

法人税関係

公益法人等の収益事業に係る 不動産貸付業の留意点

1 はじめに

内国法人である公益法人等（法法2六、別表二）は、法人税法で定める34業種の収益事業を継続して事業場を設けて営む場合には、法人税が課される（法法2十三、7、法令5①）。本稿では、その34業種の収益事業のうち、不動産貸付業を中心に述べる。

2 不動産貸付業とその範囲

公益法人等がその所有する不動産をその用途等に従って継続的にその全部又は一部を他の者に貸し付け、対価を得る事業が「不動産貸付業」とされる。この場合、店舗の一部を他の者に継続的に使用させるいわゆるケース貸し及び広告等のために建物その他の建造物の屋上、壁面等を他の者に使用させる行為が含まれる（法令5①五、法基通15-1-17）。ただし、他の者に不動産を使用させる行為であっても「倉庫業」、「席貸業」、「遊技所業」、又は「駐車場業」に該当するものは、不動産貸付業に該当しない（法基通15-1-17（注））。特に駐車場業については、貸付けた不動産の所有者たる公益法人等の種類、その不動産を賃借し利用した者の種類を問わず、収益事業として課税させることとなる。また、駐車場場所としての土地の貸付けについても駐車場業に含まれることとされ（法令5①三十一、法基通15-1-68）、土地の貸付けの際、その土地の利用状況を把

握する必要がある。

3 収益事業として課税されない不動産貸付業

公益法人等が行う不動産貸付業のうち、主に収益事業の課税対象とならないものは次に掲げるとおりとされる。

- ① 宗教法人又は公益社団・財団法人が行う墳墓地の貸付業、
- ② 国又は地方公共団体（以下、国等という。）に対し直接貸し付けられる不動産の貸付業、
- ③ 主として住宅の用に供される土地の貸付業（上記②に掲げる不動産貸付業を除く。）

で、その貸付けの対価の額のうち、その事業年度の貸付期間に係る収入金額の合計額が、その貸付けに係る土地に課される固定資産税額及び都市計画税額でその貸付期間に係るものの合計額に3を乗じて計算した金額以下であるもの（法規4）であることその他一定の要件を満たすものなど。

（注）上記①、②が貸主である公益法人等の要件、上記③が借主及び賃貸不動産の用途が要件とされる（法令5⑤）。

4 具体的な留意点

公益法人等が市町村や公立学校に敷地を貸し付けている場合が多く、その不動産の貸付けがその不動産の利用・用途、最終的な借主が誰なのかが重要となる。上記3②では、国等に対し直接貸し付けられている不動産の貸付業は収益事業から除外されているが、国等によって直接

使用されることを目的としてその国等に対して直接貸付けられたものに限られるため、公益法人等が国等に対して不動産の貸付けを行った場合においても、その不動産が国等以外の者に転貸されているときは、その不動産の貸付けは収益事業に該当することとなる（法基通15-1-19）。そこで最終的な借主が誰かを判断することが大切になる。

また、駐車場として貸付けられた場合には、そもそも不動産貸付業に該当せず、駐車場業に該当するため収益事業となる。

さらに、寺社仏閣などの宗教法人では広大な土地を所有している場合もあり、その土地を借りて生活をしている者も多く、その土地の貸付けの用途や賃貸料の額により収益事業となる場合もある。上記3③における「主として住宅の用に供される土地」とは、その床面積の2分の1以上が一定の居住の用に供される家屋の敷地として使用されている土地のうちその面積がその家屋の床面積の10倍に相当する面積以下であるものとされる（法基通15-1-20）。

5 おわりに

原則として不動産貸付業は収益事業として課税されるが、その収益事業から除外される場合もあり、公益法人等である貸主から契約書や聞き込み、その貸付けの対象である物件の現況調査が特に重要である。

〔 右山研究グループ
税理士 佐近 裕太 〕