

資 料

地方法人課税の概要

法人課税の概要(平成27年度改正ベース)

※ 税収はH27収入見込額であり、端数処理の関係で、計が一致しない箇所がある。

**法人税
(国)**

11.0兆円

※ 税収の33.1%は地方交付税の原資

所得

$$\times \text{税率} = \text{法人税額}$$

(27) 25.5% (28) 23.9%

法人税額

**地方法人税
(国)**

0.5兆円

※ 税収の全額が地方交付税の原資
法人住民税法人税割の一部を国税化したもの

法人税額

$$\times 4.4\%$$

**法人住民税
(県・市)**

2.7兆円

法人税割

市
県

法人税額

$$\times 9.7\%$$

1.6兆円

法人税額

$$\times 3.2\%$$

0.6兆円

均等割

0.5兆円

**法人事業税
(県)**

5.5兆円
(2.1兆円)

※ ()内は地方法人特別税
(内数)

【資本金1億円超の普通法人】 3.1兆円

所得割

所得

$$\times 7.2\% = 2.4\text{兆円}$$

(27) 6.0% (28) 4.8%

外形標準
課税

付加価値割

付加価値額
(収益配分額+単年度損益)

$$\times 0.48\% = 0.6\text{兆円}$$

(27) 0.72% (28) 0.96%

資本割

資本金等の額

$$\times 0.2\% = 0.2\text{兆円}$$

(27) 0.3% (28) 0.4%

※ ()内の(27)はH27.4.1以後、(28)はH28.4.1以後適用税率

【資本金1億円以下の普通法人・公益法人等】 1.9兆円

所得割

所得

$$\times 9.6\% = 1.9\text{兆円}$$

【電気供給業・ガス供給業・保険業を営む法人】 0.4兆円

収入割

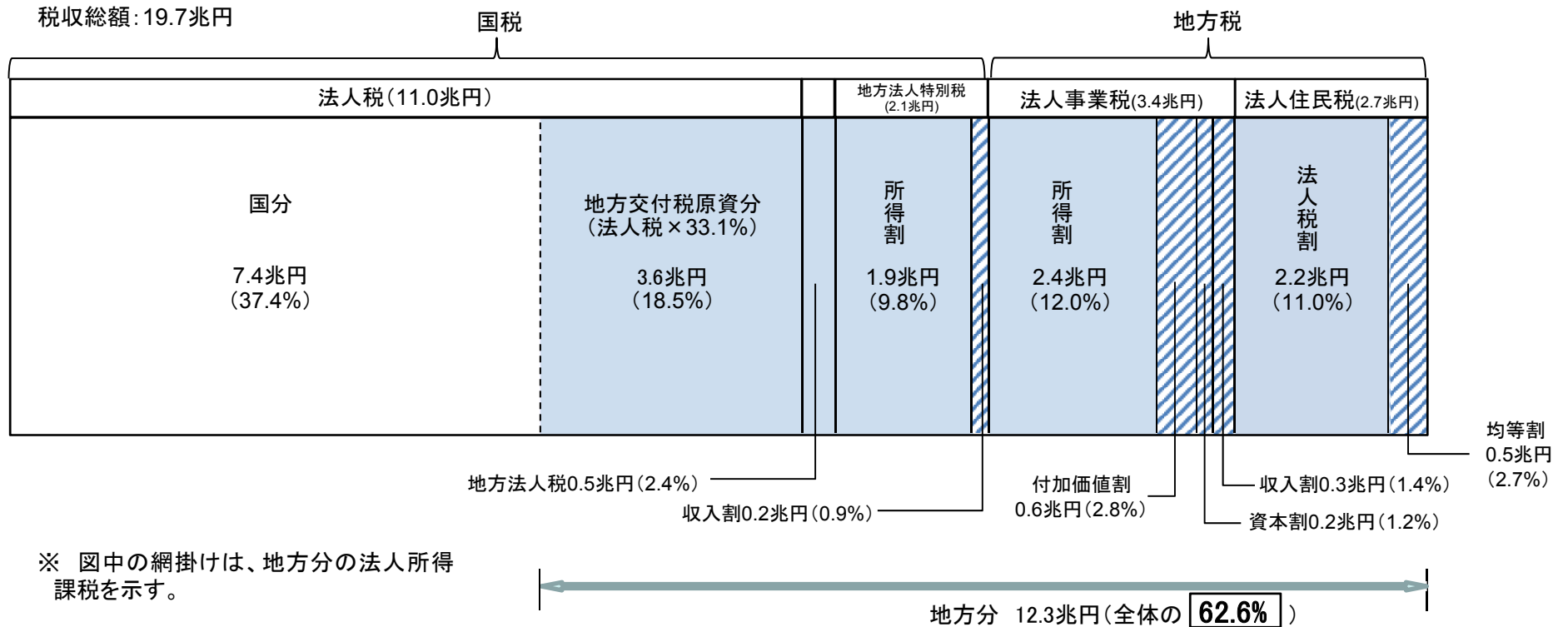
収入金額

$$\times 1.3\% = 0.4\text{兆円}$$

法人関係税の国・地方の配分

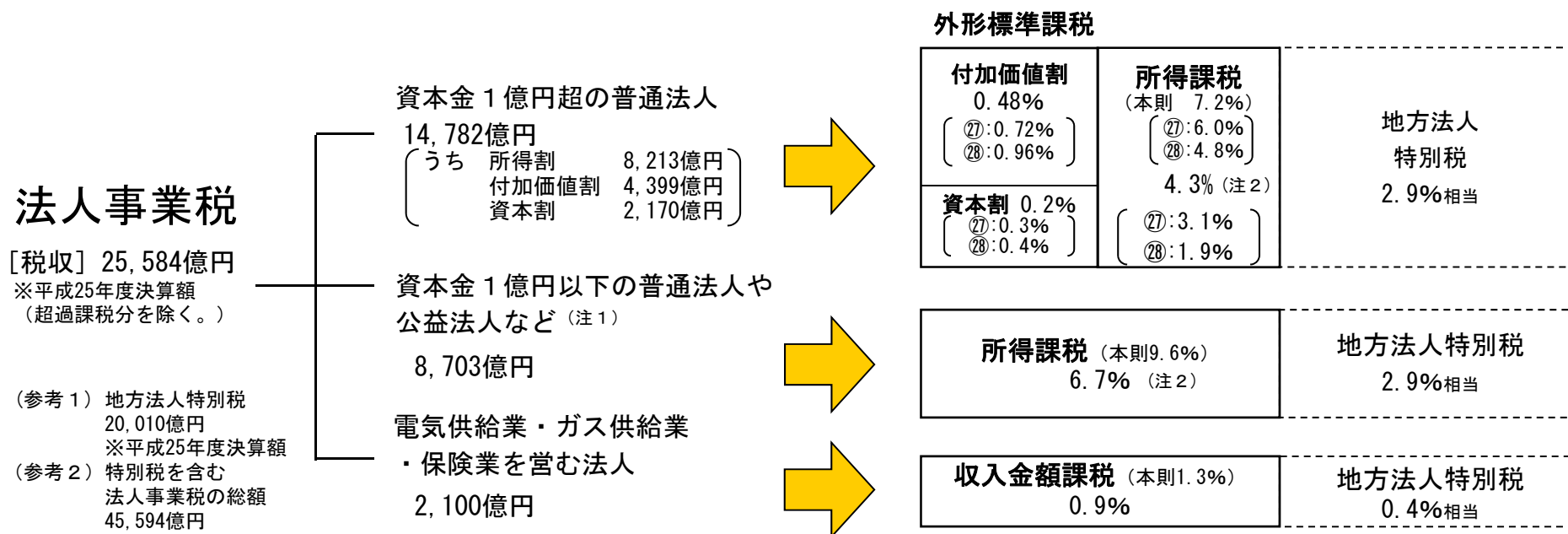
※ 平成27年度予算・地方財政計画ベース

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。



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。
- 消費税を含む税体系の抜本改革が行われるまでの間の暫定措置として、法人事業税の一部を分離して地方法人特別税を創設。(平成20年10月1日以後に開始する事業年度から適用。平成26年10月1日以後に開始する事業年度からは地方法人特別税の規模を1/3縮小し、法人事業税に復元。)



(注) 1 特別法人(農協・漁協・医療法人等)については4.6%の税率が適用される(本則6.6%)。
 2 所得課税分の税率は年800万円を超える所得金額に適用される税率。
 ※ 税率は、地方法人特別税等に関する暫定措置法適用後の税率であり、[]内の㉗については平成27年4月1日以後開始する事業年度から、㉘については平成28年4月1日以後開始する事業年度から適用される税率である。
 ※ 制限税率は標準税率の1.2倍。

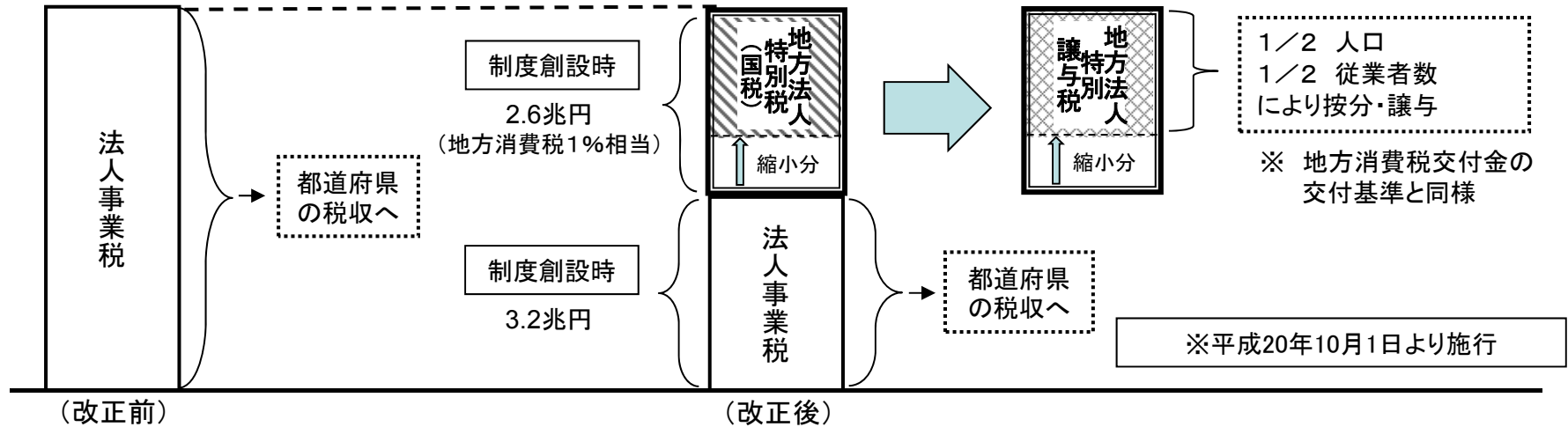
地方法人特別税・譲与税

地方法人特別税等に関する暫定措置法(抄)

第一条 この法律は、税制の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置として、法人の事業税(地方税法(昭和二十五年法律第二百二十六号)の規定により法人の行う事業に対して課する事業税をいう。以下同じ。)の税率の引下げを行うとともに、地方法人特別税を創設し、その収入額に相当する額を地方法人特別譲与税として都道府県に対して譲与するために必要な事項を定めるものとする。

→ (平成26年度改正で地方法人特別税の規模を1/3縮小し、法人事業税に復元)

※ 平成26年10月1日以後に開始する事業年度から適用。



(単位: 億円)

| | 制度創設時の想定 | H25実績 | H26実績 (見込) | H27地財 |
|----------------|----------|--------|---------------|--------|
| 地方消費税1%相当額 | 26,000 | 26,496 | 24,830 | 26,413 |
| 地方法人特別税・譲与税の規模 | 26,000 | 19,803 | 23,879 | 21,234 |
| 減収となる団体の影響額 | ▲3,986 | ▲2,529 | ▲3,318 | ▲3,334 |
| 東京都 | ▲3,197 | ▲1,906 | ▲1,859 | ▲2,172 |
| 愛知県 | ▲414 | ▲275 | ▲1,172 | ▲1,006 |
| 大阪府 | ▲265 | ▲221 | ▲122 | ▲65 |

税源の偏在是正の観点から、
制度創設時において、地方消費税1%分に
相当する法人事業税を、地方消費税交付金
の交付基準と同じ基準で譲与することとし
たもの

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、市町村民税と道府県民税がある。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。

法人住民税

[税収]

都道府県：7,359億円

市町村：19,106億円

均等割

資本金等の額等に応じて定額の負担を求めるもの

[税率] 道府県民税：2～80万円(制限税率なし)

市町村民税：5～300万円(制限税率は標準税率の1.2倍)

[税収] 都道府県：1,382億円 市町村：4,008億円

法人税割

法人税額に応じた負担を求めるもの

[税率] 道府県民税：法人税額の3.2% [法人所得の0.82%相当] (制限税率4.2%)

市町村民税：法人税額の9.7% [法人所得の2.47%相当] (制限税率12.1%)

[税収] 都道府県：5,977億円 市町村：15,098億円

* 税収は、平成25年度決算額（超過課税を含まない。）

平成26年度与党税制改正大綱(地方法人課税の偏在是正)

[消費税率8%段階]

- 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一部を地方交付税原資化

1. 法人住民税法人税割の税率の改正

[]:制限税率

(都道府県分) 5.0% [6.0%] → 3.2% (△1.8%) [4.2%]
(市町村分) 12.3% [14.7%] → 9.7% (△2.6%) [12.1%]

2. 地方法人税(仮称)の創設

- ・ 法人住民税法人税割の引下げ分を規模とする国税(国が賦課徴収)
- ・ 法人税額を課税標準とし、税率は4.4%(法人住民税の税率引下げ分相当)
- ・ 税込額を交付税特会に直接繰り入れ、地方交付税原資化

- 偏在是正により生じる財源(不交付団体の減少分)を活用して地方財政計画に歳出を計上
- 地方法人特別税の規模を1/3縮小し、法人事業税に復元

[消費税率10%段階]

- 消費税率10%段階においては、法人住民税法人税割の地方交付税原資化をさらに進める。また、地方法人特別税・譲与税を廃止するとともに現行制度の意義や効果を踏まえて他の偏在是正措置を講ずるなど、関係する制度について幅広く検討を行う。

平成27年度税制改正大綱（地方法人課税の偏在是正関係）

（平成26年12月30日
自由民主党
公明党）

第一 平成27年度税制改正の基本的考え方

Ⅲ 社会保障・税一体改革

1 消費税率10%への引上げ時期の変更

経済再生と財政健全化を両立するため、平成27年10月に予定していた消費税率10%への引上げ時期を平成29年4月とする。社会保障制度を次世代に引き渡す責任を果たすとともに、市場や国際社会からの信認を高めるために財政健全化を着実に進める姿勢を示す観点から、平成29年4月の消費税率10%への引上げは、「景気判断条項」を付さずに確実に実施する。

2 消費税率引上げ時期の変更に伴う対応

(3) 地方法人課税の偏在是正

平成26年度与党税制改正大綱における消費税率10%段階の地方法人課税の偏在是正については、平成28年度以後の税制改正において具体的な結論を得る。

地方法人二税の分割基準

平成27年度税制改正大綱

平成26年12月30日
自由民主党
公明党

第一 平成27年度税制改正の基本的考え方

I デフレ脱却・経済再生に向けた税制措置

1 成長志向に重点を置いた法人税改革

(2) 改革の枠組み

平成27年度を初年度とし、以後数年で、法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指す。その際、2020年度の基礎的財政収支黒字化目標との整合性を確保するため、制度改革を通じた課税ベースの拡大等により、恒久財源をしっかりと確保する。

税率引下げと課税ベースの拡大等の改革は、大きく分けて2段階で進めることとし、以下のとおり取り組む。

② 第2段階として、平成28年度税制改正においても、課税ベースの拡大等により財源を確保して、平成28年度における税率引下げ幅の更なる上乘せを図る。さらに、その後の年度の税制改正においても、引き続き、法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指して、改革を継続する。このため、以下をはじめとして、幅広く検討を行う。

イ 大法人向けの法人事業税の外形標準課税の更なる拡大に向けて、平成27年度税制改正の実施状況も踏まえつつ、引き続き検討を行う。その際、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。

「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)

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つて、第四号の二に掲げる者に対しては法人税割額によつて…課する。

三 道府県内に事務所又は事業所を有する法人

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事務所又は事業所を有するもの

2～9 (略)

※市町村民税の納税義務者等については第二百九十四条第一項に同様の規定あり。

(事業税の納税義務者等)

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つて事務所又は事業所所在の道府県において、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)

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、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。この場合において事業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。

九の七 (分割の基準を規定する)法第七十二条の四十八第三項に規定する事務所又は事業所の数は、次により取り扱うものであること。

(2) 事務所等の数の算定に当たっては、原則として、同一構内・区画にある店舗等の事業の用に供する建物について一の事務所等として取り扱うこと。

「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(2010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することとされている。

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 | <p>I 支店、出張所その他の事業所若しくは事務所、工場又は倉庫(倉庫業者がその事業の用に供するものに限る。)</p> <p>II 鉱山、採石場その他の天然資源を採取する場所</p> <p>III その他事業を行う一定の場所でI・IIに掲げる場所に準ずるもの</p> |
| ② 建設作業場(外国法人が国内において建設作業等 [※] を行う場所をいい、外国法人の国内における当該建設作業等を含む。) ※ 建設、据付け、組立てその他の作業又はその作業の指揮監督の役務の提供で一年を超えて行われるもの。 | |
| ③ 外国法人が国内に置く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 | <p>I 外国法人のために、その事業に関し契約(資産を購入するための契約を除く。)を締結する権限を有し、かつ、これを継続的に又は反復して行使する者(その外国法人と同一又は類似の事業を営み、かつ、その事業の性質上欠くことができない必要に基づき契約の締結に係る業務を行う者を除く。)</p> <p>II 外国法人のために、顧客の通常及要求に不応する程度の数量の資産を保管し、かつ、当該資産を顧客の要求に応じて引き渡す者</p> <p>III 専ら又は主として一の外国法人(その外国法人の主要な株主等その他その外国法人と特殊の関係のある者を含む。)のために、継続的に又は反復して、その事業に関し契約を締結するための注文の取得、協議その他の行為のうちの重要な部分をする者</p> |

※ 準備的又は補助的な性質を有する活動だけを行う場所は恒久的施設であるとはみなされない。

※ 恒久的施設に該当するかは企業の全体としての活動の本質的かつ重要な部分を形成するか否かで判断される。

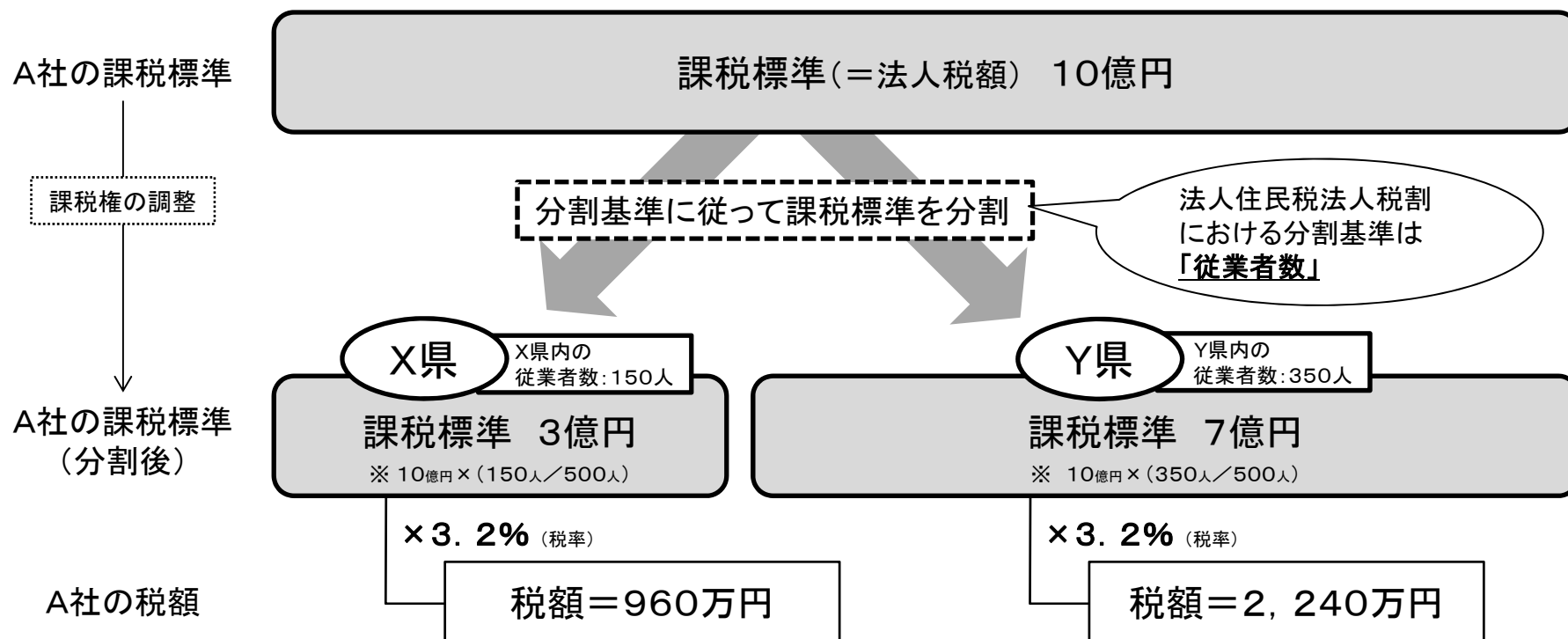
法人二税の分割基準の概要

- 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・法人住民税の分割基準（現行）

| | 事業 | 課税方式 | 分割基準 | |
|-----------------|--------------|------|--|-------------------------------------|
| 法人事業税 | 非製造業 | 保険業 | 収入割 | |
| | | その他 | 収入割 | |
| | 製造業 | | 所得割 付加価値割 資本割 (※) | 課税標準の1/2 : 事務所等の数 |
| | 鉄道事業 軌道事業 | | | 課税標準の1/2 : 従業者の数 |
| | 倉庫業 | | | 従業者の数 (資本金1億円以上の法人:工場の従業者数を1.5倍) |
| | ガス供給業 | | 収入割 | 軌道の延長キロメートル数 |
| | 電気供給業 | | | 事務所等の固定資産の価額 |
| 電気供給業 | | 収入割 | 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 <small><昭和57年改正時の経過措置あり></small> | |
| 法人住民税 (法人税割) | (法人税割) | | 従業者の数 | |

※ 資本金1億円超の外形標準課税対象法人の場合

「従業者」について

- 法人事業税及び法人住民税の分割基準に用いられる「従業者の数」の従業者とは、「事務所等に勤務すべき者で、俸給、給料、賃金、手当、賞与その他これらの性質を有する給与の支払いを受けるべき者」とされている。

取扱通知(地方税法の施行に関する取扱について)

九の一 法第七十二条の四十八第三項の事務所等の従業者とは、当該**事務所等に勤務すべき者で、俸給、給料、賃金、手当、賞与その他これらの性質を有する給与の支払いを受けるべき者**をいうものであるが、事業を営む個人及びその親族又は同居人のうち当該事業に従事している者で給料の支払いを受けていないものは給与の支払いを受けるべき者とみなされものであることから留意すること。この場合において、給与には、退職給与金、年金、恩給及びこれらの性質を有する給与は含まれないものであり、これらの給与以外の給与で所得税法第八十三条の規定による源泉徴収の対象となるもののみが、規則第六条の二第一項に規定する給与に該当するものであること。(法七二の四八③、則六の二①)

なお、その運営に当たっては、次に掲げるところにより取り扱うものであること。

- (1) 納税義務者から給与の支払いを受け、かつ、当該納税義務者の事務所等に勤務すべき者のうち、当該勤務すべき事務所等の判定が困難なものについては、次に掲げる事務所等の従業者として取り扱うものとする。

ア 給与の支払いを受けるべき事務所等と勤務すべき事務所等とが異なる者(例えば主たる事務所等で一括して給与を支払っている場合等)

当該勤務すべき事務所等

イ 転任等の理由によって勤務すべき事務所等が一月のうちに二以上となった者 当該月の末日現在において勤務すべき事務所等

ウ 各事務所等の技術指導等に従事している者で主として勤務すべき事務所等がないもののうち、九の一(1)エ以外の者 給与の支払いを受けるべき事務所等

エ 技術指導、実地研修等何らの名義をもってするを問わず、連続して一月以上の期間にわたって同一事務所等に出張している者 当該出張先の事務所等

オ 二以上の事務所等に兼務すべき者 主として勤務すべき事務所等(主として勤務すべき事務所等の判定が困難なものにあつては、当該給与の支払いを受けるべき事務所等)

- (2)・(3) (略)

- (4) 九の一(1)から(3)までに掲げるもののほか、従業者については、次の取扱いによるものであること。

ア 非課税事業、収入金額課税事業又は鉄軌道事業とその他の事業とを併せて行う納税義務者の従業者のうち、それぞれの事業に区分することが困難なもの数については、それぞれの事業の従事者として区分されたもの数によってあん分するものとする。

イ 従業者は、常勤、非常勤の別を問わないものであるから、非常勤のもの例えば、重役、顧問等であっても従業者に含まれるものであること。

ウ (略)

エ 事務所等の構内・区画が二以上の道府県の区域にまたがる場合には、家屋の延床面積等合理的な方法によりあん分した数(その数に一人に満たない端数を生じたときは、これを一人とする。)をそれぞれの道府県の従業者数とするものであること。

法人住民税(法人税割)の分割基準

- 法人住民税(法人税割)の分割基準は、地方税法に關係規定が置かれた昭和26年以降、「従業者数」とされている。

地方税法(二以上の地方団体において事務所等を有する法人道府県民税及び法人市町村民税の申告納付に係る規定を抜粋)

(二以上の道府県において事務所又は事業所を有する法人の道府県民税の申告納付)

第五十七条 二以上の道府県において事務所又は事業所を有する法人…が同条(※第五十三条(法人の道府県民税の申告納付))の規定によつて法人の道府県民税を申告納付する場合には、当該法人の法人税額…を關係道府県に分割し、その分割した額を課税標準とし、關係道府県ごとに法人税割額を算定して、これに均等割額を加算した額を申告納付しなければならない。…後略…

2 前項の規定による分割は、關係道府県ごとに、法人税額の課税標準の算定期間…中において有する法人の事務所又は事業所について、当該法人の法人税額又は個別帰属法人税額を当該算定期間の末日現在における従業者の数にあん分して行うものとする。

3～5 (略)

(二以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人の市町村民税の申告納付)

第三百二十一条の十三 二以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人…が同条(※第三百二十一条の八(法人の市町村民税の申告納付))の規定によつて法人の市町村民税を申告納付する場合には、当該法人の法人税額…を關係市町村に分割し、その分割した額を課税標準とし、關係市町村ごとに法人税割額を算定して、これに均等割額を加算した額を申告納付しなければならない。…後略…

2 前項の規定による分割は、關係市町村ごとに、法人税額の課税標準の算定期間…中において有する法人の事務所又は事業所について、当該法人の法人税額又は個別帰属法人税額を当該算定期間の末日現在における従業者の数にあん分して行うものとする。

3～5 (略)

法人事業税の分割基準(改正の経緯)

| | S26年度 (1951年度) | S29年度 (1954年度) | S37年度 (1962年度) | S42年度 (1967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) |
|-------------------|---------------------|-----------------------------------|---|---|--|--|--|---------------------------------|---|
| 非製造業 | 従業者 の数 | 1/2を事務 所等の数 他の1/2を 従業者の数 | | 各月の延 従業者の 数を期末 現在の 従業者の 数とした | 資本金が 1億円以 上の法人 の本社管 理部門の 従業者数 につい ては1/2 | | | | 1/2を事務 所等の数 1/2を従業 者の数 ※本社管理 部門の従 業者数1/2 措置は廃止 |
| 銀行業 保険業 証券業 | | | | | | | | 証券業が 追加された | |
| 製造業 | | | 資本金1億 円以上の法 人の本社管 理部門の従 業者数につ いては1/2 | | | | 資本金1億 円以上の法 人の工場の 従業者数に ついては1.5 倍 | 本社管理部 門の従業者 数1/2措置 は廃止 | |
| 鉄道業 軌道業 | 1/2を 固定資産 の価額 | 軌道の延長 キロメートル 数 | | | | | | | |
| ガス供給業 倉庫業 | | 固定資産 の価額 | | | | | | | |
| 電気供給業 | | | 他の1/2 を従業者 の数 | | | 1/2を発電所 の固定資産 の価額 他の1/2を固 定資産の価 額 | 3/4を発電所 の固定資産 の価額 他の1/4を固 定資産の価 額 | 経過措置あり | |

事業税の分割基準を法律に明定する前(地方税法制定時)の規定

【 附加価値税 】

- ・ 2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う者が附加価値税を申告納付する場合は、当該事業に係る付加価値額の総額を関係道府県に分割し、その分割した額を課税標準として附加価値税額を算定して納付しなければならないことが規定された。
 - ・ 製造業 電気供給業 ガス供給業 → 1/2 を「固定資産の価額」
 - 自動車道事業 運河業 さん橋業 1/2 を「従業員の給与額」で分割
 - 船舶ていけい場業 貨物陸揚場業
 - ・ 上記以外の事業 → 「従業員の給与額」のみで分割

【 事業税 (昭和25年度、26年度分のみ課するものとして規定) 】

- ・ 2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う者に課する事業税の課税標準とすべき所得金額の総額は主たる事務所等所在地の道府県知事が決定すること、関係道府県が課する場合の課税標準である所得金額も主たる事務所等所在地の道府県知事の定めるところによることが規定されていた。

分割基準の創設(昭和26年度)

背景(創設時の考え方)

- ・ 従業者の数の方が、(従業者間で金額の差が大きくなり得る給与額よりも)事務所又は事業所の活動量をよく表していると考えられる。
- ・ 申告納付という徴収の方法を採用するとすれば、納税者が自ら分割して納付しうる簡易な基準であることが要請され、同時に徴税事務上も事務執行を円滑ならしめ得るものであることが必要。
- ・ 固定資産が膨大であるために従業員の数では必ずしも企業の活動量を十分に表し得ないものについては固定資産額も基準とすべき。

内容

○ 分割基準を法律に明定。

- ・ 電気供給業 ガス供給業 倉庫業 → 1/2を「従業者数」
地方鉄道業 軌道事業 → 1/2を「固定資産の価額」で分割
- ・ 上記以外の事業※ → 「従業者数」のみで分割

※ 附加価値税の分割基準では「固定資産の価額」を用いることとされていた製造業、自動車道事業、運河業、さん橋業、船舶ていけい場業、貨物陸揚場業を含む。

分割基準の改正(昭和29年度)

背景

- ・ 分割基準は原則として、事務所又は事業所の従業者の数であるが、一層適正に事業の活動量を表現するものと認められる①電気・ガス供給業及び倉庫業、②地方鉄道事業・軌道事業、③銀行業・保険業について、基準を変更が必要。
 - ← 従来、大都市所在の府県に過分に分割された額が減少するものと期待された。
- ・ 銀行業、保険業については、従業者数だけでは事業の活動分量を正確に見られない。
 - ← 預金を集めてまわり、特定の企業等に貸し付けをするという事業活動の分量については、従業者数だけで判断するよりも事務所及び事業所の数による均等割の考え方が適している。

改正内容

- ・ 銀行業 保険業 → 1/2を「従業者数」
1/2を「事務所等の数」で分割
- ・ 電気供給業 ガス供給業 倉庫業 → 「固定資産の価額」のみで分割
- ・ 地方鉄道事業 軌道事業 → 「軌道の延長キロメートル数」のみで分割

→ この改正により、現行の分割基準の大枠が定まった。

分割基準の改正(昭和37年度)

背景

- ・ 企業の管理中枢機能が本社に集中する傾向が生ずるとともに設備の合理化、近代化が進むにつれて製造工場の従業者数が相対的に減少した。
- ・ 企業の形態として、いわゆる装置産業を中心に人員よりは固定資産の比重が高まりつつあるため、各都道府県との応益関係を「従業員数」のみによって表現することは適切でない。
- ・ 固定資産の要素も加味して事業の規模や活動量を適正に反映させるために、従業者数の算定に調整を加えるべき。
 - ※ 本社と本社以外の部署との割合に着目すると、本社において、「従業者数」の割合に比して「減価償却費」の割合が小さいことを勘案する必要がある。
 - ※ 「固定資産の価額」、「企業経理における経費」、「売上金額」、「出荷額」についても検討されたが、採用されなかった。
- ・ 実際上の効果から考えて、資本又は出資の金額が1億円以上の製造業を行う法人に限って適用すべき。

改正内容

○ 製造業（資本金1億円以上の法人） → 本社管理部門の従業者数を1/2に割り落とし

(参考) 改正地方税詳解(昭和37年)

分割基準は、一方において事業活動の規模を的確に表現するものであることが要求されると同時に、他方において申告納付する法人にとって、また徴税機関にとって比較的簡易かつ主観の入る余地の少ないものであることが必要とされる。今時改正に際して、先ず検討されたのは、固定資産の価額を採用することであったが、これを関係道府県所在別に区分することは、そのために特別の経理事務を必要とし、甚だ困難であることが判明した。次に、固定資産の価額に代えて、企業経理における経費を採ることができないかについて検討を加えた。往時(営業税当時)において採用されていたこともあり、事業活動の大きさを表すものとして合理的なものであるからである。然しながら、これとても、経費の概念が必ずしも明確でないことに加えて、一般管理費及び販売費を関係都道府県別に分別することは殆ど不可能であることが判り、到底採用できないものとされた。更に、各支店、工場別に売上金額が算定できるかどうかについても検討したが、製品製造過程によっては、企業内部の他のところで附加された部分を排除することは極めて困難であり、徒に最終製品出荷場処の所在する道府県の分割基準の数値を過大ならしめるに終る虞れが多分にあることが判明した。出荷額を採ることも考えられたが、前三者と大同小異の理由により、採り得ないものであった。

そこで、一般に、企業の本社とそれ以外の部署の従業者数が10対90であるのに対して、減価償却費の割合は2対98であり、従業者数と減価償却費をそれぞれ2分の1ずつとった場合の比率が6対94である点に着目し、本社従業員のウェイトを、それ以外の従業者のウェイトの2分の1とすることによって、従来どおり従業者数を用いながら、なおかつ減価償却費の要素を含めた場合と略略同様の結果を得る見通しを得たのである。

分割基準の改正(昭和45年度)

背景

- ・ 企業の中枢管理機能の本社集中は製造業のみにとどまらず、全ての業種におよびつつある。
- ・ 銀行等の金融業の場合、いわゆるオンライン・システムの採用による計算事務処理が本店に集中されたこと等により、本店従業者数のウェイトが高まっている。
- ・ サービス業その他の事業については、金融業の場合と同様、事業の性質上、事務所等の所在に事業活動のかなりのウェイトを置くことが適当であり、事務所等数を分割基準に導入すべきものと考えられる。
- ・ しかしながら、これは算定上煩瑣であるので、現行の分割基準である従業者数のみを用いながら、本社従業者数の増加に対応し、事務所等数を反映させるべきという考え方を実現するため、本社従業者数に調整を加える必要がある。

改正内容

- 製造業以外の事業※(資本金1億円以上の法人) → 本社管理部門の従業者数を1/2に割り落とし
(※ 銀行業・保険業を含み、電気供給業、ガス供給業、地方鉄道事業・軌道事業、倉庫業を除く。)

分割基準の改正(昭和47年度・昭和57年度)

背景

- ・ 電気供給業においては、発電所がその事業活動の根幹をなし、その事業収入が発電所の活動に負うものであり、また、発電所にかかる事業活動と行政サービスとの間には密接なものがある。
- ・ 発電所にかかる事業活動の実態をよりの確に反映させる見地から、分割基準の適正合理化を図る必要。申告手続きの簡便という要請も考慮した上で、発電所の用に供する固定資産の価額を反映。

改正内容

【昭和47年度】

- 電気供給業 → 1/2 を「事務所又は事業所の固定資産の価額」
1/2 を「発電所の用に供する事務所又は事業所の固定資産の価額」で分割

【昭和57年度】

- 電気供給業 → 1/4 を「事務所又は事業所の固定資産の価額」
3/4 を「発電所の用に供する事務所又は事業所の固定資産の価額」で分割

※ ただし、急激な変動を避けるため、当分の間、経過措置が講じることとされており、現在に至っている。

電気供給業に係る法人事業税の分割基準等

| 本則〔法72の43③④〕 | 経過措置〔附則第9の3〕 |
|--|---|
| <p style="text-align: center;">課税標準額の総額 × $\frac{3}{4}$</p> <p style="text-align: center; font-size: 2em;">↓</p> <p style="text-align: center;">発電所用固定資産の価額</p> | <p style="text-align: center;">課税標準額の総額 × $\left(\frac{1}{2} + \frac{\text{新設発電所用固定資産の価額}}{\text{発電所用固定資産の価額}} \times \frac{1}{4} \right) \dots \textcircled{A}$</p> <p style="text-align: center; font-size: 2em;">↓</p> <p style="text-align: center;">既存発電所用固定資産の価額 × $\frac{2}{3}$ + 新設発電所用固定資産の価額</p> |
| <p style="text-align: center;">課税標準額の総額 × $\frac{1}{4}$</p> <p style="text-align: center; font-size: 2em;">↓</p> <p style="text-align: center;">総固定資産の価額</p> | <p style="text-align: center;">課税標準額の総額 - \textcircled{A}</p> <p style="text-align: center; font-size: 2em;">↓</p> <p style="text-align: center;">既存総固定資産の価額 × 2 + 新設総固定資産の価額</p> |

※1 既存・・・昭和57年4月1日前に事業の用に供したもの
 新設・・・昭和57年4月1日以後に事業の用に供したもの

※2 昭和57年改正前は、課税標準額の総額の1/2を、それぞれ発電所用固定資産の価額と総固定資産の価額で分割。

分割基準の見直し（平成元年度）

背景

- 経済全般にわたるサービス化が進展し、企業の設備投資面でも著しい変化となって現れている。リース利用の拡大により企業は投資リスクの負担軽減、設備水準の調整の簡便性などのメリットを享受でき、リース物件の範囲も電算機のほか、OA機器、FA機器、工作機械等の産業機械に及んでいる。
- オフィスにおけるOA化※¹や工場におけるFA化※²などの企業全体の省力化、とりわけ工場において使用される機械装置の自動化、高度化を反映して、製造業において直接的な生産に携わらない間接部門の人員の占めるウェイトが高まっている。
※¹ 電子機器を利用して事務の省力化を図ること。
※² コンピューター制御技術を用いた作業の自動化を行うこと。
- 工場所在都道府県と本店・支店等所在都道府県の相対的關係を事業活動の状況に応じた適切なものとするためには分割基準を手直しする必要がある。
物的要素としては「事務所等の敷地面積」を用いることが考えられるが、実務上、分割基準として従業者数と事務所等の敷地面積の2つの指標を用いるとすると事務処理が煩雑となるため、双方の指標を統合して一本の指標とすることが適切であり、その場合には従来から指標として定着している「従業者数」が適切である。
- 本社管理部門の果たす全社的な活動を統括する役割は、基本的に変わっていない。
- 証券業は、銀行業と業務内容及び業務形態が近接してきている。

改正内容

- 製造業（資本金1億円以上の法人） → 工場の従業者数を1.5倍に割り増し
- 本社管理部門の従業者数を1/2とする割落とし措置はそのままとする。
- 証券業 → 1/2を「従業者数」
1/2を「事務所等の数」で分割（※ 銀行業と同じ分割基準）

Ⅲ より適切な分割基準について

4 製造業についての分割基準の見直し

製造業の分割基準については、人的要素・物的要素の双方を考慮することが必要であると言える。

そこで、分割基準の指標として、人的要素としては現行どおり従業者数を用いることとし、物的要素としては先の9案※のうち事務所・事業所の敷地面積を用いることが考えられる。しかしながら、実務上、分割基準として従業者数と事務所・事業所の敷地面積の2つの指標を用いるとすると事務処理が煩雑となるという問題がある。このため、双方の指標を統合し一本の指標とすることとした場合、従来から分割基準の指標として定着している従業者数が適切であると考えられる。

※ ① 附加価値額、② 製造品出荷額・売上高、③ 経費、④ 固定資産の価額、⑤ 減価償却費、⑥ 事務所・事業所の数、⑦ 給与額、⑧ 事務所・事業所の敷地面積、⑨ 事務所・事業所の床面積

…本社管理部門の従業者数については1/2としつつ、実態調査で得た数値を用いて試算を行うと次のとおりとなる。

| (試算) | 本店 | 支店・営業所・研究所 | 工場 | 計 |
|----------------|------|------------|------|-------|
| ①敷地 | 7.3 | 8.1 | 84.6 | 100.0 |
| 従業者(常用労働者) | 14.1 | 18.7 | 67.2 | 100.0 |
| 本店管理部門に1/2を適用 | 10.8 | 18.7 | 67.2 | 96.7 |
| ②構成比計を100.0に修正 | 11.2 | 19.3 | 69.5 | 100.0 |
| 敷地:従業者を1:1とする | 9.2 | 13.7 | 77.1 | 100.0 |
| ((①+②)÷2) | | 22.9 | 77.1 | 100.0 |

本店・支店・営業所・研究所の従業者に対する工場の従業者の比率を(x)とすると、

$$22.9 : 77.1 = 30.5 : x \quad x = 102.7$$

工場の従業者の割増率を(y)とすると、 $69.5y = 102.7 \quad y = 1.48$

この試算によると工場の従業者の割増率の算定結果が1.48となっているが、これを用いて割増率を決めるとした場合、簡明な数値とする必要があると思料されることから、その割増率については1.5倍とすることが適切と考えられる。

分割基準の見直し（平成17年度）

背景

- 近年の法人の事業活動をみると、効率化、高付加価値化を追求するため、IT化、アウトソーシング化、ネットワーク化等が進展するなど、大きな変化が見られてきた。従来の法人の事業活動はマンパワーに依存していたが、近年はむしろ効率化のため人員を削減し、店舗戦略、ネットワーク戦略としての事務所の持つ重要性が相対的に高まってきたともいえる状況が生じてきた。
 - ※ 例えば、宅配業における営業所のネットワーク化や小売業の店舗戦略など、企業が事業活動を行う上で「事業所数」の持つ重要性が高まってきていると考えられる。
- 事業所数は、所在するだけで従業者数の大小に関わらず一定の行政サービスを受益していること、簡明な基準であり申告法人の事業負担も小さいこと等から、指標に適している。
- 近年、法人の組織形態は、事業部制の導入など多様化してきており、本社管理機能も各地に分散化するなど、本社管理部門の就業者数の圧縮措置が担うべき役割に変化が生じてきた。
- 本社管理部門の従業者数の圧縮措置は、事務所数の基準を1/2の比重で導入した場合と同様の効果をもたらすよう割り落とすという発想によるものであったため、既に事務所数基準が導入されている銀行業等については措置が重複しているとの意見があった。

改正内容

- 製造業以外の事業（資本金1億円以上の法人） → 1/2を「従業者数」
1/2を「事務所等の数」で分割。
- 本社管理部門の従業者数の圧縮措置（1/2に割落とし）の廃止（製造業・非製造業とも）
 - ← 非製造業において、趣旨に共通するところのある事務所数基準を導入するのにあわせて、法人の納税事務負担の軽減、簡素化の観点からも、製造業も含めてこの措置全体を廃止することとした。

分割基準に関する地方団体からの意見

佐賀県（平成25年5月）

- 法人事業税について、親会社による出資比率が一定水準以上の子会社については、親・子会社を一体の企業とみなし、分割基準の適用対象に加えること。
また、企業が販売店等の店舗を全国展開する形態として、フランチャイズや販売代行等の契約により受託させる店舗についても、企業の「みなす店舗」として分割基準の適用対象に加えること。

福井県（平成26年6月）

- 法人県民税の分割基準(従業者数)を法人事業税の分割基準(従業者数と事務所数)と同様にすること。
- 法人事業税について、移動電気通信業における地方税法上の事務所等の定義および分割基準を「事業用固定資産」とするなど、受益に応じた納税を実現すること。

兵庫県（平成26年6月）

- 分割基準について、償却資産額基準の導入、本社の従業者数や事務所数の見直しなど、事業活動の実態を反映できる基準となるよう検討すること。

東京都（平成26年11月）

- 分割基準は、複数の自治体に事務所又は事業所のある法人について、法人事業税及び法人住民税法人税割の計算上、課税標準額を各団体に分ける基準である。その目的は、従業者数等の客観的指標を用いて、税収を企業の経済活動が行われている地域に正しく帰属させることにある。
- 分割基準は、応益課税の考え方から、行政サービスの受益の程度を適切に反映させるために、課税客体である事業の規模又は活動量を的確に表したものでなければならない。財政調整の手段として分割基準を用いることは、行政サービスの受益と経済活動の対応関係を歪め、基準そのものに対する信頼を失わせてしまう。
- 財政調整は、あくまで地方交付税制度によって行われるべきである。

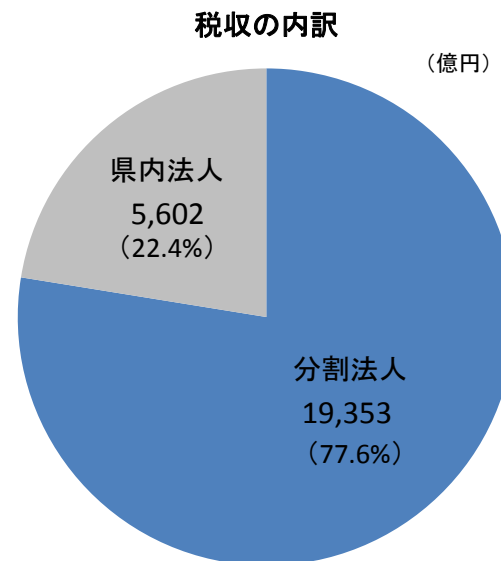
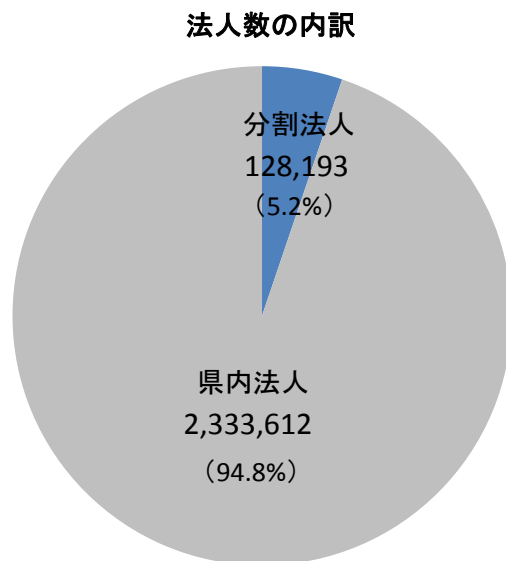
滋賀県（平成26年11月）

- 分割基準に製造業の事業活動の規模をより反映させるため、工場従業者数に加えて有形固定資産や償却資産など工場等事業所の設備状況を表す指標を用いる、または、工場従業者数の比率(現行1.5倍)の引上げ。

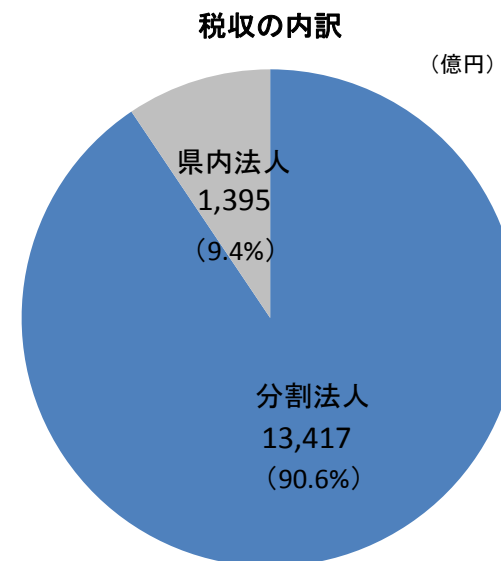
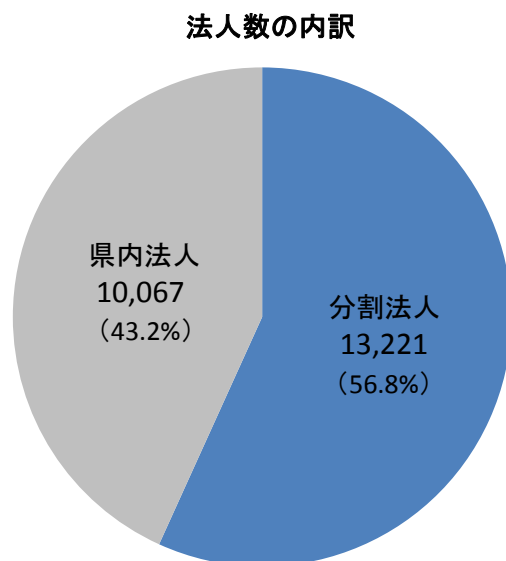
法人事業税等の現状

法人事業税における分割法人の割合

【全体（普通法人）】

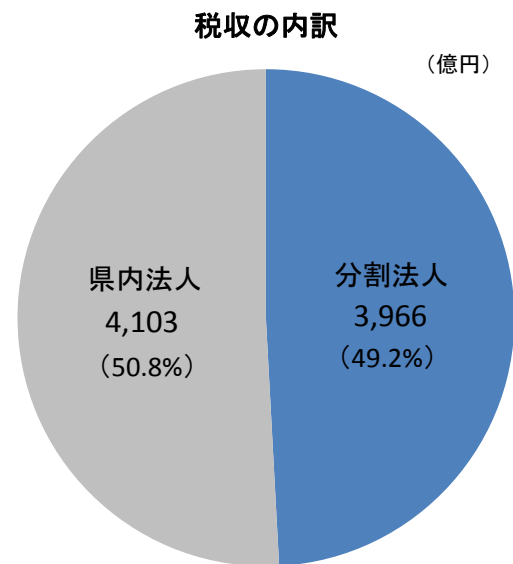
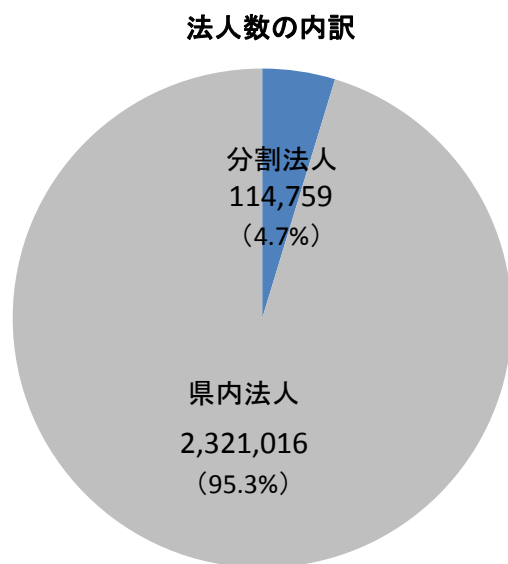


【資本金 1 億円超の普通法人】

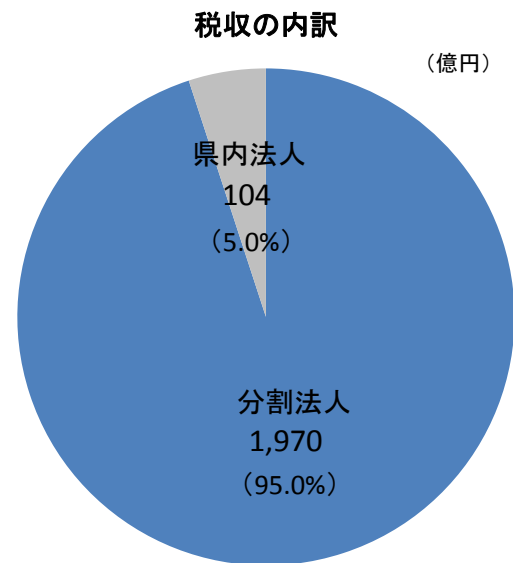
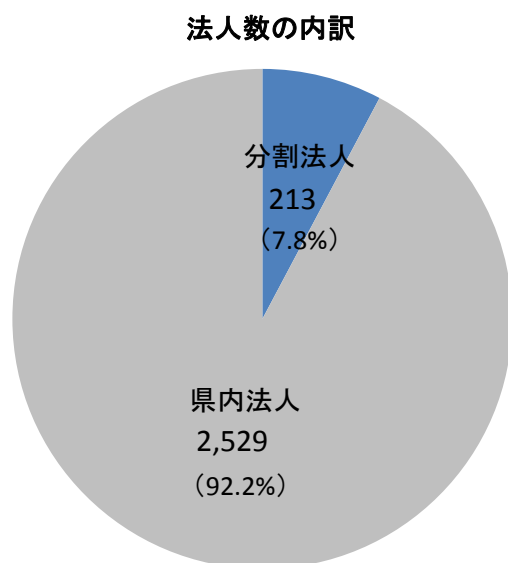


※ 税収は平成25年度課税状況調における調定額ベース。超過課税実施団体については、決算額に占める超過課税分の割合を踏まえ、超過課税相当分を割落としたもの。

【資本金 1 億円以下の普通法人】



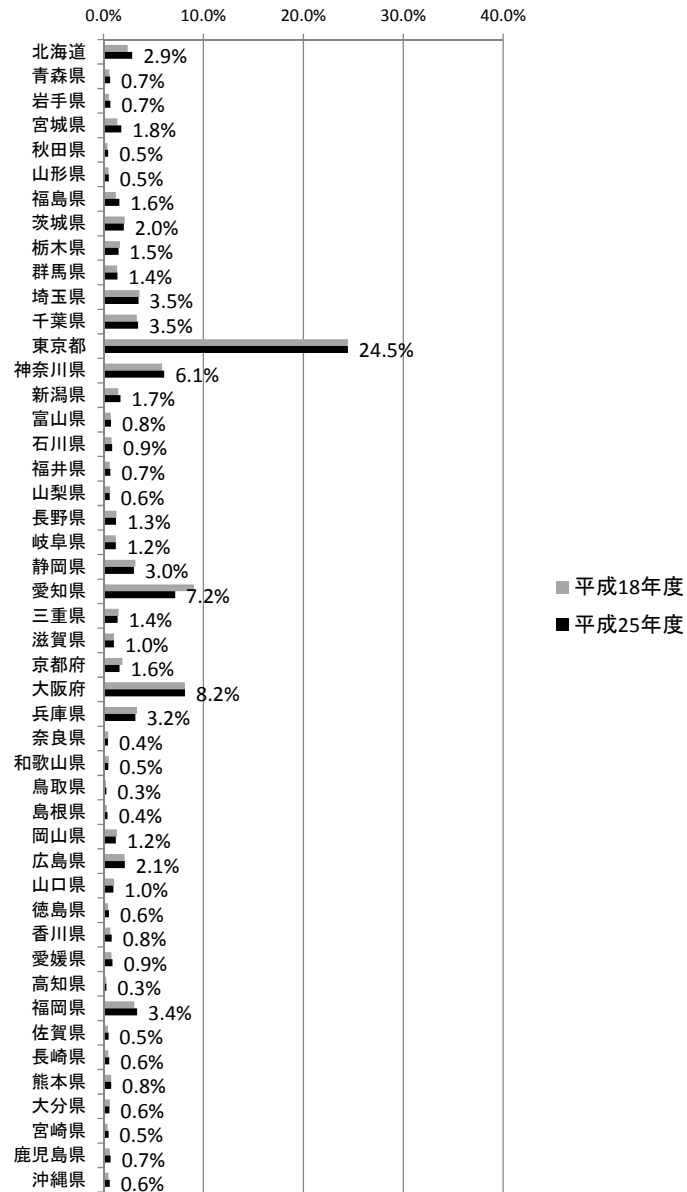
【収入金額課税の対象となる普通法人】



※ 税収は平成25年度課税状況調における調定額ベース。超過課税実施団体については、決算額に占める超過課税分の割合を踏まえ、超過課税相当分を割落としたもの。

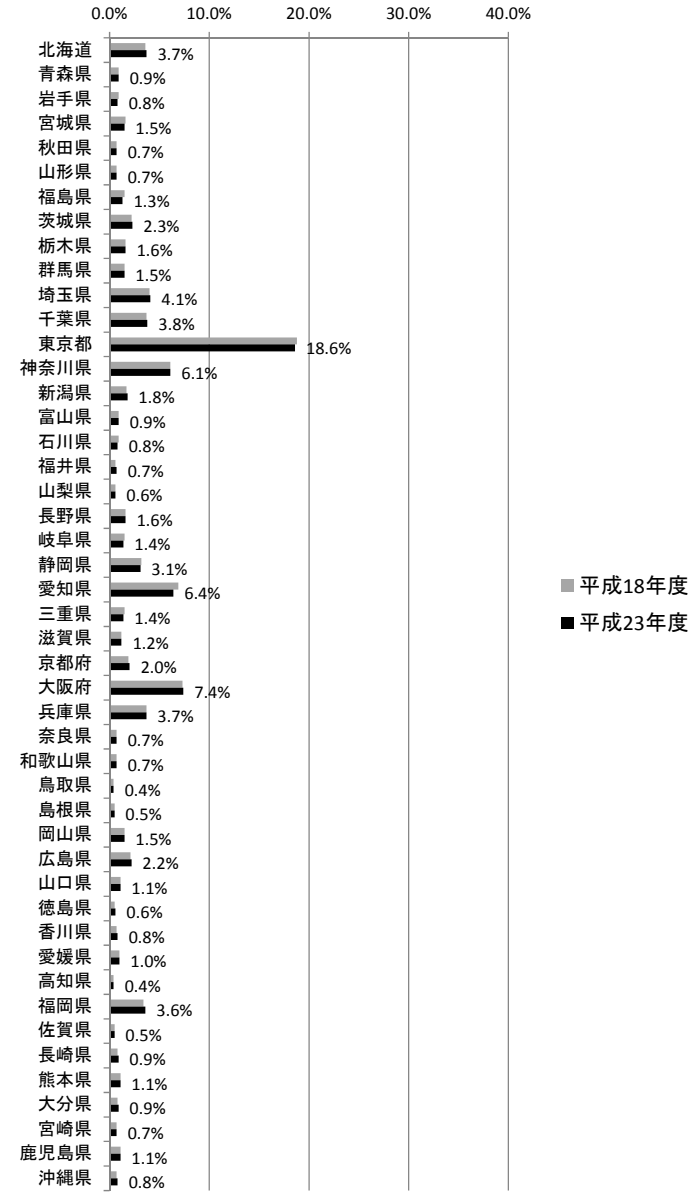
法人事業税収及び県内総生産の都道府県別シェア

【法人事業税収】



※ 税収は各年度の決算額であり、超過課税分を除く。
 ※ 数値は平成25年度のもの。

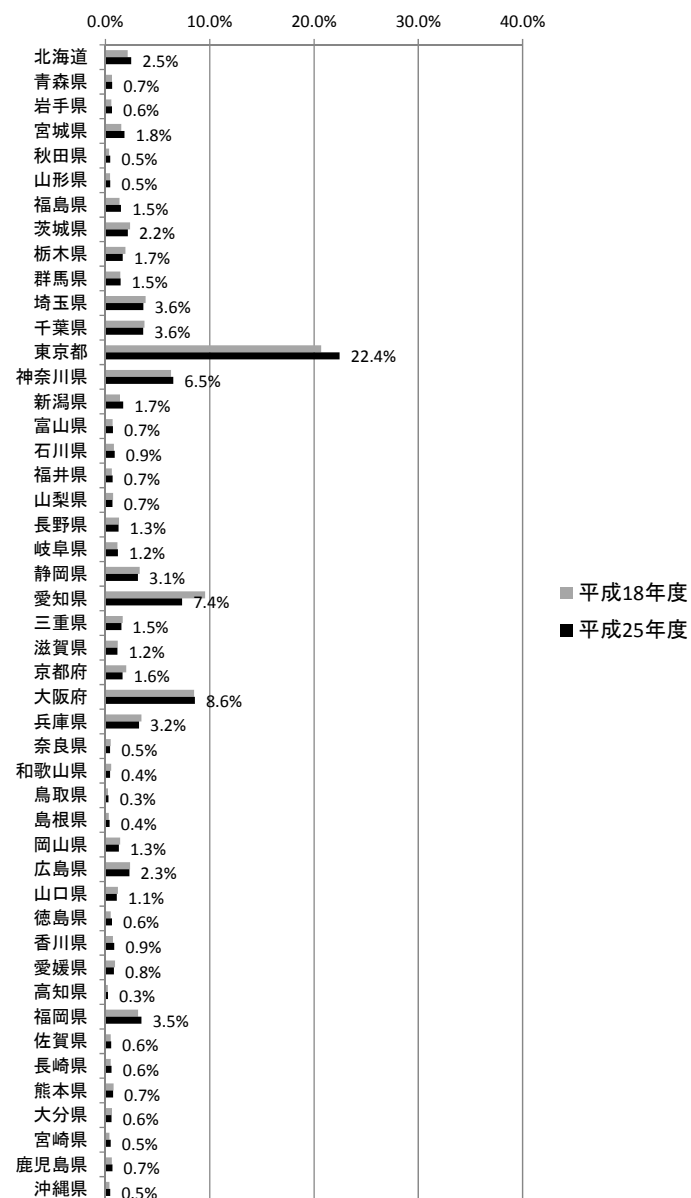
【県内総生産】



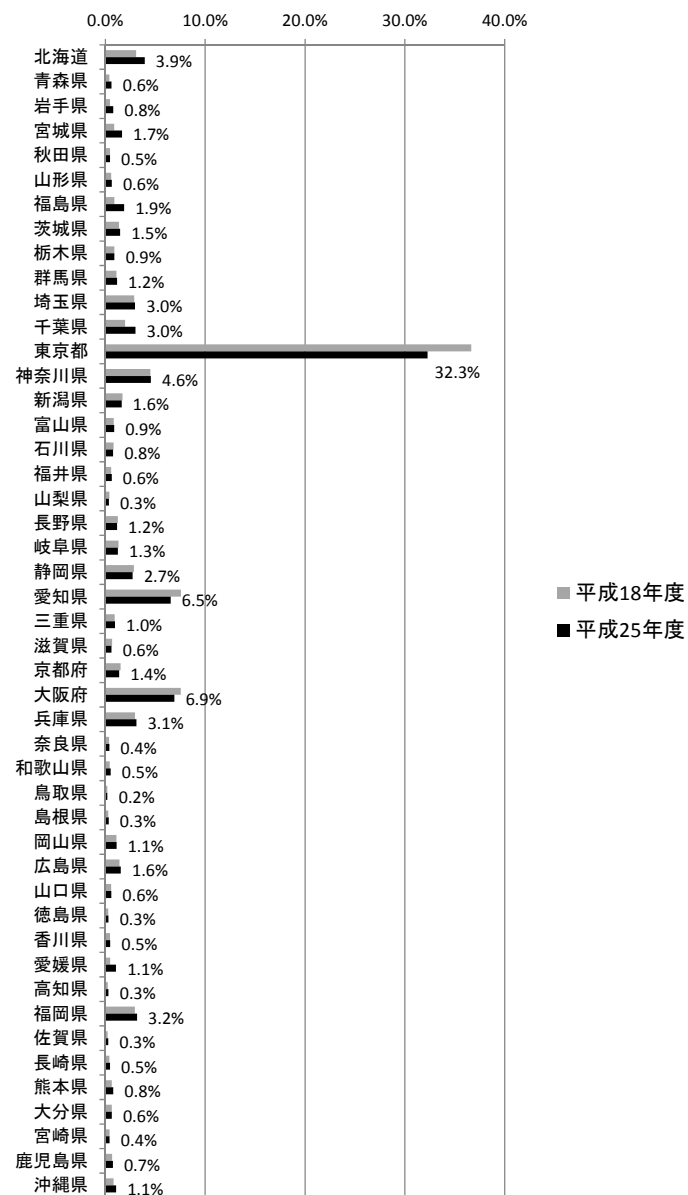
※ 県民経済計算(内閣府)をもとに総務省作成。
 ※ 数値は平成23年度のもの。

法人事業税収(分割・県内法人別)の都道府県別シェア

【分割法人】



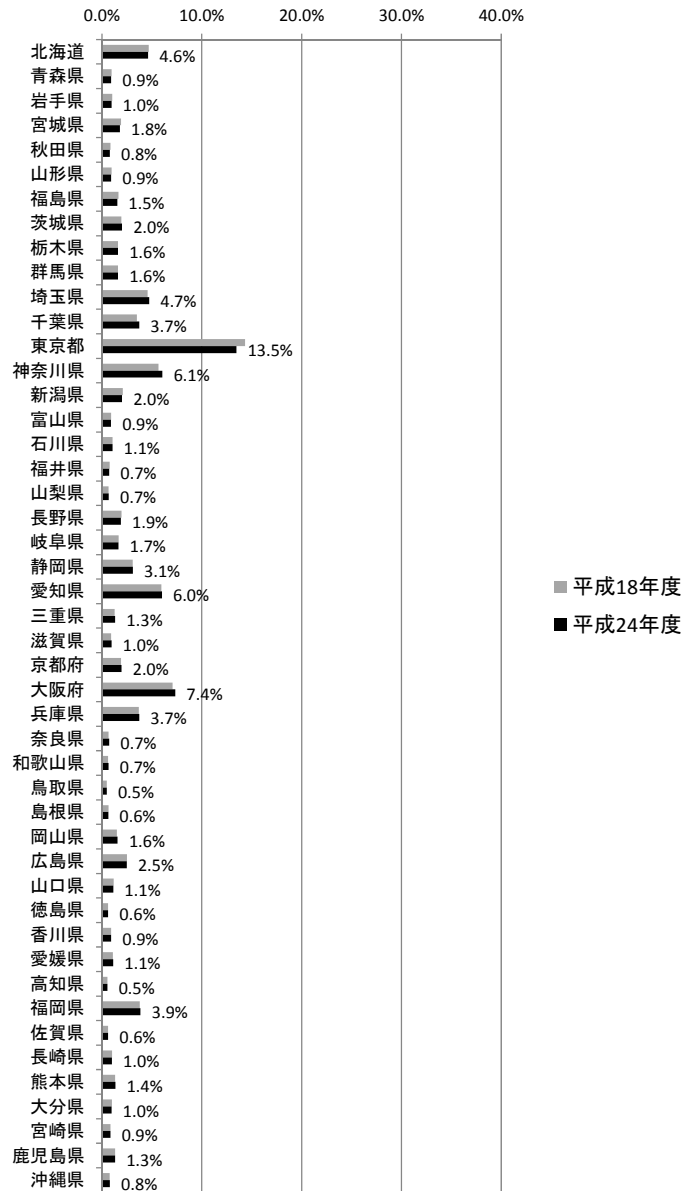
【県内法人】



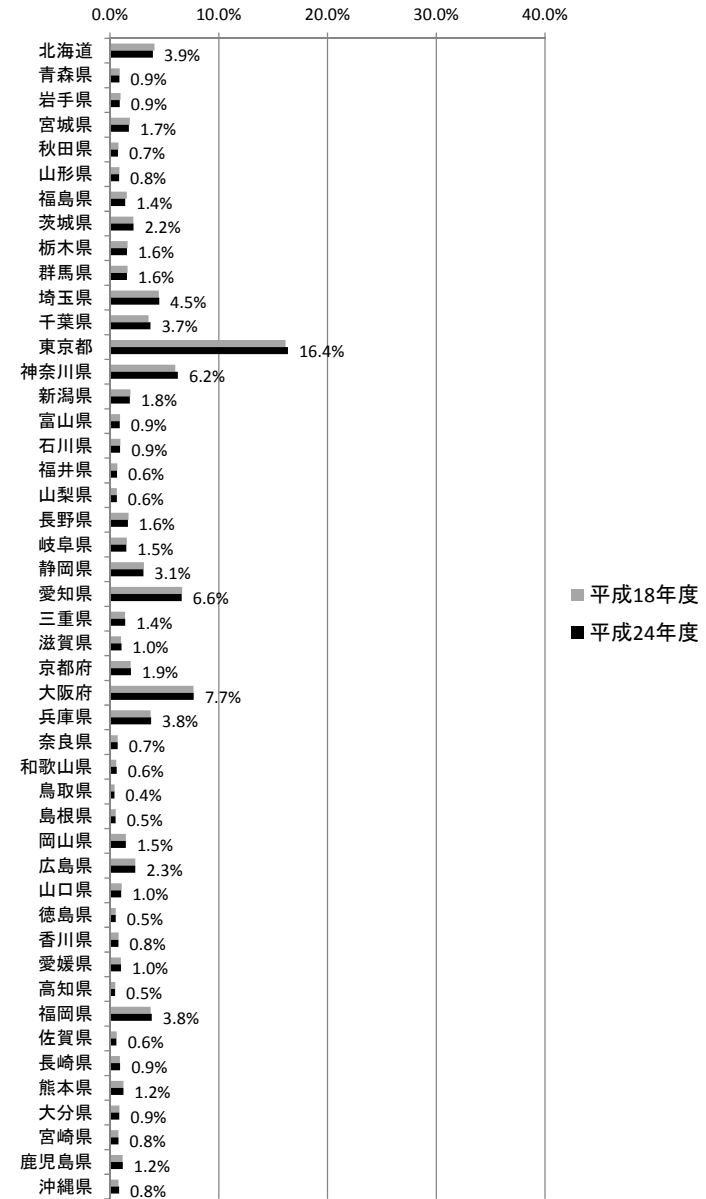
※ 税収は各年度の課税状況調における調定額ベース。超過課税実施団体については、決算額に占める超過課税分の割合を踏まえ、超過課税相当分を割落としたもの。
 ※ 数値は平成25年度のもの。

事業所数及び従業者数の都道府県別シェア

【事業所数】



【従業者数】



※「平成18年事業所・企業統計調査」及び「平成24年経済センサス」(総務省)をもとに総務省作成。

分割基準の検討に当たっての視点

分割基準の適正化に関する報告書 ①
(昭和63年12月 分割基準適正化研究会)

I 事業税の分割基準

2 分割基準の意義等

(2) 事業税の課税の根拠(応益原則)と分割基準

事業税は、事業が道路、港湾、橋りょうその他の都道府県の施設を利用して活動を行っている点に着目し、これら各種の行政サービスに必要な経費を分担するという考え方に基づいて課される税である。このように事業税の課税の根拠が応益原則にあることから、分割基準も法人と都道府県との応益関係の程度を反映するものであることが必要である。

(3) 受益の程度と事業活動の規模

事業税の課税の根拠が応益原則にあることから、事業税の分割基準に用いるべき指標は、都道府県との応益関係の程度を表すものであることが必要であるが、一般に、事業が公共サービスを受ける便益と事業活動の規模の間には相関関係があると考えられることから、分割基準の指標としては、事業活動の規模を的確に表すものでなければならないといえる。

分割基準の適正化に関する報告書 ②
(昭和63年12月 分割基準適正化研究会)

Ⅲ より適切な分割基準について

3 分割基準を見直す場合の尺度

(2) 行政サービスの受益の程度を表すものであること

一般的に言えば、行政サービスの対象は『人』と『物』である。従って、分割基準にはこの『人』と『物』の二つの要素が入っていないなければならない。

現行の基準において『人』の要素は従業者数で、『物』の要素は事業所数・固定資産の価額等で表されている。さらに従業者数の算定に際して調整を加えるという形で『物』の要素が加味されている。今回の分割基準の見直しに当たっては、これら行政サービスの対象である人的要素と物的要素とに適切な配慮が加えられねばならない。

(3) 税務実務上から出来るだけ単純かつ明確であること

分割基準は、最近の事務処理のOA化の進行状況を考慮したとしても、企業の事務負担を増大させることのないようできるだけ単純であることが望ましく、また、疑問の余地のない明確なものであることが必要である。昭和37年度及び昭和45年度の改正において、従業者数以外の要素を取り入れながらも、指標はあくまでも従業者数に限り、これを補正するという方法をとったのも、分割基準をできるだけ単純明解にしようとしたものであり、今回の見直しに当たってもこの配慮は継続すべきである。

…また、特に重要なことは、企業の活動の規模を単純・明確に表すだけでなく、その指標を関係都道府県ごとに把握する場合も単純・明確になされるものであることである。たとえ、企業活動の総体としての規模を的確に表す指標であっても、関係都道府県ごとの把握が実務上容易でなく、煩さであるものは分割基準としては不適當である。

事業税における分割基準のあり方等に関する研究会報告書 (平成5年3月)

Ⅲ 分割基準のあり方の検討

2 分割基準についての考え方の整理

具体的検討に入る前に、事業税における分割基準として、必要とされる要件は、どのような点であるかについて、簡単に整理してみたい。

前回の分割基準の改正の際に設けられた「社会経済情勢の変化に対応した分割基準のあり方等に関する研究会」では、その報告書(昭和63年12月)において、①事業活動を的確に表すものであること、②行政サービスの受益の程度を表すものであること、③税務実務上できるだけ単純かつ明確であることの三つをあげている。

この報告書にあるとおり、事業税の課税の根拠が応益原則にあることから、その分割基準に用いるべき指標は、都道府県との応益関係の程度を表すものであることが必要であるが、その測定は困難であり、一方、一般に事業が公共サービスから受ける便益と事業活動の規模の間には相関関係があると考えられることから、分割基準の指標としては、事業活動の規模を表すものでなければならないと考えられる。また、納税者である企業の事務負担を著しく増大させる場合には、その理解を得ることができず、円滑な運用に支障が生ずることも考えられるものであり、簡素、明確な分割基準であることが求められると考えられる。

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 政府税制調査会答申)

二 法人課税

2 法人事業税

(1) 法人事業税の概要

② 法人事業税の課税の仕組み

ロ. 分割基準

事業を行う法人の事務所等が二以上の都道府県に所在するときは、それら複数の都道府県が課税権を有することとなるため、当該法人の課税標準である各事業年度の所得及び清算所得又は収入金額を一定基準に従って事務所等の所在する都道府県に分割し、その分割された課税標準について各都道府県が課税権を行使することとされています。この分割の基準となるものを分割基準と言います。

この分割基準については、事業税の課税の根拠が応益原則にあることから、

- ・ 各都道府県内における事業の規模、活動量などを的確に表すものであること
- ・ 税務実務上できるだけ単純かつ明確であること

との考え方により設定されています。

法人事業税分割基準研究会とりまとめ
(平成17年3月)

2 分割基準の概要、改正経緯等

【分割基準の概要】

法人事業税は、法人の行う事業に対し、所得及び清算所得又は収入金額を課税標準として、その法人の事務所または事業所所在地の都道府県が課することとされている。

この場合、事業を行う法人の事務所等が2以上の都道府県に設けられているときは、それら複数の都道府県が課税権を有することとなるため、関係都道府県間の課税権を調整する必要がある。本来、当該事務所ごとに課税標準が明らかであれば、その課税標準に対し、課税権を行使すればよい。しかしながら、現在課税標準とされている所得等は、事務所毎に算出することは困難である。そこで当該法人の所得等を一定基準に従って事務所等の所在する都道府県に分割し、その分割された課税標準額について各都道府県が課税権を行使することとされている。

【分割基準の概要】

企業の事業活動は、社会経済の変化に応じ、その態様に変化が見られる。こうしたことから、社会経済情勢の変化に応じた事業活動と行政サービスとの受益関係を的確に反映させ、税源帰属の適正化を図ることが必要であるとの観点から、随時分割基準の見直しが行われてきたところである。

地方法人課税のあり方等に関する検討会 報告書
(平成25年11月)

6 その他の検討課題

(1) 分割基準・清算基準

地方法人課税の分割は、複数の地方団体に事務所等を有する法人について団体間の課税権を調整するため、課税標準を分割するものであり、地方消費税の清算は、最終消費地と税収の最終的な帰属地を一致させるための制度である。

分割基準と清算基準は、これらの趣旨を適切に反映するために設けられているものであり、財政調整を目的として変更することは適当ではない。

恒久的施設に帰せられるべき所得
(法人税法における国内源泉所得)

法人税法(昭和40年法律第34号)

第三編 外国法人の法人税

第一章 国内源泉所得

(国内源泉所得)

第三百三十八条 この編において「国内源泉所得」とは、次に掲げるものをいう。

一 外国法人が恒久的施設を通じて事業を行う場合において、当該恒久的施設が当該外国法人から独立して事業を行う事業者であるとしたならば、当該恒久的施設が果たす機能、当該恒久的施設において使用する資産、当該恒久的施設と当該外国法人の本店等(当該外国法人の本店、支店、工場その他これらに準ずるものとして政令で定めるものであつて当該恒久的施設以外のものをいう。次項及び次条第二項において同じ。)との間の内部取引その他の状況を勘案して、当該恒久的施設に帰せられるべき所得(当該恒久的施設の譲渡により生ずる所得を含む。)

2 前項第一号に規定する内部取引とは、外国法人の恒久的施設と本店等との間で行われた資産の移転、役務の提供その他の事実で、独立の事業者の間で同様の事実があつたとしたならば、これらの事業者の間で、資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引(資金の借入れに係る債務の保証、保険契約に係る保険責任についての再保険の引受けその他これらに類する取引として政令で定めるものを除く。)が行われたと認められるものをいう。