

【論文】

非営利組織における事業積算とフルコスト回収

—官民間のイコール・フットィングは考慮されているか?—

愛知学泉大学准教授 馬場英朗

キーワード：NPO 新しい公共 行政との協働 事業委託 フルコスト イコール・フットィング

要
旨

「官から民へ」、「新しい公共」という掛け声のもと、NPOと行政の協働が進められ、様々な事業委託なども行われているが、ボランティア労働が財政削減に利用されたり、NPOが低償な行政下請けに陥る危険性も指摘されている。また、非効率な行政機構を温存しながら、民間に業務を押し付けるような状況が生じては本末転倒であり、官民が対等な条件（イコール・フットィング）のもとで公共サービスを提供できる基盤を整備する必要がある。しかし、今回実施した3省庁に対するヒアリング調査の結果、各省庁によって事業積算の基準が大きく異なっており、人件費や経費の認め方に少なからぬ差異が存在することが明らかになった。特にNPOに対して按分計算を認めず、直接事業に充当した領収書等がない場合は経費を支払わなかったり、間接費を負担しないという実務が広く行われている。民間組織の独立性とガバナンスを尊重し、非営利組織が継続的に活動できるような事業積算について官民双方が理解を深める必要がある。

構成

- I はじめに
- II 行政におけるコストの考え方
- III 事業積算のヒアリング調査
- IV 結論

非営利組織における事業積算とフルコスト回収

—官民間のイコール・フットィングは考慮されているか?—

I はじめに

小泉政権における「官から民へ」、鳩山政権における「新しい公共」といった提言のもと、いわゆるNPOと行政の協働が進められ、様々な事業委託なども行われている。ただし、このようなNPOと行政の協働は、民間のノウハウを活用して効率的に公共サービスを提供するのか、市民が地域の活動を自発的に担うのか、その目的が判然としないままに掛け声だけが先行している部分がある。

目的が前者にあるならば、公共サービスに必要なコストは行政が負担すべきであり、民間は契約に定められた事業を行えば良い。後者にあるならば、事業の実施主体は市民自身となり、行政は必要性に応じて補助金を支給して援助することになる。しかし、日本では現在、双方の視点が混在したままにNPOと行政の協働が論じられており、ボランティア労働が財政削減のために利用された⁽¹⁾、NPOが単なる低償な行政の下請けに陥る危険性が指摘されている（田中 [2006]）。

この点について行政との協働が進むイギリスでは、「契約 (contract)」は比較的多額で、委託者たる行政が目的を設定し、事業目標が明確に定義され、法的な取り決めに従って事業費が負担されるのに対して、「補助 (grants)」は比較的少額で、目的が大まかな場合もあり、行政が必ずしも費用負担するわけではなく、政策的裁量によって資金提供が判断されるとしている（National Audit Office [2005] 28頁）。そして、本来ならば行政が担うべき公共サービスを民間が実施する場合には、間接費も含めた「フルコスト」を行政が負担する必要があることを指摘している（HM Treasury [2002] 25頁）。

「新しい公共」の費用を誰が負担するか整理されないままに、非効率な行政機構を温存しながら、民間に業務が押し付けられるような状況が生じては本末転倒である。このような事態を防ぐためには、事業目的に応じて必要なコストを精査し、官民が対等な条件（イコール・フットィング）のもとで競争を行う必要がある。それによって、より効率的な事業主体に予算が配分されることになり、公共サービスの質が向上する。

そこで本稿では、NPOが実施した3省庁との協働事業について事業積算の状況を精査することにより、事業経費及び組織運営費の見積もりや、ガバナンスに対する費用負担について、イコール・フットィングな条件のもとでコスト計算が行われているか検討する。そのうえで、NPOが単なる行政の下請けにとどまらず、「新しい公共」の担い手としての活動基盤を備えるために考慮すべき事業積算の方法について考察する。

II 行政におけるコストの考え方

吉田・梶原 [2005] によれば、日本の行政会計ではそもそも「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、事業の原価に算入されるケースは少ない」（183頁）と指摘されており、さらに言えば、各部局の職員給与についても、当初から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」（178頁）という現状がある。

そのため行政が、民間事業者に必要なコスト項目を十分に理解しておらず、都道府県や市町村による委託事業において必要なコストがカバーされていないことは、先の研究においてすでに指摘した通りであり（馬場 [2007]）、NPOと行政による実務者の間でも議論が行われている（愛知

県民生活部 [2007])。また、国からの委託事業等についても後述するように、コスト負担の考え方が整理されておらず、省庁によって異なった積算方法が用いられている。本来、「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」(ACEVO [2001] 12頁) というフルコストの考え方に従えば、省庁によって認められるコストが異なるという状況は適当ではない。

日本でも、「競争の導入による公共サービスの改革に関する法律」(いわゆる市場化テスト法)ではフルコストの考え方が導入されている。⁽²⁾しかし、現場の行政職員にはこのような概念が十分に共有されておらず、厳しい財政状態のもと、必要なコスト負担まで切り詰められているのが実情である。今回実施したヒアリング調査においても、民主党政権による事業仕分けが始まって、「無駄なコスト」を削減する圧力が高まっているという声が聞かれたが、正しいコスト概念を理解してフルコストをカバーするように配慮しなければ、民間事業者の中長期的な活力が失われてしまう。⁽³⁾

Ⅲ 事業積算のヒアリング調査

国からの事業積算がどのように行われているか検討するために、NPOが3省庁と実施した事業について、ACEVO [2004] (11頁) が示すフルコストの項目に基づいて、各省庁の事業契約書及び事業実施要領を精査するとともに、各団体の理事及び会計担当者にヒアリング調査を行った。その結果をまとめたものが、図表1～3である。

1 NGO無償資金協力のケース (予算約400万円)

このケースでは、貧困国に井戸を掘る事業を国から補助金を受けて実施しており、団体を実績に応じてカテゴリー化し、事業予算の上限が決められている。人件費については、事業担当者のみならず、現地で管理業務やコーディネートを行うための監督者及び本部職員の給与も認められ、渡航

費用をカバーすることもできる。また、必要に応じて会計担当者などの間接業務スタッフを置くことも可能である。

さらに、必要性があるときには備品を購入することもでき、プロジェクト終了後も使用する場合には、使用状況を継続的に報告することで足りる。行政が資金を拠出する事業において、長期にわたって使用する備品の購入が認められるケースは珍しいが、貧困国では備品の調達が容易ではないことが考慮されていると思われる。

また、品質管理及びモニタリングについては、外部の専門家と契約して事業評価を受けることもでき、公認会計士等による外部監査報酬が事業費とは別枠で認められている。そのため、会計監査は行政職員が直接実施するのではなく、外部監査を導入することによって団体の自治を尊重したモニタリングが行われている。そして、事業評価については大使館員が現場サイトを視察して、プロジェクトの成果確認を行っている。

従って、本ケースではプロジェクト監督、品質管理、トレーニング、リスク・マネジメントなど広範囲なコストが認められており、必要に応じて機材を購入することもできる。そのため、事業に必要な経費が比較的柔軟に認められており、事業評価や外部監査の費用が別枠で認められるなど、民間組織のガバナンスを尊重した事業積算が行われている。ただし、補助金であるために本部の恒常的運営費や付加利益は認められず、さらに為替差損益は団体の負担となるため、為替レートの安定しない貧困国で活動を行う団体にとっては財務リスクが生じている。

2 社会人活用型教育支援プロジェクト のケース (予算約700万円)

このケースでは、企業から社会人講師を学校に派遣する事業のコーディネートを、国からの委託で行っている。人件費については、まず委託者である地方局との打ち合わせに要する人件費が認められないという問題がある。また、事業担当者の

人件費の10%（約50万円）を管理人件費として上積みできるが、管理責任者の人件費もこの中に含まれることに加え、7名の新規採用を行ったり、省庁が定めたマニュアルに従った会計報告が求められるなど、通常業務から外れた多大な事務負担が生じており、本事業を実施することによって増加する業務量を十分にカバーしているとは言えない状態である⁽⁴⁾。

さらに、領収書によって直接確認できない経費は認められないため、事務所家賃や事務用機器の減価償却費が負担されない。そして、コピー用紙やプリンターのトナーなど、事業を遂行するために必要な消耗品費まで、事業に充当した部分を直接証明できないことを理由に認めておらず、複数の事業で按分計算を行うことも許容されない。これは、会計検査院の調査を受ける可能性があるために、行政が直接行った場合と同等の手続に従った事務処理や事業積算を団体に対しても要求していることに一因があると推測されるが、受託者の持ち出しを前提とするような事業積算は不合理である。

また、品質管理及びモニタリングについては、行政職員3名が丸2日ほど監査に来訪しているが、その対応に要する人件費等は負担されない。領収書の1枚1枚、交通費の最短ルートまでチェックしているが、本来ならば民間組織のガバナンスとして内部監査や外部監査の体制を備えることを要求すべきところ、行政職員が直接にこのようなチェックまで行うことは業務の重複であり、行政側と団体側の双方に非効率な管理コストを生じさせている。

従って、本ケースでは間接費のみならず、打ち合わせの人件費や消耗品費、備品減価償却費といった事業に本来必要となる直接費も十分にカバーされていない部分がある。さらには、「不正を防ぐ」「税金を使っている」ということを理由に受託者の付加利益も認めていないが、そもそも非営利というのは財務的には配当利益が不要であることを意味するに過ぎず、将来に備えるための

人的・物的投資に充てる付加利益は非営利組織であっても必要である。そのため、一切の付加利益が認められないということは、民間の努力にただ乗り（フリーライド）することになる。

また、行政が受託者の会計について詳細な監査を行うことは、民間組織のガバナンスを尊重せず、行政が直接に事業を行った場合と同等の管理体制下に置こうとしているという問題もある。欧米とは異なり、日本ではNPOが公認会計士等による外部監査をほとんど受けておらず、会計に対する信頼性が低いという実情もあるが、マネジメントは団体の自治に任せるのが本来の姿であり、民間組織の独立性・ガバナンスを尊重する必要がある。

3 子育て支援事業のケース (予算約1,500万円)

このケースでは、児童を緊急時に預かる体制を整備する事業を、国からの委託で行っている。人件費については、事業担当者だけではなく、プロジェクト・リーダーや統括責任者についても認められる。

さらに、事務所家賃やコピー用紙、プリンターのトナーといった共通経費は、全て領収書等の証拠資料が必要となるが、事業に要した部分の按分計算を示せば足りる。そして、備品を購入した場合には、事業終了後に中古評価額や減価償却後の金額を計算して、受託者が買い取ることが認められている。

また、品質管理及びモニタリングについては、団体の通常の業務に従って実施すれば良く、複数の事業にまたがって必要となった管理人件費は、按分計算を行うことによって積算することができる。会計処理も団体が日常的に行っている方法で実施すれば良く、行政側では団体から領収書等のコピーを受け取ってチェックをしている。そのため、会計検査院による調査を受ける可能性は残るものの、原則として行政職員が直接団体に監査を行いに来ることはない。

従って、本ケースでは按分計算を行うことに

図表1 NGO無償資金協力における事業積算

コストの種類	積算基準
事業費	
事業人件費	給与規定に基づいて日数計算する（日報・台帳を作成する）
会議・打ち合わせ人件費	日報（日付・時間・内容）を作成することにより可
備品費	現地で使用する機材・備品（事業後も使うならば使用状況・減価償却を報告）
消耗品費	認められる
外注費	認められる（井戸掘りなど）
間接費	
執行責任者(事務局長等)	不可
財務責任者	会計担当者を専任で置くことも可能（日本人を現地に派遣することも可）
通信運搬費	請求明細から現地とのやり取りをピックアップして計算できる（衛星携帯電話も）
地代家賃	現地事務所は可（本部の経常的運営経費部分は不可）
水道光熱費	現地事務所は可（本部の経常的運営経費部分は不可）
支払保険料	可
福利厚生費(法定福利費、退職給付を含む)	給与体系に基づく（残業手当やボーナスは不可）
事務用備品費	リース料は可（現地用として必要であれば購入も可）
施設管理	現地事務所は可（本部の経常的運営経費部分は不可）
研究開発費	不可
ファンドレイジング	不可
会員管理	不可
ガバナンス・理事会	不可
プロジェクト管理費	本部スタッフや現地マネージャーの人件費が認められる
監督及び評価	事業調整のための本部からの人材派遣費用などが認められる
品質保証費	専門家（コンサルタント等）による外部評価コストなども認められる
旅費交通費	旅費、日当、宿泊費、保険料など
教育研修費	現地スタッフや派遣者への打ち合わせ、トレーニングなどが認められる
人 事	本部スタッフ人件費が認められる
会計及び監査	公認会計士や監査法人の監査報酬として、予算の10%程度までが事業予算とは別枠で認められる 領収書等は原本を現地大使館に提出し、団体ではコピーを保管する 事業終了の2ヶ月程度後に、大使館員がフォローアップの現地視察を行っている
総 務	資料作成費などが認められる
経営企画	不可
付加利益	不可、為替差損も団体が負担する

出所：事業実施要領及びヒアリング調査（2010年3月10日）に基づいて筆者作成

図表2 社会人活用型教育支援プロジェクトにおける事業積算

コストの種類	積算基準
事業費	
事業人件費	給与規定に基づいて日数計算する（通帳等で実際の支払いを確認）
会議・打ち合わせ人件費	議事録を提出すれば可（地方局（委託元）との打ち合わせは不可）
備品費	事業に必要な教材用パネルも不可（自費または協力先企業が負担）
消耗品費	コピー用紙、プリンタートナーなども不可（事業該当分の領収書が確定できないため）
外注費	原則として当省庁規定のルールに従って見積られている場合は可（1万円でも相見積りをとる）
間接費	
執行責任者(事務局長等)	不可
財務責任者	不可
通信運搬費	事業に直接関連して領収書が入手できる場合のみ（電話代などは実質的に不可）
地代家賃	不可
水道光熱費	不可
支払保険料	不可
福利厚生費(法定福利費、退職給付を含む)	法定福利費のみ可
事務用備品費	リースのみ可（備品の購入、減価償却費の計上は認められない）
施設管理	事務所の維持管理コストは認められない
研究開発費	不可
ファンドレイジング	不可
会員管理	不可
ガバナンス・理事会	不可
プロジェクト管理費	※総人件費の10%（※を全て合わせて約50万円）
監督及び評価	不可
品質保証費	不可
旅費交通費	事業・打ち合わせに必要な場合は公共交通機関のみ（交通が不便でもタクシー・自家用車は不可、監査時に最短ルートも確認される）
教育研修費	不可
人 事	※総人件費の10%（※を全て合わせて約50万円） 事業のために7名を新規採用している
会計及び監査	※総人件費の10%（※を全て合わせて約50万円） 行政職員（3人×年2回）が団体まで監査に来たが、事業評価はなく証憑のチェックのみで監査対応コストも団体負担（会計検査院の調査対象となる可能性もあることへの対策）
総 務	※総人件費の10%（※を全て合わせて約50万円） 日報、書類作成に相当な負担がある
経営企画	不可
付加利益	不可（非営利組織だけではなく、営利企業の場合でも不可）

出所：事業実施要領及びヒアリング調査（2010年3月1日）に基づいて筆者作成

図表3 子育て支援事業における事業積算

コストの種類	積算基準
事業費	
事業人件費	給与規定に基づいて日数計算する（振込記録や領収書が必要、複数事業にまたがるスタッフは報告書に記載した従事日数で給与金額を按分する）
会議・打ち合わせ人件費	可、会場費やお茶代等も認められる
備品費	原則としてリース、購入した場合は事業終了後に残存価額にて買い取る
消耗品費	領収書等が必要だが、事業に使用した分の按分計算を示せば足りる
外注費	可（契約書及び選定理由が必要だが、相見積りは必要に応じて）
間接費	
執行責任者（事務局長等）	不 可
財務責任者	不 可
通信運搬費	領収書等が必要だが、事業に使用した分の按分計算を示せば足りる
地代家賃	
水道光熱費	
支払保険料	事業に必要なものは可
福利厚生費（法定福利費、退職給付を含む）	法定福利費は可、退職給付は不可
事務用備品費	原則としてリース、購入した場合は事業終了後に残存価額にて買い取る
施設管理	不 可
研究開発費	不 可
ファンディング	不 可
会員管理	不 可
ガバナンス・理事会	不 可
プロジェクト管理費	プロジェクト・リーダーの人件費が認められる
監督及び評価	統括責任者の人件費が認められる
品質保証費	医療アドバイザーの謝金が認められる
旅費交通費	原則として公共交通機関
教育研修費	図書費、コーディネーター研修費（人件費相当額）が認められる
人 事	不 可
会計及び監査	会計報告は団体が通常使用している帳簿形式で可（ただし、受託事業部分を区分して記録を作成する） 報告書と領収書等（コピー）を行政に提出するので、行政が直接団体にきて監査を行うことはない（ただし、会計検査院の調査が入る可能性はある）
総 務	不 可
経営企画	不 可
付加利益	不可（全て領収書等が必要）

出所：事業実施要領及びヒアリング調査（2010年3月18日）に基づいて筆者作成

よって、事業に要するコストを概ね回収することができるようになっており、事業終了後に買い取ることを条件に備品を購入することが認められている点も合理的である。そして、通常の業務フローに従った会計処理を行うことができるとともに、行政による監査は団体の日常ルーチンの範囲で行われており、民間組織のガバナンスをある程度尊重した管理体制が認められている。

ただし、他のケースと同様に本ケースにおいても、本部の恒常的運営費や付加利益は認められない。執行責任者（事務局長など）や財務責任者の人件費、研究開発やファンドレイジング、ガバナンス等の間接業務に要する費用や、将来に備えるための投資コストが負担されないことは、民間の努力にただ乗り（フリーライド）するものであり、中長期的には非営利組織の活力を疲弊させる可能性がある。

IV 結 論

3省庁の事業積算を比較することにより、人件費や経費の認められ方に少なからぬ差異が存在することが明らかになった。特にNPOに対して、経費の按分計算を認めず、事業に直接充当した領収書等がない場合は委託費を支払わないとする実務が、国のみならず多くの地方自治体でも行われているが、このような手法がとられると事業に要した直接経費でさえも回収できず、必ず団体からの持ち出しが発生するという著しい不合理が生じる。

ただし、事業積算において認められる経費の内容は、事業実施要領において詳細に規定されているわけではなく、NPOが事業を実施する中で行政担当者に問い合わせを行い、認められる経費の範囲を逐一確認しているという実態が把握された。従って、会計検査院の指摘や裏金への批判、民主党政権による事業仕分けなどに対応するために、行政担当者の現場判断によって事業積算の範囲が徐々に厳しくなっているという状況も推測される。そのため、今回のヒアリングによって明らかと

なった事業積算の差異は、各省庁間にとどまらず、部局や担当者の考え方によって省庁内においても発生している可能性が高い。

さらには、教育研修や品質管理のコストが認められない省庁も少なくなく、監督業務や事業評価に要する費用の積算方法もあいまいである。また、業務執行や人事総務、会員管理、経営企画、研究開発、ファンドレイジングなどの団体運営に必要な間接費はいずれのケースでも十分には負担されない。こうした実態を放置したままに、「新しい公共」が財政削減に結び付くという議論を行うことは、官民間の格差を拡大し、不公正な競争条件を押し付けるものだという批判を免れない。

本来、これらの間接費や投資コストは、余剰たる付加利益の中から団体の裁量によって支出が行われる⁽⁵⁾。民間組織の特質として、拡大再生産やイノベーションに要する「投資コスト」を付加利益に含めて回収する必要があるが、NPOは「非営利」ということから、付加利益は一切不要であるという誤解が広がっている。

しかし、「非営利」の意味するところは配当コストが不要であるということであり、付加利益が全く必要ないという認識は改める必要がある。税金で余剰資金を稼ぐのは不適切であるという考え方もあるが、イノベーションや拡大再生産のコストを一切負担しないのは民間の努力にただ乗り（フリーライド）することになるため、民間組織のコスト構造を理解した上で、外務省 [2005] がまとめているような間接費負担の考え方を各省庁でも共有し、不公平のない共通した事業積算のルールを定める必要がある。

さらに、行政が団体の会計処理を直接監査しているケースがあるが、成果物の検品のみならず、内部管理体制にまで立ち入ってチェックを行うことは、民間組織の独立性とガバナンスを損なうものである。ただし、公認会計士等による任意監査が広く行われている欧米とは異なり、日本のNPOは会計報告の信頼性が低いという問題がある（山内他 [2008]）。そのため、NPOの会計実

務に対する不安から、行政が経費の範囲を厳しく査定したり、領収書まで細かくチェックしているという側面も存在する。NPO側も実務能力を高め、会計記録の信頼性を向上させる努力を行う必要がある。

「官だけでなく、市民、NPO、企業などが積極的に公共的な財・サービスの提供主体となり、教育や子育て、まちづくり、介護や福祉などの身近な分野において、共助の精神で活動する」(内閣府ウェブサイト)という「新しい公共」を実現するためには、官民を問わず、公共サービスを担う組織が人的・物的な資源を備え、持続的・安定的な経営基盤を確保する必要がある。そのためには、組織形態にかかわらず事業体として最低限必要となるフルコストをカバーすることが不可欠であり、事業積算におけるイコール・フットィングという考え方に対する官民双方の理解を深めることが重要となる。

[注]

(1) 2010年3月12日の第174回参議院予算委員会(議事録11号)において、鳩山由紀夫首相(当時)は教育現場における教員不足を例として、ボランティアが教育現場などに参加することにより、新しい公共が結果として歳出削減につながると述べているが、継続的・広域的な仕組みとしてボランティアを公共サービスに組み込む場合には、事務局やコーディネーターなどのコストがかかることを考慮する必要がある。

「教育の分野にボランティアの方々に入っ
ていただいて先生の補助的な授業を行うと。
(中略)子供たちにボランティアの方々が授
業で教えることによって子供たちも喜ぶ、そ
の子供たちが喜ぶ姿を見てボランティアの先
生方も喜ぶ、お互いに幸せを享受できるとい
う新しい公共の在り方、(中略)そういう世
の中にしていくことで、しかも結果的に財政
支出というものを削減させることができる。」

(2) 規制改革・民間開放推進会議[2005]は、「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」(7頁)
と指摘している。なお、東京都[2007]が実
施した市場化テストのモデル事業では、官民
の競争条件を公平にするために、行政側で発
生している直接経費(直接人件費及び消耗品
費)に、間接経費(間接人件費、維持管理経
費(光熱水費等)、減価償却費(備品・建物)、
退職給与引当金繰入額)を加算してフルコス
トを計算している。このときの直接経費と間
接経費の割合は1対0.88であり、直接経費の
約1.9倍のフルコストが発生していたことにな
る。

(3) イギリスにおける議論では、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、「事業に直接必要
となる限界費用(marginal cost)しか負担
してもらえない」という問題があることが指
摘されている(HM Treasury [2006] 36頁)。
(4) 人事・総務・財政などの独立した間接部門
が備えられている行政とは異なり、民間事業
者の場合は間接費を各事業に按分して積算に
含めなければ、行政とのイコール・フットィ
ングは実現されない。

(5) 過去には、営利企業等において人件費など
を高め計上することにより、余剰を確保す
る実務が行われてきたようであるが、行政監
査の強化や談合の禁止、事業仕分けなど、近
年の事業積算の厳格化によって、営利企業で
さえも付加利益を確保することが難しくなっ
ているという実態がある。

[参考文献・Website]

ACEVO (Association of Chief Executives of

Voluntary Organisations) [2001] *Full Cost Recovery: Guide and Toolkit on Cost Allocation*. ACEVO [2004] *Funding our Future: Core Costs Revised, third edition*.
愛知県県民生活部 [2007] 「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。
馬場英朗 [2007] 「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—」、『ノンプロフィット・レビュー』、Vol.7、No.2、83-95頁。
外務省 [2005] 「主要援助国・機関のNGO間接費支援に関する調査報告書」、CSOネットワーク (http://www.mofa.go.jp/%5Cmofaj/gaiko/oda/shimin/oda_ngo/shien/pdfs/kansetsuhi.pdf) 2010/9/26。
HM Treasury [2002] *The Role of the Voluntary and Community Sector in Service Delivery: A Cross Cutting Review*, (<http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.hm-treasury.gov.uk/d/CCRVolSec02.pdf>) 2010/5/30。
HM Treasury [2006] *Improving Financial Relationships with the Third Sector: Guidance to Funders and Purchasers*, (<http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/+http://www.hm-treasury.gov.uk/d/guidncefunders1505061v1.pdf>) 2010/5/30。

規制改革・民間開放推進会議 [2005] 「『小さくして効率的な政府』の実現に向けて<市場化テスト関連部分(抄)>」(<http://www8.cao.go.jp/kisei-kaikaku/old/market/2005/0927/index.html>) 2010/9/25。
内閣府ウェブサイト (<http://www5.cao.go.jp/npc/attitude.html>) 2011/3/22。
National Audit Office [2005] *Working with the Third Sector*, (http://www.nao.org.uk/publications/0506/working_with_the_third_sector.aspx) 2010/5/30。
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 [2007] 「東京都版市場化テストモデル事業実施要項(都立中央・城北職業能力開発センター医療事務科)」(<http://www.sangyoro.metro.tokyo.jp/whats-new/shiryoku/2youkou/3iryoku-t.pdf>) 2010/9/25。
山内直人・馬場英朗・石田祐 [2008] 「NPO法人の財政実態と会計的課題—『NPO法人財務データベース』構築への取組みから—」、『非営利法人研究学会誌』、Vol.10、73-88頁。
吉田博・梶原武久 [2005] 「行政サービスの外部委託と自治体ABC」、『小樽商科大学商学討究』、Vol.55、No.4、167-194頁。

(論稿提出：平成22年11月2日)
(加筆修正：平成23年3月25日)

*

*

*