

論壇

非営利法人の法人税課税について



都井清史【日本橋】

① 新しい非営利法人制度の概要

新しい非営利法人制度を定めた「公益法人改革関連法」が平成18年5月26日に成立し、6月2日に公布された。この法律の施行日は公布日から起算して2年6ヶ月を超えない範囲で政令で定めるものとされており、最も遅い日程では平成20年12月1日からの施行となる。

この「公益法人改革関連法」は3つの法律から成り立っており、「一般財団法人及び一般財団法人に関する法律」、「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」及び「関係法律の整備等に関する法律」がそれぞれ成立している。

ここで非営利法人とは剰余金の分配を目的としない法人であり、この中で公益性の有無により一般財団法人及び一般財団法人と公益社団法人及び公益財団法人とに分かれている。

なお公益性とは積極的に不特定多数の者の利益を実現することを言う。一般財団法人及び一般財

団法人は会社と同じ準則主義（登記のみ）で成立するようになるため、簡単に法人格を得ることができる。さらに一般財団法人及び一般財団法人が公益社団法人及び公益財団法人となるには、内閣府に設置される有識者7名からなる「公益認定等委員会（都道府県にも同様の機関を設置）の公益性の認定を受けて、公益性有り」と認められることが必要となる。

これはいわゆる2階建て構想と呼ばれているもので、1階が一般財団法人及び一般財団法人、2階が公益社団法人及び公益財団法人と、両者が住み分けることになる。

なお、この制度改革の対象は民法34条に規定する公益法人（社団法人、財団法人）と中間法人であり、NPO法人や学校法人、社会福祉法人、医療法人等の他の非営利法人は対象外となっている。

公益社団法人、公益財団法人となるための公益性の

認定を受けるポイントは、「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」の別表に示された23の公益事業に該当する事業を行っているか否かであるが、第23号の「その他、公益に関する事業として政令で定めるもの」の政令が公表されていない点、及び「公益認定等委員会」のメンバーが決まっていない点などから、現時点ではその判断基準が不明である。

なお、「公益認定等委員会」の設置関連規定の施行は公布の日から1年6ヶ月以内となっており、法律の施行日より1年前倒しされている。

筆者の受けた相談事例の多くは、営利法人である会社で行う事業と、公益法人の行う事業が競合しているため、公益性の認定を受けられないのではないかと、いう点についてである。しかしながらこれについては、現時点は認定基準が明確ではなく、「公益認定等委員会」の設置関連規定の公布を待ってからでしか判断できない状況にある。

② 法人税課税について

新しい制度については、政府税調が平成17年6月に『新たな非営利法人に関する課税及び寄付金税制につ

しながらかについては、現時点は認定基準が明確ではなく、「公益認定等委員会」の設置関連規定の公布を待ってからでしか判断できない状況にある。ただし同じ事業を行うにも、他者の利益を目指す公益法人と自らの利益を目指す営利法人とは当然その中身が違っており、参議院行政改革に関する特別委員会の附帯決議の中でも、「公益性の認定に当たってはこれまでの活動実績を適切に評価するよう」に求められている。

なお公益性の認定を受けるには、23の公益事業に該当するか否かと別に、現在の「指導監督基準」とほぼ同じ内容の基準を満たす必要がある。「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」第5条の公益認定の基準がこれに該当する。

この基本的考え方「政府税調案」と題する中間報告を公表している。ここでは1階の一般社団

法人及び一般財団法人は法人税に原則課税となる予定であるのに対して、2階の公益社団法人及び公益財団法人は原則として非課税となり、収益事業のみ課税となる予定である。

これは現在の非営利法人課税が原則非課税であり、例外的に法人税法上の収益事業を行う場合にのみ課税される（昭和24年のシャウプ勧告により、昭和25年から始まった制度である）のに対して、その基本方針を180度転換したものである。

③ 制度改革と税制の問題点

既存の公益法人は公益社団法人及び公益財団法人の認定を受けるか、一般財団法人及び一般財団法人に留まるかの選択が必要となる。これについては新しい法律の施行日から5年間の猶予期間が設定されており、その間は特例民法法人として存続することになるが、いずれにしてもどちらを選ぶかの選択を迫られることになる（なお、いずれも選択しない場合には自動的に解散となる）。

この改正は平成20年度税制改正において行われる予定であり、平成19年12月に公表される税制改正大綱においてその内容が明らかとなる。

なお政府税調案では中2階として、同業者団体など会費収入を主たる財源とする共益性のある非営利法人の区分を設けており、これについては会費収入に限り非課税とすることを予定している。

一般財団法人・一般財団法人は準則主義による設立の容易さと行政からの規制の少なから、非営利法人の名を借りて営利活動を行う法人など、問題のある法人が多数含まれることが予想される。

こういっ法人と同じ分類に属することを避けるために公益認定を受けた場合には、現在の主務官庁の指導監督はなくなるにせよ、新しい行政庁のチェックを定期的に受けることにな

る。このため「公益認定等委員会」や事務局のメンバーにもよるが、現状の主務官庁制度と大差ない結果となることも予想される。

一方で一般財団法人及び一般財団法人の認可を受けるときには、認可時における純資産から内閣府令に定める額を控除した額（公益目的財産額という）についての「公益目的支出計画」の作成が要請され、その遂行過程も新しい認可行政庁によってチェックされることとなる。

この「公益目的支出計画」では純資産を公益目的に使用することが計画されるが、年数の制約はないものの公益目的の支出が義務付けられることになる。要するに公益認定を受けるときにも、受けない場合にも基本的には新しい行政庁によるチェックの対象となり、チェックが外れるのは、一般財団法人・一般財団法人において公益目的支出計画が計画通り遂行された後となる。

私見ではあるが、新しい行政庁のチェックを通じて官製の公益法人制度は依然として維持されており、官の規制の枠を外れるのは財産を使い切ったからというのはいずれも酷なように思う。

税制面では収益事業の範囲が依然として不透明である点が問題である。現在は

法人税法施行令第5条第1項に列挙された33業種が法人税法上の収益事業とされているが、限定列挙方式であるために、例えば技芸教授業についてお茶・お花教室はこれに該当するが、パソコン・英会話教室はこれに該当しないといった笑えない話がある。

一方、対価を得て行う事業は原則として収益事業とするとすると、自主事業以外は全て収益事業となり、2階の公益社団法人及び公益財団法人についても幅広く課税される結果となる。

また、一定のお墨付きを得た公益社団法人及び公益財団法人が、そのお墨付きにより原則非課税となる仕組みは、官による規制を實質的に存続させるきっかけとなる。

理論上は一定の要件を満たして初めて課税が除外される仕組みは非課税ではなく免税に分類され、2階の法人は原則として法人税が免税となると考えられるが、これでいいのだろうか。

税制という法人の在り方にとって大きな影響を与える事項について、法人に対する官の規制を存続させようとしている点は、非営利法人制度全体を歪める結果になると思うのである。