

TCフォーラム研究報告 2022 年5号（2022 年 8 月）© Koji Ishimura

TCフォーラム研究報告 2022 年5号

アメリカの政教分離課税の原則
～政教分離の壁を高くする税制のあり方を探る
ぬるま湯の政教分離で崩壊する民主的憲法秩序

石村 耕治

（白鷗大学名誉教授・TCフォーラム代表委員）

Taxation to separate church and state

◆はじめに

1 アメリカの宗教団体制の特質

(1)アメリカ諸州の宗教法人法制の種類

- ①「宗教集団」自体は、法人格を取得できないとする考え方に従う州
- ②宗教団体は、俗事処理という限定目的で法人格の取得ができるという考え方に従う州

(2)宗教団体と州法

(3)連邦の宗教行政を実質的に担う内国歳入庁(IRS)

2 教会その他宗教団体への課税除外措置とは

(1)非営利団体免税制の意味

(2)教会非課税制、宗教団体免税制とは

(3)なぜ「教会」だけが非課税制なのか

(4)税法上の教会、宗教団体の定義

①「教会」とは

②「宗教団体」とは

(5)宗教活動への課税除外実務

①教会その他の宗教団体にかかる連邦税上の課税除外手続

②グループ免税適格承認制度

③教会その他宗教団体保有の固定資産にかかる免税手続

(6)教会その他宗教団体の免税適格承認基準

①形式的な審査基準

②実質的審査基準

(7)課税庁(IRS)による処分事例の分析

①政治活動を理由とする処分

- ②課税除外団体の私物化を理由とする処分
- ③営利企業化を理由とする処分
- ④法令違反等を理由とする処分
- 3 教会その他宗教団体の政治活動と規制課税
 - (1)政治活動を理由とする課税除外適格取消処分事件
 - ①クリスチャン・エコーズ教団事件
 - (a)IRS の課税除外資格取消・課税処分
 - (b)連邦地方裁判所判決
 - (c)連邦控訴裁判所判決
 - ②ブランチ伝道団事件
 - (2)教会その他宗教団体による政治活動の法的限界
 - ①不成立に終わった形式基準の導入
 - ②新たな支出基準の導入
 - ③支出基準の限界
- 4 内国歳入庁(IRS)教会税金ガイド
 - (1)実質的なロビイング活動とは何か
 - ①「法律の制定(ロビイング)」の意味
 - ②ロビイング活動の測定
 - (a)実質的部分基準(substantial part test)
 - (b)過大なロビイング活動に対する処分
 - (c)支出基準
 - (d)過大なロビイング活動に対する処分
 - (2)公職選挙キャンペーン活動とは何か
 - ①「公職選挙キャンペーン活動」の意義
 - ②宗教指導者による個人の活動
 - ③1選挙候補者の演説依頼
 - (a)1候補者としての演説
 - (b)平等な参加の機会の保障
 - (c)公開討論会
 - ④投票人用ガイド
- 5 IRS の課税除外審査手続に関する議会の調査
 - (1)合同租税委員会調査報告書の分析
 - ①IRS の免税団体事務取扱いに関する告発の概要
 - ②合同租税委員会スタッフによる調査原則
 - ③特定の免税団体および個人に関する IRS の取扱い
 - ④その他の資料の調査

- ⑤ 合同租税委員会スタッフによる調査結果の概要
- (2) 合同租税委員会調査報告書の意義
- 6 信教の自由と世俗法上の受忍義務との接点
 - (1) 信教の自由と世俗法上の受忍義務との考量基準
 - (2) 州への適用は違憲とされた 1993 年信教の自由復活法
 - (3) 1999 年信教の自由保障法
 - (4) 司法府と立法府とのバトル
 - (5) 学問的な見解
- 7 頓挫した“礼拝施設における選挙演説解禁法”案
 - (1) 問われる礼拝施設における選挙演説の解禁
 - ① 法案の骨子
 - ② 政治活動の自由化がねらいの法案
 - (2) 法案に関する議会公聴会での議論
 - (3) 政治活動規制課税と表現の自由
 - (4) 問われる宗教を根拠とする政治活動規制課税の緩和策
- 8 近年の政教分離課税原則をめぐる税務執行の動向
 - (1) IRS 政治活動コンプライアンス機動班(PACI)の立上げ
 - (2) 最近の教会の政治活動にかかる IRS の質問検査権限行使事例
 - ① オールセインツ教会事例
 - ② キリスト連合教会事例
 - (3) 説教壇自由日曜日(Pulpit Freedom Sunday)運動
- 9 カトリック教会は政教分離課税原則適用で特別扱いか？
～納税者からの政教分離課税原則の適用を求め
 - (1) 中絶権擁護派がカトリック教団の免税適格はく奪を求め提訴
 - (2) バイデン信徒の大統領就任で急変するカトリック教団
 - (3) 「政教分離課税原則」の適用漏れはカトリック教会だけなのか
- 10 教会その他宗教団体の「私物化」や「営利企業化」、「世俗法令違反等」を理由とする課税処分事例の分析
 - (1) IRS による団体財産の私物化/私的流用規制の仕組み
 - (2) 教団「私物化」のための宗教活動課税除外措置の危ない使われ方と課税庁の所在
 - (3) IRS による教団の「営利企業化」規制の仕組み
 - (4) 問われる課税庁による宗教活動規制
 - (5) サイエントロジー教団事例とは
 - ① 連邦課税庁(IRS)とのバトルのはじまり
 - ② 創設者による反税闘争

③司法から見放された教団

④手打ち、教団 IRS の軍門に下る

11 宗教カルト巨大化のビジネスモデル

- (1) 市場原理と宗教カルト巨大化のカラクリ
- (2) 巨額マネーを政治活動に再投資
- (3) 巨額マネーのばら撒きで政治を懐柔
- (4) 「宗教弾圧亡き訴追」に苦渋する捜査機関

12 NY 市、統一教会と政教分離課税で対峙

- (1) NY 州の固定資産税法上の宗教用資産免税制
- (2) 統一教会申請事案の NY 市課税委員会での審査のゆくえ
- (3) 統一教会申請事案の NY 州最高裁・控訴部判決
- (4) 統一教会申請事案 NY 州上訴裁判所判決

◆むすびにかえて～ぬるま湯の政教分離で崩壊する民主的憲法秩序

◆はじめに

アメリカ合衆国(以下「アメリカ」といもう。)の憲法修正第 1 条「合衆国議会は、国教の樹立を規定し、または宗教の自由な活動を禁止する法律[中略]を制定することはできない」とうたっている。これにより、宗教の自由な活動(信教の自由)を保障するとともに、国教の樹立(公定宗教)¹を禁止すること、つまり、「政教分離」の原則を明らかにしている。アメリカは、憲法で、国家(政府)と宗教との厳格な分離(stark independence or separation)を指向する国の一つといえる。

アメリカにおける政教分離の原則は、二つの不可分な側面を持ち、あたかも一枚の硬貨のようなものだともいわれる。つまり、一つは、国家は宗教に介入してはならないという「宗教の国家からの自由」の側面である。そして、もう一つは、宗教は国家に

¹ この規定は、イングランド国教会 (Church of England, Anglican Church) の抑圧から逃れ新大陸に移住したきた宗教難民の人たちによるアメリカ建国の歴史的経緯なども織り込んで制定されたものである。正確に言えば、国教 (state religion) の樹立を禁止するというよりも、国教会 (state church) の樹立を禁止するという趣旨であろう。See, Esbeck, “Dissent and Disestablishment: The Church-State Settlement in the Early American Republic,” 2004 BYU L. Rev. 1385. 信教の自由について、一般に、わが国では「政教分離 (separation of religion and state)」の視点から議論が展開される。これに対して、欧米では絶大な権力を振るってきた国教会のあり方を中心に議論が展開されてきており、「教会と国家の分離 (separation of church and state)」に議論の比重が置かれている。本報告では、わが国での“常識”的なとらえ方に副う形で議論を展開する。イングランド国教会法制について詳しくは、拙著『イングランド国教会法の構造』(白鷗大学法政策研究所叢書 3 2010年) 参照。

介入してはならないという「国家の宗教からの自由」の側面である。このように、宗教と政治が相互に不介入の立場で自律できて初めて、“政教分離”の確立は可能になり、ひいては“信教の自由”も積極的に保障できる²。信教の自由を護るとともに政教分離を徹底することで、本物の民主主義は確立できる。

連邦税法(IRC=Internal Revenue Code/内国歳入法典)³は、教会その他宗教団体を「非営利公益」目的の団体として取り扱う。そして、他の民間非営利公益団体と同じように、“宗教活動(本来の事業)を課税除外(非課税/免税)”とする。もう少し正確に言えば、教会(church)は宗教活動が非課税(automatic exemption)、その他宗教団体(religious organizations)は宗教活動が免税(exemption)である。

加えて、連邦税法(IRC)は、課税除外(非課税/免税)とする場合のいくつかの条件を定めている。条件の1つは、教会その他宗教団体が、①公職選挙運動/公職選挙キャンペーン活動 /集票活動/electioneering や、②過度な議会・議員工作・立法活動/ロビイング/ 政治広報活動/excessive lobbying or influencing legislation(以下「①と②を一緒にして「政治活動」ともいう。)を行わないことである。

連邦課税庁である内国歳入庁(IRS=Internal Revenue Service)は、教会その他宗教団体からの申請に基づいて、免税適格承認基準に基づき審査をする⁴。教会の任意申請、その他宗教団体の申請は、設立から27か月以内に行うように求められる。承認審査基準は公表されている。単立教会の場合の申請と、包括団体の場合の申請(グループ申請)とがある。包括団体によるグループ申請があれば、グループ内の教会などの単位団体は個別の申請は不要である。

そして基準を満たしていると判断すれば、免税適格承認決定書を発行する。免税申請は、連邦課税庁(IRS)のオハイオ州シンシナティにある「免税団体・統治団体局(TE/GE=Tax Exempt & Government Entities Division)」が所管している。免税団体・統治団体局は、免税適格を取得した団体が適格承認外活動をしていないか、常時モニターをしている。適格承認外活動が見つければ、税務調査し、問題行為の是正を求め行政指導をする。その際に、中間制裁(intermediate sanction)として規制税

² See, Levy, *The Establishment Clause*, at 165~85 (1986). Perry, *Religion in Politics: Constitutional and Moral Perspectives* (1997), Wald, *Religion and Politics in the United States* (3rd ed., 1997).

³ 連邦税法、さらにはこの連邦税法の規定を模範とした各州の税法や地方団体の税条例などにおいても、同様の規定を置いている場合が多い。なお、アメリカの植民地時代、独立後、連邦税法(IRC)での教会その他宗教団体の宗教活動への課税除外(非課税/免税)の歴史について詳しくは、Vaughn E. James, “Reaping Where They Have Not Sowed: Have American Churches Failed to Satisfy the Requirements for the Religious Tax Exemption,” 43 *Cath. Law.* 29, at 38 et seq. (2004).

⁴ IRS, Publication 557 [Tax-Exempt Status for Your Organization] (Rev. January 2022) [Publication 557 \(Rev. January 2022\) \(irs.gov\)](https://www.irs.gov/publications/p557)

(excise tax)を賦課することもある⁵。それでも是正されない場合、あるいは適格承認外活動が重大である場合には、免税適格承認を取り消し、宗教活動に課税する厳しい処分をする。

こうした手続は、教会その他宗教団体に対して課税権力が介入ことにあるのではない。あくまでも、教会その他宗教団体が、税制上の支援措置(免税支援)を受けて宗教活動所得を政治活動に使うことにつながらないようにすることがねらいである。アメリカ税法上の「政教分離課税の原則」の本旨でもある。したがって、「宗教団体にも政治活動をする自由がある」との主張を否定するものではない。どうしても政治活動をしたい教会その他宗教団体は、宗教活動所得への課税を覚悟してやるべきであるとのスタンスにある。

こうした課税または税制を通じた政治活動の規制措置、政教分離課税の原則については、その是非をめぐるさまざまな意見がある。

社会の安寧や福利をはかることにねらいがある教会その他宗教団体を含む民間非営利公益団体の自律性・不偏不党性を担保する仕組みと評価する向きもある。

その一方で、政教分離の保障というよりも、教会その他宗教団体に対する世俗法(税法)による規制(他律)ないし課税権力(公権力)の常時介入を許す仕組みと見る向きもある。

頓挫したが、かつては、政教分離課税原則の無力化をねらいとした「礼拝施設における選挙演説解禁法」案の成立に向けた宗教界とダイアップした連邦議会の積極的な動きもあった。

本報告では、教会その他宗教団体に対する連邦税法上の政教分離課税原則に焦点をあてて、その仕組みや推移について紹介する。

1 アメリカの宗教団体制の特質

わが国は、単一国家(unitary country)である。宗教団体の法人格制度については、宗教法人法(1951年法律126号)という国レベルでの法律で規律している。これに対して、アメリカは連邦国家(federal country)である。教会その他宗教団体の法人格制度について、州レベル、すなわち各州(正確には50州+連邦首都圏地域~ワシントンD.C.)の法律で規律している。言いかえると、国、すなわち連邦レベルで宗教活動、宗教行政を規律する法律は存在しない。すなわち、アメリカにおいては、教会その他宗教団体が法人になるための法律を制定するのは各州の議会である。

アメリカは、イングランド国教会(Church of England, Anglican Church)の弾圧から逃

⁵ 教会その他宗教団体の適格目的外行為に対する規制税(excise tax)について詳しくは、IRS, Publication 557、前記・注3、60頁以下参照。

れ信教の自由を求めて、メイフラワー号に乗って移民してきた非国教徒、ピューリタンなど宗教難民が中核となって国づくりを進めた歴史を有している。

建国当初、アメリカ諸州は、教会その他宗教団体に法人格を認めることには極めて消極的であった。アメリカ国内で特定の教会その他宗教団体が法人格を得て布教を強化し国教会(state church)と化して覇権を持つことを嫌ったためである。こうした歴史的な経緯から、ウエストバージニア州やバージニア州などのように、この時代にいたっても教会その他宗教団体に対してはいまだ法人格を認めない州もある⁶。

その後、時代の変遷とともに、宗教用財産の維持管理などの必要性も増し、法人格を認める州が増えていった。しかし、アメリカでは州の自治権限、立法権限が強い。このため、カリフォルニア州やニューヨーク州も法制を比べて見ればわかるように、各州における宗教法人法制を含む非営利公益法人法制はまちまちである。

(1)アメリカ諸州の宗教法人法制の類型

アメリカ諸州の宗教法人法制は、実に多様である。ただ、アメリカで独自に育ってきた教会その他宗教法人は社団的な色合いが強いのが特徴である。ピューリタニズムやCongregationalism(=会衆派主義)の影響が強いことも一因である。

諸州の法制は、宗教団体がそれ自体として独立した法人格を取得できるかどうかを基準に、大きく次のように分けることができる。

【表1】諸州の宗教法人法制の類型

| |
|--|
| <p>① 「宗教集団」自体は、法人格を取得できないとする考え方に従う州</p> <p>宗教集団の財産の所有・管理等の俗事(secular or temporal matters)については、当該集団の構成員である信徒に代わって事務を行う、一人または集団に受託者(trustee or trustees)を選任し、これに一任する方式を採用する州である⁷。</p> <p>この場合、受託者は宗教集団から自立し、「信託(trust)」の法理に基づき事務を行う。あるいは、「受託者法人(trustee corporation)」ないしは「一人法人(corporation sole)」を設立し、法人格を取得したうえで事務を行うことになる。</p> |
|--|

⁶ See, Church and State in American History, at 68~87 (1965).アメリカ諸州の宗教法人法制について、詳しくは、拙著『アメリカ連邦税財政法の構造』(1995年、法律文化社) 296頁以下参照。

⁷ 教会や宗教団体の活動は、大きく①儀式行事や礼拝などの宗教活動を行う「聖」の側面と、②礼拝施設を中心とした財産の管理・運営など世俗的な事務を行う「俗」の側面からなる。双方は、宗教によっては厳格に分別できないこともあるであろう。しかし、宗教法(各宗教の自律規範)と世俗法(国家的法律)との峻別を前提に議論を進める場合には、常に「聖俗分離の原則」に留意する必要がある。石村耕治編著『宗教法人法制と税制にあり方』(2006年、法律文化社)参照。

| |
|---|
| <p>例えば、アラスカ州はこのタイプの法制を採用する⁸。</p> <p>なお、一人法人の仕組みになじまない宗派の場合、同州の非営利法人法のもとで、宗教活動を本来の事業とする法人を設立することも可能である。</p> <p>また、ユタ州の場合、同州の法人法典第7章[一人法人]の定めに従い、司教などの聖職者の長が、法人規則を制定し、それを州の所轄部局[ユタ州では法人・商法典局]に申請し、認証書の交付を受ける、という手続を踏むことになる⁹。</p> <p>この州の場合も、一人法人になじまない宗派については、同州の非営利法人法のもとで、宗教活動を本来の事業とする法人の設立も可能である¹⁰。</p> |
| <p>②宗教団体は、俗事処理という限定目的で法人格の取得ができるという考え方に従う州</p> |
| <p>宗教団体は、俗事処理という限定目的で法人格の取得ができるという考え方に従う州の場合、礼拝施設の管理・運営を始めとした多様な俗事を処理するために、宗教集団は、「宗教法人 (religious corporation)」を設立することができる。イリノイ州やニューヨーク州を始めとした多くの州が、一般の非営利法人から特化した形の宗教法人の設立を認める¹¹。</p> <p>したがって、受託者が法人格を取得することは認められない。すなわち、この場合、宗教集団の構成員たる信徒は、設立発起人 (incorporators) となり、受託者は役員 (officers) となる。</p> <p>固有の宗教法人法を制定している州では、イリノイ州のように、宗教団体に対し一般の非営利法人法のもとでは法人格の取得を認めないとするところが多い¹²。一方、一般に非営利法人法制のなかで、宗教団体に対し法人格を付与する州も少なくない。例えば、テキサス州¹³やペンシルバニア州¹⁴などが、こうした州である。</p> |

(2) 宗教団体と州法

今日、教会その他宗教団体に対し、法人格の取得を認めない州は、非常に限られている。もちろん、どの州にあっても、「人格なき教会 (unincorporated church)」の場合には、教会財産の管理・運営について、委託者となる信徒は、自分らのなかから受託者を選任し、かつ当該教会を受益者とする信託 (trust) 制度を利用するのが一般的で

⁸ Alaska Stat sec 10.40.010~10.40.150.

⁹ Utah Code Ann sec 16-7-1 ~16-7-11.

¹⁰ Id., Utah Code Ann sec 16-6-21.

¹¹ ILCS sec 805 ; NY Religious Corp Law sec 1-352.

¹² See, e.g., *Stony Island Church of Christ v. Mannings*, 509 NE 2d 572 (1987).

¹³ Tex Rev Civ. Stat. Ann. act 1396-2.11(B).

¹⁴ Pa. Stat. Ann. title 15, sec 5101 *et seq.*

ある。

ちなみに、すでにふれたように、受託者法人制度を導入する州においては、団体たる受託者(trustee organization)は、受託者法人(trustee corporation)を設立し、その運営をする場合には、その州の非営利法人法のなかにある受託者法人関連条項または独立した受託者法人法(Trustee Corporation Act)に準拠するのが一般的である。

現在、ニューヨーク州やカリフォルニア州をはじめとする多くの州では、俗事処理を担う機関ないし団体という意味での「宗教目的(religious purpose)」を有する宗教法人の設立を認めている。

例えば、ニューヨーク州法は、宗教法人法(Religious Corporation Act)を制定し、包括団体、その単位団体ないし単立団体としての教会その他宗教団体が法人格を得喪変更する場合の手續を定めている。

また、カリフォルニア州は、法人法典(Corporations Code)のなかにある非営利法人法(Nonprofit Corporation Law)の第4部:非営利宗教法人(Nonprofit Religious Corporations)に、宗教団体が法人格を得喪変更する場合の手續を定めている¹⁵。

法人格の得喪変更の手續は、州により異なる。一般には、包括団体、その単位団体ないし単立団体の礼拝施設など宗教用財産の所在する州の法律に基づき、法人規則(article of incorporation, charter)および付随規則(by-laws)を作成し、その他必要な書類を添付し教会その他宗教法人を所管する州の機関に提出し、州務長官の認証(certification)を受ける。そのうえで、当該財産所在州の地方団体(カウンティ、シティ、タウン等)の権限ある当局に届出をするという手續による¹⁶。

(3)連邦の宗教行政を実質的に担う内国歳入庁(IRS)

アメリカで宗教活動をする場合、大きく、任意団体(人格なき団体)であるか、法人をつくってするか選択できる。また、法人をつくって宗教活動をする場合には、アメリカのどこかの州を選んで、その州の宗教法人法または非営利法人法に準拠して宗教法人(団体)を設立する必要がある。

連邦には、宗教法人法のような法人格を付与する法律がないからである。営利法人(株式会社など)や非営利公益法人(NPOやNGO、社会福祉法人など)を設立する場合も、状況は同じである。このことから、各教会その他宗教団体の組織や運営は、それぞれの教憲ないし宗憲、教規などによると同時に、それぞれ設立地となった州の

¹⁵ カリフォルニア州宗教法人法の邦訳(抄訳)については、国立国会図書館調査及び立法考査局「宗教団体とカルト対策」外国の立法 201号、210頁以下参照(1997年、紀伊国屋書店)。

¹⁶ 例えば、カリフォルニア非営利法人法 9121条参照。なお、カリフォルニア非営利公益法人法の邦訳については、雨宮・石村ほか訳『全訳・カリフォルニア非営利公益法人法』(2000年、信山社)参照。

法律や規制当局に委ねられている。

わが国では、2つ以上の都道府県にまたがって活動する宗教法人は、都道府県（知事）ではなく、国（文科大臣／）が法人認証などの事務を担当する仕組みになっている（宗教法人法5条）。つまり、所轄庁は、文科省文化庁宗務課である¹⁷。

それでは、アメリカでは、2 つ以上の州にまたがって活動する宗教団体について、連邦レベルでの宗務行政は、どの官庁が担当しているのだろうか。

宗教テロや宗教カルトに対する警察規制、治安規制は、連邦捜査局（FBI）や連邦アルコール・タバコ・火器局（ATF）、国土安全保障省（DHS=Department of Homeland Security）などが担当する¹⁸。

1993 年春に、テキサス州ウェイコ（Waco）で起きた、ブランチ ダビディアン教団（The Branch Davidians）に対する強制捜査が代表的なケースである。ブランチ ダビディアン教団は、穏健な宗教集団であったが、1990 年に跡目争いが生じた。1981 年に入教したデビッド・コレシュ（David Koresh）が新教祖に就いてから、カルト的な終末論と個人崇拜、選民思想、乱婚、児童虐待、そして、最終戦争に備えて教団の武装化を急速に進めていった。連邦アルコール・タバコ・火器局（ATF= Bureau of Alcohol, Tobacco and Firearms）が、重武装する狂信的な宗教カルト教団を強制捜査、教祖の逮捕に乗り出すも、教団側の武装立て籠もりで失敗した。捜査権限は連邦捜査局（FBI=Federal Investigation Bureau）に移され、FBI は 19 台の戦車、装甲車、武装ヘリを前面に立てて突入するも失敗、2 度目に強行突入でようやく完全制圧した。武装立て籠もりや集団自殺で、教祖や子ども 25 人を含む 76 人の命が失われ、痛ましい終末にいたった。

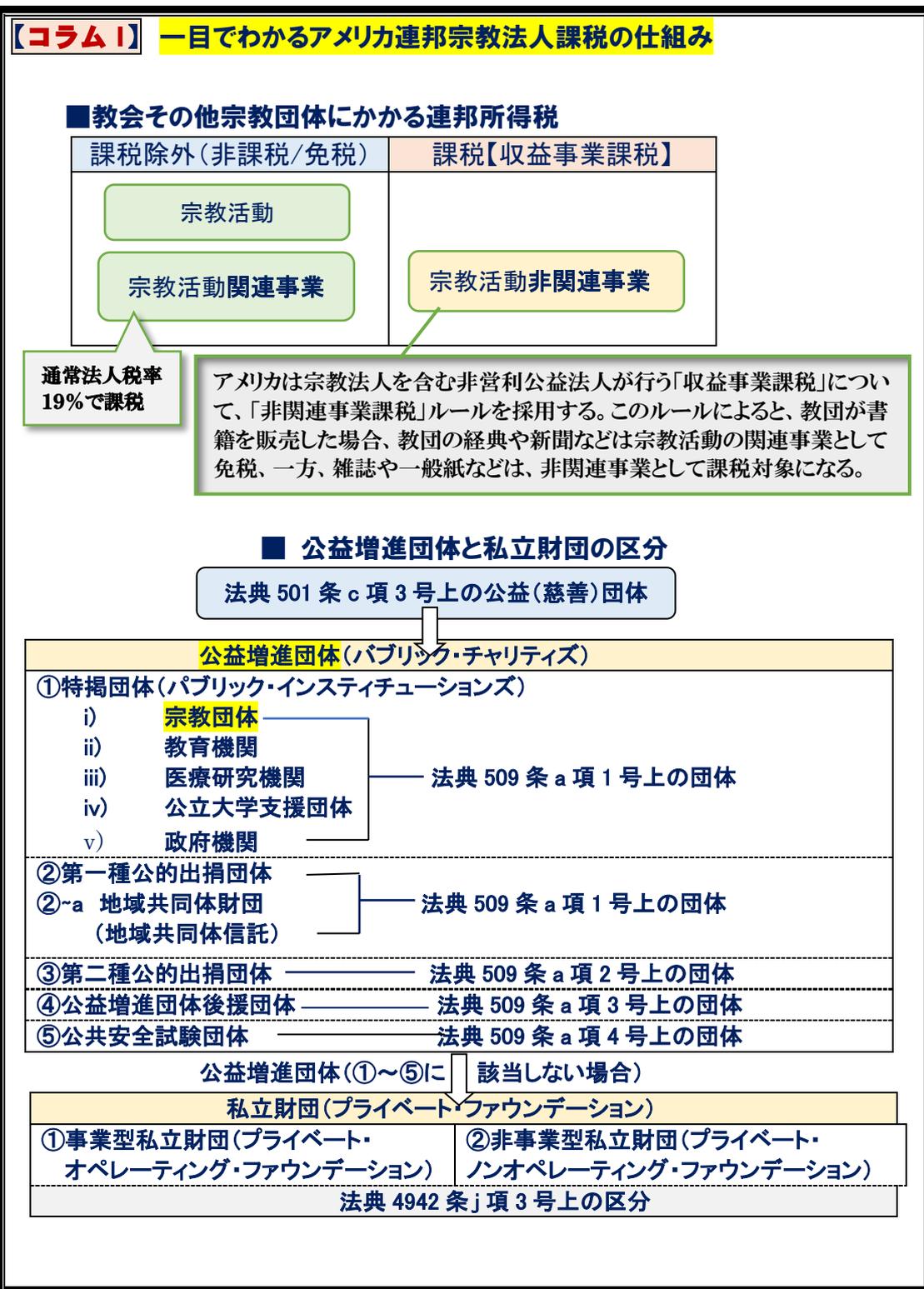
1978 年 11 月に南米ガイアナで起きた人民寺院（Peoples Temple）事件も、過激な宗教カルトがかかわった。人民寺院は 1955 年にインディアナ州インディアナポリスで創設された教団である。教祖ジム・ジョーンズは、キリスト教・共産主義・社会主義を組み合わせた教理に基づき、人種の平等などを説いた。その後、集団で南米ガイアナに移住し拓いたコミュニンのジョージタウンで、大量殺人や集団自殺で約 300 人の子どもを含む信徒 918 人の人命が失われ、終末を迎えた。当時現地で仲介に入った連邦議会民主党下院議員や代表団のメンバー4 人が信徒に惨殺された¹⁹。このケースでは、連邦議会も調査し、報告書を作成している。

¹⁷ 石村耕治編『宗教法人の税務調査対応ハンドブック：宗教法人税制と法制の解説を含めて』（2012 年、清文社）参照。

¹⁸ See, Catherine Wessinger, “The deaths of 76 Branch Davidians in April 1993 could have been avoided – so why didn’t anyone care?” *The Conversation* (April 13, 2018); J.D. Tabor & Gallagher, *Why Waco? Cults and the battle for religious freedom in America* (Univ. of Calif. Press, 1995) .

¹⁹ See, David Chidester, *Salvation and Suicide: Jim Jones, the People's Temple and Jonestown (Religion in North America)* (2nd ed., 2004, Indiana U.P.)

こうした警察規制、治安規制を別とすれば、アメリカにおける教会その他宗教団体に対する行政規制は、連邦課税庁である内国歳入庁(IRC)が、連邦税法(内国歳入法典/IRC)に基づき、連邦のスタンダード(基準)で束ねる役割を担っている。



■ 連邦税上の「公益増進団体」および「私立財団」への寄附金控除限度額

| 項目 | 種類 | 公益増進団体*1 | | 私立財団 | |
|---|----|------------------------------|-------------------------|----------------------|-----|
| | | 事業型 | 助成型 | 事業型 | 助成型 |
| 個人の寄附金控除*2 (現金) (評価性資産) 遺贈への控除 | | 60%まで*3 原則 30%まで 全額 | 50%まで 原則 30%まで 全額 | 30%まで 20%まで 全額 | |
| 法人寄附金控除限度額*3 (現金) (評価性資産) | | 課税所得の 25%まで 課税所得の 10%まで*4 | 同左 同左 | 同左 同左 | |
| 投資収益課税 | | なし | 2% | 2% | |
| 公益性確保のための各種 規制税(excise tax) | | あり | あり | あり | |

【備考】

- *1 公益増進団体(public charities)に支出した寄附金にかかる控除は、公共安全試験団体(IRC 509 条 a 項 4 号)には適用なし。なお、助成型私立財団(non-operating private foundation)に対する棚卸資産(inventory)などの現物寄附については、公益寄附金控除の対象とならない(IRC170 条 e 項 3 号)。
- *2 個人の寄附金控除(IRC170 条)は、調整後総所得(AGI=Adjusted Gross Income)をもとに計算される。個人の支出した寄附金額が、法定限度額を超える場合には、5 年の繰越控除が認められる(IRC170 条 b 項 1 号 B)。
- *3 個人で、項目別控除(itemized deduction)を選択する納税者に限り寄附金控除が認められるのが原則である。つまり、標準控除(standard deduction)対象者には、寄附金控除が認められない。しかし、2021課税年については、特例で、標準控除対象者にも、個別申告で300ドルまで、夫婦合算申告で600ドルまで控除が認められる。加えて、現金の寄附については、2021・2022 課税年については、100%まで認められる。
- *3 法人の支出した寄附金額が、法定限度額を超える場合には、5 年の繰越控除が認められる(IRC170 条d項 2 号)。
- *4 ただし、代替ミニマム税の適用ある場合もあり。

【ひとりごと】

アメリカの場合は、納税者が教会その他宗教団体に寄附した場合、所得税の確定申告において寄附額について寄附金控除を受けることができる。わが国では、「宗教法人への寄附(寄進・喜捨金)に対する寄附金控除を認めるなんて、とんでもない！」といった声が強いのではないか。しかし、宗教マネーの透明性を高めるには、領収書を添付することを条件に、社寺などへの寄附に対しても、寄附金控除を法認するのも一案かも？タックス・コンプライアンス(税法令の遵守)の向上には、「逆転の発想」が必要である。

2 教会その他宗教団体への課税除外(免税)措置とは

税法における「課税除外」措置は、学問的には、大きく①非課税と②免税、さらには③非課税と免税の中間的なものに分けられる。

内国歳入法典(IRC)は、「tax exemption」の言葉が使っている。この言葉は、学問上、次のような意味に解されている。

【表2】連邦税法の「tax exemption/タックス・エグゼンプション」の意味

- | |
|---|
| <p>①課税の対象から除外された一定の物、行為または事実に関して当初から納税義務が成立しないという意味での「非課税」という言葉と、</p> <p>②一定の法定要件の充足を前提として、申告等の特別な手続を待って課税除外とされた場合に、いったん成立した納税義務を事後に解消し消滅させるという意味での「免税」という言葉は、区分して使われている。ただ、法令上は、税務行政庁の事前承認を前提として非課税取扱いが行われていることも少なくない²⁰。つまり、本来の概念上の意味での①非課税でもなく、②免税でもない課税取扱いが多々ある。加えて、免税と非課税の双方を含む意味で、「課税除外」の言葉が使われているケースもある。一方、アメリカ税法上も、「tax exemption」の言葉は、わが国における①非課税(automatic exemption、<i>per se</i> exemption、statutory exclusion)、②免税、さらには③前二者の中間に属する措置を含む形で使われている。</p> |
|---|

(1)非営利団体免税制の意味

わが国の場合、宗教法人を含む非営利公益法人については、任意団体(人格のない社団等)が、それぞれの準拠法に準拠して、または各所轄行政庁の認証または許可を得て法人格を取得した場合には、収益事業所得以外については等しく、自動的に法人税上(および金融収益については所得税法上)の課税除外措置を享受できることになっている。また、住民税など各種地方税についても同様に幅広く課税除外が認められている。わが国は、いわゆる公益法人等非課税制を採用しているからである²¹。わが国法人税法上、任意団体(人格のない社団等)は、非収益事業が非課税とさ

²⁰ 例えば、わが国の租税特別措置法 40 条〔宗教法人など公益法人等に対し財産を寄附する場合〕。

²¹ なお、近年成立した公益法人制度改革関連 3 法では、「一般社団法人・一般財団法人」と「公益社団法人・公益財団法人」の二階建ての非営利・公益法人制度を採用した。新非営利・公益法人制度では、法人設立許可主義は廃止されたというものの、いわゆるこれまでの「非課税制」から「免税制」への大転換になる。

れる(法人税法4条1項・2項但書)。こうした団体が、単に法人格を取得したことで非収益事業が課税対象になるのでは合理的とはいえない。そこで、イコール・フットイング(条件の対等化)の観点から、法人税法(ないし法人格を付与した準拠法)でもって公益法人等の非収益事業を任意団体の非収益事業の場合と同等に非課税としているわけである。わが国の場合、公益法人等の非収益事業に対する非課税措置は、特典というよりも、イコール・フットイングの観点から採られた当然の措置といえる。

これに対して、アメリカ税法においては、任意団体(人格のない社団等)の非収益事業/本来の事業は、収益事業も含めて課税とされる。したがって、非営利団体は、法人格のあるなしにかかわらず、非収益事業について課税除外を望むものは課税庁(連邦/IRS+州+地方団体)に対し個別に申請をし、審査を受けたうえで免税適格を得るように求められる。

国内歳入法典(IRC)501条a項は、一定の適格非営利法人(qualified nonprofit corporations)に対し連邦所得税²²を免除している。法典(IRC)501条c項3号は、連邦所得税を除外される団体(以下「課税除外(免税)団体(exempt organizations)」ともいう。)として、「もっぱら宗教、慈善、学術、公共安全の検査、文芸もしくは教育上の目的でまたは児童もしくは動物の虐待防止の目的で設立され、かつ、運営されている」非営利団体(法人か任意団体かは問わない。)をあげている。

(2) 教会非課税制、宗教団体免税制とは

教会その他宗教団体は、この法典(IRC)501条c項3号のもとで、一般的には「慈善団体(charities)」として言いならされている民間公益(慈善)団体の一つとして、宗教活動に対する課税を除外されている²³。すなわち「宗教団体(religious organizations)」は課税除外となる。

連邦税法(IRC)は、広義の宗教団体として、「教会(church)」、「教会の包括団体(conventions of churches)や教会の連合体(associations of churches)」、「教会の完全な付属機関(integrated auxiliaries of churches)、修道会(religious orders)」、「使徒会(apostolic organizations)」をあげている(IRC6033条a項3号A・i、財務省規則§1.6033-2(h)/財務省規則§1.511-2(a)(3)(i)(ii))²⁴。

課税除外は、免税と非課税とにわかれるが、連邦税法(IRC)は、これらの宗教団体のうち、教会、教会の包括団体、教会の連合体、教会の完全な付属機関およびもつ

²² アメリカ連邦所得税は、個人所得税(individual income tax)と法人所得税(corporate income tax)とを包摂する税目である。

²³ 本稿では、免税の根拠などについてはふれない。この点について詳しくは、拙著『日米の公益法人課税の構造』(1992年、成文堂)93頁以下参照。

²⁴ ちなみに、連邦財務省規則(Treasury Regulation)§1.501(c)(3)-1(d)(2)は、宗教を振興する団体(organization to advance religion)も宗教団体に加えている。

ばら宗教活動をする修道会 (the exclusively religious activities of any religious orders) を、適格「教会」として取扱い、その宗教活動を“非課税”としている(IRC6033 条 a 項 3 号 A)。したがって、適格「教会」以外の宗教団体は、“免税”となる。

このように、信仰、宗教に直接携わる「教会 (church)」の活動を非課税としているのは、憲法の信教の自由、政教分離原則を護り、課税権力 (公権力) が宗教活動に介入するのを防ぐためである。

加えて、連邦税法 (IRC) は、課税除外 (非課税/免税) とする場合のいくつかの条件を定めている。条件の1つは、教会その他宗教団体が、①公職選挙運動/公職選挙キャンペーン活動 / 集票活動/electioneering や、②過度な議会・議員工作・立法活動/ロビイング/ 政治広報活動/excessive lobbying or influencing legislation (以下「①と②を一緒にして「政治活動」ともいう。)を行わないことである。いわゆる「政教分離課税の原則」の遵守の求めである。

ちなみに、連邦課税庁 (IRS) は、政教分離課税の原則その他の課税除外条件が遵守されているかどうかを、モニターする任務を負っている。これは、ターゲットが、教会か宗教団体かは関係がない。この点については後にくわしくふれる。

(3)なぜ「教会」だけが非課税制なのか

いずれにしても、アメリカ税法 (IRC) においては、非営利の任意団体は、法人格を取得したとしても、自動的に、当然に課税除外など各種の税金上の措置を享受できないことになっている。すなわち、非営利法人免税制を採用しているためである。

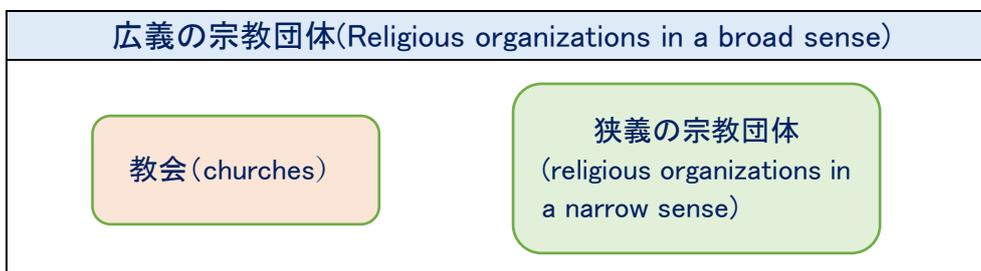
あらたに連邦税法および各州の州税・地方団体の免税資格承認のための審査基準をクリア (充足) できてはじめて本来に事業や関連事業が課税除外となる。したがって、ごく一部の「例外」を除き、原則としては法人格を取得した後、課税庁に申請して、個別の免税審査を受けるように求められる。

この「例外」にあたるのが「教会 (church)」である。連邦課税庁 (IRS) は、教会 (church) や宗教団体 (religious organization) からの申請に基づいて、免税適格承認基準に基づき審査をする。もともと非課税取扱いである教会の場合は任意申請、その他宗教団体の申請は、設立から 27 か月以内に行うように求められる。承認審査基準は公表されている。

単立教会の場合の申請と、包括団体や連合体の場合の申請 (グループ申請) とがある。単立教会は、宗教活動は非課税となっているので、IRS への免税適格承認申請は強制ではない。しかし、任意申請は可能である。宗教団体免税適格承認申請が義務づけられている。包括宗教団体がグループ申請をすれば、グループ内の単位教会、修道会、宣教会などの単位団体は個別の申請は不要である。

いまだ少しわかりにくいかも知れない。【コラム】でもう一度説明する。

【コラム II】 アメリカ税法上の「教会」と「宗教団体」との課税取扱いの違い



連邦税法(IRC)上、「教会(churches)」とは、礼拝施設や正規の教育を受けた宗教教師が礼拝を司るなど一定の条件[下記【表8】参照]を満たした団体を指す。「教会」以外は、「狭義の宗教団体(religious organizations in a narrow sense)」に分類される。教会と狭義の宗教団体とを一括して、「広義の宗教団体(Religious organizations in a broad sense)」と分類することができる。日本語では、広義の宗教団体を指して「教団」ということも多い。言いかえると、アメリカで「宗教団体」という場合には、“狭義”すなわち「教会」を含まない意味と、“広義”すなわち「教会」を含む場合とがある。「教会」にあてはまらない場合は「狭義の宗教団体」になるが、双方の明瞭な線引きは容易でなく、宗教者と連邦課税庁(IRS)の間でよく争いになるところである。

連邦税法(IRC)は、「教会」にあたる団体のみを“非課税”扱いにしている。憲法に定める政教分離の原則を護るためとされる。“非課税”となると、宗教活動は当然に課税除外(automatic exemption)になる。したがって、連邦課税庁(IRS)への免税申請が要らないし、一般に宗教団体を含む非営利公益免税団体に義務づけられている年次情報申告書【annual information return (Form 990, Form 990-EZ or Form 990-N e-Postcard)】の提出も要らない。加えて、連邦税法(IRC)7611条[教会に対する税務上の質問および検査の限界]が定められており、連邦課税庁(IRS)は、教会に対する税務調査においては礼拝行為に不当に介入しないように注意しないといけない。

《ひとくちに“教会”といってもさまざま》

毎週末の礼拝参加者が 2,000 人を超える教会は俗称で「メガ教会(megachurch)」、1 万人を超える教会は「ギガ教会(gegachurch)」と呼ばれる。ギガ教会は、全米に 1,300 以上あるとみられている。これら巨大教会は、説教にたけたメディア伝道師がおり、礼拝行為のTV放映やネット配信を得意としている。総数で 300 万以上の信徒をかかえている、といわれる。その多くは南部、さらには中西部に集中している。“説教する不動産屋”と揶揄されるほどの多くの巨大な建造物をかかえ、讃美歌や説教、さらには食事会など多

彩なイベントを織り交ぜた週末礼拝を核とした生活共同体意識を培えるようなマネジメントをしている。ある意味では、政治にとっては恰好の票の狩場でもある。

その一方で、キリスト教プロテスタント系のバプテストやメソジスト、会衆派などの教派など自主・独立、民主的な地域の礼拝を求める会衆 (congregation) が設立した比較的小規模の単立教会がある。これらの単立教会の多くは、教皇をトップとする中央集権的な (hierarchical) カトリック教会という包括組織に嫌気をさして、分派した歴史がある。加えて、小規模な礼拝行為をする、「セクト (sect)」のような単立の教会もある。世俗社会から隔絶し、平穏で聖書に忠実な共同体生活を送るアーミッシュ (Amish) のような教派 (denomination) やクエーカー (Quakers) のような教派も含まれる。

さらに、宗教カルト (religious cult) のような狂信的な宗教集団もある。セクトとカルトとの明瞭な線引きは難しい。私見であるが、一般に、セクトは性格的に平穏であり、カルトは過激である。宗教カルトも、連邦税法 (IRC) 上は、教会または宗教団体にあたる。宗教カルトのなかには、政治活動大好きのところも少なくない。

連邦課税庁 (IRS) は、税務執行上、広義の宗教団体が存在すれば、既成、セクト、カルトかを問わず、適格「教会」にあたるのか、それとも「宗教団体」にあたるのか線引きをしないといけない。「教会」にあたると勝手に解釈して、免税申請も年次情報申告書の提出もしない宗教団体があれば、税務調査をし、必要な課税処分をしないといけない。真正な教会 (true church) にあたらず、宗教団体 (religious organization) にあたるとすれば、団体設立後 27 か月以内に連邦課税庁 (IRS) に免税適格承認申請書の提出を義務づけられているからである。

《宗教団体は神さまに対してのみ会計責任を負う?》

中央集権的なカトリック教会の場合は、各教区などに置かれている単位教会、修道会、宣教会などさまざまな組織を束ねている包括団体である合衆国カトリック司教協議会 (USCCB) が、連邦課税庁 (IRS) にグループ免税適格承認をし、IRS からグループ免税適格承認決定書をもたらしている。これにより、グループ全体の宗教活動が課税除外になる。単位教会、修道会、宣教会などは個別申請する必要がない。また、グループ内の教会や宗教団体に寄附した信徒や支援者は、寄付額について確定申告で法定内の公益寄附金控除が可能になる。非課税の教会か、免税の宗教団体かの次元での問題は起きない。

受忍義務 (免税適格承認申請) が問題になるのは、既成教団ではなく、やはり小規模の単立教会、あるいは宗教団体のケースである。連邦課税庁

(IRS)は、『IRS 教会税金ガイド』などを出し、宗教者に自発的納税協力 (voluntary tax compliance)を促している。しかし、IRSに対して「神さまに対してのみ会計責任を負う」とするわかりにくい説教をする宗教集団もある。世俗の『IRS 教会税金ガイド』が、聖典にはなかなか勝てない常態が続いている。

(4) 税法上の教会および宗教団体の定義

連邦税法(内国歳入法典/IRC=Internal Revenue Code)は、「教会(churches)」と「宗教団体(religious organizations)」の宗教活動²⁵には課税しないこと(課税除外)にしている。もう少し厳密に言えば、「教会」と「宗教団体」とを区別して、「教会」は“非課税”取扱い、「宗教団体」は“免税”取扱いにしている。

こうした区別は、後にふれるように、課税除外の方法や課税庁への年次情報申告書の提出、さらには政治活動の制限などの面の取扱いでも違いが出てくる。

ただ、実務上は、“非課税”、“免税”取扱いの区別には余り注目されていない。なぜならば、非課税取扱いされる「教会」であっても、ほとんどの団体が免税適格承認申請をしている実態があるからである。

①「教会」とは

「教会(church)」や「宗教(religious)」とは何かについて、連邦税法(IRC)は、とくに定義していない。世俗法で「教会とは何か?」、「宗教とは何か?」を明確に定義することは、公権力(俗)の宗教(聖)への介入にあたり憲法違反(政教分離違反)となるという見方があるからである²⁶。

これは、わが国の宗教法人法が「宗教」を定義した規定を置いていない理由でもある。

しかし、連邦課税庁である内国歳入庁(IRS)は「教会」に関する何らかに基準を置かないと、税法の執行が難しくなる。そこで、IRSは、刊行物 557号[あなたの団体に免税資格(Publication 557:Tax-Exempt Status for Your Organization)](最新版2022年1月)のなかで、一定の基準を公表している[後記【表6】を参照]。

その基準に1つが、「礼拝施設(place of worship)を有する団体」を「教会」としている。したがって、イスラム教の礼拝堂である「モスク(mosques)」、ユダヤ教の礼拝堂である「シナゴグ(synagogues)」、仏教などの「社寺(shrine, temple)」などを有していれば、「教会」ということになる。

すでにふれたように、宗教活動が「非課税」取扱いの対象となるのは、「教会、教会

²⁵ もう少し的確に言えば、課税除外に対象は、本来の事業(宗教活動+公益事業+前2者との関連事業である。詳しくは本研究報告【コラムI】、【コラムII】参照。

²⁶ Hopkins, *The Law of Tax-Exempt Organizations* (10th ed., 2010) at 219.

の包括団体(convention of churches)、教会の連合会(associations of churches)、教会の完全な付属機関(integrated auxiliary of a church)およびもっぱら宗教活動をする修道会(the exclusively religious activities of any religious orders)」である。(IRC6033条 a 項 3 号 A/財務省規則 § 1.511.1(a)(3)(ii))。

これらのうち、税務実務の現場では、「教会の完全な付属機関(integrated auxiliary of a church)」とは、どのような機関を指すのかが問題となる。

この点について、政務当局は、財務省規則 § 1.6033-2(h)(1)~(5)で、公定説明をしている。おおまかにまとめてみると、次のとおりである。

【表3】「教会の完全な付属機関」とは

「教会の完全な付属機関(integrated auxiliary of a church)」とは、教会または教会の包括団体もしくは教会の連合体(以下「親団体」ともいう。)の傘下にある(affiliated)、かつ、内部支援を受けている(internally supported)団体を指す。

≪「傘下にある」とは≫

また「傘下にある(affiliation)」とは、その団体がグループ(包括)免税適格承認決定書(group exemption letter)にリストアップされ、かつ、教会または教会の包括団体もしくは教会の連合体(親団体)の監督、支配のもとで活動していることを指す。

さらに、傘下にあるかどうかは、関連する事実と状況(facts and circumstances)を勘案して判定する。

≪「事実と状況」とは≫

「事実と状況(facts and circumstances)」とは、次のような要因を指す。ただし、すべての要因を勘案するということではない。

- ① 団体の規則、教憲、教義や戒律などが親団体と共通なものであるかどうか。
- ② 親団体が、少なくともその団体の 1 人の役員の任免に関与する権限を有しているかどうか。
- ③ 団体の名称が、親団体と組織的な関係を示すものであるかどうか。
- ④ 団体は、財務や運営状況を少なくとも年 1 回親団体に報告することになっているかどうか。
- ⑤ 団体と親団体との間の組織的關係が確立されているかどうか。
- ⑥ 団体が解散するときに、その財産が親団体に帰属することになっているかどうか。

≪「内部支援を受けていること」とは≫

団体が、次の2つの要件を満たす場合には、親団体からの内部支援を受

けているものとする。

- ①緊急時以外は、不特定多数者を相手に席料を徴収したり、物品・サービス販売したり、施設を提供しないこと(ただし、名目的な課金や原価の一部を徴収する場合を除く。)を原則としていること。および、
- ②通例、団体収入の50%以上を、政府財源、一般からの寄附、関連事業にかかるか席料、物品やサービス、施設利用から得ていないこと。

《特例》

ただし、男女平等参画団体、神学校、宣教会、青年会などについては、内部支援を受けていることの要件を満たしていない場合でも、他の要件を満たしていれば、親団体の完全な付属機関にあたるものとする。

③「宗教団体」とは

狭義の「宗教団体」とは何かについても、法典(IRC)はとくに定義をしていない。消去法によれば、前記①の教会、教会の包括団体、教会の連合会、教会の完全な付属機関およびもっぱら宗教活動をする修道会を除く団体があてはまるものと解される。

具体的には、神学校(Religious Schools And Seminaries)、伝道協力機関(パラチャーチ組織/ Parachurch Organizations)、教会社会福祉団体(Religious Social Welfare Organizations)、教会支援組織(Supporting Organizations)、海外伝道会などである²⁷。

連邦課税庁(IRS)は、礼拝施設を備えていない、あるいは日常的に礼拝行為をしていない、教会その他の宗教団体の世俗事務をしている団体、特定の宗派や教派に属せず、宗教の研究や宗教の振興などの活動を行っている団体を含む、としている²⁸。

(5)宗教活動への課税除外実務

連邦税法(IRC)は、宗教活動に専念している教会その他宗教団体については、当然に課税除外(automatic exemption *per se* exemption、statutory exclusion)となるという意味で「非課税」の取扱いをしている。他方、例えばキリスト教の教えをベースにさまざまな非営利公益活動をする「宗教団体」については、個別申請に基づき課税除外とするという意味で「免税」の取扱いをしている。

連邦課税庁(IRS)は、様式 1023[法典 501 条 c 項 3 号のもとでの免税申請書(Application for Recognition of Exemption Under Section 501(c)(3) of the Internal

²⁷ Lisa A. Runquist, “Basic Corporate Aspects of Religious Organizations,” 51 No. 3 Prac. Law. 35, at 37 (2005).

²⁸ なお、宣教会、教会に附属する学校や墓地なども、これら宗教団体に含まれる。法人化する場合には、教会とは別途の州法人法上の手続が必要である。また、連邦税法(IRC)上、本来に事業について課税除外(免税)の取扱いを受けるには、別途に申請して免税適格承認を受ける必要がある。

Revenue Code)]、簡略様式 1023EZ <http://www.irs.gov/pub/irs-pdf/f1023ez.pdf> を公表している。

【表4】様式 1023[Form 1023:法典 501 条 c 項 3 号のもとでの免税申請書]

| | | |
|---|---|--|
| <p>Form 1023 (Rev. December 2013) Department of the Treasury Internal Revenue Service</p> | <p>Application for Recognition of Exemption Under Section 501(c)(3) of the Internal Revenue Code</p> <p>▶ (Use with the June 2006 revision of the Instructions for Form 1023 and the current Notice 1382)</p> | <p>(00) OMB No. 1545-0056</p> <p>Note: If exempt status is approved, this application will be open for public inspection.</p> |
| <p>Use the instructions to complete this application and for a definition of all bold items. For additional help, call IRS Exempt Organizations Customer Account Services toll-free at 1-877-829-5500. Visit our website at www.irs.gov for forms and publications. If the required information and documents are not submitted with payment of the appropriate user fee, the application may be returned to you.</p> <p>Attach additional sheets to this application if you need more space to answer fully. Put your name and EIN on each sheet and identify each answer by Part and line number. Complete Parts I - XI of Form 1023 and submit only those Schedules (A through H) that apply to you.</p> | | |
| <p>Part I Identification of Applicant</p> | | |
| 1 Full name of organization (exactly as it appears in your organizing document) | | 2 c/o Name (if applicable) |
| 3 Mailing address (Number and street) (see instructions) | Room/Suite | 4 Employer Identification Number (EIN) |
| City or town, state or country, and ZIP + 4 | | 5 Month the annual accounting period ends (01 - 12) |
| 6 Primary contact (officer, director, trustee, or authorized representative) | | b Phone: |
| a Name: | | c Fax: (optional) |
| 7 Are you represented by an authorized representative, such as an attorney or accountant? If "Yes," provide the authorized representative's name, and the name and address of the authorized representative's firm. Include a completed Form 2848, <i>Power of Attorney and Declaration of Representative</i> , with your application if you would like us to communicate with your representative. <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No | | |
| 8 Was a person who is not one of your officers, directors, trustees, employees, or an authorized representative listed in line 7, paid, or promised payment, to help plan, manage, or advise you about the structure or activities of your organization, or about your financial or tax matters? If "Yes," provide the person's name, the name and address of the person's firm, the amounts paid or promised to be paid, and describe that person's role. <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No | | |
| 9a Organization's website: | | |
| b Organization's email: (optional) | | |
| 10 Certain organizations are not required to file an information return (Form 990 or Form 990-EZ). If you are granted tax-exemption, are you claiming to be excused from filing Form 990 or Form 990-EZ? If "Yes," explain. See the instructions for a description of organizations not required to file Form 990 or Form 990-EZ. <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No | | |
| 11 Date incorporated if a corporation, or formed, if other than a corporation. (MM/DD/YYYY) / / | | |
| 12 Were you formed under the laws of a foreign country ? <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No If "Yes," state the country. | | |
| <p>For Paperwork Reduction Act Notice, see page 24 of the instructions. Cat. No. 17133K Form 1023 (Rev. 12-2013)</p> | | |

* [総 28 頁のうち 1 頁目]

①教会その他の宗教団体にかかる連邦税上の課税除外(免税)手続

すでにふれたように、連邦税法(IRC)は、501条c項3号において、民間非営利公益団体の非営利公益事業(本来の事業)から得た所得には、課税しない旨規定する。

このことから、一般に、ホームレス救済やフードバンクの運営、人間環境保護などをさまざまな目的で設立、活動をしている各種市民団体、私立大学(学校法人)などの本来の事業には連邦所得税がかからない。

言いかえると、本来の事業とは関連しない事業(非関連事業)、つまり収益事業から得た所得には課税される。

教会その他宗教団体も、連邦税法(IRC)501条c項3号のもと、こうした多様な民間非営利公益団体と同様に、本来の事業である宗教活動で得た所得には課税されない。つまり、喜捨金、お布施などの形で信徒などから得た宗教活動会計に入った収入(総所得)は課税除外となっている。

宗教活動収入(総所得)は、課税除外とされるものの、その真の性質が、「非課税(per se exemption)」なのか、「免税(exemption)」なのかについては、議論のあるところではある。

支配的な見解では、連邦税法(IRC)上「非課税」とされる適格「教会」とは異なり、一般の民間非営利公益団体について、非営利公益事業(本来の事業)から得た所得は「免税」と解されている。これは、連邦税法(IRC)上の「宗教団体」も同様である。

したがって、団体の本来の事業について連邦税上の「免税」の課税取扱いを受けるには、内国歳入庁(IRS)が公表している様式(Form)(申請書)に必要事項を記載して、適格審査(recognition of exempt status)を受ける必要がある(法典508条c項)。

一方、これら民間非営利公益団体とは対照的に、同じ法典501条c項3号上の団体である「教会」にあてはまる場合には必ずしも様式1023[IRC501条c項3号のもとでの免税申請書]をIRSに提出し、免税適格審査を受ける必要はない²⁹。

受忍義務がない理由は、憲法が保障する「政教分離」原則に求めることができる。すなわち、課税権力は教会その他宗教団体の宗教活動には介入できないはずであり、宗教活動「非課税」扱いだから当たり前と解することもできる。免税適格審査すること自体、違憲であるとする見解もある。

にもかかわらず、実際には、ほとんどの教会が、宗教団体と同じようがIRSに対して免税適格承認申請をして、「免税適格承認決定書(the 501(3)(c) determination letter)」を得ている。

この背景には、次のような理由がある³⁰。

²⁹ また、適格教会その他適格宗教団体は、免税適格承認を得た非営利・公益団体一般に求める年次報告書(様式990)の提出が免除される。See, Internal Revenue Code (IRC) sec 6033 (a)(2), Revenue Procedure 86-23, 1986-1CB4.

³⁰ Note, "Should Churches Have A Determination Letter From the IRS," 2 Mosher

【表5】 教会が免税適格承認決定書を必要とする理由

- 各州の下位にある地方団体(カウンティ・シティ・タウンなど)が宗教用施設に対する固定資産税の免除や宗教用物品への売上税などへの用途別免税措置の適用を受ける場合に、当局が、教会その他宗教団体に対して IRS 発行の免税適格承認決定書(determination letter)の提示を求めるケースが多い。
- IRS は、免税適格承認を受けた団体(免税団体)で、寄附者が控除できる公益寄附金の受入団体(公益増進団体/public charities)一覧(名簿)を公表している³¹。アメリカの場合、教会その他宗教団体は公益増進団体に自動認定され、納税者である信徒が教会その他宗教団体に支出した寄附金は公益寄附金控除の対象となる。教会その他宗教団体は、免税適格承認を受けていれば、IRS 発行の上記の名簿に掲載される。IRS や納税者は寄附先が公益増進団体かどうかは、この名簿で容易に確認できる。ひいては寄附者である納税者は、教会その他宗教団体から領収書をもって、確定申告において、容易に寄附金控除が受けられる。ちなみに、免税適格承認決定書には、納税者が承認申請をした団体に寄附した場合には連邦税法(IRC)170 条に規定する公益寄附金控除を受けることができる旨も記されている(後記【表6】参照)。
- 教会その他宗教団体が、ホームレス救済など公益的なプログラムを企画し、政府から助成金の支給を受ける際に、免税適格承認決定書の添付を求められることが多い。

さまざまな行政上の申請をとする。その場合、納税証明などの公的資料の添付を求められることも少なくない。

教会は、宗教団体などと同様に、連邦税務以外のさまざまな行政事務で、公的資料の添付を求められたとする。その場合には、連邦課税庁(IRS)が発行した免税適格承認決定書が極めて信頼性の高い公的資料として利用されている。

加えて、信徒や民間からの公益寄附金控除に対象となる寄附金を募る場合や、民間の金融機関からの融資を受ける場合にも、免税適格承認決定書がパスポートとして機能している実態がある。

ちなみに、連邦課税庁(IRS)が、教会その他宗教団体をはじめとした非営利公益団体に対して発行した「免税適格承認決定書」は、次のようなイメージである。

Law Nonprofit Update (Mosher & Associates, 2nd Quarter, 2002).

³¹ IRS Publication 78, Cumulative List (CL) of Organizations Described in Section 170(c) of the Internal Revenue Code of 1986.ただし、後にふれるようなグループ免税適格承認のスキームで免税適格承認を受けている場合には、包括組織ないしは連合体の名称だけが名簿に記載される。単位教会名は、この名簿には個別に掲載されない。

【表6】免税適格承認決定書(サンプル)

Sample

IRS/Exempt Organization: The 501 (3) (c) determination letter

INTERNAL REVENUE SERVICE
P. O. BOX 2508
CINCINNATI, OH 45201

DEPARTMENT OF THE TREASURY

Date: **APR 28 20**

Employer Identification Number:

DLN:

Contact Person:

Contact Telephone Number:

Accounting Period Ending:

December 31

Public Charity Status:

509(a)(2)

Form 990 Required:

Yes

Effective Date of Exemption:

July 31, 20

Contribution Deductibility:

Yes

Addendum Applies:

No

██████████ INC
██████████ SEVENTH
HELENA, MT 59624

Dear Applicant:

We are pleased to inform you that upon review of your application for tax exempt status we have determined that you are exempt from Federal income tax under section 501(c)(3) of the Internal Revenue Code. Contributions to you are deductible under section 170 of the Code. You are also qualified to receive tax deductible bequests, devises, transfers or gifts under section 2055, 2106 or 2522 of the Code. Because this letter could help resolve any questions regarding your exempt status, you should keep it in your permanent records.

Organizations exempt under section 501(c)(3) of the Code are further classified as either public charities or private foundations. We determined that you are a public charity under the Code section(s) listed in the heading of this letter.

For important information about your responsibilities as a tax-exempt organization, go to www.irs.gov/charities. Enter "4221-PC" in the search bar to view Publication 4221-PC, Compliance Guide for 501(c)(3) Public Charities, which describes your recordkeeping, reporting, and disclosure requirements.

*[総 2 頁の 1 頁目]

②グループ免税適格承認制度

教派の包括団体ないし連合体は、内国歳入庁 (IRS) に対し、グループ免税/包括免税適格承認 (group exemption letter, group ruling) を求めることができる³²。宗派の包括団体 (上位団体) ないし連合体が、グループ免税適格承認を受けている場合には、系列の単立教会や単位団体などは、個別の承認を受ける必要がない。したがって、包括団体を有しない自治・独立型の会衆派の宗派であっても、包括組織がグループ免税適格承認を受けている場合には、その包括組織が毎年 IRS に対しグループ内の異動情報を提出することで足りる。言い換えると、包括団体のリストに掲載されていれば、各単位教会は個別の免税適格承認を受ける必要がない。

³² See, Revenue Procedure 80-27, 1980-1 C.B. 677. オハイオ州シンシナティにある連邦課税庁 (IRS) の免税団体・統治団体局 (TE/GE=Tax Exempt & Government Entities Division) は「グループ免税/包括免税」についてのパンフレットを発行している。See, TE/GE, Group Exemptions, [Publication 4573 \(Rev. 10-2019\) \(irs.gov\)](https://www.irs.gov/publications/p4573)

例えば、各州のバプテスト教会の包括団体(連合)の多くはグループ免税適格承認を受けている。この場合、単立のバプテスト教会は、州連合の布教プログラムに参加し、教憲・教規などを誠実に護って布教活動をしていることで、免税適格教会その他適格宗教団体とみなされる³³。

もちろん、こうした単立教会は、包括組織のリストに掲載されなくとも、宗教活動は当然に課税除外になることについては、すでにふれた。



(Public use)

次にカトリック教会の場合である。合衆国カトリック司教協議会(USCCB=United States Conference of Catholic Bishops/以下「USCCB」または「協議会」という。)は、合衆国とアメリカ領バージン諸島のカトリック司教からなる包括団体(上位団体)の宗教団体である。連邦首都が置かれてるコロンビア特別区(District of Columbia)【通称「ワシントン D.C.(Washington D.C.)」】の法人法に基づいて法人格を得ている。また、USCCB(その前身団体を含む。³⁴)は、1946年から連邦課税庁(IRS)から501条c項3号条に基づいて、グループ免税適格承認(group exemption letter, group ruling)を受けている。このグループ免税適格承認決定書で、協議会(USCCB)のみならず、そのすべての傘下団体(単位団体)は、各団体はそれぞれ雇用主番号(EIN)を取得しないとイケないが、宗教活動について連邦所得課税はない。

包括団体である協議会(USCCB)は、傘下団体を監督するように求められるが、「傘下団体(subordinate entities)」であるかどうかは、協議会(USCCB)が発行する「カトリック公覧(Official Catholic Directory)」³⁵に搭載されているかどうかで判断される。カトリック公覧には、毎年、「合衆国におけるローマカトリック教会が運営する機関や補助機関、ならびに教育、慈善および宗教団体」のすべてが一覧にされている。

カトリック公覧には、合衆国内の各司教区(diocese)および大司教区(archdiocese)、各種修道会(religious orders)や宣教会(missionary organizations)、2つの使徒会

³³ See, Davis & Maxwell, Church Incorporation and Related Legal Issues (1999 Executive Board of Tennessee Baptist Convention).

³⁴ 合衆国カトリック司教協議会(USCCB=United States Conference of Catholic Bishops)は、2001年に「カトリック司教全国協議会(National Conference of Catholic Bishops)」と「合衆国カトリック協議会(United States Catholic Conference)」とが新設合併する形で新たに誕生した。USCCBは、年間予算が約1億8,000億ドル、職員数300人程度の規模の団体である。

³⁵ 最新版は、The Official Catholic Directory 2022

(Apostolates) や1つの高位聖職者会 (Pre-lature) がリストアップされている。その他、カソリックの学校、信仰団体、各州のカトリック協議会も含まれている。

ちなみに、連邦課税庁 (IRS) の免税団体・統治団体局 (TE/GE=Tax Exempt & Government Entities Division) が、合衆国カトリック司教協議会 (USCCB) に対して、発行したグループ免税適格承認決定書 (2021年) のサンプルは、次のとおりである³⁶。

【表7】 2021年 USCCB へのグループ免税適格承認決定書

Internal Revenue Service
P.O. Box 2508
Cincinnati, OH 45201

Department of the Treasury

Date: September 1, 2021

Person to Contact:

R. Meyer ID# 0110429

Toll Free Telephone Number:

877-829-5500

United States Conference of Catholic
Bishops
3211 4th Street, NE
Washington, DC 20017-1194

Group Exemption Number:

0928

Dear Sir/Madam:

This responds to your July 29, 2021, request for information regarding the status of your group tax exemption.

Our records indicate that you were issued a determination letter in March 1946, that you are currently exempt from federal income tax under section 501(c)(3) of the Internal Revenue Code, and are not a private foundation within the meaning of section 509(a) of the Code because you are described in sections 509(a)(1) and 170(b)(1)(A)(i).

With your request, you provided a copy of the *Official Catholic Directory for 2021*, which includes the names and addresses of the agencies and instrumentalities and the educational, charitable, and religious institutions operated by the Roman Catholic Church in the United States, its territories, and possessions that are subordinate organizations under your group tax exemption. Your request indicated that each subordinate organization is a non-profit organization, that no part of the net earnings thereof inures to the benefit of any individual, and that no substantial part of their activities is for promotion of legislation. You have further represented that none of your subordinate organizations is a private foundation under section 509(a), although all subordinates do not all share the same sub-classification under section 509(a). Based on your representations, the subordinate organizations in the *Official Catholic Directory for 2021* are recognized as exempt under section 501(c)(3) of the Code under GEN 0928.

Donors may deduct contributions to you and your subordinate organizations as provided in section 170 of the Code. Bequests, legacies, devises, transfers, or gifts to them or for their use are deductible for federal estate and gifts tax purposes if they meet the applicable provisions of section 2055, 2106, and 2522 of the Code.

Subordinate organizations under a group exemption do not receive individual exemption letters. Subordinate organizations are not listed in Tax Exempt Organization Search (Pub 78 data), and many are not listed in the Exempt Organizations Business Master

* [総27頁の1頁目]

³⁶ See, [September 1, 2021 Department of the Treasury Person to ...](#)

協議会(USCCB)に発出された連邦税法(IRC)501条c項3号に基づくグループ免税適格承認決定書は、原則として、これらすべての傘下団体の宗教活動に対して連邦所得課税を免除することになる。同時に、理論的には、連邦税法に定める免税要件は、これらすべての傘下団体に適用されることになる。

免税適格承認にあたり、連邦課税庁(IRS)は、政治活動をしないうことなど連邦税法(IRC)に定める条件を遵守するように求める。IRSは、遵守(コンプライアンス)状況をモニターしている。いったん免税適格承認を受けた教会その他宗教団体であっても、もっぱらその団体の本来の目的に沿った運営が行われていないと判断される場合には、その団体に税務調査を実施する。その調査結果に基づき、IRSは、免税適格外活動を是正するように行政指導する、あるいは中間制裁(intermediate sanction)として規制税(excise tax)を賦課し、問題行為の是正を求める。それでも是正されない場合や免税適格外活動が重大である場合には、免税適格承認を取り消す処分をすることになっている。免税適格承認取消になると、教団の宗教事業が課税対象となる。

免税承認取消理由として、具体的には、後記【表9】にかかげているように、①政治活動[選挙運動/過度な立法活動]を理由とする処分、②課税除外(免税)団体の私物化を理由とする処分、③営利企業化を理由とする処分、④世俗法令違反等を理由とする処分がある。

グループ免税適格承認決定書を得ている連合体内の1団体の不適格活動が問われたとする。例えば、連合体の上位聖職者が「妊娠中絶推進派政治家には聖体拝領を禁止せよ!」といったような政治的主張を公言したとする。この場合、包括団体(グループ)傘下のあらゆる団体の免税適格に影響が及び、宗教活動に対して課税処分が行われることになるのかが問われる。グループ免税適格承認の取消しについては、単立の教会その他単立の宗教団体に対する免税適格の取消しの場合とは次元の異なる大きな問題が生じる。とりわけ、グループ免税適格承認がカソリックのような大規模な包括団体である場合には、社会的・政治的影響は多大である。

ただ、「大きすぎて適格承認取消しはできない」となると、連邦課税庁(IRS)による法の適用におけるイコール・フットイング(条件の対等化)ルールとぶつかる。またIRSの公平性、政治への忖度も問われる。

後に、グループ免税適格承認を得ている合衆国カトリック司教協議会(カトリック教会)に対する政教分離課税の原則適用の是非をめぐる議論を紹介する。

③教会その他宗教団体保有の固定資産にかかる免税手続

アメリカでは、州の下位にある地方団体、つまり、カリフォルニア州内にあるサンフランシスコ市(シティ)、ニューヨーク州内にあるニューヨーク市(シティ)が固定資産税を課している。地方団体は、教会その他宗教団体をはじめとした非営利公益団体が、非営利公益目的(本来の授業用)で使用している固定資産(real property)に対しては

固定資産税を免除している。教会その他宗教団体の場合は、礼拝施設や宗教教師用住居、境内地などが免税の対象となる。

固定資産税の免除を受けるには、各団体は、州税法に基づき対象資産の所在する地方団体の所轄する官署へ個別に申請をする必要がある。例えば、教会その他宗教団体(教団)の資産がニューヨーク市にあるとする。この場合には、ニューヨーク州固定資産税法(NY State Property Tax Law)に基づき、対象資産の所在するニューヨーク(NY)課税委員会(NY City Tax Commission)に申請をし、免税審査を受けることになる。免税申請手続のイメージをつかんでもらうために、以下に、NY市の「非営利団体所有資産への固定資産税免除申請書(Exemption from Real Estate Taxation for Property Owned by Non-Profit Organizations)」のサンプルを示しておく。

【表8】NY市非営利団体所有固定資産免税申請書(サンプル)

NYC
Department of Finance

NFP Application for Exemption from Real Estate Taxation for Property Owned by Non-Profit Organizations

3. ORGANIZATION PURPOSE

18. CHECK THE PURPOSE(S) OF THE ORGANIZATION FROM THE LISTING BELOW:

| | | | |
|---|---|--|---|
| <input type="checkbox"/> Benevolent | <input type="checkbox"/> Bible | <input type="checkbox"/> Cemetery | <input type="checkbox"/> Charitable |
| <input type="checkbox"/> Educational | <input type="checkbox"/> Historical | <input type="checkbox"/> Hospital | <input type="checkbox"/> Infirmary |
| <input type="checkbox"/> Library | <input type="checkbox"/> Literary | <input type="checkbox"/> Public playground | <input type="checkbox"/> Missionary |
| <input type="checkbox"/> Parsonage or Manse | <input type="checkbox"/> Patriotic | <input type="checkbox"/> Tract (religious) | <input checked="" type="checkbox"/> Religious |
| <input type="checkbox"/> Scientific | <input type="checkbox"/> Supervised youth sportsmanship of men, women or children | | |
| <input type="checkbox"/> Enforcement of law relating to children or animals | | <input type="checkbox"/> Moral or mental improvement | |

19. STATE BRIEFLY THE SPECIFIC ACTIVITIES RELATED TO EACH PURPOSE CHECKED ABOVE

4. FEDERAL INCOME TAX STATUS OF ORGANIZATION

20. Yes No *Is the owner exempt from federal income tax? 連邦所得税免税資格はあるか?*
If yes, attach a copy of exemption determination or ruling letter. If applicable, complete sections 5 and 6 and attach a copy of each return filed for the organization for the last fiscal year.

21. IF EXEMPT, INDICATE SECTION, SUBSECTION AND PARAGRAPH OF THE INTERNAL REVENUE CODE (IRC). *Sec. 501(5)(c)*

22. IF EXEMPTION WAS RECOGNIZED BY AN ADVANCE RULING, INDICATE EXPIRATION DATE OF RULING. *1234567-...*

23. IF EXEMPTION WAS RECOGNIZED BY A GROUP EXEMPTION LETTER, PROVIDE NAME AND ADDRESS OF ORGANIZATION RECEIVING GROUP EXEMPTION.

24. Yes No *If the owner is not currently exempt from federal income tax, has it applied for exemption? If the application has been made but not approved, indicate section, subsection and paragraph of the IRC below. Attach a copy of the application, request or statement and attachments.*

25. Yes No *For the last fiscal year, did the organization file IRS Form 990-T (Exempt Organization Business Income Tax Return)? If yes, attach copy of Form 990-T.*

* [総8頁の 3 頁文頭+5 頁目文頭]

上記【表8】では、申請人が教会その他宗教団体のケースを想定して記載している。項目第4では、連邦税法(IRC)上、どのカテゴリーの非営利公益団体なのか、そして、連邦課税庁(IRS)から免税適格承認決定書を得ているのか。もし決定書を得ているのであれば、申請者に、その副本(コピー)を申請者に添付するように求めている。

(6) 教会その他宗教団体の免税適格承認基準

教会その他宗教団体から免税適格承認の申請があったとする。この場合、連邦課税庁(IRS)は、形式面および実質面の双方から審査を実施する。審査基準は公開されている。

① 形式的な審査基準

教会のような特殊な団体の場合、課税庁(IRS)は、形式的な免税適格承認審査にあたっては、さまざまな困難が伴う。審査のあり方によっては、課税庁が、申請した宗派の教憲・教規などを精査し、“宗教”どうかを判断することになりかねないからである。憲法が保障する政教分離原則からして、大きな問題になりかねない。

すでにふれたように、法典(IRC)のもとで任意申請に基づく適格教会あるいは強制真正に基づく適格宗教団体であるためには、申請団体は法典(IRC)501条c項3号に定められる団体にあてはまらなければならない。

法典(IRC)は、適格宗教団体として、「教会(church)」、「教会の包括団体(conventions of churches)や教会の連合体(associations of churches)」、「教会の完全な付属機関(integrated auxiliaries of churches)、修道会(religious orders)、「使徒会(apostolic organizations)」をあげている(IRC6033条a項3号A・i、財務省規則 § 1.6033-2(h)/ 財務省規則 § 1.511-2 (a)(3)(i)(ii))。

こうした要件のもと、内国歳入庁(IRS)が申請団体を形式的に審査する基準は、「組織形態基準(operational test)」とも呼ばれる。審査対象団体が満たすべき具体的基準は、裁判例などによると、次のとおりである(財務省規則 § 1.501(c)(3)-1)³⁷。

【表9】 形式的な基準/組織形態基準一覧

- | |
|---|
| (a) [申請者個人から]独立した法的実在(ただし、法人、信託、人格のない社団のいずれであるかは問わない)であること。 |
| (b) 正式な教義および礼拝様式に関する教憲・教規などを有すること。 |

³⁷ See, *American Guidance Foundation, Inc. v. U.S.*, 490 F. Supp. 304 (D.D.C. 1980); Note, Note, “Church and religious organizations,” 9 *Mertens Law of Fed. Income Tax’n* § 34:15 (As of August 2022).

- (c) 既定かつ独自の宗教統治機構を有すること。
- (d) 独自の宗教的な歴史を有すること。
- (e) 正式な経典および戒律を有すること。
- (f) 信徒は他の教会または宗派の関係者ではないこと。
- (g) 聖職者としてその宗派の祭祀を司る資格のある宗教教師～キリスト教の牧師・司祭、イスラム教の導師(imam)、ユダヤ教のラビ(rabbis)など～のいる確固たる団体であること。
- (h) 既定の修行課程を修了した、選ばれた聖職者としての資格のある宗教教師を有すること。
- (i) その団体に関する文献を有すること。
- (j) 既定の礼拝施設を備えること。
- (k) 定期的に信徒総会を開催していること。
- (l) 定期的に礼拝を行っていること。
- (m) 宗教教育目的での日曜学校を有すること。ならびに、
- (n) 宗教教師を養成する学校を有すること。

課税除外(免税)適格承認審査にあたり、審査対象団体がこれらすべての要件をクリア(充足)できるのは、若干の既成教派を除き困難である場合も少なくない。したがって、連邦課税庁(IRS)も、審査実務においては、こうした基準を審査の際の一応の目安として利用しているのが実情のようである。

裁判所も、IRS の拒否処分の適否について判断が求められた場合には、必ずしも 14(a～n)の基準の適合性に固執していない。これらの基準のうち、いくつかは差ほど重視する必要がないとする一方で、定期的に礼拝を行っており、その礼拝が開かれた形で行われているかなどを重視する。

加えて、裁判所独自の判断基準も示しており、例えば、アパートの一室で、家族縁者だけで、礼拝所を設置し、礼拝を行っている団体は、「教会」にあたらないとしている³⁸。

また、こうした 14 の基準によると、例えば、礼拝施設などを備えないで、ラジオやテレビなどを通じて伝道や募金をしている、いわゆる“メディア伝道師”のケースなどが問題となる。IRS は、こうしたケースでは、自動的に課税除外(免税)適格が得られる「教会」には該当しないとしている。

こうしたケースでは、たとえ法人格を得ていたとしても、宗教よりも、むしろ教育を目的とする団体にあてはまり、したがって、「公益(慈善)団体」として免税適格承認を得て初めて募金収入などが課税除外(免税)となるとした。裁判所も、この IRS の判断を

³⁸ See, *American Guidance Foundation, Inc. v. United States*, 490 F. Supp. 304 (1980).

支持している³⁹。

例えば、歯科医師の宣教会で、外国でのゴスペル(キリスト教の布教)と歯科治療の改善を目的としたものは、「教会」にはあたらないとされる。この団体の場合は、いかなる教会・宗教団体の傘下にもなく、その構成員はさまざまなキリスト教の教派からなり、特定のキリスト教派の教義を広め、信者でない者を対象とした布教を行い信者の獲得も目指していないため、「公益(慈善)団体」とされた⁴⁰。

②実質的審査基準

連邦課税庁(IRS)は、課税除外(免税)適格承認にあたり、前記形式的基準適合性の審査に加え、審査対象団体の「目的(purpose)」が何であるかについて実質的審査を行う。

この審査は、「団体目的」判定基準にしたがって行われる。すなわち、例えば、申請団体が、もっぱら免税目的で設立されかつ「私的」ではなく「慈善」目的に奉仕しているかどうかについて審査をする。

さらに、この実質審査では、申請団体の運営が、実際に、前記免税目的および「慈善」目的に沿って継続的に行われているかどうかについて審査をする。一般に、この審査は、「団体運営(operation)」判定基準による審査と呼ばれる。

この基準のもと、いったん免税適格承認を受けた団体であっても、もっぱらその団体の本来の目的に沿った運営が行われていないと判断される場合には、IRSは、中間制裁(intermediate sanction)として規制税(excise tax)を賦課し、問題行為の是正を求める⁴¹。

また、こうした中間制裁を行ったにもかかわらず団体運営が正常化されていないと見られるときには、内国歳入庁は、課税除外(免税)適格の取消処分(revocation of tax exempt status)、すなわち宗教活動への課税処分を行うことができる。

(7)課税庁(IRS)による処分事例の分析

連邦課税庁(IRS)による中間制裁または課税除外(免税)適格承認取消処分の事由で主なものとしては、次の3つをあげることができる⁴²。

³⁹ See, e.g., *American Guidance Foundation, Inc. v. US*, 490 F Supp 304, 306 (1980).

⁴⁰ *Chapman v. Commissioner*, 48 T.C. 358 (1967).

⁴¹ この“介入処分制度”は、1996年の税制改正で導入されたものである。不処分(inaction)と厳しい免税資格承認取消処分(宗教活動・公益事業への課税処分)とを折衷させる性格を持つ金銭的な制裁である。団体とその役員間での不当な自己取引などにペナルティを課し、問題行為の是正を求める場合に適用される処分である。

⁴² 詳しくは、拙著『日米の公益法人課税の構造』、第5章、前掲・注23参照。また、See, *Hopkins, The Law of Tax-Exempt Organizations* (10th ed., 2011) at 427 *et seq.*

【表10】連邦課税庁(IRS)による処分事例の分析

| ①政治活動[過度な立法活動/選挙運動]を理由とする処分 |
|--|
| <p>課税除外(免税)適格団体であっても、一般に「行動(action)」団体といわれるように、「その団体の『実質的(substantial)』活動部分が法律制定に影響を及ぼすための宣伝活動もしくはそれを試みようとする事、または、公職への候補者のための選挙運動への参加もしくは介入することにある場合」には、中間制裁ないし宗教活動への課税処分の対象となり得る。</p> <p>手続としては、まず、連邦課税庁(IRS)が、問題のある団体に対して税務調査を実施する。そのうえで、問題行為を確認できれば免税適格の濫用と判断する。次に、税務調査結果を基に、問題行為の是正を求め暫定的な処分として規制税(excise tax)の賦課をする。それでも、問題行為が是正されないときには、免税適格承認を取り消し、宗教活動への課税処分を行って対応する。</p> <p>すなわち、教会その他宗教団体は、宗教活動に課税されることなどを覚悟したうえでなければ、「実質的な法律制定活動(ロビイング)」および「選挙運動への参加・介入」はできない。言い換えると、ロビイングについては、“実質的な”程度⁴³に至らない限り許容されるが、選挙運動への参加・介入は、直接・間接を問わず、全面的に禁止される。したがって、例えば、教会その他宗教団体が公職への候補者あるいは政党を支持・不支持の表明をすることは、禁止される。</p> <p>また、教会その他宗教団体が特定候補者や政党の選挙キャンペーンの場所として、礼拝堂などの非課税施設の利用を認めた場合、間接的な参加・介入とみなされる。この場合、たとえ場所代の支払があったとしても、黙示の推薦とされるおそれがある。</p> |
| ②課税除外(免税)団体の私物化を理由とする処分 |
| <p>法典 501 条 c 項 3 号は、課税除外(免税)の要件として、団体の「純益のいかなる部分」も「個人持分主または個人の利益」に供されないように求める。したがって、教会その他宗教団体を含む課税除外(免税)団体が私益(private inurement)に供されている(私物化の)事実があるとすれば、処分の対象となる。</p> <p>問題となる典型的なケースは、団体とその役員間での不当な自己取引(self-dealing transactions)や役員に不当に高額な報酬、ヤミ報酬、交際費などの勘定科目で処理された不当な経済的利益(報酬外給付)などである⁴⁴。</p> |

⁴³ 「実質的」といった不確定概念については不明瞭であるとし問題になる。一応、連邦課税庁(IRS)は、形式基準が示されてはいるものの、教会その他宗教団体には適用がない。

⁴⁴ See, Kaufman, “The Intermediate Sanctions Regulations are Final~ No More

教会その他宗教法人が信徒から得た献金、喜捨金には、課税除外の宗教活動会計に入れて処理すれば、法人所得税はかからない。このため、教会その他宗教法人の創始者や役員などは、無税の教会その他宗教団体を、布教活動で獲得したマネー(資金)の「資金洗浄、濾過」するマシン(装置)、あるいは「タックスヘイブン」として使い、私物化するケースが出てくる。

こうしたケースでは、手続としては、まず、連邦課税庁(IRS)が、問題のある団体に対して税務調査を実施する。そのうえで、問題行為を確認できれば免税適格の濫用があったと判断する。次に、税務調査結果を基に、問題行為の是正を求め暫定的な処分として規制税(excise tax)の賦課をする。それでも、問題行為が是正されないときには、または問題行為が重大なときには、免税適格承認を取り消し、宗教活動への課税処分を行って対応する。

③ 営利企業化を理由とする処分

連邦税法(IRC)は、教会その他宗教団体を含む課税除外(免税)適格団体に対し一定の収益事業(関連事業および非関連事業)活動を行うことを認める。しかし、教会その他宗教団体が、ねずみ講式の物品販売を行う、あるいは、信徒は定額の寄進(寄附)を行うことを条件に礼拝、自己啓発セミナーなどに参加を認めるなどのケースでは問題になる。とりわけ、その団体の「実質的」活動部分が、営利企業の活動と同様になってしまっている場合、連邦課税庁(IRS)は課税除外(免税)適格の濫用を疑う。

手順としては、まず、連邦課税庁(IRS)は、問題のある団体に対して税務調査を実施する。そのうえで、問題行為を確認できれば免税適格の濫用があると判断する。次に、税務調査結果を基に、問題行為の是正を求め中間制裁として規制税(excise tax)の賦課をする。それでも、問題行為が是正されないときには、または問題行為が重大なときには、免税適格承認を取り消し、宗教活動への課税処分を行って対応する。

④ 世俗法令違反等を理由とする処分

課税除外(免税)団体は、その活動が違法、または公序に反してはならない。したがって、教会その他宗教団体の活動が世俗法令に違反する場合には、さまざまな制裁の対象となる。また、連邦課税庁(IRS)は、問題のある団体に対して税務調査を実施する。そして、税務調査結果を基に、IRSは、問題行為の是正を求め中間制裁として規制税(excise tax)の賦課をする。それでも、問題行為が是正されないときには、または問題行為が重大なときには、免税適格承認を取り消し、宗教活動への課税処分を行って対応する。

3 宗教団体その他宗教団体の政治活動と規制課税

アメリカ社会における宗教、教会その他宗教団体、の影響力は無視できない。これら宗教ないし宗教団体が、保守的であるにしろあるいは逆に社会改革に積極的であるにしろ、アメリカ社会の世論形成に果たしてきた役割は大きい。人工妊娠中絶の非合法化や同性愛者の婚姻を禁じる世俗法制定に向けた宗教界の運動などに見られるように、選挙民の政治意識の形成や投票行動にも大きな影響を及ぼしている。憲法上の政教分離原則の存在にもかかわらず、政治の動きを左右している現実があることは否定できない⁴⁵。

すでにふれたように、教会その他宗教団体は、①公職への候補者のための選挙運動への参加もしくは介入することにある場合、または②その団体の「実質的 (substantial)」活動部分が法律制定に影響を及ぼすための宣伝活動若しくはそれを試みようとする場合にある場合には、その程度に応じて、課税庁の介入処分(規制税の賦課)、または課税除外(免税)適格取消処分を行ったうえで宗教活動(本来に事業)への課税処分を行うことになる。つまり、団体による①選挙運動/集票活動/electioneering と、②過度な立法活動/政治広報/議員回り/ロビイング/excessive lobbying or influencing legislation(以下①と②を一緒にして「政治活動」という。)は、その団体の宗教活動に対する課税の引き金になる。

(1) 政治活動を理由とする課税除外(免税)適格取消処分事件

アメリカにおいて、法典 501 条 c 項 3 号の下で課税除外(免税)適格を得た教会その他宗教団体が、政治活動[過度な立法活動または選挙運動]を行ったことを理由に、課税除外(免税)適格取消処分を受け、宗教活動にも課税を受けたケースは少なくない。ただ、連邦課税庁(内国歳入庁/IRS)の課税除外(免税)適格取消処分に対し司法判断を求めたケースの数も限られている。

課税庁の課税除外(免税)適格取消処分が裁判で争われ、よく知られているケースとしては、1970 年代初頭に起きたクリチャン・エコーズ教団事件と 1990 年代末に起きたブランチ伝道団事件があげられる。

⁴⁵ 通例、教会や宗教団体は、法典 501 条 c 項 4 号団体～一般に社会活動団体 (social welfare organization) と呼ばれる～を組織し、選挙運動が自由にできる政治活動委員会 (PAC=Political Action Committee) を組織して活動を行っている。詳しくは、拙著『アメリカ連邦税財政法の構造』第 9 章、前掲・注 6 参照。See, The American Center for Law and Justice, Church, Free Speech, and the Regulations of the IRS Regarding Elections, at 4~5.

①クリスチャン・エコーズ教団事件

クリスチャン・エコーズ教団 対 合衆国事件 (Christian Echoes National Ministry, Inc. v. US. 以下「クリスチャン・エコーズ教団事件」)⁴⁶は、アメリカにおける政教分離原則と宗教活動課税除外(免税)との接点上の課題を検討するうえでも伝説的かつ重要なケースである。

本件を提起したクリスチャン・エコーズ教団とは、レベレント・B・J・ハーゲス (Reverent B.J. Hargis) とその反共キリスト教運動グループにより創設された右翼的な宗教団体である。オクラホマ州法に準拠して宗教法人として設立されたクリスチャン・エコーズ教団は、その教憲のなかで、聖書の強い信念に基づき世界の宗教の撲滅や転覆をたくらんでいるあらゆる「無神論勢力」を戦うことをうたっている。この目的を達成するために、伝道、日曜礼拝その他の活動、さらには各種の活動者年次総会の開幕、2種類の雑誌の発行および宗教放送を行っていた。これらの活動や年約1,000回を超える礼拝を通じて、ハーゲス氏は共産主義、社会主義および政治的ナリベラリズムに挑戦的な説教を行っていた。また、この教団およびハーゲス氏は、しばしば政治的主張を行ったり、正式な推薦の形ではなかったが、公職選挙の候補者への支持を表明したりもした。もっとも、特定の法律の制定を呼びかけるまたはそれに反対するキャンペーンを行ったのは、非常にまれなことであった⁴⁷。

(a) IRS の課税除外(免税)適格取消処分

1962年に、IRSは、税務調査を実施し、クリスチャン・エコーズ教団が、①もっぱら宗教目的で活動していないこと、②実質的に法律制定を促進する活動を行っていたこと、および③選挙運動に参加又は介入していたことを理由として、同教団の課税除外(免税)適格を取消し、宗教活動にも課税処分を行った。

クリスチャン・エコーズ教団は、この処分に同意せず、実質的に法律制定促進活動を行ったとみなされた年度にさかのぼって税金を払い、課税除外(免税)適格取消処分の取消および追加納付額の還付を求めて司法救済を求めた⁴⁸。

(b) 連邦地方裁判所判決

連邦地方裁判所の判決では、問題とされた教団の活動は、「原告の宗教上の信念からくるものであり、それはたんに原告の信ずる宗教および教義概念の解釈の表明及び布教に付随するものであった。[中略]さらに、このような原告の活動は、原告の

⁴⁶ 470 F 2d 849 (1972).

⁴⁷ 470 F 2d 849, 851~2.

⁴⁸ 470 F 2d 849, 852~3.

全体的な活動の関係から見ればささいなものである」と判示した。また、裁判所は、「原告の行った『その日の時事問題』についての見解表明は、禁止されている政治運動や立法活動への参加にあたる行為ではない。したがって、内国歳入法(IRC)の条項に違反するものではない。[中略]教会その他宗教団体は、その日の目だったできごとから隔絶して存在し得ない。」という理由を示した上で、IRSは、悪意をもって当該教団の課税資格の変更を行ったと判示した。さらに、裁判所は、政府や司法府が教会その他宗教団体の活動が宗教にあたるのか政治にあたるのかを判断することは、連邦憲法修正第1条の禁止するところであり、IRSが確たる証拠や憲法上の正当な理由もなしに修正第1条に違反して課税除外(免税)適格の取消を行ったことは明らかであると判示した⁴⁹。

(c) 連邦控訴裁判所判決

連邦政府は、連邦地裁が連邦制定法を違憲と判断したという理由で、連邦最高裁判所へ飛躍上告を行った。しかし、最高裁は、連邦地裁が制定法を違憲としてはおらず、運用違憲を示唆したにとどまるとし、飛躍上告を認めなかった⁵⁰。このため、本件は、連邦控訴裁判所で審理された。

連邦控訴裁判所は、連邦地裁の「法律制定活動」についての解釈に誤りがあるとし、地裁判決を破棄した。そして、クリスチャン・エコーズ教団が行った「ワシントンの政策決定に影響を与えるために議員に手紙を書こう」とか、「主要テレビ局の偏向報道に対し議会の調査を要求しよう」、「共産圏諸国との外交関係を断絶しよう」ないし「連邦所得税を廃止しよう」というようなアピールに注目した。さらに、同教団が行った、公民権立法、1976年公正選挙法、核兵器実験禁止条約、パナマ運河条約および銃器所持取締立法などに関し、世論を特定の主張に賛成するように誘導する説教をも問題にした。裁判所は、このような活動のすべてが、世論を集約、定型化するための間接的な運動を通じて立法に影響を与えるものであったと判断した。さらに、裁判所は、連邦税法上の政治活動の禁止を前提条件として課税除外(免税)適格を認める条項の合憲性に触れ、連邦憲法修正第1条にいう信教の自由は、課税除外(免税)取扱いをする範囲内でのみ制限されるわけであり、この課税取扱いはむしろ、政教分離の壁を高くかつ強固なものにしているとし、合憲の判断を下した⁵¹。

控訴審判決は、法典(IRC)501条c項3号のもとで課税除外(免税)適格を得た宗教団体に禁止される「立法に影響を及ぼす活動」には、議会への直接的なロビイングのみならず、ある政治問題について世論や投票人の注意を喚起するための広報宣

⁴⁹ No. 67-C-114, N. D. Ok. 7a. (1971). See, Burns, “constitutional Aspects of Church Taxation,” 9 Colum. J.L & Soc. Prob. 646, 673 (1973).

⁵⁰ 404 U.S. 561 (1972).

⁵¹ 470 F 2d 849, 555 (1972).

伝活動、すなわち草の根ロビイング(または間接的ロビイング)も含まれるとする、きわめて拡大した解釈をとる判断を示した。

宗教各界は、この判決に異論を唱えた。被控訴人であるクリスチャン・エコーズ教団側は、移送命令請求により、連邦最高裁の判断を求めようとしたが、受理されなかった⁵²。このため、本件控訴審判決は確定した。

②ランチ伝道団事件

ランチ伝道団(Branch Ministries, Inc.)は、ニューヨーク州ビングハムトンに、ピアス・クリーク教会(Church at Pierce Creek)を開設し、1983年に連邦課税庁(IRS)から課税除外(免税)適格承認を得た⁵³。ピアス・クリーク教会は、1992年の大統領選挙投票日の4日前の10月30日に、統一教会系のワシントン・タイムズ紙(Washington Times)とURS ツディ(USA Today)紙に、ビル・クリントン候補の道徳面での問題や人工妊娠中絶容認などの政策を攻撃する意見広告を掲載した。それから3年後の1995年に、IRSは、ピアス・クリーク教会の課税除外(免税)適格取消処分を行った。この意見広告が、教会をはじめとした法典(IRC)501条c項3号のもとで課税除外(免税)適格を得た公益団体に禁止される「法律制定に影響を及ぼす活動」や「公職への候補者のための選挙運動若しくは介入」にあたるというのが、処分の理由であった。

ピアス・クリーク教会(ランチ伝道団の単位団体)は、このIRSの処分を不服として、1995年4月に連邦地裁に提訴した。教団側は、IRSには課税除外(免税)適格を取り消す権限がない。したがって、IRSの処分は、連邦憲法修正第1条及び1993年信教の自由復活法(1993 Religious Freedom Restoration Act)に違反するというのが提訴の理由であった。この訴訟は、多くの教会その他宗教団体にも支持された。しかし、一方では、政教分離を求めるアメリカ市民連合(Americans United for Separation of Church and State)のような市民団体は、1993年信教の自由復活法が宗教団体による政党政治の関係する選挙キャンペーン活動までも保護するものではないとして、IRSの処分を支持する動きをみせた。

連邦地裁は、同年4月30日に、IRSの主張を支持する略式判決を下した⁵⁴。地裁判決を不服として、教団側は連邦控訴裁判所に控訴した。教団側は、地裁での主張

⁵² 414 U.S. 864 (1973).

⁵³ この教会は、400人程度の信徒を擁し、戦闘的な反中絶団体として、多くの宗教界右派からも幅広い支持を受けていた。現在、この教会は廃止され、課税除外資格なしで別の名称(Landmark Church)で活動している。See, Boston, "Pious Politicking Penalized," Church & State (May 1999)

⁵⁴ Branch Ministries, Inc. et al/v. Rossotti, 40 F. Supp. 2d 15 (D.D.C. 1999). See, Stokeld, "Church That Ran Anti-Clinton Ads Sues IRS Over Loss of Exemption," Exempt Organization Tax Rev. (May, 1995); Deborah J. Zimmerman, "Branch Ministries, Inc. v. Rossotti First Amendment Considers to Loss Tax Exemption," 30 N. Ky. L. Rev. 249 (2003).

に加えてクリントン候補は、選挙キャンペーンの一環として、“教会行脚”を行っており、IRS の処分は、反クリントン陣営に対する報復の色彩が強く、偏頗的なものである主張した。また、教会側は、意見広告は、選挙運動への介入をしようという意図よりも、むしろ、キリスト教信仰者に警鐘を鳴らしたただけであると主張した。

しかし、裁判所は、IRS の処分は、信教の自由を侵すものではなく、妥当であると判断した。また、IRS の処分が偏頗的、差別的と主張するのであれば、同じような主張をしたのにもかかわらず処分を受けていない教団がいることを立証すべきであり、それができない以上、その主張には根拠がないと判示した⁵⁵。

(2) 教会その他宗教団体による政治活動の法的限界

クリスチャン・エコーズ教団事件にみられたように、教会その他宗教団体に許容される政治活動の限界が明確ではなかった。連邦税法は、「実質的な法律制定活動」ないし「実質的な選挙運動への参加若しくは介入」を行った場合には、課税除外(免税)適格の取消処分につながるといった不確定な基準を示すのみであった。この点は、宗教団体のみならず、法典(IRC)501条c項3号のもとで課税除外(免税)適格を得た団体に共通する問題でもあった。

連邦税法(IRC)は、営利の事業を営む個人や法人は、支出した直接のロビイング費については、控除または損金算入が認められる⁵⁶。また、事業者団体や労働組合も同様の費用を経費として処理ができる⁵⁷。さらに、在郷軍人会のように、非営利団体の種類によっては、ロビイング活動を行ったとしても、献金者側の寄附金控除・損金算入が認められる⁵⁸。

このような、理論整然としない形での課税取扱いに対しては、かねてから批判が多かった。1969年に、アメリカ法曹協会(ABA=American Bar Association)は、非営利団体が、その課税除外(免税)適格および寄附者側の寄附金控除・損金算入が否認されることなしに、立法府との直接折衝(ロビイング)が認められるように法律改正を行うように決議を採択した。

① 不成立に終わった形式基準の導入

ABA の決議を契機に、マスキー上院議員(当時)とスミントン下院議員(当時)との協同提案による、政治活動規制緩和のためのマスキー・スミントン法案が作成された。同法案は、その後修正が加えられ、ウルマン下院議員(当時)が提案者となり、

⁵⁵ Branch Ministries, Inc. *et al* v. Rossotti, 211 F. 3d 137(D.C.Cir. 2000).

⁵⁶ IRC sec 162(e).

⁵⁷ Treasury Reg. sec. 1.162-2 (c)(3).

⁵⁸ IRC sec. 170(c)(3) & (4).

下院 1370 号(ウルマン法案)として議会に提出された⁵⁹。

この法案は、課税除外(免税)団体が、選択により、免税目的のために年間支出総額の 20%までを「法律制定に影響を及ぼす」活動に支出し、かつ、当該 20%のうち 5%までを、その団体の免税目的とは無関係の間接ロビイング費および直接ロビイング費に支出することを認めることを骨子としたものであった。この法案に対し、ほとんどの非営利団体が賛意を表明した。これに対し、主要な教会その他宗教団体は、教会その他宗教団体による法律制定活動に対してはいかなる制限も課されるべきではないという信念から、法案に反対する旨を表明した。1972 年 5 月の連邦議会の本会議における本法案に関する公聴会において、全国教会協議会その他主要な宗教団体は、議会は合衆国憲法修正第 1 条における教会と国家との特別の取扱いを認識すべきこと、また、ウルマン法案にいう 20%および 5%という形式基準を法定することは、究極において、その測定および調査をめぐり、政府、すなわち税務当局の宗教への介入を容認することになるとし、法案に反対の意を表明した⁶⁰。結局、1972 年ウルマン法案は成立にいたらなかった。その後、73 年、74 年、75 年のも同様の法案が提案されながらも、議会での賛成が得られずに終わった。

②新たな支出基準の導入

1975 年 6 月に、新たにコーナビル議員(当時)から法案が提出され⁶¹、1976 年の議会での審議に付された⁶²。コーナビル法案は、法典 501 条 c 項 3 号にいう「実質的」立法活動か否かを、直接ロビイングおよび間接ロビイングに支出される金額に基づいて判定できるように形式基準を明確にしたものである。

【表 11】コーナビル法案に盛り込まれた免税目的への支出許容基準

| 免税目的への支出額 | ロビイングに認められる非課税限度額 |
|---------------------|--|
| 50 万ドル未満 | 免税目的に対する支出の 20%まで |
| 50 万ドル以上～100 万ドル未満 | 10 万ドル+免税目的に対する支出のうち 50 万ドル以上の額の 15% |
| 100 万ドル以上～150 万ドル未満 | 17 万 5 千ドル+免税目的に対する支出のうち 100 万ドル以上の額の 10% |
| 250 万ドル以上 | 免税目的に対する支出のうち 25 万ドル以上の額の 5%。ただし、総額で 100 万ドルまで |

⁵⁹ H. R. 13720, 92nd Congress, 2nd Session (1972). See, Hearing on Legislative Activity by Certain Types of Exempt Organizations Before the House Commission on Ways and Means, 2~4.

⁶⁰ *Id.*, at 194~200, 282~3, 303~12.

⁶¹ H. R. 8021, 94th Cong., 1st Session (1975).

⁶² H. R. 13500, 94th Cong., 2nd Session. (1976).

この法案の骨子は、課税除外(免税)団体の免税目的に対する本来的支出に比例して、100万ドルを上限に、次のような額まで累進的に立法活動に対する支出許容額の増加を認めていく、いわゆる「支出基準(expenditure test)」の導入の、提案である。

また、間接的なロビイングについては、一般的な立法活動に対する法定許容非課税限度額の25%まで認められる。さらに、これら双方の限度額を超える部分に対しては25%の税率で規制税が課される。当該課税年度から遡って4年間にわたりこれらの限度額のいずれかを引き続き超過しているときには、免税適格承認の取消を受ける。

以上のような内容を骨子とする「支出基準」を導入する提案は、1976年税制改革法に盛り込まれ、審議の末に成立した。この改正は、やさしく言えば、免税団体が行う政治活動(political activity)のうち、公職の候補者の当選に向けた支援などの選挙運動(electioneering)については従来どおり全面的に禁止する一方で、立法活動(lobbying or influencing legislation)については、これを法認し、その許容限度額を法的に明確にしたものである。もっとも、教会その他宗教団体については、これらの改正点について、適用除外とされている。したがって、選挙運動および立法活動の双方が、従来どおり全面禁止とされる。

こうした背景には、教会その他宗教団体およびその関係議員らの、教会その他宗教団体による法律制定促進活動には何らの制限も課されるべきではないという強い信念があったと見てとることもできる。ある意味では、支出基準の教会その他宗教団体への適用除外という形で、政教分離の視角から、国家の課税権行使による教会その他宗教団体への過度な介入を阻止できたともいえる⁶³。

③支出基準の限界

さきにふれたランチ伝道団事件⁶⁴は、支出基準の導入を目指したコーナビル提案が成立した後に起きた。この事件は、支出基準が教会その他宗教団体へは適用除外とされたことも一因で起きたともいえる。また、この事件は、教会その他宗教団体に対しては、いかなる活動が「実質的な法律制定活動」ないし「実質的な選挙運動への参加・介入」にあたるのか、コーナビル提案は何の回答も用意しえなかったことを証明したともいえる。言い換えると、相変わらず、教会その他宗教団体が関連する法律制定活動については、課税庁や裁判所に、ケース・バイ・ケースでの判断することを許す土壌を提供している。法的安定性や予測可能性を確保する環境の整備は急務となっている。

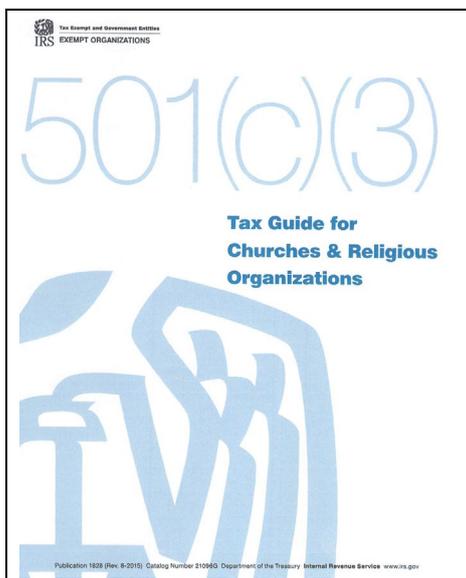
⁶³ See, Carroll, "Religion, Politics, and The IRS: Defining the Limits of Tax Law Controls on Political Expression by Churches," 76 Marq. L. R. (1992).

⁶⁴ Branch Ministries, Inc. v. Rossotti, 40 F Supp 2d 11 (1997).

4 内国歳入庁(IRS)教会税金ガイド

1992年にピアス・クリーク教会(ブランチ伝道団)に対する政治活動を理由とする課税除外(免税)適格取消処分・宗教活動への課税処分が問題になった頃から、政治活動の限界についての不明瞭さが強く指摘されるようになった。宗教界では、内国歳入庁(IRS)に対し、教会その他宗教団体に許される政治活動[過度な立法活動または選挙運動]の限界についてセーフハーバー(安全基準)を定めたガイドラインを用意するように求める声があがっていた⁶⁵。

こうした声に応える形で、IRSは、1994年7月に、『教会その他宗教団体向け税金ガイド(Tax Guide for Churches and Religious Organizations)』(以下「IRS教会税金ガイド」または「IRSガイド」)を公表した。その後の経過を踏まえ、2002年7月に、IRS教会税金ガイドの改定版を出した。最新版は2015年版である⁶⁶。



このIRS教会税金ガイドでは、課税除外(免税)適格承認手続を中心に、教会その他宗教団体に許容される政治活動の限界についても詳しく解説している。このIRS教会税金ガイドは、IRSの説明によると、教会その他宗教団体の自発的な納税協力(taxpayers' voluntary compliance)に奉仕することがねらいであるとされる。しかし、現実には、教会その他宗教団体の政治活動の許容限度についての公定解釈として一人歩きする可能性もある。宗教界に与える影響は、決して小さくない。以下、IRSガイドを抜粋・仮約しながら、その内容を分析してみる。

⁶⁵ See, Stokeld, 前掲・注54参照。

⁶⁶ IRS, Tax Guide for Churches and Religious Organizations (Publication 1828, Rev. 8-2015) Catalog No.21096G (hereinafter cited as IRS Church Tax Guide).

(1) 実質的なロビイング活動とは何か

教会を含む法典(IRC)501条c項3号のもとで免税資格を得た団体(免税団体)は、「実質的に法律制定(legislation)に影響を与える活動」～一般に、実質的なロビイング活動(substantial lobbying activity)と呼ばれるもの～を行うと、課税除外(免税)適格に影響がある。その程度によっては、課税除外(免税)適格の承認取消につながるおそれもある。IRSガイドでは、まず、実質的なロビイングとは何かについてふれている。

①「法律の制定(ロビイング)」の意味

IRS 教会税金ガイドでは、「法律の制定(ロビイング)」の意味について、次のような解釈を示している⁶⁷。

「法律の制定(legislation)」とは、連邦議会、州議会、地方議会もしくはその他の類似する統治団体による、法律、法案、決議もしくはそれに類する問題(例えば任命官職についての立法府への確認)にかかわる行為、または州民投票、州民発案投票、憲法修正もしくはこれらに類する手続における一般市民による行為などを指す。ただし、執行機関、司法機関または行政機関による行為は含まない。

教会その他宗教団体は、次の場合には、法律制定に影響を与える行為とされる。例えば、法律制定を提案、支持もしくは反対する目的で、立法府の構成員もしくは職員と接触する、または接触するように市民に働きかけをすること。また、法律の制定に賛成または反対する主張をすること。

教会その他宗教団体は、その活動がロビイングにあたらぬ限り、公共政策問題に自らがかわることができる。例えば、教会は、免税資格の取消を心配することなしに、教育目的での集会を持ち、教育的な資料を準備し頒布することができ、または教育的な観点から公共政策問題を検討することができる。」

②ロビイング活動の測定

教会その他宗教団体の法律制定(ロビイング)活動制限については、何らの公的な基準もなかった。この点、IRS 教会税金ガイドは、禁止・制限されるロビイング活動の判定や処分についての一定の基準を示している⁶⁸。

(a) 実質的部分基準(substantial part test)

教会その他宗教団体の法律制定に影響を及ぼす活動が、その団体の総体的な活動の実質的な部分を占めるにいたっているかどうかについては、各ケースにおけるあらゆる関連する事実や状況を考慮して判断するものとする。IRS は、ロビイング活動

⁶⁷ IRS Church Tax Guide, at 6.

⁶⁸ IRS Church Tax Guide, at 6~7.

が実質的な程度にいたっているのかどうかを判定する場合には、その活動に費消した時間(有償の職員による労働はもちろんのことボランティアによる労働も含む。)や当該団体が支出した費用を含む、多様な要素を検討する。教会その他宗教団体は、この実質的部分基準を利用しなければならない。なぜならば、教会その他宗教団体は、支出基準の利用が認められていないからである。

(b) 過大なロビイング活動に対する処分

実質的部分基準によると、教会その他宗教団体は、いかなる課税年においても、過大なロビイング活動をした場合には、課税除外(免税)適格を失い、その結果としてあらゆる所得が法人所得課税の対象となる。また、課税除外(免税)適格を喪失した課税年度のロビイング支出に対しては、5%の規制税が課される。さらに、団体の管理者が課税除外(免税)適格の喪失につながるおそれがあることを知りながら当該ロビイング支出に、単独または共同で、同意している場合には、それら管理者に対しても当該支出に課された5%の規制税に相当する額が賦課される⁶⁹。

(c) 支出基準

教会には適用はないものの、一定の宗教団体(いわゆる宗教系団体)には、ロビイング活動を測定する方法として、選択的に、法典 501 条 h 項に定める支出基準の適用を認められる。支出基準によると、団体のロビイング活動に対する支出額が原則として法典 4911 条に定められた金額を超えない限り、その団体の課税除外(免税)適格を危うくするおそれがない。原則として、制限額は団体の活動規模によるが、100 万ドルを超えてはならない。

宗教系団体は、支出基準の選択適用を受ける場合には、IRS 書式 5768[適格法典 501 条 c 項 3 号団体による法律制定に影響を及ぼす支出をするための選択・選択の撤回(Election/revocation of Election by an Eligible IRC Section 501(c)(3)Organization To Make Expenditures To Influence Legislation)]を課税年度中に提出しなければならない。この選択は、団体が撤回しない限り、後続年度も効力を有する。この選択を撤回したときには、撤回申請をした翌年度から効力を有する⁷⁰。(以下、邦訳略)

(d) 過大なロビイング活動に対する処分

実質的部分基準によると、宗教系団体は、過去4年間にわたり過大なロビイング活動をした場合には、課税除外(免税)適格を失い、その結果としてあらゆる所得が課税対象となる。また、その団体は、いずれの年度に関しても、ロビイング支出限度額を

⁶⁹ IRS Church Tax Guide, at 6.

⁷⁰ IRS Church Tax Guide, at 7.

超えた場合には、当該超額の 25%に相当する額の規制税を賦課される⁷¹。

(2)公職選挙キャンペーン活動とは何か

すでにふれたように、ピアス・クリーク教会(ブランチ伝道団)事件⁷²では、公職選挙の候補者を攻撃するネガティブ選挙キャンペーン活動を理由に、課税除外(免税)適格取消処分が行われた。このケースからも分かるように、教会その他宗教団体を含む免税団体は、公職選挙キャンペーン活動(公職選挙運動)にかかわることは絶対に禁止されている。ただちに課税除外(免税)適格の取消につながる事が分かる。

①「公職選挙キャンペーン活動」の意義

IRS ガイドは、教会その他宗教団体が絶対的に行ってはならない公職選挙キャンペーン活動(公職選挙運動)について、次のような解釈を示している⁷³。

国内歳入法典(IRC)によると、教会その他宗教団体を含む、すべての法典 501 条 c 項 3 号団体は、直接もしくは間接を問わず、公職への候補者のための(または反対するための)選挙運動への参加または介入することは絶対に禁止されている。公職への候補者のためにまたは反対するために、当該団体に代ってもしくは当該団体が選挙キャンペーン基金に支出を行うことまたは公式な立場表明(口頭であるか文書であるかは問わない。)を行うことは、明らかに選挙キャンペーン活動の禁止にふれる。この禁止に違反することは、課税除外(免税)適格の不承認または取消、さらには一定の規制税の賦課処分につながる⁷⁴。

事実や状況によっては、一定の活動または支出が禁止されないこともある。例えば、一定の投票者教育活動(公開討論会への出席や投票者教育ガイドを含む)は、政党色のない形で実施される場合には、禁止される選挙キャンペーンにはあたらない。また、投票人登録や反対投票活動のような、投票に行くように呼びかける活動は、政党色のない形で実施される限りにおいて、禁止される選挙キャンペーンにはあたらない。一方、(a)他の候補者に対するのとは比べ、ある特定の候補者をひいきする、(b)特定の候補者に反対する形をとる、または(c)特定の候補者もしくは候補者グループをひいきする効果があるような偏見の証拠が伴う投票者教育、または選挙人登録を呼びかける活動は、禁止される選挙運動への参加または介入にあたる⁷⁵。

⁷¹ IRS Church Tax Guide, at 7.

⁷² Branch Ministries, Inc. v. Rossotti, 40 F Supp 2d 11 (1997).

⁷³ IRS Guide, at 6~7.

⁷⁴ IRS Church Tax Guide, at 7.

⁷⁵ IRS Church Tax Guide, at 7.

②宗教指導者による個人の活動

教団の教祖など指導的立場にある人物が、教会その他宗教団体としてではなく、個人として選挙運動にかかわる場合が問題になる。個人としての政治的な意見を表明する自由や参政する権利が尊重されるべきは当然である。他方、こうした人物の教団や信者などに対する影響力などを考慮する必要もある。こうした相対立する保護法益の比較考量について、IRS ガイドは、ケース設定を含め、次のような解釈・基準を示している⁷⁶。

選挙キャンペーン活動の禁止は、教会その他宗教団体の指導者が、個人として、政治的な問題について自らの意見を自由に表現することに制限を加えることをねらいとしていない。

また、これら指導者は、重要な公共政策上の問題について意見表明することを禁止されていない。しかし、指導者は、所属する団体が法典(IRC)501 条 c 項 3 号のもとでの課税除外(免税)適格を継続するためには、その団体の公式な出版物ないしは教会の公式行事において党派性のある意見を表明することはできない。

宗教指導者は、教会の行事や出版物以外で行った意見表明が団体に帰属する潜在的な危険性を避けるために、個人の資格で話したり、書いたりした場合には、自己の意見表明が個人的なものであり、しかも所属する団体の見解の表明を意図したものでないことを明示するように勧めたい。

宗教指導者による候補者推薦に関しては、次のようなケースを設定できる⁷⁷。

ケース1

A 牧師は、J 教会の聖職にあり、その地域では良く知られている。J 教会の許しを得て、選挙候補者 T は、候補者 T を個人的に推薦する A 牧師を含む著名な 5 人の聖職者の名前を、地方新聞の全面広告に掲載した。その広告において、A は J 教会の牧師と確認できる。その広告では、「各個人の肩書および所属は、たんに本人確認のために掲載している」と記されている。その広告の費用は、候補者 T の選挙運動委員会が負担している。広告費用は J 教会が負担していないこと、広告は J 教会の公式出版物に掲載されていないこと、および推薦は A の個人的な資格で行われていることから、その広告は、J 教会による選挙キャンペーン(選挙運動)への参加にはあたらない。

⁷⁶ IRS Church Tax Guide, at 8.

⁷⁷ IRS Church Tax Guide, at 8.

ケース2

B 牧師は K 教会の聖職の地位にある。K 教会は、月刊の教会ニュースを発行し、すべての信者に配布している。各号において、B 牧師は、「私の意見」と題されたコラムを執筆している。選挙の前の月、B 牧師は、「私の意見」で、「私の個人的な意見であるが、候補者 U は再選されるべきである」と書いた。その号について、B 牧師は、ニュースの「私の意見」欄の部分にかかる費用を個人的な資金から支払った。こうした自己負担をしたとしても、そのニュース自体は教会に公的な出版物である。特定候補者の推薦は、K 教会の公式な出版物に表明されていることから、K 教会に帰属し、選挙キャンペーン(選挙運動)に参加したことになる。

ケース3

C 牧師は L 教会の聖職の地位にあり、その地域で良く知られている。選挙の3週間前に、C 牧師は、候補者 V の選挙運動本部での記者会見の席に臨み、候補者 V は再選されるべきである旨を表明した。C 牧師は、L 教会に代って表明をしたものではない。C 牧師の推薦は、地方新聞の1面で報道され、その記事のなかで、C は L 教会の司祭として紹介されている。C 牧師は、候補者推薦を、教会の公式行事のなかで行っていないこと、教会の公式出版物の中で行っていないこと、および L 教会を代表して意見表明を行っていないことから、C 牧師の行動は、L 教会に帰属せず、選挙キャンペーン(選挙運動)への参加にあたらぬ。

ケース4

D 牧師は M 教会の聖職の地位にある。選挙直前の M 教会での定例礼拝の際に、D 牧師は、来る選挙での投票の重要性を含む、数多くの論点について説教をし、「投票することはあなた方の義務であり、候補者 W に投票しなさい」という言葉で締め切った。D 牧師の言葉は、候補者 W の支持を教会の公式礼拝の際に指示したものであり、M 教会に帰属し、選挙キャンペーン(選挙運動)への参加にあたる。

③1 選挙候補者の演説依頼

教会や宗教団体が、さまざまな行事に政治家に依頼して演説をしてもらうことがある。こうした演説を選挙候補者に求める場合、とくに教会などのケースでは、特定候補の支援にも結びつきやすいことから問題が多い。

こうした点について、IRS ガイドは、ケース設定を含め、次のような解釈・基準を示し

ている⁷⁸。

事実や状況により、教会その他宗教団体は、課税場外(免税)適格を危険にさらすことなしに、行事で演説してもらうために複数の選挙候補者に招くことができる。複数の選挙候補者は、複数候補者の資格で若しくは個人の資格で(1候補者としてではなく)、依頼を受けることができる。

(a) 1候補者としての演説

教会その他宗教団体は、他のあらゆる法典 501 条 c 項 3 号団体と同様に、候補者をその行事に1候補者として演説をしてもらうために招待する場合には、次のような手順を踏まなければならない⁷⁹。

- ・その行事は、同じ職を求めている選挙候補者に対し平等な機会を与えるものであること。
- ・その行事は、その候補者に支持または反対の意思を示すものでないこと(この点については、その候補者が紹介され候補者の出席に関する周知の際に、明確に表明されるものとする。)。および、
- ・政治献金の募金が行われないこと。

(b) 平等な参加の機会の保障

教会その他宗教団体は、他のあらゆる法典 501 条 c 項 3 号団体と同様に、複数の候補者に平等な参加の機会を保障しているかどうかの決定にあたり、各候補者の意見表明の方法に加え、招待した行事の性質を考慮しなければならない。

例えば、教会ないし宗教団体が、1候補者に出席率のよい年次の晚餐会で演説するように依頼をする一方で、対立候補者に閑散とした通常総会で演説するように依頼する場合には、たとえ双方の演説者の意見表明方法においては平等であるとしても、禁止される選挙キャンペーン参加にあたる可能性がある⁸⁰。

(c) 公開討論会

しばしば、教会その他宗教団体は、公開討論会で話してもらうために数人の候補者を招待する。公開討論会に公職を求めている候補者が関係しているとしても、免税目的である教育活動にあたるものとして、課税処分(免税)適格を保持することができる。ただし、その討論会が候補者により取扱いに格差がある形で運営されている場合には、選挙運動への参加または介入にあたりとみなされる。

⁷⁸ IRS Church Tax Guide, at 11~12.

⁷⁹ IRS Church Tax Guide, at 11.

⁸⁰ IRS Church Tax Guide, at 11.

団体は討論会で話をしてもらうために数人の候補者を招待する場合には、次のような要素を考慮すべきである⁸¹。

- ・候補者に対する質問が独立した無党派の討論者により準備され、かつ発言されているかどうか。
- ・候補者が討論する議題が、求めている職に選出され、かつ公益性を有する広範な論点におよび、候補者がそれらに見解表明ができるかどうか。
- ・各候補者が討議される論点について自分の意見をいう機会が平等に与えられているかどうか。
- ・候補者が、その団体の立場、議題、政策綱領もしくは表明に同意または反対が求められるかどうか。
- ・司会者は、質問に対し意見を出し、または特定の候補者が同意もしくは反対である旨を言えるのかどうか。

次の二つのケース事例は、教会その他宗教団体が、信徒会で候補者に話してもらうために招待する場合に関するものである⁸²。

ケース 5

E 牧師は N 教会の聖職の地位にある。選挙の 1 か月前に E 牧師は、N 教会が所在する連邦下院議員選挙区で立候補している 3 人を、定例の礼拝の一部として、信徒に演説してもらうために、3 週間にわたり各日曜日 1 人ずつの形で招待した。各候補者には、平等に演説の機会が与えられ、信徒からのさまざまな話題について質問がなされた。E 牧師は、各候補者の紹介の際に、経歴に説明を加えること、ないしどの候補者をも推奨することもなかった。N 教会は、こうした活動をしたとしても、選挙キャンペーン(選挙運動)への介入にはあたらない。



(Public use)

⁸¹ IRS Church Tax Guide, at 11~12.

⁸² IRS Church Tax Guide, at 12~13.

ケース6

F 牧師は O 教会の聖職の地位にある。F 牧師は、上院議員候補 X を、11月の選挙前の日曜礼拝の際に、信徒の前で説教をしてもらうために招待した。演説の中で、X 候補は、「あなた方の票のみならず、火曜に大量の票が得られるように、あなた方の情熱、献身、そして喜んで少し多く歩き回るようお願いします」と述べた。F 牧師は、その選挙機関中に、他の候補者には信徒の前で演説するように招待しなかった。こうした運動は、公式な礼拝のときに実施されていることから、O 教会に帰属する活動である。X 候補の選挙運動を支援するねらいから、O 教会の施設を演説場所として選択的に提供することになったと見られることから、O 教会の行為は、選挙キャンペーン(選挙運動)への介入にあたる。

(d)候補者としてではない演説

教会その他宗教団体は、他の法典(IRC)501条c項3号団体と同様に、候補者ではない資格(信徒の資格を含む。)で演説してもらうために選挙候補者を招待することができる。例えば、選挙候補者が、(i) 現在公職にあるもしくは以前に公職にあった、(ii) 政治以外の分野の専門家といえる、または(iii) 著名人もしくは顕著な軍歴、法曹歴または公務歴を有している場合には、公人といえる。1人の候補者が候補者ではない資格で、行事で演説するために招待された場合には、教会その他宗教団体は、他のすべての候補者に対し平等な機会を与えることが必要である。その場合、教会その他宗教団体は、次のことを確認しなければならない⁸³。

- ・個人は候補者でない資格でのみ演説すること。
- ・個人ないし教会のいかなる代表者も、立候補や選挙について触れてはならないこと。
- ・その候補者の出席に際していかなるキャンペーン(選挙運動)活動もしてはならないこと。

さらに、教会その他宗教団体は、行事において候補者の出席を知らせる際に、その候補者が出席している資格を明確にし、かつその個人が選挙候補者であることまたは次の選挙について言及してはならない。

次のケースは、公職にある者が教会その他宗教団体に、候補者としてではなく、公的な資格で顔を出した場合にあたる。

⁸³ IRS Church Tax Guide, at 13~14.

ケース7

P教会は州都にある。G牧師は、日常的に、礼拝の際に公職者が出席していることを知っている。州知事選の最中、候補者であるY副知事が水曜の夕方の祈禱会に出席していた。G牧師は、副知事の出席は本人の日常の行動であることを知っており、「私どもは今夜の礼拝にY副知事の参加をいただき大変光栄です。」と述べた。G牧師は、お礼の言葉の中で副知事が候補者であることないし選挙についてはふれていない。P教会は、G牧師の行為により選挙キャンペーン(選挙運動)に介入したことにはならない。

ケース8

H牧師は、Q教会の司祭の職にある。Q教会はコミュニティ・センターを建設中である。H牧師は、Q教会を含むその地域の代表としてZ下院議員を、コミュニティ・センターの起工式に招待した。Z下院議員は、再選に出馬の予定である。H牧師は、Z下院議員の紹介に際に、本人の出馬ないし選挙については言及しなかった。Z下院議員本人も、出馬や選挙については言及しなかったし、Q教会ではいかなる献金活動もしなかった。Q教会は、選挙キャンペーン(選挙運動)には介入していない。

④投票人用ガイド

教会その他宗教団体は、公職選挙での投票人を教育する活動の一環として、しばしば信者向けの「投票人用ガイド(Voter Guide)」を発行する。こうしたガイドは、投票人が、さまざまな論点について候補者の考えを知り場合に役立つことも多い。その一方で、特定候補を推薦あるいは妨害する内容であったり、党派色の濃いガイドであったりした場合には、実質的に特定候補の選挙活動への支援または妨害に結びつくことも考えられる。また、信者などに対する影響力などを考える必要もある。市民団体も、この種の投票人用ガイドを問題視し、ガイドを用意ないし配布した教会その他宗教団体の課税除外(免税)適格承認を取り消すように法廷闘争を展開してきている⁸⁴。内国歳入庁(IRS)が、投票人用ガイドを使って、教会その他宗教団体が選挙運動への支援または妨害を行ったと判断すると、課税除外(免税)適格承認の取消処分を受ける

⁸⁴ See, *U.S. Catholic Conference v. Abortion Rights Mobilization, Inc.*, 487 U.S. 72 (1988). 本件では、フィラデルフィア・カトリック大司教管区が、中絶、同性愛などについて、公職候補者の見解を掲載した投票人用ガイドの発行をアナウンスしたことなどを含めカトリック教会の政治活動の政教分離課税原則違反を理由に、女性権利擁護団体 (ARM) が、カトリック教会の課税除外 (免税) 適格承認の取り消すように求めて争った。最高裁は、市民団体に原告適格がないとしたことから、訴訟は認められなかった。本件については後に詳しくふれる。なお、訴訟は門前払いになったが、その後、同大司教管区は、発行計画を中止した。

可能性がある⁸⁵。IRS ガイドは、投票人用ガイドの発行・配布について、ケース設定を含め、次のような解釈・基準を示している⁸⁶。

教会なその他宗教団体によっては、他の法典 501 条 c 項 3 号団体と同様に、投票人用ガイドを配布して、投票人に対する教育活動を行っている。通例、投票人用ガイドは、選挙運動期間に配布されかつすべての候補者がさまざまな争点についてどのような見解に持っているのかについての情報提供をすることにある。これらのガイドは、投票人を教育する目的で配布することができる。しかし、選挙される公職の候補者に賛成または反対する目的で利用されてはならない。

教会その他宗教団体が発行または配布する投票人用ガイドが、禁止される選挙キャンペーン活動にあたるのかどうかを判断する場合には、次のような事実や状況を注意深く点検することが手助けになる⁸⁷。

- ・候補者の立場と団体の立場とが比較されるのかどうか
- ・ガイドには、その候補者がその職に選出されるにあたり見解を表明することが求められる広範な争点が含まれているかどうか
- ・争点についての記述が中立的かどうか
- ・職を求めているすべての候補者が含まれているかどうか、及び、
- ・各候補者の立場が、質問への回答に形でそれぞれの候補者自身の言葉で記述されているかどうか、または、すべての候補者の立場を中立、不偏、かつ完全に編集しているかどうか。

教会が投票人用ガイドを配布する際には、次のような状況のケースがある。

⁸⁵ IRS は、教会その他宗教団体、さらには宗教系団体を含むさまざまな法典 501 条 c 項 3 号団体が出版・配布しているおびただしい数の投票人用ガイドをチェックしている。宗教界右派(Religious Right)を自認するキリスト教連合(Christian Coalition)も、党派色の濃い投票人ガイドを出版したかどで、間税免除(免税)適格承認の取消処分を受けている。また、メディア伝道師であるパット・ロバートソンが資金提供している法典 501 条 c 項 3 号団体であるキリスト教放送ネットワーク(CBN=Christian Broadcasting Network)は、党派色の強い投票人放送ガイドを放映したことを理由に、課税除外(免税)適格承認の2年間停止を受けている。このように、IRS のチェック対象は、出版物はもちろんのこと、投票人放送ガイドのような放映内容にも及んでいる。See, AU Special Report, Urgent Memorandum for Churches Concerning Distribution of “Voter Guides” in 2000 Presidential and Congressional Elections,” “Legal Requirements for Voter Guides to Qualify as Permissible Voter Education,” (AU, 2000).

⁸⁶ IRS Church Tax Guide, at 14~15.

⁸⁷ IRS Church Tax Guide, at 15~16.

ケース 9

R 教会は、選挙前に投票人用ガイドを配布することにする。投票人用ガイドは、州の知事選のすべての候補者に送付された質問書に答えて出された各点についてそれぞれの候補者からの簡潔な見解表明を集めて作成されている。質問書での争点は、幅広い問題にわたっており、もっぱら有権者一般に重要かつ興味があるかどうかを根拠に R 教会が選定した。質問者書も投票人用ガイドも、内容もしくは構成において、不偏であり、特定の候補者若しくは候補者グループを率いたりするものではない。R 教会は、選挙キャンペーン(選挙運動)に参加または介入はしていない。

ケース 10

S 教会は、選挙運動期間中に投票人用ガイドを配布することにする。投票人用ガイドは、主要な公職を求める候補者に送られた質問書に対する回答を使って作成された。質問書は幅広い問題にわたってはいるが、特定の争点についての質問の仕方が偏向しているとの証拠がある。こうした形でつくられた質問書を使うことは、S 教会が選挙キャンペーン(選挙運動)への参加または介入することになる。

5 IRS の課税除外(免税)審査手続に関する議会の調査

1992 年にピアス・クリーク教会(ブランチ伝道団)に対する政治活動を理由とする課税除外(免税)適格取消処分が問題になった頃から、宗教界では、教会その他宗教団体の政治活動の限界についての不明瞭さが強く指摘されるようになった。課税除外(免税)適格審査手続を通して内国歳入庁(IRS)が、当時のクリントン政権の政策に敵対する教会や宗教団体を狙い撃ちしているのではないかとの声が大きくなっていった。連邦議会でも、IRS が、課税除外(免税)適格承認の権限を武器に、教会その他宗教団体を含む法典 501 条 c 項 3 号団体に対する不当な権限の行使があったり、権限の濫用があったりしたのではないかと問題になった。

1997 年 3 月 25 日に、連邦議会上下両院の有志議員が、両院合同租税委員会(Joint Committee on Taxation)の委員長に書簡を送った。そのなかで、特定の免税団体や人物に対し、IRS が政治的な動機に基づいて税務調査や課税取扱いの変更をしていないかどうか調査するように求めた。

この求めに応じて、同委員会のスタッフが IRS に対する調査を実施し、2000 年 3 月 16 日に「IRS の免税団体事務取扱いに関する告発についての調査報告書(Report of Investigations of Allegations Relating to Internal Revenue Service Handling of Tax-Exempt Organization Matters)」(以下「議会調査報告書」という。)を委員長に提出し

た⁸⁸。

(1) 合同租税委員会調査報告書の分析

2000年の議会調査報告書は、免税団体のうち、法典501条c項3号団体〔公益(慈善)団体〕と法典501条c項3号団体〔社会活動団体〕に対する免税資格承認事務に絞った調査結果を公表したものである。したがって、免税団体全般について実施された調査ではないし、教会その他宗教団体に限って実施された調査でもない。以下、この議会調査報告書の骨子を分析・紹介する。

① IRSの課税除外(免税)団体事務取扱いに関する告発の概要

議会調査報告書では、まず、今回の調査がなぜ実施されたのか、その理由をあげている⁸⁹。

1996年当初から、さまざまなメディア報道を通じて、IRSが課税除外(免税)団体に対し、政治的な狙い撃ち調査を実施しているとの告発があった。また、IRSの調査に関して、合同委員会スタッフに対し書面または個人的な面談に形で告発があった。

いくつかの告発は、特定の課税除外(免税)団体の政治およびロビイング活動についてのIRS業務に関するものであった。他の告発は、ビル・クリントン政権に敵対する見解を持つ団体に対する狙い撃ち的なIRS業務に関するものであった。これらの告発のあらましは、次のとおりである。

【表11】 IRSの課税除外(免税)団体事務取扱いに対する告発の概要

- ・IRSは、ビル・クリントン政権の敵対する政治的な見解を表明していると思われる団体が出した免税適格申請に対する免税適格承認決定書(determination letter)の取扱事務を偏向させていた。
- ・IRSは、クリントン政権と見解を同じくする団体に対し、承認決定書を不適切に承認した、ないし承認を迅速に処理した。
- ・IRSは、クリントン政権の政策に敵対的なまたは批判的な免税団体(およびその団体に関係する個人)に対する調査事務を偏向させた。
- ・IRSは、課税除外(免税)団体の活動について、クリントン政権に賛同しない団体には調査を実施し、もう一方で賛同した団体には調査を実施しなかった。
- ・IRSは、特定の課税除外(免税)団体について、ホワイトハウスまたはその他クリントン政権に同調しかつ狙い撃ちされた団体とは反対の見解を持つ影響力のある個人(例えば議員)が提供した情報に応じる形で、不適切に調査を

⁸⁸ Joint Committee on Taxation ~ JCT Press Release: 00-02 (March 16, 2000, hereinafter cited as PCT Press Release).

⁸⁹ PCT Press Release, at 1.

開始していた。

・IRS 職員は、クリントン政権に敵対する見解をとる課税除外(免税)団体の担当になった場合、偏頗的な取扱いをした。

②合同租税委員会スタッフによる調査原則

合同租税委員会スタッフによる調査は、次の事項に焦点を絞って実施された⁹⁰。

(a) IRS は、課税除外(免税)団体の政治およびロビイング活動に関する法律をどのような原則で執行していたのか、(b) IRS は、課税除外(免税)団体からの免税申請に関する免税適格承認決定書をどのような原則で取り扱っていたのか、(c) IRS は、調査対象をどのような原則で選定していたのか、および(d) IRS によるある特定の課税除外(免税)団体および当該団体に関する個人に関する事務取扱い。

③特定の課税除外(免税)団体および個人に関する IRS の取扱い

合同租税委員会スタッフは、142 の団体や個人を調査対象に選定した⁹¹。これらの対象は、(a) メディア報道、(b) 課税除外(免税)団体や個人との接触、(c) IRS などから提供された情報、および(d) 議会筋からの情報をもとに選定された。142のうち、130余りが具体的な調査が必要なケースとめた。これらの団体については、IRS 本庁が必要な資料を準備した。これらのうち、IRS の納税者事務を評価するために 83 を取り上げて調査を実施した。

また、合同租税委員会スタッフは、調査に慎重を期すために、この分野の事務に関係ある 57 人の IRS の元および現職員と面談を行った。資料と事実との整合性がない場合には、さらに IRS 職員との面談を実施した。

合同租税委員会スタッフは、メディアで報道された関係者を拾い上げ、面談を実施するとともに、ケースによっては文書での報告を求めた。

④その他の資料の調査

合同租税委員会スタッフは、一般に入手できる情報に加え、次のような情報も調査した⁹²。(a) 1990 年から 1998 年までの課税除外(免税)団体に関するあらゆる免税資格決定通知書および税務調査データ、(b) 1995 年から 1997 年までのあらゆる議会から IRS に対する対応、(c) 1990 年から 1997 年までの IRS の執務情報および報告書、(d) IRS の対応および事例追跡制度、(e) IRS マニュアル手続、(f) 特定の納税者事務と職員に関係および職員の業務にかかる IRS、財務省およびホワイトハウスの方針ならびに手続、(g) 1990 年から 1998 年までの課税除外(免税)団体事務に関する IRS

⁹⁰ PCT Press Release, at 1.

⁹¹ PCT Press Release, at 2.

⁹² PCT Press Release, at 2.

職員による不当行為についてのすべての告発、ならびに⑧司法省、財務省およびホワイトハウスに提供された情報

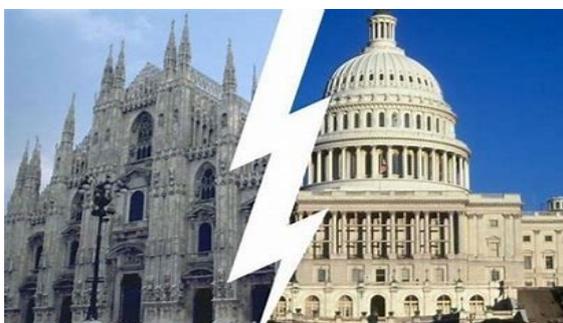
⑤合同租税委員会スタッフによる調査結果の概要

合同租税委員会スタッフによる調査は、IRS から提供を受けた納税者の申告情報をかなり利用している⁹³。こうした情報は、守秘義務の対象となっており、合同委員会スタッフは本人確認ができる形では開示できないことになっている。したがって、この調査でも、特定の団体や個人について言及していない。また、この調査報告書を作成するにあたっては、IRS から提供された情報に加えて、他の連邦機関からの情報やその職員などとの面談で得た情報を活用した⁹⁴。

(2)合同租税委員会調査報告書の意義

この調査は、その内容から分かるように、連邦議会が、政治的な偏向がうわさされる IRS の課税除外(免税)適格審査手続やそれに関連する税務調査を牽制する意味合いが強い。言い換えると、IRS が当時のクリントン政権に敵対的な政治行動をとる宗教右派系の団体の課税除外(免税)適格取消処分やこうした団体への狙い撃ち的な税務調査を実施したことに対する宗教族議員による反撃とみることができる。課税除外(免税)適格承認制度の政治的な運用を通じた“宗教右派いじめ”の事実があったのかどうか焦点になっている。この調査では、IRS の課税除外(免税)適格審査手続が、法令に照らして実施されているとしても、課税除外(免税)団体にとり煩雑であり、一部過酷になっている実態などが浮き彫りにされた。

また、この調査は、連邦議会が、将来的な課税除外(免税)手続の中立的な運用のあり方や政治活動規制課税の緩和など、課税除外(免税)団体に対する租税政策の選択・変更の必要性の有無を検討する際の検討資料や現状認識を深める意味合いもあった。



(Public use)

⁹³ PCT Press Release, at 3.

⁹⁴ PCT Press Release, at 3 *et seq.*

6 信教の自由と世俗法上の受忍義務との接点

アメリカでは、宗教もしくは信仰を根拠に、または教会その他宗教団体の自律性を根拠に、さまざまな世俗法上の受忍義務を解除してもらうことをねらいとした立法を求める動きが活発である。後にふれるように、他の課税除外(免税)団体と区別して、教会その他宗教団体に対してだけ選挙運動を行うことを認めるように求める法案もその一つといえる。連邦議会や各州の議会では、この他にも信教の自由を保障する基本法をつくり、信仰を根拠に、さまざまな世俗法のもとで課される受忍義務の解除を求める立法活動は活発である。宗教界からの求めに応じてつくられるこの種の立法案に対しては、NPO 関係者や識者、司法府などの間では、消極的・批判的な見解が支配的である。

(1) 信教の自由と世俗法上の受忍義務との考量基準

従来から、信教の自由の保障を実のあるものにするために、教会その他宗教団体の自律と世俗法により課される受忍義務とをどのように融合させて、世俗法(国家法)秩序を維持して行くべきかどうかは、アメリカ社会における重い課題である。司法府は、判例の蓄積を通じて一定の基準を示してきているので、まず、この点について分析してみる。

司法府が示した基準は、おおまかに分けると二つある。一つは、シャーバート(Sherbert)事件⁹⁵で示された基準である。この事件では、信仰を理由に土曜日の就労を拒否したため解雇され、この場合には、就労拒否が原因でも失業保険給付を受けられる“正当な理由”に該当しないとする当局の判断の妥当性を争った。この事件において、連邦最高裁は、“国民の権利義務を制限する連邦政府や州政府の行為の合憲性が支持されるためには、たんに正当な政府の利益があることを立証するだけでは不十分で、やむにやまれぬ利益(compelling interest)を達成するに必要最小限の制限となる手段であり、他にもっと制限的でない規制手段が存在しないことを立証しなければならない”。したがって、“表面的には中立的に見える受忍義務であっても、信仰の自由に対し不当に重い負担を課す結果となってはならない”と判示し、判断基準を明らかにした。

その後のヨーダー(Yoder)⁹⁶事件では、この基準に従い、200年以上も継続されてきたアーミッシュ宗派独自の宗教教育を否定し、同宗派の子女に義務教育を強いることは不当に重い負担にあたる、との判決を下した。

これら二つの事件を通じて、俗にシャーバート・ヨーダー基準(Sherbert-Yoder Test)という呼び名で、拘束力ある基準として確立をみた。この基準は、その後生じた信

⁹⁵ Sherbert v. Verner, 374 U.S. 398 (1962).

⁹⁶ Wisconsin v. Yoder, 406 U.S. 205 (1972).

教の自由と世俗法上の受忍義務との接点上の課題を解決する裁判で、久しく判断基準として利用された。

しかし、その後、司法府は、スミス(Smith)事件⁹⁷で、これまでの基準を変更する判断を下した。この事件では、薬物依存症治療施設で働く者が、アメリカ先住民教団の宗教儀式に違法な薬物であるペヨーテ(サボテンから抽出される幻覚作用のある薬物)を使用していたことを理由に解雇された。違法な薬物使用が解雇理由であったために雇用保険の給付が受けられなかった。このため、シャーバート・ヨルダー基準に基づいて、信仰の自由を侵害する不当な拒否処分であるとして争われた。この事件において、連邦最高裁は、これまでの基準によらず、“信仰の自由を根拠に、世俗法によって一般に課される受忍義務を解除するように求めることはできない”という新たな基準(スミス基準)を示した。最高裁は、シャーバート・ヨルダー基準は純粋な民事上のケースであり、スミス事件のような刑事上のケースとは分けて考える必要があることも強調した。

(2) 州への適用は違憲とされた 1993 年信教の自由復活法

その後、1993 年に連邦議会は、「信教の自由復活法(RFRA=Religious Freedom Restoration Act)」を制定した⁹⁸。この法律は、連邦憲法修第 1 条に保障された信教の自由から派生する宗教を根拠とした諸権利(religion-based rights)を制定法で明確にすることにある。いわば、信教の自由・個人の自律を保障するための“基本法”的な性格の法律である。とりわけ、RFRA は、スミス事件で示された基準を変更し、旧来のシャーバート・ヨルダー基準を復活・法定ことにねらいがあった。

RFRA の目的は、簡潔にいうと、次のとおりである。

【表12】 信教の自由復活法(RFRA)の目的

- ・政府は、世俗法上の受忍義務を強いるにやむにやまれぬ理由がある場合を除き、信教の自由を制限してはならない。
- ・政府は、世俗法により受忍義務を課し信教の自由を制限する必要があると立証した場合には、その制限はやむにやまれぬ最小なものになるように努めなければならない。

⁹⁷ Employment Division, Department of Human Resources v. Smith, 494 U.S. 872 (1990).

⁹⁸ 法案は、連邦下院では 1993 年 10 月 27 日に、満場一致で可決された。また、上院でも、1993 年 11 月 3 日に、97 対 3 で可決された。1993 年 11 月 16 日に、クリントン大統領が署名し発効した。

その後、RFRA は、フローレス(Flores)事件における連邦最高裁判決⁹⁹で、州への適用は憲法違反の判決を受けた。連邦最高裁は、RFRA は、連邦のみならず、州や地方団体にも及ぶ立法であるとされながらも、適用範囲が明確に定められていないことなどを理由に、RFRA の州への適用は連邦憲法修正第 14 条のもとで認められた連邦議会の権限をゆ越し、違憲であるとの判断を下した¹⁰⁰。この最高裁判決により、州レベルではスミス基準は復活をとげた。しかし、RFRA はその後も連邦へは継続的に適用されている。

一方で、RFRA の連邦レベルでの適用について、連邦最高裁は、2006 年 2 月 21 日に、Gonzales v. O Centro Espírita Beneficente União do Vegetal 事件判決¹⁰¹において、連邦の捜査当局(FDA=連邦薬物取締局)が宗教儀式に使用する薬物を禁止するには、RFRA のもとでのやむにやまれぬ利益を達成するに最小に必要な措置であるのか当局は立証するように求められる。しかし、本件では、その立証が十分になされていないので禁止できない、と判示した。本件においては、連邦の捜査当局(FDA=連邦薬物取締局)がニューメキシコ州にあるブラジル人の教会で儀式に使用しているお茶を押収したことから、当局の行為は宗教の自由な活動に実質的な制限を加えようとするものであり違法、かつ、将来的にそのお茶の輸入が止まることで宗教儀式ができなくなるとし、RFRA の下、当局は、その規制手段が最も制限的でないものであり、かつ、他にもっと制限的でない手段がなかったことを証明する義務を負うとして、教会側が訴えたものである。最高裁は“政府側の立証が RFRA の求める程度にまでいたっておらず、連邦政府機関は真正な宗教上の儀式に規制された薬物を使用することを禁止することはできない”との見解を示したわけである。

(3)1999 年信教の自由保障法

連邦議会は、RFRA の州レベルでの適用は違憲との判決を受けた後、シャーバート・ヨルダー基準の全面復活に向けて立法活動を開始した。1999 年「信教の自由保障

⁹⁹ City of Boerne v. Flores, 521 U.S. 507 (1997). 本件では、テキサス州にある教会が、施設が手狭になったため、礼拝施設の拡張の許可を市当局に求めたところ、同市が歴史保存地域あることを理由に請求を却下した。そのため、教会側は、RFRA に準拠して、市の不許可処分は、信教の自由を侵害するとして争ったものである。一方、市側は、不許可処分は正当であり、むしろ RFRA は、州や地方団体の権限に介入する法律であり、違憲であるとの判断を求めた。

¹⁰⁰ City of Boerne v. Flores, 521 U.S. 507 (1997). See, Williamson, “City of Boerne v. Flores and Religious Freedom Restoration Act: The Delicate Balance between Religious Freedom and Historic Reservation,” 131 Fa. St. U. J. of Land Use & Environment L. (1997). G.P. Magarian, “How to Apply the Religious Freedom Restoration Act to Federal Law Without Violating the Constitution,” 99 Mich. L. Rev. 1903 (2001).

¹⁰¹ 546 U.S. 418 (2006).

法(RLPA=Religious Liberty Protection Act)」を連邦議会に上程した。7月15日に、下院では可決したが、上院では可決にいたらなかった。その後、シャーバート・ヨードー基準の適用を、宗教ないし信仰とゾーニング(土地利用圏域設定)や刑務所・病院などの施設収容者の間に起きる接点上の課題に絞った形の「宗教的な土地利用および施設収容者法(RLUIPA=Religious Land Use and Institutionalized Persons Act)」案が上程された。同法案は、2000年7月に上下両院で可決、9月に施行された¹⁰²。この法律の施行により、例えば、イスラム教の受刑者が、収容施設内で料理係を命じられ、たとえ手袋をしたとしても、豚の調理を拒否する法的根拠が与えられることになる、と評価する意見がある。一方で、受刑者に受忍義務を課す世俗法上の矯正システムが崩壊してしまうことが危惧されるとして、違憲とみる意見も強い¹⁰³。この法律、さらには、各州の同種の法律に対しても、司法府による違憲判断が続出する可能性もある¹⁰⁴。

連邦議会や各州の州議会は、憲法に保障された抽象的な信教の自由の意味を具体化させるねらいから、さまざまな形の“信教の自由保障基本法(general religious liberty basic statutes)”を制定してきている。こうした法律は、やさしくいえば、「政府は、世俗法で安易に受忍義務を課すことによって、実質的に信教の自由を侵してはならない。」といった基準を定めるものである。こうした立法提案が目白押しの状況になっている背景には、政府規制立法の増加とともに、世俗法と教義・戒律(教憲・教規)などとの接点上の課題が山積し、宗教界がこうした事態を憂慮している事情がある。また、宗教界に迎合し、宗教票をねらいとした議員の下心があることも見逃せない。ただ、司法府や識者などは、宗教界への迎合の結果から生み出される立法を必ずしも歓迎していない。

(4) 司法府と立法府とのバトル

司法府には、市民権法(Civil Rights Acts)を制定し、公権力的行為の理論(state action theory)の展開¹⁰⁵により永年にわたり私人間での差別の是正に努めてきたとい

¹⁰² See, e.g., Religious Institutions Group & the RLUIPA Litigation Task Force, Q & A About the Federal Religious Land Use Law of 2000 (Jan. 2001, Sidley Austin Brown & Wood's).

¹⁰³ See, e.g., News Release, “Becket Fund Backs Constitutionality of RLUIPA in Pennsylvania Prisoner Case,” (Apr. 2002, The Becket Fund for Religious Liberty).

¹⁰⁴ とりわけ、各州の地方団体における土地の利用規制・圏域設定(zoning)条例が、教会や宗教団体の礼拝施設には施行できなくなるケースが続出し、問題が深刻化している。連邦下級審では、RLUIPAに対する違憲判決が出てきている。See, e.g., Whitman & Pliviose-Fenton, “News~ Religious Land Use and Institutionalized Persons Act,” (Oct. 2002, Illinois Municipal League).

¹⁰⁵ 公権力的行為(state action)の理論について邦文の研究として、君塚正臣「アメリカにおけるステイト・アクション理論の現在」関西大学法学論集 51 巻 5 号参照。

う、ある種の自信がある。こうした自信は、アメリカ裁判所の司法積極主義の伝統に根ざすとも大きい。ところが、信教の自由保障法はこうした伝統を台無しにしてしまうのではないかと、との危惧がある。

もちろん、これまでも、司法府は、信仰を理由に特定の曜日に就労を拒否する自由¹⁰⁶、信仰を理由に親が子供に義務教育を受けさせない自由¹⁰⁷、信仰を理由に警察官が例外的にあご鬚をはやす自由¹⁰⁸など、個別の事例ごとに事情を十分に精査したうえで、世俗法上の受忍義務を解除してきた。したがって、司法府は、信教の自由をベースとした個人の自律を“神格化”する世俗法の制定に嫌悪感を隠せない。むしろ、裁判を通じて個別に判断をして、その必要に応じて信教の自由を優先させていく法律運用政策の方が、他の保護法益との比較考量も可能になり、柔軟性があるとみる傾向が強い。RFRA の州への適用に対する連邦最高裁の違憲判決も、こうした理由に根ざすところが大きいと見てよい。

もっとも、司法府が、こうした法律を嫌悪する理由はこればかりではない。違憲判断が下された背景には、この種の法律は、信教の自由を楯に、例えば、子供に義務教育を受けさせないことを正当化したり、地方団体のゾーニングの適用を免れたり、男女雇用機会均等法の適用を免れたり、宗教礼拝に禁止された薬物を利用することなどを際限なく正当化してしまう“魔法の杖”のような基準を法定化してしまうおそれがあるためである。

(5) 学問的な見解

確かに、信仰ないし宗教を根ざした諸権利を保護するための基本法の制定は、世俗法上の受忍義務の解除の是非について予測可能性を高め、ひいては政教分離の壁を高くするために必要であるようにも見える。しかし、見方を換えると、信仰ないし宗教を根拠に各種の世俗法上の受忍義務に対する強行性ある適用除外 (mandatory religious exemptions from general laws) をつくることにもつながる。この点は、多くの学説が、こうした基本法の制定に否定的な論理を展開する理由でもある¹⁰⁹。

すでにふれたように、こうした信教の自由を保障するための基本法は不要であると

¹⁰⁶ See, e.g., *Sherbert v. Verner*, 374 U.S. 398 (1962).

¹⁰⁷ See, e.g., *Wisconsin v. Yoder*, 406 U.S. 205 (1972).

¹⁰⁸ See, *Fraternal Order of Police v. City of Newark*, 170 F. 3d 359(1999), *cer. Denied*, No. 98-1919, 68 U.S.L.W. 3223 (1999).

¹⁰⁹ See, *Eisgruber & Sager*, “Why the Religious Freedom Restoration Act is Anconstitutional,” 69 NYU L. R. 437 (1994); *Eisgruber & Sager*, “Congressional Power and Religious Liberty After *City of Boerne v. Flores*,” 1997 Sup. Ct. R. 79 (1997); *Lupu*, “The Case Against Legislative Codification of Religious Liberty,” 21 *Cardozo L. R.* 565 (1999). なお、信教の自由の制定法化に賛成する学説として、*Laycock*, “Free Exercise and the Religious Freedom Restoration Act,” 62 *Fordham L. R.* 883 (1994).

する考え方は、司法府でも優勢である。宗教の教義や戒律、信仰など宗教上の事項には、公序良俗に反する行為などにあらず、かつ、他人の権利を毀損するものでないことなどの条件が整えば、世俗法上の受忍義務を解除しても問題がない場合も少なくない。個々の事例に即して、個別的に判断を加える形の方が、世俗法の遵守、政教分離の障壁の強化に資する。逆に、信教の自由保障基本法のような法律をつくることには問題が多い。場合によっては、特定の宗派の教義や戒律・祭祀などを根拠に、さまざまな制定法上の受忍義務を解除することにつながり、これは、見方によっては、世俗法で特定宗派の教義や戒律・祭祀などを保護するとの同様の効果を生む。幅広く受忍義務を解除することにより、さまざまな世俗法の立法目的の弱体化、ひいては政教分離の障壁を低める結果を生むなどの危険性の方が高い。

7 頓挫した“礼拝施設における選挙演説解禁法”案

教会その他宗教団体だけに、他の課税除外(免税)団体と区別して、選挙運動を認めるように求める法案の成立を求める動きがある。こうした立法活動は、信仰ないし宗教を根拠に、教会その他宗教団体の自律性の確保をめざし、さまざまな世俗法上の受忍義務の解除をねらいとした立法を求める一連の動きの一つとみることができ

る。課税除外(免税)措置を通じて教会その他宗教団体に対する選挙活動の禁止をす

る現行制度に対する宗教右派(Religious Rights)系の教団や連邦議員の不満は大きい。すでにふれたように、宗教右派系の議員などからの求めに応じ、連邦議会は、内国歳入庁(IRS)の免税審査手続に関する調査を実施し、公聴会を開催した。宗教右派の要求はさらにエスカレートし、メディア伝道師として有名なパット・ロバートソンが主催するアメリカン宗教と正義センター(American Center for Law and Justice)などが後押しする形で、教団の選挙活動を容認する法案の作成作業に入った。2002年2月に、宗教右派系議員は、「礼拝施設における選挙演説保護法(Houses of Worship Political Speech Protection Act)」案(下院 2357号)、並行法案として「2001年明瞭な線引き法(Bright Line Act of 2001)」案(下院 2931号)(以下、双方を一括して「礼拝施設における選挙演説解禁法案」ともいう。)を下院に提出した。こうした礼拝施設における選挙演説解禁法案に対しては、宗教界も割れた。また、政教分離を求めるアメリカ市民連合(AU=Americans United for Separation of Church and State)のような市民団体も、これらの法案に反対する強力なキャンペーンを行った。その後、議会での審議が行われ、礼拝施設における選挙演説保護法案は、2002年10月2日に、投票の結果、賛成 178 票に対し、反対 239 票で否決された¹¹⁰。

¹¹⁰ AU Press Release, “Church Electioneering Bill Rejected in House of Representatives,” (Oct. 2, 2002).

(1)問われる礼拝施設における選挙演説の解禁

連邦税法は、教会その他宗教団体が、礼拝施設¹¹¹での政治色のある選挙演説を禁止し、これを行った場合には、課税除外(免税)適格の取消処分を行う政策を維持している。この政策は、政教分離の障壁を高く保つことに貢献しているものの、政治活動や選挙運動に熱心な教団にとっては極めて不満である¹¹²。こうした政策を一挙に転換してしまおうということで、2002年2月に、宗教右派系議員は、「礼拝施設における選挙演説保護法(Houses of Worship Political Speech Protection Act)」案(下院法案 2357号)、並行法案として「2001年明瞭な線引き法(Bright Line Act of 2001)」案(下院法案 2931号)を、連邦議会下院に提出した¹¹³。

①法案の骨子

「礼拝施設における選挙演説保護法」案(下院法案 2357号)は、教会その他宗教団体の宗教活動収入の5%まで政党色のある選挙運動に支出することを認めるとともに、形式基準を採用し20%まで立法活動に支出することを認めようという趣旨のものである。一方、「2001年明瞭な線引き法(Bright Line Act of 2001)」案(下院 2931号)は、宗教以外の法典501条c項3号団体に適用ある支出基準よりも緩和された明瞭な基準を、宗教団体に適用しようという趣旨のものである。つまり、すでにふれたように、現行の支出基準では、本来の事業支出が50万ドル未満の場合には、その20%までを直接的なロビイングに支出することが認められ、50万ドル以上については本来の事業支出額が多くなるに従いその比率は段階的に低くなる仕組みになっている。この基準を緩和するとともに、政党色のある選挙運動に対する支出についても、明確に線引きをして宗教活動収入の5%まで認めようという趣旨のものである。もっとも、この法

¹¹¹ 「礼拝施設」とは、教会の天主堂・会堂、拝殿などのように、十字架、神体、聖像など信仰の対象を安置ないし表徴し、または儀式行事や礼拝など宗教活動を行う建物と敷地をさす。修道院などは別として、原則として一般大衆が自由に出入りできる公衆性、自由性があることが必要である。

¹¹² 例えば、この法案の成立を積極的に推進しているクリスチャン連合(Christian Coalition)は、1999年7月10日に、政治活動を理由に法典503条c項3号上の課税除外(免税)団体としての適格承認の取消処分を受けている。その後、一定の政治活動が許される法典501条c項4号団体としての課税除外(免税)適格承認申請を行ったが、この申請についても、IRSの拒否処分にあった。See, AU Special Report, Religion and Politics. なお、この法案に賛成した団体は、The American Family Research Council, James Dobson of Focus on the Family, The Southern Baptist Convention, National Congress of Black Churches などである。また、メディア伝道師の、Pat Robertson, Jerry Falwellなどは、当時この立法活動の中心人物である。

¹¹³ See, AU News, “Mixing Churches and Politics: A Bad Deal for All Concerned,” Church & State (Feb. 2002).

案では、「選挙運動への参加」とは、どのような活動を指すのか明確にされていない。5%許容限度額には、特定候補のための選挙運動への支出のみならず、ネガティブ・キャンペーンへの支出、政党色のない投票者のための候補者紹介ガイドの作成・配布のための支出などをも含むのかは定かではない¹¹⁴。

②政治活動の自由化がねらいの法案

いずれにしろ、礼拝施設における選挙演説解禁法案が通過することは、究極的には、聖職者が教会、寺院、モスク、ないしシナゴグなどの礼拝施設で、課税除外(免税)適格を失うことなく政党色の強い選挙演説を自由に認め、公益寄付金控の対象となる信者からの喜捨金をそうした選挙活動に費消することを認めることにもつながる¹¹⁵。また、現在、連邦税法上、選挙候補者や政党に対する政治献金所得控除の対象とならない。ところが、こうした法案は、宗教団体を抜け道(loophole, conduit)にして、実質的に政治献金をすることも可能にする。教会その他宗教団体は、原則として課税除外(免税)適格承認を受けることなく当然に宗教活動が課税除外(非課税)となり、IRSへの年次報告書(様式990)の提出も免除されている。このした法環境も視野に入れて考えると、礼拝施設における選挙演説解禁法案は、アメリカの宗教団体に対する政治活動規制課税を抜本的に転換してしまうことにつながる法案といえる。

(2) 法案に関する議会公聴会での議論

2002年5月14日に、連邦下院歳入委員会(Committee on Ways and Means)の監視小委員会は、「宗教団体に対する内国歳入法典501条c項3号上の要件審査に関する公聴会(Hearing on Review of Internal Revenue Code Section 501(c)(3) Requirements for Religious Organizations)」を開催した。当時、議会に上程されていた礼拝施設における選挙演説保護法案や2001年明瞭な線引き法案に関する各界からの意見を求めるためである。内国歳入庁(IRS)の免税団体担当部長[当時]であるステーブン・T・ミラー(Steven T. Miller)氏やNPO法制・税制の権威であるブルース・R・ホプキンス(Bruce R. Hopkins)氏、さらにはこの法案に賛成・反対の意思を表明している宗教各界の代表を呼び、証言を求めた¹¹⁶。

¹¹⁴ See, Elizabeth A. Livingston, “A Bright Line Points Towards Legal Compromise IRS Condoned Lobbying Activities for Religious Entities and Non-Profits,” 9 Rutgers J. Law & Relig 12 (2008).

¹¹⁵ アメリカ税法は、教会その他宗教団体した寄附金について、寄附者に、確定申告で一定枠まで寄附金控除を認める。控除率等については前記【コラムI】参照。

¹¹⁶ Hearing before the Subcommittee on Oversight of the Committee on Ways and Means, House of Representatives, 170 Congress, 2nd Session, Committee on Ways and Means, Subcommittee on Oversight, 5-14-02 Testimony Serial 107-69 (May 14 2002).

議会公聴会では、礼拝施設における選挙演説解禁法案(下院法案 2357 号, 下院法案 2931 号)について並行して審議され、賛否両論が展開された。各証言に加え、証人と小委員会委員との間で質疑応答がなされた。以下に、証言と質疑応答を分析してみる。

この法案は、礼拝施設での選挙演説を解禁することがねらいである。IRS のミラー部長の応答によると、証言時までの過去 20 年間に教会で免税適格承認を取り消され宗教活動に課税を受けた事例は 2 件、宗教系団体は 4~5 件のみとのことであった。また、過度な宗教活動を理由に規制税を賦課された宗教系団体は 2 件とのことであった¹¹⁷。こうした課税庁の処分件数から見る限りでは、教会その他宗教団体や宗教系団体は、現行法のもとでも、かなり政治活動が許されているとみてよい。これは、さきにふれた IRS の『教会及び宗教団体向け税金ガイド(Tax Guide for Churches and Religious Organizations)』(「IRS 教会税金ガイド」)をみても、分かる。全候補に中立、公平な配慮を行うなど一定の条件を満たせば、教会は、政治フォーラムなどを開催することも可能である。したがって、ホプキンス証人(NPO 税制の権威・前ジョージワシントン大学教授・弁護士[当時])が指摘したように、基本的には、現行法の改正の必要性は少ないといえる。むしろ、この法案は、無条件で教会が党派性の強い政治発言ができるようにすることを求めていると解してよい¹¹⁸。

例えば「2001 年明瞭な線引き法(Bright Line Act of 2001)」案(下院 2931 号)では、政党色のある選挙運動に対する支出についても、明確に線引きをして宗教活動収入の 5%まで認めるように提案する。この点について、法案に反対するリン証人(政教分離を求めるアメリカ市民連合/Americans United for Separation of Church and States)代表役員・ユナイテッドキリスト教会牧師・弁護士)は、巨大宗教団体の場合、5%とは、200 万ドル~300 万ドルを選挙運動に投入できることになる、と指摘する¹¹⁹。礼拝堂において献金皿で集められた浄財が、献金者の意思とは無関係に、聖職者の意のままに選挙運動資金に回せる仕組みをつくる法案であるとの見方も正鵠を得ている。したがって、この法案を通すことは、道徳的な罪以外の何ものでもないとの批判も分かる。教会の清廉性のみならず、政治の清廉性を確保するうえでも、悪法であるとの指摘は、正鵠を得ている。

一方で、IRS のミラー部長の応答からも明らかのように、課税庁は、教会の政治活動を常時モニターしていることが分かる¹²⁰。ケネディ証言(コーラル・リッジ教団/Coral Ridge Ministries 代表[当時])が指摘するように、選挙シーズンになると、聖職者は課税庁の介入に戦々恐々としながら信徒の前で説教をしているのが常態であるのが真

¹¹⁷ Hearing on RO Taxation, at 11 and 15.

¹¹⁸ Hearing on RO Taxation, at 10.

¹¹⁹ Hearing on RO Taxation, at 32.

¹²⁰ Hearing on RO Taxation, at 13.

実であるとすれば、健全とはいえない。また、政教分離の視角からも問題なしとはしない。もちろん、連邦税法には、「教会に対する税務上の質問および検査の限界 (restrictions on church tax inquiries and examinations)」(法典 7611 条)の定めがある。この規定は、通称で、「教会税務調査手続法 (CAPA=Church Audit Procedures Act)」と言いつわされているように、教会の税務調査に対してのみ適用される。立法趣旨は、教会に対する適正な課税を行うための調査(質問・検査)を禁止することにあるのではない。むしろ、教会の特性に考慮し、政府・行政が、“税務調査”の名を借りて教会内部活動・自律性に不要な介入を行うことのないように、特別に厳正な手続を定めたものである。つまり、調査通知や調査範囲の限定などを徹底することにより、“事前手続”を十分に保障し、教会と課税庁との間での不要な摩擦を回避しようというものである¹²¹。こうした規定があるために、逆に、IRS は、教会内部に対する監視よりも、第三者からの情報提供によっている、と IRS のミラー部長[当時]は答えている¹²²。課税除外(免税)適格承認手続をとおして、課税権力が教会や宗教団体の宗教活動の内容に深くかかわっている実態がわかる。

こうした常態を解消するためには、①教会は、宗教活動への課税権力の介入を回避するためにも、政治的な言動や選挙候補者の支援をしないのも一案である。しかし、教会が沈黙するのでは、問題の解決にならないとの批判も無視し得ない。したがって、一方では、②教会が今以上に社会での積極的な役割を果たすためにも、礼拝施設での政治活動を自由化するのも一案である。まさにフォントリー証言(バプテスト教会牧師・前連邦下院議員[当時])にあったように、アメリカ市民権運動で果たした教会の役割を忘れてはならない。また、これまでも多くの発展途上国で、独裁政権の圧制にあえぐ市民の人権救済に教会が大きな役割を演じている例も無視しえない。

こうしたさまざまな要因を勘案すれば、教会その他宗教団体の政治活動について、①、②のいずれの公共政策を選択すべきかどうかは重い課題である。②を選択した場合、巨大な教団が選挙資金源と化したり、集票マシンと化したりすることは、避けがたい。この点は、宗教団体の政治活動規制が弱いわが国で実証済みのところである。とくに、世俗法の制定過程において議員立法が徹底されているアメリカにおいては、教会に対する政治活動の解禁は、由々しい問題となるのは目に見えている。結果として、憲法が保障する政教分離の壁を低めることにもつながりかねない問題をはらんでいる。

いずれにしろ、礼拝施設における選挙演説解禁法案の審議をめぐる議会公聴会で証言や質疑応答は、こうした論点を考える際のさまざまなヒントを提供してくれたといえる。

¹²¹ 詳しくは、拙著『アメリカ連邦税財政法の構造』前掲・注 6、323 頁以下参照。

¹²² Hearing on RO Taxation, at 13.

(3) 政治活動規制課税と表現の自由

「合衆国憲法修正第 1 条は、教会の牧師や司祭を始めとした宗教教師には、宗教、道徳に加え、政治問題について表現する自由を保障している」というのが宗教右派系議員の主張である。まさに、礼拝施設における選挙演説解禁法案は、こうした主張に裏づけられたものである。言い換えると、これらの法案は、憲法が認める表現の自由を聖職者にも制度的に保障するための制定法を定めることがねらいである。

しかし、ランチ伝道団事件判決¹²³で示されたように、税制を介して選挙活動を禁止する政策が宗教礼拝の自由にとり実質的な重荷(substantial burden)にはなっていないというのが司法府の判断である。識者や NPO 関係者なども、この司法府の判断に同調する。とりわけ、教会その他宗教団体は、法典 501 条 c 項 4 号団体～一般に社会活動団体(social welfare organization)と呼ばれる~を組織し、その団体が、選挙運動が自由にできる政治活動委員会(PAC=Political Action Committee)を組織して活動を行うことができる。このことから、免税資格承認制度を通じた選挙活動規制課税政策の継続は、宗教礼拝の自由にとり不当に重い負担になっているとはいえないとする判断が支配的である¹²⁴。

表現の自由を根拠に聖職者に礼拝施設での自由な選挙演説を認めようとする礼拝施設における選挙演説解禁法案に対しては、宗教界を含む各界から異論が噴出した¹²⁵。2002 年 5 月に行われたギャラップ・インターフェイスアライアンス共同調査(Gallup/Interfaith Alliance Foundation poll)によると、聖職者の 77%がこの法案に反対との結果が出た¹²⁶。礼拝施設における選挙演説保護法案については、2002 年 10 月 2 日に、投票の結果、賛成 178 票に対し、反対 239 票で否決されたことについてはすでに触れた¹²⁷。

(4) 問われる宗教を根拠とする政治活動規制課税の緩和策

政治活動規制課税の適用があるのは、教会その他宗教団体だけではない。法典(IRC)503 条 c 項 3 号団体には等しくこの規制が適用になる。したがって、政治活動規制課税の緩和を求めるのであれば、法典(IRC)503 条 c 項 3 号団体に等しく適用

¹²³ Branch Ministries, Inc. *et al* v. Rossotti, 85 AFTR 2d Par.2000-666 (2000).

¹²⁴ See, *e.g.*, Rutkowski, “Comment on The Houses of Worship Political Protection Act (HR2357) and The Bright Line Act of 2001(HR2931), Committee on Ways and Means, Subcommittee on Oversight, 5-14-02 Testimony.

¹²⁵政教分離を求めるアメリカ市民連合(Americans United for Separation of Church and State)を始めとし、NAACP などである。

¹²⁶ See, AU Press Release, “Religious Leaders Say: Oppose H. R. 2357 and H.R. 2931,” (May 14, 2002).

¹²⁷ AU Press Release, “Church Electioneering Bill Rejected in House of Representatives,” (Oct. 2, 2002) .

ある形で緩和を求めるべきである。あるいは、政教分離原則の支配が及ぶ教会その他宗教団体以外の法典(IRC)503条c項3号団体に対してこそ、こうした緩和が必要なものにもみえる¹²⁸。言い換えると、宗教団体にだけ政治活動規制緩和策を講じるとのは、他の法典(IRC)503条c項3号団体に対する“逆差別”を生む。宗教票に魅せられてこうした理論整然としない法案が連邦議会にでてくることについては強い批判がある。

2001年1月に、連邦議会下院には、「非営利団体選挙演説保護法(Nonprofit Political Speech Protection Act)」案(下院法案355号)が提出されている。この法案は、教会などを含め、法典503条c項3号団体には等しく一定枠までの選挙活動費の非課税支出を認めようという提案を中核とするものである¹²⁹。

8 近年の政教分離課税原則をめぐる税務執行の動向

連邦の政教分離税の原則を支える仕組みは、教会その他宗教団体に、公職選挙キャンペーン活動(公職選挙運動)や過度な立法活動(lobbying or influencing legislation)を行うことを禁止することがねらいである。この仕組みは、表現の自由や信教の自由を保障して合衆国憲法に抵触するのかどうかについて、立法府を中心に久しく議論が展開されてきた。しかし、この仕組みは、1954年に作られて以来、その骨格は不変のまま今日まで維持されてきている。

(1) IRS 政治活動コンプライアンス機動班(PACI)の立上げ

この仕組みを現場で担当するのは内国歳入庁(IRS)である。2004年に、IRSは、教会その他の宗教団体を含む各種法典(IRC)501条c項3号団体の禁止活動を監視するために、政治活動コンプライアンス機動班(PACI=Political Activities Compliance Initiative)を立ち上げた。

PACIは、2006年の連邦中間選挙を対象に、法典(IRC)501条c項3号団体の公職選挙キャンペーン活動(公職選挙運動)の監視を実施した。この結果、44の教会によるコンプライアンス違反を摘発し、うち13の事例では「教会の聖書者が日常の礼拝行為において特定候補を推薦する発言をしていた」と指摘した¹³⁰。

その後、PACIは、2008年11月までに、47件の教会その他の宗教団体を含むト一

¹²⁸ See, Comment, Bills to Allow Church Electioneering,” OMB Watch (2001).

¹²⁹ しかし、その後、この法案の提案者(インディアナ州選出のジョーンズ共和党議員[当時])は、選挙演説支出を宗教団体に絞った形で認める法案に賛同した。このため、その後、下院法案355号は動きを止めた。See, Note, “House Bills Would Allow Religious Congregations to Use Funds for Partisan Politics,” (Oct. 1, 2001).

¹³⁰ IRS, 2006 Political Activities Compliance Initiative, at 3-4 (2007).

タルで 110 の問題事例を発見し、そのうち 107 件の調査を終えた。しかし、免税適格承認の取消処分をしたのは 5 件に過ぎなかった。しかし、教会その他の宗教団体の取消処分は 0 件であった。

(2) 教会の政治活動にかかる IRS の質問検査権行使事例

すでにふれたように、アメリカにおいて、連邦課税庁 (IRS) は、教会その他の宗教団体に対する税務調査にあたっては、法典 7611 条に定める特別の手續に従うように求められる¹³¹。すなわち、IRS は、被調査者である教会その他の宗教団体に厳正な手續を踏んだうえで「質問 (inquiries)」をしたうえで、その結果を精査する。そのうえで、さらに「検査 (investigations)」が必要であると判断するに至ったときには、厳正な手續を踏んだうえで検査を実施することができる¹³²。

なお、ここでいう質問とは、「通常の照会/お尋ね (routine request/contact letter)」とは異なる (財務省規則 301.7611-1 Q&A 4)。通常の照会/お尋ねについては、原則としてこの特別の手續の適用はない。

IRS は、政治的な紛争になることを危惧して、政治活動を利用に法典 7611 条に定める「質問」、さらには「調査」の対象となった教会その他の宗教団体の名称を公表していない。しかし、文献などによると、次のような IRS の質問権限の行使事例が報告されている。

① オールセイント教会事例

オールセイント教会 (All Saints Church) は、カリフォルニア州パサデナに所在する教会である。2005 年 6 月に、IRS の免税団体・統治団体局 (TE/GE Division) は、教会に対して、2004 年 10 月 31 日にゲスト牧師が行った説教について質問をしたい旨の通知書を送付してきた。IRS は、その牧師が行った、当時の大統領候補であったケリー上院議員 (当時) と再選を目指すジョージ・ブッシュ大統領 (当時) について「イエス・キリストがケリー上院議員とブッシュ大統領の討論に参加したならばどうなるか」の説教を問題にしていた。IRS の質問は、いくつかの教会の政治活動に関する新聞記事をもとにしていた¹³³。教会は、説教は、イラク戦争に反対する意見を説いただけであり

¹³¹ 連邦税法 (IRC) 7611 条 [教会に対する税務上の質問及び検査に限界 (Restrictions on church tax inquiries and examinations)] の邦訳 (仮訳) については、拙著『アメリカ連邦税財政法の構造』前掲・注 6、324 頁以下参照。

¹³² IRS の教会に対する税務調査手續について、内国歳入マニュアル (IRM) に詳しい [25.5.8 Use of Summons Special Applications | Internal Revenue Service \(irs.gov\)](#) また、IRS, [Audit Technique Guide for Religious Organization Audit Technique Guide - Religious Organizations \(irs.gov\)](#)

¹³³ See, John Getlin, “The Race for the White House: Pulpits Rung with Election Message,” L.A. Times (Nov. 1 2004).

問題はないとし、IRS の質問には回答をしなかった。質問が許容されるための必要となる「合理的確信要件 (reasonable belief requirement)」を充足していないことや他の法典 (IRC) 501 条 c 項 3 号団体が同様の活動をしているがこれらの活動を IRS はどう考えているのかを問うた。2006 年 9 月、教会は、同教会の代理人が IRS の調査官との面談をするように求めた召喚状に応じない決定を下した。

IRS は、2007 年 9 月、オールセインツ教会は禁止される公職選挙キャンペーン活動 (公職選挙運動) を行っていると解されるが、免税適格承認取消処分の対象とはしない旨の決定を教会に対して通知した。IRS は、同教会に対して、今後説教壇でゲスト・スピーカーに政治的な意見を表明させないこと、同教会のホームページ上でも特定の公職候補者について関心を集めないようにすることを指導・勧告した。

これに応じて、オールセインツ教会は、IRS と IRS 業務の監視機関である財務省税務行政監察官 (TIGTA=Treasury Inspector General for Tax Administration) 宛に、今回の IRS の税務執行の問題点を指摘した書簡を送付した。この書簡では、教会に対する調査手続を定めた法典 (IRC) 7611 条 a 項に抵触する適正を欠いた質問手続、IRS が教会の納税申告書情報を連邦司法省 (DOJ) と違法に共有していること、連邦司法省 (DOJ) の職員の政治的な任用がこうした質問における不適切な運用の原因となっているのではないかと、さらには、質問の終了を通知する IRS の通知書の不十分な記載内容などを指摘した¹³⁴。



(Public use)

②キリスト連合教会事例

2008 年 2 月 20 日、IRS の免税団体・統治団体局 (TE/GE Division) は、キリスト連合教会 (UCC=United Church of Christ) に対して、教会が、免税適格を危殆に陥れる連邦税法 (IRC) で禁止される公職選挙キャンペーン活動 (公職選挙運動) を行っているかどうかについて質問を開始したい旨通知した。IRS は、通知書のなかで、次の点を指摘し、UCC は連邦税法 (IRC) で禁止される公職選挙キャンペーン活動 (公職選挙運動) を行っていると合理的に確信できるとし、法典 7611 条 a 項に基づいて求められる IRS の質問に応じるように求めた¹³⁵。

¹³⁴ See, Erika Lunder & L. Paige Whitaker, “Church and Campaign Activity: Analysis under Tax and Campaign Finance Laws,” CSR Report for Congress (April 14, 2008).

¹³⁵ See, Letter from Marsha Ramirez, Director, EO Examinations, to United

【表13】 IRS の指摘事項

UCC のウェブサイト、合衆国大統領候補バラク・オバマ上院議員（当時）が、2007年6月3日にハートフォード市民センターでキリスト連合教会（UCC）の2年毎の教会総会議に集まった約1万人の信徒の前で演説をした旨を含むいくつかの記事をアップしたこと。加えて、同センターの外でオバマ候補の選挙キャンペーンを推進するために、40人のボランティアスタッフを配置したこと。

UCC 関係者は、UCC の 1 信徒であるオバマ上院議員（当時）が自らの信仰について教会の総会議で語ることは、政治とは無関係であり、IRS は、教会の政治活動に対する委縮効果を期待したものと思われるが、実質は単なる嫌がらせに過ぎないと批判した。とりわけ、UCC の総会議への招待はオバマ上院議員が CUU の 1 信徒であること、同議員を大統領候補になる前の 2006 年 5 月に招待を決定していたこと、オバマ候補の演説を聴いたのは総会議出席の信徒であり公衆ではないことなどをあげて反論した¹³⁶。

2008 年 5 月 13 日、IRS は、UCC の主張を理解し、UCC は連邦税法（IRC）で禁止される公職選挙キャンペーン活動（公職選挙運動）を行っているとはいえない裁断した。これに伴い、IRS は、UCC は継続して免税適格を維持できる旨を UCC に通知し、決着をはかった¹³⁷。

（3）説教壇自由日曜日（Pulpit Freedom Sunday）運動

IRS は、この 2004 年の政治活動コンプライアンス機動班（PACI）の監視活動と前後する形で、法典（IRC）501 条 c 項 3 号団体への教育・指導活動を格段に強化し始めた。また、2007 年 6 月 18 日には、レベニュー・ルーリング（Revenue Ruling）2007-41 を発出し、法典（IRC）501 条 c 項 3 号団体が、禁止される政治活動にあたるのかどうかを判定する際に参考にできる 21 の事例をあげ、自発的な法令遵守を強化するように訴えた。

こうした IRS の公職選挙運動監視活動に対する宗教界の反発は強い。2008 年に、33 のキリスト教の宗教教師からなるグループが、アライアンス・ディフェンス基金

Church of Christ, dated Feb. 20 2008. Available at:
http://d3n8a8pro7vhmx.cloudfront.net/unitedchurchofchrist/legacy_url/27390/lettrirs.pdf?1418457201

¹³⁶ Available at: <http://archive.wfn.org/2008/02/msg00183.html>

¹³⁷ See, Donald C. Clark, “Symposium 2013: Religious Practice: Counseling and Representing Faith Based Organizations: Testimony: The Sharing of a Candidate’s Faith Journey is Not Impermissible Campaign Activity,” 14 Rutgers J. Law & Relig. 459 (2013).

(Alliance Defense Fund) の支援を受けて、「説教壇自由日曜日 (Pulpit Freedom Sunday)」運動を開始した¹³⁸。この運動には 2000 人を超える宗教教師が参加している。この運動では、「IRS は、牧師に説教すべきことや、すべきでないことを指図している。こうした指図を認める法律は、IRS が「政治的」とレッテルを張ることにより説教の検閲をしているに等しく、合衆国憲法修正 1 条が保障する言論の自由や信教の自由からしてゆるされないことである。」旨主張している。

この運動に参加する宗教教師は、政治的な発言を含んだ説教を録音し、IRS にその録音を送付する運動を行っている。これにより、IRS が免税適格承認取消処分を行った場合には、訴訟に訴える戦術を展開した¹³⁹。今後の動向が気になるところである

9 カトリック教会は政教分離課税原則適用で特別扱いか？

～納税者からの政教分離課税原則の適用を求め

既成か新興かを問わず、人工妊娠中絶推進派 (pro-choice) や同性婚 (same sex marriage)、LGDP 賛成派に対して投票しないように呼び掛ける教会その他宗教団体が多い。

アメリカカトリック教会の総本山、合衆国カトリック司教協議会 (USCCB) (以下「勝利ック教会」または「教団」ともいう。)¹⁴⁰ は、人工妊娠中絶 (以下、たんに「中絶」ともいう。) 推進派への聖体拝領 (Eucharis/ユーカレスト) 禁止を公言する。2008 年の大統領選挙では、当時の副大統領候補であったカトリック教徒であるジョー・バイデン候補 (現大統領) に対して、中絶推進派 (pro-choice) であることを理由に聖体拝領禁止をおわせた。協議会 (USCCB) は、中絶禁止や同性婚の法認などを主張するのは、聖書の教えに基づくものであり、政治的な主張ではない、というスタンスである。

すでにふれたように、協議会 (USCCB/その前身団体を含む。¹⁴¹) は、1946 年から連邦課税庁 (IRS) から 501 条 c 項 3 号条に基づいて、グループ免税適格承認 (group

¹³⁸ See, Alliance Defense Fund, Speak Up Movement, Pulpit Freedom Sunday FAQ.

¹³⁹ IRS は、説教壇自由日曜日 (Pulpit Freedom Sunday) 運動に参加する教会や牧師に対し特段の執行強化策を講じていない。アライアンス・ディフェンス基金 (Alliance Defense Fund) は、保守派のトランプ大統領 (当時) の誕生を機に、この運動を再構築し、当時その主張の実現をねらっている。

¹⁴⁰ See, Dallas Dean, "A Little Rule that Goes a Long Way: A simplified Rule Enforcement the 501(c)(3) Ban on Church Campaign Intervention," 28 J.L. & Politics 307 (2013).

¹⁴¹ すでにふれているところであるが、合衆国カトリック司教協議会 (USCCB) は、2001 年に「カトリック司教全国協議会 (NCCB=National Conference of Catholic Bishops)」と「合衆国カトリック協議会 (USC=United States Catholic Conference)」とが新設合併する形で新たに誕生した組織である。

exemption letter, group ruling)を受けている。協議会(USCCB)が繰返し中絶禁止や同性婚の法認などの政治広報活動や議員への働きかけを続けている。にもかかわらず、連邦課税庁(IRS)は、グループ免税適格承認を継続している。つい最近の2021年にも、IRSは、申請に基づいて協議会(USCCB)にグループ免税適格承認決定書を発出している[前記【表7】参照]。

IRSは、新興教団や宗教カルトが政治活動や集票活動を行うと、IRSはすぐに税務調査を実施する。そして、免税適格承認を取り消すと脅す、あるいは問題行為の是正を求め強い行政指導を行う。一方、IRSは、カトリック教会のような既成化した教団が大っぴらに政治活動や集票活動をしていても、見て見ぬ振りをする。IRSは、こうした教団を、あたかも「国家公認の正統派(state orthodoxy)」のように扱っているのではないかと、との不満が高まりを見せていた。

確かに、とりわけカトリック教会のような大規模な連合体に対しては、免税適格の取消は社会的・政治的影響が大きいことを考慮してか、IRSは、政教分離課税原則の適用には極めて消極的である。「大きすぎて適格承認取消しはできない」となると、連邦課税庁(IRS)による法の適用におけるイコール・フットイング(条件の対等化)ルール、租税正義(tax justice)とぶつかる。また、IRSの大教団への忖度問われ、「ダブル・スタンダードではないか？」との批判の声があがる¹⁴²。

それでも、IRSは動こうともしない。ついに、中絶は女性の権利と主張する中絶擁護派が、政教分離課税の原則を公平な適用を求めて、裁判闘争を開始した。

(1) 中絶擁護派がカトリック教団の免税適格はく奪を求め提訴

ローマカトリック教会(Roman Catholic Church)(「カトリック教会」または「教団」)は、聖書、その教えに基づき、久しく中絶に反対してきている。アメリカ国内でも同様の教えに基づく活動を続けてきている。宗教活動で得られた巨額の宗教マネーを投下して、中絶禁止に向けて久しく布教そのた広報活動、議員などへの政治工作(ロビーイング)積極的に行ってきた。中絶禁止がアメリカのスタンダードなルールとなるようにとの趣旨ともとれる。

一例をあげると、1990年に、カトリック司教全国協議会(NCCB=National Conference of Catholic Bishops)(当時)は、大々的な中絶禁止キャンペーンを開始した。その一環として、NCCBは、おおよそ500万ドル(当時/50億円)の巨費を投じて、PR専門の企業と契約を結び、キャンペーンを展開した¹⁴³。

¹⁴² Jesse Ryan Loffler, “Catholicpac : Why the United States Catholic Conference of Bishops Should (Probably) Lose Its 501(c)(3) Tax-Exempt Status,” 14 Rutgers J. L. & Religion 69 (2012).

¹⁴³ See, Charles Capetanakis, “Abortion Rights Mobilization and Religious Tax Exemption,” 34 Cath. Law. 169, at 170 (1991).

こうしたカトリック教会による長年にわたる反中絶活動は、アメリカ国内の多くの女性権利擁護団体や市民団体との軋轢を生む主な原因ともなっている。

カトリック教会は、グローバルな組織である。しかし、アメリカ合衆国が、国内憲法で信教の自由、政教分離をうたい、連邦税法では政教分離課税の原則を規定する。にもかかわらず、アメリカ国内で、政教分離課税の原則は丸で他人事のようにふるまい、中絶反対のような政治的主張を繰り返す。カネや票で、中絶反対(pro-life)の議員やその候補を支援し、中絶反対(pro-choice)の議員やその候補を支援する。まさに、違憲・違法常態にあるといっても過言ではない。にもかかわらず、連邦政府、連邦課税庁(IRS)は黙認・放置しており、中絶擁護団体や女性権利擁護団体、個人(以下「中絶権擁護派」ともいう。)は、怒りを露わにしていた。中絶権擁護派は、1982年に、連邦政府、IRS、カトリック教会の参加にある主要な協議会などを相手に、政教分離課税の原則を適用し、免税適格承認を再考するように求めて民事訴訟起こし、違憲・違法常態の解消を求めた。

中絶権擁護派による訴訟は、複数ある。しかし、ここでは、中核的な訴訟に絞って紹介する¹⁴⁴。

【表14】中絶権擁護派(ARM)による訴訟と裁判所の裁判例

| |
|--|
| <p>① 中絶権行動団体(ARM)他 対 ドナルド・リーガン財務長官他事件 [Abortion Rights Mobilization, Inc., et al, v. Donald Regan et.al.]。原審は、1982年2月27日出訴し、1982年12月1日判決(552 F. Supp. 364 (1982))。その後、控訴、1988年の最高裁決定[United States Catholic Conference v. ARM (487 U.S. 72 (1988))]で実質的に結審。</p> <p>② 合衆国カトリック協議会事件[<i>In re United States Catholic Conference v. ARM</i> (885 F.2d 1020 (1989))]。1989年に、ARMが、自己の原告適格の有無に関し、第2巡回区連邦控訴裁判所へ提訴。1990年の最高裁決定(495 U.S. 918 (1990))で実質的に結審。</p> |
|--|

中絶権擁護派(ARM)は、司法に訴えて、カトリック教会への政教分離課税原則の厳格な適用、免税適格はく奪を求めた。一連の裁判は長期にわたった。しかし最終的に、連邦司法は、訴えを起こした中絶権擁護派は「原告適格を有しない」と門前払いの判断で終審、結論を先送りした。

¹⁴⁴ なお、本件訴訟では、本案(IRSによるカトリック教会への免税適格付与の適否)についての実質審理にはいたらず、当事者適格の有無など訴訟手続上の問題の審理に終始した。このため、税法上の政教分離課税の原則には触れずじまいであり、知名度の高い訴訟に割には中身がいまいちである。

また、一連の訴訟のなかで、カソリック教会側は、中絶反対は教義に基づくものであるとした以外、事実関係については争わなかった。むしろ、本件訴訟に参加する「被告適格なし」との判断をするように裁判所に求めた。裁判所はカソリック教会側の主張を認めた。

中絶権擁護派(ARM)によるカソリック教団への政教分離課税原則の厳格な適用、免税適格はく奪を求めた法廷闘争の経緯は、おおまかに紹介にすると、次のとおりである。

【表15】中絶権擁護派(ARM)によるカソリック教団の免税適格はく奪提訴の経緯

《原告となった中絶権擁護派(ARM)の顔ぶれ》

- ・ この訴訟で原告側の核となったのは中絶権行動団体 (ARM = Abortion Rights Mobilization, Inc.) である。ARMは、1976年にニューヨーク州非営利団体法に基づき設立されニューヨークの本拠を置き、「女性には人工妊娠中絶を選ぶ権利がある。」と主張する市民団体である[その後、2007年に解散]。
- ・ ARMは、1982年に、他の女性権利擁護団体や宗教者、中絶クリニック、医師など7つの団体と20人の個人とスクラムを組み(以下、原告グループを単に「ARM」ともいう。)、原告となり、ドナルド・リーガン連邦財務長官、内国歳入庁長官、合衆国カトリック協議会 (USCC = United States Catholic Conference Inc.)、カソリック司教全国協議会 (NCCB = National Conference of Catholic Bishops) (以下、USCCとNCCBを一括して「カソリック教会」または「教団」ともいう。)を被告として、ニューヨーク南部地区連邦地方裁判所に民事訴訟を提起した。その後、本件は、連邦控訴裁判所、連邦最高裁判所の間を行き来することになった。

《原告中絶権擁護派(ARM)の主張の骨子》

- ・ 本件訴訟の原告である中絶権擁護派(ARM)は、カトリック教会による連邦税法(IRC)501条c項3号の免税適格の濫用を問うた。すなわち、連邦政府が教団に免税適格と寄附金控除の利用を承認することは、教団の政治的活動を支援し、政治プロセスにおけるARMの役割にチャレンジし、教団の本来の活動である信仰活動を軽視することにつながっている、と主張した。
- ・ そのうえで、原告中絶権擁護派(ARM)は、次のような事実をあげた。
- ・ 被告カトリック教会/教団は、中絶禁止の政治的広報活動や政治工作を繰り返している。このことは、連邦税法(内国歳入法典/IRC)が禁止する政治的な働きかけ(政治活動)にあたる。にもかかわらず、政府や連邦課税庁(IRS)がカトリック教会/教団に免税適格を承認し続けているのは違憲・違

法である。

- ・ カトリック教会/教団は、カトリックの信仰を動員して、合衆国における中絶を非合法化するための教育的かつ精神的なプランのみならず、免税要件として禁止されている政治的なプランにまで従事している。
- ・ カトリック教会/教団は、聖職者や職員を動員して、生命尊重(pro-life)の公職候補を支持・支援する一方で、中絶容認派(pro-choice)の政治家を攻撃している。また、そのためのさまざまな種類の出版物を発行し、公然と配布している。
- ・ カトリック教会/教団は、中絶禁止立法を支持する公職候補者を、直接、間接に支持する団体(PAC=Political Action Committee/政治行動委員会)などに巨額の宗教マネーを投下している。

《カトリック教会/教団側の反論・申立て》

- ・ カトリック教会/教団は、原告(ARM)の訴えの内容を否定しなかった。教団側は、中絶権擁護派が指摘した事実を争わずに、中絶容認はひとの生きる権利を奪うことから、非合法にすべきだとの教団の活動は、聖書、信仰、倫理などに由来するものである旨を述べた。
- ・ カトリック教会/教団は、原告(ARM)には直接的に被害を与えていないことを理由に、本件訴訟の訴訟当事者から自らを除外するように申し立てた。

《政府・IRS側に反論・申立て》

- ・ 政府・IRSは、原告とされる中絶権擁護派(ARM)は、本件では「原告適格」を有しないので、裁判所は本案(免税適格の是非)を審理する管轄権を有しないと主張・申立てた。

《裁判所の判断》

- ・ 本件は、連邦地裁、連邦控訴裁、そして連邦最高裁で争われた。その結果、裁判所は、次のような判断を下した。
- ・ カトリック教会/教団の申立てを認め、当事者(被告)適格を有しない。
- ・ 政府・IRS側に主張を認め、中絶擁護派(ARM)は、原告適格を有しない。

《判例評釈》

- ・ 司法、とりわけ連邦最高裁は、訴訟手続段階での「原告適格」「被告適格」の問題の審理に終始し、カトリック教会のような既成教団の宗教活動の内容にメスを入れることにはきわめて消極的な姿勢を貫いた。このため、中絶擁護派(ARM)の告発に積極的に応えないまま、訴えを門前払いし、実質的な審理を回避し、結審したのではないかと評価されている¹⁴⁵。

¹⁴⁵ See, Gayle L. Gough, “United States Catholic Conference v. Abortion Rights Mobilization Inc.,” 23 U.S.F. L. Rev. 499 (1989).

こうした連邦司法(裁判所)のあいまいな判断、行政(IRS)の優柔不断な対応に、立法(議会)に新たな解決策を求める声もあがった。しかし、立法府も、政教分離課税原則の新法による強化には及び腰である。集票マシンの宗教界を抵抗勢力にしかねないからである。



(Public use)

(2) バイデン信徒の大統領就任で急変するカトリック教団

アメリカのカトリック教会の総本山である合衆国カトリック司教協議会(USCCB)の聖職者の間では、かねてからカトリック教徒で中絶を擁護するカトリック教徒である公職者への聖体拝領を制限する議論が高まっていた。

すでにふれたように、協議会(USCCB)は、2008年の大統領選挙では、当時の副大統領候補であったカトリック教徒であるジョー・バイデン候補(現大統領)に対して、中絶推進派(pro-choice)であることを理由に聖体拝領(Eucharis)禁止をにおわせた。

ところが、2021年11月に、中絶推進派のジョー・バイデン信徒が大統領に就任した。これを受けて、協議会(USCCB)は、態度を急変させた。そして、中絶推進派政治家の聖体拝領禁止をあからさまに要求しない旨をアナウンスすることを承認した¹⁴⁶。

協議会(USCCB)の聖職者の臨機応変な態度は、元々中絶禁止などの主張は聖書や教義などに基づくというよりは、自らの政治的主張に基づくものではないか、と批判されている。

(3) 「政教分離課税原則」の適用漏れはカトリック教会だけなのか

すでにふれたように、教会その他宗教団体は、宗教活動が免税になるには、連邦税法(IRC)上、政治活動をしないことなどが条件になる。この条件に違反すれば、連邦課税庁(IRS)は、政教分離課税の原則を適用し、免税適格を取り消せる。取り消されれば、宗教活動会計に入った寄附や喜捨金、利子や配当などには法人税がかかる。また、信徒が公益寄附金控除を受けてした寄附や喜捨金、評価性資産などについては寄附金控除が否認され、信徒は追加の所得税や加算税の納付が求められる。

¹⁴⁶ See, Matthew Vann, “Catholic bishops approve new guidance on Communion for pro-abortion rights politicians,” ABC News (November 18, 2021).

カトリック教会は、積極的な政治活動をしている。のにもかかわらず、IRSは、政教分離課税の原則を適用しないできている。すでにふれたように、この不正義をただそうということで、納税者・市民団体がスクラムを組み、法廷闘争をした。ところが、司法は、門前払いとした。IRSは、消極司法の恵みを得て、何とか責任を回避し逃げ切った。

だが、IRSによる政教分離課税原則の適用漏れは、カトリック教会だけなのであろうか？

現代アメリカの宗教界は、税法上の政治活動禁止ルールにもかかわらず、政治活動に極めて積極的な実情にある。政治課題も、福祉や社会保障、税制改革のみならず、移民を含む国際人道問題、公民権問題、性差別禁止、同性婚、中絶問題など多岐にわたる。また、こうした社会問題や政治課題と取り組むためには「政治の力がある」ということで、宗教界における特定候補者の集票支援、宗教者が公職に就くための選挙活動、政治広報なども活発である。

こうした政治課題、社会問題に取り組んでいるアメリカの宗教界を主要な勢力を、①宗教右派、②アフリカ系アメリカ人教会、③カトリック教会、④宗教カルトの4つに分けて、点検してアバウトに一覧にすると、次のとおりである。

【表16】 宗教界に取り組んでいる政治課題・社会問題とは

| |
|---|
| ①宗教右派(Religious Right) |
| 1950年代に興隆したジェリー・ファルエル師(reverend Jerry Falwell)のような、教会ではなく聖書を原点とするファンダメンタリスト(原理主義)、ダーウィンの進化論を否定する南部バプテスト教会(Baptist Church)系の保守的なプロテスタント福音派(Evangelical)は、教会を介して布教活動に名を借りた大がかりな政治キャンペーンを頻繁に行っている。また、ゲスト・スピーカーとして元大統領を高額な講師料で招へいし広告塔として利用している。保守的なプロテスタント福音派キリスト教徒は、政教一致の視点にたち、中絶禁止や同性婚反対などの政治活動、集票活動にも積極的である。 |
| ②アフリカ系アメリカ人教会(いわゆる「黒人教会(Black Churches)」) |
| 有色人への不当な差別の解消に向けた公民権法(Civil Rights Act)や投票権法(Voting Rights Act)などの制定に向けて運動を展開したアフリカ系アメリカ人教会(African-American Churches)は、きわめて政治活動に積極的である。マーチン・ルーサー・キング師(Reverend Martin Luther King)などの活動が有名である。また、1984年の大統領候補選において、民主党候補としてジェシー・ジャクソン師(Reverend Jesse Jackson)が登場してきたときには、多くのアフリカ系アメリカ人教会が選挙登録支援を行っている。黒人射殺事件や人種偏見犯罪への抗議の取組み(Black lives matter)などでも、コミュニティのアフリカ系アメリカ人教会が重要な役割を演じている。 |

③カトリック教会 (USCCB)

カトリック教会の活動は、聖書、信仰、倫理などに由来するものが多いのも真実である。中絶容認はひとの生きる権利を奪うのを非合法にしようというものである。カトリック教会は、聖書や信仰に基づき、中絶(abortion)の他にも、避妊法(contraception)、同性婚(same-sex marriage)、肝細胞研究(embryonic stem cell research)などでも保守的・消極的政治姿勢を表明している。その一方で、教育、社会保障、福祉、貧困対策などでは、リベラル・積極的な姿勢を取っている。これらの問題では、カトリック教会の聖職者や信徒は、連邦・州・地方団体の議会に働きかけ、具体的な立法案を提示している。これらのなかには、教団のカトリック教育局(Catholic Education Office)が企画した教育バウチャー制度の導入によるカトリック系かどうかを問わず宗教系私立学校への政府の財政支援のようなプランもある。カトリック教会は、移民受入にも積極的である。国際関係問題、環境保護問題、SDGsにも積極的に政治的発言をしている。死刑の廃止または制限にも積極的な政治的発言をしている。

④宗教カルト(Religious cults)

アメリカには、極めて多くの宗教カルト(Religious cults)が存在する。宗教カルトと呼ばれる教会その他宗教団体のなかには、旧統一教会(Unification Church)(家庭連合(Family Federation)のように、①宗教右派よりも保守・反動的な政治的主張を説き、反共主義的な政治行動や集票活動に熱心なところも散見される。また、サイエントロジー教会のように、信徒を自己啓発セミナーなどに参加させ、収益ファーストで「営利企業化」しているところも多い。加えて、教団創始者や役員による教団財産の私物化(private inurement)問題を起こすところも少なくない。

1993年、アメリカ・テキサス州ウェイコで、ATF(連邦アルコール・タバコ・火器局)やFBIが強行突入し、武装立て籠もりで多数の犠牲者を出したブランチダビディアン(Brunch Davidian)教団のような公安事件を起こす宗教カルトもある。

旧統一教会から分派し文鮮明師の子息が立ち上げた「サンクチュアリ教会(Sanctuary Church)のように、反共の政治思想を前面に打ち出し、トランプ前大統領を支持し、武装化・信徒の軍事訓練のための土地購入をした“銃の教会”と呼ばれる危ない武装宗教カルトもある。

カトリック教会は、積極的な政治活動をしている。にもかかわらず、IRSは、政教分離課税の原則を厳しく適用しないうえに、このことは不正義であると、納税者・市民団体に糾弾され、司法の場で問われた。司法は、こうした納税者・市民団体からの租税

正義を求める声に対応することを避けた。

こうした司法の対応を点検するには、アメリカ宗教界での教会その他宗教団体の政治活動の実情をよくつかみ取ることも大事である。

政教分離課税の原則の執行に携わり指揮するのは、オハイオ州シンシナティにある連邦課税庁(IRS)の免税団体・統治団体局(TE/GE=Tax Exempt & Government Entities Division)である。教会その他宗教団体の社会活動と、禁止される政治活動との間に明確な線引きをするのはそれほど簡単ではない。とはいっても、免税団体・統治団体局は、さまざまな免税団体を担当するプロ集団のIRS部局である。一番の重荷は、政教一致でスクラムを組む凄腕の宗教界を相手に、いかに適正かつ公平に政教分離課税の原則を適用するかにあることは熟知しているのではないか。



(Public use)

10 教会その他宗教団体の「私物化」や「営利企業化」、「世俗法令違反等」を理由とする課税処分事例の分析

これまで、教会その他宗教団体の「政治活動」を理由とする連邦課税庁(IRS)による免税適格承認取消・本来に事業への課税処分事例を点検してきた。

次に、前記【表10】課税庁(IRS)による処分事例の分析に掲げた②課税除外(免税)団体の「私物化」や③「営利企業化」を理由とする処分事例を点検してみたい。本稿の主題から少しそれることになることを断っておきたい。

(1) IRS による教団財産の私物化/私的流用規制の仕組み

連邦税法(IRC)501条c項3号は、課税除外(免税)の要件として、団体の「純益のいかなる部分」も「個人持分主または個人の利益」に供されないように求める。したがって、教会その他宗教団体を含む課税除外(免税)団体が私益(private inurement)に供されている(私物化/私的流用の)事実があるとすれば、何らかの処分の対象となる。

次のような具体的な課税除外(免税)団体の私物化/私的流用例が想定される¹⁴⁷。

【表16】 課税除外(免税)団体の私物化/私的流用例

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ・団体とその役員間での不当な自己取引(self-dealing transactions) ・役員に不当に高額な報酬、源泉所得税徴収なしでのヤミ報酬 ・交際費などの会計項目で処理された不当な経済的利益供与(報酬外外給付) ・その他 |
|--|

もともと、本来の事業課税除外(免税)制をベースにした私物化/私的流用要件の適用は、その対象を、教会その他宗教団体に限ったことではない。私立大学(大学法人)や、一般にNOP/NGOと呼ばれる非営利公益団体全般にも及ぶ。事実、アメリカの私大その他NPO/NGOにかかる私物化/私的流用がしばしばマスメディアをにぎわしている。最近わが国で発覚した巨大私大の事例などを見れば、教育機関などでも、法人トップやその取り巻きのコンプライアンス(法令遵守意識)はいまいち、であることがわかる。ある意味では、営利企業以上に、コンプライアンス(遵法)の欠けたマネジメントが横行しているともいえる。

(2) 教団「私物化」のための宗教活動課税除外(免税)措置の危ない使われ方と課税庁の所在

連邦税法(IRC)上の本来事業課税除外(免税)措置は、むしろさまざまなコンプライアンス違反を生む温床になっている、との指摘もある。

教会その他宗教団体に限っていえば、本来事業(宗教活動)課税除外(免税)制により、檀信徒などから献金・喜捨金(マネー)を受けた教団は、それを宗教活動会計に入れて処理すると、法人所得税はかからない。また、税務実務上、宗教法人会計に入ったマネーは、教団の創始者や役員などが交際費などにかかなり自由に使える。他にも宗教活動課税除外(免税)措置に裏打ちされたカラクリはたくさんある。

わかりやすくまとめてみると、宗教活動課税除外(免税)制については、次のような危ない使われ方が想定される。

【表17】 宗教活動課税除外(免税)制の危ない使われ方

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ・ 宗教法人をいわば「タックスヘイブン(無税天国)」として使う。 ・ 宗教法人をつかって、教団の創始者や役員などが布教活動を通じて信徒などから集めたマネー(献金/喜捨金)を「私的流用/私物化」する「財布 |
|--|

¹⁴⁷ See, Kaufman, “The Intermediate Sanctions Regulations are Final~ No More Excuses,” J of Taxation (Apr. 2002) 240.

代わり」に使う。

- ・ 宗教法人を多数国につくって、A 国で集めたマネーを、世俗法の規制を逃れて、B 国、C 国へ移転する際の、「資金洗浄(マネーロンダリング)、濾過」するマシン(装置)としてとして使う。

(3) IRS による教団の「営利企業化」規制の仕組み

連邦税法(IRC)は、教会その他宗教団体をはじめとした課税除外(免税)団体に対し、一定の収益事業(関連事業および非関連事業)活動を行うことを認める(詳しくは、前記【コラム 1】参照)。とはいっても、物品販売や有償サービスなど収益活動が教団の本来の活動に転化することを放任してはおかない。すなわち、教会その他宗教団体の「実質的」活動部分が営利企業の活動と同様になってしまっている場合には、連邦課税庁(IRS)が行政規制(最終的には免税適格のはく奪)できる仕組みになっている。

手順としては、まず、連邦課税庁(IRS)が問題のある団体に対して税務調査を実施する。そのうえで、合理的な理由が見出し得ない限り、問題行為を免税適格の濫用と認定する。次に、税務調査結果を基に、問題行為の是正を求め中間制裁として規制税(excise tax)の賦課をする。それでも、問題行為が是正されないときには、免税適格承認を取り消し、宗教活動への課税処分を行って対応する。

近年、とりわけ問題になったのは、信徒に対して定額の寄進(寄附)を行うことを条件に教団の礼拝、自己啓発セミナーなどに参加を認めるビジネスモデルを採用する教団のケースである。のちに詳しくふれる。

(4) 問われる課税庁による宗教活動規制

前記【表 17】にあげた**宗教活動課税除外(免税)制の危ない使われ方**は、アメリカの連邦憲法や諸州の憲法、さらにはわが国の憲法 20 条に定める「政教分離」原則とは直接関係が薄いようにもみえる。

このため、「宗教活動課税除外(免税)制」が諸悪の根源であり、「宗教活動課税制」に改めるべきであるとの指摘もある。しかし、宗教活動に当然に課税することは、課税権力の宗教活動への介入にもつながり、むしろ憲法 20 条が保障する「政教分離」原則にぶつかる、とみることもできる。

ある意味で、「宗教活動課税除外(免税)制」は、「両刃の剣」である。課税とは「貨幣形態(カネ)による公権力の行使である」。聖俗分離ルールのもと、いわゆる「宗教マネー」に対する課税(公権力)の行使は、「俗」の問題としてゆるされると解される。もちろん、課税権力が教団の教義など「聖」の問題に介入するのは憲法上ゆるされない。

たしかに、「聖」と「俗」との間に「明確な線引き(bright line)」は至難である。しかし、

連邦課税庁(IRS)は、教会その他宗教団体の「聖」の部分にまで介入できる治安機関ではない。あくまでも、世俗の税法に基づいて宗教マナーに対する適正な課税取扱いをする機関にすぎない。

仮に課税対象となる教団が、宗教マナーを目的外活動に流用しているなどで、適正な申告をしていない、宗教活動の名のもとに反社会的な活動あるいは課税庁に攻撃的な活動をしているとしても、課税庁は、その教団を解散させるなどのために公権力行使をすることはゆるされない。教団の警察規制による解散などは、課税庁以外の行政庁が担うことになっているからである。

こうした基本的な考え方のもとで、連邦課税庁(IRS)は、免税適格承認を受けた適格教会その他適格宗教団体の活動が免税条件から逸脱している、税務申告内容に問題がある、あるいは申告義務があるにもかかわらず無申告であると判断した場合には、税務調査を実施する。そして、調査結果に従い課税処分に加え、問題行為の是正を求め中間制裁(intermediate sanction)として規制税(excise tax)を賦課する。それでも、問題行為が是正されないときには、免税適格承認を取り消し、それに基づく宗教活動への課税処分を行って対応する。以上の範囲で権限を行使できるに過ぎない。

新興の巨大教団(megachurch)は、集票マシーンを売りに政治に忍び寄る。しかし、政治家で、迎合せずに、政教分離を盾に拒否反応を示す者は少ない。課税庁(IRS)による「政教分離課税」の執行をいっそう難しくする大きな要因にもなっている。

また、こうした巨大教団は、さまざまなビジネスモデルを考案し、とかく刺激的な活動を繰り返す。こうした活動が、課税除外(免税)対象となるのか、課税対象となるのかの判断が難しいケースも少なくない。納税者である問題教団も、課税庁(IRS)も、ますます司法(裁判所)への依存症を強める結果を招いている。新興の巨大教団のなかには、「訴訟教団(the litigation church)」と揶揄されるところもある。

新興の巨大化する教団のなかには、税務コンプライアンスで問題を抱えているところも少なくない。こうした教団は、課税庁と正面から法廷闘争を繰り返す勢いもある。しかし、新興教団トップが代替わりした時点で既成化し、課税庁(IRS)と手打ちをし、その軍門に下る事例も散見される。

とりわけ、連邦課税庁(IRS)に対する徹底抗戦を展開し、最後には矛を収め、既成化していった新宗教のサイエントロジー教会(教団)事例が、アメリカではよく知られている¹⁴⁸。

(5)サイエントロジー教団事例とは

サイエントロジー(Scientology)は、1950年代にアメリカで提唱され、国際的に広が

¹⁴⁸ See, W. Cole Durham and Robert Smith, "Introduction to Scientology," 1 Religious Organizations and the Law § 1:25 (2d, 2021).

りを見せた宗教(運動)である。この教団の創始者(ロン・ハバード/ L. Ron Hubbard/1911年~1986年)は、1952年に営利団体であるサイエントロジスト協会(HAS=Hubbard Association of Scientologists)を創設[その後 HAS は「国際サイエントロジスト協会(HASI= Hubbard Association of Scientologists International)に改組」し、運動を開始した。

この教団は、免税適格を濫用し教団財産の私物化や営利企業化問題で、連邦課税庁(IRS)と司法の場で派手なバトルを繰り返したことで、アメリカ税界ではよく知られた存在である。計算詐欺(calculated scam)も絡んだ自己啓発やスピリチュアル系の宗教カルト(religious cult)であるの見方が有力である。

知的所有権と信教の自由を護るためには、司法の場の活用が不可欠というのが、この教団の方針である。1990年代前半から、全米はおろか世界主要国で教団関連訴訟が多発した。訴えの相手は、連邦課税庁(IRS)のみならず、敵対するマスメディア、批評家、教団内部の抵抗勢力にまで及んだ。1991年のタイム誌の記事では、当時教団は平均で年間約2,000万ドルの訴訟費用を使っていたと報道されている¹⁴⁹。

ここでは、この教団の税金問題に絞って点検する。

この教団の創始者は、はじめから効率的な税金戦略家ではなかったといわれる。宗教法人を、「タックスヘイブン」とみることや、教団マネーを移転する際の「資金洗浄(マネーロンダリング)、濾過」マシンとして使うことには疎かったといわれる。

しかし、グローバルに広がる宗教運動で巨額なマネーを手にして、大きく変身した。教団マネーを教団にいて、教団(宗教法人)を財布代わりにして「私物化/私的流用」を繰り返す、さらには多数国に拡大した教団マネーの移転マシンとして教団(宗教法人)を多用する方向へ舵を切った。

また、この教団は、信徒に対して定額の寄進(寄附)を行うことを条件に教団の礼拝、自己啓発セミナーなどに参加を認めるビジネスモデルを開発、布教活動に取り入れることで、「営利化」へ舵を切り、集金能力をつけた。

①連邦課税庁(IRS)とのバトルのはじまり

サイエントロジーは、今日、アメリカ国内だけでも、150を超える教会その他宗教団体を擁する教団グループに拡大している。連邦課税庁(IRS)との間での裁判沙汰は、創設者が亡くなるまで、全米各地で頻発していた。教団創設者やその配偶者、教団役員に関する脱税、共謀罪などの刑事訴訟もある。しかし、ここでは、連邦課税庁(IRS)が、教団グループ内にある教団(宗教法人)に承認した免税適格承認を、「私物化」、「営利化」、「世俗法令違反」を理由に、取り消した事例に傾斜するかたちで点検する。

¹⁴⁹ Richard Behar, "The Thriving Cult of Greed and Power," Time Magazine (May 6, 1991) at 50.

【表18】カリフォルニア・サイエントロジー教会訴訟の経緯

連邦租税裁判所の判決

《本件の経緯》

1953 年に、ニュージャージー州に、最初のサイエントロジー教会 (The Church of Scientology) を設立した。その後、1954 年に、カリフォルニア州に、カリフォルニア・サイエントロジー教会 (The Church of Scientology of California/以下「加州教会」という。) を創設した。加州教会は、1957 年に連邦課税庁 (IRS) から IRC501 条 c 項 3 号に基づき免税適格承認を得た宗教法人である。

IRS は、その後、加州教会に対して定期的な税務調査を実施していた。1966 年秋には、連邦司法省 (U.S. Department of Justice) からの求めもあり、1969 年～1975 年に、特別調査チームを組んで同教団グループ教会への税務調査を強化していた。

加州教会に対する一連の調査の結果、IRS は、教団の教えや礼拝がもつぱら宗教活動または教育活動に資するものとはいえないとの結論を得た。IRS は、とりわけ、信徒【教団用語では「サイエントロジスト (scientologist)」】に対して定額の寄進 (寄附) を行うことを条件に教団の礼拝、自己啓発セミナーなどに参加させるビジネスモデルを問題にし、「営利企業化」しているとみた。また、教団創始者や役員による教団を「財布」代わりにした教団財産の私物化 (private inurement) も問題にした。さらには「世俗法令違反」を問題にした。

1967 年に、IRS は、加州教会への税務調査を実施後、免税適格承認を取り消す旨の通知を行った。この IRS の処分を不服として、加州教会は、IRS を相手に処分の取消を求めて、連邦租税裁判所 (U.S. Tax Court) に提訴した。

《法廷で明らかにされた事実》

- ・ 教団の内部文書 (Governing Policy of Finance) によると、教団の目的は「現金の獲得」である、と記されている。原告の主な収入源は、①礼拝式 (religious services) 【教団用語では、「オーディティングとトレーニング (auditing and training)」】、②書籍等、③聖遺物 (artifacts)、④経営サービスである。
- ・ これらのうち、教団の最大の収入源は、①礼拝式、つまり、「オーディティングとトレーニング」である。オーディティングの料金は、「定額寄附 (fixed donation)」の形となっている。教団では、あえて「価格 (prices)」と呼んでいる。また、礼拝式は、教団内では、役務 (service) を売買 (sell & buy) すると呼んでいる。
- ・ 信徒 (サイエントロジスト) は、購入した礼拝サービスの領収書をもとに、各年の確定申告で、公益寄附金控除を受けようとして、各地で IRS と衝突を繰り返していた。

- ・原告である加州教会は、教団グループを通じて、礼拝式、書籍等、聖遺物を定価で販売し、1970年に150万ドル、1971年に88万ドル、そして1972年に170万ドルの利益を得ていた。また、原告は、教団創始者や役員が支配するダミー会社や信託などに巨額の現金を留保していた。

連邦租税裁判所は、原告が争点とした事項について、次のように判示し、訴えを認めなかった¹⁵⁰。【原告敗訴、IRS勝訴】

≪連邦租税裁判所判決の骨子≫

- ①原告は、IRSによる恣意的な税務調査の犠牲者ではない。
- ②原告が主張した信教の自由など憲法上の権利をIRSは侵害していない。
- ③原告は、連邦税法(IRC)501条c項3号のもとでのもっぱら免税目的で活動していない。

その理由は、次のとおりである。

- Ⓐ原告がいう礼拝式への定額「寄附」は、実質的には有償サービスへの「対価(quid pro quo/consideration)」である。宗教活動に対する寄進(寄附)にはあたらない。したがって、原告は、実質的に営利目的で活動している。また、その収益は、主要な教団幹部の懐に入っていた。
- Ⓑ教団の活動は、最高位の者からの指示により、共謀してIRSの税金徴収を妨害するという違法目的を有していた。明らかに公序に違反する。(ちなみに、1977年にFBIが一般共謀罪(合衆国法典18編371条)などの嫌疑で、教団本部などを裁判所の令状を得て捜索している。)

原告(加州教会)は、租税裁判所の判断を不服として、1986年に第9巡回区連邦控訴裁判所(United States Court of Appeals, Ninth Circuit)に控訴した。

第9巡回区連邦控訴裁判所判決¹⁵¹

≪連邦控訴裁判所判決の骨子≫

判決:控訴棄却。

- ①教会の巨額のマネーが教団の創設者やその家族などの利益に供されており、団体財産の私的流用は明らかである。したがって、加州教会は、免税資格を維持することはできない。
- ②IRSからの不足額(更正処分)通知は違憲ではない。IRSに宗教に対する敵意がないとはいえないが、徹底した責任ある調査により収集された圧倒的な証拠により、IRSは免税適格要件を充足していないことを証明している。

¹⁵⁰ Church of Scientology of California v. Commissioner of Internal Revenue, 83 T.C. 381(1984).

¹⁵¹ Church of Scientology of California v. Commissioner of Internal Revenue, 823 F.2d 1310 (1987).

- ③IRS が送付した 1967 年の免税適格承認取消処分通知書は、取消できない。
 ④期限後申告への制裁は有効である。

カリフォルニア・サイエントロジー教会(加州教会)事例で、司法は、「私物化」、「営利化」、「世俗法令違反」を理由に、IRSの加州教会免税適格承認取消処分を支持した。このケースで、裁判所は、教団がいう礼拝式への定額「寄附」は、実質的には有償サービスへの「対価(*quid pro quo/consideration*)」であり、宗教活動に対する寄進(寄附)にはあたらない、と判示した。

しかし、信徒(サイエントロジスト)は、購入した礼拝サービスの領収書をもとに、各年の確定申告で、公益寄附金控除を受けようとして、各地で IRS と衝突を繰り返していた。そして、信徒(サイエントロジスト)は、IRSが礼拝式(*religious services*)【教団用語でいう「オーデitingとトレーニング(*auditing and training*)」】の購入費用を連邦税法(IRC)170条で認められる公益寄附金控除の対象としないことは、信教の自由などを侵し、違憲であるとして司法に救済を申し立てていた。

サイエントロジー教会の教義に定める「オーデiting」とは個人の存在感と能力を回復することとされる。教団は、「いかなるときも、人は、何かを受け取るには、何か見返りを支払わないといけない」という教えのもと、信徒(サイエントロジスト)に対して「オーデiter」になるための有償の「トレーニング」コースの利用を促す。この定額のコース利用料金は財団の主な財源となっている。

【表19】礼拝サービス購入費を寄附金控除対象外とする処分の是非

《本件の経緯》

本件(*Hernandez v. Commissioner of Internal Revenue*)では、免税団体であるサイエントロジー教会の有償のオーデitingまたはトレーニングコースを受け、信徒(サイエントロジスト)である納税者が支払った金額は、連邦税法(IRC)170条が公益寄附金控除について規定する控除対象の「寄附(*contributions*)」または「寄進(*gifts*)」の要件にはあてはまるのかどうか争われた。IRSは、そうした金額は、有償サービスを受けた納税者が支払った「対価(*quid pro quo/consideration*)」にあたることから、控除要件にはあたらない、と解するとした¹⁵²。

《下級裁判所の判断》

連邦租税裁判所は、IRSの主張を認め、納税者(サイエントロジスト)を退

¹⁵² 同旨の租税裁判所の判決としては、*Graham v. Commissioner of Internal Revenue*, 83 T.C. 575 (1984).

けた(83 T.C. 575 (1984))¹⁵³。そこで、納税者は、第1巡回区連邦控訴裁判所に控訴した。しかし、控訴裁も納税者訴えを退けた(819 F.2d 1212(1987))¹⁵⁴。そこで納税者は、連邦最高裁判所に上告をした。

《連邦最高裁判所の判断》

連邦最高裁も、納税者(サイエントロジスト)の主張を退けた(490 U.S. 680 (1989))¹⁵⁵。

連邦最高裁のマーシャル判事(Justice Marshall)は多数意見を書いた。

まず、1954年に定められた連邦税法(IRC)170条の公益寄附金控除の立法史にふれた。その当時、連邦議会は、法案のなかで物品やサービスに対する見返りとしての支払と、見返りのない支払(unrequited payments)とを区別し、見返りを期待しない場合の支払のみを寄附ないし寄進とみなすことにした。最高裁の先例において、公益寄附金にあたるかどうかについては、この見返りの有無を基準に判断することになっている、とした。

本件では、この基準に照らすと、信徒(サイエントロジスト)である納税者の支払には教会のオーディテングまたはトレーニングコースでのサービスという見返りが与えられており、仮にオーディテングまたはトレーニングが純粋に宗教目的なものであるとしても、教団に支払った料金は公益寄附金控除の対象とはならないものと解される、とした。

教区学校の授業料や教会が運営する病院への支払が公益寄附金控除の対象となるような傾向もみられる。しかし、立法府とは異なり、IRSや裁判所を含む政府機関は、宗教団体が提供するサービスの性質について精査することは憲法で禁じられており、宗教的便益が得られるような支払に対して控除枠を広げる解釈をすることには消極的にならざるを得ない、とした。

連邦最高裁は、「宗教」、または「宗教活動」とは何かについて、行政(課税庁)や司法が定義づけするのは、連邦憲法が保障する政教分離原則にぶつかる、と正鵠を射た指摘をした。この前提において、信徒が礼拝サービスに参加する際に求める「定額寄附(fixed donation)」は、それが教義に基づくものであるとしても、連邦税法(IRC)170条が想定している公益(慈善)目的での寄附金にはあたらない、と判断した。寄附、寄進、喜捨金であるためには、寄附者の任意性(voluntary)が必須要件であることを改めて確認した先例であるといえる¹⁵⁶。

¹⁵³ Hernandez v. Commissioner of Internal Revenue, 83 T.C. 575 (1984).

¹⁵⁴ Hernandez v. Commissioner of Internal Revenue, 819 F.2d 1212(1987).

¹⁵⁵ Hernandez v. Commissioner of Internal Revenue, 490 U.S. 680 (1989).

¹⁵⁶ W. Cole Durham and Robert Smith, "Deductible contribution tests applied to religious donations," 4 Religious Organizations and the Law § 31:7(2d, as of Nov.

②創設者による反税闘争

敗訴後、創設者ハバードは、各種会報を発行し、合衆国の税制は資本主義を否定し、マルクスの資本論を起源とするものである、といったようなラジカルな主張を展開している。創設者ハバードは、反共主義者であり、反税の信念は、宗教的信念からよりも、政治的イデオロギーからくるものではないか、との見方もある。一方、サイエントロジー教団がグローバルな展開を見せるなか、世界各国の政府が、布教に問題な技法が使われているなどを理由に規制に乗り出した。フランスはカルトとして規制を強化した。オーストラリアのビクトリア州のように、サイエントロジー規制法を制定したところもある¹⁵⁷。

教団の拡大とともに、その後もアメリカ各地に設立されたサイエントロジー教会と連邦課税庁(IRS)との争いが続いた。サイエントロジー教団側は、たゆまず IRS に対して挑戦的な態度を取り続けた。1985年に、教団は、「IRS内部告発者全国連合(National Coalition of IRS Whistle-Blowers)を立ち上げた¹⁵⁸。加えて、教団は、創設者ハバードの提案にそって、「代替的税制をつくる市民の会(CATS=Citizens for an Alternative Tax System)」を立ち上げた。CATSは、ラスベガス憲章を発布し、「議会に対して、IRSを廃止するとともに、所得税、法人税、遺産税や贈与税などすべての租税を廃止し、代わりに、連邦レベルの単一税率の小売売上税を導入する」ように求めた¹⁵⁹。

教団は、連邦議会にサイエントロジー教団信徒を派遣し、連邦議会の議員事務所回りをし、議員に対する反IRSキャンペーンを展開した。CATS は一時、かなりの議会共和党の議員の支持を得たが、2005年に消滅している。



(public use)

2021).

¹⁵⁷ サイエントロジー教会に対する諸外国の法規制状況について詳しくは、Paul Horwitz “Scientology in Court: A Comparative Analysis and Some Thoughts on Selected Issues in Law and Religion,” 47 DePaul L. Rev. 85 (1997).

¹⁵⁸ See, Daniel F. Gilmore, “The National Coalition of IRS Whistleblowers Wednesday sent Congress,” June 26, 1985 (UPI ARCHIVES).

¹⁵⁹ [Citizens for an Alternative Tax System - Las Vegas Chapter \(archive.org\)](http://archive.org)

③司法から見放された教団

一方、連邦課税庁(IRS)は、特別の税務調査チームを組織し、サイエントロジー教団への対応にあたった。1980年代に、IRSは、教団資産が2億ドル程度であるのににもかかわらず、約10億ドルもの課税処分を行った。このころ、教団幹部が次々と逮捕され、創設者ハバードも身を隠した。しかし、教団が集めた巨額のカネは、相変わらずハバードのポケットに入る流れを止めることはできないでいた。

すでにふれたように、1984年に、連邦租税裁判所は、サイエントロジー教会は、営利団体化しており、しかも創設者ハバード個人の財布のような存在になっているとして、IRSによる免税適格承認取消処分を支持した。その後、連邦控訴裁判所、連邦最高裁判所も、連邦租税裁判所の判断を支持した。サイエントロジー教団は、司法から見放され、追い詰められていた。

④手打ち、教団 IRS の軍門に下る

創設者ハバードの後押しを受けて、1980年代前半に、デビッド・ミスキャベッジ(David Miscavige/1960年～)がサイエントロジー教団の新たなリーダーとなった。ミスキャベッジは、IRSとの課税紛争の「すべてを解決する(All Clear)プロジェクト」を立ち上げ、教団の刷新に動きだした。1986年に創設者ハバードは亡くなった。

30年近くにもわたる長い間のサイエントロジー教団とIRSとの間の税金戦争に終止符を打つべくワシントン D.C.にある IRS 本庁で停戦交渉が開始された。1993年10月に、双方は和解し、最終合意にこぎつけた。

1993年10月1日に最終合意した内容骨子は、おおむね次のとおりである。

【表20】 IRS とサイエントロジー教団との間での最終合意の骨子

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ・ 教団は、1993 課税年までの期間について請求されている給与税、所得税および遺産税などとして1億2,500万ドルを連邦に納付すること。 教団は、1993年10月1日の合意前に IRS 相手に起こしているすべての訴訟を取り下げること、および、信徒やそのグループが IRS 相手に起こしている訴訟支援を停止すること。 ・ IRS は、教団および、ミスキャベッジ氏を含む教団役員に対して賦課した雇用税や加算税、設定した先取特権などを取り消すこと。 ・ IRS は、13 のサイエントロジー団体に対して行っている調査を取り下げること、およびいかなる教団グループの教会にも1993課税年以前の分については調査をせず、かつ教会に対する訴訟を終了させることに同意すること。 ・ 教団は、ミスキャベッジ氏が主宰する「教会税金コンプライアンス委員会(C TCC=Church Tax-Compliance Committee)」の設置に同意すること。 |
|--|

- ・ CTCCは、7年間の暫定期間にわたり、この合意を監視し、かつ、IRSに対して、最初の3年間にわたり教団が負担する税金の徴収を保証し、かつ合意の履行状況をIRSに毎年報告すること。CTCCの個々の委員は、合意した報告を怠る場合には、それぞれ75,000ドルの制裁金を支払うこと。IRSが、委員が教団の資金を非公益目的に費消していることを発見した場合、教団は5,000万ドルの制裁金を負担する責任を負うこと。この制裁金の適用は、1999年まで継続すること¹⁶⁰。

以上のような合意を遵守することを条件に、連邦課税庁(IRS)は、「サイエントロジー母の教会(mother church)」と呼ばれる宗教テクノロジーセンター(Religious Technology Center)や国際サイエントロジー教会(CSI=Church of Scientology International)を含む、153のサイエントロジー関連団体に対して免税適格を承認した¹⁶¹。



(Public use)

10 宗教カルト巨大化のビジネスモデル

アメリカ税法では、教会その他宗教団体(教団)が、過度な非関連事業(収益事業)をすると、免税適格承認が取り消され、宗教活動に課税される可能性がある。このため、教団が大規模な収益事業を計画する場合には、事前の巧みな租税プランニングが必要になる。通例、別途、営利企業(株式会社や LLC など)を設立して大規模事業

¹⁶⁰ なお、IRSとの最終合意によると、サイエントロジー教会の礼拝サービスに対する定額寄附を連邦税法上の公益寄附金の対象として取扱うことになりません。これでは、前記 Hernandez 判決で示された定額寄附は公益寄附金控除の対象外とする判断との間に齟齬が生じてしまうとの指摘がある。また、信徒に定額・有償で礼拝サービスを提供する他の同様の教団との間でのイコルフットイング(課税取扱いの均等化)の観点からも問題である、との指摘がある。See, e.g., Allan J. Samansky, “Deductibility of Contributions,” 24 Va. Tax. Rev. 65, at 69 (2004).

¹⁶¹ See, Douglas Frantz, “The Shadowy Story Behind Scientology’ Tax-Exempt Status,” New York Times (9 March 1997).

を営むビジネスモデルが選択される。

アメリカの「巨大教団 (megachurch)」は、①信徒数が多いことで巨大な教団と、②信徒数は少ないが、莫大な資金力(マネー)や保有資産を有することで巨大な教団とがある。

(1) 市場原理と宗教カルト巨大化のカタクリ

後者②のタイプで、信徒数は7~8万人程度といわれるが、資金力(マネー)や保有資産が巨大な教団の1つといえるのが、統一教会(Unification Church)¹⁶²である。韓国発祥の統一教会は、1964年に、アメリカに進出し、活動を始めた。進出後、1971~2年頃にローソク工場を建設しローソクの製造・販売を手始めに、活動資金源確保(ファンドマネジメント)を次第に強化して行った。1976年にニューヨークの有名な老舗ホテル(New Yorker Hotel)を買収した¹⁶³。その後、アラバマ州内に造船・漁業会社(Master Marine)、アラスカ州に海産食品会社(International Seafood)、すしネタ供給会社(True World Foods)を設立し、教団グループ事業を拡大していった。

一方、メディア事業について、統一教会は、1972年にはニューズ・ワールド・コミュニケーションズ社(News World Communications)を設立し、「ニューズワールド(News World/世界日報)」紙、そして1982年には「ワシントン・タイムズ」などを発刊した。その後、ニューズ・ワールド・コミュニケーションズ社は、大手UPI通信を買収した。市場原理を梃にメディア界でも巨大化する宗教カルトの姿が浮き彫りになる。

連邦税法(IRC)は、教会その他宗教団体が受け取る各種の「投資収益」を、原則として課税除外としている(512条b項)。借入金で投資する場合などを除き、教会その他宗教団体が、傘下の営利会社の株式を保有しそこからあがる配当(dividends)や、保有する金融商品からあがる利子(interest)などには課税されない。キャプタルゲイン(資産譲渡益)なども原則として課税されない。教団が、連邦税法(IRC)501条c項3号条上も免税適格承認を得ていれば、こうした投資収益には、原則として課税されない。ビジネスセンスがあればタックス・プランニングの技法を駆使し、巨大化するのにはそれほど難しくない¹⁶⁴。これは、同じ連邦税法(IRC)501条c項3号条上も免税適

¹⁶² Unification Church=The Family Federation for World Peace and Unification/Old Holy Spirit Association for Holy Spirit Association for Unification for World Christianity わが国でも、統一教会は「世界平和統一家庭連合」と名称変更されたことから「家庭連合 (Family Federation)」、「旧統一教会」という呼称が使われている。この報告では、アメリカで現在も一般的に使われている「統一教会 (Unification Church)」という呼称を使う。

¹⁶³ News, "New Yorker Hotel Is Sold to Church of the Rev. Moon," New York Times (May 13, 1976).

¹⁶⁴ アメリカにおける非営利公益団体の投資収益に対する課税取扱いについて詳しくは、拙著『日米の公益法人課税の構造』、第10章、前掲・注19参照。

格承認を得ている有名私立大学が、タックス・プランニングの技法を駆使して巨大化するのと同じである¹⁶⁵。

(2) 巨額マネーを政治活動に再投資

こうしたビジネス戦略で巨額マネーとメディアを手に入れた統一教会は、これらを元手に、教団が唱える反共、保守的な宗教観を実現するための政治活動を積極化させた。信徒が、連邦議会の共和党議員事務所を回り、ときには選挙を手伝い、議員スタッフにもなった。教団グループのメディアや信徒を総動員してニクソン、ブッシュ親子、トランプと時の政権の政策をサポートした。世界各地で開催される教団主宰の大規模なイベントには、一回 100 万ドルもの講演料を払って歴代大統領にスピーチをさせ、広告塔として使いこなしている。

(3) 巨額マネーのばら撒きで政治を懐柔

連邦議会は、1977年から1978年にかけて、議会下院の国際機関小委員会(House Subcommittee on International Organizations)で、統一教会の行動を調査するための公聴会を開催した¹⁶⁶。また、州議会レベルでも、オハイオ州(1977年)、アラバマ州(1979年)、コネティカット州(1979年)、ニューヨーク州(1979年)などで統一教会について調査を実施した。しかし、この教団と深く癒着した議員も少なくない連邦議会での追及は鋭さを欠く結果に終わった。

(4) 「宗教弾圧亡き訴追」に苦渋する捜査機関

こうした一連の政治の動きとは別に、1970年代後半から多くの連邦の捜査機関やいくつかの州の捜査機関が、統一教会の問題活動の調査に着手した。統一教会は、さまざまな世俗法のもとで、捜査機関から「本物の宗教なのか、詐欺まがいの宗教(bona fide religion or a religious fraud/scam)なのか」を問われた。

宗教カルト(religious cult)は、巧みな詐欺的な勧誘手法や洗練された強制的マインドコントロールの手法の組み合わせ、個人の自律や自由な意思を抑圧する。その結果、個人は、従順な信徒として、教団や教祖の言いなりになってしまう。一切の批判的精神や疑問を感じる思考力を停止してしまうこともある。アメリカには、宗教カルトは大小数百団体もあるとされる。

連邦機関による捜査は、仮にターゲットが宗教カルトであるとしても、グループのコ

¹⁶⁵ わが国でも、利子・配当等の支払いを受ける者が宗教法人の場合、非課税として取り扱われている(所得税法11条1項別表第一、法人税法2条6号・6条別表第二)。

¹⁶⁶ See, Investigation of Korean-American Relations: Hearings Before the House Comm. on Int'l Relations, 95th Cong., 2d Sess. (1978).

ンプライアンスに問題のない合法ビジネスに介入しようとするものではない。真正な宗教活動と宗教を隠れ蓑にした詐欺師 (Reverend Dodger) のような営利活動との間に明確な線引きをして取り締まろうというものである。言いかえると、宗教の名のもとに企画された不正なカネもうけのための詐欺スキームや洗脳やプログラミングなどの手法にメスをいれ、かつ人身拘束された個人の人権を保護することで、自由な宗教活動を保障することが狙いである。

連邦の捜査機関による統一教会への一連の介入では、詐欺罪、誘拐罪、共謀罪、公民権法 (Civil Rights Act) 違反などさまざまな犯罪の嫌疑で、教団幹部や責任者、信徒が訴追された。いまだ各地の裁判所での刑事裁判、民事裁判が続いている。

宗教カルトに入教することは、個人の一つの宗教的選択である。したがって、カルトへの入教は、憲法に保障される信教の自由として尊重されないといけないという考えも成り立つ。どのような不快な宗教にも成人には入教する宗教的自己決定権がある。したがって、宗教カルトを世俗法で規制することは思想信条の自由や信教の自由の侵害とつながるとみることでもできる。現在の既成宗教も、もともとは宗教カルトからはじまったという見方もある¹⁶⁷。

アメリカでは、反社会的な活動をする新宗教や計算詐欺 (calculated scam) も絡んだ自己啓発やスピリチュアル系カルト的教団から脱洗脳 (ディプログラミング) 技法を駆使して強制改宗や棄教を迫る活動が活発化している。家族や脱会者、カウンセラー、宗教者などがスクラムを組み、組織的に行われるようになってきている。こうした活動は称賛される一方で、逆に、宗教カルト側から、世俗法で禁止されている誘拐や公民権法違反になるのではないかと刑事責任のみならず民事責任を問われ、司法の場で争われている¹⁶⁸。

民主国家における捜査機関による教会その他宗教団体への介入行為は、少なくとも合憲・合法でないといけない。言葉を代えると、個人の信教の自由が保障された形で行使されないとはいけない。まさに捜査機関には、いかに「宗教弾圧亡き訴追 (prosecution without religious persecution)」の技法に磨きをかけるかが問われる¹⁶⁹。

¹⁶⁷ 通称で「モルモン教 (Mormon Church)」と呼ばれる「末日聖徒イエス・キリスト教会 (The Church of Jesus Christ of Latter-day Saints)」は、かつては世俗法や公序とぶつかる一夫多妻制を是認する教えを説き、異端とされ、迫害され、当時辺境の地と言われたユタに逃れた。しかし、その後、100年を超える歴史を経て一夫一婦制に軌道を修正し、既成化した。今日、例えば、世俗法の裁きを司るユタ州最高裁判所の判事の大半はモルモン教徒であるという。

¹⁶⁸ See, Wanda Ellen Wakefield, "Civil liability for 'deprogramming' member of religious sect," 11 A.L.R.4th 228 (1982). 宗教カルトからのディプログラミング/強制脱会活動について邦文の分析として詳しくは、棚村政行「家族による保護説得活動とその法的限界」早法 77 卷 1 号 (2001) 参照。

file:///C:/Users/ishim/Downloads/A03890546-00-077010001.pdf

¹⁶⁹ See, Stephen Senn, "The Prosecution of Religious Fraud," 17 Fla. St. U. L. Rev.

11 NY市、統一教会と政教分離課税で対峙

アメリカの連邦憲法や諸州の憲法は、政教分離を徹底することで信教の自由を護ろうというスタンスにある。アメリカ税法における政教分離課税の原則は、こうした憲法秩序を護ることがねらいである。したがって、この原則は、「宗教を集団的なノイローゼ視」するようなフロイト流の思考に基づくものではない。

すでにふれたように、アメリカでは、宗教活動に対しては課税しない(免税)とするのが基本的な課税ルールである。このルールは、所得課税のみならず、消費課税や資産の保有課税でも貫かれている。

アメリカでは、資産、とりわけ固定資産の保有に対しては、各州内にある地方団体が課税する仕組みにある。合衆国内にあるほぼすべての地方団体は、教会その他宗教団体が保有する固定資産で、もっぱら宗教の用に供するものについては、課税除外(免税)とするルールを貫いている。「免税」であることから、教会その他宗教団体は、地方団体の税務を所管する官庁に申請して審査を受けなければならない。審査基準は、地方団体により異なる。すでにふれたように、多くの場合、地方団体の審査機関は、申請者(申請教団)に対して、連邦課税庁(IRS)から免税適格承認決定書を得ているのかどうか、もし決定書を得ているのであればその副本(コピー)を申請者に添付するように求める。

ただ、免税審査においては、政教分離課税の原則を厳格に適用しようとする地方団体がある一方で、申請人である教会その他宗教団体の教義や教えには深く関わらないようにしようとする地方団体もある。免税審査結果に不満な申請者は、司法判断を求めることができる。

アメリカの場合、各州は独自の司法(裁判所)制度を持っている。地方団体の免税審査結果(行政による拒否処分)に不満な申請者は、連邦裁判所ではなく、州裁判所に訴えることになる。

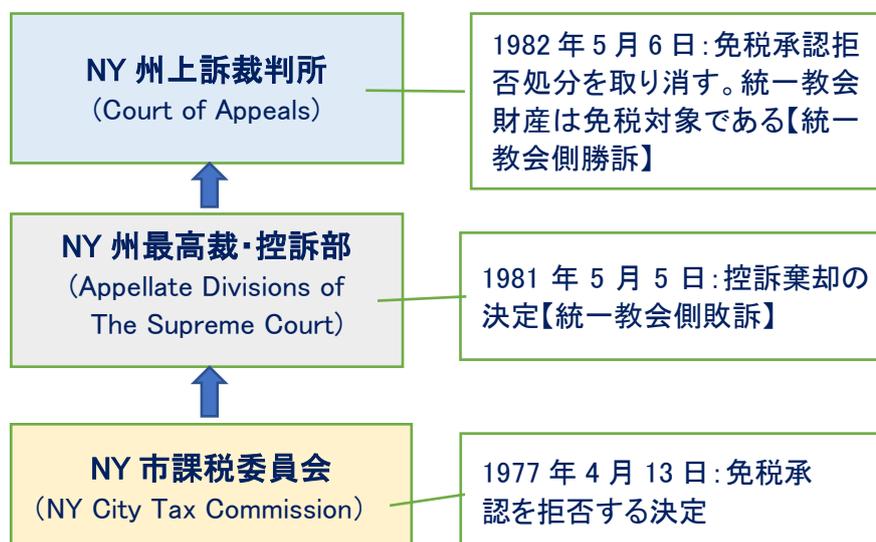
州裁判所の裁判官は有期で、多くの州では、上訴裁判所の判事は州知事が指名し州議会上院の承認を得て任命する。また、下級裁判所判事は弁護士資格を持つ法曹のなかから住民投票で選ばれる。このことから、裁判官が、州議会、州住民の意識を忖度して判断を下す傾向が強くなるのも、ある意味では仕方がない。その反面、裁判官は、保身のために行政追従型の判決を下す必要はない。司法権の独立を前面に打ち出した判決で、住民を驚かせることもしばしば起きる。宗教用資産に対する免税適格申請に対するニューヨーク市課税委員会の拒否処分に対するニューヨーク州裁判所の判断が適例である。

325 (1990).

統一教会(Unification Church)をめぐる、政治の宗教とのかかわり方がわが国でも大きな火種となっている。統一教会は、公序とぶつかる活動もいとわれない勢いのある新興の宗教集団である。アメリカでも、特異な布教活動で全米各地にその規模を広げ巨大教団に成長している。統一教会は、他の多くの新興の教団と同様に、政治との結びつきを求める志向が強い。教団グループ内で積極的なビジネス活動をし、蓄えた巨額なマネーを惜しみなく政治家にばら撒くなどして、政治的影響力を強めている。とりわけ、統一教会は、信徒の集団結婚式(mass wedding)や過度な献金の求めなどが公序(public policy)とぶつかるとして厳しい批判の矢面にたたされてきた¹⁷⁰。

統一教会は、1970～80年代にかけて、ニューヨーク市内に所有する宗教用資産に対する免税申請をめぐる、市当局と争いを展開した。この申請を審査した市課税委員会は、政教分離課税原則を厳格に適用し、拒否処分をしたことが争いの原因であった。統一教会は、市課税委員会による拒否処分の審査結果に納得がいかなかった。そこで司法の場に救済を求めた。この争いは、政教分離課税の原則の固定資産課税への適用を点検するうえでも重要な裁判例とされている。

【表21】 免税審査をめぐる NY 州の争訟の仕組み



以下に、ニューヨーク州法によるNY州の固定資産課税の宗教用資産に対するNY市による免税審査における政教分離課税の原則適用の展開について紹介する。

¹⁷⁰ Peter D. Ross, “Faith and the Law Symposium,” 27 Tex. Tech L. Rev. 1303 (1996).

(1) NY州の固定資産税法上の宗教用資産免税制

NY州固定資産税法の421条のa第1項a号[2021年1月1日現在]にいう「宗教用」資産を免税とすることについて、次のように規定する。

[421条のa第1項a号] もっぱら宗教、慈善、病院、教育[中略]目的で組織され、かつ活動する法人または社団が所有する不動産は、本条の規定する租税を免除されるものとする。

(2) 統一教会申請事案のNY市課税委員会での審査のゆくえ

ニューヨーク州固定資産税法(Real Property Tax Law)は、教会その他宗教団体がもっぱら宗教活動の用に供している固定資産に対する固定資産性を免除している。免税を求める場合、教会その他宗教団体(申請人)は、宗教用資産の所在する地方団体の所轄する官署へ個別に申請をする必要がある。ニューヨーク市の場合は、市課税委員会(NY City Tax Commission)が所管している。

統一教会は、ニューヨーク市内に宗教活動に使用するための資産を有している。統一教会は、421条のa第1項a号にいう「宗教用(religious)」資産に対する免税を求めるために、前記【表8】「非営利団体所有資産への固定資産税免除申請書(Exemption from Real Estate Taxation for Property Owned by Non-Profit Organizations)」を提出した。

NY市課税委員会は、1977年4月13日に4対3の表決で、申請を認めない決定(determination)を行った¹⁷¹。拒否処分を行った理由は、おおまかにまとめてみると、次のとおりである。

【表22】NY市課税委員会多数意見(免税申請拒否処分)のポイント

- ・ 申請人(統一教会)所有の資産は、固定資産税の課税対象となる。
- ・ しかし、申請人は、州固定資産税法421条(現421条のa)第1項a号に規定する専ら宗教目的で組織されかつ活動していることの要件を立証する責任を果たしていない。
- ・ 申請人は、申請した団体が宗教団体であることを一定程度証明しているともいえる。しかし、政治的な動機や活動が織り交ざっていることから申請を拒否せざるを得ない。[中略]申請人の政治活動は、付随的な以上のものである。

¹⁷¹ See, News, “New York City Denies Moon’s Church Exemptions on Real Estate Taxes,” New York Times (April 14, 1977).

一方、7人の委員で構成されるNY市課税委員会では、3人の委員が、少数意見を述べた。

【表23】NY市課税委員会少数意見(免税申請拒否処分)のポイント

- ・ 委員会は、申請人の宗教的な問題に限って精査するように求められると解される。
- ・ 委員会は、申請人の教義に深入りする権限を有していない。

ちなみに、NY市課税委員会の多数意見および少数意見双方ともに、免税にする場合の申請物件が「専ら(exclusively)申請者の宗教目的に供されているのかどうか」については、審査をしていない。



(Public use)

(3)統一教会申請事案のNY州最高裁・控訴部判決

納税者である統一教会側は、市課税委員会が行った固定資産税の免税申請を認めない決定を行ったことを不服として、NY州最高裁(Supreme Court)に司法審査を求めた。最高裁の控訴部(Appellate Division)が担当した。控訴部は、事実問題について数多くの審理を重ねたうえ、1981年5月5日に、統一教会側の控訴を棄却する決定を行った¹⁷²。

判決内容をおおまかにまとめてみると、次のとおりである。

【表24】NY州最高裁・控訴部判決のポイント

- ・ 市課税委員会に免税申請をした建物は統一教会(申立人)の政治的・経済的活動に使用されており、仮にそうした活動が統一教会の教義の実質的な内容からくるものであるとしても、委員会が政治的・経済的活動を理由に免税を認めなかったとしても、市課税委員会の決定が恣意的かつ気まぐれなものとはいえない。

¹⁷² See, Holy Spirit Association for World Christianity v. Tax Commissioner of the City of New York, 81 A.D.2d 64 (May 5, 1981). ちなみに、ニューヨーク州の裁判制度では、州最高裁の控訴部(Appellate Division)の上位に州上訴裁判所(Court of Appeals)が所在する。

- ・ 統一教会の本来の目的は宗教であり、教会の政治的かつ経済的な活動はほんの付随的なものに過ぎないとしても、統一教会は、免税申請した建物を免税目的には使っていないので、固定資産税の免除を受ける資格はない。
- ・ 以上の理由から、市課税委員会の決定を是認する。

なお、3人の判事で判事から成る法廷で審理され、本件判決を書いた判事の意見に1人が同意、残り1人の判事は反対した。

(4) 統一教会申請事案 NY 州上訴裁判所判決

統一教会側は、NY 州最高裁・控訴部の決定を不服として、NY 州上訴裁判所 (Court of Appeals) に上訴した。NY 州最高裁・控訴部は、1982年5月6日に、免税承認拒否処分を取り消す決定をし、統一教会財産は免税対象であるとした¹⁷³。統一教会側が勝訴した。その理由は、簡潔にまとめると、次のとおりである。

- ・ 宗教団体がもっぱら宗教目的で組織され、かつ活動しているかどうかについて、裁判所は、その教義や教えの内容を精査する、あるいは分析することができない。団体は信仰や礼拝行為について独自の性格を有しており、その性格が善意であり、かつ虚偽でない限り、団体が政治的かつ経済的活動をしているとしても、受け容れなければならない。
- ・ 以上の理由から、控訴部判決を破棄し、NY 市課税委員会に差戻しさらなる審理を行うことを命じる。

なお、7人の判事で判事からなる法廷で審理され、本件判決を書いた判事の意見に残り全員が賛成した。



(Public use)

NY State Court of Appeals

¹⁷³ See, Holy Spirit Association for Holy Spirit Association for Unification for World Christianity v. Tax Commissioner of the City of New York, 55 N.Y.2d 512 (May 6, 1982).

NY州上訴裁判所判決は、政教分離課税の原則の適用を後退させ、宗教団体の宗教活動の自由を優先させた、と評されている¹⁷⁴。

NY州上訴裁判所判決で、統一教会側が勝利した。判決で、裁判所は、NY市課税委員会に対して、免税目的に利用されている不動産の価額が2,500万ドル(当時)かどうかをもう一度精査するように求めたものの、統一教会は宗教団体であるとの前提のもとに評価するように求めた。統一教会は、5年にわたる裁判を継続中に21万7,843ドルの固定資産税をNY市に納付している。

統一教会保有資産へのNY市固定資産税の免税適格承認の是非をめぐる本件NY州上訴裁判所判決は、折しも同教会のトップ文鮮明氏と彼の側近の連邦所得税脱税、共謀の罪を問う連邦地裁での刑事裁判の審理が進行する間に下された。

統一教会は、聖書をベースに文鮮明氏の独自の宗教観などを織り交ぜた教義に基づき、アメリカ各地で布教活動をしてきた。すでにふれたように、数々の法令違反や洗脳行為、海産食品への進出、News World(世界日報)やワシントン・タイムズなどの新聞発行を含む盛んな事業活動などで、既成宗教の多くは、統一教会には概して批判的である。しかし、統一教会へのNY市固定資産税の免税適格承認をめぐる裁判については、宗教界は一枚岩になった。カトリック教会、プロテスタント、ユダヤ教を含む多くの教団が、「宗教目的から政治活動は切り離すことはできない。」との理由から、裁判支援者(friend of the court/*amicus curiae*)として統一教会に賛同の意を表明した。

NY州司法とNY市行政とは、必ず一枚岩でないことがわかる。また、司法が示した最終判断から垣間見えてくることがある。それは、裁判官の間には、宗教を悪い宗教、良い宗教という尺度で、世間一般に受け入れられていない宗教を差別的に扱うことは、宗教活動の自由という観点から抵抗感がある者も少なくないということである。

◆むすびにかえて～ぬるま湯の政教分離で崩壊する民主的憲法秩序

アメリカにおける教会その他宗教団体に対する政教分離の壁を高くするための税制、政教分離課税原則の適用の実情について、分析・検討してみた。

宗教活動に税金のかからない教会その他宗教団体が、信徒のマンパワー(人手)や信徒から集金したマネー(資金)を、人工妊娠中絶(中絶)を禁止せよとか、同性婚の法認反対などの自らの政治的キャンペーンや、こうした主張に賛同する政治家や政党・政治団体(PAC)などに投下して、政治的ステータスを得るモデルを禁止しようというのが政教分離課税の原則である。この原則は、既成宗教か、宗教右派か、アフリ

¹⁷⁴ Kenneth A. Briggs, "Unification Church Ruled eligible for Tax Exemption Barred by City" New York Time (May 7, 1982).

カ系アメリカ人教会か、あるいは宗教カルトかを問わずに適用されることになっている。

アメリカは、国(連邦)レベルでの教会その他宗教団体に対する統一した政教分離課税原則の適用を、連邦課税庁(IRS/内国歳入庁)に委ねる政策を選択、久しく実施してきた。この背景には、連邦国家(federal state)体制のもと、教会その他宗教団体は、州の法人法に基づいて法人格を得ることになっていることがある。しかし、法人格を得たとしても、複数の州あるいは全米で宗教活動をする団体も少なくない。全国規模での統一的な規制を実施するには、連邦課税庁(IRS)の権限を活用せざるを得ない事情にある。

こうした法制のもと、アメリカにおいては、政教分離原則、つまり政府と教会その他宗教団体との間での相互不介入の原則は、“課税庁(IRS)と教会”との間で展開してきたといっても過言ではない。税法上の「政教分離課税の原則」の誕生の由来である。課税庁(IRS)は、教会その他宗教団体の申請に基づき、宗教活動を課税除外にする。この場合に、教会その他宗教団体に対して、政治活動、さらには私物化(私的流用)、営利企業化(過度な収益事業を)しない責任を果たすように求める。この責任を果たせないときには、課税除外を取消し、教会その他宗教団体の宗教活動に課税することで、宗教マネーの用途や政治活動に規制をかけている。この規制にあたり、課税庁(IRS)は、教会その他宗教団体の教義や礼拝行為などには権力介入はしないように細心の配慮が求められる。

教会その他宗教団体の活動は、多岐にわたる。純粋な宗教活動や社会活動か、あるいは規制対象となる政治活動かについて明確な線引きは至難なケースが少なくない。そこで、IRSは、『教会税金ガイド』を出して、聖職者や教団職員向けに政教分離課税の原則の解説・統一的な執行に努めている。

にもかかわらず、IRSは、政教分離課税原則の適用/執行の苦慮している。IRSの執行には公平性がない、と叩かれてもいる。IRSによる政教分離課税原則の適用が公平にいかないのにもわけがある。アメリカの宗教界は、①宗教右派、②アフリカ系アメリカ人教会、③カトリック教会、④宗教カルトなどに色分けできるが、いずれも政治課題、社会問題に積極的に取り組んでいるからである。

例えば③カトリック教会は移民受入には賛成の政治表明をしている。教育、社会保障、福祉、貧困対策などでもリベラルな主張をしている。②アフリカ系アメリカ人教会は、黒人その他マイノリティの選挙登録支援やコロナ禍で失業した世帯への食糧支援、黒人射殺事件や人種偏見犯罪への抗議の取組み(Black lives matter)などの活動拠点になっている。IRSにとっては、これら多様な活動を、社会活動と政治活動とに明瞭な線引きするのは難しい。

アメリカの宗教界は、憲法で保障された宗教活動の自由や大きく開かれた市場主義を謳歌し、宗教活動の名のもとに、世俗法上のさまざまな経済犯罪、租税犯罪に手を染める教会その他宗教団体もある。IRSは、これらの活動への適正な課税もしない

といけない。

IRSは、政治的な力量のある既成教団には、政教分離課税の原則を不適用としていたとの声もある、こうした不正義をただそうということで、納税者・市民団体がスクラムを組み、カトリック教会をターゲットに法廷闘争をした。カトリック教会は積極的な政治活動をしており免税適格のはく奪に値するのにもかかわらず、IRSはそれをしないで放置しているというのが理由である。司法(裁判所)は、IRSに味方し、納税者・市民団体を門前払いにした。このケースで、IRSは、消極司法のおぼし召しで、何とか責任を回避し逃げ切った。

一方、宗教界は、IRSが出した『教会税金ガイド』などを通じた政教分離課税原則の適用・執行に強い警戒感を示している。宗教への課税権力の介入が政教分離原則とぶつかるとの理由を盾に、議会に立法的な対応を求める動きを強めている。宗教界は、信教の自由復活法や宗教的な土地利用および施設収容者法のような、教会その他宗教団体の自律、信徒個人の自律とぶつかる世俗法上の受忍義務を、宗教ないし信仰を理由に解除を求めることもできる法律の制定を議会に求め、議会もこうした要請に応えた。また、こうした宗教界の動きに呼応する形で、議会は、IRSの偏頗的な免税審査手続疑惑に関する調査を実施した。議会は、さらに、宗教界の要請に応える形で礼拝施設での選挙演説解禁法案を成立させようとした。宗教界が割れたため、この法案は未成立に終わったが、その裏では、議会の宗教票への期待と不安が交差していた。

現実の政教分離状態はともかくとして、アメリカ憲法が目指す政教分離は「絶対的な分離」であるとの解釈は固まっている。ある意味では、現行の教会その他宗教団体に対する政治活動規制課税、政教分離課税の原則は、この「絶対的な分離」の考えに由来するものである。悪い宗教と良い宗教とに線引きをして、悪い宗教には政治活動を認めない一方、よい宗教には政治活動を認めるという趣旨ではない。悪い宗教も良い宗教も、政治活動をするなら、宗教活動に課税されることを覚悟しなさい、という趣旨である。

ところが、生の政治では、ポピュリストが闊歩し、票になるのなら、宗教カルトでも既成宗教でも構わないとのスタンスで、倫理観なしの実利的な政治姿勢が当面のようになっている。その結果、政治レベルでは政教一致は放任常態にある。こうした常態にあっても、政教分離課税の原則は、IRSにとっては、政教一致を解消し、租税正義(tax justice)を実現に近づける強力な武器となっている。

アメリカ市民のマジョリティは、宗教の多様性よりも、キリスト教への一元的集約化を志向しているようにも見える。プロテスタント福音派キリスト教徒(Evangelicals)の支持を得て保守派のトランプ前大統領の再登場の可能性もなくはない。キリスト教の世界観のさらなる普遍化にもつながりかねない礼拝施設での選挙演説解禁法案の再上程もありえないことではない。

こうした風潮のもと、保守化する連邦最高裁はアメリカ憲法に定められた「絶対的な政教分離」について、どのような舵取りをしようとしているのであろうか。そのかじ取り次第では、アメリカにおける政教分離課税原則が大きく変動しかねない状況にある。

2015年の連邦最高裁判所のオーバーゲフェル(Obergefell)判決は、連邦憲法修正第14条のデュープロセス条項と平等保護条項の双方を根拠に、同性のカップルは結婚する権利が保障されているとし、同性婚を禁止する州法を違憲とした(Obergefell v. Hodges, 576 U.S. 644 (2015))。これまで内国歳入庁(IRS)は、教会その他宗教団体や宗派系教育機関などが、人種差別など連邦憲法とぶつかる教えを説いたりする場合、それが教義などに基づいているとしても、人権侵害を理由に免税適格の喪失につながるという立場をアナウンスしてきている。このため、同性婚反対を声高に主張する教会その他宗教団体は、IRSに免税適格承認を取り消されるのではないかと戦々恐々としている。宗教右派からは、議会共和党に教会その他宗教団体に政治活動を解禁する新立法を求める動きも活発化している¹⁷⁵。連邦最高裁判所への保守派裁判官の政治任用が続いたことで、バランスが崩れ政治色の濃い判決が続出している¹⁷⁶。政教分離課税原則適用のゆくえも不透明さを増している。



(Public use)

¹⁷⁵ See, Herman D. Hofman, “For Richer or For Poorer: How Obergefell v. Hodges Affects the Tax-exempt Status of Religious Organizations That Oppose Same-sex Marriage,” *Gonz. L. Rev.* 21 (2016/2017).

¹⁷⁶ 1973年に連邦最高裁が、ロー 対 ウェイド [Roe v. Wade, 410 U.S. 113 (1973)] 事件判決で、それまでアメリカ合衆国で違法とされていた人工妊娠中絶(中絶)を女性の権利と認め、中絶を不当に規制する州法を違憲とする判断を下した。理由は「妊娠を継続するか否かに関する女性の決定はプライバシー権に含まれる。」とした。この判決は、中絶合法化の引き金となった。ところが、2022年6月、連邦最高裁は、この先例を覆したのである。トランプ前大統領が新たに任命した判事で保守派が多数を占める連邦最高裁は、ドブス 対 ジャクソン女性健康機構 [Dobbs v. Jackson Women's Health Organization, 97 U.S. __ (2022)] 事件で、「憲法は中絶の権利を保障していない」との判決を下したのである。この判決は、宗教右派やプロテスタント福音派キリスト教徒(Evangelicals)などからは歓迎されている。その一方で、この女性の権利を否定する時代に逆抗する判決であるとして、全米の女性から厳しい批判を浴びている。

宗教界と政界がスクラムを組み政教一致を当然視する渦がますます大きくなってきている。IRSによる政教分離課税原則の適用がますます困難になることが懸念される。

教会その他宗教団体が、SDGs関連の立法を求めて活動するとする。しかし、それが社会問題か政治活動かの線引きは容易ではない。だからこそ、①選挙運動/集票活動/electioneeringと、②過度な政治広報/議員回り/ロビイング/excessive lobbying or influencing legislationから成る税法上政治活動のうち、②過度なロビイングに対する規制を緩和すべきであるとの声もある。その代わりに、①選挙運動/集票活動/electioneeringに対する執行をもっと厳しくし見逃さないようにすべきであるという。そのためには、教会その他宗教団体が宗教活動会計に計上しているマネーを、特定の政党や政治家の集票活動(electioneering)/選挙活動/政治的キャンペーンに充当するのを厳禁する、また固定資産税などが免除されている宗教施設に特定政党の候補者のポスターを貼ったり、そうした施設で特定の政党や政治家の演説その他集票活動を行ったケースでは、宗教活動に課税をする、固定資産税をかける、といった対応の法制化を急ぐべきであるとの意見がある。

このように政教分離課税原則の適用ターゲットをすみ分けすれば、IRSは、政教分離課税原則の適用・執行を容易にできるようになるという¹⁷⁷。どうだろうか？



(Public use)

「既成宗教も、もともとは宗教カルトからはじまった(Mainstream religions, all began as religious cults)」。そうかも知れない。しかし、ぬるま湯の政教分離で、「宗教カルトでも正統派でも、票をくれる宗教はご利益のある宗教だ」というなりふり構わない政治姿勢では、民主的な憲法秩序は音を立てて崩れていく。

現代のアメリカはそういう状況にあるといっても過言ではない。政教分離原則や政教分離課税の原則が確立されているのに、このルールを骨抜きにしようということ

¹⁷⁷ See, Vaughn E. James, “Reaping Where They Have Not Sowed: Have American Churches Failed to Satisfy the Requirements for the Religious Tax Exemption,” 43 Cath. Law. 29, at 74 (2004).

は、宗教界も政界もまさに政教一致の常態にあるから、希望がなくなる。

大衆を扇動する、コンプライアンス違反や政教一致は当り前の鎮まらないトランプ現象に民主主義の将来を危惧する市民や識者は、連邦司法省(DOJ)の英断に加え、連邦課税庁(IRS)に政教分離課税の原則の徹底に期待する声を強めている。

まさに、政教分離課税の原則は、憲法秩序を護り、民主主義を深化させることがねらいである。課税庁(IRS)が政教分離課税の原則の適用をゆるめれば、アメリカの議会制民主主義が今以上に危うくなる。政教分離に徹底に立法も司法も優柔不断であれば、政教分離課税の原則を武器にして行政(IRS)が頑張るしかない。

(いしむら こうじ)