

NPO 法人の収益事業と税務

藤本 孝一郎

はじめに

平成13年に認定 NPO 法人へ税務上の寄附特典が規定された。福祉、環境、まちづくりなどの特定非営利活動を行う法人（以下 NPO 法人）のうち、一定要件の下国税庁長官の認定を受けたもの（以下認定 NPO 法人）に対して支出した寄附に関する税制上の特例である。また特定非営利活動を行う団体に法人格を付与する特定非営利活動促進法も、平成16年にさらに改正され、特定非営利活動の健全な発展の促進、公益の増進への寄与する法人設立の環境は整いつつある。本稿では、会計的視点から NPO 法人と認定 NPO 法人の規定と概要にふれ、収益事業と関係する法人税務事項の特徴について述べ、公益性と税制について検討する。

1. NPO 法人と収益事業

1.1 NPO 法人制度の概要

特定非営利活動を行う団体に法人格を付与すること等により、ボランティア活動をはじめとする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の健全な発展を促進し、もって公益の増進に寄与することを目的として NPO 法人制度が制定された。

NPO 法人たらしめる根拠は、非営利目的で、不特定かつ多数のものの利益の増進に寄与することである。そのため利益処分のような剰余金の分配を行うことは許されていない。また社団法人・財団法人と異なり、認可制度を採らず準則主義を採用した。設立時での資産の拠出は求められず、法定された12の非営利活動（次の記述）の実施能力に力点が置かれている。

1.2 NPO 法人の活動

いわゆる特定非営利活動は、法に掲げる各種の活動で、不特定多数のものの利益の増進への寄与目的を前提として定義されている。次の活動項目がある。

- ① 保健、医療又は福祉の増進
- ② 社会教育の推進
- ③ まちづくりの推進
- ④ 文化、芸術又はスポーツの振興
- ⑤ 環境の保全
- ⑥ 災害救援活動
- ⑦ 地域安全
- ⑧ 人権の擁護又は平和の推進
- ⑨ 国際協力

⑩ 男女共同参画社会の形成の促進 ⑪ 子どもの健全育成

最後に、これら活動を行う団体の運営又は活動に関する連絡、助言又は援助の活動も含まれている。

1.3 収益事業と報告

NPO法人は、毎期の所轄庁への報告や社員その他関係者への閲覧に供するため、計算書類の作成・公開のための準備の必要がある。なお後に記す認定NPO法人では、年間収入金額が8000万円（法人税法上の非収益事業の収入を含む）を越える場合、事業年度終了後4ヶ月以内に収支計算書（法人税の確定申告書を提出すべき場合を除く）、を税務署に提出しなければならない。以下収益事業との関連ある次項について記述する。

特定非営利活動法人はその行う特定非営利活動に係る事業に支障がない限り、その収益を当該事業に充てるため収益を目的とする事業を行うことができる。決算書類としては財産目録、貸借対照表、収支計算書、予算書の作成が必要であるが、公益法人でいうところの正味財産増減計算書が法定されていない。

また税務業務との関連では、規定にある収益事業の区分が要求されている。そこで収益事業を行った場合は特定非営利活動と区分経理の必要性が生じ、計算書類を分けるなどの措置が必要となる。

2. 収益事業と税制

2.1 収益事業

特定非営利活動法人が含まれる公益法人は、収益事業を営む場合に限り法人税が課税される。この「収益事業」とは、法人税法に規定されている事業であり、事業場を設けて継続して行う場合に（以下、収益事業を行うという）法人税等が課される。

なお特定非営利活動促進法でも、収益事業の規定がある。但し、特定非営利活動に係る事業に支障がない限り、その収益を当該事業に充てるため収益を目的とする事業を行うことができると規定されている。そのため法人税法上の収益事業とは定義は異なる場合が想定される

NPO法人は法人税法上、公益法人等とみなされるため、基本的には税率や寄附金は普通法人と同じ取り扱いがなされる。また法人内でみなし寄附金（収益事業から非収益事業へ寄附）の取り扱いは想定されていない。

また地方税のいわゆる均等割額の負担であるが、NPO法人の場合は、収益事業を行っていないければ減免される場合がある。しかし収益事業の結果課税所得が赤字でも均等割の負担はある。このような収益事業で所得が出なければ、所得税負担はないが、収益事業から発生する赤字所得を

次年度以降（5年間）に繰り越し、課税の控除を受けるには、青色申告の届出が必要とされている。

2.2 認定 NPO 法人の場合

近年の税制改正で、寄附者の課税特典がある認定 NPO 法人制度が設けられた。認定 NPO 法人となるには、申請書を税務署経由で提出する。認定 NPO 法人は毎事業年度終了後3ヶ月以内に、関係資料を国税庁に提出することが必要である。次に掲げる書類の準備が必要とされる。

- ① 資金に関する事項
- ② 財又は役務の提供に関する事項
- ③ 取引に関する事項
- ④ 会員に関する事項
- ⑤ 寄附金の募集及び使途に関する事項
- ⑥ 寄附者に関する事項
- ⑦ 報酬・給与に関する事項
- ⑧ 事業報告書、財産目録、貸借対照表、収支計算書
- ⑨ 名簿等の事項

なお以上の事務の実施について国税庁は調査権限を有している。また認定の有効期間は2年間である。虚偽記載事実の認定による取消措置がある。さらに税務上認定 NPO 法人となるために、他にも非常に厳しい要件が課されている。なお本稿では運営・予算に関わる論点については触れない。

また法人会計の適正性を担保するために、NPO 法では正規の簿記の原則に従っての記帳を予定している、必ずしも強制されないが複式簿記による方法が望ましいと考える。

2.3 認定 NPO 法人と税金

認定 NPO への寄付金について、特定公益増進法と同様の取り扱いを一定要件のもとに認めている。法人課税での税率も、一般寄付金とは別枠で損金算入を認めている。次に寄付取り扱い手続きを述べる。

個人所得税との関係では、寄付金控除の算定の基礎に1万円の基準がある。また相続財産の認定 NPO 法人への寄付では、課税価格の計算への不算入が可能となった。さらに確定申告の際に、確定申告書に特定寄附金の明細書と特定寄附金を受領した旨並びにその金額及び受領年月日などを認定 NPO 法人が証した書類を添付又は提示する必要がある。

法人の場合は、寄附をした日を含む事業年度の確定申告の際に、確定申告書に損金算入限度超過額の計算上、寄附金の額の合計額に算入されない金額（認定 NPO 法人に対する寄附金を含む。）の記載、及び、認定 NPO 法人に対する寄附金の明細を添付する必要がある。なお、特定非営利活動に係る事業に関連する寄附である旨などを認定 NPO 法人が証した書類の保存義務もある。

3. 課税と収益事業の検討

近年、我が国における非営利組織の規定の充実に伴って、多様な団体活動が法人としてなし得る状況となった。旧来の社団・財団法人に加え、NPO法人・中間法人も登場し、これら全体を通じて公益性について問われる事態も予想される。このような状況の下、特定非営利活動法人での会計は、構成員（社員）、寄付者などの資源提供者への説明、資源の合理的、効率的利用、外利害関係者等への説明など、アカウンタビリティーとして重要な役割を担っている。

これら公益性と衝突する可能性がないとはいえない収益事業については、設立された団体の公益性についても十分な配慮が必要である。従ってこれらの活動を表現する会計を前提にする税制についても、これら非営利法人の公益性との観点からの立論が必要と思う。即ちNPO法人の税制については、公益性と非営利性についての関係を十分に検討し、その組織内外の公益性、非営利性の程度に応じて、各非営利法人制度での位置づけを考慮した制度が望まれるものと思う。

なお共通した課税検討事項としてNPO法人・認定NPO法人とも消費税負担がある。専ら国内で行った課税資産の譲渡等について課税される。取引そのものと、法人税法上の収益事業とは別な次元で定められている。

おわりに

近年、社会的認知の進展とともにその財務報告の重要性も大きくなっている。会計は、寄付者や構成員の総意に従い、理事に財務に関する一定の権限を与え、法人の活動目的の下、アカウンタビリティー遂行に重要な手続きとなる。NPO法人の経営効率化という視点からは、会計が経営の適切な評価情報を提供し、さらに改善と充実をはかる点から、今後のNPO法人の状況を考察し、さらに経営指標との関連について研究したい。

【参考文献】

- [1] 田中義幸著「NPO法人の税務」税務経理協会、2003年。
- [2] 斎藤、田中著「特定非営利活動法人の設立・会計・税務」税務経理協会、2003年。
- [3] 赤塚和俊著「NPO法人の税務」花伝社、2000年。
- [4] 熊代昭彦著「新・日本のNPO法—特定非営利活動促進法の意義と解説」ぎょうせい、2003年。
- [5] 三浦他「地域福祉事典」中央法規、1998年
他