

「市民セクターの20年」研究会報告（2）

税制面からみたNPO法人・認定NPO法人、 制度と実態の変遷に関する議論から視点抽出

藤澤 浩子

(特活)よこすかパートナーシップサポーターズ代表理事

「市民セクターの20年」研究会第2回が、2013年4月17日（水）に日本NPOセンターの会議室にて開催され、非営利セクター関係者はじめ、学者・研究者など16名が集った。

(編集部)

1. はじめに

1990年代前半から公益法人の税務や非営利法人会計を研究対象とされ、非営利法人設立相談対応等の現場経験、並びに、大学生や専門家対象の講義経験も豊富な、税理士法人早坂会計代表社員の早坂毅氏(*)をお迎えし「NPO法人・認定NPO法人と、その税制はどう変化し、その実態はどうなっているか」について解説していただいた。

2. NPO法人税制と認定NPO法人制度の概要 —早坂毅氏の解説から

(1) NPO法人税制について

NPO法人に関する税制は、1998年12月1日の特定非営利活動促進法（NPO法）施行以来、現在まで、認定NPO法人制度を除き大きな変化はない。

NPO法人が関係する税には、1) 法人税、地方税（法人住民税、事業税）と、2) 消費税、3) 印紙税がある。

1) 法人税、地方税（法人住民税、事業税）

NPO法人は、法人税に関する法令の適用では、公益法人等とみなされ、原則非課税であり、収益事業から生じた所得にのみ課税される。

収益事業とは、①収益事業課税の対象となる事業（34種）に該当する、②継続して営まれる、③事業場を設けて営まれる、の3要件を満たす必要があり、これらの条件を満たす場合には課税となる。法人税の計算を行う際には、法人の収益を、収益事業の所得と収益事業以外の所得に、分離することが不可欠である。

地方税の均等割の減免

法人税法上の収益事業を行わないNPO法人については、「均等割の減免」申請を行うことにより、本来支払う義務のある「均等割（都道府県2万円、市町村5万円）」を免除する条例がある。一般社団・財団の場合は、収益事業を行わなくてもこの減免措置は適用されない。軽減税率の適用なし

普通法人の税率は、經常収入が年間800万円以下の場合には15%、それ以上の場合には25.5%で軽減税率の適用はない。

収支計算書の提出義務

収益事業課税がない場合でも、經常収入が年間8,000万円を超える法人は、税務署に収支計算書を提出しなければならない。提出しないと罰金支払いの罰則がある。ただし、実態としては、提出せず罰金支払いで済ませて



早坂氏（左）と藤澤氏（右）

いる例もあるようだ。

2) 消費税

NPO法人は、消費税に関する法令の適用では、消費税法別表三に掲げる法人とみなされ、仕入れ税額控除の特例等に関する規定が適用される。消費ではない取引による収入には、消費税は課税されないということである。適用対象となる特定収入には、会費、寄附金、助成金・補助金などがある。具体的条件、計算式は以下の通りである。

仕入れ税額控除の特例等

特定収入（会費収入、寄附金収入、助成金・補助金収入等）割合が、総収入の5%を超える場合には、仕入れ税額控除の計算の際、仕入れ税額×（100%－特定収入割合）を控除する。消費税は、顧客から預かった金額から自分が負担した分を差し引いた差額を支払うことになっているためである。

NPO法人は、ある程度規模が大きくなると、総収入の5%を超える場合がよくあるので要注意なのだが、この点については、各税務署内でも一定割合の職員が理解しているのみで、会計や法律の専門家もNPO法人自身も十分理解している例は少ない。

法人に対する実調率は10%（個人の場合5%）程度なので、然るべきでない金額のまま收受されている例も多いのが実態であろう。ただし、認定NPO法人の場合は、税務についても適切・適正に行われていることが認定要件に含まれる

ため、遡って誤りが発見された場合には、やはり遡って然るべき是正措置を講じなければならない。

3) 印紙税

NPO法人の収益は、営業に属さないものとして、収入の領収書に印紙を貼付する必要はない。これは、一般法人とは大きく違う点である。

(2) 認定NPO法人制度の概要

認定NPO法人制度は、2001（平成13）年10月1日より導入された、NPO法人への寄付を促すことにより、NPO法人の活動を支援するための制度である。一定の要件を満たすNPO法人は、認定されると、税制上の優遇措置を受けられる。

また、2012年4月より施行された改正NPO法では、設立後5年以内のNPO法人に対するスタートアップ支援として、認定要件からPST（パブリック・サポート・テスト（PST））が免除される仮認定を1回限り受けることができる、仮認定NPO法人制度が新たに導入された。なお、移行措置として、2015年3月31日までは、設立後5年を超えている既存のNPO法人でも仮認定を受けることができる。

1) 認定及び仮認定の要件

認定および仮認定の要件は全部で8つ、それ以外に欠格事由がある。8要件とは以下の通りである。

- ①PSTをクリアしていること
- ②共益的な活動が中心でないこと
- ③組織運営が適正であること
- ④事業活動について一定の要件を満たすこと
- ⑤情報公開が適正であること
- ⑥事業報告書等を所轄庁に提出していること
- ⑦法令違反がないこと
- ⑧設立から1年を超えていること

なお、仮認定の際には、①PST要件は不要である。各要件の詳細説明はぶ厚い冊子になり、3時間程かけて解説するセミナーが頻繁に行わ

通り。2012年4月1日以降に開始する事業年度について適用される。

3. 質疑応答と議論の概要

NPO法人税制や認定NPO法人に関する質疑応答をはじめ、(1) NPO法成立以降15年間にみるNPO・市民社会の変化の実相、(2) 営利・非営利概念の変容、(3) NPOの会計基準や法人制度に関する将来展望、(4) 認定NPO法人制度に関することなどについて、活発な議論が展開された。以下はその概要である。

(1) NPO法成立以降15年間にみるNPO・市民社会の変化の実相

2000（平成12）年の介護保険制度導入を境に社会的認知度が大きく向上し、ここ数年の社会起業家ブームもあり、おしなべて企業家的な人が目立ってきた。何をしているかわかりにくい存在から、いずれ世話になる可能性の高い身近な存在として一般社会に受容されるようになってきている。

例えば、福祉有償運送はNPO法成立以前から行われていたが、当時は活動内容や実態があまり一般に知られていなかった。この事業を行う団体の決算時には、夥しい量の駐車違反切符があり罰金支払い総額が相当な額になっていた。現在では、違反の規定自体に変更はないが、介護保険事業者等の保有する車両については駐車許可で対応するなど、自治体警察署レベルで運用上の配慮がなされるようになってきている。

介護保険事業を行うNPOの変容を事業や組織の規模でみると、年間億単位の事業規模に成長した団体が多く、社会福祉法人への移行例もしばしばある。社会的企業がブームとなってからは、会社を設立して公共的なサービス提供を行うケースもある。15年前と比べると、NPOの担い手側に企業経営的センスが浸透してきている傾向がみられ、市民社会は大きく変わりつつある印象がある。

転換点となった出来事は、介護保険制度導入

の他、指定管理者制度導入、東日本大震災復興支援、また法制度面でみれば、NPO法成立と一般法人制度開始が挙げられる。支援に際し、スピーディに設立可能な一般法人制度が整備されていたことの意義は極めて大きかったと考えられる。

(2) 営利・非営利概念の変容

新会社法では、定款上、非営利をうたう事が可能となった。非営利とは非分配を意味すると考えられる。分配は、配当と残余財産の側面に分けられるが、わが国の会社の9割は中小企業で、そのほとんどが配当を行っていない。また、残余財産の側面では、6～7割が帳簿上赤字になっており、多くの会社が実質的に非分配となっている。

こうした状況下で、現在、制度上では非営利法人と営利法人という分けがあるが、営利目的と非営利目的の中間あたりに社会的企業等が生じており、両者の区別が困難になり、区別することの意義が見出し難くなりつつある。

非営利概念に関する論議が最も顕在化したのは、中間法人制度廃止／一般法人制度創設の際である。一般法人は、解散時の財産の非配分原則がない代わりに原則課税となったが、定款中に残余財産非配分を明記している場合は「非営利型一般法人」とし、それについては原則非課税とすることになった。また、共益目的の団体は、会員が出資して設立し、解散時には分配するのが普通だが、そうした「共益型一般法人」も原則非課税となった。

要するに、非営利とは、非分配のことであり、非分配とは、解散した時に残余財産を社員で分けないということと、年々の収入を関係者間で分配しないということである。非営利はその両方が大事であり、片方だけの場合は、半分非営利とか準非営利とかといった表現も考えられよう。

(3) NPOの会計基準や法人制度に関する将来展望
多様な法人種別の選択について、現状では、

税制優遇を望むなら、総合的に見てNPO法人が有利である。一部では、新しい法人制度の創設を求める動きもある。

一方、今日、会社法では営利法人が定款に非営利目的を掲げることが認められたものの、協同組合法では現在もお認められていないという矛盾を打破することが課題とされている。

国際的存在として、また、アジア地域における市民社会のリーダーとして発言していくためには、極めて複雑な法人制度及び会計基準を統合・合理化していく必要がある。

会計書類における営利・非営利の違いは、基本的には評価者や観点が異なるだけで、ほぼ共通の枠組みが使用可能であり、統一化が国際的な動向である。統一的な基準が用いられていなければ、評価に際し比較検討することができない。

将来的には、一般法人とNPO法人は統合、公益法人と認定NPO法人は両立という方向になるのではないかと。公益認定制度では支出予算(将来の計画)を、認定NPO法人制度では収入決算(過去の実績)を評価するため、判定される「公益性」の質が異なり、両者が存在したほうがよいと考えられるからである。

(4) 認定NPO法人制度に関して

認定取得のメリットには、NPO法人について詳しくない層に対し信頼性をアピールできること、監査制度の不備を代替・補完する役割を果たしていること、などがある。

取得法人数はまだ多くないが、現段階の主な阻害要因は、新制度の周知不足、NPO内部での認識不足及び自己管理能力の低さなどが考えられる。特に会計処理を粗末に扱っている法人が多い点は改善すべき課題であろう。

認定要件の一部と各分野の事業法との間で政策の乖離が生じている例がある。また、所轄庁移管後、定款と実際の組織運営・記録の間の齟齬が許容され難くなり、法人の定款変更の必要ないし事務処理上の混乱等が生じている面がある。

4. 議論からの示唆

多様な議論から、今後の研究に関し、多くの貴重な示唆が得られた。会計・税務及び法人制度に関する視点からは、市民セクターは、1990年代以降いくつかの転換点を経て大きく変容してきたと捉えられる。

現段階では、感覚的に捉えられている変化の実態について、量的データや実例等から具体像を把握していきたい。

今回の議論から浮かび上がった研究課題には、以下の4項目がある。

- ・介護保険事業者の実態と、法人種類別内訳
- ・指定管理事業者の実態と、法人種類別内訳
- ・東日本大震災後に被災支援目的で設立された法人の法人種類別内訳
- ・生協組合法人の現状と将来展望

各種統計や調査研究報告等、既存資料の活用、及び、各分野の実態に詳しい解説者の招聘等により、実証的研究を展開していく方向性が見えてきた。

(*) 税理士法人早坂会計代表社員・税理士・行政書士・横浜市立大学講師。

数多くのNPO法人の設立相談にたずさわわり、最近では一般社団・財団法人へも対応。公益法人の税務や非営利法人会計に関する豊富な知識と実務経験をもとに、大学では非営利法人会計に関する講義を担当。昨年中は、年間70回ほど、新NPO法人制度の税務・会計に関する講座の講師を務めた。



さまざまな非営利団体の方々が関心を寄せ合う。