The University of Osaka
Institutional Knowledge Archive

Title	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
Author(s)	岡本, 登
Citation	阪大法学. 2013, 63(2), p. 89-99
Version Type	VoR
URL	https://doi.org/10.18910/67932
rights	
Note	

The University of Osaka Institutional Knowledge Archive : OUKA

https://ir.library.osaka-u.ac.jp/

The University of Osaka

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――

岡本　登

はじめに
一　米国の低営利有限責任会社
（一）経緯
（二）法人制度と税制措置
二　英国のコミュニティ利益会社
（一）経緯
（二）法人制度と税制措置
三　韓国の社会的企業
（一）経緯
（二）認証制度と税制措置
四　我が国への示唆
おわりに

（阪大法学）63（2-89）345〔2013.7〕

はじめに

近年、諸外国では、社会的ニーズの多様化や金融技術の発達等を背景に、様々な社会的課題等の解決を市場原理も活用しつつ図るための新たな法人制度が創設されている。いわゆる社会的企業（Social Enterprise）と呼ばれる法人が、その典型的な例である。一方、我が国では、民主党政権下において、政府の「新しい公共」推進会議等の場でいわゆる社会的企業のための法人制度の必要性について議論されたことはあるものの、その制度設計が具体化される段階には至らず、その税制上の取扱いについても議論の俎上に上ることはなかった。その後も、現在に至るまで新たな法人制度の創設に向けたモメンタムの高まりは必ずしも見られていない。

しかしながら、市場を通じた取引の領域が拡大する一方、我が国を含め高齢化する先進諸国の政府債務が増大し、政策の自由度に財政面からの制約が生じる中で、人々が、様々な社会的課題の解決や社会的ニーズの充足を政府にのみ期待するのではなく、民間の経済主体がビジネスの手法も活用して効率的に公共的或いは公益的な財・サービスを提供しようと試みる余地はあるものと考えられる。このため、我が国においても、今後、いわゆる社会的企業と同様の事業活動を行う法人等が増え、そのための法人制度に対する社会的ニーズが高まることも考えられることから、現時点で諸外国の事例を参照し、そこから制度設計上の示唆を得ることができれば有益と考える。

本稿では、諸外国の例として、①米国（バーモント州等）における低営利有限責任会社（Low-Profit Limited Liability Company：L3C）の事例、②英国のコミュニティ利益会社（Community Interest Company：CIC）の事例、③韓国の社会的企業の事例を採り上げ、その法人制度の概要と法人税制上の措置等について考察し、我が国において、仮に類似の法人制度が検討される場合の立法政策上の論点について、主に法人税制上の取扱いとの関係を中心

に検討することとしたい。

一　米国の低営利有限責任会社

（一）経緯

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一九八〇年代からの非営利法人[1]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、一九九〇年代に入り、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されている[2]。

こうした社会的背景の下、二〇〇八年、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（以下、L3C という。）が制度化された。その後、全米では合計九つの州が 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[3]。

（二）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、以下、LLC という。）のうち、①内国歳入法一七〇条(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内国歳入法一七〇条(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、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である[4]。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五〇一条(c)(3)に該当する民間非営利財団に係る保有資産の五%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されている。

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できる。

（1）米国各州法人法に基づく非営利公益法人等。
（2）神野直彦・牧里毎治編『社会企業入門』ミネルヴァ書房（二〇一二年）参照。
（3）二〇一一年一二月時点。LexisNexis 50 State Comparative Legislation 参照。
（4）11 V.S.A. § 3001 (2013).

二　英国のコミュニティ利益会社

（一）経緯

英国における民間公益活動を担う主体としては、古くは一六〇一年の公益ユース法（The Statue of Charitable Uses）の時代にまで遡ることができる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、

一九九七年に誕生したブレア政権は、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、ボランタリー・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、以下、CIC という。）が、二〇〇四年会社法に関連規定を設ける形で制度化された。

すなわち、登録審査をはじめチャリティ委員会による厳格な規制・監督が前提となるチャリティ制度では、多様な分野における社会的企業としての自由な事業展開が制約されかねないという懸念がある一方、既存の有限責任会社等の流用では、出資者や寄附者等が出資や寄附等を行うに値する一定の公益性を有する法人であることを直ちに識別できないというデメリットがある中で、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ものと考えられる。

CIC は、社会的企業と呼ばれる組織・団体のための唯一の法人制度ではなく、実際の社会的企業の組織形態は、株式会社（Company Limited by Shares）、保証有限責任会社（Company Limited by Guarantee）、勤労者共済組合、人格なき社団など様々である。[1]

なお、このボランタリー・コミュニティ組織を活用した公共サービス改革の過程では、チャリティ法も併せて見直され、二〇〇六年にチャリティの定義が法律上明確に規定されるなどの改正が行われている。

（二）法人制度と税制措置

CIC は、保証有限責任会社又は株式会社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）[2]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。[3]

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。

（1）Social Enterprise UK「Start Your Social Enterprise」参照。

（2）分別ある者（a reasonable person）であればどのように判断するかという観点から、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当該法人の定款等に基づき判定することとされ（二〇〇四年会社法第三五条）、極めて抽象的な基準になっているが、結果的には、このテストによりCICの対象を厳しく限定するのではなく、社会通念に照らして問題がない限り多様な活動をCICの対象とし得る仕組みとなっている。

（3）Companies (Audit, Investigations and Community Enterprise) Act 2004, Ch. 27, s. 26-63

三　韓国の社会的企業

（一）経緯

一九九七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。こうした中、「両極化」問題解決に資する施策として、盧武鉉政権下の二〇〇七年七月から社会的企業育成法が施行されている。韓国では、社会的

企業は、①「脆弱階層」（一世帯の月平均所得が全国世帯平均の一〇〇分の六〇以下である者、障害者、高齢者等）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できることから、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。(1)

その後、二〇一〇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、二〇一一年末時点では未だ六割が「脆弱階層」への雇用提供型となっている。(2)

（二）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、「脆弱階層に社会的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」（第二条）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」（第二、七条）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（大統領令による具体的判断基準では、雇用提供型企業の場合、脆弱階層の雇用比率五〇％以上等）、④サービスの受恵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、利潤の三分の二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（第八条）[3]。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（第一一、一四条）他、租税減免及び社会保険料の援助ができる（第一三条）。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五年毎に社会的企業育成基本計画を策定すること（第五条）が法定されている。

このように韓国の施策は、米国及び英国と異なり、いわゆる社会的企業のための特定の法人制度を創設するのではなく、非営利団体も含む既存の幅広い組織形態の中から、政府が一定の要件を満たしたものを社会的企業として認証し、様々な支援措置の対象とするとともに、政府として積極的にその育成・支援を行うという手法を採っている。これは、韓国の場合、格差問題への対応という政策上の要請から、「脆弱階層」の雇用拡大が喫緊の課題となり、米英のように、新たな法人制度を手当てした上で、民間主体による自律的・自発的な活用を通じて社会的企業の発展を図るといういわば環境整備型の施策を選択する余地が少なかったことが要因の一つと考えられ、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、租税特例制限法第八五条の六に基づき、二〇一三年一二月三一日までに社会的企業の認証を受けた内国法人等は、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四〇％（二〇〇九年一二月以前の課税期間に対応する部分は五〇％）相当の税額が控除される[4]。

（1）白井京「韓国における格差問題への対応」『外国の立法』二三六号（二〇〇八年）

（2）五石敬路「韓国における社会的企業制度の系譜と展開」『都市問題』一〇三巻六号（二〇一二年六月）

（3）前掲、五石「韓国における社会的企業制度の系譜と展開」、白井「韓国における格差問題への対応」。
（4）租税特例制限法第八五条の六第一項。

四　我が国への示唆

米国、英国及び韓国における社会的企業に係る取組みから、我が国としてどのような示唆が得られるであろうか。立法政策の観点からは、まず、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、を考察の上、これらの事例も参考にしつつ、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である。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である。

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がある。

社会的企業は、基本的にいわゆる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。政府の認証に伴い支援措置を講じる韓国の例を別とすれば、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。

おわりに

本稿では、諸外国における社会的企業に関連する法人制度として、①米国のL3C（低営利有限責任会社）、②英国のCIC（コミュニティ利益会社）、③韓国の社会的企業の事例を採り上げ、その法人制度等と法人税制上の措置について概観し、我が国において、今後、仮に類似の法人制度が検討される場合の立法政策上の論点について、法人税制上の措置を含めて検討した。

社会的企業のための法人制度の枠組みについては、事例として採り上げた三カ国だけを見ても、各国の民間公益・非営利活動の歴史的経緯や社会的・制度的背景により、相当の幅が見られる。一方、当該社会的企業法人に対する法人課税については、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こと等を踏まえて、特別の税制優遇措置は講じられていない。

我が国で、今後、類似の法人制度を検討することとなる場合には、先に述べたように、民間公益活動分野或いは民間非営利活動分野で生じている立法事実としての政策上の課題と対応策を的確に見極めることが極めて重要であ

る。また、一般に、法人制度の設計に際しては、立法政策上の観点からは、法人格の付与（或いは取得）に伴い生ずる法律効果のうち、いわゆる名称独占等の他に、税制上の取扱いが重要な論点となり得るし、実際の法人運営上にも大きな影響を与え得る。このため、法人の制度設計は、その税制上の取扱いと併せて検討されることが望ましい。いずれにせよ、社会的企業の活動を含む民間公益活動や民間非営利活動の健全な発展のためには、その活動を担う個人や民間事業体の自発性・自律性を尊重し、活動の自由度を確保する方向で制度設計を行うことが重要と考えられ、新たな施策が必要となる場合には、こうした視点を踏まえた適切な取組みがなされることを期待したい。

※本稿は、JSPS 科研費 24653006 の助成による成果の一部である。