

第 2 回
新しい時代の公益法人制度の在り方に関する有識者会議
事務局説明資料
収支相償及び遊休財産規制の現状と課題について
令和 4 年 10 月 12 日

内閣府大臣官房公益法人行政担当室

Office for the Public Interest Corporation,
Cabinet Office, Government of Japan

目次

- 収支相償について
 - 遊休財産規制について
 - 他の法人制度について
 - 公益法人税制について
-

収支相償について

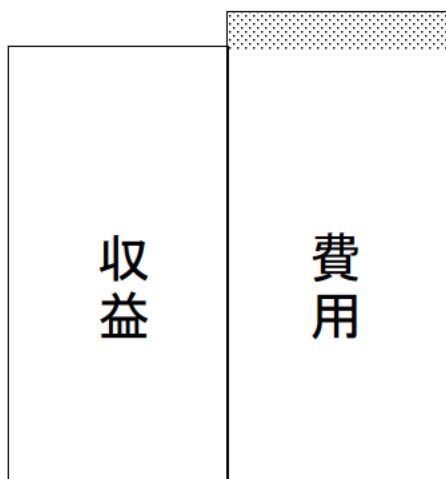
公益法人の収支相償

公益目的事業の収入が適正な費用を超えないこと

- 公益法人が利益を内部に溜めずに、財源を最大限活用して、無償・格安でサービスを提供し、受益者を広げようとする趣旨。
- 公益法人が受けている税制優遇の前提となる基準でもある。

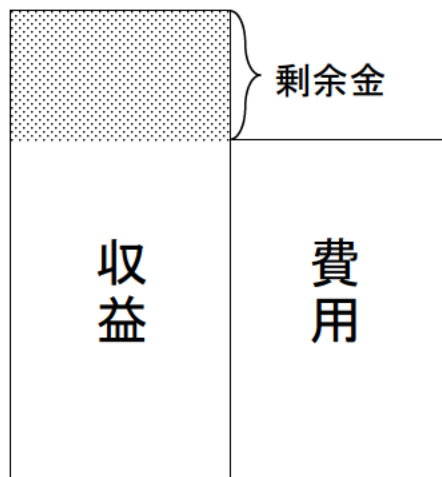
- ・ 公益目的事業に係る収入が適正な費用を超えないと見込まれること（認定法第5条6号）
- ・ 公益法人は、その公益目的事業を行うに当たり、当該公益目的事業の実施に要する適正な費用を償う額を超える収入を得てはならない（認定法第14条）

【収益 ≤ 費用】の場合



収支相償を満たす

【収益 > 費用】の場合



直ちに「収支相償違反」となるのではなく、次の方法により中長期的に解消すればよい。

○剰余金を、翌年度以降の公益目的事業に有効に活用。

~~無駄づかい~~

○将来の公益目的事業に有効に活用できるように資金を積み立て、計画的に支出。

収支相償を満たす

収支相償の主な課題・論点

疑問・要望等

1. 収支相償を満たすために行政庁から「**単年度での収支0以下**」を求められる。将来の活動を縮小させるのではないか。基準を満たすために無駄な支出を求められるのは不合理ではないか。
2. 「**寄附金**」は事業の対価ではないので収支相償の計算から外してほしい。
3. 「**特定費用準備資金**」は要件が厳しく、将来の活動のための資金が確保できないので要件を緩和してほしい。

当局の対応・考え方

1. **中長期的に収支が均衡**することが確認されれば、収支相償を満たすものとしている。
2. 収支相償の計算上の「収入」「費用」は損益計算書における公益目的事業会計に係る経常収益・経常費用を基礎としているため、寄附金など公益目的事業を行うために取得する収益を含むが、寄附金受領時に「指定正味財産」に計上することで収支相償計算に含めないことができる。
3. 特定費用準備資金（特費）については、理由がある場合は複数回計画を変更でき、機関決定により目的外取崩しも可能となっているなど柔軟に利用できる（「特費のすすめ」で周知）。

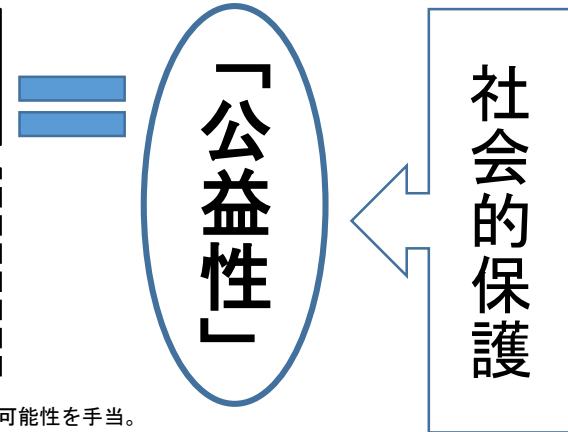
主な論点

1. 収支相償原則は、無償・格安でサービスを提供し受益者を広げることによって、民間公益活動を促進することを意図するもの（特費の活用により事業の継続性・安定性も確保）。現場の混乱や不評が収まらないのはなぜか。収支相償という呼称自体も混乱要因ではないか。
2. 収支相償原則の意図する公益促進機能を代替する合理的な方策はあるか。
3. 特費の使い勝手が悪く普及しないのではないか。積立ルールなどの見直し・明確化が必要ではないか。

収支相償原則の方向性検討

◎収支相償原則という規律を設ける目的（規律で担保しようとするもの）は何か。

- ① (利益を含まない) 「無償・低廉な対価」で受益者を拡大 (営利事業との差別化)
- ② (経営努力や何らかの環境変化等の事情により) 結果として生じた余剰は、公益目的事業に使われるべき (私的領域への流出防止)



(よくある誤解)

- ◆「単年度収支赤字」を強いるもの…ではない。
- ◆収入を上げ支出を下げるという経営努力を否定するもの…ではない。
- ◆結果として収支の「余剰」が生ずることを否定するもの…ではない。
- ◆公益事業の「継続性」や「拡大再生産」を否定するもの…ではない。

※法の運用 (内閣府令・ガイドライン等) で「特費」等を設け、「継続性」「拡大再生産」等の可能性を手当。

◎なぜ、現場の誤解、混乱や不評が収まらないのか。

⇒根本的な原因は、「法的位置づけの曖昧さ」にあるのではないか。

- ①法条文 (第5条第6号、第14条) からは趣旨が必ずしも明確でない。「収支相償」という呼称も混乱の一因。
- ②法に根拠のない運用による対応は、「弥縫策」であってわかりにくく、法人や行政監督の現場に十分普及・定着しない。
- ③「特費」等の運用が厳格で (予測不能な事象への対応が困難等)、法人の使い勝手が悪く、十分に活用されないのではないか。
- ④行政庁 (国・都道府県) の指導監督に裁量による予見困難性やバラつきがあり、結果として法人側に委縮効果が生じている。

○法律上、趣旨を明確化

- ・「継続性や成長」を肯定し、収支に関する規制の目的に照らして再構築
(他の法人類型における取扱いとの比較考量も踏まえつつ)

○適正な運用の徹底

- ・「特費」等の使い勝手の向上
- ・法人や行政現場への普及啓発・相談機能強化
- ・行政現場職員への研修強化、「収支相償110番」の運用

収支相償に係る基礎資料

「公益法人の設立許可及び指導監督基準」（平成8年9月20日閣議決定）及び「公益法人の設立許可及び指導監督基準の運用指針」（平成8年12月19日公益法人等の指導監督等に関する関係閣僚会議幹事会申合せ）抜粋

(基準)

(2)事業内容が、社会経済情勢の変化により、営利企業の事業と競合し、又は競合しうる状況となっている場合には、公益法人としてふさわしいと認められる事業内容への改善等に向けて次の措置を講ずる。

①事業の運営等について、対価を引き下げる、不特定多数の者を対象とする等により公益性を高めること。

②新たに公益性の高い事業を付加すること。

(3)上記(2)の措置が講じられない場合においては、営利法人等への転換を行うこと。

(4)「営利法人等への転換」に係る必要な制度が整った後、所管官庁が上記(3)について監督上の措置を行い、その後3年以内に必要な措置がとられない場合は、設立許可の取消を含め対処する。

(運用指針)

(1)「公益」の内容については、時代とともに変化するものと考えられる。したがって、公益法人の設立当時とは公益目的として社会的に評価されていた事業でも、社会経済情勢の変化により、そのような事業が営利企業の事業として成立するものとなり、営利企業による同種の事業が著しく普及したり、また、営利企業の事業として成立するものと考えられるため、多くの営利企業がその事業への参入を求めている状況になることがある。このような場合においては、公益法人の事業内容が、営利企業の事業と競合、又は競合しうる状況となっていると考えられる。

(2)公益法人の目的事業が営利事業と競合等している場合には、

①目的は公益的であるが、事業の種類、内容、実施方法等が営利事業と競合等する状況になっている場合

②目的そのものが公益目的と評価されなくなった場合の2種類があると考えられる。

(3)本運用指針(2)①の場合には、事業の運営等に当たり、(対価を伴う公益事業の場合においては)対価を引き下げたり、サービスの内容を社会的な弱者に有利な方向に変える等により、当該事業の公益性を高める必要がある。なお、対価の引下げについては、その事業の受益対象を拡大するためのものであることが必要であり、かつ営利企業と不公正な価格競争を引き起こすものであってはならない。

(4)本運用指針(2)②の場合には、公益性の向上は困難であり、社団法人においては、目的を変更するか新たな公益性の高い事業を付加する必要があり、また財団法人においては、公益法人としての任務が終了したと見なすべきである。

(5)本文(2)の措置が講じられない場合には、所管官庁は、営利法人、組合等の他の法人格等への転換を行うよう指導する。この営利法人等への転換は、「公益法人の営利法人等への転換に関する指針」（平成10年12月4日公益法人等の指導監督に関する関係閣僚会議幹事会申合せ）によるものとする。

(6)所管官庁が本文(3)について必要な措置を行い、その後3年以内に営利法人等への転換がなされない場合には、所管官庁は設立許可の取消を含め対処するものとする。

(7)公益法人の事業内容が営利企業の事業と競合等する場合の所管官庁の対応としては、自主的な解散を指導することも考えられる。このような指導は、本文(2)～(4)の各時点に関わらず、行えるものとする。

収支相償に係る基礎資料

「公益法人の設立許可及び指導監督基準」（平成8年9月20日閣議決定）及び「公益法人の設立許可及び指導監督基準の運用指針」（平成8年12月19日公益法人等の指導監督等に関する関係閣僚会議幹事会申合せ）抜粋

（基準）

(5) 対価を伴う公益事業については、対価の引下げ、対象の拡大等により収入、支出の均衡を図り、当該法人の健全な運営に必要な額以上の利益を生じないようにすること。

（運用指針）

(1)公益法人の運営は、社団法人であれば会費収入、財団法人であれば基本財産からの財産運用収入により賄われることが望ましい。しかしながら、物価水準や金利等の社会経済情勢の変化や、会員数の増減等の法人に関する状況の変化に伴い、このような収入だけでは公益事業を継続して行うことが困難となる場合がある。

(2)このような場合があることを考えると、公益法人が行う本来の公益事業についても、受益者に対して公益事業に要する費用の負担を求めることもやむを得ない。しかしながら、受益者に対して対価を求める場合であっても、その事業の収入、支出は均衡することが望ましく、仮に利益が生じる場合であっても、当該法人の健全な運営に必要な額にとどめなければならない。

(3)仮に、当該法人の健全な運営に必要な額以上の利益が生じている場合には、対価の引下げ、受益対象の拡大等を図ることにより、収入、支出の均衡を図らねばならない。

収支相償に係る基礎資料

公益法人等に関する運用について（公益認定等ガイドライン）（平成20年4月内閣府公益認定等委員会）抜粋

5. 認定法第5条第6号、第14条関係〈公益目的事業の収入〉

(1) 判定方法

認定法第5条第6号の「公益目的事業に係る収入がその実施に要する適正な費用を償う額を超えない」（認定法第14条にて同旨の規定）（以下「収支相償」）かどうかについては、二段階で判断する。まず第一段階では、公益目的事業単位で事業に特に関連付けられる収入と費用とを比較し、次に第二段階で、第一段階を満たす事業の収入、費用も含め、公益目的事業を経理する会計全体の収入、費用を比較する。

① 第一段階においては、公益性が認められる公益目的事業（公益目的事業のチェックポイントにおける事業の単位と同様の考え方に基づいて、事業の目的や実施の態様等から関連する事業もまとめたものを含む）を単位として、当該事業に関連付けられた収入と費用とを比較する。当該事業に関連付けられた収入と費用は、法人の損益計算書（正味財産増減計算書）におけるそれぞれ当該事業に係る経常収益、経常費用とする。収入が費用を上回る場合には、当該事業に係る特定費用準備資金への積立て額として整理する。

② 第二段階においては、第一段階の収支相償を満たす事業に係る経常収益及び経常費用に加え、公益目的事業に係る会計に属するが、特定の事業と関連付けられない公益に係るその他の経常収益及び経常費用を合計し、特定費用準備資金、公益目的保有財産等に係る一定の調整計算を行った上で収支を比較する。この段階において、法人が収益事業等を行っている場合には、収益事業等の利益から公益目的事業財産に繰入れた額も収入に含めるが、当該繰入れが認定法第18条第4号に基づく利益額の50%の繰入れか、認定規則第26条7号、8号に基づく利益額の50%超の繰入れかに応じて、2つの計算方法がある（下記(2)、(3)）。また、法人が収益事業等を行っていない場合は、下記(2)に準ずる。なお、収益事業等会計から公益目的事業会計への繰入れは、内部振替であり、公益目的事業比率（認定法第15条）の算定上、当該収益事業等の事業費には含まれない。

③ 費用は「適正な」範囲である必要から、謝金、礼金、人件費等について不相当に高い支出を公益目的事業の費用として計上することは適当ではない。なお、公益目的事業に付随して収益事業等を行っている場合に、その収益事業等に係る費用、収益を収支相償の計算に含めることはできない。

(2)、(3) （略）

(4) 剰余金の扱いその他

① ある事業年度において剰余が生じる場合において、公益目的保有財産に係る資産取得、改良に充てるための資金に繰入れたり、当期の公益目的保有財産の取得に充てたりする場合には、本基準は満たされているものとして扱う。このような状況にない場合は、翌年度に事業の拡大等により同額程度の損失となるようにする。

② 事業の性質上特に必要がある場合には、個別の事情について案件毎に判断する。また、この収支相償の判定により、著しく収入が超過し、その超過する収入の解消が図られていないと判断される時は報告を求め、必要に応じ更なる対応を検討する。

収支相償の計算

● 収支相償 ➢ 経常収益と経常費用を比較 ⇨ 第一段階(事業単位)と第二段階(全体)で判断(50%繰入の場合の例)

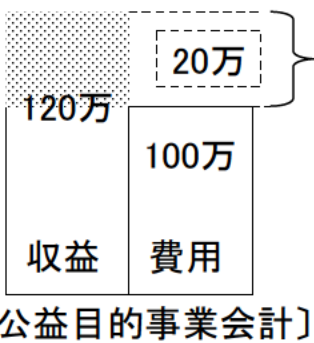
科目	公益目的事業会計				収益事業等会計 収等共通
	公1	...	共通	小計	
I 一般正味財産増減の部					
1. 経常増減の部					
(1) 経常収益					
...					
経常収益計	○○		◇◇	□□	
(2) 経常費用					
事業費					
...					
管理費					
...					
経常費用計	●●		◆◆	■■	
2. 経常外増減の部					
他会計振替額			▽▽		▼▼
...			(*)		

第一段階: [○○]と[●●]を比較

第二段階: [□□]+[▽▽(*)]と [■■]を比較

(*) 収益事業等からの利益の繰入額
⇨ 収益事業、その他の事業で黒字がある場合は、その50%以上を公益に繰入

プラスの場合について



収支相償を満たす場合

➢ 公益で得た利益を、法人内部の分配ではなく、公益目的に再投下する場合

【第一段階・第二段階共通】
◎ 特定費用準備資金の積立
ex. 将来の公益目的事業の拡大

【第二段階のみ】※「今後の剰余金の扱い」へ記入
◆ 資産の取得・改良の資金の積立
ex. 公益目的に使用する建物の大規模修繕
◆ 当期の公益目的保有財産の取得
ex. 公益目的に使用する什器備品の購入
◆ 個別事情に応じた判断(解消計画立案時期の延長等)

収支相償に係る基礎資料

公益法人制度等に関するよくある質問（FAQ）（令和4年9月版内閣府）抜粋（収支相償）

問Ⅴ - 2 - ③（収支相償） 公益目的事業に係る収入は費用を上回ってはならないという基準に従うと、収支がゼロか損失を計上しなければならず、公益目的事業を継続的に実施できなくなってしまうのではないのでしょうか。特に、金融資産の運用によって運営する法人では、規模が縮小する一方となるのではないのでしょうか。

答

1 公益目的事業に係る収入がその実施に要する適正な費用を償う額を超えないという基準（公益法人認定法第5条第6号及び第14条）は、公益目的事業は不特定かつ多数の者の利益の増進に寄与するものであり（公益法人認定法第2条第4号）、無償又は低廉な価格設定などによって受益者の範囲を可能な限り拡大することが求められることから設けられたものであり、公益法人が税制優遇を受ける前提となる基準です。

2 一方で、事業は年度により収支に変動があり、また長期的な視野に立つて行う必要があることから、本基準に基づいて単年度で必ず収支が均衡することまで求めることはしません。仮にある事業において収入が費用を上回った場合には、将来の当該事業の拡充等に充てるための特定費用準備資金（公益法人認定法施行規則第18条、問Ⅴ-3-④参照）への積立てをもって費用とみなすこと等によって、中長期では収支が均衡することが確認されれば、本基準は充たすものとしています。

なお、公益法人が財政基盤を拡大する手法としては、寄附金を募集することが第一に想定されますが、金融資産の運用によって事業を行う公益法人が、事業の拡大をするために、公益目的保有財産として金融資産を取得することも考えられます。

3 また、意図的又は法人運営上の認識不足によって多額の剰余金が出たような場合（注1）は別として、ある年度において剰余金が生じたことのみをもって、「勧告」を受けたり、公益認定を取り消されたりすることはありません（注2）。

（注1）例えば、剰余金が出ることを前提とした事業計画（予算）を立て、事業計画どおり剰余金が出た場合、年度の前半に多額の剰余金が出るのが客観的に明白であったにもかかわらず、何ら対応を採らないような場合など

（注2）ただし、剰余金が生じた理由、解消方策等について確認するため、報告を求められること等はありません。

4 上記のような仕組みを活用しつつ、計画性をもって公益目的事業を実施していただくことにより、継続的な事業運営は確保されるものと考えます。

収支相償に係る基礎資料

公益法人制度等に関するよくある質問（FAQ）（令和4年9月版内閣府）抜粋（特定費用準備資金）

問Ⅴ - 3 - ④（公益目的事業比率） 法人が保有する資金のうち、どのようなものが特定費用準備資金に当てはまるのかがわかりません。利用方法について教えて下さい。

答

1 特定費用準備資金とは、将来の特定の活動の実施のために特別に支出する費用（事業費・管理費に計上されるもので、引当金の対象となるものは除く。）に係る支出に充てるために保有する資金をいいます（公益法人認定法施行規則第18条）。たとえば、将来の特定の事業費、管理費に特別に支出するために積み立てる資金で、新規事業の開始、既存事業の拡大、数年周期で開催するイベントや記念事業等の費用が対象となります。

また、たとえば、既存事業を維持する場合であっても、将来において見込まれている収支の変動に備えて法人が自主的に積み立てる資金（基金）や専ら法人の責に帰すことができない事情により将来の収入が減少する場合に積み立てる資金（基金）も、特定費用準備資金となります（問Ⅴ - 3 - ⑦参照）。

なお、予備費等、将来の一般的な備えや資金繰りのために保有している資金は下記2の要件を充たさないため、特定費用準備資金に該当しません（問Ⅴ - 4 - ②参照）。

特定費用準備資金への繰入れは、会計上は貸借取引となりますが、公益目的事業比率や収支相償といった認定基準においては、この繰入れを費用とみなして取り扱うこととしています。また、将来の特定の事業費又は管理費に支出するために特定費用準備資金を取り崩した時には、当該取崩しは事業比率の算定上は費用額の減算、収支相償の判定上は収入とみなすこととなります。

2 特定費用準備資金への繰入れについては、次の要件をすべて充たしていなければなりません（同法施行規則第18条第3項、公益認定等ガイドラインⅠ - 7. (5)②）。

① 資金の目的である活動を行うことが見込まれること。

② 資金の目的毎に他の資金と明確に区分して管理され、貸借対照表の特定資産に計上していること。

③ 資金の目的である支出に充てる場合を除くほか、取り崩すことができないものであること又は目的外で取り崩す場合に理事会の決議を要するなど特別の手続が定められていること（注）。

④ 積立限度額が合理的に算定されていること。

⑤ 特別の手続の定め、積立限度額、その算定根拠について事業報告に準じた備置き、閲覧等の措置が講じられていること。

（注）目的外取崩しの特別な手続とは、例えば定款に「特定費用準備資金の管理は別途、理事会で定める手続による」と定め、目的外取崩しは理事会決議に委ねることが考えられます。

具体的には、申請書や定期提出書類の別表C(5)において、活動の内容、計画期間、活動の実施予定時期及び積立限度額の算定方法等を記載し説明する必要があります。

3 一事業年度の特定費用準備資金への繰入額については、収益事業等を行っていない場合、又は収支相償の計算において収益事業等の利益の50%を公益目的事業財産に繰入れる場合は、計画に定めた積立限度額の範囲内であれば、特に制限はありません。

一方、収支相償の計算において収益事業等の利益の50%超を公益目的事業財産に繰入れる場合には、積立て期間内で計画的に積立てる計算が必要になりますのでご注意ください（公益認定等ガイドラインⅠ - 5. (3)②（注））。

収支相償に係る基礎資料

特定費用準備資金に係る広報資料抜粋

質問4 特定費用準備資金と資産取得資金の相違について、財務基準への効果も含めて教えてください。

1. 特定費用準備資金は、将来の特定の事業費、管理費に特別に支出するために積み立てる資金です。将来、事業等に使用された時に正味財産増減計算書上の費用となります。
2. 資産取得資金は、将来、公益目的事業やその他の必要な事業、活動に用いる実物資産を取得又は改良するために積み立てる資金です。将来、実物資産の取得又は改良時に資金から実物資産へ振替えが行われます。
3. 両資金とも、公益目的事業以外にも積み立てることが可能です。両資金の財務基準への効果は以下となります。(FAQ問V-4-④等もご覧ください)

	特定費用準備資金		資産取得資金	
	公益目的事業会計	左記以外	公益目的事業会計	左記以外
収支相償	<ul style="list-style-type: none"> ・積立額：認定法令上の費用 ・取崩額：認定法令上の収入 	—	<ul style="list-style-type: none"> ・収益事業等の利益の50%超繰入れの場合 ※ 積立額：一定額が認定法令上の費用 取崩額：認定法令上の収入 	—
公益目的事業比率	<ul style="list-style-type: none"> ・積立額：認定法令上の費用 ・取崩額：認定法令上費用のマイナス 	<ul style="list-style-type: none"> ・同左 ・同左 	<ul style="list-style-type: none"> ・積立額：認定法令上の費用でない 	<ul style="list-style-type: none"> ・同左
遊休財産保有制限	<ul style="list-style-type: none"> ・遊休財産額から除外 ・積立額：保有上限額の計算上加算 ・取崩額：保有上限額の計算上減算 	<ul style="list-style-type: none"> ・同左 ・— ・— 	<ul style="list-style-type: none"> ・遊休財産額から除外 	<ul style="list-style-type: none"> ・同左

※ 50%繰入の場合：基本的には積立額や取崩額が当該年度の収支相償の計算に影響することはないが、余剰が生じた場合の解消策として利用できます。

収支相償に係る基礎資料

特費・資産取得資金の利用状況（統計資料）

特定費用準備資金を積み立てている法人数と積立額

	法人数	内閣府	都道府県	積立額（百万円）
公益目的	2,534	523	2,011	317,176
公益目的以外	1,214	70	1,144	4,768

資産取得資金を積み立てている法人数と積立額

	法人数	内閣府	都道府県	積立額（百万円）
公益目的	1,387	278	1,109	207,464
公益目的以外	786	163	623	87,893

※2019年12月1日～2020年11月30日の間（令和2年概況報告の期間）に提出された年次報告のデータから算出。上記期間以外に報告のあったものについては集計していない。

※母数：8,443法人

遊休財産規制について

遊休財産規制の主な課題・論点

疑問・要望等

1. 安定した法人運営のため「不測の事態」に備え自由に処分できる資産を多く確保（事業費の3年分など）したい。
2. 特定費用準備資金等は、使途、積立期間・金額等の積立計画を作成する必要がある、計画の変更も1度しかできないなど使い勝手が悪い。
3. 遊休財産額の算定に当たっては、毎年度の事業の実施、保有株の配当収入等の状況によって、毎年度保有限度額や保有額が変動するため、中長期的な事業計画が立てにくい。また、保有制限を遵守するための会計処理に係る事務負担が大きい。

当局の対応・考え方

1. 公益法人は内部留保を蓄積しやすい構造にあること、過大な内部留保は公益に活用されるべき財産の「死蔵」や不適切な流出の温床となりやすいことにかんがみ、行政改革的な観点からも、使途が具体的に定まっていない財産の保有上限を定める必要ありとされたもの。
【2006年制度改革前：「事業費の30%以下」→2006年改革後：公益目的事業費の「1年」相当分】
2. 遊休財産額の実態を見ても、保有上限額の30%未満の法人が半数を占めており、コロナ禍の影響以外は意図的に保有上限を超える事例は過去数年はない（偶発的な収入増、特費で対応できるケース等）。
3. 特定費用準備資金については、理由がある場合は複数回計画を変更でき、目的外取崩しも可能となっているなど柔軟に利用できる（「特費のすすめ」で周知）。

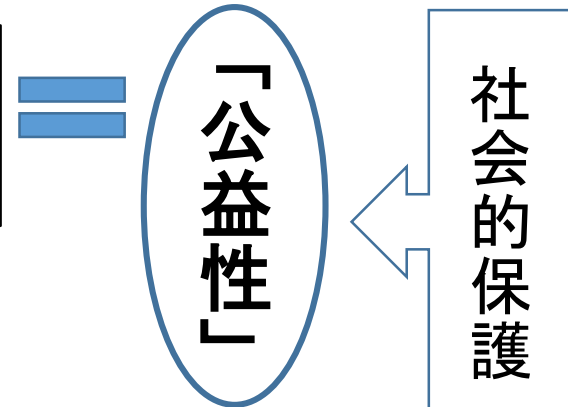
主な論点

1. 遊休財産規制は、内部留保の不当な蓄積（死蔵）を避け、公益目的事業への使用を促すことを意図するもの。このような機能を果たす、より合理的な仕組みは考えうるか。
2. 不測の事態に備え使途特定のない予備費的な資金を法人内部に留保しうることとし、これを適正に管理する合理的な仕組みは考えうるか。
3. 遊休財産の保有限度額の毎年の変動を緩和するための合理的な算定方法を考えうるか。
（たとえば、公益目的事業費の過去数年分の平均値等）

遊休財産規制の方向性検討

◎遊休財産規制を設ける目的（規制で担保しようとするもの）は何か。

○公益法人が、財産を公益目的事業の実施とは関係なく法人内部に過大に蓄積すること（死蔵）を避ける。
※情勢変化等に対応して、公益目的事業を適切・継続的に行うため、ある程度の内部留保は必要。



◎「事業継続性確保に必要な留保」とはどの程度か。「死蔵」を回避する方策は。

- ・ 現行遊休財産規制は、コロナ禍、自然災害等の予測しがたい事象に対する事業継続性確保を困難としているか。
- ・ 現行「1年分の公益目的事業費用相当額」は、「決め」の数字であるが、一定の定着をみている。
この上限額の改正を行う場合、その根拠・立法事実、国民の納得の得られる合理的説明を、どう整理しうるか。
- ・ 規制の目的に照らし、「上限額を超えてはならない」という規制手段以外の合理的な方法は考えうるか。
- ・ 経済活性化や公益活動活性化の観点から、財産の「死蔵」を避け有効活用を促す要請との調和をどう図るか。

○法律上の手当

- ・ 「継続性や成長」を肯定し、用途を定めない財産の蓄積（死蔵）に関する規制を目的に照らして再構築
- ・ 内部留保に係る透明性・説明責任
(他の法人類型における取扱いとの比較考量も踏まえつつ)

○適正な運用の徹底

- ・ 「特費」等の使い勝手の向上（予測不能事態への対応等）
- ・ 法人や行政現場への普及啓発強化
- ・ 行政現場職員への研修強化
- ・ 内部留保に係る社会的チェック、通報窓口整備等

遊休財産規制に係る基礎資料

「公益法人の設立許可及び指導監督基準」（平成8年9月20日閣議決定）及び「公益法人の設立許可及び指導監督基準の運用指針」（平成8年12月19日公益法人等の指導監督等に関する関係閣僚会議幹事会申合せ）抜粋

（基準）

(7) いわゆる「内部留保」については、公益事業の適切かつ継続的な実施に必要な程度とすること。
なお、ここでいう「内部留保」とは、総資産額から、次の項目等を除したものとす。

- ①財団法人における基本財産
- ②公益事業を実施するために有している基金
- ③法人の運営に不可欠な固定資産
- ④将来の特定の支払いに充てる引当資産等
- ⑤負債相当額

（運用指針）

(1)公益法人は、積極的に不特定多数の者の利益の実現を目的とする、非営利の法人であり、本来単年度の収支において、大幅な黒字を有するものではない。しかしながら、物価水準や金利等の社会経済情勢の変化や、会員数の増減等の法人に関する状況の変化等を考慮すると、公益事業を適切、継続的に行うためには、ある程度のいわゆる「内部留保」を有することは必要である。

(2)しかしながら、公益法人は、その事業目的、非営利性等から税制上の優遇等が認められているものであり、有することができる「内部留保」についても、その規模は一定の範囲内にとどめるべきである。

公益法人の内部留保の水準としては、過去の収入の変動等を考慮しつつ、社会経済情勢の変化等が生じた場合であっても、当該法人が実施している公益事業を、当面支障なく実施できる程度にとどめることを目途とすべきである。その水準は、当該法人の財務状況等によっても異なるものであり、一律に定めることは困難であるが、原則として、一事業年度における事業費、管理費及び当該法人が実施する事業に不可欠な固定資産取得費（資金運用等のための支出は含めない。）の合計額の30%程度以下であることが望ましい。

(3)本文における「内部留保」とは、総資産額から、次の項目等を除したものとす。

- ①財団法人における基本財産
- ②公益事業を実施するために有している基金（事業目的が限定的であり、容易に取り崩しができないものに限る。）
- ③法人の運営に不可欠な固定資産：法人事務所・事業所、土地、設備機器等
- ④将来の特定の支払いに充てる引当資産等：退職給与引当資産、減価償却引当資産等
- ⑤負債相当額（将来の支出が明瞭なものに限る。また、引当資産を有しているものは除く。）

なお、固定資産については、真に必要な水準に限られるべきであり、法人の事業内容、規模等から考えて不必要に広い法人事務所等は、これに該当しない。

また、引当資産についても、法人の運営上将来必要な特定の支払いに充てることが明瞭であり、かつその支払い等が可能な限り明確に予定されているものに限られるべきである。したがって、退職給与引当金の債務の額を超えて引当てられた退職給与引当資産等は、これに該当しない。

遊休財産規制に係る基礎資料

公益法人等に関する運用について（公益認定等ガイドライン）（平成20年4月内閣府公益認定等委員会）抜粋

8. 認定法第5条第9号、第16条関係〈遊休財産額の保有の制限〉

認定規則第22条（認定法第16条の「遊休財産額」を定めるもの）第3項において「遊休財産額」から除外される財産として「控除対象財産」を定めているが、これについては以下のように取扱う。

(1) 公益目的保有財産（同1号）

① 継続して公益目的事業の用に供するために保有する財産（認定規則第25条第2項）であるが、断続的であっても、長期間継続して使用している場合は継続して用に供するものとする。

②～④（略）

(2) 公益目的事業を行うために必要な収益事業等その他の業務又は活動の用に供する財産（同2号）

公益目的事業の財源確保のため又は公益目的事業に付随して行う収益事業等の用に供する固定資産、公益目的事業や当該収益事業等の管理業務の用に供する固定資産とする。利用効率が低いため、財源確保に実質的に寄与していない固定資産は該当しない。管理業務に充てるために保有する金融資産については、合理的な範囲内において、貸借対照表において基本財産又は特定資産として計上されるものが該当する。

(3) 上記(1)、(2)の特定の財産の取得又は改良に充てるために保有する資金（同3号）

① 特定費用準備資金に関する規定の準用に関し（認定規則第22条第4項）、「資金の目的である財産を取得し、又は改良することが見込まれること」（読替え後の認定規則第18条第3項第1号）については、取得又は改良の対象とその時期が具体的なものであることを要する。減価償却引当資産は、対象が具体的であれば本号の資金に該当する。

② 「資金の目的である財産の取得又は改良に必要な最低額が合理的に算定されていること」（読替え後の同第4号）については、市場調達価格とする。

③ 資金について、止むことを得ざる理由に基づくことなく複数回、計画が変更され、実質的に同一の資金が残存し続けるような場合は、「正当な理由がないのに当該資金の目的である財産を取得せず、又は改良しない事実があった場合」（同条第4項第3号）に該当し、資金は取崩しとなる。

(4) 寄附等によって受け入れた財産で、財産を交付した者の定めた用途に従って使用又は保有されているもの（同5号）

例えば、賃貸し、その賃貸事業利益を公益目的事業費に充てる旨定めがあって寄附された建物を、その定めに従い使用収益している場合が該当する。また、定められたとおりの「使用」の実態がない場合には、遊休財産と判断することがありうる。

(5) 寄附等によって受け入れた財産で、財産を交付した者の定めた用途に充てるために保有している資金（第1号、第2号、前号又は本号に掲げる財産から生じた果実については、相当の期間内に費消することが見込まれるものに限る。）（同6号）

例えば、研究用設備を購入する旨定めがあって寄附されたが、研究が初期段階のため購入時期が到来するまで保有している資金が該当する。「相当の期間内に費消することが見込まれる」と認められるためには、公益目的保有財産等から生じた果実についても、公益法人は寄附等を受けた財産を速やかに公益目的事業のために使用するべきであり、公益目的事業の実施とは何ら無関係に法人内部に蓄積するべきではないという遊休財産額の保有の制限の趣旨等に鑑みて、相当の期間内に財産を交付した者の定めた用途に従って全て費消することが具体的に見込まれることを要する。したがって、例えば、具体的な費消時期が明らかでない場合や、費消の時期が10年を超えるような場合には、基本的に「相当の期間内に費消することが見込まれる」とは認められない。

控除対象財産

○貸借対照表、財産目録に基づき、用途の決まっている財産を洗い出し ⇨ 控除対象財産

【貸借対照表】

I 資産 流動資産・・・ 固定資産 (1)基本財産 …… (2)特定資産 …… (3)その他 固定資産・・・	II 負債 流動負債・・・ 固定負債・・・ III 正味財産 指定正味財産 …… 一般正味財産 ……
---	---

※基本財産
定款で定められた資産
 ※特定資産
特定の目的のために用途等に制約を課した資産

内閣府令22条3項各号に定める「控除対象財産」(1号～6号)

➤2号財産:公益目的事業に必要な収益事業等その他の業務又は活動の用に供する財産

➤5号、6号財産:交付者の定めた用途に充てるために保有している財産・資金

科目		用途、保有目的
流動資産(現金、預金)		用途の定めなし
固定資産		
基本財産	定期預金	70%:公益のため 30%:管理費のため
	投資有価証券(国債)	70%:公益のため 30%:管理費のため
	投資有価証券(株式)	公益のため
特定資産	〇〇ビル取得積立資金	50%:公益に充当 50%:公益以外に充当
	××事業積立資金	×周年事業のため(公2事業の一環)
	△△助成積立資産	公1事業のため …寄附者の用途
固定資産 その他	建物付属設備	45%:公益のため 55%:収益等のため
	ソフトウェア	収益等のため
	・・・	
	投資有価証券	用途の定めなし
<正味財産>		
指定正味財産(特定資産に充当)	△△積立資産 ※再掲	
一般正味財産		

1号公益目的保有財産

2号財産

3号資産取得資金

4号特定費用準備資金

5号、6号財産

用途の定めなし
…遊休財産

遊休財産規制に係る基礎資料

公益法人制度等に関するよくある質問（FAQ）（令和4年9月版内閣府）抜粋

問V - 4 - ①（遊休財産額） 今まで内部留保として計算された金額は、新制度での機動的な法人運営のためには、自由に使える資金が必要であり、遊休財産額として規制される趣旨がわかりません。

答

1 公益法人は、公益目的事業を適正に実施する法人として、税制優遇を受けながら活動する社会的存在です。公益法人の財産が公益目的事業に使用され、公益が増進すると見込まれるからこそ、国民は寄附等を行うのであり、公益法人に税制上の優遇措置が講じられているといえます。

2 もとより、社会経済情勢の変化や、法人に関する状況の変化等に対応しつつ、適切に公益目的事業を実施していくためには、ある程度、自由に使用することができる財産を有することは必要です。

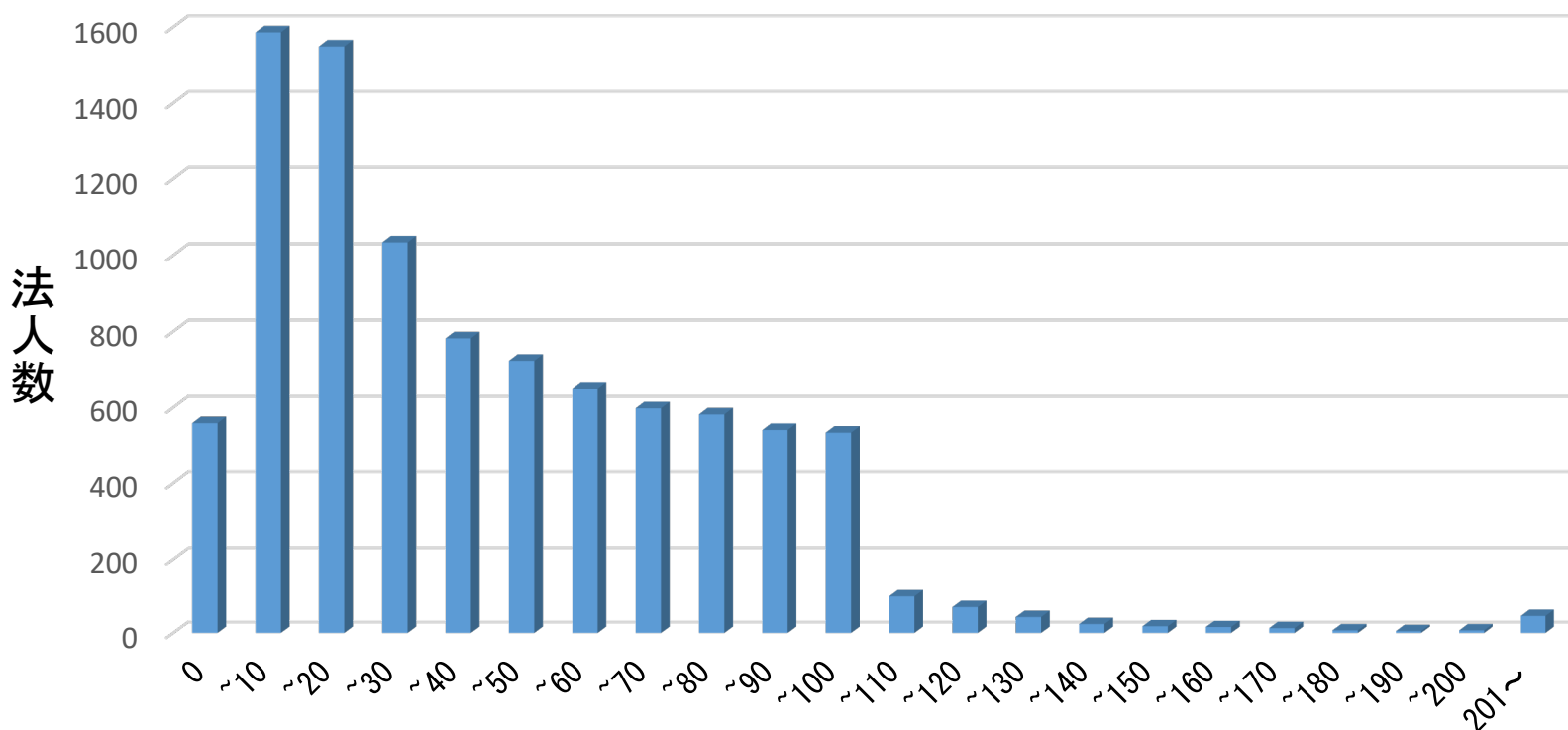
3 しかし、具体的に公益目的事業に使用される見込みがない財産が公益法人に過大に蓄積された場合には、財産の死蔵につながり、税制優遇等の趣旨に反するほか、寄附等をした国民の期待にも反することになりかねません。

4 このため、認定基準においては、公益目的事業又は公益目的事業に必要なその他の活動に使うことが具体的に定まっていない財産（遊休財産額）の保有は、一年分の公益目的事業費相当額を超えてはならないとしているものです。（公益法人認定法第16条、問V - 4 - ③参照）。

遊休財産規制に係る基礎資料

遊休財産額/保有上限額のグラフ

遊休財産保有上限額に占める遊休財産額の割合が30%未満の公益法人が半数を占めており（中央値は30.2%）、保有上限額が100%を超える法人は348法人（総数は9,484）。



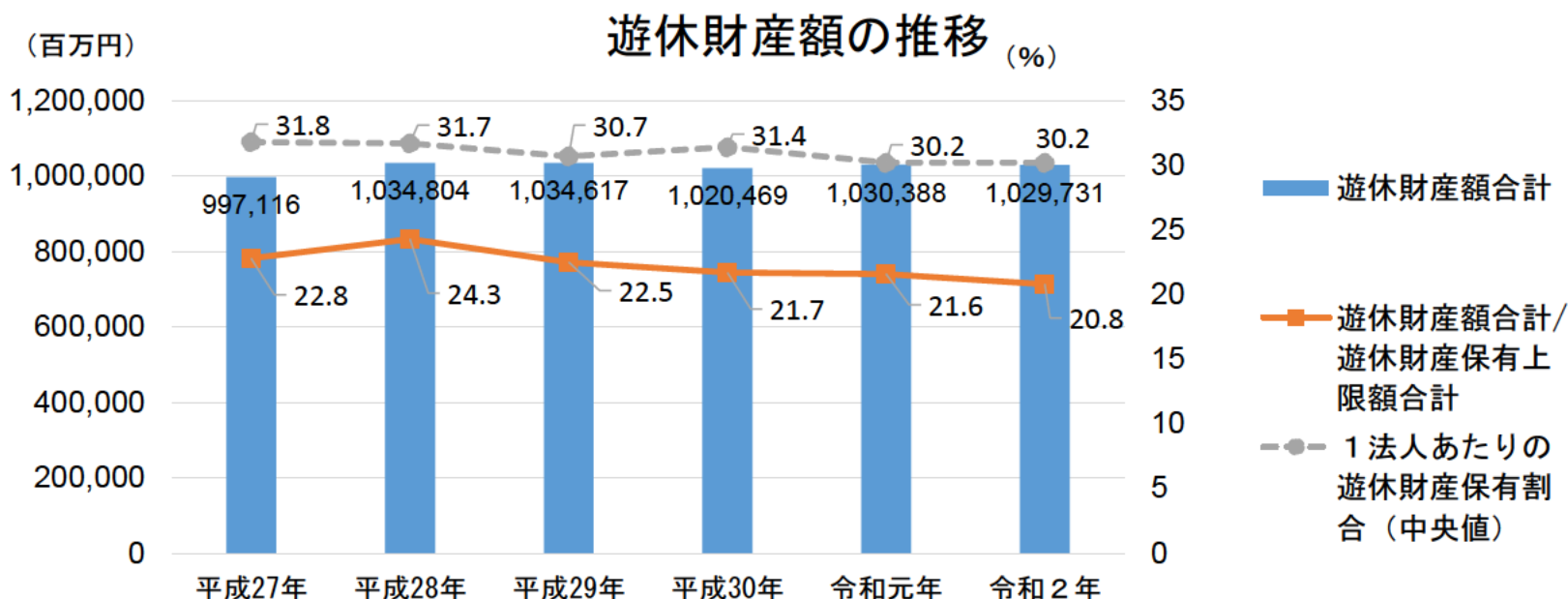
遊休財産保有上限額に占める遊休財産額の割合 (%)

※令和2年概況報告のデータから作成。

遊休財産規制に係る基礎資料

遊休財産額と遊休財産上限保有額に占める遊休財産額の割合、割合の中央値の推移

遊休財産額の推移については、横ばいの状態にあり、遊休財産上限保有額に占める遊休財産額の割合についても約20%前半で推移している。中央値についても約30%と横ばいの状態にある。

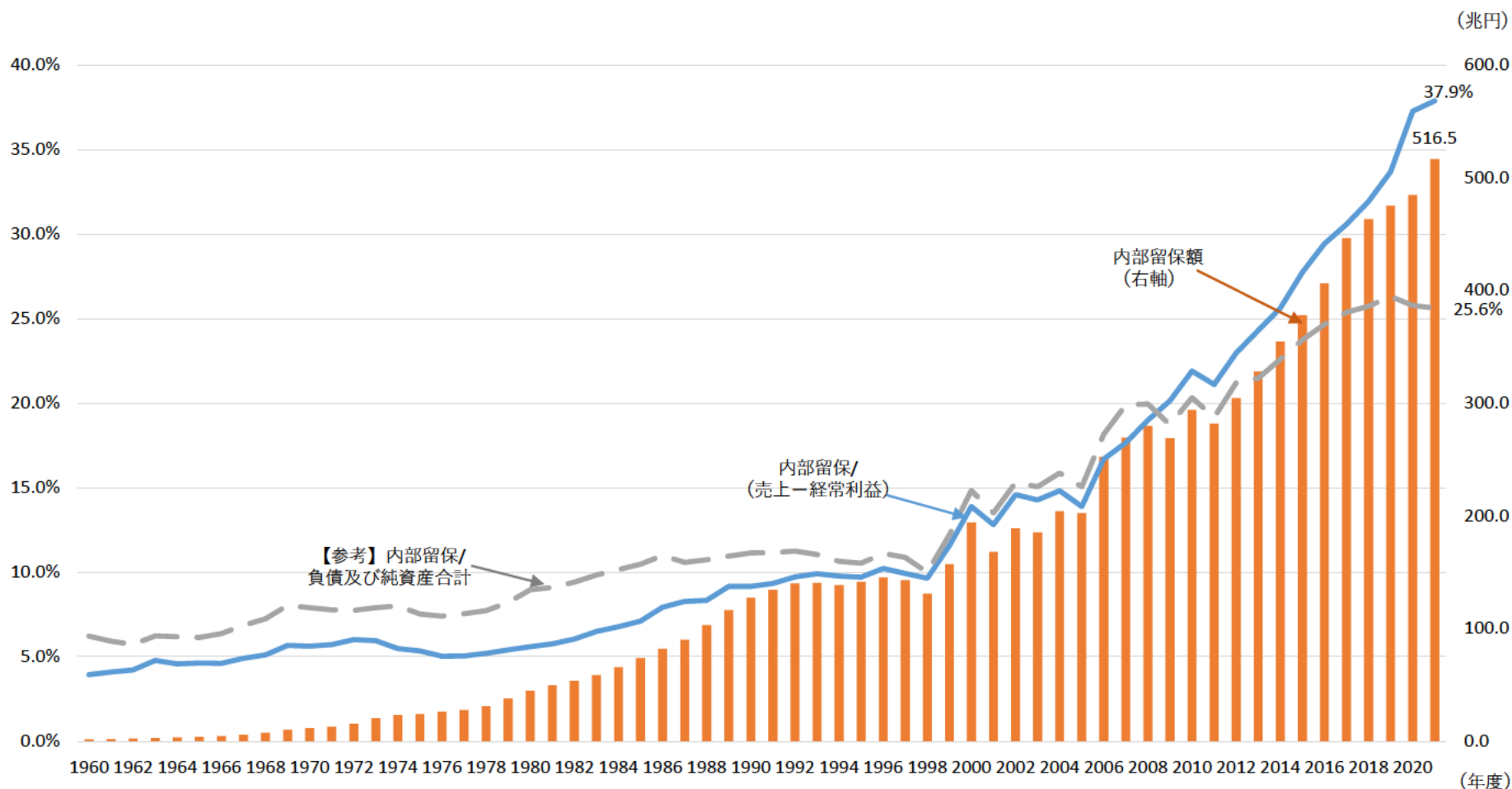


【参考】遊休財産保有額を100%を超えて保持していた法人の数と全体に占める割合

	平成27年	平成28年	平成29年	平成30年	令和元年	令和2年
法人数	313	282	293	314	319	357
割合	3.4%	3.0%	3.1%	3.3%	3.4%	3.8%

遊休財産規制に係る基礎資料

営利法人等※の利益剰余金（内部留保）の推移



(出典) 財務省「法人統計調査」

(※) 営利法人等は、本邦に本店を有する合名会社、合資会社、合同会社及び株式会社並びに本邦に主たる事務所を有する信用金庫、信用金庫連合会、信用協同組合、信用協同組合連合会、労働金庫、労働金庫連合会、農林中央金庫、信用農業協同組合連合会、信用漁業協同組合連合会、信用水産加工業協同組合連合会、生命保険相互会社及び損害保険相互会社。

他の法人制度について

他の法人制度について

社会福祉法人の財務基準に関する規定

社会福祉法人においては、

- ①「経営の原則」として無料又は低額な料金における福祉サービスの提供を求められている。
- ②活用可能な財産から事業継続に必要な財産を控除した上で残額（社会福祉充実財産）が生じた場合、法人が策定する社会福祉充実計画に基づき、既存事業の充実や新たな取組に有効活用する仕組みとなっている（平成29年度から）。

社会福祉法人（社会福祉法）

（経営の原則等）

第二十四条 社会福祉法人は、社会福祉事業の主たる担い手としてふさわしい事業を確実、効果的かつ適正に行うため、自主的にその経営基盤の強化を図るとともに、その提供する福祉サービスの質の向上及び事業経営の透明性の確保を図らなければならない。

2 社会福祉法人は、社会福祉事業及び第二十六条第一項に規定する公益事業を行うに当たっては、日常生活又は社会生活上の支援を必要とする者に対して、無料又は低額な料金で、福祉サービスを積極的に提供するよう努めなければならない。

（社会福祉充実計画の承認）

第五十五条の二 社会福祉法人は、毎会計年度において、第一号に掲げる額が第二号に掲げる額を超えるときは、厚生労働省令で定めるところにより、当該会計年度の前会計年度の末日（同号において「基準日」という。）において現に行っている社会福祉事業若しくは公益事業（以下この項及び第三項第一号において「既存事業」という。）の充実又は既存事業以外の社会福祉事業若しくは公益事業（同項第一号において「新規事業」という。）の実施に関する計画（以下「社会福祉充実計画」という。）を作成し、これを所轄庁に提出して、その承認を受けなければならない。ただし、当該会計年度前の会計年度において作成した第十一項に規定する承認社会福祉充実計画の実施期間中は、この限りでない。

- 一 当該会計年度の前会計年度に係る貸借対照表の資産の部に計上した額から負債の部に計上した額を控除して得た額
- 二 基準日において現に行っている事業を継続するために必要な財産の額として厚生労働省令で定めるところにより算定した額

○社会福祉法施行規則

第六条の十四 法第五十五条の二第一項第二号に規定する厚生労働省令で定めるところにより算定した額は、社会福祉法人が当該会計年度の前会計年度の末日において有する財産のうち次に掲げる財産の合計額をいう。

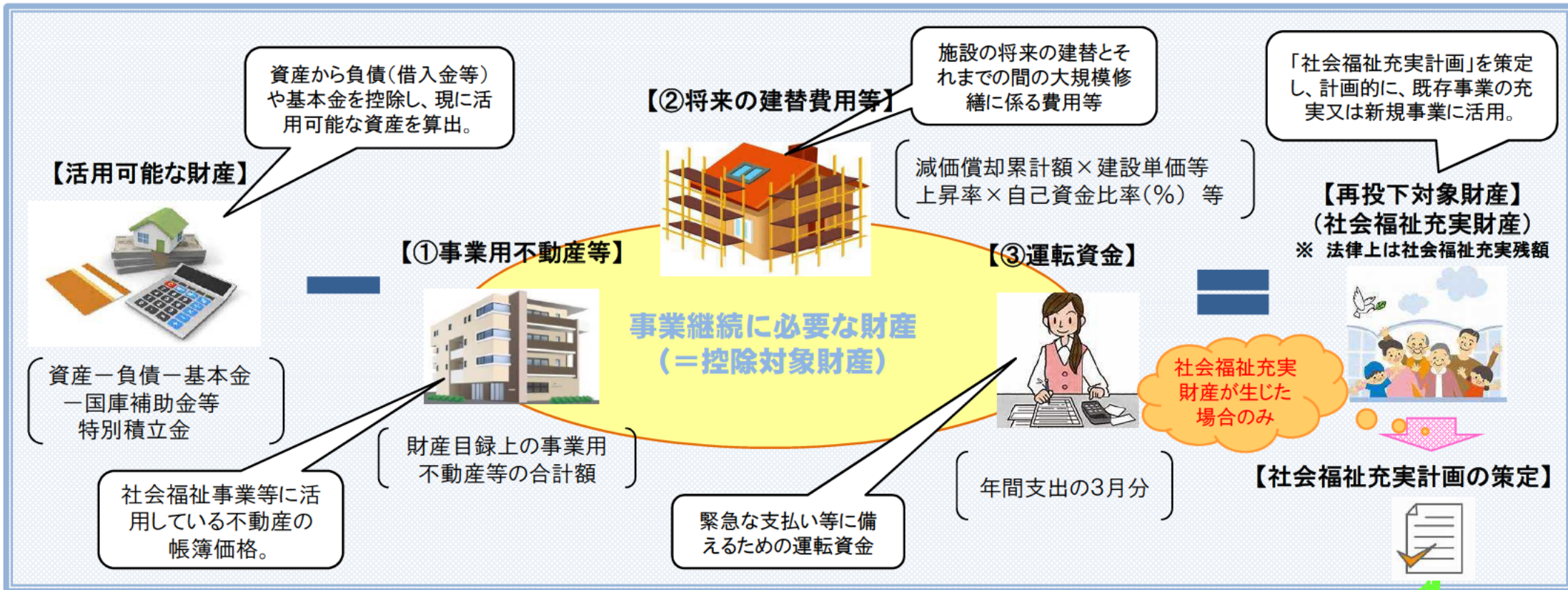
- 一 社会福祉事業、公益事業及び収益事業の実施に必要な財産
- 二 前号に掲げる財産のうち固定資産の再取得等に必要額に相当する財産
- 三 当該会計年度において、第一号に掲げる事業の実施のため最低限必要となる運転資金

最低限必要となる運転資金については、「年間事業活動支出の3カ月分」としている（平成29年1月24日厚生労働省雇用均等・児童家庭局長、社会・援護局長、老健局長通知）。

再投下対象財産（社会福祉充実財産）の有効活用について

厚生労働省HP
「社会福祉充実計画の概要」

- 社会福祉法人が保有する財産については、事業継続に必要な財産（控除対象財産）を控除した上で、再投下対象財産（社会福祉充実財産）を明確化する。
- 社会福祉充実財産が生じる場合には、法人が策定する社会福祉充実計画に基づき、既存事業の充実や新たな取組に有効活用する仕組みを構築する。



(社会福祉充実財産の用途は、以下の順に検討の上、法人が策定する社会福祉充実計画に基づき、既存事業の充実や新たな事業に再投資)

第1順位：社会福祉事業

第2順位：地域公益事業

第3順位：公益事業

他の法人制度について

特定非営利活動法人（NPO法人）・認定・特例認定特定非営利活動法人（認定NPO法人等）の認定基準に関する規定

NPO法人においては、

- ①特定非営利活動に係る事業以外の事業において利益を生じた場合に、特定非営利活動に係る事業のために使用しなければならない。
 - ②さらに、税制優遇を受けることができる認定NPO法人等においては、事業費総額のうち特定非営利活動事業に係る事業費の額の占める割合が80%以上あることといった認定の基準がある。
- なお、公益法人制度における「収支相償」や「遊休財産規制」と類似の基準は規定されていない。

特定非営利活動法人、認定・特例認定特定非営利活動法人（特定非営利活動促進法）

○NPO法人のその他の事業を行うための条件（特定非営利活動促進法第5条）

（その他の事業）

第五条 特定非営利活動法人は、その行う特定非営利活動に係る事業に支障がない限り、当該特定非営利活動に係る事業以外の事業（以下「その他の事業」という。）を行うことができる。この場合において、利益を生じたときは、これを当該特定非営利活動に係る事業のために使用しなければならない。

○認定NPO法人になるための認定の基準（特定非営利活動促進法第45条各号）

①パブリックサポートテスト（PST）に適合すること（特例認定NPO法人は除く）

②事業活動において、共益的な活動の占める割合が、50%未満であること

③運営組織及び経理が適切であること

④事業活動の内容が適正であること

・実績判定期間における事業費の総額等のうち特定非営利活動に係る事業費の額等の占める割合が80%以上であること

・実績判定期間における受入寄附金総額の70%以上を特定非営利活動の事業費に充てていること 等

⑤情報公開を適切に行っていること 等

公益法人税制について

公益法人などの主な課税の取扱い

	公益社団法人 公益財団法人	学校法人 更生保護法人 社会福祉法人	宗教法人 独立行政法人 日本赤十字社 等	認定NPO法人 特例認定NPO法人	非営利型の 一般社団法人 一般財団法人(注1) NPO法人	一般社団法人 一般財団法人
根拠法	公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律	私立学校法 更生保護事業法 社会福祉法	宗教法人法 独立行政法人通則法 日本赤十字社法 等	特定非営利活動促進法	一般社団法人及び一般財団法人に関する法律(法人税法) 特定非営利活動促進法	一般社団法人及び一般財団法人に関する法律
課税対象	収益事業から生じた所得にのみ課税 ただし、公益目的事業に該当するものは非課税	収益事業から生じた所得にのみ課税	収益事業から生じた所得にのみ課税	収益事業から生じた所得にのみ課税	収益事業から生じた所得にのみ課税	全ての所得に対して課税
みなし寄附金(注2) ※損金算入限度額	あり ※次のいずれか多い金額 ①所得金額の50% ②みなし寄附金額のうち公益目的事業の実施に必要な金額	あり ※次のいずれか多い金額 ①所得金額の50% ②年200万円	あり ※所得金額の20%	あり (特例認定NPO法人は適用なし) ※次のいずれか多い金額 ①所得金額の50% ②年200万円	なし	なし
法人税率 (所得年800万円までの税率)(注3)	23.2% (15%)	19% (15%)	19% (15%)	23.2% (15%)	23.2% (15%)	23.2% (15%)
寄附者に対する優遇(注4)	あり	あり	あり (宗教法人等を除く)	あり	—	—

(注1) 非営利型の一般社団法人・一般財団法人：①非営利性が徹底された法人、②共益的活動を目的とする法人

(注2) 収益事業に属する資産のうちから収益事業以外の事業(公益社団法人及び公益財団法人にあつては「公益目的事業」、認定NPO法人にあつては「特定非営利活動事業」)のために支出した金額(事実を隠蔽し又は仮装して経理することにより支出した金額を除く。)について寄附金の額とみなして、寄附金の損金算入限度額の範囲内で損金算入

(注3) 平成24年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度に適用される税率

(注4) 特定公益増進法人に対する寄附金については、一般寄附金の損金算入限度額とは別に、特別損金算入限度額まで損金算入

一般寄附金の損金算入限度額：(資本金等の額(注5)の0.25%+所得金額の2.5%)×1/4

特別損金算入限度額：(資本金等の額(注5)の0.375%+所得金額の6.25%)×1/2

(注5) 令和4年4月1日以後開始する事業年度においては、資本金及び資本準備金の額

財務基準と税制

一般法人・公益法人・特定非営利活動法人の主な税制優遇措置

税制優遇措置				一般法人・公益法人	特定非営利活動法人
(法人税)		(寄附税制)		(所得税)	
収益事業課税※1	みなし寄附※2	所得控除	税額控除	公益社団・財団法人 (+PST要件) 公益社団・財団法人	認定特定非営利活動法人
		なし	なし	一般社団・財団法人 (非営利型法人)	特定非営利活動法人
	なし (全所得課税)	なし	なし	一般社団・財団法人 (上記以外)	

※1 公益社団・財団法人の公益目的事業は、収益事業であっても非課税。

※2 公益社団・財団法人は所得金額の50%又は公益目的事業の実施に必要な金額のいずれが多い金額、認定特定非営利活動法人は所得金額の50%又は200万円のいずれが多い金額について損金算入可。

財務基準と税制

財務省平成20年度税制改正の解説法人税法の改正（抜粋）

公益法人に対する課税の概要

公益社団法人・公益財団法人は、一般社団法人・一般財団法人のうち、公益目的事業（公益法人認定法第2条第4号に規定する公益目的事業をいいます。以下同じです。）の実施を主たる目的としていること、公益目的事業の実施に必要な経理的基礎及び技術的能力を有していること、法人の関係者に対して特別の利益を供与しないこと、公益目的事業について収支相償と見込まれること、公益目的事業の比率が50%以上であると見込まれることなどの法令上明確化された公益認定の基準に適合することについて行政庁の認定を受けた法人です。公益認定を受けた後についても、収支相償、公益目的事業比率の維持、遊休財産の保有制限、収益事業等の収益の50%以上の公益目的事業への使用義務等の基準が設けられ、これを遵守すべきこととされています。また、行政庁の認定は、民間有識者で構成される公益認定等委員会（都道府県の場合は合議制の機関）の答申に基づき一元的に実施する仕組みとされています。

このように新たな公益法人制度においては、公益目的事業を適正に実施し得る法人を公益社団法人・公益財団法人として認定する仕組みとされ、公益目的事業の適正な実施を確保するための措置が明確にされています。公益社団法人・公益財団法人に対する課税については、このような公益法人制度を前提として、公益目的事業に係る活動を促進する観点も踏まえ、旧民法第34条法人に対して適用されている収益事業課税方式をベースとしつつ、以下の措置が講じられました。

財務基準と税制

財務省平成20年度税制改正の解説法人税法の改正（抜粋）

（イ）公益目的事業非課税から生じる所得に対しては課税しないこととする（公益目的事業非課税）。

公益法人認定法上は、公益目的事業に係る収入がその実施に要する適正な費用を償う額を超えてはならないとの収支相償の基準が適用されます。このため、公益目的事業による収支差額が一時的には生ずる事業年度があるとしても、恒常的には生じ得ない収支構造であることが制度上確保されているといえます。そこで公益目的事業についてはあらかじめ収益事業の範囲から除外するというものです。

財務基準と税制

財務省平成20年度税制改正の解説法人税法の改正（抜粋）

（ロ）収益事業に属する資産のうちから、公益目的事業のために支出した金額は、収益事業に係る寄附金の額とみなして、損金算入限度額までの損金算入を認める（いわゆるみなし寄附金制度の適用）。

旧民法第34条法人を含む法人税法上の公益法人等に対しては、前述のとおり、一般的に収益事業から得られた利益の一部が主たる目的として行われる公益性が認められる事業に充てられることに配慮して、収益事業に属する資産のうちから収益事業以外の事業のために支出した金額について、みなし寄附金制度の適用が認められているところです。みなし寄附金の額をどのような範囲でとらえるかについては、法人税法上の収益事業及び収益事業以外の事業と公益法人等の収益事業及び公益事業との範囲が必ずしも一致せず、公益事業の範囲も各法人制度によって異なることから、法人税法上は便宜的に収益事業に属する資産のうちから収益事業以外の事業のために支出した金額をみなし寄附金の額としているところです。

この点、公益社団法人・公益財団法人については、公益法人認定法において、公益目的事業の範囲が明確に示され、かつ、収益事業等により得た収益の50%相当額以上を公益目的事業の実施に充てることが義務付けられていること、さらに、上記（イ）の公益目的事業非課税の措置によって公益目的事業に係る資産には法人税法上の収益事業に属する資産が含まれないことから、みなし寄附金制度本来の趣旨に立ち返り、みなし寄附金の額の範囲については、公益目的事業のために支出した金額に特定することとされたものです。

（参照条文）

○公益認定法（抄）

第十八条 公益法人は、次に掲げる財産（以下「公益目的事業財産」という。）を公益目的事業を行うために使用し、又は処分しなければならない。ただし、内閣府令で定める正当な理由がある場合は、この限りでない。

一～三 （略）

四 公益認定を受けた日以後に行った収益事業等から生じた収益に内閣府令で定める割合を乗じて得た額に相当する財産

五～八 （略）

○公益認定法施行規則（抄）

第二十四条 法律第十八条四号の内閣府令で定める割合は、百分の五十とする。

財務基準と税制

財務省平成20年度税制改正の解説法人税法の改正（抜粋）

（ハ）公益社団法人・公益財団法人の寄附金の損金算入限度額を拡大する。

公益法人等は、法人税法上、収益事業課税となることから、基本的には、収益事業に係る収益を獲得するための費用の支出が損金算入されることになり、収益事業の活動とは無関係な支出は収益事業の損金とはならないことが一般であると考えられます。公益法人等に係る寄附金の損金算入限度額は、一般的に普通法人よりも大きな損金算入限度額が適用されますが、これは、一義的には収益事業から当該公益法人等の公益性が認められる事業のために支出することで公益的な活動を支援するという目的を有するみなし寄附金制度に配慮するためのものであり、公益法人等が第三者に対する公益的な寄附の支出を収益事業から直接行うことを念頭におかれたものではないと考えられます。旧民法第34条法人については、収益事業から公益性が認められる事業への繰入れは、法令上強制されているものではありませんし、また、他の公益法人等の中には、法令上、収益事業から公益性が認められる事業への利益の繰入れに関する規定が措置されているものも存在しますが、繰入れ後の用途に関する具体的な計画までは求められていないため、場合によっては無制限に内部留保しておくことも可能な仕組みとされています。こうした点を勘案して、税制上は、みなし寄附金の損金算入について所得の金額の一定割合を限度とするいわゆる概算ベースでの限度額が設けられています。

これに対し、公益社団法人・公益財団法人については、公益目的事業には収支相償の基準が適用されるため、公益目的事業による収益だけではその実施のための資金が不足すると見込まれること、その不足額については適正に算定することが求められていること、また、公益目的事業に繰り入れるべき収益事業等の収益の50%相当額の財産はもちろんのこと、それ以外であっても公益目的事業財産としたものは公益目的事業のために使用し、又は処分することとされていること、さらには、遊休財産についての保有制限が課せられ、事実上、一定期限までに使用し、又は処分することが義務付けられることとなることから、無制限に内部留保しておくことはできないこととされています。そこで、このような制度上の義務付けを前提として、みなし寄附金の額のうち公益目的事業の実施のために必要な金額として算定された額（以下「公益法人特別限度額」といいます。）までの損金算入を認める、いわゆる実額ベースでの限度額が設けられました。ただし、収益事業等の収益の50%以上の公益目的事業への使用が義務付けられていること、他の公益法人等の損金算入限度額とのバランスから、所得金額の50%相当額を限度とする概算ベースによる損金算入の規定の適用を認めつつ、実額ベースにより算出された公益法人特別限度額が概算ベースによる損金算入限度額を上回る場合には、公益法人特別限度額までの損金算入を認めることとされています。

財務基準と税制

財務省平成20年度税制改正の解説法人税法の改正（抜粋）

（二）公益社団法人・公益財団法人を全て特定公益増進法人とし、寄附金優遇措置の対象とする。

前述のとおり、公益法人制度改革では、これまで公益性の判断基準が不明確である等の様々な指摘や批判がなされてきた主務官庁の許可主義が改められ、法人格の取得と公益性の判断が分離されました。これにより、新制度における公益社団法人・公益財団法人については、行政庁が法令において明確化された認定基準について、民間有識者による委員会の意見に基づき、公益性を認定するとともに、遵守すべき基準等については、法人に対して直接監督を行うこととなりました。

このような仕組みを前提とすれば、公益社団法人・公益財団法人については、旧民法第34条法人に対して適用されてきた特定公益増進法人制度における運営組織・経理の適正性、業績の持続性等の認定要件はすべて満たしていると考えられます。さらに、民間が担う公益活動を促進する観点から、これまでの業務類型に応じた個別認定の方式を改め、公益社団法人・公益財団法人については、すべて寄附優遇を受ける法人とされました。

（注）特定公益増進法人とは、公共法人、公益法人等（一般社団法人およ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、教育または科学の振興、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。

- (1) 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
- (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
- (3) 自動車安全運転センター、日本司法支援センター、日本私立学校復興・共済事業団および日本赤十字社
- (4) 公益社団法人および公益財団法人
- (5) 私立学校法第3条に規定する学校法人で一定のもの
- (6) 社会福祉法第22条に規定する社会福祉法人
- (7) 更生保護事業法第2条第6項に規定する更生保護法人

国税庁HPより