

Ⅱ 公益法人等に係る課税

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（概要）

〔平成 17 年 6 月 17 日 税制調査会基礎問題小委員会・非営利法人課税WG〕

基本的な考え方

- 公益法人制度改革を契機に、「あるべき税制」の一環として、「新たな非営利法人制度」とこれに関連する税制を整合的に再設計し、寄附金税制の抜本的改革を含め、「民間が担う公共」を支えるための税制の構築を目指す。（官から民へ）

非営利法人に対する課税のあり方

● 「公益性を有する非営利法人」に対する課税

- 「第三者機関」による適切な公益性判断や事後チェックの仕組みを前提に、「公益性を有する非営利法人」について、「第三者機関」による公益性の判断をもって法人税法上の公益法人等として取り扱う方向で検討。
- その課税上の取扱いは収益事業課税（営利法人と競合関係にある事業のみに課税）とする方向で検討。

（注）学校法人、社会福祉法人、宗教法人、NPO法人等の課税上の取扱いは、当面現行どおりとする。

- 公益性判断が取り消された場合、税制優遇措置により蓄積された財産に対する課税等を検討。

● 「公益性を有する非営利法人」以外の非営利法人に対する課税

- 「専ら会員のための共益的活動を行う非営利法人」（例：同窓会）の場合、会員からの会費について非課税とする方向で検討。
- 「公益性を有する非営利法人」でも「専ら会員のための共益的活動を行う非営利法人」でもない非営利法人は営利法人と同等の課税とする方向で検討。
- 相続税等の租税回避に濫用されるおそれがあることから、適切な措置を検討することが必要。

● 公益法人等に共通する課税上の諸論点

- 公益法人等の課税対象所得の範囲（収益事業課税方式：現行 33 業種に限定）
 - － 実態を踏まえ、収益事業の範囲を根本的に洗い直し、その範囲の拡大等を検討。
- 軽減税率及びみなし寄附金制度（税率：22%、みなし寄附金の損金算入率：所得の 20%）
 - － 課税の適正化等の観点から検討（税率については営利法人との格差縮小の方向で検討）。
- 利子・配当等の金融資産収益に対する課税
 - － 実態等を十分踏まえつつ、適切な課税のあり方について検討。

寄附金税制のあり方

● 寄附金優遇の対象法人の範囲等

- 「第三者機関」の判断により「公益性を有する非営利法人」とされれば、税制上、基本的に寄附金優遇の対象法人として取り扱う方向で検討。

● 寄附金控除等の拡充等（所得税、法人税、相続税）

● 地方公共団体の判断で寄附金控除を拡充できる仕組みの検討（個人住民税）

主な法人制度（私法上）の概要

		公益社団法人 公益財団法人	一般社団法人 一般財団法人	公益法人等		特定非営利 活動法人 (NPO法人)	中間法人	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			
目的		公益目的事業を行うこと	定めなし (事業制限なし)	学術、技芸、慈善、 祭祀、宗教その他の 公益に関する事業 を行うこと	学術、技芸、慈善、 祭祀、宗教その他の 公益に関する事業 を行うこと	特定非営利活動を行 うこと	社員に共通する利益 を図ること (事業制限なし)	商行為を行うこと
設立等 (根拠法)		認定 (公益社団法人及び 公益財団法人の認定 等に関する法律)	準則 (一般社団法人及び 一般財団法人に関する 法律)	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 (中間法人法)	準則 (会社法)
利益等の 分配ル ール	社員等に対する利 益の分配	不可	不可	不可	不可	不可	不可	可
	残余財産の帰属	国・地方公共団体、 類似の公益社団・ 財団法人等	社員、設立者に帰 属することも可能	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、 NPO法人等	社員に帰属するこ とも可能	株主
役員 の 同族規制		あり 役員数の3分の1以 下であること	なし	あり 理事数の3分の1以 下であること	あり 各役員について親族 が2人以上含まれて いないこと等	あり 役員数の3分の1以 下であること等	なし	なし
監督等		あり	なし	あり	あり	あり	なし	なし

公益法人などの主な課税の取扱い（現行）

		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)	人格のない社団等	中間法人	普通法人
課 税 対 象		収益事業（33業種）に より生じた所得に対 して課税	収益事業（33業種）に より生じた所得に対 して課税	収益事業（33業種）に より生じた所得に対 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
みなし寄附金制度 (収益事業から収益事業以 外へ資産を繰り入れた場合 の損金算入措置)		あり	認定NPO法人のみ あり	なし		
	損金算入限度額 (注1)	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 金額の50%又は年200万 円のいずれか多い金額)	所得金額の20%	—		
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%)	30% (中小法人は所得800万円 まで22%)
金融資産収益(注2)	法 人 税	収益事業により生じた 所得に係るもののみ課 税	収益事業により生じた 所得に係るもののみ課 税	収益事業により生じた 所得に係るもののみ課 税	課税	課税
	所 得 税 (源泉徴収)	なし	あり	あり	あり	あり

(注1) みなし寄附金以外の寄附金とあわせ損金算入限度額の範囲内で損金算入

(注2) 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

公益法人などの主な課税の取扱い（地方税）

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 （注） 〕	特定非営利活動法人 （NPO法人）	人格のない社団等	中間法人	普通法人
法人住民税（均等割）					
税 率	収益事業を行わない場合 最低税率 収益事業を行う場合 課 税			最低税率	課 税
法人住民税（法人税割）					
課税対象	法人税額（収益事業により生じた所得のみ課税）			法人税額	同 左
課税標準	都道府県 5.0% 市町村 12.3%			同 左	同 左
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	同 左
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%			同 左	同 左

注：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。

（備考）

1. 法人住民税均等割の標準税率：都道府県分2～80万円、市町村分5～300万円。
2. 収益事業の範囲については、法人税の範囲と同一である。
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である。

公益法人等への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。）、自動車操縦若しくは一定の船舶操縦（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。

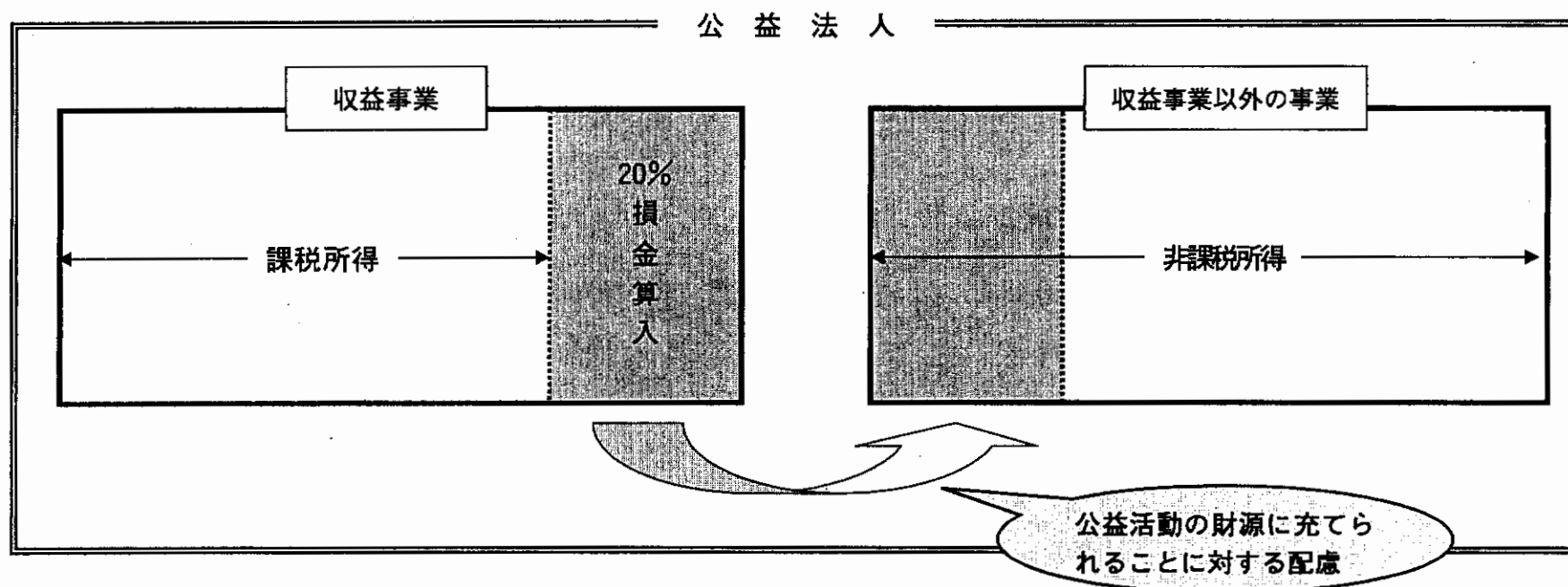
年度	追 加 事 業
32	不動産貸付業、医療保健業、技芸教授業
33	美容業
40	不動産販売業
43	駐車場業
51	信用保証業
53	公開模擬学力試験を行う事業
56	技芸教授業（着物着付け、船舶の操縦の追加） 旅館業及び不動産貸付業（範囲拡充）
59	無体財産権の提供等を行う事業 席貸業（範囲拡充） 技芸教授業等（絵画、書道、写真、工芸、デザインの追加。入試等のための学力の教授の追加）

公益法人に係るみなし寄附金制度の概要（現行）

制度の趣旨：公益法人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

制度の概要：収益事業から生じる利益を収益事業以外の事業に支出した場合には、それを寄附金とみなして、寄附金の損金算入限度額（所得金額の20%）の範囲内で損金算入を認める

制度の効果：収益事業から生じる利益に対する実質的な税負担の軽減



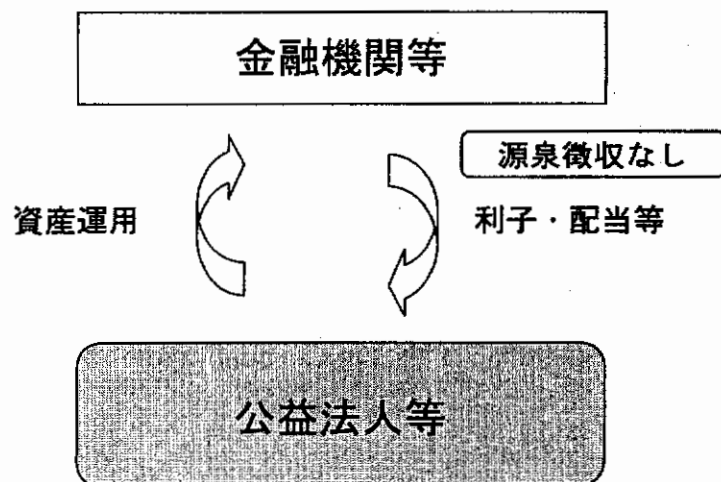
<実質税負担率（現行）>

公益法人			普通法人	
税 率	寄附金の損金算入限度額	実質税負担率	基本税率	中小軽減税率 (所得 800 万円まで適用)
22%	20%	17.6%	30%	22%

※実質税負担率とは、寄附金の損金算入限度額をすべてみなし寄附金に利用した場合の税負担率のことである。

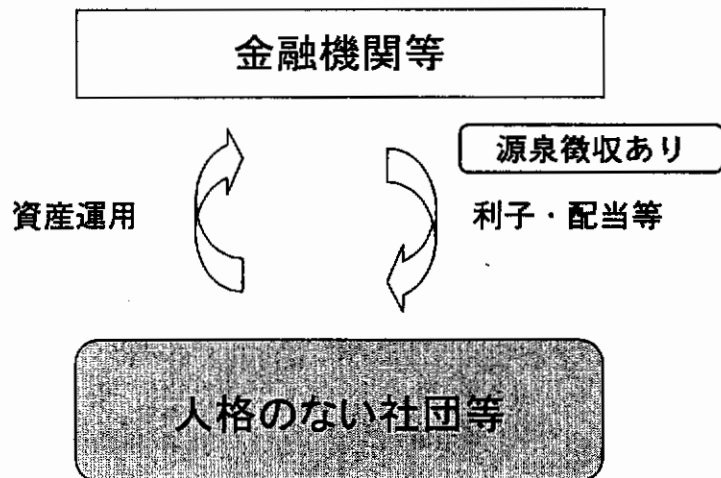
利子・配当等の金融資産収益に係る課税関係（現行）

公益法人等の場合



- 収益事業から生じた所得の運用収益
・・・課税（ただし、所得税の源泉徴収はない）
- その他の運用収益
・・・非課税

人格のない社団等の場合

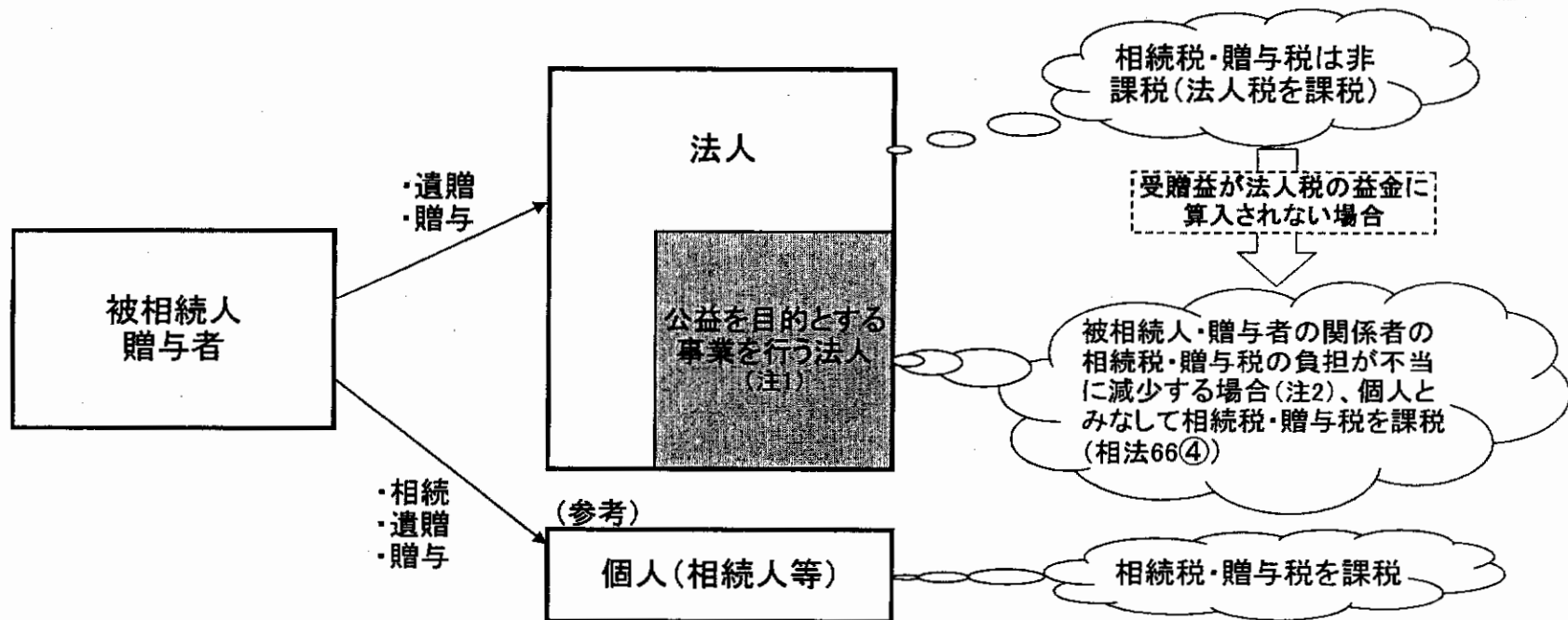


- 収益事業から生じた所得の運用収益
・・・課税（所得税の源泉徴収分は税額控除を実施）
- その他の運用収益
・・・課税（所得税の源泉徴収のみで課税関係は終了）

法人に対する遺贈又は贈与による相続税等の租税回避の防止措置（相続税法第66条第4項）

【相続税法第66条第4項の趣旨】

「公益法人等に財産の贈与…があった場合において、その財産の…贈与者…の親族その他…特別の関係がある者が当該公益法人等の施設の利用、余裕金の運用…についての一切の権限を有し、…これらの者が当該…贈与…の後においても実質的に当該財産を管理して、あたかも公益法人等が当該財産の名義上の権利者たるにすぎないと右贈与等の時を基準として判断しうるときは、実質的にはこれらの者が当該財産を有していると同様の事情があるにもかかわらずこれらの者には…贈与税が課されず、…著しく不公平な結果を生じることとなるので、…これらの者の…贈与税の回避を防止」するためのもの。《東京高判 昭49.10.17》



(注1)「公益を目的とする事業を行う法人」とは、次に掲げる事業を行う法人をいい、当該事業の遂行に伴い収益を生じているかどうかを問わない。

(1) 寄附行為等により公益を目的として行うことを明らかにして行う事業

(昭和39直審(資)24)

(2) (1)に掲げる事業を除くほか、社会一般において公益事業とされている事業

具体的には、法人税法上の公益法人等のほか、持分の定めのない医療法人などが含まれる。

(注2)「不当減少」とは、以下のいずれかに該当する場合をいう。(同通達)

① 法人が贈与者の親族等に対して、財産の利用、有利貸付等を行い、又は行うと認められること等

② 法人解散時に、残余財産が国、地方公共団体、他の公益法人に帰属することが定款に定められていないこと

③ 役員等に占める親族等は3分の1以下とすること等が定款に定められていないこと等

等