

NPO 税制の概要と課題

岩田 陽子

目次

はじめに

I 特定非営利活動促進法（NPO法）の成立

II NPO法人税制

- 1 現在の法人税制
- 2 NPO法人税制の今後

III NPO法人に対する寄付金税制

- 1 寄付金税制の仕組み
- 2 寄付金控除の問題点

IV 認定NPO法人制度

- 1 認定要件と問題点
- 2 認定要件以外の問題点

V 地方自治体のNPO税制支援

おわりに

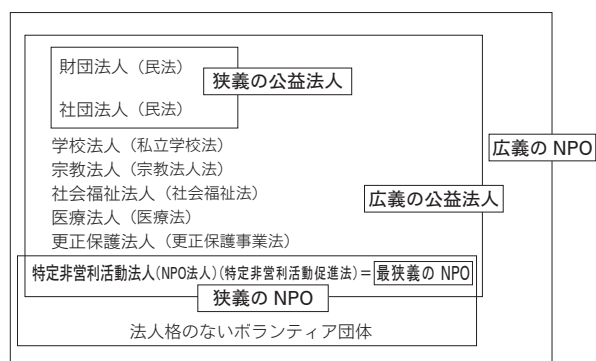
はじめに

NPOとは、Non Profit Organization（非営利組織）の略称である。NPOの定義については、人によって示す意味が異なり、共通認識をもちにくい。広義には、宗教法人、社会福祉法人、社団法人、財団法人、学校法人、特定非営利活動法人（NPO法人）など民法及び民法特別法に基づく団体のほか、ボランティア団体など、すべての営利を目的としない公益団体

を指している。また、法人格の有無に関係なく、市民活動やボランティア活動の任意団体及びNPO法人を指す場合もある。最も狭義には、NPO法（後述）に基づく特定非営利活動法人（NPO法人）になった団体を指す⁽¹⁾。（図1参照）

本稿では、最も狭義の定義であるNPO法に基づく特定非営利活動法人（NPO法人）を対象にして、NPO法人に適用される現在の法人税制、寄付金税制を中心に、現状と問題点を取り扱う。あわせて、今後のNPO法人への税制のあり方についても言及する。

図1 公益を目的とする非営利団体の類型



（出典）「わが国の法人制度の概要（イメージ）」『政府税制調査会資料 非営利WG1-1』2002. 11.1をもとに作成

I 特定非営利活動促進法（NPO法）の成立

平成10年（1998年）12月1日に特定非営利活動促進法（平成10年法律第7号、いわゆるNPO

(1) 松原明「NPO活動と社会・生活革命の展望 21世紀の市民主体型社会システムの模索」『生活起点』44号, 1999. 12, p.12.

法)が施行された。その結果、小規模な公益活動を行う団体も、NPOとして容易に法人格を取得できるようになった。

長い間、民間の非営利活動の中心となってきたのは民法上の公益法人(図1の狭義の公益法人)である。民法制定当時、公益活動は、政府の指導監督の下で行うというのが基本思想であり、民間によるものは想定されていなかったためである。公益法人が主務官庁の許可を得て設立されるのも、この思想が反映されている。公益法人設立が主務官庁の許可制であることに伴い、許可に際しては主務官庁の裁量が大きく作用し、官庁の公益性の基準に合致しない団体は簡単には法人化できない等の問題が浮上してきた⁽²⁾。また、近年、主務官庁と公益法人との癒着、天下り、補助金の無駄遣い等の問題も指摘されている。

このような状況のなか、阪神・淡路大震災における市民団体の活躍等が背景となって、NPO法が成立した。この結果、小規模の市民団体でも容易に法人格を取得する道が開けたため、現在、NPO法人の数は、1万5千を超え、民法上の公益法人である社団法人、財団法人の数を凌駕するに至っている。しかし一方、多くのNPO法人が資金不足に悩まされている。2003年に経済産業研究所が行った「NPO法人活動実態調査」⁽³⁾によると、NPO法人の平均収入は、年間1,354万円、事務局スタッフの平均給与は年間118万円、しかも無給者が4割を占めるなど、苦しい財務状況がうかがえる。このため、NPO法人の財政基盤を健全なものとするためには、寄付金税制を中心とした税制による支援が必要であるとの要望が強く出されている。

II NPO 法人税制

1 現在の NPO 法人税制

NPO法人の財政を支援する税制として、NPO法人の支出を少なくするために法人税の負担を軽減する措置と、NPO法人の収入源の一つである寄付を増やすために寄付金税制を拡充する措置の二つが主な課題となっている。

NPO法人に適用される税制の概要は、表1のとおりである。公益性、非営利性という点では、同種の性格を有する公益法人等⁽⁴⁾と課税方法が一部異なっている。

NPO法人は、法人税法施行令第5条で規定されている収益事業(表2)を行う場合には法人税を課税される。この点は、公益法人等と同様である。

法人税率では、NPO法人は、営利法人である中小企業と同様な取扱いを受けている。すなわち、年間所得800万円以下については22%、800万円を超える部分については30%の税率が適用される。この点は、所得にかかわらず22%の軽減税率が適用される公益法人等と比較すると、法人税負担は重くなっている。

また、特定の公益法人等は、実施する事業が収益事業に該当する場合でも、法人税法施行令第5条の適用除外規定により、適用外となり非課税となる場合がある。例えば、社会福祉法人は、法人税法施行令(第5条29ロ)に適用除外規定が定められているため、医療保健業に該当する介護サービスを行っても法人税は課税されない。しかし、NPO法人が介護保険事業を行った場合には、収益事業の医療保健業に該当するとして課税される。NPO法人が行う収益事業

(2) 雨宮孝子「公益法人課税をめぐる改革論議の行方と展望」『税理』46巻12号, 2003.9, p.24.

(3) 経済産業研究所ホームページ <http://www.rieti.go.jp/jp/projects/npo/2003/1_1.pdf>

(4) 民法上の公益法人に特別法に基づく社会福祉法人、学校法人、宗教法人等を加えたもの。

(5) シーズ＝市民活動を支える制度をつくる会『NPO支援税制改正のためのNPO法人実態調査報告書』2003.4, p.48.

表1 NPO 法人と公益法人の税制

		特定非営利活動法人 (NPO 法人)		公益法人等 (民法法人、学校法人、社会福祉法人等)	
			認定 NPO 法人		特定公益増進法人
法人所得課税	課税対象	収益事業所得のみ課税	収益事業所得のみ課税	収益事業所得のみ課税	収益事業所得のみ課税
	法人税率	22~30%	22~30%	22%	22%
	都道府県民税率	法人税額の5%	法人税額の5%	法人税額の5%	法人税額の5%
	市町村民税率	法人税額の12.3%	法人税額の12.3%	法人税額の12.3%	法人税額の12.3%
	事業税	5~9.6%	5~9.6%	5~9.6%	5~9.6%
住民税均等割	都道府県民税 (年額)	2万円*	2万円*	2万円*	2万円*
	市町村民税 (年額)	5万円*	5万円*	5万円*	5万円*
利子・配当所得	所得税	課税 15%	課税 15%	非課税	非課税
	都道府県民税	課税 5%	課税 5%	非課税	非課税
みなし寄付金	収益事業部門から非収益事業部門への支出	寄付金とはみなさない	所得の20%まで寄付金とみなす	所得の20%まで寄付金とみなす**	所得の20%まで寄付金とみなす**
個人寄付受入れ	寄付者の所得税 (所得控除限度額)	所得控除なし	1万円を超える部分につき年間所得の25%まで	所得控除なし	1万円を超える部分につき年間所得の25%まで
法人寄付受入れ	寄付者の法人税 (損金算入限度額)	(資本金の0.25% + 所得の2.5%) / 2	左の限度額に加え同額を別枠で損金算入	(資本金の0.25% + 所得の2.5%) / 2	左の限度額に加え同額を別枠で損金算入

* 収益事業をしないなどの条件を満たす場合、各自治体の判断で、減免措置がとられている。

**学校法人、社会福祉法人、更生保護法人については、所得の50%または200万円のいずれか多い金額まで寄付金とみなす。

(出典) 山内直人「非営利法人税制の再設計」『税務弘報』51巻 2号, 2003.2, p.9. をもとに作成

でもっとも多いのが医療保健業である⁽⁵⁾ため、この差異は大きな問題となっている。

さらに、NPO 法人の利子・配当所得は課税対象となるのに対し、公益法人等の利子・配当所得は非課税となっている。

地方税制における取扱いも異なっている。NPO 法人には、地方税法上の優遇措置はない⁽⁶⁾。これに対して、学校法人、社会福祉法人は、収益事業を行った場合、所得の90%以上を当該法人が行う社会福祉事業、学校の経営に充てる場合には、法人住民税は法人税割、均等割共に非課税となるなどの優遇措置が認められている⁽⁷⁾。

このような税制上の扱いの差異は、どこに由来するのか。それは、NPO 法人が、行政からの関与が少ない認証という簡易な手続で設立可能であることが背景にあると思われる⁽⁸⁾。公益を目的とする同じような非営利法人でありながら、法人格取得の違いから適用される税制が異なっているのが現状である。

平成15年度の税制改正では、このような差異に対して一定の見直しが行われた。公益法人等に認められている「みなし寄付金制度」が、認定 NPO 法人に対しても認められることとなった。みなし寄付金制度とは、収益事業の所得のうちから、その収益事業以外の事業のために支

(6) ただし、IV章で後述するとおり、収益事業を行っていないこと等を条件に、免税措置を採っている地方自治体が多数存在する。

(7) 地方税法施行令第7条の4、第47条の規定による。

(8) NPO 法人に対する法人格付与は、都道府県 (NPO の事務所の所在地が複数の都道府県にまたがる場合には内閣府) が行う。

表2 収益事業一覧

収 益 事 業		
1 物品販売業	15 旅館業	30 洋裁、和裁、着物着付け、編み物、手芸、料理、理容、美容、茶道、生花、演劇、演芸、舞踊、舞踏、音楽、絵画、書道、写真、工芸、デザイン（レタリングを含む）、自動車操縦又は一定の船舶操縦（技芸）の教授を行なう事業又は入試、補習のための学力の教授若しくは公開模擬学力試験を行う事業
2 不動産販売業	16 料理店業その他の飲食業	31 駐車場業
3 金銭貸付業	17 周旋業	32 信用保証業
4 物品貸付業	18 代理業	33 無体財産権の提供等を行う事業
5 不動産貸付業	19 仲立業	
6 製造業（電気、ガス又は熱の供給業及び物品の加工修理業を含む）	20 問屋業	
7 通信業	21 鉱業	
8 運送業	22 土石採取業	
9 倉庫業	23 浴場業	
10 請負業	24 理容業	
11 印刷業	25 美容業	
12 出版業	26 興行業	
13 写真業	27 遊技所業	
14 席貸業	28 遊覧所	
	29 医療保健業	

(注) 上記の収益事業のうち、その業務が法律の規定に基づいて行われる等、特に公共・公益的な一定の事業は、課税対象となる収益事業から除外される。

(出典)『政府税制調査会資料 非営利WG1-1』 2002.11.1 をもとに作成

出した一定割合⁽⁹⁾の金額を寄付金とみなして控除し非課税とするものである。資金や助成金が少ないNPO法人にとっては、収益事業収入で本来の非営利活動を行うことが多いため⁽¹⁰⁾、みなし寄付金制度は有効な支援策と考えられている。

2 NPO 法人税制の今後

NPO法人に適用される現在の法人税制をみてきたが、今後の展開については、NPO法人を含めた非営利法人⁽¹¹⁾の税制を抜本的に見直す動きがあり、見直しは不透明なものとなっている。

平成15年6月27日に閣議決定された「公益法人制度の抜本的改革に関する基本方針」では、民法上の公益法人の法人格を税制優遇措置と分離した上で、公益性に縛られない準則主義（登記）による非営利法人制度を創設するとしている。また、公益性の客観的な判断基準を法定化

し、公益活動を行う法人には一定の税制優遇措置を認めるとしている。この基本方針では、現在の公益法人は、新法人に移行させるとしているが、当初改革の対象とされていたNPO法人については、言及されていない⁽¹²⁾。これは政府税制調査会非営利法人課税ワーキンググループによる検討の過程で、新法人には、すべての所得に対して原則として課税するとの方針が明らかになり、NPO法人側が強く反発したためと伝えられる。しかし、この基本方針には、「非営利法人制度の設計にあたっては、現行の公益法人制度の問題点を踏まえた検討を行い、現行の中間法人制度・NPO法人制度との法制上の関係を整理する」とされている⁽¹³⁾。さらに、平成16年度末までを目途に、新しい非営利法人制度の基本的枠組みを具体化し、平成17年度末までに、非営利法人には一般的に納税義務があることを前提とした法改正を行うこととしている。今後、公益法人等と同様に公益を目的

(9) 社会福祉法人、学校法人は収益事業所得の50%まで認められ、他の公益法人等は20%まで認められる。

(10) 例として、福祉サービスを行うNPO法人が、介護保険事業の利益を、介護保険の対象とならない話し相手、草むしり等の非収益事業に移すこと等が考えられる。

(11) 非営利法人は、利益を分配しない法人を指し、公益を目的とする公益法人等のほか共益を目的とする中間法人（町内会、同窓会、サークルなどの非公益かつ非営利目的の団体）も含まれる。

(12) この改革の対象には、当初から社会福祉法人や学校法人は含まれておらず、民法上の公益法人のみが対象とされていた。

とする NPO 法人は、公益法人制度の抜本的な改革の流れに沿った再編に直面することが予想され、長期的には両者の法人税制は一本化に向かっていくものと思われる。

また、政府税制調査会非営利法人課税ワーキンググループにおける検討や、非営利法人の一般的な納税義務を確認した閣議決定からみて、公益法人等や NPO 法人の法人税課税のあり方が、大きく変更されていくことが予想される。これまでわが国の NPO 法人・公益法人等は、法人の活動目的と関係なく、限定列举された33種の収益事業（表2）から生じる所得が課税対象となり、収益事業に類似する事業をしても、当該33業種のいずれにも該当しなければ課税対象とはならなかった。今後は、(1) 本来事業を含め対価を得て行う事業については包括的に課税し、対価を得て行わない事業には課税しない（政府税制調査会非営利法人課税ワーキンググループの方針⁽¹⁴⁾）、(2) 公益性を持つ本来事業と関連収益事業のみを非課税とする、等の課税方法への変更をめぐって検討が進められていくと考えられる。

Ⅲ NPO 法人に対する寄付金税制

NPO 法人に対する寄付金の税制優遇措置は、NPO 法成立時には認められていなかった。

平成13年に、NPO の活動を支援する目的で、認定 NPO 法人制度（後述）が設けられた。これは、非営利性、公共性の観点から一定の要件・基準を満たす NPO 法人に対して、国税庁長官が認定を行うもので、認定 NPO 法人になると、寄付金控除の適用が受けられることとなる。

しかし、認定 NPO 法人は、認定要件が厳格

であり、平成15年度税制改正で要件が緩和されたが⁽¹⁵⁾、平成16年3月現在、認定 NPO 法人の数は22にすぎず（表3）、NPO 法人側からは、認定要件が依然厳しいとの声強い。

1 寄付金税制の仕組み

個人の寄付の場合、一般の NPO 法人に対して行う寄付は、所得税の寄付金控除の対象とはならないが、認定 NPO 法人に対する寄付は寄付金控除の対象となる。寄付金控除の仕組みは、その年中に支出した寄付金の合計額（所得金額の25%相当額が限度）から1万円を引いた額を限度として所得から控除するものである。寄付金控除の対象となる寄付金には、認定 NPO 法人に対する寄付金のほかに、国又は地方自治体に対する寄付金、国宝の修復、学校の建設、赤い羽根募金など特定の目的のための指定寄付金、特定公益増進法人（公共法人、公益法人等のうち教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして政令で定めるもの）への寄付金等がある。

また法人の寄付の場合、個人の所得税における寄付金控除の扱いとは異なり、営利法人等への支出など、公益とは関わりのない一般寄付の場合でも、一定の限度額（ \langle 所得金額の2.5%+資本等の金額の0.25% $\rangle \times 1/2$ ）まで損金算入が認められている。さらに、認定 NPO 法人と特定公益増進法人に対する寄付の場合は、一般寄付の限度額とは別に、それと同額を限度として損金算入できる。個人の寄付と比較して法人の寄付は、税制上優遇されているといえよう。

2 寄付金控除の問題点

NPO 法人に対する寄付金税制に関しては、

(13) 非営利法人制度改革の過程において、平成14年8月2日には、行政改革推進事務局から「公益法人制度の抜本的改革に向けて（論点整理）」が発表された。この中では、民法34条に規定された社団法人・財団法人と中間法人を一本化し、NPO 法人はその枠組みの中で発展的解消とされている。

(14) 跡田直澄 末村祐子「非営利組織の法人制度と税制度—現状と課題」『NIRA 政策研究』16巻11号, 2003.11, p.14.

(15) 要件緩和以前の認定 NPO 法人は12法人にすぎなかった。

表3 寄付金が所得控除される国税庁認定のNPO法人（2004年3月現在）

名 称	主 な 活 動
カスバル	人権の擁護又は平和の推進を図る活動、子どもの健全育成を図る活動、国際協力の活動
甲斐アニマルトラスト	捨てられた動物の保護、飼育、管理、診療等
患者の権利オンブズマン	患者の権利の擁護を目的とした相談員による相談・支援活動、オンブズマン会議による調査・点検・勧告
国境なき医師団日本	国際的な医療援助活動
さいたまユネスコ協会	海外の識字率の低い国々への識字教室の設立・整備、教育設備・教材の購入、教師・指導員の養成、資金援助
三曲合奏研究グループ	邦楽の普及・振興
市民オンブズマン福岡	地方自治体等にかかわる不正・不当な行為の監視・是正
JHP・学校をつくる会	カンボジアでの学校建設等
青少年の自立を支える会	養護施設の子供の支援
二十一世紀協会	フィリピンでの教育支援等
難民を助ける会	国内外での難民支援の活動
日本ガーディアン・エンジェルス	繁華街のパトロール及び青少年の非行・犯罪防止や環境美化活動
日本救援医療センター	中古衣料品郵送による海外支援
日本テニスウェルネス協会	テニスを通じたボランティア活動
日本国連エイチシーアール協会	世界の難民問題に関する知識の普及と啓発、国連難民高等弁務官事務所および援助関係者による難民への援助活動に対する協力と支援
日本ブルキナファソ友好協会	西アフリカの内陸国「ブルキナファソ」における貧困・病気の救済活動
パイロットインターナショナル 日本ディストリクト基金	青少年の健全育成を図る活動、障害者並びにその看護介護をする人々への助成・支援事業
ふじみの国際交流センター	埼玉県富士見市、上福岡市、大井町、三芳町、その周辺の地域に居住する外国籍の人たちに対する交流・協力・支援事業
プロジェクト・ホープ・ジャパン	途上国での医療支援
森の会	緑化推進など環境保全
やまなしおもちゃライブラリー	障害児の教育支援
ワールド・ビジョン・ジャパン	開発途上国の支援活動

（出典）国税庁ホームページ掲載の表に加筆。

上述した認定NPO法人の要件に関する問題の他に、寄付者の側からの寄付金控除の拡大を求める以下のような意見がある。

- ① 個人納税者の場合、年間1万円を超えて寄付しないと所得税の控除の対象にはならないうえに、控除対象となるのは1万円を超える部分だけである。控除の「足切り額」を引き下げる必要がある⁽¹⁶⁾。
- ② 所得控除方式による寄付金控除では、限

界税率が低い低所得者に寄付のインセンティブが働きにくい。寄付額の一定割合を税額控除にした方が望ましい⁽¹⁷⁾。

- ③ 個人、法人ともに、一時期に多額の寄付を行った場合でも、控除の上限に制約されないよう、数年間にわたり控除の繰越しを認めるべきである⁽¹⁸⁾。
- ④ 個人の寄付の場合には小口のものが多く、生命保険料控除のように年末調整を

(16) 英米においては、「足切り額」はない。なお、アメリカにおいては、控除額の上限（課税所得の50%または30%）は存在する。

(17) 山内直人「非営利法人税制の再設計」『税務弘報』51巻2号、2003.2, p.11.

(18) アメリカでは個人、法人ともに5年間の控除の繰越しが認められている（同上, p.12.）。

通して控除が受けられるようにするべきである⁽¹⁹⁾。

- ⑤ 給与所得者の確定申告を義務づけ、税額控除方式による寄付金控除を導入することにより、納税者の政治意識を高めることができる⁽²⁰⁾。

寄付金控除の拡大に積極的な意見がある一方で、高所得者優遇の性格を持つ寄付金控除は廃止すべきという意見もある⁽²¹⁾。実際、所得5,000万円超の階層の寄付金控除の額は78億4,300万円にのぼっており、寄付金控除の適用を受ける納税者のうち、わずか5%の高所得者に適用される控除額が、寄付金控除の全体額（251億7,900万円）の31%を占めている⁽²²⁾。

現在厳しい財政状況のなかで、低所得者を含む全納税者に影響のある所得税の配偶者特別控除、老年者控除をはじめとする人的控除の見直しが進められ、課税最低限の引き下げが行われている。高所得者を中心に適用されている寄付金控除のさらなる拡大は、高所得者と低所得者との間の垂直的公平⁽²³⁾を損なう可能性があるとも考えられる。NPO活動支援のための寄付金控除のあり方と納税者間の垂直的公平のバランスをどう考えるべきなのか問題が残されている。

IV 認定 NPO 法人制度

1 認定要件と問題点

認定 NPO 法人の要件には、客観的な計算方式によるパブリックサポートテストに関する要件と、パブリックサポートテスト以外の要件

（認定 NPO 法人が広く一般を対象とした活動を行っているかというテストに関する要件、事業・組織等に関する要件）がある。

(1) パブリックサポートテストに関する要件

パブリックサポートテストは、アメリカの寄付金控除の対象団体であるパブリックチャリティの認定基準を参考にして導入されたものである。NPO 法人の収入に占める寄付金の割合を計算して、その団体が多くの人に支持されているかどうかを判断するテストである（表4）。

表4 認定 NPO 法人のパブリックサポートテストの計算式

$$\frac{\text{寄付金、助成金、寄付金の性質を有する会費}^{(24)}}{\text{総収入金額（寄付金、助成金、会費、事業収入等）}} \geq \frac{1}{5}$$

このテストにおいて、総収入に占める受入れ寄付金の割合に関する要件は、平成15年度税制改正における認定要件緩和で、平成15年度から18年度までの申請に限定されてはいるが、3分の1以上から5分の1以上となった。また、一者からの寄付金が寄付金総額の5%（平成15年度税制改正以前は2%）を超えた場合は、受入れ寄付金（分子）、総収入金額（分母）に算入できないことになっている。これは、特定の人からの多額の寄付に頼らず、広く寄付を募っている法人を、認定 NPO 法人に選定するための条件である。また、助成金も寄付金と同列に扱われ、受入れ寄付金総額の5%を超える助成金は、数式に算入することはできない。匿名の寄付、また、1,000円未満の一者からの寄付金

(19) 同上, p.12.

(20) 手塚宏之「源泉徴収制度のもとでは「納税者意識」が育つはずがない」『エコノミスト』78巻16号, 2000.4.11, pp.68-69.

(21) 武田昌輔「寄付金控除は廃止が妥当」『税務経理』8437号, 2003.10.24, p.1.

(22) 『平成13年分 税務統計から見た申告所得税の実態—申告所得税標本調査結果報告—』 国税庁長官官房企画課, 2001.3, p.55.

(23) 税負担の公平に関する考え方で、大きな経済力を持つ人は、より多く負担すべきであるという考え方である。

(24) 会費という名目であっても、NPOの提供するサービスを利用するなどの対価性が認められない場合には、名称にかかわらず寄付金として扱う。

(平成15年度税制改正以前は3,000円)も、受入れ寄付金(分子)、総収入金額(分母)には含めることができない⁽²⁵⁾。

(2) パブリックサポートテストの問題点

パブリックサポートテストの計算式では、NPO 法人の本来の目的に沿った事業であっても、事業収入が多くなると、分母が大きくなるので認定が受けられなくなる。会員に対する介護サービスなどの活動を熱心に行い事業収入を増やせばその分認定されにくくなってしまふことを意味する。アメリカのパブリックサポートテストでは、認定要件の数式が複数用意されており、組織の多様性が幅広く認められている⁽²⁶⁾。当該法人の活動目的に適合する本来の事業収入を分子に算入する方式も備わっている。わが国においても検討する余地があるだろう。

匿名の寄付金・少額寄付金を算入できないことや、助成金が寄付金と同列に扱われ算入制限を受けることも、認定要件を厳しくしている要因の一つである。これらの制限措置は、アメリカのパブリックサポートテストにはないものである。特に助成金は、公正な選考委員会の審査を経たものであり、個人や企業の寄付と同列に扱うのは妥当ではないとの指摘もある⁽²⁷⁾。

(3) パブリックサポートテスト以外の認定要件
認定 NPO 法人の活動の対象に関する要件として、不特定かつ多数のものの利益の増進に寄与することを重視する観点から、会員に対する財、サービスの提供を行う活動の割合が、当該 NPO 法人の全活動の50%未満であること⁽²⁸⁾が必要とされる。

なお平成15年度税制改正以前にあっては、一つの市区町村だけで活動を行ったり、寄付金を集める NPO 法人は、認定 NPO 法人の要件を満たすことができなかった。これについては地域に根差した福祉サービス等が評価されていない、との批判があり、この要件は平成15年度税制改正で撤廃された。

さらに、事業活動に関する要件として、宗教、政治活動を行わない、受入れ寄付金総額の70%以上を本来の非営利活動(特定非営利活動⁽²⁹⁾)に支出する、総事業費のうち、本来の非営利活動に関する事業費額の割合が80%以上である、200万円を超える海外への送金を行う場合は、事前に届け出る⁽³⁰⁾、といった要件が定められている。

運営組織や経理に関する要件としては、役員等に占める親族等の割合が3分の1以下であること、外部監査が行われているか、もしくは青色申告法人と同等の記帳及び帳簿書類を保存し

⁽²⁵⁾ 平成15年度税制改正では、このほか、国・地方自治体・国際機関からの委託事業費、国際機関からの補助金の額も総収入金額に含めないこととした。

⁽²⁶⁾ アメリカのパブリックサポートテストにおいて必要とされる寄付金収入等の割合は3分の1以上であるが、3分の1を満たさなくても、団体の総収入の10%以上が政府機関や一般大衆からの支援であり、継続的に寄付や支援を受ける活動プログラムを実施している等の団体は、寄付金控除の対象となるパブリックチャリティとして認められる。

⁽²⁷⁾ 雨宮孝子「NPO 支援税制は市民活動を促進するか?」『ガバナンス』2号, 2001.6, p.52.

⁽²⁸⁾ NPO 法人の行った事業活動に係る事業費の額、従事者の作業時間数、その他の合理的な指標により割合を算定する。

⁽²⁹⁾ NPO 法第2条の別表に掲げる保健・医療又は福祉の推進を図る活動等17の分野に該当する活動で、不特定多数のものの利益の増進に寄与することを目的とするものである。

⁽³⁰⁾ 平成15年度税制改正で、国税庁への届出が必要な海外送金額を200万円を超える場合に限定し、それ以下の金額の海外送金については、事業年度終了後の報告で可となった。頻繁に海外送金を行う必要のある国際協力事業を行う NPO 法人にとって、事前の届出は負担が大きかったが、それが軽減された。

ていること、不適正な経理が行われていないことが必要とされる。

そのほか、情報公開に関する要件として、一般の NPO 法人が NPO 法第28条に基づき事業報告書、役員名簿、定款等を作成し閲覧させなければならぬに加えて、認定 NPO 法人は、寄付金の使途の実績なども含むさらに詳細な書類⁽³¹⁾を作成し閲覧させなければならぬとされている。

(4) パブリックサポートテスト以外の認定要件の問題点

認定 NPO 法人の会員へのサービスが全活動の50%未満に制限されているため、会員資格については広く門戸が開かれているにもかかわらず、活動対象を会員に限定した福祉サービスを行う NPO 法人の多くが認定から排除されるという問題が生じている。会員資格のあり方などを考慮に入れた認定要件の再検討の余地があろう。

また、認定申請書類や事業年度ごとに提出する報告書類⁽³²⁾が膨大であるため、小規模な NPO 法人にとっては、本来の事業に加えて申請に多大な労力を割かなければならず負担が大きい。申請書類、報告書類を簡素化しない限り、認定を受けようとする NPO 法人の増加は難しいと指摘されている⁽³³⁾。認定 NPO 法人の数を増やすことを目標とするならば、報告書類の簡素化も検討課題である。

2 認定要件以外の問題点

国税庁長官の認定有効期間は2年である。認定を受けてから1年を経過すると、再び新しい認定を受けるための申請準備を行わなければならない。アメリカでは認定を受ければ、要件を満たし続けているか否かは、年度毎の報告書で判断が可能であるとして期限は設けていない。認定 NPO 法人の負担を軽減するためには、認定期間の再検討が必要である。

さらに、認定申請をしてから認定・不認定の結果を得るまでの審査期間が不明確であり、是正の必要があるといった意見もある⁽³⁴⁾。審査期間の可能な限りの明確化、短縮化が望まれる。

V 地方自治体による NPO 法人への税制支援

これまで、国における NPO 税制の現状を紹介してきたが、地方自治体における NPO 法人への税制上の扱いについて述べる。地方税法上、認定 NPO 法人・NPO 法人に対する税制の優遇規定は存在しないが、多くの地方自治体では、独自に NPO 法人への税制支援に取り組んでいる。

「シーズ=市民活動を支える制度をつくる会」の調査によれば、全都道府県及び約半数(45.1%)の市区町村が、NPO 法人の地方税の減免措置を行っている⁽³⁵⁾。

(31) 収入金額、借入金の明細、会員の資格要件、海外送金、寄付者に関する事項、役員報酬、従業員給与に関する書類等。

(32) 認定を受けた場合であっても、年度末に所轄庁に提出する事業報告書、財産目録、収支計算書の他、寄付者の一覧(氏名・住所・金額・受領年月日)、資金に関する情報、取引情報等の書類を作成して毎年国税庁に提出しなければならない。

(33) NPO/NGO に関する税・法人制度改革連絡会「平成16年度に向けた NPO 法人制度に係る改正に関する要望書」シーズ=市民活動を支える制度をつくる会ホームページ「NPOweb シーズ・市民活動を支えるニュース&情報サイト」<http://www.NPOweb.jp/news_info.php3?article_id=1412>

(34) 同上。

(35) ただし法人住民税の減免の場合には、収益事業を行っていないという条件が多くの地方自治体で付けられている。シーズ=市民活動を支える制度をつくる会『地方自治体の NPO 支援策等に関する実態調査』2003.3. 千葉県環境生活部 NPO 活動推進課

単なる税の減免にとどまらず、NPO 支援のため、税制上の優遇制度の創設に取り組む地方自治体も出始めている。

東京都杉並区は、公益性のある NPO 法人の活動を支援することを目的として「NPO・ボランティア活動及び協働の推進に関する条例」を制定し、NPO 支援基金制度を創設した。納税者が希望する区内の NPO 法人に寄付を行い、控除を受けることができるように、まず納税者が区に寄付し、区から NPO 法人に助成するというものである。この制度は、一般の NPO 法人への寄付に対しては寄付金控除が認められないが、地方自治体への寄付は、所得税、住民税において寄付金控除が可能であることを利用した制度である。区民、団体、事業者からの寄付金を NPO 支援基金に積立て、寄付者の要望を最大限に尊重し、基金から NPO 法人に資金を助成する。NPO 法人は区にあらかじめ登録し、区は NPO 法人の情報を公開する。助成については、区民等で構成する「杉並区 NPO 等活動推進協議会」の審査を経て、区が決定する。寄付者が個別に寄付したい NPO 法人を指定することができる全国で初めての仕組みである⁽³⁶⁾。

福岡県福岡市は、杉並区と同様の仕組みをもつ「NPO 活動支援基金（仮称）」の条例案を 2004年 3 月に議会に提出した⁽³⁷⁾。自治体のなかに設置された基金に寄付をすることによって、寄付金は控除の対象となる。寄付者は、特定または特定分野の NPO 法人を指定して寄付することができる。市では、支援を受けたい NPO 法人を公募し、登録リストを広く公開して寄付をする際の判断材料とする予定である。また実際に助成をする際は公開の審査会で審査をすることとされている。

また長野県でも、個人住民税など県税の一部を、納税者が指定する NPO 法人に助成する制度の検討を始めた。このような制度は税収の用途を特定することになり県議会の予算議決権を制約する可能性があることから、慎重に検討を進めるものとみられるが、NPO への理解を深めるとともに、税金の用途への関心を高めることが狙いであるという。納税者数が多い個人県民税の 1%を制度の対象とする構想であるが、自動車税など他の県税についても検討を行うもようである⁽³⁸⁾。

NPO 法人の活動は地域に根差したものが多くだけに、一つの自治体の取組みが他の自治体に影響を与え、ひいては NPO 活動全般の活性化に貢献することも期待できよう。

おわりに

これまで NPO 法人の税制の現状と問題点について述べてきた。認定 NPO 法人にならない限り、NPO 法人は、みなし寄付金制度を利用することはできず、寄付者は寄付金控除の恩恵を受けることもできない。しかも認定 NPO 法人となるための要件は、パブリックサポートテスト等の要件により狭き門となっている。認定 NPO 法人となっても、収益事業に該当する事業を行っている場合は、中小企業の営利法人と同様に普通税率で課税される。現行の NPO 税制を見る限り、NPO の財政基盤の強化と、NPO 活動の活性化には程遠い現状といえよう。

NPO 法人が行う活動は、保健、医療、福祉など公共サービスを代替したものが多い。NPO 法人に対する税制の優遇を是とする論者は、
① 寄付金控除により NPO 法人への寄付を奨励

⁽³⁶⁾ 杉並区ホームページ「すぎなみ」

<<http://www2.city.suginami.tokyo.jp/guide/guide.asp?n1=60&n2=550&n3=100>>

⁽³⁷⁾ 「福岡市が NPO 支援基金創設」シーズ＝市民活動を支える制度をつくる会ホームページ「NPOweb シーズ・市民活動を支えるニュース&情報サイト」<http://www.NPOweb.jp/news_info.php3?article_id=1412>

⁽³⁸⁾ 「納税者の指定 NPO に助成」『税務経理』8446号, 2003.12.2, p.6

し、一方法人税優遇により、NPO 法人が行う公共サービスを推進・拡大することによって、官が直接提供する公共サービスの量を減少させ、ひいては小さな政府が実現できる、② 納税者は、NPO 法人に寄付を行い、納税を部分的に免除されるほか、NPO による公共サービスを直接利用することが可能となり、また供給される公共サービスの選択肢が拡大する⁽³⁹⁾、旨の主張をしている。

しかし反面、NPO 法人に対する法人税優遇や寄付金控除の優遇策は、官の NPO 法人への関与を強め、かえって自由な NPO の活動を阻害し、設立が容易にできるようになった長所を相殺してしまう可能性もあると思われる。

NPO、非営利法人関係者のみならず、納税者である国民が NPO 税制に関心を持つことによって、議論が深められていくことが望まれる。

(いわた ようこ 財政金融課)

⁽³⁹⁾ 山内 前掲論文, p.10.