

# 参 考 資 料

(法定外税の新設・変更への関与の見直し関係)

## 適否の判断基準の沿革について

### 法定外独立税の許可制（昭和15年度～）

第63条 独立税トシテ課スルコトヲ得ベキ市町村税左ノ如シ  
略

- 2 略
- 3 市町村ハ前2項ニ掲グルモノノ外別ニ税目ヲ起シテ独立税ヲ課スルコトヲ得
- 4 前項ノ独立税ノ新設及変更ニ付テハ内務大臣及大蔵大臣ノ許可ヲ受クベシ

※許可基準に係る規定は、地方税法令には特段設けられていない。

### 法定外独立税の報告制（昭和23年度～）

（道府県税の独立税の税目）

第46条 道府県は、独立税として左に掲げるものを課するものとする。但し、徴収に要する経費が徴収すべき税額に比し多額であると認められるものその他特別の事情のあるものについては、この限りではない。  
略

- 2 道府県は、前項に掲げるものの外、別に税目を起して、独立税を課することができる。

（地方団体の報告義務）

第122条 地方団体は、左に掲げる場合においては、当該各号に関する条例（当該条例を改正し又は廃止する条例を含む。）を議決した後、直ちにその旨を内閣総理大臣に報告しなければならない。当該条例がその施行後施行の日の属する年度を含み3年度を経過した場合において、なおその効力を有するときも、また同様とする。

- (1)～(2) 略
- (3) 第46条第2項、第103条第3項、第119条第3項、第121条、第128条第2項、第129条及び第131条第1項の規定により、独立税又は目的税を新設し又は変更するとき。
- (4)～(5) 略

（地方税審議会の審査）

第123条 内閣総理大臣は、前条第1項又は第3項の規定により報告を受けた場合において、当該条例について国民の租税負担、国の経済施策等に照し適当でないものがあると認めるときは、報告を受けた日から30日以内に、地方税審議会に対し、意見を付けて、当該条例の審査を請求することができる。

## 法定外税の許可制（平成12年度以前）

（自治大臣の許可）

第261条 地方財政委員会（自治大臣）は、第259条の規定による申請を受理した場合において、当該申請に係る道府県法定外普通税について当該道府県にその税収入を確保できる税源があること及びその税収入を必要とする当該道府県の財政需要があることが明らかであるときは、これを許可しなければならない。但し、左に掲げる事由があると認める場合においては、その許可をすることができない。

- 1 国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、且つ、住民の負担が著しく過重となること。
- 2 地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること。
- 3 前2号に掲げるものを除く外、国の経済施策に照らして適当でないこと。

## 法定外税の同意付き協議制（現行）

（総務大臣の同意）

第261条 総務大臣は、第259条の規定による協議の申出を受けた場合には、当該協議の申出に係る道府県法定外普通税について次に掲げる事由のいずれかがないと認める場合を除き、これに同意しなければならない。

- 1 国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること。
- 2 地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること。
- 3 前2号に掲げるものを除くほか、国の経済施策に照らして適当でないこと。

## 横浜市勝馬投票券発売税の不同意理由

### 1. 中央競馬により公益目的のために財政資金を確保する仕組は「国の経済施策」に該当すること

国の経済施策とは、経済活動に関して国の各省庁が行うべき特に重要な施策をいうと考えられる。

地方税法第671条第3号の「国の経済施策」には、第1号の重要な租税施策が文理上含まれるため、特定の仕組で財政資金を確保し、これを一定の公益目的のために使用することも「国の経済施策」に含まれる。

中央競馬は、競馬法及び日本中央競馬会法に基づき、日本中央競馬会(以下「競馬会」という。)が、畜産振興及び民間社会福祉事業の振興のために財政資金を確保することを目的として、刑法の特例として独占的に行う特別な制度であることから、特に重要な施策として「国の経済施策」に当たると考えられる。

### 2. 勝馬投票券発売税は「国の経済施策に照らして適当でない」場合に該当すること

競馬会の勝馬投票券の発売金額から払戻金及び経費を差し引いた金額は、国庫納付金に充てることが基本とされている。すなわち、発売金額の10%が国庫納付金とされるとともに、剰余が発生した場合、剰余金の2分の1を国庫納付金として納付し、残りの2分の1を特別積立金として積み立てるべきことが法定されている。

このため、勝馬投票券発売税の課税により、畜産振興及び民間社会福祉事業の振興のために必要な経費に充てることとされている国庫納付金への配分等に影響が生じることとなる。なお、仮に競馬会の施設が所在する地方団体全てが勝馬投票券発売税と同様の課税を行った場合、中央競馬により公益目的のために財政資金を確保する基本的な仕組を損なうことになると考えられる。

したがって、勝馬投票券発売税は、特別の負担を求めるべき合理的な課税の理由がない限り、「国の経済施策に照らして適当でない」と考える。

横浜市の説明で勝馬投票券発売税の課税の理由として挙げられている、「公共法人のうち、収益をあげて活動を行っており、かつ、市域内で行っている活動が、直接、地域住民の生活等の向上を図るものではない法人に対して、相応の負担を求めることとし、広く検討した結果、唯一、日本中央競馬会が該当する」ということは、競馬会に対して特別の負担を求めるべき合理的な課税の理由とは認められない。

以上から、勝馬投票券発売税は「国の経済施策に照らして適当でない」場合に該当するものと考えられる。

## 国地方係争処理委員会の勧告（抄）

### 6 まとめ

以上検討したとおり、当委員会は、勝馬投票券発売税の新設に関する横浜市からの協議の申出に対する総務大臣の不同意は、自治法及び地方税法で定める協議を尽くさずになされた点に瑕疵があるものと認め、総務大臣はその不同意を取り消し、平成12年12月21日付けの横浜市からの協議の申出について、同市と改めて協議をすることを勧告する。改めて行われる協議においては、地方税法第671条第3号で定める消極事由の認定に当たって、特別の負担を求めるべき合理的理由の存否を検討することは同法の認めるところではないと解されるため、国の経済施策に照らして「重要な」負の影響を及ぼすか否かという観点に限定して当該認定がなされるべきであるが、この認定についての総務大臣の判断をより適切なものとするためには、横浜市も積極的に協議に臨む必要がある。

（以下略）

# 神奈川県臨時特例企業税条例に係る第1審判決（抄）

## 第7 当裁判所の判断

### 1 争点(1)(本件条例の適法性及び有効性)について

#### (9) 結論

以上のとおり、企業税の課税は、法人事業税の課税標準である所得の計算につき欠損金額の繰越控除を定めた規定(改正前地方税法72条の14第1項、改正後地方税法72条の23第1項)の趣旨に反し違法であるから、これを定める本件条例は違法である。

(中略)

そして、地方団体は、法令に違反しない限りにおいて条例を制定することができ(地方自治法14条1項)、地方税法の定めるところによって地方税を賦課徴収することができること(同法2条)に照らせば、上記のような地方税法に違反する租税を創設する条例を制定することは、地方団体の有する条例制定権を超えるものであるから、本件条例は無効というべきである。

## ※参考

### (8) 企業税が法人事業税に係る規定の趣旨に反するかどうか

#### エ 検討

改正前地方税法は、法人事業税の課税標準である所得の計算の方法を規定する一方(同法72条の12、72条の14第1項)、その課税標準の特例を設け、事業の状況に応じ、所得(及び清算所得)によらないで、資本金額、売上金額、家屋の床面積若しくは価格、土地の地積若しくは価格、従業員数等を課税標準とし、又は所得(及び清算所得)とこれらの課税標準をあわせ用いることができるものとし(同法72条の19)、その際の税率は、上記課税標準の特例を用いなかったときの税率による場合における負担と著しく均衡を失することのないようにしなければならぬものとしていた(同法72条の22第9項)。また、改正後地方税法においては、一定の範囲で法人事業税に外形標準課税が導入されたことに対応して、上記課税標準の特例は、資本の金額又は出資金額が1億円を超え当該外形標準課税の対象となった法人については、廃止された(同法72条の24の4)。

このように、改正前地方税法下では、限定された要件の下で初めて、欠損金額の繰越控除を含めた法人事業税の課税標準の特例が認められていたことからすれば、当該特例の要件を満たす場合以外は常に、改正後地方税法下では、当該特例の適用外とされた法人については常に、欠損金額の繰越控除を含めた地方税法所定の法人事業税の課税標準の規定を全国一律に適用すべきものとする趣旨であると解される。

そして、特定の租税の課税標準は、その租税としての趣旨・目的に基づき、これを税額に具体的に反映させるために特定の課税客体を数値化するものである。そうすると、法人事業税についても、当該趣旨・目的に基づく当該課税客体に対する租税については、地方税法が法人事業税について定めた課税標準の規定に従って当該課税客体を数値化し、これに課税すべきとする趣旨であると解される。すなわち、法人事業税が予定するところの租税としての趣旨・目的及び課税客体に係る租税については、地方税法が法人事業税について定めた課税標準の規定に従い、その規定の目的及び効果を実現したところによって課すべきものとする趣旨であると解される。

そうすると、少なくとも、法人事業税と租税としての趣旨・目的及び課税客体が共通する法定外税の創設によって、全国一律に適用すべき法人事業税の課税標準の規定の目的及び効果が阻害されることになることは、当該課税標準の規定を定めた地方税法の趣旨に反するものといわなければならない。

上記のことは、地方税法が法人事業税につき制限税率を設けていること(改正前地方税法72条の22第8項、改正後地方税法72条の24の7第8項)からも裏付けられることができる。すなわち、租税の税額は基本的に課税標準と税率とによって決せられるところ、法が制限税率を設けているのは、単に税率の上限を設けるにとどまらず、一定の課税標準を前提に、これに税率を乗じて得られるところの当該租税の負担の程度に制限を設ける趣旨であると解される。そして、地方税法が法人事業税につき制限税率を設けているのは、上記の課税標準について述べたところと同様に、法人事業税が予定するところの租税としての趣旨・目的及び課税客体に係る租税につき、その租税の負担の程度に制限を設けるという趣旨であると解される。

そうすると、法人事業税と租税としての趣旨・目的及び課税客体が共通する法定外税の創設によって、法人事業税の課税標準の規定の目的及び効果が阻害されることになることは、地方税法が当該租税の負担の程度を制限するため当該課税標準を前提に制限税率を設けていることからしても、同法の趣旨に反するものというべきである。

## 神奈川県臨時特例企業税条例に係る第2審判決（抄）

### 第3 当裁判所の判断

2 当審における当事者の主張も踏まえながら、企業税を定める本県条例が法人事業税に係る地方税法の規定等に反する違法なものであるかどうかについて検討する。(略)

(7) 本件条例の規定、制定の趣旨等についての検討

イ 本件条例の制定の目的、趣旨等の検討

(イ)(前略)企業税は、「県の行政サービスを受し、かつ、当該事業年度において利益が発生していながら、欠損金の繰越控除により相応の税負担をしていない法人に対し、担税力に見合う税負担を求める」ことを趣旨、目的として「当該事業年度において生じている利益に対して課税する」ものとして創設されたことが認められる。そして、このような趣旨、目的の普通税は、理念としては応益性を考慮しながら課税標準の選択においては応益性をほとんど取り入れていない法人事業税とは別個の、より応益性を重視した性格を有する税目として成り立ち得るものと解される。

そうすると、企業税は、単に法人事業税と異なる外形を整えただけのものではなく、法人事業税を補完する「別の税目」として併存し得る実質を有するものというべきである。そして、前記のような地方税法の理解に立つ限り、法人事業税が捕捉していない客体に担税力を別途見いだして課税することが、非難されなければならない理由はない。②の最終報告書等にいう「繰越欠損金控除の遮断」は、最終的に整理された法定外普通税の創設の動機となったものであり、企業税の実際の効果を分かりやすく端的に示した言葉にすぎず、これを根拠にして、企業税が法人事業税の課税標準等を変更しようとする実質のもの、あるいは法人税法の規定を潜脱するものとまでいわなければならないとは解し得ない。

被控訴人は、上記最終報告書等が「繰越欠損金控除の遮断」と記述していることなどから、本件条例の趣旨、目的は、法人事業税の課税標準において繰越欠損金の控除がされることを一部認めないようにすることにあるとして、それが企業税の本質であると主張し、被控訴人の提出した意見書等にも同様の意見が述べられている。確かに、本件条例の立案過程において、法人事業税において繰越欠損金の控除がされるために、行政サービスを受けながら税負担を免れる法人が多いことを改善すべきであるという考えに立って、そのためには法人事業税自体につき外形標準課税を導入することが望まれるが、それが実現できない場合には、法人の当期利益のうち繰越欠損金が控除されるために課税できない部分について控訴人の独自の税制を設けて課税することをできるようにすることが検討されたものであり、それを「繰越欠損金控除の遮断」と表現しているものと認められる。そのような独自の税制を設けること自体が許されないのであれば、この試みはまさしく地方税法の潜脱というべきことになるが、それが同法の許容するものであるという解釈に立つ限り、法人事業税においては課税されない当期利益の部分に独自の課税を付加することをもって、同法の潜脱といわなければならないものではない。

(中略)

(エ)以上によれば、本件条例は、地方税法の法人事業税に関する規定を実質的に変更するものであるということとはできないから、これと矛盾抵触するものとは解されず、これに違反するということとはできないものというべきである。したがって、本件条例が法人事業税の規定を変更するものであることを前提とする被控訴人の主張(法人事業税の課税標準を変更するものであり、制限税率を超えるものであり、同法の要件を満たさない不均一課税であり、同法の要件によらずに外形標準課税を導入するものである)は、いずれも失当である。

## 法定外普通税・目的税の処理基準

「法定外普通税又は法定外目的税の新設又は変更に対する同意に係る処理基準及び留意事項等について」(抄)

(平15・11・11 総税企 第179号 各都道府県 道府県税所管部長・市町村税所管部長、東京都総務・主税局長あて総務省自治税務局長通知)

### 第1 法定外税の新設又は変更に対する同意にかかる処理基準

#### 一 処理の基本的事項

総務大臣は、以下に掲げる事由のいずれかがあると認める場合を除き、これに同意するものとする。

- (1) 国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること。
- (2) 地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること。
- (3) (1)及び(2)に掲げるものを除くほか、国の経済施策に照らして適当でないこと。

#### 二 基本的事項に係る考慮すべき事項等

(1)から(3)までの事由については、それぞれ次のことに留意するものとする。

- (1) 「国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること」については、「国税又は他の地方税と課税標準を同じくし」とは、実質的に見て国税又は地方税と課税標準が同じである場合を含むものであり、「住民の負担が著しく過重となること」とは、住民(納税者)の担税力、住民(納税者)の受益の程度、課税を行う期間等から判断して明らかに、住民の負担が著しく過重となると認められることをいうものである。
- (2) 「地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること」とは、課税の目的、内容及び方法、流通の状況、流通価格に与える影響等から判断して、当該法定外税が内国関税的なものであるなど、地方団体間における物の流通に重大な障害を与えると認められることをいうものである。
- (3) 「国の経済施策に照らして適当でないこと」については、「国の経済施策」とは、経済活動に関して国の各省庁が行う施策(財政施策および租税施策を含む。)のうち、特に重要な、又は強力に推進を必要するものをいい、「国の経済施策に照らして適当でないこと」とは、課税の目的、内容及び方法、住民(納税者)の担税力、住民(納税者)の受益の程度、課税を行う期間、税収入見込額、特定の者によって惹起される特別な財政需要に要する費用のために負担を求める税については当該税収を必要とする特別な財政需要の有無等の諸般の事情から判断して、国の経済施策に照らして適当でないと認められることをいうものである。



## 地方税法（抄）（法定外税関係）①

（道府県が課することができる税目）

### 第四条

- 3 道府県は、前項各号に掲げるものを除くほか、別に税目を起こして、普通税を課することができる。
- 6 道府県は、前二項に規定するものを除くほか、別に税目を起こして、目的税を課することができる。

（市町村が課することができる税目）

### 第五条

- 3 市町村は、前項に掲げるものを除く外、別に税目を起して、普通税を課することができる。
- 7 市町村は、第四項及び第五項に規定するもの並びに前項各号に掲げるものを除くほか、別に税目を起こして、目的税を課することができる。

（道府県法定外普通税の新設変更）

第二百五十九条 道府県は、道府県法定外普通税の新設又は変更（道府県法定外普通税の税率の引下げ、廃止その他の政令で定める変更を除く。次項及び次条第二項において同じ。）をしようとする場合においては、あらかじめ、総務大臣に協議し、その同意を得なければならない。

- 2 道府県は、当該道府県の道府県法定外普通税の一の納税義務者（納税義務者となるべき者を含む。以下本項において同じ。）であつて当該納税義務者に対して課すべき当該道府県法定外普通税の課税標準の合計が当該道府県法定外普通税の課税標準の合計の十分の一を継続的に超えると見込まれる者として総務省令で定めるもの（以下本項において「特定納税義務者」という。）であるものがある場合において、当該道府県法定外普通税の新設又は変更をする旨の条例を制定しようとするときは、当該道府県の議会において、当該特定納税義務者の意見を聴くものとする。

第二百六十条 総務大臣は、前条の規定による協議の申出を受けた場合においては、その旨を財務大臣に通知しなければならない。

- 2 財務大臣は、前項の通知を受けた場合において、その協議の申出に係る道府県法定外普通税の新設又は変更について異議があるときは、総務大臣に対してその旨を申し出ることができる。

第二百六十条の二 総務大臣は、第二百五十九条第一項の同意については、地方財政審議会の意見を聴かなければならない。

## 地方税法（抄）（法定外税関係）②

（総務大臣の同意）

第二百六十一条 総務大臣は、第二百五十九条第一項の規定による協議の申出を受けた場合には、当該協議の申出に係る道府県法定外普通税について次に掲げる事由のいずれかがあると認める場合を除き、これに同意しなければならない。

- 一 国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること。
- 二 地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること。
- 三 前二号に掲げるものを除くほか、国の経済施策に照らして適当でないこと。

（道府県法定外普通税の非課税の範囲）

第二百六十二条 道府県は、次に掲げるものに対しては、道府県法定外普通税を課することができない。

- 一 道府県外に所在する土地、家屋、物件及びこれらから生ずる収入
- 二 道府県外に所在する事務所及び事業所において行われる事業並びにこれらから生ずる収入
- 三 公務上又は業務上の事由による負傷又は疾病に基因して受ける給付で政令で定めるもの

（法定外目的税の新設変更）

第七百三十一条 道府県又は市町村は、条例で定める特定の費用に充てるため、法定外目的税を課することができる。

- 2 道府県又は市町村は、法定外目的税の新設又は変更（法定外目的税の税率の引下げ、廃止その他の政令で定める変更を除く。次項及び次条第二項において同じ。）をしようとする場合においては、あらかじめ、総務大臣に協議し、その同意を得なければならない。
- 3 道府県又は市町村は、当該道府県又は市町村の法定外目的税の一の納税義務者（納税義務者となるべき者を含む。以下本項において同じ。）であつて当該納税義務者に対して課すべき当該法定外目的税の課税標準の合計が当該法定外目的税の課税標準の合計の十分の一を継続的に超えると見込まれる者として総務省令で定めるもの（以下本項において「特定納税義務者」という。）であるものがある場合において、当該法定外目的税の新設又は変更をする旨の条例を制定しようとするときは、当該道府県又は市町村の議会において、当該特定納税義務者の意見を聴くものとする。