

法人による公益活動支援と税制

——企業フィランソपीをめぐって——

増井良啓

一 問題の所在

運営委員会から与えられたテーマは、「法人による公益活動支援と税制」である。問題意識を明確にするため、考察範囲を次のようにしぼる。

第一に、「法人」による公益活動支援というとき、株式会社によるそれを念頭に置く。公法人や公益法人は、対象外とする。これを敷衍すると、①地方公共団体をはじめとする公法人は、非営利組織とパートナーシップをくむことが多く、各種の財政的支援の中には課税の減免など興味深い現象があるが、ここでは検討しない。②公益法人による支援にも触れない。現実には、資源提供者と非営利組織、あるいは、非営利組織と受益者との間を仲介する重要な役割を、公益法人が果たすことがある。^②③みなし寄附金^③もとりあげない。「法人による支援」といえば、公益法人がその法人格の内部において、収益事業部門でかせいだ資金を非収益事業部門にまわすことも含まれるが、これも考察の対象外とする。以上を要するに、株式会社に着目することで、営利企業が公益活動支援をすることの意義を問う。

第二に、「公益活動支援」というとき、「公益社団法人及び公益財団法人の認定に関する法律」(以下「公益認定法」

という。)によって公益認定がされた法人の活動を支援することを意識することが、普通であろう。以下で「公益」というときも、公益認定法の別表に掲げられた「公益目的事業」のリスト、たとえば学術・芸術の振興や、障害者支援、環境保護などをイメージする。これらは、正の外部性をもつ活動といいかえてもよい。ここで「支援」のやり方としては、寄附金の拠出だけでなく、ヒト・モノ・カネといった各種資源を活用する場合を広く対象とする。一般に、企業の社会貢献活動のことを企業フィランソピーというが、ここでは、企業フィランソピーについて検討することになる。

第三に、「税制」というとき、国税としての法人税を中心にみていく。課税ルールが人々の行動に及ぼす影響を観察するためには、本来は、その他のさまざまな税目を含めたうえで、支援を受ける側の課税との相互関係を検討することが必要である。しかしここでは、支援をおこなう側の株式会社に着目し、その法人税の課税ルールに着目する。

以上のように考察範囲をしぼったうえで、ここでは、《株式会社が公益活動を支援することはどのような場合に望ましいといえるか》という問題を設定してみよう。この問題設定の趣旨は、次のとおりである。

会社は生身の個人と異なり、複数の利害関係者が関わって活動している。上場会社であれば、投資家から資金調達し、事業活動に充てる。この場合、経営者はいわば「他人のカネ」を預かって、事業活動を行う。そのため、会社による支援には、特有の問題が発生する。もし経営者が株主の利益を最大化するために働いているのだとすれば、経営者はそもそも、会社の資金を慈善活動に充てることが許されるものであろうか。許されるのだとしても、企業フィランソピーは、どのような条件の下で望ましいものになるのか。同じことを裏からいえば、経営者が個人的嗜好に基づいて拠出先を決定することは、会社統治 (corporate governance) の観点からみて、望ましいことか。これらの問題は、会社に関する組織法上の問題として論じられているところである。^④そこで、このような組織法上の観点を取り入れて法人税制のあり方を考える視点を提示することが、本報告のねらいである。

二 企業フィランソピーの広がり

現代の日本において、会社は、どのような形で社会貢献活動を自らおこない、あるいは、社会貢献活動を支援しているか。

社会貢献という概念について注意しておくべきは、営利企業が本業にいそしむこと自体が、広く世の中のためになるという可能性である。⁽⁵⁾たとえば、アフリカのサハラ砂漠以南では、毎年三億人がマラリアにかかり、一〇〇万人が死亡している。住友化学は、殺虫剤を練り込んだ樹脂を糸に加工して織り込み、防虫蚊帳をつくった。この蚊帳を五ドルで売り、販売益の一部を、マラリア防止を訴えるコンサートの協賛金や、アフリカのNPOに対する防虫蚊帳の寄附に充てている。住友化学はこの活動により、二〇〇六年九月に、第三回朝日企業市民賞を受賞した。⁽⁶⁾このように、効果的な製品を安価に提供すること自体、広い意味での社会貢献といえる。

いまだきの会社はこんな仕事もしているのかと思わせる事例もある。トヨタ自動車は、バイオ緑化事業部を有しており、二〇〇一年から、中国の砂漠化防止プロジェクトに取り組んでいる。⁽⁷⁾北京の北西一八〇キロのところで、伐採や放牧のいきすぎによって砂漠化した場所を緑化する仕事である。中国科学院や河北省林業局、日本のNPO法人と連携しつつ、トヨタ自動車からは、専門リーダーの派遣、緑化技術の指導、資金提供をしている。この例は、バイオ緑化事業部の本業として、外国政府や非営利組織と協働しながら、ヒト・カネ・ノウハウといった資源を提供する形で支援をするものといえよう。見方をかえると、支援の形をとった研究開発とみることもできる。

データでみるとどうか。税制調査会によると、二〇〇三年度分で、法人のした寄附金の総額は、一般寄附金・特増寄附金・指定寄附金を含めたところで、五三六六億円にのぼった。⁽⁸⁾

日本経団連は、二〇〇四年度の数字で、会員企業の四五四社が、一社あたり平均で三・五億円相当の寄附金や現物

支給などをしたと公表している。⁽¹⁰⁾二〇〇四年度には中越地震やスマトラ沖大地震が相次いだため、企業が被災地支援に動いたという。一社あたり三・五億円というとかなり大きな金額であるが、バブル崩壊前にはもっと大きく、五億円を超えていた。このように、企業セクターからの資金の移転は、すでにかなりの規模にのぼっている。

芸術文化支援については、企業メセナ協議会が、毎年、アンケート調査によってかなり充実したデータを公表している。二〇〇五年度には上場企業を中心に、六二三社から回答を得た結果、次のことが分かった。⁽¹¹⁾四四三社が芸術文化支援活動を行っている。内容は音楽、美術が多く、次いで伝統芸能、演劇。活動費合計が三三一億円。活動の方法としては、他団体への資金支援をした企業が七八%で、資金以外の経営資源を提供する企業も四〇%にのぼっている。企業主催の自主企画や自主運営の例も多い。企業側の認識としては、企業の社会的責任の一環ととらえているところがほとんどである。企業内の担当部署は、広報関連の部署が最も多く、次いで総務関連の部署、文化社会貢献の専任部署となっている。このように、芸術文化支援に限っても、さまざまな形で企業からの支援がなされている。

以上を要するに、現代の日本において、企業フィランソピーには、金額の上でも、支援方法の多様性の上でも、かなりの厚みがある。ここで強調したいのは、企業の社会貢献活動が、公益法人に対する寄附金だけには限られないということである。本業の追求がフィランソピーにつながることもあれば、資金供与以外の形でスタッフやノウハウの提供を行う場合もある。げんに、サントリーホールはサントリーが運営し、紀尾井ホールは新日鐵が創立二〇周年記念事業として建設している。このように、今日の日本企業は、重要なアクターとして、公益目的事業の世界に入り込んでいるのである。⁽¹²⁾

三 企業フィランソピーは望ましいか

1 八幡製鉄事件

ところで、営利企業である株式会社が社会貢献活動のために資源を投下することは、法的に許されるか。これが許されることは、八幡製鉄事件に関する最高裁判決の一般論からみて、ほぼ異論のないところと考えられる。すなわち、最高裁は、政治献金が会社の目的の範囲外であるという上告理由に対し、会社に社会通念上期待されることにこたえることは当然になしうると述べている。この一般論をあてはめると、今日の社会通念からして、会社の社会貢献活動は許容されているものと考えるべきであろう。学説も、株式会社のなす寄附は、それが社会の期待・要請にこたえるものであり、かつ、会社の規模、経営実績、相手方等を考慮し応分の金額である限り、取締役・執行役に義務違反の責任が生じることはないとしている⁽¹⁾。

2 Friedman の議論とそれに対する標準的応答

それでは、株式会社フィランソピーは、果たして、望ましいか。

この点をあえて問題にすべき理由は、会社はあくまで利益の最大化を目標とすべきであって、慈善活動への寄附は個人にゆだねるべきだというやや古典的な考え方があるからである。たとえば、Milton Friedman は、一九六二年の著書『資本主義と自由』で、自由な起業家社会において、会社による寄附は、会社資金の不適切な使用であると断じている⁽¹⁵⁾。いわく、会社はそれを所有する株主の道具である。会社が寄附をすると、そのことによって、個人株主が自分の資金をどう使うべきかを決定することを妨げてしまう、というのである。Friedman 自身は、法人税を廃止して個人株主に完全統合することをよしとしているが、法人税が存在することを前提としても、法人段階で慈善寄附金

控除を与えることは正当化できないという。彼の見解では、慈善寄附は、あくまで、財産の究極的所有者である個人が行うべきだからである。つまり、会社は利益最大化を目標とすべきであって、慈善活動に資源を投下すべきでないという主張である。

これに対しては、標準的な応答がある。その応答とは、企業フィランソピーは、株主の啓発された長期的な利益にとって役に立つというものである。たとえば、ある会社がその従業員に対して地域共同体でのボランティア活動にいそむことを奨励したとしよう。これは、短期的には会社の資源を無駄に使っているように見えるかもしれない。しかし、めぐりめぐって、その地域から良い人材をリクルートすることができるようになるといわれる⁽¹⁶⁾。ということは、長期的にみると株主の得になる形で会社の成長を支えることになる。

このような応答が実証のテストに耐えるものかどうかは、よく分からない。しかし、私たちの多くは、直感的に、「企業活動が持続可能なものであるためには、私利私欲だけで動くのではなく、広く世の中のために尽くすという姿勢をもつことが大切だ」と感じているのではないだろうか。実際、そのように感じる人がいるからこそ、社会的責任投資の名の下に、社会的に望ましい会社を選別して投資先を決めるやり方が登場した⁽¹⁸⁾。また、消費者が環境配慮や人権擁護などの観点から企業を選別し、不買運動を展開したり、訴訟に訴えたりする動きが出てきた。こうして、経済的目標と社会的目標が截然と区別され相互にトレード・オフの関係にたつというのではなく、条件によっては、社会貢献の実現が企業にとっての経済的な成果を生む場合がある。

右の点は何も、フィランソピーなどといった横文字を借りてきて大仰に説明するまでもない話である。日本でも、江戸時代、酒田の本間家は大変な豪商で、「本間様にはおよびもせぬが、せめてなりたや大名に」と謡われたほどであった⁽¹⁹⁾。本間家の家訓は「公益」であり、私費を投じて砂防林を建設し、飢饉のさいの窮民救済を行っている。この例は現代の日本とは政治環境も法制も異なるが、あえて一般化していえば、企業が長続きするには狭い才覚だけでな

く、広い度量が必要なことを示している例とみることもできそうである。

3 Porterらの議論

もっとも、このような直感的な説明をいくらならべてみても、単なる希望的観測にすぎないかもしれない。世の中のためになるうがなるまいが、あくどくもうけることに精力を集中して、それでも生き残る企業が存在することを、私たちは経験的に知っている。また、仮に一定の慈善寄附が必要であるとしても、その規模や対象を経営者が決めることが、個々の株主や従業員が決めることと比べて、どうして望ましいといえるのか、という問題は残る。

この問題を検討するために手掛かりを与えるのが、経営学者のMichael Porterらの議論である。⁽²⁰⁾ 彼らは、社会貢献のためのコストを、企業にとっての戦略的投資とみる。すなわち、単に人々から良く見られたいというだけで、社会的責任を果たしているというイメージを宣伝するというのでは、企業フィランソピーの動機としては不十分である。フィランソピーを企業戦略の一部と積極的に位置づけ、自社の事業環境を改善するためにフィランソピーを活用することで、企業業績が伸びていく。また、その企業のもっている事業能力と結合することで、個人寄附者や財団、政府といった他のアクターよりもはるかに大きな社会的利益を生み出せる、というのである。

フィランソピーを戦略的投資として成功させた例としてPorterらがあげるのは、シスコの取り組みである。シスコは、インターネット接続用機器のメーカーであるが、一九九〇年代末に、IT関連分野の世界的人材不足に悩まされていた。ITを使える人材がいなければ、自社の製品が売れないからである。そこで、高校へのネットワーク機器の寄附活動からはじめ、高校教師への研修、研修プログラムの開発、貧しい地域での重点的研修といった具合に、IT人材育成の輪を広げていった。IT教育という社会的目標がシスコの専門能力と密接に関連していたため、高品質のカリキュラムを迅速かつ低コストで提供でき、他の機関の追隨を許さないものとなった。ITを使える優秀な人

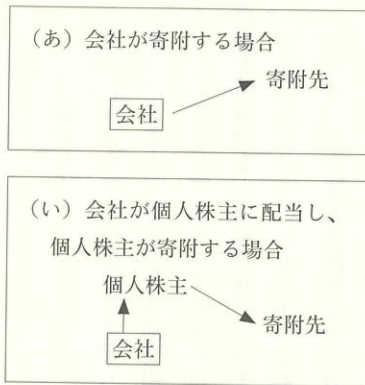
材が増えるとシスコの事業環境は良くなるし、同時に、これまで教育を受けるチャンスがなかった途上国の人々にも恩恵が及ぶ。問題があるとすれば、競合企業がただ乗りする可能性であるが、これは、正の外部性のある活動にはつきものの話である。現実には、他の企業の中にシスコのプログラムに協力するところもでてきた。また、シスコは市場シェアの首位を走っているため、事業環境改善のメリットを最も大きく享受しているといわれている。

なお、Porterらの議論からは若干ズレるが、逆境をきりぬけるためにNGOとの連携策をとった例もある。ナイキは、一九九〇年代、途上国の工場における劣悪な労働条件を告発され、ボイコット運動に直面していた。その解決として、グローバル・アライアンスというNGOに参加し、そのNGOが工場の現場調査し、内容を公開し、改善策を策定して実施することにした。⁽²¹⁾ これなどは、社会貢献というよりも、しのぎを削るビジネス界での生き残りのために、社会的責任を果たす手段として、シンパの非営利組織をつくったという性格が強いものである。

こうして、フィランソピーを戦略的投資と位置づけることで、その企業の強みを活かし、社会的貢献と経済成果の達成を一石二鳥で得ることができるといわけである。この議論は、会社によるフィランソピーが個人のそれよりも望ましい場合があるとすると、それは、企業戦略に基づいて強いコアビジネスと結合させる場合であることを示唆している。つまり、シスコのように自社の事業環境のボトルネックとなっている点をよくみきわめ、その改善のために比較優位にある資源を効果的に提供するといった条件を満たす場合にはじめて、企業フィランソピーが株主の目からみても、社会的意義からみても、望ましくなるということである。

Porterらの議論については、本来崇高であるべき慈善活動を商業化するものだとか、非営利セクターへの企業支配を強めてしまふといった批判も可能であろう。しかし、彼らは、商業ベースの戦略的投資という考え方を取り入れることで、Friedmanの議論に対して正面から応答している。

すでに現在、日本企業の間にもこのような考え方を広げようとする取り組みが登場している。⁽²²⁾ もしうまくいけば、経



営者のベクトルプロジェクトを企業フィランソロピーの名の下に行い、結果的に会社が社会的に非効率的な支出をするといった危険性を、防止することにつながるかもしれない。

四 法人税制に対する含意

1 総合的考察および組織法的考察の必要性

以上に概観した企業フィランソロピーの動きとそれをめぐる議論は、フィランソロピーを行う株式会社に対する法人税制のあり方を考えるうえで、どのような意味をもつだろうか。二つの含意が導かれる。

第一は、寄附金控除に限らない総合的考察の必要性である。

株式会社による公益活動支援の形態は、公益法人に対して寄附金を拠出する場合のみに限られるものではない。したがって、課税との関わりが問題になる局面も、寄附金控除のみに限られないことになる。この点、現在の議論は、公益法人制度改革を契機としているせいか、寄附金控除に関心が集中しているくらいがある。しかし、これまで述べてきたような企業フィランソロピーの実態や今後の方向からすると、広告宣伝費とのバランスや、人材派遣の場合の課税関係、企業財団の設立・運営・解散にかかる課税関係など、より多角的な検討をすすめる作業が今後の課題であろう。

第二は、会社の寄附に関する組織法的考察の必要性である。

公益目的寄附金の扱いについて、二〇〇五年六月一七日付けの税制調査会ワーキング・グループの報告書⁽²³⁾は、従来の考え方を抜本的に見直し、その充実を図る方向を打ち出した。会社からの寄附金についていえば、一般寄附金とは別枠で、さらに一定限度の損金算入が可能とされているところ、その損金算入枠を拡充する方向で見直すべきであるとしている。ワーキング・グループの提示したこのような方向については、同年六月二日付けの民間税調の建議書各

論⁽²⁴⁾も「高く評価」するとしていたし、同年一月九日付けの公認会計士協会の報告書⁽²⁵⁾でも肯定的に評価されている。識者の意見もほとんど好意的であり、いまや立法の方向は固まった感がある。

たしかに、個人の行う寄附を報償しあるいは誘因するための措置を所得税法に講ずることには、民主的政治過程に対する追加的入力として意義がある⁽²⁶⁾。したがって、個人寄附を奨励するという基本的な方向には、賛成できる。

しかし、個人の寄附と会社の寄附を全く同じ土俵で議論することには、にわかに賛成することができない。その理由は、繰り返しになるが、会社の資金は利害関係者が拠出したものであり、個人個人の個別的意図が及ばないところで寄附の決定がされる可能性が高いからである⁽²⁷⁾。事実、そういった問題を克服するために、企業フィランソロピーが望ましいものになるよう、企業戦略の一部としてフィランソロピーを構築し、その枠組みの中で寄附をするという考え方を紹介したところである。

従来の検討は、寄附の受け手側の公益性の認定をめぐって熱心に議論する反面で、寄附をする側の会社組織の意思決定構造や組織法特有のジレンマに注意を怠ってきたのではないか。会社自体からの寄附に代えて、個人に配ったうえで個人が寄附をするという有力な選択肢があることは、明確に認識しておくべき事実である。

そして、現行法人税制は、一方の選択肢を不利に扱ってしまう。いま、(あ)会社が自ら寄附する場合と、(い)個人株主に剰余金の配当をしたあとで個人株主が寄附する場合とを比較してみよう(図参照)。すると、仮に個人が全額寄附金控除を利用できたとしても、法人税と所得税の統合が不完全な現状では⁽²⁸⁾、会社段階で寄附金控除を認めることによって、(あ)と(い)のうち、(あ)会社が自ら寄附する場合が、有利に扱われてしまうのである⁽²⁹⁾。

2 付随的なポイント

以上に関連して、付随して重要なポイントが四点ある。

第一に、広告宣伝費⁽³⁰⁾や見本品費用については全額損金算入となり、公益目的寄附金については損金算入限度額がある。このような課税ルールの違いは、企業行動に影響を与える可能性がある。とりわけ、企業フィランソपीの実態が寄附金の支出に限られず、さまざまなやり方を併用し選択するものだとすれば、影響を与えてしまう可能性は高い⁽³¹⁾。企業の選択に対して中立的にするには、いずれかの取扱いにあわせるしかない⁽³²⁾。

第二に、損金算入限度額の算定方式として、現在のように、資本金等の額と所得の金額のそれぞれの一定割合にするルールは、合理的であろうか。会社法の制定後はとくに、資本金の額を基準にして物事を判断することに、一般的にためらいをおぼえる。さらに考えてみれば、公益目的寄附金について限度額を定めることの趣旨は、一般寄附金における趣旨と同じであってよいものであろうか。一般寄附金については、かねてより、費用と区別がつきにくいことから、行政上の便宜や公平の維持の観点で形式基準を定めた説明⁽³³⁾されている。また、一般寄附金の損金算入枠の縮小の検討にあたっては、「対価性の有無と事業関連性から検討すること」が必要であると論じられている⁽³⁴⁾。これに對し、公益目的寄附金については、これを純粹に慈善的な利益処分とみれば、事業上の費用と区別がつきにくいから形式基準をとるという趣旨説明はあてはまりにくくなる。そうすると、限度額を設ける趣旨としては、濫用防止などの何か別の説明が必要とされよう。もっとも、戦略的投資として寄附金を位置づける会社にとっては、長期的にみれば支出の一部は事業費用の性質をもち、一般寄附金と同様に形式基準が必要だという説明が可能かもしれない⁽³⁵⁾。

第三に、個人の現物寄附について含み益を非課税とする租税特別措置法四〇条一項に相当する規定は、法人の現物寄附については存在しないが、立法論としても不要なのであろうか。この点については、効果的なフィランソपी

活動のために必要かどうか、ニーズをみて判断すべきもの⁽³⁶⁾と考える。

第四に、企業フィランソपी税制一般について、濫用防止をどのように図るか。対処の王道は、スポンサー側の会社と非営利法人側がともにガバナンスを改善することである⁽³⁷⁾。ただし、大口寄附者による便益の環流などを防ぐためには、税制上これに対処するための措置が必要であらう⁽³⁸⁾。

五 結論と展望

現代の日本において、企業フィランソपीは、質量ともに広がりを見せている。株式会社がフィランソपीを行うことについては、否定的な評価もある。しかし、啓発された株主の長期的な利益を根拠にする肯定的評価があるし、戦略的投資として位置づけたうえでどのようにすれば望ましいものになるかを探索する議論も登場している。企業フィランソपीと法人税制のかかわりを考えるうえでは、寄附金税制だけに視野を限定せず（総合的考察の必要性）、かつ、会社組織をとりまく利害関係者への影響に配慮すべきである（組織法的考察の必要性）。

企業フィランソピー税制の領域は、ビジネスと社会改革を結びつける可能性を秘めている。その魅力と難しさの一端をお伝えできたとなれば、本報告の目的はとりあえず果たされたことになる。もちろん真の課題は、このような知見をふまえ、私たちがどのような社会を構想し実現していけるかという点にあるわけだが。

(1) 千葉県環境生活部NPO活動推進課によると、千葉県による『地方自治体のNPO支援策等に関する実態調査』（二〇〇三年三月）の結果、四七すべての都道府県、約四三%の市区町村が、NPOへの地方税の減免措置を実施しているところ（<http://www.chiba-npo.jp/tyousa/zichitai-chosa.htm>）。参考に、確井光明『公的資金助成法精義』一二頁（信山社・二〇〇七年）。

(2) 田中弥生『NPOと社会をつなぐ——NPOを変える評価とインターネットメディア』（東京大学出版会・二〇〇五年）。

- (3) 法人税法三七条五項。なお、法人税法三七条は「寄附金」という漢字表記であり、所得税法七八条は「寄付金」と表記しているが、本稿では法人個人を問わずすべて「寄附金」として統一的に表記する。
- (4) 非営利団体の統治が会社統治論から何を学べるかについて、参照、神作裕之「非営利団体のガバナンス—コーポレート・ガバナンス論との比較を中心に」NB L七六七号三頁（二〇〇三年）。
- (5) 森末伸行『ビジネスの法哲学—市場経済にモラルを問う—』二三四頁（昭和堂・二〇〇六年）。
- (6) 朝日新聞二〇〇六年九月二八日朝刊二〇面「広がる社会貢献第三回朝日企業市民賞」。
- (7) 月刊フィランソロピー二八八号一六頁（二〇〇六年）。
- (8) 特定公益増進法人に対する寄附金。法人税法三七条四項。
- (9) 税制調査会基礎問題小委員会・非営利法人課税ワーキング・グループ『新たな非営利法人に関する課税及び寄附金税制についての基本的考え方』（二〇〇五年六月）資料三頁。
- (10) 月刊フィランソロピー二八八号二九頁（二〇〇六年）による。
- (11) 企業メセナ協議会「メセナレポート2006」（二〇〇六年十一月）による。
- (12) なお、米国企業の寄附額は、税引前所得の約1%にのぼるというデータがある。Susan U. Raymond, *The Future of Philanthropy: Economics, Ethics, and Management* (John Wiley & Sons, 2004).
- (13) 最判昭和四五年六月二四日民集二四卷六号六二五頁。
- (14) 江頭憲治郎『株式会社法』二〇頁（有斐閣・二〇〇六年）。さらに参照、同・二九頁。
- (15) ちなみに、Microsoftの創立者である個人が巨額の寄附をした最近の例は、Bill & Melinda Gates Foundationの設立である。つれに Warren Buffettの寄附を加え、同財団のグラントは一三・六億ドルと推定されつつある。The Economist, July 1st, 2006, 69, Special report: Philanthropy: "The new powers in giving."
- (16) Milton Friedman, *Capitalism and Freedom* (The University of Chicago Press, 1962) 135.
- (17) The Economist, February 25th, 2006, A survey of wealth and philanthropy, 14, "The Good Company."
- (18) 財団法人トラスト60編『ソーシャル・ファイナンス—ヨーロッパの事例に学ぶ—草の根金融』の挑戦』（金融財政事情研究会・二〇〇六年）

- (19) 海老沢泰久「山形酒田懐旧散歩」スカイワード二〇〇六年九月号一〇四頁、一〇六頁。
- (20) マイケル・E・ポーター＝マーク・R・クラマー（沢崎冬日訳）「競争優位のフィランソロピー」Diamond ハーバード・ビジネス・レビュー March 2003, 24th.
- (21) 河口真理子『グローバル経済における労働問題とCSR』（DIR経営戦略研究五巻）一八頁、三四頁（大和総研・二〇〇五年）。
- (22) 伊吹英子『CSR経営戦略——「社会的責任」で競争力を高める』（東洋経済新報社・二〇〇五年）。
- (23) 前掲注（9）。
- (24) 民間法制・税制調査会ワーキンググループ『建議書（各論）』（起草責任 堀田力・山田二郎・太田達男、平成一七年六月二日、<http://www.kohokyo.or.jp/non-profit/seidokaikaku/mincho/wg-keng050602html>）二〇〇七年二月二八日確認。
- (25) 日本公認会計士協会租税調査会研究報告第一四号「非営利法人と寄附税制について——現行寄附税制と今後の動向——」（平成一七年一月九日、<http://db.jiepa.or.jp/>の「答申等」のサイトから二〇〇七年二月二八日最終確認）。
- (26) 増井良啓「所得税法からみた日本の官と民——寄附金控除を素材として」江頭憲治郎他編『融ける境超える法3市場と組織』三三三頁（東京大学出版会・二〇〇五年）。同・五〇頁では、現行の所得控除方式を税額控除方式に切り替えるべきであると提案した。
- (27) この点については、株主は経営者を信頼して会社に資金を提出しているのであり、寄附先や寄附額については経営者の経営判断に委ねればよいという反論が予想される。しかし、仮にそうだとした場合、どのような情報をいつどこまで開示すべきかが問題となるし、そのような情報を開示した時点より前に当該会社に投資した株主との関係や、会社寄附の方針を変更する場合の適切な扱い、公表した寄附の方針を経営者が遵守しているかの監視など、考えておくべき論点がいくつも生ずる。
- (28) 金子宏ほか編著『ケースブック租税法【第二版】』四二二頁（弘文堂・二〇〇七年）。
- (29) 数値例で確認しておこう。会社に対する法人税の適用税率を三〇%とし、個人に対する所得税の適用税率を一〇%とする。いま、ある会社が一〇〇の所得を稼得する。（あ）法人税法上の寄附金控除によって寄附金を全額損金算入すると会社段階で法人税がかかるから、この会社は一〇〇を全額寄附できることになる。これに対し、（い）同じ会社が一〇〇の所得を稼得して個人株主に配当すると、支払配当は損金不算入であるため、個人株主が受け取るのは法人税額三〇を納付した後の税引後の金額七〇である。個人株主が配当控除（所得税法九二条）により受取配当の一〇%を所得税額から税額控除できたとすれば、所得税額はゼロになり（受取配当七〇

×適用税率一〇%から配当控除として七を税額控除する)、個人として寄附できるのは七〇である。ここで、個人株主が七〇を寄附して所得税法上の寄附金控除(所得税法七八条)をフルに利用できたとしても、所得金額が七〇減少することによる所得税の節税分相当額は七であり、これを考慮に入れたとしてせいぜい七七を寄附できるにすぎない。つまり、(あ)の場合と比較して、(い)の場合には、法人税が余分にかかっている分だけ寄附に充てることができる金額が相対的に減少する。

(30) 広告宣伝費の支出時にその全額を損金算入する取扱いについては、必然性がないという指摘がなされている。中里実『金融取引と課税——金融革命下の租税法』一〇九頁(有斐閣・一九九八年)は、広告宣伝費の支出を、現在の現金という資産と、将来キャッシュ・フローを現在価値で表現した資産(無形資産)の交換と考えると、「広告宣伝費の支出により、企業の純資産は(少なくとも)支出時において減少せず、したがってそれを全額損金算入する必要性はない」とする。当期における支払の所得課税上の扱いを①資産計上、②損金算入、③時価評価に分類する中里実「法人課税における保険とデリバティブの境界」小塚莊一郎・高橋美加編『落合還暦 商事法への提言』九二五頁(商事法務・二〇〇四年)の枠組を援用するならば、②以外の可能性があるというわけである。

(31) これは実証的な調査を要する点であるが、現実の事例においては、広告宣伝費の中に、将来の収益獲得につながるかどうか明らかでない性質の支出が含まれていることはないのであろうか。たとえば、あるNPOが主催するコンサートに際し、会社Aが一〇〇万円支出する代わりにA社のロゴをパンフレットに記載するという場合、この支出はA社の広告宣伝費とされることが多いであろう。しかし、厳密にいうとこの支出は寄附金とどこが違うのだろうか。

(32) Linda Sugin, Encouraging Corporate Charity (February 28, 2006), Fordham Law Legal Studies Research Paper No. 887354 Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=887354> 米国において、会社の慈善寄附金控除制度に代えて、事業費用控除一本にすべきであると提案する。

(33) 金子宏『租税法(第一版)』三二二頁(弘文堂・二〇〇六年)、岡村忠生『法人税法講義(第二版)』一四七頁(成文堂・二〇〇六年)、武田昌輔『新版立法趣旨法人税法の解釈』一八二頁(財経詳報社・一九八八年)。

(34) 水野忠恒「新たな非営利法人制度の課税及び寄附金税制の検討」税研二二五号三二頁(二〇〇六年)。

(35) なお、一般寄附金については、個人寄附と会社寄附の間でバランスがとれていないという議論があり、憲法一四条との関係で訴訟になった(最判平成五年二月一八日判例時報一四五一号一〇六頁)。しかし、会社はもとより、個人と異なり種々の利害関係者間のアレンジメントである。よって、すでに指摘されているように、個人と会社を平等原則との関係で比較するという問題の建て方自体に問

題がある。

(36) 製薬会社が薬品を現物供与するような場合については、見本品費として損金処理することが可能であろう。

(37) より積極的に「創造的なフィランソロピー」を提案する事例研究として、Helmut K. Anheier and Diana Leat, Creative Philanthropy (T&F Informa, 2006)。

(38) 同族会社は所有と経営が未分離であるため、個人間の利益移転の問題が生じやすい。たとえば、オーナー社長が会社の資金を使って財団法人を設立し、親族に便益を供与するような場合、現行の法人税法一三二条、所得税法一五七条、相続税法六四条から六六条などの規定が適切であるか、精査する必要がある。



非営利法人と税制

租税法研究 第35号 (2007)

2007年6月20日 発行

編 者 租 税 法 学 会

発 行 者 江 草 貞 治

東京都千代田区神田神保町2-17

発 行 所 株 式 有 斐 閣
会 社

電話 (03) 3264-1314 (編集)

(03) 3265-6811 (営業)

郵便番号 101-0051

<http://www.yuhikaku.co.jp/>

制作・株式会社有斐閣学術センター

印刷・株式会社新製版 製本・株式会社明泉堂

©2007, 租税法学会. Printed in Japan

落丁・乱丁本はお取替えいたします。

ISBN978-4-641-13025-8

図 本書の全部または一部を無断で複写複製(コピー)することは、著作権法上での例外を除き、禁じられています。本書からの複写を希望される場合は、日本複写権センター(03-3401-2382)にご連絡ください。