

行政から NPO への委託事業における積算基準 —フルコスト・リカバリーの観点から—

馬場 英朗¹⁾

¹⁾大阪大学大学院国際公共政策研究科

Funding of Contracts between the Government and NPOs: Based on the Viewpoint of Full Cost Recovery

Hideaki BABA¹⁾

¹⁾ *Osaka School of International Public Policy, Osaka University*

This paper concerns NPO and government partnerships, focusing on the increasing number of contracts between them that are occurring in Japan. It is said that some NPOs are becoming cheap subcontractors for the government, on the basis of the extremely low contract fees provided by the government. In England, where NPO and government partnerships are promoted, the notion of full cost recovery is applied to NPOs, with recommendations regarding recovering both direct and overhead costs. The aim of this paper is to examine the scope of full cost to be recovered by NPOs and to estimate the full cost amount for three contracts executed in Aichi Prefecture, based on the model case from England and the proposal as prepared by a “Working-level Committee of NPO and Government Partnership in Aichi”. The paper concludes that the contract fees from the government cover only 50–70% of the full cost, as wage rates are not considered appropriate for the service, some project costs are not covered and overhead costs which are necessary to maintain the organization are not included by the government estimates. However, NPOs should also prove a rational basis regarding wage level and overhead costs needed to maintain their activities.

Key words: NPO, full cost recovery, partnership, cost accounting, funding of contract

1. はじめに

近年、NPO と行政の協働が盛んに叫ばれ、また公共サービスの民営化が進む状況下で、行政からの委託事業を請け負う NPO が増えている。他方、財政削減の流れの中、委託事業の対価が十分に確保されず、NPO が行政の安価な下請先とされる懸念も示されている（田中 2006、小田切・浦坂 2005）。

秋葉（2004）によれば、委託事業は本来、「地方自治体所管の業務を外部の業者と契約した上で実施させること」であるが、現状の委託事業は NPO 支援施策の一環として位置付けられ、特定団体への集中や独自事業の圧迫、下請け NPO の台頭によって、NPO の自立が阻害される可能性があるとしている。また、後（2004）によれば、NPO は「人材や資金において外部に決定的に依存せざるを得ない存在」であり、委託事業等による政府資金の受入を過度に警戒すべきではないが、NPO の自立性を確保するためには、事業型 NPO の確

立が必要であるとしている。ただし、田中（2006）が指摘するように、安価な委託料による資金不足をカバーするためにさらなる委託事業を求める NPO もあり、委託事業が「事業」として成立していない状況もある。

これまで、委託事業が NPO 支援施策の一部として位置付けられてきたために、このような問題が生じている部分もあるが、NPO の自立を促進するためには、実施した事業に対する適正な対価が確保される必要がある。委託事業の対価が必要なコストを十分にカバーしない場合、安定的に活動を維持することができないため、NPO からは行政に対して適正な対価を支払って欲しいという声が強く出ている。しかし、NPO 側も実際にどの程度、委託事業の対価が不足しているか明確に示すことはできておらず、単に委託料が安すぎると主張したところで、厳しい財政事情のもと社会からの理解は得られないのが現状である。

この点、NPO と行政の協働を積極的に進めるイギリ

スでは、公共サービスの一端を担う NPO が安定的に活動を維持するために、NPO 及び行政の双方ともに「フルコスト・リカバリー」(full cost recovery) の考え方を理解すべきであるとしている (Home Office 2005)。そして、日本でも NPO が回収すべきコストの概念を整理した上で、委託事業の合理的な対価を検討しようという取り組みが始まっており、愛知県では、NPO の実務者と行政職員で構成される「NPO と行政の協働に関する実務者会議」(以下、実務者会議) が、委託事業の積算方法に関する提言書をまとめている (愛知県県民生活部 2007a)¹。

そこで本稿では、イギリスや愛知県で行われている議論も参考にしながら、日本での NPO に対する行政からの委託事業について、積算方法の妥当性を検討する。そのため、次節では、NPO におけるフルコスト・リカバリーの考え方を整理するために、イギリスの行政機関等が発行している報告書を手掛かりに、フルコストの範囲及び計算方法を考察する。続いて 3 節では、日本における NPO に対する委託事業の積算方法の問題点を、企業等に対する委託事業の積算方法と比較しながら整理する。そして 4 節では、愛知県の「実務者会議」での議論も参考にしながら、実際に行われた委託事業についてフルコストを試算し、行政が設定した委託料との間にどのような乖離が生じているか検討する。最後に 5 節にて、現状の積算方法における問題点を整理し、残された課題について考察する。

2. フルコスト・リカバリーの考え方

2.1. イギリスにおける議論

イギリスでは、2002 年に発行された財務省 (Her Majesty's Treasury (HM Treasury)) のレポートによって、NPO のフルコスト・リカバリーに関する問題が公に提起された²。その中でイギリス財務省は、「事業者がサービス価格を決定する場合、相当の間接費を含めることが当然である」にもかかわらず、NPO に対して

は「資金の出し手が間接費を負担することに消極的であり」、寄付や会費などといった「他の財源を間接費に充てることを求められる」ことが多いと指摘しており、その結果、NPO の財政的な自律性が著しく阻害されているとしている (HM Treasury 2002: 25)。

フルコスト・リカバリーとは、「直接費のみならず、間接費も含めて、事業を実施するために必要なコストを全て回収する」という考え方である (Association of Chief Executives of Voluntary Organisations (ACEVO) 2001: 12)。しかし、NPO の場合、「間接費は団体本来の活動とは関係ないもの」と考えられる傾向があり、資金の出し手は「事業に直接必要となる限界費用 (marginal cost) しか負担しない」ことが多い (HM Treasury 2006: 36)³。それに対して、イギリス会計検査院 (National Audit Office 2005: 28) は、「ベスト・バリュー・フォー・マネー (best value for money) の観点からは、NPO 又は民間企業であっても、不利な扱いを受けるべきではない」と指摘している。

この点、日本の場合を考えてみると、官から民へという潮流の中で、公共サービスにも競争原理を導入することが不可欠であるという考えのもと、NPO に対する委託事業もその枠組みの中で活用され、コスト削減の面が強調されることが多い。しかし、イギリスでも、コスト偏重による公共サービスの質の低下を防ぐために強制競争入札制度が廃止されるなど、委託事業の見直しが進められている⁴。また、National Audit Office (2005: 30) によると、市場価格が存在しない非定型・個別的又は実験的な非営利目的の事業については、アウトカムが不明確であるため、「価格よりもコストの方が積算方法として優れている」とされている⁵。

2.2. フルコストに含まれる間接費の範囲

ACEVO (2004: 11) では、間接費のことをコア・コスト (core cost) と呼んでおり、経営責任者及び財務

¹ 「実務者会議」は、「あいち協働ルールブック 2004」の理念に基づく NPO と行政の協働を評価・検証する場として、2005 年 3 月に設けられたものであり、NPO の実務者 10 名、市町職員 6 名、愛知県職員 3 名によって構成され、筆者も NPO からのメンバーとして参加している。なお、このルールブックでは、協働の対象となる NPO の範囲を「社会や地域のために自主的に活動しているボランティア団体、市民活動団体、特定非営利活動法人などの民間の非営利活動団体のことを言う」としており、本稿において NPO という場合も、これらの団体を指すこととする。

² イギリスでは、VCO (voluntary and community organisation) や TSO (third sector organisation) などの用語が用いられているが、本稿では便宜的に、全て NPO の用語に置き換えている。

³ 限界費用とは、特定の事業を新規に実施することによって、追加的に必要となるコスト (直接費) のことである。従って、限界費用さえ確保されていれば、短期的には新しい事業を実施することができるが、団体の管理やガバナンス、戦略策定などに使うべきコスト (間接費) を回収することができないため、長期的には団体の活力を衰退させることになる。

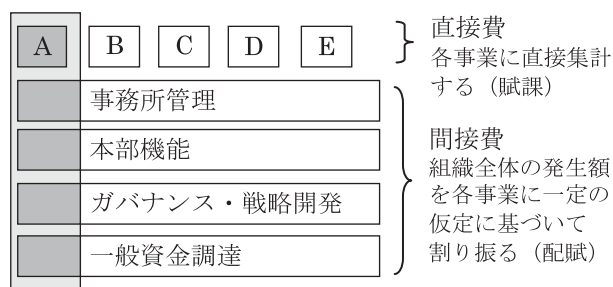
⁴ 塚本 (2003a, 2003b) によれば、労働党政権下において「Value for Money (税の対価としての価値あるサービス提供) を背景とするコスト偏重の CCT (compulsory competitive tendering) と呼ばれる公共サービスの強制競争入札制度 (2001 年 1 月廃止) から、よりサービスの質を重視する「ベスト・バリュー」(Best Value) 体制への移行、さらには「コンパクト」(Compact) とよばれる政府とボランティア組織との関係性の枠組みを確認する協定書の策定など」が進められており、保守党政権下における経済性・効率性優先の改革から、有効性をより重視した政策へと見直しが行われている。

責任者・プロジェクト責任者の人件費、総務、人事、会計・監査、通信運搬費、旅費交通費、水道光熱費、保険料、法定福利費、設備備品費（IT、印刷機など）、事務所家賃、事務所管理費、資金調達費などが含まれるとしている。さらに、NPO が環境の変化に対応し、組織を拡大・成長させるためには、会員管理、ガバナンス、モニタリング・事業評価、品質管理、教育研修、研究開発、経営企画などのコストが必要となる。

NPO が間接費を十分に回収できない場合、「活動基盤を損ない、マネジメントやサービスの質を低下させ、雇用主としての責任を阻害し、イノベーションへの取り組みを抑圧する」（HM Treasury 2006: 36-37）。しかし、委託や補助によって NPO が事業を行う場合、資金の出し手がコア・コストまで負担することはあまりなく、事業に直接必要となるコストの全部又は一部が支払われるのみである。このような状況が続くならば、短期的には寄付や会費を流用したり、役員が費用負担することにより事業を行うことができるが、長期的には団体が発展する機会を奪い、活力を損なうことになる。そのため NPO は、活動を継続するために必要な間接費を把握し、それらを適切に回収しなければならない。

2.3. フルコストの計算方法

HM Treasury (2006: 38) では、フルコストを計算するツールとして、ACEVO (2001) を紹介している。フルコストを計算するためには、事業と関連して発生する直接費を各事業に集計し（賦課）、事業との関連性が明確でない間接費を各事業に割り振る（配賦）必要がある（図 1）。このとき、間接費の配賦をどのように行うかという問題が生じるが、正確な事業コストを計算するための間接費の配賦方法に関しては、企業会計分野において活動基準原価計算（Activity-based costing (ABC)）の研究が行われてきた。そして、NPO の場合、「提供するサービスは営利を目的としないという点を除けば、いわゆるサービス業の特徴と同じ」（船越



A事業のフルコスト＝A事業直接費＋間接費配賦額

図1 フルコストの計算方法

出所：New Philanthropy Capital (2005) に筆者加筆

2001) と考えられるため、サービス業における ABC が参考になる。

ABC とは、間接費を同質的な費目（コスト・プール）に集計し、その後、各プールに集計された間接費を適切な活動基準（コスト・ドライバー）に基づいて製品に配賦していく手法であり（Kock 1995）、その目的は「正確な製品原価算定による適正な価格算定」を行うことにある（櫻井 1995a: 105）。そして、サービス業に対して ABC を適用することにより、価格設定、原価管理、事業継続に関する意思決定などの目的に活用することができる（小田切 1995）。また、ABC は NPO においても、事業の効率性を把握する上で一定の有効性が認められている（Waters et al. 2001）。

他方、ACEVO (2001) でも ABC の手法を念頭において、間接費の発生原因に応じたコスト・ドライバーを設定することとしているが、計算例においては作業上の負担も考慮し、直接作業時間及び直接費をコスト・ドライバーとする手法を紹介している。この方法によれば、事業の実施に要するフルコストは、表 1 のように分類し、集計される。

ACEVO (2001) では、通常の ABC と比較して簡略化したコスト・ドライバーを適用しているが、NPO の場合、対価を得られない事業でも実施せざるを得ず、直接費でさえ十分に回収できないことが多いため、精緻な原価計算を行って、事業ごとの赤字額を正確に算定したところであまり意味を持たない場合がある。また NPO は、営利企業とは異なり、採算性だけを考えて値上げを行ったり、事業から撤退できるわけではない。従って、フルコスト・リカバリーの観点からは、負担能力に応じてコストを集計する必要があり、直接作業時間や直接費を基準として間接費を配賦する ACEVO (2001) の手法にも一定の合理性が認められる⁶。

⁵ National Audit Office (2005: 28) によると、「契約 (contract)」には「価格」を適用すべきであるのに対して、「補助 (grants)」には「コスト」を適用すべきとしている。このときの「契約 (contract)」とは、比較的多額で市場性があり、委託者が厳密に事業内容を規定し、法的拘束力をもって実施目的が縛られるものである。他方、「補助」とは、比較的小額で成果物が不明確であり、委託者との信頼関係に基づいて受託者に裁量が認められるような事業であり、「援助 (giving)」や「投資 (investing)」の目的で行われることが多い。従って、NPO に対する委託や補助を一律に論じることは適切ではなく、事業目的に応じた積算方法を検討すべきとしている。他方、日本の場合、このような整理が行われないままに、NPO に対する委託や補助等が一括りに「協働」とされる傾向があると思われるため、今後、議論を深める必要があると考える。

表1 フルコストの集計方法

費 目		説 明	コスト・ドライバー
直 接 費		特定のプロジェクトやサービスを実施するために必要な費用	各事業に直接賦課
間接費	事務所管理に関する費用	事務所、設備、コンピューター、什器備品などのレンタルや維持に必要な費用（帰属費用を含む）	従事人数の比率によって各事業に配賦
	本部機能に関する費用	マネジメント、財務、人事、IT、総務など、サポート業務や管理業務に必要な費用	従事時間の比率によって各事業に配賦
	ガバナンス及び戦略開発コスト	会計及び監査、法務及びコンプライアンス、理事会及び将来の戦略策定に必要な費用（専門家やコンサルティングへの報酬を含む）	直接費の比率によって各事業に配賦
	一般資金調達コスト	使途拘束のない資金の獲得や、資金調達目的の資産運用に必要な費用	総収入に占める各事業の資金不足額の割合によって配賦

出所：ACEVO（2001）を基に筆者作成

3. 委託事業の積算方法に関する問題点

3.1. NPO サイドが抱える不満

ここまでの議論で明らかになったように、NPO の長所を生かし、健全な組織運営を維持しながら公共サービスの担い手としての役割を全うさせるには、NPO の財務的特徴を理解した上で、補助金や委託事業等の積算を行う必要があり、NPO と行政の協働が進むイギリスでも、多くの問題を抱えながら試行錯誤が進められている。他方、日本では財政削減の一環として NPO との協働が叫ばれている側面があり、適正なフルコストをカバーできない低い金額による委託事業等が多く行われている⁷。

ACEVO（2002）によれば、NPO が事業を実施するために必要となるコストには表 2 のようなものがあるが、現在、日本で行われている委託事業では、積算においてカバーされていない項目も多い。愛知県で実施された NPO 法人に対するアンケート調査においても、行政からの委託事業について、事業人件費や管理人件費、企画料、会議・ミーティング、技術・ノウハウ、事務所維持費などが十分にカバーされていないと回答した団体が多かった（愛知県県民生活部 2007b: 65）。

また、間接費がほとんど見積られていない点も重要な問題である。松井・金（2006）が実施した三重県での調査によれば、行政からの委託事業では、間接費の積算は全く行われていないか、直接費又は人件費の 10% から 20% とされているケースが多い。ただし、このとき行政が想定している間接費とは、事業を実施するために補助的に必要となるコストをカバーするものであり、表 2 で言えば、「直接サポート費用」の一部を構成する。従って、本部機能や資金調達、ガバナンス及び戦略開発といった、本来的な意味での間接費である「間接サポート費用」及び「組織費用」は、積算において全く考慮されていないのが実情である。

櫻井（1995b）によると企業の場合、経費比率（製造原価に占める経費の比率）が 25%、売上高販管費率（売上高に占める販売費・一般管理費の比率）が 19% 生じており、複雑化する事業環境下で、間接業務がかなり大きな比重を占めるようになってきている。他方、非営利だから間接業務が生じないというわけではなく、愛知県県民生活部（2007b: 37）によると、NPO 法人の総支出に占める管理費の割合は 34%、事業費対管理費の割合は 1 対 0.54 であった。

従って、事業費（又は人件費）の金額から、間接費を一定の割合でマーク・アップ計算する場合、現状のように 10% から 20% 程度を見積っても不十分であり、事業費の 50% 程度を積算する必要があると思われる。また、組織の発展や拡大を考えて、戦略コストや再投資コストを確保する場合には、さらなる上積みが必要となる⁸。

ただし、NPO 法人の会計処理には問題もあると言わ

⁶ この議論は、収入を確保できる事業に対して、より多くの直接作業時間や直接費が割り当てられる場合に成立する。ただし、NPO の場合、収入が見込めない事業に直接作業時間や直接費を多く必要とすることも多い。この場合、直接作業時間等に基づいて採算性のない事業に間接費を配賦しても、価格設定や原価管理上、意味のある情報を得られるわけではない。このような採算性の悪い事業を多く実施する場合、負担能力をより直接的に反映させるために、各事業の収入額を基準として間接費を配賦することも考えられる。

⁷ 内閣府（2007）でも、委託事業に関して「行政側の経費負担が少なく、NPO 側の負担が大きい」という調査結果が示されており、特に、人件費と管理費が不足することが指摘されている。

⁸ ACEVO（2004: 15）に紹介されている事例によれば、あるイギリスの有力団体では、組織の発展コストを確保するために、実際に必要なコストの 110% を基準にして価格設定を行っているということである。

表 2 回収すべきコストと積算の状況

カテゴリー		具体的なコストの内容	積算の状況
事業費	直接費 (direct output costs): アウトプット自体を構成する活動に関わるコスト	<ul style="list-style-type: none"> 事業に直接関わる: 1. スタッフの賃金 2. 電話・FAX・インターネット・郵送費 3. 建物の(帰属)家賃 4. 水道光熱費 5. 消耗備品費 6. 旅費交通費 7. 法定福利費 8. 租税公課 9. 保険料 10. 事務用機器 11. 備品の維持管理費 12. スタッフの採用コスト 13. 銀行手数料 14. 清掃費 15. 減価償却 	積算に考慮されることが多い
	直接サポート費用 (direct support costs): アウトプットを直接的にサポートする活動に関わるコスト	<ul style="list-style-type: none"> 管理・補助業務に関わる: 1. 賃金及び法定福利費 2. 電話・FAX・インターネット・郵送費 3. 建物の(帰属)家賃 4. 水道光熱費 5. 租税公課 6. 保険料 7. 消耗備品費 8. 事務用機器 9. 備品の維持管理費 10. スタッフの採用コスト 11. 資金調達コスト 12. 清掃費 13. スタッフの教育研修費 14. 旅費交通費 15. 広報・出版費 16. 減価償却 17. 専門的支援を受けるためのコスト 	
	間接サポート費用 (indirect support costs): アウトプットを間接的にサポートする活動に関わるコスト	<ul style="list-style-type: none"> 本部機能(経営・財務・人事・IT)に関わる: 1. 賃金及び法定福利費 2. 建物の(帰属)家賃 3. 水道光熱費 4. 保険料 5. 消耗備品費 6. 事務用機器 7. 清掃費 8. スタッフの教育研修費 9. 旅費交通費 10. 減価償却 資金調達に関わる: 1. 賃金及び法定福利費 2. 電話・FAX・インターネット・郵送費 3. 建物の(帰属)家賃 4. 水道光熱費 5. 租税公課 6. 保険料 7. 消耗備品費 8. 事務用機器 9. イベント開催 10. 備品の維持管理費 11. スタッフの採用コスト 12. スタッフの教育研修費 13. 旅費交通費 14. 銀行手数料 15. 減価償却 16. 年次報告 17. Web サイト 18. マーケティング 19. 会員管理 20. 投資運用 	積算に考慮されないことが多い
管理費	組織費用 (organisation costs): 組織のガバナンス及び戦略開発に関わるコスト	1. 外部監査・第三者によるチェック 2. 専門家(弁護士・鑑定士・税理士・会計士など) 3. 金融コスト(利息・決済) 4. 理事会運営費 5. 戦略開発 6. 準備金・内部留保	

出所: ACEVO (2002: 148-159) を基に筆者編集

れ、特に事業費と管理費の区分が不明確であり、支出の全額を管理費として計上している団体もあるため(馬場 2007)、現時点で直ちに事業費の 50% を管理費として計上すべき、と言い難い部分もある。そのため、愛知県県民生活部 (2007a) では、事業費よりも管理費の方が大きな団体を除外して計算を行い、事業費の 30% を管理費として積算すべきと提言している⁹。

なお、行政が NPO に対して委託を行う場合、「精算型委託」として、実際に支出した部分にのみ実費弁償を行うケースがある。しかし、間接費については、特定の事業と関連して発生するものではないため、委託事業部分に対応する領収書などが存在せず、実費弁償を受けることができない。従って「精算型委託」の場合、事業を実施すると必ず NPO に間接費部分の持ち出しを強いる結果となるため、フルコスト・リカバリーが確保されない。間接費については、直接対応する領収書がなくても、マーク・アップや按分計算等に

よって精算できるような仕組みを、行政は検討すべきである。

3.2. 営利企業との比較

NPO に対する委託事業において、過少な積算が行われる背景としては、行政の仕組みとして、予算要求にあたって間接費を考慮する必要がないため、「首長の給与、庁舎の減価償却費、本庁の間接部門などの原価については、事業の原価に参入されるケースは少ない」ことがあり、さらに言えば、各部局の職員給与についても、すでに予算として確保されていることから、「人件費を原価に含める考え方が乏しい」という現状がある(吉田・梶原 2005)。

そのため、委託事業について積算基準が整備されている企業と比較して、NPO に対する委託事業の場合には必要な経費が十分にカバーされず、フルコスト回収が難しいという問題がある。その点を検証するために、企業に対する委託事業の積算基準と、NPO に対する取り扱いとの比較を行うこととする。

表 3 の左側 3 列は、企業に対する調査・設計業務の積算基準について、愛知県建設部 (2005) を参考に整理したものであり、右側 3 列は、それぞれの項目が

⁹ 2004 年度における愛知県の NPO 法人の事業費総額は 45 億円、管理費総額は 24 億円であり、事業費対管理費の割合は 1 対 0.54 であった (580 団体分)。ただし、管理費が事業費よりも大きな団体を除くと、事業費総額は 40 億円、管理費総額は 12 億円であり、事業費対管理費の割合は 1 対 0.29 となる (321 団体分)。

表3 企業等に対する行政委託事業の積算基準とNPOに対する取り扱いの比較

項目	説明	企業等における積算基準	NPOにも積算は必要か	NPOに対して積算されているか	現状・問題点
人件費	業務に直接従事する者の人件費	職種、経験年数等によって単価を設定	必要	△ 積算されるが、不十分な場合が多い	経験やスキルに応じた人件費を支払うことができない
材料費	業務に直接必要な物品の費用	物価資料等に基づき算定	必要	○ 積算される場合が多い	事業に直接要する分は委託料でカバーされることが多い
旅費交通費	通勤費、交通費、宿泊費	移動距離や移動手段等に応じて算定	必要	○ 積算される場合が多い	事業に直接要する分は委託料でカバーされることが多い
打合せ協議	企画立案や打合せに要する費用	人件費（往復時間・旅行時間を含む）、交通費	必要	× 積算されない	協働を推進するにはコミュニケーションが必要であるが、そのコストがカバーされない
時間外手当	時間外及び深夜割増手当	割増係数によって算定	必要	× 積算されない	時間外手当を支払える団体が少なく、労働法規上問題である
一般管理費	役員報酬、従業員給与手当、退職金、法定福利費、福利厚生費、事務用品費、通信交通費、広告宣伝費、交際費、寄付金、地代家賃、減価償却費、租税公課、保険料、雑費	人件費の120%（財団法人等の場合は100%）などの基準によって算定	必要	△ 全く積算されないか、事業費の10%程度の場合が多い	マネジメントや一般管理業務、ガバナンスなど、本来的な意味での間接費を確保できず、団体が発展する機会を阻害している
付加利益	法人税、地方税、株主配当金、内部留保金、支払利息及び割引料、支払保証料、その他の営業外費用		株主配当金を除いて必要	× 積算されない	団体が成長・拡大するためには、付加利益や内部留保が必要となるが、行政及びNPOともに、その認識は希薄である
技術経費	技術研究費及び専門技術料	作業内容に応じて事業費の20%から40%（特に高度なものは60%）	特別な技術を用いる場合は必要	× 積算されない	NPOのスキルやネットワークを活用した事業を実施しても、積算に反映されない

出所：愛知県建設部（2005）を参考に筆者作成

NPOに対する委託事業において、どのように取り扱われているかを示している。

表3によれば、NPOが実施する多くの委託事業では、必要な人件費の一部及び物件費が積算されているだけで、打合せやミーティングに関するコスト、技術ノウハウに対する報酬などは認められないことが多い。またNPOの場合、先述の通り、マネジメントや一般管理業務、ガバナンスなどといった、本来的な意味での間接費はほとんど考慮されず、また将来に備えるための内部留保を確保することもできない。

他方、企業に対しては、上記のような本来的な意味での間接費を含む幅広い諸経費をカバーするために、人件費の120%という高い経費率が認められている。さらに、財団法人等の非営利組織であっても、配当に充当する部分を除いて企業と同等の間接費が必要となるため、人件費の100%が諸経費として認められている。従って、NPOに対してのみ、低い諸経費率が適用されることに合理性はなく、NPOが将来的に、企業や財団法人等と肩を並べて公共セクターを担う存在になれば、これらの組織と同等に100%を諸経費として

計上することも考えられる¹⁰。

また、NPOと企業の間で生じている、人件費の格差についても慎重に検討する必要がある。現在、NPOに対する委託事業の人件費は、行政の嘱託職員の給与水準などを参考に、700円から1,500円程度の時給が適用されることが多いが、通常、このような単価は補助的な業務を担当する者に適用される金額であり、主体的に事業を企画し、遂行するようなスタッフに用いるものではない。NPOであろうと行政の委託事業を実施する場合には、企業と同様に一定の品質を確保するとともに、公の資金を受ける者として適切な事業報告が求められており、内容と責任に応じて、企業が同種事業を実施する場合との公平性を考慮すべきである。

¹⁰ 愛知県建設部（2005）は、調査・設計業務に関する積算基準であり、NPOが実施するようなセミナーやイベントの開催、まちづくり計画策定などの業務も、企業が同種事業を実施する場合には、この積算基準を参考に見積もりが行われている。ただし、企業の場合、入札などを通じて経費が抑えられるケースも多く、このような高い諸経費率を確保することが、必ずしも保障されているわけではないことに留意する必要がある。

表 4 人件費の積算における考え方

考え方	比較対象	人件費単価の例		資 料
専門性が必要な業務	企業及びコンサルティングの報酬	40,100 円／日	技師 A：専門技術者	国土交通省（2006b）
		31,200 円／日	技師 B：事業責任者	
		25,900 円／日	技師 C：主任・マネージャー	
		21,500 円／日	技術員：スタッフ	
公務員と同等の責任を負う業務	行政職員の給与水準	413 万円／年 28 歳以上 32 歳未満	棒給：251,682 円×12ヶ月 期末手当：棒給等×100 分の 140（6 月）+100 分の 160（12 月） 勤勉手当：棒給等×100 分の 71×2（6 月及び 12 月）	人事院（2006）
企画立案・業務遂行を通常の責任をもって実施する業務	社会一般の給与水準	405 万円／年 男女計 30 歳～34 歳	平均給与（給与・賞与・手当を含み、通勤手当等の非課税分は含まない）	国税庁（2006）
補助作業（特別なスキルを必要としない、責任が限定された業務）	行政における補助作業者の賃金水準	13,900 円／日	普通作業員（愛知県）	国土交通省（2006a）
		12,300 円／日	軽作業員（愛知県）	
		行政の嘱託職員の賃金レート		—

出所：各資料を参考に筆者作成

ただし、NPO に対する行政からの委託事業には、調査・設計のような専門業務ばかりではなく、特別なスキルを必要としないものもある。また、指定管理者のように行政業務の一部を代行するものもある。従って、NPO における人件費の積算は、一律に企業等と同じ水準を適用するのではなく、表 4 のように、事業内容に応じて複数の考え方を検討する必要がある。

NPO がフルコスト・リカバリーを主張する場合、非営利性に反するとか、コスト上のメリットがない、といった批判がなされる場合がある。しかし、NPO が事業体として活動を維持するためには、フルコスト・リカバリーの確保が不可欠であり、それによって非営利性が阻害されるわけではない。また通常、NPO は事務所費用などといった管理コストを最小限に抑えており、間接業務に携わる経営者や事務員の数も少なく、多額の役員報酬や株主に対する利益配当も不要である。従って、NPO がフルコスト・リカバリーを確保したとしても、行政や企業に対して、コスト上の優位性を十分に発揮できると考えられる。

4. NPO に対する委託事業のフルコスト試算

4.1. フルコストの試算方法

ここまでフルコスト・リカバリーに基づく積算の考え方を整理し、現在の日本における委託事業の積算方法の問題点について検討してきたが、以下、愛知県における「実務者会議」での議論も参考にして（愛知県県民生活部 2007a）、実際に行われた委託事業について

フルコストの試算を行う。

実務者会議では愛知県下で行われた委託事業を、(1) NPO の専門性・ノウハウを活用した事業（啓発、研修講座、住民参加、相談、調査など）、(2) 施設管理運営事業（指定管理者を含む）、(3) 住民参加型作業委託事業（間伐作業、美化清掃など）の三つに分類して検討を行っている。ただし、(3) については件数が少なく、地域活動への補助的な性質もあって、積算に対する考え方が定まっていない。そこで今回は、(1) から定型的な相談業務である「NPO 専門相談事業」と、非定型的な講座を実施する「人材養成講座事業」の 2 事例を選定し、(2) から講座開催等のソフト事業も必要な「市民活動センター指定管理者」の 1 事例を選定し、検討を加えることとする。

フルコストの試算は、各事業の実施要項に定められている事業内容から、事業を実施するために必要な人件費及び物件費等の直接費を算定し、さらに一定割合の間接費を上乗せするという方法で行う。フルコストの算定上、本来であれば 2 節で述べた通り、間接費は実際に団体が要した金額を適当な配賦基準によって各事業に割り振って計算すべきである。しかし、現状では大多数の NPO において正確な間接費を把握することが困難であり、また事務所家賃や管理人件費などを十分に計上している団体が少ないため、個別団体の実績値を用いても有用な情報を得ることはできない。

むしろ行政が委託事業の積算を行う上では、個別団体への配慮よりも、NPO が活動を維持するために必要とされる平均的な間接費をカバーすることが重要であ

表 5 NPO 専門相談事業におけるフルコスト試算

(単位：円)

項 目		行政積算	フルコスト	内 訳
直接費	アドバイザー人件費	624,000	1,237,000	行政の積算：52 日×8 時間×1,500 円 フルコスト試算：国土交通省（2006b） 専門スタッフ 10 日×31,200 円（技師 B） マネージャー 5 日×25,900 円（技師 C） スタッフ 37 日×21,500 円（技術員）
	交通費	73,000	73,000	1,400 円×52 日
	消耗品・通信費	33,000	33,000	3,000 円×11 ヶ月
間接費	企画書作成、労務管理、総務、会計及び監査、マネジメント（理事会運営費等）、戦略開発コスト、留保金など	146,000	403,000	行政の積算：直接費の 20% フルコスト試算：直接費の 30%
	消費税等	44,000	87,000	総費用の 5%（端数調整）
合 計		920,000	1,833,000	

出所：行政及び受託団体へのヒアリングにより筆者作成

る。そのため本稿では、実務者会議による提言に基づき、事業費の 30% を目安として間接費の積算を行うこととした。

4.2. ケース 1：NPO 専門相談事業

このケースでは、NPO が一定の専門性を要する、典型的な相談業務を実施する場合について検討する。行政が作成した実施要項によれば、本事業では以下の要件を満たす必要があり、行政は 92 万円で積算を行っているが、フルコストの試算結果は 183 万円となり、行政による積算はフルコストの 50% をカバーしているに過ぎない（表 5）。

目的：県民・NPO からの各種相談に応じるとともに、NPO の運営に関してアドバイス等を行い、県民の NPO 活動への参加を促進し、NPO の健全な運営を支援する。

内容：県民や NPO からの会計・労務等の専門相談への対応（週 1 回、実働 8 時間、全 52 回）。

NPO に求める専門性：過去に NPO を対象とした同種の相談事業を実施した実績を有する者であるか、過去に NPO を対象とした相談業務に従事したことのある職員を採用するなどして、十分な能力を有するアドバイザーに従事させることができる者。

本ケースは、一定の相談業務を行うものであり、特殊な企画・提案能力が求められるわけではないが、「十分な能力を有するアドバイザーに従事させる」ことが規定されており、行政が想定する時給 1,500 円程度では不十分であると思われる。そのため人件費については、国土交通省（2006b）の設計業務技術者単価に基づ

き、中・下級技師の単価を用いてフルコストの算定を行った。なお、技師 B 及び技師 C、技術員の構成については、実際の相談内容を勘案し、専門的な判断を要するものが 20%、組織全般のマネジメント知識を要するものが 10%、その他の一般的なものが 70% あると判断して試算している。

また、間接費については、行政は労務管理及び雑費として直接費の 20% を計上しているが、フルコスト試算上は、企画書作成、総務及び会計、マネジメントや戦略開発コストなども含める必要があり、先述の通り、直接費の 30% で算定している。

なお、NPO が委託事業を実施する場合、実施要項に盛り込まれていない追加事業を企画提案することも多い。本ケースでも、受託団体がセミナーを追加して開催しているが、今回の試算では、実施要項にない事業であるためフルコストに含めていない。ただし、近年、企画コンペ等により競争が激しくなる中で、NPO が仕事をとるために、無理に多くの事業を盛り込む傾向がある。採算性のない企画提案を行うことは NPO 側の責任であるが、行政側も、実施要項に事業内容を明確に示さず「可能な範囲で実施する」等の文言を入れることにより、NPO に必要以上の競争を強いている側面がある。行政には、求める事業の内容をできるだけ明確に示すとともに、NPO からの提案内容に無理がないか精査することが求められる¹¹。

¹¹ イギリスでも、市場化テスト等の審査において「提案価格が低すぎる場合には、全てのコストが見込まれており、ひとつひとつのコスト計算が妥当であるか」、「短期的だけではなく長期的に見ても提供を可能にする経費の積算がされているか」などの評価項目が含まれており、単に安ければ良いということではなく、コスト回収の裏付けのない事業提案に対して検討を加えることになっている（稲沢 2006: 128）。

表 6 人材養成講座事業におけるフルコスト試算

(単位：円)

項 目		人日 行政/フル	行政積算	フルコスト	内 訳
直 接 費	講座及び資料の企画（全体の総括含む）、打合せに関する人件費	20/18	200,000	598,400	行政の積算：20 日×10,000 円 フルコスト試算：国土交通省（2006b） 責任者 3 日×46,300 円（主任技師） マネージャー 5 日×40,100 円（技師 A） 中級スタッフ 10 日×25,900 円（技師 C）
	参加者募集，パンフ作成，講座資料準備に関する人件費	27/12	170,000	166,000	行政の積算：2 日×10,000 円，25 日×6,000 円 フルコスト試算：国土交通省（2006a, 2006b） 下級スタッフ 2 日×21,500 円（技術員） 補助作業 10 日×12,300 円（軽作業員）
	講座運営に関する人件費	30/10	300,000	262,000	行政の積算：補助業務 30 日×10,000 円 フルコスト試算：国土交通省（2006a, 2006b） マネージャー 0.5 日×10 回×40,100 円（技師 A） 補助作業 0.5 日×10 回×12,300 円（軽作業員）
	グループ・スタディーのファシリテーターに関する人件費	0/50	300,000	647,500	行政の積算：50 日×6,000 円（補助作業のみ） ファシリテーターは過年度修了者の無償協力を想定 フルコスト試算：国土交通省（2006b） ファシリテーター（補助業務含む） 0.5 日×10 回× 5 グループ＝25 日 中級スタッフ 25 日×25,900 円（技師 C） ボランティア 25 日×0 円
	会場設営・受付等の補助業務に関する人件費	50/0			
	報告書作成に関する人件費	20/11	160,000	163,100	行政の積算：10 日×10,000 円，10 日×6,000 円 フルコスト試算：国土交通省（2006a, 2006b） マネージャー 1 日×40,100 円（技師 A） 補助者 10 日×12,300 円（軽作業員）
	講師謝金	14/20	280,000	400,000	行政の積算：14 人×20,000 円 フルコスト試算：20 人×20,000 円
	スタッフ・ボランティア等交通費	14/20	71,280	323,280	行政の積算：東京等 2 名，県内 12 名 フルコスト試算：行政積算額に以下を加算 講師 6 人×2,000 円 スタッフ 70 人×2,000 円 ボランティア 50 人×2,000 円
	パンフ及び資料の印刷・郵送費		473,200	473,200	フルコストは行政の積算額で計上
	会場使用料		150,000	230,000	フルコストは実績額で計上
間 接 費	保険料，労務管理，総務，会計及び監査，マネジメント（理事会運営費等），戦略開発コスト，留保金など	—	210,448	979,044	行政の積算：直接費の 10% フルコスト試算：直接費の 30%
	消費税等		116,072	212,126	総費用の 5%（端数調整）
合 計			2,431,000	4,454,650	

注：「人日」欄には、「行政」が積算したときに想定した作業日数と「フル」コスト積算時に見直した作業日数を記載している。
出所：行政及び受託団体へのヒアリングにより筆者作成

4.3. ケース 2：人材養成講座事業

このケースでは、NPO が非定型の人材養成講座を企画立案・実施する場合について検討する。行政が作成した実施要項によれば、本事業では以下の要件を満たす必要があり、行政は 243 万円で積算を行っているが、フルコストの試算結果は 445 万円となり、行政による積算はフルコストの 55% をカバーしているに過ぎない（表 6）。

目的：行政目的を促進する活動を行う人材（リーダー）を育成するための「連続講座」を開催する。

内容：行政目的に関連した幅広い内容の講義，街へ出でのグループ・ワーク，車いす体験（参加者 50 名程度，10 日間・各 3 時間程度）。

NPO に求める専門性：過去の修了生を（無償で）活用することが条件となっており，また実施要項に明記されているわけではないが，行政目的推進のための人材（リーダー）を育成する連続講座を企

画・運営する能力を求めていると考えられる。

本ケースは、人材養成に関する企画・提案能力が求められる事業であり、行政が想定する成果を上げるためには相応の専門性が求められる。それにもかかわらず、行政による積算では日給1万円程度の低い単価と、過去の修了者による無償協力を想定しており、人件費が十分に積算されていない。他方、企業に委託された同種事業では、入札によりコンサルティング会社が総額500万円で請け負っており、NPOに対する金額と大きな差異を生じている¹²。そのためフルコスト上は、企業が実施した同種事業における人員構成及び作業日数も参考にしながら、国土交通省（2006a, b）に基づいて人件費の積算を行った。

NPOに委託を行う場合、本ケースのように無償協力やボランティアを前提として、経費の積み上げを行わずに業務を割り当てる事例が各地で生じている。しかし、一定の品質を確保し、責任をもって業務を遂行するためには、相応のコストが生じるのは当然のことであり、ボランティア・コーディネートに要する手間などを考えれば、必ずしもボランティアが安いとは限らない。ボランティアの活用は、事業の目的と成果を考慮して検討すべきであり、積算を低く抑えるためにボランティアを活用する、という考え方を持つべきではない。

さらに行政からの委託事業の場合、必要な事業費の積算が漏れていても、事後的に委託料が追加されることはないため、常にNPO側の負担になるという問題がある。今回のケースでも、スタッフ及びボランティアの交通費が積算から漏れていたため、フルコスト上はこの金額を加算している。なお、間接費については、先述の議論に基づき、直接費の30%として算定した。

4.4. ケース3：市民活動センター指定管理者

このケースでは、NPOが公共施設を管理運営する場合の積算について検討する。行政が作成した実施要項によれば、本事業では以下の要件を満たす必要があり、行政は3,100万円（事業収入を含めると3,480万円）で積算を行っているが、フルコストの試算結果は4,900万円となり、行政による積算はフルコストの71%

をカバーしているに過ぎない（表7）。

目的：市民活動を支援するためのセンターの指定管理業務を行う。

内容：市民活動支援センター指定管理者として、以下の業務を担当する。

(1) 市民活動に関する情報の収集及び提供 (2) 市民活動に関する相談 (3) 市民活動に関する講座等の実施 (4) 市民活動に関する広報等 (5) 会議室やロッカーなどの施設の有料貸出 (6) 施設の利用実績及び市民活動に関する調査統計資料の作成 (7) 施設の維持管理及び修繕

選定方法：行政が上限額を示した上で公募し、応募者による提案額及び企画内容を示した計画書を審査して選定する。

近年、財政削減の一環として、指定管理制度等を活用して公共施設の管理運営を民間に任せる動きが加速している。しかし、公共施設の管理運営には複雑なノウハウを必要とする場合があり、適正な運営費が確保されなければ、単に建物が維持されるだけで、本来目的とする施設の役割が果たされない。

本ケースにおける施設は、もともと行政が直営していたものであり、直営時代は、公務員の人件費3,677万円（4人分）を含めて、総額7,198万円で運営を行っていた。しかし、指定管理が導入されたとき、開館時間が毎日1時間延長されたにもかかわらず、公務員4人分の予算が圧縮され、3,480万円（直営時代の48%）で運営が行われることになった¹³。

他方、協定書に定められたポスト数（9時から18時30分まで3人以上、18時30分から21時30分まで2人以上）を満たそうとすると、フルタイム換算で7人が必要となる。さらに、これらの人員は、単に受付業務などを担当するだけではなく、相談業務や講座企画を担当する必要があるため、アルバイトなどで対応することができない。そのため、国税庁（2006）の年齢階層別平均給与（給与・賞与・手当を含み、通勤手当等の非課税分は含まない）に基づいて人件費を計算すると2,832万円が必要となる。

また、民間が公共施設の管理運営を行う場合、直営

¹² 企業が落札したこの事業は、住民と行政の間に立って街づくりに取り組むリーダーを養成するために、80名程度の参加者を集めて半日程度の講座を8回実施することとしている。また、その中で10グループのワークショップを4回実施し、各グループにファシリテーターを2名ずつ（40人日）付けることになっており、NPOに委託された本ケースと非常に良く似た内容となっている。

¹³ 行政直営時代の予算総額は、市民オンブズマンが情報公開条例に基づいて行政から入手した公開文書に基づいている。ただし、事業費の340万円については、情報誌作成及び大規模イベント開催の委託料として、直営時代には施設管理とは別に予算計上されていたものである。また、指定管理料の金額は指定管理者募集要項に基づいており、その内訳は示されていない。なお、事業収入等の380万円については、会議室等の有料貸出に伴う収入であり、運営団体の2005年度実績額を計上している。

表 7 市民活動センター指定管理者におけるフルコスト試算

(単位：円)

項 目		行政直営	行政積算	フルコスト	内 訳
直 接 費	事業人件費	人件費（公務員 4 名分） 36,768,000 管理運営費（嘱託職員 3 名分含む） 31,809,000 事業費 3,400,000	指定管理料 31,000,000 事業収入等 3,800,000	28,320,000	フルタイム換算 7 名：国税庁（2006）責任者 1 名（40 歳代） 500 万円／年 マネージャー 2 名（30 歳代） 436 万円／年 スタッフ 4 名（20 歳代） 295 万円／年 法定福利費（団体分）及び交通費 280 万円
	イベント及び講座経費			1,117,000	講座等の講師謝金及び消耗品等（実績額）
	外部委託料及びリース料			3,279,000	直営時代の契約を継続（実績額）
	水道光熱費、消耗品費、通信費など			4,910,000	施設の管理運営に要する物件費（実績額）
間 接 費	施設の管理運営に必要な間接費：行政との会議、IT・Web 管理、スタッフ募集及び教育研修、総務、会計及び監査、事業報告、専門家等謝金			8,831,100	事業費（事業人件費＋イベント及び講座経費）の 30%
	運営団体側で発生する間接費：企画書作成、マネジメント（理事会運営費等）、ネットワーク及びノウハウの提供に伴う技術料、戦略開発コスト、留保金など				
	租税公課			2,550,000	法人税実績額＋消費税（フルコストの 5%）
合 計		71,977,000	34,800,000	49,007,100	
対行政直営比		100.0%	48.3%	68.1%	

出所：運営団体の 2005 年度事業報告書及びヒアリングにより筆者作成

時代には行政内の間接部門が行っていた総務・会計、ホームページやネットワーク管理などの IT 業務、スタッフの募集や教育研修、市民に対する事業報告などの間接業務を、運営団体が行わなければならない。さらに運営団体側で発生する企画書作成やマネジメント（理事会の運営等）、技術ノウハウ料や戦略開発などのコストも回収する必要がある。そして、指定管理者の場合、監査委員による監査（地方自治法第 199 条第 7 項）や、個人情報保護及び情報公開等の条例への対応も求められるため、行政本体に近い水準の管理体制を自前で整備する必要がある。そのため、今回のケースでもフルコスト上、直接費の 30% として 883 万円の間接費を計上している。

この 883 万円という金額は、NPO が求める間接費としては、かなり大きなものに見える。しかし、東京都（2006）が市場化テストのモデル事業を実施するにあたって、特定の事業についてフルコストを試算した結果、直接費 1,397 万円に対して、間接費 1,259 万円（管理部門人件費、本庁人件費、水道光熱費、減価償却費、退職給与引当金等）を要したことが示されており、行政でも直接費の 90% という高水準の間接費負担が生

じている。従って、30% というのは、高額報酬を受け取る役員もおらず、まともな事務所も退職金もない現状の NPO だから耐えられる、最低限の水準であると考えべきである。

上記の議論に基づいてフルコストを計算しても、4,900 万円（直営時代の 68%）にとどまるため、財政削減の効果は十分に認められる。行政は、公務員給与や行政内部の間接費を含めずに、追加的な予算計上額だけを見て委託（指定管理）料を論じる傾向があるが、本来ならば、行政側で生じているフルコストと、委託料等を比較して、イコール・フットィングな条件の下で財政削減の効果を検討する必要がある¹⁴。

¹⁴ 規制改革・民間開放推進会議（2005）によると、市場化テストにおいて「官民間の競争条件の均一化を図るとともに、民間事業者等がその創意工夫をいかした入札提案を行うことを可能にするためには、官における事業の実施に係る間接費をも含めた総費用（フルコスト）等の基本的・具体的データが把握・開示されることが重要である」としており、指定管理等による施設運営の場合でも、コスト削減の効果は同様の考え方に基づいて判断すべきである。

5. 問題点の整理と今後の課題

これまでの検討の結果、行政からNPOに対する委託事業の積算に関して、(1) 事業内容に見合った人件費単価が設定されていない、(2) 事業を実施するために必要な経費が漏れなく計上されていない、(3) 団体を維持するために不可欠な間接費が見込まれていない、という問題が明らかとなった。NPOは、行政と一緒に仕事ができるメリットを考えて、十分なコストを回収できなくても事業を受託するケースが多いが、このような事業形態は長期的に継続できるものではなく、組織を徐々に疲弊させる。

「実務者会議」では、このような問題が生じる背景として、NPOのスタッフが給与を得て活動を行うことに対して、社会からの理解が十分に得られていないこと、NPOにおいても企業と同様に、間接業務や戦略開発コストが発生することを、行政が十分に理解していないことがあるのではないかという意見も出た。ただし、NPO側も委託料が安すぎるという主張を繰り返すばかりで、自分たちが必要とするフルコストを算定し、「いくら不足している」ということを、社会に対して合理的に説明する努力をしていない。個々のNPOが自分たちの活動に必要なフルコストを計算し、その根拠を社会や行政にしっかりと示していく必要がある。

また、残された課題として、今回の議論では人件費の水準について、便宜的に企業に対する設計業務や一般的な平均給与水準を用いたが、NPOのスタッフが有する専門性や労働環境に関する実態は、未だ十分に把握されていない。NPOに適した人件費の水準については、さらなる検討が必要である。

さらに、間接費についても、今回はNPO法人全体の財務データから負担割合を推測したが、本来であれば、個別団体に発生している間接業務を精査し、事業内容に応じた間接費の割合を計算する必要がある。本稿で用いた30%という比率は、企業や行政と比較しても低いものであり、現在のNPOが活動を維持するだけの最低限の水準である。今後、個別団体のデータを多く蓄積することにより、NPOが本当に必要とする間接費の水準を合理的に算定する必要がある。

謝 辞

本稿は、愛知県における「NPOと行政の協働に関する実務者会議」で行われた議論を参考にしました。また、実務者会議のメンバーでもあった、愛知県県民生活部社会活動推進課NPO・ボランティアグループ主任主査（当時）の陣内さゆり氏には、資料収集の際にご

協力を賜りました。この場をお借りして厚く御礼を申し上げます。

Final version accepted January 8, 2008

参考文献

- Association of Chief Executives of Voluntary Organisations [ACEVO] (2001) *Full Cost Recovery: Guide and Toolkit on Cost Allocation*, Association of Chief Executives of Voluntary Organisations.
- Association of Chief Executives of Voluntary Organisations [ACEVO] (2002) *Funding our Future II: Understand and Allocate Costs*, Association of Chief Executives of Voluntary Organisations.
- Association of Chief Executives of Voluntary Organisations [ACEVO] (2004) *Funding our Future: Core Costs Revised, third edition*, Association of Chief Executives of Voluntary Organisations.
- 愛知県県民生活部 (2007a) 「行政からNPOへの委託事業の積算に関する提言」NPOと行政の協働に関する実務者会議。
- 愛知県県民生活部 (2007b) 『NPOへの理解促進に向けて—NPO法人の財政状態及び会計処理の現状について』特定非営利活動法人ボランタリーネイバーズ。
- 愛知県建設部 (2005) 「調査・設計業務委託積算基準及び歩掛表 (平成17年10月1日改訂)」。
- 秋葉武 (2004) 「自治体改革のニュースタンダード—地方自治体のNPO支援施策・事業委託とガバナンス」『地方自治職員研修』公務員研修協会, no.510, pp.240–246.
- 馬場英朗 (2007) 「NPO法人会計の改善に向けて—事業報告書等調査から見てきた問題点」『公会計研究』国際公会計学会, vol.8, no.2, pp.1–16.
- 船越洋之 (2001) 「非営利組織体原価計算をめぐって」『三田商学研究』(慶應義塾大学) vol.44, no.3, pp.139–156.
- Her Majesty's Treasury [HM Treasury] (2002) *The Role of the Voluntary and Community Sector in Service Delivery: A Cross Cutting Review*, Her Majesty's Treasury.
- Her Majesty's Treasury [HM Treasury] (2006) *Improving Financial Relationships with the Third Sector: Guidance to Funders and Purchasers*, Her Majesty's Treasury.
- Home Office (2005) *Strengthening Partnerships: Next Steps for Compact*, Home Office.
- 稲沢克祐 (2006) 『自治体の市場化テスト』学陽書房。
- 人事院 (2006) 「国家公務員給与の概要」(<http://www.jinji.go.jp/kyuuyo/pdf/18koumukyuyo.pdf>) 2006/11/7.
- 規制改革・民間開放推進会議 (2005) 「「小さくて効率的な政府」の実現に向けて—公共サービス効率化法 (市場化テスト法) 案の骨子等」。
- Kock, Soren (1995) Implementation considerations for activity-based cost systems in service firms: The unavoidable challenge, *Management Decision*, vol.33, no.6, pp.57–63.
- 国土交通省 (2006a) 「平成18年度公共工事設計労務単価 (基準額) について」(<http://www.mlit.go.jp/kisha/kisha06/01/010324/01.pdf>) 2006/11/7.
- 国土交通省 (2006b) 「平成18年度設計業務委託等技術者単価について」(<http://www.mlit.go.jp/tec/cost/sekkei/tanka.html>) 2006/11/7.
- 国税庁 (2006) 「平成17年分民間給与実態統計調査」(<http://www.nta.go.jp/category/toukei/tokei/menu/minkan/h17/pdf/1.pdf>) 2006/11/7.

- 松井真理子・金憲裕 (2006) 「NPO と行政との契約における積算 (特に間接経費) のあり方について」日本 NPO 学会第 8 回年次大会報告資料.
- 内閣府 (2007) 『平成 18 年度市民活動団体基本調査報告書 (特定非営利活動法人と官とのパートナーシップに関する基礎調査)』国民生活局.
- National Audit Office (2005) *Working with the Third Sector*, National Audit Office.
- New Philanthropy Capital (2005) *Full Cost Analysis and Full Cost Recovery* (http://www.philanthropycapital.org/html/full_cost_recovery.php) 2007/5/6.
- 小田切純子 (1995) 「専門サービス業の原価計算—ABC/ABM の適用」『彦根論叢』(滋賀大学) vol.298, pp.63–84.
- 小田切康彦・浦坂純子 (2005) 「企画公募型事業の委託プロセスにおける意思決定要因—大阪府を事例として」『ノンプロフィット・レビュー』vol.5, no.1, pp.43–55.
- 櫻井通晴 (1995a) 『間接費の管理—ABC/ABM による効果性重視の経営』中央経済社.
- 櫻井通晴 (1995b) 「間接費の管理と ABC/ABM」『企業会計』vol.47, No.10, pp.26–33.
- 田中弥生 (2006) 『NPO が自立する日—行政の下請け化に未来はない』日本評論社.
- 東京都 (2006) 「東京都版市場化テストモデル事業実施要項 (都立高年齢者技術専門校ビジネス経理科)」(<http://www.soumu.metro.tokyo.jp/02gyokaku/sijouka-test/youkou5.pdf>) 2007/12/29.
- 塚本一郎 (2003a) 「NPO と行政のパートナーシップについて—イギリスのボランティア組織を中心に (上)」『非営利法人』全国公益法人協会, no.702, pp.16–25.
- 塚本一郎 (2003b) 「NPO と行政のパートナーシップについて—イギリスのボランティア組織を中心に (下)」『非営利法人』全国公益法人協会, no.703, pp.46–55.
- 後房雄 (2004) 「自立と協働の両立は可能か—日本の NPO セクターが直面する課題」『市政研究』大阪市政調査会, no.143, pp.24–33.
- Waters, Huge; Abdallah, Hany and Santillan Diana (2001) Application of activity-based costing (ABC) for a Peruvian NGO healthcare provider, *International Journal of Health Planning and Management*, vol.16, pp.3–18.
- 吉田博・梶原武久 (2005) 「行政サービスの外部委託と自治体 ABC」『商学討究』(小樽商科大学) vol.55, no.4, pp.167–194.

要 約

NPO と行政の協働が叫ばれる状況下, NPO への委託事業が増加しているが, 十分な対価が確保されず, NPO が安価な下請先とされる懸念もある. この点, NPO と行政の協働が進むイギリスでは, フルコスト・リカバリーの考え方を示し, 直接費だけでなく, 間接費も含めた全てのコストを NPO が回収するように提言している. 本稿では, イギリス及び「NPO と行政の協働に関する実務者会議」(愛知県)の議論を参考に, NPO が回収すべきフルコストの範囲を検討し, 愛知県下 3 例の協働事業についてフルコストの試算を行った. その結果, 行政による積算はフルコストの 5 割から 7 割しかカバーしておらず, 事業内容に見合った人件費単価が設定されていない, 事業に必要な経費が漏れなく計上されていない, 団体を維持するために不可欠な間接費が見込まれていない, という問題点が明らかになった. ただし, NPO 側にも, 本来に必要な人件費や間接費の水準を示すことができていないという問題がある.

キーワード: NPO, フルコスト・リカバリー, 協働, 原価計算, 積算基準