

5 . 公益法人改革における議論のポイント

「行政委託型公益法人」に対する事務・事業についての見直しに端を発した公益法人改革は、「行革事務局」の「公益法人制度の抜本的改革に向けて（論点整理）」において、新法人は、その設立に関し準則主義とするなど、現行制度より緩和しているものの、34条法人、NPO法人、中間法人の一本化が示されている。そして、「政府税調」では、従来、34条法人、NPO法人に適用されていなかった非収益事業に対する課税措置が盛り込まれている。

この案は、34条法人、NPO法人をはじめとする関係者に、様々な波紋や議論を呼ぶ。特に、34条法人、NPO法人、中間法人という法人の主旨や性格、相対的に法人規模の異なる3法人の一本化や非収益事業に対する課税措置についての是非、また、“その制度設計が中間法人法に寄っている”などとの指摘もあり、NPO法人や34条法人にとって活動の大きな制約に繋がる等との懸念が出されている。このため、各地で公益法人改革に関するセミナーやフォーラムが開催され、提言や意見申し入れも相次いで行われている。このような状況から、当初14年度末を予定していた「公益法人制度改革大綱（仮称）」の策定が遅れ、平成15年6月に「基本方針」として、今後の方向性を示すに留まっている。

ここでは、公益法人改革を巡る議論について、その問題点や議論のポイントについて整理を行う。

（1）公益法人改革の流れ

平成12年1月、閣議決定された「行政改革大綱」では、中央省庁等の改革・規制緩和・地方分権・特殊法人等の改革の4つが行政改革の重要課題として挙げられ、その中に「公益法人に対する行政の関与の在り方の改革」が位置付けられた。

これは、「行政の組織・制度の抜本改革」において、「1 特殊法人等の改革」、「2 国家公務員、地方公務員制度の抜本的改革」、「3 行政評価システムの導入」、「4 公会計の見直し・改善」に次ぐ5番目の課題として位置付けられているもので、主として国から補助や委託を受ける「行政委託型公益法人等」²⁸を中心に、行政関与の在り方について見直しや検討を行うとしている。具体的には、「行政委託型公益法人等」に対して、官民の役割分担、規制改革、財政負担の縮減・合理化の観点から、国から委託等、推薦等を受けて行っている検査・認定・資格付与等の事務・事業、国から交付されている補助金・委託費等、についてを見直し、平成13年度末を目途に実施計画を策定した上で、17年度末までのできる限り早い時期に実施することとしている。このほか、国からの委託・推薦・補助金等に係る事業内容の公開や外部からの業績評価を進めるとともに、指定法人の情報公開の在り方や公益法人会計基準の改善策、役員報酬の在り方についても検討を行うとし、都道府県

²⁸ 「行政委託型公益法人等」とは、特定の法令等により、各官庁から制度的に事務・事業の委託等・推薦等を受けている34法人の総称。なお、単に国から補助金・委託費等の交付を受けている34条法人は、行政委託型公益法人等には含まれない。

所管の「行政委託型公益法人等」についても、この改革と同様の措置を講ずるよう要請するとしている。

これを受けて「行革事務局」では、平成 13 年 4 月 13 日に「国所管の公益法人に対する総点検の結果について」を公表するとともに、行政代行的な事務・事業や、国から補助・委託等を受ける事務・事業に関する改革の視点と課題を整理し、これを今後の検討の事務的な指針として取りまとめた「行政委託型公益法人等改革の視点と課題」(以下、「視点と課題」という)を公表する。同年 7 月 23 日には、「視点と課題」を踏まえ、改革を具体化するための基本的な方針「行政委託型公益法人等の改革を具体化するための方針」が政府行政改革推進本部(以下、「行革本部」という)に報告・了承された。こののち、同方針に従って「行革事務局」と関係府省とが必要な検討・調整を行った結果として、平成 14 年 3 月 28 日に「公益法人に対する行政の関与の在り方の改革実施計画」が「行革本部」に報告・決定され、翌 29 日に閣議決定される。

一方、この「視点と課題」には、公益法人制度の抜本的改革の必要性についても言及されている。

「行革事務局」では、これを踏まえ、公益法人制度に関する問題意識を「公益法人制度についての問題意識～抜本的改革に向けて～」(以下、「問題意識」という)として取りまとめ、平成 13 年 7 月 23 日に「行革本部」に報告した。「問題意識」では、34 条法人の有意性を述べつつも、“34 条法人の在り方に対する批判・問題点、NPO 法人や中間法人が制度化される中で指摘されている問題への対応を含め、公益法人の果たすべき役割やあるべき姿を見据えながら、制度の抜本的な改革が必要”とした。そして、主な検討課題として『『公益』の範囲、『公益性』の判断』、「公益法人(34 条法人)の設立許可』、「主務官庁の指導監督』、「公益法人(34 条法人)の機関・組織・ガバナンス・規律のあり方、監査等』、「公益法人(34 条法人)のディスクロージャー』、「公益法人(34 条法人)に対する税制』、「公益法人(34 条法人)から中間法人・営利法人への移行」を挙げている。

図表 5 - 1 「行政委託型公益法人等改革の視点と課題」における公益法人制度の抜本的改革の必要性

公益法人制度の抜本的改革の必要性

公益法人の大半を占める行政代行的事務・事業を行っていない公益法人にあっても、昨今不適切な運営に起因する不祥事が明るみに出ており、国民の公益法人全般に対する見方が厳しくなっているところである。このため、去る 1 月 30 日の閣僚懇談会において、橋本行政改革担当大臣から国所管の公益法人に対する総点検を各府省に要請し、4 月始めまでにその結果の報告を受けたところである。

このような状況を踏まえると、大綱に示された改革の方針は現在の公益法人に対する国民の批判の全てに応えるものとは必ずしも言い切れないことから、国所管公益法人の総点検の結果等も踏まえた対応が必要である。

その際には、公益法人制度の基になる民法の規定が必ずしも十分体系的に整備されていないと考えられること、いわゆる NPO や中間法人が制度化され又はされつつあること等をも考慮する必要がある。

以上の状況に鑑み、今後行政改革推進事務局としては、関係府省と連携しながら、立法化を含めたより抜本的な公益法人制度改革に向けた基本的方向を示すべく検討を進めることとしたい。

資料：内閣官房行政改革推進事務局「行政委託型公益法人等改革の視点と課題」

図表5 - 2 「公益法人制度についての問題意識～抜本的改革に向けて～」
における主な検討課題

検討課題	現状	主な指摘
「公益」の範囲、「公益性」の判断	主務官庁が「公益性」を判断して設立されている。	<p>「公益」に関する事業を行うはずの公益法人が、国民の眼から見て必ずしも「公益」とは言い難い事業を行っているものもあり、その判断を厳格に行うべきではないか。</p> <p>主務官庁制（主務官庁による設立許可や監督）の下で、公益性の判断が、主務官庁の自由裁量に委ねられているため、統一のとれていないものとなっているのではないか。</p> <p>公益の内容は多種多様であり、全国統一的な基準を設けたり、行政が一律の基準で判断したりすることは、現実的には難しくなっているのではないか。</p>
公益法人の設立許可	主務官庁が設立を許可している。	<p>主務官庁制の下で、公益性の判断が、主務官庁の自由裁量に委ねられているため、統一のとれていないものとなっているのではないか。</p> <p>官主導で、公益法人を設立したり、行政代行的機能を担わせたりしている場合があるのではないか。特に、公益法人という民間法人に行政代行的機能を担わせることは不適當ではないか。</p> <p>公益活動を行う民間の法人について、設立に当たり、今後もなお許可主義を維持する必要があるか。</p>
主務官庁の指導監督	<p>主務官庁の指導監督主務官庁制の下で民法及び「指導監督基準」にのっとり指導監督が行われる仕組みとなっている。</p> <p>監督する立場の主務官庁の体制（組織・人員）に比べ、法人の数が増加傾向にある。</p> <p>「指導監督基準」において、理事のうち所管官庁の出身者が占める割合は理事現在数の3分の1以下とされている。</p>	<p>主務官庁の指導監督が必ずしも行き届いておらず、監督の在り方を改善する必要があるのではないか。</p> <p>指導監督により法人の健全な運営を確保するといった考え方に限界はないか。</p> <p>不適切な活動を行った公益法人には、より厳正な対応をすべきではないか。</p> <p>公務員の再就職先として安易に用いられているのではないか。また、その在り方につき見直すべきではないか。</p>
公益法人の機関・組織、ガバナンス・規律のあり方、監査等	現行民法は、主務官庁の設立許可を前提に、公益法人の機関・組織、監査等について、詳細な規定を置いていない。	<p>昨今、公益法人の不適切な運営に起因する不祥事が明るみに出ているが、公益法人の適切な運営を確保するための内部管理機能が不十分なのではないか。</p> <p>法人が自律性を持った責任ある運営を図るための方策を検討する必要はないか。</p>
公益法人のディスクロージャー	法律上の規定はないが、公益法人の「指導監督基準」において、各法人は、定款・寄附行為、事業報告書、収支計算書、貸借対照表等を、原則として一般の閲覧に供することとされている。	<p>「公益」を目的とする法人であるにもかかわらず、その実態が国民から見て明らかとなっていないのではないか。</p> <p>現在行うこととされているディスクロージャーが徹底されていないのではないか。</p> <p>事業内容のディスクロージャーについてのルール化や、手法・内容の改善を図る必要はないか。</p>

検討課題	現状	主な指摘
公益法人に対する税制	公益法人に対しては、税法上の収益事業以外の事業から生じた所得の非課税措置、収益事業から生じた所得に対する軽減税率の適用、収益事業部門から公益事業部門への支出についての損金算入等の措置がある。 また、特定の公益法人（特定公益増進法人等）に寄附を行った者に対しては、寄附金控除等の措置がある。	営利法人が行う事業内容と大きな差がないものが税の恩典を受けるのは不公平ではないか。 税の恩典の付与については、公益法人という「類型」によるのではなく、それを付与するに値する公益性を有する法人や事業等に限ることは考えられないか。 公益法人に対する課税について、執行面での対応を充実させる必要はないか。
公益法人から中間法人・営利法人への移行	公益法人から中間法人への移行についてのメルクマール、手続規定がない。 営利法人への転換については、「公益法人の営利法人等への転換に関する指針」が存在するが、実例はほとんどない。	公益法人の活動は極めて多種多様であり、何らかの類型化を行った上で、適切な法人形態への移行を図るべきではないか。 「公益」とは言い難い事業を行っているものに関し、実際に他の法人形態への移行が起きるように、措置を行う必要はないか。 公益法人は民間法人であり、一旦公益法人として設立を許可した以上、他の法人形態に移行させることは、法人側の賛意が得られない限り難しいのではないか。

資料：内閣官房行政改革推進事務局「公益法人制度についての問題意識～抜本的改革に向けて～」より価値総合研究所作成

その後、民間非営利活動を社会・経済システムの中に積極的に位置付けながらも、公益法人（34条法人）について指摘されている諸問題に適切に対処するとの観点から、関連制度（NPO、中間法人、公益信託、税制等）を含めて抜本的かつ体系的な見直しをとした「公益法人制度の抜本的改革に向けた取組みについて」が平成14年3月29日に閣議決定された。そして、この見直しに当たっては、関係府省や民間有識者の協力のもと、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、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必要な措置を講じるとした。

このうち、「行革事務局」は、同年4月13日に公益法人制度を「ゼロベース」で見直すことの必要性について、法人の設立、指導監督、ガバナンス、ディスクロージャー等の点から分析し、問題意識や主張として取りまとめた「公益法人制度の抜本的改革の視点と課題について」を公表し、また、6月にかけて、民間有識者ヒアリングを実施した。同年8月2日には、公益法人制度の抜本的改革に関する中間取りまとめ「公益法人制度の抜本的改革に向けて（論点整理）」を公表するとともに、これに対する意見を広く国民から意見を募集すべく、9月10日までの間、パブリックコメントの募集を実施した。

この「論点整理」は、34条法人について、関連制度も含めた形で抜本的に見直し、これを「非営利法人制度」として再構築し、そのあるべき姿として、法人設立の簡便性、公益性判断指標の明確化と客観性、行政庁の関与の最小限化、法人運営の透明性の担保、時代

の変化に対応が5つの視点による改革パターンを示した。ただし、「論点整理」は、改革の対象を34条法人と中間法人とし、NPO法人は新制度の中に発展的解消とした。また、“公益法人制度”の“抜本的改革”としているものの、社会福祉法人、学校法人、宗教法人等の特別法に規定された法人を含んでいない。

その後、「行革事務局」は、有識者等による「公益法人制度の抜本的改革に関する懇談会」を設置し、平成15年3月の「公益法人改革大綱」閣議決定に向け検討を本格化するとともに、「政府税調」では、これを受けて「非営利法人課税作業部会」を設置し、新制度における課税取扱い等の検討を進めた。

そして、平成15年2月7日、「非営利法人課税作業部会」にて、新非営利法人制度では原則課税の方針が示される。これは、新「非営利法人制度」に対しては、34条法人、NPO法人などが非課税扱いとなっていた会費収入、寄附金収入などの非収益事業も含めて原則課税とし、一定の要件を満たす非営利法人を「登録非営利法人(仮称)」として対価性のない事業を非課税とするという、2段階方式になっている。

以上のように、これまでの経緯をみると、当初、「行政委託型公益法人」の改革等を中心とした公益法人改革は、昨今の不適切な運営に起因する不祥事等を理由に公益法人全般の見直しに波及している。そして、「論点整理」では、全体的には非営利活動の促進を目的に準則主義の採用などの規制緩和を謳っているものの、検討の視点が“公益”というには不適當な法人や不良法人の除外に重きが置かれている。この結果、「論点整理」では「改革パターン1」に3つの選択肢を示しつつも、公益性の判断を伴う場合は行政庁が認証し、行政庁が関与しない又は公益性の判断を法人制度上行わない場合の税制適用の判断は税務当局が行うとしている。そして、これは非営利法人といえども準則設立の場合は原則課税、行政が関与する登録法人にのみ非課税措置を適用するという議論につながっている。

この原則課税論については、34条法人、NPO法人の関係者や一部の府省から、“折角、育ちつつある市民活動等の促進を阻害する”などといった反対の声があがり、さらに、平成15年3月の与党内協議では、当面の改革対象として中間法人、NPO法人を除き、34条法人だけとすることが合意される等、紆余曲折がみられる。

当初、「行革事務局」は平成15年3月末を目途に改革の具体策を盛り込んだ「公益法人制度等改革大綱(仮称)」を策定するとしていたが、上述のような状況から、その策定は遅れ、平成15年6月27日、「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」が閣議決定される。しかし、その内容は、今後の検討の方向性として、“非営利法人制度のさらなる具体化に合わせて引き続き検討する”などの内容にとどまった。

(2)「論点整理」の概要

公益法人制度の抜本的改革の必要性

「論点整理」では、公益法人制度の抜本的改革の必要性として、次の4つの視点を整理

している。

図表 5 - 3 「論点整理」における公益法人制度の抜本的改革の必要性

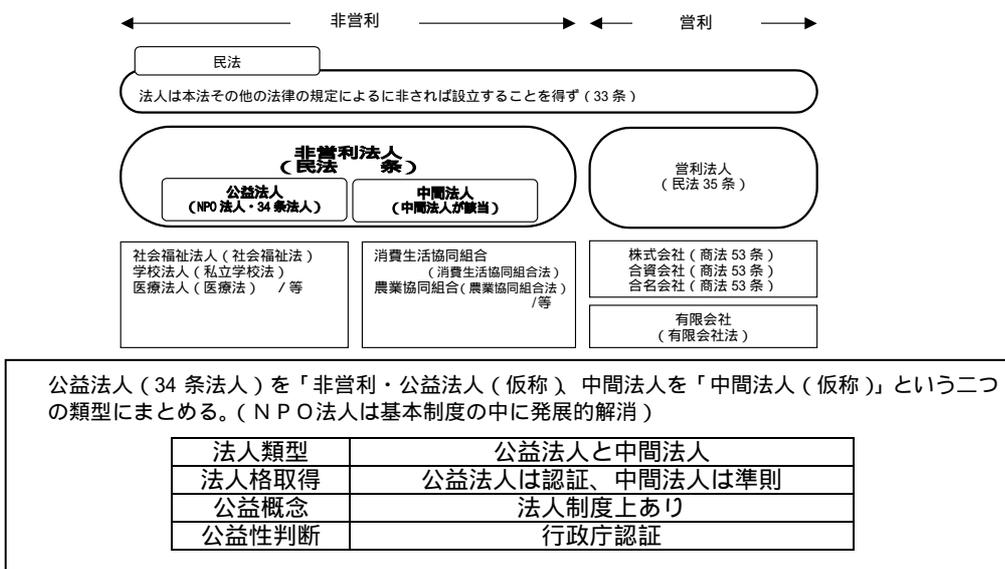
- (1) 我が国の公益法人（民法第 34 条の規定により設立される社団法人及び財団法人をいう。以下同じ。）制度は明治 29 年の民法制定以来 100 余年にわたる歴史を有しているが、この間、制度の抜本的な見直しは行われてこなかった。その一方で学校法人等の特別法に基づく公益を担う法人制度が多数創設されてきている。
- また最近では、特定非営利活動促進法（以下「NPO法」という。）が制定され、比較的広い分野で活発に活動を展開しつつある。さらに、非営利非公益法人制度が存在しなかった民法の問題点を補って中間法人法が整備された。しかし、制度論としてはかえって複雑になったとの指摘もある。
- (2) 一方、今後の我が国社会において民間非営利活動が果たすべき役割はますます重要となり、公益法人は、これら非営利（ ）の活動を担う代表的な主体として、歴史的に一定の大きな役割を果たしている。
- しかし、公益法人制度に関しては、その運営、指導監督、ガバナンスなどの在り方について、次のような批判がしばしば見受けられ、制度の廃止も含めて検討すべきではないかとの意見もあるところである。
- ア．主務官庁の自由裁量による許可主義を採用しているため、法人設立が簡便ではない。また、同一法人に対しても事業分野ごとの主務官庁の指導監督があり、極めて煩雑である。
 - イ．公益性の判断基準が不明確であり、かつ、行政が自由裁量で判断するのは良くない。
 - ウ．主務官庁による一般的な指導監督権限を背景に、不祥事が発生するたびに指導監督が強化されてきたが、こうした事前規制の仕組みが限界に来ている。
 - エ．公益法人への公務員のいわゆる「天下り」が多く、その公益法人への検査、検定等の行政事務の委託等により、民間企業や個人の活動が著しく阻害されている事例が多数見受けられる。
 - オ．現状のディスクロージャー（業務・財務等の資料の開示）は、インターネットの活用等の改善もなされているが、その内容が分かりにくい、あるいは法的根拠を持たないガイドラインに基づく制度のため必ずしも徹底されない等の問題がある。
 - カ．公益性を時代や法人活動の変化に即して柔軟に見直す仕組みがなく、公益法人の中には公益法人といえない、営利法人や中間法人に本来的に分類されるべき性格のものが混在している。
 - キ．財団法人については、低金利時代に運営が困難になっており、また社団化しつつあるものも見受けられる。財団法人制度の抜本的改革が必要である。
- 「非営利」とは、剰余金を構成員に分配することを目的としないことをいう（以下同じ）。
- (3) 営利法人の基本法である商法が、コーポレート・ガバナンス（企業統治）の観点から、近年数次にわたる大幅な見直しが行われていること、NPO法及び中間法人法の国会審議の際の附帯決議において、公益法人制度の見直しについても言及されていることも踏まえれば、いまや公益法人制度そのものについて関連制度も含めて抜本的かつ体系的な見直しを行い、真に時代の要請にこたえ得る非営利法人制度の基本的制度として再構築することが必要である。
- (4) この場合現行のNPO法は民法の特別法としても独特の存在であるので新たな基本的制度の中に発展的に解消される可能性が高いと考えられる。

資料：内閣官房行政改革推進事務局「公益法人制度の抜本的改革に向けて（論点整理）」

非営利法人制度のあるべき姿

「論点整理」では、非営利法人制度のあるべき姿としては、次のようなものが求められるとしている。

< 改革パターン2（参考パターン）の考え方 >



資料：「公益法人制度の抜本的改革に向けて（論点整理）」より価値総合研究所作成

図表5-6 「論点整理」における非営利法人制度改革の方向

非営利法人制度のあるべき姿を踏まえ、公益法人制度改革の方向性に関し、法人類型、法人格取得、公益性判断、適正運営の確保という4つの視点について、それぞれ複数の選択肢を示す。

なお、現行の財団法人制度については、基本財産を持った非営利の法人とすること、公益信託制度を改革してその中に取り込むこと、などが方向性として考えられる。

(1) 法人類型

法人類型としては、次の2通りの改革パターンが想定されるが、法人設立が簡便であり、より抜本的かつ体系的な見直しとなる改革パターンを基本検討パターンとして検討する。しかし、議論を深める上で有益であるので、改革パターンも参考パターンとして併せて検討することとする。

ア．公益法人と中間法人という類型を「非営利法人（仮称）」という一つの類型にまとめる。（改革パターン）

イ．非営利法人を2類型に分け、公益性を有するものは「非営利・公益法人（仮称）」という類型とし、非営利非公益の法人（現行の中間法人）は、新制度においても中間法人（仮称）」という類型とする。（改革パターン）

(2) 法人格取得

ア．改革パターン の場合、法人格の取得は登記のみによることとする（準則主義。）

イ．改革パターン の場合「非営利・公益法人（仮称）」は行政庁の認証により法人格を取得し（認証主義）、「中間法人（仮称）」は登記のみによることとする（準則主義）

(3) 公益性の判断

改革パターン の場合、法人格の取得とは別の問題として、公益性判断の要否が問題となり、ア又はイの選択が必要である。

ア．法人制度上公益性判断の仕組みを設けない。この場合、公益性の判断は税法の適用についてのみ行われることとなる。

イ．法人制度上、公益の概念を取り入れ、法人の公益性を個別に判断する仕組みとする。この場合、公益性の判断は次の方法のいずれかによることとする。

定款に公益の要件（不特定多数の者の利益を図ること、剰余金を構成員に分配しないこと、残余財産は類似公益法人又は国若しくは地方公共団体に寄附すること）を定めた場合には、非営利公益法人を称することが出来ることとする。ただし、税法の適用は税務当局の判断で行われる。

公益性の判断を、主務官庁制の弊害を排除した上で、行政庁の認証によって行うこととする。この場合、法人設立時の申請により認証する制度と、非営利法人としての一定期間の活動実績で判断し認証する制度が考えられる。

イの場合、公益について法律上可能な限り明確に定義することが必要と考えられる。

また、公益性の認証等を受けた法人について、公益目的の遂行を制度上、担保する仕組み（日頃の活動や支出への一定の制限特別のガバナンス等）や、公益性の認証等が取り消された場合の解散時の残余財産の取扱い等を検討する必要がある。

改革パターン の場合も同様に、公益について法律上可能な限り明確に定義すること、公益目的の遂行を制度上担保する仕組みを検討することが必要である。

また、公益性を有することをもって法人格を取得しているため、設立後に公益性が失われた場合には、法人格そのものを取り消すこと（又は、財産承継に伴い不当な利得が生じないように、移行に関し公平かつ合理的なシステムを構築した上で、他法人類型へ移行させること）が考えられる。

(4) 適正運営の確保

ア．セルフ・ガバナンス（法人の自治制度）の確立

行政の関与を最小化し法人のガバナンスを強化する。

具体的には、理事、監事や社員等の権限、責任や相互の牽制機能等を法制上明確化すること（罰則の在り方も併せて検討する必要がある）、営利法人並みのガバナンスを求めること（社員による代表訴訟等の可否も検討する必要がある）が考えられる。

さらに公益性の確保という観点から、たとえば、寄附者や市民による監査請求、理事の公益遂行義務の明確化等の特別のガバナンスを求めることも考えられる。

現行の財団法人の基本財産取崩しや資産運用については、指導監督で制約が設けられているが、新しい制度で基本財産を持った非営利の法人の制度を採用した場合、自己責任に基づく自律的な運営を促す観点（法人運営の安定性や継続性は法人自らの責任に委ねるべき）から、こうした制約を緩和ないし廃止することも考えられる。

イ．ディスクロージャー制度の確立

利害関係人等を対象としたディスクロージャーを法制化することが考えられる。

さらに、法人の目的・事業の公益性や、活動が寄附等で支えられる等の観点に着目し、国民一般に対し誰もが分かりやすい形でのディスクロージャーを求める仕組みを検討することも考えられる。

ウ．事後チェック主義への転換等

不祥事の未然防止には限界があることから、事前の指導監督ではなく事後的チェックで規律する「事後チェック主義」へ転換すべきであるとの意見がある。この場合、法人格取得の方式に応じ次のように考えられる。

準則的に法人格が取得できる場合

現行の中間法人と同様、裁判所が利害関係人等の請求により、解散命令等を行う（制度としての機動性が課題）

法人の設立に当たって行政庁が認証を行う場合

現行のNPO法人と同様に当該行政庁が法律の規定に従って報告徴収、改善命令等を行った上で、法人格取消し等を行う。

(5) 税制上の措置

今後、新たな法人制度の姿に対応した税制上の措置の在り方について、課税の公平性・公正性を踏まえつつ「公益法人制度等改革大綱（仮称）」策定の時期（平成14年度中）を目途に基本的な方向が示されるよう財務省総務省等関係府省においても検討を進めていく必要がある。その際、租税を減免する措置を講ずるにふさわしい要件やそれを担保する仕組み等について根本に立ち返った検討を行うべきである。

なお、法人制度の改革パターンからみた場合の税制上の論点の例は以下のとおりである。

ア．改革パターン の場合

法人制度上、公益性の判断を行わない場合、非営利法人やその活動のうち公益性の観点から一定の基準に該当するものを他と区分し、税制上優遇する仕組みを設定することについて検討が必要である。

定款に公益の要件を定め、非営利公益法人を称することができることとした場合、設立手続に着目すれば現行中間法人と同様と考えられるが、他方、活動目的等に着目すれば現行のNPO法人と同様と考えられる。何に着眼して税制上の措置を行うか検討が必要である。

公益性の判断を行政庁の認証によって行う場合、その認証について現行のNPO法人と同様に税制上の措置を連動させるかどうか、また連動させる際はどのような公益性判断の具体的基準が必要か等について検討が必要である。

イ．改革パターン の場合

「非営利・公益法人（仮称）」は、法人の性格としては現行のNPO法人と同様と考えられる。その認証について現行と同様、税制上の措置を連動させるかどうか、また連動させる場合はどのような公益性判断の具体的基準が必要か等について検討が必要である。

「中間法人（仮称）」は、法人の性格からして現在と同様、原則課税と考えられる。

ウ．今回の法人制度の見直しにあわせ、現行の特定公益増進法人、認定NPO法人の制度を見直し、いわゆる寄附文化を育てる観点も踏まえつつ、寄附に対する税を減免するにふさわしい公益的活動がどのようなものか等を含め、寄附に係る新しい税制上の措置を検討する必要がある。

エ．なお、税の優遇措置を付与する前提となる公益性の判断を行う主体については、行政庁、税務当局のほか、英国のチャリティ委員会のような独立機関に行わせるべきであるとの意見も踏まえ検討する。

(6) 現存する公益法人の他法人類型への移行

ア．公益法人制度を抜本的に改革するという趣旨からすれば、現存する公益法人についても改革後の非営利法人制度の姿に合わせた整理が必要である。

現存する公益法人から、新しい「非営利法人（仮称）」（パターン ）のうち公益性の認証等を受けたもの、又は「非営利・公益法人（仮称）」（パターン ）への移行については、これらが公益性の判断を必要とされるものであることから、現存する公益法人のうち、あらかじめ一定の判定を経てふさわしいと認められた法人についてのみ移行を認めることが考えられる。

それ以外の法人については、法人格を失わせることが基本と考えられるが、直ちに法人格を失わせるのではなく、たとえば一定期間を限って、営利法人「非営利法人（仮称）」（パターン ）のうち公益性の認証等を受けていないもの、又は「中間法人（仮称）」（パターン ）に円滑に移行できるよう、法規定の整備により対応することも考えられる。

イ．上記の整理を行う際、公益法人の財産は、公益目的のために処分されるべきものと解されていること、税制優遇等による上積みが含まれていることにも留意して、財産承継に伴い不当な利得が生じないように、移行に関し公平かつ合理的なシステムを構築する必要がある。

資料：内閣官房行政改革推進事務局「公益法人制度の抜本的改革に向けて（論点整理）」

(3) 「論点整理」に関する議論のポイント

問題点の認識について

「論点整理」では、公益法人制度 100 余年の歴史の中で、制度疲労をおこし、現状に合致していないなどの点を踏まえつつ、簡便性、客観性、自律性、透明性、柔軟性などの観点から制度設計の方向性が示されている。

しかしながら、「論点整理」等で例示されている公益法人制度の課題においては、不適切な法人や不良法人の存在など、ネガティブな面が示されている。

当然のことながら、不適切な法人に対する対応なども大切な視点であるものの、その視点のみが先行するあまり、不良法人の排除や規制するための要件などに議論が集中し、新しい制度が非営利活動の自由性、先進性、柔軟性などを阻害することにつながらないかとの懸念もみられる。

34 条法人・NPO法人・中間法人の一本化は妥当な考え方か

「論点整理」では、公益法人制度の基本である 34 条法人と中間的法人の一般法である中間法人を統合して「非営利法人」とし、NPO法人は、新制度の中で発展的解消として

いる。

しかしながら、前述のとおり、34条法人、NPO法人、中間法人は、そもそも立法主旨や観点が異なることから、その性格が大きく異なっている。

また、34条法人とNPO法人を比較して見ても、34条法人の平均年間支出が7億8,021万円（中央値5,959万円）²⁹に対し、平均年間収支1,860万円で1,000万円未満の法人が約6割³⁰と小規模な法人が主となっているNPO法人とでは、その規模において大きな較差がある。このため、新制度の検討に当たっては、規模等の格差を考慮に入れる必要がある。

特に、中間法人は、「準則主義」の設立できる非営利・公益の一般法人として位置付けられるものの、残余財産の分配が定款で可能となっている。しかも、「準則主義」の中、監督官庁が存在しないこと等を理由に、社員の有限責任制度の濫用防止と取引先等の保護の観点から有限会社並みの300万円の財産的基礎を求めている。ただし、平成14年11月に、広く中小企業等の設立を促すチャレンジ法(中小企業挑戦支援法)において資本金(基金)のハードルをなくしたことをみると、営利法人においても、この基金制度が法人設立の大きなハードルとなっていることがうかがわれる。

また、統合に当たっては、一般的にハードルが高い方の条件に合わせられるとの指摘もあり、この基金要件は、単純に、中間法人に合わせたものと指摘されている。

さらに、公益法人制度の“抜本的”な見直しという点から見ると、その対象が3法人に限るということについて疑問視する意見も多い。

財団法人の取り扱い

「論点整理」では、財団法人の記述は少なく、その方向性の中に、基本財産をもった非営利の法人とすること、公益信託制度を改革してその中に取り込むこと、が示されているに留まり、また、「論点整理」は、基本的には「社団」を視点を整理されている。

この「社団」に基づく改革は、出捐者の意思を尊重する財団法人の活動が大きく制約される可能性がある。また、公益信託制度の中に取り込むといった記述があることから制度廃止の懸念もある。この点については、どちらか一方に集約すべき問題ではなく、法人と信託とを併存するメニューとして示し、出捐の希望と選択に任せるべきであると考えられる。

準則主義

「準則主義」とは、一定の手続きにより法人設立が可能となるもので、基本的には公証人による定款認証の後、法人登記により設立される。現在、34条法人や特別法の公益法

²⁹ 平成14年度版公益法人白書

³⁰ 「NPO法人の実態調査」独立行政法人 経済産業研究所（2002年）

人、およびNPO法人については、主務官庁や所轄庁の許可・認可・認証を要するため、「定款」・「寄附行為」の公証人認証を規定していないが、中間法人法では営利法人と同様に、公証人による定款認証を要すると規定している（中間法人法10条）。

公証人は、法人運営の憲法たる「定款」・「寄附行為」の記載内容が、その法律に規定された内容を満たしているかについてのチェックを行う。その認証の後、登記に当たっても登記受理の審査（登記官による作成された定款等が法が定める内容を満たしているか等）が行われる。

この「準則主義」は、新非営利法人の創出促進に大きく資するとも考えられるが、他方、「準則主義」を採用した場合、監督官庁が存在しないことから、脱税や法人格の濫用、私的運用などを懸念する意見もみられる。

しかし、それらを重視するあまり、最低資産要件の設定や細かな規定を盛り込みすぎることになれば、多様な非営利法人の創出を認める新しい制度づくりの意義も薄れる。

このため、制度設計に当たっては、非営利活動の意義を改めて認識し、その活動を促す視点を重視することが期待される。

法人運営の適性化の確保

「準則主義」採用の延長線上として、法人運営の適正性や透明性の確保の観点から、セルフ・ガバナンス（法人自治）の確立と、ディスクロージャー（情報開示）制度の確立が「論点整理」で記されている。

セルフ・ガバナンスについては、「論点整理」では、理事・監事と社員総会の権限や責任、相互監視や牽制機能を法律上、明確化することとしている。また、社員による代表訴訟制や、寄附者・市民による監査請求なども視野に入れるとしている。

ただし、NPO法が理事（会）主導型・総会主導型などの様々な運営方法を認め、その選択は法人に委ねるとの視点に立脚していることを勘案すれば、法律に細かな規定を設けすぎることは、法人運営に影響を与えるものと考えられる。また、「財団」についての配慮も必要である。

一方、ディスクロージャー（情報開示）制度については、「論点整理」では、利害関係人や国民一般に対し分かりやすい形での情報開示を法制化することを想定している。

ただし、情報開示については、プライバシー保護との兼ね合いもあり、何をどこまで開示すべきかを慎重に検討する必要がある。

事後チェック機関

「論点整理」では、不祥事の未然防止から、事後チェック主義への転換を示し、裁判所による解散命令や、認証する所轄庁による報告徴収や改善命令、法人格取消等を挙げている。

ただし、「論点整理」では、裁判所については制度として機動性が課題であるとも記しており、結果的には所轄庁の認証が採用されるとの指摘もみられる。しかし、所轄庁認証は、準則主義とした当初の理念とは離れる。

この議論の延長線として、第三者機関の創設が議論されており、その形として、公正取引委員会のような行政委員会といった独立機関や、弁護士会や業界団体的な第三者機関を立上げ、民民による事後チェックまでの議論がみられている。

ただし、行政委員会の場合は、その権限をどこまで持たせることが適切かという議論もあり、また、税金により運営されることを考えれば、構造改革議論から離れるのではないかと指摘もみられる。

一方で、民民による第三者機関については、その実効性がどこまであるのか等の指摘もあり、また、民間組織に法律上、権限を持たせることが可能なのかとの意見もみられる。

いずれにせよ、事後チェック主義への転換に当たっても、その手法や主体なども含め、十分な議論が必要と考えられる。

(4) 税制に関する議論のポイント

「論点整理」を受けて、「政府税調」では新非営利法人に対する課税等に関する議論がなされ、「原則課税」の方針が示されている。

ここでは、税制に関する議論のポイントについて整理を行った。

原則課税

34条法人、NPO法人、中間法人の統合による新非営利法人制度では、法人税の「原則課税」を方針としている。

現在、34条法人、NPO法人は法人税法が規定する「収益事業（33業種）により生じた所得」に対する課税となっているのに対し、中間法人は「全ての所得」に対して課税となっている。この「原則課税」とは、“全ての所得に対する課税”、すなわち営利法人（普通法人）と同様の課税がなされることを意味する。

これは、中間法人が「原則課税」という現状に鑑み、それに合わせたものと想定される。

前述のとおり、法人税課税については、非営利性の観点に基づき、非収益事業は非課税とし、営利法人と同等の事業を行うものについては課税するということを方針としてきた。その背景には、営利法人と競争・競合する場合のイコールフットィング（競争条件の均等化）に由来しているが、「原則課税」となった場合、従来、非課税となっていた非収益事業（会費収入、寄付金収入等）から剰余金（繰越金）が生じた場合も課税対象となる。

「原則課税」の措置は、「準則主義」の採用により税逃れに利用されるのではないかと懸念が示される中で、課税上の特典を廃し、事前に脱法法人の混入を予防するとの観点から導きだされたとされる。

ただし、法人税は株主の利益分配への前取りとしての課税であり、これまでの歴史の流れや非営利性の意義を考えれば、非収益事業の非課税は優遇措置ではなく、利益を分配しない非営利法人にとって、当然の権利であると考えられる。また、「人格なき社団」の非収益事業が非課税であるところ、法人化した途端に課税されるのは、法人化を望む市民活動団体に対し、イコールフッティング(課税扱いの均等)を阻害するとの意見もみられる。

図表5-7 「政府税調」案に見る新旧制度比較

現行制度 (原則非課税 = 非収益事業は非課税)		新制度(「政府税調」案) (原則課税 = 全ての所得に対して課税)	
法人分類	課税対象	法人分類	課税対象
34条法人	収益事業(33業種)からなる所得に対してのみ課税	非営利法人	全ての所得に対して課税
NPO法人	収益事業(33業種)からなる所得に対してのみ課税		
中間法人	全ての所得に対して課税		

各種資料より価値総合研究所作成

登録非営利法人(仮称)

支援税制の適用に当たっては、社会貢献性など一定の要件を備えた法人を「登録非営利法人(仮称)」として国(特定の省庁)又は都道府県に登録した場合は「原則非課税」にするとの見解が示されている。

この要件として挙げられているのは、「非営利性(残余財産を社員等に分配しない法人)」、「社会貢献性」、「過大な内部留保をしない」、「適正な組織運営」の4つの視点・基準を満たすとしており、また、登録法人が行う「対価性のない収益」について非課税としている。

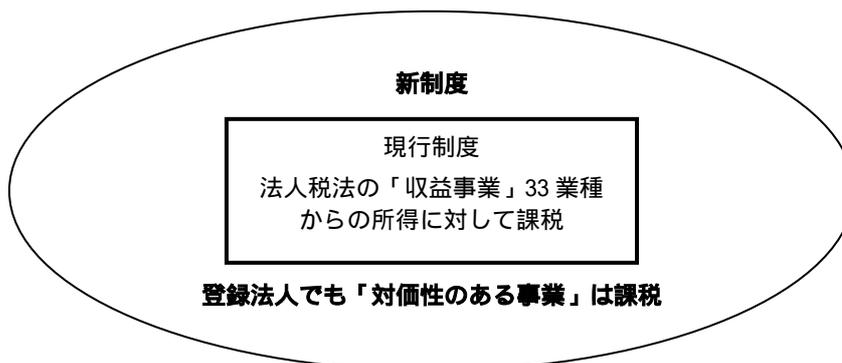
この「原則非課税」は、全ての所得に対して非課税措置とするものではなく、現在の制度上、「人格なき社団」や法人税法上の「公益法人等」が非課税扱いとなっていた非収益事業に対する非課税措置が該当するものと考えられるが、従前の制度に比べれば、この非課税対象が狭まることが見込まれる。

この「対価性のない収益」とは、これは法人税法上の収益事業33業種を指すのではなく、“対価を得る事業”全てとなる。

現行制度では、対価を得る事業のうち、法人税法が規定する収益事業の33業種に該当する事業から得た所得に対して課税で、それに該当しないものは非課税となっている。しかしながら、「政府税調」案では、対価があれば33業種に該当しない事業も収益事業とみなし、課税されることを意味する。たとえば、会員(社員)に対するセミナーやサービス提供も対価があれば課税対象となる。これは、たとえば、NPO法人が、廉価ながら社会的意義があることから提供しているサービスに対して、その展開を阻害する結果につながりかねないとの指摘もある。

このほか、4つの視点のうち、「社会貢献性」、「過大な内部留保をしない」、「適正な組織運営」についても、その基準が示されていないため、どのような基準により登録が可能になるのか不明である。その基準によっては、非営利活動の大きな阻害要因にもなりかねないため、慎重な議論が必要である。

図表 5 - 8 「政府税調」案に見る新旧制度比較



各種資料より価値総合研究所作成

(5) 公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針について

以上の経緯から当初、平成14年度末に予定されていた「公益法人制度改革大綱(仮称)」の策定が遅れる。また、“大綱”が“基本方針”に変更され、その内容は以下のとおり、今後の方向性を示すにとどまっている。

なお、基本方針に対する問題点等については、研究会の席上、議論されていないが、本研究会の座長の私見として、次のものが示された。

図表 5 - 9 公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針

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
1. 改革の目的と検討の方向等	
我が国においては、個人の価値観が多様化し、社会のニーズが多岐にわたってきている。しかし、画一的対応が重視される行政部門、収益を上げることが前提となる民間営利部門だけでは様々なニーズに対応することがより困難な状況になっている。	
これに対し、民間非営利部門はこのような制約が少なく、柔軟かつ機動的な活動を展開することが可能であるために、行政部門や民間営利部門では満たすことのできない社会のニーズに対応する多様なサービスを提供することができる。その結果として民間非営利活動は、社会に活力や安定をもたらすと考えられ、その促進は、21世紀の我が国の社会を活力に満ちた社会として維持していく上で極めて重要である。	
また、民間非営利活動は、国民一人一人に職場や家庭とは異なる多様な活動の場を与えるため、個人の価値観が多様化した現代社会に対応するものである。個人の様々な価値観を受け止め得る民間非営利活動を促進することによって、個人の活動の選択肢が広がり自己実現の機会が増進するものと考えられる。	
したがって、民間非営利活動を我が国の社会経済システムの中に積極的に位置付け、その活動を促進するための方策を講ずる必要がある。	

公益法人（民法第 34 条に基づく社団・財団をいう。以下同じ。）は、我が国の社会経済において重要な位置を占めているこのような民間の非営利活動を担う代表的主体として歴史的に一定の大きな役割を果たしてきている。

しかしながら、主務官庁の許可主義による我が国の公益法人制度は、明治 29 年の民法制定以来、100 余年にわたり抜本的な見直しは行われておらず、特別法による法人制度を除き、近年に至るまで、一般的な非営利法人制度がなかったため、時代の変化に対応した国民による非営利活動の妨げになってきたとの指摘がある。

特に、公益法人は、公益性の判断基準が不明確であり、営利法人類似の法人や共益的な法人が主務大臣の許可によって多数設立され、税制上の優遇措置や行政の委託、補助金、天下りの受け皿等について様々な批判、指摘を受けるに至っている。

こうした諸問題に対処し、更に 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ことが喫緊の課題となっていることから、次の方針をもって公益法人制度の抜本的改革に取り組むこととする。

2．新たな非営利法人

（1）一般的な非営利法人制度の創設

現行の公益法人制度は法人格の取得と公益性の判断や税制上の優遇措置が一体となっているため、様々な問題が生じている。

このため、法人格を一定の優遇措置と分離し、公益性の有無に関わらず新たに非営利法人制度を創設する。

この非営利法人制度は、民間の非営利活動を促進するため、準則主義（登記）により簡便に設立できるものとし、そのガバナンスについては、準則主義を採る現行の中間法人や営利法人を参考にしつつ、法制上の在り方を検討する。

なお、非営利法人制度の設計に当たっては、現行の公益法人制度の問題点を踏まえた検討を行い、現行の中間法人制度・NPO 法人制度との法制上の関係を整理することとする。

（2）非営利法人における公益性

公益性を有する場合の優遇措置の在り方については、特別法に基づく法人制度を含めた全体の体系の整合性に留意しながら引き続き検討する。その際、

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、プライバシーの保護等

を含め検討する。

3．新たな非営利法人に対する税制上の措置

法人は、普遍的な国民の納税義務の下で、一般的に納税義務が課せられており、公益性を有するなど一定の場合に税制上の優遇措置が講じられている。新たな非営利法人に対する税制上の取扱いについては、こうした考え方を踏まえつつ、非営利法人制度の更なる具体化にあわせて引き続き検討する。

4．移行等

現行の公益法人から制度改革後の非営利法人への移行については、公益法人が現に公益活動を営んでいることに配慮しつつ公平かつ合理的なシステムの下における円滑な移行措置の在り方について検討する。

また、財団については、今般の改革の趣旨を尊重しつつ、制度的課題も含め、その在り方を検討する。

5．今後のスケジュール等

有識者の協力を得つつ、関係府省との連携の下、内閣官房において上記の新たな非営利法人制度の検討を進め、平成 16 年末までを目途にさらに基本的枠組みを具体化した上で、所管省において税制上の措置に係る専門的検討を進めることとし、平成 17 年度末までに法制上の措置等を講ずることを目指す。

その間、新たな制度の検討状況を適時に公表する等、広く国民の理解を得つつ、円滑に改革を推進するよう努めるものとする。

「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」

松蔭女子大学経営文化学部教授 雨宮 孝子

1 はじめに - これまでの経緯

(1) 公益法人制度の現状と問題点

2002年3月、政府は公益法人改革に手をつけ、「公益法人制度の抜本的改革」について、03年3月までに制度改革の大綱(案)を提出し、05年度末までに法改正を行うことを閣議決定した。現在の公益法人制度は、今から100年以上も前、明治31(1898)年に施行された民法34条に規定がある。公益法人になるためには、福祉、環境保護、国際交流、教育など一定の公益目的があり、営利を目的としない団体が財団で、たとえば国際交流ならば外務省、教育ならば文部科学省というように、その団体の事業を所管する役所の許可が必要である。民法ができた当時は、現在のように民間公益活動が活発に行われることを想定しておらず、公益活動は国が独占的におこなうものであり、民間が公益活動を行う場合は、国の許可制とし、国の監督のもとでやらせるという考え方であったようだ(注1)。主務官庁による許可・監督制は、いくつかの問題を生じさせた。

その1つが、役所の公益性の基準に合致しない団体が、簡易に法人化できないこと、公益法人になった団体に対する主務官庁の規制により、民間の自由な公益活動が阻害されるということである。主務官庁による許可・監督制は、主務官庁の所管する事業しかできず、多様なニーズに柔軟に対応できることが真骨頂の市民団体にとっては、非常に使いにくい制度である。95年1月に起きた阪神淡路大震災で活躍した多くの市民団体などが、法人格を有さず、寄付の優遇団体でもなかったことが問題となり、98年3月に小規模の市民団体にも簡易に法人格が取得できる特定非営利活動促進法(いわゆるNPO法)が議員立法でできた。03年7月末現在、NPO法人はすでに1万2000以上が認証されているが、特定非営利活動が17分野に限定列挙され、新しい分野には対応できないという問題が残っている。

第2に、情報公開の義務づけのない主務官庁による許可・監督制は、設立された公益法人と主務官庁との癒着・天下り、補助金の無駄遣い、税制優遇の悪用を招くなどの問題が生じると指摘されてきた。96年7月の与党行政改革プロジェクトチームによる「公益法人の運営等に関する提言(以下「提言」という)」にもとづき、同年9月に「公益法人の設立許可及び指導監督基準」などが閣議決定され、これ以降、公益法人に対する指導監督が強化されたが、KSD事件に見られるように、主務官庁の許可・監督という事前チェックでは、不祥事の防止は実現できないということも露呈した。

第3に、与党の「提言」では、民法第34条の規定では、非営利だが公益性のない(いわゆる共益的な団体(たとえば、同窓会、同業者団体など)の法人化の道がないので、公益性を広く解して、公益法人の中に同業者団体や共済団体が含まれているのが問題だと指摘した。そこで、01年6月に共益的な非営利団体の法人化を準則主義で認める中間法人

法ができた。現在約300件が設立されている。しかし、中間法人は、存続上は、非営利であるが、解散後は、残余財産を分配できるため、税制上は、営利法人と同様の原則課税となっており、中間法人とNPO法人、公益法人の三つを含めた公益法人制度改革に、税制優遇についてさらなる問題を提起した。

(2) 公益法人制度改革の流れ

民間の非営利活動を行う団体の法人化については、基本法である民法で、主務官庁の許可による公益法人の規定しかなく、非営利でくれる特別法はすでに180以上存在する。しかも、たとえば、社会福祉法人は認可、宗教法人は認証、政党法人は準則というように、統一がとれていない。また、すでに述べたような問題点を解決するためには、わが国の公益法人制度を抜本的に改革する必要があることには、だれも異論を挟まないであろう。

内閣官房行政改革推進事務局（以下、「行革事務局」という）は、有識者からのヒアリングを通して02年8月、独自の論点整理を行った。その内容は、現行の公益法人、NPO法人、中間法人の三者をひとくりにし、準則主義による非営利法人を設立するというものであった（注2）。ただし、税制は、明確には示されなかった。この論点整理に対して160件を超えるパブリック・コメントが集まった。その多くが、私見と同様、準則主義による非営利法人の設立には賛成であるが、公益法人、NPO法人、中間法人の三つだけをひとくりにすることに疑問であり、税制に関しては、法人税だけでなく寄付税制についても民間の非営利活動の支援という考えから考慮すべきというものであった（注3）。

行革事務局は、02年11月「公益法人制度の抜本的改革に関する懇談会」を設置し、具体的な法人制度の部分の検討を、政府税制調査会（以下「政府税調」という）は、基礎問題小委員会の下に「非営利法人課税ワ - キンググル - プ（以下、ワ - キンググル - プという）」を設置し、税制の検討を開始した。

その後、行革事務局から政府税調へ、公益法人、NPO法人、中間法人の三法人を一本化し非営利法人を創設すること、税制優遇の対象としては、一定の要件を満たした「登録非営利法人（仮称）」とすること、三法人を一括して、非営利法人とする場合、原則課税とすることが説明され、ワ - キンググル - プでも原則課税の方針が出された（注4）。これに対してNPO法人側から、各地でのシンポジウムを通して公益法人制度改革からNPO法人をはずすよう申し入れがなされた。一方、公益法人からも、非公益で、解散後に残余財産を分配できるとする中間法人と公益法人を一緒にすること自体問題であると反発を強めた。

結局、行革事務局は、03年3月に予定をしていた公益法人制度の抜本的改革の大綱を発表できず、ひとまず2万6000ある公益法人だけを対象とする「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）」が、6月27日に閣議決定された。

2 「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」の概要

03年6月27日にようやく閣議決定した内容は概略以下のとおりである。

(1) 改革の目的と検討の方向等

ここでは、この「基本方針」を打ち立てた目的などが記載されている。

民間非営利部門は社会の多様なニーズに対応し、この活動は社会に活力や安定をもたらしている。この活動を促進するための方策を講ずる必要がある。これまで公益性の判断の不明確さ、不正な補助金、天下りの受け皿などの批判があったので、これらの諸問題に対処し、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、公益法人制度の抜本的改革を行う。

(2) 新たな非営利法人

1) 一般的な非営利法人制度の創設

法人格を一定の優遇措置とわけ、公益性の有無に関わらず一般的な「非営利法人」を準則主義（登記）で設立できるとする（注5）

非営利法人制度の設計にあたっては、現行の公益法人制度の問題点を踏まえた検討を行い、現行の中間法人制度・NPO法人制度との法制上の関係を整理する（注6）

2) 非営利法人における公益性

公益性を有する場合の優遇措置について、他の特別法の法人制度とのバランスを考慮し検討する。その際、公益性の客観的な判断基準の法定化、公益性の判断主体、法人のガバナンス、残余財産の在り方、情報開示、プライバシーの保護等を含めて検討する。

(3) 新たな非営利法人に対する税制上の措置

新たな非営利法人については国民の納税義務、公益性を有する場合の優遇措置の考えを踏まえ、引き続き検討する。

(4) 移行等

公益法人から新たな非営利法人への移行については、現に公益活動を営んでいることに配慮する。財団については、制度的課題も含め、その在り方を検討する。

(5) 今後のスケジュール等

関係府省との連携の下、内閣官房において、新しい非営利法人制度について04年末までを目途に基本的枠組みを具体化する。税制については所管省において検討を進めることとし、05年度末までに法制上の措置を講ずることを目指す。

閣議決定した「公益法人制度改革の基本方針」の概略は、上記のとおりであるが、その

具体的な内容は法制度、税制度ともに玉虫色で、結論は引き続き検討するという項目ばかりである。特に(2)の1)では、法人格の取得と公益性は分離するといいいながら、2)では優遇措置で、公益性を配慮するという。この場合、税制の優遇措置という意味であると思われるが、どの段階での税制優遇であるのかははっきりしない。さらに、公益性の客観的な基準を法定化するというが、どの法律に書き込むのかも不明である。また、公益性の判断主体については検討するというが、どのような主体を想定しているのかも不明である。

さらに分からないのは、税制についてである。まず国民の納税義務に言及した上で、公益性を要件に税制優遇するのが当然のような書き方をしている。確かに国民の三大義務のひとつに納税義務があるが、憲法30条は、国民に納税の義務を課するには法律に根拠がなければならないという意味である(憲法84条参照)。どのような税制にするかは、国の政策の問題であり、民間非営利公益活動を推進するための支援税制とすべきかどうか問われているはずなのである。税制に関しては次の項で具体的な問題を扱う。

(4)では、現行の公益法人の新しい非営利法人への移行については、現に公益性を有していることに配慮するとあるが、この意味が分かりにくい。「基本方針」が発表された03年6月27日、行政改革担当の石原大臣の記者会見では、「新しい非営利法人は準則主義で設立でき、原則課税となる。新しい非営利法人はまず1階に行き、2階に上がるには、「公益性」が必要であるとする。但し、現在の公益法人の移行については、一応、主務官庁が「公益性」を判定する。公益性が認められれば、原則非課税(会費、寄付金など非収益事業収入の非課税、収益事業には課税)と同様の効果が認められる」との発言があった。この真意は、移行後、「公益性」がなくなれば、1階に落ちることもあるという意味に解することができる(注7)。つまり、当初、2階に上がっても、永久に2階にいたることが出来るというのではなく、客観的な公益性の基準に合わなければ、1階に落とされることもあるということである。2階に上がるための審査は、何年おきになされるか不明であるが、いわゆる更新制が導入される可能性が高い。

今後のスケジュールについては、04年12月までに法人制度の基本的な枠組みがなされ、その後に財務省で税制が検討され、05年度末までに法律を作成し、国会にかけるという予定のようである。03年8月には、現行の公益法人の事務局となっている総務省、民法改正になる予定であるので法務省、税制に関連するので財務省と内閣官房の四者で連絡協議会を設置し、いよいよ、法改正に向けて走り出したようである。

3 新しい非営利法人に対する税制

(1) 原則課税か原則非課税か

今回の「基本方針」では、新しい非営利法人に対する税制については、04年末までに、法人の基本設計が作られてから財務省で検討するというスケジュールだけが示され、何も具体的な内容は明らかにされていない。

ただし前述したように、「基本方針」が閣議決定された6月27日の石原大臣(行革担当)

の記者会見では、「非営利法人」が登記だけで設立できるので、原則課税は当然である」と説明している。

なお、ここで、原則課税とは、営利法人と同じく、すべての収入が課税対象となるという意味である。また、原則非課税とは、すべての収入に課税されないという意味ではない。非収益事業（寄付金、会費、助成金、補助金などの収入）には課税されないという意味であり、収益事業収入については、普通法人とのバランス上、課税されるのである（注8）。

（2）準則主義であれば原則課税か

1）非営利公益法人が準則主義で設立できるならば原則課税とすべきとする説

非営利公益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9）。非営利公益法人が準則主義で設立できると、勝手に公益だとし、非課税の優遇制度が濫用される可能性があるとする。そこで公益性は税制優遇の場面で判定し、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、税制優遇として、非収益事業収入が免税になるという考え方である（注10）。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。この説はこれをどう考えるのか。

2）非営利公益法人を準則主義で設立でき、かつ原則非課税とする説

私見はこれである。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。法人の公益性、非営利性の継続の有無は、第三者機関、都道府県などへの届出、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。

3）非営利法人を準則主義で設立でき、かつ原則非課税とする説

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（この意味では中間法人は完全な非営利法人ではないことになる）。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（注11）。ただし、営利法人との競合は収益事業課税で考える。

4）私見

上の考え方のうち、私見としては、2）3）に賛成したい。先に述べた「基本方針」では、新たな非営利法人に「公益法人」類型を残すかどうか明確ではない。現行の公益法人に「公益性」があるかどうかは許可をする主務官庁が判断してきた。「公益性」の要件を法律に書き込んで、準則主義で設立できるとするのが私見である。この考え

方には、「公益性」の定義をどのようにするかの大きな問題がある。しかしながら、NPOの先進国アメリカでは、「宗教、慈善、学術、公共安全の検査、文芸、教育、国内、国際アマチュアスポーツの推進、子供および動物虐待防止」の8つの事業のいずれか1つ以上を行い、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すれば、非営利公益法人となり、税制優遇団体になれる。寄付金の優遇団体になるための公益性の判定基準についても、パブリック・サポート・テストという客観的基準で判定される（注12）。なお、イギリスでは、チャリティの定義は法律に規定がなく、貧困救済、宗教の振興、教育振興、その他コミュニティに有益な目的の4つのいずれかに、該当すればチャリティ・コミッションがチャリティを認定できる。現在チャリティの定義も含め、改革がなされている（注13）。「公益性」を厳密に定義できなくても、グレ・ゾ・ンは裁判所の判断にまかせるという方法もある。また、「公益性」や「非営利性」が継続して存続しているかどうかの判定は、どこが行うかは問題である。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か、税務当局か、一定の行政機関か、基本方針では今後の検討とされている。

なお、公益法人類型を残さない場合でも、私見としては3)のように、非営利性があれば、原則非課税という考え方に賛成である。

前述した、石原大臣の記者会見では、「新しい非営利法人は、準則主義で法人格を取得でき、原則課税の法人として1階に行き、一定の公益性の要件が認められれば、非収益事業について免税になれば、2階に上げられる」と述べていた。これは、非収益事業の収入について免税するには、「公益性」が必要ということである。しかしながら、もともと、寄付金や助成金などの非収益事業収入については、内部で分配しないという非営利性から非課税とされているのであり、公益性があるから非課税となっているのではない。ちなみに、権利能力なき社団は、収益事業のみ課税であり、非収益事業収入は非課税である。これなどは、公益性があるから非課税となっているわけでない。

新しい非営利法人について1階では、すべて原則課税の法人となり、一定の事業の実態を判断されて（特にその公益性ゆえに）2階で、原則非課税と同様の効果（厳密には非収益事業収入の免税）が与えられるというのは、税制の強化である。また、現行の公益法人 - たとえば、大型の基本財産を有する助成財団を例にとってみよう。原則課税ということは、助成事業で払い出された数億円の費用がすべて経費扱いにされるのではなく、当該財団の寄付ととらえられ、損金扱いされる範囲は決まっている（税法上の手当てがなされなければ、 $(\text{当期の所得額} \times 2.5\% = \text{損金算入限度額})$ となる）。それを越える支出があっても課税対象となる。かなりの課税強化である。

政府税調のワ・キンググル・ブでは、特に財団法人にターゲットを当てて、年度末に多額の剰余金（内部留保）を繰り越しているのは、積極的に公益事業に支出していないことであり、この剰余金にも課税すべきという意見もあった。（注14）

また、基本財産の運用益も含め、すべての収益に課税し、一定の収益のみ課税除外（免税）の方式をとるべきとの意見も上がっている。

4 結論

まず、何のための公益法人制度改革なのかの哲学が見えない。現在、NPO、公益法人を含め民間の発想による、柔軟な公益活動が大きな効果をあげているのは社会に認知されている。「基本方針」の冒頭でも述べているように、社会が複雑になり、人々のニーズが多様化している現在、柔軟な社会サービスを提供できる民間非営利部門の活性化は必要なことである。公益法人が新しい非営利法人として自由に設立できることは確かに画期的なことである。しかしながら、これまで問題となった天下りの弊害や、補助金や税制優遇の濫用を防ぐために、税制を強化するのは、抜本的解決とは言えない。あくまでも民間公益活動を推進させるような前向きな改革であるべきである。天下りや補助金の濫用は、役所やそれを受け入れる法人側の姿勢の問題である。問題をおこした場合、事前のチェックではなく、情報公開の徹底と、理事などの責任を明確化（ガバナンスの問題）することで解決できるようにする。公益性、非営利性の事後チェックには、毎年の事業報告、決算報告の提出先として、NPO法人のように都道府県知事や内閣総理大臣ということも考えられる。また、英国のチャリティ・コミッションのような第三者機関も考えられる。

税制優遇は、民間公益活動を支援する立場から配慮する必要がある。寄付金税制や法人税の軽減やみなし寄付については、「基本方針」にはまったく触れられていないのは問題である。先に述べた石原大臣の記者会見では、寄付金の優遇については考慮するといったが、寄付者側に所得控除の優遇があっても、寄付先に非収益事業の非課税が認められないと、意味がない。また、助成財団に多額の税負担を認めようとしているようだが、これからの市民社会の構築ためには、NPOへの支援は公的な補助金や委託というよりも、民が民を支えるというかたちにする必要がある。助成財団の助成金は事業をおこなうNPO法人にとって有力な資金源である。これらを踏まえた抜本的な改革であるべきである。

（本稿は、月刊「税理」2003年9月号（ぎょうせい）に掲載した拙稿「公益法人課税をめぐる改革論議の行方とその望まれる方向」に加筆したものである。）

注1 岡松参太郎『民法理由総則編』（明治32年、有斐閣書房）77頁以下。拙稿「民法100年と公益法人制度」（『公益法人』27巻8号）12頁。

注2 行革事務局の「論点整理」は、<http://www.gyokaku.go.jp>で見ることができる。

注3 パブリック・コメントの概要は、注2の行革事務局のホームページで見ることができる。

注4 「非営利法人・原則課税案まとまる」読売新聞03年3月5日（朝刊）など参照。

注5 これにより、新しい非営利法人では公益法人類型は認めないとも考えられる。

注6 いつの時点でNPO法人や中間法人の取扱いを決定するのか不明である。また、特別法の非営利公益法人である宗教法人や社会福祉法人などは、今回の改革では扱わないという表明でもあり、大きな問題である。

注7 石原大臣の記者会見は、注2のホームページで見ることが出来る。

注8 出塚清治『公益法人の会計と税務（第4版）』（平成11年、中央経済社）286頁。

- 注 9 「挫折させるな公益法人改革」日本経済新聞03年7月7日(朝刊)など。
- 注 10 行革事務局による03年2月7日のワ - キンググル - プへの説明がこれである。
- 注 11 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。なお、法人実在説にたった場合、非営利法人に営利法人と同様の課税をするかどうかは、政策の問題となる。
- 注 12 米国の非営利法人法制、税制については、雨宮孝子・石村耕治他訳・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 13 チャリティ法の改正案では、「貧困防止・救済、教育振興、宗教普及、健康増進、地域社会の向上、文化芸術振興、文化遺産の保存、アマチュアスポーツ振興、人権擁護・紛争解決、環境保全、その他コミュニティの利益になる目的」の10種をあげている。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)28頁以下参照。
- 注 14 内部留保(いわゆる剰余金)については、96年の「公益法人の設立許可及び指導監督基準」、「公益法人の設立許可及び指導監督基準の運用指針」により、1事業年度における事業費、管理費及び当該法人が実施する事業に不可欠な固定資産取得費の合計額の30%以下にとどめるように指導されている。30%はあくまでも目安であり、これを超えれば直ちに課税という問題である。また、公益性の客観的な基準のひとつに内部留保30%ルールなどが取り入れられると、この数値を超えれば、公益性なしとして原則課税になってしまうこともありうるのではあるか。公益性の基準は慎重に規定すべきである。