

## 座長による議論の整理 (税制)

2004.6.14

## 目 次

- 論点 1 . 一般非営利法人は、法人税法上どの類型に分類すべきか ( 3 頁 )  
A 説 : 現行の公益法人等、人格のない社団等と同類型とする説  
B 説 : 普通法人とする説
- 問題 1 - 収益事業から生じる所得以外は非課税とすべきか ( 3 頁 )  
問題 1 - 一般非営利法人を普通法人とする場合において、なお、次のような収入について、これを課税対象とするのは適法か、また、政策的に適切か ( 8 頁 )
- 1 【会費 (対価性を有しないもの) 及び寄附金】
  - 2 【助成金・補助金】
  - 3 【行政機関等からの受託金】
  - 4 【基金の運用収入】
- 問題 1 - 一般非営利法人を収益事業による所得にのみ課税する類型の法人とする場合、収益事業の範囲をどうするか ( 10 頁 )  
問題 1 - 一般非営利法人を収益事業による所得にのみ課税する類型の法人とする場合、過大な内部留保金について課税するか ( 10 頁 )
- 論点 2 . 公益法人に対する法人税の課税をどうすべきか ( 11 頁 )  
A 説 : 現行の公益法人等と同様、収益事業による所得にのみ課税する説  
B 説 : 本来事業及びその関連事業以外の収益事業による所得にのみ課税する説
- 問題 2 - A 説 (収益事業課税説) は、次の問題点をどう考えるか ( 11 頁 )
- 1 一般非営利法人との間に差を設けないとすれば、その理由
  - 2 収益事業による所得に課税する根拠は何か
  - 3 収益事業の定義
  - 4 税率
  - 5 その他
- 問題 2 - B 説 (本来事業非課税説) は、次の問題点をどう考えるか ( 12 頁 )
- 1 本来事業による収益に課税しない根拠
  - 2 関連事業による収益に課税しない根拠

- 3 非関連収益事業に課税する根拠

問題 2 - みなし寄附のあり方 ( 1 4 頁 )

問題 2 - 過大な内部留保金に課税するか ( 1 4 頁 )

( 注 1 ) 1 5 頁

( 注 2 ) 1 6 頁

( 注 3 ) 1 6 頁

## 論点 1. 一般非営利法人は、法人税法上どの類型に分類すべきか

(注) 法人税法上の法人分類

公共法人	非課税
公益法人等	収益事業所得以外非課税
協同組合等	軽減税率
人格のない社団等	収益事業所得以外非課税
普通法人	課税

A 説：現行の公益法人等、人格のない社団等と同類型とする説

(注) 新公益法人については、現在の類型よりワンランク上げ、例えば新公益法人の本来事業（関連事業を含む）から生じる所得は非課税とし、公益法人に対する寄附金は損金算入を認めることとするなどの優遇措置を講じることとするが、その内容を含め、公益法人に対する税制については、次回以降に議論する。

B 説：普通法人とする説

B - 1 説 特例措置なし（現行中間法人と同じ）

B - 2 説 会費（対価性のないもの）、寄附金は非課税とするなど、何らかの特例措置を講じる。

上記について詰めるために、次の諸問題について議論する。

問題 1 - 収益事業から生じる所得以外は非課税とすべきか

(非課税説 一般論)

法人擬制説、あるいは、所得の最終的帰属者を考えると、法人がその所得を分配するかどうか重要な視点となるところ、法人が所得を分配しない時は、利益を享受する者がいないのだから、事実上役職員に分配していない限り、非課税ではないか。

担税力は、自由に処分できる財産を有する状態から発生するところ、非営利法人の剰余金であって分配できないものは、用途が拘束されていて自由に処分できず、従って利益を享受できないのであるから、非課税ではないか。

日本の法人税法は営利社団法人を前提としており、法人税は、営利社団法人が、国家又は地方自治体が整備した市場で得た利益のうち国家又は地方自治体の持ち分に相当するものを還元するために納めるものという考え方に立って、非営利法人に対する課税のあり方を考えるべきではないか。

法人税の対象になるのは、対価性のある収入に限るのではないか。

かりに法人実存説に立っても、最低限、収益事業で課税ができれば十分ではないか。

#### （課税説 一般論）

（注） 印の意見は、財務省又はその担当者のこれまでの見解をまとめたもの。

法人は、一般的に納税義務を負うところ、わが国の法人税制は、法人の稼得した利益（各事業年度における益金から損金を控除したもの）に課税することとしている（ので、非営利法人もこれに従うべきである）。

新設の非営利法人は準則主義で設立され、ガバナンスも緩やかなので、さまざまな法人が混在することが想定されるから、一般的に、原則課税として申告納税義務を負わせるのが適当である。

新設の非営利法人は、残余財産を社員等に分配できるとされているところ、同様の仕組みになっている中間法人が課税されていることを踏まえるべきである。

米英の法人制度は緩やかに免税を認め、事後に厳しくチェックする仕組みであるが、日本の法人制度は、独仏にならい、入り口で厳しくチェックする仕組みである。

米国の税制では挙証責任は納税者にあるが、日本では課税庁側にあるので、課税要件を厳しくしておかないとバランスがとれない。

課税対象を対価性ある収入に限るというのは、法人税法22条2項が、益金に算入すべき取引として、「無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受け」などで資本等取引以外のものを掲げているところから、難しいのではないか。

### (非課税説 反論)

わが国の法人税制は、法人類型によって課税する事業の範囲を定めており(法人税法4条~10条の2) そのことを前提として、課税所得に関する規定(益金から損金を控除した所得に課税)を置いているのであって、その規定(同法22条)がすべての益金(すべての事業から得る収入を含むすべての収入)を対象とすべきことを定めていると解するのは、誤りである。(注1:本書15頁)

法人税法4条によれば、公益法人等は収益事業を営む場合に限り納税義務者となるのであるから、収益事業を営まない公益法人等は法人税法22条に定める内国法人には入らない。公益法人等の収益事業については、公益法人等の特質に照らし、同条を趣旨解釈することになる。

法人税法22条の文脈や規定の内容からして、これが「内国法人」として予定しているのは、株式会社をはじめとする営利法人である。

法人の所得について包括所得概念が定説となっており、所得の種類を問わず純資産増があれば所得となるとされ、純資産増は、益金から損金を引いて計算するとされているが、そのような考え方が成り立つのは営利法人についてであって、非営利法人の所得計算の基本的ルールについては、現行法人税法は念頭においていない。

(注)上記4つの意見に対し、22条は公益法人等についても適用されるという意見がいくつか述べられたが、それらはおおむね形式的適用論を述べるものであり、そのことを前提として実質的解釈論を述べる上記各意見と必ずしも矛盾するものではないと判断される。

準則主義だから原則課税という理屈は立たないし、聞いたこともない。マンション管理組合、労働組合など、準則主義で原則非課税が認められている団体もあるし、勝手に設立できて原則非課税の「人格のない社団」

もある。

法人税法22条2項が、無償による資産の譲受けなどを益金に含めたのは、営利事業の場合にはその資産を自由に処分できるという実態に照らして合理性があるからであって、利益獲得を目的としない寄附が常態的に行われる非営利事業にこの規定を文意どおり適用するのは、かえって規定の趣旨に反する。(注2：本書16頁)

### (非課税説 残余財産の分配について)

かりに残余財産を分配するとしても、各事業年度ごとの分配をしない時は、残余財産を分配する時に法人に課税するか、分配された人に課税すればよいのであり、残余財産分配可能性を理由に事業年度ごとに課税するという理屈は成り立たないのではないか。

残余財産を構成員に分配する不完全非分配型であっても、持ち分が考えられない以上は完全非分配型と同じく課税対象にならず、現実に分配があった時、分配された人に課税すればよい。

残余財産を構成員に分配する場合、当初出した額より多ければ、多い分について課税する。ただし、構成員の寄附額が記録されていなければならぬ。

寄附を株による出資と同様に扱い、取得原価をつけ、利益はフローとして課税し、ストックは取得原価の払い戻しとして課税しないという考え方もありうる。

民法72条に定める「(残余財産は定款等で)指定シタル人」に帰属させるということと、残余財産の分配とは違うから、72条のような規定を課税の根拠にするのはおかしい。

団体の同一性を保ちつつ法人格を変え、公益法人から私的利益のため分配できる法人にした時は、変更時の剰余金に課税すべきであろう。

非営利法人の中にはさまざまなものがあるので、利益分配しないという点から共通に扱ってよいか疑問が残っているが、利益分配しないことに加えて、今日の社会の中で育成、活性化すべき共益的活動という政策

的理由により、一般非営利法人について原則非課税とするという、二重の理由が考えられる。

#### (非課税説 中間法人について)

中間法人を普通法人(原則課税)としたのは、立法手続き上とるべきプロセスを踏んでいない、いわば闇討ちである。中間法人法制定以前に設けられた特別法による非営利法人は、剰余金を分配しない限り、原則非課税とされている。

市場を使わない非営利法人の収入を課税対象とするのは理に合わず、中間法人を原則課税とすることに疑問がある。

#### (課税説 外国法制など)

「人格のない社団」の課税関係は、非営利性に着目したものではない。見直しの検討が必要である。

先進国においても、原則非課税の要件として、非営利性に加えて公益性を必要とする国もある(英・独)。

非課税だから必ずしも得になるわけではなく、会費や寄附金も含め、益金から損金を引いた所得に課税することとし、公益法人については損金の方で公益性に見合う優遇措置をとるという方法もある。

#### (非課税説 外国法制)

英国はチャリティ委員会に登録をしていない、いわゆる一般の非営利団体、例えばクラブとかソサエティとか、そういうものについては原則課税だけれども、会費や寄附金あるいは補助金については免税とすると明確に決めている。

カーラ・サイモン博士作成の中央ヨーロッパ7カ国の税制比較をまとめたペーパーによれば、ほとんど会費や寄附金については、チャリタブルな性格を持っているかどうかは関係なく免税であった。外国の常識では、仮に原則課税であっても会費や寄附金は免税にするという考え方が支配的で、アメリカももちろんそうである。

問題1 - 一般非営利法人を普通法人とする場合において、なお、次のような収入について、これを課税対象とするのは適法か、また、政策的に適切か

- 1 【会費(対価性を有しないもの)及び寄附金】

(非課税説)

営利法人(株式会社)の場合は、株式で出資をしてそれが資本等取引ということで除外されている。それは商売をする元手、事業のベースとしてということである。公益法人の場合、会費や寄附金はやはり事業を行うためのベースである。そう考えて、これは資本等取引に相当するという解釈ができるのではないか。

非営利法人に対する会費や寄附金は、経済的機能からみて、営利法人に対する出資金(資本等取引による収入)に相当するもので、利益(益金)ではないから、(営利法人とのイコールフットイングからしても)課税すべきでない。

一般非営利法人については、法人税法22条の「資本等取引」は、解釈論では、会費や寄附金、助成金、補助金等と読み替えて適用することであると思う。

非営利法人に対する会費や寄附金は、出捐者の意思において、当該非営利法人の事業に用いるべきことを明示的もしくは黙示的に条件としているものであり、非営利法人において自由に処分できる性質のものではないから、課税すべきでない。

会費や寄附金は、事業に用いるべき前受金的な性質のもの、あるいは、信託財産的なものであるから、課税すべき収入(益金)にはならない。

経済活動で得られたもの、あるいは、対価として得られたものでないから、課税すべき収入(益金)にはならない。

寄附金は、正社員からの会費と異なり、利益を出すためのものであり、プロジェクトに全部使うものであるという特質を考えるべきである。



対価性のない会費は別として（対価性の定義が必要である）、それのない会費は、寄附金と同様に、組織を運用するための費用として非課税にすべきである。

### （課税説）

会費も寄附金も、純資産を増加させるものだから、益金である。

会費や寄附金は出資金ではないから、これを資本等取引というのは難しい。

#### - 2 【助成金・補助金】

### （非課税説）

助成金、補助金（これは主として公共団体から普通法人等に対する、助成金、補助金であると思うが）は、一定の公的な政策目的のために助成をしていて、それを根拠に課税でまた回収するというのは極めておかしいことになる。

助成金等は、利益を出すために貰うものではなく、プロジェクトを行うために全部使ってしまうものだから、その性質にふさわしい新しい取引概念を考案すべきである。

#### - 3 【行政機関等からの受託金】

#### - 4 【基金の運用収入】

### （非課税説）

寄附者の意思により、果実もその用途を拘束されているから、担税力は生じない。

公益性がない一般非営利法人としての財団法人を認めるとすると、基金の運用収益を非課税にするのは当然ということになる。

**(課税説)**

基金の運用収益は、金銭貸付業による収入と同じである。

とりあえず益金に入れて、本来の趣旨に従って使い、あるいは積み立てれば損金算入するという方法もある。

**問題1 - 一般非営利法人を収益事業による所得にのみ課税する類型の法人とする場合、収益事業の範囲をどうするか**

(公益法人と違って) 本来の事業も共益事業として構成員に利益をもたらすから、対価を得て収益事業を行った時は、すべて収益事業として課税せざるをえない。

その他の意見は、公益法人に関する同じ問題(問題2 - - 2、3、本書11頁)にあわせて整理した。

**問題1 - 一般非営利法人を収益事業による所得にのみ課税する類型の法人とする場合、過大な内部留保金について課税するか**

公益法人に関する同じ問題(問題2 - 、本書14頁)にあわせて整理する。

**論点2. 公益法人に対する法人税の課税をどうすべきか**

A説：現行の公益法人等と同様、収益事業による所得にのみ課税する説

B説：本来事業及びその関連事業以外の収益事業による所得にのみ課税する説

上記論点について詰めるために、次の諸問題について議論する。

**問題2 - A説(収益事業課税説)は、次の問題点をどう考えるか**

- 1 一般非営利法人との間に差を設けないとすれば、その理由

- 2 収益事業による所得に課税する根拠は何か

(競合説)

公益法人を含む非営利法人が、営利事業と同種の収益事業を営む時、非営利法人についてのみ非課税とすると、営利法人に比べて競争上有利になるから、公平(イコールフッティング)の観点から課税する。

- 3 収益事業の定義

(一般論)

競合説からすると、おそらくすべての事業が収益事業になりそうなので、原則非課税の立場に立つなら、収益事業の定義を厳格にする方向で考えるべきである。

(33業種限定説)

あいまいさを避け、安定した運用を確保するためには、業種を特定するのが好ましい。

(疑問)

「請負業」は解釈が広きにすぎてNPOの行うサービスはすべて入ることになるから、限定の必要がある。

## (対価説)

業種特定は、さまざまな形態の事業が生まれている現状から、適正に業種を特定することが不可能であり、公平を期するためには、一般的に「対価を得る事業」とせざるをえない。

ただし、対価は、市場価値に対応する価格をいうのであって、実費や謝礼、一部自己負担（残りは、提供者が負担する場合）のように、財の市場価値に対応しないものは、対価としない（対価の定義が必要）。

- 4 税率

- 5 その他

問題2 - B説(本来事業非課税説)は、次の問題点をどう考えるか

- 1 本来事業による収益に課税しない根拠

## (非課税の根拠)

公益事業は、市場経済が提供できない公共的な財について、これを政府も提供できない時に、公益のため提供するのだから、政府が対価をとる事業をしても課税されないのと同様に扱うべきである。(注3：本書16頁)

公益事業(本来事業)は、一般的には、企業も行政も提供しないサービスを提供するものだから、対価をとったとしても、企業と競合することとは一般的にない。したがって、競合を根拠に課税するのは不当である。

課税説はイコールフットイングというが、公益事業が無償でサービスする場合、営利事業にとって競争条件はもっとも不利になるのに、税法上何ら措置ができないのであって、イコールフットイングは絶対的な課税理由とはならない。課税によってイコールフットイングを確保する必要があるのは、公益事業が収益を上げること自体を目的として(つまり、非関連事業として) 営利事業と同様の人的、物的設備を整えて事業を行う場合に限られるのではないか。

イコールフットイングというが、公益法人の収益事業は、損金を他の

事業と通算できないが、営利事業の場合は他の事業と通算できるのは、かえって公益法人が不利になっているのではないか。

### (競合するか否かについて)

(一般的には競合しないとする説) タクシー業者がいない過疎地はもちろんのこと、都市部でも、タクシーに依頼する経済的余裕のない障害者、高齢者等を、タクシー料金より安い実費プラス謝礼で移送するNPOが数多く存し、運輸省もこれを容認しているが、一般に、公益法人やNPO法人の行う事業は、外形的、抽象的には競合している観があっても、実質的に競合していない。

また、それらの事業は、寄附金、補助金、あるいは役職員の無償による役務提供があつて(つまり、広義のパブリック・サポートがあつて)成り立っている。

(これに対する反論) 介護保険事業や行政委託による保育園的な事業は、利益が出ている。

(これに対する意見) それは、本来行政が行ってきた分野を民間に解放した分野において、報酬も法令上あるいは事実上定められているからNPOは利益を上げているが、そういう分野に公益法人やNPOが参入するのは、営利事業がやれないからでなく(そういう地域もあるが) 営利事業や公共事業と競合することにより全体のサービスの質を高めるためであつて、参入の原理が一般的な場合と異なる。そういう分野では、イコールフットィングのため課税するのが適当と考える。

(競合状態の変動について) 企業は次々に新しいことに挑戦するから、これと競合するか否かは変動するので、競合しないことを公益性の条件とすると、公益の認定あるいは非課税の認定が困難になる。

(これに対する反論) だから、公益性の認定については、実態において変動に即対応できる広義のパブリック・サポート説が適合することになる。

### (本来事業による剰余金解消について)

たとえば無償の役職員に給与を払えば、剰余金は解消するのではない

か。

（それに対する意見）無償で役務提供をしているからこそボランティア精神が維持され、事業のインセンティブが出るのであって、課税のがれのため給与を払うのはボランティア精神の自殺行為になる。

## - 2 関連事業による収益に課税しない根拠

（非課税説）

（疑問）

アメリカの例では、関連事業か否かの解釈が複雑なため社会的コストがかかるから、日本のように課税対象を決めた方がよいという意見がある。

## 問題2 - みなし寄附のあり方

（100%算入説）

どんな収益事業であれ、儲けたお金を公益事業で使う限りは100%の損金算入を認めるべきである。それは、納税と同じ機能を果たすものだからである。

（疑問）

本来事業として介護保険事業をやっている団体に100%みなし寄附を認めたのでは、企業とのイコールフットィングはどうか。

## 問題2 - 過大な内部留保金に課税するか

## (注 1) 座長による補足説明

わが国の法人税制は、法人類型によって課税する事業の範囲を定めている。つまり、普通法人、公益法人等によって課税する範囲が異なっているということである。そのことを前提として、課税所得に関する諸規定（つまり 22 条の「益金から損金を控除したものを所得とする」という規定以下の規定）を置いているのであり、22 条自体がすべての益金を対象とすべきであると規定していると解するのは誤りであるということを書いている。

法人税では（資本等取引を除いた）全ての益金から損金を引いたものを所得として課税することとしているという財務省の解釈は、条文でいうと、法人税法 5 条のほか、22 条 1 項、2 項の定めが根拠になっていると思われる。22 条の規定は内国法人である普通法人（営利法人と協同組合等）については文言通り適用できる規定である。しかし公益法人等について、収益事業の所得計算の規定は法人税法を見ても他にはないので、結局この 22 条を公益法人等についても適用し、この 22 条を、公益法人の場合には「収益事業による所得」と読み替えてこれを適用する以外にないと解さざるを得ない。そういう解釈をせざるを得ない立法というのは、ややズボラな立法ではないかと思うのであって、正確には 22 条は普通法人、しかも普通法人である営利法人と出資金を持つ法人にしか文言どおりは適用できない規定である。最も理想的な立法のあり方としては、22 条以下の所得計算規定の後に、「公益法人等の収益事業の所得の計算、あるいは人格なき法人の所得の計算については 22 条以下の計算規定のうち、 条、 条を準用する。準用するにあたっては、例えば 22 条 2 項における「資本等取引」は「寄附等」と読み替える」というように、読み替え規定を含む準用規定を置いて立法するのが望ましい。しかし、それは非常に煩雑になるし、なかなか書きにくいので、この 22 条の規定（これは営利法人を頭に置いた規定であることは、「資本等取引以外のもの」という言葉もあるので明らかであるが、）を資本等取引のない公益法人等についても適用することにしている。ただし適用するときはその公益法人等の性質に反するものは空振りの文言（つまり資本等取引の文言はないもの）として読み替えて適用せざるを得ない。そして、どの文言がどの種類の法人との関係で空振りになるかは解釈に委ねられると解するほかない。そう解すると実は、22 条の規定はそれ自体がすべての法人のすべての益金から損金を引いた所得を課税の対象にするのだということは何も言っていないことになり、どれだけの所得に課税するかはその前の、法人税法 5 条以下で決まるということになる。このように法文構造から理解していけば、財務省の「法人税は全ての益金から損金を引いた所得に課税すると定めている」という解釈は、法文上成り立たないことになる。法人類型に応じ、立法政策に応じて課税する範囲を決めればよいのであって、全ての所得に課税するという原則はないということが言えるのではなからうか。もう少し言えば、最も数が多く、すべての所得について課税することが当然な営利法人を普通法人としてこれに対する課税（計算）の規定を置き、その他の種類の法人については、その性質に応じて課税の範囲を決めるという定め方を

しているということである。

### (注 2) 座長による補足説明

法人税法 22 条 2 項で、無償による資産の譲渡または役務の提供、無償による資産の譲受け等が課税すべき収益としてあげられている。この規定があるから寄付や会費を課税対象とすべきであるということ解釈論も出ているようである。寄付金等は資本等取引にあたる解釈するならば別として、寄付金や会費等が課税対象にならないというのは、この無償による資産の譲受けを課税対象とする規定に抵触するのではないかという疑問が生ずるわけである。その点についても、22 条はその当該法人の性質、課税範囲に応じて趣旨解釈をして適用するというのが基本的に正しい解釈だとすると、まず、営利法人の場合の無償の資産の譲受けと、非営利法人の寄付や会費などの資産の譲受けとは性質が全く違うのではないか。営利法人の場合、無償で譲受けるのはごく例外的なことであろうが、贈与の原由は何であれ、それを自由に処分できることは間違いがないが、非営利法人の場合になると、無償の譲受けはごく日常的、基本的な行為であり、それは法人の事業運営に用いるべく拘束された資金であり、それが無いと法人の運営が成り立たないものというのが実態である。そのため 22 条 2 項の規定を、非営利法人（特に公益法人など）に適用するにあたって、無償の譲受けのところは（若干理由は異なるが、無償の譲渡しの部分も）その非営利法人あるいは公益法人の性質、特質に照らし、空振りの規定であると読むべきではないか。

### (注 3) 川端康之委員の説明

大上段に構えた話なのだが、政府が政府に対してなぜフローである収入に対して課税しないのかということを見ると、例えば地方公共団体は、平たく言えば政府だと思っただが、法人税法上は公共法人の中に入っていて、所得があるかどうかということも議論もせずに法人税の対象からはずされている。ところが、やっていることはどうかというと、住民票を交付すると手数料とって対価を得る。あるいは、その地方公共団体が大学を持っていると授業料で年間数十万の対価を得る。しかしそういうものに対しては、地方公共団体が法人であるにも関わらず（法人というのはかなり形式的な意味なのかもしれないが）法人税の対象とはしていない。民間部門で供給される教育サービスは、税法上公益法人と分類される学校法人のような主体が供給しない限り、学校法人と同じ内容の教育サービスを株式会社も供給しても、課税の対象とされる。それと同じ内容の教育サービスが公共団体によって供給されるというだけでそれらがなぜ対象にならないのかということを見ると、おそらく市場ではうまく供給されずに市場の失敗が生ずる部分について政府が代替的に財を供給しているということなのだろう。

それと同じように、人格については性質がいろいろあるのだと思うが、低い対価しか取れないようなサービスであっても十分な原価をかけて供給せざるを得ないという



サービスが世の中にはあり得る。本来、それはある意味では、政府が供給すべき財なのかもしれないが、財政的な理由で政府は拡大できなくなっている。それから民間企業で利益を得ることを目的とする人たちはそもそも市場に乗せられないものなので財を供給できない。その間の部分を（どう呼ぶかは別として）公益法人など、その供給主体として動こうという人々が出てくるということなのだろう。それはある意味では第三の部門と呼んでもいいと思うが。それは対価を得ようが、あるいはどのように活動しようが、そもそも課税上どう扱われるべきかというところ、ここで最初の問題に戻って、政府に代わって供給している財についてなぜ課税されるのかは、政府がなぜ課税されないのかということの説明しないと説明が付かないのではないかという風に問題意識を持っている。

私は、競合説というのはあまり好きな言葉ではないが、市場で供給される財を同じように供給できるのであれば課税の対象にしてもいいのかもしれないが、市場の失敗が生じたところを補完的に行う場合、それは劣後的に少しだけ供給しているという意味ではなく、市場の失敗で、市場経済の中で回らない部分については政府が財を提供できないのであれば誰かがやらざるを得ないのだから、政府が課税されないのと同じように対価が生じていても課税される必要はないのではないか。それからパブリックサポートについても、パブリックサポートを受ける団体が政府ではないから寄付金と呼ばれているだけであって、あるいは、政府ではないために市民は義務を負わされず任意で支払われているだけであって、政府であれば税という形の財源を確保しているに過ぎない。