

指定管理者制度に関する一考察  
—法人税法上の収益事業判定を中心として—

竹 本 英 孝

〔 税 務 大 学 校 〕  
〔 研究科第 50 期研究員 〕

## 要 約

### 1 研究の目的

指定管理者制度とは、地方公共団体が設置する公の施設の管理を、地方公共団体が指定する「法人その他の団体」に行わせる制度であり、平成 15 年の地方自治法の一部改正により、従前の管理委託制度に代わって導入された制度である。

この指定管理者制度の導入により、公の施設の管理の外部委託に際して地方公共団体と当該施設の管理受託者とが公法上の管理委託契約を結ぶという従前の方式は、地方公共団体が管理を委ねる者を指定するという方式に改められた。

ここで、法人税法上の公益法人等が指定管理者として公の施設の管理を行い、これに関連して金員（地方公共団体からの委託料及び公の施設利用者からの利用料）を得る事業を行う場合の課税関係について考えると、当該事業が法人税法上の収益事業に該当する場合に限り当該公益法人等に納税義務が発生することとなる。従前の制度の下では、公益法人等は地方公共団体と公法上の管理委託契約を結び、公の施設の管理という地方公共団体に属する事務の処理を行っていたことから、一般的には、法人税法上の「請負業（事務処理の委託を受ける業を含む。）」に該当するものとして比較的容易に収益事業判定を行えるケースが多かったものと考えられる。しかしながら、指定管理者制度の下では、指定管理者となった公益法人等と地方公共団体との間に従前のような公法上の契約関係はなくなり、公の施設の管理の性質も単なる事務処理から指定管理者の裁量に基づく主体的かつ包括的な管理に変わったため、指定管理者が行う公の施設の管理の内容を個々に見てみると、そこには指定管理者自らが公の施設の種類や目的に応じた事業を主体的に行っていると認められるケースも存在しており、そのようなケースであっても果たし

てこれまでどおり単なる事務処理の委託としての「請負業」に該当するものと容易に判定し得るのか疑義が生じるところである。

本研究は、このような状況の下、制度導入から 10 年余りが経過した指定管理者制度の下での収益事業判定のポイント等について考察を行うことを目的とする。

## 2 研究の概要

### (1) 指定管理者制度と管理委託制度(旧制度)の主要な相違点

指定管理者制度と従前の管理委託制度は、大小様々な違いがあるものの、極めて重要で、かつ大きな違いは、次の 3 点であると考えられる。

- ① 従前の制度の下で地方公共団体と管理受託者とを関係付けていた公法上の契約関係が指定管理者制度においてはなくなり、代わりに「指定」と「協定」によって地方公共団体と指定管理者が関係付けられた。
- ② 公の施設の管理を行い得る者の制限がほぼなくなった。
- ③ 公の施設の管理権限が地方公共団体から指定管理者に移ることで、従前の制度の下で不可能とされていた行政処分たる使用許可権限を付与することも可能となった。

### (2) 指定管理者制度の本質

指定管理者制度は、原則として、法上できない業務を除き、本来地方公共団体が行うべき業務の全てを指定管理者に任せることを基本とする制度であり、従前の制度との大きな違いの一つである上記 (1) ③の特徴からは、指定管理者が従前よりも広い裁量を有し、主体性を持って公の施設の管理に当たることが制度の本質であると解することができる。

### (3) 「指定」及び「協定」の法的性質

指定管理者制度の下では、地方公共団体と指定管理者との間に従前のような公法上の契約関係はなくなり、代わりに両者を関係付ける行為として、「指定」と「協定」が存在することとなった。指定の法的性質は行政処分

であるとするのが通説であるが、協定の法的性質は、①契約、②行政処分の付款、③①と②の両者を含むとする諸説が存在している。

行政処分の付款とは、行政処分に付せられた従たる意思表示（条件、期限、負担等）のことである。指定の法的性質が行政処分であれば、その後に結ぶ協定は、指定を許可するための条件、すなわち、行政処分の付款と見ることできるが、そもそも協定が、当事者間の自由な協議により取り決められる意思の合致を本質とするものであることを考えると、行政機関の単独の意思表示により権利を与える行政処分の付款（条件）と見るよりも、条例等では明確に規定されない管理業務の詳細につき、指定管理者との合意により締結する行政上の契約と見るのが自然であると考えられる。

(4) 「指定」及び「協定」の法的性質に着目した収益事業判定とその問題点  
イ 「指定」及び「協定」の法的性質に着目した収益事業判定

地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目して収益事業判定を行うならば、指定という行政処分によって公の施設の管理権限が地方公共団体から指定管理者に移り、指定管理者が行うべき事務の詳細について、地方公共団体と指定管理者との合意により契約の一種と解することができる協定を締結するという一連の流れは、「公の施設の管理」という本来地方公共団体が行う事務を指定管理者に行わせる旨の契約ということにほかならず、それは民法上の委任の性質と何ら変わらないことから、「事務処理の委託を受ける業」として法人税法上の「請負業」に該当するものと考えられる。

ロ 上記イの収益事業判定の問題点

しかしながら、指定管理者が従前よりも広い裁量を有し、主体性を持って公の施設の管理に当たるといふ指定管理者制度の本質を考慮すると、「指定」と「協定」の法的性質のみに着目するという形式面重視の上記イの方法は適当ではない。そもそも、指定管理者制度を採用するか否かは地方公共団体の任意であることに鑑みると、本制度を採用することは、

地方公共団体が指定管理者に対して公の施設の経営を委ねたものとの解釈が可能であるし、本制度の性質を分析する限りにおいては、公の施設の管理は、他人から委託されて行う事務というよりも、むしろ指定管理者自身が公の施設の設置者であるかのごとく行う事務の性質を有するものと認められる。そのような性質が認められるにもかかわらず、公の施設の管理が地方公共団体の事務の委託であることだけを理由とし、一律に「請負業」と判定することとした場合には、例えば、公益法人等が認可保育所を自ら設置して事業を行う場合は非収益事業と判定されるにもかかわらず、指定管理者となって地方公共団体が設置した公立保育所の管理に当たる場合は一律収益事業として課税される結果となり、課税の公平維持から問題であると言わざるを得ない。

(5) 指定管理者制度の下での収益事業判定の在り方

昭和 25 年の法人税法改正により、長く非課税扱いとされてきた公益法人等全般に対して課税を行うこととした理由が、一般の営利法人と公益法人等が同種の経済活動を行っているにもかかわらず、一方は課税、一方は非課税となってしまう課税の不均衡を解消し、競争条件の平等化を図ることにあつた点を踏まえれば、収益事業判定を行うに当たっては、公益法人等が実際にどのような経済活動を行っているのかが重視されてしかるべきであり、このような観点は、従来からの課税実務上の取扱いである法人税基本通達 15-1-2 においても如実に表れている。すなわち、同通達は、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、その公益法人等が自ら収益事業を行うものとして取り扱うこととしているが、これは、収益事業判定に当たり、事業の実態に即した実質的な面を重視して行うことが明らかにされているものと考えられる。

さらに、法人税基本通達 15-1-29 は、公益法人等の行う事業が請負又は事務処理の受託としての性質を有するものであったとしても、事業の性

格からみて、法人税法施行令第5条第1項各号に収益事業の種類として列挙された事業（以下「特掲事業」という。）のうち、「請負業」以外の特掲事業に該当するかどうかにより判定をなすべきものである場合には、それらの事業は「請負業」には該当しないものとして取り扱うこととしており、同通達においても、事業の実態に即して収益事業判定を行うことが明らかにされているものと考えられる。

そこで、先に述べた保育所の例をこの通達に当てはめてみると、指定管理者が行う公立保育所の管理が、地方公共団体から委託されて行う性質のものであったとしても、自らが設置した認可保育所の運営のように、指定管理者が自ら行う事業と実質的に同じであるならば、「請負業」以外の特掲事業に該当するかどうかにより判定をすることとなるのであるから、その事業は「請負業」に該当せず、非収益事業と判定されなければならないこととなり、上記（4）ロで述べた課税の公平維持の観点からの問題は解消されるはずである。

このようなことから、指定管理者制度の下では、公の施設の管理に関する事業の実態が「指定管理者が自ら行う事業」と認められるならば、その実態に即して実質的な面から収益事業判定を行うべきであり、すなわちこれは、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目する以前に、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断を行わなければならないことを意味する。そして、その判断に当たっては、地方公共団体と指定管理者との間で締結される協定等の内容を詳細に分析する必要があると考える。

#### （6）指定管理者制度の下での収益事業判定の留意点

「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができる場合には、あとはそこで行われる公の施設の管理に関する事業について特掲事業に該当するか否かを判定することとなるが、その際には次の2点に留意する必要があると考える。

## イ 収益事業判定の対象

指定管理者制度の下では、指定管理者が公の施設の管理に関して得る収入は、地方公共団体から支払われる「指定管理料」と公の施設の利用者から收受する「利用料金」の2種類となるケースが一般的である。「利用料金」とは、公の施設の利用者が支払う施設利用の対価であり、公の施設の利用の対価として地方公共団体にその徴収が認められている「使用料」（自治 225）に相応するものである。利用料金制は地方公共団体がその採否を決定するが、公の施設の管理に関して利用料金制が採用された場合、指定管理者は「利用料金」を自らの収入として直接收受できることとなる。ただし、公の施設には独立採算が困難な施設が多く、利用料金収入だけでは公の施設の管理に要する経費を全て賄えるとは限らないため、地方公共団体は、指定管理者に「利用料金」を收受させることに加えて、「指定管理料」を支払うことが多い。このような状況の下において収益事業判定の対象として捉えるべきものは、「利用料金」あるいは「指定管理料」といったそれぞれの収入を得る行為ではなく、公の施設の管理に関する事業活動そのものとすべきである。これは、指定管理者の収入が2種類となるのは、独立採算が困難な施設において利用料金制が採用された場合であるが、本研究の結果、独立採算が困難な施設において利用料金制が採用されず指定管理者の収入が「指定管理料」の1種類のみとなる場合と、利用料金制が採用されて指定管理者の収入が「指定管理料」＋「利用料金」となる場合の主たる差異は、地方公共団体と指定管理者の会計上の手間の差でしかないことが認められたことを根拠としている。

## ロ 公の施設の管理が複数の業務から構成される場合の収益事業判定の在り方

法人税法上の収益事業の要件は、そこで行われる事業が、①特掲事業のいずれかに該当すること、②継続して行われること、③事業場を設け

て行われることの三つのみであるから、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができる場合において、公の施設の管理を構成する複数の業務が個々に独立した事業としてそれらの要件を満たす限りは、複数の業務を一つの事業に括って 34 種の特掲事業のいずれか一つに対応させる必然性はないと考える。したがって、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができるならば、公の施設の管理を構成する複数の業務について、個々に収益事業判定を行う必要がある。

なお、上記のような考え方を踏まえれば、一つの公の施設の管理の中には複数の収益事業が、あるいは収益事業と非収益事業の両事業が混在することが有り得ることとなる。

### 3 結論（まとめ）

- (1) 指定管理者制度の下での収益事業判定においては、まず、「公の施設の管理」の事業実態が「指定管理者が自ら行う」と認められるか否かを判断することが重要であり、この点を無視して、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質のみに着目して一律に「請負業」とするのは適当ではないと考える。そして、指定管理者が自ら行う事業と認められるかの判断に当たっては、本研究において、協定内容及び指定管理者の収入形態等の分析を行った結果、次表に示す標準的な判断要素を用いることを提案する。



「指定管理者が自ら行う事業」の性質の助長・阻害要素

区分		助長要素	阻害要素	ポイント・留意点
使用許可権限の付与	有	●		利用に際して利用者からの申請を要するタイプの施設を前提とする。
	無		●	
使用許可権限の部分的制限	有		●	部分的制限とは、事前に地方公共団体の承認を必要としていることなどを意味する。
	無	●		
利用料金制の採用	有	●		利用料金が発生するタイプの施設を前提とする。そもそも利用料金が発生しない場合や個別法の規定により利用料金制を採用できない場合等には、阻害要素とはしない。
	無		●	
地方公共団体への利益の返還	全部		●	利益の一部を返還する必要があるとしても、それは、公の施設の性質上、議会や住民からの批判への対処策として許容すべきであり、指定管理者に利益を残す仕組みを制限付きで認めていることを重視する。
	一部	●		
	無	●		
指定管理者のリスク負担	有	●		固定資産等を賃借して経済活動を行う場合と同等のリスクを負担しているか。
	無		●	
物価等変動	有	●		燃料の高騰、人件費の増加、金利の上昇等による運営経費の増加に関するリスクを負担しているか。
	無		●	
需要減	有	●		利用料金制を採用した場合において、需要の見込み違いによる利用者減・収入減に関するリスクを負担しているか。
	無		●	
修繕・改修等	有	●		施設、設備、備品等の損傷に関するリスクの全部又は一部を負担しているか。
	無		●	
損害賠償等	有	●		一般的に、保険付保によりリスク回避が行われるため、当該保険費用を指定管理者が負担しているか。
	無		●	

- (2) また、指定管理者制度の下で収益事業判定を行うに当たっては、公の施設の管理に関する指定管理者の収入が地方公共団体と施設利用者の双方から発生するとしても、それぞれの収入を得る行為をそれぞれ別個の行為と捉えて行うのではなく、その対象は、指定管理者が行っている公の施設の管理に関する事業活動そのものとして捉えるべきと考える。
- (3) さらに、公の施設の管理が複数の業務から構成されたとしても、収益事業判定の入り口段階で「公の施設の管理」の事業実態が「指定管理者が自ら行う事業」と認められた場合には、複数の業務を全体として一つの事業と捉えることなく、それら複数の業務について個々に収益事業判定を行う必要があると考える。

## 目 次

序章 はじめに.....	139
第1章 指定管理者制度.....	142
第1節 公の施設の管理方法の変遷.....	142
1 地方自治法制定時（昭和22年）.....	143
2 「公の施設」概念の誕生と管理委託制度の導入 （昭和38年改正）.....	144
3 管理受託者の範囲の拡大と利用料金制の導入（平成3年改正）... ..	145
4 指定管理者制度の導入（平成15年改正）.....	147
第2節 指定管理者制度の導入経緯.....	147
第3節 公の施設とは何か.....	151
1 公の施設であるための5要件.....	152
2 公の施設の例示.....	153
第4節 指定管理者制度の概要.....	154
1 指定管理者の範囲.....	155
2 指定管理者の権限.....	155
3 条例で定めるべき事項.....	156
4 指定の期間.....	157
5 指定に当たっての議会の議決.....	158
6 事業報告書の提出.....	158
7 利用料金制.....	158
8 指定管理者に対する監督.....	162
9 公の施設を利用する権利に関する処分についての不服申立て等... ..	163
10 施設利用者に生じた損害への対応.....	164
11 個別法との関係.....	165
12 指定のプロセス.....	166

第5節 小括.....	168
第2章 収益事業課税制度.....	172
第1節 収益事業課税制度の歴史的沿革.....	172
1 シャウプ勧告以前（昭和24年以前）.....	172
2 シャウプ勧告（昭和24年）.....	175
3 収益事業課税制度の創設（昭和25年）.....	176
4 その後の改正（昭和26年以降）.....	178
5 公益法人制度の改革（平成20年）.....	178
第2節 現行の収益事業課税制度.....	180
1 公益法人等の範囲.....	180
2 納税義務及び課税所得の範囲.....	182
3 収益事業の意義と要件.....	182
4 収益事業の種類.....	183
5 政策的理由により収益事業から除外されているもの.....	184
第3節 法人税基本通達の取扱い.....	185
1 公益法人等の本来の事業と収益事業の関係（法基通15-1-1）..	186
2 委託契約等による事業の取扱い（法基通15-1-2）.....	186
3 共済事業の取扱い（法基通15-1-3）.....	187
4 「事業場を設けて行われるもの」の意義（法基通15-1-4）.....	188
5 「継続して行われるもの」の意義（法基通15-1-5）.....	188
6 付随行為の取扱い（法基通15-1-6）.....	189
7 実費弁償方式による事業の取扱い（法基通15-1-28）.....	190
8 請負業と請負業以外の特掲事業との関係（法基通15-1-29）...	191
第4節 小括.....	192
第3章 指定管理者制度の下での収益事業判定に関する考察.....	193
第1節 「指定」及び「協定」の法的性質.....	193
1 指定の法的性質.....	193

2	協定の法的性質 .....	194
3	検討 .....	196
第2節	指定管理者制度の下での収益事業判定の在り方 .....	197
1	指定管理者制度の性質 .....	198
2	検討 .....	199
第3節	協定の内容 .....	202
1	協定の締結方法 .....	202
2	協定で定められる事項 .....	203
3	管理委託契約書と協定書の条項の比較 .....	207
4	検討 .....	209
第4節	指定管理者制度の下での収益事業判定の対象 .....	211
1	利用料金制の採用有無に応じた収入形態の比較 .....	211
2	検討 .....	213
第5節	指定管理者の収入形態と利益の取扱いに関する分析 .....	214
1	指定管理者の収入形態と利益の取扱い .....	215
2	検討 .....	217
第6節	公の施設の管理が複数の業務から構成される場合の 収益事業判定 .....	221
1	公の施設の管理を構成する業務の具体例 .....	222
2	検討 .....	225
第7節	小括 .....	229
第4章	結論と今後の課題 .....	231
1	本稿の結論 .....	231
2	今後の課題 .....	239

## 序章 はじめに

指定管理者制度とは、地方公共団体が設置する公の施設<sup>(1)</sup>の管理を、地方公共団体が指定する「法人その他の団体」に行わせる制度であり、平成 15 年の地方自治法の一部改正により、従前の管理委託制度に代わって導入された制度である。

この指定管理者制度の導入により、公の施設の管理の外部委託に際して地方公共団体と当該施設の管理受託者とが公法上の管理委託契約を結ぶという従前の方式は、地方公共団体が管理を委ねる者を指定するという方式に改められた。その結果、従前の制度の下では、公の施設の管理について、当該施設の管理権限を地方公共団体に残したまま、公法上の管理委託契約に基づき、管理受託者が具体的な事務の処理又は業務の執行のみを行うにとどまっていたのに対し、指定管理者制度の下では、地方公共団体が指定管理者に管理権限を移すことで、原則として、法上できない業務を除き、本来地方公共団体が行うべき業務の全てを指定管理者に任せることとなり、さらには、条例に規定することにより、行政処分たる使用許可権限を付与することも可能となったため、指定管理者が行う公の施設の管理の範囲及びその有する裁量は、従前よりもかなり広がったものと解されている<sup>(2)</sup>。

ここで、法人税法上の公益法人等が指定管理者として公の施設の管理を行い、これに関連して金員（地方公共団体からの委託料及び公の施設利用者からの利用料）を得る事業を行う場合の課税関係について考えると、当該事業

- 
- (1) 公の施設とは、地方自治法第 244 条第 1 項において、「住民の福祉を増進する目的をもってその利用に供するための施設」と規定されており、身近な例として、体育館、博物館、図書館、福祉施設、保育所、病院、公園等が挙げられる。
  - (2) 「公の施設の管理」の定義については、地方自治法には置かれていないが、俵静夫『地方自治法』321 頁（有斐閣、1965）によると、「地方公共団体が、公の施設を設けて、その廃止にいたるまでの間、公の施設をして住民の利用に供し、できるだけ完全に設置の目的を遂げしめるために必要な行政を行なうこと」とされている。

が法人税法上の収益事業に該当する場合に限り当該公益法人等に納税義務が発生することとなる(法4①)。従前の制度の下では、公益法人等は地方公共団体と公法上の管理委託契約を結び、公の施設の管理という地方公共団体に属する事務の処理を行っていたことから、一般的には、法人税法上の「請負業」に該当するものとして比較的容易に収益事業判定を行えるケースが多かったものと考えられる<sup>(3)</sup>。しかしながら、指定管理者制度の下では、指定管理者となった公益法人等と地方公共団体との間に従前のような公法上の契約関係はなくなり、公の施設の管理の性質も単なる事務処理から指定管理者の裁量に基づく主体的かつ包括的な管理に変わったため、それに関連して金員を得る事業が果たしてこれまでどおり単なる事務処理の委託としての「請負業」に該当するものと容易に判定し得るのか疑義が生じるところである。

すなわち、指定管理者制度は、地方公共団体と指定管理者との間に従前のような公法上の契約関係はないものの、公の施設の管理という本来地方公共団体が行うべき事務処理を指定管理者へ委任する性質のものであり、この点のみに着目して形式的に収益事業判定を行えば、それは原則として法人税法上の「請負業」に該当するものと考えられる。他方、指定管理者が行う公の施設の管理は、一般に従前よりも裁量が認められた広範囲のものとなったことから、個々の内容を見てみると、そこには指定管理者自らが公の施設の種類や目的に応じた事業を主体的に行っていると認められるケースも存在しており、そのようなケースであっても実質的な面を無視して単なる事務処理の委託としての「請負業」に該当するものと判定し得るのか疑義が生じるのである。

そこで、本稿では、制度導入から10年余りが経過した指定管理者制度について、地方自治法などの関係法令を踏まえつつ、同制度下における収益事業判定のポイントや課税実務上の留意点について考察を行う。

---

(3) 法人税法上の「請負業」には、括弧書きで「事務処理の委託を受ける業を含む。」という規定が置かれており、民法上の請負のほか、委任や準委任をも含むものとしてその範囲は広く解されている。

なお、本稿の構成は以下のとおりである。

まず、第1章では、指定管理者制度について述べる。具体的には、地方自治法の制定後、公の施設の管理方法がどのように変わっていったのか、その変遷を概観する。そして、指定管理者制度が導入されるまでの経緯と公の施設の意義を明らかにし、従前の管理委託制度との比較を行いつつ指定管理者制度の概要を整理する。

次に、第2章では、収益事業課税制度について述べる。具体的には、我が国の法人税法における収益事業課税制度がどのようにして創設されたのか、その背景や経緯を明らかにし、現行制度の概要を整理する。

そして、第3章では、指定管理者制度の下での収益事業判定における論点を抽出し、それらが収益事業判定を行う上でどのように関わってくるか、ひいては指定管理者制度の下での収益事業判定をいかに行うべきか考察する。

最後に、第4章では、第3章までの議論を踏まえ、本稿の考察から得られた事項を概説するとともに、今後の課題について述べる。

# 第1章 指定管理者制度

## 第1節 公の施設の管理方法の変遷

昭和22年に地方自治法が制定されて以降、公の施設の管理方法は、幾つかの法改正を経て指定管理者制度の導入に至っている。

そこで、まずはじめに、本節では、公の施設の管理方法の歴史を振り返り、指定管理者制度が導入されるまでの間、公の施設の管理についてどのような仕組みが存在していたのか、その変遷を概観しておくこととする<sup>(4)</sup>。

なお、その前に、地方公共団体の種類について若干触れておきたい。

地方自治法上、地方公共団体は普通地方公共団体と特別地方公共団体に大別される（自治1の3①）。さらに、普通地方公共団体は都道府県及び市町村に区分され、特別地方公共団体は特別区、地方公共団体の組合及び財産区に区分される（自治1の3②、③）。

地方自治法は、普通地方公共団体を最も標準的で基本的な地方公共団体として位置付け、当該普通地方公共団体の組織、運営等に関して詳細な規定を定めるとともに、特別地方公共団体についてはそれぞれの特性に応じた特別の規定のみを設け、そのほかは普通地方公共団体に関する規定を必要に応じて適用又は準用する方式を採っている。このことは指定管理者制度についても例外ではなく、条文上、普通地方公共団体に関する制度として規定されているものの、特別区及び地方公共団体の組合については公の施設の規定が適用又は準用されており（自治283、292）、財産区については公の施設の管理、処分、廃止が認められている（自治294①）。したがって、本稿においては、普通地方公共団体に関する規定のうち特別地方公共団体への適用又は準用があるものについては、

---

(4) この点については、出井信夫編著『指定管理者制度』3頁～8頁（学陽書房、2006）、柏木宏『指定管理者制度とNPO—事例研究と指定獲得へのマネジメント—』151頁～153頁（明石書店、2007）を参考にした。



条文を引用する場合を除き、それらを併せて「地方公共団体」と記述する。

## 1 地方自治法制定時（昭和 22 年）

昭和 22 年に地方自治法が制定された時には、「公の施設」という概念は存在しておらず、これに類似した概念として「営造物」という用語が用いられていた。営造物は、学問上、国又は公共団体等の行政主体により公の目的に供される人的手段及び物的施設の総合体を指す意味に用いられるのが通常であり、地方自治法においてもほぼ同様の意味で用いられていたものである<sup>(5)</sup>。

営造物に関しては、例えば、当時の地方自治法第 10 条第 2 項において、「住民は、この法律の定めるところにより、その属する普通地方公共団体の財産及び営造物を共有する権利を有し、その負担を分任する義務を負う。」とされていたほか、同法第 149 条第 3 号において、普通地方公共団体の長の担当事務の一つとして、「財産及び営造物を管理すること。」が明示されていた。また、当時の地方自治法の第 9 章「財産」の第 1 節は「財産及び営造物」と題され、それらの設置、管理、使用等に関する規定が置かれていた。しかしながら、これらの規定は、財産的管理を適正化するという観点から置かれていた性格のものであり、営造物を通じて行われる住民へのサービスの提供や、これを利用する権利・利益についての規定は曖昧なものであった<sup>(6)</sup>。また、営造物の管理は、その公共性から地方公共団体が最終的な権限と責任を持つべきことを理由として、営造物の委託経営については消極的に解され、例えば、公立病院の経営を日本赤十字社に委託することや、公益質屋の運営を私人に委託することは、行政事例<sup>(7)</sup>で否定されていた<sup>(8)</sup>。

(5) 松本英昭『新版逐条地方自治法〔第 7 次改訂版〕』1033 頁（学陽書房、2013）。

(6) 成田頼明監修『指定管理者制度のすべて—制度詳解と実務の手引—〔改訂版〕』4 頁（第一法規、2010）。

(7) 法令の解釈運用について、所管省庁の見解を示したもので、通知・通達等とは異なり、都道府県、市町村からの照会に対して所管省庁が回答するという形式のものである（丸山高満監修『新版地方自治辞典』127 頁（良書普及会、1986））。

(8) 俵・前掲注(2)323 頁。

## 2 「公の施設」概念の誕生と管理委託制度の導入（昭和38年改正）

「公の施設」という概念が地方自治法の中に置かれたのは、昭和38年の法改正の時である。この改正により、旧法の「営造物」が「公の施設」という用語に置き換えられ、地方自治法の第10章として、公の施設を規定する単独の章が新設された。そして、地方自治法第244条第1項において、「普通地方公共団体は、住民の福祉を増進する目的をもつてその利用に供するための施設（これを公の施設という。）を設けるものとする。」と規定し、公の施設が何たるかを明らかにした<sup>(9)</sup>。

この時の法改正の特徴としては、そのほかに、①正当な理由によらない場合の利用拒否の禁止（自治244②）、②利用に当たっての不当な差別的取扱いの禁止（自治244③）、③公の施設の管理に関する条例制定の原則化（自治244の2①）などがあるが、最も重要な特徴は、新たに「管理委託制度」が導入されたことであり、当時の地方自治法第244条の2第3項において、「普通地方公共団体は、公の施設の設置の目的を効果的に達成するため必要があると認めるときは、条例の定めるところにより、その管理を公共団体又は公共的団体に委託することができる。」（下線は筆者）と規定された<sup>(10)</sup>。

元来、その管理を外部へ委託することは消極的に解されてきたはずの「営造物」と同種概念である「公の施設」に管理委託制度を導入したのは、公

(9) 自治省編『改正地方制度資料第十五部』514頁（1965）によると、「営造物」を「公の施設」に改めた理由は、「現行法で用いられている営造物の概念には、実態が人的物的施設の統一体でないものまで含まれており概念の混乱も生じているので概念を整理する必要が生じていること及び元来『営造物』なる概念は学問的なものであり一般にはその内容を理解することが困難であるので住民に判り易い名称を用いる必要があることに伴い、この際、住民の福祉を増進させる目的をもつて設けられる施設、住民の利用に供される施設という観点から、あらたに『公の施設』という名称にし、その概念を明らかにし、行政的管理の見地から法的規制をすることにしたものである。」とされている。

(10) 「公の施設の設置の目的を効果的に達成する」とは、公の施設の管理を委託することにより、地方公共団体が自ら管理するよりも、一層向上したサービスを住民が享受し、住民の福祉が増進されることとなる場合を意味する（自治省行政局行政課編『改正地方自治法詳説』382頁（帝国地方行政学会、1963））。

の施設の管理は権力の行使を本質とするものではないが、公の施設の管理作用が公共の利益のために多数の住民に対し均等に役務を提供するものである以上、ある程度において権力的要素を含むことは否定できず、一般的には、公の施設の管理は委託に適する性質を持つとはいえないものの、例えば、病院や公益質屋などのような権力的要素が微弱で民間においても同種の事業を行っている公の施設については、その設置の目的を一層効果的に達成することができる場合において法律の授權と条例の定めがあれば、その管理を外部へ委託するとしても別段差し支えないだろうと考えられたからである<sup>(11)</sup>。

このように、昭和 38 年改正では、公の施設の管理に外部委託の途を開いたが、公の施設の有する公共性を確保する必要性と、地方公共団体の長の総合調整権が及ぶ範囲において委託を認めようとする観点から<sup>(12)</sup>、その委託先（管理受託者）は公共団体<sup>(13)</sup>又は公共的団体<sup>(14)</sup>に限定されることとなった。また、公の施設の管理に関する事務のうち、「権力的色彩の強い事務は公の行政作用に属するものであり、これを委託することはできない」<sup>(15)</sup>とされた。

### 3 管理受託者の範囲の拡大と利用料金制の導入（平成 3 年改正）

昭和 38 年に導入された管理委託制度は、平成 3 年の法改正により手が加えられることとなる。この時の法改正の特徴は、①管理受託者の範囲の拡大

---

(11) 自治省・前掲注(9)518 頁。

(12) 自治省・前掲注(10)383 頁。

(13) 公共団体とは、法令の規定に基づいて、国によりその存立の目的を与えられた法人をいい、我が国の公共団体は、①地方公共団体、②公共組合、③営造物法人の 3 種に大別される（丸山・前掲注(7)192 頁）。

(14) 稲葉馨「公の施設法制と指定管理者制度」法学 67 卷 5 号 44 頁（2003）においては、『公共的団体』とは、ひろく『公共的な活動を営む』団体を指し、農業協同組合・生活協同組合・商工会議所・赤十字社・青年団・婦人会・学校法人・地縁団体（ないし町内会・自治会）・一定の地域住民組織などがこれに属し得る。この点からすると、民間団体（私人）に対しても、営利を目的としないものであれば、委託することが可能であったと言えよう。」と説明されていることから、法人税法上の公益法人等も従前の管理委託制度の下で管理受託者となり得ていたものと考えられる。

(15) 自治省・前掲注(9)518 頁。

(自治 244 の 2③ (平成 15 年改正前))、②利用料金制の導入 (自治 244 の 2④ (同))、③管理受託者による料金決定の原則化 (自治 244 の 2⑤ (同))、④管理受託者を監督するための権限 (報告徴求、調査、指示) の付与 (自治 244 の 2⑥ (同)) である。

平成 3 年改正の大きな特徴の一つである管理受託者の範囲の拡大は、当時、民間活力の活用と公共性の確保という要請に応える方式として、地方公共団体と民間の共同出資により設立された法人である第三セクターが、地域振興や開発等広範な分野で重要な役割を担っていることに鑑み、地方公共団体における民間活力の活用の円滑を図り、かつ第三セクターの円滑な運営を確保するという観点から行われたものである<sup>(16)</sup>。

確かに、この法改正により、管理受託者の範囲に①「普通地方公共団体が資本金、基本金その他これらに準ずるものの 2 分の 1 以上を出資している法人」と②「当該法人の業務の内容及び当該普通地方公共団体の出資の状況、職員の派遣の状況等の当該普通地方公共団体との関係から見て当該公の施設の適正な管理の確保に支障がないものとして自治省令で定めるもの」が追加され、その範囲が第三セクターまで広がったことが分かるが、このうち旧民法第 34 条の規定に基づき主務官庁の許可を得て設立された財団又は社団法人形態の第三セクターは、世間一般にいう公益法人に当たり、この改正以前から公共的団体として管理受託者に成り得ていたものと考えられる。このことからすると、結局、この時公の施設の管理に関する事業に実質的に新規参入し得ることとなったのは、第三セクターのうち営利法人形態のもの (株式会社等) のみだったとの見方もできる<sup>(17)</sup>。

平成 3 年改正におけるもう一つの大きな特徴である利用料金制の導入は、管理受託者に公の施設の利用に係る料金を自らの収入として収受させることを可能とした。しかも、利用料金の額については、公益上必要があると認め

---

(16) 岩崎忠夫 (自治省行政課長)「地方自治法の一部を改正する法律について」自治研究 67 卷 7 号 15 頁 (1991)。

(17) 稲葉・前掲注(14)47 頁。

る場合を除き、原則として管理受託者があらかじめ地方公共団体の承認を得た上で定めるものとされ、管理受託者の裁量を広げることとなった<sup>(18)</sup>。

#### 4 指定管理者制度の導入（平成 15 年改正）

平成 3 年の法改正により管理受託者の範囲は第三セクターまで広がったものの、時代の流れとともに住民ニーズは多様化し、それらに効果的かつ効率的に対応するためには民間事業者の有するノウハウを活用することが有効であるとの考えから、従前の管理委託制度は見直され、平成 15 年の地方自治法の改正により、指定管理者制度が導入されることとなった。

### 第 2 節 指定管理者制度の導入経緯

総務省によると、指定管理者制度を導入した目的は、「多様化する住民ニーズにより効果的、効率的に対応するため、公の施設の管理に民間の能力を活用しつつ、住民サービスの向上を図るとともに、経費の削減等を図ること」<sup>(19)</sup>であるとされているが、このような目的の下に、従前の管理委託制度からの転換を図ろうとする動きはいつ頃どのようにして現れたのであろうか。

本節では、指定管理者制度の趣旨を正確に理解するため、本制度の導入経緯を明らかにすることとする<sup>(20)</sup>。

平成 13 年 4 月に誕生した小泉政権の下では、「官から民へ」の流れを推進すべく、平成 13 年 6 月 26 日に閣議決定したいわゆる「骨太の方針」での構造改

---

(18) 利用料金制の詳細については、第 4 節で述べる。

(19) 2003 年 7 月 17 日付総行第 87 号（総務省自治行政局長通知）「地方自治法の一部を改正する法律の公布について」第 2。

(20) この点については、三野靖『指定管理者制度－自治体施設を条例で変える－』1 頁～5 頁（公人社、2005）、田中宏樹「指定管理者制度と公立図書館－制度面から見る指定管理者制度の問題点と可能性－」7 頁～9 頁（2008）<http://repository.dl.itc.u-tokyo.ac.jp/dspace/bitstream/2261/25545/1/23-076048.pdf> を参考にした。

革プログラムの1項目として、『民間にできることは、できるだけ民間に委ねる』という原則の下に、国民の利益の観点に立って、特殊法人等の見直し、民営化を強力に推進し、特殊法人等向け補助金等を削減する。』<sup>(21)</sup>という基本方針が示され、官業の民営化についての具体的な検討が進められることとなった。

公の施設の管理の在り方については、まず、平成14年5月22日に経済産業省の研究会が提言を行っている。それは、管理委託制度の下では、管理受託者の範囲が限定されていることから、競争環境が不十分で効率性の悪化を招いているという現状を指摘し、今後は公の施設の管理を民間に開放し、そして、将来的には公の施設の規定を廃止することを含めて検討すべきであるというものだった<sup>(22)</sup>。また、このような提言は、行政組織からのみならず、経済界からも積極的に行われた。平成14年6月17日に日本経済団体連合会は、「現行規定では、純粋民間PFI<sup>(23)</sup>事業者は、地方自治法上の『公の施設の管理委託者』にはなりえず、また、公の施設の利用料金を自らの収入として収受することができないほか、利用料金を自ら定めることはできない〔ことから、〕『公の施設』に係る運営を広く民間PFI事業者に開放し、民間事業者の創意工夫を最大限発揮できるよう、『公の施設の管理委託者』の範囲を民間PFI事業者にも拡大し、

(21) 経済財政諮問会議「今後の経済財政運営及び経済社会の構造改革に関する基本方針」2頁(2001) <http://www5.cao.go.jp/keizai-shimon/cabinet/2001/0626kakugikettei.pdf#page=2>。

(22) 日本版PPP研究会「日本版PPPの実現に向けてー市場メカニズムを活用した経済再生を目指してー(中間とりまとめ)」21頁(2002) <http://warp.da.ndl.go.jp/info:ndljp/pid/285403/www.meti.go.jp/kohosvs/press/0002742/1/020522hontai.pdf>。

(23) 「PFI」とは、Private Finance Initiativeの略で、公共施設等の建設、維持管理、運営等を民間の資金、経営能力及び技術的能力を活用して行う手法をいう。従前の管理委託制度の下でも、地方自治法に規定する管理受託者の要件を満たさない民間事業者たるPFI事業者に対して、①事実上の行為(施設の維持補修等のメンテナンス、警備、施設の清掃、展示物の維持補修、植栽の管理等)、②事実上の定型的行為(入場券の検認、利用申込書の受理、利用許可書の交付等)、③私人の公金取扱いの規定に基づく使用料等の収入の徴収、④施設運営に係るソフト面の企画(保育カリキュラムの策定、各種行事の企画等)などの諸業務をPFI事業として業務委託することは可能であったが、公の施設の管理受託者ではない以上、利用料金制を採ることはできなかった(成田・前掲注(6)37頁、158頁～159頁)。

民間 PFI 事業者の法的位置付けを法令上明確にすべきである。」<sup>(24)</sup>と規制緩和に向けた提言を行っている。

そのような中、公の施設の管理について制度の見直しが具体的検討課題とされたのは、内閣府に設置された総合規制改革会議が平成 14 年 7 月 23 日に取りまとめた「中間とりまとめ—経済活性化のために重点的に推進すべき規制改革—」においてである。この中では、「公共サービスの提供については、政府部門が企画立案から事業の実施に至るまでのすべての段階を行う体制になっている分野が多いが、必ずしもそのようなすべての段階での主体である必要はない。成熟した社会の多様化するニーズに対応した公共サービス実現のために、多様な主体と、民営化、民間委託、PFI 等の多様な手法とを活用することが、今後の政府部門の在り方として求められる。」<sup>(25)</sup>との問題意識から、民間の参入拡大による官制市場の見直しがテーマの一つとして取り上げられた。そして、そのための具体的な制度設計として公の施設の管理に焦点が当てられ、地方自治法上、その管理受託者の範囲が制限されていることについて、「地方自治法は、条例で公の施設の管理に関する事項を定めることを規定しているため、条例等により、管理受託者の管理に関する事項が実質的に規定してあれば、管理受託者の範囲を制限することは理由がない。」<sup>(26)</sup>との指摘がなされ、管理受託者の範囲の制限を取り払うことが求められた。

これらの提言等を受けて総務省は、平成 14 年 8 月 28 日に経済財政諮問会議に提出した「制度・政策改革ビジョン」において、「『公の施設』の管理受託者の拡大に向けて積極的に検討〔する。〕」<sup>(27)</sup>と述べ、従前の管理委託制度の見直しを約束した<sup>(28)</sup>。

---

(24) 日本経済団体連合会「PFI の推進に関する第二次提言」Ⅱ-3-1(1) (2002) <http://www.keidanren.or.jp/japanese/policy/2002/034/honbun.html>.

(25) 総合規制改革会議「中間とりまとめ—経済活性化のために重点的に推進すべき規制改革—」第 2 章 (2002) <http://www8.cao.go.jp/kisei/siryo/020723/2.html>.

(26) 総合規制改革会議・前掲注(25)第 2 章-2-(2)。

(27) 総務省「制度・政策改革ビジョン」V-1-2-② (2002)。

(28) 成田・前掲注(6)9 頁。



その後、総合規制改革会議は、これまで積み重ねてきた審議結果を小泉総理へ答申すべく、平成 14 年 12 月 12 日に「規制改革の推進に関する第 2 次答申—経済活性化のために重点的に推進すべき規制改革—」（以下「2 次答申」という。）を取りまとめ、その中で、「〔公の施設の管理については、〕一定の条件の下での利用料金の決定等を含めた管理委託を、地方公共団体の出資法人等のみならず、民間事業者に対しても行うことができるように現行制度を改正すべきである。」<sup>(29)</sup>と結論付けた。

政府は、この 2 次答申を受けて、平成 15 年 3 月 28 日に規制改革推進 3 か年計画（平成 13 年 3 月 30 日閣議決定、平成 14 年 3 月 29 日改定）の再改定を行い、その中で、「一定の条件の下での利用料金の決定等を含めた管理委託を、地方公共団体の出資法人等のみならず、民間事業者に対しても行うことができるように現行制度を改正する。」<sup>(30)</sup>と明記した。

そして、上記閣議決定からおよそ 2 か月後の平成 15 年 6 月 6 日に地方自治法の一部を改正する法律が参議院本会議において可決・成立し、同月 13 日に平成 15 年法律第 81 号として公布され、同年 9 月 2 日の施行をもって指定管理者制度の運用が開始されることとなった。

このように、指定管理者制度は、「官から民へ」という時代背景の中で、管理受託者の範囲を拡大すべきとする経済産業省並びに経済界からの提言と、小泉総理の諮問を受けた総合規制改革会議の答申が大きな起因となり誕生したものであるが、その過程では地方公共団体からの強い要望<sup>(31)</sup>が推進力の一つとして

(29) 総合規制改革会議「規制改革の推進に関する第 2 次答申—経済活性化のために重点的に推進すべき規制改革—」29 頁（2002）<http://www8.cao.go.jp/kisei/siryo/021212/1-2.pdf>.

(30) 経済財政諮問会議「規制改革推進 3 か年計画（再改定）II 官製—1 頁（2003）<http://www8.cao.go.jp/kisei/siryo/030328/2-1-02.pdf>.

(31) 当時の片山総務大臣が、衆議院総務委員会において、「今回の改正は、幾つかの自治体から、ぜひ公の施設も、第三セクターまで広げているんですけども、そうでなくて、純粋民間と言うのはおかしいんですが、民間にも広げてくれないか、こういうことで今回改正をさせていただいて、公の施設のこういう管理委託の一般的なあり方を法律で書かせていただいたので、・・（後略）」と述べられていることから、管理受託者の範囲の拡大は、地方公共団体も望んでいたことが分かる（衆議院「第 156 回国会総務委員会会議録」第 15 号（2003 年 5 月 27 日））。



働いたものと考えられる。そして、制度の主たる趣旨は、公の施設の管理に関する事業を民間事業者へ全面的に開放することであったといえるだろう。

図1 指定管理者制度の導入経緯に関する年表

年月	出来事
平成13年4月	小泉政権の誕生
平成13年6月	政府が「骨太の方針」を閣議決定
平成14年5月	経済産業省の研究会による提言
平成14年6月	日本経済団体連合会による提言
平成14年7月	総合規制改革会議による検討課題の提起
平成14年8月	総務省が従前の管理委託制度の見直しを約束
平成14年12月	総合規制改革会議による答申
平成15年3月	政府が従前の管理委託制度の改正を閣議決定
平成15年6月	地方自治法の一部を改正する法律（平成15年法律第81号）の公布
平成15年9月	地方自治法の一部を改正する法律（平成15年法律第81号）の施行 指定管理者制度の運用開始

出所：本節での整理結果を基に作成。

### 第3節 公の施設とは何か

地方自治法第244条第1項では、「普通地方公共団体は、住民の福祉を増進する目的をもってその利用に供するための施設（これを公の施設という。）を設けるものとする。」として、公の施設を、主体、目的、手段の三つの側面から定義している<sup>(32)</sup>。本条から読み取ることができる公の施設であるための要件は、①住民の利用に供するためのものであること、②当該地方公共団体の住民に供するためのものであること、③住民の福祉を増進する目的を持って設けるものであること、④施設であること、⑤地方公共団体が設けるものであることの五

(32) 室井力=兼子仁編『基本法コンメンタール新版地方自治法』別冊法セ 113号 280頁〔岡田雅夫執筆〕（1992）。

つである。

本節では、公の施設の要件を分説するとともに、公の施設にはどのようなものが存在しているのか、その具体例を分類して整理することとする<sup>(33)</sup>。

## 1 公の施設であるための5要件

### (1) 要件①「住民の利用に供するためのものであること」

公の施設は、住民の利用に供するための施設である。公の目的のために設置された施設であっても、住民の利用に供することを目的としないものは公の施設ではない。したがって、例えば、純然たる試験研究所、庁舎等は、住民の一般利用を目的としないため、公の施設ではないこととなる。

なお、利用の形態は、一般利用であるか許可使用等であるかを問わない。

### (2) 要件②「当該地方公共団体の住民に供するためのものであること」

公の施設は、当該地方公共団体の住民に供するための施設である。住民の利用に供するために設ける施設であっても、当該地方公共団体の区域内に住所を有する者の利用に全く供しないものは公の施設ではない。したがって、主として地域外の者が利用することを目的とする観光ホテル、物品陳列所等は公の施設ではない場合があり得る。

なお、「住民」については、必ずしも全ての住民を対象としなければならないわけではなく、合理的に一定の範囲を限られた住民であっても差し支えない。

### (3) 要件③「住民の福祉を増進する目的をもって設けるものであること」

公の施設は、住民の福祉を増進する目的をもって設けられる施設である。

「住民の福祉を増進する目的」とは、広く住民の生活に不可欠な便益を直接提供するものと解されている<sup>(34)</sup>。したがって、競輪場、競馬場のように地方公共団体の財政上の必要から設けられている施設や、留置場のように

---

(33) この点については、松本・前掲注(5)1033頁以下を参考にした。

(34) 室井ほか・前掲注(32)280頁〔岡田執筆〕。

社会公共秩序を維持するために設けられる施設は、公の施設ではないこととなる。

(4) 要件④「施設であること」

公の施設は、地方公共団体が設ける施設である。地方自治法制定当時の「営造物」の概念が一定の人的施設と物的施設の総合体であると解されていたのに対して、公の施設は人的施設を必ずしもその要素とせず、物的施設たることに重点が置かれている。したがって、古くは営造物の範疇に含めていた産婆、巡回講師等は公の施設から除外されることとなる。

なお、道路、河川等は、物的施設として公の施設に含まれる。

(5) 要件⑤「地方公共団体が設けるもの」

公の施設は、地方公共団体が設ける施設である。したがって、先に述べた①から④までの要件を備えたとしても、国が設置するものは公の施設ではない。

なお、「地方公共団体が設けるもの」といえるためには、地方公共団体が当該施設について何らかの権限を取得していることが必要であるが、この場合の「権限」とは、必ずしも所有権を意味するものではなく、賃借権、使用貸借権等であってもよいものと解されている。

## 2 公の施設の例示

地方公共団体が設置している公の施設は多種多様であるが、施設の種類を大まかに分類して例示すれば、以下のようなものが存在している。

図2 公の施設の例示

施設種類	例示
レクリエーション・スポーツ施設	競技場、野球場、体育館、テニスコート、プール、スキー場、ゴルフ場、海水浴場、国民宿舎、宿泊休養施設等
産業振興施設	産業情報提供施設、展示場施設、見本市施設、開放型研究施設等
基盤施設	駐車場、大規模公園、水道施設、下水道終末処理場、ケーブルテレビ施設等
文教施設	県・市民会館、文化会館、博物館、美術館、図書館、自然の家、海・山の家等
社会福祉施設	病院、特別養護老人ホーム、介護支援センター、福祉・保健センター等

出所：総務省自治行政局行政経営支援室「公の施設の指定管理者制度の導入状況等に関する調査結果〔平成24年11月〕」（2012）[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000189527.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000189527.pdf)を参考に作成。

これを見ると、同じ施設種類であっても、例えば、美術館と図書館とを比べれば、利用に際して金銭的な負担があるかどうかといった性質の違いがあるほか、社会福祉施設とそれ以外の施設とでは、人的サービスを提供することを主たる目的とするかどうかといった性質の違いが認められる。

#### 第4節 指定管理者制度の概要

指定管理者制度は、公の施設の管理を地方公共団体が指定する「法人その他の団体」に主体的かつ包括的に行わせる制度であり、従前の管理委託制度とはその仕組みを大きく異にする。

本節では、そのような性質を有する指定管理者制度の概要について、従前の管理委託制度との異同に言及しつつ整理することとする<sup>(35)</sup>。

(35) この点については、篠原俊博（総務省自治行政局行政課理事官）「地方自治法の一部を改正する法律の概要について」地方自治 669号 22頁以下（2003）を参考にした。

## 1 指定管理者の範囲

指定管理者とは、「法人その他の団体であつて当該普通地方公共団体が指定するもの」である（自治 244 の 2③）。したがって、指定管理者は個人以外でありさえすればよく、法人格や公益性・非営利性の有無等は何ら要件とされない。

このようなことから、指定管理者の範囲は、ほぼ無制限であるといえる。また、一般的には、一つの公の施設の管理について、同時に複数の者を指定管理者に指定することはできないものと解されている。

## 2 指定管理者の権限

指定管理者制度の下では、指定という行為によって公の施設の管理権限が地方公共団体から指定管理者に移ることとなる。これにより、地方公共団体は、たとえ公の施設の設置者であったとしても管理権限の行使自体は行い得なくなる。また、条例に規定することにより、行政処分たる使用許可についても管理権限の一環として指定管理者に行わせることが可能となる。

従前の管理委託制度の下では、公の施設が公共の利益のために多数の住民に対して均等に役務を提供することを目的として設置されるものであり、法律上も住民の平等利用の確保や差別的取扱いの禁止が規定されていることから、公の施設の管理のうち行政処分たる使用許可については、行政機関以外の者に行わせることは適当でないと考えられ、当時の自治省（現総務省）は、「条例規定事項や行政処分、不服申立て、料金の徴収又は収納に関する事務（公金の私人への委託は、別の根拠で行なう。）のような事項は委託できない」<sup>(36)</sup>との見解を示していた。しかしながら、行政機関による必要な関与についての手続を整備した上で指定管理者に行政処分を行わせることは、法理論的には不可能ではないと考えられたことや、行政機関が指定する者に対し

---

(36) 1963年9月10日付自治乙行発第3号（自治事務次官通達）「地方自治法の一部を改正する法律（地方開発事業団関係を除く。）の施行について」第2-5-(2)-イ-ウ。

て、法令により処分権限まで付与するという仕組みは、既存の立法例（例えば「指定法人制度」<sup>(37)</sup>）において既に存在していたことなどから、指定管理者制度においても地方公共団体が指定する者に行政処分を行わせることができるよう制度設計がなされている。

このように、指定管理者制度の下では、指定管理者に行政処分たる使用許可まで行わせることが可能となったが、他方で、法令により地方公共団体の長のみが行うことができるとされている行為、すなわち、使用料の強制徴収（自治 231 の 3）、不服申立てに対する決定（自治 244 の 4）、行政財産の目的外使用許可（自治 238 の 4④）等については、指定管理者に行わせることはできず、また、公の施設の不正使用者等を強制的に排除する公物警察権についても指定管理者に委ねることはできないものと解されている<sup>(38)</sup>。

### 3 条例で定めるべき事項

指定管理者の指定の手続、指定管理者が行う管理の基準及び業務の範囲その他必要な事項は、条例で定めることとされている（自治 244 の 2④）。

なお、総務省は、条例で定めるべき「指定の手続」、「管理の基準」及び「業務の範囲」の具体的な内容等を次のとおり示している<sup>(39)</sup>。

#### (1) 指定の手続

指定の手続としては、指定管理者の申請の方法や選定基準等を定める必要がある。

---

(37) 行政庁が法律の規定に基づく試験、検査、検定、登録その他の行政上の事務について当該法律に基づきその全部又は一部を行わせる者を指定する制度であり、指定管理者制度の見本となった制度である。

なお、この点における研究としては、塩野宏「指定法人に関する一考察」芦部信喜先生古稀祝賀『現代立憲主義の展開（下）』485頁（有斐閣、1993）、米丸恒治「指定機関による行政の法律問題—日本における『私人による行政』手法の法的統制—」同『私人による行政—その法的統制の比較研究—』325頁（日本評論社、1999）が詳しい。

(38) 成田・前掲注(6)94頁。

(39) 総務省・前掲注(19)第2-2-(1)-①～③。

なお、指定管理者の申請に当たっては、複数の申請者に事業計画書を提出させ、最も適切な管理を行うことができる者を選定することが適当である。さらに、選定する際の基準としては、①住民の平等利用が確保されていること、②事業計画書の内容が施設の効用を最大限に発揮するとともに、管理経費の縮減が図られるものであること、③事業計画書に沿った管理を安定して行う物的能力、人的能力を有していること等の事項を定めておくことが望ましい。

## (2) 管理の基準

管理の基準としては、住民が公の施設を利用するに当たっての基本的な条件（休館日、開館時間、使用許可の基準、使用制限の要件等）のほか、管理を通じて取得した個人情報の取扱いなど、公の施設の適正な管理の観点から必要不可欠である業務運営の基本的事項を定める必要がある。

## (3) 業務の範囲

業務の範囲としては、指定管理者が行う公の施設の管理の業務について、その具体的範囲を規定するものであり、使用許可まで含めるかどうかを含め、施設の維持管理等の範囲を各施設の目的や態様等に応じて設定する必要がある。

## 4 指定の期間

指定管理者の指定は、期間を定めて行われる（自治 244 の 2⑤）。これは、公の施設の管理が最小のコストで最大の効果を上げているかなど、地方公共団体に対して管理の状況を見直す機会を与えるためである。

なお、指定の具体的な期間については、法令上特段の定めはなく、数年のものから数十年にわたるものまであり得るが、合理的な理由もなく長期間の指定を行うことは、公の施設の効果的かつ効率的な管理の観点から不適切であり、地方公共団体が施設の目的や実情等を勘案して適切に定めることとな

る<sup>(40)</sup>。

## 5 指定に当たっての議会の議決

地方公共団体は、指定管理者を指定しようとするときは、あらかじめ議会の議決を経なければならない(自治 244 の 2⑥)。指定に当たって議会において議決すべき事項は、管理を行わせようとする公の施設の名称、指定管理者となる団体の名称、指定の期間等とされている<sup>(41)</sup>。

なお、この場合の議決は、管理権限者である地方公共団体の長等の提案に対する議会の賛否を決するためのものであるため、議会が具体的な指定管理者を選定することはできないものと解されている。

## 6 事業報告書の提出

指定管理者は、毎年度終了後、公の施設の管理の業務に関し事業報告書を作成し、地方公共団体に提出しなければならない(自治 244 の 2⑦)。これは、地方公共団体が、公の施設の管理状況や住民の利用状況など、指定管理者による管理の実態を把握するためのものである。

なお、事業報告書に記載されるべき事項は、管理業務の実施状況、住民による利用状況、管理業務に係る収支状況など、指定管理者による管理の実態を把握するために必要なものとされている<sup>(42)</sup>。

## 7 利用料金制

### (1) 導入経緯

---

(40) 総務省自治行政局行政経営支援室「公の施設の指定管理者制度の導入状況等に関する調査結果[平成 24 年 11 月]」6 頁(2012) [http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000189527.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000189527.pdf)によると、2012 年 4 月 1 日現在において、全国 73,476 施設について指定管理者制度が採用されており、そのうち指定期間が 3 年から 5 年の施設が全体の約 9 割を占めていた。

(41) 総務省・前掲注(19)第 2-1-(3)。

(42) 総務省・前掲注(19)第 2-3-(1)。



地方公共団体は、適当と認めるときは、公の施設の利用に係る料金を指定管理者の収入として收受させることができる（自治 244 の 2⑧）。この利用料金は、公益上必要があると認める場合を除き、条例の定めるところにより、指定管理者が定めることとなるが、あらかじめ地方公共団体の承認を得る必要がある（自治 244 の 2⑨）。

利用料金制は、従前の管理委託制度の下で導入された制度であり、指定管理者制度においても引き続き同様に規定されている。このような利用料金制が導入された前提として、そもそも公の施設の利用に係る利用者負担については、地方自治法上、地方公共団体に当該施設の「使用料」の徴収（自治 225）が認められているが、使用料は地方公共団体の歳入となるべく公法上の債権に基づく公金であるため、管理受託者に使用料の徴収事務を行わせる場合、公の施設の管理の委託とは別に、私人に対する徴収又は収納の委託（自治令 158）に基づき当該事務を行わせる必要がある。そして、管理受託者が公の施設の利用者から預かった使用料は、いったん地方公共団体の歳入として受け入れられた上で、改めて公の施設の管理の対価たる委託料等の名目で管理受託者に支出されることとなる。しかしながら、このような方法は、公金の適正な管理という観点からは必要であるものの、民間でも類似のものが認められるような公の施設について見てみると、必ずしもいちいち地方公共団体に使用料を納めなければならないのか、さらには、一方で使用料を納めさせつつそれ以上の委託料を交付するという仕組みが必要なのかといった意見に加えて、民間の活用という観点に立った場合、公の施設の利用状況がどうであろうと管理受託者に何らかの経済的インセンティブの働く余地がないというのは不都合ではないかとも考えられたため、そのような状況への対処策として利用料金制は導入された<sup>(43)</sup>。すなわち、端的に言えば、利用料金制の趣旨は、会計事務の効率化を図るとともに、公の施設の管理を行う者に対して自主的な経営努力を發揮させ

---

(43) 地方自治制度研究会編『地方財務実務提要』7460 頁～7461 頁（ぎょうせい、1971）。

るためのインセンティブを付与することにあるということである。

## (2) 性質

利用料金は、公の施設の利用の対価であり、公の施設の使用料(自治225)に相応するものであるが、地方公共団体の収入ではなく指定管理者の収入とされる。すなわち、指定管理者の収入として収受させる利用料金は、地方公共団体の歳入として予算や決算に計上されることはない<sup>(44)</sup>。

なお、地方公共団体が歳入する使用料と指定管理者の収入とされる利用料金の性質の相違点は、次のとおり整理できる。

図3 使用料と利用料金の性質の相違点

区分	使用料	利用料金
料金設定権	地方公共団体	指定管理者
料金の帰属先	地方公共団体	指定管理者
インセンティブ	指定管理者が経営努力をしても、直接的には指定管理者の収入は増えない。	指定管理者が経営努力をすれば、指定管理者の収入が増える。 また、コスト削減を図れば、利益を増やせる。

出所：出井信夫編著『指定管理者制度』46頁（学陽書房、2006）を参考に作成。

## (3) 利用料金と委託料の関係

指定管理者が公の施設の管理に要する経費を賄うための方法は、収入形態から整理すると、①施設利用者から収受する利用料金で全て賄う方法、②設置者たる地方公共団体から支払われる委託料で全て賄う方法、③利用料金と委託料の両方で賄う方法の3通りが考えられる。利用料金制の趣旨を考慮すれば、利用料金のみによる施設管理が望ましいとも考えられるが、必ずしも利用料金収入だけで公の施設の管理に要する経費を全て賄えると

(44) 松本・前掲注(5)1043頁。

は限らない<sup>(45)</sup>。そのため、地方公共団体は、指定管理者に利用料金を収受させることに加えて、委託料を交付する場合がありますのである。

なお、この場合、指定管理者が負担した経費と施設利用者から収受した利用料金との差額（不足額）を、自動的に委託料として指定管理者に支払うような単なる不足払い方式を採ることは、指定管理者の自主的な経営努力の発揮を期待することが困難となるため、利用料金制の趣旨からすると採用できないものと考えられている<sup>(46)</sup>。

#### (4) 利用料金制における指定管理者の利益

利用料金制が認められるのは、地方公共団体が「適当と認めるとき」である。この「適当と認めるとき」に当たるかどうかについては、一般的には、設置の目的から見て収支採算が相償うような運営をするのに適した施設が妥当と考えられるが、具体的には、施設の性格、その有効な活用及び適正な運営並びに管理に係る会計事務の効率化の観点から総合的に判断されるべきものとされている<sup>(47)</sup>。また、利用料金制の下では、経営努力の結果によっては、当初予想されていたよりも多くの利益を指定管理者が上げるケースも考えられる。この場合、地方公共団体では実施できないような経営努力を指定管理者が行った結果、指定管理者にある程度の利益が生じたとしても、そのような自己努力による利益については、原則として地方公共団体に返還する必要がない旨の取扱いにすることが指定管理者の経営努力へのインセンティブとなり、制度の趣旨にも合致するものである。しかしながら、その利益が客観的に見てあまりにも過大であると認められるような場合には、地方公共団体と指定管理者との協議により、利用料金の

---

(45) この点について、財団法人地方自治総合研究所「指定管理者制度の現状と今後の課題」21頁（2008）[http://www.jichisoken.jp/archive/shitei\\_genjo.pdf](http://www.jichisoken.jp/archive/shitei_genjo.pdf)においては、「公の施設は、その立地条件や性格上、利用料金だけでは採算がとれない施設が多くを占める。」とも説明されている。

(46) 地方自治制度研究会編『地方自治法質疑応答集』3035の5頁～3036頁（第一法規、1971）。

(47) 地方自治制度研究会・前掲注(46)3035の5頁。

見直し、住民サービス改善のための新投資、地方公共団体への納付等を含めた対応を図ることが適当であるとも考えられている<sup>(48)</sup>。

#### (5) 利用料金に係る承認手続等

先に述べたとおり、利用料金については、「公益上必要があると認める場合」を除き、条例の定めるところにより、地方公共団体の承認を得た上で指定管理者が決定する。これは、利用料金の決定に当たっては、ある程度指定管理者の主体性を認め、機動的、弾力的に行うことが適当な場合もあることから、第一義的には指定管理者の判断を重視する承認料金制が原則的に設けられたものであり、手続的には、①公益上必要があるかどうかの判断、②承認料金制による場合に必要とされる条例の制定、③当該地方公共団体の承認、④指定管理者による利用料金の決定というプロセスが必要となる<sup>(49)</sup>。ただし、公の施設の中には、住民の利用の便宜を重視する観点から、政策的にある程度低廉な料金を設定しなければならない場合があり<sup>(50)</sup>、これが「公益上必要があると認める場合」と考えられるが、この場合の利用料金は地方公共団体が自ら条例で具体的に定めることとなる。

なお、承認料金制は、指定管理者にある程度の主体性を認めようとするものであるから、指定管理者のサービスレベルが高ければ、それに合わせて利用料金を高く設定することも考えられるが、条例の基本的枠組みに反しない限り、地方公共団体は、原則として指定管理者が設定した利用料金に承認を与えるべきものと考えられている<sup>(51)</sup>。

## 8 指定管理者に対する監督

### (1) 指定管理者に対する指示権等の行使

(48) 地方自治制度研究会・前掲注(46)3036頁。

(49) 地方自治制度研究会・前掲注(43)7458頁。

(50) 例えば、お年寄りの体力向上や健康づくりのためのスポーツ施設の利用料金を低廉なものとするような場合などが考えられる（地方自治制度研究会・前掲注(43)7458頁）。

(51) 地方自治制度研究会・前掲注(46)3039頁～3039の2頁。

地方公共団体の長又は委員会は、指定管理者の管理する公の施設の管理の適正を期するため、指定管理者に対して管理の業務又は経理の状況に関し報告を求め、実地について調査し、又は必要な指示をすることができる（自治 244 の 2⑩）。これは、公の施設の管理の適正を期する必要から、指定管理者が行う公の施設の管理について、公共的観点から何らかの問題がある場合には、報告の聴取等必要な関与ができるように設けられたものである<sup>(52)</sup>。

## (2) 指定の取消し・管理業務の停止

地方公共団体は、指定管理者が指示に従わないときその他当該指定管理者による管理を継続することが適当でないと認めるときは、その指定を取り消し、又は期間を定めて管理の業務の全部又は一部の停止を命ずることができる（自治 244 の 2⑪）。ここでいう、「当該指定管理者による管理を継続することが適当でないと認めるとき」とは、施設利用者に対し正当な理由なく施設の利用を拒否し、又は不当な差別的取扱いをした場合や、指定管理者の経営状況が著しく悪化している場合など、公の施設の適正な管理に重大な支障が生じる又は生じるおそれがある場合である。したがって、指定管理者の責めに帰する事由がないにもかかわらず、指定期間の途中で指定を取り消すことは想定されていない。

## 9 公の施設を利用する権利に関する処分についての不服申立て等

地方自治法は、公の施設を利用する権利に関する処分について行政不服審査法（以下「行審法」という。）の特例を定めている（自治 244 の 4）。

---

(52) このような指示権等が発動されるケースとして、①施設利用者に対し正当な理由なく施設の利用を拒否し、又は不当な差別的取扱いをするようなとき、②施設の形質を一方的に変更するようなとき、③経営効率を重視するあまり、職員配置や施設管理が当該施設の設置目的を効果的に達成するために適切なものとなっていないとき、④利用料金制を採る場合、明らかに値下げ申請をすべき状況であるにもかかわらず、それをしないとき、⑤災害等緊急時において当該施設を使用するときなどが考えられる（成田・前掲注(6)135頁）。

行審法では、処分について審査請求ができるのは、①処分庁に上級行政庁があるとき、②処分庁に上級行政庁がない場合で、法律・条例に審査請求ができる旨の定めがあるときとし（行審法 5①）、そのときの審査庁は、前者は法律・条例に特別の定めがある場合を除いて処分庁の直近上級行政庁、後者は法律・条例の定める行政庁としている（行審法 5②）。また、処分について異議申立てができるのは、①処分庁に上級行政庁がないとき（行審法 6 一）、②審査請求ができる場合で、法律・条例に異議申立てができる旨の特別の定めがあるとき（行審法 6 ただし書き）、③上級行政庁がある場合で、法律・条例に異議申立てができる旨の定めがあるとき（行審法 6 三）としている。

これに対して、公の施設を利用する権利に関する処分（使用許可）については、知事がした処分については総務大臣に、市町村長がした処分については知事に審査請求ができ、異議申立てもできる（自治 244 の 4①）。また、行政委員会がした処分については、当該地方公共団体の長に審査請求ができる（自治 244 の 4②）。

地方公共団体の長及び行政委員会以外の機関<sup>63)</sup>がした処分についての審査請求は、地方公共団体の長が当該機関の直近上級行政庁でない場合でも当該地方公共団体の長に対してすることができ、指定管理者制度の導入により、行政機関の組織ではない指定管理者も当該機関に含まれることとなった（自治 244 の 4③）。さらに、審査請求に対する裁決に不服がある者は、知事裁決の場合については総務大臣に、市町村長裁決の場合については知事に再審査請求ができることとなっている（自治 244 の 4⑥）。

## 10 施設利用者に生じた損害への対応

公の施設の設計や建造上に不完全な点がある場合はもとより、その維持、修繕、保管に不完全な点がある場合など、公の施設の設置又は管理において

---

(53) 例えば、教育委員会の教育事務所などが該当する（人見剛＝須藤陽子編著『ホーンブック地方自治法〔改訂版〕』215頁〔三野靖執筆〕（北樹出版、2013））。

通常有すべき安全性が欠けていたことが原因で利用者に損害が生じた場合には、国家賠償法第2条の規定により、設置者たる地方公共団体が賠償責任を負うこととなる。また、公の施設の管理業務の執行において指定管理者の行為が原因で利用者に損害が生じた場合には、国家賠償法第1条の規定により、設置者たる地方公共団体が賠償責任を負うこととなる<sup>(54)</sup>。

## 11 個別法との関係

地方自治法は、公の施設の管理に関する一般法である。したがって、個別の公物管理法が定められている場合で、地方自治法と異なる規定が置かれている場合にあつては、当該個別法の規定が優先的に適用されることとなる。例えば、学校については、学校教育法第5条において、「学校の設置者は、その設置する学校を管理し、・・・(後略)」と規定されていることから、管理を行うのは設置者に限られるというのが同法の制度趣旨と解され、指定管理者に包括的な管理を行わせることはできないものと解されている。また、公立病院について、民間の株式会社を指定して当該病院の管理に当たらせることは、地方自治法上は可能であるが、医療法上の非営利原則により、営利事業者たる指定管理者が医療行為を行うことはできない。

このように、公の施設の中には、個別法によって設置、管理、運営に関する事項が規定されているものが存在し、そのような施設にあつては指定管理者が行い得る業務の範囲等には制約が生ずるため、総務省は、指定管理者制度の導入の際に、「道路法、河川法、学校教育法等個別の法律において公の施設の管理主体が限定される場合には、指定管理者制度を採ることができない」<sup>(55)</sup>と消極的な見解を示していた。しかしながら、その後、内閣府が、個

---

(54) 国家賠償法第1条は、公務員の加害行為に基づく損害賠償責任とそれに対する求償権の規定であるが、本規定における「公務員」とは、公務員法上の公務員に限定されず、法令により公権力の行使の権限を与えられていれば、身分上の私人も含むとするのが通説となっている(篠原・前掲注(35)35頁)。

(55) 総務省・前掲注(19)第2-4。

別法による制約はできる限り撤廃する方向で見直すべき<sup>(56)</sup>との見解を示したことを機に、個別法を所管する各省庁は、制約を受ける公の施設に指定管理者制度を採用することの可否について検討を行い、その結果、指定管理者制度の全面的な採用が無理であっても、指定管理者に行わせる管理の範囲を限定するなどして制度の活用が図られている<sup>(57)</sup>。

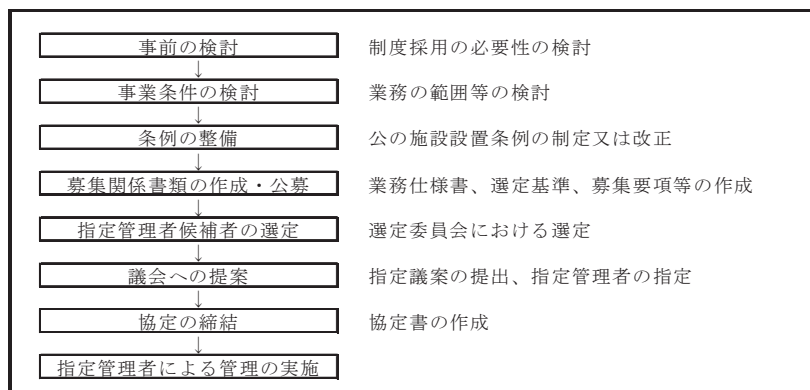
## 12 指定のプロセス

指定管理者による公の施設の管理が開始されるまでには、次のようなプロセスがとられる。

- 
- (56) 内閣府「行政サービスの民間開放等に係る論点について」1-(1) (2003) <http://www5.cao.go.jp/keizai-shimon/minutes/2003/1126/item12.pdf>.
- (57) 具体的には、道路、港湾、河川、下水道、都市公園、公営住宅、社会福祉施設（老人福祉法で規定する養護老人ホーム、児童福祉法で規定する保育所等）、病院、図書館、博物館、学校が個別法により制約を受けることとなるが、指定管理者制度の採用を全面的に不可能としているものではなく、例えば、「行政判断を伴う事務以外の事務」、「行政権の行使を伴う事務以外の事務」、「管理委託制度により受託者が行うことができたもの」、「個別法による制約を受けない範囲で」等の条件により、指定管理者が行うことができる管理の範囲を限定している。ただし、病院、図書館、博物館については、管理の範囲に制限はない（詳細は各省庁から発出された通知等を参照）。



図4 指定のプロセス



出所：堺市総務局行政部行政管理課「指定管理者制度活用のためのガイドライン〔平成25年3月改定〕」11頁（2013）<http://www.city.sakai.lg.jp/shisei/gyosei/shiteikanrisha/index.files/guidelineH25.3.pdf>を参考に作成。

まず、地方公共団体は、公の施設の設置目的、事業の内容、現状における施設の管理の実態等を考慮した上で、当該施設の管理について直営で行うか指定管理者に行わせるかを検討し、指定管理者制度の採用が決定されると、さらに、施設の設置目的、特殊性、事業内容に照らして、指定管理者に行わせる業務の範囲やその水準等が検討される。それらの検討が終わると、その結果を基に、指定の手續、管理の基準、業務の範囲その他必要事項について条例の整備がなされる。

条例の制定又は改正後、募集関係書類（業務仕様書、選定基準、募集要項等）が作成、公表され、指定管理者の公募が始まる。総務省によれば、指定管理者の選定に際しては、複数の申請者に事業計画書を提出させる公募方式が望ましいとされている<sup>(58)</sup>。しかしながら、これは法的な義務付けではない。対象となる公の施設の性質上、特定の者にしかその管理を効果的かつ効率的に行うことができないと地方公共団体が判断した場合には、住民や議会の理

(58) 総務省・前掲注(19)第2-2-(1)-①。

解を得つつ、複数の者から選定することなく指定管理者を選定することも可能である<sup>(59)</sup>。

指定管理者の候補者の選定に際しては、公平な審査を行うため、各施設の所轄部局において選定委員会が設置され、当該委員会が選定に当たる。選定委員会による選定が終わると、地方公共団体として指定管理者の候補者を決定し、指定議案を議会へ提出することとなるが、この場合の議決は、管理権限者である長等の提案に対する議会の賛否を決するためのものであり、議会が具体的な指定管理者を選定するものではないことは既に述べたとおりである。

指定議案が議会で可決されれば、指定管理者の候補者に対して公の施設の管理者として指定した旨を通知し公告する。

そして、最後に、条例で定めた事項以外の細目事項について地方公共団体と指定管理者との間で協定を締結し、指定管理者による公の施設の管理が開始されることとなる。

## 第5節 小括

本章では、指定管理者制度について述べた。公の施設の管理の外部委託の仕組みは、昭和38年の管理委託制度の導入以降、平成3年の地方自治法改正による管理受託者の範囲の拡大と利用料金制の導入という変化を経て、平成15年の指定管理者制度の導入により、大きな転換が図られた。

他方、公の施設の概念は、昭和38年の管理委託制度の導入と同時に誕生して以降、その意義や解釈については当時から現在まで変化はなく、公の施設であるためには、地方自治法の条文から読み取れる五つの要件を満たす必要がある。

---

(59) 成田・前掲注(6)102頁。

なお、2012年4月1日現在において、指定管理者制度を採用した全国73,476施設のうち約5割は、公募の方法によることなく指定管理者を選定していた(総務省・前掲注(40)8頁)。

指定管理者制度は、地方公共団体が指定する「法人その他の団体」に公の施設を主体的かつ包括的に管理させるため、従前の管理委託制度とは異なる仕組みを備えており、両制度の相違点は、おおむね次のようにまとめることができる。

図5 管理委託制度と指定管理者制度の相違点

区分	管理委託制度	指定管理者制度
地方公共団体との関係	公法上の契約関係	指定と協定による関係
公の施設の管理を行い得る者	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 公共団体</li> <li>・ 公共的団体</li> <li>・ 地方公共団体の出資法人</li> </ul>	法人その他の団体
管理権限を持つ者	地方公共団体	指定管理者
地方公共団体による管理権限の行使	当然に行う	不可
行政処分たる使用許可権限の付与	不可	可
権力的色彩の強い権限の付与	不可	不可
利用料金制の採用	可	可
条例で定める事項	委託の基本的事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 指定の手続</li> <li>・ 管理の基準</li> <li>・ 業務の範囲</li> <li>・ その他必要な事項</li> </ul>
期間の定め	不要	必要
法令上の事業報告書の作成・提出義務	なし	あり（毎年度終了後）
法令上の地方公共団体の関与	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 業務又は経理の状況に関する報告徴求</li> <li>・ 実地の調査</li> <li>・ 必要な指示</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 業務又は経理の状況に関する報告徴求</li> <li>・ 実地の調査</li> <li>・ 必要な指示</li> <li>・ 指定の取消し</li> <li>・ 管理の業務の全部又は一部の停止命令</li> </ul>

出所：本章第4節での整理結果を基に作成。

この中で、指定管理者制度の大きな特徴を3点挙げ、再度説明を加えておく。

まず、1点目は、「地方公共団体との関係」についてである。従前の管理委託制度の下では、地方公共団体と管理受託者との間には、条例を根拠として締結される公法上の契約関係が存在した。しかしながら、指定管理者制度の下では、そのような契約関係はなくなった。指定管理者制度の下での公の施設の管理は、地方公共団体が指定という行為によって公の施設の管理権限を指定管理者に移し、条例では定めきれない公の施設の管理に関する細目的事項について指定管理者と協定を締結することをもって開始される。すなわち、地方公共団体と指定管理者の両者は、「契約」ではなく「指定」と「協定」によって関係付けられることとなった。

次に、2点目は、「公の施設の管理を行い得る者」についてである。従前の管理委託制度の下では、公共団体、公共的団体及び地方公共団体の出資法人のみが公の施設の管理を行うことができた。しかしながら、指定管理者制度の下では、公の施設の管理に関する事業を民間事業者に全面的に開放するため、公の施設の管理を行い得る者は、「法人その他の団体」と規定され、法人格や公益性・非営利性の有無等は何ら要件とされず、個人以外でありさえすればよいこととなった。

最後に、3点目は、「管理権限を持つ者」についてである。従前の管理委託制度の下では、公の施設の管理権限を地方公共団体に残したまま、公の施設の管理という地方公共団体に属する事務の処理を管理受託者に行わせていた。しかしながら、指定管理者制度の下では、指定という行為によって公の施設の管理権限を指定管理者に移すこととなり、指定管理者制度が採用された公の施設において、地方公共団体が管理権限の行使自体を行うことはもはや不可能となった。また、条例に規定することにより、行政処分たる使用許可についても管理権限の一環として指定管理者に行わせることが可能となっており、これは、従前の管理委託制度の下では認められていなかったことである。

以上の3点が指定管理者制度の大きな特徴といえる。そして、公の施設の管

理権限の移動と行政処分たる使用許可権限の付与こそが、指定管理者制度における公の施設の管理が、主体的かつ包括的であるといわれる所以であると考えてよいだろう。

## 第2章 収益事業課税制度

我が国の法人税法では、公益法人等に対する課税の方法として、収益事業から生ずる所得についてのみ課税を行うとする「収益事業課税制度」が採用されている。したがって、指定管理者となった公益法人等が公の施設の管理を行い、これに関連して金員を得る事業を行った場合には、当該事業が法人税法上の収益事業に該当する場合に限り当該公益法人等に納税義務が発生することとなる。

そこで、本章においては、我が国の収益事業課税制度について整理しておくこととする。

### 第1節 収益事業課税制度の歴史的沿革

収益事業課税制度の原型が創られたのは、シャープ勧告<sup>(60)</sup>を受けた直後に行われた昭和 25 年の法人税法改正の時であり、それまでは、宗教法人及び法人格を有する労働組合を除き、公益法人等に対しては、原則として法人税の課税は行われていなかった。

本節では、まず、我が国の収益事業課税制度の歴史的沿革を概観することとする<sup>(61)</sup>。

#### 1 シャープ勧告以前（昭和 24 年以前）

我が国における近代租税制度の始まりは、明治 20 年の所得税法制定の時

---

(60) 1949 年 9 月に発表された「シャープ使節団日本税制報告書」の通称。戦後の我が国の税制の全面的な改革のため、米国コロンビア大学教授のカール・シャープ博士を団長とする使節団が 1949 年 5 月に来日し、我が国の税制について約 3 か月半にわたり調査を行ったのちに発表された。

(61) この点については、次の文献を参考にした。

石村耕治『日米の公益法人課税法の構造』18 頁以下（成文堂、1992）、武田昌輔「公益法人課税の歴史的経緯」同『新訂版詳解公益法人課税』373 頁（全国公益法人協会、2000）、吉牟田勲「公益法人課税の基本的問題点」税経通信 48 巻 2 号 10 頁（1993）。

とされているが、法人に対する課税が行われるようになったのは、明治 32 年の所得税法改正（明治 32 年 2 月 10 日法律第 17 号）によってである。この改正により、法人の所得に対して 1,000 分の 25 の税率で所得税が課税されることとなったが、所得税法第 5 条第 4 号において、「営利ヲ目的トセサル法人ノ所得」には所得税を課税しない旨の規定が置かれた。したがって、明治 29 年に制定された民法の規定<sup>(62)</sup>を根拠として設立された財団法人や社団法人には課税が行われていなかったのであるが、条文は、単に「営利ヲ目的トセサル法人ノ所得」と規定しているだけであったため、非課税の対象となる法人は必ずしも民法上の財団法人や社団法人に限られることなく、その範囲については広義に解されていた。

こうして、公益法人等に対する非課税措置の原型ができたわけであるが、公益法人等がいかなる理由に基づき非課税とされたのかについては必ずしも明らかにされておらず、この点について、白鷗大学の石村耕治教授は、「非課税に関するきわめて消極的な根拠ともいえるが、わが国には寺社や墓地等に対する非課税措置の伝統等が古くからあったことから、近代的な税制の確立の過程において、議会が、この伝統を尊重した結果ではないかと推測することもできる。すなわち、当初の公益法人等に対する非課税措置は、特別の根拠に基づいてとられたというよりも、むしろ、議会は、この種の団体は課税されるべきではないといった単純な発想に基づいていたのではないかと思われる。」<sup>(63)</sup>と述べられている。

その後、非課税の対象となる法人の範囲は、大正 2 年の所得税法改正で明確化され、「府県群市町村其ノ他ノ公共団体、神社、寺院、祠宇、仏堂及民法第 34 条ノ規定ニ依リ設立シタル法人」と改められた。さらに、昭和 15 年には、所得税法から法人税に関する規定が分離し、独立した法律の規定により法人税が課税されることとなったが、そこでも「北海道、府県、市町村其ノ

(62) 旧民法第 34 条「祭祀、宗教、慈善、学術、技芸其他公益ニ関スル社団又ハ財団ニシテ営利ヲ目的トセサルモノハ主務官庁ノ許可ヲ得テ之ヲ法人ト為スコトヲ得」

(63) 石村・前掲注(61)85 頁。

他命令ヲ以テ指定スル公共団体、神社及民法第 34 条ノ規定ニ依リ設立シタル法人ニハ法人税ヲ課セズ」として、公益法人等への非課税制度が維持された。

ところで、我が国において、公益法人等の行う収益事業に着目して課税するという方法が採られたのは、昭和 20 年の宗教法人に対する課税が最初である。それまで宗教法人の設立は、宗教団本法により認可制が採られていたが、敗戦後のポツダム勅令による応急的立法として成立した宗教法人令（昭和 20 年 12 月 28 日勅令第 719 号）において届出制に変更され、自由に宗教法人を設立することが可能となった。これにより、宗教法人は、宗教活動の名の下で種々の経済活動を容易に行えるようになったことから、税制としては宗教法人の行う経済活動に対して何らかの規制が必要であるとし、「宗教法人令第 16 条第 1 項及第 2 項ノ規定ニ依ル所得税、法人税及地租ノ免除等ニ関スル件」（昭和 20 年 12 月 28 日大蔵省令第 109 号）第 1 条において、「宗教法人ノ所得ニシテ収益ヲ目的トスル事業ヨリ生ジタルモノ以外ノモノニ付テハ宗教法人令第 16 条第 1 項ノ規定ニ依リ所得税及法人税ヲ課セズ」として、宗教法人の行う収益事業から生ずる所得に法人税を課税することが明らかにされた。

また、翌年の昭和 21 年には、宗教法人に対する課税と同様の趣旨により、法人格を有する労働組合対しても収益事業課税が行われることとなった。昭和 20 年に成立した労働組合法（昭和 20 年 12 月 22 日法律第 51 号。施行は昭和 21 年 3 月 1 日）においては、労働組合の行う経済活動に対する規制がなく、同法第 18 条において、「法人タル労働組合ニハ命令ノ定ムル所ニ依リ所得税及法人税ヲ課セズ」としていたが、労働組合法施行令（昭和 21 年 2 月 27 日勅令第 108 号）第 31 条により、「法人タル労働組合ノ所得ニシテ収益ヲ目的トスル事業ヨリ生ジタルモノ以外ノモノニ付テハ法第 18 条ノ規定ニ依リ所得税及法人税ヲ課セズ」とされた。



## 2 シャウプ勧告（昭和24年）

我が国の租税制度は、第二次世界大戦後、シャウプ勧告の基本精神に則り大きな改革が行われた。中でも、公益法人等に対する課税に関してシャウプ勧告では、当時、日本の全法人のほぼ半数に当たる約30万社が非課税法人となっている事実を把握し、そのような非課税法人に設立許可を与えた主務官庁が、その後の法人の諸活動を審査していないという現状を是正するため、次のような勧告を行った<sup>(64)</sup>。

- ① 租税法規は、まず、法人が租税の全部又は一部を免除されて運営される目的及び趣旨を明瞭かつ具体的に規定するよう改正されるべきである。
- ② 大蔵省は、法人が法的免除を付与されるべきであるか否かを決定する唯一の権限を与えられるべきである。
- ③ 免税を要求しようとする一切の法人は、免税証明書の交付を大蔵省から受けることを必要とすることとすべきである。
- ④ 免税の資格は、3年ごとに審査すべきである。
- ⑤ 非課税法人を含むあらゆる法人は、毎年その一切の収入及び支出を網羅する申告書を提出すべきである。

また、更なる問題点として、このような非課税法人が収益を目的とする活動に従事し、普通法人や個人と直接競争していることについて、「もし利益がなかったとすれば、または非課税法人がその利益を全部分配したとすれば、非課税法人の収益事業は、さして重要な問題とはならない。・・(中略)・・しかしながら、現地調査によると、このような非課税法人の上げる利益金はその活動を更に拡張するほかまたは饗宴のために消費されていることが明らかにされている。而してそのいずれもが免税を正当化するためには極めて薄弱乃至全く無価値なものである。非課税法人の収益事業によって得られるこの所得は、明らかに法人税の課税対象となるべきである。」<sup>(65)</sup>と指摘した。

(64) 大蔵省主税局『シャウプ使節団日本税制報告書』第1巻114頁～116頁（1949）。

(65) 大蔵省・前掲注(64)116頁。

我が国においては、このようなシャープ勧告が契機となり、公益法人等全般に対して課税を行う方向へ向かったのである。

### 3 収益事業課税制度の創設（昭和 25 年）

シャープ勧告では、公益法人等を個別審査して免税資格を付与するという「アメリカ型の非営利法人免税制の採用を示唆」<sup>(66)</sup>していたが、全ての公益法人等の事業内容を個別に審査することは現実的に不可能であったことや、各省庁において公益法人等の許認可及び監督を適正に行えばよいと考えられたこともあり、昭和 25 年 3 月の法人税法改正においては、個別審査方式の採用は見送られた。その代わりとして、公益法人等が収益事業を行う場合には、その収益事業から生ずる所得について課税を行うこととし、とりあえず、旧営業税法において課税されていた 29 業種がそのまま法人税法に限定列挙されることとなり、次のような基本的な改正が行われた。

- ① 公益法人等の行う収益事業から生ずる所得に対しては、法人税を課税することとし、収益事業の範囲は命令で定められた<sup>(67)</sup>。
- ② 公益法人等の種類は法人税法に列挙することとされ、従来、各特別法にあった免税規定は法人税法に整備統合された<sup>(68)</sup>。
- ③ 税率は普通法人と同じ 35%とされた。

(66) 石村・前掲注(61)21 頁。

(67) 具体的には、①物品販売業、②金銭貸付業、③物品貸付業、④製造業、⑤無線電話放送事業、⑥運送業、⑦運送取扱業、⑧倉庫業、⑨請負業、⑩印刷業、⑪出版業、⑫写真業、⑬席貸業、⑭旅館業、⑮料理店業、⑯周旋業、⑰代理業、⑱仲立業、⑲問屋業、⑳両替業、㉑鉱業、㉒砂鉱業、㉓土石採取業、㉔湯屋業、㉕理容業、㉖演劇興行業、㉗よせ業、㉘遊技所業、㉙遊覧所業の 29 業種が列挙された。

(68) 具体的には次のものが列挙された。

- ① 民法第 34 条の規定により設立した法人、宗教法人並びに学校法人及び私立学校法第 64 条第 4 項の規定により設立した法人
- ② 弁護士会及び日本弁護士連合会、弁理士会並びに税務代理士会
- ③ 法人たる労働組合及び国家公務員法に基づく国家公務員の組合その他の団体
- ④ 漁船保険組合、農業共済組合及び同連合会並びに国家公務員共済組合及び同連合会
- ⑤ 牧野組合、住宅組合、海外移住組合及び同連合会並びに負債整理組合
- ⑥ 損害保険料率算出団体及び家畜登録協会

- ④ 公益法人の寄附金の損金算入限度は、収益事業から生ずる所得の30%とされ、かつ、収益事業部門から公益事業部門への支出を寄附金とみなすこととされた。

なお、このような改正に至った経緯について、立法者は以下のように説明している。

「戦後の急激な物価騰貴のため、多くの公益法人は従来程度の収入を得ていたのでは本来の公益事業遂行の資金を賄うことが困難となったので、従来営利的事業を行わず、もっぱら一般の寄附金等によって事業を行っていた公益法人も新たに営利的事業を行うこととなり、また従来からの営利的事業も拡張する傾向が顕著になってきた。元来公益法人が営利的事業を行うのは、その本来の目的たる公益事業を遂行する上のやむを得ない手段たるべきであって、公益法人の行う営利的事業が本来の事業遂行を賄ってなお余りあるという段階に至ると、それは公益法人の行う営利的事業としては行き過ぎであるともいえるし、一般の営利法人の行う事業との間に、一方は法人税が非課税であり、一方は課税されるという関係から著しい不均衡を生ずるに至った。そこで公益法人に対する法人税課税問題が擡頭するに至ったのであるが、その課税方法として、個々の公益法人の事業の内容により、その事業が非常に公共性が強いときはたとえ収益事業を行っても課税せず、また公共性に乏しいときはその事業の全部に対し課税するという方法も考えられた。しかしすべての公益法人についてその事業を精査し、公共性の強弱を判定することは事実上不可能に近いので、改正税法においてはすべての公益法人を一律に課税法人とし、その収益事業から生ずる所得に対してのみ法人税を課税することとし〔た。〕」<sup>(69)</sup>

この説明によれば、収益事業課税制度の立法趣旨は、一般営利法人との競争条件の平等化、すなわち、課税の公平維持であることが明確に分かる。

---

(69) 大蔵省主税局調査課編『所得税・法人税制度史草稿』266頁（1955）。

#### 4 その後の改正（昭和26年以降）

収益事業課税制度の創設後、公益法人等の範囲、収益事業の範囲、税率等については、その時々々の要請に応じて改正が行われているが、収益事業から生ずる所得に課税するという基本的な仕組みは現在も変わっていない。

なお、収益事業の範囲については、社会・経済情勢の変化に対応して随時見直しが行われ、結果として次のとおり拡大していった<sup>(70)</sup>。

- ① 昭和26年・・・「砂鉱業」が削除された。
- ② 昭和32年・・・「不動産貸付業」、「医療保健業」、「技芸教授業」が追加された。
- ③ 昭和33年・・・「美容業」が追加された。
- ④ 昭和34年・・・「演劇興行業」と「よせ業」が「興行業」に統合された。
- ⑤ 昭和40年・・・「不動産販売業」が追加された。  
昭和40年・・・「料理店業」が「料理店業その他の飲食店業」に変更された。  
昭和40年・・・「湯屋業」が「浴場業」に変更された。  
昭和40年・・・「両替業」が削除された。  
昭和40年・・・「運送取扱業」が「運送業」に統合された。
- ⑥ 昭和43年・・・「駐車場業」が追加された。
- ⑦ 昭和51年・・・「信用保証業」が追加された。
- ⑧ 昭和59年・・・「無体財産権提供等を行う事業」が追加された。
- ⑨ 平成20年・・・「労働者派遣業」が追加された。

#### 5 公益法人制度の改革（平成20年）

法人税法上の公益法人等の中で、旧民法第34条の規定により設立された社団法人及び財団法人は、世間一般にいうところのいわゆる公益法人であり、公益活動を担う代表的な主体として大きな役割を果たしてきた。しかしなが

---

(70) ここでは、収益事業課税制度の創設段階で限定列举された29種の事業が、現在の34種になるまでの大まかな拡大の状況のみを示すこととするが、実際には、政策的理由から非課税として取り扱うものを新設、追加又は削除するといった細かな改正が数多く行われている。

ら、公益法人制度に対しては、明治 29 年の民法制定以来抜本的な見直しは行われず、主務官庁が公益法人の設立と公益性の判断を一体として行う許可制度に関して、法人の設立が簡便でなく、公益性の判断基準が不明確である等の指摘や批判が数多くなされてきた。そのため、公益法人制度を抜本的に改革する必要があるとの意見が強まり、その結果、平成 18 年にいわゆる公益法人制度改革 3 法<sup>(71)</sup>が制定され、我が国の公益法人制度は大きく改革された。

新たな公益法人制度においては、法人格の取得と公益性の判断が分離したため、営利を目的としない法人である一般社団法人又は一般財団法人は、公益性の有無を問わず、定款を作成して設立登記を行えば法人として成立する準則主義によって設立することが可能となり、また、一般社団法人又は一般財団法人のうち公益認定法に規定された要件を満たす法人は、行政庁（内閣総理大臣又は都道府県知事）に申請した上、公益性の認定を受けることで、公益社団法人又は公益財団法人になることが可能となった。

公益法人制度改革 3 法は平成 20 年 12 月 1 日に施行されたが、それに合わせて、公益法人税制における収益事業課税制度についても、平成 20 年度の税制改正により手が加えられることとなり、改正後は、公益法人等の行う収益事業から生ずる所得にのみ課税するという方式を基本としつつも、公益社団法人又は公益財団法人の行う公益目的事業<sup>(72)</sup>については、収益事業に該当する形態を有するものであったとしても、法人税は課税しないという公益目的事業非課税原則が採用され、収益事業として課税される範囲は狭められた。

これは、公益目的事業については、その収入がその実施に要する適正な費用

---

(71) ①一般社団法人及び一般財団法人に関する法律（平成 18 年法律第 48 号）、②公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（平成 18 年法律第 49 号。以下「公益認定法」という。）、③一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（平成 18 年法律第 50 号）のことを指す。

(72) 公益認定法第 2 条第 4 号において、「学術、技芸、慈善その他の公益に関する別表各号に掲げる種類の事業であつて、不特定かつ多数の者の利益の増進に寄与するものをいう。」と定義されている。

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るため、公益目的の事業による収支差額は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ことが理由とされている<sup>(73)</sup>。

## 第2節 現行の収益事業課税制度

我が国の法人税法では、内国法人を公共法人、公益法人等、人格のない社団等、協同組合等、普通法人の五つに分類し、各法人の性質に応じて課税上異なる取扱いをしているが、このうち収益事業課税が行われるのは、公益法人等と人格のない社団等のみである。

本節では、収益事業課税の主たる対象である公益法人等に主眼を置き、現行の収益事業課税制度の論点を整理することとする。

### 1 公益法人等の範囲

#### (1) 法人税法上の公益法人等

我が国の法人税法は、公益法人等とはいかなる法人を指すのかについて特に定義を置かず、公益法人等として取り扱うものを法人税法別表第二に限定列挙する方式を採っている。具体的には、本章第1節5で述べた公益社団法人及び公益財団法人をはじめ、各特別法の規定に基づいて設立される法人が多数列挙されており、そのうち幾つかを例示すると、非営利型<sup>(74)</sup>

---

(73) 国税庁『平成20年税制改正の解説』284頁。

(74) 非営利型と認められるためには、非営利性が徹底された法人としての要件をクリアするか、共益的活動を目的とする法人としての要件をクリアするかのどちらかとなる。前者は、①定款に剰余金の分配を行わない旨の定めがあること、②定款に解散したときは残余財産が国若しくは地方公共団体又は公益社団・財団法人等に帰属する旨の定めがあること、③①又は②の定款の定めに対する行為を行うことを決定し、又は行ったことがないこと、④各理事について、当該理事及び当該理事の配偶者又は3親等以内の親族その他の当該理事と財務省令で定める特殊の関係のある者である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合が、3分の1以下であることが必要

の一般社団法人、非営利型の一般財団法人、学校法人、社会福祉法人、宗教法人、酒造組合、商工会、商工会議所、税理士会、日本公認会計士協会、日本赤十字社、弁護士会、各種の共済組合、法人格のある労働組合などが存在する。これらの法人は、いわゆる公益を目的とする法人であるため、剰余金の分配を行うことは禁止されており、残余財産は国に帰属するか、又は公益を目的とした類似する事業を営む法人に帰属することを建前としている<sup>(75)</sup>。したがって、法人税法別表第二に列挙されていない法人については、「たとえ公益を目的として設立された法人であっても法人税法上の公益法人等には該当しない」<sup>(76)</sup>こととなる。

## (2) 他の法令により法人税法上の公益法人等とみなされる法人

次の法人は、それぞれの根拠法により、法人税の適用に当たって公益法人等とみなすこととされている<sup>(77)</sup>。ただし、法人税法上の公益法人等と全く同じ課税制度が採用されているわけではなく、公益法人等のみなし寄附金制度<sup>(78)</sup>及び軽減税率の規定は適用されない。

となる。また、後者は、①会員の相互の支援、交流、連絡その他の当該会員に共通する利益を図る活動を行うことを主たる目的としていること、②定款に会員が会費として負担すべき金銭の額の定め又は当該金銭の額を社員総会若しくは評議員会の決議により定める旨の定めがあること、③主たる事業として収益事業を行っていないこと、④定款に特定の個人又は団体に剰余金の分配を受ける権利を与える旨の定めがないこと、⑤定款に解散したときは残余財産が特定の個人又は団体（国若しくは地方公共団体又は公益社団・財団法人等を除く。）に帰属する旨の定めがないこと、①～⑤及び⑦に掲げる要件の全てに該当していた期間において、特定の個人又は団体に剰余金の分配その他の方法により特別の利益を与えることを決定し、又は与えたことがないこと、⑦各理事について、当該理事及び当該理事の配偶者又は3親等以内の親族その他の当該理事と財務省令で定める特殊の関係のある者である理事の合計数の理事の総数のうちに占める割合が、3分の1以下であることが必要となる（法令3①、②）。

(75) 武田・前掲注(61)詳解公益法人課税3頁。

(76) 若林孝三『公益法人の税務 [平成25年版]』12頁（大蔵財務協会、2013）。

(77) 例えば、地方自治法第260条の2第16項においては、「認可地縁団体は、法人税法（昭和40年法律第34号）その他法人税に関する法令の規定の適用については、同法第2条第6号に規定する公益法人等とみなす。・・・（後略）」と規定されている。

(78) 公益法人等が収益事業を行うのは、その本来の事業に要する資金を獲得するためであり、収益事業から生じた剰余金は、本来の事業に充てられることを予定している

- ① 地方自治法第 260 条の 2 第 7 項に規定する認可地縁団体
- ② 建物の区分所有等に関する法律第 47 条第 2 項に規定する管理組合法人及び同法第 66 条の規定により読み替えられた同項に規定する団地管理組合法人
- ③ 政党交付金の交付を受ける政党等に対する法人格の付与に関する法律第 7 条の 2 第 1 項に規定する法人である政党等
- ④ 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律第 133 条第 1 項に規定する防災街区整備事業組合
- ⑤ 特定非営利活動促進法第 2 条第 2 項に規定する特定非営利活動法人
- ⑥ マンションの建替への円滑化等に関する法律第 5 条第 1 項に規定するマンション建替組合

## 2 納税義務及び課税所得の範囲

公益法人等は、普通法人とは異なり、収益事業を行う場合、法人課税信託の引受けを行う場合又は退職年金業務等を行う場合に限り納税義務が発生する（法 4①）。また、課税所得の範囲は、各事業年度の所得のうち収益事業から生ずる所得のみである（法 7）。

なお、公益法人等が法人課税信託の引受けを行う場合は、法人税法第 4 条の 7 第 3 号の規定により、当該公益法人等は法人課税信託の受託事業上別の会社とみなされるため、法人課税信託に係る法人税の課税所得の範囲は、収益事業から生ずる所得に限られず、普通法人の課税所得の範囲と同一となる（法基通 12 の 6-2-1）。

## 3 収益事業の意義と要件

法人税法上の収益事業とは、法人税法施行令第 5 条第 1 項に掲げられた 34

---

はずであるから、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は、これをその収益事業に係る寄附金の額とみなすこととしている（法 37⑤）。



種の事業（その性質上その事業に付随して行われる行為を含む。以下「特掲事業」という。）で、継続して事業場を設けて行われるものとされている（法2十三）。この特掲事業は、公益法人等の範囲と同様に限定列举方式が採用されているため、「その列举からもれている事業からの収益は、それが営利事業にあたる場合であっても、課税の対象とされない」<sup>(79)</sup>こととなり、結局、公益法人等の行う事業が、①特掲事業のいずれかに該当すること、②継続して行われること、③事業場を設けて行われることの三つの要件を満たした場合、法人税法上の収益事業に該当することとなる。

#### 4 収益事業の種類

収益事業課税の対象となる事業は、「政策的に除外されるものを除き、通常の営利行為とほぼ一致」<sup>(80)</sup>しており、具体的には次の34種の事業が特掲事業として限定列举されている。

なお、農業、林業、漁業などの第一次産業に関する事業は、零細であることが多いことを理由に特掲事業には含まれていない<sup>(81)</sup>。

①物品販売業、②不動産販売業、③金銭貸付業、④物品貸付業、⑤不動産貸付業、⑥製造業、⑦通信業、⑧運送業、⑨倉庫業、⑩請負業、⑪印刷業、⑫出版業、⑬写真業、⑭席貸業、⑮旅館業、⑯料理店業その他の飲食店業、⑰周旋業、⑱代理業、⑲仲立業、⑳問屋業、㉑鉱業、㉒土石採取業、㉓浴場業、㉔理容業、㉕美容業、㉖興行業、㉗遊技所業、㉘遊覧所業、㉙医療保健業、㉚技芸教授業（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、自動車操縦若しくは小型船舶の操縦の教授又は入試、補習のための学力の教授若しくは公開模擬学力試験を行う事業）、㉛駐車場業、㉜信用保証業、㉝無体財産権の譲渡又は提供を行う事業、㉞労働者派遣業

(79) 金子宏『租税法〔第20版〕』406頁（弘文堂、2015）。

(80) 石村・前掲注(61)217頁。

(81) 武田・前掲注(61)詳解公益法人課税34頁～35頁。

## 5 政策的理由により収益事業から除外されているもの

### (1) 個別の特掲事業から除外されているもの

法人税法施行令第5条第1項各号は、特掲事業を限定列挙すると同時に、各事業から除外する事業について規定しており、それらは性質上次のように分類できる<sup>(82)</sup>。

イ 特別法により設立された法人がその法律に基づいて行う本来の業務で、法人の設立目的や業務の性格上、課税することが適当でないと認められるもの

例えば、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に掲げる業務として行う製造業(法令5①六)などが該当する。

ロ 公的性格を有する法人が行う事業で、実質的に地方公共団体の行う事業と同一であると認められるもの

例えば、地方公共団体が直接又は間接に出資している特定法人の行う不動産販売業及び不動産貸付業(法令5①二イ、五イ)などが該当する。

ハ 事業の内容が教育又は学術の振興、社会福祉への貢献に寄与しているなど、公益性が高いと認められるもの

例えば、社会福祉法に規定する社会福祉事業として行われる席貸業(法令5①十四ロ(2))などが該当する。

ニ その法人の性格上、その行う特定の事業につき公益性が高いと認められるもの

例えば、日本赤十字社、社会福祉法人、学校法人の行う医療保健業(法令5①二十九イ、ロ、ハ)などが該当する。

ホ 国又は地方公共団体から委託を受けて行っている事業で、収益事業として課税することが適当でないと認められるもの

---

(82) この点については、若林・前掲注(76)78頁～83頁を参考にした。

例えば、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事業で、その対価が実費を超えないことが法令の規定により明らかであるなどの一定の要件を満たすもの（法令 5①十イ）などが該当する。

へ その事業が収益的性格を有しないと認められるもの

例えば、宗教法人が行う墳墓地の貸付業（法令 5①五二）などが該当する。

(2) 収益事業全体から除外されているもの

公益法人等が行う次の事業については、その事業が特掲事業のいずれかに該当する場合であっても、公益性又は社会福祉への貢献性の強さを考慮して、収益事業とはされない（法令 5②）。

イ 公益社団法人又は公益財団法人が行う公益目的事業<sup>(83)</sup>

ロ 身体障害者福祉法に規定する身体障害者、生活保護法に規定する生活扶助を受ける者等を雇用して行う事業<sup>(84)</sup>

ハ 母子及び父子並びに寡婦福祉法に規定する母子・父子福祉団体が行う事業<sup>(85)</sup>

ニ 保険業法の保険契約者保護機構が同法に掲げる業務として行う事業

### 第3節 法人税基本通達の取扱い

(83) 第2章第1節5「公益法人制度の改革（平成20年）」参照。

(84) その事業に従事する者の総数の半数以上が、①身体障害者、②生活扶助を受ける者、③児童相談所等により知的障害者として判定された者、④精神障害者保健福祉手帳の交付を受けている者、⑤年齢 65 歳以上の者、又は⑥配偶者のない女子であって現に児童を扶養しているもの（あるいは配偶者のない女子であって、かつて配偶者のない女子として児童を扶養していたことのあるもの）で占められ、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（法令 5②二）。

(85) 母子及び父子並びに寡婦福祉法の規定により都道府県から資金の貸付けを受けた事業のうち、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、又は同法に規定する公共的施設内において同法の規定に従って行われている事業（法令 5②三）。

収益事業の要件は、その事業が、①特掲事業に該当すること、②継続して行われること、③事業場を設けて行われることであり、これらの要件を満たす場合、公益法人等に納税義務が発生する。しかしながら、公益法人等が行う経済活動の実態は多種多様であり、それらの事業につき収益事業判定を行う上では疑義が生じる場面が少なくない。

このようなことから、法人税基本通達では、統一的な法解釈として、収益事業判定を行う上で特に留意すべき事項を数多く示している。

そこで、本節では、法人税基本通達で示されている各取扱いのうち、収益事業判定において基礎的な取扱いを示すもののほか、本稿における考察上必要なものについて確認しておくこととする。

## 1 公益法人等の本来の事業と収益事業の関係（法基通 15-1-1）

公益法人等が特掲事業のいずれかの事業を行う場合には、たとえその事業がその公益法人等の本来の目的たる事業であったとしても、その事業から生じた所得については法人税が課税される。

これは、収益事業の範囲は、公益性の有無やその強弱だけで課税の是非が判断されているわけではなく、一般私企業との競争関係の有無や課税上の公平の維持など、専ら税制固有の理由から収益事業として規定されているものであるから、公益法人等の行う事業が収益事業に該当する限り、それが本来の目的たる事業であったとしても課税の対象となることを明らかにしたものである<sup>(86)</sup>。

## 2 委託契約等による事業の取扱い（法基通 15-1-2）

例えば、①公益法人等が、自己の有する施設内において自らは店舗等を開設することなく、委託契約等に基づいて他の者に収益事業を行わせ、その収

---

(86) 大澤幸宏編著『法人税基本通達逐条解説〔七訂版〕』1328頁～1329頁（税務研究会出版局、2014）。

益金の一部の分配を受けている場合、②公益法人等が民法上の組合契約又は商法上の匿名組合契約等に参加し、それらの組合が行う収益事業における収益、費用及び損失が公益法人等に帰属する場合、③公益法人等が財産を信託し、受益者等課税信託の受益者となっている場合で、その信託財産に係る事業が収益事業に該当するときなどについては、その収益事業は公益法人等が自ら行っているものとして取り扱われる<sup>(87)</sup>。

これは、経済活動の多様化により、外形的には公益法人等が直接収益事業を行うことなく金員を得ているようなケースがあったとしても、実質的な面を重視して収益事業判定を行う必要があることを明らかにし、その典型的なケースを示したものである<sup>(88)</sup>。

### 3 共済事業の取扱い（法基通 15-1-3）

公益法人等がその構成員等のために共済事業として何らかの事業を行う場合、単にそれが共済事業であるからという理由だけで収益事業に該当しないとすることはなく、その事業の具体的な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を判定しなければならない。

これは、一定の団体の構成員が力を合わせて助け合うという相互扶助を意味する「共済」に関する事業については、その性質から、およそ保険業と同じように収益事業に該当しないのではないかというような安易な判断を防止するものである。共済の内容は種々様々であるため、例えば、構成員相互に資金の融通を行うことを目的とする貸付共済は、一定の要件を満たす低利貸付<sup>(89)</sup>を除き「金銭貸付業」に該当し、構成員が団体生命保険などに加入する

---

(87) 大澤・前掲注(86)1329頁～1332頁。

(88) 渡辺淑夫＝山本清次編『法人税基本通達の疑問点〔三訂版〕増補』693頁（ぎょうせい、2004）。

(89) 共済貸付は、いわば組合員、会員などが当該公益法人等を通じて相互に資金の融通を行っているだけのことであるともいえることからすれば、その金利が低廉である場合には非課税として取り扱ったとしても課税上弊害はないという趣旨から、その貸付金の利率が全て年 7.3%（契約日の属する年の租税特別措置法第 93 条第 2 項に

ことについてその事務の代行などを行う保険共済は「請負業」に該当すると  
いったように、共済事業の目的や具体的内容に応じた判断が必要となる<sup>(90)</sup>。

#### 4 「事業場を設けて行われるもの」の意義（法基通 15-1-4）

収益事業は、事業場を設けて行われるものでなければならない。「事業場」とは、その事業活動の拠点となるべき場所と解されており、公益法人等が常設の店舗、工場、事業所等の固定的な施設を設けて事業を行っている場合のその施設のほか、必要に応じて随時その事業活動のための施設を設け、又は既存の施設を利用してその事業活動を行う場合のこれらの施設も事業場に含まれる。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<sup>(91)</sup>。

これは、「事業場を設けて行われる」とは、「事業活動にとって拠点となるべき場所がある」という程度の意味であることから、その拠点となるべき場所は、固定的な施設はもとより、必要に応じて臨時的に設置されるような施設もこれに含まれるということを明らかにしたものである<sup>(92)</sup>。

#### 5 「継続して行われるもの」の意義（法基通 15-1-5）

収益事業は、その事業が継続して行われなければならない。継続して行われる事業には、事業年度の全期間を通じて継続して事業活動が行われるもののほか、全期間を通じて事業活動が行われないものであっても、事業の性質上全体として継続性があると認められるものも含まれ、そのような例として次のものが示されている。

---

規定する特例基準割合が年 7.3%未満である場合には、当該特例基準割合) 以下である場合に限り、金銭貸付業には該当しないものとして取り扱われる（法基通 15-1-15）。

(90) 大澤・前掲注(86)1332 頁～1333 頁。

(91) 若林・前掲注(76)83 頁～84 頁。

(92) 大澤・前掲注(86)1333 頁～1334 頁。

## (1) 準備期間が相当長期にわたる事業

事業活動が短期間しか行われぬものであっても、その事業活動に至るまでの準備期間が相当長期にわたるものについては、その準備期間を含めたところで継続性を判断することとなる<sup>(93)</sup>。

## (2) 毎年一定時期に行われる事業

事業活動が一定の季節にしか行われぬものであっても、それが毎年一定の季節ごとに反復継続して行われる場合には、その全体を通じて継続性を判断することとなる<sup>(94)</sup>。

## (3) 交互に反復して行われる事業

二つ以上の類似する事業を交互に、又は不規則に反復して行っている場合には、それぞれの事業ごとではなく、その全体を通じて継続性を判断することとなる<sup>(95)</sup>。

## 6 付随行為の取扱い（法基通 15-1-6）

収益事業には、性質上その事業に付随して行われる行為も含まれる。「その事業に付随して行われる行為」とは、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意味し、そのような例として次のものが示されている。

## (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係る講演会の

---

(93) 例えば、①土地の造成及び分譲、全集や事典の出版などのように、ある一つ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サーカスや博覧会、演劇、音楽、見せ物などの興行で比較的短期間に開催されるものであっても、その開催に至るまでの準備や広告宣伝などでその事業計画の遂行に要する時間が全体として相当期間にわたるものなど（大澤・前掲注(86)1335頁）。

(94) 例えば、海水浴場における席貸しや縁日における物品販売など（大澤・前掲注(86)1335頁）。

(95) 例えば、公益法人等が所有する貸ホールを席貸しする場合で、収益事業に該当する席貸し（不特定又は多数の者に対する娯楽、遊興又は慰安の用に供するための席貸し）と、収益事業に該当しない席貸し（国等の用に供するための席貸し）が不規則に入り混じる場合など（大澤・前掲注(86)1335頁）。

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<sup>(96)</sup>

- (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
- (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

## 7 実費弁償方式による事業の取扱い（法基通 15-1-28）

一般的に、公益法人等が事務処理の受託（請負業）の性質を有する業務を行う場合には、その業務に必要な経費を賄う程度の対価で行われていることが少なくない。これは、いわゆる実費弁償方式と呼ばれるものであるが、公益法人等が、法令の規定、行政官庁の指導又はその業務に関する規則、規約若しくは契約に基づき、実費弁償方式によって行う事務処理の受託の性質を有する業務については、あらかじめ一定期間（おおむね5年以内）を区切って所轄税務署長又は国税局長の確認を受けることで、その確認を受けた期間については、その業務は収益事業としては取り扱わないこととされている。

これは、所得が発生しないような仕組みのものにまで請負業として課税の対象とする必要はないことを明らかにしたものである。ただし、この判断を無条件で公益法人等に任せした場合、実費弁償方式を建て前にしながら、結果として相当の収益を計上するという事態が起り得るため、所轄税務署長又

---

(96) 出版業務と直接関係のないもので、独立した事業と認められる程度のもは、当然のことながら付随行為にはならない（大澤・前掲注(86) 1337頁）。



は国税局長の確認が要求されている<sup>(97)</sup>。

## 8 請負業と請負業以外の特掲事業との関係（法基通 15-1-29）

収益事業として特掲されている事業には、民法上の請負契約に基づく運送業及び倉庫業があるほか、請負業的な性格を有するものとして、写真業、周旋業、代理業、仲立業、理容業、美容業、技芸教授業などがある。また、それらの事業には、それぞれ課税上の限定や非課税規定が置かれている。ここで、技芸教授業を例にとってみると、技芸教授業に該当するものは、法人税法上、「洋裁、和裁、着物着付け、編物、手芸、料理、理容、美容、茶道、・・・（後略）」といったように、技芸の種類が限定列举されていることから、そこに列举されていない技芸（例えば、簿記、経理、会話、コンピュータ、珠算等）の教授は、法人税法上の技芸教授業には該当せず非課税となる。

ここで一つの疑義が生じる。それは、非課税とされた技芸の教授であっても、請負業的な性格は有しているため、「技芸の教授を請け負うもの」と視点を変えることで、改めて請負業として判定する必要があるのではないかというものであるが、このような二重の判定により課税を行うとすれば、そもそも技芸教授業の中で技芸の種類を限定列举した意味がないこととなる<sup>(98)</sup>。

そこで、公益法人等の行う事業が請負又は事務処理の受託としての性質を有するものであったとしても、事業の性格からみて、請負業以外の特掲事業に該当するかどうかにより判定をなすべきものである場合、又は請負業以外の特掲事業と一体不可分のものとして課税すべきものであると認められるものである場合には、改めて請負業として課税対象にするというような解釈は採らないこととされている。

---

(97) 大澤・前掲注(86) 1372 頁～1375 頁。

(98) 大澤・前掲注(86) 1376 頁～1377 頁。

## 第4節 小括

本章では、収益事業課税制度について述べた。我が国における公益法人等に対する収益事業課税は、戦後、シャープ勧告が行われるまで、宗教法人と法人格を有する労働組合に対してのみ行われ、多くの公益法人等は長く非課税扱いとされてきた。しかしながら、昭和24年のシャープ勧告を契機として、公益法人等全般に対する課税に向けた整備がなされ、昭和25年の法人税法改正により、収益事業課税制度の原型が創られた。

課税の対象となる収益事業は、収益事業課税制度の創設時に営業税が課されていた29種の事業がそのまま用いられたが、その後の社会・経済情勢の変化に応じてその種類に加除がなされ、現在では34種の事業が特掲事業として限定列挙されている。

公益法人等の行う事業は、①特掲事業のいずれかに該当すること、②継続して行われること、③事業場を設けて行われることの三つの要件を満たした場合には収益事業に該当することとなるが、収益事業の中には、政策上の観点や公益性又は社会福祉への貢献性の強さから課税を控えるべきと考えられているものが数多く存在し、そのような事業については、形式的に収益事業の要件を満たしたとしても課税は行われない。

このような収益事業課税制度の複雑な仕組みと、公益法人等が行う経済活動の多様性から、収益事業判定には困難を伴うことが多いため、法人税基本通達では、収益事業判定に関して数多くの留意事項を示しており、本章ではそれらの取扱いの一部について確認を行った。

次章では、前章から本章までの整理を踏まえ、指定管理者制度の下での収益事業判定をいかに行うべきか考察を行う。

## 第3章 指定管理者制度の下での収益事業判定に関する考察

### 第1節 「指定」及び「協定」の法的性質

第1章第5節で述べたとおり、指定管理者制度の下では、地方公共団体と指定管理者との間に従前のような公法上の契約関係はなくなり、代わりに「指定」という行為が存在することとなった。また、地方公共団体と指定管理者との基本的な関係は、両者の間で締結する「協定」によって律せられることとなった。

そこで、本節では、指定管理者制度の下での収益事業判定の出発点として、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目し、それらの性質を基にした収益事業判定について考察することとする。

なお、本節以下においては、特に断わらない限り法人税法上の公益法人等が指定管理者に指定されたものとして議論を進める。

#### 1 指定の法的性質

指定の法的性質については、行政処分であるという考え方と契約であるという考え方が存在するが、現在の学説は、指定は契約ではなく行政処分であるという点で一致している<sup>(99)</sup>。すなわち、指定という行為は、「法律に基づ

(99) もっとも、指定が行政処分たる性質を有する理由については、様々な見解があるようであり、例えば、市橋克哉「公の施設の指定管理者」三橋良士明＝榑原秀訓編著『行政民間化の公共性分析』166頁（日本評論社、2006）においては、「[指定管理者制度の下では、] 使用許可権限を民間に委任することになっており、その場合に、契約で自由に処分権が取引されるということは、近代的法治主義の考え方からすると、日本の場合は想定していないと考えられる。そうであれば、民間にアウトソーシングすると同時に公権力の行使にあたる権限も一部委任するという仕組みとしてこれを説明するためには、処分であると構成したほうが従来の考え方と合っていると思われる。」として、その理由を法治主義の観点から導いている。

他方、福士明「指定管理者制度の法的論点・ポイント」自治体法務研究1号9頁(2005)においては、「指定管理者制度は、指定法人制度を参考にしたとされており、地方自治法上、指定管理者の処分に対する不服申立ての規定も整備されているところから、

き、具体的場合について、行政機関の単独の意思により権利を設定し、義務を命じ、その他法律上の効果を生じさせる行為」<sup>(100)</sup>であり、「公の施設の管理権限を付与する行政処分である」<sup>(101)</sup>と位置付けられ、双方の意思の合致による契約とは異なるものと解されている。

このことから、指定管理者が行う公の施設の管理は、「議会の議決を経た上で地方公共団体に代わって行うものであり、地方公共団体と指定管理者とが取引関係に立つ（指定管理者サービスを地方公共団体が買い上げる）ものではないため、いわゆる『請負』には当たらない」<sup>(102)</sup>として、地方自治法上の兼業禁止規定（自治 92 の 2、142）が適用されず、地方公共団体の長や議会の議員が経営する会社を指定管理者とすることも制度上許されている。

## 2 協定の法的性質

指定管理者制度において、公の施設の管理を行う権限自体は、議会の議決を経て行われる指定という行政処分によって生ずるため、別途契約を結ぶ必要はないが、地方公共団体と指定管理者は、公の施設の管理の開始前に協定を締結し協定書を作成するのが一般的とされている。これは、指定管理者制度の導入に際し総務省が、「指定管理者に支出する委託費の額等、細目的事項については、地方公共団体と指定管理者の間の協議により定めることとし、別途両者間で協定等を締結することが適当である」<sup>(103)</sup>と各都道府県に通知したことに根拠を求めることができるが、協定の法的性質に関して総務省は正式な見解等を示していない。

---

首長等の指定は、指定管理者に対して公の施設の管理権の一部を委任する法効果をもつ行政処分と解するのが妥当であると思われる。」として、その理由を①指定管理者制度の見本となった指定法人制度における指定の解釈と②不服申立て規定の存在から導いている。

(100) 成田・前掲注(6) 88 頁。

(101) 村上順＝白藤博行＝人見剛編『新基本法コンメンタール地方自治法』別冊法セ 211 号 362 頁〔三野靖執筆〕(2011)。

(102) 成田・前掲注(6) 22 頁。

(103) 総務省・前掲注(19)第 2-2-(3)。

協定の法的性質については、行政処分の付款であるという考え方と契約であるという考え方、更には、それら双方の性質を有するものであるという考え方が混在している。

行政処分の付款とは、行政処分に付せられた従たる意思表示のことであり、換言すると、「処分の効力について、条件、期限、負担等について定めを置くことによって行政処分の機能性を高めるという制度」<sup>(104)</sup>のことといえる。

先に述べたのとおり、指定の法的性質が行政処分であれば、その後に結ぶ協定は、指定を許可するための条件、すなわち、行政処分の付款と見ることもできる。しかしながら、そもそも協定とは、当事者間の自由な協議により取り決められる意思の合致を本質とするものである<sup>(105)</sup>ことを考えると、行政機関の単独の意思表示により権利を与える行政処分の付款（条件）と見るよりも、条例等では明確に規定されていない管理業務の詳細につき、指定管理者との合意により締結する行政上の契約<sup>(106)</sup>と見るのが自然ではないだろうか<sup>(107)</sup>。

なお、協定は、地方自治の実務においても、指定管理者制度の下で締結されるものに限らず契約の一種であると解されており、通常の契約よりもその合意の過程において当事者又はその代表者による交渉が多く行われ、かつ、用途としては、基本的事項を定めるものに用いられるか、あるいは多数当事者間の多角的・多面的合意の場合等に多く用いられているということが契約との差異として認識されている<sup>(108)</sup>。

- (104) 牛嶋仁「指定管理者制度における協定について－実務の視点からみた『協定』の意義と検討事項－」政策法務 Facilitator10号5頁（2006）。
- (105) 田中孝男「公の施設の指定管理者制度について（報告と若干の注釈）」3-（2）-エ（2004）<http://jititaihoumupark.web.fc2.com/index.html>。
- (106) 福士・前掲注(99)9頁。
- (107) 協定の法的性質を契約であるとする見解としては、地方自治総合研究所・前掲注(45)17頁、人見ほか・前掲注(53)209頁〔三野執筆〕、総務省「地方公共団体における民間委託の推進等に関する研究会報告書」25頁（2007）[http://www.soumu.go.jp/main\\_content/000156783.pdf](http://www.soumu.go.jp/main_content/000156783.pdf)などがある。
- (108) 地方自治制度研究会・前掲注(43)5822頁。

### 3 検討

地方自治の実務上、「指定管理者が行う公の施設の管理は請負には当たらない」とされる場合の「請負」とは、民法上の請負と考えられる。民法では、「請負は、当事者の一方がある仕事を完成することを約し、相手方がその仕事の結果に対してその報酬を支払うことを約することによって、その効力を生ずる。」と規定されており（民 632）、端的に言えば、請負とは仕事の完成を目的とする契約ということになる。しかしながら、法人税法上の「請負業」は、「事務処理の委託を受ける業」を含むと規定されており（法令 5①十）、仕事の完成を目的とした民法上の請負のみならず、委任（民 643）や準委任（民 656）も含まれるため、その範囲はかなり広い<sup>(109)</sup>。

なお、民法は、委任される内容が法律行為である場合を委任とし、法律行為以外である場合を準委任として区別するが、準委任には委任の規定が全面的に準用されるため、両者を区別する実益はない<sup>(110)</sup>とされている。したがって、委任とは、法律行為及び法律行為以外も含めて他人の事務を処理する契約である<sup>(111)</sup>と解することができる。

ところで、指定管理者制度においては、地方公共団体が指定という行政処分によって公の施設の管理権限を指定管理者に委任することとなるが、この権限の委任の法理について行政法上明文の規定は存在せず、一般的に、「行政機関がその権限の一部を他の行政機関に委譲し、これをその行政機関の権限

(109) この点についての裁判例として、千葉地裁平成 16 年 4 月 2 日判決（税務訴訟資料第 254 号－110 順号 9617 [18 頁]）においては、「・・・（前略）。このような法人税法施行令 5 条 1 項 10 号の文言からすれば、同号にいう『請負業』は、民法 632 条所定の請負を反復継続して業として行うものに限定されず、委任（民法 643 条）あるいは準委任（同法 656 条）を反復継続して業として行うものをも含むことが、文理上明らかというべきであ〔る。〕」と判示している。

(110) 金子宏＝新堂幸司＝平井宣雄編『法律学小辞典〔第 4 版補訂版〕』30 頁（有斐閣、2008）。

(111) 内山尚三＝山口康夫『叢書民法総合判例研究 請負〔新版〕』19 頁～20 頁（一粒社、1999）。

として行わせること」<sup>(112)</sup>と定義されている。また、権限とは、「行政機関が法上行うことのできる行為の範囲」<sup>(113)</sup>を意味する。すなわち、指定管理者制度における管理権限の委任とは、地方公共団体が自らに属する「公の施設の管理」という事務を、法律及び条例の範囲内で指定管理者に行わせることである。そして、そのような法的効果が発生すると、条例等では明確に規定されていない公の施設の管理に関する事務の詳細につき、契約の一種と解することができる協定を地方公共団体と指定管理者との合意により締結し、それらの合意内容を明確にするための協定書を作成することをもって指定管理者による公の施設の管理が開始される。

以上のことからすれば、地方公共団体と指定管理者との間においては、「公の施設の管理」という本来地方公共団体が行うべき事務を指定管理者が行う旨の契約が存在していると捉えることができ、これは先に述べた委任の性質と何ら変わらない。したがって、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質のみに着目した場合、指定管理者が行う公の施設の管理に関する事業は、「事務処理の委託を受ける業」を継続して行うものとして、法人税法上の「請負業」に該当するものと考えられる。

## 第2節 指定管理者制度の下での収益事業判定の在り方

前節での考察の結果、指定管理者が行う公の施設の管理に関する事業は、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質のみに着目して収益事業判定を行うとすれば、法人税法上の「請負業」に該当するとの結論に至った。しかしながら、公の施設は多種多様であるため、例えば、体育館や宿泊施設では利用者に対する施設の提供が主たる業務として行われ、病院では医療行為が主たる業務として行われるように、そこで行われる管理の内

---

(112) 芝池義一『行政法総論講義〔第4版補訂版〕〕102頁（有斐閣、2006）。

(113) 芝池・前掲注(112)97頁。

容は、施設の設置目的や態様に応じて大きく異なる。

このように、施設ごとに異なる公の施設の管理に関する事業を指定管理者が行う場合において、あくまで地方公共団体の事務の委託の域を超えないものとして、果たして一律に「請負業」として判定し得るのだろうか。

そこで、本節では、指定管理者制度の性質を分析し、指定管理者制度の下での収益事業判定の在り方について考察することとする。

## 1 指定管理者制度の性質

指定管理者制度は、指定という行政処分によって公の施設の管理権限を地方公共団体から指定管理者に移すことで、法律及び条例の範囲内で指定管理者に当該施設の管理を主体的かつ包括的に行わせる制度である。したがって、指定管理者制度を採用した場合、原則として、法上できない業務を除き、本来地方公共団体が行うべき業務の全てが指定管理者に任せられることとなる。指定管理者制度の下では、指定管理者は、地方公共団体の長に代わって地方公共団体の事務である公の施設の管理を行う行政機関となって、施設の管理・運営に関する事項を自らの判断で決定し、それを自らの名で意思表示できることとなる<sup>(114)</sup>ため、指定管理者は行政庁たる性格を持つ<sup>(115)</sup>ともいわれている。

他方で、指定管理者制度を採用するかどうかは地方公共団体の任意である。つまり、地方公共団体は、指定管理者制度によらず直営方式により公の施設を管理することも可能なのである。また、直営方式による場合であっても、業務の一部を私法上の業務委託契約により民間事業者に行わせることさえできる。それにもかかわらず、地方公共団体が指定管理者制度を採用するのは、自らが設置した公の施設の有存在意義や管理の在り方を熟慮し、多様化する住

---

(114) 堺市総務局行政部行政管理課「指定管理者制度活用のためのガイドライン〔平成25年3月改訂〕」8頁(2013) [http://www.city.sakai.lg.jp/shisei/gyosei/shiteikanrisha/index\\_files/guidelineH25.3.pdf](http://www.city.sakai.lg.jp/shisei/gyosei/shiteikanrisha/index_files/guidelineH25.3.pdf).

(115) 成田・前掲注(6)12頁。



民ニーズに対して効果的かつ効率的に対応するとともに、経費削減を図っていくため、豊富なノウハウを有する「法人その他の団体」に公の施設の管理を全面的に委ね、それら「法人その他の団体」の裁量で管理を行わせることが適当であると判断したことによるものといえるのではないだろうか。これを端的に換言すれば、地方公共団体は、指定管理者に公の施設の経営を委ねたものと解することも可能なのではないだろうか。

## 2 検討

指定管理者制度を採用したとしても、公の施設の管理という事務が本質的に地方公共団体に属するものであることに変わりはない。しかしながら、それは、最終的な権利義務が地方公共団体に帰属するという意味でしかなく、指定管理者制度の性質を分析する限りにおいては、指定管理者が行う公の施設の管理という事務は、一定の枠内において指定管理者の裁量と判断で行われるものであるから、他人から委託されて行う事務というよりも、むしろ指定管理者が自ら行う事務との性質が強いものといえる。

ところで、委託とは、一般に、「一定の行為を他人に依頼すること」<sup>(116)</sup>であるとされているが、例えば、公益法人等が地方公共団体から指定を受けて地方公共団体が設置した公立保育所の管理を行う場合について考えてみると、指定管理者制度の下では、原則として、法上できない業務を除き、本来地方公共団体が行うべき業務の全てが指定管理者に任せられるのであるから、公立保育所の「管理」とは、児童の保育、保育所の維持管理など、広く保育所を運営していくことを内容とする。ここで、指定管理者が行う公立保育所の管理が本質的に地方公共団体に属する事務であるということに固執すれば、当該保育所の管理は、地方公共団体から指定管理者に依頼されて行われているものであり、委託の性質を有するものであると解することができるため、その点に着目して収益事業判定を行うならば、当該保育所の管理に関する事

---

(116) 金子ほか・前掲注(110) 21頁。

業は、「事務処理の委託を受ける業」として法人税法上の「請負業」に該当することとなる。しかしながら、他方で、公益法人等が認可保育所<sup>(117)</sup>を自ら設置して保育所の運営に関する事業を行う場合、当該事業は 34 種の特掲事業のいずれにも該当しないものとして非収益事業とされている。公益法人等が指定管理者として行う公立保育所の管理の実態が、自らが設置した認可保育所の運営に関する事業と何ら変わらない場合においてまで、委託の性質の有無が課税の要否に影響を与えるとするならば、課税の公平維持の観点からは問題ではないだろうか。

ここで、収益事業課税制度の立法趣旨について振り返ってみると、そもそも公益法人等に対して課税を行うこととした理由は、一般の営利法人の行う事業との間に生ずる課税の不均衡を解消することであり、一般の営利法人と公益法人等が同種の経済活動を行っているにもかかわらず、一方は課税、一方は非課税となってしまう状況が問題視されたことにあつた。このような立法趣旨を踏まえれば、収益事業判定を行うに当たっては、公益法人等が実際にどのような経済活動を行っているのが重視されてしかるべきであり、このような観点は、従来からの課税実務上の取扱いである法人税基本通達 15-1-2 においても如実に表れている。すなわち、同通達は、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、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としているが、この取扱いは、公益法人等が自らは表面に出ないとしても、実質的な面を重視し、自ら収益事業を行っているものとして課税することが課税の公平を期するために不可欠であるとの考え方に基づくものであつて<sup>(118)</sup>、同通達においては、収益事業判定に当たり、事業の実

---

(117) 国、都道府県及び市町村以外の者は、厚生労働省令の定めるところにより、都道府県知事の認可を得て、児童福祉施設（助産施設、乳児院、母子生活支援施設、保育所、児童厚生施設、児童養護施設、障害児入所施設等）を設置することができる（児福 7①、35④）。

(118) 大澤・前掲注(86) 1330 頁。

態に即した実質的な面を重視して行うことが明らかにされているのである。

さらに、法人税基本通達 15-1-29 は、公益法人等の行う事業が請負又は事務処理の受託としての性質を有するものであったとしても、事業の性格からみて、「請負業」以外の特掲事業に該当するかどうかにより判定をなすべきものである場合には、それらの事業は「請負業」には該当しないものとして取り扱うこととしており、同通達においても、事業の実態に即して収益事業判定を行うことが明らかにされているといえる。

そこで、先に述べた保育所の例をこの通達に当てはめてみると、指定管理者が行う公立保育所の管理が、地方公共団体から委託されて行う性質のものであったとしても、自らが設置した認可保育所の運営のように、指定管理者が自ら行う事業と実質的に同じであるならば、「請負業」以外の特掲事業に該当するかどうかにより判定をすることとなるのであるから、その事業は「請負業」に該当せず、非収益事業と判定されなければならないこととなり、先に述べた課税の公平維持の観点からの問題は解消されるであろう。

このようなことから、指定管理者制度の下では、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができるならば、法人税法上はそこで行われている事業について 34 種の特掲事業に該当するか否かを判定する必要があるということになる。すなわち、指定管理者制度の下で行われる公の施設の管理に関する事業は、形式的な面のみを重視して一律に「請負業」と判定するべきではなく、事業の実態が「指定管理者が自ら行う事業」と認められるならば、その実態に即して実質的な面から収益事業判定を行うべきであり、その場合には、前節で述べた「指定」と「協定」の法的性質のみに着目して収益事業判定を行う意義は失われるものと解される。

以上見てきたように、指定管理者が行う公の施設の管理は、制度の性質上、実質的に指定管理者が自ら行う事業と解することができる。しかしながら、各地方公共団体が実際に公の施設を指定管理者に管理させるに当たり、制度の性質を的確に踏まえた運用を図っているのか、いささか不安が残る。した

がって、指定管理者による公の施設の管理が、実際にどのような取決めの下で行われているのかを検討する必要があると考える。

ただ、本節での考察により、指定管理者制度の下での収益事業判定において最初に行うべきことは、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目することではなく、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断を行うことであるということが明確になった。そして、もしそのように解することができなければ、公の施設の管理に関する事業は、地方公共団体という他人の事務を指定管理者が依頼を受けて処理する性質のものとしか捉えられないため、法人税法上の「請負業」に該当することとなろう。

### 第3節 協定の内容

指定管理者制度の下での公の施設の管理は、本質的に地方公共団体に属する事務ではあるものの、同制度の性質を分析すると、実質的に指定管理者が自ら行う事業と解することができる。

そこで、今度は、公の施設の管理を開始するに当たって地方公共団体と指定管理者とが締結する協定に視点を当て、公の施設の管理に関する事業の性質を実際の制度運用面から分析することとする。

#### 1 協定の締結方法

地方公共団体と指定管理者とが協定を締結する方法は、次の2通りが考えられる<sup>(119)</sup>。

##### (1) 単一協定とする方法

協定に関する全ての項目を一つの協定書の中で定める方法である。いわ

---

(119) この点については、財団法人地域総合整備財団「指定管理者制度における協定のあり方」2頁(2009) <http://shitekan.furusato-ppp.jp/?dest=research> を参考にした。

ゆる独立採算型の施設で、地方公共団体から指定管理者に対して指定管理料が支払われない場合には、この方法を採用しやすいと考えられている。

## (2) 基本協定と年度協定に分ける方法

協定に関する基本的な項目については基本協定書の中で定めるが、各年度の業務内容、指定管理料の額等については微調整があるため、年度ごとに地方公共団体と指定管理者が協議し、年度協定書の中で定めるという方法である。一般的には、この方法で協定を締結するケースが多いとされている。

## 2 協定で定められる事項

協定で定められる事項について、総務省においては、「指定管理者に支出する委託費<sup>(120)</sup>の額等、細目的事項」とだけしか示されていない。また、協定の内容は、公の施設の設置目的や態様ごとに異なるものである。しかしながら、どのような公の施設であっても、協定において定められる事項はある程度共通しており、その数は40～50程度と考えられている<sup>(121)</sup>。

そこで、幾つかの入手可能な協定書（地方公共団体のホームページ上で公開された実際の協定書（又は雛形）や指定管理者制度の研究団体が公表したものなど）を概観すると、協定書で定められる事項については、おおむね以下のとおり整理できる。

### (1) 「総則」に関する区分

ここでは、協定の目的、用語の定義、管理物件、指定期間、リスク分担の考え方等が示される<sup>(122)</sup>。管理物件には、公の施設本体のほか、付属の

(120) 総務省は、「委託費」という表現を使用しているが、協定は委託契約とは異なるものであり、実際の協定書では、「指定管理料」という表現が使われるのが一般的である。おそらく、指定管理者制度導入当初は、総務省においてもこの点について上手く整理しきれていなかったのではないかと推察する。

(121) 三菱総合研究所地域経営研究センター編著『指定管理者実務運営マニュアル』134頁（学陽書房、2006）。

(122) リスク分担については、「損害賠償及び不可抗力」に関する区分で示している場合

設備や備品も含まれるため、別表等に列挙されることが多い。

なお、リスク分担の詳細は、「リスク分担表」なる星取表形式の表で示されることが多く、当該表は公募時の書類の中のみで示されることもある。

「総則」に関する区分において定められている主な項目  
協定の目的、信義誠実の原則、用語の定義、管理物件、指定期間、リスク分担等

### (2) 「業務範囲と実施条件」に関する区分

ここでは、指定管理者及び地方公共団体の業務範囲等が示される。多くの場合、「〇〇に関する業務」といったように箇条書きで示され、業務の細目は公募時の書類（「仕様書」、「公募要項」、「募集要項」等、呼称は各地方公共団体によって異なる。）に従う旨が示される。したがって、広い意味では、公募時の書類も協定書の一部として認識されている。

なお、競技場、野球場、体育館、宿泊休養施設、市民会館など、施設利用に際して利用者からの申請を要するタイプの公の施設において、指定管理者の業務範囲に申請に対する許可業務を含める場合には、公の施設の設置条例において規定すると同時に、協定書内でも示されていることが多い。

「業務範囲と実施条件」に関する区分において定められている主な項目  
指定管理者が行う業務の範囲、地方公共団体が行う業務の範囲等

### (3) 「業務の実施」に関する区分

ここでは、業務の実施条件、実施基準、業務開始に当たって行うべきこと等が示される。実施条件は、業務範囲と同様、公募時の書類に従うとされることが多い。業務開始に当たっては、指定管理者自らが人材を確保するとともに、業務に従事する者に対して必要な研修を実施することが義務付けられる。さらに、必要に応じて、第三者への委託制限や管理施設の改修・修繕に要する費用負担の考え方、個人情報等の取扱い等が示される。管理施設の改修・修繕に要する費用負担の考え方については、「総則」の区分におけるリスク分担表上でも示されていることが多く、協定で定められる

---

や、リスク分担を示すための独立の区分を設けて示している場合も存在する。

事項の中でも重要度が高いものとして位置付けられていると考えられる。

「業務の実施」に関する区分において定められている主な項目  
 実施条件、実施基準、業務開始の準備、第三者による実施、  
 管理施設の改修・修繕、緊急時の対応、情報管理、個人情報の取扱い等

#### (4) 「備品等の扱い」に関する区分

ここでは、公の施設の管理開始前に既に存在する備品等を指定管理者に無償で貸与する旨が示される。さらに、備品等が老朽化した場合の更新条件やその費用負担の考え方についても示されるが、これらは、リスク分担表上でも示されていることが多い。したがって、施設の改修・修繕に要する費用負担の考え方の場合と同様、協定で定められる事項の中でも重要度が高いものとして位置付けられていると考えられる。

「備品等の扱い」に関する区分において定められている主な項目  
 地方公共団体による備品等の貸与、指定管理者による備品等の購入等

#### (5) 「業務実施に係る確認事項」に関する区分

ここでは、事業計画書や事業報告書の提出期限及び記載内容等のほか、モニタリングの実施義務等が示される。事業報告書は、もともと地方自治法の規定により年度ごとの提出が義務付けられているものであるが、これとは別に月次の業務報告書の提出を義務付けることが多い。

「業務実施に係る確認事項」に関する区分において定められている主な項目  
 業務計画書の提出、事業報告書の提出、モニタリングの実施、改善指示、  
 管理運営状況の評価及び公表等

#### (6) 「指定管理料及び利用料金」に関する区分

ここでは、地方公共団体が指定管理者へ指定管理料を支払うか否か、及び利用料金を指定管理者の収入として直接収受させるか否かが示される。

なお、先に述べたとおり、指定管理料の金額や支払方法の詳細は、年度協定書によって別途定めることが一般的である。

また、指定管理者の収入となる指定管理料又は利用料金（あるいはその

合計額) から、公の施設の管理に要した経費に係る支出額を控除した剰余金を地方公共団体に返還させるか否かについても示されていることがある。

「指定管理料及び利用料金」に関する区分において定められている主な項目  
指定管理料の支払、指定管理料の変更、利用料金の取扱い、利用料金の決定、剰余金の取扱い等

(7) 「損害賠償及び不可抗力」に関する区分

ここでは、管理物件や第三者に対して与えた損害への賠償責任のほか、不可抗力によって発生した損害に対する追加費用の負担の考え方等が示される。さらに、地方公共団体が指定管理者に対して付保を義務付ける場合には、保険の種類が示される。

なお、保険の種類としては、地方公共団体には火災保険、指定管理者には施設損害賠償保険及び第三者賠償保険が付保されることが多い。

「損害賠償及び不可抗力」に関する区分において定められている主な項目  
損害賠償等、第三者への賠償、保険、不可抗力発生時の対応、不可抗力によって発生した費用等の負担、不可抗力による一部の業務実施の免除等

(8) 「指定期間の満了」に関する区分

ここでは、指定期間が満了し指定管理者が変更する場合の業務の引継方法、施設の原状回復義務、備品等の取扱い等が示される。

なお、備品等の取扱いについては、指定管理者が代わる場合に従前の指定管理者が購入した備品等をどのように取り扱うか不明であることが多い。

「指定期間の満了」に関する区分において定められている主な項目  
業務の引継ぎ、原状回復義務、備品等の取扱い等

(9) 「指定の取消し及び業務の停止」に関する区分

ここでは、指定の取消し及び業務の停止に関する条件、手続等が示される。

なお、指定の取消し等の条件は、指定管理者の責めに帰すべき事由が具体的に示されることとなるが、現実的には、指定管理者自身が指定の取消



し（公の施設の管理からの撤退）を申し出ることもあり得るため、そのようなケースの対応方法についても示されていることがある。

「指定の取消し及び業務の停止」に関する区分において定められている主な項目  
 地方公共団体による指定の取消し及び業務の停止、  
 指定管理者による指定の取消しの申出、不可抗力による指定の取消し等

(10) 「その他」に関する区分

ここでは、協定によって生じる権利義務の譲渡禁止規定、運営協議会の設置義務、自主事業の条件、協定の変更方法、疑義についての協議方法等が示される。

なお、自主事業の一般的な条件は、①事前に業務計画書を提出し地方公共団体の承認を得ること、②本来業務を妨げない範囲において自己の責任と費用により行うこととされている。

「その他」に関する区分において定められている主な項目  
 権利義務の譲渡の禁止、運営協議会の設置、業務範囲外の業務（自主事業）、  
 協定の変更、解釈、疑義についての協議、管轄裁判所等

### 3 管理委託契約書と協定書の条項の比較

図6は、宮城県仙台市が設置する市民会館の管理に関して、従前の管理委託制度の下で作成されていた管理委託契約書と、指定管理者制度を採用して作成された協定書における特定の条項について、その定め方を比較したものである。

図6 管理委託契約書と協定書の条項の比較

区分	管理委託制度	指定管理者制度
年度	平成15年度	平成17年度
作成書類	管理、使用料徴収委託契約書	協定書
業務範囲	(管理委託業務の範囲) 第5条 管理委託業務の範囲は次のとおり。 (1) 施設、付帯設備、備品等の維持管理 (2) 公衆電話料金の集金等	(管理等業務の範囲) 第8条 次の各号に定める業務を行う。 (1) 施設の使用許可 (2) 維持管理 (3) 公衆電話料金の集金等
施設の改修・修繕	(定めなし)	(市民会館の維持修繕) 第16条 年額600万円を上限として管理者が負担する。1件100万円を超える修繕は協議する。毎月末維持修繕報告書を提出する。
リスク負担	(定めなし)	(リスク負担) 第19条 指定期間内におけるリスクについては、別表1に掲げる負担区分を基本とし、別表1以外のリスクに関する対応は、別途協議する。
損害賠償	(定めなし)	(損害賠償) 第41条 指定管理者は故意又は過失により仙台市又は市民会館の利用者若しくは第三者に損害を与えた場合はこれを賠償しなければならない。

出所：仙台市「平成18年度包括外部監査の結果報告書」90頁～92頁（2007）[http://www.city.sendai.jp/kansa/kansa/pdf/kekka6\\_1801\\_all.pdf](http://www.city.sendai.jp/kansa/kansa/pdf/kekka6_1801_all.pdf)を基に作成。

業務範囲の区分について見てみると、指定管理者制度の下では、その大きな特徴の一つである行政処分たる使用許可権限の付与が行われていることが分かる。他方で、施設の改修・修繕、リスク負担及び損害賠償については、従前の管理委託制度の下では定められていない。これは、従前の制度の下では、公の施設の管理に関する管理受託者の裁量は極めて狭く、管理受託者に対しては地方公共団体が定めた管理方法に基づく正確な業務の処理が求められていたことから、そのような状況で生じ得る通常経費については、当然に地方公共団体自身が負担するものと考えられていたからではないだろうか。

#### 4 検討

協定の内容を分析して分かることは、リスク負担に関する取決めが極めて重要視されているということである。これは、施設の改修・修繕の費用負担や、備品等が老朽化した場合の費用負担に関する取決めが、リスク分担表で明示的に示されているにもかかわらず、再度、各区分における条項として示されることや、従前の管理委託制度の下で作成されていた管理委託契約書ではそのような取決めがなされていなかったことから明らかである。

なお、一般的にも協定の締結において最も重要な事項は、地方公共団体と指定管理者のリスク分担であるといわれており<sup>(123)</sup>、その理由は指定管理者制度の性質にあると考えられる。すなわち、指定管理者制度における公の施設の管理は、指定管理者の広い裁量の下で行われるものであるため、一定程度のリスクは指定管理者も負担するのが当然と考えられていることによるものと思われる。

地方公共団体と指定管理者とのリスク分担の基本的な考え方には、PFI事業に関連して内閣府が示したガイドラインが参考にされており、ここでは、「リスク分担については、想定されるリスクをできる限り明確化した上で、『リスクを最もよく管理することができる者が当該リスクを分担する』との考え方に基づいて協定等で取り決めることに留意する必要がある。」<sup>(124)</sup>と示されている。

実際に入手できたリスク分担表や協定書の条項を分析すると、指定管理者は、通常、指定管理者の責めに帰すべき事由により発生するあらゆるリスクのほか、物価及び金利の変動による運営経費の増加に関するリスク、需要

---

(123) 三菱総合研究所・前掲注(121)145頁～146頁。このほかに、牛嶋・前掲注(104)6頁では、「協定の基本機能は、権利義務関係の明確化とリスク管理にある。」とも説明されている。

(124) 内閣府「PFI事業におけるリスク分担等に関するガイドライン」2頁(2001) [http://www8.cao.go.jp/pfi/guideline\\_r.pdf](http://www8.cao.go.jp/pfi/guideline_r.pdf).

の見込み違いによる利用者減・収入減に関するリスク、施設・設備・備品等の損傷に関するリスク<sup>(125)</sup>、損害賠償に関するリスク<sup>(126)</sup>等の全部又は一部を負担している。これらのリスク負担は、一般的に建物などの固定資産を賃借して何らかの事業の経営を行う場合において、その経営者が通常負担するリスクと同様のものと考えられ、この点からすれば、指定管理者が行う「公の施設の管理」は「指定管理者が自ら行う事業」と実質的に同じであると解される。

ところで、先に述べたとおり、施設利用に際して利用者からの申請を要するタイプの公の施設を管理対象とする際の協定書においては、行政処分たる使用許可権限を付与している場合、業務範囲の中にその旨が示されていることが多かった。指定管理者にそのような使用許可業務をも行わせることが指定管理者制度の大きな特徴の一つであるため、同制度の特徴を理解し積極的な制度運営を図ろうとすれば、一般的には、当該施設の管理に格別の支障がない限り行政処分たる使用許可権限を指定管理者に付与するものと考えられる。この場合、公の施設の所有者は地方公共団体であるものの、使用許可権限を指定管理者に付与することによって、その施設を利用させるかどうかについての判断は指定管理者の裁量で行われることとなる。しかしながら、地方公共団体の中には、使用許可権限をあえて指定管理者に付与せず、引き続き地方公共団体に留保したまま公の施設の管理を行わせているケースが存在する<sup>(127)</sup>。さらに、使用許可権限を付与したとしても、事前に承認を得た上で権限を行使させるといった仕組みを設けているケースもある<sup>(128)</sup>。このような場合においては、指定管理者に裁量の余地はなく、指定管理者において

---

(125) 経年劣化等による管理物件（施設、備品等）の修繕について、全部又は小規模のものを指定管理者が負担することが多く、その際の小規模の基準は、「金額〇〇円以下」のような金額基準が一般的である。

(126) 通常、指定管理者には、施設賠償保険又は第三者賠償保険への加入が義務付けられる。

(127) 三野・前掲注(20) 61頁～62頁。

(128) 三野・前掲注(20) 72頁。

公の施設の主体的かつ包括的な管理は行い得ない。したがって、その性質上、使用許可業務が存する公の施設において、使用許可権限の付与があるか否かは、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断を行う上で、極めて重要な要素になり得るものと考えられる。

## 第4節 指定管理者制度の下での収益事業判定の対象

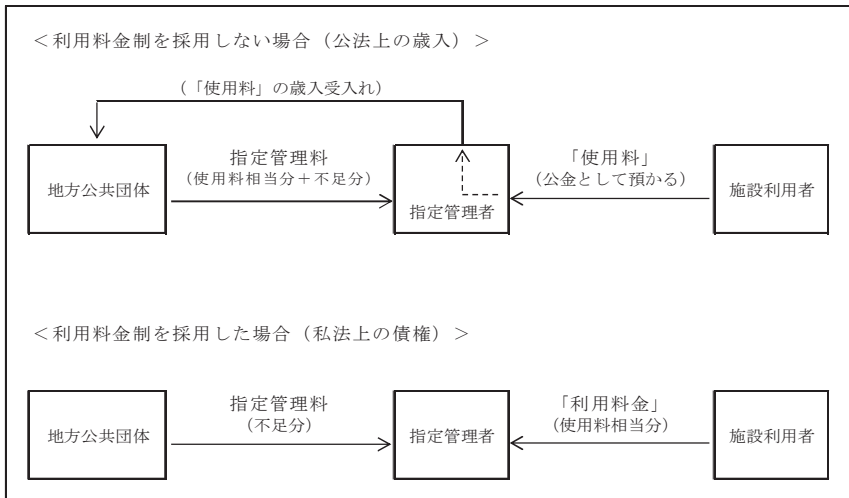
公の施設には独立採算が採れない施設が多いため、利用料金制を採用する施設であっても、別途地方公共団体から指定管理者に対し指定管理料が支払われるのが一般的である。この場合、指定管理者は、施設利用者と地方公共団体の両者から公の施設の管理に関して収入を得ることとなるため、それぞれの収入を得る行為に対して別個に収益事業判定を行うべきか疑義が生じる。

そこで、本節では、指定管理者制度の下での収益事業判定の対象をいかに捉えるべきか考察することとする。

### 1 利用料金制の採用有無に応じた収入形態の比較

図7は、公の施設の管理に関して指定管理者が得る収入の形態を利用料金制の採用有無に応じて比較したものである。

図7 利用料金制の採用有無に応じた収入形態の比較



出所：三菱総合研究所地域経営研究センター編著『指定管理者実務運営マニュアル』23頁（学陽書房、2006）を参考に作成。

指定管理料とは、実際の協定書を見ると、「業務の対価」と位置付けられていることが多いが、他方では、「利用料金（制）だけでは管理・運営に係わる経費が賄われない施設などの場合に、行政から指定管理者へ支払われる委託費のこと」<sup>(129)</sup>ともいわれている。また、指定管理料の額は、公の施設の管理に要する経費を見積ることで算定されるが、利用料金制を採用した場合、すなわち、指定管理者が利用料金を自らの収入として直接収受できる場合は、利用料金収入の見込額は指定管理料の額から控除されるのが一般的である<sup>(130)</sup>。した

(129) 一般財団法人地域総合整備財団ホームページ「指定管理者制度 info [用語集]」  
<http://www.shitekan.furusato-ppp.jp/?dest=guide>。

(130) 各地方公共団体における指定管理料の算定方法の説明としては、例えば次のようなものがある。

①中野区：「指定管理料は、施設の管理運営に必要な見込まれる経費の総額から、利用料金収入見込額、指定事業収入見込額、指定管理業務に伴い見込まれる収入の総額を減じた額とする。」（「中野区指定管理者制度ガイドライン[平成26年6月]」

がって、指定管理料は、その性質上、指定管理者の収入不足を補てんする意味合いを多分に含むものであるといえる。

ここで、利用料金制を採用しない場合について見てみると、施設利用者が公の施設の利用に際して支払う「使用料」は、地方公共団体の歳入となる公金であるから、指定管理者が徴収したとしてもいったん地方公共団体へ納入される。そして、「使用料」は地方公共団体の歳入に受け入れられた上で、改めて指定管理料が地方公共団体から指定管理者に対して支出されることとなる。したがって、この場合の指定管理料は、指定管理者が徴収した使用料相当分と、それだけでは賚えない経費相当額（収入の不足分）で構成されると解することができる。

これに対して、利用料金制を採用した場合は、施設利用者が公の施設の利用に際して支払う「使用料」は公法上の歳入ではなく私法上の債権であり、指定管理者の収入たる「利用料金」として直接収受されることとなる。そして、「利用料金」だけでは賚えない経費相当額が、地方公共団体から指定管理料として支出されることとなる。

## 2 検討

図7において、指定管理者が行う公の施設の管理の内容が、利用料金制の採用有無にかかわらず同じであり、1回当たりの使用料又は利用料金が同額

14頁（2014）[http://www.city.tokyo-nakano.lg.jp/dept/105000/d017603\\_d/fil/guidelines.pdf](http://www.city.tokyo-nakano.lg.jp/dept/105000/d017603_d/fil/guidelines.pdf)

②郡山市：「独立採算が取れる施設を除いては、管理運営に要する費用の見込み額から利用料金等の収入見込み額を差し引いた額を、管理代行の対価（以下『指定管理料』という）。の上限額として、指定管理者に支払うこととする。」（「公の施設の指定管理者制度に関する指針〔平成25年8月改訂〕」7頁（2013）[http://www.city.koriyama.fukushima.jp/036000/shitekanri/documents/3431\\_shiteikanri-shishin25.pdf](http://www.city.koriyama.fukushima.jp/036000/shitekanri/documents/3431_shiteikanri-shishin25.pdf)）

③島根県：「利用料金制を導入する施設は、支出見込額及び収入見込額を示した上で、支出見込額から収入見込額を差し引いた額を指定管理料公募額とする。」（「指定管理者制度運用に係る共通ガイドライン」6頁（2014）[http://www.pref.shimane.lg.jp/admin/pref/shitei/sitei\\_kanri/index.data/guideline.pdf](http://www.pref.shimane.lg.jp/admin/pref/shitei/sitei_kanri/index.data/guideline.pdf)）

である場合、指定管理者が公の施設の管理に関して得る収入は、指定管理料の額の算定の際に見積もった施設利用者数と実際の利用者数が同数と仮定すれば、どちらも「使用料相当分＋不足分」で等しくなる。

では、利用料金制の採用有無で異なるのは何であろうか。図7からは、公の施設の利用の対価（「使用料」又は「利用料金」）を指定管理者が自らの収入として直接收受しているか否かということとその差異として認識できるが、これは、地方公共団体と指定管理者の会計上の手間の差でしかない。すなわち、利用料金制が採用された場合には、指定管理者は施設利用の対価（利用料金）を自らの収入として施設利用者から直接收受するほか、併せて地方公共団体から支出される指定管理料を得るのに対し、利用料金制が採用されない場合には、指定管理者の得る収入は地方公共団体から支出される指定管理料のみではあるものの、そこには地方公共団体を介して得る施設利用の対価（使用料）が含まれていると解することができるのであるから、これらは経済的側面では実質的に何ら変わらず、そこには地方公共団体及び指定管理者における会計上の差異しか認められない。

なお、蛇足となるが、利用者に対する公の施設の供し方、指定管理者が行うべき業務内容、地方公共団体及び指定管理者が負うべき責任などについて、利用料金制の採用有無によって変化が生ずることはない。

以上のことからすれば、指定管理者制度の下で収益事業判定を行うに当たっては、施設利用者から利用料金収入を得る行為と地方公共団体から指定管理料収入を得る行為とを、それぞれ別個の行為と捉えて行うのではなく、その対象は、あくまで指定管理者が行っている公の施設の管理に関する事業活動そのものとして捉えるべきと考える。

## 第5節 指定管理者の収入形態と利益の取扱いに関する分析

指定管理者制度の下では、公の施設の管理に関して指定管理者が得る収入の



形態は複数存在する。また、指定管理者が自らの経営努力により生み出した利益は、原則として地方公共団体に返還する必要がない旨の取扱いにすることが望ましいとはされているものの、実際には、必ずしも全ての利益を指定管理者のものにできているわけではないようである。

そこで、本節では、指定管理者の収入形態と利益の取扱いを整理するとともに、その性質を分析し、収益事業判定を行う上で考慮すべき点について考察することとする。

## 1 指定管理者の収入形態と利益の取扱い

図8は、公の施設の有料・無料の区分に応じて、指定管理者の収入形態と指定管理者に生じた利益の取扱いについて整理したものである。

図8 無料施設と有料施設における指定管理者の収入形態と利益の取扱い

施設区分	例示	独立採算	収入形態	利益の取扱い
無料	公園、図書館等	／	①指定管理料のみ	Ⓐ地方公共団体に全て返還する。
有料	体育館、美術館、宿泊休養施設、駐車場、病院等	可能	②指定管理料のみ ③利用料金のみ	Ⓑ地方公共団体に一部返還する。
		困難	④指定管理料のみ ⑤指定管理料+利用料金	Ⓒ全て指定管理者に帰属させる。

出所：第1章第4節7での整理結果を基に作成。

### (1) 収入形態

公園や図書館などの無料施設においては、施設の利用に際して使用料収入は発生しないため、指定管理者が得る収入は、当然のことながら地方公共団体から支払われる指定管理料のみとなる（収入形態①）。他方で、体育館や宿泊休養施設などの有料施設においては、独立採算が可能か否か、さらには、利用料金制を採用するか否かにより、収入形態が異なることとなる。独立採算が可能な場合は、利用料金制を採用するのが一般的と考えられるが（収入形態③）、利用料金制の採用は地方公共団体の任意であるため、独立採算が可能な場合であっても、地方公共団体があえて利用料金制を採

用しなければ、指定管理者が得る収入は指定管理料のみとなることがあり得る(収入形態②)。また、独立採算が困難で利用料金制を採用する場合は、施設利用者が支払う利用料金収入だけでは賄えない経費相当分が指定管理料として支払われるが(収入形態⑤)、この場合においても、利用料金制の採用が認められなければ、指定管理者が得る収入は指定管理料のみとなる(収入形態④)。

なお、有料施設の中には、個別法の規定により、公の施設の利用の対価に相応するものを、地方公共団体自身の収入として扱うこととしているように解される場合<sup>(131)</sup>があり、そのような場合には、当該規定が優先されるため、利用料金制の採用はできないものと考えられている(収入形態②又は④)<sup>(132)</sup>。

## (2) 利益の取扱い

一般的に、公の施設の管理に関して、指定管理者が得る収入が施設の管理に要する費用を超え利益が生ずるのは、利用料金制が採用された場合と考えられている。また、そのような仕組みを前提として、指定管理者に自主的な経営努力を発揮させることが利用料金制の狙いでもある。しかしながら、理論上は、利用料金制が採用されず指定管理料のみが指定管理者の収入となる場合であっても、指定管理者の経営努力によりコストが抑えられさえすれば利益は生ずることとなる。

第1章第4節7で述べたとおり、指定管理者の経営努力により生じた利益は、原則として地方公共団体に返還する必要がない旨の取扱いにすることが指定管理者へのインセンティブになるとともに、利用料金制及び指定管理者制度の趣旨にも合致するのであるが、他方で、その利益が指定管理者の管理業務と経理の状況から客観的に見てあまりにも過大であると認められるような場合には、地方公共団体への納付といったような対応を図る

(131) 例えば、児童福祉法第56条第2項・第3項、老人福祉法第28条第1項、身体障害者福祉法第38条第1項など。

(132) 成田頼明ほか編『注釈地方自治法』5619頁〔稲葉馨執筆〕(第一法規、2003)。

必要があるとも考えられている<sup>(133)</sup>。実際の協定書等から利益の取扱いの現状を分析すると、地方公共団体に利益の全て又は一部を返還するか（利益の取扱い④又は⑤）、生じた利益は全て指定管理者に帰属させるか（利益の取扱い③）のいずれかのパターンが公の施設の有料・無料の区分にかかわらず取り決められているようである。

## 2 検討

### (1) 収入形態

指定管理者が無料施設の管理を行う場合には、地方公共団体から支払われる指定管理料が唯一の収入形態となり、そこには地方公共団体による利用料金制採否の選択の余地はない。このように、施設利用者から施設利用の対価を直接得ることがない無料施設の管理を指定管理者が行うようなケースでは、建物の維持管理業務を行うことで地方公共団体からその対価を得る事業、すなわち、法人税法上の「請負業」的な性格を有する事業がその多くを占めるのではないかと考えられる。しかしながら、指定管理者が公立図書館の管理を行う場合について考えてみると、公立図書館は、図書館法の規定により利用者から対価を得ることはできないことになっており<sup>(134)</sup>、無料施設の代表例といえるが、指定管理者に対しては、「館長業務を含めた公立図書館の運営を全面的に行わせることができる」<sup>(135)</sup>と考えられている。

なお、これは、単なる解釈論として制度上の可能性を示唆するにとどまるものではない。公立図書館等に対する指定管理者制度の導入状況に関して、文部科学省の委託を受けた民間研究機関が平成 21 年度に行った調査によると、数は少ないものの、図書館運営の重要業務の一つと考えられる

---

(133) 地方自治制度研究会・前掲注(46)3036 頁。

(134) 図書館法第 17 条においては、「公立図書館は、入館料その他図書館資料の利用に対するいかなる対価をも徴収してはならない。」とされている。

(135) 成田・前掲注(6)126 頁。

選書業務まで指定管理者に行わせているケースや、司書業務について、地方公共団体の職員ではなく、指定管理者が直接雇用する司書を配置して業務に当たらせているケースの存在が報告されている<sup>(136)</sup>。したがって、その実態としても、無料施設である図書館の運営を全面的に、あるいはそれに近い形で行う指定管理者の存在が推察できるのである。

このように、指定管理者が無料施設の管理を行う場合においても、指定管理者が主体的かつ包括的に業務を行うことはあり得るため、収益事業の判定に当たっては、やはり、指定管理者が行う無料施設の管理を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断から始めなければならないと考える。そして、収入形態が複数存在しない無料施設の場合においては、収益事業判定の判断要素として唯一の収入形態の性質を分析することよりも、他の要素から探ることのほうが有益なのではないだろうか<sup>(137)</sup>。

他方で、指定管理者が有料施設の管理を行う場合には、利用料金制が採用されているか否かが、当該施設の管理を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの重要な判断要素になり得るものと考えられ、その理由は次のとおり三つある。

一つ目は、利用料金制の仕組みである。利用料金制が採用されると、公益上必要があると認める場合を除き、利用料金の決定は指定管理者が行うこととなる。利用料金の決定は、条例の規定の範囲内で行わなければならない、事前に地方公共団体の承認が必要になるため、一定の制約が存在することにはなるのであるが、地方公共団体の所有物である公の施設の利用料金を自らの経営判断により第一義的に決定できるということは、当該施設の管理に関する実質的な経営者か否かを判断する要素として、加味する必

(136) 株式会社三菱総合研究所「図書館・博物館等への指定管理者制度導入に関する調査研究報告書〔平成 22 年 3 月〕」46 頁 (2010) [http://www.mext.go.jp/a\\_menu/shougai/tosho/houkoku/icsFiles/afieldfile/2010/06/29/1294217\\_01.pdf](http://www.mext.go.jp/a_menu/shougai/tosho/houkoku/icsFiles/afieldfile/2010/06/29/1294217_01.pdf).

(137) 例えば、公立図書館については、図書館法第 13 条第 1 項の規定により、館長を置く必要があるが、当該館長を地方公共団体の職員とするか、それとも指定管理者が直接雇用する者とするかなども判断要素の一つになり得るものと考えられる。

要性は極めて大きいと考える。

二つ目は、リスク負担の関係である。利用料金制が採用されると、利用者が減少した場合には指定管理者の収入も減少することとなるが、そのような場合においても、事後的に地方公共団体から収入の補てんが行われるようなことは基本的にはない。これに対して、利用料金制が採用されず指定管理者の収入が地方公共団体から支払われる指定管理料のみとなる場合には、利用者の減少があったとしても協定により取り決められた指定管理料の全額が支払われることとなる。つまり、有料施設においては、利用料金制が採用されるか否かにより指定管理者の負担すべきリスクが変動し、利用料金制が採用された場合の方が採用されない場合に比べてリスク負担は大きくなる。また、利用料金制が採用された場合に指定管理者が負担すべき収入減に関するリスクは、何らかの事業を自ら行う者が通常負担すべきリスクと同様のものとも考えることができる。

三つ目は、利用料金制の趣旨である。利用料金制の趣旨は、会計事務の効率化と指定管理者に対するインセンティブの付与であった。有料施設において利用料金制を採用しないとすると、指定管理者が収受した使用料は、いったん地方公共団体の歳入として受け入れられ、地方公共団体から指定管理者に対して改めて指定管理料が支出されることとなるとともに、料金設定に関して指定管理者の関与は一切認められないこととなる。すなわち、これは利用料金制の趣旨の没却を意味し、地方公共団体は、面倒な会計手続を踏んででも、公の施設を管理させる上での根幹ともいえる利用料金の決定に関して指定管理者の主体性を認めないのみならず、自主的な経営努力を発揮させるためのインセンティブ付与をも認めない姿勢を示したものと捉えることができる<sup>(138)</sup>。

---

(138) この点について、三野・前掲注(20) 92 頁では、「集客施設等において、使用料収入や付帯事業の収入等が多く見込める施設においては、指定管理者の利用料金とせず自治体の収入とし、歳入を確保しようという考え方も出てくるかもしれない。しかし、それでは、民間事業者のインセンティブは起きてこないであろうし、指定管

なお、有料施設における利用料金制の採用の可否を収益事業判定において考慮する場合、注意すべき点がある。先に述べたとおり、有料施設の中には、個別法の規定により利用料金制が採用できないと考えられるものが存在する。そのような施設は、利用料金制を採用しないのではなく、そもそも利用料金制を採用できない状況にあるのであるから、利用料金制が採用されないことをもって直ちに指定管理者を実質的な経営者として捉える要素に欠ける、あるいは指定管理者の主体性が制限されたなどとの判断を行うべきではないということである。したがって、個別法の規定により利用料金制が採用されない場合であっても、例えば、施設利用者の支払う使用料相当額がそのまま指定管理料として収受されるなど、実質的には利用料金制が採用された場合と同様の収入を得ている状況にあるならば、利用料金制が採用できるにもかかわらず地方公共団体がこれを採用しない場合とは区別する必要があると考える。

## (2) 利益の取扱い

地方公共団体が指定管理者に生じた利益の全てを協定に基づき返還させる場合、指定管理者に所得は発生せず、これはいわゆる実費弁償方式による事業と認められることから、所轄税務署長又は国税局長の確認を条件として、指定管理者が行う公の施設の管理に関する事業は収益事業から除外され得ることとなる。他方、指定管理者に生じた利益の全てを指定管理者に帰属させる場合については、収益事業判定上、特に考慮すべき点は存在しないであろう。したがって、利益の取扱いに関して検討を加える必要があるのは、地方公共団体が指定管理者に生じた利益の一部を返還させる場合ということになる。

ところで、地方公共団体が指定管理者に生じた利益を返還させるということは、公の施設の性質、あるいは指定管理料の性質を考えれば当然の帰結といえる。すなわち、公の施設は、そもそも住民の福祉を増進すること

---

理者を自治体の手足として使うという発想であ[る。]と説明されている。

が目的であり、利益を生み出すことが目的ではない。さらに、地方公共団体が支出する指定管理料は公金であるため、できる限りにおいて最小の費用とすることが議会や住民の総意であると考えられる。したがって、このような場合において、指定管理者に利益が生ずれば、地方公共団体は、指定管理料の算定方法や公の施設の利用料金設定に関する批判を議会や住民から受けることとなる。ゆえに、公の施設の管理に関して指定管理者に利益が生ずることは、議会や住民の望まざる結果であり、それらからの批判を回避する策としては、指定管理者に生じた利益を全て返還させることが容易な手段といえる。しかしながら、それにもかかわらず、地方公共団体が指定管理者に生じた利益の一部のみの返還を求め、その余を指定管理者の利益とすることは、地方公共団体が指定管理者制度及び利用料金制の趣旨を尊重し、指定管理者の自主的な経営努力をできる限り阻害させない形で議会や住民の理解を得る措置を採ったと考えることができるのではないだろうか。

以上のことからすれば、地方公共団体が指定管理者に生じた利益の一部を返還させたとしても、指定管理者に利益が残る仕組みがあれば、指定管理者に生じた利益の全てを帰属させる場合と同様に取り扱っても差し支えないものとする。

## 第6節 公の施設の管理が複数の業務から構成される場合の収益事業判定

指定管理者制度の下では、原則として、法上できない業務を除き、本来地方公共団体が行うべき業務の全てが指定管理者に任せられるため、指定管理者が行う公の施設の管理は基本的に複数の業務から構成されることとなる。

ところで、本章第2節で述べたとおり、指定管理者制度の下での収益事業判定においては、まずはじめに、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事

業」と解せるか否かの判断を行うこととなるが<sup>(139)</sup>、その判断の結果、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができない場合には、公の施設の管理を構成する業務が全体として地方公共団体から委託を受けて行う事務の性質のものと捉えるため、それぞれの業務について個々に収益事業判定を行うことはせず、公の施設の管理に関する事業全体が法人税法上の「請負業」に該当することとなる。

このように、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができない場合には、比較的容易に収益事業判定の図式をイメージすることができるが、それとは逆に、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができる場合の収益事業判定はいかなる図式になるのであろうか。

そこで、本節では、指定管理者制度を採用している特定の地方公共団体の公の施設を具体例として取り上げ、公の施設の管理が複数の業務から構成される場合の収益事業判定について考察することとする。

## 1 公の施設の管理を構成する業務の具体例

図9は、現に指定管理者制度が導入されている埼玉県和光市の市立体育館について、その設置等に関する条例である「和光市総合体育館設置及び管理条例」の中から、施設の設置目的と指定管理者が行う業務に関連する条項を抜粋したものである。また、図10は、本条例を受けて和光市と指定管理者が締結した協定書<sup>(140)</sup>の中から、指定管理者が行う業務に関連する条項を抜粋したものである。

(139) ここで判断すべきことは、あくまでも「公の施設の管理」の全体像を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かであり、公の施設の管理を構成する業務を一つ一つ抜き出して個々に「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断を行うことではない。したがって、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができない場合には、「公の施設の管理」が複数の業務から構成されていたとしても、それは全体として法人税法上の「請負業」に該当するものと考えられる。

(140) 当該協定書は、指定期間を5年として2012年3月30日に締結されているものであり、実際には、株式会社形態の法人が指定を受けているが、公益法人等が指定を受けたものと仮定して考察を行ったとしても、条例及び協定書で示される業務の分析等への影響はなく、考察の趣旨は損なわれないと思われる。



図9 公の施設の具体的業務（条例）

区分	和光市総合体育館設置及び管理条例 (平成18年9月28日 条例第43号)
設置目的	(設置) 第1条 市民の体育、スポーツ及びレクリエーションの振興を図り、市民の健康と体力の増進に資するとともに市民生活の向上に寄与するため、和光市総合体育館（以下「体育館」という。）を設置する。
体育館の業務	(業務) 第3条 体育館は、次に掲げる業務を行う。 (1) 体育館の施設及び附属設備（以下「施設等」という。）の利用に関すること。 (2) 体育、スポーツ及びレクリエーションの指導及び普及に関すること。 (3) 前2号に掲げるもののほか、和光市教育委員会（以下「教育委員会」という。）が必要と認める業務に関すること。
指定管理者の業務範囲	(指定管理者の指定等) 第4条 地方自治法（昭和22年法律第67号。以下「法」という。）第244条の2第3項の規定により、教育委員会が指定する法人その他の団体（以下「指定管理者」という。）に次に掲げる体育館の管理に関する業務を行わせるものとする。 (1) 体育館の施設等の利用に係る許可に関する業務 (2) 体育館の施設等の利用に係る料金（以下「利用料金」という。）の收受に関する業務 (3) 前条第2号に規定する事業の実施に関する業務 (4) 体育館の施設等の維持管理に関する業務 (5) 前各号に掲げるもののほか、体育館の運営及び管理に関し教育委員会が必要と認める業務

出所：和光市「和光市例規集〔平成27年1月6日内容現在〕」第7編第3章（2015）[http://www1.greiki.net/wako/reiki\\_honbun/e330RG00000520.html](http://www1.greiki.net/wako/reiki_honbun/e330RG00000520.html)を基に作成。

図10 公の施設の具体的業務（協定書）

区分	和光市総合体育館の管理運営に関する基本協定書 (指定期間：平成24年4月1日～平成29年3月31日)
指定管理者の業務範囲	(本業務の範囲) 第7条 和光市総合体育館設置及び管理条例（平成18年条例第43号。以下「条例」という。）第4条に規定する本業務の範囲は、次のとおりとする。 (1) 本施設の使用許可に関する業務 (2) 本施設の使用に係る利用料金（以下「利用料金」という。）の徴収に関する業務 (3) 主催事業の企画立案及び実施に関する業務 (4) 管理物件の維持管理及び安全に関する業務 (5) 前各号に掲げるもののほか、甲が必要と認める業務 2 前項各号に掲げる業務の細目は、和光市総合体育館指定管理者募集要項、和光市総合体育館指定管理者募集要項添付資料、及びそれらに係る質問回答（以下「募集要項等」という。）に定めるとおりとする。

出所：和光市「和光市総合体育館の管理運営に関する基本協定書」第2章（2012）<http://www.city.wako.lg.jp/var/rev/0/0027/3582/2012719144112.pdf>を基に作成。

まず、条例について見てみると、第1条において体育館の設置目的を知ることができ、公の施設の定義どおり、住民の福祉を増進する目的をもってその利用に供するために地方公共団体が設ける施設であるということが認識できる。第3条においては、設置目的を達成するために体育館が行うべき業務が三つ掲げられており、これらの業務は和光市が直営する場合の業務と捉えることができる。そして、第4条では、「・・・(前略)、教育委員会が指定する法人その他の団体(以下「指定管理者」という。)に次に掲げる体育館の管理に関する業務を行わせるものとする。」と規定されていることから、和光市は、体育館について直営による管理ではなく指定管理者制度を採用したことが分かり、本来和光市が行うべき第3条の業務を基礎として、指定管理者が行うべき業務の範囲が各号に掲げられている。さらに、第4条第2号の「体育館の施設等の利用に係る料金の収受に関する業務」からは、利用料金制の採用を認識できる。

次に、協定書について見てみると、協定書の第7条第1項で示された指定管理者が行う業務の数は、条例の第4条に掲げられた業務の数と一致しており、同内容のものということが優に想像できる。実際に中身を比較してみても、表現こそ違え、意味内容は実質的に同じであることが分かる<sup>(141)</sup>。

なお、続く第2項で示されているとおり、指定管理者が行う業務の更なる詳細は、公募時に示される募集要項等に譲られており、このようなスタイルが一般的であることは本章第3節2(2)で述べたところである。

---

(141) 指定管理者が行うべき業務の範囲は、まずは条例で定める必要があるため(自治244の2④)、協定書の中では、条例で定めた業務の細目を補足的に示すことはあるとしても、条例で定めた業務の範囲を超えて新たな業務を要求することはできない。

なお、本稿では、「協定」＝「契約」との立場を採っているため、その点からすれば、万が一、行政処分たる使用許可権限の付与が条例に規定されていないにもかかわらず、協定書で示されているようなケースがあるとすれば、契約により行政処分権限を与えたこととなり問題があると考えられる。

## 2 検討

### (1) 公の施設の管理と法人税法上の収益事業の位置付け

まず、そもそも論として、公の施設の管理に関する事業について収益事業判定を行う上で、公の施設の管理を構成する複数の業務を常に一つの事業に括って 34 種の特掲事業のいずれか一つに対応させなければならないのかという点について検討を加えると、これは収益事業の要件から容易に判断し得る。すなわち、法人税法第 2 条第 13 号では、収益事業とは、「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。」とされており、収益事業の要件は、そこで行われる事業が、①特掲事業のいずれかに該当すること、②継続して行われること、③事業場を設けて行われることの三つのみであるから、ある事業がそれらの要件を満たしさえすれば、その事業は法人税法上の収益事業に該当することとなる。すなわち、公の施設の管理を構成する個々の業務がそれぞれ独立した事業として収益事業の要件を満たす限りは、一つの公の施設の管理の中に複数の収益事業が存在し得ることは何ら不思議なことではなく、収益事業判定上、公の施設の管理を構成する複数の業務を全体として一つの事業と捉えるべき必然性はない。そして、このことは、法人税基本通達 15-1-71 において、例えば、洋裁学校が他の者の求めに応じて行う縫製加工、タイピスト学校が行う印書の引受け、音楽学校等が行う演奏会等、写真学校が行う撮影等の引受けなど、収益事業に該当しない技芸の教授を行う学校法人等がその教育実習の一環として行う行為であっても、その行為が継続して事業場を設けて行われるなど事業と認められる程度のものであるときは、その行為は収益事業に該当するとの取扱いが定められていることから明らかであるといえる。同通達は、収益事業に該当しない技芸の教授を行う学校法人などがその教育実習の一環として行うような行為であっても、その行為がいわば独立した事業と認められる程度のものであるときは、その行為については、本体の教育事業とは切り離して収益事業課税

の対象となり得ることを明らかにしているが、これは、本体事業が非課税と判定される学校法人などにおいて、教育事業に関連して行われる行為の中には、それ自体が独立した事業としての内容と規模を持つものも存在しており、そのような行為は、本体の事業とは離れて収益事業課税の対象とするという立場を明らかにしているのである<sup>(142)</sup>。したがって、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができ、かつ、それが複数の業務から構成される場合には、それらの業務について個々に収益事業判定を行う必要があると考えられる。

## (2) 本事例における収益事業判定

次に、本事例の体育館の管理を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができるという前提の下で、協定書の第7条第1項各号に掲げられた指定管理者が行うべき五つの業務について収益事業判定を試みる。

まず、第1号の「本施設の使用許可に関する業務」と第2号の「本施設の使用に係る利用料金の徴収に関する業務」について見てみると、これらは、元をたどれば条例の第3条第1号の「体育館の施設及び附属設備の利用に関すること」に包含されるものと考えられ、二つの業務は連携して一体的に行われる性質のものと捉えることができる。なぜなら、体育館に限らず何らかの施設を利用者からの申請に基づき利用させ、利用の対価として料金を徴するような事業活動の中では、申請、許可、施設の提供、料金の徴収という一連の行為はどこかで分断されるものではなく、一つのサイクルの中で一体的に行われているものと解するのが自然というべきだからである。したがって、「本施設の使用許可に関する業務」と「本施設の使用に係る利用料金の徴収に関する業務」は、体育館を随時あるいは時間や期間を区切って利用させる性質の事業を構成する業務にほかならず、そのような性質の事業は法人税法上の「席貸業」に該当するものと考えられる。

次に、第3号の「主催事業の企画立案及び実施に関する業務」について

---

(142) 大澤・前掲注(86) 1431頁。

見てみると、これは、条例の第3条第2号の「体育、スポーツ及びレクリエーションの指導及び普及に関すること」に当たり、施設内において人的サービスを提供する性質のものと捉えることができる。さらに、募集要項等<sup>(143)</sup>の中で当該業務の細目を確認すると、「①スポーツ教室の企画及び実施、②トレーニング事業の実施、③その他指定管理者が提案し、実施するスポーツ振興事業」と定められており、幾らか具体化された情報を得ることができるが、実際、どのような企画に基づきどのような事業がなされるかについては、条例、協定書及び募集要項等から窺うことはできない。しかしながら、ここでは、市民を対象とするスポーツに関連した何らかの講座等の開催が想定されるため、実態を把握せぬままこの段階であえて収益事業判定を行うならば、当該業務は市民に対してスポーツの知識や技術を教え授ける行為と考えられることから、法人税法上の「技芸教授業」に該当するか否かの判定を行うこととなるであろう。ただし、「技芸教授業」の中には、スポーツの一種と捉えることも可能な「舞踊」及び「舞蹈」を除き、スポーツの知識や技術を教え授ける行為は列挙されていないため<sup>(144)</sup>、そのほとんどは収益事業に該当しないものと考えられる<sup>(145)</sup>。

さらに、第4号の「管理物件の維持管理及び安全に関する業務」について見てみると、当該業務は直接的に利用者を対象とした業務ではないという意味において、先に検討した「本施設の使用許可に関する業務」、「本施設の使用に係る利用料金の徴収に関する業務」及び「主催事業の企画立案及び実施に関する業務」とは異なる性質を有するものである。しかし、当該業務の性質を更に分析すると、体育館は利用者の健康と体力の増進に資

(143) 和光市教育委員会「和光市総合体育館指定管理者募集要項〔平成23年6月〕」4頁(2011)  
[http://www.city.wako.lg.jp/var/rev0/0013/5674/wako2011\\_taiikukan.pdf](http://www.city.wako.lg.jp/var/rev0/0013/5674/wako2011_taiikukan.pdf).

(144) 第2章第2節4「収益事業の種類」参照。

(145) もっとも、この結論に至った後に和光市総合体育館のホームページを確認すると、2014年度第4期(2015年1月～3月)の講座として、ピラティス、ヨガ、サッカー、バスケット、バレエ、フラダンス、空手、ダンスなど、「市民の体力と健康の増進に資する」という体育館の設置目的を反映したスポーツ関連の技芸の教授に関する業務が行われている実態が窺えた。

することなどを目的として設置され、その目的を達成するため体育館を市民に利用させるとともに、体育館において様々なスポーツ教室等が催されるのであるから、体育館を健全な状態に維持し続けることは、体育館を設置者のごとく管理支配する指定管理者にとって必要不可欠かつ当然に行うべき業務であり、その効果は最終的に利用者の満足度の向上として現れることとなる。そうすると、「管理物件の維持管理及び安全に関する業務」は、体育館で行われる業務全体に効果を及ぼす性質のものとして捉えることができ、そのような性質の業務は、独立した一つの事業というよりも、むしろそれぞれの業務の付随行為と考えられるのではないだろうか<sup>(146)</sup>。

最後に、第5号の「前各号に掲げるもののほか、甲〔教育委員会〕が必要と認める業務」は、いわゆる「その他の業務」であり、これは、市民ニーズに柔軟に対応していくことや、突発的・緊急的に行う必要のある業務に対して臨機応変に対応することを目的として規定されたものと考えられる。したがって、この段階であえて収益事業判定を行うことは困難であり、同項の規定に基づき実際に行われるそれぞれの業務について個別に判定せざるを得ないであろう。

### (3) まとめ

本節では、現に指定管理者制度が導入されている和光市総合体育館の管理に関する条例及び協定書の分析を通して、公の施設の管理が複数の業務から構成される場合の収益事業判定について考察を行ったわけであるが、本考察により、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができる場合においては、それぞれの業務が独立した事業として収益事業の要件を満たす限り、それらの業務について個々に収益事業判定を行わなければならないことが明らかになったと考える。これはすなわち、指定管理者制度の下では、公の施設の管理を構成する複数の業務を常に一

---

(146) 付随行為については、第2章第3節6「付随行為の取扱い（法基通15-1-6）」参照。

つの事業に括って 34 種の特掲事業のいずれか一つに対応させる必要はなく、それぞれの業務について実態に即した個別具体的な収益事業判定を要することを意味する。

さらに、本事例における収益事業判定の結果からは、一つの公の施設の管理の中に収益事業と非収益事業の両事業が混在することも窺い知ることができたほか、複数の業務の中には、他の業務の付随行為と捉えるべき性質の業務も存在することが確認された。

## 第7節 小括

本章では、指定管理者制度の下での収益事業判定に関して六つの論点を取り上げて考察を行った。以下、それらの論点を要約的に整理しておくこととする。

一つ目の論点は、『指定』及び『協定』の法的性質である。「指定」と「協定」は、従前の管理委託制度の下で地方公共団体と管理受託者との間に存在していた公法上の契約関係に代わって登場したものであり、まずは、それらの法的性質を理解した上で、同性質に着目した収益事業判定を試みた。

二つ目の論点は、「指定管理者制度の下での収益事業判定の在り方」である。一つ目の論点に対する考察において、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目した収益事業判定を試みた結果、法人税法上は「請負業」に該当するとの結論を導いた。しかしながら、そのような形式面のみを重視した収益事業判定に対する懐疑心から、指定管理者制度の下での収益事業判定が本来いかに在るべきか探ることとした。

三つ目の論点は、「協定の内容」である。二つ目の論点に対する考察においては、指定管理者制度の性質に焦点を当てて本制度の下での収益事業判定の在り方を示したが、これは制度の実態が見えない中での議論であった。したがって、実際の制度運用面に焦点を変えて、地方公共団体と指定管理者との間で締結される協定において取り決められている事項について、実際に入手可能な協定書

を基に分析を試みた。

四つ目の論点は、「指定管理者制度の下での収益事業判定の対象」である。指定管理者制度の下では、指定管理者の収入は、地方公共団体から支払われる指定管理料と公の施設の利用者から収受する利用料金の2種類になるケースが多く、その際の収益事業判定として、それぞれの収入を得る行為に対して別個に収益事業判定を行う必要があるのではないだろうかとの疑義が生じたため、利用料金制の採用有無に応じた収入形態の比較を通して思考の整理を行った。

五つ目の論点は、「指定管理者の収入形態と利益の取扱いに関する分析」である。指定管理者制度の下では、指定管理者の収入形態及び指定管理者に生じた利益の取扱いが複数存在するため、それらの形態等を整理かつ分析し、収益事業判定を行う上で考慮すべき点がないか探ることとした。

六つ目の論点は、「公の施設の管理が複数の業務から構成される場合の収益事業判定」である。指定管理者が行う公の施設の管理は、基本的に複数の業務から構成される一方で、法人税法上は、そこで行われる事業が、①特掲事業のいずれかに該当すること、②継続して行われること、③事業場を設けて行われることの三つの要件を満たしさえすれば収益事業に該当することとなるため、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができ、かつ、それが複数の業務から構成されるならば、それらの業務について個々に収益事業判定を行う必要があると考えられ、そのような状況下での収益事業判定をいかに行うべきかそのポイント等を探ることとした。

以上が本章において考察の対象とした論点となる。次章では、これまでの議論を踏まえ本稿の総括を行うとともに、今後の課題を提示する。



## 第4章 結論と今後の課題

本稿では、指定管理者制度の下での収益事業判定、すなわち、地方公共団体が設置する公の施設の管理を、法人税法上の公益法人等が地方公共団体から指定を受けて行う場合の収益事業判定におけるポイント等を探るべく考察を行った。以下、本稿における考察から得られた事項を要約するとともに、今後の課題について述べる。

### 1 本稿の結論

#### (1) 公の施設とは何か

公の施設とは、住民の福祉を増進する目的をもってその利用に供するために地方公共団体が設置する施設のことであり、昭和38年の地方自治法改正の時に生まれた概念である。公の施設には、体育館、博物館、図書館、福祉施設、保育所、病院、公園など様々なものがあるが、基本的に地方公共団体が住民のために様々なサービスを提供する施設であると捉えることができる。

#### (2) 公の施設の管理方法の変遷

公の施設の管理は、通常、設置者である地方公共団体が行うべきであるが、昭和38年に公の施設概念が誕生すると同時に第三者への外部委託の制度も創られた。公の施設の管理の外部委託の仕組みは、昭和38年に管理委託制度が導入されて以降、平成3年の地方自治法改正による管理受託者の範囲の拡大と利用料金制の導入という変化を経て、平成15年の指定管理者制度の導入により、大きな転換が図られた。

#### (3) 指定管理者制度と管理委託制度（旧制度）の主要な相違点

指定管理者制度と従前の管理委託制度は、大小様々な違いがあるものの、極めて重要で、かつ大きな違いは、①従前の制度の下で地方公共団体と管

理受託者とを関係付けていた公法上の契約関係が指定管理者制度においてはなくなり、代わりに「指定」と「協定」によって地方公共団体と指定管理者が関係付けられたこと、②公の施設の管理を行い得る者の制限がほぼなくなったこと、③公の施設の管理権限が地方公共団体から指定管理者に移ることで、従前の制度の下で不可能とされていた行政処分たる使用許可権限を付与することも可能となったことの3点であると考えられる。

#### (4) 指定管理者制度の本質

指定管理者制度は、原則として、法上できない業務を除き、本来地方公共団体が行うべき業務の全てを指定管理者に任せることを基本とする制度であり、従前の制度との大きな違いの一つである上記(3)③の特徴からは、指定管理者が従前よりも広い裁量を有し、主体性を持って公の施設の管理に当たることが制度の本質であると解することができる。

#### (5) 「指定」及び「協定」の法的性質

指定管理者制度の下では、地方公共団体と指定管理者との間に公法上の契約関係はなくなり、代わりに両者を関係付ける行為として、「指定」と「協定」が存在することとなった。指定の法的性質は行政処分であるとするのが通説であるが、協定の法的性質は、①契約、②行政処分の付款、③①と②の両者を含むとする諸説が存在しており、本稿においては契約であるとの立場を採った。

#### (6) 「指定」及び「協定」の法的性質に着目した収益事業判定とその問題点

##### イ 「指定」及び「協定」の法的性質に着目した収益事業判定

地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目して収益事業判定を行うならば、指定という行政処分によって公の施設の管理権限が地方公共団体から指定管理者に移り、指定管理者が行うべき事務の詳細について、地方公共団体と指定管理者との合意により契約の一種と解することができる協定を締結するという一連の流れは、「公の施設の管理」という本来地方公共団体が行う事務を指定管

理者に行わせる旨の契約ということにほかならず、それは民法上の委任の性質と何ら変わらないことから、「事務処理の委託を受ける業」として法人税法上の「請負業」に該当するものと考えてよいだろう。

ロ 上記イの収益事業判定の問題点

しかしながら、指定管理者が従前よりも広い裁量を有し、主体性を持って公の施設の管理に当たるといふ指定管理者制度の本質を考慮すると、「指定」と「協定」の法的性質のみに着目するという形式面重視の上記イの方法は適当ではない。そもそも、指定管理者制度を採用するか否かは地方公共団体の任意であることに鑑みると、本制度を採用することは、地方公共団体が指定管理者に対して公の施設の経営を委ねたものとの解釈が可能であるし、本制度の性質を分析する限りにおいては、公の施設の管理は、他人から委託されて行う事務というよりも、むしろ指定管理者自身が公の施設の設置者であるかのごとく行う事務の性質を有するものと認められる。そのような性質が認められるにもかかわらず、公の施設の管理が地方公共団体の事務の委託であることだけを理由とし、一律に「請負業」と判定することには首肯できない。なぜなら、仮にこのような理解に立った場合には、例えば、公益法人等が認可保育所を自ら設置して事業を行う場合は非収益事業と判定されるにもかかわらず、指定管理者となって地方公共団体が設置した公立保育所の管理に当たる場合は一律収益事業として課税される結果となり、課税の公平維持から問題であると言わざるを得ないからである。

(7) 指定管理者制度の下での収益事業判定の在り方

昭和 25 年の法人税法改正により、長く非課税扱いとされてきた公益法人等全般に対して課税を行うこととした理由が、一般の営利法人と公益法人等が同種の経済活動を行っているにもかかわらず、一方は課税、一方は非課税となってしまう課税の不均衡を解消し、競争条件の平等化を図ることにあつた点を踏まえれば、収益事業判定を行うに当たっては、公益法人

等が実際にどのような経済活動を行っているのかが重視されてしかるべきであり、このような観点は、従来からの課税実務上の取扱いである法人税基本通達 15-1-2 においても如実に表れている。すなわち、同通達は、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、その公益法人等が自ら収益事業を行うものとして取り扱うこととしているが、これは、収益事業判定に当たり、事業の実態に即した実質的な面を重視して行うことが明らかにされているものと考えられる。

さらに、法人税基本通達 15-1-29 は、公益法人等の行う事業が請負又は事務処理の受託としての性質を有するものであったとしても、事業の性格からみて、「請負業」以外の特掲事業に該当するかどうかにより判定をなすべきものである場合には、それらの事業は「請負業」には該当しないものとして取り扱うこととしており、同通達においても、事業の実態に即して収益事業判定を行うことが明らかにされているものと考えられる。

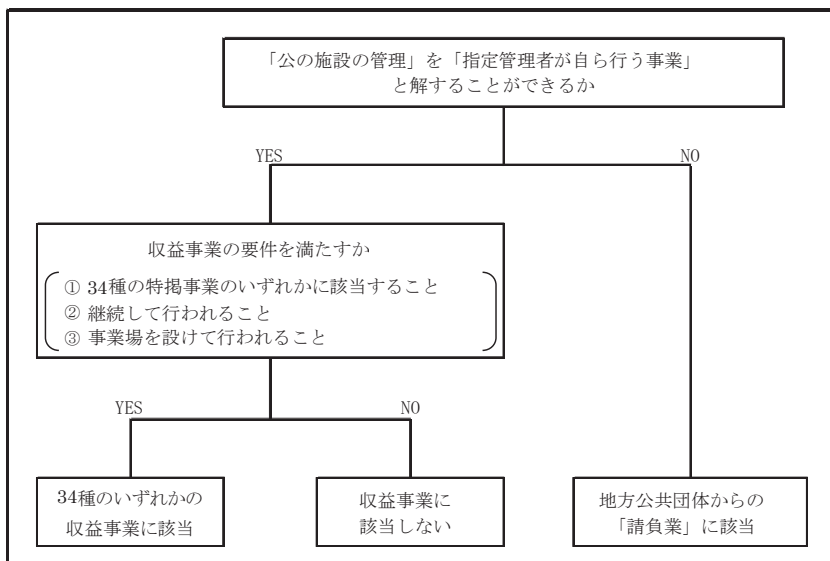
そこで、先に述べた保育所の例をこの通達に当てはめてみると、指定管理者が行う公立保育所の管理が、地方公共団体から委託されて行う性質のものであったとしても、自らが設置した認可保育所の運営のように、指定管理者が自ら行う事業と実質的に同じであるならば、「請負業」以外の特掲事業に該当するかどうかにより判定をすることとなるのであるから、その事業は「請負業」に該当せず、非収益事業と判定されなければならないこととなり、上記 (6) ロで述べた課税の公平維持の観点からの問題は解消されるはずである。

このようなことから、指定管理者制度の下では、公の施設の管理に関する事業の実態が「指定が自ら行う事業」と認められるならば、その実態に即して実質的な面から収益事業判定を行うべきであり、すなわちこれは、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目する以前に、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と

解せるか否かの判断を行わなければならないことを意味する。

なお、以上の議論を踏まえて指定管理者制度の下での収益事業判定の流れを整理すると、次のとおり図示することができる。

図11 指定管理者制度の下での収益事業判定のフローチャート



出所：第3章第2節での考察結果を基に作成。

#### (8) 「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断要素に関する分析

本稿においては、「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断に関して、指定管理者制度の性質、本制度の実際の運用状況及び指定管理者の収入形態等から分析を行った。

指定管理者制度の性質のみに着目すれば、「公の施設の管理」は実質的に「指定管理者が自ら行う事業」と解することができるであろうが、それをもって直ちに、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と一律に解することに疑義が生じた。

そこで、指定管理者制度の実際の運用状況については、地方公共団体と指定管理者との間で締結される協定の内容を確認することにより、また、指定管理者の収入形態等については、指定管理者制度の下で考えられ得る指定管理者の収入形態と指定管理者に生ずる利益の取扱いを整理し、それらを分析することにより、「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断要素となり得るものを探っており、これらの要素については最後に明示する。

#### (9) 指定管理者制度の下での収益事業判定の留意点

「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができる場合には、あとはそこで行われる公の施設の管理に関する事業について 34 種の特掲事業に該当するか否かを判定することとなるが、その際の留意点として、本稿では次の二つを示した。

一つ目は、収益事業判定の対象である。指定管理者制度の下では、指定管理者の収入は、地方公共団体から支払われる「指定管理料」と公の施設の利用者から收受する「利用料金」の 2 種類となるケースが一般的であるが、そのようなケースにおいて収益事業判定の対象として捉えるべきものは、それぞれの収入を得る行為ではなく、公の施設の管理に関する事業活動そのものとすべきである。これは、指定管理者の収入が 2 種類となるのは、独立採算が困難な施設において利用料金制が採用された場合であるが、本稿での考察により、独立採算が困難な施設において利用料金制が採用されず指定管理者の収入が「指定管理料」の 1 種類のみとなる場合と、利用料金制が採用されて指定管理者の収入が「指定管理料」+「利用料金」となる場合の主たる差異は、地方公共団体と指定管理者の会計上の手間の差でしかないことが認められたことを根拠としている。

二つ目は、公の施設の管理が複数の業務から構成される場合の収益事業判定の在り方である。法人税法上の収益事業の要件は、そこで行われる事業が、①特掲事業のいずれかに該当すること、②継続して行われること、

③事業場を設けて行われることの三つのみであるから、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができる場合において、公の施設の管理を構成する複数の業務が個々に独立した事業としてそれらの要件を満たす限りは、複数の業務を一つの事業に括って 34 種の特掲事業のいずれか一つに対応させる必然性はない。したがって、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができるならば、公の施設の管理を構成する複数の業務について、個々に収益事業判定を行う必要があると考えられる。

なお、上記のような考え方を踏まえれば、一つの公の施設の管理の中には複数の収益事業が、あるいは収益事業と非収益事業の両事業が混在することが有り得ることとなり、後者の点については、具体例を基に収益事業判定を試みることでその存在を明らかにした。しかしながら、この収益事業判定の過程とその結果において、筆者は新たな論点の存在を認識することとなり、その点については今後の課題として後述する。

(10) 「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断要素

最後に、指定管理者制度の下での収益事業判定において、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断要素として、本稿では、以下の図 12 のとおり示し、若干の私見を述べることにしたい。

図12 「指定管理者が自ら行う事業」の性質の助長・阻害要素

区分	助長要素	阻害要素	ポイント・留意点	
使用許可権限の付与	有	●	利用に際して利用者からの申請を要するタイプの施設を前提とする。	
	無			●
使用許可権限の部分的制限	有		部分的制限とは、事前に地方公共団体の承認を必要としていることなどを意味する。	
	無	●		
利用料金制の採用	有	●	利用料金が発生するタイプの施設を前提とする。そもそも利用料金が発生しない場合や個別法の規定により利用料金制を採用できない場合等には、阻害要素とはしない。	
	無			●
地方公共団体への利益の返還	全部		利益の一部を返還する必要があるとしても、それは、公の施設の性質上、議会や住民からの批判への対処策として許容すべきであり、指定管理者に利益を残す仕組みを制限付きで認めていることを重視する。	
	一部	●		
	無	●		
指定管理者のリスク負担	有	●	固定資産等を賃借して経済活動を行う場合と同等のリスクを負担しているか。	
	無			●
物価等変動	有	●	燃料の高騰、人件費の増加、金利の上昇等による運営経費の増加に関するリスクを負担しているか。	
	無			●
需要減	有	●	利用料金制を採用した場合において、需要の見込み違いによる利用者減・収入減に関するリスクを負担しているか。	
	無			●
修繕・改修等	有	●	施設、設備、備品等の損傷に関するリスクの全部又は一部を負担しているか。	
	無			●
損害賠償等	有	●	一般的に、保険付保によりリスク回避が行われるため、当該保険費用を指定管理者が負担しているか。	
	無			●

出所：第3章第3節及び第5節での考察結果を基に作成。

繰り返しになるが、指定管理者制度は、法上できない業務を除き、本来地方公共団体が行うべき業務の全てを指定管理者に任せることを基本とする制度であり、指定管理者には公の施設の包括的な管理のために従前よりも広い裁量を与えられている。このような制度の性質からすれば、指定管理者制度の下では、「公の施設の管理」に対してニュートラルな状態で収益事業判定に臨むよりも、最初から意識を「公の施設の管理」⇔「指定管理者が自ら行う事業」>「地方公共団体に属する事務の受託」（「公の施設の管理」の性質は、「地方公共団体に属する事務の受託」の性質よりも「指定管理者が自ら行う事業」の性質に近いものである。）という方向にシフトさ



せた状態で臨むほうが、効率的な収益事業判定を行うことにつながるのではないだろうか。そして、そのような状態から公の施設の管理に関する事実を確認していく過程において、図 12 に示すような「指定管理者が自ら行う事業」の性質を助長する要素がどれだけ存在するのか、あるいは逆に同性質を阻害する要素が存在するのかを検討していくことが、本制度下での収益事業判定を行う上で有効であると考ええる。

なお、当然のことではあるが、図 12 に示す要素は絶対唯一のものではない。課税実務においては、公の施設の管理に関連して存在する数多くの資料と具体的な事実関係を基に多角的な検討を加えて収益事業判定を行うこととなるため、本稿では知ることができなかった情報の中から「指定管理者が自ら行う事業」と解すべき要素、あるいはその逆の要素を把握することが必ずあると考えられる。したがって、本稿では、図 12 に示す要素を標準的なモデルとして位置付けておくこととし、課税実務においては、収益事業判定を行う中で把握される個別具体的な事実関係等も加味し、総合的に判断していくことが重要であろう。

## 2 今後の課題

本稿では、従前の管理委託制度の下で比較的容易に行い得ていた法人税法上の収益事業判定が、指定管理者制度の下で困難を伴っている現状に関して、次のとおり四つの明示的な整理を行えたものと考えられる。

一つ目は、地方公共団体と指定管理者との間に従前のような公法上の契約関係が存在しない中で公の施設の管理が行われる指定管理者制度の下でも、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目して収益事業判定を行えば、そこで行われる事業は法人税法上の「請負業」に該当するとの結論を導いたことである。

二つ目は、指定管理者制度の下での収益事業判定においては、地方公共団体と指定管理者とを関係付ける「指定」と「協定」の法的性質に着目する以

前に、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断を行わなければならないことを明確にしたことである。

三つ目は、指定管理者制度においては、利用料金制の採用により指定管理者の収入が地方公共団体と施設利用者の双方から発生するとしても、収益事業判定の対象はそれぞれの収入を得る行為ではなく、公の施設の管理に関する事業活動そのものであることを利用料金制の採用有無の比較を通して明らかにしたことである。

四つ目は、公の施設の管理が基本的に複数の業務から構成される点に着目し、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができる場合には、複数の業務を全体として一つの事業と捉える必然性はなく、それら複数の業務について個々に収益事業判定を行う必要があると結論付けるとともに、現に指定管理者制度が導入されている特定の公の施設の管理の状況について収益事業判定を試みることによって、一つの公の施設の管理の中に収益事業と非収益事業が混在する実態を示唆したことである。

これら四つの考察結果は、指定管理者制度の下での収益事業判定の困難性に対する緩和剤として幾らか作用するものと期待できる。

これらに対し、本稿における考察の結果、筆者の力量不足から、本稿において十分な考察がなし得たかという疑義のほか、本稿において考察に至らなかった部分も存するなど、今後への課題として三つの点が浮上している。よって、最後にこれらの課題を以下に示し、本稿を締めくくることとしたい。

一つ目は、「指定管理者が自ら行う事業」の判断要素に関することである。「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解せるか否かの判断に関して、本稿で示した判断要素については、考察において概観できた協定書の件数が指定管理者制度を導入している公の施設の全体件数に対して僅少である点を踏まえれば、課税実務においてどこまでオールマイティに機能するか不安が残るところである。古い数字にはなるが、平成 24 年 4 月 1 日現在全国 73,476 施設に指定管理者制度が採用されている中で、指定管理料の

算定方法、利益の取扱い、リスク管理方法等の態様は千差万別であろうし、指定管理者制度に対する地方公共団体の理解にもバラつきがあると思われる。また、地方公共団体が指定管理者制度の趣旨をどれだけ尊重して運用を図っているのかも定かではない。そのため、本稿で示した判断要素が普遍性を備えるためには、今後の課税実務において実態との齟齬を検証していく必要があるだろう。

二つ目は、区分経理に関することである。公益法人等は収益事業から生ずる所得に対してのみ法人税が課税されるため、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の経理とを区分して行わなければならないこととされている（法令 6）。この点、本稿において、「公の施設の管理」を「指定管理者が自ら行う事業」と解することができ、かつ、公の施設の管理が複数の業務から構成される場合には、複数の業務について個々に収益事業判定を行う必要があるとともに、一つの公の施設の管理の中に収益事業と非収益事業が混在する実態を示唆したことから、指定管理者が地方公共団体から収受する指定管理料や個々の業務に共通する費用又は損失をいかに配賦すべきかといった問題も生じてくる。本稿では、「指定管理者制度の下での収益事業判定をいかに行うべきか」ということに主眼を置いたことにより、区分経理に関する議論には至らなかったが、指定管理料の額は公の施設の管理全体に要する経費を見積もることで算定されるのが一般的であるため、個々の業務に対応する指定管理料の額がいくらになるのか算定し直す必要があるだろうし、個々の業務に共通する費用又は損失を配賦する合理的な基準として、指定管理者制度の下ではいかなる基準が存在し得るのか考察する余地があると思われる。

三つ目は、付随行為に関することである。付随行為とは、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意味し（法基通 15-1-6）、法人税法上の収益事業には付随行為が含まれるものとされている（法令 5①括弧書き）。本稿では、第 3 章第 6 節での考察におい

て特定の公の施設を具体例として取り上げ、収益事業判定を試みた結果、当該公の施設の管理を構成する複数の業務のうち施設の維持管理に関する業務は、他の業務の付随行為と考えられるのではないかとの立場を採ったが、そこから更に分析を進めて指定管理者制度の下での付随行為の判断に関して規範となるべき点を発見するには至らなかった。本課題は、先に述べた区分経理に関する課題とも深く関連するものであることから、今後の考察の対象とすべき重要な論点であると思われる。