

〈シンポジウム〉

宗教法人の公益性について

〔第一報告〕

総論——宗教法人の公益性と税の不課・減免

阿南成一

(南山大学)

はじめに

主としては宗教法人に対する課税問題——税務当局は課税の「適正化」、宗教法人側は「課税強化」と言っている——が発端となって、宗教法人の「公益性」の問題が近年クローズ・アップされてきた。というのも、宗教法人に対して税の減免が講じられているのは宗教法人の公益性のゆえとされているからである。

しかしながら、ひとくちに宗教法人の公益性と言っても、その内容がどんなものかは私の知る限り余り突っ込んで論じられてはいない。たとえば、その公益性はいわゆる公益法人一般と同程度のものなのか、それとも宗教

法人に特有の公益性があるのかといった問題もある。

そこで、このたび宗教法学会において「宗教法人の公益性」をテーマにシンポジウムを行なうことになった。課税する側の税務当局にもそれなりの法理論があつてのことと思われるので、シンポジウムへの参加を要請したが、諸般の事情で実現できなかった。しかし、フランスにおける宗教団体の法人化の問題や、アメリカにおける宗教法人の公益性については適当な報告者を得ることができた。また、わが国の宗教立法の沿革から宗教法人の公益性について報告をいただくこともできた。本稿は、これらの各論に先立って、宗教法人の公益性について総論的に問題点を報告したものに手を加えたものである。(学会後のことであるが、「公益法人の機能と課題」(ジュリスト八七〇号)が公刊された。併せて参照されたい)。

一 宗教法人はどんな公益法人か

わが国の法人については、学説上さまざまな分類がなされているが、宗教法人は、国家の統治権力作用を分担している「公法人」ではなくて、「私法人」であることは言うまでもない。そして、この「私法人」については民法第二章の法人に関する諸規定が根拠となつている。これら条文にその文言はないが、便宜上三四条の法人は「公益法人」、三五条の法人は「営利法人」と称されている。

しかしながら、三四条を見ると、「営利ヲ目的トセサルモノ」とあるだけで、積極的に「公益を目的とする」とは定めていない。せいぜいその前段に「祭祀、宗教、慈善、学術、技芸其他公益に關スル社團又ハ財団ニシテ」とあるだけである。したがって、例示的に列挙された祭祀等々は当然に公益的なもので、これらに準ずるもので

あればその他のものも公益的という意味に解釈できなくもない。学説は公益法人の公益性を社会全般の利益(不特定多数の利益)と説明している。

いったい民法三四条は、森泉教授の指摘にあるように、「営利ヲ目的トセサル」(非営利性)に重点があるのか、それとも「其他公益ニ関スル」(公益性)に重点があるのか必ずしも明らかでないが、通説ならびに公益法人設立の実態においては前者に重点がおかれている(森泉章「公益法人法制の現況とありかた」ジュリスト八七〇号、一〇頁)。その結果、ひとくちに公益法人と言っても、純公益法人のほかに親睦団体型あるいは業者団体型の中間型のものもあまた存在することになる。そこで、なるほど非営利的ではあるが公益性の希薄な公益法人に対して、公益法人なるがゆえの税の免減をめぐって批判が当然に高まることとなる。

次に、民法は法人に関して社団と財団を類別し、公益法人にはどちらの型もありうる(三四条)が、営利法人については社団法人に限っている。しかも、社団組織の営利法人は「商事会社設立ノ条件」に従って法人になる途しかなかく、財団組織の営利法人は認められていない。

ところで、宗教法人は宗教法人法にもとづいて法人となつてはいるが、その性質は社団か財団かという問題がある。通説によれば、社団は人の集まりが法人化して権利主体になるのに対し、財団は財産の集まりがそうなる。ところが、宗教団体は信者という人の集まりと共に、神社仏閣や教会堂等の財産の集まりでもあるから、社団にして同時に財団的組織であり、いずれとも特定しがたい。かかるものは他にも〈学校〉等さまざまある。そこで、公益法人特別法が民法とは別に公益法人化の途を開き、民法上の一般公益法人の他に宗教法人、学校法人等の特別公益法人が生まれることとなった。したがって、宗教法人が社団か財団かを議論する実益も少なくなつた。

二 国家と宗教

わが日本国憲法が国家と宗教の関係につき〈分離主義〉の立場を採っていることは、周知のとおりである。しかし、歴史上、また世界各国を見るとき、そうでない〈国家と宗教の関係〉も存在したし、現に存在する。そこで、国家と宗教の関係のさまざまなものを類型化して比較検討し、宗教団体の法的取り扱いをめぐる公益性の問題の考察の参考に供してみたい。

まず第一のタイプは〈国教主義〉である。古くはビザンチン帝国に、近くは英国に、そして現在もいくつかの国で見られるように、特定の宗教をその国の宗教とする。しかし、その場合でも、国教とされている宗教(派)以外のものに対する排他性にはさまざまあり、迫害弾圧も辞さぬほどのものもあれば、比較的寛容なものもある。とはいえ、国教主義の場合は、たとえ寛容であつても、非国教徒が社会的にマイノリティとして疎外されていることに変わりはない。

第二は〈分離主義〉である。現代の先進工業国の多くはこのタイプで、わが国のように徹底した分離主義を採っている国は少ない。どの国にも多かれ少なかれ宗教の伝統があり、諸宗教間におのずからなる優劣が形成されている。それがあっていど以上になると、余り徹底した分離主義は国家・宗教のいずれにとつても好ましくないことになる。そこで、第三の折衷タイプのものが存在することになる。

この第三のタイプにおいては、歴史的に伝統があり、かつマジョリティである宗教・宗派に対して国家が特権を認めると共に、特別の義務をも課する。その理由はこの特定の宗教(派)の信仰の保護にではなくて、その社会

的役割の重要性(『公益性』にある。というのは、たとえば、教育や社会福祉事業を永年にわたり行なってきた、そのための施設やスタッフも整っており、それを利用するほうが国家としても得策だからである。

ところで、以上の三つのタイプを宗教団体の公益性という観点からみると、第一の国教主義は宗教団体を国家と同じ位に公益的なものとみているものと言えよう。それに対し、第二の分離主義は宗教を私事とみなし、宗教団体を私的団体にできるだけとどめておこうとする。国家は宗教団体の私的自由競争に任せ、公序良俗に反しない限りそれにインデファレントであろうとする。ところが、第三のタイプは、宗教団体そのものは私的団体であるが、その社会的役割の公益性のゆえにある種の特別扱いをするもので、電気・ガス事業のような公益事業に対する国家のかかわりに似ている。

もちろん、以上のようにみるのは大きっぱに類型化したことで、実際には各国の歴史的・社会的事情に拠るところが大きい。三タイプの中のどれを好ましいと考えるかは別に、現実にはいろいろのタイプが存在理由を以ってあることは無視できない。

三 宗教法人に対する税の不課・減免

デュルケイムやM・ウェーバーの宗教社会学が解明したように、宗教はいずれの国の歴史においても社会統合の核心的役割を担ってきたから、国家の税制上宗教団体は聖域視されることが多かった。ここで言う〈不課〉という言葉ないしは考え方はまさにそれを表わすものである。中央集権的国家権力が確立されたのちにおいては宗教団体の聖域視はなくなってきたが、代わりに税の減免という形で特別扱いが残されることになった。

かかる歴史的事情はともかくとして、近代国家において、しかも憲法上特に分離主義を採用している国において税の不課・減免はいつたいどんな法理論にもとづいているのであろうか。一般には宗教法人の〈公益性〉が法理論上の根拠とされているが、その中味は実にきわめてあいまいである。

1 一般公益法人として

日本国憲法二〇条一項は宗教団体への特権付与を禁止しているから、そのもとでなお宗教団体が税の不課・減免という特権を受けるためには、憲法解釈上論じておくべき問題が多々あることになる。

まず第一の解釈は、宗教団体の税制上の特権は宗教団体としてではなくて、他の公益団体と同じ公益性のゆえであり、公益団体であることの反射的效果だとするものである。そもそもは公益法人であるということだけで、収益事業以外からの所得はもちろん、収益事業からの所得に対しても法人税は課されていない。収益事業といえども、その公益事業のための資金づくりと考えられていたからである。しかし、名は公益法人でも収益事業を営むものがあつたので、昭和二五年のシャープ勧告で収益事業に対してのみ課税されることになつたが、公益法人にあつてはその税率は一般法人に比べ優遇されている（泉美之松「公益法人の税制」ジュリスト八七〇号）。ただし、宗教法人および労働組合の収益事業に関しては、シャープ勧告以前においても納税の義務が課されていた。

このように、少なくとも税法上は公益法人の公益法人ということだけで不課減免の優遇扱いをなされていたので、公益性の内容についての議論がなかつたのは当然かもしれない。しかし、ここでわかることは、宗教法人についても他の一般公益法人並みの公益性ということにとどまり、それ以上のことは税制に関する限り考えられていなかったことである。

2 特殊公益法人として

宗教法人等個別立法(特別法)による公益法人がつくられるようになったが、この種の法人はそのゆえに公益性においても何か特殊公益的なものがあるのだろうか。その手がかりは各特殊立法の冒頭の目的規定に見られないこともない。しかし、たとえば宗教法人法の第一条のように、むしろ事業の円滑な運営に資するのが目的で、特殊公益性については、必ずしもそこに根拠を見出すことはできない。

ところで、公益性は「不特定多数の人びとへの利益」と言われるが、これは他のすべての公益法人にも当てはまる共通のことがらであり、しいて宗教法人に特徴的なことと言えば、その利益が精神的なものということにあるであろう。民法三四条で例示されている慈善、学術、技艺に比べ、祭祀、宗教はいかなる特殊性を有するだろうか。宗教法人法二条は、宗教法人がその精神的公益性を行なう手段として「教義をひろめ、儀式行事を行い、信者を教化育成する」と「宗教行為」について定めている。ゆえに、この宗教行為をすところに宗教法人の特殊目的があることになるが、他の諸特殊公益法人もそれぞれの特殊目的を有しており、宗教法人だけが一段高次の公益性を持っているわけではない。

こう考えてくると、こと税制に関しては、公益性一般、あるいは宗教法人の特殊公益性を問題にして論じるのは根拠がそれほどはっきりしていない、と言わざるをえない。それよりも、他の特殊公益法人とは違って、宗教法人の場合は、信教の自由に関して国家権力との関係がデリケートであり、むしろこの関係の考察からその特殊性を見出すべきではないだろうか。別の立場からではあるが、現在の宗教法人に対する税制上の取り扱いについての憲法上の議論は特にやかましい。

3 優遇税制と憲法問題

すでに触れておいた特権付与の禁止（憲法二〇条一項）は、特定の宗教団体を他の宗教団体よりも優遇することを禁止しているのであるが、戦前のわが国で特定宗教団体の特権化の苦い経験にかんがみ、一般団体に比べて宗教団体を優遇することも同条同項で禁止されている、と解釈する向きもある。税制上の特権とのかかわりでみれば、既述のように、宗教法人も他の公益法人と同格で便益を付与されているにすぎない。すなわち、宗教法人だからではなくて、他の公益法人と共に公益法人に与えられている税法上の特権が宗教法人にも反映しているにすぎない。

次に、税の減免はいわゆる積極的支出ではなく、したがって憲法八九条の“公の財産の支出利用”には当たらない、と解される。宗教法人については、他の公益法人と同じ理由で免税しているのであって、必しもその事業を特に援助しているわけではないから、憲法八九条に違反しない、という宮沢説も同じ立場に立つものと思われる。

これに対し、わが国の憲法がきびしい政教分離原則を採っていることを特に重視して、宗教法人を一般公益法人と同一視してよいかに関して疑念を呈する向きもある。しかし、だからと言って、宗教法人を他の一般公益法人と差別して宗教法人にのみ課税し、宗教法人を不利益に扱うことが政教分離だとは言えない。もしそうするならば、宗教法人には公益性なしとすることに他ならず、なぜ公益性がないかの論拠を明らかにすべきであろう。（井上恵行「宗教法人法の基礎的研究」（第一書房、一九八〇年）一五八頁以下）

以上大変に大まかに、宗教法人の公益性をめぐって考えておかれるべき諸問題をごく総論的に見てみたが、一般公益法人の「公益性」も、ましてや宗教法人の「公益性」も、その意味内容は必ずしも明確ではない。他方、公益法人——その一つである宗教法人——に対する税制は多分に政策的なものがあり、必ずしも「公益性」が何かを踏まえてのものではない。このように問題状況がきわめてあいまいであることは、特に宗教法人にとって問題である。というのは、政策的見地から宗教法人に対する課税が恣意的に決められ、課税という手段を通して国家権力が宗教団体を間接統制することが可能になるからである。

さればこそ、宗教法人法は特に定めを置いて、「……宗教法人に対する公租公課に関係がある法令を制定し、若しくは改廃し、……する場合においては、宗教法人の宗教上の特性及び慣習を尊重し、信教の自由を妨げることがないよう特に留意しなければならない」（八四条）との注意規定を設けている。もちろん、この規定は宗教法人に一切課税しない（してはいけない）という「不輸入」の特権を認めたものではないばかりか、むしろ課税がありうることを前提とし、そのさい信教の自由へ留意をすべきことを定めたものである。

ところで、周知のように「収益事業を営む場合」に限り公益法人は納税の義務を負うことになっている（法人税法四条）。つまり、非収益事業については、たとえ所得があっても課税されないということであるが、その立法趣旨は、歴史的事情もあるうが、その所得が公益に——不特定多数の人の利益に——使用されるからというところにあると思われる。このことは、収益事業から生じた所得のうち公益事業に繰り入れられる一定割合のものは免

税されていることから、推しはかることができる。しかし、ここでも、何が公益事業かは「収益事業でない」という消極的な捉え方しかできない。したがって、法人税法で「収益事業」として限定列挙されている三三業種（同法施行令五条）以外の事業はすべて公益事業ということになる。

ここからわかることは、公益事業か否か——正確には収益事業でないか否か——は、したがって課税されるか否かも、実は施行令の定め方いかんにかかっている。もちろん、施行令の制定は恣意的に行なわれるわけではなく、「他の営利事業と同種の競合する事業」について収益事業として追加がなされるのであるが、経済情勢の変化によつてそれは変わってくるであろう。

さいごに、公益法人、特に宗教法人が、その本来の事業である公益事業以外の事業をすることが許されているのは、宗教法人の「目的に反しない」限りにおいてであり、かつそれが収益を生じたときは、……宗教法人……若しくは宗教法人が援助する……公益事業のために使用しなければならない」（宗教法人法六条）と明規されている。公益法人の収益事業の限定や、それから生じる所得に対する課税の優遇措置も本条のゆえであることを宗教法人が十分に認識し、いやしくも経理がずさんであつてはならない。宗教法人が姿勢を正し、身辺がクリーンでなければ、信教の自由を持出ししても国民の支持はえられないであろう。