

【論文】

新しい公共と認定NPO法人制度

—パブリック・サポート・テストは寄付文化を促進するか—

(独)大学評価・学位授与機構准教授 田中弥生
愛知学泉大学准教授 馬場英朗
国立明石工業高等専門学校講師 石田 祐

キーワード：新しい公共 認定NPO法人 パブリック・サポート・テスト (PST) 寄付税制 寄付文化

要旨

国税庁の認定を受けたNPO法人は、寄付に対する所得控除が認められるなどの税制優遇が付与されるが、2010年8月時点ではNPO法人全体のわずか0.4%が認定を受けているに過ぎない。認定NPO法人が増えない原因として、収入に占める寄付等の割合を示すパブリック・サポート・テスト (PST) をパスすることが難しいことが指摘されているが、アンケート調査やNPO法人財務データベースを用いて我々が行なった試算では、NPO法人全体の約2～3割がPSTをパスする可能性があることが判明した。新しい公共のもとで認定NPO法人に対する大幅な要件緩和と優遇拡大が提言されているが、財務データ等を用いて実態に基づいた議論を進めなければ、NPO法人制度そのものに対する信頼を損なう危険性もある。信頼性のある公益認定の仕組みを整えることが、日本に寄付文化を浸透させるために最低限の前提条件となる。そのためには、実態調査や財務分析を踏まえながら、客観的な根拠に基づいて議論を進めることが期待される。

構成

- I はじめに
- II 認定NPO法人制度の変遷
- III パブリック・サポート・テストの財務的検証
- IV 分析結果
- V 結論

新しい公共と認定NPO法人制度

—パブリック・サポート・テストは寄付文化を促進するか—

I はじめに

認定特定非営利活動法人（以下、認定NPO法人という）とは、特定非営利活動法人（以下、NPO法人という）のうち「その組織運営及び事業活動が適切であること並びに公益の増進に資することにつき一定の要件を満たすものとして、国税庁長官の認定を受けたもの」（租税特別措置法第66条の11の2第3項）をいい、認定NPO法人に対して寄付を行う個人に寄付控除が認められるなど、税制上の特例措置を受けることができる。本制度は2001年度税制大綱によって定められ、同年10月より施行された。

そもそも、特定非営利活動促進法は「市民が行う自由な社会貢献活動」の健全な発展を促進し、

「もって公益の増進に寄与すること」を目的とするが（第1条）、諸外国ではこのような非営利組織に対して、寄付者に対する所得控除や公益目的事業に対する法人税の非課税など、広く税制上の優遇措置を認めている（経済企画庁編 [1999]）。そこで日本でも、より公益性の高いNPO法人に対する税制優遇として認定NPO法人制度を設けたが、2010年6月30日時点でのNPO法人が40,313団体であるのに対して、同年8月1日時点での認定NPO法人は173団体にとどまる。図表1に示すように、その比率はわずか0.4%であり、数十万団体が税制優遇を受けるアメリカやイギリスと比較して著しく低調であり、民主党や自民党などの主要政党もマニフェストに政治課題として取り上げている。

図表1 認定NPO法人数の推移

年度	認定数	取消・結了	認定NPO法人数	NPO法人数	認定割合
2001	2	0	2	6,596	0.03%
2002	8	0	10	10,664	0.09%
2003	10	0	20	16,160	0.12%
2004	9	0	29	21,280	0.14%
2005	10	0	39	26,394	0.15%
2006	16	1	54	31,115	0.17%
2007	23	3	74	34,369	0.22%
2008	20	4	90	37,192	0.24%
2009	36	3	123	39,732	0.31%
2010	50	0	173	40,313	0.43%

出所：国税庁Website及び内閣府Websiteのデータを用いて作成

II 認定NPO法人制度の変遷

国税庁 [2010] によると認定NPO法人の要件は、①収入金額に占める寄付金等の割合が20%以上である（パブリック・サポート・テスト：以下、PSTという）、②事業活動において共益的な活動の占める割合が50%未満である、③運営組織及び

経理が適切である、④事業活動の内容が適正である、⑤情報公開を適切に行っている、⑥所轄庁に対して事業報告書などを提出している、⑦法令違反、不正の行為、公益に反する事実等がない、⑧設立の日から1年を超える期間が経過している、という8つの要件を全て満たす必要がある。特に、PSTは、広く市民から支持を集めた組織にこそ公

益性があるという考え方のもと、その支持を収入に占める寄付の比率という客観指標で測定するように作られたもので、公益性の判断は市民が行うという思想のもとに成り立っている。

他方で、PSTの厳しさは、制度の導入当初から現在に至るまで、多くの研究者や実務家が指摘している（山内 [2001]、跡田他 [2002]、成道 [2005]、中田 [2010]）。しかし、「NPOが働きかけた改正活動の結果、認定NPO法人制度は7回も改正され、もはや制度創設当初とは別物と言っていいほど、認定要件は緩和されて」おり、現在は「多くのNPO法人が認定を取得できるはず」とも言われる（脇坂 [2009]）。

認定NPO法人制度の改正は、みなし寄付金制度の導入（第2回改正）や所得控除額の緩和（第4回改正）などの優遇措置の拡大、PSTにおける親族関係の簡略化（第4回改正・第5回改正）や実績判定期間及び認定期間の緩和（第5回改正・第6回改正）、審査手続の簡素化（第7回改正）などの事務手続の軽減が行われている。さらに、鳩山元首相が提唱した新しい公共のもと、「新しい公共」円卓会議では、さらなる税制優遇の拡大や事務手続の軽減を提案している（市民公益税制PT [2010]）。

そして、PSTの計算式については、ほぼ全ての改正において何らかの緩和が行われている。まず、寄付の文化が定着しない日本では、寄付金が集まらず認定を得ることが非常に困難であるという批判があったため、総収入金額に占める寄付金総額の割合を3分の1から5分の1に引き下げる特例措置が設けられた（第2回改正）。

次に、PSTの分子である寄付金総額は、金額が大きいほど認定には有利となるため、役員及び会員の寄付も算入する（第1回改正）、共益部分を除いた一定の会費も算入する（第4回改正）ことにより、会員型団体が認定を取得する道が開けた。さらに、寄付控除の濫用防止規定としての1者あたりの寄付金基準限度額についても、当初は寄付金総額の2%までと厳しく制限されていたが、そ

の後、5%（第2回改正）、10%（第5回改正）に引き上げられ、役員等の関係者が団体に運営資金を寄付するようなケースでも、かなりPSTの分子に算入することができるようになった。

他方、PSTの分母である総収入金額は、金額が小さいほど認定には有利となる。制度導入当初は、分母から差し引けるのは国・地方公共団体の補助金及び法律・政令に基づく公費負担額のみであったが、その後、国・地方公共団体や国際機関からの委託費及び補助金（第2回改正）や一定の独立行政法人・国立大学法人等からの委託費及び補助金（第5回改正）も差し引くことができるようになり、行政委託の割合が高い団体やJICA等の独立行政法人から委託や補助を受ける国際NGOなども認定が受けられるようになった。

その結果、図表1でみたように2001年度から2006年度までは10団体程度であった年間の認定数が、2007年度以降は20団体を超え、2010年度は50団体まで増加している。

Ⅲ パブリック・サポート・テストの財務的検証

雨宮 [2000] によれば、PSTは米国の内国歳入法によって規定されたものであり、「その団体が連邦政府、州、個人、企業、財団など多くの者から寄付や助成金、補助金などをうけているかどうか、一つの企業の寄付や、一個人の多額の遺産などではなく、多くの者から支援を受けているということ」を確認するための計算式であり、「公益性が高いかどうかは国が判断するのではなくいかに多くの人々がその活動を価値あるものとして支えているかどうかで判断する仕組み」である。

日本では先述の通り、PSTをパスして国税庁から認定を受けているNPO法人が全体の0.4%と著しく低水準にとどまっており、市民公益税制PT [2010] ではさらなる認定要件の緩和を提言している。しかし、認定NPO法人が増加しないのはPSTを始めとする認定要件が厳しいことによるのか、他に原因があるのか、実態調査やデータを用

図表2 認定NPO法人制度の変遷

施行	閣議決定	主な財務的条件
認定NPO法人制度創設 2001.10.1施行	2001.1.16 平成13年度税制改正(森内閣)	<ul style="list-style-type: none"> ●総収入金額に占める寄付金及び助成金の額(寄付金総額)が1/3以上(PST) ・1者からの寄付金及び助成金は、寄付金総額の2%を超えて算入できない ・原則として、役員若しくは社員等からの寄付金は算入できない ・総収入金額及び寄付金額には国等の補助金、法律・政令に基づく公費負担額を含めない ・1者につき3,000円未満の寄付金は総収入金額及び寄付金総額に含めない ・寄付者の親族等の関係者は、同一寄付者とみなす ●寄付金の70%以上を特定非営利活動に係る事業費に充当する ●会員等を対象とする共益的な活動が50%未満である ●個人が認定NPO法人に行った寄付金額-1万円を所得金額から控除できる
第1回改正 2002.4.1施行	2002.1.17 平成14年度税制改正(小泉内閣)	<ul style="list-style-type: none"> ●役員及び社員等からの寄付金も寄付金総額に算入できるようにPSTを緩和
第2回改正 2003.4.1施行	2003.1.17 平成15年度税制改正(小泉内閣)	<ul style="list-style-type: none"> ●PSTの割合を1/3から1/5に引き下げ(2006年3月までの特例だが、現在も延長中) ・1者あたりの寄付金限度額を寄付金総額の2%から5%に引き上げ ・総収入金額及び寄付金総額に含めない寄付金を1者につき1,000円未満に引き下げ ・国、地方自治体からの委託費、国際機関からの補助金を総収入金額から除外 ●みなし寄付金を導入し、損金算入限度額を所得金額の20%とする
第3回改正 2005.4.1施行	2005.1.17 平成17年度税制改正(小泉内閣)	<ul style="list-style-type: none"> ●PST(各事業年度の割合が10%以上に限る)等を直前2事業年度の平均により算定 ●共益的な活動に対する制限(50%未満)から、単なる顧客としての会員等を除く
第4回改正 2006.4.1施行	2006.1.17 平成18年度税制改正(小泉内閣)	<ul style="list-style-type: none"> ●PSTの1/5の特例を2年延長する ・役員又は社員以外の寄付者は、親族関係を有する場合でも同一者とはみなさない ・特定公益増進法人等からの寄付金を寄付金総額の50%までPSTの分子に算入できる ・社員からの会費も、共益的な活動部分を除いてPSTの分子に算入できる ・国等からの補助金を、分子と分母に算入することを選択できる(補助金算入型) ・小規模法人の特例(役員の親族からの寄付、少額・匿名寄付の計算を省略できる) ●所得金額から控除できる寄付金額を1万円超から5千円超に緩和
第5回改正 2008.4.1施行	2008.1.11 平成20年度税制改正(福田内閣)	<ul style="list-style-type: none"> ●PSTの1/5の特例を3年延長し、認定の有効期間及び実績判定期間を2年から5年に延長 ・1者あたりの寄付金基準限度額を寄付金総額の5%から10%に引き上げ ・社員からの寄付は、親族等からの寄付も同一者とはみなさない ・一定の独立行政法人等(JICAなど)からの補助金、委託費をPSTの分母から差し引く
第6回改正 2009.4.1施行	2009.1.23 平成21年度税制改正(麻生内閣)	<ul style="list-style-type: none"> ●PST実績判定期間(原則5年)の特例措置(2009年4月から2010年3月までに初回又は2回目の申請を行う団体は実績判定期間を2年とすることができる)
第7回改正 2010.4.1施行	2009.12.22 平成22年度税制改正(鳩山内閣)	<ul style="list-style-type: none"> ●PST実績判定期間の特例措置の1年延長 ●2回目以降の認定審査は書面審査による(事後的な実地確認) ●提出書類の簡素化(2回目以降は寄付者名簿を提出義務から除外等) ●NPO法人が所轄庁に提出した書類は、国税庁が所轄庁から受け取る ●認定申請の標準処理期間(6ヶ月)を設定(国税庁ホームページで公表) ●各都道府県庁所在地にある税務署に相談窓口を設ける
第8回改正(提案)	市民公益税制PT[2010]	<ul style="list-style-type: none"> ●仮認定制度の導入(設立から年数が浅い団体は事後チェックとする) ●PSTへの寄付者絶対数基準の導入(事業収入が多い団体向け) ●寄付者に対する所得税の税額控除(50%)を導入(現在は所得控除のみ) ●認定機関を国税庁から所轄庁(内閣府・都道府県・政令指定都市)に移管 ●収益事業所得のみなし寄付金の引き上げ(現在は20%) ●地方自治体が条例により税額控除を適用できるNPO法人を指定できるようにする ●ふるさと納税の活用

出所：筆者作成

いた検証を行わないままに政策的な議論が先行しているのが実情である。そこで本稿では、NPO法人に対するアンケート調査に基づいてPSTに関

する個別的分析を実施した後、財務データベースを用いて全体的試算を行うことにより、現行の認定要件や過去の条件緩和によって、潜在的な認定

の可能性にどのような影響が生じているかを財務的に検証する。

1 用いるデータ

アンケート調査では、大阪大学NPO情報研究センター（Website）が公開する2003年度NPO法人財務データベース（全国12,509件）から、経常収入500万円以上を対象に、収入規模別、地域別、分野別に2,000団体を無作為抽出して調査票を郵

送し、PSTの試算を行った。回答数は361団体、回答率は18.0%であった。⁽¹⁾ アンケート結果の記述統計量は、図表3に示す通りである。

なお、収入規模が37億円ある団体の影響が大きいため、この団体を差し引いて図表3を計算し直すと、寄付金収入の最大値は256,749,786円、経常収入合計は19,251,802,232円、寄付金の構成比は7.6%、事業収入比率は64.8%になる。

図表3 アンケート結果の記述統計量

(単位：円)

N=361	合計値	構成比	最小値	最大値	平均値	中央値
入会金・会費収入	801,332,875	3.5%	0	83,849,811	2,363,814	333,706
寄付金収入	4,508,279,159	19.6%	0	3,055,573,000	13,220,760	114,059
補助金・助成金収入： 国・地方自治体・国際機関・独立行政法人	3,481,062,095	15.1%	0	746,642,315	10,299,000	0
補助金・助成金：財団・ 社団・企業	655,214,328	2.8%	0	120,528,000	1,921,450	0
事業収入	12,476,985,981	54.2%	0	535,142,871	36,589,402	14,553,326
事業収入のうち国・地方 自治体の委託・介護事業	(7,557,685,063)	(35.0%)	(0)	(457,698,710)	(22,163,299)	(1,617,360)
経常収入合計	23,026,324,232	100.0%	0	3,774,522,000	67,525,878	27,650,000

注) 各収入項目の合計が経常収入合計と一致しないのはその他の収入及び欠損値があるためである
出所：筆者作成

また、財務データベースでは、大阪大学NPO情報研究センター（Website）が公開する2007年度NPO法人財務データベース（内閣府及び16都

府県14,085件）についてPSTの試算を行っている。⁽²⁾ 財務データベースの記述統計量は、図表4に示す通りである。

図表4 NPO法人財務データベースの記述統計量

(単位：円)

N=14,085	合計値	構成比	最小値	最大値	平均値	中央値
入会金・会費収入	19,514,215,450	7.9%	0	2,176,693,500	1,385,461	108,000
寄付金収入	27,929,845,508	11.3%	0	4,177,234,942	1,982,950	0
補助金・助成金収入	28,451,402,800	11.5%	0	610,306,000	2,019,979	0
事業収入	160,020,695,170	64.6%	0	2,246,934,575	11,361,072	684,000
その他収入	11,690,707,571	4.7%	0	1,922,239,252	830,011	1,019
経常収入合計	247,606,866,499	100.0%	0	4,180,256,167	17,579,472	2,922,789

出所：筆者作成

2 分析の方法

PSTの計算式は「(寄付金+一定の会費)⁽³⁾ ÷ (経常収入 - 公的補助金) ≥ 1/5」であるが、分子と分母に含める金額は図表2の改正に従って変遷している。そこで、これらの改正による影響を概観するために、図表5に示す計算式を用いてPSTの試算を行う。

計算式①は、認定NPO法人制度の導入時におけるPSTの計算方法であり、分子には寄付金のみを含め、分母からは行政補助金のみを差し引いて

いる。また、計算式②は会費の分子算入（第4回改正）による影響を、さらに計算式③は分母から行政（第2回改正）及び一定の独立行政法人（第5回改正）の委託及び補助金を差し引くことによる影響を分析するものである。ただし、介護保険事業を行う場合には、地方自治体が負担する公費部分も分母から差し引くことができるため、介護保険事業を行うことが多い保健・医療・福祉の団体については、この金額分をさらに控除している。そして、計算式④は補助金を分子に算入する特例（補助金算入型）を採用した場合を想定している。

図表5 PST試算に用いた計算式

PST試算	活動分野	計 算 式
計算式① 制度施行時	全活動分野	寄付金 / (経常収入 - 行政等補助金)
計算式② 第4回改正	全活動分野	(寄付金 + 会費) / (経常収入 - 行政等補助金)
計算式③ 第2/5回改正	保健・医療・福祉	(寄付金 + 会費) / (経常収入 - 行政等補助金 - 行政委託 - 介護保険事業 × 公費負担率)
	その他の分野	(寄付金 + 会費) / (経常収入 - 行政補助金 - 行政委託)
計算式④ 第4回改正： 補助金算入型	保健・医療・福祉	(寄付金 + 会費 + 行政補助金) / (経常収入 - 行政委託 - 介護保険事業 × 公費負担率)
	その他の分野	(寄付金 + 会費 + 行政補助金) / (経常収入 - 行政委託)

出所：筆者作成

IV 分析結果

前節に示した検証方法に基づき、アンケート調査とNPO法人財務データベースを用いて分析を行う。

なお、アンケート調査では個別団体の行政委託及び介護保険を実数で把握できるため、より実態に近い分析結果が得られるが、アンケートに回答できる大規模団体にサンプルが偏る可能性がある。他方、NPO法人財務データベースでは行政委託及び介護保険の実額を把握できないため、概算で金額を見積もらざるを得ないが、各所轄庁のNPO法人全数を対象とするため、網羅的な分析を行うことができる。

そこで本稿では、これら2つの分析結果を併用することにより、より客観的な分析を行っている。

1 アンケート調査の分析結果

図表3のアンケート結果を用いて、図表5の計算式①～④⁽⁴⁾を試算した。その結果、図表6に示す分析結果が得られた。

認定NPO法人制度導入時の計算式では14.1%しか1/5を超えないが、会費をPSTの分子に含めることにより、17.5%まで割合が上昇している。さらに「その他の分野」の場合には、行政委託等を分子から控除することにより29.4%がPSTをパスできる可能性がある結果となった。他方、保健・医療・福祉の分野では介護保険事業の約半分しか公費負担割合がないため、PSTが1/5を超えるのは7.8%にとどまる。

したがって、認定NPO法人制度の改正は、行政委託事業への依存度が高い保健・医療・福祉以

図表6 アンケート調査に基づくPST試算結果

	合計	PST試算結果													
		0%	~10%	~20%	~30%	~40%	~50%	~60%	~70%	~80%	~90%	~100%	無回答	1/5以上	
計算式①	100%	44.0	26.3	5.5	4.2	0.6	0.6	2.5	1.9	1.4	1.4	0.8	1.9	10.2	14.1
全活動分野	361団体	159	95	20	15	2	2	9	7	5	3	7	37	51	
計算式②	100%	40.7	25.2	6.4	2.8	1.7	3.0	1.9	1.4	1.1	1.1	4.2	10.5	17.5	
全活動分野	361団体	147	91	23	10	6	11	7	5	4	4	15	38	63	
計算式③	100%	41.9	31.7	7.8	1.8	0.6	1.8	1.2	1.2	0.0	0.0	0.6	11.4	7.8	
保健・医療・福祉	167団体	70	53	13	3	1	3	2	2	0	0	1	19	13	
計算式③	100%	35.6	19.1	6.7	4.1	3.6	4.6	3.6	1.0	2.6	2.1	7.7	9.3	29.4	
その他の分野	194団体	69	37	13	8	7	9	7	2	5	4	15	18	57	
計算式④	100%	40.7	33.5	8.4	0.6	1.8	1.2	1.2	0.0	0.0	0.6	0.0	12.0	6.0	
保健・医療・福祉	167団体	68	56	14	1	3	2	2	0	0	1	0	20	10	
計算式④	100%	35.1	18.6	7.7	5.7	4.1	2.6	6.2	1.0	2.1	3.1	5.7	8.2	30.4	
その他の分野	194団体	68	36	15	11	8	5	12	2	4	6	11	16	59	

出所：筆者作成

外の分野に対して大きな効果を与えていることが予測されるのに対して、保健・医療・福祉の場合は依然として認定を得ることが困難であることが明らかとなった。なお、計算式④の試算結果は計算式③とほぼ同水準であり、現時点では補助金の分子算入の特例はPSTに対して大きな影響を与えていないと考えられる。

2 NPO法人財務データベースの分析結果

図表4の2007年度NPO法人財務データベースを用いて、保健・医療・福祉とその他の分野を区分して、収入規模別に図表5の計算式③を試算した⁽⁵⁾。その結果、図表7に示す分析結果が得られた。

保健・医療・福祉では、全体で見ると20.6%がPSTをパスする可能性があることが示された。ただし、収入規模別にみると1千万円以下では2~3割が20%を超えるのに対して、3千万円超では1割程度しかPSTをパスすることができず、事業化が進むに従って認定を取得することが難しくなる状況が推測される。

他方、その他の分野では、全体で見ると23.4%がPSTをパスする可能性がある。また、分母から控除される行政委託への依存度が高いその他の分野では、収入規模が拡大しても概ね2割程度が20%を超えており、PSTは規模の影響をあまり受けない。

3 発見事項

アンケート調査とNPO法人財務データベースを用いた分析結果より、現行の制度でも2~3割程度の団体がPSTをパスする可能性が示唆されている。特に7回の改正のうち、行政委託を分母から差し引くことができる第2回改正による影響が大きく寄与するのに対して、会費や補助金の分子算入を認める第4回改正による影響は限定的であった。

ただし、保健・医療・福祉の場合は、介護保険などの公益事業を多く実施するほど、公費負担部分以外を分母から差し引くことができないために認定の取得が難しくなる。さらにサービスを提供して低価格で料金を徴収するような、助け合い活動を行う場合は、全額を分母から差し引くことができないため、公益事業を多く行う団体ほど認定が取得できないという不合理が生じている。

また、保健・医療・福祉及びその他の分野ともに、2百~5百万円の比較的小規模な団体では約3割がPSTをパスする可能性があり、最も割合が高くなっている。活動が軌道に乗る前の小規模団体は、まだ事業が拡大しておらず、仲間内の会費等によって運営を行っているために見た目のPSTが高くなるが、現行の計算式では熱心に事業活動に取り組む団体よりも、あまり事業に取り組まな

い小規模団体の方が認定要件を満たしやすいという矛盾を抱えている。

V 結 論

これまで認定NPO法人を増加させるために数々の制度改正が行われてきたが、特にPSTは当初の仕組みに比べて大幅に緩和され、市民公益税制PT[2010]はさらなる緩和措置を提言している。しかし、本稿で取り組んだ試算によれば、現行の制度でもすでに2～3割の団体が認定をパスする

可能性が示唆されており、認定NPO法人が増加しない原因は制度にあるというよりも、事務負担を敬遠したり、認定を得てもあまり寄付が増えないために認定NPO法人に対する関心が低く、NPO法人自身が認定を取得できるという可能性を認識しなかったり、検討していないケースも少なくないと思われる。

この点について、市民公益税制PT [2010] は、仮認定制度の導入や認定審査期間を6カ月にするという事務手続の簡素化、所得控除と税額控除

図表7 財務データベースに基づくPST試算結果(保健・医療・福祉)

経常収入(万円) 以上～未満	合 計	PST試算結果:(寄付+会費)/(経常収入-事業収入*0.567*0.5*0.9-補助金・助成金*0.683)											1/5以上
		0%	～10%	～20%	～30%	～40%	～50%	～60%	～70%	～80%	～90%	～100%	
0～200	100% 3,128団体	68.2 2,134	5.2 163	3.2 100	2.7 83	2.2 68	1.6 50	1.6 51	1.9 59	2.1 64	1.3 42	1.0 314	23.4 731
200～500	100% 949団体	43.0 408	18.9 179	7.5 71	4.3 41	3.8 36	3.5 33	2.9 27	2.5 24	2.7 26	2.0 19	9.0 85	30.7 291
500～1,000	100% 855団体	44.3 379	24.7 211	7.8 67	4.6 39	4.4 38	2.6 22	1.5 13	1.8 15	1.3 11	1.5 13	5.5 47	23.2 198
1,000～3,000	100% 1,636団体	43.1 705	32.9 538	7.6 124	4.3 71	2.3 38	1.7 28	1.3 22	1.0 16	1.2 20	0.7 12	3.8 62	16.4 269
3,000～5,000	100% 612団体	43.8 268	39.7 243	5.6 34	2.8 17	1.1 7	1.1 7	1.1 7	0.2 1	0.8 5	0.8 5	2.9 18	10.9 67
5,000～10,000	100% 508団体	44.3 225	40.6 206	5.3 27	2.6 13	1.2 6	0.6 3	1.0 5	0.6 3	0.4 2	1.0 5	2.6 13	9.8 50
10,000～	100% 302団体	42.1 127	42.4 128	3.3 10	1.7 5	0.7 2	0.3 1	1.7 5	0.3 1	1.3 4	1.3 4	5.0 15	12.3 37
合 計	100% 7,990団体	53.1 4,246	20.9 1,668	5.4 433	3.4 269	2.4 195	1.8 144	1.6 130	1.5 119	1.7 132	1.3 100	6.9 554	20.6 1,643

出所：筆者作成

図表8 財務データベースに基づくPST試算結果(その他の分野)

経常収入(万円) 以上～未満	合 計	PST試算結果:(寄付+会費)/(経常収入-事業収入*0.478-補助金・助成金*0.683)											1/5以上
		0%	～10%	～20%	～30%	～40%	～50%	～60%	～70%	～80%	～90%	～100%	
0～200	100% 3,146団体	70.6 2,222	4.8 152	2.2 70	2.5 80	2.3 71	1.8 58	1.6 50	1.6 49	1.6 50	1.8 58	9.1 286	22.3 702
200～500	100% 846団体	53.1 449	11.0 93	6.5 55	5.3 45	3.0 25	3.4 29	1.1 9	2.5 21	2.6 22	2.3 19	9.3 79	29.4 249
500～1,000	100% 640団体	48.8 312	17.2 110	8.9 57	5.0 32	3.3 21	2.5 16	3.0 19	2.3 15	1.9 12	1.7 11	5.5 35	25.2 161
1,000～3,000	100% 811団体	47.6 386	22.8 185	7.2 58	4.1 33	3.6 29	1.7 14	2.0 16	1.2 10	1.7 14	1.5 12	6.7 54	22.5 182
3,000～5,000	100% 258団体	53.9 139	23.6 61	6.2 16	3.9 10	2.7 7	1.6 4	1.2 3	1.2 3	0.4 1	1.2 3	4.3 11	16.3 42
5,000～10,000	100% 189団体	46.0 87	25.9 49	5.8 11	1.6 3	3.2 6	1.1 2	2.1 4	2.7 5	3.2 6	1.1 2	7.4 14	22.2 42
10,000～	100% 118団体	47.5 56	26.3 31	5.1 6	0.9 1	3.4 4	1.7 2	0.0 0	1.7 2	1.7 2	2.5 3	9.3 11	21.2 25
合 計	100% 6,008団体	60.8 3,651	11.3 681	4.5 273	3.4 204	2.7 163	2.1 125	1.7 101	1.8 105	1.8 107	1.8 108	8.2 490	23.4 1,403

出所：筆者作成

の選択適用といった税制優遇の拡大を提言している。ただし、NPOが広く社会に浸透し、NPOに対する公認会計士等の任意監査が一般に導入されているアメリカとは異なり、日本では社会からのNPO法人に対する信頼が高まっておらず、団体運営の透明性に対しても疑問が呈されることが少なくない。

そもそも、認定NPO法人の原型となったアメリカの制度では、PSTは寄付者が団体を自らの財布として用いるような、税制優遇の私的濫用を防止する機能を果たしている（藤谷 [2007]）。したがって、認定NPO法人を増やすことを目的に、無軌道にPSTを緩和すべきではなく、一定の規律性は堅持される必要がある。

是非はともかくとして、認定審査時の国税庁による詳細な財務調査が認定NPO法人の信頼性を担保していた側面があるが、市民公益税制PT [2010] は内閣府や都道府県、政令指定都市などで構成される所轄庁に審査権限を移すことを提言している。しかし、所轄庁の職員が団体の会計までチェックすることは不可能であり、適切なモニタリングが果たされない可能性が多分に存在する。したがって、拙速な事務負担の簡略化や税制優遇の拡大はNPO法人制度そのものに対する信頼性を損なう危険性もあり、慎重に議論を進める必要がある。

その一方で、日本ではPSTが事業型NPOの認定を阻害しているという批判があるが、アメリカではこのような問題に対して、公益目的事業を分母である総収入金額から差し引くことにより、公益目的事業がPSTに対して中立に作用する仕組みを導入している。さらに「事実及び状況基準 (Fact-and-Circumstances Test)」など、PSTのみに頼らない複数の公益判定手法も導入されている（雨宮 [1999]）。

また、2008年に施行された新しい公益法人制度では無償の役務提供、すなわちボランティアの人員費相当額を公益目的事業比率に算入することが認められているが（石崎他 [2010] 50頁）、認定

NPO法人においても寄付金収入割合にボランティア役務を含めることにより、ボランティアによる支援を多く受ける団体が認定を受けられる可能性を広げることを検討すべきという考え方もある（成道 [2005]）。

寄付に対する税制優遇は、公共サービスの費用を広く社会が負担するという「新しい公共」の理念を実現するために不可欠な仕組みであるが、それを受ける団体は高度な社会的責任を果たす必要がある。単に認定要件を緩和したり、優遇措置を拡大するのではなく、信頼性のある公益性判定の仕組みを整えることが、日本に寄付文化を浸透させるために最低限の前提条件となる。そのためには、実態調査や財務分析を踏まえながら、客観的な根拠に基づいて議論を進めることが期待される。そして、忘れてはならないのは、PSTを導入し認定制度を構築した背景にある制度の設計思想、すなわち、「公益性がある団体」を市民が判断するという考え方である。

[注]

- (1) このアンケート調査は、筆者である田中弥生が主査をつとめる非営利組織評価基準検討会が「NPOの社会変革の役割に関する調査」の一環として、2009年11月に実施したものの一部である。
- (2) 2007年度NPO法人財務データベースは、内閣府及び16都道府県（宮城県、秋田県、山形県、東京都、長野県、静岡県、愛知県、三重県、滋賀県、京都府、大阪府、鳥取県、広島県、高知県、福岡県、熊本県）がウェブサイトにて公開する全てのNPO法人の財務諸表をデータベース化したものであり、これを用いることによってNPO法人の網羅的な財務情報を入手することができる。
- (3) 社員からの会費は、共益的活動の部分を除き、寄付金額を上限としてPSTの分子に含めることができるため、以下の分析においても、入会金・会費収入は各団体の寄付金収入を上限として分子に算入している。

- (4) 保健・医療・福祉の計算式③及び④については、介護保険料と地方自治体の公費負担割合が50%ずつとなるため、「事業収入のうち国・地方自治体の委託・介護事業」に0.5を掛けた金額をPSTの試算に用いている。
- (5) 事業収入に含まれる介護保険と行政委託については財務データベースから把握できないため、内閣府 [2010] (46頁) のアンケート調査結果を用いて、保健・医療・福祉については事業収入の56.7%が介護保険（利用者自己負担1割）、その他の分野については事業収入の47.8%が行政委託であるとみなして概算している。また、同様に補助金・助成金に含まれる行政補助金が把握できないため、内閣府 [2010] (97頁) を用いて補助金・助成金の68.3%が行政補助金であるとみなして概算している。

[参考文献・Website]

- 雨宮孝子 [1999] 「パブリック・チャリティとパブリック・サポート—米国における公益性認定の基準—」、『公益法人』、Vol.28、No.7、2-9頁。
- 雨宮孝子 [2000] 「NPOの法と政策—米国税制のパブリック・サポート・テストと悪用防止の中間的制裁制度—」、『三田学会雑誌』、Vol.92、No.4、91-111頁。
- 跡田直澄・前川聡子・末村祐子・大野謙一 [2002] 「非営利セクターと寄付税制」、『フィナンシャル・レビュー』、財務省財務総合政策研究所、No.65、74-92頁。
- 藤谷武史 [2007] 「個人による公益活動支援と税制—寄付金控除の制度的位置づけを中心に—」、『租税法研究』、No.35、27-51頁。
- 石崎忠司・成道秀雄・松葉邦敏 [2010] 『非営利組織の財源調達』、全国公益法人協会。
- 経済企画庁編 [1999] 『海外におけるNPOの法人制度・租税制度と運用実態調査』、大蔵省印刷局。
- 国税庁 [2010] 「認定NPO法人制度の手引 7訂版」、<http://www.nta.go.jp/tetsuzuki/denshi-sonota/npo/tebiki/01.htm> (2010/8/18)。
- 国税庁「認定NPO法人名簿」、<http://www.nta.go.jp/tetsuzuki/denshi-sonota/npo/meibo/01.htm> (2010/8/18)。
- 中田ちず子 [2010] 「認定NPO法人制度の緩和と今後の実務への影響」、『税理』、Vol.53、No.5、179-185頁。
- 内閣府 [2010] 「平成21年度市民活動団体等基本調査」、<http://www.npo-homepage.go.jp/data/report26.html> (2010/8/18)。
- 内閣府「NPOホームページ」、http://www.npo-homepage.go.jp/data/pref_history.txt (2010/8/18)。
- 成道秀雄 [2005] 「認定NPO法人の認定要件の検討」、『非営利法人研究学会誌』、Vol.7、69-82頁。
- 大阪大学NPO情報研究センター「NPO法人財務データベース」、<http://npodb2.osipp.osaka-u.ac.jp/> (2010/8/18)。
- 市民公益税制PT [2010]、「市民公益税制PT中間報告書」、<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/22zen1kai.html> (2010/8/18)。
- 協坂誠也 [2009] 『とるぞ!! 認定NPO法人—認定NPO法人制度の概要から申請書の書き方まで—』、シーズ・市民活動を支える制度をつくる会。
- 山内直人 [2001] 「NPO新税制、寄付促進効果に疑問」、『日本経済研究センター会報』、2001年7月15日号、22-25頁。

（論稿提出：平成22年11月28日）
（加筆修正：平成23年2月23日）