

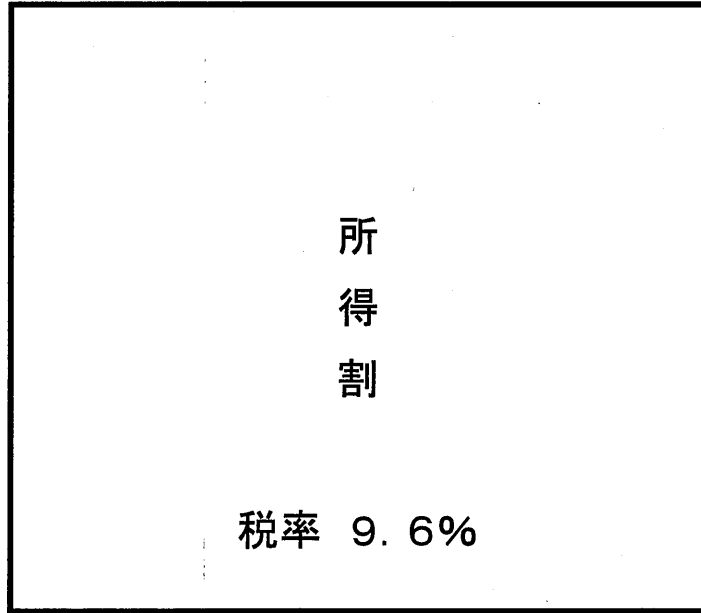
(資料4)

外形標準課税について

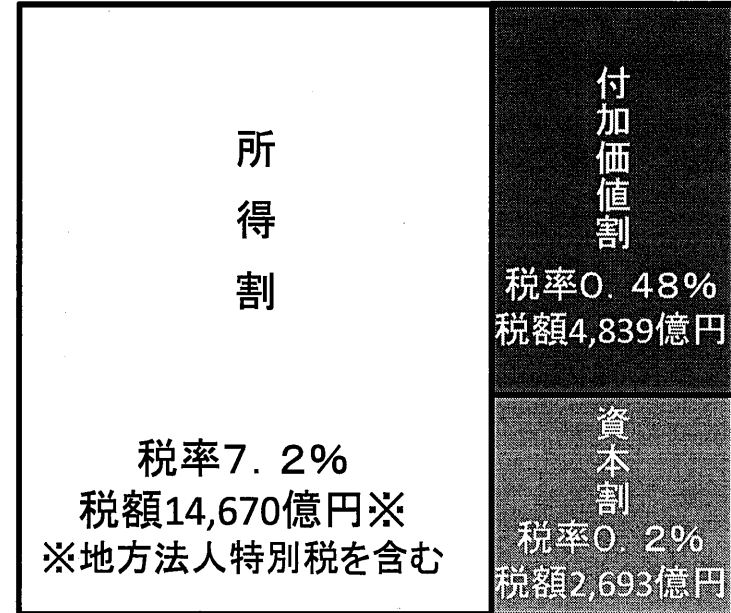
外形標準課税制度の概要

資本金1億円を超える法人が対象(平成22年度では全法人中1.1%(約2.8万社/247万社))

導入前



導入後(税額は平成22年度外形対象法人の分)



制度創設時の設計

2
…
1

〔 制度創設時の設計 3 : 1 〕

所得割

法人の所得によって課税

付加価値割

法人の付加価値額によって課税

(※雇用安定控除(収益配分額の7割を超える報酬給与額を控除)有り)

付加価値額

$$= \left[\begin{array}{l} \text{収益配分額} \\ \text{(報酬給与額※+純支払利子+純支払賃借料)} \end{array} + \text{単年度損益} \right] \times 0.48\%$$

資本割

法人の資本金等の額によって課税(持株会社の特例、1千億円超部分の割り落とし有り)

資本金等の額

$$= \left[\begin{array}{l} \text{資本金又は} \\ \text{出資金の額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{資本金の額又は出資金の額以外の} \\ \text{金額の増減額} \end{array} \right] \times 0.2\%$$

付加価値税の種類

付加価値税の種類

種 類	課税ベース	
GNP型 付加価値税	売上額 - 仕入原材料額	賃金 + 利子 + 地代 + 減価償却費 + 利潤
所得型 付加価値税	売上額 - 仕入原材料額 - 減価償却額	賃金 + 利子 + 地代 + 利潤
消費型 付加価値税	売上額 - 仕入原材料額 - 資本財購入額	賃金 + 利子 + 地代 + 減価償却費 + 利潤 - 設備投資

外形標準課税導入までの経緯①

昭和24年

第1次シャウプ勧告

- ・われわれは事業税の存続を勧告するものではあるが、それは次の二つの目的を達成するように改革すべきものであると考える。即ち、第一に、純益を課税標準として累積的に圧迫することを幾分緩和すること、第二に、賦課徴税方法を一層簡易化し、原則として国税の賦課徴収の結果に依存しないようにすること。の二つである。
- ・最善の解決方法は、単に利益だけでなく、利益と利子、賃貸料および給与支払額の合計に課税標準を拡張してこれに税率を適用することである。右の課税標準を別な方法で定義すると、それは全収入額から、資本設備、土地、建物等他の企業からの購入の金額を差引いたものがそれである。この差引額は、原料等、他の事業から購入したものの価値に、その企業が附加したところの額である。
- ・この税のためには、「利益」は極く簡単に定義される。利益の計算には、何等減価償却などする必要はないのである。何となれば、機械、工場等の全価額はそれを購入した年次において既に差し引いてしまっているからである。また、棚卸資産勘定も不要である。
- ・われわれは、この附加価値を課税標準とした事業税はすべてこれを都道府県の所管とし、その金額を都道府県の収入とするように勧告する。

昭和25年

地方税法制定

- ・道府県の普通税として、附加価値額を課税標準とする附加価値税が導入された
- ・附加価値額は、事業の総売上金額から特定の支出金額を控除した金額による
- ・昭和27年1月1日から実施することとされた

「附加価値税」の概要（創設時・昭和25年）

納税義務者

第一種事業から第三種事業までの事業を行う者

第一種事業：物品販売業、銀行業、証券業、製造業、電気供給業、運送業、旅館業等

第二種事業：畜産業、水産業、これらに類する事業

第三種事業：医業、歯科医業、薬剤師業、弁護士業、公認会計士業、理容業、新聞業等

課税標準

附加価値額

=

総売上金額

-

特定の支出金額



○次の合計額

- ・事業に係る物品の売上金額又は役務の対価として収入すべき金額
- ・固定資産の売却額その他事業に附随して収入すべき金額（損害保険金、補助金等）

○利子及び株式配当金並びに地代及び家賃の収入額を含まない

○次の合計額

- ・事業に直接必要な外部に支出すべき金額のうち、土地、家屋、家屋以外の減価償却が可能な固定資産、商品、半製品、原材料、補助材料及び消耗品の購入代金
- ・手数料、使用料、銀行業等が支出すべき利子、宣伝広告費、運賃及び通信費、水道光熱費、公租公課等

税率

第一種事業：4%、第二種・第三種事業：3%

外形標準課税導入までの経緯②

昭和25年

第2次シャウプ勧告

- ・ 昨年の報告の中で、われわれは、附加価値は、売上金額から機械、建物等の購入を含めて、他の企業から購入した金額を控除して計算すべきことを勧告した。…その後の研究によって、われわれは、この勧告並びにそれらに基いて作られた税法によれば、本税が実施される少し前に資本設備の計画を完了した企業に対して、不公平であるということ、を確信するに至った。これらの企業は、最初の課税年度においては、資本設備に対しては、比較的少額しか支出しないであろう。従って、附加価値の算定にあたっては、僅かしか控除されないであろう。他面、新しい競争者は、新しい設備のために多額の支出をするから、多額の控除をうけるであろう。かかる不公平を避けるために、われわれは、附加価値を算定するに際して、昭和27年1月1日(附加価値税が施行される日)に企業の所有する全資産について、減価償却額の控除を認めるように、税法を改正し、且つ、更に現行法と同様、同日以後において建物、設備等を取得するために支出された額を控除することを認めるように、勧告する。
- ・ 大規模な複式簿記を備えて営まれている企業は、もし、現在及び将来の全ての建物、設備等について、減価償却を行うことを認められ、そして、その場合、このような資産の取得のための支出金額の控除を行わないということにすれば、附加価値の計算は、より簡単になるだろうと訴えている。その場合には、その附加価値を所得税及び法人税のために計算した利益及び給与、利子、賃貸料等を総計することによって、計算することもできるであろう。附加価値に関する総収入金額には、このような償却資産の売却額を含めてはならない。
- ・ もし企業が附加価値の概念を終始一貫して変えないならば、この附加価値の概念を使用することに異論はない。従って、われわれは、納税義務者にこの選択の自由を与えるよう、税法の改正が行われることを勧告する。

昭和26年

地方税法の一部改正

- ・ 青色申告が認められている法人は加算法の選択的適用が認められた
- ・ 控除法によって附加価値額を算定する場合に、附加価値税の実施前に取得した固定資産の均等償却額については、各事業年度の附加価値額の算定上特定の支出金額とすることとされた

「附加価値税」の概要（昭和26年改正）

昭和26年改正

青色申告書の提出が認められている法人は、提出を認められている期間の附加価値額を次の加算法によって算定することができることとされた

附加価値額

=

所得
(法人税法の計算の
例による)

+

当該事業年度中に支払うべき
給与、利子、地代及び家賃
(所得の計算において損金に算入
されたもの)

控除法による場合、各事業年度の附加価値額の算定上、附加価値税の実施の日前に取得した固定資産の均等償却額を特定の支出金額に算入することとされた

外形標準課税導入までの経緯③

昭和27年 地方税法の一部改正

- ・附加価値税の実施が1年延期された

昭和28年 地方税法の一部改正

- ・附加価値税の実施が更に1年延期された

昭和29年 地方税法の一部改正

- ・附加価値税が廃止され、特別所得税を統合した事業税が恒久的な制度とされた

事業税については、先ず、附加価値税がよいかどうかの議論があつたわけであるが、附加価値税が理論的に優れていることは調査会委員の殆んどが認め、中にはこれを熱心に支持する人もあつた位であるが、何分にも、この税を実施した場合において各事業別の租税負担が激変すること、赤字を生じたときにも納税の義務があること等の点が今日までこの税の実施を妨げて来たことをおもえば、現在においては最早実施のチャンスは過ぎ去つたものとして廃止が決つたのである。二十五年度以来地方税法には規定されておりながら、実施をみないでその都度事業税及び特別所得税が臨時措置として施行されてきたということは租税体系の安定上からも好ましくないので、この際、附加価値税を廃止して、事業税及び特別所得税に若干の修正を加えて恒久制度化しようとの答申となつたのである。(昭和29年「改正地方税制詳解」)

外形標準課税導入までの経緯④

昭和39年

政府税制調査会答申が法人事業税の外形標準課税が適当と答申

- ・事業税の課税標準については、事業の規模ないし活動量あるいは収益活動を通じて実現される担税力を表わす何らかの所得金額以外の基準を求めて、これを課税標準とすることが適当と考える。
- ・収入金額については、事業の段階ごとに課税の累積が行なわれるという欠点があるほか、たとえば卸売業、小売業というような物品販売業については、他の事業に比し負担が過重されるので均衡ある負担を求めえないという難点があり、控除法による附加価値額については、課税標準額を算定するという目的のみのために別種の帳簿を作成しなければならないという欠点があるほか、事業の設備投資の状況により、事業税の負担が激しく変動し、事業の担税力を反映しないうらみがある。したがって、加算法による附加価値額によることが、事業の規模ないし活動量あるいは収益活動を通じて実現される担税力を適正に示すということからも、また納税者に新たな帳簿作成の負担を与えないという点からも、適当であると認めた。

(「今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」についての答申)(昭和39年12月政府税制調査会))(抄)

昭和43年

政府税制調査会答申が外形標準課税の仮案を答申

- ①課税標準は、各事業年度の所得の金額及び加算法による付加価値額とする
 - (イ) 各事業年度の所得の金額は、原則として、法人税法の規定による各事業年度の所得の計算の例により算定する
 - (ロ) 各事業年度の付加価値額は、各事業年度の所得並びに当該事業年度中において支払うべき給与、利子、地代及び家賃の額の合計額とする
 - (ハ) 各事業年度の付加価値額の計算上生じた赤字の額は、その後5年間の各事業年度の付加価値額から控除する
- ②税率は、全体として現行の事業税額と同程度の税収入を得、かつ、課税標準である所得金額及び付加価値額からそれぞれ同額の税収入を得られるように定めるものとする
- ③付加価値要素を導入することによる各企業の負担の変動を緩和するため、3年程度の経過措置を設け、当初においては付加価値額によるもののウェイトを低くし、漸次これを引き上げていくこととする

(「長期税制のあり方についての答申」(昭和43年7月政府税制調査会))(抄)

外形標準課税導入までの経緯⑤

平成8年

政府税制調査会法人課税小委員会報告で外形標準課税が検討された

- ・従来から、事業税については、外形標準課税の問題が議論されてきた。事業税に外形標準課税を導入することは、事業に対する応益課税としての税の性格の明確化に加え、都道府県の税収の安定的確保、赤字法人に対する課税の適正化にも資するものと考えられる。
- ・事業税に外形標準課税を導入する場合の具体的な外形標準としては、一般的に面積、資本金、従業員数、売上高、付加価値などが考えられる。昭和39年の上記答申以来、外形標準としては、付加価値、その中でも所得に給与、利子及び地代等を加算する付加価値(いわゆる加算法による所得型付加価値)を中心とした検討がなされてきた。
- ・今回、再度検討を行ったが、事業税が公共支出から受けた便益に対する負担であるとするならば生産段階において課税すべきであることから加算法による所得型付加価値を採るべきであるとの意見や、国際競争力の維持という観点から輸出免税を考えるならば控除法による消費型付加価値を基本とすべきではないかとの意見があった。
- ・外形標準については、これまでの検討経緯や、事業の人的・物的活動量を的確に表すこと等から、今後とも、加算法による所得型付加価値を検討の中心としながら、引き続き幅広く検討することが必要であると考える。
- ・なお、加算法による所得型付加価値を外形基準とした場合には、消費税及び地方消費税と付加価値に対する課税という点で同一となり、税の簡潔性からみて問題があるのではないかとの意見があった。

(「法人課税小委員会報告」(平成8年11月政府税制調査会))(抄)

外形標準課税導入までの経緯⑥

平成11年

政府税制調査会地方法人課税小委員会報告で望ましい外形基準のあり方等が検討された

＜基本的な考え方＞

- (1) 事業活動規模との関係、普遍性、中立性
- (2) 簡素な仕組み、納税事務負担

＜外形基準の四つの類型＞ ※いずれも所得基準による課税との併用が適当

(1) 事業活動によって生み出された価値

- 法人の事業活動の規模は、その事業活動によって生み出された価値の大きさという形で把握することが可能と考えられる
- その算定は、生産要素である労働、資本財及び土地への対価として支払われたものが当該価値を構成すると考えられることから、法人の各事業年度における利潤に、給与総額、支払利子及び賃借料を加えることによって行うことができる（以下「事業活動価値」（仮称）という）

(2) 給与総額

- 給与総額は、事業活動価値の概ね7割を占めていることから、人的活動量のみでなく、事業活動の規模を相当程度反映していると評価でき、実務上の簡便性もあると考えられる

(3) 物的基準と人的基準の組合せ

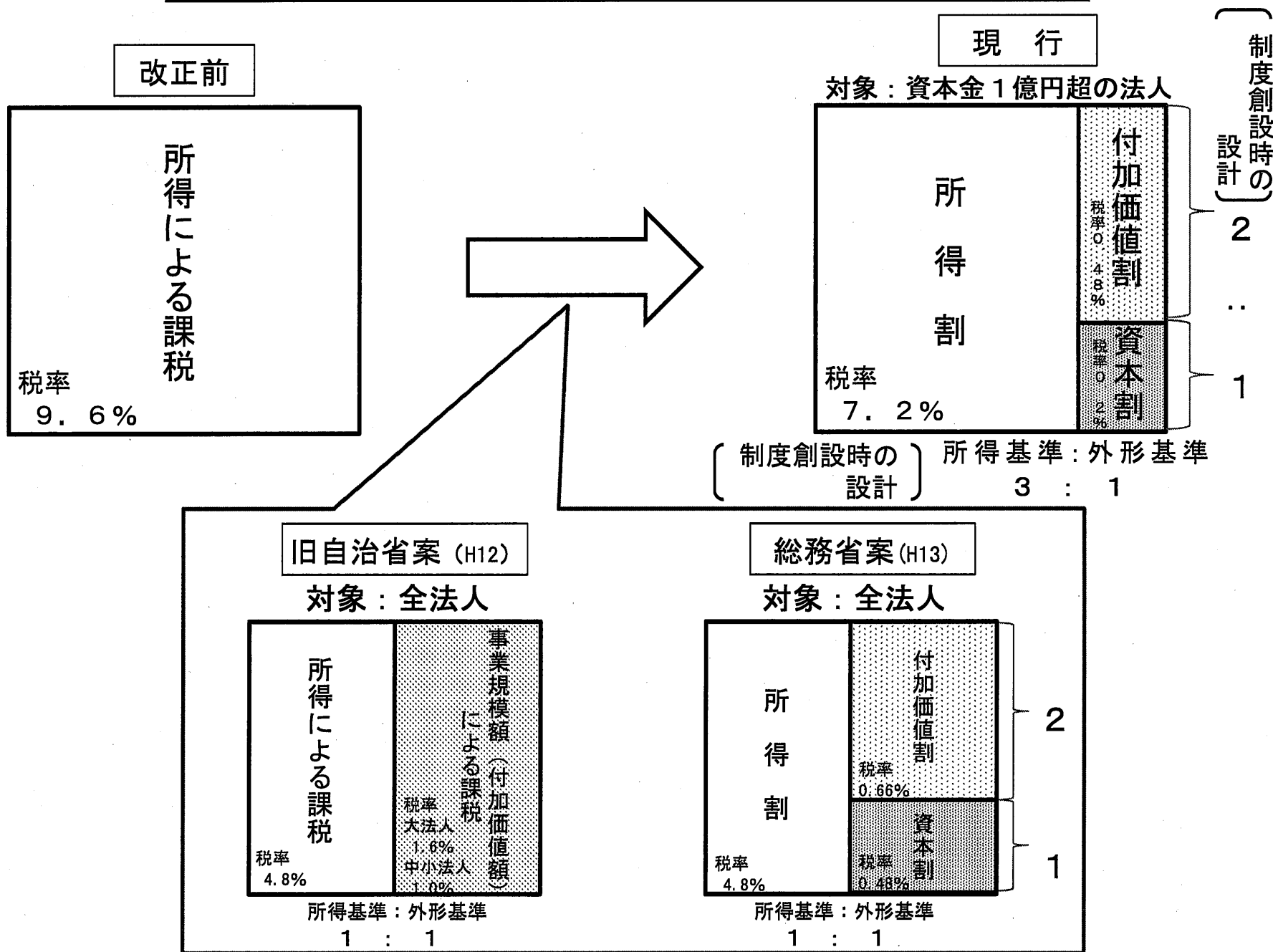
- 給与総額に物的基準を組み合わせることにより、物的側面と人的側面の両面から、事業活動の規模をより適切にとらえられるのではないかと考えられる
- 物的基準としては、事業所家屋床面積のほか、事業用資産（家屋及び償却資産）の価額や、各事業年度の事業活動に用いられた資産に相当するものとして、それらの資産の減価償却費を用いることも考えられる

(4) 資本等の金額

- 資本等の金額（資本金と資本積立金の合計額）に着目した簡素な課税の仕組みとして、事務所数や従業者数を加味しながら、資本等の金額の大きさに応じた階層区分ごとに税額を定める方式が考えられる

（「地方法人課税小委員会報告」（平成11年7月政府税制調査会））（抄）

外形標準課税導入までの経緯⑦



外形標準課税導入の意義

①税負担の公平性の確保

赤字法人(欠損法人)はまったく法人事業税を負担していない状況を改め、法人の事業規模に応じて薄く広く公平な負担を求める

②応益課税としての税の性格の明確化

法人事業税は法人がその事業活動を行うに当たって受けている都道府県の各種の行政サービスの経費負担を求めようとする応益課税の原則に拠るもの。このため課税標準を、所得から事業活動の規模に応じた課税を可能にする外形標準に改める

③地方分権を支える基幹税

法人の利益はその時々々の経済環境に大きく左右され、法人事業税も法人所得を課税標準とする限り税収が大きく変化する。都道府県が安定的に行政サービスを提供していくため、外形標準課税を導入して法人事業税の税収を安定化させる

④経済の活性化、経済構造改革の促進

外形標準課税の導入により、法人所得に係る税負担は軽減される。このため、日本経済を牽引する企業、優良企業にとっては新規投資や新分野への進出が促進される

外形標準課税導入の前後の偏在度等の推移

○外形標準課税が導入されなかった中小法人を中心に、偏在度を示す指標が上昇

上段：各都道府県の人口 1人当たり税収額の最大 (東京都)と最小の倍率 下段：東京都のシェア ()は平均事業税収	平成10～15年度 平均※1 (導入前)	平成17～22年度平均 (導入後)	
		17～19年度 平均	20～22年度 平均
大法人の事業税額 (資本金1億円超の外形標準 課税対象法人)	9.9倍 26.2% (2.0兆円)	10.4倍 27.2% (2.8兆円)	
		12.7倍 27.1% (3.2兆円)	9.5倍 27.3% (2.5兆円)
中小法人の事業税額 (資本金1億円以下の法人)	4.5倍 21.7% (1.1兆円)	5.5倍 25.5% (1.4兆円)	
		6.0倍 26.0% (1.6兆円)	5.4倍 24.8% (1.2兆円)
全法人の事業税額 ※2	6.2倍 24.6% (3.1兆円)	8.0倍 26.6% (4.2兆円)	
		8.3倍 26.8% (4.8兆円)	7.5倍 26.5% (3.7兆円)

※1 外形標準課税は平成16年4月1日以後に開始する事業年度に係る法人事業税について適用

※2 普通法人に限り、収入金額課税法人を除く。また税額は超過課税を含む

大法人に対する外形標準課税の割合を拡大した場合の偏在度等の試算

- 付加価値割に振り替える割合を高めた場合、偏在度を示す指標は低下
- 資本割に振り替える割合を高めた場合、偏在度を示す指標は上昇

			人口(※1)1人当たり 税収の最大(東京都) ／最小の倍率	東京都のシェア	
実績(平成17～22年度平均)			28,420億円	10.1倍	27.2%
	所得割	20,945億円	10.8倍	27.1%	
	付加価値割	4,978億円	7.9倍	25.6%	
	資本割	2,497億円	12.5倍	31.3%	
シミュレーション	【パターン1】所得割の全部を税収比2:1(※2)で付加価値割と資本割に振り替える				
		付加価値割	18,917億円	8.5倍	27.5%
		資本割	9,465億円		
	【パターン2】所得割の全部を付加価値割に振り替える				
		付加価値割	25,886億円	8.1倍	26.1%
		資本割	2,497億円		
【パターン3】所得割の全部を資本割に振り替える					
	付加価値割	4,978億円	11.1倍	30.3%	
	資本割	23,426億円			

※1 平成22年度末住民基本台帳人口 ※2 現行の付加価値割と資本割の税率は、税収比が概ね2:1となるよう設定された