から補助金の交付を受け、かつ、その交付を受けた日の翌年から二年を経過していないもの。

リ。図書館法第二条第一項に規定する図書館の設置運営を

主たる目的とする法人。

ヌ。博物館法第二条第一項に規定する博物館の設置運営を主たる目的とする法人。

（注）上記の「博物館」とは、博物館法第一〇条の規定による博物館としての登録を受けたものに限られている。

ル。財団法人日本体育協会。

ヲ。更生緊急保護法第二条第二項に規定する更生保護事業を主たる目的とする法人。

ワ。貧困者の訴訟援助を主たる目的とする法人のうちその業務が全国の区域に及ぶもので、その業務に関し国から補助金の交付を受け、かつ、その交付を受けた日の翌年から二年を経過していないもの。

カ。自然環境の保全のため野生動物の保護繁殖に関する業務を行うことを主たる目的とする法人で、その業務に関し国若しくは地方公共団体の委託を受けているもの又は国土の緑化事業の推進を主たる目的とする法人のうちその業務が全国の区域に及ぶもので、その業務に関し国から補助金を「の交付を受け、勝、その交付を受けた日の翌年から二年を経過していないもの。

③私立学校法第三条に規定する学校法人で学校の設置を主たる目的とするもの。

（注）上記の「学校」については、②のホの（注）を参照。

所謂一条校のみである。

④社会福祉法人

なお、公立の学校等国又は地方公共団体の設置する施設の建設又は拡張等の目的をもって設立された後援会等に対する財産の贈与（死因贈与を除く。）であっても、その贈与財産が最終的に国又は地方公共団体に帰属し、又は帰属することが

明らかかな場合には、その贈与は、国又は地方公共団体に対する贈与に該当するものとして取り扱われている（措法第七〇条の二通達の二）。

(4) 贈与により贈与者又はその親族その他これらの者と特別の關係がある者の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合でないこと。

この判定については、相続税法第六六条第四項の規定により公益法人等に対して贈与税を課税することとなる場合の取扱い（第三節Ⅰの四参照）に準じて取り扱うものとされている（措法七〇条の二通達の一〇）。

なお、この制度は、財産の贈与を受けた法人が特定の公益法人である場合には、その特定の公益法人が、贈与を受けた日から二年を経過した日までに特定の公益法人に該当しないことになったとき、又はその二年を経過した日においてなおその贈与を受けた財産をその公益を目的とする事業の用に供していないときは、適用しないことになっており（措法七〇条の二②）、この場合には、その二年を経過した日の翌日から四月以内に相続税の修正申請書を提出しなければならないこととされている（措法七〇の三①、②）。

尚特定公益増進法人に該当する証明書は所轄庁より発行されている。

八。収益事業の範囲に関する注意事項

基本通達（昭和四四年五月一日有審（法）二五（例規））についてそのあらましを述べるが、その全文は七〇項目以上であるため、とくに学校法人に影響する部分のみを挙げることにする。（以下、例えば一五一一とあるのは、法人税基本通達の番号を示している。）尚、法人税基本

通達の制定についての説明によると通達の個々の規定が適正な企業会計慣行を尊重しつつ個別的事情に即した課税処理を行うための基準となるよう配慮したと記されている。

（公益法人等の本来の事業が収益事業に該当する場合）新設 一五一一一

ところで公益法人等が税法上の収益事業に該当する事業を営んでいる場合には、たとえその営んでいる事業がその公益法人等の本来の目的にある事業であっても、その事業から生ずる所得について法人税が課せられることが明らかにしている。ここにいう「本来の目的たる事業」とはその公益法人等の存立目的である本来の事業を意味しており、公益法人であれば主管官庁の設立認可を得るための目的事業があり、その目的事業は当然寄付行為等に明記されているから一般的には、寄付行為記載の事業と考えるべきものである^⑩。

学校法人は、本来、教育研究活動を目的として設立されたものであり、営利を目的とするものではない。しかしながら、その法人の活動が他の営利企業と競合する場合には、その活動を収益事業とみなし課税する立場をとっているため、その公益性の有無で判断するのではなく、その事業が収益事業であるかどうか、実質的に解釈することとした。例えば、学校法人が後で述べる技芸教授業を行っていれば、本来の教育活動の環境であっても課税することとしている。

（公益法人等の本来の事業が収益事業に該当する場合）一五一一一（省略）

（委託契約等による事業）一五一一二（省略）

（共済事業）新設 一五一一三（昭和五六、直法二一一六追加）

学校法人が教職員等のための共済事業として各種の事業を行う場合、それが共済事業だから非課税というのではなく、その共済事業の内容が収益事業に該当すれば課税される。例えば、教職員共済貸付は、一定の要件を除き「金銭貸付業」に、構成員が団体生命などに加入するための事務代行を行う保険共済は、「請負業」に該当する。

(事業場を設けて営まれるもの) 改正 一五一一四(昭和五六、直法二一一六改正)

(継続して営まれるもの) 改正 一五一一五(昭和五六、直法二一一六改正)

事務所を設けて営まれるものとは、一ヶ所に固定された施設をもって営業するもののほか、事業の性質に応じて事業活動上の拠点としての機能を有するものも含まれる。

継続して営まれるものとは、一定期間引続いて行うものだけでなく、継続的に、もしくは不定期的に反復して行われる場合も該当する。なお、「特掲事業」というのは、前文のはじめに列挙した事業をいう。

例えば土地の造成及び分譲、全集又は辞典の出版等のように通常一の事業計画に基づく事業の遂行に相当期間を要するものも含む。

(付随行為) 改正 一五一一六(昭和五六直法二一一六改正)

収益事業の範囲として、前に三二業種を列挙したが、この事業に該当した場合、これに付随して行われる行為は、それぞれの収益事業に含まれる。例えば、技芸教授業を営む学校法人が技芸教授に係る教科書に係る販売を行っている場合は、その販売は技芸教授業の付随行為とみなされる。要するに通常その収益事業に係る事業活動の一環として、又はこ

れに関係して行われる行為を云うものとされる。

(収益事業の所得の運用) 改正 一五一一七(昭和五六直法一一六新正)

収益事業から生じた預金等の運用によって生ずる利息配当金などの果実は、通常、収益事業の付随行為として課税されるが、経理を区分し、その運用資産の一部を教育事業に移管したときは、これから生ずる果実は課税対象から除外できる。ただし、その収益事業の運営に通常必要とされる資金以外のものとして、その範囲を限定している。

即ち収益事業の遂行上、通常必要な範囲のものや、不動産貸付業の保証金等に係るものは区分経理出来ないものとされる①。

(身体障害者等従事割合の制定) 一五一一八(省略)

九. 物品販売業

(物品販売業の範囲) 改正 一五一一九(昭和五六直法二一一六改正)

(宗教法人、学校法人等の物品販売) 改正 一五一一〇(昭和五六直法二一一六改正)

(文部大臣が指定した学校給食会) 改正 一五一一一(映五六直法二一十六、昭五七直法二一一一、昭六三直法二一一改正)

以上の通達のうち、一五一一一〇に記載された学校法人等の物品販売の具体的取扱いが、きわめて重要と思う。

まず、教科書その他これに類する教材については、その定義を明らかにし、教科書、参考書、問題集等、学校の指定により授業に用いるため、その学校の学生、生徒等を対象として販売されるものとしている。このような教科書の販売は、物品販売業に該当せず収益事業にならない。た

だし、技芸教授業に係わる教科書等の販売は、そのもとなる技芸教授業が課税事業であるから、付随行為としてその販売行為も収益事業に含まれる。

以上の教科書その他これに類する教材以外の出版物、例えば授業指定外の単なる参考書の販売は物品販売業に該当する。この取扱いは、技芸教授業に該当するかどうかに関係なく、学校教育法第一条も含めてすべて収益事業となる。また、ノート、筆記具などの文房具、布地、糸、編糸などの用具の販売は、たとえ授業に教材として指定されているものであっても物品販売業に該当し、課税対象となる。例えば、高等学校において家政教育上、布地や糸を販売した場合、美術教育上、絵具やキャンパスの販売をした場合などが該当する。

学校法人が行う制服、制帽などの販売については、従来「物品販売業」に該当するかどうか疑義があつたが、授業において教材として指定するものでなく、しかも、外部の業者が販売できるものであるからという理由で、今回、物品販売業に含むことを明確にした。まお、運動靴、運動衣なども前記一五一一一〇の

(3) に含めて物品販売業の対象となるものと思われる。また、制服、制帽などを直接、学校が販売しないで、外部の業者に販売を依頼し、学校法人がその業者から手数料やあつせん料などを収入する場合は、「物品販売業」または「仲立業」として収益事業の対象となるから注意が必要である。

但し学校法人等が行うバザーで年一、二回開催される程度のもものは物品販売業に該当しないものとしている。

十、不動産販売業

(不動産販売業の範囲) 一五一一一二(省略)

(特定法人の範囲) 一五一一一三(省略)

十一、金銭貸付業

(金銭貸付業の範囲) 新設 一五一一一四(昭五六直法二一十六追加)

今回、公益法人等が行う金銭貸付けから生ずる利息収入などは、特定の者に対する貸付けであっても金銭貸付業として課税対象に含まれることを明確にした。なお、有価証券の現先取引は、最近、学校法人においても資金運用手段として利用されているが、この実態は、公社債の買戻し(売戻し)条件付売買で、有価証券売買に類似しているため、その利息収入は、金銭貸付業に該当せず、課税しないことを明らかにした。

つぎに、学校法人が教職員などを対象とし、住宅貸付制度などいわゆる共済的貸付を行っている場合、つぎの各条件にすべてを備えていれば金銭貸付業に該当しないこととした。

- ① その教職員等の抛出に係る資金を主たる原資としていること
- ② 金銭の貸付け対象が教職員等特定であること
- ③ 利率は年7.3%以下であること

以上によって、学校法人が自己の資金を教職員に貸付けている場合は、たとえ利率が年7.3%以下であっても金銭貸付業の対象になるから注意する。

又一般に「金銭の貸付」という場合には、金銭消費貸借契約に基づいて金銭貸付を行うものその他、これと同様の経済的実質を持つものが含まれると解されるもので、手形割引の方法による資金の供給行為は当然含まれると解される。

(金銭貸付業に該当しない共済貸付け) 一五一一一五(省略)

十二、不動産貸付業

(物品貸付業の範囲) 一五一一一六(省略)

(不動産貸付業の範囲) 新設 一五一一一七(昭五六直法二一一六追加)

(非課税とされる墳墓地の貸付け) 一五一一一八(省略)

(非課税とされる国等に対する不動産の貸付)改正 一五一一一九(昭五六直法二一一六改正)

不動産貸付業とは、不動産の全部又は一部をその利用者にある期間、利用者の管理の下に移して利用させる行為である。これが倉庫業、席貸業などに該当する場合は、倉庫業などとして収益事業に含まれるので不動産貸付業に該当しない。また、従来、国、地方公共団体に対する貸付けのほか、他の公共法人、公益法人等にそれらの事業目的の用に貸付けられる場合は非課税とされていたが、昭和五六年の法律改正によって国又は地方公共団体に対し直接貸付けられるものだけに限り非課税とすることとされた。

したがって、学校法人が食堂、売店などを他の業者に経営させて家賃を定期的に収入する行為は不動産貸付業に該当する。また教職員寮を所有し、家賃を徴収する場合も該当する。ただし、学生生徒等の寄宿舎を経営し、その法人に在籍している学生生徒から徴する寮費収入については、旅館業に該当するかどうかによって判定される。

なお、主として住宅用土地として貸付ける場合で、一定の要件に該当すれば課税されない(基通一五一一二〇)。非課税とされる住宅用地の貸付け一五一一二〇、低廉貸付けの判定一五一一二二) 学校法人が、施設を土曜日、日曜日又は夜間など通常の業務に使用しない日時に他の者に継続的に、又は断続的に貸付ける行為、例えば、予備校、進学塾などに対する貸付けは、後で述べる席貸業との関係もあがるが、相当期間、特定の者に利用させるのだから不動産貸付業又は席貸業に該当するものと考えられる。なお収益事業となる「不動産貸付業」

から除外される住宅用地の貸付については、その貸付の対価が低廉な対価であることが必要とされ、その貸付に係る土地について課される固定資産税及び都市計画でその貸付期間に係るものの合計額の三倍以下の金額であると定められている(法人税施行令五条第一項第五号へ 法人税法施行規程四の二)。

十三、製造業

(製造業の範囲) 一五一一二二(省略)

(研究試作品等の販売) 一五一一二三(省略)

十四、通信業

(通信業の範囲) 新設 一五一一二四(昭五六直法二一一六追加)

従来、収益事業として明らかにされていなかったものとして、いわゆる赤電話、青電話、黄電話などを設置する公衆電話サービス業務がある。赤電話などの公衆電話サービス業務は、電話による他人の通信を介助する業務であるからとして今回、通信業に当たることとされた。学校法人においては、その大部分が学生生徒などのサービス業務として赤電話が設置されているので、このことは今後、相当問題になるものと考えられる。又他の者のために有償で行うファクシミリ、テレックス、海外テレフォンの業務は、まさに通信設備を他人の通信の用に供する事業であり、「通信業」に該当することになる。

十五、運送業

(運送業の範囲) 一五一一二五(省略)

十六、倉庫業

(倉庫業の範囲) 一五一一二六(省略)

十七。請負業

- (請負業の範囲) 一五一一二七
 (実費弁償による事務処理の受託等) 一五一一二八(省略)
 (請負業と他の特掲事業との関係) 一五一一二九

請負業は、事務処理の委託を受ける業も含まれることになったため、その範囲はきわめて広く解釈される。例えば、団体生命などに加入することについてその事務の代行を行う保険共済は請負業に該当するものとしてゐる。

十八。印刷業

- (印刷業の範囲) 一五一一三〇(省略)

十九。出版業

- (出版業の範囲) 一五一一三一(省略)
 (特定の資格) 一五一一三二(省略)
 (会報を専らその会員に配布すること) 一五一一三五(省略)
 (代価に代えて会費を徴収して行う出版物の発行) 一五一一三六(省略)

二十。写真業

- (写真業の範囲) 一五一一三七(省略)

二十一。席貸業

- (席貸業の範囲) 新設 一五一一三八(昭五六直法二一六追加、昭五九直法二一一改正)

不特定又は多数の者の娯楽、遊興又は慰安の用に供するため席貸しを行う事業は「席貸業」として収益事業の対象となる。本文の注の一では、学校法人が主として自ら利用する集会場、野球場、テニスコート、体育館等を有している場合、在籍している学生生徒等に利用させるように本来の目的によるものは、当然、席貸業に該当しないが、その施設を在籍している学生生徒等以外に、不特定又は多数の者に席貸ししているときは、席貸業に該当する。例えば、テニスコートを他に利用させ収入している場合、それが不定期又は断続的であっても継続して貸付かてるときは収益事業に該当する。

また、本文かつこ書にあるとおり不動産貸付業に該当するものは、席貸業に含まれない。これは長期にわたり継続して専用的に貸付ける行為、つまり不動産貸付業との区分を明確にしたものである。

- (会員に準ずる者) 一五一一三八の二(省略)

(利用の対価の額が実費の範囲を超えないもの) 一五一一三八の三(省略)

二十二。旅館業

- (旅館業の範囲) 改正 一五一一三九(昭五六、直法二一六改正)
 (公益法人等の経営に係る学生寮) 一五一一四〇(省略)
 (学校法人等の経営する寄宿舎) 改正 一五一一四一(昭五六、直法二一一六改正)

ここでは、旅館業には、下宿営業、旅館業法による旅館業の許可を受けないものも含むものとして広く実質的に定義している。ただし、学校法人における在学生の寄宿舎経営は、旅館業に該当せず、収益事業にならない。なお、技芸教授業を営む場合、その在学生等を対象とした寄宿舎の経営は、付随する業務として収益事業に該当する。要するに有料で

宿泊される施設はすべて旅館等となると認められる。

(低廉な宿泊施設) 一五一一四二(省略)

二十三、飲食店業

(飲食店業の範囲) 一五一一四三

飲食店業は、自ら調理したものを提供するもののほか、他の調理業者などから仕出しを受けて飲食の提供をするものも含まれるとされており、学校法人における食堂の経営が該当する。また、自ら調理しないで他の業者に経営を委せ、売上額の一定割合を徴するような場合でも、後述べる「仲立業」に該当し収益事業に含まれる。なお、年に一回しかも一日だけ屋台や茶店を開設し、飲食物を提供する行為は「継続性」がないもので、非課税とされる。

なお、学校法人が、その設置する小学校、中学校、盲学校などにおいて、学校給食等にもとづく給食事業は学校教育の一環としての行為であるので、飲食店業に該当せず課税されない。「学校給食等」には、以上のほか、「夜間課程を置く高等学校における学校給食に関する法律」「盲学校、聾学校及び養護学校の幼稚園部及び高等部における学校給食に関する法律」も含まれる。

二十四、周旋業

(周旋業の範囲) 一五一一四四(省略)

二十五、代理業、仲立業

二十六、問屋業

(問屋業の範囲) 一五一一四七(省略)

二十七、鉱業及び土石採取業

(鉱業及び土石採取業の範囲) 一五一一四八(省略)

二十八、浴場業

(浴場業の範囲) 一五一一四九(省略)

二十九、理容業

(理容業の範囲) 一五一一五〇(省略)

三十、美容業

(美容業の範囲) 一五一一五一(省略)

三十一、興行業

(興行業の範囲) 一五一一五二(省略)

(慈善興行等) 一五一一五三(省略)

(代理業の範囲) 新設 一五一一四五(昭五六直法二一六追加)

(仲立業の範囲) 新設 一五一一四六(昭五六直法二一六追加)

代理業とは、他の者のための商行為の代理を行う事業と定義しているが、実務上、それが周旋業であるか、代理業であるか、あるいは仲立業であるかの区別は難しい所である。ここでは、具体的に、団体生命保険、損害保険などの代理店として、教職員又は学生性などのために行う事業を例示している。保険会社などと代理店契約を結ばないで、単に事務委託手数料などを得ている場合は、「請負業」に該当する。

仲立業は、他のために商行為の媒介を行う事業として収入を得ている場合だから、学校法人が制服や制帽の販売を業者に委せ、その仲立として手数料を得ているときが該当する。

三十二、遊技所業

(遊技所業の範囲) 新設 一五一一一五四(昭五六直法二一一六改正)
 遊技所業は、席貸業と似ているが、その施設が一般に利用させることに適する必要な整備を行って、その本来の用途にしたがって利用者を利用させる事業をいう。その点、席貸業は単に場所を提供させるに過ぎない。例えば、野球場の場合、野球をするために他の者に利用させる必要な整備を行って、遊技所業に該当するが、野球場を利用して単なる集会や運動会を行い収入を得ているときは、遊技所業ではなく、席貸業に該当するかどうかによって判定する。

なお有償で行われる限り会員制によるものかどうかは、収益事業の判定上全く関係がないと解される。

三十三、遊覧所業

(遊覧所業の範囲) 一五一一一五五(省略)

三十四、医療保険業

(医療保険業の範囲) 一五一一一五六(省略)

(日本赤十字社等が行う医療保険業) 一五一一一五七(省略)

(病院における給食事業) 一五一一一五八(省略)

(専ら学術の研究を行う公益法人) 一五一一一五九(省略)

(診療所の範囲) 一五一一一六〇(省略)

(臨床検査センター) 一五一一一六一(省略)

(地域医師等による利用) 一五一一一六二(省略)

(地域医師等による診療) 一五一一一六三(省略)

(オープン病院等の健康保険診療報酬の額に準ずる額) 一五一一一六三の二(省略)

(非課税とされる福祉施設等の判定) 一五一一一六四(省略)

(災害等があった場合の特例) 一五一一一六五(省略)

(福祉病院等の健康保険診療報酬の額に準ずる額) 一五一一一六五の二(省略)

三十五、技芸教授業

(技芸教授業の範囲) 新設 一五一一一六六(昭五六、直法二一一六追加)

法人税法施行令第五条第一項第三〇号に示されている。更に技芸教授等には、通信によるものも含まれることになっている。

学校法人が、洋裁、和裁、編物などの教授を行う場合は、「技芸教授業」に該当し、その所得に対し課税される。したがって、技芸教授に係る入学金、授業料などを収入金額とし、これに対応する費用を控除した金額は所得として課税されることになる。ただし、学校教育法第一条校、専修学校、各種学校が行う技芸教授業は除かれる。

要するに、大学、高校、専修学校などが正規の教授以外に、例えば公開講座と称して技芸教授をおこなえば、その部分が収益事業となる。

① 技芸教授業に該当する場合

洋裁、和裁、着物着付け、編物、手芸、料理、理容、美容、茶道、生花、演劇、演芸、舞踊、舞踏、音楽、自動車操縦、小型船舶の操縦(以上技芸という)及び公開模擬学力試験を行なう事業が該当する。

② 技芸教授業に該当しない場合

上記に該当しても、学校教育法第一条の学校、同法八二条二項に定める専修学校又は同法八十三条一項の各種学校で大蔵省令で定め

る法人の経営は除かれる(施行規則七条八条参照)。

(公開模範学力試験) 一五一一一六七(省略)

(授業時間数の判定) 一五一一一六七の三(省略)

三十六、駐車場業、その他

(駐車場業の範囲) 改正 一五一一一六八(昭五六直法二一一六改正)

学校法人の土地を駐車場とし、これを有料で収入を得ているもののか、駐車場に用いるため一括して他に貸付けている場合も含まれる⑫。

(低廉保証料の判定) 一五一一一六九(省略)

(学校法人等が実習の一環として行う事業) 改正 一五一一一七〇(省略)

(神前結婚等の場合の収益事業の判定) 一五一一一七一昭五直法二一一六改正(省略)

三十七、準学校法人課税とその問題点

学校法人と準学校法人の税務上の取扱いは以上説明の通り大体同じ取扱いをうけるのであるが、学校教育法第一条の学校と同法八二条二項に定める専修学校又は同法八三条一項の各種学校で取扱いの異なるものがある。次にそれをみることにしたい。

(イ) 先に十九技芸教授学校を学校法人が行えば所得に対し課税される。但し学校教育法第一条校、専修学校、各種学校が行う技芸教

授学校は除かれる。

(ロ) 日本私学振興財団が扱う寄附金について、学校法人と準学校法人の税金とはその認められている寄附事業の範囲が異なる。

具体的には四、(4)日本私学振興財団が扱う寄附金の項で述べた所であるが準学校法人の設置する専修学校については高等課程・専門課程について授業時間数についてそれぞれ制限が付されている。又各種学校については認められない。

(ハ) 特定公益増進法人に対する寄附金についても一条校について承認されるが、専修学校・各種学校については適用がない。この点については毎年全国専修学校・各種学校協会より承認の陳情が行われている。

平成二年一月一八日の各日刊紙の報ずる所によれば、自民党の九三年度(平成五年度)税制大綱によれば、特定公益増進法人の範囲に一定の専修学校を設置する準学校法人を追加する旨が記載されている。

(ニ) 一条校に認められてその他の学校に認められないのは、同じ学校教育を行うものでありながら法の下の平等に反し、且つ戦後六・三・三・四制の単線型学校になったのが、再び複線型学校になったものと云われなければならない。

戦後アメリカの教育使節団の指示により折角単線型となったものが、戦前型になったものと云うべきであり残念でならない。

三十八、学校法人・宗教法人等に対する税務のあらまし

税 目	区 分	課 税	根 拠 条 文
法 人 税	非営利事業	法人税を課さない。	法人税法第4条第1項
	収 益 事 業	税率 $\frac{27}{100}$ 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寄附金とみなす。 (公益法人等の寄附金の損金算入限度額) $\text{所得金額} \times \frac{30}{100} \left(\begin{array}{l} \text{社会福} \\ \text{祉法人} \\ \text{および私立} \end{array} \right)$ および私立 $\frac{50}{100}$ 又は 200 万円のうち大きい) = 寄附金の損金方の額 算入限度額	別表第2 公益法人等の表 法人税法第66条第3項、第37条第4項 同施行令第73条第1項第3号 各種学校のみを設置する法人は $\frac{30}{100}$
所 得 税	別表第1(公共法人等の表)第1号に掲げる内国法人が支払を受ける利子等、配当等、利益の分配ならびに報酬および料金	所得を課さない。	所得税法第11条第1項 別表第1 公共法人等の表

税 目	区 分	課 税	根 拠 条 文
相 統 税	公益法人等が遺贈により取得した財産	相続税を課せられるのは、相続または遺贈により財産を取得した個人に限られ、法人には適用がない。	相続税法第1条
贈 与 税	公益法人等が贈与により取得した財産	贈与税を課せられるのは、贈与により財産を取得した個人に限られ、法人には適用がない。	相続税法第1条第2条
登 録 免 許 税 法	<p>1. 学校法人（専修学校各種学校を含む。）</p> <p>(1) 校舎、寄宿舎、図書館その他保育または教育上直接必要な附属建物（以下「校舎等」という。）の所有権の取得登記</p> <p>(2) 校舎等の敷地、運動場、実習用地その他の直接に保育または教育の用に供する土地の権利の取得登記</p> <p>2. 宗教法人</p> <p>(1) もっぱら自己またはその包括する宗教法人の宗教の用に供する宗教法人法第3条（境内建物および境内地の定義）に規定する境内建物の所有権の取得登記または同条に規定する境内地の権利の取得登記</p> <p>(2) 自己の設置運営する学校（学校教育法第1条（学校の範囲）に規定する盲学校、聾学校、養護学校または幼稚園に限る。）の校舎等の所有権の取得登記または当該校舎</p>	<p>登録免許税を課さない。</p> <p>（注）大蔵省令（施行規則第2条）に定める種類の添付があることを要件とする。</p>	<p>登録免許税法第4条第2項</p> <p>別表第3 非課税の登記等の表</p>

税 目	区 分	課 税	根拠条文
<p>登 録 免 許 税 法</p>	<p>等の敷地、当該学校の運動場、実習用地その他直接に保育、もしくは教育の用に供する土地の権利の取得登記</p> <p>3. 民法第34条(公益法人の設立)の規定により設立した法人</p> <p>(1) 自己の設置運営する学校の校舎等の所有権の取得登記または当該校舎等の敷地、当該学校の運動場、実習用地その他直接に保育、もしくは教育の用に供する土地の権利の取得登記</p> <p>(2) 更生緊急保護法第2条第2項に規定する更生保護事業の用に供する建物の所有権の取得登記または当該事業の用に供する土地の権利の取得登記</p> <p>(3) 住宅金融公庫法第17条第1項第4号、第2項もしくは第4項または産業労働者住宅資金通法第7条第1項第2号、第3号もしくは第2項の規定による住宅金融公庫からの資金の貸付を受けて譲渡のため取得する建物の所有権の取得登記または当該譲渡のために取得する土地の権利の取得登記</p>		
<p>印 紙 税</p>	<p>公益法人が作成する受取書</p>	<p>公益法人が作成する受取書は、収益事業に関して作成するものであっても、営業に関</p>	<p>印紙税法第2条別表第1 課税物件表22</p>

税目	区分	課税	根拠条文	
		しないものとして取扱われ、 印紙税は課税されない。	印紙税法基本通 達第22号文書13	
住 民 税	道府県 民 税	非営利事業	道府県民税を課さない。	
	道府県 民 税	収益事業	法人税割 $\frac{5.0}{100}$ (制限税率 $\frac{6}{100}$) 均等割 年額 10,000円 ④ 収益事業のうち、社会福 祉法人、学校法人または私 立学校法第64条第4項の 法人(専修学校又は各種学 校)が行なう事業で、その 所得の90%以上の金額を 非営利事業の経営に充てて いるものについては、道府 県民税を課さない(赤字の 場合も含む)以下同じ。	地方税法第25条 第1項第2号、第 51条、第52条、 地方税法施行令 第7条の4
	市町村 民 税	非営利事業	市町村民税を課さない。	地方税法第296 条第1項第2号、 第312条、第314 条の6
		市町村 民 税	収益事業	法人税割 $\frac{12.3}{100}$ (制限税率 $\frac{14.7}{100}$) 均等割 年 40,000円 ④ 収益事業のうち、社会福 祉法人、学校法人または私 立学校法第64条第4項の 法人(専修学校又は各種学 校)が行なう事業で、その 所得の90%以上の金額を 非営利事業の経営に充てて いるものについては、市町 村民税を課さない。

税 目	区 分	課 税	根 拠 条 文
住 民 税	都民税		
	非営利事業	都民税を課さない。	地方税法第734条
	収益事業	法人税割 $\frac{17.3}{100}$ (制限税率 $\frac{20.7}{100}$) 均等割 年 50,000円 ④ 収益事業のうち、社会福祉法人、学校法人または私立学校法第64条第4項の法人(専修学校又は各種学校)が行なう事業で、その所得の90%以上の金額を非営利事業の経営に充てているものについては、都民税を課さない。	地方税法施行令第57条の2
法人事業税	非営利事業	法人事業税を課さない。	地方税法第72条の5第1項第1号
	収益事業	税率 年 350万円以下 $\frac{6}{100}$ 年 350万円超 700万円以下 $\frac{9}{100}$ 年 700万円超 $\frac{12}{100}$ ④ 下記の事業に対しては、事業税を課さない。 (1) 時事の報道を目的とする新聞(毎月3号以上、号を追って定期的に発行されるものに限る)を発行する新聞業およびこれらの新聞を送達する事業 (2) 学術研究、学校教育、社会教育等に関する出版物を発行する出版業で政令(第17条)で定めるものおよびもっぱら教育の用に供する映画を製作する事業で政令(第18条)	地方税法施行令第15条 地方税法第72条の4第2項 60年4月1日より(1)~(5)は段階的に廃止

税 目	区 分	課 税	根 拠 条 文
法人事業税		<p>で定めるもの</p> <p>(3) 新聞に広告を掲載することを取扱う事業で政令(第19条)で定めるもの</p> <p>(4) 教科書の供給を行なう事業で政令(第20条)で定めるもの</p> <p>(5) 一般放送事業</p> <p>(6) 林業</p> <p>(7) 鉱物の掘採事業</p>	
不動産取得税	<p>公益法人等が下記の不動産をそれぞれ下記に掲げる不動産として使用するために取得した場合</p> <p>(1) 宗教法人 もっぱらその本来の用に供する境内建物および境内地</p> <p>(2) 学校法人および準学校法人 直接保育または教育の用に供する不動産</p>	<p>不動産取得税、固定資産税、都市計画税を課さない。</p>	<p>地方税法第73条の4第1項、第348条第2項、第702条の2第2項</p>
固定資産税	<p>(3) 学校法人および準学校法人(専修学校) 設置する寄宿舎</p>		
都市計画税	<p>(4) 民法第34条の法人、宗教法人、社会福祉法人 設置する幼稚園において直接保育の用に供する不動産</p> <p>(5) 民法第34条の法人、政令(第36条の4)で定める医療法人 医療関係者の養成所で直接教育の用に供する不動産</p> <p>(6) 民法第34条の法人で職業訓練を行なうもの</p>		

税 目	区 分	課 税	根拠条文
不 動 産 取 得 税 固定資産税 都市計画税	職業訓練施設で直接職業 訓練の用に供する不動産 (7) 民法第 34 条の法人 設置する図書館で直接そ の用に供する不動産 (8) 民法第 34 条の法人、宗 教法人 設置する博物館で直接そ の用に供する不動産 (9) 民法第 34 条の法人で学 術の研究を目的とするもの その目的のため直接その 研究の用に供する不動産		
電 気 ガ ス 税	学校教育法第 1 条の学校、 同法第 82 条の 2 の専修学校 および同法第 1 条の教育に準 ずる教育を行う施設において 直接教育の用に供する電気ガ スで次のもの (1) 学校教育法第 1 条に規定 する学校および同法第 82 条 の 2 の専修学校 寄宿舍、職員住宅、食堂、 売店、保養所その他これら に類する厚生または福祉の ための施設以外の施設にお いて使用する電気またはガ ス (2) 施行令第 54 条の 6 に定 める学術研究機関 直接実験の用に供する電 気またはガス	電気ガス税を課さない。	地方税法第 489 条第 9 項 地方税法施行令 第 54 条の 6 第 54 条の 7
物 品 税	(1) 学校教育法第 1 条に規定 する学校、その他政令で定 める教育機関 教育の用に供する第 1 種	物品税を課さない。	物品税法第 22 条 第 1 項

税目	区分	課税	根拠条文
物品税	<p>または第2種の課税物品で政令で定めるもの</p> <p>(2) 学術研究機関として政令で定めるもの</p> <p>学術研究の用に供する第1種または第2種の課税物品で政令で定めるもの</p>		
入場税	<p>(1) 学校教育法第1条に規定する高等学校、中学校、小学校、幼稚園その他政令で定める学校の教員の引率により、当該学校における教育に資するため、当該学校の生徒、児童または幼児を興行場等に入場させる場合。</p> <p>(2) 学校法人、各種学校法人、社会福祉事業法人等が主催する催物で免税興行の条件に該当するもの</p>	入場税を課さない。	入場税法第5条第8条、第9条
事業所税	<p>(1) 法人税法第2条第6号の公益法人(学校法人等)が事業所等で行う事業のうち、収益事業以外の事業所面積に対するもの</p> <p>(2) 個人立各種学校等については課税標準の2分の1控除</p>	<p>事業所税を課さない。</p> <p>収益事業部分の課税。</p> <p>(1) 資産割 … 床面積 1,000㎡超について、1㎡当り 500円</p> <p>(2) 従業者割 … 100人超について、給与総額の0.25%</p> <p>(3) 新增設 … 1㎡当り 6,000円</p>	<p>地方税法第701条の34第2項、施行令第56条の22</p> <p>地方税法第701条の42</p>

以上学校法人に係りを持つ通達に關し論じてきた所であるが、通達に微に入り細に亘り解釈基準を示すことは、却つて法の解釈を硬直化させ時代の発展に追従出来ず、又税当局の見解であるので本来の法の下の平等、弱者保護の見地より必ずしも最善の方法とは認められ難い。

更に私見を述べるならば、そもそも通達の法的根拠は「各大臣、各委員会及び各庁の長官はその所掌事務について命令又は示達するため、所管の諸機関及び職員に対し訓令又は通達を発することができる」という規定にある（国家行政組織法一四條二項）。

しかし職務上の上級官庁がその下級官庁に対し、その職務の執行について命令をなしうることは、およそ行政機関の組織上当然のことである。法律の規定をまつまでもないところである。従つて右の国家行政組織法の規定は、創設的な性質を有するものでなく、いわば当然の事柄を注意的に規定したものに外ならぬと解される（昭和三六・三・一三 大阪地裁三三（行）一四 行集二二卷三三〇九頁）となし、又通達は行政庁間の事務取扱いについて指針ないし基準を示すものであるから、法規として国民を拘束するものでないものと解すを相当とするとしている。

更に通達は下級行政庁を拘束するに止まり、法規たる性格を有するものでないが、通達によって示達された内容が税務行政の現行一般において実現されており、ある個別的・具体的事例がその通達の要件を充足しているにかかわらず、これに反して納税者に不利益な課税処分をするとは課税の対象にならないと信じた納税者に不測の損益を与えるばかりでなく、租税法の基本原則の一つである公平負担の原則にも違背する違法な処分と云わなければならぬ（昭和四五・五・一二 大阪地裁四〇（行）ウ 四八 行集二二卷五号七九九頁）としているのは、納税者の保護の立場を支持するものであり、妥当な判決と解する。

注 ①公益法人等の本来の事業が収益事業に該当する場合、基本通達一

五——に説明されている。

山本清次 他編 法人収益基本通達の疑問点 ぎょうせい 六二八頁。

②文部省高等教育局私学部編集 私学必携（第六項改訂） 第一法規 四〇六頁。

③山本清次 他編 前掲書 六二九頁。

④渡辺淑夫 著 寄付金課税の知識 財務詳報社 一頁。

⑤税法研究会編 税務書式総覧 新日本法規 三〇一以下。

⑥特別寄附金とよばれ法三七③により金額が損金として認められる。俗に「免税寄附金」と呼ばれている。

⑦国税庁長官に対し税別租税措置法第四〇条の規定による承認を係る必要がある。

⑧時価の評価は目下の所不動産鑑定士、税理士、弁護士、公認会計士、銀行等が評価人をして認められている。

⑨特別租税措置法第四〇条の申請書類及び必要な説明書は所轄税務署に揃え付け、配布される。

又承認の手続きがなされた場合は、国税庁長官より承認申請に対

する承認の通知書が送達される。

⑩ 山本清次 著 法人税基本通達の疑問点 ぎょうせい 六二八頁。

○ 前掲書 六三五頁。

○ 坂元左 他監修 逐条洋解法人税関係通達総覧(法人税基本通達編二) 第一法規
第十五章 公益法人等及び人格のない社団等の収益事業課税
三九五以下。