

NPO の寄附税制の拡充について

加 藤 慶 一

- ① 民主党政権は、「新しい公共」の担い手として、市民や NPO を支援していく方針である。税制面では、政府税制調査会が「市民公益税制プロジェクトチーム」を設けて寄附税制の拡充について具体策の検討を行い、平成 22 (2010) 年 4 月 8 日に、「中間報告書」として改正案を提示した。
- ② 日本の現行の税制においては、NPO の公益性を踏まえ、(a) NPO 自身に対する法人税の課税を軽減するとともに、(b) NPO に寄附を行った者が、所得金額から寄附金相当額を控除できるようにする (所得控除方式) ことにより、寄附の促進を図っている (本稿の焦点は、(b) の寄附税制のうち特に個人寄附である)。しかし、現行制度に対しては、所得控除方式が高所得者層に有利である、寄附金控除の対象団体となるための要件 (パブリック・サポート・テスト) が実態に合っていない等の批判があったことから、中間報告書では、課税所得に税率を乗じた後の税額から控除する税額控除方式の導入や、パブリック・サポート・テストの見直しなどが盛り込まれた。
- ③ 中間報告書の寄附税制の拡充案について、本稿では 2 つの観点から検討を行った。第一が、日本における寄附税制の変遷と個人寄附総額の推移を見ることである。税務統計に表れる寄附金控除の適用額を個人寄附総額とみる方法によれば、2000 年代に入って以降、寄附税制の拡充と歩調を合わせるように、控除の適用者数・適用額が増加傾向にあることが分かる。一方、家計調査等を用いた試算によれば、個人寄附総額はこの 20 年間ほぼ一定であり、寄附税制の拡充との間に明確な関係を見出すことは難しい。
- ④ 第二の観点として、主要国の寄附税制と個人寄附の実績を見ることで、日本との比較を試みた。その結果、フランスなどで税額控除方式の採用の例があること、控除の限度額や適用下限は、設けられていないか、日本より寛大な水準に設定されている国が多いこと、人口規模等を勘案した寄附金控除の対象団体数は日本が少ないことなどが分かる。寄附総額は、単純な比較はできないものの、日本が相対的に少ないのは確かなようである。しかし、税額控除方式を採用している国の方が寄附が多いというわけではなく、また、非常に寄附の多い米英では、一部の人しか寄附税制の恩恵を受けられないことから、日本の寄附の少なさを寄附税制と直ちに結びつけて考えることはできない。
- ⑤ 中間報告書で示された改正案に対しては、積極的に評価する見方がある一方、寄附に税額控除は馴染まない、優遇措置を悪用した税逃れが増えるなどの慎重論もある。また、今回の改正案で個人寄附が増えるかどうかについては、なお未知数であるといった慎重な見方が多いように見受けられる。寄附税制の拡充に伴うメリット、デメリットを勘案しながら、うまくバランスをとって制度設計を進めていくことが求められる。

NPO の寄附税制の拡充について

財政金融課 加藤 慶一

目 次

はじめに

I 日本における NPO 税制の現状と中間報告書による改正案

- 1 現状
- 2 中間報告書で示された改正案

II 寄附税制の変遷と個人による寄附金総額の推移

- 1 寄附税制の変遷
- 2 個人による寄附金総額の推移

III 寄附税制の国際比較

- 1 アメリカ
- 2 イギリス
- 3 ドイツ
- 4 フランス
- 5 カナダ
- 6 オーストラリア
- 7 ニュージーランド
- 8 まとめ

IV 中間報告書の改正案に対する見方と今後の検討課題

- 1 中間報告書の改正案に対する見方
- 2 制度設計における今後の検討課題

おわりに

はじめに

民主党は、平成 21 (2009) 年 8 月の衆院選のマニフェストに、「市民が公益を担う社会を実現する」ことを掲げ、そのための具体策として寄附税制の拡充を盛り込んだ⁽¹⁾。総選挙後に開かれた第 173 回国会 (臨時会) における所信表明演説、および翌平成 22 (2010) 年の第 174 回国会 (常会) における施政方針演説で、鳩山由紀夫首相 (当時) が「新しい公共」⁽²⁾ という概念に触れ、その担い手としての市民や非営利団体 (NPO: non-profit organization) を支援していく考え方を示したことから、NPO の寄附税制ににわかに注目が集まった。

「新しい公共」の確立に向けて具体策を検討するため、平成 22 年 1 月に内閣府に「「新しい公共」円卓会議」(座長: 金子郁容慶応義塾大学大学院政策・メディア研究科教授。以下「円卓会議」) が設けられた。税制面については、政府税制調査会に「市民公益税制プロジェクトチーム」(座長: 渡辺周総務副大臣。以下「プロジェクトチーム」) を設けて検討を行い、同年 4 月 8 日に「市民公益税制 PT 中間報告書」⁽³⁾ (以下「中間報告書」) として改正案が示された。中間報告書の内容は、円卓会議が 6 月 4 日にまとめた「「新しい公共」宣言」⁽⁴⁾ に反映されている。今後、平成 23 年度税制改正の一環として、年末に向けて議論されるものと思われる。

以上の状況を踏まえて、本稿では、NPO に対する寄附税制に焦点を当てて論じてみたい。まず、I では、現行の日本の NPO に関する税

制と、中間報告書で示された改正案の内容を解説する。次に II として、日本におけるこれまでの寄附税制の変遷を振り返るとともに、個人の寄附総額の推移を見る。そして III では、主要国における寄附税制と個人寄附の実績を概観し、日本との比較を試みる。最後に IV で、以上の検討に照らして、中間報告書で示された改正案について若干の考察を行うこととする。

本論に入る前に、概念の整理と本稿の射程について確認しておきたい。

日本において、「NPO 法人」とは、福祉、教育、文化振興、環境等の特定非営利活動を行うことを主目的とし、一定の要件を満たす団体であって、特定非営利活動促進法 (平成 10 年法律第 7 号。以下「NPO 法」) により設立された法人である。正式には、「特定非営利活動法人」と呼ぶ。一方、「公益法人等」とは、法人税法 (昭和 40 年法律第 34 号) の別表第 2 に掲げられている法人であり、公益社団法人および公益財団法人 (以下社団法人と財団法人をまとめて「社団/財団法人」と表記する)、非営利型の一般社団/財団法人、医療法人、学校法人、宗教法人などがこれに含まれる。そして、NPO 法人は、NPO 法の規定により、公益法人等とみなすこととされている。本稿のタイトルは「NPO の寄附税制の拡充について」であるが、狭義の「NPO 法人」に限定する趣旨ではなく、「公益法人等」さらには独立行政法人などを含む広い意味での非営利部門全般を対象としている (図 1 参照)。したがって、本稿で単に「NPO」という場合は非営利団体一般の意味で用いることとする。

また、本稿で扱う「寄附税制」は、NPO 税

(1) 民主党『民主党の政権政策 Manifesto』2009.7.27, p.20. <http://www.dpj.or.jp/special/manifesto2009/pdf/manifesto_2009.pdf> これに先立つ、民主党『民主党政策集 INDEX 2009』2009.7.23, pp.1, 21. <<http://www.dpj.or.jp/policy/manifesto/seisaku2009/img/INDEX2009.pdf>> にも、寄附税制の拡充が盛り込まれている。

(2) 「新しい公共」とは、これまで国や自治体が担ってきた教育、医療、福祉、まちづくりといった分野に市民や NPO が参加し、社会全体で支え合うという考え方である。

(3) 政府税制調査会 市民公益税制 PT『市民公益税制 PT 中間報告書』2010.4.8. <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/22zenlkai2.pdf>>

(4) 「新しい公共」円卓会議『「新しい公共」宣言』2010.6.4. <http://www5.cao.go.jp/entaku/shiryuu/22n8kai/pdf/100604_01.pdf>

制という大きな枠組みの一部として捉えることができる。すなわち、日本の現行制度の下では、NPOが公益性の高い事業の遂行を主目的としていることを踏まえ、①NPO自身に対する法人税の課税の場面において、課税対象となる所得の限定や軽減税率の適用により税負担の軽減を図る一方、②一部のNPOについては、それに寄附をした者に対して、寄附金相当額を課税所得から控除することで優遇措置を講じている。本稿では、主として②の寄附税制を扱うこととする。なお、寄附税制は地方税である住民税にも存在するが、今回は国税のみに的を絞る。

I 日本におけるNPO税制の現状と中間報告書による改正案

1 現状

(1) NPO自身に対する課税関係

寄附税制について検討する前に、まずはNPO自身に対する課税の場面での優遇措置を見ておきたい。

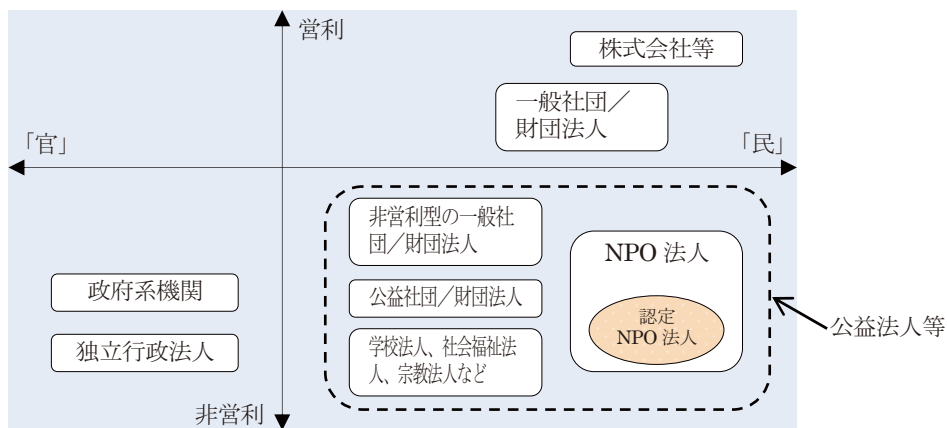
株式会社等の一般の法人に対しては、その

全事業が法人税の課税対象となる。これに対して、公益法人等は、政令に掲げる34種類の「収益事業」⁽⁵⁾から生じる所得に対してのみ課税される。

次に、一般の法人に対する法人税率は30%であり、資本金等の額が1億円以下の中小法人については、年間所得800万円までの部分に対して18%の軽減税率が適用される。これに対して、公益法人等については、その規模に関わりなく、年間所得800万円までの部分に18%の軽減税率が適用される。さらに、公益法人等のうち、学校法人、宗教法人、社会福祉法人などに対しては、年間所得800万円を超える部分についても、22%の軽減税率が適用される。

また、一部の公益法人等には「みなし寄附」が認められる。これは、公益法人等が収益事業に属する金銭や資産のうちから非収益事業のために支出した場合、当該金額を寄附金とみなして、一定の限度額の範囲内で損金算入を認めるというものである。これにより、当該法人の課税所得が圧縮され、法人税負担が軽減されることになる。みなし寄附が認められるのは、公益

図1 日本における各種法人制度の関係



(出典) 「非営利活動のための法人制度の概要」(平成21年12月4日 政府税制調査会資料) (<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen19kai8.pdf>) 等から筆者作成。

(5) 法人税法施行令(昭和40年政令第97号)第5条に列挙されている。(1) 物品販売業、(2) 不動産販売業、(3) 金銭貸付業、(4) 物品貸付業、(5) 不動産貸付業、(6) 製造業、(7) 通信業、(8) 運送業、(9) 倉庫業、(10) 請負業、(11) 印刷業、(12) 出版業、(13) 写真業、(14) 席貸業、(15) 旅館業、(16) 料理店業その他の飲食店業、(17) 周旋業、(18) 代理業、(19) 仲立業、(20) 問屋業、(21) 鉱業、(22) 土石採取業、(23) 浴場業、(24) 理容業、(25) 美容業、(26) 興行業、(27) 遊技所業、(28) 遊覧所業、(29) 医療保健業、(30) 技芸の教授、(31) 駐車場業、(32) 信用保証業、(33) 工業所有権及び著作権の譲渡又は提供を行う事業、(34) 労働者派遣業。

社団／財団法人や学校法人、宗教法人などであり、NPO 法人のうちでは、認定 NPO 法人（後述）のみが適用を受けられる。みなし寄附の限度額は、表 1 のとおりである。

(2) 寄附税制

次に、NPO に寄附を行った者に対する税制上の優遇措置を概観する。

(i) 個人による寄附

個人が行った寄附については、それが以下に掲げる「特定寄附金」に該当する場合にのみ、所得税の計算に当たって所得金額から控除され、税の軽減が受けられる。なお、政治活動に関する寄附金も特定寄附金とみなすこととされており、現在すでに後述する税額控除方式も選択できることとなっているが、「新しい公共」の担い手としての NPO とは性格が異なると思われるので、ここでの議論からは割愛する⁽⁶⁾。

① 国または地方公共団体に対する寄附金

② 指定寄附金

公益目的事業を行う団体に対する寄附金のうち、次の (a) (b) の要件を満たすと認められるものとして、財務大臣が個別に指定したもののこと。たとえば、国宝の修復、「赤い羽根」募金、国立大学法人の教育研究など。

(a) 広く一般に募集されること

(b) 教育または科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献など公益の増進に寄与するための支出で緊急を要するものに充てられることが確実であること

③ 特定公益増進法人への寄附金

特定公益増進法人とは、所得税法（昭和 40 年法律第 33 号）別表第 1 に掲げられた公益法人等のうち、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のこと。具体的には、独立行政法人、日本赤十字社、公益社団／財団法人、学校法人、社会福祉法人など。

④ 認定特定非営利活動法人（認定 NPO 法人）

表 1 公益法人等に対する課税関係（国税）

	課税対象	法人税率	軽減税率	みなし寄附（限度額）
公益社団／財団法人	収益事業から生じた所得のみ ※ただし、公益目的事業に該当するものは非課税	30%	18%	あり 次のいずれか多い方の金額 ①所得金額の 50% ②みなし寄附金額のうち公益目的事業の実施に必要な金額
学校法人、社会福祉法人など	収益事業から生じた所得のみ	22%		あり 次のいずれか多い方の金額 ①所得金額の 50% ②200 万円
独立行政法人、宗教法人、日本赤十字社など		30%		あり (所得金額の 20%)
認定 NPO 法人				なし
NPO 法人	すべての所得	30%	中小法人のみ 18%	なし
非営利型の一般社団／財団法人				
一般社団／財団法人				
営利企業等				

(注) 「軽減税率」は、年間所得 800 万円までの部分に対する軽減税率のことである。

(出典) 「公益法人等の所得に対する課税」(平成 21 年 12 月 4 日 政府税制調査会資料)〈<http://www.cao.go.jp/zeicho/gijiroku/pdf/21zen19kai8.pdf>〉等から筆者作成。

(6) 本文の①～④および政治活動に関する寄附金以外に、特定公益信託のうち政令で定めるものの信託財産とするために支出した金銭も、特定寄附金に該当する。

に対する寄附金

認定NPO法人とは、NPO法人のうち、一定の要件（後述）を満たすものとして国税庁長官の認定を受けたもののこと。NPO法人への寄附を促す制度として平成13年10月から始まった。

以上のような特定寄附金を支出した場合、寄附金額と所得金額の40%相当額のいずれか低い方の金額から2,000円を引いた額を、税率を乗じる前の所得金額から控除できる（所得控除方式）。すなわち、2,000円以上の寄附をしなければ寄附金控除の適用を受けることはできず、また、控除対象となる寄附金の上限は、所得金額の40%ということである。上限を超過した分の繰越しはできない。

ここでしばしば問題とされるのが、中間報告書でも改善案が示された、認定NPO法人としての認定要件である⁽⁷⁾。そのひとつが、いわゆる「パブリック・サポート・テスト」（以下「PST」）であり、当該NPO法人の経常収入金額に占める寄附金等の割合が5分の1以上⁽⁸⁾でなければならないというものである。要するに、広く一般から寄附金を受けて、支持されていないと認められるということである。

<パブリック・サポート・テスト>

$$\frac{\text{寄附金、国からの補助金等、会費}}{\text{寄附金、国からの補助金等、会費、事業収入等}} \geq \frac{1}{5}$$

このほか、認定NPO法人となるための要件には、以下のようなものがある。なお、認定の有効期間は5年間⁽⁹⁾である。

- ・当該NPO法人の事業活動のうち、会員に対するサービスの提供など共益的活動の占める割合が50%未満であること
- ・役員に占める役員の親族等の割合が3分の1以下であること
- ・宗教活動、政治活動等を行っていないこと
- ・総事業費に占める特定非営利活動の事業費が80%以上であること
- ・受け入れた寄附金の70%以上を特定非営利活動の事業費に充当していること
- ・事業報告書、役員名簿・役員報酬、収入明細など適切な情報公開を行っていること

(ii) 法人による寄附

法人が行った寄附については、特定寄附金に限らず、すべて損金算入の対象となる。もっとも、上限が設けられており、（資本金等の額の0.25% + 所得金額の2.5%）× 1/2 までとされている。ただし、特定公益増進法人と認定

表2 寄附金控除の対象となる主な団体の数

指定寄附金の対象団体	768（平成19年度）
特定公益増進法人	21,168（平成22年4月1日現在）
認定NPO法人	159（平成22年7月1日現在）
（参考）合計	22,095

（出典）「平成22年4月1日現在における特定公益増進法人一覧」財務省ホームページ〈<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/koueki01.htm>〉；「認定NPO法人名簿」国税庁ホームページ〈<http://www.nta.go.jp/tetsuzuki/denshi-sonota/np/meibo/01.htm>〉；「参議院議員牧山ひろえ君提出我が国の寄附税制に関する質問に対する答弁書」平成20年6月27日・内閣参質169第195号から筆者作成。

(7) 以下の記述は、『認定NPO法人制度のしくみ（平成21年度版）』内閣府国民生活局，2009.6. 〈http://www.npo-homepage.go.jp/support/h21_nintei_2.html〉を参照した。

(8) 認定NPO法人制度の開始時は3分の1以上とされていたが、平成15年度以降、時限措置として5分の1に緩和されている。

(9) 平成19年度までは2年間であった（「認定NPO法人制度が改正されました」2008.5. 国税庁ホームページ〈<http://www.nta.go.jp/tetsuzuki/denshi-sonota/np/01/01.pdf>〉）。

NPO 法人に対する寄附金については、この限度額とは別枠で上限が設けられており、(資本金等の額の 0.25% + 所得金額の 5%) × 1/2 まで損金算入できる。また、国・地方公共団体に対する寄附金と指定寄附金については、全額損金算入できる。個人の場合と同様、上限を超過した分の繰越しはできない。

2 中間報告書で示された改正案

1 で述べた寄附税制の現状に対しては、寄附のインセンティブを高める効果に乏しいとか、寄附金控除の対象団体数が少なすぎるなどとして、かねてから、日本における寄附の少なさの一因であるとする声があった⁽¹⁰⁾。中間報告書では、「草の根」の寄附を拡大するために、以下のような改正案を提示した。これらの改正案は、平成 23 年度税制改正での実現に向けて具体的な制度設計等を進めることとされている。

(1) 税額控除方式の導入

中間報告書で示された改正案の一番の目玉は、寄附金控除への税額控除方式の導入である。現行の所得控除方式では、税率を乗じる前の所得金額から寄附金相当額を控除するため、相対的に高い限界税率が適用される高所得者層に有

利な制度となっており、低所得者層に対する寄附促進効果が弱いとされる。「草の根」の寄附を促進するため、認定 NPO 法人に対する寄附について、税率を乗じた後の納税額から控除する税額控除方式を新たに導入し、現行の所得控除との選択制とする方針が示された。

税額控除の控除率と上限については、中間報告書では明記されていないものの、平成 22 年 4 月 9 日、鳩山首相(当時)は、控除率を 50% 程度、上限を納税額の 25% とする方向を指示した⁽¹¹⁾。

(2) パブリック・サポート・テストの見直し

次に、認定 NPO 法人の認定基準についても見直すこととされている。上述のように、現状では NPO 法人のうち認定 NPO 法人のみが寄附金控除の対象となるが、その数は現在 159 であり、約 4 万ある NPO 法人全体の 0.4% にも満たない。その理由として、PST が事業収入の多い NPO 法人には (PST の分母が大きくなるため) クリアしにくいことが挙げられていた。中間報告書では、PST に一定金額以上の寄附者の絶対数で判定する方式を導入し、現行の 5 分の 1 要件との選択制とする方向が示された。

また、現行の PST は、寄附促進のための優

表 3 現行の寄附税制 (国税)

		個人による寄附	法人による寄附
特定寄附金	国・地方公共団体への寄附金	寄附金額 - 2,000 円を所得控除 (所得金額の 40% が上限)	全額損金算入
	指定寄附金		
	特定公益増進法人への寄附金		(資本金等の額の 0.25% + 所得金額の 5%) × 1/2 を上限に、損金算入
	認定 NPO 法人への寄附金		
一般の寄附金		控除不可	(資本金等の額の 0.25% + 所得金額の 2.5%) × 1/2 を上限に、損金算入

(注) 網掛けは、中間報告書で示された改正の対象となる部分である。

(出典) 「寄附税制の概要 (国税)」(平成 21 年 11 月 17 日 政府税制調査会資料) <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen8kai15.pdf>> 等から筆者作成。

(10) 北沢栄「公益活動の“主役” NPO 法人に広く寄付金優遇を」『エコノミスト』3851 号, 2006.10.3, pp.80-81; 出口正之「寄附文化醸成のためには、税制と制度整備が必要」『NPO ジャーナル』12 号, 2006.1, pp.36-39; 松原明「問われる政府の寄付金政策—寄付金の優遇税制と NPO 認定基準のあり方—」『月刊自治研』556 号, 2006.1, pp.13-16. 等。

(11) 「NPO への寄付優遇「半額を税額控除」 首相が指示」『日本経済新聞』2010.4.10.

遇税制を受けるためのテストであるにもかかわらず、多額の寄附を集めた実績がないと認定を受けられない点に批判がある。そのため、PSTを満たしていなくても、他の要件を満たせば寄附金控除の対象となるよう、「仮認定」制度を導入することとされた。

(3) その他

以上のほか、現在は国税庁が行っている認定NPO法人の認定事務を地方団体等に移管することについても検討するとされた。また、認定NPO法人のみなし寄附金の限度額を、所得金額の20%から引き上げることについても検討することとされた。

地方税である個人住民税に関しては、国税庁長官の認定を受けていないNPO法人であっても、地方団体が条例で指定することにより寄附金の税額控除を行うことができる制度を創設するとの方向性が示された。また、現在は5,000円とされている寄附金控除の適用下限額を、国税の所得税と同じ2,000円に引き下げることとされた。

II 寄附税制の変遷と個人による寄附金総額の推移

寄附税制の拡充を検討するための手掛かりとして、本章では、日本におけるこれまでの寄附税制の変遷⁽¹²⁾と、個人寄附金の総額の推移を見る。なお、対象期間は、NPO法人制度の創設が平成10(1998)年であり、それ以降、寄附税制が順次拡充されてきている点に鑑み、特に最近20年程度の経緯に焦点を当てることとする。

1 寄附税制の変遷

戦後の日本において、初めて個人の寄附金

控除が設けられたのは、昭和37年度税制改正においてである。国または地方公共団体への寄附金、指定寄附金、試験研究法人等(現在の特定公益増進法人)への寄附金について、特定寄附金として寄附金額の20%の税額控除が認められることとなった。所得控除方式ではなく、中間報告書で移行が検討されている税額控除方式であった点が現行制度との大きな違いである。その後のNPO法人制度の創設までの改正経緯は表4に譲ることとするが、控除の上限を引き上げるとともに適用下限を引き下げること、一貫して要件を緩和してきたといえる。なお、現行の所得控除方式への転換は、昭和42年度税制改正で実施された。当時はその理由として、税額控除の算定方式が複雑であったことや、所得の多寡にかかわらず軽減割合が一定であることが寄附者にとって評判が良くなかったこと等が挙げられていた⁽¹³⁾。

昭和51年に政治活動に関する寄附金が控除の対象に追加されて以降、しばらく寄附税制に大きな改正はなかったが、平成10年にNPO法人制度が創設されると、再び制度拡充の流れが始まった。平成13年度改正で認定NPO法人制度が創設され、寄附金控除の対象に加えられた。控除の上限は、平成17年度改正で所得金額の25%から30%に、平成19年度改正で40%に引き上げられた。一方、寄附金控除の適用下限額は、平成18年度改正で1万円から5,000円に、平成22年度改正で2,000円に引き下げられた。

2 個人による寄附金総額の推移

(1) 税務統計による寄附金総額

個人による寄附金の総額を知る方法のひとつは、税務統計を用いる方法である。国税庁が毎年公表している『申告所得税標本調査』の「所得控除表」には、確定申告を行った納税者につ

(12) 成道秀雄「寄付金とその沿革」『日税研論集』17号、1991、pp.145-148; 松原有里「物的控除は必要か—社会保険料控除、保険料控除、寄付控除—」『税研』136号、2007.11、pp.43-49。等を参照した。

(13) 成道 同上、pp.146-147; 松原 同上、p.47。

表4 日本の寄附税制の変遷（国税）

	控除対象となる寄附金	控除方式	控除の上限	適用下限	
昭和 37 年	特定寄附金 ・ 国または地方公共団体への寄附金 ・ 指定寄附金 ・ 試験研究法人等への寄附金	寄附金額の 20% を税額控除	所得金額の 10%	所得金額の 3% または 30 万円のうち低い方	
39 年		寄附金額の 30% を税額控除	〃 20%		
41 年			〃 30%		
42 年		寄附金額を所得 控除		〃 15%	所得金額の 3% または 20 万円のうち低い方
43 年				〃 25%	所得金額の 3% または 10 万円のうち低い方
48 年					1 万円
49 年					
51 年	(追加) ・ 政治活動に関する寄附金				〃 30%
62 年	(追加) ・ 一定の特定公益信託の信託財産とする ために支出した金銭				
63 年	・ 特定公益増進法人 ← 試験研究法人等				
平成 13 年	(追加) ・ 認定 NPO 法人への寄附金	〃 40%	2,000 円		
17 年					
18 年					
19 年					
22 年					

(出典) 財務省 [大蔵省] 主税局『税制主要参考資料集』各年版; 国税庁『改正税法のすべて』各年版; 成道秀雄「寄附金とその沿革」『日税研論集』17号, 1991, pp.145-148. 等から筆者作成。

いて寄附金控除の適用人数と適用額が載っている。後述のように、控除の適用下限と上限などとの関係で難点はあるものの、日本における個人寄附の総額を推し量る手段のひとつと位置付けることができる。1990年以降について見てみると、図2のようになっている。

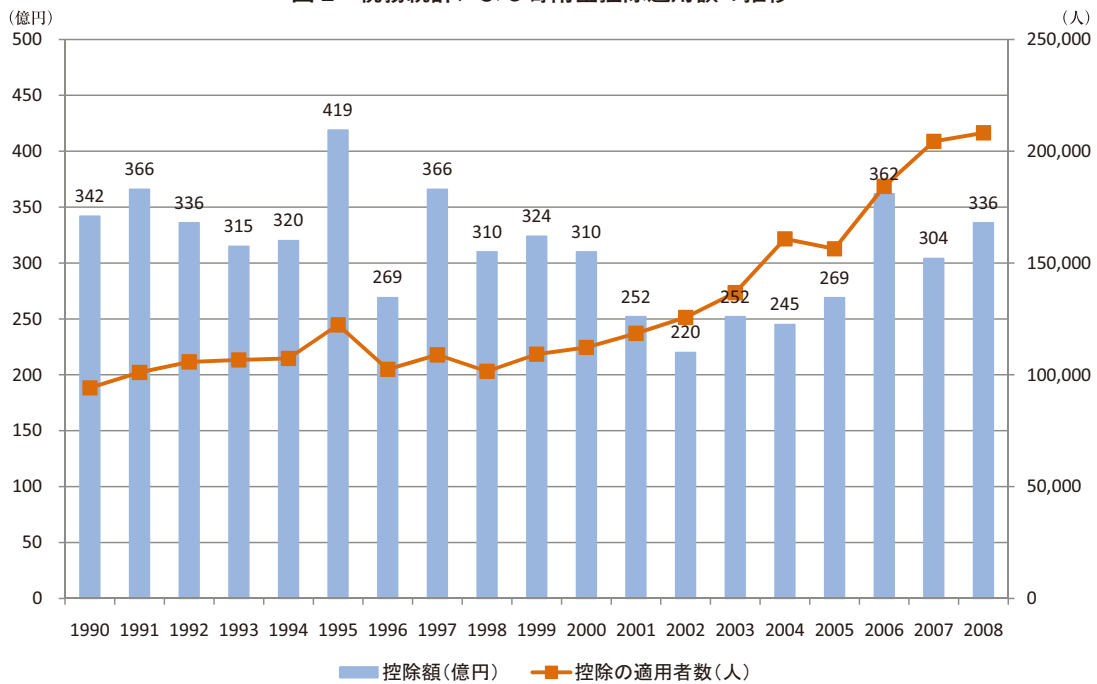
これによれば、阪神・淡路大震災のあった1995年の数値が突出しているのを除けば、2000年まで個人寄附の総額は概ね300～350億円程度で推移した後、2001～2005年にかけて低迷し、現在は再び1990年代の水準に復帰しているという状況が見てとれる。寄附金控除

の適用者数は、1990年代に10万人を少し超える水準で推移していたが、2000年代に入って上昇傾向が続き、最新の統計ではほぼ倍の20万人超に達している。2001年に認定NPO法人制度が創設されて以降の寄附税制の拡充と歩調を合わせるように、ここ最近、上昇基調が続いていることが分かる。

しかし、この推計方法は、控除の適用額というきっちりした数値で表れる半面、実際の寄附金額を必ずしも反映していない可能性が高い⁽¹⁴⁾。その理由としては、まず、寄附金控除の対象となるのが特定寄附金のみであり、これ以外の寄

(14) 以下の記述については、『諸外国の税制等に関する調査研究事業報告書』新日本監査法人・ERNST & YOUNG, 2008, p.94. も参照。

図2 税務統計による寄附金控除適用額の推移



(出典) 「長期時系列データ・申告所得税標本調査結果」国税庁ホームページ〈http://www.nta.go.jp/kohyo/tokei/kokuzeicho/jikeiretsu/01_01.htm〉

附金は税務統計には表れないことが挙げられる。また、控除額に上限があるため、それを超える分も反映されない。同様に、適用下限額を下回る、神社・寺院等への賽銭や街角の募金といった少額の寄附も反映されない。さらに、特に給与所得者についてはほとんどの納税者が源泉徴収と年末調整のみで課税が完了するため、手続上の面倒さから、寄附を行っても確定申告を行わないケースも相当あると考えられる⁽¹⁵⁾。したがって、この推計方法で得られる寄附金総額は、実際よりも過少な見積りとなっているものと考えられる。

また、2000年代以降の上昇基調についても、それが実際の個人寄附の増加を反映しているのか否か定かでない。なぜなら、寄附金控除の適用額の増加は、税制改正による上限の引上げに伴って、それまで上限を超過して切り捨てられ

ていた分が反映されただけかもしれないからである。同様に、以前は寄附金控除の適用下限額を下回る寄附をしていた者が、寄附金を増加させなかったとしても、適用下限の引下げに伴い控除を受けられるようになり、その分が控除適用額の増加として反映されることも考えられる。

(2) 家計調査等を用いた試算方法

そこで、ここでは、山内直人大阪大学教授らによる研究⁽¹⁶⁾にならって、総務省の『家計調査年報』等から個人の寄附総額の推移を推計することとする。その方法は以下のとおりである。

① 国立社会保障・人口問題研究所『日本の世帯数の将来推計(全国推計)』を用いて、

(15) 三和総合研究所『NPOに対する寄付とボランティアに関する実態調査報告書』2000, p.36. によれば、1万円を超える寄附を行った世帯のうち寄附金控除の制度を知っているのは39.9%であり、そのうち実際に寄附金控除を実施した世帯は20.7%にすぎない。

(16) 山内直人ほか「非営利サテライト勘定による寄付とボランティアの統計的把握」『ESRI Discussion Paper Series』126号, 2004.12. 〈http://www.esri.go.jp/jp/archive/e_dis/e_dis130/e_dis126.html〉

日本の総世帯数 h を把握する。

- ② 総務省『家計調査年報』の「(品目分類) 第11表 1世帯当たりの品目別支出金額(総世帯)」から、1世帯当たりの年間寄附金額 g を得る。
- ③ ①で得た総世帯数に、②で求めた1世帯当たりの年間寄附金額を乗じて ($h \times g$)、個人寄附金の総額 G を求める。
ただし、『家計調査年報』の「寄附金」には、教育と宗教への寄附は一部含まれていない⁽¹⁷⁾。そこで、④以降で、三和総合研究所『NPOに対する寄付とボランティアに関する実態調査報告書』⁽¹⁸⁾を用いて補正を行う。
- ④ 三和総合研究所の上記報告書には、アンケート調査によって得た、寄附先別の年間寄附金額が示されている。寄附先の分類には「教育・研究団体への寄付」および「宗教団体への寄付」があるので、これらに対する寄附の構成比率(それぞれ e, r) を求める⁽¹⁹⁾。
- ⑤ ③で求めた個人寄附金の総額 G に、 e および r を乗じることにより、教育および宗教への寄附金総額(それぞれ E, R) を推計する。
- ⑥ 日本における個人寄附金の総額 G^* は、 $G+E+R$ と求められる。

以上の方法で推計した個人寄附の総額の推移は、図3のとおりである。

もっとも、この方法にはいくつかの限界がある。三和総合研究所による上記調査の公開は一度きりであり、それ以前や以後に同様の報告書は見当たらない。したがって、教育と宗教に対する寄附の比率 e, r について、調査年である1998年の比率で固定して1990年以降の各年に当てはめている。また、2001年以前については、家計調査の対象に単身世帯が含まれず、2人以上世帯のみである点にも注意を要する。

図3からは、2000年代に入って以降の寄附金総額の上昇はみられない。2000年以降に何度か落ち込んでいる年が目につくものの、この20年間、概ね2000億円前後の水準(対GDP比では、0.04~0.05%の間)で推移していることが見てとれる。この推計からは、税務統計を用いた図2と異なり、2001年以降の寄附税制の拡充と個人寄附総額との間に明確な関係を見出すことは難しい。

なお、2009年は前年と比べて大きく落ち込んでいるが、これには2008年秋のリーマン・ショックに端を発する景気の悪化が影響している可能性がある。諸外国の状況は次のⅢで見ることが、イギリスにおいても、2008年度(2008年4月~2009年3月)の個人寄附の総額は2007年度に比べて11%も減少しており、その原因としてはやはり第一に景気後退が挙げられている⁽²⁰⁾。このことから、寄附金額の多寡は、税制だけではなく、経済や景気の状況に影響されることに注意が必要である。

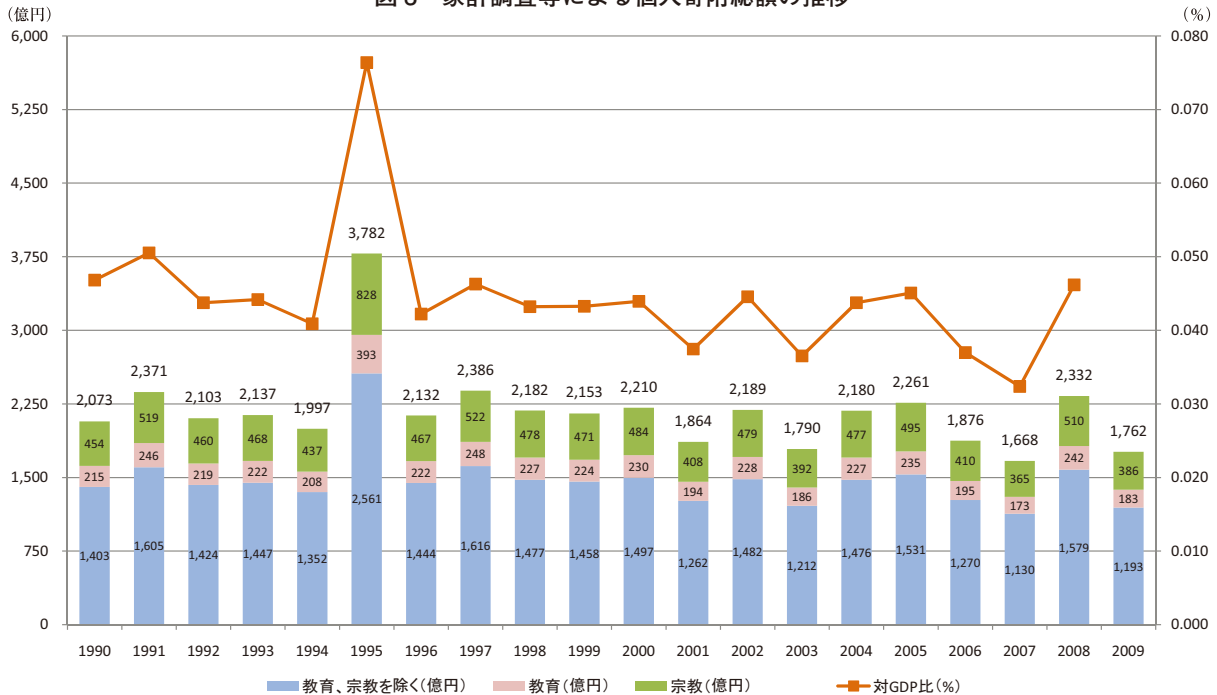
(17) 家計調査における「寄附金」は、「世帯以外の団体などへの寄附金、祝儀などの移転支出。一般的寄附金、共同募金、バザー現金寄付」となっている。学校寄付は「授業料等」に、寺社への寄付は「信仰・祭祀費」に分類されており、「寄附金」から外れている。

(18) 三和総合研究所 前掲注(15)

(19) e, r を算出する際の分母には、「教育・研究団体への寄付」と「宗教団体への寄付」を含んでいるのに対して、家計調査から求めた G には、前掲注(17)のとおり、教育と宗教への寄附は一部含まれていない。本来であれば、 e, r を算出する際の分母からは、「教育・研究団体への寄付」と「宗教団体への寄付」のうち家計調査の「寄附金」に含まれない分を除外すべきであるが、三和総合研究所 同上にはそのような詳細な寄附先の比率が出ていないため、困難である。本稿でも、山内ほか 前掲注(16)に合わせて、本文④のような方法を採用した。

(20) “The Impact of the recession on charitable giving in the UK” Charities Aid Foundation (CAF) ホームページ <<http://www.cafonline.org/PDF/UKGivingReport2009.pdf>>

図3 家計調査等による個人寄附総額の推移



(出典) 総務省〔総務庁〕統計局『家計調査年報』各年版; 国立社会保障・人口問題研究所『日本の世帯数の将来推計(全国推計)』2008年3月推計・2003年10月推計; 同『日本の世帯数の将来推計(全国推計/都道府県別推計)』—1995(平成7)年～2020(平成32)年—; 2000; 三和総合研究所『NPOに対する寄付とボランティアに関する実態調査報告書』2000; 国民経済計算確報・時系列表の第1部4(1)「国内総生産(支出側)」内閣府の国民経済計算SNAホームページ〈<http://www.esri.cao.go.jp/sna/h20-kaku/22annual-report-j.html>〉から筆者作成。

Ⅲ 寄附税制の国際比較

本章では、日本と主要国の寄附税制の国際比較を試みる。寄附金控除の対象団体、控除の方式および上限と下限、繰越しの可否などの観点から各国の制度を概観し、あわせて個人による寄附総額の実績を見ることとする⁽²¹⁾。最後に、日本の寄附税制との比較を行う。

1 アメリカ

アメリカ⁽²²⁾では、公共法人や慈善団体など、内国歳入法(Internal Revenue Code)第501条第(c)項に掲げられている団体に該当し、内国歳入庁(Internal Revenue Service)の承認を受けたものが、法人税の非課税団体となる。その中でも、宗教、慈善、科学、教育等を目的とする同項(3)号に該当する団体は、公益性が認められ、寄附金控除の対象となる⁽²³⁾。その数は、約124

(21) 各国における寄附総額を国際比較した先行研究としては、Charities Aid Foundation (CAF), *International Comparisons of Charitable Giving*, 2006. 〈<http://www.cafonline.org/Default.aspx?page=12183>〉がある。これは、国ごとの推計手法の違いを考慮し、可能な限りデータを標準化した上で、各国の寄附総額を対GDP比で示したものである。調査年は、2000年～2004年度と国によって異なっている。これに対して、本稿では、各国の政府やNPO支援団体等が公表している入手可能な最新のデータに基づき、個人寄附総額を実額で示した。また、寄附者数や寄附金控除の対象団体数なども、可能な限り示した。

(22) 詳しくは、岩田陽子「アメリカのNPO税制」『レファレンス』644号, 2004.9, pp.30-42. 〈http://www.ndl.go.jp/jp/data/publication/refer/200409_644/064402.pdf〉を参照。このほか、前掲注(14); 高田尚・戸口里美「わが国の「寄付文化」興隆に向けて」『三井トラスト・ホールディングス調査レポート』51号, 2005/秋, pp.26-38. 〈http://www.chuomitsui.jp/invest/pdf/repo0509_3.pdf〉; 住信基礎研究所『海外におけるNPOの法人制度・租税制度と運用実態調査報告書』1999.等を参照した。

(23) これ以外にも、軍人団体や公共法人の一部などが寄附金控除の対象となるが、大半は(3)号団体である。

万（2009年）となっている⁽²⁴⁾。

第501条第(c)項(3)号団体は、パブリック・チャリティ（Public Charities）とプライベート・ファウンデーション（Private Foundations）の2つに大きく分かれる。

パブリック・チャリティは、内国歳入法第509条第(a)項(1)～(4)号の条件を満たす団体であり、宗教団体、教育機関、医療研究機関、政府機関などのほか、パブリック・サポート・テストに適合する団体がこれに該当する。アメリカのパブリック・サポート・テストでは、当該団体の収入の3分の1以上が一般寄附や公的補助金でなければならないとされている⁽²⁵⁾。個人がパブリック・チャリティに寄附した場合、税率を乗じる前の所得から寄附金相当額を控除することができる（所得控除方式）。上限は、現金の寄附については所得の50%であり、土地、建物、株式等の評価性資産の寄附については30%である。上限を超過して控除できなかった場合、5年間の繰越しが認められている。

第501条第(c)項(3)号団体のうちパブリック・チャリティの要件を満たさない団体が、プライベート・ファウンデーションとなる。プライベート・ファウンデーションは、さらに2種類に分かれる。自らが事業を行うことを目的とした団体が「事業型」であり（美術館、博物館、シンクタンクなど）、主として助成金を出して助成先を支援する活動を行う団体が「助成型」である（ロックフェラー財団など）。個人が事業型プライベート・ファウンデーションに寄附をした場合、パブリック・チャリティと同様に、所得の50%まで（評価性資産の寄附については30%まで）所得

控除が認められる。これに対して、助成型プライベート・ファウンデーションへの寄附金控除の限度額は、所得の30%（評価性資産の寄附については20%）となっている。いずれの場合にも、上限超過分は5年間の繰越しが認められている。

ここで留意しなければならないのは、以上のような寄附金控除を受けられるのは、「項目別控除」を選択した場合に限られる点である。アメリカの連邦所得税の計算にあたり、必要経費の控除として、納税者は概算控除または実額控除である項目別控除のいずれかを選択するが、寄附金控除は、後者を選択した場合のみ利用できる。実際には、項目別控除を利用するのは高所得者層であり、納税者の7割程度は概算控除を選択する。したがって、多くの一般大衆にとって、寄附による税制上のメリットはないことになる。

法人による寄附については、パブリック・チャリティとプライベート・ファウンデーションの区別はなく、課税所得の10%を一律の限度として損金算入が認められる。繰越しについては個人の場合と同じである。

アメリカにおける個人寄附の実績は、2290億3000万ドル（2007年）と推計されている⁽²⁶⁾。全世帯の70.2%が寄附を行い、1世帯当たりの平均額は2,047ドル、中央値は775ドルと見積もられている（2004年）⁽²⁷⁾。

2 イギリス

イギリス⁽²⁸⁾においては、貧困の防止・救済、教育の振興、宗教の普及などを目的とする団体で、チャリティ委員会（Charity Commission）に認定されたものがチャリティ（Charity）とし

(24) Internal Revenue Service, *Data Book, 2009*, p.56. <<http://www.irs.gov/pub/irs-soi/09databk.pdf>> 内国歳入庁に免税の申請をする必要のない教会等を除く数値である。

(25) 3分の1要件以外にも、パブリック・チャリティとして認定を受けるための他の基準が用意されている。

(26) Giving USA Foundation, *Giving USA 2008: The Annual Report on Philanthropy for the Year 2007*, p.13.

(27) “Quick facts about charitable giving from the Center on Philanthropy Panel Study, 2005 wave (Revised January 2008)” The Center on Philanthropy at Indiana University ホームページ <<http://www.philanthropy.iupui.edu/Research/Quick%20facts%20about%20charitable%20giving%20from%20the.pdf>>

(28) 前掲注(14); 高田・戸口 前掲注(22); 住信基礎研究所 前掲注(22)等を参照した。なお、以下の記述は、イングランドとウェールズに関するものである。

て登録され、非課税団体となる。チャリティは寄附金控除の対象でもある。登録チャリティとして認定を受けるための要件は、当該団体の目的が、貧困の救済、教育の振興、宗教の振興など、2006年チャリティ法 (Charities Act 2006) 第2条第(2)項に規定する13の目的のうち1つ以上に該当することである。登録チャリティの数は約171,000 (2006年度) である⁽²⁹⁾。

イギリスにおける寄附制度には、ギフト・エイド (Gift Aid)、給与天引き寄附 (Payroll Giving)、現物寄附 (Gift in Kind) の3形態がある。

① ギフト・エイドとは、チャリティが寄附にかかる源泉徴収税額分の還付を受けられる制度である。たとえば、個人や法人がチャリティに100ポンドの寄附を行う場合、寄附にかかる22ポンドの税を源泉徴収して歳入関税庁 (H.M. Revenue and Customs) に納め、残りの78ポンドをチャリティに渡すことになるが、当該チャリティは、後に歳入関税庁に申請することにより、22ポンドの還付を受けられる。法人については100ポンド全額の損金算入が可能である (上限はない) が、個人については、寄附者に税制上の優遇があるわけではない。

② 給与天引き寄附とは、個人がチャリティに毎月一定額を給与天引きで寄附する制度であり、寄附相当額の所得控除が可能である。以前は控除額に1,200ポンドの限度額が

設けられていたが、現在は撤廃されている。

③ 現物寄附とは、個人や法人が株式、証券、土地等の現物で寄附を行うものである。株式や証券の現物寄附については、個人の場合、簿価と寄附時の時価との差額にかかるキャピタル・ゲイン税が原則免除となる。また、その株式等の市場価格分の所得控除が可能である。法人の場合、全額損金算入が可能である (上限はない)。

イギリスでは、2008年度において、成人男性の約54% (2690万人) が寄附を行い、個人寄附の総額は99億ポンドと推計されている。1人当たりの寄附額の平均値は368ポンド、中央値は120ポンドとなる。⁽³⁰⁾

なお、寄附者にとって税制上の優遇のないギフト・エイドの利用者は、寄附者全体の40%であり、高額な寄附者になればなるほど、その比率は高くなる傾向がある (100ポンド以上の寄附者のうちでは、71%)⁽³¹⁾。一方、寄附金控除を受けられる給与天引き寄附を利用しているのは、寄附者のうち4%で、金額ベースで見れば1%にすぎない⁽³²⁾。イギリスの個人寄附は非常に多いとはいえ、税制優遇を受けない寄附もかなり存在することが分かる。

3 ドイツ

ドイツ⁽³³⁾においては、100万を超えるNPO⁽³⁴⁾のうち、専ら公益、慈善、教会支援のいずれか

(29) National Council for Voluntary Organisations (NCVO), *The UK Civil Society Almanac 2009: Executive Summary*. <http://www.ncvo-vol.org.uk/uploadedFiles/NCVO/What_we_do/Research/Almanac/NCVOCivilSocietyAlmanac2009Summary.pdf> なお、年間収入が5,000ポンド未満の小規模チャリティ等はチャリティ委員会への登録が免除されているが、その数は10万以上にのぼると推定されている (公益法人協会『英国におけるチャリティ制度に関する調査研究報告書』2007, p.58)。

(30) Charities Aid Foundation (CAF), *UK Giving 2009: An overview of charitable giving in the UK, 2008/09*, p.4. <<http://www.cafonline.org/default.aspx?page=17922>>

(31) *ibid.*, p.10.

(32) *ibid.*, p.9.

(33) 前掲注(14); 公益法人協会 前掲注(29); 政府税制調査会「参考資料(公益法人課税・寄附金税制)」(平成19年10月12日企画会合資料) <<http://www.cao.go.jp/zeicho/siryoku/k17kai.html>>; “Country Summaries: Germany” European Association for Philanthropy & Giving ホームページ <http://www.eapg.org.uk/eapg/index.php?option=com_content&task=view&id=108&Itemid=78>; “Country Information: Germany” U.S. International Grantmaking ホームページ <<http://www.usig.org/countryinfo/germany.asp>> 等を参照した。

を目的とする団体で、税務署に認定されたものが非課税団体となる。寄附金控除の対象となるのはさらにこの一部であり、特定の者を優遇しないこと等の条件を満たして税務署の認定を受けなければならない。ドイツにおける寄附金控除の対象団体数は確認できなかったが、非課税団体数は約45万と推計されている⁽³⁵⁾。

個人や法人が寄附金控除の対象団体に寄附をした場合、寄附相当額の所得控除または損金算入が認められる。上限は、①課税所得の20%と、②年間の売上高と支払い給与の合計額の0.4%のいずれか大きい金額までである⁽³⁶⁾。上限超過分は、繰越しが可能である。

ドイツにおける個人寄附の総額については、様々な推計が行われている。連邦統計局の家計調査によれば、NPOへの家計による寄附総額は44億ユーロ(2005年)と推計されている。同じく、連邦統計局の税務記録によれば、寄附金控除の総額は31億ユーロ(2005年)である。民間による家計支出に関するモニタリング調査によれば、28億ユーロ(2007年)と見積もられている。⁽³⁷⁾

4 フランス

フランス⁽³⁸⁾においては、経営が非営利である、営利会社と競合しないなどの一定の要件を満たす団体は、法人格取得により自動的に非課税団体となる。税務署は、事前に非課税資格の

認定を行うことはないが、申告等の段階において事後的に資格の有無を判断する。非課税団体のうち、不特定多数の者に対する慈善、教育、科学、社会福祉、人道などの活動を行う団体として税務署に認定されたもの等が寄附金控除の対象となるが、その範囲は極めて限定的であるとされている⁽³⁹⁾。

個人がこれらの団体に寄附を行った場合、寄附金額の66%を、税率を乗じた後の納税額から控除できる。税額控除方式を採っているのが特徴的である。控除の上限は、課税所得の20%までである。また、貧困者への支援を行う慈善団体への寄附については、税額控除の控除率が75%と高く設定されている。この場合の上限は510ユーロ(2008年)であるが、超過分については、その66%の税額控除が認められる(課税所得の20%が上限)。

法人による寄附の場合は、寄附金額の60%を税額控除できる。上限は、年間売上高の0.5%までである。

なお、個人、法人を問わず、限度額超過分は5年間の繰越しが認められる。

フランスでは、2006年に、約517万世帯が27億ユーロの寄附を行ったと推計されており、1世帯当たりの平均では305ユーロである⁽⁴⁰⁾。

5 カナダ

カナダ⁽⁴¹⁾において、NPOは16万余り存在

(34) 石川睦夫「第3節 ドイツにおけるNPOの法制・税制」公益法人協会『ヨーロッパ非営利団体調査ミッション報告書』2007, pp.153-154. によれば、社団が50万~60万、権利能力なき社団が50万、営利社団が6万、協同組合が7,500(NPOではない組合もある)、財団が15,000、教会法に基づく財団が10万、信託が8,000とされている。

(35) 住信基礎研究所 前掲注(22), p.14.

(36) 以前は、慈善目的や学術目的の団体への寄附については上限がより緩やかに設定されるなど、目的ごとに税制優遇の内容が異なっていたが、2007年1月以降は、本文で述べた新たな仕組みが適用されている(“Country Summaries: Germany,” *op.cit.* (33)).

(37) The European Research Network on Philanthropy ホームページ > Countries > Germany > Data (http://www.ernop.eu/country/3/germany.html#Data)

(38) 前掲注(14); 政府税制調査会 前掲注(33); “Country Summaries: France” European Association for Philanthropy & Giving ホームページ (http://www.crossborderdirectory.org/); “Country Information: France” U.S. International Grantmaking ホームページ (http://www.usig.org/countryinfo/france.asp) 等を参照した。

(39) 住信基礎研究所 前掲注(22), p.129.

し⁽⁴²⁾、これらは基本的に免税団体である。そのうち、歳入庁 (Canada Revenue Agency) に申請して登録を受けた団体が登録チャリティ (registered charity) となり、寄附金控除の対象団体となる。登録チャリティとなるためには、当該団体の目的が専ら慈善目的でなければならぬ。「慈善」は法律上定義されていないため、判例に従って判断することになるが、現在、① 貧困の救済、② 教育の促進、③ 宗教の普及、④ 地域社会に有益なその他の目的、の4つのカテゴリーが認められている。また、当該団体からの受益者が会員などの限定された集団であってはならない (公益目的のために活動することは認められない)。登録チャリティは、現在約 83,500 である⁽⁴³⁾。

個人が登録チャリティに寄附した場合、200 カナダドルまではその 15% が、それを超える分はその 29% が税額控除の対象となる。フランスと同じく、税額控除方式を採っているのが特徴的である。控除の対象となる寄附金の上限は、課税所得の 75% である。限度額超過分は、

5年間繰り延べることができる。15%の低い控除率が適用されるのを回避するために、意図的に繰越しを行って寄附金額を 200 カナダドル超とすることも認められている。

カナダにおける個人寄附の実績は、100 億カナダドル (2007 年) と推計されている。全人口の 84% にあたる約 2284 万人が寄附を行ったとみられており、1 人あたり平均額は 437 カナダドルである。⁽⁴⁴⁾

6 オーストラリア

オーストラリア⁽⁴⁵⁾における NPO は約 70 万と見積もられている⁽⁴⁶⁾が、このうち、一定の要件を満たして課税庁 (Australian Taxation Office) に承認された団体が、控除可能な寄附の適格受領者 (deductible gift recipient: DGR) として寄附金控除の対象となる⁽⁴⁷⁾。DGR として承認を受けるためには、当該団体が、保健、教育、調査研究、福祉と人権、環境、家庭、文化機関など税法に規定されたカテゴリーのいずれかに該当しなければならない。DGR の団体数

(40) “Les chiffres clés de la philanthropie” Centre d’Étude et de Recherche sur la Philanthropie ホームページ <<http://www.cerphi.org/Observatoires/Les-chiffres-cles-de-la-philanthropie>> ; Centre d’Étude et de Recherche sur la Philanthropie, *Le don d’argent des ménages aux associations et aux fondations: Étude des dons réalisés par les Français en 2006 et enregistrés dans les déclarations fiscales 2007*, 2009. <http://www.cerphi.org/var/plain_site/storage/original/application/270ea0f3d10b999b32481b6be86c6f68.pdf>

(41) “Charities and Giving” Canada Revenue Agency ホームページ <<http://www.cra-arc.gc.ca/tx/chrts/menu-eng.html>> ; Canada Revenue Agency, *Gifts and Income Tax 2009* <<http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/tg/p113/p113-09e.pdf>> ; CCH Canadian Limited, *Canadian Master Tax Guide 65th Edition 2010*, Toronto, 2010, pp.709-727. 等を参照した。

(42) “Statistics on giving” Leave a Legacy ホームページ <<http://www.leavealegacy.ca/program/who/>>

(43) *ibid.*

(44) Michael Hall et al., *Caring Canadians, Involved Canadians: Highlights from the 2007 Canada Survey of Giving, Volunteering and Participating*, Ottawa: Statistics Canada, 2009, pp.13-33. <http://www.givingandvolunteering.ca/files/giving/en/csgvp_highlights_2007.pdf> なお、税務統計で見れば、2006年に確定申告をした者のうち 25% が寄附金控除を申請し、控除の総額は 85 億カナダドルであった (*op.cit.* (42))。

(45) Australian Taxation Office, *GiftPack*, Canberra, 2007. <<http://www.ato.gov.au/content/downloads/SME18699nat3132.pdf>> ; “Non-profit organisations” Australian Taxation Office ホームページ <<http://www.ato.gov.au/nonprofit/>> ; CCH Australia Limited, *Australian Master Tax Guide 44th Edition 2009*, 2009, pp.827-840. 等を参照した。

(46) Department of Family and Community Services, *Giving Australia: Research on Philanthropy in Australia*, Canberra, 2005, p.vii. <http://www.cafaustralia.org.au/uploads/files/Giving_Australia_Summary_Oct05.pdf>

(47) このほか、1997 年所得税課税法に個別に名前が掲げられている団体 (Amnesty International Australia や Australian Sports Foundation など) も寄附金控除の対象となる。

は 26,123 (2009 年 6 月現在) である⁽⁴⁸⁾。

DGR に寄附を行った場合、個人、法人を問わず課税所得から寄附相当額を控除できる (所得控除方式)。現金による寄附の場合、適用下限額は 2 オーストラリアドル (豪ドル) であるが、上限はない⁽⁴⁹⁾。もっとも、所得を上回る寄附を行った場合には、所得金額までしか控除できず、還付は受けられない。しかし、一部の寄附を除き、確定申告の前に書面で申請することにより、控除を 5 年間にわたって繰り延べることができる。なお、この場合、それぞれの年に振り分ける控除の比率を自由に指定できる。

オーストラリアにおける個人寄附の実績は、77 億豪ドル (2004 年 2 月～2005 年 1 月) である。このうち 20 億豪ドルは慈善目的の宝くじ等によるものであり、57 億豪ドルが直接の寄附によるものである。後者の寄附者数は 1340 万人であり、成人人口の 86.9% に当たる。1 人当たりの寄附額は、平均値で 424 豪ドル、中央値で 100 豪ドルである。⁽⁵⁰⁾

7 ニュージーランド

ニュージーランド⁽⁵¹⁾ には 97,000 (2005 年) の NPO が存在すると見積もられているが⁽⁵²⁾、そのうち一定の要件を満たすものがチャリティ委員会 (Charities Commission) の承認を受けて登録チャリティ (registered charity) となり、非課税団体となる。登録チャリティとして承認を受けるためには、当該団体の目的や活動が専ら慈善目的でなければならず、会員等の共益目的であってはならない。寄附金控除の対象団体 (donee organisation: 受贈団体) は登録チャリティとは連動しておらず、別途、内国歳入庁 (Inland Revenue Department) の承認を受けなければならないが、登録チャリティとしての申請の際に当該団体が寄附金を受ける旨を申告すれば、自動的に受贈団体としての申請もあったものとして扱われる。登録チャリティの数は 24,814 (2010 年 3 月末現在)⁽⁵³⁾、受贈団体の数は 20,652 (2010 年 6 月 8 日現在)⁽⁵⁴⁾ である。

個人が受贈団体に寄附を行った場合、寄附額の 33¹/₃% が税額控除される。適用下限額は 5 ニュージーランドドル (NZ ドル) であるが、上限はない⁽⁵⁵⁾。所得金額を上回る寄附を行っ

(48) “Appendix G: Taxation treatment of charitable giving,” Productivity Commission, *Contribution of the Not-for-Profit Sector*, Canberra, 2010, p.1. <<http://www.pc.gov.au/projects/study/not-for-profit/report>>

(49) 現金以外にも、資産や株式等も控除の対象となる。たとえば資産の寄附の場合、5,000 ドル相当超の資産、または寄附の前 12 か月以内に購入した資産が控除の対象となる。

(50) Department of Family and Community Services, *op.cit.* (46), p.7. なお、税務統計で見れば、寄附金控除の総額は 18 億豪ドル、申請者数は 420 万人 (2006-07 年度) であった (*op.cit.* (48), p.1.)。

(51) “Non-profit Organisations” Inland Revenue Department ホームページ <<http://www.ird.govt.nz/non-profit/>> ; Inland Revenue, *Tax Information for Charities Registered under the Charities Act 2005*, 2009. <<http://www.ird.govt.nz/resources/d/f/dfa758804bbe5bbca08ff0bc87554a30/ir256-apr09.pdf>> 等を参照した。

(52) Statistics New Zealand, *Counting Non-profit Institutions in New Zealand 2005*, 2007. <http://www.stats.govt.nz/browse_for_stats/people_and_communities/Households/Non-ProfitInstitutionsSatelliteAccount_HOTP2005.aspx>

(53) Charities Commission, *A Snapshot of New Zealand's Charitable Sector: A profile of registered charities as at 7 April 2010*, p.1. <<http://www.charities.govt.nz/LinkClick.aspx?fileticket=jV6NXx2BEZ0%3D&tabid=206&mid=879>>

(54) “Donee Organisations” Inland Revenue Department ホームページ <<http://www.ird.govt.nz/donee-organisations/#donee-download-the-list>>

(55) 上限が撤廃されたのはつい最近のことで、2008 年 4 月 1 日からである。それ以前は、税額控除の上限は 630 ドルであり、すなわち 1,890 ドルまでの寄附金が控除の対象であった (“Tax effective giving” Philanthropy New Zealand ホームページ <<http://www.philanthropy.org.nz/business/effective/>>)。

た場合、還付が可能であるのが特徴的である。控除の繰延べはできない。なお、給与天引き寄附の仕組みがあり、これを利用した場合には源泉徴収制度を通じて直ちに寄附金控除を受けられるので、多くの給与所得者は確定申告が不要である⁽⁵⁶⁾。

法人による受贈団体への寄附は、損金算入の対象となる。以前は課税所得の5%が上限であったが、現在は撤廃され、課税所得金額と同額まで損金算入ができる。

ニュージーランドにおける個人寄附の総額は、約3.68億NZドル(2005/06年度)と推計されている。これを国民1人当たりの平均額でみると、91NZドルとなる。また、このほかにも、ニュージーランド統計局の家計調査によれば約2.91億NZドル(サンプリング誤差を考慮すると、95%の確率で1.85～3.64億NZドルの範囲に収まる)と推計されるなど、様々な推計が出されている。⁽⁵⁷⁾

8 まとめ

以上、主要国の寄附税制の概要と個人寄附の実績を見てきたが(表5に簡潔にまとめてある)、日本との比較で見ると、次のことが言えるであろう。

まず、寄附金控除の方式については、アメリカ、イギリス、ドイツなど所得控除方式を採用する国と、フランス、カナダ、ニュージーランドなど税額控除方式を採用する国とに分かれている。なお、税額控除を採用する国では、フランスが66%という高い控除率を認めている(ただし、控除対象団体は限定的)のに対して、カナダとニュージーランドは30%前後という比較的低い控除率に抑えている。

次に、控除の上限については、イギリス、オーストラリア、ニュージーランドでは上限がなく、カナダでは課税所得の75%とされている

など、極めて寛大な水準に設定されているといえよう。これと比較すると、日本の所得金額の40%という水準は低いといえる。しかし、アメリカとの比較ではそれほど見劣りするものではなく、ドイツは日本よりもかなり低い上限を設定している。

寄附金控除の適用下限については、諸外国では、設けていないか、設けていても極めて少額かのどちらかである。それと比較すると、日本の2,000円という下限額は、徐々に引き下げられてきたとはいえ、なお高い水準に留まっているといえよう。

控除の繰越しや繰延べについては対応が割れているものの、繰越しを認めない国はそもそも控除の上限がない国(イギリス、ニュージーランドなど)であることが多く、所得金額(あるいは、税額控除方式を採用している国では、納税額)を超えるような多額の寄附をしない限り、繰越しが問題となることはないであろう。その意味では、控除に上限があって、かつ、繰越しを認めていない国は、今回比較した国の中では日本のみということになる。

寄附金控除の対象となる団体の数については、人口規模や経済規模を考慮すれば、やはり日本が圧倒的に少ないのは確かなようである。

このように見てくると、確かに日本よりも寛大な寄附税制をもつ国があり、日本の寄附税制には見直す余地もあると考えられるが、日本における個人寄附の少なさの原因を直ちに税制優遇の貧弱さに求めることには、慎重でなければならないだろう。というのも、個人寄附が桁違いに多いアメリカや、それに次いで多いイギリスは、税額控除方式ではなく所得控除方式を採用しており、税額控除方式を採用している国のほうが個人寄附が盛んというわけではない。税額控除方式が必ずしも世界の主流というわけ

⁽⁵⁶⁾ *ibid.*

⁽⁵⁷⁾ Adrian Slack and Jason Leung-Wai, *Giving New Zealand: Philanthropic Funding 2006, 2007*, p.30.
(<http://www.philanthropy.org.nz/node/7747>)

表5 個人の寄附税制の国際比較 (国税)

※(参考)として掲げた寄附金総額、寄附者数等の数値は、本文中に掲げた各国のNPO支援団体等による試算を示したものであるが、寄附金の定義や範囲、寄附総額の試算方法等は異なる。そのため、ここに掲げた数値を単純に比較することはできない点に留意が必要である。

	寄附金控除の対象団体とその数	控除方式	適用下限	控除の上限	繰越し	(参考)				CAF(2006)による 寄附金総額と対GDP比 ^{(*)3}	
						寄附金総額 ^{(*)1}	対GDP比	寄附者数	1人あたりの平均額 ^{(*)2}		
日本	国・地方公共団体、特定公益増進法人、認定NPO法人への寄附金や、指定寄附金など	22,095	寄附金額-2,000円を所得控除	2,000円	所得の40%	不可	2332億円 (2008年)	0.046%	—	1,828円	—
アメリカ	宗教、慈善、科学、教育等を目的とするNPOで、内国歳入庁の認定を受けたもの	1,240,000 (2009年)	寄附金額を所得控除	なし	所得の20%~50%	5年間の繰越し可能	21兆 708億円 (2007年)	1.635%	全世帯の70.2% (2004年)	66,955円	21兆 5262億円 (1.67%)
イギリス	貧困の救済、教育、宗教等を目的とするNPOで、チャリティ委員会に認定された登録チャリティ	171,000 (2006年)	寄附金額を所得控除 (ギフト・エイドを除く)	なし	なし	不可	1兆 3266億円 (2008年)	0.684%	成人の54% 2690万人 (2008年度)	21,536円	1兆 4168億円 (0.73%)
ドイツ	専ら公益、慈善、教会支援のいずれかを行うNPOのうち、税務署の認定を受けたもの	450,000 ^{(*)4}	寄附金額を所得控除	なし	①課税所得の20%と、②売上高と支払い給与の合計額の0.4%のいずれか大きい金額	可能	5060億円 (2005年)	0.196%	—	6,156円	5673億円 (0.22%)
フランス	不特定多数の者に対する慈善、教育等の活動を行う団体として税務署に認定されたもの	—	寄附金額の66%を税額控除	なし	課税所得の20%	5年間の繰越し可能	3105億円 (2006年)	0.149%	517万世帯 (2006年)	4,984円	2908億円 (0.14%)
カナダ	貧困の救済、教育、宗教等を目的とするNPOで、歳入庁に登録を受けたチャリティ	83,500	寄附のうち200加ドルまでの部分は15%、それを超える部分は29%を税額控除	なし	課税所得の75%	5年間の繰延べ可能	8800億円 (2007年)	0.652%	全人口の84% 2284万人 (2007年)	26,190円	9713億円 (0.72%)
オーストラリア	保健、教育、福祉と人権などのカテゴリーに該当し、課税庁に承認されたNPO	26,123 (2009年)	寄附金額を所得控除	2豪ドル	なし	5年間の繰延べ可能	4560億円 ^{(*)5} (2004年)	0.616%	成人の86.9% 1340万人 (2004年)	21,408円	5111億円 (0.69%)
ニュージーランド	慈善目的で活動する登録チャリティなどであって、内国歳入庁の承認を受けたもの	20,652 (2010年)	寄附金額の33 ¹ / ₃ %を税額控除(還付も可能)	5NZドル	なし	不可	237億円 (2005年度)	0.230%	—	5,603円	297億円 (0.29%)

(注) (*1) 寄附金総額は、本文中で示した数値を円換算してある。換算には、「基準外国為替相場及び裁定外国為替相場(平成22年7月中において適用)」(2010年6月18日 財務大臣告示)日本銀行ホームページ<http://www.boj.or.jp/type/release/teiki/tame_rate/kijyun/kijul007.htm>を用い、1ドル=92円、1ポンド=134円、1ユーロ=115円、1カナダドル=88円、1豪ドル=80円、1NZドル=64円とした。また、寄附金総額について複数の推計が出ている国については、最も多いものを示した。

(*2) 1人あたりの平均額には、本文中に示した数値ではなく、寄附金総額を一律に各国の2009年の人口(ニュージーランドのみ2007年)で割った数値を表示してある。本文中で示したNPO支援団体等による推計値は、人口1人あたり、納税者1人あたり、1世帯あたりなど、国ごとに表示の仕方が異なっており、単純に比較はできないからである。

(*3) Charities Aid Foundation (CAF), *International Comparisons of Charitable Giving*, 2006. (本文の脚注20参照)で推計されている各国の個人寄附総額の対GDP比(表のカッコ内)を、「寄附金総額」の欄に示した年における各国の名目GDPに掛けた値を示した。

(*4) 寄附金控除の適用団体数ではなく、非課税団体の数である。

(*5) 慈善目的の宝くじ等による20億豪ドルを含まない数値である。

(出典) 岩田陽子「アメリカのNPO税制」『レファレンス』644号, 2004.9, pp.30-42 <http://www.ndl.go.jp/jp/data/publication/refer/200409_644/064402.pdf>; 『諸外国の税制等に関する調査研究事業報告書』新日本監査法人・ERNST & YOUNG, 2008; 高田尚・戸口里美「わが国の「寄付文化」興隆に向けて」『三井トラスト・ホールディングス調査レポート』51号, 2005/秋, pp.26-38 <http://www.chuomitsui.jp/invest/pdf/repo0509_3.pdf>; 住信基礎研究所『海外におけるNPOの法人制度・租税制度と運用実態調査報告書』1999; 公益法人協会『英国におけるチャリティ制度に関する調査研究報告書』2007; 政府税制調査会「参考資料(公益法人課税・寄附金税制)」(平成19年10月12日 企画会合資料) <<http://www.cao.go.jp/zeicho/siryoku/kl7kai.html>>; "Country Summaries: Germany" European Association for Philanthropy & Giving ホームページ <http://www.eapg.org.uk/eapg/index.php?option=com_content&task=view&id=108&Itemid=78>; "Country Information: Germany" U.S. International Grantmaking ホームページ <<http://www.usig.org/countryinfo/germany.asp>>; "Country Summaries: France" European Association for Philanthropy & Giving ホームページ <<http://www.crossborderdirectory.org/>>; "Country Information: France" U.S. International Grantmaking ホームページ <<http://www.usig.org/countryinfo/france.asp>>; "Charities and Giving" Canada Revenue Agency ホームページ <<http://www.cra-arc.gc.ca/tx/chrts/menu-eng.html>>; Canada Revenue Agency, *Gifts and Income Tax 2009* <<http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/tg/p113/p113-09e.pdf>>; CCH Canadian Limited, *Canadian Master Tax Guide 65th Edition 2010*, Toronto, 2010, pp.709-727; Australian Taxation Office, *GiftPack*, Canberra, 2007 <<http://www.ato.gov.au/content/downloads/SME18699nat3132.pdf>>; "Non-profit organisations" Australian Taxation Office ホームページ <<http://www.ato.gov.au/nonprofit/>>; CCH Australia Limited, *Australian Master Tax Guide 44th Edition 2009*, 2009, pp.827-840; "Non-profit Organisations" Inland Revenue Department ホームページ <<http://www.ird.govt.nz/non-profit/>>; Inland Revenue, *Tax Information for Charities Registered under the Charities Act 2005*, 2009. <<http://www.ird.govt.nz/resources/d/f/dfa758804bbe5bbca08ff0bc87554a30/ir256-apr09.pdf>>等から筆者作成。各国のGDPはOECD.Stat(OECDの統計データベース)に、人口は総務省統計研修所編『世界の統計 2010年版』総務省統計局, 2010, pp.35-41.による。

でもない⁽⁵⁸⁾。そもそもアメリカでは、前述のように、約7割の一般大衆には寄附金控除の恩恵が及ばない。また、イギリスでは控除額に上限がないが、寄附金控除の対象となる給与天引き寄附の利用割合が極めて少ない。これらの事実を照らせば、寛大な税制上の優遇措置と寄附金額の多さは、無関係であるとはいえないものの、単純に結び付けて考えることはできない。寄附の多寡の要因を、文化の違いなど、税制以外に求める見方もあることに留意する必要がある⁽⁵⁹⁾。

IV 中間報告書の改正案に対する見方と今後の検討課題

最後に、IIおよびIIIにおける検討も踏まえて、中間報告書で示された寄附税制の改正案に対する見方や今後の検討課題を整理する。

1 中間報告書の改正案に対する見方

(1) 積極的な評価

中間報告書で示された寄附税制の拡充案に対しては、市民の活動を納税者が直接支える流れを太くするとして、積極的に評価する見方が

ある⁽⁶⁰⁾。もっとも、そのような論者もいくつかの点で注意を喚起している。しばしば指摘されるのは、寄附税制が拡充されると、企業などによるNPOを悪用した税逃れが増えるのではないかという懸念である⁽⁶¹⁾。それに伴い、税収が減少する可能性もある。また、寄附金控除の対象団体を増やすことよりも、NPOの質の向上が重要であると説く論者もいる。単なる行政の下請けと化して寄附金を1円も集めていない団体⁽⁶²⁾など、質の低いNPOへの税制優遇を拡充しても市民の信頼がなくては寄附は集まらないとして、能力向上や申請手続への支援、借入れに対する信用保証などの方が実情に即しているというのである⁽⁶³⁾。

(2) 慎重な見方

他方、寄附金控除への税額控除方式の導入に慎重な見方もある。同方式の導入の理由のひとつとして、中間報告書では、所得控除方式が高額所得者に有利であることを掲げているが、寄附金控除が寄附の奨励措置という政策税制であるという見方に立てば、公平概念や逆進性という観点から批判する必要はなく、むしろ高額所得者にこそ寄附のインセンティブを与える所得

58) 本稿では欧米諸国を中心に検討したが、山内進・濱田宏樹「わが国の税法における寄附金の取扱いについて—アジア並びに欧米諸国の税法の比較検討—」『福岡大学商學論叢』169号, 2002.12, p.381.によれば、韓国、中国、香港、台湾といったアジアの各国も、所得控除方式である。

59) たとえば、松岡紀雄「アメリカのNPOの現状—法制度・税制・寄付文化—」『非営利法人』724号, 2005.6, p.54.は、「アメリカ人の寄付が活発な最大の理由は、宗教心に裏付けられた伝統と言える。…慈善、貧しい者に分け与えることは、キリスト教道徳の本質的な部分を占めているのである。」と述べている。また、秋葉美知子「アメリカの個人寄付メカニズムに関する一考察」『文化経済学』27号, 2009.9, pp.62-63.は、アメリカでは、寄附者、NPO、税制が三位一体となって寄附マーケットを支えているとして、寄附税制の果たす一定の役割は認めつつも、「日本で寄付が少ないのは寄附税制が整備されていないからだと言われる。しかし、税制が整備されても寄附者は寄付によって経済的利益が得られるわけではない。…寄付の意志のないところに寄附優遇税制は機能しない。」と述べている。

60) 「(社説)NPO税制 誰もが支えられる工夫を」『朝日新聞』2010.5.5.

61) 同上;「目指せNPOの質向上」『東京新聞』2010.4.21.における田中弥生大学評価・学位授与機構准教授の指摘;「寄付文化育成狙う NPO支援税制 控除割合課題に」『読売新聞』2010.4.9.

62) NPOの約3割は自治体や企業が設立したものであり、寄附金を1円も集めていないNPOは54.5%に上るとの調査がある(「NPO市民系は7割 民間調べ」『朝日新聞』2010.5.2.)。

63) 工藤泰志「「新しい公共」政府対応方針に異議あり 「非営利」に質向上の競争を」『毎日新聞』2010.6.17. 工藤氏は、NPOが切磋琢磨するようになればNPOの質が向上し、寄附やボランティアを集めやすくなるとの考えから、一定の評価基準に基づいてNPOを評価する「エクセレントNPO」を提唱している。

控除方式を存置してもよいという見解である⁽⁶⁴⁾。

また、別の観点からの批判的見解として、寄附とは自己犠牲を伴う利他的行為であるから、(仮に控除率を100%とすれば)寄附者の自己負担がゼロとなってしまう税額控除制度は寄附に馴染まないだけでなく、寄附の評価が希釈されかねないという意見もある⁽⁶⁵⁾。

加えて、税をどのように負担し、集めた税をどのように使うかは、本来、議会を通じて社会全体の共同意思として決めるべきであるという、財政民主主義の観点からの慎重論もある。すなわち、NPOに寄附を行えば税の軽減を図ることができるという寄附金控除の制度は、税の用途を直接個人の意思に委ねるに等しいのではないかという躊躇があることから、直接的控除としての性格が強くなる税額控除方式への移行は慎重に考えるべきというのである。これに対して、税率を乗じる前の所得金額から控除する所得控除方式であれば、直接的控除としての性格が減殺されるため、一定のバッファがあると見ることができる⁽⁶⁶⁾。

また、今回の改正案によって個人寄附が増えるかどうかについては、「無条件に寄付金が増えるとは考えていない」(NPO代表)⁽⁶⁷⁾、「寄

付拡大など、実効性を伴う優遇税制を実現できるかどうかは、なお未知数」⁽⁶⁸⁾といった見方が多いようである。

2 制度設計における今後の検討課題

中間報告書では寄附税制の拡充方針について大枠が示されたが、具体的な制度設計は今後の課題となる。その際、以下のような点が論点となろう。

(1) 拡充の対象とするNPOの範囲

まず、中間報告書でも今後の検討課題とされているところであるが、今回の税制優遇の拡充の射程範囲が問題となる⁽⁶⁹⁾。税額控除方式の導入が認定NPO法人に限定されるのか、それとも、学校法人や公益社団／財団法人等を含む特定公益増進法人なども対象とするのかという点である。報道によれば、これらの法人にも適用する方針であるとのことであるが、仮に、認定NPO法人のみを対象とするのであれば、これまで優遇の程度が同じであった特定公益増進法人との間に格差が生じることになる⁽⁷⁰⁾。また、現在、全額の所得控除または損金算入が認められている国・地方公共団体への寄附金と

(64) 酒井克彦「寄附金控除の今日的意義と役割—公益の増進に寄与するための寄附金の奨励措置—(中)」『税務弘報』58巻3号, 2010.3, pp.157-158; 同「寄附金控除の今日的意義と役割—公益の増進に寄与するための寄附金の奨励措置—(下)」『税務弘報』58巻4号, 2010.4, pp.140-141. もっとも、酒井教授は寄附税制の拡充そのものに反対というわけではなく、結局は、寄附金控除の制度の意義を何に見出すのかにかかっていると、税額控除方式にも一定の理解を示している。また、控除限度額や適用下限については、撤廃を視野に入れて検討してもよいのではないかと述べている(同「寄附金控除の今日的意義と役割(下)」p.143.)。

(65) 野口悠紀雄「(「超」整理日記386)「ふるさと納税」が招くモラルの低下」『週刊ダイヤモンド』4201号, 2007.10.27, pp.150-151.

(66) 酒井「寄附金控除の今日的意義と役割(中)」前掲注(64), pp.158-159; 同「寄附金控除の今日的意義と役割(下)」前掲注(64), p.141.

(67) 「NPOに寄付促進へ 税制見直し案固める」『産経新聞』2010.4.6.

(68) 「NPOへの寄付 税額控除」『日本経済新聞』2010.4.8.

(69) すなわち、表3において、明確に今回の改正対象とされているのは網掛け部分であるが、どこまでこの範囲を広げるのかが論点となる。

なお、この射程範囲の問題と関連して、民主党政権が取り組んでいる「事業仕分け」との関係整理も課題となる。仮に、今回の寄附税制の拡充を特定公益増進法人にも適用するのであれば、一方で、公益法人(その一部は特定公益増進法人に該当する)を仕分けの対象としていることとの整合性が問われることになろう(「公益法人 認定期間を短縮」『日本経済新聞』2010.5.14.等)。

(70) 「NPO 税制 来年度拡充」『朝日新聞』2010.4.9.

指定寄附金の扱いをどうするのかも、論点となろう。さらに、個人寄附の促進という中間報告書の趣旨からは外れるものの、フランスに例があることを考えると、理論的には、税額控除方式を法人寄附に拡張するのか否かも論点となり得る。

(2) 手続上の見直しの是非

次に、手続上の見直しを行うのか否かということである。日本において個人寄附が少ないのは、控除を受けるために確定申告が必要なことが壁になっているとして、サラリーマンなどは年末調整で済むようにすべきであるとの指摘がある⁽⁷¹⁾。Ⅲで見たように、イギリスやニュージーランドなど給与天引き寄附の制度を設けている国もあるので、今後の検討課題となろう。

(3) NPO 税制全般の見直しの是非

また、寄附税制を NPO 税制という大きな枠組みの中で捉えた場合、寄附税制のみを切り離して考えられるのか、それとも NPO 自身への課税 (I -1-(1)) についても見直すのかも詰めなければならない。中間報告書に盛り込まれた、認定 NPO 法人のみなし寄附金限度額の引上げはその一場面であると考えられるが、それに加えて、認定 NPO 法人に対する法人税率 (現在 30%) 等も見直すのかどうかという問題である⁽⁷²⁾。な

お、みなし寄附金限度額の引上げに関しては、現在は認定 NPO 法人と横並びとなっている独立行政法人や宗教法人の扱いをどうするのかも論点となる。

終わりに

以上、本稿では、「新しい公共」の確立に向けた取組みの一環である寄附税制の拡充に関して、日本における個人寄附の総額の推移と寄附税制の国際比較という観点から検討を行った。繰り返しになるが、諸外国との比較だけでいえば、日本の寄附税制は控除の上限や下限、繰越しの可否、そして特に控除対象の団体数という点で拡充の余地がある。その意味では、中間報告書で示された PST の要件緩和は、その流れに沿ったものといえよう。一方で、日本において寄附が少ないのは税制優遇が貧弱だからではなく、前述 (Ⅲ -8) のように文化の違いであるとの見方もある。また、寄附税制を拡充すれば、それを悪用した税逃れの増加などの弊害があることも否めない。したがって、中間報告書をベースにしつつ、寄附税制の拡充に伴うメリット、デメリットを勘案しながらうまくバランスをとって詳細な設計を進めていくことが求められる。

(かとう けいいち)

(71) 山内直人「(経済教室)「新しい公共」税制で支えよ」『日本経済新聞』2010.2.5; 前掲注(60)

(72) この点に関して、前掲注(70)は、「認定 NPO 法人が支払う法人税の引下げも検討する」としている。