

加盟団体顧問弁護士連絡会（二〇〇五・二・七）

公益法人制度改革と宗教法人への影響と課題

「宗教法人も警戒を要する」「営利法人並み課税」への転換

白鷗大学教授 石村 耕治

財団法人 全日本仏教会

公益法人制度改革と宗教法人への影響と課題

「宗教法人も警戒を要する」「営利法人並み課税」への転換

白鷗大学教授 石村 耕治

宗教法人を取り巻く現況について

（財）全日本仏教会 顧問弁護士 長谷川 正浩

ご挨拶

(財)全日本仏教会

事務総長 齋藤 明 聖

本会顧問弁護士の長谷川正浩先生には「無料法律相談室」を開設していただいているが、相談に訪れる人は遠近を問わず年々増え続けている。加盟団体においても顧問弁護士の存在は必要欠くべからざるものとなってきており、仏教界が法律と無縁ではいけないことを示している。

こうしたことを背景として、本会は、去る二〇〇五年二月七日に浄土真宗本願寺派宗務所を会場に「加盟団体顧問弁護士連絡会」を開催し、折りしもその動向が注目される「公益法人制度改革」をテーマに情報交換を行った。

本書は、そのときの石村耕治先生（白鷗大学教授）の講演録である。すでに刊行されている『宗教活動の公益性について―非課税法人として今後求められるもの―』島菌進先生（東京大学教授）、『公益制度の改革について―公益法人制度改革の問題点と宗教法人との関係―』田中治先生（大阪府立大学教授）とともに、公益法人制度改革に関する有益な資料として広くご活用賜れば幸いである。

最後に、石村耕治先生の格段のご協力をいただいて本書が刊行されたことを、ここに深甚の謝意をもって記しておく。

目次

公益法人制度改革と宗教法人への影響と課題	白鷗大学教授	石村耕治	5
〈宗教法人も警戒を要する「営利法人並み課税」への転換〉			
・宗教界が公益法人制度改革を点検する場合の基本的視点			9
・法人制度における宗教法人やその他の公益法人等の位置			11
・営利法人並み課税の現実			16
・―むすび―宗教法人サイドからみた新非営利法人の「公益性」判断基準			19
宗教法人を取り巻く現況について	(財) 全日本仏教会顧問弁護士	長谷川正浩	22
石村氏講演に対する質疑応答 (Q & A)			
① 新非営利法人への課税取扱	宗教法人への拡大の恐れはないのか		27
② 各界は制度改革の動きをどう考えているのか			28
③ 非対価性収益とは具体的に何か			29
④ 固定資産税の取扱は			31
⑤ 社会貢献性とは何か			31

⑥ 宗教法人の公器性とは	32
--------------	----

《講演資料》

公益法人制度改革と宗教法人への影響と課題 白鷗大学教授 石村耕治	
●はじめに―宗教法人も警戒を要する「営利法人並み課税」への転換―	34
I 公益法人制度改革問題の基本	34
II 宗教界が公益法人制度改革を点検する場合の基本的視点	38
III 法人制度における宗教法人やその他の公益法人等の位置	42
IV 有識者会議の動向	55
V 『有識者会議報告書』（二〇〇四年十一月十九日）の骨子	59
VI 想定される課税制度見直し案	65
VII “営利法人並み課税”の現実	73
●むすびにかえて―宗教法人サイドからみた新非営利法人の「公益性」「免税」判断基準―	75

顧問弁護士連絡会 講演録

公益法人制度改革と宗教法人への影響と課題

「宗教法人も警戒を要する「営利法人並み課税」への転換」

白鷗大学教授 石村 耕治

私は、白鷗大学の教員をしております、石村耕治と申します。専門は税法でございます。今日は、「宗教法人制度改革と宗教法人への影響と課題」と題し、お話をさせていただきます。お手元の講演資料の三十四頁をご覧ください。

公益法人制度は、民法が一八九六年（明治二十九年）にできて、その中に社団法人・財団法人という制度が盛り込まれたのが始まりであります。その後一切、全く手を触れないまま現在に至っています。しかし、公益法人への天下りや補助金の問題、それからKSDの問題など、様々な問題が出てきて、その中で公益法人制度をどうするかという議論がなされているわけであります。一番の問題は、宗教法人法を見ますと、宗教法人法の中には、会計責任ないしは説明責任や、ガバナンスつまり法人統治について、極めて詳細な規定があるわけです。しかし、公益法人は、役所が作った指導監督基準に添って運営されているわけであり、公益法人は、許可主義の下で設立されていますので、許可をしている役所が、様々な監督基準を作って運営されているのです。

ところが、その後できたNPO法人の場合は、ガバナンス（法人の適正な管理運営）やアカンタビリティ（説明責任）の規定は、法人法の中に規定されています。宗教法人法にも当然そのような規定がありますから、いわゆる社団法人・財団法人だけが、全くそのような規定がなくて、民法を見ると、何条かの規定があるだけです。運用については、全て役所任せという形になっていますから、これをどうするかという問題が一つあるわけです。場合によっては、公益法人法とか非営利法人法という法律を作って、民法には一応、一条・二条ぐらいの規定を置き、個別の法律の中で、細かくそのガバナンスやアカンタビリティ、ディスクロージャー（情報開示）等の規定を整備したらどうかというのが今回の制度改革の建前であります。言い換えますと百年以上経ち、民法法人制度そのものが疲弊してしまつて、何らかの形で手直しをしなければならないことは、当然、時代の要求としてあつたわけであります。ただ問題は、それが果たして国民が考えている方向に行つているのか、公益法人界が考えている方向に向かつているのかということです。

このように、公益法人制度の改革の必要性はあるわけです。多分、我が国では今まで社会において行政が非常に大きな役割を果たしてきました。しかし、この行政の役割を小さくするようになりますと、それを補えるだけのNPOセクター、あるいは、民間非営利公益セクターが非常に大きくならない限りは、行政を小さくすることはできないわけです。そのように考えますと、小さな政府、あるいは、スリムな政府には、大きなNPOセクターが必要不可欠といえます。その一環として、NPO法人制度も作られましたし、今度、公益法人制度をどうするのかという議論が出てきました。

これも、一つは時代の要求として、当然ではないかと思えます。

皆様もご承知のように、日本では法制度を改革するとなると、本来は国会議員が法案を作ればいいんですけど、国会議員は殆ど法律を作らずに行政が殆ど法律を作ってしまう国です。我々も、よく考えてみますと学生諸君に、「国会は唯一の立法機関だ」と講義しております。そこで「君等が一票入れたファイヤーなんか言ってる人達が法律を作るか」と問うと「先生難しいかも知れませんが」と学生が答えるんです。ところが、何でそれで済んでしまうかというと、行政が殆ど法律を作って、内閣を通して政府立法として出してくるからです。今回の公益法人制度改革でも、民法の改正、あるいは非営利法人法の作成ということになると、役所が主導でやりましょう、ということになってくるわけがあります。

それでは役所のどこがやるのかというと、この三十五頁（図表2）のところに書いてあります。縦割行政の中にありますから、法人法制度については、内閣官房行政事務局の行政委託型公益法人等の改革推進室が行うことになっています。それから、通常役所が法律を作るときは、国民の意見を聞くという体裁を整えるために、審議会を立ち上げます。今回の制度見直しのための審議会には、「公益法人制度改革に関する有識者会議」（以下「有識者会議」）、もう一つは「有識者会議の非営利法人ワーキング・グループ」（以下「非営利法人WG」という）、二つのグループがあり、そこで公益法人法制度を議論しています。

一方、税制については、政府税制調査会が行い、主導する役所は財務省であります。審議会は、

「政府税調の非営利法人課税ワーキング・グループ」というところが検討を行っているわけであり
ます。

次の三十六頁（図表3）にありますように、行政改革推進事務局の行政委託型公益法人等の改革
推進室というところが、今回の改革を主導する役所として、裏方を努めております。ただ、政府税
調は今殆ど動いていません。なぜ動いてないかというと、今は年次の税制改革で非常に忙しいとい
うことです。それから、行政委託型公益法人等の改革推進室の方に財務省から、かなりの数が出向
してますので、その人達が税制の枠組みについて、かなり暗黙のうちに、ツーカーでやっているとい
う事情があります。現時点では、確かに公益法人制度改革ということで、法人法制度についてだ
け表面に出てきていますが、役所内部では殆ど、ツーカーでやっているという状況ですから、当然、
税制も含めて考えていると思います。

それでは、今までの制度改革検討の工程がどのようになっているかというと、その次の三十七頁
（図表4）のところに書いております。この工程表は、有識者会議と、その非営利法人WGによる
議論のプロセスを表したもので、現在は、平成十六年十一月十九日に出了た『有識者会議報告書』
が最新のものです。ですから、今日これからお話すること、『有識者会議報告書』を中心にお話
をします。今後、政府税調と、税制について打ち合わせて、十七年度中に法案を上げていくとい
う工程になるものと思います。

・宗教界が公益法人制度改革を点検する場合の基本的視点

講演資料の三十八頁をご覧下さい。一番の問題は、宗教法人と公益法人等が、どのように違うのかという点であります。宗教法人は、宗教的側面と世俗的側面の双方を取り扱う法人であるということが、他の法人との違いであります。これに対して、民法法人（社団法人・財団法人）、学校法人など他の法人は、専ら世俗的事項を取り扱う法人であります。今、制度改革の対象とされているのは社団法人・財団法人です。このことは、専ら世俗的事項を取り扱う法人について、どうするかという議論をしているといえます。宗教法人と、公益法人の問題を、この制度改革で比較検討する場合に一番重要なことは、この三十八頁（図表5）にあるように、宗教法人の場合は、宗教活動という聖俗分離のルールの適用になる部分があるという点を、よく押さえて議論をしないといけないということです。特に、宗教法人法という法律は、宗教法人の世俗的側面だけを取り扱う法律であります。したがって、宗教的側面については、一切、認証庁であっても介入してはならないという法律であります。我々が今回の制度改革を考える場合には、宗教法人と公益法人の違いを基本として、しっかりと織り込んで考えていく必要があると思います。言い換えますと、聖俗分離の存在を前提として、公益法人制度改革の宗教法人への影響をどのように考えていくかという視点が求められているといえます。宗教法人法をもう一度読み直してみますと、この四十一頁（図表8）のところにありますように、宗教法人のガバナンス（管理運営）に関する規定がすでに整備されているわ

けです。ですから、世俗法の部分では、これがちゃんと守られているかどうかということが、公益性を担保する基本になるわけであります。もちろん、宗教的側面については、教憲とか、宗憲などの規定に基づいて規律されていますので、宗教法人法は一切介入できない部分、所轄庁も原則として介入できない部分であります。

公益法人制度改革、それに繋がる形で宗教法人制度改革という問題が出てきたとしても、この宗教的側面については、所轄庁が介入できない。この部分について問われることは、あくまでも宗教法人が、自主的にどのような仕組みを作って取り組んでいくかというのが課題であるといえます。したがって、住職の息子が住職になることが公益性に反するとか、そのような議論は、全く関係のないことであります。しかも、この部分については、この宗教的側面として、各宗教団体の教憲や宗憲等の規定の中で自主的に取り組んでいく問題であります。今回の公益法人制度改革の影響を全く受けない部分であると思います。

それから、宗教法人に特有のアカウンタビリティ（説明責任）、デイスクロージャー（情報開示）の問題ですが、この四十二頁（図表9）を見てみればわかるように、説明責任、情報開示の規定が、宗教法人法には全部あるわけです。ただ、所轄庁への備付資料の開示、所轄庁への写しの提出については、あくまでも所轄庁が求めることのできる部分は、世俗的な部分についてだけです。もし、これに宗教的な部分加わる形で提出を求められるとすれば、当然、政教分離の原則、あるいは聖俗分離のルールに反しますから、これは拒否して当たり前なわけです。宗教法人法に、なぜ説明責

任あるいは情報開示などの規定を設けてるかという点、宗教法人が世俗的な法人として、公益性を担保するためであります。宗教法人法というのは世俗的な側面を規定する法律ですから、この規定を守っていれば、公益性を担保していると言えるわけです。ですから、逆に、これがきちんと守られないとすると、宗教法人の公益性への疑念が出てくるわけであります。

宗教法人がこのような規定を持っている一方で、民法法人、つまり社團法人・財団法人には、こうした法律的な規定が全くありません。このため先程言ったような、役所の指導監督基準で規律してきたわけです。今回きちんと法律で規律しようというのが大きな改革の趣旨です。言い換えると、宗教法人やNPO法人などには、すでにこうした規定があるわけですから、はっきり言って、民法法人とは、今回の制度改革における土俵は確実に違うわけであります。

・法人制度における宗教法人やその他の公益法人等の位置

講演資料の四十三頁を見て頂けばわかるように、今回の改革の対象は、中間法人と公益法人であります。初めは、NPO法人も含まれておりましたが、NPO法人は、今回の対象から外すことになりました。中間法人とNPO法人は、中間法人が、およそ九百しかないのに、NPO法人は一万八千ぐらい現在があります。なぜNPO法人が増えて、中間法人が増えないのかというと、簡単に言えば、中間法人というのは、原則課税の仕組みを取っています。原則課税というのは、要するに

会費収入とか寄付金収入が入ってくると、全部それが、法人税の課税対象になるという仕組みです。ところが、NPO法人は、宗教法人などと同じように、いわゆる非収益事業は非課税という仕組みになってますから、この仕組みの方が、やはりメリットがあるということです。しかし、中間法人になるということは、いわゆる営利法人とほとんど変わらない課税取扱になるわけですから、メリットの点から現実として、九百という数なわけです。ですから、今回の公益法人制度改革では、意図的にこの中間法人と公益法人を一緒にし、改革の対象にしたという問題もあります。講演資料の五十三頁（図表17）を見て頂ければわかるように、公益法人は、非収益事業は非課税、NPO法人等も、非収益事業は非課税です。ところが、中間法人は非収益事業を含めて課税、つまり会費なども課税と、原則課税になっているわけです。

今回の提案では、公益法人制度と中間法人制度を廃止して、新たに非営利法人制度を作り、その非営利法人制度の中に、公益法人と中間法人を一緒にする。中間法人は原則課税ですから、会費収入とか寄付金収入が全部課税になるとお話しました。その仕組みに合わせて、公益法人を、原則課税にもっていくという案が現在出てきているわけです。なぜ、そのような議論ができたかというと、要するに原則課税にすれば、課税庁が介入でき、悪いことができなくなると言っています、というのが論拠のようです。しかし、この議論は成り立たないと思います。今の株式会社は原則課税ですが、会社が悪いことをしないかという、そんなことは全くありません。原則課税になれば悪いことをしないとか、悪い法人を取り締まれるとか、それ程単純ではありません。

一方で、課税庁や役所は、原則課税になれば、今の収益事業、非収益事業の壁がなくなるわけですから、どんな税金を取れるという、読みがあるわけです。ですから、今回の制度改革では、公益法人と中間法人を一緒にして、原則課税の中間法人に合わせて、原則課税の非営利法人制度を立ち上げる。俗には「一階にある法人」とも呼ばれています。ただし、課税庁以外の行政庁によって、設立時及びその後定期に、次に述べる四つの基準を満たすとされた法人の場合は、ここでは登録法人（俗には「二階に上がった法人」といってますが、その非対価、対価性のない収益、つまり非対価性収益のみを課税除外にするという素案を作ったわけであります。①非営利性、②社会貢献性、内部留保や役員報酬等を含めた③内部規律、それから④適正な管理運営という、この四つが公益性の有無をチェックする基準だと言っております。この基準を満たせば、要するに原則課税だけれども、非対価性収益には課税しないというわけです。非対価性収益というのは何なのかというと、法人税と消費税は課税の考え方が違うように、例えば、日本道路公団は、公共法人ですが、収益事業も非収益事業も一切課税になりません。ところが、高速道路利用料金などについて消費税は課税です。何故かというと、対価性収益だから課税になるわけです。

今回の案で、原則課税にして、非対価性収益だけに課税をしないということはどういうことかと言うと、消費税と同じような基準でもって、課税か否かを決める。端的に言えば、ある財団法人が、アフリカの不特定多数の難民救済のために援助物資を送るとなると、これは、直接の対価性がないからいいわけです。ところが、ある財団法人が特定の人に対してサービスを給付するとなると、こ

れは対価性収益になりますから、課税対象となる。消費税の課税の実務の現場では、例えば、税理士が税理士会に会費を納めますが、税理士会への会費の部分のうち、研修費の部分は、直接対価性があるから消費税の課税の対象にすること、課税庁がどんどん課税してきています。税理士会は、研修費の部分と、それから純粋な対価性のない会務に使う会費の部分を分けて徴収する方向です。そうでないと会員に対する研修費相当分の会費は、法人税の課税対象とならないにしても、対価性のある収益で消費税は課税だということになるからです。

非対価性収益の概念を使って、先に触れた四つの基準を満たした法人の非対価性収益に対してのみ課税をしないということはこのようなことです。

例えば、私がエイズ撲滅運動を行っている財団法人をやっているとします。エイズ撲滅運動というキャンペーンを行い、エイズをやめましょうという活動は、これは特定の人に対して対価性がありませんから、これに対して使用することである収益は、課税除外で税金がかからない。ところが特定の人達から会費を取って、この人達に対してサービス給付を行うという部分は、課税になるわけです。それから、先ほど言ったように四つの基準のうち、①非営利性とは、積極的に不特定多数の利益を図ること。それから、②社会貢献性とは、本来の事業の比重が五十%以上と言っていますから、収益事業を除いて五十%以上を本来の事業を行うこと。そして、収益事業の適正性についての判断は、③内部規律としては、理事・評議員の構成、役員報酬等が適正かどうか、残余財産が国や同種の団体に帰属するようになってるか、内部留保や管理費等の水準、④適正な

管理運営、つまりガバナンスやディスクロージャーがどうかという形で、この四つの基準を満たしていれば、公益性があると判断するという仕組みです。

有識者会議は、新たにできる世俗法人である非営利法人の公益性は、今言った四つの基準を担保すればいいと言ってるわけです。宗教法人も世俗法人ですが、世俗法人として公益性があるかどうかというのは、宗教法人法の中にきちっと書かれています。したがって今回の制度改革で、宗教法人が現時点で、問題になるという可能性は少ないと思います。

宗教法人は、如何に宗教法人法に従って肅々と、その世俗面での公益性をきちっと、外に見せるかにかかっていると思います。ただ、非対価性収益だけを課税除外にする課税の仕組みの導入には注意を払う必要があります。それから、原則課税がどういうことか頭に入れて欲しいわけです。原則課税は基本的に、営利法人並み課税ということです。営利法人並み課税というのはどういうことかという、営利法人に現在適用する課税原則は原則として全て適用になります。例えば、財団法人全日本仏教会がありますが、これは財団法人ですから今回の公益法人制度改革の対象になります。これが、もし新法に移行すると、社團法人、財団法人という仕組みをどうするかという問題もありますが、一応その仕組みは残すと思います。ただ、問題は、新たに作られる法人は非営利法人とするという形ですから、非営利法人の中に非営利法人社團と、非営利法人財団が出来て、そのうちの公益性のあるものと、公益性のないものに分かれてくると思います。ただし、公益性があるとなかろうと、原則課税というルールが入ってきます。

・営利法人並み課税の現実

講演資料の七十三頁以下にありますように、非営利法人原則課税、つまり、営利法人並み課税に転換すると、どのようなことになるのかということです。通常、単に寄付金や会費収入が、課税になると理解されています。益金には、課税対象となる事業収入はもちろんのこと、寄付金や会費収入、それから基本財産の果実など全部含まれてくるわけです。今、基本財産の果実は、所得税法で、一応源泉課税が行われないで非課税になっていますが、これも原則として全て課税という形になります。それから、支援金や負担金などでも、一般寄付金の損金限度額を超える場合は、損金不算入となります。

現行の中間法人として設立された学校の同窓会が奨学金を出している例がありますが、これは法人税上寄付金になります。しかし、寄付金には一般限度額がありますから、それを超える部分は、損金不算入になるという問題が出てきます。原則課税とはそういうことです。それから、交際費についても、現行法人税法上は、非課税となる非収益事業からいくら交際費を支出しても、原則として法人課税の問題は生じません。ところが、原則課税となると、これは営利法人並み課税ですから、現行の収益事業から支出する交際費と同様の課税取り扱いになります。定額の控除額を超える支出は、損金処理ができなくなります。それから現行法人税法上は、役員報酬、退職金、役員賞与等についても、宗教法人を含めた所謂非課税事業活動から、従事する役員に対して、法人規定等に基づ

いての報酬や、退職金、賞与を支出しても、原則として法人課税の問題は生じません。しかし、これが原則課税となると、過大部分の役員報酬は損金不算入、つまり課税です。それから高額の部分の役員退職金は全額不算入、役員賞与も、損金不算入という課税取扱になります。こうした営利法人の課税ルールが、基本的に適用になるということです。

原則課税への転換は、問題が小さいように見えます。しかし、今の宗教法人、公益法人の課税されていらないような部分にも、課税されますので、財務省としてはこれが通ればかなり税金が取れるという読みはあるわけです。やはり、この部分について、どのような問題点があるか、よく考えておく必要があります。

今の流れの中で、今後できる非営利法人制度で問題になるのは、準則主義を適用することです。準則主義とは、登記により法人ができるということです。社団法人、財団法人は、主務官庁が公益性を、担保するという仕組みができています。ところが、今度できる非営利法人制度は、準則主義ですから、登記によって法人になれますので、公益性を担保する役割はどこでやるのかという問題が議論されています。ですから今、中間法人は、登記すれば法人になれますが所轄庁がないわけです。登記すれば法人になって、原則課税だからいいのではないかという議論があります。

現在ある様々な法人制度と公益性の担保の仕組みがどのようになっているかというのと、五十二頁（図表16）をご覧下さい。法人の設立基準が、（１）準則主義と（２）で許可主義・認証主義とに分かれています。非営利公益性の有無の判断については、（１）準則主義をとる場合でも、（a）法人の

設立準拠法に、要件を細かく織り込んで特別の行政機関による公益性の有無の判断を実施しないということがあります。例えば、法人である労働組合や、マンション管理組合法人などの場合、所轄庁はありませんから、準則主義でも非営利公益性の判断基準を法人法の中に細かく書いておけばよいわけです。もう一つは非営利公益性の有無について、(b) 特別な判断をしないが、原則課税とするという中間法人の考え方があります。それから、(c) 準則主義だけれども、判断は課税庁で実施するというのが原則課税の免税制です。例えば、アメリカの非営利公益法人はこのような仕組みになってます。それから(d) 判断は第三者機関で実施する。しかし、非営利公益事業は課税除外とする。例えば、フランスは、このような仕組みを取ってますし、イギリスは、原則課税で免税制度を取っています。

一方、(2) 許可主義・認証主義では、非営利公益性の有無の判断は主務官庁が実施するという形です。ただし、本来の事業については課税除外、非課税であります。現在、公益法人や宗教法人はそのような仕組みになっています。

次に主務官庁に加えて課税庁もそうした判断を実施するというのは、原則課税で免税制を採るシヤープ勧告などが、このような考え方を取っています。今は、宗教法人も含めて、(2) 許可主義・認証主義で、非営利公益性の有無の判断は主務官庁が実施する。そして税金の取扱いは非課税制です。これに対して、新たに作られる非営利法人制度では準則主義にして、原則課税、例外的に非対価性収益が法人税の課税除外となる公益性の有無の判断は第三者機関で実施をする。第三者機

関がどうなるかというと、都道府県と国レベルで第三者機関を作って、そこが判断をすると言っています。国家行政組織法の何条委員会になるかわかりませんが、公正取引委員会のような考え方はなくて、証券等監視委員会と同じような第三者機関を作って、法人を設立した始めと、その後、定期的に公益性の有無を判断をする。例えば、全日本仏教会は、財団法人ですから、もし新法が通ったとすると、非営利法人財団になり、第三者機関により、先程述べた四つの判断基準で公益性の有無を判断されることになります。この改革案が通りますと、今ある法人はどうするのかという議論では、始めは公益性のある法人としてすべて二階に上げて、何年後かに定期審査の時点で判断し、定期審査で落ちると、一階に降りて今度は会費収入などすべての収入が課税対象になる方向です。一方、審査に合格すると、非対価性収益だけを引き続いて課税除外にするという仕組みになる方向です。

―むすび― 宗教法人サイドからみた新非営利法人の「公益性」判断基準

さて、今回の動きの中、宗教法人への影響について議論をするときに考えなければならぬことがあります。それは、アメリカでも非営利法人に対しては一応免税制は取っていますが、宗教法人で、収益事業を行っていないものについては、非課税制を取っています。なぜ、非課税制を取っているかというと、これは政教分離の原則があるからです。宗教活動に対して、国なり課税庁なりが

介入してはいけないという考え方からくるものです。アメリカの場合は課税庁が、公益性の判断を審査しておりますが、宗教団体の宗教活動についてだけは非課税制を取っています。ですから、わが国での今の流れが、宗教法人にも及び宗教法人が原則課税になって、先程言ったような基準に基づいた公益性の有無の判断を受けることになった場合には、由々しい問題となりかねません。宗教界としては、私が考えるには、例えば準則主義でも非課税制の仕組みもあれば、準則主義で課税の仕組みもある。認証主義で主務官庁が公益性を判断して、課税除外とする現在の宗教法人制度が、これで公益性が担保できているか、できていないのかということも含め議論して欲しいわけです。言い換えますと、宗教法人が、かつてのように、準則主義に基づいて、どんどんできるといふ昔の形態が好ましいのかというと、これも問題があるわけです。したがって、宗教法人は、認証主義に基づいて、所轄庁が、その宗教法人の世俗的側面での公益性を判断して、それに基づいて課税除外をしているという現在の仕組みに何の不都合もないわけです。宗教法人法の中には、きちんと公益性を担保する仕組みがあるわけですから、何も宗教法人が、敢えて問題にされる必要もないわけです。今、中間法人と公益法人が、原則課税で非営利法人という新しい制度に移り、準則主義で原則課税の方向に行くというだけであって、宗教法人が、それに入っていく必要は敢えてないと思います。ただ問題は、このような流れができてきたときに、宗教法人の数は非常に多いわけです。講演資料四十三頁に書かれていますように、公益法人は二万六千ぐらいなのに対して、宗教法人は、十八万あります。もちろん、課税庁の方から見ると、ここを原則課税にして、税収を上げたいという考え

方は、当然出てくると思います。しかし、原則課税の民間の会社が、様々な問題を起こしますから、原則課税になれば、公益性が担保されるという議論であつてはならないと思います。

私は、聖俗分離の原則についてきちんと考えて頂いて、今ある宗教法人法には、世俗法人としての宗教法人が公益性を担保できる仕組みがあり、それを守ればこれは当然公益性が担保されるということになるわけですから、これを如何に守るかの課題を検討して欲しいと思います。もう一つの聖の部分、いわゆる宗教的側面については、法人法の問題というよりむしろ、その宗教法人の内部の問題です。したがって、内部でどうするかについては、宗憲など内部規則で、出来るだけ民主的な仕組みを入れていくということを考えていかなければなりません。この点は、公益性確保の課題の中に入れて議論をする必要もないし、入れると却って間違つた議論になってしまうと思います。宗教法人が、例えば色々な助け合い運動をするとか、駅前を掃いてゴミ掃除をするとか、そうすると公益性が上がるという議論がありますが、それは全く、宗教法人の内部の活動の問題であります。今回の公益法人制度改革の問題で、宗教法人が考えるべきことは、今ある宗教法人法に規定されているガバナンス、ディスクロージャー、アカウントビリティの規定を、肅々と守っていく。そして、その過程で、例えば、所轄庁が聖の部分まで開示を要求するようなことに対しては、徹底的に抗議をしていく。あくまでも所轄庁の開示要求を世俗的事項に限定させ、かつ世俗的な部分についての公益性をしつかり確保して行くような活動を続けては如何と考えております。

宗教法人を取り巻く現況について

(財) 全日本仏教会

顧問弁護士 長谷川正浩

長谷川氏 長谷川でございます。後ほど諸先生方からご意見を賜る橋渡しとして、今の全日本仏教会がどのような状況に置かれているか、全日本仏教会傘下の各教団がこの問題についてどういう状況にあるか、簡単にお話したいと思います。今、石村先生のお話を聞きますと、宗教法人法の制度自体で、ガバナンス（法人の適正な管理運営）等は、十分具備されているのではないかと聞いて聞きまして、ちょっと安心をしたわけであります。石村先生の講演資料の五十四頁を見て頂きたいと思います。

仮に今のような認証制が維持されると致しましても、シャープ勧告のような免税制が取られるとということになりますと、ここにあります四つの要件を、具備しなければいけない。具備して初めて対価性のない収益のみが課税から除外されるということになるということが議論されております。これに即した全日本仏教会の議論はまだ緒についたばかりでございます。四つの要件がございますが、非営利性、これはここに積極的に不特定多数の利益を図るといいうように書いてございます。石村先生に伺いたいんですが、このような議論をされておるといふことですか。

石村氏 ここでは具体的に五十%以上の比率の事業になっているという形です。

長谷川氏 これは有識者会議の議論ですね。私共は、非営利性という法律的な意味としては、剰余金を分配しないこと。それから、解散した時の残余財産を、構成員で分配しない。この二つのことを具備すれば、非営利性は保たれていると考えてきました。今お聞きしますと、有識者会議で、積極的に不特定多数の利益を図るということが、非営利性だというような議論をされてまいります。今までの考え方ががらりと変わってしまいます。

石村氏 全体的な公益性としての要件です。公益性を兼ねた中での非営利性は、どういうことかという、積極的に不特定多数の、当然それは、残余財産を分配しないとか、その収益活動をしなというものは当たり前の議論であって、ここでは公益性判断の四基準として積極的不特定多数の利益を図るのが、基本的には公益性の中の非営利性の一環でもあるということですね。

長谷川氏 そうすると非営利公益性ということになるんですね。

石村氏 そういうことです。

長谷川氏 分かりました。全日本仏教会で、三回勉強会をしましたが、非営利公益性のこの公益性、ということについて注目をしているわけでございます。石村先生の話ですと、宗教法人法は、世俗性の俗的事項、俗的側面についての法律でありますので、俗的側面についての公益性を担保していればよいとお聞きました。それから、宗教的側面については、政教分離で、官の方が入ってこれない側面であるから、今回の議論の中にもそのことをはっきりさせればよいということ

ございます。その点は、非常に綺麗な整理だと思っておりますが、宗教的側面の公益性もやはり我々としては議論しておく必要があるのではないかと思います。何故かと申しますと、一つは、政教分離の貫徹と申ししても、どこに線を引くかということは必ずしも明らかではありません。

平成七年の宗教法人法の改正の時の議論も、財産目録を所轄庁に提出するのは、政教分離違反だという議論もございました。非常にファジーな部分があるということです。それから、仮に、これが認められましても、対価性のない収益のみが課税除外とされると、現在は、三十三種類の収益事業のみが課税されて、それ以外は全部非課税になっていきますが、この三十三種類という垣根を取って対価性ということだけにしてしまう。そうしますと宗教行為の、例えば、お布施は、対価性がないから当然消費税もかからないという議論なんです。一般社会の人々は、お布施というのは、お坊さんにやって頂く宗教行為のお礼であるという認識が非常に強いんです。ただのお経は読まない、というお坊さんもうるぐらいですから。そうなりますと、世間一般の常識から言うと、対価性があるということになってくる危険がございます。以上のようなことから、宗教活動自体の公益性についても、我々は今後議論することが重要だと思っております。勿論、石村先生の綺麗な整理に異論を差し挟むつもりはございません。石村先生の、この整理の上に、宗教活動の公益性も考えておかなければいけないのではないかと、思っております。

それに関連しまして、全日本仏教会では一昨年の十二月に、東京大学の島蘭進先生に、『宗教活動の公益性について』と題して御講演頂きました。これを基に、各ご宗派ご宗門の教学を基にした、

公益性についての議論が、なされればと考えております。実は、宗教学者といいますが、宗教社会学者、各ご宗門の教学とか宗学のご専門の先生方が、宗教の公益性や宗教行為の公益性といったことについて、ご研究されているということをあまり知りません。教学、宗学の先生方は、文献学や宗教史学、或いは宗教社会学といった、法律で言いますと、法社会学や法史学といった研究をされています。

しかし、この公益性の分野についても、是非、各ご宗門の教学の先生方に興味を持って頂いて、それぞれのご宗派、ご宗門のこういった点についてまとめて頂ければと思います。現在の学問的な蓄積を公益性という観点から拾い出してまとめて頂き、来るべき宗教法人の制度改革に必要なのかということを考えて頂きたいわけです。

但し、全日本仏教会が、そこまで働きかけをするには程遠い段階でございまして、各ご宗派ご宗門の内局の方々は、この点についての関心は誠に薄いようでございます。今日の会議を開くにあたりまして、各ご宗派ご宗門に担当者がいないということも多かったように聞いております。そういう状況の中で、一、二の教団は、研究会を持っておられるところもありますし、或いは、講演会を行ったところもありますが、全体的には非常に遅れておるといふ状況でございます。

全日本仏教会で研究会を行いました過去三回の成果を、各ご宗派ご各宗門、或いは都道府県仏教会に流していくことや、今日のこの顧問弁護士団の懇談会は、各ご宗派ご宗門の関心を高める一環でございます。我々、弁護士は、紛争が起きた時、或いは紛争の予防として相談を受けることは

あるのですが、こういった制度改革について、相談を受けることは少ないです。関心のある方は、研究されている方もおられるかと思いますが、日頃の仕事に追われている方々が、殆どでございすので、こういった会議を通じて情報を交換したいということでございます。

来年の通常国会には、この民法改正作業が終わり、法律案が上程される予定になっております。そうすると各ご宗派ご宗門では、それぞれ財団や社団をいくつもお持ちだと思えます。その規則、寄付行為など、定款等の改正の必要があると思えますので、先生方にご相談がいくかと思えます。それが終わりますと、再来年の四月から特別法による公益法人の改正が議論されるということでございます。まだ宗教法人は、どういう段階で議論されるか決まっておりますませんが、宗教法人は十八万もありますので、後回しにされる可能性もあるわけです。しかし、ここ数年先にはそういう論議がされる。それまでに、我々の理論をきちんと構築することが非常に重要だと思えます。もう一つ重要なのは、この顧問弁護士団会議とは直接関係ありませんが、私共、坊さんの中に、後ろ指を指されるお坊さんも結構居るわけで、獅子身中の虫等を排除していかなければいけません。全日本仏教会傘下の宗教者の質を高めるいいチャンスだと考えているわけでありす。

石村氏講演に対する質疑応答（Q & A）

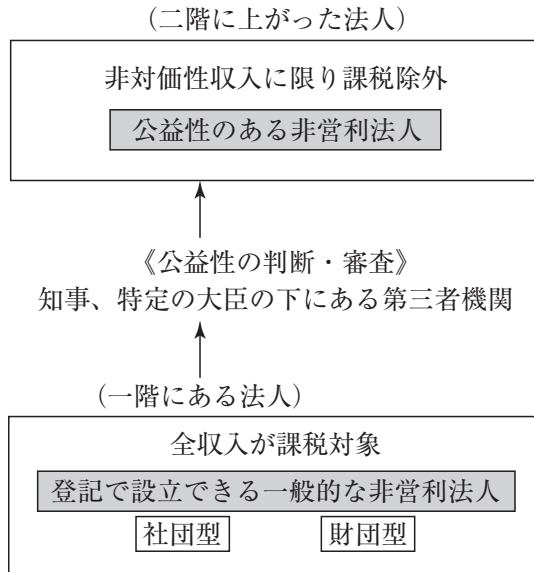
① 新非営利法人への課税取扱 宗教法人への拡大の恐れはないのか

Q 今後、新たに非営利法人制度が作られる方向とのことでしたが、原則課税で、第三者機関によって「公益性」ありと判断された法人は、非対価性収益が課税除外になるとのお話でした。しかし、こうした課税方法が一つの流れになってきますと、宗教法人も今の課税方式でずっと通せるのか。つまり、新たな課税の仕組みの導入を契機に、宗教法人法上の公益性に要件をクリアできたとしても、現行の原則非課税制を維持するのは難しいのではないかと思うのですが。

A この点については、課税取扱を定めている法律に注目する必要があります。NPO法人などは、課税取扱を、法人設立準拠法（特定非営利活動促進法）の中に定めています。これに対して、公益法人（民法法人）や宗教法人などは、法人税法別表第二「公益法人等の表」の中に定められています。もし、非対価性収益あるいは対価性収益の考え方を導入するとした場合に、現在の別表方式を継続するとすると、宗教法人にも影響はあると思います。ただ、現行の収益事業課税における三業種限定列举主義を止めてしまうつもりなのか、現時点では定かではありません。政府税調とか、こういう方向でやりたいと言っているもの、様子見の状況かと思っています。

今回の制度改革案は、俗に「二階建て方式」とか言われています。

〔図1〕二階建の新たな非営利法人制度のイメージ



一階にある法人は全部課税の法人、そして、二階に上がった法人は、非対価性収益だけが例外的に免税といった仕組みです。対価性収益課税のルールが採用され、宗教法人にも拡大するとすれば、当初は、宗教法人はすべて二階に上げておいて、その後、定期審査で一階に落とすていくことも考えられますね。

② 各界は制度改革の動きをどう考えているのか

Q 今、こうした公益法人制度の流れがあるとき、非常に世俗的な質問になってしまうのですが、労働組合などの動きはどうなのでしょうか。

A 労働組合では、「原則課税」が「営利法人並み課税」であるとはわかっていないと思います。当の財団法人とか社団法人とかは、「役所が二階に上がれると言っていたから大丈夫」といった認識程度のところも多いようです。

③ 非対価性収益とは具体的に何か

Q 講演資料では、非対価性収益について、抽象論しか書いておりません。不相应に高額な役員退職金は全額不算入と書いていますが、息子が跡を継いでいくような普通の寺では、退職金とかあまり考えられないと思いますが、如何でしょうか

A 有識者会議報告書にそって、課税制度見直し案をイメージし、図表で示すと、次のとおりです。

現時点では、具体的に何が対価性収益に当たるのか、不透明です。また、有識者報告書などでは、公益性判断の要件の一つに、適正な内部留保をあげていますし、留保金課税の問題とかがでてくるでしょう。それから、みなし寄付金の問題とか、金融収益の課税取扱とかについて、まったく政府税調は青写真を明らかにしていません。現在、「原則課税」のルールの下にある中間法人の例などを類推して考えるしかない状況です。ただ、一つ言えることは、現行の法人税法における過大部分の役員報酬の損金不算入とか、不相应に高額部分の役員退職金の全額不算入とかは、本来、中小法人の節税封じをねらいとしたものです。ですから、「原則課税」あるいは「営利法人並み課税」とは、宗教法人の場合、巨大なものよりも、むしろ中小をターゲットとした措置として機能するのではないかと思います。

〔図表 2〕二階建の非営利法人制度と法人所得課税への影響イメージ

・一階にある非営利法人の場合…①「原則課税」で、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が法人税を課税対象となります。

②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、原則として法人税の課税対象となります。

・二階に上がった非営利法人（登録非営利法人）の場合…①第三者機関による公益性の審査に合格し、二階に上がって「登録非営利法人（仮称）」になれば、その対価性のない収益（「非対価性収益」）に限り課税除外とする方向です。この「非対価性収益」の判断基準は、現在、消費税で採用する課否判断基準に近いものです。一方、法人の「対価性収益」には、会社などと同じ課税取扱ルールを適用されます。

なお、二階に上がっても、現行は非課税でも課税となる事例が様々想定されます。

（a）実費弁償的な公益的サービス提供などは広く課税になる可能性が大きいわけです。

（b）給与、交際費などに充てられる費用相当分は、「非対価性収益」に当たるのかどうかは不透明です。

個別に何が「非対価性収益」に当たるのかは、現時点では不透明です。

④ 固定資産税の取扱は

Q 二階建ての非営利法人制度のもと、二階に上がれない法人の場合、固定資産税の非課税措置はどうなるのでしょうか。

A 市町村がかかる固定資産税は、非課税措置とは言ってはいえるものの、実質は免税措置です。多分、原則課税では一階にある法人については、課税となる可能性もあると思います。原則課税を厳格に適用すれば、二階に上がった法人にも固定資産税を課すこともできるのではないかと思います。こうした点は、現段階では、まったく白紙の状態です。

⑤ 社会貢献性とは何か

Q 公益性の判断基準の一つに、「社会貢献性」があります。本来の事業の比率が五十%以上とは、具体的にどういう意味でしょうか。

A 今回の制度改革は、公益法人がターゲットです。宗教法人では、ないのですが、法人の設立準備法（法人法）と税法とは考え方が異なります。公益法人の場合、定款ないしは寄附行為に、本来の事業（公益事業）と定めている取引でも、収益事業に当たる場合もあります。これは宗教法人も同じでしょう。供花やお線香を売る、これは、宗教法人法上は宗教活動の領域に入るのでしょくど。しかし、税法は収益事業としています。ですから、本来の事業が五十%以上ということは、税法上の非収益事業が過半ということか、宗教法人法上非収益事業が過半ということか、定款ではありません。財団法人学士会館のような例を見ても、会館業（収益事業）が過半を占めているでしょう。となると、二階に上がれないでしょうね。過度な収益事業をやっているところは、社会貢献

性がないと判断されるのではないかと思います。

⑥ 宗教法人の公器性とは

Q 宗教法人の“公器性”、あるいは公器としての宗教法人存在の必要性を指摘していますが、具体的に、どのような意味なのでしょう。

A 世俗法人である宗教法人の公益性を確保するには、ガバナンス（法人の適正な管理運営）やデイスクロージャー（情報開示）、アカウンタビリティ（説明責任）とか、宗教法人法に定められたルールを遵守すればよいわけです。ただ、宗教法人は、振り返って見れば、時の権力とくつついたり、敵対したり、宗教上の信念に基づきいろいろなことをやってきたわけです。こうした経緯を見ると、公益性というよりは、公器性といった視点が重要と思うわけです。権力に抑圧された人たちを支援したり、駆け込んできた人たちを信仰で勇気付けたり、まさに“公器”としての存在感が求められているのではないかと思うわけです。一方で、宗教法人や宗教者の行動が公序などに反しないという意味でも公器性が求められているといえます。

講演資料

公益法人制度改革と宗教法人への影響と課題

白鷗大学教授 石村耕治

●はじめに、宗教法人も警戒を要する「営利法人並み課税」への転換、

政府は、二〇〇二（平成十四）年以来、一〇〇年ぶりの役所による公益法人制度改革が進めてきている。

今回の学習会では、この制度改革の動きと宗教法人への影響と課題について、宗教界の立場から点検してみたい。

I 公益法人制度改革問題の基本

今回の制度改革の動きを理解してもらうために、まず、この問題の基本的視点について触れる。

1 制度改革の理由

この制度改革を必要とした理由は次のとおり。

〔図表１〕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～①公益法人への天下り問題、②補助金削減	
(2)	不祥事への対応～①KSD事件、②ガバナンス（法人の適正な管理運営・法人統治）・アカウンタビリティ（説明責任）・デイスクロージャー（情報開示）の確保	
(3)	市民社会からの要請～①「小さな政府に対応した大きなNPOセクターの構築」、②そのための法制的整備	

2 制度改革の担い手

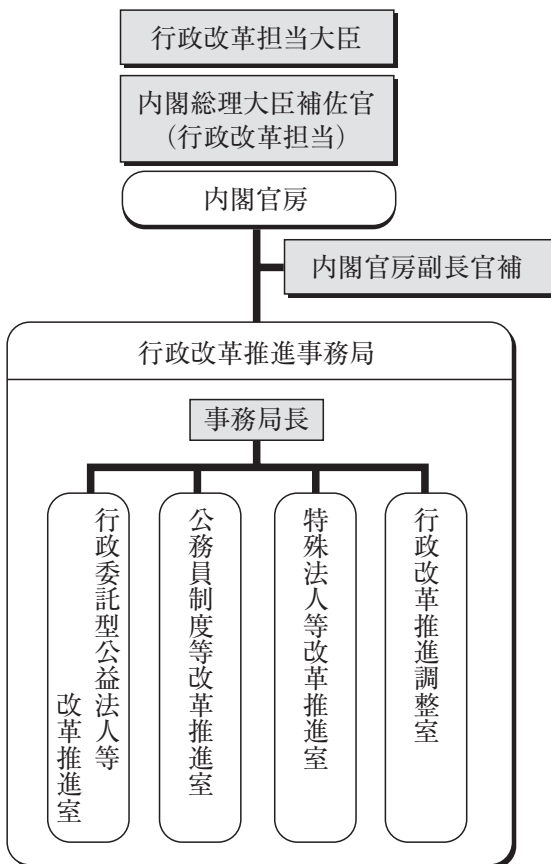
この制度改革は、(1)法人制度の見直し、(2)税制の見直し、の二つの面から、次の三つのグループに分かれて進められている。この改革を主導する役所を含めて図示すると、次のとおり。

〔図表２〕公益法人制度改革の推進役

(1)	法人税制
〔主導する役所〕内閣官房行革事務局・行政委託型公益法人等改革推進室（行革推進事務局） 〔審議会〕《行革担当相の諮問機関》 ①公益法人制度改革に関する有識者会議（「有識者会議」）〔当初、公益法人制度の抜本的改革に関する有識者懇談会〕 ②有識者会議・非営利法人ワーキング・グループ（WG）	

〔図表 3〕 行革推進事務局と行政委託型公益法人等
改革推進室の位置

体制図(1)



(2)

税制

③ 政府税調非営利法人課税ワーキング・グループ (WG)

〔審議会〕

〔主導する役所〕 財務省

法制と税制に関する制度改革の工程表（ロードマップ）と現在までの進行状況は次のとおり。

〔図表 4〕制度改革検討ロードマップ（工程表）

日 程	①有識者会議	②非営利法人制度WG
平成15年11月	○会議発足、自由討議	
12月		
平成16年1月～	○改革の意義 ○公益性の位置づけ ○公益性を取扱う仕組みのあり方等について検討	○法人制度のあり方 ○社団関係の論点 ○財団関係の論点 ○経過措置等について検討
	(全体討論) ←	
平成16年3月	『論点の中間整理』を公表	
平成16年10月12日	②有識者会議・非営利法人WG 『非営利法人制度創設に関する試案』を公表	
平成16年11月19日	①有識者会議『有識者会議報告書』を公表	
	《③政府税調非営利法人課税WG等との連携を図りつつ、さらなる検討》	
平成17年度中をめどに	政府として基本的枠組みの具体化（法案作成）	

Ⅱ 宗教界が公益法人制度改革を点検する場合の基本的視点

今回の法益法人制度改革を点検する場合に、宗教界が抑えるべき基本的視点は次のとおり。

1 法人の性格の差異

制度改革を点検するにあたり、宗教法人と他の公益法人等との性格の差異は次のとおり。

〔図表5〕 宗教法人と他の公益法人等との性格の違い

宗教法人	「宗教的側面」＋「世俗的側面」双方の事項を取扱う法人
公益法人等	もっぱら世俗的事項を取扱う法人

2 宗教法人と他の公益法人等との事業内容の対比

制度改革を点検するにあたり、宗教法人と社団法人・財団法人をはじめとした他の公益法人等との事業内容の差異、及び課税取扱を対比すると次のとおり。

〔図表6〕 宗教法人と他の公益法人等との事業内容・課税取扱の対比

① 宗教法人の場合

事業区分			
収益事業	公益事業	宗教活動	非収益事業
課税			非課税

聖俗分離ルールの適用ある部分

① 他の公益法人等の場合

事業区分		
収益事業	公益事業	非収益事業
課税		非課税

非課税の非収益事業の部分

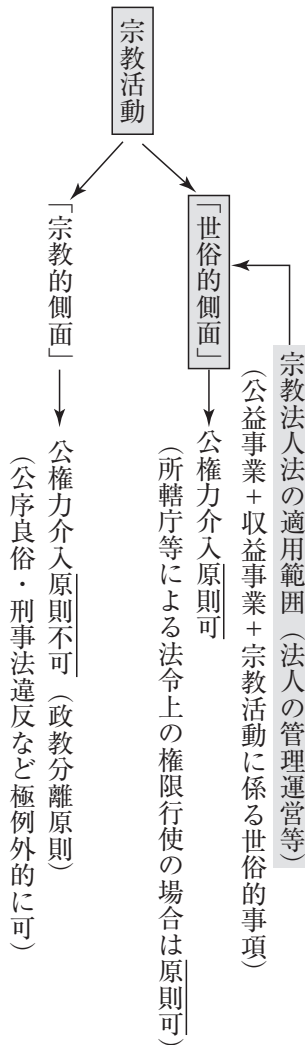
3 「原則非課税」の趣旨

現在、法人税法などという「公益法人等」は、「原則非課税」つまり、収益事業を除いて「非収益事業は非課税」がルール。この場合において、「非収益事業」の構成要素は、宗教法人と他の公益法人とは異なる点に要注意

4 聖俗分離ルールの適用がある宗教法人の宗教活動への公権力介入の可否

憲法が保障する政教分離原則のもと、宗教法人には、「聖俗分離」ルールが適用になる。宗教法人法は、「世俗的側面」、つまり「俗」の事項についてのみ規律する法律である。聖俗分離ルールに
そい、宗教活動と宗教活動への公権力介入の可否について、図示すると次のとおり。

〔図表7〕 宗教活動と宗教法人法などの適用の構図



5 宗教法人法の特徴

- ・もっぱら宗教法人の「世俗的側面」〔公益事業+収益事業+宗教活動に係る世俗的事項〕を規律する法律。したがって、公益法人制度改革についての点検および宗教法人への影響を考える場合には、「聖俗分離」ルールの存在を常に認識することが重要。
- ・宗教法人の宗教活動と「宗教的側面」に対しては、所轄庁など（公権力）は、公序良俗や刑事

法に違反するなど例外的なを除き、介入は不可（憲法の政教分離原則が根拠）

・一方、宗教法人の公益事業や収益事業、宗教活動にかかる財産等の管理運営など「世俗的側面」には、所轄庁など（公権力）の介入は可能。したがって、「世俗的側面」についてののみ、今次の公益法人制度改革の論点について、ほぼ同じ土俵で論じることができる。

6 宗教法人に特有のガバナンス（管理運営・法人統治）の視点

宗教法人法で規律する宗教法人のガバナンスに係る事項は次のとおり。

〔図表8〕 宗教法人のガバナンスの視点

(1) 世俗的側面 ① 役員の善管義務・法令遵守義務（宗教法人法十八条五項） ② 聖俗分離原則の徹底（同十八条六項） ③ 役員の利益相反行為の禁止（同二十一条一項・二項） ④ 任意機関設置によるガバナンスの確保（同十二条一項六号）	(2) 宗教的側面	教憲・宗憲・規程等（内部規範）の活用によるガバナンスの確保
---	------------------	--------------------------------------

宗教法人に特有のアカウンタビリティ（説明責任）・ディスクロージャー（情報開示）の視点
宗教法人法で規律する宗教法人のアカウンタビリティ（説明責任）・ディスクロージャー（情
報開示）に係る事項は次のとおり。

〔図表9〕 宗教法人の「世俗的な側面」での説明責任・情報開示の視点

- | |
|--|
| <p>①公告制度（「宗教法人の設立」宗教法人法十二条三項、〔財産処分〕二十三条・〔非包括関係
の設定・廃止等に係る規則変更〕三十五条・三十五条三項・三十六条、〔解散〕四十四条二
項）</p> <p>②登記制度（「法人登記」同五十二条～五十八条・六〇条、〔不動産登記〕同六十六～七〇条）</p> <p>③事務所備付資料の開示（同二十五条三項）・所轄庁への写しの提出（同二十五条四項）</p> |
|--|

・宗教法人法は、宗教法人の「世俗的側面」に関する事項については自己完結的な管理運営適正
化のための法システムを有している。民法法人（社團法人・財団法人）などのように、いまだ
こうした法システム有しておらず、所轄庁の指導監督基準などに依存しているのとは異なる。

Ⅲ 法人制度における宗教法人やその他の公益法人等の位置

わが国における法人制度はどうなっているのか。また、宗教法人やその他の公益法人等が、法人
制度に占める位置はどのようなのであろうか。

1 社会組織全般からみた宗教法人やその他の公益法人等の所在

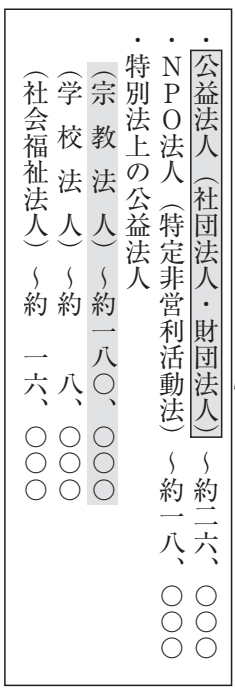
わが国の社会組織全般からみた宗教法人やその他の公益法人等の所在はどのような現状なのであろうか。

◆ 第一セクター（政府・公共部門）

◆ 第二セクター（営利企業部門）

・ 株式会社
・ 有限会社など

◆ 第三セクター（民間非営利公益部門・「公益法人等」）



・ 中間法人
約九〇〇～

今回の改革の対象

2 宗教法人を認める法制の移り変わり

- ・ 宗教団体法（一九三九〔昭和十四〕年）　　～許可主義
- ・ 宗教法人令（一九四五〔昭和二十〕年）　　～準則主義

・宗教法人法（一九五一〔昭和二十六〕年）（認証主義（現行制度））

3 許可主義・認証主義・準則主義とは何か

法人となることを認める基準はさまざまで、一覧すると次のとおり。

〔図表10〕法人を認める法的基準一覧

(1) 特許主義	法人を設立するためには特別の法律の制定が必要であるとする考え方である。団体が、国家（国・自治体）の政策に影響があり、国家の特別の監督が必要であるということで、この主義が採られる。例えば、国際協力銀行（国際協力銀行法一条）、公営企業金融公庫（公益企業金融公庫一条）など、いわゆる「特殊法人」が、一般に、この基準に従い設立されている。
(2) 許可主義	法人の設立を許すかどうかを、法定要件の充足に加え、主務官庁（所轄庁）の判断、自由裁量に委ねる考え方である。民法に基づく公益法人（社団法人）（三十四条）の設立には、この主義が採られる。 主務官庁は、法律の範囲内で法人格を与えるかどうかを自由に判断し、許可処分又は不許可処分を行う。不許可処分については、裁量権の逸脱や濫用があると見られる場合に限り法律問題として司法審査の対象となる（行政事件訴訟法三十条、最判昭六十三・七・十四判決・判例時報一二九七号二十九頁）。

(3) 認可主義 法人の設立は、法定要件の充足に加え、主務官庁（所轄庁）の認可を受けることが必要であるとする考え方である。要件を充足していれば主務官庁が必ず認可しなければならないという点で、前記の許可主義とは異なる。私立学校（私立学校法三十条以下）、社会福祉法人（社会福祉法三十一条以下）、農業協同組合（農業協同組合法五十九条～六十一条）などの設立には、この主義が採られる。	(4) 認証主義 法人の設立は、法定要件の充足に加え、主務官庁（所轄庁）の認証を受けることが必要という考え方である。主務官庁は、法定要件に適合しているかどうかを審査するのみで、適合していれば必ず認証しなければならない。宗教法人（宗教法人法十二条以下）やNPO（特定非営利活動）法人（特定非営利活動促進法十条以下）などの設立には、この主義が採られる。	(5) 準則主義 法人の設立は、あらかじめ法律に定められた要件を充足すれば、当然に法人となれるという考え方である。行政庁の判断は必要ではなく、設立登記だけで法人になれる。営利法人である株式会社（商法五十七条）や有限会社（有限会社法一条、五条）に加え、法人である労働組合（労働組合法十一条）、マンション管理組合法人（区分所有法四十七条以下）、中間法人（六条以下）などの設立には、この主義がとられる。
---	--	---

4 宗教法人やその他の公益法人等にかかる国税・地方税

宗教法人やその他の公益法人等には、さまざま税金がかかる。それらは、国税のみならず、地方税にまで及ぶ

(1) わが国の国税・地方税一覧

わが国における国税及び地方税を一覧すると、次のとおりである。

〔図表11〕 国税・地方税の税目一覧

普通税				
直接税				
消費課税	資産課税	所得課税	国 税	
	相続税 贈与税 地価税	法人税 所得税		
狩猟者登録税 鉾区税 自動車税	不動産取得税 固定資産税(特例分)	道府県民税(個人・法人・利子割) 事業税(個人・法人)	道府県税	地方税
軽自動車税 鉾産税	固定資産税 特別土地保有税	市町村民税(個人・法人)	市町村税	

目的税		普通税			
間接税	直接税	間接税			
消費課税	資産課税	資産課税	消費課税		
地方道路税 電源開発促進税		登録免許税 印紙税	酒税 たばこ税 たばこ特別 税 航空機燃料税 揮発油税 石油石炭税 石油ガス税 自 動車重量税 とん税 特別と ん税 関税原油等関税	一般消費税／消費税	
軽油引取税 自動車取得税 入猟税	水利地益税		道府県たばこ税 ゴルフ場利用税	地方消費税	
入湯税	事業所税 都市計画 税 水利地益税 宅 地開発税 共同施設 税		市町村たばこ税		

*法定外税は除く *目的税には、税法以外で用途を定める特定財源を含む
 石村耕治編『現代税法入門塾（改訂版）』（二〇〇四年、清文社）十六頁から引用

(2) 課税ベース別に見た宗教法人への課税除外取扱の概要

・課税ベースは、大きく「所得」、「消費」及び「資産」に分けられる。課税ベース毎に宗教法人に関連する課税除外措置をあげて見ると、次のとおり。

① 宗教法人と所得課税

所得課税の面からの宗教法人に関連する主な課税取扱

〔図表12〕 宗教法人と主な所得課税上の取扱

国 税	
所得税	法人税
・「金融所得への非課税」→所得税においては、宗教法人が受け取る利子や配当などへの源泉所得税は非課税となっている（所得税法十一条一項・別表第一）。	・「原則非課税」→法人税において、宗教法人は公益法人等の一つとして税務収益事業（現在三十三業種）を行っている場合を除き非課税となっている（法人税法四条一項・七条・別表第二）。 ・「収益事業への軽減」→収益事業については、普通法人よりも低い法人税率で課税されている（法人税法六十六条三項、経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担調整措置に関する法律十六条一項）。 ・「みなし寄付金」→収益事業部門であがった収益を、一定額まで無税で非収益部門へ寄付金と支出できる（法人税法三十七条四項・五項）。

地方税	住民税
・「原則非課税」→所得課税の面からの宗教法人に関連する地方税としては、道府県民税、市町村民税及び事業税がある。これらの税金についても、宗教法人は、税務収益事業を行っている場合を除き非課税（地方税法二十五条・二九六条・七十二条の五）。	

② 宗教法人と消費課税

消費課税の面から、宗教法人に関連する主な課税取扱

〔図表13〕 宗教法人と主な消費課税上の取扱

国 税	
関 税	消費税
・宗教活動用物品への免税→国税である関税においても、宗教法人が宗教活動に使用する物品の一部については免税（関税定率法十五条一項四号）。	・宗教活動収入不課税→宗教法人の場合、宗教活動に伴う収入は、通常、消費税の対象とはならない。これは、こうした収入は宗教活動に対する対価ではないことから、消費税の課税対象となる対価にはあたらないため。 ・対価性収益への課税→一方、宗教法人の法人税法上の税務収益事業にあたるものに係る収入は、原則として消費税の対象となる。 ただ、消費税については、土地の譲渡収入や地代などは非課税、公益事業である。博物館・美術館などへの入場料は課税といったように、法人税とは課税判定が異なるケースが多々ある。 さらに、一年間の課税売上高が一、〇〇〇万円以下の場合には、原則として消費税の納税義務は免除（消費税法九条）。

③ 宗教法人と資産課税

資産課税の面から、宗教法人に係る主な課税取扱

〔図表 14〕 宗教法人と主な資産課税上の取扱

国 税	
	・ 宗教用実物資産等非課税 〳 宗教法人が所有又は取得した実物資産のうち、境内建物及び境内地については、それが専ら本来の宗教活動の用に供するものである限り、国税である登録免許税は非課税（登録免許税四条二項・別表第三） ・ 宗教用実物資産等非課税 〳 宗教法人が所有又は取得した実物資産のうち、境内建物及び境内地については、それが専ら本来の宗教活動の用に供するものである限り、地方税である不動産取得税、固定資産税および都市計画税は非課税（地方税法七十三条の四第一項二号・三四八条二項三号・七〇二条の二第二項）。

5 非課税と免税の違い

税金をかけないとする「課税除外」措置は、大きく「非課税」と「免税」との二つに分けられる。双方の違いは、「原則課税」〳免税制の理解に重要。

〔図表 15〕 税法上の「課税除外」措置の分類

① 非課税 〳 課税の対象から除外された一定の物、行為または事実に関して当初から納税義務が成立しないという措置	② 免税 〳 一定の法定要件の充足を前提として、申告等の特別な手続を待って課税除外とされた場合に、いったん成立した納税義務を事後に解消し消滅させるという措置
---	--

・ただ、法令上は、例えば、租税特別措置法四十条「宗教法人など公益法人等に対し財産を寄付する場合」のように、税務行政庁の事前承認を前提として非課税取扱が行われていることも少なくない（実質的には「免税」）。

・つまり、本来の概念上の意味での①非課税でもなく、②免税でもない課税取扱が多々ある。こうした事情から、明確な区分設定が難しいなどの理由から、免税と非課税の双方を包摂する意味では、「課税除外」の文言が用いられている場合も少なくない。

・いずれにしろ、通例、宗教法人になれば非収益事業が自動的に課税除外措置が認められる制度を「非課税制」という。

・一方、申請や一定の審査など特別の手續を経て、すなわち税法上などの個別の審査を経てはじめて課税除外措置が認められる制度を「免税制」という。

・双方の制度とも、課税が除外されるという意味において効果は同じ。

6 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

・法制策論上、法人の設立基準（準則主義か許可主義かとか）の選択と、課税除外方法（免税か非課税か）の選択とは、本来、次元の異なる問題。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はない。現実の法制も、さまざま組合せあり。

・ただし、非営利公益性を理由に課税除外措置を認めることとした場合には、法人の非営利公益性の判断をどのように行う仕組みにするのかにより、法制策論的には、大きく次のようなアラカルト（選択）・組合せが可能。

〔図表16〕 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

(1) 準則主義 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）
(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	課税除外／非課税制（例えば、法人である労働組合、マンシヨン管理組合法人）	
(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（新非営利法人法の典拠）	① 課税除外／非課税制（例えば、フランスの公益団体） ② 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	① 課税除外／非課税制（例えば、公益法人、宗教法人） ② 原則課税で免税制（例えば、シャープ勧告）
	(b) 主務官庁に加え、課税庁も実施	

役所が考える「原則課税」の意味

- ・当初から、行革推進事務局サイドから現行の公益法人、NPO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」制度の創設を提案。
- ・一方、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「原則非課税」から「原則課税」→つまり「営利法人並み課税」に、従来からの課税政策を一八〇度転換させる提案が強引に審議された。

- ・その後も「原則課税」の基調は続いている。二〇〇四年十一月の役所主導の審議会『有識者会議報告書』は、「原則課税」（＝免税）で、準則主義の非営利法人制度をつくり、第三者機関が「公益性あり」と判断した場合に本来に事業に課税しないとする提案を行った。

- ・『有識者会議報告書』などに従って、課税制度見直し案をイメージすると次のとおり。

〔図表17〕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	〔非収益事業は非課税〕	NPO法人など	〔非収益事業は非課税〕	中間法人	〔非収益事業は課税〕
	原則非課税		原則非課税		原則課税
収益事業（三十三業種） 所得についてのみ、例外的に課税					

*本来の事業『非収益事業』とは、①宗教法人の場合には、宗教活動十公益事業、②公益法人（社団法人・財団法人）などの場合には、公益事業を指す

《想定される課税制度見直し案》

一般の非営利法人

(公益法人・中間法人・その他)

原則課税

公益性のある非営利法人

「公益性」判断四基準

第三者着機関により、設立時および定期に、以下の基準を満たすと判定された「登録法人（仮称）」の場合：

(1) 「非営利性」 積極的に不特定多数の利益を図る

(2) 「社会貢献性」 ①本来の事業の比重が五十%以上、②収益事業の適正性など

(3) 「内部規律」 ①理事・評議員の構成、②役員報酬等、③残余財産の帰属、四内

部留保の水準、⑤管理費等の水準など

(4) 「適正な運営確保」 ①ガバナンス、②情報開示（ディスクロージャー）など

この（公益性のある非営利法人とされた）場合には、その対価性のない収益〔非対価性収益〕のみが課税除外。

Ⅳ 有識者会議の動向

公益法人制度改革を推進している有識者会議の動きは、次のとおり。

◎二〇〇四〔平成十六〕年三月三十一日〕『議論の中間整理』を発表

◎二〇〇四〔平成十六〕年十月十二日〕『非営利法人制度の創設に関する試案』

（非営利法人制度WG）を発表

◎二〇〇四〔平成十六〕年十一月十九日〕『有識者会議報告書』を発表

1 『議論の中間整理』の骨子

・二〇〇四年三月三十一日に、有識者会議は『議論の中間整理』を発表。

・当日発表されたのは、『議論の中間整理』の概要、『議論の中間整理』（以下「議論の中間整理」）、『新たな非営利法人（仮称）制度の骨格とその検討課題』（以下「制度の骨格」という三種類の文書。（その他、公益法人制度改革の経緯などの参考資料を添付）

- | |
|---------------------|
| (1) 改革の意義 |
| (2) 新たな非営利法人制度 |
| (3) 公益性を取り扱う仕組みのあり方 |

2 新しい非営利法人制度の基本イメージ

- ・ 現行の公益法人制度（社団法人、財団法人）を廃止して、非営利法人制度（仮称）に移行する。
- ・ 非営利法人は、公益性の有無に関わらず、準則主義（登記）により簡便に設立できるものとする。

・ 非営利法人には、社団形態の非営利法人（以下「非営利社団法人」と財団形態の非営利法人の二類型がある。

- ・ 財団形態の非営利法人に関しては、とりわけ公益性を有しない財団法人制度創設も認める。財団法人設立しようとする者が寄附行為を作成、公証人の認証を受け、設立当初の評議員、理事、監事の選任をし、設立登記で成立。設立時及び存続中は最低三〇〇万円以上の純資産の保有が法定要件。

3 想定される非営利社団法人制度の骨格

【事業の制限】

- ・ 非営利法人の行う事業は格別の制限をしない。

【社員の権利義務】

- ・ 社員の権利義務は、(1) 出資義務を負わない、(2) 利益配当請求権を有しない、(3) 残余財産分配請求権を有しない、(4) 法人の財産に対する持分を有しないこととする。ただし、定款または社員総会の議決によって、社員に残余財産を帰属させることは妨げない。(5) 社員は有限責任とする。

【設立】

- ・ 設立は準則主義を前提とする。社員となろうとする二人以上の者が定款を作成、公証人の認証を受け、理事等の選任をし、設立登記で成立。

【管理】

- ・ 社員総会万能タイプと理事会設置タイプの二種類
- ・ 非営利法人制度と、現行の中間法人制度との関係では、中間法人制度を統合すること。
- ・ 非営利法人のうち、公益性のある法人に対して特別な規定を設ける。

4 公益性の判断の仕組み

- ・ 公益性のある非営利法人の「公益性の判断」については、次の二つのデザインを選択肢としてあげている。

【考え方A】 〈公益性を有するにふさわしい規律などを民法や新しい非営利法人法などで規定する。

この場合は、公益性の判断主体としては、中立の第三者機関ないしは単一の公的機関を創設

【考え方B】 〈公益性に係る特別の扱いは、税制上の措置として行う。この場合の公益性の判断主体を課税庁とするのも一案

『有識者会議報告書』では考え方Aを採用。

5 公益性を取り扱う仕組みについて

【公益性判断の基準】

・ 設立時およびその後定期に、一定の基準について判断する。

【判断主体のあり方】

・ 特定の閣僚の下に置かれる民間有識者の第三者委員会が判断する。

【判断要件のあり方】

・ 客観的で明確なものとし、裁量の余地をできるだけ少なくする。

・ 判断要件を法定化する。

・ 公益性を有すると最初に判断する際の要件と、公益性が維持・確保されるための要件を分けてデザイン

【適正運営の確保のあり方】

・公益性を有するにふさわしい法人の規律を前提とした自律性の確保／ガバナンス（管理運営）の強化など

・組織・運営が適正であるか否かの判断を行える透明性の確保／情報開示の充実など

・主務官庁制ではない、法人の適正運営を確保する手段。とりわけ、実効性のある事後チェックの手段が必要／外部監査など

【移行措置】

・A案／現行の公益法人から、公益性を有する非営利法人への移行を望む場合には、移行期間内に第三者機関での判定を受ける。一方、基準に達しない公益法人は、一般の非営利法人になる。

・B案／現行の公益法人は一旦公益性を有する非営利法人とみなす。その上で、移行期間内に第三者機関での判定を受ける。この場合、基準に達しない公益法人は、一般の非営利法人になる。

V 『有識者会議報告書』（二〇〇四年十一月十九日）の骨子

二〇〇四〔平成十六〕年十一月十九日に、行革担当相の諮問機関「公益法人制度改革に関する有識者会議（以下「有識者会議」（座長・福原義春資生堂名誉会長）は、これまでの審議の結果をまとめた「公益法人改革に関する報告書」（『有識者会議報告書』）を、村上誠一郎行政改革担当相に提出した。

有識者会議報告書の中身

『有識者会議報告書』の骨子は次のとおり。

- ① 主務官庁の許可制で設立されている現在ある「原則非課税」の公益法人（社団法人・財団法人）を廃止する。
 - ② 現在ある登記だけ（準則主義）で設立できる「原則課税」の中間法人を廃止する。
 - ③ ①と②を統合し、新たに登記だけ（準則主義）で設立できる「非営利法人」を創設する。既存の公益法人や中間法人は、新非営利法人に移行する。
 - ④ 新非営利法人は、「原則課税」とする。
 - ⑤ 特定の閣僚の下に置かれる民間有識者の委員会が、これら非営利法人の中から「公益性のある法人」を選び、その本来の事業（とりわけ非対価性収益）を免税とする。
 - ⑥ 「原則非課税」の特定非営利活動法人（NPO法人）は「抜本的に見直すべき」との社会的要請が乏しい」ので、現行のまま存続させる。
- 以上の骨子からわかるように、新たな非営利法人は「原則課税」、つまり、「営利法人並み課税」となり、現在ある株式会社などと同様の課税取扱となる。
- そして、公益性のある非営利法人に限って、その「非対価性収益」だけが免税になる。つまり、これまでと違い、会費収入や寄付金収入などは、原則として法人税の課税対象となる。そのうちの対価性のないものだけが免税となる。

- ・また、現在営利法人に適用されている「役員の報酬・賞与・退職給与」、「交際費」などに対する課税取扱は、非対価性収益が免税になるかどうかに関わらず、非営利法人には一律に適用になる。

2 免税となる判断基準

- ・非対価性収益が課税対象とならない、つまり免税になるためには、その法人が本来の目的としている事業に専念するなど公益性が高くないといけない。
- その判断基準は次のとおり。

- | |
|--|
| <p>(1) 「非営利性」→積極的に不特定多数の利益実現を図ること</p> <p>(2) 「社会貢献性」→①本来の事業の比重が過半（五十%以上）、②収益事業の適正性など</p> <p>(3) 「内部規律」→①理事・評議員の構成、②役員報酬等、③残余財産の帰属、④内部留保の水準、⑤管理費等の水準など</p> <p>(4) 「適正な運営確保」→①ガバナンス、②情報開示（ディスクロージャー）を備えていることなど</p> |
|--|

- ・これらの基準をクリアしているかどうかは、特定の閣僚の下に置かれる民間有識者の第三者委

員会が判断することになる。

3 想定される第三者機関とは

・ 第三者委員会について、「八条機関」とは、国家行政組織法八条を根拠とする機関。特定の課題を処理するために設置される有識者らによる合議制機関で、食品安全委員会や証券取引等監視委員会などと同様の組織を指す。官房長官や内閣府の閣僚の下に審議機関を設置する。

・ 担当閣僚の諮問を受け、免税の条件となる各法人の「公益性」について、事業目的や業務内容を基準に判断する。審議機関の機能としては、このほか事後チェック、立ち入り検査・調査、不服審査などが想定されている。

・ 事後の定期的な審査に通らないと、本来に事業に係る分を含め法人のあらゆる収入が課税対象となる。

・ なお、与党内には、この第三者機関について、公正取引委員会のように国家行政組織法三条を根拠とした独立性の高い機関（「三条機関」）にすべきだとの意見もある。

4 民間の運動体の失敗も「原則課税」を招いた一因

・ 今回の改革論議では、民間非営利公益セクターからは、財団法人公益法人協会（公法協）、さらには公法協などが中心となって組織された運動体である「民間法制・税制調査会」が前面に

出て、オピニオンリーダー役を演じてきている。

・同調査会は、当初から「原則非課税」維持を打ち出してはいる（報告書『公益法人改革』これでのいか政府の構想』（二〇〇四年十月、財団法人公益法人協会発行）。しかし、「原則課税」に絶対反対を唱えているわけでもなく、その姿勢は鮮明でなかった。

・同調査会が審議・作成した報告書の内容も、大学教員を並べてはいるものの、素人まがいの論議が多すぎる。このこともあつてか、論調に一貫性がなく、目指す方向性が不透明になつてしまつている。

・これは、この運動をリードしている高齢な人材も一因であらう。堀田力（元検事で弁護士・一九三四年生）、山田二郎（元裁判官・元大学教員で弁護士・一九三〇年生）、太田達男（元銀行員で公法協理事長・一九三二年生）各氏には、是非とも若い専門家にバトンタッチ願いたい。

・一方、公法協は、昨年四月から十月にかけて、三十ヵ所で全国対話集会を開催した。これに対しても、NPO関係者からは、公益法人界の政府に対する姿勢が不鮮明であるとの批判が相次いだ。

・今回の「原則課税」への転換を許してしまった背景には、民間非営利セクター自身の運動論のまずさがある。また、役所に抱え込まれる形で、永年存続して来たこのセクターのひ弱さがある。こうしたことが、上からの改革に公益法人界ははつきりと「異議あり！」を打ち出さなかつた大きな理由であらう。

- ・歴史の浅い若いNPO法人界が「原則非課税」を維持しえたのとは、明暗を分けた。

5

「原則課税」のエスカレートは必至

- ・政府は、非営利法人制度が立ち上がった当初、公益法人（社団法人・財団法人）については、反発を和らげるために、全部「免税」にしてしまつて、その後「原則課税」に落とす懐柔策をとるもよう。
- ・しかし、免税資格認定のあり方次第では、その法人を生かすも殺すも、委員会次第となる恐れも出てくる。政府規制が強まるのは必至。
- ・新法人制度への移行期間を経て、この非営利法人「原則課税」が軌道に乗れば、その後、NPO法人や学校法人、宗教法人など特別法に基づいて設立されている他の公益法人等も「原則課税」ルールがエスカレート適用されることが危惧される。

6

宗教法人への「原則課税」ルールの適用は憲法違反の疑いも

- ・「原則課税」がエスカレートし、宗教法人の宗教活動までもが「原則課税」になるとすれば、聖俗分離のルールに反し、常時「宗教的側面」に公権力（課税権力）介入を許す途を開くことになりかねない。
- ・すでに触れたように、『有識者会議報告書』にいう「原則課税」ルールの下では、例えば第三

者機関が審査して『公益的事業が法人の事業全体の過半（五十％）を占めている』されれば、例外的にその事業への課税が免除されることになる。

- ・もし、宗教法人にも「原則課税」ルールが適用され、本来の事業ないしは活動が五十％以上かどうか、第三者機関（公的機関）が判定することになるとする。こうなると、『宗教』であるかどうか、『宗教活動』かどうか、公権力が「聖」の部分に立ち入って審査せざるを得まい。

- ・こうした審査を認めることは、しまいには『宗教』を公的に概念規定することにつながりかない。宗教法人の「宗教的側面」へ、常時、公権力の介入を許すことになる。こうしたことは、憲法が保障する「政教分離」ルールにそぐわない。

- ・この種の審査の宗教法人への拡大は、宗教法人が「聖俗分離」ルールの支配のもとにあり、他の公益法人などとは異なる特性を持つものであるとの、宗教法人法の精神にも抵触する。

- ・宗教界は、「聖」の部分への公権力に介入を防ぐためにも、新たにつくられる非営利法人が「原則課税」となることの問題点・影響などについて、しっかりした認識を持たなければならぬ。「公権力の最小限の関与」のあり方という視点から、宗教法人を「原則非課税制」に導く現行の認証主義の再評価の必要性も。

Ⅵ 想定される課税制度見直し案

- ・公益法人制度改革における税制のあり方については、政府税調・非営利法人課税WGが担当し

ているが。しかし、議論を先延ばししているように見える。

- ・ただ、これまでの政府税調・非営利法人課税WGの論調などから推測すると、つぎのような税制見直しをイメージしているように見える。

1 税制見直し案イメージ

〔図表18〕 税制見直し政府素案



2 「登録法人」制（「免税法人制」とその判定基準への疑問

- ・政府税調作業部会（WG）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、行政庁で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。つまり、「免税制」の導入を示唆。（『有識者会議報告書』と同じ方向性）

（1）政府税調・税制見直しイメージの具体的内容分析

・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多発。消費税の課税方式に類似。

・登録法人（免税法人）となるための形式基準としては、「有識者会議報告書」に盛り込まれたように、①「非営利性」、②「社会貢献性」、③「内部規律」および④「適正な運営確保」の四つ
・第三者機関が、これらの基準への適合性を判定し、合格した法人は免税法人として取扱われ、国（第三者機関）（又は都道府県）に登録可の方向。

(2) 政府税調・税制見直しイメージへの疑問

・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らうただで、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

・こうした四基準は、ある意味では公益法人であれば、ガバナビリティ、アカウンタビリティを確保する意味では遵守すべき事から。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）に委ねられる事から。

・作業部会は、「官民規制」から「民民規制」を指向する時代に入っていることを見据えた議論が必要。

・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。

- ・ 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」に一八〇度転換し、新たに行政庁の介在を認める仕組みをつくることには賛成できない。

3 その他各種の税制支援措置はどうなるのか

- ・ 非営利法人が、審査に合格し登録法人（免税法人）になった場合、「本来に事業に係る非対価性収益の非課税」措置の適用に加え、現行の税制支援措置については結論が先延ばしされ、いまだその取扱が不明。

- ・ 早急に検討を要する税制上の課題は次のとおり。

① 「みなし寄付金」

② 「収益事業に対する軽減税率の適用」

③ 「金融収益非課税」

4 「認定登録法人」（「認定免税法人」）審査制度への疑問／公益寄付金税制はどうなるのか

・政府税調作業部会（WG）原案では、登記で設立できる新たな非営利法人は、免税法人（登録法人）になれても、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、さらに課税庁の審査が必要。

・この点については、現在、わが国では宗教法人は、特増法人の認定対象とされていないため、宗教法人に支出した寄付金は、支出した側が寄付金控除ないしは損金算入できない。現行制度の継続を前提とする限り、「認定登録法人」制度のあり方は、宗教界には直接関係しない。

・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がもう一つの課題。

・作業部会（WG）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、「認定登録法人（仮称）」（あるいは「特定社会貢献法人（？）」）として新装・発足させる方向。

・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

・「認定登録法人」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

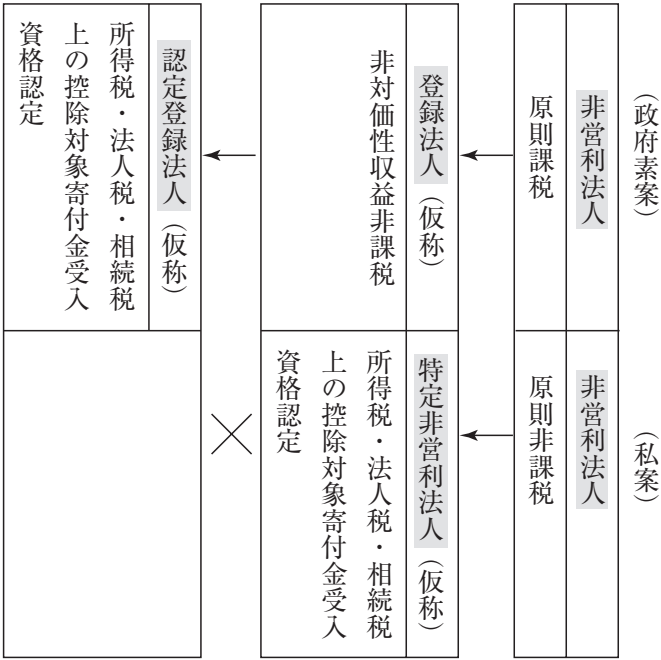
問われる「登録法人」制度と「認定登録法人」制度との過重規制

- ・一応、登録法人のうち、現行の特増法人・特振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。
- ・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。政府税調作業部会（WG）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のが肝要

- (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。
- (2) この基準を主とし、次のような従たる基準を審査するとの案も。
 - ① 運営組織・事業活動の適正性、
 - ② 経理の適正性、
 - ③ 情報公開、
 - ④ 租税回避を目的としていないことなど

・政府税調作業部会（WG）での見直しの方向性は、明らかに過重規制で、政府規制緩和の流れに逆行。

〔図表19〕 規制緩和時代に即した非営利法人課税制度イメージ



- ・規制緩和の精神をくみ取り、原点に立ち返った上で、「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。

6 非営利法人への「原則課税」ルールの宗教法人などへの拡大の懸念

- ・「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特別法上の公益法人などの分野にも適用が拡大して行く懸念あり。

〔図表20〕「原則課税」ルール拡大のイメージ

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

7 「非対価性収益」概念導入への疑問

- ・政府税調作業部会は、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。いわば、消費税の考え方に類似した課税方式への転換を志向
- ・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多数出現。

- ・例えば、会費とセミナー提供がパックとなっている場合などは課税になる怖れが大。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怖れが大。

- ・「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問題。

- ・むしろ、現行の収益事業課税（三十三業種）の仕組み（特定収益事業課税方式）は課税要件等明確主義の要請に応えるもの。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。

Ⅶ 〳〵営利法人並み課税〴〵の現実

- ・「非営利法人・原則課税」、すなわち〳〵営利法人（普通法人）並み課税〴〵への転換が、どう影響するのか、NPO関係者や公益法人関係者には、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大いに問題。そこで、少し具体例をあげて説明する。

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、非課税となる非収益事業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、定額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、非課税事業活動に従事する役員に、法人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、具体的には次のようになる。

- 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。

●むすびにかえて「宗教法人サイドからみた新非営利法人の「公益性」「免税」判断基準

・すでに触れたように、『有識者会議報告書』では、次のような新非営利法人に係る「公益性」「免税」の判断基準を挙げている。

- (1) 「非営利性」↳積極的に不特定多数の利益実現を図ること
- (2) 「社会貢献性」↳①本来の事業の比重が過半（五十%以上）、②収益事業の適正性など
- (3) 「内部規律」↳①理事・評議員の構成、②役員報酬等、③残余財産の帰属、④内部留保の水準、⑤管理費等の水準など
- (4) 「適正な運営確保」↳①ガバナンス、②情報開示（ディスクロージャー）を備えていることなど

◇宗教法人の公益性について

・すでに触れたように宗教法人は、宗教上の教義を広め、儀式祭事を司り、かつ信徒の教化・育成を目的として宗教活動を行う「宗教的側面」と、財産などの管理・運営などの俗事を処理するための「世俗的側面」を有している。

・宗教法人は、本来的には、特定人たる檀信徒の集団が基礎となつて組織されたもの。法人の宗教活動から提供されるサービスの受益の対象は大半、檀信徒たる特定個人又はその集団に固定。しかし、一般的に宗教の果たす社会的な役割や宗教法人のみが提供できる特殊なサービスの社会的な必要性などを積極的に評価するとき、宗教活動は、究極的には、檀信徒たる特定個人又はその集団を超えた「社会全体の利益」に奉仕する性格を有する。

・こうした面での評価もあり、宗教法人は、法人税法にいう「公益法人等」のカテゴリーに分類され、宗教活動、さらには公益事業について所得課税上非課税の取扱を享受。

・また、宗教法人が所有又は取得した実物資産のうち、境内建物及び境内地については、それが専ら本来の宗教活動の用に供するものである限り、登録免許税、不動産取得税、固定資産税および都市計画税などの税金は非課税。その他にも、消費課税面などでも宗教法人に対する非課税取扱あり。

・こうした非課税課税取扱（「原則非課税」）は、本来的には、法人活動の「宗教的側面」への課税権力の介入を回避する、つまり、聖俗分離のルール、政教分離原則を遵守することに起因す

る

・こうした宗教法人の特性からして、「原則非課税」から「原則課税」へ免税制への移行は、「聖」の部分への公権力の常時介入を許すことにもつながり、認められない。

◇宗教法人の「適正な運営確保」の仕組み

・宗教法人が、非営利で、信仰を絆とした聖職者と檀信徒との集団であることは基より、民法法人（社団法人、財団法人）など他の公益法人等と同様に、「世俗的側面」については法人意識をもちかつ宗教活動を通じて社会に有益な存在として活動する集団であることを前提としてのこと。常に、「公器」としての宗教法人のコーポレート・ガバナンス（法人の管理運営・法人統治）やアカウンタビリティ（説明責任）ないしはディスクロージャー（情報開示）のあり方が問われる。

・わが国における適正なガバナンスやアカウンタビリティないしはディスクロージャーのあり方は、欧米諸国における企業倫理の厳格化の影響もあって、元来、営利法人の社会的責任（social responsibility）論の一環として展開されてきた経緯あり。

・現在進行中の公益法人制度改革論議でも、非営利公益法人の透明で自律的な運営を強化するねらいから、ガバナンスやアカウンタビリティないしはディスクロージャーなどのあり方について活発な議論展開

・この点、宗教法人法においては、すでに宗教法人が「世俗的側面」において社会的責任をまっとうできるように、適正なガバナンスやアカウントビリティないしはディスクロージャーを確保する法的仕組みが整備済み。したがって、宗教法人の場合、この課題の解決にあたっては、個々の宗教法人の健全かつ自発的な努力に期待するところが極めて大きい。

・宗教法人法は、憲法の宗教の自由、政教分離の原則を最大限に尊重する立場から、宗教法人の「世俗的側面」についてのみ規定している。言い換えると、宗教法人の「宗教的側面」について規定するものではない。したがって、聖職者の任免など「宗教的側面」のガバナンスなどに関しては、宗教法人法の効力は及ばない。この面については、憲法の政教分離原則上から、原則として所轄庁を含む公権力の介入は許されない。

◇宗教法人に独特な「適正な運営確保」の仕組み

・ちなみに、宗教法人法は、宗教法人の「世俗的側面」についてのガバナンスやアカウントビリティないしはディスクロージャーを確保すべく、法人規則の「認証制度」に加え、「責任役員制」及び「公告制」を置いている。

・一方、「宗教的側面」でのガバナンスなどについては、法人規則とは別途に法人の内部規範（宗憲・教憲・規程等）において規律し、それぞれの宗教の特性や慣行などに応じて自主的・自立的に定められる機関を通じて権限が行使される。

・ 宗教法人のガバナンスやアカウントビリティないしはディスクロージャーをについては、こうした宗教法人法の特徴を認識したうえで、世俗的側面と宗教的側面とを峻別する形で二元的に考察していく必要がある。

・ また、信教の自由や政教分離原則（聖俗分離ルール）を機軸に考えるならば、所轄庁（国家）が制裁をちらつかせながら宗教法人に対し、その責任をまっとうするように求めるのであってはならない。最大限、宗教法人の自己責任、すなわち自浄能力・自己統治能力に期待する形が妥当。

・ ここに、民法法人をはじめとした他の公益法人等とは異なる、聖俗分離ルールに則した宗教法人に特有のガバナンスなどの課題がある。

・ また、こうした宗教法人の聖俗双方の側面におけるガバナンスなどの特性についての一般への理解を求める宗教界の努力不足が、宗教法人に対する誤解を生む一因ではないか。

・ 宗教法人法は、とりわけ宗教法人が「世俗的側面」に係わるアカウントビリティを果たさないしはディスクロージャーする方法として、公告制度（法二十三条）、登記制度（法五十二条以下）、事務所備付資料の閲覧（法二十五条三項）を規定。

・ ただ、宗教法人は、信教の自由や政教分離原則を保障され、かつ、聖俗分離を徹底するように求められる団体である。聖俗分離ルールをうやむやにする形でのアカウントビリティなどの追求は、結果的には宗教法人の特性や慣習への配慮を欠き、宗教法人法を踏みにじること

にもなりかねない。

・したがって、誰に、何を、どのような方法でアカウントビリティを果たすべきかについては、聖俗分離ルールに則して宗教法人の自律性・自主性を最大限に尊重したうえで、慎重に精査される必要がある。



プロフィール

石村耕治（いしむら こうじ）

1948年生まれ。米イリノイ大学ロースクール、豪モナシュ大学ロースクールをそれぞれ修了。現在、白鷗（はくおう）大学法学部教授・大学院法学研究科長、横浜国立大学大学院講師。税法専攻。宗教・公益法人（NPO）税制が最近の研究課題。

著書として、『日米の公益法人課税法の構造』（成文堂）、『オーストラリアのNPO法制と税制の構造』（法律文化社）、『納税者番号とは何か』（岩波ブックレット331号）ほか多数。

発行日 平成17年 3 月31日

編集・発行 財団法人 全日本仏教会

〒105-0011

東京都港区芝公園 4 - 7 - 4 明照会館 2 階

電 話 03-3437-9275(代)

F A X 03-3437-3260

URL:<http://www.jbf.ne.jp/>
