

# 地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）

（平成22年4月1日 総税都第16号）

（改正）

平成22年	8月23日	総税市第59号
平成23年	6月30日	総税都第22号
平成23年12月	2日	総税都第43号
平成24年	4月1日	総税都第9号
平成24年	6月11日	総税都第30号
平成25年	4月1日	総税都第17号
平成25年	6月12日	総税都第41号
平成26年	4月1日	総税都第13号
平成26年	6月13日	総税都第34号
平成27年	4月1日	総税都第22号
平成27年	9月30日	総税都第62号
平成28年	4月1日	総税都第10号
平成28年11月	28日	総税都第56号
平成29年	4月1日	総税都第16号
平成30年	4月1日	総税都第16号
平成31年	4月1日	総税都第28号
令和2年	4月1日	総税都第14号

（目次）

## 第1章 一般的事項

第1節 通則

第2節 納税義務の承継

第3節 連帯納税義務等

第4節 第二次納税義務

第5節 人格のない社団等の納税義務

第6節 納税の告知等

第7節 地方税の優先権等

第8節 納税の猶予

第9節 納税の猶予に伴う担保等

第10節 還付

第11節 更正、決定等の期間制限及び消滅時効

第12節 不服審査及び訴訟

第13節 雑則

第14節 滞納処分及び犯則取締処分

第15節 延滞金及び還付加算金の割合等の特例

第2章 道府県民税

第1節 通則

第1 納税義務者

第2 徴税吏員の質問検査権

第3 納税管理人

第2節 個人の道府県民税

第4 課税標準及び税率

第5 申告

第6 市町村による賦課徴収

第7 徴収取扱費の交付

第8 道府県による徴収

第9 退職所得の課税の特例

第10 上場株式等に係る配当所得等に係る課税の特例

第11 土地の譲渡等に係る事業所得等の課税の特例等

第12 譲渡所得の課税の特例

第13 株式等に係る譲渡所得等に係る課税の特例

第14 先物取引に係る雑所得等に係る課税の特例

第3節 法人の道府県民税

第4節 利子等に係る道府県民税

第15 課税対象

第16 非課税の範囲

第17 課税標準及び税率

第18 特別徴収

第5節 特定配当等に係る道府県民税

第19 課税対象

第20 特別徴収

第21 配当割の市町村に対する交付

第6節 特定株式等譲渡所得金額に係る道府県民税

第22 課税対象

第23 特別徴収

第24 株式等譲渡所得割の市町村に対する交付

第7節 租税条約等

第3章 事業税

第1節 通則

第1 納税義務及び納税義務者

- 第2 課税客体及び非課税の範囲
- 第2節 法人事業税
  - 第3 事業年度
  - 第4 課税標準の算定
  - 第5 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う事業税額の控除等
  - 第6 申告納付並びに更正及び決定
  - 第7 徴収猶予
  - 第8 同族会社の行為又は計算の否認等
  - 第9 2以上の道府県において行う事業に係る課税標準の分割
  - 第10 法人の事業税の市町村に対する交付
- 第3節 個人の事業税
  - 第11 課税標準の算定
  - 第12 申告
  - 第13 2以上の道府県において行う事業に係る課税標準の分割
- 第4章 地方消費税
  - 第1 納税義務者等
  - 第2 課税標準及び税率等
  - 第3 徴税吏員の質問検査権
  - 第4 国から道府県への地方消費税の払込み
  - 第5 徴収取扱費
  - 第6 地方消費税の清算
  - 第7 地方消費税の市町村に対する交付
  - 第8 地方消費税の用途
- 第5章 不動産取得税
  - 第1 納税義務者及び課税客体
  - 第2 課税標準
  - 第3 賦課徴収
  - 第4 宅地評価土地の取得に対する特例
- 第6章 道府県たばこ税
  - 第1 納税義務者
  - 第2 課税客体等
  - 第3 課税標準
  - 第4 課税免除
  - 第5 徴税吏員の質問検査権
  - 第6 徴収
- 第7章 ゴルフ場利用税
  - 第1 課税客体及び非課税の範囲等
  - 第2 税率

- 第3 徴収
- 第8章 削除
- 第9章 軽油引取税
  - 第1節 通則
    - 第1 課税客体等
    - 第2 課税標準等
  - 第2節 徴収
    - 第3 特別徴収等
    - 第4 免税の手續
    - 第5 徴収猶予等
    - 第6 製造等の承認を受ける義務等
    - 第7 事業の開廃等の届出等
    - 第8 道府県間の協力
  - 第3節 その他
- 第10章 自動車税
  - 第1節 通則
  - 第2節 環境性能割
    - 第1 課税標準
    - 第2 申告納付及び納付義務の免除等
    - 第3 市町村に対する交付
    - 第4 軽自動車税の環境性能割の取扱い
  - 第3節 種別割
    - 第1 税率等
    - 第2 徴収等
- 第11章 鉦区税
- 第12章 固定資産税の特例
- 第13章 法定外普通税
- 第14章及び第15章 削除
- 第16章 狩猟税
- 第17章 目的税
- 第18章 法定外目的税

## 第1章 一般的事項

### 第1節 通則

#### 1 賦課徴収に関する規定の形式

- (1) 地方税法（以下「法」という。）は、各税目ごとに課税客体、納税義務者又は特別徴収義務者、課税標準、税率、賦課期日、納期、納付又は納入の方法及びそれらの手續、罰則その他の制裁規

定、滞納処分の手続、犯則取締り等賦課徴収に関する規定を網羅的に規定しているが、これは納税者にわかりやすいものとし、その協力を得ることによって税務行政の円滑な運営を図ろうとする趣旨によるものであること。

- (2) 条例の制定に当たっては、法律が条例の定めるところによることとしている事項及び法律が地方団体に選択的判断を許容している事項のみならず、法律、政令及び規則において明確に規定され、各地方団体ごとの選択判断の余地のないものについても、住民の理解のうえで最少限度必要なものにあつては、重複をいとわず総合的に規定することが適当であること。(法3)
- (3) 臨時特定の費用に充てるために、増税を行う場合においては、一般的条例改正の形式によることなく、別個に臨時増徴条例によって規定することが望ましいものであること。(法3)
- (4) 地方団体の長は、地方自治法(昭和22年法律第67号)の規定によって、一般にその権限に属する事務の一部を規則によって委任することができるものとされているが、地方税法に規定する地方団体の長の権限に属する事務は、更正、決定、地方税の減免、納期限の延長、過料処分等の納税者又は特別徴収義務者の権利義務に極めて重要な関係を有するものが多いので、地方団体の長がこの事務の一部を委任するには、一般原則にはよらないで、条例の定めるところにより、かつ、支庁、地方事務所、指定都市の区の事務所又は税務事務所の長に限ってすることができるものとされていること。(法3の2)

## 2 課税免除等

租税負担の合理化を図るため、非課税規定は、これを最少限度にとどめているのであるが、地方団体が自ら行う課税免除、不均一課税、租税の減免等についても、その内容について徹底的検討を加え、濫用することがないように特に留意すること。(法6・7)

なお、地方団体において納税義務者に係る一定の事由に該当することを理由として一律かつ無条件に当該税負担を軽減するような措置を講ずることのないよう留意すること。

## 3 税率

税率については、一定税率を法定するもの、標準税率とともに制限税率をも法定するもの、標準税率を定めるにとどめるもの等に区分されているが、標準税率(制限税率を併せて定めるものを含む。)を規定する税目について超過課税を行う場合においては、超過課税が納税者に対して通常以上の負担を求めるものであることを踏まえ、議会において十分に議論をし、納税者に対して十分に説明を行い、理解を得るべきものであること。

また、標準税率を超える税率で課税する場合においては、税目の性格に応じ、市町村税との関係についても、十分に考慮すべきものであること。

## 4 課税権の承継

市町村の廃置分合又は境界変更があつた場合においては、承継市町村又は新市町村がその区域によって消滅市町村又は旧市町村に係る地方団体の徴収金の徴収を目的とする権利(以下「徴収金に係る権利」という。)を承継するものであること。(法8の2・8の3)

この場合において、次の諸点に留意すること。

- (1) 承継市町村又は新市町村が消滅市町村又は旧市町村の徴収金に係る権利を承継する場合においては、その徴収金に係る権利の行使については、別段の定めをしない限り、消滅市町村又は旧市町村の条例、規則その他の定め例によるものとされているが、必要に応じ、承継市町村又は新

市町村の条例等で消滅市町村又は旧市町村の条例等について特別の定めをすることは、もとより妨げないものであること。（法8の2④）

(2) 前号の場合において、消滅市町村又は旧市町村がした賦課徴収その他の手続は承継市町村又は新市町村がした賦課徴収その他の手続と、消滅市町村又は旧市町村に対してした申告、不服申立てその他の手続は承継市町村又は新市町村に対してした申告、不服申立てその他の手続とみなされるものとされているので、承継市町村又は新市町村は消滅市町村又は旧市町村の地方団体の徴収金で消滅市町村又は旧市町村に収入されていないものを徴収することができるとともに、既に消滅市町村又は旧市町村に収入された地方団体の徴収金で過納又は誤納に係るものについては、承継市町村又は新市町村がこれを還付することとなるものであることに留意すること。（法8の2①後段・④）

(3) 承継市町村が消滅市町村の徴収金に係る権利を承継する場合において、消滅市町村が市町村法定外普通税又は法定外目的税を設定しているときは、承継市町村は、当該消滅市町村の区域を限り、当該消滅市町村に係る法定外普通税又は法定外目的税を引き続いて課税するには法第669条又は第731条第2項の規定による総務大臣への協議を要しないものであること。（法8の2④）

(4) 新市町村が旧市町村の徴収金に係る権利を承継する場合においては、申告納付又は申告納入の方法によって徴収される地方税に係る地方団体の徴収金にあつては、境界変更又は廃置分合があつた日前に納期限の到来しないもので旧市町村に収入されていないものに限り、新市町村に承継されることとなるのであるから、既に納期限の到来しているもの又は納期限は到来しないが既に旧市町村に収入されているものは、新市町村に承継されないものであること。この場合において、納期限は、法令に定められた納期限をいうものであるから、法令の規定に基づき納期限が延長されているときは、その延長された納期限によるが、法第15条の規定に基づく徴収猶予をしている場合においては、その徴収猶予期間は納期限の延長とは認められないので、所定の納期限によることとなるものであること。

なお、特別徴収の方法によって徴収する個人の市町村民税は、申告納入の方法によって徴収する地方税には含まれないので、旧市町村に収入されていないものに限り、新市町村に承継されるものであること。（法8の3①）

(5) 承継市町村が消滅市町村の徴収金に係る権利を承継する場合において、既に消滅市町村が特別徴収義務者に通知した特別徴収税額を2以上の承継市町村が承継することとなるとき又は新市町村が旧市町村の徴収金に係る権利を承継する場合において、既に旧市町村が特別徴収義務者に通知した特別徴収税額があるときは、承継市町村又は新市町村は、遅滞なく、特別徴収義務者に対し、その納入すべき特別徴収税額等を通知するものであること。（令1の2）

## 5 納期

道府県民税、事業税、自動車税及び鉦区税については、納期が法定されているが、これは、国税の徴収時期との競合をできる限り避けるとともに、財政経理の円滑を期する趣旨によるものであるから、特別の事由がない限り、できるかぎりこれによることが望ましいこと。

## 6 事務所又は事業所

(1) 事務所又は事業所（以下6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附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2、3か月程度の一時的な事業の用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。

## 7 金融機関の指定

道府県税は、会計管理者若しくは出納職員又は指定金融機関、指定代理金融機関若しくは収納代理金融機関に納付又は納入するのであるが、道府県は、道府県税を納付又は納入する者の便宜を図るため、指定代理金融機関又は収納代理金融機関をできるだけ多く指定するよう配慮すること。

## 8 口座振替による納付又は納入

申告納付又は申告納入に係る道府県税が、口座振替の方法により一定の日までに納付され又は納入された場合には、その納付又は納入が納期限後である場合においても、納期限においてされたものとみなして、延滞金に関する規定を適用するものとされているものであること。（法20の5の4、令6の18の2）

なお、申告納付又は申告納入に係る税目に限らず、徴収率の向上、徴収事務の効率化等を促進する観点から、道府県の実情に即しつつ、口座振替による納付又は納入の推進に努めることが望ましいものであること。

## 第2節 納税義務の承継

### 9 相続による納税義務の承継

相続の開始があった場合には、相続人及び相続財産法人は、被相続人の納税義務を無限に承継することを原則とし、限定承認をした相続人は、相続によって得た財産の限度で承継するものであること。

なお、相続人が2人以上あるときは、各相続人は、その相続分によりあん分して計算した地方団体の徴収金の納付又は納入義務を承継することとし、その相続によって得た財産の価額がその相続人が納付し、又は納入すべき地方団体の徴収金の額を超えているときは、その相続人はその超える価額を限度として、他の相続人が納付し、又は納入すべき地方団体の徴収金を納付し、又は納入すべき責任を負うものであること。（法9）

### 10 相続人からの徴収手続

納税者又は特別徴収義務者につき相続の開始があった場合においてこれらの者に送達すべき書類は、各相続人の承継額につき個別に送達するのが原則であるが、地方団体及び納税者等相互間の徴税及び納税手続の便宜を考慮し、相続人は、地方団体の徴収金の賦課徴収（滞納処分を除く。）及び還付に関する書類を受領する代表者を定め、この旨を地方団体の長に届け出たときは、その代表者がこれら

の処分に関する書類を受領することができるものであること。

なお、すべての相続人又は相続分のうちに明らかでないものがあり、かつ、相当の期間内に当該届出がないときは、地方団体の長は、相続人の1人を指定し、その者を代表者とすることができるものであること。（法9の2、令2）

### 第3節 連帯納税義務等

#### 1.1 連帯納税義務

共有者、共同事業者等は、共有物、共同事業等に係る地方団体の徴収金について、それぞれ連帯納付義務又は連帯納入義務を負うものであること。この場合において、連帯納付義務又は連帯納入義務の効力等については、民法（明治29年法律第89号）に定められている連帯債務に関する規定が準用されるものであること。（法10・10の2、令3）

#### 1.1の2 法人の合併等の無効判決に係る連帯納税義務

合併又は分割（以下この項において「合併等」という。）を無効とする判決が確定した場合には、当該合併等をした法人は、合併後存続する法人若しくは合併により設立した法人又は分割により事業を承継した法人の当該合併等の日以後に納付し、又は納入する義務の成立した地方団体の徴収金について、連帯して納付し、又は納入する義務を負うものであること。（法10の3）

#### 1.1の3 法人の分割に係る連帯納税の責任

法人が分割（分社型分割を除く。以下この項において同じ。）をした場合には、当該分割により営業を承継した法人が、当該分割をした法人から承継した財産の価額を限度として、当該分割をした法人の地方税について連帯して納付し、又は納入する責任を負うものであること。（法10の4）

この場合において、次の諸点に留意すること。

- (1) 連帯して納付し、又は納入する責任は、特段の手続をとることなく法人の分割により当然に発生するものであること。
- (2) 承継した財産の価額とは積極財産の価額をいうものであり、負債を差し引いた額とは異なるものであること。
- (3) 連帯して納付し、又は納入する責任の対象となる地方税には、当該地方税に係る督促手数料、延滞金等を含むものとされていることから、例えば分割の日から後に納期限が到来したが納付又は納入が行われなかった地方税に係る督促手数料、延滞金等についても、当該分割により営業を承継した法人が連帯して納付し、又は納入する責任を負う範囲に含まれるものであること。

### 第4節 第二次納税義務

#### 1.2 第二次納税義務制度

第二次納税義務の制度は、その財産は形式的には第三者に帰属している場合であっても、実質的には納税者又は特別徴収義務者にその財産が帰属していると認めても、公平を失しないときにおいて形式的な権利の帰属を否認して、私法秩序を乱すことを避けつつ、その形式的に権利が帰属している者に対して補充的に納税義務を負担させることにより、徴収の合理化を図るために認められている制度であること。

#### 1.3 同族会社の第二次納税義務



滞納者が同族会社の株式又は出資を有している場合において、その株式又は出資を公売しても買受人がないか、又は定款等によりその譲渡が制限されているため、その株式等を売却できず、かつ、滞納者の他の財産につき滞納処分をしてもなお徴収すべき地方団体の徴収金に不足すると認められるときは、その株式又は出資の価額を限度として、同族会社に対し、その滞納に係る地方団体の徴収金につき、第二次納税義務を負わせることができるものであること。ただし、株式又は出資につき、その滞納に係る地方団体の徴収金の法定納期限の1年前までに取得したものについては、その適用が除外されているものであるが、この法定納期限とは、①法又はこれに基づいて定められた条例に規定している納付又は納入期限であって、②納期を分けている地方税、例えば個人事業税にあつては、その第1期分の納期限をいうものであり、③修正申告、期限後申告、更正、決定、繰上徴収、徴収の猶予、普通徴収の方法によって徴収する地方税の賦課もれ若しくは追徴に係る賦課決定若しくは換価の猶予をした場合の納期限又は法第72条の2第2項から第5項まで（これらの規定を法第72条の28第2項において準用する場合を含む。）若しくは法第74条の11第1項の規定による納期限は除かれるものであること。④また、督促手数料、延滞金、過少申告加算金、不申告加算金、重加算金及び滞納処分費については、その徴収の基因となった地方税の当該期限をいうものであること。（法11の4、令3の2）

#### 14 実質課税額等の第二次納税義務

- (1) 事業税等の課税においては、登記又は登録等による私法上の権利関係の如何にかかわらず、収益が実質的に帰属する者に対し、いわゆる実質課税が行われることにかんがみ、課税と徴収の一体化を図る趣旨から、その実質課税に係る地方団体の徴収金につき滞納処分をしてもなおその徴収すべき額に不足すると認められるときは、その事業税等の賦課の基因となった収益が法律上帰属するとみられる者に対し、その収益が生じた財産を限度として、その滞納に係る地方団体の徴収金につき、第二次納税義務を負わせることができるものであること。
- (2) 同族会社の行為若しくは計算又は合併等によりその有する資産等の移転を行った法人若しくは当該資産等の移転を受けた法人若しくはこれらの法人の株主等である法人の行為若しくは計算につきこれを容認した場合には、事業税等の負担を不当に減少させる結果となると認められるときは、その行為又は計算を否認して課税することができることとされているのであるが、その否認された行為又は計算により利益を受けたとみなされる者に対しても、(1)の趣旨に準じ、その受けた利益の額を限度として、第二次納税義務を負わせることができるものであること。（法11の5、令4）

#### 15 共同的な事業者の第二次納税義務

納税者又は特別徴収義務者の事業の遂行に欠くことのできない重要な財産が、納税者又は特別徴収義務者と生計を一にする配偶者その他の親族の所有となっており、かつ、これらの者がその事業から所得を受けているときは、その納税者又は特別徴収義務者がその供されている事業に係る地方団体の徴収金を滞納し、その地方団体の徴収金につき滞納処分をしてもなおその徴収すべき額に不足すると認められるときは、その配偶者その他の親族に対し、その財産を限度として、その滞納に係る地方団体の徴収金につき、第二次納税義務を負わせることができるものであること。

また、納税者又は特別徴収義務者が同族会社である場合においては、その判定の基礎となった株主又は社員に対し、上記と同様に第二次納税義務を負わせることができるものであること。（法11の

6)

#### 16 事業を譲り受けた特殊関係者の第二次納税義務

納税者又は特別徴収義務者が生計を一にする親族その他納税者又は特別徴収義務者と特殊の関係のある個人又は被支配会社に事業を譲渡（その譲渡が滞納に係る地方団体の徴収金の法定納期限より1年以上前にされているものを除く。）し、かつ、その譲受人が同一又は類似の事業を営んでいる場合において、納税者又は特別徴収義務者のその事業に係る地方団体の徴収金につき滞納処分をしてもなおその徴収すべき額に不足すると認められるときは、その譲受人に対し、その譲受財産の価額を限度として、その滞納に係る地方団体の徴収金につき、第二次納税義務を負わせることができるものであること。（法11の7、令5）

#### 17 無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務

滞納者の地方団体の徴収金につき滞納処分をしてもなおその徴収すべき額に不足すると認められる場合において、その不足すると認められることが、無償又は著しく低い額の対価による譲渡等の処分（地方団体の徴収金の法定納期限の1年前に譲渡等の処分が行われているものを除く。）に基因すると認められるときは、これらの処分により権利を取得し又は義務を免れた者に対し、これらの処分により受けた利益が現に存する限度（これらの者がその処分の時にその滞納者の親族その他滞納者と特殊の関係のある個人又は同族会社であるときは、これらの処分により受けた利益の限度）において、その滞納に係る地方団体の徴収金の第二次納税義務を負わせることができるものであること。（法11の8、令6）

#### 18 自動車の売主の第二次納税義務

(1) 法第147条第1項の規定の適用を受ける売買契約に係る自動車（以下「所有権留保付自動車」という。）については、当該自動車の買主を所有者とみなして自動車税の種別割を課することとされているが、当該買主が当該自動車に対して課する自動車税の種別割に係る地方団体の徴収金を滞納した場合において、その者の財産につき滞納処分をしてもなおその徴収すべき額に不足すると認められるときは、当該自動車の売主に対し、当該自動車の引渡しと同時にその代金の受渡しを行うものとした場合の価額（現金販売価格）を限度として、当該滞納に係る地方団体の徴収金の第二次納税義務を負わせることができるものであること。（法11の9①、令6の2）

(2) 売主に対する所有権留保付自動車に係る第二次納税義務の告知は、当該自動車について売主が所有権を留保している間に限り行うことができるものであること。

なお、当該自動車の売主が自動車の登録上所有者とされている場合であっても既に当該自動車に係る賦払金等が完済されているときは、売主に対し、当該自動車に係る第二次納税義務を課さないものとするのが適当であること。

(3) 所有権留保付自動車の所在及び買主の住所又は居所が不明である場合において、当該自動車の売主が当該自動車の売買に係る代金の全部又は一部を受け取ることができなくなったと認められるときは、当該受け取ることができなくなったと認められる額を限度として、当該自動車の売主の第二次納税義務に係る地方団体の徴収金の納付の義務を免除するものとされているが、その運用に当たっては、免除の事由に該当するかどうかの認定につき適正を期するよう留意すること。

（法11の9②）

(4) 「受け取ることができなくなったと認められるとき」とは、一般的には、当該受け取ることが

できなくなった賦払金について税務計算上損金又は必要経費として処理された場合をいうものであること。

なお、売主からの申出により税務計算上損金又は必要経費として処理するまでに相当の日時を要すると認められる場合は、納付の催告書の発付を留保する等適切な措置を講ずることが適当であること。

- (5) 売主が法第11条の9第3項の規定により第二次納税義務に係る地方団体の徴収金の納付義務の免除の規定の適用があるべき旨の申告をするに当たっては、免除の事由に該当する事実等を記載した書面を提出させるとともに、これと併せて次に掲げるような免除の認定に関し必要と認められる書類又はその写しを提出させることが適当であること。

ア 当該自動車に係る売買契約書

イ 当該自動車の所在についての調査記録等自動車の所在が不明であることを証する書類

ウ 返戻された買主あて自動車代金払込催告書に係る配達証明郵便物等買主の住所又は居所が不明であることを証する書類

エ 支払いを拒絶された手形及び貸倒損失に関する会計上の記録等自動車代金の全部又は一部を売主が受け取ることができないことを証する書類

## 第5節 人格のない社団等の納税義務

### 19 人格のない社団等の納税義務

- (1) 法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあり、かつ、収益事業又は法人課税信託（法第24条第1項第4号の2に規定する法人課税信託をいう。）の引受けを行うものに対しては、法人とみなして住民税及び事業税を課する場合があるのであるが、この場合において次の各号のいずれかに該当するときは代表者又は管理人の定めのあるものと認められるものであること。

ア 法人でない社団又は財団の規約、規則等において代表者又は管理人を置くものとし、当該規約、規則等に基づいて代表者又は管理人が定められているとき。

イ 当該規約、規則等に基づかないものであっても法人でない社団又は財団の事業活動を代表する者又は管理する者が定められていると認められるとき。

ウ ア及びイのいずれにも該当しないが、例えば、その経理の収支が法人でない社団又は財団の一定の者の名においてのみ行われ、又は一定の者が法人でない社団又は財団の行為として行ったものが通常その法人でない社団又は財団の行為として認められる等外部的にみてその社団又は財団を代表し又は管理する者があると認められるとき。

- (2) 2以上の個人が組合契約等により共同して事業を経営する場合においても、代表者又は管理人の定めがあるときは、法人でない社団又は財団とすること。

- (3) 法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあり、かつ、収益事業又は法人課税信託の引受けを行うもの（以下この節において「人格のない社団等」という。）については、法第1章の総則においては、これを法人とみなして、法人に関する規定がこれに適用されるものであること。

- (4) 法人が人格のない社団等の財産に属する権利義務を承継する場合には、その法人はその人格のない社団等の納税義務を承継するものであること。

- (5) 人格のない社団等が地方団体の徴収金を滞納した場合において、これに属する財産（第三者が名義人となっているため、当該第三者に法律上帰属するとみられる財産を除く。）につき滞納処分をしてもなおその徴収すべき額に不足すると認められるときは、その第三者に対し、その法律上帰属するとみられる財産を限度として、その滞納に係る地方団体の徴収金につき、第二次納税義務を負わせることができるものであること。（法12・12の2）

## 第6節 納税の告知等

### 20 納税の告知

- (1) 納税の告知は、文書をもってし、その文章は納税通知書のように法に別段の定めがあるものを除くほか、納付又は納入の金額、納付又は納入の期限、納付又は納入の場所その他必要な事項を記載する要式行為であること。

なお、滞納処分費はその性質上事前に納税の告知をすることが困難であることにかんがみ除かれているものであること。（法13①）

- (2) 地方団体の徴収金（滞納処分費を除く。）が完納され、滞納処分費だけが未納となっている場合において、その滞納処分費につき滞納者の財産を差し押さえようとするときは、滞納処分費の徴収の基となった地方団体の徴収金の年度及び税目、納付すべき金額、納期限並びに納付場所を記載した文書で納付の告知をしなければならないこと。

なお、滞納処分費につき直ちに滞納処分をしなければならないときは、徴税吏員に口頭で行わせることができるものであること。（法13②、令6の2の2）

### 21 繰上徴収

繰上徴収とは、既に納付又は納入の義務の確定している者について、その租税債権の納期限の到来を待っては徴収すべき地方団体の徴収金の全額を徴収することができないと認められる特定の事情が生じた場合には、直ちに地方団体の徴収金を徴収することをいうものであること。

なお、上記の納付又は納入の義務の確定している地方団体の徴収金とは、次に掲げるものであること。（法13の2、令6の2の3）

- (1) 納付又は納入の告知をした地方団体の徴収金
- (2) 申告又は更正若しくは決定の通知があった申告納付に係る地方税
- (3) 特別徴収義務者が徴収した個人の住民税
- (4) 課税すべき売渡し又は消費その他の処分があった道府県たばこ税
- (5) 課税すべき行為又は事実があった特別徴収の方法によって徴収される地方税

### 22 強制換価の場合の道府県たばこ税等の徴収

道府県たばこ税等の課税対象となる製造たばこ等について強制換価手続により換価される場合においては、新たな課税原因が発生することとなり、またこの場合の道府県たばこ税額等は売買価格の一部を構成しているところから、このような場合には、その道府県たばこ税額等をその強制換価を行った執行機関等から直接徴収することができる途が開かれているものであること。この場合において、その道府県たばこ税額等は、他のすべての地方団体の徴収金、国税及びその他の債権に優先して徴収するものであること。

なお、法定外普通税又は法定外目的税のうち、その課税客体が、売渡し又は引取りに係る物件等道

府県たばこ税等に類するもので、法第13条の3を適用しようとするときは、あらかじめ総務大臣に申請してその指定を受けることを要するものであること。（法13の3・14の4、令6の3）

## 第7節 地方税の優先権等

### 2.3 地方税の優先の原則

地方団体の徴収金の徴収順位は、国税と全く同順位であり、国税及び地方団体の徴収金以外の他の一切の公課及び債権に対して優先するものであること。ただし、近代担保制度における公示の原則を尊重する趣旨から、地方団体の徴収金と担保付債権との優先劣後を決定する時期を原則として法定納期限とするとともに、質権、抵当権のほか私法が担保制度として認めている先取特権又は留置権についてもそれに応じた優先権を認めている反面、担保的作用を営む仮登記及び譲渡担保についてはそれに応じた効力の制限が附されていることに留意すること。

### 2.4 共益費用の優先

強制換価手続の費用及び直接の滞納処分費（督促手数料を含む。）は、共益費用優先の原則に従い、優先権が与えられているものであること。（法14の2・14の3）

### 2.5 地方団体の徴収金のうちの優先順位

- (1) 地方団体の徴収金を滞納処分により徴収する場合において、当該地方団体の徴収金に配当された金銭を地方税及び当該地方税の延滞金、過少申告加算金、不申告加算金又は重加算金に充てるべきときは、その金銭は、まず地方税に充てるものとする。（法14の5①）
- (2) 滞納処分費（督促手数料を含む。）については、その徴収の基因となった地方団体の徴収金に先立って、強制換価手続により配当すべき金銭を配当し、又は過誤納金及び過誤納金以外の法の規定による還付金を充当するものであること。（法14の5②）

### 2.6 租税相互間の優先順位

- (1) 納税者又は特別徴収義務者の財産につき地方団体の徴収金の滞納処分による差押をした場合において、他の地方団体の徴収金又は国税の交付要求があったときは、その差押に係る地方団体の徴収金は、その換価代金につき、これらの交付要求に係る地方団体の徴収金又は国税に先立って徴収するものであること（差押先着手主義）。（法14の6）
- (2) 納税者又は特別徴収義務者の財産につき強制換価手続が行われた場合において、地方団体の徴収金及び国税の交付要求があったときは、その換価代金につき、先にされた交付要求に係る地方団体の徴収金は、後にされた交付要求に係る地方団体の徴収金又は国税に先立って徴収するものであること（交付要求先着手主義）。（法14の7）
- (3) 地方団体の徴収金につき徴した担保財産があるときは、前記(1)及び(2)にかかわらずその地方団体の徴収金は、その換価代金につき、他の地方団体の徴収金及び国税に先立って徴収するものであること。（法14の8）

### 2.7 質権及び抵当権の優先

納税者又は特別徴収義務者がその財産上に質権又は抵当権を設定している場合において、その質権又は抵当権が地方団体の徴収金の法定納期限等以前に設定されているものであるときは、その地方団体の徴収金は、その換価代金につき、その質権又は抵当権により担保される債権に次いで徴収するものであること。

この場合において、法定納期限等とは、納税者又は特別徴収義務者の財産上に質権又は抵当権を設定しようとする第三者がその地方団体の徴収金の存在を認識することができる時期を定めたものであって、原則として法定納期限（第4節13参照）をいうものであるが、期限後申告、更正及び決定等に係る地方団体の徴収金又は国税の所得税及び法人税の課税に基づいて課税される住民税（当該法人税に係る個別帰属法人税額を課税標準として課する住民税を含む。）及び事業税に係る地方団体の徴収金については、次のような特例が規定されていることに留意すること。（法14の9①・②・14の10）

- (1) 法定納期限後にその納付し、又は納入すべき税額が確定した地方税その他法定納期限において地方団体の徴収金の存在が明らかでないものについては、これが明らかになる日
- (2) 国税の所得税又は法人税の課税に基づいて課税される住民税（当該法人税に係る個別帰属法人税額を課税標準として課する住民税を含む。）及び事業税については、所得税又は法人税の存在が明らかになる日において同時に明らかとなるから、その住民税及び事業税については、国税徴収法（昭和34年法律第147号）第15条第1項に定められている所得税又は法人税の法定納期限等

## 28 質権等の証明

質権又は抵当権の証明は、登記又は登録されている質権及び抵当権については、登記簿等により設定の事実が確認できるから、この証明は要しないものであること。また、登記又は登録制度のない質権については、取引慣行を尊重して証明手続の簡素化を図るため、公正証書のほか、登記所若しくは公証人役場において日付のある印章が押されている私署証書、又は内容証明郵便によることもできるとともに、有価証券を目的とする質権については、その設定の事実の証明で足りるものであること。

なお、質権者は、適法に証明しなかったため地方団体の徴収金に劣後する金額の範囲内においては、地方団体の徴収金に優先する後順位の質権者に対して優先権を行使することができないものであること。（法14の9③・④・⑤、令6の4）

## 29 担保権付財産が譲渡された場合の地方税の徴収

- (1) 納税者又は特別徴収義務者が質権又は抵当権の設定されている財産を譲り受けたときは、その財産の譲受人である納税者又は特別徴収義務者の地方団体の徴収金は、その換価代金につき、その質権又は抵当権により担保される債権に次いで徴収するものであること。（法14の11）
- (2) 納税者又は特別徴収義務者に、他に十分な財産がない場合において、その者が地方団体の徴収金に劣後する質権又は抵当権の設定されている財産を第三者に譲渡したときは、納税者又は特別徴収義務者の財産につき滞納処分をしてもなお地方団体の徴収金に不足すると認められるときに限り、質権者又は抵当権者がその財産の強制換価手続において配当を受けるべき金額のうちから、その地方団体の徴収金を徴収することができるものであること。（法14の16、令6の6①・②）

## 30 根質等の優先額の限度等

根質又は根抵当が地方団体の徴収金の法定納期限等以前に設定されている場合においては、私法上の制度によれば換価時における債権額の全額がその地方団体の徴収金に優先するのであるが、一般の質権又は抵当権との調整を図る趣旨からその優先する範囲は原則として、滞納処分による差押又は交付要求の通知を受けた時における債権額を限度とするものであること。また、根質金又は根抵当の極

度金額を増額した場合には、その増額分の根質又は根抵当権は、地方団体の徴収金との関係においては、増額の登記がされた時において新たに設定したものとみなして、その優先順位を定めるものであること。（法14の12）

### 3.1 先取特権の優先

先取特権のうち、不動産保存の先取特権及び不動産工事の先取特権等財産の価値保存又は増価等を行ったものの先取特権が納税者又は特別徴収義務者の財産上にあるときはその成立時期にかかわらずその地方団体の徴収金は、その換価代金につき、その先取特権により担保される債権に次いで徴収するものであること。（法14の13、令6の5）

なお、不動産賃貸の先取特権その他質権と同一又はこれに優先する権利を有する動産に関する特別の先取特権、不動産売買の先取特権及び登記された一般の先取特権等により担保される債権については、質権又は抵当権により担保される債権に準じて（27参照）地方団体の徴収金との優先順位が定められているものであること。（法14の14）

### 3.2 留置権の優先

留置権が納税者又は特別徴収義務者の財産上にある場合において、その財産を滞納処分により換価したときは、その成立の時期にかかわらずその地方団体の徴収金は、その換価代金につき、その留置権により担保されていた債権に次いで徴収するものであること。（法14の15）

### 3.3 仮登記により担保される債権の優先等

(1) 地方団体の徴収金の法定納期限等以前に納税者又は特別徴収義務者の財産につき、その者を登記義務者（登録義務者を含む。）として、仮登記担保契約に関する法律（昭和53年法律第78号）第1条に規定する仮登記担保契約に基づく仮登記又は仮登録（以下「担保のための仮登記」という。）がされているときは、その地方団体の徴収金は、その換価代金につき、その担保のための仮登記により担保される債権に次いで徴収するものであること。（法14の17①）

(2) 担保のための仮登記がされた財産の上に、先取特権、抵当権、質権又は担保のための仮登記がある場合における仮登記担保契約に関する法律第3条第1項（同法第20条において準用する場合を含む。）に規定する清算金に係る換価代金についての、これらにより担保される債権と地方団体の徴収金との優先劣後の関係は、次によるものであること。（法14の17②）

ア 清算金の支払請求権に対して物上代位権の行使をした法第14条の13第1項各号に掲げる先取特権により担保される債権は、清算金に係る換価代金につき、常に地方団体の徴収金に優先するものであること。

イ 清算金の支払請求権に対して物上代位権の行使をした法第14条の14第1項各号に掲げる先取特権の登記（仮登記を含む。）が地方団体の徴収金の法定納期限等以前にされているときは、その先取特権により担保される債権は、清算金に係る換価代金につき、地方団体の徴収金に優先するものであること。

ウ 清算金の支払請求権に対して物上代位権の行使をした質権若しくは抵当権の登記（仮登記を含む。）又は担保のための仮登記が地方団体の徴収金の法定納期限等以前にされているときは、その質権、抵当権又は担保のための仮登記により担保される債権は、清算金に係る換価代金につき、地方団体の徴収金に優先するものであること。

(3) 納税者又は特別徴収義務者が担保のための仮登記がされた財産を譲り受けたときは、その財産

の譲受人である納税者又は特別徴収義務者の地方団体の徴収金は、その換価代金につき、その担保のための仮登記により担保される債権に次いで徴収するものであること。（法14の17③・14の11①）

- (4) 納税者又は特別徴収義務者に、他に十分な財産がない場合において、その者が地方団体の徴収金に劣後する担保のための仮登記がされている財産を第三者に譲渡したときは、納税者又は特別徴収義務者の財産につき滞納処分をしてもなお地方団体の徴収金に不足すると認められるときに限り、担保のための仮登記の権利者がその財産の強制換価手続において配当を受けるべき金額のうちから、その地方団体の徴収金を徴収することができるものであること。（法14の17③・14の16、令6の6③）

なお、担保のための仮登記の権利者は、競売を請求する権利を有していないため、担保のための仮登記に関しては、抵当権又は質権が設定されている場合のように地方団体の長がその権利を代位して実行をするという制度はないものであること。

- (5) 仮登記担保契約で、消滅すべき金銭債務がその契約の時に特定されていないものに基づく担保のための仮登記（いわゆる根担保仮登記）は、地方団体の徴収金の滞納処分においては、その効力を有しないものであること。（法14の17④）

### 3.4 譲渡担保権者の物的納税責任

譲渡担保は、所有権は移転するが、それは単に法律形式を借りるにとどまり、その経済的実質においては債権担保である点に着目し、納税者又は特別徴収義務者の財産について滞納処分をしてもなお徴収できないと認められるときに限り、その滞納に係る地方団体の徴収金につき譲渡担保権者を第二次納税義務者とみなして、その財産につき滞納処分をすることができるものであること。

なお、地方団体の徴収金の法定納期限等以前にされた譲渡担保については、本条の適用がないことに留意すること。（法14の18、令6の8・6の9）

### 3.5 地方税及び国税等と私債権との競合の調整

地方税及び国税等と私債権との三者間の優先順位が競合する場合における調整方法は、①まず強制換価手続の費用、直接の滞納処分費及び不動産保存の先取特権等特別の優先権をもつ債権の金額を定め、②次に地方税、国税と私債権との関係において、地方税、国税の差押先着手主義又は交付要求先着手主義にかかわらず地方税、国税の法定納期限等と担保権の設定時期（担保のための仮登記にあっては、仮登記又は仮登録の時期）とにより地方税、国税に充てるべき金額の総額と私債権に充てるべき金額の総額を定め、③次に、地方税、国税に充てるべき金額の総額については、地方税、国税の差押先着手主義及び交付要求先着手主義の順位により配当順位を定め、私債権に充てるべき金額の総額については民法その他の法律の規定により順次私債権に充てるものであること。（法14の20）

## 第8節 納税の猶予

- 3.6 納税の猶予制度は、納税者の申請又は届出による猶予、特別徴収義務者の申請による猶予及び地方団体の長の職権による猶予とがあり、いずれも納税者又は特別徴収義務者の個別的、具体的な事情に即応して地方税の徴収を緩和することをその目的とするものであること。また、法において認められている納税の猶予は、徴収の猶予、換価の猶予及び滞納処分の停止に限るものであり、これらの猶予に該当しない事実上の猶予は、法の認めるところではないことに留意すること。



### 37 徴収の猶予

(1) 納税者又は特別徴収義務者に災害、疾病、事業の休廃止等納税を困難とさせる法定の事由が発生した場合においては、その申請により1年以内の期間を限って徴収を猶予することができるものとされ、また地方団体の徴収金の法定納期限から1年を経過した後にその納付し、又は納入すべき地方団体の徴収金の額が確定した場合においては、その申請により当該地方団体の徴収金の納期限から、1年以内の期間を限って徴収を猶予することができるものであるが、この場合においては、法に定める担保を徴しなければならないものであること。

なお、この徴収の猶予の期間は、納税者又は特別徴収義務者にやむを得ない特別の理由があるときは、更に1年以内の期間に限り、徴収の猶予の期間を延長することができるものであること。したがって、その運営については、徴収確保の見地から濫用することがないように十分留意すること。(法15・16)

(2) 2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道府県民税又は事業税の修正申告書を提出した場合等において、その道府県民税及び事業税の額の合計額が2千円未満であるときは、次の納付に関する期限まで徴収を猶予するものとされているが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。(法15の4、令6の9の2)

ア 地方税法施行令(以下「令」という。)第6条の9の2第2項第1号の「税額が完納されていないとき」には、法第15条の規定による徴収の猶予によって未納となっている場合も含まれるものであること。

イ 徴収を猶予するのは、2以上の道府県において事務所又は事業所を有する法人から届出書(地方税法施行規則(以下「規則」という。)第1条の4第2項の規定により届出書に代わるものを含む。)の提出があった場合に限るものであること。

### 38 換価の猶予

滞納者が納税について誠実な意思を有する場合において、事業の継続又は生活の維持を困難にする等の事由があるときは、地方団体の長は職権又は滞納者の申請により換価の猶予をすることができるものとされていること。

なお、この場合においては、法に定める担保を徴しなければならないものであること。(法15の5・15の6・16)

### 39 滞納処分の停止

滞納者が、無財産であるとき、あるいは滞納処分を執行することにより滞納者の生活を著しく窮迫の状態に陥れるおそれのある場合等においては、滞納処分の執行を停止することができるものであること。この場合において、その滞納処分の停止が3年間継続したときは、納税義務は消滅するものであること。

なお、滞納処分の執行を停止した場合において、その地方団体の徴収金が限定承認に係るものであるときその他その地方団体の徴収金を徴収することができないことが明らかであるときは、地方団体の長はその納税義務を直ちに消滅させることができるものとされているのであるが、その運営に当たっては特に慎重に取り扱われたいこと。(法15の7)

## 第9節 納税の猶予に伴う担保等

#### 40 納付又は納入の委託

納税者又は特別徴収義務者が次に掲げる地方団体の徴収金を納付し、又は納入するため、地方団体の長が定める有価証券を提供してその証券の取立てと、その取り立てた金額による当該地方団体の徴収金の納付又は納入を委託しようとする場合には、徴税吏員は、その証券が最近において確実に取り立てることができるものであると認められるときに限り、その委託を受けることができるものであること。

- (1) 徴収の猶予若しくは換価の猶予を受けた場合におけるその猶予に係る地方団体の徴収金
- (2) 納付又は納入の委託をしようとする有価証券の支払期日以後に納期限の到来する地方団体の徴収金
- (3) 滞納に係る地方団体の徴収金（(1)に掲げるものを除く。）で、その納付又は納入につき納税者又は特別徴収義務者が誠実な意思を有し、かつ、その納付又は納入の委託を受けることが地方団体の徴収金の徴収上有利と認められるもの

なお、上記(1)の徴収金について納付又は納入の委託があったときは、その証券は徴収の猶予又は換価の猶予が認められた場合に徴される担保とみなすことができるものであること。（法16の2）

#### 41 保全担保

道府県たばこ税等法第16条の3第1項各号に掲げる地方税に係る地方団体の徴収金を納税者又は特別徴収義務者が滞納した場合において、その後その者に課されるべきこれらの地方団体の徴収金の徴収を確保することができないと認められるときは、地方団体の長は、その地方団体の徴収金の担保として、金額（原則として前月分のその地方団体の徴収金の額の3倍に相当する金額を限度とする。）及び期限を指定してその納税者又は特別徴収義務者に担保の提供を命ずることができ、この担保の提供命令に応じないときは、納税者又は特別徴収義務者の財産のうち抵当権を設定できるものにつき地方団体の長が一方的にその抵当権を設定することができるものであること。

また、この担保を徴した後その地方団体の徴収金の滞納がない期間が継続して3月に達したときは、その担保を解除しなければならないものであるから留意すること。（法16の3、令6の10・6の11）

#### 42 保全差押

地方団体の徴収金につき、納付又は納入の義務があると認められる者が、不正に地方団体の徴収金を免れ、又は地方団体の徴収金の還付を受けたことの嫌疑に基づき、法第1章第16節（犯則事件の調査及び処分）の規定による差押若しくは領置又は刑事訴訟法（昭和23年法律第131号）の規定による押収、領置若しくは逮捕を受けた場合において、その処分に係る地方団体の徴収金の納付し、又は納入すべき額の確定後においてはその地方団体の徴収金の徴収を確保することができないと認められるときは、地方団体の長は、その調査等に係る地方団体の徴収金の確定前においてその税額を仮に決定し、徴税吏員は、その金額（以下この項において「保全差押金額」という。）を限度として、その者の財産を直ちに差し押さえることができるものであること。この場合において、保全差押金額に相当する金銭又は担保の提供があったときには、その差押ができず、既に差し押さえている場合は、その差押を解除することとし、また保全差押金額の決定の通知後6か月を経過した日までに、その差押に係る地方団体の徴収金又はその保全差押金額について提供されている担保に係る地方団体の徴収

金の納付し、又は納入すべき額が確定しないときは、その差押又はその担保を解除しなければならないものであること。

また、その差押後地方団体の徴収金を納付し、又は納入する義務がないこととなった場合には、地方団体は、その差押により損害を受けた者に対して、無過失の場合においても、その損害を賠償しなければならないものであるから、運営に当たっては、慎重を期すること。

なお、所得税、法人税又は消費税について国税通則法（昭和37年法律第66号）第38条第3項の規定による差押がなされた場合において、その所得税の課税標準を基準として課する個人住民税、その法人税の課税に基づいて課する法人住民税（当該法人税に係る個別帰属法人税額を課税標準として課する住民税を含む。）、その所得税若しくは法人税の課税標準を基準として課する事業税又はその消費税の課税に基づいて課する地方消費税について、その納付義務の確定後においてはその徴収を確保することができないと認められるときには、保全差押についての規定が準用されるものであること。（法16の4、令6の12）

## 第10節 還付

### 4.3 過誤納金の還付及び充当

- (1) 地方団体の長は、納税者又は特別徴収義務者の過誤納金がある場合においては、これをその納税者又は特別徴収義務者に遅滞なく還付しなければならないものであること。（法17）
- (2) 地方団体の長は、(1)の場合において、その納税者又は特別徴収義務者につき、未納に係る地方団体の徴収金がある場合においては、過誤納金をこれに充当しなければならないものであること。（法17の2①・17の4、令6の13）
- (3) 道府県が個人の道府県民税と併せて徴収した個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金又は市町村が個人の市町村民税と併せて徴収した個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金で納税者又は特別徴収義務者の過誤納金があるときは、道府県知事又は市町村長は、その過誤納金をそれぞれその道府県又は市町村の地方団体の徴収金に係る過誤納金とみなして、それぞれその納税者又は特別徴収義務者の未納に係る道府県又は市町村の地方団体の徴収金に充当しなければならないものであること。（法17の2②）
- (4) 過誤納金を充当する場合において、未納に係る地方団体の徴収金のうちに延滞金があるときは、まず延滞金の額の計算の基礎となる地方税に充当しなければならないものであること。（法17の2③）

なお、過誤納金以外の法の規定による還付金を未納に係る地方団体の徴収金に充当する場合においても同様の取扱いをすべきものであること。

- (5) 充当の時期は、充当適状となった時であり、充当適状となった時とは、原則として、未納に係る地方団体の徴収金が納期限を経過する時と過誤納金が発生した時（還付加算金については、その計算の基礎となった過誤納金が生じた時）とを比較し、いずれか遅い時をいうものであること。（法17の2④、令6の14）
- (6) 地方団体の長は、過誤納金の充当をしたときは、その旨を納税者又は特別徴収義務者に通知しなければならないものであること。（法17の2⑤）

### 4.4 還付加算金

(1) 過誤納金を還付し、又は充当する場合に加算すべき還付加算金の計算に当たっては、過誤納金を過納金と誤納金とに区分するとともに、過納金については原則として過納に係る地方団体の徴収金の額が地方団体の更正、決定若しくは賦課決定によって確定したものであるか納税者の申告によって確定したものであるかによって区分し、それぞれその計算期間の始期を異ならせることとされているものであること。(イに該当する場合を除く。)

なお、還付加算金の計算に当たっては次の諸点に留意すること。(法17の4、令6の13③・6の15)

ア 法第17条の4第1項第1号の更正により納付し、又は納入すべき額が確定した地方団体の徴収金に係る過納金とは、増額の更正により納付し、又は納入すべきことが確定した増加額について減額の更正があったことにより生じた過納金をいうものであること。

なお、第二次納税義務者が納付し、又は納入した地方団体の徴収金の額につき生じた過納金は、法第17条の4第1項第1号の過納金とみなされているものであること。

イ 法第17条の4第1項第3号の所得税の更正又は所得税の申告書の提出に基因してされた賦課決定により納付し、又は納入すべき額が減少した地方税に係る過納金とは、所得税の課税標準である所得を基準として課した道府県民税若しくは市町村民税の所得割又は個人の事業税につき所得税における減額の更正(更正又は決定により納付すべき税額が確定した所得税額につき行われた更正にあっては、更正の請求に基づくものに限る。)に基因して減額の賦課決定がなされたことにより生じた過納金をいうものであり、これら以外の税目(国民健康保険税等)につき減額の賦課決定がなされたことにより生じた過納金は含まれないものであること。この場合における過納金に係る還付加算金については、これらの税が所得税の課税標準である所得を基準として課したものであることにかんがみ、所得税の更正の通知が発せられた日の翌日から起算して1か月を経過する日又は所得税の申告書の提出がされた日の翌日から起算して1か月を経過する日の翌日をもってその計算期間の始期とされているものであること。

ウ 地方団体の徴収金に係る誤納金はすべて法第17条の4第1項第4号の規定の適用を受けるものであること。

(2) 法第17条の4第5項の規定の適用がある場合において普通徴収に係る地方税について減額の賦課決定前に納税者から税額が過納となる旨の申出があったときは、減額の賦課決定の遅延によって納税者に不利になることを避けるためその申出の日を還付加算金の計算期間の始期の基準とすることとされているものであるが、この場合における申出については、申出の日が明確になるよう文書により行うよう措置することが適当であること。

#### 4.5 地方税の予納

納税の便宜を図るため、納税者又は特別徴収義務者は、納付し、又は納入すべき額が確定している地方団体の徴収金でその納期が到来していないもの又は最近において納付し、若しくは納入すべき額の確定が確実であると認められる地方団体の徴収金については、あらかじめ納付し、又は納入することができるものであること。(法17の3)

### 第11節 更正、決定等の期間制限及び消滅時効

#### 4.6 更正、決定等の期間制限

租税債権を確定させる処分をすることができる地方団体の権利は、地方団体の徴収金の徴収を目的とする地方団体の権利と性質が異なるので両者を明確に区別するとともに、租税債権は、納税者、地方団体の双方にとってできる限り速やかに確定することが望ましいので、租税債権を確定させる処分をすることができる期間を制限したものであること。（法17の5・17の6、令6の16）

(1) 更正若しくは決定又は加算金の決定は、原則として、法定納期限（不動産取得税等随時に課する地方税については、不動産の取得があった日等その地方税を課することができることとなった日。以下(3)から(5)まで及び47において同じ。）の翌日から起算して5年を経過した日以後はすることができないものであること。

(2) (1)により更正をすることができないこととなる日前6か月以内にされた法第20条の9の3第1項の規定による更正の請求に係る更正は、(1)にかかわらず、当該更正の請求があった日から6か月を経過する日まで、することができるものであること。当該更正に伴う加算金の決定をすることができる期間についても、同様であること。

(3) 賦課決定（普通徴収の方法によって徴収する地方税の税額を確定する処分をいい、特別徴収の方法によって徴収する個人の住民税に係る特別徴収税額を確定する処分を含む。）は、法定納期限の翌日から起算して3年を経過した日以後においては、することができないものであること。

(4) (3)にかかわらず次に掲げる賦課決定は、課税の公平又は適正を期するため、法定納期限の翌日から起算して5年を経過する日まで行うことができるものであること。

ア 地方税の課税標準又は税額を減少させる賦課決定

イ 不動産取得税、固定資産税及び都市計画税に係る賦課決定

(5) (1)により決定をすることができないこととなる日前3月以内にされた申告納付又は申告納入に係る地方税の申告書の提出（調査による更正決定を予知してされたものを除く。）に伴って行われることとなる不申告加算金についてする決定は、(1)にかかわらず、当該申告書の提出があった日から3月を経過する日まで、することができるものであること。

(6) (1)から(5)までにかかわらず、偽りその他不正の行為により税額を免れ若しくは税額の還付を受けた地方税（当該脱税が地方税の一部である場合は当該地方税の全部）についての更正、決定若しくは賦課決定又はその地方税に係る加算金の決定は、特に課税の適正化を図り、税負担の公平を確保する必要があるため、法定納期限の翌日から起算して7年を経過する日まで行うことができるものであること。

(7) (1)から(6)までによる期間制限によることとしたのではかえって課税の公平を欠くこととなる次のような特殊な場合における更正、決定等は、(1)から(6)までに規定した更正、決定等を行うことができる期間経過後においても、次に定める日までにはすることができるものであること。

ア 更正、決定若しくは賦課決定に係る不服申立て又は訴えについての決定、裁決又は判決によって原処分に異動を生じたことによってその決定等を受けた者（当該決定等を受けた者が分割等に係る分割法人等である場合には当該分割等に係る分割承継法人等を含むものとし、当該決定等を受けた者が分割等に係る分割承継法人である場合には当該分割等に係る分割法人等を含むものとし、当該受けた者が連結親法人である場合には当該連結親法人に係る連結子法人を含むものとし、当該受けた者が連結子法人である場合には当該連結子法人に係る他の連結法人を含むものとする。）に対して行われる更正、決定若しくは賦課決定又は加算金の決定（その裁決等があった日

の翌日から起算して6か月間

イ 課税権の帰属その他について関係地方団体の長の意見が異なる場合等になされる決定、裁決又は判決に基づいてする更正、決定又は賦課決定 その決定、裁決又は判決があった日の翌日から起算して6か月間

ウ 課税標準の計算の基礎となった事実について行為の無効が確認され又はその事実のうちに含まれていた取り消しうべき行為が取り消されたこと等の理由に基づいて行われる課税標準又は税額を減少させる更正若しくは賦課決定又はその更正がなされた地方税に係る加算金の決定 その理由が生じた日の翌日から起算して3年間

エ 更正の請求期間について、災害等により期限延長され、又は期間の満了日が日曜日・祝日等に当たりその翌日が期限とみなされる場合における更正の請求に係る更正又はその更正に伴う加算金の決定 その更正の請求があった日の翌日から起算して6か月間

- (8) 所得税の課税標準を基準として課する個人住民税、法人住民税、事業税（収入金額を課税標準として課するもの及び法人税が課されない法人に対して課するもの並びに法第72条の50第2項の規定により課するものを除く。）又は地方消費税についての更正、決定若しくは賦課決定又は加算金の決定は、国税の確定と関連しているので、(1)から(7)までに掲げる期間経過後においても、①所得税、法人税又は消費税について更正又は決定があった場合は、その更正又は決定の通知が発せられた日の翌日から、②所得税、法人税又は消費税についての期限後申告書又は修正申告書の提出があった場合は、その提出があった日の翌日から、③所得税、法人税又は消費税に係る不服申立て又は訴えについての決定、裁決又は判決があった場合は、その裁決等があった日の翌日からそれぞれ起算して2年間行うことができるものであること。

#### 4.7 消滅時効

- (1) 地方団体の徴収金の徴収を目的とする地方団体の権利（以下「地方税の徴収権」という。）は、原則として、法定納期限の翌日から起算して5年を経過したときに、時効により消滅するものであること。

なお、この時効は援用を必要とせず、また、その利益を放棄することができないものであること。  
(法18)

- (2) 地方税の徴収権の時効は、納付若しくは納入に関する告知、督促又は交付要求等により中断されるものであり、徴収の猶予又は差押財産の換価の猶予がされている期間内は進行しないものであること。また、地方税の徴収権で、偽りその他不正の行為により税額を免れ又は税額の還付を受けた地方税（当該脱税が地方税の一部である場合は当該地方税の全部）に係るものの時効は、その地方税の法定納期限の翌日から起算して2年間（納付若しくは納入に関する告知又は申告納付若しくは申告納入に係る地方税の申告書の提出があった部分については、その処分又は行為の日まで）は、進行しないものであること。（法18の2）

- (3) 地方税についての地方税の徴収権の時効が中断し、又は地方税が納付され、若しくは納入されたときは、その中断し、又は納付され、若しくは納入された部分の地方税に係る延滞金についての地方税の徴収権につき、その時効が中断するものであること。（法18の2⑤）

なお、この場合、時効が中断した地方税又は納付され、若しくは納入された地方税に係る延滞金の全額について時効が中断するものであること。

- (4) 地方団体の徴収金の過誤納金等の還付請求権は、その請求をすることができる日から5年を経過したときは、時効により消滅するものであること。(法18の3)

## 第12節 不服審査及び訴訟

### 48 不服審査

- (1) 地方団体の徴収金の賦課徴収又は還付に関する処分についての不服申立てについては、法に特別の定めがあるもののほかは、行政不服審査法(昭和37年法律第160号)の定めるところによるものであること。(法19)
- (2) 法においては、地方団体の徴収金の賦課徴収又は還付に関する処分が大量的、反復的な処分であり、かつ、迅速な確定を要する処分である等の特色を有しているため、執行停止等について行政不服審査法に対する特例を定めているものであること。(法19の2から19の10まで)

### 49 訴訟

- (1) 地方団体の徴収金の賦課徴収又は還付に関する処分についての訴訟については、法の特別の定めがあるもののほかは、行政事件訴訟法(昭和37年法律第139号)その他の一般の行政事件訴訟に関する法律の定めるところによるものであること。(法19の11)
- (2) 地方団体の徴収金の賦課徴収又は還付に関する処分についての訴訟については、その対象となる処分が大量的であり、かつ、専門的、技術的な内容をもつものが多いこと等にかんがみ、直接裁判所の判断に委ねるよりも行政庁により審査させる方が適当であるため、出訴につき不服申立て前置とされているものであること。(法19の12)

### 50 原告が行うべき証拠の申出

地方税の更正、決定等に対する取消訴訟において、訴えを提起した者は、一定の場合に相手方当事者が当該処分の基礎となった事実を主張した日以後遅滞なくそれと異なる事実の主張及び証拠の申出をしなければならないものであること。

なお、この規定は裁判手続における訴訟経済に資する観点から設けられたものであること。(法19の14)

## 第13節 雑則

### 51 書類の送達

地方団体の徴収金の賦課徴収又は還付に関する書類は、郵便又は民間事業者による信書の送達に関する法律(平成14年法律第99号)第2条第6項に規定する一般信書便事業者若しくは同条第9項に規定する特定信書便事業者による同条第2項に規定する信書便(以下「信書便」という。)による送達又は交付送達により、その送達を受けるべき者の住所、居所、事務所又は事業所に送達するものであること。ただし、納税管理人があるときは、地方団体の徴収金の賦課徴収(滞納処分を除く。)又は還付に関する書類に限り、その住所、居所、事務所又は事業所に送達することができるものであること。(法20・20の2)

### 52 課税標準額、税額等の端数計算

地方団体の徴収金の端数計算については、法に完結的に規定され、国等の債権債務等の金額の端数計算に関する法律(昭和25年法律第61号)の適用はないものであること。(法20の4の2、令

6の17)

### 5.3 期間の計算及び期限の特例

期間の計算については、民法第139条から第141条まで及び第143条の規定が準用されるものであること。また、期限が休日、土曜日又は12月29日、同月30日若しくは同月31日に該当するときは、民法の期間の計算に関する規定によって律することができないので、これらの日の翌日をもってその期限とみなされるものであること。(法20の5、令6の18・6の19)

### 5.4 災害等による期限の延長

災害その他やむを得ない理由により、期限内に書類の提出又は納付若しくは納入をすることができないと認められるときには、法第20条の5の2第2項の規定の適用がある場合を除き、条例で定めるところによって、地方団体の長は、これらの期限を延長することができるものであること。この場合において、条例には、地方団体の長が職権によって又は申請に基づいてこれらの期限を延長することができる旨を規定することが適当であること。

なお、不服申立てに関する書類の提出期限については行政不服審査法に規定されているので法第20条の5の2第1項の規定の適用はないものであること。(法20の5の2①)

### 5.5 郵送等に係る書類の提出時期の特例

地方団体の徴収金に関する書類の提出については、到達主義をもって原則とするが、納税者の便宜を考慮し、申告、徴収の猶予の申請又は更正の請求に関する書類が郵便又は信書便により提出されたときには、特例的に発信主義を認めることとしたものであること。この場合において、徴収の猶予の申請に関する書類には、法第15条の4第2項の届出書も含めて取り扱うこととする。

なお、税金が郵送等によって納付又は納入された場合(現金の送付があった場合のほか当地払の小切手、郵便為替証書等の送付があった場合を含む。)には、郵便又は信書便による書類の提出について発信主義がとられたことと関連して、その郵便物又は民間事業者による信書の送達に関する法律第2条第3項に規定する信書便物(以下「信書便物」という。)の通信日付印により表示された日(その表示がないとき、又はその表示が明らかでないときは、その郵便物又は信書便物について通常要する送付日数を基準としたときにその日に相当するものと認められる日)が納期限(期限内申告、修正申告(法第72条の31第3項の規定によるものに限る。))に係る納期限又は納税通知書に指定された納期限をいう。)前であれば、その到達の日が納期限後であっても、その税金に係る延滞金額はこれを徴収しないこと。(法20の5の3)

### 5.6 第三者納付等

地方団体の徴収金は、納税者又は特別徴収義務者のために、第三者は、何らの条件を必要とせず納付し、又は納入することができるものであること。

なお、地方団体の徴収金の納付若しくは納入について正当な利益を有する第三者又は納税者若しくは特別徴収義務者の同意を得た第三者が納税者又は特別徴収義務者に代わってこれを納付し又は納入した場合において、その地方団体の徴収金を担保するため抵当権が設定されていたときは、これらの者は、その納付又は納入により、その抵当権が根抵当である場合においてその担保すべき元本の確定前に納付又は納入があったときを除き、その抵当権につき地方団体に代位することができることに留意すること。(法20の6、令6の20)

### 5.7 相殺



地方団体の徴収金と地方団体に対する一般債権とは、地方団体の徴収金の特殊性にかんがみ、法律に別段の定めがある場合を除き、相殺することができないものであること。（法20の9）

## 58 更正の請求

申告納付又は申告納入に係る地方税について申告書を提出した者は、原則として法定納期限から5年以内に限り更正の請求をすることができるものであるが、その運用については次の諸点に留意すること。（法20の9の3）

- (1) 法第20条の9の3第1項の規定による更正の請求は、申告に係る課税標準等又は税額等に関し更正があった場合には、当該更正後においてもすることができるものであるが、この場合においても申告書に記載した課税標準等又は税額等についてのみ更正の請求をすることができるものであること。
- (2) 法第20条の9の3第1項第3号に規定する「当該申告書に記載したこの法律の規定による還付金」とは、道府県民税若しくは市町村民税の法人税割の中間納付額に係る還付金又は法人事業税の中間納付額に係る還付金をいうものであること。
- (3) 法第20条の9の3第2項各号に規定する後発的な理由がある場合は、同条第1項の更正の請求期間経過後においても更正の請求をすることができるものであるが、この場合においては申告書に記載した課税標準等又は税額等のみならず更正又は決定に係る課税標準等又は税額等についても更正の請求をすることができるものであること。

## 59 一部納付又は納入があった場合の延滞金の計算等

- (1) 延滞金の額を計算する場合において、その計算の基礎となる地方税の一部が納付され又は納入されているときは、その納付又は納入の日の翌日以後の期間に係る延滞金の額の計算の基礎となる税額は、その納付され又は納入された税額を控除した金額とするものであること。（法20の9の4①）
- (2) 納税者又は特別徴収義務者が延滞金をその額の計算の基礎となる地方税に加算して納付し、又は納入すべき場合において、納税者又は特別徴収義務者が納付し、又は納入した金額がその延滞金の額の計算の基礎となる地方税の額に達するまでは、その納付し、又は納入した金額は、まずその計算の基礎となる地方税に充てられたものとする。（法20の9の4②）

## 60 納税証明書の交付等

地方団体の長は、納税者又は特別徴収義務者等が法令に掲げられている事項につき納税証明書の交付を求めたときは、これを交付しなければならないものであるが、これは、融資の円滑化を通じ、債権者及び納税者又は特別徴収義務者等の保護を図ろうとするのがその主たる目的であるので、その運営に当たっては遺憾のないよう十分留意されたいこと。

なお、納税証明書の交付に係る手数料は、地方自治法第227条の規定に基づき徴収することができるものであること。（法20の10、令6の21）

## 61 特別徴収義務者に対する徴収取扱費

特別徴収制度は、その特別徴収義務者の特殊な立場にかんがみ、その徴収義務を課せられたものであるから、特別徴収義務者に対しては、徴収取扱費は交付すべきでないことは当然であること。

## 62 事業者等への協力要請

徴税吏員は、地方税に関する調査について必要があるときは、事業者等に簿書及び資料の閲覧又は

提供その他の協力を求めることができるものであるが、その運用については次の諸点に留意すること。  
(法20の11)

- (1) 法第20条の11の規定は、事業者等に対する徴税吏員の協力要請に法的根拠を与えるものであること。
- (2) 法第20条の11に規定する「特別の定め」とは、法第46条第4項及び第5項、第63条第1項、第72条の59、第144条の43、第325条、第605条及び第701条の55の規定をいうものであること。
- (3) 法第20条の11の規定は、地方公務員法（昭和25年法律第261号）等に規定されている守秘義務を解除するものではないが、この規定により地方団体が協力を求められた場合には、できるだけ協力していくべきものであること。

#### 第14節 滞納処分及び犯則取締処分

##### 63 滞納処分

滞納処分については、国税徴収法第5章の規定が準用されるものであること。  
なお、その詳細な取扱いについては、別途通知するところによらねたいこと。

##### 64 犯則取締処分

- (1) 道府県は、間接地方税とする法定外税を当該道府県の条例で指定することができるものであること。（法22の7、令6の22の4）  
なお、その指定に当たっては、間接地方税として取り扱われる法定税の性格を踏まえ、その税目の税負担の転嫁の有無、課税の方式などから、通告処分を導入することが妥当と思われる法定外税について、指定するものであること。
- (2) 法第1章第16節の規定により道府県知事が行うこととされている職務について、法第3条の2の規定により、条例で定めるところにより委任を行うことで、当該道府県の条例で設置する支庁、地方事務所又は税務に関する事務所の長に行わせることができるものであること。

#### 第15節 延滞金及び還付加算金の割合等の特例

##### 65 延滞金及び還付加算金の割合等の特例

法附則第3条の2第1項に規定する特例基準割合は、その年の前年に租税特別措置法第93条第2項の規定により告示された割合に年1%の割合を加算した割合をいうものであること。（法附則3の2、令附則3の2）

なお、これらの特例の適用がある場合の各年における延滞金及び還付加算金の割合については、各地方団体においては、納税者に対し十分な周知を図るよう努めるべきものであること。

※令和3年1月1日以後の期間に対応する延滞金及び還付加算金について適用

##### 65 延滞金及び還付加算金の割合等の特例

- (1) 法附則第3条の2第1項に規定する延滞金特例基準割合は、平均貸付割合（租税特別措置法第93条第2項に規定する平均貸付割合をいう。以下同じ。）に年1%の割合を加算した割合をいうものであること。（法附則3の2①）

なお、平均貸付割合については、租税特別措置法の規定により、毎年11月30日までに告示

されるものであること。

- (2) 法附則第3条の2第2項の規定の適用を受ける場合の延滞金の割合は、各年の平均貸付割合に年0.5%の割合を加算した割合であること。(法附則3の2②)
- (3) 法附則第3条の2第3項に規定する猶予特例基準割合は、平均貸付割合に年0.5%の割合を加算した割合をいうものであること。(法附則3の2③)
- (4) 法附則第3条の2第4項に規定する還付加算金特例基準割合は、平均貸付割合に年0.5%の割合を加算した割合をいうものであること。(法附則3の2④)
- (5) (1)から(4)までの規定の適用がある場合における延滞金及び還付加算金の額の計算において、(1)から(4)までに規定する加算した割合(延滞金特例基準割合を除く。)が年0.1%未満の割合であるときは年0.1%の割合とするものであること。(法附則3の2⑤)

なお、(1)から(4)までの特例の適用がある場合の各年における延滞金及び還付加算金の割合については、各地方団体においては、納税者に対し十分な周知を図るよう努めるべきものであること。

## 第2章 道府県民税

### 第1節 通則

#### 第1 納税義務者

- 1 個人の道府県民税の賦課徴収は、市町村長が当該市町村における市町村民税の賦課徴収の例によって行うものであるから、納税義務者の住所の認定、非課税規定の適用等については、道府県又は市町村が特に法第6条又は第7条の規定による課税免除等の措置を講じている場合を除き、道府県民税と市町村民税との間に異なる取扱いをすることはできないものであること。したがって、均等割の納税義務者の範囲は市町村民税における均等割の納税義務者の範囲と一致するものであること。
- 2 法人でない社団又は財団で収益事業を行わないものに対する均等割は非課税であること。
- 3 法人の道府県民税の課税については、次の諸点に留意すること。
  - (1) 外国法人の事務所又は事業所は、法第23条第1項第18号に規定する恒久的施設とすること。

なお、租税に関する二重課税の回避又は脱税の防止のための条約の恒久的施設に関する規定が道府県民税に適用される場合において、当該恒久的施設の範囲が法第23条第1項第18号イからハまでに掲げるものと異なるときは、当該条約において恒久的施設とされた場所(国内にあるものに限る。)をもって外国法人に係る事務所又は事業所とすることとされているので留意すること。  
(法23①XVIII)
  - (2) 公益法人等(法人税法(昭和40年法律第34号)第2条第6号の公益法人等並びに防災街区整備事業組合、管理組合法人及び団地管理組合法人、マンション建替組合及びマンション敷地売却組合、地方自治法第260条の2第7項に規定する認可地縁団体、政党交付金の交付を受ける政党等に対する法人格の付与に関する法律(平成6年法律第106号)第7条の2第1項に規定する法人である政党等並びに特定非営利活動促進法(平成10年法律第7号)第2条第2項に規定する特定非営利活動法人をいう。以下この章において同じ。)のうち、法第25条第1項第2号に掲げる者以外のもの及び法第24条第6項の規定により法人とみなされたものに対する法人税割は、これらの法人の収益事業又は法人課税信託(法第24条第1項第4号の2に規定する法

人課税信託をいう。以下この章において同じ。)の信託事務を行う事務所又は事業所所在の道府県において課するものであるが、退職年金等積立金に対する法人税に係る法人税割については、収益事業を行う事務所又は事業所所在の道府県に限らず課されるものであること。(法24①・⑤)

なお、均等割については、収益事業又は法人課税信託の信託事務を行う事務所又は事業所に限らず、これらの法人の事務所、事業所又は寮等(寮、宿泊所、クラブその他これらに類する施設をいう。以下この章において同じ。)所在の道府県において課されるものであること。

※マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律(令和2年法律第 号)の施行の日以後に開始する事業年度分の法人の道府県民税について適用

(2) 公益法人等(法人税法(昭和40年法律第34号)第2条第6号の公益法人等並びに防災街区整備事業組合、管理組合法人及び団地管理組合法人、マンション建替組合、マンション敷地売却組合及び敷地分割組合、地方自治法第260条の2第7項に規定する認可地縁団体、政党交付金の交付を受ける政党等に対する法人格の付与に関する法律(平成6年法律第106号)第7条の2第1項に規定する法人である政党等並びに特定非営利活動促進法(平成10年法律第7号)第2条第2項に規定する特定非営利活動法人をいう。以下この章において同じ。)のうち、法第25条第1項第2号に掲げる者以外のもの及び法第24条第6項の規定により法人とみなされたものに対する法人税割は、これらの法人の収益事業又は法人課税信託(法第24条第1項第4号の2に規定する法人課税信託をいう。以下この章において同じ。)の信託事務を行う事務所又は事業所所在の道府県において課するものであるが、退職年金等積立金に対する法人税に係る法人税割については、収益事業を行う事務所又は事業所所在の道府県に限らず課されるものであること。(法24①・⑤)

なお、均等割については、収益事業又は法人課税信託の信託事務を行う事務所又は事業所に限らず、これらの法人の事務所、事業所又は寮等(寮、宿泊所、クラブその他これらに類する施設をいう。以下この章において同じ。)所在の道府県において課されるものであること。

(3) 法人課税信託の受託者に係る法人税割については、原則として各法人課税信託の信託資産等及び固有資産等ごとにそれぞれ別の者とみなして取り扱うものであること。なお、均等割については、原則として固有法人の申告と併せて行うものであること。(法24の2)

(4) 民法第667条の規定による組合は、当該組合の組合員である法人に対して、事務所又は事業所所在の道府県において道府県民税を課するものであること。有限責任事業組合契約に関する法律(平成17年法律第40号)第2条の規定による有限責任事業組合(LLP)についても同様であること。

この場合、当該法人ごとに、第1章第1節6における事務所又は事業所の判定をするものであること。

4 住所を有する市町村以外の市町村に事務所、事業所又は家屋敷を有する個人は、当該事務所等を有する市町村においてもその市町村ごとに道府県民税の均等割の納税義務を有するものであるが、法人にあっては、2以上の市町村において事務所又は事業所を有する場合においても、同一道府県に対しては、常に一の納税義務を有するにとどまるものであること。(法24⑦)

5 公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税の特例の対象となる法人が寄附を受けた財産が公益目的事業の用に供されなくなったこと等一定の事由により非課税承認が取り消された場合には、当該寄附を受けた公益法人等に対して、寄附時の譲渡所得等に係る個人住民税の所得割を課するものであること。（法附則3の2の4①）

なお、この場合における当該公益法人等の住所は、当該公益法人等の主たる事務所又は事業所の所在地にあるものとする。（令附則3の2の3①）

## 第2 徴税吏員の質問検査権

6 個人の道府県民税に関する徴税吏員の質問検査権については、市町村民税に関する質問検査権の規定があれば十分であるために、これを規定していないものであること。

## 第3 納税管理人

7 個人の市町村民税の納税管理人は法律上当然に個人の道府県民税の納税管理人となるものであり、別に申告等の手続をすることを要しないものであること。

なお、同一人が2以上の市町村において市町村民税の納税管理人を定めた場合においては、それらの者は、それぞれ当該市町村を通じて納付すべき道府県民税について納税管理人となるものであること。（法28）

## 第2節 個人の道府県民税

### 第4 課税標準及び税率

8 所得割の課税標準の基礎となる総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算及び所得控除の計算は、市町村民税の場合と全く同様であり、これと異なる計算を行うことはできないものであること。したがって、課税総所得金額、課税退職所得金額又は課税山林所得金額は、市町村民税の場合と同額となるものであること。

9 所得割の納税義務者の平成17年度以後の各年度分の道府県民税に係る譲渡所得の金額の計算上生じた居住用財産の譲渡損失の金額については、一定の要件の下で、法附則第34条第1項後段及び第3項第2号の規定は適用しないこととされているため、当該損失の金額と他の所得との通算及び当該損失の金額の翌年度以降への繰越しを行うことができるものであること。（法附則4②）

なお、この場合においては、次の諸点に留意すること。

(1) 居住用財産の譲渡損失の金額とは、当該個人が平成11年1月1日から令和3年12月31日までの間に所有期間5年超の一定の居住用資産（以下この項において「譲渡資産」という。）の譲渡（親族等に対するものを除く。）をした場合において、一定の期間内に買換資産（買換え等により取得した一定の居住用財産をいう。）の取得をして、翌年12月31日までの間に当該個人の居住の用に供したときにおける当該譲渡資産の譲渡による譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額のうち、当該譲渡をした日の属する年の末日の属する年の翌年度分の道府県民税に係る長期譲渡所得の金額及び短期譲渡所得の金額の計算上控除してもなお控除することができない額をいうものであること。（法附則4①I）

(2) 所得割の納税義務者の前年前3年内の年に生じた通算後譲渡損失の金額（前年前において控除

されたものを除く。)は、一定の要件の下で、長期譲渡所得の金額、短期譲渡所得の金額、総所得金額、土地等に係る事業所得等の金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算上控除するものであること。ただし、前年の合計所得金額(上場株式等に係る配当所得等の金額、土地等に係る事業所得等の金額、長期譲渡所得の金額、短期譲渡所得の金額、一般株式等に係る譲渡所得等の金額、上場株式等に係る譲渡所得等の金額又は先物取引に係る雑所得等の金額がある場合には、これらの金額を含む。)が3千万円を超える年度分の道府県民税の所得割については、この限りではないこと。(法附則4④、令附則4⑧)

ここでいう通算後譲渡損失の金額とは、所得割の納税義務者の純損失の金額のうち、居住用財産の譲渡損失の金額に係るもの(当該居住用財産の譲渡損失の金額に係る譲渡資産である土地等のうちその面積が500平方メートルを超える部分に相当する金額を除く。)をいうものであること。

(法附則4①Ⅱ)

(3) 居住用財産の譲渡損失の金額がある場合における損益通算及び繰越控除の適用については、所要の調整措置が講じられているものであること。(法附則4⑤～⑦・⑭～⑯)

**9の2** 所得割の納税義務者の平成17年度以後の各年度分の道府県民税に係る譲渡所得の金額の計算上生じた特定居住用財産の譲渡損失の金額については、一定の要件の下で、法附則第34条第1項後段及び第3項第2号の規定は適用しないこととされているため、当該損失の金額と他の所得との通算及び当該損失の金額の翌年度以降への繰越しを行うことができるものであること。(法附則4の2②)

なお、この場合においては、次の諸点に留意すること。

(1) 特定居住用財産の譲渡損失の金額とは、当該個人が平成16年1月1日から令和3年12月31日までの間に所有期間5年超の一定の居住用資産(以下この項において「譲渡資産」という。)の譲渡(親族等に対するものを除く。)をした場合(一定の日において当該譲渡資産に係る住宅借入金等の残高を有する場合に限る。)における当該譲渡資産の譲渡による譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額のうち、当該譲渡をした日の属する年の末日の属する年の翌年度分の道府県民税に係る長期譲渡所得の金額及び短期譲渡所得の金額の計算上控除してもなお控除することができない額をいうものであるが、特定居住用財産の譲渡損失の金額の計算に当たっては、当該譲渡に係る契約を締結した日の前日における当該譲渡資産に係る住宅借入金等の金額の合計額から当該譲渡資産の譲渡の対価の額を控除した残額を限度とされているものであること。(法附則4の2①Ⅰ)

(2) 所得割の納税義務者の前年前3年内の年に生じた通算後譲渡損失の金額(前年前において控除されたものを除く。)は、一定の要件の下で、長期譲渡所得の金額、短期譲渡所得の金額、総所得金額、土地等に係る事業所得等の金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算上控除するものであること。ただし、前年の合計所得金額(上場株式等に係る配当所得等の金額、土地等に係る事業所得等の金額、長期譲渡所得の金額、短期譲渡所得の金額、一般株式等に係る譲渡所得等の金額、上場株式等に係る譲渡所得等の金額又は先物取引に係る雑所得等の金額がある場合には、これらの金額を含む。)が3千万円を超える年度分の道府県民税の所得割については、この限りではないこと。(法附則4の2④、令附則4の2⑦)

ここでいう通算後譲渡損失の金額とは、所得割の納税義務者の純損失の金額のうち、特定居住用財産の譲渡損失の金額に係るものをいうものであること。(法附則4の2①Ⅱ)

(3) 特定居住用財産の譲渡損失の金額がある場合における損益通算及び繰越控除の適用については、所要の調整措置が講じられているものであること。(法附則4の2⑤~⑦)

**9の3** 地方税法等の一部を改正する法律(平成18年法律第7号)により、損害保険料控除が改組され、地震保険料控除が創設されたことに伴い、所得割の納税義務者が、平成19年以後の各年において、平成18年12月31日までに締結した長期損害保険契約等に係る損害保険料を支払った場合については、次のとおり経過措置が講じられていることに留意すること。

(1) 前年中に支払った地震保険料等(地震保険料及び長期損害保険契約等に係る損害保険料をいう。以下この項において同じ。)に係る契約のすべてが損害保険契約等(地震等による損害により生じた損失の額をてん補する保険金等が支払われる損害保険契約等をいう。以下この項において同じ。)に該当するものである場合には、その支払った地震保険料の金額の合計額の2分の1に相当する金額を控除するものであること(最高2万5千円)。

(2) 前年中に支払った地震保険料等に係る契約のすべてが長期損害保険契約等に該当するものである場合には、旧法第34条第1項第5号の3の規定により控除を行うものであること(最高1万円)。

(3) 前年中に支払った地震保険料等に係る契約のうち損害保険契約等と長期損害保険契約等とがある場合には、合わせて最高2万5千円を控除するものであること。

(4) 一の契約が損害保険契約等又は長期損害保険契約等のいずれにも該当するときは、法第45条の2第1項の道府県民税に関する申告書又は給与支払報告書に記載されたところにより、いずれか一の契約に該当するものとして扱うものであること。(法34④VのⅢ、平成18年改正法附則5⑤・⑥)

**9の4** 所得税については、居住者と非居住者とにより控除を認められる所得控除の範囲が異なっているが、個人の道府県民税については、前年中に非居住者であった期間を有する者についても所得控除の範囲は異なるものであるから留意すること。

**10** 所得割の税率は比例税率でなければならないこと。すなわち、所得金額を区分し、当該区分ごとに異なる税率を定めることはできないものであること。(法35)

**11** 均等割又は所得割の標準税率と異なる税率を定めるに当たっては、均等割又は所得割の賦課徴収を市町村に委任している点を考慮すべきであること。(法35・38)

**12** 調整控除の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。(法37)

(1) 合計課税所得金額は、課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額の合計額であり、上場株式等に係る課税配当所得等の金額、土地等に係る課税事業所得等の金額、課税長期譲渡所得金額、課税短期譲渡所得金額、一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額、上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額又は先物取引に係る課税雑所得等の金額を含まないものであること。

(2) この控除の額は、他の税額控除に先立ち、税率適用後の所得割の額から控除するものであること。

**12の2** 道府県は、所得割の納税義務者が、前年中に次に掲げる寄附金((3)から(7)までに掲げるものに関しては、それぞれ当該道府県の条例で定めるものに限る。)を支出し、当該寄附金の額の合計額(当該合計額が前年の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額の100分の30に相当する金額を超える場合には、当該100分の30に相当する金額)が2千円を超える場合には、

その超える金額の100分の4（当該納税義務者が地方自治法第252条の19第1項の市（以下この章において「指定都市」という。）の区域内に住所を有する場合は、100分の2）に相当する金額（当該納税義務者が前年中に法第37条の2第2項に規定する特例控除対象寄附金（以下「特例控除対象寄附金」という。）を支出し、当該特例控除対象寄附金の額の合計額が2千円を超える場合には、当該100分の4（当該納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合には、100分の2）に相当する金額に同条第11項に規定する特例控除額を加算した金額）を当該納税義務者の法第35条及び第37条の規定を適用した場合の所得割の額から控除するものであること。この場合において、当該控除額が当該所得割の額を超えるときは、当該控除額は、当該所得割の額に相当する金額とすること。（法37の2①）

- (1) 都道府県、市町村又は特別区に対する寄附金（当該納税義務者がその寄附によって設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益が当該納税義務者に及ぶと認められるものを除く。）
- (2) 社会福祉法（昭和26年法律第45号）第113条第2項に規定する共同募金会（その主たる事務所を当該納税義務者に係る賦課期日現在における住所所在の道府県内に有するものに限る。）に対する寄附金又は日本赤十字社に対する寄附金（当該納税義務者に係る賦課期日現在における住所所在の道府県内に事務所を有する日本赤十字社の支部において収納されたものに限る。）で、令第7条の17各号の規定により定められたもの
- (3) 所得税法（昭和40年法律第33号）第78条第2項第2号の規定に基づき財務大臣が指定した寄附金
- (4) 次に掲げる法人に対する当該法人の主たる目的である業務に関連する寄附金
  - ア 所得税法施行令（昭和40年政令第96号）第217条第1号に規定する独立行政法人
  - イ 所得税法施行令第217条第1号の2に規定する地方独立行政法人（地方独立行政法人法第21条第1号又は第3号から第6号までに掲げる業務を主たる目的とするものに限る。）
  - ウ 所得税法施行令第217条第2号に規定する法人（(2)に掲げるものを除く。）
  - エ 所得税法施行令第217条第3号に規定する公益社団法人及び公益財団法人（所得税法施行令の一部を改正する政令（平成20年政令第155号）附則第13条第2項の規定によりなおその効力を有するものとされる改正前の所得税法施行令第217条第1項第2号及び第3号に規定する民法法人を含む。）
  - オ 所得税法施行令第217条第4号に規定する学校法人
  - カ 所得税法施行令第217条第5号に規定する社会福祉法人
  - キ 所得税法施行令第217条第6号に規定する更生保護法人
- (5) 所得税法第78条第3項に規定する特定公益信託の信託財産とするために支出した金銭
- (6) 租税特別措置法第41条の18の2第2項に規定する特定非営利活動法人に関する寄附金（その寄附をした者に特別の利益が及ぶと認められるもの及び(7)に掲げる寄附金を除く。）
- (7) 特定非営利活動促進法第2条第2項に規定する特定非営利活動法人（以下「特定非営利活動法人」という。）に対する当該特定非営利活動法人の行う同条第1項に規定する特定非営利活動に係る事業に関連する寄附金（特別の利益が当該納税義務者に及ぶと認められるものを除く。）

**12の3** 法第37条の2第1項第4号の規定に基づく寄附金（以下「控除対象寄附金」という。）に



については、次の諸点に留意すること。

- (1) 控除対象寄附金を受け入れる法人（以下「控除対象特定非営利活動法人」という。）に対しては、寄附者名簿（各事業年度に当該法人が受け入れた寄附金の支払者ごとに当該支払者の氏名又は名称及びその住所又は事務所の所在地並びにその寄附金の額及び受け入れた年月日を記載した書類をいう。以下同じ。）の保存義務など一定の義務が課せられるため、法人からの申出があった場合において適切と認められるときに条例において定めるものであること。（法37の2⑫）
- (2) 控除対象寄附金を支出する住民及び控除対象特定非営利活動法人並びに認定特定非営利活動法人及び特例認定特定非営利活動法人（以下「認定特定非営利活動法人等」という。）の認定機関等が各地方団体による指定の状況を確認できる必要があること、また控除対象特定非営利活動法人が認定特定非営利活動法人等となった場合、その影響は国税である所得税及び法人税、更には他の地方団体にも及ぶため、より慎重な手続きが求められるとともに、住民の福祉の増進に寄与するものであることを当該地方団体の団体意思として明確にする必要があるため、条例において控除対象特定非営利活動法人の名称及び主たる事務所の所在地を明らかにしなければならないものであること。（法37の2⑬）
- (3) 控除対象特定非営利活動法人は、寄附者名簿を控除対象寄附金の受入れをした事業年度ごとに作成し、当該事業年度終了の日の翌日以後3月を経過する日から5年間その主たる事務所の所在地に保存しなければならないものであること。

なお、寄附者名簿の作成・保存義務は認定特定非営利活動法人等と同様のものであるが、認定特定非営利活動法人等は認定の有効期間内の日を含む各事業年度に作成することとされているが、控除対象特定非営利活動法人には認定期間がないため寄附金の受入れをした事業年度ごとに作成するものであること。（法37の2⑬、則1の18）

- (4) 道府県知事は、控除対象寄附金による控除すべき金額の計算のために必要があると認められるときには、控除対象特定非営利活動法人に対し、控除対象寄附金の受入れに関し報告又は寄附者名簿その他の資料の提出をさせることができるものであること。（法37の2⑭）

#### 12の4 法第37条の2の規定に基づく寄附金税額控除の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。

- (1) 特例控除対象寄附金であるかどうかの判定は、所得割の納税義務者が法第37条の2第1項第1号に掲げる寄附金を支出した時に当該寄附金を受領した都道府県、市町村又は特別区が同条第2項の規定による指定をされているかどうかにより行うものであり、同項の規定による指定を受けていた都道府県、市町村又は特別区が同条第6項の規定により指定を取り消された日以後に当該都道府県、市町村又は特別区に対して支出した寄附金については、特例控除対象寄附金とはならないものであること。
- (2) 共同募金会又は日本赤十字社に対する寄附金で寄附金税額控除の対象となるのは、賦課期日現在の住所所在の都道府県内に主たる事務所を有する共同募金会に対する寄附金又は賦課期日現在の住所所在の都道府県内に事務所を有する日本赤十字社の支部において収納された寄附金に限られ、住所地以外の都道府県共同募金会及び中央共同募金会に対する寄附金並びに住所地以外の日本赤十字社の支部及び日本赤十字社の本社において収納された寄附金は対象とならないこと。
- (3) 金銭以外の財産により寄附がなされた場合においては、所得税における寄附金控除と同様、そ

の財産の取得費等必要経費に相当する金額が、寄附金税額控除の対象となる金額となるものであること。

- (4) 平成26年度から令和20年度までの各年度分の個人の道府県民税についての法第37条の2第1項及び第11項並びに附則第5条の5第1項（これらの規定を法附則第5条の7第1項の規定により読み替えて適用する場合を含む。）の規定については、法附則第5条の6の規定により読み替えて適用すること。（法附則5の6①）
- (5) 特定寄附信託の委託者が、当該特定寄附信託契約に基づき寄附金税額控除の対象となる公益法人等に対して寄附した金額のうち、非課税となった利子所得に相当する金額に係る部分は、寄附金税額控除は適用しないこととすること。なお、非課税となった利子所得に相当する金額は、前年中の非課税となっている特定寄附信託に係る利子等の金額に、同年中に特定寄附信託の信託財産から支出した道府県民税の寄附金税額控除の対象となる寄附金の合計額の同年中に当該信託財産から支出した所得税の寄附金控除の対象となる寄附金の合計額に対する割合を乗じて得た金額（当該金額に1円未満の端数があるとき、又は当該金額の全額が1円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てた金額）とすること。（法附則5の7①、令附則4の6①）

**12の5** 法附則第7条及び第7条の2の規定の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。

- (1) 申告特例対象寄附者とは、特例控除対象寄附金を支出する者のうち、次に掲げる事項に該当すると見込まれる者をいうこと。（法附則7①）
  - ア 特例控除対象寄附金を支出する年の年分の所得税について所得税法第120条第1項の規定による申告書を提出する義務がない者又は同法第121条（第1項ただし書を除く。）の規定の適用を受ける者
  - イ 特例控除対象寄附金を支出する年の翌年の4月1日の属する年度分の道府県民税の所得割について、当該寄附金に係る寄附金税額控除額の控除を受ける目的以外に、地方税法第45条の2の規定による申告書の提出（当該申告書の提出がされたものとみなされる確定申告書の提出を含む。）を要しない者
- (2) 申告特例の求めは、特例控除対象寄附金を支出する際行うことができるものであること。（法附則7①）
- (3) 申告特例申請書の提出を受ける地方団体は、当該申請書に記載された事項が申告特例通知書により通知され課税資料となることに鑑み、適切に対応すること。（法附則7①）
- (4) 申告特例対象寄附者が同一年に同一の地方団体に対して複数回寄附金を支出する場合、これらの寄附金に係る寄附金税額控除を受けるためには、寄附金を支出する毎に申告特例の求めを行う必要がある。この場合の申告特例の求めを行う都道府県の知事又は市町村若しくは特別区の長（以下「都道府県知事等」という。）の数は、同一年に同一の都道府県知事等に対して行われた申告特例の求めについては、一であること。（法附則7②）
- (5) 申告特例申請書及び申告特例申請事項変更届出書の様式は、総務省令に定められているので、この様式に従って道府県において作成された申請書により提出するものであること。これらの様式を総務省令で定めることとしたのは、できる限り納税義務者の負担を避けるため、全国的に統一した様式によらうとするものであるから、道府県は必ず法定された様式によらなければならないものであること。

また、当該申請書に基づき寄附金税額控除が適用されるものであることから、総務省令で定められた様式にあるとおり、当該申請書の提出に当たっては、納税義務者の記名及び押印が必要であり、当該申請書は書面（正本に限る。）によらなければならないものであること。

ただし、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律（平成14年法律第151号）第6条第1項の規定により電子情報処理組織を使用する場合は、当該申請書の提出が書面により行われたものとみなすものであること。この場合、当該電子情報処理組織を使用する申告特例対象寄附者は、当該申請書を書面により提出するときに記載すべきこととされている事項を、申告特例対象寄附者の使用に係る電子計算機から入力することにより申請しなければならないこと。（法附則7③・④）

(6) 申告特例の求めを受けた都道府県知事等は、申告特例対象年の翌年1月10日までは申告特例申請事項変更届出書が提出される可能性があるため、申告特例通知書は申告特例対象年の翌年1月11日以降1月31日までに送付すること。

また、同一年に同一の申告特例対象者から複数の申告特例の求めを受けた都道府県知事等は、これらの申告特例の求めに係る特例控除対象寄附金の額については、一の通知においてその合計額を通知するものとする。こと。（法附則7⑤）

(7) 申告特例通知書の様式は、総務省令に定められているので、この様式に従って道府県において作成されたものを送付するものであること。（法附則7⑤）

なお、これらの様式を総務省令で定めることとしたのは、できる限り申告特例通知書の送付を受ける市町村の負担を避けるため、全国的に統一した様式によろうとするものであるから、道府県は必ず法定された様式によらなければならないものであること。

(8) 申告特例の求めを行った者が、申告特例対象年の翌年の4月1日の属する年度分の道府県民税の所得割について申告書の提出（当該申告書の提出がされたものとみなされる確定申告書の提出を含む。以下(8)から(12)までにおいて同じ。）をしたときは、当該申告書の記載内容及び提出時期にかかわらず、当該申告特例の求めを行った者が申告特例対象年に支出した特例控除対象寄附金に係る申告特例の求め及び申告特例通知書の送付については全てなかったものとみなされ、当該通知書の送付に基づく控除は適用されなくなるものであること。（法附則7⑥）

(9) 申告特例の求めを行った者が申告特例対象年に支出した特例控除対象寄附金について、申告特例通知書を送付した都道府県知事等の数が5を超えた場合は、申告特例の求め及び申告特例通知書の送付は、5を超えた部分に限らず全てなかったものとみなされ、当該通知書の送付に基づく控除は適用されなくなるものであること。（法附則7⑥）

(10) (8)又は(9)等の場合において、申告特例通知書の送付を受けていた市町村長は、申告特例の求め及び申告特例通知書の送付がなかったものとみなされた者について、当該通知書の送付に基づく控除が適用されなくなるものであること及び当該申告特例通知書に係る寄附金についての控除の適用は寄附金控除に関する事項を記載した申告書の提出等によって受けることとなることに鑑み、当該納税義務者が改めて必要な手続を行う契機等となるよう、申告特例の求め及び申告特例通知書の送付がなかったものとされた旨の通知その他必要な措置（寄附金控除を受けるための手続に関する解説等）を講ずるべきものであること。（法附則7⑥）

(11) 申告特例の求めを行った者が申告特例控除額の控除を受けていた場合については、地方税の税

額を増加させる賦課決定であっても、法定納期限の翌日から起算して5年を経過する日まですることが出来るものであること。（法17の5③、法附則7の2③）

(12) 法附則第7条に規定する事務の遂行に当たっては、これらの事務が申告書の提出に代えて行われるものであることに鑑み、納税義務者の個人情報厳格に管理すること。

**12の6** ふるさと納税に関する事務の遂行に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) ふるさと納税に関する寄附金の募集については、法第37条の2第2項及び第314条の7第2項に規定する基準に適合するよう行われるべきものであり、その詳細な取扱いについては、別途「ふるさと納税に係る指定制度の運用について」（平成31年4月1日付総税市第17号）を参照されたいこと。

このほか、ふるさと納税に関する事務の遂行に当たっての留意事項については、別途「ふるさと納税に係る返礼品の送付等について」（平成29年4月1日付総税市第28号）及び「ふるさと納税に係る返礼品の送付等について」（平成30年4月1日付総税市第37号）に示されている事項についても参照し、その趣旨を踏まえた適切な対応を行うべきものであること。

(2) 各地方団体においては、自団体がふるさと納税の対象であるかどうか（法第37条の2第2項及び第314条の7第2項の規定による指定を受けているかどうか）について、ふるさと納税を行うとする所得割の納税義務者が、明確に把握できるよう適切な措置を講ずること。

**13** 法第37条の3の規定の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法37の3、令7の19）

(1) 所得割の納税義務者が、外国において外国の所得税等を課された場合には、当該外国について課された外国の所得税等の額のうち、所得税法第95条第1項の控除限度額（当該年において同法第2条第1項第5号に規定する非居住者であった期間を有する者が、当該期間内に生じた所得に対して外国の所得税等を課された場合にあっては、当該年の所得税法施行令第258条第4項第1号に規定する控除限度額）を超える額があるときは、当該国税の控除限度額に100分の12（当該納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100分の6）を乗じて得た額以内の額について所得割の額から税額控除が認められているものであるが、その運用に当たっては、47を参照すること。ただし、前年以前3年内の各年のうち翌年の1月1日に非居住者であるため所得割を課されない年に課された外国の所得税等の額は、繰り越して控除することができないこと。

(2) 外国の所得税等の額のうち所得割の額を超えるため控除することができなかつた額があるときは、所得税の場合と異なり、その控除することができなかつた額を還付することなく、その額を3年度に限り繰越控除することとなるが、この場合において控除することができなかつた額が前年度以前3年度内の2以上の年度に生じたものから成るときは、これらの年度のうち最も前の年度に生じた額から順次控除するものであること。

(3) 控除余裕額は、次に掲げる場合には、前年以前3年内の各年の住所地にかかわらず、当該課税年度の賦課期日現在の住所地により計算するものであること。

ア 所得割の納税義務者が賦課期日現在において指定都市に住所を有する場合で、前年以前3年内の各年のうちに、その翌年の1月1日に指定都市以外の市町村に住所を有した年があるとき。

イ 所得割の納税義務者が賦課期日現在において指定都市以外の市町村に住所を有する場合で、前年以前3年内の各年のうちに、その翌年の1月1日に指定都市に住所を有した年があるとき。

**13の2** 道府県は、所得割の納税義務者が、法第32条第13項の申告書に記載した特定配当等に係る所得の金額の計算の基礎となった特定配当等の額について配当割額を課された場合又は同条第15項の申告書に記載した特定株式等譲渡所得金額に係る所得の計算の基礎となった特定株式等譲渡所得金額について株式等譲渡所得割額を課された場合には、当該配当割額又は当該株式等譲渡所得割額に5分の2を乗じて得た金額を、その者に係る所得割の額から控除するものであること。（法37の4）

**13の3** 法附則第5条の4の規定に基づく住宅借入金等特別税額控除の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法附則5の4①～⑤、⑪～⑬）

(1) この控除は、取得した住宅を居住の用に供した年（以下「居住年」という。）が平成18年以前である所得割の納税義務者を対象とするものであり、居住年が平成19年以後である所得割の納税義務者は対象とならないものであること。また、2以上の居住年に係る住宅借入金等を有する所得割の納税義務者については、その居住年が平成18年以前である住宅借入金等のみを対象とし、居住年が平成19年以後である住宅借入金等はないものとして、控除すべき額を計算するものであること。

(2) 法附則第5条の4第1項第2号には、前年分の所得につき平成18年度税制改正における税源移譲前の税率を適用した場合の所得税額が、同項第3号には、前年分の所得税額が規定されているものであるが、これらの金額は、いずれも住宅借入金等特別税額控除を行う前の段階の所得税額であること。

(3) この控除の適用を受けようとする所得割の納税義務者は、適用を受けようとする年度ごとに、賦課期日現在における住所所在地の市町村長に適用を受けようとする旨及び道府県民税の住宅借入金等特別税額控除額に関する事項を記載した道府県民税住宅借入金等特別税額控除申告書を提出する必要があるものであること。したがって、年末調整によって所得税における住宅借入金等特別税額控除の適用を受けた所得割の納税義務者についても、道府県民税住宅借入金等特別税額控除申告書を提出する必要があるものであること。

(4) 所得税の確定申告をする所得割の納税義務者は、税務署長を経由して、(2)の道府県民税住宅借入金等特別税額控除申告書を提出することができるものであること。

(5) 当該道府県民税住宅借入金等特別税額控除申告書は、毎年3月15日までに提出される必要があるが、その提出期限後においても道府県民税の納税通知書が送達される時までに提出された場合には、この控除の適用を受けることができるものであること。

(6) 市町村長は、当該市町村の区域を管轄する税務署長に対し、(2)の申告書に記載された事項について確認を求め、控除すべき額を決定するものであること。

**13の3の2** 法附則第5条の4の2の規定に基づく住宅借入金等特別税額控除の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法附則5の4の2①～④）

(1) この控除は、居住年が平成18年以前又は平成21年から令和3年までの各年である所得割の納税義務者を対象とするものであり、居住年が平成19年又は平成20年である所得割の納税義務者は対象とならないものであること。また、2以上の居住年に係る住宅借入金等を有する所得割の納税義務者については、その居住年が平成18年以前又は平成21年から令和3年までの各年である住宅借入金等のみを対象とし、居住年が平成19年又は平成20年である住宅借入金等

はないものとして、控除すべき額を計算するものであること。

- (2) この控除は、法附則第5条の4の規定に基づく住宅借入金等特別税額控除の適用を受けた場合には適用されないものであること。
- (3) 法附則第5条の4の2第1項第1号には、前年分の所得税に係る住宅借入金等特別税額控除額が規定されているものであるが、この控除額は、租税特別措置法第41条の3の2の規定（特定の増改築等に係る住宅借入金等特別税額控除に係る控除額の特例の規定）については適用しないで計算するものであること。
- (4) 法附則第5条の4の2第1項第2号には、前年分の所得税額が規定されているものであるが、この金額は、住宅借入金等特別税額控除を行う前の段階の所得税額であること。
- (5) 市町村は、給与支払報告書等の記載により、控除額を算出するために必要な情報を把握するものであること。

**13の4** 所得税については、居住者と非居住者とにより控除を認められる所得控除の範囲が異なっているが、個人の道府県民税については、前年中に非居住者であった期間を有する者についても所得控除の範囲は異なるものであるから留意すること。

## 第5 申告

- 14** 個人の道府県民税について申告すべき者の範囲は市町村民税の場合と全く同様であること。（法45の2）
- 15** 個人の道府県民税の申告書は、個人の市町村民税の申告書と併せて提出すべきものであること。併せて提出するとは、一体として提出すべき趣旨であって、総務省令で定める申告書の様式等についてもこの趣旨によって定められているものであること。
- 15の2** 給与所得者の扶養親族申告書については、次の諸点に留意すること。（法45の3の2）
  - (1) 給与所得者の扶養親族申告書は、この申告書により把握した16歳未満の扶養親族の数を、給与支払報告書の所定の欄に転記することに用いるものであること。
  - (2) 給与所得者の扶養親族申告書は、所得税の給与所得者の扶養控除等申告書（所得税法第194条第1項の規定による申告書をいう。以下同じ。）と合わせて1枚用紙によるものとする。当該用紙の作成等については別途「個人住民税の給与所得者の扶養親族申告書等の作成等に関する取扱いについて」（平成22年8月23日付け総税市第61号）により取り扱うこと。
  - (3) 規則第2条の3の3第10項の規定による国外扶養親族証明書類の提出は、給与所得者が給与支払者を經由せずに市町村長に提出するものであること。ただし、所得税においては、給与所得者が給与支払者に、扶養控除等の申告に当たって給与所得者の扶養控除等申告書を提出する場合、16歳以上の国外に居住する扶養親族が申告者の親族に該当すること及び申告者と生計を一にしていることを証する書類の提出又は提示が義務付けられていることから、できる限り納税義務者の負担を避ける観点から、16歳未満の国外に居住する扶養親族に係る国外扶養親族証明書類の提出が必要と見込まれる給与所得者が、給与支払者に個人住民税に係る扶養親族申告書を提出する際に、所得税における書類の提出等と一連の手續として給与支払者に提出する形で、給与支払者を經由して当該書類を提出することも妨げないこととしていること。
  - (4) 給与所得者は、国外扶養親族証明書類を給与支払者を經由せずに市町村長に提出する場合にお

いても、給与所得者の扶養親族申告書に記載すべき全ての扶養親族について、当該申告書に記載すること。

- (5) 給与支払者が給与支払報告書の所定の欄に転記する16歳未満の扶養親族の数については、国外扶養親族証明書類が給与支払者に対して提出されていない控除対象外国扶養親族も含めて転記すること。
- (6) 給与所得者の扶養親族申告書に記載すべき扶養親族に該当するかどうかは、当該申告書を提出する日の現況により判定すること。この場合において、次に掲げる事項については、それぞれ次によること。
  - ア その判定の要素となる所得金額 申告書を提出する日の現況により見積もったその年の合計所得金額による。
  - イ その判定の要素となる年齢 その年12月31日（申告書を提出するときまでに死亡した者については、その死亡の時）の現況による。
- (7) 給与支払者に提出された給与所得者の扶養親族申告書及び国外扶養親族証明書類は、その給与支払者が保存するものとし、必要がある場合には市町村長に提出させるものであること。
- (8) 給与所得者の扶養親族申告書の提出後、その記載内容に異動があったときは、その給与所得者の扶養親族申告書について異動があった項目を異動後の内容に補正するか、別に異動申告書を提出するものであること。
- (9) 給与所得者の扶養親族申告書を提出した者が年の中途においてその提出を経由した給与支払者のもとを退職した場合には、当該申告書はその退職により効力を失うものであること。
- (10) その他給与所得者の扶養親族申告書の取扱いについては、所得税の給与所得者の扶養控除等申告書の取扱いに準ずるものとする。

### 15の3 公的年金等受給者の扶養親族申告書については、次の諸点に留意すること。（法45の3の3）

- (1) 公的年金等受給者の扶養親族申告書は、この申告書により把握した16歳未満の扶養親族の数を、公的年金等支払報告書の所定の欄に転記することに用いるものであること。
- (2) 公的年金等受給者の扶養親族申告書は、所得税の公的年金等の受給者の扶養親族等申告書（所得税法第203条の6第1項の規定による申告書をいう。以下同じ。）と合わせて1枚用紙によるものとする。当該用紙の作成等については別途「個人住民税の給与所得者の扶養親族申告書等の作成等に関する取扱いについて」（平成22年8月23日付け総税市第61号）により取り扱うこと。
- (3) 規則第2条の3の6第9項の規定による国外扶養親族証明書類の提出は、公的年金等受給者が公的年金等支払者を経由せずに市町村長に提出するものであること。ただし、所得税においては、公的年金等受給者が公的年金等支払者に、扶養控除等の申告に当たって公的年金等受給者の扶養親族申告書を提出する場合、16歳以上の国外に居住する扶養親族が申告者の親族に該当することを証する書類の提出又は提示が義務付けられていることから、できる限り納税義務者の負担を避ける観点から、16歳未満の国外に居住する扶養親族に係る国外扶養親族証明書類の提出が必要と見込まれる公的年金等受給者が、公的年金等支払者に個人住民税に係る扶養親族申告書を提出する際に、所得税における書類の提出等と一連の手续として公的年金等支払者に提出する形で、公的年金等支

払者を経由して当該書類を提出することも妨げないこととしていること

- (4) 公的年金等受給者は、国外扶養親族証明書類を公的年金等支払者を経由せずに市町村長に提出する場合においても、公的年金等受給者の扶養親族申告書に記載すべき全ての扶養親族について、当該申告書に記載すること。
- (5) 公的年金等支払者が公的年金等支払報告書の所定の欄に転記する16歳未満の扶養親族の数については、国外扶養親族証明書類が公的年金等支払者に対して提出されていない控除対象外国外扶養親族も含めて転記すること。
- (6) 公的年金等受給者の扶養親族申告書に記載すべき扶養親族に該当するかどうかは、当該申告書を提出する日の現況により判定すること。この場合において、次に掲げる事項については、それぞれ次によること。
  - ア その判定の要素となる所得金額 申告書を提出する日の現況により見積もったその年の合計所得金額による。
  - イ その判定の要素となる年齢 その年12月31日（申告書を提出するときまでに死亡した者については、その死亡の時）の現況による。
- (7) 公的年金等支払者に提出された公的年金等受給者の扶養親族申告書及び国外扶養親族証明書類（規則第2条の2第6項第2号に掲げるものを除く。）は、その公的年金等支払者が保存するものとし、必要がある場合には市町村長に提出させるものであること。
- (8) その他公的年金等受給者の扶養親族申告書の取扱いについては、所得税の公的年金等の受給者の扶養親族等申告書の取扱いに準ずるものとする。

16 給与支払報告書及び公的年金等支払報告書に関する規定については、市町村民税における給与支払報告書及び公的年金等支払報告書に関する規定があれば十分であるために、これを規定していないものであること。

## 第6 市町村による賦課徴収

17 個人の道府県民税の賦課徴収は、法が特に例外と認めた場合を除いては、あたかも道府県民税と市町村民税とが一つの税であるかのように、両者を併せて賦課徴収すべきものであり、そのために次のような措置が講じてあること。

- (1) 特別徴収の方法によるかどうか、普通徴収の納期をどのように定めるか、納期前納付に対して交付する報奨金の額をどのように定めるか等の事項については、道府県民税についてこれを規定するまでもなく、市町村で定めた市町村民税に関する条例や規則の規定の例によるものであること。（法41①）
- (2) 納税通知書、納期限変更告知書、特別徴収義務者及び特別徴収に係る納税義務者に交付する特別徴収の方法によって徴収する旨の通知書、督促状その他の文書については、道府県民税に関する文書と市町村民税に関する文書とを一の文書として作成するものとする。（法43）
- (3) 市町村長が法第20条の5の2又は地方税法及び国有資産等所在市町村交付金及び納付金に関する法律の一部を改正する法律（昭和61年法律第14号）附則第7条第3項の規定によりなおその効力を有することとされる同法第1条の規定による改正前の地方税法附則第35条の2の2若しくは地方税法の一部を改正する法律（平成7年法律第40号）附則第15条の規定によりな



おその効力を有することとされる同法の規定による改正前の地方税法附則第35条の3の規定によって個人の市町村民税の納期限を延長した場合には、当該納税者又は特別徴収義務者に係る個人の道府県民税の納期限についても、同一期間延長されたものとする。 (法44)

(4) 市町村長が法の規定に基づいて個人の市町村民税又は延滞金額を減免した場合には、当該納税者又は特別徴収義務者に係る個人の道府県民税又は延滞金額についても、当該市町村民税又は延滞金額に対する減免額の割合と同じ割合によって当然に減免されたものとする。

なお、市町村民税の減免の割合が所得割と均等割とで異なるときは、それぞれの減免率によって道府県民税の所得割と均等割とが減免されるものであること。 (法45)

18 納税通知書には、納税者に対し道府県の経費を分担する趣旨を明らかにするために、総額については市町村民税の額と道府県民税の額とを明示するが、各納期ごとに徴収すべき額については、事務の簡素化を図る見地から、これを区別することを要しないものとしてあること。 (法43)

19 個人の市町村民税及び道府県民税に係る地方団体の徴収金の納付又は納入があった場合には、市町村は、次の方法によって道府県民税に係る地方団体の徴収金を当該納付又は納入のあった月の翌月10日までに道府県に払い込むべきものであること。

(1) 毎月払い込むべき道府県民税に係る地方団体の徴収金の額は、前月中に納付又は納入のあった個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金と個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金との合算額 (督促手数料及び滞納処分費を除く。以下同じ。) を、当該市町村の当該年度の3月31日現在における当該年度の収入額となるべき「個人の道府県民税の課税額の合計額」と「個人の市町村民税の課税額の合計額 (これらの合計額には、更正又は決定があった場合の不足金額や、普通徴収により徴収されることとなった税額を含む。)」との割合 (以下「<sup>あん</sup>按分率」という。) によって按分した額によるべきであること。この場合において、法第37条の4及び第314条の9の規定により所得割の額から控除すべき金額で所得割の額から控除することができなかった金額及びこれに加算すべき金額は、「個人の道府県民税の課税額の合計額」及び「個人の市町村民税の課税額の合計額」に含まれないことに留意すること。

(2) (1)の按分率は、具体的には、当該年度分の市町村民税の課税額が最初に納付又は納入されるべき期限の到来する月 (以下「最初の納期限の月」という。) の翌月から翌年の3月までの月において払い込む場合には、最初の納期限の月の末日現在において算定した当該市町村の当該年度の収入額となるべき、「分離課税に係る所得割を除く個人の道府県民税の課税額の合計額」と「分離課税に係る所得割を除く個人の市町村民税の課税額の合計額」との割合 (以下「特定按分率」という。)(最初の納期限の月の翌月以降において市町村の廃置分合又は境界変更その他の理由により特定按分率に著しい変動を生ずることとなった場合においては、当該著しい変動を生ずることとなった月の末日現在においてあらためて算定した特定按分率) によることができるものであり、当該年度の翌年度の4月から最初の納期限の月までの月において払い込む場合には前年度の3月31日現在の按分率によるものであること。

(3) 個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金を道府県に払い込むべき時に適用される具体的按分割合は(2)によるものであるが、最終的によるべきものは当該年度の3月31日現在の按分率であるので、当該年度の収入額となるべき分として出納閉鎖日までに市町村に納付又は納入のあった個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金と個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金との合算額を

当該年度の3月31日現在の按分率によって按分した額のうち道府県に払い込むべき額と同日までに既に払い込んだ額（法第48条第1項及び第2項（同条第8項において準用する場合を含む。）の規定により道府県が自ら徴収した個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金がある場合には、当該徴収金を含む。）との間に過不足がある場合には、4月から6月までの月において払い込むべき額で清算するものであること。

(4) 指定都市以外の市町村から指定都市となった区域又は指定都市から指定都市以外の市町村となった区域（以下この項において「移行区域」という。）に係る滞納繰越分については、税率変更年度から5年度間は、税率変更年度の4月1日現在における移行区域に係る滞納繰越分の額の合計額で按分率を計算することに留意すること。

20 道府県に払い込むまでの間における道府県民税に係る地方団体の徴収金の取扱については(1)の方法によることが適当であるが、(2)の方法によることも差し支えないものであること。

(1) 毎日の徴収額を19の方法によって区分し、市町村民税に係る徴収金は直接市町村の一般会計に繰り入れ、道府県民税に係る徴収金は歳入歳出外現金に繰り入れて翌月10日までこれを保管するものとする。

(2) (1)により毎日道府県民税と市町村民税を区分することが困難な場合には、毎日の徴収額の相当な期間分をとりまとめて按分することとして差し支えないものであること。この場合において、当該按分するまでの間は、道府県民税に係る徴収金及び市町村民税に係る徴収金の合算額を歳入歳出外現金として保管し、道府県民税に係る徴収金と市町村民税に係る徴収金を区分した後は、(1)により処理するものであること。

21 市町村が既に徴収した道府県民税に係る地方団体の徴収金を失った場合において、天災その他避けることができない事由によるものと認めるときは、市町村の申請によって、失った道府県民税に係る地方団体の徴収金に相当する金額を補償するものとする。

22 道府県民税の賦課徴収の状況に関し、市町村が道府県に対してなすべき報告について、報告すべき事項、報告の時期方法等を道府県の決定に委ねたのは、必要最少限度の報告に止める趣旨であること。法第46条第3項の個別報告及び同条第4項の書類の閲覧又は記録についても、上記と同様の趣旨であること。（法46）

23 市町村が行う賦課徴収事務に関し道府県がなすべき援助については、税額算定に関する事務の援助、事業税を通じて捕捉した所得の通知による援助、滞納処分に関する援助その他道府県と市町村との間における徴収上の協力関係を増進するためのあらゆる援助をいうものであること。

おって、事業税を通じて捕捉した所得の通知による援助については、住民税の賦課事務との関連において時期を失することのないよう留意すること。（法41③）

## 第7 徴収取扱費の交付（法47）

24 徴収取扱費については、個人の道府県民税及び市町村民税の賦課徴収に要する経費の実情を踏まえて定めたものであること。

25 徴収取扱費の算定の基礎となる過誤納金に係る還付又は充当金額は、市町村がその予算を通じて支出した額に限定されるものであること。

なお、道府県民税に係る過誤納金の還付又は充当については、市町村民税の場合と同様に、当該年

度前の各年度において収入されたものについてのみ市町村の予算を通じて支出すべきものであり、現年度において収入したものに係るものについては市町村が保管する歳入歳出外現金から支出すべきものであること。

26 市町村が法の規定に基づかないで報奨金を支出した場合においては、これに相当する額を徴収取扱費として交付することを要しないものであること。

26の2 道府県は、徴収取扱費の算定及び交付に関し必要な事項を、当該道府県の条例で定めるものであること。

なお、各交付時期において交付することができなかつた金額があるとき、又は各交付時期において交付すべき額を超えて交付した金額があるときは、当該道府県の条例で定めることにより、当該金額を次の交付時期に交付すべき額に加算し、又はこれから減額することができるものであること。

## 第8 道府県による徴収

27 法第48条の規定は、個人の住民税の徴収の責任者は原則として市町村であることを前提としつつ、一定の場合において道府県による徴収又は滞納処分（以下「滞納処分等」という。）を認めることとし、もって道府県と市町村の協力体制の確立、徴収成績の向上等に寄与しようとする趣旨に基づくものであること。

28 道府県が行う滞納処分等の期間について、1市町村につき1年を超えない範囲内において定めるものとしたのは、徴収の責任者は原則として市町村であることを明らかにする趣旨であること。

なお、道府県が滞納処分を行うことができる者の範囲を、法第46条第2項又は第3項の規定により市町村長から道府県知事に対し、道府県民税の滞納に関する報告があつた者の一部に限ることができることとしたのは、市町村の徴収計画との調整を円滑に行うことができるよう配慮したものであること。（法48①・⑧）

29 道府県が滞納処分等を行うにあたり、あらかじめ関係市町村長の同意を要するものとしたのは、市町村における徴収計画を尊重し、また滞納処分等を実行することの適否についても市町村長の意見を聴取することが適当であると認められたためであること。（法48①）

30 道府県が行う滞納処分等について、徴収の引継ぎを受けた地方団体の徴収金に係る滞納者に係る法第48条第1項（同条第8項において準用する場合を含む。）に規定する一定の期間内の納期に係る滞納分についても市町村長の同意を得て行うことができることとしたのは、同一の納税者につき、滞納繰越分に加えて現年課税分にも滞納がある場合における事務執行の効率化を図る趣旨であること。

また、この場合において市町村長の同意を要するものとしたのは、29と同趣旨によるものであること。（法48②・⑧）

30の2 27から30までのほか、次の諸点に留意すること。

(1) 道府県が徴収の引継ぎを受けることができる滞納は、滞納繰越分及び現年課税分のいずれも対象となるものであること。すなわち、滞納繰越分を有する滞納者の滞納繰越分については法第48条第1項により、当該滞納者の現年課税分については法第48条第2項により、また、滞納繰越分を有しない滞納者の現年課税分については法第48条第8項において準用する同条第1項又は第2項により徴収を引き継ぐことが可能であること。（法48①・②・⑧）

(2) 「徴収の引継ぎ」とは、個人の住民税について市町村の徴税吏員が有する徴収に関する権限

(督促、繰上徴収、滞納処分、徴収の猶予、換価の猶予、滞納処分の停止、これらの納税の猶予処分に伴う延滞金又は延滞加算金の減免等を行うことができる権限を含む。以下同じ。)を包括的に道府県の徴税吏員に引き継ぐことをいうものであること。(法48③)

- (3) 徴収の引継ぎがあった場合、徴収の引継ぎを受けた地方団体の徴収金に係るすべての滞納者に対し、道府県又は市町村の徴税吏員は、その旨を遅滞なく通知しなければならないこととしたのは、滞納者に徴収の権限を行使する者が変わったことの認識を与え、かつ、自主納税の機会を与える趣旨であること。

また、この場合には、徴収に関する権限が包括的に承継されるので、市町村(道府県)の徴税吏員が、徴収の引継ぎをする時までに行った個人の住民税の徴収に関するすべての処分又は手続の効果は、そのまま存続することとなり、また徴収の引継ぎを受けた徴税吏員は、自ら差押の登記等の囑託者となる等、自己の名においてその後の処分を続行できるものであること。

- (4) 市町村の徴税吏員から道府県の徴税吏員に徴収の引継ぎをした地方団体の徴収金については、滞納者が一定の場所に納付又は納入する場合以外は市町村の徴税吏員は徴収することができないものとされているが、この場合において、納付又は納入のあったときは、直ちにその旨を道府県の徴税吏員に対して通知すること。なお、当該市町村の地方団体の徴収金に係る過誤納金等を未納に係る個人の住民税に充当した場合においても、同様であること。

- (5) 道府県の徴税吏員は、その徴収した個人の住民税に係る地方団体の徴収金の額から滞納処分費及び道府県が督促した場合の督促手数料を控除した額を、令第8条第6項の規定により道府県民税に係る地方団体の徴収金と市町村民税に係る地方団体の徴収金とに按分し、市町村民税に係るものを翌月10日までに当該市町村に払い込むものであること。(法48⑥)

- (6) 道府県は、(5)の払込方法によるほか、市町村長の同意を得たときは、道府県民税及び市町村民税に係る地方団体の徴収金を市町村に払い込み、当該市町村が当該道府県民税に係る地方団体の徴収金を払い込む方法により行うことができるものであること。この方法により当該市町村から当該道府県に払い込まれる平成18年度分以前の個人の住民税については、当該道府県は、地方税法等の一部を改正する法律(平成18年法律第7号)による改正前の法第47条第1項第2号に係る徴収取扱費に相当する額を当該市町村に交付することを要しないものであること。(令8⑦)

- (7) 道府県が行う滞納処分等の対象となるものについては、市町村において既に督促状を発しているべきはすのものであるが、何等かの事由により未だ督促状を発していないものについては、道府県においてこれを発すべきものであること。なお、この場合の督促状には市町村民税についても督促するものであることを明記することを要するものであり、また督促手数料は道府県の収入となるものであること。

- (8) 法第48条第1項により、道府県が滞納処分等を行うこととなった滞納者が、同項の報告があった日の属する年の6月1日以後同項の一定の期間の末日までの間の納期限に係る個人の道府県民税を滞納したときは、その旨を遅滞なく道府県知事に報告するものとされていること。(法48②)

- (9) 法第48条第8項において準用する同条第1項により、道府県が滞納処分等を行うこととなった滞納者が、同項の報告があった日以後同項の一定の期間の末日までの間の納期限に係る個人の

道府県民税を滞納したときは、その旨を遅滞なく道府県知事に報告するものとされていること。

(法48⑧)

**300の3** 徴収の引継ぎにあたり交付する文書については、平成17年4月1日総税市第29号「道府県による個人の住民税の徴収について」によらるたいこと。

### 第9 退職所得の課税の特例

**31** 道府県内に住所を有する者が退職手当等の支払いを受ける場合には、当該退職手当等に係る所得を他の所得と区分し、いわゆる分離課税の方法によつて所得割を課されるものであること。

なお、分離課税に係る所得割は、分離課税に係る所得割の課税対象となる退職手当等の支払いを受けるべき日の属する年の1月1日現在におけるその支払いを受ける者の住所所在の道府県が課するものであること。(法50の2)

**32** 分離課税に係る所得割の課税標準は、その年中の退職所得の金額であり、市町村民税における課税標準と同一であること。(法50の3)

**33** 分離課税に係る所得割の税率は、法第50条の4に規定されているところによるものであり、道府県においてこれと異なる定めをすることはできないものであること。(法50の4)

### 第10 上場株式等に係る配当所得等に係る課税の特例

**330の2** 道府県民税の所得割の納税義務者が、平成28年1月1日以後に支払を受けるべき租税特別措置法第8条の4第1項に規定する上場株式等の配当等に係る配当所得等を有する場合、申告により分離課税を選択することができるものとし、当該上場株式等の配当等に係る配当所得等の金額の100分の2(当該納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100分の1)に相当する金額の所得割を課するものであること。(法附則33の2①)

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

- (1) 申告分離課税を選択した場合には、配当控除は適用されないことに留意すること。
- (2) 当該納税義務者が支払を受けるべき特定上場株式等の配当等に係る配当所得の金額について、総合課税の適用を受けた場合には、他の特定上場株式等に係る配当所得について、申告分離課税は適用しないこと。(法附則33の2②)
- (3) 平成21年1月1日から平成25年12月31日までの間に支払を受けるべき上場株式等の配当等に係る配当所得の金額に対して課する所得割の額は、当該上場株式等の配当等に係る配当所得の金額の100分の1.2に相当する金額とされているものであること。(地方税法等の一部を改正する法律(平成20年法律第21号。以下「平成20年改正法」という。)附則3⑫)

### 第11 土地の譲渡等に係る事業所得等の課税の特例等

**34** 他の者から取得をした土地又は土地の上に存する権利で事業所得又は雑所得の基因となるもののうち、譲渡等のあった年の1月1日において所有期間が5年以下であるものの譲渡等による事業所得又は雑所得については、当分の間、総所得金額から分離して所得割が課税されるものであること。(法附則33の3)

**35** 土地の譲渡等に係る事業所得等に係る所得割の額の算定に当たっては、法附則第33条の3第1

項の規定のとおり、道府県民税又は市町村民税ごとに適用するものであり、道府県民税については、同項第1号の規定の適用がある場合であっても市町村民税については同項第2号の規定が適用される場合があることに留意すること。（法附則33の3、令附則16の3①・②）

36 ただし、平成10年1月1日から令和5年3月31日までの間にした土地の譲渡等については、法附則第33条の3第1項の特例措置は適用されないことに留意すること。（法附則33の3④）

## 第12 譲渡所得の課税の特例

37 土地若しくは土地の上に存する権利又は建物及びその附属設備若しくは構築物（以下「土地建物等」という。）の譲渡による譲渡所得については、当分の間、譲渡のあった年の1月1日において当該土地建物等の所有期間が5年を超えるかどうかにより長期譲渡所得と短期譲渡所得との区分を行い、それぞれ総所得金額から分離して所得割が課税されるものであること。（法附則34・35）

38 長期譲渡所得に係る所得割の課税に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 長期譲渡所得の金額は、所得税法その他の所得税に関する法令の規定の例により計算するものであるが、短期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額があるときは、当該計算した金額を限度として当該損失の金額を控除した後の金額とされているものであること。（法附則34②）

(2) 長期譲渡所得に係る所得割の額は、長期譲渡所得の金額に係る課税長期譲渡所得金額の100分の2（所得割の納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100分の1）に相当する金額とされているが、課税長期譲渡所得金額の計算に当たっては、租税特別措置法第33条の4第1項若しくは第2項、第34条第1項、第34条の2第1項、第34条の3第1項、第35条第1項、第35条の2第1項又は第36条の規定に該当する場合には、(1)の長期譲渡所得の金額から、これらの規定により同法第31条第1項の長期譲渡所得の金額から控除すべき金額を控除した金額とされているものであること。（法附則34①）

(3) 長期譲渡所得のうちその譲渡所得の基因となる土地等の譲渡が優良住宅地等の造成等のための譲渡に該当するときにおける当該譲渡所得に係る課税長期譲渡所得金額に対して課する所得割の税率は、(2)にかかわらず、法附則第34条の2第1項に定めるところにより軽減されているものであること。ただし、当該譲渡所得につき租税特別措置法第33条から第33条の4まで、第34条から第35条の2まで、第36条の2、第36条の5、第37条、第37条の4から第37条の6まで、第37条の8又は第37条の9の規定の適用を受けるときは、当該軽減税率の適用はないものであること。（法附則34の2③）

※土地基本法等の一部を改正する法律（令和2年法律第12号）附則第1項第1号に掲げる規定の施行の日の属する年の翌年の4月1日が属する年度以後の年度分の個人の道府県民税について適用

(2) 長期譲渡所得に係る所得割の額は、長期譲渡所得の金額に係る課税長期譲渡所得金額の100分の2（所得割の納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100分の1）に相当する金額とされているが、課税長期譲渡所得金額の計算に当たっては、租税特別措置法第33条の4第1項若しくは第2項、第34条第1項、第34条の2第1項、第34条の3第1項、第35条第1項、第35条の2第1項、第35条の3第1項又は第36条の規定に該当する場合には、(1)の長期譲渡所得の金額から、これらの規定により同法第31条第1項の長期譲渡所得の金額から控除すべき金額を控除した金額とされているものであること。（法附則34①）

(3) 長期譲渡所得のうちその譲渡所得の基因となる土地等の譲渡が優良住宅地等の造成等のための譲渡に該当するときにおける当該譲渡所得に係る課税長期譲渡所得金額に対して課する所得割の税率は、(2)にかかわらず、法附則第34条の2第1項に定めるところにより軽減されているものであること。ただし、当該譲渡所得につき租税特別措置法第33条から第33条の4まで、第34条から第35条の3まで、第36条の2、第36条の5、第37条、第37条の4から第37条の6まで、第37条の8又は第37条の9の規定の適用を受けるときは、当該軽減税率の適用はないものであること。(法附則34の2③)

(4) 長期譲渡所得のうち居住用財産の譲渡所得に該当するものがあるときにおける当該譲渡所得に係る課税長期譲渡所得に係る所得割の税率は、(2)及び(3)にかかわらず、法附則第34条の3第1項に定めるところにより軽減されているものであること。

(5) 長期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額(短期譲渡所得の金額があるときは当該短期譲渡所得の金額を限度として当該損失の金額を控除してもなお控除することができない部分の金額)があるときは、道府県民税に関する規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなされ、当該損失の金額と他の所得との通算及び当該損失の金額の翌年度以降への繰越しを行うことはできないものであること。また、長期譲渡所得以外の所得の金額の計算上生じた損失の金額は、長期譲渡所得の金額との通算はできないものであること。ただし、長期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額が居住用財産の譲渡損失の金額又は特定居住用財産の譲渡損失の金額である場合には、一定の要件の下で、当該損失の金額と他の所得との通算及び当該損失の金額の翌年度以降への繰越しを行うことができるものであること。(法附則4、4の2、34①・③Ⅱ)

### 39 短期譲渡所得に係る所得割の課税に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 短期譲渡所得の金額は、所得税法その他の所得税に関する法令の規定の例により計算するものであるが、長期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額があるときは、当該計算した金額を限度として当該損失の金額を控除した後の金額とされているものであること。(法附則35②)

(2) 短期譲渡所得に係る所得割の額は、短期譲渡所得の金額に係る課税短期譲渡所得金額の100分の3.6(所得割の納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100分の1.8)に相当する金額とされているが、課税短期譲渡所得金額の計算に当たっては、租税特別措置法第33条の4第1項若しくは第2項、第34条第1項、第34条の2第1項、第34条の3第1項、第35条第1項又は第36条の規定に該当する場合には、(1)の短期譲渡所得金額から、これらの規定により同法第32条第1項の短期譲渡所得の金額から控除すべき金額を控除した金額とされているものであること。(法附則35①)

(3) 短期譲渡所得のうちその譲渡所得の基因となる土地等の譲渡が国又は地方公共団体等に対する譲渡に該当するときにおける当該譲渡所得に係る課税短期譲渡所得金額に対して課する所得割の税率は、(2)にかかわらず、当該課税短期譲渡所得金額の100分の2(所得割の納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100分の1)に軽減されているものであること。(法附則35③)

(4) 短期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額(長期譲渡所得の金額があるときは当該長期譲渡所得の金額を限度として当該損失の金額を控除してもなお控除することができない部分の金

額)があるときは、道府県民税に関する規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなされ、当該損失の金額と他の所得との通算及び当該損失の金額の翌年度以降への繰越しを行うことはできないものであること。また、短期譲渡所得以外の所得の金額の計算上生じた損失の金額は、短期譲渡所得の金額との通算はできないものであること。(法附則35①・④  
II)

### 第13 株式等に係る譲渡所得等に係る課税の特例

40 株式等の譲渡による譲渡所得については、一般株式等に係る譲渡所得等と上場株式等に係る譲渡所得等との区分を行い、それぞれ総所得金額から分離して所得割が課税されるものであること。(法附則35の2・35の2の2)

40の2 一般株式等に係る所得割の課税に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 一般株式等に係る譲渡所得等に係る所得割の額は、法附則第35条の2第1項の規定により政令で定めるところにより計算した金額に係る一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額の100分の2(所得割の納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100分の1)に相当する金額とされているが、同項の政令で定めるところにより計算した金額とは、所得税法その他の所得税に関する法令の規定(租税特別措置法施行令第25条の12第7項及び第26条の28の3第6項の規定を除く。40の3(1)において同じ。)の例により計算した一般株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額及び雑所得の金額の合計額であること。

(2) 一般株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上生じた損失の金額は、一般株式等の譲渡による所得の金額からは控除できるが、それ以外の他の所得から控除できないこととされ、また、一般株式等の譲渡による所得以外の所得の金額の計算上生じた損失の金額は、一般株式等の譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得の金額から控除できないものであること。(法附則35の2①・④II)

(3) 地方税法等の一部を改正する法律(平成20年法律第21号。以下「平成20年改正法」という。)の公布の日(平成20年4月30日)前までに払込みにより取得した特定株式の譲渡(平成20年改正法第1条の規定による改正前の法附則第35条の3第18項各号に定める譲渡に該当するものであって、その譲渡の日において当該特定株式の所有期間が3年を超える場合に限る。)に係る一般株式等に係る譲渡所得等の金額は、当該特定株式に係る譲渡所得等の金額の2分の1に相当する金額であること。(平成20年改正法附則3②)

40の3 上場株式等に係る所得割の課税に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 上場株式等に係る譲渡所得等に係る所得割の額は、法附則第35条の2の2第1項の規定により政令で定めるところにより計算した金額に係る上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額の100分の2(所得割の納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100分の1)に相当する金額とされているが、同項の政令で定めるところにより計算した金額とは、所得税法その他の所得税に関する法令の規定の例により計算した上場株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額及び雑所得の金額の合計額であること。

(2) 上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上生じた損失の金額は、上場株式等の譲渡による所得の金額からは控除できるが、それ以外の他の所得から控除できないこととされ、また、上場株式等の譲渡による所得以外の所得の金額の計算上生じた損失の金額は、上場株式等の譲渡による事業



所得、譲渡所得及び雑所得の金額から控除できないものであること。（法附則 35 の 2 の 2 ①・④）

(3) 特定株式等譲渡所得金額に係る所得を有する者に係る上場株式等に係る譲渡所得等の金額は、法第 32 条第 15 項の規定に適用がある場合を除き、当該特定株式等譲渡所得金額に係る所得の金額を除外して算定するものであること。（法 32 ⑭）

(4) 法附則第 35 条の 2 の 6 第 2 項に規定する上場株式等に係る譲渡損失の金額については、上場株式等に係る配当所得等の金額を限度として損益通算が認められるものであること。（法附則 35 の 2 の 6 ①）

(5) 前年前 3 年以内に生じた法附則第 35 条の 2 の 6 第 6 項に規定する上場株式等に係る譲渡損失の金額については、上場株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る配当所得の金額を限度として繰越控除が認められるものであること。（法附則 35 の 2 の 6 ⑤）

なお、この場合における上場株式等の譲渡損失の金額については、令附則第 18 条の 5 第 4 項の規定により順次控除するものであること。

**40 の 4** 前年前 3 年以内に生じた法附則第 35 条の 3 第 6 項に規定する特定株式に係る譲渡損失の金額については、一般株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として繰越控除が認められるものであること。（法附則 35 の 3 ⑤）

#### **第 14 先物取引に係る雑所得等に係る課税の特例**

**41** 当分の間、先物取引に係る雑所得等に係る所得割の額は、法附則第 35 条の 4 第 1 項の規定により政令で定めるところにより計算した金額に係る先物取引に係る課税雑所得等の金額の 100 分の 2（所得割の納税義務者が指定都市の区域内に住所を有する場合は、100 分の 1）に相当する金額とされているが、同項の政令で定めるところにより計算した金額とは、所得税法その他の所得税に関する法令の規定の例により計算した先物取引に係る事業所得の金額、譲渡所得の金額及び雑所得の金額の合計額であること。

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

(1) 先物取引に係る雑所得等の金額の計算上生じた損失の金額は、先物取引に係る所得の金額からは控除できるが、それ以外の他の所得の金額から控除できないこととされ、また、先物取引に係る所得以外の所得の金額の計算上生じた損失の金額は、先物取引に係る事業所得、譲渡所得及び雑所得の金額から控除できないことに留意すること。（法附則 35 の 4 ①・②Ⅱ）

(2) 前年前 3 年以内に生じた法附則第 35 条の 4 の 2 第 2 項に規定する先物取引の差金等決済に係る損失の金額については、先物取引に係る雑所得等の金額を限度として繰越控除が認められるものであること。（法附則 35 の 4 の 2 ①）

#### **第 3 節 法人の道府県民税**

**42** 均等割の課税に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めのあるものが収益事業を行うこととなった場合における法第 53 条第 1 項の申告書に係る法人税割額と合算して納付すべき均等割額は、収益事業を開始した日の属する月の初日から当該法人税割の課税標準となる法人税額の課税標準の算定

期間の末日までの期間に対応するものであること。

(2) 公益法人等が収益事業を行うこととなった場合における法第53条第1項の申告書に係る法人税割額と合算して納付すべき均等割額は、収益事業を開始した日の属する月の初日から当該法人税割の課税標準となる法人税額の課税標準の算定期間の末日までの期間に対応するものであるが、法第25条第1項第2号に掲げる者以外のものについては、4月から当該収益事業を開始した日の属する前月までの期間に対応する均等割額をも、併せて納付すべきものであること。

**43 保険業法（平成7年法律第105号）に規定する相互会社（以下この節において「相互会社」という。）に係る均等割の税率の適用区分の基準である純資産額の算定に当たっては、次の諸点に留意すること。（法23④ⅣのVホ・52④、令6の25）**

(1) 「総負債」には、税務計算上損金に算入されるか否かにかかわらず、相互会社はその決算上損金経理により計上した支払備金、責任準備金、社員配当準備金、貸倒引当金、退職給与引当金、税金未払金等を含むものであること。ただし、相互会社の貸借対照表において負債として計上されている価格変動準備金については、その性格上総負債には含まれないものであること。

(2) 「総資産の帳簿価額」及び「総負債の帳簿価額」は、法人税における交際費等の損金不算入額を計算する場合のこれらの金額と同一のものであるから、その取扱いについては国の税務官署の取扱いに準ずるものであること。

**43の2 法第23条第1項第4号の5の資本金等の額とは、法第53条第1項に規定する法人税額の課税標準の算定期間の末日現在における法人税法第2条第16号に規定する資本金等の額によるものであり、これらの具体的な算定については、法人税の例によるものであるが、会社法（平成17年法律第86号）に規定する剰余金を同法の規定により資本金とした場合又は同法に規定する資本金を同法の規定により損失の填補に充てた場合などについては、この限りではないこと。また、外国法人の各事業年度の資本金等の額については、当該事業年度終了の日の電信売買相場の仲値により換算した円換算額によるものであること。なお、電信売買相場の仲値は、原則として、その法人の主たる取引金融機関のものによることとするが、その法人が、同一の方法により入手等をした合理的なものを継続して使用している場合には、これによることを認めるものであること。**

また、法第23条第1項第4号の5イからニの規定により計算した金額が、当該算定期間終了の日における資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額を下回る場合には、資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額を均等割の税率適用区分の基準とすること。（法23④ⅣのV、法52④・⑤・⑥）

**43の3 法第23条第1項第4号の5に規定する資本金等の額の算定に当たっては、同号イ(2)及び(3)に掲げる金額についてその内容を証する書類を添付した申告書を提出した場合に限り、同号イ(2)及び(3)に掲げる金額を減算することができるものであること。**

**44 2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、法第53条第1項前段又は第2項の規定により中間申告をする場合の前事業年度分又は前連結事業年度分として事業年度（連結事業年度に該当する期間を除く。以下この節において同じ。）又は連結事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までに各道府県ごとに納付した法人税割額及び納付すべきことが確定した法人税割額の計算の基礎となる前事業年度又は前連結事業年度に係る法人税割額には、前事業年度に係るものにあつては租税特別措置法第42条の6第5項、第42条の9第4項、第42条の12の3第5項、第42条**

の12の4第5項、第62条第1項、第62条の3第1項若しくは第9項又は第63条第1項の規定により加算された金額に係る部分は含まれないものであり、前連結事業年度に係るものにあつては個別帰属特別控除取戻税額等に係る部分は含まれないものであることに留意すること。（法53①前段・②、令8の6①・⑦・8の8）したがって、前事業年度分又は前連結事業年度分として各道府県ごとに納付した法人税割額及び納付すべきことが確定した法人税割額の合計額の算定に当たっては、前事業年度分又は前連結事業年度分として各道府県ごとに納付した法人税割額及び納付すべきことが確定した法人税割額の合計額から、前事業年度に係るものにあつては当該法人税割額の課税標準である法人税額に前事業年度の法人税割の税率を乗じて得た金額に当該法人税額に対する租税特別措置法第42条の6第5項、第42条の9第4項、第42条の12の3第5項、第42条の12の4第5項、第62条第1項、第62条の3第1項若しくは第9項又は第63条第1項の規定により加算された金額の割合を乗じて得た額を、前連結事業年度に係るものにあつては当該法人税割額の課税標準である個別帰属法人税額に前事業年度の法人税割の税率を乗じて得た金額に当該個別帰属法人税額に対する個別帰属特別控除取戻税額等の割合を乗じて得た額を控除する取扱いとすること。

**44の2** 法第53条第2項に規定する連結法人に係る予定申告書について、次に掲げる場合には、その提出を要しないものであること。（法53②）

- (1) 連結法人の前連結事業年度の連結法人税個別帰属支払額で当該連結事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までに確定した当該前連結事業年度の連結確定申告書に記載すべき法人税法第81条の2第1項第2号に掲げる金額に係るもの（当該連結法人税個別帰属支払額のうち租税特別措置法第68条の11第5項、第68条の13第4項、第68条の15の4第5項、第68条の15の5第5項、第68条の67第1項、第68条の68第1項若しくは第9項又は第68条の69第1項の規定により加算された金額のうち当該法人に係る金額に相当する金額がある場合には、当該相当する金額を控除した金額）の6倍の金額を当該前連結事業年度の月数で除して得た金額が10万円以下である場合又は当該金額がない場合（令8の9①）
- (2) 連結法人の当該連結事業年度開始の日の前日の属する事業年度の確定申告書に記載すべき法人税法第74条第1項第2号に掲げる金額で当該連結事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までに確定したもの（当該金額のうち租税特別措置法第42条の6第5項、第42条の9第4項、第42条の12の3第5項、第42条の12の4第5項、第62条第1項、第62条の3第1項若しくは第9項又は第63条第1項の規定により加算された金額がある場合には、当該加算された金額を控除した額）の6倍の金額を当該連結事業年度開始の日の前日の属する事業年度の月数で除して得た金額が10万円以下である場合又は当該金額がない場合（令8の10①）

**45** 法第53条第1項後段の規定によって申告書の提出があつたものとみなされる法人には、法人税法第71条第2項又は第3項の規定の適用を受ける適格合併に係る合併法人が含まれるものであり、法第53条第3項の規定によって申告書の提出があつたものとみなされる法人には、令第8条の9第2項及び第3項（これらの規定を令第8条の10第2項において準用する場合を含む。）の規定の適用を受ける適格合併に係る合併法人が含まれるものであることに留意すること。

**46** 法人（法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあり、かつ、収益事業を行うもの（当該社団又は財団で収益事業を廃止したものを含む。（以下この章中「人格のない社団等」という。））又は法人課税信託の引受けを行うものを含む。）の道府県民税の徴収の方法については、おおむ

ね市町村民税の場合と同様であること。

なお、法人税を課されない法人については、申告もれになるおそれがあるので、周知方に努力すべきこと。（法53①）

**46の2** 内国法人が各事業年度又は各連結事業年度において租税特別措置法第66条の7第5項及び第11項又は第68条の91第4項及び第10項の規定の適用を受ける場合において、当該事業年度又は連結事業年度の控除対象所得税額等相当額（同法第66条の7第5項に規定する控除対象所得税額等相当額をいう。以下46の2において同じ。）又は個別控除対象所得税額等相当額（同法第68条の91第4項に規定する個別控除対象所得税額等相当額をいう。以下46の2において同じ。）のうち、同法第66条の7第5項に規定する法人税の額及び同条第11項に規定する所得地方法人税額の合計額又は同法第68条の91第4項に規定する法人税の額及び同条第10項に規定する所得地方法人税額の合計額を超える額があるときは、法人税割額から税額控除が認められているものであるが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法53④）

(1) 法人税において、控除対象所得税額等相当額又は個別控除対象所得税額等相当額の税額控除が行われた結果全額法人税額及び地方法人税額から控除することができる場合には、道府県民税の法人税割額から控除すべき控除対象所得税額等相当額又は個別控除対象所得税額等相当額はないものであること。

(2) 本税額控除においては、外国税額控除における控除余裕額、控除限度超過額等の繰越に相当する制度は設けられていないものであること。

(3) 2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関係道府県ごとの法人税割額から控除すべき控除対象所得税額等相当額又は個別控除対象所得税額等相当額の計算は、法第57条第2項に規定する従業者の数に按分して算定するものであること。

なお、2以上の道府県において事業所等を有する法人が令第9条の7第7項ただし書の規定により外国税額控除に係る道府県民税の控除限度額を計算した場合には、当該従業者の数は、令第9条の6の2第1項及び規則第3条の2第1項の規定により補正することとされているものであること。（令9の6の2①・則3の2①）

(4) 法第53条第24項の規定による控除をされるべき金額の計算の基礎となる所得税等の額（租税特別措置法第66条の7第5項又は第68条の91第4項に規定する所得税等の額をいう。以下(4)において同じ。）は、所得税等の額、控除を受ける金額及び当該金額の計算に関する明細を記載した総務省令で定める書類に当該計算の基礎となる当該所得税等の額として記載された金額を限度とするものであること。（令9の6の2②）

**47** 内国法人又は外国法人が外国において外国の法人税等（外国法人にあつては、法人税法第138条第1項第1号に掲げる国内源泉所得につき外国の法令により課されたものに限る。）を課された場合には、当該外国において課された外国の法人税等の額のうち、法人税法第69条第1項の控除限度額若しくは同法第144条の2第1項の控除限度額又は同法第81条の15第1項の連結控除限度個別帰属額及び法人税法施行令（昭和40年政令第97号）第142条の3の地方法人税の控除限度額若しくは同令第197条第5項第1号に規定する地方法人税の控除限度額又は同令第155条の30の地方法人税の控除限度個別帰属額の合計額を超える額があるときは、令第9条の7第7項の規定により計算した道府県民税の控除限度額以内の額について法人税割額（外国法人にあつては、法人税法

第141条第1号イに掲げる国内源泉所得に対する法人税額を課税標準として課するものに限る。)から税額控除が認められているものであるが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。(法53⑳)

(1) 「外国の法人税等」とは、おおむね、外国の法令に基づき外国又はその地方公共団体により法人の所得を課税標準として課される税をいうものであるが、その範囲については法人税法施行令第141条に規定するところによるものであり、控除の対象となる外国の法人税等の額は法人税法第69条第1項に規定する控除対象外国法人税の額若しくは同法第144条の2第1項に規定する控除対象外国法人税の額又は同法第81条の15第1項に規定する個別控除対象外国法人税の額の計算の例によるものであること。(令9の7①)

なお、内国法人が、租税特別措置法第66条の6第1項、第6項若しくは第8項、第66条の9の2第1項、第6項若しくは第8項、第68条の90第1項、第6項若しくは第8項又は第68条の93の2第1項、第6項若しくは第8項の規定により外国関係会社又は外国関係法人に係る課税対象金額、部分課税対象金額、金融子会社等部分課税対象金額又は金融関係法人部分課税対象金額を当該事業年度の所得又は当該連結事業年度の連結所得の金額の計算上、益金の額に算入した場合に令第9条の7第3項の規定により外国の法人税等とみなされる額も外国の法人税等の額に含まれるものであること。(令9の7③)

(2) 道府県民税の控除限度額は、原則として法人税の控除限度額に100分の1を乗じて計算した額とされているが、標準税率を超える税率で法人税割を課する道府県に事業所等を有する法人にあっては、当該法人の選択により、法人税の控除限度額に当該税率に相当する割合を乗じて計算した額とすることができるものとされていること。(令9の7⑦)

(3) 道府県民税の法人税割から控除することができる外国の法人税等の額は、当該外国の法人税等の額のうち、法人税法第69条第1項の控除限度額若しくは同法第144条の2第1項に規定する控除限度額又は同法第81条の15第1項の連結控除限度個別帰属額及び法人税法施行令第142条の3の地方法人税の控除限度額若しくは同令第197条第5項第1号に規定する地方法人税の控除限度額又は同令第155条の30の地方法人税の控除限度個別帰属額の合計額を超える額のうち道府県民税の控除限度額以内の額に限られるものであること。したがって、法人税において、当該外国の法人税等の額の税額控除が行われた結果全額法人税額及び地方法人税額から控除することができる場合には、道府県民税の法人税割額から控除すべき外国の法人税等の額はないものであるから留意すること。

なお、各事業年度又は各連結事業年度において道府県民税の控除余裕額を生じた場合は、当該事業年度若しくは連結事業年度の開始の日前3年以内に開始した各事業年度若しくは各連結事業年度(以下(3)において「前3年以内の各事業年度又は各連結事業年度」という。)における控除限度額を超える外国税額のうち令第9条の7第2項に規定する額を当該事業年度又は連結事業年度において課された外国の法人税等の額とみなし、当該事業年度又は連結事業年度へ繰り越して外国の法人税等の額を控除することとされているものであること。(令9の7②)

また、各事業年度又は各連結事業年度において課された外国の法人税等の額が当該事業年度又は連結事業年度の国税、道府県民税及び市町村民税の控除限度額の合計額を超える場合は、前3年以内の各事業年度又は各連結事業年度における道府県民税の控除余裕額のうち令第9条の7第8項に

規定する額を当該事業年度分又は連結事業年度分の道府県民税の控除限度額に加算して外国の法人税等の額を控除することとされているものであること。（令9の7⑧）

なお、次に掲げる事業年度又は連結事業年度における控除限度額を超える外国税額及び道府県民税の控除余裕額は、前3年以内の各事業年度又は各連結事業年度における控除限度額を超える外国税額及び道府県民税の控除余裕額に含まれないものであること。

ア 法人が外国の法人税等の額を法人税の課税標準である所得の計算上損金に算入した事業年度があるときは、当該損金に算入した事業年度以前の事業年度又は連結事業年度

イ 法人が外国の法人税等の額を法人税の課税標準である連結所得の計算上損金に算入した連結事業年度があるとき、又は当該法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人が外国の法人税等の額を法人税の課税標準である連結所得の計算上損金に算入した連結事業年度があるときは、当該損金に算入した連結事業年度以前の連結事業年度又は事業年度

(4) 内国法人又は外国法人が適格合併、適格分割又は適格現物出資（以下(4)及び(6)において「適格合併等」という。）により被合併法人、分割法人又は現物出資法人（(6)において「被合併法人等」という。）から事業の全部又は一部の移転を受けた場合には、当該内国法人又は外国法人の当該適格合併等の日の属する事業年度又は連結事業年度以後の各事業年度又は各連結事業年度においては、次に掲げる適格合併等の区分に応じ次に定める金額は、当該内国法人又は外国法人の当該事業年度又は連結事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度（(6)において「前3年内事業年度等」という。）の控除限度超過額及び道府県民税の控除余裕額とみなす。（令9の7⑨～⑱）

ア 適格合併 当該適格合併に係る被合併法人の当該適格合併の日前3年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度の控除限度超過額及び道府県民税の控除余裕額

イ 適格分割又は適格現物出資（以下イ及び(6)イにおいて「適格分割等」という。） 当該適格分割等に係る分割法人又は現物出資法人（(6)イにおいて「分割法人等」という。）の当該適格分割等の日の属する事業年度又は連結事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度の控除限度超過額及び道府県民税の控除余裕額のうち、当該適格分割等により当該内国法人又は外国法人が移転を受けた事業に係る部分の金額

(5) 外国の法人税等の額のうち、道府県民税の法人税割の額を超えるため控除することができなかった額（以下(5)及び(6)において「控除未済外国法人税等額」という。）があるときは、法人税と異なり、当該控除未済外国法人税等額はこれを還付することなく、その額を3年間に限って繰越控除するものであること。（令9の7⑳）

(6) 令第9条の7第20項に規定する所得等申告法人（以下(6)において「所得等申告法人」という。）が、適格合併等により被合併法人等から事業の全部又は一部の移転を受けた場合には、当該所得等申告法人の当該合併等の日の属する事業年度又は連結事業年度以後の各事業年度又は各連結事業年度においては、次に掲げる適格合併等の区分に応じ次に定める金額は、当該所得等申告法人の前3年内事業年度等の控除未済外国法人税等額とみなす。（令9の7㉑～㉓）

ア 適格合併 当該適格合併に係る被合併法人の当該適格合併の日前3年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度の控除未済外国法人税等額

イ 適格分割等 当該適格分割等に係る分割法人等の当該適格分割等の日の属する事業年度又は連

結事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度又は各連結事業年度の控除未済外国法人税等額のうち、当該適格分割等により当該所得等申告法人が移転を受けた事業に係る部分の金額

(7) 2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関係道府県ごとの法人税割額から控除すべき外国の法人税等の額の計算は、法第57条第2項に規定する従業者の数に按分して算定するものであること。

なお、2以上の道府県において事業所等を有する法人が令第9条の7第7項ただし書の規定により道府県民税の控除限度額を計算した場合には、当該従業者の数は、同条第29項及び規則第3条の2第1項の規定により補正することとされているものであること。(令9の7㉔・則3の2①)

(8) 法第53条第26項の規定による控除をされるべき金額の計算の基礎となる当該事業年度又は連結事業年度において課された外国の法人税等の額その他の規則第3条の2第4項で定める金額は、道府県知事において特別の事情があると認める場合を除くほか、外国の法人税等の額の控除に関する事項を記載した規則第7号の2様式に当該計算の基礎となる金額として記載された金額を限度とする。(令9の7㉕・則3の2④)

48 各事業年度又は各連結事業年度の開始の日前に開始した事業年度又は連結事業年度の内国法人の法人税割額について減額更正をした場合において、当該更正により減少する部分の金額のうち事実を仮装して経理した金額に係るもの(以下48において「仮装経理法人税割額」という。)については、当該各事業年度又は当該各連結事業年度(当該更正の日以後に終了する事業年度又は連結事業年度に限る。)の法人税割額から(5)に掲げる場合に還付又は充当すべきこととなった金額を除いて控除することとされているが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。(法53㉗・㉘～㉚)

(1) 仮装経理法人税割額とは、法人税において事実を仮装して経理した金額に係る法人税額又は連結法人税額として算定された法人税法第135条第1項に規定する仮装経理法人税額に対応する法人税割額をいうものであること。(令9の8) この場合において、法人税にあっては、仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴って、前1年以内の法人税額又は連結法人税額を限度とする還付の制度があるが、法人の道府県民税については、この制度をとっていないので、法人税法第135条第2項の規定により還付される金額を含めた法人税額又は連結法人税額に係る個別帰属法人税額に対応する法人税割額を控除するものであることに留意すること。(法人税法135②)

(2) 控除は、更正の日以後に終了する事業年度又は連結事業年度の確定申告に係る法人税割額(当該確定申告に係る申告書を提出すべき事業年度又は連結事業年度の修正申告及び更正又は決定による法人税割額を含む。)から行うものであること。(法53㉗)

(3) 法第55条第1項又は第3項の規定による更正をした場合において、仮装経理法人税割額があるときは、法第55条第4項の規定による通知の際に当該金額を併せて通知すること。(法人税法129②参照)

(4) 各事業年度又は各連結事業年度の終了の日以前に行われた適格合併に係る被合併法人の当該適格合併の日前に開始した事業年度又は連結事業年度の法人税割につき更正を受けた場合の仮装経理法人税割額についても、合併法人の法人税割額から控除されるものであること。(法53㉗)

(5) 仮装経理法人税割額の還付又は充当については次の場合について行うものとする。

ア 更正の日の属する事業年度又は連結事業年度開始の日から5年を経過する日の属する事業年度又は連結事業年度の法人の道府県民税の確定申告書の提出期限が到来した場合(法53㉘)

イ 残余財産が確定したときは、その残余財産の確定の日の属する事業年度の法人の道府県民税の確定申告書の提出期限が到来した場合（法53㉔）

ウ 合併による解散（適格合併による解散を除く。）をしたときは、その合併の日の前日の属する事業年度の法人の道府県民税の確定申告書の提出期限が到来した場合（法53㉔）

エ 破産手続開始の決定による解散をしたときは、その破産手続開始の決定の日の属する事業年度の法人の道府県民税の確定申告書の提出期限が到来した場合（法53㉔）

オ 普通法人又は協同組合等が法人税法第2条第6号に規定する公益法人等に該当することとなったときは、その該当することとなった日の前日の属する事業年度の法人の道府県民税の確定申告書の提出期限が到来した場合（法53㉔）

カ アからオまでの場合において、法人の道府県民税の確定申告書の提出期限後に当該法人の道府県民税の確定申告書の提出があった場合、又は当該法人の道府県民税の確定申告書に係る事業年度若しくは連結事業年度の法人税割について法第55条第2項の規定による決定があった場合（法53㉔）

キ 法第53条第35項各号に掲げる事実が生じたときに、その事実が生じた日以後1年以内に法人から還付の請求があり、その請求に理由がある場合（法53㉗）

49 道府県は、法人税額又は個別帰属法人税額に係る租税条約の実施に係る還付すべき金額が生ずるときは、当該金額を更正の日の属する事業年度若しくは連結事業年度の開始の日から1年以内に開始する各事業年度若しくは各連結事業年度の法人税割額から順次控除することとされているが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法53㉘～㉚・㉜）

(1) 租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律（昭和44年法律第46号）第7条第1項に規定する合意に基づき国税通則法第24条又は第26条の規定による更正が行われた場合とは、同項の規定により税務署長が国税通則法第24条又は第26条の規定により更正をした場合をいうものであること。（法53㉘・㉙）

(2) 更正の請求があった日の翌日から起算して3月を経過した日以後に更正を行った場合には、法第53条第28項及び第29項の規定は適用されないものであること。

なお、更正の請求がなく更正を行った場合には、常にこれらの規定は適用されるものであること。（法53㉘・㉙）

(3) 法第55条第1項又は第3項の規定による更正をした場合において、法第53条第28項又は第29項の規定の適用を受ける金額があるときは、法第55条第4項の通知の際に法第53条第28項又は第29項の規定の適用がある旨及びこれらの規定により繰越控除の対象となる金額を併せて通知するものであること。

(4) 法人が適格合併により解散をした後に法第53条第28項から第30項までに規定する法第55条第1項又は第3項の規定による更正があった場合にも控除が認められるものであること。（法53㉚）

(5) 繰越控除は、各事業年度又は各連結事業年度の確定申告に係る法人税割額からのみ行うものであること。

なお、法人税割額からの税額控除としては、控除対象所得税額等相当額又は個別控除対象所得税額等相当額の控除、外国税額控除、仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税割額の控



除及び租税条約の実施に係る還付すべき金額の控除があるが、まず控除対象所得税額等相当額又は個別控除対象所得税額等相当額、外国税額、仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税割額の順に控除をし、既に納付すべきことが確定している法人税割額がある場合にはこれを控除した後、租税条約の実施に係る還付すべき金額を控除するものであること。（法53㉔）

49の2 道府県は、地域再生法の一部を改正する法律（平成28年法律第30号）の施行の日から令和7年3月31日までの間に、法人税法の規定による青色申告書の提出の承認を受けている法人又は連結親法人（法人税法第2条第12号の6の7に規定する連結親法人をいう。以下49の2において同じ。）若しくは当該連結親法人との間に連結完全支配関係（法人税法第2条第12号の7の7に規定する連結完全支配関係をいう。）がある連結子法人（法人税法第2条第12号の7に規定する連結子法人をいい、同条第16号に規定する連結申告法人に限る。以下49の2において同じ。）が、地域再生法（平成17年法律第24号）第8条第1項に規定する認定地方公共団体（以下49の2において「認定地方公共団体」という。）に対して当該認定地方公共団体が行うまち・ひと・しごと創生寄附活用事業（当該認定地方公共団体の作成した同項に規定する認定地域再生計画に記載されている同法第5条第4項第2号に規定するまち・ひと・しごと創生寄附活用事業をいう。）に関連する寄附金（その寄附をした者がその寄附によって設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益がその寄附をした者に及ぶと認められるものを除く。以下49の2において「特定寄附金」という。）を支出した場合には、当該特定寄附金を支出した日を含む事業年度（解散（合併による解散を除く。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除く。以下49の2において「寄附金支出事業年度」という。）又は当該特定寄附金を支出した日を含む連結事業年度（以下49の2において「寄附金支出連結事業年度」という。）において、法附則第8条の2の2第1項から第6項までの規定による控除（以下49の2において「特定寄附金税額控除」という。）を行うこととされているが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 次に掲げる連結親法人又は連結子法人は、特定寄附金税額控除の適用を受けられないものであること。（法附則8の2の2④）

ア 連結親法人の解散の日を含む連結事業年度における当該連結親法人

イ 連結子法人の解散の日を含む連結事業年度におけるその解散した連結子法人

ウ 清算中の連結子法人

(2) 特定寄附金税額控除は、法第53条第1項（同項に規定する予定申告法人に係る部分を除く。）、第4項、第22項又は第23項の規定により申告納付すべき道府県民税の法人税割額からのみ行うものであること。（法附則8の2の2①・③）

なお、特定寄附金税額控除の適用がある場合における法人税割額からの税額控除は、まず特定寄附金税額控除による控除をし、次に控除対象所得税額等相当額又は個別控除対象所得税額等相当額、外国税額、仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税割額の順に控除をし、既に納付すべきことが確定している法人税割額がある場合にはこれを控除した後、租税条約の実施に係る還付すべき金額を控除するものであること。（法附則8の2の2⑥）

(3) 特定寄附金税額控除による控除額は、特定寄附金の額の合計額（2以上の道府県において事務所又は事業所を有する法人にあっては、当該合計額を法第57条第1項の規定による道府県民税の法人税割の分割の基準となる従業者の数に按分して計算した金額）の100分の5.7に相当する

金額とすること。ただし、当該控除額が当該法人の当該寄附金支出事業年度又は当該寄附金支出連結事業年度の特定寄附金税額控除、外国税額控除、仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税割額の控除及び租税条約の実施に係る還付すべき金額の控除をしないで計算した場合の道府県民税の法人税割額（当該法人税割額のうち法人税法第89条（同法第145条の5において準用する場合を含む。）の申告書に係る法人税額が含まれている場合には、当該法人税額をないものとして計算した場合の道府県民税の法人税割額とする。）の100分の20を超えるときは、その控除する金額は当該100分の20に相当する金額とすること。（法附則8の2の2①・③）

- (4) 特定寄附金税額控除の適用を受けられるのは、仮決算に係る中間申告書、確定申告書（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、当該修正申告書又は更正請求書を含む。）に控除の対象となる特定寄附金の額、控除を受ける金額及び当該金額の計算に関する明細を記載した規則第7号の3様式及び当該書類に記載された寄附金が特定寄附金に該当することを証する書類として認定地方公共団体が当該寄附金の受領について地域再生法施行規則（平成17年内閣府令第53号）第14条第1項の規定により交付する書類の写しの添付がある場合に限ること。また、(3)の控除額の計算の基礎となる特定寄附金の額は、仮決算に係る中間申告書又は確定申告書に添付されたこれらの書類に記載された特定寄附金の額を限度とすること。（法附則8の2の2②・⑤）

**50** 法人税割の課税標準である法人税額とは、内国法人にあつては次に掲げる事項の適用前の法人税額（法人税法第81条の19第1項（同法第81条の20第1項の規定が適用される場合を含む。）及び第81条の22第1項の規定による申告書に係る法人税額を除く。）を、外国法人にあつては恒久的施設帰属所得及び恒久的施設非帰属所得の区分ごとの次に掲げる事項（(14)及び(15)を除く。）の適用前の法人税額をいうものであり、したがって法人が現実に納付すべき法人税額と異なる場合のあることに留意すること。（法23①IV）

- (1) 法人税額からの利子及び配当等に係る所得税額の控除（法人税法68・144、措置法3の3⑤・6③・8の3⑤・9の2④・9の3の2⑦・41の9④・41の12④・41の12の2⑦・41の22②）
- (2) 法人税額からの外国税額の控除（法人税法69・144の2、措置法66の7①・66の9の3①）
- (3) 法人税額からの分配時調整外国税相当額の控除（法人税法69の2・144の2の2、措置法9の3の2⑦・9の6④・9の6の2④・9の6の3④・9の6の4④）
- (4) 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除（法人税法70）
- (5) 試験研究費の総額に係る法人税額の特別控除及び特別試験研究費に係る法人税額の特別控除（中小企業者等（租税特別措置法第42条の4第4項に規定する中小企業者等をいう。以下50及び50の2において同じ。）の試験研究費に係るものを除く。）（措置法42の4、法附則8①・②）
- (6) 国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除（措置法42の10②・⑤・⑥）
- (7) 国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除（措置法42の11②・⑥・⑦）

- (8) 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除（中小企業者等に係るものを除く。）（措置法42の11の2②・⑤・⑥、法附則8⑤）
- (9) 地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の法人税額の特別控除（中小企業者等に係るものを除く。）（措置法42の11の3②・⑤・⑥、法附則8⑦）
- (10) 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除（中小企業者等に係るものを除く。）（措置法42の12、法附則8⑨）
- (11) 認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除（措置法42の12の2）
- (12) 給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除（中小企業者等に係るものを除く。）（措置法42の12の5、法附則8⑪・⑬）
- (13) 革新的情報産業活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除（中小企業者等に係るものを除く。）（措置法42の12の6②・⑤・⑥、法附則8⑮）

※特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律（令和2年法律第 号）の施行日以後に終了する事業年度分の法人の道府県民税及び同日以後に終了する連結事業年度分の法人の道府県民税について適用

- (13) 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除（中小企業者等に係るものを除く。）（措置法42の12の5の2②・⑤・⑥、法附則8⑮）
- (14) 法人税額からの外国関係会社に係る控除対象所得税額等相当額の控除（措置法66の7④～⑥・⑧～⑩）
- (15) 法人税額からの外国関係法人に係る控除対象所得税額等相当額の控除（措置法66の9の3④・⑤・⑦～⑨）

**50の2** 50(5)、(8)、(9)、(10)、(12)及び(13)における中小企業者等であるかどうかの判定の時期については次の点に留意すること。

- (1) 法人が50(5)、(10)及び(12)における中小企業者等に該当する法人であるかどうかは、当該事業年度終了の時の現況により判定するものとする。
- (2) 法人が50(8)における中小企業者等に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした特定事業用機械等を事業の用に供した日の現況により判定するものとする。
- (3) 法人が50(9)における中小企業者等に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした特定建物等を事業の用に供した日の現況により判定するものとする。
- (4) 法人が50(13)における中小企業者等に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした革新的情報産業活用設備を事業の用に供した日の現況により判定するものとする。

※特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律（令和2年法律第 号）の施行日以後に終了する事業年度分の法人の道府県民税及び同日以後に終了する連結事業年度分の法人の道府県民税について適用

- (4) 法人が50(13)における中小企業者等に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした認定特定高度情報通信技術活用設備を事業の用に供した日の現況により判定するものとする。

**50の3** 法人税割の課税標準である個別帰属法人税額とは、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に定める額をいうものであること。（法23①ⅣのⅡ）

- (1) 個別帰属特別控除取戻税額等がない場合であって調整前個別帰属法人税額が0以上であるとき  
又は、個別帰属特別控除取戻税額等がある場合であって調整前個別帰属法人税額が個別帰属特別控除取戻税額等以上であるとき 調整前個別帰属法人税額
- (2) 個別帰属特別控除取戻税額等がない場合であって調整前個別帰属法人税額が0を下回るとき  
0
- (3) 個別帰属特別控除取戻税額等がある場合であって調整前個別帰属法人税額が個別帰属特別控除取戻税額等を下回るとき 個別帰属特別控除取戻税額等

**50の4** 調整前個別帰属法人税額とは、連結法人の法人税法第81条の18第1項の規定により計算される法人税の負担額として帰せられる金額がある場合には、当該法人税の負担額として帰せられる金額に次に掲げる金額のうち当該連結法人に係る金額に相当する金額の合計額を加算した額をいい、連結法人の法人税法第81条の18第1項の規定により計算される法人税の減少額として帰せられる金額がある場合には、次に掲げる金額のうち当該連結法人に係る金額に相当する金額の合計額から当該法人税の減少額として帰せられる金額を差し引いた額をいうものであること。(法23④ⅣのⅢ)

- (1) 法人税額からの利子及び配当等に係る所得税額の控除額(法人税法81の18①Ⅱ)
- (2) 法人税額からの外国税額の控除額(法人税法81の18①Ⅲ)
- (3) 法人税額からの分配時調整外国税相当額の控除額(法人税法81の18①Ⅳ)
- (4) 連結欠損金の繰戻しによる還付額(法人税法81の18①Ⅴ)
- (5) 試験研究費の総額に係る法人税額の特別控除及び特別試験研究費に係る法人税額の特別控除  
(法附則第8条第3項に規定する中小連結親法人等(以下50の4及び50の6において「中小連結親法人等」という。)の試験研究費に係るものを除く。)(措置法68の9、法附則8③・④)
- (6) 国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除(措置法68の14②・⑥・⑦)
- (7) 国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除(措置法68の14の2②・⑥・⑦)
- (8) 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除(中小連結親法人等に係るものを除く。)(措置法68の14の3②・④・⑥・⑦、法附則8⑥)
- (9) 地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の法人税額の特別控除(中小連結親法人等に係るものを除く。)(措置法68の15②・④・⑥・⑦、法附則8⑧)
- (10) 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除(中小連結親法人等に係るものを除く。)(措置法68の15の2、法附則8⑩)
- (11) 認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除(措置法68の15の3)
- (12) 給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除(中小連結親法人等に係るものを除く。)(措置法68の15の6、法附則8⑫・⑭)
- (13) 革新的情報産業活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除(中小連結親法人等に係るものを除く。)(措置法68の15の7、法附則8⑯)

※特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律(令和2年法律第

号)の施行日以後に終了する事業年度分の法人の道府県民税及び同日以後に終了する連結事業年度分の法人の道府県民税について適用

(13) 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除(中小連結親法人等に係るものを除く。)(措置法68の15の6の2、法附則8⑩)

(14) 法人税額からの外国関係会社に係る個別控除対象所得税額等相当額の控除(措置法68の91④・⑤・⑦～⑨)

(15) 法人税額からの外国関係法人に係る個別控除対象所得税額等相当額の控除(措置法68の93の3④・⑤・⑦～⑨)

**50の5** 個別帰属特別控除取戻税額等とは、次に掲げる金額のうち当該連結法人に係る金額に相当する金額の合計額をいうものであること。(法23①ⅣのⅣ、令6の23)

(1) 中小連結法人が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除額がある場合の連結納税の承認の取消しによる取戻税額(措置法68の11⑤)

(2) 沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除額がある場合の連結納税の承認の取消しによる取戻税額(措置法68の13④)

(3) 特定中小連結法人が経営改善設備を取得した場合の法人税額の特別控除額がある場合の連結納税の承認の取消しによる取戻税額(措置法68の15の4⑤)

(4) 中小連結法人が特定経営力向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除額がある場合の連結納税の承認の取消しによる取戻税額(措置法68の15の5⑤)

(5) 使途秘匿金の支出に対する法人税額(措置法68の67①)

(6) 土地譲渡利益金額に対する法人税額(措置法68の68①・⑨・68の69①)

**50の6** 50の4(5)、(8)、(9)、(10)、(12)及び(13)における中小連結親法人等であるかどうかの判定の時期については次の点に留意すること。

(1) 法人が50の4(5)、(10)及び(12)における中小連結親法人等に該当する法人であるかどうかは、当該連結事業年度終了の時の現況により判定するものとする。

(2) 法人が50の4(8)における中小連結親法人等に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした特定事業用機械等を事業の用に供した日の現況により判定するものとする。

(3) 法人が50の4(9)における中小連結親法人等に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした特定建物等を事業の用に供した日の現況により判定するものとする。

(4) 法人が50の4(13)における中小連結親法人等に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした革新的情報産業活用設備を事業の用に供した日の現況により判定するものとする。

※特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律(令和2年法律第

号)の施行日以後に終了する事業年度分の法人の道府県民税及び同日以後に終了する連結事業年度分の法人の道府県民税について適用

(4) 法人が50の4(13)における中小連結親法人等に該当する法人であるかどうかは、その取得等をした認定特定高度情報通信技術活用設備を事業の用に供した日の現況により判定するものとする。

**51** 道府県内に事務所又は事業所を有する法人は均等割及び法人税割の納税義務者であり、道府県内に寮等のみを有する法人は均等割の納税義務者であり、法人課税信託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があるものは法人税割の納税義務者となるものであること。この場合において、寮等とは、寮、宿泊所、クラブ、保養所、集会所その他これらに類するもので法人が従業員の宿泊、慰安、娯楽等の便宜等を図るために常時設けられている施設をいい、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ものであること。したがって寮、宿泊所、クラブ等と呼ばれるものであっても、例えば独身寮、社員住宅等のように特定の従業員の居住のための施設等は、もとよりこれに含まれないものであること。

なお、季節的に私人の住宅等を借り上げて臨時に開設する「海の家」等の施設までこれに含めようとする趣旨ではないものであること。

5 2 法人が解散（合併による解散を除く。）をした場合の法人税割又はこれと併せて納付する均等割の取扱いについては、次の諸点に留意すること。

(1) 法人税割については、法人税において清算所得課税が廃止され、所得課税に移行したことに伴い、税率は、法人税の課税標準の算定期間の末日現在における税率によること。（法5 1②）

(2) 均等割については、その性格からして、清算期間中に現存する事務所、事業所、寮等に限って納付するものであること。

5 3 法人が連結納税の適用を受ける場合には、法人税法第8 1条の9第2項及び同条第4項に定める場合を除くほか、当該法人の連結納税適用前に生じた欠損金額又は災害損失欠損金額は連結所得の計算上損金の額に算入できないこととされているが、法人の道府県民税については、当該損金の額に算入できない欠損金額又は災害損失欠損金額を基に算定した控除対象個別帰属調整額を10年間に限って法人税割の課税標準となる法人税額又は個別帰属法人税額から控除することとしていること。（法5 3⑤）

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

(1) 控除対象個別帰属調整額の算定の基礎となる欠損金額には、法人税法第5 7条第2項の規定により欠損金額とみなされたもの（最初連結事業年度の開始の日後に法人税法に規定する適格合併又は法人との間に完全支配関係がある他の法人の残余財産が確定（以下5 3、5 3の2及び5 3の3において「適格合併等」という。）した場合の欠損金額は除く。）及び同条第6項の規定により欠損金額とみなされたものを含み、同条第4項又は第5項の規定によりないものとされるものは含まないものであること。また、控除対象個別帰属調整額の算定の基礎となる災害損失欠損金額には、同法第5 8条第2項の規定により災害損失欠損金額とみなされたもの（最初連結事業年度の開始の日後に適格合併等が行われた場合の災害損失欠損金額を除く。）を含み、同条第3項の規定によりないものとされたものを含まないものであること。

(2) 適格合併等が行われた場合において、被合併法人又は残余財産が確定した法人（以下5 3、5 3の2及び5 3の3において「被合併法人等」という。）について控除対象個別帰属調整額（当該適格合併等の日前10年以内に開始した事業年度に係る当該控除対象個別帰属調整額のうち、被合併法人等において繰越控除された金額を控除した金額に限る。）があるときは、当該控除対象個別帰属調整額は、合併法人又は残余財産が確定した法人の株主である法人（5 3の2及び5 3の3において「合併法人等」という。）の道府県民税の法人税割の課税標準である法人税額又は個別帰属法人税額から繰越控除するものであること。（法5 3⑦）

(3) 控除対象個別帰属調整額は、法人の最初連結事業年度において法人税法第8 1条の9第2項の

適用がないことを証する書類を添付した法人の道府県民税の確定申告書を提出し、かつ、その後連続して法人の道府県民税の確定申告書を提出している場合に限り、法人税割の課税標準となる法人税額又は個別帰属法人税額から控除することができるものであること。なお、2以上の最初連結事業年度がある場合は、それぞれの連結適用前欠損金額又は連結適用前災害損失欠損金額が生じた事業年度後最初の最初連結事業年度においてのみ法人税法第81条の9第2項の適用がないことを証する書類を添付した法人の道府県民税の確定申告書を提出することで足りるものであること。（法53⑧）

- (4) 法人税法第81条の9第2項の適用がないことを証する書類として確定申告書に添付するものには、連結親法人が最初連結事業年度において国の税務官署に提出する法人税の明細書（別表7の2付表1）の写し、連結親法人の設立後に連結子法人が設立されたことを確認することができる書類等が考えられること。

当該法人税の明細書の写しにより法人税法第81条の9第2項の適用がないことを判定する場合には、「連結法人名」の欄に当該法人の名称が記載されていないことを確認する必要があること。

なお、株式移転制度は平成11年10月1日から導入されたものであるから、同日前に設立された連結親法人との間に連結完全支配関係がある連結子法人については、当該連結親法人の設立年月日を確認することができる書類の添付で足りるものであること。（法53⑧）

- (5) 仮決算に係る中間申告書に係る法人税割の課税標準となる法人税額から控除した控除対象個別帰属調整額は、確定申告に係る法人税割の課税標準である法人税額からも控除するものであること。

**53の2** 控除対象個別帰属税額（0（個別帰属特別控除取戻税額等がある場合にあっては、当該個別帰属特別控除取戻税額等）から調整前個別帰属法人税額を差し引いた額で0を超えるものをいう。以下53の2において同じ。）が生じた場合においては、法人の道府県民税について、当該控除対象個別帰属税額を10年間に限って法人税割の課税標準となる法人税額又は個別帰属法人税額から控除することとしていること。（法53⑨）

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

- (1) 適格合併等が行われた場合において、被合併法人等について控除対象個別帰属税額（当該適格合併等の日前10年以内に開始した連結事業年度に係る当該控除対象個別帰属税額のうち、被合併法人等において繰越控除された金額を控除した金額に限る。）があるときは、当該控除対象個別帰属税額は、合併法人等の道府県民税の法人税割の課税標準である法人税額又は個別帰属法人税額から繰越控除するものであること。（法53⑩）
- (2) 控除対象個別帰属税額は、当該控除対象個別帰属税額が生じた連結事業年度以後において連続して法人の道府県民税の確定申告書を提出している場合に限り、法人税割の課税標準となる法人税額又は個別帰属法人税額から控除することができるものであること。（法53⑪）
- (3) 仮決算に係る中間申告書に係る法人税割の課税標準となる法人税額から控除した控除対象個別帰属税額は、確定申告に係る法人税割の課税標準である法人税額からも控除するものであること。

**53の3** 法人が法人税法第80条又は第144条の13の規定により法人税額について欠損金の繰戻しによる還付を受けた場合又は同法第81条の31の規定により還付を受ける金額のうち当該法人に帰せられる金額がある場合には、法人の道府県民税については、これらの制度をとらず、内国法人にあっては、内国法人の控除対象還付法人税額又は控除対象個別帰属還付税額を法人税割の課税標準と

なる法人税額又は個別帰属法人税額から、外国法人にあつては、外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額を恒久的施設帰属所得に対する法人税額から、外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額を恒久的施設非帰属所得に対する法人税額から、それぞれ10年間に限って控除することとしているのであるが、これは地方団体の財政規模が一般的に小さいために損失の生じた年度において税収入の減少に加えて多額の還付金を生ずることが、その地方団体の財政運営に支障をきたすものと考えられたことによるものであること。(法53⑫・⑮)

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

- (1) 適格合併等が行われた場合において、被合併法人等について内国法人の控除対象還付法人税額、外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額若しくは外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額(当該適格合併等の日前10年以内に開始した事業年度(法人税法第80条第5項又は第144条の13第11項に規定する中間期間を含む。))に係る当該内国法人の控除対象還付法人税額、当該外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額又は当該外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額のうち、被合併法人等において繰越控除された金額を控除した金額に限る。)又は控除対象個別帰属還付税額(当該適格合併等の日前10年以内に開始した連結事業年度(同法第81条の31第5項に規定する中間期間を含む。))に係る控除対象個別帰属還付税額のうち、被合併法人等において繰越控除された金額を控除した金額に限る。)があるときは、当該内国法人の控除対象還付法人税額、当該外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額若しくは当該外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額又は控除対象個別帰属還付税額は、合併法人等の道府県民税について、内国法人にあつては、内国法人の控除対象還付法人税額又は控除対象個別帰属還付税額を法人税割の課税標準となる法人税額又は個別帰属法人税額から、外国法人にあつては、外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額を恒久的施設帰属所得に対する法人税額から、外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額を恒久的施設非帰属所得に対する法人税額から、それぞれ繰越控除するものであること。(法53⑬・⑯)
- (2) 内国法人の控除対象還付法人税額、外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額又は外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額にあつては、当該内国法人の控除対象還付法人税額、当該外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額又は当該外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額の計算の基礎となった欠損金額に係る事業年度以後において連続して法人の道府県民税の確定申告書を提出している場合に限り、控除対象個別帰属還付税額にあつては、当該控除対象個別帰属還付税額の計算の基礎となった連結欠損金額に係る連結事業年度以後において連続して法人の道府県民税の確定申告書を提出している場合に限り、内国法人にあつては、法人税割の課税標準となる法人税額又は個別帰属法人税額から、外国法人にあつては、恒久的施設帰属所得に対する法人税額又は恒久的施設非帰属所得に対する法人税額から、それぞれ控除することができるものであること。(法53⑭・⑰)
- (3) 仮決算に係る中間申告書に係る法人税割の課税標準となる法人税額から控除した内国法人の控除対象還付法人税額、外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額若しくは外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額又は控除対象個別帰属還付税額は、確定申告に係る法人税割の課税標準である法人税額からも控除するものであることに留意すること。



54 53、53の2及び53の3の場合の控除限度額は、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に定める額とすること。（法53⑤・⑨・⑫・⑮、令8の13・8の17・8の20・8の23）

- (1) 連結申告法人以外の内国法人 法人税割の課税標準である法人税額について租税特別措置法第42条の6第5項、第42条の9第4項、第42条の12の3第5項、第42条の12の4第5項、第62条第1項、第62条の3第1項若しくは第9項又は第63条第1項の規定により加算された金額がある場合には、当該法人税額から当該加算された金額を控除した額
- (2) 連結申告法人 個別帰属法人税額について個別帰属特別控除取戻税額等がある場合には、当該個別帰属法人税額から当該個別帰属特別控除取戻税額等を控除した額
- (3) 恒久的施設帰属所得に対する法人税額の還付を受けた外国法人 法人税割の課税標準である法人税法第141条第1号イに掲げる国内源泉所得に対する法人税額について租税特別措置法第62条第1項、第62条の3第1項若しくは第9項又は第63条第1項の規定により加算された金額がある場合には、当該法人税額から当該加算された金額を控除した額
- (4) 恒久的施設非帰属所得に対する法人税額の還付を受けた外国法人 法人税割の課税標準である法人税法第141条第1号ロに掲げる国内源泉所得に対する法人税額について租税特別措置法第62条第1項、第62条の3第1項若しくは第9項又は第63条第1項の規定により加算された金額がある場合には、当該法人税額から当該加算された金額を控除した額

54の2 控除対象個別帰属調整額、控除対象個別帰属税額、内国法人の控除対象還付法人税額、外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額及び外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額並びに控除対象個別帰属還付税額の控除の順序については、まず控除対象個別帰属調整額及び控除対象個別帰属税額を控除し、次に内国法人の控除対象還付法人税額、外国法人の恒久的施設帰属所得に係る控除対象還付法人税額及び外国法人の恒久的施設非帰属所得に対する控除対象還付法人税額並びに控除対象個別帰属還付税額を控除するものであること。（法53⑱）

55 法人税法第81条の24第1項の規定により連結親法人の申告期限が延長された場合には、当該連結親法人との間に連結完全支配関係がある連結子法人の申告期限は連結親法人の申告期限と同じであるから（法53④）、連結子法人の申告期限も同様に延長されるものであること。また、次に掲げる場合には、連結子法人についても都道府県知事に届出が必要であることに留意すること。（法53④）

- (1) 連結親法人の申告期限の延長の処分があった場合
- (2) 連結親法人の申告期限の延長の処分が変更又は取り消された場合
- (3) 連結親法人が申告期限の延長の処分の適用を受けることをやめた場合
- (4) 連結親法人が延長の処分を受けている期間内に法人税法第4条の3第10項又は第11項の規定により連結納税の承認があったものとみなされた場合

56 法第53条第1項、第2項、第4項又は第22項の申告書を提出した法人は、課税標準の計算の基礎となった法人税の額について国の税務官署の更正を受けた場合（同条第2項又は第4項の申告書を提出した法人が連結子法人の場合にあっては、当該連結子法人との間に連結完全支配関係がある連結親法人又は連結完全支配関係があった連結親法人が法人税の額について国の税務官署の更正を受けた場合）には、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後においても、当該国の税務官署が当該更正の通知をした日から2月以内に限り、法第20条の9の3第1項の規定による更正の請

求をすることができるものであること。この場合においては、同条第3項に規定する更正請求書には、同項に規定する事項のほか、国の税務官署が当該更正の通知をした日を記載しなければならないものであること。（法53の2）

- 57 延滞金の計算に当たってその計算の基礎となる期間から一定の期間を控除する規定は、法第55条第1項の規定によって行われた道府県民税の更正（当該更正に係る同条第3項の再更正を含む。）に伴う不足税額に対する延滞金の計算について適用されるものであり、道府県民税の決定が行われた場合における不足税額に対する延滞金の計算については適用されないものであること。
- 58 2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課税標準となるべき法人税額又は個別帰属法人税額の分割の基準となる従業者の取扱いは、法人の事業税の分割基準の従業者の取扱いと同様であること。
- 59 2以上の道府県において法第24条第4項から第6項までの収益事業を行う公益法人等及び人格のない社団等についてもその主たる事務所又は事業所は、原則として、当該法人の法人税の納税地と一致させるものであること。
- 60 2以上の道府県において事務所又は事業所を有する外国法人については、法施行地において行う事業の経営の責任者が主として執務する事務所又は事業所をもって主たる事務所又は事業所として取り扱うものであること。
- 61 法人税について更正又は決定がなされた場合における法人税割額の捕捉を適確にするために、政府は当該更正又は決定に係る所得及び連結所得の金額並びに法人税額及び連結法人税額を道府県知事に通知すべきものとされたのであるが、この措置は、市町村民税及び事業税とも関係を有するので、その趣旨において運用すべきものであること。（法63）

#### 第4節 利子等に係る道府県民税

##### 第15 課税対象

- 62 利子割の課税対象となる利子等の範囲は、所得税における利子所得等の一律分離課税の対象とされる利子等の範囲と一致するものであること。よって、私募公社債等運用投資信託等の収益の分配に係る配当等、国外私募公社債等運用投資信託等の配当等についてもこれに含まれるものであること。（法23①XIVホ）

##### 第16 非課税の範囲

- 63 非居住者が支払いを受ける利子等については、住民税の性格等から利子割を非課税としているものであり、非課税の範囲について、この点のみが所得税における利子所得等の一律分離課税と一致しないものであること。（法25の2）
- 64 障害者等の郵便貯金の利子、障害者等の少額預金の利子等又は勤労者財産形成住宅貯蓄・年金貯蓄の利子等について、非課税とされるための手続は所得税に関する手続のみで足りるものであること。
- 65 所得税法等の規定によって所得税が非課税とされる当座預金の利子、こども銀行の預貯金の利子等、オープン型の証券投資信託の収益の分配のうち一定のもの、公益信託又は加入者保護信託の信託財産につき生ずる利子、特定寄附信託の信託財産につき生ずる利子、納税準備預金の利子及び納税貯蓄組合預金の利子については、利子割も非課税としているものであること。（法71の5②）

## 第17 課税標準及び税率

- 66 利子割の課税標準は、支払いを受けるべき利子等の額とするものであること。（法71の5①）
- 67 勤労者財産形成住宅貯蓄・年金貯蓄につき目的外の払出等の要件違反の事実が生じた場合には、当該事実が生じた日前5年以内に支払われた利子等については非課税とされず、当該事実が生じた日において当該利子等の支払いがあったものとみなして、100分の5の税率による課税が行われるものであること。（法71の6②）
- 68 特定寄附信託契約又はその履行につき適正に実施されていないと認められる事実が生じた場合には、当該特定寄附信託契約の締結の時から当該事実が生じた日までの間に支払われた利子等については非課税とされず、当該事実が生じた日において当該利子等の支払いがあったものと、当該特定寄附信託の受託者が当該利子等を支払ったものとそれぞれみなして、100分の5の税率による課税が行われるものであること。（法附則8の3の2）

## 第18 特別徴収

- 69 利子割の徴収については、特別徴収の方法によることとし、利子等の支払い又はその取扱いをする金融機関等で道府県内に利子等の支払いの事務又は利子等の支払いの取扱いの事務を行う営業所等を有するものを、条例により特別徴収義務者として指定するものであること。（法71の10①）この場合において、利子割の特別徴収義務者は、金融機関等である法人であって個々の営業所等ではないので、実際に特別徴収税額の納入日の事務を行う営業所等はどこであっても差し支えないものであること。
- 70 特別徴収義務者は、一般的には「利子等の支払いをする者」、すなわち顧客に対し利子等の支払いの債務を有する金融機関等とされるが、公社債利子等一定の金融商品に係る利子等については、「利子等の支払いの取扱いをする者」、すなわち利子等の支払いの債務を有する金融機関等と顧客の間に介在し利子等の支払いの取扱いを行う金融機関等がある場合にあっては、当該利子等の支払いの取扱いを行う金融機関等とされるものであること。（法24①V・⑧・71の10①、令7の4の2）
- 71 特別徴収義務者は、利子等の支払いの事務又は利子等の支払いの取扱いの事務を行う営業所等の所在する道府県に特別徴収に係る税額を納入するものであるが、当該利子等の支払いの事務又は利子等の支払いの取扱いの事務は、金融商品の種類ごとに特定されており、これによって金融商品の種類ごとに利子割の納税先の道府県が特定されているものであること。（法24①V・⑧・71の10①、令7の4の2、則1の10）

## 第5節 特定配当等に係る道府県民税

### 第19 課税対象

- 72 配当割の課税対象となる特定配当等の範囲は、所得税における上場株式等に係る配当所得等の課税の特例の対象とされる利子等及び配当等並びに割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例の対象とされる割引債の償還金の範囲と一致するものであること。（法23①XV）

## 第20 特別徴収

73 配当割の徴収については、特別徴収の方法によることとし、道府県は、特定配当等の支払いを受けるべき日現在において当該道府県内に住所を有する個人に対して特定配当等の支払いをする者（当該特定配当等が国外特定配当等、租税特別措置法第9条の3の2第1項に規定する上場株式等の配当等又は同法第41条の12の2第3項に規定する特定割引債の償還金に係る差益金額である場合において、その支払いを取り扱う者があるときは、その者。以下この項において同じ。）を、当該道府県の条例により包括的に指定するものであること。（法71の30・71の31①）この場合において、特別徴収義務者は特定配当等の支払いをする者である法人であって、個々の支店、支社、営業所等ではないこと。

### 74 削除

75 納入申告書の提出及び特別徴収税額の納入は、道府県の指定金融機関等公金収納機関においても行うことができることとし、この場合には、76により調製した納入申告書、納入済通知書、納入書及び領収証書並びに特別徴収税額計算書を指定金融機関等公金収納機関に提出すること。

特別徴収税額の納入があった指定金融機関等公金収納機関は、納入済通知書に領収日付印を押したうえ、納入申告書及び納入済通知書を指定金融機関を通じて道府県に送付すること。

道府県は、納入申告書が納入済通知書の領収日付印の日をもって受け付けられたものとみなし、当該日付が提出期限内であれば、不申告加算金は課さないこと。

76 配当割に係る納入申告書、納入済通知書、納入書及び領収証書（以下本項において「納入申告書等」という。）並びに特別徴収税額計算書は、規則において別々に定められているものを別添1のとおり合体して用いること。この場合において、次の諸点に留意すること。

(1) 納入申告書等及び特別徴収税額計算書は、次の4片を次の順序に従って接着し、4枚複写とすること。

ア 納入申告書＋特別徴収税額計算書

イ 納入済通知書＋特別徴収税額計算書（写）

ウ 納入書

エ 領収証書＋特別徴収税額計算書（写）

(2) (1)による様式は、特別徴収義務者の利便性等を考慮し、全国共通の統一様式とし、具体的には、次に掲げるところにより調製すること。

ア 各片の大きさは、タテ101.6ミリメートル、ヨコ228.6ミリメートルとする。

イ 紙の色は、白とする。

ウ 印刷の色については、第1片、第3片及び第4片は紫とし、第2片は茶とする。

エ 第4片の裏面に、納入申告書及び特別徴収税額計算書の記載要領を印刷する。

オ 様式の調製をした道府県以外の道府県分の配当割に係る納入申告書等及び特別徴収税額計算書として用いることができるようにするため、道府県において様式の調製をする際に、当該道府県の知事名、口座番号及び加入者名等当該道府県に関する事項をあらかじめ記載しない。

(3) 特別徴収義務者は、金融商品の種類ごとに納入申告書等及び特別徴収税額計算書を作成する。

76の2 道府県民税の配当割の納税義務者が平成22年1月1日以後に支払を受けるべき租税特別措置法第37条の11の6第1項に規定する源泉徴収選択口座内配当等に係る配当割の特別徴収につい

ては、その支払を取り扱う者を特別徴収義務者として指定するものであること。また、徴収した配当割の納期限は、その徴収の日の属する年の翌年1月10日とし、当該源泉徴収選択口座内配当等の支払を受けるべき日の属する年の1月1日現在における個人の住所所在の道府県知事に対して納入するものであること。（法71の31①、法附則35の2の5②）

**76の3** 特別徴収義務者が開設している源泉徴収選択口座において、その年中に交付をした源泉徴収選択口座配当等の額の総額から法附則第35条の2の5第3項各号に掲げる金額の合計額を控除してなお控除することができない金額がある場合には、当該控除することができない金額に100分の5を乗じて計算した金額に相当する配当割を当該源泉徴収選択口座に係る個人に還付するものであること。（法附則35の2の5③・④、令附則18の4の2⑥・⑦）

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

- (1) 令附則第18条の4の2第5項に規定する営業の譲渡をした特別徴収義務者（以下「移管元の特別徴収義務者」という。）は、法附則第35条の2の5第3項各号に掲げる金額を控除することなく配当割の額を計算して納入するものであること。（令附則18の4の2③）
- (2) 特別徴収義務者は、その源泉徴収選択口座配当等の交付の際に既に徴収した道府県民税の配当割の額が1円未満の端数を切り捨てて計算して徴収しているため、法附則第35条の2の5第3項の規定を適用して計算した配当割の額に満たない場合は、当該満たない部分の金額に相当する配当割を徴収して納入する義務を負わないものであること。（令附則第18の4の2④）
- (3) 令附則第18条の4の2第5項に規定する営業の譲渡又は資産及び負債の移転を受けた特別徴収義務者（以下「移管先の特別徴収義務者」という。）は、法附則第35条の2の5第3項各号に掲げる金額の合計額を控除してもなお控除することができない金額がある場合には、移管元の特別徴収義務者が既に徴収して納入した配当割の額を控除するものであること。（令附則18の4の2⑤・⑧）
- (4) (3)の後になお控除することができない金額がある場合には、当該源泉徴収選択口座内配当等に係る配当割が納入された道府県の知事は、当該特別徴収義務者の請求に基づき株式等譲渡所得割又は源泉徴収選択口座内配当等に係る配当割に係る更正を行い、当該控除することができない金額に相当する金額を当該特別徴収義務者に還付し、当該還付を受けた特別徴収義務者は、当該還付された金額を当該源泉徴収選択口座に係る個人に還付するものであること。（令附則18の4の2⑨）
- (5) (4)による還付を行う場合には、道府県は、当該還付すべき金額に還付加算金を加算して行わなければならないものであること。この場合において、還付加算金の計算の始期は、株式等譲渡所得割又は源泉徴収選択口座内配当等に係る配当割に係る更正があった日の翌日から起算して1月を経過する日の翌日であること。（法1の4①IV、令6の15①I）

**76の4** 当分の間、源泉徴収選択口座内配当等に係る配当割について納入申告書を提出する場合には、地方税法施行規則等の一部を改正する省令（平成28年総務省令第38号。以下76の4及び76の5において「平成28年改正省令」という。）第1条による改正前の規則第12号の13様式、第12号の14様式及び第12号の15様式（76の5において「旧様式」という。）によることができるものであること。（平成28年改正省令附則2⑦）

**76の5** 未成年者口座等において契約不履行等事由が生じた場合における未成年者口座内上場株式等

の配当等に係る配当割の納入申告書については、平成28年改正省令第1条による改正後の規則第12号の13様式、第12号の14様式及び第12号の15様式（以下76の5において「新様式」という。）によることとされているが、旧様式で印刷されたものであっても、ゴム印や手書き等により、その題名部分を新様式の題名に修正する措置が講じられている場合には、新様式として用いることも可能と解されること。

77 配当割の特別徴収義務者は複数の道府県に対して配当割の特別徴収義務を有する場合があるため、道府県知事は、配当割の特別徴収義務者に対し配当割に係る更正又は決定の前提としての調査を行うときは、適宜、関係道府県の知事に協力を要請するなど、関係道府県の知事が十分に連携を図りながら、これを進めることが望ましいものであること。（法71の32①・②・③）

78 不申告又は過少申告の区別等については、次の諸点に留意すること。

- (1) 不申告又は過少申告の区別は、一の納入申告書によって申告納入することとされた特別徴収税額ごとに行うこと。このため、一の金融商品について作成した納入申告書に係る特別徴収税額につき、不足額があれば過少申告、全く申告されていなければ不申告となるものであること。
- (2) 延滞金の計算は、一の納入申告書によって申告納入することとされた特別徴収税額を基礎として計算を行うこと。
- (3) 督促状は、一の納入申告書によって申告納入することとされた特別徴収税額ごとに、当該特別徴収義務者に送付すること。

なお、特別徴収義務者の取扱いについては、73後段に留意すること。

## 第21 配当割の市町村に対する交付

79 道府県は、当該道府県に納入された配当割に相当する額に100分の99を乗じて得た額の5分の3に相当する額を、当該道府県内の市町村（特別区を含む。）に対し、当該市町村に係る基準道府県民税額の当該道府県に係る基準道府県民税額に対する割合の当該年度前3年度内の各年度に係るものの平均値により按分して交付すること。この場合において、「当該市町村に係る個人の道府県民税の額」は、当該市町村から当該道府県に払い込まれた個人の道府県民税の額（当該道府県の決算ベース）であること。（法71の47、令9の18・9の19、則3の11・3の11の2）

なお、配当割交付金の交付額の算定及びその交付に当たっては、次の諸点に留意すること。

- (1) 基準道府県民税額は、個人の道府県民税の額のうち指定都市に係る道府県民税所得割の額がある場合には、次に掲げる額の合計額とするものであること。（令9の19、則3の11の2）
  - ア 個人の道府県民税の額から指定都市に係る道府県民税所得割の額を控除した額。
  - イ 指定都市に係る道府県民税所得割の額に、指定都市以外の道府県民税所得割の税率を当該指定都市以外の道府県民税所得割の税率から100分の2を控除した率で除して得た数値を乗じて得た額。
- (2) 令第9条の19第1項に規定する「配当割の収入額」は、当該算定期間中に実際に収入された金額であり、納入申告書に記載された金額と実際に収入された金額が異なるときは、実際に収入された金額によること。
- (3) 各交付時期において交付することができなかつた金額があるとき、又は各交付時期において交付すべき額を超えて交付した金額があるときは、当該金額は次の交付時期に交付すべき額に加算し、

又はこれから減額すること。（令9の19②）

## 第6節 特定株式等譲渡所得金額に係る道府県民税

### 第22 課税対象

- 80 株式等譲渡所得割の課税対象となる特定株式等譲渡所得金額の範囲は、所得税における特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得等に対する源泉徴収等の特例の対象とされる所得金額の範囲と一致するものであること。（法23①XVII）

### 第23 特別徴収

- 81 株式等譲渡所得割の徴収については、特別徴収の方法によることとし、道府県は、選択口座が開設されている金融商品取引業者等で当該選択口座に係る特定口座内保管上場株式等の譲渡の対価又は上場株式等の信用取引等に係る差金決済に係る差益に相当する金額の支払いを受けるべき日の属する年の1月1日現在において当該道府県内に住所を有する者に対して当該譲渡の対価又は当該差金決済に係る差益に相当する金額の支払いをするものを、当該道府県の条例により包括的に指定するものであること。（法71の50・71の51①）この場合において、特別徴収義務者は選択口座が開設されている金融商品取引業者等で当該選択口座に係る特定口座内保管上場株式等の譲渡の対価又は上場株式等の信用取引等に係る差金決済に係る差益に相当する金額の支払いをするものである法人であつて、個々の支店、支社、営業所等ではないこと。

### 82 削除

- 83 納入申告書の提出及び特別徴収税額の納入は、道府県の指定金融機関等公金収納機関においても行うことができることとし、この場合には、84により調製した納入申告書、納入済通知書、納入書及び領収証書並びに特別徴収税額計算書を指定金融機関等公金収納機関に提出すること。

特別徴収税額の納入があつた指定金融機関等公金収納機関は、納入済通知書に領収日付印を押したうえ、納入申告書及び納入済通知書を指定金融機関を通じて道府県に送付すること。

道府県は、納入申告書が納入済通知書の領収日付印の日をもって受け付けられたものとみなし、当該日付が提出期限内であれば、不申告加算金は課さないこと。

- 84 株式等譲渡所得割に係る納入申告書、納入済通知書、納入書及び領収証書（以下本項において「納入申告書等」という。）並びに特別徴収税額計算書は、規則において別々に定められているものを別添2のとおり合体して用いること。この場合において、次の諸点に留意すること。

（1） 納入申告書等及び特別徴収税額計算書は、次の4片を次の順序に従って接着し、4枚複写とすること。

ア 納入申告書＋特別徴収税額計算書

イ 納入済通知書＋特別徴収税額計算書（写）

ウ 納入書

エ 領収証書＋特別徴収税額計算書（写）

（2） （1）による様式は、特別徴収義務者の利便性等を考慮し、全国共通の統一様式とし、具体的には、次に掲げるところにより調製すること。

ア 各片の大きさは、タテ101.9ミリメートル、ヨコ228.6ミリメートルとする。

イ 紙の色は、白とする。

ウ 印刷の色については、第1片、第3片及び第4片は黒とし、第2片は赤とする。

エ 第4片の裏面に、納入申告書及び特別徴収税額計算書の記載要領を印刷する。

オ 様式の調製をした道府県以外の道府県分の株式等譲渡所得割に係る納入申告書等及び特別徴収税額計算書として用いることができるようにするため、道府県において様式の調製をする際に、当該道府県の知事名、口座番号及び加入者名等当該道府県に関する事項をあらかじめ記載しない。

**85** 特別徴収義務者は、当該特別徴収義務者が開設している選択口座においてその年中に行われた対象譲渡等により、当該対象譲渡等に係る源泉徴収口座内通算所得金額が源泉徴収口座内直前通算所得金額に満たないこととなった場合には、その都度、当該選択口座に係る個人に対して当該満たない部分の金額に100分の5を乗じて計算した金額に相当する株式等譲渡所得割を還付しなければならないものであること。（法71の51③、法附則35の3の2②）この場合においては、次の諸点に留意すること。

(1) 当該還付は、次に掲げる金額から控除する方法により行うものとする。（令9の20②）

ア 特別徴収義務者がその年において選択口座に係る特定口座内保管上場株式等の譲渡の対価又は選択口座において処理された上場株式等の信用取引等の差金決済に係る差益に相当する金額から徴収し、その徴収の日の属する年の翌年の1月10日までに納入すべき金額

イ 特別徴収義務者がその年において源泉徴収選択口座内配当等から徴収し、その徴収の日の属する年の翌年1月10日までに納入すべき金額

(2) 令第9条の20第1項第1号から第3号までの規定により選択口座に係る株式等譲渡所得割又は源泉徴収選択口座内配当等に係る配当割の納入金が道府県に納入されている場合で、当該選択口座について営業の一部の譲渡等によりその事務の移管があり、かつ、当該移管を受けた特別徴収義務者が(1)により控除することができない金額があるときは、当該選択口座に係る株式等譲渡所得割又は源泉徴収選択口座内配当等に係る配当割が納入された道府県の知事は、当該特別徴収義務者の請求に基づき当該選択口座に係る株式等譲渡所得割に係る更正を行い、当該控除することができない金額に相当する金額を当該特別徴収義務者に還付し、当該還付を受けた特別徴収義務者は、当該還付された金額を当該選択口座に係る個人に還付するものであること。（令9の20③・④）

(3) (2)による還付を行う場合には、道府県は、当該還付すべき金額に還付加算金を加算して行わなければならないものであること。この場合において、還付加算金の計算の始期は、選択口座に係る株式等譲渡所得割に係る更正があった日の翌日から起算して1月を経過する日の翌日であること。（法17の4①IV、令6の15①I）

**86** 株式等譲渡所得割の特別徴収義務者は複数の道府県に対して株式等譲渡所得割の特別徴収義務を有する場合があるため、道府県知事は、株式等譲渡所得割の特別徴収義務者に対し株式等譲渡所得割に係る更正又は決定の前提としての調査を行うときは、適宜、関係道府県の知事に協力を要請するなど、関係道府県の知事が十分に連携を図りながら、これを進めることが望ましいものであること。（法71の52①・②・③）

**87** 不申告又は過少申告の区別等については、次の諸点に留意すること。

(1) 不申告又は過少申告の区別は、特別徴収義務者が一の申告納入期限内において申告納入すべき



特別徴収税額ごとに行うこと。このため、特別徴収義務者が一の道府県に対し一の申告納入期限分の特別徴収税額としての申告納入が全くない場合には、当該道府県について不申告となるものであること。

(2) 延滞金の計算は、特別徴収義務者が一の申告納入期限内において申告納入すべき特別徴収税額を基礎として計算を行うこと。

(3) 督促状は、特別徴収義務者が一の申告納入期限内において申告納入すべき特別徴収税額ごとに、当該特別徴収義務者に送付すること。

なお、特別徴収義務者の取扱いについては、81後段に留意すること。

**87** 不申告又は過少申告の区別等については、次の諸点に留意すること。

(1) 不申告又は過少申告の区別は、一の納入申告書によって申告納入することとされた特別徴収税額ごとに行うこと。

(2) 延滞金の計算は、一の納入申告書によって申告納入することとされた特別徴収税額を基礎として計算を行うこと。

(3) 督促状は、一の納入申告書によって申告納入することとされた特別徴収税額ごとに、当該特別徴収義務者に送付すること。

なお、特別徴収義務者の取扱いについては、81後段に留意すること。

**88** 道府県は、当該道府県に納入された株式等譲渡所得割に相当する額に100分の99を乗じて得た額の5分の3に相当する額を、当該道府県内の市町村（特別区を含む。）に対し、当該市町村に係る基準道府県民税額の当該道府県に係る基準道府県民税額に対する割合の当該年度前3年度内の各年度に係るものの平均値により按分して交付すること。この場合において、「当該市町村に係る個人の道府県民税の額」は、当該市町村から当該道府県に払い込まれた個人の道府県民税の額（当該道府県の決算ベース）であること。（法71の67、令9の22・9の23、則3の13・3の13の2）

なお、株式等譲渡所得割交付金の交付額の算定及びその交付に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 基準道府県民税額は、個人の道府県民税の額のうち指定都市に係る道府県民税所得割の額がある場合には、次に掲げる額の合計額とするものであること。（令9の23、則3の13の2）

ア 個人の道府県民税の額から指定都市に係る道府県民税所得割の額を控除した額。

イ 指定都市に係る道府県民税所得割の額に、指定都市以外の道府県民税所得割の税率を当該指定都市以外の道府県民税所得割の税率から100分の2を控除した率で除して得た数値を乗じて得た額。

(2) 令第9条の23第1項に規定する「株式等譲渡所得割の収入額」は、当該算定期間中に実際に収入された金額であり、納入申告書に記載された金額と実際に収入された金額が異なるときは、実際に収入された金額によること。

(3) 各年度において交付することができなかった金額があるとき、又は各年度において交付すべき額を超えて交付した金額があるときは、当該金額は当該年度の翌年度に交付すべき額に加算し、又はこれから減額すること。（令9の23②）

## 第7節 租税条約等

- 89 個人の道府県民税の課税に関しては、地方税法に定めるもののほか、わが国が締結している租税条約の規定等により特別の取扱いをしなければならない場合があることに留意すること。
- 90 わが国が締結している通商航海条約、租税条約等においては、原則として、租税に関し相互に内国民待遇を与えるべきことを規定しているから、個人の道府県民税の課税に関しても、課税標準、税率、申告手続、納付方法等について条例等により同様の状況にある日本国民よりも不利な取扱いとなるような規定を定めることはできないことに留意すること。

### 第3章 事業税

#### 第1節 通則

##### 第1 納税義務及び納税義務者

- 1の1 事業税の納税義務者である法人については、内国法人であると外国法人であるとを問わず事業税の納税義務があるのであるが、単に外国法人がこの法律の施行地（以下本章において「国内」という。）に資産を有するのみで、事業を行わないものに対しては、事業税を課することはできないものであることに留意すること。（法72の2）
- 1の2 収入金額課税事業（法第72条の2第1項第2号に掲げる事業をいう。以下この章において同じ。）以外の事業のうち、資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人（法第72条の4第1項各号に掲げる法人（公共法人）、法第72条の5第1項各号に掲げる法人（2の2において「公益法人等」という。）、法第72条の24の7第6項各号に掲げる法人（特別法人）、法第72条の2第4項に規定する人格のない社団等（1の3において「人格のない社団等」という。）、投資信託及び投資法人に関する法律（昭和26年法律第198号）第2条第12項に規定する投資法人、資産の流動化に関する法律（平成10年法律第105号）第2条第3項に規定する特定目的会社並びに一般社団法人（非営利型法人（法人税法第2条第9号の2に規定する非営利型法人をいう。以下この章において同じ。）に該当するものを除く。）及び一般財団法人（非営利型法人に該当するものを除く。）を除く。）が行う事業が、付加価値額及び資本金等の額による外形標準課税の対象となるものであるが、次の諸点に留意すること。（法72の2①・②）
- (1) 資本金の額又は出資金の額は、収入金額課税事業若しくは非課税事業を併せて行う法人、特定内国法人（内国法人で、この法律の施行地外（以下この章において「外国」という。）において事業を営んでいるものをいう。）又は外国法人であっても、当該法人の資本金の額又は出資金の額の総額をいうものであること。
- (2) 外国法人の資本金の額又は出資金の額は、当該事業年度終了の日の対顧客直物電信売相場と対顧客直物電信買相場の仲値（以下1の2(2)及び4の6の1において「電信売買相場の仲値」という。）により換算した円換算額によること。なお、電信売買相場の仲値は、原則として、その法人の主たる取引金融機関のものによることとするが、その法人が、同一の方法により入手等をした合理的なものを継続して使用している場合には、これによることを認めるものであること。
- (3) 資本金の額又は出資金の額が1億円を超えるかどうかの判定は、各事業年度終了の日（法第72条の26第1項ただし書の規定に基づく中間申告を行う法人についてはその事業年度開始の日から6月の期間の末日とし、清算中の法人についてはその解散の日とする。）の現況によること。
- 1の3 人格のない社団等とは、民事訴訟法上当事者能力を有する非法人で収益事業又は法人課税信託

(法第72条の2第4項に規定する法人課税信託をいう。以下この節において同じ。)の引受けを行うものをいい、その収益事業及び法人課税信託の範囲は法人税における場合と同様であって、継続して事業場を設けてなすものに限られるのであり、その認定に当たっては、国の税務官署の取扱いに準ずるものであること。(法72の2④、令15)

なお、収益事業の範囲のうち鉱物の掘採事業は課税されないものであることに留意すること。

**1の4** 外国法人又は国内に主たる事務所若しくは事業所(以下本章において「事務所等」という。)を有しない個人が行う事業に対しては、当該法人又は個人が国内に法第72条第5号に掲げる恒久的施設を有する場合に限り、事業税を課することができるものであること。(法72の2⑥)

**1の5** 事業を行う法人又は個人とは、当該事業の収支の結果を自己に帰属せしめている法人又は個人をいうものであるが、その具体的判定に当たっては次の諸点に留意すること。

(1) 資産又は事業から生ずる収益が法律上帰属するとみられる者が単なる名義人にすぎない場合においては、これらの名義人はこの資産又は事業から生ずる収支を自己に帰属せしめているものではないので、名義人以外の者でその資産又は事業から生ずる収益を享受する者に対して事業税を課することとなるのであるから、事業の収支の帰属を十分に検討して課税上遺憾のないようにすること。この場合において資産又は事業から生ずる収益が法律上帰属するとみられる者が単なる名義人にすぎない場合とは、およそ次に掲げるような場合をいうものであること。(法72の2の3)

ア 事業の名義人が事業の経営に関与せず何らの収益を得ていない場合

イ 事業の取引の収支が事業の名義人以外の者の名において行われている場合

ウ 事業の名義人は他の者の指示によって事業を経営するにすぎず、その収支は実質的には他の者に帰属する場合

(2) 他の諸法規において雇傭者としての取扱いを受けているということのみの理由で直ちに地方税法上「事業を行う者」に該当しないとはいえないのであるが、その事業に従事している形態が契約によって明確に規制されているときは、雇傭関係の有無はその契約内容における事業の収支の結果が自己の負担に帰属するかどうかによって判断し、また契約の内容が上記のごとく明確でないときは、その土地の慣習、慣行等をも勘案のうえ当該事業の実態に即して判断すること。

(3) 企業組合又はその組合員について実質上法人たる企業組合の存在と相容れない事実があるときは、その事実に係る取引から生ずる所得については、組合員個人が納税義務を負うものであること。この場合において、その認定に当たっては、国の税務官署の取扱いに準ずるものであること。

(4) 法人名義を仮装して社員等が個人で事業を行っているかどうかの判定については、国の税務官署の更正又は決定した所得を基準として賦課する場合においては、国の税務官署の取扱いに従うものとし、都道府県がその自ら調査したところに基づいて賦課する場合においては、国の税務官署の取扱いに準ずるものであること。

**1の6** 民法第667条の規定による組合は、当該組合の組合員である法人又は個人に対して、事務所等所在の道府県において事業税を課するものであること。有限責任事業組合契約に関する法律第2条の規定による有限責任事業組合(LLP)についても同様であること。

この場合、当該法人又は個人ごとに、第1章第1節6における事務所等の判定をするものであること。

1の7 法人課税信託の受託者に係る事業税については、原則として各法人課税信託の信託資産等及び固有資産等ごとにそれぞれ別の者とみなして取り扱うものであること。なお、法第72条の2第1項第1号イ又は第3号イに規定する法人で受託法人である者に対しては、付加価値額及び資本金等の額による外形標準課税を課することができないものであるが、同項第1号イに規定する法人で受託法人である者に対する法第72条の24の7第1項及び第4項の規定の適用については、その他の法人の区分が適用され、法第72条の2第1項第3号イに規定する法人で受託法人である者に対する法第72条の24の7第3項の適用については、法第72条の2第1項第3号イに掲げる法人の区分が適用され、事業税の額は法第72条の24の7第3項第1号イに定める金額とするものであることに留意すること。（法72の2の2）

## 第2 課税客体及び非課税の範囲

2の1 事業税の課税客体の認定については、次の諸点に留意すること。

- (1) 金銭貸付業とは、通常一定の店舗その他の営業場を設けて金銭の貸付を継続して営む者をいうのであって、親戚、小作人、縁故者等に対してたまたま金銭を貸し付けた事実によって、直ちに金銭貸付業を行う者とはいえないものであること。（法72の2⑧Ⅱ）
- (2) 物品貸付業とは、対価の取得を目的として物品を貸し付ける事業をいうものであるが、この場合において、物品とは、動植物その他通常物品と異なるものを含むものであるから、乗馬、船舶等の貸付業もこれに含まれるものであること。（法72の2⑧Ⅲ）
- (3) 不動産貸付業とは、継続して、対価の取得を目的として、不動産の貸付け（地上権又は永小作権の設定によるものを含む。）を行う事業をいうものであること。

なお、不動産貸付業に該当するかどうかの認定に当たっては、所得税の取扱いを参考とするとともに次の諸点に留意すること。（法72の2⑧Ⅳ）

ア アパート、貸間等の一戸建住宅以外の住宅の貸付けを行っている場合においては居住の用に供するために独立的に区画された一の部分の数が、一戸建住宅の貸付けを行っている場合においては住宅の棟数が、それぞれ10以上であるものについては、不動産貸付業と認定すべきものであること。

イ 住宅用土地の貸付けを行っている場合においては、貸付け契約件数（一の契約において2画地以上の土地を貸付けている場合はそれぞれを1件とする。）が10件以上又は貸付総面積が2千平方メートル以上であるものについては、不動産貸付業と認定すべきものであること。

ウ 一戸建住宅とこれ以外の住宅の貸付け又は住宅と住宅用土地の貸付けを併せて行っている場合等については、ア又はイとの均衡を考慮して取り扱うことが適当であること。

- (4) 塩田を中心とする個人が行うかん水製造業又は塩田業は、個人が行う農業又は林業との均衡を考慮し、事業税を課さないものとするのが適当であること。ただし、かん水から塩を作るせんごうの部分は、製造業として課税するものであること。（法72の2⑧Ⅴ）
- (5) 電気通信事業（放送事業を含む。）とは、対価の取得を目的として、他人の需要に応ずるために、有線、無線その他の電磁的方法により、符号、音響又は影像を送り、伝え、又は受けるための電気通信設備を用いて他人の通信を媒介し、又は電気通信設備を他人の通信の用に供する事業をいうものであること。（法72の2⑧Ⅷ）

(6) 駐車場業とは、対価の取得を目的として、自動車の駐車のための場所を提供する事業をいうものであること。

なお、建築物である駐車場を除き、駐車台数が10台以上である場合には、駐車場業と認定すべきものであること。(法72の2⑧ⅢX)

(7) 請負業とは、その事業が通常請負契約によって行われるものをいうものであること。

なお、大工、左官、とび職等が請負業に該当するかどうかの認定に当たっては、国の税務官署の取扱いに準ずるものであること。(法72の2⑧ⅣX)

(8) 畜産業とは、家きん又は家畜の繁殖、育成及び畜産物の生産を目的とした事業をいうものであること。ただし、畜産業中、農業に付随して行われるものは、非課税の取扱いとされているのであるが、この場合において、「農業に付随して行うもの」とは、家きん又は家畜の飼育が農業に有機的に結合して一体としての経営単位をなし、かつ、畜産業収入が農業収入の一部にすぎない程度のものであること。したがって、農耕用等の使用にあてている家きん又は家畜を飼育するものは、畜産業に該当しないものであること。(法72の2⑨I)

(9) 水産業とは、海洋、河川、湖沼等により魚、貝又は海藻類の捕獲採取、養殖及びこれらのものの加工をなす事業をいうものであるが、特にその為の施設を設けないで行う収獲魚類の乾燥、塩蔵等の原始加工を行う部門をも含むものであること。(法72の2⑨II)

(10) 第2種事業で主として自家労力を用いて行うものが第2種事業の課税客体から除外することとされているのは、第2種事業の原始産業たる性格にかんがみ、特に零細なものにまで課税の範囲を拡げることは不適當であると認められたことによるものであること。したがって、その認定に当たっては、その趣旨に沿うように十分に留意するとともに、特に次の諸点に注意すること。(法72の2⑨)

ア 自家労力による稼働日数の判定は具体的には極めて困難であるが、その事業形態、収支金額、支出経費の分析等の方法により客観的に判定するように努めること。

イ 農繁期、盛漁期等に応援の目的をもってなされる近隣の手伝程度のもは雇傭労力とみなすべきものではないので、これを事業を行う者の自家労力以外の労力の計算から除外すること。

ウ 共同事業を行う場合にあつては、当該事業の共同態様、資本の有無、設備の規模等の如何にかかわらず、当該事業者個人ごとに自家労力の判定をするものであること。

(11) 個人の行う農業はすべて非課税の取扱いを受けるのであるが、農家が副業として畳表製造、藁工品製造等を行っている場合にあつては、当該副業が主として自家労力によって行われ、かつ、その収入が農業収入の総額の2分の1を超えない程度のものであるときは、非課税の取扱いをすることが適當であること。(法72の2⑨III)

(12) 薪炭製造業には、自己所有の原木を伐採して自ら薪炭を製造販売する場合のみでなく、他から原木を仕入れて薪炭を製造販売するものを含むものであること。(令12)

(13) 薬剤師業とは、次に掲げる事業のみをいうものであり、イの医薬品以外の医薬品を販売する事業は物品販売業に該当するものであること。(法72の2⑩III)

ア 薬剤師が薬局(医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律(昭和35年法律第145号)第2条第12項に規定する薬局をいう。以下(13)において同じ。)において調剤する事業

イ 薬剤師が薬局において次に掲げる医薬品を販売する事業

(ア) 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第44条第1項又は第2項に規定する毒薬又は劇薬

(イ) 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第36条の7第1項第1号に規定する第一類医薬品

(ウ) 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律施行令（昭和36年政令第11号）第3条に規定する薬局製造販売医薬品

(エ) 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第4条第5項第3号に規定する要指導医薬品

(14) 両眼の視力を喪失した者又は万国式試視力表により測定した両眼の視力（屈折異常のある者については矯正視力について測定したものをいう。）が、0・06以下である者の行うあん摩、はり、きゅう、その他の医業に類する事業を行うものに対しては、事業税を課税しないのであるが、この場合において、矯正視力とは、近視、遠視等屈折異常のある者については、その者に適応した眼鏡を使用して矯正した場合の視力をいうものであること。（法72の2⑩V、令13）

(15) コンサルタント業には、具体的には、企業診断士、経営士、経営管理士、経営調査士、財務管理士等の名称を用いて行われる経営コンサルタント業、技術士、設計コンサルタント、建設コンサルタント等の名称を用いて行われる技術コンサルタント業のほか、美容コンサルタント業、旅行コンサルタント業等が該当するものであること。（法72の2⑩VXのⅢ）

(16) デザイン業とは、継続して、対価の取得を目的として、デザインの考案及び図上における設計又は表現を行う事業をいうものであり、ここでいうデザインには芸術活動により創作される作品は含まれないので、十分留意する必要があること。

なお、デザインには、具体的には、工業デザイン、クラフトデザイン、グラフィックデザイン、パッケージデザイン、広告デザイン、インテリアデザイン、ディスプレイ、服飾デザイン及び庭園等のデザインが該当するものであること。（法72の2⑩VIXのⅢ）

(17) 諸芸師匠業とは、茶、生花、舞踊、音楽、和洋裁、角力、柔道、語学、囲碁、将棋等を対価を得て教授する事業をいうものであるが、事業所等と認められるものを有しない程度の小規模なものについては、課税しないことが適当であること。

なお、法人でない各種学校については、法人たる各種学校が収益事業以外の事業の所得について課税されないものであるのにかんがみ、その収益事業以外の事業の所得に対しては、課税しないことが適当であること。（法72の2⑩VII X）

(18) 公衆浴場業のうち特殊なものとして政令で定められているものは、具体的には「公衆浴場入浴料金の統制額の指定等に関する省令（昭和32年厚生省令第38号）」に基づく都道府県知事の価格の指定において、通常の公衆浴場入浴料金の額によっていない公衆浴場を経営する事業をいうものであること。（法72の2⑩X X）

(19) 印刷製版業とは、具体的には、原画を亜鉛板、石板等に描写する印刷版画業、地図、札等の精密な描写を必要とするものを銅板に描写する銅板彫刻業、写真板の補筆修正業、木版工芸業、印刷用板の版下の整図を作成する版下整図業及び印刷版用の筆耕を行う実用書道業がこれに該当するものであること。（令14VI）

**2の2** 事業税の非課税の範囲の認定については、次の諸点に留意すること。

- (1) 林業とは、土地を利用して養苗、造林、撫育及び伐採を行う事業をいうのであるが、養苗、造林又は撫育を伴わないで、伐採のみを行う事業は含まれないものであること。したがって、伐採のために立木を買い取ることを業とする者はいかなる意味においても林業に該当しないものであること。また、林業はしいたけ栽培、うるし採取等のいわゆる林産業とはその範囲を異にするものであること。（法72の4②I）
- (2) 公益法人等については、収益事業以外の事業の所得に対しては、事業税は課されないのであるが、その認定に当たっては、国の税務官署の取扱いに準ずるものであること。（法72の5）
- (3) 法第72条の5第1項第5号に規定する特定農業協同組合連合会とは、法人税法施行令第2条第1項第1号から第3号までに掲げる要件を満たし、かつ、同条第3項の指定を受けた農業協同組合連合会をいうものであること。（法72の5、令19）

## 第2節 法人事業税

### 第3 事業年度

- 3** 法人事業税の課税標準の算定期間である事業年度は、すべて法人税の課税標準の算定期間である事業年度又は連結事業年度と同一なものとしてされているのであるから、その取扱いについても国の税務官署の取扱いに準ずること。（法72の13②）

## 第4 課税標準の算定

### 1 付加価値額総論

- 4の1の1** 法第72条の12第1号の各事業年度の付加価値額とは、各事業年度の報酬給与額、純支払利子（支払利子の額の合計額から受取利子の額の合計額を控除したもの）、純支払賃借料（支払賃借料の合計額から受取賃借料の合計額を控除したもの）及び単年度損益の合計額であること。なお、受取利子の額の合計額が支払利子の額の合計額を超える場合又は受取賃借料の合計額が支払賃借料の合計額を超える場合には純支払利子又は純支払賃借料はそれぞれ0とするものであるが、単年度損益は負となる場合であっても0とはしないことに留意すること。（法72の14・72の15①・72の16①・72の17①）
- 4の1の2** 各事業年度の報酬給与額、支払利子又は支払賃借料は、原則として、法人が支払う給与、利子又は賃借料のうち当該事業年度の法人税の所得又は連結所得の計算上損金の額に算入されるものに限るものであるが、棚卸資産、有価証券、固定資産又は繰延資産に係るものについては、当該事業年度において法人が支払う給与、利子又は賃借料（法人税の所得又は連結所得の計算上損金の額に算入されるべきものに限る。）を当該事業年度の報酬給与額、支払利子又は支払賃借料とするものであること。また、各事業年度の受取利子又は受取賃借料は、法人が支払いを受ける利子又は賃借料のうち当該事業年度の法人税の所得又は連結所得の計算上益金の額に算入されるものに限るものであること。（法72の15・72の16①・72の17①、令20の2・20の2の4・20の2の5・20の2の8）
- 4の1の3** 報酬給与額、純支払利子又は純支払賃借料の計算に当たっては、消費税及び地方消費税（以下4の1の3において「消費税等」という。）を除いた金額を基礎とするものであること。した

がって、例えば、派遣契約料に消費税等が含まれている場合には、派遣契約料から当該消費税等相当額を控除した額に75%を乗じた額が派遣先法人の報酬給与額となるものであること。

**4の1の4** 組合（共同企業体（JV）を含む。以下4の1の4及び4の2の16において同じ。）の各事業年度の給与、利子又は賃借料については、その分配割合に基づいて各組合員に分配したもののうち法人税の所得又は連結所得の計算上損金の額に算入されるものを、各組合員の報酬給与額、純支払利子又は純支払賃借料として取り扱うものとする。

## 2 報酬給与額の算定

**4の2の1** 法第72条の15第1項に規定する報酬給与額とは、雇用関係又はこれに準ずる関係に基づいて提供される労務の提供の対価として支払われるものをいうのであり、定期・定額で支給されるものと不定期・業績比例で支給されるものとを問わず、また、給料、手当、賞与等その名称を問わないものであること。（法72の15①）

**4の2の2** 報酬給与額の対象となる役員又は使用人には、非常勤役員、契約社員、パートタイマー、アルバイト又は臨時雇いその他名称を問わず、雇用関係又はこれに準ずる関係に基づき労務の提供を行う者の全てが含まれるものであること。（法72の15①）

**4の2の3** 4の2の1の報酬給与額とは、原則として、所得税において給与所得又は退職所得とされるものをいい、所得税において事業所得、一時所得、雑所得又は非課税所得とされるものは報酬給与額とはならないものであること。ただし、いわゆる企業内年金制度に基づく年金や、死亡した者に係る給料・退職金等で遺族に支払われるものについては、その性格が給与としての性質を有すると認められることから、所得税において給与所得又は退職所得とされない場合であっても、報酬給与額として取り扱うものとする。（法72の15①）

**4の2の4** 4の2の3本文にかかわらず、内国法人が外国において勤務する役員又は使用人に対して支払う給与は、当該役員又は使用人が所得税法に規定する非居住者であっても、報酬給与額となるものであること。この場合において、実費弁償の性格を有する手当等を支給しているときは、当該手当等の額は、報酬給与額に含めないものとする。

なお、当該役員又は使用人が外国で勤務する場所が恒久的施設に相当するものに該当する場合には、当該給与は、当該法人の外国の事業に帰属する報酬給与額となるものであること。

**4の2の5** 請負契約に係る代金は、労務の提供の対価ではなく、仕事の完成に対する対価であることから、報酬給与額に含めないものとする。

なお、名目上請負契約とされている場合であっても、仕事を請け負った法人が当該請負契約に係る業務を行っているとは認められず、当該請負法人と注文者である法人が当該業務において一体となっていると認められるときは、当該請負法人の使用人に対する労務の提供の対価に相当する金額は、注文者である法人の報酬給与額として取り扱うことに留意すること。（法72の15①I）

**4の2の6** 法人が役員又は使用人のために給付する金銭以外の物又は権利その他経済的利益の取扱いについては、次の諸点に留意すること。（法72の15①I）

(1) 所得税において給与所得又は退職所得として課税され、かつ、法人税の所得又は連結所得の計算上損金の額に算入される場合に限り、報酬給与額に含まれるものであること。（法72の15①I）



(2) 法人が賃借している土地又は家屋を当該法人の役員又は使用人に社宅等として賃貸している場合の当該社宅等に係る賃借料については、4の4の9(1)において支払賃借料又は受取賃借料とされていることから、4の2の6(1)にかかわらず、所得税において給与所得又は退職所得として課税される場合であっても、報酬給与額には含めないものとする。

**4の2の7** 法人が、自己を契約者とし、役員又は使用人（これらの者の親族を含む。）を被保険者とする養老保険（被保険者の死亡又は生存を保険事故とする生命保険をいい、傷害特約等の特約が付されているものを含む。）、定期保険（一定期間内における被保険者の死亡を保険事故とする生命保険をいい、傷害特約等の特約が付されているものを含む。）又は定期付養老保険（養老保険に定期保険を付したものをいう。）等に参加してその保険料を支払う場合には、当該保険料の額のうち所得税において給与所得又は退職所得として課税されるものは報酬給与額とするものであること。（法72の15①I）

**4の2の8** 通勤手当及び在勤手当のうち報酬給与額とされないものは、所得税において非課税とされる額に相当する金額であることに留意すること。（法72の15①I、令20の2の2）

**4の2の9** 法人が役員又は使用人のために支出する掛金等のうち報酬給与額となるものは次に掲げるものであること。（法72の15①II、令20の2の3①）

(1) 独立行政法人勤労者退職金共済機構又は特定退職金共済団体が行う退職金共済制度に基づいてその被共済者のために支出する掛金（特定退職金共済団体の要件に反して支出する掛金を除くものとし、中小企業退職金共済法（昭和34年法律第160号）第53条（従前の積立事業についての取扱い）の規定により独立行政法人勤労者退職金共済機構に納付する金額を含む。）

(2) 確定給付企業年金法（平成13年法律第50号）に規定する確定給付企業年金に係る規約に基づいて加入者のために支出する掛金等（当該掛金等のうちに加入者が負担する掛金が含まれている場合には当該加入者が負担する掛金相当額を除くものとし、積立不足に伴い拠出する掛金、実施事業所の増減に伴い拠出する掛金、確定給付企業年金を実施している事業主が2以上である場合等の実施事業所の減少の特例により一括して拠出する掛金、確定給付企業年金の終了に伴い一括して拠出する掛金、資産の移換に伴い一括して拠出する掛金及び積立金の額が給付に関する事業に要する費用に不足する場合に拠出する掛金を含む。）

(3) 確定拠出年金法（平成13年法律第88号）に規定する企業型年金規約に基づいて企業型年金加入者のために支出する同法第3条第3項第7号に規定する事業主掛金（同法第54条第1項の規定により移換する確定拠出年金法施行令第22条第1項第5号に掲げる資産を含む。）

(4) 確定拠出年金法に規定する個人型年金規約に基づいて個人型年金加入者のために支出する同法第68条の2第1項の掛金

(5) 勤労者財産形成促進法（昭和46年法律第92号）に規定する勤労者財産形成給付金契約に基づいて信託の受益者等のために支出する同法第6条の2第1項第1号に規定する信託金等

(6) 勤労者財産形成促進法に規定する勤労者財産形成基金契約に基づいて、信託の受益者等のために支出する信託金等及び同法第6条の3第3項第2号に規定する勤労者について支出する同項第1号に規定する預入金等の払込みに充てるために同法第7条の20の規定により支出する金銭

(7) 厚生年金基金（公的年金制度の健全性及び信頼性の確保のための厚生年金保険法等の一部を改正する法律（以下「平成25年厚生年金等改正法」という。）附則第3条第12号に規定する厚生

年金基金をいう。)の事業主として負担する平成26年4月1日前の期間に係る掛金等(いわゆる厚生年金代行部分を除く。以下(6)において同じ。)及び存続厚生年金基金(平成25年厚生年金等改正法附則第3条第11号に規定する存続厚生年金基金をいう。)の事業主として負担する掛金等

(8) 法人税法附則第20条第3項に規定する適格退職年金契約に基づいて支出する掛金等(当該掛金等のうちに受益者等が負担する掛金等が含まれている場合における当該受益者等が負担する掛金等相当額を除くものとし、また、適格退職年金契約の要件に反して支出する掛金等を除く。)

**4の2の10** 特定退職金共済団体の要件に反して支出する掛金又は適格退職年金契約の要件に反して支出する掛金等は、法第72条の15第1項第2号の掛金等には該当しないものであるが、所得税においてその拠出段階で給与所得又は退職所得として課税されることから、拠出する事業年度における報酬給与額となるものであることに留意すること。(法72の15①)

**4の2の11** 4の2の9にかかわらず、法人が役員又は使用人のために支出する掛金等のうち次に掲げるものは報酬給与額とならないものであること。(法72の15①Ⅱ、令20の2の3②)

- (1) 厚生年金基金制度への移行に伴う積立金の移管に係る金額
- (2) 確定給付企業年金制度への移行に伴う積立金の移管に係る金額
- (3) 転籍等に伴う適格退職年金制度間の積立金の移管に係る金額
- (4) 特定退職金共済制度への移行に伴う積立金の移管に係る金額
- (5) 運用機関間の積立金の移管に係る金額
- (6) 企業型確定拠出年金への移行に伴う積立金の移管に係る金額
- (7) 4の2の11(6)の移管の場合において、いったん返還された金額のうち適格退職年金に係る過去勤務債務等の現在額に充てる額

**4の2の12** 4の2の9にかかわらず、年金給付及び一時金等の給付に充てるため以外の目的で支出する事務費掛金等は、報酬給与額に含めないものとする。

**4の2の13** 法人が退職給付信託を設定し、当該信託財産より確定給付企業年金契約の掛金等が拠出された場合には、当該退職給付信託を設定した法人により掛金等の支払いが行われたものとして取り扱うこと。(法72の15①Ⅱ)

**4の2の14** 法人の役員又は使用人が他の法人に出向した場合において、当該出向した役員又は使用人(以下4の2の14において「出向者」という。)の給与(退職給与その他これに類するものを除く。以下4の2の14において同じ。)については、当該給与の実質的負担者の報酬給与額とし、出向者の退職給与その他これに類するものについては、当該退職給与その他これに類するものの形式的支払者の報酬給与額とするものであるが、その具体的取扱いに当たっては、次の諸点に留意すること。(法72の15)

- (1) 出向者に対する給与を出向元法人(出向者を出向させている法人をいう。以下4の2の14において同じ。)が支給することとしているため、出向先法人(出向元法人から出向者の出向を受けている法人をいう。以下4の2の14において同じ。)が自己の負担すべき給与に相当する金額(経営指導料等の名義で支出する金額を含む。以下4の2の14において「給与負担金」という。)を出向元法人に支出したときは、当該給与負担金は、出向先法人における報酬給与額として取り扱うものとし、当該給与負担金に相当する額は、出向元法人の報酬給与額として取り扱わ

ないものとする。

(2) 出向元法人が出向先法人との給与条件の較差を補てんするため出向者に対して支給した給与（出向先法人を経て支給した金額を含む。）は、当該出向元法人における報酬給与額として取り扱うものとする。したがって、例えば、出向先法人が経営不振等で出向者に賞与を支給することができないため出向元法人が当該出向者に対して支給する賞与の額は、当該出向元法人における報酬給与額となるものであること。

(3) 出向先法人が、出向元法人に対して、出向者に支給すべき退職給与その他これに類するものの額に充てるため、あらかじめ定めた負担区分に基づき、当該出向者の出向期間に対応する退職給与の額として合理的に計算された金額を定期的に支出している場合には、その支出する金額は当該出向先法人の報酬給与額として取り扱わないものとする。

ただし、出向元法人が確定給付企業年金契約等を締結している場合において、出向先法人があらかじめ定めた負担区分に基づきその出向者に係る掛金、保険料等（過去勤務債務等に係る掛金及び保険料等を含む。）の額を出向元法人に支出したときは、当該支出した金額は当該出向先法人の報酬給与額として取り扱うものとする。

**4の2の15** 労働者派遣事業の適正な運営の確保及び派遣労働者の保護等に関する法律（昭和60年法律第88号）第26条第1項又は船員職業安定法（昭和23年法律第130号）第66条第1項に規定する労働者派遣契約又は船員派遣契約に基づき労働者派遣又は船員派遣を受けた法人は、派遣契約料の75%に相当する金額が報酬給与額となり、労働者派遣又は船員派遣をした法人は、派遣契約料の75%（派遣労働者又は派遣船員（以下4の2の15及び4の6の10において「派遣労働者等」という。）に支払う給与等の額を限度とする。）に相当する金額が報酬給与額に含まれないものであるが、その取扱いに当たっては、次の諸点に留意すること。（法72の15②）

(1) 派遣契約料には、当該派遣労働者等に係る旅費等が含まれるものであること。

(2) 派遣労働者等が派遣元法人の業務にも従事している場合には、法第72条の15第2項第2号の派遣労働者等に係る同項各号に掲げる金額の合計額には、当該派遣労働者等に支払う給与等の額のうち当該派遣元法人の業務に係るものは含まれないものであること。

**4の2の16** 4の1の4の場合において、組合の組合員が、自社の社員を当該組合に出向させ、雇用関係又はこれに準ずる関係に基づき自社から給与を一括して当該職員に支払っている場合についても、同様の取扱いとすること。ただし、組合員から組合に社員を出向させる際の給与に関する協定（以下4の2の16において「給与協定」という。）が締結されている場合において、各組合員が給与として当該職員に実際に支払った額と給与協定に基づき定められた額に差額が生じる場合には、各組合員の報酬給与額にその差額分を加減算すること。

**4の2の17** 法附則第9条第13項及び第14項に規定する控除の要件については、原則として、法人税と同様の取扱いとされているものであるが、当該事業年度の所得が欠損である等の理由により法人税の特別控除を受けない法人についても、事業税においては、適用するものであること。また、連結法人については、単体法人ごとに適用するものであることに留意すること。ただし、継続雇用者給与等支給額、継続雇用者比較給与等支給額、国内設備投資額及び当期償却費総額については、単体法人の額又は連結親法人及びその各連結子法人の全体について計算した額のいずれかの場合に要件を満たしていれば足りるものであること。

非課税事業若しくは収入金額課税事業（以下この章において「非課税事業等」という。）、法第72条の2第1項第1号に掲げる事業（非課税事業を除く。以下この章において「所得等課税事業」という。）又は同項第3号に掲げる事業（以下この章において「収入金額等課税事業」という。）のうち複数の事業を併せて行う法人の付加価値割の課税標準はそれぞれの事業ごとに算定するものであり、法附則第9条第13項及び第14項（これらの規定を第15項及び第16項の規定により読み替えて適用する場合を含む。）の規定により控除する金額については、次に掲げる法人の区分に応じ、それぞれ次に掲げる金額によるものであること。（法附則9⑬～⑯、令附則6の2④・⑤）

- (1) 所得等課税事業と収入金額等課税事業とを併せて行う法人 雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額を、雇用者給与等支給額のうちそれぞれの事業に係る額（当該額の計算が困難であるときは、雇用者給与等支給額に、法人の法の施行地内に有する事務所又は事業所（外国法人にあっては、恒久的施設）の従業者（事務所又は事業所に使用される者で賃金を支払われるものをいう。（3）において同じ。）のうちそれぞれの事業に係る者の数を当該法人の法の施行地内に有する事務所又は事業所の従業者の数で除して計算した割合を乗じて計算した金額）で按分したものに、それぞれの事業に係る雇用安定控除率を乗じて計算した金額
- (2) 非課税事業等と所得等課税事業又は収入金額等課税事業とを併せて行う法人 法附則第9条第16項の規定により読み替えて適用される同条第13項又は第14項により計算した金額（特定雇用者給与等支給額の計算が困難であるときは、令附則第6条の2第4項で定めるところにより計算した金額）
- (3) 非課税事業等、所得等課税事業及び収入金額等課税事業を併せて行う法人 （2）と同様に計算した金額。この場合において、特定雇用者給与等支給額については、所得等課税事業と収入金額等課税事業のそれぞれの事業ごとに計算するものであり、その計算が困難であるときは、令附則第6条の2第4項で定めるところにより計算するものであるが、同項の非課税事業等以外の事業に係る者の数は、所得等課税事業と収入金額等課税事業のそれぞれの事業ごとの従業者数を用いるものであること。  
なお、従業者数については、4の6の10の取扱いに準ずるものであること。

### 3 純支払利子の算定

**4の3の1** 法第72条の16第2項に規定する支払利子には、主として次に掲げるものが該当することに留意すること。（法72の16②、令20の2の6）

- (1) 借入金の利息
- (2) 社債の利息
- (3) 社債の発行その他の事由により金銭債務に係る債務者となった場合に、当該金銭債務に係る収入額がその債務額に満たないときにおけるその満たない部分の金額（法人税法施行令第136条の2第1項の規定により損金の額に算入されるものに限る。）
- (4) コマーシャル・ペーパーの券面価額から発行価額を控除した金額
- (5) 受取手形の手形金額と当該受取手形の割引による受領金額との差額を手形売却損として処理している場合の当該差額（手形に含まれる金利相当額を会計上別処理する方式を採用している場合に

は、手形売却損として帳簿上計上していない部分を含む。)

- (6) 買掛金を手形によって支払った場合において、相手方に対して当該手形の割引料を負担したときにおける当該負担した割引料
- (7) 従業員預り金、営業保証金、敷金その他これらに準ずる預り金の利息
- (8) 金融機関の預金利息
- (9) コールマネーの利息
- (10) 信用取引に係る利息
- (11) 現先取引及び現金担保付債券貸借取引に係る利息相当額
- (12) 利子税並びに地方税法第65条、第72条の45の2及び第327条の規定により徴収される延滞金
- (13) 内部取引において、(1)～(12)に掲げるものに相当するもの

**4の3の2** 法第72条の16第3項に規定する受取利子には、主として次に掲げるものが該当することに留意すること。(法72の16③、令20の2の7)

- (1) 貸付金の利息
- (2) 国債、地方債及び社債(会社以外の法人が特別の法律により発行する債券で利付きのものを含む。)の利息
- (3) 法人税法施行令第119条の14に規定する償還有価証券(コマーシャル・ペーパーを含む。)の調整差益
- (4) 売掛金を手形によって受け取った場合において、相手方が当該手形の割引料を負担したときにおける当該負担した割引料
- (5) 営業保証金、敷金その他これらに準ずる預け金の利息
- (6) 金融機関等の預貯金利息及び給付補てん備金
- (7) コールローンの利息
- (8) 信用事業を営む協同組合等から受ける事業分量配当のうち当該協同組合等が受け入れる預貯金(定期積金を含む。)の額に応じて分配されるもの
- (9) 相互会社から支払いを受ける基金利息
- (10) 生命保険契約(共済契約で当該保険契約に準ずるものを含む。)に係る据置配当の額及び未収の契約者配当の額に付されている利息相当額
- (11) 損害保険契約のうち保険期間の満了後満期返戻金を支払う旨の特約がされているもの(共済契約で当該保険契約に準ずるものを含む。)に係る据置配当の額及び未収の契約者配当の額に付されている利息相当額
- (12) 信用取引に係る利息
- (13) 合同運用信託、公社債投資信託及び公募公社債等運用投資信託の収益として分配されるもの
- (14) 現先取引及び現金担保付債券貸借取引に係る利息相当額
- (15) 還付加算金
- (16) 内部取引において、(1)～(15)に掲げるものに相当するもの

**4の3の3** 金利の変動に伴って生ずるおそれのある損失を減少させる目的で法人税法第61条の6の規定により繰延ヘッジ処理を行っている場合又は特例金利スワップ取引等(法人税法施行規則第27

条の7第2項に規定する取引をいう。以下4の3の3において同じ。)を行っている場合の支払利子又は受取利子の計算は、当該繰延ヘッジ処理による繰延ヘッジ金額に係る損益の額又は特例金利スワップ取引等に係る受払額のうち、当該繰延ヘッジ処理又は特例金利スワップ取引等の対象となった資産等に係る支払利子の額又は受取利子の額に対応する部分の金額を加算又は減算した後の金額を基礎とすることに留意すること。(法72の16②・③、令20の2の6・20の2の7)

**4の3の4** 法人税法第63条に規定するリース譲渡契約(これらに類する契約を含む。)によって購入又は販売した資産に係る割賦期間分の利息相当額は、契約書等において購入代価又は販売代価と割賦期間分の利息相当額とが明確かつ合理的に区分されているときは、支払利子及び受取利子として取り扱うものとする。こと。(法72の16②・③、令20の2の6・20の2の7)

**4の3の5** 法人税法第64条の2第1項の規定によりリース取引の目的となる資産の売買があったものとされるリース取引に係るリース料の額の合計額の取扱いについては、当該リース料の額の合計額のうち、賃貸人における取得価額と利息相当額とが明確かつ合理的に区分されている場合に、当該利息相当額を支払利子及び受取利子として取り扱うものとする。こと。(法72の16②・③、令20の2の6・20の2の7)

**4の3の6** 法人税法第64条の2第2項の規定により金銭貸借とされるリース取引に係る各事業年度のリース料の額のうち通常の金融取引における元本と利息の区分計算の方法に準じて合理的に計算された利息相当額は支払利子及び受取利子として取り扱うものとする。こと。この場合において、リース料の額のうち元本返済額が均等に含まれているものとして利息相当額を計算しても差し支えないものであること。(法72の16②・③、令20の2の6・20の2の7)

**4の3の7** 貿易商社が支払う輸入決済手形借入金の利息は、それが委託買付契約に係るもので、その利息相当額を委託者に負担させることとしている場合であっても、当該貿易商社の支払利子となるものであること。この場合において、当該委託買付契約において当該利息相当額が明確かつ合理的に区分されているときは、当該利息相当額は当該委託者の支払利子及び当該貿易商社の受取利子として取り扱うものとする。ことに留意すること。(法72の16②・③、令20の2の6・20の2の7)

**4の3の8** 遅延損害金(借入金の返済が遅れた場合に、遅延期間に応じて一定の利率に基づいて算定した上で支払うものをいう。)は、支払利子及び受取利子として取り扱うものとする。こと。(法72の16②・③、令20の2の6・20の2の7)

**4の3の9** 売上割引料(売掛金又はこれに準ずる債権について支払期日前にその支払いを受けたことにより支払うものをいう。)は、支払利子及び受取利子として取り扱わないものとする。こと。(法72の16②・③、令20の2の6・20の2の7)

**4の3の10** 国債、地方債又は社債(会社以外の法人が特別の法律により発行する債券で利付きのものを含む。)をその利息の計算期間の中途において購入した法人が支払った経過利息に相当する金額(購入直前の利払期からその購入の時までの期間に応じてその債券の発行条件たる利率により計算される額をいう。以下4の3の10において同じ。)は、支払利子として取り扱わないものとする。こと。この場合において、法人が支払った経過利息に相当する金額を前払金として経理したときには、これらの債券の購入後最初に到来する利払期において支払いを受ける利息の額から、当該前払金額を差し引いた金額が受取利子の額となるものであること。

なお、経過利息に相当する金額を受け取った法人が、当該金額を利息として経理した場合には、当

該金額は受取利子として取り扱うものとすることに留意すること。（法72の16②・③、令20の2の6・20の2の7）

**4の3の11** 金銭債権を、その債権金額と異なる金額で取得した場合において、その債権金額とその取得価額との差額に相当する金額（実質的な贈与と認められる部分の金額を除く。以下4の3の11において「取得差額」という。）の全部又は一部が金利の調整により生じたものと認められるときは、当該金銭債権に係る支払期日までの期間の経過に応じ、利息法又は定額法に基づき当該取得差額の範囲内において金利の調整により生じた部分の金額については、受取利子として取り扱うものとする。こと。（法72の16①・③、令20の2の6・20の2の7）

#### 4 純支払賃借料の算定

**4の4の1** 法第72条の17第2項に規定する支払賃借料及び同条第3項に規定する受取賃借料の対象となる土地又は家屋には、これらと一体となって効用を果たす構築物又は附属設備が含まれることから、固定資産税における土地又は家屋のほか、土地又は家屋に構築物が定着し、又は設備が附属し、かつ、土地又は家屋とこれらの構築物等が一体となって取引されている場合には、これらの構築物等を含むものであること。したがって、例えば、土地又は家屋の賃貸借契約と構築物等の賃貸借契約とが別個の独立した契約である場合には、当該構築物等の賃借料は支払賃借料及び受取賃借料とはならないものであること。

ただし、形式的に土地又は家屋の賃貸借契約と構築物等の賃貸借契約とが別個の契約とされている場合であっても、当該構築物等と土地又は家屋とが物理的に一体となっている場合など、当該構築物等と土地又は家屋とが独立して賃貸借されないと認められるときは、当該構築物等の賃借料は支払賃借料及び受取賃借料となることに留意すること。（法72の17②・③）

**4の4の2** 支払賃借料及び受取賃借料の対象となる土地又は家屋の使用又は収益を目的とする権利とは、地上権、地役権、永小作権、土地又は家屋に係る賃借権、土地又は家屋に係る行政財産を使用する権利等をいい、鉱業権、土石採取権、温泉利用権、質権、留置権、抵当権等はこれに含まれないものであること。（法72の17②・③）

**4の4の3** 土地又は家屋の賃借権等（土地又は家屋の使用又は収益を目的とする権利をいう。4の4の3から4の4の9までにおいて同じ。）の対価の額は、当該土地又は家屋を使用又は収益できる期間が連続して1月以上であるものに限り、支払賃借料及び受取賃借料となるものであること。

なお、使用又は収益できる期間の判定は、契約等において定められた期間によるものとするが、当該期間が連続して1月に満たない場合であっても、実質的に当該使用又は収益することのできる期間が連続して1月以上となっていると認められる場合には、支払賃借料又は受取賃借料となるものであること。（法72の17②・③）

**4の4の4** 土地又は家屋の賃借権等の設定に係る権利金その他の一時金（更新料を含む。）は、支払賃借料及び受取賃借料として取り扱わないものとする。

なお、権利金等の名目であっても、契約等において賃借料の前払相当分が含まれていると認められる場合には、当該前払相当分は支払賃借料及び受取賃借料となるものであることに留意すること。（法72の17②・③）

**4の4の5** 土地又は家屋の賃借権等に係る役務の提供の対価の額と当該土地又は家屋の賃借権等の対

価の額とが、契約等において明確かつ合理的に区分されていない場合には、当該役務の提供の対価に相当する額は支払賃借料及び受取賃借料となるものであること。（法72の17②・③、令20の2の9）

**4の4の6** 土地又は家屋を使用又は収益するに当たり、その賃借料の全て又は一部が契約等において賃借人の事業に係る売上高等に応じたものとされている場合であっても、土地又は家屋の賃借権等の対価の額と認められる限り、支払賃借料及び受取賃借料となるものであること。（法72の17②・③）

**4の4の7** 土地又は家屋の明渡しの遅滞により賃借人が賃貸人に支払う違約金等（土地又は家屋の賃借権等の対価としての性質を有するものに限る。）は支払賃借料及び受取賃借料として取り扱うものとする。こと。（法72の17②・③）

**4の4の8** 内部取引において賃借権等の対価として支払う金額に該当することとなる額及び賃借権等の対価として支払を受ける金額に該当することとなる額については、それぞれ支払賃借料及び受取賃借料に該当するものであることに留意すること。（令20の2の10・20の2の11）

**4の4の9** 支払賃借料及び受取賃借料の取扱いに当たっては、4の4の1から4の4の8までに掲げるもののほか、次の諸点に留意すること。（法72の17②・③）

(1) 法人が賃借している土地又は家屋を当該法人の役員又は使用人に社宅等として賃貸している場合には、当該法人が支払う賃借料は当該法人の支払賃借料となり、役員又は使用人から支払いを受ける賃借料は当該法人の受取賃借料となるものであること。

(2) 立体駐車場等の賃借料については、当該立体駐車場等が固定資産税において家屋に該当しないものであっても、当該立体駐車場等が土地と一体となっていると認められる場合には、土地又は家屋の賃借権等の対価の額にあたるものとして支払賃借料及び受取賃借料として取り扱うものとする。

(3) 法人が自ら保有し、又は賃借している土地又は家屋に、構築物又は附属設備を別途賃借して設置した場合の当該構築物等の賃借料は、当該法人の支払賃借料及び構築物等を賃貸した者の受取賃借料とならないものであること。

(4) 高架道路等の構築物については、高架下において別の土地の利用が可能であるから、土地又は家屋の賃借権等と当該構築物が別個に取引されている場合には、当該構築物の賃借料は支払賃借料及び受取賃借料とならないものであること。

(5) 荷物の保管料については、契約等において1月以上荷物を預け、一定の土地又は家屋を使用又は収益していると認められる場合には、土地又は家屋の賃借権等の対価の額にあたるものとして支払賃借料又は受取賃借料となるものであること。

(6) 法人が自己の商品を他の法人の店舗等において販売するに当たり、いわゆる消化仕入契約（実際に販売された商品のみを仕入れたこととする契約で、自己の商品を販売する法人に対し売上の一定割合を控除した残額が支払われるものをいう。）に基づき販売しており、土地又は家屋の賃借権等の対価に相当する額が、法人税の所得又は連結所得の計算上、自己の商品を販売する法人の損金の額及び他の法人の益金の額に算入されていない場合には、売上から控除される土地又は家屋の賃借権等の対価に相当する額は自己の商品を販売する法人の支払賃借料及び他の法人の受取賃借料とならないものであること。



- (7) 土地又は家屋の賃借権等に係る契約等において、水道光熱費、管理人費その他の維持費を共益費等として支払っており、賃借料と当該共益費等とが明確かつ合理的に区分されている場合には、当該共益費等は支払賃借料及び受取賃借料として取り扱わないものとする。
- (8) 土地又は家屋に係る取引であっても、4の3の5の資産の売買があったものとされるリース取引及び4の3の6の金銭貸借とされるリース取引に係るリース料は支払賃借料及び受取賃借料として取り扱わないものとする。

## 5 単年度損益の算定

**4の5の1** 各事業年度の単年度損益の算定については、法令に特別の定めがある場合を除くほか、次に掲げる法人の区分に応じ、次に掲げる方法によるものとする。

- (1) 連結申告法人以外の内国法人 法人税の課税標準である所得の計算の例による。
- (2) 連結申告法人 法人税の課税標準である連結所得に係る個別所得金額の計算の例による。
- (3) 外国法人 法人税の課税標準である恒久的施設帰属所得に係る所得の計算の例により算定した当該恒久的施設帰属所得に係る所得の金額又は欠損金額及び法人税の課税標準である恒久的施設非帰属所得に係る所得の計算の例により算定した当該恒久的施設非帰属所得に係る所得の金額又は欠損金額の合算額とする。

**4の5の2** 単年度損益の算定に当たっては、所得割の課税標準の算定と異なり、法人税法第57条、第57条の2、第58条、第81条の9及び第81条の10並びに租税特別措置法第55条（同条第1項及び第9項に規定する特定株式等で法人税法施行令に定めるものに係る部分を除く。）、第59条の2、第66条の5の3（第2項に係る部分を除く。）、第68条の43（同条第1項及び第8項に規定する特定株式等で法人税法施行令に定めるものに係る部分を除く。）、第68条の62の2及び第68条の89の3（第2項に係る部分を除く。）の規定の例によらないことに留意すること。

（法72の18）

**4の5の3** 令第20条の2の12の規定により読み替えて適用される法人税法第59条の規定による会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入については、次の諸点に留意すること。

（法72の18、令20の2の12）

- (1) 対象となる欠損金額は、適用事業年度末における前事業年度以前の事業年度から繰り越された欠損金額であり、適用事業年度において法人税法第57条又は同法第58条の規定により損金の額に算入される欠損金額は控除を行わないものであること。
- (2) 法人税の課税標準である所得又は連結所得の算定に当たり当該制度の適用を受けない場合であっても、単年度損益の算定に当たっては当該制度の適用を受ける場合があること。
- (3) 事業税の確定申告書、修正申告書又は更正請求書に損金算入に関する明細を記載した書類及びその事実を証する書類として法人税法施行規則第26条の6に掲げる書類の添付がある場合に限り適用されること。ただし、都道府県知事がこれらの書類の添付がなかったことについてやむを得ないと認めるときはこの限りでないこと。

**4の5の4** 法第72条の41の2の規定によって道府県知事が自主決定をする法人の単年度損益の具体的算定についても、おおむね、国の税務官署の取扱いに準ずるものであること。（法72の18

①）

## 6 資本金等の額の算定

**4の6の1** 法第72条の12第2号の各事業年度の資本金等の額とは、各事業年度終了の日における法人税法第2条第16号に規定する資本金等の額又は同条第17号の2に規定する連結個別資本金等の額によるものであり、これらの具体的な算定については、法人税の例によるものであるが、会社法に規定する剰余金を同法の規定により資本金とした場合又は同法に規定する資本金を同法の規定により損失の填補に充てた場合などについてはこの限りではないこと。また、外国法人の各事業年度の資本金等の額については、法人税法第142条の4第1項に規定する外国法人の各事業年度の恒久的施設に係る自己資本の額とは異なることに留意すること。なお、外国法人の各事業年度の資本金等の額については、当該事業年度終了の日の電信売買相場の仲値により換算した円換算額によるものであり、電信売買相場の仲値は、原則として、その法人の主たる取引金融機関のものによることとするが、その法人が、同一の方法により入手等をした合理的なものを継続して使用している場合には、これによることを認めるものであること。

また、法第72条の21第1項本文の規定により計算した金額が、各事業年度終了の日における資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額を下回る場合には、資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額を資本割の課税標準とすること。（法72の21①・②）

**4の6の2** 法第72条の21第1項に規定する資本割の課税標準の算定に当たっては、同項第2号及び第3号に掲げる金額についてその内容を証する書類を添付した申告書を提出した場合に限り、法第72条の21第1項第2号及び第3号に掲げる金額と各事業年度終了の日における法人税法第2条第16号に規定する資本金等の額又は同条第17号の2に規定する連結個別資本金等の額について減算することができるものであること。

**4の6の3** 内国法人の資本金等の額の算定については、次に掲げる順序により行うこと。

- (1) 収入金額課税事業以外の事業に係る資本金等の額の算定（令20の2の26①）
- (2) 一定の要件を満たす持株会社の資本金等の額の算定（法72の21⑥、令20の2の22・20の2の23）
- (3) 外国の事業以外の事業に係る資本金等の額の算定（法72の22①、令20の2の24）
- (4) 非課税事業以外の事業に係る資本金等の額の算定（令20の2の26③）
- (5) 4の6の3(1)から(4)までの計算の結果が1千億円を超えている場合における資本金等の額の算定（法72の21⑦・⑧）
- (6) 所得等課税事業と収入金額等課税事業とを併せて行う法人のそれぞれの事業に係る資本金等の額の算定（令20の2の26⑥）

**4の6の4** 外国法人の資本金等の額の算定については、次に掲げる順序により行うこと。

- (1) 外国の事業以外の事業に係る資本金等の額の算定（法72の22②、令20の2の25）
- (2) 収入金額課税事業又は非課税事業以外の事業に係る資本金等の額の算定（令20の2の26④）
- (3) 4の6の4(1)及び(2)の計算の結果が1千億円を超えている場合における資本金等の額の算定（法72の21⑦・⑧）
- (4) 所得等課税事業と収入金額等課税事業とを併せて行う法人のそれぞれの事業に係る資本金等の

額の算定（令20の2の26⑦）

**4の6の5** 法第72条の21第6項第1号に規定する総資産の帳簿価額（以下4の6の5から4の6の7まで及び4の6の9において「総資産の帳簿価額」という。）の計算については、次によること。（法72の21⑥I）

- (1) 支払承諾見返勘定又は保証債務見返勘定のように単なる対照勘定として貸借対照表の資産及び負債の部に両建経理されている金額がある場合には、当該資産の部に経理されている金額は、総資産の帳簿価額から控除すること。
- (2) 貸倒引当金勘定の金額が、金銭債権から控除する方法により取立不能見込額として貸借対照表に計上されている場合にはその控除前の金額を、注記の方法により取立不能見込額として貸借対照表に計上されている場合等にはこれを加算した金額を、それぞれの金銭債権の帳簿価額とすること。
- (3) 退職給付信託における信託財産の額が、退職給付引当金勘定の金額と相殺されて貸借対照表の資産の部に計上されず、注記の方法により貸借対照表に計上されている場合等には、当該信託財産の額を加算した金額を総資産の帳簿価額とすること。
- (4) 貸借対照表に計上されている返品債権特別勘定の金額（売掛金から控除する方法により計上されているものを含む。）がある場合には、これらの金額を控除した残額を売掛金の帳簿価額とすること。
- (5) 貸倒損失が金銭債権から控除する方法により取立不能見込額として貸借対照表に計上されている場合には、これを控除した残額を金銭債権の帳簿価額とすること。
- (6) 貸借対照表に計上されている補修用部品在庫調整勘定又は単行本在庫調整勘定の金額がある場合には、これらの金額を控除した残額を当該補修用部品在庫調整勘定又は単行本在庫調整勘定に係る棚卸資産の帳簿価額とすること。

**4の6の6** 法人が税効果会計を適用している場合において、貸借対照表に計上されている繰延税金資産の額があるときは、当該繰延税金資産の額は、総資産の帳簿価額に含めるものとする。こと。（法72の21⑥I）

**4の6の7** 法人が税効果会計を適用している場合には、総資産の帳簿価額から控除する剰余金の処分により積み立てている圧縮積立金又は特別償却準備金の金額は、貸借対照表に計上されている圧縮積立金勘定又は特別償却準備金勘定の金額とこれらの勘定に係る繰延税金負債の額との合計額となること。

なお、当該繰延税金負債が繰延税金資産と相殺されて貸借対照表に計上されている場合には、その相殺後の残額となることに留意すること。この場合、その相殺については、圧縮積立金勘定又は特別償却準備金勘定に係る繰延税金負債の額が繰延税金資産の額とまず相殺されたものとして取り扱うこと。（法72の21⑥I）

**4の6の8** 法第72条の21第6項第2号に規定する帳簿価額は税務上の帳簿価額によること。また、同号に規定する特定子会社の判定に当たっては、次の諸点に留意すること。（法72の21⑥II）

- (1) 特定子会社は、内国法人に限らないものであり、外国法人も含めるものとする。
- (2) 内国法人の特定子会社が他の法人の発行済株式等の総数の100分の50を超える数の株式等を直接又は間接に保有している場合には、当該他の法人は当該内国法人の特定子会社に該当する

ものであること。したがって、例えば、ある内国法人が他の法人の発行済株式等の総数の100分の51の数の株式等を保有し、当該他の法人が別の法人の発行済株式等の総数の100分の51の数の株式等を保有している場合には、当該別の法人は、当該他の法人の特定子会社に該当するとともに当該内国法人の特定子会社にも該当するものであること。

- (3) 法第72条の21第6項第2号に規定する他の法人が有する自己の株式又は出資の数は、当該他の法人の発行済株式又は出資の総数だけでなく、同号の当該内国法人が直接又は間接に保有する株式又は出資の数にも含まれないものであること。

**4の6の9** 内国法人について、当該内国法人の特定子会社に対する貸付金がある場合又は当該特定子会社の発行する社債を保有している場合には、当該内国法人が当該特定子会社の株式等を直接保有しているか否かにかかわらず、当該貸付金等は当該内国法人の総資産の帳簿価額には含まれないものであること。(令20の2の22IV)

なお、内国法人が特定子会社に対し、外国政府等を通じて間接に金銭の貸付けを行っている場合において、当該外国政府等が当該内国法人から貸し付けられた金銭の額と同額の貸付けを当該特定子会社に対して行うことが契約等において明示されている場合には、当該貸付金は当該内国法人の総資産の帳簿価額には含めないものとする。

**4の6の10** 非課税事業等、所得等課税事業又は収入金額等課税事業のうち複数の事業を併せて行う法人の資本金等の額の按分の基準となる従業者数については、以下の取扱いによるものであること。(令20の2の26)

- (1) 従業者とは、当該法人の事務所等に使用される役員又は使用人であり、原則として、当該法人から報酬、給料、賃金、賞与、退職手当その他これらの性質を有する給与を支払われるものをいうものであること。したがって、非常勤役員、契約社員、パートタイマー、アルバイト又は臨時雇いその他名称を問わず、原則として雇用関係又はこれに準ずる関係に基づき労務の提供を行う者の全てが含まれるものであること。

- (2) 4の6の10(1)にかかわらず、次に掲げる者については、それぞれ次に掲げる法人の従業者として取り扱うものとする。

ア 派遣労働者等(イに掲げる者を除く。)派遣先法人

イ 派遣元法人の業務にも従事する派遣労働者等 派遣先法人及び派遣元法人

ウ 法人(出向先法人)の業務に従事するため、他の法人(出向元法人)から出向している従業者(エに掲げる者を除く。)当該法人

エ 法人(出向先法人)の業務に従事するため、他の法人(出向元法人)から出向している従業者で、当該他の法人の業務にも従事するもの当該法人及び当該他の法人

オ 4の2の5なお書により注文者である法人との間の雇用関係又はこれに準ずる関係があると認められた仕事を請け負った法人の使用人当該注文者である法人

- (3) 4の6の10(1)及び(2)にかかわらず、次に掲げる者については、当該法人の従業者として取り扱わないものとする。

ア その勤務すべき施設が事務所等に該当しない場合の当該施設の従業者(例えば常時船舶の乗組員である者、現場作業所等の従業者)

イ 病気欠勤者又は組合専従者等連続して1月以上の期間にわたってその本来勤務すべき事務所等

に勤務しない者

(4) 従業者数は、事業年度終了の日（仮決算による中間申告の場合には、事業年度開始の日から6月を経過した日の前日）現在におけるそれぞれの事業の従業者数をいうものであり、法第72条の48第4項第1号ただし書のような計算は行わないものであること。

ただし、次に掲げる場合には、当該事業年度に属する各月の末日現在における所得等課税事業又は収入金額等課税事業（以下(4)及び(6)において「所得等課税事業等」という。）の従業者数を合計した数を当該事業年度の月数で除して得た数（その数に1人に満たない端数を生じたときは、これを1人とする。以下(4)において同じ。）を、当該得た数と当該事業年度に属する各月の末日現在における非課税事業等の従業者数を合計した数を当該事業年度の月数で除して得た数とを合計した数で除して得た値で按分し、所得等課税事業等に係る資本金等の額とすること。

ア 所得等課税事業等を行う法人が事業年度の中途において非課税事業等を開始した場合

イ 非課税事業等を行う法人が事業年度の中途において所得等課税事業等を開始した場合

ウ 非課税事業等と所得等課税事業等とを併せて行う法人が事業年度の中途において非課税事業等又は所得等課税事業等を廃止した場合

また、次に掲げる場合には、それぞれの事業について、当該事業年度に属する各月の末日現在における当該事業の従業者数を合計した数を当該事業年度の月数で除して得た数を、当該得た数と当該事業年度に属する各月の末日現在における他方の事業の従業者数を合計した数を当該事業年度の月数で除して得た数とを合計した数で除して得た値で按分し、それぞれの事業に係る資本金等の額とすること。

ア 所得等課税事業を行う法人が事業年度の中途において収入金額等課税事業を開始した場合

イ 収入金額等課税事業を行う法人が事業年度の中途において所得等課税事業を開始した場合

ウ 所得等課税事業と収入金額等課税事業とを併せて行う法人が事業年度の中途において所得等課税事業又は収入金額等課税事業を廃止した場合

(5) (4)の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすること。

(6) それぞれの事業に区分することが困難な従業者の数については、所得等課税事業等の付加価値額及び所得の算定に用いた最も妥当と認められる基準により按分するものとする。

この場合において、それぞれの事業の従業者数についてその数に1人に満たない端数を生じた場合には、これを1人とするものであること。

## 7 所得の算定

**4の7の1** 益金とは、法令により別段の定めのあるもののほか、資本等取引以外において、純資産増加の原因となるべき一切の事実をいい、損金とは、法令により別段の定めのあるもののほか、資本等取引以外において純資産減少の原因となるべき一切の事実をいうものであること。

また、個別帰属益金額とは、各連結事業年度の益金の額のうち当該連結法人（連結親法人又は当該連結親法人との間に連結完全支配関係がある法人をいう。以下この章において同じ。）に帰せられるものの合計額をいい、個別帰属損金額とは、各連結事業年度の損金の額のうち当該連結法人に帰せられるものの合計額をいうものであること。（法72の23①、法人税法81の18①参照）

**4の7の2** 各事業年度の所得の算定については、法令に特別の定めがある場合を除くほか、次に掲げる法人の区分に応じ、次に掲げる方法によるものとする。

- (1) 連結申告法人以外の内国法人 法人税の課税標準である所得の計算の例による。
- (2) 連結申告法人 法人税の課税標準である連結所得に係る個別所得金額の計算の例による。
- (3) 外国法人 法人税の課税標準である恒久的施設帰属所得に係る所得の計算の例により算定した当該恒久的施設帰属所得に係る所得の金額及び法人税の課税標準である恒久的施設非帰属所得に係る所得の計算の例により算定した当該恒久的施設非帰属所得に係る所得の金額の合算額とする。

**4の7の3** 法人税法の規定による青色申告書を提出する法人の所得の算定も法人税の所得の計算の例によるものであるから青色申告書の提出が取り消された場合において、これに基づいて国の税務官署の更正又は決定が行われるときは、これを基準としてその所得を更正又は決定するものであること。

また、法第72条の41の規定によって道府県知事が自主決定をする法人の所得の具体的算定についても、おおむね、国の税務官署の取扱いに準ずるものであること。(法72の23①)

**4の7の4** 法人の前10年以内に生じた繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額及び法人の前10年以内に生じた法人税法第58条に規定する災害による棚卸資産又は固定資産の損失の金額に係る繰越欠損金額の取扱いについては、国の税務官署の取扱いに準ずるものであるが、次の諸点に留意すること。

(法72の23①・④、平成30年改正法附則6⑨、令20の3・21・21の2)

- (1) 個別欠損金額とは、個別帰属損金額が個別帰属益金額を超える場合におけるその超える部分の金額をいい、法人税法第81条の18第1項に規定する個別欠損金額とは異なるものであること。

(法72の23④)

- (2) 各事業年度における欠損金額又は個別欠損金額の繰越控除が認められるもののうち、法人税において繰戻還付が行われている場合の繰越控除の計算は、その繰戻還付が行われなかったものとして計算するものであること。(令21①)

- (3) 非課税事業等、所得等課税事業又は収入金額等課税事業のうち複数の事業を併せて行う法人の所得の算定上生じた欠損金額又は個別欠損金額で、各事業年度の所得等課税事業又は収入金額等課税事業(法第72条の2第1項第3号ロに掲げる法人が行う事業に限る。)に係る所得の計算上繰越控除が認められる金額は、それぞれの事業について生じた欠損金額又は個別欠損金額に限るものであること。

この場合において、地方税法等の一部を改正する法律(平成30年法律第3号)附則第6条第9項又は令第21条の2の規定の適用を受ける法人にあつては、前10年以内に生じた繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額について、これらの規定に規定する特定ガス供給業(以下(3)において「特定ガス供給業」という。)に係る部分と一般ガス導管事業(ガス事業法(昭和29年法律第51号)第2条第5項に規定する一般ガス導管事業をいう。4の9の4及び9の6の2において同じ。)又は特定ガス導管事業(同条第7項に規定する特定ガス導管事業をいう。4の9の4及び9の6の2において同じ。)に係る部分とを区分して特定ガス供給業の繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額を算定すべきであるが、区分が困難である場合には、前10年以内に生じた繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額を、欠損金額又は個別欠損金額の生じた事業年度におけるそれぞれの事業の売上金額等最も妥当と認められる基準により按分して特定ガス供給業の繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額を算定することが適当であること。(平成30年改正法附則6⑨、令21の2)

また、地方税法等の一部を改正する法律（令和2年法律第5号）附則第6条第2項の規定の適用を受ける法人にあっては、前10年以内に生じた繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額について、同項に規定する小売電気事業等又は発電事業等に係る部分と法第72条の2の2第1項第2号に規定する電気供給業に係る部分とを区分して小売電気事業等又は発電事業等の繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額を算定すべきであるが、区分が困難である場合には、前10年以内に生じた繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額を、欠損金額又は個別欠損金額の生じた事業年度におけるそれぞれの事業の売上金額等最も妥当と認められる基準により按分して小売電気事業等又は発電事業等の繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額を算定することが適当であること。（令和2年改正法附則6②）

- (4) ア又はイに掲げる企業組織再編成が行われた場合における繰越欠損金額又は繰越個別欠損金額の取扱いについても、4の7の4(2)及び(3)に留意するものであること。（法72の23①・④、令20の3・21②）

#### ア 被合併法人等の繰越欠損金額等の引継ぎ

内国法人を合併法人とする適格合併が行われた場合又は当該内国法人との間に完全支配関係（当該内国法人による完全支配関係又は法人税法第2条第12号の7の6（定義）に規定する相互の関係に限る。）がある他の内国法人で当該内国法人が発行済株式若しくは出資の全部若しくは一部を有するものの残余財産が確定した場合において、当該適格合併に係る被合併法人又は当該他の内国法人（以下4の7の4(4)アにおいて「被合併法人等」という。）の当該適格合併の日前10年以内に開始し、又は当該残余財産の確定の日の翌日前10年以内に開始した各事業年度（法人税法第80条第5項又は第144条の13第11項に規定する中間期間を含む。）において生じた欠損金額又は個別欠損金額のうち、被合併法人等において繰越控除された金額を控除した金額（以下4の7の4(4)ア及びイ（ア）において「未処理欠損金額等」という。）があるときは、その未処理欠損金額等は、当該内国法人の合併等事業年度以後の各事業年度における繰越控除の適用において、その未処理欠損金額等の生じた被合併法人等の事業年度開始の日の属する当該内国法人の事業年度において生じた欠損金額又は個別欠損金額とみなすものであること。（法人税法57②参照）

#### イ 繰越欠損金額等に係る制限

(ア) 4の7の4(4)アの適格合併に係る被合併法人（内国法人との間に支配関係を有するものに限る。）又は4の7の4(4)アの残余財産が確定した他の内国法人（以下4の7の4(4)イ（ア）において「被合併法人等」という。）の未処理欠損金額等には、当該適格合併が共同で事業を行うためのものに該当する場合又は当該被合併法人等の当該適格合併の日の属する事業年度開始の日の5年前の日若しくは当該残余財産の確定の日の翌日の属する事業年度開始の日の5年前の日、当該被合併法人等の設立の日若しくは当該内国法人の設立の日のうち最も遅い日から継続して支配関係があると認められる場合のいずれにも該当しない場合には、支配関係事業年度（当該被合併法人等と当該内国法人との間に最後に支配関係があることとなった日の属する事業年度をいう。）前に生じた欠損金額又は個別欠損金額及び支配関係事業年度後に生じた欠損金額又は個別欠損金額のうち特定資産の譲渡等損失額に相当する金額からなるものは含まれないものであること。（法人税法57③参照）

(イ) 内国法人と支配関係法人（当該法人との間に支配関係がある法人をいう。以下4の7の

4(4)イ(イ)において同じ。)との間で当該内国法人を合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人とする適格合併若しくは適格合併に該当しない合併で法人税法第61条の13第1項(完全支配関係がある法人の間の取引の損益)の規定の適用があるもの、適格分割、適格現物出資又は適格現物分配(以下4の7の4(4)イ(イ)において「適格組織再編成等」という。)が行われた場合(当該内国法人の当該適格組織再編成等の日の属する事業年度(以下4の7の4(4)イ(イ)において「組織再編成事業年度」という。)開始の日の5年前の日、当該内国法人の設立の日又は当該支配関係法人の設立の日のうち最も遅い日から継続して当該内国法人と当該支配関係法人との間に支配関係があると認められる場合を除く。)において、当該適格組織再編成等が共同で事業を行うためのものに該当しないときは、当該内国法人の支配関係事業年度(当該内国法人と当該支配関係法人との間に最後に支配関係があることとなつた日の属する事業年度をいう。)前に生じた当該内国法人の欠損金額又は個別欠損金額及び支配関係事業年度後に生じた欠損金額又は個別欠損金額のうち特定資産の譲渡等損失額に相当する金額からなるものは、当該内国法人の組織再編成事業年度以後の繰越控除においては、ないものとする。法人税法57④参照)

**4の7の5** 法第72条の23第2項及び第3項の規定による医療法人又は医療施設に係る事業を行う農業協同組合連合会(特定農業協同組合連合会を除く。)の所得の算定については、次の諸点に留意すること。(法72の23②・③)

(1) 「療養の給付、更生医療の給付、養育医療の給付、療育の給付又は医療の給付」とは、それぞれ次に掲げるものをいうものであること。

ア 健康保険法(大正11年法律第70号)の場合にあつては、同法第3章に規定する被保険者の疾病又は負傷に関して保険者が給付する同法第63条第1項各号に掲げる給付及び同法第3条に規定する日雇特例被保険者の疾病又は負傷に関して同法第129条において準用する同法第63条第1項各号に掲げる給付

イ 国民健康保険法(昭和33年法律第192号)の場合にあつては、同法第5条及び第19条並びに国民健康保険法施行法(昭和33年法律第193号)第44条に規定する被保険者の疾病又は負傷に関して保険者が給付する国民健康保険法第36条第1項各号に掲げる療養の給付

ウ 高齢者の医療の確保に関する法律(昭和57年法律第80号)の場合にあつては、同法第4章第2節に規定する被保険者の疾病又は負傷に関して保険者が給付する同法第64条第1項各号に掲げる療養の給付

エ 船員保険法(昭和14年法律第73号)の場合にあつては、同法第3章に規定する被保険者の疾病又は負傷に対し同法第29条第1項各号に掲げる療養の給付

オ 国家公務員共済組合法(昭和33年法律第128号)の場合にあつては、同法第3章に規定する組合員の疾病又は負傷に関して組合が給付する同法第54条第1項各号に掲げる療養の給付(防衛省の職員の給与等に関する法律(昭和27年法律第266号)第22条第1項においてその例による場合の療養の給付を含む。)

カ 地方公務員等共済組合法(昭和37年法律第152号)の場合にあつては、同法第3章に規定する組合員の疾病又は負傷に関して組合が給付する同法第56条第1項各号に掲げる療養の給付



- キ 私立学校教職員共済法（昭和28年法律第245号）の場合にあつては、同法第4章に規定する加入者の疾病又は負傷に関して事業団が給付する同法第20条の規定による療養の給付
  - ク 戦傷病者特別援護法（昭和38年法律第168号）の場合にあつては、同法第10条の規定に基づく療養の給付及び同法第20条の規定に基づく更生医療の給付
  - ケ 母子保健法（昭和40年法律第141号）の場合にあつては、同法第20条の規定に基づく養育医療の給付
  - コ 児童福祉法（昭和22年法律第164号）の場合にあつては、同法第20条の規定に基づく療育の給付
  - サ 原子爆弾被爆者に対する援護に関する法律（平成6年法律第117号）の場合にあつては、同法第10条の被爆者に対する医療の給付
- (2) 健康保険法第85条、国民健康保険法第52条、高齢者の医療の確保に関する法律第74条、船員保険法第61条、国家公務員共済組合法第55条の3、地方公務員等共済組合法第57条の3又は私立学校教職員共済法第20条の規定によって支給し、負担し、又は支払うべき入院時食事療養費は、保険者、組合又は事業団が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該療養に要する費用の額としてこれらの規定により定める金額のうち、当該被保険者、組合員又は加入者が負担する標準負担額を加えたその金額が課税標準算定上の特例の適用を受けるものであること。
- (3) 健康保険法第85条の2、国民健康保険法第52条の2、高齢者の医療の確保に関する法律第75条、船員保険法第62条、国家公務員共済組合法第55条の4、地方公務員等共済組合法第57条の4又は私立学校教職員共済法第20条の規定によって支給し、負担し、又は支払うべき入院時生活療養費は、保険者、組合又は事業団が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該療養に要する費用の額としてこれらの規定により定める金額のうち、当該被保険者、組合員又は加入者が負担する標準負担額を加えたその金額が課税標準算定上の特例の適用を受けるものであること。
- (4) 健康保険法第86条、国民健康保険法第53条、高齢者の医療の確保に関する法律第76条、船員保険法第63条、国家公務員共済組合法第55条の5、地方公務員等共済組合法第57条の5又は私立学校教職員共済法第20条の規定によって支給し、負担し、又は支払うべき保険外併用療養費は、保険者、組合又は事業団が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該療養に要する費用の額としてこれらの規定により定める金額のうち、当該被保険者、組合員又は加入者が負担する療養費の額を加えたその金額が課税標準算定上の特例の適用を受けるものであること。
- (5) 健康保険法第88条、国民健康保険法第54条の2、高齢者の医療の確保に関する法律第78条、船員保険法第65条、国家公務員共済組合法第56条の2、地方公務員等共済組合法第58条の2又は私立学校教職員共済法第20条の規定によって支給し、負担し、又は支払うべき訪問看護療養費は、保険者、組合又は事業団が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該療養に要する費用の額としてこれらの規定により定める金額のうち、当該被保険者、組合員又は加入者が負担する療養費の額を加えたその金額が課税標準算定上の特例の適用を受けるものであること。
- (6) 健康保険法第110条、船員保険法第76条、国家公務員共済組合法第57条、地方公務員等共済組合法第59条又は私立学校教職員共済法第20条の規定によって支給し、負担し、又は支払うべき家族療養費は、保険者、組合又は事業団が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該

被保険者、組合員又は加入者が負担する療養費の額を加えたその金額が課税標準算定上の特例の適用を受けるものであること。

- (7) 健康保険法第111条、船員保険法第78条、国家公務員共済組合法第57条の3、地方公務員等共済組合法第59条の3又は私立学校教職員共済法第20条の規定によって支給し、負担し、又は支払うべき家族訪問看護療養費は、保険者、組合又は事業団が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該療養に要する費用の額としてこれらの規定により定める金額のうち、当該被保険者、組合員又は加入者が負担する療養費の額を加えたその金額が課税標準算定上の特例の適用を受けるものであること。
- (8) 健康保険法第74条、国民健康保険法第42条、高齢者の医療の確保に関する法律第67条、船員保険法第55条、国家公務員共済組合法第55条第2項（私立学校教職員共済法第25条において国家公務員共済組合法の規定を準用する場合を含む。）又は地方公務員等共済組合法第57条第2項の規定によって被保険者又は組合員が負担する一部負担金は、保険者又は組合がなす療養の給付に要する費用の一部を被保険者又は組合員に負担させるものであり、保険者又は組合と被保険者又は組合員との間の費用分担に関する内部関係にすぎないと考えられるので医療法人又は医療施設に係る事業を行う農業協同組合連合会が保険者又は組合より「療養の給付につき支払を受ける金額」中には、上記の一部負担金により支払われる金額を含むものであること。
- (9) 生活保護法（昭和25年法律第144号）の規定に基づく「医療扶助のための医療」とは同法第15条各号に掲げる医療をいい、同法の規定に基づく「出産扶助のための助産」とは同法第16条各号に掲げる助産をいうものであること。
- (10) 精神保健及び精神障害者福祉に関する法律（昭和25年法律第123号）の規定に基づく医療とは、同法第29条及び第29条の2の規定に基づく医療をいうものであること。
- (11) 麻薬及び向精神薬取締法（昭和28年法律第14号）の規定に基づく医療とは、同法第58条の8の規定に基づく医療をいうものであること。
- (12) 感染症の予防及び感染症の患者に対する医療に関する法律（平成10年法律第114号）の規定に基づく医療とは、同法第37条の規定に基づく医療をいうものであること。
- (13) 心神喪失等の状態で重大な他害行為を行った者の医療及び観察等に関する法律（平成15年法律第110号）の規定に基づく医療とは、同法第81条の規定に基づく医療をいうものであること。
- (14) 介護保険法（平成9年法律第123号）の規定により居宅介護サービス費を支給することとされる被保険者に係る指定居宅サービスとは、同法第41条の規定に基づき居宅介護サービス費を支給することとされる被保険者に係る指定居宅サービス（訪問看護、訪問リハビリテーション、居宅療養管理指導、通所リハビリテーション又は短期入所療養介護に限る。）をいい、同法の規定により介護予防サービス費を支給することとされる被保険者に係る指定介護予防サービスとは、同法第53条の規定により介護予防サービス費を支給することとされる被保険者に係る指定介護予防サービス（介護予防訪問看護、介護予防訪問リハビリテーション、介護予防居宅療養管理指導、介護予防通所リハビリテーション又は介護予防短期入所療養介護に限る。）をいい、同法の規定により施設介護サービス費を支給することとされる被保険者に係る介護保健施設サービス若しくは介護医療院サービスとは、同法第48条の規定に基づき施設介護サービス費を支給するこ

ととされる被保険者に係る介護保健施設サービス若しくは介護医療院サービスをいい、健康保険法等の一部を改正する法律（平成18年法律第83号）附則第130条の2第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる同法第26条の規定による改正前の介護保険法の規定により施設介護サービス費を支給することとされる被保険者に係る指定介護療養施設サービスとは、同法第48条の規定に基づき施設介護サービス費を支給することとされる被保険者に係る指定介護療養施設サービスをいう。この場合において、当該指定居宅サービス、指定介護予防サービス、介護保健施設サービス又は指定介護療養施設サービスに要する費用については、居宅介護サービス費又は施設介護サービス費として市町村が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該指定居宅サービス、指定介護予防サービス、介護保健施設サービス又は指定介護療養施設サービスに要する費用の額としてこれらの規定により定める金額のうち、当該被保険者が負担する額を加えた金額が課税標準算定上の特例の適用を受けるものであること。

- (15) 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律（平成17年法律第123号。以下「障害者総合支援法」という。）の規定によって自立支援医療費を支給することとされる指定自立支援医療とは、同法第58条の規定に基づき自立支援医療費を支給することとされる支給認定に係る障害者等が指定自立支援医療機関から受けた指定自立支援医療をいい、同法の規定によって療養介護医療費を支給することとされる指定療養介護医療とは、同法第70条の規定に基づき療養介護医療費を支給することとされる支給決定に係る障害者等が受けた指定療養介護医療をいい、児童福祉法の規定によって肢体不自由児通所医療費を支給することとされる肢体不自由児通所医療とは、同法第21条の5の28の規定に基づき肢体不自由児通所医療費を支給することとされる通所給付決定に係る障害児に係る肢体不自由児通所医療をいい、同法の規定によって障害児入所医療費を支給することとされる障害児入所医療とは、同法第24条の20の規定に基づき障害児入所医療費を支給することとされる入所給付決定に係る障害児に係る障害児入所医療をいう。この場合において、当該指定自立支援医療、指定療養介護医療、肢体不自由児通所医療又は障害児入所医療に要する費用の額は、自立支援医療費、療養介護医療費、肢体不自由児通所医療費又は障害児入所医療費として市町村が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該指定自立支援医療、指定療養介護医療、肢体不自由児通所医療又は障害児入所医療に要する費用の額として障害者総合支援法又は児童福祉法の規定により定める金額のうち、当該支給認定障害者等が負担する額を加えた金額が課税標準算定上の特例の適用を受けるものであること。
- (16) 難病の患者に対する医療等に関する法律（平成26年法律第50号）の規定によって特定医療費を支給することとされる指定特定医療とは、同法第5条の規定に基づき特定医療費を支給することとされる支給認定に係る指定難病の患者が指定医療機関から受けた指定特定医療をいい、児童福祉法の規定によって小児慢性特定疾病医療費を支給することとされる指定小児慢性特定疾病医療支援とは、同法第19条の2の規定に基づき小児慢性特定疾病医療費を支給することとされる医療費支給認定に係る小児慢性特定疾病児童等が指定小児慢性特定疾病医療機関から受けた指定小児慢性特定疾病医療支援をいう。この場合において、当該指定特定医療又は指定小児慢性特定疾病医療支援に要する費用の額は、特定医療費又は小児慢性特定疾病医療費として都道府県等が支給し、又は支払うべきものに限らず、当該指定特定医療又は指定小児慢性特定疾病医療支援に要する費用の額として難病の患者に対する医療等に関する法律又は児童福祉法の規定により定める金額のうち、

指定難病の患者等又は当該小児慢性特定疾病児童等の保護者が負担する額を加えた金額が課税標準上の特例の適用を受けるものであること。

## 8 非課税事業を行う法人の付加価値額及び所得の算定

4の8の1 鉱物の掘採事業と精錬事業とを一貫して行う法人が他社から鉱物を購入してこれを精錬している場合においては、その法人の納付すべき事業税の課税標準とすべき付加価値額又は所得は、

$$\begin{array}{r}
 \begin{array}{r}
 \text{生産品について} \\
 \text{付加価値額} \\
 \text{の総額又は} \\
 \text{所得の総額}
 \end{array}
 \times \frac{
 \begin{array}{r}
 \text{収入すべき金額} \\
 \text{生産品について収入すべき金額}
 \end{array}
 -
 \begin{array}{r}
 \text{他社から購入した} \\
 \text{鉱物の価格} \\
 \text{である鉱物の価格} \\
 \text{他社から購入した} \\
 \text{鉱物の価格}
 \end{array}
 }{
 \begin{array}{r}
 \text{収入すべき金額} \\
 \text{生産品について収入すべき金額}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{r}
 \text{他社から購入した} \\
 \text{鉱物の価格} \\
 \text{である鉱物の価格} \\
 \text{他社から購入した} \\
 \text{鉱物の価格}
 \end{array}
 }
 \end{array}$$

の算式によって算定するものとする。 (法72の24の5①)

なお、他社から購入した「鉱物」とは、原料である鉱物をいう。「原料である鉱物」とは、生産品の原材料となる鉱物(鉱さい、スクラップ等を含む。)をいい、燃料、溶剤等(例えば石炭、コークス等)は含まないものであること。

4の8の2 鉱物の掘採事業と精錬事業とを一貫して行う法人が鉱物の掘採事業に係る付加価値額又は所得と精錬事業に係る付加価値額又は所得とを区分することができる場合は、法定の方式によらず区分計算することができるが、この方法によるには特に区分計算ができる旨を申し出て道府県知事の承認を受けたものに限るものであること。区分計算をすることができる場合とは、各事業部門が独立採算制を行っている場合、製品の原価計算が適確に行われている場合等一定の方式が確立し、その計算の方法がおおむね妥当と認められる場合をいうものであること。なお、本社経費等の共通経費については、妥当と認められる方法で配分されていれば足りるものであること。(法72の24の5②・③)

4の8の3 石灰石の採掘事業と加工(製造)事業とを一貫して行う法人が納付すべき事業税の課税標準とすべき付加価値額又は所得は、採掘部門と加工部門とに分離して算定するものであること。

この場合における一貫作業に係る加工部門の単年度損益又は所得の計算については、自己採掘の石灰石の原料代金を損金の額又は個別帰属損金額として算入せず、課税標準の算定期間中において申告納付すべき鉱産税の課税標準である鉱物の価格を損金の額又は個別帰属損金額に算入して行うものであること。

4の8の4 非課税事業、所得等課税事業又は収入金額等課税事業のうち複数の事業を併せて行う法人で共通経費等の区分の困難なものについては、便宜上これをそれぞれの事業の売上金額等最も妥当と認められる基準によって按分して算定するものとする。また、その経理を区分することが困難であるものについては、それぞれの事業を通じて算定した付加価値額の総額又は所得の総額若しくは欠損金額若しくは個別欠損金額をそれぞれの事業の売上金額等最も妥当と認められる基準によって按分してそれぞれの事業に係る付加価値額又は所得を算定することが適当であること。

## 9 収入金額の算定

**4の9の1** 電気供給業及びガス供給業（法第72条の2第1項第2号に規定するガス供給業をいう。4の9の4及び4の9の7において同じ。）（以下「電気供給業等」という。）を行う法人が収入すべき金額とは、各事業年度において収入することが確定した金額でその事業年度の収入として経理されるべきその事業年度に対応する収入をいうものであること。この場合において、貸倒れが生じたとき又は値引きが行われたときは、その貸倒れとなった金額又は値引きされた金額をその貸倒れの生じた日又は値引きが行われた日の属する事業年度の収入金額から控除するものであること。（法72の24の2①）

**4の9の2** 電気供給業の課税標準とすべき収入金額とは、原則として、電気事業会計規則による収入（電気事業会計規則の適用がない場合には、これに準ずる方法により計算した収入）とし、電気事業法（昭和39年法律第170号）第2条第1項第17号に規定する電気事業者であるか否かにかかわらず、定額電灯、従量電灯、大口電灯及びその他の電灯に係る電灯料収入、業務用電力、小口電力、大口電力、その他の電力及び他の電気事業者への供給料金に係る電力料収入（新エネルギー等電気相当量（電気事業会計規則別表第1に規定する新エネルギー等電気相当量をいう。4の9の6において同じ。）に係るものを含む。）、遅収加算料金、せん用料金、電球引換料、配線貸付料、諸機器貸付料及び受託運転収入、諸工料、水力又はかんがい用水販売代等の供給雑益に係る収入及び設備貸付料収入並びに事業税相当分の加算料金等原則として電気供給業の事業収入に係るすべての収入を含むものとする。

**4の9の3** 電気供給業を行う法人で自ら電源開発等の事業を行うため建設仮勘定を設け、これを別個に経理している場合において、当該建設仮勘定に供給した電力に係る収入金額はいわゆる自家消費であることにかんがみ収入金額に含めないものであること。

**4の9の4** ガス供給業の課税標準とすべき収入金額とは、ガス売上収入、供給雑収入（計器具の損料及び賃貸料収入を含む。）及び事業税相当分の加算料金等原則としてガス供給業（導管によるものに限る。）の事業収入に係るすべての収入を含むものとする。

この場合において、ガス小売事業（ガス事業法第2条第2項に規定するガス小売事業をいい、収入金額課税事業でないものに限る。）及び一般ガス導管事業又は特定ガス導管事業を併せて行う法人の一般ガス導管事業又は特定ガス導管事業の課税標準とすべき収入金額とは、託送供給収益、自社託送収益、事業者間精算収益及び最終保障供給収益等原則としてガス事業託送供給収支計算規則（平成29年経済産業省令第23号）様式第1に整理されるすべての収益に相当する収入を含むものとする。

なお、ガス供給業においてその製造過程中に副産物として生ずるコークス又はコールタール等の副産物の製造販売は、所得等課税事業であるからそれらの売上収入は収入金額課税であるガス供給業の収入額に含めないものであること。

**4の9の5** 収入金額課税事業（電気供給業等に限る。以下4の9の5において同じ。）、収入金額等課税事業又は所得等課税事業のうち複数の事業を併せて行っている場合においては、もとより、課税標準の分割計算に基づく課税をなすべきであるが、この場合において各事業部門に共通する収入金額又は経費があるときは、これらの共通収入金額又は共通経費を各事業部門の売上金額等最も妥当と認められる基準によって按分した額をもって各事業の収入金額、付加価値額又は所得を算定するもので

あること。

**4の9の6** 電気供給業を行う法人の事業によって収入すべき金額から控除される購入電力の料金に相当する収入金額は、他の電気供給業を行う法人から供給されたもの（新エネルギー等電気相当量に係るものを含み、電気事業法第2条第1項第9号に規定する一般送配電事業者間の地帯間販売電力に係るものを含む。）に限るのであって、地方団体、自家発電を行う者、個人の供給業者等収入割を課されないものから供給を受けたものについては控除の対象とならないものであること。（令22VI）

**4の9の7** ガス供給業を行う法人の事業について収入すべき金額から控除される金額には、次に掲げる金額が含まれるので留意すること。

（1） 収入割を課される他のガス供給業を行う法人からガスの供給を受けて供給を行う場合その供給を受けたガスの料金として当該法人が支払うべき金額に相当する額

（2） 可燃性天然ガスの掘採事業を行う法人から可燃性天然ガスを購入して供給を行う場合その購入した可燃性天然ガスに対して課された鉱産税の課税標準額に相当する金額

（3） 当該法人が可燃性天然ガスの掘採事業を併せて行う場合その掘採した可燃性天然ガスに対して課された鉱産税の課税標準額に相当する金額

**4の9の8** 電気供給業等を行う法人が、需用者その他の注文によりその事業に関連する施設の工事を行う場合においては、当該工事を行う事業は所得等課税事業となるものであること。ただし、その事業の規模及び所得が主たる事業に比して些少であり、付加価値額又は所得を区分して算定することがかえってはんさである等の場合においては、当該工事により収納した金額から当該工事のため下請業者等に支出した金額を控除した金額を主たる事業の課税標準である収入金額に含めて課税することとしても差し支えないものであること。

**4の9の9** 一般に所得等課税事業、収入金額課税事業又は収入金額等課税事業のうち複数の部門の事業を併せて行う法人の納付すべき事業税額は、原則として事業部門毎にそれぞれ課税標準額及び税額を算定し、その税額の合算額によるべきものであるが、従たる事業が主たる事業に比して社会通念上独立した事業部門とは認められない程度の軽微なものであり、したがって従たる事業が主たる事業と兼ね併せて行われているというよりもむしろ主たる事業の附帯事業として行われていると認められる場合においては、事業部門毎に別々に課税標準額及び税額を算定しないで従たる事業を主たる事業のうち含めて主たる事業に対する課税方式によって課税して差し支えないものであること。

この場合において従たる事業のうち「軽微なもの」とは、一般に、従たる事業の売上金額が主たる事業の売上金額の1割程度以下であり、かつ、売上金額など事業の経営規模の比較において従たる事業と同種の事業を行う他の事業者と課税の公平性を欠くことにならないものをいい、この点、特に従たる事業が収入金額によって課税されている事業である場合には、当該事業を取り巻く環境変化に十分留意しつつ、その実態に即して厳に慎重に判断すべきであること。

なお、「附帯事業」とは、主たる事業の有する性格等によって必然的にそれに関連して考えられる事業をいうのであるが、それ以外に主たる事業の目的を遂行するため、又は顧客の便宜に資する等の理由によって当該事業に伴って行われる事業をも含めて解することが適当であること。

**4の9の9** 一般に所得等課税と収入金額課税との両部門の事業を併せて行う法人の納付すべき事業税額は、原則として各事業部門毎にそれぞれ課税標準額及び税額を算定し、その税額の合算額によるべきものであるが、従たる事業が主たる事業に比して社会通念上独立した事業部門とは認められない程

度の軽微なものであり、したがって従たる事業が主たる事業と兼ね併せて行われているというよりもむしろ主たる事業の附帯事業として行われていると認められる場合においては、両事業部門毎に別々に課税標準額及び税額を算定しないで従たる事業を主たる事業のうちを含めて主たる事業に対する課税方式によって課税して差し支えないものであること。

この場合において従たる事業のうち「軽微なもの」の判定は、その実態に即して行うべきものであるが、一般に当該事業の売上金額が主たる事業の売上金額の1割程度以下であり、かつ、事業の経営規模の比較において他の同種類の事業と権衡を失しないものは、これに該当するものとみなして差し支えないものであること。

なお、「附帯事業」とは、主たる事業の有する性格等によって必然的にそれに関連して考えられる事業をいうのであるが、それ以外に主たる事業の目的を遂行するため、又は顧客の便宜に資する等の理由によって当該事業に伴って行われる事業をも含めて解することが適当であること。

**4の9の10** 生命保険会社又は外国生命保険会社等の収入金額の算定については、次の諸点に留意すること。（法72の24の2②）

(1) 保険料は、現実に収入された事業年度の収入金額に算入するものであること。したがって、法人が未収保険料として経理しているものについても、もとよりこれが収入された場合においてこれを収入金額に算入するものであること。

なお、法人が未経過保険料として経理しているものについてもこれが収入された事業年度の収入金額に算入するものであること。

(2) 個人保険、貯蓄保険、団体保険及び団体年金保険の区分については、具体的には、保険業法第3条及び第185条の規定により免許を受ける際の免許申請書に添付されるべき普通保険約款に定められた区分に基づいて行うものであること。

**4の9の11** 損害保険会社又は外国損害保険会社等が契約した保険の種類については、次によるものであること。

(1) 船舶保険とは、船舶自体（属具目録に記載され従物と推定されるもの（商法685条）を含む。）につき航海に関して生ずべき損害をてん補することを目的とする海上保険をいう。

(2) 運送保険とは、陸上、湖川又は港湾における運送品（商法569条参照）につき運送中に生ずることあるべき損害のてん補を目的とする損害保険をいい、運送品の所有者としての利益、運送品の到達によって得べき利益（希望利益保険）及び運送品についての運賃の取得に関する利益（運送賃利益）等を保険契約の目的とするものであるが、運送の用具についての保険（例えば自動車保険）を含まないものであること。

(3) 貨物保険とは、貨物について生ずべき航海上の事故による損害の填補を目的とする海上保険をいい、貨物の価額、運送賃及び保険に関する費用の合計額を保険価額とするもの（商法819条）をいうものであること。

(4) 自動車損害賠償責任保険とは、自動車損害賠償保障法（昭和30年法律第97号）第3章に規定する保険をいうものであり、自己のために自動車を運行の用に供する者は、同法第3条の規定によりその運行によって他人の生命又は身体を害したときにこれによって生じた損害を賠償する責任を負うべきものとされているが、これによる保有者及び運転者の損害をてん補することを目的とする保険をいうものであること。

(5) 地震保険とは、その保険契約が地震保険に関する法律（昭和41年法律第73号）第2条第2項各号に掲げる要件を備える保険をいい、特定の損害保険契約に附帯して締結される保険をいうものであること。

(6) 船舶保険、運送保険、貨物保険、自動車損害賠償保険及び地震保険以外の保険とは、火災、傷害、自動車、盗難、信用、硝子、風水害、競走馬、機関、航空機等の保険をいうものであること。

なお、具体的には保険業法第3条及び第185条の規定により免許を受ける際の免許申請書に添付されるべき普通保険約款に定められた区分に基づいて行うものであること。（法72の24の2③）

#### 4の9の12 損害保険会社又は外国損害保険会社等の正味収入保険料は

元受及び受	保険料か	再保	再保	解約
再保険の総	－	ら控除す	＋	戻
保険料		べき金額	戻金	戻金

の算式によって算定されるものであるが、次の諸点に留意すること。

(1) 保険料から控除すべき金額とは、簡易火災保険の満期戻金、海上保険の期末払戻金等で、解約以外の事由による保険料の払戻金をいうのであって、海上保険の利益払戻金のようなものは含まないものであること。この場合において元受保険者が再保険者から戻されたこれらに対応する金額は、保険料から控除すべき金額から控除するものであること。

(2) 解約戻金とは、中途解約、更新契約等による戻金で保険契約が解除された場合既に収入した保険料のうちから契約者へ払い戻されるものであること。

#### 4の9の13 少額短期保険業者の収入金額は、当該少額短期保険業者が契約した保険の正味収入保険料により算定し、当該正味収入保険料の算定については、4の9の12の取扱いの例によるものとする。 （法72の24の2④）

なお、保険業法等の一部を改正する法律（平成17年法律第38号）附則第2条に規定する特定保険業についての法第72条の2第1項の規定の適用については、当分の間、当該特定保険業は、同項第2号の規定にかかわらず、同項第1号に掲げる事業とみなすこと。（法72の2、平成18年改正法附則7②）

### 10 外国において事業を行う内国法人の課税標準の算定

4の10 内国法人が外国に恒久的施設に相当するものを有する場合には、当該内国法人の事業の付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額の総額から外国の事業に帰属する付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額を控除して得た額が当該内国法人の付加価値割、資本割、所得割又は収入割の課税標準となるものであるが、その取扱いの細部については別途「事業税における国外所得等の取扱いについて」（平成16年4月1日総務都第16号）により通知するところによるものであること。

（法72の19・72の22・72の24・72の24の3）

なお、従業者数按分により控除すべき外国の事業に帰属する付加価値額、資本金等の額、所得又は収入金額を算定する場合の按分の基準となる従業者数については、4の6の10の取扱いに準じるも



のであること。(令20の2の20・20の2の24・20の2の25・21の9・23)

**4の11** 外国法人の資本金等の額から従業者数按分により控除すべき外国の事業に帰属する資本金等の額を算定する場合の按分の基準となる従業者数について、当該外国法人の恒久的施設と他の法人の事務所等に兼務している者については、原則として当該外国法人の恒久的施設及び当該他の法人の事務所等それぞれの従業者として取り扱うものであるが、関係法令の規定があるため国内においてのみ多数の従業者が兼務している等の理由により、この取扱いによることが不合理であると認められる場合には、当該兼務している者の合計数を、当該外国法人の恒久的施設及び当該他の法人の事務所等に係る当該兼務している者の勤務時間の合計数等の最も妥当と認められる基準により按分することとしても差し支えないものであること。(令20の2の25)

この場合において、次に掲げる事項に留意すること。

- (1) 従業者数についてその数に1人に満たない端数を生じた場合には、これを1人とするものであること。
- (2) 当該外国法人の外国の事務所等の従業者が他の法人の事務所等に兼務している場合には、当該兼務している者の合計数についても、同様の基準により按分すること。

#### **第5 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う事業税額の控除等**

**5の1** 各事業年度の開始の日前に開始した内国法人の付加価値割額、資本割額、所得割額又は収入割額について減額更正をした場合において、当該更正により減少する部分の金額のうち事実を仮装して経理したところに基づくもの(以下5の1において「仮装経理事業税額」という。)については当該各事業年度(当該更正の日以後に終了する事業年度に限る。)の付加価値割額、資本割額、所得割額又は収入割額から(5)に掲げる場合に還付又は充当すべきこととなった金額を除いて控除することとされているが、次の諸点に留意すること。(法72の24の10)

- (1) 控除は、更正の日以後に終了する事業年度の確定申告に係る事業税額(当該確定申告に係る申告書を提出すべき事業年度の確定申告書を提出すべき事業年度分の修正申告及び更正又は決定に係る事業税額を含む。)から行うものであり、事業税額全体から行うものであることに留意すること。なお、控除を付加価値割、資本割、所得割又は収入割から行う場合には、所得割、付加価値割、資本割、収入割の順に行うことに留意すること。(法72の24の10①)
- (2) 法第72条の39第1項若しくは第3項、第72条の41第1項若しくは第3項又は第72条の41の2第1項若しくは第3項の規定による更正をした場合において、仮装経理事業税額があるときは、法第72条の42の規定による通知の際に当該金額を併せて通知すること。(法人税法129②参照)
- (3) 法人税においては、仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴って、前1年以内の法人税額を限度とする還付の制度があるが、法人事業税については、この制度をとっていないものであること。(法人税法135②)
- (4) 各事業年度の終了の日以前に行われた適格合併に係る被合併法人の当該適格合併の日前に開始した事業年度の付加価値割、資本割、所得割又は収入割につき更正を受けた場合の仮装経理事業税額についても、合併法人の付加価値割額、資本割額、所得割額又は収入割額から控除されるものであること。(法72の24の10①)

- (5) 仮装経理事業税額の還付又は充当については次の場合について行うものとする。
- ア 更正の日の属する事業年度開始の日から5年を経過する日の属する事業年度の法第72条の25、第72条の28又は第72条の29の規定による申告書の提出期限が到来した場合（法72条の24の10③）
  - イ 残余財産が確定したときは、その残余財産の確定の日の属する事業年度の法第72条の29の規定による申告書の提出期限が到来した場合（法72条の24の10③）
  - ウ 合併による解散（適格合併による解散を除く。）をしたときは、その合併の日の前日の属する事業年度の法第72条の25又は第72条の28の規定による申告書の提出期限が到来した場合（法72条の24の10③）
  - エ 破産手続開始の決定による解散をしたときは、その破産手続開始の決定の日の属する事業年度の法第72条の25又は第72条の28の規定による申告書の提出期限が到来した場合（法72条の24の10③）
  - オ 普通法人又は協同組合等が法人税法第2条第6号に規定する公益法人等に該当することとなったときは、その該当することとなった日の前日の属する事業年度の法第72条の25、第72条の28又は第72条の29の規定による申告書の提出期限が到来した場合（法72条の24の10③）
  - カ アからオまでの場合において、法第72条の25、第72条の28又は第72条の29の規定による申告書の提出期限後に当該申告書の提出があった場合、又は当該申告書に係る事業年度の付加価値割、資本割、所得割若しくは収入割について法第72条の39第2項、第72条の41第2項若しくは第72条の41の2第2項の規定による決定があった場合（法72条の24の10③）
  - キ 法第72条の24の10第4項各号に掲げる事実が生じたときに、その事実が生じた日以後1年以内に法人から還付の請求があり、その請求に理由がある場合（法第72条の24の10⑦）

**5の2** 道府県は、租税条約の実施に係る還付すべき金額が生ずるときは、当該金額を更正の日の属する事業年度の開始の日から1年以内に開始する各事業年度の事業税額から順次控除することとされているが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法72の24の11）

- (1) 租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律第7条第1項に規定する合意に基づき国税通則法第24条又は第26条の規定による更正が行われた場合とは、同項の規定により税務署長が国税通則法第24条又は第26条の規定により更正をした場合をいうものであること。（法72の24の11①）
- (2) 更正の請求があった日の翌日から起算して3月を経過した日以後に更正を行った場合には、法第72条の24の11第1項の規定は適用されないものであること。  
なお、更正の請求がなく更正を行った場合には、常に同項の規定は適用されるものであること。（法72の24の11①）
- (3) 法第72条の39第1項若しくは第3項、第72条の41第1項若しくは第3項又は第72条の41の2第1項若しくは第3項の規定による更正をした場合において、法第72条の24の11第1項の規定の適用を受ける金額があるときは、法第72条の42の通知の際に法第72条の

24の11第1項の規定の適用がある旨及び同項の規定により繰越控除の対象となる金額を併せて通知するものであること。

- (4) 繰越控除は、各事業年度の法第72条の25、第72条の28又は第72条の29の確定申告に係る事業税額から行うものであり、事業税額全体から行うものであることに留意すること。なお、繰越控除を付加価値割、資本割、所得割又は収入割から行う場合には、所得割、付加価値割、資本割、収入割の順に行うことに留意すること。

また、事業税額からの税額控除としては、まず仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う事業税額の控除をし、既に納付すべきことが確定している事業税額がある場合にはこれを控除した後に、租税条約の実施に係る還付すべき金額を控除するものであること。(法72の24の11⑤)

**5の3** 道府県は、地域再生法の一部を改正する法律(平成28年法律第30号)の施行の日から令和7年3月31日までの間に、青色申告書の提出の承認を受けている法人又は青色申告書の提出の承認を受けていない法人で連結申告法人に該当するものが、地域再生法第8条第1項に規定する認定地方公共団体(以下5の3において「認定地方公共団体」という。)に対して当該認定地方公共団体が行うまち・ひと・しごと創生寄附活用事業(当該認定地方公共団体の作成した同項に規定する認定地域再生計画に記載されている同法第5条第4項第2号に規定するまち・ひと・しごと創生寄附活用事業をいう。)に関連する寄附金(その寄附をした者がその寄附によって設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益がその寄附をした者に及ぶと認められるものを除く。以下5の3において「特定寄附金」という。)を支出した場合には、法附則第9条の2の2の規定による控除(以下5の3及び5の4(2)において「特定寄附金税額控除」という。)を行うこととされているが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。

- (1) 特定寄附金税額控除は、法第72条の25、第72条の26第1項ただし書、第72条の28又は第72条の31第2項若しくは第3項の申告に係る事業税額から行うものであり、事業税額全体から行うものであることに留意すること。なお、当該控除を付加価値割、資本割、所得割又は収入割から行う場合には、所得割、付加価値割、資本割、収入割の順に行うことに留意すること。

(法附則9の2の2①)

また、事業税額からの税額控除としては、まず特定寄附金税額控除をし、次に仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う事業税額の控除をし、既に納付すべきことが確定している事業税額がある場合にはこれを控除した後に、租税条約の実施に係る還付すべき金額を控除するものであること。(法附則9の2の2③)

- (2) 特定寄附金税額控除による控除額は、特定寄附金の額の合計額(2以上の道府県において事務所又は事業所を有する法人にあつては、当該合計額を法第72条の48第3項に規定する事業税の分割基準により按分して計算した金額)の100分の20に相当する金額とすること。ただし、当該控除額が当該法人の当該寄附金支出事業年度の法第72条の24の7第1項から第4項までの規定により計算した事業税額の100分の20に相当する金額を超えるときは、その控除する金額は当該100分の20に相当する金額とすること。(法附則9の2の2①)

- (3) 特定寄附金税額控除の適用を受けられるのは、仮決算に係る中間申告書、確定申告書(控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、当該修正申告書又は更正請求書を含む。)に控除の対象となる特定寄附金の額、控除を受ける金額及び当該金額の計算に関

する明細を記載した規則第7号の3様式及び当該書類に記載された寄附金が特定寄附金に該当することを証する書類として認定地方公共団体が当該寄附金の受領について地域再生法施行規則第14条第1項の規定により交付する書類の写しの添付がある場合に限ること。また、(2)の控除額の計算の基礎となる特定寄附金の額は、仮決算に係る中間申告書又は確定申告書に添付されたこれらの書類に記載された特定寄附金の額を限度とすること。(法附則9の2の2②)

## 第6 申告納付並びに更正及び決定

6の1 法第72条の25第1項、第72条の28第1項又は第72条の29第1項に規定する確定した決算とは、その事業年度の決算について株主総会の承認又は総社員の同意等があったことをいうものであること。したがって、法人でない社団又は財団にあっては、上記に準じてこれを構成する会員等の明示又は黙示の同意があることを要するものであること。(法72の25①・72の28①・72の29①)

6の2 確定した決算に基づかない申告書を提出した場合には、国の税務官署が確定した決算に基づいて申告書の提出があったものとみなして取り扱う場合に限り、これを確定した決算に基づく申告書として取り扱うものであること。

6の3 決算確定の日とは、その事業年度の決算を承認した株主総会終結の日、又は総社員の同意の日等をいうものであること。

6の4 法人の事業年度終了の日から45日を経過した日後災害その他やむを得ない事由の発生により当該法人又は当該法人との間に連結完全支配関係がある連結法人の決算が確定しないため、申告書の提出期限までに申告書を提出することができない場合においては、法第72条の25第2項又は第4項を準用して取り扱うこと。

この場合においては、申告書の提出期限延長の申請書は、当該事由の発生後直ちに提出しなければならないものであること。

6の5 災害その他やむを得ない理由(法第72条の25第3項及び第5項の規定の適用を受けることができる理由を除く。)とは、風水害、地震、火災、法令違反の嫌疑等による帳簿書類の押収及びこれらに準ずるもののみをいうのであって、単に計算書類の作成の遅延により事業年度終了の日から2月以内に決算が確定しないような場合は含まないものであること。(法72の25②・④)

6の6 削除

6の7 法第72条の26第1項本文及び第2項の6月を経過した日の前日までに納付すべき事業税額が確定しているかどうかは、同条第7項の規定が適用される場合を除き、法人が同日までに申告書を提出したか又は更正若しくは決定を受けたかにより判定すること。

6の8 清算中の法人については、清算中の各事業年度の期間が6月を超えている場合においても、中間申告書を提出する必要はないものであること。

6の9 法人税法第71条第1項ただし書若しくは第144条の3第1項ただし書の規定により法人税の中間申告書の提出を要しない法人は、外形対象法人(法第72条の2第1項第1号イに掲げる法人をいう。以下この章において同じ。)及び収入金額課税法人(法第72条の2第1項第2号に掲げる事業を行う法人並びに同項第3号イ及びロに掲げる法人をいう。以下この章において同じ。)を除き、事業税においても中間申告書の提出を要しないものであること。この結果、当該法人税の中間申告書

の提出を要しない法人は、外形対象法人及び収入金額課税法人を除き、住民税及び事業税のいずれについても中間申告書の提出を要しないこととなるものであること。（法72の26⑧・⑨）

**6の10** 連結法人については、外形対象法人及び収入金額課税法人を除き、次に掲げる場合には、中間申告書の提出を要しないものであること。（法72の26⑧・⑨）

(1) 連結法人の当該事業年度開始の日の前日の属する連結事業年度の連結法人税個別帰属支払額で当該事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までに確定した当該連結事業年度の連結確定申告書に記載すべき法人税法第81条の2第1項第2号に掲げる金額に係るもの（当該連結法人税個別帰属支払額のうち租税特別措置法第68条の11第5項、第68条の13第4項、第68条の15の4第5項、第68条の15の5第5項、第68条の67第1項、第68条の68第1項若しくは第9項又は第68条の69第1項の規定により加算された金額のうち当該法人に係る金額に相当する金額がある場合には、当該相当する金額を控除した金額）を当該連結事業年度の月数で除して得た金額の6倍の金額が10万円以下である場合又は当該金額がない場合（令24の6）

(2) 連結法人の当該事業年度の前事業年度の確定申告書に記載すべき法人税法第74条第1項第2号に掲げる金額で当該事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までに確定したもの（当該金額のうち租税特別措置法第42条の6第5項、第42条の9第4項、第42条の12の3第5項、第42条の12の4第5項、第62条第1項、第62条の3第1項若しくは第9項又は第63条第1項の規定により加算された金額がある場合には、当該加算された金額を控除した金額）を当該前事業年度の月数で除して得た金額の6倍の金額が10万円以下である場合又は当該金額がない場合（令24の7）

**6の11** 法第72条の26に規定する予定申告については、次の諸点に留意すること。

(1) 前事業年度の6月の期間に中間申告書を提出し、これに対し更正を受け、前事業年度の確定申告は当該更正を受けた課税標準額より少ない申告をしたときでも確定申告に対する更正がなされていないときは、当該予定申告により納付すべき事業税額は前事業年度の確定申告により申告した税額を基礎として計算するものであること。（法72の26①）

(2) 法人税法に規定する適格合併（法人を設立するものを除く。）に係る合併法人の事業年度の期間が6月を超え、前事業年度中又は当該事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までの期間内にその適格合併がなされた場合における当該合併法人の予定申告により納付すべき事業税額は、次により計算するものであること。（法72の26②）

ア 当該合併法人の前事業年度中に適格合併がなされた場合

合併法人の確定事業税額

\_\_\_\_\_ × 6 +

合併法人の前事業年度の月数

合併法人の前事業年度開始の日から

その適格合併の日の前日までの月数

被合併法人の確定事業税額

\_\_\_\_\_ × 6 × \_\_\_\_\_

合併法人の前事業年度の月数

被合併法人の確定事業税額  
の計算の基礎となった事業  
年度の月数

イ 当該合併法人の当該事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までの期間内に適格合併がなされた場合

合併法人の確定事業税額

\_\_\_\_\_ × 6 +  
合併法人の前事業年度の月数

合併法人の前事業年度開始の日から  
6月の期間のうちその適格合併の日  
以後の期間の月数

× \_\_\_\_\_ ×  
被合併法人の確定事業税額  
の計算の基礎となった事業  
年度の月数

(3) 適格合併（法人を設立するものに限る。）に係る合併法人の事業年度の期間が6月を超える場合におけるその設立後最初の事業年度につき当該法人が予定申告により納付すべき事業税額は、各被合併法人の確定事業税額をその計算の基礎となった当該被合併法人の事業年度の月数で除し、これに6を乗じて計算した金額の合計額とするものであること。（法72の26③）

(4) 6の11(2)及び(3)において、合併法人の確定事業税額とは、合併法人の当該事業年度開始の日から6月を経過した日の前日までに前事業年度の事業税として納付した税額及び納付すべきことが確定した税額の合計額をいい、被合併法人の確定事業税額とは、当該合併法人の当該事業年度開始の日の1年前の日以後に終了した被合併法人の各事業年度に係る事業税額として当該合併法人の当該事業年度開始の日以後6月を経過した日の前日までに確定したもので、その計算の基礎となった各事業年度（その月数が6月に満たないものを除く。）のうち最も新しい事業年度に係る事業税額をいうものであること。

**6の12** 連結法人以外の法人（外形対象法人及び収入金額課税法人を除く。）にあつては、法人税について前事業年度に係る確定申告書を提出せず、かつ、確定申告に係る決定がなされていない場合等には、法人税について当該事業年度に係る中間申告書の提出を要しないこととなるので、事業税についても中間申告書の提出を要しないこととなるものであること。

連結法人（外形対象法人及び収入金額課税法人を除く。）にあつては、法人税について前連結事業年度に係る連結確定申告書を当該連結法人との間に連結完全支配関係がある連結親法人（当該連結法人が連結親法人の場合にあつては、当該連結法人）が提出せず、かつ、連結確定申告に係る決定がなされていない場合等には、予定申告に係る基準額が計算されないこととなるので、事業税について中間申告書の提出を要しないこととなるものであること。

**6の13** 事業税の中間申告書の提出を要する法人が、事業税について前事業年度に係る中間申告書を提出したが、確定申告書を提出せず、かつ、確定申告に係る決定がなされていない場合には、当該予定申告により納付すべき事業税額は、前事業年度の中間申告により納付した税額又は納付すべきことが確定した税額を基礎として計算するものであること。

**6の14** 災害その他やむを得ない理由により決算が確定しないため又は定款、寄附行為、規則、規約その他これらに準ずるもの（7において「定款等」という。）の定めにより、若しくは特別の事情があることにより、当該事業年度以後の各事業年度終了の日から2月以内に決算についての定時総会が招集されない常況にあると認められるため又は当該法人との間に連結完全支配関係がある連結親法人が連結子法人が多数に上ることその他これに類する理由により各連結事業年度の連結所得の金額の計算を了することができないために当該法人が申告納付期限の延長の承認を受けた場合には、不申告加算金は徴収できないものであるが、当該事業年度以後の各事業年度終了の日から2月以内に決算についての定時総会が招集されない常況にあると認められる場合又は連結親法人が連結子法人が多数に上ることその他これに類する理由に係る場合には、他の法人との均衡等を考慮して、延滞金を徴収するものであること。（法72の25②～⑤・72の45の2）

**6の15** 清算中の外形対象法人及び法第72条の2第1項第3号イに掲げる法人の申告納付については、次の諸点に留意すること。

(1) 清算中の外形対象法人及び法第72条の2第1項第3号イに掲げる法人については、法第72条の21第1項の規定により資本金等の額はなないものとみなされることから、資本割を申告納付することは要しないものであること。（法72の21①ただし書・72の29①）

ただし、連結子法人が事業年度の中途において解散した場合（破産手続開始の決定を受けた場合を除く。）については、当該解散の日において事業年度が区切れないことから、連結事業年度開始の日から解散の日までの期間については、資本割を課すものであること。

(2) 残余財産の確定の日の属する事業年度については、付加価値割を申告納付することは要しないものであること。（法72の29③・④）

**6の16** 削除

**6の17** 法人が申告納付する場合における申告期限については、次の事項に留意すること。

(1) 各事業年度の申告については、事業年度終了の日の翌日又は事業年度開始の日から6月を経過した日から起算すること。

(2) 申告期限が民法第142条に規定する休日、土曜日又は12月29日、同月30日若しくは同月31日に該当する場合は、これらの日の翌日をその期限とみなすこととされているが、ここにいう休日とは次に掲げるものをいうものであること。（法20の5②）

ア 国民の祝日に関する法律（昭和23年法律第178号）に規定する休日及び日曜日

イ その他の休日（例えば1月2日及び1月3日（昭和33年6月2日最高裁判所判例））

(3) 申告書が郵便又は信書便により提出されたときは、その郵便物又は信書便物の通信日付印により表示された日にその提出がされたものとみなされるものであること。（法20の5の3）

**6の18** 主たる事務所等の判定に当たっては、原則として法人税の納税地又は法人税に係る連結子法人の本店若しくは主たる事務所等の所在地と一致させるようにすること。

なお、法人税の納税地又は法人税に係る連結子法人の本店若しくは主たる事務所等の所在地と法人

事業税の主たる事務所等とが異なる場合において、法人税の納税地又は法人税に係る連結子法人の本店若しくは主たる事務所の所在地が実質上の主たる事務所等に該当するものと認められたときは、関係道府県間で協議のうえ主たる事務所等の変更を行うこと。

**6の19** 主たる事務所等所在地の道府県知事が申告納付期限の延長の承認を与えたときは、速やかにその旨を関係道府県知事に通知するものであること。

**6の20** 2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う法人が申告書又は修正申告書を提出した場合において主たる事務所等所在地の道府県知事がその申告又は修正申告に係る課税標準を是認するときは、その旨を速やかに関係道府県知事に通知すること。

**6の21** 2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う法人が法第72条の48第2項ただし書の規定に基づいて申告納付する場合において適用すべき税率は、その法人の事業年度開始の日から6月の期間の末日現在における税率によるものであること。（法72の48②）

**6の22** 2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う法人に対する法第72条の44第5項又は第72条の45第4項の規定に基づく延滞金の減免、法第72条の46第1項ただし書の規定に基づく過少申告加算金額の不徴収及び同条第3項の規定に基づく不申告加算金額の軽減を行う場合においては、特にその必要を認めない場合を除くほか、主たる事務所等所在地の道府県知事は関係道府県知事と協議して行うことが適当であること。

**6の23** 国の税務官署の更正又は決定に係る課税標準を基準として修正申告書を提出する場合においても、その修正申告書が国の税務官署において当該更正又は決定の通知をした日から1月以内に提出されないときは、法第72条の31第2項の規定による修正申告書として取り扱われることとなるのであって、過少申告加算金及び不申告加算金の取扱いが異なるものであるから留意すること。（法72の46①・③）

**6の24** 法第72条の32第1項に規定する申告書又は同項に規定する修正申告書（収入割のみを申告納付すべきものを除く。）を提出した法人が課税標準の計算の基礎となった法人税の課税標準について国の税務官署の更正又は決定を受けた場合（当該法人が、当該申告に係る計算の基礎となった事業年度において連結申告法人（各連結事業年度の連結所得に対する法人税を課される連結事業年度の連結法人をいう。以下この章において同じ。）（連結子法人に限る。）である場合には、当該事業年度終了の日の属する連結事業年度において当該法人との間に連結完全支配関係がある連結親法人が当該連結事業年度に係る法人税の課税標準について国の税務官署の更正又は決定を受けた場合）には、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後においても、国の税務官署が当該更正又は決定の通知をした日から2月以内に限り、法第20条の9の3第1項の規定による更正の請求をすることができるものであること。この場合においては、同条第3項に規定する更正請求書には、同項に規定する事項のほか、国の税務官署が当該更正の通知をした日を記載しなければならないものであること。（法72の33②）

**6の25** 道府県知事は、法人事業税の決定を行う場合、外形対象法人に対しては、付加価値割、資本割及び所得割の決定を、法第72条の2第1項第3号イに掲げる法人に対しては、収入割、付加価値割及び資本割の決定を、同号ロに掲げる法人に対しては、収入割及び所得割の決定を併せて行う必要があること。

なお、法人事業税の更正を行う場合、外形対象法人に対しては、付加価値割、資本割及び所得割の



更正を、同号イに掲げる法人に対しては、収入割、付加価値割及び資本割の更正を、同号ロに掲げる法人に対しては、収入割及び所得割の更正を併せて行うことを要しないものであること。（法72の41の3）

**6の26** 法第72条の46第1項ただし書及び第3項（法第72条の47第4項の場合を含む。）の更正又は決定があるべきことを予知してなされたものであるかどうかについては、外形対象法人、収入金額課税法人及び連結申告法人以外の法人に関しては、原則として法人税において更正又は決定があるべきことを予知してなされたものとされたかどうかによって判定すべきものであること。

**6の27** 外形対象法人、収入金額課税法人及び連結申告法人以外の法人から法第72条の47の規定によって重加算金を徴収する場合において、課税標準の基礎となるべき事実について仮装隠ぺいが行われたかどうかについては、原則として法人税において仮装隠ぺいの事実があるものとされたかどうかによって判定すべきものであること。

**6の27の2** 外形対象法人、収入金額課税法人（法第72条の2第1項第2号に掲げる事業を行う法人を除く。）及び連結申告法人から法第72条の47の規定によって重加算金を徴収する場合においても、課税標準（所得及び付加価値額（単年度損益に限る。））の基礎となるべき事実について仮装隠ぺいが行われたかどうかについては、おおむね、法人税において仮装隠ぺいの事実があるものとされたかどうかに基づいて判定するものであること。

**6の28** 道府県知事は、税務官署が法人税の更正をした場合においては、その額を基礎として所得割の更正を行うべきであるが、その更正を行わないでいる間に税務官署が更に更正をした場合においては、その額を基準として更正して差し支えないものであること。

## 第7 徴収猶予

**7** 法第72条の38の2に規定する法人の事業税の徴収猶予の取扱いに当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 徴収猶予の適用があるのは、外形対象法人が確定申告納付する付加価値割及び資本割、並びに中間申告納付する付加価値割、資本割及び所得割であること。

なお、徴収猶予を受けた法人が、徴収猶予を受けた後に外形対象法人でなくなった場合であっても、当該徴収猶予は有効であり、また、徴収猶予の延長が可能であること。（法72の38の2①・⑥）

(2) 徴収猶予ができるのは、中間申告及び確定申告のときに限られるものであり、修正申告のときにはできないものであること。（法72の38の2①・⑥）

(3) 令第31条に規定する著しい新規性を有する技術又は高度な技術とは、科学技術、工業技術等に限られるものではなく、商品の生産又は販売方法、役務の提供方法等のノウハウやアイデアが著しい新規性を有する場合又は高度である場合を含めるものであること。（令31）

(4) 徴収の猶予を受けようとする事業税の申告書をその提出期限までに提出したときに限り、徴収の猶予が受けられるのであるが、この場合の提出期限は、定款等の定めにより、若しくは特別の事情があることにより、当該事業年度以後の各事業年度終了の日から2月以内に決算についての定時総会が招集されない常況にあると認められるとき又は災害その他やむを得ない理由等により提出期限が延長されている場合には、当該延長された提出期限になるものであること。（法72

の38の2④、法72の25②～⑦参照)

- (5) 徴収を猶予した場合において、猶予期間内に猶予した金額を納付することができないやむを得ない理由があると認められるときは、徴収猶予期間を延長することができることとされているが、徴収猶予期間が合わせて6年以内であれば、何度でも延長することができるものであること。  
(法72の38の2⑤)
- (6) 中間申告で徴収の猶予を受けた法人が確定申告書その提出期限までに提出しなかったとき又は当該事業年度において所得があるときは、当該徴収の猶予が取り消されるのであるが、この場合には、その猶予をした事業税に係る延滞金額のうち2分の1に相当する金額に限り、免除することができるものであること。(法72の38の2⑨・⑩)
- (7) 徴収の猶予を取り消す場合には、原則として徴収の猶予を受けた者の弁明を聴かなければならないものであること。(法72の38の2⑫、法15の3参照)
- (8) 徴収を猶予した事業税に係る延滞金額のうち、2分の1に相当する金額は免除されるものであるが、特別の事情が認められる場合には、残りの延滞金額についても免除することができるものであること。(法72の38の2⑫、法15の9②参照)

## 第8 同族会社の行為又は計算の否認等

- 8 法第72条の41の規定による更正又は決定をする場合において、同族会社でその行為又は計算について法第72条の43第1項から第3項までの規定に基づいて否認する場合の取扱いは、国の税務官署の取扱いに準ずること。

なお、同条第4項に規定する合併、分割、現物出資若しくは現物分配(法人税法第2条第12号の5の2に規定する現物分配をいう。)又は株式交換等(同法第2条第12号の16に規定する株式交換等をいう。)若しくは株式移転をした一方の法人若しくは他方の法人又はこれらの法人の株主等である法人の行為又は計算についても、同様であること。(法72の43)

## 第9 2以上の道府県において行う事業に係る課税標準の分割

- 9の1 法第72条の48第3項の事業所等(同項第1号に規定する事業所等をいう。以下この節において同じ。)の従業者とは、当該事業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与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るものであるから留意すること。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183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6条の2の2第1項に規定する給与に該当するものであること。(法72の48③、則6の2の2①)

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業所等に勤務すべき者のうち、当該勤務すべき事業所等の判定が困難なものについては、それぞれ次に掲げる事業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業所等と勤務すべき事業所等とが異なる者(例えば主たる事業所

等で一括して給与を支払っている場合等) 当該勤務すべき事業所等

イ 転任等の理由により勤務すべき事業所等が1月のうちに2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業所等

ウ 各事業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業所等がないもののうち、9の1(1)エ以外の者 給与の支払いを受けるべき事業所等

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1月以上の期間にわたって同一の事業所等に出張している者 当該出張先の事業所等

オ 2以上の事業所等に兼務すべき者 主として勤務すべき事業所等(主として勤務すべき事業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業所等)

(2) 次に掲げる者(例えば親会社又は子会社の事業所等の従業者のうち、その従業者がいずれの会社の従業者であるか判定の困難なもの等)については、9の1(1)にかかわらず、それぞれ次に掲げる事業所等の従業者として取り扱うものとする。

ア 一の納税義務者から給与の支払いを受け、かつ、当該納税義務者以外の納税義務者の事業所等で勤務すべき者(当該者が2以上の納税義務者から給与の支払いを受け、かつ、当該納税義務者のいずれかの事業所等に勤務すべき場合を含む。) 当該勤務すべき事業所等

イ 2以上の納税義務者の事業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業所等がないもののうち、9の1(2)ウ以外の者 給与の支払いを受けるべき事業所等

ウ 事業所等を設置する納税義務者の事業に従事するため、当該納税義務者以外の納税義務者から技術指導、実地研修、出向、出張等何らの名義をもってするを問わず、当該事業所等に派遣されたもので連続して1月以上の期間にわたって当該事業所等に勤務すべき者 当該勤務すべき事業所等

エ 2以上の納税義務者の事業所等に兼務すべき者 当該兼務すべきそれぞれの事業所等

(3) 次に掲げる者については、当該事業所等又は施設の従業者として取り扱わないものとする。

ア 従業者を専ら教育するために設けられた施設において研修を受ける者

イ 給与の支払いを受けるべき者であっても、その勤務すべき事業所等が課税標準額の分割の対象となる事業所等から除外される場合(例えば非課税事業を営む事業所等)の当該事業所等の従業者

ウ 給与の支払いを受けるべき者であっても、その勤務すべき施設が事業所等に該当しない場合の当該施設の従業者(例えば常時船舶の乗組員である者、現場作業所等の従業者)

エ 病気欠勤者又は組合専従者等連続して1月以上の期間にわたってその本来勤務すべき事業所等に勤務しない者(当該勤務していない期間に限る。)

(4) 9の1(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の数により按分するものとする。

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 連続して1月以上の期間にわたるかどうかの判定は、課税標準の算定期間の末日現在によるものとする。この場合において、課税標準の算定期間の末日現在においては1月に満たないが、当該期間の翌期を通じて判定すれば1月以上の期間にわたると認められるときは、連続して1月以上の期間にわたるものとし、また、日曜日、祝祭日等当該事業所等の休日については、当該休日である期間は、勤務していた日数に算入すること。

エ 事業所等の構内・区画が2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按分した数（その数に1人に満たない端数を生じたときは、これを1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。

**9の2** 法第72条の48第5項に規定する事業所等の従業者については、9の1に定めるもののほか、次の諸点に留意すること。

- (1) 事業年度の中途において、新設された事業所等にあつては事業年度終了の日の末日、廃止された事業所等にあつては廃止の月の直前の月の末日現在の従業者の数に基づいて月割により算定した従業者の数値によるものであるが、この場合の新設された事業所等には、営業の譲受又は合併により設置される事業所等も含まれるものであること。
- (2) 一の事業年度の中途において、新設され、かつ、廃止された事業所等については、廃止された事業所等として従業者の数を算定するものであること。
- (3) 事業年度に属する各月の末日現在における従業者の数のうち最大であるものの数値が、その従業者の数のうち最小であるものの数値に2を乗じて得た数値を超える事業所等については、

その事業年度に属する各月の末日の従業者の数の合計数

---

その事業年度の月数

により従業者の数を算定することとなるが、この適用があるのは、当該事業所等に限るものであつて、他の事業所等については適用がないものであること。

また、事業年度の中途において新設又は廃止された事業所等であっても事業所等の所在する期間を通じてその従業者の数に著しい変動があるものは従業者の数に著しい変動がある事業所等に該当するものであるので留意すること。

なお、各月の末日現在における従業者の数の算定については、次の取扱いによるものであること。

ア 各月の末日において勤務すべき者のみが分割基準の対象となる従業者となるものであること。  
したがって、例えば、月の初日から引き続き日雇労働者として雇用されていたものであつても、当該月の末日の前日までの間に解雇されたものは分割基準の対象となる従業者とはならないものであること。

なお、各月の末日が日曜日、祝祭日等により当該事業所等が休日である場合の分割基準の対象となる日雇労働者については、当該休日の前日現在における状況によるものであること。

イ 月の中で課税標準の算定期間が終了した場合においては、その終了の日の属する月の末日現在における従業者の数は、分割基準には含まれないものであること。

**9の3** 資本金の額又は出資金の額が1億円以上の製造業を行う法人の分割基準となる事業年度終了の日現在における従業者の数のうち、その工場に勤務するものについては、当該従業者数の数値に当該数値の2分の1を加えた数値によることとされているが、この場合において、製造業を行う法人とは、その法人の行う主たる事業が規則第6条の2の2第2項各号に掲げる事業に該当するものをいい、工場とは、物品の製造、加工又は組立て等生産に関する業務が行われている事業所等をいうものであること。

なお、細部の取扱いについては、別途「資本金の額又は出資金の額が1億円以上の製造業を行う法人の事業税の分割基準である工場の従業者の取扱いについて」（昭和37年5月4日自治丙府発第39号）によること。（法72の48④）

**9の4** 電気供給業を行う法第72条の48第1項に規定する分割法人の分割基準に関し、同条第3項第2号ロ(1)の電線路とは、事業所等の所在する道府県において発電所（他の者が維持し、及び運用する発電所を含む。以下9の4において同じ。）の発電用の電気工作物（電気事業法第2条第1項第18号に規定する電気工作物をいう。）と電氣的に接続している電線路（専ら通信の用に供するものを除く。以下9の4及び9の5において同じ。）であって、当該分割法人が維持し、及び運用するもののうち、電気学会電気規格調査会標準規格JEC-0222に定める電線路の公称電圧が66キロボルト以上のものであり、かつ、当該発電所が発電を行う場合においてその発電した電気を基幹系統側（基幹系統を通じて送電ネットワークへ向けて送電する側）に送電するために設けられた電線路をいうものであること。（法72の48③Ⅱロ(1)、則6の2③）

**9の5** 法第72条の48第3項第2号ロ(1)の電線路の電力の容量については、次により取り扱うものであること。（法72の48③Ⅱロ(1)）

- (1) 電線路の性能を示した容量を用いるものであり、運用上の容量を用いるものではないこと。
- (2) 連続的に送電できる電力の容量とするものであること。なお、同一の電線路について、その電力の容量が時期により異なるものとされている場合には、電力の容量が最大となる時期における電力の容量とするものであること。
- (3) 電力の容量が異なる区間がある電線路については、発電所から受電する部分における電力の容量とするものであること。

#### **9の6 削除**

**9の6の2** ガス供給業のうち、一般ガス導管事業及び特定ガス導管事業以外のもののうちガス事業法第2条第10項に規定するガス製造事業者及び電気事業法等の一部を改正する等の法律（平成27年法律第47号）附則第22条第1項に規定する旧一般ガスみなしガス小売事業者（同項の義務を負う者に限る。）以外の者が行うものは、法第72条の2第1項第2号に規定するガス供給業に該当しないが、法第72条の48第3項第3号に規定するガス供給業には該当するため、その分割基準は固定資産の価額となることに留意すること。（法72の48③Ⅲ）

**9の7** 法第72条の48第4項第3号に規定する事業年度終了の日現在における固定資産の価額とは、当該事業年度終了の日において貸借対照表に記載されている土地、家屋及び家屋以外の減価償却が可能な有形固定資産の価額をいうものであること。したがって、建設仮勘定により経理されている固定資産であっても、当該事業年度終了の日において事業の用に供されているものは含まれるものであり、無形固定資産及び貸借対照表に記載されていないものについては分割基準に含まないものであること

に留意すること。（法72の48④、則6の2の2④）

9の8 法第72条の48第3項第4号に規定する軌道の延長キロメートル数は、次により取り扱うものであること。（法72の48③）

- (1) 単線換算キロメートル数によるものであること。
- (2) 鉄道事業を行う法人が、自らが敷設する鉄道線路（他人が敷設した鉄道線路であって譲渡を受けたものを含む。）以外の鉄道線路を使用して鉄道による旅客又は貨物の運送を行う場合においては、当該使用に係る軌道の延長キロメートル数を当該法人の分割基準である軌道の延長キロメートル数とするものであること。
- (3) 引込線及び遊休線並びに敷設線を含むものであるが、他の法人等の所有に係る専用線は含まないものであること。

9の9 2以上の道府県に事業所等を設けて鉄道事業又は軌道事業とその他の事業とを併せて行う場合の割合については、次の諸点に留意すること。（法72の48⑩、令35の2）

- (1) 当該法人の事業税の課税標準額のそれぞれの総額をそれぞれの事業の売上金額によって按分した額をそれぞれの事業の分割基準によって分割するのであるが、百貨店業のみについては、売上金額に代えて売上総利益金額が按分の基準とされていること。

なお、この場合における百貨店業とは、物品販売業（物品加工修理業を含む。）であって、これを営むための店舗のうちに、同一の店舗で床面積の合計が1,500平方メートル（都の特別区及び地方自治法第252条の19第1項の指定都市の区域内においては、3千平方メートル）以上の店舗を含むものをいうものであること。

- (2) 売上金額とは、本来の事業及びこれに付随する事業の収入金額をいうものであるが、固定資産の売却収入その他受取利息、有価証券利息、受取配当金、有価証券売却益等の事業外収入は含まれないものであること。したがって、鉄道事業又は軌道事業における売上金額とは、原則として鉄道事業会計規則にいう営業収益をいうものであること。
- (3) 売上総利益金額とは、売上高（総売上高から売上値引及び戻り高を控除した額）から売上原価（期首たな卸高と仕入高を加えた額から期末たな卸高を控除した額）を控除した金額をいうものであること。

9の10 法第72条の48第3項第5号に規定する事業所等の数は、次により取り扱うものであること。

- (1) 事業所等に該当するか否かの判定は、第1章第1節6によること。
- (2) 事業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（以下9の10において「建物」という。）について一の事業所等として取り扱うこと。
- (3) 近接した構内・区画にそれぞれ建物がある場合については、原則として、構内・区画ごとに一の事業所等として取り扱うこととなるが、この場合において、2以上の構内・区画の建物について、経理・帳簿等が同一で分離できない場合、同一の管理者等により管理・運営されている場合など、経済活動・事業活動が一体とみなされる場合には、同一の構内・区画とみなして一の事業所等として取り扱うことに留意すること。
- (4) 事業所等の構内・区画が2以上の道府県の区域にまたがる場合には、次に掲げる道府県の事業所等として取り扱うものであること。

- ア 事業所等の建物が、一の道府県の区域のみに所在する場合 当該建物の所在する道府県
- イ 事業所等の建物が、2以上の道府県の区域にまたがる場合 当該建物の所在するそれぞれの道府県

9の11 法第72条の48第8項の主たる事業の判定に当たっては、それぞれの事業のうち、売上金額の最も大きいものを主たる事業とし、これによりがたい場合には、従業員の配置、施設の状況等により企業活動の実態を総合的に判断するものであること。

9の12 外国法人の恒久的施設とみなされた代理人の事務所等が2以上の道府県に所在する場合については、その事務所等のうち当該外国法人のための業務を行う事務所等のみが当該外国法人の事業所等とみなされるものであること。この場合において、同一の事業所等において代理人の本来の業務と外国法人の代理に関する業務を併せて行っている場合の分割の基準となる従業者数は、専ら当該外国法人の代理業務のみを行う者のみとするものであること。

9の13 2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う法人が分割基準に誤りがあったこと（課税標準額についてすべき分割をしなかった場合を含む。）により関係道府県の分割課税標準額又は事業税額に過不足がある場合においては、不足額の生じた道府県に対しては速やかに申告又は修正申告をしなければならないのであるが、過大となった道府県に対しては当該分割課税標準額又は事業税額の減額の更正の請求をすることができるものとされているものであること。この場合において、減額の更正の請求はあらかじめ主たる事務所等所在地の道府県知事に届け出た旨を証する文書を添えて行うべきものとされていることにかんがみ、その主たる事務所等所在地の道府県知事は速やかにその処理をすべきものであること。（法72の48の2④）

9の14 主たる事務所等所在地の道府県知事が課税標準の総額の更正若しくは決定又は分割基準の修正若しくは決定を行った場合においては、その旨を関係道府県知事に通知するものであるが、次の諸点に留意すること。

ア 通知には、延滞金、過少申告加算金、不申告加算金及び重加算金の計算と減免又は不徴収についての簡明な理由を付して行うものとする。この場合において、関係道府県知事は、これらの減免又は不徴収等の理由及び内容について、特に異議のない場合には、これによることとし、各道府県間の取扱いが不一致にならないようにすること。

イ 外形対象法人、収入金額課税法人及び連結申告法人以外の法人に係る通知の内容である計算及び減免又は不徴収の取扱いは、原則として法人税の計算及び減免又は不徴収の取扱いに準じて行うものであること。

ウ 外形対象法人、収入金額課税法人（法第72条の2第1項第2号に掲げる事業を行う法人を除く。）及び連結申告法人の所得及び付加価値額（単年度損益に限る。）に係る通知の内容である計算及び減免又は不徴収の取扱いについても、おおむね、法人税の計算及び減免又は不徴収の取扱いに準じて行うものであること。

## 第10 法人の事業税の市町村に対する交付

10 法人の行う事業に対する事業税に係る交付金（以下「法人事業税交付金」という。以下この項において同じ。）の交付額の算定及びその市町村に対する交付に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 道府県は、当該道府県内の市町村に対し、当該道府県に納付された法人の行う事業に対する事

業税の額に相当する額に100分の7.7を乗じて得た額を、各市町村の従業者数（統計法（平成19年法律第53号）第2条第4項に規定する基幹統計である事業所統計の最近に公表された結果によるものをいう。）で按分して得た額を交付すること。都は、都内の市町村（特別区を除く。以下この項において同じ。）に対し、都に納付された法人の行う事業に対する事業税の額に相当する額に100分の7.7を乗じて得た額を、各市町村及び特別区の従業者数で按分して得た額を交付すること。ただし、都道府県が、標準税率を超える税率で事業税を課する場合には、当該都道府県に納付された法人の行う事業に対する事業税の額に相当する額から標準税率を超えて課する部分に相当する部分を控除して算定すること。（法72の76、734④、令35の4の5、35の4の6、35の4の7、57の2の6、57の2の7）

- (2) 令第35条の4の6及び第57条の2の6で規定する基準事業税額及び標準税率相当額を算出する場合において、法第72条の26の規定による申告書（同条第5項に規定する提出があったものとみなされる申告書も含む。）に記載された事業税額は算定対象に加えないこと及び法第72条の33第1項の規定による提出期限後の法第72条の25、第72条の28及び第72条の29の規定による申告書に記載された事業税額は算定対象に加えることに留意すること。（令35の4の6、57の2の6）
- (3) 都においては、法人の行う事業に対する事業税の収入額（標準税率を超える税率で事業税を課する場合は、標準税率を超えて課する部分に相当する部分を控除した額）に100分の7.7を乗じて得た額を各市町村及び特別区の従業者数で按分して得た額のうち特別区に係る額を、特別区財政調整交付金の原資とすること。（法734④、地方自治法（昭和22年法律第67号）282②、地方自治法施行令（昭和22年政令第16号）210の10）
- (4) 法人事業税交付金は、毎年度8月、12月、3月に交付することとする。（それぞれの交付時期における交付すべき額の算定期間は、前年度3月から当該年度7月、当該年度の8月から11月、当該年度の12月から2月とすること。）（令35の4の7、57の2の7）
- (5) 法第72条の76及び第734条第4項に規定する「納付された法人の行う事業に対する事業税の額」は、当該算定期間中に実際に納付された金額とする。
- (6) 令和元年度から令和4年度において、次のとおり経過措置が講じられていることに留意すること。
  - ア 令和元年度に限り、法人事業税交付金は、(1)の規定にかかわらず、同年度内に交付しないで、令和2年度に交付すべき法人事業税交付金に加算して交付すること。（平成28年改正法附則6①）
  - イ 令和2年度における法人事業税交付金は、(1)の規定にかかわらず、その交付率は100分の3.4とし、各市町村の法人税割額又は都民税の法人税割額により按分して得た額を交付すること。なお、令和2年度に限り、8月に交付すべき額は当該年度の前年度10月から当該年度7月までを算定期間とすること。（平成28年改正法附則6②、平成31年改正令附則3①）
  - ウ 令和3年度における法人事業税交付金は、(1)の規定にかかわらず、納付された法人事業税の額に100分の7.7を乗じて得た額の3分の2を法人税割額で、他の3分の1を各市町村又は特別区の従業者数で按分して得た額を交付すること。（平成28年改正法附則6③、平成31年改正令附則3②）



エ 令和4年度における法人事業税交付金は、(1)の規定にかかわらず、納付された法人事業税の額に100分の7.7を乗じて得た額の3分の1を法人税割額で、他の3分の2を各市町村又は特別区の従業者数で按分して得た額を交付すること。(平成28年改正法附則6③、平成31年改正令附則3③)

### 第3節 個人の事業税

#### 第11 課税標準の算定

11の1 総収入金額とは、事業を行う個人がその事業に関し収入すべき一切の金額をいい、収入すべき金額とは、収入する権利の確定した金額をいうものであること。(法72の49の12①)

11の2 収入する権利の確定する時期は、原則として収入する金額の基礎となった契約の効力発生の時によること。ただし、請負契約による収入については、引渡しを要するものについてはその目的物を注文者に提供する時により、引渡しを要しないものについては仕事完成の時により、また委任契約による収入については、受任事務の履行完了の時によるが、次に掲げるような特約又は慣習がある場合においては、次に掲げる時によること。(法72の49の12①)

(1) 同種の物品を多量に製作することを請負う場合で、その引渡数量に従い代金を支払う特約又は慣習のあるときにおけるその引渡数量に対応する請負代金については、それぞれの引渡しの時

(2) 一個の工事であっても、その工事の竣功割合に応じて代金を支払う特約又は慣習のある場合における当該竣功割合に対応する工事の請負代金については、その部分の竣功の時

(3) 受任事務の履行による報酬を期間により支払う特約又は慣習がある委任契約のその期間に対応する報酬については、その期間の経過した時

11の3 必要な経費とは、仕入品の原価、原料品の代価、土地、家屋その他事業を行うために必要な物件の修繕費又は借入料、事業用固定資産の減価償却費、土地、家屋その他の物件又は事業に係る公租公課、使用人の給料等でその総収入金額を得るために必要なものの一切をいうものであること。したがって、必要な経費として認められるものは、原則として、総収入金額に対応するものに限られることとなるが、事業を行うために必要な設備で一部遊休しているものの管理費、減価償却費等は、必要な経費とみなすべきであること。(法72の49の12①)

11の4 個人事業税の課税標準である所得は、法令に特別の定めがある場合を除くほか、その個人の前年分の所得税の課税標準である所得のうち不動産所得及び事業所得の計算の例により算定することとなるが、その取扱いについては、4の7の3に準ずること。なお、この場合における不動産所得及び事業所得の計算に係る規定には、租税特別措置法第25条の2の規定は、含まれないものであるので留意すること。(法72の49の12①)

11の5 個人事業税の課税標準である所得を計算する場合において、所得税においては租税特別措置法第41条の4第1項及び第41条の4の2第1項の規定により不動産所得に係る損益通算の特例が定められているが、事業税においては、もとよりこの規定の例によらないものであることに留意すること。(法72の49の12⑤)

11の6 所得税において青色申告の承認を受けている個人の繰越損失、所得税において青色申告の承認を受けている個人以外の個人の被災事業用資産に係る部分の繰越損失の繰越控除の取扱いについては、次の諸点に留意すること。(法72の49の12⑥・⑦)

(1) 所得税において青色申告の承認を受けている個人の前年前3年間の損失の繰越控除は、事業所得の算定上生じた損失であって、前年前に控除されなかった部分の金額に限るものであるが、当該損失の生じた年分につき事業税の申告をし、かつ、その後の年分につき連続して事業税の申告をしている場合で、当該損失の生じた年分につき所得税において青色申告の承認を受けているときに限り、認められるものであること。

なお、事業税においては、損失の繰戻控除は行われぬものであるから留意すること。

(2) 個人の前年前2年間に(1)の取扱いを受けた金額がある場合の「控除した金額」は、被災事業用資産の損失に相当する部分以外の部分から順次控除したものとして計算するものであること。

(3) (1)及び(2)の繰越控除の適用に当たっては、損失の生じた年分の後の年分につき提出する事業税の申告書には、損失の繰越控除に関する事項の記載はされないものであるから、損失の生じた年分の事業税の申告書その他の資料に基づいて控除を行うものであること。

(4) 課税事業と非課税事業とを併せて行う個人の事業の所得の算定上生じた損失で、事業の所得から控除する金額は、課税事業について生じた損失の金額に限るものであること。

**11の7** 個人の直接事業の用に供する資産で令第35条の3の7に規定するものを譲渡したため生じた損失の金額については、事業税の申告をしている場合に限り、その損失の金額を所得の計算上控除することができるのであるが、その取扱いについては、別途「個人事業税に係る事業用資産の譲渡損失の取扱いについて」(昭和37年4月7日自治丙府発第31号)によるほか、次の諸点に留意すること。(法72の49の12⑨、令35の3の7)

(1) 譲渡損失の控除対象となる資産は、令第35条の3の7に規定する固定資産、牛馬、果樹等で事業の用に供しなくなった日の翌日から1年を経過した日の前日までに譲渡が行われたものだけに限り認められるものであること。したがって、土地、家屋及び構築物並びに商品、原材料、製品、半製品及び仕掛品の棚卸資産は含まれないものであること。

(2) 事業の廃止に伴い、その事業の廃止の日以後において令第35条の3の7に規定する資産を譲渡したことによって生じた損失の金額についても、その事業の廃止の日の翌日から1年を経過した日の前日までに譲渡が行われたときは、譲渡損失の控除の適用があるものであること。

**11の8** 事業専従者控除の取扱いについては、別途「個人の住民税及び事業税における青色事業専従者及び事業専従者に関する取扱いについて」(昭和44年6月27日自治府第65号)により通知するところによるものであること。(法72の49の12②～④)

**11の9** 医業、歯科医業及びあん摩、マッサージ又は指圧、はり、きゅう、柔道整復その他の医業に類する事業を行う個人の所得の算定については、4の7の5の取扱いに準ずるものとする。(法72の49の12①)

**11の10** 国内に主たる事務所等を有する個人が外国に恒久的施設に相当するものを有する場合には、当該個人の事業の所得の総額から外国の事業に帰属する所得を控除して得た額が当該個人の事業税の課税標準となるものであるが、その取扱いの細部については別途「事業税における国外所得等の取扱いについて」(平成16年4月1日総税都第16号)により通知するところによるものであること。(法72の49の13、令35の3の9)

**11の11** 鉱物の掘採事業と精錬事業とを一貫して行う個人の所得の算定については4の8の1、石

灰石の採掘事業と加工（製造）事業とを一貫して行う個人の所得の算定については4の8の3、課税事業と非課税事業とを併せて行う個人の所得の算定については4の8の4の取扱いにそれぞれ準ずるものとする。

**11の12** 2の1(4)によるさいかん部門とせんごう部門とを一貫して行っている製塩業の所得を算定する場合においては、さいかん部門の所得を控除することが適当であること。

**11の13** 事業主控除額の控除については、次の諸点に留意すること。（法72の49の14）

(1) 2人以上の個人が共同して事業を行う場合の事業主控除額は、その事業を行う個人ごとにこれを控除するものとする。

(2) 事業主控除額は年を通じて算定するものであるから、年の中途において事業を休止する場合においても、その事業が継続して行われるものと認められる限り、その休止期間もこれを事業を行った月数に算入するものであること。また、いわゆる季節営業についてもこれに準じて取り扱うことが適当であること。

(3) 月割計算による事業主控除額については、課税標準額について千円未満の端数を切り捨てていることにかんがみ、千円未満の端数があるときは、その端数金額を千円として計算するものとして差し支えないこと。

**11の14** 損失の繰越控除、被災事業用資産の損失の繰越控除、譲渡損失の控除、譲渡損失の繰越控除及び事業主控除の順序は法第72条の49の12第11項の規定の順序にしたがってそれぞれ控除するものであるが、事業専従者控除については所得金額の計算に当たって必要な経費に算入するものであるからこの控除の順序には関係はないものであること。

**11の15** 異なる税率が適用される2以上の事業を併せて行う個人のそれぞれの税率を適用すべき所得は、損失の繰越控除又は被災事業用資産の損失の繰越控除、譲渡損失の控除、譲渡損失の繰越控除及び事業主控除額の金額を控除した後の総所得金額（以下11の15において「総所得金額」という。）をこれらの控除をする前のそれぞれの事業の所得金額により按分して算出するものであること。この場合において、それぞれの事業の所得金額の区分が明らかでない場合においては、総所得金額を売上金額等最も妥当な基準により按分して、それぞれの税率を適用すべき所得を算定すること。（法72の49の17②）

なお、事業専従者控除額は、それぞれの事業の所得金額の計算に当たって必要な経費に算入すべきものであることに留意すること。

**11の16** 本来不動産所得又は事業所得であるべき所得について他の種類の所得として所得税の申告をしている者については、その申告した内容にかかわらず道府県知事の調査によって事業税の課税標準である所得を決定することができるものとされているのであるが、この規定は、このような手段により事業税負担を不当に回避する等の事態を防止し、租税負担の公平を図るために設けられているものであって、単に所得区分について税務官署の取扱いと見解が異なるような場合まで含める趣旨ではないものであること。したがって、税務官署において更正がなされている者についてはこの規定の適用はないものであり、また、その適用についてはあらかじめ税務官署と連絡のうえ行うことが適当であること。

## 第12 申告

**12の1** 個人事業税の納税義務者は、規則第14号の2様式により前年中の事業の所得（年の中途において事業を廃止した場合においては当該年の1月1日から当該事業の廃止の日までの事業の所得）その他必要な事項を3月15日までに（年の中途で事業を廃止した場合においては、当該事業の廃止の日から1月以内（当該事業の廃止が納税義務者の死亡によるときは、4月以内）に）、事務所等所在地の道府県知事に申告し、又は報告しなければならないものであるが、この場合において損失の繰越控除、被災事業用資産の損失の繰越控除、譲渡損失の控除及び譲渡損失の繰越控除は、これらの損失の生じた年分の申告書にこれらの事項の記載がある場合に限り認められるものであること。また、所得税法第57条第2項の書類を提出していない個人に係る青色事業専従者又は事業専従者につき、法第72条の49の1第2項又は第3項の規定の適用を受けようとする場合には、当該控除を受けようとする年分の申告書にこれらの事項の記載がある場合に限り認められるものであること。（法72の55①）

**12の2** 事業税の納税義務者が前年分の所得税につき所得税法第2条第1項第37号の確定申告書（死亡以外の理由により事業を廃止した個人が提出した確定申告書を除く。）を提出した場合又は道府県民税につき法第45条の2第1項の申告書（事業を廃止した個人が提出した申告書を除く。）を提出した場合には、当該確定申告書又は申告書の提出前に事業税の申告をしたときを除き、当該確定申告書又は申告書が提出された日に事業税の申告がなされたものとみなし、当該確定申告書又は申告書に記載された事項のうち事業税の申告に必要な事項に相当するものは、法第72条の55第1項から第3項までの規定により申告されたものとみなすものであること。（法72の55の2）

なお、この場合における国と地方公共団体との税務運営上の協力については、別途「所得税の確定申告書を提出した者について個人事業税及び個人住民税の申告書を提出したものとみなすこととされたことに伴う国と地方公共団体との税務行政運営上の協力について」（昭和41年12月2日自治市第71号）により行うものであること。

**12の3** 削除

**12の4** 2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う個人に課する事業税の所得の総額を主たる事務所等所在地の道府県知事が決定した場合における関係道府県知事に対する通知には、次に掲げる事項を併せて行うものとする。こと。（法72の54③）

ア 事業の種類

イ 当該道府県内における事務所等の名称及び所在地

ウ 年別区分

エ 所得の総額及びその決定のあった年月日

オ 関係道府県内に所在する事務所等の従業者の数及び当該従業者数により按分された所得

**12の5** 法第72条の59第2項の書類の閲覧又は記録については、第2章22と同様の趣旨によって運用すべきものであること。（法72の59②）

### 第13 2以上の道府県において行う事業に係る課税標準の分割

**13** 9の1及び9の2は、2以上の道府県において事務所等を設けて事業を行う個人の場合にこれを準用する。（法72の54②、則6の2の2①）

## 第4章 地方消費税

### 第1 納税義務者等

- 1 譲渡割の納税義務者は、課税資産の譲渡等（消費税法（昭和63年法律第108号）第2条第1項第9号に規定する課税資産の譲渡等のうち、特定資産の譲渡等（同項第8号の2に規定する特定資産の譲渡等をいう。）並びに同法その他の法律又は条約の規定により消費税を課さないこととされるもの及び免除されるもの以外のものをいう。）及び特定課税仕入れ（消費税法第5条第1項に規定する特定課税仕入れのうち、同法その他の法律又は条約の規定により消費税を課さないこととされるもの及び免除されるもの以外のものをいう。）を行った事業者であり、消費税法第5条第1項に規定する消費税の納税義務者の範囲と一致するものであること。（法72の78①）
- 2 貨物割の納税義務者は、課税貨物（消費税法第2条第1項第11号に規定する課税貨物（輸入品に対する内国消費税の徴収等に関する法律（昭和30年法律第37号）その他の法律又は条約の規定により消費税を課さないこととされるもの及び免除されるものを除く。））を保税地域から引き取る者であり、消費税法第5条第2項に規定する消費税の納税義務者の範囲と一致するものであること。（法72の78①）

### 第2 課税標準及び税率等

- 3 地方消費税については、法第6条及び第7条の規定は適用しないこととされていることから、条例により地方消費税の課税免除及び不均一課税の扱いをすることはできないものであることに留意すること。（法72の81）
- 4 譲渡割の課税標準は、消費税法第45条第1項第4号に掲げる消費税額であり、その端数計算については、法第20条の4の2第1項の規定にかかわらず、当該消費税額そのものが課税標準額であること。（法72の77Ⅱ・72の82）
- 5 貨物割の課税標準は、消費税法第47条第1項第2号に掲げる課税標準額に対する消費税額又は同法第50条第2項の規定により徴収すべき消費税額（消費税に係る延滞税の額を含まないものとする。）であり、その端数計算については、法第20条の4の2第1項の規定にかかわらず、当該消費税額そのものが課税標準額であること。（法72の77Ⅲ・72の82）

### 第3 徴税吏員の質問検査権

- 6 譲渡割に係る徴税吏員の質問検査権については、当分の間、譲渡割の賦課徴収は国が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ことに伴い、法第72条の84の規定は適用されないので留意すること。
- 7 貨物割に係る徴税吏員の質問検査権については、貨物割の賦課徴収は国が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こととされているために、これを想定していないものであること。

### 第4 国から道府県への地方消費税の払込み

- 8 国は、地方消費税の納付があった場合においては、当該納付があった月の翌々月の末日までに、道府県に払い込むこととされていること。この場合において、貨物割については当該貨物割の課税団体

たる道府県に払い込むこととされているが、譲渡割については必ずしも当該譲渡割の課税団体たる道府県に払い込まれず、当該譲渡割に併せて納付された消費税の納税地所在の道府県に払い込むこととされていることに留意すること。（法72の103③、法附則9の6③前段）ただし、道府県が払込みを受けた金額のうち他の道府県の譲渡割に係るものについては、当分の間、当該他の道府県が払込みを受けた金額のうち当該道府県の譲渡割に係るものと同額とみなすこととされていることから、これを当該他の道府県に支払う必要がないことに留意すること。（法附則9の6③後段、地方税法等の一部を改正する法律（平成6年法律第111号）附則7）

## 第5 徴収取扱費

9 地方消費税に係る徴収取扱費の支払については、次の諸点に留意すること。

- (1) 貨物割にあっては国から通知された令第35条の17第1項に規定する徴収取扱費基礎額（同項に規定する徴収取扱費算定期間内に法第72条の103第3項の規定により道府県に払い込むべき貨物割として納付された額の総額（当該各徴収取扱費算定期間内に法第72条の104の規定により貨物割に係る還付金等が還付された場合にあつては当該還付金等に相当する額を控除し、法第72条の105第2項の規定により加算されるべき額がある場合にあつては当該加算されるべき額を加算した額とする。）の22分の10に相当する額）に100分の0.65を乗じて得た金額を、国からの通知があつた日から30日以内に支払うものであること。（法72の113）
- (2) 譲渡割にあっては国から通知された令附則第6条の11第1項に規定する徴収取扱費基礎額（同項に規定する徴収取扱費算定期間内に法附則第9条の6第3項の規定により道府県に払い込むべき譲渡割として納付された額の総額（当該各徴収取扱費算定期間内に法附則第9条の7の規定により譲渡割に係る還付金等が還付された場合にあつては当該還付金等に相当する額を控除し法附則第9条の8第2項の規定により加算されるべき額がある場合にあつては当該加算されるべき額を加算した額とする。）の22分の10に相当する額）に100分の0.55を乗じて得た金額を、国からの通知があつた日から30日以内に支払うものであること。（法附則9の14）
- (3) なお、9(1)及び(2)による徴収取扱費の算定については、令和2年3月から5月までの徴収取扱費算定期間から適用されることとなるほか、令和3年3月までの間は、「22分の10」とあるのは「21分の10」となることに留意すること。ただし、令和2年3月から5月までの徴収取扱費算定期間においては、3月分については「22分の10」とあるのを「17分の10」として改正前の算定方法、4月から5月分については「22分の10」とあるのを「21分の10」として9(1)及び(2)の算定方法を適用し、それぞれの算定方法により算定した額の合算額を徴収取扱費とすることに留意すること。（地方税法施行令の一部を改正する政令（令和2年政令第109号）附則5）

## 第6 地方消費税の清算

10 地方消費税の清算については、次の諸点に留意すること。

- (1) 道府県は、当該道府県に法第72条の103第3項の規定により払い込まれた貨物割の納付額及び法附則第9条の6第3項前段の規定により払い込まれた譲渡割の納付額の合算額の22分の10に相当する額（法第72条の113第1項及び法附則第9条の14第1項に規定する徴収取扱費

を国に支払った場合には、その支払った金額に相当する額を減額した額)を、各道府県ごとの消費に相当する額(法第72条の114第4項に規定する額をいう。)に応じて按分し、当該按分した額のうち他の道府県に係る額に相当する額を他の道府県に対し、それぞれ支払うものであること。この場合において、他の道府県に支払うべき金額と当該他の道府県から支払を受けるべき金額は、それぞれ相殺するものであること。(法72の114①・③・④、法附則9の15)

(2) 道府県は、当該道府県に法第72条の103第3項の規定により払い込まれた貨物割の納付額及び法附則第9条の6第3項前段の規定により払い込まれた譲渡割の納付額の合算額の22分の12に相当する額を、各道府県ごとの消費に相当する額(法第72条の114第4項に規定する額をいう。)に応じて按分し、当該按分した額のうち他の道府県に係る額に相当する額を他の道府県に対し、それぞれ支払うものであること。この場合において、他の道府県に支払うべき金額と当該他の道府県から支払を受けるべき金額は、それぞれ相殺するものであること。(法72の114②・③・④、法附則9の15)

(3) 消費に相当する額については、小売年間販売額とサービス業対個人事業収入額並びに小売年間販売額の総額及びサービス業対個人事業収入額の総額の合算額を人口で按分して得られる額とを合計して得た額を用いるものであること。(法72の114④、令35の20②、則7の2の10)

(4) なお、令和3年3月までの間は、10(1)中「22分の10」とあるのは「21分の10」と、10(2)中「22分の12」とあるのは「21分の11」となることに留意すること。(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地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律(平成24年法律第69号。以下「地方税法等改正法」という。)附則13②)

## 第7 地方消費税の市町村に対する交付

11 地方消費税の市町村に対する交付については、次の諸点に留意すること。

(1) 道府県は、当該道府県に法第72条の103第3項の規定により払い込まれた貨物割の納付額及び法附則第9条の6第3項前段の規定により払い込まれた譲渡割の納付額の合算額の22分の10に相当する額(法第72条の113第1項及び法附則第9条の14第1項に規定する徴収取扱費を国に支払った場合には、その支払った金額に相当する額を減額した額)に、10(1)の清算により他の道府県から支払を受けた金額に相当する額を加算し、他の道府県に支払った金額に相当する額を減額して得た合計額の2分の1に相当する額を、当該道府県内の市町村(特別区を含む。)に対し、その額の2分の1の額を人口で、他の2分の1の額を従業者数で按分して交付するものであること。(法72の115①・③、法附則9の15)

(2) 道府県は、当該道府県に法第72条の103第3項の規定により払い込まれた貨物割の納付額及び法附則第9条の6第3項前段の規定により払い込まれた譲渡割の納付額の合算額の22分の12に相当する額に、10(2)の清算により他の道府県から支払を受けた金額に相当する額を加算し、他の道府県に支払った金額に相当する額を減額して得た合計額の2分の1に相当する額を、当該道府県内の市町村(特別区を含む。)に対し、人口で按分して交付するものであること。(法72の115②、法附則9の15)

(3) なお、令和3年3月までの間は、11(1)中「22分の10」とあるのは「21分の10」と、11(2)中「22分の12」とあるのは「21分の11」となることに留意すること。(地方税法

等改正法附則 1 3 ①)

## 第 8 地方消費税の使途

1 2 地方消費税の使途については、次の諸点に留意すること。

- (1) 道府県は、当該道府県に法第 7 2 条の 1 0 3 第 3 項の規定により払い込まれた貨物割の納付額及び法附則第 9 条の 6 第 3 項前段の規定により払い込まれた譲渡割の納付額の合算額の 2 2 分の 1 2 に相当する額に、1 0 (2) の清算により他の道府県から支払を受けた金額に相当する額を加算し、他の道府県に支払った金額に相当する額を減額して得た合計額から 1 1 (2) 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 1 条第 2 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。）に要する経費に充てるものであること。（法 7 2 の 1 1 6 ①）
- (2) 市町村（特別区を含む。）は、1 1 (2) 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 1 条第 2 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。）に要する経費に充てるものであること。（法 7 2 の 1 1 6 ②）
- (3) 法第 7 2 条の 1 1 6 に規定する引上げ分に係る地方消費税の上記社会保障施策に要する経費への充当については、予算書及び決算書の説明資料等において明示することにより議会に対しその使途を明らかにするとともに、住民に対しても周知することが適当であること。使途の明確化に当たっては、「引上げ分に係る地方消費税の使途の明確化について」（平成 2 6 年 1 月 2 4 日付総務都第 2 号）を参照すること。
- (4) なお、令和 3 年 3 月までの間は、1 2 (1) 中「2 2 分の 1 2」とあるのは、「2 1 分の 1 1」となることに留意すること。（地方税法等改正法附則 1 3 ②）

## 第 5 章 不動産取得税

### 第 1 納税義務者及び課税客体

- 1 不動産取得税の納税義務者は、不動産の取得者であって、個人たると法人たるとを問わないものであること。（法 7 3 の 2）
- 2 不動産取得税の課税客体は不動産の取得であるが、「不動産」の意義については、次の諸点に留意すること。（法 7 3）
  - (1) 不動産とは、土地及び家屋を総称するものであるが、土地には立木その他土地の定着物は含まれないものであること。（法 7 3 I）
  - (2) 家屋の範囲については、固定資産税にいう家屋又は不動産登記法（平成 1 6 年法律第 1 2 3 号）上の建物（ただし、不動産登記法の一部を改正する等の法律（昭和 3 5 年法律第 1 4 号）附則第 3 条第 3 号の規定により各登記所について法務大臣が指定する登記用紙の表題部の改製及び新設を完了すべき期日までは家屋台帳法にいう家屋）の意義と同一であり、屋根及び周壁を有し、土地に定着した建造物であって、その目的とする用途に供しうる状態にあるものをいうものであるが、次の事項に留意すること。（法 7 3 III）
    - ア 電気設備、運搬設備等家屋と一体となって効用を果たす設備については、法第 3 8 8 条第 1 項の規定に基づき総務大臣が告示した固定資産評価基準における取扱いによって家屋に含まれる



ものであるか否かを判定するものであること。

イ 土地の定着物であっても、いわゆる構築物は家屋ではないこと。家屋であるか構築物であるかの判定は、その構造、用途等を総合的に判断して行う必要があるが、いわゆる工業用サイロについては概ね家屋と解されること。

ウ 建築基準法（昭和25年法律第201号）第85条の規定による許可を受けた建築物については、当該許可から2年を超えて使用されている場合その他の一般家屋との均衡を失する場合を除き、家屋に該当しないものとして取り扱うことが適当であること。

エ 鶏舎、豚舎等の畜舎、堆肥舎等は、一般に社会通念上家屋とは認められないと考えられるので、特に構造その他からみて一般家屋との均衡上課税客体とせざるを得ないものを除き、課税しないことが適当であること。

(3) 住宅を「人の居住の用に供する家屋又は家屋のうち人の居住の用に供する部分で、政令で定めるものをいう」としているのは、別荘を住宅の範囲に含めないこととするとともに、家屋の全体が居住の用に供するものである場合はもちろん、家屋の一部が人の居住の用に供するものである場合においても、人の居住の用に供される部分で別荘以外のものの価格については法第73条の14第1項又は第3項の控除の規定を適用しようとする趣旨であること。（法73IV）

この場合の「別荘」とは、日常生活の用に供しない家屋又はその部分（毎月1日以上居住（これと同程度の居住を含む。）の用に供するもの以外のもの）のうち専ら保養の用に供するものをいい、例えば週末に居住するため郊外等に取得する家屋、遠距離通勤者が平日に居住するため職場の近くに取得する家屋等については、住宅の範囲に含めるのが適当であること。

(4) 改築については、通常の修繕は含まれない趣旨であるが、その認定に当たっては、次の事項に留意すること。（法73VIII）

ア 家屋の「壁、柱、床、はり、屋根、天井、基礎、昇降の設備」には、間仕切壁、間柱、付け柱、揚げ床、最下階の床、廻り舞台の床、小ばり、ひさし、局部的な小階段、屋外階段その他これらに類する家屋の部分も含まれるものであること。

イ 改築に含まれる家屋と一体となって効用を果たす設備については、令第36条の2に定められているが、具体的判定については、法第388条第1項の規定に基づき総務大臣が告示した固定資産評価基準における取扱いによって家屋に含まれるものであるか否かを判定するものであること。

ウ 「取替え又は取付けのための支出が資本的支出」とは、所得税及び法人税の所得の計算に用いられる場合と概ね同様な観念であって、家屋の本来の耐用年数を延長させるようなものとか、あるいは価額を増加させるようなものであること。

(5) 家屋を原型のまま他の場所に移転することは不動産の取得には含まれないものであること。これに反して、家屋を解体し、これを材料として他の場所に同一の構造で再建するいわゆる移築は、新築に該当するものであるが、負担の均衡上改築の場合に準じてその移築により増加した価格を課税標準として課税することが適当であること。

(6) 取り壊すことを条件として家屋を取得し、取得後使用することなく、直ちに取り壊した場合には、不動産としてではなく、動産を取得したとみられるときに限り、課税対象とはならないものであること。

(7) 市町村が、法第343条第10項に規定する特定附帯設備のうち家屋に属する部分を、同項の規定により家屋以外の資産とみなして固定資産税を課する場合であっても、不動産取得税については、従前のおり当該部分は家屋として課税すること。

なお、この場合における固定資産課税台帳に固定資産の価格が登録されている不動産の価格の決定については、道府県は、法第73条の2第1項に規定するその他特別の事情があるものとして価格を決定するものとする。

3 不動産の「取得」の認定については、次の諸点に留意すること。(法73の2)

(1) 不動産の取得とは、有償であると無償であることを問わず、またその原因が売買、交換、贈与、寄附、法人に対する現物出資、建築、公有水面の埋立、干拓による土地の造成等原始取得、承継取得の別を問わないものであること。(法73の2①)

(2) 法人が組織変更し、又は人格なき社団が法人格を取得した場合には、不動産について実質的な所有権の移転があったものとは認められないことから、課税対象とはならないものであること。

(3) 不動産の取得の時期は、契約内容その他から総合的に判断して現実に所有権を取得したと認められるときによるものであり、所有権の取得に関する登記の有無は問わないものであること。ただし、農地法(昭和27年法律第229号)の適用を受ける農地又は採草放牧地を承継取得した場合は、同法第3条第1項又は第5条第1項の規定による許可があった日又は同項第6号の規定による届出の効力が生じた日前においては、その取得はないものであること。(法73の2①)

なお、農地法の適用を受ける農地等であるか否かについては、登記簿の地目によるものではなく、現況主義によることとされているものであること。

おって、その認定につき疑義がある場合には、農地関係部局と連絡をとりたいこと。

(4) 法第73条の2第2項に規定する家屋が「新築された」とは、事実上家屋の新築が完了したときをいうものであり、新築されたか否かの判定は一般社会通念によるものであるが、次の事項に留意すること。

ア 一般的には、その家屋について当初の新築計画に基づいてその新築が完了した場合をいうものであること。

イ その判定が困難な場合は、建築基準法の適用がある家屋については、同法第7条第5項又は第7条の2第5項の規定による検査済証の交付を受けうる程度であるかどうかで認定することもできるが、一般的には主要構造部について概ね工事を終了し、最低限度の附帯設備の取付けを終わり、家屋として使用しうる状態になったときをいうものであること。

ウ この判定は原則として家屋全体について行うのであるが、工事の段階を設けて長期間にわたって工事を行っている場合には各工事部分について行うことができるものであること。

(5) 増築又は改築による不動産取得税の納税義務者とは、当該増築又は改築部分が社会経済上独立性を失わないもの(即ち家屋に附属したまま当該家屋と別に所有権の対象となりうるもの)で、増築又は改築をした者の権原により附属せしめたものである場合以外には、当該家屋の所有者をいうものであること。(法73の2③)

(6) 建物の区分所有等に関する法律(昭和37年法律第69号)第2条第3項に規定する専有部分(以下(6)及び(7)において「専有部分」という。)の取得があった場合には、当該専有部分の属する家屋(同法第4条第2項の規定により同法第2条第4項に規定する共用部分((7)にお

いて「共用部分」という。)とされた附属の建物を含む。)の価格を同法第14条第1項から第3項までの規定の例により算定した専有部分の床面積の割合(専有部分の天井の高さ、附帯設備の程度その他総務省令で定める事項(仕上部分の程度)について著しい差違がある場合には、その差違に応じて総務省令で定めるところにより当該割合を補正した割合)により按分して得た額に相当する価格の家屋の取得があったものとみなして、不動産取得税を課するものであること。

(法73の2④)

(7) 建築基準法第20条第1項第1号に規定する建築物(高さが60メートルを超える建築物)であって、複数の階に人の居住の用に供する専有部分を有し、かつ、当該専有部分の個数が2個以上のもの(以下(7)において「居住用超高層建築物」という。)において、専有部分の取得があった場合には、(6)の規定にかかわらず、当該専有部分の属する居住用超高層建築物(建物の区分所有等に関する法律第4条第2項の規定により共用部分とされた附属の建物を含む。)の価格を、次に掲げる専有部分の区分に応じ、それぞれ次に定める専有部分の床面積の当該居住用超高層建築物の全ての専有部分の床面積の合計に対する割合(専有部分の天井の高さ、附帯設備の程度その他総務省令で定める事項(仕上部分の程度)について著しい差違がある場合には、その差違に応じて総務省令で定めるところにより当該割合を補正した割合)により按分して得た額に相当する価格の家屋の取得があったものとみなして、不動産取得税を課するものであること。

ア 人の居住の用に供する専有部分 当該専有部分の床面積(当該専有部分に係る区分所有者が建物の区分所有等に関する法律第3条に規定する一部共用部分(附属の建物であるものを除く。))

で床面積を有するものを所有する場合には、当該一部共用部分の床面積を同法第14条第2項及び第3項の規定の例により算入した当該専有部分の床面積。イにおいて同じ。)を全国における居住用超高層建築物の各階ごとの取引価格の動向を勘案して総務省令で定めるところにより補正した当該専有部分の床面積

イ アに掲げるもの以外の専有部分 当該専有部分の床面積(法73の2⑤)

(8) 共用部分のみの建築があった場合には、当該建築に係る共用部分を管理者等が所有する場合であっても、管理者等に課税するものでないことに留意すること。(法73の2⑥)

4 非課税の範囲には、国等に対する非課税、用途による非課税、形式的な所有権の移転等に対する非課税等があるが、いずれも限定列挙したものであるから、拡張解釈して非課税としないように留意すること。(法73の3・73の4・73の5・73の6・73の7)

5 法人の合併又は政令で定める分割による不動産の取得は非課税とされているが、その取扱いに当たっては、次の諸点に留意すること。(法73の7Ⅱ)

(1) 法人である労働組合の合同については合併と同様な効果が認められているので、不動産取得税の課税に当たっては、法人の合併と同様に取り扱うことが適当であること。

(2) 令第37条の14第3号の「当該分割の直前の分割事業に係る従業者」には、分割法人の役員や使用人だけではなく、他の法人から出向して分割法人の事業に従事している者など、現に分割法人の事業に従事している者が含まれること。

5の2 共有物の分割による不動産の取得のうち、分割前において有していた持分の割合を超えない取得であれば非課税とされているが、その取扱いに当たっては、次の諸点に留意すること。(法第73の7ⅡのⅢ)

- (1) 持分の割合とは、原則として、不動産の価格の割合と解すべきものであるが、意図的に租税回避を図ろうとする意思が認められない場合については、不動産の面積の割合によっても差し支えないこと。
- (2) 複数の共有地で互いに隣接し、その共有者が同一で、かつ、持分割合が同じである場合において、合筆することなく当該隣接する複数の共有地を一体としてとらえて当該持分に応じた分割をしたと認められるときは、一の共有物を分割した場合に準じて非課税として取り扱って差し支えないこと。
- 6 法第73条の7第4号の信託契約の終了時における非課税規定が適用されるのは、同条第3号の適用を受けた不動産を信託した場合に限らず、委託者が当初金銭を信託した場合において、受託者が当該金銭により不動産を取得し、信託の終了時に当該委託者に不動産を移転する場合も含まれるものであること。(法73の7IV)

## 第2 課税標準

- 7 一定の要件を満たす住宅の建築（新築建売住宅の購入を含む。8及び22(6)において同じ。）をした場合には、価格から一戸につき1,200万円を控除するものとされているが、一定の要件を満たす住宅の建築であるかどうかは、当該建築が住宅と一構となるべき住宅の新築である場合にあっては一構をなすこれらの住宅により、当該建築が住宅の増築又は改築である場合にあっては当該増築又は改築がされた後の住宅により判断するものであること。この場合、「一構となるべき住宅」とは、母屋と附属家屋との関係にあるもので、その建築の順序を問わず、不動産登記法上一个の建物（2(2)中かっこ書参照）とみられるべきものをいうものであること。(法73の14①、令37の16・37の17)
- 8 共同住宅等以外の住宅の建築をした者が、当該住宅の建築後1年以内にその住宅と一構となるべき住宅を新築し、又はその住宅に増築した場合には、前後の住宅の建築をもって一戸の住宅の建築とみなすこととされているが、この規定は、取得の時期を区分して課税を免れようとする脱法的行為を防止する趣旨であること。
- なお、この規定が適用される結果、前の建築に係る住宅についても、法第73条の14第1項の規定に基づく控除が受けられなくなる場合があり、この場合においては、不足税額を直ちに追徴しなければならないものであること。(法73の14②)
- 9 新築住宅又は法第73条の14第3項に規定する耐震基準適合既存住宅（23において「耐震基準適合既存住宅」という。）に係る課税標準の特例措置は、これらの住宅の取得者が当該道府県の条例で定めるところにより申告をした場合に限り適用されるものであるが、これは課税上の事務処理の円滑化を図る等の趣旨によるものであること。(法73の14④)
- 10 公営住宅及びこれに準ずる住宅とは、公営住宅法（昭和26年法律第193号）にいう公営住宅及び地方団体が国の補助を受けずに建設し、その住民に賃貸する住宅若しくはいわゆる引揚者住宅又は戦災者住宅をいうものであること。(法73の14⑤)
- 11 法第73条の14第6項から第8項まで又は第10項の規定が適用される家屋が一定の要件を満たす住宅であるときは、別に同条第1項又は第3項に基づく控除を受けることができるものであること。

この場合における課税標準の算定方法は、当該家屋の価格から同条第6項から第8項まで又は第10項の規定に基づく控除額を控除し、次に同条第1項又は第3項の規定に基づく控除をすることとし、当該家屋（同条第6項から第8項まで又は第10項に規定する被収用不動産等、従前の宅地等又は従前の不動産に代わるものに限る。）のうちに住宅部分とそれ以外の部分とがある場合においては、前者の控除をした後の額を住宅部分とそれ以外の部分の価格によりあん分したうえ、住宅部分に相当する額から同条第1項又は第3項の規定に基づく控除額を控除するものであること。

12 土地収用法（昭和26年法律第219号）等の規定により土地若しくは家屋を収用することができる公共事業の用に供するため不動産を収用され補償金を受けた者、公共事業の用に供するため不動産を譲渡した者若しくは公共事業の用に供するため収用され、若しくは譲渡した土地の上に建築されていた家屋について移転補償金を受けた者又は地方公共団体、土地開発公社若しくは独立行政法人都市再生機構に、これらの者が公共事業を行う者に代わって取得する不動産で、その者によりその譲渡を受けてこれを当該公共事業の用に供する旨の証明がされたものを譲渡した者若しくは当該譲渡に係る土地の上に建築されていた家屋について移転補償金を受けた者が、当該収用され、譲渡し、又は移転補償金に係る契約をした日から2年以内に、当該収用され、譲渡し、又は移転補償金を受けた不動産に代わるものと道府県知事が認める不動産を取得した場合には、当該不動産の価格から被収用不動産等の価格を控除するものとされているが、「代わるもの」であるかどうかの認定に当たっては、必ずしも土地には土地、家屋には家屋というように物理的な代替性のみにとらわれることなく、被収用者の生業等の実態に即して判断すべきものであること。

なお、「公共事業」とは、土地収用法第3条各号に掲げる事業又は他の法律の規定によって土地若しくは家屋を収用することができる事業をいい、必ずしも土地収用法又は他の法律の規定において収用することができる事業として認定を受けた事業であることを要しないものであること。また、「公共事業の用に供するため収用され、若しくは譲渡した土地の上に建築されていた家屋について移転補償金を受けた者」及び「当該譲渡に係る土地の上に建築されていた家屋について移転補償金を受けた者」とは、収用され又は譲渡した土地の上に建築されていた家屋の所有者であって、当該家屋の立退きを余儀なくされたことによって当該家屋に係る移転の補償金を受けた者であり、したがって、当該家屋の借家人等についてはこの特例規定は適用されないものであることに留意すること。（法73の14⑥、令38）

13 令第39条の2第1項の「施設建築物の構造、配置設計、用途構成、環境又は利用状況等につき、都市再開発法（昭和44年法律第38号）第71条第1項の申出をした者の従前の生活又は事業を継続することを困難又は不相当とする事情があること」とは、具体的には例えば次に掲げるような事情がある場合をいうものであること。

(1) 都市再開発法第71条第1項の申出をした者（以下この項において「申出人」という。）の当該権利変換に係る建築物が、都市計画法（昭和43年法律第100号）の地域地区における建築基準法の用途の制限に触れることにより同法第3条第2項の適用を受けていたものであるため、新たに建築する場合には、同法及び同法に基づく条例の規定により、従前の建築物と同じ用途に供する建築物を建築することができなくなること。

(2) 申出人が当該権利変換に係る市街地再開発事業の施行地区（以下この項において「施行地区」という。）内において施設建築物の保安上危険であり、又は衛生上有害である事業を営んでいる

こと。

- (3) 申出人が施行地区内において施設建築物に居住する者の生活又は施設建築物内における事業に対し著しい支障を与える事業（騒音、振動、悪臭等を生ずるもの）を営んでいること。
- (4) 施行地区内において住居を有し若しくは事業を営む申出人又はその者と住居及び生計を一にしている者が老齢又は身体上の障害のため施設建築物において生活し又は事業を営むことが困難となること。

なお、申出人に上記の事情があるかどうかの認定は、市街地再開発事業の施行者が行うものとされているので、申出人が法第73条の18の申告等をする際に、施行者のその旨を証する書類を添付させるものであること。（法73の14⑧）

14 法附則第11条第1項に規定する「農用地区域内にある土地」とは、農用地区域内にある農地、採草放牧地、混牧林地及び農道、かんがい排水施設等の農地保全利用施設の敷地のほかに、農業振興地域の整備に関する法律（昭和44年法律第58号）第8条第4項の農用地利用計画において今後これらの農用地等として開発されることが予定されている山林、原野等が含まれるものであること。（法附則11①）

15 法附則第11条第10項の課税標準の特例規定が適用されるのは、農業協同組合等特定の者が取得する保管、生産又は加工の用に供する家屋及び共同計算センターに限られるものであるが、その取扱いに当たっては、次の諸点に留意すること。（法附則11⑩、令附則7⑫・⑬）

(1) 農業協同組合等が、生産の用に供する家屋の中には、直接生産の用に供する家屋のみならず、生産資材の生産及び生産管理の用に供する家屋例えば家畜診療施設、装蹄施設、農林漁業用機械器具修理施設、農林漁業用通信施設、集出荷所及び荷さばき所等の用に供する家屋も含まれるものであること。

(2) 農業協同組合等が株式会社日本政策金融公庫法（平成19年法律第57号）別表第1第9号の下欄に掲げる資金又は沖縄振興開発金融公庫法（昭和47年法律第31号）第19条第1項第4号の資金のうち沖縄振興開発金融公庫法施行令（昭和47年政令第186号）第2条第5号若しくは第6号に掲げるものの貸付けを受けて取得する保管又は加工の用に供する家屋をいうものであり、卸売場建物、仲買売場建物等の施設の用に供する家屋を含まないものであること。

16 法附則第11条第11項及び第11条の4第3項に規定する「サービス付き高齢者向け住宅である貸家住宅」については、契約方式が賃貸借契約であるものに限るものであること。（法附則11⑪、法附則11の4③）

16の2 「地域決定型地方税制特例措置（通称：わがまち特例）」については、次の事項に留意すること。

(1) わがまち特例の対象が区域内に存在する地方団体にあつては、当該対象に係る不動産取得税を賦課徴収するために、参酌基準による場合も含め、特例割合を定める条例を制定することが必要であること。

(2) 特例割合を定める条例については、地域の実情に応じた政策を展開するというわがまち特例導入の趣旨に沿って、十分な検討・議論のための期間、納税義務者等への周知期間等を総合的に勘案した上で、可能な限り速やかに制定することが望ましいこと。

17 家屋のうちに住宅部分とそれ以外の部分とがある場合における家屋の価格の算定については、住

宅部分とそれ以外の部分とに区分してそれぞれ算定するものとし、区分の困難な共用部分については、住宅部分とそれ以外の部分とのそれぞれの床面積等により按分して算定するのが適当であること。この場合において、住宅部分とそれ以外の部分とに区分して価格を算定することが困難である家屋については、当該家屋の価格をそれぞれの床面積等により按分して算定することが適当であること。

**18 免税点の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法73の15の2）**

- (1) 土地の取得の場合、取得した個々の土地ごとに免税点を適用するものであるが、隣接する2以上の土地を同時に取得した場合には、その契約の態様の如何にかかわらず、当該隣接する2以上の土地全体を一の土地として免税点を適用するものであること。これに対して、隣接しない2以上の土地を同時に取得した場合には、たとえ契約が一の場合であっても、それぞれの土地に対して別個に免税点を適用するものであること。
- (2) 不動産を共同取得した場合においては、各人の持分ごとに免税点を適用するものであること。
- (3) 家屋を取得した場合、一戸について免税点を適用するものとされているが、主体構造部の取得者と附帯設備の取得者とが異なるため、法第73条の2第7項後段の規定の適用を受ける場合には、それぞれの取得ごとに免税点を適用するよう取り扱うこと。

### 第3 賦課徴収

**19 賦課徴収は、不動産の取得の事実があった後なるべく早期に行うべきものであるが、情状によっては、納税者の申請により分割納付の方法等を認めることも差し支えないものであること。**

**20 固定資産課税台帳に固定資産の価格が登録されていない不動産及び増築、改築、損壊、地目の変換その他特別の事情がある不動産については、道府県知事が自ら不動産の価格を決定することができるが、次の諸点に留意するものであること。（法73の21①・②）**

- (1) 法第73条の21第1項ただし書に規定する「その他特別の事情」とは、増築、改築、損壊、地目の変換等当該家屋又は土地自体の物理的変動があった場合はもとより、都市的諸施設の整備等地域として環境に著しい変動があった場合、さらに固定資産税の賦課期日後に生じた地価の著しい変動といった事情も含まれ得るものであること。

ただし、固定資産税の賦課期日後に生じた地価の著しい変動によって同項ただし書を適用することができるのは、当該地価変動により固定資産課税台帳に登録されている価格が当該不動産の適正な時価を示しているといえない程度に達した場合に限られるものであること。

また、農地について農地法第5条第1項の規定による道府県知事の許可を受けた場合も特別の事情に該当するものであること。

- (2) 道府県知事が自ら不動産の価格を決定する場合において必要があるときは、市町村長の評価見込額その他当該不動産の価格の決定について参考となるべき事項を市町村長から徴するものとする。

**21 道府県知事が自ら価格を決定した場合において当該価格の決定を通じ、市町村間に評価の不均衡を認めるときは関係市町村の長に対し、固定資産税の課税標準となるべき価格の決定について助言をするものとされているのであるが、この助言を行うに当たっては相当多数の実例を通じて慎重に検討して行うべきものであること。（法73の21④）**

**22 新築の特例適用住宅の用に供する土地の取得に対する不動産取得税の減額措置の運用については、**

次の諸点に留意すべきものであること。（法73の24、法附則10の2②、令附則6の17②）

(1) 法第73条の24第1項に規定する「特例適用住宅が新築された場合」又は「特例適用住宅を新築していた場合」には、建築会社等に請け負わせて特例適用住宅を新築させた場合も含まれるものであること。

(2) 共同取得した土地の共有者のうち一部の者が特例適用住宅の新築の時まで当該土地を引き続き所有していた場合又はその土地の上に特例適用住宅を新築していた場合若しくは単独で土地を取得した者がそれ以外の者と共同してその土地の上に特例適用住宅を新築していた場合にも減額の取扱いを受けられるものであること。

(3) 法第73条の24第1項第3号の規定は特例適用住宅及び当該特例適用住宅に係る土地を同時に取得した場合に限らず、これらの取得の時期が異なった場合にも適用して差し支えないものであること。

(4) 土地を取得した日から2年以内（土地の取得が平成16年4月1日から令和4年3月31日までの間に行われたときに限り、3年（土地の取得の日から3年以内に特例適用住宅が新築されることが困難である場合として政令で定める場合においては、4年）以内）に特例適用住宅が新築されたかどうか又は土地を取得した日前1年の期間内に特例適用住宅が新築されていたかどうかの認定については、その実態に応じて判断すること。

(5) 土地を取得してから、当該土地を駐車場など住宅以外のものの用に一度供した後に、特例適用住宅が新築された場合、令附則第6条の17第2項に規定するやむを得ない事情があるとはいえないものであること。

(6) 次に掲げる場合にあっては、法第73条の24第1項の規定に基づく減額の取扱いを受けられなくなる場合があり、この場合においては不足税額を直ちに追徴しなければならないものであること。（令39の3）

ア 共同住宅等以外の住宅の新築がされたことにより法第73条の24第1項第1号の規定が適用された場合において、当該住宅の新築をした者が当該住宅の新築後1年以内にその住宅と一構となるべき住宅を新築し、又はその住宅に増築した場合

イ 共同住宅等以外の住宅の建築をして法第73条の24第1項第2号又は第3号の規定の適用を受けた者が、当該住宅の建築後1年以内にその住宅と一構となるべき住宅を新築し、又はその住宅に増築した場合

(7) 更地について減額されるべき部分について徴収猶予の申請があった場合においては、特に疑わしいものを除き原則としてこれを容認すること。

**23** 新築の特例適用住宅、耐震基準適合既存住宅又は法第73条の24第3項に規定する耐震基準不適合既存住宅（24において「耐震基準不適合既存住宅」という。）の用に供する土地に係る不動産取得税の減額措置は、当該土地の取得者が当該道府県の条例で定めるところにより申告をした場合限り適用されるものであるが、この申告制度の趣旨については、9と同様であること。

**24** 法第73条の27の2第1項の規定の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法73の27の2、則7の7）

(1) この規定の適用を受けようとする個人が、耐震基準不適合既存住宅を取得した日から6月以内に、次に掲げる全てを完了させること。



- ア 当該耐震基準不適合既存住宅に法第73条の27の2第1項に規定する耐震改修（(2)において「耐震改修」という。）を行うこと。
- イ 当該住宅が法第73条の27の2第1項に規定する耐震基準に適合することにつき規則第7条の7で定めるところにより証明を受けること。
- ウ 当該住宅をその者の居住の用に供すること。
- (2) 耐震基準不適合既存住宅について行う耐震改修は、この規定の適用を受けようとする個人が当該住宅を自己の居住の用に供する前に完了させること。
- 25** 法第73条の7第8号及び第73条の27の4第1項に規定する「譲渡担保財産」については、法第14条の18第1項に規定する譲渡担保財産の意義と同一であること。（法73の7Ⅷ・73の27の4①）
- 26** 法第73条の28の規定の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。
- (1) 賃貸住宅及びその用に供する土地については、この特例規定の適用はないものであること。
- (2) 第2項に規定する「最初に譲渡が行われた場合」とは、独立行政法人都市再生機構がその譲渡した不動産を譲渡契約の解除又は買い戻し特約により、再び取得し、更にその不動産を譲渡する場合を除く意味であること。
- (3) 独立行政法人都市再生機構が取得した土地について土地区画整理事業等による仮換地の指定があった場合に当該仮換地の上に住宅を建築したときにおいても法第73条の28の規定の適用があるものであること。（法73の29、令39の8）
- 27** 減免については、天災その他の災害により滅失又は損壊した不動産に代わるものと道府県知事が認める不動産を取得した場合などが考えられるのであるが、その他の場合にあっても十分実情を調査したうえ、負担の均衡又はその能力等をも考慮して、減免を必要と認められるものには適宜減免の措置を講ずるなど実態に即した運用に努められたいこと。（法73の31）
- 28** 法附則第11条の2に規定する住宅の取得に対する不動産取得税の税率の特例の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法附則11の2）
- (1) 規模の大小、価格の高低等にかかわらず、また、新築住宅、中古住宅を問わず、すべて3パーセントの税率が適用されるものであること。
- (2) 家屋のうちに住宅部分とそれ以外の部分とがある場合においては、それぞれ異なる税率が適用されることとなるが、この場合における住宅部分とそれ以外の部分の価格の算定については、17に準じて取り扱うものであること。
- 29** 法附則第11条の4第4項及び第6項の規定の適用にあたっては、次の諸点について留意すること。（法附則11の4④・⑥、令附則9の3）
- (1) この規定の適用を受けようとする宅地建物取引業法（昭和27年法律第176号）第2条第3号に規定する宅地建物取引業者（(2)において「宅地建物取引業者」という。）が、法附則第11条の4第4項に規定する改修工事対象住宅（ア及び(2)において「改修工事対象住宅」という。）を取得した日から2年以内に、次に掲げる全てを完了させること。
- ア 当該改修工事対象住宅について法附則第11条の4第4項に規定する安全性、耐久性、快適性、エネルギーの使用の効率性その他の品質又は性能の向上に資する改修工事で政令で定めるものを行うこと。

- イ 法附則第11条の4第4項に規定する住宅性能向上改修住宅を個人に対し譲渡すること。
  - ウ 当該個人が当該住宅性能向上改修住宅をその者の居住の用に供すること。
- (2) 宅地建物取引業者が取得する改修工事対象住宅については、その取得の時点において新築された日から10年以上経過していること。

#### 第4 宅地評価土地の取得に対する特例

- 30 平成30年度の固定資産税の評価替えに関連し、宅地評価土地の取得に対して課する不動産取得税の課税標準は、法第73条の13第1項の規定にかかわらず、当該取得が平成18年1月1日から令和3年3月31日までの間に行われた場合に限り、当該土地の価格の2分の1の額としているが、宅地評価土地とは、地目が宅地であるもの及び地目が宅地以外となっている土地でその価格がその土地と状況が類似する宅地に比準して求められるものをいうものであり、固定資産税にいう宅地評価土地の意義と同一であること。(法附則11の5)

### 第6章 道府県たばこ税

#### 第1 納税義務者

- 1 道府県たばこ税(以下この章において「たばこ税」という。)の納税義務者は、製造たばこについて、小売販売業者若しくは消費者等(法第74条の2第2項に規定する消費者等をいう。以下この章において同じ。)に売渡しをし、又は消費等(同項に規定する消費等をいう。以下この章において同じ。)をする卸売販売業者等(同条第1項に規定する卸売販売業者等をいう。以下この章において同じ。)であること。(法74の2①・②)

#### 第2 課税客体等

##### 2 課税客体

- (1) たばこ税の課税客体は、卸売販売業者等が行う小売販売業者若しくは消費者等への売渡し又は消費等(以下この章において「売渡し等」という。)に係る製造たばこであること。(法74の2①・②)
- (2) 卸売販売業者等が小売販売業者に売り渡す製造たばこについては、その営業所ごとの当該売渡しに係る製造たばこの数量等を記載した書類を徴するとともに、これを5年間保存しなければならないものであること。この場合においてたばこ事業法(昭和59年法律第68号)第26条第1項の規定により許可を受けた出張販売先に係る製造たばこの数量等については、当該小売販売業者のいずれかの営業所に係る製造たばこの数量等に含めて記載するものであること。(法74の2③、則8)

##### 3 製造たばこ

製造たばことは、次に掲げるものをいうものであること。

###### (1) 喫煙用の製造たばこ

ア 紙巻たばこ 紙その他たばこ(たばこ事業法第2条第1号に規定するたばこをいう。以下この章において同じ。)を含まないものによって巻かれた製造たばこをいう。

イ 葉巻たばこ たばこ又はたばこを含むものによって巻かれた製造たばこをいう。

ウ パイプたばこ たばこ又はたばこを含むものを刻み、パイプ用として製造された製造たばこをいう（紙巻たばこ、葉巻たばこ、刻みたばこ及び加熱式たばこ以外の製造たばこを含むものとする。）。

エ 刻みたばこ 葉たばこ（たばこ事業法第2条第2号に規定する葉たばこをいう。以下この章において同じ。）を刻み幅0.3ミリメートル以下に刻んだもので、香料等が添加されていないきせる用の製造たばこをいう（紙巻たばこ、葉巻たばこ及び加熱式たばこに該当するものを除く。）。

オ 加熱式たばこ たばこ又はたばこを含むものを燃焼せず、加熱（水その他の物品を加熱することによる加熱を含む。）して、たばこの成分を吸引により喫煙し得る状態に製造された製造たばこをいう（水パイプで喫煙するための製造たばこを除く。）。

(2) かみ用の製造たばこ 葉たばこをうすく刻み、かみ用として製造された製造たばこをいう。

(3) かぎ用の製造たばこ 乾燥した葉たばこを粉にして、かぎ用として製造された製造たばこをいう。

なお、製造たばこには製造たばこ代用品も含まれるものであるが、この場合における製造たばこ代用品とは、たばこ事業法第2条第3号に規定する製造たばこ以外のものであって、喫煙用に供されるもの（大麻取締法（昭和23年法律第124号）第1条に規定する大麻、麻葉及び向精神薬取締法（昭和28年法律第14号）第2条第1号に規定する麻葉、あへん法（昭和29年法律第71号）第3条第2号に規定するあへん並びに薬事法（昭和35年法律第145号）第2条第1項に規定する医薬品及び同条第2項に規定する医薬部外品を除く。）をいい、かみ用及びかぎ用のものは含まれないものであることに留意すること。

#### 4 製造たばこの売渡し及び製造たばこの消費等

「製造たばこの売渡し」とは、製造たばこの売買契約に基づく相手方への引渡しをいうものであること。この場合において、引渡しには、現実の占有の移転のほか、簡易引渡し、占有改定及び指図による占有移転が含まれるものであること。また、「製造たばこの消費等」とは、製造たばこの消費、廃棄その他これに事実上の変更を加えることをいうものであり、亡失はこれに当たらないものであること。

なお、製造たばこの製造場において製造たばこにつき消費等が行われた場合であっても、製造たばこの試験検査の用に供されたものであることが明らかであるときには、消費等には当たらないものであること。（法74の2①・②・74の3）

#### 5 小売販売業者の営業所

「小売販売業者の営業所」とは、たばこ事業法第22条第1項の規定により許可を受けた営業所をいい、同法第26条第1項の規定により許可を受けた出張販売先はこれに当たらないものであること。（法74V）

#### 6 卸売販売業者等の事務所又は事業所で製造たばこを直接管理するもの

「卸売販売業者等の事務所又は事業所で製造たばこを直接管理するもの」とは、卸売販売業者等の事務所又は事業所のうち、消費者等への売渡し又は消費等に係る製造たばこの管理の業務を第一次的に行う事務所又は事業所をいい、単に製造たばこの貯蔵又は保管をしているにすぎない事務所又は事業所で他の事務所又は事業所の指図等に基づいて受払い又は消費等を行う場所は含まれないものであ

ること。(法74の2②)

#### 7 製造たばこの売渡し又は消費等とみなす場合の取扱い

(1) 卸売販売業者等が、代物弁済、贈与、負担附贈与又は交換に係る財産権の移転として製造たばこを引き渡した場合には、引渡しの時に売渡しをしたものとみなしてたばこ税が課されるものであるが、この場合において、「贈与」とは、例えば見本用の製造たばこの無償配布がこれに該当し、「交換」とは、例えば販売に適しない製造たばこと新しい製造たばこの引換えがこれに該当するものであること。(法74の3②)

(2) 特定販売業者又は卸売販売業者がその営業を廃止し又はその登録を取り消された場合においては、当該廃止又は取消しの時に、その所有に係る製造たばこについて消費者等に対する売渡し又は消費等をしたものとみなしてたばこ税が課されるものであるが、営業を廃止した時とは、事実上営業を廃止した時のほか、営業を譲渡した時等も含まれるものであること。

なお、特定販売業者又は卸売販売業者について相続又は合併があった場合には、相続人又は合併後存続する法人若しくは合併により設立された法人がその地位を承継するものであるが、これらの者がたばこ事業法第13条に規定する登録の拒否事由に該当する場合には、その地位を承継しないものであり、営業を廃止したものとして取り扱うべきものであるので留意すること。(法74の3③)

(3) 卸売販売業者等が所有している製造たばこにつき、当該卸売販売業者等以外の者が売渡し又は消費等をした場合において、当該売渡し又は消費等がされたことについて当該卸売販売業者等の責めに帰することができない場合には、当該売渡し又は消費等をした者を卸売販売業者等とみなしてたばこ税が課されるものであるが、卸売販売業者等の責めに帰することができない場合は、例えば当該卸売販売業者等が通常の管理を行っていたにもかかわらず、製造たばこを他人(当該卸売販売業者等の使用人その他の従業員等も含む。)に窃取された場合等をいうものであり、その具体的認定は、当該卸売販売業者等の提出した証拠その他の資料等により客観的に行うよう留意すること。(法74の3④)

### 第3 課税標準

#### 8 課税標準

たばこ税の課税標準は、売渡し等に係る製造たばこの本数であること。(法74の4①)

#### 9 パイプたばこ等の本数への換算方法

たばこ税の課税標準は紙巻たばこの本数によるものとされており、パイプたばこ等の紙巻たばこ以外の製造たばこ(加熱式たばこを除く。以下9において同じ。)については、その重量を紙巻たばこの本数に換算することとされているものであるが、その換算方法は次によること。(法74の4②・④、令39の9の2①・③)

(1) 紙巻たばこ以外の製造たばこの品目ごとに1個当たりの重量(包装又は容器の重量を除く。)を計量すること。ただし、当該品目の個装等に重量が表示されている場合で、当該表示重量が適正であると認められるときは、当該表示重量を当該品目1個当たりの計量した重量として取り扱って差し支えないものであること。

この場合、計量した重量にグラム位未満の端数がある場合は、グラム位未満2位以下を切り捨て

グラム位未満1位にとどめるものであること。

また、数本の葉巻たばこが収容された製造たばこの品目の重量は、収容された1本ごとの重量で前記により測定した標準的な重量に収容本数を乗じて得た重量として差し支えないこと。

なお、卸売販売業者等が、国たばこ税に関して計量された重量を当該製造たばこの重量として提示した場合で、当該提示に係る重量が適正であると認められるときは、当該提示に係る重量を当該製造たばこの重量として取り扱って差し支えないものであること。

※令和2年10月1日以後に行われる売渡し等に係る製造たばこに対して課すべき道府県たばこ税について適用

#### 9 パイプたばこ等の本数への換算方法

たばこ税の課税標準は紙巻たばこの本数によるものとされており、パイプたばこ等の紙巻たばこ以外の製造たばこ（葉巻たばこ及び加熱式たばこを除く。以下9において同じ。）については、その重量を紙巻たばこの本数に換算することとされているものであるが、その換算方法は次によること。（法74の4②・④、令39の9の2①・③）

(1) 紙巻たばこ以外の製造たばこの品目ごとに1個当たりの重量（包装又は容器の重量を除く。）を計量すること。ただし、当該品目の個装等に重量が表示されている場合で、当該表示重量が適正であると認められるときは、当該表示重量を当該品目1個当たりの計量した重量として取り扱って差し支えないものであること。

この場合、計量した重量にグラム位未満の端数がある場合は、グラム位未満2位以下を切り捨てグラム位未満1位にとどめるものであること。

なお、卸売販売業者等が、国たばこ税に関して計量された重量を当該製造たばこの重量として提示した場合で、当該提示に係る重量が適正であると認められるときは、当該提示に係る重量を当該製造たばこの重量として取り扱って差し支えないものであること。

(2) (1)により計量した品目1個当たりの重量に、売渡し等に係る当該品目の数量を乗じて、品目ごとの総重量を計算すること。

(3) (2)により計算した品目ごとの総重量を区分ごとに合計し、その合計数量を紙巻たばこの本数に換算し、製造たばこの区分ごとの本数を計算すること。

なお、紙巻たばこの本数に換算する場合において、1本未満の端数があるときは、その端数を切り捨てるものであること。

(4) (2)及び(3)の計算は、1月分をまとめて行っても差し支えないものであること。

※令和2年10月1日以後に行われる売渡し等に係る製造たばこに対して課すべき道府県たばこ税について適用

#### 9の2 葉巻たばこの本数への換算方法

葉巻たばこを紙巻たばこの本数に換算する方法は次によること。（法74の4②・④、令39の9の2①・③）

(1) 葉巻たばこの重量計算

ア 葉巻たばこの重量（包装又は容器の重量を除き、吸口部分として装着されたマウスピース等の重量を含む。）は、原則として1本ごとに計量するものとする。ただし、製造たばこ製造者又は特定販売業者において、標準的な重量としているものがある場合で、当該重量が適正であ

ると認められるときは、当該重量を当該葉巻たばこの計量した重量として取り扱って差し支えないものであること。

この場合、計量した重量にグラム位未満の端数がある場合は、グラム位未満2位以下を切り捨てグラム位未満1位にとどめるものであること。

なお、卸売販売業者等が、国たばこ税に関して計量された重量を当該製造たばこの重量として提示した場合で、当該提示に係る重量が適正であると認められるときは、当該提示に係る重量を当該製造たばこの重量として取り扱って差し支えないものであること。

イ アにより計量した1本当たりの重量が1グラム未満の葉巻たばこ（令和2年10月1日から令和3年9月30日までの期間における売渡し等に係る葉巻たばこについては、1本当たりの重量が0.7グラム未満のもの）を「軽量な葉巻たばこ」とすること。

## (2) 軽量な葉巻たばこの本数換算

ア 売渡し等に係る軽量な葉巻たばこの品目ごとの本数を計算すること。

この場合、数本の軽量な葉巻たばこが個装等に收容されている場合には、品目ごとの個装等の收容本数に、売渡し等に係る当該個装等の数量を乗じて、品目ごとの本数を計算すること。

イ アにより計算した品目ごとの本数を合計し、その1本を紙巻たばこの1本（令和2年10月1日から令和3年9月30日までの期間における売渡し等に係るものについては、紙巻たばこの0.7本）に換算して計算すること。

この場合、計算した本数に本未満の端数がある場合には、当該端数を切り捨てるものであること。

## (3) 軽量な葉巻たばこ以外の葉巻たばこの本数換算

ア (1)により計量した品目ごとの1本当たりの重量に、売渡し等に係る本数を乗じて、品目ごとの総重量を計算すること。

また、数本の葉巻たばこが收容された個装等ごとの重量を、收容された1本ごとの重量（(1)アによりグラム位未満1位にとどめた重量）に收容本数を乗じて得た重量とし、個装等ごとの重量に、売渡し等に係る個装等の数量を乗じて、品目ごとの総重量を計算することとして差し支えないものであること。

イ アにより計算した品目ごとの総重量を区分ごとに合計し、その合計数量を紙巻たばこの本数に換算し、製造たばこの区分ごとの本数を計算すること。

なお、紙巻たばこの本数に換算する場合において、1本未満の端数があるときは、その端数を切り捨てるものであること。

(4) (2)により計算した軽量な葉巻たばこの本数と(3)により計算したそれ以外の葉巻たばこの本数を合計すること。

(5) (2)及び(3)の計算は、1月分をまとめて行っても差し支えないものであること。

## 10 加熱式たばこの本数への換算方法等

(1) 加熱式たばこを紙巻たばこの本数に換算する方法は次によること。（法74の4③、令39の9②・③・⑤～⑧）

### ア 重量換算

(ア) 加熱式たばこの重量（包装及び規則第8条の2の3に規定するものに係る部分の重量を除

く。)は、原則として、品目ごとの個装等ごとに計量するものとする。ただし、当該個装等に重量が表示されている場合で、当該表示重量が適正であると認められるときは、当該表示重量を当該製造たばこの計量した重量として取り扱って差し支えないものであること。

なお、計量した重量にグラム位未満の端数があるときは、グラム位未満2位以下を切り捨て、グラム位未満1位にとどめるものであること。

(イ) (ア)により計量した品目ごとの個装等ごとの重量に、売渡し等に係る当該個装等の数量を乗じて、品目ごとの総重量を計算すること。

(ウ) (イ)により計算した品目ごとの総重量を合計した加熱式たばこの総重量を、法第74条の4第3項第2号に規定する換算割合で換算すること。

この場合、計算した本数に本未満の端数がある場合には、当該端数を切り捨てるものであること。

#### イ 小売定価等換算

(ア) 加熱式たばこの品目ごとの個装等ごとの法第74条の4第3項第3号イ又はロに定める金額に、売渡し等に係る当該個装等の数量を乗じて、品目ごとの総金額を計算すること。

この場合、同号イ又はロに定める当該個装等ごとの金額に1銭未満の端数がある場合には、当該端数を切り捨てるものであること。

(イ) (ア)により計算した品目ごとの総金額を合計した加熱式たばこの総金額を法第74条の4第3項第3号に規定する換算割合で換算すること。

この場合、計算した本数に本未満の端数がある場合には、当該端数を切り捨てるものであること。

ウ ア及びイの計算は、1月分をまとめて行っても差し支えないものであること。

(2) 次に掲げる期間における売渡し等に係る加熱式たばこの課税標準は、法第74条の4第3項第1号の規定により換算した紙巻たばこの本数(以下この項において「旧重量換算本数」という。)、同項第2号の規定により換算した紙巻たばこの本数(以下この項において「新重量換算本数」という。)及び同項第3号の規定により換算した紙巻たばこの本数(以下この項において「小売定価等換算本数」という。)のそれぞれに、次に掲げる期間に応じそれぞれ次に掲げる一定の率を乗じて計算した本数の合計数となることに留意すること。

この場合、当該一定の率を乗じて計算した本数に本未満の端数がある場合には、当該端数を切り捨てるものとする。

なお、旧重量換算本数は、9により算出し、新重量換算本数及び小売定価等換算本数は、この項により算出することに留意すること。

ア 平成30年10月1日から令和元年9月30日までの間

旧重量換算本数×0.8

新重量換算本数×0.2

小売定価等換算本数×0.2

イ 令和元年10月1日から令和2年9月30日までの間

旧重量換算本数×0.6

新重量換算本数×0.4

- 小売定価等換算本数×0.4
- ウ 令和2年10月1日から令和3年9月30日までの間  
旧重量換算本数×0.4  
新重量換算本数×0.6  
小売定価等換算本数×0.6
- エ 令和3年10月1日から令和4年9月30日までの間  
旧重量換算本数×0.2  
新重量換算本数×0.8  
小売定価等換算本数×0.8

## 第4 課税免除

### 1.1 輸出

「輸出」とは、関税法（昭和29年法律第61号）第2条第1項第2号に規定する輸出をいい、輸出先となる地域には、同法第108条の規定により外国とみなされる地域が含まれるものであること。

### 1.2 輸出業者

- (1) 「輸出業者」とは、他から購入した製造たばこを輸出取引であると国内取引であるとを問わず販売することを業とする者で、輸出のための商取引がその者の日常の取引において一般的な取引形態となっているものをいい、必ずしもその者が製造たばこの輸出を主たる業務としているかどうかは問わないものであること。
- (2) 輸出業者が輸出の目的で売渡しを受けた製造たばこを輸出した場合における当該輸出は、法第74条の6第3項の消費等に該当するものであり、当該輸出業者は、当該輸出に係る製造たばこについて卸売販売業者等とみなされることにより、たばこ税の申告書を提出しなければならないものであること。

なお、当該輸出に係る製造たばこについては、課税免除の対象となるものであること。

### 1.3 課税免除事由に該当することを証するに足りる書類

法第74条の6第1項第1号から第4号までに掲げる製造たばこの売渡し又は消費等に該当することを証するに足りる書類は、それぞれ次に掲げる書類とするものであること。ただし、たばこ税の適正な課税に支障がないと認められる場合には、(1)、(2)及び(3)中アに掲げる事項の記載を簡略化して差し支えないものであること。

- (1) 輸出する場合にあっては、輸出港の所在地を所轄する税関長が積込みを証明した書類等に基づき作成された書類で次に掲げる事項が記載されたもの
- ア 当該製造たばこの品目及び品目ごとの数量
  - イ 輸出の年月日及び仕向地
  - ウ 輸出港の所在地
  - エ その他参考となるべき事項
- (2) 輸出の目的で輸出業者に売り渡す場合にあっては、輸出業者が輸出の目的等の事項を証明した書類に基づき作成された書類で次に掲げる事項が記載されたもの
- ア 当該製造たばこの品目及び品目ごとの数量



- イ 売渡しの理由又は目的
- ウ 売渡しの年月日
- エ 輸出業者の住所及び氏名又は名称
- オ その他参考となるべき事項

(3) 本邦と外国との間を往来する本邦の船舶又は航空機に船用品又は機用品として積み込むために売り渡す場合にあつては、次に掲げる事項が記載された書類

- ア 当該製造たばこの品目及び品目ごとの数量
- イ 売渡しの理由又は目的
- ウ 売渡しの年月日
- エ 売渡しを受けた者、積み込む者等の住所及び氏名又は名称
- オ その他参考となるべき事項

(4) 廃棄する場合にあつては、次に掲げる事項が記載された書類

- ア 当該製造たばこの品目及び品目ごとの数量
- イ 廃棄の理由
- ウ 廃棄の年月日及び場所
- エ その他参考となるべき事項

(5) 既にたばこ税を課された製造たばこにつき、売渡しをし、又は消費等をする場合にあつては、次に掲げる事項が記載された書類

- ア 当該製造たばこの品目及び品目ごとの数量
- イ 先にたばこ税を課された状況（関係道府県の名称、課税年月、納税義務者の住所及び氏名又は名称等）及びその後の事情
- ウ その他参考となるべき事項

#### 14 特定販売業者以外の者が輸入した製造たばこ

たばこ税は、特定販売業者が業として輸入した製造たばこに対してだけ課されるものであり、外国旅行者の携帯輸入、郵便物輸入その他の個人輸入に係る製造たばこに対しては、原則として課されないものであること。ただし、個人輸入に係る製造たばこにつき卸売販売業者等が売渡し等をした場合には、たばこ税が課されるものであること。

### 第5 徴税吏員の質問検査権

15 法第74条の7に規定する徴税吏員の質問検査権の行使に当たっては、次の諸点に留意すること。  
(法74の7)

(1) 「金銭若しくは物品を給付する義務があると認められる者又は金銭若しくは物品を受け取る権利があると認められる者」には、納税義務者又は納税義務があると認められる者と取引のある卸売販売業者等はもとより、その他次に掲げる者もこれに含まれるものであること。

- ア 金銭又は土地建物等の貸借関係を有する者
- イ 卸売販売業者等の事業経営に必要とする物品を供給する者
- ウ 金融上の取引先
- エ 委託を受けて製造たばこの運送等の業務を行う者

- (2) 「賦課徴収に関し直接関係があると認められるもの」とは、例えば、かつて取引関係があった者、従業員又は家人等課税について直接的な関係を有する一切の者をいうものであること。

## 第6 徴収

- 16 たばこ税の徴収については、法第74条の3第4項ただし書の規定によって卸売販売業者等とみなされた者に対して普通徴収の方法により行う場合のほか、申告納付の方法によるものであること。  
(法74の9・74の10①・②)

### 17 提出期限の特例の指定

総務大臣が申告書の提出期限の特例の適用を受ける者を指定する場合においては、総務省告示をもって指定するものであること。

なお、当該特例の適用を受けている者について、その指定を取り消すべき事由が生じたと認められる場合には、道府県知事は、次に掲げる事項を記載した文書を総務大臣に提出することができること。

- (1) 当該特例が認められている者の住所及び氏名又は名称
- (2) 指定を取り消すべき理由
- (3) その他参考となるべき事項

### 18 製造たばこの返還があった場合における控除等

卸売販売業者等が、販売契約の解除その他やむを得ない理由により、小売販売業者に売り渡した製造たばこの返還を受けた場合には、当該返還を受けた日の属する月の翌月以後に申告すべき申告書に係る課税標準数量に対するたばこ税額から当該返還に係る製造たばこにつき納付された、又は納付されるべきたばこ税額に相当する金額を控除するものであり、控除してなお不足額がある場合又は控除を受けるべき月において申告すべき課税標準数量に対するたばこ税額がない場合には、当該不足額又は当該控除を受けるべき金額を還付するものであるが、その運用に当たっては次の諸点に留意すること。(法74の14①・②)

- (1) 卸売販売業者等が、小売販売業者に売り渡した製造たばこで品質悪変等の理由により販売に適しないと認められるものの返還を受けた場合には、「その他やむを得ない理由」により製造たばこの返還を受けたものとして取り扱うのが適当であること。
- (2) 法第74条の10第5項に規定する「還付請求申告書」は、同条第1項から第3項までの規定による申告書を提出すべき月において、課税標準数量がない場合に提出することができるものであること。

なお、提出期限の特例の適用を受けている卸売販売業者等にあつては、同条第3項の規定による申告書を提出すべき月以外の月において、控除又は還付請求のための申告書を提出することはできないものであること。

- (3) 法第74条の14第2項の規定による還付金を未納に係る地方団体の徴収金に充当する場合において、当該還付金に係るたばこ税が未納であるときには、まず当該還付金に係るたばこ税に充当すべきものであること。

### 19 小売販売業者が販売のために所持する製造たばこが災害にあった場合における措置

小売販売業者が販売のために所持する製造たばこが、震災、風水害、落雷、火災その他これらに類する災害により亡失し、又はその本来の用に供することができない状態になった場合において、当該

被災製造たばこに係る納税義務者たる卸売販売業者等がその負担により当該小売販売業者に対し当該被災製造たばこに係る損失の補償をしたときは、当該卸売販売業者等については、当該被災製造たばこを当該小売販売業者から返還されたものとして、控除又は還付することとするのが適当であること。ただし、その控除すべき金額については、当該被災製造たばこにつき保険金、損害賠償金等により損失を補てんされた場合はその金額を考慮するとともに、当該卸売販売業者等がその負担により当該小売販売業者に対し損失の補償をした金額を限度とするものであること。

なお、この場合においては、被災製造たばこの品目及び品目ごとの数量等並びに被災に係る状況等の事項が記載された「返還に係る製造たばこの明細書」を別途提出させるのが適当であること。

## 20 営業の開廃等の報告

- (1) 営業の開廃等の報告は、製造たばこを直接管理する事務所又は事業所ごとに行うべきものであること。(法74の16①)
- (2) 営業の休止については、その期間が1月を超えないと認められるような場合には、報告を省略させて差し支えないものであること。(法74の16①)

## 21 帳簿記載義務

小売販売業者の記帳すべき事項のうち、売渡し又は消費等をした製造たばこの「数量」及び「売渡し又は消費等の年月日」については、売渡し又は消費等をした製造たばこの品目ごとに1月を超えない期間中の合計数量により一括して記帳させることとして差し支えないものであること。(法74の17)

## 22 関係道府県知事への通知

たばこ税の申告書の提出を受けた道府県知事は、卸売販売業者等間で売買された製造たばこの数量、申告に係る製造たばこの数量その他の事項を関係道府県知事に通知するものとされているが、当該通知に係る事務の実施に当たっては、極力事務処理の簡素効率化に努め、その円滑な運営を図るよう留意すること。(法74の19②)

# 第7章 ゴルフ場利用税

## 第1 課税客体及び非課税の範囲等

- 1 ゴルフ場利用税の課税客体は、ゴルフ場の利用行為であるが、この場合における「ゴルフ場」とは、ホール数が18ホール以上であり、かつ、コースの総延長をホール数で除して得た数値(以下「ホールの平均距離」という。)が100メートル以上の施設(当該施設の総面積が10万平方メートル未満のものを除く。)及びホール数が18ホール未満のものであっても、ホール数が9ホール以上であり、かつホールの平均距離がおおむね150メートル以上の施設をいうものであること。(法75)
- 2 ゴルフ場利用税の非課税の範囲及び取扱いについては、次の諸点に留意すること。
  - (1) ゴルフ場の利用者が非課税措置の適用対象者であるか否かの本人確認については、当該利用者からの申請書のほか、運転免許証、旅券、行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律(平成25年法律第27号。以下「番号利用法」という。)第2条第7項に規定する個人番号カードその他これらと同等の証明力を有する本人確認のための書類により確認するものであること。

- (2) 法第75条の2第3号に掲げる法第23条第1項第10号に規定する障害者は、具体的には令第7条各号に掲げられているものであるが、当該障害者である旨の証明については、申請書のほか、精神障害者保健福祉手帳、身体障害者手帳等により確認するものであること。
- (3) 法第75条の3には、「前条に定めるもののほか」と規定されていることから、法第75条の2と法第75条の3の重畳適用はなく、まず法第75条の2が先に適用されるものであること。
- (4) 法第75条の3第1号に規定する「国民体育大会」には、開催地道府県における本大会のみならず、各道府県において開催される予選会（公式練習を含む。）が含まれるものとして取り扱うものであること。
- (5) 道府県知事又は道府県の教育委員会が発行する証明書には、国民体育大会のゴルフ競技（公式練習を含む。）に参加する選手の氏名、住所、当該選手が利用するゴルフ場の名称、所在地、競技日程その他この規定の適用に当たって必要となる事項を記載すべきものであること。
- (6) 法第75条の3第2号に規定する学校からは幼稚園が除かれているが、これは、18歳以上の園児が法令上想定されないことによるものであること。
- (7) 「体育の授業その他法令の規定により学校教育法（昭和22年法律第26号）第1条に規定する学校が編成した教育課程に基づく授業」とは、具体的には保健体育科目の実技をいうものであること。
- (8) 学校の教員は、当該学校の教育活動として法第75条の3第2号に規定する学生等（以下本章において「学生等」という。）を引率する場合にのみ非課税措置が講じられるものであり、当該学生等を引率しない場合には、当該学校の教育活動の場合であっても、非課税措置は講じられないものであること。
- (9) 学校の学長又は校長が発行する証明書には、当該学校の教育活動としてゴルフ場を利用する学生等の氏名、住所、当該学生等が利用するゴルフ場の名称、所在地その他この規定の適用に当たって必要となる事項を記載すべきものであること。なお、規則第8条の12第2号に掲げる教育活動については、同号に規定する学長又は校長の承認の内容が明らかとなるものでなければならないこと。
- (10) 法附則第12条の2に規定する「国際競技大会」とは、スポーツ基本法（平成23年法律第78号）第27条第1項の規定による措置その他の我が国への招致又は開催の支援のための措置を講ずることが閣議において決定され、又は了解されたものをいうこと。
- なお、令和2年4月1日現在においては、2020年東京オリンピック競技大会、ワールドマスタースゲームズ2021関西及び2026年第20回アジア競技大会が該当するものであること。
- また、今後新たに該当する国際競技大会がある場合は、おって通知するものであること。
- (11) 国際競技大会のゴルフ競技の準備及び運営を行う者が発行する証明書には、国際競技大会のゴルフ競技（公式練習を含む。）に参加する選手の氏名、当該選手が利用するゴルフ場の名称、所在地、競技日程その他この規定の適用に当たって必要となる事項を記載すべきものであること。
- (12) (4)、(5)及び(11)にいう「公式練習」とは、一般に、各競技会において主催者等が定める競技規定等であらかじめ示される期間における練習をいうこと。

## 第2 税率

- 3 ゴルフ場利用税は、利用の日ごとに定額によって課税するものであるが、その税率の決定に当たっては、次の諸点に留意すること。（法76）
- (1) ゴルフ場のうち800円の標準税率が適用されるものは、ホール数が18ホール以上であり、かつ、施設の整備の状況等が標準的であるゴルフ場であること。
  - (2) 標準税率の適用されるゴルフ場以外のゴルフ場については、標準税率の適用されるゴルフ場との利用料金の相違によるほか、ホール数、施設の整備の状況等の相違を勘案して数段階の税率区分を設けることができるものであること。
  - (3) パブリックコースのゴルフ場についてはその特殊性にかんがみ、施設が同程度であるメンバーコースのゴルフ場に比べ一段階程度下位の税率が適用されることとなるよう留意すること。
  - (4) ゴルフ場で、セルフプレー以外のプレーを認めていないゴルフ場（以下「セルフプレーゴルフ場」という。）のうち、(1)から(3)までにより標準税率以下の税率が適用されるゴルフ場であって、当該ゴルフ場に係るカートフィー等がキャディー付きのゴルフ場に係るキャディーフィーと同程度又はそれ以下であるものについては、その特殊性にかんがみ、施設の整備の状況等が同程度であるセルフプレーゴルフ場以外のゴルフ場に比べ一段階程度下位の税率が適用されることとなるよう留意すること。

### 第3 徴収

- 4 ゴルフ場利用税の徴収については、特別徴収の方法によるものとされていること。（法82）
- (1) ゴルフ場利用税の徴収については、特別徴収の方法によるものとされているが、特別徴収義務者の指定に当たっては、次の諸点に留意すること。（法83①）
    - ア 特別徴収の方法によって徴収する場合においては、法第83条第1項に規定するゴルフ場の経営者その他徴収の便宜を有する者を道府県の条例により特別徴収義務者と指定し、その指定した特別徴収義務者にゴルフ場利用税を徴収させなければならないものであること。
    - イ 「経営者」とは、もとより社会通念によって判定すべきであるが、名義上の経営者のみならず、実質上の経営者がこれと異なる場合においては、その実質上の経営者も「経営者」の概念に含まれるものであること。したがって、ゴルフ場の実質上の経営者であるにもかかわらず、使用人等を名義上の経営者とし、表面上は自己は単にゴルフ場の建物等施設の所有者となっているような場合においては、条例、規則等において経営者を特別徴収義務者として包括指定をすれば、実質上の経営者及び名義上の経営者は、ともにゴルフ場利用税の特別徴収義務者として指定されるものであること。
  - (2) 特別徴収義務者が特別徴収すべきゴルフ場利用税に係る納入金の申告納入については、次の諸点に留意すること。（法83②）
    - ア 道府県の条例で定める納期限は、毎月15日までに前月1日から同月末日までの期間において徴収すべきゴルフ場利用税について申告納入すべきものとするのが適当であること。ただし、当該ゴルフ場の事業を廃止した場合には、その廃止した日から5日以内に廃止した日までに徴収すべきゴルフ場利用税について申告納入するものとする。
    - イ 条例で定める納期限までに徴収して納入すべきゴルフ場利用税に係る納入金の全部又は一部を納入しなかった場合には、法第86条の規定の適用があることはもとより、併せて滞納処分に

着手することができるものであること。

ウ 特別徴収義務者が納入すべき納入金は、その徴収すべきゴルフ場利用税に係る納入金であるから、特別徴収義務者が現実にゴルフ場利用税を徴収すると否とにかかわらず、その者が徴収すべき税額について納入義務を負うものであること。

エ 特別徴収義務者の交替は、相続又は法人の合併によるものであって、法第9条又は第9条の3の規定の適用がある場合を除いては納付又は納入の義務の承継を生じないものであるから留意すること。

(3) 特別徴収義務者としての登録手続等は条例で定めることとされているのであるが、条例の制定に当たっては、次の諸点に留意すること。(法84)

ア 登録申請の期限は、原則としてゴルフ場の経営を開始しようとする日前5日までに、当該ゴルフ場ごとに特別徴収義務者としての登録を道府県知事に申請しなければならないものであること。登録の申請事項に異動を生じた場合においては、当該事項についてその異動を生じた日から5日以内にその登録の変更を申請せしめることとする。

イ 登録を申請する場合において提出すべき申請書には、おおむね次に掲げる事項を記載させることが必要であること。

(ア) 特別徴収義務者の住所及び氏名又は名称

(イ) 経営ゴルフ場又は借り受けたゴルフ場の所在地及び名称

(ウ) 利用料金

(エ) 経営ゴルフ場又は借り受けたゴルフ場の構造、その他設備の概要

(オ) 経営期間

(カ) 経営開始の年月日

(キ) その他必要な事項

ウ 当該ゴルフ場の経営を継承した特別徴収義務者は、提出すべき登録申請書に被継承者の連署を必要とする旨を規定することが適当であること。

## 第8章 削除

## 第9章 軽油引取税

### 第1節 通則

#### 第1 課税客体等

##### 1 一般的事項

軽油引取税の税務運営に当たっては、特に次の諸点に留意するものであること。

(1) 軽油引取税の制度を適正かつ効率的に運営するため、元売業者、特約業者及び仮特約業者の指定、製造等の承認並びに軽油の引取り等に係る報告等の制度の運用を厳正に行うとともに、課税の適正な執行を確保し、軽油の流通経路の複雑さを利用した脱税や軽油と軽油以外の炭化水素油を混和することによる脱税等を防止するための有効適切な措置をとるものであること。

(2) 本税については、特定の用途に供される軽油の引取りに対して免税の措置がとられているのであるが、免税の手続等については、法律、政令、総務省令及び通知において詳細に規定されてい

るものであること。

なお、本税の免税手続は、免税証の交付と密接不可分のものであり、法定の免税証のみが全国的流通の効力を有するものとされているが、その免税証交付の範囲も法律に規定されているところに限定され、道府県の条例でこれを拡げることはできないものであること。

- (3) 免税軽油の引取り及び使用については、免税証の不正受給、不正行使若しくは譲渡又は免税軽油の横流れ等の事態が生ずることのないよう、常時広報活動を通じて、本税の趣旨、免税の手続等について一般住民への周知徹底を図るため有効適切な措置をとるべきこと。

## 2 軽油

軽油引取税の課税対象である軽油については、一般に軽油として市販されているものを捉えようとする趣旨から、法律及び政令において、比重、分留性状90パーセント留出温度、残留炭素分又は引火点によって、一定範囲の炭化水素油を規定したのであるが、具体的には、元売業者又は特約業者が通常軽油として取引しているものを課税対象として取り扱うことが適当であること。

なお、その認定に当たっては、次の諸点に留意するものであること。(法144①I、令43①・②)

- (1) 燃料油は、その性状及び用途の相違によって、揮発油、灯油、軽油、重油の4種類に大別することができ、これらのうち、揮発油は最も比重が軽く、かつ、沸騰点が低く、以下灯油、軽油、重油の順に沸騰点が高い留分であること。軽油は、灯油と重油との中間の性状を有するもので、比重は、通常0.840前後で、また沸騰点の範囲は、おおむね、温度200度から400度程度までであり、淡黄色又は淡褐色を呈し、原油蒸留の際の留出油を比較的簡単な精製を行って製品とするが、その用途は、石油発動機燃料、高速ディーゼル機関燃料、洗油等であり、その他瓦、スレート瓦製造の際の型抜油、切削油原料として用いられること。
- (2) 炭化水素油とは、炭素と水素のみからなる各種の炭化水素化合物を主成分とする混合物で、常温(温度15度)、常圧(水銀柱760ミリメートル)において油状をなしているものをいい、単一の炭化水素化合物(ベンゾール等)、常温、常圧において気状(プロパンを主成分とする液化ガス)、固状又は半固状(パラフィン、ワセリン等)を呈する炭化水素の混合物はこれに含まれないこと。

なお、燃料炭化水素油、混和軽油等の販売又は消費に対する課税の規定(法144の2③・④・⑤)における「炭化水素油」は、炭化水素とその他の物との混合物又は単一の炭化水素で、1気圧において温度15度で液状であるものを含むものであること。

- (3) 0.8017及び0.8762の比重は、常温における比重であるから、温度差による比重換算に当たっては、産業標準化法(昭和24年法律第185号)第20条に規定する日本産業規格(以下「日本産業規格」という。)による「燃料油の温度に対する密度換算表」を参照すること。
- (4) 法律において規定する範囲の比重を有する炭化水素油には、軽油のほか一般に灯油及び重油と称せられるものの相当部分が含まれることとなるので、政令において、分留性状90パーセント留出温度、残留炭素分又は引火点によって、これらの灯油及び重油を課税対象とならないように規定しているのであるが、この場合において次の諸点に留意すること。

(ア) 分留性状90パーセント留出温度、残留炭素分又は引火点の試験の方法は、日本産業規格による分留試験、残留炭素分試験及び引火点試験をいうのであるが、現実に課税対象から除外さ

れるものであるか否かについて問題が生じた場合においては、その最終的認定については、専門的技術的な知識を必要とするので、分析機関に委託する等、適切な措置を講ずること。

- (イ) 「分留性状 90 パーセント留出温度が 267 度を超えないこと」によって灯油を除外し、「分留性状 90 パーセント留出温度が 400 度を超えること」又は「残留炭素分が 0.2 パーセントを超えないこと」によって重油を除外するものであるが、これらの規格によっては、特殊の用途に供する潤滑油が除外されないため、これを除外するため、「引火点が温度 130 度を超えること」の規格を加えたものであること。

### 3 元売業者

- (1) 元売業者の指定を申請しようとする者は、申請書をその者の主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事を経由して総務大臣に提出しなければならないものであるが、この場合については、次の諸点に留意するものであること。(法 144 の 7 ①・③)

#### ア 法第 144 条の 7 第 1 項各号に規定する資格要件

(ア) 規則第 8 条の 29 第 1 項第 2 号イ、第 8 条の 30 第 1 項第 2 号イ及び第 8 条の 31 第 1 項第 1 号イに規定する「最近の 3 年」には、元売業者の指定の申請の日の属する年を含まないこと。

(イ) 規則第 8 条の 29 第 1 項第 2 号ロに規定する「前年」は元売業者の指定の申請の日の属する年の前年をいうものであること。

(ウ) 規則第 8 条の 31 第 1 項第 1 号イに規定する「現実の納入を伴う販売」とは、「自己が所有し、かつ、直接的支配下にある軽油を他に納入する方法により行う販売」及び「販売の相手方に当該販売に係る軽油が現実に納入される方法により行う販売」をいうものであること。ただし、法第 144 条の 2 第 2 項の規定により「軽油の引取りを行つたもの」とみなされる者がある場合においては、同項の特約業者又は元売業者の当該引取りに係る販売は「現実の納入を伴う販売」であり、当該「軽油の引取りを行つたもの」とみなされる者に当該軽油の販売を行つた者の当該販売は「現実の納入を伴う販売」ではないものであること。

(エ) 規則第 8 条の 31 第 1 項第 1 号ロ及びハ並びに第 8 条の 32 第 1 項第 3 号に規定する「系列販売業者」とは、元売業者の指定を申請しようとする者から継続的に軽油の供給を受け、これを販売することを内容とする販売契約を締結している石油製品の販売業者（以下この章において「石油製品販売業者」という。）で、他にこれと同様の販売契約を締結していないものをいうものであり、継続的に軽油の供給を受け、これを販売することを内容とする販売契約を 2 以上の者と締結している者は、「系列販売業者」に含まれないこと。

(オ) 規則第 8 条の 31 第 1 項第 1 号ニに規定する「主として元売業者以外の者に対し軽油を販売するもの」とは、その者に係る軽油の総販売量のうちに占める元売業者以外の者に対する販売量の割合が、2 分の 1 を超えるものをいうこと。

#### イ 令第 43 条の 7 各号に規定する指定要件

(ア) 令第 43 条の 7 第 1 号に規定する「経理的基礎を有することその他の事情」とは、軽油引取税の特別徴収義務の履行及び元売業者としての報告義務等の履行に支障がないと認められる財務的能力の状況及び事業経営のために必要な資金、経済的信用、貯蔵設備、販売設備等の財産の状況をいうものであること。



(イ) 令第43条の7第2号ロに規定する「その取消しの原因となった事実があった日」とは、例えば、次に掲げる日をいうものであること。

a 偽りその他不正の行為により元売業者の指定を受けた場合には、その指定を受けた日

b 偽りその他不正の手段により法第144条の3第1項の承認を受けた場合には、その承認の日

c 法第2章第7節の規定により罰金以上の刑に処せられ、又は法第22条の28第1項の規定により通告処分を受けた場合には、その違反した事実のあった日

(ウ) 令第43条の7第2号ハに規定する「滞納処分の日」とは、国税徴収法又は法の規定による滞納処分により財産を差し押さえられ、又は交付要求がなされた日のうちもっとも遅い日をいうものであること。

#### ウ 元売業者の指定の申請

(ア) 「主たる事務所又は事業所」とは、申請者の実質上の主たる事務所又は事業所をいい、必ずしも、登記上の本店に限られないこと。

(イ) 申請書の提出を受けた道府県知事は、提出書類に不備がないかを確認したうえ、当該申請書を受け付けること。

(ウ) 令第43条の7に規定する要件のうち、同条第2号ハからホまで（ホにあつては、ハ及びニに係る部分に限る。）に係る事実について調査すること。

#### エ 元売業者の指定の公示

総務大臣は元売業者の指定を行った場合においては、次の事項を総務省告示により公示するものであること。

a 元売業者の氏名又は名称

b 主たる事務所又は事業所の所在地

c 指定の年月日

(2) 元売業者が令第43条の7各号に規定する指定要件に該当しなくなったとき又は令第43条の8各号に規定する元売業者の指定の取消要件に該当することとなったときは、元売業者の指定を取り消すことができることとされているが、この場合については、次の諸点に留意すること。

(法144の7②・③)

#### ア 令第43条の8各号に規定する元売業者の指定の取消要件

(ア) 令第43条の8第3号に規定する「1年以上引き続き軽油の製造、輸入又は販売をしていないこと」とは、1年以上の期間にわたって一度も軽油の製造、輸入又は販売をした事実がない場合をいい、この場合には、元売業者の指定を取り消すことができること。

(イ) 令第43条の8第4号に規定する「代理人」とは、委任代理人のほか、法定代理人をも含むものであること。また、「使用人その他の従業者」とは、直接又は間接に、業務主の統制、監督の下に当該事業に従事している者をいうものであること。

#### イ 道府県知事の報告

元売業者の取消要件に該当する事実が発生した場合には、当該事実を了知した道府県知事は、速やかに次の事項を総務大臣に報告すること。

a 元売業者の氏名又は名称（法人にあつては代表者の氏名を含む。）

- b 主たる事務所又は事業所の所在地
- c 取消要件に該当する事実の概要
- d その他参考となる事項

(3) 元売業者は、当該元売業者の主たる事務所又は事業所が他の道府県に移転したときは、その旨を速やかに移転前の主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事に報告するものであることに留意すること。

なお、報告を受けた道府県知事は、その旨を速やかに移転後の主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事に通知するものであること。

#### 4 特約業者等

(1) 道府県知事は、元売業者との間に締結された販売契約に基づいて当該元売業者から継続的に軽油の供給を受け、これを販売することを業とする者（令第43条の9各号に定める要件に該当する者を除く。）を、その者の申請により仮特約業者として指定することとされているが、この仮特約業者の指定制度については、特約業者の指定に当たり、特約業者としての要件を満たすものであるかどうかの調査を行うための十分な期間を確保し、軽油引取税のほ脱を図るおそれのある者が特約業者の指定を受けることを未然に防止するために設けられたものであるので、次の諸点に留意し、その運営の適正を期するものであること。（法144の8）

ア 法第144条の8第1項の規定により仮特約業者としての指定があったときは、当該仮特約業者の指定の効果は、すべての道府県に及ぶものであること。

イ 令第43条の9第1号に規定する「経営の基礎が薄弱であると認められる者」とは、事業経営のために必要な資金の欠乏、経済的信用の薄弱、販売設備の不十分、経営能力の貧困等、経営の基礎となる人的、物的要素に欠陥があつて、事業の経営が適切に行われるとは認められない者をいうものであること。

ウ 仮特約業者の指定を行った道府県知事は、当該仮特約業者が令第43条の9各号に定める要件に該当することとなったとき又は令第43条の10に定める場合には、仮特約業者の指定を取り消すことができることとされているが、当該仮特約業者の指定を取り消すべき事実が発生した場合には、当該事実を了知した道府県知事は、当該仮特約業者の指定に係る道府県知事に対し、当該事実を通知するものであること。

エ 仮特約業者は、当該仮特約業者の主たる事務所又は事業所が他の道府県に移転したときは、その旨を速やかに移転前の主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事に報告するものであること。

なお、報告を受けた道府県知事は、その旨を、速やかに移転後の主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事に通知するものであること。

オ 仮特約業者の指定又は指定の取消しを行った場合については、おおむね次の事項を関係道府県知事に通知するものであること。

- a 仮特約業者の氏名又は名称（法人にあつては代表者の氏名を含む。）
- b 主たる事務所又は事業所の所在地
- c 仮特約業者の指定又は指定の取消しの年月日
- d 当該道府県に係る事務所又は事業所について、その事務所又は事業所ごとの名称及び所在地

e 取消しの理由その他参考となるべき事項

(2) 道府県知事は、当該道府県内に主たる事務所又は事業所を有する仮特約業者（法第144条の8第1項の規定により道府県知事の指定を受けた者をいう。）のうち一定の要件に該当するものを、その者の申請により特約業者として指定することとされているが、その指定に当たっては、令第43条の11に規定する要件について十分精査のうえ行うことが軽油引取税の特別徴収制度の適正な運営のため不可欠であるので、これを踏まえ指定制度の厳格な運用を期すること。

なお、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法144の9）

ア 法第144条の9第1項の規定により道府県知事が特約業者を指定したときは、当該特約業者の指定の効果は、すべての道府県に及ぶものであること。

イ 仮特約業者が、当該仮特約業者の指定に係る道府県以外の道府県に主たる事務所又は事業所を移転した場合における仮特約業者である期間の計算については、それぞれの道府県に所在していた期間を通算するものであること。

ウ 規則第8条の35に規定する「当該道府県知事が指定する金額及び期間」の取扱いについては、令第43条の11第4号イの規定により特約業者の指定を受ける者との均衡を考慮して、仮特約業者である期間の短縮を受ける期間及び当該期間における軽油引取税の額に相当する額を指定することが適当であること。

エ 特約業者の指定又は指定の取消しを行った場合については、おおむね次の事項を関係道府県知事に通知するものであること。

a 特約業者の氏名又は名称（法人にあつては代表者の氏名を含む。）

b 主たる事務所又は事業所の所在地

c 特約業者の指定又は指定の取消しの年月日

d 関係道府県に係る事務所又は事業所について、その事務所又は事業所ごとの名称及び所在地

e 取消しの理由その他参考となるべき事項

オ 特約業者の指定又は指定の取消しに係る総務大臣への報告については、エaからcに掲げる事項のほか、指定の取消しについてはその理由について報告するものであること。

カ 道府県知事は、特約業者の指定若しくは指定の取消しを行った場合又は特約業者の指定若しくは指定の取消しのあった旨の通知があった場合は、次の事項を道府県の公報に登載するものであること。

a 特約業者の氏名又は名称

b 主たる事務所又は事業所の所在地

c 特約業者の指定又は指定の取消しの年月日

キ 特約業者は、当該特約業者の主たる事務所又は事業所が他の道府県に移転したときは、その旨を速やかに移転前の主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事に報告するものであること。

なお、報告を受けた道府県知事は、その旨を、速やかに移転後の主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事に通知するものであること。

## 5 混和

軽油引取税が課されていない軽油に炭化水素油以外のものを混和した場合においては、その混和により生じたものが課税対象となる軽油とみなされるのであるが、これは、軽油にセタン価を向上する

ため、硝酸又は亜硝酸アルキル、ニトロ化合物などが添加剤として用いられる場合又は軽油に環境対策の観点などから脂肪酸メチルエステル等が混合される場合において、適用されるものであること。

(法144②)

## 6 軽油の引取り等

軽油引取税は、特約業者又は元売業者からの軽油の引取りで当該引取りに係る軽油の現実の納入を伴うものに対して課されるのであるが、これらの課税客体の把握に当たっては、次の諸点に留意するものであること。(法144の2①・②)

(1) 「軽油の引取り」とは、一般に軽油の取引において、軽油を所有し、使用し、又は譲渡する目的をもって一の人格者から他の人格者に当該軽油の実力的支配権が移転することをいうのであるが、この場合においては、次の諸点に留意すること。

ア 軽油引取税にいう「軽油の引取り」は、民法に規定する「引渡」に対応する観念であって単なる「庫出」ではないこと。したがって、軽油の引取り形態は、民法上の現実の引渡しのみならず、簡易の引渡し、占有改定又は指図による占有の移転が含まれるものであること。

イ 軽油の引取りを行う場合においては、軽油を所有し、使用し、又は譲渡する目的をもって締結された私法上の売買、交換等の契約が存在することが前提とされているので、相続等による軽油の取得、運送業者が他の者の委託を受けて運送のために行う軽油の引取り、倉庫業者が保管のために行う軽油の引取り等は、軽油引取税にいう軽油の引取りとはならないこと。

ウ 特約業者又は元売業者において、本店と支店又は支店相互の間において軽油の引取り（通常「社内転送」という。）が行われても、これらの場合は、特約業者又は元売業者の同一の人格者の内部における移動であるから、軽油引取税にいう軽油の引取りとはならないこと。

エ 軽油について販売契約等が成立した場合においても、必ずしも同時に当該軽油の引取りが行われるとは限らないものであること。したがって、軽油の引取りが行われたか否かについては、個々具体的な取引について事実即して検討すべきものであり、通常は、特約業者又は元売業者の営業所の帳簿上の仕切等によって判断することが適当と考えられるものであること。

(2) 特約業者又は元売業者からの軽油の引取りであっても、次に掲げる軽油の引取りは、課税の対象である軽油の引取りから除外されていることに留意すること。

ア 特約業者が元売業者から軽油の引取りを行う場合における当該軽油の引取り

イ 元売業者が他の元売業者から軽油の引取りを行う場合（通称「ジョイント」という。）における当該軽油の引取り

(3) 「現実の納入」とは、一般に、軽油の取引において、軽油が一の人格者から他の人格者の直接的支配下に移転することをいうものであること。

なお、次に掲げる場合にあつては、その段階では現実の納入には該当しないことに留意すること。

ア 占有改定の方法によつた場合

イ 指図による占有移転の方法によつた場合

ウ 倉庫業者若しくは他の者に寄託している軽油又は運送中の軽油について倉庫証券又は貨物引換証が発行された場合において、これら証券の裏書交付の方法によつた場合

(4) 軽油の現実の納入の時期について例示をすれば、次に掲げるところによるべきものと解されること。

- ア 現実の引渡しの方法によった場合においては、その現実の引渡しが行われたとき。
- イ 着地渡し又は庭先渡しの方法によった場合においては、現実の引渡しが行われたとき。
- ウ 簡易の引渡しの方法によった場合においては、当事者間においてその旨の意思表示が行われたとき。

## 7 課税団体

軽油引取税については、軽油の引取りで当該引取りに係る軽油の現実の納入を伴うものに係る当該軽油の納入地所在の道府県が課税権を有するものであるが、この場合の「納入地」とは、特約業者又は元売業者からの引取りに係る軽油の現実の納入があったときの当該納入に係る場所、すなわち、当該軽油が引取者の直接的支配下に移転した際の当該場所をいうものであること。

なお、石油製品販売業者が当該引取りを行った場合の当該軽油の「納入地」については、当該納入に係る軽油を現実に納入した当該石油製品販売業者の事業所とされているので留意すること。（法144の2①）

## 8 燃料炭化水素油、混和軽油等の販売又は消費に対する課税

軽油引取税は、特約業者又は元売業者からの軽油の引取りで当該引取りに係る軽油の現実の納入を伴うものに対して課されるほか、法第144条の2第3項から第5項までの規定により燃料炭化水素油、混和軽油等の販売又は消費に対して課税されるものであること。

- (1) 法第144条の2第3項に規定する「炭化水素とその他の物との混合物」とは、炭化水素に炭化水素化合物以外の物、例えば、メタノール等を混和して生じたものをいい、「単一の炭化水素」とは、炭素と水素のみからなる1種類の炭化水素化合物をいうものであること。

また、「自動車」とは、道路運送車両法（昭和26年法律第185号）第4条に規定する登録を受けた自動車をいうものであること。（法144の2③・④、法附則12の2の6）

- (2) 法第144条の2第4項に規定する「軽油に軽油以外の炭化水素油を混和し又は軽油以外の炭化水素油と軽油以外の炭化水素油を混和して製造された軽油」とは、例えば、軽油に灯油を混和して軽油となった炭化水素油、重油と灯油を混和して軽油となった炭化水素油等をいうものであること。また、「製造された軽油を販売した場合」には、石油製品販売業者自身が混和軽油を製造し販売した場合はもとより、石油製品販売業者が他から混和軽油を購入して販売した場合もこれに含まれるものであること。（法144の2④）

- (3) 法第144条の2第5項に規定する「自動車の所有者」とは、自動車の所有者その他自動車を使用する権利を有する者で自己のために自動車を運行の用に供するものをいい、自動車損害賠償保障法第2条第3項に規定するものと同意義であるが、この場合において、「使用する権利」とは、所有権に基づくものたるを問わないものであり、また、「自己のために」とは、その使用により享受する利益が自己のために帰属することをいうものであること。したがって、例えば自己の自動車を自動車運送会社に貸与し、自己が自動車運送会社の従業員として勤務する場合には、当該従業員は自動車の所有者には該当せず、当該自動車運送会社が「自動車の所有者」になるものであること。（法144の2⑤）

## 9 特別徴収の義務が消滅した者の所有に係る軽油に対する課税

- (1) 法第144条の2第6項に規定する「特別徴収の義務が消滅した時」とは、特別徴収の義務の消滅の原因となる元売業者又は特約業者の指定の取消し、死亡等があった時をいうものであること。

と。

(2) 令第43条の2第1号に規定する「他の元売業者が引取りを行つたとき」とは、特別徴収の義務が消滅した時後において、当該特別徴収の義務が消滅した元売業者の所有していた軽油を当該元売業者又はその相続人等から、最初に他の元売業者が引取りを行った場合をいうものであること。

(3) 「軽油を直接管理するもの」とは、当該特別徴収の義務が消滅した時に軽油を直接管理していた事務所又は事業所をいうものであり、この場合の「直接管理する」とは、当該管理の業務を第一次的に行うことをいうものであること。

#### 10 みなす課税

(1) 法第144条の3第1項各号に掲げる軽油の消費、譲渡又は輸入が行われる場合においては、当該軽油の消費、譲渡又は輸入を軽油の引取りとみなして、軽油引取税が課されるのであるが、同条の「消費」とは、通常の消費のみならず、原料としての消費をも含むものであり、「譲渡」とは、有償たると無償たるとを問わず、当事者間の契約によって所有権を他人に移転することをいうものであり、「輸入」とは関税法第2条に規定する輸入と同義であること（同法第67条の輸入の許可を受ける場合には、当該許可を受けることをいうものであること。）。

なお、法第144条の3第1項第3号の「他の者」とは、当該者以外の者をいうものであって、他の免税軽油使用者も含まれるものであること。また、同項第5号の「製造」とは、混和して製造するもののみならず、廃油の再生又は原油の精製によるものも含まれるものであること。

(2) 特約業者又は元売業者が軽油を使用して軽油以外の炭化水素油を製造する場合とは、通常「ブレンド」と呼ばれているもので軽油と重油とを混合してより良質の重油を製造する場合をいうものであるから、単なる混合によるもので分離されるような場合は含まれないこと。この場合における当該軽油の使用は、軽油引取税の課税客体とはならないものであるが、軽油以外の炭化水素油でも自動車の内燃機関の用に供することができることと認められる炭化水素油を製造する場合の軽油の消費については、当該消費した軽油についてみなす課税をすることができることとされていること。

なお、軽油以外の炭化水素油で自動車の内燃機関の用に供することができることと認められる炭化水素油とは、揮発油税の課税対象となる炭化水素油と軽油引取税の課税対象となる炭化水素油との間に位する規格の炭化水素油をいうものであり、これは一般に灯油に該当する炭化水素油であるが、この範囲には、自動車の内燃機関の用に供することのできないと認められる炭化水素油が含まれることもあるので、かかるものについては別途総務省告示によって指定するものであること。

(法144の3②、令43の3)

(3) 免税軽油の譲渡をしようとする者は、あらかじめ、当該軽油に係る免税証を交付した道府県知事に届出をしなければならないものであること。ただし、法附則第12条の2の7第5項又は第6項の規定の適用がある譲渡をしようとする場合においては、当該軽油に係る免税証を交付した道府県知事に対する届出及び道府県知事の承認は要しないものであること。（法144の3③、法附則12の2の7⑤・⑥、令43の4）

なお、何人も当該道府県知事の承認のなかった軽油を譲り受けてはならないもの（法附則第12条の2の7第5項又は第6項の規定の適用がある譲渡を除く。）とされており、承認なくして免税

軽油の譲渡を行った者及びその者から軽油を譲り受けた者については罰則の適用があるものであること。（法144の3④・144の26）

#### 1.1 補完的納税義務

(1) 法第144条の4第1項に規定する「軽油の製造を行った者」とは、他の者の委託を受けて軽油を製造した者等、物理的に軽油の製造を行った者をいうものであること。また、「特定できないとき」には、軽油の製造を行った者のほかに同項に規定する納税義務者が存在することが明らかではあるが当該納税義務者が特定できないときはもとより、軽油の製造を行った者のほかに同項に規定する納税義務者が存在するかどうか明らかでないときもこれに含まれるものであること。

（法144の4①）

(2) 令第43条の5に規定する「施設等を貸し付け、又は使用させた者」には、民法でいう賃貸借若しくは使用貸借による貸付けを行った者、又は民法が典型契約として規定する賃貸借契約以外の契約（非典型契約）により施設等を使用させた者のほか、次に掲げる者もこれに含まれるものであること。（法144の4①、令43の5）

ア 施設等を貸し付け又は使用させた相手が、法第144条の4第1項に規定する納税義務者又は同項に規定する軽油の製造を行った者に、当該施設等を更に貸し付け又は使用させた場合において、これを承諾し又は容認した者

イ アに掲げる者のほか、法第144条の4第1項に規定する納税義務者又は同項に規定する軽油の製造を行った者が施設等を使用した場合において、これを承諾し又は容認した者

(3) 法第144条の4第1項に規定する納税義務者の所在が明らかでないときであって第2項に規定する事業所等が明らかなきときは、法第144条の2第4項又は第144条の3第1項に規定するとおり、当該事業所等所在の道府県が課税団体となること。（法144の4②）

## 第2 課税標準等

#### 1.2 課税免除

(1) 次に掲げる軽油の引取りに対しては、第144条の14第4項の規定による道府県知事の承認があった場合に限り、軽油引取税を課さないこととされていることに留意すること。（法144の5）

ア 軽油の引取りで本邦からの輸出として行われたもの 特約業者又は元売業者からの軽油の引取りが本邦からの輸出に該当するものをいい、特約業者又は元売業者から引き取られた軽油が流通した後輸出されたものはこれに該当しないものであり、「輸出」とは、関税法第2条に規定する輸出と同義であること（同法第67条の輸出の許可を受ける場合には、当該許可を受けることをいうものであること。）。

なお、外国船籍の船舶の当該船舶の船用品として使用するものについても輸出として取り扱っても差し支えないものであること。

イ 軽油引取税を課された軽油に係る引取り

(2) 石油化学製品を製造する事業を営む者が行う一定の石油化学製品の原料の用途その他一定の用途に供する軽油の引取り及び令和3年3月31日までに行われる一定の軽油の引取りについては軽油引取税を課さないこととされているが、これらの取扱いについては、別途「軽油引取税の課

税免除について」(平成21年4月1日総税都第20号)により了知されたいこと。(法144の6、附則12の2の7、令43の6、令附則10の2の2)

### 1.3 課税標準

- (1) 軽油引取税の課税標準は、軽油の引取りで当該引取りに係る軽油の現実の納入を伴うものに係る軽油の数量であるが、特別徴収が行われる場合の課税標準たる数量(当該数量にリットル位未満4位以下の端数があるときは、その端数を切り捨てた後の数量。以下「課税標準量」という。)は、当該軽油の引取数量について法第144条の14第3項に規定する減少すべき軽油の数量として令第43条の13に規定する率を乗じて得た数量を控除した数量であるから留意すること。(法144の14、令43の13)
- (2) 特約業者若しくは元売業者が燃料炭化水素油を自動車の内燃機関の燃料として販売した場合又は石油製品販売業者が混和軽油を販売し若しくは燃料炭化水素油を自動車の内燃機関の燃料として販売した場合には、当該燃料炭化水素油又は混和軽油の販売量が課税標準となるものであるが、この場合において、当該販売量に既に軽油引取税又は揮発油税が課され、又は課されるべき軽油又は揮発油が含まれているときは、当該燃料炭化水素油の譲渡又は当該混和軽油の製造について、法第144条の32第1項第1号、第2号又は第3号の規定により道府県知事の承認を受けた場合に限り、当該課され又は課されるべき軽油又は揮発油に相当する部分の数量を当該販売量から控除するものであること。(法144の2③・④)
- (3) 自動車の所有者が炭化水素油を自動車の内燃機関の燃料として消費した場合には、当該炭化水素油の消費量が課税標準となるものであるが、この場合において、当該消費量に既に軽油引取税又は揮発油税が課され、又は課されるべき軽油若しくは燃料炭化水素油又は揮発油が含まれているときは、当該課され又は課されるべき軽油若しくは燃料炭化水素油又は揮発油に相当する部分の数量を当該消費量から控除するものであること。

なお、燃料炭化水素油にあつては、法第144条の32第1項第4号の規定により道府県知事の承認を受け、又は同条第6項の規定により自動車用炭化水素油譲渡証の交付を受けたものに限り、当該消費量から当該課され又は課されるべき軽油若しくは燃料炭化水素油又は揮発油に相当する部分の数量が控除されることに留意すること。(法144の2⑤)
- (4) 特別徴収の義務が消滅した者が所有している軽油(特別徴収義務者が引渡しを行った軽油につき現実の納入が行われていない場合の当該軽油を含む。)に対する軽油引取税の課税標準となる軽油の数量は、当該特別徴収の義務が消滅した時に所有する軽油(引渡しの後現実の納入が行われていない軽油を含む。)の数量を基礎として、令第43条の2の定めるところによって算定するものであるが、その軽油の数量のうち当該特別徴収の義務が消滅した時に既に軽油引取税が課され、又は課されるべきこととなっていた軽油(以下「課税済軽油」という。)が含まれているときは、その軽油に相当する部分の数量を控除して得た数量によるものであること。また、令第43条の2第1号及び第2号に規定する数量についても同様であること。したがって、同条第1号又は第2号の軽油の数量のうち課税済軽油の数量が物理的に識別しうる場合には当該課税済軽油の数量を控除するものであるが、課税済軽油の数量が物理的に識別しえない場合には特別徴収の義務が消滅した時に所有している軽油の総数量に占める課税済軽油の数量の割合を当該第1号又は第2号の軽油の数量にそれぞれ乗じて得た数量を控除することとして差し支えないこと。



(法144の2⑥、令43の2)

#### 14 税率

軽油引取税の税率は、法第144条の10の規定にかかわらず、当分の間、1キロリットルにつき32、100円とされているが、揮発油価格高騰時には軽油引取税の税率の特例規定の適用が停止されること。この場合における軽油引取税の課税事務の取扱いについては、別途「揮発油価格高騰時における軽油引取税の税率の特例規定の適用停止等に伴う課税の取扱いについて」（平成22年4月1日総税都第19号）を参考にされたいこと。なお、この特例規定の適用の停止については、東日本大震災の復旧及び復興の状況等を勘案し別に法律で定める日までの間、その適用を停止することとされていること。（法144の10、法附則12の2の8・12の2の9・53条）

#### 15 徴税吏員の質問検査権

法第144条の11に規定する徴税吏員の質問検査権の行使に当たっては、次の諸点に留意すること。（法144の11）

(1) 「金銭又は物品を給付する義務があると認められる者」には、いわゆる特別徴収義務者以外の石油製品販売業者はもとより、その他次に掲げる者もこれに含まれるものであること。

ア 金銭又は土地建物等の貸借関係を有する者

イ 特別徴収義務者の事業経営に必要とする物品を供給する者、例えば、元売業者その他の特約業者

ウ 金融上の取引先

(2) 「賦課徴収に関し直接関係があると認められる者」とは、例えば、かつて取引関係があった者、従業員又は家人等課税について直接的な関係を有する一切の者をいうものであること。

(3) 必要最少限度の数量を見本品として採取する場合においては、小さなドラム缶、たる及びブリキ缶については単純な汲み取り等によっても比重は大差ないが、タンク車又は油槽所タンク等については、上部と下部において比重の相異が大きいので特に留意すること。

なお、採取に当たっては、日本産業規格の「原油及び石油製品試料採取方法K2251」に定められた方法によることが適当であること。（法144の11③）

## 第2節 徴収

### 第3 特別徴収等

#### 16 特別徴収

軽油引取税の徴収については、法第144条の2第3項から第6項まで及び法第144条の3の規定によってみなす課税を行う場合その他特別の必要がある場合を除くほか、特別徴収の方法によるものとされているものであること。（法144の13）

(1) すべての「元売業者及び特約業者」は各道府県の条例により特別徴収義務者として包括指定されるものであること。

(2) 特別徴収義務者が特別徴収すべき軽油引取税に係る納入金の申告納入については、次の諸点に留意すること。（法144の14②）

ア 納期限までに徴収して納入すべき軽油引取税に係る納入金の全部又は一部を納入しなかった場合には、法第144条の41（軽油引取税に係る脱税に関する罪）の規定の適用があることは

もとより、併せて滞納処分に着手することができるものであること。

イ 特別徴収義務者が納入すべき納入金は、その徴収すべき軽油引取税に係る納入金であるから、特別徴収義務者が現実に軽油引取税を徴収すると否とにかかわらず、その者が徴収すべき税額について納入の義務を負うものであること。

(3) 特別徴収義務者としての登録手続等は、条例で定めることとされているのであるが、条例の制定に当たっては、次の諸点に留意すること。(法144の15①・③)

ア 特別徴収義務者については、事務所又は事業所の営業を開始しようとする場合にはその5日前までに、事務所又は事業所の営業を開始した後において特別徴収義務者として指定された場合にはその指定された日の5日後までに、その引渡しに係る軽油の納入が行われることとなった場合にはその納入の日の属する月の翌月の末日までに、登録特別徴収義務者としての登録を当該道府県知事に必ず申請させなければならないこと。

イ 登録を申請する場合において提出すべき申請書には、次の(ア)から(ウ)に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる事項を記載させる旨の規定を設けることが適当であること。

(ア) 事務所又は事業所の営業を開始しようとする場合

- a 特別徴収義務者の氏名又は名称、住所又は所在地及び個人番号(番号利用法第2条第5項に規定する個人番号をいう。以下(3)において同じ。)又は法人番号(同条第15項に規定する法人番号をいう。以下(3)において同じ。)(個人番号又は法人番号を有しない者にあつては、氏名又は名称及び住所又は所在地)並びに法人にあつては代表者の氏名
- b 事務所又は事業所の名称及び所在地並びに事務所又は事業所の代表者の氏名
- c 軽油の貯蔵設備がある場合には、その概要
- d 事務所又は事業所の営業開始年月日
- e a から d に掲げるもののほか、道府県知事において必要があると認める事項

(イ) 事務所又は事業所の営業を開始した後において特別徴収義務者として指定された場合

- a (ア) a から c までに掲げる事項
- b 特別徴収義務者として指定された年月日
- c a 及び b に掲げるもののほか、道府県知事において必要があると認める事項

(ウ) 引渡しに係る軽油の納入が行われることとなった場合

- a 特別徴収義務者の氏名又は名称、住所及び個人番号又は法人番号(個人番号又は法人番号を有しない者にあつては、氏名又は名称及び住所)並びに法人にあつては代表者の氏名
- b 軽油の納入地
- c 当該納入を受ける者の氏名又は名称及び住所
- d a から c までに掲げるもののほか、道府県知事において必要があると認める事項

ウ 道府県知事は登録特別徴収義務者から登録の消除の申請があつたとき又は当該登録特別徴収義務者が特別徴収義務者でなくなったときには、遅滞なく当該登録特別徴収義務者の登録を消除するほか、登録特別徴収義務者が次のいずれにも該当するときは、その登録を消除することができるものとする。

(ア) 当該道府県内に当該登録特別徴収義務者の事務所又は事業所が所在しないこと。

(イ) 当該道府県内において1年以上軽油の納入を行わないこと。

(4) 法第144条の14第2項の納入申告書の提出があった場合においては、次の諸点に留意すること。(法144の14②・③)

ア 課税対象とならない数量については、規則第8条の37に規定するこれらの数量を証する書面並びに免税証を添付せしめることとしているが、単に本人の覚書程度のものによって承認することなく輸出港所轄税関の交付する輸出の許可書又は船積証明書等及び当該月における引取りを行った者の受領書又は特別徴収義務者の提出書類並びに関係業者の関係帳簿等によって承認するものとする。

なお、免税証その他の書面は法第144条の14第4項の規定によって、納入申告書に添付して承認を受けることとなっているが、この規定は事前に承認を受けることを排除しているものでない。免税証以外のその他の書面については、納入申告書の提出時における税務行政の混乱及び承認について摩擦をさけるため、事前に承認を受けるよう指導することが望ましいものであること。

イ 法第144条の14第3項に規定する欠減量は、令第43条の13の規定により、特約業者からの引取りに係る軽油については100分の1、元売業者からの引取りに係る軽油については100分の0.3を当該月における課税対象となるそれぞれの引渡しを行った数量に乗じて算定するものであるが、当該月における課税対象となる軽油の引渡数量の合計数量にそれぞれ100分の1又は100分の0.3を乗じて算定することとしても差し支えないものであること。この場合において、算定した欠減量にリットル位未満4位以下の端数があるときは、その端数を切り上げるものであること。また、軽油引取税額に1円未満の端数が生じたときは、その端数を切り捨てるものであること。

## 17 保全担保

保全担保制度の運用に当たっては、次の諸点に留意するものであること。(法144の20、令43の14)

(1) 法第144条の20第1項に規定する「納税者」とは、法第144条の18第1項に規定する納税者をいうものであること。

(2) 保全のため必要があると認めるときとは、およそ次のようなときをいうものであること。

ア 新たに開業した特別徴収義務者については、資力が乏しいと認められるとき又は資力より多くの引取りを行っているときと認められるとき。

イ 既に営業を行っている特別徴収義務者については、アに該当する場合のほか、法第2章第7節の規定に違反して通告処分を受け、又は告発されたものであってその犯則の手段、方法等を考慮して、特に担保の提供を命ずる必要があると認められるとき。

ウ 納税者については、イに該当する場合のほか、資力が乏しいと認められるとき又は資力より多くの軽油の消費若しくは譲渡をしているときと認められるとき。

(3) 担保の提供を求めるに当たっては、必要に応じ、特約業者が販売契約を締結している相手方の元売業者の保証を担保として徴することが適当であること。

なお、土地又は建物を担保として求める場合にあっては、あらかじめ、不動産鑑定士その他適当と認められる者の当該土地又は建物に係る評価の証明等を求めることが適当であること。

## 18 故意不申告の罪

- (1) 軽油引取税に係る故意不申告の罪（法第144条の19）は、偽りその他の不正の行為を伴わない単純な不申告の場合について成立するものであり、偽り等の不正行為により不申告で税を免れた場合には脱税に関する規定が適用されるものであること。
- (2) 法第144条の19の「正当な理由」とは、社会通念に従って個々の具体的事情に照らして判断されるものであるが、例えば、天災等何らかの物理的障害によって申告書の提出が阻まれた場合ややむを得ない納税者の錯誤により申告書の提出がなされなかった場合等をいうものであること。

また、「情状により、その刑を免除」とは、故意不申告の罪が適正な申告を促すために設けられた規定であることにかんがみ、例えば、申告期限後ではあるが、自発的に正当な申告がなされた場合等、強いて刑事責任を追求する必要性が認められない場合において、その刑を免除し得る旨を規定したものであること。

#### 第4 免税の手続

##### 19 免税の手続

軽油引取税の免税の手続については、免税制度の適正円滑な運営を期するため詳細に規定されているのであるが、免税用途に使用する数量が免税軽油使用者による正確な申請と道府県知事の適切な承認によって所要の充足をみることがその運営上最も要請される場所である。したがって、免税制度の運営に当たっては次の諸点に留意するものであること。（法144の21、法附則12の2の7）

- (1) 免税軽油使用者は、あらかじめ、免税証の交付を受けようとする道府県知事から免税軽油使用者であることを証する書面（以下「免税軽油使用者証」という。）の交付を受けなければならないものとされているが、これは、免税軽油使用者が免税軽油使用者証に記載された免税機械等の用に供する免税軽油の引取りを行うため必要とされる免税証の交付を申請する場合において、その都度、申請書に免税機械等の種類、型式等を詳細に記載させることのないよう、免税の手続の簡素化を図る趣旨に出ずるものであること。（法144の21②）
- (2) 免税軽油使用者証の交付に当たっては、次の諸点に留意すること。（法144の21③、令43の15①～⑥・⑮）

ア 免税軽油使用者証は、免税軽油使用者が引取りを行おうとする免税軽油の用途が法第144条の6及び附則第12条の2の7第1項各号に掲げる用途のいずれにも該当しないときその他令第43条の15第15項各号に定めるときを除き交付するものであり、その審査に当たっては、当該各号に係る事実の調査等を十分に行うこと。

イ 免税軽油使用者証交付申請書の「用途」欄には法第144条の6及び法附則第12条の2の7第1項各号に掲げる用途について具体的に記載させるものであること。

ウ 免税機械等の明細については、これらに係る事項の正確な把握が免税制度の適正な運営にとって必要不可欠なものであることにかんがみ、その認定に当たっては、免税機械等が免税軽油使用者証交付申請書に記載された所在地に現存するものであることを現地調査等を通じて確認すること。また、免税機械等の使用者が当該免税機械等の所有者でなく、他人の所有に係る免税機械等を使用している場合においては、その内容を十分調査し、事実使用しているものであることを確認すること。

エ 免税軽油使用者証交付申請書の「型式」欄には、免税機械等の製作所名及び通常称されている型の名称を記載させるものであるが、単にディーゼルエンジンと称されているものであっても、種類によっては重油を使用するものもあるので、仕様書等によって当該免税機械等が軽油を使用するものであることを確認すること。また、ケロシンエンジンと称する5馬力前後の石油発動機は、主に灯油を使用するものであるから注意すること。

(3) 免税軽油使用者のうち、道府県知事が認める者にあつては、2人以上の免税軽油使用者が代表者を定めて免税軽油使用者証の交付を受ける途が開かれているのであるが、これは、免税軽油使用者の所要数量が少量である場合における免税の手續の簡素化を図る趣旨に出ずるものであること。(法144の21②後段)

(4) 免税証の交付に当たっては、次の諸点に留意すること。(法144の21⑥、令43の15⑦～⑫・⑯)

ア 免税証は、免税軽油使用者が引取りを行おうとする軽油の数量がその用途及び使用期間に照らし適当でないと認めるときその他令第43条の15第16項各号に定めるときを除き交付するものであり、その審査に当たっては、免税機械等の確認、所要数量の精査、当該各号に係る事実の調査等を十分に行うこと。

イ 免税証交付申請書の「所要数量の計算期間」については、業種、所要数量等に応じた合理的な期間を設定すべきものであり、所要数量計算期間が長期にわたり、かつ、当該期間における所要数量が多量であると認められる場合には、適宜これを短縮し、改めて免税証交付申請書を提出させること。また、免税証の有効期間は、道府県知事が免税軽油使用者ごとに、免税証を交付した日から起算して1年を超えない範囲内において免税軽油使用者ごとに当該道府県知事が定める期間を経過する日までとすることとされているが、当該期間についても、上記と同様の趣旨から、免税証の交付事務に支障のない範囲で、できる限り短い期間を設定することが望ましいものであること。

ウ 所要数量の計算基礎については、最近の実績、生産量、稼働日数、稼働時間等により明細に記載した計算書を添付させることとなっているのであるが、所要数量の認定に当たっては、稼働実態について調査するとともに、経済調査報告その他の統計資料等を有効に活用することにより、別個に標準的な所要数量を算定し、これらを基に検討することが必要であること。

エ 免税証には免税軽油使用者が申請書に記載した販売業者の氏名又は名称及び事務所又は事業所の所在地を記載することとされているが、これは、免税証が不正に流通することを防止する趣旨に出ずるものであり、道府県知事が一方的に販売業者を指定するがごときことは法律上許されないものであること。

オ 免税証の交付申請は、原則として免税軽油使用者ごとに単独申請を行わせるものであること。ただし、免税証の交付申請数量が18リットルを超える場合においてもその数量の認定等について支障のない限り、共同申請の方法によって差し支えないものであること。

カ 法第144条の21第2項後段の規定により2人以上の免税軽油使用者が代表者を定めて免税軽油使用者証の交付を受けた場合においては、当該代表者から免税証の交付を申請させるものであること。

(5) 免税軽油使用者が主たる事務所若しくは事業所所在地の道府県知事又は当該免税軽油の使用に

係る事務所若しくは事業所を管理する事務所若しくは事業所所在地の道府県知事に免税証の交付を申請する場合において、それぞれその道府県知事に提出すべき届出書の写しには、必ず当該免税軽油の使用に係る事務所又は事業所所在地の道府県知事の受付印が押印されていることが必要であること。（法144の21①ただし書、令43の15⑬・⑭）

- (6) 免税軽油使用者が免税軽油の引取りを行う場合においては、免税証を免税軽油の引取りと引換えに当該免税軽油の引渡しを行った販売業者に提出しなければならないものであること。ただし、免税軽油使用者が代金決済時に免税証を提出することとしている場合には、当該免税証がいずれの免税軽油の引取りに対応するものであるかが明らかであり、かつ、第144条の14第4項の規定による免税証の添付に支障を来さないと認められる場合に限り、例外的にそのような取扱いを認めて差し支えないものであること。
- (7) 免税軽油使用者は、免税証の有効期間の末日までに当該免税証の交付を行った道府県に係る登録特別徴収義務者（以下「免税取扱特別徴収義務者」という。）から免税証に記載された数量の軽油の引取りを行わなければならないものであること。したがって、免税取扱特別徴収義務者以外の販売業者が、免税軽油使用者に代わって免税軽油の引取りを行う場合においても同様であること。
- (8) 法第144条の21第7項に規定する「その他やむを得ない理由」とは、軽油を必要とするときにたまたま希望した販売業者が軽油を所有していなかったことにより販売業者を変更する必要があること等を予想しているものであること。この場合においては、全国的な免税秩序の確保を期するため、条例において、免税証に他の販売業者から軽油の引取りを行ったことについての免税軽油使用者の記名押印をしなければならない旨の規定を必ず設けるものとする。こと。（法144の21⑦）

## 20 免税軽油の引取り等に係る報告義務

免税軽油の引取り等に係る報告制度は、道府県知事から交付を受けた免税証により販売業者から引取りを行った免税軽油について、その引取り及び使用の状況を事後的に確認し、免税制度の適正な運営を担保するために設けられたものであるから、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。（法144の27・144の28）

- (1) 法第144条の21第2項後段の規定により2人以上の免税軽油使用者が代表者を定めて免税軽油使用者証の交付を受けた場合においては、当該免税軽油使用者証に記載された免税軽油使用者ごとに免税軽油の引取り等に係る報告書（以下「報告書」という。）を作成し、当該免税軽油使用者証を交付した道府県知事に提出するものであること。
- (2) (1)の場合を含め、令第43条の15第9項の規定により2人以上の免税軽油使用者が引取りを行おうとする免税軽油の数量を取りまとめ、その代表者を定めて免税証の交付を受けた場合においては、それぞれの免税軽油使用者に係る報告書について、当該免税軽油使用者以外の者が代わって作成し、又は取りまとめて提出して差し支えないものであるが、その場合であっても、当該報告書の作成及び提出に関する一切の事項についての責任はそれぞれの免税軽油使用者が負うものであること。
- (3) 免税軽油使用者証の交付を受けた者は、当該免税軽油使用者証を提示して交付を受けた免税証を有せず、かつ、当該免税軽油使用者証に係る報告対象免税軽油（免税軽油使用者証を提示して

交付を受けた免税証により引取りを行った免税軽油をいう。以下同じ。)を保有していない場合を除き、報告書を提出しなければならないものであり、これは、免税軽油使用者証の有効期間にはかかわらないものであること。

(4) (3)の場合において、「免税証を有」し、又は「報告対象免税軽油を保有」する場合とは、免税軽油使用者証の交付を受けた者が、当該免税軽油使用者証を提示して交付を受けた免税証を所有し、又は当該免税証により引取りを行った免税軽油を所有している場合をいい、これは、当該免税軽油使用者が免税証又は免税軽油を現に所持している場合に限らないものであること。したがって、例えば、免税軽油使用者が引取りを行った免税軽油を請負人に現物支給している場合や当該免税軽油の保管を他の者に委託している場合は、法第144条の27第1項ただし書に規定する報告書の提出を要しない場合には該当しないものであること。

(5) 報告書の記載内容の確認に当たっては、免税軽油使用者証交付申請書、免税証交付申請書、特別徴収義務者から提出を受けた納入申告書等における記載事項との照合を行うとともに、免税軽油が免税証交付申請書に記載された内容に沿って使用されているものであるかを適宜調査すべきものであること。

なお、必要に応じて、当該免税軽油の用途に係る機械、車両又は設備についての詳細な使用実績等を徴することにより必要な確認を行うこと。

(6) 報告書に記載する免税軽油の使用数量とは、当該免税軽油の用途に係る免税機械等に装着された計量器等によって計測される実際の使用数量(消費数量)をいい、報告の対象となる期間(以下「報告対象期間」という。)の末日において、免税機械等に残っている免税軽油の数量はこれに含まれないものであること。ただし、免税軽油の使用の実態等にかんがみ、報告対象期間において使用した免税軽油の数量の正確な把握が困難であると認められる場合には、当該免税機械等への給油数量をもって、その使用数量として報告させて差し支えないものであること。

(7) 報告書に記載する滅失等による免税軽油の欠減量とは、報告対象期間の初日の前日において保有する免税軽油の数量及び当該報告対象期間に引取りを行った免税軽油の数量の合計から当該報告対象期間に使用した免税軽油の数量を控除して算出される計算上の保有数量と当該報告対象期間の末日において現に保有する数量との差に相当する数量をいうものであること。

(8) 報告書の提出期限について毎月末日までとしているのは、1月ごとの報告を求めることにより、従来免税証の交付申請時にのみ行っていた免税軽油の所要数量等に係る審査を制度上補完し、より短い期間を区切って免税軽油の引取り及び使用等に関する実績を把握しようとするものであるから、当該期限については、業務に差し支えない限り毎月とするのが適当であること。したがって報告期限の特例を設ける場合にあっても本制度の趣旨にかんがみ、安易に長期にわたる期限を定めることのないよう厳格に運用すべきものであり、例えば、免税証の有効期間を超えた期間に係る報告期限を設けることは、通常予定されていないものであること。

(9) 道府県は、報告対象免税軽油の数量が少量であることその他の特別の事情があると認められる免税軽油使用者について報告書の提出期限の特例を条例で定めることができることとされているが、これは、免税軽油の使用数量が少量であること、その使用が特定の時期に集中していること等により毎月の報告が過重な事務負担となると考えられる場合、免税軽油使用者が国の行政機関の長その他これに準ずる者等であって免税証の不正譲渡や免税軽油の用途外使用が通常想定し難

い場合、当該免税軽油使用者の営む業務の特殊性等により毎月の報告が困難であると認められる場合等において、免税軽油使用者の便宜を図る観点から例外的措置として設けるものであるから、提出期限の特例を定めるに当たっては、次の諸点に留意すること。（法144の27②）

ア 提出期限の特例は、当該免税軽油使用者に係る免税軽油の用途、当該用途に係る免税軽油の使用数量、業務の内容及び実態等を勘案して定めるべきものであり、おおむね免税軽油使用者の業種ごとに同一の期限を定めることが適当であること。ただし、同一業種の免税軽油使用者間において、その免税軽油の使用数量に相当の格差がある場合には、それぞれについて異なる報告期限を定めて差し支えないものであること。

イ 免税軽油の数量が少量であることとは、当該免税軽油使用者に係る免税軽油の用途、業務の内容及び実態、それぞれの地域における実情等を踏まえて判断すべき事項であり、必ずしも何リットルという一律の基準をもって判断する必要はないものであること。

(10) 報告書に添付することとされている報告対象免税軽油の引取りを行った日及びその数量並びに当該報告対象免税軽油の引渡しを行った販売業者の氏名又は名称を証するに足りる書類とは、当該販売業者から軽油を納入した際に受け取った領収書、納品書その他これらに類する書面の写し等をいうものであること。

(11) 法附則第12条の2の7第6項の規定の適用がある場合においては、譲渡を行った日及びその数量並びに譲渡先の名称を記載した報告書を提出するものであること。この場合において、報告書に添付することとされている譲渡を行った数量及び譲渡先の名称を証するに足りる書類とは、受領書その他これに類する書面の写し等をいうものであること。（法附則12の2の7⑦、則附則4の7⑫）

## 第5 徴収猶予等

### 2.1 徴収猶予

軽油引取税の徴収猶予の制度は、軽油引取税の特別徴収義務者である特約業者又は元売業者が石油製品を販売する場合における取引の実情にかんがみ、特別徴収義務者が軽油の引取りを行う者から徴収することができなかった税金相当額の納入について、特別徴収義務者の負担を緩和するために設けられたものであるから、その運用に当たっては次の諸点に留意するものであること。（法144の29、令43の16）

(1) 徴収猶予の具体的な取扱いは、次によるものであること。

ア 特別徴収義務者が軽油の代金及び軽油引取税の全部又は一部を受け取ることができなかったかどうかは、売掛となった売上金額の明細が帳簿等に記載されているかどうかにより認定するものであること。

イ 特別徴収義務者が客から軽油の代金及び軽油引取税を受け取った場合におけるその代金及び軽油引取税は常に不離一体のものと観念すべきであるから、たとえ、特別徴収義務者が現実に受け取った金額が代金分に相当する金額である等代金及び軽油引取税額の全額を受け取らなかった場合においても、代金及び軽油引取税をそれぞれの割合により受け取ったものとみなされるものであること。

ウ 徴収猶予は、特別徴収義務者の申請があった場合においてはじめて行われるのであるが、その



申請は条例で定める様式の申請書によって行わなければならないものであること。この場合においては、1月間における売掛金の計算書を添付させるとともに、その裏付けとして帳簿等の証拠書類を提示させるものとする。

エ 徴収猶予は2月以内の期間を限って行われるのであるから、当該特別徴収義務者が通常売掛金を回収しうる期間及び徴収猶予をしようとする税額の金高等に応じて適宜その期間を定めるものとし、また、徴収猶予の期間を定める場合において、納期限までになされた徴収猶予の申請に係るものにあつては納期限から2月以内の期間を限って定めるものとし、納期限を過ぎてなされた徴収猶予の申請に係るものにあつては納期限までになされた徴収猶予の申請との均衡上、納期限から2月以内の期間を超えることとならないように定めるものであること。

なお、納期限を過ぎた後になされた徴収猶予の申請を認めた場合にあつては、納期限の翌日から徴収猶予の始期の前日までは、当然に法第144条の46に定める延滞金の計算期間に算入されるものであるから、徴収猶予の申請は、納期限までに行うよう指導するものとする。

(2) 軽油引取税の徴収猶予においては政令で定める要件に該当して担保を徴する必要がないと認めるときを除き、その徴収猶予に係る全額に相当する担保を徴するものであるが、この場合の担保の種類及び限度額等については、特に次の諸点に留意すること。

ア 担保の種類は、法第16条第1項各号に掲げるものであるが、そのうちで「地方団体の長が確実と認める保証人の保証」としては、銀行、信用金庫等の金融機関の保証その他特別徴収義務者が特約業者である場合には当該特約業者が販売契約を締結している元売業者の保証が適当であること。

イ 担保を徴する場合において、徴収猶予額の合計額が毎月おおむね一定することが予想されるときには、毎月担保を徴することは煩雑であるので、あらかじめ、2月分の徴収猶予額に相当する担保を徴することが適当であること。

(3) 道府県知事は、徴収猶予の申請をした特別徴収義務者が令第43条の16第1項に規定する要件に該当することにより担保を徴する必要がないと認めるときは、その担保の提供を免除することができるものとされているが、これは当該特別徴収義務者について、担保を徴さなくても、その徴収猶予された期間の末日までに当該徴収猶予に係る軽油引取税を納入することが確実と認められるものについて適用しようとするものであること。したがって、担保の提供を免除するか否かは、最近における軽油引取税の納入状況及び最近において軽油引取税について更正又は決定を受けたことがあるか否か等を参酌して決定することが適当であり、また、新たに事業を開始した者については、相当期間の軽油引取税の納入実績をみたくうえで決定することが適当であること。

(4) 徴収猶予をした税額に係る延滞金額は免除されることとなるが、これは徴収猶予をした期間に対応する部分に限られるものであるから、当該期間を超える部分については、当然延滞金が徴収されるものであること。

## 2.2 徴収不能額等の還付又は納入義務の免除

法第144条の30の規定により、軽油引取税について徴収不能額等の還付又は納入義務の免除の制度が認められたのであるが、これは軽油引取税については発生主義の建前をとっているために、軽油の代金及び軽油引取税の全部又は一部が正当な理由で貸倒れになった場合又は特別徴収義務者が一旦徴収した軽油引取税を災害等の理由で亡失した場合においても特別徴収義務者は納税者が負担して

納めるべき軽油引取税を立て替えて納入しなければならないこととされているが、軽油引取税の円滑な運営を期するため、徴収猶予の場合と同様の理由により特別徴収義務者の負担を緩和するために設けられたものであるから、その運用に当たっては次の諸点に留意すること。（法144の30）

(1) 軽油引取税の徴収不能額等の還付又は納入義務の免除の具体的な認定に当たっては次の諸点に留意すること。

ア 「正当な理由があると認める場合」とは、特約業者又は元売業者からの軽油の引取り（特約業者の元売業者からの引取り及び元売業者の他の元売業者からの引取りを除く。）を行った者に、例えば次に掲げるような事情があるため、特別徴収義務者が軽油の代金及び軽油引取税の全部又は一部を徴収することが不可能となった場合をいうものであること。

(ア) 破産、強制執行若しくは整理の手續に入り、又は解散若しくは事業閉鎖を行うに至ったため、又はこれらに準ずる状態に陥ったため、特別徴収義務者が軽油の代金及び軽油引取税の全部又は一部を徴収することができないと認められること。

(イ) 死亡、失踪、行方不明又は刑の執行その他これらに準ずる事情により、特別徴収義務者が軽油の代金及び軽油引取税の全部又は一部を徴収することができないと認められること。

(ウ) 天災その他避けることのできない理由により、特別徴収義務者が軽油の代金及び軽油引取税の全部又は一部を徴収することができないと認められること。

(エ) その他(ア)から(ウ)に類する理由で道府県知事が正当であると認めた理由が生じたこと。

イ 「天災その他避けることのできない理由」のうち「天災」とは、震災、風水害、落雷等をいい、「その他避けることのできない理由」とは、火災、爆発物等による破壊、盗難等をいうものであるが、いずれの場合もその事実があったこと及びそれによって既収の軽油引取税額を亡失したことを明確に立証するに足りるものでなければならないこと。

(2) (1)に該当すると認める場合においては、特別徴収義務者の申請により、その軽油引取税が既に納入されているときはこれを還付し、徴収猶予をしているときその他軽油引取税額が未だ納入されていないときは、その納入の義務を免除することになるのであるが、その取扱いに当たっては次の諸点に留意すること。

ア 特別徴収義務者の申請があった場合において、道府県知事は、それが(1)ア及びイの理由に該当すると認めるときは、徴収不能額等の還付又は納入義務の免除をしなければならないものであること。この場合における申請は、徴収猶予の場合に準じ、申請書によって行うように指導すること。

イ アの申請書の提出があった場合においては、道府県知事は、その申請書を受理した日から60日以内に、その特別徴収義務者に対して、還付又は免除をするかどうかについての通知をしなければならないこととされていること。

なお、この場合において60日を経過してもその通知がない場合においてはその期間を経過した日から異議の申立てをすることができることとなっているから注意すること。

(3) 法第144条の30第1項の規定によって軽油引取税を還付する場合における還付金は、法第17条に規定する過誤納金に該当しないものであるが、特別徴収義務者の未納に係る地方団体の徴収金がある場合においては、法第144条の30第2項の規定により、当該還付すべき額を充当することができるものであること。

なお、当該還付すべき金額は、法第17条の4第1項の規定による還付加算金は付されないものであること。

## 2.3 軽油を返還した場合及び引取り後において免税用途に供した場合における措置

(1) 軽油引取税の特別徴収義務者から軽油の引取りが行われた後において販売契約の解除によって軽油の全部又は一部が当該特別徴収義務者に返還された場合における措置については、次の諸点に留意するものであること。(法144の31①・②・③)

ア 軽油引取税額の全部又は一部が既に道府県に納入されているときは、道府県知事は、その納入に係る軽油引取税額のうち、その返還された軽油に対応する部分の税額及びこれに係る地方団体の徴収金を特別徴収義務者の申請があった日から起算して10日を経過した日に納入があったものとみなして還付するものであること。

イ 軽油引取税額がまだ納入されていない場合においては申請書を提出する際に、アの場合においては還付申請書を提出する際に、それぞれ軽油の返還があったこと及び返還された軽油の数量を証するに足りる書類(例えば、戻入伝票、契約解除の一件書類)を併せて提出しなければならないものであること。

(2) 免税軽油使用者が免税証の交付を受けた後、当該免税証の交付申請書に記載された免税機械等について、免税軽油以外の軽油の引取りを行い当該軽油を当該免税用途に供した場合において、特別徴収義務者の申請により軽油引取税について納入の免除又は還付の措置が認められたのは、免税軽油使用者が緊急やむを得ないこと等により、事前に免税証の交付を申請する暇がない場合において、免税軽油以外の軽油の引取りを行い、当該軽油を免税用途に供したときは、その事実及び数量が証明される限り、当該軽油の引取りに対する軽油引取税を負担させるべきではないとの趣旨に出ずるものであるが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すべきものであること。

(法144の31④・⑤)

ア 軽油引取税の免除については、事前に免税軽油使用者に免税証の交付を申請させ、その申請に基づいて適当と認められる数量の軽油の引取りを行うために必要な免税証を交付し、免税軽油使用者は、交付を受けた免税証によって、免税軽油の引取りを行う建前をとっていることから、本措置によって免除又は還付をするのは例外的に認められるものであること。

イ 免税軽油使用者が免税証の交付を受けた後において、免税証に記載された軽油の数量を超えて軽油を免税用途に供する必要がある場合においても、免除又は還付の措置によらず、できるだけ、免税証の追加交付の申請をさせるよう指導するものであること。

ウ 免除又は還付の措置は、特別徴収義務者の申請により行うものであるが、この場合においては、免税証を交付した道府県知事の承認書を提出するものとされているものであること。(令43の17)

なお、承認書の交付申請書には少なくとも次に掲げる事項が記載されていることが必要であること。

(ア) 免税軽油使用者が免税証の交付を申請している軽油の数量

(イ) (ア)に掲げる軽油の数量のうち、道府県知事が交付した免税証に係る数量

(ウ) 免税軽油以外の軽油を免税用途に供する必要がある理由

(エ) (ウ)に掲げる軽油を免税用途に供した年月日及びその数量

(オ) 免税証の交付を申請することができなかつた理由

## 第6 製造等の承認を受ける義務等

### 2.4 製造等の承認を受ける義務

元売業者、特約業者、石油製品販売業者、軽油製造者等（軽油の製造又は輸入をする者で元売業者以外のものをいう。）及び自動車の保有者は、法第144条の32第1項各号に掲げる製造、譲渡又は消費（以下「製造等」という。）を行う場合（法第144条の7第1項第1号に掲げる者で、同項の規定により元売業者としての指定を受けた者が、法第144条の32第1項第1号又は第2号に掲げる製造を行う場合を除く。）は、あらかじめ、製造等を行う場所（同項第4号に掲げる場合にあつては、当該自動車の主たる定置場）の所在地の道府県知事の承認を受けなければならないこととされているが、これは、製造等に係る数量等の一定の事項を道府県知事の承認事項とすることにより、道府県知事が製造等の実態を把握できるものとし、もって軽油引取税の課税の適正化を図るために設けられたものであるので、この趣旨を踏まえ、次の諸点に留意してその運営の適正を期するものであること。

- (1) 法第144条の32第1項第2号に規定する「軽油を製造するとき」には、軽油以外の炭化水素油と軽油以外の炭化水素油を混和して軽油を製造するときもとより、廃油の再生又は原油の精製により軽油を製造するときも含まれるものであること。（法144の32①）
- (2) 元売業者（法第144条の7第1項第1号に掲げる者で、同項の規定により元売業者としての指定を受けたものを除く。）に係る製造の承認については、製造に係る行為ごとの承認に替え、3月間の製造について道府県知事が3月ごとに承認することとされているが、軽油引取税の取締り又は保全上支障がある事実が生じた場合については、直ちに製造等に係る行為ごとの承認に切り替えるものであること。（則8の42②）
- (3) 製造等について道府県知事の承認を受けた者が当該承認に係る製造等を行うとき又は当該製造等に係る炭化水素油を保有しているときは、製造等承認証を所持していなければならないものであること。この場合の「所持」については、必ずしもその者が携帯することを要しないものであるが、徴税吏員の請求があつたときは、これを速やかに提示することができる状態になければならないものであること。ただし、法第144条の32第1項第4号に係る承認を受けた者が、燃料炭化水素油を自動車の内燃機関の燃料として消費する場合には、製造等承認証を携帯させるよう指導すること。（法144の32⑤）

### 2.5 製造等の承認を受ける義務等に関する罪

- (1) 法第144条の33第2項に規定する「情を知つて」とは、提供し又は運搬する資金、土地、建物、艦船、車両、設備、機械、器具、原材料又は薬品が同条第1項の罪の用に供されるものであることを知りながらという意味であること。（法144の33②）
- (2) 法第144条の33第3項に規定する「第1項の犯罪に係る炭化水素油」とは、次に掲げる炭化水素油をいうものであること。（法144の33③）
  - ア 法第144条の32第1項の規定に違反して道府県知事の承認を受けずに軽油と軽油以外の炭化水素油を混和して製造された炭化水素油
  - イ 法第144条の32第1項の規定に違反して道府県知事の承認を受けずに製造された軽油

ウ 偽りその他不正の手段により法第144条の32第1項の承認を受けて軽油と軽油以外の炭化水素油を混和して製造された炭化水素油

エ 偽りその他不正の手段により法第144条の32第1項の承認を受けて製造された軽油

- (3) 法第144条の33第3項に規定する「情を知つて」とは、同項に規定する炭化水素油が法第144条の32第1項の規定に違反して道府県知事の承認を受けずに製造されたものであること、又は偽りその他不正の手段により同項の承認を受けて製造されたものであることを知っていることをいうものであること。(法144の33③)

## 2.6 製造等に係る帳簿記載義務

製造等について道府県知事の承認を受けた元売業者、特約業者、石油製品販売業者、軽油製造者等及び自動車の保有者は、その事務所又は事業所(法第144条の32第1項第4号の承認を受けた者にあつては、当該自動車の主たる定置場)ごとに、当該承認に係る規則第8条の44各項に定める事項を帳簿に記載しなければならないのであるが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。

(法144の32③)

- (1) 帳簿の記載に当たっては、当該事項を日計によって記載するものであること。
- (2) 法第144条の32第1項第3号に係る承認を受けた者が、その者の事務所又は事業所において当該承認に係る燃料炭化水素油を自動車の保有者に譲渡し、当該譲渡に係る自動車用炭化水素油譲渡証の交付を行った場合の帳簿の記載に当たっては、当該事項のうち「譲渡した相手方の氏名又は名称及び住所又は所在地」に係る事項の記載について省略することができるものであるが、自動車の自動車登録番号についてはその記載を要するものであること。(則8の44④)

## 2.7 自動車用炭化水素油譲渡証の交付等

燃料炭化水素油を自動車の内燃機関の燃料として譲渡することにつき道府県知事の承認を受けた者が、当該燃料炭化水素油を自動車の内燃機関の燃料として自動車の保有者に譲渡する場合においては、法第144条の32第6項の規定により自動車用炭化水素油譲渡証(以下「譲渡証」という。)を交付しなければならないこととされているが、これは譲渡証の交付及びその写しの作成を義務付けることによって、(ア)当該燃料炭化水素油を消費する者の事務手続に対して配慮するとともに、(イ)自動車の保有者に当該譲渡証の携帯を義務付けることにより、税務調査の際に、道府県知事の承認を受けずに、燃料炭化水素油を自動車の内燃機関の燃料として消費している者が容易に判別でき、(ウ)また、当該譲渡を行う者が石油製品販売業者である場合に、その者の納付する軽油引取税額がそれぞれの譲渡証の交付に係る数量に対応することとなり、これらにより軽油引取税の課税の適正化が図られることから設けられたものであるので、その運用に当たっては次の諸点に留意するものであること。

- (1) 譲渡証の交付制度は、軽油引取税の取締り又は保全のため設けられたものであり、制度の実効性を担保するための罰則等の措置が講じられていることから、本制度の運営をめぐる摩擦を避けるため、常時広報活動を通じて、本制度の趣旨について自動車の保有者への周知徹底を図るため有効適切な措置をとるべきこと。
- (2) 譲渡証については、道府県知事が交付する用紙により作成されたもののみがその効力を有するものであること。また、当該交付に当たっては、道府県知事の譲渡の承認を受けた者からの申請により行うこと。

なお、道府県知事の承認を受けた者が、当該承認に係る燃料炭化水素油の譲渡が完了した際に当

該用紙を所持しているときは、譲渡証の不正譲渡等を防止する観点から、遅滞なくこれを返納させるものであること。（則8の43①・⑤）

(3) 譲渡証に付ける一連番号については、道府県知事が交付の際これを付けるものであること。  
（則8の43②）

(4) 法第144条の32第6項の規定により自動車の保有者に譲渡証を交付するときは、当該燃料炭化水素油の消費に係る自動車ごとに行うものであること。

## 第7 事業の開廃等の届出等

### 28 事業の開廃等の届出

事業の開廃等の届出については、次の諸点に留意すること。（法144の34）

(1) 事業の開廃等の届出は、元売業者、特約業者、石油製品販売業者及び軽油製造業者等の事務所又は事業所ごとに行うものであること。

なお、「事務所又は事業所」とは、軽油を管理する事務所又は事業所をいうものであり、単に軽油を貯蔵又は保管しているにすぎない場所であっても、人的、物的設備を有し継続的に事業活動が行われる場所である限り、当該場所も「事務所又は事業所」に含まれるものであること。

(2) 事業の休止については、その期間が1月を超えないと認められるような場合には、届出を省略させて差し支えないものであること。

(3) 元売業者については、主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事を経由して総務大臣に届け出なければならないものであるが、その取扱いについては、次の諸点に留意すること。

ア 主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事は、当該届出があった場合、届出書について確認のうえ、遅滞なくこれを総務大臣に提出すること。

イ 届出書は、事業を開始し、廃止し、又は休止しようとするときは、その5日前までに主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事を経由して総務大臣に提出しなければならないこととされているが、期限内に当該道府県知事に当該届出書の提出があった場合には、当該期限内に総務大臣に対する届出があったものとして取り扱うものであること。（則8の45①）

ウ 元売業者の氏名又は名称の異動や元売業者の主たる事務所又は事業所の所在地の異動については、総務省告示により公示する事項である。このため、異動の届出があった場合、主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事は、当該届出が前記事項に係る届出に該当するかどうかを厳正に確認のうえ、当該届出に係る届出書を直ちに総務大臣に提出すること。

### 29 軽油の引取りの報告等

軽油の引取りの報告等については、次の諸点に留意すること。（法144の35）

(1) 元売業者、特約業者及び軽油製造業者等が軽油の引取り、引渡し、納入、製造又は輸入を行った場合については、その取引形態、取引数量等にかかわらず法第144条の35第1項の規定に基づき報告を行うものであること。

(2) 元売業者、特約業者及び軽油製造業者等以外の者が軽油の製造又は輸入を行った場合については、その取引数量等にかかわらず法第144条の35第2項の規定に基づき報告を行うものであること。

(3) 法第144条の35第4項に規定する「当該報告に係る事項」とは、規則第8条の47の表の

中欄に掲げる事項及び第8条の48各号に規定する事項をいうものであること。

### 30 帳簿記載の義務

- (1) 元売業者、特約業者、石油製品販売業者及び軽油製造業者等は、その事務所又は事業所ごとに、規則第8条の53第1項に規定されている事項を帳簿に記載しなければならないのであるが、記載に当たっては、日計によって記載するものであること。(法144の36)
- (2) 帳簿に記載する場合において、当該記載に係る軽油が法第144条の5、第144条の6又は附則第12条の2の7第1項の規定によって軽油引取税を課さないこととされる引取りに係るものであるときは、その旨を付記しなければならないものであるが、免税証に係る軽油の引取り又は引渡しが行われたときは、当該免税証の交付に係る道府県名及び当該免税証の番号を付記するものであること。(法144の36、則8の53②)
- (3) 元売業者、特約業者、石油製品販売業者及び軽油製造業者等がその事務所又は事業所において、自動車の所有者に対し現実の納入を伴う軽油の引渡しを行った場合については、帳簿に記載すべき事項のうち一定の事項の記載を省略することができることとしているものであるが、これは、事業者の事務の繁雑さに配慮する趣旨に出たものであること。この場合において、「現実の納入を伴う軽油の引渡し」とは、例えば、給油設備から直接自動車の燃料タンクに軽油を給油する場合をいうものであること。(法144の36、則8の53⑥)

## 第8 道府県間の協力

### 31 道府県間の協力

道府県は、軽油引取税の取締り又は保全に関し、他の道府県と緊密な連絡を保ち、相互に協力しなければならないこととされているが(法第144条の40)、これは、軽油の取引の広域化の進展等により、税のほ脱をめぐる動きも広域化、複雑化している現状にかんがみ、道府県においても、広域的な調査体制を確立することにより、計画的な税のほ脱を防止するとともにその早期摘発を図る必要があること等から規定されたものであるので、道府県は法の趣旨を十分に踏まえ、個々の調査において必要な協力を行うことはもちろんのこと、次の諸点に留意してその協力体制の確立に万全を期するものであること。

- (1) 法第144条の35に規定する軽油の引取りの報告等に係る関係道府県知事への通知については、同条第1項から第3項までの規定によるすべての報告事項を関係道府県知事に通知するものであること。
- (2) 軽油の輸入等に係る課税の適性化を図るため、関税等に関する書類の供覧等に関する規定が設けられたところであるが、本制度の運用に当たっても、関覧事項についての関係道府県知事への通知等について、十分に配慮するものであること。
- (3) 特約業者の主たる事務所又は事業所所在地の道府県知事が特約業者の指定及び指定の取消しを行う場合においても、関係道府県知事は十分に協力を行うものであること。

## 第3節 その他

### 32 その他

合衆国軍隊、合衆国軍隊の公認調達機関又は契約者が行う軽油の引取りについては、特定の場合に

において免税の措置がとられているものであること。（地方税法の一部を改正する法律（昭和31年法律第81号）附則18）

なお、日本国とアメリカ合衆国との間の相互協力及び安全保障条約第6条に基く施設及び区域並びに日本国における合衆国軍隊の地位に関する協定の実施に伴う地方税法の臨時特例に関する法律（昭和27年法律第119号）第3条の規定は、日本国における国際連合の軍隊の地位に関する協定の実施に伴う地方税法の臨時特例に関する法律（昭和29年法律第188号）第3条の規定によって国際連合の軍隊等に対して準用されるから注意されたいこと。免税の手続等については、アメリカ合衆国軍隊等が行う免税軽油の引取りの手続に関する省令（昭和31年総理府令第47号）、また「日本国とアメリカ合衆国との安全保障条約第3条の規定に基く行政協定の実施に伴う地方税法の臨時特例に関する法律の実施についての通達」（昭和27年地財委税第586号）及び「アメリカ合衆国軍隊等が特約業者又は元売業者以外の者から引取りを行う一定の軽油に係る軽油引取税の取扱いについて」（平成26年3月28日総税都第11号）によって了知されたいこと。

## 第10章 自動車税

### 第1節 通則

- 1 自動車税の課税客体である自動車とは、道路運送車両法第3条に規定する普通自動車及び小型自動車（3輪以上のものに限る。）をいい、通常道路において運行する自動車をいうのであるから、その具体的認定に当たっては、道路運送車両法第4条の規定による登録の有無によっても差し支えないものであること。（法145Ⅲ）
- 2 自動車の種別又は用途の認定に当たっては、次によること。
  - (1) 種別については、自動車登録番号の分類番号により、次のとおり認定すること。
    - ア 乗用車 分類番号が3、30から39まで、300から399まで、30Aから39Zまで、3A0から3Z9まで及び3AAから3ZZまでのもの又は分類番号が5、7、50から59まで、70から79まで、500から599まで、700から799まで、50Aから59Zまで、70Aから79Zまで、5A0から5Z9まで、7A0から7Z9まで、5AAから5ZZまで及び7AAから7ZZまでのものであって、その乗車定員が10人以下のもの（ただし、三輪の小型自動車を除く。）
    - イ トラック 分類番号が1、10から19まで、100から199まで、10Aから19Zまで、1A0から1Z9まで及び1AAから1ZZまで又は4、6、40から49まで、60から69まで、400から499まで、600から699まで、40Aから49Zまで、60Aから69Zまで、4A0から4Z9まで、6A0から6Z9まで、4AAから4ZZまで及び6AAから6ZZまでのもの（ただし、三輪の小型自動車を除く。）
    - ウ バス 分類番号が2、20から29まで、200から299まで、20Aから29Zまで、2A0から2Z9まで及び2AAから2ZZまでのもの又は分類番号が5、7、50から59まで、70から79まで、500から599まで、700から799まで、50Aから59Zまで、70Aから79Zまで、5A0から5Z9まで、7A0から7Z9まで、5AAから5ZZまで及び7AAから7ZZまでのものであって、その乗車定員が11人以上のもの（ただし、三輪の小型自動車を除く。）



- エ 三輪の小型自動車 分類番号が5、7、50から59まで、70から79まで、500から599まで、700から799まで、50Aから59Zまで、70Aから79Zまで、5A0から5Z9まで、7A0から7Z9まで、5AAから5ZZまで及び7AAから7ZZまで又は4、6、40から49まで、60から69まで、400から499まで、600から699まで、40Aから49Zまで、60Aから69Zまで、4A0から4Z9まで、6A0から6Z9まで、4AAから4ZZまで及び6AAから6ZZまでのものであって、三輪のもの
- オ 特種用途車 分類番号が8、80から89まで、800から899まで、80Aから89Zまで、8A0から8Z9まで及び8AAから8ZZまでのもの

(2) 用途については、次のとおり認定すること。

ア 営業用の自動車とは、道路運送法（昭和26年法律第183号）第2条第2項に規定する自動車運送事業の用に供する自動車をいい、その具体的判定に当たっては、自動車検査証に事業用と記載されたものをいうこと。

イ 自家用の自動車とは、営業用の自動車以外のすべての自動車をいうものであること。

- 3 令第44条第1号に規定する「自動車に取り付けられる自動車の附属物」には、自動車の付属用品のうち通常自動車の取付用品といわれているものがこれに該当するものであること。また、同条第2号に規定する「特殊の用途にのみ用いられる自動車」とは、いわゆる特種用途自動車（自動車登録番号の分類番号が8、80から89まで、800から899まで、80Aから89Zまで、8A0から8Z9まで及び8AAから8ZZまでの自動車）をいい、当該自動車に装備されている特別な機械又は装置については、人又は物を運送するために用いられる物のみが自動車に含まれるものであること。
- 4 法第146条第1項に規定する「主たる定置場」とは、自動車を使用しない場合において、主として自動車を止めて置く場所をいうのであるが、その認定に当たっては、道路運送車両法第6条第1項に規定する自動車登録ファイルに登録された使用の本拠の位置をもって主たる定置場とすること。

（法146①）

## 5 自動車の取得者

- (1) 環境性能割における自動車の取得者とは、自動車の所有権を取得した者をいうが、製造により自動車製造業者が取得した自動車及び自動車販売業者等が販売のために取得した自動車については、これに含まないこととされているものであること。（法146②、令44の2）

なお、これについては次の諸点に留意すること。

ア 自動車販売業者（以下「販売業者」という。）とは、自動車を販売することを業とする者をいい、自動車製造業者又は自動車修理業者が自動車を販売することを業とする場合には、これらの者もここにいう販売業者に含まれるものであること。

なお、中古車の販売をすることを業とする者は、すべて古物営業法第3条の許可を受けなければならないものとされていること。

イ 販売業者が販売のために取得した自動車とは、販売業者が商品として取得した自動車のことをいうものであること。したがって、販売業者が自己の使用に供するために取得した自動車は、販売のために取得した自動車に含まれないこと。

なお、販売業者が販売のために取得した自動車であっても、後日、自己の使用に供することとなったときは、自動車の取得者として環境性能割が課されるものであること。

ウ いわゆる下取りによって取得された中古車は、通常、販売業者が販売のために取得した自動車に該当するものであること。

エ 令第44条の2における運行の用に供されない自動車を例示すれば、次のような自動車であるが、これらの自動車に該当するかどうかは原則として登録の有無によって判定するよう取り扱うこと。

(ア) 自動車教習所の敷地内でのみ用いられる教習用自動車

(イ) 工場等の敷地内でのみ用いられる自動車

(ウ) 展示用に、又は店舗として用いられる自動車

(エ) スクラップにされる自動車

(2) 自動車の新規登録又は移転登録（販売業者の商品自動車の取得に係る移転登録を除く。）がされた場合には、自動車が取得されたものと推定されるが、当該自動車の抹消登録をした者が同一の自動車について新規登録をしたような場合には、新たに自動車が取得されたものではないことから、環境性能割は課税できないものであること。

6 みなす課税については、次の点に留意すること。

(1) 法第147条第1項に規定する「自動車の売買契約において売主が当該自動車の所有権を留保している場合」とは、例えば所有権留保付割賦販売の場合をいい、この場合には、当該自動車について現実に使用又は収益をしている買主を取得者及び所有者とみなして、自動車税を課するものとされていること。（法147①）

(2) 法第147条第2項に規定する「前項の規定の適用を受ける売買契約に係る自動車について、買主の変更があつたとき」とは、所有権留保付で売買され、買主への所有権の移転がなお完了していない自動車について、①代金の残金は新買主が支払う、②代金の支払いの後の自動車の使用収益は新買主が行う、③代金の残金の支払いが完了すれば、売主から新買主に所有権が移転する形態等の契約によって買主の変更が行われる場合をいうものであること。

## 第2節 環境性能割

### 第1 課税標準

7 環境性能割の課税標準である自動車の通常の取得価額とは、自動車の取得のために通常要する価額をいうものであるが、次の点に留意すること。（法156）

(1) 最初の新規登録（以下「初回新規登録」という。）を受ける自動車（いわゆる新車をいう。）については、当該自動車を通常取引の条件に従って販売業者等から取得するとした場合における対価として支払うべき金額をいうものであり、その算定に当たっては、下取り車の有無や契約の方法（割賦販売契約等）にかかわらないものであること。

なお、いわゆる公表小売価格のある自動車については、現実の取引価額（実勢価額）が、公表小売価格を若干下回っていることが通例であることに留意すること。

(2) 初回新規登録を受ける自動車以外の自動車（いわゆる中古車をいう。）については、初回新規登録からの経過年数や使用状況等により同種の自動車であっても現実の取引価額が異なることから、(1)に基づき算定した当該自動車が初回新規登録を受けたときにおける通常の取得価額に、初回新規登録からの経過年数に応じて別に総務大臣が定める割合を乗じることとしていること。

- (3) 取得された自動車について、令第44条に規定する「自動車の付加物」に該当しない付属物があるときは、当該付属物の価額は課税標準には算入されないものであること。

## 第2 申告納付及び納付義務の免除等

- 8 環境性能割の徴収方法が申告納付とされているのは、地方運輸局運輸支局（運輸監理部を含む。）における登録等の手続の際に原則として本税の課税関係の事務をすべて終了させることによって、徴収の簡素化及び納税者の便宜を図るためであること。（法160）
- 9 自動車の取得がされる場合には通常自動車の登録等がされるものであるから、環境性能割の申告納付期限は原則として登録を基準として定められているのであるが、次の点に留意すること。（法160）
- (1) 次に掲げる場合は、いずれも法第160条第1項第1号に該当し、新規登録が申告納付期限となるものであること。
- ア 新規登録のされていない自動車について所有権留保付売買契約の締結があった場合
  - イ 新規登録のされていない自動車について販売業者等が新規登録をした場合
  - ウ 自動車を国内に持ち込んで運行の用に供する場合
- (2) 次に掲げる場合は、法第160条第1項第3号に該当し、自動車検査証の記入の時が申告納付期限となるものであること。
- ア 既に登録のされている自動車について所有権留保付売買契約の締結があった場合
  - イ 所有権留保付売買に係る自動車について買主の変更があった場合
- (3) 販売業者等が既に取得し、移転登録をしている商品自動車等を運行の用に供する場合は、法第160条第1項第4号に該当し、当該運行の用に供した日から15日を経過する日が申告納付期限となるものであること。

## 10 環境性能割の徴収

- (1) 環境性能割の証紙徴収の取扱方法としては、環境性能割の申告書に証紙を貼付する方法と、これに代えて環境性能割の申告書に証紙の額面金額に相当する金額を証紙代金収納計器で表示する方法又は証紙の額面金額に相当する現金の納付を受けた後環境性能割の申告書に納税済印を押す方法とあるが、申告窓口における納付の便宜の観点から、原則として申告書に証紙を貼付する方法によることとしていることに留意すること。

なお、証紙代金収納計器による払込みの方法は、納税義務者が証紙代金収納計器の取扱人に証紙の額面金額に相当する現金を支払って環境性能割の申告書に当該金額の表示を受けることにより、環境性能割を払い込むものであること。この場合、証紙代金収納計器の取扱人は、証紙代金収納計器の取扱いにつき道府県知事の承認を受けた者とし、証紙代金収納計器により表示することができる金額を道府県に納付するとともに、当該金額を限度として証紙代金収納計器を取り扱うものであること。

- (2) 証紙徴収の方法による場合の経理その他の手続については次によること。
- ア 納税義務者の租税債務は、証紙が道府県の印で消されたとき、証紙代金収納計器によって金額を表示させた申告書が受理されたとき又は納税済印の押印を受けたときに履行されたものとするものであること。

イ 証紙による払込み又は証紙代金収納計器による払込みに代えて現金で納付する場合に小切手による納付を受けるときは、地方自治法施行令第156条第1項第1号に掲げる小切手に該当し、その支払地が地方運輸局運輸支局（運輸監理部を含む。）の所在地であり、その提示期間の到来しているものであって、かつ、支払いが確実であると認められるものに限り納付を認めるものとする。

ウ 証紙による払込み又は証紙代金収納計器による払込みに過誤納があった場合は、当該過誤納に係る現年度の還付金は、一般会計より歳入戻出するものとし、還付加算金は一般会計の歳出から支出するものとする。

#### 1.1 報告

自動車の取得者で納税義務者以外の者についても、法第160条第2項で定めるところにより報告書を提出しなければならないこととされているが、これは、通常の取得価額が免税点以下である自動車を取得した者及び非課税とされる自動車を取得した者についてその旨の確認をするためのものであること。（法160②）

#### 1.2 納付義務の免除

自動車の返還があった場合の環境性能割の還付又は納付義務の免除については、次の諸点に留意すること。

(1) 法第165条の規定による納付義務の免除等は、同条第1項の規定に該当する自動車の返還があった場合にはすべて適用されるものであり、それが売買契約の解除によるものであると、単なる自動車の取換えであるとを問わないものであること。

なお、自動車の売買契約が解除された場合であっても、同条第1項に規定する場合に該当しない限り、同条の課税免除の適用はないものであること。

(2) 課税免除されるのは、返還の理由が専ら販売業者の責めに帰すべき場合であり、買主の使用が適正でないことにより性能が良好でなくなったような場合は、これに含まれないものであること。

(3) 既に納付されている税額を還付する場合は、その還付する金額に還付加算金を加算しないものであること。

### 第3 市町村に対する交付

#### 1.3 環境性能割の市町村（特別区を含む。）に対する交付については、次の点に留意すること。

(1) 交付の対象となるのは、環境性能割の本税額のみであり、延滞金及び各種加算金等は含まれないものであること。（法177条の6、令44の8・44の9）

(2) 交付は、毎年度8月、12月、3月において行うものであるが、このうち3月において交付すべき額の一部となる3月中の収入見込額の算定については、前年同月における収入額、当該年度において既に収入した額の対前年度伸び率等を勘案して適正に行うこと。（令44の8・44の9）

### 第4 軽自動車税の環境性能割の取扱い

#### 1.4 軽自動車税の環境性能割については、当分の間、定置場所在道府県が賦課徴収等を行うこととしているが、次の諸点に留意すること。

(1) 軽自動車税の環境性能割の賦課徴収については、徴収の便宜や納税者の利便性、市町村の事務

負担等を考慮し、当分の間、定置場所在道府県が自動車税の環境性能割の賦課徴収の例により行うこととしていること。（法附則 29 の 9 ①）

(2) 軽自動車税の環境性能割は、他の市町村税と同様、法律の定めるところによって、税目、課税客体、課税標準、税率、その他賦課徴収について当該市町村の条例で定めることにより課する市町村税であることから、当該市町村の税条例等において、納税義務者や課税標準、税率などの規定を設けることにより、納税義務者が負うこととなる税負担を明確にする必要があること。

15 軽自動車税の環境性能割に係る減免については、定置場所在市町村が減免に関する条例又は規則を定めた場合には、減免に関する事務については、当分の間、定置場所在道府県の知事が行うこととしていること。この場合においては、次の諸点に留意すること。（法附則 29 の 10、平成 28 年改正法附則 20 ②）

(1) 道府県が行う減免に関する事務への影響や、納税者の混乱を招かないようにする観点から、減免の対象となる 3 輪以上の軽自動車の範囲については、当分の間、道府県内の市町村で同一のものとするのが望ましいと考えられること。

(2) 市町村が軽自動車税の環境性能割の減免について規定する条例又は規則を制定し、又は改廃する場合には、定置場所在市町村の長は、あらかじめ、定置場所在道府県の知事に協議しなければならないこと。

(3) 軽自動車税の環境性能割の減免の対象となる 3 輪以上の軽自動車の範囲については、道府県が自動車税の環境性能割において行う減免の対象となる登録車の範囲との整合性にも留意し、協議すること。

(4) 法附則第 29 条の 10 の施行日前においても、定置場所在市町村が軽自動車税の環境性能割の減免について規定する条例又は規則を制定する場合には、定置場所在道府県の知事への協議等必要な手続その他の行為を行うことができるものとする経過措置を設けていること。

### 第 3 節 種別割

#### 第 1 税率等

16 総排気量とは、シリンダーの内部の断面積に行程を乗じたそれぞれの気筒容積の総計をいうものであること。（法 177 の 7 ① I、法附則 12 の 4 ①）

17 電気自動車である乗用車に係る税率については、総排気量 1 リットル以下の区分の税率によることが適当であること。また、ロータリーエンジンを搭載する乗用車に係る税率については、単室容積にローター数を乗じて得た値に 1.5 を乗じて得た値を総排気量とみなして税率区分を適用することが適当であること。（法 177 の 7 ① I、法附則 12 の 4 ①）

18 法 177 条の 7 第 1 項第 3 号に規定する「一般乗合用バス」とは、道路運送法第 3 条第 1 号イに規定する一般乗合旅客自動車運送事業（乗合旅客を運送する一般旅客自動車運送事業）の用に供するバスのうち、路線を定めて定期に運行するものをいい、一般に路線バスと呼ばれるものがこれに該当するものであること。

なお、定期観光バス及び廃止路線代替バスと呼ばれているものもこれに含まれるものであること。

（法 177 の 7 ① III）

19 道府県は、法第 177 条の 7 第 5 項及び法附則第 12 条の 4 第 2 項の規定により別に区分を設け

て税率を定める場合には、次に掲げる事項について留意すること。

- (1) 法第177条の7第5項にいう「第1項各号に掲げる自動車以外の自動車」とは、霊きゅう車、放送宣伝カー等の特種用途車をいうものであること。
- (2) 法第177条の7第5項にいう「同項各号に掲げる自動車で当該各号の区分により難いもの」とは、電気自動車又はロータリーエンジン搭載車その他の同項各号に掲げる区分により難い自動車をいうものであること。
- (3) 自動車の諸元とは、用途、総排気量、定格出力、最大積載量、乗車定員のほか、自動車の構造（長さ、幅、高さ等）、装置等自動車を構成している諸要素をいうものであり、具体的には、自動車型式認証実施要領（平成10年11月12日付自審第1252号）に掲げる諸元表の項目がこれに該当するものであること。

**20** 法附則第12条の3第1項に規定する「専らメタノールを内燃機関の燃料として用いる自動車」とは、メタノールのみを燃料とする内燃機関（当該内燃機関を始動させるに当たり補助的にメタノール以外のものを燃料とするものを含む。）により走行するものをいう。（法附則12の3①・12の4③、則附則5①）

**21** 令和元年9月30日までに初回新規登録を受けた自家用の乗用車又は同日までに地方税法の施行地外において運行に相当するものの用に供されたことがある自家用の乗用車であって令和元年10月1日以後に初回新規登録を受けたものに対して課する自動車税の種別割の標準税率は、法第177条の7第1項の規定にかかわらず、法附則第12条の4第1項の規定を適用すること。（法177の7①、法附則12の4①）

## 第2 徴収等

### 22 普通徴収

- (1) 種別割の「賦課期日後」とは、月割課税の制度が設けられている趣旨にかんがみ、4月1日午前0時後をいうものであること。（法177の10①）
- (2) 法第177条の10第4項ただし書の「法令の規定に基づき当該自動車に対して種別割を課されないとき」とは、条約、法律、命令又は条例の規定に基づき種別割が課されない場合をいうものであって、種別割が減免されている場合は含まれないものであること。（法177の10④）
- (3) 無登録自動車について普通徴収の方法により納税通知書が交付された後において当該自動車につき道路運送車両法第7条の規定による登録の申請があった場合は、証紙徴収の方法によらず、既に交付した納税通知書の定めるところにより、普通徴収するものであること。
- (4) 種別割の証紙徴収の取扱方法は、環境性能割における取扱いと同様であり、10に規定するとおりとすること。

**23** 所有権留保付自動車については、当該自動車の買主を所有者とみなして種別割を課することとされているが、買主の住所又は居所が不明である場合には、道府県知事は、売主に対して当該道府県の条例の定めるところにより、当該買主の住所又は居所その他当該自動車に対して課する種別割の賦課徴収に関し必要な事項の報告を求めることができるものであるが、この報告は売主に対して現に知りえている事実の報告義務を課しているものであり、新たな調査義務を課しているものではないことに留意すること。（法177の13②）

なお、円滑な運営を図るため、売主等と緊密な連絡を保つことが望ましいこと。

2.4 種別割の徴収を確保するため、道路運送車両法及び同法施行令の規定に基づき、継続検査及び構造等変更検査において自動車検査証の返付を受けようとする際、当該自動車の使用者は、当該自動車について現に自動車税の滞納（天災その他やむを得ない事由によるものを除く。）がないことを証するに足る書面を地方運輸局運輸支局長（運輸監理部長を含む。）に提示しなければならないものとされ、提示がない場合においては、地方運輸局運輸支局長（運輸監理部長を含む。）が自動車検査証の返付をしないものとされている。この場合において、自動車検査証の返付を受けようとする使用者及び所有者に必要以上の手数を強いないよう考慮すること。

なお、当該自動車について現に自動車税の滞納があるかどうかは、継続検査及び構造等変更検査において自動車検査証の返付を受けようとする際に当該自動車に係る種別割を負担すべき者についていうものであるから、法第177条の10第4項本文の規定の適用を受ける場合には、前の所有者についての証明を要するものであることに留意すること。ただし、一の道府県から他の道府県に移転登録したことにより、前の所有者についての証明が困難と判断される相当な理由のある場合については、現在の所有者が当該自動車に係る種別割の滞納がないことの証明でも差し支えないものであること。

## 第11章 鉱区税

- 1 鉱区税の納税義務者は、鉱業権者であるが、鉱業法（昭和25年法律第289号）第20条及び第42条の規定により試掘権が存続するものとみなされる期間において試掘することができる者を含むこととされていることに留意すること。
- 2 鉱区税の課税標準は、鉱区の面積であるが、鉱業法施行法（昭和25年法律第290号）第1条第2項の規定により鉱業法による採掘権となったものとみなされ、又は鉱業法施行法第17条第1項の規定により鉱業法による採掘権の設定の出願とみなされて設定された砂鉱を目的とする鉱業権の鉱区で河床に存するものについては、河床の延長とされていること（法附則13）、また当該河床の延長を課税標準とする鉱区については、税率についても読み替えることとされていることに留意すること。
- 3 試掘鉱区に係る鉱区税の徴収を確保するため鉱業法第19条、第29条第1項及び第41条第3項の規定が設けられているが、その運営に当たっては、次の諸点に留意すること。
  - (1) 試掘権者が試掘権の延長の許可又は試掘権から採掘権への転願の許可を申請したときは、経済産業大臣又は経済産業局長は、当該申請に係る試掘権について、現に鉱区税を滞納している場合（ただし、天災その他やむを得ない事由によるものを除く。）においては、許可をしてはならないものとされていること。ここに「天災その他やむを得ない事由」とは、天災その他これに類する事由をいうものであること。
  - (2) 次に掲げる願書又は申請書には、試掘鉱区につき現に鉱区税を滞納していないことを証明する書類又は現に鉱区税を滞納していることが天災その他やむを得ない事由によるものであることを証する書面（以下(2)及び(3)において「納税証明書等」という。）を添付して提出しなければならないこととされていることから、試掘権者が道府県知事に対し納税証明書等を請求した場合には遅滞なく納税証明書等を発行すること。
    - ア 鉱業法施行規則（昭和26年通商産業省令第2号）に規定する様式第2による願書
    - イ 鉱業法施行規則に規定する様式第13による申請書

ウ 鉱業法施行規則に規定する様式第13の3による申請書

- (3) 現に鉱区税を滞納しているか否かの事実は、納税証明書等の請求があったときにおける現況により判断すること。ただし、納税証明書等の請求があったときにおいて試掘権者の試掘鉱区に係る鉱区税の納期が切迫している場合においては、その旨を経済産業大臣又は経済産業局長に通知し、当該納期を経過した後速やかに滞納の有無を経済産業大臣又は経済産業局長に通知するものとする。

## 第12章 固定資産税の特例

- 1 大規模の償却資産に対して、道府県が課する固定資産税は、もとより道府県の法定普通税であるが、これを法第4条第2項の法定普通税の税目中に掲げていないのは、本税の性格上すべての道府県にその課税客体が存するとは限らないこと等によるものであること。
- 2 大規模の償却資産に対する固定資産税の課税権の一部を道府県に与えた趣旨は、主として国民の租税負担の過重を避けるためやむなくとられた税源配分合理化の方針に基づくものであり、併せて大規模の償却資産と道府県との応益関係を考慮するとともに市町村間における償却資産評価の均衡化の一助ともする点にあること。
- 3 大規模の償却資産に対して道府県が課する固定資産税の税率については、法律上制限税率の定めはないが、市町村が課する固定資産税の税率について制限税率の定めがあること及び課税客体となる償却資産には市町村の課税する部分もあって道府県の課税のあり方如何が市町村の徴税成績にも影響を及ぼすことにかんがみ、標準税率を超える率を定めるに当たっては、特に慎重を期すべきものであること。(法741)
- 4 大規模の償却資産に該当するかどうかの認定に当たっては、次の諸点に留意すること。
  - (1) 同一の市町村内に所在する(法第389条第1項の規定による配分の結果当該市町村内に所在するものとされる場合を含む。)償却資産については、同一人の所有に属する限り、同一の施設に属するかどうかを問わずこれを合算するものであること。

なお、新設大規模償却資産については新たに新設大規模償却資産となった年度すなわち第一適用年度から5年度分に限り第一適用年度を異にする他の新設大規模償却資産又は新設大規模償却資産以外の償却資産と区分され、それぞれ、各別に一の納税義務者が所有するものとみなされるものであることに留意すること。
  - (2) 前項の場合において、同一市町村内に所在する同一人の所有に属する償却資産で、法第389条の規定によって総務大臣又は道府県知事はその価額等を決定すべきものと、当該市町村の長がその価額等を決定すべきものがある場合には、その合算額によって判定すべきものであること。
  - (3) 大規模の償却資産に該当するかどうかの認定は、賦課期日現在により行うべきものであるから、人口並びに前年度の基準財政収入額及び基準財政需要額の算定に当たって留意すること。
- 5 大規模の償却資産の指定は当該償却資産については道府県知事が価格を決定するものであることを公にする行為であり、その時期については、法律上別段の規定はないのであるが、当該指定に係る償却資産の価額等の決定は、その指定した日の属する年の翌年以降において行うこととなるので、賦課期日後に指定を行って当該年度から当該償却資産の評価を道府県知事が行うことはできないものであること。したがって、総務大臣又は道府県知事が指定していない償却資産について市町村長が価格を



決定したもののうち、道府県が固定資産税を課することができるものと認められる償却資産につき法第742条第2項の規定による市町村長からの通知があったときは、道府県知事は当該年度は、当該市町村長の決定した価格によって賦課するものであること。

なお、一度行われた指定の効果は、その指定が取り消されない限り、翌年度以降にも及ぶものであること。（法742）

### 第13章 法定外普通税

法定外普通税の新設又は変更に係る同意手続等については、別途「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」（平成15年11月11日総税企第179号）を参考にされたいこと。

### 第14章及び第15章 削 除

#### 第16章 狩猟税

1 法第700条の51に規定する「鳥獣の保護及び狩猟に関する行政」とは、必ずしも鳥獣の保護及び管理並びに狩猟の適正化に関する法律（平成14年法律第88号。以下「鳥獣保護管理法」という。）に基づいて道府県が行う行政に限られるものではなく、道府県が行う鳥獣の保護及び狩猟に関する行政の一切をいうものであること。（法700の51）

2 法第700条の52第1項第2号又は第4号の規定は、納税義務者の担税力等を考慮してその負担の軽減を図る趣旨によるものであることにかんがみ、狩猟者の登録を受ける者が当該年度の道府県民税の所得割額の納付を要しない者の同一生計配偶者又は扶養親族に該当する場合には、当該者が、農業、水産業又は林業以外の事業に従事する者であっても、これらの号の税率を適用することが適当であること。（法700の52①Ⅱ・Ⅳ）

3 同一生計配偶者又は扶養親族に該当する者で「農業、水産業又は林業に従事している者」とは、年を通じて継続的に又は断続的にこれらの事業に従事する者をいい、例えば、農業を営む者の扶養親族が夏期休暇中にたまたま農作業を行う場合等はこれに含まれないものであること。

なお、「従事している者」であるかどうかの具体的判定に当たっては、特段の事情のない限り、狩猟者の登録申請書に記載された職業によることとして差し支えないものであること。（法700の52①Ⅱ・Ⅳ）

4 放鳥獣猟区のみに係る狩猟者の登録に係る狩猟税の税率の軽減については、次の諸点に留意するものであること。（法700の52②）

(1) 法第700条の52第2項第2号に規定する狩猟者の登録は、同項第1号の規定により税率が軽減された狩猟者の登録に係る狩猟免許に基づくものであること。

(2) 「放鳥獣猟区及び放鳥獣猟区以外の場所に係る狩猟者の登録」とは、登録に係る道府県の狩猟区域の全部を狩猟の場所とする狩猟者の登録をいうものであること。

5 特例措置の対象となる次に掲げる狩猟者の登録は、鳥獣の保護及び管理並びに狩猟の適正化に関する法律施行規則（平成14年環境省令第28号）の狩猟者登録の区分に対応するものであることに留意すること。

- (1) 平成27年4月1日から令和6年3月31日までの間に行われる対象鳥獣捕獲員に係る狩猟者の登録（法附則32①）
  - (2) 平成27年5月29日から令和6年3月31日までの間に行われる認定鳥獣捕獲等事業者の従事者に係る狩猟者の登録（法附則32②）
  - (3) 平成27年4月1日から令和6年3月31日までの間において、狩猟者登録の申請書を提出する日前1年以内の期間に、鳥獣保護管理法第9条第1項の規定による許可を受け、当該許可に係る鳥獣の捕獲等（以下「許可捕獲等」という。）を行った者が受ける狩猟者の登録（法附則32の2①）
  - (4) 平成27年4月1日から令和6年3月31日までの間において、狩猟者登録の申請書を提出する日前1年以内の期間に、鳥獣保護管理法に規定する従事者（鳥獣保護管理法第9条第8項に規定する法人の監督の下に、許可捕獲等に従事する者をいう。）として従事者証の交付を受けて、当該従事者証に係る鳥獣の捕獲等を行った者が受ける狩猟者の登録（法附則32の2②）
- 6 5(3)・(4)の要件である鳥獣保護管理法第9条第1項の許可（同項を鳥獣による農林水産業等に係る被害の防止のための特別措置に関する法律第6条第1項の規定により読み替えて適用する場合における市町村長の許可を含む。）については、鳥獣の管理を目的とするものであること。
- 7 法附則第32条の2第1項ただし書に規定される場合とは、狩猟者登録の申請書を提出する日前1年以内の期間に許可捕獲等を行っており、直前の狩猟期間における狩猟者の登録として当該許可捕獲等を要件とする5(3)又は(4)の狩猟者登録の申請書を提出して、既にこの特例措置の適用を受けた場合をいう。この場合における軽減税率の適用については、「狩猟者登録の申請書を提出する日前1年以内の期間」ではなく、「直前の狩猟期間における5(3)又は(4)の狩猟者登録の申請書を提出した日のいずれか遅い日から今回の狩猟者登録の申請書を提出する日の前日までの間」となることに留意すること。また、5(4)の対象からは、5(2)の適用を受ける者は除かれることに留意すること。

## 第17章 目的税

- 1 道府県は目的税として水利地益税を課しうるものとされているが、この場合課税額の限度となる「受益の限度」とは、当該事業と納税者との間に明白かつ密接な受益関係のあることを条件とするものであること。
- 2 目的税又は分担金を課しうる事件については、原則として法第7条の規定による一部賦課又は不均一賦課はこれを避け、目的税制度又は分担金制度を活用することが適当であること。

## 第18章 法定外目的税

法定外目的税の新設又は変更に係る同意手続等については、別途「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」（平成15年11月11日総税企第179号）を参考にされたいこと。