

平 26 . 5 . 9  
法 D 5 - 2

# 税制調査会 (法人課税 D G ⑤)

## 〔公益法人等課税〕

平成 26 年 5 月 9 日 (金)

財 務 省

## 公益法人等、協同組合等に係る法人税課税の概要

	公益法人等・人格のない社団等	協同組合等
法人	<ul style="list-style-type: none"> <li>・公益法人等：公益社団・財団法人、学校法人、社会福祉法人等（法人税法別表に列挙）</li> <li>・みなし公益法人等：法人税法以外の法律により、法人税法上公益法人等とみなされているもの（特定非営利活動法人など）</li> <li>・人格のない社団等：法人格のない社団・財団で代表者等の定めのあるもの（マンション管理組合など）</li> </ul>	農業協同組合、中小企業等協同組合、消費生活協同組合、信用金庫など（法人税法別表に列挙）
課税対象	収益事業のみ	全ての事業
みなし寄附金	<ul style="list-style-type: none"> <li>○公益法人等（下記以外のもの）、認定特定非営利活動法人は、制度の適用有り</li> <li>○非営利型の一般社団・財団法人、みなし公益法人等（上記以外のもの）、人格のない社団等は、制度の適用無し</li> </ul>	制度の適用無し
法人税率	<ul style="list-style-type: none"> <li>○公益社団・財団法人、非営利型の一般社団・財団法人、みなし公益法人等、人格のない社団等は、25.5%（所得年800万円までは15%）</li> <li>○上記以外の公益法人等は、19%（所得年800万円までは15%）</li> </ul>	19%（所得年800万円までは15%） <small>なお、特定の協同組合等のうち、店舗売上高が年1,000億円以上である等の事業年度にあっては、所得年10億円を超える部分について22%</small>
金融資産収益	○収益事業から生ずるもののみ課税	課税

## 公益法人等に係る申告法人数等

		公益法人等 (NPO法人などの公益法人と みなされる法人を含む)	人格のない社団等	協同組合等
申告法人数		47,269	12,931	44,490
利益 あり	事業年度数	20,310	5,813	23,211
	金額 <small>(下段:1事業年度当たり)</small>	2,092億円 (1,030万円)	105億円 (180万円)	1兆1,812億円 (5,089万円)
	税額 <small>(下段:1事業年度当たり)</small>	416億円 (205万円)	20億円 (34万円)	2,009億円 (865万円)
欠損	事業年度数	27,164	7,162	21,562
	金額 <small>(下段:1事業年度当たり)</small>	2,071億円 (763万円)	154億円 (215万円)	2,276億円 (1,055万円)

国税庁統計年報書(平成24年度版)

## 公益法人等に対する課税の考え方(その1)

### 公益法人等の範囲

- 平成20年12月に実施された「公益法人制度改革」は、従来の公益法人(旧民法34条法人)について、
  - ①設立に係る許可主義を改め、法人格の取得と公益性の判断を分離するため、公益性の有無にかかわらず、準則主義(登記)により簡便に設立できる一般的な非営利法人制度を創設する、
  - ②主務官庁制(各官庁が裁量により旧民法34条法人の設立許可等を行うことを指す)を廃止し、民間有識者で構成される第三者機関の審査に基づき、行政庁(内閣総理大臣又は都道府県知事)が公益性の認定を行う仕組みを創設するといった改革を行ったもの。これに伴い、新たな制度に基づく公益社団・財団法人について課税関係を整理している。
  
- 他方で、当時の考え方の整理(注)としては、「『特別法に基づく公益法人等』(学校法人、社会福祉法人、宗教法人、NPO法人等)の私法上の位置付け」は変更されず、「これらの法人に対する課税については、当面、現行と同様の取扱いとすることが考えられる」とされ、税務上の取扱いは見直されなかったところ。  
(注)「新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方」(平成17年6月 政府税制調査会基本問題小委員会・非営利課税ワーキンググループ)による整理。
  
- そのため、特別法に基づく公益法人等については、改めて公益性の有無などを再検討し、課税のあり方について検討することが必要ではないか。

## 公益法人等に対する課税の考え方(その2)

### 課税対象所得の範囲(収益事業課税方式)

「新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方」(平成17年6月 政府税制調査会基本問題小委員会・非営利課税ワーキンググループ)の概要

- 「公益性を有する非営利法人」に対する法人所得課税上の取扱いについては、その事業活動の公益性に鑑み、基本的にすべての収益を非課税とすることが適当。  
ただし、事業活動の実態は極めて多様であり、全ての事業活動から生じる収益を非課税とすることは営利法人との間で著しくバランスを失することになるため、営利法人と競合関係にある事業のみに課税することとすべき。
- 限定列挙されている収益事業の範囲を拡大すべき。また、収益事業の範ちゅうであっても一部非課税とされている特定の事業内容について妥当性を再検討すべき。他方、課税対象を個別列挙するのではなく「対価を得て行う事業」というように包括的に定めた上で一定のものを除外するという考え方もある。

#### 【収益事業の範囲】

- |   |                  |   |
|---|------------------|---|
| 1. 物品販売業                                  | 11. 印刷業          | 23. 浴場業                                   |
| 2. 不動産販売業                                 | 12. 出版業          | 24. 理容業                                   |
| 3. 金銭貸付業                                  | 13. 写真業          | 25. 美容業                                   |
| 4. 物品貸付業                                  | 14. 席貸業          | 26. 興行業                                   |
| 5. 不動産貸付業                                 | 15. 旅館業          | 27. 遊技所業                                  |
| 6. 製造業<br>(電気、ガス又は熱の供給業<br>及び物品の加工修理業を含む) | 16. 料理店業その他の飲食店業 | 28. 遊覧所業                                  |
| 7. 通信業                                    | 17. 周旋業          | 29. 医療保健業                                 |
| 8. 運送業                                    | 18. 代理業          | 30. 技芸の教授、入試等のための学力の教授又は公開<br>模擬学力試験を行う事業 |
| 9. 倉庫業                                    | 19. 仲立業          | 31. 駐車場業                                  |
| 10. 請負業                                   | 20. 問屋業          | 32. 信用保証業                                 |
|   | 21. 鋳業           | 33. 無体財産権の提供等を行う事業                        |
|   | 22. 土石採取業        | 34. 労働者派遣業                                |

(注) 上記のうち、その業務が法律の規定に基づいて行われる等特に公共・公益的な一定の事業は収益事業から除外

## 公益法人等に対する課税の考え方(その3)

### 軽減税率・みなし寄附金制度

「新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方」(平成17年6月 政府税制調査会基本問題小委員会・非営利課税ワーキンググループ)の概要

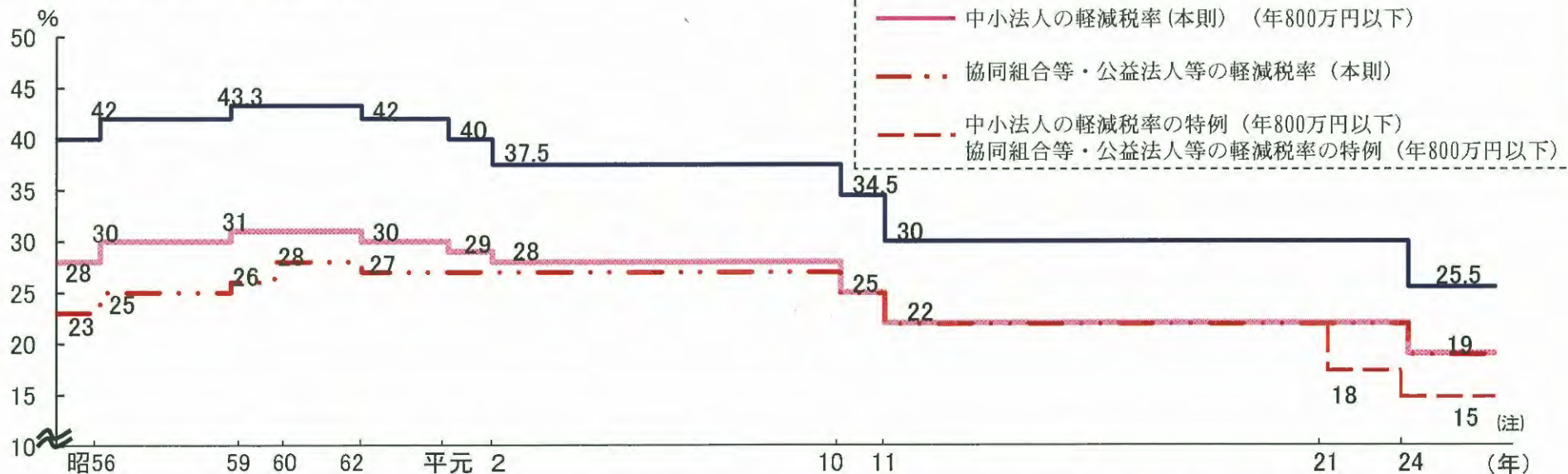
○ 収益事業からの利益について、政策的観点から軽減税率とみなし寄附金制度が設けられている。これは公益法人等が公益活動の財源に充てるために収益事業を行っているという実態に配慮したものの。

(注) みなし寄附金：収益事業から生じる利益を非収益事業に支出した場合は、寄附金とみなして、一定額まで損金算入できる制度。

○ 現行制度では、軽減税率(22%(注:当時))が適用されるが、収益事業課税の趣旨等に照らせば、できる限り営利法人の基本税率(30%(注:当時))との格差を縮小し、営利法人と同等の税率とすることを目指すべき。

みなし寄附金制度は、収益事業から生ずる利益が本来事業に充当されている限りにおいて損金算入限度額を拡充すべきであるとの考え方と、収益事業に係る課税所得が減殺され、収益事業課税の趣旨が歪められているとの考え方がある。

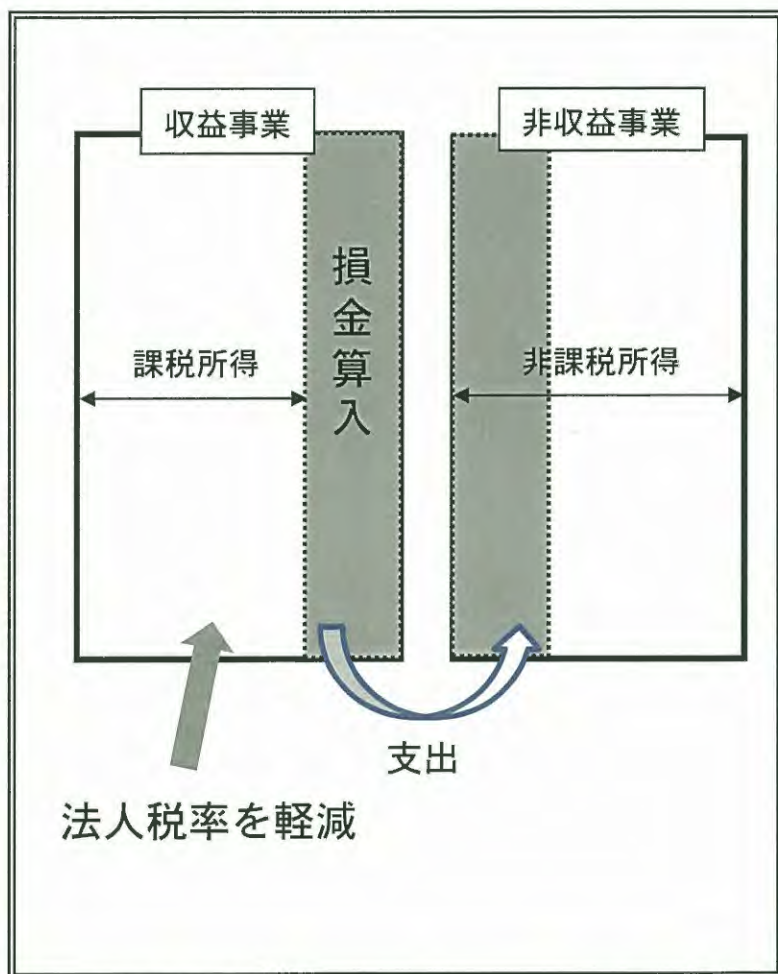
【軽減税率(税率の推移)】



(注) 平成24年4月1日から平成27年3月31日までの間に開始する各事業年度に適用される税率

## 【みなし寄附金制度の概要】

収益事業に属する資産のうちから非収益事業のために支出した金額は、寄附金の額とみなして、一定額まで損金算入できる制度。



## 損金算入限度額の推移

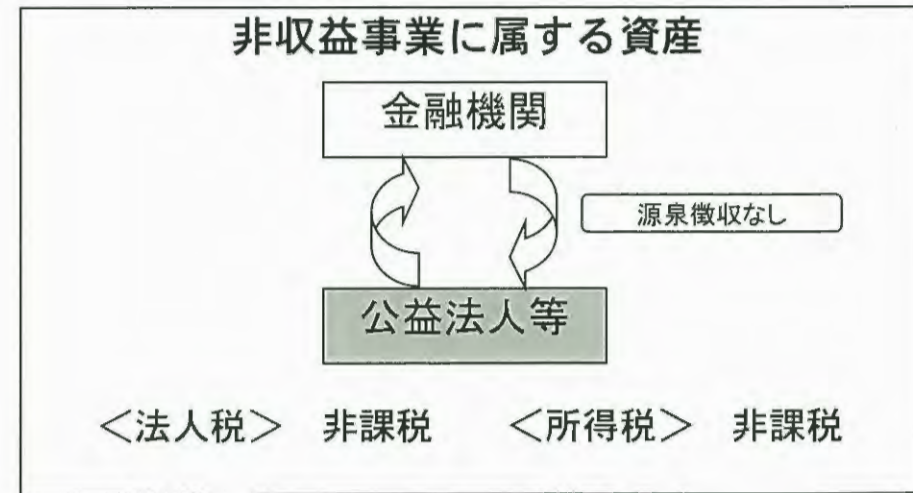
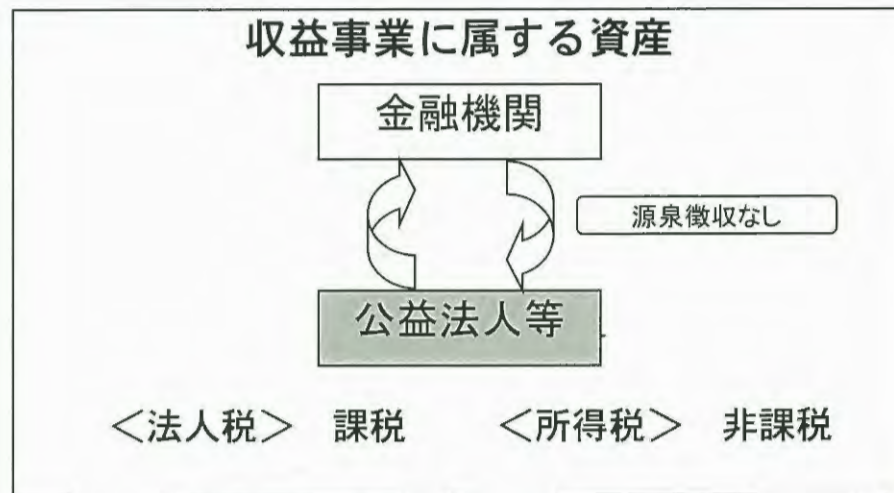
	右記以外の 公益法人等 (非営利型の 一般社団・財団法人を除く)	公益社団・財団法人 (H20前は、旧民法法人)	社会福祉法人 、学校法人等
S 50	所得の 30%		所得の 50% 又は年200万円 のいずれか多 い方
H 6	所得の 27%		
H 8	所得の 20%		
H 20 )	所得の 50%又は みなし寄附金額の うち公益目的事業 の実施のために必 要な金額のいずれ か多い方		

## 公益法人等に対する課税の考え方(その4)

### 利子・配当等の金融資産収益に対する法人課税

「新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方」(平成17年6月 政府税制調査会基本問題小委員会・非営利課税ワーキンググループ)の概要

- 利子・配当等の金融資産収益に対する課税は、収益事業に属するものを除き、法人税が非課税とされている。
- 金融資産収益については、会費や寄附金収入とは異なり、公益法人等が事業活動を行う中で新たに発生した所得であって、税負担を求めべきとの考え方と、金融資産収益は、公益活動を支える不可欠な財源であり、政策的な配慮が引き続き必要であるとの考え方がある。



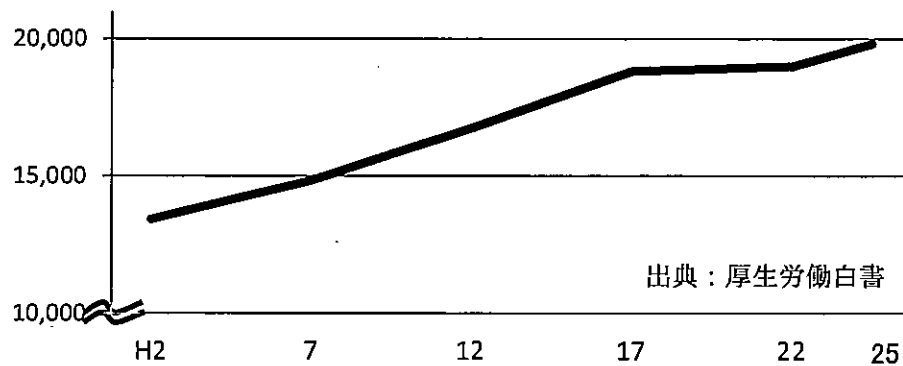
(注) 公益社団・財団法人、学校法人、更生保護法人、社会福祉法人、宗教法人、日本赤十字社等の場合



## 非課税事業における民間競合の例

- 社会福祉法人は、社会福祉事業を行うことを目的として設立された法人(社会福祉法)。公的規制(原則不動産の自己所有、解散時の残余財産の帰属先の制限、所轄庁による指導監査)を受ける。
- 介護保険の導入等により社会福祉事業が、自治体の権限で提供するサービス(措置)から、利用者の契約によるサービスへと変わる中、営利法人等が参入し、公平な競争条件が求められる一方、法人としての本来的意義が問われている。
- このような状況の下、現在、規制改革会議においては、社会福祉法人に対し収益の一定割合について地域貢献活動への拠出を義務化することが検討されている。

社会福祉法人数の推移



社会福祉施設（入所系・通所系事業所合計）の経営主体の状況

	2000年（H12）	2011年（H23）
社会福祉法人	31,914（55%）	72,794（45%）
公営	17,779（31%）	13,724（9%）
営利法人	3,548（6%）	51,461（32%）
その他	4,566（8%）	23,742（15%）
合計	57,807（100%）	161,721（100%）

出典：厚労省「社会福祉法人の在り方等に関する検討会」H25.9

社会福祉法人の行う介護事業等の法人税の扱い

	福祉用具貸付等 (収益事業に該当)	通所介護、訪問介護、 特養等 (社福・学校法人等が 行う場合以外は収益 事業に該当)	認可保育所、幼稚 園等 (収益事業に該当し ない)
社福法人	軽減税率	非課税	非課税
営利法人	本則税率	本則税率	本則税率

介護費用の推移

	2000年(H12)	2011年(H23)	2025年(H37) 見通し
社会保障給付費のうち介護	3.3兆円	7.9兆円	19.8兆円

出典：厚労省「社会保障に係る費用の将来推計」

規制改革会議「介護・保育事業等における経営管理の強化とイコルフットィング確立に関する論点整理」(抄)  
平成25年12月20日

1. (3) 内部留保の明確化

- ・ 社会福祉法人の巨額の内部留保が問題となっている。厚生労働省は、内部留保の位置付けを明確化し、福祉サービスへの再投資や社会貢献での活用を促すべきではないか。

規制改革会議「介護・保育事業等におけるイコルフットィング確立の更なる論点」(抄) 平成26年2月28日

2. 財政措置の見直し

介護保険事業など民間事業者と競合するサービスを提供する社会福祉法人には、収益の一定割合(法人税相当額)を、一定の社会貢献活動(生計困難者に対する無料・低額の介護や地域福祉への貢献活動など)への支出に充てることを法令等で義務付けてはどうか。

また、これらの義務を着実に履行させるため、地域貢献活動への拠出制度の創設と併せて、義務を履行しない場合は法令違反として業務停止等の対象となることを明確化してはどうか。

規制改革会議「介護・保育事業等における経営管理の強化とイコルフットィング確立に関する意見」(抄)平成26年4月16日

2. (3) 社会貢献活動の義務化

- ・ 厚生労働省は、平成27年年央までに、すべての社会福祉法人に対して、社会貢献活動(生計困難者に対する無料・低額の福祉サービスの提供、生活保護世帯の子どもへの教育支援、高齢者の生活支援、人材育成事業など)の実施を法令等で義務づけるべきである。
- ・ そのために、厚生労働省は、社会貢献活動の定義の明確化や会計区分の整備、社会貢献活動への拠出制度の創設などの検討を行い、平成26年中に新たな制度設計を行うべきである。特に、一定の事業規模を超える社会福祉法人に対しては、法令等での義務付けに先駆けて社会貢献活動の実施を要請すべきである。
- ・ また、厚生労働省は、社会貢献活動を行わない社会福祉法人に対し、零細小規模な法人には配慮しつつ、所轄庁が必要な措置を採るべき旨を命ずるほか、業務の全部若しくは一部の停止や役員の解職の勧告、さらには解散を命ずることができるとを明確化すべきである。

## 協同組合等に対する課税の考え方

### 事業分量配当への課税

- 協同組合等に生ずる利益について、組合員に対して組合事業の利用分量に応じて分配する金額は、損金算入することが認められている。
- 協同組合等の利益は、組合員との間における取引から生ずるものが大部分を占めており、利用分量に応ずる利益の分配は組合員に対する一種の割戻しの性格を持つ。他方、利益の分配は、資本等取引であり原則として損金算入できないことから、特に損金算入を認めることを定めている。

### 軽減税率

- 協同組合等は、上記の制度を利用してもなお生ずる所得について、公益法人等とともに軽減税率（19%、所得年800万円まで15%）が適用されている。なお、大規模な協同組合等（※）に対しては、所得のうち年10億円を超える部分について、22%の税率が適用される。

- （※）特定の地区・地域に係る協同組合等で、以下を全て満たす事業年度の所得を対象
- ・ 総収入金額に占める物品供給業の収入金額が50%超
  - ・ 組合員数が50万人以上
  - ・ 店舗売上高が1,000億円以上

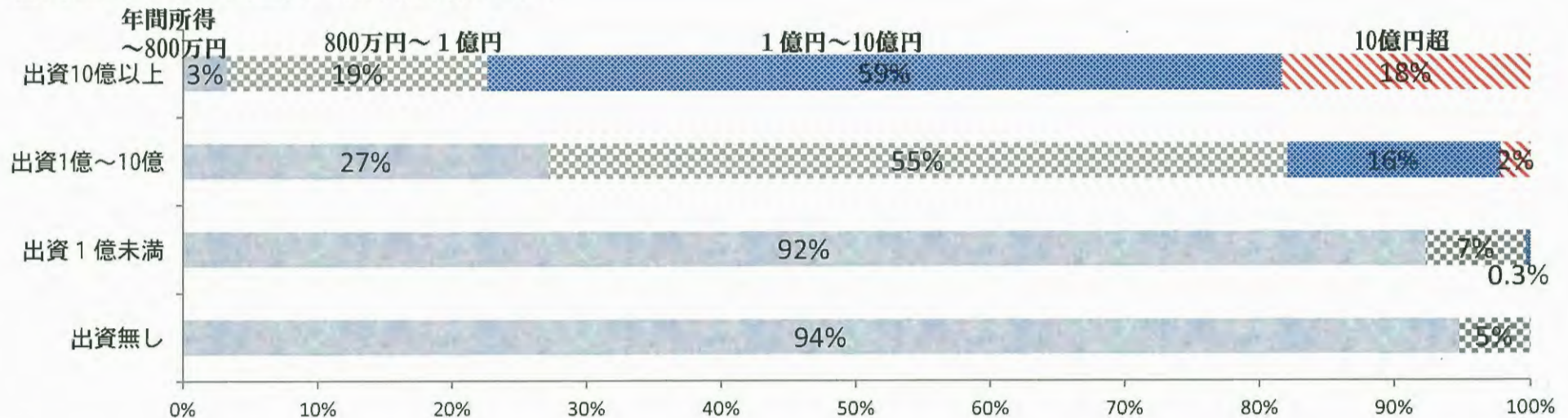
## 協同組合等について

- 協同組合は、組合員の相互扶助を目的とする法人であり、農業協同組合法、中小企業等協同組合法、消費生活協同組合法等の個別の法律に基づいて設立されるもの。
- 組合員の生産する物の販売を行う事業、生産資材や生活資材を供給する事業、組合員の生活に有用な施設を組合員に利用させる事業、共済事業などを行っている。
- その所得の大部分は組合員とのつながりで発生する点で一般の法人とは異なった特色がある。

	(単位：社)
農業協同組合及び同連合会	3,051
消費生活協同組合及び同連合会	648
中小企業等協同組合（企業組合を除く）	15,578
漁業生産組合、漁業協同組合及び同連合会	1,980
森林組合及び同連合会	3,084
その他	20,149
計	44,490

出典：平成24年度国税庁  
統計年報書

協同組合等の出資金別の所得額構成割合



出典：申告の集計データに基づき財務省にて作成

## 公益法人等、協同組合等に係る法人税制の見直しの視点

### 【公益法人等】

- 公益法人等を取り巻く環境が変わり、非収益事業とされる場合であっても、一般の民間法人と競合する分野が生じていることを踏まえ、イコールフットイングの観点から、平成20年の公益法人改革で検討対象とされなかった「特別法に基づく法人」を含め、公益法人等の範囲を再検討すべきではないか。また、収益事業課税の対象範囲、及び収益事業の範ちゅうであっても一部非課税とされている特定の取扱い(例えば、社会福祉法人等が実施する介護事業)について、妥当性を再検討すべきではないか。
- 軽減税率については、収益事業に対して一般の民間法人は基本税率が適用されていることを踏まえると、基本税率との格差はなくすべきではないか。また、収益事業により生じた所得のうち一定割合をみなし寄附金として損金算入できる制度を認め、更に軽減税率を認めることは過度な優遇とならないか。
- 金融資産収益については、会費や寄附金収入とは異なり、公益法人等が事業活動の中で新たに発生した所得であること等から、一定の税負担を求めるべきではないか。

### 【協同組合等】

- 基本税率と軽減税率との格差はなくすべきではないか。組合員との間における取引から生ずる所得については、事業分量配当の損金算入制度により、課税しないこととされており、この制度を利用してもなお生ずる所得を優遇する必要はないのではないか。