

平 17. 4. 15
基礎小 33-1
非営利WG 1-1

資 料

目 次

● 平成 17 年度の税制改正に関する答申	1
(参考) わが国経済社会の構造変化の「実像」について	2
● 現行のわが国法人制度等の概要 (イメージ)	4
● 主な法人制度 (私法上) の概要 (現行)	5
● 公益法人制度改革の基本的枠組み (イメージ)	6
● 非営利法人制度 (私法上の建付け) の概要について	7
● 諸外国の非営利法人制度及び税制上の優遇措置の概要	8
● 諸外国における非課税団体の認定要件	9
● アメリカの連邦非課税団体の例	10
● 非営利法人等の主な課税の取扱い (現行)	11
● 非営利法人等の主な課税の取扱い (地方税)	12
● 公益法人課税に係る収益事業の範囲 (現行)	13
● 収益事業に関する税調答申	14
● 公益法人に係る法人税率の推移	17
● 公益法人に係るみなし寄附金制度の概要 (現行)	18
● 軽減税率に関する税調答申	19
● みなし寄附金に関する税調答申	20
● 利子・配当等の金融資産収益に係る課税関係 (現行)	22
● 金融資産収益に関する税調答申	23
● 民法 34 条法人 (社団法人・財団法人) 数の推移	24
● 年間収入別の民法 34 条法人 (社団法人・財団法人) 数	25
● 収入構造及び支出構造：民法 34 条法人 (社団法人・財団法人) 全体	26
● 税法上の収益事業収入額別の民法 34 条法人 (社団法人・財団法人) 数	27
● 税法上の収益事業の種目別の民法 34 条法人 (社団法人・財団法人) 数	28
● 公益法人等の法人税の課税状況	29

平成 17 年度の税制改正に関する答申(抄)

(平成16年 11 月 税制調査会)

二 個別税目の課題

4. 法人課税

(1) 法人税

少子・高齢化が進行し社会の多様化が進む中、公益法人やNPO法人等による民間非営利活動は、一層その重要性を増してくるものと考えられる。このため、引き続き、透明性を確保しつつ民間非営利活動が円滑に行われるよう、寄附金税制を含め適正な課税のあり方を検討していくべきである。

こうした中で、現在行われている公益法人制度改革の検討結果を踏まえ、公益法人及び中間法人に対する課税のあり方について、法人の活動実態を見極めつつ、検討を進める必要がある。

(参考) わが国経済社会の構造変化の「実像」について (抄)

【平成16年6月 政府税制調査会 基礎問題小委員会】

二 わが国経済社会の構造変化の「実像」：10のキー・ファクト

6 社会や「公共」に対する意識

(個人の主体的な「公共」への参加)

わが国においては、「公共」の担い手はしばしば「政府(官)」と結び付けられ、「民間」＝「私」と併せて、いわゆる「公私二元論」が支配的であった。しかし、現実の社会においては、「政府が担う公共」とは異なるもう一つの「公共」、すなわち市民活動から企業の社会的責任に至るまでの「民間が担う公共」というべき領域が存在する。

近年では、ボランティア活動など「民間が担う公共」の領域における活動が広がりを見せてきている。今日、町内会などの伝統的な地縁集団の機能が弱まる一方、社会の多様化が著しい中、様々な社会の問題に柔軟に対応していくためには、「政府が担う公共」はもとより「民間が担う公共」に個人が主体的に参加していくことが求められている。

三 結びにかえて-将来に向けての示唆

2 税制などの制度設計に当たっての視点

(社会及び公的部門の将来像)

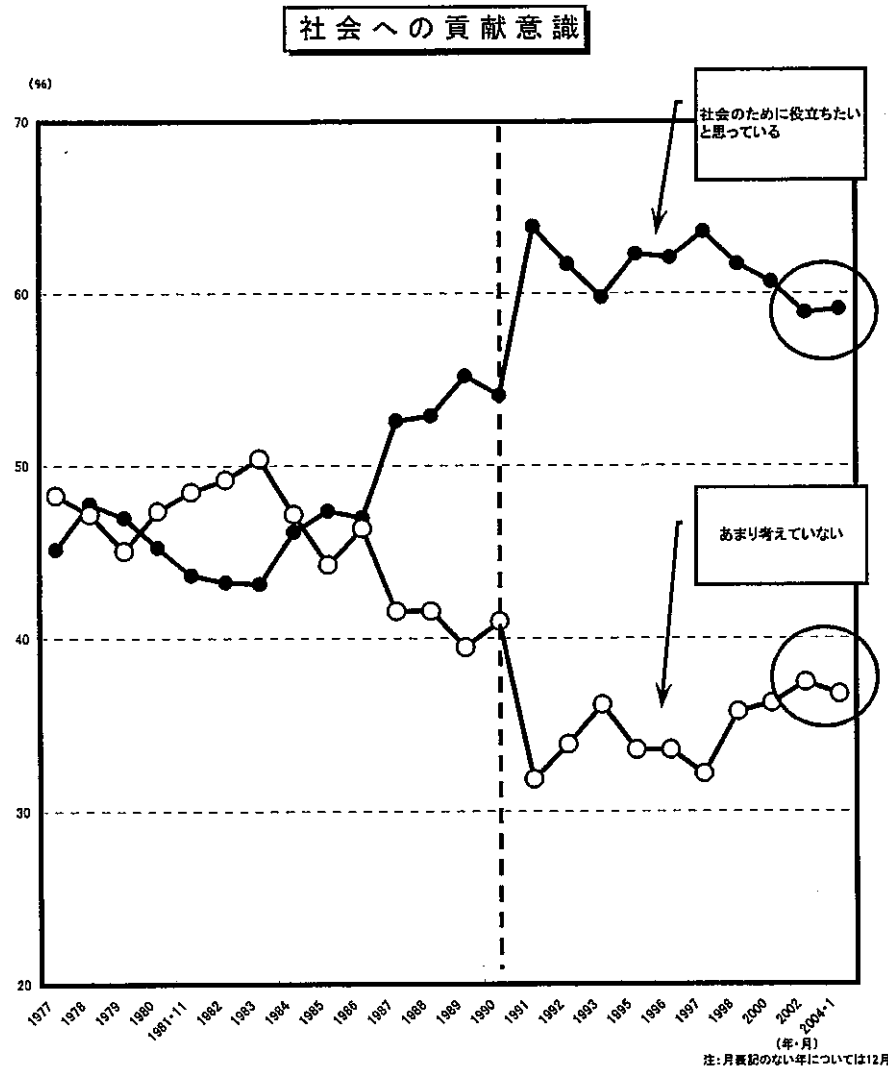
最後に、上記の「視点」等を踏まえつつ、これからの社会及び公的部門のあり方を考えることが課題となる。

これまで見てきたように、わが国では、少子・高齢化が進行し、家族やカイシャが果たすケア機能の低下が懸念されている。他方、ボランティア活動など「民間が担う公共」の領域の活動が広がりを見せてきている。こうした状況の下、「個人」、「家族・企業・地域社会」、「公共部門(政府)」の間で、各々がどのような役割を今後担うかについて考えていくことが重要となっている。

この場合、「個人」や「民間が担う公共」の領域の動向等を踏まえつつ、これからの「公的部門(政府)」に係る国民の受益と負担のあり方が問われなければならない。国民が公的部門(政府)にどのような役割を求めるかによって、必要となる国民負担の水準は決まってくる。公的部門(政府)の役割・守備範囲とともに、その費用としての税と社会保険料の関係及びその水準のあり方について、幅広く議論を行い、国民に参加と選択を求めていくべきである。

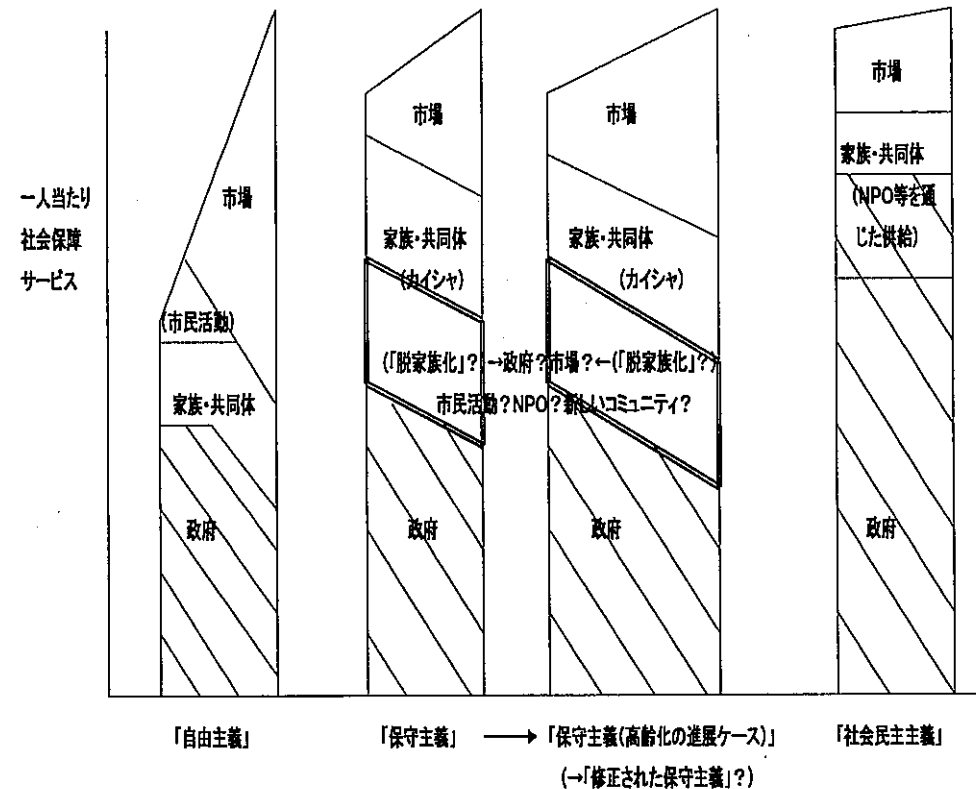
その際、将来世代も視野に入れながら、効率的でスリムな政府の確立、経済社会の活力を損なわないとの観点からの国民負担率の抑制、累増する財政赤字への対応等についても併せて考えていく必要がある。

(参考)



(備考) 「日頃、社会の一員として、何か社会のために役立ちたいと思っているか」という問に対する回答者の割合。
調査対象(2004年1月調査): 全国20歳以上の者10,000人(有効回収数(率)8,888人(88.9%))
(出所) 内閣府「社会意識に関する世論調査」(「わが国経済社会の構造変化の実像」について)40ページより引用)

エスピン＝アンデルセンの3つの「福祉レジーム」のイメージ(社会保障の提供主体比較)



(備考) 各棒グラフにおいて、「左端」は低所得者の受益レベル、「右端」は高所得者の受益レベルを想定している。グラフの「屋根の勾配」は、低所得者と高所得者との間の受益レベルの差を示す。「保守主義(高齢化の進展ケース)」は、社会保障サービスの受益者たる高齢者の人口増加を棒グラフの横幅の拡大として表現している。

(出所) エスピン＝アンデルセン「福祉資本主義の三つの世界」等から作成。
(「我が国経済社会の構造変化の実像」について)115ページより引用)

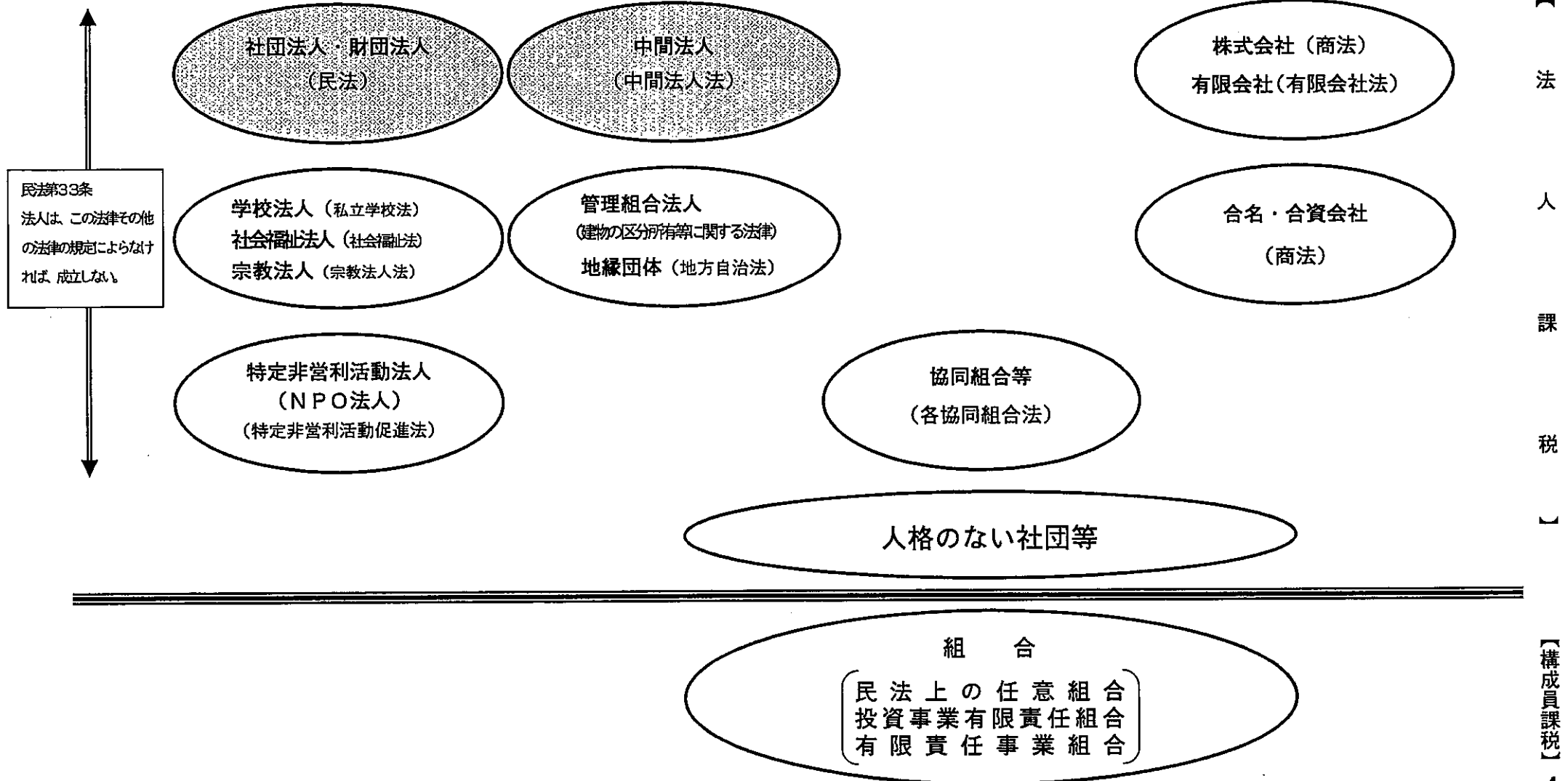
現行のわが国法人制度等の概要（イメージ）

← [非営利（利益分配不可）] → [営利（利益分配可）] →

民法第34条 学術、技芸、慈善、祭祀、宗教その他の公益に関する社団又は財団であつて、営利を目的としないものは、主務官庁の許可を得て、法人とすることができる。

中間法人法第2条 社員に共通する利益を図ることを目的とし、かつ、剰余金を社員に分配することを目的としない社団であつて、この法律により設立されたもの。

商法第五十二条 ①本法ニ於テ会社トハ商行為ヲ為スヲ業トスル目的ヲ以テ設立シタル社団ヲ謂フ
商法第五十七条 会社ハ本店ノ所在地ニ於テ設立ノ登記ヲ為スニ因リテ成立ス



主な法人制度（私法上）の概要（現行）

法人の 形態	公益法人等		特定非営利 活動法人 (NPO法人)	管理組合法人	中間法人	協同組合等	株式会社
	社団法人 財団法人	学校法人、社会福祉 法人、宗教法人等					
利益の 分配	不可 (非営利)	不可 (非営利)	不可 (非営利)	不可 (非営利)	不可 (非営利)	可 (営利)	可 (営利)
目的	祭祀、宗教、慈善、 学術、技芸その他公 益に関する事業を 行うこと	祭祀、宗教、慈善、 学術、技芸その他公 益に関する事業を 行うこと	特定非営利活動で あって、不特定かつ 多数のものの利益 の増進に寄与する 活動を行うこと	建物並びにその敷 地及び附属施設の 管理を行うこと	社員に共通する利 益を図ること (事業制限なし)	中小企業者等が相 互扶助の理念によ り共同仕入等の事 業を行うこと	商行為を行うこと
設立（設立 根拠法）	許可（民法）	認可等 (私立学校法等)	認証（特定非営利活 動促進法）	準則（建物の区分所 有等に関する法律）	準則（中間法人法）	認可（協同組合法）	準則（商法）
残余財産 の帰属	国・地方公共団体、 類似の公益法人	国・地方公共団体、 類似の公益法人等	国・地方公共団体、 類似の公益法人等	区分所有者	社員に帰属するこ とも可能	組合員	株主
監督等	主務官庁 いつでも職権によ り立入検査できる	主務官庁 法令等違反の疑い がある場合に限り 検査できる等	所轄庁 法令等違反の疑い がある場合に限り 検査できる	なし	なし	主務官庁 法令等違反の疑い がある場合に限り 検査できる	なし

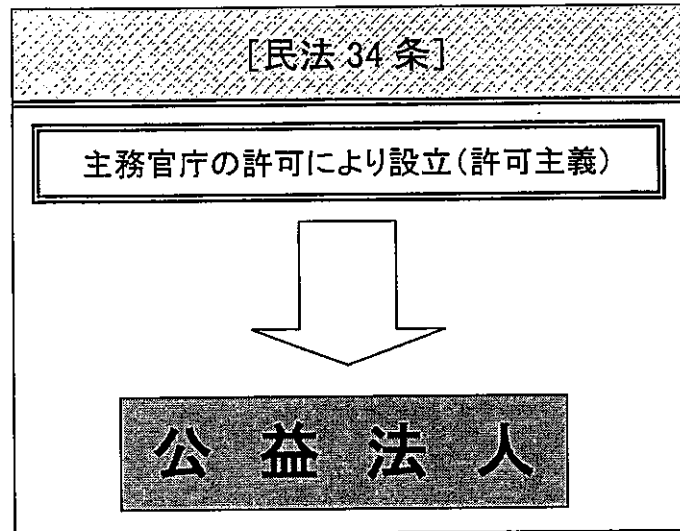
(参考・課税の取扱い)

課税対象	収益事業（33業種） により生じた所得 に限り課税	収益事業（33業種） により生じた所得 に限り課税	収益事業（33業種） により生じた所得 に限り課税	収益事業（33業種） により生じた所得 に限り課税	すべての所得に対 して課税	すべての所得に対 して課税	すべての所得に対 して課税
法人税率	22%	22%	30% (所得800万円 まで22%)	30% (所得800万円 まで22%)	30% (所得800万円 まで22%)	22%	30% (中小法人は 所得800万円 まで22%)

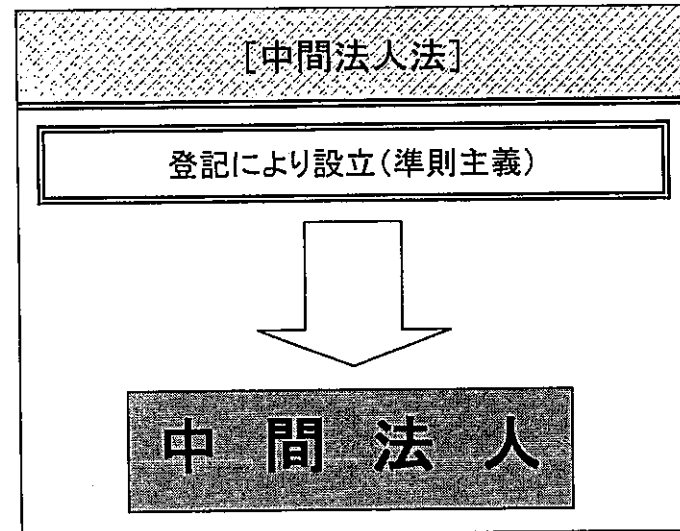
公益法人制度改革の基本的枠組み（イメージ）

（注）16.12.24 閣議決定の内容をイメージ化したもの

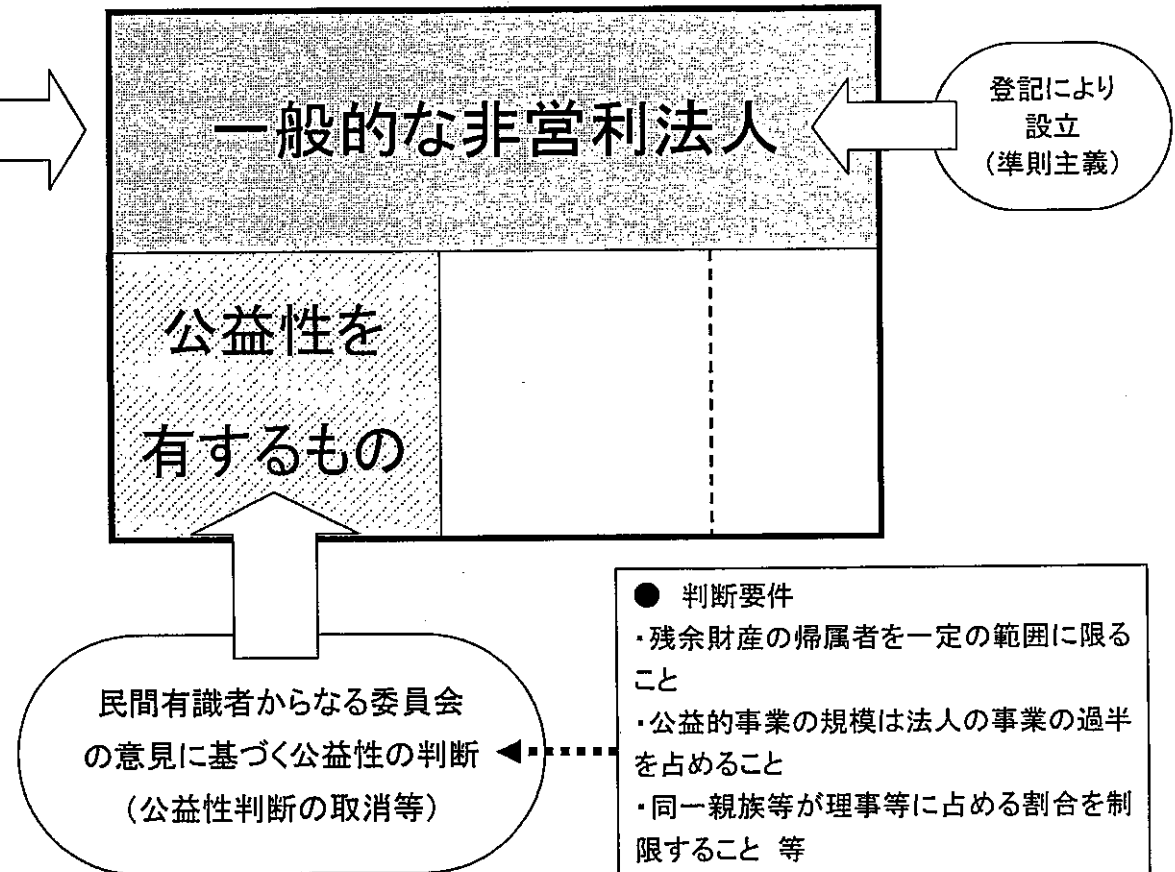
【現行】



※法人格の取得（法人設立）と公益性の判断が一体



【新制度イメージ】



※ 法人格の取得（法人設立）と公益性の判断が分離

非営利法人制度（私法上の建付け）の概要について

	[現行制度]		[新制度イメージ]			(参考)
	社団法人・財団法人 (民法 34 条)	中間法人 (中間法人法)	非営利法人 (非営利法人法(仮称)等)			株式会社 (商法)
(利益分配)	不可 (非営利)	不可 (非営利)	不可(非営利)			可 (営利)
(事業目的)	公益	社員に共通する利益 (具体的制限なし)	公益	その他(具体的制限なし)		商行為 (制限なし)
(設立等)	主務官庁の許可	登記(準則主義)	登記(準則主義)、かつ、第三者機関による 公益性判断	登記(準則主義)		登記(準則主義)
(残余財産の分配)	国・地方公共団体、類似の公益法人に限定	制限なし	国・地方公共団体、類似の法人等に限定	制限なし		株主等
(監督等)	あり	なし	あり	なし		なし
課税ベース 及び 税率	収益事業のみ 課税	すべての所得に 対して課税	?	?	?	すべての所得に 対して課税
	22%	30%(所得 800 万円 まで 22%)				30%(中小法人は所得 800 万円まで 22%)

諸外国の非営利法人制度及び税制上の優遇措置の概要(未定稿)

(2005年1月現在)

		アメリカ(注1)	イギリス(注2)	ドイツ(注3)	フランス(注4)
非 営 利 法 人	形態	非営利公益法人、非営利共益法人 非営利宗教法人 等	保証有限会社 等	登録社団、財団 等	届出非営利社団、公益社団 公益財団
	根拠法	州法(カリフォルニア州法人法典)	会社法等	民法等	非営利社団契約に関する1901年7月1日法等
	法人格の取得	準則主義	準則主義	・登録社団:準則主義 ・財 団:認可主義	・届出非営利社団:準則主義 ・公 益 社 団:許可主義 ・公 益 財 団:許可主義
非営利法人と 非課税団体の関係		・非営利法人であるといっても直ちに非課税団体とされるわけではない。 ・税法に定める非課税団体に該当するものとしてIRSの承認を受けた場合、非課税となる。(教会等は承認不要)	・非営利法人であるといっても直ちに非課税団体とされるわけではない。 ・チャリティ委員会により登録チャリティとして認定を受けた場合、非課税となる。	・非営利法人であるといっても直ちに非課税団体とされるわけではない。 ・税法に定める非課税団体に該当するものとして税務署の承認を受けた場合、非課税となる。	・非営利法人であれば非課税資格が認められる。 ・税務署が事後的に非課税となる要件を満たすか否かを判断する。
団体の収入に係る課税 上の取扱い		<非課税団体と認められた非営利団体> 関連事業 : 非課税 非関連事業: 課税(税率35%、注5) <その他の非営利団体> 課税(税率35%、注5)	<非課税団体と認められた非営利団体> 関連事業 : 非課税 非関連事業: 一定額を超える場合、課税(税率30%、注5) <その他の非営利団体> 課税(税率30%、注5)	<公益・慈善等を目的とする非課税団体と認められた団体> 関連事業 : 非課税 非関連事業: 課税(税率25%、注5) <その他の非課税と認められた非営利団体> 団体の類型により非課税となる範囲が異なる。 <その他の非営利団体> 課税(税率25%、注5)	<非課税団体と認められた非営利団体(≡非営利法人)> 非収益事業: 非課税 収益事業 : 課税(税率33.33%、注5)

(備考)「非営利法人」の項目は、一般に非営利・公益目的とされる団体の類型を例として挙げたものであり、必ずしも各国において「非営利法人」という概念が法律上定められているわけではない。

(注1) アメリカでは、法人格の取得は州法により規定されているため、課税上の取扱いについては連邦税に係るものを記載しているが、非営利法人の法人格取得に係る規定については、カリフォルニア州の規定を例として挙げている。

(注2) イギリスについては、イングランド及びウェールズに関する制度について記載。公益目的のみに適用される法人形態がなく、会社法上の一類型である保証有限会社等を利用して公益目的の活動が行われていることから、非営利法人の一例として保証有限会社を掲げている。また、チャリティ委員会は、1960年チャリティ法により設置され、現在は1993年チャリティ法に設置根拠を持つ政府機関である。

(注3) ドイツにおける税務署は、連邦財務省と州財務省の共通の管轄において共有税や州税等の徴収を行う執行機関である。非課税団体・寄附金優遇団体の認定においては、連邦の定めた基準に基づいて審査を実施する。なお、ドイツにおける政党は非課税団体であるが、政党に対する寄附については特殊な扱いとなっており、個人による政党に対する寄附について一定額の控除が認められる一方、法人による寄附については控除できない。

(注4) フランスにおける税務署は、国の管轄に属する。なお、フランスにおいては非課税団体・寄附金優遇団体に係る事前の認定手続は無いが、申告等の段階において事後的に税務署が資格の有無を判断する。

(注5) 税率は、法人税の表面税率(国税)について記している。

諸外国における非課税団体の認定要件(未定稿)

(2005年1月現在)

	アメリカ	イギリス (イングランド・ウェールズ)	ドイツ	フランス
認定機関	内国歳入庁	チャリティ委員会(注1)	税務署(注2)	税務署(注3)
認定要件等	内国歳入法第501条(c)等により限定列挙される免税団体に該当する場合、非課税となる。(一部の団体を除き、内国歳入庁が、定款その他申請書類に基づき、承認する。) 内国歳入法に限定列挙される非課税団体の例は以下の通り。 ① 宗教、慈善、教育等を目的とする団体 (§ 501(c)(3)団体) ② 市民連盟(Civic leagues)、従業員地域組合(Local association of employees)等 (§ 501(c)(4)団体) ③ 同業者団体、商工会議所等 (§ 501(c)(6)団体) ④ 親睦団体(Social clubs) (§ 501(c)(7)団体) ⑤ 友愛団体(Fraternal beneficiary societies) (§ 501(c)(8)団体) 等	チャリティ委員会が下記の要件に基づき判断し、登録チャリティとして認定された場合、非課税となる。(一部登録を要しない場合有り) ＜目的一判例法により確立＞ ① 貧困の救済、教育の振興、宗教の振興、その他社会に有益な目的のうち1つに該当すること ② 他の者に対して援助等を提供するものであること ③ 特定の個人を対象としたものでないこと ④ 人類にとって有害なものでないこと ⑤ 違法なものでないこと ⑥ 政治的なものでないこと 等 ＜その他＞ ⑦ 独立した組織であること ⑧ 一般の人々に対する便益が会員に対する便益よりも優位性を有すること ⑨ 援助対象又は会員資格に条件を課さないこと ⑩ 残余財産の分配不可 等	法人税法第5条1項に限定列挙される免税団体に該当する場合、非課税となる。 法人税法に限定列挙される非課税団体の例は以下の通り。(元来非課税となり、認定を要しない団体(連邦銀行等)を除く) ① 年金基金、健康保健基金等 ② 職業組合等 ③ 公益、慈善もしくは宗教を目的とする団体 ④ 政党 等	非営利目的の団体は非課税となる。 事前の認定手続無し。但し事後的に税務署が非営利要件に合致しているか否かを判断する。 非営利の判断基準としては以下の3つの要件を全て満たしていることが必要 ① 経営が非営利であること ② 営利会社と競合しないこと、又は総合的に判断して営利会社に類していないこと ③ 営利会社と特別の関係にないこと

(注1) チャリティ委員会は、1960年チャリティ法により設置され、現在は1993年チャリティ法に設置根拠を持つ政府機関である。

(注2) ドイツにおける税務署は、連邦財務省と州財務省の共通の管轄において共有税や州税等の徴収を行う執行機関である。非課税団体の認定においては、連邦の定めた基準に基づいて審査を実施する。

(注3) フランスにおける税務署は、国の管轄に属する。なお、フランスにおいては非課税団体に係る事前の認定手続は無いが、申告等の段階において事後的に税務署が資格の有無を判断する。

アメリカの連邦非課税団体の例(未定稿)

IRC	非課税団体	認定要件
§ 501 (c)(3)	宗教、慈善、科学、文学、教育、国内外のアマチュアスポーツ振興、児童・動物虐待防止目的等の団体(慈善団体)	・ 宗教、慈善、科学、公共安全試験、文学、教育、国内外のアマチュアスポーツ振興、児童・動物虐待防止を目的とすること ・ 利益を出資者や個人に分配しないこと ・ 残余財産を社員、出資者に分配しないこと ・ 過度なロビー活動や、政治活動に関与しないこと
(c)(4)	市民連盟(Civic leagues)、従業員地域組合(Local association of employees)	・ 営利目的ではなく、社会福祉の促進を目的として運営すること(市民連盟) ・ 会員が特定の自治体の職員に限られ、団体の利益が慈善、教育、レクリエーション目的に使われること(従業員地域組合) ・ 利益を出資者や個人に分配しないこと
(c)(5)	労働組合、農業団体、園芸団体(Labor, agricultural, or horticultural organizations)	・ 労働条件の改善、製品の品質改善、作業能率の向上等を目的とすること ・ 利益を会員に分配しないこと
(c)(6)	同業者団体、商工会議所、不動産委員会、アメリカン・フットボール・リーグ等	・ 共通の事業利益を持ち、その促進を目的とすること ・ 営利のための継続的な事業に従事していないこと ・ 利益を出資者や個人に分配しないこと
(c)(7)	親睦団体(Social clubs)	・ 娯楽、レクリエーション等を目的として運営すること ・ 利益を出資者に分配しないこと ・ 収入は会費、分担金等に限ること(但し、会員からの施設利用費等による収入は認められる)
(c)(8)	友愛団体(Fraternal beneficiary societies)	・ ロッジ・システム(支部方式)で運営している又はロッジ・システムに属する会員の利益のために運営していること ・ 会員やその扶養家族等に対する、死亡・病気・事故等の支払いに備えていること。また、そのための確立した仕組みを持つこと
(c)(9)	任意参加の従業員共済組合(Voluntary employees' beneficiary associations)	・ 任意参加であり、会員の 90%以上が従業員であること ・ 会員やその扶養家族等に対する、死亡・病気・事故等の支払いに備えていること。また、そのための確立した仕組みを持つこと ・ (死亡・病気・事故等による支払いを除き)利益を出資者や個人に分配しないこと

(注) 認定要件は、内国歳入法典(IRC)及び内国歳入法規則(法的効力を有する Final Regulation)に基づき作成。要件は、主なものを記載しており、網羅的でないことに留意が必要。

非営利法人等の主な課税の取扱い（現行）

項 目	公益法人等 (社団法人、財団法人、学校法人、社会福祉法人等)	特定非営利活動法人 (NPO法人)	管理組合法人	中間法人	協同組合等	普通法人	人格のない 社団等
課税対象	収益事業（33業種）により生じた所得に限り課税	収益事業（33業種）により生じた所得に限り課税	収益事業（33業種）により生じた所得に限り課税	すべての所得に対して課税	すべての所得に対して課税	すべての所得に対して課税	収益事業（33業種）により生じた所得に限り課税
法人税率	22%	30% (所得800万円まで22%)	30% (所得800万円まで22%)	30% (所得800万円まで22%)	22%	30% (中小法人は所得800万円まで22%)	30% (所得800万円まで22%)
寄附金枠 当該法人が寄附をした場合の損金算入限度額	所得金額の20% 学校法人、社会福祉法人、更生保護法人は所得の50%又は年200万円のいずれか多い金額	所得金額の2.5% 認定NPO法人は所得金額の20%	所得金額の2.5%	所得金額の2.5%	(資本等の金額の0.25%+所得金額の2.5%)×1/2	(資本等の金額の0.25%+所得金額の2.5%)×1/2	所得金額の2.5%
みなし寄附	収益事業部門から非収益事業部門への資産の振替を寄附金とみなす。	認定NPO法人は公益法人等と同じ					
金融資産	法人税	収益事業部門から生じるもののみ課税	収益事業部門から生じるもののみ課税	課税	課税	課税	収益事業部門から生じるもののみ課税
収益 (注)	所得税 (源泉徴収)	非課税 (なし)	課税 (あり)	課税 (あり)	課税 (あり)	課税 (あり)	課税 (あり)

(注) 法人税の課税対象となる利子・配当等の金融資産収益については、所得税額控除又は所得税額の還付の規定の適用あり

非営利法人等の主な課税の取扱い（地方税）

項 目	公 益 法 人 等	特定非営利活動法人 (NPO法人)	管 理 組 合 法 人	中 間 法 人	協 同 組 合 等	普 通 法 人	人格のない社団等
法人住民税（均等割）							
標準税率	都道府県 年額2万円 市町村 年額5万円	都道府県 年額2万円 市町村 年額5万円	都道府県 年額2万円 市町村 年額5万円	都道府県 年額2万円 市町村 年額5万円	都道府県 年額2～80万円 市町村 年額5～300万円	都道府県 年額2～80万円 市町村 年額5～300万円	都道府県 年額2万円 市町村 年額5万円
法人住民税（法人税割）							
課税対象	収益事業により生じた所得に係る法人税額			法人税額	法人税額	法人税額	収益事業により生じた所得に係る法人税額
標準税率	都道府県 5.0% 市町村 12.3%			都道府県 5.0% 市町村 12.3%	都道府県 5.0% 市町村 12.3%	都道府県 5.0% 市町村 12.3%	都道府県 5.0% 市町村 12.3%
法人事業税							
課税対象	収益事業により生じた所得に限り課税			すべての所得に対して課税	すべての所得に対して課税	すべての所得に対して課税	収益事業により生じた所得に限り課税
標準税率	所得年400万円以下 5.0% 年400万円超 800万円以下 7.3% 年800万円超 9.6%			所得年400万円以下 5.0% 年400万円超 800万円以下 7.3% 年800万円超 9.6%	所得年400万円以下 5.0% 年400万円超 6.6%	所得年400万円以下 5.0% 年400万円超 800万円以下 7.3% 年800万円超 9.6%	所得年400万円以下 5.0% 年400万円超 800万円以下 7.3% 年800万円超 9.6%

（備考）

1. 収益事業の範囲については、法人税の範囲と同一である。
2. 公益法人等、特定非営利活動法人、管理組合法人及び人格のない社団等が収益事業を行う場合、均等割の標準税率は都道府県分年額2～80万円、市町村分年額5～300万円。
なお、収益事業を行わない一定の公益法人等（日本赤十字社等）については、均等割非課税。
3. 寄附金の取扱いについては、法人住民税及び法人事業税は法人税と同一。

公益法人課税に係る収益事業の範囲（現行）

収 益 事 業		
1. 物品販売業	12. 出版業	25. 美容業
2. 不動産販売業	13. 写真業	26. 興行業
3. 金銭貸付業	14. 席貸業	27. 遊技所業
4. 物品貸付業	15. 旅館業	28. 遊覧所業
5. 不動産貸付業	16. 料理店業その他の飲食店業	29. 医療保健業
6. 製造業 (電気、ガス又は熱の供給業及び 物品の加工修理業を含む。)	17. 周旋業	30. 洋裁、和裁、着物着付け、編物、手芸、料理、理容、美容、茶道、生花、 演劇、演芸、舞踊、舞踏、音楽、絵画、書道、写真、工芸、デザイン（レ タリングを含む。）、自動車操縦又は一定の船舶操縦（技芸）の教授を行う 事業又は入試、補習のための学力の教授若しくは公開模擬学力試験を行う 事業
7. 通信業	18. 代理業	31. 駐車場業
8. 運送業	19. 仲立業	32. 信用保証業
9. 倉庫業	20. 問屋業	33. 無体財産権の提供等を行う事業
10. 請負業	21. 鉋業	
11. 印刷業	22. 土石採取業	
	23. 浴場業	
	24. 理容業	
上記の収益事業のうち、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している。		

（備考） 1. 次に掲げる事業は、事業の種類を問わず収益事業から除外している。

- ① 身体障害者及び生活保護者等が従業員の2分の1以上を占め、かつ、その事業がこれらの者の生活の保護に寄与しているもの。
- ② 母子福祉資金の貸付けの対象となる母子福祉団体が行う事業で、母子福祉資金等の貸付期間内に行われるもの及び公共的施設内において行われるもの。
- ③ 保険契約者保護機構が、破綻保険会社の保険契約の引受け及びその引受けに係る保険契約の管理等の業務として行うもの。

2. 収益事業の範囲については、順次その拡大が行われてきているが、昭和25年度税制改正以降追加された収益事業は右のとおりである。

年度	追 加 事 業
32	不動産貸付業、医療保健業、技芸教授業
33	美容業
40	不動産販売業
43	駐車場業
51	信用保証業
53	公開模擬学力試験を行う事業
56	技芸教授業（着物着付け、船舶の操縦の追加） 旅館業及び不動産貸付業（範囲拡充）
59	無体財産権の提供等を行う事業 席貸業（範囲拡充） 技芸教授業等（絵画、書道、写真、工芸、デザインの追加。入試等のための学力の教授の追加）

収益事業に関する税調答申

●法人課税小委員会報告(抄) (平成8年11月 税制調査会)

第2章 課税ベースに関する個別的検討

14. 公益法人等の課税対象所得の範囲

- ① 現行法人税法は、公益法人等及び人格のない社団等について、収益事業から生じた所得に対してのみ法人税を課税することとしている。これは民間企業が行う事業と競合関係にある事業について、課税の公平・中立性の観点から課税しているものである。現在、収益事業として33の事業が定められているが、近年公益法人等の各種団体が有償で行っている事業内容が次第に拡大し、かつ多様化してきていることから、民間企業が行う事業内容との間に大きな違いがなくなっているのではないかと考えられる。

したがって、公益法人等の行っている事業の実態を把握し、現在収益事業とされていない事業であっても民間企業と競合関係にあるものについては、これを随時収益事業の範囲に追加していくべきである。しかし、そうした対応に限界があるとすれば、対価を得て行う事業は原則として課税対象とし、一定の要件に該当する事業は課税しないこととするといった見直しを行うことも考えられる。この点については、事業の課税・非課税を合理的に区分する基準を見出すことは容易ではないとの意見があった。

いずれにしても、公益法人等が有償で行う事業には様々なものがあると考えられるので、収益事業の範囲について見直しを行う場合には、まず、その実態を十分把握する必要がある。

●わが国税制の現状と課題－21世紀に向けた国民の参加と選択－(抄) (平成12年7月 税制調査会)

二 法人課税

1. 法人税

(6) 公益法人等

現行法人税法は、財団法人、社団法人、宗教法人、社会福祉法人、学校法人などの公益法人等、人格のない社団等、NPO法人などについては、その営む事業が一般法人の営む事業と競合する場合については、課税の公平性・中立性の観点から、その収益事業から生

じた所得に対しては法人税を課税することとしています。現在、収益事業として物品販売業、請負業をはじめ 33 の事業が定められていますが、近年公益法人等の各種団体の行う事業内容が次第に拡大し、かつ多様化してきている中で、民間企業が行う事業内容との間に大きな違いがなくなっているのではないかと考えられます。

したがって、現在収益事業とされていない事業であっても民間企業と競合するものについては、これを随時収益事業の範囲に追加していくことが適当です。しかし、そうした対応に限界があるとすれば、公益法人等が対価を得て行う事業については、原則として課税対象とし、一定の要件に該当する事業は課税しないこととするといった見直しなどを行うことも考えられます。いずれにしても、公益法人等が行っている事業には様々なものがあることから、公益法人課税についての見直しを行う場合には、まず、その実態を十分把握する必要があります。

また、本来収益事業に該当する事業であっても、特定の公益法人等が営む一定の事業については、その法的位置付けなどに着目して、課税の対象とされていないものがあります。しかし、課税の公平・中立の観点からは収益事業課税の原則に則ることが適当であり、この制度については、一般法人の営む事業との競合の実態などを踏まえ、そのあり方について検討していくことが必要ではないかとの意見があります。

●あるべき税制の構築に向けた基本方針(抄) (平成14年6月 税制調査会)

第二 個別税目の改革

二 法人課税

1. 法人税

(2) 今後の改革の方向

③ 経済社会の新しい動きへの対応

ロ. これまで課題としてきた公益法人等の収益事業課税や公益法人等及び協同組合等に係る軽減税率などについては、公益法人改革の動向を踏まえつつ、NPO法人や中間法人等の新たな法人等に対する課税のあり方も含め、非営利法人課税全体のあり方の中で幅広く見直すこと。

第二 平成 15 年度税制改正における個別税目の改革

二 法人課税

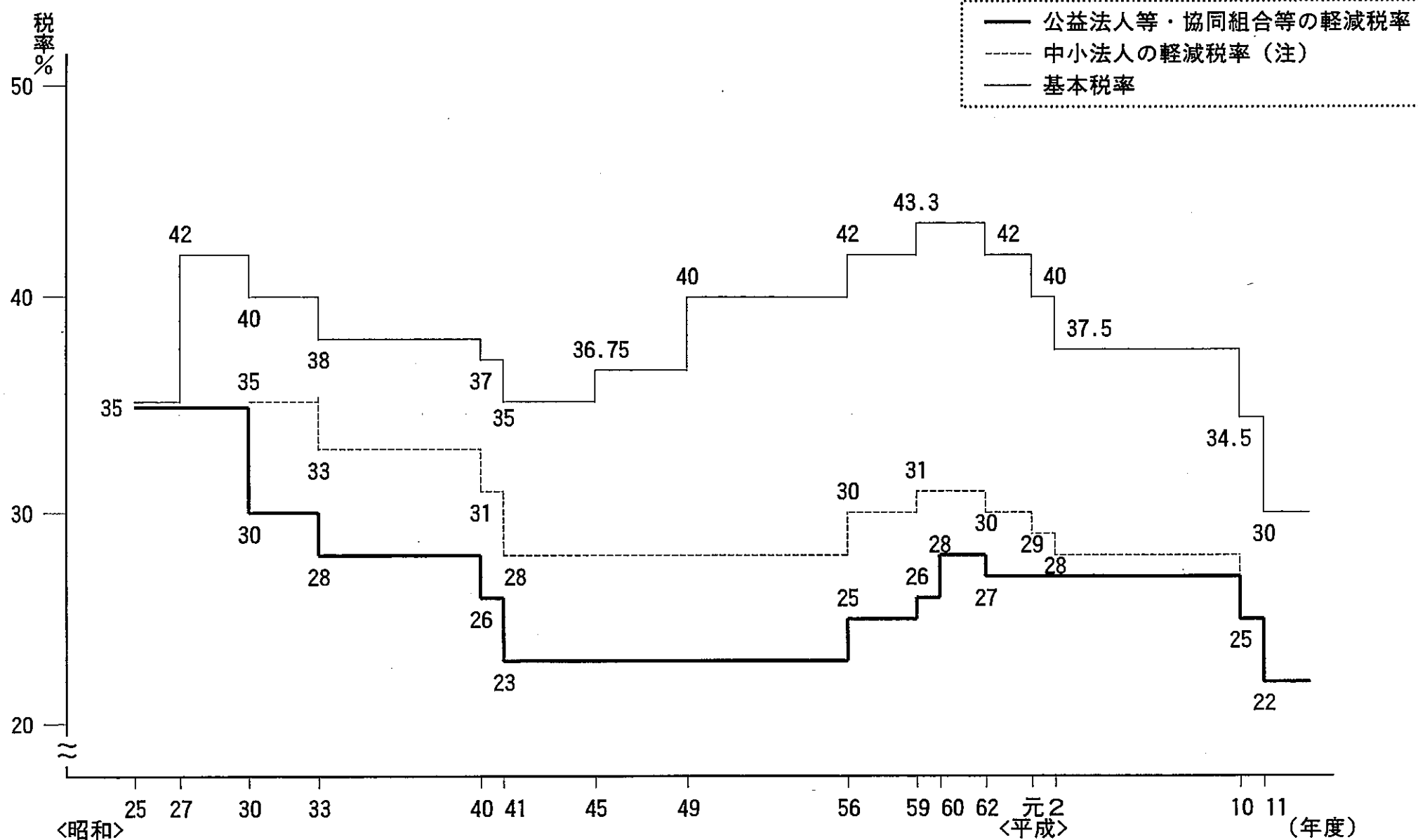
1. 法人税

(6) その他

公益法人等に対する課税については、公益法人制度、中間法人制度、NPO法人制度の抜本的改革の動向を踏まえ、非営利法人課税全体のあり方の中で幅広く見直しを検討する。その際、公益法人等の収益事業課税や公益法人等及び協同組合等に係る軽減税率のあり方についても見直しを行う。

また、新たな法人制度の姿に対応した寄附金税制のあり方についても、あわせて検討していく必要がある。

公益法人に係る法人税率の推移

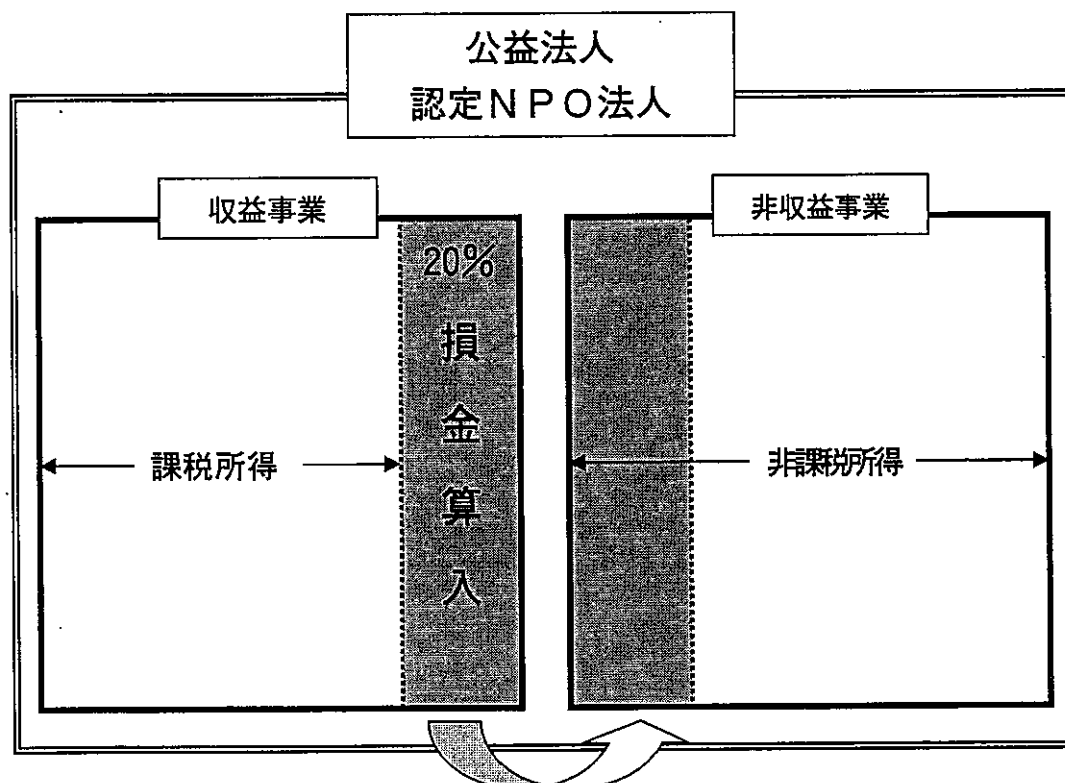


(注) 中小法人の軽減税率の適用所得については、昭和30年10月の導入当初から一定の所得金額までとされており、現行は所得800万円までとされている。

公益法人に係るみなし寄附金制度の概要（現行）

みなし寄附金制度

収益事業に属する資産のうちから、収益事業以外の事業のために支出した金額については、寄附金の額とみなし、収益事業に係る課税所得の計算上、他の寄附金とあわせ損金算入限度額（所得の金額の20％）の範囲内で損金算入



（注）認定NPO法人については、平成15年4月1日以後に終了する事業年度分の法人税について適用。

税率の推移

適用事業年度 (注1)	公益法人			普通法人	
	税率	寄附金控除限度額	実質税負担率 (注2)	基本税率	中小軽減税率(注3)
昭和27年	35%	30%	24.5%	42%	—
昭和60年・61年	28%	30%	19.6%	43.3%	31%
昭和62年・63年	27%	30%	18.9%	42%	30%
平成元年	27%	30%	18.9%	40%	29%
平成2年～5年	27%	30%	18.9%	37.5%	28%
平成6年・7年	27%	27%	19.7%	37.5%	28%
平成8年・9年	27%	20%	21.6%	37.5%	28%
平成10年	25%	20%	20%	34.5%	25%
平成11年～	22%	20%	17.6%	30%	22%

（注1）適用月日は、事業年度によって異なる。

（注2）実質税負担率とは、損金算入限度額をすべてみなし寄附として利用した場合の税負担率である。

（注3）軽減税率は、所得800万円まで適用。

軽減税率に関する税調答申

●法人課税小委員会報告(抄) (平成8年11月 税制調査会)

第1章 基本的考え方

3. 税率に関する論点

(2) 中小法人、公益法人等及び協同組合等に対する軽減税率等

③ (略)

公益法人等及び協同組合等の軽減税率(27%)については、基本税率との格差が大きいこと、これら法人の営む事業が一般法人の営む事業と競合している場合が多いこと等にかんがみ、公益法人等及び協同組合等の経済実態も十分勘案しつつ、基本税率との格差を縮小する方向で検討することが適当である。

●わが国税制の現状と課題 ―21世紀に向けた国民の参加と選択―(抄) (平成12年7月 税制調査会)

(4) 税率と課税ベースの適正化

① 税率

ロ. 軽減税率

また、公益法人等及び協同組合等に対する軽減税率(22%)については、これらの法人の営む事業と一般法人の営む事業とは競合しており、税制が競争条件を異なるものとするのは適当ではないことから、基本税率との格差を縮小する方向で検討していくことが適当です。

みなし寄附金に関する税調答申

●今後の税制のあり方についての答申―「公正で活力ある高齢化社会」を目指して―(抄) (平成5年11月 税制調査会)

4. 中小法人、公益法人等、赤字法人

(2) 公益法人等

宗教法人、学校法人等の公益法人等については、その営む事業が一般法人の営む事業と競合する場合があることから、その収益事業から生ずる所得 に対しては課税されている。公益法人等に対する課税の適正化については、軽減税率、収益事業の範囲、金融資産収益に対する課税のあり方、寄附金の損金算入限度額の特例といった点について、その活動実態等を踏まえ、検討していく必要がある。

●平成6年度の税制改正に関する答申(抄) (平成6年2月 税制調査会)

3. 課税の適正・公平の確保

(1) 公益法人等に対する課税

公益法人等に対する課税の適正化については、中期答申で指摘したように、軽減税率、収益事業の範囲、金融資産収益に対する課税のあり方、寄附金の損金算入限度額の特例といった点について検討する必要がある。

これらのうち、軽減税率と寄附金の損金算入限度額の特例は、いずれも公益法人等の法人税負担を軽減するものである。すなわち、公益法人等の収益事業から生ずる所得については、軽減税率が適用されているが、公益事業部門への資産の移転は寄附金とみなして特別の損金算入限度額を設けることによって、収益事業に対する実質的な法人税課税を更に軽減している。したがって、公益法人等について、現行の軽減税率の引上げ又は寄附金の損金算入限度の特例割合の引下げにより、課税の適正化を図ることが適当である。

6. 課税の適正・公平の確保

(1) 公益法人等に対する課税

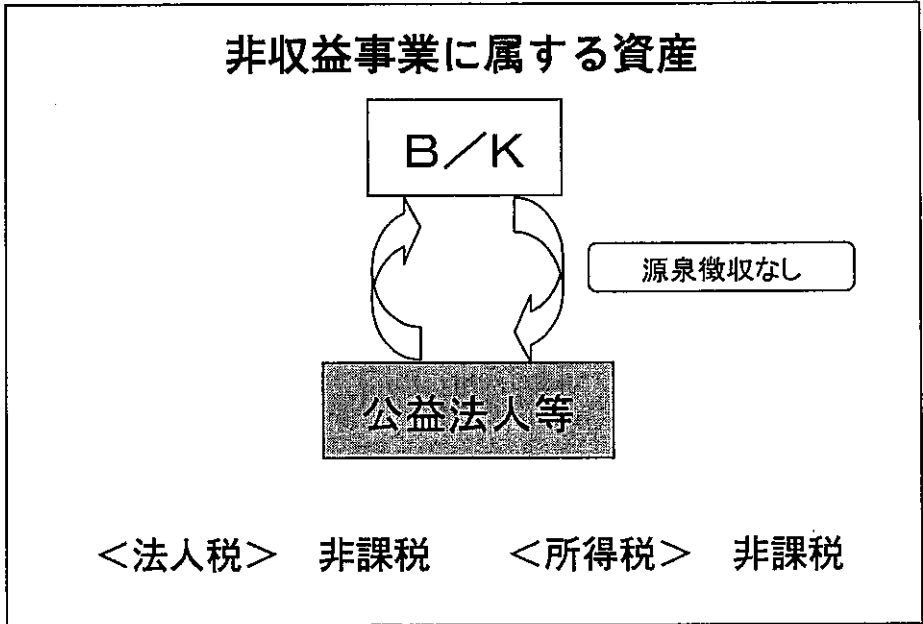
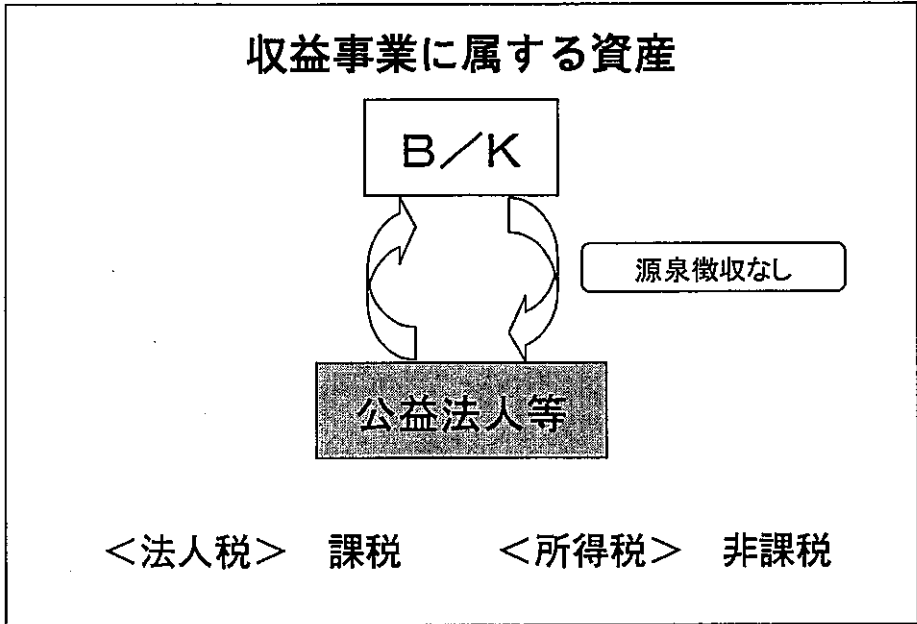
イ 社団・財団法人、学校法人、社会福祉法人、宗教法人等の公益法人等については、一般法人の事業と競合する収益事業に対して法人税が課税されるが、その際、軽減税率や寄附金の損金算入限度額の特例が適用される。

この公益法人等の収益事業に対する課税については、これまで、軽減税率と基本税率との格差の縮小や収益事業の範囲の見直しに努め、寄附金の損金算入限度額の特例についても、平成6年度税制改正において、学校法人と社会福祉法人を除き、限度額を引き下げた。

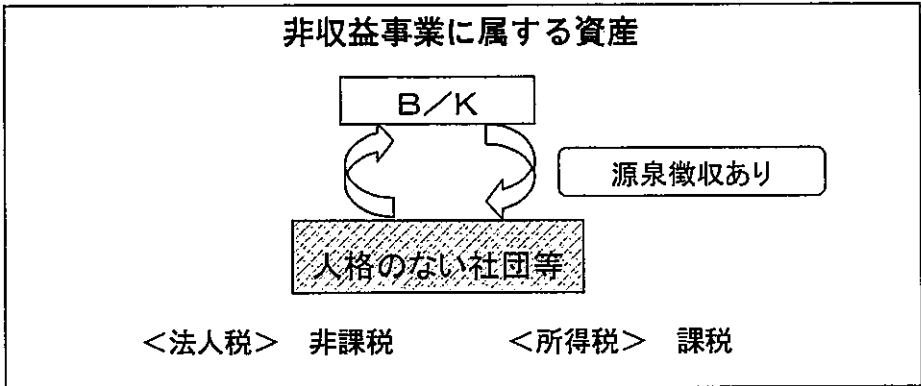
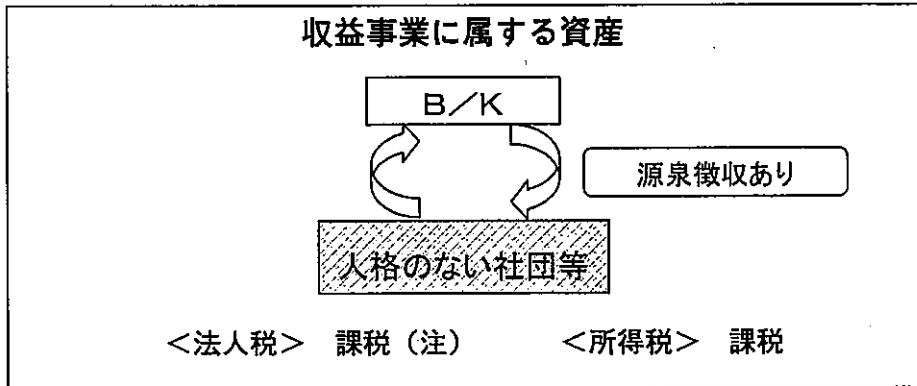
公益法人等に対する課税については、今後とも、軽減税率、収益事業の範囲、金融資産収益に対する課税のあり方、寄附金の損金算入限度額の特例、収支報告書の提出といった諸点について、その活動実態等を踏まえて検討を加え、できる限り、適正化を図る必要がある。

利子・配当等の金融資産収益に係る課税関係(現行)

[公益法人等の場合]



〔（参考）人格のない社団等の場合〕



(注) 所得税額控除又は所得税額の還付の規定の適用あり

金融資産収益に関する税調答申

●法人課税小委員会報告(抄) (平成8年11月 税制調査会)

第2章 課税ベースに関する個別的検討

14. 公益法人等の課税対象所得の範囲

- ② 公益法人等の利子、配当等の金融資産収益については、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、公益法人等の段階で新たに発生した所得であって経済的価値においては現在収益事業とされている金銭貸付業から生じた所得と同じであること、同じ収益事業課税の対象とされている人格のない社団等は、利子、配当等について源泉所得税を負担していること等から、公益法人等に対しても一定の税負担を求めてもよいのではないかとの指摘があった。

これに対しては、公益法人等の金融資産収益は、民間企業との競合関係はなく、しかも、公益法人等の目的からして、金融収益に余剰が生じてもいずれ公益目的に費消されるのであるから、これに課税することについては慎重であるべきとの意見があった。

現行法人税法の公益法人等の中には、社団法人、財団法人のほか、学校法人、社会福祉法人、宗教法人、さらには健康保険組合、厚生年金基金、弁護士会、労働組合といった特別の法律に基づいて設立された法人が含まれている。こうした法人の中には、当然ながら、公益的な活動の費用の大半を基本財産の運用収益で賄っているものや年金資産の運用を行っている団体も数多く含まれていると考えられる。

したがって、課税対象と非課税対象とを区別する合理的な基準があり得るのかどうか、慎重に検討する必要があると考える。

●わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—(抄) (平成12年7月 税制調査会)

二 法人課税

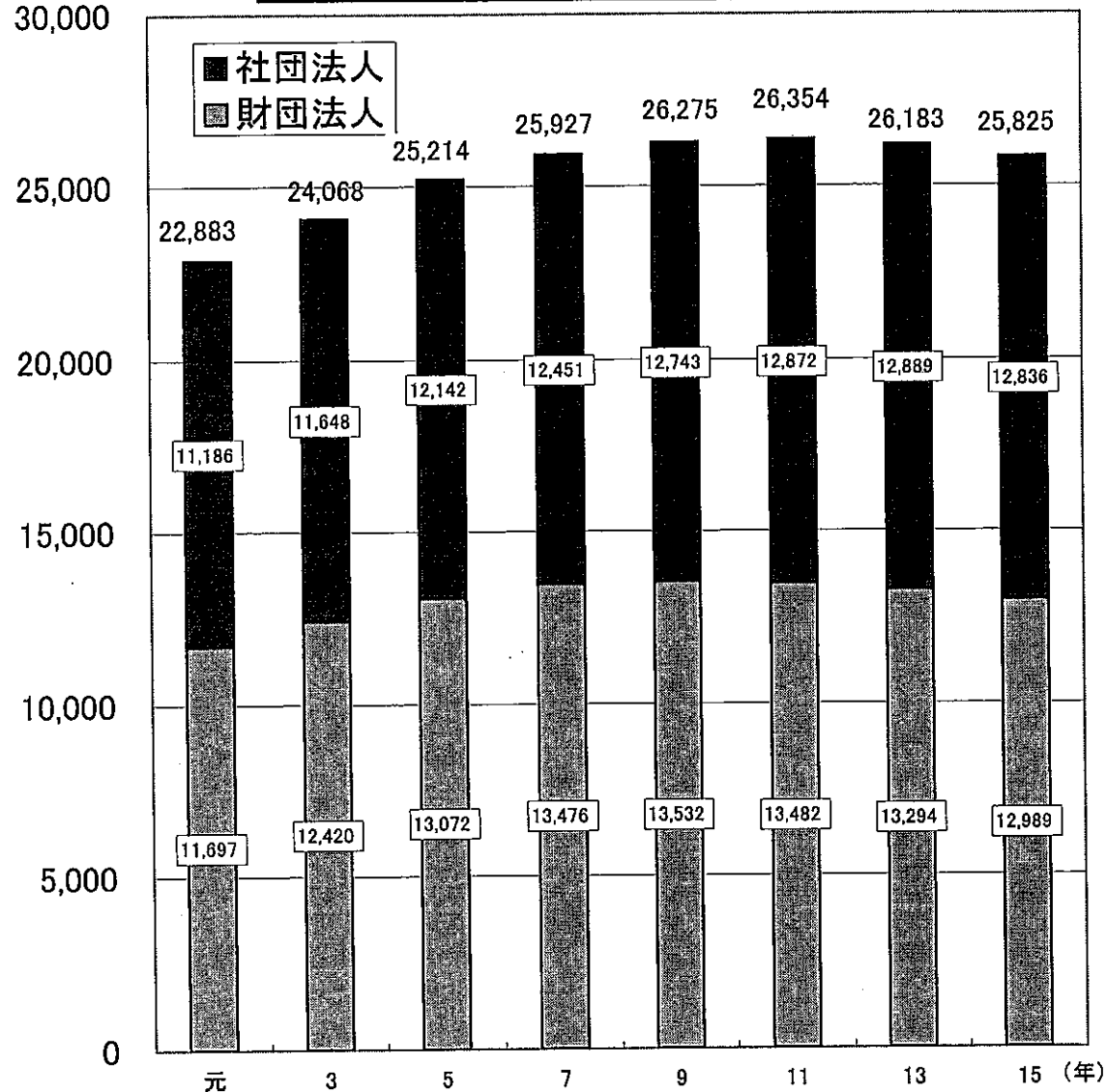
1. 法人税

(6) 公益法人等

公益法人等の利子・配当などの金融資産収益については、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ます。金融資産収益については、会費や寄附金収入とは異なり、公益法人等の段階で新たに発生した所得であって経済的価値においては現在収益事業とされている金銭貸付業から生じた所得と同じであることなどから、公益法人等に対しても一定の税負担を求めてもよいのではないかとの指摘もあります。

(法人数)
30,000

民法34条法人(社団法人・財団法人)数の推移



(出所)総務省「平成16年版 公益法人白書」

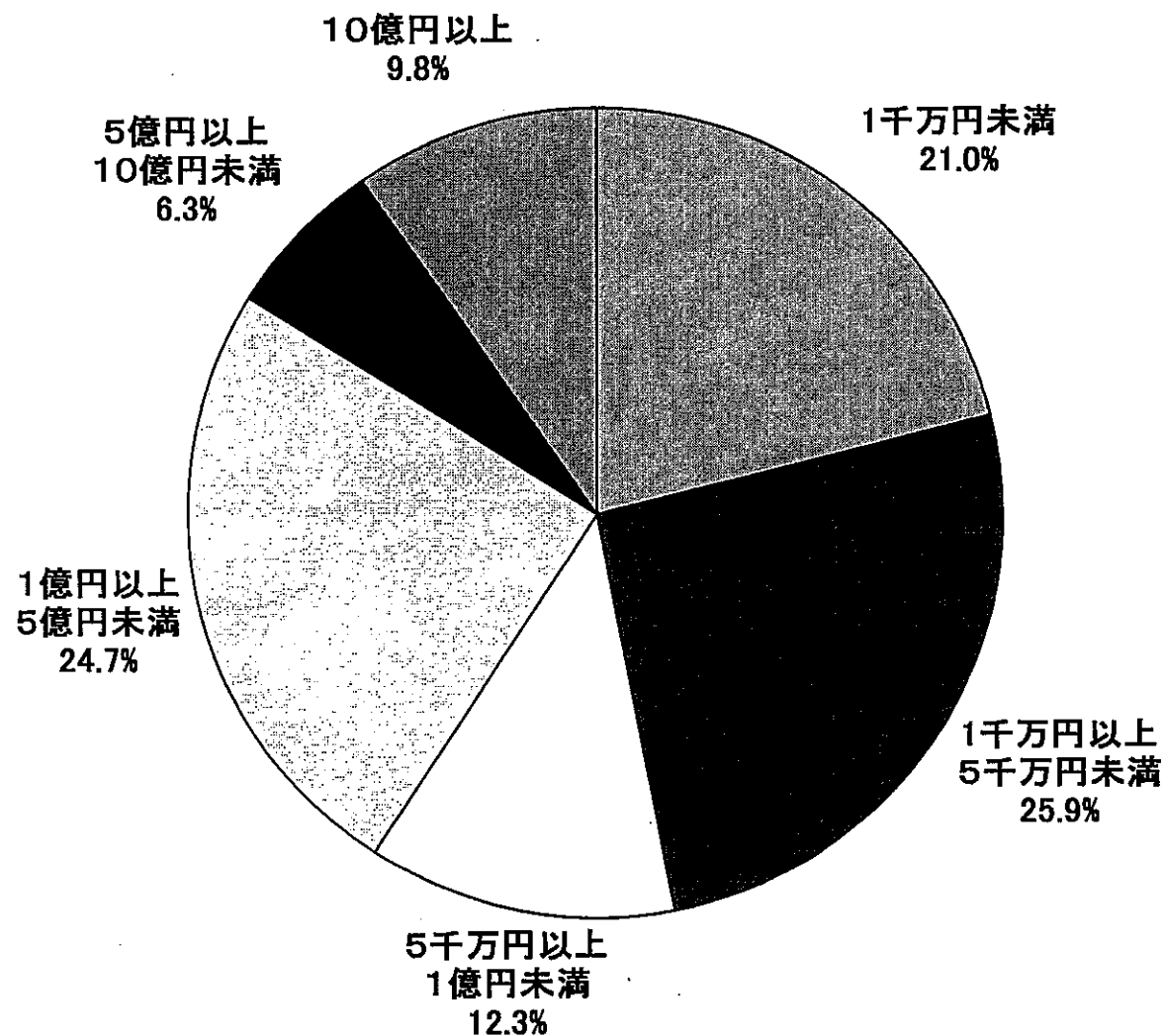
公益法人等の数

区分	法人数	構成比
民法34条法人	25,825	10.1%
学校法人	7,834	3.1%
社会福祉法人	18,800	7.3%
宗教法人	182,634	71.3%
その他	21,153	8.2%
計	256,246	100%

中間法人	1,542	有限	1348
		無限	194

(注)財務省調べ(法人数については、各法人で調査時点が異なる。)

年間収入別の民法34条法人(社団法人・財団法人)数

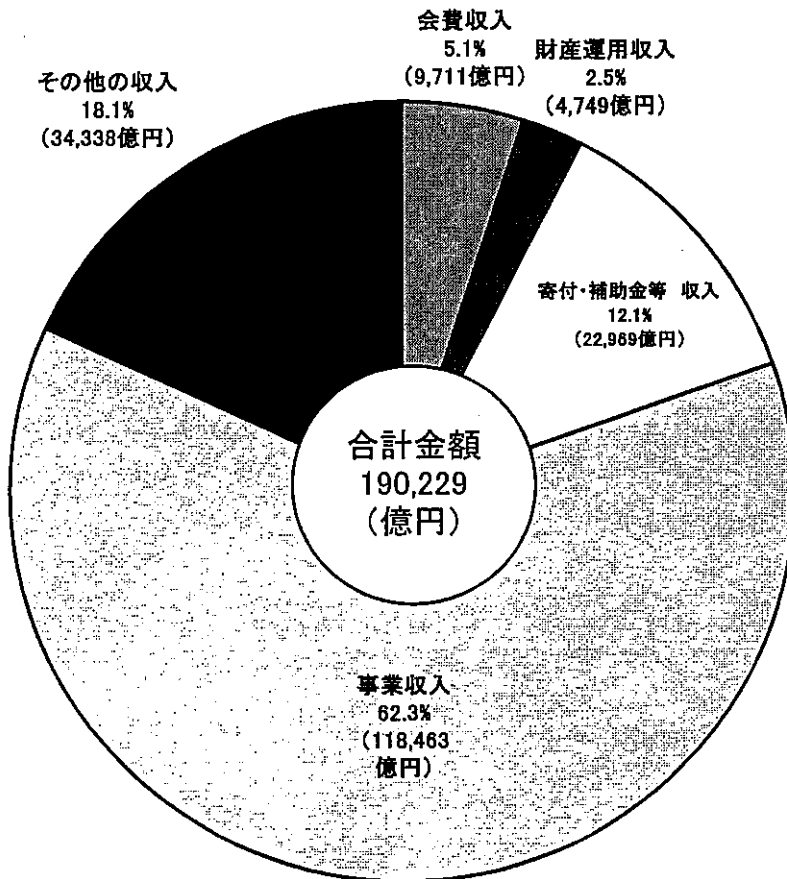


年間収入額	法人数	割 合
1千万円未満	5,417	21.0%
1千万円以上 5千万円未満	6,693	25.9%
5千万円以上 1億円未満	3,170	12.3%
1億円以上 5億円未満	6,382	24.7%
5億円以上 10億円未満	1,633	6.3%
10億円以上	2,530	9.8%
合 計	25,825	100.0%

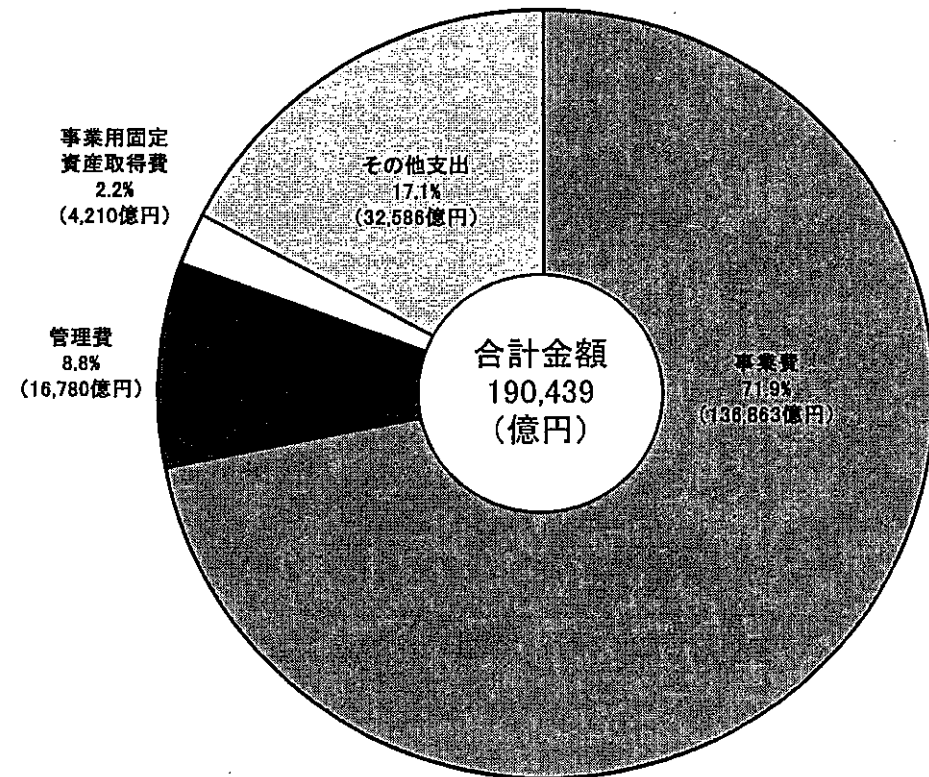
(出所)総務省「平成16年版 公益法人白書」

収入構造及び支出構造：民法34条法人(社団法人・財団法人)全体

[収入]

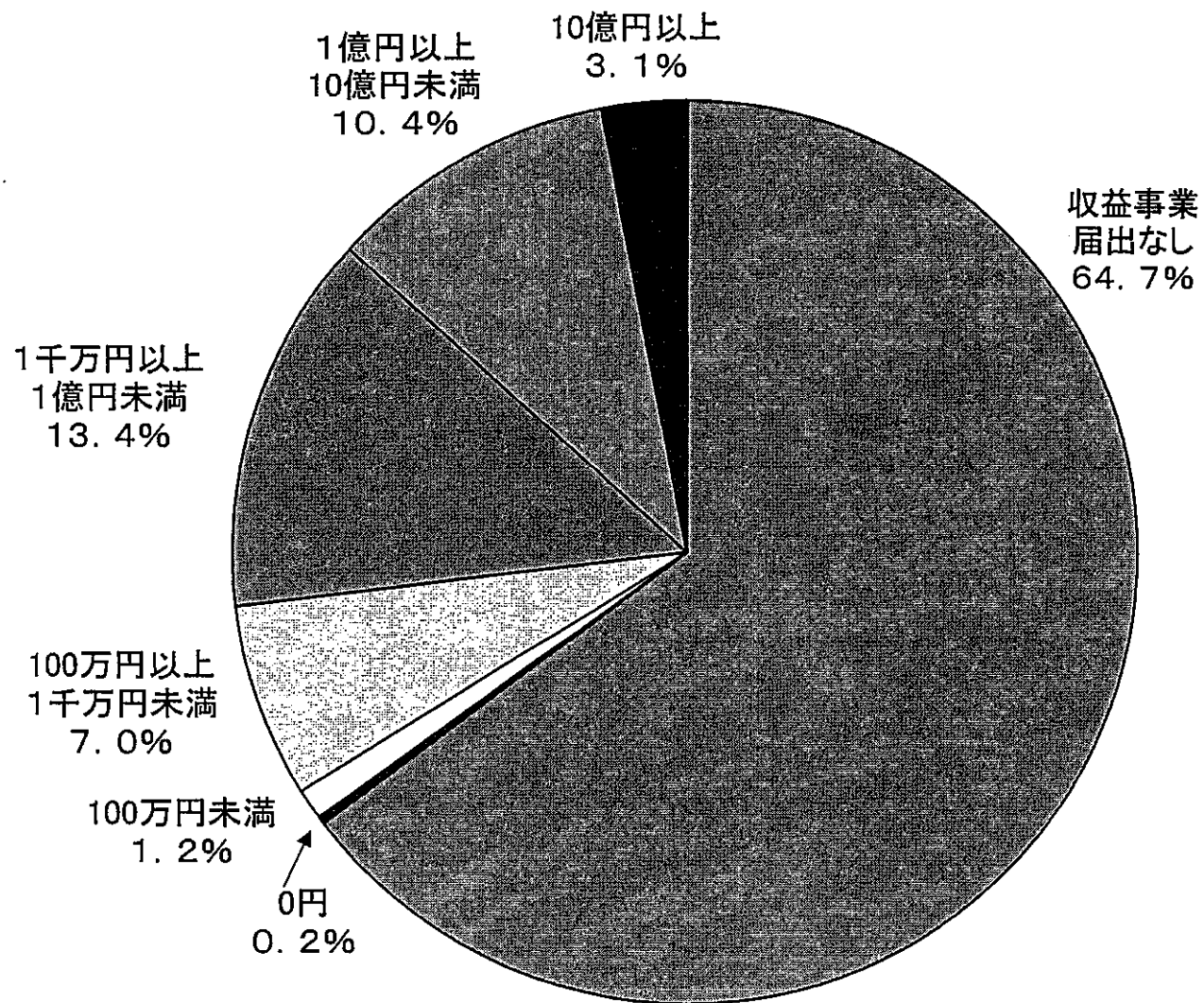


[支出]



(出所)総務省「平成16年度版 公益法人白書」

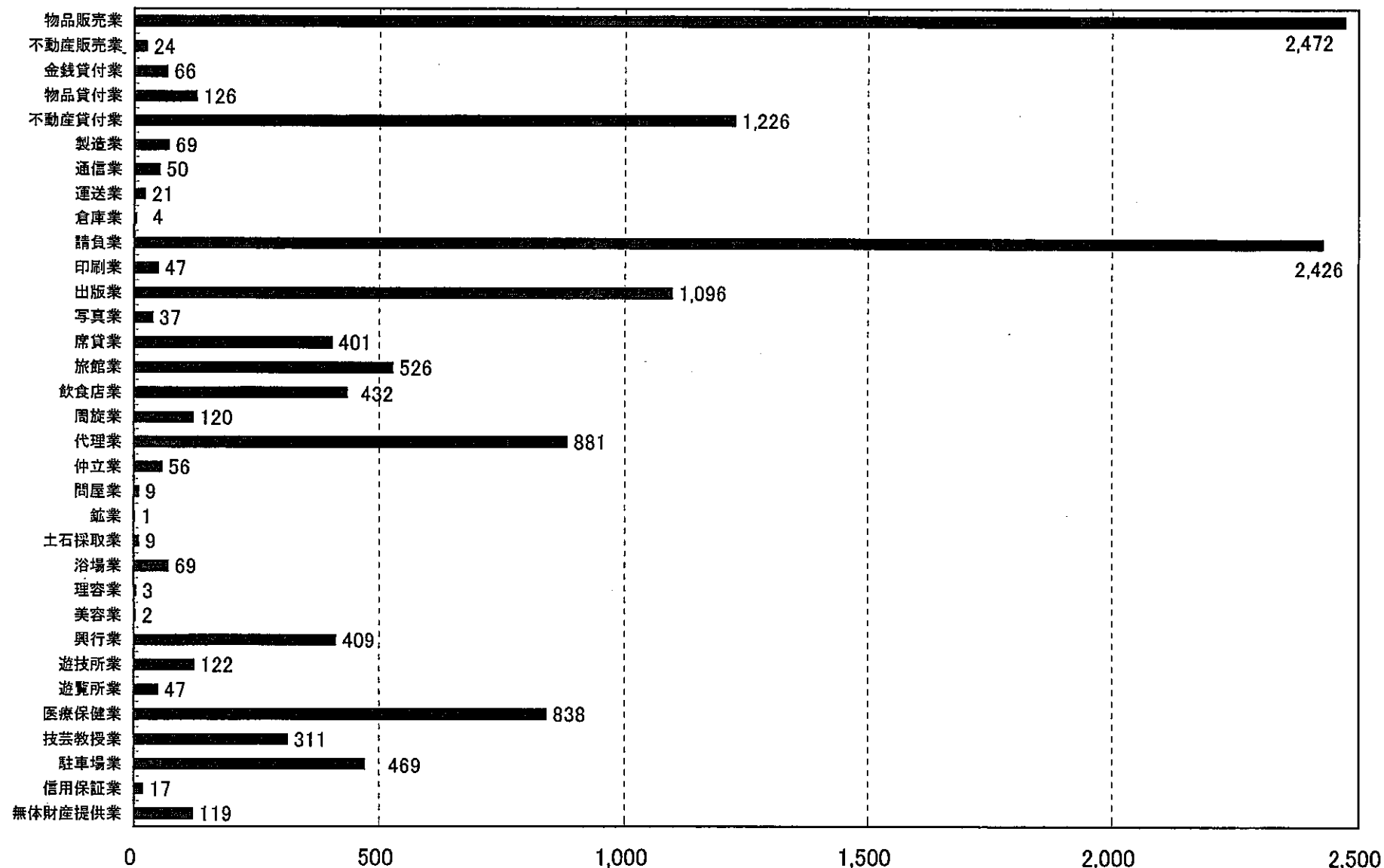
税法上の収益事業収入額別の民法34条法人(社団法人・財団法人)数



		法人数	割合
収益事業届出なし		16,713	64.7%
収益事業収入額別法人数	0円	53	0.2%
	100万円未満	321	1.2%
	100万円以上1千万円未満	1,802	7.0%
	1千万円以上1億円未満	3,459	13.4%
	1億円以上10億円未満	2,678	10.4%
	10億円以上	799	3.1%
合 計		25,825	100.0%

(出所)総務省「平成16年版 公益法人白書」

税法上の収益事業の種目別の民法34条法人(社団法人・財団法人)数



(出所): 総務省「平成16年版 公益法人白書」

(法人)

公益法人等の法人税の課税状況

区 分			公益法人等	人格のない社団等	合 計
法 人 数			30,397	11,261	41,658
所得 金 額	利益	事業年度数	15,854	5,976	21,830
		金額	2,357億円	135億円	2,492億円
		税額	519億円	33億円	552億円
	欠損	事業年度数	14,626	5,393	20,019
		金額	2,432億円	2,046億円	4,478億円

(注) 平成14年2月1日から平成15年1月31日までの間に修了した事業年度分について、平成15年6月30日現在の法人税の申告及び処理事績。

(出所) 国税庁統計年報書(平成14年度版)