

平 15 . 2 . 7
非 営 利 W G
3 - 2

資 料

（ 非営利法人の課税等の概要 ）

公益法人制度の抜本的改革に向けた取組みについて

〔平成14年3月29日〕
閣 議 決 定

1. 最近の社会・経済情勢の進展を踏まえ、民間非営利活動を社会・経済システムの中で積極的に位置付けるとともに、公益法人（民法第34条の規定により設立された法人）について指摘される諸問題に適切に対処する観点から、公益法人制度について、関連制度（NPO、中間法人、公益信託、税制等）を含め抜本的かつ体系的な見直しを行う。
2. 上記見直しに当たっては、内閣官房を中心とした推進体制を整備し、関係府省及び民間有識者の協力の下、平成14年度中を目途に「公益法人制度等改革大綱（仮称）」を策定し、改革の基本的枠組み、スケジュール等を明らかにする。また、平成17年度末までを目途に、これを実施するための法制上の措置その他の必要な措置を講じる。

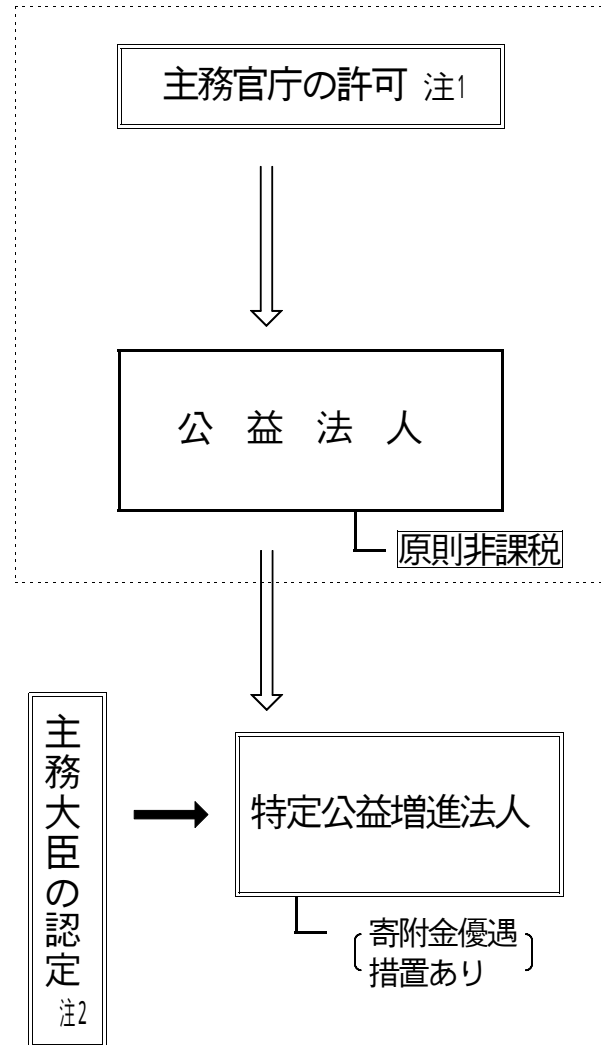
非営利法人制度（設立及び税制上の措置）の概要

【法人格の取得】

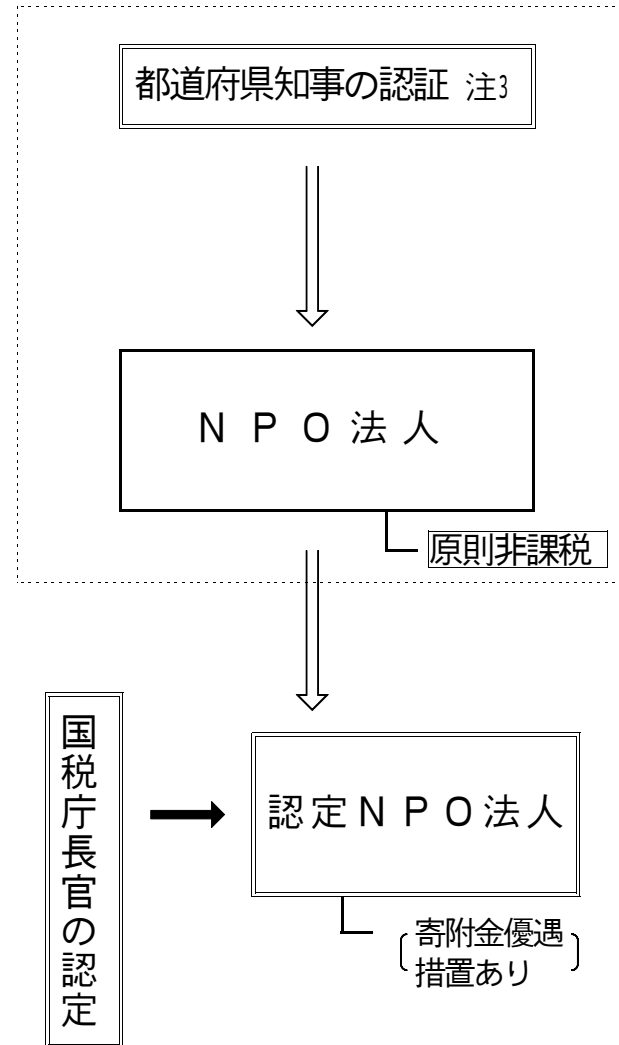
【法人課税】

【寄附金税制】

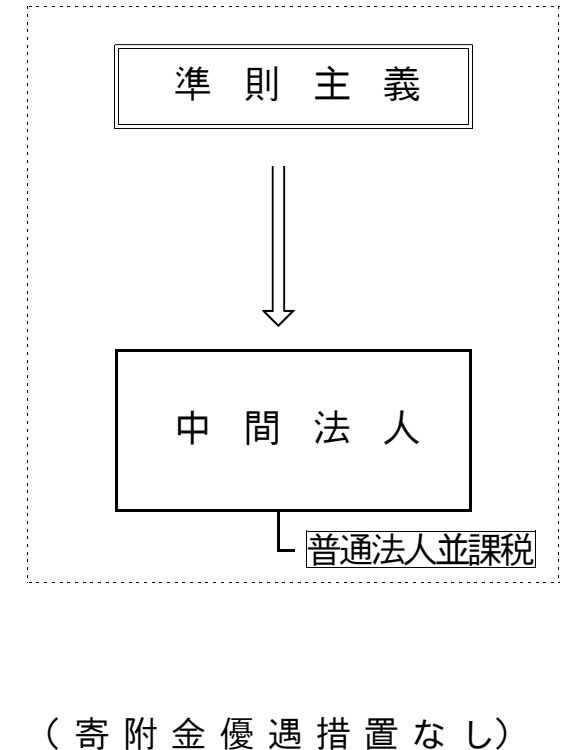
[公益法人（民法第34条に基づくもの）]



[特定非営利活動（NPO）法人]



[中間法人]



（注1）民法第83条の3その他の法令により都道府県その他の執行機関に主務官庁の権限に属する事務を行うこととされている場合には都道府県知事等

（注2）（注1）と同様。

（注3）2以上の都道府県に事務所を設置する法人にあっては、内閣総理大臣。

非営利法人に対する課税の取扱いについて

〔現 行 制 度〕

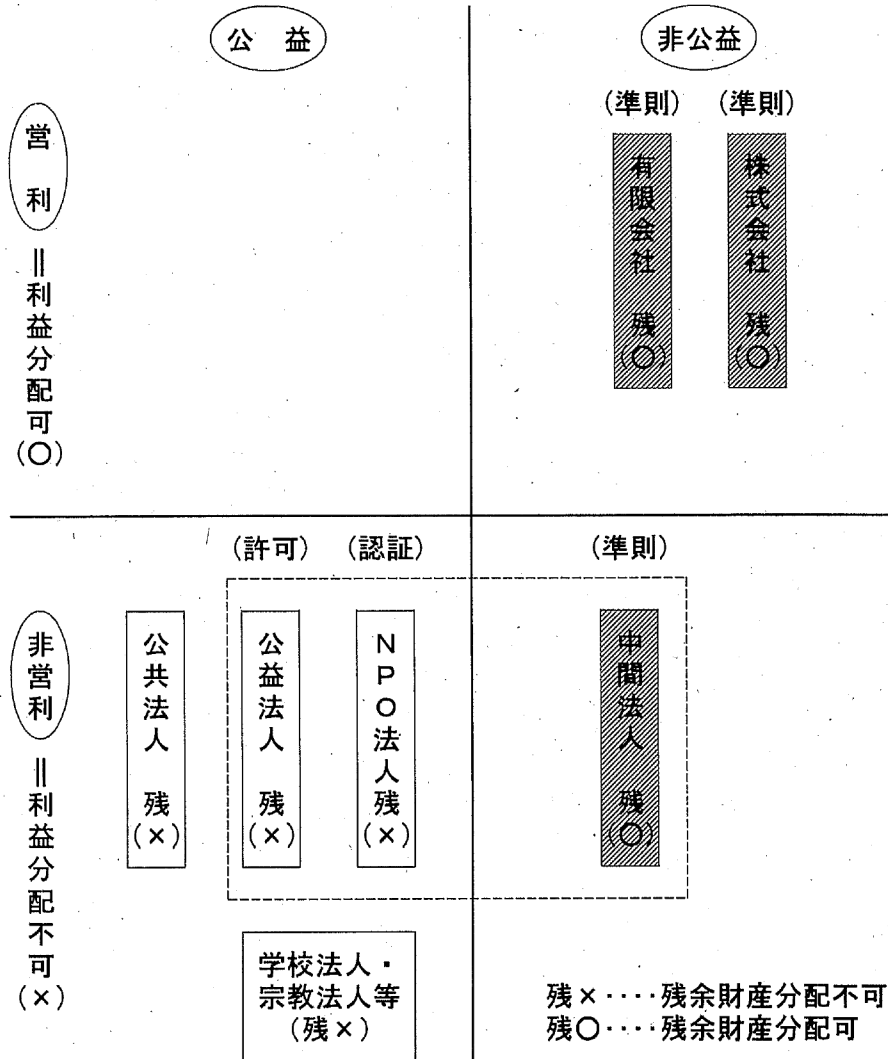
〔内閣官房行革事務局〕
〔平14.8 論点整理〕



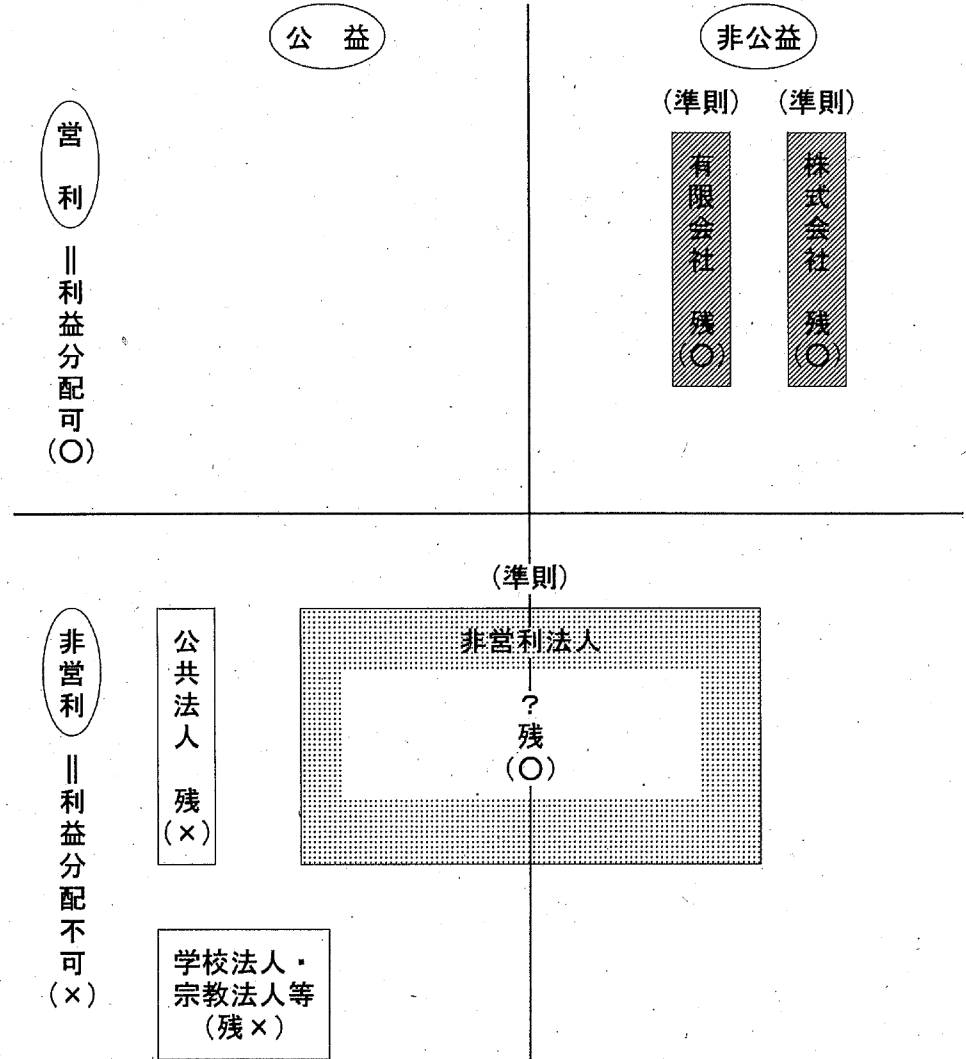
法人制度とそれぞれの法人に対する課税

網かけは課税

現行法人制度

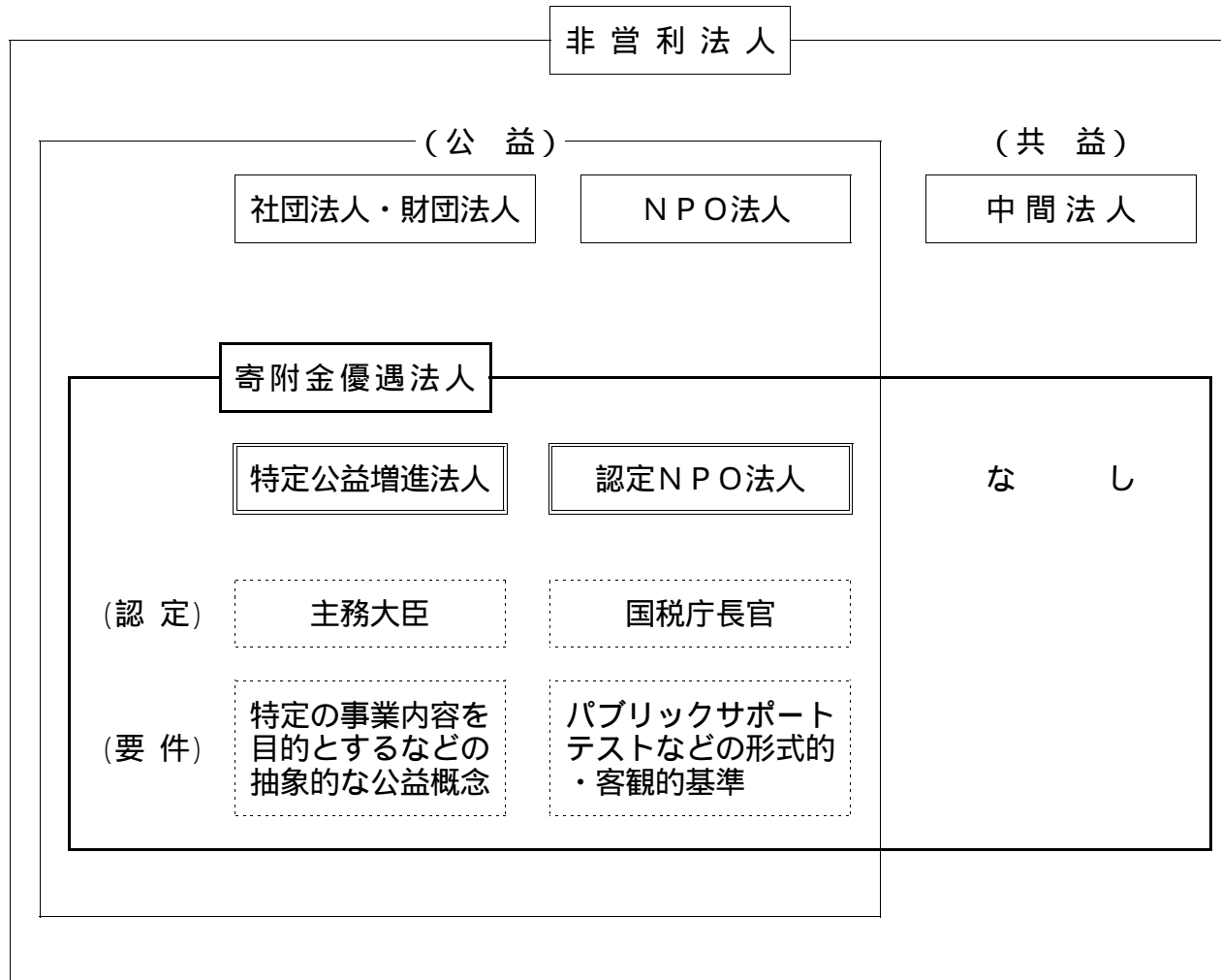


新法人制度



寄附金優遇法人制度について

〔現 行 制 度〕



〔内閣官房行革事務局〕
平14.8 論点整理

(共益等)

非営利法人

?

非 営 利 法 人 制 度 の 概 要

法人の形態	社団法人、財団法人	特定非営利活動法人 (NPO法人)	中間法人	学校法人、社会福祉法人、宗教法人 等	協同組合 等
法人格の取得	許可(民法)	認証(特定非営利活動促進法)	準則(中間法人法)	認可(私立学校法等)	認可(協同組合法)
目的	祭祀、宗教、慈善、学術、技芸、社会福祉その他公益に関する事業を行うこと	特定の活動を行うことにより、不特定かつ多数のものの利益の増進に寄与すること	社員に共通する利益を図り、営利を目的としないこと	祭祀、宗教、慈善、学術、技芸、社会福祉その他公益に関する事業を行うこと	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(営利の禁止)
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	社員に帰属することも可能	国・地方公共団体、類似の公益法人	組合員
監督等	主務官庁 いつでも職権により立入検査できる。	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	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。	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。

非営利法人等の主な課税の取扱い

項 目	公 益 法 人 等	特定非営利活動法人 (N P O 法 人)	中 間 法 人	協 同 組 合 等	人格のない社団等
課 税 対 象	原則非課税 収益事業（33業種）に より生じた所得に限り 課税	原則非課税 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	原則非課税 収益事業（33業種）に より生じた所得に限り 課税
法 人 税 率	2 2 %	3 0 % (所得800万円まで22%)	3 0 % (所得800万円まで22%)	2 2 %	3 0 % (所得800万円まで22%)
(1) 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、社福、更生保護は所得の50%〕 又は年200万円のいずれか多い金額	所得金額の2.5%	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	所得金額の2.5%
(2) みなし寄附金	収益事業部門から非収益 事業部門への資産の振替 えを寄附金とみなす。	(注) _____	_____	_____	_____

(注) 平成15年度税制改正の大綱（平14.12.19）において、認定NPO法人については、公益法人等と同様に、収益事業部門から非収益事業部門への資産の振替えを寄附金とみなすとともに、寄附金の損金算入限度額を所得の金額の20%とすることとされています。

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 (N P O 法 人)	人格のない社団等	中 間 法 人	協 同 組 合 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
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
標準税率	都道府県 5 % 市 町 村 1 2 . 3 %			都道府県 5 % 市 町 村 1 2 . 3 %	都道府県 5 % 市 町 村 1 2 . 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
標準税率	所得年400万円以下 5 % 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 % 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 % 年400万円超 6 . 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。
個人住民税の寄附金控除は、この税が地域社会の費用について住民が広く負担を分任する性格の税であり、極力政策的な控除を設けるべきではないこと、
寄附金控除を行う地方公共団体と寄附金による地方公共団体の受益との対応関係が必要であることから、所得税と異なり極めて限定されたものとなっている。

収益事業の範囲

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. 鉱業	
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）

公 益 活 動 等 に 対 す る 寄 附 金

寄附の 区分 寄附を した者の 税制上の 取扱い	国・地方公共団体 に対する寄附金 〔 ・国公立学校 ・国公立図書館 など 〕	指 定 寄 附 金 〔 ・国宝の修復 ・学校の建設 ・オリンピックの開催費用 ・赤い羽根募金 など 〕	特定公益増進法人 に対する寄附金 〔 ・日本育英会などの特殊法人 ・公益法人のうち、科学技術 の試験研究や学生に対する 学資の支給を行うもの ・学校法人 ・社会福祉法人 など 〕	認 定 N P O 法 人 に対する寄附金 〔 特定非営利活動を行う法人 （ N P O 法人 ）のうち一定 の要件を満たすものとして 国税庁長官の認定を受けた もの 〕
所 得 税	「寄附金（ ） - 1万円」を所得から控除			

（注）1．一般の寄附金とは、法人の支出する寄附金のうち、国等に対する寄附金、指定寄附金、特定公益増進法人及び認定NPO法人に対する寄附金以外のもので（所得金額の2.5% + 資本等の金額の0.25%）× 1 / 2 を限度として損金算入される。

2．被相続人が遺言により公益法人、NPO法人に寄附した財産については、原則として相続税は課税されない。

特定公益増進法人制度の概要

特定公益増進法人制度は、公共法人、公益法人等のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものを「特定公益増進法人」として、これらの法人の主たる目的である業務に関連する寄附金について、特別の優遇措置（別枠損金算入）を講ずるものである。

- 「特定公益増進法人」は、政令により次のとおり定められている。
 - ① 独立行政法人
 - ② 特別な法律により設立された法人で政令で定められているもの
具体的には環境事業団、国際交流基金、日本育英会、日本芸術文化振興会、日本赤十字社等の25法人（平成14年4月1日現在）が定められている。
 - ③ 民法上の社団法人、財団法人で、（イ）（財）日本体育協会など政令に掲名されているもの及び（ロ）教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与する業務を主たる目的とするもので運営の適正につき主務大臣の認定を受けたもの
対象となる業務として、政令で、科学技術の振興、教育の振興、芸術の普及、文化財の保存、経済協力、対日理解の増進、自然環境の保護など、37の類型（平成14年4月1日現在）が定められている。
 - ④ 学校法人等
 - ⑤ 社会福祉法人
 - ⑥ 更生保護法人
- 特定公益増進法人に関する認定基準（所得税法施行令第217条及び法人税法施行令第77条）
 - ・ 対象となる具体的業務（限定列举）に該当すること
 - ・ 当該法人の運営組織及び経理が適正であること
 - ・ 相当と認められる業績が持続できること
 - ・ 受け入れた寄附金によりその役員又は使用人が特別の利益を受けないこと
 - ・ その他適正な運営がされているものであること
- 認定権者 — 主務大臣
〔 主務大臣の民法第34条（公益法人の設立）の許可の権限が委任されている場合は、委任を受けている者（具体的には都道府県知事等） 〕
- 認定期間 — 原則として2年間

平成15年度税制改正の要綱

〔平15. 1.17
閣議決定〕

- 特定公益増進法人

寄附金控除等の対象となる特定公益増進法人の範囲に、次の法人を加える。

一定のインターナショナルスクールの設置を主たる目的とする学校法人又は準学校法人

慢性疾患にかかっている児童が医療施設において療養を受けるために当該児童及びその世話をを行う家族を宿泊させることを目的とした施設の設置運営に関する業務を行うことを主たる目的とする民法法人

認定 N P O 法人の要件（概要）

広く一般からの支援を受けているか（いわゆるパブリックサポートテスト）

- 多くの者から一定以上の寄附金や助成金を受け入れていること

寄附金、助成金、（寄附金の性質を有する）会費

総収入金額（寄附金、助成金、会費、事業収入等）

1

3

（注）1. 分子の寄附金総額には1者から受け入れた寄附金等のうち、寄附金等の合計額の2%を超える部分の金額は含めない。

2. 分母分子の寄附金総額には、1者につき年間3,000円未満の寄附金は含めない。

3. 分母の総収入金額及び分子の寄附金総額には、国等からの補助金は含めない。

広く一般を対象とした活動を行っているか

- 特定非営利活動が複数の市区町村で行われているなど、事業活動や受益者が広範にわたっていること
- 会員相互の親睦、意見交換や会員に対するサービスの提供を行うものでないこと 等

事業・組織等に関する基本事項

- 適切な情報公開
 - ・ 寄附者に関する事項（寄附金20万円以上の者の住所・氏名の公開 等）
 - ・ 報酬・給与に関する事項（給与受給者の氏名・金額 等）
- 事業内容の適正性
 - ・ 宗教活動、政治活動を行わないこと、役員等の特定の者に特別な利益を与えないこと
 - ・ 海外への送金を行う場合、事前に届け出ること
- 運営組織の適正性
 - ・ 役員や社員のうちにその親族が占める割合が一定以下であること

その他国税で支援する対象としてふさわしい活動か

- 特定の物や特定の者に着目した活動でないこと 等

平成15年度税制改正の要綱

〔平15. 1. 17
閣議決定〕

○ N P O税制

認定N P O法人制度について、次の見直しを行う。

(1) 認定N P O法人の認定要件を次のように緩和する。

- ① いわゆるパブリックサポートテスト（総収入金額のうちに寄附金総額の占める割合が3分の1以上であること）に関し、次の措置を講ずる。

イ 平成15年4月1日から平成18年3月31日までの間、当該割合を5分の1以上(現行3分の1以上)に緩和する。

ロ 一者からの寄附金等について、寄附金総額に算入できない金額を寄附金総額の100分の5 (現行100分の2) を超える金額とする。

ハ 一者からの寄附金等について、総収入金額及び寄附金総額に含めない寄附金額を1,000円未満 (現行3,000円未満) に引き下げる。

ニ 国・地方公共団体及び我が国が加盟している国際機関からの委託事業費並びに我が国が加盟している国際機関からの補助金の額を総収入金額に含めないこととする。

- ② 特定非営利活動が複数の市区町村で行われていること等の活動等の範囲に関する要件を削除する。
- ③ 海外への送金又は金銭の持出しを行う場合に、あらかじめ国税庁への届け出が必要な範囲を200万円を超える場合とし、200万円以下の海外への送金等を行う場合については、事業年度終了後報告することとする。

(2) 認定N P O法人がその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出した金額については、その収益事業に係る寄附金の額とみなすとともに、寄附金の損金算入限度額を所得の金額の100分の20とする。

諸外国の非営利法人制度（未定稿）

	アメリカ （カリフォルニア州）	ドイツ	フランス	イギリス （イングランド・ウェールズ）
主な法人の形態	非営利公益法人 非営利共益法人 非営利宗教法人	登録社団 財団	届出非営利社団（公益性等の判断を受けたものは公益社団とされる。） 公益財団 企業財団	信託 保証有限会社 人格なき団体 （注）非営利法人制度はないが、上記の団体等により、非営利活動が行われている。
法人格の取得	準則	登録社団：準則 財団：認可	届出非営利社団：準則 公益社団：許可 公益財団：許可 企業財団：許可	保証有限会社：準則
残余財産の帰属	原則、社員に分配不可 非営利共益法人は一定の条件の下で社員に分配可	定款の定めによる。	定款の定めによる。 （社員に出資相当額の払戻可）	定款の定めによる。 （社員に分配可）
監督等	司法省 年間収入 25,000 ドル以上の法人は年次財務報告書を提出 司法長官は事業が法人の目的に合致しているか審査ができ、場合により解散等の処分を下すことができる。	主務官庁等 州法に基づき定期的に州政府に対して会計報告を提出する場合がある。 公益を害する場合には法人格取消の措置がとられる場合がある。	内務省（企業財団は県知事） 届出非営利社団に対する日常的な審査はなし。関係者等の請求に応じ司法裁判所の解散命令あり。 公益社団・公益財団・企業財団は、毎年、年次報告書、会計書類等を内務省等に提出 政府は行政最高裁判所の諮問を経て、公益性を撤回可能。企業財団の場合は県知事が単独で撤回可能	_____

諸外国の非営利法人に対する課税の取扱い（未定稿）

	アメリカ	ドイツ	フランス	イギリス （イングランド・ウェールズ）
課税の取扱い （原則）	課税	課税	非課税	課税
認定された団体の課税の取扱い	原則非課税 （非関連事業課税）	原則非課税 （非関連事業課税）	課税庁による事前の認定手続は存在せず、社団及び財団が非営利の基準に照らし必要に応じて申告	非課税
認定要件等	内国歳入庁が判断 判断基準は非課税団体の類型により異なるが、 例えば、利益を分配しないことなどが大方の要件とされている（内国歳入庁が定款その他申請書類を総合的に判断して承認）。	税務署が下記の要件等に基づき判断 公益、慈善、宗教目的のいずれかに該当すること 残余財産は出資額を限度として構成員に帰属し、なお残余がある場合は団体の本来の目的のために使用されること 団体財産を政党への直接的・間接的な支持に使用しないこと 特定の者を優遇しないこと 定款に記載された目的を排他的に、かつ、直接に行うこと 租税優遇されるべき要件が備えられているか否かを定款に基づいて検討できる程度に定款の目的及び実現方法の記載が詳細であること 公益目的とは、物理的、精神的又は道徳的に社会に貢献する活動を非営利に行うものをいう。	非営利法人であっても事実上収益を得ている事業を行っている場合は、団体の事業全体が課税対象となる。ただし、本来事業（非収益事業）と事実上収益を得ている事業が分離可能な場合には、収益を得ている事業のみを分離して課税対象とすることができる。 税務署は非営利の基準に合致しているかを事後的に判断 非営利の判断基準としては以下の3つの要件を満たしていることが必要 経営が非営利であること 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さないこと 営利会社と特別の関係にないこと	チャリティ目的として設立されたものは法人格を問わず登録義務があり、チャリティ委員会が下記の要件に基づき判断し、認定されれば登録チャリティとなる。 <公益目的—判例> 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 他の者に対して援助等を提供するものであること 特定の個人を対象としたものでないこと 人類にとって有害なものでないこと 違法なものでないこと 政治的なものでないこと <その他> 独立した組織であること 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 援助対象又は会員資格に条件を課さないこと 残余財産の分配不可
みなし寄附金	———	———	———	登録チャリティが非関連事業を行うため営利子会社を設立し、その利益（所得）を寄附の形で受け取った場合、その子会社のその寄附は税務上損金とされる。

寄附金が優遇される非営利法人の主な認定要件等について（未定稿）

	アメリカ	ドイツ	フランス	イギリス (イングランド・ウェールズ)
認定要件等	内国歳入庁が下記の要件等に基づき判断 <内国歳入法 § 501(C)(3)の団体> 公益目的であること 宗教、慈善、科学、文芸、教育、児童・動物の虐待防止等のうち1つ以上を目的とすること 利益を利害を有する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 立法に影響を与えるような過度なロビー活動に従事しないこと 政治活動に参加しないこと 等が要件とされている。 <パブリック・チャリティ> 内国歳入法 § 501(C)(3)に規定する慈善団体のうち寄付者の寄附金控除等により優遇される団体 特掲団体(宗教団体、教育機関、医療研究機関、公立大学後援団体、政府機関) パブリック・サポート・テスト等の要件を充たす団体	税務署が下記の要件等に基づき判断 公益、慈善、宗教目的のいずれかに該当すること 残余財産は出資額を限度として構成員に帰属し、なお残余がある場合は団体の本来の目的のために使用されること 団体財産を政党への直接的・間接的な支持に使用しないこと 特定の者を優遇しないこと 定款に記載された目的を排他的に、かつ、直接に行うこと 租税優遇されるべき要件が備えられているか否かを定款に基づいて検討できる程度に定款の目的及び実現方法の記載が詳細であること 公益目的とは、物理的、精神的又は道徳的に社会に貢献する活動を非営利に行うものをいう。	税務署が下記の要件等に基づき判断 博愛、教育、科学、社会、人道、スポーツ、家族、文化的性格を有する公益的な団体・公益社団・公益財団であること (例) 文化的な性格を有する団体とは、その中心的活動が芸術作品及び芸術の様々な形態における精神活動の創造、普及又は保護に充てられる団体(経済財政産業省令) 芸術品の価値増進、環境保全、フランスの科学知識・言語・文化の普及を目指す公益的な団体・公益社団・公益財団であること (例) 芸術品の価値増進を目指す団体とは、国・地方の芸術的遺産に属する動産又は不動産の保護等を確保する団体(経済財政産業省令) 寄附・遺族の授受を許可された宗教・慈善団体であること	登録チャリティは寄附金優遇団体等とされる。 <公益目的—判例> 貧困の解消、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 他の者に対して援助等を提供するものであること 特定の個人を対象としたものでないこと 人類にとって有害なものでないこと 違法なものでないこと 政治的なものでないこと <その他> 独立した組織であること 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 援助対象又は会員資格に条件を課さないこと 残余財産の分配不可
優遇の概要 (寄附金控除)	原則として (個人) 現金：所得の30%又は50%まで 評価性資産：所得の20%又は30%まで (法人) 所得の10%まで	課税所得の5%(学術・文化・慈善目的は10%)又は年間総売上高と賃金の合計額の0.2%のいずれか大きい方の金額	(個人) 課税所得の10%を限度として、寄附金の50%(社会的弱者の救済を目的とする団体に対するものは400ユーロを限度として寄附金の60%) (法人) 売上高の0.225%まで(公益社団・公益財団に対するものは0.325%まで)	(個人) 原則として、寄附に対応する納税額が、税務当局から、チャリティに還付される。 (法人) 全額損金算入

平成15年度における税制改革についての答申
- あるべき税制の構築に向けて - (抄)

〔平成14年11月〕
税制調査会

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。

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

経済活動のグローバル化や金融の自由化等に伴い、様々な投資形態が出現するとともに、企業の事業形態や事業規模も多様化している。また少子・高齢化社会において、NPO法人等の行う民間非営利活動は、活力ある経済社会を構築していく上で、大きな役割を果たしていくことが期待される。

こうした経済社会の新しい動きに対応して、法人の性格も踏まえつつ、次のような諸課題に取り組むべきである。

イ．適正な課税を確保しつつ円滑な企業活動に資する観点から、同族会社の留保金課税、パートナーシップ等の多様な事業体に対する課税について見直すこと。

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。

ハ．寄附金税制についても、諸外国の制度や民間非営利活動の実態を踏まえ、認定NPO法人制度等の各制度間の整合性を図りつつ、新たな公益活動の担い手としてのNPO法人等の円滑な活動に資するよう見直すこと。

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

(4) 税率と課税ベースの適正化

税率

ロ. 軽減税率

法人税には、現在、基本税率（30％）のほかに、中小法人の所得800万円以下の部分に係る軽減税率（22％）と公益法人等及び協同組合等に係る軽減税率（22％）が設けられています。

中小法人に対する軽減税率については、法人税制は企業の規模・形態に対し中立的であることが望ましく法人税率は単一の比例税率が適当であること、税負担回避のための会社分割を招く懸念があること、中小企業に対しては既に税制上様々な特例措置が講じられていることなどを考慮すれば、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。

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こと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。

(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。

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。

なお、一部の公益法人等の活動について批判がなされることがありますが、当調査会としては、公益法人等が課税上の特典を享受していることを十分自覚するとともに、主務官庁が適時適切にその業務運営などの適正化を図ることを強く期待します。

(注) 公益法人等に対する課税については、近年の税制改正において、収益事業課税の適正化の観点から、収支報告書制度の導入や寄附金の損金算入限度額の特例に係る限度額の引下げが行われています。

法人課税小委員会報告

〔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

- ① 法人税には、基本税率のほかに、中小法人の所得 800万円以下の部分に係る軽減税率（28％）と公益法人等及び協同組合等に係る軽減税率（27％）が設けられている。
- ② 中小法人の所得 800万円以下の部分に係る軽減税率（28％）は、中小企業対策としての政策的配慮から設けられているものである。しかし、累進税率は基本的に法人課税になじまないこと、軽減税率と基本税率との格差は軽減税率の創設当初に5％であったものが、現在、9.5％に拡大していること等を考慮すれば、この軽減税率については、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。

なお、中小法人の軽減税率は相当低い水準にあり、基本税率にみられるような問題は当てはまらないことから、仮に基本税率の引下げがなされる場合においても、軽減税率の引下げは適当でない。

- ③ 公益法人等については、収益事業のみが課税対象とされ、かつ、収益事業部門から公益事業部門に支出された寄附金の損金算入限度額の特例があること等、所得計算の段階において一定の配慮がなされている。このような配慮後の所得に対して適用される軽減税率は、政策的観点から設けられているものと位置づけられる。

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。

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。

- 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。

- ③ 公益法人については、本年9月、「公益法人の設立許可及び指導監督基準」及び「公益法人に対する検査等の委託等に関する基準」が閣議決定されている。これによれば、公益法人の事業内容等について適正な指導監督等を強力に推進していくこととされている。

収益事業、金融資産収益等に対する課税のあり方を巡る議論は、公益法人の事業実態と密接に関係しているので、こうした指導監督等の効果も見極めつつ、公益法人等に対する課税のあり方を検討していく必要がある。

- ④ なお、公益法人等に対する課税のあり方に関連し、行政当局の設立の認可と同時に自動的に税制上の優遇措置が付与される現行制度は抜本的に見直す必要があるとの意見や、公益法人等の活動内容について情報開示を充実させる必要があるとの意見があった。さらには、公益目的以外の剰余金の留保に対して課税するような仕組みを考えてはどうかとの意見もあった。その一方で、公益法人等の剰余金を公益と非公益に区分することは難しく、また、公益法人等は利益の分配が禁止されていること等からみて、その留保された剰余金は、一般私企業のそれとは性格が異なるのではないかととの意見があった。