地方分権に関する基本問題についての
調査研究会報告書

（座長：堀場　勇夫）

令和３年３月

一般財団法人　自治総合センター

はしがき

第１次・第２次地方分権改革では、国と地方の関係を対等・協力の関係に変えるという理念の下、地域が自らの創意と工夫により課題を解決するための制度的基盤の構築が図られてきた。
平成２５年６月に「第３次一括法」、平成２６年５月に「第４次一括法」が成立し、地方公共団体に対する事務・権限の移譲や義務付け・枠付けの見直し等が進められてきた。

さらに、地方の発意に根ざした取組を推進する新たな手法として、個々の地方公共団体等から地方分権改革に関する提案を広く募集し、それらの提案の実現に向けて検討を行う「提案募集方式」が平成２６年から導入された。

「提案募集方式」による地方公共団体等からの提案等を踏まえ、事務・権限の移譲や義務付け・枠付けの見直し等を一層推進するため、平成２７年６月に「第５次一括法」、平成２８年５月に「第６次一括法」、平成２９年４月に「第７次一括法」、平成３０年６月に「第８次一括法」、令和元年５月に「第９次一括法」、令和２年６月には「第 10 次一括法」が成立した。

このような地方分権に関する種々の改革の進展や課題を視野に入れながら、地方分権に関する基本問題について先進的かつ実践的な調査研究を実施するため、平成１６年度に本研究会を設置し、検討を重ねてきた。令和２年度においては、新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応のため開催回数を１回に縮小して、リモート形式により研究会を開催しており、本報告書は、その成果をとりまとめたものである。

本報告書が、我が国の地方税財政を考える上での一助となれば幸いである。

なお、本研究会は、一般財団法人全国市町村振興協会と一般財団法人自治総合センターが共同で実施したものである。

令和３年３月

一般財団法人　全国市町村振興協会
理事長　坂　本　森　男
一般財団法人　自治総合センター
理事長　荒　木　慶　司

地方分権に関する基本問題についての調査研究会
委員名簿

座長	堀場　勇夫	青山学院大学名誉教授
座長代理	中井　英雄	大阪経済法科大学国際学部教授
	赤井　伸郎	大阪大学大学院国際公共政策研究科教授
	金崎健太郎	武庫川女子大学経営学部教授
	木村　俊介	明治大学公共政策大学院ガバナンス研究科 専任教授
	國崎　　稔	愛知大学経済学部教授
	佐藤　主光	一橋大学国際・公共政策研究部教授
	中里　　透	上智大学経済学部准教授
	西川　雅史	青山学院大学経済学部教授
	橋本　恭之	関西大学経済学部教授
	花井　清人	成城大学経済学部教授
	林　　正義	東京大学大学院経済学研究科教授
	福重　元嗣	大阪大学大学院経済学研究科教授
	御船　　洋	中央大学名誉教授
	望月　正光	関東学院大学経済学部教授

目　次

第１章　令和２年度調査報告

○　公益法人等に対する法人税課税のあり方・・・・・・・・ 3

第１章

令和２年度調査報告

第1回基本問題研究会

「公益法人等に対する法人税課税のあり方」

関東学院大学経済学部
望月　正光

2020．11．6

1

報告の目的

公益法人制度改革に対応する法人税課税のあり方と今後の課題

- 20世紀後半から活発な活動を行ってきた非営利組織（non-profit organization）の中で、欧米の議論を通じて明らかになってきた公益法人の特徴を明確にすること。（公益法人の基準）
- この影響を受けて検討され、新たな制度改革として平成20年12月に施行された日本の公益法人制度改革の特徴を明らかにすることと。
- 新公益法人制度改革に対応する法人税制改正の基本的な考え方を再検討して、その意義を明らかにすること。
- 新たな法人税制改正のなかで、公益法人等に対する法人税課税がどのように改革されたを明らかにすることと、残された課題について検討すること。

2

1. 報告の位置づけ

□ 『税研』第206号（2019年7月）特集号「公益法人制度と税制のあり方」

「公益法人制度改革の成果と課題」
太田達夫（公益財団法人公益法人協会）

「公益法人等の会計基準」
齋藤真哉（横浜国立大学）

「公益法人制度改革後の寄附金税制の展開と課題」
藤谷武史（東京大学）

「公益法人等に対する法人税課税のあり方」
望月正光（関東学院大学）

「公益法人等の活動に対する消費課税とその課題」
西山由美（明治学院大学）

3

2. 公益法人の基準

二つの基準（Salamon,L.M.&Anheier,H.K.（1997）等）

①非営利性の基準

：非営利法人として利益分配を会員や出資者にしないこと。その意味は、非営利法人が営利活動をしないわけでなく、得られた利益分配を目的としないことにある。

②公益性の基準

：非営利法人の目的が公益性にあり、主たる活動が公益活動を行うことである。

4

→認定と税制（公益認定等委員会事務局（2013））

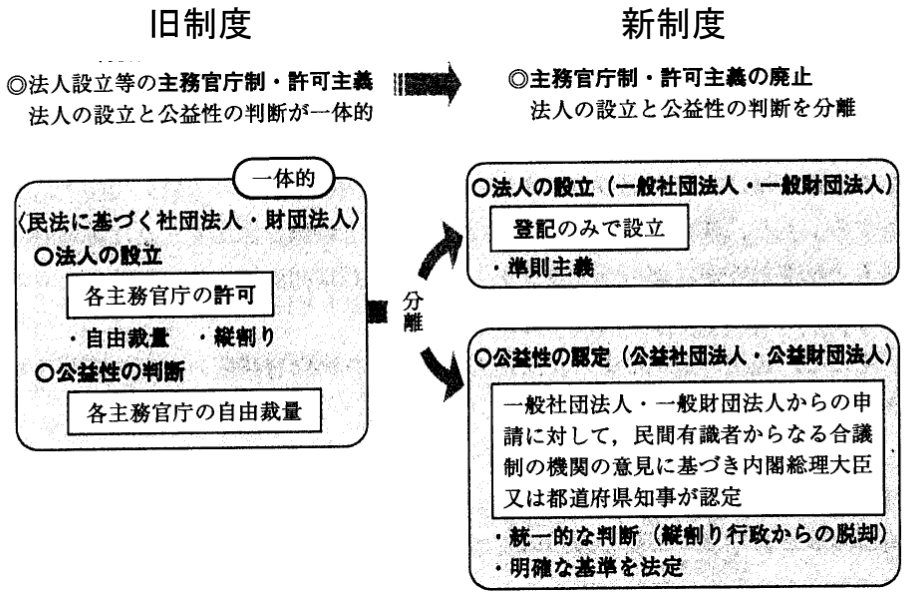
①税務当局（ドイツ）
　：税制の優遇と連動
②行政機関（米国）
　：税制の優遇は州別に異なる
③合議制の機関（英国）
　：税制の優遇が一致
④裁判所（フランス）
　：税制の一部優遇

5

3. 日本の公益法人制度改革

新しい認定制度

「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」（平成20年12月）



※英国のチャリティー委員会を参考

6

4. 新たな非営利法人制度に関する法人税制の基本的考え方

新たな法人税制の考え方

政府税制調査会・非営利法人課税WG「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」（平成17年6月）

（1）法人税制上、営利法人も非営利法人も原則同一

（2）非営利法人に対する課税ベースについて、事業目的、活動等の実態に即して総合的に判断

⇓

①「公益性を有する非営利法人」：非課税

②「公益性を有する非営利法人」以外の法人：見直し

7

②「公益性を有する非営利法人」以外の法人

→非営利法人の組織運営、事業活動の目的・内容等の実質面に着目

⇓

（1）「専ら会員のための共益的事業活動を行う非営利法人」：会員からの会費等非課税

例.同窓会など

（2）「専ら会員のための共益的事業活動を行う非営利法人」以外の法人：全て課税

※営利法人と同一の取り扱い

8

５．公益法人制度改革と法人税

公益法人に対する法人税制度
　→平成20年度税制改正で実施

「新たな非営利法人制度に関する法人税制の基本的考え方」

⇓

旧来の法人税制度と比較して、公益法人の公益活動の奨励・増進を意図するもの

9

５－１．法人税法上の法人区分と課税所得

法人税法上の法人区分
（１）公益法人としての認定
（２）非営利型法人の要件に該当
（３）それ以外の法人

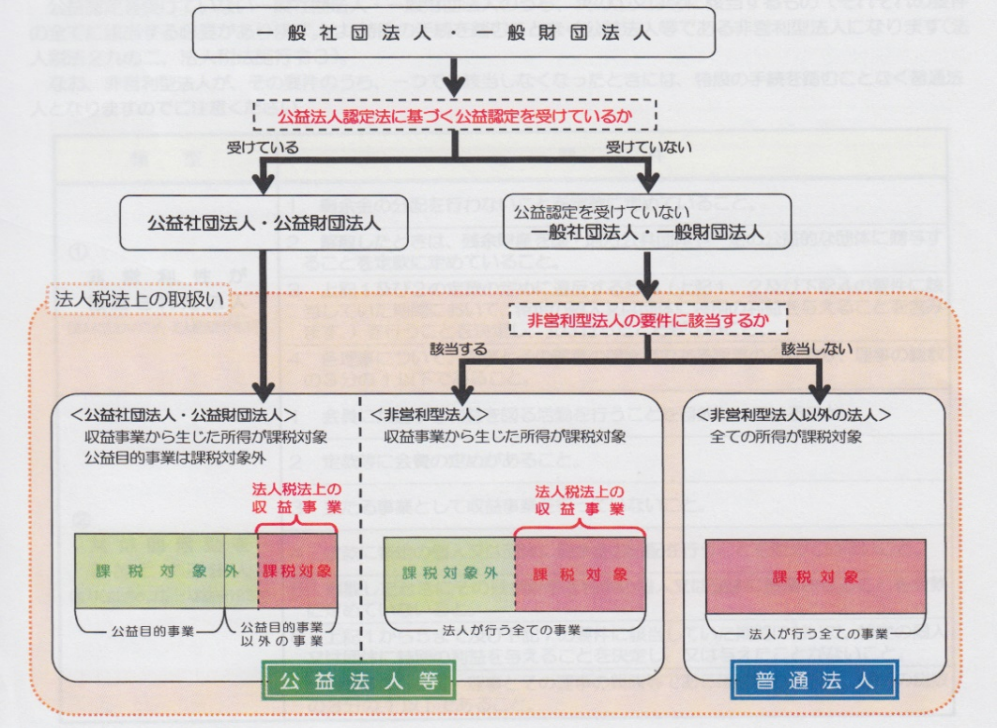
⇓

法人税法上の課税ベース
（ア）公益社団法人・公益財団法人
（イ）非営利型法人
（ウ）非営利型法人以外の法人

10

５－２. 法人税法上の課税所得

課税ベースの取り扱い



（出所）国税庁（2014）１頁より引用。

11

（ア）公益社団法人・公益財団法人

→公益法人等（法人税法別表２）

（１）公益目的事業：課税対象外（非課税）

※収益事業であっても公益目的事業に該当するものは、課税対象外（非課税）

（２）それ以外の収益事業：課税対象

（３）みなし寄附金の適用

収益事業から公益目的事業への支出：損金算入

①所得金額の100分の50に相当する金額

②公益目的事業実施に必要な金額

※どちらか大きい額：損金算入限度額

12

（イ）非営利型法人

→法人税法上の二つの要件

①非営利性の徹底された法人で、具体的には剰余金の分配を行わないことを定款で規定など4項目を充足

②共益的活動を目的とする法人で、会員に共通する利益を図るなど7項目を充足

⇓

→公益法人等（法人税法別表２）

公益目的事業：課税対象外（非課税）

収益事業：課税対象

13

（ウ）非営利型法人以外の法人

→営利法人と同一

①準則主義（登記）により簡便に設立

②非営利法人であるが、残余財産の帰属制約なし

③営利法人と同種同等な事業活動可能

⇓

（１）非営利・営利法人の区別なく、法人形態の選択に中立的になる必要

（２）営利法人と同等の課税：全て課税対象

14

6. 公益法人制度改革と法人税の残された課題

公益法人制度改革の目的

→旧民法第34条法人と中間法人

⇓

「新たな非営利法人」の制度化（公益性の基準）

①公益社団法人、公益財団法人

②一般社団法人、一般財団法人

⇓

「公益性を有する非営利法人」に対する法人税課税

：バランスの取れた適正な法人税制改革実行

15

特別法に基づく公益法人等に対する法人税課税

種別		法的根拠	目的・内容	所轄庁
特定非営利活動法人		特定非営利活動促進法 1998年制定・施行	市民が行う自由な社会貢献活動としての特定非営利活動に従事する団体	都道府県 内閣府 （認証）
公益法人	公益社団法人法人 公益財団法人	一般社団・財団法人法，公益法人認定法 2006年制定 2008年施行	一般社団法人または一般財団法人のうち，公益性を有するとして合議制の機関に認定されたもの	（行政庁） 内閣総理大臣 都道府県知事 （公益認定）
公益法人	特例民法法人	民法 1896年制定 1898年施行 整備法 2006年制定 2008年施行	一般社団法人，一般財団法人などへの移行や解散が予定されている旧公益法人（特例民法法人は2013年廃止予定）	（主務官庁） 各主務大臣 都道府県知事 同教育委員会 （許可）
一般社団法人 一般財団法人		一般社団・財団法人法 2006年制定 2008年施行	剰余金の分配を目的としない社団，財団	なし （登記のみ）
社会福祉法人		社会福祉事業法（現在は社会福祉法） 1951年制定・施行	社会福祉事業を行うことを目的として設立された法人	都道府県知事 厚生労働大臣 （認可）
宗教法人		宗教法人法 1951年制定・施行	宗教の教義を広め，儀式行事を行い，信者を教化育成することを主たる目的とする法人	都道府県知事 文部科学大臣 （認証）
医療法人		医療法 1948年制定 1950年施行	病院，医師もしくは歯科医師が常時勤務する診療所または老人保健施設などを開設する社団または財団	都道府県知事 （認可）
学校法人		私立学校法 1949年制定 1950年施行	私立学校の設置を目的とし，この法律の定めるところにより設立させる法人	文部科学大臣 都道府県知事 （認可）
更生保護法人		更生保護事業法 1995年制定 1996年施行	更生保護事業を行う法人	法務大臣 （認可）
管理組合法人 団地管理組合法人		建物の区分所有に関する法律 1983年施行	区分所有者が全員で建物ならびにその敷地および付属施設の管理を行うための法人	（登記のみ）
認可地縁団体		地方自治法 1991年施行	町または字の区域その他市町村内の一定区域に住所を有する者の地縁に基づいて形成された団体	市町村長 （認可）
消費生活協同組合		消費生活協同組合法 1948年制定・施行	一定の地域または職域による人と人との結合，組合員の生活の文化的経済的改善向上	都道府県知事 厚生労働大臣 （認可）

（出所）雨宮孝悦（2012）49頁。

16

法人税課税の見直し必要

政府税制調査会・非営利法人課税WG「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」（平成17年6月）：指摘事項

→二つの基準：公益目的活動

①非営利性の基準、②公益性の基準

⇓

法人税法上の公益法人等（法人税法別表２）

→課税適正化

（１）公益目的事業活動の範囲

（２）収益事業の範囲

（３）軽減税率の適用対象

（４）みなし寄附金制度

（５）金融資産収益に対する課税等

17

ご清聴ありがとうございました。

18

【参考文献】

〔1〕Boris,E.T.& Steuerle,C.E.(eds)(1999),Nonprofits and Government,The Urban Institute.

〔2〕Evers,A.& Laville,J.-L.(2004),The Third Sector in Europe, Edward Elgar.

〔3〕Salamon,L.M.& Anheier,H.K.(1997),Defining the Nonprofit Sector : A Cross-national Analysis, Manchester University Press.

〔4〕雨宮孝悦（2012）、『テキストブックNPO－非営利組織の制度・活動・マネジメント』第2版、東洋経済新報社。

〔5〕公益認定等委員会事務局(2013)、「公益法人制度の国際比較概要－英米独仏を中心にして－」（https://www.koeki-info.go.jp/pictis_portal/other/pdf/20130801_kokusai_hikaku.pdf）

〔6〕助川樹(2015)、「公益法人等に対する法人課税のあり方について一学校法人に対する課税を中心に一」『税務大学校論叢（税務大学校）』第86号、200-306頁。

〔7〕内閣府(2018)、「平成29年公益法人の概況及び公益認定等委員会の活動報告」平成30年9月。（https://www.koeki-info.go.jp/outline/pdf/2017_01_houkoku.PDF）

〔8〕内閣府(2014)、「公益法人制度改革の進捗と成果について～旧制度からの移行期間を終えて～」平成26年8月。（https://www.koeki-info.go.jp/pictis_portal/other/pdf/20130801_kokusai_hikaku.pdf）

〔9〕国税庁(2014)、「一般社団法人・一般財団法人と法人税」平成26年3月。（https://www.nta.go.jp/publication/pamph/hojin/koekihojin/pdf/01.pdf）

〔10〕国税庁(2012)、「新たな公益法人関係税制の手引き」平成24年9月。（https://www.nta.go.jp/publication/pamph/hojin/koekihojin.pdf）

〔11〕政府税制調査会基礎問題小委員会・非営利法人課税WG(2005)、「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」平成17年6月。

〔12〕望月正光(2007)、「公益法人制改革と法人税」『経済経営研究所年報（関東学院大学）』第29集、102-111頁。

〔13〕望月正光(2019)、「公益法人等に対する法人税課税のあり方」『税研』第206号、55-61頁。