

政府税調非営利法人課税 WG 報告書：

「新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的な考え方」(2005年6月17日)を批判的に点検する！

2005.6.20

白鷗大学 石村 耕治

《点検メモ要約》

政府税調の考え方は、現行の「公益法人等、原則非課税」から「非営利法人、原則課税」への180度の転換、収益事業課税への課税強化など、徹底した増税構想である。こうした考え方では、民間非営利公益部門の自立した活動の促進は望めない。役所や役所の審議会主導ではなく、国民・政治主導で、非営利公益法人が、「官製経済」から飛び出して「市場経済」の中で開花するための「活動原資」を確保できる税制の確立に向けて、新たな視角からの検討が急がれる。

政府税調 WG 「報告書」は民間非営利公益セクターへの増税構想

- ・ 非営利法人制度のデザインをした有識者会議では、「非営利法人」と「公益性のある非営利法人」の“二階建の法人制度”を提言している。これに対して、政府税調WG報告書では、「非営利法人」、「公益性のある非営利法人(共益法人)」、「公益性のある非営利法人(公益法人)」の“三階建の法人制度”を提言している。これは、明らかに、有識者会議が示したものと異なり、政府税調・財務省の越権ではないか。

〔図表1〕規制緩和時代に即した非営利法人課税制度イメージ

(政府税調案)	(有識者会議案)
《一階》	《一階》
非営利法人	非営利法人
原則課税	原則課税
《二階》	《二階》
共益法人	公益法人
会費収入は免税	・ 非対価性収益免税 ・ 所得税・法人税・相続税上の控除対象寄附金受入資格付与
《三階》	
公益法人	
・ 非対価性収益免税 ・ 所得税・法人税・相続税上の控除対象寄附金受入資格付与	

- ・ 一般に、法人になると、収益事業を除いて、自動的に非収益事業にかかる収入が課税対象外となる仕組みを「非課税制」という。これに対して、第三者機関ないしは課税庁などによる特別の審査を経て合格すれば、一定の事業収入が課税対象から除かれる仕組みを「免税制」という。わが国の非営利公益法人課税においては、伝統的に「非課税制」とってきた。しかし、今回の政府税調WG報告書では、新たにつくられる非営利法人制度では、「免税制」に180度転換する方向性を打ち出している。それにもかかわらず、意図的に「非課税」という言葉を用いて、“免税”という言葉を目立たせてしまっている。狡猾ともいえる。
- ・ 「免税制」では、役所が課税を通じて民間非営利公益法人の生殺与奪の権限を握る形にもなりかねないことから、官主導の国のかたちにある場合には、民間非営利公益部門の自立には好ましくない仕組みといえる。また、単なる増税マシンとして機能する可能性も大きい。
- ・ 政府税調が打ち出した三階建の法人制度では、一階の非営利法人の場合は、すべての所得が課税となる。そして、二階に上がった共益法人の場合は、会費だけ（ということは、「非収益事業」ではない？）が免税になり、三階に上がった公益法人の場合は、(a)非収益事業収入の免税、プラス(b)その収入のうち寄付金については寄付者が控除・損金算入できるとの構図。
- ・ 三階に上がってはじめて現行の法人税法上の公益法人等として取り扱うというわけ。言い換えると、今後は、二階に上がり、会費収入だけが免税となるのも“税制上の恩恵措置”になるというわけである。
- ・ これは、公益法人はすべて「原則非課税」である現行の仕組みを180度転換させ「原則課税」とする、いわば“究極の増税”構想に過ぎない。現行制度下では、中間法人を除き、公益法人は法人になると同時に非収益事業は当然に課税除外（非課税）になることから、今回の政府税調WGの増税構想は受け入れがたい。「民が公益を担う」役割を拡大しようというはずなのに、なぜ「原則課税」に転換、「免税制」の導入等々と、課税強化策が出てくるのか、まったく不可解である。
- ・ 「原則課税」とは、株式会社などと同等の「営利法人並み課税」あるいは「普通法人並み課税」を意味するわけで、一階、二階、三階の法人には、原則として会社などと同じ課税原則が適用される。これで、民間非営利公益法人の活性化をはかるなど不可能ではないか。民間非営利公益法人は、“公益を担う”ということで社会的責任を果たす存在であり、一方で現在でも民間と競合する事業収益に対しは相応の税負担をしており、「原則非課税」であって当然ではないか。

- 政府税調WGの構想では、「準則主義」、「原則課税」への転換を当然視しているようである。しかし、法政策論上、法人の設立基準（準則主義か、許可主義・認証主義か）の選択と、課税除外方式（非課税か、免税か）の選択とは、本来、次元の異なる問題である。したがって、準則主義を採る場合には、免税制でなければならないというような決まった組合せなどない。現実の法制も、次のようにさまざまな組合せになっている。

〔図表2〕本来の事業に対する課税取扱と非営利公益性の判断方法の選択組合せ

法人設立基準	非営利公益性の判断	本来の事業～課税、課税除外（非課税制・免税制）
(1) 準則主義	(a) 法人の準拠法に要件を細かく織り込み、特別の機関による判断は実施しない	非課税制（例えば、法人である労働組合、マンション管理組合法人）
	(b) 特別な判断は実施しない	原則課税（例えば、中間法人）
	(c) 判断は課税庁が実施	原則課税で免税制（例えば、アメリカの非営利公益法人）
	(d) 判断は第三者機関で実施	非課税制（例えば、フランスの公益団体） 原則課税で免税制（例えば、イギリスのチャリティ）
(2) 許可主義・認証主義等	(a) 判断は主務官庁が実施	非課税制（例えば、公益法人、NPO法人、宗教法人）
	(b) 主務官庁に加え、課税庁も実施	原則課税で免税制（例えば、シャウプ勧告）

- 政府税調WG報告書では、NPO法人や学校法人、宗教法人など特別法上の各種法人、さらには任意団体なども、「原則課税」に転換し、課税制度の整合性を保つべきではないかと示唆している。政府税調、その背後にいる財務省は、今回、「原則課税」ルールをの橋頭堡を築いて、他の法人にもこのルールを広げて行こうというのが魂胆であろう。しかし、会費収入だけが免税となるのも“税制上の恩恵措置”とみるような魅力のない、単なる課税強化スキームでは、他の法人などに同調を求めるのは無理ではないか。NPO法人や学校法人、宗教法人など特別法上の各種法人などは、この流れを、徹底的に批判し、ストップさせなければならない。
- 政府税調WGの構想では、結局、二階に上がった共益法人でも、現行の課税上の措置すら保障されない。三階の公益法人になれてはじめて、非収益事業が免税となると同時に、現行の特定公益増進(特増)法人並みの地位になる。有識者会議の構想では、要件をクリアできた非営利法人はすべて公益法人になれるものと期待されていたはずである。ところが、政府税調から、中二階のような共益法人の仕組みが提案されたことから、寄付金控除・損金算入の対象となる寄付金の受け入れもできる公益法人になれるものの数は相当絞

られることになる。政府税調WGは寄付文化を育てる構想を打ち出した、と
か言っているが、まさに“画に描いた餅”である。

- ・ 現在、公益法人全体の収入19兆円のうち6割以上が収益事業収入である。一方、寄付金収入は全収入のわずか1.3%である。政府税調およびその背後にいる財務省は「寄付税制を広げる」と言葉だけは踊っているが、現在2万5,800余りある民法法人のうち、三階に上がって公益法人になれる数ほどの程度（現在特増法人は約900）になるというのであろうか。政府税調の背後にいる財務省は、どのみち三階に上がった公益法人に対する寄付が急激に増えるなどとはみていないものと思われる。むしろ、「原則課税」への転換、収益事業課税が強化できれば、確実に税収増につながれると踏んでいるのではないか。ここには、残念ながら、「寄付文化を育てる税制をつくる」といった“哲学”などあるようには思えない。それこそ、“よろいの下から増税がちらついている”である。
- ・ また、政府税調WGの構想では、定期審査を実施し、三階あるいは二階から一階に転落した法人には、普通法人に置き換えて、その地位にあった期間について追徴課税を実施するという。しかし、これでは、役所が法人の活動資金にかかる生殺与奪の権限を握ることもなりかねず、萎縮の副作用、課税庁に生かされる民間非営利公益活動にもなりかねない。
- ・ 現在、公益法人は限定列挙された33業種が課税対象だが、政府税調WG報告書では、対価を得る事業にはすべて包括的に課税する方式に改める構想も打ち出している。しかし、こうした「対価性収益課税方式」のような不確定なルールを用いることで税収増を目指すつもりかもしれないが、通達課税の氾濫を招き、「納税者にフレンドリー」で簡素な課税につながるとは到底考えられない。こんな課税方式を絶対に認めてはいけない。報告書では、現行の限定列挙主義を改め、収益事業に投網を使って税金をとるような「対価性収益課税方式」への転換・導入を明確には謳っていない。しかし、非営利公益法人界が油断をすれば、その隙を突いてこの方式の導入に走る恐れがある。注意を怠ってはならない。
- ・ 今回、公益法人制度改革を必要とした理由は、次のとおりである。

〔図表3〕公益法人制度改革を必要とする理由

改革の理由	(1) 行政改革の必要性～ 公益法人への天下り問題、 補助金削減
	(2) 不祥事への対応～ KSD事件、 ガバナンス(法人の管理運営の適正化)・アカウントビリティ(説明責任)・ディスクロージャー(情報開示)の確保
	(3) 市民社会からの要請～ 「小さな政府に対応した大きなNPOセクターの構築」、 そのための法制の整備

- 図表 3 に掲げられた補助金を削減し、小さな政府に見合う大きな非営利公益部門を構築し「自立」するために、何よりも大事なのは、「コーポレートファイナンス（活動原資の調達）」の課題である。非営利公益法人は、その活動原資を、会費、収益事業からの繰り入れ、寄付金、金融収益などから調達している。官が主導する「官製経済」下では、行政依存型の法人の経営においては「補助金」が大きな役割を果たしてきた。しかし、補助金は、天下りに温床をつくり、わが国の非営利公益セクターを行政依存型のものにしたマイナス面も大きい。小さな政府のあり方が活発に議論されてきている昨今、不要な補助金の削減は重要な政策課題となっている。
- このように、時代の変化に沿い、非営利公益法人は、自立に向けた「コーポレートファイナンス」の多様化が迫られている。非営利公益法人は、営利法人とは異なり、その活動原資を「エクイティファイナンス（株式発行による資金調達）」に求める仕組みにはなっていない。しかし、一方で、市場化の波が高まるなか、従来のような会費や補助金一辺倒では「官製経済」の中でも生きてはいけない。寄付金収入の拡大に加え、「市場経済」に打って出て、収益事業の活性化、金融資産の効率的な運用などを通じて、できるだけ多様なソースから活動原資を獲得する必要に迫られてきている。ところが、政府税調WGの報告書では、「原則課税」への転換に加え、収益事業に対する課税強化や軽減税率の廃止など課税強化策だけを強調している。また、「コーポレートファイナンス」の多様化に重要な意味を持つ、みなし寄付金制度や金融収益への課税のあり方などについては、まったく不透明な報告となっている。今、求められているのは、課税強化策ではなく、わが国の非営利公益法人が、「官製経済」から飛び立ち、「市場経済」の中で開花し、自立して活動できる「コーポレートファイナンス」の多様化を支援する税制である。今回の政府税調WGの「基本的な考え方」は、根本から練り直す必要があるといえる。
- 国税の支援措置がこういった状況である一方で、地方税上の支援措置については、ほとんど青写真が明らかになってされていない。しかし、財団法人などの場合、「原則課税」で、“所得課税”のならず、固定資産税など“資産課税”面でどうなるのかなど、不安要因も多い。また、“所得課税”の面でも、地方税上の個人寄付の仕組みもまったく手付かずになっている。
- こうした政府税調やその背後にいる財務省の「増税」を基調とした考え方では、民間非営利公益部門の自立した活動の促進は望めない。今回の政府税調WGの報告書を“反面教師”にし、役所や役所の審議会主導ではなく、国民・政治主導で、非営利公益法人が、「官製経済」から飛び出して「市場経済」の中で開花するための「活動原資」を確保できる税制の確立に向けた新たな視角からの検討が急がれる。

政府税制調査会から 2005 年 6 月 17 日に発表された報告書、「新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方」の全文は、以下の財務省ホームページを参照のこと。

<http://www.mof.go.jp/singikai/zeicho/top.htm>