

## IV 宗教法人の課税実態(副題/日本)

一般に法人が事業活動を行う場合には、法人そのものが課税対象となり、さまざまな税金が課税されることになるが、宗教法人については、本来の活動である宗教活動に対しては基本的に非課税とされるなど、一般の事業会社と比較して、税制上の特例措置が設けられている。

各税目の非課税となる範囲については、以下の通りである。

税 目	非課税となる範囲
法人税	収益事業以外の事業から生じた所得
法人都道府県民税 法人市町村民税	収益事業以外の事業から生じた所得
法人事業税	収益事業以外の事業から生じた所得
所得税	受取利子、受取配当金、利益の分配、剰余金の配当
登録免許税	境内地および境内建物の取得登記
関税	税外国から寄贈された儀式または礼拝の用に直接供するための物品
印紙税	金銭および有価証券の受取書
不動産取得税 固定資産税	境内地および境内建物
都市計画税	固定資産税が非課税となる土地家屋
特別土地保有税	受贈した宗教活動用土地
事業所税	収益事業以外の事業所

### 1. 法人税

宗教法人の本来の目的は、宗教の教義を広め、儀式行事を行って信者を教化育成することであるが、公共の利益を図る目的や法人の財政基盤を確保するために公益事業や公益事業以外の事業を行うことが認められている。

宗教法人など法人税法上の公益法人等に対しては、収益事業の所得について法人税が課税される。公益法人等は、収益事業から生じた所得以外の所得は非課税とされている。つまり、公益法人等については、収益事業を営む場合に限って、その収益事業から生じた各事業年度の所得についてのみ法人税が課される。そして、このように課税所得が制限される所得に関する経理と収益事業以外の事業（その法人の本来的事业等）から生ずる所得に関する経理を区分して行うことが要求されている。

## (1) 収益事業の範囲

法人税法では、公益法人等については収益事業を行う場合に限り課税されるが、この場合の収益事業とは、次に掲げる 34 種類の事業で、継続して事業場を設けて行われるものをいう。

なお、これらの事業に係る事業活動の一環として、またはこれに関連して行われるいわゆる付随行為も収益事業に含まれる。

物品販売業	不動産販売業	金銭貸付業
物品貸付業	不動産貸付業	製造業
通信業、放送業	運送業、運送取扱業	倉庫業
請負業	印刷業	出版業
写真業	席貸業	旅館業
料理店業その他の飲食店業	周旋業	代理業
仲立業	問屋業	鉱業
土石採取業	浴場業	理容業
美容業	興行業	遊戯所業
遊覧所業	医療保健業	技芸教授業
駐車場業	信用保証業	無体財産権の提供業
労働者派遣業		

これらの事業に該当しないものは、たとえその事業から相当の利益があがっていても課税の対象とはならない。

公益法人等の営む事業がこれらの事業に該当するかどうかは、個々の事業について、その経済的な実態や事業目的などを考慮して個別に判断する。

## (2) 収益事業に該当するかどうかの具体的な判定事例

宗団法人において一般的に行われている事業が収益事業に該当するかどうかの判定の事例について、代表的なものは以下の通りである。

### ① 物品の販売

お守り、お札、おみくじ等の販売のように、その売価と仕入原価の関係から見てその差額が通常の商品販売業における売買利潤ではなく、実質的に喜捨金と認められるような場合のその物品の頒布は、収益事業には該当しない。

しかし、一般の商品販売業においても販売されているような性質の物品（例えば、絵はがき、写真帳、暦、線香、ろうそく、供花、数珠、集印帳、硯墨、文鎮、メダル、楯、ペナント、キーホルダー、杯、杓子、箸、陶器等）を通常の商品販売価格で販売する場合には、その物品の販売は収益事業（商品販売業）に該当する。

なお、線香やろうそく、供花等の頒布であっても、専ら参拝に当たって神前、仏前等にささげるために下賜するものは、収益事業とならない。

#### ② 墳墓地の貸付け

宗教法人が行う墳墓地の貸付けは収益事業に該当しないこととされている。この墳墓地の貸付けには、その使用期間に応じて継続的に地代を徴収するもののほか、その貸付け当初に「永代使用料」として一定の金額を一括徴収するものも含まれる。

#### ③ 境内地等の席貸し

宗教法人の境内地や本堂、講堂等の施設を不特定または多数の者の娯楽、遊興または慰安の用に供するための席貸しは全て収益事業（席貸業）に該当する。会議、研修等の娯楽、遊興または慰安の用以外の用に供するための席貸しも、国、地方公共団体の用に供するためのものなど一定の要件に該当するものを除き、収益事業に該当する。

#### ④ 宿泊施設の経営

宗教法人が所有する宿泊施設に信者や参詣人を宿泊させて宿泊料を受ける行為は、その宿泊料をいかなる名目で受けるときであっても、収益事業（旅館業）に該当する。

しかし、宗教活動に関連して利用される簡易な共同宿泊施設で、その宿泊料の額が全ての利用者につき1泊1,000円（食事を提供するものについては、2食付きで1,500円）以下となっているものの経営は、収益事業には該当しない。

#### ⑤ 所蔵品等の展示

宗教法人が所蔵している物品または保管の委託を受けたものを常設の宝物館等において観覧させる行為は、収益事業には該当しない。

#### ⑥ 茶道、生花等の教授

宗教法人が茶道教室、生花教室等を開設し、茶道、生花等特定の技芸を教授する事業は、収益事業（技芸教授業）に該当する。

この場合の特定の技芸としては、茶道、生花のほか、洋裁、和裁、着物着付け、編物、手芸、料理、理容、美容、演劇、演芸、舞踊、舞踏、音楽、絵画、書道、写真、工芸、デザイン（レタリングを含む）等がある。

なお、これらの技芸の教授には、通信教育によるもののほか、免許、卒業資格、段位、級、師範、名取り等の一定の資格、称号等だけを付与するものも含まれる。

#### ⑦ 駐車場の経営

宗教法人が境内の一部を時間極め等で不特定または多数の者に随時駐車させるもののほか、月極め等で相当期間にわたり継続して同一人に駐車場所を提供する事業は、収益事業（駐車場業）に該当する。

このほか、駐車場に適する土地を駐車場所として一括して貸し付ける事業も同様に扱われる。

#### ⑧ 結婚式場の経営

宗教法人が神前結婚、仏前結婚等の挙式を行う行為で本来の宗教活動の一部と認められるものは収益事業に該当しないが、挙式後の披露宴における宴会場の席貸し、飲食物の提供、衣装等の物品の貸付け、記念写真の撮影またはこれらの行為のあっせん等は、収益事業に該当する。

#### (3) 区分経理

宗教法人は、収益事業から生じた所得についてのみ法人税が課税されるので、収益事業に係る収支、資産及び負債と収益事業以外の事業に係る収支、資産及び負債とを区分して経理し、収益事業に係る所得金額を計算する。

この場合、収益事業と収益事業以外の事業とに共通する費用または損失の額については、その費用または損失の性質等に応ずる、例えば使用面積、従業員数等の合理的な基準により、それぞれの事業に配賦し、その配賦したところに基づいて経理することになる。なお、資産の区分経理については実際には困難な場合もあるので、例えば収益事業と収益事業以外の事業とに共用されている資産（それぞれの事業ごとに専用されている部分が明らかな場合を除く）について、これを収益事業の資産としての区分経理はしないで、決算のときにその償却費を使用面積割合等によって区分し、収益事業の経費を計算するといった方法によっても差し支えない。

#### (4) 収益を本会計に繰り入れた場合

一般に宗教法人が収益事業を営む場合には、公益事業である宗教活動を行うのに必要な資金を得るために行っているため、収益事業の収益を宗教法人の本来の活動のために支出した場合には、法人税法上は、収益事業部門から収益事業以外の事業部門に対して寄付があったものとして取り扱う。

この場合、収益事業部門においては、支出した寄付金の額のうち所得金額の20%相当額を限度として所得金額の計算上損金の額に算入することができる。

#### (5) 税務署への届出

宗教法人が新たに収益事業を開始した場合には、その事業を開始した日以後2か月以内に「収益事業開始届出書」を所轄の税務署長に提出しなければならない。

## (6) 申告及び納付

収益事業を行う宗教法人は、各事業年度終了の日の翌日から 2 か月以内に所轄の税務署長に対して確定申告書を提出するとともに、その法人税を納付しなければならない。

なお、確定申告書の提出に当たっては、収益事業に関する貸借対照表や損益計算書等だけでなく、収益事業以外の事業に関するこれらの書類も添付する必要がある。

## 2. 源泉所得税

源泉徴収制度は、給与や報酬・料金などの源泉徴収の対象とされている所得を支払う者が、その支払の際に一定の所得税及び復興特別所得税を徴収して国に納付するというものである。所得税及び復興特別所得税を徴収して国に納付する義務のある者を、源泉徴収義務者という。源泉徴収の対象とされている所得の支払者は、会社や協同組合である場合はもちろん、学校、官公庁であっても、また個人や人格のない社団・財団であっても、全て源泉徴収義務者となる。

したがって、宗教法人においても、その代表役員や職員等に給与や退職手当を支払う場合、あるいは税理士等の報酬・料金、講演料等を支払う場合には、源泉徴収義務者として、その支払の際に、所定の所得税及び復興特別所得税を源泉徴収して納付する必要がある。

## 3. 消費税

### (1) 納税義務

国内で課税資産の譲渡等を行った事業者は、納税義務者となる。したがって、宗教法人も免税事業者（前々事業年度の課税売上高が 1,000 万円以下の宗教法人）に該当する場合を除き、課税資産の譲渡等を行えば納税義務を負うことになる。

### (2) 課税対象

消費税の課税対象となるかどうかの判断基準は、その事業が収益事業となるかどうかの区分によるのではなく、原則として事業として行われる行為が対価性のある資産の譲渡などに当たるかどうかで判断される。例えば、寄付や贈与で金品を受領するような場合には、相手方に対して資産の譲渡、資産の貸付または役務の提供を行い、その反対給付として金品を受領するものではないので、消費税の課税対象とはならない。

ただし、資産の譲渡等に当たるものであっても、消費税の性格から課税対象とすることになじまないものや社会政策的な配慮から、一定のものについては

非課税取引として消費税は課税されない。例えば、宗教法人関係では、土地の貸付け、幼稚園の授業料（保育料）、入園料、入園検定料及び施設設備費などがある。一方、宝物館等への入場料は、消費税法上は非課税として特に掲名されていないので消費税の課税対象となり、料金等への転嫁により消費者に消費税分の負担を求めることになる。

宗教法人の行う主な事業について消費税の課税関係をまとめると、以下のようになる。

事業の内容	課税、不課税等
葬儀、法要等に伴う収入 (戒名料、お布施、玉串料等)	不課税
お守り、御礼、おみくじ等の販売	不課税
絵葉書、写真帳、暦、線香、ろうそく、 供花等の販売	課税 ただし、線香、ろうそく、供花の 販売のうち、参詣に当たって神 前・仏前等に献げるために下賜す るものの頒布は不課税。
永代使用料を受領して行う墳墓地の貸付 け	「土地の貸付け」に当たり非課税
墓地、霊園の管理料	課税
駐車場の経営	課税
土地や建物の貸付け	土地の貸付けは非課税。 建物の貸付けは課税、ただし住宅 の貸付は非課税
宿泊施設（宿坊等）の提供（1泊2食、 1,500円以下）	不課税
神前結婚、仏前結婚の挙式等の行為 ・ 挙式を行う行為で本来の宗教活動の一 部と認められるもの ・ 挙式後の披露宴における飲食物の提供 ・ 挙式のための衣装その他の物品の貸付 け	不課税  課税 課税
幼稚園の経営等 ・ 幼稚園の経営  ・ 制服、制帽等の販売 ・ ノート、筆記具等文房具の販売	保育料・入園料・入園検定料・施 設設備費等は非課税  課税 課税

常設の美術館、博物館、資料館、宝物館等における所蔵品の観覧	課税
新聞、雑誌、講話・法話集、経典の出版、販売	課税
茶道、生花、書道等の教授	課税
拝観料	不課税

#### (4) 申告及び納付

納税義務者となる宗教法人は、各課税期間終了の日の翌日から 2 か月以内に所轄の税務署長に対して消費税及び地方消費税の確定申告書を提出するとともに、その申告に係る消費税額及び地方消費税額の合計額を納付する。

#### (参考文献)

国税庁 (2014 年) 『平成 26 年版 宗教法人の税務—源泉所得税と法人税・消費税—』

田中義幸・繁田勝男・神山敏夫・神山敏蔵 (2014 年) 『宗教法人の会計のすべて—「宗教法人会計の指針」逐条解説と会計・税務実務【改訂版】』 税務経理協会

日本テンプルヴァン・朝日税理士法人・朝日ビジネスソリューション株式会社編 (2012 年) 『図解 宗教法人の法務・会計・税務』 中央経済社