

公益法人制度改革に係る 法制上の主要論点に関する考え方

財団法人公益法人協会
公益法人法制対策委員会

はじめに

公益法人法制対策委員会（以下「委員会」）は平成 14 年 6 月に活動を開始した。平成 14 年度中に開いた会議数は計 11 回であった。政府の検討状況を注視しつつ、もっぱら公益法人制度改革の基本的な問題について討議を行った。

平成 15 年度に入り、6 月末、「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」（閣議決定。以下「基本方針」）が発表された。委員会では、その前後の時期から、公益法人制度改革がどのように行われるべきかについて個別具体的な検討を行った。検討は、「基本方針」が検討課題としている制度改革上の主要論点について一つ一つ考え方をまとめるという形で進められた。検討会議は平成 15 年 5 月の第 1 回会議を皮切りに平成 16 年 4 月に至るまで計 11 回に及んだ。委員会では、このようにして、同月までに、「非営利法人制度の枠組み」「公益性の判断基準」「公益性の判断主体」及び「財団法人制度」「内部留保」に関する考え方をとりまとめた。

このうち前三者は新しい制度の根幹にかかわる論点である。

「財団法人制度」は、平成 14 年 8 月の「論点整理」において疑問が提示され、①基本財産を持った非営利法人とする②公益信託制度を改革しその中に取り込む、などの方向性が示唆された経緯がある。また、ガバナンスをどう確立するか、寄付者の当初意思とその後の社会環境の変化をどうバランスさせるかなど、社団法人にはない特有の問題がある。また、「内部留保」は、平成 15 年初めの政府税調の審議においてにわかに公益性の判断基準の一つとして取り沙汰されるようになった経緯がある。

「財団法人制度」「内部留保」の二点は、それぞれ上記の点を考慮して検討を行ったものである。

なお、平成 16 年度は、現存公益法人の移行問題などを中心に残された諸問題のとりまとめを行っていく予定である。

非営利法人制度の枠組みに関する考え方

◇はじめに

我が国の公益法人制度は、民法制定以来 100 年以上にもわたり、主務官庁の裁量による許可主義に基づき法人設立がなされてきた。また、設立時の公益性判断は、主務官庁の指導監督により永続するものとして考えられてきた。

しかし、人々の価値観が多様化する現在の社会環境の中で、人々が考える「公益」もまた変化を続けている。日本では、公益は主務官庁が判断するものとしてとらえられてきたが、これからの社会の発展のためには、「公益」を社会に積極的に取り込み、自由な民間公益活動を促進していくことが重要である。公益法人協会では、一昨年来、21 世紀における新しい公益法人のあり方を模索してきたが、そこでは公益性のある法人を準則主義で設立できるような制度に構築すべきであることを主張してきた。

公益法人法制対策委員会では、今までの議論をもとに、非営利法人制度の枠組みについて次のように考え方を取りまとめた。

◇非営利法人法制において公益性の有無による法人類型を明確に区分すること

準則主義による法人設立については、自由な民間公益活動の促進や新しい市民社会の構築を考える上では、一定の評価ができるものと考えられる。しかし、新しい制度のもとで、公益性のある法人類型を無くし、公益性のある非営利法人と公益性のない非営利法人とを非営利という特徴にのみ着目して一括りにすることには強く反対する。公益性のある非営利法人が人々に及ぼす影響は非常に大きい。公益性のある非営利法人から利益を受ける者は不特定多数の社会一般であり、その法人の活動に賛同しボランティアな協力をしたり、寄附金を出捐したりする人々もまた社会一般である。すなわち、公益性のある非営利法人は、社会に開かれた開放的な組織である。一方、公益性のない非営利法人から利益を受ける者は、中間法人に見られるように原則としてその法人の構成員であり、人的、金銭的支援を行う人々も通常構成員に限られる。すなわち、公益性のない非営利法人は、いわば閉鎖的な組織である。このように性格の全く異なる二種類の組織は、ガバナンス・ディスクロージャー・コンプライアンス等、社会的責任が大きく異なる。公益性のある非営利法人には、公益性のない非営利法人に比べ、より強く、厳しい規律が求められているといえる。したがって、制度上、公益性のある法人の事業や組織要件を明記し、公益性のない法人との違いを明確にすることが不可欠である。

「基本方針」の考え方では、公益性の基準を税法ないし公益性判断主体の設置法など公法レベルで規定するように読むことができるが、公益性の基準は、法人類型として基本的な要件であるから、民事法としての法人法制の中で規定すべきである。

そこで、非営利法人制度の創設にあたっては、非営利性という点を共通原則としつつも、明確で客観的な公益性の要件および公益性の有無によるガバナンスなど法制上の相違点を非営利法人法の中で法制化することを要望する。

平成 15 年 7 月 17 日 討議

平成 15 年 9 月 25 日 討議のまとめ

公益性の判断基準について

「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」（平成 15 年 6 月 27 日閣議決定）では「公益性の客観的で明確な基準の法定化」を検討、と述べている。その後、平成 16 年 3 月 31 に発表された「議論の中間整理」では、「（公益性の）判断要件のあり方」として、「(a) 客観的で明確なものとし、判断に当たっての裁量の余地を出来るだけ少なくすべき、(b) 時代の変化に応じて適切に見直し得る必要、(c) 要件の法定化のあり方、(d) 法人を目的、事業及び規律の面から捉えた上で、i) 公益性を有すると判断する際の要件と、ii) その公益性が維持・確保されるための要件に分けることが可能、・・・といった視点を踏まえる必要がある」と述べている。

本委員会では、上記「議論の中間整理」中、主として (d) i) に当たる部分について検討を行った。

公益性の判断基準とは、非営利法人の中から公益性のある法人を括り出すための判断基準にほかならない。この判断基準は、その法人が何を目的としているか（目的）、どのような活動を行おうとしているか（事業）、及びどのような組織基準を備えているか（組織）の 3 方向から考えるべき、というのが本委員会での結論である。公益性のある法人に関する我が国の他の立法例（例えば特定非営利活動促進法）がそうであるし、また、諸外国においてもほぼ同様の観点から当該団体の公益性に関する判断が行われている。

それでは、「目的」「事業」「組織」ごとにそれぞれどのような要件が求められるであろうか。

本委員会での検討結果は下記のとおりである。法定化に当たってはさらに細部の検討が必要であるが、「目的」「事業」「組織」ごとに一通りそれぞれどのような要件が盛り込まれるべきかについて列記した。

1 目的

- ・ 2 に掲げる事業を行うことにより、不特定多数の人々の利益を図ることを目的とする。

2 事業

- ・ 次に掲げる活動を行う。

※特定非営利活動促進法の規定例などを参照しつつ、なるべく広範囲に活動分野を取り上げた。

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">① 保健、医療又は福祉の増進② 教育、人材育成③ まちづくりの推進④ 学術・文化・芸術・スポーツの振興、文化財・歴史的風土の保存⑤ 環境保全⑥ 災害救助⑦ 地域安全⑧ 人権擁護、平和・安全の推進・紛争の解決⑨ 国際協力、国際交流⑩ 男女共同参画社会の形成の促進⑪ 青少年の健全育成、児童虐待防止⑫ 情報化社会の発展⑬ 科学技術の振興⑭ 経済活動の活性化⑮ 職業能力の開発、雇用機会の拡充支援⑯ 消費者保護、公共安全性審査⑰ 犯罪者・麻薬中毒者らの更生支援⑱ 犯罪被害者への支援⑲ その他地域社会への利益、向上・発展⑳ 上記各事業を行うものへの助成㉑ 上記各事業を行うものの運営・活動に関する研修、連絡、助言、支援 |
|--|

3 組織

(全般)

- ・ 剰余金（各年度）及び剰余財産（解散時）の分配を行わない。
- ・ 宗教の教義を広め、儀式行事を行い、及び信者を教化育成することを主たる目的としない。
- ・ 政治上の主義を推進し、支持し、又はこれに反対することを主たる目的としない。
- ・ 特定の公職の候補者若しくは公職にある者又は政党を推薦し、支持し、又はこれに反対することを目的としない。
- ・ 暴力団又はその構成員の統制、影響下でない。

(運営)

- ・ 社員の資格の得喪に関し不当な条件を付さない。
- ・ 役員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。
- ・ 役員のうち親族又は特定企業の関係者、官庁出身者が占める割合は、それぞれ役員総数の3分の1以下である。
- ・ 公益事業が全体の活動の一定割合以上を占めている。

平成 15 年 10 月 31 日	討議
平成 15 年 12 月 1 日	討議
平成 15 年 12 月 22 日	討議
平成 16 年 1 月 29 日	討議
平成 16 年 2 月 25 日	討議
平成 16 年 3 月 30 日	討議
平成 16 年 4 月 26 日	討議のまとめ

「独立した判断主体」に関する考え方

「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」では、税制を含む優遇措置の前提として、「公益性の客観的で明確な判断基準の法定化」「独立した判断主体の在り方」「ガバナンス、残余財産の在り方、情報開示」等について言及している。公法協の今までの提言では、公益性の客観的で明確な基準を法定化すれば、敢えて「独立した判断主体」を設ける必要はないと考えているが、仮に「独立した判断主体」を設けることとした場合、どのようなものが望まれるかについて検討した。

これまでの制度改革に関する議論では、公益性の判断主体の候補として、課税庁、特定行政庁及び第三者機関の三つが挙げられた経緯がある。このほか民間機関を判断主体とすることも十分検討に値すると考えられるが、ここでは一応前三者に絞って検討を行った。

1 判断主体に求められる性格

現行公益法人制度では、公益性の判断は主務官庁（行政）の裁量によることとなっているが、これに対しては、従来から、行政の認めるものだけが公益か、という批判がある。

「基本方針」では、「公益性の客観的で明確な判断基準の法定化」を謳っている。公益性の判断基準に関する法律上の規定があるとはいえない現状からすれば、これは明らかに前進といえるが、仮に解釈の余地のある基準であった場合、それに適合しているか否かの判断を行政のみで行うことは適当でない。上述のように、偏りが生ずる可能性を払拭できないからである。課税庁や特定行政庁が判断主体となった場合は、主務官庁制が形を変えて残る結果になりかねない。また、新設される判断主体は後述のように、公益性のある非営利法人の規制機関というより支援機関という性格も持つことが望ましい。その意味で行政から一定の距離を置いた中立の機関が望まれる。

2 判断主体に求められる機能

判断主体は、公益性の判断を行えばそれで足れり、ということになるであろうか。「基本方針」は、優遇措置の前提として「ガバナンス、残余財産のあり方、情報開示」等、法人の運営面にも言及している。当然のことながら、これらに関するフォローアップの機能も求められるであろう。すなわち、法人に対する支援機能と事後チェック機能である。

英国にチャリティ（公益組織）の認定を行うチャリティ・コミッションがあることはよく知られている。同コミッションは、登録認定だけでなく、個々のチャリティに関する情報収集、支援・助言、指導・監督、監視・責任追及などの機能を担っている。新しい判断主体の機能は、これに倣って検討するのが適当ではないかと考えられる。「基本方針」においてもその前文で改革の目的と検討の方向として「民間非営利活動を促進するための方策を講ずる必要がある」としている。

3 判断主体のイメージ

以上の点を総合すれば、まず課税庁を判断主体とすることには断然無理がある。求められる機能が課税庁の分掌事務に全くフィットしていないからである。また、特定行政庁についても中立性という点で疑問が残る。

したがって、判断主体としては、特定行政庁でも課税庁でもなく、第三者機関が最も適当ということになる。

では、具体的にどのような第三者機関が考えられるか。以下、第三者機関のイメージを述べる。

(1) 国の場合

ア 組織

まず第三者機関の行政組織上の位置付けであるが、最もふさわしいのは、国家行政組織法第3条に基づく委員会（3条委員会）であろう。

3条委員会の場合、委員の意思決定は、構成メンバーたる委員の合議のみによって行われ、かつ、その決定が最終的な行政処分となる。所管大臣（所管省）が関与しない点で、行政からの独立という要請を満たす恰好の組織形態ではないかと考えられる。

以下、3条委員会を新しく創設するとした場合の主たる要件について検討するが、あらかじめ述べておくと、仮に新設が無理な場合は、既設の3条委員会の活用（機能付加）も考えられなくはない。

イ 委員

現在、3条委員会としては、公害等調整委員会、中央労働委員会等計7機関が存在する。この2者を例にとれば、公害等調整委員会の場合は、委員は6名。人格高潔で識見の高い者の中から、両議院の同意を得て、内閣総理大臣が任命する仕組みである。中央労働委員会の場合は、使用者委員、労働者委員、公益委員各15名、計45名からなり、使用者委員は使用者団体、労働者委員は労働者団体のそれぞれ推薦を得て、また公益委員は両議院の同意を得て、内閣総理大臣が任命する。公益性の判断に係る第三者機関の委員の場合も、行政からの

独立を確実にするためには、このような方式が採用されることが望ましい。なお、2 例の中では、中央労働委員会のケースが参考になるかもしれない。これに倣えば、行政側、民間公益セクター側及び有識者の 3 者による委員構成が一応考えられる。

ウ 機能

機能についてはすでに簡単に触れたが、整理して掲げると次のようなことになる。

- ① 公益性の判断
- ② 公益性があると判断された法人（以下「新公益法人」）の登録
- ③ 諸届書類の受理と公開
 - ・ 毎年度の事業実績等所定の書類の受理
 - ・ 所定の事項に係る変更届の受理
 - ・ 上記諸届書類の備置き及び国民への公開（プライバシーの保護に当たるべきものを除く）
 - ・ 上記諸届書類のうち一定書類のインターネット上での公開
- ④ 新公益法人に関する調査、統計
- ⑤ 新公益法人への支援・助言
- ⑥ 立入り検査、業務改善命令
- ⑦ 裁判所に対する解散命令の請求
- ⑧ 税適用に関する不服審査、課税庁への勧告
- ⑨ 新公益法人に対する支援政策の企画立案

エ 事務局

問題は事務局である。行政改革が進行しているさなか、新しい組織を設置することが可能であろうか。

表は、現在の公益法人行政担当者の推計数である。

公益法人行政の場合、各府省庁間の調整を担当する総務省の公益法人行政推進室を除き、どの府省庁にも専任の担当者はいない。すなわち、他の業務との兼任である。地方の場合も国の場合と同様だが、唯一東京都のみ専任の担当者を置いている。そこで、東京都の法人数対担当者の比率（100 法人に 1 人の割合）をもとに、各府省及び各都道府県にもし専任担当者がいると仮定したらどの程度の数になるかについて推計を試みたのがこの表である。

この推計によると、国の場合、全府省庁で計 86 名の担当者がいる勘定になる（総務省公益法人行政推進室担当者を含む）。現在の主務官庁制度がなくなれば、余剰人員となると考えられる公務員数がこの数ということになる。これらの公務員を事務局要員として充てることができるのではないだろうか。

ちなみに、チャリティ・コミッションの場合は、登録チャリティ 18 万 8,000 に対し、事務局スタッフの数は 547 名。約 340 法人に対し 1 人の割合である。単純な比較はできないが、機能充実の必要性が指摘されているチャリティ・コミッションよりも案外充実した機能を果たしえるかもしれない。

なお、上に掲げたように、第三者機関の事務には、法務、会計・税務、公益法人実務などの専門知識・経験を要するものも含まれている。したがって、事務局には広く民間人の登用も含めて配置することも必要になろう。

(2) 地方の場合

3 条委員会の 1 例として、中央労働委員会の例を掲げた。

中央労働委員会は、労働組合法第 19 条の規定により、国家行政組織法第 3 条に基づく機関として設置された機関である。同法第 19 条の 12 には地方労働委員会の規定があり、地方労働委員会は、地方自治法第 180 条の 5 の規定により、同法第 138 条の 4 に基づく機関として、都道府県に必ず置かなければならないこととされている。地方の場合は、この例に倣って第三者機関を設置すればよいのではないか。委員構成は、国の例に倣う。その他も同様である。

4 補足（8 条機関）

以上、判断主体としてどのような機関が適当であるかについて述べた。繰り返すようであるが、その求められる機能から見て課税庁が判断主体になることは到底考えられない。特定行政庁が判断主体になることも前に述べた理由により避けられるべき、と思われるが、万が一特定行政庁が判断主体ということになった場合は、悪しき主務官庁制度の弊を繰り返さないためにも、その実質的な機能は他の機関に委ねられるべきである。その場合、考えられるのは、国家行政組織法第 8 条の規定に基づく委員会である（8 条機関）。この場合、上の 3 条委員会で述べた機能、事務局等をそのまま 8 条機関に当てはめればよいのではないか。8 条機関の好例としては、食品安全基本法に基づく食品安全委員会がある。また、所管省としては、8 条機関の自主性、独立性を保持することがもっとも可能な行政庁を選定すべきであろう。

平成 15 年 10 月 31 日 討議

平成 15 年 12 月 1 日 討議のまとめ

表 公益法人行政担当者数推計

総務省公益法人行政推進室	11名
--------------	-----

	省庁	法人数	担当者数
1	内閣府	85	1
2	警察庁	52	1
3	防衛庁	22	1
4	金融庁	149	1
5	総務省	335	3
6	法務省	136	1
7	外務省	235	2
8	財務省	708	7
9	文部科学省	1,948	19
10	厚生労働省	1,258	12
11	農林水産省	472	5
12	経済産業省	874	9
13	国土交通省	1,198	12
14	環境省	92	1
	合計	7,564	75

省庁合計	86
------	----

	都道府県	法人数	担当者数
1	北海道	901	9
2	青森県	386	4
3	岩手県	350	3
4	宮城県	344	3
5	秋田県	273	3
6	山形県	355	3
7	福島県	405	4
8	茨城県	362	4
9	栃木県	328	3
10	群馬県	369	4
11	埼玉県	466	5
12	千葉県	478	5
13	東京都	913	9
14	神奈川県	659	6
15	新潟県	461	5
16	富山県	286	3
17	石川県	383	4
18	福井県	306	3
19	山梨県	226	2
20	長野県	473	5
21	岐阜県	369	4
22	静岡県	610	6
23	愛知県	589	6
24	三重県	293	3
25	滋賀県	321	3
26	京都府	526	5
27	大阪府	941	9
28	兵庫県	613	6
29	奈良県	310	3
30	和歌山県	315	3
31	鳥取県	210	2
32	島根県	316	3
33	岡山県	432	4
34	広島県	503	5
35	山口県	424	4
36	徳島県	213	2
37	香川県	275	3
38	愛媛県	274	3
39	高知県	320	3
40	福岡県	661	7
41	佐賀県	223	2
42	長崎県	335	3
43	熊本県	269	3
44	大分県	290	3
45	宮崎県	268	3
46	鹿児島県	332	3
47	沖縄県	261	3
	合計	19,217	189

(注)

- ・法人数は平成15年版公益法人白書より。都道府県の法人数は、知事・教委所管合計。担当者数も両官庁合計。
- ・国、地方とも、集中管理方式を採用する東京都の担当者数(100法人に1人の割合)を参考に、当該官庁の法人数をもとに推計(小数点下1位四捨五入)。
- ・東京都の担当者数は、平成15年11月21日現在。
- ・計算結果が小数点以下となる官庁については「1」とした(防衛庁)。

財団法人制度に関する考え方

1 公益信託への一本化論について

財団法人制度を廃止し、公益信託に一本化することには反対する。公益法人与公益信託は法律構造を全く異にするからである。

多角的で柔軟な事業活動を行う主体としては、法人形態のほうがより妥当するとの考え方から、米国では法人与信託が公益組織の形態として並存している。

信託中心の英国でも同様の理由から、昨今論議されているチャリティ改革の一項目として公益を目的とする法人類型の創設が取り上げられている。

このように、英米法の国においても両者が夫々の特徴を生かしつつ公益組織として活用されている方向と公益信託への一本化論は逆行した考えである。

2 社団法人への一本化論について

財団法人をなくし、社団法人への一本化についても反対する。

基金を有する社団法人としての運営も考えられないではないが、逆に何故社団法人でなくてはならないかについて、積極的理由を見出すことは難しい。たしかに、米国では財団法人という法律上の類型はないが、社員の存在する（メンバー）法人与社員のいない（ノンメンバー）法人の双方が認められており、実質的に前者がわが国の社団法人、後者がわが国の財団法人に該当するとの理解も可能である。英国チャリティ改革においてもメンバー・ノンメンバー両方のメニューが提示されている。

要は、人が集まり公益活動を行うタイプと出捐された財産により公益活動を行うタイプの二つを国民が選択できることは、公益活動を促進する立場から、より効果的であると考ええる。

3 財団法人のガバナンス

社員が存在しない財団法人と存在する社団法人とでは、法人としての内部規律のあり方が異なることは当然である。したがって、決定、執行、監督それぞれの機能について、社団法人と異なる機関の創設(例えば評議員会)と権限配分を検討することが必要である。

4 寄付者の意思と社会環境の変化

財団法人には、寄付者の意思が寄付行為に溶け込み、容易に変更することが出来ないという一つの特徴がある。

しかし、このことにあまりとらわれると、時代や社会環境の変化に対応できず、結果的に公益目的が遂行されなくなる場合も考えられる。

したがって、「寄付者の当初の意思」と「公益目的の実現」のバランスをとり

つつ、一定の条件・手続き課した上で、事業の変更、財産の取り崩し、他の同種財団法人との合併など、ある程度弾力的な取扱いが出来るような制度とするべきである。

5 有期限の財団法人

出捐された財産を一定年数で使い切るタイプの財団法人も認めるべきである。

果実のみで公益活動を行うタイプとともに、元本も使用できるタイプ双方を認めるべきである。後者は出捐財産が比較的少額であっても、年度間での公益活動規模は大きくなるという効果があり、新しいタイプとして奨励するべきであり、これを否定する理由はない。

平成 15 年 6 月 18 日 討議

平成 15 年 7 月 17 日 討議のまとめ

いわゆる「内部留保」の考え方

公益性のある非営利法人の要件の一つとして「内部留保」の水準を採用しようという議論がある。加えて、一定限度を超える「内部留保」には課税を、という議論もある。公益法人の「内部留保」をどのように考えるべきか。

1 公益法人の「内部留保」

内部留保とはもともと企業会計の概念である。純利益のうち、社外に分配されないで企業内に留保される部分、すなわち、一定期間の利益から、税金、配当金、役員賞与などを払い出した残りの部分で企業内に留保されたものを指す。

公益法人の「内部留保」はどうか。指導監督基準では、総資産額から次の項目を除いた額、とされている。

①基本財産②公益事業を実施するために有している基金③法人運営に不可欠な固定資産④将来の特定の支払いに充てる引当資産等⑤負債相当額

企業における内部留保（利益の留保）とは明らかに性格が異なる。このようにして得られる数値は当該法人の手許流動性を示すものに過ぎないからである。ところが、次のような報道がしばしば行われる。

- ・「政府税制調査会の作業部会は、・・・非課税法人の条件に、各法人が利益を積み立てる内部留保を事業規模の一定割合に制限する方針を固めた」（平成15年2月8日。東京新聞）
- ・「収益を内部にため込み、不動産投資などで運用益を稼ぐ公益法人も目立つため、事業規模に対して内部留保が一定水準以下であることも（非課税法人の）条件とする」（同。日経新聞）
- ・「委員からは、非課税は、内部留保が1年間に必要な事業・管理費の30%以下の法人に限るべきだ、との意見も出ており・・・」（同。朝日新聞）

公益法人の「内部留保」は企業の場合と異なるにもかかわらず、企業の内部留保を前提とした議論が行われていることは問題であろう。

2 双方向からの視点

それでは公益法人の「内部留保」はどのように考えたらよいか。公益法人の「内部留保」が手許流動性を意味することについてはすでに述べた。

この意味からは、当然双方向からの視点が必要となろう。つまり、明確な根拠もなく大きいのは問題であるが、かといってあまりに小さいのも問題である。

明確な根拠もなく大きいのが問題というのは、受益者や寄付者（総称して市

民)の立場に立った場合の見方である。公益法人は資源を公益事業のために活用することが求められている。公益事業支出が少なく、その結果、説明のつかない「内部留保」が過大になっては市民の期待利益を損うことになる。

一方、公益法人もまた、ゴーイング・コンサーンであることを考えれば、「内部留保」があまりに小さければ、それは法人の事業の継続性という点から見て問題であろう。

以上を要するに、公益法人の「内部留保」は双方向の視点から考えることが必要である。

3 「内部留保」の水準の問題

では、公益法人の「内部留保」はどの程度の水準であるのが望ましいか。

公益法人指導監督基準の運用指針では、年間予算の30%程度以下であることが望ましいとしているが、これは妥当か。妥当性があるとは考えられない。というのは、運用指針が自ら認めているように、「その水準は、当該法人の財務状況等によっても異なる」ものだからである。例えば、期末にしか金融収益が入らない法人などの場合は、丸々100%の「内部留保」が必要である。また、美術館などであれば、単年度予算を超える額の美術品を購入することが必要な場合もある。その他、このような例は数限りなく挙げることができるであろう。

現在の30%程度という指導にムリがあることは明らかである。同時に、このように法人の財務状況や業態によって異ならざるを得ないものに何らかの基準を設け、公益性を測る基準とする、一定限度以上のものには課税を、という議論の誤りも明白ではないかと思われる。

ちなみに、米国の場合は、内部留保の水準は「前年度支出額の3倍の額又は当年度予算額の3倍の額のうちいずれか大きいほうの額未満の額」とされており(評価機関が示している基準。法的規制ではない)、英国では、チャリティ・コミッションの指導で、内部留保の額は理事会など内部の自治により双方向の視点から方針を定め、公表することとされている(注)。この英国の例が参考になるのではないか。我が国の場合も、内部留保は、将来的には団体の自治によることとすべきであろう。

当該法人が公益事業にどの程度支出しているかという問題に関しては、なんらかのペイアウトルール(何かを標準として、毎年その一定割合以上を公益事業に支出しなければならないとするルール)を設ける以外にないのではないか、というのが当法制対策委員会の意見である。

(注) 内部留保の定義は米国、英国それぞれ日本の場合と異なる。米国の場合は「支出可

能な非拘束正味財産」、英国の場合は「利用可能で使途を問わず支出できる所得」を指している。

平成 15 年 12 月 22 日 討議

平成 16 年 1 月 29 日 討議

平成 16 年 2 月 25 日 討議

平成 16 年 3 月 30 日 討議のまとめ

公益法人制度改革に係る 税制上の主要論点に関する考え方

財団法人公益法人協会
公益法人税制対策委員会

はじめに

公益法人税制対策委員会では、平成 14 年度の基礎的研究に引き続き、平成 15 年度では、12 回にわたり会合を開き、新制度における公益性のある非営利法人に採用されるべき新しい公益税制に関する具体的検討を逐次重ね、このほどその基本的あり方について考え方をとりまとめた。

細部については、今後のさらなる検討も必要ではあるが、政府における非営利法人税制の検討が近々再開される動きもあり、現時点までの検討結果をここに発表するものである。

なお、平成 16 年度は、寄付税制についてこのまとめに沿って、より具体的に詳細を検討する予定である。

I 公益税制に関する基本的認識

我が国の公益法人制度とその税制、ひいては「公益」そのものについて、長い間整合性ある議論がなされず、極めて場当たりの対応が重ねられてきた。

それだけに、今回の公益法人の法制、税制の見直しに当たっては、日本社会における「公益」及び公益活動を担う法人を機能的に捉え、積極的にこれを育成、促進、活用する視点を中心に据えるべきである。閉塞感に覆われた日本社会を活性化する上で、多様な価値観と柔軟な感性を持った個人、ボランティア団体、NPO／NGO、財団法人、社団法人、シンクタンクなどを中心とするいわゆる「市民社会組織」(CSO)の発展は不可欠であり、「公益」に民間が積極的に取り組むことの重要性を社会全体が考えていく仕組みを構築することが大切である。また、民間公益活動の発展は社会コストの軽減と民間資源活用という見地からも不可欠であるという認識に立ち、その活動を国として支援する必要があると考える。

今回の公益法人制度及びその税制の見直しに際しては、このような基本的理念に立った体制を構築していく契機として捉えるべきである。

我が国の公益税制について考えるとき、特に欧米諸国に比較してみると①支援税制の適用について明確な基準を欠き、課税当局の裁量の余地が大きいこと②寄付税制について極めて貧弱な水準であること、とくに個人寄付の支援税制が手薄い③特別法に基づく広義の各種公益的法人との整合性に欠ける、などの問題がある。公益を担う民間組織の税制を見直す上で、このような現状を十分踏まえて検討すべきである。

平成 15 年 6 月 13 日 討議

平成 15 年 7 月 10 日 討議

平成 15 年 7 月 24 日 討議

平成 15 年 8 月 21 日 討議のまとめ

Ⅱ 法人税及び利子配当等源泉所得税に係る新しい公益税制の骨格

1 非収益事業より生ずる所得に対する法人税の非課税

各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得以外の所得及び清算所得（非収益事業）については、それぞれ各事業年度の所得に対する法人税及び清算所得に対する法人税を課さないとする現在の取扱い（法人税法 § 7）を継続すること。

- ① 我が国においては、公益性のある法人については原則非課税法人とし、収益事業から生ずる所得のみ課税するという考え方がとられている。

すなわち、現行の民法に基づく公益法人はもとより、NPO法人、学校法人、更生保護法人、社会福祉法人、宗教法人、職業訓練法人など公益性のある法人については、これらを支援育成する見地から税法上「公益法人等」と一括りされ、収益事業を除く所得（非収益事業所得）については非課税とされている。

新しく創設される非営利法人制度において公益性のある法人とされる法人は、その目的や事業など公益性において前記の「公益法人等」と何ら異なることなく、また、ガバナンスや非営利性についても一般非営利法人より厳しい内部規律を備えることとなる。

したがって、新しく創設される非営利法人制度における公益性のある法人については、当然のことながら、頭書のと通りの取扱いとするべきである。

- ② 新しく創設される非営利法人制度において、公益性のない法人についても同様に非収益事業については非課税とする有力な考え方がある。すなわち、非営利法人はそもそも、分配を前提とする営利法人と異なるので、少なくとも会費、寄付金等対価性のない所得については課税するべきでないという考え方である。現に労働組合、マンション管理組合、地縁団体など共益団体について非収益事業は非課税とされており、いわゆる人格なき社団(任意団体)についても同様の取扱いとなっている。諸外国においてもこの種の共益団体（mutual benefit organization）は免税とされる場合が多い。

したがって、非営利法人税制を新しく検討する場合には、この点も勘案して、中間法人を原則課税とした過去の経緯にとらわれず、十分に議論を尽くすべきである。

平成 15 年 6 月 13 日 討議

平成 15 年 7 月 10 日 討議

平成 15 年 7 月 24 日 討議

平成 15 年 8 月 21 日 討議のまとめ

2 収益事業所得

収益事業所得から収益事業以外の事業(非収益事業)に金銭等を支出した場合に、寄付金として損金算入できる限度率を現行の所得金額の 20%から 100% とすること。

- ① 公益法人の収益事業は本来、公益事業遂行に必要な資金を調達するために実施されるものである。したがって、収益事業所得を本来の非収益事業に支出する場合には、全額損金算入を認めるべきである。
- ② 上記の措置が実現した場合、関連する下記事項についても整合性のある検討を行う。
 - i 本来の非収益事業に支出されず、収益事業に留保される所得についての適用税率
 - ii 収益事業とされる業種の範囲
- ③ 公益性のある団体が行う公益目的に関連する事業は、たとえ収益事業であっても課税しないとの考え方がある。例えば、英米では事業を「本来事業」「関連事業」「非関連事業」の3つのカテゴリーで考えており、公益性のある団体が行う公益目的遂行のための本来の事業（本来事業）及び公益目的に関連する事業（関連事業）はいずれも、収益事業であっても課税しないとの取扱いがなされている。すなわち公益目的と直接関連のない事業（非関連事業）についてのみ課税する考えかたである。我が国でも、広義の公益法人である学校法人や社会福祉法人などでは、収益事業であっても一部課税対象から除外される措置がとられている。公益団体の存立目的に係わる収入には、当然課税しないという公益活動を奨励する政策の現われである。

今回新しい公益税制を構築するにあたり、従来の枠組みを超えてこのような考え方をひろく採用することについても、有力な選択肢として検討を加えるべきである。

平成 15 年 6 月 13 日 討議

平成 15 年 7 月 10 日 討議

平成 15 年 7 月 24 日 討議

平成 15 年 8 月 21 日 討議のまとめ

3 利子配当等の源泉所得税

公益性のある非営利法人が支払いを受ける利子、配当等については、源泉所得税を非課税とする現行の取扱いを継続すること。

公益法人にとって、寄付金・会費などの資金運用による果実は公益活動遂行上、重要な収入源である。とくに、助成型などの財団法人にあっては、運用果実によって助成事業が成り立ちうるものである。したがって、新税制下においても源泉所得税を非課税とする現行の取扱いを継続されたい。

ところで、現行税制において、法人が利子、配当等の支払を受ける時に源泉徴収される所得税額は、徴税技術上行われるものであり、本来、法人に課されるものではない。したがって、源泉徴収された所得税額はその法人の法人税の前払として法人税の申告時に精算することになっている。

非収益事業について法人税を原則非課税とする以上、公益法人にとって、法人税の前払は必要がなく、源泉所得税非課税は当然の帰結である。

なお、一部に資金の運用行為自体を金銭貸付業などとの対比から、税法上の収益事業としようという考え方がある。しかし、もともと寄付金や会費等は、その資金運用による利子配当受け取り権を含めて出捐されたものであり、これを法人税の課税対象とすることは出捐者の意思に反するだけでなく、民間公益活動を阻害する暴論である。

平成 15 年 6 月 13 日 討議

平成 15 年 7 月 10 日 討議

平成 15 年 7 月 24 日 討議

平成 15 年 8 月 21 日 討議のまとめ

Ⅲ 公益寄付金税制に対する考え方―寄付者に係る税制―

寄付文化を育てるための税制に

これからの民間公益活動を発展させるためには、個人や法人による資金的支援とボランティアの協力が不可欠であり、これらを奨励する税制面からの支援が是非とも必要である。

現行の寄付税制は控除を受ける条件がきわめて厳しく、またその条件が必ずしも具体的明確でないため、英米の寄付税制に較べ相当見劣りがすることは否めない事実である。

我が国に置いても寄付文化を育て、民間公益活動の自律的な発展を促すために、現行制度の欠陥を是正し、抜本的に寄付税制を再構築する必要がある。

1 個人の少額寄付とボランティア活動を奨励する税制

1) 個人の少額寄付金制度の創設

個人が年末調整で手続きのできる少額寄付金制度を設けること。

我が国では、個人の寄付金控除の対象となる民間非営利・公益団体の範囲は、特定公益増進法人、認定 NPO 法人など極めて限られているのが現状であり、一般市民に日常感覚で寄付を促す制度がない。

法人が寄付する場合については、国や地方公共団体への寄付金、指定寄付金、特定公益増進法人などへの寄付金とは別に、特に寄付先が限定されない一般的な寄付として「一般寄付金」枠があり、法人の「一般寄付金」は法定限度額まで損金算入が認められている。これに対し、個人の寄付には、そもそも「一般寄付金」の仕組みがない。

寄付文化の育成、一般市民の社会貢献活動奨励の見地からも、法人と個人の税制上のアンバランスを是正し、今後市民が自由に民間非営利・公益団体を選択して寄付できる仕組みとして、「個人の少額寄付金制度」の創設を提言する。

(1) 対象となる法人

少額寄付金控除の対象となる法人は、新制度における公益性のある非営利法人であること（NPO 法人を含む）。

(2) 寄付金控除の方法

寄付金控除の方法は、所得控除とし、年末調整でも控除できるものとする。

確定申告を行なう給与所得者たる納税者が比較的に少数である現実を考えると、確定申告のみではなく、生命保険料控除のように年末調整で控除が可能であれば寄付する側としては使い勝手がよい。確定申告によってのみしか寄付金控除を受けられないとすれば、多くの給与所得者たる納税者が寄付金控除をする機会を狭める可能性が高い。年末調整によって容易に寄付金控除ができるようになることは、個人の寄付へのインセンティブを高め、寄付文化育成の上からも必要である。

(3) 所得控除の金額の上限

所得から控除できる金額の上限は、10万円とする。少額寄付奨励の趣旨からも足切り控除額は設けない。

2) ボランティア税制

個人が公益性のある非営利法人等に対して無報酬のボランティア活動（役務の奉仕）を行った場合、それに直接要した諸経費を少額寄付金に含めること。

(1) ボランタリズムを奨励する税制

個人の社会貢献活動は、金銭の寄付のみならず、労力や時間の無償提供、いわゆる「役務の寄付」の形でも可能である。それについて、税制上どのように取り扱うべきかは重要な課題であり、また、ボランティア活動の活性化という視点からも重要な問題である。

アメリカでは、控除対象寄付の受入れのできる団体に対し役務の奉仕を行った場合には、それに付随して負担した非弁償的支出については、控除対象寄付金とすることができる。例えば、自宅から活動先までの往復の交通費や役務の提供にあたり必要な被服等である。

我が国においてもボランティア活動に直接要した非弁償的支出（諸経費）を公益寄付金に含めることは、市民のボランティア参加を奨励する見地から有効であると考ええる。

(2) 概要

以下の概要を基本として検討していただきたい。

- ①対象となる法人は新制度における公益性のある非営利法人、NPO 法人の外、社会福祉法人等特別法による公益性のある法人を含める。

②寄付金控除の対象となる金額は、当該ボランティアが負担して支出した交通費、募金活動用品・被服、宿泊代等の諸経費とし、１）の少額寄付金制度を適用する。

③役務提供による得べかりし対価（ボランティア活動に見合う時間あたり報酬）は含めない。

平成 15 年 8 月 21 日 討議

平成 15 年 10 月 2 日 討議

平成 15 年 10 月 30 日 討議

平成 15 年 11 月 28 日 討議

平成 15 年 12 月 25 日 討議

平成 16 年 3 月 22 日 討議

平成 16 年 5 月 20 日 討議のまとめ

2 特定公益増進法人制度に替わる新制度

寄付金の所得控除、損金算入に関する特例である「特定公益増進法人制度」は、社会の多様な、あるいは多面的なニーズに柔軟に対応しているとはいえないという指摘がかねてからされていた。新しい非営利法人制度がつくられるこの期に、それに替わる新しい寄付金制度を設けるべきである。

その際、適格団体の認定基準には定性的なもの（限定列举）ではなく、裁量の余地のない定量的なもの（数値テスト）を採用し、認定権者の裁量が働かない制度にすべきである。

(1) 特定公益増進法人制度の問題点

特定公益増進法人制度に関しては現在、種々の点が批判されている。特定公益増進法人の具体的な認定の範囲は、法人税法施行令第 77 条及び所得税法施行令第 217 条に列举されており、その第 3 号で 38 種類の事業目的を持つ民法法人を掲げている（限定列举）が、①対象事業分野が限定的で、狭すぎる。新しい分野に対応できない。②主たる目的である業務に関連する寄付金でなければならないという要件は柔軟性に欠ける。③複数の事業を行う法人は特定公益増進法人になりにくい。④法人の事業が全国規模でなければならないという要件がついているものが多いが、その理由が不明である。⑤認定基準が曖昧で裁量の余地が多い、などである。さらに⑤については、主務大臣は当該法人が次の 5 つの基準に合致しているかどうかを認定するとして、「1 主たる目的である業務に関し」「2 運営組織および経理が適正と認められること」「3 相当と認められる業績が持続できること」「4 受入寄付金により役職員が特別の利益を受けないこと」「5 その他適正な運営がされているものであること」を挙げているが、1 には「主たる」をめぐる解釈問題があり、その他の基準についても特に 2、3、5 は認定権者の裁量の働く余地が大いにあり、客観的かつ明確な基準からほど遠い、などの点である（その問題点の詳細は『特定公益増進法人制度に関する研究報告書』（公益法人税制対策委員会・寄附金税制研究会、2001 年）参照）。

この制度は、そもそも高度経済成長期、民間の技術開発を促進するねらいから昭和 36 年度税制改正で試験研究法人等制度として発足したものだった。制度創設当初は大いに歓迎されたこの制度も、時代の変化に合わせて抜本的に再検討すべき時期にきていることは間違いない。公益法人制度の抜本的改革と歩調をあわせ、健全な市民社会の構築と寄付文化育成の見地から、認定 NPO 法人への寄付金制度を含め、特定公益増進法人制度に替わる新しい寄付金制度を創設すべきであると考ええる。

適格団体の認定にあたっては、個々の担当官の恣意的な判断によらず客観的で明瞭な基準で行うべきであり、上に述べた問題点を解決するためにも、認定基準を定性的基準（限定列举）ではなく、定量的基準（数値テスト）とするべきである。

(2) 適格団体の認定

数値テストについては、寄付金等外部からの支援の受入状況で資格判定するパブリックサポートテストと公益活動にどれだけ支出しているかで資格判定するパブリックベネフィットテストを創案する。適格団体の認定は、法人のタイプ（ボランティア活動型、事業型、助成型）により基準（算式）を設け、そのテストのいずれかまたは両方によって行う。なお、法人のタイプの基準、及び具体的な算式、法人のタイプによるテストの組み合わせ等については今後さらに検討するものとする。

参考までに、アメリカで用いられているパブリック・サポートテストの考え方と本委員会が仮案として検討したパブリック・ベネフィットテストの考え方を挙げておく。

<参考>

①パブリック・サポートテスト

アメリカでは、内国歳入庁による公益増進団体（パブリック・チャリティ）の認定の際、団体の種類により資格判定基準が異なる。その中で、広く社会へ寄付金を募集して活動する公益性のある非営利法人（A）と、事業型の公益性のある非営利法人（B）を認定する際の判断基準に分けて、パブリック・サポートテストが用いられている。

A の場合の主要な要件（米国内国歳入法 § 509(a)(1)）

政府機関、あるいは直接・間接的な社会一般の寄付金などの支援によって活動している団体かどうかを判定する。

●下記の i または ii をクリア

i) 寄付金等 ÷ 総収入 $\geq$ 1 / 3

ii) テスト i の結果が 1 / 3 未満、10% 以上で、かつ、内国歳入庁によりその団体が一般社会からの支援によるものと認定した場合 (fact & circumstances test)

※この場合の総収入には、寄付金、助成金・補助金、会費（対価性のないもの）、利子配当、非関連事業収入などが入る。関連事業の収入が含まれないのが特徴である。これは寄付金等広く第三者からの支援をどのくらい受けているかをチェックするテストであるからである。また、寄付金等は、各寄付者から受け入れた支援総額の2%に相当するものとされる。これは限られた大口の寄付者からの支援では、パブリック・チャリティには認定されないということの意味する。

Bの場合の主要な要件（米国内国歳入法 § 509(a)(2)）

Aの場合のように寄付金や助成金だけで支えられているものでなく、公益的なサービスを提供し、その収入を得ながら、かつ多くの者から支援を受けて活動する団体かどうかを判定する。

●下記の i および ii をクリア

$$i) \text{ 寄付金等} \div \text{総収入} \geq 1/3$$

$$ii) (\text{利子配当} + \text{非関連事業収入}) \div \text{総収入} \leq 1/3$$

※Aと大きく異なる点は、免税根拠となる団体事業に関連する活動の収入(関連事業収入)を配慮することである。つまり、i の寄付金等には、寄付金、助成金・補助金、会費収入のほかに、関連事業収入（5,000 ドル若しくは総収入の1%以下の金額）が含まれる。総収入には、寄付金、助成金・補助金、会費（対価性のあるものも含む）、利子配当、非関連事業収益などのほかに、関連事業収入全額が含まれる。ii では、多額の資金運用や収益目的で本来の事業とは関連のない事業を積極的に行っている団体には、パブリック・チャリティと認定する必要がないので、利子配当と非関連事業収入額に制限を設けている。

②パブリック・ベネフィットテスト

助成型の公益性のある非営利法人については、助成金等公益目的への支出が総支出の一定割合以上であることを検証する。

(3) 寄付金控除の額

個人が国税における寄付金控除を受けられる寄付金には、①国等に対する寄付金、②指定寄付金、③特定公益増進法人（認定NPO法人及び認定特定公益信託を含む）への寄付金があり、その合計が1万円を超える場合（最大で所得金額の25%）には、その超える金額を所得金額から控除できる。一方、法人の場合には、①②はそれぞれ全額損金算入でき、③は一般寄付金と別枠で損金算入限度額まで

損金算入が可能である。ここでも個人と法人の著しい不均衡が見ることができる。

特定公益増進法人制度に替わる新しい制度の創設に当たっては、控除の額についても今後検討するものとする。

平成 15 年 8 月 21 日 討議

平成 15 年 10 月 2 日 討議

平成 15 年 10 月 30 日 討議

平成 15 年 11 月 28 日 討議

平成 15 年 12 月 25 日 討議

平成 16 年 1 月 22 日 討議

平成 16 年 5 月 20 日 討議のまとめ

3 資産の寄付に対する支援税制

生前または遺贈による有価証券等固定資産の寄付ならびに相続人による相続財産の寄付も、民間の公益活動を支援する大きな財源である。個人財産の公益資産への流入を促進するためには、こうした資産の寄付へのインセンティブを高める税制のあり方が求められている。そのためには、みなし譲渡所得非課税の特例及び相続税非課税の特例要件の見直しが急務である。また、特定公益増進法人制度との連関を図り、寄付者が寄付しやすい制度に改めるべきである。

(1) みなし譲渡所得の特例（租税特別措置法 § 40）

特例の承認要件が煩雑でわかりにくく、寄付者の側から使い勝手のよいものとは決していえない。承認要件には課税庁の裁量に委ねられるところも多く、客観的で明瞭な承認要件に改められるべきである。また、寄付された資産は、直接当該公益事業の用に供されなければならないが、長期間当該資産を譲渡することのできない制約があり、環境・事情変化に適切に対応できないことも問題点である。

また、特例の運用状況について、承認金額、不承認や後発的な特例承認の取消し、及びそれぞれの金額など、ほとんどその実績が公表されていない。承認申請手続の簡素化はもちろん、制度の透明性が求められている。

(2) 相続税非課税の特例（租税特別措置法 § 70）

寄付者の相続税が非課税となる相続財産の受入れのできる法人の範囲は、特定公益増進法人の範囲と重なるものが多いが、制度としては何ら関連はない。承認に当たっては特定公益増進法人制度と同様、認定権者の裁量に委ねられる部分が多い。客観的で明瞭な承認基準が求められる。

また、既設立の法人に限られ、相続財産による新規設立が認められていないことも問題点である。

平成 15 年 8 月 21 日 討議

平成 15 年 10 月 2 日 討議

平成 16 年 1 月 22 日 討議

平成 16 年 2 月 19 日 討議

平成 16 年 5 月 20 日 討議のまとめ

4 地方寄付税制

所得控除の対象となる寄付金の支出先は、国税である所得税の場合とは異なり、極めて限定されている。国税と地方税のアンバランス是正の面からも、個人住民税に係る控除制度を、所得税（国税）並みにすることは急務といえる。

個人住民税において、公益寄付金として所得控除が認められる寄付は、地方公共団体と居住地の共同募金会、日本赤十字社に対するものに限定されている。これらを除く公益性のある各種の非営利法人への寄付金控除は一切認められていない。

また、限度額についても、国税の場合と同様に所得金額の 25%までとされているものの、足切りは 10 万円と高額になっている。

ボランティア活動活性化や地域支援の意味でも、個人の公益寄付金について、国税と地方税上の格差是正は緊急の課題といえる。

平成 15 年 8 月 21 日 討議

平成 15 年 10 月 2 日 討議

平成 16 年 3 月 22 日 討議

平成 16 年 5 月 20 日 討議のまとめ