

地方分権時代にふさわしい地方税制の  
あり方に関する調査研究会報告書

令和4年3月

一般財団法人 自治総合センター



## はしがき

人口減少や急速な高齢化の進行とともに、経済のグローバル化、情報通信技術の革新等に伴う企業活動の広域化や多様化等により、我が国の経済社会の構造は大きく変化している。地方団体を取り巻く環境も近年様々な変化に直面しており、人口減少や高齢化等の課題は、歳入歳出両面において影響を及ぼすことが考えられる。その中で、地方税制においても、これまで前提とされてきた経済社会構造が大きく変化してくることに伴う様々な課題に今後直面していくことが考えられる。

一方、地方税制については、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築に向けて一連の抜本的税制改革を終えたところであり、今後の目指すべき中長期的なあり姿や大きな方向性は明らかでない。

こうした状況を踏まえ、今年度、本調査研究会においては、「経済社会の構造変化に対応した地方税制のあり方」というテーマの下、これまでの地方税制改革を振り返り、今後の地方税制のあり方について議論を行うこととした。

具体的には、個人住民税、地方消費税及び地方法人課税について、平成以降の地方税制の抜本的な改革を振り返り、今後の目指すべき中長期的なあり姿や大きな方向性を明らかにすべく、具体的な論点について議論を行った。なお、昨年度に引き続き、WEB会議形式により開催した。

本研究会のテーマは、中長期的な視点で地方税制を議論する試みであり、その検討のスケールも大きいものであることから、具体的な対応策を導き出すまでには更に研究を深める必要があるが、本研究会の議論を踏まえた論点整理と今後の対応の方向性についての考え方を示すことによって、今後の検討の参考になることを期待するものである。

最後に、今回の調査研究に当たり、御多忙のところ委員をお引き受けいただいた先生方に心から感謝を申し上げる。

令和4年3月

地方分権時代にふさわしい地方税制  
のあり方に関する調査研究会

委員長 持田 信 樹  
一般財団法人 自治総合センター  
理事長 荒木 慶 司



令和3年度

地方分権時代にふさわしい地方税制のあり方に関する調査研究会委員名簿

委員長	持田 信樹	中央大学総合政策学部教授、東京大学名誉教授
委員	青木 宗明	神奈川大学経営学部教授
	赤井 伸郎	大阪大学大学院国際公共政策研究科教授
	岡村 忠生	京都大学教授法学系（大学院法学研究科）
	柏木 恵	税理士、ヤンググローバル戦略研究所研究主幹
	澁谷 雅弘	中央大学法学部教授
	関口 智	立教大学経済学部・大学院経済研究科教授
	中村 良平	岡山大学学術研究院社会文化科学学域（経済学系）教授（特任）
	沼尾 波子	東洋大学国際学部教授
	諸富 徹	京都大学大学院経済学研究科／地球環境学堂教授
	吉村 政穂	一橋大学大学院法学研究科教授
	丹羽 恵玲奈	東京都主税局税制部長
	松井 伸明	横浜市財政局主税部長
	稲岡 伸哉	総務省自治税務局長
	川窪 俊広	総務省大臣官房審議官（税務担当）
	田辺 康彦	総務省自治税務局企画課長

（敬称略）



## 目 次

I	本年度の研究会における研究テーマ	1
II	今後の地方税制のあり方に関する中間的な議論の整理	2
1	個人住民税	2
(1)	均等割のあり方	2
(2)	所得税から個人住民税への税源移譲と個人住民税所得割の比例税率化、 個人住民税の充実確保に向けて	3
(3)	ライフコースや住む場所、働く場所等の多様化に対応した税制のあり方	4
(4)	人的控除等のあり方	4
(5)	ふるさと納税など寄附金税制のあり方	5
(6)	金融所得課税のあり方	5
2	地方消費税	7
(1)	「偏在性が小さく税収が安定的な」地方消費税の充実確保に向けて	7
(2)	清算基準のあり方	8
(3)	交付基準のあり方	9
(4)	賦課徴収に関する地方団体の役割	10
3	地方法人課税	11
(1)	外形標準課税の適用対象法人等のあり方	11
(2)	地方法人課税における偏在是正措置のあり方	13
(3)	国際的な課税原則の見直しと地方税の課税権・分割基準のあり方	14
III	今後の検討課題について	17

<参考資料>

資料 1	令和 3 年度第 1 回研究会（令和 3 年 6 月 9 日）資料	・ ・ ・ ・ ・	21
資料 2	令和 3 年度第 2 回研究会（令和 3 年 7 月 7 日）資料	・ ・ ・ ・ ・	77
資料 3	令和 3 年度第 3 回研究会（令和 3 年 9 月 6 日）資料	・ ・ ・ ・ ・	135

## I 本年度の研究会における研究テーマ

本研究会では、「経済社会の構造変化に対応した地方税制のあり方」をテーマとして、これまでの3年間、基礎的な状況把握を行ってきた。

一方、地方税制については、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築に向けて一連の抜本的税制改革を終えたところであり、今後の目指すべき中長期的なありべき姿や大きな方向性は明らかでない。

こうした状況を踏まえ、本研究会では、現在のテーマの下で、これまでの地方税制改革を振り返り、今後の地方税制のあり方について議論を行うこととした。

具体的には、個人住民税、地方消費税及び地方法人課税について、平成以降の地方税制の抜本的な改革を振り返り、今後の目指すべき中長期的なありべき姿や大きな方向性を明らかにすべく、具体的な論点について議論を行うこととした。

## II 今後の地方税制のあり方に関する中間的な議論の整理

### 1 個人住民税

令和3年度第1回研究会（令和3年6月9日）において、個人住民税に係る平成以降の抜本的な改革について振り返りを行い、以下の論点について議論を行った。

- 均等割のあり方
- 所得税から個人住民税への税源移譲と個人住民税所得割の比例税率化
- 個人住民税の充実確保に向けて
- ライフコースや住む場所、働く場所等の多様化に対応した税制のあり方
- 人的控除等のあり方
- ふるさと納税など寄附金税制のあり方
- 金融所得課税のあり方

その主な意見を整理すると、以下のとおりである。

#### （1）均等割のあり方

##### （均等割の意義）

- ・ 均等割の意義として、自治意識の涵養に加えて、課税最低限が高いという前提の下、高齢者を含む住民が広く分かち合うというタックス・ミックスという観点が必要ではないか。

##### （均等割の税率）

- ・ 均等割の税率は、国民所得等の伸びと比べてそれほど上がっていないという指摘もあるが、むしろ国民の多数がどのくらいの所得水準にあるかを考えて負担を設定する必要があるのではないか。
- ・ 均等割の税率を引き上げると、それに応じて非課税限度額も上げる必要が生じられると思われるが、その場合、できる限り多くの住民に負担いただくという趣旨から外れてしまうため、慎重に議論を行う必要があるのではないか。
- ・ 均等割の税率引上げの議論をする際には、均等割が非課税であるということが、個人住民税が非課税であることといわば同義に使われ、社会保障の基準となっていることへの影響などを考える必要があるのではないか。

##### （国税である森林環境税や府県の超過課税の考慮）

- ・ 均等割の負担水準等を検討する際には、国税である森林環境税や府県の超過課税と合わせて考えるべきではないか。
- ・ 森林環境税の導入が非課税限度額等の均等割の仕組みに影響を与えるかどうか、検討する必要があるのではないか。

- ・ 国税である森林環境税と府県の超過課税との関係について、各府県がどのように捉えているか、調査して示すことができれば有益ではないか。

#### (超過課税の趣旨・目的)

- ・ 近年の均等割の超過課税は、防災・減災・環境保全を根拠にするものが多く、それ自体はよいことであるが、地方独自の社会福祉措置についても住民に対価を求めていくべきではないか。

### (2) 所得税から個人住民税への税源移譲と個人住民税所得割の比例税率化、個人住民税の充実確保に向けて

#### (検討の視点)

- ・ 人口動態・人口構造の変化による個人住民税等への影響を検討するに当たっては、今後予想される人口減少・高齢化等が地域ごとに異なる態様で進行することを踏まえた検討が必要となるのではないか。

#### (個人住民税の充実に当たっての考え方)

- ・ 三位一体改革の際には、歳出と歳入の乖離を縮小するという考え方と、地方分権を理由に増税をお願いするということはできないという考え方があり、その結果、所得税から個人住民税に税源移譲するという形で解決が図られたように思われる。
- ・ 前者の考え方については、現在でも正しいと思われるが、後者の考え方については、大きく状況が変わり、所得税の基幹税としての所得再分配機能の回復という考え方に置き換わったように思われる。
- ・ したがって、今日的な視点から個人住民税の充実を考えると、所得税の基幹税としての所得再分配機能の回復という線に沿って、地方が分担している役割に応じ、個人住民税の充実を図っていくという考え方になるように思われる。
- ・ その際の選択肢は、一つは税率の引上げ、もう一つは課税ベースの拡大であると思われる。税率引上げは、累進税率よりも比例税率の方がシンプルである。一方、課税ベースの拡大は、負担分任の原則を踏まえた上で、年齢に関わらず負担能力のある人にいかに負担いただくかという議論になると思われる。

#### (累進税率)

- ・ 地方税は基本的に応益課税であるが、地方団体が提供する行政サービスには、貧困や所得格差の問題等を是正するようなものもかなりある。所得税では所得再分配機能の回復が強く言われているが、個人住民税も同様に、税率に累進性が必要ではないか。

#### (目指すべき姿)

- ・ 世界でも地方所得税を課税している国は多くはなく、今後、長期的には、我が

国の個人住民税がどのような国の地方所得税を目指して動いていくべきかということも議論していかなければならない時期に来ているのではないか。

#### (現年課税化)

- ・ コロナ禍で非正規雇用が大きく減少するなど、所得の変動が激しいと考えられることや、個人住民税においても所得・担税力に応じた課税はあり得るという点も含めて、現年課税化について踏み込んで検討してはどうか。
- ・ 個人住民税の現年課税化に当たっては、事業者側での年末調整と納税者側での確定申告をどうするかという大きな事務負担の問題があるが、国税のオンライン申告が普及し、納税者の意識も変化してきており、その流れに乗っていくことにより克服できるのではないか。
- ・ 納税者の負担感の軽減や適正・公平な税負担の観点等から、個人住民税を現年課税化することが望ましいのではないか。ただし、現実的には、特別徴収義務者や納税義務者、市町村における事務負担の増加等が課題となるため、マイナンバーを含めたICTの活用等を進めることが必要ではないか。

### (3) ライフコースや住む場所、働く場所等の多様化に対応した税制のあり方

#### (所得税との整合)

- ・ 働き方が多様化する中で、所得税において源泉徴収を行っているものについて、個人住民税においてどういう整理をしていくか。
- ・ 個人住民税にも所得税法第204条の源泉徴収制度に相当するような特別徴収制度を導入し、所得税と整合させていくことが考えられるのではないか。

### (4) 人的控除等のあり方

#### (控除の水準)

- ・ 個人住民税の人的控除の控除額は、その負担分任の性格から、所得税よりも低く設定されているものの、欧米の地方所得税と比較しても、地方税として控除水準が高いのではないか。

#### (人的控除の縮小)

- ・ 能力に応じた課税という側面もある程度は考慮し、人的控除については縮小という方向性が考えられる。
- ・ 例えば、所得が増えるに従って人的控除を減らしていくという考え方もあるのではないか。
- ・ また、基礎控除を一種の税率区分と考えて累進性を考えるということもできるのではないか。
- ・ 格差是正の観点や税収確保の観点から、高所得者の控除の更なる縮小もあり得るのではないか。

- ・ 人的控除等の見直しを考える場合には、それぞれの控除の性格について整理する必要があるのではないかな。

## (5) ふるさと納税など寄附金税制のあり方

### (都市と地方の連帯意識)

- ・ ふるさと納税は、寄附を受領する地方団体と寄附金控除を行うことになる納税地の地方団体が地域的に異なることから、都市の「寛容」と地方の「感謝」という連帯意識に立脚していることが大切なのではないかな。

### (自己負担)

- ・ ふるさと納税は寄附がベースにあり、自己負担がある程度あって然るべき。

### (特例控除額等)

- ・ ふるさと納税については、返礼品を目的とした寄附の増加により、都市部では大幅な減収が生じており、財政に与える影響が大きくなっている。また、特例控除額が所得割額の2割という定率の上限のみでは、高所得者ほど特例控除額の上限額が高くなるため、返礼品との組合せにより、結果としてより大きな節税効果が生じている。本来の趣旨に沿った制度となるよう、納税者への影響の割合等を考慮して特例控除額に定額の上限を設けるなどの見直しが考えられないかな。
- ・ ふるさと納税については、受益と負担という地方税の原則との関係や、返礼品競争が続いていること、高所得者ほど特例控除額の上限額が高くなる仕組みであること、ワンストップ特例制度により本来国が負担すべき税収減が不交付団体に転嫁されることといった課題があり、本来の趣旨を踏まえた見直しを行う必要があるのではないかな。

## (6) 金融所得課税のあり方

### (高所得者の金融所得に対する税率引上げ)

- ・ 所得税の所得再分配機能の回復という観点からすれば、今後、金融所得課税、特に高所得者の金融所得に対する税率引上げが議論されるのではないかな。

### (個人住民税における課題と対応)

- ・ 分離課税の税率を引き上げるということであれば、その中で地方分をどのように増やせばいいかというシンプルな話になると思うが、高所得者のみ何らかの形で税率を引き上げるということになる、地方分をどのように考えればよいか。
- ・ 高所得者の居住地により恩恵を受ける地方団体が変わってくると考えられるが、増収分を地方全体で何らかの形で基盤を整えるために活用すべきという議論もあり得ると考えている。地方としてはどのように受け止めればよいか。
- ・ 個人住民税では、今後、所得税も含めた金融所得課税の議論になった場合、国

と地方の取り分や地域の偏在等の問題が出てくると考えられる。特に、金融所得課税は地域の偏在が大きいことに留意が必要。

- 既存の源泉課税の仕組みを維持しつつ、地域の偏在がこれまで以上に広がらないように、個人住民税として金融所得課税をどのように受け止めていくかという問題があるのではないか。

## 2 地方消費税

令和3年度第2回研究会（令和3年7月7日）において、地方消費税に係る平成以降の抜本的な改革について振り返りを行い、以下の論点について議論を行った。

- 「偏在性が小さく税収が安定的な」地方消費税の充実確保に向けて
  - ・ 地方消費税の創設と拡充
  - ・ 地方消費税の充実と地方税の偏在是正
  - ・ 地方消費税の充実と地方税の現状
  - ・ 地方の歳出と社会保障
- 清算基準のあり方
- 交付基準のあり方
- 賦課徴収に関する地方団体の役割

その主な意見を整理すると、以下のとおりである。

### （1）「偏在性が小さく税収が安定的な」地方消費税の充実確保に向けて

#### （地方消費税の経緯的な視点・考え方）

- ・ 地方が賦課徴収していた個別間接消費税は、普遍的で安定し、行政サービスと密接に結び付いた地方税であったが、昭和63年の税制の抜本的改革を契機に一般消費税に吸収され、経過措置を経て廃止された。しかし、その一部は消費譲与税として地方に返され、さらには最終消費に比例した都道府県の独立税とすることとなった。消費税の中には、元来地方税であったものを預けてあるという考え方があり得る。

#### （地方消費税の理論的な位置付け）

- ・ 理論的に見ると、付加価値税については中央政府に割り当てるべきだという伝統的見解と、州・地方政府による仕向地原則による課税は可能であるという新しい見解の二つがある。我が国の地方消費税は、後者のうち、繰延支払方式ではなく、最終消費データに基づいて税収を帰属させるマクロ税収配分方式の簡便な形であると位置付けることができる。

#### （地方消費税の充実等）

- ・ 地方消費税は、偏在性が小さく安定的な税源であり、地方の基幹税として拡充していくべきではないか。
- ・ 地方分権の観点から、国・地方間の税源配分について、役割分担に応じて見直すべきであり、消費税等の複数の基幹税から税源移譲を行うべきではないか。
- ・ 将来的に地方消費税の税収を上げる必要が出てくるかもしれないが、税率を引

- き上げつつ軽減税率も適用するのがよいのか、税率のみ引き上げるのがよいのか。
- ・ 地方消費税の税収は、社会保障施策に見合ったものであるべきではないか。その際、地方団体独自の社会福祉事業についても考慮した方がよいのではないか。

#### (地方消費税の市町村税化の議論)

- ・ 市町村の税収構造については、所得課税と資産課税が大半を占め、消費課税は極めて小さいことから、タックス・ミックスの観点から、地方消費税の配分割合を拡充していくべきではないか。
- ・ 都市部においては、大都市特有の財政需要に対応しており、都市税源である地方消費税の配分割合を拡充すべきではないか。
- ・ 社会保障における市町村の役割も踏まえ、地方税で確保すべき自主財源を拡充するという観点から、新たな清算の仕組みの構築等の課題もあるが、市町村を地方消費税の課税団体とすることも考えられるのではないか。
- ・ 消費税は社会保障財源となっており、地方における社会保障の担い手は市町村であること、また、法人住民税の交付税原資化により特に都市自治体の課税権が大きく縮減されていることから、市町村にも地方消費税の課税権を持たせるべきである。地方消費税交付金を市町村地方消費税に改め、道府県地方消費税と市町村地方消費税に改組すべきではないか。
- ・ 地方消費税の市町村税化の議論をするためには、まず、消費譲与税を地方消費税に変えたことにより一体何が変わったのか、あるいは、変わらなかったのかということを検証した方がよいのではないか。
- ・ 地方消費税は、課税要件に関して都道府県の決定権がない。地方消費税の充実と地方法人課税の国税化を合わせて考えると、確かに偏在是正には寄与しているが、地方団体の課税自主権は縮小しているのではないか。このことをどのように評価するか、検討すべきではないか。
- ・ 市町村が地方消費税の課税団体となった場合に、市町村ごとの最終消費の額について、税収の清算基準として活用できるレベルまで納得できるデータを取ることができるのかという技術的な難しさがあることは、考えなければならない論点としてあるのではないか。
- ・ 現在の地方消費税（譲渡割）は、本則上、都道府県に申告納付した上で、最終消費により清算するという仕組みとすることによって、地方税としての性格を実現している。地方消費税の市町村税化の議論をする場合には、この点について、これまでの経緯や考え方、理屈との関係からも、しっかりと議論する必要があるのではないか。
- ・ 地方消費税交付金の交付基準は、税収の帰属とは別に、どういうものにするのかという議論ができる領域でもあり、市町村税化の議論では、この点をどのように考えるかということもあるのではないか。

#### (2) 清算基準のあり方

#### (統計カバー率の方向感)

- ・ いわゆる統計カバー率（供給側の「消費に関する統計」で税収の帰属を清算している地方消費税の割合）は、平成30年度の抜本改正で75%から50%に引き下げられたが、地方消費税の本来の趣旨に鑑みて、統計カバー率については長期的にどのような方向感を持つべきなのか、そろそろ議論を始めるべきではないか。

#### (電子商取引の清算基準への反映と国際課税ルールの趨勢)

- ・ コロナ禍で電子商取引が急伸しているが、「情報通信業」、「通信・カタログ販売」、「インターネット販売」について、清算基準にどのように反映させるべきか。経済センサスは電子商取引を消費地ではなく、供給地で計上しているので活用できない。ただ、国際課税ルールでは、電子商取引サービスの受領者の所在地に課税権を配分した上で、B to Bはリバース・チャージによって、B to Cは課税事業者登録方式によって徴収するというガイドラインが5年前に示され、世界の趨勢となっていることを、どのように受け止め、考えていくべきか。

#### (最終消費地)

- ・ 地方消費税の清算基準は最終消費地に基づくべきであるが、最終消費地がサービスを受けた場所なのか、居住地なのかについては、いろいろな議論があるところであり、丁寧に見ていった方がいいのではないか。
- ・ コロナ禍やDX化によって働き方が変わってきており、コロナ後もテレワークや二地域居住、ワーケーションは、特に若い世代において定着していく可能性があり、人の移動をどのように把握し、適切な消費をどのように見込むのか、検討が必要になるのではないか。

#### (統計の精度の向上)

- ・ 最終消費を把握するに当たっては、できる限り統計を活用して正確に最終消費の額を把握し用いることが基本であり、基準の精緻化に向けて統計の精度を高めていくべきではないか。

#### (人口基準の精緻化)

- ・ 統計以外の領域については人口基準が用いられているが、例えば、年齢別の消費性向の違い等も加味できるのであれば、人口基準の精緻化という観点から意識してもいいのではないか。

### (3) 交付基準のあり方

#### (多角的な議論)

- ・ 交付基準については、清算基準における適切な消費の把握とは別の論点も含めた、より望ましい姿を多角的に議論するという流れになるのではないか。
- ・ 地域経済の活性化には外から稼いだお金を地域内で循環させる工夫が必要であ

るが、地方消費税交付金の交付基準は、かつての料理飲食等消費税のように、地域内での消費を喚起するよう、市町村の努力に報いるものでなくてはならないのではないか。

- ・ コロナ禍やDX化によって働き方が変わってきており、コロナ後もテレワークや二地域居住、ワーケーションは、特に若い世代において定着していく可能性があり、人の移動をどのように把握し、財政需要をどのように見込むのか、検討が必要になるのではないか。

#### (4) 賦課徴収に関する地方団体の役割

##### (賦課徴収の実際と受益と負担の結び付き)

- ・ 地方消費税は都道府県税ということになっているものの、実際にはその徴収に関する事務を国に委託して自ら行っていない現状において、特に都道府県レベルで受益と負担が結び付きにくいという難点がある。
- ・ 都道府県が税務行政を行うことをすぐに行うべきなのかどうか、現実的に行えるのかどうか、税率決定を含めて、賦課徴収を行うことが理論的にあり得るのかどうかをじっくり議論して詰めていく必要があるのではないか。

### 3 地方法人課税

令和3年度第3回研究会（令和3年9月6日）において、地方法人課税に係る平成以降の抜本的な改革について振り返りを行い、以下の論点について議論を行った。

- 外形標準課税の適用対象法人等のあり方
- 地方法人課税における偏在是正措置のあり方
- 国際的な課税原則の見直しと地方税の課税権・分割基準のあり方

その主な意見を整理すると、以下のとおりである。

#### （1）外形標準課税の適用対象法人等のあり方

##### （基本的な考え方の方向性）

- ・ 法人事業税の問題については、財源確保の必要性から議論を説き起こすのではなく、地方税における応益課税の加味というシャウプ勧告における地方税の位置付けに立ち返って考察すべきである。
- ・ 応益性の観点からは、外形標準課税の割合や適用対象法人を拡大していく方向で検討することが自然である。
- ・ 具体的には、付加価値割の比重を高める、事業活動規模をより適切に反映し、税の簡素化を図る観点から資本割を付加価値割に振り替えることが望ましい。

##### （「資本金」と「資本金等の額」）

- ・ 「資本金」とは、会社法上の概念であり、基本的には株主拠出資本であるが、これに加えて、資本に組み入れられた利益から構成され、また、無償減資により減額することができる。一方、「資本金等の額」は、株主拠出資本のみから成り、無償減資では減額することができない。
- ・ 「資本金」は法人実在説、「資本金等の額」は法人擬制説にそれぞれ近い概念のように思われるが、応益課税としての地方法人課税を考えたときに、果たして、どちらを用いるのが正しいのか。
- ・ また、これらの数値が法人の大きさを示すものとして妥当か、そもそも客観的な数値で表すことができるのかという問題がある。さらに、法人は分割や合併が可能であり、いくらでも変更することができるという問題もある。

##### （資本金基準）

- ・ 法人の規模を見る上で、資本金の意義は低下してきており、資本金基準が妥当であるか、見直しを検討するべきではないか。
- ・ 外形標準課税が法人の事業活動規模に応じて課税する趣旨であるにもかかわらず、必ずしも資本金が法人の事業活動規模を表していない例もある。

- ・ これまでの大企業、中小企業の規模やステータスといった価値観よりも、業務の実態や実益に合わせて、資本金の額が選択されるようになるのではないか。
- ・ 例えば、中小法人であっても過去3年間の課税所得の平均が大法人並みの法人については、中小法人扱いしないというルールを設定すべきではないか。
- ・ 操作できない客観的な指標を基準とすることはできないか。
- ・ 基準を資本金から売上高に変更することは考えられないか。
- ・ 外形標準課税の適用基準については、中小法人の負担等に十分配慮しつつ、法人の事業活動規模等を的確に表すものとして、資本金以外の指標を組み合わせることも考えられるのではないか。
- ・ 資本金1億円という基準は絶対的なものではないが、新たな線引きについて万人が納得できる根拠を見出すのは難しく、現実的・技術的な判断として引き続き維持してもよいのではないか。

#### (減資による課税逃れへの対応)

- ・ 減資による課税逃れは、税制が企業行動に歪みをもたらしている典型事例であり、行政サービスの対価という法人事業税の本質からも看過できるものではなく、税制の側で何らかの対応が必要ではないか。
- ・ 一方、コロナ禍で業績の悪化した企業が緊急避難的かつ合法的に減資により税負担を節約している面があり、今すぐの是正措置は避ける方がよい。
- ・ 近い将来に景気回復した際に、こうした状況を是正していくことを目指して、新しい制度設計について議論を始めておくべきではないか。

#### (適用対象法人の拡大の方向性)

- ・ 資本金1億円を区切りとして異なる課税方式が採用されていることについて、見直しが必要ではないか。
- ・ 地域における法人の行政サービスの受益の観点や、地方財源の安定化の観点等を考慮すれば、適用対象法人は拡大していくべきではないか。
- ・ 適用対象法人を拡大した場合、これまで税負担がなかった中小法人にとっては増税となるが、そもそも税負担がない法人の存在がおかしいのではないか。
- ・ 適用対象法人の拡大の検討とともに、適用対象外法人に対するいわゆるミニマム・タックスについて、改めて検討が必要ではないか。

#### (中小法人の経営や地域経済への影響の考慮)

- ・ 外形標準課税の適用対象法人のあり方については、中小法人の経営や地域経済への影響を考慮し、慎重に検討するべきではないか。

#### (適用対象法人の拡大と中小法人への配慮)

- ・ 資本金の基準を引き下げるといった方向性のほか、全ての法人を対象としながら、控除や軽減税率等で対応するという方向性もあるのではないか。
- ・ 原則、全ての法人に適用することとし、特例として中小法人に何らかの配慮を

する方向性が望ましいのではないか。

- ・ 中小法人への配慮は必要である一方、現行制度の問題点は、資本金1億円以下の場合、赤字であれば税負担がゼロとなる点にあることを踏まえれば、中小法人には、付加価値割の税率を一律に現行の1.2%とするのではなく、法人の事業規模が小さくなるにつれて低くなる形とすることが考えられるのではないか。

## (2) 地方法人課税における偏在是正措置のあり方

### (偏在是正方策の種類)

- ・ 地方法人課税の地域的偏在性を是正する方策には大きく分けて3つのタイプがあるが、地方税の充実、税務行政の簡素化、一般財源の保障等といった観点から見てどれが望ましいか。
  - ① 法人事業税の仕組みの枠内での是正措置（分割基準、譲与税化など）
  - ② 事業税における分割基準変更や譲与税化は排除しつつ、他の地方税目とのタックス・ミックスを通じて、間接的に地方税の偏在性を是正する方策
  - ③ 地方税の枠内での偏在是正を断念して、地方交付税を含めた一般財源の枠内で偏在是正を図る方策

### (国と地方の税源配分の捉え方)

- ・ 国と地方の税源配分には、形式的な国税・地方税の区分に基づいて議論する立論と、国から地方に再分配された税を含めた実質的な国税・地方税の区分に基づいて議論する立論とが併存している。このような状況の背景や意義、課題について整理すべきではないか。

### (都市部への税収偏在への対応)

- ・ 都市の財源を狙い撃ちする制度ではなく、地方が果たすべき役割と権限に見合うよう、地方税財政制度の抜本的な改革に取り組み、国・地方間の税財源の配分の見直しを行っていくことが重要ではないか。
- ・ 今後、経済のデジタル化の進展、企業の組織形態の多様化等により、さらに都市部への税収の偏在が進むことも考えられることに対しては、令和元年度税制改正においてこうした課題に対応する観点から新たな偏在是正措置が講じられたとされており、既に解決済みと理解している。
- ・ 偏在是正は、地方交付税制度の調整機能を考慮すれば、実質的には東京都と他の地方団体との格差問題であり、その格差をどこまで縮小すべきかについては、国民全体で判断していくほかないのではないか。
- ・ 偏在是正措置を講じる基準をある程度明確化し、その基準に透明性があれば、東京都としても長期を見据えた財政運営がしやすくなるのではないか。

### (地方税制における法人課税の意義)

- ・ 地方税の理論に照らして、地方税制における法人課税の意味・存在理由・位置

付けの議論が必要ではないか。

#### (偏在是正と地方団体の課税権)

- ・ 特別法人事業税・譲与税制度の導入により、地方法人課税の税収と県内総生産の分布が概ね合致したという点で、偏在是正が行われたことは理解できる。
- ・ 一方で、地方団体の課税権という観点をどう考えるか。地方団体が、今後の自主的な魅力ある都市づくりを考えていく際に、法人に対して課税自主権や税制優遇措置などを発揮できる余地が少なくなるのは問題ではないか。
- ・ 税収の帰属の適切さと税の独立性との緊張関係に着目し、あるべき姿を探っていくという方向感ではないか。

### (3) 国際的な課税原則の見直しと地方税の課税権・分割基準のあり方

#### (国際的な課税原則の見直しによる超過利益に対する地方の課税権と税収帰属)

- ・ 国際的な課税原則の見直しにより、多国籍企業の超過利益が日本に入ってきた場合、課税権も含めて国と地方でどのように配分するか議論しておく必要があるのではないか。
- ・ 国際的な課税原則の見直しにより分配される課税権に係る税収の一部は地方に帰属すべきものと考えているが、どのような手法で税収を地方に帰属させるのかということを検討すべきではないか。

#### (国際的な課税原則の見直しの影響の射程の整理の必要性)

- ・ 国際的な課税原則の見直しに伴う地方分配の議論と地方税自体の議論とは分けて考えるべきではないか。
- ・ 国際的な課税原則の見直しと地方税の応益原則との関係が整理される必要があるのではないか。
- ・ 今回の国際的な課税原則の見直しに関する合意は、P Eなければ課税なしという原則を根本から見直すものではなく、極めて限られた企業について利益の一部の課税権を市場国に分配するものとなっており、直ちに地方法人課税の事務所・事業所概念や分割基準の議論に結び付くものと言えるのか。
- ・ P Eを基準に課税権の有無を決めるという国際課税原則が、現在の企業活動には合わない部分が出てきているというのは、地方団体の課税権についても同様であろうと考えるが、この問題意識の中で、どういう範囲を議論の対象にしていくかについては、慎重に考える必要があるのではないか。
- ・ 事務所・事業所概念を直ちに放棄することは難しく、この概念が実態に合わなくなっている企業にはどういうものがあるのか、というところから議論を始めてはどうか。

#### (国際的な課税原則の見直しの影響 (現行の事務所等の考え方))

- ・ 事務所・事業所の規定を改め、経済的関連性やネクサスといった概念を加味す

ることはできないか。

- ・ 事務所・事業所の所在は、経済のデジタル化の進展に伴い、地域社会の費用の発生や行政サービスの受益との関係性を減じていると思われる。
- ・ このため、国際的な課税原則の見直しにおける第1の柱の利益Aのような考え方と課税権の分配方式を参照し、事務所・事業所の所在の有無にかかわらず、市場となる地方団体に課税権を分配するということを基本的な理念として考えてもいいのではないか。地域社会の費用の発生や行政サービスの受益は、法人がその地域を市場とすることに求められるのではないか。
- ・ この場合、地方団体が自らの領域内での当該法人の売上を把握できるかという問題があるが、国と連携してそうしたデータの提供を受けて、それに基づき課税権を分配するといったことも考えられるのではないか。

#### (国際的な課税原則の見直しの影響 (現行の分割基準の考え方))

- ・ 経済のデジタル化時代にふさわしい課税ベースのあり方が議論されている時代に、製造業を念頭に定められた日本の地方法人課税の分割基準は実態に合わなくなっていくのではないか。
- ・ 分割基準については、事務負担を加味しつつ、従業者数を給与額、事務所数を資産額という形で、物量基準から金額基準への方向性を模索してもよいのではないか。国際的な課税原則の見直しの議論を意識すれば、事業活動を把握する指標として売上を加味することが適切かについても議論の視野に入るのではないか。
- ・ 現在、OECDを中心に進められている国際的な課税原則の見直しで挙げられている論点のいくつかは、地方法人課税の将来にとっても重要な含意を持っている。
- ・ 経済の非物質化とデジタル化が進展すると、従業者数や事業所数に基づく分割基準では税収を配分できなくなる可能性がある。
- ・ 工場が存在し続ける場合は、その工場が生み出す付加価値に基づいて税収を配分する方向で検討すべきではないか。
- ・ サービス化、デジタル化が劇的に進展し、工場が激減する場合は、分割基準の考え方を根本的に見直す必要があるのではないか。事務所・事業所をネクサスとして税収を配分する方式を縮小又は断念し、売上に基づいて税収を配分する方式に切り替えることが一つの選択肢になってくるのではないか。
- ・ この場合、究極の結論として、企業が日本で稼いだ利益総額に対して国が法人税と同じタイミングで一旦課税した上で、その税収を地方団体に売上に応じて「譲与税」として配分することが想定されるが、地方税として望ましい姿か否かは、別途議論すべき点である。

#### (無人店舗等の取扱い)

- ・ AIやICTを活用した無人の店舗や倉庫、工場等も事業活動における重要な拠点となっており、事務所・事業所に該当しない場合であっても、課税対象となるよう整理していくことが必要ではないか。
- ・ また、コロナ禍を契機として事務所・事業所を設けずに事業活動を行うケース

も増加することが想定され、これらについても課税対象として漏れることのないよう整理していくことが必要ではないか。

**(検討の視点・考慮事項)**

- 法人事業税の分割基準については、従業者数など法人の都道府県ごとの事業活動の規模を適切に反映したものとすべき。
- また、分割基準を地方団体間の財政調整の手段として用いるなど、税制の姿を歪める不合理な改正は行うべきではない。
- 地方法人課税を考えていくに当たっては、中小企業の事業承継や老舗旅館が外資に買収されている状況など中小企業の企業継続の問題、コロナ禍で賃貸オフィスを縮小している状況やその他の節税行動、企業行動の動向、地域で実際に起きていることなども考慮する必要があるのではないか。

### Ⅲ 今後の検討課題について

本研究会では、「経済社会の構造変化に対応した地方税制のあり方」をテーマとして、人口減少・少子高齢化、経済のグローバル化、ICTの発展を背景とした社会全体のデジタル化といった構造変化が進む中で、今後の地方税制においてどのような課題が生じ得るのか、また、その課題への対応をどのように検討していくことが考えられるかなど、これまでの3年間、基礎的な状況把握を中心に調査・研究を行ってきた。

今年度は、個人住民税、地方消費税及び地方法人課税について、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築に向けた平成以降の抜本的な改革について振り返りを行い、今後の目指すべき中長期的なあるべき姿や大きな方向性を明らかにすべく、具体的な論点について議論を行った。

来年度は、今年度の具体的な論点に係る議論の中間的な整理を踏まえ、引き続き、更に議論を深め、経済社会構造が変化する中での地方税制のあり方、具体的な改革の方向性について検討を深めていく。



< 参 考 资 料 >



資料 1      令和 3 年度第 1 回研究会  
(令和 3 年 6 月 9 日) 資料



- 均等割のあり方
- 所得税から個人住民税への税源移譲と個人住民税所得割の比例税率化
- 個人住民税の充実確保に向けて
- ライフコースや住む場所、働く場所等の多様化に対応した税制のあり方
- 人的控除等のあり方
- ふるさと納税など寄附金税制のあり方
- 金融所得課税のあり方

## 個人住民税の仕組み

# 個人住民税の概要

- 個人住民税は、広く住民が地域社会の費用を分担するもの。
- 個人住民税には、市町村民税と道府県民税がある。
- 納税義務者は、市町村(都道府県)に住所を有する個人である。

平成18年度税制改正において、所得税から個人住民税(所得割)への税源移譲を実施(約3兆円。平成19年度個人住民税から)  
 →5、10、13%の3段階から、  
 10%(市町村:6%、都道府県4%)の比例税率へ移行

## 均等割 非課税限度額を上回る者に定額の負担を求めるもの

	標準税率(年額)		税金	納税義務者数
市町村民税	3,500円	個人住民税	約3,500億円	約6,400万人
道府県民税	1,500円			

※東日本大震災を教訓として、各地方団体が実施する防災施策に係る財源を確保するため、平成26年度から令和5年度分の標準税率が引き上げられている。

## 所得割 納税義務者(※)の所得金額に応じた税額の負担を求めるもの(一律10%)

(※)非課税限度額の制度あり

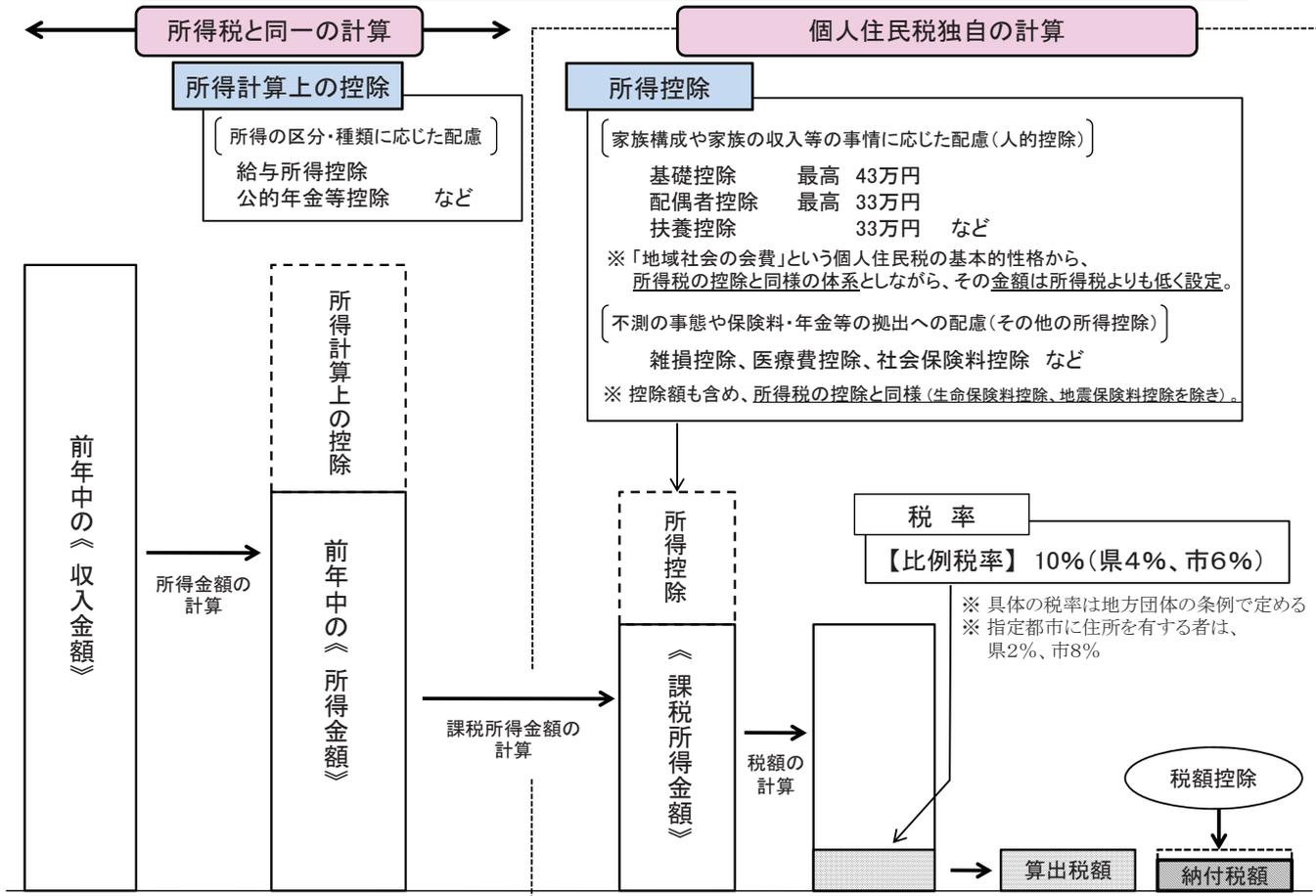
	標準税率		税金	納税義務者数
市町村民税	6%	個人住民税	約12兆5,200億円	約5,900万人
道府県民税	4%	(参考)所得税	約19兆1,700億円	約5,500万人

※県費負担教職員制度の見直しに伴う税源移譲により、指定都市に住所を有する者は、道府県民税2%・市民税8%となる。

## 利子割 配当割 株式等譲渡所得割 税率5% 税金 約3,000億円

- (注) 1. 税金は、個人住民税、所得税(復興特別所得税を含む。)ともに令和元年度決算による。  
 2. 納税義務者数は、個人住民税、所得税ともに「令和2年度市町村税課税状況等の調」による。  
 3. 復興財源確保のための均等割の標準税率の引上げは、「東日本大震災からの復興に関し地方公共団体が実施する防災のための施策に必要な財源の確保に係る地方税の臨時特例に関する法律」(平成23年12月2日法律第118号)に基づく。

# 個人住民税所得割の計算の仕組み



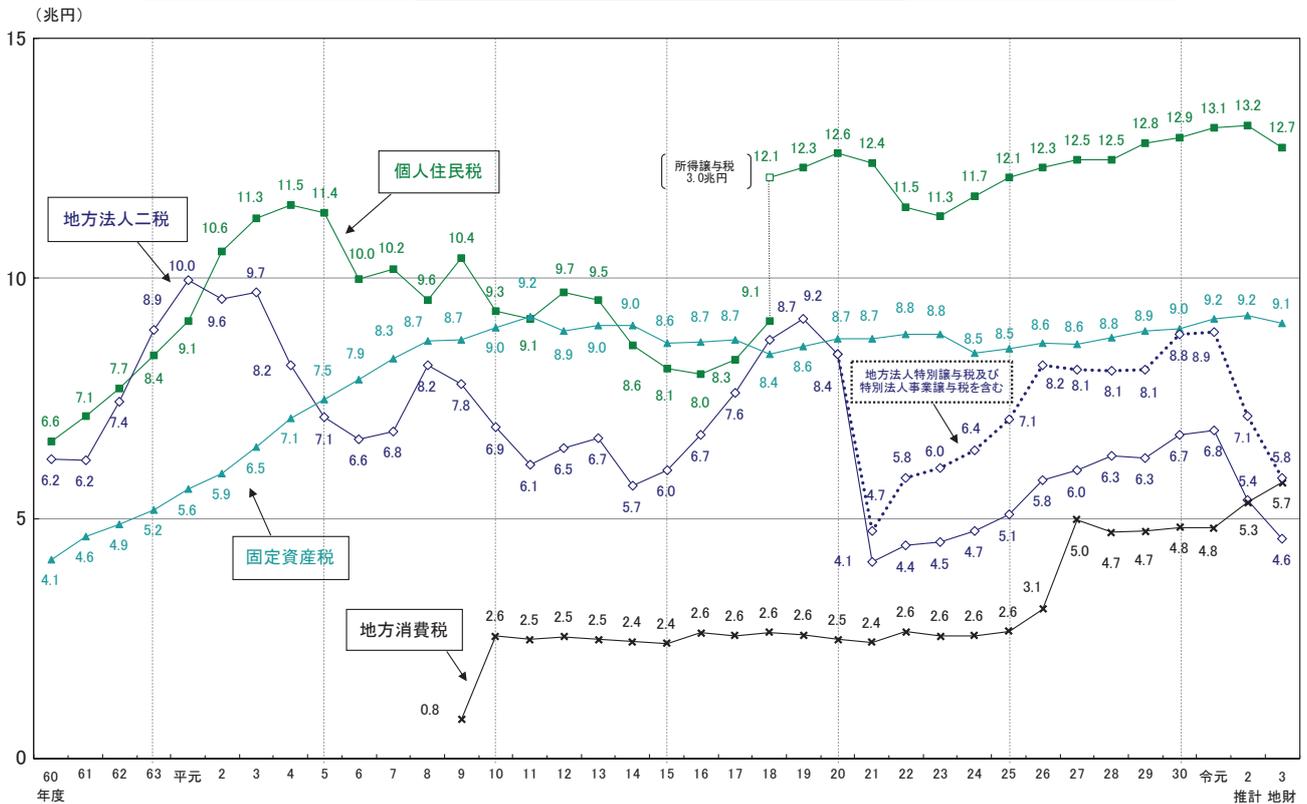
## 金融税制(利子割、配当割、株式等譲渡所得割)

- 利子割、配当割、株式等譲渡所得割は、都道府県民税となっている。
- 市町村へは、都道府県が収入した金額の一定割合が交付される。

○	利子割 利子等に対する課税 税率 5%	税込: 約300億円
○	配当割 一定の上場株式等の配当等に対する課税 税率 5%	税込: 約1,700億円
○	株式等譲渡所得割 一定の特定口座における上場株式等の譲渡に係る所得に対する課税 税率 5%	税込: 約1,000億円

(注) 税込は、令和元年度決算額による。

## 主要税目(地方税)の税込の推移



(注) 1. 表中における計数は、超過課税を含まない。  
 2. 令和元年度までは決算額、2年度は推計額(R2.12時点)、3年度は地方財政計画額である。  
 3. 地方法人二税の平成21年度以降の点線は、国から都道府県に対して譲与されている地方法人特別譲与税(～R1)及び特別法人事業譲与税(R2～)を加算した額。  
 (㉑) 0.6兆円、(㉒) 1.4兆円、(㉓) 1.5兆円、(㉔) 1.7兆円、(㉕) 2.0兆円、(㉖) 2.4兆円、(㉗) 2.1兆円、(㉘) 1.8兆円、(㉙) 1.8兆円、(㉚) 2.1兆円、(㉛) 2.0兆円、(㉜) 1.7兆円、(㉝) 1.3兆円

# 人口一人当たりの税収額の指数(令和元年度決算額)

地方税計

最大/最小: 2. 4倍



40. 3兆円

個人住民税

最大/最小: 2. 5倍



12. 8兆円

地方法人二税

最大/最小: 6. 0倍



6. 8兆円

地方消費税(清算後)

最大/最小: 1. 4倍



4. 8兆円

固定資産税

最大/最小: 2. 3倍



9. 3兆円

※上段の「最大/最小」は、各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値であり、下段の数値は、税目ごとの税収総額である。

## 個人住民税に係る主な改正の経緯

# 個人住民税に係る主な改正の経緯

	(1) 均等割	(2) 所得割	(3) 収入金額 所得計算	(3) 人的控除	(4) 寄附金控除	(5) 金融所得課税
平成		①税率構造の見直し ・7段階→3段階				①株式譲渡所得の申告分離課税を導入 ・所20%、住6%
8	⑧税率引上げ ・500円ずつ引上げ			②特定扶養控除創設 ・35万円 ②配偶者特別控除拡充 ・14万円→30万円		
10	⑩制限税率廃止					⑮株式譲渡所得を申告分離課税に一本化 ・所15%、住5%
16	⑬人口段階別の税率区分廃止	・所得割(標準税率の1.5倍) ・均等割廃止		⑰配偶者特別控除見直し ・上乗せ部分廃止		⑯申告不要制度導入 (配当割、株譲割の創設) ・所15%、住5% ⑰軽減税率10% ・所7%、住3%
19		⑱税源移譲 ・3兆円の税源移譲 ・比例税率化(10%)	⑱老年者控除廃止 ・48万円→0円	⑳ふるさと納税制度創設等 ・適用下限額10万円→5千円 ・所得税の寄附金控除対象団体のうち条例で指定したものを対象に追加		
21			給与所得控除を 順次見直し 【適用所得上限】 ⑳1500→㉑1200→ ㉒1000→㉓850(万円) 【控除限度額】 ㉔245→㉕230→ ㉖220→㉗195(万円)		㉑ひとり親控除創設 ・16歳未満の控除廃止	
26	㉔税率引上げ(10年間) ・1000円(県500円/ 市500円)引上げ) ・復興財源確保		⑳給与所得控除・ 公的年金等控除か ら基礎控除へ振替 ・10万円	㉑配偶者控除・配偶 者特別控除見直し ・本人所得に応じて控除額を 遡減・消失する仕組み導入	㉒ふるさと納税 制度拡充	㉓配当割・株譲割の 軽減税率廃止 ㉔損益通算範囲の 拡大 ・特定公社債等
令和				㉑ひとり親控除創設 ・30万円 ㉒基礎控除見直し ・所得に応じて控除額を遡 減・消失する仕組み導入	㉑ふるさと納税 指定制度創設	

※年度は適用年度を示している。

## (1) 均等割

## 個人住民税均等割の概要

- 個人住民税は、地域社会の費用の負担を住民が広く分かち合う「地域社会の会費」的な性格を有する税であり、1月1日に住所を有する者に対し、当該住所地団体が課税するもの。
- このうち、均等割は、非課税限度額を上回る者に定額の負担を求めるものであり、負担分任の性格を有する個人住民税の基礎的なものとしての位置付け。
- 個人住民税には、市町村民税と道府県民税があり、道府県民税(均等割及び所得割)の徴収も市町村民税と併せて市町村が行っている。

[参考] 就業者数 約6,724万人

	標準税率(年額)(※)
市町村民税	3,500円
道府県民税	1,500円

(※) 復興財源確保のため、平成26年度から令和5年度分までの間、標準税率が年1,000円(市町村民税500円、道府県民税500円)引き上げられている。

(※) 37府県・2市において、超過課税を実施。

	税収	納税義務者数
均等割	約3,500億円	約6,400万人
所得割	約12兆5,200億円	約5,900万人
(参考) 所得税	約19兆1,700億円	約5,500万人

(注1) 税収は、個人住民税、所得税(復興特別所得税を含む)ともに、令和元年度決算額による。  
 (注2) 納税義務者数は個人住民税、所得税ともに「令和2年度市町村民税課税状況等の調」による。  
 (注3) 就業者数は、令和元年労働力調査年報(総務省統計局)による。

### (参考) 個人住民税均等割における非課税限度額制度

⇒ 一定の所得金額以下の者については、個人住民税を課税しない制度

$$\text{所得金額} \leq \frac{\text{基本額}}{35\text{万円}} \times \text{世帯人員数} + \frac{\text{R3年度以降}}{10\text{万円}} + \frac{\text{加算額}}{21\text{万円}}$$

(注1) 所得金額は、給与所得者の場合、収入金額から給与所得控除を引いた後の金額  
 (注2) 世帯人員数は、本人、同一生計配偶者及び扶養親族の合計数  
 (注3) 加算額は、同一生計配偶者又は扶養親族を有する場合のみ加算  
 (注4) 基本額及び加算額に生活保護基準の級地区分に応じて率(1級地:1.0、2級地:0.9、3級地:0.8)を乗じた額を基準として条例で設定

<例> 級地区別の個人住民税均等割の非課税限度額について(給与所得者(独身)の場合)

1級地: 東京23区、指定都市(16/20)など	収入金額 100万円から課税
2級地: 県庁所在市、一部の市町など	収入金額 96.5万円から課税
3級地: 一般市・町村など	収入金額 93.0万円から課税

## 個人住民税均等割の税率改正の推移

区 分		昭和25年度	昭和26年度	昭和29年度	昭和51年度	昭和55年度	昭和60年度	平成8年度	平成10年度	平成16年度 ～ 25年度	平成26年度～
市 町 村 民 税	標準税率										
	①人口50万人以上の市	800円	700円	600円	1,700円	2,000円	2,500円	3,000円	3,000円		
	②人口5万人以上 50万人未満の市	600円	500円	400円	1,200円	1,500円	2,000円	2,500円	2,500円	3,000円	3,500円
	③その他の市及び 町村	400円	300円	200円	700円	1,000円	1,500円	2,000円	2,000円		
制 限 税 率	①人口50万人以上の市	1,000円	900円	800円	2,200円	2,600円	3,200円	3,800円			
	②人口5万人以上 50万人未満の市	750円	650円	550円	1,600円	2,000円	2,600円	3,200円			
	③その他の市及び 町村	500円	400円	300円	1,000円	1,400円	2,000円	2,600円			
道府県民税 (標準税率)		—	—	100円	300円	500円	700円	1,000円	1,000円	1,000円	1,500円

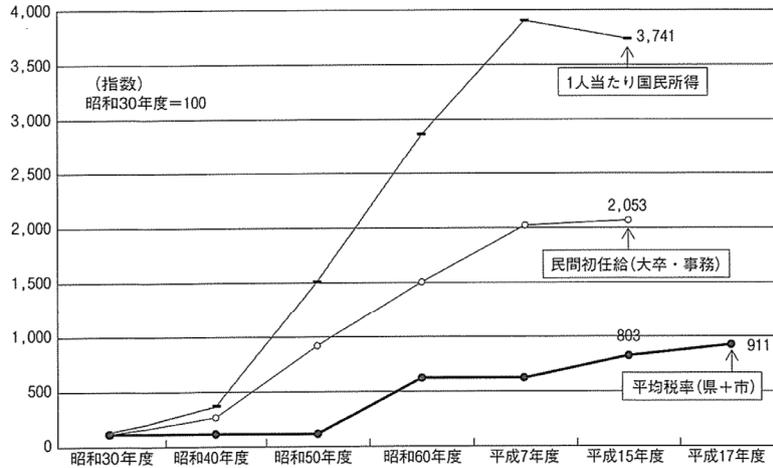
(注1) 市町村民税の制限税率は平成10年度より廃止。

(注2) 復興財源を確保するため、平成26年度から令和5年度までの各年度の道府県民税及び市町村民税については、道府県民税均等割の標準税率は500円引き上げた1,500円と、市町村民税均等割の標準税率は500円引き上げた3,500円としている。

## 過去の均等割の税率等の議論

- 平成17年度改正において、「地方税の諸課題」の中で均等割の見直しの議論が行われた。
- 均等割の税率をどの程度とすべきかについては、容易に決しがたい問題ではあるが、およそ全ての住民が受益していると考えられるサービスの費用の一定部分を賄える水準を目指すべきであるとの考え方が示されていた。

### ○均等割の平均税率の推移



#### 住民1人当たり歳出決算額 (平成15年度・一般財源等)

清掃費	13,027円
警察費	24,220円
消防費	13,114円

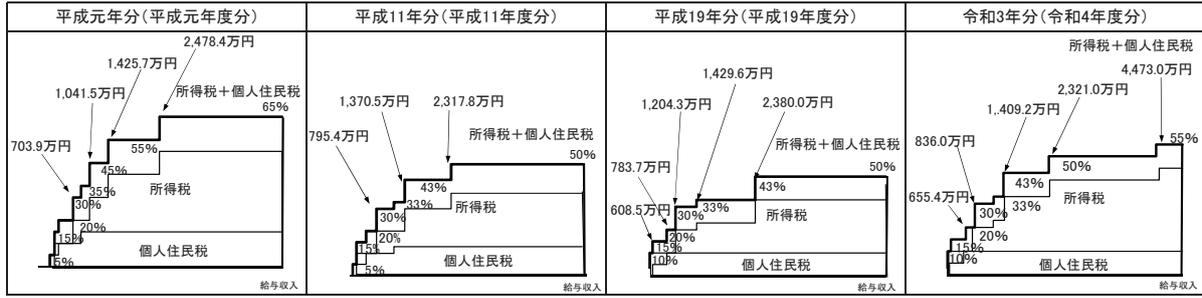
均等割の税率 年額4,000円 (月額約330円)

(注) 上記の費目に係る歳出決算額(一般財源等)を住民基本台帳人口(平成16年3月31日現在)で除して算出。

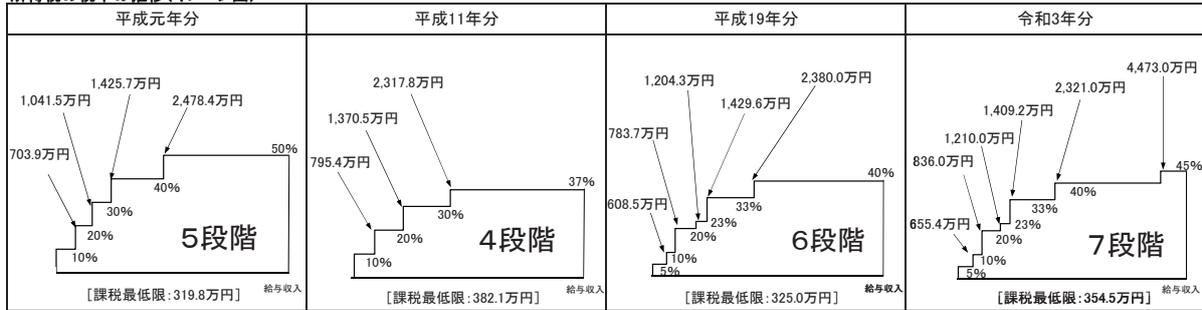
※平成17年度改正地方税制詳解

## (2) 所得割

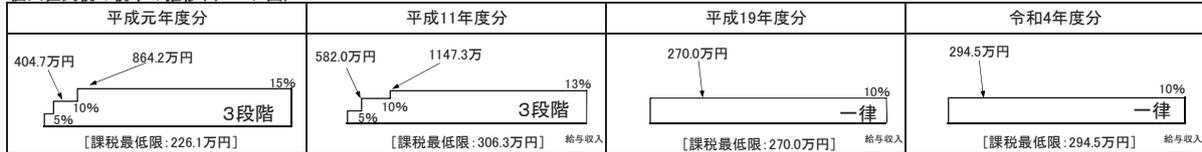
## 個人所得課税の税率の推移



### 所得税の税率の推移(イメージ図)



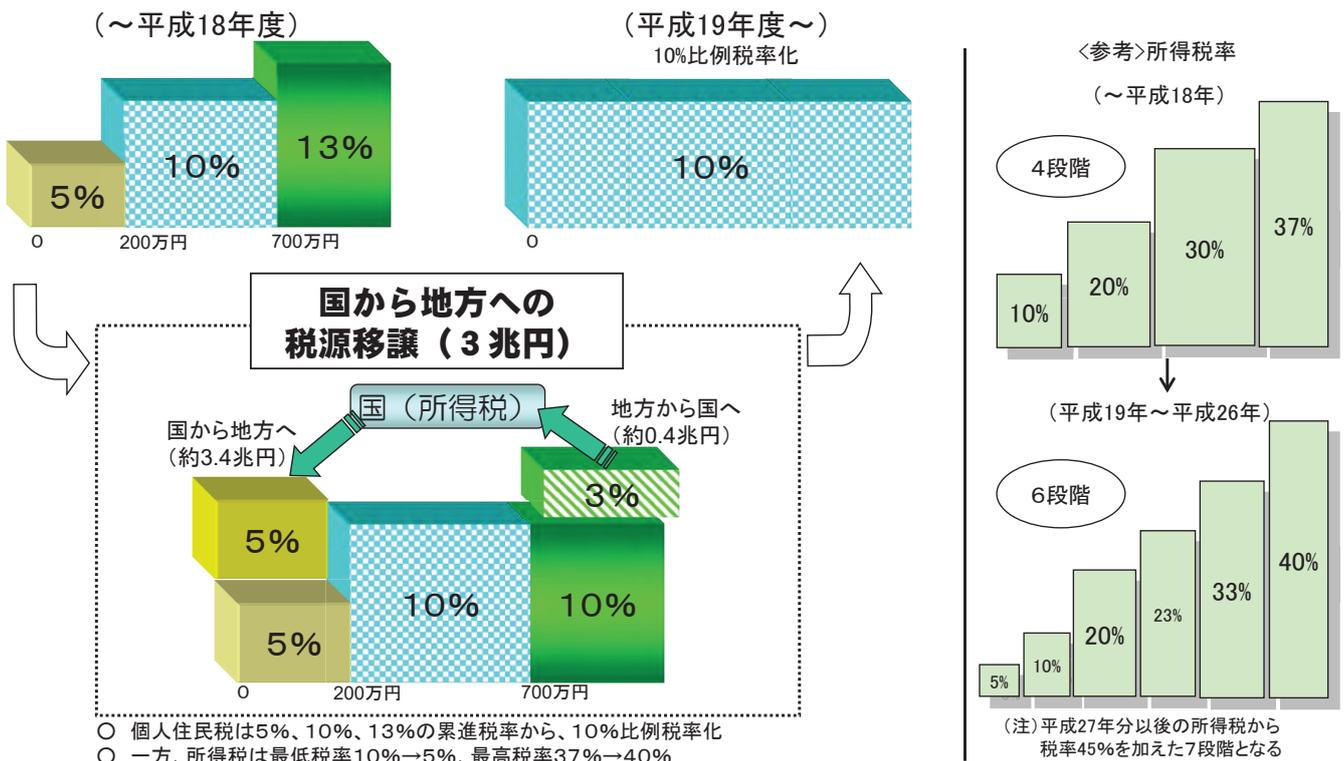
### 個人住民税の税率の推移(イメージ図)



(注) 1. 給与収入及び課税最低限は夫婦子2人(子のうち1人は一般扶養控除、もう1人は特定扶養控除の対象)の場合の数値である。  
 2. 住民税は平成12年度(所得税は平成12年)及び平成27年度(平成27年)において、社会保険料控除額の近似式の係数の改訂が行われている。  
 3. 平成27年分以後の所得税については、課税所得4,000万円超について45%の税率を設けている。(平成19年分～26年分は、所得税の最高税率は40%)

## 個人住民税の税率構造

○ 個人住民税については、応益性や偏在度縮小の観点から、10%比例税率化。

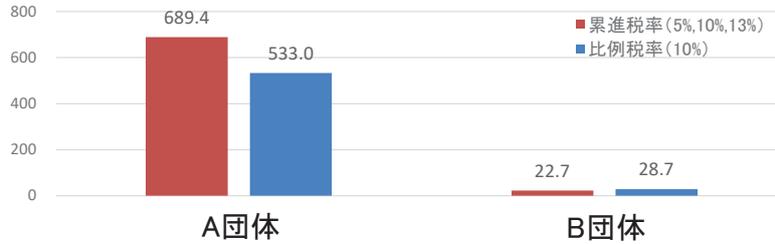




一人当たり税額による比較(全国平均=100)

○ 個人住民税所得割の一人あたり税額において、最大となる団体と最小となる団体を比較すると、累進税率においては30.4倍となるが、比例税率においては18.6倍となる。

【一人当たり算出税額(千円)※】			
	(累進税率)	(比例税率)	((累-比)増減)
最大となる団体(A)	689.4	533.0	▲156.4(▲22.7%)
最小となる団体(B)	22.7	28.7	+6.0(26.3%)
(A)÷(B)	30.4	18.6	



市町村民税所得割納税義務者の状況(人)	市町村民税課税標準額200万円以下の金額	市町村民税課税標準額200万円を超え700万円以下	市町村民税課税標準額700万円を超え	合計	(参考)総人口
A団体	51,644(35.2%)	59,652(40.7%)	35,283(24.1%)	146,579	260,379
B団体	1,304(82.0%)	284(17.9%)	3(0.1%)	1,591	6,607

※1 令和2年度市町村税課税状況の調及び令和2年1月1日住民基本台帳人口による。

※2 一人当たりの税額は、令和2年度市町村税課税状況の調(第11表(課税標準額段階別令和2年度分所得割額等に関する調(合計)))の課税標準額に税率(※3)を乗じて算出したものから税額控除等を引いて算出したものを令和2年1月1日住民基本台帳人口で割ったもの。

※3 税率は、比例税率においては、市町村民税は6%、都道府県民税は4%(政令市においては市分8%、都道府県2%)とし、累進税率においては、課税標準額に応じて市町村民税は、200万円以下:3%、200万円を超え700万円以下:8%、700万円を超え:10%、都道府県は700万円以下:2%、700万円を超え:3%とする。

(個人住民税における税率の採用状況)



## 個人の道府県民税に係る超過課税の実施状況及び検討状況

### 均等割

(令和2年4月1日現在の悉皆調査をベースに、その後の検討状況について報道等により把握したものを令和3年4月1日現在でとりまとめたもの)

都道府県	税率								導入年度	備考
	1,800円	1,900円	2,000円	2,100円	2,200円	2,300円	2,500円	2,700円		
北海道										
青森県										
岩手県						○			18	
宮城県							○		23	
秋田県						○			20	
山形県							○		19	
福島県							○		18	
茨城県							○		20	
栃木県					○				20	
群馬県					○				26	
埼玉県										
千葉県										
東京都										
神奈川県	○								19	
新潟県										
富山県			○						19	
石川県			○						19	
福井県										
山梨県			○						24	
長野県			○						20	
岐阜県							○		24	
静岡県		○							18	
愛知県			○						21	
三重県							○		26	
滋賀県							○		18	

都道府県	税率								導入年度	備考
	1,800円	1,900円	2,000円	2,100円	2,200円	2,300円	2,500円	2,700円		
京都府				○						28
大阪府	○									28
兵庫県							○			18
奈良県			○							18
和歌山県			○							19
鳥取県			○							17 ※1
島根県			○							17
岡山県			○							16
広島県			○							19
山口県			○							17
徳島県										
香川県										
愛媛県					○					17 ※2
高知県			○							15
福岡県			○							20
佐賀県			○							20
長崎県			○							19
熊本県			○							17
大分県			○							18
宮崎県			○							18
鹿児島県			○							17
沖縄県										
団体数計	2	1	20	1	3	3	6	1		実施団体数 37

※1 19年度課税までは税率1,300円、※2 21年度課税までは税率1,500円

(参考)個人の道府県民税均等割の標準税率は、年額1,500円。

※ 超過課税を実施中又は条例制定済のすべての団体における実施理由は、「森林環境保全」や「水源環境の保全・再生」となっている。

※ 標準税率は、東日本大震災からの復興に関し地方公共団体が実施する防災のための施策に必要な財源の確保のため、平成26年度から令和5年度の間、年額500円引上げることとされており、全都道府県が条例制定済である。

### 所得割

実施中 1団体

・税率 4.025% 神奈川県(19年度)

(指定都市に住所を有する場合は2.025%)

(参考)個人の道府県民税所得割の標準税率は、一律4%。

## (3) 収入金額所得計算、人的控除等 (ライフコースや住む場所、働く場所の多様化に 対応した税制のあり方)

## 収入金額所得計算、人的控除等の改正経緯(概要)

改正年度	改正内容	適用年度
昭和62年度	・ 配偶者特別控除の創設 (14万円)	昭和63年度
昭和63年度	・ 特定扶養控除創設 (35万円) ・ 配偶者特別控除拡充 (14万円→30万円)	平成2年度
平成15年度	・ 配偶者特別控除 (上乘せ部分) の廃止	平成17年度
平成16年度	・ 老年者控除の廃止 (48万円→0円) ・ 公的年金等控除の見直し (老年者控除を廃止することと併せて、65歳以上の者の公的年金等控除の最低補償額を120万円とする等の措置)	平成18年度
平成22年度	・ 扶養控除 (16歳未満の年少部分) の廃止	平成24年度
平成24年度	・ 給与所得控除の見直し (適用上限設定: 1500万円、控除上限額245万円)	平成26年度
平成26年度	・ 給与所得控除の見直し (適用上限設定: 1200万円、控除上限額230万円) (適用上限設定: 1000万円、控除上限額220万円)	平成29年度 平成30年度
平成29年度	・ 配偶者控除及び配偶者特別控除の見直し 配偶者特別控除について、控除額33万円の対象となる配偶者の合計所得金額の上限引上げ等を措置 配偶者控除及び配偶者特別控除について、納税義務者の合計所得金額に応じて乗除額が逡減・消失する仕組み導入	令和元年度
平成30年度	・ 基礎控除の見直し (納税者の合計所得金額に応じて控除額が逡減・消失する仕組みの導入) ・ 給与所得控除・公的年金等控除から基礎控除への振り替え 給与所得控除額・公的年金等控除額を10万円引下げ 基礎控除額を33万円から43万円に引上げ ・ 給与所得控除の見直し (適用上限設定: 850万円、控除上限額195万円) ・ 公的年金等控除の適用上限額を導入 (公的年金等収入1000万円超)	令和3年度
令和2年度	・ 未婚のひとり親に対する税制上の措置及び寡婦 (寡夫) 控除の見直し (ひとり親控除30万円)	令和3年度

### 人的控除の種類及び概要

○ 個人住民税の人的控除については、「地域社会の会費」という個人住民税の基本的性格から、所得税の控除と同様の体系としながら、その金額は所得税よりも低く設定。

	創設年 (個人住民税)	対象者	控除額		本人の所得要件		
			令和3年度	(参考) 所得税(令和2年)			
基礎的	基礎控除	昭和37年度 (1962年度)	・本人	最高 43万円	最高 48万円	合計所得金額2,500万円以下 (2,400万円超から控除額が逡減)	
	配偶者控除	昭和41年度 (1966年度)	・生計を一にする合計所得金額が48万円以下である配偶者(控除対象配偶者)を有する者			—	
		控除対象配偶者	昭和41年度 (1966年度)	・年齢が70歳未満の控除対象配偶者を有する者	最高 33万円	最高 38万円	合計所得金額1,000万円以下 (900万円超から控除額が逡減)
		老人控除対象配偶者	昭和56年度 (1981年度)	・年齢が70歳以上の控除対象配偶者を有する者	最高 38万円	最高 48万円	
配偶者特別控除	昭和63年度 (1988年度)	・生計を一にする合計所得金額が48万円を超え133万円未満である配偶者を有する者	最高 33万円	最高 38万円			
人的	扶養控除	昭和37年度 (1962年度)	・生計を一にする合計所得金額が48万円以下である親族等(扶養親族)を有する者			—	
		一般の扶養親族	昭和37年度 (1962年度)	・年齢が16歳以上19歳未満又は23歳以上70歳未満の扶養親族を有する者	33万円	38万円	—
		特定扶養親族	平成2年度 (1990年度)	・年齢が19歳以上23歳未満の扶養親族を有する者	45万円	63万円	—
		老人扶養親族	昭和48年度 (1973年度)	・年齢が70歳以上の扶養親族を有する者	38万円	48万円	—
特別	障害者控除	昭和37年度 (1962年度)	・障害者である者 ・障害者である同一生計配偶者又は扶養親族を有する者	26万円	27万円	—	
		(特別障害者控除)	昭和43年度 (1968年度)	・特別障害者である者 ・特別障害者である同一生計配偶者又は扶養親族を有する者	30万円	40万円	—
		(同居特別障害者控除)	平成24年度 (2012年度)	・特別障害者である同一生計配偶者又は扶養親族と同居を常況としている者	53万円	75万円	—
		寡婦控除	昭和37年度 (1962年度)	・夫と離婚したもので、かつ、扶養親族を有する者 ・夫と死別した後婚姻をしていない者 ※ひとり親に該当する者は除く ※住民票の続柄に「夫(未届)」「妻(未届)」の記載がある者は対象外	26万円	27万円	合計所得金額500万円以下
人的	ひとり親控除	令和3年度 (2021年度)	・現に婚姻をしていないもので、かつ、生計を一にする子(総所得金額等が48万円以下)を有する者 ※住民票の続柄に「夫(未届)」「妻(未届)」の記載がある者は対象外	30万円	35万円	合計所得金額500万円以下	
		除	労働学生控除	昭和37年度 (1962年度)	・本人が学校教育法に規定する学校の学生、生徒等である者	26万円	27万円

## その他の所得控除制度

### ① 個人住民税

控除の種類	概要	控除額の計算方法
雑損控除※	住宅家財等について災害又は盗難若しくは横領による損失を生じた場合又は災害関連支出の金額がある場合に控除	次のいずれか多い方の金額 ①(災害損失の金額+災害関連支出の金額)×年間所得金額×10% ②災害関連支出の金額-5万円
医療費控除※	納税義務者又は納税義務者と生計を一にする配偶者その他の親族の医療費を支払った場合に控除	$\left( \begin{array}{l} \text{支払った} \\ \text{医療費の額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{保険金等} \\ \text{で補てん} \\ \text{される額} \end{array} \right) - \left( \begin{array}{l} \text{次のいずれか低い方の金額} \\ \text{①10万円} \\ \text{②年間所得金額} \times 5\% \end{array} \right) = \text{医療費控除額} \\ \text{(最高限度額200万円)}$
	納税義務者又は納税義務者と生計を一にする配偶者その他の親族の特定一般用医薬品等購入費を支払った場合に控除	$\left( \begin{array}{l} \text{支払った特定} \\ \text{一般用医薬品等} \\ \text{購入費の額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{保険金等} \\ \text{で補てん} \\ \text{される額} \end{array} \right) - 1万2千円 = \text{医療費控除額} \\ \text{(最高限度額8万8千円)}$
社会保険料控除※	社会保険料を支払った場合に控除	支払った社会保険料の額
小規模企業共済等掛金控除※	小規模企業共済掛金、確定拠出年金に係る企業型年金加入者掛金、個人型年金加入者掛金及び心身障害者扶養共済掛金を支払った場合に控除	支払った掛金の額
生命保険料控除	旧契約(平成23年12月31日以前に生命保険会社等と契約をした保険契約等)に係る生命保険料、個人年金保険料を支払った場合に控除(それぞれについて左記の計算方法で計算し、合計額70,000円を限度とする)	年間支払保険料等 15,000円以下 15,000円超40,000円以下 40,000円超70,000円以下 70,000円超 控除額 支払保険料の全額 支払保険料×1/2+7,500円 支払保険料×1/4+17,500円 一律35,000円(適用限度額)
	新契約(平成24年1月1日以後に生命保険会社等と契約をした保険契約等)に係る生命保険料、個人年金保険料又は介護医療保険料を支払った場合に控除(それぞれについて左記の計算方法で計算し、合計額70,000円を限度とする)	年間支払保険料等 12,000円以下 12,000円超32,000円以下 32,000円超56,000円以下 56,000円超 控除額 支払保険料の全額 支払保険料×1/2+6,000円 支払保険料×1/4+14,000円 一律28,000円(適用限度額)
地震保険料控除	地震保険料を支払った場合に控除	支払った保険料の金額の2分の1の金額を控除(最高限度額2万5千円)

(注1) ※の4つの控除は、所得税と全く同様の計算方式としている控除

(注2) 医療費控除はどちらかの選択制

### ② 所得税

控除の種類	概要	控除額の計算方法
雑損控除	住宅家財等について災害又は盗難若しくは横領による損失を生じた場合又は災害関連支出の金額がある場合に控除	次のいずれか多い方の金額 ①(災害損失の金額+災害関連支出の金額)×年間所得金額×10% ②災害関連支出の金額-5万円
医療費控除	納税者又は納税者と生計を一にする配偶者その他の親族の医療費を支払った場合に控除	$\left( \begin{array}{l} \text{支払った} \\ \text{医療費の額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{保険金等} \\ \text{で補てん} \\ \text{される額} \end{array} \right) - \left( \begin{array}{l} \text{次のいずれか低い方の金額} \\ \text{①10万円} \\ \text{②年間所得金額} \times 5\% \end{array} \right) = \text{医療費控除額} \\ \text{(最高限度額200万円)}$
	納税義務者又は納税義務者と生計を一にする配偶者その他の親族の特定一般用医薬品等購入費を支払った場合に控除	$\left( \begin{array}{l} \text{支払った特定} \\ \text{一般用医薬品等} \\ \text{購入費の額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{保険金等} \\ \text{で補てん} \\ \text{される額} \end{array} \right) - 1万2千円 = \text{医療費控除額} \\ \text{(最高限度額8万8千円)}$
社会保険料控除	社会保険料を支払った場合に控除	支払った社会保険料の額
小規模企業共済等掛金控除	小規模企業共済掛金、確定拠出年金に係る企業型年金加入者掛金、個人型年金加入者掛金及び心身障害者扶養共済掛金を支払った場合に控除	支払った掛金の額
生命保険料控除	旧契約(平成23年12月31日以前に生命保険会社等と契約をした保険契約等)に係る生命保険料、個人年金保険料を支払った場合に控除(それぞれについて左記の計算方法で計算し、合計額100,000円を限度とする)	年間支払保険料等 25,000円以下 25,000円超50,000円以下 50,000円超100,000円以下 100,000円超 控除額 支払保険料の全額 支払保険料×1/2+12,500円 支払保険料×1/4+25,000円 一律50,000円(適用限度額)
	新契約(平成24年1月1日以後に生命保険会社等と契約をした保険契約等)に係る生命保険料、個人年金保険料又は介護医療保険料を支払った場合に控除(それぞれについて左記の計算方法で計算し、合計額120,000円を限度とする)	年間支払保険料等 20,000円以下 20,000円超40,000円以下 40,000円超80,000円以下 80,000円超 控除額 支払保険料の全額 支払保険料×1/2+10,000円 支払保険料×1/4+20,000円 一律40,000円(適用限度額)
地震保険料控除	地震保険契約に係る地震等相当部分の保険料を支払った場合に控除	支払った保険料の全額を控除(最高限度額5万円)
寄附金控除	特定寄附金を支出した場合に控除	次のいずれか低い方の金額-2千円 ① 特定寄附金の合計額 ② 年間所得金額×40% (参考) 認定NPO法人及び一定の要件を満たす公益社団・財団法人等への寄附については、下記の税額控除と選択して適用することができる。 (次のいずれか低い方の金額-2千円)×40% ① 認定NPO法人及び一定の要件を満たす公益社団法人・財団法人等への寄附金額の合計額 ② 年間所得金額×40% ※ 所得税額の25%を限度

(注1) 平成17年度改正により、寄附金控除の対象限度額を30%(改正前:25%)に引き上げる見直しが行われている。

(注2) 平成18年度改正により、寄附金控除の適用下限額を5千円(改正前:10万円)に引き上げる見直しが行われている。

(注3) 平成19年度改正により、寄附金控除の控除対象限度額を40%(改正前:30%)に引き上げる見直しが行われている。

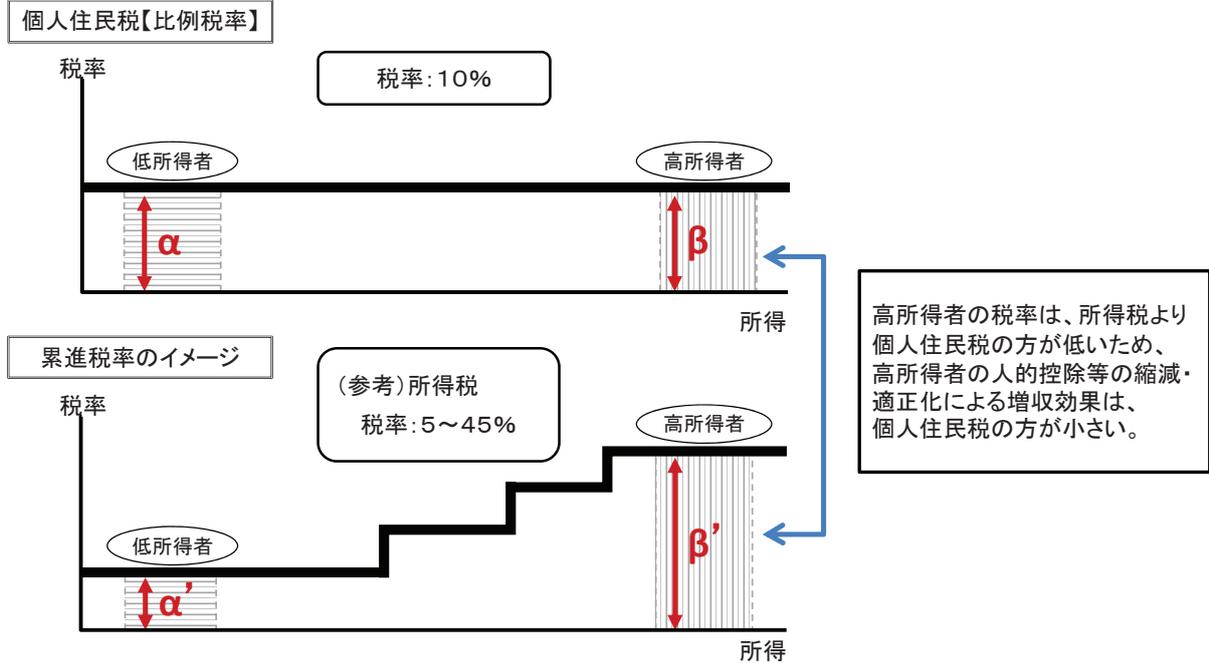
(注4) 平成22年度改正により、寄附金控除の適用下限額を2千円(改正前:5千円)に引き上げる見直しが行われている。

(注5) 平成23年度改正により、認定NPO法人及び一定の要件を満たす公益社団・財団法人等への寄附については所得控除と税額控除を選択により控除する見直しが行われている。

(注6) 医療費控除はどちらかの選択制

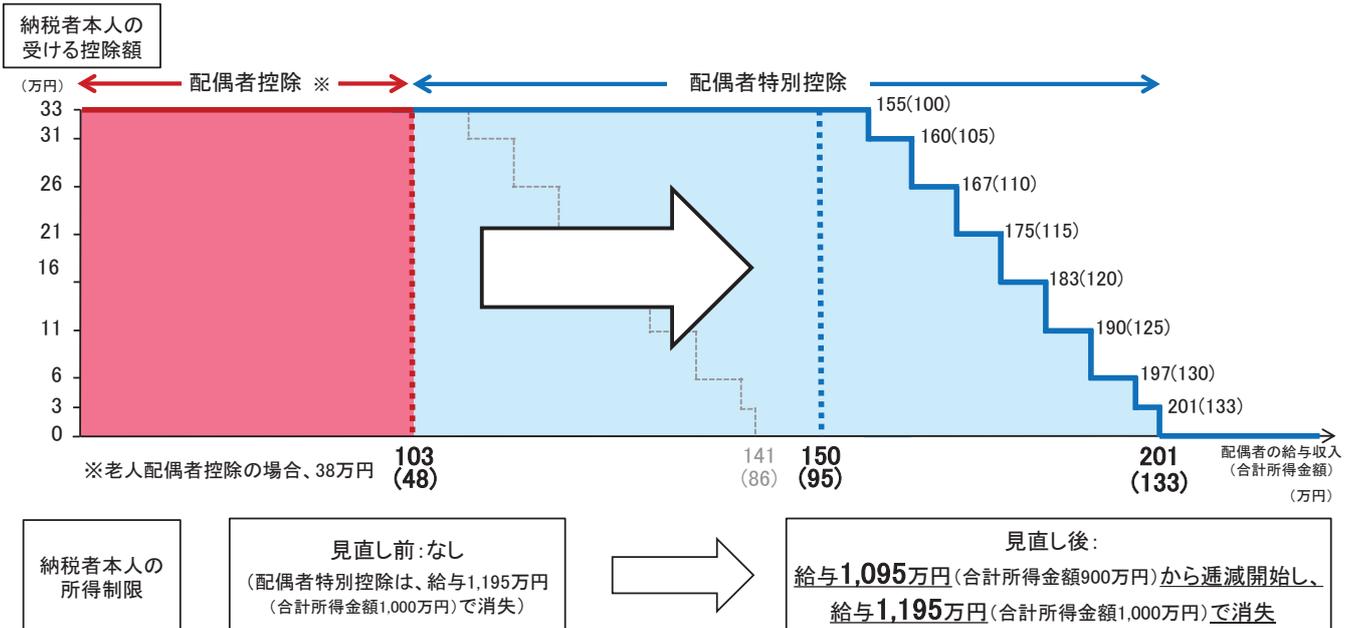
## 個人所得課税の見直しによる地方税収への影響

- 高所得者に対する「所得計算上の控除」や「人的控除」を縮減・適正化する場合、累進税率である所得税よりも、10%比例税率である個人住民税の方が、増収額が小さく、財源確保において難しい面があることに留意。



## 配偶者控除・配偶者特別控除の見直し(住民税・平成29年度改正)

- 働きたい人が就業調整を意識しないで働くことのできる環境作りに寄与する観点から配偶者控除・配偶者特別控除の見直しを行う。
- 納税者本人の給与収入が1,095万円以下の場合(合計所得金額が900万円以下の場合)

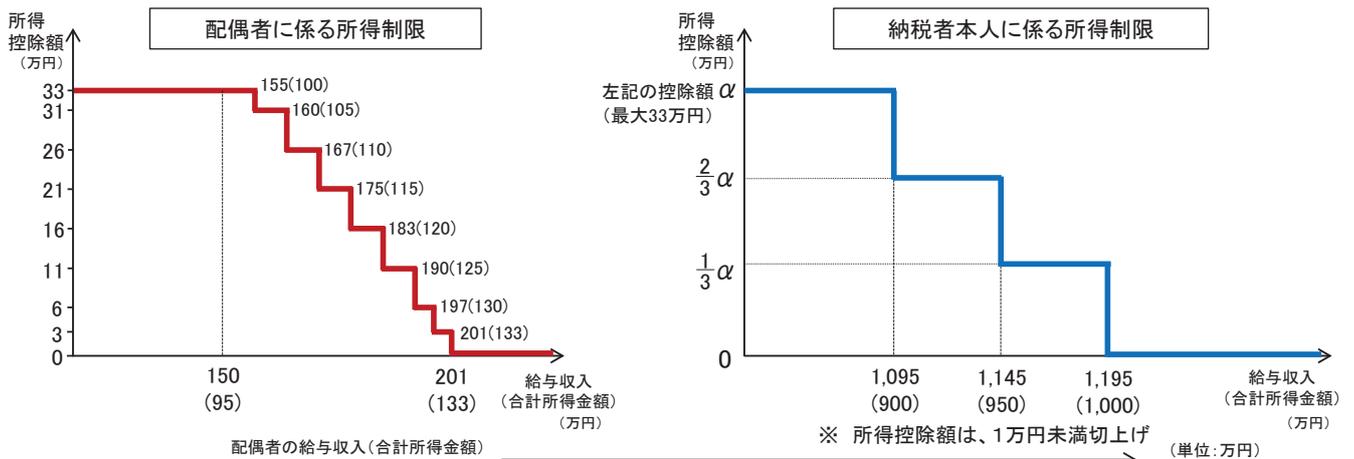


(注) 納税者本人の給与収入(合計所得金額)が1,095万円(900万円)超1,195万円(1,000万円)以下の場合でも控除が受けられることとし、控除額が減減・消失する仕組みとする。具体的には、納税者本人の給与収入(合計所得金額)が1,095万円(900万円)以下の場合の「控除額」を、納税者本人の給与収入(合計所得金額)が、①1,095~1,145万円(900~950万円)の場合には、その控除額の2/3、②1,145~1,195万円(950~1,000万円)の場合には、その控除額の1/3とし、③1,195万円(1,000万円)を超える場合には消失することとする。(控除額は1万円未満切上げ)

納税者本人の給与収入の計算にあたっては、所得金額調整控除(給与収入が850万円超で、23歳未満の扶養親族又は特別障害者である扶養親族等を有する者等について適用)の適用がないものとしている。

## 控除額を納税者本人の所得に応じて逡減・消失させていく仕組み（住民税・平成29年度改正）

○ 担税力の調整の必要性の観点から、これらの控除が適用される納税者本人の合計所得金額に所得制限を設ける。



納税者本人の給与収入 (合計所得金額)	配偶者控除※		配偶者特別控除									
	~103 (~48)	~150 (~95)	~155 (~100)	~160 (~105)	~167 (~110)	~175 (~115)	~183 (~120)	~190 (~125)	~197 (~130)	~201 (~133)	201~ (133~)	
~1,095 (~900)	33	33	33	31	26	21	16	11	6	3	—	
~1,145 (~950)	22	22	22	21	18	14	11	8	4	2	—	
~1,195 (~1,000)	11	11	11	11	9	7	6	4	2	1	—	
1,195~ (1,000~)	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	

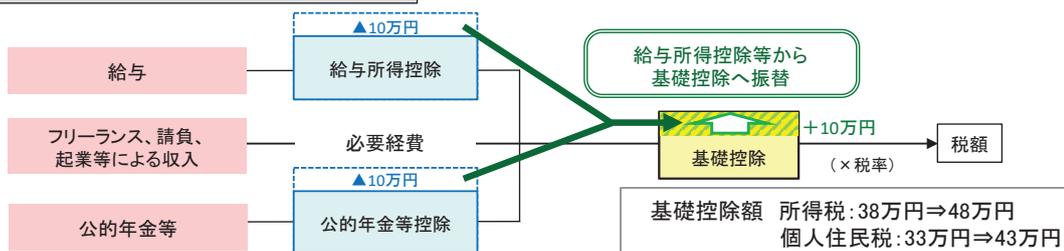
※ 老人配偶者控除については、納税者本人の給与収入(合計所得金額)が、①~1,095万円(~900万円)の場合、控除額38万円、②1,095~1,145万円(900~950万円)の場合、控除額26万円、③1,145~1,195万円(950~1,000万円)の場合、控除額13万円、④1,195万円超(1,000万円超)の場合、適用なし。  
 (注)納税者本人の給与収入の計算にあたっては、所得金額調整控除(給与収入が850万円超で、23歳未満の扶養親族又は特別障害者である扶養親族等を有する者等について適用)の適用がないものとしている。

## 個人所得課税の見直し(平成30年度税制改正)

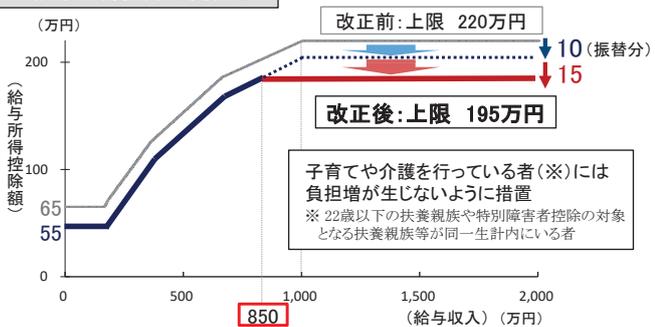
令和2年分の所得税、令和3年度分の個人住民税から適用

○ 働き方の多様化を踏まえ、特定の働き方だけでなく、様々な形で働く人を応援し、「働き方改革」を後押しする観点から、給与所得控除・公的年金等控除の制度の見直しを図りつつ、一部を基礎控除に振り替えるなどの対応を行う。

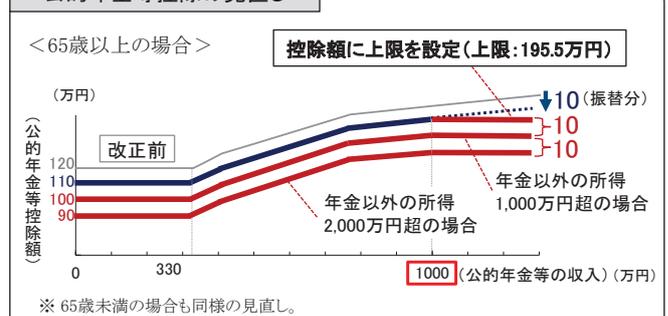
### 給与所得控除・公的年金等控除から基礎控除への振替



### 給与所得控除の見直し



### 公的年金等控除の見直し



### 基礎控除の見直し

○ 基礎控除について、合計所得金額2,400万円超から控除額が逡減、2,500万円超から消失する仕組みを設ける。

※ 「給与所得控除・公的年金等控除から基礎控除への振替」に伴い、合計所得金額を基準としている配偶者控除における配偶者の所得要件や非課税限度額における基準額等について、給与収入換算で要件等が変わらないよう所要の整備を行う。

## 基礎控除の見直し(平成30年度改正)

- 生活に十分余裕のある高所得者には措置する必要はないという考えに基づき、**特に高額**の所得がある者に限って控除を**遡減・消失**させる。(英・米も同様の仕組み)

前年の所得割の納税義務者の合計所得金額	基礎控除額
2,400万円以下	43万円
2,400万円超 2,450万円以下	29万円
2,450万円超 2,500万円以下	15万円
2,500万円超	適用なし

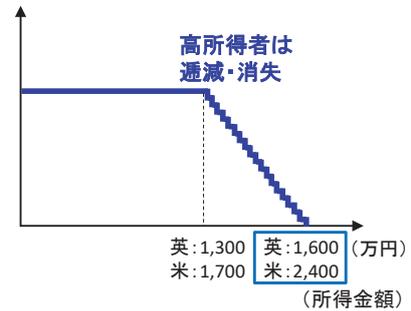
見直し後

英・米の人的控除

(控除額)



(控除額)



※ 独・仏の人的控除も、高所得者の税負担の軽減額が過大とならないような仕組み

調整控除の見直し

- 前年の合計所得金額が2,500万円を超える所得割の納税義務者については、基礎控除が消失することに伴い、調整控除を適用しないこととする。

## 未婚のひとり親に対する税制上の措置及び寡婦(寡夫)控除の見直し等(令和2年度改正)

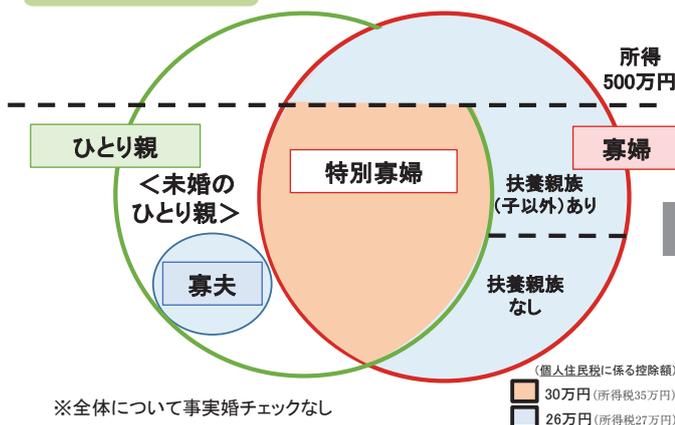
[ 令和2年分以後の所得税、令和3年度分以後の個人住民税について適用 ]

全てのひとり親家庭に対して公平な税制を実現する観点から、「婚姻歴の有無による不公平」と「男性のひとり親と女性のひとり親の間の不公平」を同時に解消するため、以下の改正を行う。

- 婚姻歴の有無や性別にかかわらず、生計を一にする子(前年の総所得金額等が48万円以下)を有する単身者について、同一の「ひとり親控除」(控除額30万円)を適用
- 上記以外の寡婦については、引き続き控除額26万円を適用することとし、子以外の扶養親族を持つ寡婦についても所得制限(500万円以下(年収678万円))を設定

※ 所得500万円(年収678万円)以下の子以外の扶養親族を持つ死別・離別の女性、扶養親族がない死別女性については現状のままとなる。  
 ※ ひとり親控除、寡婦控除のいずれについても、住民票の続柄に「夫(未届)」「妻(未届)」の記載がある者は対象外とする。

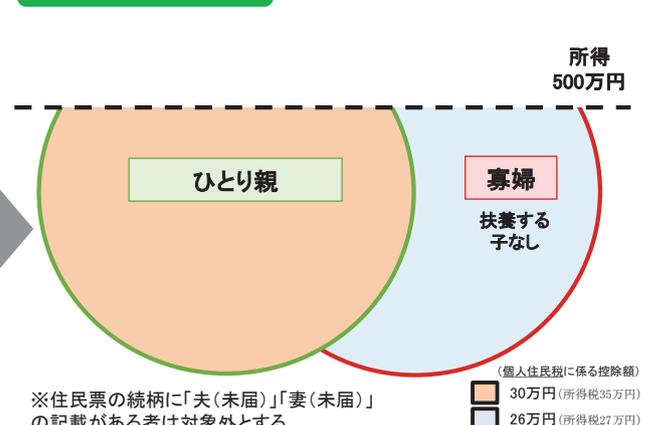
改正前(R2以前)



※ 全体について事実婚チェックなし

30万円(所得税35万円)  
26万円(所得税27万円)

改正後(R3以降)



※ 住民票の続柄に「夫(未届)」「妻(未届)」の記載がある者は対象外とする

30万円(所得税35万円)  
26万円(所得税27万円)

# ひとり親控除改正前後の所得控除額(住民税)(令和2年度改正)

改正前

〔表中の数字は個人住民税に係る所得控除の額(万円)〕

改正後(令和3年度～)

寡婦(寡夫)控除

配偶関係		死別		離別	
本人所得		～500万	500万～	～500万	500万～
扶養親族	有子	30	26	30	26
	有子以外	26	26	26	26
	無	26	—	—	—

本人が女性

配偶関係		死別		離別	
本人所得		～500万	500万～	～500万	500万～
扶養親族	有子	26	—	26	—
	有子以外	—	—	—	—
	無	—	—	—	—

本人が男性

配偶関係		死別		離別		未婚のひとり親
本人所得		～500万	500万～	～500万	500万～	～500万円
扶養親族	有子	30	—	30	—	30
	有子以外	26	—	26	—	—
	無	26	—	—	—	—

寡婦控除

ひとり親控除

配偶関係		死別		離別		未婚のひとり親
本人所得		～500万	500万～	～500万	500万～	～500万円
扶養親族	有子	30	—	30	—	30
	有子以外	—	—	—	—	—
	無	—	—	—	—	—

※合計所得金額500万円＝年収678万円

※住民票の続柄に「夫(未届)」「妻(未届)」の記載がある者は対象外とする

## 「経済社会の構造変化を踏まえた令和時代の税制のあり方」 (個人住民税関係)

令和元年9月  
政府税制調査会

### 2. 働き方やライフコースの多様化等への対応

#### (1) 個人所得課税における諸控除の見直し

- 我が国の個人所得課税については、年功賃金・終身雇用を核とする日本型雇用システムの下、給与所得者が増加し納税者の大半を占めるに至る中、これまでその負担軽減を行う際には、給与所得控除等の所得計算上の控除に著しく依存した見直しが行われてきた。この結果、諸外国では、総じて言えば負担調整における人的控除の役割が大きいのに対して、我が国では基礎控除等の人的控除の果たす役割が比較的小さなものに止まっている。
- 近年、特定の企業に属さずフリーランスとして業務単位で仕事を請け負うなど働き方の多様化が進んでいる中、所得の種類ごとに様々な負担調整を行うのではなく、人的な事情に応じた負担調整を行う人的控除の重要性が高まっていると考えられる。このような変化を踏まえ、当調査会は平成27年11月の「論点整理」等において、所得再分配機能の回復を図り、働き方にかかわらず経済力に応じた公平な負担の実現に向け、個人所得課税の諸控除の見直しについての考え方を提示した。
- 平成29年度税制改正で女性の就業促進の観点も踏まえ配偶者控除の見直しが行われたほか、平成30年度税制改正では、フリーランスや起業など様々な形で働く人を支援するため、給与所得控除や公的年金等控除の一部を基礎控除に振り替える見直しが行われた。あわせて、所得再分配の観点から、所得が一定の額を超える者について基礎控除額及び配偶者控除額等を通減・消失させるとともに、公的年金等以外に高い所得を得ている者については公的年金等控除の額を引き下げるなど、各種控除の適正化が行われた。

(参考)平成27年11月の「論点整理」で提示した人的控除の控除方式

- ① 課税所得の一部にゼロ税率を適用することにより税負担を求めないこととする方式
- ② 一定の所得金額に最低税率を乗じた金額を税額から控除することにより税負担を軽減する方式
- ③ 所得控除方式の下において、控除額に一定の上限を設け、所得の増加に応じて控除額を通減・消失させる方式

- 今後も、働き方の多様化や格差を巡る状況の変化を注視しつつ、働き方の違いによって不利に扱われることのない、個人の選択に中立的な税制の実現に向け、所得再分配機能が適切に発揮されているかといった観点も踏まえながら、諸控除の更なる見直しを進めることが重要である。その際、収入のあり方の多様化も踏まえ、事業所得等に対する適正・公平な課税を実現するための環境整備についても検討していく必要がある。
- また、個人住民税についても、働き方の多様化等を踏まえ、前述した見直しの方向性に沿った検討を進めていくことが必要である。その際、個人住民税は、地域社会の費用を住民がその能力に応じ広く負担を分任するという性格を有することや、応益課税としての性格を明確化する観点から比例税率により課税されていることなど、その性格等を踏まえる必要がある。

## (2) 企業年金・個人年金等に関する公平な税制の構築

- 人生100年時代において、働き方やライフコースが多様化しており、全世代型社会保障の構築と合わせて、一人ひとりの個人が老後の生活に備えるための準備を公平に支援するための税制の構築が求められている。我が国においては、これまで企業年金や個人型確定拠出年金(iDeCo)等の私的年金に関する税制が段階的に整備・拡充されてきた中、働き方の違い等によって税制の適用関係が異なることや、各制度それぞれで非課税拠出枠の限度額管理が行われていることといった課題がある。
- 諸外国の例を見ると、企業年金・個人年金等の私的年金が老後の生活の重要な支えになっており、働き方によって税制上の取扱いに大きな違いが生じないよう配慮する仕組みも整備されている。例えばイギリスやカナダにおいては、加入している私的年金等の組み合わせにかかわらず同様の非課税拠出を行えるよう、各種私的年金に共通の非課税拠出限度額を設けており、働き方の違い等によって有利・不利が生じないような仕組みとなっている。また、諸外国では、拠出・運用段階は一定の限度額まで非課税としつつ、給付段階においては、我が国のような年金収入に対する大きな控除はなく、基本的に課税とする例が多くなっている。諸外国の個人所得課税における負担調整では、特定の収入にのみ適用される所得計算上の控除ではなく、人的控除の役割が大きいことは、上述のとおりである。

(参考) 諸外国における企業年金・個人年金の非課税拠出限度額

- ・ イギリス、カナダでは、非課税拠出限度額について共通枠が設けられており、企業年金、個人年金いずれに拠出した場合でも、非課税にできる拠出額の合計額は一定にされている。
  - ・ アメリカでは、企業年金加入者について、個人退職勘定(IRA: Individual Retirement Account)の非課税拠出限度額を所得に応じて逡減させるなど、働き方による差が大きくなるように工夫されている。
  - ・ フランスでは、企業年金や自営業者用の私的年金など、制度ごとに非課税拠出限度額が設定されているが、各制度に拠出した金額が個人年金である個人年金貯蓄制度(PERP: Plan d'épargne retraite populaire)の非課税拠出限度額から控除されることで調整がなされている。
- 我が国においても、こうした諸外国の例も参考にしつつ、働き方の違い等によって有利・不利が生じないような企業年金・個人年金等に関する税制上の取扱いについて検討するとともに、拠出・運用・給付の各段階を通じた適正な税負担のあり方についても検討する必要がある。
  - 退職給付に係る税制についても、給付が一時金払いか年金払いかによって取扱いが大きく異なり、退職給付のあり方に対して中立的ではなく、また、勤続期間が20年を超えると一年あたりの控除額が増加する仕組みが、転職の増加など働き方の多様化を想定していないとの指摘がある。
  - 退職金も含めた賃金形態の多様化や転職機会の増加などが進む中、給与・退職一時金・年金給付の間の税負担のバランスについても、働き方やライフコースの多様化を踏まえた丁寧な検討が必要である。
  - こうした課題については、諸外国と我が国では雇用慣行等の経済社会環境や公的年金制度に違いがあることや、企業年金・個人年金等は企業の退職給付のあり方や個人の生活設計にも密接に関係することなどを踏まえ、その検討を丁寧に行い、関係する税制の包括的な見直しを行っていくべきである。
  - 上述の企業年金・個人年金等に関する税制のほか、近年、貯蓄・投資等に関する税制も整備・拡充されてきているが、勤労者財産形成年金貯蓄やNISA(少額投資非課税制度)など様々な制度が並立する中、引出し制限の有無や少額からの積立を促す仕組みの有無など、制度間での差異が存在している。今後は、一人ひとりのライフプランに応じた積立・分散投資など、退職後の生活への計画的な準備を適切に支援していく観点から、関連する税制を整理していく必要がある。その際、利用者の視点に立って、簡素で分かりやすい制度にすることが重要である。
  - また、金融所得については、これまで一体化の取組が進められてきており、他の所得と分離して比例的な税率で課税されている。今後の課税のあり方については、勤労所得との間での負担の公平感や所得再分配に配慮する観点から、諸外国の税制も参考にしつつ、総合的に検討していくべきである。

## 5. 持続可能な地方税財政基盤の構築

- 地方公共団体は、福祉、教育など住民生活に密着した行政サービスを提供し、経済社会の変化に応じて生じる地域社会での様々な課題に対応している。地方税は、地方公共団体が地域の実情に即した行政サービスを提供するために必要な経費を賄うものであり、地域住民がその能力と受益に応じて負担し合うものである。このことから、地方税は、応益性を有し、負担を分かち合うものであること、さらに、地域的な偏在性が小さく、税収が安定したものであることが望ましい。
- **個人住民税は、地域社会の費用について、住民がその能力に応じ広く負担を分任するという性格を有するとともに、税源の偏在性が小さく、税収の安定性を備えた税である。**また、応益課税としての性格を明確化する観点から比例税率により課税されており、**地方公共団体が提供する福祉等の行政サービスの受益に対する負担として、対応関係が明確に認識できるものである。**こうしたことを踏まえ、**個人住民税については、地方自治を支える基幹税として、今後とも、適切に確保していくことが必要**である。

### 今後の検討課題について

#### ○令和3年度与党税制改正大綱(抄)

令和2年12月10日  
自由民主党  
公明党

#### 第三 検討事項

- 1 年金課税については、少子高齢化が進展し、年金受給者が増大する中で、世代間及び世代内の公平性の確保や、老後を保障する公的年金、公的年金を補完する企業年金を始めとした各種年金制度間のバランス、貯蓄・投資商品に対する課税との関連、給与課税等とのバランス等に留意するとともに、平成30年度税制改正の公的年金等控除の見直しの考え方や年金制度改革の方向性、諸外国の例も踏まえつつ、拠出・運用・給付を通じて課税のあり方を総合的に検討する。

## (4) 寄附金税制

### 寄附金控除に関する経緯(概要)

改正年度	内容	適用年度
平成元年度	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 住所地の都道府県共同募金会に対する寄附金控除の創設</li> <li>・ 控除方式：所得控除</li> <li>・ 適用下限額：10万円</li> <li>・ 寄附金額の上限：総所得金額、山林所得金額、退職所得金額の合計額の25%</li> </ul>	平成2年
平成3年度	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 住所地の赤十字社の支部に対する寄附金控除の創設</li> <li>・ 控除方式：所得控除</li> <li>・ 適用下限額：10万円</li> <li>・ 寄附金額の上限：総所得金額、山林所得金額、退職所得金額の合計額の25%</li> </ul>	平成4年
平成5年度	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 都道府県、市区町村に対する寄附金控除の創設</li> <li>・ 控除方式：所得控除</li> <li>・ 適用下限額10万円</li> <li>・ 寄附金額の上限：総所得金額、山林所得金額、退職所得金額の合計額の25%</li> </ul>	平成6年
平成20年度	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 所得税において控除対象となる特定非営利活動に関する寄附金のうち、地域における住民の福祉の増進に寄与するものとして都道府県、市区町村が条例において指定するものを追加</li> <li>・ 控除方式を税額控除に変更</li> <li>・ 都道府県、市区町村への寄附金について、特例控除の創設（ふるさと納税）</li> <li>・ 適用下限額を5千円に引下げ</li> <li>・ 寄附金額の上限：総所得金額、山林所得金額、退職所得金額の合計額の30%</li> <li>・ 特例控除額の上限：所得割の10%</li> </ul>	平成21年
平成23年度	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ NPO法人の特定非営利活動に係る事業に関連する寄附金のうち、住民の福祉の増進に寄与する寄附金として都道府県、市区町村が条例において指定するものを追加</li> <li>・ 適用下限額を2千円に引下げ</li> </ul>	平成24年
平成27年度	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 特例控除額の上限：所得割の20%に引上げ</li> <li>・ 申告の特例手続の創設、申告特例控除の創設</li> </ul>	平成27年
平成31年度	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ ふるさと納税指定制度の創設</li> </ul>	平成31年 (令和元年)

# 寄附金税額控除の概要(個人住民税)

## 寄附金税額控除の対象寄附

- 都道府県・市区町村に対する寄附金(ふるさと納税)
 

(平成6年度創設、平成21年度拡充(特例控除額の創設)、平成28年度拡充(特例控除額の上限引上げ)、令和元年度改正において指定制度導入)
- 住所地の都道府県共同募金会に対する寄附金 (平成2年度創設)
- 住所地の日本赤十字社支部に対する寄附金 (平成4年度創設)
- 都道府県・市区町村が条例で指定する寄附金 (平成21年度創設(①)、平成24年度拡充(②))
  - ① 国の控除対象寄附金(国に対する寄附金及び政治活動に関する寄附金を除く。)のうち、地域における住民の福祉の増進に寄与するものとして都道府県・市区町村が条例において指定するもの
  - ② NPO法人に対する寄附金のうち、地域における住民の福祉の増進に寄与するものとして都道府県・市区町村が条例において個別に指定するもの(平成24年度分の個人住民税(平成23年中の寄附金)から適用)

## 税額控除額

### 〈基本控除額〉

$$(寄附金 ※1) - 2,000円) \times 10\% ※2$$

### 〈特例控除額 ※3〉

$$(寄附金 - 2,000円) \times (100\% - 10\% (基本控除額) - 所得税率 (0 \sim 45\% ※4))$$

- ※1 総所得金額等の30%を限度
- ※2 「都道府県・市区町村が条例で指定する寄附金」の場合は、次の率により算出
  - ・ 都道府県が指定した寄附金は4%
  - ・ 市区町村が指定した寄附金は6%
 } 都道府県と市区町村がともに指定した寄附金の場合は10%
- ※3 ふるさと納税にのみ適用され、個人住民税所得割額の2割を限度
- ※4 平成26年度から令和20年度については、復興特別所得税を加算した率とする

※ 個人住民税の控除は、寄附をした翌年に始まる年度の個人住民税から控除

## ふるさと納税制度について

ふるさと納税(都道府県・市区町村に対する寄附金)のうち2,000円を超える部分については、一定の上限まで、原則として所得税・個人住民税から全額控除。

※ 平成27年度税制改正において、特例控除額の上限を所得割額の1割から2割に引き上げるとともに、ワンストップ特例制度(給与所得者等の寄附者が、確定申告をせずに寄附金税額控除を受けられる仕組み)を創設

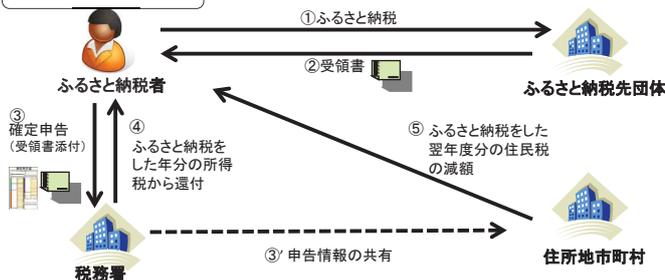
### 【控除イメージ ※1】



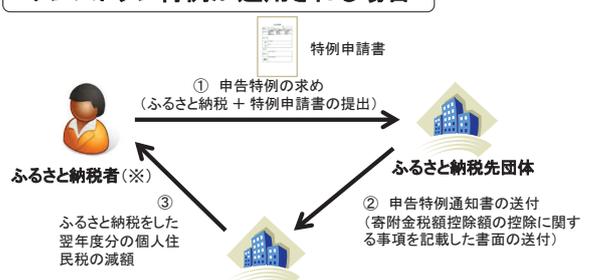
適用 下限額	【所得税】 所得控除による軽減 ※3	【個人住民税】 税額控除 (基本分) ※3	【個人住民税】 税額控除(特例分)	所得割額の 2割を限度
2,000円	(30,000円 - 2,000円) × 20% ※2 = 5,600円	(30,000円 - 2,000円) × 10% = 2,800円	(30,000円 - 2,000円) × (100% - 10% - 20% ※2) = 19,600円	

- ※1 年収750万円の給与所得者(夫・妻なしの場合、所得税の限界税率は20%)が、地方団体に対し30,000円のふるさと納税をした場合のもの。
- ※2 所得税の限界税率であり、年収により0~45%の間で変動する。
- ※3 対象となる寄附金額は、所得税は総所得金額等の40%が限度であり、個人住民税(基本分)は総所得金額等の30%が限度である。

### 手続(原則)



### ワンストップ特例が適用される場合



※ 確定申告が不要な給与所得者等について、ふるさと納税先が5団体以内の場合に限り、ふるさと納税先団体に申請することにより確定申告不要で控除を受けられる手続の特例(ふるさと納税ワンストップ特例制度)を創設(平成27年4月1日以後に行われる寄附について適用)

(※) 確定申告が不要な給与所得者等が対象  
・5団体以内のふるさと納税の場合

# ふるさと納税制度の見直し(指定制度の導入)について【令和元年6月～】

## 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

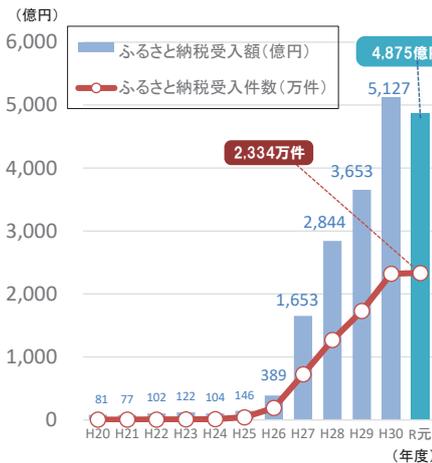
H29、H30の2度にわたる  
総務大臣通知において  
良識ある対応を要請

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 募集適正基準

- ① 制度趣旨に沿った募集の方法
- ② 経費総額5割以下

#### 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(令和元年6月改正後の地方税法)

(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。

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。

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。

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

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

基準③ 返礼品は地場産品とすること

**基準①****募集の適正な実施に係る基準**（平成31年総務省告示第179号第2条）※以下のいずれにも該当すること**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 地方税法施行規則（昭和二十九年総理府令第二十三号）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つては、地方税法施行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。

**基準③****地場産品基準**（平成31年総務省告示第179号第5条）※以下のいずれかに該当すること

- 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区町村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った場合において、当該返礼品等を代替するものとして提供するものであること。

## 地方への人の流れと地方税について(経済財政諮問会議での議論)

令和2年10月6日  
経済財政諮問会議  
柳川議員提出資料  
(柳川範之東京大学教授)

令和2年10月23日  
経済財政諮問会議  
民間議員提出資料

新しい流れをつくるための追加改革提案

柳川範之

民間議員ペーパーの議論に加えて、以下の点を提起したい。

### ・オンラインを活用した大学教育改革

オンラインであれば、定員の制約なし入試のあり方を変革可能  
地方にいても低所得でも、トップレベルの大学教育を受けるチャンスに  
社会に出て仕事をしてから、大学教育を受ける学び直しができる  
入試の結果ではなく、卒業に意味のある大学へ

### ・大企業の経営陣に「よそ者」「若者」を大幅に参加させる そのための「働き方改革」「コーポレートガバナンス改革」

多様な人材が新たな経営戦略を生む  
そのために、中途採用者・女性・外国人の割合を増やす  
その結果として地方や中小企業へ、大きな人の流れを作り出す

### ・より実態に沿った地方納税のあり方

居住実態を登録・把握することで、それに合った地方納税を可能に  
例えば週末に居住する自治体への部分的な地方税納税はできないか

「新しい人の流れ」の創出で経済に活力を

2020年10月23日

竹森 俊平

中西 宏明

新浪 剛史

柳川 範之

### 2. 早急に取組むべき重点課題

(4)地方への人の流れを拡大するための受け皿づくり等

#### ① デジタル活用を通じた地方の医療・介護・教育サービスの強化

● 地方と都会のデジタル教育格差の是正が不可欠。この1年間の  
小中高校での利活用状況調査を行い、課題を検証し、教員免許の  
在り方や現行規制を見直すべき。

● 大学によるリカレント教育の活性化に向けて、オンラインを大胆  
に可能とするよう単位上限や施設等の基準を見直し、履修しやすい  
仕組みの構築等を進めるべき。

● オンライン診療の恒久化とともに、マイナンバーカードを活用して  
一人ひとりが、予防・健康づくりから診療・服薬まで検査情報を含め  
て、オンライン・デジタルで管理ができるようにして、二地域居住や  
多地域就業をより利便性が高いものにすべき。

● 二次医療圏を軸にした高度医療体制の強化、社会福祉法人の  
大規模化やIT基盤活用等を通じた介護サービスの充実、休眠預金の  
利活用を通じた共助社会の強化を推進すべき。

● 二地域居住を前提とした地方税の在り方、義務教育・高校教育  
の在り方を検討するなど、人の流れを作り出す自治体を後押しすべ  
き。

令和2年10月23日  
経済財政諮問会議  
武田議員提出資料  
(武田良太総務大臣)

## 民間議員からの提言に関する考え方

参考資料

### 【二地域居住を前提とした地方税の在り方について】

- 個人住民税の一部を住所地以外の団体に納付する方式について、平成19年度に総務省の研究会で検討したが、「住所地以外の地方団体に個人住民税の課税権を法的に根拠付けることはできない」と結論付けられたことから、寄附金税制を応用する形で「ふるさと納税制度」が創設されている。
- 多地域居住を行う場合に、この「ふるさと納税制度」を活用することにより、個人住民税の一部を実質的に当該居住先の地方団体に移転させることが可能となっている。
  - ※ 個人住民税は、1月1日時点の住所地である地方団体が課税しているが、仮に、居住実態に応じて複数の団体が課税することとした場合、強制性を伴う課税の根拠となる居住実態をどのように正確に把握するのか、市町村の課税実務が極めて複雑となる、特別徴収を行う企業の負担が増えるといった課題がある。また、複数の住所を認定することとした場合には、税のみならず、住民票や選挙など様々な制度との関係についても慎重な議論が必要。

## (参考)平成19年度(ふるさと納税創設時)の整理

### 「ふるさと納税研究会報告書」(平成19年10月)

総括(本文・抄)

#### 2. わかりやすく、使いやすい仕組みを目指して

##### (2) 寄附金税制の進化

「ふるさと納税」をあくまで「税」の分割として考えると、そこには多くの理論的、制度的障害が横たわる。税は法律によって徴税当局に課税権が保障されるが、居住地以外の地方団体に強制性を伴う課税権を認めることは難しく、また、個人住民税として考える場合、受益と負担の原則に反するなど理論的に困難な問題ある。

本論(ポイント・抄)

#### 2. 「税」を分割する方式の可能性

##### ○ 「税」を分割する仕組みではなく、「寄附金」税制による。

##### (1) 受益と負担

- ・ 受益関係がなければ、課税権を法的に根拠付けることはできない。

##### (2) 課税権

- ・ 条例の効力及び範囲との関係からも、住所地以外の地方団体に住民税の課税権を認めることはできない。

##### (3) 租税の強制性

- ・ 租税の強制性の観点から、納付先の選択を可能とする仕組みは「税」とは相容れない。

##### (4) 住民間の公平性

- ・ 政策の合理性及び措置の有効性を勘案した公平性の侵害の程度が一定の範囲にとどまれば許容される。
- ・ 「税」に分類する方式をとる場合に固有の問題ではないが、「寄附金」税制を応用する場合にも考慮することが必要。

##### (5) 「寄附金」税制を応用する可能性

- ・ 「寄附金」税制を応用する方式をとれば、(1)～(3)の論点はクリアされる。
- ・ (4)の論点は、「寄附金」税制の上限額において考慮すべき問題。

## (5) 金融所得課税

## 金融所得課税の改正経緯(概要)

改正年度	改正内容	適用年(年度)
平成14年度	・ 株式譲渡益について申告分離課税への一本化(源泉分離選択課税制度の廃止)	平成15年
平成15年度	・ 道府県民税配当割・株式等譲渡所得割(申告不要制度)の創設、軽減税率(所得税:7%、住民税:3%)の適用	平成16年
平成20年度	・ 上場株式等の配当等に係る申告分離課税制度の創設	平成20年 (平成21年度)
平成25年度	・ 道府県民税配当割・株式等譲渡所得割の軽減税率の廃止 ・ NISA(非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置)の創設 ・ 損益通算範囲の拡大(特定公社債等)	平成26年 " 平成28年
平成27年度	・ ジュニアNISAの創設	平成28年
平成29年度	・ つみたてNISAの創設	平成30年
令和2年度	・ NISAの見直し・延長	令和6年

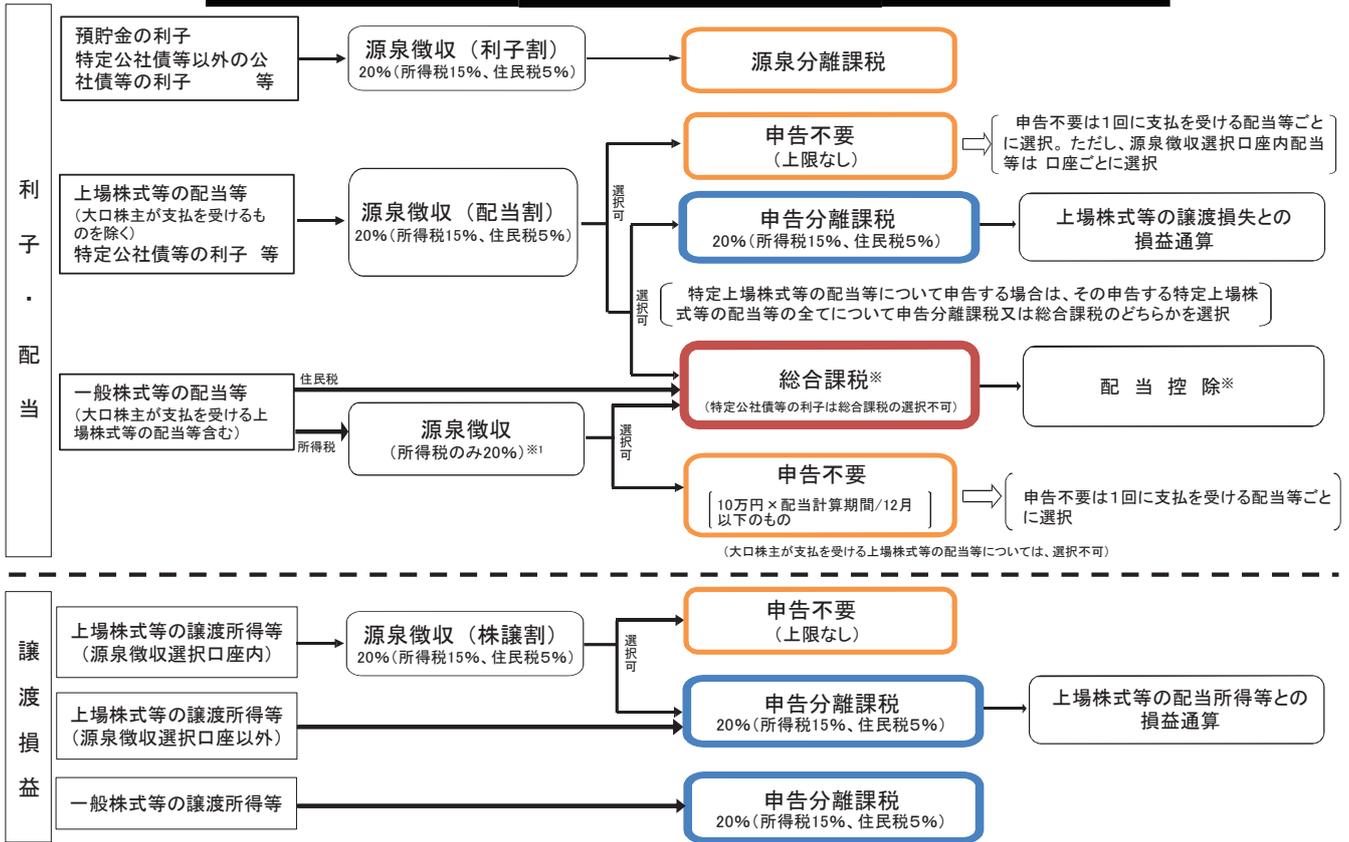
## 主な個人向け金融商品に対する課税方式 [概要]

	所得の種類	課税方式	源泉徴収税率 (国税+地方税)
上場株式の配当(大口以外) 公募株式投資信託の収益分配金	配当所得	次のいずれかの選択 ・申告不要 ・総合課税 ・申告分離課税	20%
上場株式の譲渡益 公募株式投資信託の譲渡益	譲渡所得	申告不要 又は 申告分離課税	20%
預貯金の利子 公社債の利子 公社債投資信託の収益分配金	利子所得	源泉分離課税※1 ・特定公社債の利子等について ⇒ 申告不要又は申告分離課税	20%
割引債の償還差益	譲渡所得	申告不要又は申告分離課税※2	・特定口座外の割引債の償還差益について ⇒ 20%
公社債の譲渡益 公社債投資信託の譲渡益	譲渡所得	・特定公社債等の譲渡益について ⇒ 申告不要又は申告分離課税 ・一般公社債等の譲渡益について ⇒ 申告分離課税	・特定公社債等の譲渡益について ⇒ 20%

※1 同族会社が発行した社債の利子等でその同族会社の役員等が支払を受けるものは総合課税の対象。

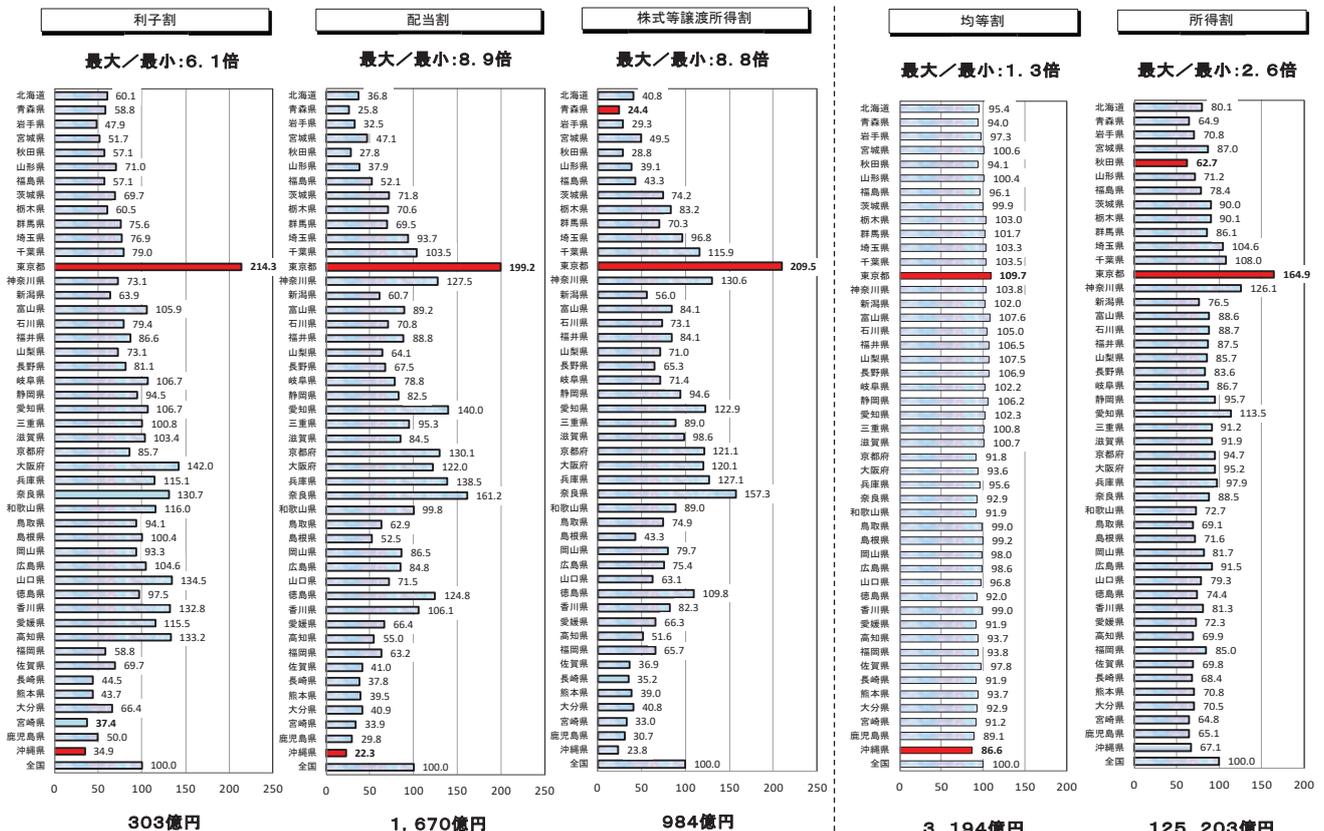
※2 同族会社が発行した割引債の償還差益でその同族会社の同族株主等が支払を受けるものは総合課税の対象。

# 課税方法(イメージ)



(注1)「大口株主が支払を受ける上場配当等」とは、株式等の保有割合が発行済株式又は出資の総額又は総額の3%以上である者が支払を受ける配当等をいう。  
 (注2)特定上場株式等の配当等とは、①上場株式等の配当等又は利子等、②公社債投資信託以外の証券投資信託の収益の分配、③特定投資法人の投資口の配当等をいう。  
 (※)上場株式等以外の配当等(大口株主が支払を受ける上場株式等の配当等含む)について、所得税においては、源泉徴収(20%)され、その後申告することで総合課税の上、配当控除が適用される。一方、住民税においては、源泉徴収制度は設けられておらず、総合課税(10%)の上、配当控除が適用されることとなる。

## 個人住民税における人口一人当たりの税収額の指数(令和元年度決算額)

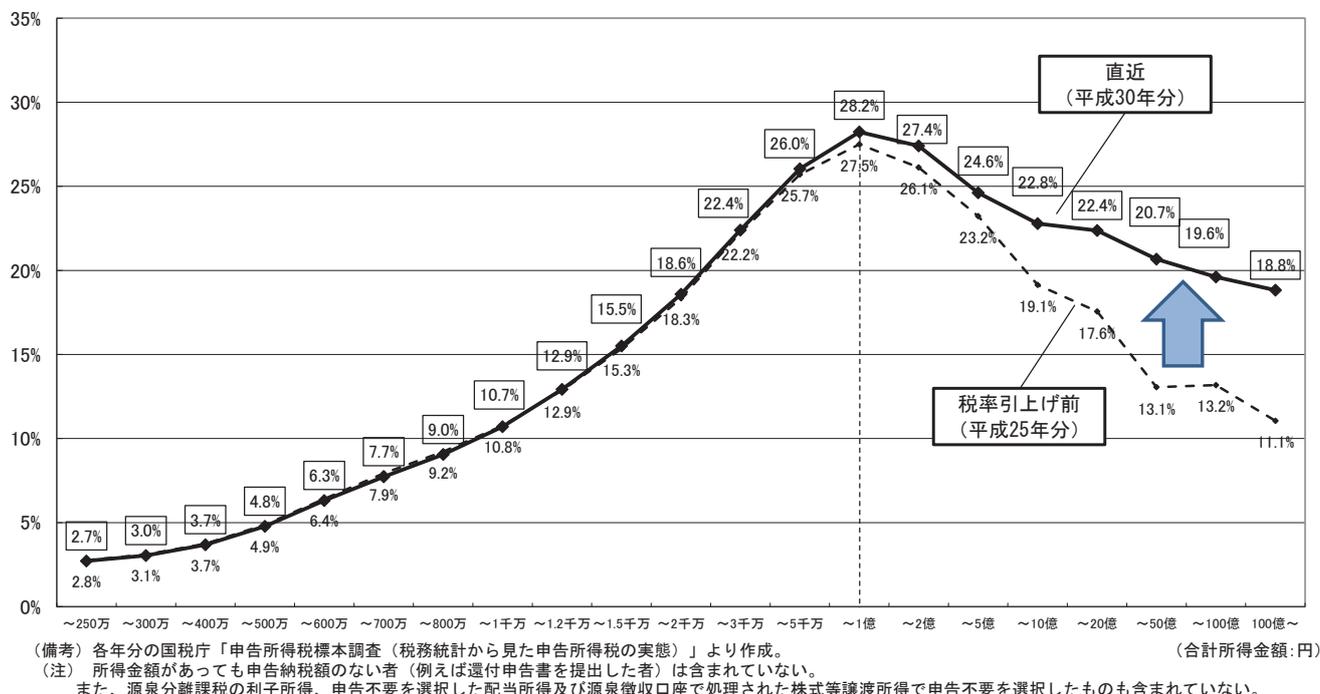


※上段の「最大/最小」は、各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値であり、下段の数値は、税目ごとの税収総額である。  
 ※令和元年度の決算額をもとに作成

## 申告納税者の所得税負担率

※財務省作成資料

- 高所得者層ほど所得に占める株式等の譲渡所得の割合が高いことや、金融所得の多くは分離課税の対象になっていること等により、高所得者層で所得税の負担率は低下。
- 平成25年度改正において、上場株式等の譲渡所得等に対する10%（所得税：7%、住民税：3%）の軽減税率は平成25年12月31日をもって廃止され、平成26年1月1日以後は20%（所得税：15%、住民税：5%）の税率が適用されている。



## 平成14年度税制改正<株式譲渡益について申告分離課税への一本化>

### 【改正内容】

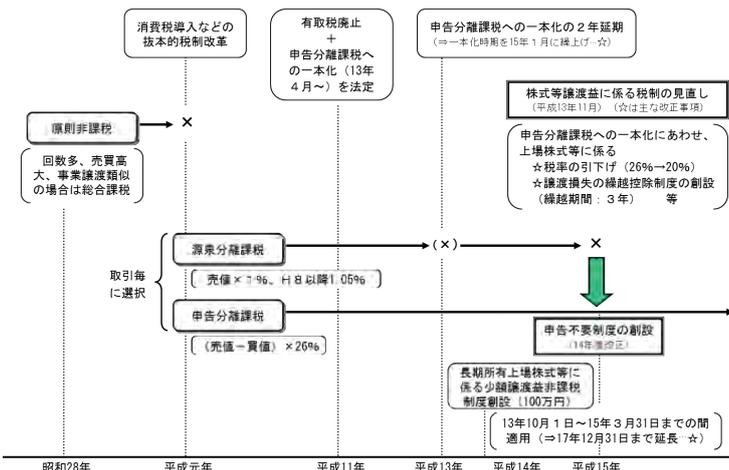
#### <平成13年秋>

- 株式譲渡益課税について、申告分離課税への一本化 (源泉分離選択課税制度の廃止)  
 ※申告分離課税への一本化については、平成11年度税制改正において、平成13年4月からの実施が法定されていたが、平成13年度税制改正において、2年間延期されていた。
- 上場株式等を譲渡した場合の軽減税率の特例の創設 (所得税15%、個人住民税5%)、長期所有上場株式等を譲渡した場合の暫定税率の特例の創設 (所得税: 7%、個人住民税3%)
- 上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除の創設

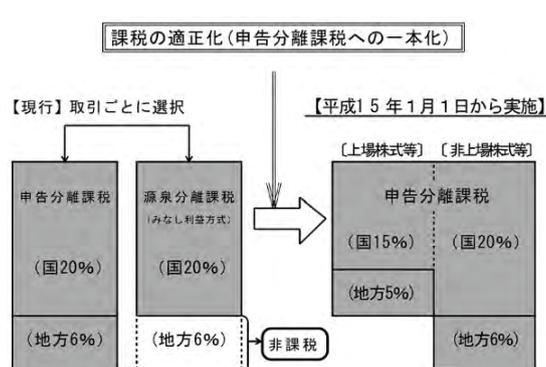
#### <平成14年度税制改正>

- 特定口座制度の創設、特定口座 (源泉徴収選択) における源泉徴収 (所得税15%) 及び申告不要制度の創設

### ○株式等譲渡益課税の適正化の経緯 (平成14年度税制改正)



### ○株式等譲渡益課税の適正化



## 平成15年度税制改正＜上場株式等の配当や譲渡益等への源泉徴収(申告不要)制度の導入＞

### 【改正内容】

- 上場株式等の配当や譲渡益等について、源泉徴収(所得税15%、個人住民税5%)のみで納税が完了する仕組み(申告不要制度)を導入。
- 上記について、5年間の優遇税率(所得税7%、個人住民税3%)の特例を創設。

### 改正地方税制詳解(平成15年)

従来の金融・証券税制に対し、個人投資家の間には、「新証券税制が複雑で分かりにくい」ということのほか、「税務当局に関わりたくない」という不満があった。(略)小泉内閣総理大臣が当面の経済財政運営についての談話の中で「特に貯蓄から投資への改革のため、国民にわかりやすい簡素な金融・証券税制を構築する等、税制面の改革を推進します。」と述べる等、政府内においても金融・証券税制について「貯蓄から投資へ」との課題への対応や簡素化が強く要請された。こうした中で配当課税及び株式譲渡益課税について、預貯金並の手軽さで株式投資ができる税制とすることが求められたところである。

平成15年度税制改正においては、こうした状況の下で、将来の利子・配当・株式譲渡益に対する課税の一体化を視野に入れ、金融商品間の中立性の確保と課税の簡素化が重要な政策課題となっていることから、上場株式等の配当、公募株式投資信託の収益分配金、上場株式等の譲渡益について一律20%(国税15%、地方税5%)の源泉徴収のみで納税が完了する仕組み(申告不要)を導入することとされた。

さらに、「貯蓄から投資へ」との現下の政策課題に対応し、個人投資家の積極的な市場参加を促す観点から、これらの所得について今後5年間は10%(国税7%、地方税3%)の優遇税率を適用することとされた。

また、これらの所得について申告不要とし、納税義務者は、源泉徴収のみで課税関係を完了させるか、又は、申告して配当控除や上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除、各種の所得控除や税額控除の適用を受けること等により税負担の軽減するか、いずれかを選択することができることとされた。

	15.1	16.1	20.1	
上場株式等の譲渡益	源泉分離課税 or 申告分離課税(26%)	10% 住民税:3%の賦課決定 所得税:7%の源泉徴収 (申告不要) (注)	10%の源泉徴収(申告不要) (住民税:3%、所得税:7%)	20%の源泉徴収(申告不要) (住民税:5%、所得税:15%)
		※ 15年1月以降は特定口座(源泉徴収口座)を利用		
			(注) 15年1~3月は15%で源泉徴収した上で年末調整を行う	
	15.4	16.1	20.4	
上場株式等の配当(大口以外)	原則総合課税	10%の源泉徴収(申告不要) (住民税:非課税、所得税:10%)	10%の源泉徴収(申告不要) (住民税:3%、所得税:7%)	20%の源泉徴収(申告不要) (住民税:5%、所得税:15%)
		(注) 総合課税(配当控除適用)の選択可		

## 平成25年度税制改正＜金融所得課税の一体化の拡充等＞

### 【改正内容】

- NISA制度の創設 ※上場株式に係る10%の優遇税率の特例は、平成25年12月31日をもって廃止。
- 金融所得課税の一体化を拡充
- 法人に係る利子割の廃止

### 平成25年度与党税制改正大綱

#### 第一 平成25年度税制改正の基本的考え方

##### 1 成長による富の創出に向けた税制措置

##### (4) その他

家計の安定的な資産形成を支援するとともに、経済成長に必要な成長資金の供給を拡大することが課題であり、このため、従来の仕組みを大幅に拡充し10年間、500万円の非課税投資を可能とする日本版ISA(少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置)の創設及び金融所得課税の一体化の拡充(公社債等の利子及び譲渡損失並びに上場株式等に係る所得等の金融商品間の損益通算範囲の拡大等)を行う。

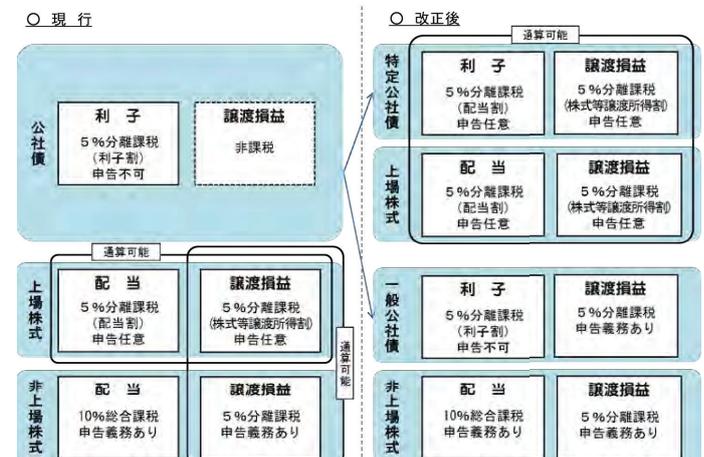
#### 税制抜本改革法(抄)

##### 第7条

二 個人所得課税については、次に定めるとおり検討すること。

イ 金融所得課税については、平成二十六年一月から所得税並びに個人の道府県民税及び市町村民税(二において「個人住民税」という。)をあわせて百分の二十の税率が適用されることを踏まえ、その前提の下、平成二十四年度中に公社債等に対する課税方式の変更及び損益通算の範囲の拡大を検討する。

#### ○ 金融商品に係る損益通算範囲の拡大



○令和3年度与党税制改正大綱(抄)

令和2年12月10日  
自由民主党  
公明党

**第三 検討事項**

2 デリバティブを含む金融所得課税の更なる一体化については、総合取引所における個人投資家の取引状況等も踏まえつつ、投資家が多様な金融商品に投資しやすい環境を整備する観点から、時価評価課税の有効性や課題を始めとして多様なスキームによる意図的な租税回避行為を防止するための実効性ある具体的方策を含め、関係者の理解を得つつ、早期に検討する。

○経済社会の構造変化を踏まえた令和時代の税制のあり方(抄)

令和元年9月  
税制調査会

**2. 働き方やライフコースの多様化等への対応**

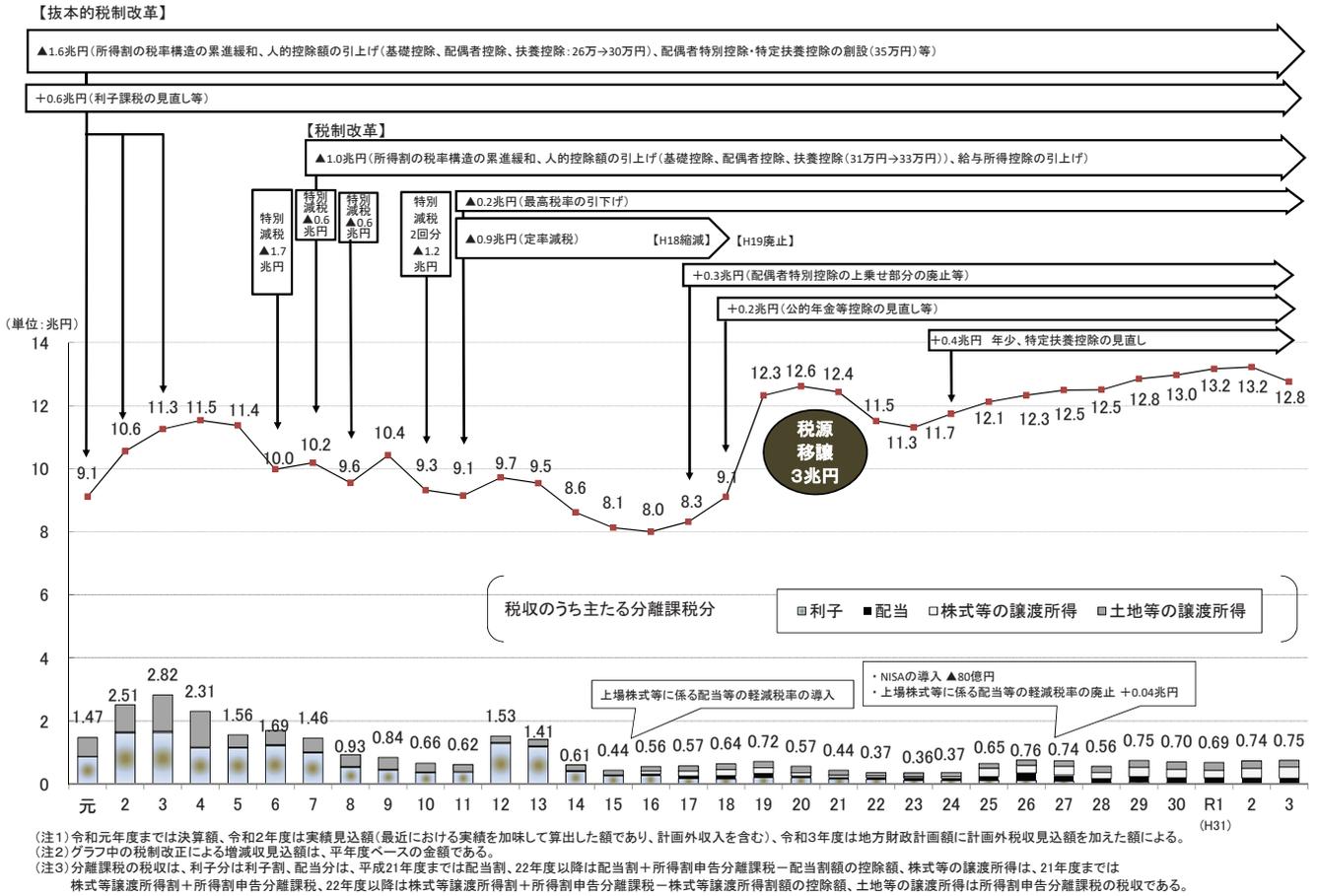
**(2) 企業年金・個人年金等に関する公平な税制の構築**

また、金融所得については、これまで一体化の取組が進められてきており、他の所得と分離して比例的な税率で課税されている。今後の課税のあり方については、勤労所得との間での負担の公平感や所得再分配に配慮する観点から、諸外国の税制も参考にしつつ、総合的に検討していくべきである。

# 参 考 資 料

個人住民税に係る主な改正の経緯

# 住民税収の推移



(1) 所得割

(2) 均等割

## 個人住民税(市町村民税)の標準税率を下回る税率を定めている団体の状況

### ○ 実施中の団体（令和2年度）

実施年度	団体名		内 容	
	都道府県	市町村	均等割(標準税率：年額 3,500円)※	所得割(標準税率：6%) (注1)
H24年度課税分から	愛知県	名古屋市 (注2)	年額 3,300円※	7.7%
H29年度課税分から	大阪府	田尻町	年額 3,200円※	5.4%

※復興財源確保のため、平成26年度から令和5年度までの各年度分の均等割の標準税率について、年500円引き上げている。

(注1) 指定都市の区域内に住所を有する場合には、8%

(注2) 名古屋市は平成22年度においても、個人住民税及び法人住民税の10%減税を実施。

(参考) 近年の実施団体

実施年度	団体名		内 容	
	都道府県	市町村	均等割(標準税率：年額 3,000円)	所得割(標準税率：6%)
H22年度課税分のみ	愛知県	名古屋市	年額 2,700円	5.4%
		半田市 (注3)	年額 100円	5.6%
H23年度課税分のみ	埼玉県	北本市 (注4)	年額 2,700円	5.4%
	愛知県	大治町 (注5)	年額 100円	5.6%
H24年度～H26年度課税分まで	沖縄県	金武町	年額 3,200円※	5.4%
H25年度課税分のみ	大阪府	和泉市	年額 100円	5.85%

※復興財源確保のため、平成26年度から令和5年度までの各年度分の均等割の標準税率について、年500円引き上げている。

(注3) 半田市は交付団体となったことから、平成23年度以降の減税は実施していない。

(注4) 北本市は平成24年度以降は都市計画税の税率を0.25%から0.2%に引き下げることとし、個人市民税の減税を継続しないこととした。

(注5) 大治町は防災対策を優先するため、個人町民税の減税を継続しないこととした。

## 森林環境税及び森林環境譲与税の概要

パリ協定の枠組みの下におけるわが国の温室効果ガス排出削減目標の達成や災害防止を図るため、森林整備等に必要な地方財源を安定的に確保する観点から、森林環境税及び森林環境譲与税が創設されました。

### 1. 森林環境税 [令和6年度から課税]

納税義務者等: 国内に住所を有する個人に対して課する国税

税 率: 1,000円(年額)

賦課徴収: 市町村が個人住民税と併せて賦課徴収

国への払込み: 都道府県を経由して全額を国の譲与税特別会計に払込み

その他: 個人住民税に準じて非課税の範囲、減免、納付・納入、罰則等に関して所要の措置

### 2. 森林環境譲与税 [令和元年度から譲与]

譲与総額: 森林環境税の収入額(全額)に相当する額

譲与団体: 市町村及び都道府県

使 途:  
(市町村) 間伐や人材育成・担い手の確保、木材利用の促進や普及啓発等の森林整備及びその促進に関する費用  
(都道府県) 森林整備を実施する市町村の支援等に関する費用

譲与基準:  
(市町村) 総額の9割に相当する額を私有林人工林面積(5/10)、林業就業者数(2/10)、人口(3/10)で按分  
※私有林人工林面積については、林野率により補正  
(都道府県) 総額の1割に相当する額を市町村と同様の基準で按分

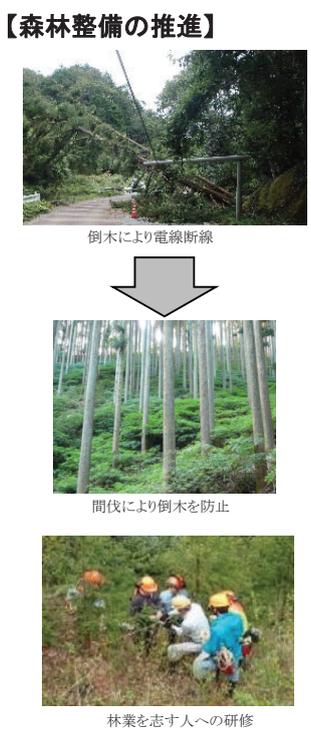
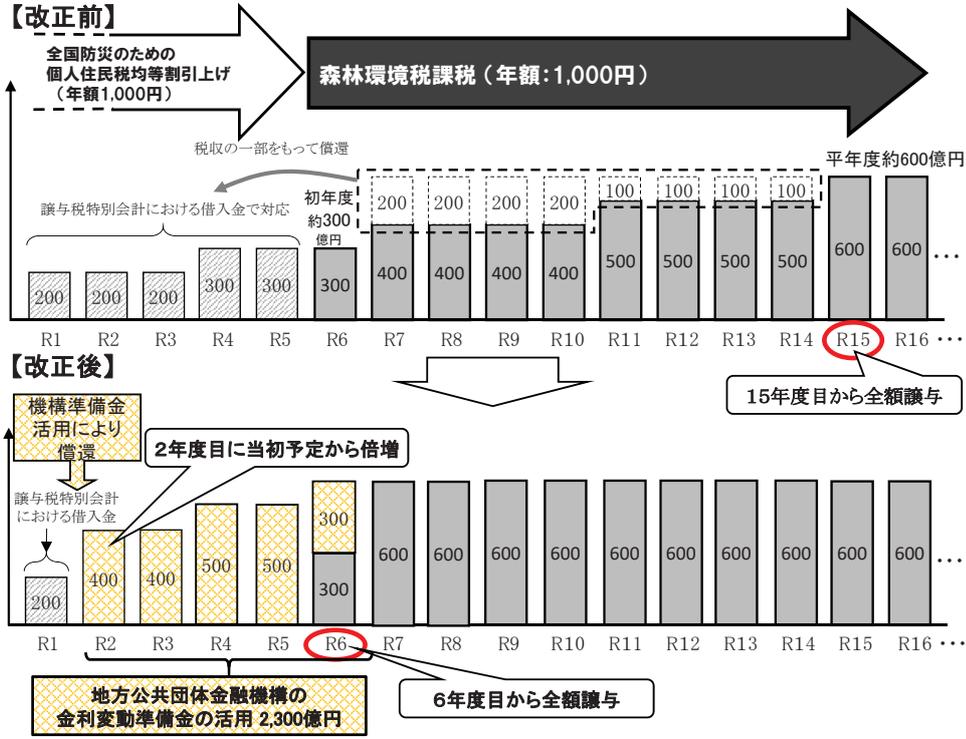
使途の公表: インターネットの利用等の方法により公表

### 3. 経過措置

- 令和5年度までの譲与税財源は、暫定的に譲与税特別会計における借入金を充て、借入金の償還は後年度の森林環境税の税収を充てることとしていたが、令和2年度より、災害防止・国土保全機能強化等の観点から、森林整備を一層促進するため、地方公共団体金融機構の公庫債権金利変動準備金を活用し、交付税特別会計における譲与税財源の借入れを行わないこととした上で、森林環境譲与税の譲与額を前倒して増額することとした。
- 制度創設当初は、都道府県への譲与割合を2割とし、段階的に1割に移行。

# 森林環境譲与税の増額（令和2年度改正）

- 令和元年台風15号において倒木による停電被害が拡大したことをはじめ、近年、森林の保水力が低下したことなどにより洪水氾濫、山腹崩壊、流木被害などの甚大な被害が発生しており、森林整備の促進が喫緊の課題
- このため、地方公共団体金融機構の金利変動準備金を2,300億円活用し、交付税特別会計における譲与税財源の借入れを行わないこととした上で、森林環境譲与税の譲与額を前倒しで増額することにより、森林整備などを一層推進



## 森林環境・水源環境の保全等を目的とした超過課税の実施状況

- 地方団体では、課税自主権を活用し、森林環境・水源環境の保全等を目的とした超過課税を行っている。
- 都道府県では37団体、市町村では1団体（横浜市）が実施。
- 税込規模：354.3億円（令和元年度決算額）

団体名	個人住民税		法人住民税		税込合計
	税率（超過分）	税込（超過分）	税率（超過分）	税込（超過分）	
岩手県	1,000円	6.1億円	2,000円～80,000円	1.5億円	7.6億円
宮城県	1,200円	13.5億円	2,000円～80,000円	3.6億円	17.2億円
秋田県	800円	3.8億円	1,600円～64,000円	0.9億円	4.7億円
山形県	1,000円	5.5億円	2,000円～80,000円	1.2億円	6.7億円
福島県	1,000円	9.3億円	2,000円～80,000円	2.1億円	11.5億円
茨城県	1,000円	15.0億円	2,000円～80,000円	2.8億円	17.9億円
栃木県	700円	7.0億円	1,400円～56,000円	1.7億円	8.7億円
群馬県	700円	7.1億円	1,400円～56,000円	1.6億円	8.7億円
神奈川県	300円	14.2億円	-	-	41.8億円
	0.025%（所得割）	27.7億円	-	-	
富山県	500円	2.9億円	1,000円～100,000円	1.1億円	3.9億円
石川県	500円	3.0億円	1,000円～40,000円	0.9億円	3.9億円
山梨県	500円	2.2億円	1,000円～40,000円	0.6億円	2.9億円
長野県	500円	5.6億円	1,000円～40,000円	1.3億円	6.9億円
岐阜県	1,000円	10.3億円	2,000円～80,000円	2.0億円	12.4億円
静岡県	400円	8.1億円	1,000円～40,000円	1.9億円	10.1億円
愛知県	500円	19.7億円	1,000円～40,000円	4.0億円	23.7億円
三重県	1,000円	9.1億円	2,000円～80,000円	1.9億円	11.0億円
滋賀県	800円	5.7億円	2,200円～88,000円	1.7億円	7.4億円
京都府	600円	7.0億円	-	-	7.0億円
大阪府	300円	12.4億円	-	-	12.4億円
兵庫県	800円	21.0億円	2,000円～80,000円	4.6億円	25.6億円
奈良県	500円	3.2億円	1,000円～40,000円	0.6億円	3.8億円
和歌山県	500円	2.2億円	1,000円～40,000円	0.5億円	2.8億円
鳥取県	500円	1.4億円	1,000円～40,000円	0.4億円	1.8億円
島根県	500円	1.7億円	1,000円～40,000円	0.4億円	2.1億円
岡山県	500円	4.7億円	1,000円～40,000円	1.2億円	5.9億円
広島県	500円	6.9億円	1,000円～40,000円	1.8億円	8.8億円
山口県	500円	3.3億円	1,000円～40,000円	0.7億円	4.1億円
愛媛県	700円	4.5億円	1,400円～56,000円	1.1億円	5.6億円
高知県	500円	1.7億円	一律500円	0.1億円	1.8億円
福岡県	500円	12.0億円	1,000円～40,000円	2.9億円	14.9億円
佐賀県	500円	2.0億円	1,000円～40,000円	0.5億円	2.5億円
長崎県	500円	3.2億円	1,000円～40,000円	0.7億円	3.9億円
熊本県	500円	4.3億円	1,000円～40,000円	1.0億円	5.3億円
大分県	500円	2.7億円	1,000円～40,000円	0.7億円	3.4億円
宮崎県	500円	2.6億円	1,000円～40,000円	0.6億円	3.2億円
鹿児島県	500円	3.7億円	1,000円～40,000円	0.8億円	4.6億円
横浜市	900円	17.4億円	4,500円～270,000円	11.0億円	28.4億円
計	-	293.9億円	-	60.4億円	354.3億円

表中の数値については、表示単位未満四捨五入の関係で、合計が一致しない場合がある。

標準税率 県 個人住民税 均等割：年額1,500円、所得割：4%  
 法人住民税 均等割：資本金等の額に応じ、20,000円～800,000円  
 (R元) 市 個人住民税 均等割：年額3,500円、所得割：6%  
 法人住民税 均等割：資本金等の額に応じ、50,000円～3,000,000円

※ 個人道府県民税及び個人市町村民税については、東日本大震災を教訓として各地方団体が実施する防災施策に係る財源を確保するため、平成26年度から令和5年度分までの間、標準税率を各500円引き上げている。

### (3) 収入金額所得計算、人的控除等 (ワークコースや住む場所、働く場所の多様化に 対応した税制のあり方)

#### 税制抜本改革法（抜粋）

「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」

(平成24年8月22日法律第68号)

(税制に関する抜本的な改革及び関連する諸施策に関する措置)

第七条 第二条及び第三条の規定により講じられる措置のほか、政府は、所得税法等の一部を改正する法律（平成二十一年法律第十三号）附則第百四条第一項及び第三項に基づく平成二十四年二月十七日に閣議において決定された社会保障・税一体改革大綱に記載された消費課税、個人所得課税、法人課税、資産課税その他の国と地方を通じた税制に関する抜本的な改革及び関連する諸施策について、次に定める基本的方向性によりそれらの具体化に向けてそれぞれ検討し、それぞれの結果に基づき速やかに必要な措置を講じなければならない。

二 個人所得課税については、次に定めるとおり検討すること。

二 個人住民税については、地域社会の費用を住民がその能力に応じて広く負担を分かち合うという個人住民税の基本的性格（(2)において「地域社会の会費的性格」という。）を踏まえ、次に定める基本的方向性により検討する。

(1) 税率構造については、応益性の明確化、税源の偏在性の縮小及び税収の安定性の向上の観点から、平成十九年度に所得割の税率を比例税率（一の率によって定められる税率をいう。以下（1）において同じ。）とした経緯を踏まえ、比例税率を維持することを基本とする。

(2) 諸控除の見直しについては、地域社会の会費的性格をより明確化する観点から、個人住民税における所得控除の種類及び金額が所得税における所得控除の種類及び金額の範囲内であること並びに個人住民税における政策的な税額控除が所得税と比較して極めて限定的であることを踏まえるとともに、所得税における諸控除の見直し及び低所得者への影響に留意する。

(3) (略)

## 個人住民税における控除の考え方（過去の答申等）

「わが国税制の現状と課題－21世紀に向けた国民の参加と選択－」（抄）（平成12年7月 政府税制調査会）

### 第二 個別税目の現状と課題

#### 一 個人所得課税

#### 14. 個人住民税関係

#### (3) 個人住民税の課題

#### ② 所得割の所得控除と課税最低限

所得割の所得控除及び課税最低限のあり方については、個人住民税の負担分任の性格から所得税に比較してより広い範囲の納税義務者がその負担を分かち合うべきものであるため、所得税と一致させる必要はないと考えられます。

「個人所得課税に関する論点整理」（抄）（平成17年6月 政府税制調査会基礎問題小委員会）

### 5. 個人住民税

#### (1) 所得割

所得割の諸控除については、個人住民税の性格も踏まえて簡素化・集約化などの見直しを図り、課税ベースの拡大に努めるべきである。特に、税源移譲に伴い応益的な性格が強まることから、人的控除をはじめ各種の所得控除について、所得税とは独立して、整理合理化を図ることが望ましい。なかでも、生命保険料控除、損害保険料控除など政策誘導的な色彩の強い控除については、地方分権の観点からも、地方税である個人住民税においては速やかに整理すべきである。

「抜本的な税制改革に向けた基本的考え方」（抄）（平成19年11月 政府税制調査会）

### 第2 各論

#### 1. 個人所得課税

#### (8) 個人住民税

#### ① 今後の改革のあり方

また、所得割の諸控除については、応益的な性格がより明確になったことを踏まえ、政策誘導的な控除の見直しを行うなど課税ベースの拡大に努めていく必要がある。

## 給与所得控除の沿革

区分	年	昭和25～27	28・29	30	31	32	33～35	36～38	39	40	41	42	43	44
定額控除		万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円
		—	—	—	—	—	—	1	2	3	4	8	10	10
定率控除	40%	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円
	30													
	20				(17.5%) ～40	～40	～40	～40	～40	～50	～60	～60	～60	～80
	15	～20	～30	～35										～100
	10					(7.5%) ～80	～80	～70	～80	～70	～80	～80	～100	
	5													～200
	2.5													～300
最高限度額		3万円	4.5万円	5.25万円	7万円	11万円	12万円	12万円	14万円	15万円	18万円	22万円	28万円	36.5万円

区分	年	昭和45	46・47	48	49～54	55～58	59～63	平成元～6	7～24	25～27	28	29～令和元	2～
定額控除		万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円
		10	13	16	—	—	—	—	—	—	—	—	—
定率控除	40%	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円	万円
					(最低50万円)	(最低50万円)	(最低57万円)	(最低65万円)	(最低65万円)	(最低65万円)	(最低65万円)	(最低65万円)	(最低55万円)
	40				～150	～150	～165	～165	～180	～180	～180	～180	～180
	30				～300	～300	～330	～330	～360	～360	～360	～360	～360
	20	～100	～100	～150	～600	～600	～600	～600	～660	～660	～660	～660	～660
	15												
	10	～200	～200	～300	600～	～1,000	～1,000	～1,000	～1,000	～1,000	～1,000	～1,000	～850
	5	～400	～400	～600		1,000～	1,000～	1,000～	1,000～	～1,500	～1,200		
	2.5												
最高限度額		50万円	53万円	76万円	—	—	—	—	—	1,500～	1,200～	1,000～	850～
										245万円	230万円	220万円	195万円

※ 平成30年度税制改正により、平成29年所得税（平成30年度住民税）における給与収入1,000万円を超える場合の給与所得控除220万円が、令和2年所得税（令和3年度個人住民税）から給与収入850万円を超える場合の給与所得控除195万円が上限となる。

# 給与所得控除、退職所得控除、公的年金等控除等の制度推移

区分	平成2～4年分 (平成3～5年度)	平成5～6年分 (平成6～7年度)	平成7～9年分 (平成8～10年度)	平成10～11年分 (平成11～12年度)	平成12～16年分 (平成13～17年度)	平成17～24年分 (平成18～25年度)	平成25～27年分 (平成26～28年度)	平成28年分 (平成29年度)	平成29年分 (平成30年度)	令和2年分 (令和3年度)
1 給与所得控除	最低控除額 6.5万円 162.5万円～165万円 40% 165万円～330万円 30%+16.5万円 330万円～600万円 20%+49.5万円 600万円～1,000万円 10%+109.5万円 1,000万円～ 5%+159.5万円 ただし、給与等の収入金額が660万円未満の場合には、具体の給与所得控除後の金額は、所得税法別表第5により求める。	最低控除額 6.5万円 162.5万円～180万円 40% 180万円～360万円 30%+18.0万円 360万円～660万円 20%+54.0万円 660万円～1,000万円 10%+120.0万円 1,000万円～ 5%+170.0万円 ただし、給与等の収入金額が660万円未満の場合には、具体の給与所得控除後の金額は、所得税法別表第5により求める。	最低控除額 6.5万円 162.5万円～180万円 40% 180万円～360万円 30%+18.0万円 360万円～660万円 20%+44.0万円 660万円～850万円 10%+110.0万円 850万円～ 195.0万円(一定) ただし、給与等の収入金額が660万円未満の場合には、具体の給与所得控除後の金額は、所得税法別表第5により求める。							
2 退職所得控除	64.1以下 最低控除額 8.0万円 20年以下 1年につき 4.0万円 20年超 1年につき 7.0万円									
3 公的年金等控除	65歳未満 最低控除額 7.0万円 130万円～410万円 25%+37.5万円 410万円～770万円 15%+78.5万円 770万円～ 5%+155.5万円 65歳以上 最低控除額 140万円 260万円～460万円 25%+75万円 460万円～820万円 15%+121万円 820万円～ 5%+203万円									65歳未満 最低控除額 7.0万円 130万円～410万円 25%+27.5万円 410万円～770万円 15%+68.5万円 770万円～1,000万円 5%+145.5万円 1,000万円～ 195.5万円(一定) 65歳以上 最低控除額 110万円 330万円～410万円 25%+27.5万円 410万円～770万円 15%+68.5万円 770万円～1,000万円 5%+145.5万円 1,000万円～ 195.5万円(一定) ※公的年金等収入以外の所得金額が1,000万円超の場合、控除額を引上げ他の所得が1,000万円超:▲10万円 2,000万円超:▲20万円
4 青色申告控除	1.0万円 平成5年分より青色申告特別控除	取引の記録いかに ①3.5万円 ②1.0万円		取引の記録いかに ①4.5万円 ②1.0万円	取引の記録いかに ①5.5万円 ②4.5万円 ③1.0万円	取引の記録いかに ①6.5万円 ②1.0万円	取引の記録いかに ①6.5万円 ②1.0万円	取引の記録いかに ①6.5万円 ②1.0万円	取引の記録いかに ①6.5万円 ②1.0万円	取引の記録いかに ①5.5万円 ②1.0万円 ※電子申告をした場合6.5万円 ②1.0万円
5 青色事業専従者控除	完全給与制									
6 白色事業専従者控除	①又は②のうち低い金額 ①配偶者 8.0万円 その他 4.7万円 ②不動産所得、事業所得又は山林所得の金額を、事業専従者数に1を加算した数で除した金額		①又は②のうち低い金額 ①配偶者 8.6万円 その他 5.0万円 ②不動産所得、事業所得又は山林所得の金額を、事業専従者数に1を加算した数で除した金額							

## 「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする個人所得課税改革に関する論点整理（第一次レポート）」の概要

平成26年11月  
政府税制調査会

### 1. 配偶者控除創設以来の社会・経済の構造変化と税制上の配慮の見直し

○ 所得税においては昭和36年（1961年）に、夫婦は相互扶助の関係にあって一方的に扶養している親族と異なる事情があることなどに鑑み、扶養控除から分離する形で配偶者控除を創設。

配偶者控除創設時

- 人口ボーナス期（合計特殊出生率：2前後で推移）
- 終身雇用・年功賃金の正社員が中核
- 「片働き世帯」・専業主婦が主流
- 「夫婦と子どもがいる世帯」が主流
- 相対的に所得格差が小さい時期



現在

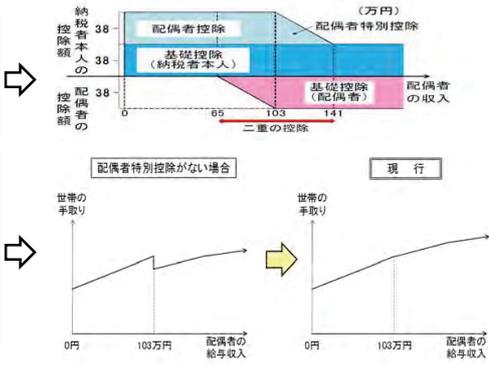
- 人口オーナス期（合計特殊出生率：1.43（平成25年））
- 非正規雇用の拡大
- 「共働き世帯」の増加
- 「夫婦のみの世帯」と「単身世帯」が増加
- 所得格差が拡大する傾向

○ 若い世代においても非正規雇用の比重が高まり、所得の低い層を中心に、経済的な理由で結婚ができない、結婚しても片働きでは十分な世帯収入が維持できない、子どもを産み育てる余裕がないといった状況。  
⇒「結婚し夫婦共に働きつつ子どもを産み育てるといった世帯」に対する配慮の重要性が高まる。

### 2. 配偶者控除に関する問題点の指摘

○ 現行の配偶者控除については、以下の指摘がなされており、そのあり方についての見直しが必要と考えられる。

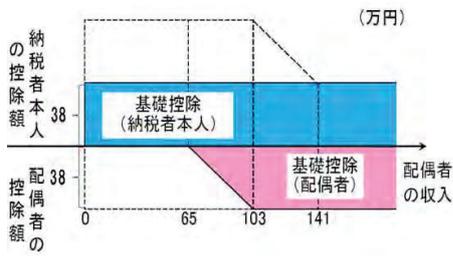
- ・ 共働きが増加している中で、片働きを一方的に優遇するなど、個々人の働くことへの選択を歪めることは適当ではないとの指摘。
- ・ 「パート世帯」においては、配偶者が基礎控除の適用を受けるとともに納税者本人も配偶者控除の適用を受けている（いわゆる「二重の控除」が行われている）ため、「片働き世帯」や「共働き世帯」よりも控除額の合計額が多く、アンバランスが生じているとの指摘。
- ・ 配偶者の収入が103万円を超えると納税者本人が配偶者控除を受けられなくなることが配偶者の就労を抑制する「壁」になっているとの指摘（いわゆる103万円の壁）。  
これについては、配偶者特別控除の導入により、配偶者の収入が103万円を超えても世帯の手取りが逆転しない仕組みとなっており、税制上の103万円の壁は解消。他方で、「103万円」が、心理的な壁として作用しているのではないかと、また、企業の配偶者手当の支給基準として援用されているとの指摘。



### 3. 働き方の選択に対して中立的な税制の構築にあたっての選択肢と論点

いずれの選択肢についても検討すべき論点が存在しており、また、これら以外の選択肢もあり得ることから、今後、十分な国民的な議論と検討が必要。

#### 選択肢A-1・・・配偶者控除の廃止と子育て支援の拡充

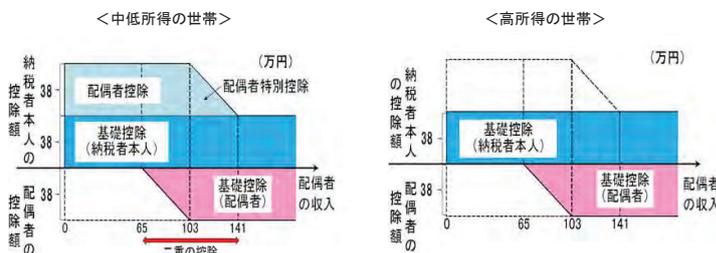


○ 配偶者の収入により納税者本人の控除額が影響を受けない中立的な仕組みとするため、配偶者控除を廃止。同時に、「子どもを産み育てようとする世帯」に配慮して子育て支援の拡充を行う。

#### 【主な論点】

- ・ 家族の助け合いや家庭における子育てを積極的に評価すべきとの観点から配偶者がいることに対する税制上の配慮を残すべきではないか。
- ・ 「片働き世帯」・「パート世帯」にとって負担増となり得る。特に「子どものいない低所得の世帯」に負担増となることについて所得再分配の観点からどう考えるか。

#### 選択肢A-2・・・配偶者控除の適用に所得制限を設けるとともに子育て支援を拡充



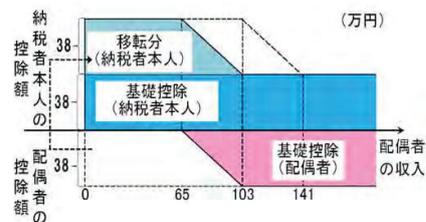
○ 配偶者控除の適用に納税者本人の所得に応じた制限を設ける。同時に、「子どもを産み育てようとする世帯」に配慮して子育て支援の拡充を行う。

#### 【主な論点】

- ・ 中低所得の世帯において、現行の配偶者控除が存続し、引き続き配偶者の働き方によって納税者本人の控除額が影響を受けることとなる。
- ・ 高所得の納税者に対して配偶者控除の適用に所得制限を設ける場合には、扶養控除その他の人的控除についても同様の検討が必要となるのではないかと。

#### 選択肢B-1・・・いわゆる移転的基礎控除の導入と子育て支援の拡充

##### <所得控除額のイメージ>



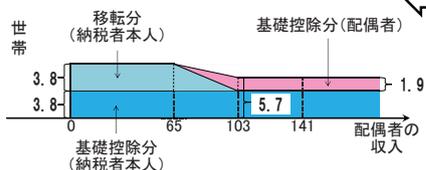
○ いわゆる二重の控除によるアンバランスを解消し、中立的な税制に近づけるため、配偶者控除に代えて、配偶者の所得の計算において控除しきれなかった基礎控除を納税者本人に移転するための仕組み（いわゆる移転的基礎控除）とすることにより、配偶者の収入によらず夫婦2人で受けられる控除の合計額が一定となるようにする。同時に、「子どもを産み育てようとする世帯」に配慮して子育て支援の拡充を行う。

#### 【主な論点】

- ・ 夫婦別産制の下では、世帯単位で税負担を捉える考え方に基づくこの選択肢よりも、むしろ個人単位課税を維持すべきではないか。
- ・ 基礎控除を所得控除制度としたままで移転的基礎控除の仕組みを導入する場合、夫と妻で適用される税率が異なる場合には配偶者の就労に対し抑制的な効果が働き中立性が確保されない場合もあることについてどう考えるか。
- ・ 「パート世帯」にとって負担増となり得る。特に子どものいない低所得の「パート世帯」に負担増となることについて所得再分配の観点からどう考えるか。

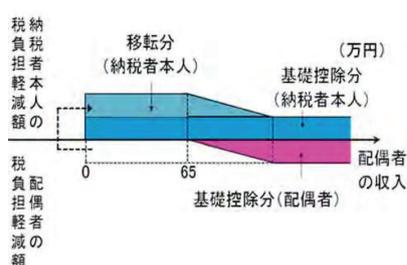
##### <税負担軽減額のイメージ>

・ 本人の税率10%、配偶者の税率5%の場合



#### 選択肢B-2・・・いわゆる移転的基礎控除の導入・税額控除化と子育て支援の拡充

##### <税負担軽減額のイメージ>

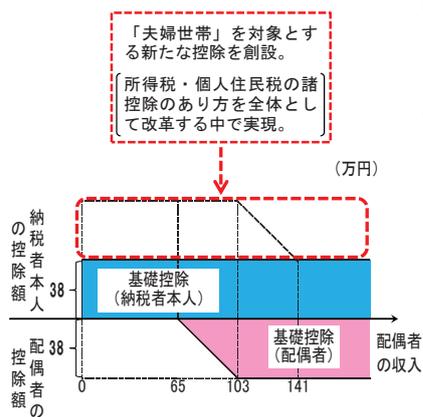


○ 移転的基礎控除の導入とあわせ、基礎控除を税額控除化することにより、配偶者の収入によらず控除により夫婦2人で受けられる税負担軽減額が一定となるようにする。これにより、働き方の選択に対して中立的な税制とするとともに、所得再分配機能の回復を図る。同時に、「子どもを産み育てようとする世帯」に配慮して子育て支援の拡充を行う。

#### 【主な論点】

- ・ 再分配機能を回復するために基礎控除を税額控除化するのであれば、扶養控除その他の人的控除についても同様の検討が必要となるのではないかと。

選択肢C・・・「夫婦世帯」を対象とする新たな控除の導入と子育て支援の拡充



- 配偶者控除に代えて、「夫婦世帯」に対し、若い世代の結婚や子育てに配慮する観点から新たな控除を創設する。新たな控除は配偶者の収入にかかわらず適用されることとし、働き方の選択に対して中立的な税制とする。あわせて、子育て支援の拡充を行う。
- 「夫婦世帯」においても、働き方や所得水準などの状況は様々であることから、新たな控除を創設する場合には、税負担能力に応じた公平な負担を実現する観点から全般的な負担調整の検討が必要。「夫婦世帯」、「単身世帯」を問わず経済力のある者に対する配慮措置を見直すことを含め、所得税・個人住民税の諸控除のあり方を全体として改革する中で実現する必要。

【主な論点】

- ・ 税負担能力への配慮や税負担の公平性の観点からは、高所得の「夫婦世帯」にまで新たな控除を適用する必要はないのではないか。（この場合、高所得の「専業主婦世帯」・「パート世帯」は負担増となる。）
- ・ 税制が結婚に対して中立的でなくなるため、その是非について十分な議論が必要なのではないか。
- ・ 「夫婦を形成せずに子育てを行っている世帯」に対する配慮についてどう考えるか。

4. 選択肢を踏まえた今後の検討について

- 上記のいずれの選択肢が望ましいかについては、家族のあり方や働き方に関する国民の価値観に深く関わることから、今後、幅広く丁寧な国民的議論が必要。今後の議論によってさらに新たな選択肢が提案されることも考えられる。
  - 今回の見直しは、これからの社会によりふさわしい負担構造を構築するとの観点から行うことを踏まえれば、改正全体としては税収中立あるいは財政中立を念頭にいく必要がある。
  - なお、配偶者の働き方の選択に対しては、社会保険制度や企業の配偶者手当制度による世帯の手取りの逆転現象がより大きな影響を与えているため、こうした制度についても十分検討を進めることを強く求めたい。
- (注1) 社会保険制度では、配偶者の給与収入が130万円を超えると、被保険者本人の被扶養配偶者からはずれることとなり、配偶者自身に社会保険料負担が発生する。
- (注2) 配偶者手当については、配偶者の収入が一定額以下（39%の企業が103万円以下、16%の企業が130万円以下）の場合に支給する企業が多い。

「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点整理」の概要

平成27年11月  
税制調査会

第1部 今後の税制のあり方の検討にあたっての論点整理

- 本年6月30日に閣議決定された「骨太方針2015」（「経済財政運営と改革の基本方針2015」）においては、「将来の成長の担い手である若い世代に光を当てることにより経済成長の社会基盤を再構築する」との方向性が示された。
- 当調査会では、これに先だて、平成26年11月に「一次レポート」（「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする個人所得課税改革に関する論点整理（第一次レポート）」平成26年11月7日・税制調査会）において「結婚し夫婦共に働きつつ子どもを産み育てるといった世帯」への配慮の重要性を指摘し、働き方の多様化等を踏まえ、より深く検討を行うべき課題を示した。「骨太方針2015」の方向性は、当調査会の問題意識と軌を一にするもの。

● 税制のあり方の検討にあたっての論点

- (個人所得課税)
  - 結婚して子どもを産み育てようとする若年層・低所得層に配慮する観点からの所得控除方式の見直し
  - 働き方の多様化や家族のセーフティネット機能の低下を踏まえた「人的控除」の重要性
  - 老後の生活に備えるための自助努力を支援する公平な制度の構築
- (資産課税)
  - 相続税の有する資産再分配機能の適切な確保
  - 「老後扶養の社会化」の進展を踏まえた遺産の社会還元
  - 「老老相続」の増加を踏まえた資産移転の時期の選択により中立的な制度の構築

● 今後の検討にあたって

- 今後の中長期的な税制のあり方については、少子高齢化の進展や人口減少を踏まえ、勤労世代に負担が偏らず、資本蓄積を極力、阻害しないものとするのが重要。また、経済活動や資本移動のグローバル化を踏まえると、国境を越えて移動する所得に対する課税には限界があり、その中で、社会保障等の公的サービスの財源を安定的に確保していく必要がある。
- 国民が安心して暮らせる社会を構築するという目的は、個人所得課税及び資産課税の改革のみによって達することはできない。税制のみならず、教育再生や成長戦略の実行、社会保障制度や労働政策といった関連する制度・政策との連携を含め、総合的な対応が必要。
- 家族のあり方や働き方など国民の価値観に深く関わるものであることから、幅広く丁寧な国民的議論を期待。当調査会としては、本論点整理を踏まえ、中期答申に向けてさらに検討を深化。

● 個人所得課税の改革にあたっての基本的な考え方

1. 結婚して子どもを産み育てようとする若年層・低所得者層に配慮する観点からの所得控除方式の見直し

- 平成6年の税制改革において中高所得層を中心に大幅な累進緩和を実施。社会保険料負担の引上げと相まって、この四半世紀の間で、個人所得課税・社会保険料を合わせた実効負担率は、低所得層において増加する一方、中堅所得層以上において低下。
- 平成6年当時の平準化していた所得分布の状況は変化し、若年層における非正規雇用も増加するなど、人々の働き方や家族のあり方を巡る状況も大きく変化。会社が提供してきた従来のようなセーフティネット機能や家族のセーフティネット機能は低下。

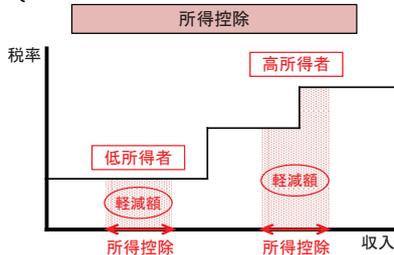


- 若年層を中心とする低所得層の働く意欲を阻害せず、安心して結婚し子どもを産み育てることができる生活基盤の確保を後押しするため、
    - ・ 所得控除方式の見直しにより、所得再分配機能の回復を図るとともに、
    - ・ 「一次レポート」で提示した選択肢<sup>(※)</sup>についてさらに検討を深める必要。
- ※ A案：配偶者控除の廃止と子育て支援の拡充  
 B案：いわゆる移転的基礎控除の導入と子育て支援の拡充  
 C案：「夫婦世帯」を対象とする新たな控除の導入と子育て支援の拡充
- 家族の形成を社会全体で支えるという視点も重要。

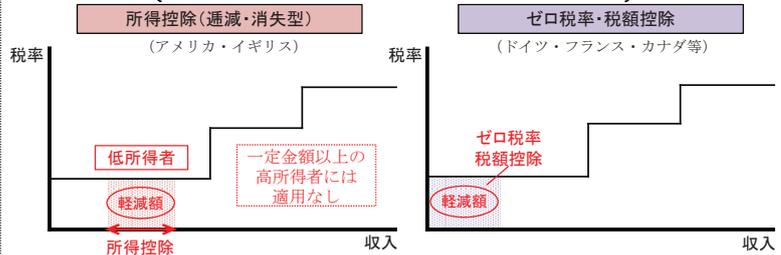
税負担能力に対する斟酌や政策上の配慮を行うための方式

- 今後、所得控除方式を採っている諸控除のあり方について、それぞれの控除の性格等も踏まえ、見直しの要否や、見直し後の新たな制度の基礎となる考え方も含めて幅広く検討していく必要。

〔現在の我が国の方式〕



〔主要諸外国において見られる方式〕



- 限界税率が高い高所得者ほど軽減税額が大きく、所得再分配機能を高める観点からこれに代わる制度のあり方も検討する必要。

- 我が国の所得控除方式と比べ、より累進的な税負担の構造を実現することが可能。

2. 働き方の多様化や家族のセーフティネット機能の低下を踏まえた「人的控除」の重要性

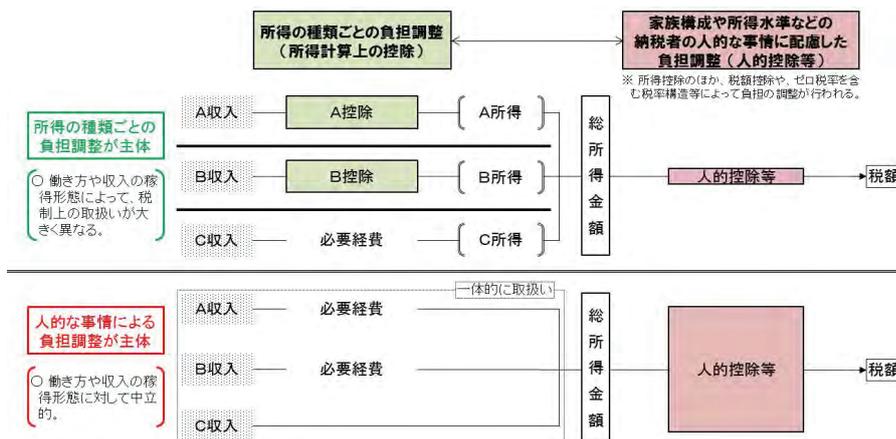
- 働き方は、様々な面で多様化。請負契約等に基づいて働き、使用従属性の高さという点でむしろ雇用者に近い自営業主の割合が増加。給与所得と事業所得を明確に分ける意義が薄れてきている。
- 家族を形成し、また、お互いの生活を支える上で十分な経済力がない場合が増加しているとの指摘もあり、家族のセーフティネット機能は低下。



- 税負担の調整のあり方としては、所得再分配機能の回復や家族のセーフティネット機能の再構築といった視点から、所得の種類ごとに負担調整を行うのではなく、家族構成などの人的な事情に応じた負担調整を行う「人的控除」の役割を高めていく必要。

税負担の調整における「所得計算上の控除」と「人的控除」

- 我が国では、給与所得者が納税者の大半を占めるに至る中、個人所得課税の負担軽減を行う際には、給料や年金といった所得の種類ごとに負担調整を行う「所得計算上の控除」に著しく依存した見直しを実施。他方、「人的控除」は、所得水準の伸びほどには拡充されず、その結果、税負担の調整に際して果たす役割が比較的小さなものに止まる。
- 「人的控除」の役割を高める中、今後、「所得計算上の控除」と「人的控除」のあり方を全体として検討していく必要。



- 個人所得課税改革に当たっては、多様な働き方に中立的な仕組みを構築するとともに、安心して結婚し子供を産み育てることができるようにするなど若い世代に光を当てる必要がある
- これまでにとりまとめた「一次レポート」や「論点整理」を受け、今回、働き方の選択に対して中立的な税制の構築に関する点を中心に議論し、中間報告をとりまとめ

一次レポート：「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする個人所得課税改革に関する論点整理（第一次レポート）」（平成26年11月）  
論点整理：「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点整理」（平成27年11月）

### 1. 働き方の選択に対して中立的な税制の構築

#### ■ 配偶者控除の見直しの選択肢に対する考え方

- ・ 現在の配偶者控除を更に見直すことが適当との方向性で一致したが、具体的な制度案には様々な意見があり以下の案について論点を整理
  - ① 配偶者控除を廃止するとともに、廃止によって生じる財源を子育て支援の拡充に充てる案
  - ② 配偶者控除に代えて移転的基礎控除を税額控除方式で導入する案
  - ③ 配偶者控除に代えて夫婦世帯を対象とした新たな控除を設ける案
- ※ 配偶者控除について、配偶者の収入制限である「103万円」を引き上げることも一案との意見
- ・ 家族のあり方や働き方に関する国民の価値観に深く関わる問題でもあり、国民的議論が十分に尽くされることを期待

#### ■ 他の制度・政策との関係

- ・ 被用者保険制度等における取組みも極めて重要であり、総合的な対応が必要
- ・ 企業の配偶者手当について、就業調整問題を解消する観点からの抜本的な見直しを強く要請

### 2. 所得控除方式の見直し（引き続き検討）

- 現行の「所得控除方式」は高所得者ほど税負担の軽減額が大きいことを踏まえ、主要諸外国におけるゼロ税率方式、税額控除方式、通減・消失型の所得控除方式などの仕組みを参考に、所得再分配機能を回復する観点からそのあり方について見直し

### 3. 働き方の多様化等を踏まえた諸控除の見直し（引き続き検討）

- 「雇用的自営」の増加や今後見込まれる働き方の多様化の進展も踏まえ、税負担能力の調整を所得の種類ごとではなく人的な事情に応じて配慮する重要性が高まっており、給与所得控除等のような「所得計算上の控除」と、基礎控除のような「人的控除」のあり方を全体として見直し

### 4. 老後の生活に備えるための自助努力を支援する公平な制度の構築（まずは専門家の間で論点を整理）

- 就労形態や勤務先企業、投資対象となる金融商品によって利用できる制度が細分化され、税制上受けられる支援の大きさが異なることを踏まえ、企業年金等に係る税制について、個人の働き方やライフコースに影響されない公平な制度を構築

- 「骨太方針2015」においても示されているとおり、個人所得課税改革は、税収中立の考え方を基本として行っていく必要

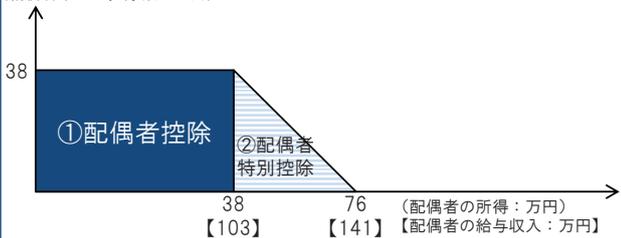
- 今後、幅広く丁寧な国民的議論ができるだけ早期に行われていくことを期待。専門的・技術的な観点から丁寧な議論を積み重ねることを通じ、こうした国民的議論に資するよう今後も検討を継続

## 「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告」において整理された配偶者控除の見直しの選択肢に対する考え方（概要）

- 現在の配偶者控除を更に見直すことが適当であり、その際には税収中立を堅持する必要があるとの方向性で一致
- 担税力の減殺を調整する必要性や所得再分配機能の回復の観点から、高所得者にまで税負担の軽減効果を及ぼす必要性は乏しいとの認識
- 具体的な制度案については様々な意見があり、次頁のように整理。家族のあり方や働き方に関する国民の価値観に深く関わる問題でもあることから、今後、国民的議論が十分に尽くされることを期待

### ◎ 現在の配偶者控除・配偶者特別控除

（納税者本人の控除額：万円）



#### ① 配偶者控除（適用者数 約1,500万人：平成28年度予算ベース）

- ・ 納税者が、合計所得金額が一定金額以下の配偶者を有する場合、その納税者本人の税負担能力（担税力）の減殺を調整する趣旨から設けられているもの
- ・ 配偶者については、かつては1人目の扶養親族として扶養控除を適用。所得税においては昭和36年、個人住民税においては昭和41年度に、夫婦は相互扶助の関係にあって一方的に扶養している親族と異なる事情があることなどに鑑み、扶養控除から分離する形で配偶者控除を創設
- ・ 分離後も、収入の少ない者を扶養している納税者の担税力に配慮する仕組みという性格は維持され、こうした仕組みには、民法上、夫婦間に扶助義務が存在することも影響

#### ② 配偶者特別控除（適用者数 約100万人：平成28年度予算ベース）

- ・ 納税者本人の所得の稼得に対する配偶者の貢献に配慮し、税負担の調整を図る観点や、パートで働く配偶者の所得が一定額を超える場合に配偶者控除が適用されなくなり、かえって世帯全体の税引後手取額が減少するという逆転現象への対応の観点などから、通減・消失控除の形で創設（昭和62年）
- ・ 創設当初は、配偶者控除が適用される配偶者についても、配偶者控除に上乗せする形で言わば「二つ目」の控除が適用されていたが、この上乗せ措置の部分の廃止（平成16年）
- ・ 現在は、パート労働者の就労を阻害しないよう、税引後手取額の逆転現象に対する配慮措置として引き続き存続

- ① 配偶者の合計所得金額が38万円以下  
（給与所得のみの場合、給与収入が103万円以下）  
⇒ 納税者本人に配偶者控除が適用  
（所得税：38万円、個人住民税：33万円）

- ② 配偶者の合計所得金額が38万円超76万円未満  
（給与所得のみの場合、給与収入が103万円超141万円未満）  
⇒ 納税者本人（合計所得金額が1,000万円以下の者）に配偶者特別控除が適用  
（所得税：最高38万円、個人住民税：最高33万円）

## ◎ 現在の配偶者控除に関する問題点の指摘

- 人々の働き方や家族のあり方などを巡る状況も大きく変化している中、意欲、個性や能力に応じて希望を持って働くことができるシステムの構築が求められており、配偶者控除について、「片働き世帯」が一方向的に優遇されていることは不公平ではないかの指摘
- 「パート世帯」においては、配偶者が基礎控除の適用を受けるとともに納税者本人も配偶者控除の適用を受けている（いわゆる「二重の控除」が行われている）ため、「片働き世帯」や「共働き世帯」よりも控除額の合計額が多く、アンバランスが生じているとの指摘
- 配偶者特別控除の導入により、配偶者の給与収入が103万円を超えても世帯の手取り収入が逆転しない仕組みとなっており、**税制上、いわゆる「103万円の壁」は解消**。他方で、現在も、就業時間の調整によりパート収入を103万円以内に抑える傾向があるとの指摘。要因として、配偶者控除に係る「103万円」という水準を企業の配偶者手当の支給基準が援用、いわゆる「103万円の壁」が引き続き心理的な壁として作用、といった指摘

## ◎ 配偶者控除の見直しの選択肢に対する考え方

### ■ 配偶者控除を廃止し、廃止によって生じる財源を子育て支援の拡充に充てる案（「一次レポート」の選択肢A-1）

- ・ 配偶者の就業の有無や形態にかかわらず控除が適用されないため、納税者本人の税負担に配偶者の収入が一切影響しない中立的な仕組み
- ・ 一定の収入以下の配偶者（特に、介護等の様々な理由で収入を得られない者）を有する場合に納税者本人の担税力の減殺を調整しないのは、個人の担税力の大きさに着目する現行の所得税制としては問題
- ・ 配偶者控除は広く納税者に適用されており、廃止による影響が大

### ■ 配偶者控除に代えて、移転の基礎控除を税額控除方式で導入する案（「一次レポート」の選択肢B-2）

- ・ 働き方の選択に対して中立的な税制となることに加え、所得再分配機能の回復にも資する点が特徴
- ・ 個人単位課税を基本とする所得税制において、世帯単位で税負担を捉える考え方を導入することをどう考えるか、との課題
- ・ 多数の納税者について控除の移転が行われる中で配偶者の所得を適時・正確に把握して納税者本人に課税を行うことは実務上困難

### ■ 配偶者控除に代えて、夫婦世帯を対象とした新たな控除を設ける案（「一次レポート」の選択肢C）

- ・ 少子化対策の観点からまずは夫婦の形成を支援することに意義（他方、子供に着目した方が直接的との課題）
- ・ 控除の対象者に収入制限を設けない場合、高所得者世帯にまで控除が適用されるとともに、相当額の財源を確保する必要  
→ 控除の対象者の収入を一定額以下に限ることが考えられる
- ・ 配偶者控除に係る「103万円」という水準が企業の配偶者手当の支給基準として援用されていることなどが就業調整という喫緊の課題の一つではないかの指摘に対応する観点から、配偶者控除について、税収中立の考え方を踏まえつつ、配偶者の収入制限である「103万円」を引き上げることにも一案との意見

一次レポート：「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする個人所得課税改革に関する論点整理（第一次レポート）」（平成26年11月）

## 経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告（個人住民税関係・概要）

平成28年11月  
政府税制調査会

### 5. 個人住民税のあり方

- 地域における社会的なセーフティネットを提供する地方公共団体に期待される役割が一層大きくなっていることを踏まえ、その役割を十分に果たしていくための**住民サービスの財源を適切に確保する観点が極めて重要**。
  - ・ 働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめ、個人所得課税改革を進める上で、個人住民税においても、近年の地方財政を取り巻く厳しい現状の下、**税収中立の考え方を基本として行っていく必要**。
  - ・ 個人住民税は、比例税率化を通じて応益課税としての性格がより明確になっていることから、**配偶者控除をはじめ諸控除を見直す場合、税率構造や地方の基幹税としての役割、地域社会の会費を住民がその能力に応じて広く負担を分任するという独自の性格（地域社会の会費的性格）を踏まえた検討が必要**。
  - ・ 税収の地域間格差、納税義務者数の維持及び社会保障制度と個人住民税制度が実質的にリンクしていることに留意が必要。

#### <参考>「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点整理」（個人住民税関係）の概要

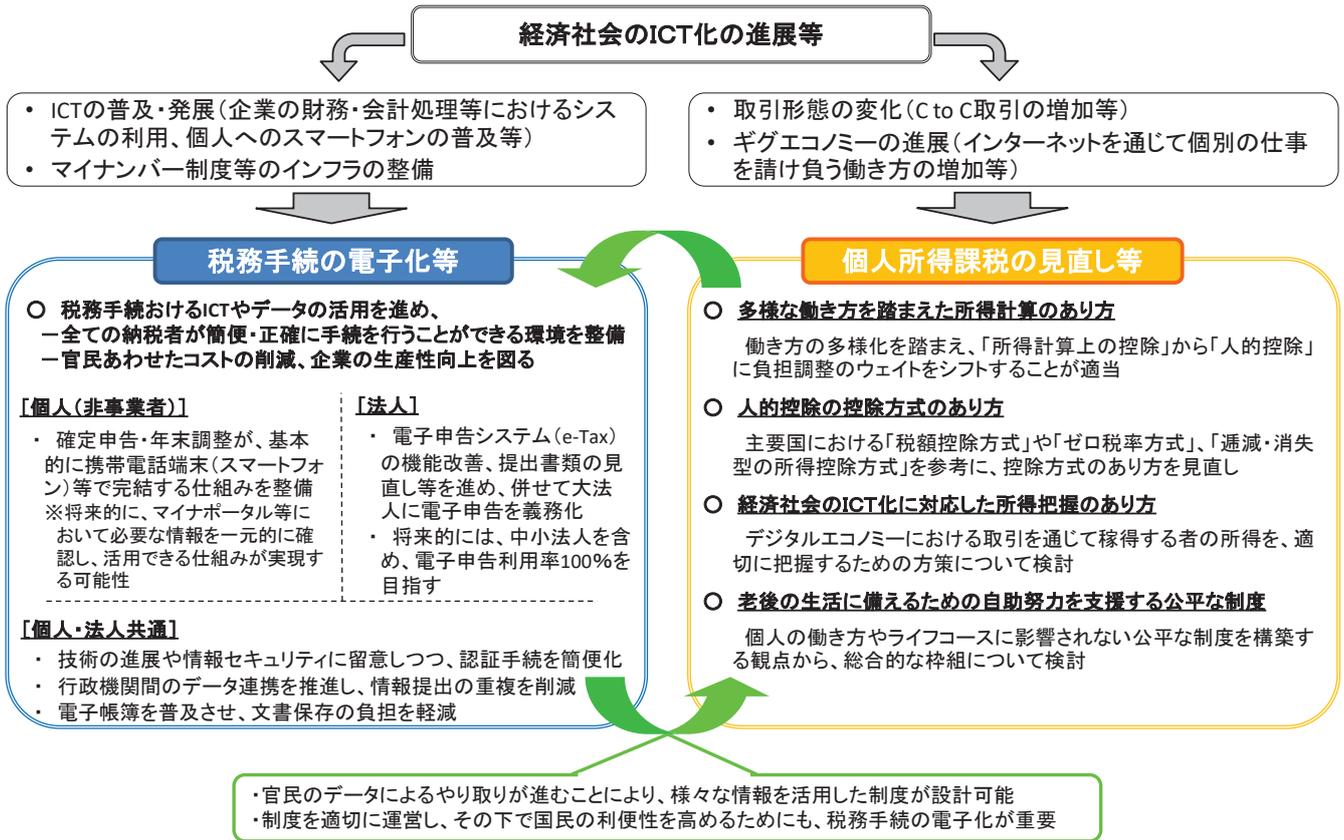
〔平成27年11月 政府税制調査会〕

- 人口減少や高齢化が地域ごとに様々な様相で進行。働き方が多様化し家族のセーフティネット機能が低下。  
→ 地方公共団体が地域の实情に即した住民サービスを維持・充実させ、地域における社会的なセーフティネットとしての役割を果たすことが必要不可欠
- 個人住民税は地域社会の会費的性格（地域社会の会費を住民がその能力に応じて広く負担を分任するという独自の性格）を有している。  
→ 均等割の存在  
所得割（比例税率）における低めの課税最低限の設定
- 社会保障や福祉の制度の適用基準等に、個人住民税における課税・非課税の別や所得金額等が広く用いられている。  
→ 社会保障制度と個人住民税制度が実質的にリンク



- 個人住民税については、個人所得課税改革の中で税制のあり方を検討するのみでなく、地方公共団体の財源の適切な確保という観点が極めて重要。
  - ・ 個人住民税が比例税率であるため、控除方式の選択による税負担調整効果に制約があることに留意
  - ・ マクロでの財源確保と併せ、**税収の地域間格差を拡大しないことも重要**
- 広く住民が負担すべきであることを踏まえ、納税義務者数の減少を招かないように留意。
- 個人住民税制度の検討にあたっては、**社会保障制度との整合性も念頭に置く必要**。

政府税制調査会「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告②」（平成29年11月）の概要



政府税制調査会「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告②」（平成29年11月）  
個人所得課税の見直しに係る考え方（概要）

■ 経済社会のICT化等による働き方の多様化を踏まえ、所得計算や所得把握のあり方を含め、個人所得課税のあり方を見直すべきではないか。

**（1）人的控除の控除方式のあり方**

- 我が国の現行の「所得控除方式」については、高所得者にも税負担の軽減効果を及ぼす必要性は乏しい、高所得者ほど税負担軽減額が大きいことは望ましくない、等の指摘がある。
- 「ゼロ税率方式」や「税額控除方式」、「通減・消失型の所得控除方式」といった主要国の負担調整の仕組みを参考に、見直しに向けた検討を進めていくべきではないか。

**（2）働き方の多様化を踏まえた個人所得課税のあり方**

- 働き方の多様化等を踏まえた所得計算のあり方
  - 「所得計算上の控除」と「人的控除」の負担調整のあり方  
近年の働き方の多様化に対応する観点からは、特定の働き方等のみにも適用される給与所得控除や公的年金等控除といった「所得計算上の控除」から、働き方等によらず広く適用される基礎控除等の「人的控除」へと、負担調整のウェイトをシフトさせていくことが適当ではないか。
  - 給与所得控除のあり方  
現行の給与所得控除の水準は、実際の勤務関連経費や、主要国の概算控除と比較しても、手厚い水準となっている。主要国の概算控除は、日本より大幅に低い水準において、定額制か、一定の上限が設定されている。中長期的には主要国並みの控除水準とすべく、漸次適正化のための見直しが必要ではないか。当面、特に実際の勤務関連経費や主要国との乖離が著しい高所得者の給与所得控除の水準について、引き続き、見直しを進めていくことが適当ではないか。
  - 公的年金等控除のあり方  
公的年金等控除は、上限が無く、また、公的年金等以外の所得がどれほど高くても、公的年金等収入のみで暮らす者と同じ控除が受けられる仕組みとなっている。公的年金等が経済的稼働力が減退局面にある者の生計手段であることを考慮し、高所得者に係る公的年金等控除のあり方の見直しを行うことが適当ではないか。
- 経済社会のICT化等を踏まえた所得把握のあり方  
経済取引のICT化の進展に伴い拡大するデジタルエコノミーを通じて稼得する者の所得は、現行の所得税制では把握が困難な場合がある。これらの新たな経済取引の普及拡大の重要性に留意しつつ、諸外国の制度も参考に、適切な所得把握の方策の検討を進めるべきではないか。

**（3）老後の生活に備えるための自助努力を支援する公平な制度のあり方**

- 就労形態や勤務先企業、投資対象となる金融商品によって利用できる制度が細分化され、税制上受けられる支援の大きさが異なる。また、退職給付も、一時金払いか年金払いにより税制上の取扱いが異なり、かつ、退職所得控除の仕組みが転職に中立ではないとの指摘がある。
- 企業年金や退職給付等に係る税制について、個人の働き方やライフコースに影響されない公平な制度を構築する観点から、細分化された各制度を包括的に扱う総合的な枠組について検討すべきではないか。

経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告②  
地方税関係（概要）

平成29年11月  
政府税制調査会

2. 税務手続の電子化等の推進

(2) 地方税関係

- eLTAX(地方税電子申告システム)の仕組みを活用した**共通電子納税システム(共同収納)の構築**に向けて、国においても、**法制面を含め必要な措置を講じるべき。**
- **大法人について地方法人二税の電子申告義務化を実施**するとともに、将来的には、ICT環境の進展等も踏まえ、中小法人を含め、地方法人二税の電子申告利用率100%を目指す。
- 個人住民税の**特別徴収税額通知(納税義務者用)**について、eLTAXを経由して**電子的に送付する仕組みの検討**を進めていく必要。

3. 個人所得課税の見直し

(4) 個人住民税のあり方

- 個人住民税は、各地域において少子高齢化が深刻化し、地域経済の再生が喫緊の課題となる中で、子育て・教育、医療・福祉をはじめとした**地域の住民サービスを支える基幹税として、その役割は益々重要。**
- 個人住民税における「**所得計算上の控除**」、**基礎控除**など「**人的控除**」の体系等は、**所得税と基本的に同様**となっていることから、**個人住民税についても、働き方の多様化等を踏まえた見直しの方向性に沿って検討を進めていくことが適当。**
  - ・ 個人住民税は、その役割を踏まえ、**充実強化を基本とすべき。**
  - ・ 個人住民税は、**地域社会の費用を住民がその能力に応じ広く負担を分任するという性格を有することや、応益課税としての性格を明確化する観点から比例税率により課税されていることなど、その性格等を踏まえる必要。**
  - ・ 個人住民税における**所得金額等は、社会保障制度等において各種給付等の基準として利用されていることから、個人所得課税の見直し**がこれらの制度に与える影響について**留意**するとともに、所得の適切な把握に努めていく必要。

人的控除額等の推移

(単位：万円)

区分	基礎控除	障害者控除				老年人控除	寡婦(寡夫)控除			ひとり親控除	勤労学生控除	配偶者控除		
		一般	特別	同居特別	寡婦控除		寡夫控除	控除	一般			老人	配偶者特別控除	
														一般
創設年度	S37年度	S37年度	S43年度	H24年度	S37年度	S37年度	H2年度	S57年度	R3年度	S37年度	S41年度	S56年度	S63年度	
R247	15	10	12	12	10	10	12	12	10	14	14	15	15	
48	16	12	14	14	12	12	14	14	12	15	15	16	16	
49	18	13	16	16	13	13	16	16	13	18	18	19	19	
50	19	16	19	19	16	16	19	19	16	19	19	20	20	
51	19	16	19	19	16	16	19	19	16	19	19	20	20	
52~53	20	18	20	20	18	18	20	20	18	20	20	21	21	
54	21	19	21	21	19	19	21	21	19	21	21	22	22	
55	22	21	23	23	21	21	23	23	21	22	22	23	23	
56	22	21	23	23	21	21	23	23	21	22	22	23	23	
57	22	21	23	23	21	21	23	23	21	22	22	23	23	
58	22	21	23	23	21	21	23	23	21	22	22	23	23	
59	26	24	26	26	24	24	26	26	24	26	26	27	27	
60	26	24	26	26	24	24	26	26	24	26	26	27	27	
61	26	24	26	26	24	24	26	26	24	26	26	27	27	
62	26	24	26	26	24	24	26	26	24	26	26	27	27	
63	28	24	26	26	24	24	26	26	24	28	28	29	29	
平成	28	24	26	26	48	24	24	24	24	24	28	29	14	
2	30	26	28	28	48	26	30	26	26	26	30	35	30	
3	31	26	28	28	48	26	30	26	26	26	31	36	31	
4	31	26	28	28	48	26	30	26	26	26	31	36	31	
5	31	26	28	28	48	26	30	26	26	26	31	36	31	
6	31	26	28	28	48	26	30	26	26	26	31	36	31	
7	33	26	28	28	48	26	30	26	26	26	33	38	33	
8	33	26	28	28	48	26	30	26	26	26	33	38	33	
9	33	26	28	28	48	26	30	26	26	26	33	38	33	
10	33	26	28	28	48	26	30	26	26	26	33	38	33	
11	33	26	30	30	48	26	30	26	26	26	33	38	33	
12~17	33	26	30	30	48	26	30	26	26	26	33	38	33	
18~23	33	26	30	30	(廃止)	26	30	26	26	26	33	38	33	
24~30	33	26	30	53	26	30	26	26	26	26	33	38	33	
令和	33	26	30	53	26	30	26	26	26	26	最高33	最高38	最高33	
3~	最高43	26	30	53	26	30	26	26	30	26	最高33	最高38	最高33	

(注)1 障害者一般、老年人控除、寡婦一般及び勤労学生控除は、昭和42年度まで税額控除であった。  
 2 昭和59年度の配偶者・扶養控除額は、「個人の住民税に係る地方税法の臨時特例に関する法律」(昭和59年法律第60号)適用(7千円加算)後の額である。  
 3 配偶者特別控除は上限額であり、実際の控除額は配偶者の合計所得金額に応じて調整される。  
 4 地方税法等の一部を改正する法律(平成18年閣法第21号)により特定扶養親族の2万円加算された額が地方税法の本則となった。  
 5 令和元年度以降の配偶者控除及び配偶者特別控除の控除額については、本人の合計所得金額に応じて900万円超から3段階で逐減、1,000万円超で消失する(控除対象配偶者 33・22・11万円、老人控除対象配偶者 38・26・13万円)。  
 6 令和3年度以降の基礎控除の控除額については、一律10万円引き上げ、本人の合計所得金額に応じて2,400万円超から3段階で逐減、2,500万円超で消失する(43・23・15万円)。  
 7 令和2年度税制改正において、婚姻歴の有無や性別にかかわらず、生計を一にする子(前年の総所得金額等が48万円以下)を有する単身者について、同一の「ひとり親控除」(控除額30万円)を適用することとされた。

## 個人住民税課税標準段階別の税率改正の状況

昭和40年度				昭和48年度				昭和55年度				昭和60年度				昭和63年度				平成元年度				平成3年度				平成7年度				平成9年度				平成11年度				平成19年度～							
税率		課税所得階級		税率		課税所得階級		税率		課税所得階級		税率		課税所得階級		税率		課税所得階級		税率		課税所得階級		税率		課税所得階級		税率		課税所得階級		税率		課税所得階級													
%	%	万円超		%	%	万円超		%	%	万円超		%	%	万円超		%	%	万円超		%	%	万円超		%	%	万円超		%	%	万円超		%	%	万円超		%	%	万円超									
4	2	0		4	2	0		4	2	0		4.5	2.5	0						5	3	0		5	3	0		5	3	0																	
5	3	15		5	3	30		5	3	30		5	3	20		5	3	0		5	3	0		5	3	0		5	3	0		5	3	0													
6	4	40		6	4	50		6	4	45		6	4	45																																	
7	5	70		7	5	80		7	5	70		7	5	70		7	5	2	60																												
8	6	100		8	6	110		8	6	100		8	6	95																																	
				9	7	130		9	7	120						10	7	3	130		10	8	2	120		10	8	2	160		10	8	2	200													
11	7	150		11	7	150		11	7	150		11	7	150																																	
12	8	250		12	8	250		12	8	230		12	8	220		12	8	4	260																												
13	9	400		13	9	400		13	9	370		13	9	370																																	
14	10	600		14	10	600		14	10	570		14	10	570		14	10	4	460																												
15	11	1,000		15	11	1,000		15	11	950		15	11	950		15	11	4	950		15	11	4	500		15	11	4	550		15	11	4	700													
16	12	2,000		16	12	2,000		16	12	1,900		16	12	1,900		16	12	4	1,900																												
17	13	3,000		17	13	3,000		17	13	2,900		17	13	2,900																																	
18	14	5,000		18	14	5,000		18	14	4,900		18	14	4,900																																	
(39年度改正)				(48年度改正)				(55年度改正)				(59年度改正)				(62年9月改正)				(63年12月改正)				(3年度改正)				(6年11月改正)				(9年度改正)				(11年度改正)				(18年度改正)							
税率の刻み数				税率の刻み数				税率の刻み数				税率の刻み数				税率の刻み数				税率の刻み数				税率の刻み数				税率の刻み数				税率の刻み数				税率の刻み数											
13	13	2		13	13	2		14	13	2		14	13	2		7	7	3		3	3	2		3	3	2		3	3	2		3	3	2		3	3	2		3	3	2		1	1	1	

(注) 1 道府県民税の標準税率(150万円以下2%、150万円超4%)は、昭和37年度から適用されている。  
 2 昭和62年9月の税制改正により平成元年度から適用することとされ、昭和63年12月の税制改正により実際には一度も適用されなかった税率については掲げていない。  
 3 平成30年度から、指定都市に住所を有する者については、道府県民税2%・市民税8%。

## 基礎控除の沿革

- 基礎控除は、昭和25年度の個人住民税創設時(シャープ勧告)に、所得税の計算の例によるものとして導入された。
- 昭和37年度より、個人住民税独自の所得控除として創設され、基本的に所得税における基礎控除額の引上げ等を踏まえて、以下のように、控除額の引上げが行われてきた。
- 個人住民税における基礎控除は、「地域社会の会費」という個人住民税の基本的性格から、控除額を所得税よりも低く設定。

(単位：万円)

年度(年)	個人住民税	所得税
昭和 37	9	10
38	〃	11
39	〃	12
40	〃	13
41	10	14
42	〃	15
43	11	16
44	12	17
45	13	18
46	14	20
47	15	〃
48	16	21
49	18	24

年度(年)	個人住民税	所得税
昭和 50～51	19	26
52～53	20	29
54	21	〃
55～57	22	〃
58	〃	30
59～62	26	33
63	28	〃
平成 元	〃	35
2	30	〃
3～6	31	〃
7～令和元	33	38
2	33	最高 48
3	最高 43	〃

※ 令和3年度分個人住民税(令和2年分所得税)より、基礎控除の控除額は、本人の合計所得金額2,400万円から3段階で減減、2,500万円超で消失する。(住民税:43・29・15万円、所得税:48・32・16万円)

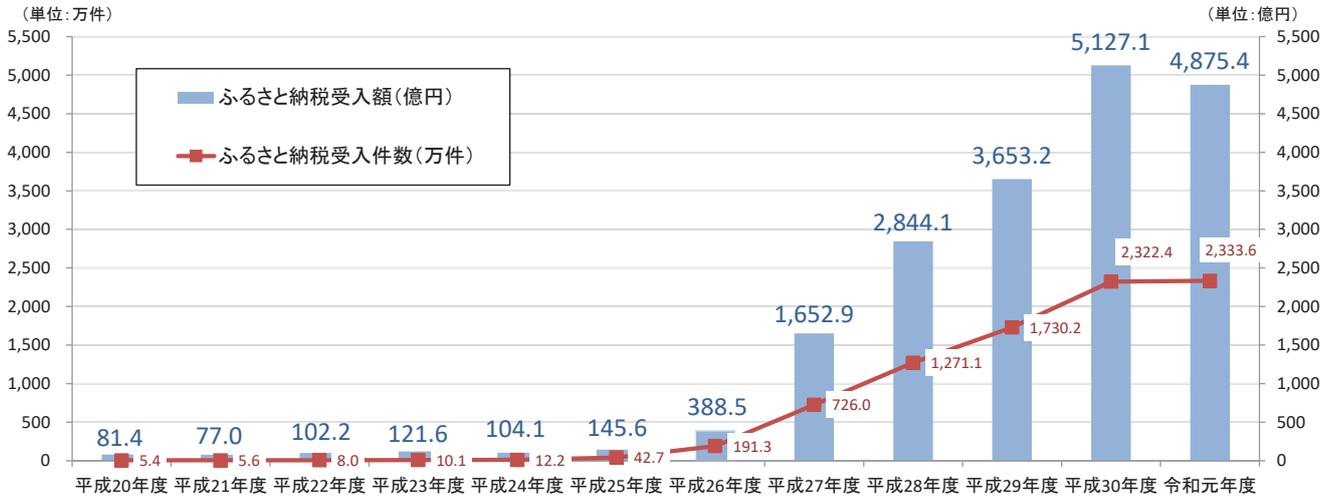
## (4) 寄附金税制

### (参考) 所得税と個人住民税の寄附金控除の比較

	所得税	個人住民税
控除対象	<ul style="list-style-type: none"> <li>① 国又は地方公共団体に対する寄附金</li> <li>② 指定寄附金</li> <li>③ 特定公益増進法人に対する寄附金</li> <li>④ 認定NPO法人に対する寄附金</li> </ul> <p>※ 右表(2)の条例において個別に指定されたNPO法人(その地方団体の域内に事務所が所在するものに限り)については、認定NPO法人の認定要件のうちPST要件を免除等</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>⑤ 一定の特定公益信託に対し支出した金銭</li> <li>⑥ 政治活動に関する寄附金(特定の政治献金)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 都道府県・市区町村に対する寄附金(ふるさと納税)</li> <li>○ 住所地の都道府県共同募金会・日本赤十字社支部に対する寄附金</li> <li>○ 都道府県・市区町村が条例で指定する寄附金</li> </ul> <p>(1) 左表②～⑤のうち、地域における住民の福祉の増進に寄与するものとして都道府県・市区町村が条例において指定するもの</p> <p>(2) NPO法人に対する寄附金のうち、地域における住民の福祉の増進に寄与するものとして都道府県・市区町村が条例において個別に指定するもの</p>
控除方法	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 所得控除方式</li> <li>○ 認定NPO法人及び一定の要件を満たす公益社団・財団法人等への寄附については、税額控除方式との選択制</li> </ul> <p>※ 令和6年12月31日までに支払った政党等に対する寄附金については、税額控除方式との選択制</p> <p>※ 国立大学法人等のうち一定の要件を満たすものに対する寄附金(学生の修学支援事業のために充てられるもの)については、税額控除方式との選択制</p>	<p style="text-align: center;">税額控除方式</p>
控除率等	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 所得控除方式の場合 (寄附金－2,000円)を所得から控除</li> <li>○ 税額控除方式の場合 (寄附金－2,000円)×40%(※)を税額控除 (所得税額の25%を限度)</li> </ul> <p>※ 政党等に対する寄附金については30%</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ (寄附金－2,000円)×10%を税額から控除</li> <li>○ 「ふるさと納税」については、特例控除額を上記に加算 (寄附金－2,000円)×(90%－0～45%(所得税の限界税率)(※)) (個人住民税所得割額の2割を限度)</li> </ul> <p>※ 平成26年度から令和20年度は、復興特別所得税を加算した率</p>
控除対象 限度額	(対象寄附金額の上限) 総所得金額等の40%	(対象寄附金額の上限) 総所得金額等の30%
適用下限額	2,000円	2,000円

## ふるさと納税の受入額及び受入件数の推移(全国計)

- ふるさと納税の受入額及び受入件数(全国計)の推移は、下記のとおり。
- 令和元年度の実績は、約4,875億円(対前年度比:約0.95倍)、約2,334万件(同:約1.005倍)。  
※令和元年6月1日からふるさと納税に係る指定制度が施行

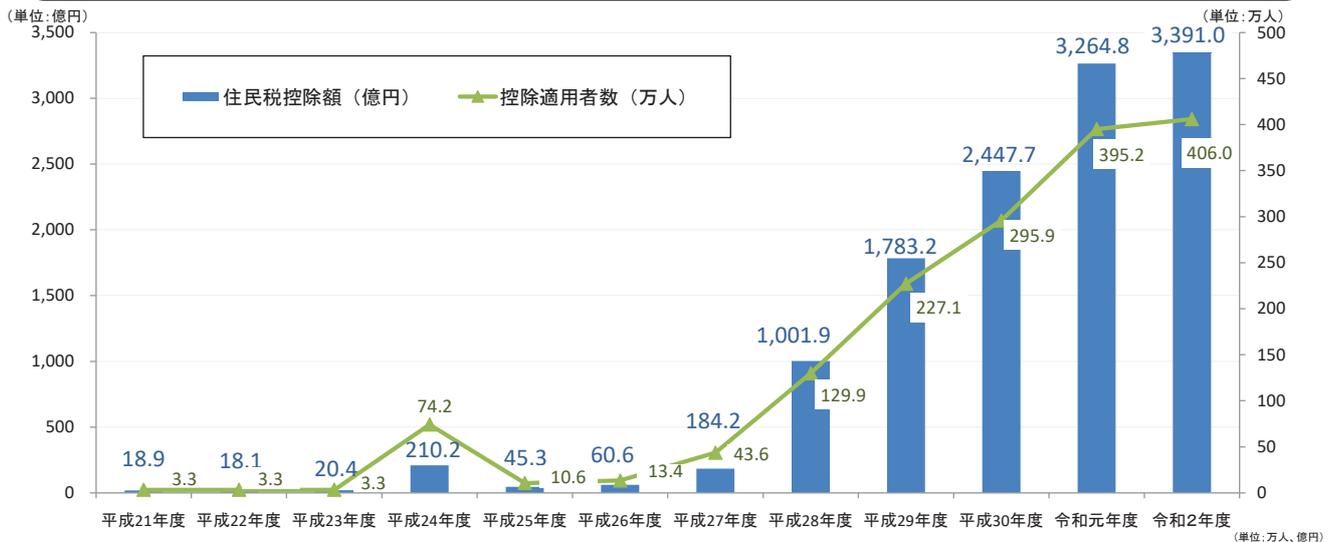


	平成20年度	平成21年度	平成22年度	平成23年度	平成24年度	平成25年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度	令和元年度
受入額	81.4	77.0	102.2	121.6	104.1	145.6	388.5	1,652.9 (286.7)	2,844.1 (501.2)	3,653.2 (705.7)	5,127.1 (1,140.7)	4,875.4 (1,166.7)
受入件数	5.4	5.6	8.0	10.1	12.2	42.7	191.3	726.0 (147.7)	1,271.1 (256.7)	1,730.2 (376.1)	2,322.4 (581.0)	2,333.6 (594.0)

※ 受入額及び受入件数については、法人からの寄附金を除外し、ふるさと納税として認められる寄附金のみを計上している。  
 ※ 平成23年東北地方太平洋沖地震に係る義援金等については、含まれないものもある。  
 ※ 表中( )内の数値は、ふるさと納税ワンストップ特例制度の利用実績である。

## ふるさと納税に係る住民税控除額及び控除適用者数の推移(全国計)

- ふるさと納税に係る住民税控除額及び控除適用者数(全国計)の推移は、下記のとおり。
- 令和2年度課税における控除額の実績は約3,391億円(対前年度比:約1.04倍)、控除適用者数は約406万人(同:約1.03倍)



課税年度	平成21年度	平成22年度	平成23年度	平成24年度	平成25年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度	平成29年度	平成30年度	令和元年度	令和2年度
住民税控除額	18.9	18.1	20.4	210.2	45.3	60.6	184.2	1,001.9 (229.6)	1,783.2 (448.1)	2,447.7 (649.4)	3,264.8 (631.8)	3,391.0 (707.8)
控除適用者数	3.3	3.3	3.3	74.2	10.6	13.4	43.6	129.9 (41.9)	227.1 (77.2)	295.9 (110.1)	395.2 (161.6)	406.0 (177.7)

※ 各年度の計数は、前年中(例えば、令和2年度については、平成31年1月1日~令和元年12月31日の間)のふるさと納税に係る各年度の控除の適用状況である。  
 ※ 表中( )内の数値は、ふるさと納税ワンストップ特例制度の適用実績である。  
 ※ 平成30年度までの計数は、各年度の「市町村税課税状況等の調」をもとに、令和元年度及び令和2年度の計数は、現況調査の結果をもとに算出している。

## (5) 金融所得課税

### 金融所得課税の沿革

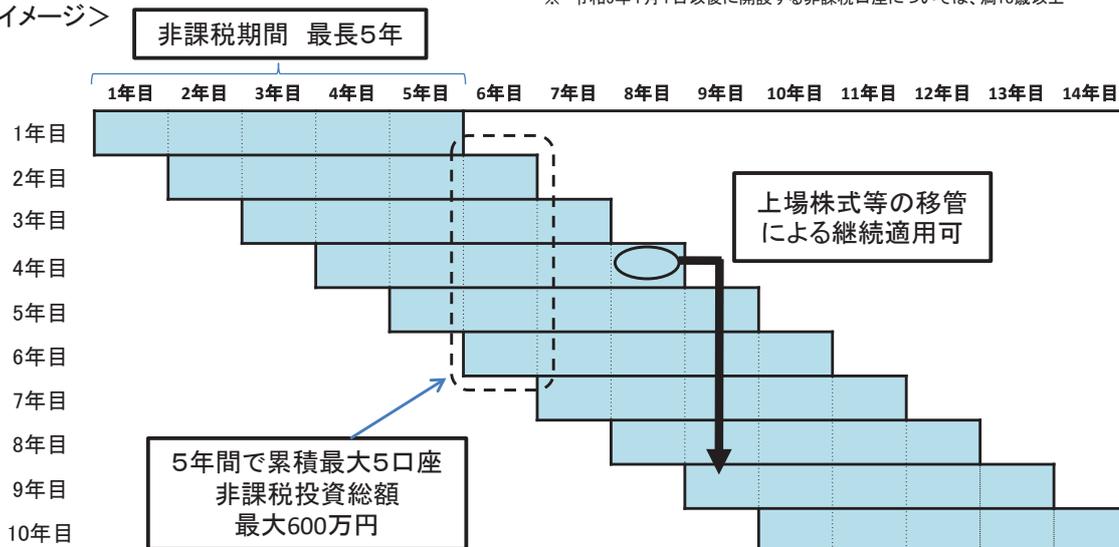
	S46	S63(利子割創設) H元(株式譲渡益に対する課税)	H15・H16(配当割・株譲割創設)	H21
利子	<ul style="list-style-type: none"> <li>総合</li> <li>源泉分離選択可 所: 20%、住: 非課税 (段階的に引き上げられ、S53~:35%) ※定期預金等</li> <li>申告不要(源泉徴収のみ) 所: 15%、住: 非課税 (S53~:20%) ※要求払預金等</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>源泉分離 所: 15%、住: 5%</li> </ul> <p>※S63:「少額貯蓄非課税制度」を「老人等少額貯蓄非課税制度」に改組 H14:「老人等少額貯蓄非課税制度」を「障害者等少額貯蓄非課税制度」に改組</p>		
配当	<ul style="list-style-type: none"> <li>総合</li> <li>源泉分離選択可 (1銘柄年50万円未満等) 所: 20% ※住は総合 (段階的に引き上げられ、S53~:35%)</li> <li>申告不要(源泉徴収のみ) (1銘柄年5万円以下等) (S49:5万円→10万円) 所: 15%、住: 非課税 (S53~:20%)</li> </ul>	<p>支払調書により捕捉可能であったため。</p> <p>金融所得に係る課税の中立性の観点から、利子課税の税率に合わせた。</p>	<p>(H15・H16)</p> <p>&lt;上場(大口株主を除く)&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>総合</li> <li>申告不要(源泉徴収のみ) 所: 15%、住: 5% ※ H25まで所7%、住3%に軽減</li> </ul> <p>&lt;非上場&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>総合</li> <li>申告不要(源泉徴収のみ) (少額配当のみ) 所: 20% ※住は総合</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>総合</li> <li>申告不要(源泉徴収のみ)</li> <li>申告分離 所: 15%、住: 5% ※ H25まで所7%、住3%に軽減</li> </ul> <p>※H28年より法人に係る利子割を廃止</p> <p>※H28年より特定公社債等の利子等について、利子割の対象から除外し配当割の対象となった。</p> <p>非上場会社の事務負担等の観点から、住民税は、特別徴収を行っていない。</p> <p>※H26年: NISA創設 H28年: ジュニアNISA創設 H30年: 積立NISA創設</p>
株式譲渡益	<p>原則非課税</p> <p>同じキャピタルゲインである土地譲渡益に対する課税とのバランスを考慮。 ※土地譲渡益に係る長期譲渡所得(所20%、住6%)</p>	<p>(H元)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>申告分離 所: 20%、住: 6%</li> <li>源泉分離選択可(上場) (みなし利益方式) ※譲渡代金×5%を所得とみなし、源泉徴収 所: 20%、住: 非課税 (H8: 5%→5.25%)</li> </ul>	<p>(H15)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>申告分離 所: 15%、住: 5% ※ 上場はH25まで所7%、住3%に軽減 ※ 非上場はH15のみ所20%、住6%</li> </ul> <p>&lt;源泉徴収選択口座&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>申告分離</li> <li>申告不要(源泉徴収のみ) 所: 15%、住: 5% ※ H25まで所7%、住3%に軽減 ※ H15は所のみ7% 住は翌年度所得割で3%分離課税</li> </ul>	<p>平成13年秋の改正において創設された「長期所有上場株式等の譲渡所得に対する暫定税率の特例(所7%、住3%)」においては、国家的な政策の見地からの措置であること、地方税源の充実が重要な課題となっていること等を踏まえ、20%の場合における地方税5%の1/2を上回る3%とされた。</p> <p>※ 本特例は、平成15年度改正にて、上場株式等の優遇税率の特例に吸収される形で廃止。</p>
	<p>※ 有価証券取引税(国税) (S28~H11)</p>			

## 平成25年度税制改正(NISA制度の創設)

1. 非課税対象	非課税口座内の小額上場株式等の配当、譲渡益
2. 非課税投資額	非課税勘定の設定年に、次の金額の合計額で120万円（平成27年分以前は100万円）を上限（未使用枠は翌年以降繰越不可）。 ① その年中の新規投資額 ② その口座の他の年分の非課税管理勘定から移管する上場株式等の時価 （注）非課税期間終了時に移管する上場株式等については、上限（120万円）を超える移管が可能。
3. 非課税投資総額	最大600万円（120万円×5年間） （注）平成27年分勘定以前は最大500万円（100万円×5年間）
4. 保有期間	最長5年間、途中売却は自由（売却部分の枠は再利用不可）
5. 口座開設数	1金融商品取引業者等につき1口座（口座内に各年分の非課税管理勘定を設ける仕組みとすることにより、毎年新たな口座開設は不要とする。）
6. 開設者	居住者等（その年1月1日において満20歳以上※である者）
7. 口座開設機関	平成26年から令和5年までの10年間

※ 令和5年1月1日以後に開設する非課税口座については、満18歳以上

### <非課税措置のイメージ>



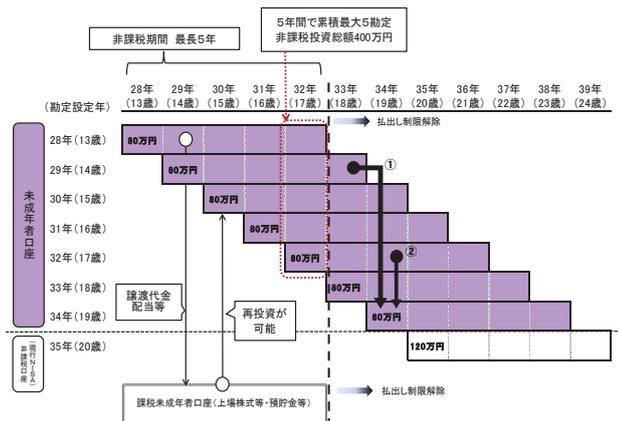
## 平成27年度税制改正(ジュニアNISA制度の創設)

1. 非課税対象	20歳未満※の者が開設するJ-NISA口座内の少額上場株式等の配当、譲渡益
2. 非課税投資額	非課税勘定の設定年に、次の金額の合計額で80万円を上限（未使用枠は翌年以降繰越不可）。 ① その年中の新規投資額 ② その口座の他の年分の非課税管理勘定から移管する上場株式等の時価 （注）非課税期間終了時に移管する上場株式等については、上限（80万円）を超える移管が可能。
3. 非課税投資総額	最大400万円（80万円×5年間）
4. 口座開設期間	平成28年から平成35年までの8年間 （注）現行のNISA制度の口座開設期間は、平成26年から平成35年までの10年間とされている。
5. 保有期間	原則最長5年間 （注）口座開設期間終了後も、既投資分は20歳※になるまで非課税で保有し続けることを可能とする。
6. 払出し制限	<ul style="list-style-type: none"> <li>①非課税期間中に生じた上場株式等の譲渡代金及び配当や、②非課税期間終了時に他の年分の非課税勘定に移管しなかった上場株式等は、課税J-NISA口座で管理。</li> <li>その年3月31日において18歳である年の前年12月31日までは原則として未成年者口座及び課税未成年者口座からの払出しは不可。</li> <li>J-NISA口座や課税J-NISA口座から制限に反して払出しをする場合は、①過去にJ-NISA口座内で生じた配当と譲渡益及び②払出し時点のJ-NISA口座内の少額上場株式等の含み益について課税。</li> </ul> （注）災害等により居住家屋が全壊したこと等の重大なやむを得ない事由が生じた場合には、非課税による払出しを可能とする。

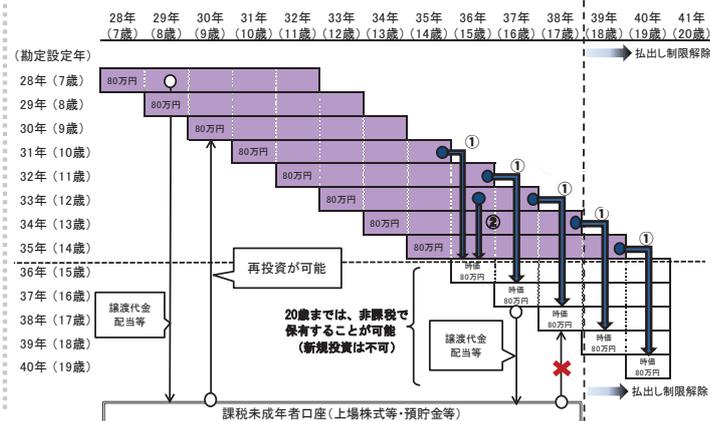
※ 令和5年1月1日以後に開設するJ-NISA口座等については、18歳未満。

### 【非課税措置のイメージ(現行)】

#### <制度終了前に20歳になる場合>



#### <20歳前に制度が終了する場合>



## 平成29年度税制改正(つみたてNISA制度の創設)

◎ 家計の安定的な資産形成を支援する観点から、少額からの積立・分散投資を促進するための「積立NISA」を新たに創設する(現行NISAと同様、口座内で生じた配当及び譲渡益について非課税)。

	積立NISA	(いずれかを選択) 現行NISA
年間の投資上限額	40万円	120万円 (平成26・27年は100万円)
非課税期間	20年間	5年間
口座開設可能期間	20年間 (平成30年～平成49年)	10年間 (平成26年～平成35年)
投資対象商品	積立・分散投資に適した一定の公募等株式投資信託 (商品性について内閣総理大臣が告示で定める要件を満たしたものに限り)	上場株式・公募株式投資信託等
投資方法	契約に基づき、定期かつ継続的な方法で投資	制限なし
制度イメージ	<p style="text-align: center;">(単位:万円)</p> <p style="text-align: center;">(一定期間ごとに口座開設者に係る確認を実施)</p>	<p style="text-align: center;">(単位:万円)</p> <p style="text-align: center;">ロールオーバー可</p>

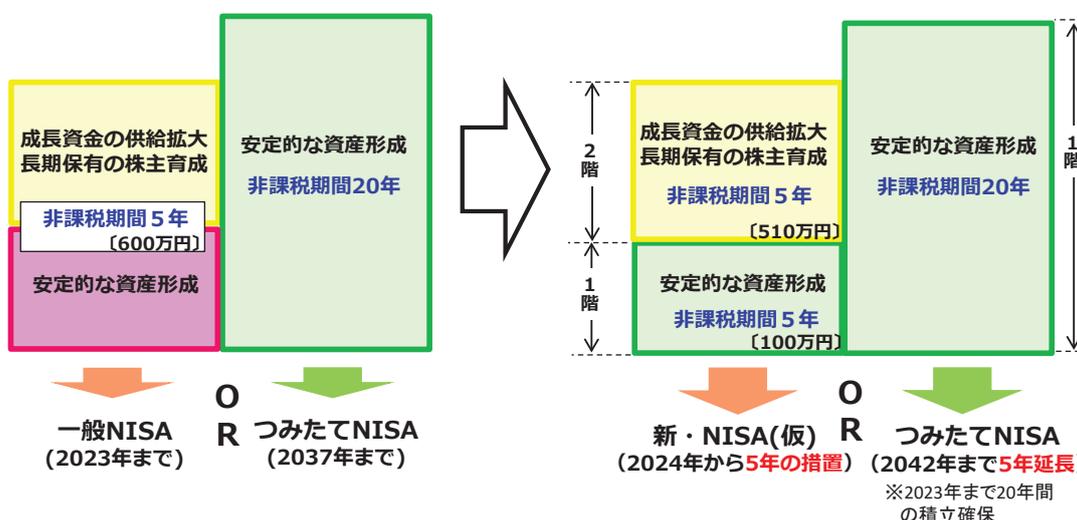
## 令和2年度税制改正(NISA制度の見直し・延長)

- 2階建ての**新・NISAを創設**、1階はつみたてNISA類似(非課税期間は5年間)、2階部分は一般NISA類似
- 原則として、**1階部分で積立投資を行った者が2階部分での非課税投資を行えるように**  
⇒ より多くの国民が積立分散投資を経験  
(例外として、**上場株式のみへの投資の場合は1階部分への投資なしに2階部分で投資可能**)

現 行

改正後(2024年以降)

※2025年度分以後の個人住民税から適用

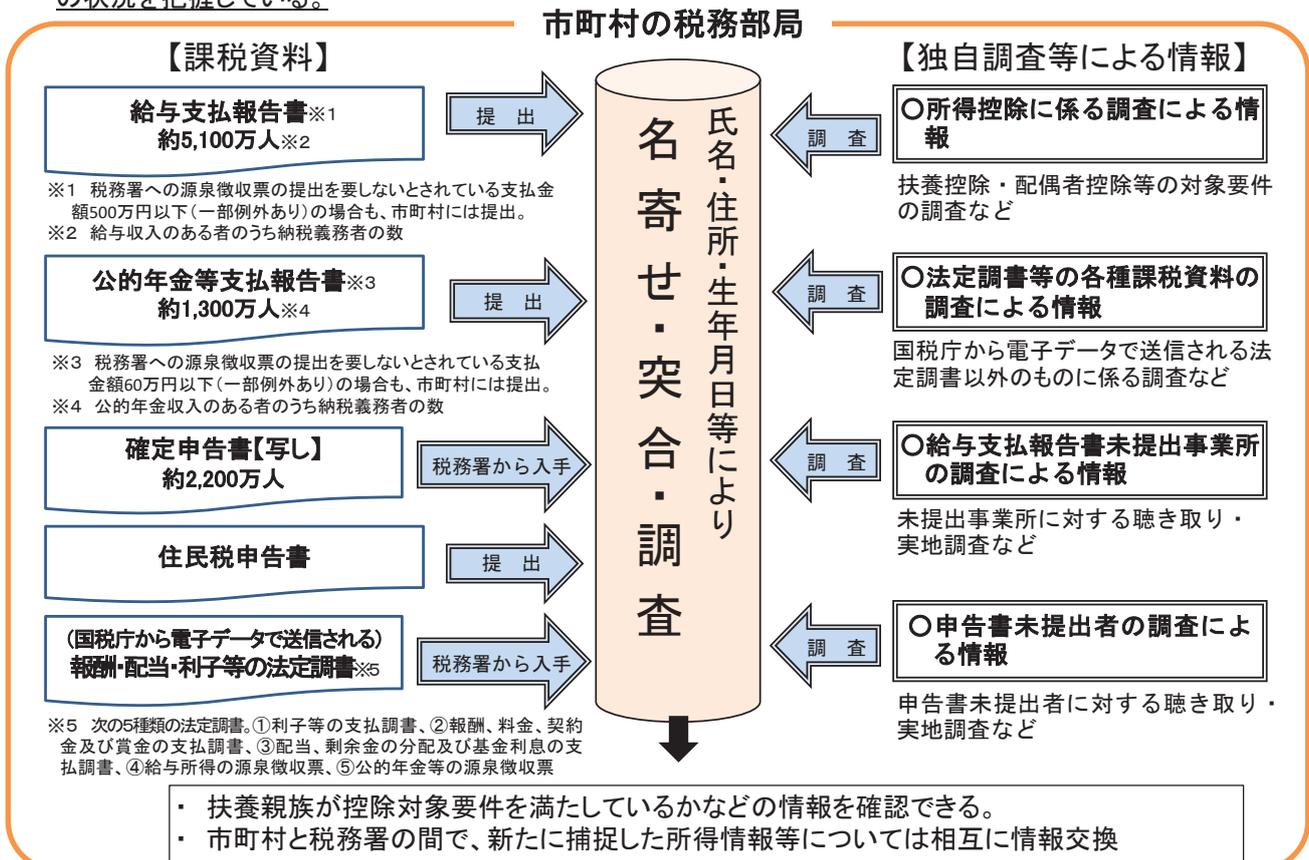


※ジュニアNISAについては延長せず(2023年末で終了)

## その他

### 情報の収集・管理（市町村の税務部局による個人所得課税情報の名寄せ）

- 市町村の税務部局は、納税義務者全員について様々な資料や独自調査等による情報を名寄せして所得等の状況を把握している。



## 個人住民税等におけるマイナンバー利用のイメージ

### ① マイナンバーを用いた地方税情報の管理

- 納税義務者等が提出する申請・届出等の記載事項にマイナンバーを追加
- 国税当局から提供される確定申告情報等や税当局間の通知にマイナンバーを追加
- マイナンバーを用いた情報の名寄せ・管理

#### ▶ 公平・公正な課税、事務の効率化

### ② 情報提供ネットワークシステムを通じた情報の取得

課税事務のため、現在は文書で照会している他の市町村の所得情報や、添付書類の提出を求めている障害者手帳の情報などをネットワークを通じて取得

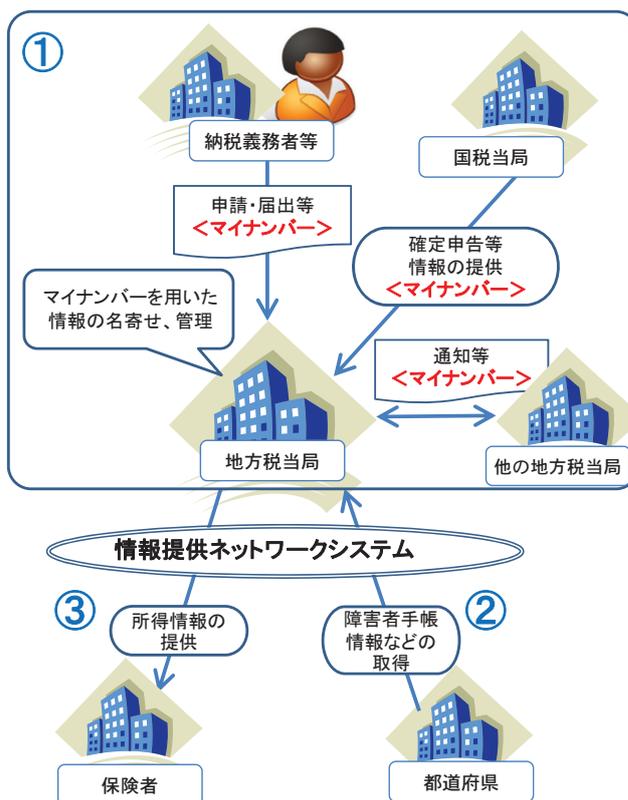
#### ▶ 公平・公正な課税、納税者の利便性向上、事務の効率化

### ③ 情報提供ネットワークシステムを通じた情報の提供

所得情報の提供により、社会保障分野の手続で求めている所得証明書の添付を省略

#### ▶ 国民の手続負担の軽減

※このほか、マイナポータルを通じた納税者への情報提供も実施



## 地方税当局が所得情報等の地方税関係情報を提供する事務

番号法の別表第二において、情報提供を受ける事務として124の事務が規定され、そのうち60の事務に所得情報等の地方税関係情報の提供が規定されている（令和2年7月現在）。

### 所得情報等の地方税関係情報を提供する具体例

分野	提供先	具体的な事務
医療・介護 (健康保険)	全国健康保険協会、 健康保険組合	健康保険法による高額療養費の支給の申請に係る事実についての審査に関する事務、高額介護合算療養費の支給の申請に係る事実についての審査に関する事務
医療・介護 (国民健康保険)	市町村長、 国民健康保険組合	国民健康保険法による一部負担金の算定に関する事務、高額療養費の支給の申請に係る事実についての審査に関する事務
福祉 (児童福祉)	市町村長	児童福祉法による障害児通所給付費、特例障害児通所給付費、高額障害児通所給付費の支給の申請に係る事実についての審査に関する事務
福祉 (児童扶養手当)	都道府県知事等	児童扶養手当法による児童扶養手当の受給資格及びその額の認定の請求に係る事実についての審査に関する事務
福祉 (児童手当)	市町村長	児童手当法による児童手当又は特例給付の受給資格及びその額についての認定の請求に係る事実についての審査に関する事務
福祉 (介護保険)	市町村長	介護保険法による高額介護サービス費の支給の申請に係る事実についての審査に関する事務
労働等 (職業訓練)	厚生労働大臣	職業訓練の実施等による特定求職者の就職の支援に関する法律による職業訓練受講給付金の支給の申請に係る事実についての審査に関する事務

➡ 利用者負担の決定や給付の受給要件の確認に、情報連携導入前は所得証明書等により確認していたが、情報連携導入後は、情報提供ネットワークシステムを通じて照会することが可能となっている。

## 公的給付の支給等の迅速かつ確実な実施のための預貯金口座の登録等に関する法律案の概要

公的給付の迅速かつ確実な支給のため、預貯金口座の情報をマイナンバーとともにマイナポータルにあらかじめ登録し、行政機関等が当該口座情報の提供を求めることができることとするとともに、特定公的給付の支給のためマイナンバーを利用して管理することができることとする。

### 1. 公的給付支給等口座の登録

預貯金者は、公的給付の支給を受けることができる一預貯金口座を、以下いずれかの方法により内閣総理大臣に申請し、マイナンバーとともに登録を受ける  
①マイナポータルからオンライン申請、②預貯金者の同意により、行政機関が取得又は保有する口座情報の提供、③金融機関における登録申請

### 2. 行政機関等への口座情報の提供

行政機関の長等は、公的給付の支給等に必要があるとき、内閣総理大臣に対し、登録された口座情報の提供を求めることができる。

### 3. 特定公的給付の支給の迅速かつ確実な実施のための仕組み

#### (1) 特定公的給付

内閣総理大臣は、①国民生活及び国民経済に甚大な影響を及ぼすおそれがある災害若しくは感染症が発生した場合に支給されるもの 又は  
②経済事情の急激な変動による影響を緩和するために支給されるもの、を特定公的給付として指定する。

#### (2) マイナンバーを利用した管理

行政機関等の長は、特定公的給付の支給に係る情報について、マイナンバーを利用して管理することができる。

※施行日：公布日から2年以内（特定公的給付に係る規定は公布日、金融機関における申請は公布日から3年以内）

## 預貯金者の意思に基づく個人番号の利用による預貯金口座の管理等に関する法律案の概要

デジタル社会形成基本法案に定めるデジタル社会の形成についての基本理念にのっとり、行政運営の効率化及び行政分野におけるより公正な給付と負担の確保に資するとともに、預貯金者の利益の保護を図るため、預貯金者の意思に基づきマイナンバーの利用による預貯金口座の管理に関する制度及び災害時又は相続時に預貯金者又はその相続人の求めに応じて預金保険機構が口座に関する情報を提供する制度を創設する。

### 1. マイナンバーの利用による預貯金口座の管理に関する制度

#### (1) 金融機関に対する 申出等

・預貯金者は、口座がマイナンバーにより管理されることを希望する旨の申出をすることができる。  
・金融機関は、口座開設その他重要な取引を行うとき、預貯金者に対し、上記希望の意思の有無を確認しなければならない。

#### (2) 預金保険機構 による通知等

・金融機関は、預貯金者に対し、他の金融機関が管理する預貯金口座についても希望の有無を確認し、本人特定事項及びマイナンバー等を預金保険機構に対し通知する。  
・預金保険機構は、通知された本人特定事項及びマイナンバー等を他の金融機関に対し通知する。  
・通知を受けた金融機関は、預貯金者の本人特定事項等をマイナンバーにより検索することができる状態で管理しなければならない。

### 2. 災害時又は相続時における預貯金口座に関する情報を提供する制度

・災害救助法の適用区域に居住していた預貯金者は、金融機関において、口座を有する金融機関の名称を提示し、当該口座の情報の提供を求めることができる。  
・相続人は、金融機関において、その被相続人を名義人とする口座に関する情報の提供を求めることができる。

### 3. 預金保険機構の業務の特例等

・新法に基づき預金保険機構が新たに担う業務を規定 等

※施行日：公布日から3年以内（一部を除く）

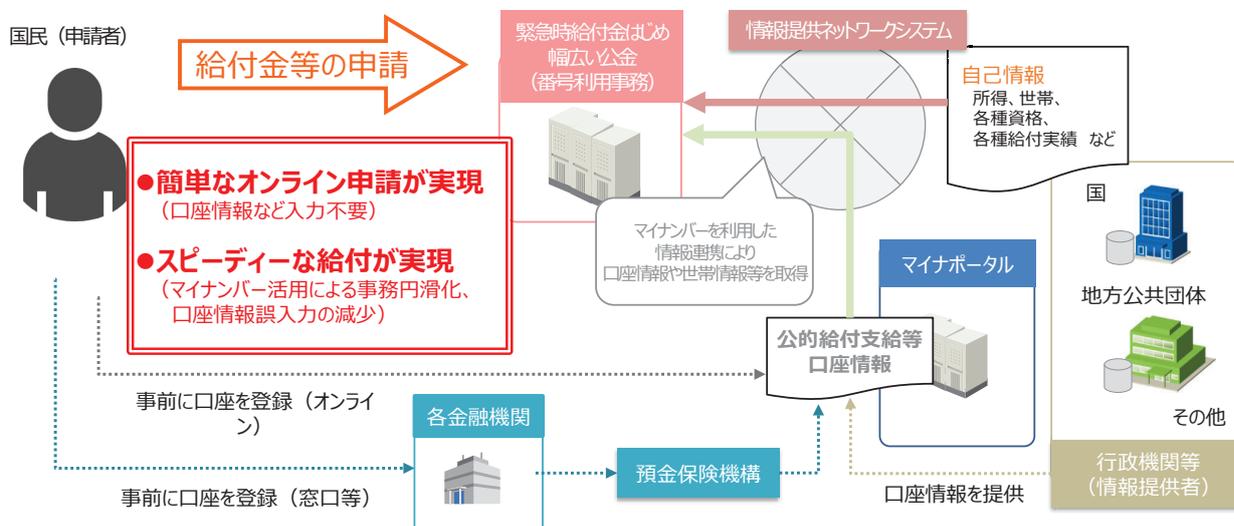
## 公的給付支給等口座の登録制度等の創設

### 預貯金口座の登録

口座の登録申請の方法：預貯金口座の登録を希望する者は、マイナポータル及び金融機関の窓口からの登録申請が可能。  
行政機関等が取得した又は保有している預貯金口座についても、本人同意により、登録が可能。

口座情報の利用：緊急時の給付金や児童手当などの公的給付の支給等を対象とする。（68の事務）

### 登録制度のイメージ



資料 2 令和 3 年度第 2 回研究会  
(令和 3 年 7 月 7 日) 資料



- 「偏在性が小さく税収が安定的な」地方消費税の充実確保に向けて
  - ・ 地方消費税の創設と拡充
  - ・ 地方消費税の充実と地方税の偏在是正
  - ・ 地方消費税の充実と地方税の現状
  - ・ 地方の歳出と社会保障
  
- 清算基準のあり方
  
- 交付基準のあり方
  
- 賦課徴収に関する地方団体の役割

○ 「偏在性が小さく税収が安定的な」地方消費税の充実確保に向けて

## 地方消費税の概要

項目	内 容	
1. 課税主体	都道府県	
2. 納税義務者	(譲渡割) 課税資産の譲渡等(特定資産の譲渡等を除く)及び特定課税仕入れを行った事業者 (貨物割) 課税貨物を保税地域(外国貨物を輸入申告前に蔵置する場所)から引き取る者	
3. 課税方式	(譲渡割) 当分の間、国(税務署)に消費税と併せて申告納付(本来都道府県に申告納付) (貨物割) 国(税関)に消費税と併せて申告納付	
4. 課税標準	消費税額	
5. 税 率	～令和元年9月:	63分の17(消費税率換算 1.7%)
	令和元年10月～:	78分の22(消費税率換算 2.2%)
	<軽減税率対象>	78分の22(消費税率換算 1.76%)
		国の消費税とあわせて 8%
		10%
		軽減税率 8%
6. 税 収	47,955億円(令和元年度決算額) ※令和3年度地方財政計画額: 57,496億円	
7. 使 途 (平成26年4月～)	制度として確立された年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化に対処するための施策に要する経費その他社会保障施策(社会福祉、社会保険及び保健衛生に関する施策)に要する経費(税率引上げ分のみ)	
8. 清 算	国から払い込まれた地方消費税額を最終消費地に帰属させるため、消費に関連した基準等によって都道府県間で清算	
	指 標	ウエイト
	①「小売年間販売額(商業統計)」と ②「サービス業対個人事業収入額(経済センサス活動調査)」の合算額	50%(1/2)
	③「人口(国勢調査)」	50%(1/2)
9. 交 付 金	税収(清算後)の2分の1を市町村に交付	
交 付 基 準	人口(国勢調査)と従業者数(経済センサス基礎調査) 1:1で按分 (平成26年4月以降、税率引上げ分については、人口のみで按分)	
10. 沿 革	平成9年4月 創設 平成26年4月 税率100分の25(消費税率換算1%)から63分の17(消費税率換算1.7%)に引上げ 令和元年10月 税率63分の17(消費税率換算1.7%)から78分の22(消費税率換算2.2%)に引上げ	

## わが国税制の現状と課題 —21世紀に向けた国民の参加と選択— (抄)

### 5. 地方消費税

#### (1) 創設と意義

地方消費税は、消費一般に広く公平に負担を求める道府県税です。

活力ある豊かな福祉社会の実現を目指す視点に立って行われた平成6年の税制改革の一環として、地方分権の推進、地域福祉の充実等のため、地方税源の充実を図る観点から、消費譲与税に代えて新たに地方消費税が創設され、平成9年4月から実施されました。現在では、地方行政サービスを支える基幹税目の一つとして大きな役割を果たしています。

#### (2) 制度の概要

地方消費税は、国の消費税と同様、消費一般に対して広く公平に負担を求める税であり、消費税の納税義務者をその納税義務者とし、消費税額を課税標準とする税です。

(中略)

地方消費税については、消費税のような多段階累積排除型の間接税を各都道府県の消費課税として仕組む場合には最終消費地と税収の帰属を一致させる必要があることから、そのための仕組みとして、一旦地方消費税として各都道府県に納付された税収について、各都道府県間において消費に相当する額に応じて清算を行うこととされています。

また、平成6年の税制改革において、市町村についても、個人住民税の減税と消費譲与税の廃止に伴う歳入不足を補填する必要があり、安定財源を市町村に帰属させるなどの観点から、地方消費税の2分の1に相当する額を市町村に交付する交付金制度が設けられています。

#### (3) 税収の状況

地方消費税は、平成9年4月から導入され、初年度は約8,070億円の税収となっていました。平成12年度においては、地方財政計画上、2兆5,438億円と見込まれています。

#### (4) 今後のあり方

地方消費税は、清算を行うことにより税収の偏在性が少なく、また、安定性にも富んでおり、地方分権の推進や少子・高齢化の進展等に伴う幅広い行政需要を賄う税として、重要な役割を果たしています。

地方消費税の使途については、消費税創設時に地方間接税の廃止等に伴い創設された消費譲与税の廃止や住民税減税の財源として創設されたものであり、これらがもともと一般財源であったことも踏まえると、今後とも地方の幅広い行政サービスに充てるための財源として位置付けていくことが必要と考えます。

また、地方消費税は、地方分権の推進、地域福祉の充実等のために創設されたものであり、福祉・教育など幅広い行政需要を賄う税として、今後、その役割がますます重要なものになっていくと考えられます。

平成12年7月  
税制調査会

## 第二 令和時代の税制のあり方

令和元年9月  
税制調査会

### 5. 持続可能な地方税財政基盤の構築

地方公共団体は、福祉、教育など住民生活に密着した行政サービスを提供し、経済社会の変化に応じて生じる地域社会での様々な課題に対応している。地方税は、地方公共団体が地域の実情に即した行政サービスを提供するために必要な経費を賄うものであり、地域住民がその能力と受益に応じて負担し合うものである。このことから、地方税は、応益性を有し、負担を分かち合うものであること、さらに、地域的な偏在性が小さく、税収が安定したものであることが望ましい。

（中略）

地方消費税は、勤労世代など特定の者へ負担が集中せず、広く社会の構成員が負担を分かち合うことが可能である。また、税収が安定的で、税源の偏在性が小さいなどの特徴を有していることから、地方公共団体による社会保障制度を支える安定的な財源としてふさわしい。こうした観点から、地方消費税は、人口減少・少子高齢化に対応し、持続可能な地方税財政基盤を構築する上で重要である。

## 第二 令和2年度地方税制改正等への対応

令和元年11月  
地方財政審議会

### 5 地方消費税

地方消費税は、勤労世代など特定の者へ負担が集中せず、広く社会の構成員が負担を分かち合うことが可能であり、さらに税収が安定的で、税源の偏在度が比較的小さいなどの特徴を有していることから、地方自治体による社会保障制度を支える安定的な財源としてふさわしい。

したがって、地方消費税の充実確保は、地方における社会保障の安定財源の確保と、地方財政の健全化を同時に達成することを目指す観点からも、偏在性が小さく安定的な地方税体系を確立する観点からも、極めて重要である。

令和元年10月1日に、消費税率（国・地方）が8%から10%に引き上げられ、同時に、軽減税率制度が導入された。地方消費税及び市町村交付金は、地方自治体にとって重要な財源であることから、地方自治体においても、引き続き、制度の広報や周知などについて、関係省庁に協力しながら積極的に行うことが期待される。

## (地方消費税の創設)

### 地方消費税創設までの経緯

#### 昭和52年度～ 一般消費税構想

「今後の税制のあり方についての答申」(政府税制調査会、昭和52年10月)(抄)

このように所得税及び個人住民税の負担増加を求めるとに限界があるとすれば、今後一般的な税負担の増加を求めざる方策としては、最終的には、広く一般的に消費支出に負担を求めざる新税を導入することを考えざるを得ないと判断される。

(略)一般消費税の導入について、今後さらに具体的な検討を積極的に進めることが必要であり、政府としてもその導入について国民に十分な理解を求めると格段の努力を払うべき段階に至っていると考える。

「昭和54年度の税制改正に関する答申(一般消費税大綱)」(政府税制調査会、昭和53年12月)(抄)

新税のうち地方団体へ配分される額の一部を新たに設ける地方消費税(道府県税、仮称)とする。

地方消費税の課税標準は、納税者の便宜を考慮し、一般消費税(国税)の税額とする。

昭和54年10月 衆議院議員選挙

#### 昭和61年度～ 売上税構想

「昭和62年度の税制改正に関する答申」(政府税制調査会、昭和61年12月)(抄)

新しいタイプの間接税として具体的などのような類型を採用することが適切かについては、幅広い観点から検討した結果、抜本答申でとりあげられた三類型のうち産業経済に中立的で制度として最も優れている日本型付加価値税を基礎とし、我が国の取引慣行等になじむよう工夫した簡素な前段階税額控除方式(税額票による)を採用した売上税を導入し、昭和63年1月1日から実施することが適当であるとする。

(略)売上税への吸収の結果生ずる地方間接税の減収を含め、税制改革における個人所得課税等の減税による地方税及び地方交付税の減収を補てんするため、売上税の収入額の一定割合を人口等一定の基準により都道府県及び市町村に対し譲与するとともに、売上税を地方交付税の対象税目とすることが適当である。

昭和62年5月 税制改革法案 廃案

#### 昭和63年度～ 消費税・消費譲与税の導入(平成元年4月施行)

「税制改革についての中間答申」(政府税制調査会、昭和63年4月)(抄)

個別間接税の課税品目の拡大や単段階課税の導入にはそれぞれ問題があるとの結論に至り、結局、望ましい間接税のあり方としては、多段階課税、即ち、事業者による財貨の販売やサービスの提供の各段階の売上げに対して課税を行い、各事業者がその税額を財貨・サービスの価格に上乗せすることとし、最終的には消費者に負担を求めるという方式が適当であると考えたところである。

(略)新消費税の導入に当たっては、(略)当調査会の答申の経緯等を踏まえ、その一部を地方財源として配分することが適当であるとする意見があった。しかし、新消費税の一部を地方の間接税とすることについては、制度の簡素化の要請、納税者等の事務負担の問題等があるので適当ではないとする意見が多かった。したがって、新消費税の地方団体への配分は、他の方法によって行うことが適当である。

昭和63年12月 税制改革関連法案 成立

## 地方消費税創設までの経緯

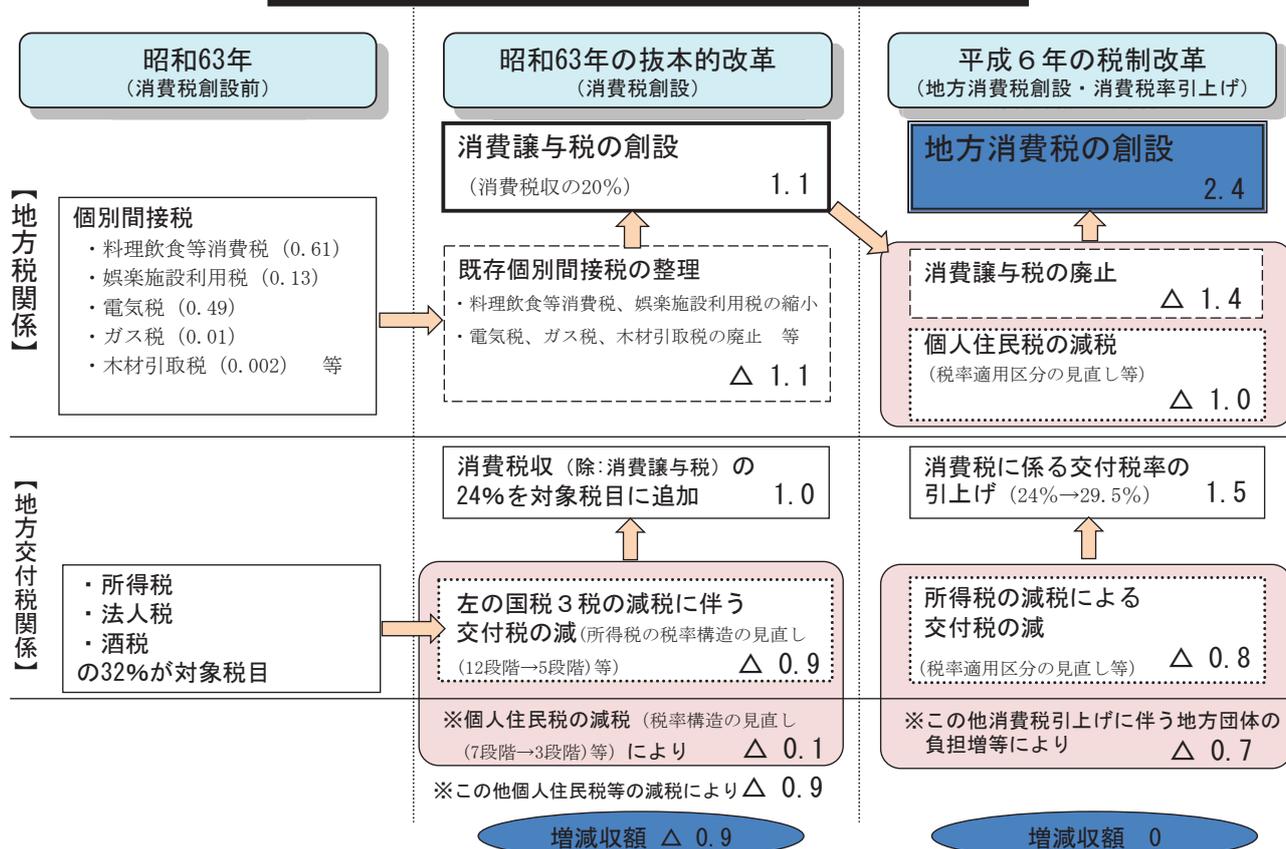
### 平成5年度～ 地方消費税の導入(平成9年4月施行)

- 「今後の税制のあり方についての答申」(政府税制調査会、平成5年11月)(抄)  
 地方消費税を含めた地方税源の問題は、(略)今後、消費税のあり方の見直しと平行し、検討を加えることが必要であると考えられる。
- 「地方税源問題についての検討結果」(政府税制調査会地方税財源問題ワーキング・グループ、平成6年5月)(抄)  
 地方消費税については、課税標準等を国と同一とするとともに、分割事業者については、本店所在の都道府県に一括申告納付することを認めるなどの簡素化により、納税義務者の事務負担の軽減を図る。また、従来課題とされた国境税調整の精算のためのシステムを構築し、技術的問題点の解決を図る。
- 「新しい連立政権の樹立に関する合意事項」(自民党、日本社会党、新党さきがけ、平成6年6月)(抄)  
 現行消費税の改廃を含む総合的改革案を提示し、国民の理解を得て、今年中に関連法案を成立させるよう努力する。併せて、地方自治体の自主税財源を新たに確保し、福祉充実の政策を推進する。
- 内閣官房長官、大蔵大臣、自治大臣合意(平成6年9月)(抄)  
 ・地方分権の推進、地域福祉の充実等のため、地方税源の充実を図ることとし、現行の消費譲与税に代えて、消費に広く負担を求め「地方消費税」(仮称)を道府県税として創設する。  
 ・地方消費税の賦課徴収は納税者の事務負担等を勘案して、当分の間、国が消費税と併せて行う。  
 ・都道府県はその税収を消費に関連する一定の基準により、都道府県間で清算する。
- 「税制改革大綱」(自由民主党、日本社会党、新党さきがけ、平成6年9月)(抄)  
 ・国の消費税の税率3%を4%に引き上げる。  
 ・地方税源の充実のため、地方消費税を創設し、国の消費税額の25%(消費税1%相当)とする。  
 ・都道府県は、地方消費税の消費課税としての性格にかんがみ、消費に関連した基準により都道府県間において清算を行う。

平成6年11月 税制改革関連法案 成立

## 消費税及び地方消費税の創設と地方税制

(単位：兆円)



## 消費譲与税の創設

### 改正地方税制詳解(平成元年)

#### 第2篇 各論

#### 第4章 消費譲与税の創設

##### 1 消費譲与税の創設の背景

今回の税制改革においては、消費税の創設に伴い、既存の地方間接税等については、次のような改正を行うこととされた。

- (1) 地方たばこ消費税の名称を変更のうえ、従量税化し、消費税との負担調整を行う
- (2) 娯楽施設利用税について、課税対象施設をゴルフ場に限定して、名称を「ゴルフ場利用税」に改めたうえ、消費税との負担調整を図りつつ税率を引き下げる
- (3) 料理飲食等消費税について、名称を「特別地方消費税」に改めたうえ、税率の引下げ、免税点の引上げ、基礎控除及び奉仕料控除の廃止、公給領収証制度の廃止等を行う
- (4) 電気税、ガス税及び木材引取税を廃止する
- (5) 不動産取得税について、新築住宅特例控除額の引上げ等を行う

(中略)

このようなことから、消費税の導入に当たっては、消費税と地方の個別間接税との調整に伴う減収額の補てん及び個人住民税等の減税財源の確保の必要性等から消費税の一部を地方の間接税とすることについて、税制の抜本改革を審議した税制調査会において検討されたところであるが、同調査会においては、消費税の一部を地方独立税としての地方消費税とすることについては、制度の簡素化の要請、納税者等の事務負担の問題等があるので、適当ではないとする意見が多く、したがって、消費税の地方団体への配分は、他の方法によって行うことが適当であるとされたところである。

このような税制調査会の答申を踏まえ、消費税の地方団体への配分は、消費譲与税の創設及び地方交付税の対象税目への追加によって措置することとされたものである。

##### 2 消費譲与税の目的及び性格

消費譲与税の収入規模は、平年度で1兆円を超える規模であり、今後、地方財政において安定的及び基幹的な一般財源として重要な役割を果たしていくものと考えられる。

このようなことから、このことを明らかにするため、消費譲与税法第1条において、「消費譲与税は、地方公共団体の財源の安定的な確保に資することを目的とする」ものであることを明記している。

また、消費譲与税は、消費税を原資としていることから地方の消費税的な性格を有するとともに、今回の税制改革によって消費税との調整対象となった地方間接税の代替性という側面をも有するものである。

## 消費譲与税の概要

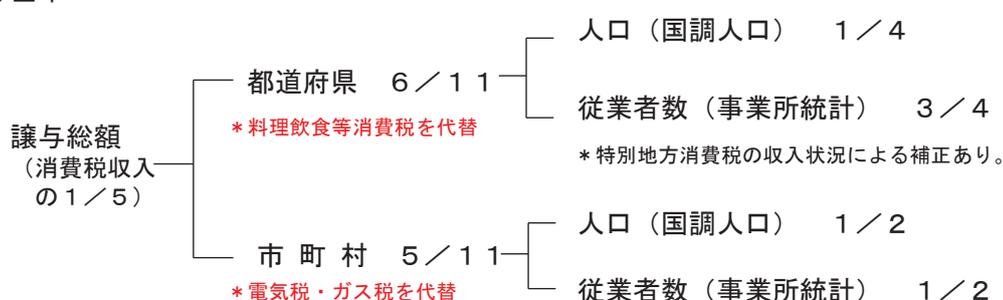
#### 1 譲与総額

消費税(国税)収入額の1/5に相当する額

#### 2 譲与団体

都道府県及び市町村(特別区を含む)

#### 3 譲与基準



#### 4 譲与時期

7月・10月・1月・3月

#### 5 用途

条件・制限なし

## 地方消費税の創設

税制改革大綱（抄）

平成 6 年 9 月  
自由民主党  
日本社会党  
新党さきがけ

### 第 2 今次税制改革の姿

#### 1. 今次税制改革の枠組み

##### (1) 略

- ③ 地方分権の推進、地域福祉の充実等のため、地方税源の充実を図ることとし、消費譲与税に代えて、消費に広く負担を求める地方消費税を道府県税として創設する。その場合、地方消費税の賦課徴収は、納税者の事務負担の軽減等を勘案して、当分の間、国が消費税と併せて行う。また、都道府県は、市町村の財政基盤の充実のため、地方消費税に係る収入の一定割合を市町村に交付する。

## 地方消費税の創設

地方税法等の一部を改正する法律案の提案理由説明（抄）

平成 6 年 10 月  
第 131 回国会

ただいま議題となりました地方税法等の一部を改正する法律案の提案理由とその要旨につきまして御説明申し上げます。

活力ある豊かな福祉社会の実現を目指す視点に立った今次の税制改革等の一環として、個人住民税について税率適用区分の見直し、基礎控除等の引上げ等を行い、また平成 7 年度において定率による特別減税を実施するとともに、地方分権の推進、地域福祉の充実等のため、消費譲与税に代えて、消費に広く負担を求める地方消費税を道府県税として創設することにより地方税源の充実を図ることとし、あわせて税制改革に伴い、消費税に係る地方交付税の率を引き上げるほか、個人住民税に係る減税による減収額を埋めるため、地方債の特例措置を講じる等の改正を行う必要があります。

（中略）

その二は、地方消費税の創設であります。

地方分権の推進、地域福祉の充実等のため、地方税源の充実を図る観点から、消費譲与税に代えて、道府県税として地方消費税の創設を図るものであります。地方消費税の税率は消費税額の 25% とし、消費税と地方消費税をあわせた実質の税負担率は、5% となります。なお、地方消費税の税率は、社会福祉等に要する費用の財源を確保する観点、地方の行財政改革の推進状況、非課税等特別措置等に係る課税の適正化の状況、地方財政の状況等を総合的に勘案して検討を加え、必要があると認めるときは、平成 8 年 9 月 30 日までに所要の措置を講じることとしております。

また、国内取引に係る地方消費税である譲渡割につきましては、本則上は、消費税の確定申告書等を提出する事務がある事業者は、当該申告書の提出期限までに、必要な事項を記載した申告書を事務所等所在地の道府県に提出し、その申告した譲渡割額を納付しなければならないこととしております。ただし、納税者の事務負担等を勘案し、譲渡割の賦課徴収等につきましては、当分の間、国（税務署）において、消費税の賦課徴収の例により、消費税の賦課徴収と併せて行うものとしております。なお、輸入取引に係る地方消費税である貨物割の賦課徴収等については、国（税関）において、消費税の賦課徴収の例により、消費税の賦課徴収と併せて行うものとしております。

次に、国は、譲渡割又は貨物割の納付があった場合においては、当該納付のあった月の翌々月の末日までに、譲渡割にあっては併せて納付された消費税の納税地所在の道府県に、貨物割にあっては貨物割に係る保税地所在の道府県に、それぞれ払い込むものとしております。

また、税務署長又は税関長は、道府県知事に対し、申告件数、地方消費税額、滞納の状況その他必要な事項等を報告するものとするともに、道府県知事は、税務署長又は税関長に対し、地方消費税の賦課徴収又は申告納付に関する事項について、書類を閲覧し、又は記録することを請求することができることとしております。なお、道府県は、国に徴収取扱費を支払うものとしております。

更に、道府県は、その地方消費税額について、商業統計における小売年間販売額その他の消費に関連した基準により、道府県間で清算を行うこととし、道府県はその清算後の収入の 2 分の 1 を各市町村の人口と従業者数であん分して市町村に交付することとしております。

地方消費税に係るこれらの改正は、平成 9 年 4 月 1 日から適用することとしております。

(地方消費税の拡充(社会保障・税一体改革))

地方消費税の創設・拡充

<消費税率(国・地方)>

	平成9年度(創設)	平成26年度～	令和元年10月～	
			標準税率	軽減税率
消費税+地方消費税	5%	8%	10%	8%
消費税	4%	6.3%	7.8%	6.24%
地方消費税 (※消費税率換算)	1%	1.7%	2.2%	1.76%
地方消費税率	100分の25	63分の17	78分の22	

第2部 税制抜本改革 > 第1章 税制抜本改革の基本的な考え方 > 1. 税制抜本改革の必要性

(3) 税制抜本改革の基本的方向性

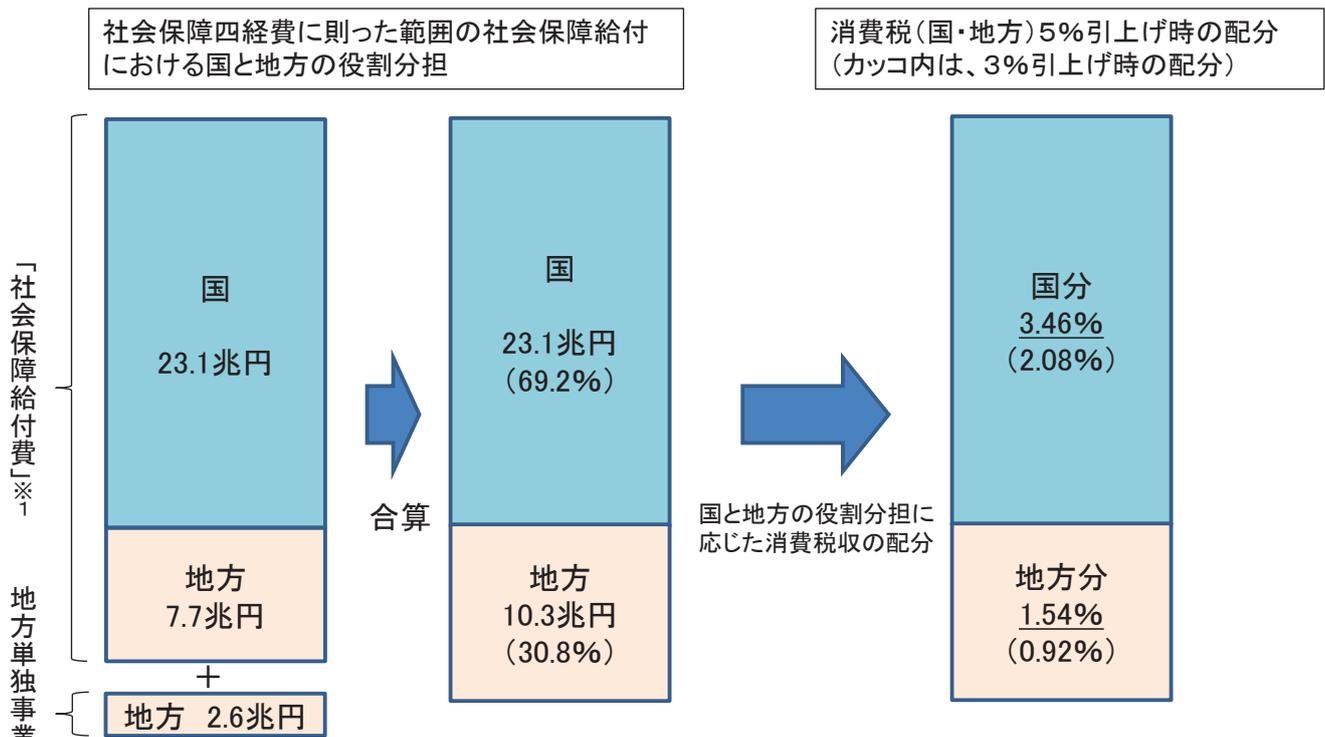
(i) 消費税の社会保障財源化

社会保障改革と一体的に実施する今回の税制抜本改革の最大の柱は、社会保障財源を確保するための消費税率の引上げである。消費税は、高い財源調達力を有し、税収が経済の動向や人口構成の変化に左右されにくく安定していることに加え、勤労世代など特定の者へ負担が集中せず、経済活動に与える歪みが小さいという特徴を持っている。社会保険料など勤労世代の負担が既に年々高まりつつある中で、こうした特徴を持ち、幅広い国民が負担する消費税は、高齢化社会における社会保障の安定財源としてふさわしいと考えられる。

我が国においては、高齢化の進展等を見据え、平成元年に消費税を導入し、平成9年に税率の引上げを行った。また、平成11年度予算から、高齢者3経費（基礎年金、老人医療、介護）に国分の消費税収を充てるいわゆる福祉目的化を行った。しかし、消費税収に比べて高齢者3経費は急速に増加し、更なる高齢化の進展による社会保障費の増加に対応できない状況となっている。

今を生きる世代が享受する社会保障給付について、その負担を将来世代に先送りし続けることは、社会保障の持続可能性確保の観点からも、財政健全化の観点からも困難である。社会保障の機能強化・機能維持のために安定した社会保障財源を確保し、同時に財政健全化を進めるため、消費税について2014年4月に8%、2015年10月に10%へと、段階的に地方分を合わせた税率の引上げを行う。その際、国分の消費税収について法律上全額社会保障目的税化するなど、消費税収（国・地方、現行分の地方消費税を除く。）については、その用途を明確にし、官の肥大化には使わず全て国民に還元し、社会保障財源化する。

国と地方の役割分担に応じた配分



※1 「社会保障4経費(消費税対象経費)との関係での社会保障給付の整理」(12月26日「国と地方の協議の場」厚生労働省提出資料)より  
 ※2 「地方単独事業の総合的な整理」(12月29日「国と地方の協議の場」内閣官房、総務省、財務省、厚生労働省提出資料)を踏まえた整理

## 引上げ分の消費税収(地方分)

引上げに係る消費税収の地方分(1.54%)については、地方消費税の充実を基本とするが、財政力の弱い地方団体における社会保障財源の確保の観点から、併せて消費税の交付税法定率分の充実を図る。

地方分 1.54%



社会保障四経費※の社会保障給付費の地方負担分に対応  
(都道府県と市町村の配分は、1:1を基本とする)

※制度として確立された年金、医療及び介護の社会保障給付  
並びに少子化に対処するための施策に要する費用

地方単独事業に対応

## 引上げ後の消費税収に係る国・地方の配分

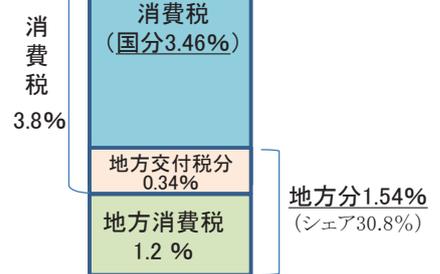
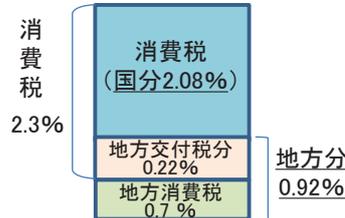
引上げ分+従来分

○消費税	6.3%	} 地方分 3.10%
国分	4.90%	
交付税分	1.40%	
○地方消費税	1.7%	

○消費税	7.8%	} 地方分3.72% (シェア37.2%)
国分	6.28%	
交付税分	1.52%	
○地方消費税	2.2%	

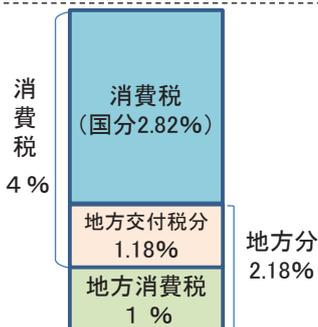
引上げ分

社会保障給付における国と地方の役割分担に応じた配分



従来分

国・地方の配分と地方分の基本的枠組みを  
変更しない

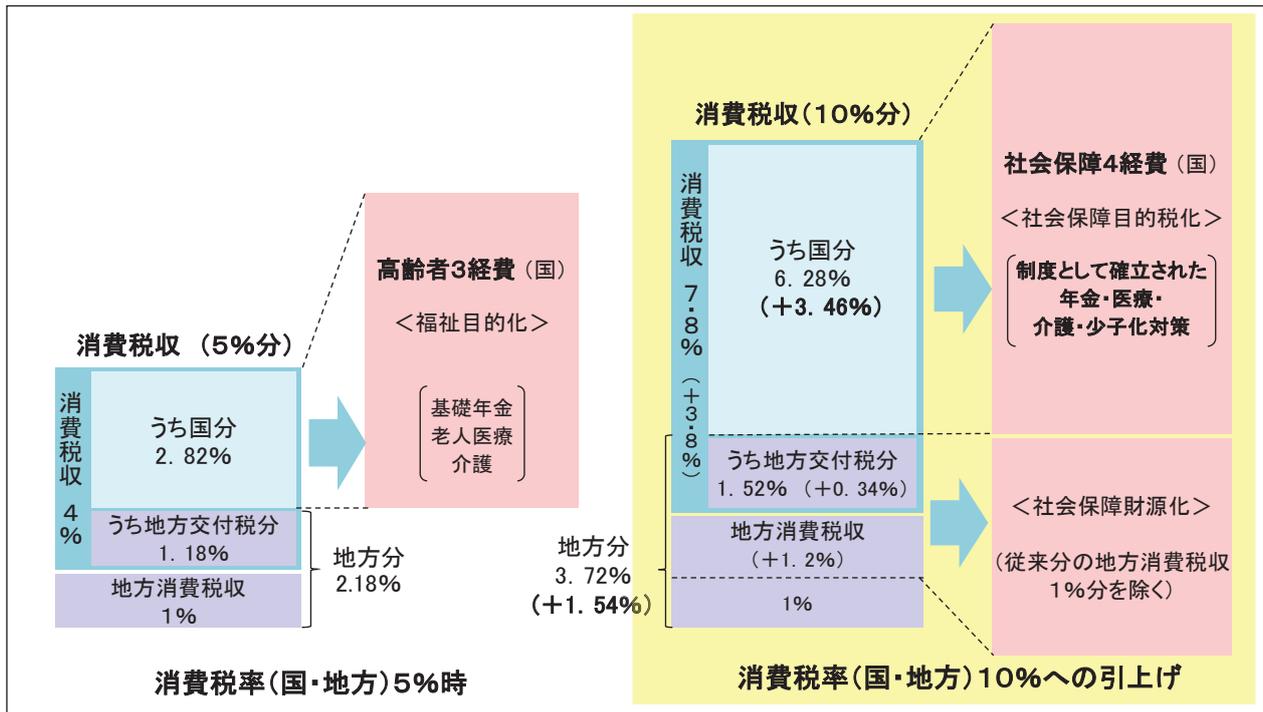


消費税率(国・地方)5%時(～平成26年3月)

8%時(平成26年4月～)

10%時(令和元年10月～)

## 消費税収の国・地方の配分と使途



(注) 税制抜本改革法等に基づく。なお、消費税率(国・地方)8%への引上げ時には、消費税収6.3%(うち国分4.9%(+2.08%)、地方交付税分1.4%(+0.22%)、地方消費税収1.7%(+0.7%)、(地方財源3.1%)

## (地方消費税の充実と地方税の偏在是正)

## 地方税の充実確保と偏在性が小さく安定的な地方税体系の構築

	充実確保	偏在性の縮小	安定性
平成9年度		地方消費税の創設 ※消費譲与税を廃止	
16年度			外形標準課税の導入
16～19年度		三位一体の改革 ・3兆円の税源移譲(所得税→住民税) ・個人住民税所得割の比例税率化	
20年度		地方法人特別税・譲与税の創設 (法人事業税を一部国税化、H26縮小、R1廃止)	
26年度		地方消費税率引上げ(1%→1.7%)	
27～28年度		法人住民税法人税割の一部交付税原資化	外形標準課税の拡大
令和元年度	※森林環境税の課税は令和6年度から 森林環境税・譲与税の創設		
		地方消費税率引上げ(1.7%→2.2%)	
		法人住民税法人税割の更なる交付税原資化	
		特別法人事業税・譲与税の創設 (法人事業税を一部国税化)	

## 地方税の充実確保と偏在性が小さい地方税体系の構築

<H9.7.8 地方分権推進委員会 第2次勧告より抜粋>

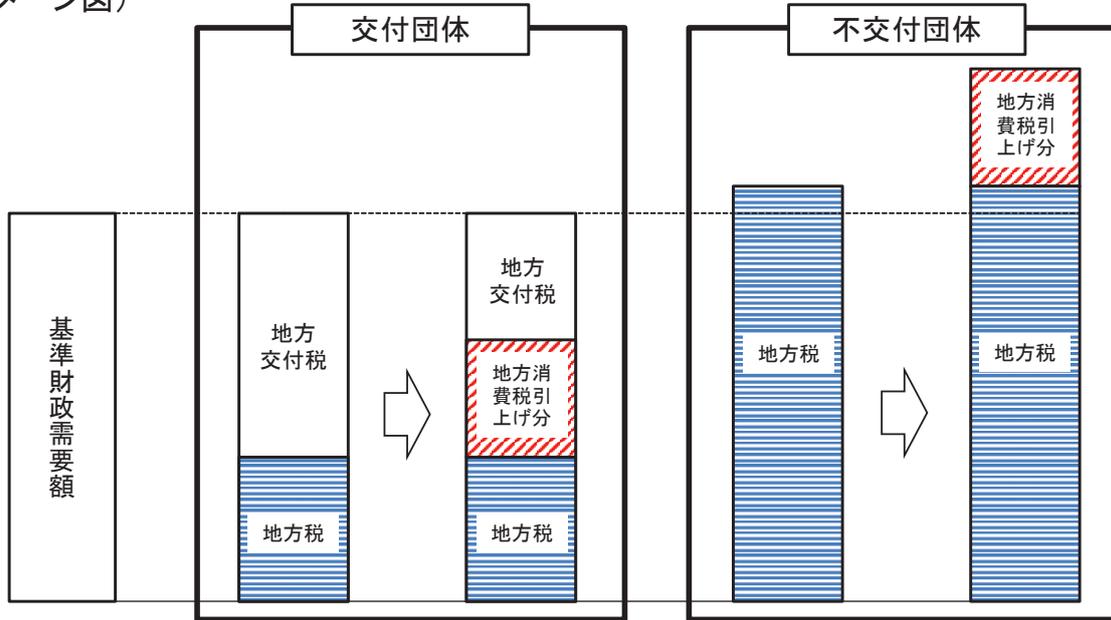
- 今後、地方分権の進展に伴い、地方公共団体の財政面における自己決定権と自己責任をより拡充するとともに、住民の受益と負担の対応関係をより明確化するという観点から、(中略)地方税の充実確保を図っていく必要がある。
- この場合、(中略)税源の偏在性が少なく、税収の安定性を備えた地方税体系の構築について検討していく必要がある。

平成9年度	消費税率引上げ(3%→5%) ・地方消費税の創設 ※消費譲与税を廃止
16～19年度	三位一体の改革 ・3兆円の税源移譲(所得税→個人住民税) ※平成16～18年度は所得譲与税 ・個人住民税所得割の10%比例税率化
20年度	地域間の財政力格差拡大への対応 ・地方法人特別税・譲与税制度の創設(法人事業税を一部国税化)
26年度	消費税率引上げ(5%→8%) ・法人住民税法人税割の一部交付税原資化 ・地方法人特別税・譲与税の規模を2/3に縮小(法人事業税への一部復元)
令和元年度	消費税率引上げ(8%→10%) ・法人住民税法人税割の更なる交付税原資化 ・地方法人特別税・譲与税の廃止(法人事業税への復元) ・特別法人事業税・譲与税の創設

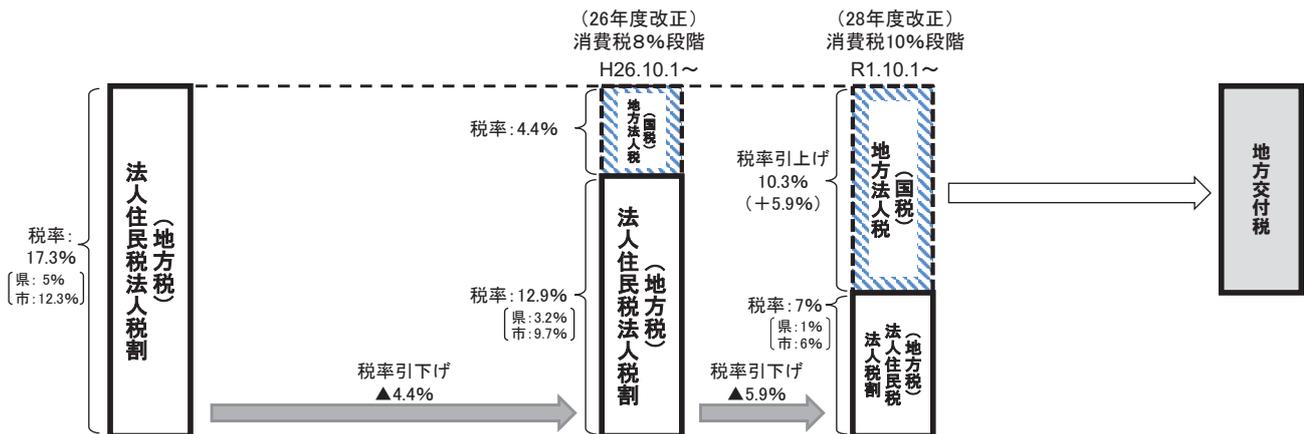
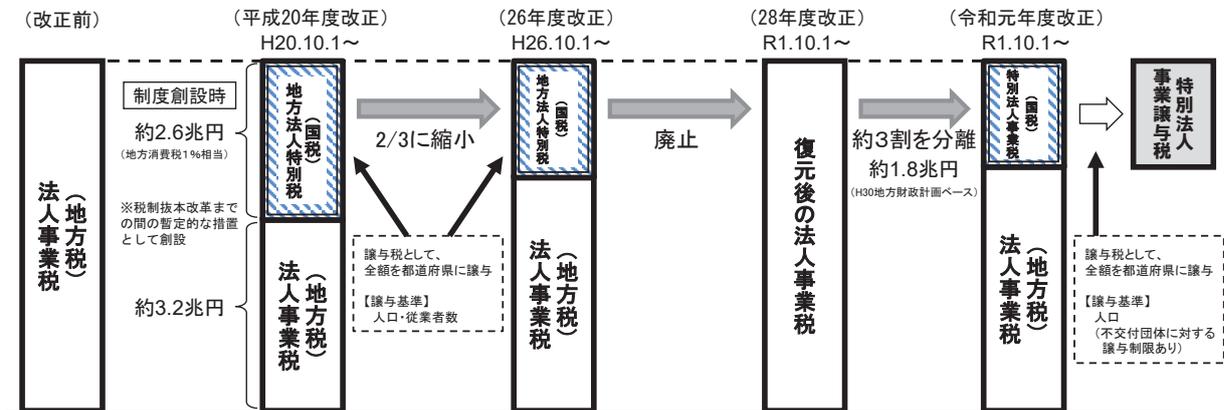
## 地方消費税の税率引上げにより交付団体と不交付団体間の財政力格差は拡大

- 地方消費税の税率引上げにより、交付団体については地方交付税が減少し収入は変わらない。一方で、不交付団体については、地方消費税の引上げ分、財源超過額が拡大する。

(イメージ図)



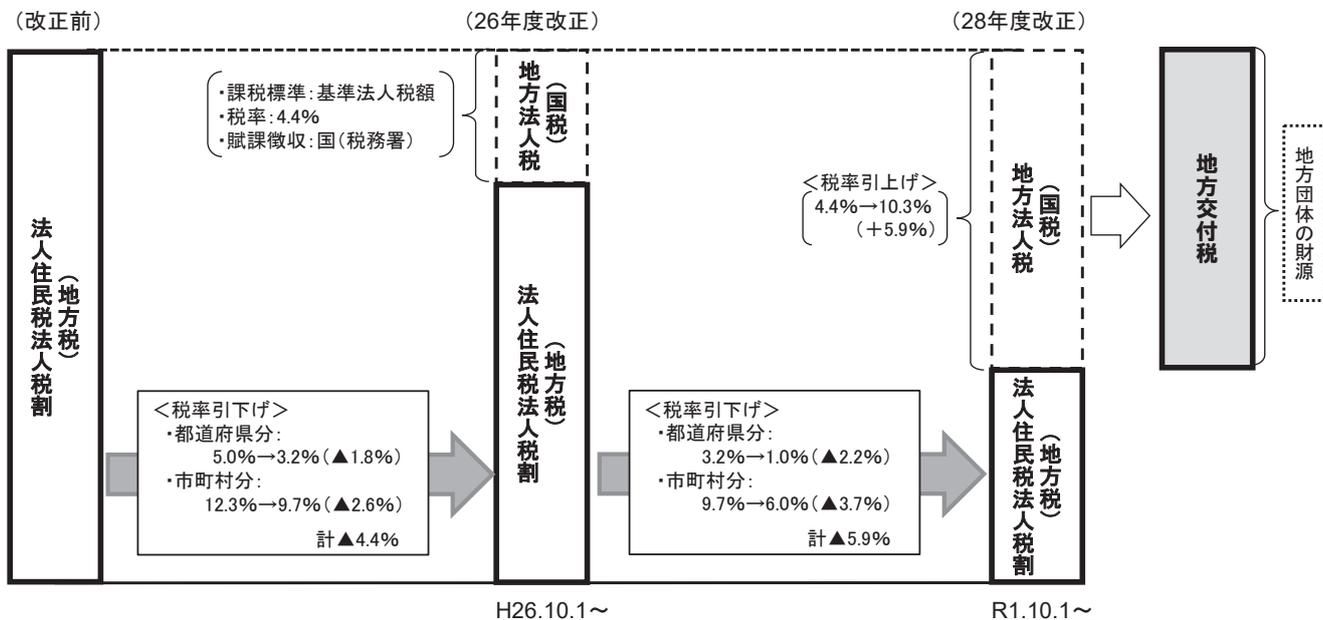
## これまでの地方法人課税における偏在是正の取組



(注) 法人税割の税率は、都道府県分+市町村分の合計

## 法人住民税法人税割の交付税原資化の概要

消費税率8%及び10%段階において、地域間の税源の偏在性を是正し、財政力格差の縮小を図るため、法人住民税法人税割の税率引下げに併せて、地方法人税(国税)の創設及び税率引上げを行い、その税収全額を地方交付税原資化

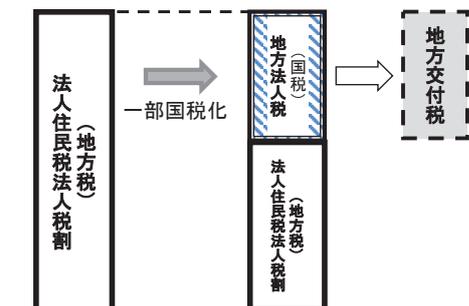


## 地方法人税(国税)の概要

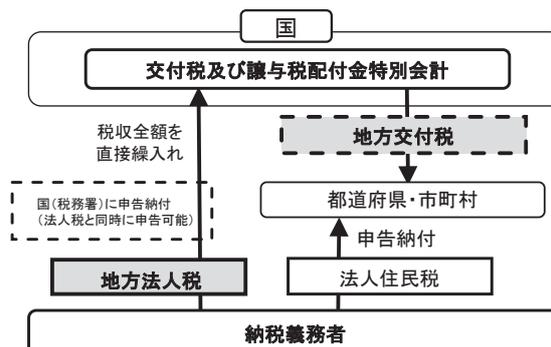
項目	内容
1. 趣旨	地方交付税の財源を確保するため
2. 課税主体	国
3. 納税義務者	法人(法人税の納税義務者)
4. 課税方式	申告納付
5. 課税対象	基準法人税額(法人税の確定申告書を提出すべき法人の各事業年度の所得に対する法人税の額等)
6. 課税標準	課税標準法人税額(基準法人税額)
7. 税率	令和元年10月1日前に開始した課税事業年度 4.4% 令和元年10月1日以後に開始する課税事業年度 10.3%
8. 税収	6,042億円(令和元年度決算) 13,232億円(令和3年度予算)

※ 法人住民税法人税割の交付税原資化のため創設された地方法人税は、課税ベースを法人税に合わせ、納税者は法人税と同時に国に申告納付する。

### <地方法人課税の交付税原資化>



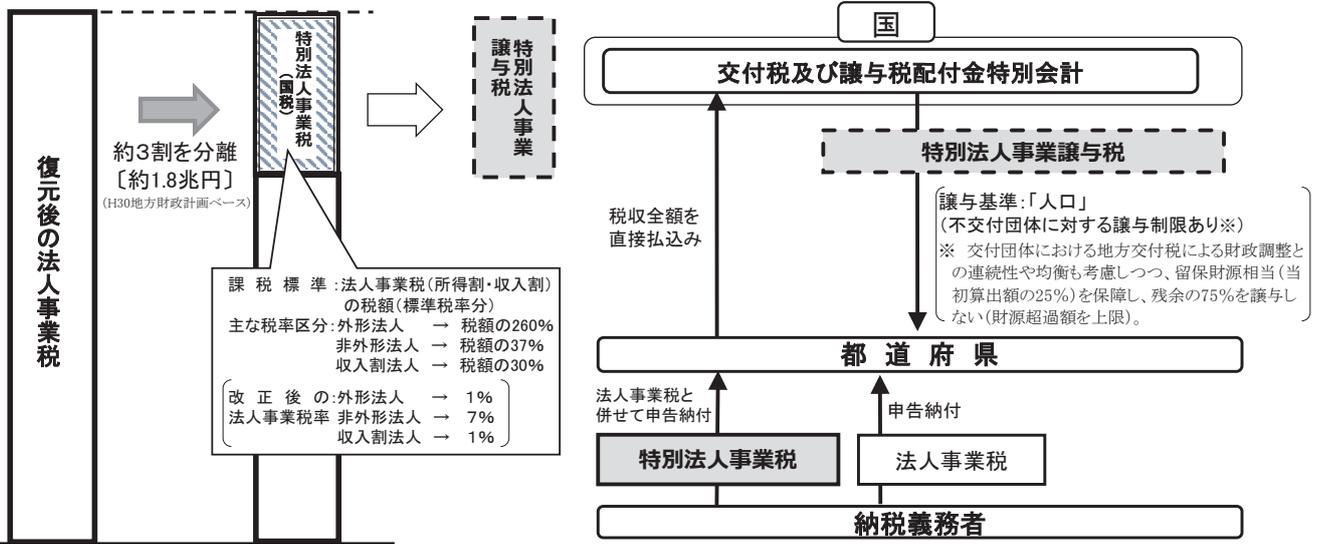
### <申告納付、交付等の流れ>



## 特別法人事業税及び特別法人事業譲与税の概要

- 地域間の財政力格差の拡大、経済社会構造の変化等を踏まえ、県内総生産の分布状況と比較して大都市に税収が集中する構造的な課題に対処し、都市と地方が支え合い、共に持続可能な形で発展するため、特別法人事業税及び特別法人事業譲与税を創設。(令和2年度から譲与開始。)

### ＜特別法人事業税及び特別法人事業譲与税の仕組み＞



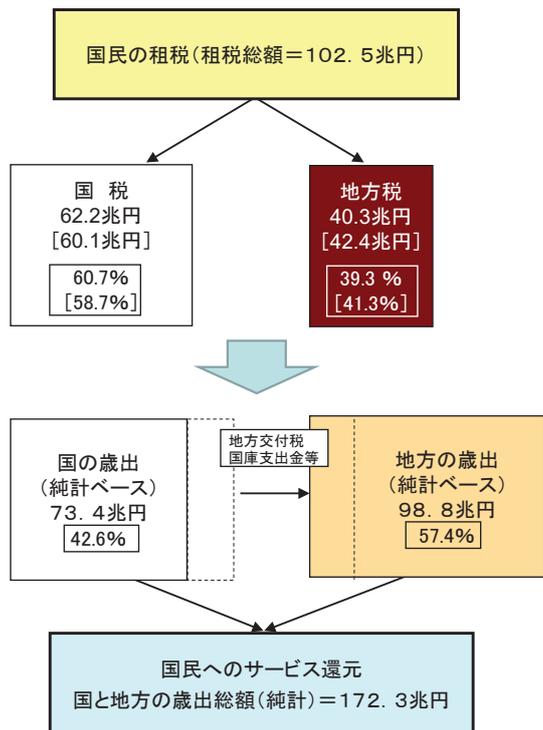
### ＜その他関連する事項＞

- 都道府県の財政運営に支障が生じないよう、偏在是正措置により減収が生じる場合に、地方債の発行を可能とする措置あり。
  - 経済社会情勢の変化に対応できるよう、法の施行後における検討に係る規定あり。
  - 令和2年2月以降に都道府県から国に払い込まれた地方法人特別税の収入額を、特別法人事業税の収入額とみなす等の所要の措置あり。
- ※ 偏在是正措置により生じる財源は、地方創生を推進するための基盤ともなる「地域社会の持続可能性」を確保するため、地方財政計画に地域社会の維持・再生に取り組むための歳出項目として「地域社会再生事業費」(4,200億円)として計上。

## (地方消費税の充実と地方税の現状)

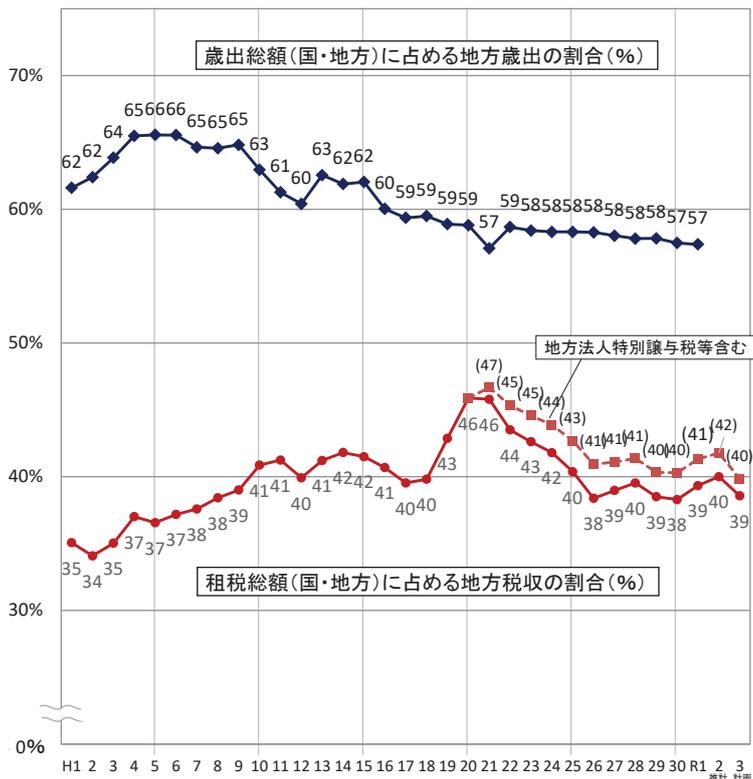
# 国・地方の税源配分について

◎国・地方の歳入歳出(令和元年度決算)

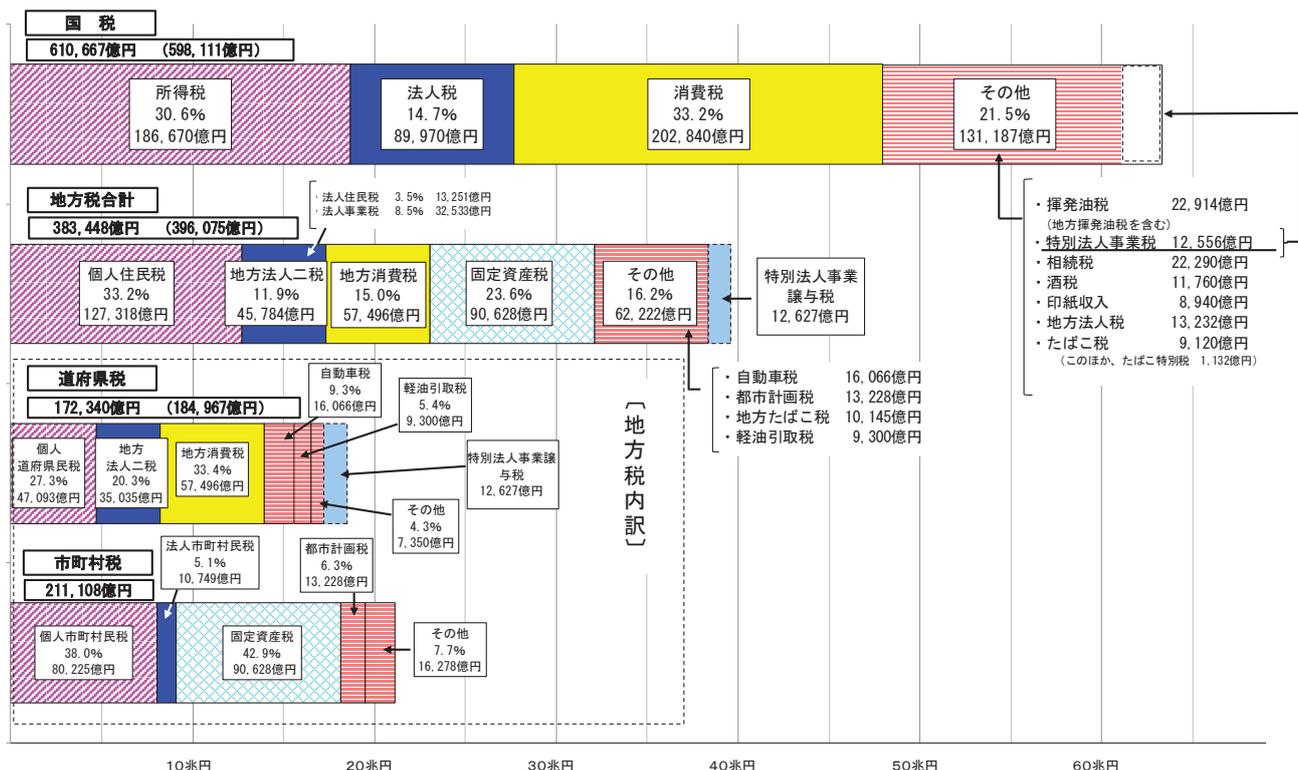


(注) 精査中であり、数値が異動することがある。  
 (注) 地方税には、超過課税及び法定外税等を含まない。  
 (注) 国税は地方法人特別税を含み、地方税は地方法人特別譲与税を含まない。  
 [ ]内は、国税は地方法人特別税を除き、地方税は地方法人特別譲与税を含めた金額。

◎地方の税源・歳出配分の推移

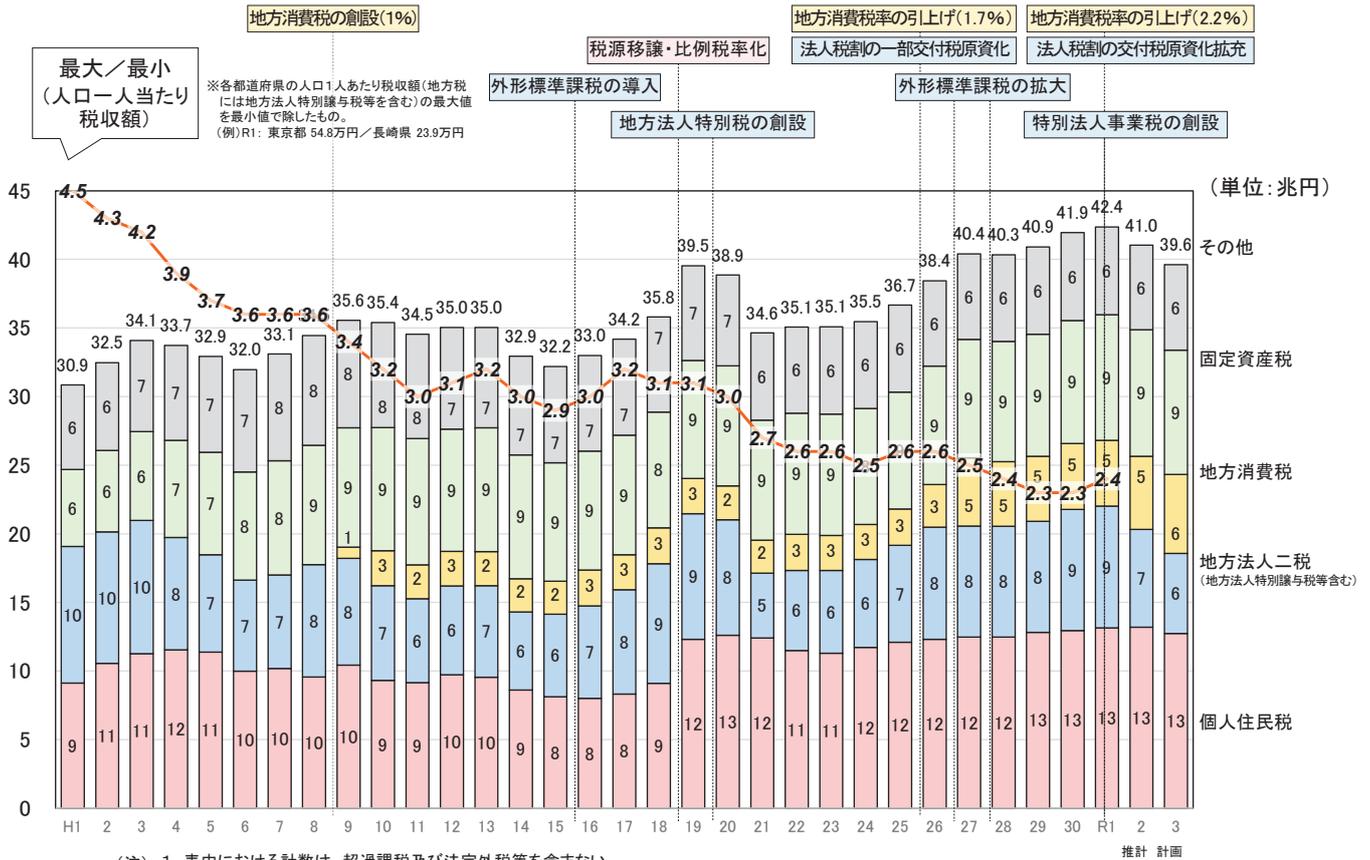


## 国税・地方税の税収内訳(令和3年度地方財政計画)



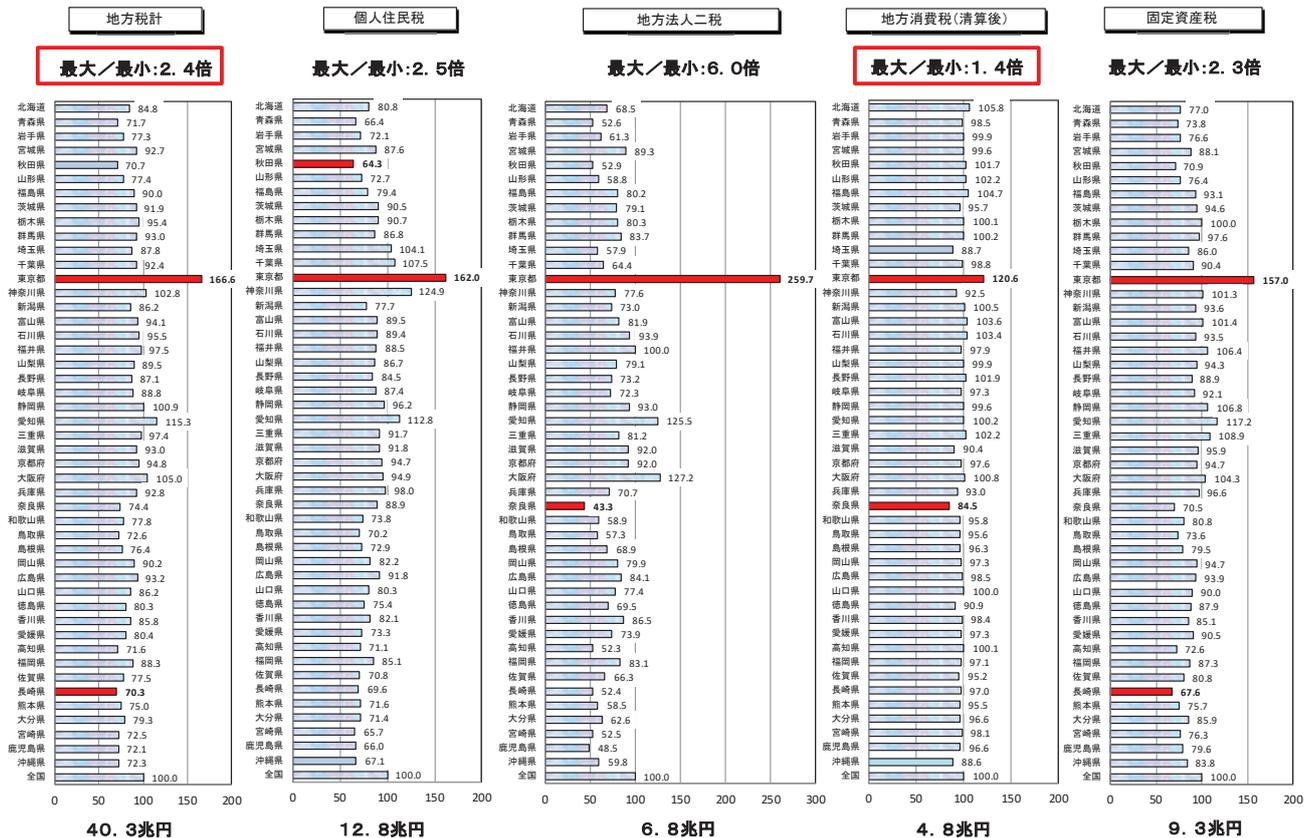
(注) 1 各税目の%は、それぞれの合計を100%とした場合の構成比である。  
 2 国税は特別会計を含み、地方税は超過課税及び法定外税等を含まない。  
 3 国税は特別法人事業税を含み、地方税は特別法人事業譲与税を含まない。()内は、国税は特別法人事業税を除き、地方税は特別法人事業譲与税を含めた金額である。  
 4 計数はそれぞれ四捨五入しているため、計とは一致しない場合がある。

# 地方税収と人口一人当たりの税収額の指数の推移



- (注) 1. 表中における計数は、超過課税及び法定外税等を含まない。  
 2. 地方税計、地方法人二税には、地方法人特別譲与税(～R1)及び特別法人事業譲与税(R2～)を含む。  
 3. 令和元年度までは決算額、令和2年度は推計額(R2.12時点)、令和3年度は地方財政計画額である。

# 人口一人当たりの税収額の指数 (令和元年度決算額)



(注) 上段の「最大/最小」は、各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値であり、下段の数値は、税目ごとの税収総額である。

# 人口一人当たりの税収額の指数（令和元年度決算額）

地方たばこ税

最大/最小: 1. 6倍



1. 0兆円

自動車税種別割  
(~R1.9自動車税を含む)

最大/最小: 2. 4倍



1. 5兆円

自動車税環境性能割

最大/最小: 3. 2倍



0. 05兆円

軽油引取税

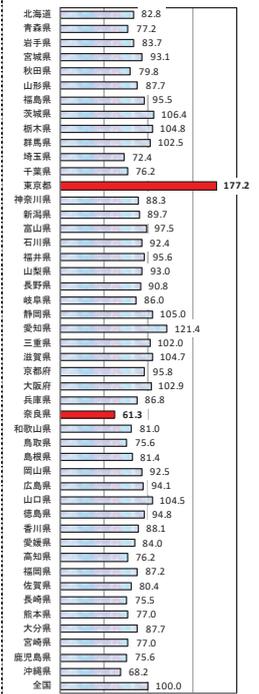
最大/最小: 4. 6倍



0. 9兆円

(参考)県内総生産(平成29年度)

最大/最小: 2. 9倍



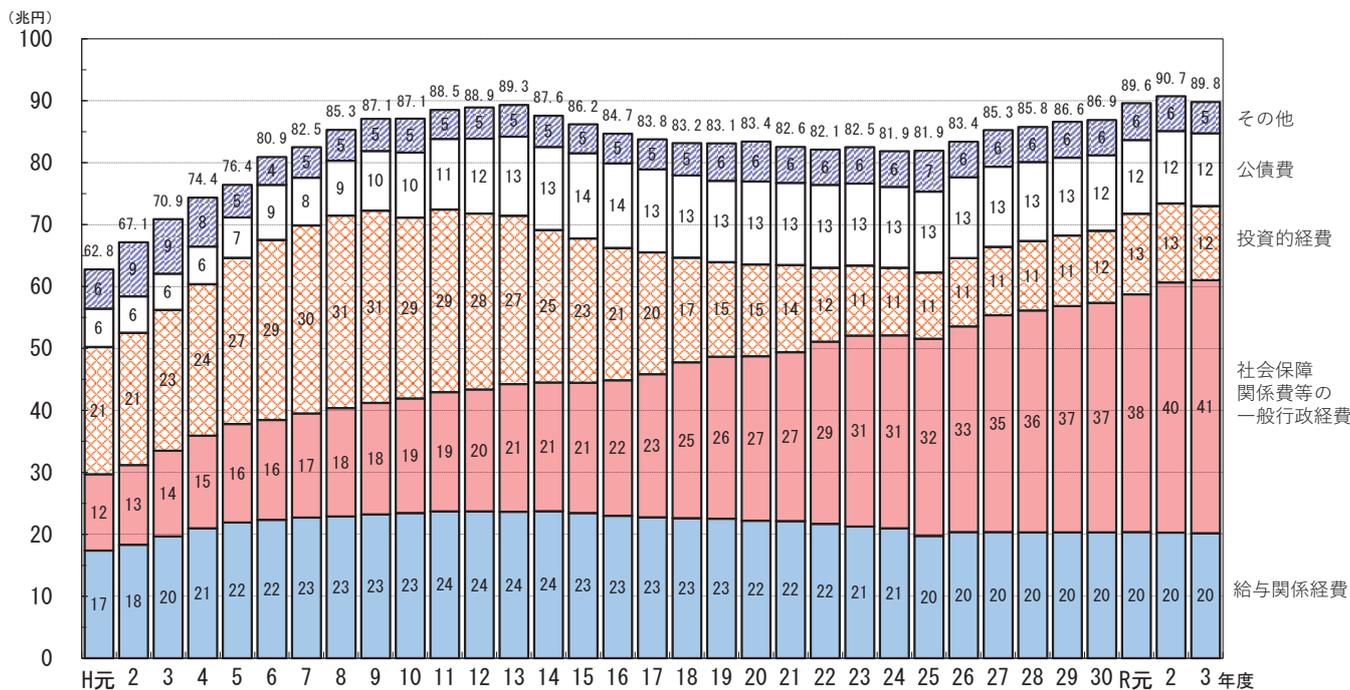
561. 5兆円

※上段の「最大/最小」は、各都道府県ごとの人口一人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値であり、下段の数値は、税目ごとの税収総額である。

## (地方の歳出と社会保障)

## 地方財政計画の歳出の推移

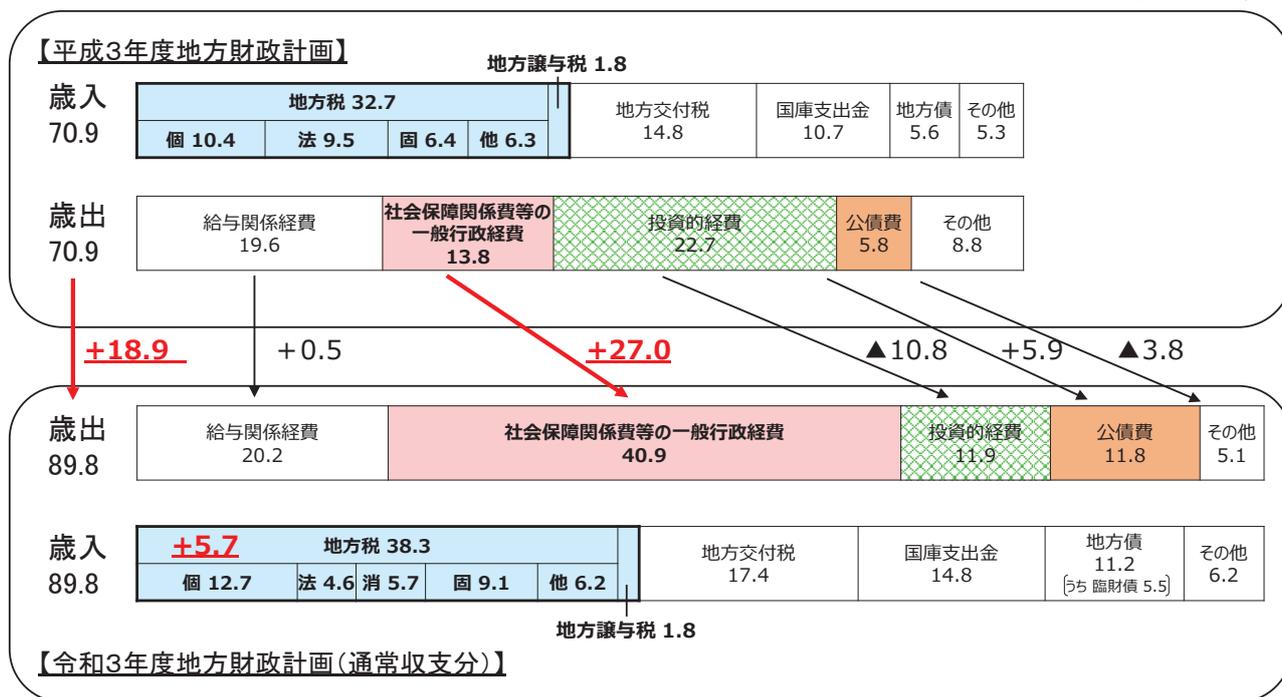
- 社会保障関係費（一般行政経費に計上）は高齢化の進行等により増加。
- 投資的経費は減少傾向にあったが、近年は、防災・減災、国土強靱化関連事業の増等により増加傾向。
- 給与関係経費は減少傾向にあったが、保健所の恒常的な体制強化のための保健師の増や児童虐待防止対策のための児童福祉司の増等により横ばい。



## 平成3年度と令和3年度の地方財政計画における歳入・歳出区分の比較

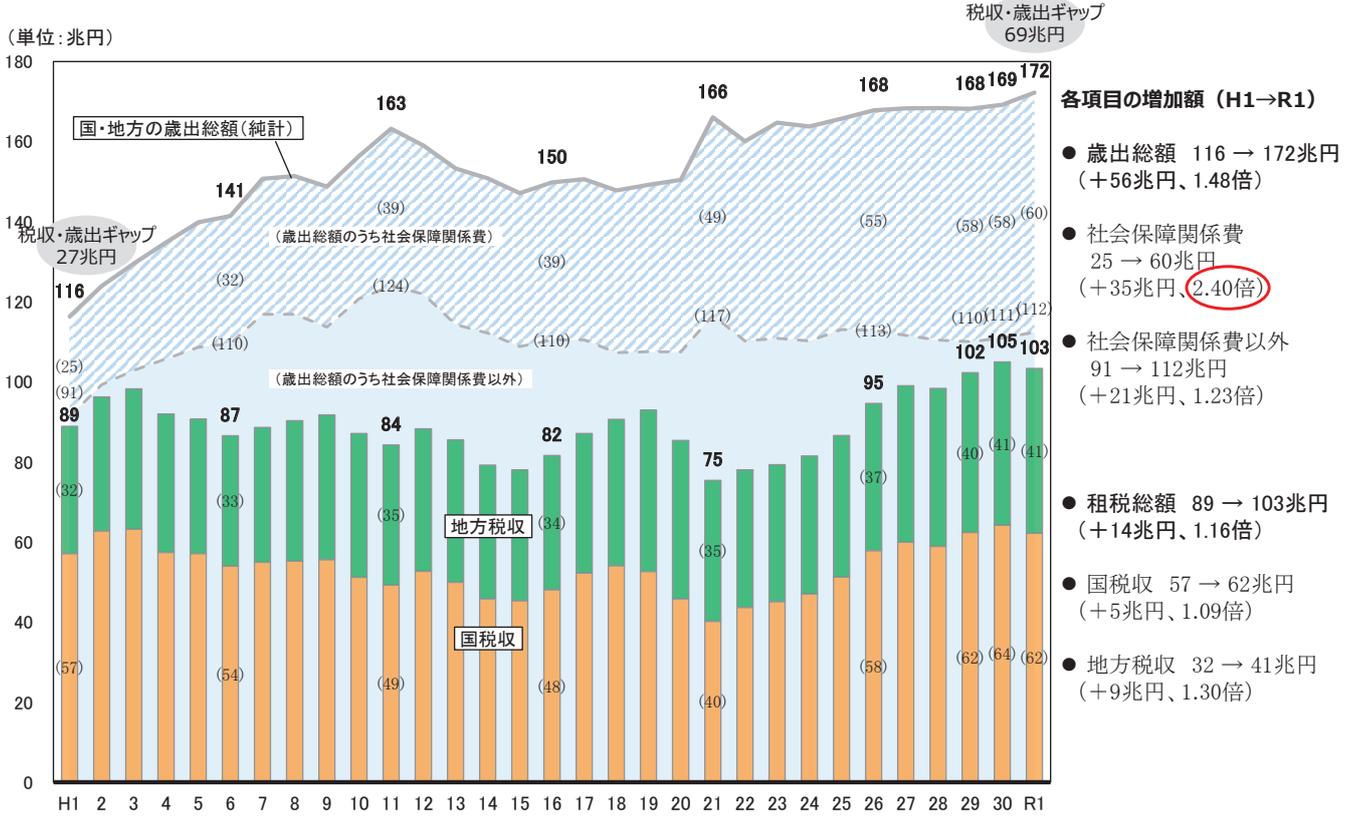
- 歳出は、高齢化の進行等により社会保障関係費が増加する一方で、投資的経費等が減少している。
- 歳出全体の伸びは+18.9兆円であるが、地方税・地方譲与税の伸びは+5.7兆円にとどまっている。

(単位：兆円)



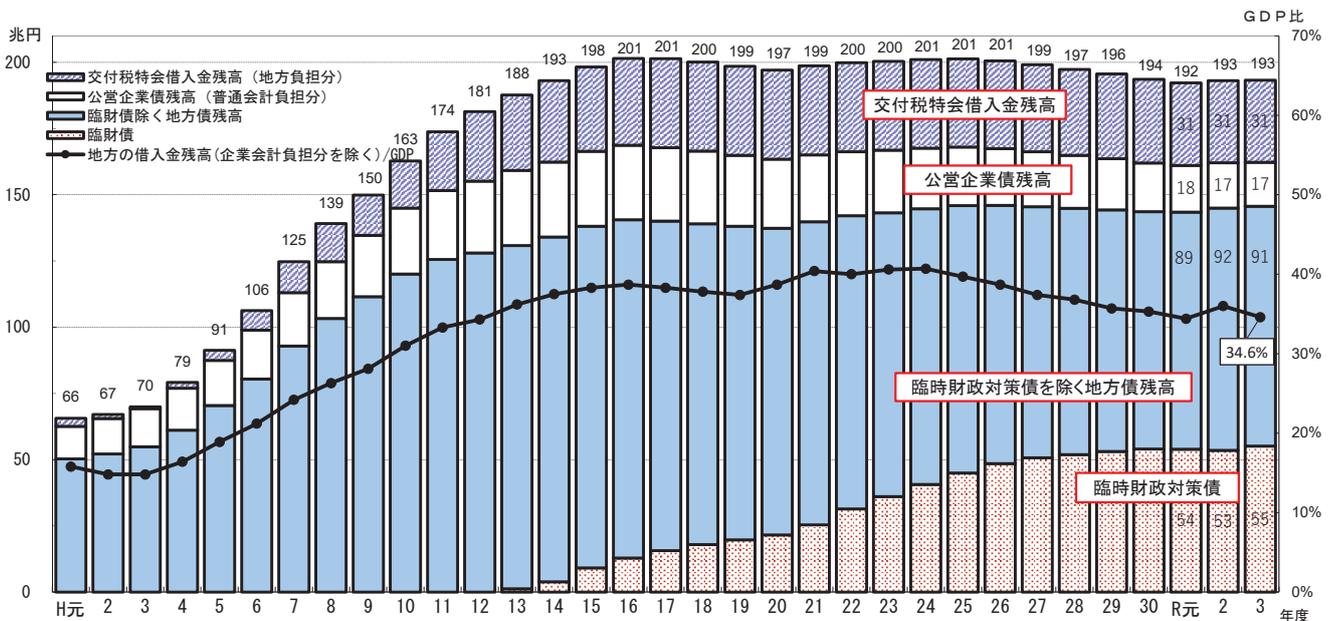
※図中の「個」は個人住民税、「法」は地方法人二税、「消」は地方消費税、「固」は固定資産税をさす。

# 国・地方の租税総額・歳出総額の推移 (H1~R1) について



(注) 国税・地方税ともに決算額であり、国税には特別会計分を含み、地方税には法定外税・超過課税等を含む。  
歳出総額は、地方財政白書(資料編)第32表における「国・地方を通じる歳出純計額」による。

## 地方財政の借入金残高の状況



※1 地方の借入金残高は、令和元年度までは決算ベース、令和2年度・令和3年度は地方財政計画等に基づく見込み。  
※2 GDPは、令和元年度までは実績値、令和2年度は実績見込み、令和3年度は政府見通しによる。  
※3 表示未満は四捨五入をしている。

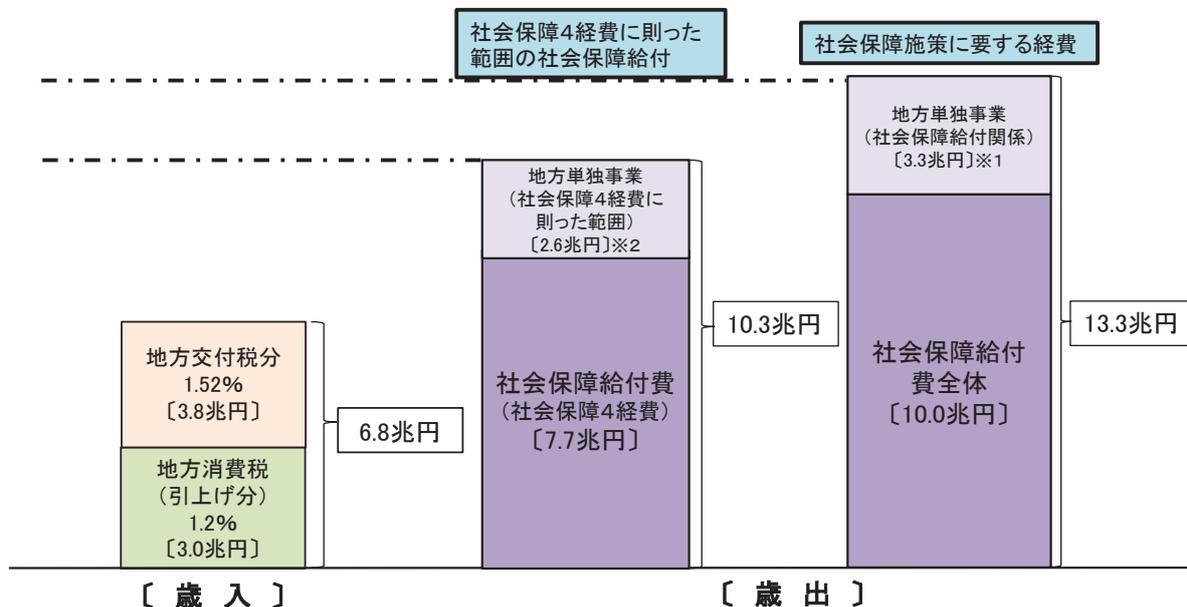
### (参考) 公営企業債残高(企業会計負担分)の状況

(単位:兆円)

年度	H元	H2	H3	H4	H5	H6	H7	H8	H9	H10	H11	H12	H13	H14	H15	H16	H17	H18	H19	H20	H21	H22	H23	H24	H25	H26	H27	H28	H29	H30	R元	R2	R3
公営企業債残高	19	20	21	22	24	25	26	28	29	30	31	32	33	33	33	32	32	31	30	30	29	28	27	26	25	25	24	23	22	22	21	21	

## 引上げ後の消費税収(地方分(引上げ分の地方消費税及び地方交付税分))と社会保障関係費

地方分の消費税収の規模については、毎年度、地方財政計画ベース及び決算ベースにおいて、地方財政全体で、地方税法に規定される「社会保障施策に要する経費」の規模とのみならず、**社会保障4経費に則った範囲の社会保障給付(地方単独事業を含む)に係る地方負担分の規模と比較し、前者が後者を超えないことを確認**



金額は、平成22年度決算ベース  
(消費税収1%:2.51兆円)

※1 社会保障分野における地方単独事業(5.5兆円)に0.8(給付相当)及び0.75(制度確立相当)を乗じた額  
※2 社会保障4分野における地方単独事業(4.3兆円)に0.8(給付相当)及び0.75(制度確立相当)を乗じた額

## 全世代型社会保障改革の方針について(ポイント)

総務省作成資料

(令和2年12月15日閣議決定)

### 1. 少子化対策

#### ○ 不妊治療への保険適用等

→ 不妊治療への保険適用を早急を実現するため、令和3年度中に詳細を決定し、令和4年度当初から保険適用を実施する。なお、保険適用までの間、現行の不妊治療の助成制度について、所得制限の撤廃や助成額の増額(1回30万円)等、大幅な拡充を行う。

→ 不育症の検査やがん治療に伴う不妊についても、新たな支援を行う。

#### ○ 待機児童の解消

→ 待機児童の解消を目指し、年末までに「新子育て安心プラン」を取りまとめる。

→ 令和3年度から令和6年度末までの4年間で約14万人分の保育の受け皿を整備※する。

※ 財源については、公費に加え、経済界に協力を求めることにより安定的な財源を確保する。

→ 児童手当については、高所得の主たる生計維持者(年収1,200万円以上の者)を特例給付の対象外※とする。

※ 見直しの施行時期については、令和4年10月支給分から適用する。

### 2. 医療

#### ○ 後期高齢者の自己負担割合の在り方

→ 後期高齢者(75歳以上。現役並み所得者は除く)であっても課税所得が28万円以上(所得上位30%)及び年収200万円以上(単身世帯の場合。複数世帯の場合は、後期高齢者の年収合計が320万円以上)の方に限って、その医療費の窓口負担割合を2割とし、それ以外の方は1割※とする。

※ 施行時期は、令和4年度後半(令和4年10月～令和5年3月までの間)に政令で定めることとする。

#### ○ 大病院への患者集中を防ぎかかりつけ医機能の強化を図るための定額負担の拡大

→ 「特定機能病院」及び「一般病床200床以上の地域医療支援病院」については、紹介状なしで外来受診した場合に定額負担(初診5,000円)を求めているが、地域の実情に応じて明確化される「紹介患者への外来を基本とする医療機関」のうち一般病床200床以上の病院にも対象範囲を拡大する。

→ 保険給付の範囲から一定額(ex.初診の場合、2,000円程度)を控除し、それと同額以上の定額負担を追加的に求める仕組みを拡充する。

## ○ 清算基準のあり方

(清算制度の意義と役割)

改正地方税制詳解(平成6年抜本改革版)

第2篇 各論

第3章 地方消費税の創設

第6節 地方消費税の清算

1 清算の趣旨

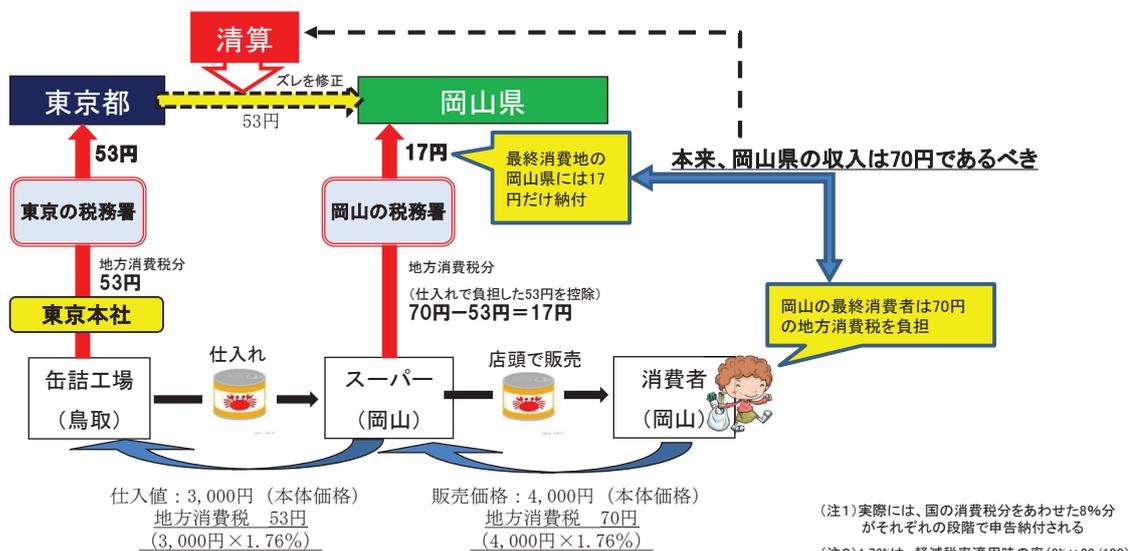
改正後の地方税法第72条の114は地方消費税の清算について規定している。地方消費税は納税の便宜等を考慮して、国の消費税と同様に、各流通段階で事業者者に課税する一方、消費税の前段階税額控除の仕組みを活用し、その税負担を最終消費者に求める多段階の消費課税である。

ところで国税である消費税の課税が単一の国によって行われるのと異なり、**地方税である地方消費税は各都道府県がそれぞれ課税団体となることから、最終消費者が財・サービスを購入する際に負担した地方消費税が必ずしも当該最終消費者による当該財・サービスの購入が行われた最終消費地の所在する地方団体に帰属してはいないということが生ずる。**地方消費税において、課税資産の譲渡とそれに係る消費が同一都道府県内で完結するものについてはこのようなことは生じないが、実際には流通段階では最終的な消費地を把握することはできない。

そこで多段階の消費課税として地方消費税を創設するに当たって、この「**最終消費地と課税地の不一致**」を解消し、消費税の課税根拠との整合性を図る観点から、**行うこととされたのが都道府県間の清算である。**すなわち、一旦地方消費税として各都道府県に納付された税収について各都道府県間において消費に相当する額に応じマクロ的清算を行い、最終消費地と課税地の一致を図るための調整を行うこととしたものである。

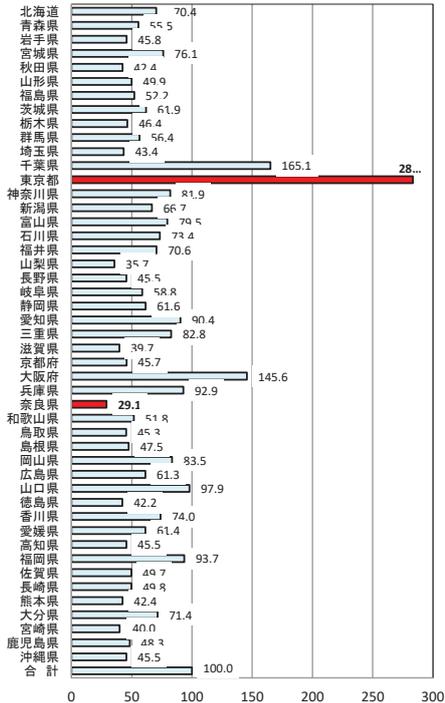
消費税の多段階課税の仕組みと地方消費税の清算の考え方

- 地方消費税の税負担は、「最終消費者」に求めるものなので、税収も最終消費地の都道府県に入るべきもの
- 一方、地方消費税の納税は各流通段階で事業者が行うため、納税地の都道府県と最終消費地の都道府県にはズレが生じる
- このズレを修正するため、消費に相当する額に応じて税収を調整する「清算制度」を導入  
地方税法第72条の114 「……各道府県ごとの消費に相当する額に応じて按分し、……」

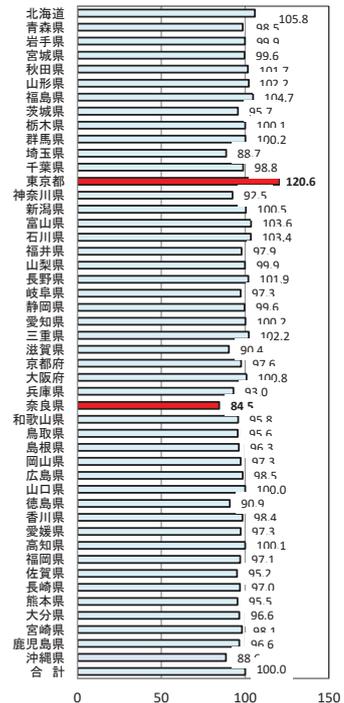


# 地方消費税の清算制度について

国からの払込み段階(清算前)  
最大/最小=9.8倍



地方消費税(清算後)  
最大/最小=1.4倍



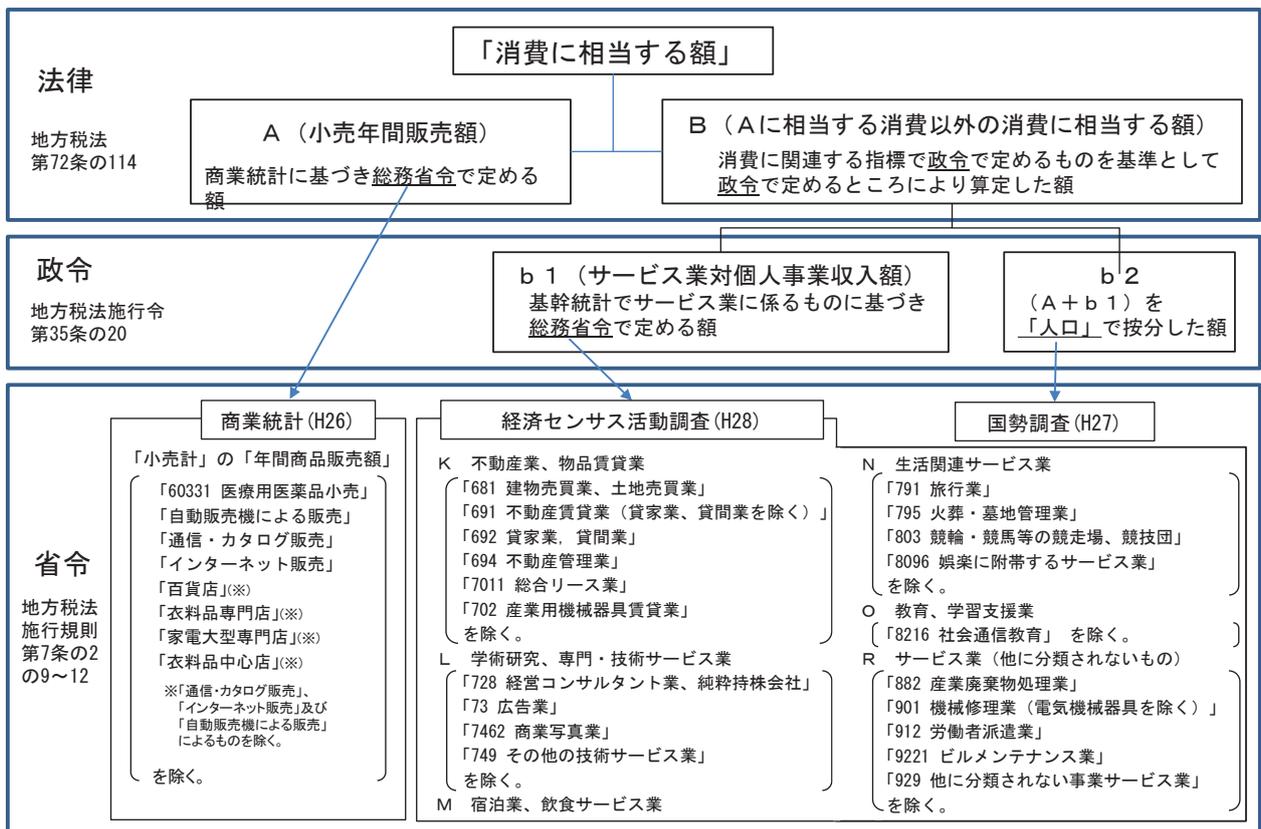
各都道府県の「消費に相当する額」に基づき、清算を行うことで、税収の適正な帰属が図られる



清算基準 (消費に相当する額)	ウェイト
①「小売年間販売額(商業統計)」と ②「サービス業対個人事業収入額(経済センサス活動調査)」 の合算額	50%
③「人口(国勢調査)」	50%

※ 各都道府県における棒グラフ上の数値は、人口一人当たりの金額(全国平均を100とした場合)の指数を示す。  
なお、人口は令和2年1月1日現在の住民基本台帳人口による。  
※ 左表は課税状況調に基づく、各都道府県の令和元年度決算の値。

## 地方消費税の清算基準の法令上の構造



## (近年の見直しとその考え方)

### 地方消費税の清算基準のこれまでの改正について

改正年度	統計カバー率	統計カバー外の代替指標	改正の考え方
創設時 (平成9年度)	75%	人口:従業者数(12.5%:12.5%)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・消費税の導入時に廃止された料理飲食等消費税の存在や、その後の消費譲与税の譲与基準などに従業者数が用いられてきたこと</li> <li>・地方消費税創設時に用いられたサービス業基本調査では、飲食サービスは調査対象外、また、調査の一部がサンプル調査であり、特に居住地外(勤務地)の消費を捉えきれていなかったことを踏まえ、人口と従業者数の比率を1対1とした。 (平成30年度税制改正における再整理から抜粋)</li> </ul>
平成27年度改正	75%	人口:従業者数(15%:10%)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・サービス業対個人事業収入額を平成24年経済センサス活動調査に更新。</li> <li>・その際、統計に占めるサービス業対個人事業収入額の割合が高まっていること(36%⇒39%)を踏まえ、人口の割合を15%に引き上げた。</li> </ul>
平成29年度改正	75%	人口:従業者数(17.5%:7.5%)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・小売年間販売額を平成26年商業統計に更新。</li> <li>・その際、統計に占めるサービス業対個人事業収入額の割合が高まっていること(39%⇒42%)を踏まえ、人口の割合を17.5%に引き上げた。</li> </ul>
平成30年度改正	50%	人口(50%)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・地方消費税の創設以来20年が経過し、抜本的な見直しを検討(経緯論を重視せず)。</li> <li>・統計データの利用方法の見直し(持ち帰り消費等を除外)を踏まえ、統計カバー率を再計算。</li> <li>・統計カバー外に存在する業種や消費を検証したところ、人口との相関関係が強いこと等からも、人口を用いることが適当と判断。</li> </ul>

## 清算基準の統計カバー率の遷移



## 地方消費税に関する検討会 報告書 (概要)

平成29年11月21日

与党税制改正大綱を踏まえ、地方消費税の税収を最終消費地の都道府県により適切に帰属させるため、地方消費税の清算基準について抜本的な見直しの検討を行った結果、その概要は以下のとおり。

### 地方消費税の清算制度の意義と役割

- 地方消費税はその税負担を最終消費者に求めるものであり、「**最終消費地と税収帰属地**」は一致させることが必要
- 都道府県ごとの「消費に相当する額」に応じて按分した額を各都道府県における地方消費税収として帰属
- 清算制度は、最終消費地と税収の帰属地を一致させるための地方消費税の理論上不可欠な制度

### 今回の抜本的見直しの背景

- 社会経済情勢の変化、統計をめぐる動き、**地方消費税の充実を踏まえ、地方消費税の税収をより適切に、最終消費地に帰属させることが必要**

### 見直しに当たっての基本的考え方

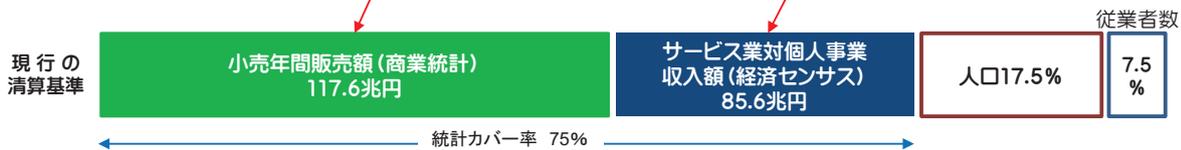
- 最終消費を把握するに当たっては、**できる限り統計を活用し正確に最終消費の額を把握し、用いることが基本**
- **清算基準たる統計データとして利用することが適当でないものについては、除外する必要**
- 統計データとしては、供給側統計を基本として見直しを行うべき
- 今後の統計改革等については、統計のユーザーとして適切な対応を強く要請すべき

## 統計の利用方法の見直し

- 税収の帰属地たる最終消費地とは、原則として、**小売については、「実際に商品が使用(消費)された場所(主として「居住地」)、サービスについては、「サービスの供給地」と考えるべき**
- 新たに清算基準として活用できるデータは見当たらない
- 最終消費を表すデータとして利用することが適切でないと考えられるものは、以下のとおり

持ち帰り消費など統計の計上地と最終消費地が乖離していることが推定されるもの  
百貨店、家電大型専門店、自販機による販売額  
⇒ 除外を検討すべき

本社一括計上など統計の計上地と最終消費地が乖離していることが推定されるものや、非課税取引に該当するもの  
建物売買業、娯楽に附帯するサービス業、不動産賃貸業、不動産管理業、医療・福祉  
⇒ 除外を検討すべき



- **以上のような統計データのほかに、統計の計上地と最終消費地が乖離していることが推定されるものや非課税取引に該当するものがあれば、同様に除外を検討すべき**

## 統計データのカバー率

- 統計データの利用方法の見直しを踏まえ、**再計算し、新たに設定すべき**

## 統計データのカバー外の代替指標

- サービス統計の調査対象が大きく拡大しており、サービスの代替指標として従業者数を用いる、という考え方は見直すべき
- カバー外に存在する消費の代替指標としては、人口が最も適当
- **統計データのカバー外の代替指標としては、人口を基本として考えるべきであり、従業者数については、清算基準に用いないこととする方向で検討すべき**

## 地方消費税の清算基準の抜本的な見直し(H30改正)

### 〈見直し内容〉

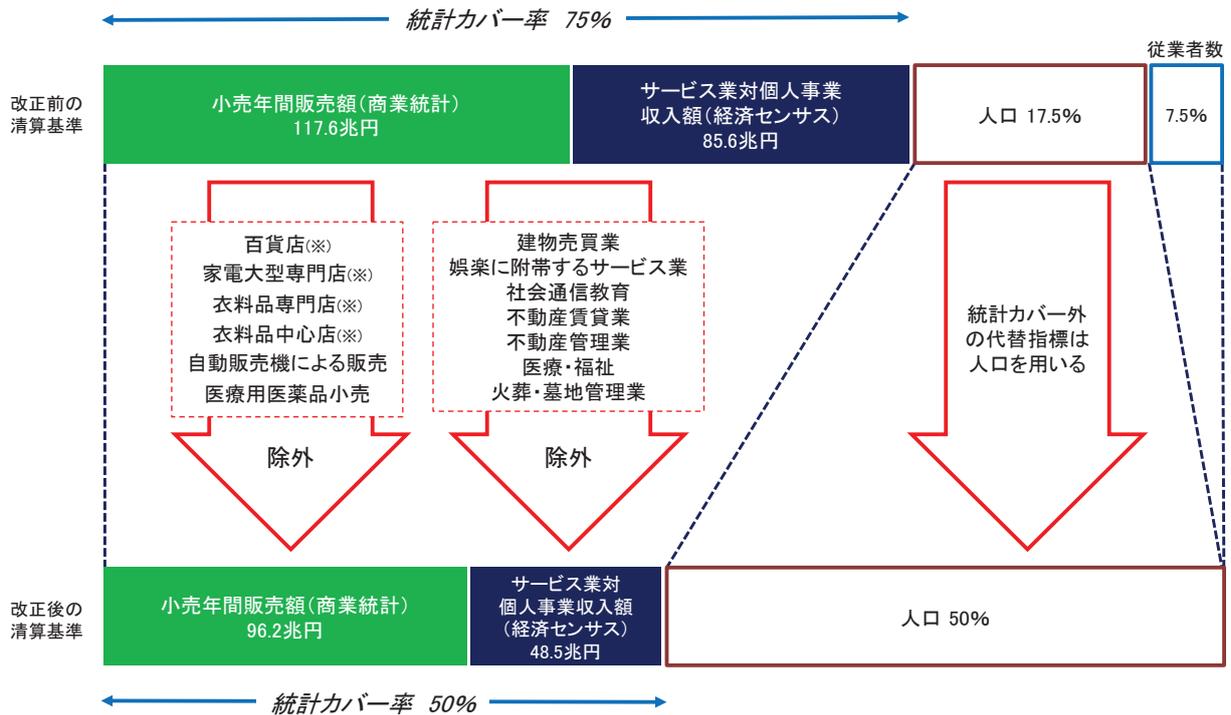
- ① 清算基準に使用する統計データのうち、以下のものを除外する。

	除外する統計データ	除外の理由
小売 (商業統計)	百貨店 <sup>(※)</sup> [4.9兆円]	持ち帰り消費等が多い
	家電大型専門店 <sup>(※)</sup> [4.4兆円]	
	衣料品専門店 <sup>(※)</sup> [2.4兆円]	
	衣料品中心店 <sup>(※)</sup> [3.1兆円]	
	自動販売機による販売 [1.2兆円]	売上額を本社等に一括計上
	医療用医薬品小売 [5.5兆円]	非課税取引に該当
サービス (経済センサス)	建物売買業 [2.9兆円]	売上額を本社等に一括計上
	娯楽に附帯するサービス業 [0.8兆円]	
	社会通信教育 [0.005兆円]	
	不動産賃貸業 [0.4兆円]	非課税取引に該当
	不動産管理業 [1.8兆円]	
	医療・福祉 [31.1兆円]	
	火葬・墓地管理業 [0.04兆円]	

※ 「通信・カタログ販売」(H29改正で除外済み)、「インターネット販売」(H29改正で除外済み)、「自動販売機による販売」によるものを二重に除外することのないよう調整。

- ② 統計カバー率を75%から50%に変更する。(参考) 見直し後の統計データに基づく消費額: 148.5兆円(年度間調整後) 消費税の課税ベース: 295兆円
- ③ 統計カバー外(50%)の代替指標は人口とする。

## 地方消費税の清算基準の抜本的な見直し(H30改正)



※「通信・カタログ販売」(H29改正で除外済み)、「インターネット販売」(H29改正で除外済み)、「自動販売機による販売」によるものを二重に除外することのないよう調整。

## 「地方消費税に関する検討会 報告書」で指摘された課題

### 4. 見直しに当たっての基本的考え方

#### (4) 今後の統計改革等への対応

現在、GDP 統計の精度向上に向けた統計改革が進められている。この中で、商業統計については、平成31 年度からその調査頻度を現行の5年ごとから、毎年実施に変更し、その調査方法も現在の全数調査からサンプル調査に変更する方向で検討が進められている。

地方消費税の清算基準として用いる統計としては、都道府県ごとの最終消費を的確に捉える必要があることから、サンプル調査でない(全数調査である)ことが要件とされてきたことを踏まえれば、地方消費税の制度にも大きく影響する可能性がある。

一方、経済センサス創設時に、商業統計の簡易調査部分が統合されており、都道府県ごとの小売年間販売額の把握は可能である。経済センサスを充実させるという、これまでの統計改革の趣旨を踏まえ、経済センサスの小売業に係る統計が、現行の商業統計と同等以上のデータが得られる調査となるよう、統計のユーザーとして関係府省に対し、適切な対応を強く要請すべきである。

また、県民経済計算等については、その推計方法は必ずしも全都道府県統一ではないこと等から、直ちに清算基準として用いることは困難ではあるが、将来的に、需要側統計のサンプル規模の拡大や県民経済計算や都道府県別の産業連関表の全国統一的な作成といった統計の見直しが行われた場合には、改めて清算基準のあり方も検討されるべきである。

○ 交付基準のあり方

(交付基準の変遷)

## 交付基準等の沿革



H元年4月 消費税創設(3%)



H9年4月 消費税率引上げ(3%→5%)



H26年4月 消費税率引上げ(5%→8%)

R元年10月 消費税率引上げ(8%→10%)

うち消費譲与税(0.6%分)

(譲与基準:人口・従業者数)		
都道府県 6/11	—	人口(国調) 1/4
*料理飲食等消費税を代替		従業者(事業所統計) 3/4
<small>*従業者数の2/3を特別地方消費税(料理飲食等消費税を改組)収入額で補正</small>		
市町村 5/11	—	人口(国調) 1/2
*電気税・ガス税を代替		従業者(事業所統計) 1/2

地方消費税の導入(1%)

(交付基準:人口・従業者数)		
市町村 1/2	—	人口(国調) 1/2
		従業者(事業所統計) 1/2

地方消費税率引上げ(1.7%)

(交付基準:人口・従業者数)		
市町村 1/2	—	人口(国調) 全額
	引上げ分	
	従来分	人口(国調) 1/2
		従業者(経済センサス) 1/2

地方消費税率引上げ(2.2%)

## 消費譲与税の譲与基準の考え方

### 改正地方税制詳解(平成元年)

#### 第2篇 各論

#### 第4章 消費譲与税の創設

#### 4 譲与基準

消費譲与税は、都道府県分にあつては、その4分の1の額を官報で公示された最近の国勢調査の結果による各都道府県の人口で、他の4分の3の額を統計法第2条に規定する指定統計である事業所統計の最近に公表された結果による各都道府県の従業者数であん分して譲与し、また、市町村分にあつては、その2分の1の額を各市町村の人口で、他の2分の1の額を各市町村の従業者数であん分して譲与するものとされている(同法3①、②)。譲与基準については、消費税の税負担が最終的に消費者に帰着するものであること及び消費譲与税が消費税との調整対象となつた地方間接税の代替性を有するものであることから、その原資である消費税の性格を反映するとともに、このような代替性にも着目した客観的かつ簡明な指標とすることが適当である。

このような観点から、最終消費を消費者の住所地でとらえた指標として人口を、消費サービスの行われる場所でとらえた指標として従業者数を用いることとし、そのウエイトは、その基準の要素が異なるものであることから、それぞれ2分の1とすることとしたものである。

この場合、都道府県分については、消費税との調整対象となつた道府県税の間接税の大宗を占める料理飲食等消費税が、常住人口に加えて昼間人口にも依存すること、他の地域からの来訪者による消費の比重が高いこと等の消費の実態から、人口よりもむしろ従業者数によつて反映される度合いが強いことを考慮して、従業者数のウエイトを高め、人口4分の1、従業者数4分の3とすることとされた。

また、市町村分については、その減収額の大宗を成す電気税の収税の基礎となる電気の消費量は、家計消費と密接に関連していること等から消費一般を十分反映しており、このような状況等を勘案して、人口2分の1、従業者数2分の1とすることとされた。

## 地方消費税の交付基準の考え方

### 改正地方税制詳解(平成6年抜本改革版)

#### 第2篇 各論

#### 第3章 地方消費税の創設

#### 第7節 地方消費税の市町村に対する交付

改正後の地方税法第72条の115は地方消費税の市町村に対する交付について規定している。これは市町村についても、(中略)安定財源を市町村に帰属させるとの観点等から地方消費税収の2分の1を市町村に交付する交付金制度を創設することとしたものである。

この場合、市町村ごとの消費の額を統計上把握することができないので、これに代替する指標として人口及び従業者数を用いることとしている。市町村に対する交付基準について人口と従業者数を1対1としたのは、消費の態様を定住地でとらえる指標として人口を、消費地でとらえる指標として従業者数を設定し、両者は視点が異なることから1対1のウェイトとしたものである。市町村に対する交付基準は現行の市町村分の消費譲与税における交付基準と結果として同じになっている。

ところで、消費譲与税においては、(中略)市町村分は市町村分として全国プールされた中から個々の市町村に交付されることとなっている。これに対し、地方消費税においては、個々の都道府県がその消費の額に応じた清算の結果として収入した額の中からその2分の1をそれぞれ管内の市町村に対して交付することになっており、市町村にとっては自分が属している都道府県の清算後の収入の動向がそのまま自己に交付される額に影響してくることになる。(中略)

このような観点からみれば、地方消費税は道府県税であるが、都道府県と市町村が共同して収入の確保の増額に努め、その結果を分かち合うまさに共同の独自財源であるというとらえかたもできるといえる。

## 地方消費税(引上げ分)の交付基準の考え方

### 改正地方税制詳解(平成24年)

#### 第2篇 各論

#### IV. 社会保障税一体改革関連

#### 第1章 地方税法等の改正

#### 2 法律案の概要

#### (1) 地方税法の一部改正(第1条、第2条関係)

#### ④ 引上げ分の地方消費税に係る市町村交付金の交付基準

清算後の各都道府県の消費税収の2分の1に相当する額については、市町村に交付金として交付している。現行の地方消費税に係る市町村交付金の交付基準は、最終消費を消費者の住所地で捉えた指標として人口を、消費サービスの行われる場所で捉えた指標として従業者数を用いることとした上で、1:1のウェイトで按分することとしている。

引上げ分の地方消費税収の都道府県と市町村の配分については、大綱において「現行の1:1を基本とし、(略)地方団体の意見を踏まえて結論を得る」こととされており、地方六団体にも意見照会してその理解を得た上で、現行どおり1:1として、都道府県は清算後の地方消費税収の2分の1を市町村に交付することとした。また、引上げ分の市町村交付金の交付基準については、大綱において、人口による配分など社会保障財源化に適した基準を検討し、地方団体の意見を踏まえて結論を得ることとされていた。社会保障サービスが基本的に各市町村に住所を有する住民に対して提供されるものであることを踏まえ、引上げ分の市町村交付金については、地方六団体にも意見照会し、その理解をいただいた上で、全額人口を指標として交付することとした。

## 市町村交付金の状況

令和元年度地方消費税市町村交付金額(決算値※)を平成27年度国勢調査人口で除したも【人口1人当たりの交付金額】

順位	市町村		①地方消費税交付金 (億円)	②H27国勢調査人口 (人)	一人当たり交付金額 (万円) (①/②)
1	東京都	千代田区	92.2	58,406	15.79
2	東京都	中央区	81.0	141,183	5.74
3	東京都	港区	115.1	243,283	4.73
4	愛知県	飛島村 *1	1.8	4,397	4.07
5	東京都	渋谷区	71.5	224,533	3.18
6	栃木県	芳賀町 *1	4.7	15,189	3.12
7	東京都	新宿区	101.7	333,560	3.05
8	千葉県	芝山町 *1	2.2	7,431	2.98
9	京都府	久御山町 *2	4.6	15,805	2.93
10	宮城県	大衡村 *1	1.6	5,703	2.76
11	北海道	泊村 *3	0.5	1,771	2.73
12	神奈川県	箱根町 *4	3.2	11,786	2.71
13	山梨県	昭和町 *2	4.7	19,505	2.39
14	愛知県	大口町	5.6	23,274	2.39
15	東京都	台東区	47.2	198,073	2.38
16	茨城県	五霞町 *1	2.1	8,786	2.38
17	青森県	六ヶ所村 *3	2.5	10,536	2.35
18	福岡県	久山町	1.9	8,225	2.29
19	滋賀県	竜王町 *2	2.8	12,434	2.28
20	群馬県	草津町 *4	1.5	6,518	2.25
1722	奈良県	安堵町	1.1	7,443	1.48
1723	奈良県	広陵町	4.9	33,487	1.48
1724	兵庫県	猪名川町	4.6	30,838	1.48
1725	大阪府	熊取町	6.5	44,435	1.47
1726	奈良県	河合町	2.6	17,941	1.47
1727	沖縄県	読谷村	5.8	39,504	1.47
1728	埼玉県	富士見市	15.8	108,102	1.46
1729	宮城県	七ヶ浜町	2.7	18,652	1.46
1730	奈良県	上牧町	3.2	22,054	1.46
1731	神奈川県	二宮町	4.1	28,378	1.46
1732	茨城県	利根町	2.4	16,313	1.45
1733	福岡県	糸田町	1.3	9,020	1.44
1734	徳島県	佐那河内村	0.3	2,289	1.44
1735	奈良県	生駒市	16.9	118,233	1.43
1736	奈良県	三宅町	1.0	6,836	1.43
1737	奈良県	香芝市	10.9	77,561	1.41
1738	奈良県	斑鳩町	3.8	27,303	1.41
1739	奈良県	三郷町	3.3	23,571	1.38
1740	大阪府	豊能町	2.7	19,934	1.37
1741	奈良県	平群町	2.6	18,883	1.36

全国平均: 1.77万円

(注) トップ20の団体のうち、東京都以外の市町村に所在する施設等 ※令和元年度市町村別決算状況調(総務省)  
 \*1: 工業地域等 \*2: 大型商業施設 \*3: エネルギー関連施設(原子力発電所等) \*4: 温泉街

(他税目における交付基準との比較)

参考：都道府県税・地方譲与税における交付基準等(例)

税目	法人事業税	自動車税環境性能制	軽油引取税	ゴルフ場利用税	譲与税目	地方揮発油譲与税	地方法人特別譲与税(※)	特別法人事業譲与税
課税標準及び税率等	○付加価値割 (課税標準) ・付加価値額 (税率) ・1.2%  ○資本割 (課税標準) ・資本金等の額 (税率) ・0.5% 等	(課税標準) ・自動車の取得価額  (税率) 例：自家用乗用車 ・電気自動車等、2020年度基準+20%達成…非課税 ・2020年度基準+10%達成…1% ・2020年度基準…2% ・2015年度基準+10%達成、上記以外…3%	(課税標準) ・軽油の数量  (税率) ・32,100円/kg	ゴルフ場の利用に対し、1人1日につき800円 (制限税率1,200円)	譲与総額	地方揮発油収入額の全額	地方法人特別譲与収入額の全額	特別法人事業譲与税の全額
課税標準及び税率等					課税標準及び税率等	製造場からの移出又は保税地域からの揮発油引取数量  揮発油に係る税 53,800円/kg 揮発油税 48,600円/kg 地方揮発油税 5,200円/kg	基準法人所得割額 付加価値割額・資本割額及び所得割額によって課税される法人 税率 414.2% 所得割額によって課税される法人 税率 43.2% 基準法人収入割額 収入割額によって課税される法人 税率 43.2%	基準法人所得割額 付加価値割額・資本割額及び所得割額によって課税される法人 税率 260% 所得割額によって課税される法人 税率 37% (特別法人は34.5%) 基準法人収入割額 収入割額によって課税される法人 税率 30%
課税団体	都道府県	都道府県	都道府県	都道府県	譲与団体	都道府県・市町村	都道府県	都道府県
交付基準、分割基準等	都道府県に納付された法人事業税額の100分の7.7 (R2は100分の3.4) を各市町村の <b>従業者数</b> (※) で按分して交付 (※) 経過措置として、 R2：法人税割額 R3：2/3は法人税割額、1/3は従業者数 R4：1/3は法人税割額、2/3は従業者数	都道府県に納付された税額の100分の95のうち、100分の47 (R4以降100分の43) を市町村 (特別区を含む) に、 <b>市町村道の延長及び面積</b> に按分して交付 (更に指定市には、国・県道管理分として、上乗せ分を交付)	指定市を包括する都道府県は、軽油引取税の税率の90%を、その <b>都道府県及び指定市がそれぞれ管理する一般国道及び都道府県道の面積等</b> に基づいて按分し、指定市に交付	対象期間内に収入した当該市町村に所在するゴルフ場に係るゴルフ場利用税の額に按分し、市町村に交付	譲与基準	○都道府県・指定都市 (58/100) 1/2 一般国道・高速自動車国道・都道府県道の延長 1/2 一般国道・高速自動車国道・都道府県道の面積 ○市町村 (42/100) 1/2 市町村道の延長 1/2 市町村道の面積	○都道府県 1/2 : <b>人口</b>  1/2 : <b>従業者数</b> (法33) ※譲与額は、譲与総額から財源超過団体の財源超過団体調整額を控除した額を上記基準により按分した額の合算額 (財源超過団体については、当該合算額に個別財源超過団体調整額を加算した額)	○都道府県 全額 <b>人口</b> で按分して譲与
備考(基準の補正等)	法人事業税の市町村への交付制度については、令和元年10月施行	市町村道の延長及び面積又は、一般国道等の面積の補正において <b>道幅の類別及び人口</b> を利用 ※一般国道等の延長の補正においては、人口のみを利用	一般国道等の面積の補正において <b>一般交通調査に基づく平均交通量</b> を利用		譲与基準の補正	<b>人口</b> 、道路の種類・形態・橋長による補正 <b>墨間人口</b> の多い地域には別途補正		
交付基準、補正の考え方	法人住民税率の引下げによる <b>減収補填</b> ※ 法人住民税の分割基準と同じ基準としたもの	歳出に着目	歳出に着目	税源に着目	譲与基準、補正の考え方	歳出に着目	偏在是正の観点 ※ 地方消費税の交付基準と同じ基準としたもの	偏在是正の観点 ※ 歳出における人口比例的要素等を勘案したもの

※ 令和2年2月譲与分をもって廃止

○ 賦課徴収に関する地方団体の役割

## (申告書の收受等の取組)

### 国と地方団体との税務行政運営上の協力について

- 国・地方を通じた税務行政の効率化と適正な税務執行の確保を図るため、地方団体に対して、国、都道府県及び市町村が相互に協力すべき旨の通知（いわゆる「三税協力通知」）を発出。  
〔「国と地方団体との税務行政運営上の協力について」（H9.3.21 自治税企第10号）等〕
- 消費税（国税）と地方消費税（地方税）については、地方団体に対して、消費税と地方消費税を併せて、以下のような事項について協力することを要請。  
〔「国と地方団体との税務行政運営上の協力について」（H9.3.21 自治税企第10号）  
「個人事業者に係る消費税・地方消費税等の申告書收受等の取組の推進について」（H25.3.6 総税都第10号）〕
  - ・ 申告説明会の開催 : 個人事業者の消費税・地方消費税の申告説明会の開催
  - ・ 税務広報の推進 : 消費税・地方消費税の広報宣伝の実施
  - ・ 申告書用紙の備付け : 個人事業者の消費税・地方消費税の申告書用紙、説明書等を備付け
  - ・ 申告書の收受 : 個人事業者の消費税・地方消費税の申告書を收受
  - ・ 納税相談 : 個人事業者の消費税・地方消費税の納税相談

#### 令和元年度の取組状況（団体数）

	申告説明会の開催	税務広報の推進	申告書用紙の備付け	申告書の收受	納税相談	その他
都道府県	13 (27.7%)	47 (100%)	7 (14.9%)	14 (29.8%)	18 (38.3%)	16 (34.0%)
市区町村	426 (24.5%)	1,499 (86.1%)	692 (39.7%)	935 (53.7%)	839 (48.2%)	545 (31.3%)

- ・ 「消費税・地方消費税に係る国と地方団体との税務行政運営上の協力に関する実態調査」（令和2年6月総務省調査）。
- ・ 括弧内の数字は、全団体数（都道府県47、市区町村1,741）に占める割合。

## (税率引上げ・軽減税率導入の際の地方団体の対応)

### 消費税率(国・地方)の引上げ等に伴う対応

令和元年10月の消費税率引上げにあたり、地方団体において、次の取組を実施。

#### 地方団体の事業者としての立場からの対応

##### ○ 消費税の円滑かつ適正な転嫁

- ・ 取引先に対する買ったときなどの転嫁拒否行為が生じないよう、転嫁対策特別措置法を遵守。
- ・ 税率引上げに伴う影響額の歳出予算への適切な計上。

##### ○ 軽減税率制度への適切な対応

- ・ 地方団体の特別会計や地方独立行政法人等において、自ら事業者としての立場から、区分経理(売上げ・仕入れについて適用税率ごとに区分して記録すること)や区分記載請求書等の発行に対応。

#### 税率引上げや軽減税率制度に係る広報・周知

##### ○ 広報・周知

- ・ 総務省から提供された事業者向け制度周知チラシ(約430万枚)を活用。
  - ✓ 個人事業税納税通知書に同封し、個人事業主(約100万事業者)へ直接送付(全都道府県)
  - ✓ 庁内関係部局の窓口に備え置き(都道府県、市区町村)
  - ✓ 事業者向け各種会議等において配布(都道府県、市区町村)
- ・ 総務省等から提供された啓発用ポスター(約2万枚)を庁舎内に掲示。
- ・ 政府広報室から提供された広報素材を、ホームページ等において活用。

##### ○ 事業者等からの相談への適切な対応

- ・ 事業者等からの相談があった際に、国の相談窓口の連絡先を案内するなど、適切に対応。

##### ○ 税務署等が開催する説明会等への協力

- ・ 税務署等が開催する説明会等の管内事業者への開催周知等に協力。



## (インボイス導入に当たって必要となる地方団体の対応)

### 「消費税の適格請求書等保存方式(インボイス制度)への対応及び広報・周知について(依頼)」 (令和3年6月1日付け総税都第34号)

- 令和3年6月21日、総務省の主催により、インボイス制度に関する地方公共団体向け説明会を実施。
- 説明会に先立ち、令和3年6月1日、インボイス制度への対応等に関する通知文を发出。

#### 1 地方公共団体等の事業者としての立場からの対応

- 令和3年10月にインボイス発行事業者の登録申請が受付開始されること。
- 地方公共団体の一般会計・特別会計において、インボイス対応が必要となること。
- 免税事業者である会計がインボイス対応する場合、新たに消費税の申告・納税義務が発生すること。
- 請求書の様式改正やシステム改修等の対応が必要となること。

#### 2 インボイス制度の広報・周知

- 民間事業者や国民から問合せがあった際は、国税庁の「消費税軽減税率・インボイス制度電話相談センター」や各税務署に相談するよう案内すること。
- 国税局・税務署から、広報紙・ホームページにおける国税庁作成の広報素材の掲載依頼や、庁舎内における広報チラシ等の備置等の依頼があった場合は、積極的に協力すること。

#### 3 その他

- 必要に応じて、職員向け研修会を実施すること。
- 事業者としての立場からの対応及び広報・周知について、庁内関係部局(税務部局、財政部局、公営企業部局、行政改革部局、商工部局、広報部局等)と適切に情報共有を図るなど連携すること。

## 参 考 資 料

- 「偏在性が小さく税収が安定的な」地方消費税の充実確保に向けて

## (地方消費税の創設)

### 消費税の創設に伴う個別間接税の整理について

#### 消費税創設前

#### 消費税創設後

#### 【国税関係】

物品税	奢侈品、趣味・娯楽品等 (例:ゴルフ用具、貴石・普通乗用自動車)
砂糖消費税	砂糖(白砂糖・角砂糖)
トランプ類税	トランプ・花札、麻雀(象牙)
入場税	映画館、競輪場、競馬場等への入場
通行税	電車、バス、航空機等の利用



酒税	酒類
たばこ消費税	たばこ
揮発油税、地方道路税、石油ガス税、航空機燃料税、石油税	

従価税の廃止等

従価税の廃止等、たばこ税に名称変更

存続

#### 【地方税関係】

電気税	電気の利用
ガス税	ガスの利用
木材引取税	木材の引取り



料理飲食等消費税	飲食店、旅館等における飲食、宿泊
娯楽施設利用税	ゴルフ場、パチンコ場、麻雀場の利用

税率を引下げ(10%⇒3%)

ゴルフ場以外廃止。ゴルフ場に係る標準税率は300円引き下げ

特別地方消費税に改組

(※地方消費税創設に伴いVH12廃止)

ゴルフ場利用税に改組

たばこ消費税	たばこ
不動産取得税	不動産の取得
軽油引取税	軽油の引取り
自動車取得税	自動車の取得

従価割の廃止等、たばこ税に名称変更

(新築住宅特例の控除額の引上げ(450万⇒1,000万))

存続

### 電気税及びガス税の概要

税 目	電 気 税	ガ ス 税
1. 課税団体	市町村	市町村
2. 課税客体	電気	ガス
3. 納税義務者	電気の利用者	ガスの利用者
4. 課税標準	電気の料金	ガスの料金
5. 税率	5%	2%
6. 軽減税率	繊維製品の製造用電気 2% 紙の製造用電気 4%	無し
7. 免税点	1月の料金（定額電灯、従量電灯） 3,600円	1月の料金 12,000円
8. 徴収方法	原則として特別徴収	原則として特別徴収
9. 昭和63年度課税団体数	特別徴収 3,160団体 普通徴収 1,740団体	特別徴収 659団体 普通徴収 180団体
10. 昭和63年度収入額	4,897億円	90億円

### 木材引取税の概要

項 目	内 容
1. 課税主体	市町村
2. 納税義務者	素材の引取者
3. 課税標準	価格又は容積 (容積を課税標準として課する場合は、価格を課税標準として課する場合と負担の均衡を失しないように定めることとされていた)
4. 税 率	100分の2 (標準) 100分の3 (制限)
5. 税 収 (昭和63年度決算額)	18億円
6. 沿 革	昭和25年 市町村の法定普通税とされた。 平成元年 消費税の導入に伴い廃止。

## 料理飲食等消費税の概要

項 目	内 容
1. 課税主体	都道府県
2. 納税義務者	料理店、貸席、カフェ、バー、飲食店、喫茶店、旅館その他これらに類する場所における遊興、飲食及び宿泊並びにその他の利用行為の行為者
3. 課税客体	料理店、貸席、カフェ、バー、飲食店、喫茶店、旅館その他これらに類する場所における遊興、飲食及び宿泊並びにその他の利用行為
4. 課税の考え方	飲食、宿泊等の行為が地方団体の行っている行政サービスと密接な関連があることから、高額な飲食、宿泊等について課税
5. 課税標準及び税率	料金の100分の10（昭和63年）
6. 税 収 <small>（昭和63年度収入済額 現年課税分）</small>	5,907億円 内訳：料理店等19%、旅館39%、飲食店等42%
7. 沿 革	昭和22年 道府県税として遊興税が設けられた。 昭和23年 名称が遊興税から遊興飲食税と改められた。 昭和36年 名称が遊興飲食税から料理飲食等消費税と改められた。 平成元年 名称が料理飲食等消費税から特別地方消費税と改められた。

## 娯楽施設利用税の概要

項 目	内 容
1. 課税主体	都道府県
2. 納税義務者	次に掲げる施設の利用者 ①舞踏場 ②ゴルフ場 ③パチンコ場及び射的場 ④まあじゃん場及びたまつき場 ⑤ポーリング場 ⑥前各号に掲げる施設に類する施設 ⑦前各号に掲げる施設以外の娯楽施設で都道府県の条例で定めるもの
3. 課税客体	上記施設の利用
4. 徴収方法	原則は特別徴収 施設の経営者等が利用料金を徴収しない場合のみならず課税の場合は、申告納付 ぱちんこ場等に対する外形課税の場合は、申告納付又は普通徴収
5. 課税標準及び税率	(1) ゴルフ場（定額課税） 1人1日 1,100円 (2) ゴルフ場以外の施設 ア 利用料金を課税標準とする場合 利用料金の10% イ 定額課税をする場合 パチンコ場 1台 280円 まあじゃん場 1卓 830円 たまつき場 1台 1,300円
6. 税 収 <small>（昭和63年度決算額）</small>	1,335億円 内訳：ゴルフ場76%、ぱちんこ場8%、ゴルフ練習場7%
7. 交 付 金	ゴルフ場に係る娯楽施設利用税の額の2分の1をゴルフ場所在市町村に交付（昭和63年）。
8. 沿 革	平成元年 課税対象施設をゴルフ場に限定して「ゴルフ場利用税」に改組。

## (地方消費税の拡充(社会保障・税一体改革))

### 社会保障・税一体改革に係る議論の経緯

社会保障改革の推進について(H22.12.14閣議決定)

H23.2.5～ 社会保障改革に関する集中検討会議

H23.6.3～ 政府・与党社会保障改革検討本部 成案決定会合(～H23.6.30)

「社会保障・税一体改革成案」(H23.6.30政府・与党社会保障改革検討本部決定) ⇒ 7月1日 閣議報告

[ H23.8.12「国と地方の協議の場」～社会保障・税一体改革分科会の設置～、H23.8.17～社会保障関係の地方単独事業調査(総務省)⇒11月11日公表 ]

H23.11.17～ 「国と地方の協議の場」及び「社会保障・税一体改革分科会」(～H23.12.29)

・計7回にわたり「地方単独事業の総合的な整理」について協議、H23.12.29 引上げ分の消費税収における国と地方の配分について合意

H23.12.5～ 政府・与党社会保障改革本部

「社会保障・税一体改革素案」(H24.1.6政府・与党社会保障改革本部決定) ⇒ 同日 閣議報告

[ H24.2.9「総務大臣と六団体会合」 一体改革への協力依頼。素案に係る検討事項について合意。 ]

「社会保障・税一体改革大綱」(H24.2.17閣議決定)

H24.3.28 (民)厚労・財金・総務・文科・社会保障と税の一体改革調査会・税制調査会合同会議における事前審査で法案了承

税制抜本改革法案(国税・地方税)の閣議決定・国会提出、同法案の国会提出に伴う今後の対応についての閣議決定(H24.3.30)

H24.4.26～6.26 衆議院・社会保障と税の一体改革に関する特別委員会

民主・自民・公明の3党実務者合意(H24.6.15) ⇒ 3党幹事長会談において正式合意(H24.6.21)

税制抜本改革法案(国税・地方税)修正案の国会提出(H24.6.20) ⇒ 衆議院本会議において可決(H24.6.26)

H24.7.6～8.10 参議院・社会保障と税の一体改革に関する特別委員会

参議員本会議において可決・成立(H24.8.10)、公布(H24.8.22)

「消費税率及び地方消費税率の引上げとそれに伴う対応について」(平成25年10月1日閣議決定)

・消費税率(国・地方)については、平成26年4月1日に5%から8%へ引き上げることを確認

## 消費税率(国・地方)の引上げに係る使途の規定について

地方税法（昭和二十五年七月三十一日法律第二百二十六号）

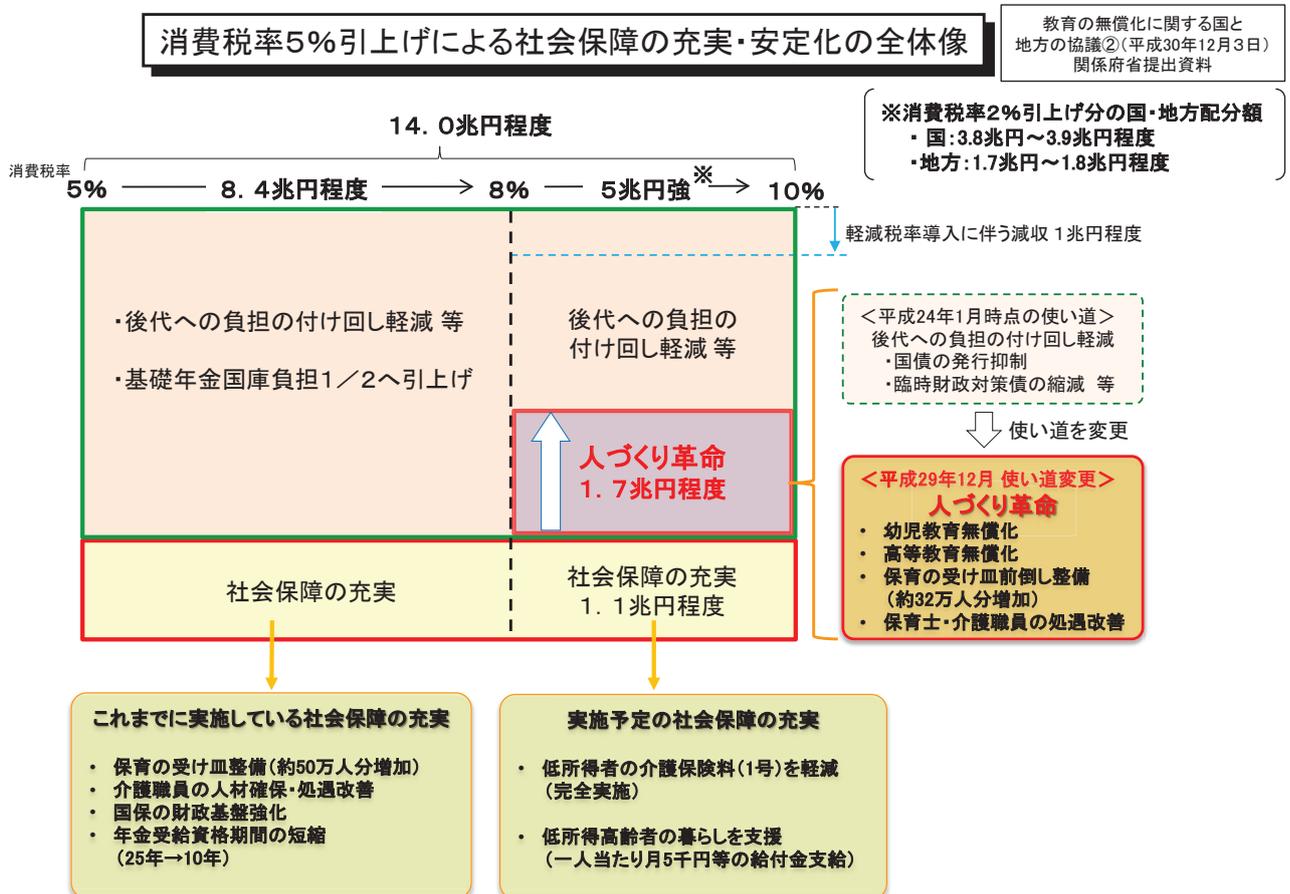
第七十二条の百十六 道府県は、前条第二項に規定する合計額から同項の規定により当該道府県内の市町村に交付した額を控除した額に相当する額を、消費税法第一条第二項に規定する経費その他社会保障施策（社会福祉、社会保険及び保健衛生に関する施策をいう。次項において同じ。）に要する経費に充てるものとする。

2 市町村は、前条第二項の規定により道府県から交付を受けた額に相当する額を、消費税法第一条第二項に規定する経費その他社会保障施策に要する経費に充てるものとする。

消費税法（昭和六十三年十二月三十日法律第八号）

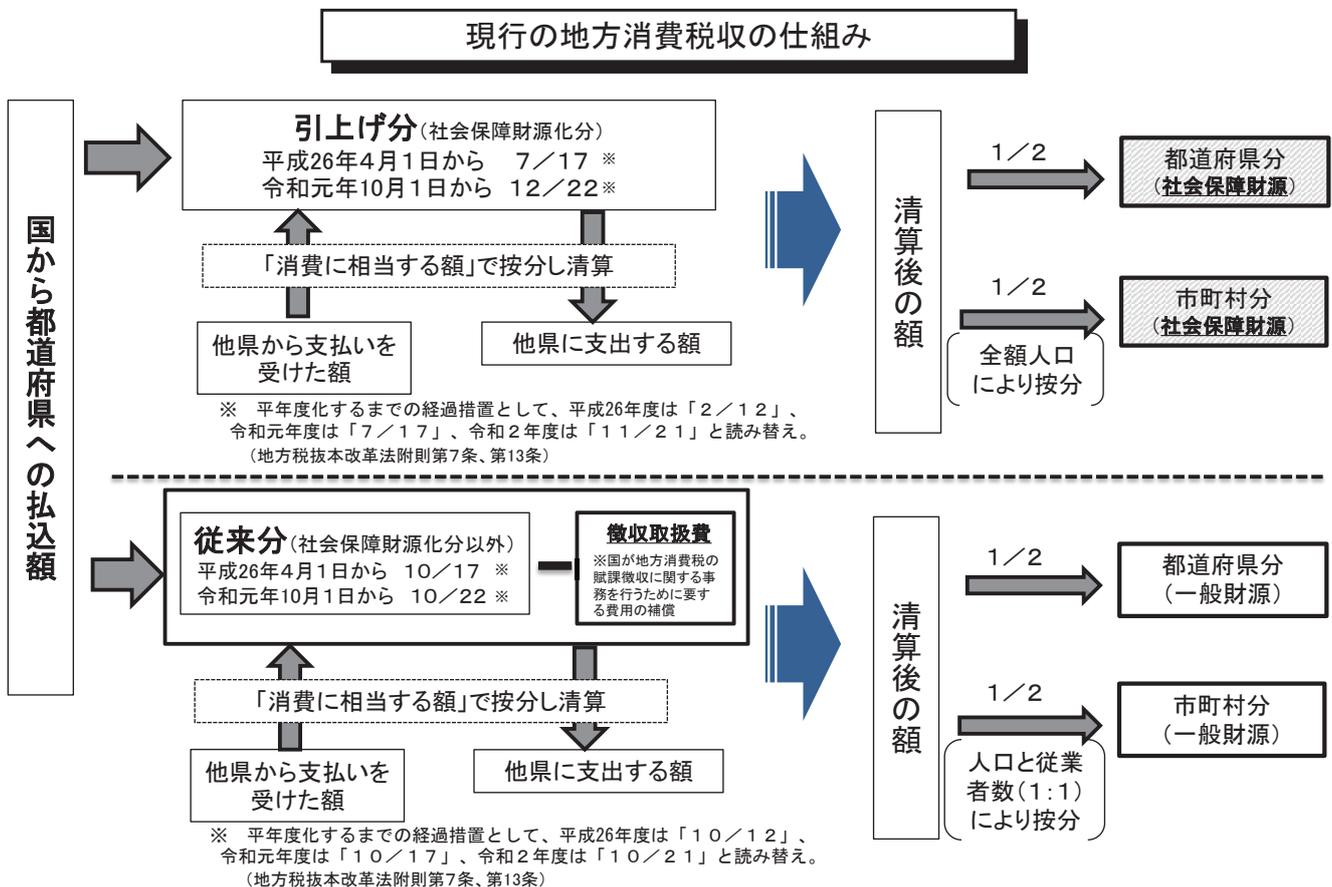
第一条（略）

2 消費税の収入については、地方交付税法（昭和二十五年法律第二百十一号）に定めるところによるほか、毎年度、制度として確立された年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化に対処するための施策に要する経費に充てるものとする。





## ○ 清算基準のあり方

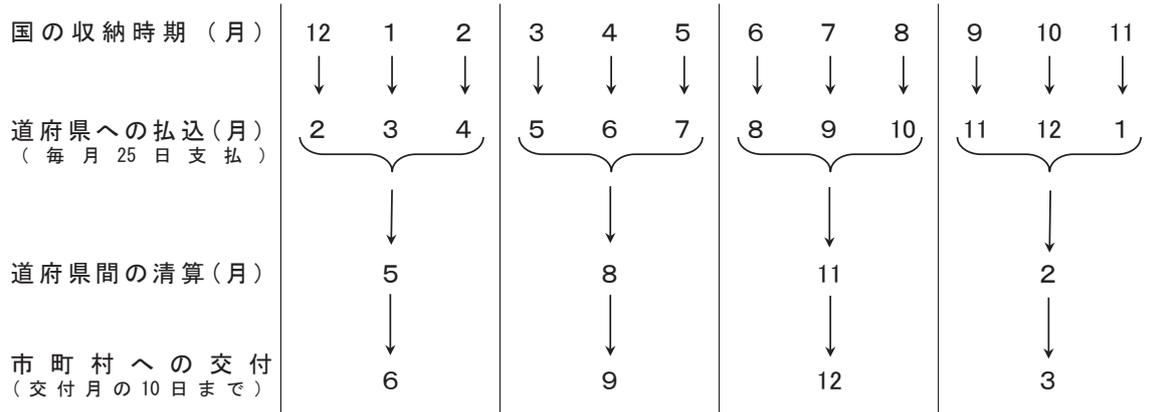


## 地方消費税の払込・清算・交付時期

### <地方消費税の申告・納付時期>

譲渡割 各月決算法人は、課税期間(事業年度1年間)の末日から2か月以内に税務署に申告・納付  
 貨物割 原則として、課税貨物を保税地域から引き取る時まで、税関に申告・納付(延納制度あり)

### <国の収納から市町村への交付までの流れ>



(参考資料)カナダのHSTについて (H29年度地方消費税に関する検討会より)

## 地方政府の付加価値税・売上税等に関する外国事例

### 日本の地方消費税制度

- ・ 課税団体: 都道府県
- ・ 賦課徴収: 国(譲渡割については、当分の間)
- ・ 国から払い込まれた税収を消費に関する統計数値などを用い、マクロ的に清算を行うことで、最終消費地の都道府県に税収を帰属させる仕組み(清算制度を通じた仕向地主義の実現)

### ○ カナダ／協調売上税(HST)

連邦と州の付加価値税を協調して連邦が課税し、消費の分布に基づき州の税収を配分している例

### ○ ドイツ／売上税(MWSt)

連邦と州の共同税として課税し、人口によって州の税収を配分している例(徴収は州政府が実施)

※ EU各国の付加価値税における国境を越える取引の扱いも、ボーダー管理のない中での税収帰属の参考になる。

### ○ オーストラリア／財・サービス税(GST)

全額が州の財源となる付加価値税を、連邦が課税し、各州に人口(補正あり)で配分している例

(参考) アメリカ(州)／売上税(Sales Tax)・利用税(Use Tax)

VAT(付加価値税)ではないが、各州(及び市)が小売売上税を課税している例

## カナダの付加価値税

### ○連邦付加価値税(Goods and Services Tax: GST)

- ・ 財・サービスの供給や、カナダへの輸入について課税(多段階課税)
- ・ 税率5%(ゼロ税率や非課税も存在)
- ・ 前段階の税額を控除して、納税額を計算
- ・ 公共部門(市町村、大学、NPO、慈善団体等)の仕入れ税額は、一定割合で戻し税がなされる。  
(連邦と州政府については、相互に戻し税がなされる)
- ・ カナダ歳入庁(Canada Revenue Agency: CRA)が徴収を実施

#### <ゼロ税率の例>

- ・ 牛乳やパン、野菜など基本的な食料品
- ・ 穀物などの農産品、魚などの海産物
- ・ 補聴器や人工歯などの特定の医療機器
- ・ 輸出

#### <非課税の例>

- ・ 中古住宅
- ・ 長期間(一月以上)の居住施設の賃貸
- ・ 健康・医療・歯科サービス
- ・ 慈善団体や公的機関によって供給される財・サービス

○協調売上税 (Harmonized Sales Tax: HST)

- ・次の州では、州の売上税とGSTを一体化し、HSTとして徴収  
(オンタリオ州、ニューブランズウィック州、ニューファンドランド・ラブラドール州、ノバスコシア州、プリンス・エドワード・アイランド州)

(GSTとHSTを併せた) 税率	州名
13%(うちHST8%)	オンタリオ州
15%(うちHST10%)	ニューブランズウィック州、 ニューファンドランド・ラブラドール州、 ノバスコシア州 プリンス・エドワード・アイランド州

- ・GSTと統合されており、GSTのゼロ税率や非課税が共通に適用される
- ・GSTとHSTを一体として、納税額が計算され、カナダ歳入庁が徴収を実施

【出典】カナダ歳入庁(CRA)HP等を基に総務省作成

○州・売上税 (Provincial Sales Tax: PST)

- ・次の州では、GSTとは別に州・売上税を課している。  
(ブリティッシュコロンビア州、マニトバ州、サスカチュワン州)

(例)ブリティッシュコロンビア州のPST

- ・州内での小売やサービスに対して課税
- ・税率は7%(宿泊は8%、酒類は10%など例外あり)
- ・食料品や本・新聞・雑誌、子供服、自転車などは免税
- ・前段階税額控除はなし
- ・州政府が徴収を実施

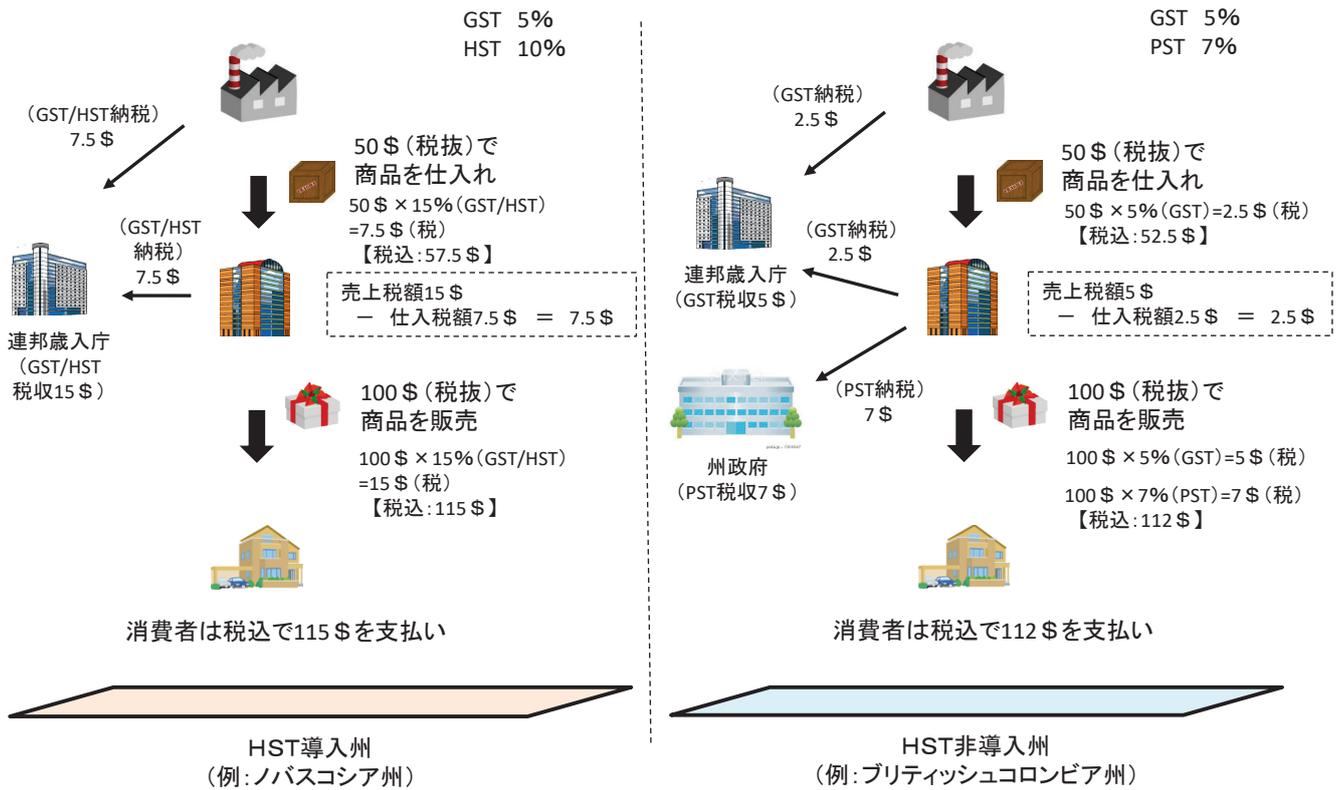
※ アルバータ州並びにヌナブト準州、ノースウエスト準州及びユーコン準州には州・売上税なし

○ケベック州売上税 (Quebec Sales Tax: QST)

ケベック州では、州政府がGSTと共に、ケベック州売上税(QST)を徴収  
(QST税率:9.975%)

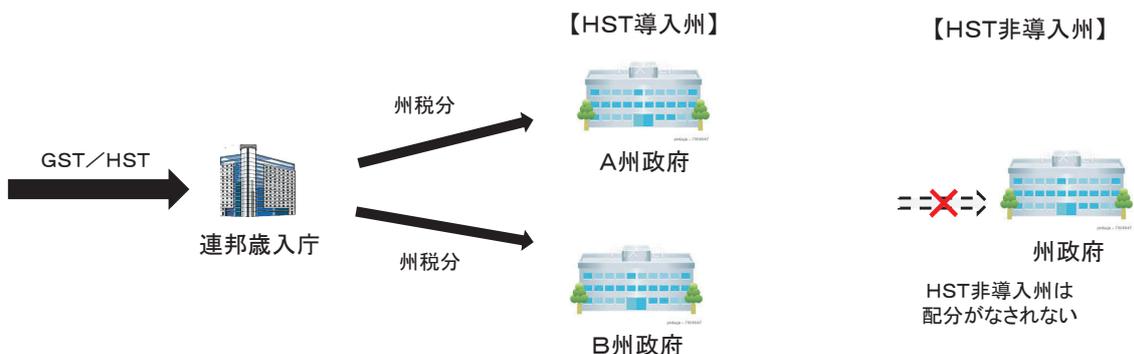
【出典】ブリティッシュコロンビア州HP等を基に総務省作成

## HST導入州と非導入州の違い



## HSTの州への配分

- HSTは連邦のカナダ歳入庁により徴収された後、州へと配分される
- 州への税収の配分は、
  - ・ 州の税率と連邦GSTの税率
  - ・ カナダ統計局から提供される国と州の経済データ(経済計算、産業関連表)
  - ・ カナダ歳入庁及びカナダ国境サービス庁の行政(税務)データ
 等々のデータから、決定される。



【出典】 Comprehensive Integrated Tax Coordination Agreement between the Government of Canada and the Government of Newfoundland and Labrador 等を基に総務省作成

○ 州への配分は以下の式により決定される

$$\text{A州への配分額} \quad = \quad \text{GST/HST税収総額} \quad \times \quad \text{A州の按分比率(※)}$$

(PROVREV) (TOTREV) (PROVSHARE)

$$\text{(※)A州の按分比率} \quad = \quad \frac{\text{A州の課税標準推計額} \times \text{A州の税率}}{\left[ \begin{array}{l} \text{連邦の課税標準推計額} \times \text{連邦税率(5\%)} \\ + \text{(A州の課税標準推計額} \times \text{A州の税率)} + \dots \\ \text{全ての州の課税標準推計額} \times \text{税率を合計} \end{array} \right]}$$

(PROVSHARE) (FEDBASE) (FEDRATE) (PROVBASE) (PROVSHARE)

(GST(5%)とHSTを併せた税率)	州の税率	州名
13%	8%	オンタリオ州
15%	10%	ニューブランズウィック州、ニューファンドランド・ラブラドール州、ノバスコシア州、プリンス・エドワード・アイランド州

州の課税標準推計額が  
税収配分の要素となる

(注)HST非導入州は  
税率0%となる

【出典】 Comprehensive Integrated Tax Coordination Agreement between the Government of Canada and the Government of Newfoundland and Labrador 等を基に総務省作成

### HSTの州への配分における課税標準推計額

○ 課税標準推計額については、以下の式により決定される

$$\text{連邦の課税標準推計額} \quad = \quad \text{A州の課税標準推計額} \quad + \quad \text{B州の課税標準推計額} \quad + \quad \dots$$

(FEDBASE) (PROVBASE) (PROVBASE)

全ての州の課税標準推計額の合計

$$\text{A州の課税標準推計額} \quad = \quad \left[ \begin{array}{l} \text{A州の消費支出の課税標準推計額} \times \delta \\ + \text{A州の住宅建設に関する課税標準推計額} \times \delta \\ + \text{A州の法定金融機関(銀行など)の課税標準推計額} \times \delta \\ + \text{A州の公共部門の課税標準推計額} \\ + \text{A州の非課税供給のために消費等された} \\ \text{課税供給に関する課税標準推計額} \times \delta \end{array} \right]$$

(PROVBASE) (CEBASE) (HOUSINGBASE) (FIBASE) (PSBBASE) (BUSBASE)

【出典】 Comprehensive Integrated Tax Coordination Agreement between the Government of Canada and the Government of Newfoundland and Labrador 等を基に総務省作成

(注)δ: 換算調整係数(統計による課税標準推計額と実際の課税標準推計額との齟齬(小規模事業者の非課税措置等による歳入漏れなどのため)を考慮し、調整する係数)

○ 賦課徴収に関する地方団体の役割

(インボイス導入に当たって必要となる地方団体の対応)

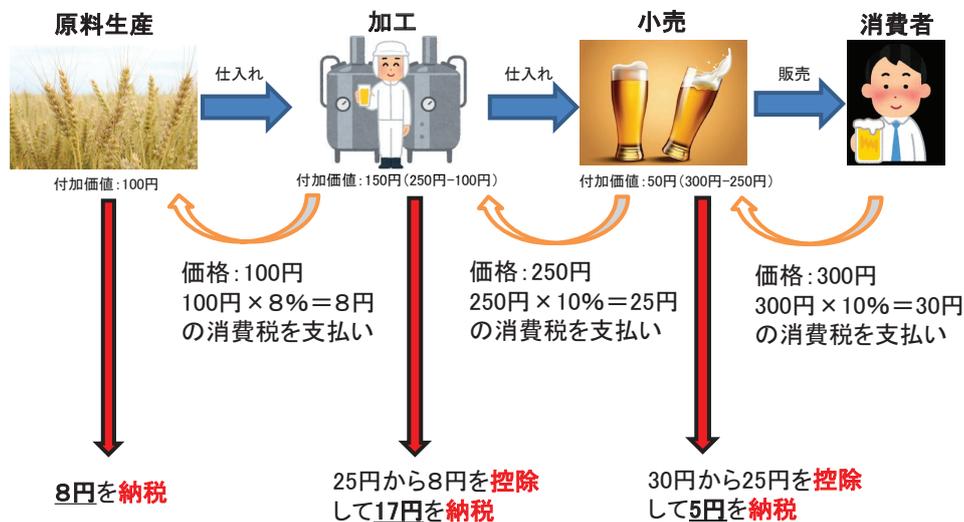
# 地方公共団体における インボイス対応

## 総務省

### 消費税には「仕入税額控除」という仕組みがあります

- 消費税は、消費一般に広く公平に課税される間接税。
- 生産、流通、販売の各段階で事業者には課税され、最終的には消費者の負担となる。
- 各段階での「税の累積」を排除するため、事業者は「仕入税額控除」により計算した税額を納税。  
(売上の消費税額－仕入の消費税額＝納付すべき消費税額)

⇒ 「仕入税額控除」ができないと、事業者の納税額が増えることになります。



# 事業者の仕入税額控除のためにインボイスが必要となります

- **インボイス**（適格請求書）とは、**消費税が複数税率（8%・10%）**となったことをきっかけに導入される、売手が買手に対し、**正確な適用税率や消費税額等を伝えるためのもの**。（請求書、納品書、領収書、レシート等）
- 現行の区分記載請求書に、**登録番号、適用税率、消費税額等の項目が追加される**。
- 令和5年10月1日からは、**買手が仕入税額控除を受けるためには売手が発行するインボイスが必要**。

- ⇒ 地方公共団体が事業者へ発行する請求書等が**インボイスでない**と、**事業者が仕入税額控除を受けられません**。
- 請求書等の記載事項が追加されるため、**従前の請求書様式等を変更する必要があります**。

## 現行の区分記載請求書等保存方式（～R5.9）

※軽減税率導入からインボイス制度までの4年間の暫定的な仕入税額控除方式

### 【イメージ】

請求書	
〇〇株式会社	株式会社△△
●年■月分 請求金額	43,600円
■月1日 割りばし	550円
■月3日 牛肉 ※	5,400円
合計	43,600円
(10%対象)	22,000円
(8%対象)	21,600円

※は軽減税率対象

### 【記載事項】

- ① 請求書発行者の氏名又は名称
- ② 取引年月日
- ③ 取引の内容
- ④ **税率ごとに区分して合計した対価の額（税込）**
- ⑤ **軽減税率の対象品目である旨**
- ⑥ 請求書受領者の氏名又は名称

## インボイス制度（R5.10～）

※ 制度導入後、一定期間は経過措置がある。

### 【イメージ】

請求書	
〇〇株式会社	株式会社△△ (T1234...)
●年■月分 請求金額	43,600円
■月1日 割りばし	550円
■月3日 牛肉 ※	5,400円
合計	43,600円
10%対象	22,000円 内税 2,000円
8%対象	21,600円 内税 1,600円

※は軽減税率対象

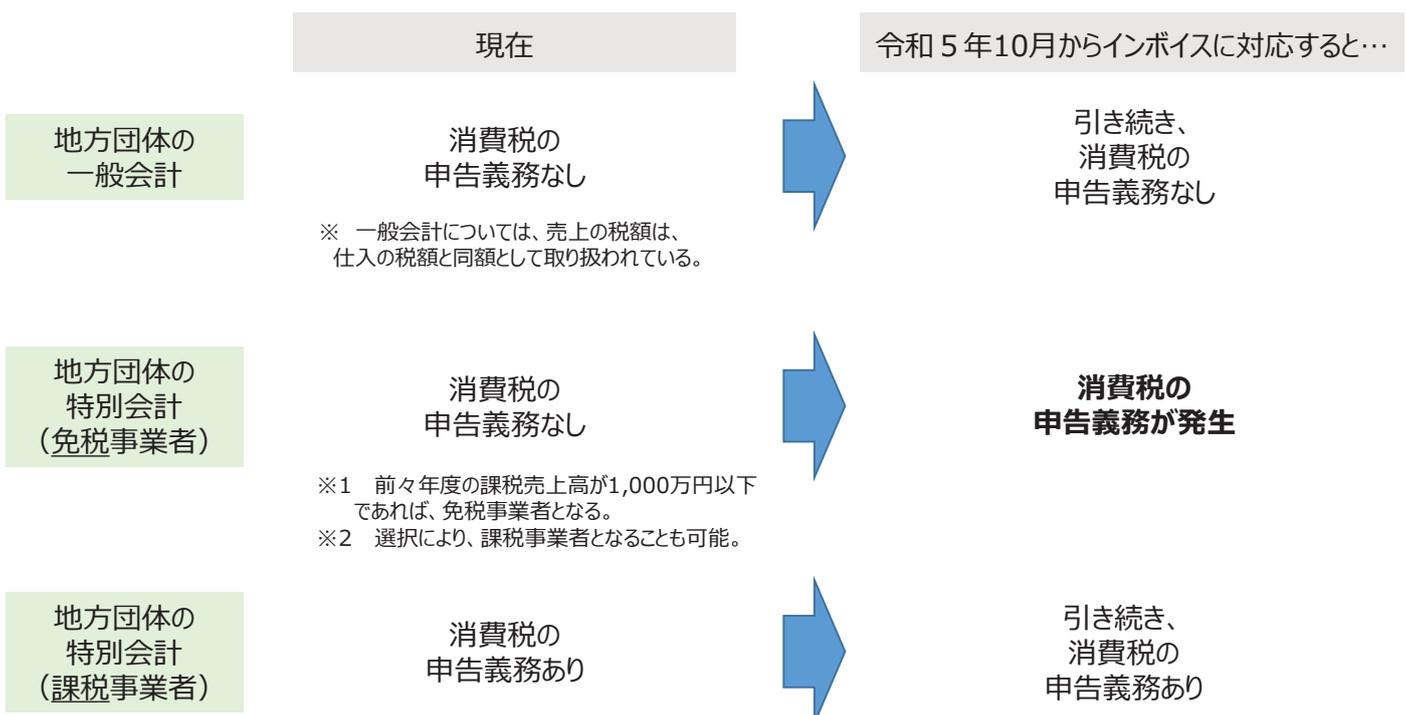
### 【記載事項】

区分記載請求書に以下の事項が追加されたもの

- ① **登録番号**  
《課税事業者のみ登録可》
- ② **適用税率**
- ③ **消費税額**

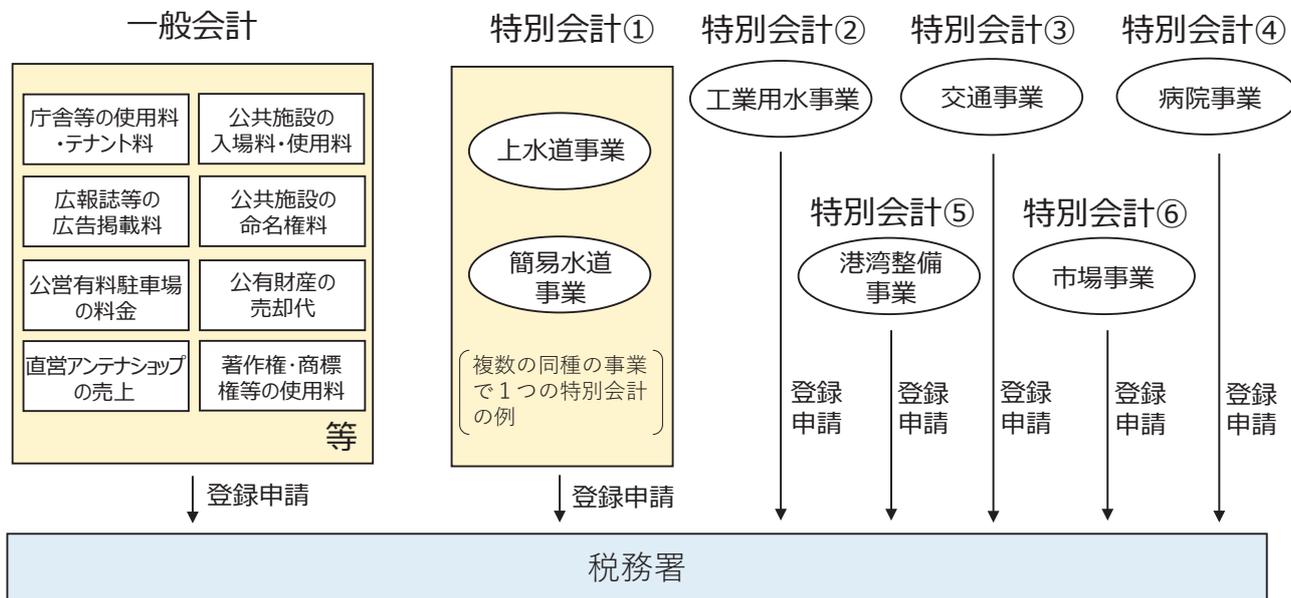
# 会計によっては、新たに消費税を納税する義務が発生します

- 現在、免税事業者となっている特別会計は、インボイスに対応することで、新たに課税事業者になる。



# 会計ごとにインボイス発行事業者の登録申請が必要です

- インボイスを発行するには、本年10月1日から始まる、**税務署へのインボイス発行事業者の登録申請が必要**。
- 令和5年3月31日までに登録申請を行えば、インボイス制度開始時から登録事業者となることができる。
- 地方公共団体では、**一般会計・特別会計の会計ごとに登録が必要**。  
(特別会計が複数ある場合は、個々の特別会計ごとに登録が必要。)



※記載している事業及び分類はあくまで一例です。

令和3年6月21日「消費税の適格請求書等保存方式（インボイス制度）」に関する地方公共団体向け説明会」資料3

## 地方公共団体が売手となる消費税課税取引（例）

この資料では、消費税の課税取引、不課税取引、非課税取引及び免税取引のうち課税取引について、地方公共団体が売手となる事例を示す。

なお、不課税取引、非課税取引及び免税取引の例としては以下がある。詳細は「消費税のあらまし<sup>※</sup>（令和3年6月、国税庁）」の8～17ページを参照されたい。

※ <https://www.nta.go.jp/publication/pamph/shohi/aramashi/01.htm>

### <不課税取引>

消費税の課税対象（国内において事業者が事業として対価を得て行う資産の譲渡等と輸入取引）に該当しない取引。

（例）租税公課、給与・賃金、寄附金・補助金、保険金・共済金 等

### <非課税取引>

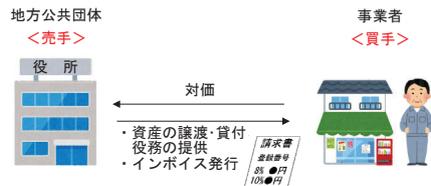
消費税の課税対象だが、消費一般に広く公平に負担を求める消費税の性格から課税対象になじまないものや、社会政策的配慮から課税しない取引（13項目）。

- ① 土地の譲渡・貸付（一時的使用等を除く）、
- ② 有価証券・支払手段の譲渡（例：地方債証券、銀行券の譲渡）
- ③ 利子が対価の貸付金・保険料が対価の役務の提供等（例：地方債、共済掛金）
- ④ 郵便切手類・印紙・証紙の譲渡、物品切手等の譲渡
- ⑤ 国・地方公共団体等が法令に基づき徴収する手数料等（例：住民票の手数料）、外国為替業務に係る役務の提供
- ⑥ 社会保険医療、⑦介護保険サービス・社会福祉事業、⑧助産、⑨埋葬・火葬、⑩身体障害者用物品の譲渡・貸付、⑪学校・専修学校等の授業料・施設設備費等、⑫教科用図書等の譲渡、⑬住宅の貸付

### <免税取引>

輸出取引等

地方公共団体が売手となり、事業者に対し課税取引（資産の譲渡や貸付、役務の提供）を行う場合、地方公共団体が適格請求書（インボイス）を発行しなければ、事業者は消費税の仕入税額控除を受けることができない。

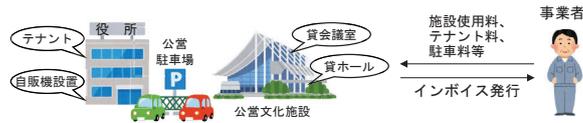


地方公共団体が売手となる消費税課税取引（例）は以下のとおり。

【主に一般会計に区分されるもの】※実務上、特別会計に区分される場合もある。

**施設の使用等**

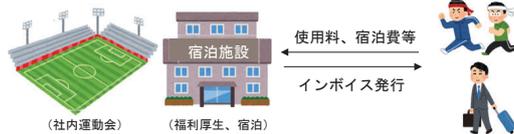
- 庁舎等のテナント料・施設使用料
- 庁舎等の有料駐車場の駐車料金



- 公立美術館・公立公園等の入場料等

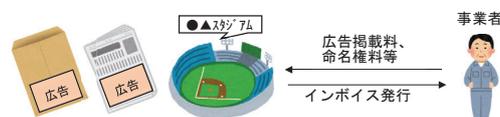


- 運動施設・宿泊施設等の使用料等



**広告の掲載等**

- 広報誌等の広告掲載料
- 公共施設の命名権



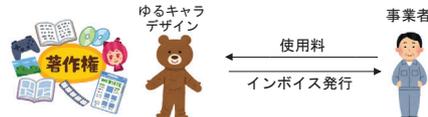
**物品の売却等**

- 公有財産の売却・貸付け
- 直営アンテナショップの売上



**権利の使用**

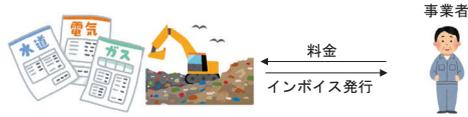
- 著作権、商標権等の使用料



【主に特別会計に区分されるもの】※実務上、一般会計に区分される場合もある。

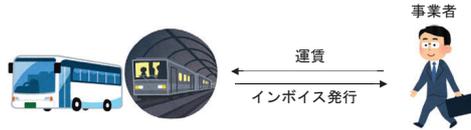
**ライフライン**

- 水道料金
- 電気料金、ガス料金
- 事業系ごみ処理手数料



**交通**

- 公営バス、地下鉄等の運賃
- ※公共交通機関の運賃は、1回の取引の税込価額が3万円未満の場合、インボイス交付義務が免除される。(インボイス通達3-9)



**施設利用**

- 港湾施設利用料等
- 卸売市場使用料

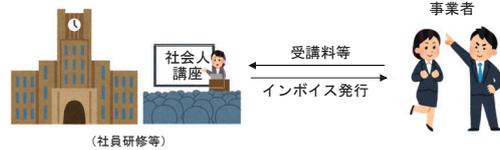


**医療・教育**

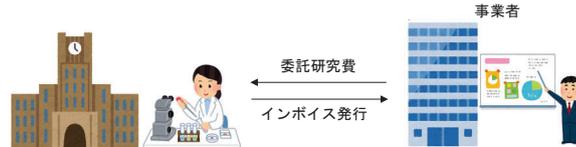
- 公立病院の自由診療



- 公立大学等における各種研修等の対価



- 公立大学等における受託研究等の対価



## インボイス制度の周知・広報への協力について

○インボイス制度の事業者への周知・広報に関し、以下のことについてご協力いただきたいこと。

### <依頼内容>

- 1 民間事業者や国民から制度に関する問合せがあった際は、一般的な事項に関する問合せであれば国税庁の「消費税軽減税率・インボイス制度電話相談センター」（電話番号0120-205-553）に、個別相談（具体的な事実等を確認させていただく必要のある相談）であれば各税務署に相談するよう、案内していただきたいこと。
- 2 国税局・税務署から、広報誌・ホームページにおいて国税庁作成の広報素材を掲載するよう依頼があった場合や広報チラシ等を庁舎内に備置等するよう依頼があった場合には、積極的にご協力いただきたいこと。

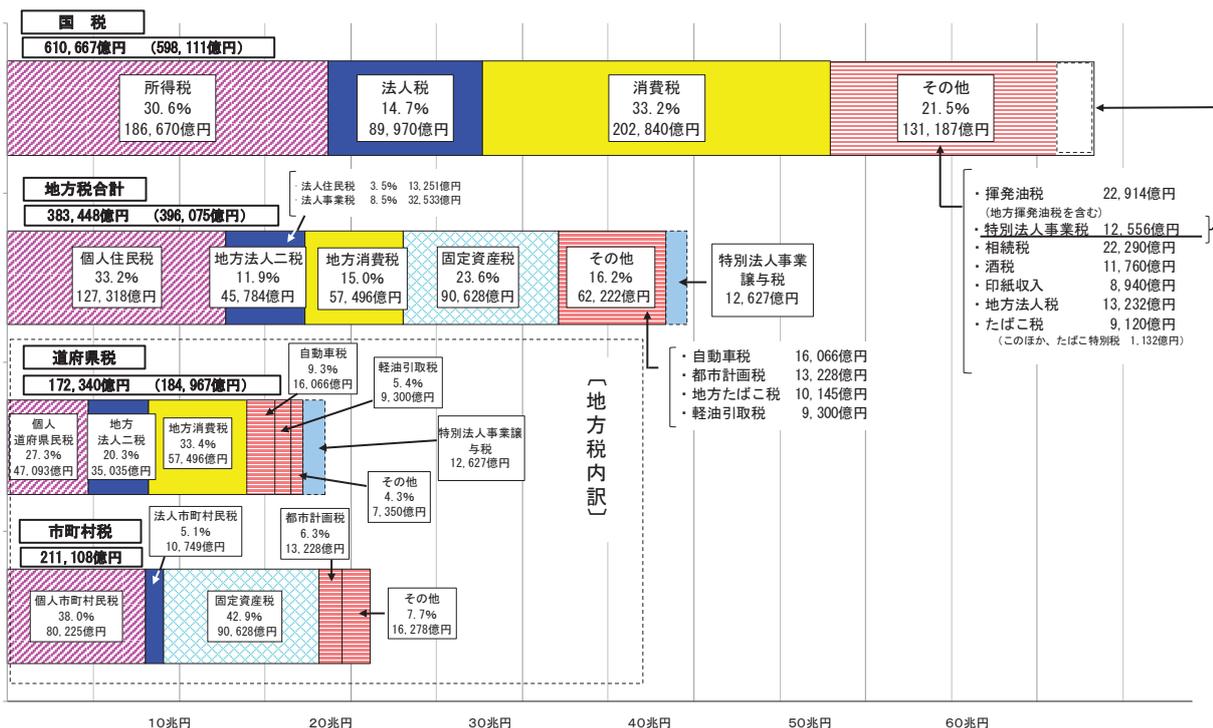
資料 3 令和 3 年度第 3 回研究会  
(令和 3 年 9 月 6 日) 資料



- 外形標準課税の適用対象法人等のあり方
- 地方法人課税における偏在是正措置のあり方
- 国際的な課税原則の見直しと地方税の課税権・分割基準のあり方

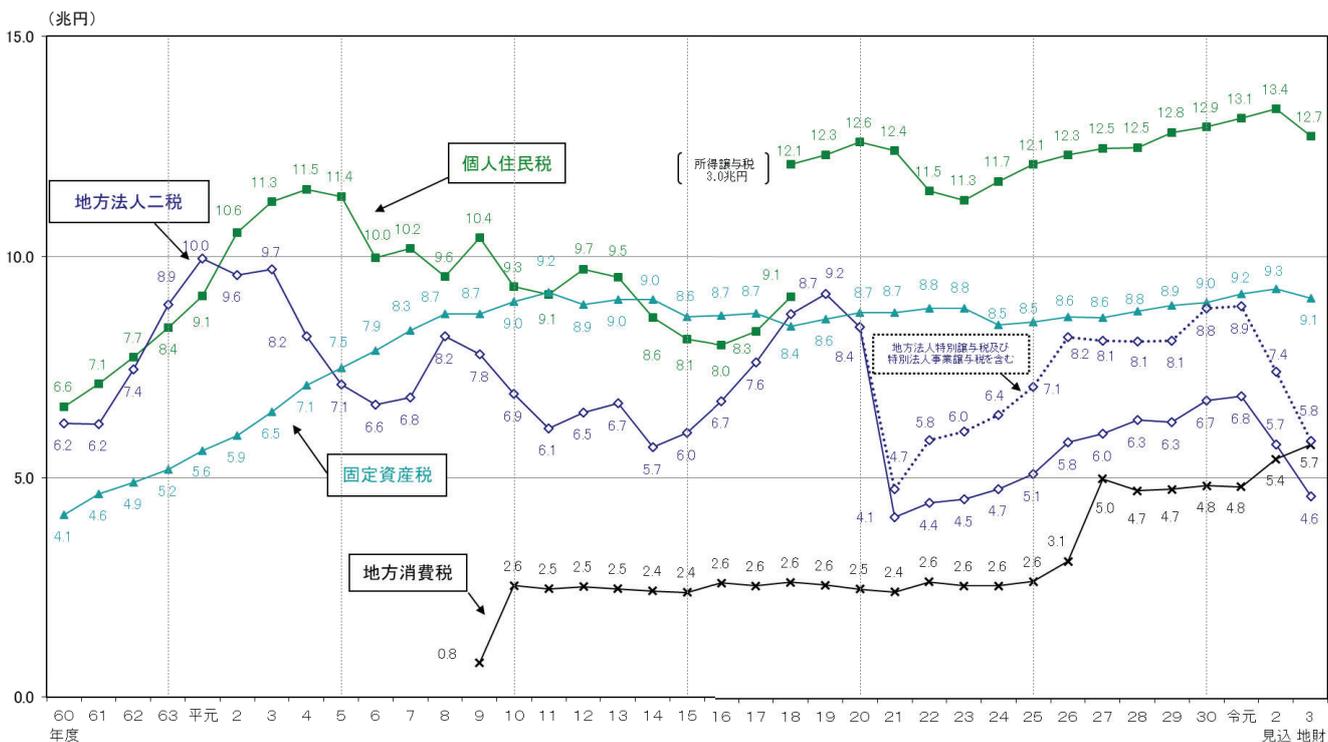
## 法人住民税・事業税の概要

# 国税・地方税の税収内訳（令和3年度地方財政計画額）



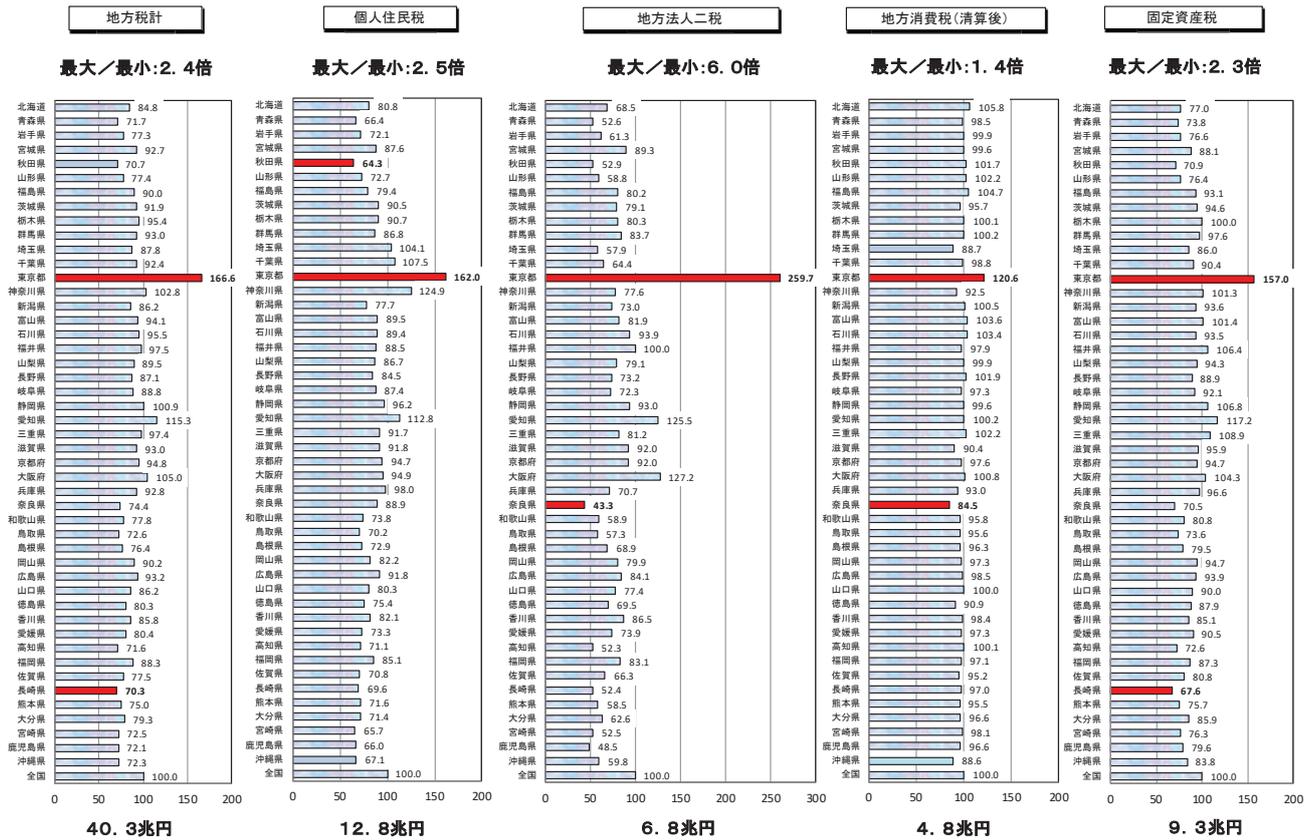
- (注) 1 各税目の%は、それぞれの合計を100%とした場合の構成比である。  
 2 国税は特別会計を含み、地方税には、超過課税及び法定外税等を含まない。  
 3 国税は特別法人事業税を含み、地方税は特別法人事業譲与税を含まない。( )内は、国税は特別法人事業税を除き、地方税は特別法人事業譲与税を含めた金額である。  
 4 計数はそれぞれ四捨五入によっているので、計とは一致しない場合がある。

## 主要税目（地方税）の税収の推移



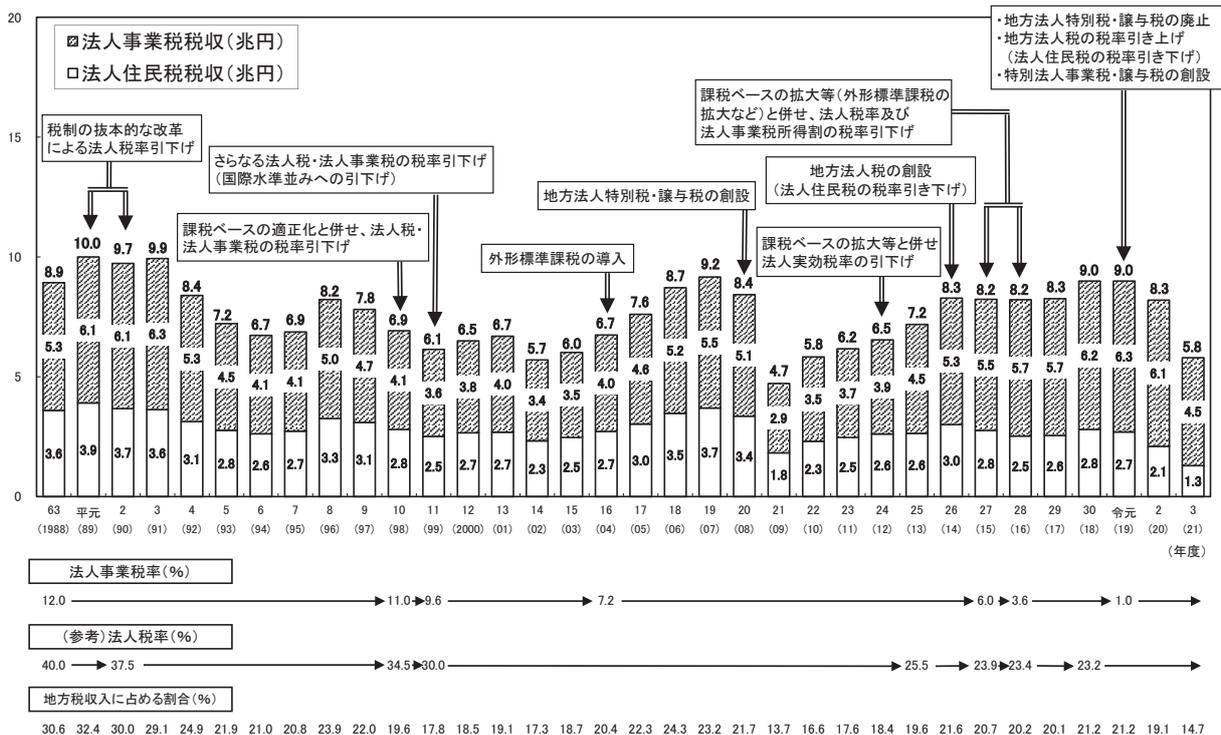
- (注) 1 表中における計数は、超過課税を含まない。  
 2 令和元年度までは決算額、2年度は推計額(R2.12時点)、3年度は地方財政計画額である。  
 3 地方法人二税の平成21年度以降の点線は、国から都道府県に対して譲与されている地方法人特別譲与税(～R1)及び特別法人事業譲与税(R2～)を加算した額。  
 (㉑) 0.6兆円、(㉒) 1.4兆円、(㉓) 1.5兆円、(㉔) 1.7兆円、(㉕) 2.0兆円、(㉖) 2.4兆円、(㉗) 2.1兆円、(㉘) 1.8兆円、(㉙) 1.8兆円、(㉚) 2.1兆円、(㉛) 1.7兆円、(㉜) 1.3兆円

# 人口一人当たりの税収額の指数（令和元年度決算額）



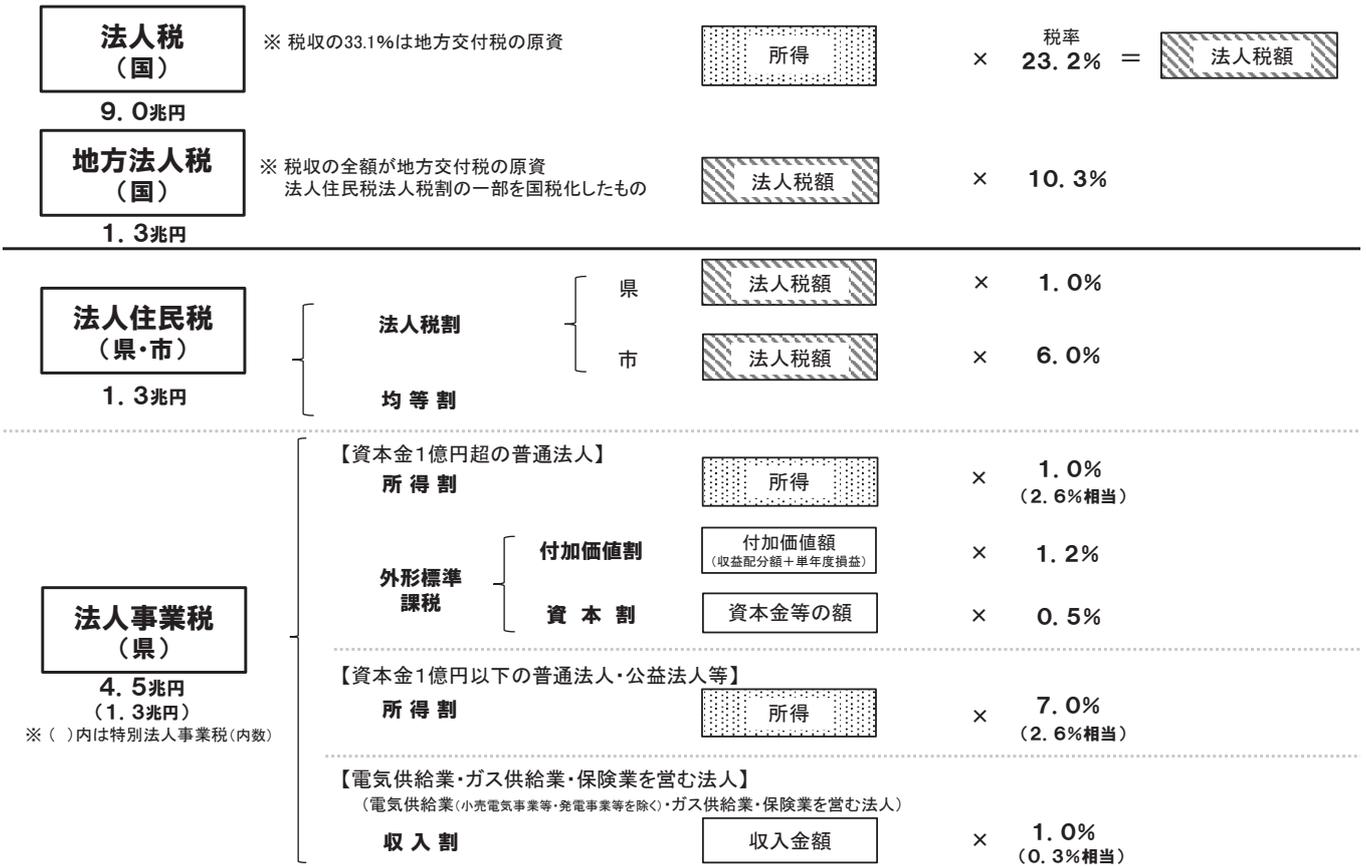
(注) 上段の「最大/最小」は、各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値であり、下段の数値は、税目ごとの税収総額である。

## 地方法人二税（法人事業税・法人住民税）の税収の推移



(注) 1 令和元年度までは決算額であり、超過課税を含まない。また、令和2年度及び3年度は地方財政計画額である。  
 2 地方税においては、3月決算法人等の税収が翌年度の歳入となるため、制度改革の影響の大半は、翌年度以降に発生することに留意。  
 3 平成21年度以降の法人事業税収は、地方法人特別譲与税及び特別法人事業譲与税を加算した額である。  
 4 平成27年度以降の法人住民税収は、地方法人税を含んでいない。

## 法人課税の概要



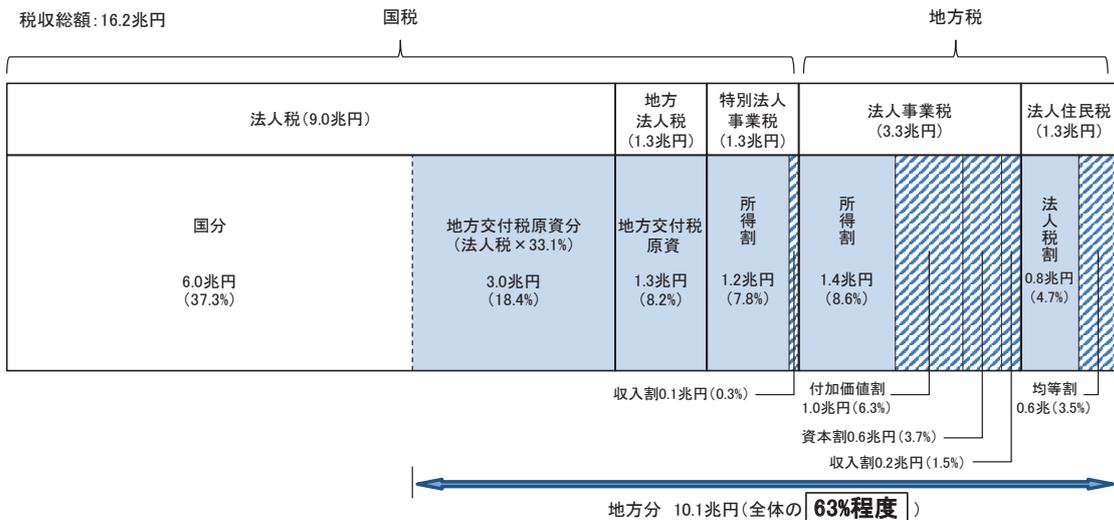
(注1) 税収はR3収入見込額。なお、端数処理の関係で、計が一致しない場合がある。

(注2) 電気供給業のうち、小売電気事業等及び発電事業等については、資本金1億円超の法人に対しては収入割、付加価値割及び資本割が、資本金1億円以下の法人に対しては収入割及び所得割が課される。

## 法人関係税の国・地方の配分

※ 令和3年度予算・地方財政計画ベース

国・地方を通じる法人関係税収の6割強は地方財源である。

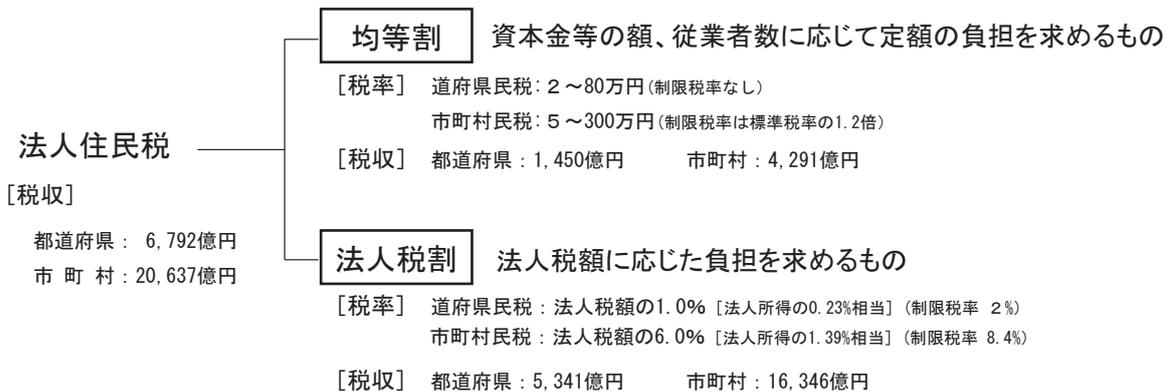


※ 図中の網掛けは、地方分の法人所得課税を示す。

※ 端数処理の関係で、計が一致しない場合がある。

## 法人住民税の概要

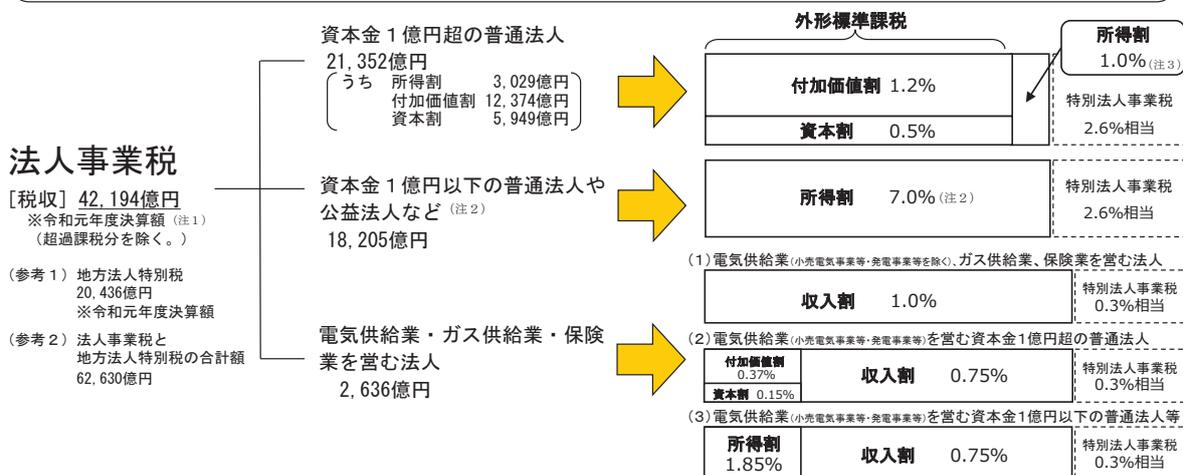
- 法人住民税は、地域社会の費用について、その構成員である法人にも、個人と同様幅広く負担を求めるもの。
- 法人住民税には、道府県民税と市町村民税がある。それぞれ均等割、法人税割があり、事務所等を有する法人に、その事務所等が所在する都道府県及び市町村が課税するもの。



※ 税込は、令和元年度決算額(超過課税を含まない。)であり、令和元年9月30日以前の旧税率ベース(都道府県:3.2%、市町村民税9.7%)のもの。

## 法人事業税の概要

- 法人事業税は、法人が行う事業そのものに課される税であり、法人がその事業活動を行うに当たって地方団体の各種の行政サービスの提供を受けることから、これに必要な経費を分担すべきであるという考え方にに基づき課税されるもの。  
(注) 法人事業税の負担額は法人所得計算において損金算入される。
- 法人事業税は、事務所等を有する法人に、その事務所等が所在する都道府県が課税するもの。
- 地域間の財政力格差の拡大、経済社会構造の変化等を踏まえ、大都市に税収が集中する構造的な課題に対処するため、法人事業税の一部を分離して、特別法人事業税として課税。  
(令和元年10月1日以後に開始する事業年度から適用。)



(注1) 法人事業税は、令和元年度決算額(超過課税を含まない。)であり、令和元年9月30日以前の地方法人特別税等に関する暫定措置法適用後の旧税率ベース(資本金1億円超の普通法人：0.7%、資本金1億円以下の普通法人等：6.7%、電気供給業等を営む法人：0.9%)のもの。

(注2) 特別法人(農協・漁協・医療法人等)については、所得割：4.9%、特別法人事業税：所得割額の34.5%の税率が適用される。

(注3) 所得割の税率は年800万円を超える所得金額に適用される税率。

なお、法人事業税の制限税率は、標準税率の1.2倍。(資本金1億円超の普通法人の所得割については、標準税率の1.7倍)

# 外形標準課税の適用対象法人等のあり方

## 外形標準課税の適用対象法人等のあり方に関する論点

### 【現状】

外形標準課税の対象は、創設当時から「資本金1億円超の普通法人」とされてきた。一方で、近年、一部の外形対象法人が、資本金を1億円以下に減資する、持株会社と子法人(資本金1億円以下)に再編し従業員の多くを子法人に帰属させるといったケースもあり、外形対象法人数が減少傾向にある。

### 【議論の視点】

- ・ 今後、企業行動の変化等を踏まえ、法人の規模を判断する指標として、資本金1億円という基準についてどう考えるか。
- ・ 外形標準課税の適用対象法人の範囲を拡大していくことについてどう考えるか。

等

## 法人事業税の沿革

### 昭和23年 営業税の廃止、事業税の創設

- ・ 道府県が法人及び個人が行う事業に対して所得を課税標準として課税する事業税の創設
- ・ 市町村は同率の附加税を課す

### 昭和25年 シャープ勧告による附加価値税の創設(昭和27年施行予定→延期)

- ・ 都道府県が企業にある種の税を課することは正当である。というのは、事業および労働者がその地方に存在するために必要となつて来る都道府県施策の経費支払を事業とその顧客が、援助することは当然だからである
- ・ 最善の解決方法は、単に利益だけでなく、利益と利子、賃貸料および給与支払額の合計に課税標準を拡張してこれに税率を適用することである (昭和24年8月「シャープ使節団日本税制報告書」)

### 昭和29年 附加価値税の廃止、事業税の創設(恒久化)

- ・ 附加価値税は一度も実施されることなく廃止され、附加価値税に代え、従来の事業税と特別所得税(※)を統合し、恒久的な制度として事業税を創設
- ※業務所又は事務所を設けて個人が行う医業、弁護士業、理容業等の特定の業務に対し、所得を課税標準として課税税率：12% (年50万円を超える所得)

### 平成11年 政府税制調査会地方法人課税小委員会報告

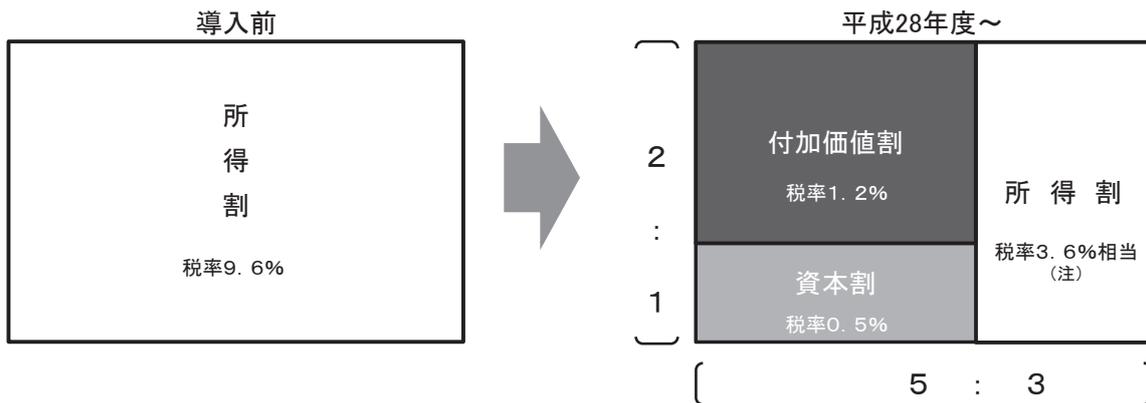
- ・ 法人事業税の外形標準課税の課税標準について、事業活動価値、給与総額、物的基準と人的基準の組合せ、資本等の金額の4類型を提示。
- ・ 税収の安定化、応益課税としての税の性格の明確化、税負担の公平性の向上、経済構造改革を進める効果等の外形標準課税の意義をあげ、「できるだけ早期にその導入を図ることが望ましい」ととりまとめ。

### 平成16年 外形標準課税の導入(対象法人の所得割の税率2.4%↓)

- ・ 資本金1億円超の法人に対し、付加価値額及び資本等の金額を課税標準とする外形標準課税を導入(全体の約4分の1) 付加価値割税率:0.48%、資本割税率:0.2%
- ※平成15年度改正→適用は平成16年度から

## 法人事業税における外形標準課税制度の概要

- 資本金1億円超の普通法人が対象(全法人中約0.8%(約2.0万社/約261万社)(令和元年度))。



#### 所得割

法人の所得によって課税(税率3.6%相当(注))

(注)特別法人事業税分を含め、実質税率3.6%相当。

#### 付加価値割

法人の付加価値額によって課税

$$\text{付加価値額} = \left[ \frac{\text{収益配分額}}{\text{(報酬給与額}^{\ast} + \text{純支払利子} + \text{純支払賃借料)}} + \text{単年度損益} \right] \times 1.2\%$$

※雇用安定控除(収益配分額の7割を超える報酬給与額を控除)有り

#### 資本割

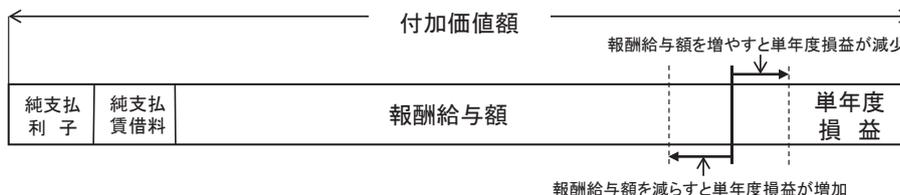
法人の資本金等の額によって課税

$$\text{資本金等の額} = \left[ \text{資本金又は出資金の額} + \text{資本金の額又は出資金の額以外の金額の増減額} \right] \times 0.5\%$$

## 法人事業税付加価値割の概要

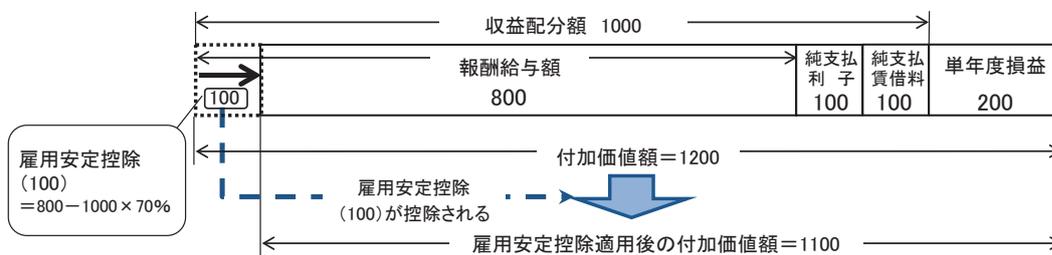
- 付加価値割の課税標準である「付加価値額」は、他の条件が同じであれば、報酬給与額が増加しても税額が増加しない仕組み。
- その上でさらに、雇用に配慮し、報酬給与額の比率が高い法人については、付加価値額から一定額を控除し負担を軽減。

◆ 報酬給与額が増減しても単年度損益と相殺されることにより、付加価値額は変わらず、税額は一定



◆ 報酬給与額が収益配分額の70%を超える場合、付加価値額から雇用安定控除額を控除する。

※ 雇用安定控除額 = 「報酬給与額」-「収益配分額」×70%



## 法人事業税資本割の概要

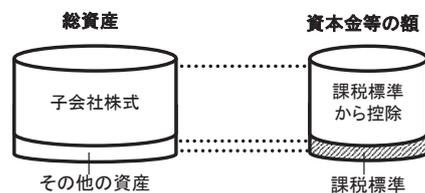
$$\text{資本割額} = \text{資本金等の額} \times 0.5\%$$

資本金等の額

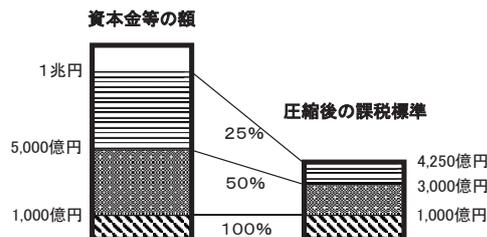
=

法人税法に規定する資本金等の額  
又は連結個別資本金等の額

※ 1 一定の持株会社については、総資産に占める子会社株式の割合分を課税標準から控除。



※ 2 資本金等の額のうち1千億円を超える部分について割落とし。1兆円を超える部分は課税標準に算入しない。



※ 3 無償減資等の額を控除し、無償増資等の額を加算。

※ 4 この他、個別法人（空港会社、JR等）に対する特例がある。

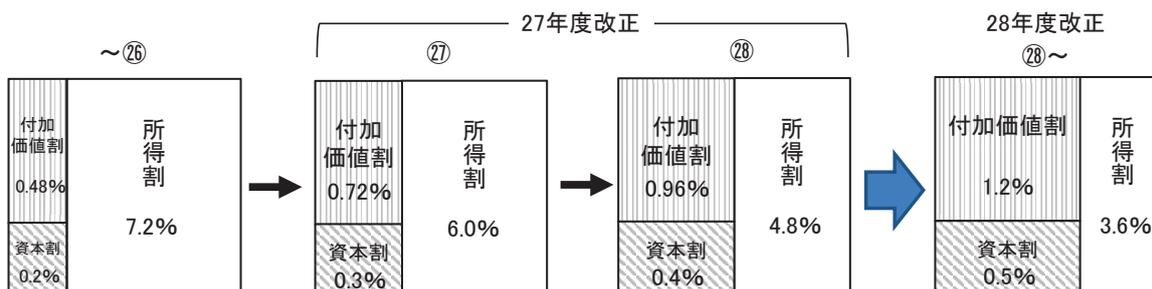
## 法人事業税所得割の税率引下げと外形標準課税の拡大

法人事業税所得割の税率を引き下げ、外形標準課税を拡大してきた。

〔27年度改正〕
〔28年度改正〕  
 ～②⑥ 2/8 → ②⑦ 3/8 → ②⑧ 4/8 → ②⑧～ 5/8

### 【税率】

〔27年度改正〕
〔28年度改正〕  
 付加価値割 ～②⑥ 0.48% → ②⑦ 0.72% → ②⑧ 0.96% → ②⑧～ 1.2%  
 資本割 ～②⑥ 0.2% → ②⑦ 0.3% → ②⑧ 0.4% → ②⑧～ 0.5%  
 所得割 ～②⑥ 7.2% → ②⑦ 6.0% → ②⑧ 4.8% → ②⑧～ 3.6%



- ※ 資本割における特例(圧縮特例、持株会社特例、個別特例)については、従前の特例の趣旨を踏まえ、維持。
- ※ 所得割の所得400万円以下、400万円超から800万円以下の税率は、比例的に措置。
- ※ 所得割の税率には特別法人事業税を含む。

## 法人実効税率の引下げ

- 制度改正を通じた課税ベースの拡大等により財源をしっかりと確保して、税率を引き下げる。  
⇒ 国・地方の法人実効税率は、28年度において「20%台」となる。

	26年度 (改革前)	27年度 (27年度改正)	28年度 (28年度改正)	30年度
法人税率	25.5%	23.9%	23.4%	23.2%
大法人向け法人事業税所得割 <small>※ 28年度までは、地方法人特別税を含む            ※ 年800万円超所得分の標準税率            ※ 税率は特別法人事業税を含めた税率</small>	7.2%	6.0%	3.6%	3.6%
国・地方の法人実効税率	34.62%	32.11%	29.97%	29.74%

## 外形標準課税拡大の意義

- ① 外形標準課税の拡大を所得割の税率引き下げと合わせて行うことにより、しっかりと黒字を出す企業には減税のメリットが及ぶこととなり、企業の「稼ぐ力」を高めることにもなる。

○ 「平成28年度税制改正大綱」(H27.12自由民主党・公明党)

法人課税をより広く負担を分かち合う構造へと改革し、「稼ぐ力」のある企業等の税負担を軽減することにより、企業に対して、収益力拡大に向けた前向きな投資や、継続的・積極的な賃上げが可能な体質への転換を促す。

- ② 企業は事業を実施するにあたり、地方団体からサービスを受けており、企業が広く薄く負担を担う外形標準課税は、応益課税の観点からも重要。

○ 「平成15年度における税制改革についての答申—あるべき税制の構築に向けて—」(H14.11政府税制調査会)

受益と負担の関係を明確にして真の地方分権の実現に資するため、早急に導入すべきである。

○ 「法人税の改革について」(H26.6 政府税制調査会)

地方税は行政サービスの対価を広く受益者で負担するという「応益課税」の考え方が重要。

- ③ 外形標準課税は、所得に係る税と異なり、景気の影響を受けにくい安定的な財源。

○ 「地方法人課税のあり方等に関する検討会報告書(概要)」(H25.11 地方法人課税のあり方等に関する検討会)

地方自治の原則は「税」であること、受益と負担の関係等から、偏在性が小さく税収が安定した地方税体系の構築が原則。

## 平成28年度税制改正大綱（外形標準課税関係部分抜粋）

平成27年12月16日  
自由民主党  
公明党

### 第一 平成28年度税制改正の基本的考え方

#### 1 デフレ脱却・日本経済再生に向けた税制措置

##### (1) 成長志向の法人税改革

###### ① 法人実効税率「20%台」の実現

「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」という考え方の下、平成27年度に着手した成長志向の法人税改革を、更に大胆に推進する。法人課税をより広く負担を分かち合う構造へと改革し、「稼ぐ力」のある企業等の税負担を軽減することにより、企業に対して、収益力拡大に向けた前向きな投資や、継続的・積極的な賃上げが可能な体質への転換を促す。

改革初年度の平成27年度税制改正においては、欠損金繰越控除の段階的見直し、受取配当等益金不算入の見直し、法人事業税の外形標準課税の段階的拡大及び租税特別措置の見直しにより財源を確保しつつ、税率を引き下げ、法人実効税率（従前34.62%）を平成27年度に32.11%とした。（中略）

地方法人課税においては、大法人向けの法人事業税の外形標準課税について、平成27年度税制改正において平成28年度に8分の4とすることとしたが、地域で雇用を支える中堅企業への影響に十分配慮しつつ、平成28年度に8分の5へと拡大する。これとあわせて、所得割（地方法人特別税を含む。）の標準税率（平成27年度6.0%）を、平成28年度に3.6%に引き下げる。（後略）

# 平成28年度税制改正大綱（中小法人関係部分抜粋）

平成27年12月16日  
自由民主党  
公明党

## 第一 平成28年度税制改正の基本的考え方

### 1 デフレ脱却・日本経済再生に向けた税制措置

#### (1) 成長志向の法人税改革

##### ② 法人税制をめぐる諸課題

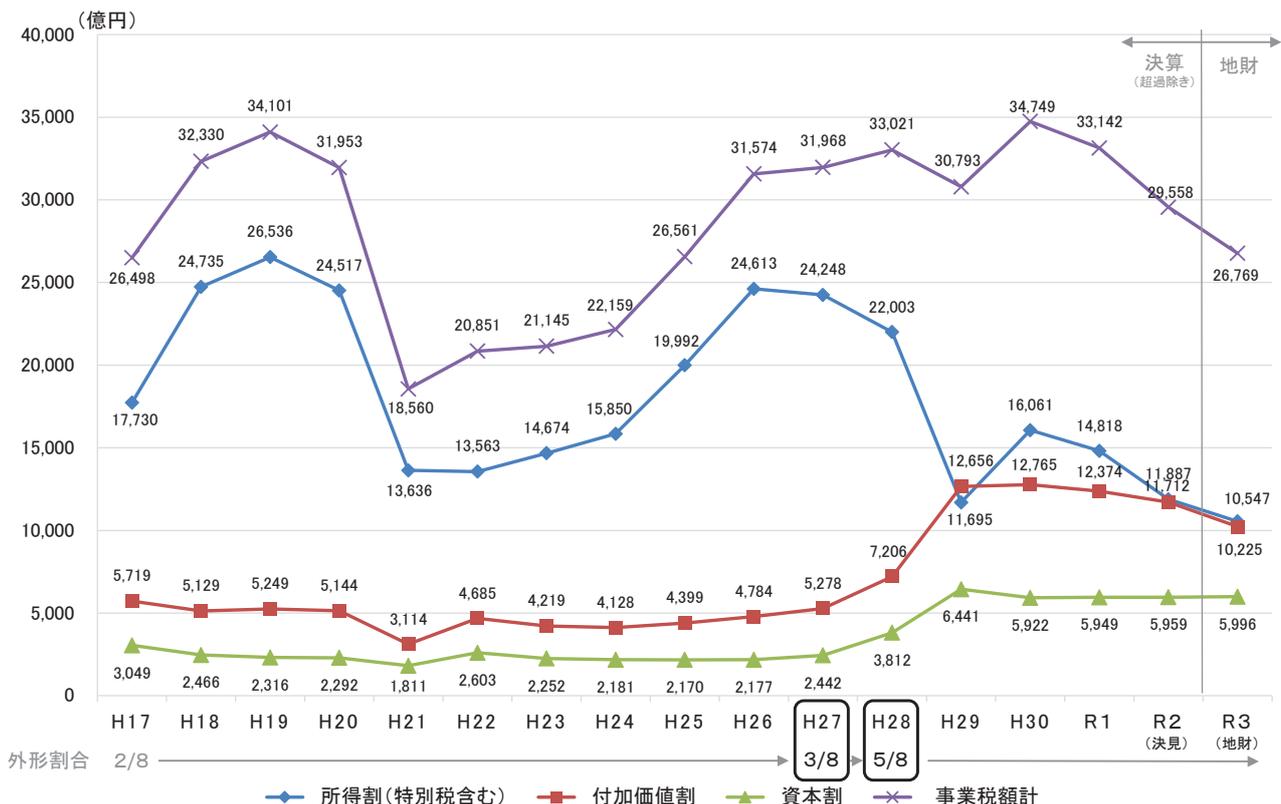
ロ 地方法人課税については、大法人向けの法人事業税の外形標準課税の拡大も踏まえ、分割基準や資本割の課税標準のあり方等について検討する。あわせて、外形標準課税の適用対象法人のあり方についても、地域経済・企業経営への影響も踏まえながら引き続き慎重に検討を行う。

ハ 中小法人課税については、実態を丁寧に検証しつつ、資本金1億円以下の法人に対して一律に同一の制度を適用していることの妥当性について、検討を行う。資本金以外の指標を組み合わせること等により、法人の規模や活動実態等を的確に表す基準に見直すことについて検討する。

その上で、中小法人のうち7割が赤字法人であって一部の黒字法人に税負担が偏っていることや、大法人と中小法人の制度格差が拡大しており、中小法人が大法人へと成長していく意欲を損ないかねないことを踏まえ、中小法人向けの制度の全般にわたり、各制度の趣旨や経緯も勘案しながら、引き続き、幅広い観点から検討を行う。

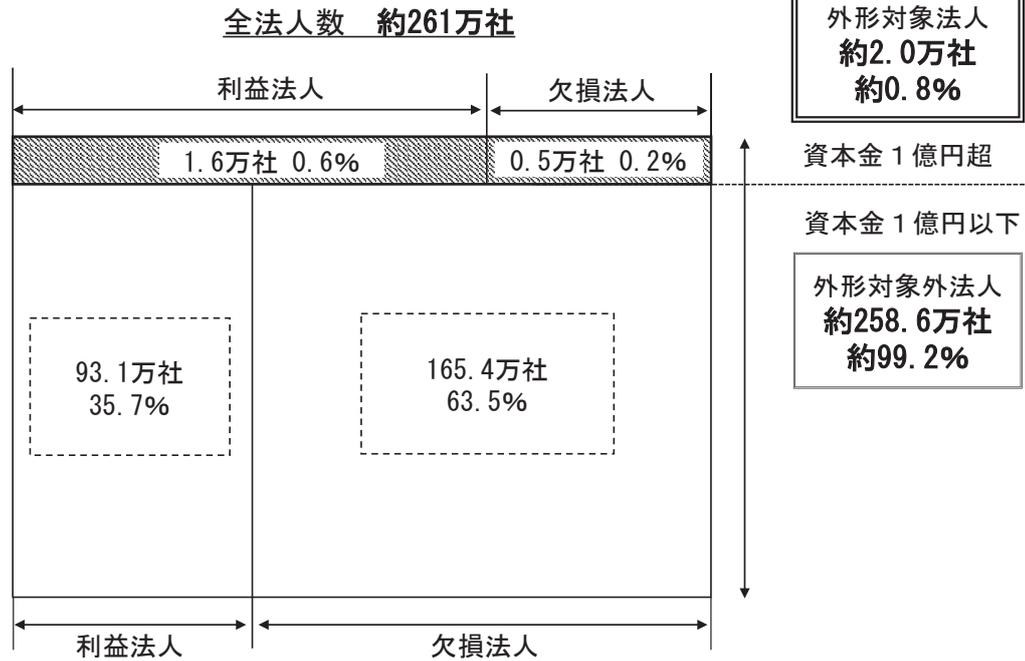
## 外形標準課税対象法人の各割の税額推移

○ 付加価値割及び資本割は、制度の設計趣旨のとおり、景気変動に対して安定的。



※ 「地方財政状況調査」及び「道府県の課税状況に関する調査」等を基に作成。  
 ※ R1までは決算額、R2は決算見込額を調定額の各割毎のシェアで按分して算出、R1以降は地財計画額。超過課税分を含まない。

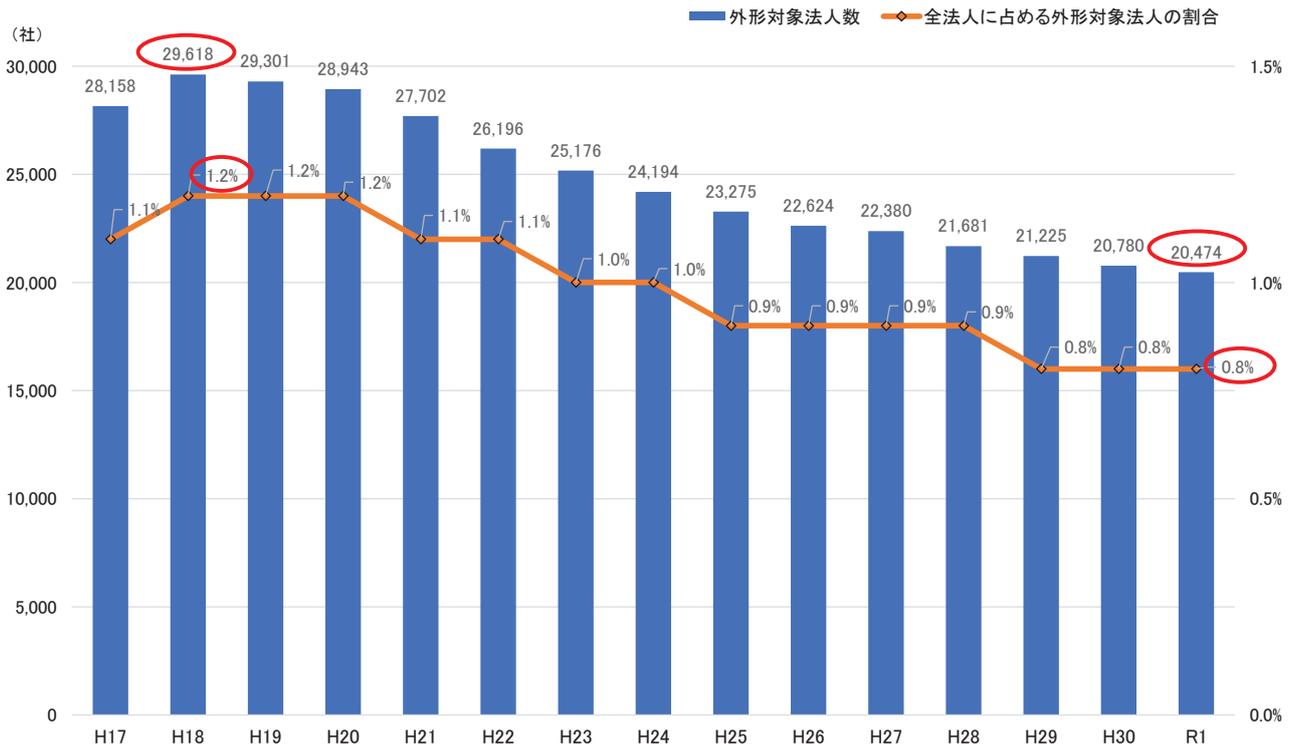
## 外形標準課税対象法人数(令和元年度)(確定申告ベース)



※ 法人数は、平成31年2月1日から令和2年1月31日までの間に決算を行った普通法人についての計数であり、収入金額課税法人(15,466社)は含まれていない。  
 ※ 端数処理の関係で、計が一致しない場合がある。

## 外形標準課税対象法人数の推移

○ 外形標準課税対象法人数は、景気変動にかかわらず、減少傾向。現状、創設時の約7割程度。



※ 「道府県の課税状況に関する調」による。収入金額課税法人は含まれていない。

# JTB、1億円に減資へ



昨年12月に開店したJTB池袋店(東京都豊島区)

緊急事態宣言が3月に

JTBが資本金を現在の23億400万円から1億円に減資することが23日、わかった。税制上、中小企業とみなされることで税負担を軽くするほか、今期発生する巨額損失の補填原資を確保する狙いがある。増資で財務を健全にする手もあるが引当先を見つけないのは無理。減資は緊急事態宣言の影響を受けた航空や飲食業界でも相次いでいる。外出自粛による苦境は一段と深まっている。

JTBは、12日の株主総会で決議を経て、3月31日付で実施する。JTBの2020年4月9日現在の総資産は781億円の連結最終赤字に転じた。株主資本の2割は剰余金で、一定の回復が見込められ、メリットが大きい。負債とすると、中小10月以降も利用は回復せず、21年3月期は過去最大の1000億円程度の経常赤字を想定する。資本金が1億円以下の企業は税制上中小企業とみなされ、税負担が軽くなる。大企業と特に関与するのは欠損金と、地方税である法人事業税の扱いだ。企業が赤字になり欠損金が生じた場合は、来期以降に欠損金を繰り越して税負担を圧縮することができる。資本金1億円、カップ、クリエイトや

以下中小企業は、大企業よりも圧縮割合を多くすることが認められている。また、新型コロナウイルス感染症拡大による売上減少が発生する一方、一定の回復が見込められ、メリットが大きい。負債とすると、中小10月以降も利用は回復せず、21年3月期は過去最大の1000億円程度の経常赤字を想定する。資本金が1億円以下の企業は税制上中小企業とみなされ、税負担が軽くなる。大企業と特に関与するのは欠損金と、地方税である法人事業税の扱いだ。企業が赤字になり欠損金が生じた場合は、来期以降に欠損金を繰り越して税負担を圧縮することができる。資本金1億円、カップ、クリエイトや

緊急事態宣言が3月に

「中小企業扱い」で税負担軽減  
巨額損失の補填原資に

(R3.2.24日本経済新聞朝刊)

## 毎日新聞、41億5000万円から1億円に減資...中小企業扱いになり税負担軽減

2021/01/25 18:55

毎日新聞社は25日、資本金を現在の41億5000万円から1億円に減資すると発表した。15日に開いた臨時の株主総会で決めた。3月1日に実施する。

取り崩した資本金は「その他資本剰余金」に振り替える。純資産の総額に変更はなく、発行済み株式の総数も変えないとしている。

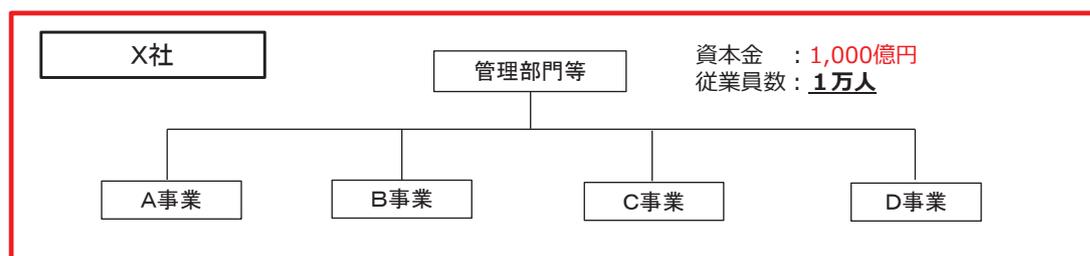
法人税法などでは資本金が1億円以下の企業は中小企業扱いとなり、税負担が軽くなる。同社は減資の理由について、「グループ全体への適切な税制の適用を通じて財務内容の健全性を維持するとともに、今後の資本政策の柔軟性および機動性の確保を図る」と説明している。

(R3.1.25読売新聞)

## 持株会社化の事例（イメージ）

     ……資本金1億円超の法人(外形対象法人)

<分社化前>



<分社化後>



## 地方法人課税における資本金基準

- 外形標準課税の適用対象基準として、制度導入以来、「資本金」を用いている。
- 資本割の課税標準については、納税者の便宜等を考慮し、「法人税法上の資本金等の額」を用いているが、法人の事業活動規模に応じて課税するという外形標準課税の趣旨を踏まえ、一定の加減算等を行うこととするなど、これまで所要の措置を講じてきている(均等割の税率区分も同じ)。

項目	基準の内容	備考
外形標準課税の適用対象 (法人事業税)	「資本金」	平成15年度改正 (外形標準課税導入)
資本割の課税標準 (法人事業税)	「資本金等の額」 ※1 「法人税法上の資本金等の額」に無償増減資等を加減算したもの ※2 自己株式の取得等により「資本金等の額」<「資本金+資本準備金」となった場合は、「資本金+資本準備金」	平成22年度改正 (※1(本則化)) 平成27年度改正 (※2)
均等割の税率区分 (法人住民税)	「資本金等の額」 ※1 「法人税法上の資本金等の額」に無償増減資等を加減算したもの ※2 自己株式の取得等により「資本金等の額」<「資本金+資本準備金」となった場合は、「資本金+資本準備金」	平成27年度改正 (※1・2)

※ 「法人税法上の資本金等の額」は、無償増減資があっても変動しない。自己株式の取得があった場合は減少する。

# 法人税における中小法人課税(概要)

財務省資料を基に作成

## <中小法人(資本金1億円以下)向けの税制>

項目	内容
1. 軽減税率	所得800万円以下の部分について、23.2%(基本税率)から19%に軽減【法人税法】 さらに、時限的に税率15%に軽減(※1)【租特法】
2. 貸倒引当金	貸倒引当金を一定の限度額の範囲内で損金算入可(大企業は銀行や保険会社等を除き不可)【法人税法】
3. 欠損金関係	① 欠損金繰越控除について所得金額の100%(大企業は所得金額の50%)まで損金算入可(10年間)【法人税法】 ② 欠損金繰戻還付(1年間)が可(※2)(※3)【法人税法・租特法】
4. 留保金課税	特定同族会社に対して課される留保金課税の適用除外【法人税法】
5. 租税特別措置(※1)	① 研究開発税制:一般型(旧総額型)の税額控除率 ② 所得拡大促進税制 ③ 中小企業投資促進税制 ④ 中小企業経営強化税制 ⑤ 特定事業継続力強化設備等の特別償却(BCP) ⑥ 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例

(※1) 適用要件として、課税所得(過去3年間平均)が15億円以下であることが必要(平成31年4月より適用)。

(※2) コロナ特例により、中堅企業(資本金1億円超10億円以下の法人)の令和2年2月1日から令和4年1月31日までの間に終了する各事業年度に生じた欠損金については、繰戻還付(1年間)が可。

(※3) 災害損失欠損金については、白色申告法人は1年間、青色申告法人は2年間、繰戻還付が可(大法人も同様)。

## 法人税の中小法人課税における中小法人の範囲

未定稿

※以下は、普通法人における各制度の定義を整理したもの。

項目	内容	対象となる法人	左のうち除外される法人
軽減税率 (法法・租特法)	所得800万円以下の部分は税率19% さらに時限的に税率15%(注)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 資本金1億円以下の法人</li> <li>・ 資本等を有しない法人</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ <b>大法人(資本金5億円以上の法人、相互会社・外国相互会社、受託法人)の100%子法人</b> (22年度改正)</li> <li>・ <b>100%グループ内の複数の大法人に発行済株式等の全部を保有されている法人</b> (23年度改正)</li> <li>・ 相互会社</li> <li>・ 投資法人 (27年度改正)</li> <li>・ 特定目的会社 (27年度改正)</li> <li>・ 受託法人</li> </ul>
欠損金関係 (法法・租特法)	①欠損金繰越控除について所得金額の100%まで損金算入可 ②欠損金繰戻還付(1年間)が可		<ul style="list-style-type: none"> <li>・ <b>大法人(資本金5億円以上の法人、相互会社・外国相互会社、受託法人)の100%子法人</b> (22年度改正)</li> <li>・ <b>100%グループ内の複数の大法人に発行済株式等の全部を保有されている法人</b> (23年度改正)</li> <li>・ 投資法人 (27年度改正)</li> <li>・ 特定目的会社 (27年度改正)</li> <li>・ 受託法人</li> </ul>
貸倒引当金 (法法)	貸倒引当金を一定の限度額の範囲内で損金算入可		
留保金課税 (法法)	特定同族会社に対して課される留保金課税の適用除外		<ul style="list-style-type: none"> <li>・ <b>課税所得(過去3年間平均)15億円超の法人</b> (29年度改正)</li> <li>・ <b>同一の大規模法人(※)に発行済株式等の2分の1以上を所有されている法人</b></li> <li>・ <b>複数の大規模法人(※)に発行済株式等の3分の2以上を所有されている法人</b></li> </ul>
租税特別措置 (租特法)	① 研究開発税制:一般型(旧総額型)の税額控除率 ② 所得拡大促進税制 ③ 中小企業投資促進税制 ④ 中小企業経営強化税制 ⑤ 特定事業継続力強化設備等の特別償却(BCP) ⑥ 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 資本金1億円以下の法人</li> <li>・ 資本等を有しない法人のうち常時使用従業員数が1,000人以下の法人</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>※ 以下のいずれかに該当する法人 <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 資本金1億円超の法人</li> <li>・ 資本等を有しない法人のうち常時使用従業員数が1,000人超の法人</li> <li>・ 大法人(資本金5億円以上の法人、相互会社・外国相互会社のうち常時使用従業員数が1,000人超の法人、受託法人)の100%子法人</li> <li>・ 100%グループ内の複数の大法人に発行済株式等の全部を保有されている普通法人 (31年度改正)</li> </ul> </li> <li>・ 受託法人</li> </ul>

(注) 課税所得(過去3年間平均)が15億円超の法人は、15%の軽減税率の適用対象から除外されている。

## 中小法人(資本金1億円以下の普通法人)に係る外形標準課税について

### シャウブ勧告

事業税は、調査する煩を敢てする価値のないほどの小規模の事業を除外すべきである。ただし、課税除外によつて競争関係が破れる程大きくない規模であることを条件とする。

ここで技術上の注意の一つ付け加えておく。稀ではあるがある企業が1カ年間に工場及び施設用に多額の金額を費すという場合、上に述べたように計算すると、当該年度の附加価値は赤字となることがあろう。この場合には、この赤字附加価値は、次年度以後にくり入れて、その年度の附加価値と相殺し、次年度以降の税を低減するようにすべきものである。

### 『わが国税制の現状と課題－21世紀に向けた国民の参加と選択－』(平成12年7月 政府税制調査会)

中小法人は、一般的に、収益性が低く、担税力も弱いケースが多いと考えられることから、外形標準課税の導入に当たっては、中小法人についての特別な配慮が必要ではないかとの指摘があります。

この点については、外形基準による課税は、本来、事業活動規模に応じた課税を行うものであるため、事業活動規模が小さい法人の場合は、それに見合った税負担にとどまるものである点を基本として考えるべきです。したがって、外形基準による課税の下では、利益計上法人の場合、例えば、中小企業と大企業が同額の利益を計上していれば中小企業の方が税負担は低くなるということとなります。しかしながら、規模が小さな法人については、課税の中立性・公平性の確保の観点や、応益原則に基づいた薄く広い税負担の実現という観点を踏まえつつ、その担税力に配慮することが適当と考えられることから、外形標準課税の導入の際には、中小法人に対する一定の配慮を行うことが必要ではないかと考えます。

考えられる方策としては、軽減税率方式、基礎控除方式、免税点方式、導入率変更方式などがありますが、外形標準課税の導入意義や各配慮方策の本来の趣旨などを踏まえ、薄く広く税負担を求めるといった観点から検討することが適当であると考えます。

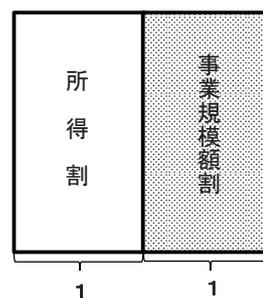
## 外形標準課税導入に際し提案された中小法人に対する特例

### 自治省案(H12)

所得割の2分の1を事業規模額割に移行

#### 【中小法人に対する特例】

- ・ 中小法人に係る事業規模額割の税率を1.0%に軽減（大法人は1.6%）
- ・ 報酬給与額が収益配分額の70%を超える場合には、超えた分を収益配分額から控除（雇用安定控除、大法人の場合は85%）
- ・ 資本金1,000万円未満の法人については、事業規模額を算定することなく、「簡易事業規模額」（年480万円、税額年4.8万円）を選択可
- ・ 赤字が3年以上継続する法人や創業5年以内の赤字ベンチャー企業について、徴収を最長で6年間猶予
- ・ 外形標準課税は段階的に導入（当初3年間1/4→4年目以降1/2）  
中小法人は大法人より2年遅れて導入開始



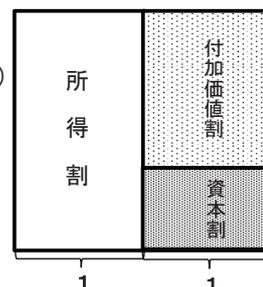
### 総務省案(H13)

所得割の2分の1を付加価値割、資本割に移行

大法人、中小法人とも同一税率（付加価値割 0.66%、資本割 0.48%）  
雇用安定控除の設定はなし

#### 【中小法人に対する特例】

- ・ 資本金1,000万円未満の法人については、簡易外形税額（年4.8万円）を選択可能
- ・ 徴収猶予、段階的導入、中小法人への導入時期は自治省案と同様



## 2. 具体的な改革事項

### （8）地方法人課税の見直し（法人事業税を中心に）

#### ② 改革の方向性

外形標準課税について、平成19年の政府税制調査会では次のように答申されている。「外形標準課税は、多数の法人が法人事業税を負担していないという状況の是正を図るとともに、法人所得に対する税負担を軽減する一方、付加価値等に対して課税するものであり、応益性の観点から、将来的には外形標準課税の割合や対象法人を拡大していく方向で検討すべきである」（『抜本的な税制改革に向けた基本的考え方』）。

この方向に沿って、現在の付加価値割の比重を高め、法人所得に対する税負担を軽減していくことが望ましい。あわせて、事業活動規模をより適切に反映し、税の簡素化を図る観点から、資本割を付加価値割に振り替えることが望ましい。

また、外形標準課税が全法人の1%未満である資本金1億円超の企業のみを対象にすることは、行政サービスの受益者が広くその費用を負担するという地方税の趣旨に反するため、外形標準課税の趣旨に沿って、資本金1億円以下の法人についても付加価値割を導入すべきとの意見が多く出された。

このため、法人事業税における付加価値割の拡大、対象法人の拡大を行うべきである。その際は、創業会社や中小法人への配慮などを検討すべきである。

## 地方法人課税における偏在是正措置

## 【現状】

これまで、地方消費税の充実に伴う財政力格差の拡大に対しては法人住民税法人税割の交付税原資化により、さらなる財政力格差の拡大や経済社会構造の変化に対しては法人事業税の譲与税化により対応してきた。

## 【議論の視点】

- ・ これまでの偏在是正措置をどのように評価するか。
- ・ 今後、経済のデジタル化の進展、企業の組織形態の多様化等により、さらに都市部への税収の偏在が進むことも考えられるが、どういった方策が考えられるか。

等

## 地方税制の基本的考え方（税源の偏在性、税収の安定性）

### ○ 平成31年度与党税制改正大綱（抄）（平成30年12月14日）

#### 第一 平成31年度税制改正の基本的考え方

地方創生、地方分権を推進するためには地方税の充実確保が必要であるが、税源に偏在があれば、地方税を充実すると地域間の財政力格差が拡大する。このため、税源の偏在性が小さい地方税体系の構築が必要となる。地方税の充実確保を図る前提として地方税源の偏在是正が必要という意味で、両者はいわば車の両輪として常に考える必要がある。

大都市部が将来にわたり発展していくためには、地方の活力の維持が不可欠であり、持続可能な地域社会を実現するためには、安定的な地方税財政基盤を確保することが必要である。

### ○ 政府税制調査会答申『経済社会の構造変化を踏まえた令和時代の税制のあり方』（抄）（令和元年9月）

#### 第二 令和時代の税制のあり方

##### 5. 持続可能な地方税財政基盤の構築

地方公共団体は、福祉、教育など住民生活に密着した行政サービスを提供し、経済社会の変化に応じて生じる地域社会での様々な課題に対応している。地方税は、地方公共団体が地域の実情に即した行政サービスを提供するために必要な経費を賄うものであり、地域住民がその能力と受益に応じて負担し合うものである。このことから、地方税は、応益性を有し、負担を分かち合うものであること、さらに、地域的な偏在性が小さく、税収が安定したものであることが望ましい。

（中略）

人口減少・少子高齢化に伴い、様々な課題が地域ごとに異なる様相で生じている。地方公共団体が住民生活に密着した行政サービスを安定的に提供していくためには、上述のような地方税の意義や役割等について広く地域住民の理解を得ながら、地方税の充実確保を図るとともに、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築を進め、持続可能で安定的な地方税財政基盤を構築することが必要である。また、経済のグローバル化やデジタル化などが進展している。こうした様々な経済社会の構造変化によって生じる課題に対し、応益課税の原則や各税目の性格等を踏まえつつ、引き続き、地方税についても対応を検討していくことが必要である。

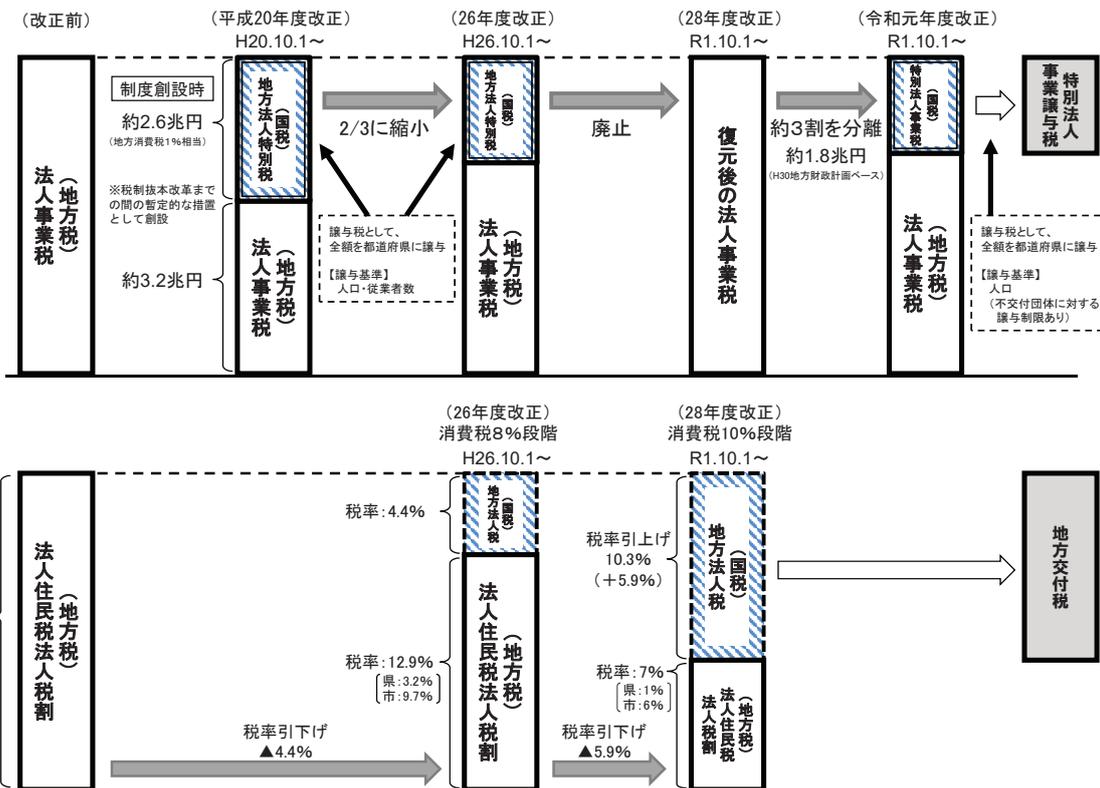
## 地方税の充実確保と偏在性が小さい地方税体系の構築

<H9.7.8 地方分権推進委員会 第2次勧告より抜粋 >

- 今後、地方分権の進展に伴い、地方公共団体の財政面における自己決定権と自己責任をより拡充するとともに、住民の受益と負担の対応関係をより明確化するという観点から、(中略)地方税の充実確保を図っていく必要がある。
- この場合、(中略)税源の偏在性が少なく、税収の安定性を備えた地方税体系の構築について検討していく必要がある。

平成 9年度	消費税率引上げ（3%→5%） ・ 地方消費税の創設 ※消費譲与税を廃止
16～19年度	三位一体の改革 ・ 3兆円の税源移譲（所得税→個人住民税） ※平成16～18年度は所得譲与税 ・ 個人住民税所得割の10%比例税率化
20年度	地域間の財政力格差拡大への対応 ・ 地方法人特別税・譲与税制度の創設（法人事業税を一部国税化）
26年度	消費税率引上げ（5%→8%） ・ 法人住民税法人税割の一部交付税原資化 ・ 地方法人特別税・譲与税の規模を2/3に縮小（法人事業税への一部還元）
令和 元年度	消費税率引上げ（8%→10%） ・ 法人住民税法人税割の更なる交付税原資化 ・ 地方法人特別税・譲与税の廃止（法人事業税への還元） ・ 特別法人事業税・譲与税の創設

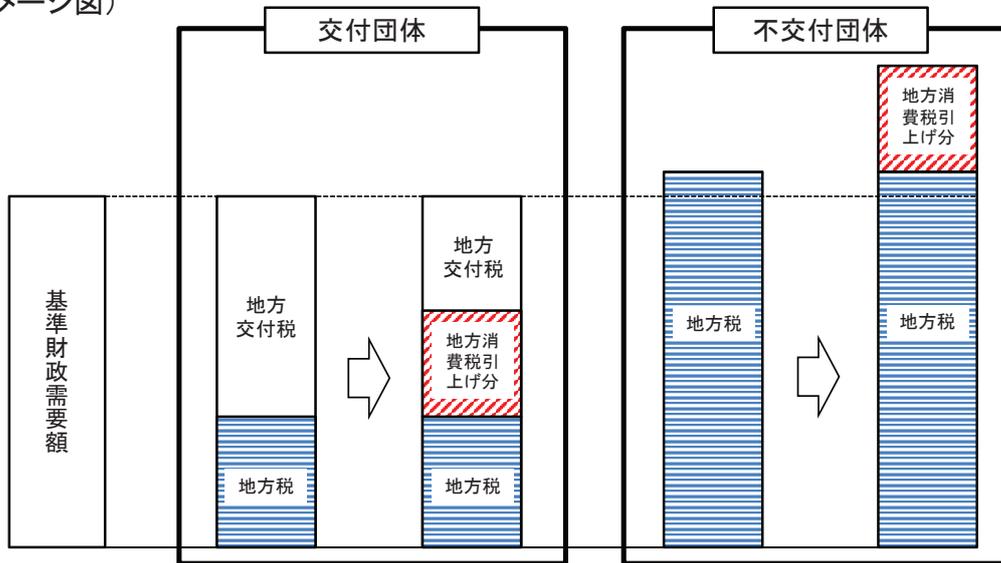
## これまでの地方法人課税における偏在是正の取組



地方消費税の税率引上げにより交付団体と不交付団体間の財政力格差は拡大

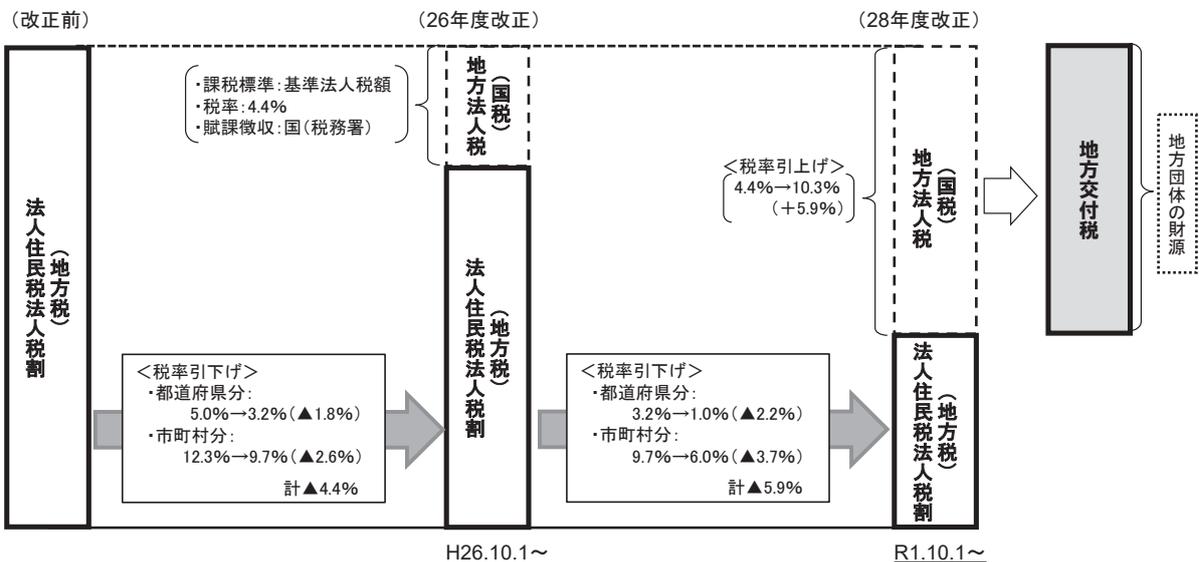
○ 地方消費税の税率引上げにより、交付団体については地方交付税が減少し収入は変わらない。一方で、不交付団体については、地方消費税の引上げ分、財源超過額が拡大する。

(イメージ図)



法人住民税法人税割の交付税原資化の概要

消費税率8%及び10%段階において、地域間の税源の偏在性を是正し、財政力格差の縮小を図るため、法人住民税法人税割の税率引下げに併せて、地方法人税(国税)の創設及び税率引上げを行い、その税収全額を地方交付税原資化

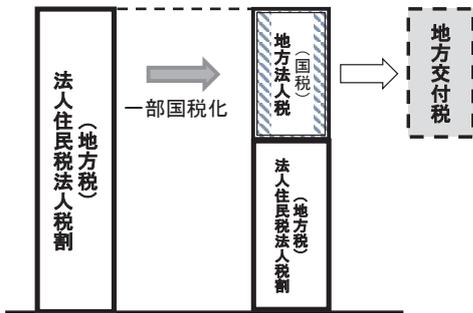


# 地方法人税(国税)の概要

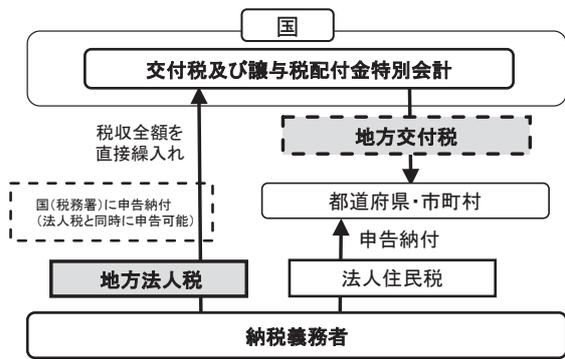
項 目	内 容
1. 趣旨	地方交付税の財源を確保するため
2. 課税主体	国
3. 納税義務者	法人(法人税の納税義務者)
4. 課税方式	申告納付
5. 課税対象	基準法人税額(法人税の確定申告書を提出すべき法人の各事業年度の所得に対する法人税の額等)
6. 課税標準	課税標準法人税額(基準法人税額)
7. 税率	令和元年10月1日以前に開始した課税事業年度 4.4% 令和元年10月1日以後に開始する課税事業年度 10.3%
8. 税収	6,042億円(令和元年度決算) 13,232億円(令和3年度予算)

※ 法人住民税法人税割の交付税原資化のため創設された地方法人税は、課税ベースを法人税に合わせ、納税者は法人税と同時に国に申告納付する。

### ＜地方法人課税の交付税原資化＞



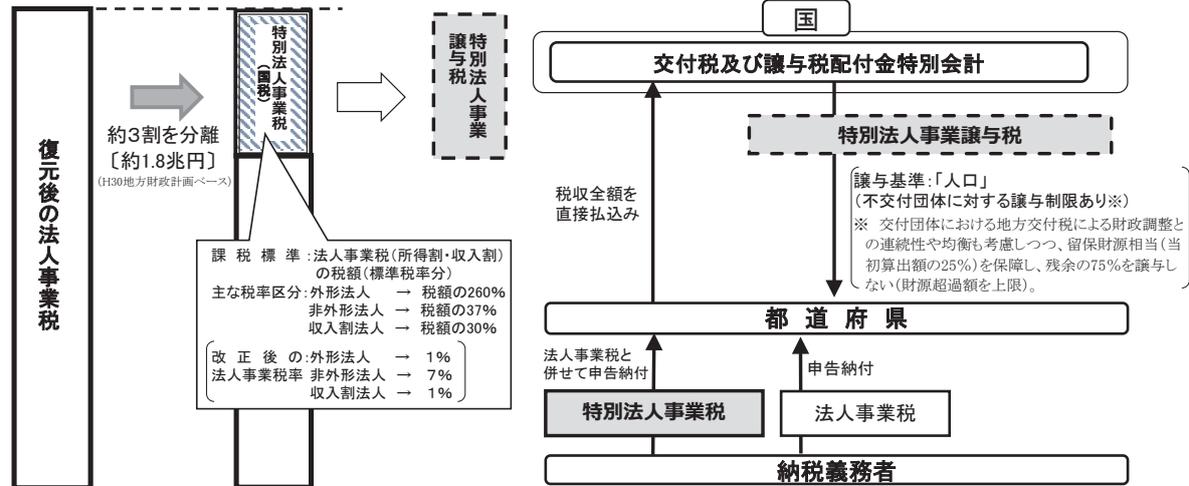
### ＜申告納付、交付等の流れ＞



# 特別法人事業税及び特別法人事業譲与税の概要

○ 地域間の財政力格差の拡大、経済社会構造の変化等を踏まえ、県内総生産の分布状況と比較して大都市に税収が集中する構造的な課題に対処し、都市と地方が支え合い、共に持続可能な形で発展するため、特別法人事業税及び特別法人事業譲与税を創設。(令和2年度から譲与開始。)

### ＜特別法人事業税及び特別法人事業譲与税の仕組み＞

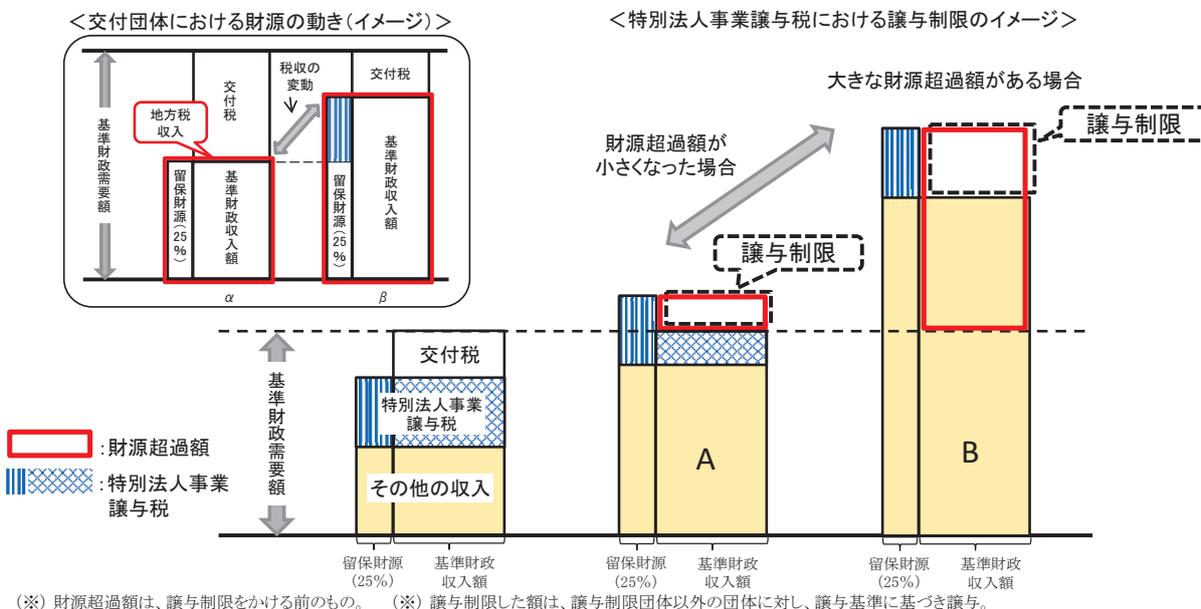


### ＜その他関連する事項＞

- 都道府県の財政運営に支障が生じないよう、偏在是正措置により減収が生じる場合に、地方債の発行を可能とする措置あり。
- 経済社会情勢の変化に対応できるよう、法の施行後における検討に係る規定あり。
- 令和2年2月以降に都道府県から国に払い込まれた地方法人特別税の収入額を、特別法人事業税の収入額とみなす等の所要の措置あり。
- ※ 偏在是正措置により生じる財源は、地方創生を推進するための基盤ともなる「地域社会の持続可能性」を確保するため、地方財政計画に地域社会の維持・再生に取り組むための歳出項目として「地域社会再生事業費」(4,200億円)として計上。

## 適切な偏在是正効果実現のための方策

- 地方税の充実確保の要請と調和を図るため、一部国税化の規模を抑えつつ、譲与税制度の中で適切な偏在是正効果を実現することが必要。
- そのため、交付団体における地方交付税制度による財政調整との連続性・均衡も考慮の上、不交付団体に対する譲与制限の仕組みを以下のとおり設けることとする。
  - ・ 当初算出額の25%は不交付団体にも保障し、残余の75%を譲与しない。
  - ・ 財源超過額が小さくなった場合には、財源超過額の範囲内で譲与制限を行う。



## 都市・地方の持続可能な発展のための地方税体系の構築

令和元年度税制改正大綱(抜粋)

(平成30年12月14日)  
自由民主党  
公明党

地方創生、地方分権を推進するためには地方税の充実確保が必要であるが、税源に偏在があれば、地方税を充実すると地域間の財政力格差が拡大する。このため、税源の偏在性が小さい地方税体系の構築が必要となる。地方税の充実確保を図る前提として地方税源の偏在是正が必要という意味で、両者はいわば車の両輪として常に考える必要がある。

大都市部が将来にわたり発展していくためには、地方の活力の維持が不可欠であり、持続可能な地域社会を実現するためには、安定的な地方税財政基盤を確保することが必要である。

近年、地方税収が全体として増加する中で、地域間の財政力格差が拡大している。各種の財政指標でみても、地方交付税の交付団体と不交付団体では、大きな格差が存在し、その均衡が大きく崩れている状況にある。

また、経済社会構造も大きく変化している。産業構造のサービス産業化や、大都市部への大法人の本店の集中等を背景として、大都市部には、企業の事業活動の実態以上に税収が集中している状況にある。この傾向は、インターネット取引等の拡大により、今後一層加速することが見込まれる。加えて、子会社化等の組織再編の進行や、フランチャイズ事業の拡大など、企業組織の多様化も税源の偏在に影響している。これらの変化は、現行の法人事業税の枠組み(分割基準等)では直ちに対応を行うことが困難な課題である。

こうしたことを背景として、地方法人課税の税収は、地域における付加価値の総計である県内総生産の分布状況と比較して、大都市部に集中している状況にあり、都市・地方を通じた安定的な地方税財政基盤を構築するため、これら構造的な課題への対処が求められている。

以上の観点から、地域間の財政力格差拡大、経済社会構造の変化等に対応し、都市と地方が支え合い、共に持続可能な形で発展していくため、地方法人課税における税源の偏在を是正する新たな措置を講ずる。

具体的には、法人事業税の一部を分離して特別法人事業税(仮称)及び特別法人事業譲与税(仮称)を創設する。

特別法人事業税(仮称)は国税とし、都道府県が法人事業税とあわせて賦課徴収を行うとともに、実質的な地方税源としての性格を明確にするため、交付税及び譲与税配付金特別会計に直接払い込んだ上で、都道府県に対し、特別法人事業譲与税(仮称)として譲与する。特別法人事業譲与税(仮称)の譲与基準は、新たな措置の趣旨・目的に鑑み、「人口」を基準とする。また、譲与税制度の中で、適切な偏在是正効果を実現するため、交付団体との均衡も考慮し、不交付団体に対する譲与制限の仕組みを設ける。特別法人事業税・譲与税制度(仮称)は、恒久的な措置とする。なお、経済社会情勢の変化に対応できるよう、法の施行後における検討に係る規定を設ける。この偏在是正措置により生じる財源(不交付団体の減収分)は、地方が偏在是正の効果を実感できるよう、必要な歳出を地方財政計画に計上するなど、その全額を地方のために活用する。

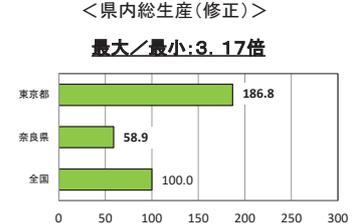
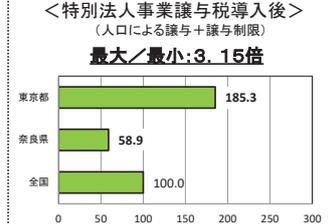
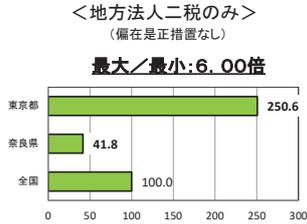
この新たな措置は、都市と地方の対立の観点から捉えるべきではない。都市と地方が相互に連携して、各地域の活力の維持向上に取り組むための地方税財政基盤を構築する観点から行うものである。今後、各地域が地域経済の活性化等による税源の涵養に積極的に取り組み、これによりその税財政基盤のさらなる安定化がもたらされることを期待する。

# 新たな偏在是正措置の考え方と効果

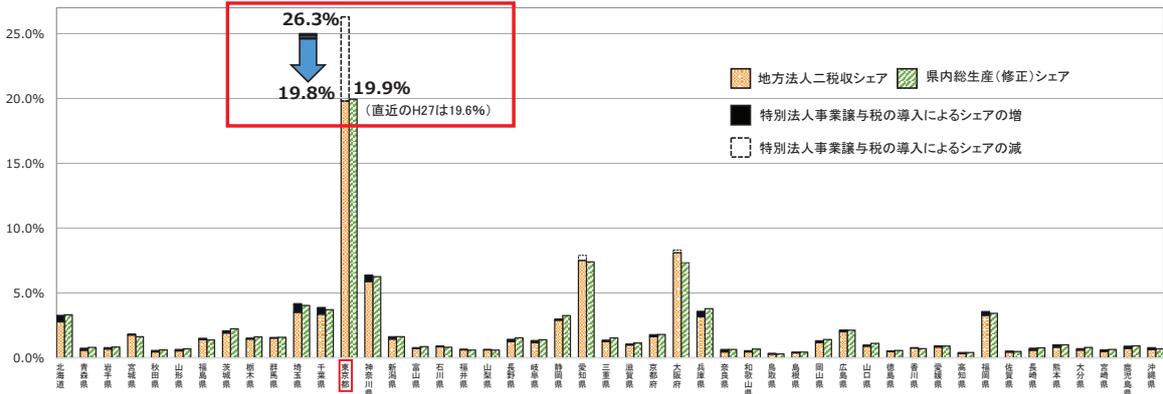
令和元年度税制改正時資料

- 大都市における地方法人課税の税収は、県内総生産の分布状況と比較して集中している状況。この構造的な課題を解決することが必要。
- 新たな偏在是正措置の導入により、地方法人課税の税収と県内総生産の分布が概ね合致。

## 人口一人当たりの最大/最小



## 全国シェア



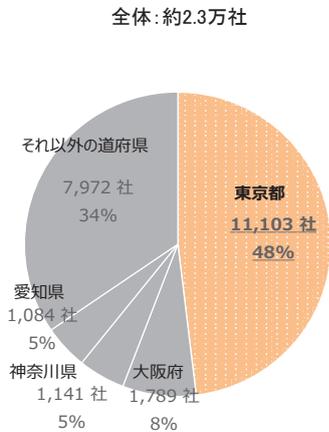
※1 県内総生産(修正)は、県内総生産(名目)から、一般政府部門等を控除したもの。 ※2 地方法人二税の税収については、H25決算～H29決算の5年平均であり、県内総生産については、H23年度～H27年度の5年平均である。

# 経済社会構造の変化①

令和元年度税制改正時資料

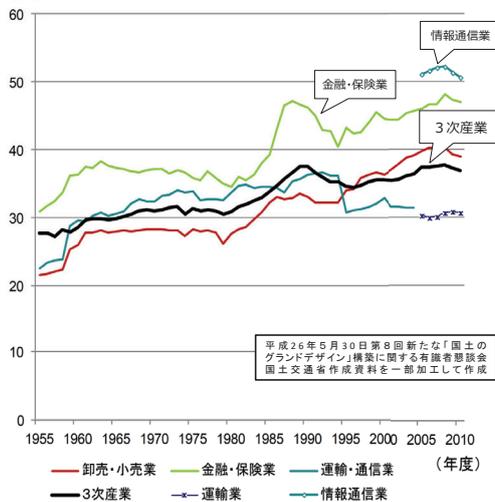
- 東京をはじめとする大都市には、資本金1億円超の法人の本店等が集中。法人は全国を対象に事業活動を行いながらも、本店等の所在地に税収が集中する傾向。
- 産業構造がサービス産業化する中、第3次産業における東京圏のシェアが高まっており、足下で4割近くとなっている。
- インターネット取引等、店舗を必要としない事業形態の拡大等により、大都市への税収の集中が高まる見込み。

## 【法人の本店所在の状況】



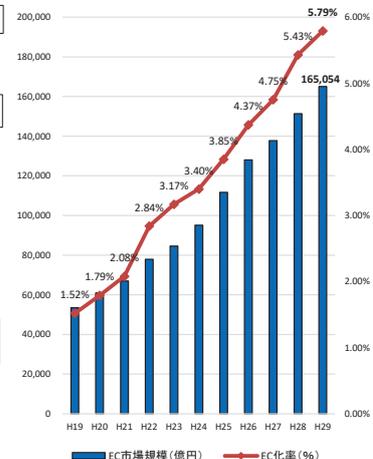
(出典)「平成28年度課税状況調」(総務省)

## 【第3次産業の東京圏のシェアの推移(対全国)】



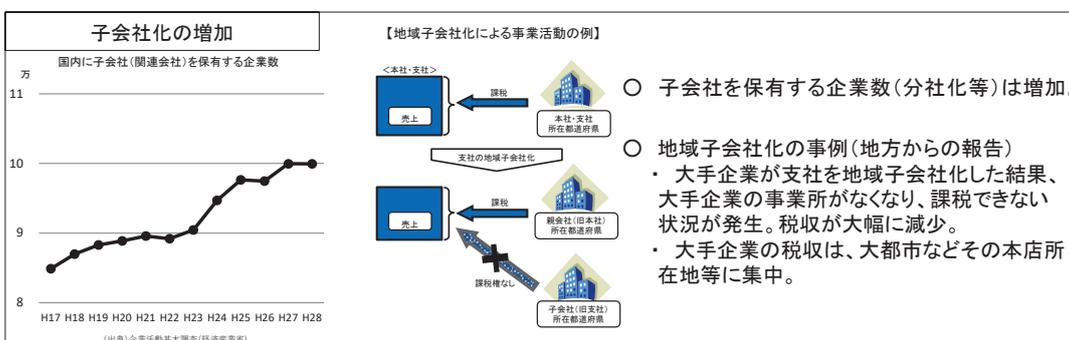
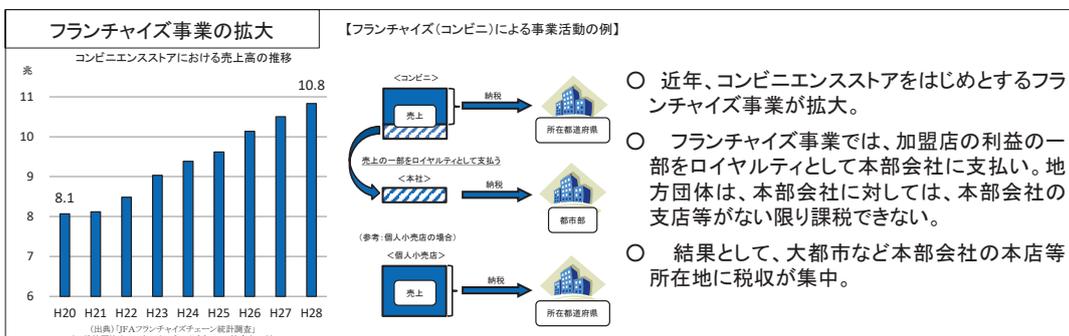
(備考)内閣府「県民経済計算」より作成。  
(注)1955～1974年は68SNA(昭和55年基準)、1975～94年は68SNA(平成2年基準)、1995～2000年は93SNA(平成7年基準)、2001年～2010年は93SNA(平成17年基準)による暦年値を使用。

## 【BtoC-ECの市場規模およびEC化率の経年推移】



(出典)「電子商取引に関する市場調査」(経済産業省)をもとに作成。

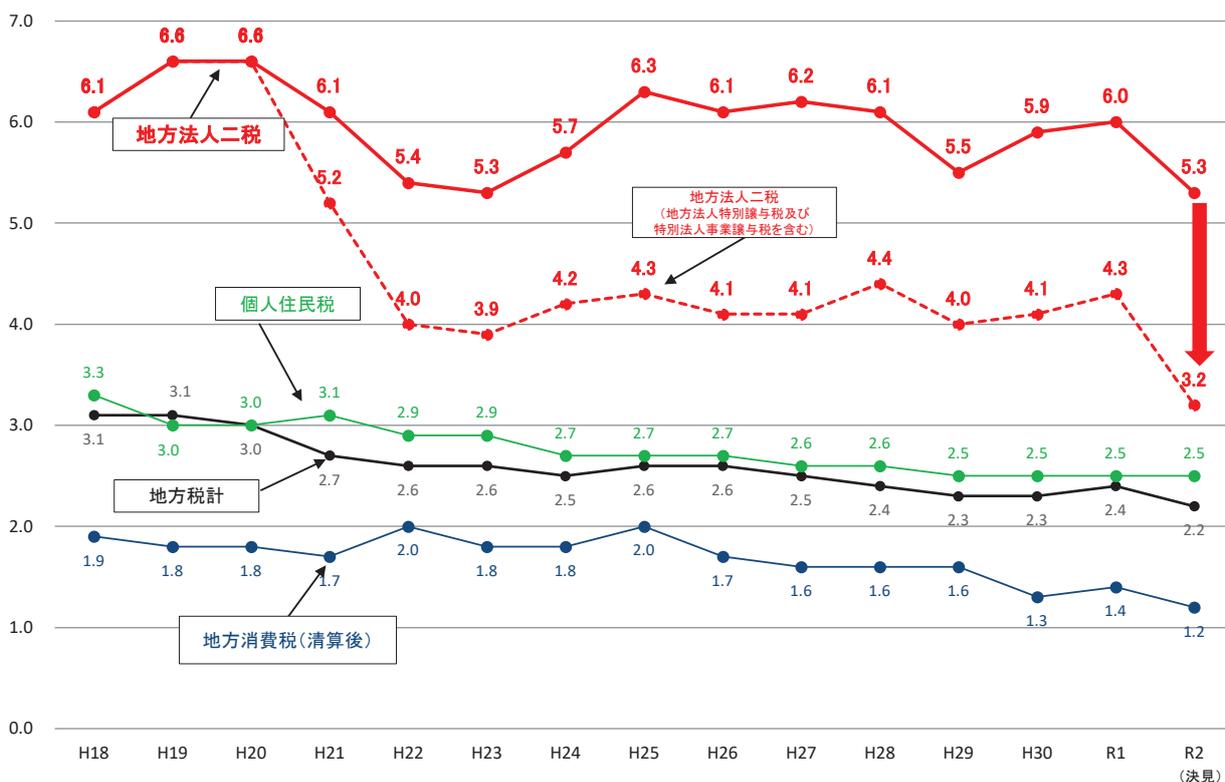
- 企業の組織形態の多様化が進み、税源の偏在に影響。
- 地方団体からは、コンビニエンスストアをはじめとした、フランチャイズ事業の拡大や、持株会社化・子会社化の進展により、大都市へ税収が集中した事例が報告されている。



## 人口一人当たり税収額の偏在度の推移

最大(東京)／最小の倍率(※)

(※)「最大／最小の倍率」は、各都道府県ごとの人口1人当たり税収額の最大値を最小値で割った数値である。



(注1) 税収額については各年度の決算額(各年度とも超過課税及び法定外税等を除く。)であり、人口は住民基本台帳人口(24年度までは各年度末日、25年度以降は各年度1月1日)による。  
 (注2) 「個人住民税」の税収額は、個人道府県民税(均等割及び所得割)及び個人市町村民税(均等割及び所得割)の合計額である。  
 (注3) 「地方法人二税」のH21以降の点線は、地方法人二税に国から都道府県に対して譲与されている地方法人特別譲与税(～R1)及び特別法人事業譲与税(R2)を加算した額。  
 (注4) 平成28年度の「地方消費税(清算後)」は平成28年度決算における清算前の税収を、平成28年度に適用される清算基準に基づき清算を行った場合の理論値である。

# 国際的な課税原則の見直しと 地方税の課税権・分割基準のあり方

## 国際的な課税原則の見直しと地方税の課税権・分割基準のあり方に関する論点

### 【現状】

経済のデジタル化の進展に対処するため、国際的な課税原則の見直しにおいて、PEによらない課税権の配分が議論されている。

一方で、地方法人二税の課税権は「事務所・事業所」が所在する地方団体とされている。また、法人の事務所等が複数の地方団体にある場合には、課税標準を事務所等の所在する地方団体に分割する基準を設けている。

### 【議論の視点】

- ・ 経済のデジタル化や国際的な課税原則の見直しの議論がある中で、地方法人二税にどのような影響があるか。
- ・ 国際的な課税原則の見直しの議論を受けて、地方法人二税において「事務所・事業所」が課税権の根拠となっていることや分割基準に従業者数や事務所等の数を用いていることについてどう考えるか。

等

## 「事務所又は事業所」について

- 法人事業税及び法人住民税は、法人の「事務所又は事業所」が所在する地方団体において課すこととされている。※ 外国法人については「恒久的施設(PE)」が所在する地方団体
- 「事務所又は事業所」とは、「事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所」とされている。

### 地方税法(法人道府県民税及び法人事業税に係る規定を抜粋)

(道府県民税の納税義務者等)	(事業税の納税義務者等)
第二十四条 道府県民税は、…第三号に掲げる者に対しては均等割額及び法人税割額の合算額によって、第四号の二に掲げる者に対しては法人税割額によって…課する。 三 道府県内に <b>事務所又は事業所を有する法人</b> 四の二 法人課税信託(法人税法第二条第二十九号の二に規定する法人課税信託をいう。…)の引受けを行うことにより法人税を課される個人で道府県内に <b>事務所又は事業所を有するもの</b> 2～9 (略)	第七十二条の二 法人の行う事業に対する事業税は、法人の行う事業に対し、次の各号に掲げる事業の区分に応じ、当該各号に定める額により <b>事務所又は事業所所在の道府県</b> において、その法人に課する。 一・二 (略) 2～11 (略)

### 取扱通知(「地方税法の施行に関する取扱について(道府県税関係)」)(抜粋)

第一章 一般的事項 第一節 通則 六 事務所又は事業所 (1) 事務所又は事業所(以下六において「事務所等」という。)とは、それが自己の所有に属するものであるか否かにかかわらず、 <u>事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所をいうものであること。</u> この場合において事務所等において行われる事業は、当該個人又は法人の本来の事業の取引に関するものであることを必要とせず、本来の事業に直接、間接に関連して行われる付随的事业であっても社会通念上そこで事業が行われていると考えられるものについては、事務所等として取り扱って差し支えないものであるが、宿泊所、従業員詰所、番小屋、監視所等で番人、小使等のほかに別に事務員を配置せず、専ら従業員の宿泊、監視等の内部的、便宜的目的のみに供されるものは、事務所等の範囲に含まれないものであること。 (2) 事務所等と認められるためには、その場所において行われる事業がある程度の継続性をもったものであることを要するから、たまたま二、三か月程度の一時的な事業の要に供する目的で設けられる現場事務所、仮小屋等は事務所等の範囲に入らないものであること。
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

## 事業税逐条解説(地方税2006年12月号等)における「事務所又は事業所」

### ○「事業」の意義

事業とは、資本を基礎として、利益を得る目的で継続的に行う行為の結合体及び一定の技能、知識に基づいて利益を得る目的で継続的に行う業務をいう。

事業税は事業に対しその事業を行う者に課する税であり、事業自体に経済価値取得の力が内在する等の理由によって課する物税である。

事業税は、事業を行うという事実に着目して事業そのものを課税客体として課する税である。事業は、道路、港湾、橋りょう、公衆衛生施設その他の都道府県の施設を利用し、又はこれらの行政サービスを受けてその活動を行っていることから、これらの施設の設置や行政サービスに必要な経費について応分の負担を求めているのが事業税である。

### ○「事務所又は事業所」の意義

事業税の課税権を有する都道府県は、法人又は個人の事務所又は事業所が所在する都道府県である(「事務所」と「事業所」との間で取扱いを異にすることはなく、法令上は、常に「事務所又は事業所」を1つの用語として用いている。)

事務所又は事業所とは、それが自己の所有に属するものであると否とを問わず、事業の必要から設けられた人的及び物的設備であって、そこで継続して事業が行われる場所をいう。(取扱通知第1章6)

人的設備とは、事業に対し、労務を提供することにより、事業活動に従事する自然人をいい、労務を提供する契約(雇用契約)を結んでいる従業者のみでなく、例えば、法人の役員、清算法人における清算人等も含まれる。

したがって、無人の通信中継所、材料置場等のように物的設備は備わっているが、その場所で事業に従事する者がいないものについては、事務所又は事業所に該当しない。

物的設備とは、事業活動が有効適切に実現されるために人為的に設けられる有形の施設の総体であり、事業が行われるに必要な土地、建物があり、その中に機械設備又は事務設備を設けているものをいう。

なお、物的設備は、それが自己の所有に属するものであると否とを問わないので、事務所又は事業所の敷地はもとより、建物及び機械設備等の所有権がなく、他の者のものを無償又は有償で借り受けている場合であっても、また単に事実上使用している場合であってもよい。

## 「恒久的施設(= Permanent Establishment)」について

- 事業を行う一定の場所であって企業がその事業の全部又は一部を行っている場所をいう。  
(OECDモデル租税条約(2017年版)第5条第1項)
- 日本国内に恒久的施設(PE)を有している外国法人は、法人住民税及び事業税の課税対象となる。  
※ 外国法人に対する規定の適用については恒久的施設(PE)をもって事務所又は事業所とされている。

### 恒久的施設の3類型

① 支店、工場その他事業を行う一定の場所	I 事業の管理を行う場所、支店、事務所、工場又は作業場 II 鉱山、石油又は天然ガスの坑井、採石場その他の天然資源を採取する場所 III その他事業を行う一定の場所
② 建設若しくは据付けの工事又はこれらの指揮監督の役務の提供を行う場所その他これに準ずるもの	長期建設工事現場等(外国法人が国内において長期建設工事等 <sup>※</sup> を行う場所をいい、外国法人の国内における長期建設工事等 <sup>※</sup> を含む。) ※ 建設若しくは据付けの工事又はこれらの指揮監督の役務の提供で1年を超えて行われるもの。
③ 自己のために契約を締結する権限のある者その他これに準ずる者	外国法人に代わって、その事業に関し、反復して契約 <sup>※</sup> を締結し、又は当該外国法人により重要な修正が行われることなく日常的に締結される契約 <sup>※</sup> の締結のために反復して主要な役割を果たす者 ※ 当該外国法人の名において締結される契約、当該外国法人が所有し、若しくは使用する権利を有する財産について、所有権を移転し、若しくは使用する権利を与えるための契約又は当該外国法人による役務の提供のための契約。

※ 日本が締結した租税条約において、国内法上の恒久的施設と異なる定めがある場合には、その租税条約の適用を受ける外国法人については、その租税条約上の恒久的施設を国内法上の恒久的施設とする。

※ 保管・展示・引渡しなどの活動が外国法人の事業の遂行にとって準備的又は補助的な機能を有する場合において、当該活動を行うことのみを目的として使用する事業を行う一定の場所等については、恒久的施設に含まれない(一定の場合を除く)。

## 国際課税における恒久的施設(PE)の意義

- 恒久的施設(Permanent Establishment。いわゆる「PE」)は、国際課税における、国家間の課税権の調整ルール(国際的なコンセンサス)。
- 企業の国際的な事業活動から生じる利得について、本店所在国(居住地国)とPE所在地国(源泉地国)との課税権配分を、次のとおり規律。
  - (1) PEが認定されない限り、その国で企業の事業利得が生じても、その国には課税権なし(PEなければ課税なし)
  - (2) PE認定がある場合、事業利得のうちPEに帰属する部分だけが源泉地国に配分される課税権となる(PEに帰属する事業利得の算定)
- 地方税法における「事務所・事業所」≠ 国際課税における「PE」
  - ・ PEは、それを通じて企業の事業が行われるものとして、「事業が行われる一定の場所(建物、機械、設備等)」又は「企業に代わり、企業の名による契約締結権を反復行使する者(独立代理人を除く。)」を意味する。
    - ⇒ 自動販売機(無人設備)や代理権をもった従業員も、それぞれ単独でPE認定され得る。
  - ・ 事務所・事業所は、昭和15年には既に「人的及び物的設備」とされ、無人設備や従業員のみでは、事務所・事業所認定されないこととされている。
  - ・ なお、地方税法上、外国法人については、PEをもって事務所・事業所とすることとされている。

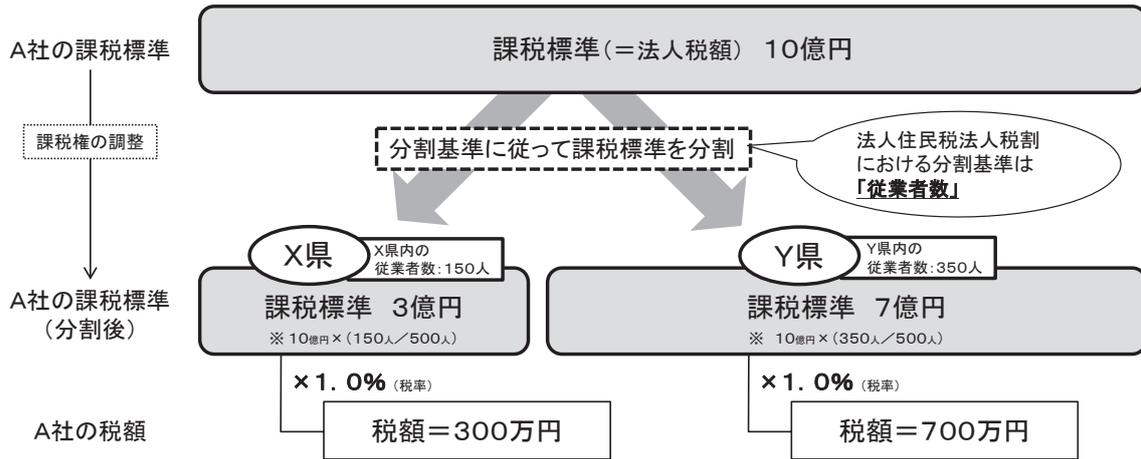
## 法人住民税・法人事業税の分割基準の概要

- 地方法人二税は、事務所又は事業所(以下、「事務所等」という。)を有する法人に、その事務所等が所在する地方団体が課税。
- 法人の事務所等が2以上の地方団体にある場合、課税権の調整が必要。



「分割基準」= 課税標準を事務所等の所在する地方団体に分割する基準

(参考例) 法人道府県民税法人税割における分割基準のイメージ (法人税額が10億円のA社の場合)



※ 分割後の課税標準額に対し、X・Y両県がそれぞれ課税権を行使。

## 法人事業税等の分割基準

	事業	課税方式	分割基準	
法人事業税	製造業	所得割 付加価値割 資本割	従業員の数 (資本金1億円以上の法人: 工場の従業員数を1.5倍)	
	非製造業	資本割 <small>(※1)</small>		
	電気供給業	保険業	収入割	課税標準の1/2 : 事務所等の数
		小売電気事業	収入割 付加価値割 資本割 <small>(※2)</small>	課税標準の1/2 : 従業員の数
		送配電事業	収入割	課税標準の3/4 : 発電所に接続する電線路(一定の要件に該当するものに限る。)の電力容量 課税標準の1/4 : 事務所等の固定資産の価額
	発電事業	収入割 付加価値割 資本割 <small>(※2)</small>	課税標準の3/4 : 事務所等の固定資産で発電所の用に供するものの価額 課税標準の1/4 : 事務所等の固定資産の価額	
	ガス供給業	収入割	事務所等の固定資産の価額	
	倉庫業	所得割 付加価値割 資本割 <small>(※1)</small>		
	鉄道事業 軌道事業	資本割 <small>(※1)</small>		軌道の延長キロメートル数
法人住民税 (法人税割)			従業員の数	

※1 資本金1億円以下の法人は所得割のみ。  
 ※2 資本金1億円以下の法人は収入割と所得割。

法人事業税の分割基準(改正の経緯)

( )は、資本金1億円以上の法人のみ。

	S26年度 (1951年度)	S29年度 (1954年度)	S37年度 (1962年度)	S45年度 (1970年度)	S47年度 (1972年度)	S57年度 (1982年度)	H元年度 (1989年度)	H17年度 (2005年度)	H29年度 (2017年度)
製造業			本社管理部門の従業員数:1/2				工場の従業員数:1.5倍	本社管理部門1/2措置の廃止	
非製造業								1/2:事務所等の数	
証券業	従業者の数			本社管理部門の従業員数:1/2				1/2:従業者の数	
銀行業 保険業		1/2:事務所等の数 1/2:従業者の数					1/2:事務所等の数 1/2:従業者の数	本社管理部門1/2措置の廃止	1/2:事務所等の数 1/2:従業者の数
小売電気事業									
送配電事業	1/2:固定資産の価額 1/2:従業者の数	固定資産の価額			1/2:発電所用固定資産の価額 1/2:総固定資産の価額	3/4:発電所用固定資産の価額 1/4:総固定資産の価額			3/4:発電所に接続する電線路の電力容量 1/4:総固定資産の価額
発電事業									
ガス供給業 倉庫業									
鉄道事業 軌道事業			軌道の延長キロメートル数						

(※) <昭和42年度> 従業者の数について、各月の延従業員数を期末現在の従業員の数とした。  
 (※) <昭和57年度> 電気供給業の分割基準の改正に際し、激変緩和のための経過措置を講じた(平成29年度改正で廃止)。  
 (※) <平成29年度> 電気供給業の分割基準の改正は、地方税法改正法の公布の日以後に終了する事業年度から適用。

経済のデジタル化に伴う国際課税上の課題

財務省作成資料

① 国際課税原則の現代化の必要性

➤ 「PEなければ課税なし」

国内に外国企業の支店・工場等の物理的拠点(PE: Permanent Establishment)がある場合にのみ、その外国企業の事業所得に課税することができる。

➡ 経済のデジタル化の進展により、市場国にPEを置かずにビジネスを行う企業が出現。市場国で課税が行えない事例が顕在化。

➤ 「独立企業原則」に基づく利益配分ルール

多国籍企業グループ内部の国際取引では、その取引価格について、独立した企業同士であれば成立したであろう「通常の価格(独立企業間価格)」で取引が行われたものとみなして各グループ企業の所得を計算する(多国籍企業の利益を各国間で配分するルールとして機能)。

➡ 経済のデジタル化の進展により、多国籍企業が国境をまたいで行うグループ内における取引(無形資産取引を含む)を増大させており、独立企業間価格の算定が困難となってきた。

② 軽課税国へのBEPSリスクの増大

➡ 経済のデジタル化の進展により、ビジネスにとって無形資産の重要性が増大。関連企業間の取引等を通じて、利益等を軽課税国に移転することが容易になっている。

2015年10月

「BEPS行動計画1最終報告書 デジタル経済の課税上の課題への対応」

○ 経済全体が急速にデジタル化する中、税の観点からデジタル経済をその他の経済と区別することは困難。法人課税については2020年まで作業を継続することに合意。

2018年3月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に係る中間報告書」

○ 2020年までにコンセンサスに基づいた解決策の取りまとめに向けて作業を進める(2019年にアップデートを行う)ことに合意。

2019年6月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対するコンセンサスに基づく解決策の策定に向けた作業計画」

○ 解決策の論点と今後の検討作業を取りまとめ、2020年末の最終報告書にむけた作業の実施に合意。

2020年1月

「第1の柱の統合的アプローチに係る制度の大枠と第2の柱の進捗報告書」

○ 「統合的アプローチ」を第1の柱の交渉の基礎として承認。2020年末までの合意へのコミットを確認。

2020年10月

「経済のデジタル化に伴う課税上の課題—青写真に関する報告書(第1・第2の柱)」

○ 将来の合意のための強固な土台を提示。2021年半ばまでに成功裡の結論に到達することを目指して、残された論点に迅速に取り組むことに合意。

2021年7月

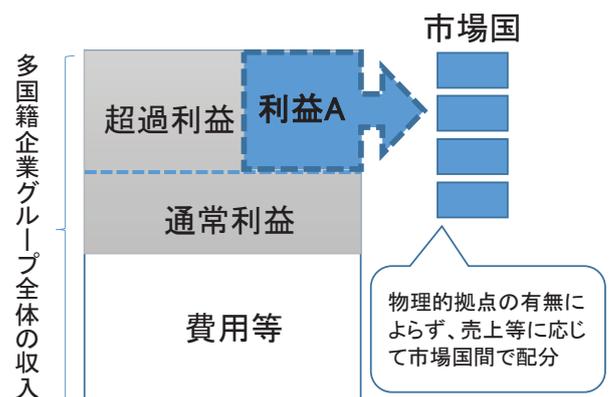
「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対応する二つの柱の解決策に関する声明(大枠合意)」

○ 2つの柱からなる解決策の大枠に合意。残された論点や詳細な実施計画は2021年10月に最終合意を目指す。

第1の柱:市場国への新たな課税権の配分



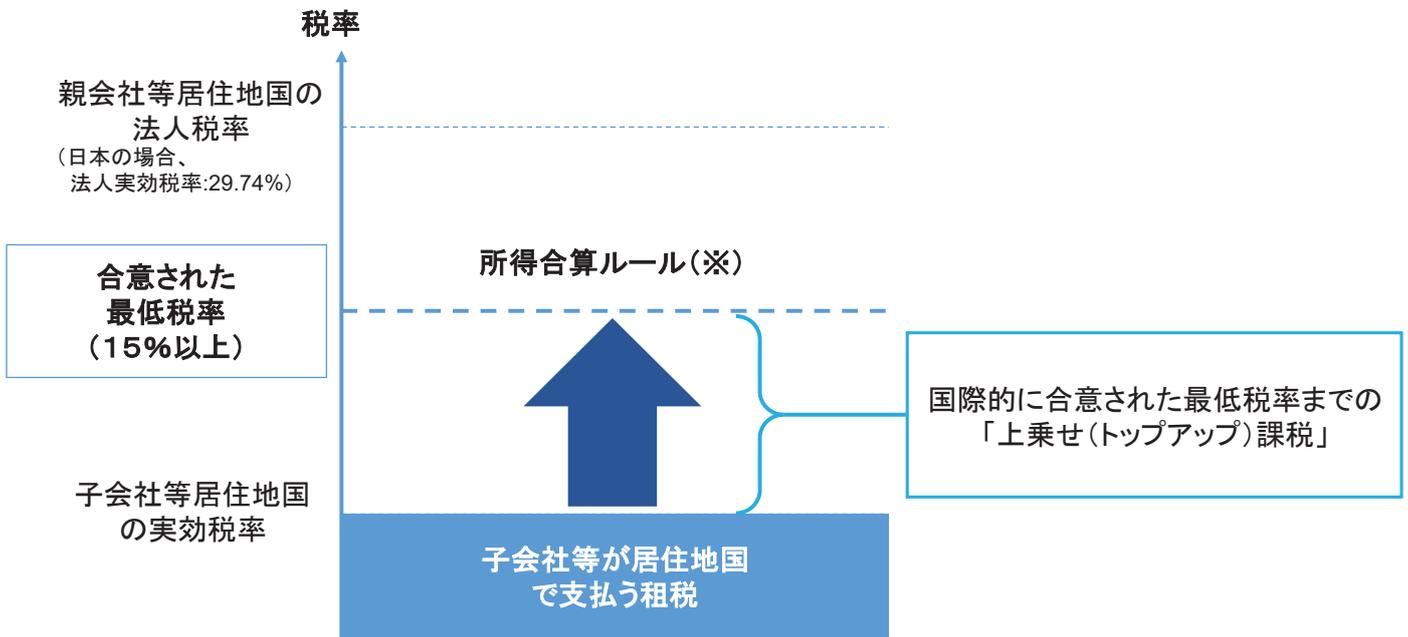
- 「課税対象(scope)」は、売上高200億ユーロ(約2.6兆円)超、利益率10%超の超大規模・超高利益水準のグローバル企業(100社程度)
- 大規模な多国籍企業グループの利益率10%を超える超過利益の20~30%を市場国に配分



## 第2の柱: 所得合算ルール(イメージ)

財務省作成資料

軽課税国に所在する子会社等に帰属する所得について、親会社等の所在する国・地域において、国際的に合意された最低税率まで課税を行う



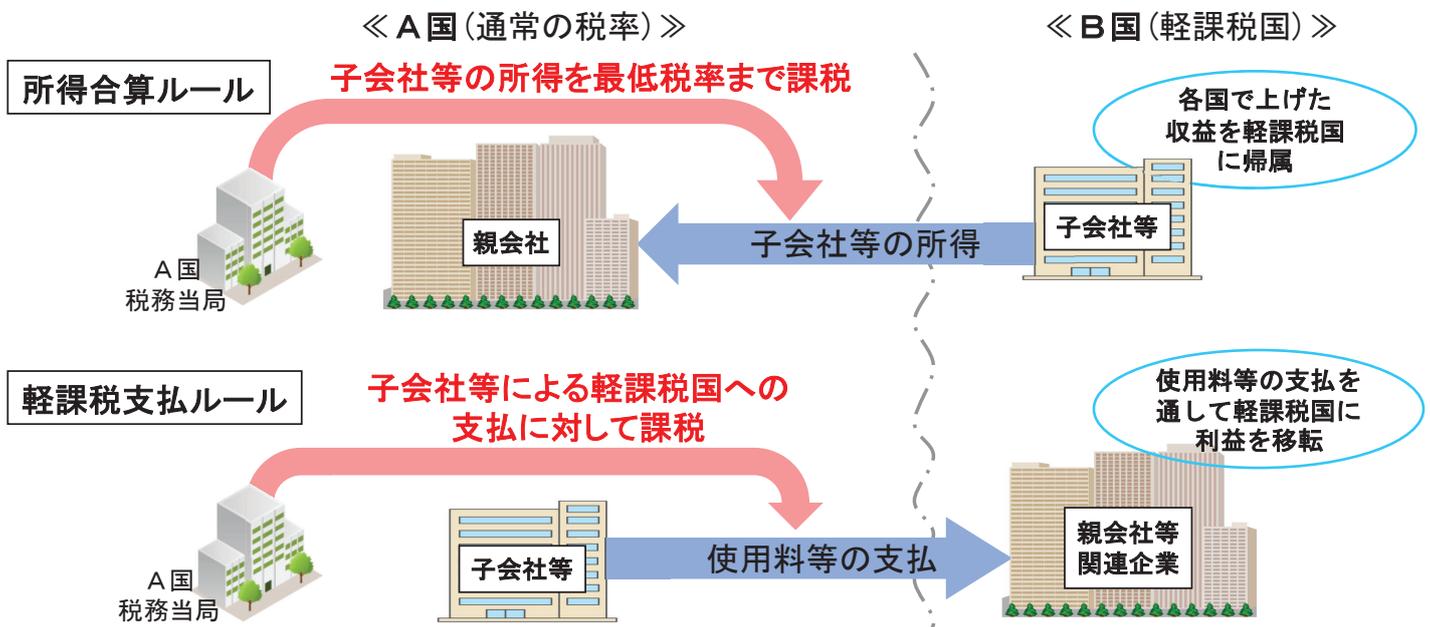
(※) 所得合算ルールの課税ベースは、調整された財務諸表の税引前利益を使用

## 第2の柱: 主要な2つのルール(イメージ)

財務省作成資料

○ 全ての多国籍企業グループが最低限の法人税負担をすることを確保するため、以下のルール等を導入。これらのルールを合わせてGloBE (Global Anti-Base Erosion) ルールという。

- (1) 所得合算ルール (IIR: Income Inclusion Rule)  
軽課税国にある子会社等へ帰属する所得を最低税率まで親会社等の国で課税
- (2) 軽課税支払ルール (UTPR: Undertaxed Payment Rule)  
軽課税国への支払を行っている子会社等に対し、支払会社の国で課税



## 経済のデジタル化に伴う国際課税上の課題：「大枠合意」の概要（2021年7月）

### OECD/G20 BEPS包摂的枠組み(IF)における大枠合意

- ・ 2つの柱からなる解決策の大枠に合意。
- ・ 残された論点を含む詳細な実施計画について、2021年10月に最終合意。
- ※ 今後の日程：2021年10月12・13日 G20財務大臣・中銀総裁会議

#### 【第1の柱】

- ・ 課税対象は、全世界売上が200億ユーロ（約2.6兆円）超、かつ、利益率が10%超の多国籍企業。売上閾値について条約発効7年後にレビューを行い、円滑な制度の実施を条件として100億ユーロ（約1.3兆円）に引下げ。
- ※ 上記閾値を満たすセグメントがある場合には、例外的にセグメント単位で課税。
- ・ 売上の10%を超える超過利益の20%～30%を売上等に応じて市場国に配分。
- ・ 義務的・拘束的な紛争防止・解決メカニズムを導入。
- ・ 全ての企業に対する全てのデジタルサービス税等の廃止について適切な調整を行う。
- ・ 実施目標：2022年多国間条約策定、2023年実施。

#### 【第2の柱】

- ・ 最低税率（実効税率ベース）は、15%以上。
- ・ 対象所得から、有形資産（簿価）と支払給与の5%以上を除外（当初5年間は7.5%以上）。
- ・ 米国GILTI（米国外軽課税無形資産所得）税制との共存の条件を検討。
- ・ 実施目標：2022年各国国内法改正、2023年実施（導入は各国の任意）。

### G20 財務大臣・中央銀行総裁会議 コミュニケ（仮訳抜粋） （2021年7月10日 於：ベネチア）

長年にわたる議論を経て、昨年得られた進捗に基づき、我々は、より安定的でより公正な国際課税制度に関する歴史的な合意を成し遂げた。我々は、7月1日にOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」が公表した「経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対応する二つの柱の解決策に関する声明」において示された、多国籍企業の利益の再配分と効果的なグローバル・ミニマム課税に関する2つの柱の重要な構成項目を承認する。我々は、OECD/G20「BEPS包摂的枠組み」に対して、10月の次回会合までに、残された課題を迅速に解決し、2つの柱の詳細な実施計画と合わせて、合意された枠組みの範囲内で設計項目を最終化することを求める。我々は、国際合意にまだ参加していないOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」の全ての参加国・地域に対して、国際合意に参加するよう招請する。我々は、OECD/G20「BEPS包摂的枠組み」への途上国の参加を通して得られた進捗の評価に関する途上国との協議プロセスを歓迎し、OECDによる報告書を10月に期待する。