

## 第7回 民間法制・税制調査会 議事録

日時：平成16年6月14日（月）午後5時～7時

場所：学士会館203号室

出席者：（敬称略）

（座長）堀田力、（委員）赤塚和俊、雨宮孝子、太田達男、片山直也、川端康之、松原明、三木義一、山田二郎

（オブザーバー）19名

（事務局）（財）公益法人協会（土肥、松野）、（財）さわやか福祉財団（清水、久保）

### <配布資料>

資料1 民間法・税調第7回会議の議題について 座長メモ

（付：民間法・税調第6回会議の議題について 座長メモ）

資料2 座長による議論の整理（税制）

資料3 法人税法 第1条～第22条（第6回会議 資料3）

資料4 収益事業に関する法人税法令

資料5 非営利法人課税の現状と主な意見（第5回会議 資料1）

資料6 我が国における非営利法人の種類（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』平成15年8月、101～106ページ）（第6回会議 資料4）

参考資料 公益法人制度改革の主要論点に関する考え方 法制・税制

事務局挨拶。

### 1 公益法人制度改革の主要論点に関する考え方（公益法人協会）

（堀田座長）議論に入る前に、参考資料として配布されている公益法人協会の主要論点に関する考え方という資料があるので、それをご説明いただきたい。

（太田委員）今日お配りしている資料について、資料1から資料6までは本日の議題に関連してお使いいただく資料であるが、これは後ほど堀田座長からいろいろとご説明があると思う。まずは参考資料に、「公益法人制度改革の主要論点に関する考え方 法制・税制」があり、それについて簡単にご説明させていただきたい。この資料は法制上の主要論点に関する考え方と税制上の主要論点に関する考え方の大きく二つがある。公益法人協会では一昨年から法制対策委員会・税制対策委員会というものを設け、一昨年は主に基礎的な勉強をそれぞれ委員の方々がするという感じですので、昨年は今の制度改革に関連しているいろいろな論点を検討した。法制対策委員会と税制対策委員会でそれぞれ1年余にわたり、いろいろな問題点を勉強してきた。それらをまとめ、先般、公益法人協会として、関係方面、国会筋あるいは官庁、あるいは学者の先生方、実務家等々に発表したわけである。これをご説明し始めるときりがないのだが、いくつかポイントだけ申し上げる。

4 ページに「公益性の判断基準について」という部分がある。公益性の判断基準についてはいろいろと議論されているし、抽象的に公益と決めるのは大変難しいなどと（いう意見も）いろいろある。法律的に決めると柔軟な時代の変化に対応できないということもあるが、我々としてはそういった点を配慮しつつ、公益性の判断基準というものは法定して欲しい、明確に具体的に書いていただいた方がむしろ裁量の余地を少しでもなくすという意味でいいのではないかとということで、公益性の判断基準としていわゆる目的、活動分野（活動分野は 5 ページに 21 項目書いてあるが）、そして組織の要件という 3 つからなる判断基準を具体的に提案している。

その次に判断主体についてである。我々はもともとは公益法人という一つの法人類型を準則主義で（一般非営利法人とは）別口で作って欲しいということを言っているわけであるが、仮にどうしても非営利法人で一本化する場合で、判断主体が（公益性を）判断すると、仮にそれを前提とした場合には、独立した判断主体としてはいわゆる国家行政組織法のいう第 3 条機関が望ましいといっている。ただ 8 条機関、あるいは純粋民間の機関ということも十分にこれから検討の余地があるのではないかといっている。

それから「いわゆる内部留保の考え方」について。これも何度も法制対策委員会で議論した。結論的には内部留保とはすぐれて内部のガバナンスの問題であるということである。いわゆるこれは実質に任せるべき問題であって、税制上の観点でこれが多いからけしからんという議論ではなく、やはり多すぎればもっと事業に使えるということで、市民がそれを当然批判するだろうし、逆にあまり少なすぎるとゴーイングコンサーンとしての、いわゆる事業の安定性、継続性が大変脆弱になるということがあるから、内部留保の水準のあり方は法人ごとに決める内部のガバナンスの問題であると結論付けている。

それから 21 ページ以降は税制の問題である。これもいろいろと議論されており、とりあえず今の我々の考え方をここで発表している。全く新しいアイデアとして、個人の少額寄付金制度の創設ということを提唱している。個人については現在、きわめて法人に比べて冷遇されていて、寄付金の対象先が非常に限定されている。そのため、寄付金の対象を大幅に広げた形で、最高 10 万円程度をめぐりして、少額寄付金制度を創設するということと、あるいは、いわゆるボランティア活動で要した実費、これは弁償的な実費であるが、これについては、先ほどの少額寄附金制度の中に含めて寄付控除できるという、ボランティア税制と 2 つのことを提案している。

それから現在もあるが特増法人制度に替わる新制度。さらに、資産の寄付税制についてである。これはいわゆる生前のみなし譲渡所得税の問題、あるいは相続税の問題両方含まれるわけであるが、実はこれらはまだ検討不足であって問題提起するにとどめている。現在の特増法人制度については、スクラップアンドビルドにすべきであり、それに代わって客観的な数値テストを導入すべきだという程度にとどめていて、どのような数値テストにすべきかとか、あるいは資産税制についても具体的なところまでは、現行の問題点は指摘しているけれども、具体的な原則までまだ提起するに至っていない。これは今後いろいろとこういった場で勉強させていただいて肉付けをしていきたいと思っている。とりあえず法制対策委員会と税制対策委員会のまとめということでご参考までにご説明した。

## 2 行政機関等からの受託金について

(堀田座長) 公益法人協会ですらいろいろと検討された意見なので、ここの議論の展開でも大変参考になる資料である。それでは議論に入りたいと思う。いろいろとたくさん資料があるが、資料1が座長メモである。この座長メモと資料2の議論の整理(税制)の2つが本日の議論を進める上でベースとなる資料である。資料3は法人税法4条の納税義務の規定、あるいは22条の規定等が議論に出てくるので、そのときに参考にさせていただきたい。資料4は、収益事業の議論をするので、そこで出てくる関連条項の規定を入れたものである。それから資料5は、かつて配布した資料であって、非営利法人課税の現状と主な意見、議論するにあたって、市民団体側の意見と財務省・税調側の主な意見とに公益法人協会でもとめていただいている。これもご参照いただければと思う。資料6は法人税法上の公益法人等の一覧であって、後のほうでは、法人税法の別表3、協同組合等の表も書いてある。これも公益性を議論する場合に参考にさせていただきたい。

それでは早速本日の議題であるが、資料1で公益法人に関するテーマが書いているが、それに添付している前回の第6回の座長メモがある。積み残しの議論がまだあるので、これをまず議論したい。この第6回会議の議題のうち、問題の1-「一般非営利法人を普通法人とする場合において、なお、次のような収入について課税対象とするのは適法か、また政策的に適切か」があるが、そのうちの受託金、基金の運用収入については若干意見が出たが、行政機関等からの受託金については全く議論がされていないので、今日はそこから入りたい。そして前回の議題3で、収益事業の範囲、これも対価を得るということがどういうことなのかについて、もう少し議論をつめなければならないと思っている。そして議題4の内部留保金、これは課税するのかどうか全く議論していないので、議論に入っていきたい。前回の積み残しの議題はそれぞれ大きな議題であるが、それらを議論した上で、可能であれば公益法人についての問題入れればと思っている。ただし、公益法人を念頭において議論している部分がかなり多いので、かなり公益法人の議論はされているとも思われる。以上が本日の全体の議題である。

資料2の議論の整理をお手元においていただきながら議論に入りたい。1、2ページには提起した問題点を目次的に書いている。3ページ以降がこれまでの税制に関する議論の整理である。論点1は、一般非営利法人は法人税法上どの類型に分類すべきか、どういう立法をするかということであり、一般非営利法人を現行の公益法人等と同等にするA説と普通法人にするB説とに分けている。そのあり方をつめるために問題1として、一般非営利法人について収益事業から生じる所得以外は非課税にすべきかという問題提起をしている。これは公益法人を論ずる場合にも一番基礎となる理論であるが、ここはかなり議論が進んだように思う。3~7ページにそれぞれ整理してあるが、基礎的な考え方についてはかなり議論が進んだように思う。問題1-は、前提を変えて、一般非営利法人を普通法人とする(つまり営利法人あるいは今の中間法人と同じ普通法人とする)という前提に立って、しかしそれであっても益金等についていくつか特例を設けるのがいいのかどうか。そういう観点からの問題提起である。そこで取り上げているのが会費であり、これは対価性を有しない会費ということであるが、会費と寄付金について議論をした。これについてはかなり議論が出たと思う。ところが、行政機関等からの委託金については全く議論が出ていない。これは特別な問題をいろいろ含んでいると思うので、ご意見を頂戴したい。

これについて少し現状等からの問題を申し上げますと、行政機関が公益法人あるいは NPO 法人等に委託をしてくる場合にはいろいろなタイプがある。例えば公共事業で道路建設をする場合で道路事業者に委託して事業を請け負わせるという場合、これは完全に請負事業で、委託を受ける営利事業者の利潤、営利事業者が株主等に配当する利潤等も当然にその委託金の中に入っていて、だから従来の行政機関からの営利事業者に対する委託は営利事業であるから、当然に利潤相当分を含んでいる。ところが行政機関から公益法人に委託する場合、公益法人であるから、利潤はもともと含まないのが当然なのだが、もちろんその従業員、職員等の給与等は営利企業と同程度に評価されて支払われているし、一般管理費等についてもある程度は考慮される、そういう額の基準が払われていると思う。ただし絶対的な基準額が必ずしも確立されているわけではないと思う。ところが前回、松原委員から適切な問題提起があって、この委託金が PFI 形式で行われるいろいろな事業に支払われる場合、前回あげられた例でいうと、(介護保険事業は委託金ではないのだが、) 介護保険事業である。営利事業者もその事業を受託する。同じ事業を公益法人も場合によっては受託する。それから公共法人、地方自治体自体もその事業を行う。そして NPO 法人も行う。介護保険事業もそういう形態になってきているわけであるが、最近、そういう形態がどんどん出てきているわけである。これは山口でやっているのだが、刑務所まで PFI 形式でやるということになっていて、営利事業者も受託するし、いろいろな公益法人も入ってくるという、複雑に入り組んだ委託になってきている。どうしてそうなってきているかは、ご承知のとおりだが、そういう公共事業自体は、従来は国自体が実施していた分野であるが、国、あるいは国の委託で公益法人が独占的にそういう事業をやっていると競争がなく非効率になる。公務員は基本的に効率が悪い。競争相手がいないので当然にそうなるわけで、また効率を上げるためのインセンティブも全くない。同じお金をもらえるわけだからさぼっていた方が楽なわけで、大体行政サービスは基本的に非効率になりがちである。そこで、効率を上げるために競争させ、営利事業者や NPO に委託する形態が、PFI を含めて世界的に出てきている。そこで行われる競争とは全く新しいタイプの競争である。従来の、収益事業のときに問題になる競合については、本来、営利事業者が一般的にそのサービスを提供していて、そこに公益事業者なり NPO が参加して、同じような事業をやるときに競合をどうするかという問題提起である。介護保険、保育園の領域にしても、これは委託金ではなく、その報酬を国や地方自治体が負担するという形であるが、そういう分野は、本来は国、公共法人でサービスを提供しているが、そのサービスの効率がよくないということで、後から営利事業者や NPO、公益法人等をそこに競争させる目的で、質を高める目的で参入させるという政策をとっている。それは全く新しく出てきた分野である。前回、川端委員が大変すっきりと、最も基本的な公共財、市場財の考え方の整理をしてくれたわけであるが、これは市場の失敗というよりも公共サービスの欠点のようなものをどうするかという、全く新しい意味でそういうものを参入させるようになってきたということだと思う。この傾向は今後ともに広がると思うのだが、その場合に委託金をどれだけ行政が払うのか、その委託金の中に利潤は入っていないとしても、課税をしたほうが適当と思うだけの剰余金を生み出すだけの委託金を払っているのか、また払うべきなのか。それとも、NPO の安い人件費で、心意気でやることを見込んで、ともかくぎりぎり絞り上げた委託金で持っているのか。そのあたりは行政庁の委託金の算定基準などの考え方もばらばらで、

新しい事態であるからポリシーが決まっていない。それを受けたほうのNPOはなるべく費用を絞り込んで剰余金を出さず場合もありうるだろう。それに課税すべきなのか、あるいはもうその剰余金は返すべきなのか。実はその辺のポリシーがはっきりしていないので、この分野について課税問題を考えるのは非常に難しい。公共経済学者もこのあたりはどう考えてくれるのか。この新事態についての理論はこれからの検討課題で、しっかりとした定説が出ていないので、少し議論がしにくいということがある。それに類する問題が、前回松原委員が提起された介護保険制度の問題で、介護保険制度は相手が営利事業者であろうと、公益法人、社会福祉法人であろうと、あるいはNPO法人であろうと、支払う報酬は決まっているわけであって、果たしてそのような払い方でよいのか、厚生省の幹部連中も検討しなければいけないと言っているのだが、まだしっかりしたポリシーが打ち出されていない。とりあえずは同じ額を払ってもらえるわけであるから、ボランティア的にやってくれる人が多いNPOが一番剰余金をたくさん出すわけであって、そうするとこれは課税しなくていいのかと、そこを例に議論が出てくるわけであるが、これは非常に新しく、特殊なケースではないかと私は思う。前回提起されたそういった問題も含めて、この行政機関からの受託金についての課税問題をどうするのか、あるいは課税問題以前のところで、課税問題が生じないようなポリシーをしっかりと委託金の算定において立てておいてもらうべきなのか。もし委託のあり方をきちんと整理していけば、実はこの問題の一番基本の問題にある腐った公益法人（そこはたくさんの委託金をもらい、あるいは独占的な事業遂行の地位を保障されて試験などを行い、たくさんお金を稼いで、ものすごい内部留保金を溜め込んでいるため問題になったが、）の問題自体が実は消えていくということになる。この行政機関からの受託金についての課税をどうするかというのは、実は課税だけの問題ではなくて、営利法人、公益法人、NPO法人等の競合のあり方とか、PFIをどのような形で進めていくのがいいのかなど、そのような大変難しい問題に至っていくわけで、だからなかなか議論がしにくいのだと思うが、そのような事態に社会はどんどん進んでいくことは明らかで、それを素通りするわけにはいかない。ご意見などいただければうれしいと思う。今の論点は、本日オブザーバーで参加していただいている宇都木氏がNPO事業サポートセンターで研究会をしておられると聞いたが、宇都木さん、議論をするために行政の委託の在り方の問題点について少しお話いただけないだろうか。

（オブザーバー：NPO事業サポートセンター・宇都木氏）今の議論に直接関係することとしないことがあると思うのだが、私たちが大問題にしているのは、今、行政がNPOに対して行う委託の在り方である。そこでは社会的な常識を超えることがよく行われていて、例えば、最低賃金法に則っていないような低い賃金、労働基準法が守られていれば実現しないであろう労働条件など、そういう社会的な最低条件が守られていないということがある。一例を申し上げますと、都下のある市でNPOセンターを立ち上げるから是非応募するよというものがあつたが、それは朝8時半から夜10時までで週6日間、年末29日から1月3日までお休みという条件で人件費1,400万円。これはどうみても一般的には成り立たない。労働組合があるところだと、おそらく労働契約できないものである。そういうことが現実に今の実態で起こっている。これを委託事業としているが、NPOはお金がないものだから、無理をして仕事をとってしまうところがあるわけである。まさに労働基準法違反が日常的に行われていて、9時間、10時間労働が常態化してしまうわけである。そういう社会的公

平を欠くような条件が、果たしていいのかどうかというのが私たちの問題意識である。まして公共分野のサービスを担うところに参入してもそのようなことで、果たして持続的、安定的な公共サービスの提供が可能なのであろうかと考えると大問題である。これからますます公共分野の事業が市民参加という名目のもとにどんどんアウトソーシングされてくるときにこれでいいのか。社会のルールの問題として、これは課税だとか非課税だという問題以前に考えなければならない問題なのではないかと思う。

もうひとつは、委託事業で始まったのが、途中で補助金に切り替えるケースである。例えば 200 万円の委託事業でやったのだけれども、全額補助ということだけが補助金ではないから、途中でそれは補助事業にした方がいいよといわれて切り替え、実は 150 万しか実は出ないような結果になってしまうことがよくあるわけである。こういうことも現実問題として起こっている。私たちはしたがって、市民団体、NPO と、行政が契約を結ぶ場合に、あるべき姿やどういう条件をクリアしなければそれは契約として成り立たないのかを少し現実の社会にあててみて、いくつかの条件提示をして、そして例えば人権、男女平等だとか、労働基準法を守れとか、それらは当然のことだが、公の基準を満たしていなければそれは NPO といえども受託させることができないと。私たちの言葉でいうならば、公契約のルールを作るべきだというのが私たちの主張である。それは大変大きな問題になっている。(堀田座長) 今のお話は(お金を)絞り上げられている方のお話で、だから剰余金は生じないから課税問題にはならないと思うのだが、その一方で、公益法人等で結構委託金等があって、今までは金を出す行政の方で委託には差し上げていますからというような恩を着せてもらう方、そういう委託の仕方のタイプもある。非常に実態が混乱している状況である。そういう中で税の議論をするのは大変難しいのだが、少し整理しておかなければならないと思う。いかがだろうか。

(赤塚委員) 私はオンブズマン活動をずっとやっていて、税金の使いみちの追究をしてきたのだが、その中で、ひとつにはいわゆる天下り財団のようなところには潤沢に委託金が出ていて、高い人件費を払い、天下りに高額な退職金が払われている実態が一方である。しかしその一方では、労働基準法も守れないような金額しか出さないようなケースもある。それは少し税法の問題と分けて考えなければならないのではないかと。労働の問題と税の問題をつなぐ必要はないのではないかとというのが一点。それから前回の議論で、「座長による議論の整理」でいうと、私の立場はどちらかという A 説、つまり収益事業所得以外は非課税にすべきだという考え方なのだが、収益事業の定義で、今の 33 業種がおかしいというのは間違いない。それではどこでその課税する業種と課税しない業種とを分けるかといったときに、前回松原委員からそのような問題提起があったというお話だが、私も従来の公益事業といわれたものについて、それを担うのは公益法人なのか営利法人なのかという区別はもう意味がないと思う。将来を考えるともっとその中身はなくなるだろう。だからそこで行っている事業内容が公益であるからこれは収益事業に含めないとか、あるいは、営利と競合するから課税するのだという考え方自体が成り立たないのではないかと思う。そこで、それではどのような考え方ができるかという、とりあえず対価性のあるものはすべて法人税の課税対象にするというくらいの定義にすればいいのではないかと。そのあたりのところで考えないと、定義は不可能であろう。ただその場合にいくつか条件をつけたいいのは、そもそも収益事業という言葉自体、剰余金を前提としているという話があったと

思うのだが、実費しか出ないものについては、それは収益事業に含めないという考え方をとれば、本当は委託で剰余金という考え方自体が出ないはずである。それで仮に剰余金が出るようであれば、それは課税対象にしてもやむをえないのではないか。その延長でいうと、補助金や助成金では絶対に剰余金がでるはずがない。これは建前が自主的に行う事業についてそれに意義を認めて助成するというので、もちろん 100%経費を出すという趣旨ではないから、そういうものは当然収益事業に入っていない。そういう定義の仕方と考えたらどうかと思っている。

(堀田座長) 剰余金が出なければこの問題はきわめて楽になるのだが。あとはどうだろうか。松原委員は何かあるだろうか。

(松原委員) 一般非営利法人というのは残余財産および剰余金分配の不可の法人を想定できると考えていいのだろうか。一般非営利法人は中間法人を含めないということで考えてもいいか。

(堀田座長) ここでいう一般非営利法人は、問題としては全部である。

(松原委員) 前にもお話したが、一般非営利法人は設けるべきではないという主張、つまり非営利法人は二つに分けるべきだと考えているので、だからここは少し意味が違ってくる。

(堀田座長) それでは議論するときに例えば分配しないと限定をつけて議論していただけるだろうか。

(松原委員) もし、分配が可能だとするならば B 説である。その代わり、仮に完全に分配不可であれば基本的には A 説である。赤塚委員と少し違う意見なのだが、事業を始めるときに剰余金が出るかどうかは実際には事業をしている本人にとっては予測がつかないと思う。剰余金を出すつもりで事業をやったとしても剰余金が出ないということはたくさんある。そういう意味では実際に剰余金が出たかどうかは結果としてわかる。結果しかわからないし、毎年変わってくる。今の企業もそうだが、(剰余金がある) 年は課税、ない年は非課税ということならば、課税にしておいて、剰余金が出たらとるという方式になってくるのだろうと思う。それよりは、今の 33 業種について議論して、もう少し利益の多い業種を増やしたりした方が最適な方法ではないか。つまり今の方法の方が課税される側にとってはリスクが少ないと思う。課税される側にとっては一応この事業をすれば課税になるということが事前にわかる。補助金をもらった事業でも実施事業であるから、場合によっては経費削減すれば剰余金が出てくることがある。例えば補助金をやって、イベントをやって、イベントに来る人数が 2 倍、3 倍になっていて、イベントの参加費が増えて、ということもあると思う。補助金が出る事業はもちろん当初の予定では剰余金が出るということは予想されていないし、出たらそれを消化すべきという議論はわかるのだが、でないという保証のない場合もある。そういう意味で課税環境を整備するのに剰余金が出るかどうかで分けるというのは非常に難しいのではないかと思う。

(堀田座長) ちょっと議論を整理しておく、松原委員の場合は、分配しないという前提で、それを今論じているのは、剰余金が出得ることを前提とした上で、その収入の源、それが助成金、補助金であればはじめから除外するかどうか。あるいは受託金についてどうするか。今のお話はそういう議論であると思う。

(松原委員) そういう議論と、それから今の 33 業種のようなものをきちんと決めてやって

いく方がいいのではないかということである。つまり収入の増減によって分けるのは難しいのではないかということである。

(堀田座長) そうすると、収益事業をどうするかという前に、事業を決めてその事業に対してその事業が課税ならばその事業に対する助成金、補助金も収入とするという考え方についてはどうか。

(松原委員) はい。

(赤塚委員) 補足したい。先ほどの話は、利益の分配については非分配を前提にお話をしたので、分配する場合には普通法人とするのは私も(松原委員と)同じ意見である。それから業種を限定した方がいいということは理論としてはわかるのだが、現実には、NPO 法人が、各地で税務署とトラブルが続いているのは 33 業種の解釈である。実は、自分たちがやっている事業が課税されるのかどうかかわからないということに一番困っていて、税額の問題ではなく、仮に課税事業になったときに申告しなければいけないのかどうかかわからない。それで、NPO 法人が不安定な状態に置かれている。従来からある財団、社団に関して言うと比較的業務の内容は決まっていて、通達にも書いてあるのでそれほど混乱していないのだが、今後、ますます多種多様な活動が行われるようになると今ある NPO 法人が直面している、判断を迫られるという問題にすべてが巻き込まれるだろうと思うわけである。剰余金が出るかどうかやってみないとわからないというのは確におっしゃるとおりなのだが、どちらかという私のさきほどの前提は、対価を得るものはとりあえず課税されるということから出発の方が本来確認しやすいのではないのかということを上げる。

(堀田座長) 議論の整理 でいうと 9 ページ、助成金、補助金あるいは行政機関の受託金の部分に分類すべき議論と、10 ページの問題 1- 、一般非営利法人を収益事業による所得にのみ課税とする場合に収益事業の範囲をどうするかという、この両方の問題が混在して議論されている。もう少し受託金の問題について、何かご意見、それが課税問題ではないというならばお話をいただきたい。

(山田委員) 座長がおっしゃったように、議論が混乱してしまっていると思う。受託金を課税対象にするかどうかという問題と、受託事業を行って出た収益に対して課税するのかわかるという問題とが混乱してしまっているので、整理する必要がある。まず受託金については、この前議論が行われた助成金、補助金と同じようなレベルで受託金についてどう考えるか。つまり、非営利法人が受け取る受託金をいわゆる課税対象とするかどうかという問題。それから今、非営利法人が事業によって得た収益、剰余金に対して課税とするのかわかるという問題、これら 2 つは分けないと議論が混乱してしまうのではないかと。

助成金、補助金がなぜ課税対象になるとおかしいのかという問題は、前に議論されたように、片方で助成金、補助金として、公益的な観点からお金を出しながら、他方でそれを課税対象とするというのは矛盾を起こすことになるのではないかと思う。それは公序の理論(パブリックポリシー)で法律制度は全体が整合するように考えるということで、一方で税金から出しながら、それを税金で取り上げるのはおかしいではないかというのが、まさに公序の理論から出てくる考え方である。座長がおっしゃった行政委託事業の受託金の問題は、確かに新しい問題であるのではないかと。介護事業などに対する受託金であっても、行政機関が行政目的から出す受託金というものを、それを課税対象ということで取り上げてしまうというのは、おかしいのではないかと、助成金、補助金の延長、あるいは同種類の問



題として考えるべきではないか。そしてまた、そういうものをもらったいわゆる受託事業者の稼いだ収益についてどうするかというのは、次の問題ではないかと思う。

(三木委員)今の山田委員の考え方は、先生が主張されているパブリックポリシーの考え方でよく理解できる。それと同時に、もう一つの考え方として、それはこの受託金をもらった事業のことなのだが、これはもらった団体が、本来の事業と別個にやっている事業なのだろうか。それとも一緒に行われている事業なのだろうか。それによってだいぶ考え方が変わってくると思うのだが。どのように考えればいいか。

(堀田座長)それは実態としてという意味か。それとも会計処理を分けているということか。

(山田委員)受託金はひも付きのものであるという前提で考えたらいいのではないだろうか。ひも付きではなく、何に使っても結構だというものではない、あくまでもひも付きのものであるということで我々は議論したらどうだろうか。

(三木委員)その場合、この受託金事業について、入口で今山田委員がおっしゃったような考え方もあると思うが、もう一つは、とりあえず入口のところは課税対象に入れてしまう。ただ、課税対象に入るということは必ず課税されるということの意味しているわけではなく、受託事業に関連して支出したものはすべて損金として落としていくということになるはずだから、そうするとその結果如何ということになるわけである。そうすると先ほど座長がおっしゃった、儲かっている、おかしなところの問題点は当然解消できる。しかし他方で、この考え方でいくと、受託金をもらって一生懸命みんなであい賃金、あるいはボランティア活動をしている。そしてがんばった結果、剰余金が出てしまうというようなものについても課税されてしまうのではないかという矛盾が他方である。こういうものについて、一般の企業との競合というものを逆に考えると、そのあい賃金でやっているということ自体がかなりボランティア的な側面があるので、これをむしろ一般の企業と同じように賃金とみなして損金で落とすことができれば、実質的に課税のところはクリアできるという考え方もありうるのではないかと思っている。入口のところ規制する議論と出口のところ調整する議論と両方あるのではないかと思いながら聞いていた。

(赤塚委員)委託の中身は、委託の場合と請負の場合 2 つがある。委託の場合は、精算報告が必要であるが、請負の場合は精算報告がいらないので、何に使ってもいいという契約である。だから請負の場合には確かに剰余金を残すことは十分可能である。

(堀田座長)課税に関して請負の場合の意見はどうだろうか。

(赤塚委員)請負の場合は明らかに対価性があるので、私はそれに課税するのは当然だと考えている。

(片山委員)請負だと報酬ということになるのだろうが、受託の場合、基本的には法的性質は委任であろうから、その中身が事務処理費用なのか、それとも報酬なのかという点が問題となり、もし事務処理費用だとしたならば課税対象にはならず、報酬であるならば課税対象になるということはあると思う。

(雨宮委員)(お金を)受ける対象が、営利法人が非営利法人なのか、あるいは公益法人なのか、そこで区別しているものがある。介護保険もそうである。例えば、医療保険に関しては、社会福祉法人は非課税というような区別である。あのような分け方はまずい。例えば課税するならば一律に課税する。今税調でどのように考えられているのかは分からない

が、課税するときにも（剰余金が出る場合に課税するというように）まずは基本線を出さなければならない。現在、今までのような 33 業種だけではなく、すべてを取り払って、すべて収入があるものに対しては課税する、そして課税しないものをあげていこうという考え方がでているようだが、私自身としては、やはりきちんと業種を限定列挙して、そしてその対象（法人格）がどうであれ、同じ内容のものについては、同じようにすべきだと思っている。

（太田委員）私は、結論的には今雨宮委員のおっしゃったことと全く同じようなことを考えている。いくつか山田委員、あるいは三木委員がおっしゃったことで、感じたところを申し上げる。まず、山田委員がおっしゃった、公共的な政策で大変いいことをやっているという助成金や補助金などを出したのだから、それが余ったからといって税金をかけるのはおかしいではないかとおっしゃったわけだが、私も確かにそのとおりだと思う。しかし、最近は公益法人や NPO 法人だけではなくて、営利法人にも受託、委託ということが起こりうるわけで、そうすると営利法人も受託金をもらったら、たまさかあまっても非課税とすべきかということになると思うので、それはどうなのかおうかがいしたいと思っていた。それから、三木委員がおっしゃっていたのは、助成金等をもって、NPO 法人やあるいは公益法人側で一生懸命コストを削減してあまったものにかかるのは、社会常識からいっても少しおかしいと。したがって一般的な賃金水準だとか、一般的なコスト計算をして、そこまでは課税をしないという考え方もあるというご意見であると思う。私も理念的にはそれは非常にわかりやすい議論で良いと思うのだが、それでは一般的なコストとはどの程度かという、なかなかプラクティカルにはならないのではないかと思う。理屈としては大変によくわかるのだが。したがって物事を単純化するとするならば、いわゆる課税対象となる事業の範囲を具体的に列挙して、そこでもし剰余が出てくるならばそれは課税するというにすることが一番簡単なのではないかと思う。

（山田委員）現行法をベースとして考えて、請負業にあたればそれは課税対象になるという簡単な論理でいいのかという問題であるが、内容が請負でも、請負業とは双務契約として行っているわけである。提供する債務に見合う対価を受領するのが請負業である。提供するサービスに見合わない対価といえないものしか取っていない場合で、かつ剰余金が出たといっても、それは一般管理費をおさえて剰余金を出しているのだから、対価から剰余金を出しているわけではない。一般管理費をおさえて剰余金を出している場合でも同じ剰余金になるから、ということで画一的に考えずに、もう少し問題を深くみる必要がある。現行法の 33 業種にあげている請負とは、民法が予定している双務契約を前提としていると思う。しかし双務契約にあたらぬ請負契約というものも当然あるわけなので、それをいわゆる請負業として課税対象にするのは、画一的、機械的で、民法が予定していない請負ではないかと考える。

（堀田座長）先ほど赤塚委員がおっしゃった点であるが、収益事業に関する法人税法令を本日の資料にあげている。非常に大きく解釈される請負業というのは、33 業種の 10 番目にある。「請負業（事務処理の委託を受ける業を含む。）」とあるので、結局これは、法人税法施行令の 33 業種の分類でいけば請負業も委託業も、しかも広義に解釈しているから委任業も、彼らは全部ひっくるめて、このひとつの条文に当てはめているわけである。そしてあとは、社会的実態として、払う委託金なり請負金なりの中に利潤相当分を見込んである程

度相手にお任せの金額で利潤を上げてあなたのものだという形の支払い方をしているかどうかの事態にかかってくるのだろう。

(赤塚委員) 実際どういう風にそれが運用されているかというと、大体、一般管理費が 10~15% くらいは認められていて、ここに書いてある実費精算方式の場合もその 10~15% の一般管理費が現実には認められている。そういう委託に関しては実際には課税されていない。少し前の話に戻るが、業種を限定する、今の 33 業種を入れ替えるかどうかという話がある。限定列举したほうがいいという考え方も、それから請負を限定すべきだということも理屈としてはわかるのだが、実務家の立場としては、今、それではどこで線を引くのか、現実にやっている事業をどういう風に判断するのだというところで、ものすごくグレーゾーンが広い。しかも税務署によって解釈が違う。混乱しているような実態があるわけである。それをかなり具体的な事例の判断が簡単にできるような業種の定義があれば、私もあえて対価性があれば課税だという説をとらないのだが、実際の経験値でそれをすべて政令や通達で網羅するのは不可能だというのが私の実感である。その解釈は常にグレーゾーンで、税務署とやりあっている状態を何とかしたいと思い、私の場合は対価性があれば課税という話をしているわけである。そして先ほどからお話にあるように一般管理費の手続きであるとか、あるいはボランティアがただでやっている、あるいは安い給料でやっているからという部分についても、太田委員がおっしゃったように、それではいくらで算定するのかという金額算定が非常に難しい。私はそれを上限いくらまでは認めるといって、みなし寄付金の形で置き換えたらどうかという、そのような解決方法をとるのが実務家としては一番ありがたいという意見である。

(山田委員) 少し細かい議論になるが、先ほど座長がおっしゃったように、法人税法施行令 5 条にいう請負業とは民法の請負業よりも範囲を広げ、事務処理の受託業までを含めていることは規定上明らかなことだが、大事なのは規定を見ていただくとわかるように、「その事務処理のために必要な費用をこえないこと」を要件としているわけである。事務処理に必要な費用の限度内であれば、それは請負業としては課税対象にしないといっているが、単に実態が必要な費用を超えないものであっても、手続的にいちいち認可を得なければならぬという、手続要件をかぶせているので、実際には今おっしゃるような 10~15% などと言われていて、本来、必要な費用を超えないものは収益事業にあたらぬと決めておきながらも、加えて手続要件を課しているように解されている。私はこの手続要件というのは、収益事業に当たるかどうかを左右するものではなく、実体要件を満たせばそれでいいのではないかと考えている。

(太田委員) 先ほど松原委員が言われたことについては、非常に重要な要素が含まれていると思うので議論されたいのではないかと。というのは、そもそも非営利法人というものを前提として、残余財産を分配することができる法人をイメージされているのか、そうではなく絶対に非分配の法人をイメージしているのかということによって A 説か B 説で違ってくるということで、残余財産分配が可能であると B 説で、そうでなければ A 説だというお話なのだが、残余財産分配か非分配かということが、税制の共通の考え方のところ非常に影響を及ぼすのか、及ぼさないのか、それを議論されてはいかがだろうか。

(堀田座長) それについてはいずれ立ちかえって議論をしたい。ここでは用途によって違うところがあるので、分配しないと考えている方はそれを念頭においてとりあえず議論し

ていただきたい。今、業種限定の問題と受託の問題がでていますが、この受託金の問題は実務のほかの問題と絡むので非常に難しい。しかしこれが実は、今度の問題の一番基本である。税法上は一番の基本理論はやはり国の方でお金を払って、それでまた税金を取るの是非効率ではないかと。そしてこれは相手が公益法人なり NPO 法人なり、あるいはその他の非営利法人の場合に言える話で、営利法人の場合はもちろんそれは利潤を上げることが計算しているから、それで利潤を上げればそれは課税するというのは当然のことであるだろう。ところが、公益法人なりあるいは非営利法人まで広げてもいいのだが、委託する場合に、そもそも利潤をあげるような額にするということ自体が、委託する場合の委託の仕方と矛盾しているとでもいうのだろうか。(公益法人や NPO 法人は) 利潤を上げない機関なのだから、利潤を上げずに実行できる金額で委託するという、そのルールをしっかりと委託の際に守ってもらうということが大事で、そこをしっかりと守ってくれば利潤が上がりすぎて内部留保をもってけしからんではないかという一番基本のところの議論もでてこない。つまり私どもが議論した委託のあり方について適正な金額算定の規定もしっかりしてもらおう。それから宇都木さんがおっしゃったように、労働条件違反のような、そういう非社会的なやり方しかできないようなことで委託しようというのも、いわば NPO 法人の財政の弱さ、あるいは志に付け込んだあこぎなやり方であり、それもすべきではない。結局この問題は、やはり委託のあり方についてしっかりと議論をして物を申さないと、税法の問題だけでは解決しないし、そこをしっかりと解決してくれば税法上の問題も解決すると思う。ここに関係していると思い、議論していただいた。ずいぶん意見がでたが、33 業種のようなものに絞るのか、対価性をみて判断するのか、対価にする場合にどうするのかという問題もある。それは前回、今回とかなりでて、まとめが「座長による議論の整理」の公益法人の方で共通するので、むしろそちらの方でまとめさせていただいた。資料 11 ページの中ほどから 12 ページのはじめにかけてである。今、33 業種限定論と対価性のあるものに一般にするということと両方で行っている。それから対価性については、12 ページをみていただきたいのだが、業種特定はさまざまな形態の事業が生まれている現状から、適正に業種を特定するのが不可能であるので一般的に対価を得る事業とせざるを得ない。ただし、対価は市場価値に対応する価格をいうのであって、実費や謝礼、一部自己負担のように、もともとサービスの市場価値に対応しないようなものは対価としないという、こういう条件をつけていた。これはさきほど赤塚委員もおっしゃっているし、いくつか実費のようなものは、とか、実費に類するようなものは対価としないという考え方が出てきている。対価説をとるときはこういう条件が絶対に必要だと思うのだが、そこは赤塚委員、いいだろうか。

(赤塚委員) はい。実費の定義については詰める必要があると思いますが。

(堀田座長) ということで、今議論が出ているが、それに加えてここの業種特定説か、対価説をどうするか、議論をいただきたいと思う。業種を限定する説に対して、いろいろとたくさんこぼれるではないか、現にこぼれているではないかと、これは本にも書かれていることである。結局、こぼれたものの法改正もなかなかできないので、大きな不公平が生じていると。これはずいぶん言われているところなのだが、それに対してこたえられるような言い方はどういう言い方になるのだろうか。

(松原委員) 法改正できないという問題と、業種限定でやるのとは別の議論である。法改

正ができないのが悪いのであって、法改正できるようにしたらいい。また、33 業種限定の問題で、赤塚委員がおっしゃった問題はよくわかる。グレーゾーンがどんどんできている。これは法律で決めないのと、実務としてグレーゾーンをどうしていくかという問題とは別だと思う。業種を限定した上で、業種は時代時代によって変わってくるので、それに対応していくために法改正をする仕組み、それからグレーゾーンに関して判定する仕組みを別に作ればいいというのが私の意見で、それはむしろきちんと裁判のような形で、訴えて争って決めていくという形は別に作るべきである。それから業種はどんどん増えていくし、今後、委託が進んでいけばどんどんグレーゾーンは広がるだろう。それをいちいち法律に書くのは難しかろうと思うので、むしろそれをできる仕組みというものを別に作るというのが大切だと思う。

(堀田座長) それは例えば委員会を設けるということだろうか。

(松原委員) そうである。そしてそこに必ず持って行って出す。それから時代によって変わってくるので、一度決定したものについてはサンセット方式で、一定期間で見直すという仕組みが必要だと思う。

(太田委員) 現在 33 業種を制限列挙しているのだが、それは施行令であって別に本法ではない。施行令は閣議レベルで変えられるのだから、弾力的に対応できないからという議論は成り立たないと思うわけである。だからこれはやはり時代にあわなければどんどん変えていけばいいと私は思う。

(堀田座長) 理屈としてはそちらのほうが勝つだろう。

(山田委員) 沿革的に考えていっても、かつては 29 業種だったのだが、社会の変化に対応して現在 33 業種になっている。そして、33 業種の中でもさらに内容が付け加えられて現在に至っているわけである。さらに 33 業種になってからでもなお内容を付加して現在に至っている。そういうことを考えると、税法の言葉で特別列挙主義(特掲主義)というものがあるが、業種を限定する、つまりそれは社会情勢に応じて不公平が生じないように対応していくことが大事なことであって、それにもれがあるからその業種を増やしてしまえというのは、予測可能性を害することにもなるし、十分に立法で対応できることである。太田委員がおっしゃっているように、施行令で手直しできることであって、現にそれをやってきているわけだから、特別列挙主義というものを維持しながら社会の変化に対応できるようにしていく必要があると思う。これは単に法人の収益事業だけの問題だけではなく、所得税でも事業所得とは何かときちんと業種を限定しているわけである。これは法人税だけの問題ではなく、所得税でもそうである。そういうことから言っても、収益事業なり事業所得の内容を限定するのは沿革的にも意味のあることではないかと考えている。

(オブザーバー：国立民族学博物館教授・出口氏) 私、オブザーバーなので話していいかどうか。

(堀田座長) どうぞ。

(出口氏) いろいろと海外の常識に添った形で、こういう会議についてはある種、非常に強いポリシーを持っていまして、きわめてアンハッピーなことが、ございまして、何かというと、私 1 度発言したことがあるのですが、オブザーバーに関しては事務局の責任でということで、当方に連絡もなく WEB 上の議事録に発言が載っているのですけれども、これはちょっと私の感覚からいうと、全く理解できません。現在の私の立場その他から考えて、

こういった点は修正していただきたいと思うのですが。

(堀田座長) はい、どこでしょう。

(出口氏) どこというか、それは第 4 回目なのですが、具体的な点は今はいいんですけども、こうした会議のときに一部の人は本人の責任で一部の者については事務局の責任で、しかもウェブで載っているということは、大変残念なことだと思っております。

あの、はっきり申し上げるのは、あの、日本的ではないかもしれませんが。

(堀田座長) いえいえ、はっきり言って頂くのが一番いいと思いますから。

(出口氏) 今の 33 業種の点についてと、そもそも問題になった発端とを比べてみますと、むしろ 33 業種のグレーゾーンが果たして問題だったのかどうか。というよりも、この 33 業種は課税範囲をいったん決めておいて、その上でさらに非課税の範囲をすごく列挙しているわけですね。非課税の範囲はある特定の団体の特定のところに、極めてフィットするような形で出てきていて、ここの部分が実は公益法人改革で非常に問題になった部分であるということにならないかという疑問が残るわけです。非課税の列挙部分が、具体的な効果として、どのような法人に、どのような形で出てきているのかというところを少し整理しておいた方がいいのではないかと考えます。グレーゾーンになっているところというのは非常に一生懸命やっている小さな法人で、一方、税調なんかがつたっているようなところは、ここではっきりと列挙した上でさらに非課税になっているようなところが多いのではないかなという風な印象を持っており、その点の事実確認をすべきだと思います。

(堀田座長) そうですね。政府税調が問題にしていることは、ここで列挙した上で、しかも解釈で力づくになっているという、一般には非常に広く解釈する請負業を、その場には狭く解釈する。その辺が非常に不明瞭なところだと思います。いいご指摘でした。今の発言は載せてもいいんですね。

(出口氏) 私の責任において載せる分はかまいません。今の私の立場から言って、オブザーバーについては、他の発言者と異なる扱いで、知らない間に、事務局の責任で公表されるということに関しては、極めてアンハッピーだと思います。この発言を含めて、載せておいていただきたいと。

(堀田座長) はい。という説が出ましたが。対価説の方からすると、私ももちろん業種をきちんと限定列挙できれば、それが一番いいと思う。しかし、結局、ある業種を列挙して、いれるかどうかを判断するとき、その事業が競合するかどうか、これは競合説で、ほとんど通説あるいは定説に近いかと思うが、ある事業が営利事業と競合するかどうかという、そういう観点からその事業を列挙するかどうか決まるのではないかと思うし、論理的にそうなるのではないかと思う。そうすると何が競合するのかわからないのかというと、請負業でも販売業でも何でもいいのだが、やり方や対象によって競合する場合としない場合があるので、業種によって競合する、しないが決まってくるわけではない。そのところをどうするのかという、その答えが必要なのではないか。それからもう一つは、例えば新しい業種が問題になってきたときに、それをどういう観点から列挙するか、追加する、しないかを決めるかということ、それは結局、もし業種だけに着目して言うならば、結局その基本理念は対価を取っているかどうかということになってしまわないだろうか。だから対価をとっている業種は競合するのだから入れようという、そこが業種を入れる、入れない、の判断基準であるとすると、それはもうあっさりと対価を得る事業と書いてしまっ

でも同じではないかという議論、あるいは反論が出てくる可能性があると思う。それに対してはどういうご意見だろうか。つまり、業種自体では競合するしない、が決まらないのではないかということが一つある。そういう列挙の仕方は基本的に無理があるのではないかというのが一つと、もう一つは、そこは割り切ってしまうと、業種で列挙していくならば、何かある業種が競合する業種としてやるかどうか、その判断基準というのは結局対価を得るかどうかということに帰着していくのではないかという 2 つである。これについてはいかがだろうか。

(赤塚委員) 大体堀田座長がおっしゃったようなことだが、現実にはそれに近い状態に今なりつつある。請負業の拡大解釈について、この前の流山の裁判にあるように、要は、サービスを提供して対価を得たら、全部請負業だといって課税するという方向がどうも国税庁からはっきり出ているような印象である。そうすると具体的に対価を得る事業の中身は何かというと、物品販売ではなければサービスの提供ということになり、どちらかになる。そして、実質的に対価を得る事業にすべて課税するというような方針が現に出ていると私は認識しているわけである。それに対してどう対応するかというとき、法人税法施行令にしても、実際に作っているのは国税庁の役人であり、第三者委員会を仮に置いてもそこで解釈をきちんと決めていけばいいのではないかというのはどうも信頼が置けない部分もある。そのとき、もちろん争い続ける必要はあるのだが、その争いを続けるということは非常に消耗する気がしている。そこで、一定規模についてみなし寄付金制度などという方向をとることができれば、十分こちらが言おうとしている、ボランティアでやっているからそれで出た剰余金に課税するのはおかしいということがクリアできる。その方法でクリアした方が、この業種はどうだという一つ一つについて言及する必要がなくなる。そこに議論を持ち込みたくないというのが、正直なところである。

### 3 内部留保について

(堀田座長) そのような問題も含んでいるので、また次回にでもご意見があればまた頂戴することにして、若干宿題を残したが次に進みたいと思う。次は内部留保の問題についてある。これは全く今まで議論していないので、太田委員、もう一度先ほどの資料についてご説明いただきたい。

(太田委員) 先ほどご説明した公益法人協会の法制・税制のまとめの 14 ページに、いわゆる内部留保の考え方というものが出ている。現在、内部留保を溜め込んだら非常にそれは悪であるという考え方が支配しているのだが、そもそもその考え方に間違いがある。やはりある程度、公益性のある法人が安定的に、長期にわたって事業を展開していくためには、当然ある程度の内部留保が必要である。しかし、逆に、どんどん内部留保を溜め込むと、それは本来ならば公益に使われるべきものが全然使われずに蓄積されるだけであるから、市民や寄付者からクレームが出てくることになる。そのため、あまり多すぎてもいけないし、少なすぎてもいけないという、双方向から論ずべき問題であって、税金の問題とは全く関係のないことであるという考え方をここに書いている。さらに一步譲って、現在の指導監督基準というものが現実にあるわけだが、それを前提とした場合でも、現在の内部留保基準は、明らかに数値、計算方式が非常におかしい、当該法人の手元流動性を示すものに過ぎないということで、決して本来の意味での、例えば企業におけるような内部留保を

示しているわけではないということを言っている。結論的には、(海外と同様に)我が国の場合にも内部留保は将来的には団体の自治によるものにすべきであり、それはつまり内部のガバナンスの問題に帰着する。当然、情報公開で公益団体はオープンにしなければならない。その前提でたくさんたまっていけばいろいろ問題が指摘されるし、逆に少なくともあそこは危ないぞと、そんなところに寄付してもかえって自分たちの思うように使ってもらえないかもしれないという危惧の念を抱くだろう。要するに内部自治、ならびにそれをとりまく市民たちの判断で内部留保を論ずればいいのではないかという主張である。

(堀田座長)内部留保も溜め込んだのがけしからんという論調があるが、内部留保金に課税するというのは税法的にはどうなるのだろうか。

(山田委員)内部留保に対する課税というのは、同族会社については留保的課税というものがあるわけだが、それは同族会社に限定して出資者(株主等)に本来分配すべきものが内部留保されているから課税対象とするという例外的なことである。座長がおっしゃるように、内部留保を課税するというのはどういう意味かということになる。いわゆる内部留保をしたからといって特別な規定がない限りは課税できないようになっている。

(堀田座長)その特別規定を設けるといって強力な主張があって、現在大きな問題になっているのだが、いかがだろうか。

(三木委員)今の山田委員のお話さらに付け加えると、本来は、早く法人から出資者に渡してそこで所得課税すべきものを内部で溜め込んでいるから、その間の利子の繰り延べに対する税金という意味もある。公益法人の場合、そういうことが予定されていないのであれば、内部留保に課税する根拠はましてなくなるだろうと思う。

(松原委員)確認なのだが、去年の2月、3月の(制度改革に関する)騒動のときに、私も財務省に確認をした。当時の財務省の話は、内部留保に課税するという言い方ではなしに、内部留保があるところの公益性の認定を剥奪して、要は課税法人に落とすという話だったように思う。だから内部留保自体に課税するという話ではなく、課税法人に落とすので、要は普通に事業をやったらその内部留保に課税、次から収入として課税するという話であったと思う。

(堀田座長)そういう説もあった。去年の(政府税調の)ケースから言うと、非常に強い課税説があったのだが、財務省が必ずしもそれを受けているわけではなく、検討課題ということになっていた。その検討課題の対応策のひとつとして、今松原委員がおっしゃったような考え方も選択肢としてあったと理解している。私自身去年は、2日間とてとにかく対案を出さなければならず、他のところをどうしてもがんばりたかったものであるから、ここだけは内部課税ということも考えられると妥協したが、しかし、その後考えてもなかなか理屈が立たないと思っている。そこでいろいろと詰めたいと思う。

(雨宮委員)今松原委員がおっしゃったことを一つ言おうと思っていた。もうひとつは、内部留保の定義である。それがどうもはっきりしない。目的があつてためているものと自由に使えるものがごちゃごちゃになっている感じがしている。自由に使えるという意味での内部留保があまり多すぎると積極的に事業をしていないという指摘になるが、そこに課税するのもおかしい話で、むしろ精力的に(公益事業に)払い出しなさいと。課税という問題よりも例えば収入の何%以上は当該事業に払われなければならないなどという拘束をしていくことによって内部留保が問題だということを解決できるのではないかと思うの



だが。

(松原委員) そもそも問題は 2 つあると思う。1 つは、公益性の基準として内部留保の多い団体は活動をきちんとしていないので払い出せという議論と、もう 1 つは内部留保が発生する原因に、税制優遇を利用して溜め込んで、溜め込んだあげくに内部で消費しているのではないかという話であったと思う。それこそ税制優遇というのは課税することとかなりリンクするが、公益性の認定基準としてそもそも内部留保を考慮することが大事なのか。こういう話にもなってくると思う。先ほどの堀田座長の議論に少し関連するのだが、NPO 法人も公益法人も、事業をしているとき、利益を出すつもりではなく活動をしている団体もあると思うのだが、一方で利益を出したいと思ってやる団体もあると思う。私は利益を出すのが悪いとは全然思わない。NPO を使って将来新しい事業を開始しなければならないし、それから活動を維持しなければならないし、リスクを背負わなければならない。いろいろなことがある以上、やはりきちんとした資産は持つ必要がある。そういう意味でいえばむしろ利益を出すべきだと思う。(利益を出せと) 強要はしないけれども、やはり行政から請け負ったものが実費制ではないのだったら、がんばって利益を出しましょうと私は思うわけである。そう考えると内部留保自体が問題であるということではないと思う。それとは別に、軽減税率など税制優遇措置などを使って内部留保をする、あるいは非課税によって利益があがり、内部留保が増えるという考え方、そのあたりを議論しておく必要がある。

(堀田座長) まさにそこを議論している。他にもいろいろあると思うのだが、あえて課税説で先ほどの同族会社の留保金のような考え方をここに持ってくるとどのような理屈になるのだろうか。松原委員のようにどんどん利益を出すべきであるといっても、それは分配はしないという前提だと思う。その前提で、例えば事業目的にするとか、継続性を重視するのはもちろんのこと、将来、事業を発展させたり、他の分野に出て行きたいとか、そのために準備金として積み立てていく。これは会計上準備金にするかどうかは別として、そういう心情でためていく。そういうことももちろんあっていいと思うのだが、それをさらに超えて、何十億というお金を溜め込んでいて、やっている事業の性質からみたらこの団体は拡大する必要はないし、資金は十分に足りていると。もうこの金はどうみても飲み食いを使うか、賄賂に使うか、それはわからないが、ろくなことに使うはずがないという金について、そんな法人は本来、解散してしまっただけに返すなどすればいいのだが、それもいえないから、それでは税金で本来、利益分配に使うべきほどのお金がそんなにたまっているなら、税金をかけて取っただけで済ませよう。そんな理屈になるのだろうか。

(太田委員) そのような意見は、気持ちとしてはわからないでもない。しかし理屈としては大変おかしい。なぜならば、もしその法人が何十億、何百億も溜め込んで、全く公益事業をやっていないということならば、そもそも公益事業をやること自体、あるいは、やっている公益事業の中身が問題ならば、それはもうすみやかに解散させればいいのだと思うからである。それから何十億もためているということに対して、松原委員のおっしゃるように、将来の事業を拡張したり、将来の公益活動をもっと多角化していくためにとっておくのだということで、それを理事達が説明責任の範囲で外部に向かってきちんと説明して納得するようなものならば、それは当然、内部留保があってもいいと思うし、一方でそれを超えていけば当然いろいろな批判があるだろう。まして公益活動をしていないとか、やっている事業そのものがおかしいということであれば、公益法人としての資格がない。

その問題に帰着するので、税の問題には帰着しないと申し上げたいと思う。

(堀田座長) どなたかあるだろうか。

(三木委員) 私は課税すべきだという立場ではないが、もし理屈を考えるのであれば、公益法人に対する事業の公益性に着目して仮に剰余金が出て課税対象にしないわけで、そういうものを留保して結局どんどん積み上げてそれを使わないということは、本来そこが公益事業をいろいろやるおかげで税の面で少なく済んで他にまわっているわけで、だから、税を優遇してあげているのにもかかわらず、そこが一向に溜め込むばかりで実際本来の目的の範疇に使わないとすると、本来そこがやれば税の投下は少なくともすんだ分を税からまわさざるをえない。だったら税金の分を補填してくださいという議論はありうる。

(堀田座長) その(税の)優遇について、助成金、補助金、その他委託金等で優遇している場合がひとつと、それから、実際にすごく溜め込んでいる団体を見ると事業の独占という場合がある。いろいろな資格を勝手に作って、その資格取るには、その研修をうけなければならない、その資格試験を受けなければならない。この研修費と試験費が大変な額で、そもそもそういう資格が必要なのかどうかかわからないようなところを独占しており、これは儲かる。だからすごくお金がたまっているというケースがある。

(太田委員) まさにそこが問題である。そのような部分こそ、やはり行政改革の観点からきちんと解決していかなければいけないのであって、公益法人制度の問題を改革する、あるいは公益法人税制を改革することによってそれをなくすというのは、本末転倒だと思う。全然筋が違う。

(堀田座長) しかし、あのワーキンググループにいるとまたがんがん反論が来ていると思うが。

(太田委員) 今度は出口先生にがんばっていただきたい。

(松原委員) 先ほどの議論で座長からお話があったが、批判になっているのは、溜め込んで飲み食いに使っているのではないかと、それから公益事業に支出していないのではないかとというような、支出面に対する批判である。本当は内部留保とは切れている考え方はずである。だから支出面をどうチェックするかという話を内部留保のチェックの話に置き換えるべきではなく、支出面のチェックとして考えるべき話だと思う。

(堀田座長) 支出面のチェックはもちろん必要である。それからそもそもそういう事業の設定の仕方のチェックの問題で、これは前にも議論したが、そういうことをしっかりすれば解決する問題であるという話であると思う。この点はそういうことだと思う。よろしいだろうか。他に付け加えたい点はあるだろうか。

(オブザーバー・出口氏) お願いが一つ。基本的に太田さんが言っていることが、正論だと思います。(税以外の) 現行法でおかしな法人に対してしかるべき措置が、どの程度とりうるのか、あるいはどこが原因で取れていないのかというのを、ぜひ整理していただければいいと思いますのでよろしくお願いします。明らかに(内部留保課税で是正しようとするのは明らかに) 税の乱用だと思います。

(堀田座長) 委託のあり方等の不祥事の原因を整理して、その委託のあり方に問題があるということで、それをどうすべきかは一応この会議で資料を作ったが、今出口氏からもお話があったことであるし、もう一度機会を設けて少し終わりの方で議論しようか。現行法上の問題なのか、運用上の問題なのか、運用上の問題をどうチェックするのか。この前は、

運用上の問題ということで、チェックする仕組みだけは大体はできているので、大まかに言えばそれが十分に動いていないというところが問題だという議論であると思う。

(太田委員)それは現状の制度の中でということだと思うが。それについては内閣官房の前小山室長が最初に、行政委託型等公益法人問題を担当しておられたと思うので、一度いろいろとお話を聞いてみるのもいいのではないだろうか。

(堀田座長)それは全体の終わりのところできちんとやりたいと思う。

(川端委員)内部留保について認めてもいいのではないかという理由付けは、消極的なサイドからだと思うのだが、そもそも内部留保が公益法人になぜ必要かということの積極的な理由付けももっと前に出したほうがバランスの取れた立論になるのではないか。ひとつ私が気になっているのは、中小企業の場合に議論になるのだが、資金調達のルートはどういうルートがありうるのか。あるいは資金調達で借入れのために基金を担保に入れることが可能なかどうかということである。そういうところが法制的に制約されていると、企業のように、市場から資金調達をすることができない。中小企業であると信用力が低いので、大企業が行うように直接資本市場から資金調達するようにはできないし、銀行借入のような間接金融自体も担保力がないので難しい。そのため内部留保に頼らざるを得ない。そういう議論をしていたのだが、それと同じように、現在の公益法人の仕組みを考えれば、ということだが、資金調達のルートがいわゆる一般的な企業と比較するとそれほどバラエティがあるわけではなく、そして一方では積立金のところに積んでおくと、手元流動性とか、臨時の出資金について硬直的にならざるを得なくて、ある程度の水準の内部留保は積まざるを得ないという理由付けはできるのではないか。とはいえ、それがどの程度なのかは実証的にデータを取ってみないとわからないといわれているが、少なくとも制度的に財産を引き当てに、間接金融で当面の資金を調達することはかなり難しい。そういうところに内部留保の積極的な理由付けがありうるのではないか。

(堀田座長)大変適切なご意見をいただいた。あと5分であるので今日は新しい問題をはじめるのは難しいと思うのだが、今までの全般の議論で片山委員はいかがだろうか。

(片山委員)行政機関の受託金について、助成金や補助金と同じような種類のものとして議論がなされてきたところがあった。例えば、国・地方公共団体などから支給されたにもかかわらず課税するのはおかしいというような議論である。だが、やはり助成金と補助金は、それ自体に政策目的があるわけだから、その政策目的によって非課税とされるのに対して、受託金の場合はやはり、事業の対価というところがあるから、事業の性質を論じる必要があり、助成金や補助金とは同一に論じることはできないのではという印象を受けた。さらに全体として、一般非営利の課税問題を論じつつ、その実、公益法人の課税問題を論じているというところがあったと思う。一般非営利の中でも特に共益法人は、事業を通じて構成員が利益を得るというところがあるので、一般非営利の中でも公益法人を想定した議論なのか、共益法人を想定した議論なのかを意識しておく必要がある。共益法人については、本来事業、収益事業を問わず、所得(対価性のある所得)があれば課税対象となる可能性がでてくるのではないか。優遇措置の根拠は、非営利性ではなく、むしろ共益的活動の育成・活性化という政策論に求められるべきではなかろうか。会費、助成金、補助金はそれになじみやすいと思う。

(堀田座長)次回は公益法人の方に入っていきたいと思う。これまで全体を通して、この

際というご発言はあるだろうか。もしよろしければ、次回は、公益法人の方に入っていく。「座長による議論の整理」でいえば11ページ以降である。公益法人に対する法人税の課税をどうするかということで、収益事業のみ課税説と本来事業も非課税にするという仮説等を立てて、それぞれの立場で問題点を提起したつもりである。ただ、今までの議論で一般非営利法人の議論をしながら、公益法人を大体頭において議論している部分も多いので、それらの部分は資料で整理させてもらっている。ここに書き足りない点がたくさんあると思うので、どんどんご意見をいただきたい。特に税率についてまだ議論が全然できていない。税率をどうするか、軽減税率をとるかというのは、小規模法人であるから軽減税率をとるという考え方が一つある。また、公益性が100%公益ではない、つまり公益性に程度があるのかという問題がある。公益性に程度があるという場合、その程度を反映して税率をどうするか、例えば何%みなし寄付を認めるかというの、公益性の程度の問題がかかわってくると思う。今まで公益性の程度については議論していないが、この議論は公益とは何かという議論にかかわってくるので、この部分も進めなければならないと思っている。次回はそのあたりから議論に入る。それから関連事業について。これは反対も多いが(33業種を)一つも書かず関連事業にするという議論については財務省が大喜びでのってくる議論である。関連事業を認めるのか、その定義をどうするのか、本当にこれを認めてしまうかどうか、このあたりも次回あわせて議論したい。

(松原委員) 議題にぜひ金融収益課税の問題も入れて欲しい。法人税の課税非課税の問題に議論が集中しているので、少し心配している。それもどこかで議論していただきたい。

(堀田座長) 確かに基金の金融収益のところは少し出たが、利子収入に関わる源泉所得税については、ここであげていないので、もう一度あげなおしたい。これも次回入れるといいのだが。そのあたりが終わって、その次から寄付金税制という難題があるが、その前に、次回会議に引き続き星野先生の特別会議がある。星野先生の特別会議では先生のペーパーがあるので、おそらくそれに基づいて星野先生にいろいろと質問したり、フリートークということになるのだろうが、だいぶ税制面の議論もこちらで進んだので、ここで出たような問題、特に認定機関、財務省が自分のところにもっていきたがっているのだろうが、そういうことでもいいのかどうか。これは理論的にも実際的にもいいのかどうかというあたりを星野先生との対話のなかで取り上げたいと思っている。それから公益性の定義について。これは有識者会議もまた取り組んでいるようであるが、この部分も星野先生の特別会議で議論したいと思う。有識者会議のほうは12回まで進んでいて、12回までの議論の整理のところ、だいぶ向こうの方も議論が深まってきているというか、いろいろな意見が出てきていて、また混乱状態に陥っている状態だという印象がある。有識者会議の要旨、議論をまとめたものを見ていただいて、星野先生とお話するときに生かしていただければと思う。特に一般営利事業と公益法人、あるいは一般非営利法人とどう区別するのか。それは利益を分配するかしないかで分けるという風に割り切っているが、実際問題としては、利益を分配しないけれども、営利事業の方に踏み込んで本来そんな事業は公益事業としてやるべきではなく、それは営利事業に任せておけばいいではないかというものがどんどんでてくる。あるいは、営利事業の方がどんどん本来の公益事業の方に踏み込んでくる。そうするとあるべき姿は、ただ分配するしないだけの話ではなくて、公益事業なり一般非営利事業としてやるべきものか、それとも、営利事業に任せてしまうべきものなのか、営利事業が

若干入ってきたとしてもやるべきものなのか、そのあたりの判断が非常に難しく、その議論が今までで詰まっていないと思うので、星野先生がお見えになった機会にいろいろとかがわせていただきたい。議論が深まればいいと楽しみにしている。

#### 会議日程

第8回会議 6月23日(水)午後5時30分~7時30分 学士会館320号室  
特別会議 6月24日(木)午後3時~5時 如水コンファレンス(如水会館1階)

以上