第3章 認定 NPO 法人の税制優遇 ~緩和された要件と取得方法~

1. 認定 NPO 法人とは?

1-1. 認定 NPO 法人制度の目的・概要

認定 NPO 法人制度とは、パブリック・サポート・テスト(以下「PST」、PST 等の認定 取得要件については後述)など一定の要件を満たし、所轄庁(都道府県・政令市)から「認 定」された「NPO法人」に対して、優遇税制を適用する制度である。3つの寄付促進税制(個 人・法人・相続人)や法人税軽減措置(みなし寄付金)の対象とすることで、活動資金不足 に苦しむ NPO 法人を税制面で支援することが目的である。NPO 法から遅れること、3 年後 の 2001 年に創設されたが、要件が厳しい、相談窓口が少ない等の問題から普及が進んでい なかった。

これを受け、2011年6月30日施行の税制改正関連法令(通称、新寄付税制)と、その翌 年4月1日施行の改正 NPO 法により制度が抜本的に改正され、新しい認定 NPO 法人制度が スタートした。旧制度から新制度への変更点を表 3-1 にまとめた。改正の主なポイントは、 認定主体が国税庁から都道府県・政令市に変更された、仮認定制度や PST の基準が緩和され 認定を取得しやすくなった、優遇税制が拡大した、などである。また、認定取得のメリット とデメリットを表 3-2 に示した。なお、2012 年 3 月末日をもって、国税庁による旧認定 NPO 法人制度は廃止されたが、施行前の3月末までに申請を受けたものは引き続き国税庁が審査 ・認定・監督を行うこととした。

1-2. 認定 NPO 法人の現状

現在、認定 NPO 法人の数は全国で 267 法人(2012 年 7 月 13 日現在)である。その内、 およそ半数の130法人強は「東京都」に主たる事務所を置いている。一方で、全国の都道府 県の中には、未だに県内に認定 NPO 法人が一つも存在しない「認定 NPO 法人空白県」も 10 県強残っている。2002 年以降、認定 NPO 法人数は徐々に増加してきているものの(図 3-1) 、約 45.000 の NPO 法人のうちのわずか 0.6%に満たないのが現状である。

表 3-1 認定 NPO 法人制度の新旧比較

	Web = 1 - 1 - 1 - 1 - 1 - 1 - 1 - 1 - 1 - 1				
	旧認定NPO法人制度	新認定NPO法人制度			
認定主体	国税庁(国税局が審査実務を担当)	所轄庁(都道府県・政令市): 自治事務			
手続き・様式	全国統一の手続き・様式 標準処理期間は6ヶ月	各所轄庁により、手続き・様式の詳細は相違 標準処理期間も様々(東京都は6ヶ月目安)			
審査、調査	初回申請は実地調査あり 2回目以降は原則書類審査(再認定制)	実地調査の有無など審査の詳細は 所轄庁次第(更新制)			
個別相談 書類作成	税務書類の作成、税務相談に該当し、 税理士の無償独占業務	業としての代理書類作成のみ 行政書士の有償独占業務			
優遇税制	個人・法人・相続人の寄付税制 みなし寄付金 (上限所得の20%)	個人・法人・相続人の寄付税制 みなし寄付金(所得の50%又は200万)			
仮認定制度	なし	あり			
監督規定	調査権限あり/認定取消のみ	調査権限あり/勧告・改善命令・認定取消 (義務・任意) の3段階+その他事業の停止命令			

表 3-2 認定取得のメリット・デメリット

メリット	デメリット
税制優遇されるので、寄付が集めやすくなる。	認定申請はそれなりの手間とコストがかかる。 ※初回の申請は特に大変
情報公開が強化され、団体の透明性が増す。	会計・経理体制が整っていない団体は、寄付者管理等に 相当の努力が必須。 (寄付者名簿の整備等)
内部管理がしっかりする。スタッフの意識が向上する。	認定取得後は、報告義務が増える。 (認証と比較して、やや増程度)
社会的信頼性が向上し、企業や行政とも協働しやすくなる。	

活動分野としては、国際協力や福祉、環 境保全などが多いが、一時期ほどの極端な 偏りは無くなっており、国際的活動から地 域密着の活動まで様々な法人が認定を受け ている。PSTをクリアする必要があること から、当然ではあるが、認定 NPO 法人は一 般の NPO 法人と比較して、全体に占める 「寄付金」の割合が高く、全体の収支規模 も大きい(表 3-3、図 3-2)。

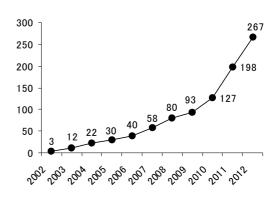


図 3-1 認定 NPO 法人数の推移 (法人数は各年の4月1日現在、 2012年は7月16日現在の数値)

1-3. 認定取得への関心

改正 NPO 法により、認定機関が国税庁・局から所轄庁へ移管され、また「仮認定制度」 が導入されたことで、認定取得に対する NPO 法人の関心も高まっている。内閣府が昨年調 査した「平成23年度税制改正及び新認定制度等に関する調査」の結果によれば、「約8割 の NPO 法人が認定取得を希望し、来年以降で2割が認定申請を予定している」など、NPO 法人の新制度に対する期待が高まっている。

表 3-3 1 法人あたりの定款上の特定非営利活動事業の収入金額(内訳)

		NPO法人(前事業年度)			認定NPO法人(前事業年度)			
収入部門	有効 回答数	平均値 (円)	平均値 構成比(%)	中央値 (円)	有効 回答数	平均値 (円)	平均値 構成比(%)	中央値 (円)
①会費収入	2,010	997,011	5.6	120,000	45	3,679,344	1.9	1,905,000
②寄付金総額	2,010	740,584	4.2	10,000	45	100,607,724	53.0	6,507,928
③補助金・助成金	2,008	2,682,060	15.2	0	45	51,520,562	27.1	4,100,000
④事業による収入	2,011	12,364,884	69.9	1,493,322	45	19,714,827	10.4	2,882,095
⑤その他収入	2,009	892,270	5.0	5,681	45	14,249,632	7.5	170,013
6上記①~⑤の合計	2,015	17,649,456	-	5,428,398	45	189,772,090	-	21,892,686

(内閣府大臣官房市民活動促進課「平成21年度特定非営利活動法人の実態及び認定特定非営利活動法人制度の利用状況に関する調査」より作成)

1-4. 認定取得支援の必要性

今年4月から実施している認定 NPO 法人等取得支援事業において、4~5月に合計6回実 施した認定 NPO 法人&会計基準セミナーには、多くの NPO 法人からのべ 1,046 人が参加し た。参加者アンケート(有効回答数 259 件)によると、およそ 25.9%の参加者が認定取得を、 20.1%が仮認定取得を希望していた(図3-3)。しかし、本テキスト第2章でも述べられてい るように、会計や税務に関する NPO 法人の能力は高くはない。このセミナーのアンケートで も、専門家による個別相談や実務講座があれば利用したいと回答した参加者はおよそ 7 割に のぼる。すなわち、認定取得を目指す団体はもちろん、一般の NPO 法人も会計や税務といっ た組織体制の充実を切望しており、NPO が公認会計士や税理士に寄せる期待は非常に高いと 言える。

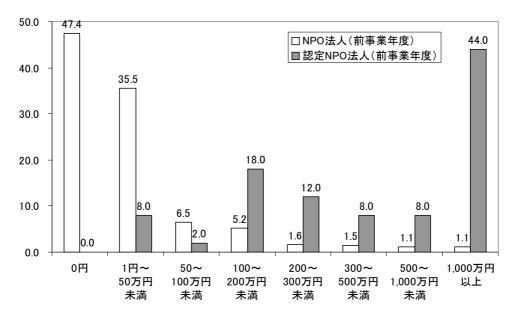


図 3-2 寄付金総額区分別に見た団体数割合(%)

(内閣府大臣官房市民活動促進課「平成 21 年度特定非営利活動法人の実態及び認定特定非 営利活動法人制度の利用状況に関する調査」より作成)

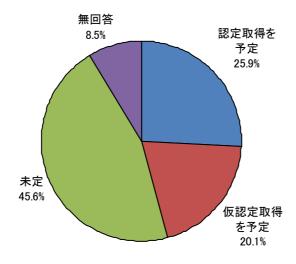


図 3-3 認定、仮認定の取得意向 n = 259(認定 NPO 法人セミナー参加者アンケートより)

2. 認定 NPO 法人への優遇税制

認定 NPO 法人に対しては、四種の優遇税制が適用される。三種が寄付者への優遇税制、 一種が認定を受けた法人の法人税の軽減措置である。これらの制度により、認定 NPO 法人 はより寄付を集めやすくなり、収益事業にかかる法人税も軽減され、活動資金を獲得しやす くなる。

2-1. 個人の寄付金控除

個人が、認定 NPO 法人へ寄付した寄付金は、国税(所得税)・地方税(個人住民税)双 方にて寄付金控除の対象となる。ただし、寄付金控除は今のところ年末調整では利用できな いため、確定申告(還付申告)が必要である。また、所得税の確定申告はせず、個人住民税 のみの寄付金控除を受ける場合は、市区町村への申告が必要である。いずれの場合も、寄付 金控除の適用を受けるためには、認定 NPO 法人から送られてくる必要事項が明記された領 収書や受領書が必須となる。

国税(所得税)においては、寄付金控除の対象となる「特定寄付金」とみなされ、寄付金 控除(所得控除)が利用可能となる。一般の NPO 法人への寄付金は寄付金控除対象ではな いことから、この点が認定を取得する大きなメリットの一つである。

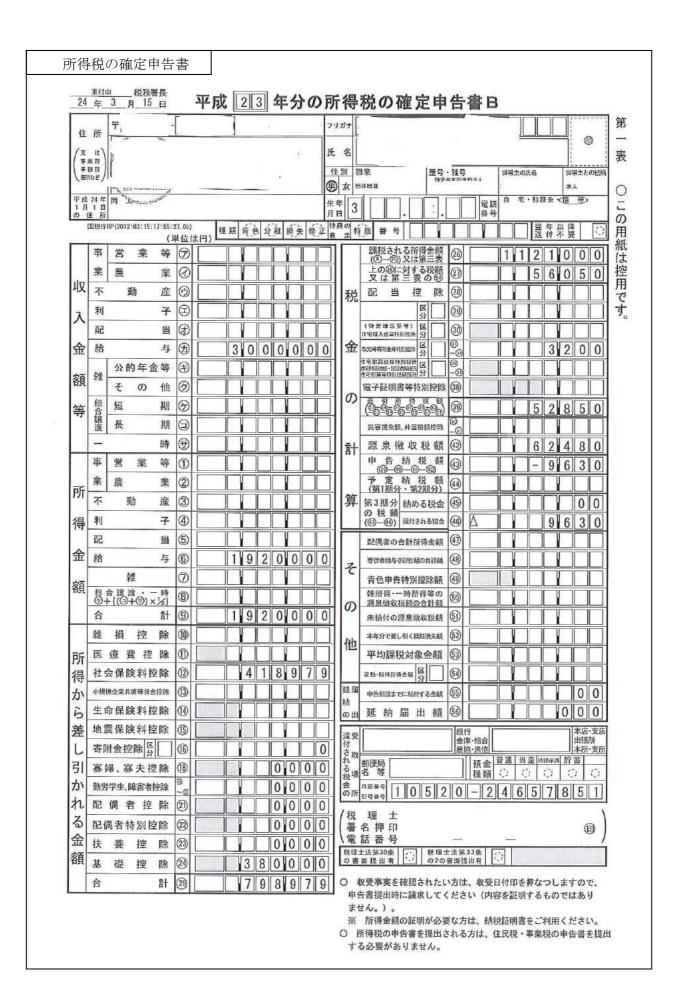
さらに、2011 年 6 月 30 日に施行された税制改正関連法令により、「認定 NPO 法人寄付 金特別控除」が創設され、従来の所得控除に加えて、税額控除も選択できるようになった。 寄付金の税額控除は寄付先進国と言われる米国等でも実現していない画期的な税制である。

表 3-4 は、新旧寄付税制(所得税分)の減税額の試算を比較したものである。所得控除方 式か税額控除方式かは、納税者が有利な方を選択できる。下線の方が減税額は大きくなり、 メリットが大きくなる。

表 3-4 控除方式と寄付金控除額(所得税軽減額)

		実際の所得	税減税金額
所得金額 (所得税率)	寄付金額 (年間合計)	所得控除方式(従来方式) (寄付金額ー2,000円)を 所得金額から控除	税額控除方式(新方式) (寄付金額ー2,000円)×40%を 所得税額から控除
150万円	1万円	400円	<u>3,200円</u>
(5%)	5万円	2,400円	<u>** 18,750円</u>
600万円	1万円	1,600円	<u>3,200円</u>
(20%)	10万円	19,600円	39,200円
2,000万円	1万円	3,200円	<u>3,200円</u>
(40%)	1,000万円	<u>** 319万9200円</u>	^{**} 130 万 1,000円
備考		所得控除限度額は 所得金額の40%まで 控除下限額(足切り金額)は 2,000円	税額控除率は寄付金額の40% 控除限度額は所得税額の25% 控除下限額(足切り金額)は 2,000円

※は限度額超過



(控)

認定 NPO 法人寄附金特別控除額の計算明細書

国税庁HP(2012:03:15:17:55:27,06)

認定NPO法人寄附金特別控除額の計算明細書

(平成23年分)

氏 名

この明細書は、平成 23 年中に認定特定非常利活動法人(認定NP O法人)に対して支出したその認定特定非常利活動法 人の行う特定非常利活動に係る事業に関連する寄附金(以下「認定NP O法人寄附金」といいます。) があり、その寄附金に ついて認定NPO法人寄附金特別控除の適用を受ける場合に、認定NPO法人寄附金特別控除額を計算するために使用します。 申告書第一表の「税金の計算」制の(特定増改築等) 住宅借入金等特別控除までの記入が終わったら、まず、「1 寄附金

の区分等」欄に必要事項を記入し、次に、「2 認定NPO法人寄附金特別控除額の計算」欄で認定NPO法人寄附金特別 控除額の計算をします。

また、この控除のほか公益社団法人等寄附金特別経除の適用を受ける方は、まず、「公益社団法人等寄附金特別控除額の 計算明細書」で公益社団法人等寄附金特別控除額の計算をし、次にこの計算明練書で認定NPO法人寄附金特別控除額を計 算します。なお、政党等寄別金特別排除又は特定震災指定寄附金特別排除の適用も受ける方は、この計算明細書の計算の 次に、それぞれ順に「政党等審附金特別控除の計算明細書」又は「特定置災指定審附金特別控除額の計算明細書」で 政党等寄附金特別控除額又は特定展災指定寄附金特別控除額を計算します。

1 寄附金の区分等

(5)

(1 - 8) ×

Œ

(2)

⑥のいずれ

2 千円 - ② - 震災関連寄附金の額

平成23年分の所得税の額

X

(1) - 公共社団法人等客財金等別移除額

認定NPO法人者附金特別控除額

(倒と凸のいずれか少ない方の心領)

25 %

方の金

都州金の	認定NP O法人寄附金の額	0)	10, 000
区分等	①以外の寄附金の額	2	0
14 71 T	① + ②	3	10, 000
所 得	金額の合計額	①	1, 920, 000
	④ × 40%	(5)	768, 000

TBボNP Oは人場団金の額の合計部を書いてください。

(図定NPO法人者附金の内切) 寄附先の名称 寄附年月日 額 10,000 P 平 23 1- 15 .

| 中央雲原二海の | 所得から発し引かれる会話に関する事項 | 個の「書財金控除」図の書解金の会額を転記してください また、公益社団法人等害財会特別技術の適用を受ける場合 は、「公益社団法人等害附金特別接険額の計算明報書」の ①の金額を加算してください。

中告書第一表の「所得金額」側の合計を标記してください。 (注)次の場合には、それぞれ次の会類を加算してください。 連順所得及び山林所得がある場合……その所得金額 認定NPO法人寄附金特別控除額の計算

- ・ほかに申告分階課程の所得がある場合……その所得金 類(特別控除前の食物)
- なお、損失申告の場合には、申告書號四表 (損失申告用) の「4 縁越損失去差し引く計算」相の ①の金額を転記し てください。

耐災関連者別金の額とは、中舎書第二表の「所得から差 し引かれる会議に関する事項」根の「寄附会接触」様の 置災関連審別金をいいます。

中告書 A 第一表の ②の会領 中告書 B 第一表は ⑤の会領を し、毎記してください。

「公益社団法人等当計金等別指流」とは、「公益社団 法人等寄印金等別控除額の計算明細書」の⑥の金額をいい #7.

中告書第一表の「税金の計算」限の政党等寄附会等特別控 除(中告書Aは29~20相、申告書日は30~20相)に 転記してください、ほかに、公益社団法人等者用金利が担係 、政党等为引会特别经济又は特定展货指定者协会特别经济 の適用长受ける場合には、「 公益社団法人等有罪会特别经除额 の計算明知書」の②の金額、「政党等書間金替別控除額の 計算明知書」の③の金額又は「特定置契据資育對金額別登路 額の計算明報費」の(3の金額と合計し、その合計額を申告 、審領一表の政党等寄附金等特別短陰に記入してください。

※ 肉用牛の売却による最美所得の課税の特例を受ける所得のある方は、批務等におたずねください。

(赤字のときは0)

(赤字のときは0)

(100円未満の落穀切捨て)

(100円未満の個数切捨て)

(赤字のときは0)

768,000

10,000

2,000

3, 200

56,050

14.000

14,000

3, 200

(6)

(7)

(8)

(9)

00

00

(12)

(3)

額

〇この計算明報書を使った方は、申告書第二表の「特例適用条文等」欄に「指法(1の18の2)と書いてください。

地方税(個人住民税)においては、寄付者の住民票のある自治体が条例で認めていれば、 認定 NPO 法人への寄付金について、個人住民税の税額控除が適用される(表 3-5)。これら 地方税法に基づき、個人住民税寄付金税額控除の対象法人を定めている条例を通称「3 号条 例」と呼んでいる。

例えば、東京都は「都内に主たる事務所・事業所を有する認定 NPO 法人」への寄付金に ついて都民税からの税額控除を認めている。地方税の寄付金控除については、寄付者の居住 地の自治体(都道府県・市区町村)がどのような条例を定めているかにより、税額控除の適 用の可否が決まるため、注意が必要である。税額控除率の合算表を表 3-6 に示す。

表 3-5 地方税における寄付税制(3号・4号指定)

	表 3-3 地方恍における前り枕削(3 方・4 方相足)				
	3号指定条例 (県税・市税条例中に規定)	4号指定条例 (県税・市税条例+αに規定)			
根拠	地方税法第三十七条の二3号など	地方税法第三十七条の二4号など			
開始時期	平成20年度税制改正で導入	平成23年度税制改正 (新寄付税制)で導入			
制定主体	都道府県・市町	打村(特別区)			
対象	認定NPO法人、公益社団・財団法人、 社会福祉法人、学校法人等	NPO法人			
効果	(寄付金額-2,000円)×下記割合で、個人住民税が税額控除される。 ・都道府県からの指定:4% ・市町村(特別区)からの指定:6% ・双方からの指定合計:10%	同左 ・加えて、認定申請の際にPSTが免除 →条例個別指定がPST代わりとなる ※ただし、個別指定を受けた自治体に 事務所があることが条件			
指定要件	・多くの場合、自治体内に(主たる) 事務所/事業所を有することが要件 となっている。 ・要件を満たす団体であれば、自動的 に適用となる「包括指定」が多い。	 ・自治体により、様々なパターンが考えられるが、条例中で「個別指定」が必要。 ・独自PST的:1,000円×30人やボランティア×50人、協働実績等を指定要件に ・3号指定的:域内に事務所のあるNPO法人 			
制定事例	・2011年10月時点で34都道府県が 制定済み ・東京都:都内に主たる事務所または 事業所のある認定NPO法人等 ・横浜市:市内に事務所のある/ 事業を行っている認定NPO法人等 ・彦根市:全国の社会福祉法人等	 ・2012年6月時点で神奈川県や埼玉県などで実際の制度運用がスタートしている。 ・神奈川県:公益要件(定款目的、活動実績等)+運営要件、審査委員会形式、書類審査、市町村との連携 ・他にも京都府や大分県、三重県、島根県、横浜市、川崎市、相模原市、横須賀市、奈良市などで検討が進む 			

表 3-6 税額控除率の合算表

	所轄庁・国税庁から の認定 (所得税)	都道府県 からの指定 (個人住民税)	市町村(特別区) からの指定 (個人住民税)	税額控除率 (合計)
認定	0	0	0	50%
•	0		0	46%
3号 指定	0	0	_	44%
相足	0		_	40%
4号 指定	_	0	0	10%
		<u> </u>	0	6%
,11,70	_	0	_	4%

【所得控除・税額控除】

租税特別措置法

(認定特定非営利活動法人等に寄附をした場合の寄附金控除の特例又は所得税額の特別控除) 第四十一条の十八の二 個人が、認定特定非営利活動法人等(特定非営利活動促進法 (平成十 年法律第七号) 第二条第三項 に規定する認定特定非営利活動法人及び同条第四項 に規定する仮 認定特定非営利活動法人をいう。以下この条において同じ。)に対し、当該認定特定非営利活動 法人等の行う同法第二条第一項 に規定する特定非営利活動(次項において「特定非営利活動」と いう。)に係る事業に関連する寄附(その寄附をした者に特別の利益が及ぶと認められるものを 除く。以下この項及び次項において同じ。)をした場合(当該寄附に係る支出金を支出した年分 の所得税につき次項の規定の適用を受ける場合を除く。)には、当該寄附に係る支出金は、所得 税法第七十八条第二項 に規定する特定寄附金とみなして、同法 の規定を適用する。

個人が認定特定非営利活動法人等に対して支出した当該認定特定非営利活動法人等の行う 特定非営利活動に係る事業に関連する寄附に係る支出金(以下この項において「特定非営利活動 に関する寄附金」という。) については、その年中に支出した当該特定非営利活動に関する寄附 金の額の合計額(当該合計額にその年中に支出した特定寄附金等の金額(所得税法第七十八条第 二項 に規定する特定寄附金の額及び同条第三項 の規定又は前条第一項の規定により当該特定寄 附金とみなされたものの額並びに第四十一条の十九第一項に規定する控除対象特定新規株式の取 得に要した金額として同項に規定する政令で定める金額の合計額をいう。以下この項において同 じ。)を加算した金額が、当該個人のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の 合計額の百分の四十に相当する金額を超える場合には、当該百分の四十に相当する金額から当該 特定寄附金等の金額を控除した残額)が二千円(その年中に支出した当該特定寄附金等の金額が ある場合には、二千円から当該特定寄附金等の金額を控除した残額)を超える場合には、その年 分の所得税の額から、その超える金額の百分の四十に相当する金額(当該金額に百円未満の端数 があるときは、これを切り捨てる。)を控除する。この場合において、当該控除する金額が、当 該個人のその年分の所得税の額の百分の二十五に相当する金額(次条第一項の規定の適用がある 場合には、当該百分の二十五に相当する金額から同項の規定により控除する金額を控除した残額。 以下この項において同じ。)を超えるときは、当該控除する金額は、当該百分の二十五に相当す る金額(当該金額に百円未満の端数があるときは、これを切り捨てる。)を限度とする。

- 3 前項の規定は、確定申告書に、同項の規定による控除を受ける金額についてのその控除に関する記載があり、かつ、財務省令で定めるところにより、当該金額の計算に関する明細書、当該計算の基礎となる金額その他の事項を証する書類の添付がある場合に限り、適用する。
- 4 所得税法第九十二条第二項 の規定は、第二項の規定による控除をすべき金額について準用する。この場合において、同条第二項 中「前項の規定による控除」とあるのは「前項及び租税特別措置法第四十一条の十八の二第二項(認定特定非営利活動法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除)の規定による控除」と、「当該控除をすべき金額」とあるのは「これらの控除をすべき金額の合計額」と読み替えるものとする。
- 5 その年分の所得税について第二項の規定の適用を受ける場合における所得税法第百二十条 第一項第三号 に掲げる所得税の額の計算については、同号 中「第三章 (税額の計算)」とある のは、「第三章 (税額の計算) 及び租税特別措置法第四十一条の十八の二第二項 (認定特定非営 利活動法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除)」とする。
- 6 前三項に定めるもののほか、第二項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

所得税法

(寄附金控除)

第七十八条 居住者が、各年において、特定寄附金を支出した場合において、第一号に掲げる金額が第二号に掲げる金額を超えるときは、その超える金額を、その者のその年分の総所得金額、 退職所得金額又は山林所得金額から控除する。

- 一 その年中に支出した特定寄附金の額の合計額(当該合計額がその者のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額の百分の四十に相当する金額を超える場合には、当該百分の四十に相当する金額)
- 二 二千円
- 2 前項に規定する特定寄附金とは、次に掲げる寄附金(学校の入学に関してするものを除く。)をいう。
- 一 国又は地方公共団体(港湾法 (昭和二十五年法律第二百十八号)の規定による港務局を含む。)に対する寄附金(その寄附をした者がその寄附によつて設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益がその寄附をした者に及ぶと認められるものを除く。)
- 二 公益社団法人、公益財団法人その他公益を目的とする事業を行う法人又は団体に対する寄附金(当該法人の設立のためにされる寄附金その他の当該法人の設立前においてされる寄附金で政令で定めるものを含む。)のうち、次に掲げる要件を満たすと認められるものとして政令で定めるところにより財務大臣が指定したもの
- イ 広く一般に募集されること。
- ロ 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。
- 三 別表第一に掲げる法人その他特別の法律により設立された法人のうち、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で定める

ものに対する当該法人の主たる目的である業務に関連する寄附金(前二号に規定する寄附金に該 当するものを除く。)

- 3 居住者が、特定公益信託(公益信託ニ関スル法律第一条 (公益信託)に規定する公益信託 で信託の終了の時における信託財産がその信託財産に係る信託の委託者に帰属しないこと及びそ の信託事務の実施につき政令で定める要件を満たすものであることについて政令で定めるところ により証明がされたものをいう。) のうち、その目的が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の信託財産とする ために支出した金銭は、前項に規定する特定寄附金とみなして第一項の規定を適用する。
- 第一項の規定による控除は、寄附金控除という。

地方税法

(寄附金税額控除)

- 第三十七条の二 道府県は、所得割の納税義務者が、前年中に次に掲げる寄附金を支出し、当該 寄附金の額の合計額(当該合計額が前年の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額 の百分の三十に相当する金額を超える場合には、当該百分の三十に相当する金額)が二千円を超 える場合には、その超える金額の百分の四に相当する金額(当該納税義務者が前年中に第一号に 掲げる寄附金を支出し、当該寄附金の額の合計額が二千円を超える場合にあつては、当該百分の 四に相当する金額に特例控除額を加算した金額。以下この項において「控除額」という。)をそ の者の第三十五条及び前条の規定を適用した場合の所得割の額から控除するものとする。この場 合において、当該控除額が当該所得割の額を超えるときは、当該控除額は、当該所得割の額に相 当する金額とする。
- 一都道府県、市町村又は特別区に対する寄附金(当該納税義務者がその寄附によつて設けられ た設備を専属的に利用することその他特別の利益が当該納税義務者に及ぶと認められるものを除 < 。)
- 二 社会福祉法 (昭和二十六年法律第四十五号)第百十三条第二項 に規定する共同募金会(そ の主たる事務所を当該納税義務者に係る賦課期日現在における住所所在の道府県内に有するもの に限る。)に対する寄附金又は日本赤十字社に対する寄附金(当該納税義務者に係る賦課期日現 在における住所所在の道府県内に事務所を有する日本赤十字社の支部において収納されたものに 限る。) で、政令で定めるもの
- 三 所得税法第七十八条第二項第二号 及び第三号 に掲げる寄附金(同条第三項 の規定により特 定寄附金とみなされるものを含む。) 並びに租税特別措置法第四十一条の十八の二第二項 に規定 する特定非営利活動に関する寄附金(次号に掲げる寄附金を除く。)のうち、住民の福祉の増進 に寄与する寄附金として当該道府県の条例で定めるもの
- 四 特定非営利活動促進法第二条第二項 に規定する特定非営利活動法人(以下この号及び第三項 において「特定非営利活動法人」という。)に対する当該特定非営利活動法人の行う同条第一項 に規定する特定非営利活動に係る事業に関連する寄附金のうち、住民の福祉の増進に寄与する寄 附金として当該道府県の条例で定めるもの(特別の利益が当該納税義務者に及ぶと認められるも のを除く。)

- 2 前項の特例控除額は、同項の所得割の納税義務者が前年中に支出した同項第一号に掲げる寄 附金の額の合計額のうち二千円を超える金額に、次の各号に掲げる場合の区分に応じ、当該各号 に定める割合を乗じて得た金額の五分の二に相当する金額(当該金額が当該納税義務者の第三十 五条及び前条の規定を適用した場合の所得割の額の百分の十に相当する金額を超えるときは、当 該百分の十に相当する金額)とする。
- 一 当該納税義務者が第三十五条第二項に規定する課税総所得金額(以下この項において「課税総所得金額」という。)を有する場合において、当該課税総所得金額から当該納税義務者に係る前条第一号イに掲げる金額(以下この項において「人的控除差調整額」という。)を控除した金額が零以上であるとき 当該控除後の金額について、次の表の上欄に掲げる金額の区分に応じ、それぞれ同表の下欄に掲げる割合

百九十五万円以下の金額	百分の八十五
百九十五万円を超え三百三十万円以下の金額	百分の八十
三百三十万円を超え六百九十五万円以下の金額	百分の七十
六百九十五万円を超え九百万円以下の金額	百分の六十七
九百万円を超え千八百万円以下の金額	百分の五十七
千八百万円を超える金額	百分の五十

- 二 当該納税義務者が課税総所得金額を有する場合において、当該課税総所得金額から当該納税 義務者に係る人的控除差調整額を控除した金額が零を下回るときであつて、当該納税義務者が第 三十五条第二項に規定する課税山林所得金額(以下この項において「課税山林所得金額」という。) 及び同条第二項に規定する課税退職所得金額(以下この項において「課税退職所得金額」という。) を有しないとき 百分の九十
- 三 当該納税義務者が課税総所得金額を有する場合において当該課税総所得金額から当該納税 義務者に係る人的控除差調整額を控除した金額が零を下回るとき又は当該納税義務者が課税総所 得金額を有しない場合であつて、当該納税義務者が課税山林所得金額又は課税退職所得金額を有 するとき 次のイ又は口に掲げる場合の区分に応じ、それぞれイ又は口に定める割合(イ及び口 に掲げる場合のいずれにも該当するときは、当該イ又は口に定める割合のうちいずれか低い割合)
- イ 課税山林所得金額を有する場合 当該課税山林所得金額の五分の一に相当する金額について、第一号の表の上欄に掲げる金額の区分に応じ、それぞれ同表の下欄に掲げる割合
- ロ 課税退職所得金額を有する場合 当該課税退職所得金額について、第一号の表の上欄に掲げる金額の区分に応じ、それぞれ同表の下欄に掲げる割合
- **3** 第一項第四号の規定による道府県の条例の定めは、当該寄附金を受け入れる特定非営利活動法人(以下この条において「控除対象特定非営利活動法人」という。)からの申出があつた場合において適切と認められるときに行うものとし、当該条例においては、当該控除対象特定非営利活動法人の名称及び主たる事務所の所在地を明らかにしなければならない。
- 4 控除対象特定非営利活動法人は、総務省令で定めるところにより、寄附者名簿(各事業年度

に当該法人が受け入れた寄附金の支払者ごとに当該支払者の氏名又は名称及びその住所又は事務 所の所在地並びにその寄附金の額及び受け入れた年月日を記載した書類をいう。次項において同 じ。)を備え、これを保存しなければならない。

5 道府県知事は、第一項(同項第四号に掲げる寄附金に係る部分に限る。)の規定によつて控 除すべき金額の計算のために必要があると認めるときは、控除対象特定非営利活動法人に対し、 同号に掲げる寄附金の受入れに関し報告又は寄附者名簿その他の資料の提出をさせることができ る。

(寄附金税額控除)

第三百十四条の七 市町村は、所得割の納税義務者が、前年中に次に掲げる寄附金を支出し、当 該寄附金の額の合計額(当該合計額が前年の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計 額の百分の三十に相当する金額を超える場合には、当該百分の三十に相当する金額)が二千円を 超える場合には、その超える金額の百分の六に相当する金額(当該納税義務者が前年中に第一号 に掲げる寄附金を支出し、当該寄附金の額の合計額が二千円を超える場合にあつては、当該百分 の六に相当する金額に特例控除額を加算した金額。以下この項において「控除額」という。)を その者の第三百十四条の三及び前条の規定を適用した場合の所得割の額から控除するものとす る。この場合において、当該控除額が当該所得割の額を超えるときは、当該控除額は、当該所得 割の額に相当する金額とする。

- 都道府県、市町村又は特別区に対する寄附金(当該納税義務者がその寄附によつて設けられ た設備を専属的に利用することその他特別の利益が当該納税義務者に及ぶと認められるものを除 < 。)
- 社会福祉法第百十三条第二項 に規定する共同募金会(その主たる事務所を当該納税義務者に 係る賦課期日現在における住所所在の道府県内に有するものに限る。)に対する寄附金又は日本 赤十字社に対する寄附金(当該納税義務者に係る賦課期日現在における住所所在の道府県内に事 務所を有する日本赤十字社の支部において収納されたものに限る。)で、政令で定めるもの
- 三 所得税法第七十八条第二項第二号 及び第三号 に掲げる寄附金(同条第三項 の規定により特 定寄附金とみなされるものを含む。)並びに租税特別措置法第四十一条の十八の二第二項に規定 する特定非営利活動に関する寄附金(次号に掲げる寄附金を除く。)のうち、住民の福祉の増進 に寄与する寄附金として当該市町村の条例で定めるもの
- 四 特定非営利活動促進法第二条第二項 に規定する特定非営利活動法人(以下この号及び第三項 において「特定非営利活動法人」という。)に対する当該特定非営利活動法人の行う同条第一項 に規定する特定非営利活動に係る事業に関連する寄附金のうち、住民の福祉の増進に寄与する寄 附金として当該市町村の条例で定めるもの(特別の利益が当該納税義務者に及ぶと認められるも のを除く。)
- 前項の特例控除額は、同項の所得割の納税義務者が前年中に支出した同項第一号に掲げる寄 附金の額の合計額のうち二千円を超える金額に、次の各号に掲げる場合の区分に応じ、当該各号 に定める割合を乗じて得た金額の五分の三に相当する金額(当該金額が当該納税義務者の第三百 十四条の三及び前条の規定を適用した場合の所得割の額の百分の十に相当する金額を超えるとき

は、当該百分の十に相当する金額)とする。

一 当該納税義務者が第三百十四条の三第二項に規定する課税総所得金額(以下この項において「課税総所得金額」という。)を有する場合において、当該課税総所得金額から当該納税義務者に係る前条第一号イに掲げる金額(以下この項において「人的控除差調整額」という。)を控除した金額が零以上であるとき 当該控除後の金額について、次の表の上欄に掲げる金額の区分に応じ、それぞれ同表の下欄に掲げる割合

百九十五万円以下の金額	百分の八十五
百九十五万円を超え三百三十万円以下の金額	百分の八十
三百三十万円を超え六百九十五万円以下の金額	百分の七十
六百九十五万円を超え九百万円以下の金額	百分の六十七
九百万円を超え千八百万円以下の金額	百分の五十七
千八百万円を超える金額	百分の五十

- 二 当該納税義務者が課税総所得金額を有する場合において、当該課税総所得金額から当該納税 義務者に係る人的控除差調整額を控除した金額が零を下回るときであつて、当該納税義務者が第 三百十四条の三第二項に規定する課税山林所得金額(以下この項において「課税山林所得金額」 という。)及び同条第二項に規定する課税退職所得金額(以下この項において「課税退職所得金額」 という。)を有しないとき 百分の九十
- 三 当該納税義務者が課税総所得金額を有する場合において当該課税総所得金額から当該納税 義務者に係る人的控除差調整額を控除した金額が零を下回るとき又は当該納税義務者が課税総所 得金額を有しない場合であつて、当該納税義務者が課税山林所得金額又は課税退職所得金額を有 するとき 次のイ又は口に掲げる場合の区分に応じ、それぞれイ又は口に定める割合(イ及び口 に掲げる場合のいずれにも該当するときは、当該イ又は口に定める割合のうちいずれか低い割合)
- イ 課税山林所得金額を有する場合 当該課税山林所得金額の五分の一に相当する金額について、第一号の表の上欄に掲げる金額の区分に応じ、それぞれ同表の下欄に掲げる割合
- ロ 課税退職所得金額を有する場合 当該課税退職所得金額について、第一号の表の上欄に掲げる金額の区分に応じ、それぞれ同表の下欄に掲げる割合
- 3 第一項第四号の規定による市町村の条例の定めは、当該寄附金を受け入れる特定非営利活動 法人(以下この条において「控除対象特定非営利活動法人」という。)からの申出があつた場合 において適切と認められるときに行うものとし、当該条例においては、当該控除対象特定非営利 活動法人の名称及び主たる事務所の所在地を明らかにしなければならない。
- 4 控除対象特定非営利活動法人は、総務省令で定めるところにより、寄附者名簿(各事業年度に当該法人が受け入れた寄附金の支払者ごとに当該支払者の氏名又は名称及びその住所又は事務所の所在地並びにその寄附金の額及び受け入れた年月日を記載した書類をいう。次項において同じ。)を備え、これを保存しなければならない。
- 5 市町村長は、第一項(同項第四号に掲げる寄附金に係る部分に限る。)の規定によつて控除

すべき金額の計算のために必要があると認めるときは、控除対象特定非営利活動法人に対し、同 号に掲げる寄附金の受入れに関し報告又は寄附者名簿その他の資料の提出をさせることができ る。

東京都 都税条例

(法第三十七条の二第一項第三号の寄附金)

第二十四条の五 法第三十七条の二第一項第三号に規定する条例で定める寄附金は、所得税法第 七十八条第二項第二号及び第三号に掲げる寄附金並びに租税特別措置法第四十一条の十八の二第 二項に規定する特定非営利活動に関する寄附金のうち、都内に主たる事務所又は事業所を有する 法人又は団体に対するものとする。

(平二一条例一九・全改、平二三条例六二・一部改正)

東京都豊島区 特別区税条例

(寄附金税額控除)

第20条 所得割の納税義務者が、前年中に法第314条の7第1項第1号及び第2号に掲げる寄 附金又は次に掲げる寄附金若しくは金銭で規則で定めるものを支出した場合においては、法第 314条の7第1項に規定するところにより控除すべき額(当該納税義務者が前年中に同項第1号に 掲げる寄附金を支出した場合にあっては、当該控除すべき金額に特例控除額を加算した金額。以 下この項において「控除額」という。)をその者の第 18 条及び前条の規定を適用した場合の所得 割の額から控除するものとする。この場合において、当該控除額が当該所得割の額を超えるとき は、当該控除額は、当該所得割の額に相当する金額とする。

- (1) 所得税法第78条第2項第2号の規定に基づき財務大臣が指定した寄附金
- (2) 所得税法施行令(昭和 40 年政令第 96 号)第 217 条第 1 号に規定する独立行政法人に対する寄 附金(当該法人の主たる目的である業務に関連するものに限る。)
- (3) 所得税法施行令第 217 条第 1 号の 2 に規定する地方独立行政法人に対する寄附金(当該法人 の主たる目的である業務に関連するものに限る。)
- (4) 所得税法施行令第217条第2号に規定する法人に対する寄附金(法第314条の7第1項第2 号に掲げるものを除く。当該法人の主たる目的である業務に関連するものに限る。)
- (5) 所得税法施行令第 217 条第 3 号に規定する公益社団法人及び公益財団法人(所得税法施行令 の一部を改正する政令(平成 20 年政令第 155 号)附則第 13 条第 2 項の規定によりなおその効力を 有するものとされる改正前の所得税法施行令第217条第1項第2号及び第3号に規定する民法法 人を含む。)に対する寄附金(当該法人の主たる目的である業務に関連するものに限る。)
- (6) 所得税法施行令第 217 条第 4 号に規定する学校法人に対する寄附金(当該法人の主たる目的 である業務に関連するものに限る。)
- (7) 所得税法施行令第 217 条第 5 号に規定する社会福祉法人に対する寄附金(法第 314 条の 7 第 1項第2号に掲げるものを除く。当該法人の主たる目的である業務に関連するものに限る。)
- (8) 所得税法施行令第 217 条第 6 号に規定する更生保護法人に対する寄附金(当該法人の主たる

目的である業務に関連するものに限る。)

- (9) 所得税法第78条第3項に規定する特定公益信託の信託財産とするために支出した金銭
- (10) 租税特別措置法(昭和 32 年法律第 26 号)第 41 条の 18 の 2 第 2 項に規定する特定非営利活 動に関する寄附金(その寄附をした者に特別の利益が及ぶと認められるものを除く。)
- 2 前項の特例控除額は、法第314条の7第2項に定めるところにより計算した金額とする。 (平 23 条例 24・全改)

2-2. 法人の特別損金算入

株式会社や各種組合など法人が認定 NPO 法人に寄付した場合も、法人税に関する優遇措 置がある。法人が支出する寄付金は、無制限に損金算入することが認められず、寄付金損金 算入限度額が設定されており、その枠内でしか損金算入が行えない。寄付金損金算入枠には 2種類があり、汎用性が高く寄付先は問われないが限度額が低い「一般枠」と呼ばれるもの と、公益性・公共性が高い認定 NPO 法人等が寄付先である場合に限定されるが限度額が高 い「特別枠」がある。NPO 法人への寄付金は「一般枠」の中でしか損金算入できないが、認 定 NPO 法人への寄付金は「特別枠」+「一般枠」の中で損金算入することができる。

さらに、2011年11月に成立した平成23年度税制改正法案(税制構築法案)の施行によ り、企業や各種組合等の法人が支出する寄付金の損金算入限度額については、一般枠が半減 され、その分を補う形で認定 NPO 法人や公益社団・財団法人等向けの特別枠が拡充されて いる (表 3-7, 3-8)。これに伴い、以前より一層 NPO 法人への寄付金と認定 NPO 法人への 寄付金との損金算入限度額の差が拡大している。

表 3-7 法人が支出する寄付金の損金算入限度額の税制改正に伴う変更

	一般枠	特別枠	
	(資本金等の額×0.25%+ 所得金額×2.5%)×1/2	(資本金等の額×0.25%+ 所得金額×5%)×1/2	
平成23年度 まで	※資本金や出資金を必要としない法人や 一般社団・財団法人(非営利型)、 NPO法人などのみなし公益法人等 :所得金額×2.5%	※資本金や出資金を必要としない法人や一般社団・財団法人(非営利型)、NPO法人などのみなし公益法人等:所得金額×5%	
平成24年度	(資本金等の額×0.25%+ 所得金額×2.5%)×1/4	(資本金等の額×0.375%+ 所得金額×6.25%)×1/2	
以降	※資本金・出資金がない法人等 : 所得金額×1.25%	※資本金・出資金がない法人等 : 所得金額×6.25%	

出所: KPMG税理士法人「復興特別税及び2011年度税制改正積み残し項目」

表 3-8 損金算入限度額の具体例

法人の資本・所得	H23までの損金算入枠	H24からの損金算入枠
資本金:1,000万	NPO法人へ寄付:2.5万	NPO法人へ寄付:1.25万
所 得: 100万	認定NPO〜寄付:6.25万	認定NPOへ寄付: 6.25万
資本金:10億円	NPO法人へ寄付:500万	NPO法人へ寄付:250万
所得: 3億円	認定NPOへ寄付:1,375万	認定NPOへ寄付:1,375万

租税特別措置法

(認定特定非営利活動法人に対する寄附金の損金算入等の特例)

第六十六条の十一の二 その事業年度終了の日において特定非営利活動促進法第二条第三項に 規定する認定特定非営利活動法人(次項において「認定特定非営利活動法人」という。)である 法人がその収益事業(法人税法第二条第十三号に規定する収益事業をいう。以下この条において 同じ。)に属する資産のうちからその収益事業以外の事業で特定非営利活動(特定非営利活動促 進法第二条第一項に規定する特定非営利活動をいう。次項及び第三項において同じ。)に係る事 業に該当するもののために支出した金額がある場合における同法第七十条第一項の規定により読 み替えて適用する法人税法第三十七条の規定の適用については、同条第四項中「公益法人等が」 とあるのは「公益法人等又は認定特定非営利活動法人(租税特別措置法第六十六条の十一の二第 一項(認定特定非営利活動法人に対する寄附金の損金算入等の特例)に規定する認定特定非営利 活動法人をいう。次項において同じ。)が」と、同条第五項中「公益法人等が」とあるのは「公 益法人等又は認定特定非営利活動法人が」と、「にあつては、」とあるのは「にあつては」と、 「金額)」とあるのは「金額とし、認定特定非営利活動法人にあつてはその収益事業に属する資 産のうちからその収益事業以外の事業で租税特別措置法第六十六条の十一の二第一項に規定する 特定非営利活動に係る事業に該当するもののために支出した金額とする。)」とする。

- 2 法人(前項の規定の適用を受ける法人を除く。)が各事業年度において支出した寄附金の額 のうちに認定特定非営利活動法人等(認定特定非営利活動法人及び特定非営利活動促進法第二条 第四項に規定する仮認定特定非営利活動法人をいう。以下この項において同じ。)に対する当該 認定特定非営利活動法人等の行う特定非営利活動に係る事業に関連する寄附金の額がある場合に おける法人税法第三十七条の規定の適用については、同条第四項中「)の額があるときは、当該 寄附金」とあるのは、「)及び認定特定非営利活動法人等(租税特別措置法第六十六条の十一の 二第二項(認定特定非営利活動法人に対する寄附金の損金算入等の特例)に規定する認定特定非 営利活動法人等をいう。)に対する当該認定特定非営利活動法人等の行う同条第二項に規定する 特定非営利活動に係る事業に関連する寄附金(前項第二号に規定する寄附金に該当するものを除 く。)の額があるときは、これらの寄附金」とする。
- 特定非営利活動促進法第四十四条第一項の認定を受けた法人がその認定を取り消された場 合には、当該法人がその取消しの基因となつた事実が生じた日として政令で定める日を含む事業 年度からその取消しの日を含む事業年度の前事業年度までの各事業年度(その取消しの日を含む

事業年度終了の日前七年以内に終了した各事業年度に限る。以下この項において同じ。)においてその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業で特定非営利活動に係る事業に該当するもののために支出した金額で当該各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額に相当する金額の合計額は、当該法人のその取消しの日を含む事業年度において行う収益事業から生じた収益の額とみなす。

- 4 前項の場合において、同項の法人がその取消しの日に収益事業を行っていないものであるときは、当該法人は、その取消しの日において新たに収益事業を開始したものとみなす。この場合において、その取消しの日を含む事業年度については、法人税法第六十六条第四項の規定は、適用しない。
- 5 前項の場合において、同項の法人がその取消しの日から同日を含む事業年度終了の日までの間に新たに収益事業を開始したときは、法人税法第十三条及び第十四条第一項第十九号の規定にかかわらず、その取消しの日からその開始した日の前日までの期間及びその開始した日から当該事業年度終了の日までの期間をそれぞれ当該法人の事業年度とみなす。
- 6 前二項に定めるもののほか、第一項に規定する認定特定非営利活動法人が同項の規定により 法人税法第三十七条第五項の規定を読み替えて同条第一項の規定を適用する場合の同項に規定す る政令で定めるところにより計算した金額その他第一項から第三項までの規定の適用に関し必要 な事項は、政令で定める。

第四目 寄附金

(寄附金の損金不算入)

第三十七条 内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額(次項の規定の適用を受ける寄附金の額を除く。)の合計額のうち、その内国法人の当該事業年度終了の時の資本金等の額又は 当該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える部分の 金額は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

- 2 内国法人が各事業年度において当該内国法人との間に完全支配関係(法人による完全支配関係に限る。)がある他の内国法人に対して支出した寄附金の額(第二十五条の二(受贈益の益金不算入)又は第八十一条の三第一項(第二十五条の二に係る部分に限る。)(個別益金額又は個別損金額の益金又は損金算入)の規定を適用しないとした場合に当該他の内国法人の各事業年度の所得の金額又は各連結事業年度の連結所得の金額の計算上益金の額に算入される第二十五条の二第二項に規定する受贈益の額に対応するものに限る。)は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。
- 3 第一項の場合において、同項に規定する寄附金の額のうちに次の各号に掲げる寄附金の額があるときは、当該各号に掲げる寄附金の額の合計額は、同項に規定する寄附金の額の合計額に算入しない。
- 一 国又は地方公共団体(港湾法 (昭和二十五年法律第二百十八号)の規定による港務局を含む。)に対する寄附金(その寄附をした者がその寄附によつて設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益がその寄附をした者に及ぶと認められるものを除く。)の額
- 二 公益社団法人、公益財団法人その他公益を目的とする事業を行う法人又は団体に対する寄附

金(当該法人の設立のためにされる寄附金その他の当該法人の設立前においてされる寄附金で政 令で定めるものを含む。) のうち、次に掲げる要件を満たすと認められるものとして政令で定め るところにより財務大臣が指定したものの額

イ 広く一般に募集されること。

- ロ 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。
- 第一項の場合において、同項に規定する寄附金の額のうちに、公共法人、公益法人等(別表 第二に掲げる一般社団法人及び一般財団法人を除く。以下この項及び次項において同じ。)その 他特別の法律により設立された法人のうち、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で定めるものに対する当該法人の主たる目 的である業務に関連する寄附金(前項各号に規定する寄附金に該当するものを除く。)の額があ るときは、当該寄附金の額の合計額(当該合計額が当該事業年度終了の時の資本金等の額又は当 該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える場合に は、当該計算した金額に相当する金額)は、第一項に規定する寄附金の額の合計額に算入しない。 ただし、公益法人等が支出した寄附金の額については、この限りでない。
- 公益法人等がその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出 した金額(公益社団法人又は公益財団法人にあつては、その収益事業に属する資産のうちからそ の収益事業以外の事業で公益に関する事業として政令で定める事業に該当するもののために支出 した金額)は、その収益事業に係る寄附金の額とみなして、第一項の規定を適用する。
- 内国法人が特定公益信託(公益信託ニ関スル法律 (大正十一年法律第六十二号)第一条 (公益信託)に規定する公益信託で信託の終了の時における信託財産がその信託財産に係る信託 の委託者に帰属しないこと及びその信託事務の実施につき政令で定める要件を満たすものである ことについて政令で定めるところにより証明がされたものをいう。)の信託財産とするために支 出した金銭の額は、寄附金の額とみなして第一項、第四項、第九項及び第十項の規定を適用する。 この場合において、第四項中「)の額」とあるのは、「)の額(第六項に規定する特定公益信託 のうち、その目的が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の信託財産とするために支出した金銭の額を含む。)」 とするほか、この項の規定の適用を受けるための手続に関し必要な事項は、政令で定める。
- 前各項に規定する寄附金の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもつてする かを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与(広告宣伝及 び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきも のを除く。次項において同じ。)をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のそ の贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとする。
- 内国法人が資産の譲渡又は経済的な利益の供与をした場合において、その譲渡又は供与の対 価の額が当該資産のその譲渡の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価 額に比して低いときは、当該対価の額と当該価額との差額のうち実質的に贈与又は無償の供与を したと認められる金額は、前項の寄附金の額に含まれるものとする。
- 第三項の規定は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書に第一項に規定する寄附金の額の

合計額に算入されない第三項各号に掲げる寄附金の額及び当該寄附金の明細を記載した書類の添 付がある場合に限り、第四項の規定は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書に第一項に規定 する寄附金の額の合計額に算入されない第四項に規定する寄附金の額及び当該寄附金の明細を記 載した書類の添付があり、かつ、当該書類に記載された寄附金が同項に規定する寄附金に該当す ることを証する書類として財務省令で定める書類を保存している場合に限り、適用する。この場 合において、第三項又は第四項の規定により第一項に規定する寄附金の額の合計額に算入されな い金額は、当該金額として記載された金額を限度とする。

- 10 税務署長は、第四項の規定により第一項に規定する寄附金の額の合計額に算入されないこ ととなる金額の全部又は一部につき前項に規定する財務省令で定める書類の保存がない場合にお いても、その書類の保存がなかつたことについてやむを得ない事情があると認めるときは、その 書類の保存がなかつた金額につき第四項の規定を適用することができる。
- 1 1 財務大臣は、第三項第二号の指定をしたときは、これを告示する。
- 1 2 第五項から前項までに定めるもののほか、第一項から第四項までの規定の適用に関し必要 な事項は、政令で定める。

2-3. 寄付相続財産の非課税

相続人や遺贈により財産を取得した人(以下、相続人等)が、相続した財産を、認定 NPO 法人に寄付した際にも優遇税制がある。相続人等が認定 NPO 法人に寄付した相続財産は、 相続税の課税対象から除外され、結果として寄付分に相続税が課税されない。この優遇税制 の適用を受けるためには、相続人等は相続税の申告書の提出期限までに、寄付を行い、認定 NPO 法人の発行する領収書等を添付した上で、申告を行う必要がある。また、寄付を受けた 認定 NPO 法人がその財産を 2 年以内に特定非営利活動へ供していない場合には、適用が取 り消され相続人等への相続税課税がある。

なお、この非課税特例は、現預金等を寄付した場合であり、不動産(土地・建物等)や有 価証券(株式等)を寄付した場合には、「みなし譲渡所得課税」適用の可能性がある(所得 税法59条第1項1号)。みなし譲渡所得課税が適用される場合は、認定 NPO 法人に寄付 したからと言って相続税は非課税だが、キャピタルゲイン(保有益)は課税である。みなし 譲渡所得課税についても、公益を目的とする法人等に寄付した場合の非課税特例が設けられ ているが、国税庁長官の個別承認が必要となっている(租税特別措置法40条)。

相続財産は、今後毎年50兆円近くが資産移転されていくとも推計されている。また、来年 度以降の税制改正においては、相続税の増税や課税対象の拡大などが想定されることや、社 会貢献意識の高い高齢者の存在もあり、相続財産の寄付に関する将来的な期待は高い。最近 は、自治体や公益法人だけでなく、認定 NPO 法人へも数百万~数億円規模の相続財産・遺 贈寄付が寄せられ始めている。その一方で、相続財産の寄付は専門性が高く、遺言による遺 贈寄付と合わせて、専門家の方々の支援が必要となる分野でもある。

相続税法

(国等に対して相続財産を贈与した場合等の相続税の非課税等)

第七十条 相続又は遺贈により財産を取得した者が、当該取得した財産をその取得後当該相続又 は遺贈に係る相続税法第二十七条第一項又は第二十九条第一項の規定による申告書(これらの申 告書の提出後において同法第四条に規定する事由が生じたことにより取得した財産については、 当該取得に係る同法第三十一条第二項の規定による申告書)の提出期限までに国若しくは地方公 共団体又は公益社団法人若しくは公益財団法人その他の公益を目的とする事業を行う法人のう ち、教育若しくは科学の振興、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贈与をした場合には、当該贈与により当該贈与をした者又はそ の親族その他これらの者と同法第六十四条第一項に規定する特別の関係がある者の相続税又は贈 与税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合を除き、当該贈与をした財産の価額は、 当該相続又は遺贈に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入しない。

- 前項に規定する政令で定める法人で同項の贈与を受けたものが、当該贈与があつた日から二 年を経過した日までに同項に規定する政令で定める法人に該当しないこととなつた場合又は当該 贈与により取得した財産を同日においてなおその公益を目的とする事業の用に供していない場合 には、同項の規定にかかわらず、当該財産の価額は、当該相続又は遺贈に係る相続税の課税価格 の計算の基礎に算入する。
- 相続又は遺贈により財産を取得した者が、当該取得した財産に属する金銭を第一項に規定す る申告書の提出期限までに特定公益信託(公益信託ニ関スル法律(大正十一年法律第六十二号) 第一条に規定する公益信託で信託の終了の時における信託財産がその信託財産に係る信託の委託 者に帰属しないこと及びその信託事務の実施につき政令で定める要件を満たすものであることに ついて政令で定めるところにより証明がされたものをいう。次項において同じ。)のうち、その 目的が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の信託財産とするために支出した場合には、当該支出により当該支 出をした者又はその親族その他これらの者と相続税法第六十四条第一項に規定する特別の関係が ある者の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合を除き、当該金 銭の額は、当該相続又は遺贈に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入しない。
- 前項に規定する政令で定める特定公益信託で同項の金銭を受け入れたものが当該受入れの 日から二年を経過した日までに同項に規定する政令で定める特定公益信託に該当しないこととな つた場合には、同項の規定にかかわらず、当該金銭の額は、当該相続又は遺贈に係る相続税の課 税価格の計算の基礎に算入する。
- 第一項又は第三項の規定は、これらの規定の適用を受けようとする者の当該相続又は遺贈に 係る第一項に規定する申告書に、これらの規定の適用を受けようとする旨を記載し、かつ、同項 の贈与又は第三項の支出をした財産の明細書その他財務省令で定める書類を添付しない場合に は、適用しない。
- 第一項又は第三項の規定の適用を受けてこれらの規定に規定する相続又は遺贈に係る申告 書を提出した者(その者の相続人及び包括受遺者を含む。)は、これらの規定の適用を受けた財 産について第二項又は第四項に規定する事由が生じた場合には、これらの規定に規定する二年を

経過した日の翌日から四月以内に修正申告書を提出し、かつ、当該期限内に当該修正申告書の提出により納付すべき税額を納付しなければならない。

- 7 第一項又は第三項の規定の適用を受けた者は、これらの規定の適用を受けた財産について第 二項又は第四項に規定する事由が生じたことに伴い当該財産の価額を相続税の課税価格に算入す べきこととなつたことにより、相続税法第二十七条又は第二十九条の規定による申告書を提出す べきこととなった場合には、これらの規定に規定する二年を経過した日の翌日から四月以内に期 限後申告書を提出し、かつ、当該期限内に当該期限後申告書の提出により納付すべき税額を納付 しなければならない。
- 8 前二項の規定により申告書を提出すべき者がこれらの申告書を提出しなかつた場合には、税務署長は、これらの申告書に記載すべきであつた課税価格、相続税額その他の事項につき国税通則法第二十四条若しくは第二十六条の規定による更正又は同法第二十五条の規定による決定を行う。
- 9 第六十九条の三第四項の規定は、第六項の規定による修正申告書及び前項の更正(当該申告書を提出すべき者に係るものに限る。)について、同条第五項の規定は、第七項の規定による期限後申告書及び前項の更正(当該申告書を提出すべき者に係るものに限る。)又は決定についてそれぞれ準用する。この場合において、同条第四項第二号中「第六十九条の三第一項」とあるのは「第七十条第六項」と、「第二十七条」とあるのは「第二十七条又は第二十九条」と、同条第五項第二号中「第六十九条の三第二項」とあるのは「第七十条第七項」と読み替えるものとする。10 第一項、第二項及び第五項から前項までの規定は、相続又は遺贈により財産を取得した者が、当該取得した財産を第一項に規定する申告書の提出期限までに特定非営利活動促進法第二条第三項に規定する認定特定非営利活動法人に対し、当該認定特定非営利活動法人の行う同条第一項に規定する特定非営利活動に係る事業に関連する贈与をした場合について準用する。この場合において、第二項中「同項の規定」とあるのは「第十項において準用する前項の規定」と、第五項中「第一項又は第三項」とあるのは「第十項において準用する第一項」と、「同項の贈与又は第三項の支出」とあるのは「第十項の贈与」と読み替えるものとする。

所得税法

(贈与等の場合の譲渡所得等の特例)

第五十九条 次に掲げる事由により居住者の有する山林(事業所得の基因となるものを除く。) 又は譲渡所得の基因となる資産の移転があつた場合には、その者の山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額により、これらの資産の譲渡があつたものとみなす。

- 一 贈与(法人に対するものに限る。)又は相続(限定承認に係るものに限る。)若しくは遺贈 (法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限る。)
- 二 著しく低い価額の対価として政令で定める額による譲渡(法人に対するものに限る。)
- 2 居住者が前項に規定する資産を個人に対し同項第二号に規定する対価の額により譲渡した場合において、当該対価の額が当該資産の譲渡に係る山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所

得の金額の計算上控除する必要経費又は取得費及び譲渡に要した費用の額の合計額に満たないと きは、その不足額は、その山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算上、なかつ たものとみなす。

2-4. みなし寄付金

これまで述べた新寄付税制の適用は、認定 NPO 法人が直接減税効果を受けるものではな かった。認定 NPO 法人自身が直接的に税の軽減を受けられるのが「みなし寄付金制度」で ある。これは認定 NPO 法人が法人税法上の収益事業(詳細は次ページコラム参照)を行っ ている場合、「収益事業から得た所得の50%または200万円どちらか多い方」まで、収益事 業以外の事業のうち特定非営利活動に係る事業へ寄付したとみなして損金算入を認めるとい う制度である(表 3-9、図 3-4)。法人内部の会計処理であるため、外部との資金出入は無い が、みなし寄付金制度を活用することで、認定 NPO 法人の法人税負担は大きく軽減される。 改正前は、認定 NPO 法人のみなし寄付金適用上限額は「収益事業から得た所得の 20%ま で」と低く、活用事例も少なかったが、改正 NPO 法に伴う関連法令施行により、社会福祉 法人並みの制度へと拡充された。これにより、収益事業に該当する場合の多い、ソーシャル ビジネス (SB) やコミュニティビジネス (CB) 、社会的起業・企業などと呼ばれる対価性 の高い事業収入中心の NPO 法人(事業型 NPO)でも、認定を取得する価値が高まってきた と言える。

税の軽減制度が拡充された一方、その他の事業の停止命令や認定取消の際の取り戻し課税 など、不正利用時の監督・罰則も強化されている。

表 3-9 認定 NPO 法人のみなし寄付金制度

一般のNPO法人の場合						
収益事業 収益事業以外 法人合計 (特非事業)						
収益 ①	500万	100万	600万			
費用 ②	300万	400万	700万			
損益 ③=①-②	200万	△300万	△100万			
課税所得	200万	_	200万			

認定NPO法人の場合				
収益事業	収益事業以外 (特非事業)	法人合計		
500万	100万	600万		
300万	400万	700万		
200万	△300万	△100万		
<u>-200万</u>	<u>+200万</u>			
0万	<u> </u>	0万		
	収益事業 500万 300万 200万 -200万 0万	収益事業 収益事業以外 (特非事業) 500万 100万 300万 400万 200万 △300万 -200万 +200万		

寄付

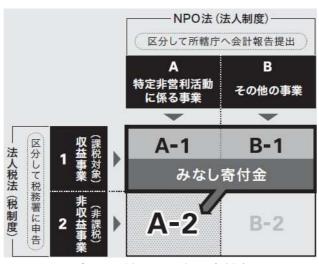


図 3-4 認定 NPO 法人のみなし寄付金

コラム【収益事業課税とは?】

NPO 法人は、法人税は原則非課税である。しかし、株式会社等の営利企業との課税の均衡の観 点のため、法人税法・施行令等に限定列挙された34業種(収益事業)だけは、事業場を設けて、 継続的に行う収益事業からの所得に対して、法人税が課税される仕組みとなっている。この場合、 NPO 法人に課せられる法人税率は、中小企業向けの軽減税率が適用されることとなっており、 2011年11月の税制構築法及び復興増税法の成立により、以下の通り(表 3-10)。

表 3-10 収益事業所得と適用税率

収益事業所得	適用税率	
年800万円まで	平成26年度まで16.5%(本則19%)	
年800万円超	平成26年度まで28.05%(本則25.5%)	

NPO 法人は収益事業だけ行うので はなく、非収益事業を同時に行ってい ることが多い。こうした NPO 法人で は、収益事業と非収益事業の区分経理 (図 3-5) が求められており経理的負担 が大きい。また、認定 NPO 法人でな いとみなし寄付金の適用が無いため、 収益事業で利益が出ると、非収益事業 を含めた法人全体の決算が赤字であっ ても法人税負担が生じることから財務 的負担も大きい。

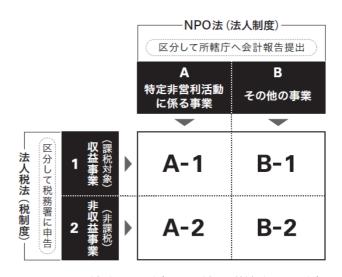


図 3-5 NPO 法上の区分経理と法人税法上の区分経理

[1]	双益事業 34 業種 一覧】		
1.	物品販売業	13. 写真業	24. 理容業
2.	不動産販売業	14. 席貸業	25. 美容業
3.	金融貸付業	15. 旅館業	26. 興行業
4.	物品貸付業	16. 料理店業その他の飲	27. 遊技所業
5.	不動産貸付業	食店業	28. 遊覧所業
6.	製造業	17. 周旋業	29. 医療保健業
_	>⇒ t⇒ Mr	the event NIA	

7. 通信業 18. 代理業 30. 技芸教授を行う事業 8. 運送業 19. 仲立業 31. 駐車場業

9. 倉庫業 20. 問屋業 32. 信用保証業 10. 請負業 21. 鉱業 33. 無体財産権の提供

11. 印刷業 22. 十石採取業 等を行う事業 12. 出版業 23. 浴場業 34. 労働者派遣業

法人税法

(定義)

第二条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。 十三 収益事業 販売業、製造業その他の政令で定める事業で、継続して事業場を設けて行われ るものをいう。

法人税法施行令

(収益事業の範囲)

第五条 法第二条第十三号 (収益事業の意義)に規定する政令で定める事業は、次に掲げる事 業(その性質上その事業に付随して行われる行為を含む。)とする。

- 一 物品販売業(動植物その他通常物品といわないものの販売業を含む。)のうち次に掲げるも の以外のもの
- イ 公益社団法人若しくは公益財団法人又は法別表第二に掲げる一般社団法人若しくは一般財団 法人(第二十九号において「公益社団法人等」という。)が行う児童福祉法 (昭和二十二年法律 第百六十四号) 第七条第一項 (児童福祉施設)に規定する児童福祉施設の児童の給食用の輸入脱 脂粉乳(関税暫定措置法 (昭和三十五年法律第三十六号)第九条第一項 (軽減税率の適用手続) の規定の適用を受けたものに限る。) の販売業
- ロ 小規模企業者等設備導入資金助成法 (昭和三十一年法律第百十五号) 第十四条 (特定の貸 与機関)に規定する貸与機関が同法第二条第六項 (定義)に規定する設備貸与事業として行う設 備の販売業
- 二 不動産販売業のうち次に掲げるもの以外のもの
- イ 次に掲げる法人で、その業務が地方公共団体の管理の下に運営されているもの(以下この項 において「特定法人」という。)の行う不動産販売業

- (1) その社員総会における議決権の総数の二分の一以上の数が当該地方公共団体により保有されている公益社団法人又は法別表第二に掲げる一般社団法人
- (2) その拠出をされた金額の二分の一以上の金額が当該地方公共団体により拠出をされている公益財団法人又は法別表第二に掲げる一般財団法人
- (3) その社員総会における議決権の全部が(1)又は(2)に掲げる法人により保有されている公益社団法人又は法別表第二に掲げる一般社団法人
- (4) その拠出をされた金額の全額が(1)又は(2)に掲げる法人により拠出をされている 公益財団法人又は法別表第二に掲げる一般財団法人
- ロ 日本勤労者住宅協会が日本勤労者住宅協会法 (昭和四十一年法律第百三十三号) 第二十三条 第一号 及び第二号 (住宅の建設及び譲渡等) に掲げる業務として行う不動産販売業
- 号)附則第六条第一項第二号 (業務の特例) に掲げる業務として行う不動産販売業 ニ 独立行政法人中小企業基盤整備機構が独立行政法人中小企業基盤整備機構法 (平成十四年法
- 律第百四十七号)第十五条第一項第八号 及び第九号 (業務の範囲)、同条第二項第五号、同法 附則第五条第一項第一号 から第三号 まで (公団の工業再配置等業務に係る業務の特例)、同条 第二項第一号 並びに同法 附則第六条第三項第一号 及び第二号 (公団の産炭地域経過業務に係る業務の特例)に掲げる業務並びに同法 附則第八条の二第一項 (旧新事業創出促進法に係る業務の特例)、同法 附則第八条の四第一項 (旧特定産業集積活性化法に係る業務の特例)及び中小企業の新たな事業活動の促進に関する法律 (平成十一年法律第十八号)附則第四条第一項 (独立行政法人中小企業基盤整備機構法 の特例)の規定に基づく業務として行う不動産販売業
- ホ 民間都市開発の推進に関する特別措置法 (昭和六十二年法律第六十二号) 第三条第一項 (民間都市開発推進機構の指定) に規定する民間都市開発推進機構 (次号及び第五号において「民間都市開発推進機構」という。) が同法第四条第一項第一号 (機構の業務) 及び同法 附則第十四条第二項第一号 (機構の業務の特例) に掲げる業務並びに同条第十項 (同条第十二項 の規定により読み替えて適用する場合を含む。) の規定に基づく業務として行う不動産販売業
- へ 食品流通構造改善促進法 (平成三年法律第五十九号)第十一条第一項 (指定)に規定する 食品流通構造改善促進機構 (第五号において「食品流通構造改善促進機構」という。)が同法第 十二条第二号 (業務)に掲げる業務として行う不動産販売業
- 三 金銭貸付業のうち次に掲げるもの以外のもの
- イ 独立行政法人農業・食品産業技術総合研究機構が独立行政法人に係る改革を推進するための 農林水産省関係法律の整備に関する法律(平成十八年法律第二十六号)附則第十三条第二項(独 立行政法人農業・食品産業技術総合研究機構の業務の特例等)の規定に基づく業務として行う金 銭貸付業
- ロ 独立行政法人勤労者退職金共済機構が中小企業退職金共済法 (昭和三十四年法律第百六十号) 第七十条第二項第一号 (業務の範囲) に掲げる業務並びに同法 附則第二条第一項 (業務の特例) 及び中小企業退職金共済法 の一部を改正する法律 (平成十四年法律第百六十四号) 附則第五条 (業務の特例) の規定に基づく業務として行う金銭貸付業
- ハ 独立行政法人中小企業基盤整備機構が独立行政法人中小企業基盤整備機構法第十五条第一項

- 第三号 、第四号、第十二号及び第十四号並びに第二項第八号に掲げる業務として行う金銭貸付業 ニ 所得税法施行令 (昭和四十年政令第九十六号) 第七十四条第五項 (特定退職金共済団体の 承認)に規定する特定退職金共済団体が行う同令第七十三条第一項第五号 へ(特定退職金共済団 体の要件) に掲げる貸付金に係る金銭貸付業
- ホ 独立行政法人農業者年金基金が独立行政法人農業者年金基金法 附則第六条第一項第二号 に 掲げる業務として行う金銭貸付業
- 独立行政法人自動車事故対策機構が独立行政法人自動車事故対策機構法 (平成十四年法律第 百八十三号) 第十三条第五号 及び第六号 (業務の範囲) に掲げる業務として行う金銭貸付業
- ト 独立行政法人新エネルギー・産業技術総合開発機構が独立行政法人新エネルギー・産業技術 総合開発機構法 (平成十四年法律第百四十五号) 附則第六条第一項 及び第九条第二項 (経過業 務) の規定に基づく業務として行う金銭貸付業
- チ 民間都市開発推進機構が民間都市開発の推進に関する特別措置法第四条第一項第二号 (機構 の業務)に掲げる業務として行う金銭貸付業
- リ 日本私立学校振興・共済事業団が日本私立学校振興・共済事業団法 (平成九年法律第四十八 号) 第二十三条第一項第二号 (業務) に掲げる業務として行う金銭貸付業
- ヌ 小規模企業者等設備導入資金助成法第十四条 に規定する貸与機関が同法第二条第五項 に規 定する設備資金貸付事業として行う金銭貸付業
- ル 独立行政法人情報通信研究機構が独立行政法人情報通信研究機構法 (平成十一年法律第百六 十二号)附則第九条第五項 (業務の特例)の規定に基づく業務として行う金銭貸付業
- 四 物品貸付業(動植物その他通常物品といわないものの貸付業を含む。) のうち次に掲げるも の以外のもの
- イ 土地改良事業団体連合会が会員に対し土地改良法 (昭和二十四年法律第百九十五号)第百十 一条の九 (事業) に掲げる事業として行う物品貸付業
- ロ 特定法人が農業若しくは林業を営む者、地方公共団体又は農業協同組合、森林組合その他農 業若しくは林業を営む者の組織する団体(以下この号及び第十号ハにおいて「農業者団体等」と いう。)に対し農業者団体等の行う農業又は林業の目的に供される土地の造成及び改良並びに耕 うん整地その他の農作業のために行う物品貸付業
- 小 小規模企業者等設備導入資金助成法第十四条 に規定する貸与機関が同法第二条第六項 に規 定する設備貸与事業として行う設備の貸付業
- 五. 不動産貸付業のうち次に掲げるもの以外のもの
- イ 特定法人が行う不動産貸付業
- ロ 日本勤労者住宅協会が日本勤労者住宅協会法第二十三条第一号 及び第二号 に掲げる業務と して行う不動産貸付業
- ハ 社会福祉法 (昭和二十六年法律第四十五号) 第二十二条 (定義) に規定する社会福祉法人 が同法第二条第三項第八号 (定義) に掲げる事業として行う不動産貸付業
- ニ 宗教法人法 (昭和二十六年法律第百二十六号) 第四条第二項 (宗教法人の定義) に規定す る宗教法人又は公益社団法人若しくは公益財団法人が行う墳墓地の貸付業
- ホ 国又は地方公共団体に対し直接貸し付けられる不動産の貸付業

- へ 主として住宅の用に供される土地の貸付業(イからハまで及びホに掲げる不動産貸付業を除 く。)で、その貸付けの対価の額が低廉であることその他の財務省令で定める要件を満たすもの
- ト 民間都市開発推進機構が民間都市開発の推進に関する特別措置法第四条第一項第一号 に掲げる業務として行う不動産貸付業
- チ 独立行政法人農業者年金基金が独立行政法人農業者年金基金法 附則第六条第一項第二号 に 掲げる業務として行う不動産貸付業
- リ 食品流通構造改善促進機構が食品流通構造改善促進法第十二条第二号 に掲げる業務として 行う不動産貸付業
- ヌ 商工会及び商工会議所による小規模事業者の支援に関する法律 (平成五年法律第五十一号) 第三条第一項 (基本指針) に規定する商工会等が同法第五条第一項 (基盤施設計画の認定) に 規定する基盤施設事業として行う不動産 (同項 に規定する施設に該当するもののうち小規模事業者に貸し付けられるものとして財務省令で定めるものに限る。) の貸付業
- ル 独立行政法人中小企業基盤整備機構が独立行政法人中小企業基盤整備機構法第十五条第一項 第八号 及び第九号、同法 附則第五条第一項第一号 から第四号 まで、同条第二項第一号 並び に同法 附則第六条第三項第一号 及び第二号 に掲げる業務並びに同法 附則第八条の二第一項 、 同法 附則第八条の四第一項 及び中小企業の新たな事業活動の促進に関する法律 附則第四条第 一項 の規定に基づく業務として行う不動産貸付業
- 六 製造業(電気又はガスの供給業、熱供給業及び物品の加工修理業を含むものとし、独立行政 法人農業・食品産業技術総合研究機構が独立行政法人農業・食品産業技術総合研究機構法 (平成 十一年法律第百九十二号)第十四条第一項第三号及び第四号 (業務の範囲)に掲げる業務とし て行うものを除く。)
- 七 通信業(放送業を含む。)
- 八 運送業(運送取扱業を含む。)
- 九 倉庫業 (寄託を受けた物品を保管する業を含むものとし、第三十一号の事業に該当するものを除く。)
- 十 請負業(事務処理の委託を受ける業を含む。) のうち次に掲げるもの以外のもの
- イ 法令の規定に基づき国又は地方公共団体の事務処理を委託された法人の行うその委託に係る もので、その委託の対価がその事務処理のために必要な費用を超えないことが法令の規定により 明らかなことその他の財務省令で定める要件に該当するもの
- ロ 土地改良事業団体連合会が会員又は国若しくは都道府県に対し土地改良法第百十一条の九 に掲げる事業として行う請負業
- ハ 特定法人が農業者団体等に対し農業者団体等の行う農業又は林業の目的に供される土地の造成及び改良並びに耕うん整地その他の農作業のために行う請負業
- ニ 私立学校法 (昭和二十四年法律第二百七十号) 第三条 (定義) に規定する学校法人がその 設置している大学に対する他の者の委託を受けて行う研究に係るもの(当該研究に係る実施期間 が三月以上のもの並びにその委託に係る契約又は協定において当該研究の成果の帰属及び公表に 関する事項が定められているものに限る。)

十一 印刷業

- 十二 出版業(特定の資格を有する者を会員とする法人がその会報その他これに準ずる出版物を 主として会員に配布するために行うもの及び学術、慈善その他公益を目的とする法人がその目的 を達成するため会報を専らその会員に配布するために行うものを除く。)
- 十三. 写真業
- 十四 席貸業のうち次に掲げるもの
- イ 不特定又は多数の者の娯楽、遊興又は慰安の用に供するための席貸業
- ロ イに掲げる席貸業以外の席貸業(次に掲げるものを除く。)
- (1) 国又は地方公共団体の用に供するための席貸業
- (2) 社会福祉法第二条第一項 (定義) に規定する社会福祉事業として行われる席貸業
- (3) 私立学校法第三条 に規定する学校法人若しくは同法第六十四条第四項 (専修学校及び 各種学校)の規定により設立された法人又は職業能力開発促進法(昭和四十四年法律第六十四号) 第三十一条 (職業訓練法人)に規定する職業訓練法人がその主たる目的とする業務に関連して行 う席貸業
- (4) 法人がその主たる目的とする業務に関連して行う席貸業で、当該法人の会員その他これ に準ずる者の用に供するためのもののうちその利用の対価の額が実費の範囲を超えないもの
- 十五 旅館業
- 十六 料理店業その他の飲食店業
- 十七 周旋業
- 十八 代理業
- 十九 仲立業
- 二十 問屋業
- 二十一 鉱業
- 二十二 土石採取業
- 二十三 浴場業
- 二十四 理容業
- 二十五 美容業
- 二十六 興行業
- 二十七 遊技所業
- 二十八 遊覧所業
- 二十九 医療保健業(財務省令で定める血液事業を含む。以下この号において同じ。)のうち次 に掲げるもの以外のもの
- イ 日本赤十字社が行う医療保健業
- ロ 社会福祉法第二十二条 に規定する社会福祉法人が行う医療保健業
- ハ 私立学校法第三条 に規定する学校法人が行う医療保健業
- ニ 全国健康保険協会、健康保険組合若しくは健康保険組合連合会又は国民健康保険組合若しく は国民健康保険団体連合会が行う医療保健業
- ホ 国家公務員共済組合又は国家公務員共済組合連合会が行う医療保健業
- へ 地方公務員共済組合又は全国市町村職員共済組合連合会が行う医療保健業

- ト 日本私立学校振興・共済事業団が行う医療保健業
- チ 医療法 (昭和二十三年法律第二百五号) 第四十二条の二第一項 (社会医療法人) に規定する社会医療法人が行う医療保健業 (同法第四十二条 (附帯業務) の規定に基づき同条 各号に掲げる業務として行うもの及び同項 の規定に基づき同項 に規定する収益業務として行うものを除く。)
- リ 公益社団法人等が独立行政法人年金・健康保険福祉施設整理機構の委託を受けて行う独立行政法人年金・健康保険福祉施設整理機構法 (平成十七年法律第七十一号)第十三条第二号 (業務の範囲)に規定する年金福祉施設等又は同法 附則第四条第一項 (業務の特例)に規定する施設の運営又は管理に係る医療保健業
- ヌ 公益社団法人等で、結核に係る健康診断(感染症の予防及び感染症の患者に対する医療に関する法律 (平成十年法律第百十四号)第十七条第一項 並びに第五十三条の二第一項 及び第三項 (健康診断)の規定に基づく健康診断に限る。)、予防接種(予防接種法 (昭和二十三年法律第六十八号)第三条第一項 及び第六条第一項 (予防接種)の規定に基づく予防接種に限る。)及び医療を行い、かつ、これらの医学的研究(その研究につき国の補助があるものに限る。)を行うもののうち法人格を異にする支部を含めて全国的組織を有するもの及びその支部であるものが行う当該健康診断及び予防接種に係る医療保健業
- ル 公益社団法人等が行うハンセン病患者の医療 (その医療費の全額が国の補助によつているものに限る。) に係る医療保健業
- ヲ 公益社団法人若しくは公益財団法人で専ら学術の研究を行うもの又は法別表第二に掲げる一般社団法人若しくは一般財団法人で専ら学術の研究を行い、かつ、当該研究を円滑に行うための体制が整備されているものとして財務省令で定めるものがこれらの学術の研究に付随して行う医療保健業
- ワ 一定の地域内の医師又は歯科医師を会員とする公益社団法人又は法別表第二に掲げる一般社 団法人で、その残余財産が国又は地方公共団体に帰属すること、当該法人の開設する病院又は診 療所が当該地域内の全ての医師又は歯科医師の利用に供されることとなつており、かつ、その診 療報酬の額が低廉であることその他の財務省令で定める要件に該当するものが行う医療保健業
- カ 一定の医療施設を有していること、診療報酬の額が低廉であることその他の財務省令で定める要件に該当する法別表第二に掲げる農業協同組合連合会が行う医療保健業
- ョ 公益社団法人等で看護師等の人材確保の促進に関する法律 (平成四年法律第八十六号) 第十四条第一項 (指定等)の規定による指定を受けたものが、介護保険法 (平成九年法律第百二十三号)第八条第四項 (定義)に規定する訪問看護、同法第八条の二第四項 (定義)に規定する介護予防訪問看護、高齢者の医療の確保に関する法律 (昭和五十七年法律第八十号)第七十八条第一項 (訪問看護療養費)に規定する指定訪問看護又は健康保険法 (大正十一年法律第七十号)第八十八条第一項 (訪問看護療養費)に規定する訪問看護の研修に付随して行う医療保健業
- タ イからヨまでに掲げるもののほか、残余財産が国又は地方公共団体に帰属すること、一定の 医療施設を有していること、診療報酬の額が低廉であることその他の財務省令で定める要件に該 当する公益法人等が行う医療保健業
- 三十 洋裁、和裁、着物着付け、編物、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。)、自動車操縦若し くは小型船舶 (船舶職員及び小型船舶操縦者法 (昭和二十六年法律第百四十九号) 第二条第四項 (定義) に規定する小型船舶をいう。) の操縦(以下この号において「技芸」という。) の教授 (通信教育による技芸の教授及び技芸に関する免許の付与その他これに類する行為を含む。以下 この号において同じ。)のうちイ及びハからホまでに掲げるもの以外のもの又は学校の入学者を 選抜するための学力試験に備えるため若しくは学校教育の補習のための学力の教授(通信教育に よる当該学力の教授を含む。以下この号において同じ。)のうちロ及びハに掲げるもの以外のも の若しくは公開模擬学力試験(学校の入学者を選抜するための学力試験に備えるため広く一般に 参加者を募集し当該学力試験にその内容及び方法を擬して行われる試験をいう。)を行う事業 イ 学校教育法 (昭和二十二年法律第二十六号) 第一条 (学校の範囲) に規定する学校、同法 第百二十四条 (専修学校)に規定する専修学校又は同法第百三十四条第一項 (各種学校)に規 定する各種学校において行われる技芸の教授で財務省令で定めるもの

- ロ イに規定する学校、専修学校又は各種学校において行われる学力の教授で財務省令で定める **₹**√0
- ハ 社会教育法 (昭和二十四年法律第二百七号) 第五十一条 (通信教育の認定) の規定により 文部科学大臣の認定を受けた通信教育として行う技芸の教授又は学力の教授
- ニ 理容師法 (昭和二十二年法律第二百三十四号) 第三条第三項 (理容師試験の受験資格) 又 は美容師法 (昭和三十二年法律第百六十三号) 第四条第三項 (美容師試験の受験資格)の規定 により厚生労働大臣の指定を受けた施設において養成として行う技芸の教授で財務省令で定める もの並びに当該施設に設けられた通信課程に係る通信及び添削による指導を専ら行う法人の当該 指導として行う技芸の教授
- ホ 技芸に関する国家試験(法令において、国家資格(資格のうち、法令において当該資格を有 しない者は当該資格に係る業務若しくは行為を行い、若しくは当該資格に係る名称を使用するこ とができないこととされているもの又は法令において一定の場合には当該資格を有する者を使用 し、若しくは当該資格を有する者に当該資格に係る行為を依頼することが義務付けられているも のをいう。ホにおいて同じ。)を取得し、若しくは維持し、又は当該国家資格に係る業務若しく は行為を行うにつき、試験、検定その他これらに類するもの(ホにおいて「試験等」という。) を受けることが要件とされている場合における当該試験等をいう。)の実施に関する事務(法令 において当該国家資格を取得し、若しくは維持し、又は当該国家資格に係る業務若しくは行為を 行うにつき、登録、免許証の交付その他の手続(ホにおいて「登録等」という。)を経ることが 要件とされている場合における当該登録等に関する事務を含む。ホにおいて「国家資格付与事務」 という。)を行う者として法令において定められ、又は法令に基づき指定された法人が法令に基 づき当該国家資格付与事務として行う技芸の教授(国の行政機関の長又は地方公共団体の長が当 該国家資格付与事務に関し監督上必要な命令をすることができるものに限る。)で、次のいずれ かの要件に該当するもの
- (1) その対価の額が法令で実費を勘案して定めることとされているものであること又はその 対価の額が当該国家資格付与事務の処理のために必要な費用の額を超えないと見込まれるもので あること。

- (2) 国の行政機関の長又は地方公共団体の長以外の者で当該国家資格付与事務を行う者が、 公益法人等又は一般社団法人若しくは一般財団法人に限られていることが法令で定められている ものであること。
- 三十一 駐車場業
- 三十二 信用保証業のうち次に掲げるもの以外のもの
- イ 信用保証協会法 (昭和二十八年法律第百九十六号) その他財務省令で定める法令の規定に基づき行われる信用保証業
- ロ イに掲げる信用保証業以外の信用保証業で、その保証料が低額であることその他の財務省令で定める要件を満たすもの
- 三十三 その有する工業所有権その他の技術に関する権利又は著作権(出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。)の譲渡又は提供(以下この号において「無体財産権の提供等」という。)のうち次に掲げるもの以外のものを行う事業
- イ 国又は地方公共団体(港湾法(昭和二十五年法律第二百十八号)の規定による港務局を含む。) に対して行われる無体財産権の提供等
- ロ 独立行政法人宇宙航空研究開発機構、独立行政法人海洋研究開発機構その他特別の法令により設立された法人で財務省令で定めるものがその業務として行う無体財産権の提供等
- ハ その主たる目的とする事業に要する経費の相当部分が無体財産権の提供等に係る収益に依存 している公益法人等として財務省令で定めるものが行う無体財産権の提供等
- 三十四 労働者派遣業(自己の雇用する者その他の者を、他の者の指揮命令を受けて、当該他の者のために当該他の者の行う事業に従事させる事業をいう。)
- 2 次に掲げる事業は、前項に規定する事業に含まれないものとする。
- 一 公益社団法人又は公益財団法人が行う前項各号に掲げる事業のうち、公益社団法人及び公益 財団法人の認定等に関する法律第二条第四号 (定義) に規定する公益目的事業に該当するもの
- 二 公益法人等が行う前項各号に掲げる事業のうち、その事業に従事する次に掲げる者がその事業に従事する者の総数の半数以上を占め、かつ、その事業がこれらの者の生活の保護に寄与しているもの
- イ 身体障害者福祉法 (昭和二十四年法律第二百八十三号) 第四条 (身体障害者の意義) に規 定する身体障害者
- ロ 生活保護法 (昭和二十五年法律第百四十四号) の規定により生活扶助を受ける者
- ハ 児童相談所、知的障害者福祉法 (昭和三十五年法律第三十七号) 第九条第六項 (更生援護の実施者) に規定する知的障害者更生相談所、精神保健及び精神障害者福祉に関する法律 (昭和二十五年法律第百二十三号) 第六条第一項 (精神保健福祉センター) に規定する精神保健福祉センター又は精神保健指定医により知的障害者として判定された者
- ニ 精神保健及び精神障害者福祉に関する法律第四十五条第二項 (精神障害者保健福祉手帳の交
- 付)の規定により精神障害者保健福祉手帳の交付を受けている者
- ホ 年齢六十五歳以上の者
- へ 母子及び寡婦福祉法 (昭和三十九年法律第百二十九号)第六条第一項 (定義)に規定する 配偶者のない女子であつて民法第八百七十七条 (扶養義務者)の規定により現に母子及び寡婦福

祉法第六条第二項 に規定する児童を扶養しているもの又は同条第三項 に規定する寡婦

- 母子及び寡婦福祉法第六条第六項 に規定する母子福祉団体が行う前項各号に掲げる事業の うち母子及び寡婦福祉法施行令 (昭和三十九年政令第二百二十四号) 第六条第一項 各号(貸付 けの対象となる母子福祉団体の事業)に掲げる事業で、次に掲げるもの
- イ 母子及び寡婦福祉法第十四条 (母子福祉団体に対する貸付け) (同法第三十二条第三項 (母 子福祉団体で寡婦を使用するものに対する準用)において準用する場合を含む。)の規定による 貸付金の貸付けに係る事業のうち、その貸付けの日から当該貸付金の最終の償還日までの期間内 の日の属する各事業年度において行われるもの
- ロ 母子及び寡婦福祉法第二十五条第一項 (売店等の設置の許可)に規定する公共的施設内にお いて行われている事業
- 四 保険業法 (平成七年法律第百五号) 第二百五十九条 (目的) の保険契約者保護機構が同法 第二百六十五条の二十八第一項第五号 (業務) に掲げる業務として行う事業

(収益事業を行う法人の経理の区分)

第六条 公益法人等及び人格のない社団等は、収益事業から生ずる所得に関する経理と収益事業 以外の事業から生ずる所得に関する経理とを区分して行わなければならない。

国税庁 法人税基本通達

第15章 公益法人等及び人格のない社団等の収益事業課税

第1節 収益事業の範囲

第1款 共通事項

(公益法人等の本来の事業が収益事業に該当する場合)

15-1-1 公益法人等(人格のない社団等を含む。以下 15-1-8 を除き、この節において同じ。) が令第5条第1項各号《収益事業の範囲》に掲げる事業のいずれかに該当する事業を行う場合に は、たとえその行う事業が当該公益法人等の本来の目的たる事業であるときであっても、当該事 業から生ずる所得については法人税が課されることに留意する。(昭 56 年直法 2-16 「七」によ り追加、平5年課法2-1「十一」、平20年課法2-5「二十九」により改正)

(委託契約等による事業)

- 15-1-2 公益法人等の行う事業につき次に掲げるような事情がある場合には、その公益法人等 が自ら収益事業を行っているものとして取り扱うことになるのであるから留意する。(昭 56 年直 法 2-16「七」により追加、平 15 年課法 2-7「五十三」、平 19 年課法 2-5「九」、平 20 年課 法 2-5「二十九」により改正)
- (1) 公益法人等が収益事業に該当する事業に係る業務の全部又は一部を委託契約に基づいて他 の者に行わせている場合
- (2) 公益法人等が、収益事業に該当する事業を行うことを目的とする組合契約(匿名組合契約を含 む。)その他これに類する契約に基づいて当該事業に関する費用及び損失を負担し、又はその収益

の分配を受けることとしているため、実質的に自ら当該事業を行っていると認められる場合

(3) 公益法人等が受益者等課税信託の受益者(法第12条第2項《信託財産に属する資産及び負債並びに信託財産に帰せられる収益及び費用の帰属》の規定により、同条第1項に規定する受益者とみなされる者を含む。)である場合において、当該信託に係る受託者における当該信託財産に係る事業が令第5条第1項各号《収益事業の範囲》に掲げる事業のいずれかに該当するとき

(共済事業)

15-1-3 公益法人等がいわゆる共済事業として行う事業についても、当該事業の内容に応じて その全部又は一部が収益事業に該当するかどうかの判定を行うことに留意する。(昭 56 年直法 2 -16 「七」により追加)

(事業場を設けて行われるもの)

15-1-4 法第 2 条第 13 号《収益事業の意義》の「事業場を設けて行われるもの」には、常時店舗、事務所等事業活動の拠点となる一定の場所を設けてその事業を行うもののほか、必要に応じて随時その事業活動のための場所を設け、又は既存の施設を利用してその事業活動を行うものが含まれる。したがって、移動販売、移動演劇興行等のようにその事業活動を行う場所が転々と移動するものであっても、「事業場を設けて行われるもの」に該当する。(昭 56 年直法 2-16 「七」、平 20 年課法 2-5 「二十九」により改正)

(継続して行われるもの)

- 15-1-5 法第 2 条第 13 号《収益事業の意義》の「継続して……行われるもの」には、各事業年度の全期間を通じて継続して事業活動を行うもののほか、次のようなものが含まれることに留意する。(昭 56 年直法 2-16 「七」、平 20 年課法 2-5 「二十九」により改正)
- (1) 例えば土地の造成及び分譲、全集又は事典の出版等のように、通常一の事業計画に基づく事業の遂行に相当期間を要するもの
- (2) 例えば海水浴場における席貸し等又は縁日における物品販売のように、通常相当期間にわたって継続して行われるもの又は定期的に、若しくは不定期に反復して行われるもの
- (注) 公益法人等が令第 5 条第 1 項各号《収益事業の範囲》に掲げる事業のいずれかに該当する事業(以下 15-1-5 において「特掲事業」という。)とこれに類似する事業で特掲事業に該当しないものとを行っている場合には、その行う特掲事業が継続して行われているかどうかは、これらの事業が全体として継続して行われているかどうかを勘案して判定する。

(付随行為)

- 15-1-6 令第 5 条第 1 項《収益事業の範囲》に規定する「その性質上その事業に附随して行われる行為」とは、例えば次に掲げる行為のように、通常その収益事業に係る事業活動の一環として、又はこれに関連して行われる行為をいう。(昭 56 年直法 2-16 「七」、平 20 年課法 2-5 「二十九」により改正)
- (1) 出版業を行う公益法人等が行うその出版に係る業務に関係する講演会の開催又は当該業務

に係る出版物に掲載する広告の引受け

- (2) 技芸教授業を行う公益法人等が行うその技芸の教授に係る教科書その他これに類する教材 の販売及びバザーの開催
- (注) 教科書その他これに類する教材以外の出版物その他の物品の販売に係る収益事業の判定に ついては、15-1-10 に定めるところによる。
- (3) 旅館業又は料理店業を行う公益法人等がその旅館等において行う会議等のための席貸し
- (4) 興行業を行う公益法人等が放送会社に対しその興行に係る催し物の放送をすることを許諾 する行為
- (5) 公益法人等が収益事業から生じた所得を預金、有価証券等に運用する行為
- (6) 公益法人等が収益事業に属する固定資産等を処分する行為

(収益事業の所得の運用)

15-1-7 公益法人等が、収益事業から生じた所得を預金、有価証券等に運用する場合において も、当該預金、有価証券等のうち当該収益事業の運営のために通常必要と認められる金額に見合 うもの以外のものにつき収益事業以外の事業に属する資産として区分経理をしたときは、その区 分経理に係る資産を運用する行為は、15-1-6 にかかわらず、収益事業に付随して行われる行為 に含めないことができる。(昭 56 年直法 2-16 「七」、平 11 年課法 2-9 「二十一」、平 15 年課 法 2-7 「五十三」、平 19 年課法 2-3 「四十一」、平 20 年課法 2-5 「二十九」、平 22 年課法 2 -1「三十九」により改正)

(注) この場合、公益法人等(人格のない社団等並びに非営利型法人及び規則第22条の4各号に掲 げる法人を除く。)のその区分経理をした金額については、法第37条第5項《公益法人等のみな し寄附金》の規定の適用がある。

(身体障害者等従事割合の判定)

15-1-8 公益法人等の行う事業につき令第5条第2項第2号《身体障害者等を雇用する場合の 非課税》の規定の適用があるかどうかを判定する場合において、当該事業に従事する身体障害者 等(同号イからへまでに掲げる者をいう。以下 15-1-8 において同じ。)の数が当該事業に従事す る者の総数の半数以上を占めるかどうかは、当該事業年度において当該事業に従事した者の延人 員により判定するものとする。この場合には、当該事業に従事する身体障害者等のうちに一般の 従業員に比し、勤務時間の短い者があるときにおいても、当該者については、通常の勤務時間当 該事業に従事するものとしてその判定を行うことができる。(昭 56 年直法 2-16 「七」により追 加、平6年課法2-1「九」、平20年課法2-5「二十九」により改正)

3. 認定 NPO 法人の要件・取得後の義務

認定手続きの概要

認定・仮認定 NPO 法人になるためには、一定の要件を満たした上で、NPO 法人が所轄庁 に申請を行い、認定を受ける必要がある。純粋な認定手続きは、申請書類を作成し所轄庁に 提出→所轄庁(東京都)が書類審査の後、事務所等に実地調査→認定または不認定の決定→ (仮) 認定 NPO 法人という流れである。申請書類の他にも、寄付者名簿や納税証明書など 添付書類の作成・取得をはじめ、パンフレットや給与台帳など説明資料の準備等が必要とな ってくる。申請から認定・仮認定までの審査期間は東京都の場合、国税庁と同様に 6 ヶ月を 目安となっている。

要件は全て満たしていることが必要であり、必要な要件をどれか1項目でも満たせない場 合には、認定・仮認定を受けることはできない。この他に、該当していると認定・仮認定が 受けられない「欠格事由」が6項目設けられている。

申請書及び添付書類(東京都ガイドブック認定編)

認定(仮認定)を受けるための申請書(第16号様式又は第23号様式)

【申請書の添付書類】※仮認定申請の場合、寄附者名簿は不要

- ① 寄附者名簿(実績判定期間内の日を含む各事業年度分)(書式第2 号)
- ※ 寄附金の支払者ごとの氏名(法人の名称)と住所並びに寄附金の額、受け入れた年月日を記載 したもの
- ② 各認定基準に適合する旨及び欠格事由に該当しない旨を説明する書類 (書式第3 号の①から第15 号)
- ③ 寄附金を充当する予定の具体的な事業の内容を記載した書類(書式第 16 号)
- ※ 申請書の添付書類には、内容によって「公報」や納税証明書等の文書を別途、添付する必要が あるものがあります。詳しくは、巻末の「申請書類の書式・記載要領」をご確認ください。

また、当然のことであるが、認定 NPO 法人となるためには、まず「NPO 法人」としての 認証を受け、事業報告書の提出や登記・納税など NPO 法人としての義務を果たしているこ とが前提となる。

3-2. 認定要件の緩和と効果

2011 年 6 月の税制改正と、2012 年 4 月の改正 NPO 法の施行により、認定 NPO 法人制度 は大きく改正された。法改正の内容と期待される効果を、表 3-11 にまとめた。優遇税制が拡 充されたのと同時に、認定要件も大きく緩和された。これにより、認定・仮認定 NPO 法人 の数が増加することが期待されている。改正内容は多岐にわたるが、主な改正ポイントは3 点あり、期待される効果は以下の通り。本事業も含め、各所轄庁・自治体では今後 NPO 法 人の設立同様に、認定取得支援に向けた事業も増えてくることが予想される。

表 3-11 NPO 法改正に伴う認定要件の緩和と効果

改正内容	期待される効果
PSTへの絶対値基準(年3,000円以上の寄付者が	NPO法人の6割~7割を占め、事業型が多い福祉 分野などで認定NPO法人が大きく増える。
年平均100人)の導入 ●従来の相対値基準では認定取得が困難だった事業型NPO法人でも認定取得が可能になった。 ●複雑な算式で計算が求められる相対値基準に比べて、簡素で理解しやすい。	明確な基準で、要件クリアの目標を立てやすいので、「3,000円×100人」寄付の呼びかけが増える。
	相対値基準と比較し、申請書類が簡単で済むので、申請法人の負担が軽減され、認定NPO法人が増える。
	認定へのルートが増え、仮認定を活用して、段階的に認定を取得するNPO法人が増える。
	寄付を求めている法人が「仮認定NPO法人」として社会に可視化され、寄付先を選び易くなる。
認定主体を国税庁から都道府県・政令市へ移管 ●従来の窓口である国税局は全国で12か所だったが、所轄庁の窓口は全国で67か所と5倍増。 ●税理士資格のない民間のNPO支援センタースタッフでも相談対応が可能に。	縦割りを脱し、NPO法人にとって身近な地元の 所轄庁で認定相談・申請が可能に。
	所轄庁はNPO法人の設立窓口でもあることから、設立時から、法人の認定要件意識が向上。
	全国数百カ所あるNPO支援センターでの認定相談・研修等が行われ、認定制度が普及拡大。

3-3. 「実績主義」と「実績判定期間」

認定 NPO 法人制度は要件の審査において、「実績主義」を採用している。これは、申請 法人の過去の実績について、要件を満たしているかどうか審査されるという意味であり、例 えば「寄付受入実績や役員・経理体制など」について過去の実績が重要となる。具体的には、 過去の収支計算書や貸借対照表、事業報告書など決算資料をベースに申請書や添付書類を作 成していくこととなる。これは新公益法人制度が、公益認定の審査に「計画主義」を採用し、 事業計画や予算を重視しているのと対照的だ。

認定要件において、初回の認定申請または仮認定申請の場合は通常「直前2事業年度」、 それ以外は「直前 5 事業年度」となっている。実績により認定の可否を判定する認定 NPO 法人制度では、過去の実績として審査対象となる「実績判定期間」が重要である。実績判定 期間は事業年度が単位であり、初回及び仮認定の申請時は「2事業年度」、認定更新時や2 回目以降の申請時は「5事業年度」である。共に2年間、5年間ではないことに注意願いた

他の法人格同様、NPO法人も事業年度は定款により任意に設定することが可能であり、変 更も可能である。行政と同様の3月決算法人が多くを占めるが、他の決算月の法人も見られ る。

三川山川一新朝

公益性を目指す活動に取り

「認定を機に、さらなる

2012年(平成24年)6月1日(金曜日)

って地域住民による助け会

てきた。

月に認定要件が大幅に緩和

従来よりも格段にハードル を100人集めればよく、 とだ。3千円以上の寄付者

ており、「必要があれば、 る助け合いからスタートし

あると判断されたという。 祉事業そのものに公益性が

「大きかったのは昨年7

益性のある法人と認定され

さんは話す。

は制度サービスによる。公

クリアできていた」と奥田 されたこと。調べてみたら

現状でも総収入の約7割

るためには、寄付の割合が

ら、介護保険事業や障害福 活援助や移動サービスか

るところはなかった。 PO法人で認定を受けてい

祉サービスに事業を拡張し

有償ボランティアによる生

で、介護保険事業を行うN

が認定要件に加えられたこ 「3千円×100人ルール」

の立ち上げが地域住民によ

している介護保険・障害福 頼を断らないことを原則と

きていた。「まつど」はそ 要件をクリアすることがで

点については、サービス依

千葉県松戸市で15年に渡

寄付3000円×100人]の新基

申請していた。 新基準を満たす状況だった 0人」 ルールが追い風にな 追加された一3千円×10 得はおそらく全国で初め い活動を行ってきた「たま ため、昨年12月にいち早く 新たに寄付を集めなくても った。ふれあいネットでは て。昨年7月の要件緩和で 事業を行うNPOの認定取 が1日、税制の優遇が受け けあいの会 ふれあいネッ られる認定NPO法人とな 「まつど」(島田喜七代表) た。安定収入のある介護

定以上あることが要件 ふれあいネットまつど 6月1日付で される改正のポイントは、

関係者に「画期的」と評 約219万円。期間中の平 均実績で3千円以上の寄付 者が110人となり、公益

約8万円、10年度が同96人

寄付者124人で寄付額が

が低くなっている。 「まつど」では99年度が することができた。 いち早く東京国税局に申請 さんは話す。昨年12月に、 化が昔からあった」と奥田 集める。そうした寄付の文 みんなに呼びかけてお金を また、特定の人の中だけ しい。公益的な活動を目指 されたことが何よりもうれ 活動が公益的な活動と評価 ったときはお互いさま』の 「これまで行ってきた『困

的な活動として、認定を受 に向けての活動は、「共益」 てもらいたい」(奥田さん) すNPOにはチャレンジー

けるためには事業活動の50 のが少ない状況だ。 県や横浜市ではまだ申請は 体に。法人数の多い神奈川 都圏でもまだ申請数そのも なく、東京都でも数件。首 今年4月から申請は自治

せてから、申請を行うNP 会で昨年度の決算を確定さ 制度をつくる会事務局によ シーズ・市民活動を支える 支援する活動を行っている ると、「5月に行われる総 認定NPO法人の取得を

めているところです」 組もうと、みな気を引き締

そう話すのは担当者の密

ュニティカフェも開設した 5月には地域の拠点となるコミ

合い活動からスタートした

地域住民の会員制の支え

まつど」では、制度外の

認定を受ければ 税制優遇が適用に

法人が寄付した場合に会計上で損 ②相続人が取得財産を寄付した場 法人に寄付した場合に、その金額 を所得税や住民税から控除できる 台に相続税の課税計算から外す③ 認定を受けると、①個人が認定

行政が認めた場合。不特定多数の 金算入が認められる。 認定を受けられるのは公益性を 権限移譲で都道府県や政令市。

では地方国税局、4月1日以降は れるよう、昨年7月に要件が緩和 より多くのNPOが認定を受けら え、3・11での活動が評価され、 主党政権が掲げていたことに加 基準だ。 題だったが、「新しい公共」を民 する寄付がどれだけあるかが判断 された。申請先は今年3月3日ま 人から支持されていることを証明 非課税化は制度創設時からの宿

〇が多い」という。 今後、申請が本格化する

%より少なくしなければな 「まつど」は、介護の利用者 いほとんどが会員だ。その

1

風

90

年度 H21 H22 H23 H24 H25 H26 備者 申請〇 Α 実績○ 実績○ В 実績× 実績○ <u>申請×</u>•• 実績×:要件満たさない年度 実績○:要件満たす年度 B' 実績○ 実績○ 申請〇 申請×:申請はできない 申請〇:申請可能 C 実績○ 実績× <u>申請ו••</u> C' 実績○ 実績○ 申請〇

表 3-12 実績判定期間と申請可能時期の関係 ※初回申請・仮認定は<直前2事業年度>

3-4. 認定要件の「早期把握」と「早期対策」

過去の実績が問われる認定 NPO 法人制度では、認定要件の早期把握と早期対策が、取得 に向けた要諦となる。当然のことながら、過去にさかのぼって実績を修正することはできな いので、要件を満たさない事業年度が存在する場合は、その事業年度は実績判定期間には使 えない。その事業年度を除いて、要件を満たす事業年度を連続する2年度分ためる必要があ る。つまり、早めに認定要件を把握し、満たしていない要件については対策を講じて改善し ないことには、いつまで経っても認定取得は不可能である。(表 3·12: A は最もスムーズ な理想的ケース、一方平成 22 年度分実績が要件を満たせない B のケースでは1年度遅れで B'、平成23年度分実績が要件を満たさないCのケースでは2年度遅れでC'となる)

改正前は認定 NPO 法人制度の認知度も非常に低く、要件の詳細まで把握している法人は 極々一部に限られていた。このため、認定要件を意識せずに役員を選任したり、経理体制が 不十分で寄付者名簿を作成できないなど、多くの法人は要件のいくつかに抵触していること が多い。今回の改正 NPO 法施行を受けて、初めて認定 NPO 法人制度を知った法人が、実際 の認定取得に辿り着くには認定要件の「早期把握」と「早期改善」が必要となってくる。

認定取得を見据えた NPO 法人設立 3**-**5.

既存の NPO 法人が認定を取得するだけでなく、今後は設立当初から認定取得を前提とし た NPO 法人の設立も主流となってくるだろう。

認定申請を行うためには、NPO 法人の設立登記完了後、最低1年以上経過していることが 必要であり、かつ2事業年度が終了していなければならない。つまり、設立したばかりのNPO 法人は、設立後最低1年余りは認定申請が不可能であり、一定期間は認定・仮認定 NPO 法 人となることもできない仕組みになっている。

しかし、NPO 法人設立当初から認定要件を意識した組織設計と運営を行えば、既存の NPO 法人よりも、かなり容易に認定取得が可能である。限界事例に近い最短ケースとしては、当 初から認定 NPO 法人化を計画し、設立登記から 1 年 3 ヶ月程で認定申請した法人も存在す るようだ。今後は認証要件だけでなく、認定要件も満たした NPO 法人の設立が広がってく ると思われる。設立時から注意が必要な認定要件等を表 3-13 にまとめた。

表 3-13 設立時から注意が必要な認定要件等

認定要件等	注意すべきポイント
要件 1	認定要件を意識した会員制度設計などが重要。会費金額設定(1口3,000円が 目安に)や会員特典(反対給付に該当しないよう注意)を要検討。
要件3イ・欠格事由1	役員(理事・監事)の選任に要注意。同一の会社や大学、NPO法人、自治体の関係者が全体の1/3を超えて含まれていると認定取得できない。また、 欠格事由1に該当するような役員も含まれないように注意。役員(候補者) にも本要件の内容と重要性を周知・徹底する。
要件3口	定款の作成時に「各社員(正会員)の表決権が平等である」ことを要確認。
要件3ハ・寄付者名簿	認定取得を目指すなら、複式簿記前提に青色申告法人と同等の会計・経理体制を当初から整備。必要事項を盛り込んだ寄付者名簿も、設立時から記録開始しておくとなお良い。
要件 4 口	役員報酬や役員(支配法人)との取引などに要注意。利益相反取引はNPO 法や定款等に則り、慎重に行う。
要件 6	事業報告書・活動計算書等や役員変更届出等は、期限内に必ず提出する。
要件7・欠格事由4と5	法人税の収益事業課税対象となる事業があれば、適切に申告・納税を行う。 法人住民税や所得税の源泉徴収、消費税等も同様。

3-6. 「認定」と「仮認定」

認定 NPO 法人制度には、「認定」と「仮認定」の 2 種類がある(表 3-14)。「認定」が 制度創設当初からあるもので、PSTを含む8要件を全て満たしている必要があるが、税制優 遇も4種全てが対象となるものだ。「仮認定」は、改正 NPO 法により新たに創設された仕 組みで、最難関の要件である PST を満たしていなくても、1回限り3年間は税制優遇が受け られるというというものだ。PST が不要な代わりに、税制優遇は全て適用はされず、個人と 法人の寄付税制のみが対象となる。

表 3-14 認定と仮認定の比較

	認定NPO法人	仮認定NPO法人				
申請資格	すべてのNPO法人 ※ただし設立後1年を超える期間を経過	設立後5年以内の法人 ※ただし施行後3年間:2015年3月31日ま でに申請すれば5年以上経過している法人 も可能な経過措置あり				
要件等	8つの要件をすべて満たしている 欠格事由に該当しない ※寄付者名簿の作成・添付が必要 (条例個別指定基準の場合除く)	PST以外の7つの要件を満たしている 欠格事由に該当しない ※寄付者名簿の作成・添付は不要				
実績判定期間	直近の2事業年度(初回) 直近の5事業年度(初回以外)	直近の2事業年度				
有効期間	認定の日から5年間 ※5年ごとの更新制	仮認定の日から3年間 ※仮認定は1回限りで更新制度は無い				
税制優遇	①個人が寄付をした場合の寄付金控除 ②法人が寄付をした場合の損金算入限度 枠の拡大 ③相続人が寄付した場合の非課税 ④認定NPO法人自身のみなし寄付金	①、②は本認定と同じ ※税額控除も適用される ③の寄付した相続財産の非課税と④のみなし寄付金は適用なし ※仮認定後、認定に移行できなくても寄付金控除利用者への課税などペナルティはない				

3-7. 認定要件の種別と判定方法

認定要件は、以下の表 3-15 のように区分できる。申請法人の公益性を判定する PST (要 件1) と活動対象要件(要件2)、申請法人の組織としての適正性を判定する運営組織・経 理要件(要件3)や事業活動要件(要件4)、申請法人の透明性を判定する情報公開要件(要 件5)等である。各要件について、対象となる期間、判定の方法、取消要件かどうか、適合 する旨を記載する書類様式が異なっているので、以下にまとめた(表 3-15)。

要件1や要件2は実績判定期間だけが対象期間で、取消要件でも無いためだが、要件3や 要件4 (イ・ロ) は実績判定期間だけでなく、申請日を経て認定・仮認定時まで継続し要件 に適合した状態を維持する必要がある。

表 3-15 認定要件の種別と対象期間、判定方法、取り消し要件など

	要件種別	対象期間 (初回申請時)	判定方法	取消要件	対応する チェック表
	要件1 (相対値基準)	実績判定期間	期間中平均値		第1表(相対値基準 用)+付表1・2
公 益 性	要件1 (絶対値基準)	実績判定期間	期間中平均値		第1表 (絶対値基準用)
判定	要件1 (条例個別指定)	申請時	申請日前日の条例効力		第1表(条例個別 指定法人用)
	要件2	実績判定期間	期間中平均値		第2表
	要件3 (イ)	実績判定期間 +認定時まで	期間各時点での割合	取消要件	
	要件3(口)	実績判定期間 +認定時まで	期間中の定款等	取消要件	第3書1仕書1
組織	要件3 (ハ)	実績判定期間 +認定時まで	期間中の状態	取消要件	■第3表+付表1・2
適正	要件3(二)	実績判定期間 +認定時まで	期間中の状態	取消要件	
性 判定	要件4 (イ)	実績判定期間 +認定時まで	期間各時点での 状態	取消要件	
	要件4 (口)	実績判定期間 +認定時まで	期間各時点での 状態	取消要件	第4表+付表1・2
	要件4 (ハ)	実績判定期間	期間中平均値		
	要件4(二)	実績判定期間	期間中平均値		
透明	要件5 (イ)	実績判定期間 +認定時まで	期間各時点での状態		第5表
性	要件5 (口)	※初回は対象外			
適正	要件6	実績判定期間 +認定時まで	期間中の提出状態		
性	要件7	実績判定期間 +認定時まで	期間中の状態	取消要件	第6・7・8表
	要件8	申請時	申請した事業年度初日		
	欠格事由1			取消要件	
欠	欠格事由 2			取消要件	
格	欠格事由3			取消要件	- 大格事由チェック表
事由	欠格事由 4			取消要件	八田事四ノエック衣
ш	欠格事由 5			取消要件	
	欠格事由 6			取消要件	

【認定要件における現金主義と発生主義、収支計算書と活動計算書】

NPO 法人会計基準は、複式簿記による発生主義を採用し、団体の損益計算を行う。活動計算書 も発生主義で作成する。一方、税法における寄付金控除の適用は「寄付金を支出」を要件とした、 現金主義を採っている。認定 NPO 法人制度でも、PST の寄付金は、NPO 法人が実際に受け取っ た金額によって判定するため、現金主義を採っているといえるだろう。

このため、認定 NPO 法人の申請を予定している団体は、受取寄付金については、現金主義で 経理しておく方が実務的には便利である。NPO 法人の中には、クレジットカード等で支払われる 受取寄付金を募集している団体があるが、クレジットカード払いの場合、その寄付金が、クレジ ットカード会社から団体に支払われた時に、寄付が行われたと認識される。年末にクレジットカ ード払いで寄付を受け入れると、その寄付金は翌年1月以降に入金される可能性があり、所得税 の寄付金控除や PST の要件に影響を与えることもあるので、留意が必要である。

全ての取引に発生主義を適用すると、認定 NPO 法人の申請に際しては、活動計算書における 受入寄付金額について、調整計算が必要となっている。

3-8. 各要件のポイント **要件1 PST(相対値基準・絶対値基準共通事項)**

最重要の要件であるパブリック・サポート・テストを説明する上で、相対値基準・絶対値 基準双方に共通する内容を解説する。

【趣旨】

認定 NPO 法人制度の要件で中心となるのは、パブリック・サポート・テスト (Public Support Test:以下、PST)である。PST は、申請法人が幅広く多くの市民から支持を受け ている団体なのかを、「寄付」の側面から判定するものである。多くの市民から寄付を受け ている(支持されている)団体は、PST を満たし、認定取得することで税制優遇の対象とな ることができる。この PST が他の制度には無い、認定 NPO 法人制度の特徴である。いわば、 税制優遇を付与する判定を市民が行う仕組みである。

PSTには3種類の基準が設けられており、申請法人が任意で有利な基準を選択できる。主 な基準である「相対値基準」と「絶対値基準」はいずれも実績判定期間内の「寄付」の実績 により、判定を行う。ゆえに、PST の判定における「寄付」とはどのようなものを指すかが 重要となる。

●PST における寄付金の定義

PST における寄付金の判定は名称ではなく、実態に即して行われる。内閣府が発行してい る「特定非営利活動促進法に係る諸手続の手引き」では、寄付金は<『支出する側に任意性 があること』『直接の反対給付がないこと』>の二要件を満たすものとされている。寄付金 という名称でなく、賛助会費や助成金、協賛金という名称であってもこの二要件を満たせば 寄付金扱いが可能である。逆に、寄付金という名称であっても、実態として寄付が強制され ていたり、対価性があるものは除外される。また、金銭だけでなく、物品など現物の寄付も 原則として対象となる(表 3-16)。

表 3-16 寄付金に係る二つの要件

支出する側に任意性ある	直接の反対給付ない
寄付金(物品)を出す寄付者自身が、出すか出さないかを自由に決定でき、かつその金額	寄付者が、支出した寄付金の代わりに、一般に流通するような商業的価値を持つ物品やサービスなどを受け取らないこと。お礼状や活動報告、無料の会報など、商業的に一般に売買されていないようなものは、反対給付に当たらない。

法人税法

第三目 受贈益

第二十五条の二

前項に規定する受贈益の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもつてされる かを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与(広告宣伝及 び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきも のを除く。次項において同じ。)を受けた場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産の その贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとす る。

●「会費」の扱い

NPO 法人は非常に頻繁に、かつ様々なものに対して「会費」という名称を使う。NPO 法 人が言う受取会費には、実態としては事業(料金)収入に当たるものから、寄付に当たるも のまで、実に様々なものが含まれている。認定申請においては、これらの各会費について整 理し、それぞれがどういった性格で、PST上寄付扱いが可能なのか、検討が必要となる。NPO 法人における会費は概ね3種に分類でき、寄付扱いできる可能性は以下の通り。

表 3-17 NPO 法人における会員の属性と会費の寄付扱いの可能性

会員名称	内容	寄付扱いの可能性
正会員、運営会員、普通会員等	の議決権を持つ会	基本的に正会員の会費は、議決権の対価とみなされ、寄付扱いはされない。ただし、正会員費口数と議決権票数に比例関係がない場合(何口でも議決権は1人1票)は、 2口以上分は寄付扱いが可能になる。
	χ'	【寄付扱い】1口分は不可、2口以上は可能性あり
利用会員、購読会員、 クラブ会員、活動会員 等	NPO法人から継続 的にサービスや物 品の提供を受ける 会員	利用会員等の会費は物品やサービスの対価になるので、 原則、寄付扱いはない。 【寄付扱い】原則なし
賛助会員、支援会員、 準会員、サポーター会 員、マンスリーサポー ター等	実質的には定期的 な寄付者に近い会 員	見返りがなければ可能性高い。市場で売買されるような 対価性のある見返りがあれば、寄付扱いは不可。 【寄付扱い】見返り次第

●役員・社員からの寄付や少額・匿名寄付の扱い

また、認定 NPO 法人制度では役員及びその親族・同一生計者からの寄付や寄付者の分か らない匿名寄付・1,000 円以下の少額寄付については、一般の寄付とは区別して取り扱う。 特に役員からの寄付は「相対値基準」と「絶対値基準」で取扱が異なるため、注意が必要で ある(表 3-18)。初回の認定申請時に提出が求められる「寄付者名簿」は外部公開されるこ とは無く、寄付者情報が保護されるが、唯一の例外として、役員(及びその親族)が、自団 体に合算して20万円以上の寄付している場合には、役員氏名と寄付金額が公開対象となる。

表 3-18 役員・社員等からの寄付の	の扱い
---------------------	-----

寄付種別	相対値 基準	絶対値 基準	寄付金 控除	寄付者情報の 公開
役員(※1)からの寄付(20万円未満)	0	×	適用	無
役員(※1)からの寄付(20万円以上)	0	×	適用	有(氏名と寄 付金額が情報 公開対象)
役員の同一生計者からの寄付	0	×	適用	無
社員(正会員)からの寄付	0	0	適用	無
匿名寄付	原則× ※2	×	不可	無
少額寄付(年1,000円以下)	原則× ※2	×	適用	無
その他の一般寄付	0	0	適用	無

凡例: ○: PSTの計算に含まれる ×: PSTの計算に含まれない(寄付をしてはいけないということではない) ※1 役員の配偶者・三親等内親族・事実婚等特殊関係者は当該役員の寄付として含める ※2 匿名寄付と少額寄付は相対値基準の「小規模法人の特例」を利用すれば、PSTへの算入が可能

3-9. 各要件のポイント **要件1 PST(相対値基準)**

次に各要件のポイントを確認していく。要件の詳しい内容は参考資料 130 ページ以降に掲 載した東京都発行「特定非営利活動法人ガイドブック」にあるので、ここでは実際に NPO 法人が認定申請する際のチェックポイントや注意点、要件を満たせない場合の改善方法を中 心に触れていく。

2001年の認定 NPO 法人制度創設当初からある PST の基準が、相対値基準(経常収入金 額に占める寄付金等収入金額の割合が 20%以上) である。10 年の間に、様々な改善が行わ れたが、その反面、計算パターンが以下のような4類型と増え(表3-19)、算式も複雑化し ている。しかし、「行政からの補助金・委託事業が多い団体」や「民間からの助成金が多い 団体」、「役員からの寄付や正会員費が多い団体」などは本基準が有利になることが多い。

表 3-19 PST 相対値基準における算式の類型

		小規模法	人の特例
		選択しない	選択する
国の	相対値基準計算上の 分母・分子に算入し ない場合	《算式1》 原 則	《算式2》 小規模法人の特例
補助金等	相対値基準計算上の 分母・分子に算入す る場合	《算式3》 国の補助金等を算入す る場合(小規模法人の 特例適用なし)	《算式4》 国の補助金等を算入す る場合(小規模法人の 特例適用あり)

※各算式の詳細な内容は参考資料 H 東京都特定非営利活動法人ガイドブック p.30~p.36 を参照

【チェックポイント(算式1:原則・補助金不算入型)】

(分子)

- □ 寄付扱いできる賛助会費や助成金、協賛金などが寄付金額に盛り込まれているか
- □ 「基準限度超過額」の計算(第1表付表1)が適切に行えているか
- □ 分子に計上した寄付金額と寄付者名簿の寄付金額が一致しているか
- □ 必要に応じて、正しく社員(正会員)の会費を計上できているか

(分母)

- □ 収支計算書(活動計算書)から総収入金額を正しく記載できているか
- □ 総収入金額から、政府・自治体・独立行政法人等からの補助金・委託事業費が差し引か れているか

【改善方法】

相対値基準は難解で複雑である。まず第一に、算式へ正しく金額を記入できているかを念 入りに確認すべきである。その上で、相対値基準での PST クリアを目指す場合は、大口寄付 金や助成金の獲得がキーポイントとなる。基準限度額による制限を考慮すると、特に「特定 公益増進法人(※)や認定 NPO 法人からの助成金」を受けると、基準値クリアの可能性が 高まる。また、原則型でクリアできない場合でも、他の算式で計算してみるとクリアする可 能性もある。

※特定公益増進法人とは(国税庁 HP より)

特定公益増進法人とは、公共法人、公益法人等(一般社団法人及び一般財団法人を除きます。) その他特別の法律により設立された法人のうち、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次のような法人をいいます。

- 独立行政法人通則法第2条第1項に規定する独立行政法人 (1)
- (2)地方独立行政法人法第2条第1項に規定する地方独立行政法人で一定のもの
- 自動車安全運転センター、日本赤十字社など (3)
- 民法第34条の規定により設立された法人のうち財団法人日本体育協会、財団法人貿易研 (4)修センターなど(注)
- 民法第34条の規定により設立された法人((4)の法人を除きます。)のうち科学技術 に関する試験研究を主たる目的とするもの等で適正な運営がされているものであることにつき主 務大臣の認定を受けたものなど一定の要件を満たすもの(注)
 - 公益社団法人及び公益財団法人 (6)
 - 私立学校法第3条に規定する学校法人で一定のもの (7)
 - 社会福祉法第22条に規定する社会福祉法人 (8)
 - 更生保護事業法第2条第6項に規定する更生保護法人 (9)
- (注) 民法第34条の規定により設立された法人(財団法人・社団法人)は、平成20年12月1日 以後、特例民法法人に移行することになりますが、同日から一般社団法人及び一般財団法人に関 する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備 等に関する法律第 106 条第 1 項 (同法第 121 条第 1 項において読み替えて適用する場合を含みま す。)に規定する移行の登記を行う日の前日までの間(特例民法法人である間)は、従前どおり特定 公益増進法人として取り扱われます。

3-10. 各要件のポイント **要件1 PST(絶対値基準)**

2011 年 6 月の税制改正(通称:新寄付税制)により、新たに設けられた PST の基準が、 絶対値基準(年 3.000 円以上の寄付者が年平均 100 人以上)である。累次の改正で、算式が 複雑化した相対値基準の課題を受けて、簡素で分かりやすく、事業収入が多い事業型 NPO 法人でも利用可能な基準を目指して創設された。「小口の寄付者や賛助会員が多い団体」や 「事業規模が大きい団体」、「潜在的な寄付者が多い団体」などは本基準が有利になること が多い。

相対値基準と比較して、複雑な計算が不要でシンプルな判定方法だが、役員及びその同一 生計者からの寄付はカウント対象から除外されるなどの点に注意したい。

実績判定期間内の各事業年度中の寄附金の額 × 12 の総額が3,000円以上の寄附者の合計人数

≥ 100人

実績判定期間の月数

- (注) 1. 寄附者の氏名(法人にあっては、その名称)及びその住所の明らかな寄附者 のみを数えます。
 - 2. 寄附者本人と生計を一にする者も含めて一人として数えます。
 - 3. 寄附者が、そのNPO法人の役員及び役員と生計を一にする者である場合は、 これらの者は、寄附者数に含めません。
 - 4. 月数は暦に従って計算し、一月未満の端数は切り上げて一月とします。

●絶対値基準の判定

絶対値基準の寄付者数判定は、実績判定期間である2事業年度分の平均値で計算される。 このため、どちらかの事業年度が100人に満たなくても平均値で100人に達していればよい (表 3-20)。また、必ずしも 2 事業年度=2 年=24 か月とは限らないため、事業年度の月数 を基にした調整が算式に盛り込まれている。この調整により、事業年度(特に設立初年度な ど)が1年より短くても不利にはならない。

表 3-20 PST 絶対値基準の判定例

※通常の場合(実績判定期間:2事業年度=24か月)

平成 22 年度 (12 か月)	平成 23 年度 (12 か月)	絶対値基準 判定結果
100 人	100 人	〇 (100 人)
50 人	50 人	× (50人)
0人	200 人	〇 (100 人)
170 人	30 人	〇 (100 人)

※設立初年度(6ヶ月)を含む場合(実績判定期間:2事業年度=18か月)

平成 22 年度(6 か月) NPO 法人設立初年度	平成 23 年度 (12 か月)	絶対値基準 判定結果
0人	150 人	〇 (100 人)
30 人	120 人	〇 (100 人)

【チェックポイント】

- □ 同一生計者の合算や役員からの寄付の除外が適切に行えているか
- □ 寄付扱いできる賛助会費や助成金、協賛金などの支援者をカウントできているか
- □ カウント対象の寄付者が寄付者名簿で分かるようになっているか

【改善方法】

絶対値基準での PST クリアを目指すには、寄付者や寄付扱いできる賛助会員等を幅広く集 めることになる。1事業年度分の寄付総額が3,000円に達すればよいので250円/月ずつに 小分けしたりするなどの工夫を行い、寄付集め(ファンドレイジング)に取り組むのが重要 だ。相対値基準にも言えることだが、「寄付者名簿」への記載事項に基づいた寄付者情報管 理が必須となる。所轄庁による審査で有効な寄付者数が減少する可能性があるので、基準値 の100人よりある程度余裕を見るべきだろう。

【コラム】条例個別指定基準

相対値基準と絶対値基準に比べて、汎用性がある基準ではないが、3 種目の基準として「条例 個別指定基準」がある。この基準は、p.62 で説明がある地方税法第37条の二4号等に規定され ている個人住民税寄付金税額控除の対象として、条例内で個別指定を受けた NPO 法人が利用可 能となるものである。条例個別指定は、自治体の条件に合致すれば指定を受けられる可能性があ るが、PST の基準として使用する場合には、個別指定を受けた自治体内に当該 NPO 法人の事務 所が所在することが必要となる。

都道府県レベルでは、神奈川県が全国で初めて条例個別指定の仕組みである「県指定 NPO 法 人制度」の運用を開始している他、埼玉県も制度運用を開始、大分県や京都府、島根県、滋賀県 などでも検討が進んでいる。市区町村レベルでも既に数十の市町村で実際の個別指定が行われて おり、この基準を活用することができる。

3-11. 各要件のポイント **要件2 活動対象要件(共益要件)**

活動対象要件(通称:共益要件)は、申請法人の活動対象や受益者の範囲が限定的でない かを確認する要件である。PST が収入(受入寄付)で判定、活動対象要件は支出(事業費に 占める割合)で判定を行う。本要件も、累次の改正で様々な例外が設けられており、申請法 人の具体的な事業支出が共益活動に該当するかどうかの判断が難しい(表 3-21 参照)。

実績判定期間における

- イ. 会員等に対する資産の譲渡等及び 会員等が対象である活動
- ロ. 特定の範囲の者に便益が及ぶ活動
- ハ. 特定の著作物又は特定の者に関する活動
- 二. 特定の者の意に反した活動

の事業活動に占める割合 < 50%

本要件は、申請法人の活動が、あまりに閉鎖的で受益者が限定されていないかを確認する ものである。逆に言えば、活動が広く開かれており、受益の可能性が広がっているのであれ ば、通常、問題はない。

よくある誤解として、会員制サービスの事例がある。NPO法人の中には、サービス提供の 仕組みが「会員制」になっている場合がある。例えば、介護サービスや福祉有償運送、総合 型地域スポーツクラブ、地域の助け合い活動などは、会員でないとサービスが利用できない ケースが多い。一見すると「会員限定」の活動であることから共益要件に該当し、認定取得 は困難に見えるが、単なるサービスの利用者(組織運営や業務執行に関係しない者)は会員 等から除外する規定があり、問題ない。さらに、たとえ会員限定であっても、無償や実費精 算程度、最低賃金以下等で提供される活動についても、共益活動には含まれないよう規定が 手当てされている。

表 3-21 共益要件への該当性目安

活動区分	報酬の有無など			共益要件へ の該当性	具体例
役員や正会員対象	有償			該当	A
の活動	無償			_	
		不特定多数	対象でない	該当	В
正会員以外の会員 や申請法人の名簿 で管理されている 者対象の活動		不特定多	組織運営や業務執行に関 係する者向け	該当	С
		数が対象	数が対象 他に組織運営や業務執行 に関係しない者向け		D
	無償			_	Е

(具体例)

- A:申請法人の正会員を対象に開催した参加費3,000円のセミナーにかかった費用
- B:申請法人の利用会員(年会費 3,000 円:総会議決権無し)のみを対象に提供している福 祉サービス提供にかかった費用。利用会員募集や福祉サービス提供はホームページ等で 広く告知されておらず、事実上、現利用会員等とその知り合い程度しか利用できない。
- C:申請法人の利用会員(年会費 3,000 円:総会議決権無し)のみを対象に提供している福 祉サービス提供にかかった費用。利用会員は有給職員として働いている。
- D:申請法人の利用会員(年会費 3,000 円:総会議決権無し)のみを対象に提供している福 祉サービス提供にかかった費用。利用会員募集や福祉サービス提供はホームページ等で 広く告知されていて、希望すればサービス利用は可能。
- E:申請法人の活動会員(年会費年3,000円:総会議決権無し)同士を対象に、1時間500 円で提供している助け合い活動にかかった費用。

【チェックポイント】

- □ 要件に該当する活動を正しく理解し、事業支出を計上しているか
- □ 会員等向けの活動であっても、無償・実費精算程度の活動は除外しているか
- □ 事業費支出での判定が適さない場合、従事割合等で正しく判定しているか

【改善方法】

まず第一に、各事業費を正しく判断できているかの確認が必要である。その上で共益要件 クリアのためには、活動対象をなるべく会員限定にせず、ホームページ等に掲載し不特定多 数の市民が参加可能にする点が重要である。

3-12. 各要件のポイント **要件3 運営組織要件**

【趣旨】

申請法人の組織体制に注目し、役員・社員(正会員)や会計・経理の状態などが一定の水 準にあるかを確認する。本要件のうち、他の特定法人に属する役員割合に関する要件が多く の NPO 法人の盲点となっており、特に注意が必要である。

運営組織及び経理について、次のいずれにも適合していること。

イ 運営組織が次のいずれにも該当すること

構成する最も大きなグループの人数 ≦ 役員の総数

- ロ 各社員の表決権が平等であること
- ハ 会計について

公認会計士等の監査 を受けていること

または

青色申告法人と同等の取引記録、 帳簿の保存を行っていること

不適正な経理を行っていないこと

●特定法人役員要件

イの申請法人の役員に関する要件のうち、親族関係者の割合に関する要件は、NPO 法人の 設立時にも類似の制限があるため、通常問題にはならない。しかし、他の特定法人の役員・ 使用人等のグループ割合が 1/3 以内であることという要件は、NPO 法人の設立・運営時に は全く意識されないものであることから、無意識に抵触していることが多い。また、NPO 法 人の役員は担い手不足な面もあり、1人が多くの法人の役員を兼務したり、地域で既に多く の役職に就いている方が役員になることで、この要件を満たせなくなる可能性が高い。NPO 法人の役員は最低4名(理事3名+監事1名)で設立可能だが、本要件は割合で判定を行う ため、特にこのような役員数が少ない法人は注意が必要である。以下、具体的なケースを示 す (表 3-22)。

表 3-22 役員要件の判定例

※特定法人役員要件 クリアできるケース

	株式会社A	NPO法人B	学校法人C	D市	税理士法人E
NPO法人イ	理事1	理事 2	理事 3	理事 4	監事1
役員計5名	(Aの社長)	(Bの理事)	(Cの教授)	(Dの職員)	(Eの代表社員)

⇒一番多いグループでも1/5 ≦ 1/3なので、役員要件には抵触せず

※特定法人役員要件 クリアできないケース

	株式会社A	学校法人C	D市	税理士法人E
NPO法人口 役員計5名	理事1 理事2	理事3	理事4	監事1

⇒一番多いグループ「株式会社A」が2/5 > 1/3なので、役員要件に抵触

※株式会社 A は株式会社 B に 50%以上出資し、直接支配関係

	株式会社A	株式会社B	学校法人C	D市	税理士法人E
NPO法人ハ 役員計5名	理事1	理事2	理事3	理事4	監事1
同一グループ みなし	理		理事3	理事4	監事1

⇒一見すると、株式会社Aと株式会社Bは別法人なので、1/5 ≦ 1/3なので、役員要件には抵触しないように見 えるが、支配・被支配関係にあるAとBが同一グル―プと見なされるため、2/5 > 1/3となり、役員要件に抵触

●会計・経理に関する要件

公認会計士・監査法人の監査を受けているか、青色申告法人と同等の取引記録・帳簿保存 が求められる要件である。申請法人の任意で選択可能だが、公認会計士等の監査を受けてい る法人はごく少数であるため、多くの法人は、「青色申告法人と同等の取引記録・帳簿保存」 を選択している。実際に青色申告をしている必要はない。具体的には、以下のような水準が 求められている。

「特定非営利活動促進法に係る諸手続の手引き」Q&A

(問47)経理に関する基準に「帳簿書類の備付け、取引の記録及び帳簿書類の保存について青色 申告法人に準じて行われている」こととありますが、どのような帳簿書類の備付けなどが必要で すか。

- (答) 青色申告法人の帳簿書類の備付け、取引の記録及び帳簿書類の保存について、その具体 的な内容は以下のとおりです。
- (1) 資産、負債及び資本に影響を及ぼす一切の取引を複式簿記の原則に従って、整然と、かつ、 明りょうに記録し、その記録に基づいて決算を行うこと(法人規53)。
- ② 仕訳帳、総勘定元帳その他必要な帳簿を備え、取引に関する一定事項を記載すること(法人 規 54、同別表二十)。

- ③ 仕訳帳には、取引の発生順に、取引の年月日、内容、勘定科目及び金額を記載し、総勘定元帳には、その勘定ごとに記載の年月日、相手方勘定科目及び金額を記載すること(法人規55)。
- **④** たな卸表を作成すること(法人規 56)。
- ⑤ 一定の科目をもって貸借対照表及び損益計算書を作成すること(法人規57、同別表二十一)。
- ⑥ 帳簿書類を7年間整理保存すること(法人規59)。
- (注) NPO 法上の活動計算書を作成していれば、⑤の損益計算書を作成していることとして取り 扱っても差し支えありません。

【チェックポイント】

(役員要件)

- □ 各役員について、他の法人への就職状況・役職就任状況を確認し、割合を正しく計算しているか
- □ 株式会社等の場合、支配関係にある法人を同一グループとみなし、計算しているか (表決接票件)
- □ 定款等で「各正会員の表決権は平等なるものとする」との記載があるか

(会計経理要件) ※下記のいずれかを選択

- □ 公認会計士または監査法人の監査を受け、監査証明書があるか
- □ 青色申告法人と同等の水準で、取引記録・帳簿保存が行われているか

【改善方法】

(役員要件)

役員要件を改善するには、役員を改選・増員する必要がある。役員の選任は社員総会の議 決事項であることが多く、年次総会・臨時総会等を経た後でないと改善できない。改善後、 役員要件をはじめ他の要件を満たした2事業年度分をもって、認定申請に臨むこととなる。 また、役員要件は、取消要件でもあるため、特に要注意である。申請法人の知らぬ間に、

また、役員要件は、取消要件でもあるため、特に要注意である。申請法人の知らぬ間に、役員の属する株式会社や業界団体などがM&Aや合併、統合などにより同一グループとなってしまい、抵触することもある。認定取得後は、そのまま放置していると認定取消となってしまう。役員要件への抵触が、申請法人の責任でない場合には速やかに理事の改選など対応すれば、ただちに取消とはならないが、認定を目指す際も認定取得後も役員とのコミュニケーションが重要である。

(表決権要件)

通常は、所轄庁のモデル定款に基づいていれば「各正会員の表決権は平等なるものとする」 との記載がある。万が一、記載が無い場合や平等でない場合は、社員総会での定款変更等が 必要になる。

(会計経理要件)

公認会計士等の監査を選択する場合は、申請の際に監査証明書の添付が求められるので、 保存が必要だ。青色申告法人同等の記録保存等を選択する場合は、複式簿記に対応した会計 ・経理体制を整える必要がある。専門家の支援が求められてくるところである。

3-13. 各要件のポイント 要件4 事業活動要件

【趣旨】

申請法人の事業活動が適切であるかについて確認する要件である。役員要件等と比較して、 通常そこまで問題になることはないが、ロやハの要件には一定の注意が必要である。

事業活動が次のいずれも満たしていること

- イ. 宗教活動、政治活動及び特定の公職者等又は政党を推薦、支持又は反対する活動を 行っていないこと
- ロ. 役員、社員、職員又は寄付者等に特別の利益を与えないこと及び営利を目的とした 事業を行う者等に寄付を行っていないこと

特定非営利活動に係る事業費 Μ. ≧ 80% 実績判定期間における総事業費

受入寄付金総額のうち特定非営利 活動に係る事業費に充てた額

≥ 70%

実績判定期間における受入寄付金総額

●宗教・政治活動要件

政治活動・宗教活動は、NPO 法人であれば主たる目的としてでなければ行っても問題ない が、認定を取得したい場合は、一切行ってはいけない。ただし、各々の定義に注意を要する。 改正 NPO 法でいう「政治活動」は例えば、自由主義や社会主義、共産主義といった政治 上の主義を推進・普及するような活動を指す。具体的な施策の推進や政策提言(アドボカシ ー)活動、例えば NPO 法の改正や寄付税制の拡充、NPO 支援施策への予算増などを陳情・ 要望・提言するような活動は、ここで言う「政治活動」にはあたらない。

「宗教活動」についても、ここでいう宗教活動は宗教上の教義を広め、儀式を行い、信者 を教化・育成するような活動を指している。申請法人が宗教上の背景を持つことに問題はな く、宗教上の精神に基づいて活動することも要件には抵触しない。既に認定 NPO 法人とな っている法人でも、積極的に政策提言活動を行っている団体や宗教上の精神に基づき海外支 援活動を行っている団体が活躍している。

●特別利益供与要件

この要件は、非営利法人である NPO 法人では行なってはならない事実上の利益分配をは じめ、過去に公益法人等で問題になったような不透明・不適正な役員関連会社との取引など を制限するものである。具体的には、NPO 法施行規則にて、以下のように規定されている。

特定非営利活動促進法施行規則(抜粋)

(特定の者と特別の関係がないものとされる基準)

第二十三条 法第四十五条第一項第四号ロに規定する内閣府令で定める基準は、次に掲げる基準

とする。

- 一 当該役員の職務の内容、当該特定非営利活動法人の職員に対する給与の支給の状況、当該特定非営利活動法人とその活動内容及び事業規模が類似するものの役員に対する報酬の支給の状況等に照らして当該役員に対する報酬の支給として過大と認められる報酬の支給を行わないことその他役員等(役員、社員、職員若しくは寄附者若しくはこれらの者の配偶者若しくは三親等以内の親族又はこれらの者と前条に規定する特殊の関係のある者をいう。以下この項及び第三十二条第一項第三号口において同じ。)に対し報酬又は給与の支給に関して特別の利益を与えないこと。二 役員等又は役員等が支配する法人に対しその対価の額が当該資産のその譲渡の時における価額に比して著しく過少と認められる資産の譲渡を行わないことその他これらの者と当該特定非営利活動法人との間の資産の譲渡等に関して特別の利益を与えないこと。
- 三 役員等に対し役員の選任その他当該特定非営利活動法人の財産の運用及び事業の運営に関して特別の利益を与えないこと。

【「特定非営利活動促進法に係る諸手続の手引き」参考法令 備考】

●法規第二十三条第一号から第三号の「特別の利益」を与えているかどうかの判定に当たっては、NPO 法人が役員等に対する債権を放棄するなどの行為を行ったことにより実質的に役員等に対して給与を支給したのと同様の経済的効果をもたらすもの(病気見舞、災害見舞等のように一般的に福利厚生費として支出されているものは除きます。)がある場合には、これらをその役員等に対して支払っているものとして、「特別の利益」を与えているかどうかを判定する必要があります。

●80%要件

「特定非営利活動に係る事業費/総事業費」の割合が80%以上である要件(通称:80%要件)は、NPO法上の「その他の事業」を実施している法人にのみ関係してくるものである。管理費は除外して計算を行う。その他の事業を行っていない法人は「総事業費=特定非営利活動に係る事業費」となるので問題ない。

下記の定款例にある通り、その他の事業を行っている場合は「総事業費=特定非営利活動に係る事業費+その他の事業に係る事業費」となる。見方を変えると、本要件で求められるのは「その他の事業への事業費が総事業費の20%を超えるな」ということである。活動資金確保を目的としたビデオレンタル店の経営や飲食店の経営等のその他の事業への支出が大きいと問題になりうる。

【定款例】

第5条(事業)

この法人は、その目的を達成するために、次の事業を行う。

- (1) 特定非営利活動に係る事業
 - ①絶滅危惧種の動物の保護する事業
 - ②上記の目的を達成するために必要な事業

(2) その他の事業

- ①ビデオレンタル店の経営
- ②飲食店の経営

●70%要件

「受け入れ寄付金総額のうち特定非営利活動に係る事業費へ充てた額/受け入れ寄付金総 額」の割合が 70%以上である要件(通称:70%要件)は、受け入れた寄付金を特定非営利活 動の事業費へと充てていることを確認するものである。通常、NPO 法人は慢性的な活動資金 不足なので、本要件の基準値は 100%に近くなることが多いが、例外となるケースがいくつ か存在する。

最初は、寄付金収入の割合が高い NPO 法人で、事業費と管理費の区分が適切でないケー スだ。第2章の p.44 で述べているように、NPO 法人においては事業費と管理費の区分が重 要である。この際、よくある誤りとして「人件費は全て管理費へ計上」等の事例が多い(表 3-23)。実態としては、事業を担っている職員の人件費にも関わらず、誤解ないしは間違っ た指導により、全額が管理費へ計上される。その場合、相対的に事業費が少なくなるので、 70%基準に抵触し、認定取得に支障が出てくる。こうしたケースでは、必要に応じて過年度 分の収支計算書等を修正することも選択肢である。

表 3-23 事業費・管理費を誤区分するケース

	NPO 法人 A	NPO 法人 B
総収入 ①	500万	500 万
受け入れ寄付金総額 ②	400万	400 万
特定非営利活動 事業費 ③	400万	250 万
特定非営利活動 管理費 ④	100万	250 万 ※人件費 200 万全額が管理費へ
70%要件 基準値 ③÷②×100	<u>100%</u> 【クリア】	<u>62.5%</u> < 70% 【クリアできず】

次のケースは、実績判定期間中に平年と比べて巨額の寄付を受け入れた場合である(表 3-24)。この場合、受け入れ後、ただちに全てを支出できるような活動形態であれば問題な いが、通常は平準化して継続的に支出したいことが多い。ゆえに、事業支出は長年かけて行 われるため、一見すると70%要件へ抵触してしまうように見える。しかし、こうしたケース 向けに「特定資産」等を利用した手続きが明文化されており、対応が可能である。

表 3-24 巨額の寄付を受け入れたケース

	NPO 法人 C	NPO 法人 D
総収入 ①	500万	8,000万
受け入れ寄付金総額②	400万	7,800 万 ※ 大口の遺贈寄付受入
特定非営利活動 事業費 ③	400万	400万
特定非営利活動 管理費 ④	100万	100万
70%要件 基準値 ③÷②×100	<u>100%</u> 【クリア】	<u>5%</u> < 70% 【クリアできず】

「特定資産」等を利用した具体的な対応策は以下の Q&A を参照。

「特定非営利活動促進法に係る諸手続の手引き」Q&A

- (問 48) 将来の特定非営利活動事業に充てるための積立金は、認定基準等のうち、「総事業費のうち 80%以上を特定非営利活動事業費に充てること」及び「受入寄附金総額の 70%以上を特定非営利活動事業費に充てること」の両基準において「特定非営利活動事業費」に含めることができますか。
- (答) NPO 法人の特定非営利活動において、その法人の将来の特定非営利活動事業に充てるために、集めた寄附金の一部を一定期間法人内部に積み立てる場合も考えられます。

このような場合、当該積立金相当額は、活動計算書上「費用」とはなりませんが、積立金の使用目的(その法人の今後の特定非営利活動事業に充当するために法人の内部に積み立てるものであること)や事業計画、目的外取り崩しの禁止等について、理事会又は社員総会で議決するなど適正な手続きを踏んで積み立て、貸借対照表に例えば「特定資産」として計上するなどしているものであれば、いわゆる「総事業費の80%基準」や「受入寄附金の70%基準」の判定において、特定非営利活動事業費及び総事業費に含めて差し支えありません。

なお、この場合、当該積立金相当額は、既に「総事業費の80%基準」等の判定において特定非営利活動事業費及び総事業費として含めておりますので、事後に当該積立金を取り崩して費消(資産の取得等を含みます。)し、かつ、活動計算書において費用(取得資産に係る減価償却費を含みます。)として計上されている場合には、当該費用を特定非営利活動事業費及び総事業費から除いたところで「総事業費の80%基準」等の判定をする必要があります。

【チェックポイント】

(宗教・政治活動要件)

- □ 宗教・政治活動の定義を正しく理解し、有無を判断しているか (特別利益供与要件)
- □ 事実上の利益分配や役員・役員支配法人との不適正な取引などがないか
- □ 法人として株式会社や個人事業主、政治家、宗教法人等へ寄付を行っていないか (80%要件)
- □ 特定非営利活動の事業費とその他事業の事業費を正しく理解し、記載しているか

(70%要件)

- □ 特定非営利活動の事業費を正しく計上し、計算できているか
- □ 必要に応じて、事業費・管理費の修正や「特定資産」等の利用が行えているか

【改善方法】

宗教・政治活動要件や特別利益供与要件については、事前に要件を把握し、抵触すること のないように普段からの注意が肝要である。認定取得以前に、理事や理事支配法人との取引 などは NPO 法人としても、利益相反取引としての注意が必要であろう。

80%要件や70%要件については、第2章も参考に、まず事業費・管理費を正しく計上する ことが重要である。また、今回の改正で明文化された「特定資産」での対応も積極的に活用 したい。その上で、実態として要件に抵触している場合は、両要件を意識した支出計画を立 て、その他事業支出を抑制したり、特定非営利活動事業支出を増やす等の調整が求められる。

3-14. 各要件のポイント **要件5 情報公開要件**

【趣旨】

税制優遇を受ける認定・仮認定 NPO 法人について広範な情報公開を行い、透明性を高め るための要件である。初回の申請においては、「認定取得後は各種書類を閲覧させる」旨の 誓約書に近い形となる。

次に掲げる書類を閲覧させること

- イ 事業報告書等、役員名簿及び定款等
- ロ ① 各認定基準に適合する旨及び欠格事由に該当しない旨を説明する書類
 - ② 寄付金を充当する予定の具体的な事業の内容を記載した書類
 - ③ 前事業年度の役員報酬又は職員給与の支給に関する規程、前事業年度の収益の明細 その他の資金に関する事項、資産の譲渡等に関する事項、寄付金に関する事項その 他内閣府令で定める事項を記載した書類
 - ④ 内閣府令で定める書類
 - ⑤ 助成の実績並びに海外送金等の金額及び使途並びにその予定日を記載した書類

【チェックポイント】

- □ 定款や事業報告書等は全ての事務所に備え置かれているか
- □ 認定取得後に備え、必要な書類が作成され、閲覧できる状態となっているか

【改善方法】

そもそも、定款や役員名簿、事業報告書等の備え置き・閲覧は NPO 法人の義務である。 その他の書類については、申請法人の認定取得後に事務所に備え置き、請求があれば閲覧さ せることが必要となるので、準備しておきたい。

3-15. 各要件のポイント **要件6 事業報告書等要件**

【趣旨】

NPO 法で義務付けられている毎事業年度の事業報告書等を提出しているかを確認する要件である。情報公開により制度の信頼性を担保する NPO 法人制度では、事業報告書・活動計算書等の作成と提出は非常に重要である。NPO 法人としての義務を果たさない法人に、認定取得は不可能だ。

各事業年度において、事業報告書等を法第 29 条の規定により所轄庁に提出していること

【チェックポイント】

□ 実績判定期間内の各事業年度分について、所轄庁へ事業報告書等を提出しているか

【改善方法】

万が一、提出していない事業年度がある場合は、早急に提出する。認定取得以前に、NPO 法人として社会に対する責任である「情報公開」を意識し、今後は忘れずに提出する。

3-16. 各要件のポイント **要件7 法令違反等要件**

【趣旨】

申請法人が法令に違反していないか、その他公益に反するような事実がないかどうかを確認するための要件である。

法令違反、不正の行為、公益に反する事実等がないこと

【チェックポイント】

- □ NPO 法に違反するような事実(事業報告書等未提出など)がないか
- □ 役員の変更や所在地の変更、資産総額の変更などの登記手続きを行っているか
- □ 法人税や法人住民税、消費税、源泉所得税などの申告・納税を適切に行っているか

【改善方法】

事業報告書等の提出や登記の手続き、各種税の申告・納付などを怠っていた場合は、早急な対応が必要である。必要な手続きを確認し、それらを完了させないことには、認定取得は不可能だ。

3-17. 各要件のポイント **要件8 設立後1年経過要件**

【趣旨】

「実績主義」であることから、判定に必要な最低1年は経過していることを担保するための技術的な要件である。

認定又は仮認定の申請書を提出した日を含む事業年度の初日において、設立の日以後 1 年を超える期間が経過していること。

3-18. 各要件のポイント **欠格事由**

【趣旨】

8要件を満たしている場合であっても、6項目設けられている欠格事由に該当する場合は、認定・仮認定が認められない。欠格事由は取消事由とも連動しており、認定取得後も注意が必要となる。

次に掲げる欠格事由のいずれにも該当しないこと(法 47)

- イ 役員のうち、次の①から④のいずれかに該当する者がある
 - ① 認定等を取り消された法人において、その取消原因の事実があった日以前 1 年内に当該法人のその業務を行う理事であった者でその取消しの日から 5 年を経過しない者
 - ② 禁錮以上の刑に処せられ、その執行を終わった日等から5年を経過しない者
 - ③ NPO 法若しくは暴力団員不当行為防止法等に違反したことにより、罰金刑に処せられ、 その執行を終わった日等から 5 年を経過しない者
 - ④ 暴力団の構成員等
- ロ 認定等の取消しの日から5年を経過しない
- ハ 定款又は事業計画書の内容が法令等に違反している
- 二 国税又は地方税の滞納処分が執行されている又は当該滞納処分の終了の日から 3 年を経 過しない
- ホ 国税に係る重加算税又は地方税に係る重加算金を課されてから3年を経過しない
- へ 次の①、②のいずれかに該当する法人
 - 暴力団
 - ② 暴力団又は暴力団の構成員等の統制下にある法人

なお、国税・地方税の滞納処分に関する欠格事由に該当しないことの証明のため、申請法 人の所轄税務署長及び都道府県知事・市区町村長から納税証明書等の交付を受けて、添付す る必要がある。これは、申告や納税を行っているかに関わらず、取得と添付が求められてい る。

所轄税務署:納税証明書(その4)/都道府県知事・市区町村長:滞納処分に係る納税証明書

「特定非営利活動促進法に係る諸手続の手引き」欠格事由

ニ 国税又は地方税の滞納処分の執行がされている法人、又は当該滞納処分の終了の日から

3年を経過していない法人は、欠格事由に該当します。なお、認定、仮認定及び認定の有効期間の更新の申請時には、所轄税務署長等から交付を受けた納税証明書「その4」並びに関係都道府県知事及び市区町村長から交付を受けた滞納処分に係る納税証明書の添付が必要となります。

(注1) 添付が必要となる納税証明書は、国税及び地方税の納付の有無にかかわらず、主たる事務 所が所在する所轄税務署長、都道府県知事及び市区町村長から交付を受けた滞納処分に係る納税証 明書となります。また、従たる事務所において国税又は地方税を納付している場合には、当該従た る事務所が所在する所轄税務署長、都道府県知事又は市区町村長から交付を受けた滞納処分に係る 納税証明書の添付も必要となります。

【チェックポイント】

- □ 役員に関する欠格事由を、申請法人の役員が理解し、自己申告しているか
- □ 国税・地方税の滞納処分に関する欠格事由の証明のため、納税証明書等を取得できているか

【改善方法】

何度も触れてきたように、認定申請・取得後において、役員管理が非常に重要である。欠格事由においても、他の認定 NPO 法人での認定取消に関与した者や禁固以上の刑罰を受けた者、NPO 法違反による罰金刑を受けた役員が在任していると認定申請もできず、取得後の場合は認定が取り消されてしまう。役員にはその旨をよく伝え、万が一抵触した際には、速やかに対応できるようにしておく必要がある。

3-19. 審査の流れ

これまで述べてきた各要件について、申請書やチェック表、寄付者名簿等への記載を行い、申請書類一式を提出する。所轄庁では、まず書類審査が行われる。次いで、実地調査が行われる。申請法人の事務所を所轄庁の担当官が訪れ、申請書類を裏付ける帳簿や資料について、確認を行う。実地調査での問題がなければ認定・仮認定、要件を満たしていないと確認されれば不認定の通知が送付されてくる。なお、実地調査等で、確認される書類は以下の通りである。

【申請書や添付書類以外で確認される書類例(東京都ガイドブック認定編)】

5 審査等において確認する書類

認定基準等の該当性や申請書類の記載内容を確認するため、審査等において特定非営利活動法人へ提示(又は提出)をお願いする可能性がある書類は次のとおりです。

ただし、これらは、あくまでも確認する資料の一例であり、認定の審査等の過程において、 必要に応じて、ここに掲げる以外の資料を確認する場合もあります。また、これらの資料は、 事前相談の際にも確認をさせていただく場合があります。

	確認させていただく書類の事例	(参考) 確認する主な認定基準
		パブリック・サポート・テストに関する基準
1	NPO法人の事業活動内容がわかる資料(パンフレット、会報誌、マスコミで紹介されている記事、事業所一覧等)	活動の対象に関する基準
		事業活動に関する基準
		不正行為等に関する基準
	NPO法人の従業員一覧、給与台帳	運営組織及び経理に関する基準
2		事業活動に関する基準
		不正行為等に関する基準
		パブリック・サポート・テストに関する基準
		活動の対象に関する基準
3		運営組織及び経理に関する基準
	で文の (いる物目の「血且皿の音」で百かよす。)	事業活動に関する基準
		不正行為等に関する基準
	申請書に記載された数字の計算根拠となる資料	パブリック・サポート・テストに関する基準
4	中前者に記載された数子の計算依拠となる質科 (例)・事業費と管理費の区分基準	活動の対象に関する基準
	・役員の総数に占める一定の グループの人数割合	運営組織及び経理に関する基準
		事業活動に関する基準
	事業費の内容がわかる資料 (事業活動の対象、イベント等の実績(開催回数、募集内容等)、支出先など)	活動の対象に関する基準
5		運営組織及び経理に関する基準
		事業活動に関する基準
	寄付金・会費の内容がわかる資料 (現物寄付の評価額、寄付金・会費に係る特典	パブリック・サポート・テストに関する基準
6		活動の対象に関する基準
	等)	事業活動に関する基準
7	絶対値基準(寄付金額の合計額が年3,000円以上の者の人数が年平均100人以上)の算出方法がわかる資料	
8	条例により個別に指定を受けていることがわか る資料	パブリック・サポート・テストに関する基準
9	助成金・補助金収入を受けている場合、その募 集要項、申請書及び報告書等	パブリック・サポート・テストに関する基準
10	閲覧に関する細則(社内規則)	情報公開に関する基準
	NPO法人が特定の第三者を通じて活動を行っている場合、特定の第三者の活動内容及びNPO法人と特定の第三者との関係がわかる資料	活動の対象に関する基準
11		事業活動に関する基準
		不正行為等に関する基準

(注)これらは、確認させていただく資料の一例であり、認定審査の過程において、必要に応じて、これら以 外の資料を確認させていただく場合があります。また、これらの資料は、事前相談の際にも確認させていた だく場合があります。

3-20. 認定取得後の義務とリスク、監督・罰則

認定・仮認定 NPO 法人となった後は、NPO 法人としての義務や注意点に加え、認定・仮 認定 NPO 法人としての義務や注意点も把握し、対応が必要である。

●役員報酬規程等の提出

NPO 法人は、毎事業年度終了後3か月以内に、事業報告書等を所轄庁に提出しなければいけない。認定・仮認定 NPO 法人は、これに加え、役員報酬規程等の報告書類を所轄庁に提出する義務がある。東京都内以外に事務所を有している法人の場合、事務所のある都道府県へも報告書類を提出しなければいけない。また、海外へ送金を行った場合や助成金の支給を行った場合については、別途報告義務が課せられている。

●寄付者の管理、寄付者名簿の作成・保存

寄付者名簿は、初回申請時のみ提出が求められており、認定更新申請時は添付不要であるが、認定取得後も作成と保存は必要である。毎事業年度終了後3か月以内に、前事業年度分の寄付者名簿を作成し、その後5年間保存しなければならない。

●寄付者に対する領収書の発行

個人・法人・相続人等が認定 NPO 法人への寄付を行った際に、税制優遇を受けるためには、認定 NPO 法人の発行した証明書(領収書)を添付しなければならない。ゆえに、認定取得後は、寄付者に対する領収書の発行が重要となる。

認定・仮認定 NPO 法人が発行する領収書には必要記載事項があり、これが漏れていると最悪の場合、寄付者が優遇税制を利用できない可能性がある。「認定 NPO 法人等の名称、所在地、所轄庁からの認定等通知書に記載された番号、認定年月日、受領した寄付金の額及び受領年月日並びにどのような特定非営利活動に係る事業に関連する寄付金であるのか」は必ず記載されている必要があり、寄付金税額控除の適用を受けるためには「寄付者の氏名と住所」も記載されている必要がある。また、個人住民税の寄付金税額控除も適用される場合には、その旨も記載してあると分かりやすいだろう。領収書の記載事項は以下も参照。

「特定非営利活動促進法に係る諸手続の手引き」Q&A

(問73) 認定 NPO 法人等が寄付者に対して発行する領収書には、形式の定めはありますか。

(答) 認定 NPO 法人等が発行する領収書は、特に形式は問いませんが、措規上、「...認定特定非営利活動法人等の行う措法第66条11の2第2項に規定する特定非営利活動に係る事業に関連する寄付金である旨の当該認定特定非営利活動法人等が証する書類」とされていることから、認定 NPO 法人等の名称、所在地、所轄庁からの認定等通知書に記載された番号、認定年月日、受領した寄付金の額及び受領年月日並びにどのような特定非営利活動に係る事業に関連する寄付金であるのかが記載されている必要があります。また、認定 NPO 法人等寄付金控除(税額控除)の適用を受けるためには、領収書に寄付者の氏名と住所も記載する必要があります(措規19の10の3、22の12)。

個人住民税の寄付金控除だけを受けようとする場合には、所得税の確定申告の代わりに、住所地の市区町村に申告を行うこととなりますが、その場合の記載事項については、住所地の市区町村にお問い合わせください。

●認定 NPO 法人の監督・罰則と取消への注意

NPO 法人と同様、認定 NPO 法人にも所轄庁による監督規定がある。今回の改正により、 仮認定制度の導入など認定 NPO 法人 への間口が広がった一方で、段階的な監督手段が創設 されると共に、罰則が強化された。今後は、寄付者数を水増ししたり、虚偽の記載をするな ど、不正に認定・仮認定を取得した場合は、50万円以下の罰金または6ヶ月以下の懲役が 科せられる。

また、認定・仮認定 NPO 法人は、義務的取消・任意的取消事由に該当すると、それぞれ 義務的取消・任意的取消の対象となる。任意的取消の場合は、実際に取消を行うかは所轄庁 の裁量も認められるが、義務的取消の場合は、所轄庁は認定・仮認定を「取り消さなければ ならない」と規定されている。認定・仮認定資格を維持していくためにも、取消事由を把握 し、抵触しないよう注意しなければならない。

表 3-25 義務的取消·任意的取消事由 一覧

義務的取消事由	任意的取消事由
● 欠格事由1・3~6に該当する時	● 取消要件である要件を満たさなくなった
● 偽りや不正な手段で認定・仮認定を取得	時
した時	● 事業報告書等の提出義務を遵守しない時
● 正当な理由がなく所轄庁の改善命令に従	● 法令・法令に基づく行政庁の処分に違反
わない時	した時
● 法人自身から認定取消の申請があった時	

3-21. 残された今後の課題

改正 NPO 法と新寄付税制により、大幅な改正が行われ、世界的に見ても全く遜色の無い 先進的な寄付税制が実現した。しかし、NPO法人関連税制や寄付税制には課題も残っている。 例えば、改正 NPO 法や新寄付税制の実現にも貢献したシーズ・市民活動を支える制度をつ くる会は平成25年度税制改正に向けて、以下の内容を要望している。

平成 25 年度税制改正要望【要望事項 概要】

シーズ・市民活動を支える制度をつくる会

- 東日本大震災の復興に向けて支援税制
- 1. 東日本大震災の被災地で復興活動を行う NPO 法人について、実績判定期間を短縮または免 除するなど認定要件の大幅な特例措置を設けること
- 寄付税制の拡充等
- 2. 寄付金控除において年末調整での適用を認め、適用下限額・控除上限額を撤廃し、繰り越し 控除制度を導入するなど個人向け寄付税制をより一層拡充すること
- 3. 法人寄付金の損金算入限度額を所得の10%までに引き上げ、現物寄付は全額損金算入可能に するなど法人向け寄付税制をより一層拡充すること

- 4. 認定 NPO 法人への不動産等の寄付は、みなし譲渡所得課税を自動的に適用除外とすること
- 5. 寄付した相続財産の特例について、適用除外時の課税先を寄付先法人とすること
- 6. 受取利子・配当等の源泉税は、公益社団・財団法人と同様に非課税とすること
- 7. 大規模災害発生時に、救援・支援活動を行う認定 NPO 法人等に対する指定寄付金制度を迅速に発動できるよう制度化すること
- 認定 NPO 法人制度の改善
- 8. 改正 NPO 法に基づく、新しい認定 NPO 法人制度において、仮認定申請の経過措置を 3 年間 延長すること
- NPO 法人税制の改善
- 9. 「収益事業」の定義を厳密にした上で明確化すると共に、実質的に寄付とみなせるものは収益事業に該当しないものとすること
- 10. 小規模 NPO 法人に対する法人税の免税点制度・簡易申告制度を創設すること
- 11. 消費税の増税にあたっては、NPO 法人に十分な配慮を行うこと
- 12. 地方税においては、用途により不動産取得税・固定資産税は非課税とすること

【参考・引用情報】

■ 改正 NPO 法や新寄付税制に関すること

<内閣府> 「特定非営利活動法人の皆様へ~特定非営利活動促進法が変わります~」 https://www.npo-homepage.go.jp/about/201204_kaiseihou_tsuchi.html

<東京都>

「【重要】平成24年4月以降の書類提出及び登記に関する注意点(平成24年3月30日)」 http://www.seikatubunka.metro.tokyo.jp/index4files/kaisei-chuui2404 01.htm

<シーズ・市民活動を支える制度をつくる会> NPOWEB http://www.npoweb.jp/

■ 認定 NPO 法人の申請や税制に関すること

<東京都生活文化局> 市民活動 (NPO) のホームページへようこそ!

「東京都内に主たる事務所を置く NPO 法人の認定申請・相談について」

http://www.seikatubunka.metro.tokyo.jp/index4.htm

「認定等を受けるための申請書及び添付書類」

http://www.seikatubunka.metro.tokvo.ip/index4files/nintei-voushiki.htm

<東京都> NPO 法人ポータルサイト(東京都が所轄庁となる NPO 法人のデータベース) http://www.npo.metro.tokyo.jp/

「東京都民税の寄付金税額控除や法人住民税免除などについて」 <東京都主税局> http://www.tax.metro.tokyo.jp/index.html

<内閣府> NPOホームページ (NPO法人制度の概要や全般的な内容) https://www.npo-homepage.go.jp/

<内閣府> NPO 法人ポータルサイト(全国の全 NPO 法人のデータベース) https://www.npo-homepage.go.jp/portalsite.html

<国税庁> 認定 NPO 法人 「国税庁による旧認定 NPO 法人制度について」 http://www.nta.go.jp/tetsuzuki/denshi-sonota/npo/npo.htm

■ NPO 法人の登記について

<法務省> 「「特定非営利活動促進法の一部を改正する法律の施行に伴う法人登記事務の 取扱いについて(依命通知)」等について」

http://www.moj.go.jp/MINJI/minji06_00067.html

<東京法務局>

http://houmukyoku.moj.go.jp/tokyo/frame.html

■ NPO 法人会計基準について

<NPO 法人会計基準協議会> 「みんなで使おう!NPO 法人会計基準」 http://www.npokaikeikijun.jp/