The University of Osaka
Institutional Knowledge Archive

Title	特定公益増進法人制度の運用と効果について : 特定公益増進法人調査を踏まえて
Author(s)	初谷, 勇
Citation	国際公共政策研究. 1998, 2(1), p. 135-155
Version Type	VoR
URL	https://hdl.handle.net/11094/12163
rights	
Note	

The University of Osaka Institutional Knowledge Archive : OUKA

https://ir.library.osaka-u.ac.jp/

The University of Osaka

特定公益増進法人制度の運用と効果について
—特定公益増進法人調査を踏まえて*

The Implementation and Effect of the Approval System for "Qualified Public-Benefit Corporations" - Based on a Survey of the Qualified Public-Benefit Corporations*

初谷　勇**

HATSUTANI,Isamu**

"Qualified public-benefit corporations(tokutei koueki zoushin houjin)" are special corporations(tokushu houjin) or public-interest corporations(koueki houjin) whose activities are to contribute greatly to the enhancement of public interest activities, such as promotion of education／science, culture and social welfare. They are treated more favourably than other public-interest corporations.

The purpose of this paper is to examine the implementation and effect of the approval system for "qualified public-benefit corporations" listed in category No.3 in Article 77 of the Corporation Tax Law Enforcement Ordinance, based on a survey of the qualified public-benefit corporations.

キーワード：特定公益増進法人、公益法人、行政裁量、NPO法案、特定非営利活動

＊本稿の作成に当たり御指導いただいた大阪大学経済学部本間正明教授をはじめ、同大学国際公共政策研究科跡田直澄教授ほか貴重な御指摘を賜った皆様に感謝申し上げます。

＊＊大阪大学大学院国際公共政策研究科　博士後期課程

はじめに

日本の民間非営利セクターに主要な位置を占める公益法人制度は、主務官庁による許可制や設立に要する資産要件など、国際的な比較でみても非常に制約が多い。[1] 公益法人のうち社団法人や財団法人などの民法法人では、許可主義に基づき主務官庁の設立許可を得れば、自動的に軽減税率が適用され税制上の優遇を得ることができる(法人税法第66条。以下本稿では、民法法人である公益法人を「公益法人」と称する)。そして公益法人として一定の実績を積み適正な運営が図られていれば、当該法人の申請に基づき、主務官庁の審査、主務大臣と大蔵大臣の協議を経て「特定公益増進法人」として認定され、当該法人に対する寄附金について税制上の優遇を受ける道が開かれている(法人税法第37条第3項第3号、同法施行令第77条第1項、所得税法第78条第2項第3号、同法施行令第217条第1項。以下本稿では、両政令の第3号に範囲を定められた特定公益増進法人(民法法人)を「第3号特増法人」と略称する。[2]

この「主務官庁」による法人設立許可(及びその結果としての税制優遇)も、「主務官庁」による特定公益増進法人の認定も、ともに「主務官庁」がNPOに対してその「公益性」を認定しており、このように公益法人の法制、税制を通じて「主務官庁」の裁量に基づき法人格が付与されたり税制上の優遇措置が講じられたりするのは、国際的にみても我が国独特の制度である。[3]

公益法人の設立許可が税制上の優遇措置の自動承認とリンクし、さらにその公益法人の中から特定公益増進法人が認定されるという「法制と税制の連動」は、これまで我が国の法人設立許可法制における厳格な入口規制を正当化し存続させてきた。この厳格な規制の緩和を求める声はかねてより少なくなかったが、去る95年の阪神・淡路大震災を契機として、市民による社会公益活動(以下「市民活動」という)団体が、より容易に法人格を取得し得るような民法の特別法案(いわゆる「NPO法案」)をめぐる論議が一気に高まりを見せている。

これまでの議論の過程を振り返ると、95年当初の各政党の試案では、法制と税制を一体として捉え、市民活動を対象とする新たな法人類型についても、現行の公益法人並みの税制上の優遇措置を認めるべきか否か、さらに、公益法人に対する寄付金優遇税制である「特定公益増進法人制度」をどこまで適用すべきかといった点が論じられていた。[4] しかしその後、特別法によって公益法人よりも簡易に設立することが可能となる新たな法人類型に、現行の公益法人と同等の「法制と税制の連動」を認めることについては、新法人類型を利用した租税回避が生じる惧れ等種々の問題点が指摘されるに至り、新法人類型につ

1) 民間非営利セクターについての国際比較調査であるCNPプロジェクト(The Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project)のPhase I (1990-1995)には12カ国が参加し、同調査結果において、日本の制度の制約の多さが指摘されている。Salamon,L.M. and Anheier H.K.[1994]。なお、日本については、跡田直澄ほか[1993]参照。

2) 民法法人の場合でも、一部、大蔵大臣との協議を要しない業務類型(条文記号イ、ロ、ヘ、ト、タ、ム)がある。また、社会福祉法人は、設立により自動的に特定公益増進法人となり、学校法人は特定公益増進法人認定を申請することができる。なお、ロンドン[1992]138〜139頁、山内[1997]198頁。

3) 外国の制度との比較については、国立国会図書館[1997]、雨宮孝子ほか[1997]16-17頁。石村耕治[1997]39-49頁。石村[1997]は、比較法検討の結論として、各国とも一般に法人格取得と公益性の判断とが分離されていることも一因となって、NPOの法人格取得は容易であること、そして、より公益性の高いNPOに対し公益(慈善)寄付面でのインセンティブの適用を中心に、手厚い税制上の支援等を講じているのが特徴であるとする。

いては、当面「連動」を切り離し、まず法人格を容易に取得し得るシステムを法制上整備した後、税制については所轄庁や税務当局との関係を含めて引き続き十分検討の上、早期に成案を得るという方向が多数の支持を得るに至った。この間、与党3党は、「法人格の付与」を「税制上の優遇措置」よりも重視し、先行させて特別法として立法を図ろうとしてきたのに対し、新進党は、多様なNPOが非営利セクターに新規参入できるよう、同セクターに還流する資金量を多くするため「補助金から寄付金への転回」を図るべく「税制上の優遇措置」をより重視するという考え方を採ってきた。[5)]

96年12月に衆議院に提出された与党3党の「市民活動促進法案」は、第140回通常国会において97年5月28日、衆議院内閣委員会で新進党案、共産党案とともに審議が開始された。6月2日に大阪、翌3日には東京で開催された公聴会を経て、6月5日に与党3党と民主党の共同修正案が賛成多数で修正可決された。また、同法案に対しては、(1)市民活動法人に関する税制等を含めた見直し等、(2)公益法人制度その他非営利法人制度についての総合的検討の2点を附帯決議として全会一致で採択した。翌6月6日、衆議院本会議で同法案修正案は可決され、6月17日参議院内閣委員会に付託されたが、翌18日、通常国会閉会により同委員会において継続審議の扱いとされた。その後、共産党が「非営利法人特例法案」、旧新進党・太陽党有志議員が「市民公益活動法人法案」をそれぞれ提出し、与党案については、臨時国会会期末の12月に参院自民党と社民・さきがけ両党が法案中の「市民活動」を「特定非営利活動」に変える等の修正に合意し、3案が継続審議となった。

明けて98年、3法案は、委員会再編で新設された参議院労働・社会政策委員会で1月22日に審議入りし、3月3日には、与党等の提案による「市民活動促進法案（特定非営利活動促進法案）」が全会一致で可決された。翌4日、参院本会議は賛成多数で同法案を修正可決の上、衆議院に送付した。

以上の経緯から、「法制と税制の連動」を依然維持するのか、あるいは切り離すのか、また公益法人許可における厳格な規制を将来にわたり存続するのか、あるいは(法制と税制の連動を切り離すことによって)より柔軟で開放的なシステムに転換するのか等、我が国の公益法人制度あるいは非営利法人制度について、引き続き制度設計の論議を尽くす必要性は広く認識されつつある。[6)]

本稿ではこうした背景を踏まえ、その前身

4）新進党の場合は、当初「市民活動団体」（任意団体）が「都道府県知事」の「認可」（機関委任事務）により「市民公益法人（仮称）」となった場合、その「市民公益法人（仮称）」について、(1)法人の組織・運営が適正、(2)会員相互の親睦を目的としない、(3)理事、社員が不当な利益を得ていない、(4)実質的に営利を目的としない、(5)外部監査を受ける、(6)市民公益法人協会（仮称）に加入して経理を公開、(7)会計基準で処理－等の要件を充たす場合に、「大蔵大臣」の「承認」によって税制上優遇措置を認められる「特定市民公益法人（仮称）」となる。さらに、この「特定市民公益法人（仮称）」について、現行の特定公益増進法人の認定要件を充足するものは「都道府県知事」の「認定」（機関委任事務）により「特定公益増進法人」となる、としていた。新進党[1995a]、同[1995b]、河村たかし[1995]。

また、旧連立与党プロジェクトチーム案の場合は、「市民活動団体」（任意団体）が「都道府県」の「認証」（団体委任事務）により「市民活動法人（仮称）」となった場合、その「市民活動法人（仮称）」について、「特に公益性の高い専ら公益目的のものであること」及び「所要の基準」を充たす場合に、「都道府県知事」の「審議決定」（機関委任事務。主務官庁は一元化）によって税制上優遇措置を認められる「特定市民活動法人（仮称）」となる。さらに、この「特定市民活動法人（仮称）」について、「公益の増進に著しく寄与すると認められること」及び「主たる目的である業務に関する寄付金であること」の要件を充足するものは「都道府県知事」の「認定」（機関委任事務）により「特定公益増進法人並みの寄付金についての税制優遇」を受けられる、としていた。市民活動を支える制度をつくる会C's[1995]、同[1996]。

5）市村浩一郎[1996-7]のうち、1996年9月号56－57頁。また同［1997］22頁。

である「旧試験研究法人等」の時代から数えて既に35年を超えた「特定公益増進法人制度」について、その運用と効果に係る現在の課題を明らかにし、今後の制度改革に向けて若干の示唆を試みるものである。

まず、「1 特定公益増進法人制度の概要」で、同制度の「沿革」(1-1)と「現況」(1-2)を示す。現況把握は、筆者が「第3号特増法人」を対象に、1995年8月から11月にかけて行った抽出ヒアリング調査の結果(『特定公益増進法人ヒアリング調査結果』。以下『ヒアリング調査結果』という。)、[7] 及び、同年11月から1996年3月にかけて「NPO研究フォーラム」(会長:本間正明大阪大学教授)において実施したアンケート調査の結果(『特定公益増進法人調査報告書』。以下『特定公益増進法人調査』という。)[8] に基づいている。[9]

次に「2 特定公益増進法人制度の存在意義と評価」では、先行文献等による「従来の評価」(2-1)と、『特定公益増進法人調査』による「当事者による評価」(2-2)を比較する。

「3 認定過程の課題」では、その「現状」(3-1)を、制度への「参入」、「更新」(再認定)、「退出」の各段階に分けて見た上で、「行政裁量の課題」(3-2)を「業務類型の設定」(3-2-1)や「更新と空白期間」(3-2-2)について明らかにする。

そして、「4 認定の経済的効果」を、「寄付金」(4-1)、「補助金・助成金等」(4-2)に分けて示す。

最後に、以上の現状分析を踏まえて、「5 特定公益増進法人制度の課題」として「運用と効果の課題」(5-1)及び「『NPO法案』との関係」に言及したい。

1 特定公益増進法人制度の概要

1-1 特定公益増進法人制度の沿革

「特定公益増進法人」とは、公共法人、公益法人等その他特別の法律により設置された法人のうち、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に定められているものを指す。本制度の前身である旧試験研究法人制度が1961(昭和36)年に発足した当初、対象法人は、厳格に自然科学系の研究法人や学校法人に限定されていた。[10] その後、

6)山田誠一は、現在、日本でも、外国の例を参考にして「法人格取得の問題」と「租税法上の優遇措置」をそれぞれ別の軸で理解すること、つまり、両者をまず一旦切り離すことの必要性が急速に広く認識され始めているとする。前掲[座談会]での発言、雨宮ほか[1997]19頁。同様の見解として、味村治、星野英一の[座談会]での発言、木田宏ほか[1997]13−14頁。なお、非営利法人制度のあり方について、中田裕康[1998]57−59頁参照。

7)『特定公益増進法人ヒアリング調査結果』は、初谷[1996]に所収。調査対象は、(1)第3号特増法人897法人から、ア.乱数表を用いて5%の抽出率で無作為に選んだ46法人、イ.その他任意に抽出した特色ある特定公益増進法人6法人、の計52法人、(2)第3号特増法人の認定を目指して主務官庁と事前協議中の公益法人2法人、(3)(財)公益法人協会及び(財)助成財団資料センター(当時。現・(財)助成財団センター)の2法人 の計56法人である。各法人の理事長、専務理事、常務理事等の役員、事務局長69人に対してインタビューを行った。
同調査結果では、笹川平和財団による第一次公益法人調査結果(公益法人アンケート調査委員会[1992]、林・片山[1995]として公表)と比較しながら特定公益増進法人の現況を示している。なお、笹川平和財団ではその後第二次公益法人調査を実施し、成果は林・入山[1997]として公表されている。

8)NPO研究フォーラム[1996]。同アンケートは、筆者が先行実施したヒアリング調査(注7)とほぼ同様の質問項目により行ったものである(筆者は同調査の企画・実施の事務局を担当し、跡田直澄教授と分析を行った)。アンケート調査票は1995年11月24日に発送し、中間で1度督促を行い、1996年3月5日の最終締切までに228件の回答を得た(回答率25.4%。うち有効回答数195件(21.7%)。

9)本文に示す初谷[1996](『特定公益増進法人ヒアリング調査結果』)及びNPO研究フォーラム[1996](『特定公益増進法人調査』)は、ともに大蔵省主税局[1994]のデータを基礎としたものであるが、同『一覧』はその後1996年7月に新版が刊行され、第3号特増法人については1996年4月現在で取りまとめた結果が公表されている。

業務類型は時代の要請にしたがって順次追加され、犯罪予防や更生保護、自然環境の保全、国土の緑化事業、国際交流、人文科学の研究助成等へと対象が拡大されていった。[11] そして、1988(昭和63)年には「公益の増進に著しく寄与する法人」(特定公益増進法人)と改称された。[12]

特定公益増進法人に対する税制上の優遇措置はどのようなものか、日本の寄附金税制の概要を示した【表1】をもとに見ると、まず、個人の場合、任意の所得処分として支出された寄付金は、原則として所得からの控除は認められていない。しかし、公益性の高い一定の寄付金については、寄付金控除制度が設けられており、特定公益増進法人に対する寄付金は、国や地方公共団体に対する寄付金や指定寄付金と並んで、寄付金控除の対象とされている。寄付金控除の対象となる寄付金は、所得の25%を限度(1万円を超える部分に限る)として課税所得から控除できることになっている。

法人の場合も、寄付金は原則として法人の課税所得の計算上損金にはならないが、寄付金には事業活動の円滑化に資する等の面もあることを勘案して、個人と異なり、所得と資本金に応じた一定限度額までは、支出先や使途を問わずに損金算入が認められている(一般寄付金の損金算入限度額)。そして、特定公益増進法人に対する寄付金については、この一般の寄付金の損金算入枠と同額まで別枠で損金算入限度額が認められている。[13]

1-2 特定公益増進法人の現況

特定公益増進法人については、その前身である旧試験研究法人等制度の発足以来、一般には全体像の把握が困難な状況が続いていたが、各界からの要望に応え、大蔵省主税局は全主務官庁の協力を求め、1993年から同局でとりまとめた資料を公開し、『特定公益増進法人一覧/寄付を行った場合に特別の寄付金控除(損金算入)の適用のある寄付先法人の名称等の一覧』(発行:(財)公益法人協会)として刊行されるようになった。[14]

【表2】は、その『一覧』に基づき特定公益増進法人の現況を示したものである。同表

10)制度発足当初の制度運用について、大蔵省担当官は、「試験研究法人の一般的解釈」として、「『科学技術(自然科学に係るものに限る。)』とは、自然事象を対象とし、その法則性を明らかにする科学及びその応用をいうものとし、その範囲を明確にすることは困難であるが、たとえば、日本学術会議法別表の第四部から第七部まで(理学、工学、農学、医学、歯学及び薬学)に規定するものということが一応考えられる。」とする。また、「この制度運用に関し特に留意すべき事項」として、(1)寄附金の範囲、(2)主たる業務に関連する使途、(3)2年の有効期間、(4)更新(再認定)手続き、(5)認定証明書の保存と、応募法人に対する写しの交付、(6)寄附した応募法人による認定証明書の確定申告書等への添付、を指導している。この内とくに(4)で、有効期間到来前に、主務官庁への証明申請書の提出を促しているのが、本文「3−2−2 更新と空白期間」との関係で注目される。松葉[1961]157頁、164頁。なお、同時期の同制度の解説として市丸[1961]、大塚[1961]、吉牟田[1961]等参照。

11)業務類型の拡充過程については、法人税法施行令第77条の改正経過を整理した『公益法人』編集部[1993]12頁。業務類型の数は、平成10年1月現在で34類型(イ〜エ)となっている。『特定公益増進法人調査』時点(1995.11〜1996.3)」との比較では、「カ 博物館の設置運営」、「ケ 福祉用具の研究開発・普及」、「フ 障害者の雇用促進」、「コ 高齢者の雇用安定」の4類型が新たに加わっている。

12)変更の経緯については、(財)公益法人協会[1988]が詳しい。また、同号に掲載の石村[1988]参照。

13)特定公益増進法人制度の概要についての記述は、川北[1992]193頁、『公益法人』編集部[1997]2頁を参考にした。なお、特増寄付金の損金算入限度に対する割合(利用率)は、1986−95年度の10年間をみると漸増傾向にあるが、最高でも14.8%(1995年)であり、一般寄付金枠の利用率(1995年で54.7%)に比して低い。『公益法人』編集部[1997b]10頁。

14)公開の経緯は、川北・前掲注13、193頁。それによれば、臨時行政改革推進審議会においても寄付金が取り上げられ、「国際化対応・国民生活重視の行政改革に関する第二次答申」(1991年12月12日)の中で、文化の充実策について「企業や個人による支援の充実が不可欠」とし、税制上の措置の活用、貢献を希望する企業や個人に対する情報の提供等の必要性が指摘されたことも発表の契機となったことが報告されている。

【表1】 寄付金に関する税制の概要

区分		概要	税制上の取扱い	
			法人税	所得税
公益性の高い寄付金	国又は地方公共団体に対する寄付金		支出額の全額を損金に算入する。	左の三つを特定寄付金とし、個人が特定寄付金を支出した場合には、次の額を所得から控除する。 寄付金控除額 ＝[その年中に支出した特定寄付金の合計額(その額が所得の25%相当額を超える場合には、所得の25%相当額が限度)]－1万円
	指定寄付金	公益法人に対する寄付金のうち、次に掲げる要件を満たすものとして大蔵大臣が指定したもの ○ 広く一般に募集されること ○ 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		
	特定公益増進法人に対する寄付金	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に対する寄付金(その法人の主たる目的である業務に関連するもの)(注)	下記の一般の寄付金の損金算入枠を使用できるほか、次の額を限度として損金に算入する。 損金算入限度額 ＝(資本金の金額 ×2.5／1,000 ＋所得金額 ×2.5／100)×1／2	
一般寄付金		(種類について特定されない寄付金一般についての取扱い)	次の額を限度として損金に算入する。 損金算入限度額 ＝(資本金の金額 ×2.5／1,000 ＋所得金額 ×2.5／100)×1／2	上記以外の寄付金については、所得の計算上控除されない。

(注)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認定された特定公益信託に信託財産とするために支出した金銭の額についても、特定公益増進法人に対する寄付金と同様の扱いとされる。

[出典]大蔵省主税局『特定公益増進法人一覧』1996年

に掲げる政令第1号、第2号、第4号～第6号に該当する法人は、各号に掲名されているが、第3号特増法人については、認定対象となる業務類型が政令で定められ、組織、経理、業績等の面で適正な運営がなされていることをそれぞれの業務を所管する主務大臣が個々に認定する。

公益法人は全体で26,089法人(1996.10.1.現在)あり、そのうち第3号特増法人は822法人を数える(1996.4.1.現在)。主務官庁の認定により特定公益増進法人となる民法法人の割合は、単純にこの第3号特増法人を全公益法

【表2】　特定公益増進法人数

政令所定の号数	区　分	①1993.10.1.	②1996.4.1	増　減
第1号該当	・特殊法人等(日本育英会、日本赤十字社、国際交流基金、日本芸術文化振興会等、同号に掲名。)	25	26	1
第2号該当	・民法上の社団法人・財団法人のうち、政令に掲名しているもの(日本体育協会、貿易研修センター等。)	52	58	6
第3号該当	・民法上の社団法人・財団法人のうち、政令で定める業務を主たる目的とすることなど一定の要件を満たすことについて主務大臣(一部は都道府県知事)の認定を受けたもの	897	822	▲75
第1～3号小　計		974	906	▲68
第4号該当	・学校法人で、学校教育法第1条に規定する学校の設置を目的とするもの	1,183	1,125	▲58
第5号該当	・社会福祉法人	14,174	14,832	658
第6号該当	・更生保護法人	---	163	163
総　計		16,331	17,026	695

［出典］①　大蔵省主税局『特定公益増進法人一覧』1994年、②　大蔵省主税局『特定公益増進法人一覧』1996年
なお、各資料の集計時点は次のとおりである。

	①	②
集計時点	・1993.10.1.現在でとりまとめたもの	・1996.4.1.現在でとりまとめたもの
第2号該当	・「ヌ」該当法人数:1993.10.1.における特定公益増進法人に該当する旨の証明書発行件数	・「ル」該当法人数:1996.4.1.における特定公益増進法人に該当する旨の証明書発行件数
第4号該当	・1993.3.31.における特定公益増進法人に該当する旨の証明書発行件数	・1996.4.1.における特定公益増進法人に該当する旨の証明書発行件数
第5号該当	・厚生省調べによる1993.3.31.における件数	・厚生省調べによる1996.3.31.における件数
第6号該当	---	・法務省調べによる1996.4.1.における件数

人数で除すると3.15%になるが、実際の認定率はもう少し高いものと考えられる。[15]

組織別に見ると、公益法人全体では、社団法人が12,618法人(48.4%)、財団法人が13,471法人(51.6%)であるのに対して、第3号特増法人では、社団法人が62法人(7.5%)、財団法人が760法人(92.5%)と、財団法人が9割以上を占める。[16]

15)特定公益増進法人制度の拡充を要望するに当たり、認定率としてこの3%台の数字を挙げて改善を求める例も見られる。例えば、(財)公益法人協会・意見書[1995]は、「特定公益増進法人制度の抜本的な拡充」を求める意見の(注)として、「平成5年10月1日現在、全公益法人2万5,906法人のうちこれ(特定公益増進法人)に認定されているものは897法人(全体の3.6%)にとどまっている状況であります。」とする。ここでは抜本的拡充の注書に3.6%という認定割合が用いられているが、母数の公益法人数の中には、現在、特定公益増進法人のいずれの業務類型にも当てはまらない設立目的のものも多いので、分母が減る分、この3.6%とされている認定比率は実際にはもう少し高い数値になるはずである。特定公益増進法人となり得る業務類型が政令で制限列挙されていることと、あくまで申請主義に基づくことから、正確に認定率を出すためには、全主務官庁について、所管法人中、特定公益増進法人の業務類型に形式的に該当すると考えられる法人数、又は、実際の申請件数のいずれかを把握する必要がある。

16)初谷［1996］では、本文でみた第3号特増法人の「総数」のほか、「業務類型別区分(法人税法施行令・所得税法施行令)」、「設立年度」、「主務官庁」、「設立目的」、「正味財産規模」、「収入規模」、「支出規模」、「組織」等について、公益法人全体と比較した。

認定されるための適格要件は、次のとおりである。[17]

(1)既存の法人であること

設立準拠法に従い、既に設立された法人でなければならない。

(2)主たる目的との関連性の有無

政令で特定公益増進法人と定められていても、「当該法人の主たる目的である業務に関連する寄付金」(法人税法第37条第3項3号)に限定される。

(3)「適正運営」の認定

受贈側法人の運営等が適正であるかどうかについては、主務大臣は大蔵大臣との協議による(法人税法施行令第77条第2項2号)。この認定は、寄付金の対象となる目的である業務に関して、ア.その運営組織及び経理が適正であること、イ.相当と認められる業績が持続できること、ウ.受け入れた寄付金によりその役員又は使用人が特別の利益を受けないこと、エ.その他適正な運営がなされていること。

2.特定公益増進法人制度の存在意義と評価

2-1 従来の評価

特定公益増進法人制度(旧試験研究法人等の制度を含む)に対するこれまでの研究者や実務家による評価は次の3つのタイプに分類できる。[18]

第一は、現行制度を積極的に肯定するもので、

(1)「指定寄付金」制度と並び、公益性の高い法人に対する寄付金制度として、民間企業の資金をフィランソロピー活動へ供給させるためのインセンティブとなっている。

(2)民法34条法人を中心とした公益法人セクターの維持、発展にとって必要不可欠なものなどがある。

第二は、逆に、現行制度について強い疑問を呈するもので、例えば、

(3)インセンティブ効果に対する疑問。認定を受けた法人は不特定多数からの募金に努めていないのではないか。

(4)租税法律主義の観点から行政府一任の選別化機能に対する疑問。この制度は公益性の高い法人とその他の法人との選別化を推進する機能を担っており、こうした選別化を、税法上の寄付金制度を通じて行うべきか、あるいは、民法等の設立準拠法レベルでの整備を通じて行うべきかは、熟慮すべき課題である。

などである。

第三は、現行制度を前提としつつその問題点を指摘するもので、このタイプの評価は、さらに5つに分類できる。

その一は、業務類型に関する次の(5)〜(7)の問題である。

(5)対象分野が偏っている。自然科学分野から出発したために、人文・社会科学と比較して自然科学を偏重している。全体として何らかの脈絡や系統的な意味を読み取ることが困難で、この30年間にわたる各時代の行政課題が個々バラバラに集積されたものというのが実情である。

(6)新しい公益活動分野への機動的対応が困難。

17)要件の整理については、石村[1992]12頁参照。

18)特定公益増進法人制度に対する既存の評価の例として、ここでは公益法人税制研究会[1986]、石村[1988]、同[1992]、公益法人・公益信託税制研究会[1990]、ロンドン[1992]、山内[1993]、同[1997]、山岡[1990]、出口[1990]、今田[1993]、本間[1994]、跡田[1994]、(財)大阪コミュニティ財団編[1996]等における評価を抽出、整理した。本文の(1)(2)は石村[1988]11頁、(3)はロンドン[1992]130〜135頁、(4)は前掲石村[1988]12〜13頁、(5)はロンドン[1992]106,124頁、山内[1993]84頁ほか、(6)は山内[1993]84頁ほか、(7)は(財)大阪コミュニティ財団編[1996]177頁、(8)は石村[1988]12頁ほか、(9)は本間[1994]150頁ほか、(10)は山内[1993]84頁ほか、(11)はロンドン[1992]106,107頁ほか、(12)は石村[1988]13頁をそれぞれ参照。

まったく新しい公益活動の分野が出てきたときに、機動的に対応できなくなる恐れがある。法人の事業目的が主務官庁(さらにその局や課)の所掌事項の枠に従って、狭域化、固定化しがちである。

(7)主たる業務の事業費の総事業費に占める比率要件がある。「主たる業務」の事業費は総事業費の70%以上必要とされており、それ自体が認定を受ける上でのハードルとなっている。

(8)複数業務を行う多目的公益法人について、認定が不透明または困難。1989年の税制改正で、複数業務を一体として行う法人が業務類型として認められたことから、そのような法人の場合は、2以上の項目で事業費が70%を超えればよくなった。[19] しかし、「一体として行う」という点の解釈は、主務官庁の裁量に任されており、運用の不透明さはぬぐえない。また、コミュニティ財団のような多目的法人については、強い要望はあるものの、主務官庁からは認定がきわめて困難であると指摘され続けている。

次にその二として、(9)法人設立時の寄付について、この税制上の優遇措置が受けられないという問題がある。特定公益増進の認定に当たり、実績を認定の基準とするため、設立時の出捐にも途を開くべきであるとされる。

次にその三として、(10)業務の地理的範囲の要件が不統一である。すなわち、業務が全国的に展開されていることを必要条件にしているものとそうでないものとが混在している。

さらにその四として、(11)認定要件としての大蔵大臣との協議の要否が不統一である。認定に当たり大蔵大臣との協議を必要とするものとそうでないものが混在しており、このうち協議が必要なものにあっては、認定までに相当の時間を要するものが多い。

以上のほかに、その五として、本制度の適用範囲の拡大に関する次の、(12)、(13)の問題がある。

(12)公益法人等への制度不適用。公益法人等が寄付者の場合、本制度の適用がないが(法人税法第37条3項但書)、適用されるようにするべきである。

(13)個人への制度不適用。同様に、個人、個人企業(所得税法)の場合、法人のような損金算入の制度がないことから、これらに本制度の適用を拡大するべきである。

2-2 当事者による評価

上記のような評価(以下「従来の評価」という)に対して、既に特定公益増進法人となっている、いわば「制度内」法人の当事者はどのような意識を抱いているか。『特定公益増進法人調査』で、これら「従来の評価」のうちの幾つかを掲げて個別に意見を聞いたところ、回答した法人の約8割が、同制度には「寄付のインセンティブ効果」があり「公益法人セクターの維持、発展の支柱」となっていると積極的評価を下している。また、現行制度を前提とした上で改善すべきであると指摘されている「認定の要件の法定」、「新しい公益活動分野への機動的対応」、「多目的法人の認定」及び「公益法人が寄付者となる場合への適用」などの点については、回答した法人の約5割が「そう思う」と同意しているものの、「どちらともいえない」も3〜4割を占めている。[20]

次に「従来の評価」の補足ないしは追加として、特定公益増進法人制度全般について意見や希望を聞いたところ、同制度自体につい

19)(財)公益法人協会[1989]参照。
20)NPO研究フォーラム[1996]122頁(問1-2)。
21)同上。

ては肯定的な意見が多いが、付随して述べられている感想を見る限り、同調査に接するまで「従来の評価」で指摘されてきた事項についてまったく意識していない例が少なくなく、意識していたとしても、それが積極的な改善意見や行動には連なっていない。[21]

ただ、「認定更新の手続きの簡素化」を求める意見は強く、とくに「認定期間が切れて新たに認定を得る(更新の)際に、新旧の認定期間に空白期間が生じないようにしてほしい」、「認定期間(2年間。但し、「ハ」は5年間)を延長してほしい」との要望が多い。延長を希望する期間の幅は、回答者によって3年から10年まで何通りかに分かれる。その他では、「法人の損金算入限度額について大幅な緩和を求める」意見がある。[22]

『特定公益増進法人調査』では、「その他、特定公益増進法人に認定されたことによるメリット、デメリット」についても自由記述で回答を求めたところ、回答者がメリットとして挙げる点で最も多いのは、「(賛助)会員の勧誘、寄付金募集、財団活動への協力、支援を受けやすくなった。寄付のインセンティブとなる。」や「寄付者に免税措置が付与される。」など経済的効果を挙げるものであり、以下、「社会的地位の確保、社会的信用の向上、事業の健全経営、公益性の証明となるなど、関係者の励み、職員の誇りとなっている。」など心理的効果ともいうべきメリットなどが続いている。

次に、回答者がデメリットとして挙げている点で最も多かったのは、「認定更新(再認定)に関わる事務作業の負担が時間的にも労力的にも大きい。」とするもので、このほか「主たる目的である事業比率、及び事業費と管理費の比率」についての指導に関して、活動の制約となっているとする回答が見られた。[23]

3.認定過程の課題

3-1 認定過程の現状

特定公益増進法人の認定過程がどのように運用されているかについて、時系列的に3つの視点から整理してみたい。まず、(1)制度への「参入」を果たすための要件は主務官庁や大蔵省によってどのように審査されているか。また、(2)いったん認定された法人がその地位を維持し続けるためには、2年ごとに再認定を受けていく必要があるが、更新の際の審査はどのようになされているか。さらに、審査の結果として、あるいは自発的に、制度から「退出」する法人の実態はどうか。

『特定公益増進法人調査』では、これらの点を明らかにするために、旧試験研究法人等

【表3】 第3号特増法人の認定過程における主務官庁の指導状況

時	最初の認定時		直近の認定時	
指導主体	主務官庁	大蔵省の意向を受けて主務官庁	主務官庁	大蔵省の意向を受けて主務官庁
指導なし	55(64.0%)	25(61.0%)	89(61.0%)	35(59.3%)
指導あり	31(36.0%)	16(39.0%)	57(39.0%)	24(40.7%)
計	86(100.0%)	41(100.0%)	146(100.0%)	59(100.0%)

[出典]NPO研究フォーラム『特定公益増進法人調査結果』1996年

22)同上。なお、2年間の認定期間に対する評としてロンドン[1992]107頁。
23)NPO研究フォーラム[1996]124頁(問5-6)。

の時期も含めて、特定公益増進法人に認定された年月日を古いものから順に記入を求め、併せて認定過程における主務官庁及び大蔵省の指導の状況とそれらに対する法人の対応を尋ねた。[24] ちなみに回答法人の更新回数は、最も多い法人で16回(3件)である。

まず初めに、認定過程における主務官庁及び大蔵省の指導についての回答状況を整理すると、「最初の認定時」及び「直近の認定時」における「主務官庁」及び「大蔵省と協議してその意向を受けた後の主務官庁」という2通り各2段階の4つの機会について、いずれの場合も、「指導があった」とする回答は40%前後であった(【表3】参照)。

【表4】第3号特増法人の最初の認定時の事前相談期間

事前相談期間(月数)	法人数	小計数(%)
1未満	13	40 (47.6%)
1	8	
2	11	
3	8	
4	4	15 (17.9%)
5	5	
6	6	
7	1	5 (5.9%)
8	2	
9	2	
10	5	13 (15.5%)
11	1	
12	7	
13～24	7	11 (13.1%)
25～	4	
合計	84	84 (100.0%)

[出典] NPO研究フォーラム『特定公益増進法人調査結果』1996年

3-1-1 制度への「参入」

制度に参入を果たした「最初の認定時」の経緯を聞いた結果では、まず、「最初の認定時」の事前相談期間(事前相談を開始してから実際に申請するまでの期間)の長さは、「3カ月以内」が47.6%と半数を占めるが、10カ月以上かかった法人も30%近くある(【表4】参照)。[25]

「最初の認定時」の場合、「事前相談の際」に主務官庁の指導は多岐にわたって細かくなされているが、「申請時」、次いで「大蔵省との協議後」と進むにつれて、主務官庁の指導は減っている。認定過程において事前相談の比重が時間的にも事務的にも大きいことが窺える結果となっている。

個別の指導項目としては、「事前相談の際」は事業内容、事業費、基本財産に関するものの順で多く、「申請時」には事業内容、寄付金に関するもの、「大蔵省との協議後」には事業内容、事業費に関する指導がなされている。いずれの場合も事業内容が筆頭であることは当然として、主務官庁は事業費や基本財産等、当該法人の収支の基礎について指導し、大蔵省は認定に伴う寄付金募集ににについて具体的な努力目標を確認することに力を入れていることが窺える。[26]

3-1-2 制度内法人の「更新」(再認定)

次に、直近の認定(更新)の経緯を聞いた結果によると、「申請時」の場合、主務官庁から全般にわたって指導されている例が多いが、個別の項目では事業内容、事業費、寄付金、役員構成等組織に関するものの順で多くなっている。これが「大蔵省との協議後」になると、全般にわたる指導のほか、事業内容、寄付金に関する指導がなされており、近年は大蔵省との協議後に主務官庁も寄付金に関して指導する例が増えている。[27]

24) NPO研究フォーラム[1996]47頁(問3、4)。
25) NPO研究フォーラム[1996]48頁(問3-1)。
26) NPO研究フォーラム[1996]49頁(問3-1～3)。
27) NPO研究フォーラム[1996]55頁(問4-1,2)。

(1)最初の認定時、(2)直近の認定時のいずれの場合も、認定に際しては、事業内容、事業費、寄付金の実績・見込みなどが細かく問われている。

3-1-3 制度からの「退出」

『特定公益増進法人調査』に対する回答総数228件のうち、有効回答数195件との差33件は、回答辞退・拒絶18件を除くと、「認定なし」(申請をせずに認定を得なかったもの、又は更新を希望したが認定を得られなかったもの)13件、「解散」2件となっており、この15件が制度から「退出」したものである。[28] 再認定の申請をしなかった法人の中には、認定申請事務の煩雑さ、認定後の運営上の制約の厳しさに見合うだけのメリットが見出せないことを理由として挙げる法人もある。また、希望したが再認定を認められなかった法人は、事業や寄付金の実績が主務官庁の要求レベルに達しなかったと回答している。いったん認定を得ると引き続き申請し認定される例がほとんどである中で、「認定なし」13件の中に、認定によるメリットを放棄してでもデメリットを回避したいと判断した例もあることが注目される。

3-2 認定過程における行政裁量の課題

3-2-1 業務類型の設定

業務類型の設定における行政裁量の課題としては次の3点が指摘される。[29]

第一に、業務類型の設定範囲について、いわゆるポジティブリスト方式による限定列挙となっている点である。どのような事業目的をこの業務類型として認めるかは、毎年度の見直しに基づく税制改正要望に依拠しており、特にそのための定まった基準があるわけではない。この点について大蔵省での『ヒアリング調査結果』では、「『公益に著しく寄与する』という高い公共性の位置づけを、そのときそのときにどのように行うかを議論しており、特定の施策を優先させることを予め意図しているものではない。政府税調、与党税調において、定性的に『全体の判断』の中で行っている。要望に対しては、各主務官庁がその業務について政令要件を満たすと判断した内容を聞かせてもらう」との見解が示されている。[30]

従って、新たな業務類型の設定は、まず主務官庁が当該業務を自らの施策体系の中にいかに重要なものとして位置づけるか、次いでその評価をもって大蔵省を説得し税調の議論の俎上に載せ得るかという、主務官庁と大蔵省の二重の裁量判断を通過して実現することになる。[31] こうした業務類型の設定方法は、特定業務に対応する特定の主務官庁が必ず存在することを前提としているといえ、まったく新しい業務の場合は、その所管をどの省庁に帰するかによって施策体系上の位置づけも変わり、ひいては特定公益増進法人の業務類型とすべき必要性の評価も左右することになる。

第二は、多目的法人の認定要件である「2以上の業務を一体のものとして行うことを主たる目的とする法人」(第3号該当(フ))の判定の問題がある。これは平成元年の税制改正で追加された類型であり、それ自体は多目的法人の認定に活路を開くものであるが、1996年4月11日現在、この要件で認定された法

28) NPO研究フォーラム[1996]1頁。
29) 山内[1993]、(財)大阪コミュニティ財団編[1996]等参照。
30) 1995年10月20日、大蔵省主税局税制第一課でのヒアリングによる。なお、ロンドン[1992]106、124頁。
31) 山岡[1990]56〜57頁。なお、ロンドンは、日本の公益法人税制の主要な問題点として、「公益法人に優遇税制を認める政府機関の分散」を指摘し、「権限の分散は、これらの団体(公益法人ー引用者注)に対する監察業務を複雑にするとともに、これらの団体のルーズな納税感覚を助長した」と批判している。ロンドン[1992]116〜118頁。

人は61件に過ぎない。「一体性」の裁量基準の運用が極めて厳格なものであることから、その緩和が求められている。

第三は、「主たる業務」の事業費が総事業費の70%以上必要という比率要件の問題である。ここに「主たる業務」とは、当該法人の行う業務のうち、法令に定める特定公益増進法人の業務類型に該当するものを指す。この点については、そもそも「主たる業務」であるかどうかの判定が厳格になされる上に、その事業費に比率要件が課せられることは、公益法人にとって、認定を得るため、また得続けるために大きな負担となっている。この点について大蔵省での『ヒアリング調査結果』では、「主たる事業に着目して認定するので、自ずと当該事業に一定の規模が求められる。ただ、70%という指導がなされているとしても、それはあくまで認定判断を行う上での概ねの目安であり主要条件ではない。他の要件との総合的な絡みで判断する要素である。70%ないからだめだと、それだけを理由に拒否するものではない。」との見解を聴取した。[32]

この比率要件の硬直性には批判もあるが、認定のための裁量基準が数値化され共通の標準として明示されること自体は、申請者に対して認定者との情報の対称性を付与するという観点から望ましいことである。ここではむしろ、「主たる業務」を画定する際の判断の厳格性、70%という比率の数値の根拠や高低の適否が問われるところであろう。

3-2-2 更新と空白期間

特定公益増進法人は、認定期間が終了するまでに、そのつど新たに申請し直して認定を得る必要がある。ところが、申請から認定までに要する日数は法人によってまちまちであるので、現在認定を受けている法人がその認定期間が切れるまでに次の認定に向けて申請し直した場合でも、必ずしも認定期間満了前に継続して次の認定がなされる保証はない。

そして認定期間に空白期間が生じた場合、その期間中に当該法人に対して寄付がなされても、寄付者は特定公益増進法人に対する寄付としての税の優遇措置を受けることはできない。そのため、連続して認定が得られるかどうかは、申請当事者にとって大きな関心事の一つとなっている。

『特定公益増進法人調査』では、回答のあった法人について、各回の認定年月日の間の期間(月数)について、政令に定める認定有効期間(2年間。但し、業務類型「ハ」については5年間)と比べて多い又は少ない期間(月数)の和を求め、それを更新回数で除して更新1回あたりの平均空白月数を算出した。[33]

第一に、更新回数別に空白期間がどの程度発生しているかをみると、平均して2.33カ月、約70日間の空白期間が発生している(【表5】参照)。

第二に、業務類型別の空白期間の発生状況をみると、回答数が10法人以上あるイ(科学技術に関する試験研究)、ロ(科学技術に関する試験研究への助成金支給)、ヘ(学費支給又は寄宿舎設置運営)の3類型では、イは1.77カ月、ロは1.66カ月であるのに対して、ヘは4.35カ月となっており、再認定の審査の厳しさが窺える結果となっている。

また、同一の業務類型の中でも、例えばイの場合に、更新回数が13回、16回と多い法人の中に空白期間が0〜1ないしマイナスの値を示す(2年未満で更新されている)ものがある。その原因は当該法人個々の内容に帰する面もあるかもしれないが、認定回数の多い、いわば経験豊かな法人が円滑に更新を重ねて

32)注30のヒアリングによる。
33)NPO研究フォーラム[1996]39-46頁(問2)。

【表5】第3号特増法人の更新回数別にみた空白期間の平均

更新回数	法人数	空白期間の平均（単位:月）
1	21	1.95
2	27	3.24
3	28	1.25
4	15	3.37
5	13	3.42
6	7	3.60
7	0	0.00
8	8	1.74
9	6	0.45
10	5	4.32
11	2	0.23
12	1	−0.25
13	4	1.35
14	1	1.43
15	0	0.00
16	3	−0.06
合　計	141	2.33

［出典］NPO研究フォーラム『特定公益増進法人調査結果』1996年

いる例としてみることも可能であろう。

なお、全体を通じてこのように空白期間がマイナスの値になる例が29件ある。これらは回答原本によれば、現実に2年未満で再認定を受けており、認定期間切れ前に申請をしてそのまま認定期間内に次の認定を受けて期間が起算されているものである。

第三に、主務官庁別の空白期間の発生状況を見ると、1省庁単独所管法人のみに限り、回答法人が10件以上の3省庁の空白期間の各平均値は、文部省0.80カ月、厚生省1.16カ月、科学技術庁4.75カ月の順となっている。この数値は、旧試験研究法人等の制度発足時の大蔵省の指導[34]のとおり、もとより0又はマイナスであることが望ましいわけだが、これを公平に評価するためには、各主務官庁において、所管する特定公益増進法人のうち単年度当たり何件の再認定申請があり、また新規参入希望法人の最初の認定申請が何件あるかということや、審査担当官の配置状況等を見る必要がある。

4 認定の経済的効果

特定公益増進法人制度の趣旨から考えれば、認定を受けた効果は経済的な側面において大きく発揮されることが期待されている。寄付金を獲得する上でのインセンティブ効果を肯定する意見が少なくない。また、たんに公益法人であるというだけでなく、特定公益増進法人になれば、行政からの補助金や民間助成財団からの助成金も伸びるのではないかという推測もある。実際にはどうであろうか。

4-1 寄付金

第一に、特定公益増進法人は自ら特定公益増進法人であるということをどの程度対外的にアピールしているであろうか。

『特定公益増進法人調査』で、「寄付金募集のパンフレット等への明記」の有無を聞いたところ、回答総数157件のうち、「明記している」と答えた法人は99件(63.1%)にとどまっており、「明記していない」とした法人が、その理由として挙げているのは、そもそもパンフレットを作成していないとか、他の印刷物を用いているなど媒体そのものを理由とする回答に加え、一般に第三者からの寄付金募集をしていないことを理由とする回答が多い。[35]

公益法人の中でも厳しい要件審査を通った特定公益増進法人において、このように少な

34）松葉［1961］参照。
35）NPO研究フォーラム［1996］103頁(問5-1)。

からぬ法人が、不特定多数の人々からの募金に消極的であるのは意外な印象を与える。こうした法人のうち、民間企業の設立に係る法人の場合は、親企業のみ、あるいは範囲を広げてもそのグループ企業からの寄付金しか受けていない例がいくつもあり、超低金利の続く中、親企業が金利低下に伴うこれらの法人の赤字を毎年度補填していることがヒアリング調査に対して報告されている。[36]

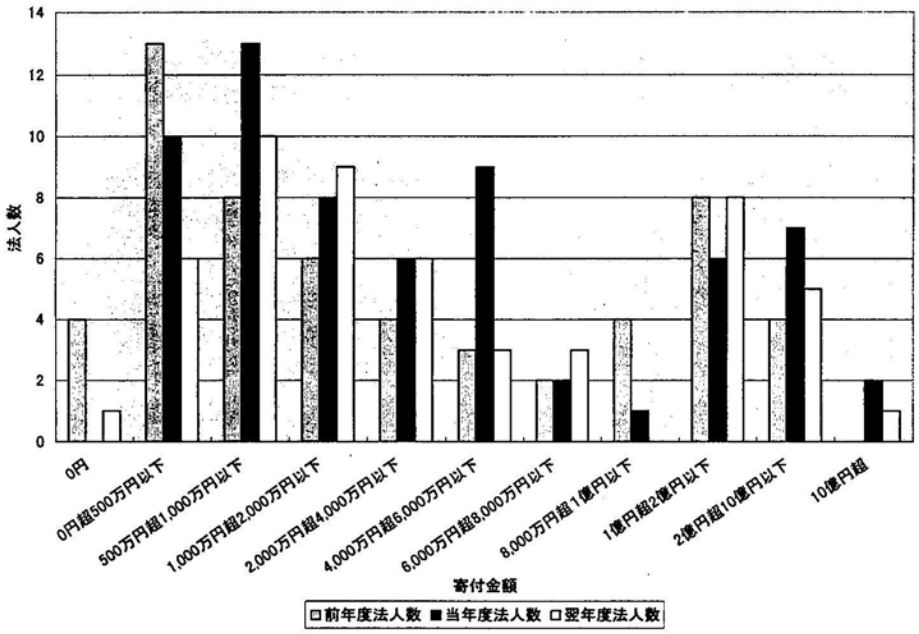
第二に、特定公益増進法人に対して、寄付者等(寄付を検討中の潜在的な寄付者を含む)からは、当該法人が特定公益増進法人に認定されているか否かについて、どの程度確認や問い合わせがあるものだろうか。

調査結果によると、回答総数154件のうち、「必ず問い合わせがある」と答えた法人は7件(4.5%)、「よく問い合わせがある」は14件(9.1%)と少なく、「ほとんど問い合わせがない」61件(39.6%)、「まったく問い合わせがない」72件(46.8%)と、問い合わせが(ほとんど)ない法人が133件(86.4%)にのぼっている。[37] 寄付者側についての調査がないので断定することはできないが、この結果は寄付者側における特定公益増進法人制度についての認知度が依然低いことを示唆している。「誰のための特定公益増進法人制度か」という基本的な疑問を抱かざるを得ない。

第三に、特定公益増進法人に認定された前後の年度で、寄付金額にはどの程度の変化が見られるものか。

調査結果によると、「(1) 法人からの寄付」の場合も「(2) 個人からの寄付」の場合も、「変わらない」と答えた法人が、何らかの増減があったと答えた法人よりも多い(法人か

【図1】　第3号特定公益増進法人認定年度の前後における寄付金額別法人数



36) 初谷[1996]191頁。
37) NPO研究フォーラム[1996]117頁(問5-2)。
38) NPO研究フォーラム[1996]117頁(問5-3)。なお、『公益法人』編集部[1997b]は、税務統計にみる個人寄付、企業寄付の現状を示している。

らの寄付75件(59.1%)、個人からの寄付78件(72.2%))。「増加した」と答えた法人は、法人からの寄付の場合45件(35.4%)となっており、個人からの寄付の場合28件(25.9%)に比べ、全体に占める割合が高い。[38]

第四に、寄付金額の増減の変化を具体的な金額で尋ねた結果をみると、認定の前年度、当年度、翌年度の3カ年度すべてについて、寄付金総額と法人・個人別の金額内訳を回答した法人はごく少なかった。また、単年度ごとの回答数をみても50〜60件台に止まっているため、信頼度が相当減少することを留保した上で、あえて傾向を読み取るとすれば、寄付金総額の法人数の分布は、認定の前年度から当年度にかけてより高い金額帯に移行しているように見受けられる。一方、認定の当年度から翌年度にかけてはそのような傾向は見出し難い(【図1】参照)。[39]

4-2 補助金・助成金等

次に、行政機関(主務官庁を含む)との関係を聞いた結果、第一に、特定公益増進法人認定後、行政機関からの補助金(助成金など同趣旨のものを含む)又は業務(調査)委託料が「増加した」と答えた法人は、補助金、助成金について11件(13.9%)、委託料について10件(15.6%)にとどまり、一方、「変わらない」と答えた法人は、補助金、助成金について66件(83.5%)、委託料について54件(84.4%)にのぼり支配的である。[40]

第二に、行政機関からの補助金や委託料が「増加した」または「減少した」と答えた法人について、「その変化が特定公益増進法人の認定と関係があると思うかどうか」を聞いたところ、「そうは思わない」と回答した法人が補助金、助成金など、あるいは委託料のいずれの場合も多数を占めている。[41]

特定公益増進法人自身の認識として、認定されたからといって行政機関からの補助金、助成金などや委託料が増えるとは考えておらず、実際にも、認定の前後でそれらの金額に変わりがない法人が多数を占めている状況が看て取れる。

5 特定公益増進法人制度の課題

前節までの検討を踏まえて、最後に、同制度の運用と効果に関する今後の課題を整理するとともに、「NPO法案」との関係で若干の問題を指摘したい。

5-1 運用と効果の課題

前節までの検討結果は、次の3点に要約することができる。

第一に、同制度の「存在意義と評価」に関して、「制度内」法人が、同制度に対する「従来の評価」をそれほど意識しておらず、専ら、自らが確保した特定公益増進法人としての地位を維持存続させる上での「認定更新手続きの簡素化」に多数の関心が集まっていること、また制度に参入し得たメリットを、主として経済的効果に、次いで心理的効果に求める姿が明らかになった。

第二に、「認定過程」に関して、主務官庁による事前相談の比重が時間的にも事務的にも大きく、主務官庁と大蔵省による各項目にわたる詳細かつ重層的な審査が行われていること、また「制度内」法人となっても、その地位は全法人について持続するものではなく、自主的なものも含めて「退出」例が若干数あることが確認された。そして、主務官庁の認

39) NPO研究フォーラム[1996]118〜123頁(問5-4)。
40) NPO研究フォーラム[1996]124頁(問5-5)。
41) 同上。

定にかかる行政裁量は、「業務類型の設定」(ポジティブリストへの追加)から、多目的法人の複数業務の一体性の判断、主たる事業費の判定に至るまで子細に及ぶこと、さらに主務官庁によってその過程に長短があり、税制優遇上の空白期間を惹起させていることが示された。

第三に、本制度の最大のねらいであり、かつ「制度内」法人が制度参入のメリットとして捉えているはずの「経済的効果」については、「制度内」法人が一般からの寄付金募集に必ずしも積極的ではないこと、潜在的なものも含めた寄付者による認知度も高くはなく、特増法人認定に伴う寄付金の収入実績の伸びも顕著とはいえないこと、また、補助金、助成金収入にも明らかな認定効果は見られないことが分かった。

以上のような制度の運用と効果の面での問題点に対しては、現行の公益法人制度を前提とした場合でも、次のような改善が必要であると思われる。

まず第一の点については、「制度内」の特定公益増進法人は、自己の既得利益の維持に終始するだけでなく、公益法人からさらに選び抜かれた社会的責任を自覚し、公益法人の法制、税制のあるべき姿について積極的な関心を持ち、制度改善への主導的な役割を発揮することが望まれる。

第二の点については、認定過程の全体的な合理化が必要である。例えば事前相談の効率化、標準的処理期間の遵守、認定期間に空白を来さないような申請者、主務官庁相互の努力、など。認定期間の延長も、一律の延長が困難ならば、業務類型別にその可能性を検討することも考慮されてよいのではないだろうか。

第三の点については、「制度内」法人側に本制度の趣旨に則った募金努力の活発化と継続が望まれるとともに、現行制度のインセンティブ効果を改めて検証してみる必要があろう。なお、寄付金や補助金・助成金の状況など経済的効果に関する質問項目についてはアンケートの有効回答数そのものが少なく、情報開示に消極的な「制度内」法人も少なくないことが窺われた。[42]

5-2「NPO法案」と特定公益増進法人制度

本稿の冒頭に述べたように、「NPO法案」をめぐる論議では、終始、「法制と税制の連動」の取り扱いが大きな争点となってきた。95年末から98年にわたる論議を経て、与党の「市民活動促進法案(特定非営利活動促進法案)」について、98年3月3日に参議院労働・社会政策委員会で可決されるに際しては、4項目の附帯決議がなされている。本稿の主題に関しては、その内とくに「二、特定非営利活動法人に関し、その活動の実態等を踏まえつつ、税制を含め、その見直しについて、法律の施行の日から起算して二年以内に検討し、結論を得るものとすること。」と「三、民法第34条の公益法人制度を含め、営利を目的としない法人の制度については、今後、総合的に検討を加えるものとすること。」の2項が重要である。[43]

第一に、「特定非営利活動法人についての

42)石村耕治は、「小さな政府」を目指す上で、第三セクターに対する税務上の支援措置、中でも公益寄付金控除(損金算入)制度、とりわけ特増法人制度の拡充が「待ったなしの課題」であるとする。「特増法人の認定を緩やかにしインセンティブを与えた上で、各法人のアカウンタビリティを高めていく」ことにより、「自助努力で寄付金を集めて運営していく自信のないものが、おのずから淘汰されるという方向に向かう」とする。石村[1995]3頁、同[1996]5頁。

43)その他の決議項目は、「一、この法律の施行に当たっては、憲法に規定する信教、結社及び表現の自由に配慮し、特定非営利活動の自主性を損なうことのないよう努めること。」、及び「四、中央省庁の再編に際しては、この法律の所管及びその施行について、新たな観点から、責任ある推進体制となるようの十分な配慮をすること。」の2点である。

税制等を含めた見直し」については、同法案の附則第2項「特定非営利活動法人制度については、この法律の施行の日から起算して三年以内に検討を加え、その結果に基づいて必要な措置が講ぜられるものとする。」との検討条項を受けたものである[44]。その「検討」の中では、特定非営利活動法人から現行の特定公益増進法人制度(ないしはそれに類した寄付金優遇税制)への架橋の方法が一つの論点となろう。その場合、仮に特定非営利活動法人自体について「公益法人」と同様の税制優遇にふさわしい公益性が証明されれば、公益法人と同様に特定公益増進法人の認定申請ができるとする考え方があり得る。例えば、同法案成立を目指して活動してきたNPOは、そうした考え方に立ち、特定非営利活動促進法が成立すれば、NPO関連諸法についての第二段階の取り組みとして税制優遇措置について立法措置を要求していくこととし、税制改正の方向性についての試案を既に公表している。[45] 現行の特定公益増進法人制度そのものは改変せず、特定非営利活動法人をそれに適応させようとする場合に解決すべき問題は多岐にわたるものと考えられるが、その一例を挙げれば、別表で12項目に限定列挙された「特定非営利活動」の各分野(目的)について、それが特定公益増進法人の既存の34の業務類型(イ～エ)とどのように対応するのかという整理が必要となる。もし該当する業務類型がない場合(例えば衆議院で修正案として加えられた「十二　前各号の活動を行う団体の運営又は活動に関する連絡、助言又は援助の活動」等)は、それを新たな業務類型として設定すべきかどうかが検討されなければならない。現行の特定公益増進法人制度を維持することを前提とする場合は、さらに、同制度の運用と効果について、少なくとも本稿でみたような改善がなされなければ、特定非営利活動法人は、現在公益法人が特定公益増進法人認定申請に当たって置かれている困難な状況により厳しい条件で参入することになる。

第二に、「公益法人制度又は非営利法人制度についての総合的な検討」を図る場合は、「法制と税制の連動」の切り離しを含めた現行の公益法人制度の抜本的な改編(民法及び関連諸法の改正も伴う)が議論の対象となり得る。この場合は、現行公益法人制度における寄付金優遇税制そのもののあり方を根本的に議論する必要があり、特定公益増進法人

44) 参議院労働・社会政策委員会における辻元議員及び金田議員の答弁参照。同委員会会議録第4号(平成10年2月3日)6頁、11頁。

45) 市民活動を支える制度をつくる会C's[1997]。同試案では「適用市民活動法人」と「認定市民活動法人」の2種類の優遇措置を提案している。このうち「適用市民活動法人」とは、設立から1年以上経過し、一定の要件を満たす市民活動法人に関しては、市民活動として行う税法上の収益事業に関して、法人税において公益法人並みの優遇課税を行うとするものである。その要件には「④市民活動に係わる活動の割合が7割を超えていること」や「⑤市民に支えられている割合(会費・寄付金、民間助成金、市民活動に係わる対市民向けサービス)が活動の5割を超えていること」等の比率基準を提案している点が注目される。この「適用市民活動法人」の主たる目的とする事業に対して1万円以上の寄付をした個人は、所得の25%マイナス1万円まで(上限年間100万円まで)所得控除できるとする。認定機関は、総理府の下に市民活動促進委員会(国家行政組織法第3条に基づく)を設けるか、所轄庁(経済企画庁または都道府県)、適用期間は認定の日から3年間とする、としている。一方「認定市民活動法人制度」とは、旧連立与党プロジェクトチームの示していた考え方(注4))を「認定市民活動法人」という形で継承しているものといえ、市民活動法人のうち特に公益性が高い、専ら公益目的のものに関しては都道府県知事が3年間の活動実績を踏まえて審査を行い、所要の基準を満たしている(公益法人並みの公益性がある)と認定したものに関しては、「認定市民活動法人」とし、公益法人と同じ税制優遇措置を与えると同時に、公益法人と同様の監督を行うとするものである。さらに、認定市民活動法人のうち公益の増進に著しく寄与すると認められるものに関しては、所轄庁は大蔵省と協議の上、「特定公益増進法人」とする、としている。
同提案の「適用市民活動法人」制度に近い提案をするものとして、「「NPO税制」を実現する／個人寄付は所得控除を」朝日新聞1997年10月22日。

制度についても、例えば「公益性」や「特定公益性」の概念を一般化して、より統一的な認定システムの確立に向けて一から制度設計をし直すことが視野に入ってこよう。[46)]

特定非営利活動促進法案の成立は、今後の我が国の公益法人制度又は非営利法人制度改革に向けた、大きな、しかし最初の一歩であるといわなければならない。

以上

参考文献

跡田直澄［1994］、「公益法人税制の現状と課題」『日本における公益活動の現状と課題』、日本ネットワーカーズ会議

跡田直澄、雨森孝悦、太田美緒、山田武［1993a］、『民間非営利セクターの規模推計--その1：推計方法について』、帝塚山大学経済学部

跡田直澄、雨森孝悦、太田美緒、山田武［1993b］、『民間非営利セクターの規模推計--その2：推計方法と推計結果』、帝塚山大学経済学部

雨宮孝子［1992］「個人寄付金控除制度の問題点」『公益法人』1992年2月号

雨宮孝子ほか［1997］、「NPO法の検討－市民活動団体の法人化について」［座談会］『ジュリスト』1105号、16-17頁。

雨宮孝子［1997］「市民活動促進法案（NPO法案）の意義」『公益法人』1997年8月号

石村耕治［1988］、「寄付金課税制度の現状と課題－特定公益増進法人（旧試験研究法人等）制度を中心に－」『公益法人』1988年5月号

石村耕治［1992］、『日米の公益法人課税法の構造』成文堂

石村耕治［1995］、「公益法人にかかる税制の動向－行政改革、NGO（NPO）の動きと公益法人税制－」『公益法人』1995年4月号

石村耕治［1996］、「『小さな政府』と公益法人税制」『公益法人』1996年9月号

石村耕治［1997］、「欧米主要国のNPO法制と税制」『ジュリスト』1105号

市丸吉左衛門［1961］、「改正法人税法等の取扱通達の概要／［改正法人税法関係］試験研究法人に対する寄付金関係」『税務弘報／臨時増刊』第9巻13号

市村浩一郎［1996-1997］、「永田町発 NPO最前線」『経済セミナー』［連載］1996年3月号～1997年3月号。

市村浩一郎［1997］、「市民活動促進法案について－NPOの視点から－」『公益法人』1997年3月号

今田忠［1993］、「非営利セクター確立のための制度改革」本間正明編『フィランソロピーの社会経済学』東洋経済新報社

NPO研究フォーラム［1996］、『特定公益増進法人調査結果』同フォーラム

大蔵省主税局［1994］、『特定公益増進法人一覧』㈶公益法人協会（1994年8月）

大蔵省主税局［1996］、『特定公益増進法人一覧』㈶公益法人協会（1996年7月）

(財)大阪コミュニティ財団編、三島祥宏著［1996］、『コミュニティ財団のすべて』清文社

大塚俊二［1961］、「試験研究法人等に対する

46）山岡［1990］61頁、雨宮［1997］24－25頁参照。なお、山岡は、参議院労働・社会政策委員会における参考人として、特定非営利活動法人について、現行の特定公益増進法人制度を維持することを前提に「それと同じ仕組みでパラレルに成立する寄附金控除制度」では、「非常に行政が強く推す団体」が「三百に一つぐらい」認定されるに過ぎず、むしろ「特増法人制度そのものの大解体」が必要、との趣旨の見解を述べている。同委員会会議録第3号（平成10年1月29日）14頁。

寄付金関係」『税経通信』第16巻第12号(臨時増刊号)
川北力[1991]、「寄付金税制の概要とその利用状況」『公益法人』1991年11月号
川北力[1992]、「『特定公益増進法人名簿等一覧』の発表について」『税経通信』1992年6月号、193頁。
河村たかし[1995]、「<インタビュー>NPO法案をこう考える」『経済セミナー』1995年10月号
木田宏ほか[1997]、「民間公益活動の促進に向けて－法制度整備上の諸問題－」[座談会]『公益法人』1997年10月号
木下和夫[1991]、「フィランソロピーと税制」『週刊東洋経済』1991年7月27日号
公益法人アンケート調査委員会[1992]『日本の公益法人－全国アンケート調査による現状分析』笹川平和財団
(財)公益法人協会[1988]、「特集・特定公益増進法人(旧試験研究法人等)制度／〈昭和63年度税制改正〉「試験研究法人等制度」から「特定公益増進法人制度」へ－人文科学、国際交流関係法人にも優遇措置」『公益法人』1988年5月号
(財)公益法人協会[1989]、「平成元年度税制改正／特定公益増進法人 前進－複数業務を行う法人も対象法人の範囲に」『公益法人』1989年5月号
(財)公益法人協会[1995]、「(財)公益法人協会意見書／ボランティア団体等の法人化と税制優遇について」『公益法人』1995年7月号
公益法人・公益信託税制研究会[1990]、『フィランソロピー税制の基本的課題－現状分析と提言』㈶公益法人協会
公益法人税制研究会[1986]、『公益法人の活動と税制－日本とアメリカの財団・社団』清文社
『公益法人』編集部[1993]、「参考資料①「特定公益増進法人」対象範囲の改正経過」『公益法人』1993年11月号
『公益法人』編集部[1997a]、「特定公益増進法人制度の現状－仕組み、対象法人、数、認定要件等－」『公益法人』1997年5月号
『公益法人』編集部[1997b]、「寄付金免税制度と税務統計にみる個人寄付、企業寄付の現状」『公益法人』1997年7月号
参議院労動・社会政策委員会会議録第1号(平成10年1月22日)
同第2号(平成10年1月27日)
同第3号(平成10年1月29日)
同第4号(平成10年2月 3日)
同第5号(平成10年2月 5日)
同第6号(平成10年2月26日)
同第7号(平成10年3月 3日)
市民活動を支える制度をつくる会C's[1995]、『与党『NPO法案』のめざすもの／資料集』1995年12月
市民活動を支える制度をつくる会C's[1996]、「与党案の概要と問題点改善の方向性」1996年1月
市民活動を支える制度をつくる会C's[1997]、『ニュースレター』第17号(1997年10月23日号
市民公益活動基盤整備調査研究委員会[1995]、『市民公益活動基盤整備に関する調査研究・第2期「市民公益活動促進のための法と制度のあり方」中間報告書』同調査研究委員会
衆議院内閣委員会議録第6号(平成9年5月28日)
同第7号(平成9年5月29日)
同第9号(その2)(平成9年6月2日)
衆議院内閣委員会公聴会議録第1号(平成9年6月3日)

衆議院内閣委員会議録第10号(平成9年6月4日)
同第11号(平成9年6月5日)
新進党[1995a]、「市民公益活動を行う団体に対する法人格の付与等に対する法律案要綱」1995年11月
新進党[1995b]、「市民公益活動を行う団体に対する法人格の付与等に関する法律案」1995年11月
総合研究開発機構[1994]、『市民公益活動基盤整備に関する調査研究』NIRA OUTPUT
武田昌輔[1993]、『詳解公益法人課税』全国公益法人協会
出口正之[1990]、「公益寄付金制度」公益法人・公益信託税制研究会編『フィランソロピー税制の基本的課題』(財)公益法人協会
(財)東レ科学振興会[1981]、『科学振興二十年』(財)東レ科学振興会
中田裕康[1998]、「公益法人・中間法人・NPO」『ジュリスト』1126号
初谷 勇[1996]、「日本の政府・NPO(非営利団体)間関係－公益法人の法制及び税制を素材として－」(付属資料として『特定公益増進法人ヒアリング調査結果』所収)、大阪大学国際公共政策研究科修士論文
林知己夫、入山映[1997]、『公益法人の実像／統計から見た財団・社団』ダイヤモンド社
本間正明[1992]、「公益法人税制の考え方」『公益法人』1992年9月号
本間正明[1994]、「フィランソロピーと寄付金税制」貝塚啓明、金本良嗣『日本の財政システム－制度設計の構想』東京大学出版会
松葉勝博[1961]、「試験研究法人等に対する寄附金の特例制度の運用について」『税経通信』第16巻第10号
山内直人[1993]、「フィランソロピーと税制」本間正明編『フィランソロピーの社会経済学』東洋経済新報社
山内直人[1997]、『ノンプロフィットエコノミー』日本評論社
山岡義典[1990]、「税務と主務官庁の役割」公益法人・公益信託税制研究会編『フィランソロピー税制の基本的課題』(財)公益法人協会
吉牟田勲[1961]、「寄附金に関する税務」『税務弘報』第9巻第14号
London,N.R.[1990]、*Japanese Corporate Philanthropy*, Oxford University Press, Inc.(ロンドン、ナンシー・R、平山眞一訳[1992]、『日本企業のフィランソロピー－アメリカ人が見た日本の社会貢献』ティービーエスブリタニカ)
Salamon,L.M. and Anheier H.K.[1994]、*The Emerging Sector in Comparative Perspective --- An Overview,* Baltimore,Md..