

科学研究費助成事業（学術研究助成基金助成金）研究成果報告書

平成25年6月5日現在

機関番号：14401

研究種目：挑戦的萌芽研究

研究期間：2012～2012

課題番号：24653006

研究課題名（和文） 公益的活動を担う新たな組織形態とその課税のあり方に関する研究

研究課題名（英文） New Organizations for Public Interests and Taxation

研究代表者

岡本 登 (OKAMOTO NOBORU)

大阪大学・大学院法学研究科・教授

研究者番号：70622257

研究成果の概要（和文）：

近年、英国、米国等の諸外国では、社会貢献など一定の公益性を有する活動を目的とし、剰余金の分配制限など一定の規律を有する新たな法人（いわゆる社会的企業）制度等の整備が進んできたが、その枠組みと課税のあり方については、各当該国の歴史的経緯や社会的背景に基づき相当の幅が見られる。今後、仮に、我が国で類似の法人制度が検討される場合には、①既存の関連法人制度等と整合的であること、②その主な法的効果（名称独占を除く）について、(a)寄付に限らない多様な民間資金からの資金調達が可能となる一定の規律の確保が重要となる他、(b)税制上の取扱いと一体的に検討されることが重要。

研究成果の概要（英文）：

In recent years, new corporate entities that undertake social contributions under conditions of restriction of division of profit etc. have been organized. There are considerable varieties about the legal frameworks and taxations of such new entities based on historical circumstances and social backgrounds.

When such new entities would be considered in Japan in the future, the consistency with existing related entities and the consideration in conjunction with taxation would be important without choice of other legal effects, whether it is a certification system or not.

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
交付決定額	600,000	180,000	780,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：法学・公法学

キーワード：租税法、立法学、租税法と私法

1. 研究開始当初の背景

(1) 個人の価値観や社会的ニーズの多様化を背景に、政府や市場だけでは様々な社会的課題に十分対応することが難しくなる中、我が国において、平成10年に特定非営利活動促進法(NPO法)、平成18年に一般社団・財団法人法及び公益社団・財団法人認定法、平成23年に改正NPO法に基づく認定NPO法人制度（平成24年4月施行）

など、いわゆる民間非営利部門に属する法人制度の整備が進められた。

一方、近年、利潤追求は目的とせず、社会貢献などの公益を目的とし、原則、剰余金を再投資し公益的事業に充てる、或いは一定割合を公益目的に分配する等の規律を有するいわゆる社会的企業等が世界的に増加しつつあり、諸外国においては、イギリスのコミュニティ利益会社（2005年）や、イタ

リアの社会的企業法人（2006年）及び社会的協同組合（1991年）、アメリカ（バーモント州等）の Low-profit LLC（2008年）、韓国の社会的企業（2006年）等、社会貢献事業の促進に資する新たな法人制度が創設された。

- (2) 従来、民間公益活動を担ってきた法人の多くは、法人税法上、「公益法人等」として、営利法人との課税の公平性・中立性の観点から、収益事業から生ずる所得についてのみ、軽減税率（一部基本税率）が適用されるとともに、収益事業に属する資産のうちから収益事業以外の事業のために支出した金額を寄付金の額とみなす、みなし寄付金制度が併せて措置されている。

上記のような公益的活動を目的とする、一定の規律を有する新たな法人に対する課税については、①剰余金の分配制約・残余財産の帰属、②公益性（判断基準及び判断主体を含む）、③公的関与を含めたガバナンス、④企業やNPO法人との事業の競合可能性等を踏まえて、そのあり方を検討することが課題。

2. 研究の目的

近年、諸外国において、社会貢献など公益を目的とし、剰余金の分配制限など一定の規律を有する新たな法人制度（社会的企業法人法等）の整備が進みつつあることを踏まえ、このような公益活動を行う新たな組織形態に対する課税のあり方について、先行する諸外国の法人制度及びその課税のあり方を調査・分析することを通じて、今後の我が国の社会的企業等の新たな法人制度及びその課税のあり方の検討に資することを目的とする。

3. 研究の方法

- (1) 諸外国の社会的企業等に係る新たな法人制度の調査

①イギリスの会社法に基づく法人であるコミュニティ利益会社（2005年）、②アメリカ（バーモント州等）Low-profit LLC（2008年）、③韓国の社会的企業育成法（2006年）に基づく認定社会的企業等の新たな法人制度について、設立根拠法等に基づき、その非営利性、目的及び事業に係る公益性とその判断主体・判断基準、当該法人に係るその他の規律を中心に、LexisNexis、関係政府機関のウェブサイト等から関連法令等の情報を入手し、調査・分析を行い、我が国の法人制度への含意を検討。

また、上記の新たな法人に対する課税

上の取扱いについても、同様に、LexisNexis、関係政府機関のウェブサイト等から関連法令等の情報を入手し、調査・分析を行い、我が国の税制への含意を検討。

- (2) 新たな法人制度に対する課税のあり方の考察

社会貢献等の公益を目的とし、剰余金の分配制限等一定の規律を有する新しい組織形態の法人に対する課税のあり方について、その①非営利性（剰余金の分配の可否、配当制限の有無及び残余財産の帰属）、②目的及び事業に係る公益性とその判断主体・判断基準、③当該法人に係るその他の規律（政府の関与を含む）等の観点から検討。

4. 研究成果

- (1) 米国の低営利有限責任会社 (Low-profit LLC:L3C)

①背景

米国における社会的企業については、その胎動はレーガン政権発足後の1980年代からの非営利法人への政府補助金の削減に端を発し、その後、非営利法人が新たな財源開拓を迫られる中で収益事業を行う事業型の非営利法人が増え、1990年代に入り、企業と非営利法人との共同事業が増加する中で、非営利法人と社会貢献志向の企業との中間形態としての、社会的企業の受け皿となる法人制度に対する関心が高まったことが指摘。

こうした社会的背景の下、2008年、バーモント州において、社会的企業の受け皿となる新たな法人として、低営利有限責任会社が制度化された。その後、全米では合計9つの州がL3C制度を導入しており、その殆どはバーモント州のL3Cをモデルとしている。

② 法人制度と税制措置

L3Cの典型事例とされるバーモント州の場合、L3Cは、有限責任会社 (Limited Liability Company : LLC)のうち、①内国歳入法170条(c)(2)(B)の規定の範囲内における一以上の慈善又は教育目的の達成を積極的に推進すること、②所得の創出や資産価値の増大を主な目的としないこと、③内国歳入法170条(c)(2)(D)の規定の範囲内における一以上の政治又は立法目的の達成を目的としないこと等の要件を満たすものとして定義され、要件を満たさなくなった場合は、有限責任会社 (LLC)の要件を充足する限り、L3Cの名称は使用できなくなるものの、LLCとして存続することが可能。L3Cは、営利法人としてのLLCの

制度を基礎としているため、構成員の有限責任性が確保され、法人内部の機関設計等は定款によって柔軟に定めることが可能であるなど、多様な公益的事業活動をビジネスベースで行う上で、組織設計上、高い自由度が与えられている。

また、L3Cの資金調達については、①～③の要件を満たすことにより、団体免税となる内国歳入法501条(c)(3)に該当する民間非営利財団に係る保有資産の5%以上を慈善目的等に支出することを義務付けるルールを適用する際、L3Cに対する投融資が適格支出として扱われることから、当該民間非営利財団からL3Cへの資金提供が促進されるよう企図。

一方、L3Cの事業所得に係る税制上の取扱いについては、法人制度上、剰余金の分配規制等もないことを踏まえ、優遇措置は設けられていないが、LLCと同様、チェック・ザ・ボックス規則に基づき、損益を構成員にパス・スルーする構成員課税が選択可能。

(2) 英国のコミュニティ利益会社 (CIC)

① 背景

英国における民間公益活動を担う主体としてはチャリティの歴史が長く、中心的な活動主体として位置付けられてきたが、1997年のブレア政権は、市場の効率性も活用しつつ、政府による社会の公正確保を目指すいわゆる「第三の道」の政策の一環として、ボランティア・コミュニティ組織との協働を通じて公共サービスを提供する仕組みを企図し、その担い手として、社会的企業 (Social Enterprise) を重視した。内閣府や貿易産業省等における社会的企業の実態調査や必要な法人制度等支援のあり方の検討を経て、政策的に望ましい社会的企業の一類型として、コミュニティの利益に資することを最大の目的とする新たな法人であるコミュニティ利益会社 (Community Interest Company : CIC) が、2004年会社法に関連規定を設ける形で制度化。会社組織の柔軟性と社会的企業の担い手として相応しい規律を兼ね備えた新たな法人制度としてCIC制度を創設することが政策上必要と判断された。

② 法人制度と税制措置

CICは、保証有限責任会社 (Company Limited by Guarantee) 又は株式会社 (Company Limited by Shares) の法人格を有する法人であって、当該法人の活動がコミュニティの利益に資するかどうかを判定するコミュニティ利益テスト (community interest test) の基準を満たすものとし

て監査官 (Regulator) が認めた場合にCIC等の名称を付して登記され、配当及び社債利子に係る上限規制などいわゆるアセット・ロックと呼ばれる財産処分規制が掛かるほか、その後も年次報告書の徴求や調査等の権限を有する監査官の監督を受けることとなる。

また、CICに対する税制上の優遇措置については、この法人の性格が基本的に営利法人であることから、他の政策目的に基づく場合を除き、チャリティ法に基づく登録チャリティに対するような直接的な優遇措置は設けられていない。

(3) 韓国の社会的企業

① 背景

1997年のアジア通貨危機以降、新自由主義的な政策を推し進めた韓国では、所得格差が拡大し、教育の両極化や階層の固定化が指摘され、格差を意味する「両極化」が社会問題となった中、「両極化」問題解決に資する施策として、盧武鉉政権下の2007年7月から「社会的企業育成法」が施行。韓国では、社会的企業は①「脆弱階層」と呼ばれる社会的弱者に対し、自活可能な社会の構成員として持続可能な雇用を提供し得ること、②収益性が低く、一般企業では十分供給することが困難な社会的サービスを低価格で提供することを通じて、「脆弱階層」を含む国民の生活の質を向上し得ることから、格差是正の改善に寄与することを期待して制度化された。

その後、2010年に「社会的企業育成法」が改正され、社会的企業の目的について、従来の「脆弱階層」に対する雇用や社会サービスの提供に加え、「地域社会への貢献」が付け加えられたことにより、環境、文化、地域開発等、地域社会の一般住民を対象とした公益的事業を行うことが可能となるなど、社会的企業の多様化が進んでいるが、2011年末時点では未だ6割が「脆弱階層」への雇用提供型となっている。

② 認証制度と税制措置

「社会的企業育成法」に基づく「社会的企業」は、「脆弱階層に社会サービス又は雇用を提供したり、地域社会に貢献することにより、地域住民の生活の質を高める等の社会的目的を追求しながら、財貨及びサービスの生産、販売等の営業活動を遂行する企業」として「社会的企業育成委員会の審議を経て雇用労働部長官の認証を受けた者」と定義され、認証要件としては、①「民法」上の法人・組合、「商法」上の会社・合資組合、特別法により設立された法人又は非営利民間団体等、大統領令で定める組織形態を有すること、②有給労働者を雇用し、財貨及びサー

ビスの生産又は販売等の営業活動を遂行すること、③当該組織の主たる目的が、「脆弱階層」に雇用又は社会サービスを提供したり、地域社会に貢献することにより、地域住民の生活の質を高める等の社会的目的を実現することにあること、④サービスの受患者及び労働者等の利害関係者が参加する意思決定構造を備えていること、⑤「商法」上の会社・合資組合の場合は、会計年度別に配分可能な利潤が発生した場合は、利潤の3分の2以上を社会的目的のために使用すること等が規定されている。認証を受けた社会的企業に対しては、「社会的企業育成法」上、人件費、運営経費等に係る財政支援の対象となる他、租税減免及び社会保険料の援助ができる。また、政府として社会的企業を育成・支援するため、社会的企業育成委員会の審議を経て5年毎に社会的企業育成基本計画を策定することが法定。このように韓国の施策は、いわば政府が認証・監督・支援により積極的に関与する社会的企業推進策と位置付けられる。

また、社会的企業に対する具体的な税制措置については、租税特例制限法第85条の6に基づき、社会的企業の認証を受けた内国法人等は、原則として、認証を受けた年から四年間、関連事業から生じた所得に対する法人税又は所得税の40%相当の税額が控除される。

(4) 我が国への示唆

① 法人制度

まず、立法政策上の観点から、我が国の多様な民間公益活動或いは民間非営利活動を促進していく上で、何が問題となっているかを明らかにする必要がある。韓国のように、社会的弱者の雇用確保といった特定の喫緊の政策課題への対応手段が求められているのか、米国のように、特に資金調達の容易化に配慮した、いわば民間公益ビジネスのための法人制度が必要とされているのか、或いは、英国のように、公共サービス提供のあり方の転換という大きな政策理念の変更を前提に、政策趣旨に沿った一定分野の公益に貢献する営利会社ベースの新たな法人制度の構築が必要とされているのか、を考察した上で、我が国の民間公益活動分野或いは非営利活動分野において、どのような社会的要請や課題があるのかを見極めることが重要。この点についての十分な分析・検討と国民の理解なしに何らかの制度化を図っても、自律的・自

発的な社会的企業活動や広く民間公益活動の発展を期待することは困難。その上で、仮に社会的企業のための新たな法人制度の導入が望ましいと判断される場合には、既存の関連法人制度との整合性を確保した形で、社会的要請や課題に対応した制度設計が可能か具体的に検討する必要。

② 税制措置

社会的企業は、基本的にビジネスベースの世界で公益的事業を行うものであるため、その種の法人が存在するとすれば、一般に、低収益であっても剰余金の分配が完全に禁止されることはなく、仮に法人の財産処分に一定の制限があったとしても、出資・出損者に対する配当等や残余財産の分配が可能であることが自然と考えられる。このため、仮に当該社会的企業法人の事業活動に一定の公益性が認められたとしても、類似の事業を行う他の営利法人との比較において、その法人所得に係る税制上の取扱いを優遇することは、それに伴う経済的利益が私的に分配されず、公益的事業活動に使われるという制度上の担保がない以上、納税者の理解を得ることは難しいと考えられる。政府の認証に伴い税制を含む支援措置を講じる韓国の例を除き、営利目的の法人格を前提としている米国のL3Cや英国のCICの例を見ても、法人自体には特別の税制優遇措置は講じられていない。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

〔雑誌論文〕(計1件)

岡本登、「民間公益活動の市場化と税制—いわゆる社会的事業法人制度と課税のあり方—」、阪大法学、査読無、第63巻2号、2013年

6. 研究組織

(1) 研究代表者

岡本 登 (OKAMOTO NOBORU)

大阪大学・大学院法学研究科・教授

研究者番号：70622257