

参考資料

ふるさと納税制度の健全な発展に向けたこれまでの取組

平成29年度

- 4月
 - ・ 総務大臣通知を発出
 - 「寄附額に対し返礼割合の高い返礼品」について、速やかに返礼割合を3割以下とするよう要請
 - 「金銭類似性の高いもの」、「資産性の高いもの」、「価格が高額なもの」を送付しないよう要請
 - ・ 全国市長会及び全国町村会において総務大臣通知を踏まえた対応を行う旨を申し合わせ
- 5月
 - ・ 4月の調査において判明した受入額が多い200団体のうち見直しが必要と思われる団体に対して、見直しを行うよう文書による要請を実施
- 7月
 - ・ 4月の調査において判明した約1,100団体(上記約200団体以外の見直しが必要と思われる団体)に対して、都道府県を通じて、見直しを行うよう文書による要請を実施
- 9月
 - ・ 総務大臣書簡「ふるさと納税のさらなる活用について」を発出
- 10月
 - ・ 「ふるさと起業家支援プロジェクト」、「ふるさと移住交流促進プロジェクト」の立ち上げを発表
 - ・ 「全国市長会秋期ブロック総会」(全国9ブロック)にて 首長に対して見直しを要請
- 1月
 - ・ 「全国都道府県財政課長・市町村担当課長合同会議」にて 見直しを要請
- 3月
 - ・ 「ふるさと納税活用事例集」を公表

ふるさと納税制度の健全な発展に向けたこれまでの取組

平成30年度

- 4月
 - ・総務大臣通知を発出
 - 返礼割合が3割を超えるものを返礼品としている団体に対して、責任と良識のある対応を徹底するよう要請
 - 地域資源の活用が図られるよう、「地場産品以外の送付」について良識のある対応を要請
 - ・地方団体に対して速やかな見直しを要請するとともに、4月1日時点の見直し状況を調査
 - ・「全国都道府県財政課長・市町村担当課長合同会議」にて見直しを要請
 - ・全国市長会及び全国町村会において総務大臣通知を踏まえた対応を行う旨を申し合わせ
- 5月
 - ・見直し状況が芳しくない都道府県に対してヒアリングを実施
 - ・「全国市長会春期ブロック総会」(全国9ブロック)にて首長に対して見直しを要請
 - ・「地方財政連絡会議」(全国8ブロック)にて各都道府県幹部に対して見直しを要請
- 6月
 - ・地方団体に対して速やかな見直しを要請するとともに、6月1日時点の見直し状況を調査
 - ・全国市長会創立120周年記念・第88回全国市長会議にて首長に対して見直しを要請
- 7月
 - ・現況調査結果の公表に併せ、通知に沿わない返礼品を送付している12団体※を公表

※返礼割合3割超の返礼品及び地場産品以外の返礼品をいずれも送付している市区町村で、平成30年8月までに見直す意向がなく、平成29年度受入額が10億円以上の市区町村

茨城県境町、岐阜県関市、静岡県小山町、滋賀県近江八幡市、大阪府泉佐野市、福岡県宗像市、上毛町、佐賀県唐津市、嬉野市、基山町、みやき町、大分県佐伯市

ふるさと納税制度の健全な発展に向けたこれまでの取組

平成30年度(つづき)

- 7月 ・「全国市長会財政委員会・都市税制調査委員会合同会議」にて首長に対して見直しを要請
- ・行財政研修会(地方行財政調査会主催)にて安田事務次官が講演

(発言要旨)

「依然として一部の団体が(総務省の)通知に沿った対応を行っていないのは、誠に残念なことだ」

「ふるさと納税制度の存立の危機にさらされていると考えている。こうした状態が続けば、新たに何らかの制度的対応を検討せざるを得ない」

- 8月 ・公表12団体の首長に対して直接電話で見直しを要請するとともに、見直しの進捗状況を確認
- 9月 ・9月1日時点の見直し状況の公表に併せて、「過度な返礼品を送付し、制度の趣旨を歪めているような団体については、ふるさと納税の対象外にすることもできるよう、制度の見直しを検討」することを大臣閣議後記者会見において表明
- ・返礼割合3割超又は地場産品以外の返礼品を送付している団体に対して、個別に市町村税課長通知を発出し、11月1日現在の返礼品の見直しの取組内容等を調査するため、それまでの間に、一日も早く、必要な見直しを行うよう要請
- 10月 ・11月1日時点調査を実施。照会文書において、「現在、制度の見直しを検討しているところであり、今回の報告結果により、各団体における見直しの進捗状況を確認させていただきます。」「(11月2日以降の送付状況についても)制度見直しを検討する際の参考とさせていただきます。」と記載
- 11月 ・11月1日時点における返礼割合3割超又は地場産品以外の返礼品を送付している団体を公表

ふるさと納税制度の健全な発展に向けたこれまでの取組

平成30年度(つづき)

- 12月
 - ・ふるさと納税制度の見直し案について与党税調において議論、与党大綱とりまとめ
 - ・11～12月時点及び1月1日時点の調査を実施。照会文書において、「制度見直しに係る法案提出前ではありますが、本報告内容について、返礼品の送付状況が適正かどうか確認させていただき、法成立後の新制度に基づく指定を検討する際の参考とさせていただきます。」と記載
 - ・政府大綱閣議決定
- 2月
 - ・地方税法改正法案閣議決定、国会提出
 - ・大阪府泉佐野市の対応についての総務大臣コメントを公表
- 3月
 - ・地方税法改正法案が成立
 - ・全国の都道府県を対象としたふるさと納税制度に関する説明会を開催
 - ・ふるさと納税指定制度の創設等についての総務大臣コメントを公表

令和元年度

- 4月
 - ・ふるさと納税指定制度に係る指定基準を決定、告示
 - ・ふるさと納税指定制度に係る申出書の提出(地方団体→総務省)
 - ・申出書の内容について地方団体のヒアリングを実施(基本的には、道府県の市町村担当課を対象とし、該当市町村が希望する場合にはヒアリングに同席)
- 5月
 - ・ふるさと納税指定制度に係る総務大臣の指定、対象団体を告示
- 6月
 - ・地方税法改正法案等の施行

ふるさと納税制度の見直しについて【令和元年度改正】

法律改正前

- 地方団体への寄附は、
全てふるさと納税の対象
- ・「寄附額－2,000円」(一定の上限あり)を、
住民税及び所得税から軽減
- ・実質2,000円の負担で、納税先を
選択可能

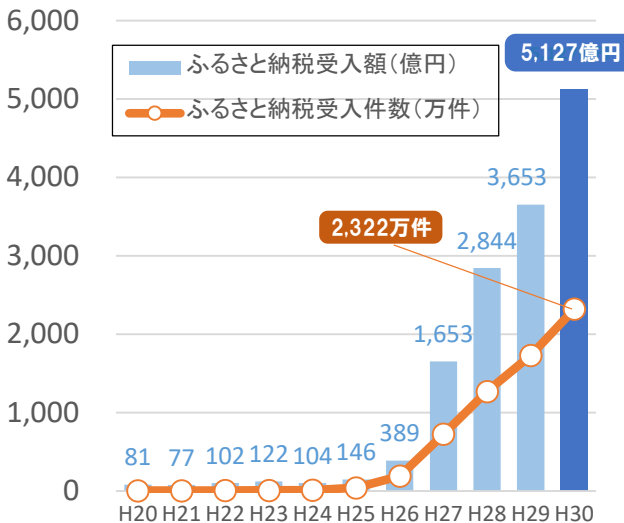
返礼品競争
の過熱

H29、H30の2度にわたる
総務大臣通知において
良識ある対応を要請
制度の
健全な発展を図る必要

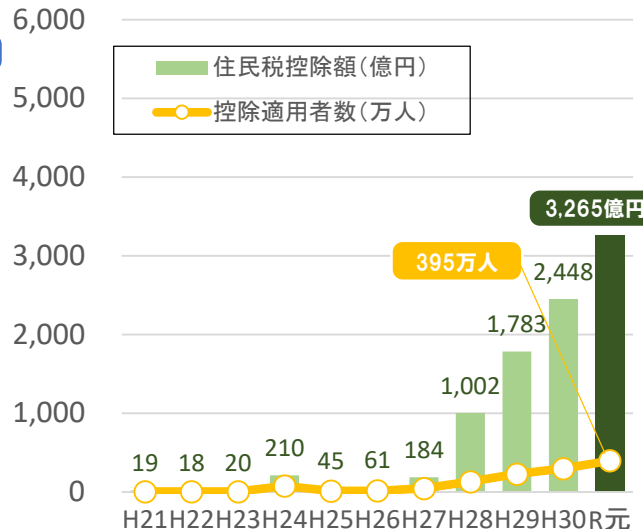
法律改正後（令和元年6月1日施行）

- ふるさと納税の対象となる地方団体を
総務大臣が指定
- 指定を受けない地方団体への寄附金は、
ふるさと納税の対象外

○受入額及び受入件数の推移



○住民税控除額及び控除適用者の推移



○総務大臣による指定の基準

基準①

適正募集基準

- ① 制度趣旨に沿った募集の方法
- ② 経費総額5割以下
- ③ 他団体への多大な影響

基準②

返礼割合3割以下基準

基準③

地場産品基準

※各地方団体は、指定を受けている期間を
通じて各基準に適合した募集を行う必要

⇒ 基準のいずれかに適合しなくなったと
認めるときには、指定を取消し

ふるさと納税の対象団体の指定に係る関係条文(改正後の地方税法)

(寄附金税額控除)

第三十七条の二 略

2 前項の特例控除対象寄附金とは、同項第一号に掲げる寄附金（以下この条において「第一号寄附金」という。）であつて、都道府県等による第一号寄附金の募集の適正な実施に係る基準として総務大臣が定める基準（都道府県等が返礼品等（都道府県等が第一号寄附金の受領に伴い当該第一号寄附金を支出した者に対して提供する物品、役務その他これらに類するものとして総務大臣が定めるものをいう。以下この項において同じ。）を提供する場合には、当該基準及び次に掲げる基準）に適合する都道府県等として総務大臣が指定するものに対するものをいう。

全ての地方団体に対する基準

基準① ふるさと納税の募集を適正に実施すること

一 都道府県等が個別の第一号寄附金の受領に伴い提供する返礼品等の調達に要する費用の額として総務大臣が定めるところにより算定した額が、いずれも当該都道府県等が受領した当該第一号寄附金の額の百分の三十に相当する金額以下であること。

返礼品の送付を行う地方団体に対する追加の基準

基準② 返礼品は返礼割合3割以下とすること

二 都道府県等が提供する返礼品等が当該都道府県等の区域内において生産された物品又は提供される役務その他これらに類するものであつて、総務大臣が定める基準に適合するものであること。

基準③ 返礼品は地場産品とすること

3 前項の規定による指定（以下この条において「指定」という。）を受けようとする都道府県等は、総務省令で定めるところにより、第一号寄附金の募集の適正な実施に関し総務省令で定める事項を記載した申出書に、同項に規定する基準に適合していることを証する書類を添えて、これを総務大臣に提出しなければならない。

① 制度趣旨に沿った募集の方法

- 一 地方団体による第一号寄附金〔都道府県、市町村又は特別区に対する寄附金〕の募集として次に掲げる取組を行わないこと。
 - イ 特定の者に対して謝金その他の経済的利益の供与を行うことを約して、当該特定の者に寄附者を紹介させる方法その他の不当な方法による募集
 - ロ 返礼品等を強調した寄附者を誘引するための宣伝広告
 - ハ 寄附者による適切な寄附先の選択を阻害するような表現を用いた情報提供
 - ニ 当該地方団体の区域内に住所を有する者に対する返礼品等の提供

② 経費総額5割以下

- 二 各年度において第一号寄附金の募集に要した費用の額の合計額が、当該各年度において受領した第一号寄附金の額の合計額の100分の50に相当する金額以下であること。ただし、各年度において受領した第一号寄附金の額の合計額が少ないことその他のやむを得ない事情があると総務大臣が認める場合は、この限りでない。

③ 他団体への多大な影響

- 三 平成30年11月1日から申出書を提出する日までの間に、ふるさと納税制度の趣旨に反する方法により他の地方団体に多大な影響を及ぼすような第一号寄附金の募集を行い、当該趣旨に沿った方法による第一号寄附金の募集を行う他の地方団体に比して著しく多額の第一号寄附金を受領した地方団体でないこと。

申出書が提出されたが不指定とする団体

- **昨年11月以降も継続して「返礼割合3割超」かつ「地場産品以外」の返礼品を提供し、更に、11月以降に「Amazonギフト券」等のいわゆる金券類を新たに返礼品に追加して募集を行った団体**であって、こうした制度趣旨に反する方法によって、**11月から本年3月までの間に、50億円(※)を上回る額を集めた以下の4団体**については、**不指定**とする。

※寄附金の募集を適正に行った団体について、最も多くの寄附金を受領した団体の受入額が**50億円**、平均額が**1億円強**であることを総合的に勘案

都道府県名	市区町村名	平成30年度受入額 (決算見込)	11～3月の受入額	うち趣旨に反する 方法による受入額
大阪府	いずみさのし 泉佐野市	408億円	332億円	332億円
静岡県	おやまちょう 小山町	250億円	195億円	193億円
和歌山県	こうやちょう 高野町	196億円	186億円	185億円
佐賀県	ちょう みやき町	168億円	99億円	89億円

※表中の数値は申出書等による報告値。泉佐野市の平成30年度受入額は、報道によれば、497億円とのこと。

※上記4団体の他、申出書の提出がなかった東京都についても、指定を行わない。

令和2年(行ヒ)第68号 不指定取消請求事件

令和2年6月30日 第三小法廷判決

主 文

- 1 原判決を破棄する。
- 2 被上告人が令和元年5月14日付けで泉佐野市に対してした地方税法37条の2第2項及び314条の7第2項の規定による指定をしない旨の決定を取り消す。
- 3 訴訟の総費用は被上告人の負担とする。

理 由

上告代理人阿部泰隆ほかの上告受理申立て理由(ただし、排除されたものを除く。)について

1 平成31年法律第2号(以下「本件改正法」という。)による地方税法の一部改正により、いわゆるふるさと納税として個人の道府県民税及び市町村民税(以下「個人住民税」という。)に係る特例控除の対象となる寄附金について、所定の基準に適合する都道府県、市町村又は特別区(以下「地方団体」と総称する。)として総務大臣が指定するものに対するものに限られるという制度(以下「本件指定制度」という。)が導入された。本件は、被上告人が上記の指定の申出をした泉佐野市に対して当該指定をしない旨の決定(以下「本件不指定」という。)をしたことについて、上告人が、本件不指定は違法な国の関与に当たると主張して、地方自治法251条の5第1項に基づき、被上告人を相手に、本件不指定の取消しを求める事案である。

2 原審の適法に確定した事実関係等の概要(公知の事実を含む。)は、次のとおりである。

(1) ふるさと納税制度の概要

平成20年法律第21号による地方税法の一部改正により、個人住民税の納税義務者の地方団体に対する寄附金（以下、単に「寄附金」という。）のうち一定額を超える額について、所得税の所得控除（所得税法78条1項）及び10%相当額の個人住民税の税額控除がされることに加えて、個人住民税の税額控除の金額に所定の上限額の範囲内で特例控除額の加算（以下「特例控除」という。）がされるという制度（以下「ふるさと納税制度」という。）が設けられた（上記改正後の地方税法37条の2第1項、2項及び314条の7第1項、2項。なお、市町村民税に係る地方税法314条の7に規定する内容は、道府県民税に係る同法37条の2に規定するところと同様であるため、以下、同法314条の7に関する記載は、特に必要がない限り省略する。）。これにより、上記上限額の範囲内であれば、寄附金のうち上記一定額を超える部分の全額が、所得税及び個人住民税から控除されることとなった。

(2) 地方団体による返礼品の提供の状況等

ア ふるさと納税制度の創設当時、地方団体が寄附金の受領に伴い当該寄附金を支出した者に対して提供する物品、役務等（以下「返礼品」と総称する。）について特に定める法令上の規制は存在しなかった。

イ その後、返礼割合（寄附金の額に対する返礼品の調達価格の割合をいう。以下同じ。）の高い返礼品を提供する地方団体が多くの寄附金を集める事態が生じたこと等から、総務大臣は、地方団体に対する地方自治法245条の4第1項の技術的な助言として、平成27年4月1日付け通知（総税企第39号）及び同28年4月1日付け通知（総税企第37号）を発した。上記各通知は、返礼品について、換金性の高いものや高額な又は返礼割合の高いものの送付を行わないようにすること等を求めるものであった。

ウ しかし、平成28年度には、返礼割合が3割を超える返礼品を提供する地方団体の数は、全体の64.7%に当たる1156に上った。そして、総務省が平成29年3月頃に行った全国的連合組織（全国知事会、全国市長会及び全国町村会）

や有識者等からの意見聴取においては、地方団体間での返礼品の提供競争が過熱していることへの懸念のほか、国において返礼品に係る一定の基準やルールを設けるべきであるとする意見等が示された。

エ このような状況を受けて、総務大臣は、地方団体に対する地方自治法 245 条の 4 第 1 項の技術的な助言として、平成 29 年 4 月 1 日付け通知（総税市第 28 号。以下「平成 29 年通知」という。）及び同 30 年 4 月 1 日付け通知（総税市第 37 号。以下「平成 30 年通知」といい、前記イの各通知及び平成 29 年通知と併せて「本件各通知」という。）を發した。平成 29 年通知は、返礼割合を 3 割以下とすることを求めるものであり、平成 30 年通知は、これに加えて、返礼品をいわゆる地場産品（当該地方団体の区域内で生産されたものや同区域内で提供されるサービス）に限ることを求めるものであった。

平成 29 年通知及び平成 30 年通知を受けて、多くの地方団体は返礼品の内容を見直したが、総務省の調査によれば、平成 30 年 11 月 1 日時点において、25 地方団体（全体の 1.4%）が 3 割を超える返礼割合の返礼品を提供し、73 地方団体（同 4.1%）が地場産品以外の返礼品を提供していた。

(3) 本件指定制度を導入する法改正の経緯

ア 平成 30 年 11 月 20 日に開催された地方財政審議会において、依然として一部の地方団体が過度な返礼品を送付して多額の寄附金を得る状況が継続しているため、制度的な対応を講ずることが必要であるとした上で、本件各通知の内容も踏まえ、返礼割合が 3 割超又は地場産品以外の返礼品を送付し制度の趣旨をゆがめているような地方団体に対する寄附金については、特例控除が行われないこととすること等が考えられるとの意見が取りまとめられた。

イ 平成 30 年 12 月 14 日に与党（自由民主党及び公明党）により取りまとめられた平成 31 年度税制改正大綱（以下「与党税制改正大綱」という。）では、「過度な返礼品を送付し、制度の趣旨を歪めているような地方公共団体については、ふるさと納税の対象外にすることができるよう、制度の見直しを行う」との基

本的な考え方と共に、総務大臣が「寄附金の募集を適正に実施する都道府県等」等の所定の基準に適合する地方団体を特例控除の対象として指定することとし、指定をした地方団体が基準に適合しなくなったと認める場合等には指定を取り消すことができることとするとの方針が示された。また、同月21日に閣議決定がされた平成31年度税制改正の大綱（以下「政府税制改正大綱」という。）においても、同様の方針が示された。

ウ これらを踏まえて、総務省は、本件指定制度の導入等を内容とする地方税法等の一部を改正する法律案（以下「本件法律案」という。）を作成し、本件法律案は、平成31年2月8日に閣議決定された後、内閣から国会に提出された。

総務省が本件法律案の作成に際して内閣法制局に提出した説明資料には、特例控除の対象としない地方団体を指定することは、過度な返礼品の送付を行っている地方団体に対するペナルティとして制度を設計することとなり、手続保障の面から課題が多いため、一定のルールの中で寄附金の募集を適正に行う地方団体を総務大臣が指定する方式により、特例控除の対象を限定することとする旨の記載がある。また、総務省が作成した本件法律案の要綱には、「寄附金の募集を適正に実施すること」等の基準に適合する地方団体として総務大臣が指定するものに対する寄附金を、特例控除の対象とする旨の記載がある。

エ 総務大臣等は、国会での審議において、本件指定制度を導入する趣旨につき、過度な返礼品の提供や宣伝広報をする一部の地方団体にふるさと納税が集中している状況を是正するため、寄附金の募集を適正に行う地方団体をふるさと納税の対象とするよう、制度の見直しを行う旨の答弁をした。また、上記審議において、指定に当たり地方団体の過去の募集実績を考慮するか否かについて、積極及び消極の両方の立場から質問がされたが、同大臣等は、指定については、改正後の法律の規定に基づき、募集の適正な実施に係る基準に適合する地方団体として認められるかどうかをできる限り客観的な情報を基に判断した上で行う必要があるとした上、指定の基準の具体的内容については検討中であり、他の既存の寄附金控除の仕組み

も参考としつつ、その検討をしたい旨の答弁をした。

オ 本件法律案は、上記のような審議を経て、平成31年3月27日、平成31年法律第2号（本件改正法）として成立した。本件改正法のうち、本件指定制度の導入等を内容とする地方税法37条の2及び314条の7の改正規定（以下「本件改正規定」という。）は、令和元年6月1日から施行された。

（4） 本件指定制度の概要

ア 地方税法（本件改正規定による改正後のもの。以下同じ。）37条の2は、概要次のとおり規定する。

（ア） 個人住民税の納税義務者が特例控除対象寄附金を支出した場合には、特例控除をするものとする（1項）。

（イ） 1項の特例控除対象寄附金とは、同項1号に掲げる地方団体に対する寄附金（以下「第1号寄附金」ということがある。）であって、次の①の基準（地方団体が返礼品等（地方団体が第1号寄附金の受領に伴い当該第1号寄附金を支出した者に対して提供する物品、役務その他これらに類するものとして総務大臣が定めるものをいう。以下同じ。）を提供する場合には、次の①～③の基準）に適合する地方団体として同大臣が指定するものに対するものをいう（2項柱書き）。

① 地方団体による第1号寄附金の募集の適正な実施に係る基準として総務大臣が定める基準（2項柱書き。以下「募集適正基準」という。）

② 地方団体が個別の第1号寄附金の受領に伴い提供する返礼品等の調達に要する費用の額として総務大臣が定めるところにより算定した額が、いずれも当該地方団体が受領する当該第1号寄附金の額の100分の30に相当する金額以下であること（2項1号）

③ 地方団体が提供する返礼品等が当該地方団体の区域内において生産された物品又は提供される役務その他これらに類するものであって、総務大臣が定める基準に適合するものであること（2項2号。以下、上記②の基準と併せて「法定返礼品基準」という。）

(ウ) 2項の規定による指定（以下、単に「指定」という。）を受けようとする地方団体は、総務省令で定めるところにより、所定の事項を記載した申出書に、同項に規定する基準に適合していることを証する書類を添えて、これを総務大臣に提出しなければならない（3項。以下、同項に規定する申出書を単に「申出書」ということがある。）。

(エ) 総務大臣は、指定をした地方団体に対し、第1号寄附金の募集の実施状況その他必要な事項について報告を求めることができる（5項）。

(オ) 総務大臣は、指定をした地方団体が2項に規定する基準のいずれかに適合しなくなつたと認めるとき、又は上記報告をせず、若しくは虚偽の報告をしたときは、指定を取り消すことができる（6項）。同項の規定により指定を取り消され、その取消の日から起算して2年を経過しない地方団体は、指定を受けることができない（4項）。

イ 地方税法37条の2第3項に規定する総務省令である地方税法施行規則1条の16は、指定を受けようとする地方団体は、指定対象期間（毎年10月1日から翌年9月30日までの期間）の初日の属する年の7月1日から同月31日までの間に、同項に規定する申出書及び書類を総務大臣に提出すべきものと規定する。ただし、令和元年6月1日から同2年9月30日までの期間（以下「初年度」という。）に係る指定については、指定対象期間は原則として同元年6月1日から同2年9月30日まで、上記の申出書及び書類の提出期間は平成31年4月1日から同月10日までとされた（平成31年総務省令第38号附則2条2項）。なお、これに関連して、本件改正規定の施行の日（令和元年6月1日）前においても、申出書の提出及びこれに対する指定をすることができ、この場合において、その指定を受けた地方団体は同日において指定を受けたものとみなすものとされた（本件改正法附則2条5項、6項）。

(5) 本件告示の概要

総務大臣は、平成31年4月1日、地方税法37条の2第2項に基づき、募集適

正基準等を定める告示（平成31年総務省告示第179号。以下「本件告示」という。）を発し、令和元年6月1日から適用することとした。

本件告示のうち、募集適正基準に係る部分の概要は、次のとおりである。

ア 本件告示は、ふるさと納税制度が、ふるさとやお世話になった地方団体に感謝し、若しくは応援する気持ちを伝え、又は税の使いみちを自らの意思で決めることを可能とすることを趣旨として創設された制度であることを踏まえ、その適切な運用に資するため、指定に係る基準等を定めるものとする（本件告示1条）。

イ 地方税法37条の2第2項に規定する第1号寄附金の募集の適正な実施に係る基準は、次の各号のいずれにも該当することとする（本件告示2条柱書き）。

（ア） 第1号寄附金の募集として、特定の者に経済的利益の供与を行うことを約して寄附者を紹介させる方法その他の不当な方法による募集、返礼品等を強調した寄附者を誘引するための宣伝広告、適切な寄附先の選択を阻害するような表現を用いた情報提供及び当該地方団体の区域内に住所を有する者に対する返礼品等の提供を行わないこと（1号）

（イ） 各年度において第1号寄附金の募集に要した費用の合計額が、原則として、当該各年度において受領した第1号寄附金の合計額の5割以下であること（2号）

（ウ） 平成30年11月1日から申出書を提出する日までの間に、本件告示1条に規定する趣旨に反する方法により他の地方団体に多大な影響を及ぼすような第1号寄附金の募集を行い、当該趣旨に沿った方法による第1号寄附金の募集を行う他の地方団体に比して著しく多額の第1号寄附金を受領した地方団体でないこと（3号）

（6） 泉佐野市による寄附金の募集の態様及び本件不指定の経緯

ア 泉佐野市における寄附金の受領額は、平成23年度までは年間1000万円前後にとどまっていたが、寄附金の受入れのための取組が進められた結果、同27年度に約12億円、同28年度に約35億円、同29年度に約135億円、同30

年度に約498億円と、大幅に増加した。このうち平成29年度及び同30年度の受領額は、いずれも全地方団体の中で最も多かった。

イ 泉佐野市の申出（後記ウ）によれば、平成30年11月1日から同31年3月31日までの期間において、同市の寄附金の受領額は約332億円であったところ、同市が提供した1026品目の返礼品の返礼割合はいずれも3割を超え（平均43.5%）、そのうち745品目は地場産品ではないものであった。

泉佐野市は、上記期間中の平成30年12月及び同31年2月から同年3月までの間、「100億円還元キャンペーン」等と称し、従来の返礼品に加えて寄附金額の3～20%相当のアマゾンギフト券（電子商取引サイトであるアマゾンにおいて取り扱われる商品等の購入に利用できるもの）を交付するとして、寄附金の募集をした。また、同市は、同年4月2日から令和元年5月31日までの間においても、「300億円限定キャンペーン」、「泉佐野史上、最大で最後の大キャンペーン」等と称し、従来の返礼品に加えて寄附金額の10～40%相当のアマゾンギフト券を交付するとして、寄附金の募集をした。

ウ 泉佐野市は、平成31年4月5日付けで、被上告人に対し、初年度に係る指定の申出（以下「本件指定申出」という。）をした。その申出書には、返礼品等の提供の有無につき「返礼品等を提供しない」の欄にチェックがされており、指定対象期間に提供する返礼品等の内容に関する書類は添付されていなかった。

エ 泉佐野市は、平成31年4月11日、記者会見を開き、返礼品の改善について日程的に事業者との調整ができず、一旦返礼品を送付しないという申出をしたが、返礼品を送らないわけではない旨や、時間的に間に合わなかったため返礼品のリストを提出しなかったが、これを後から提出することもできると聞いている旨等を説明した。

オ 被上告人は、本件指定申出につき、令和元年5月14日付けで本件不指定をした。本件不指定の通知書には、本件不指定の理由として次の3点が記載されていた。

① 泉佐野市から提出された地方税法37条の2第3項に規定する申出書及び添付書類の内容が同条2項の基準に適合していることを証するとは認められないこと（以下「不指定理由①」という。）

② 平成30年11月1日から申出書を提出する日までの間に、返礼割合が3割超又は地場産品以外の返礼品を提供することにより寄附金の募集を行い、著しく多額の寄附金を受領しており、本件告示2条3号に該当しないこと（以下「不指定理由②」という。）

③ 現に泉佐野市が実施している寄附金の募集の取組の状況に鑑み、地方税法37条の2第2項各号に掲げる基準に適合する団体としては認められないこと（以下「不指定理由③」という。）

(7) 本件訴えに至る経緯

ア 上告人は、令和元年6月10日、本件不指定に不服があるとして、地方自治法250条の13第1項に基づき、国地方係争処理委員会に対し、被上告人を相手方とする審査の申出をした。

イ 上記委員会は、令和元年9月3日付けで、地方自治法250条の14第1項に基づき、被上告人に対し、不指定理由①及び②は指定をしないことの根拠とならず、不指定理由③については更に検討を要する状況にあるとして、本件指定申出について再度の検討を行った上でその結果を理由と共に上告人に通知することを勧告した。

ウ 被上告人は、令和元年10月3日付けで、上告人に対し、上記の勧告を受けて本件指定申出について再度の検討を行った結果、不指定理由①については独立した理由としては扱わないこととするが、不指定理由②及び③については判断を維持するとして、本件不指定の判断を維持することとした旨の通知をした。

エ 上告人は、被上告人の上記の措置に不服があるとして、令和元年11月1日、地方自治法251条の5第1項2号に基づき、本件訴えを提起した。

3 原審は、上記事実関係等の下において、本件告示2条3号の規定は地方税法

37条の2第2項の委任の範囲内で定められた適法なものであると判断した上で、泉佐野市は本件告示2条3号に定める基準を満たさず指定の要件を欠くから、不指定理由②には理由があり、これによれば本件不指定は適法であるとして、上告人の請求を棄却した。

4 しかしながら、原審の上記判断は是認することができない。その理由は、次のとおりである。

(1)ア 地方税法37条の2第2項は、指定の基準のうち「都道府県等による第1号寄附金の募集の適正な実施に係る基準」の策定を総務大臣に委ねており、同大臣は、この委任に基づいて、募集適正基準の一つとして本件告示2条3号を定めたものである。また、地方自治法245条の2は、普通地方公共団体は、その事務の処理に関し、法律又はこれに基づく政令によらなければ、普通地方公共団体に対する国又は都道府県の関与（同法245条）を受け、又は要することとされることはないとする関与の法定主義を規定するところ、本件告示2条3号は、普通地方公共団体に対する国の関与に当たる指定の基準を定めるものであるから、関与の法定主義に鑑みても、その策定には法律上の根拠を要するというべきである。

そうすると、本件告示2条3号の規定が地方税法37条の2第2項の委任の範囲を逸脱するものである場合には、その逸脱する部分は違法なものとして効力を有しないというべきである。

イ(ア) 本件告示2条3号は、本件指定申出のように初年度について本件改正規定の施行の日（令和元年6月1日）より前に申出書が提出される場合についてみれば、本件改正規定の施行前の一定期間において同号に定める寄附金の募集及び受領をした地方団体について、一律に指定の基準を満たさないこととするものである。また、同号は、当該期間における寄附金の募集の方法及び寄附金の受領額を、他の地方団体への影響又は他の地方団体との比較という観点から問題とするものである。

このような内容に照らせば、本件告示2条3号（ただし、本件改正規定の施行前

における寄附金の募集及び受領について定める部分をいう。以下、特に断らない限り同じ。)は、被上告人が主張するとおり、本件指定制度の導入に当たり、その導入前にふるさと納税制度の趣旨に反する方法により寄附金の募集を行い、著しく多額の寄附金を受領していた地方団体について、他の地方団体との公平性を確保しその納得を得るという観点から、特例控除の対象となる寄附金の寄附先としての適格性を欠くものとして、指定を受けられないこととする趣旨に出たものと解される。言い換えれば、そのような地方団体については、本件改正規定の施行前における募集実績自体を理由に、指定対象期間において寄附金の募集を適正に行う見込みがあるか否かにかかわらず、指定を受けられないこととするものといえる。

そして、本件告示2条3号にいう本件告示1条に規定する趣旨に反する方法とは、本件指定制度の導入の経緯等に照らし、主として返礼品の提供の態様を指すものと解されるから、同号は、地方団体が本件改正規定の施行前における返礼品の提供の態様を理由に指定の対象外とされる場合があることを定めるものといえる。

(イ)ところで、本件改正規定の施行前においては、返礼品の提供について特に定める法令上の規制は存在せず、総務大臣により地方自治法245条の4第1項の技術的な助言である本件各通知が発せられていたにとどまる。同法247条3項は、国の職員は普通地方公共団体が国の行政機関が行った助言等に従わなかったことを理由として不利益な取扱いをしてはならないと規定するところ、その趣旨は、普通地方公共団体は助言等に従って事務を処理すべき法律上の義務を負わず、これに従わなくても不利益な取扱いを受ける法律上の根拠がないため、その不利益な取扱いを禁止することにあると解される。しかるに、本件告示2条3号は、上記のとおり地方団体が本件改正規定の施行前における返礼品の提供の態様を理由に指定の対象外とされる場合があることを定めるものであるから、実質的には、同大臣による技術的な助言に従わなかったことを理由とする不利益な取扱いを定める側面があることは否定し難い。そのような取扱いであっても、それが法律上の根拠に基づくものである場合、すなわち、同号が地方税法の委任の範囲内で定められたものであ

る場合には、直ちに地方自治法 247 条 3 項に違反するとまではいえないものの、同項の趣旨も考慮すると、本件告示 2 条 3 号が地方税法 37 条の 2 第 2 項の委任の範囲を逸脱したものではないというためには、前記(ア)のような趣旨の基準の策定を委任する授権の趣旨が、同法の規定等から明確に読み取れることを要するものというべきである。

(2) そこで、このような観点から、本件告示 2 条 3 号の効力について検討する。

ア まず、法文の文理をみると、地方税法 37 条の 2 第 1 項及び 2 項柱書きは、「都道府県等による第 1 号寄附金の募集の適正な実施に係る基準」として総務大臣が定める基準に適合する地方団体として同大臣が指定するものに対する寄附金が、特例控除対象寄附金として特例控除の対象となるものと規定しており、上記の「都道府県等による第 1 号寄附金の募集」とは、指定を受けることによって特例控除の対象となる寄附金の募集（すなわち、指定対象期間における寄附金の募集）を意味し、また、「募集の適正な実施に係る基準」とは、その寄附金の募集の実施の態様が適正か否かについての基準を意味するものと解するのが自然である。これによれば、募集適正基準とは、文理上、指定対象期間における寄附金の募集の態様に係る基準であって、指定対象期間において寄附金の募集を適正に実施する地方団体か否かを判定するためのものであると解するのが自然である。このような解釈は、①同条 2 項 1 号及び 2 号において募集適正基準と並ぶ指定の基準として規定されている法定返礼品基準が、その文理上、いずれも指定対象期間における返礼品等の提供に関する基準であると解されることや、②同条 6 項では、同大臣は指定をした地方団体が同条 2 項に規定する基準のいずれかに適合しなくなると認めるときは指定を取り消すことができると規定されており、同項に規定する基準が、指定の際にはこれに適合すると認められても指定対象期間中に適合しなくなることがあるという内容のものとして想定されていると解されることとも整合的である。

他方、地方税法 37 条の 2 第 2 項柱書きの募集適正基準について、同項の文理

上、他の地方団体との公平性を確保しその納得を得るという観点から、本件改正規定の施行前における募集実績自体をもって指定を受ける適格性を欠くものとするを予定していると解するのは困難であり、同法の他の規定中にも、そのように解する根拠となるべきものは存在しない。かえって、上記募集実績自体をもって指定を受ける適格性を欠くものとすることは、地方団体が本件改正規定の施行後の行為を理由に指定を取り消されても、その取消の日から2年を経過すれば指定を受けられるようになること（同条4項、6項）と、均衡を欠くものといわざるを得ない。

イ 次に、委任の趣旨についてみると、地方税法37条の2第2項が総務大臣に対して指定の基準のうち募集適正基準等の内容を定めることを委ねたのは、寄附金の募集の態様や提供される返礼品等の内容を規律する具体的な基準の策定については、地方行政・地方財政・地方税制や地方団体の実情等に通じた同大臣の専門技術的な裁量に委ねるのが適当であることに加え、そのような具体的な基準は状況の変化に対応した柔軟性を確保する必要があるが、法律で全て詳細に定めるのは適当ではないことによるものと解される。

他方、本件指定制度の導入に当たり、その導入前にふるさと納税制度の趣旨に反する方法により著しく多額の寄附金を受領していた地方団体について、他の地方団体との公平性を確保しその納得を得るという観点から、特例控除の対象としないものとする基準を設けるか否かは、立法者において主として政治的、政策的観点から判断すべき性質の事柄である。また、そのような基準は、上記地方団体について、本件指定制度の下では、新たに定められた基準に従って寄附金の募集を行うか否かにかかわらず、一律に指定を受けられないこととするものであって、指定を受けようとする地方団体の地位に継続的に重大な不利益を生じさせるものである。そのような基準は、総務大臣の専門技術的な裁量に委ねるのが適当な事柄とはいえないし、状況の変化に対応した柔軟性の確保が問題となる事柄でもないから、その策定についてまで上記の委任の趣旨が妥当するとはいえず、地方税法が、総務大臣に対

し、同大臣限りでそのような基準を定めることを委ねたものと当然に解することはできないというべきである。

ウ さらに、本件法律案の作成の経緯（前記2(3)ア～ウ）をみると、本件指定制度は、過度な返礼品を送付しふるさと納税制度の趣旨をゆがめているような地方団体を特例控除の対象外にすることができるようにするとの基本的な考え方に基づいて、制度設計がされたものであるが、与党税制改正大綱及び政府税制改正大綱においては、総務大臣は「寄附金の募集を適正に実施する都道府県等」という基準に適合する地方団体を特例控除の対象として指定することとされており、内閣法制局にも同様の説明がされ、本件法律案の要綱においても「寄附金の募集を適正に実施すること」を指定の基準とするとされている。これらのことからすれば、本件法律案は、具体的には、新制度の下においては、寄附金の募集を適正に実施する地方団体のみを指定の対象とし、指定対象期間中に基準に適合しなくなった場合には指定を取り消すことができるものとするにより、当該制度の趣旨をゆがめるような返礼品の提供を行う地方団体を特例控除の対象外とするという方針を採るものとして作られ、国会に提出されたものといえる。他方、本件法律案について、過去に制度の趣旨をゆがめるような返礼品の提供を行った地方団体を新制度の下で特例控除の対象外とするという方針を採るものとして作られ、国会に提出されたことはうかがわれない。

そして、国会における本件法律案の審議の過程（前記2(3)エ）をみても、総務大臣等の答弁において、寄附金の募集を適正に行う地方団体をふるさと納税の対象とするよう制度の見直しを行うと説明する一方で、指定に当たり地方団体の過去の募集実績を考慮するか否かが明確にされたとはいえず、少なくとも、募集適正基準の内容として、他の地方団体との公平性を確保しその納得を得るという観点から、本件改正規定の施行前における募集実績自体をもって指定を受ける適格性を欠くものとするを予定していることが明示的に説明されたとはいえない。

そうすると、本件法律案につき、国会において、募集適正基準が上記観点から本

件改正規定の施行前における募集実績自体をもって指定を受ける適格性を欠くものとする趣旨を含むことが明確にされた上で審議され、その前提において可決されたものということとはできない。

エ 以上によれば、地方税法37条の2第2項につき、関係規定の文理や総務大臣に対する委任の趣旨等のほか、立法過程における議論をしんしゃくしても、前記(1)イ(ア)のような趣旨の基準の策定を委任する授権の趣旨が明確に読み取れるということとはできない。そうすると、本件告示2条3号の規定のうち、本件改正規定の施行前における寄附金の募集及び受領について定める部分は、地方税法37条の2第2項及び314条の7第2項の委任の範囲を逸脱した違法なものとして無効とすべきである。

(3) したがって、初年度に係る本件指定申出につき、不指定理由②、すなわち泉佐野市が本件告示2条3号に該当しないことを理由として指定をしないものとすることはできない。

5 そこで、更に不指定理由③について検討する。

(1) 地方団体が指定の申出の際に返礼品等を提供すると申述したか否かにかかわらず、これに対する指定の効果は同一であり、返礼品等を提供しない旨申述して指定を受けた地方団体が実際には返礼品等を提供して寄附金を受領しても、当該寄附金が特例控除の対象となることに変わりはない。そうすると、地方団体が指定の申出の際に返礼品等を提供しない旨申述した場合であっても、総務大臣は、客観的に当該地方団体が返礼品等を提供する場合に当たるか否かを審査することができ、これが認められる場合には、更に法定返礼品基準への適合性を審査の対象とすることができると解するのが相当である。

これを本件指定申出についてみると、泉佐野市は、記者会見において、返礼品等を提供しない旨申述したのは事業者との調整等が時間的に間に合わなかったためであるなどと説明していたのであって（前記2(6)エ）、同市には客観的に返礼品等を提供する予定があったといい得るから、被上告人が法定返礼品基準への適合性を

審査の対象としたことに違法があるとはいえない。

(2) 不指定理由③は、現に泉佐野市が実施している寄附金の募集の取組の状況に鑑み、法定返礼品基準に適合するとは認められないとしたものである。

確かに、泉佐野市は、多くの地方団体が自律的に返礼品の見直しを進める中で、返礼割合が高くかつ地場産品以外のものを含む返礼品の提供を続けた上、本件改正法が成立した後も、本件改正規定の施行直前までの予定で、キャンペーンと称し、従来の返礼品に加えてアマゾンギフト券を交付するとして、返礼品を強調した寄附金の募集をエスカレートさせたものであり、このような本件不指定に至るまでの同市の返礼品の提供の態様は、社会通念上節度を欠いていたと評価されてもやむを得ないものである。

しかし、従前は返礼品の提供について特に定める法令上の規制が存在しなかったのに対し、本件改正規定により、法定返礼品基準が法定され、指定を受けた地方団体がこれに反した場合には指定の取消しの対象となり、その後2年間は指定を受けられなくなるという法令上の規制が設けられたことからすれば、本件改正規定の施行の前後では地方団体の行動を評価する前提を異にしており、同施行前における泉佐野市の返礼品の提供の態様をもって、同施行後においても同市が同様の態様により返礼品等の提供を継続するものと推認することはできない。また、本件不指定当時、同市が本件改正規定の施行後において法定返礼品基準に適合しない返礼品等を提供する予定があることを示す具体的な事情があったともうかがわれない。そうすると、本件不指定当時の事情の下では、本件指定申出につき、同市が法定返礼品基準に適合するとは認められないと判断することはできないというべきである。

(3) したがって、本件指定申出につき、不指定理由③、すなわち泉佐野市が法定返礼品基準に適合するとは認められないことを理由として指定をしないものとすることはできない。

6 以上によれば、不指定理由②及び③を理由としてされた本件不指定は違法というべきである。なお、不指定理由①は、被上告人により独立した理由として扱わ

ないこととされたから、これをもって本件不指定を適法ということとはできない。

7 以上と異なる原審の判断には、判決に影響を及ぼすことが明らかな法令の違反がある。論旨はこの趣旨をいうものとして理由があり、原判決は破棄を免れない。そして、以上に説示したところによれば、上告人の請求は理由があるから、これを認容すべきである。

よって、裁判官全員一致の意見で、主文のとおり判決する。なお、裁判官宮崎裕子、同林景一の各補足意見がある。

裁判官宮崎裕子の補足意見は、次のとおりである。

私は、法廷意見に賛成するものであるが、その理由を、本件の背景にあるいくつかの問題を俯瞰しつつ補足しておきたい。

ふるさと納税制度は、「ふるさとやお世話になった地方団体に感謝し、若しくは応援する気持ちを伝え、又は税の使いみちを自らの意思で決めることを可能とすることを趣旨として創設された制度」であることは本件告示の中でも触れられているとおりであるが、「ふるさとやお世話になった地方団体に感謝し、若しくは応援する気持ちを伝え」という部分は、この制度に基づいて地方団体が受け取るものは寄附金であることを前提としたものとして理解できるのに対して、「税の使いみちを自らの意思で決めることを可能とすること」という部分は、この制度に基づいて地方団体が受け取るものは実質的には税であることを前提として、一定の限度で税の配分を納税者の意思で決められるようにするというものであるから、前者の趣旨とは前提を異にしていることになる。

もし地方団体が受け取るものが税なのであれば、地方団体がその対価やお礼を納税者に渡す（返礼品を提供する）などということは、税の概念に反しており、それを適法とする根拠が法律に定められていない限り、税の執行機関の行為としては違法のそしりを免れないことは明らかであろう。他方で、地方団体が受け取るものは寄附金であるとなれば、地方団体が寄附者に対して返礼品を提供したとしても、返礼品は、提供を受けた個人の収入金額と認識すべきものにはなるが、納税の対価で

も納税のお礼でもなく、直ちに違法の問題を生じさせることにはならない。

本件改正規定は、ふるさと納税制度の創設以来の趣旨をそのまま維持し、同制度に基づいて地方団体が受け取るものは寄附金であるという前提も維持したまま、返礼品の提供を法令上正面から適法なものとして容認し、指定対象期間ごとに指定を受けた地方団体に対する寄附金のみを特例控除の対象とする本件指定制度を導入することを定めるものである。この法改正は、立法府としては、本件改正規定の施行前後を問わず、地方団体が受け取るものは寄附金であるから、返礼品の提供自体が、例えば税の対価であるなどとして違法視されるべき理由はないと考えていたことを確認し、明確化したものといえるであろう。そして、本件改正規定は、ふるさと納税制度の創設当初から掲げられていた、寄附金であることを前提とする制度趣旨と実質的に税であることを前提とする制度趣旨が、共にバランスよく達成されるために不可欠と考えられる返礼品の提供に係る調整の仕組みを、初めて導入したものである。それが本件指定制度であり、今後更に改善が必要となる可能性もあるかもしれないとしても、そのような仕組みが初めて法律に定められたことに大きな意味がある。逆からいえば、本件改正規定の施行前のふるさと納税制度を定める法律は、そのような調整の仕組みを欠いていたということになり、そのために、地方団体が受け取るのは寄附金であるという前提で行われていた返礼品の提供が、地方団体間の実質的な税配分の公平を損なう結果を招くことになるのではないかという問題を顕在化させることになったのである。

そもそも寄附金と税という異質なものが制度の前提にあることを考慮すると、上記の調整の仕組みを欠いた状態で本件改正規定の施行前に地方団体が行なった寄附金の募集態様や返礼品の提供という行為を、制度の趣旨に反するか否か、あるいは制度の趣旨をゆがめるような行為であるか否かという観点から評価することには無理がある。また、ふるさと納税制度の趣旨は本件改正規定の施行前後を通じて同じであるものの、本件改正規定によって同制度における寄附金の募集態様や返礼品の提供に適用される規範が新しく定められたのであるから、本件改正規定の施行前の

行為が制度の趣旨に反するか否かを、本件改正規定の施行後の行為に適用されるべき規範によって評価することはできない。本件改正法又は他の法令に別段の規定があればその限りではないが、そのような規定は見当たらない。

そして、本件が、国と私人の関係に関する問題ではなく、国と地方団体の関係に関する問題であることを考慮しても、法廷意見で指摘されている関与の法定主義に鑑みて、上記の分析が妥当しないと考えるべき理由は見当たらない。

以上の諸点を踏まえると、法廷意見の第4項は本件改正規定の解釈（地方税法37条の2第2項による委任の範囲の解釈）として妥当であると思料する。

裁判官林景一の補足意見は、次のとおりである。

私は、法廷意見に同調するものであるが、本件の経緯に鑑み、上告人の勝訴となる結論にいささか居心地の悪さを覚えたところがあり、その考え方を以下のとおり補足しておきたい。

居心地の悪さの原因は、泉佐野市が、殊更に返礼品を強調する態様の寄附金の募集を、総務大臣からの再三の技術的な助言に他の地方団体がおおむね従っている中で推し進めた結果、集中的に多額の寄附金を受領していたことにある。特に、同市が本件改正法の成立後にも返礼割合を高めて募集を加速したことには、眉をひそめざるを得ない。また、ふるさと納税制度自体が、国家全体の税収の総額を増加させるものではなく、端的に言ってゼロサムゲームであって、その中で、国と一部の地方団体の負担において他の地方団体への税収移転を図るものであるという、制度に内在する問題が、割り切れなさを増幅させている面もある。そして、その結果として、同市は、もはやふるさと納税制度から得られることが通常期待される水準を大きく上回る収入を得てしまっており、ある意味で制度の目的を過剰に達成してしまっているのだから、新たな制度の下で、他の地方団体と同じスタートラインに立って更なる税収移転を追求することを許されるべきではないのではないか、あるいは、少なくとも、追求することを許される必要はないのではないかという感覚を抱くことは、それほど不当なものだとは思われない。それは、被上告人が他の地方団

体との公平と呼ぶ観点と同種の問題意識である。

しかしながら、それは、本件改正規定の施行前のふるさと納税制度においては、不当のレベルの問題である。被上告人において、法的な問題として、そのような不当な状態を、将来のみならず過去の行為をも考慮に入れて解消することを目指すのであれば、制度改正に際し、その旨の明示的な規定を設けることを、法律レベルで追求すべきであったといえる。それは、本件改正規定の施行前においては、返礼品の内容や返礼割合を含む募集の態様について特段の法的規制がなく、寄附金をいかに増やすかについては、いわばアイディアの自由競争に委ねられており、泉佐野市は、そのような競争を、主務官庁の助言を無視して最大限追求したとはいえ、あくまでも法律の枠内にとどまる行動をとったにすぎないと評価できるため、主務官庁の目から見ればどれほど不適切に思えても、そのことの故に不利益な処分を行うことを当然には正当化できないからである。しかるに、本件告示2条3号のように、過去の実績を遡及的に問題とし、あたかもその時点においても既に違法であったかのごとく取り扱うような基準を設けることについては、明示的にその旨を法律案に書くことはもとより、法律案の審査や審議においてその趣旨が明確に読み取れるような説明をすることも困難であったため、これがされなかったのではないかとうかがわれる。

被上告人は、地方税法37条の2第2項につき、総務大臣が基準を定める定め方について格別の制約をしていないとも主張するが、法廷意見が指摘する関与の法定主義や技術的な助言に従わなかったことを理由とする不利益な取扱いの禁止など、地方自治法等の関連法の規定と整合することが必要という意味での制約があることはいうまでもなく、仮に本件告示2条3号のような基準を法律より下位の形式で定めるのであれば、これらの規定との整合性が問題となるため、少なくとも、法律において、その旨の明示的な委任、授権がされていることが必要であることは明らかであるから、たとえ結論に居心地の悪さがあったとしても、法的には法廷意見のとおりと考えざるを得ないのである。

(裁判長裁判官 宮崎裕子 裁判官 戸倉三郎 裁判官 林 景一 裁判官
宇賀克也 裁判官 林 道晴)

○総務省告示第 号

地方税法（昭和二十五年法律第二百二十六号）第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項の規定に基づき、平成三十一年総務省告示第百七十九号（特例控除対象寄附金の対象となる都道府県等の指定に係る基準等を定める件）の一部を次のように改正する。

令和二年七月 日

総務大臣 高市 早苗

次の表により、改正前欄及び改正後欄に対応して掲げるその標記部分に二重傍線を付した規定（以下「対象規定」という。）は、当該対象規定を改正後欄に掲げるもののように改める。

改正後	改正前
<p>(募集の適正な実施に係る基準)</p> <p>第二条 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する第一号寄附金の募集の適正な実施に係る基準は、次の各号のいずれにも該当することとする。</p> <p>「一 略」</p> <p>二 地方税法施行規則(昭和二十九年総理府令第二十三号。以下この号において「規則」という。)第一条の十六第二項に規定する指定対象期間(同条第三項の規定により法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書及び書類を提出した地方団体にあっては、規則第一条の十六第四項に規定する指定対象期間)において第一号寄附金の募集に要する費用の額の合計額が、当該指定対象期間において受領する第一号寄附金の額の合計額の百分の五十に相当する金額以下であること。</p>	<p>(募集の適正な実施に係る基準)</p> <p>第二条 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する第一号寄附金の募集の適正な実施に係る基準は、次の各号のいずれにも該当することとする。</p> <p>「一 同上」</p> <p>二 各年度において第一号寄附金の募集に要した費用の額の合計額が、当該各年度において受領した第一号寄附金の額の合計額の百分の五十に相当する金額以下であること。ただし、各年度において受領した第一号寄附金の額の合計額が少ないことその他のやむを得ない事情があると総務大臣が認める場合は、この限りでない。</p>

備考 表中の「」の記載及び対象規定の二重傍線を付した標記部分を除く全体に付した傍線は注記である。

附 則

(施行期日)

1 この告示は、公布の日から施行する。

(募集の適正な実施に係る基準に係る経過措置)

2 この告示による改正後の平成三十一年総務省告示第七十九号第二条(第二号に係る部分に限る。)
の規定は、この告示の施行の日以後に開始する期間に係る地方税法第三十七条の二第二項及び
第三百十四条の七第二項に規定する指定(以下この項において「指定」という。)について適用し
、同日前に開始した期間に係る指定については、なお従前の例による。

○総務省令第 号

地方税法（昭和二十五年法律第二百二十六号）の規定に基づき、地方税法施行規則の一部を改正する省令を次のように定める。

令和二年七月 日

総務大臣 高市 早苗

地方税法施行規則の一部を改正する省令

地方税法施行規則（昭和二十九年総理府令第二十三号）の一部を次のように改正する。

次の表により、改正前欄に掲げる規定の傍線を付した部分をこれに順次対応する改正後欄に掲げる規定の傍線を付した部分のように改め、改正前欄及び改正後欄に対応して掲げるその標記部分に二重傍線を付した規定（以下「対象規定」という。）は、その標記部分が同一のものは当該対象規定を改正後欄に掲げるもののように改め、その標記部分が異なるものは改正前欄に掲げる対象規定を改正後欄に掲げる対象規定として移動し、改正前欄に掲げる対象規定で改正後欄にこれに対応するものを掲げていないものは、これを削り、改正後欄に掲げる対象規定で改正前欄にこれに対応するものを掲げていないものは、これを加える。

改正後

改正前

(法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項の申出書の提出方法等)
 第一条の十六 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項の規定による指定(以下この条及び次条において「指定」という。)を受けようとする都道府県、市町村又は特別区(以下この条及び次条において「都道府県等」という。)は、指定対象期間の初日の属する年の七月一日から同月三十一日までの間に、法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書及び書類(第三項及び第四項並びに次条第二項第一号において「申出書等」という。)を総務大臣に(市町村又は特別区にあつては、都道府県知事を経由して総務大臣に)提出するものとする。

2 前項に規定する指定対象期間は、毎年十月一日から翌年九月三十日までの期間とする。

3 指定を受けていない都道府県等(前項の指定対象期間において既にこの項の規定により申出書を提出した都道府県等を除く。)は、第一項の規定にかかわらず、前項の指定対象期間の初日の属する年の翌年の四月一日から同年八月三十一日までの間に、申出書等を総務大臣に(市町村又は特別区にあつては、都道府県知事を経由して総務大臣に)提出することができる。

4 前項の規定により申出書等を提出した都道府県等が指定を受ける場合における指定対象期間は、当該指定をした旨の法第三十七条の二第七項及び第三百十四条の七第七項の規定による告示をした日から第二項の指定対象期間の末日までの期間とする。

(法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項の記載事項等)
 第一条の十七 法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する第一号寄附金の募集の適正な実施に関し総務省令で定める事項は、次に掲げる事項(法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する返礼品等(次項第四号において「返礼品等」という。))を提供しない場合には、第一号及び第四号に掲げる事項)とする。

【一〇四略】

2 法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書に添えるこれらの規定に規定する書類は、次に掲げる書類とする。

一 都道府県等が前条第二項に規定する指定対象期間(同条第三項の規定により申出書等を提出した都道府県等にあつては、同条第四項に規定する指定対象期間。第三号及び第四号において「指定対象期間」という。)に受領する法第三十七条の二第一項第一号及び第三百十四条の七第一項第一号に掲げる寄附金(次号及び第三号において「第一号寄附金」という。)の額の見込額及びその募集に要する費用の額の見込額に関する書類

二 都道府県等が前年度(前条第二項に規定する指定対象期間の初日の属する年度の前年度をいう。)に受領した第一号寄附金の額及びその募集に要した費用の額に関する書類

【三略】

【削る】

(法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項の申出書の提出方法等)
 第一条の十六 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項の規定による指定(以下この条及び次条において「指定」という。)を受けようとする都道府県、市町村又は特別区(以下この条及び次条において「都道府県等」という。)は、指定対象期間の初日の属する年の七月一日から同月三十一日までの間に、法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書及び書類(次条第二項第四号において「申出書等」という。)を総務大臣に(市町村又は特別区にあつては、都道府県知事を経由して総務大臣に)提出するものとする。

2 前項に規定する指定対象期間は、毎年十月一日から翌年九月三十日までの期間をいう。

【新設】

(法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項の記載事項等)
 第一条の十七 法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する第一号寄附金の募集の適正な実施に関し総務省令で定める事項は、次に掲げる事項(法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する返礼品等(次項第五号において「返礼品等」という。))を提供しない場合には、第一号及び第四号に掲げる事項)とする。

【新設】

2 法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書に添えるこれらの規定に規定する書類は、次に掲げる書類とする。

一 都道府県等の法第三十七条の二第一項第一号及び第三百十四条の七第一項第一号に掲げる寄附金(以下この項において「第一号寄附金」という。)の募集の取組及び当該都道府県等が受領した第一号寄附金の額の実績について総務大臣が実施した調査の結果に関する書類

【一〇四 同上】

二 前条第二項に規定する指定対象期間(次号及び第五号において「指定対象期間」という。)

の初日の属する年度の前年度における都道府県等の第一号寄附金の募集に要した経費に関する書類

【三 同上】

四 平成三十年十一月一日から申出書等を提出する日までの都道府県等における第一号寄附金の募集の取組の実施状況及びその結果に関する書類

備考 表中の「」の記載及び対象規定の二重傍線を付した標記部分を除く全体に付した傍線は注記である。	〔三〕	〔四〕	〔五〕
	略	略	略
	〔三〕	〔四〕	〔五〕
	同上	同上	同上

附 則

(施行期日)

第一条 この省令は、公布の日から施行する。

(法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書及び書類に関する経過措置)

第二条 この省令による改正後の地方税法施行規則（次条において「新規則」という。）第一条の十六及び第一条の十七の規定は、都道府県、市町村又は特別区（以下この条及び次条において「都道府県等」という。）がこの省令の施行の日以後に地方税法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書及び書類（以下この条及び次条において「申出書等」という。）を提出する場合について適用し、都道府県等が同日前に申出書等を提出した場合には、なお従前の例による。

第三条 令和二年十月一日から令和三年九月三十日までの期間（都道府県等が新規則第一条の十六第三項の規定により申出書等を提出した場合には、同条第四項に規定する告示をした日から令和三年九月三十日までの期間）に係る地方税法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項の規定による指定を都道府県等が受けようとする場合における新規則第一条の十七第二項の規定の適用については、同項第二号中「前年度（前条第二項に規定する指定対象期間の初日の属する年度の前年

度をいう。」「とあるのは、「令和元年六月一日から令和二年三月三十一日までの期間」とする。

参照条文

- 地方税法 1
- 地方税法施行規則 5
- 地方税法施行規則及び自動車重量譲与税法施行規則の一部を改正する省令 8
- 平成三十一年総務省告示第百七十九号 10

○地方税法（昭和二十五年法律第二百二十六号）（抄）

（寄附金税額控除）

第三十七条の二 道府県は、所得割の納税義務者が、前年中に次に掲げる寄附金を支出し、当該寄附金の額の合計額（当該合計額が前年の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額の百分の三十に相当する金額を超える場合には、当該百分の三十に相当する金額）が二千円を超える場合には、その超える金額の百分の四（当該納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合には、百分の二）に相当する金額（当該納税義務者が前年中に特例控除対象寄附金を支出し、当該特例控除対象寄附金の額の合計額が二千円を超える場合には、当該百分の四（当該納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合には、百分の二）に相当する金額に特例控除額を加算した金額。以下この項において「控除額」という。）を当該納税義務者の第三十五条及び前条の規定を適用した場合の所得割の額から控除するものとする。この場合において、当該控除額が当該所得割の額を超えるときは、当該控除額は、当該所得割の額に相当する金額とする。

一 都道府県、市町村又は特別区（以下この条において「都道府県等」という。）に対する寄附金（当該

納税義務者がその寄附によつて設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益が当該納税義務者に及ぶと認められるものを除く。）

二〇四 略

2 前項の特例控除対象寄附金とは、同項第一号に掲げる寄附金（以下この条において「第一号寄附金」という。）であつて、都道府県等による第一号寄附金の募集の適正な実施に係る基準として総務大臣が定める基準（都道府県等が返礼品等（都道府県等が第一号寄附金の受領に伴い当該第一号寄附金を支出した者に対して提供する物品、役務その他これらに類するものとして総務大臣が定めるものをいう。以下この項において同じ。）を提供する場合には、当該基準及び次に掲げる基準）に適合する都道府県等として総務大臣が指定するものに対するものをいう。

一 都道府県等が個別の第一号寄附金の受領に伴い提供する返礼品等の調達に要する費用の額として総務大臣が定めるところにより算定した額が、いずれも当該都道府県等が受領する当該第一号寄附金の額の百分の三十に相当する金額以下であること。

二 都道府県等が提供する返礼品等が当該都道府県等の区域内において生産された物品又は提供される役

務その他これらに類するものであつて、総務大臣が定める基準に適合するものであること。

3 前項の規定による指定（以下この条において「指定」という。）を受けようとする都道府県等は、総務省令で定めるところにより、第一号寄附金の募集の適正な実施に関し総務省令で定める事項を記載した申出書に、同項に規定する基準に適合していることを証する書類を添えて、これを総務大臣に提出しなければならない。

4 第六項の規定により指定を取り消され、その取消しの日から起算して二年を経過しない都道府県等は、指定を受けることができない。

5 総務大臣は、指定をした都道府県等に対し、第一号寄附金の募集の実施状況その他必要な事項について報告を求めることができる。

6 総務大臣は、指定をした都道府県等が第二項に規定する基準のいずれかに適合しなくなつたと認めるとき、又は前項の規定による報告をせず、若しくは虚偽の報告をしたときは、指定を取り消すことができる。

7 総務大臣は、指定をし、又は前項の規定による指定の取消し（次項及び第十項において「指定の取消し」という。）をしたときは、直ちにその旨を告示しなければならない。

8 総務大臣は、第二項に規定する基準若しくは同項の規定による定めの設定、変更若しくは廃止又は指定若しくは指定の取消しについては、地方財政審議会の意見を聴かなければならない。

9 第一項の場合において、第二項に規定する特例控除対象寄附金（第十一項において「特例控除対象寄附金」という。）であるかどうかの判定は、所得割の納税義務者が第一号寄附金を支出した時に当該第一号寄附金を受領した都道府県等が指定をされているかどうかにより行うものとする。

10 第二項から第八項までに規定するもののほか、指定及び指定の取消しに関し必要な事項は、政令で定める。

11
14
略

※市町村民税（第三百十四条の七）についても同様に改正。

※右記のほか、ワンストップ特例制度（附則第七条、第七条の二）等の関係規定の改正。

○地方税法施行規則（昭和二十九年総理府令第二十三号）（抄）

（法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項の申出書の提出方法等）

第一条の十六 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項の規定による指定（以下この条及び次条において「指定」という。）を受けようとする都道府県、市町村又は特別区（以下この条及び次条において「都道府県等」という。）は、指定対象期間の初日の属する年の七月一日から同月三十一日までの間に、法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書及び書類（次条第二項第四号において「申出書等」という。）を総務大臣に（市町村又は特別区にあつては、都道府県知事を経由して総務大臣に）提出するものとする。

2 前項に規定する指定対象期間とは、毎年十月一日から翌年九月三十日までの期間をいう。

（法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項の申出書の記載事項等）

第一条の十七 法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する第一号寄附金の募集の適正な実施に関し総務省令で定める事項は、次に掲げる事項（法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する返礼品等（次項第五号において「返礼品等」という。）を提供しない場合には、第一号

及び第四号に掲げる事項)とする。

一 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する第一号寄附金の募集の適正な実施に係る基準に適合する旨

二 法第三十七条の二第二項第一号及び第三百十四条の七第二項第一号に掲げる基準に適合する旨

三 法第三十七条の二第二項第二号及び第三百十四条の七第二項第二号に掲げる基準に適合する旨

四 前各号に掲げるもののほか、指定に関し必要な事項

2 法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書に添えるこれらの規定に規定する書類は、次に掲げる書類とする。

一 都道府県等の法第三十七条の二第一項第一号及び第三百十四条の七第一項第一号に掲げる寄附金(以下この項において「第一号寄附金」という。)の募集の取組及び当該都道府県等が受領した第一号寄附金の額の実績について総務大臣が実施した調査の結果に関する書類

二 前条第二項に規定する指定対象期間(次号及び第五号において「指定対象期間」という。)の初日の属する年度の前年度における都道府県等の第一号寄附金の募集に要した経費に関する書類

- 三 都道府県等が指定対象期間に行おうとする第一号寄附金の募集の取組の内容に関する書類
 - 四 平成三十年十一月一日から申出書等を提出する日までの都道府県等における第一号寄附金の募集の取組の実施状況及びその結果に関する書類
 - 五 都道府県等が指定対象期間に提供する返礼品等の内容に関する書類
 - 六 前各号に掲げるもののほか、指定に関し必要な書類
- 3 総務大臣は、都道府県等の指定に関し支障がないと認める場合には、当該都道府県等について、前項各号に掲げる書類の一部又は全部を省略させることができる。

○地方税法施行規則及び自動車重量譲与税法施行規則の一部を改正する省令（抄）

附 則

（道府県民税及び市町村民税に関する経過措置）

第二条 第一条の規定による改正後の地方税法施行規則（以下「新規則」という。）第一条の十六及び第一条の十七の規定は、平成三十二年十月一日以後に開始する新規則第一条の十六第二項に規定する指定対象期間に係る同条第一項に規定する指定（以下この条において「指定」という。）を受けようとする都道府県、市町村又は特別区（以下この条において「都道府県等」という。）が同項に規定する申出書等を提出する場合について適用する。

2 前条第一号に掲げる規定の施行の日から平成三十二年九月三十日までの期間に係る指定を都道府県等が受けようとする場合における新規則第一条の十六及び第一条の十七の規定の適用については、次の表の上欄に掲げる新規則の規定中同表の中欄に掲げる字句は、それぞれ同表の下欄に掲げる字句とする。

第一条の十六第二項	七月一日から同月三十一日まで	四月一日から同月十日まで
-----------	----------------	--------------

第一条の十六第二項	
毎年十月一日から翌年九月三十日まで	をいう。
平成三十一年六月一日から平成三十二年九月三十日まで	をいう。ただし、総務大臣が、指定を受けようとする都道府県等について、当該期間を指定対象期間とすることが適当でないと認める場合には、当該都道府県等に係る指定対象期間は平成三十一年六月一日から同年九月三十日までの期間とする。

3

前項の規定により読み替えられた新規則第一条の十六第二項ただし書の規定の適用がある場合における同項ただし書に規定する指定対象期間に係る指定をされた都道府県等は、前二項の規定にかかわらず、平成三十一年十月一日から平成三十二年九月三十日までの期間に係る指定を受けるために、新規則第一条の十六第一項に規定する申出書等を提出することができる。この場合において、当該都道府県等が行う当該申出書等の提出については、同条及び新規則第一条の十七の規定を適用する。

○総務省告示第百七十九号

地方税法（昭和二十五年法律第二百二十六号。以下「法」という。）第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項の規定に基づき、第一号寄附金の募集の適正な実施に係る基準並びに物品又は役務に類するもの、返礼品等の調達に要する費用の額の算定の方法及び返礼品等の基準を次のように定め、平成三十一年六月一日から適用する。

平成三十一年四月一日

総務大臣 石田 真敏

（趣旨）

第一条 この告示は、ふるさと納税制度（個人が法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項の規定による指定を受けた都道府県、市町村又は特別区（以下「地方団体」という。）に対する寄附金を支出した場合に、当該寄附金について法第三十七条の二第一項及び第三百十四条の七第一項の規定による寄附金税額控除を適用する制度をいう。以下同じ。）が、ふるさとやお世話になった地方団体に感謝し、若しくは応援する気持ちを伝え、又は税の使い途を自らの意思で決めることを可能とすることを趣旨として創設された制度であることを踏まえ、ふるさと納税制度の適切な運用に資するため、ふるさと納税制度の対象となる地方団体の指定に係る基準等を定めるものとする。

（募集の適正な実施に係る基準）

第二条 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する第一号寄附金の募集の適正

な実施に係る基準は、次の各号のいずれにも該当することとする。

一 地方団体による第一号寄附金（法第三十七条の二第一項第一号及び第三百十四条の七第一項第一号に掲げる寄附金をいう。以下同じ。）の募集として次に掲げる取組を行わないこと。

イ 特定の者に対して謝金その他の経済的利益の供与を行うことを約して、当該特定の者に第一号寄附金を支出する者（以下「寄附者」という。）を紹介させる方法その他の不当な方法による募集

ロ 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する返礼品等（以下「返礼品等」という。）を強調した寄附者を誘引するための宣伝広告

ハ 寄附者による適切な寄附先の選択を阻害するような表現を用いた情報提供

ニ 当該地方団体の区域内に住所を有する者に対する返礼品等の提供

二 各年度において第一号寄附金の募集に要した費用の額の合計額が、当該各年度において受領した第一号寄附金の額の合計額の百分の五十に相当する金額以下であること。ただし、各年度において受領した第一号寄附金の額の合計額が少ないことその他のやむを得ない事情があると総務大臣が認める場合は、この限りでない。

三 平成三十年十一月一日から法第三十七条の二第三項及び第三百十四条の七第三項に規定する申出書を提出する日までの間に、前条に規定する趣旨に反する方法により他の地方団体に多大な影響を及ぼすような第一号寄附金の募集を行い、当該趣旨に沿った方法による第一号寄附金の募集

を行う他の地方団体に比して著しく多額の第一号寄附金を受領した地方団体でないこと。

(法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項の総務大臣が定めるもの)

第三条 法第三十七条の二第二項及び第三百十四条の七第二項に規定する総務大臣が定めるものは、物品又は役務と交換させるために提供するものとする。

(返礼品等の調達に要する費用の額の算定の方法)

第四条 法第三十七条の二第二項第一号及び第三百十四条の七第二項第一号の規定により総務大臣が定める返礼品等の調達に要する費用の額の算定は、次の各号に定めるところによるものとする。

一 返礼品等の調達に要する費用の額とは、個別の返礼品等の調達のために、地方団体が現に支出した額とし、支出の名目にかかわらず、当該地方団体が支出した額が当該返礼品等の数量又は内容に影響するものである場合には、当該支出した額を含むものとする。

二 前号の規定にかかわらず、返礼品等が、当該地方団体が保有し、若しくは管理する施設若しくは設備を使用させる役務である場合又は当該地方団体が自ら提供する役務である場合には、当該施設若しくは設備を使用すること又は当該役務を提供することに関して通常要する額を当該返礼品等の調達に要する費用の額とする。

(法第三十七条の二第二項第二号及び第三百十四条の七第二項第二号の総務大臣が定める基準)

第五条 法第三十七条の二第二項第二号及び第三百十四条の七第二項第二号に規定する総務大臣が定める基準は、地方団体が提供する返礼品等が、次の各号のいずれかに該当するもの(当該各号のい

ずれかに該当する返礼品等とのみ交換させるために提供するものを含む。）であることとする。

一 当該地方団体の区域内において生産されたものであること。

二 当該地方団体の区域内において返礼品等の原材料の主要な部分が生産されたものであること。

三 当該地方団体の区域内において返礼品等の製造、加工その他の工程のうち主要な部分を行うことにより相応の付加価値が生じているものであること。

四 返礼品等を提供する市町村又は特別区（以下この号及び第八号において「市区町村」という。

）の区域内において生産されたものであって、近隣の他の市区町村の区域内において生産されたものと混在したもの（流通構造上、混在することが避けられない場合に限る。）であること。

五 地方団体の広報の目的で生産された当該地方団体のキャラクターグッズ、オリジナルグッズその他これらに類するものであって、形状、名称その他の特徴から当該地方団体の独自の返礼品等であることが明白なものであること。

六 前各号に該当する返礼品等と当該返礼品等との間に関連性のあるものとを合わせて提供するものであって、当該返礼品等が主要な部分を占めるものであること。

七 当該地方団体の区域内において提供される役務その他これに準ずるものであって、当該役務の主要な部分が当該地方団体に相当程度関連性のあるものであること。

八 次のいずれかに該当する返礼品等であること。

イ 市区町村が近隣の他の市区町村と共同でこれらの市区町村の区域内において前各号のいずれ

かに該当するものを共通の返礼品等とするもの

ロ 都道府県が当該都道府県の区域内の複数の市区町村と連携し、当該連携する市区町村の区域内において前各号のいずれかに該当するものを当該都道府県及び当該市区町村の共通の返礼品等とするもの

ハ 都道府県が当該都道府県の区域内の複数の市区町村において地域資源として相当程度認識されているもの及び当該市区町村を認定し、当該地域資源を当該市区町村がそれぞれ返礼品等とするもの

九 震災、風水害、落雷、火災その他これらに類する災害により甚大な被害を受けたことにより、その被害を受ける前に提供していた前各号のいずれかに該当する返礼品等を提供することができなくなつた場合において、当該返礼品等を代替するものとして提供することであること。