

ミニシンポジウム

公益法人制度改革

—— 宗教法人への影響と「営利法人並み課税」の意味 ——

石村 耕治 (白鷗大学)

《報告内容》

はじめに～公益法人制度改革の宗教法人への影響は必至

- I 内閣官房推進室での公益法人制度改革論議
- II 非営利法人税制見直し素案への疑問
 1. 非営利法人の要件のあり方
 2. 営利法人と同等の「原則課税」（“営利法人並み課税”）への転換への疑問
 3. “営利法人並み課税”の現実
 4. 問われる「非営利法人・原則課税」の理論的整合性
 5. 「登録法人」制（「免税制」）とその判定基準への疑問
 6. 「認定法人」審査制度への疑問
 7. 問われる「登録法人」制度と「認定法人」制度との過重規制
 8. 宗教法人への「原則課税」適用の拡大問題
 9. 「非対価性収益」概念導入への疑問
- III 公表された民主党のNPO・公益法人制度改革案
- IV 今後のスケジュール～公益法人制度改革「関係府省連絡協議会」での作業

はじめに～公益法人制度改革の宗教法人への影響は必至

政府は、昨年（2002年・平成14年）来、公益法人制度の抜本的な改革を進めてきた。当初から、内閣官房サイドから現行の公益法人、NPO（特定非営利活動促進）法人・中間法人などを一本化し、新たに準則主義に基づく「非営利法人」制度の創設が提案された。また、課税制度については、財務官僚サイドから、これまでの公益法人等の非収益事業の「原則非課税」から「原則課税」～つまり「営利法人並み課税」に、課税政策を180度転換させる提案が強引に審議

された。

ところが、公益法人等の非収益事業の「原則非課税」から「原則課税」への転換案に対し、NPO法人界、公益法人界が激しく反発した。「原則課税」への転換とは、実質的に“営利法人並み課税”を意味するからである。単なる増税と民間非営利セクターの役所支配を強めるだけのプランであるとして、抗議が殺到した。官僚の強引なやり方に、有識者懇談会や政府税調作業部会の中からも造反者が出る始末であった。改革・見直し案の練り直しが必至の事態となったわけである。

こうした状況の下、紆余曲折を経て、去る（2003年）6月27日に「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」が、閣議決定された。この基本方針では、当面の措置として、現行の公益法人（社団法人・財団法人）のみを対象とした準則主義の非営利制度を創設する方針が打ち出された。他方、「法人は、普遍的な国民の納税義務の下で、一般的に納税義務が課されており、公益性を有するなど一定の場合に税制上の優遇措置が講じられている」とし、「原則課税」への転換の方向性を示唆した。しかし、各界からの反発を恐れ、その旨を明記しなかった。つまり、この点については、「引き続き検討」ということで、うやむやにされた。「原則課税」プランは隠されしまったわけである。

今回の公益法人制度改革や税制の見直しは、たんに公益法人（社団法人・財団法人）やNPO法人だけに影響を与えるだけではない。いったん「原則課税」、すなわち現行の“非課税制”から“免税制”への転換を認めれば、こうした課税取扱は必ずエスカレートする。やがては、宗教法人を始めとした、マンション管理組合法人、労働組合、学校法人など他の非営利法人にも大きな影響を及ぼすことが必至である。

I 内閣官房推進室での公益法人制度改革論議

公益法人制度改革論議は、1996（平成8）年頃から始まったが、重要な政治課題として浮上してきたのは、2002（平成14）年に入ってからのことである。同年3月29日に閣議決定が行われ、「公益法人制度の抜本的改革に向けた取組

み」(www.gyokaku.go.jp/jimukyoku/koueki-bappon/torikumi/) が公表された。この決定を受けて、内閣官房行革事務局に行政委託型公益法人等改革推進室(「内閣官房推進室」)が設けられた。内閣官房推進室は、同年4月に「行政委託型公益法人等改革の視点と課題」、「公益法人制度の抜本的改革の視点と整理(「概要」)」などを公表した。

内閣官房推進室は、同年8月に改革すべき論点をまとめた「公益法人制度の抜本的改革に向けて(「論点整理」)」を公表した。そして、9月10日を期限に、パブリック・コメントを求めた。一方、内閣官房推進室は、昨年11月以降、民間の有識者10人からなる「公益法人制度の抜本的改革に関する懇談会(「有識者懇談会」)を開催し、公益法人制度改革の検討を進めてきている。2003(平成15)年3月末の「公益法人制度当改革大綱」の策定に向けて最終の作業に入った。

(図表1) 有識者懇談会メンバー

・入山映(笹川平和財団理事長)、・太田達男(〔財〕公益法人協会理事長)、
 ・加藤秀樹(構想日本代表)、・神田秀樹(東京大学教授)、・関幸子(〔株〕まちづくり三鷹・事業部)、
 ・中里実〔東京大学教授〕、・中田裕康(一橋大学教授)、
 ・橋本博之(立教大学教授)、・水口弘一(中小企業金融公庫総裁)、
 山岡義典(法政大学教授)

1. 「概要」の骨子

2002年4月に内閣官房推進室がまとめた「公益法人制度の抜本的改革の視点と整理」の「概要」は、いわば今回の役所サイドが出した法人制度改革の指針でもある。内容的には、次のような点を骨子としている。

- ① 改革の目的～「小さな政府」に似合った積極的な民間非営利活動の必要性、「制度疲労」を起こしている公益法人制度の再生に向けた見直しの重要性
- ② 改革の方向・基本理念～法人設立要件・判断基準の明確化、法人運営等に関するガバナンスの確立と行政の関与制度の見直し
- ③ 改革の方向・アプローチ～民法34条法人のゼロベース見直し、設立許可主義の是非、NPO法人や中間法人との対比検討・整理、諸外国の制度参

照

- ④ 改革の方向・検討の論点～法人設立、指導監督、ガバナンス・ディスクロージャー、税制、移行（転換）、行政委託型公益法人（全公益法人の28%程度を占める）

2. 「論点整理」の骨子

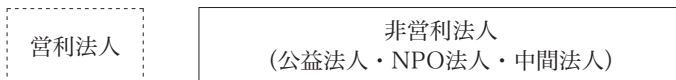
一方、同年8月に内閣官房推進室がまとめた「公益法人制度の抜本的改革に向けて」の「論点整理」では、「非営利法人制度のあるべき姿」として、次のような仕組みをイメージしている。

- ① 簡便な方法で法人設立ができる（簡便性）
- ② 公益性の判断がされる場合には、その基準は客観的に明確な形で示される（客観性）
- ③ 民間の自主性を尊重し、法人設立や活動への行政の関与が最小化される（自律性）

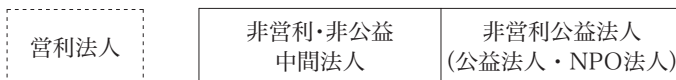
なお、内閣官房推進室では、今回の改正では、公益法人（社団法人・財団法人）のみならず、NPO法人や中間法人も視野に入れて議論をしている。「論点整理」の中で、内閣官房推進室は、想定される法人制度として次の二つの改革パターンをあげている（〔図表2〕参照）。

〔図表2〕公益法人制度改革後のイメージ

■改革パターン1



■改革パターン2



改革パターン1は、現行の公益法人、NPO法人、中間法人をひとまとめにし、法人登記のみで法人設立ができる「非営利法人」として一本化する案である。これに対し、改革パターン2は、非営利・非公益の中間法人と、非営利公

益の公益法人・NPO法人とに分類し、後者を非営利公益法人とし認証制を採ろうという案である。

内閣官房推進室が設けた有識者懇談会では、大勢は改革パターン1を是としている。これに対し、メジャーな公益法人が加盟する（財）公益法人協会は、改革パターン2の方を推している。

もともと、「論点整理」やその後の議論をまとめると、改革パターン1でも、「公益性（ないしは公共性）」と税制上の「課税除外」および「控除・損金算入対象寄付金および非課税相続財産の受入資格付与」措置とのからみで、次の①②③のタイプに細分化される。

タイプ①～法人法上は公益性の判断は行わない（ただし、税制上の「課税除外」措置等との関連で判断が必要な場合には、税法による）

タイプ②～公益の概念は取り入れ、特別法に公益要件を定め、税制上の「課税除外」措置を連動させる

タイプ③～公益性の判断を行政庁の認証で行い、税制上の「課税除外」および「控除・損金算入対象寄付金および非課税相続財産の受入資格付与」措置を連動させる

当時、内閣官房推進室はタイプ①、（財）公益法人協会はタイプ②、（財）公益法人協会内に設けられている税制対策委員会などはタイプ②ないしはタイプ③がよい、という姿勢で、それぞれの評価は異なっていた。

Ⅱ 非営利法人税制見直し素案への疑問

国の縦割り行政の壁もあり、内閣官房推進室（行革事務局）は、法人法制と税制は分離し、法人法制のみを検討するという姿勢をとっている。このため、税制については、政府税制調査会（政府税調）が担当している。

政府税調非営利法人課税作業部会（WG）での論議をまとめてみると、当時、改革後の公益法人（非営利法人）に対する「課税除外」措置は、次のようにイメージされていたものと思われる。

〔図表3〕政府税調非営利法人課税WGメンバー

・猪瀬直樹（作家）、・奥野正寛（東京大学教授）、・河野光雄（経済評論家）、・竹内佐和子（東洋大学教授）、・田近栄治（一橋大学教授）、・土屋俊康（税理士）、・中里実（東京大学教授）、・堀田力（弁護士）、・水野忠恒（一橋大学教授）

〔図表4〕公益法人に対する課税除外措置イメージ（新旧対照）

《現行制度》

公益法人	NPO法人など	中間法人
非収益事業 非課税	非収益事業 非課税	原則課税
収益事業（33業種）所得についての み課税		

《想定された課税制度見直し案》

非営利法人 (公益法人・NPO法人・中間法人・その他)
原則課税

課税庁以外の行政庁により一定の基準を満たすとされた、社会貢献性などを有する「登録法人（仮称）」の場合で、その対価性のない収益のみが課税除外

外部の者からみて、これまでの税制見直し論議において最も関心のあることは、政府税調作業部会が、公益法人・NPO法人・中間法人などを一本化した形で「非営利法人」制度ができることを前提にして、この新たな「非営利法人」に対しては、営利法人（普通法人）と同等に、すべての事業を「原則課税」にしようとの方向性を打ち出していることである。すなわち、これまで確立されてきた法人税上の非収益事業に関する「公益法人等・原則非課税」ルールを180

度転換しようとしていることである。

そして、この提案では、例外的に課税除外とされるのは、(課税庁以外の)行政庁により一定の基準を満たすとされ、登録を受けた法人(「登録法人(仮称)」～「社会貢献法人(?)」)の対価性のない収益(「非対価性収益」)のみにしよう、としている点である。

登録法人となるための判断基準としては、「非営利性」、「社会貢献性」、「内部留保の水準」および「適正な組織運営」の4つが想定されていたようである。

1. 非営利法人の要件のあり方

登記で法人格が得られる非営利法人制度が、現実のものとなるとする。この場合、「非営利」であることの要件がどうなるのかが問題になる。ちなみに、現行のNPO法人については、特定非営利活動促進法(NPO法)で、次のような8つの要件を課している(法2、12)。

- ①特定の非営利活動を行うことを主たる目的とすること
- ②営利を目的としないこと
- ③社員の資格の得喪に関して、不当な条件を付さないこと
- ④役員(理事・監事)のうち報酬を受ける者の数が、役員総数の3分の1以下であること
- ⑤その活動が、宗教活動や政治活動を主たる目的とするものでないこと
- ⑥その活動が、特定の公職者(候補者を含む)または政党の推薦、支持、
反対することを目的とするものでないこと
- ⑦暴力団でないこと、暴力団やその構成員の統制下にある団体でないこと
- ⑧10人以上の社員を有するものであること

今後、こうした現行のNPO法人に課された要件を、非営利法人の「登記」の際の存続要件、あるいは「登録法人」申請の際の免税要件とするのかなども、検討課題となるものと思われる。仮に、非営利法人に対し、登録法人となる際に、こうした要件をクリアするように求めるものとする。この場合には、上記

⑥の下線の文言からも明らかなように、会費や寄付金などの“非対価性収益”が課税除外（免税）となるためには、非営利法人は、一切の選挙運動を行わないことが条件となる恐れがある。こうした存続要件あるいは免税要件を設けることは、将来的には宗教法人にも影響を及ぼさないではおかないものと思われる。

2. 営利法人と同等の「原則課税」（“営利法人並み課税”）への転換への疑問

従来から、公益法人等は、非収益事業は「原則非課税」とされてきている（法人税法2⑥、同別表II）。例外的に、収益事業（33業種、法人税法施行令5）から生じた所得のみに法人税が課される（法人税法7）。このことから、公益法人等は、「非収益事業」（ただし、その事業が税務収益事業にあたるもの（法人税法基本通達15-1-1）を除く。以下同じ）が非課税とされている。

NPO法人やマンション管理組合法人などの非営利法人も、「非収益事業」は非課税とされてきている。すなわち、例えばNPO法人は、NPO法（特定非営利活動促進法）に基づき、法人税法の特例として「公益法人等」の課税取扱を受けている（法46①）。また、マンション管理組合法人も、区分所有法のもとで、同等の課税取扱を受けている（法47⑩）。

これに対して、非営利法人の一つである中間法人については、法人税法ないしは中間法人法では、こうした特段の定めをしていない。このため、営利法人（普通法人）と同様の課税が行われる。つまり、各事業年度に収益があれば、益金の額として扱われ、経費など損金の額を控除した残りの金額に対し法人税が課される。

政府税調作業部会は、公益法人やNPO法人などについては、非営利法人に一本化された後に、この中間法人の課税取扱例に準じて、課税制度を一本化したいとの素案を示している。

法人税法上、人格のない社団等（任意団体）は、非収益事業は非課税とされる（法人税法4①・②但書）。こうした団体が、単に法人格を取得したことで非収益事業が課税対象になるのでは、合理的とはいえない。そこで、イコール・フットイング（対等な競争条件確保）の観点から、法人税法あるいは法人格を

付与した準拠法でもって、公益法人等の非収益事業を、人格のない社団等の非収益事業の場合と同等に、非課税を継続しているわけである（法人税法7、NPO法46等）。

このように、公益法人等に対する非課税措置は、特典というよりも、イコール・フットイング（対等な競争条件確保）の観点から取られた当然の措置といえる。したがって、法人格の付与が、許可主義に拠っているのか、あるいは準則主義に拠っているのかは問題ではない。事実、主務官庁のない非営利法人であるマンション管理組合法人に対する非課税取扱例はこうした趣旨を反映したものと見える。

このように見ると、むしろ、中間法人制度の創設にあたり、普通法人と同様の「原則課税」の方式を採用したこと自体が問題であったといえる。本来、中間法人は、非収益事業は「原則非課税」とされるべきであったといえる。わが国の民法法人課税制度の伝統を真摯な議論に付すこともなく、ある意味では課税措置の軽率な転換であったとも見える。非営利活動を中核とする中間法人に対し清算時における残余資産の分配を認めることと、株式会社など営利法人の配当とは、本質的に次元の異なる問題である。中間法人も含めて非営利法人として一本化するのいうのであれば、むしろ、今回が、こうした中間法人の非営利活動収益を「原則課税」とする現行の取扱を、「原則非課税」に改める好機といえる。

3. “営利法人並み課税”の現実

「非営利法人・原則課税」、すなわち“営利法人（普通法人）並み課税”への転換が、どのようなものであるのか、NPO関係者や宗教関係者には、なかなか現実を理解してもらうのは難しい。会費や寄付金収入などが法人課税の対象となるのはもちろんのこと、その他個別の課税取扱においても問題がでてくる。そこで、少し具体例をあげて説明してみたい。

(1) 「原則課税」とした場合の法人課税のルール

- ・「益金」として課税対象となる本来の事業にかかる収入項目～①寄付金収

入、②会費収入、③基本財産の果実など

- ・一般寄付金の損金限度額を超える場合「損金不算入」として課税となる支出項目～①支援金、②助成金、③負担金など

(2) 交際費

現行法人税法上、非課税となる公益事業ないしは宗教活動からいくら交際費を支出したとしても、原則として法人課税問題は生じない。ところが、「原則課税」つまり“営利法人並み課税”となると、現行の収益事業から支出する交際費と同様の課税取扱となる。つまり、法定の控除額を超える支出額は損金算入（費用処理）ができなくなる。

(3) 役員報酬・退職金・役員賞与

現行法人税法上、非課税事業なし活動に従事する役員に、規程などに基づいていくら報酬や、退職金、賞与を支給したとしても、原則として法人課税問題は生じない。ところが、「原則課税」つまり“営利法人並み課税”となると、①過大部分の役員報酬は損金不算入、②不相応に高額部分の役員退職金は全額不算入、③役員賞与は損金不算入といった課税取扱になる。

4. 問われる「非営利法人・原則課税」の理論的整合性

政府税調作業部会が想定する「非営利法人・原則課税」とは、端的に言えば、すでに触れたように、営利法人（普通法人）と同様の課税（いわゆる“普通法人並み課税”）が行われることを意味する。

つまり、各事業年度に収益があれば、益金の額として扱われ、経費など損金の額を控除した残りの金額に対し法人税が課されることを意味する。現在収益事業所得とされるもののみならず、会費収入や寄付金収入など、これまで非収益事業とされてきたものも含め、余剰・繰越額は、法人税の課税対象となることになる。また、収益事業をやっているかどうかにかかわらず、営利法人に適用されてきた各種の課税取扱ルールも、ストレートに適用になる。

すでに触れたように、わが国の現行税制のもとでは、主務官庁の許可ないし

は認証を受けるか、登記し法人格を取得した非営利団体は、法人税法などのもとで、「公益法人等」として本来の事業（非収益事業）は、ほぼ自動的に課税除外となる仕組みを採用している。こうした課税除外方式は、一般に「非課税制」と呼ばれる。

これに対し、民間非営利公益団体が法人格を取得したとしても、本来の事業は自動的に課税除外とならず、課税除外となるためには、法人格を付与する法律によるとは別途に、本来の事業に専念しているかどうかなどについて新たに課税庁などの審査を受け、それに合格するように求める方式を採用する国もある。こうした課税除外方式は、一般に「免税制」と呼ばれる。ただ、免税制を導入する諸国では、人格のない社団等（任意団体）は非収益事業を含めて「課税」とされている背景がある。つまり、任意団体の非収益事業に課税が行われないようにするためにも、任意団体を含めて免税制を敷いている事情がある。

ところが、わが国の場合、現行法制では、任意団体の非収益事業は「非課税」である。任意団体が法人格を得た瞬間に非収益事業が「課税」というのでは合点がいけない。そこで、イコール・フットィング（対等な競争条件確保）の観点から、非営利公益法人の非収益事業を継続的に課税除外とするために「非課税」としている、というのが立法趣旨ととれる。

このように見ると、今回の提案は、立法政策論的にも税法理論的にも整合性を欠いているといわざるを得ない。一般国民の感覚からも離れてしまっている。

また、このような課税政策の転換は、課税実務にも大きな混乱をもたらす。当事者である民間非営利公益セクターを含めた広範な国民的議論もされないまま、行政依存型の審議会だけで発案されてよいとは思われない。

5. 「登録法人」制（「免税制」）とその判定基準への疑問

政府税調作業部会における議論によると、「非営利法人・原則課税」としながらも、非営利法人のうち、一定の基準を満たすとされ、行政庁の登録を認められた法人（「登録法人（仮称）」）については、その対価性のない収益に限り課税除外とする方向性が打ち出されている。つまり、「免税制」の導入である。こう

した方向性に沿うと、たとえ登録法人になれたとしても、“営利（普通）法人並み課税”が原則となることから、個々の課税取扱が大きく変わる。同時に、現行の課税取扱上は非課税とされる取引でも課税となる事例がさまざま出てくる。

また、これまでの作業部会での議論では、登録法人となるための形式基準としては、①「非営利性」、②「社会貢献性」、③「内部留保の水準」および④「適正な運営組織」の4つがあげられているようである。

- ①「非営利性」～具体的には、非配当法人であることや残余財産の帰属（つまり、法人の解散時に残余財産が国・自治体、同種の法人に帰属させる定め）などが判断材料とされるものになると思われる。
- ②「社会貢献性」～具体的には、教育や文化、芸術など“社会貢献性”が高い事業を中心としているかなどが判断材料とされることになると思われる。

この“社会貢献 (social contribution)”といった不確定概念は、現在使われている“公益 (public benefit, public interest)”以上に、定義上の困難さを伴うものと思われる。果たして、国際的に通用する概念なのだろうか。また、双方の概念にはどのような違いがあるのであろうか。これまで伝統的な法律学を学んできた者には皆目検討がつかない。政府税調作業部会は、説明責任を果たすことが求められる。

- ③「内部留保の水準」～具体的に、事業規模に比例して内部留保が一定水準以内であることが判断材料にされることになるものと思われる。この種の基準を“登録”を申請する際の判断基準に用いることには疑問がある。
- ④「適正な運営組織」～具体的には、ガバナビリティやディスクロージャー（財務内容の公開など）が判断材料になるものと思われる。

政府税調作業部会での議論によると、これらの基準を充足しているかどうかの判断は、課税庁以外の行政庁が行うことになるもようである。そして、これらの基準をクリアしたものについては登録法人（仮称）として国（特定の省庁）又は都道府県に登録するものとしている。しかし、現時点では、どの行政庁が、こうした判断を担当することになるのかは詰められていない。

ただ単に、非営利法人成りを望む任意団体や既設の法人が、会費収入や寄付金収入など本来の事業（非収益事業）収益を課税除外としてももらうためだけで、こうした高いハードルを越えるように求められるのは過酷である。

思うに、こうした4基準は、ある意味では公益法人であれば、ガバナビリティ、アカウントビリティを確保する意味では遵守すべきことがらともいえる。しかも、こうした基準は、本来、法人法あるいは民間非営利公益セクターの自主規制（スタンダード）に委ねられる事がらであろう。作業部会は、“官民規制”から“国民規制”を指向する時代に入っていることを見据えた議論をすべきである。

こうしたスタンダードを、非営利法人が課税除外を受ける際の法的要件にすることは、新たに不要な官民規制の仕組みをつくることにつながるだけである。行政庁が、登録あるいはその取消しをちらつかせながら民間非営利公益セクターに対し行政依存を迫る要因にもなりかねない。また、任意団体が法人成りに二の足を踏む要因にもなりかねない。現行税制を「原則課税」に180度転換し、新たに行政庁の介入を認める仕組みをつくることには賛成できない。

6. 「認定法人」審査制度への疑問

公益法人やNPO法人は、現行の特定公益増進法人（特増法人）・特定科学・教育振興法人等（特振法人）ないしは認定NPO法人制度のもと、「控除・損金算入対象寄付金および非課税相続財産の受入資格」を得るためには、課税庁・所轄行政庁の審査を受けなければならない。したがって、非営利法人制度に一本化された場合、この「控除・損金算入対象寄付金および非課税相続財産の受入資格」審査制度をどうするのか、といったもう一つの課題がある。

この点について、作業部会では、非営利法人制度に一本化された場合には、これら現行の制度を整備し、「控除・損金算入対象寄付金および非課税相続財産の受入資格認定」審査制度を、「認定法人（仮称）」（あるいは「特定社会貢献法人（?）」）として新装・発足させたい意向と聞いている。その際には、現行の要件を整備し、基本的には認定NPO法人に適用しているパブリック・サポート基準を援用する意向のようである。

登録法人のうち、現行の特増法人・特振法人や認定NPO法人に該当するものについては継続的に認定する意向とも聞く。また、「認定法人」の審査にあたっては、次のような基準に従って行う方向とも聞く。

- ① 社会貢献性～“準公共財的な法人”を「登録法人」とし、そのうち、受益者の不特定度が高いため受益者にその負担がほとんどなく、事業費用の多くが寄付金等で賄われる“純公共財的な法人”であること。

この基準を主とし、次のような基準を合格できるかどうか審査する意向とのことである。

- ② 運営組織・事業活動の適正性、③ 経理の適正性、④ 情報公開、⑤ 租税回避を目的としていないこと

一応、登録法人のうち、現行の特増法人・特振法人や認定NPO法人に該当するものについては継続的に認定法人とする方向とも聞く。

また、官主導の法人評価制度の導入も検討すると聞く。民間委員からなる小規模な第三者委員会を設け、国民の監視のもと告発などに基づき、登録法人・認定法人の適格性のチェックおよびモニターを行う仕組みをつくる意向とも聞く。

しかし、これらガバナンスやディスクロージャー、評価などの問題は、確実に、官民規制から民民規制に委ねる時代に入ってきている。公益法人協会などの民間組織も、ガバナンスやディスクロージャー、評価制度などについて、真摯な検討を重ねてきている。作業部会は、新たな官民規制をつくるのではなく、むしろ不要な規制は撤廃するあるいはできるだけ民民規制に委ねるといった方向で、時代の変化を見据えた形で議論をまとめるように求められている。

7. 問われる「登録法人」制度と「認定法人」制度との過重規制

現在の作業部会での見直しの方向性は、一つは「登録法人」制度を導入することにある。一方、登録法人になっても、「控除・損金算入対象寄付金および非課税相続財産の受入資格認定」を得るためには、新装される「認定法人」のもと、さらに審査を受けるように求められる方向にある。これでは、明らかに過重規制であり、規制緩和時代の流れに反する。

アメリカの例をみても、公益法人については、本来の事業が課税除外となる免税資格と控除・損金算入対象寄付金の受入資格の取得は一体化されている。すなわち、一回の申請で課税除外なると同時に、控除・損金算入対象寄付金の受入資格も得られる。

〔図表5〕規制緩和時代に即した非営利法人課税制度イメージ

(政府税調素案)	(私案)
① 非営利法人	① 非営利法人
原則課税	原則非課税
② 登録法人	② 特定非営利法人
非対価性収益非課税	所得税・法人税・相続税 上の控除対象寄付金受入 資格認定
③ 認定法人	
所得税・法人税・相続税 上の控除対象寄付金受入 資格認定	

規制緩和の精神をくみ取り、原点に立ち返った上で、上記私案のように、「非営利法人・原則非課税」および「登録法人制度と認定法人制度の一体化」の方向で議論すべきである。

8. 宗教法人への「原則課税」適用の拡大問題

「非営利法人・原則課税」をいったん認めれば、こうした課税政策は、社会福祉法人、宗教法人、労働組合、地縁団体など他のさまざまな非営利公益法人の分野にも適用が拡大して行くのは必至のように見える。いわば、今回の「非営利法人・原則課税」の提案は、あらゆる分野の非営利・公益法人に対する課税政策の転換をする“呼び水”的な役割を果たすことになる（〔図表6〕参照）。

これは、すでに触れたように、政府税調作業部会が、非営利法人制度に一本化された場合には、「認定法人」制度、つまり「控除・損金算入対象寄付金およ

び非課税相続財産の受入資格認定」審査制度が、現行の特増法人制度などの認定対象となる学校法人や社会福祉法人、更生保護法人などにも、拡大適用されることになっていることから自明のところである。したがって、これらの法人も、今回の見直しとは無縁ではいられない構図になっていることが分かる。

〔図表6〕「原則課税」適用拡大の構図

学校法人	社会福祉法人	宗教法人	その他
非営利法人 (公益法人・NPO法人・中間法人・その他)			
原則課税			

現在、これらの法人は“蚊帳の外”に置かれ、民法法人・NPO法人・中間法人だけが改革や見直しの前面に押し出されている。こうした課税政策の転換を、宗教法人など他の法人は“対岸の火事”と傍観せざるを得ない状況が意図的につくりあげられているようにも見える。こうした法人の意見を十分に聴取する必要がある。

9. 「非対価性収益」概念導入への疑問

作業部会は、すでに触れたように、非営利法人のうち、「登録法人」についてのみ、その対価性のない収益に限り課税除外とする方向性を打ち出している。こうした方向性に沿うと、たとえ登録法人になれたとしても、現行の課税取扱上は非課税とされる取引でも課税となる事例がさまざま出てくる。例えば、会費と会誌がパックとなっている場合で現行の取扱では課税していないときでも課税になる恐れがある。また、実費弁償的な公益的な役務提供なども広く課税される恐れがでてくる。

「対価性のない収益」ないしは「非対価性収益」といったような不確定概念の適用は、憲法が保障する租税法律主義、そこから派生する課税要件等明確主義の要請にも抵触し大きな問題である。

むしろ、現行の収益事業課税（33業種）の仕組みは課税要件等明確主義の要請に応えるものである。あえて確立された課税制度をすべて破壊してまでも課

税政策を転換する納得できる根拠は見出しがたい。これが、準則主義の呪縛からくるものであるとすれば、弊害が余りにも甚大であるといわざるを得ない。課税における納税者の法的安定性・予測可能性を著しく難しくし、現在以上に、自発的な納税協力を困難にするのは目に見えている。

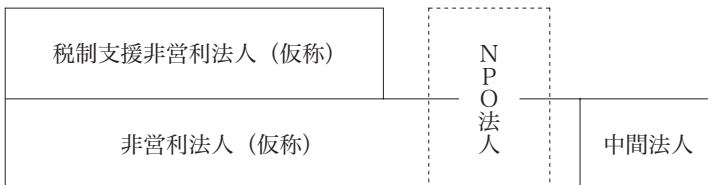
また、「対価性のない収益」ないしは「非対価性収益」といった不確定概念の適用が他の法人にもエスカレートして行った場合の弊害も織り込んだ上で、その是非を考える必要があるのではないか。例えば、宗教法人にとり、「対価性のない収益」ないしは「非対価性収益」のみが課税除外とされることは、不要な軋轢を生むことは目に見えている。これは、かつて課税現場で体験済みのところである。したがって、現行の限定列举主義の収益事業課税制度に代えて、「非対価性収益」基準を採用することには賛成できない。

Ⅲ 公表された民主党のNPO・公益法人制度改革案

一方、民主党のNPO・公益法人制度改革プロジェクトチーム（PT～江田五月座長）は、2003年6月18日に、公益法人制度改革案の一環として、「原則非課税」のルールを基本とした非営利法人制度を提唱した。同党の改革案（中間報告）の骨子は、次のとおりである。

〔図表7〕 民主党～NPO・公益法人制度改革案（中間報告）2003年6月
NPO・公益法人改革プロジェクトチーム

（民主党案のイメージ図）



- ・非営利法人全体のベースとなる基本類型（非営利法人（仮称））と、その法人類型をベースに税制上の優遇措置を与えられた法人類型（税制支援非営利法人（仮称））の2階建てとする。

- ・主務官庁制は廃止する。
- ・非営利法人（仮称）は、簡易に法人格を取得できるよう、登記（もしくは、基準を明確にしたうえでの認証）により設立できることとする。
- ・法人税については、非営利法人（仮称）は原則非課税とし、収益事業（33事業）のみ課税とする。また、この法人類型については解散時の残余財産分配を不可とする。
- ・税制支援非営利法人（仮称）については、社会貢献性、ガバナンスの整備、情報公開の程度等税制優遇を受けるにふさわしい法人として、明確な基準を設けたうえで、第三者機関が認定することとする（NPO支援税制を検討した際に民主党がまとめたパブリック・サポート・テスト等をイメージ）。
- ・税制支援非営利法人については、法人税は原則非課税（収益事業のみ課税）のうえに、みなし寄付金制度や寄付控除等の優遇措置を与える（残余財産は分配不可）。
- ・情報公開を徹底し、基本的に官庁による事前規制（官－民規制）から民間も含めた事後評価（民－民規制・格付け）に移行。
- ・中間法人制度については、非営利法人の一種ではあるが、残余財産を構成員に分配できる点で非営利法人（仮称）と本質的に異なるため、法人類型としては当面残す。
- ・NPO法人制度については、制度の多様性を確保するという観点に配慮しつつ、制度として存続すべきか否か、今後「非営利法人（仮称）」・「税制支援非営利法人（仮称）」両制度の詳細が固まる中で検討していく。

以上のような民主党案は、「市民が主役」の目線で構築された提案である。内容的にも、優れている。やはり、“政策を役所が独占”するのではなく、“政策の競争”が必要である。このためには、公益法人制度改革については、各党からいろいろな提案がでてくるのが大事である。

IV 今後のスケジュール～公益法人制度改革「関係府省連絡協議会」での作業

政府は、2003（平成15）年6月27日に閣議決定された「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」をベースに、2005（平成17）年度末までに、法制・税制等の整備を含む抜本的な改革実施のための関係法案の国会提出をめざす、とのことである。しかし、今回の不透明な"基本方針"に基づいた拙速な法案作成は絶対に避けるべきである。再度、国民に開かれた土俵で議論し直されなければならない。この場合、役所ペースのNPOセクターへの管理強化・増税といった視点を切断する必要がある。そして、再度、「スリムな政府、大きなNPOセクター」の実現といった視点から、「市民が主役」の目線で改革案をまとめる必要がある。

基本方針では、「今後のスケジュール等」の項目では、次のようにいつている。

「有識者の協力を得つつ、関係府省との連携の下、内閣官房において上記の新たな非営利法人制度の検討を進め、平成16年末までを目途にさらに基本的な枠組みを具体化した上で、所轄省において税制上の措置に係る専門的な検討を進めることとし、平成17年度末までに法制上の措置等を講じることを目指す。」

2003（平成15）年8月1日に、政府は、「公益法人制度の抜本的改革に関する関係府省連絡協議会（以下、関係府省連絡協議会）」を発足させた。

この協議会は、6月27日の「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」に基づき「改革の具体化に向けた検討を進めていくに当たり、関係府省の緊密な連携を図るため」設けられたものだそうである（8月1日関係省庁申合せ）。内閣官房（副長官補、内閣審議官2氏）、総務省（大臣官房長、自治税務局長）、法務省（民事局長）、財務省（主税局長）の4府省計7氏からなっており、この下に各府省の参事官、課長クラスからなる幹事が置かれている。

同日早速初会合が開かれたが、実質的な審議は行われなかった模様である。また、行政改革推進事務局の話では、従前のような懇談会組織（名称、性格、構成等）、今後の具体的なスケジュールなどについては依然調整中とのこと。

制度改革に関する具体的な検討が始まるのは秋口以降となりそうである。

なお、これまで政府側事務局責任者として公益法人制度改革に取り組んできた小山裕内閣官房公益法人等改革推進室長は同日付で退官し、後任には西達男内閣官房内閣審議官（公益法人制度改革推進担当）が就任した。

こうした動きから、制度改革について、役人が主導、市民の目線で考える気など、まったくないのがわかる。宗教法人界は、法人制度改革に乗じたNPO界、公益法人界への課税強化の動きを対岸の火事と座視してはならない。むしろ、政府規制の緩和時代に即した簡素で活力ある民間非営利公益セクターづくりに貢献でき、かつ、理論的にも整合性のある法人制度および支援税制の構築に向けて、建設的な主張を強めていかなければならない。