

4 . 新しい非営利法人制度に向けて

以上のとおり、本研究会では、新しい非営利法人制度について、統一的な見解に至った部分がある一方で、統一的な見解に至らなかった部分もある。これは、公益法人改革を含む本問題の難しさ、奥深さを改めて示したものと見える。

ここでは、研究会委員有志から、新しい非営利法人制度に向けての、それぞれの考えを述べてもらうこととした。

なお、それぞれの論考は委員個人のものであり、研究会の総意ではなく、所属等の意向とは別のものであることをお断りしておきたい。

(掲載は50音順)

立法論としての公益法人改革の問題点

松蔭女子大学経営文化学部教授 雨宮 孝子

1 問題の所在

(1) 民法における法人制度の問題

団体を作ることは、憲法21条の結社の自由で保障されているが、その団体に権利義務の主体である法人格をどのように与えるかは国の政策の問題である。法人の基本法である民法では、民法第33条で、法人になるためには、民法かその他の法律の規定がなければならないとする(法人法定主義)。第34条では、非営利でかつ公益性がある社団または財団で、たとえば福祉事業ならば厚生労働省、環境保護ならば環境省というようにそれぞれの事業を所管する主務官庁の許可を得て法人化できる「公益法人」を規定する。平成13年10月1日現在約2万6000件ある(注1)。また第35条では営利の社団法人について規定しているが、商事会社の設立に関する規定を準用するとされているので、民法が直接規定しているのは、民法第34条の公益法人の規定だけである。これによると、積極的に公益も営利も目的としない - いわゆる非営利・非公益(共益)の団体の法人化は、特別法に法人化の規定がなければ認められない。また、公益性があり、営利を目的としない財団または社団であっても、主務官庁の許可が得られなければ法人化できないという問題が生じる。

民法には、非営利の公益法人しか規定がなく、非営利法人の一般法を設けていない。そのため、必要に応じて特別法が作られ、すでに180件を超える法律が存在する。さらに、特別法にもとづく法人について、たとえば社会福祉法にもとづく社会福祉法人は認可、宗教法人法にもとづく宗教法人は認証、労働組合法にもとづく法人である労働組合は準則というように設立方式も統一がとれていない(注2)。

平成7年に起こった阪神淡路大震災で活躍した多くの市民団体のほとんどが規模が小さいなどの理由で法人化されておらず、また現行法では、法人化されていないと寄付の優遇団体にもなれない(注3)ことが問題となった。平成10年3月、小規模の市民団体でも

簡易に法人格を取得でき、民間非営利活動をやりやすくするための特定非営利活動促進法（以下「NPO法」という）ができた。平成15年7月末現在1万2000件以上が設立されている（注4）。また、民法に非営利法人の一般法がないために、公益性を広く解し、非営利だが公益性の薄い、または共益的な団体（たとえば同窓会、同業者団体など）が公益法人となっているのは問題だとする平成8年7月に出された当時の与党行政改革プロジェクトチームの提言がきっかけとなり、平成13年6月、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しない中間法人のための中間法人法ができ、非営利・共益の団体の法人化が準則主義でできることになった。平成15年2月末現在、253件の設立がある（注5）。NPO法、中間法人法で、非営利・公益、非営利・共益目的の団体の法人化の穴埋めが少しできたが、KSD事件に見られるように、主務官庁と公益法人の癒着や天下りの問題、補助金の不正流用、税制優遇の悪用など、公益法人をめぐる言わば「負」の部分については解決されていない。政府は、行政改革の一環として、明治31年施行以来、ほとんど手を付けなかった（注6）民法34条の公益法人や関連の特定非営利活動法人（以下「NPO法人」という）中間法人、公益信託、税制などについて法制度の抜本的改革に取り組むことになった。時代の要請に応え得る非営利法人制度の再構築の必要性から抜本改革の論議ができたのである。この議論は紆余曲折の末、平成15年6月27日に閣議決定された「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針（以下「基本方針」という）」となり、「基本方針」では、ひとまず現行の民法第34条の公益法人の法制面、税制面の抜本的改革を扱うこととなった。

（2）立法論としての非営利法人

非営利法人の立法論を考えるにあたっては、いくつかの問題が出てくるが、特に設立をめぐってまず3つの問題を提起する。（1）法人の設立主義、（2）非営利性と公益性、（3）チェック機関として主務官庁など役所の関与は必要かである。さらに（4）税制をどう考えるか、（5）財団の問題をどう扱うかも重要である。本稿では、これらの問題を扱う。なお、現在進められている「民法100年の宿題」（注7）とも言われている「公益法人抜本改革」については、別稿で触れているのでここでは積極的には扱わない（注8）。

2 わが国の法人法制の問題点

（1）法人設立の主義

近代の資本主義社会では、個人と国家の間にある営利、非営利、公益、非公益を問わず多くの団体について、前述したように基本的人権の一つとしての結社の自由を認めるが、我々自然人と同じ権利義務の主体としての能力 - つまり法人格を、誰が、どのように与えるかについては、国の政策の問題である。言い換えれば、非営利法人設立に関する立法論を述べるということは、わが国としては、市民社会の構築と活性化のために民間の非営利活動を重要と認識し、法制上、税制上、これを支援するかどうかなど21世紀のこの国の

あり方を論ずるということに他ならない。

法人設立にあたっては、主として以下の4方法がある（注9）。

1）許可主義 法律の定める要件を具備してもなお、設立許可をするかどうか主務官庁の自由裁量にまかされているもの。民法第34条の公益法人は許可制である。

2）認可主義 法律の定める要件を具備し、所轄庁に申請すれば、必ず認可しなければならないもの。例としては社会福祉法人（社会福祉法31条、32条）学校法人（私立学校法30条、31条）消費生活協同組合（消費生活協同組合法57条～59条）などがある。

3）認証主義 法律の定める要件を充足していることを確認する点で、次の準則主義に近いが、所轄庁の「認証」行為が必要とする点が、準則主義と異なる。例として宗教法人（宗教法人法12条～14条）NPO法人（NPO法10条、12条）がある。

4）準則主義 法律の定める要件を備え、一定の手続きによって公示（登記）をしたときに法人の設立が認められるもの。法律の定める要件を備えているかどうかは、法人の登記に際して審査される。上記3つと異なるところは、特定の行政庁の関与がない点である。法人設立について上記のどれよりも自由度が高い。例としては、営利法人である会社（商法57条、有限会社法4条）や、中間法人（中間法人法6条）法人たる労働組合（労働組合法11条）政党法人（政党交付金の交付を受ける政党等に対する法人格の付与に関する法律4条）税理士法人（税理士法48条の9）などがある。

以上のような設立に関し、なぜ民法第34条の公益法人は許可主義なのか、非営利で公益性がある法人としては、社会福祉法人や学校法人、宗教法人などがあるが、前者は認可で後者は認証なのはなぜかなどすべてを解明することは難しい。それぞれの法律が制定されたときの政治的背景などさまざまな要素がはいっているからである。

（2）民法制定時、許可主義を導入したのはなぜか

では、民法第34条の公益法人が、主務官庁の許可制になったのはなぜであろうか。現行民法前にできていた民法草案における公益法人に関する規定は以下のとおりである。「無形人」とは法人のことであり、法人については公法人も私法人も法律の規定によるとしており、法人を自由に作らせるという考え方ではなかった。

「無形人ハ公私ヲ問ハス法律ノ之ヲ認許スルニ非サレハ成立スルコトヲ得ス又法律ノ之ニ附与スルモノヲ除クノ外私権ヲ享有スルコトヲ得ス其設立ノ条件及ヒ其権利ハ此法律及ヒ特別法ニ之ヲ規定ス」（注10）

現行民法に関する規定の理由については、多くの研究があるので、詳細はそれらの研究を参照していただきたいが（注11）、以下に示すように公益団体に対しては国家の保護および監督が必要と考えたようである（注12）。その基本には、公益活動は国がやるものであり、民間が公益活動を行う場合は、国の保護のもとに、補完的なかたちでやらせるというものであったようだ。星野英一教授はこれを「公益国家独占主義」という言葉で表現しておられる（注13）。

また、昭和18年に公益法人の許可監督事務の簡素化のために都道府県や地方支分部局の長へ委任(注14)するまで、中央の省庁が許可・監督していたわけであるが、民法制定当時、教育、宗教、福祉なども含めた中央集権国家を作るという考え方があったのではないだろうか(注15)。

「民法修正案理由書」では、法人設立につき、国長特許主義、法律特許主義、準則主義、自由設立主義の四つをあげた上で、「此四者各得失アリト雖モ純然タル特許主義ハ中世以来往々諸国ニ行ハレタルモ其狭隘ナルカ為メニ近世公共心ノ発達並ニ經濟上ノ進歩ニ因リ頗ル其不便ヲ感スルニ至レリ又自由設立主義ハ放任ニ失シテ公益上ノ団体ニ対スル国家ノ保護及ヒ監督ヲ缺クニ至ル故ニ今姑ク準則主義ト特許主義トノ長所ヲ採リ商法ニ於ケル株式会社ノ設立其他社寺、学校、病院等ニ関スル現行法規ヲ參酌シ法人ノ設立ニハ主務官庁ノ許可ヲ要スルモノトセリ」(注16)としている。

なお、現行法への質疑のなかには、「倶楽部などを法人にできないか」(現在の間接法人に相当する)というのもあったようだ(注17)。

民法が制定された当時は、現在のように民間の非営利公益活動が盛んに行われるとは想像もしなかったのであろう。市民社会の構築には、民間の非営利公益活動が欠かせないものである。その自由を阻害するような、主務官庁による許可制は現代の民間非営利公益活動には不要と考える。

3 立法論としての争点 - 公益性と非営利性

(1) 公益性と非営利性(注18)

1) 公益性とは何か

民法34条は「祭祀、宗教、慈善、学術、技芸・・・」と公益が例示されているが、公益とは何かの積極的な定義はない。平成8年に閣議決定された「公益法人の設立許可及び指導監督基準(以下「許可指導基準」という)」では、公益法人は、不特定多数の者の利益の実現を目的とするものでなければならず、次のものは公益法人として適当でないとし、消極的な基準は示されている。(a)同窓会、同好会等構成員相互の親睦、連絡、意見交換等を主たる目的とするもの、(b)特定団体の構成員又は特定職域の者のみを対象とする福利厚生、相互救済等を主たる目的とするもの、(c)後援会等特定個人の精神的、経済的支援を目的とするもの。

つまり、「公益」とは、広く社会全般の利益、又は不特定多数の者の利益のことをいう。個人的利益や、特定グループの利益を意味する「私益」の反対概念である。当然ながら、「営利性」の対立概念ではない。公益法人の場合、主務官庁が「公益性」を判定している。そのため、国の方針に反対するような事業について公益性が認められないこともあり得る。NPO法では、その制定過程で、「市民活動」(NPO法は当初、「市民活動促進法」という名称であった)をどのように定義するかで大議論となった(注19)。とくに当時の自民党は「公益性」のある団体と位置づけることに固執した。市民団体側

は、「公益性は明確に定義できない。新しい時代の担い手であるNPO法人に、ある時代の公益性で活動を測るべきでない。」とも主張した(注20)。結局、NPO法では、「公益」という用語は使用せず、保健・医療又は福祉の増進、社会教育の推進、まちづくりの推進など当時は12分野(現在は平成14年の改正により17分野)の具体的な活動に該当すること、不特定かつ多数の者の利益の増進に寄与することが要件となった。

2) 英米のNPOの公益性

NPO先進国のアメリカでは、非営利法人の設立は州法、税の優遇は連邦法の内国歳入法(IRC)によるのであるが、設立と同時に税制優遇が認められる。つまり「宗教、慈善、学術、公共安全の検査、文芸、教育、国内外のアマチュアスポーツの推進、子供および動物の虐待防止」の8つの事業のいずれか1つ以上を行うこと、非営利であること、政治活動を行わない、残余財産を分配しないなどの項目を書面に記載して提出すれば、非営利公益法人になり、税制優遇団体になれる。寄付金のより大きな優遇団体になるための公益性の基準についてもパブリック・サポート・テストという客観的な基準で判定される(注21)。

イギリスではチャリティ(民間非営利公益団体)の定義は、チャリティ法(Charities Act)にも規定がなく、1891年、判例をまとめたマクノトン判事の分類による(1)貧困救済、(2)教育の振興、(3)宗教の振興、(4)その他コミュニティに有益な目的のいずれかに該当すれば、チャリティ・コミッションがチャリティの登録を認める。もちろん(4)の中には、環境保護、国際交流、まちづくりなど様々なものが含まれる。イギリスでは、昨年(2019年)からチャリティの定義も含め、チャリティ・コミッションの機能などチャリティ法に関する大改革がなされている(注22)。チャリティの定義では、(1)貧困防止・救済、(2)教育振興、(3)宗教の普及、(4)健康増進、(5)地域社会の向上、(6)文化芸術振興・文化遺産の保存、(7)アマチュアスポーツ振興、(8)人権擁護・紛争の解決、(9)環境保全、(10)その他コミュニティの利益になる目的の10項目を法定化することが提言されている。わが国の「公益性」の定義に参考になる。

3) 非営利性とは何か

非営利性とは「営利性」の反対概念で、収益事業をやってはいけないのではなく、その収入を関係者で分配しないという意味である。営利目的の株式会社は収益を最終的には株主に配当する。一方、非営利法人には株主はいない。アメリカの非営利法人の「非営利性」とは、「nondistribution」(分配しない)「private inurement doctrine」(私的流用の禁止)という用語で説明される(注23)。分配しないというのは、従業員に給料を払ってはいけないという意味ではない。ただし、過剰な報酬は「私的流用」に当たる可能性があるということである。

また、非営利性は、法人の存続中も解散後も非分配という意味と考えるので、たとえば、わが国の中間法人のように、解散後は内部で分配できるというのは、完全な非営利法人とはいえない。その意味で、公益かつ非営利の公益法人、NPO法人と非公益で完全な非営利でもない中間法人をひとくくりにして「非営利法人」とすることはかなり無理があると言えよう。

4) 公益性はいつ、誰が、どのように判定するのか

「基本方針」では明確でないが、公益法人類型を残すとすれば、「公益性」の判定は法人設立の段階で行うことになる。

その場合、公益性の判定は誰がどのようにするのか。現行の公益法人では、許可官庁である主務官庁が、その公益性を判定する。その基準としては、前述した、「許可指導基準」が参考になるが、消極的基準であり、これでは、どのような条件ならば「公益性」があるのかは明確ではない。また許可主義とは、許可するかしないかの自由裁量があるので、極端な場合、同じ条件でも許可されないこともあり得る。公益法人制度を利用する側にとっては非常にわかりにくい。民間の非営利公益活動をより推進させ、社会を活性化しようとする考えに立つのであれば、主務官庁の許可制のもとで、「公益性」を判定させることは問題である。

では、公益性を備えた法人を準則主義で設立する場合の「公益性」はどう考えるのか。

「基本方針」では、公益法人類型を残すのかどうか明確ではないが、どうも非営利法人を準則主義で設立させ、公益法人類型は廃止し、「公益性」は、税制優遇の場面で配慮するようである。税制優遇の場面で「公益性」を判断する場合も、その要件がどこまで法定化できるか、どの機関がそれを判断するのかが問題になる。

私見としては、「非営利公益法人」を準則主義で設立できるとする考えである。その場合、「公益性」の要件は法律に書き込むことになる。たとえば、NPO法のように公益性のある活動を列挙し、そのうちの1つ以上の活動をすること、営利を目的としないこと、組織要件として、役員のおお分の1以上を親族で占めない、事業内容として、政治活動を行わない、不特定多数の者の利益となる事業を行い、特定の個人や団体の利益を目的とする事業を行わない、収入の70%以上を目的事業に支出しなければならない、残余財産は分配してはならないなど(注24) できるだけ客観的な要件を書き込むことは可能であろう。これが可能であれば、設立時の役所の関与は不要ということになる。

5) 公益性、非営利性の事後チェック機関

ただし、準則主義で公益法人を設立し、ある程度税制優遇が認められると、それを悪用する者も出てくる。これに対しては事後チェックが必要である。当該法人に公益性、非営利性が存続することに対しては、事業報告や決算報告を提出する機関 - 特定の行政

機関（NPO法のように都道府県知事や内閣総理大臣）、イギリスのチャリティ・コミッションのような第三者機関、税務当局などがチェックすることになる。「基本方針」では、公益性のチェック機関について、今後検討するとしている。基本的には、法律に公益性、非営利性などの要件をできるだけ客観的な基準で書き込めれば、どの機関が事後チェックしても同じになるはずである。

4 新しい非営利法人に対する税制

(1) 非収益事業収入にも課税するのか

「基本方針」がでるまで、公益法人やNPO法人が大きな議論を戦わせた新しい非営利法人に対する税制は今後も大きな論点となろう。「基本方針」では明確ではないが、行革担当大臣の記者会見によると、「非営利法人が登記だけで設立できるので、税制も原則課税となる。公益性が判定された非営利法人は、原則非課税になれる。」（注25）と言う。公益法人やNPO法人は現在、原則非課税である。原則非課税というのは、非収益事業（たとえば、寄付金、会費、助成金など）のみ非課税であって、収益事業には普通法人とのバランス上課税されている（注26）。

(2) 準則主義であれば原則課税か

非営利法人の設立が営利法人と同様に自由にできるのであるから、税制も同じく原則課税は当然であるという論調は多い（注27）。非営利法人が自動的に非課税になると非課税の優遇制度が濫用される可能性があるとする。「基本方針」では、法人格と税制優遇はドッキングさせず、公益性を税制優遇の場面で判定するとしているようである。つまり、法人制度としては、非営利法人を準則で認め、その中から公益性が判定できる法人（登録非営利法人（仮称））に対して、公益性ゆえに、非収益事業収入が免税になるという考え方である（注28）。しかしながら、現行法でも、労働組合、マンション管理組合法人、政党法人など準則主義で設立でき、原則非課税の法人も多く見られる。法人が準則主義で設立出来るものはすべて原則課税になるとはいえないのである。また、権利能力なき社団は、原則非課税であるが、これは公益性があるからではない。

公益性などの要件を法律で定め、非営利公益法人を準則主義で設立できるとするのが私見である。法人の公益性、非営利性の継続の有無は、第三者機関などへの届出、情報公開の義務づけ、理事等の責任の明確化など事後チェックで行う。税制については、現行公益法人と同様、原則非課税とする。営利法人との競合は、収益事業課税で考える。というのも非営利法人の「非営利性」とは、収益を法人存続中も解散後も内部で分配しないという意味である。営利法人との相違は、ここにある。つまり、営利法人の収益は、株主に分配するためであり、法人税は、法人擬制説に立てば、株主への利益の分配の前取りとしての課税である。非営利法人は、利益を分配できないのであり、株主もいないのであるから、原則非課税は当然のことであり、税制優遇ではないとも言える（注29）。つまり原則非課

税は「公益性」があるからではなく、「非営利」だからである。

(3) 法人税の軽減税率、みなし寄付、寄付金控除

公益性がある非営利法人については法人税の優遇（軽減税率、みなし寄付）寄付金の控除の面で配慮すべきであると考え。つまり、民間非営利活動を促進するという立場から、政策的に税制優遇で支援するという考えで税制の問題を扱う必要がある。税の考え方の基本にあるのは、中立、公平、簡素ということであるが経済財政諮問会議が述べているように、中立というより、活力という点に重きをおくべきである。あくまでも、民間非営利活動を促進、支援していくという基本姿勢を維持すべきである。

現行の公益法人では、収益事業に課税されているが、収益事業収入は本来の事業に払い出すために行っているとして、営利法人よりも法人税が軽減されている（800万円までは、営利法人も公益法人も税率が22%であるが、それを超えると営利法人が30%、公益法人は22%のままである）。さらに収益事業の収入の20%まで、無税で本来事業に払い出せる「みなし寄付」も認められている。私見としては、新しい非営利法人では、軽減税率の存続よりも、「みなし寄付」制度の活用を提案したい。現行では「みなし寄付」は、20%であるが、社会福祉法人や学校法人と同様、50%または200万円のいずれか大きいほうにあわせるべきである。

民間非営利活動は、国の補助金でまかなうというより、個人や企業の寄付金、助成財団の助成金など民間が支える仕組みを作り上げることが重要である。この仕組みの構築には、寄付金を出すことのインセンティブとなる幅広い寄付金控除制度の導入が必要である。現在、主務官庁と財務大臣の協議で認められる特定公益増進法人と、一応、客観的な基準で認められる認定NPO法人の制度がある。私見としては、財務省の裁量の幅の大きい特定公益増進法人制度は、廃止し、客観的な基準で認定できる寄付金優遇制度の導入を提案したい。また、金銭だけでなく、不動産や絵画、美術品、有価証券などの評価性資産についても税制優遇を認めるべきだと考える。

5 財団をめぐる問題点

(1) 財団法人のガバナンス

現行の公益法人では、財団形式と社団形式の双方が認められている。社団法人は、社員という構成員が存在するので、総会という意思決定機関を通して、自主的に活動できるが、財団法人は構成員がない。そこで、自主的に活動するというより、設立者の意思が規定されている寄付行為に従って他律的に活動するしかない。その意味では、財団法人の運営について、理事が寄付行為どおりに活動しているかどうかのチェックは、難しい。特に、財団法人も準則主義で設立できるとなると、理事会以外の第三者機関が必要か、理事は、信託の受託者と同様に考えるべきかなどを検討する必要がある。

「許可指導基準」では、「財団法人には、原則として、評議員をおき、理事や監事の選任機

関として、また重要事項の諮問機関として評議員会を置くこと」とされている。現行民法では、評議員会の規定はない。そこで、財団法人たる新しい非営利法人では、理事会以外の第三者機関として、理事の専断をチェックしたり、理事、監事の選任機関としての評議員会を置かなければならないとすべきである。

(2) 財団法人は財産隠しや相続税逃れ的手段に使われないか

財団法人たる新しい非営利法人が準則主義で設立できるとなると、財産隠しや相続税逃れに利用されるのではないかという疑念を抱く者もいる。これまでは、財団法人たる公益法人は、主務官庁の許可・監督のもとで、一定の基本財産を出捐し、その財産は主務官庁の許可がないと取り崩せないようにして、安定的に公益活動を行わせてきた。この場合、出捐者の財産が一定の公益目的に使用されることを主務官庁が監督しているので、財産隠しや相続税逃れに利用されることがないようにチェック体制が整っているとされる。しかしながら現実には、節税対策に財団法人を作り、オーナー所有の株式などを基本財産に入れているケースが散見される。確かに、財産の所有者が公益目的のために出捐したのか、財産隠しや相続税逃れのために出捐したのかを事前にチェックするのは、主務官庁の許可・監督のもとでも難しい。ましてや、財団法人が準則主義でできるとなると、財産隠しや相続税逃れに利用される可能性は大である。

これに対処することはできる。つまり、非営利・公益目的のために財産を出捐したにもかかわらず、私的に流用したり、財団法人の役員に多くの親族を入れて、多額の報酬を支払っているなど非営利性や公益性に反するような行為があった場合、事後的に規制または課税などで対応することが出来る。また、財団法人に、多くの財産が注ぎ込まれた結果、財団の資産の肥大化で経済活動の活性化をそぐことになって困る。これには、米国のプライベート・ファウンデーションやパブリック・チャリティに対するいくつかの規制が参考になる(注30)。

その一つ目は、公益活動を積極的に行わせるために、毎年、資産の一定割(例えば2%や5%など)を必ず公益活動に払い出さなければならないという規制である。米国のプライベート・ファウンデーションへの規制であり、5%ペイアウト・ルールという。これに違反すると課税されることになっている。

二つ目は、役員のうち、親族の占める割合を一定以内にする。

三つ目は、法人の資産を私的に流用したり、多額の報酬をもらった場合、その役員は、流用した金額やもらいすぎた報酬額を法人に返還しなければならない義務を負うという規制である。さらに一定期間内に返還しなければ最終的には200%の課税という懲罰的な制裁もある(パブリック・チャリティに対する制裁で、中間的制裁制度(intermediate sanction)と呼ばれている)(注31)。

四つ目は、財団法人を解散したときに、出捐者や役員等に残余財産を分配しないことを、寄付行為に規定をしておき、残余財産は同種の財団法人や国、地方公共団体などに譲渡する

ことを決めておく。

以上のような規制は、財団法人だけでなく、社団法人にも適用してよいのではないか。

但し、これらを実現するには、決算報告書や事業報告書など事後チェックする必要がある。米国では、州によって異なるが、非営利法人は原則的には、準則主義で設立できる。但し、設立と同時に内国歳入法（IRC）501条（c）（3）の寄付金の優遇団体の認定を受けることができるので、税制優遇団体として、毎年の事業報告などを、州務長官や司法長官に提出することになっている。また、フォーム990やフォーム990PFという形式の書類を内国歳入庁（IRS）に提出しなければならない。各州の州務長官や司法長官は、例えば目的外の事業をしている場合は、事業を是正するよう訴訟提起することができることになっている。また、IRSは、非営利の要件違反や税制優遇の要件違反の場合、非営利資格を取り消すことができる。

（３）情報公開の徹底

以上のことは、厳格な情報公開のもとで行われている。情報公開は法律上の義務にすべきである。さらに米国では、これらの情報を正確に伝え、かつ評価するNPOもあり、この存在が非営利資格を悪用する団体のチェック機関として重要な役割を果たしている。

そこで、新しい非営利法人では、事業報告や決算書類などの情報公開を法律上の義務とした上で、例えば資産の一定割以上を本来事業に払い出していない場合、理事や監事の責任を追及できる規定を設ける。また、理事の解任請求や法人への監査請求などの訴訟を提起できるようにすることも考えられる。また、解散後の残余財産の処分等の書類は、NPO法のように主たる事務所の所在地の都道府県知事に届けるか、事後チェック機関として、英国のチャリティ・コミッションのような第三者機関を設け、そこに提出することも考えられる。問題があれば、それらの機関が、裁判所に訴訟提起できるとすることになる。

（４）財団法人の最低基本財産

財団法人が準則主義で設立できるとなると、財団法人に関する要件を決めておかなければならない。最も大きな問題は、財団の本質である基本財産の最低額を決めておかなければならないことである。財団法人は一定の公益目的に出捐された財産に法人格が付与されたものであり、財産の存在は欠かせない。筆者はかつてNIRAの研究報告書『市民公益活動の促進に関する法と制度のあり方』（総合研究開発機構 平成8年）で、民法改正案を出し、最低基本財産額を1000万円とした。現在のような低金利の時代には、基本財産の運用益だけで活動を続けるには、100億円あっても難しい。そのような状況で、1000万円でもいいのかと言われるかもしれない。しかしながら、最低基本財産はあくまでも財団の基礎となるもので、大きく活動するには、寄付金を多く集めたり、助成金を申請するなど活動資金調達方法はいくらかでもある。とりあえず、1000万円とし、現金だけでなく、文化財の保護などを目的とする財団などは、評価性資産でもかまわないとすべきであろう。また、財団法

人の基本財産は取り崩しの出来ない財産とするのではなく、柔軟性を持たせ、取り崩しを可能とする形態も認めるべきであろう。当然ながら、期間限定の財団法人も認めるべきだと考える。

6 法人のガバナンス等

前述した内容とも重複するが、あらためて法人のガバナンスの枠組み、アカウントビリティの仕組みなど法人の内部規制と外部からの監査の体制などについて簡単に項目だけ指摘しておきたい。特に理事の地位と責任は重要で、法人に対する責任はもちろんのこと、不特定多数の受益者に対する信任責任（フィデューシャリーデューティ）に配慮することが重要である。これを前提として、具体的には以下のことを規定すべきである。

(a) 理事の責任の明確化、(b) 善管注意義務の法定化、(c) 投資の基準の明確化、(d) 積極的に公益活動を遂行する義務、(e) 役員資格、定数、選任方法、辞任、解任等に関する規定、(f) 財団法人の寄付行為の変更規定、評議員の必置、(g) 監事の必置と責任の明確化、(h) 社員の権利と責任、(i) 違法な行為に対する責任、(j) 情報公開の義務化、(k) 合併に関する規定、(l) 解散後の残余財産を同種の法人に譲渡する（シ・プレー原則）、(m) 不特定多数の受益者の利益代表者として信託法上の信託管理人のような制度を非営利法人にも取り入れることも考えられる。

7 おわりに

最後に、「基本方針」では、詳細はすべて今後の検討となっているが、21世紀の社会経済の一翼を担う民間非営利活動の発展を促進するために公益法人制度の抜本的改革を行うのであれば、今後は議論をもっとオープンにし、この制度を利用する公益法人や市民団体と討論を尽くすべきだと考える。

(本稿は、拙稿「非営利法人の立法論」(NBL767号、2003年8月15日、34頁以下)に加筆したものである。なお、本稿に書かれている意見はあくまでも筆者自身のものであって、研究会の総意ではない。)

注1 公益法人の実態については、総務省『平成14年版 公益法人白書』を参照。

注2 約180の法人法によると、戦後設立されたものはほとんどが認可で、準則によるものは10件以内である。

注3 もっとも公益法人になれても、寄付の優遇資格である特定公益増進法人になれるわけではない。2万6000の公益法人のうち、約900しか特定公益増進法人になっていない。特定公益増進法人については、『特定公益増進法人一覧』((財)公益法人協会、平成12年)参照。

注4 NPO法人の最新の認証数は、内閣府のホムペジ(<http://www5.cao.go.jp>)で見ることができる。

注5 数値は愛知県中小企業団体中央会の「あいweb・中間法人の広場」(<http://www.aiweb.or.jp/chukan/index.htm>)による。

注6 昭和54年の民法改正では、名称使用の禁止(34条の2)や主務官庁が監督上必要な命令を出せるようにしたこと(67条2項)、命令に従わない場合や3年以上休眠している法人に対し、許可の

取消しができるなど（71条）監督強化が行われた。また平成3年、11年の改正で主務官庁の権限の都道府県や地方支分部局などへの委任（83条の2、83条の3）が民法に明文化された。

- 注7 「公益法人の改革論議」平成15年6月8日朝日新聞（朝刊）
- 注8 拙稿「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針の概要と問題点」新しい非営利法人制度研究会『新しい非営利法人制度研究会検討報告書』（価値総合研究所 平成15年）所収参照。
- 注9 この他に「特許主義」や「自由設立主義」などもある。詳細は林・前田編『新版注 釈民法（2）総則（2）』88頁以下参照。
- 注10 明治文化資料叢書刊行会編『明治文化資料叢書』3巻法律編上風間書房 昭和34年）40頁以下。
- 注11 資料としては、注10に掲載したものの他、廣中俊雄編著『民法修正案（前3編）の理由書（本文では「民法修正理由書」という）』（有斐閣、昭和62年）などがある。研究としては、星野英一「日本民法典に与えたフランス民法の影響」（民法論集第1巻、昭和45年）、田中實「公益法人制度の形成と展開」（『明治法制史・政治史の諸問題』手塚豊教授退職記念論文集所収、昭和52年）、中田裕康「公益法人・中間法人・NPO」ジュリスト1126号（平成10年）53頁以下、拙稿「民法100年と公益法人制度」公益法人27巻8号（平成10年）10頁以下等参照。
- 注12 岡松参太郎『民法理由總編』（有斐閣書房、明治32年）77頁以下。梅謙次郎『増訂補正民法要義総編』（有斐閣書房、大正2年）82頁は「公益に関する法人については、特に政府の取締を要するが故に」とし、富井政章『訂正増補民法原論第1巻総論』（有斐閣、昭和62年復刻版）239頁では公益法人の設立については「公益の認定を要するが故に」主務官庁の許可制にしたとする。
- 注13 「（座談会）民間公益活動の促進に向けて」公益法人26巻10号（平成9年）、6頁、「（対談）新しい公益法人制度のイメ-ジ」公益法人31巻9号（平成14年）7頁の星野発言。
- 注14 第2次世界大戦中、行政の簡捷化のため、中央官庁の業務を昭和18年の「許可認可等臨時措置法」および19年の「許可認可等臨時措置令」にもとづき、地方に移譲した。なお、平成3年の民法改正で臨時措置法等は廃止され、平成11年の地方分権の推進を図るための関係法律の整備等に関する法律により、民法第1編第2章第4節の節名を補則とし、83条の2の「行政庁」を「国二所属スル行政庁」に改め、さらに83条の3が追加され、地方への権限の移譲が機関委任ではなく自治事務と法定受託事務とに区分された。詳細は、総理府編『平成11年版公益法人白書』（大蔵省印刷局、平成11年）25頁、26頁参照。
- 注15 前出田中論文731頁、734頁参照。
- 注16 『民法修正案理由書』33頁～34頁。法典調査会民法査会第15回議事速記録（明26-11-28）（日本近代立法資料叢書13 商事法務研究会）396～397頁。当時の社寺取扱概則（明治11（1879）年）や諸学校通則（明治19（1887）年）はどちらも政府特許主義であった。
- 注17 注16掲載の速記録399頁、田部委員の発言。ただし、採用されなかった。
- 注18 公益性と非営利性については、能見善久「公益団体における公益性と非営利性」ジュリスト1105号（平成9年）50頁以下が詳しい。公益信託の「公益性」の概念を詳しく論じたものとして、田中實『公益信託の現代的展開』（勁草書房、昭和60年）66頁以下。関英昭「中間法人の「非営利法人」性」（青山法学論集40巻3・4合併号、平成11年）47頁以下。営利性から見たものとして倉沢康一郎「営利社団法人の意義」（法学研究44巻3号、昭和46年）207頁以下。
- 注19 堀田・雨宮編著『NPO法コンメンタ-ル』（日本評論社、平成10年）76頁松原明執筆部分。平成10年2月3日参議院労働社会政策委員会での議論。
- 注20 松原明「公益法人改革の「基本方針」を読む」（シ-ズ ニュ-スレタ-44号）平成15年）9頁参照。
- 注21 アメリカの非営利公益法人については、雨宮・石村他訳・著『全訳 カリフォルニア非営利公益法人法』（信山社、平成12年）、パブリック・サポート・テストについては、拙稿「NPOの法と政策-米国税制のパブリック・サポート・テストと悪用防止の中間的制裁制度」（三田学会雑誌92巻4号、平成12年）91頁以下参照。
- 注22 Report by the Strategy Unit, "Private Action, Public Benefit", 太田達男「英国チャリティ制度の抜本的改革について」（公益法人32巻2号、平成15年）参照。
- 注23 Hopkins, The Law of Tax-Exempt Organizations 7th Edition, John Wiley & Sons, 1998, pp.4~5.

- 注24 公益を単に「目的」だけでなく、組織要件、活動要件、それも積極的な要件だけでなくネガティブ要件も含め、できるだけ客観的に書き込む必要がある。
- 注25 行革事務局のホムペジ(<http://www.gyokaku.go.jp>) 15年6月27日、石原大臣記者会見参照。
- 注26 出塚清治『公益法人の会計と税務(第4版)』(中央経済社、平成11年)286頁参照。
- 注27 たとえば「挫折させるな公益法人改革」日本経済新聞15年7月7日(朝刊)。
- 注28 各種新聞報道によれば、行革事務局は、この考えに立っているように推測できる。
- 注29 山内直人「NPOへの課税 - 問われる税の哲学」日本NPO学会ニューズレタ - 16号8頁参照。法人実在説に立った場合、非営利法人に営利法人と同様の課税をするかどうかは、政策の問題である。
- 注30 米国の法制度、税制度については、注21の参考資料を参照。
- 注31 中間的制裁制度については、注21掲載の拙稿「NPOの法と政策-米国税制のパブリック・サポート・テストと悪用防止の中間的制裁制度」が詳しい。

新しい非営利法人制度について

濱口博史法律事務所 弁護士 濱口 博史

「公益」法人の類型について

「公益」の名前を冠した法人を私法上認めることが望ましいと考える。

すなわち、完全な非営利の法人のなかでも、公益に関する法人は、法人の目的の点もさることながら、社員の地位(社団法人の場合)や法人に対する関与の動機、さらには、法人の社会に対する責任、したがって、社員や理事の責任が異なっている。このこと等を鑑みると、これらの差異を法律上もとりあげ、公益法人の類型をつくり、これにふさわしい組織等とすることが望ましいと考えられる。

そして、このことと裏腹の関係になるが、公益活動を行う法人の法人全体への信頼を国家として保護ないし助長することは必要であると考え。この名称にふさわしい組織等を有するとすることで、このことは可能となる。

特典は「名称」のみであって、税における優遇等は、別にゼロベースで審査すべきである。

ただし、「公益」という名称がよいかどうかは検討課題である。

設立要件について

公益法人類型を作る場合でも、準則主義に立つべきである。規制は、事後的な規制が望ましい。特典が上記のように「名称」のみであって、これに対する規制は厳しいのであれば、事前の規制をもってあたる必要はない。

設立要件として、法人の公益性に関しては、定款及び寄付行為における「公益」目的の記載とその審査のみで足りると考える。

そして、この公益目的の記載の程度であるが、公証人も登記官の判断が最小で済むような抽象度の高い記載をもって可とすべきである(この点を法律に書き込むことが必要であ

る。

このように抽象度の高い記載で可とすると、公益法人の僭称となる場合があるという批判がありうるが、以下の工夫によりこれは防ぐことが可能である。すなわち、(1) 組織体制や理事等の責任など設立後の規制を厳しくすること、(2) 公益事業の内容等については、設立後ただちに第三者機関に届出をすることで情報公開を確実にすること(この情報公開において公益性に疑問が生じることがありえるが、この場合、事後規制の手段がとられることになる) である。

なお、公益性に疑問が生じ、事後規制の手段がとられる場合でも、公益性がないとする側にその主張等の責任があるとするべきである。また、公益性に疑問が生じる場合の事後規制はたとえば次ぎのとおりである(このように多彩な手段をとりうるのであり、このことから事前規制をすべきではない)。すなわち、(1) 事業内容の是正(規則の制定・変更なども)、(2) 定款の変更、(3) (一部または全部の) 事業停止、(4) 理事の解任、(5) 法人の解散 等である。

また、各種事業法上の規制との比較検討も欠かすことはできない。

税の問題について

完全非営利の法人においては、原則非課税であるべきである。

私法上公益法人とされても、税における優遇等は、ゼロベースで審査をすることとすべきである(ただし、第三者機関への届出事項及び書類を必須のものと必須ではないが税優遇に帰結するものに分け、後者の届出あることをもって、税当局の審査の一定の軽減に結びつけるということ等が考えられる。)

ガバナンスの問題について

ここでは視点のみを掲げる。

- 1 法人一般のガバナンスの問題、完全非営利の法人と営利の法人で変わってくることはなにか、完全非営利の法人においても公益に関する法人とそうではない法人で変わってくることはなにかを詰める必要がある。
- 2 公益に関する社団法人の社員の地位の法的性質の再検討が必要である。
- 3 理事等の責任の理由はなにか、この責任の追及をする者は誰がふさわしいか(社団の場合、社員という内部の者以外の者にも権限を与えるか等)、その際、社員には私的利益というインセンティブに欠けることからくる限界はどこにあるか、他の監視者についても同様の問題があることはどのように考えるかを解かなければならない。
- 4 事業執行の機動性及び迅速性の観点から、代議員制、執行役の制度等を検討する必要があると考える。この点は、現行の会社法制との比較をしつつ詰める必要がある。
- 5 4の一方で、業務執行の監視監督という点から、監査、報酬、人事等を外部理事よりなる委員会の専決事項とする等現行の会社法制との比較をしつつ詰める必要がある。

- る。
- 6 私人による監視の限界と表裏一体の問題であるが、国及び地方自治体におかれる第三者機関と裁判所により事後規制を行うべきであるとする。なお、3による請求を第三者機関にするという方途も検討すべきである。
- その場合、法人の情報の公開のための各種届出先となる機能が必要であるとする（私人による責任追及の前提）。
- 7 定款により自由に組織の設計できる範囲を残すべきである。一方で、デフォルトの制度はかなり細部まで法律上規定しておく必要があるとする。その際、法人の類型を十分検討すべきである。

財団について

財団について、評議員を法制化することをすすめるべきである。その他、信託法上の信託管理人、民法上の後見監督人及び破産法上の監査委員の制度にならって、請求があれば監督委員が置かれるべきである。その場合の監督委員の選任者は、裁判所でも可であるが、上記第三者機関とすることも考えられる。

新しい非営利法人制度についての私的な意見

シーズ=市民活動を支える制度をつくる会 事務局長 松原 明

最初に

公益法人制度改革はさまざまな議論を招いているが、以下、松原の私的な意見を述べる。ただし、制度は社会情勢やその時点でのさまざまな関連制度、社会的成熟度とも大きく関連するので、絶対これがいいと主張する気は毛頭ない。

以下の点で、最終的に主張したいことは、公益法人制度の見直しは必要であるが、しかし、今は見直すための十分な調査もデータも検討も行われていないということである。拙速は避けなければならない。

1. 公益法人類型

現在、基本的な法人の分類に関しては、現在のところ、「営利/非営利公益/非営利共益」という3分類で分ける案や、非営利と営利の2分割をする案が存在する。

しかし、私は、法人類型の分類については以下のように考えている。

まず、基本的には、その営利と非営利を分けた上で、活動期間中も解散時も一切、利益や資産の分配ができない（さらに私的取引が禁止されている）「完全な非営利」法人類型と、営利を目的とはしないが、活動期間中あるいは解散時に一定の制約をつけて利益または資産の分配が可能な（私的取引は禁止されている）「部分的な非営利」（または「不完全な非

営利」) 法人の類型という分類を行うべきである。

つまり、営利、完全非営利、部分非営利という3法人類型に大別することをもって基本とすべきである。

第二に、公益性および共益性に関しては、この3法人類型を基本においた上で、完全非営利の法人類型にも、部分非営利の法人類型にも、それぞれに公益性や共益性のある法人が存在するようにすべきである。

ちなみに、公益性や共益性といった法人制度に埋め込むべきかどうかということについては、一般的な公益性と特別な公益性、一般的な共益性と特別な共益性の性格を分類し、それぞれの法人類型にセットすべきである。

多くの人々が主張している、「法人類型が多くなれば複雑で問題である」という指摘は一面では事実であるが、しかし、同意できない。

法律は道具であり、道具は使い手のニーズにしたがって、ただし整合性を一定備えて多様化していくべきである。法人のタイプが多くなっても、その内容や違いが明確であれば、シリーズとして多様化していくことに何の問題もない。

ただし、現在の公益非営利法人に関して言えば、その多くは行政目的（行政事業の遂行や業界の調整など）からつくられた法人制度である。このような細かな目的のための法人制度に関しては、統合していくことには賛成である。

「公益性」は、原理的には定義できない。定義できないし、定義できたとしても、公益性のある法人の設立要件とすることがすべての場合によいとも思えない。多様な公益性の実現が図れるようなシリーズとすべきである。

したがって、公益性でも共益性でも、一般的な公益性と、事業や活動などのさまざまな要件に着目した公益性のある法人類型があるべきである。基本的には、法人制度を使う人々のニーズがどのようなものであるか、という社会の要請に応えるべきであって、机の上の議論で行うべきではない。

現在のところ、このようなニーズに関する議論はほとんどされておらず、十分な法人制度の差別化を設計するだけの必要な情報がない。まず、その当たりからきちんと議論すべきである。

現状においては、公益法人と、NPO法人と、中間法人はそれぞれ使い手のニーズが違っていると私は考えている。したがって、この3法人を一本化することには反対である。3法人は別個の法人として差別化していくべきであると考えます。

2. 設立要件

設立の主義については、基本的に準則主義を採用すべきである。

この点については、ほとんど異論がないと思われる。

続いて、その設立要件をどうするかは、次のような基本的な考え方によるべきである。

設立要件は、つまるところ、その団体の構成要件となる。構成要件は、必然的にメンバ

一（もしくは寄付者：出捐者）の意図が十分実現できるような構成が必要となる。したがって、法人の目的にしたがって、設計されることを要する。目的を実現できる要件とは何かについて、これもまた議論が不足している。

第二に、新しい非営利法人制度において、もっときちんと議論されるべきは、法人の合併、分割、解散、一つの法人タイプから別の法人タイプへの移行の手続きについてである。時代の変遷につれ、完全な非営利法人の間、またはそれから不完全な非営利法人へ、またはそれらから営利法人への移行が必要になってくる場合が多々予想される。この合併、分割、移行などは、設立要件と大きく関係してくる。

新しい非営利法人を想定する場合に、この視点が欠かせない。

3. 税

現在、議論となっているのは、法人税についての議論である。

短期と長期の議論が必要である。法人税は、現在でも安定した重要な税源であるが、以下の3つの点が明確化されていない。

第一は、そもそも法人税の課税の根拠とは何かということである。

第二は、法人税は、今後の基幹的な税として存在しつづけるのかという議論である。

第三は、寄附税制についての根拠は何かということである。

第一の根拠に関する説については、法人独立課税主体説（法人実在説）と株主集合体説（法人擬制説）がある。まず、現行の日本の法人税は、基本的には、株主集合説の変形と見受けられるが、そうであるのかどうか、課税の根拠について明確化していくことが重要である。

株主集合体説をとるならば、完全な非営利法人に関しては、原則非課税となる。

法人独立課税主体説をとるならば、非営利法人の「所得」とはそもそもどのような性格のものなのか、についてさらに深く議論すべきである。また、現在、株主に対して行われている二重課税排除の方式（配当税額控除方式）を見直すのかどうかについての議論がなければ、二重基準というべきである。さらに、宗教法人や学校法人等に関しても、原則課税の上でどうするのかという議論が必要となってくる。

収益事業課税については、企業との競合性の高い事業を「課税事業」（現行の「収益事業」という表現は止めるべき）とした上で、課税事業から非課税事業、なおかつ本来目的の事業に支出した金額に関しては、みなし寄附金控除を設けることが必要になる。100%が望ましいが、80%程度でも十分だと考える。現在の20%はあまりに低い。

収益事業に関する軽減税率は採用すべきでない。イコールフットィングなら、それをきちんとつらぬくべきである。

金融収益については、本来事業で、課税対象事業とならない事業の収入に充てるものならば、非課税とすべきである。（つまり、非課税として、課税事業の所得計算で図るべき）

第二は、現在の税制の議論が法人税中心となっていることへの問題である。法人税は、

将来的には、徐々に外形標準課税に変わっていく可能性がある。また、消費税など、非営利法人に対して大きな影響を与える税制が多数ある。非営利性は法人税との関連はあるが、それ以外の税制の根拠と非営利性は関係がない。各税制の根拠と非営利性や公益性、共益性などとの関係を議論することが重要であうが、ほとんどなされていない。

第三の寄附税制にしても、その根拠が単により「高い公益性」に求められている。しかし、多様な公益性の実現を目指すとするならば、多様さのある寄附税制（認定要件）が必要となる。この多様な公益性という概念を寄附税制にも持ち込むべきである。

4．ガバナンス

ガバナンスに関しても、基本は私的自治にある。

その上で、その法人制度が予定しているその法人の目的や活動、自治が十分果たせる仕組みはどのようなものか。また、社会的責任は何で、その責任をどのようにして果たすのかという議論をすべきである。

一部あるように、法律論から議論が進められていくことには同意できない。

とりわけ、法律論からするとガバナンスの詳細を法律で書き込みすぎる傾向がある。多様な私的自治を認めていく上でも、法律では最低限のガバナンスを書き込むべきである。

5．財団

財団という仕組みも、基本的に残すべきである。その制度を利用したいというニーズがあるからだ。

問題となるのは、財団がどのようにして寄付者の意思をその後も継続できるのかということと、解散や合併するときどのような手続きが必要かということだと考える。

「非営利法人課税を考える」

大阪大学教授 山内 直人

今回の公益法人改革をめぐる一連の議論において、課税のあり方が体系的に議論されることはほとんどなかった。

2003年6月に閣議決定された「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」でも、税制上の取り扱いについては引き続き検討することとされ、事実上結論が先送りされた。

こうした点を踏まえ、この小論では、非営利法人への課税についての基本的な考え方を整理しておきたい。

法人税はなぜ存在するか

非営利法人への課税のあり方を考える際に、最初に指摘しておきたいのは、NPOに

寄付をした個人や法人に対する寄付控除の問題とNPO自身への法人税課税の問題を峻別すべきだという点だ。

まず、寄付控除の適否を判断するためには、寄付先のNPOが、公共性の高いサービスを提供しているかどうかが重要である。というのも、もしそのNPOが政府の公共財の供給機能を部分的にせよ代替してくれるなら、寄付者の税負担を減免する正当な理由になりうるからだ。

次に、NPOに法人税を課税すべきかどうかは、法人税がなぜ存在するかという問題に立ち返って考えなければならない。

法人は個人の集合体であって、それ自体に担税力はないという立場（法人擬制説）にたてば、法人税は、個人株主の配当やキャピタル・ゲイン（値上がり益）への課税を補完するための税だと考えられる。これに従えば、株主を持たず、利潤を分配しないNPOには法人税を課税されるいわれはない。原則非課税は当然であって、優遇ではないということになる。

一方、法人が独自の担税力を持つと考えれば（法人実在説）、営利か非営利かという組織形態に関係なく、法人には原則課税すべきという論も成り立つ。

収益事業への課税

以上は法人の本来的な事業に対する課税の問題だが、多くのNPOは収益事業と非収益事業の両方を営んでおり、収益事業にどのように課税すべきかという点も問題となる。現行税制では、公益法人が税法に規定する三三業種の収益事業を行う場合には、株式会社の三〇%より軽減された二二%の法人税率が適用される。小規模なNPO法人の場合も同様である。

NPOの行う収益事業は、しばしば営利企業と競争関係にあるから、これにどう課税するかは、営利・非営利間での競争のあり方を規定する重要な要素である。筆者は、収益事業に軽減税率を適用する根拠は薄弱で、営利企業と競合する事業に対しては、営利企業と同じ税率で課税してもよいと考えている。

制度設計は百年の大計で

これまでの議論の経緯を踏まえ、いくつかの論点を指摘しておきたい。

第一は、今回の議論の対象が、民法法人、NPO法人、中間法人に限られていて、学校法人、社会福祉法人、宗教法人など他の非営利法人の改革には何も触れていないことである。しかし、現行制度では、たとえば社会福祉法人がNPO法人や民法法人に比較して税制上優遇されているなど、縦割りになった各制度の間の不均衡は無視できない。非営利法人制度全体について、一から見直すことが必要になっているのではないか。

第二に、今回の議論は、非営利法人制度と課税のあり方という限られた問題であったが、原理原則に立ち返って、法人税の課税根拠を考えるよい機会だということである。同時に、

今後予想される外形標準課税の導入や消費税の見直しなどを視野に入れると、住民税、固定資産税など法人に納税義務がある他の税を含め、非営利法人への課税のあり方について、包括的に再検討すべきだと考える。

第三は、政府内で改革大綱検討の中心となってきた「公益法人制度の抜本的改革に関する懇談会」や税制調査会・非営利法人課税ワーキンググループの議論の仕方が、閉鎖的だという点である。両会議とも、議事録をホームページなどで公開し、一見オープンであるように装っているが、制度改革の考え方や方向性について記した重要な討議資料がかなりの期間非公開とされるなど、運営の閉鎖性が憂慮される。

今回の改革は、日本の市民社会の将来像を規定する極めて重要な改革である。法人制度も税制も百年のタイム・スパンで設計すべきであり、時間を惜しまずオープンかつ徹底的な議論を行うべきであろう。

新しい非営利法人制度について

日本NPOセンター常務理事・法政大学教授 山岡 義典

1. 公益法人類型について

- ・ 従来の民法 34 条の公益法人制度は廃止し、現行の中間法人制度とは別に、新たな非営利法人類型を民法または（民法によって特定された）非営利法人基本法に定める。
- ・ 次の 2 , 3 項が満たされるなら、特定非営利活動法人制度はこの非営利法人制度に含めてよい。
- ・ 非営利法人基本法を定めるなら、現在の中間法人も準非営利法人（または第 2 種非営利法人）として、その中に含めて定める。
- ・ 社会福祉法人、学校法人等も法人格取得についてはこの非営利法人制度において設立し、それぞれの事業内容やガバナンスのありかたに応じた認定制度によってそれぞれの名称使用をとまなう法人と認定することが望ましい。

2. 設立要件

- ・ 通常時や解散時における構成員への配分禁止および情報公開を含む一定の組織ガバナンスを基本要件として、準則主義により（公証人の認証と登記所への登記で）設立可能とする。
- ・ 基本要件は、主要なものは法に定めるが、一部は法律の範囲内で定款に明記する。

3. 税

- ・ 会費、寄付金、助成金、補助金などの非収益事業収入（対価性のない収入）は非課税とする。

- ・ 法人運営上は原則非課税として特定の収益事業（現行は 33 業種）のみを課税する方式が望ましいが、課税上の問題が残るなら、あるいは社会的な理解が得られやすいなら、非課税事業を列挙する方式とすることも検討する。（この場合、言葉としては原則課税非収益事業非課税となるが、言葉にこだわる必要はない）
- ・ いずれにしても、年間事業費が一定の金額（例えば 1000 万円）を超える場合は、税務署への届出を義務付ける必要がある。
- ・ 別に登録制度（認定制度も検討可）をもうけて、事業および決算の報告内容において一定の要件を満たした法人（登録法人）については、みなし寄付金制度、金融収益非課税、寄付者の寄付金控除（損金算入）制度などの税制優遇制度を適用する（軽減税率は適用せず、みなし寄付金の枠を拡大する）。
- ・ 登録制度は、適用する税制優遇制度の内容によって、第 1 種、第 2 種、第 3 種などの種別を設けることも考えられる。
- ・ 登録要件は年間支出規模に応じて何段階かに定めるものとし、小規模なものは緩やかに定める。
- ・ 登録（または認定）機関は、英国のチャリティ委員会に準じる第三者的な専門機関とする。

4 . ガバナンス

- ・ 社団型については、現在の特定非営利活動法人に準じたものとする。
- ・ 財団型については、基本財産の管理・運用（使用目的等）および取り崩しの条件について定める他、評議員会を設けて理事会のチェックが可能な仕組みとする。
- ・ 情報公開については、誰でもが設立要件の確認をできることを前提に、現行の特定非営利活動法人に準じた内容と方法とし、所轄庁の役割は第 3 項で述べた登録機関（またはその都道府県組織）が行うものとし、閲覧もそこできるとする。将来はウェブサイトへの公表義務付けを考える。

5 . 財団

- ・ 新たな非営利法人制度においては、会員制度をもたない財団型の法人も可能なようにする。
- ・ 組織ガバナンスにおいては、社団型とは異なる厳しさが要求される。
- ・ 登録された財団型の非営利法人には、基本財産の金融収益非課税を適用することが必要。