

# 地方税法の施行に関する取扱いについて（市町村税関係）

（平成22年4月1日 総税市第16号）

（改正）

平成22年	8月23日	総税市第60号
平成23年	6月30日	総税市第34号
平成23年12月	2日	総税市第70号
平成24年	4月1日	総税市第14号
平成24年	6月11日	総税市第31号
平成24年	6月27日	総税市第35号
平成25年	4月1日	総税市第11号
平成25年	6月12日	総税市第26号
平成26年	4月1日	総税市第8号
平成26年	6月13日	総税市第20号
平成27年	4月1日	総税市第22号
平成28年	4月1日	総税市第26号
平成28年11月	28日	総税市第88号
平成29年	4月1日	総税市第26号
平成29年	7月7日	総税市第58号
平成30年	4月1日	総税市第19号
平成31年	4月1日	総税市第10号
令和2年	4月1日	総税市第17号
令和3年	4月1日	総税市第14号
令和4年	4月1日	総税市第25号
令和5年	4月1日	総税市第34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 1 1 節 更正、決定等の期間制限及び消滅時効
  - 第 1 2 節 不服審査及び訴訟
  - 第 1 3 節 雑則
  - 第 1 4 節 滞納処分及び犯則取締処分
  - 第 1 5 節 延滞金及び還付加算金の割合等の特例
  - 第 2 章 市町村民税
    - 第 1 節 納税義務者
      - 第 1 個人の納税義務者
      - 第 2 法人の納税義務者
    - 第 2 節 課税標準及び税率
      - 第 3 課税標準
      - 第 4 税率及び税額の計算
    - 第 3 節 申告制度
    - 第 4 節 賦課徴収
      - 第 5 一般的事項
      - 第 6 道府県民税の取扱い
  - ※令和 6 年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用
    - 第 6 道府県民税及び森林環境税の取扱い
  - 第 7 給与所得に係る個人の市町村民税の特別徴収
    - 第 7 の 2 公的年金等に係る所得に係る個人の市町村民税の特別徴収
  - 第 8 法人の市町村民税の申告納付
  - 第 5 節 退職所得の課税の特例
  - 第 6 節 上場株式等に係る配当所得等に係る課税の特例
  - 第 7 節 土地の譲渡等に係る事業所得等の課税の特例等
  - 第 8 節 譲渡所得の課税の特例
  - 第 9 節 株式等に係る譲渡所得等に係る課税の特例
  - 第 1 0 節 先物取引に係る雑所得等に係る課税の特例
  - 第 1 1 節 滞納処分
  - 第 1 2 節 租税条約等
- 第 3 章 固定資産税
  - 第 1 節 通則
    - 第 1 課税客体
    - 第 2 納税義務者
    - 第 3 非課税の範囲等
  - 第 2 節 課税標準、税率及び免税点
    - 第 1 課税標準及びその特例
    - 第 2 税率
    - 第 3 免税点
  - 第 3 節 賦課徴収

- 第4節 固定資産課税台帳
- 第5節 評価及び価格の決定
- 第6節 新築住宅等に係る固定資産税の減額措置
- 第7節 土地に係る固定資産税の特例
- 第8節 市街化区域農地に対して課する固定資産税の特例
- 第4章 軽自動車税
  - 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 道府県による賦課徴収
  - 第3節 種別割
    - 第1 税率等
    - 第2 徴収等
    - 第3 税率の特例
- 第5章 市町村たばこ税
  - 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 たばこ税の都道府県に対する交付
  - 第8 たばこ税額を条件とする補助金等の禁止
- 第6章 鉦産税
- 第7章 特別土地保有税
  - 第1節 課税客体及び納税義務者
    - 第1 課税客体
    - 第2 納税義務者
    - 第3 非課税
  - 第2節 課税標準
    - 第1 土地の取得価額
    - 第2 免税点
    - 第3 税額
  - 第3節 申告納付等
    - 第1 納税義務の免除等
    - 第2 恒久的な建物、施設等の用に供する土地に係る納税義務の免除
  - 第4節 遊休土地に係る特別土地保有税
    - 第1 課税客体
    - 第2 課税標準

第3章	申告納付等
第4章	納税義務の免除
第5節	課税の特例
第1項	課税標準の特例
第2項	三大都市圏の特定市における課税の特例
第6節	課税の停止
第8章	法定外普通税
第9章	目的税
第10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続、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小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、これを最小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。

### 4 課税権の承継

市町村の廃置分合又は境界変更があった場合においては、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、審査請求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、審査請求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に限り、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っては、境界変更又は廃置分合があっ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二以上の承継市町村が承継することとなる時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

市町村民税及び固定資産税については、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、できる限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付随的事业であっても社会通念上そこで事業が行われていると考えられるものについては、事務所等として取り扱って差し支えないものであるが、宿泊所、従業員詰所、番小屋、監視所等で番人、小使等のほかに別に事務員を配置せず、専ら従業員の宿泊、監視等の内部的、便宜的目的のみに供されるものは、事務所等の範囲に含まれないものであること。
- (2) 事務所等と認められるためには、その場所において行われる事業がある程度の継続性をもったものであることを要するから、たまたま2、3か月程度の1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

市町村税は、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（法第321条の5第4項（法第328条の5第3項において準用する場合を含む。）の納入金にあっては、同項の金融機関を含む。以下同じ。）に納付又は納入するのであるが、市町村は、市町村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市町村税が、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、市町村の実情に即しつつ、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

### 11 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）

#### 11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）

### 11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、特段の手续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

### 12 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、公平を失わ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。

### 13 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、例えば普通徴収の方法によって徴収する個人の住民税及び固定資産税にあつては、その第一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474条第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いかんにかかわらず、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）
- (3) 事業所税の課税においては、登記又は登録等による私法上の権利関係のいかんにかかわらず、事実上当該事業を行っている者と認められる者に対し、いわゆる実質課税が行われることとされているのであるが、その事業所税の賦課の基因となった事業を法律上行うとみられる者に対しても、(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。

#### 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の限度において、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 軽自動車等の売主の第二次納税義務

(1) 法第444条第1項の規定の適用を受ける売買契約に係る軽自動車等（以下「所有権留保付軽自動車等」という。）については、当該軽自動車等の買主を所有者とみなして軽自動車税の種別割を課することとされているが、当該買主が当該軽自動車等に対して課する軽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、当該軽自動車等の売主に対し、当該軽自動車等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軽自動車等に係る第二次納税義務の告知は、当該軽自動車等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。

(3) 所有権留保付軽自動車等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、当該軽自動車等の売主が当該軽自動車等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、当該軽自動車等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 当該軽自動車等に係る売買契約書

イ 当該軽自動車等の所在についての調査記録等軽自動車等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軽自動車等の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軽自動車等の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の引受けを行うものに対しては、法人とみなして住民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営む場合においても、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、その文書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因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市町村たばこ税
- (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 強制換価の場合の市町村たばこ税等の徴収

市町村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、またこの場合の市町村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、その市町村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、その市町村たばこ税額等は、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市町村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、抵当権のほかに民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付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。こと。（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3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

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。

### 3.7 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以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人が法第321条の8第34項の規定による申告書を提出した場合又は第321条の11第1項若しくは第3項の規定による更正(法人税額の分割の基準となる従業者数が事実と異なることによる更正に限る。)を受けた場合において、その申告又は更正により納付すべき市町村民税の額が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以上の市町村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。

### 3.8 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しなければならないものであること。(法15の5・15の6・16)

### 3.9 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

市町村たばこ税等法第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縦続して3か月に達したときは、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、慎重に取り扱うこと。

なお、所得税又は法人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又は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)

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税(個人の道府県民税及び森林環境税を含む。)について適用

#### 4.3 過誤納金の還付及び充当又は委託納付

(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、次に掲げる還付金又は過誤納金を除き、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2の2①・17の4、令6の13)

ア 道府県が徴収した個人の道府県民税(法第24条第1項第2号に掲げる者に対して課する均等割及び法第50条の2の規定により課する所得割を除く。以下(2)において同じ。)に係る地方団体の徴収金、個人の市町村民税(法第294条第1項第2号に掲げる者に対して課する均等割及び法第328条の規定により課する所得割を除く。以下(2)において同じ。)に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金(森林環境税及び森林環境譲与税に関する法律第2条第5号に規定する森林環境税に係る徴収金をいう。)に係る過誤納金(以下この項において「道府県徴収金関係過誤納金」という。)の還付を受けるべき者につき納付し、又は納入すべきこととなったその道府県に係る地方団体の徴収金がある場合における道府県徴収金関係過誤納金

イ 市町村が徴収した個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金、個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金に係る過誤納金(以下この項において「市町村徴収金関係過誤納金」という。)の還付を受けるべき者につき納付し、又は納入すべきこととなったその市町村に係る地方団体の徴収金がある場合における市町村徴収金関係過誤納金

ウ 道府県が徴収した地方団体の徴収金に係る還付金等(アに該当するものを除く。)の還付を受けるべき者につき納付し、又は納入すべきこととなったその道府県が徴収すべき個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金、個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金(以下この項において「道

府県未納徴収金」という。)がある場合における還付金等

エ 市町村が徴収した地方団体の徴収金に係る還付金等(イに該当するものを除く。)の還付を受けるべき者につき納付し、又は納入すべきこととなったその市町村が徴収すべき個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金、個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金(以下この項において「市町村未納徴収金」という。)がある場合における還付金等

(3) 道府県が個人の道府県民税(法第24条第1項第2号に掲げる者に対して課する均等割及び法第50条の2の規定により課する所得割に限る。以下(3)において同じ。)に係る地方団体の徴収金と併せて徴収した個人の市町村民税(法第294条第1項第2号に掲げる者に対して課する均等割及び法第328条の規定により課する所得割に限る。以下(3)において同じ。)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に係る地方団体の徴収金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)

(7) (2)アの場合には、道府県徴収金関係過誤納金の還付を受けるべき者は、その還付をすべき道府県知事に対し、その道府県徴収金関係過誤納金(道府県未納徴収金に係る金額又は納付し、若しくは納入すべきこととなっているその他のその道府県の地方団体の徴収金に係る金額に相当する額を限度とする。)により道府県未納徴収金又は納付し、若しくは納入すべきこととなっているその他のその道府県の地方団体の徴収金を納付し、又は納入することを委託したものとみなすこと。(法17の2の2②)

(8) (2)イの場合には、市町村徴収金関係過誤納金の還付を受けるべき者は、その還付をすべき市町村長に対し、その市町村徴収金関係過誤納金(市町村未納徴収金に係る金額又は納付し、若しくは納入すべきこととなっているその他のその市町村の地方団体の徴収金に係る金額に相当する額を限度とする。)により市町村未納徴収金又は納付し、若しくは納入すべきこととなっているその他のその市町村の地方

- 団体の徴収金を納付し、又は納入することを委託したものとみなすこと。（法17の2の2③）
- (9) (2)ウの場合には、この場合における還付金等の還付を受けるべき者は、その還付をすべき道府県知事に対し、その還付金等（道府県未納徴収金に係る金額に相当する額を限度とする。）により道府県未納徴収金を納付し、又は納入することを委託したものとみなすこと。（法17の2の2④）
- (10) (2)エの場合には、この場合における還付金等の還付を受けるべき者は、その還付をすべき市町村長に対し、その還付金等（市町村未納徴収金に係る金額に相当する額を限度とする。）により市町村未納徴収金を納付し、又は納入することを委託したものとみなすこと。（法17の2の2⑤）
- (11) (7)から(10)までの場合における委託納付又は委託納入の時期は、委託納付又は委託納入をするのに適することとなった時であり、委託納付又は委託納入をするのに適することとなった時とは、原則として、未納地方税等（道府県未納徴収金、市町村未納徴収金、その他の道府県の地方団体の徴収金又はその他の市町村の地方団体の徴収金をいう。）が納期限を経過する時と還付金等が発生した時（還付加算金については、その計算の基礎となった還付金等が生じた時）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2の2⑥、令6の14の3）
- (12) (7)から(10)までの場合において、地方団体の長は、その還付金等による納付又は納入をしたときは、遅滞なく、委託したものとみなされた者にその旨を通知しなければならないものであること。（法17の2の2⑦）

#### 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

租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4.7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(5)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審査請求又は訴えについての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裁決等を受けた者(当該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、当該受けた者が通算法人である場合には他の通算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、法人住民税又は事業税(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。)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所得税又は法人税について更正、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所得税又は法人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所得税又は法人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、督促又は交付要求に係る地方団体の徴収金については、納付又は納入に関する期限までの期間等それぞれ所定の期間は完成せず、その期間を経過した時から新たにその進行を始めるものであること。また、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。(法18の2)

(3) 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(当該免れ又は還付を受けた税額が当該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、原則として、その地方税の法定納期限の翌日から起算して2年間は、進行しないものであること。(法18の2③)

(4) 地方税についての時効が完成せず、又は新たにその進行を始めるときは、その完成せず、又は新たにその進行を始める地方税に係る延滞金についての時効は、完成せず、又は新たにその進行を始めるものであること。また、地方税が納付されたときは、その納付された地方税に係る延滞金についての時効は、その納付の時から新たに進行を始めるものであること。(法18の2⑤・⑥)

なお、これらの場合、時効が完成せず、若しくは新たにその進行を始める地方税又は納付された地方税に係る延滞金の全額について時効が完成せず、又は新たにその進行を始めるものであること。

(5) 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

#### 4.8 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審査請求については、法に特別の定めがあるもののほかは、行政不服審査法(平成26年法律第68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、法に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ゆだ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、出訴につき審査請求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)

#### 53 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)

#### 54 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、審査請求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)

#### 55 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321条の8第35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)

#### 56 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)

#### 57 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。こと。(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325条、第354条の2、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) 市町村は、間接地方税とする法定外税を当該市町村の条例で指定することができるものであること。（法第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節の規定により市町村長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、指定市の区の事務所、総合区の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

- (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 市町村民税

### 第1節 納税義務者

#### 第1 個人の納税義務者

- 1 法第292条第1項第7号及び同項第12号の配偶者並びに同項第9号の親族とは、民法の規定するところに従い、配偶者並びに6親等内の血族及び3親等内の姻族をいうものであり、いわゆる内縁の配偶者はこれに含まれないものであること。  
また、法第292条第1項第11号の夫、離婚及び婚姻並びに同項第12号の婚姻とはそれぞれ民法の規定するところによるものであること。  
ただし、当分の間、法第295条第1項第2号の規定による非課税の範囲を認定する場合において寡婦であるかどうかの判定に当たっては、その者が太平洋戦争終結前に元の陸海軍に属していた者（戦死若しくは戦病死した者又は引き続いて生死が明らかでない者に限る。）と死亡当時又は太平洋戦争終結当時内縁関係にあった場合は、寡婦として取り扱うものとする。こと。（法292①Ⅶ・Ⅸ・Ⅹ・ⅩⅡ・295①Ⅱ）
- 2 法第292条第1項第7号又は第9号に掲げる同一生計配偶者又は扶養親族の認定に当たっては、次の諸点に留意すること。
  - (1) 課税の特例の対象となる肉用牛の売却による事業所得を有する者が同一生計配偶者又は扶養親族に該当するかどうかの判定は、当該所得と他の所得との合計額について行うものであること。（法附則6④・⑤）
  - (2) 法第292条第1項第9号に規定する「里親に委託された児童」は、扶養親族に該当するかどうかを判定すべき時の現況において原則として年齢が18歳未満の者に限られるものであること。（法292①Ⅷ）
- 2の2 寡婦及びひとり親に係る事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる者については、自ら内縁関係にあることを届け出たこと等により、住民票上の世帯主との続柄として、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める記載があることによって認定するものであること。（法292①Ⅹ・ⅩⅡ）
  - (1) 規則第1条の9の7第1号に掲げる場合 「夫（未届）」その他これと同一の内容の記載（則1の9の7Ⅰ）
  - (2) 規則第1条の9の7第2号に掲げる場合 「妻（未届）」その他これと同一の内容の記載（則1の9の7Ⅱ）
  - (3) 規則第1条の9の8各号に掲げる場合 「夫（未届）」又は「妻（未届）」その他これらと同一の内容の記載（則1の9の8）

3 法第295条第1項第2号の規定による非課税の範囲を認定する場合において、寡婦が扶養親族を有するとは、原則として、当該寡婦が扶養控除の規定の適用を受ける控除対象扶養親族又は控除対象扶養親族以外の扶養親族（法第292条第3項の規定の適用がある場合には、同項の規定により当該寡婦の扶養親族に該当する者に限る。）を有することをいうものであるが、当該扶養親族が他の納税義務者の扶養親族とされている場合においても、当該寡婦が当該扶養親族の扶養費の一部を負担している場合においては、扶養親族を有するものとして取り扱うことが適当であること。（法295①Ⅱ）

4 当分の間、市町村民税の所得割を課すべき者のうち、その者の前年の所得について算定した総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額（分離課税に係る所得割の課税標準である退職所得の金額を除く。）が、35万円にその者の同一生計配偶者及び扶養親族の数に1を加えた数を乗じて得た金額に10万円を加算した金額（その者が同一生計配偶者又は扶養親族を有する場合には、当該金額に32万円を加算した金額）以下である者に対しては、市町村民税の所得割（分離課税に係る所得割を除く。）を課税しないものであることに留意すること。（法附則3の3④・⑤）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税について適用

4 当分の間、市町村民税の所得割を課すべき者のうち、その者の前年の所得について算定した総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額（分離課税に係る所得割の課税標準である退職所得の金額を除く。）が、35万円にその者の同一生計配偶者及び扶養親族（年齢16歳未満の者及び控除対象扶養親族に限る。以下この項において同じ。）の数に1を加えた数を乗じて得た金額に10万円を加算した金額（その者が同一生計配偶者又は扶養親族を有する場合には、当該金額に32万円を加算した金額）以下である者に対しては、市町村民税の所得割（分離課税に係る所得割を除く。）を課税しないものであることに留意すること。（法附則3の3④・⑤）

4の2 市町村民税の納税義務者が賦課期日後に出国した場合においても、その納税義務は消滅しないことに留意すること。

4の3 法の施行地（以下「法施行地」という。）に住所を有しない者が、賦課期日現在において、法施行地に事務所、事業所又は家屋敷を有する場合においては、その所在する市町村において、均等割を課する。この場合においては、法第295条第1項の規定による非課税の措置は適用されないことに留意すること。（法294①Ⅱ）

4の4 前年中に所得税法（昭和40年法律第33号）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についても、法第295条第1項の規定の適用があるが、この場合において規定中前年中において所得を有しなかったかどうか、前年中において法第295条第1項第2号に規定する金額を超える所得を有したかどうかは、市町村民税の課税の対象である所得について判定すること。

4の5 日本国籍を有しない者であって、事実上生活保護法の規定による生活扶助を受けている者は、法第295条第1項第1号の規定に該当するものとして取り扱うことが適当であること。

5 市町村内に住所を有する個人であるかどうかの認定については、次の点に留意すること。

(1) 市町村民税の納税義務者である市町村内に住所を有する個人とは、住民基本台帳

法（昭和42年法律第81号）の適用を受ける者については、当該市町村の住民基本台帳に記録されている者をいうものであること。（法294②）

(2) 市町村は、当該市町村の住民基本台帳に記録されていない個人についても、その者が当該市町村内に住所を有する場合には、その者を当該住民基本台帳に記録されている者とみなして、その者に市町村民税を課することができるものであること。この場合において、市町村長は、その者が他の市町村の住民基本台帳に記録されていることを知ったときは、その旨を他の市町村の長に通知しなければならないものであること。また、現に住所を有する市町村において市町村民税を課された者に対しては、その者が記録されている住民基本台帳に係る市町村は、(1)にかかわらず、市町村民税を課することができないものであること。（法294③・④）

(3) (1)及び(2)の取扱いについては、住民基本台帳法第30条の45に規定する外国人住民においても、同様であること。

6 この場合における住所とは、納税義務者本人の生活の本拠をいい、地方税法上その施行地を通じて1人1箇所に限られるものであること。

住所の具体的な認定に当たっては、住民基本台帳法の施行に伴う住所の認定に関する諸通知によるものであるが、次の点に特に留意すること。

(1) 勤務する事務所又は事業所との関係上家族と離れて居住している者の住所は、本人の日常生活関係、家族との連絡状況の実情を調査確認して認定するものであるが、確定困難な者で、勤務日以外には家族のもとにおいて生活をともにする者については、家族の居住地にあるものとする。

(2) 職業の関係上家族の居住地を離れて転々と居を移している者又は職務の性質上年間において一定期間家族の居住地を離れて別に起居している者の住所は、家族の居住地にあるものとして取り扱うこと。ただし、同一場所に1年以上居住している場合においては、本人の住所は、当該場所にあるものとして取り扱うこと。

(3) 船舶に乗り組んでいる船員の住所については、航海と航海の中間期間又は休暇等に際して妻子その他の家族のもとにおいて生活をともにする関係を失わず、かつ、本人が船舶及び家族の居住地以外に居を構えてそこを生活の中心としているような状況がない限り、その住所は、家族の居住地にあるものとして取り扱うこと。もし本人と家族の居住地との間に右のような関係がなく、又は船舶及び家族の居住地以外の場所に本人の生活の中心が存しない場合には、本人の住所は、航海を終われば通常帰航する関係にある主たる定けい港所在の市町村にあるものとして取り扱うこと。

(4) 法施行地に住所を有するかどうかは、実質的に判断すべきであるから、たまたま出国した者であっても、その者の出国の期間、目的、出国中の居住の状況等から単に旅行にすぎないと認められる場合には、その出国中であっても、その出国前の住所があるものとして取り扱うこと。

(5) 所得税において、国家公務員又は地方公務員については国内に住所を有しない期間についても国内に住所を有するものとみなすものとする所得税法第3条第1項の規定は、個人住民税については、適用されないこと。

(6) 自衛隊隊員の住所については別途「自衛隊隊員の住所の認定等について」（昭和30年12月1日付自丙市発第137号）に、海上保安庁所属船舶職員の住所につい



ては別途「海上保安庁所属船舶職員の住所の認定について」（昭和37年7月13日付自丙市発第18号）により、それぞれ取り扱うこと。

- 7 前年に所得があった者であっても、当該年における所得が皆無となったため又は甚だしく減少したため生活が著しく困難となったと認められる者については、その状況に応じて、適宜減免することが適当であること。特に退職者及び失業者については、配慮を加えるべきものであること。（法323）

なお、大規模の工場の閉鎖等により、一時に、かつ、大量に失業者が生じた場合において、これらの者について右により市町村民税を減免した結果、所期の税収を確保できないこととなるためその財政運営に支障を生ずると認められる市町村に対しては、当該年度の特例交付税の算定について考慮されるものであること。

- 7の2 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4②）

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3②）

## 第2 法人の納税義務者

- 8 市町村内に事務所又は事業所がある法人（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「人格のない社団等」という。）を含む。）で法人税を納付する義務があるものは均等割及び法人税割の納税義務者であり、市町村内に事務所又は事業所がある法人税法第2条第5号の公共法人、市町村内に事務所又は事業所がある公益法人等（同条第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。）で法人税を課されないもの又は市町村内に寮、宿泊所、クラブその他これらに類する施設（以下「寮等」という。）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（法第294条第1項第5号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。）の引受けを行うことにより法人税を課される個人で市町村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であること。（法294①Ⅲ・Ⅳ・Ⅴ・⑦）

この場合においては、次の諸点に留意すること。

- (1) 外国法人について、法第292条第1項第14号に規定する恒久的施設の具体的な認定に当たっては道府県民税と相違を生じないようにすること。（法294⑤）
- (2) 公益法人等のうち、法第296条第1項第2号に掲げる公益法人等以外のもの及び法第294条第8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の信託事務を行う事務所又は事業所所在の市町村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市町村に限らず課されるものであること。（法294⑦）

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、事業所又は寮等所在の市町村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294の2）

(4) 法第294条第6項から第8項まで及び第296条第1項ただし書の収益事業は、法人税法施行令（昭和40年政令第97号）第5条に規定する事業で、継続して事業場を設けて行われるものであること。この場合において、社会福祉法人、更生保護法人、学校法人及び私立学校法第64条第4項の法人が行う事業でその所得の金額の100分の90以上の金額を当該法人が行う社会福祉事業、更生保護事業、私立学校、私立専修学校又は私立各種学校の経営（法人税法施行令第5条に規定する事業で、継続して事業場を設けて行われるものを除く。）に充てているもの及びその所得の金額がなく当該経営に充てていないものは、収益事業の範囲に含まれないものであること。したがってこれらの法人の行う経営そのものが法人税法施行令第5条に規定する事業で、継続して事業場を設けて行われるものに該当するときはこの限りではないこと。

なお、所得の100分の90以上の金額とは、当該事業により生じた所得から法人税法第38条の規定により損金に算入されない法人税等（道府県民税及び市町村民税を除く。）を控除した金額の100分の90以上の金額をいうものであり、また、社会福祉事業等の経営に充てているかどうかについては、当該法人の当該事業年度の決算の確定の日において判定すべきものであること。（法294⑥・⑦・⑧、296①、令47）

(5) 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市町村において市町村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。

9 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、たとえば、鉄道従業員の乗継のための宿泊施設のようにその実質において事務所又は事業所に該当することとなるもの、又は、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放する「海の家」等の施設まで含めようとする趣旨ではないものであること。

10 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。

11 法第312条第1項の表の第1号の従業者の意義については、法第321条の13第2項にいう従業者と一致すべきものであるが、「市町村内に有する事務所、事業所又は寮等の従業者の数の合計数」の算定に当たっては、次の点において同項の従業者の数と異なるものであることに留意すること。

(1) 法第312条第1項の表の第1号の従業者の数には、寮等の従業者の数を含むものであること。

(2) 法第312条第1項の表の第1号の従業者の数は法第321条の13第3項各号に掲げる事務所又は事業所に該当する場合においても、法第312条第3項第1号から第3号までに掲げる日現在によるものであること。(法312⑤)

なお、従業者のうち、アルバイト、パートタイマー、日雇者(以下「アルバイト等」という。)については、市町村内に有する事務所又は事業所(以下「事務所等」という。)ごとに次の方法により算定した数の合計数をもって、法第312条第3項第1号に規定する法人税額の課税標準の算定期間又は同項第2号に規定する法第321条の8第2項の規定により申告納付する法人の同項の期間(以下11において「算定期間」という。)の末日現在の当該アルバイト等の数と取り扱っても差し支えないものであること。

ア 原則として、算定期間の末日を含む直前1月のアルバイト等の総勤務時間数を170で除して得た数値

なお、算定期間の末日が月の中途である場合は

$$\frac{\text{算定期間の末日の属する月の初日から算定期間の末日までのアルバイト等の総勤務時間数}}{170} \times \frac{\text{算定期間の末日の属する月の日数}}{\text{算定期間の末日の属する月の初日から算定期間の末日までの日数}}$$

により算定し、算定期間の開始の日又は事務所等が新設された日とその算定期間の末日の属する月の中途である場合は

$$\frac{\text{算定期間の開始の日又は事務所等が新設された日からその算定期間の末日までのアルバイト等の総勤務時間数}}{170} \times \frac{\text{算定期間の末日の属する月の日数}}{\text{算定期間の開始の日又は事務所等が新設された日からその算定期間の末日までの日数}}$$

により算定した数値

イ アの方法に準じて算定期間に属する各月の末日現在におけるアルバイト等の数を算定した場合において、そのアルバイト等の数のうち最大であるものの数値が、そのアルバイト等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場合については、アの方法に代えて

その算定期間に属する各月の末日現在におけるアの方法に準じて算定した  
アルバイト等の数の合計数

その算定期間の月数

によりその数を算定することができるものであること。

この場合における月数は、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。

ウ ア及びイにおいて、その算定した数に1人に満たない端数を生じたときは、これを1人とするものであること。

## 第2節 課税標準及び税率

### 第3 課税標準

12 所得割の課税標準は、前年の所得について算定した総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額とするものとされているが、総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の算定については、法又はこれに基づく政令で特別の定めをする場合を除くほか、それぞれ所得税法その他の所得税に関する法令の規定による所得税法第22条第2項又は第3項の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算の例によるものとされているものであること。したがって、収入金額の計算、必要経費の計算、損益の通算等については、原則として所得税の例によるものであること。ただし、同法第60条の2から第60条の4までの規定の例によらないものとする。

なお、この場合においては次の諸点に留意すること。

- (1) 所得税における非課税所得は総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額には含まれないものであること。
- (2) 過去5年前における地方税の課税誤り等によって生じた納税者の損害に関して地方団体から支給される金銭で、当該金銭の支給に係る地方団体の要綱等において、当該金銭が、地方税の過誤納のうち地方税法の規定により還付不能となった税相当額等について、納税者の不利益を補填することを目的とするもの、又はこれに類するものであることが明らかとされているものについては、所得税法第9条第1項第17号及び同法施行令第30条の規定により、非課税所得に該当するものであること。
- (3) 次に掲げるものは、それぞれの規定により所得税法第22条第2項の総所得金額から除かれているので、所得割の課税標準となる総所得金額には含まれないものであること。

ア 租税特別措置法（昭和32年法律第26号）第3条第1項に規定する一般利子等

- イ 租税特別措置法第3条の3第1項に規定する国外一般公社債等の利子等
- ウ 租税特別措置法第4条の4第1項に規定する勤労者財産形成貯蓄保険契約等に基づき支払いを受ける差益
- エ 租税特別措置法第8条の2第1項に規定する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
- オ 租税特別措置法第8条の3第1項に規定する国外私募公社債等運用投資信託等の配当等
- カ 租税特別措置法第41条の9第1項に規定する懸賞金付預貯金等の懸賞金等
- キ 租税特別措置法第41条の10第1項に規定する給付補填金等
- ク 預金保険法（昭和46年法律第34号）第53条第1項の規定による支払（同58条の2第1項の規定により同項第1号に掲げる利子、同項第2号若しくは第3号に掲げる給付補填金、同項第4号に掲げる収益の分配又は同項第5号になされる金額に相当する部分に限る。）
- ケ 預金保険法第70条第1項による買取りの対価（同法第73条第1項の規定により同項第1号に掲げる利子、同項第2号若しくは第3号に掲げる給付補填金、同項第4号に掲げる収益の分配又は同項第5号に掲げる利子の額とみなされる金額に相当する部分に限る。）
- コ 預金保険法第70条第2項ただし書の規定による支払い（同法第73条第2項の規定により同条第1項第1号に掲げる利子、同項第2号若しくは第3号に掲げる給付補填金、同項第4号に掲げる収益の分配又は同項第5号に掲げる利子の額とみなされる金額に相当する部分に限る。）
- サ 農水産業協同組合貯金保険法（昭和48年法律第53号）第55条第1項の規定による支払（同法第60条の2第1項の規定により同項第1号に掲げる利子、同項第2号に掲げる給付補填金、同項第3号に掲げる収益の分配又は同項第4号に掲げる利子の額とみなされる金額に相当する部分に限る。）
- シ 農水産業協同組合貯金保険法第70条第1項の規定による買取りの対価（同法第73条第1項の規定により同項第1号に掲げる利子、同項第2号に掲げる給付補填金、同項第3号に掲げる収益の分配又は同項第4号に掲げる利子の額とみなされる金額に相当する部分に限る。）
- ス 農水産業協同組合貯金保険法第70条第2項ただし書の規定による支払い（同法第73条第2項の規定により同条第1項第1号に掲げる利子、同項第2号に掲げる給付補填金、同項第3号に掲げる収益の分配又は同項第4号に掲げる利子の額とみなされる金額に相当する部分に限る。）

なお、これらの利子等は、道府県民税利子割の課税対象となるものであること。  
（法23①XIV）
- セ 民間公益活動を促進するための休眠預金等に係る資金の活用に関する法律（平成28年法律第101号）第7条第2項に規定する休眠預金等代替金の支払（同法第45条第1項の規定により同法第4条第2項第1号若しくは第2号に掲げる利子、同項第3号又は第4号に掲げる給付補填金、同項第5号に掲げる収益の分配又は同項第6号に掲げる利子の額とみなされる金額に相当する部分に限る。）

(4) 課税の特例の対象となる肉用牛の売却による事業所得は、総所得金額に算入されるものであること。(法附則6④・⑤)

(5) 所得税の例により所得割の課税標準である総所得金額を算定する場合において、所得税法第35条第4項に規定する公的年金等控除額の算定の基礎となる同項第1号の公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額については、個人の市町村民税における他の所得控除等と同様に、退職手当等(法第328条に規定する退職手当等に限る。)を含まない合計所得金額を用いること。(法313②、令48の5の2、令48の5の3②)

(6) 前年中に所得税法第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の所得割の課税標準である総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額は、同法第7条第1項第1号及び第2号に規定する所得並びに同法第164条に規定する国内源泉所得について、法又は法に基づく政令で特別の定めをする場合を除くほか所得税法その他の所得税に関する法令の規定による同法第165条及び同法施行令第258条の所得税の課税標準の計算の例によって算定するものであること。

なお、所得税法第169条第3号から第5号までの規定により所得税の分離課税を受けた所得については、所得税法の取扱いと異なり、他の所得に合算されるものであることに留意すること。(法313②、令48の5の3)

**13** 青色申告者が所得税法第57条第2項の書類(青色専従者給与に関する届出書)を提出した場合において、所得税につきその書類に記載されている金額の範囲内において青色事業専従者の労務の対価として相当であると認められた給与の額は、所得割の課税標準となる不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上必要経費に算入されるものであること。青色事業専従者に対して給与を支給した青色申告者が、次に掲げる理由により、その書類を提出しなかった場合においても、青色専従者給与額に関する事項を記載した市町村民税の申告書を提出しているときはこれに準じて計算するものであること。(法313③、令48の2の2)

(1) 前年分の所得税につき納税義務を負わないと認められたこと。

(2) 青色事業専従者を前年分の所得税につき同一生計配偶者又は扶養親族としたこと。

**14** 青色申告者以外の者についての事業専従者控除額の計算に当たっては、不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額と事業専従者の数を基準としてその額を調整する措置がとられていることに留意すること。この場合の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額は、損益通算並びに純損失の金額のうち変動所得の計算上生じた損失の金額、被災事業用資産の損失の金額及び雑損失の金額の繰越控除をする前の金額によるものであること。(法313④、令48の2の3)

**15** 純損失の繰越控除については、当該純損失が生じた年分の所得税につき青色申告書を提出するとともに市町村民税についても法第317条の2第1項又は第3項の規定による申告書を連続して提出したときにおいてのみ認められるものであること。

なお、変動所得の計算上生じた損失の金額、被災事業用資産の損失の金額、雑損失の金額、17の通算後譲渡損失の金額又は17の2の通算後譲渡損失の金額については、青色申告書を提出しないものについても法第317条の2第1項又は第3項の規定によ

る申告書を連続して提出したとき（法附則第4条第13項第2号又は第4条の2第13項第2号の規定による申告書を提出したときを含む。）においては繰越控除が認められるものであること。（法313⑧・⑨、法附則4⑬Ⅱ、4の2⑬Ⅱ）

- 16 青色申告書を提出する個人が、所得税法第142条の規定によって所得税額について純損失の繰戻による還付を受けた場合においても、個人の市町村民税については繰戻還付を行わず、繰越控除するものとされているが、その趣旨は地方団体の財政規模が小さいために純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、その財政の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313⑧）

- 16の2 平成17年度以後の年度分の個人の市町村民税については、法第23条第1項第15号に規定する特定配当等（以下「特定配当等」という。）に係る所得を有する者に係る総所得金額は、法第313条第13項の規定の適用がある場合を除き、当該特定配当等に係る所得の金額を除外して算定するものであり、法第23条第1項第17号に規定する特定株式等譲渡所得金額（以下「特定株式等譲渡所得金額」という。）に係る所得を有する者に係る総所得金額は、法第313条第15項の規定の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313⑫・⑭、平成15年改正法附則10⑤）

なお、特定配当等は道府県民税配当割の課税対象となるものであり、特定株式等譲渡所得金額は道府県民税株式等譲渡所得割の課税対象となるものであること。（法23⑩XV・XVII）

- 16の3 法第313条第13項又は第15項の規定の適用に当たっては、法第317条の2第1項の規定による申告書及び法第317条の3第1項に規定する確定申告書（その提出が法第317条の2第1項の規定による申告書の提出とみなされるものに限る。）のいずれもが提出された場合には、必ずしも確定申告書を優先して課税方式を決定するのではなく、これらの申告書に記載された事項その他の事情を勘案して決定するものであること。（法313⑬・⑮）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税について適用

- 16の3 法第313条第13項又は第15項の規定の適用に当たっては、これらの規定に規定する確定申告書が提出された場合に限り、課税方式の選択が可能となるものであること。（法313⑬・⑮）

- 17 所得割の納税義務者の平成17年度以後の各年度分の市町村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4項後段及び第6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4⑧）

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5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市町村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市町村民税の所得割については、この限りではないこと。（法附則4⑩、令附則4⑯）

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4⑪～⑯）

**17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市町村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4項後段及び第6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2⑧）

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5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市町村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市町村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2⑩、令附則4の2⑮）

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2①⑩～⑬）

18 13又は16の適用があること等によって所得割の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額が、所得税の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額と異なる場合は、雑損控除額及び医療費控除額についても所得税の控除額と異なることに留意すること。

（法314の2①Ⅰ・Ⅱ）

19 所得割の納税義務者が災害を受けた場合において、所得税について、災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律（昭和22年法律第175号）の規定による減免を受けた場合においても雑損控除を行うものであること。（法314の2①Ⅰ）

19の2 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、地方税法等の一部を改正する法律（平成18年法律第7号）附則第11条第5項の規定による改正前の法第314条の2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317条の2第1項の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314の2①ⅤのⅢ、平成18年改正法附則11⑤・⑥）

20 市町村は、当該市町村の市町村民税の納税義務者に係る所得税の基礎となった所得の計算が当該市町村を通じて著しく適正を欠くと認められる場合においては、事前に総務大臣の同意を得て、自ら所得を計算し、その計算したところに基づいて所得割を算定することができるものとされているのであるが、このような事例に該当すると思われる場合においても、なるべくは所得の計算が著しく適正を欠くと認められる具体的事例を付して所轄税務官署に連絡し、当該税務官署において所得税の更正又は決定を行う機会を与える等の努力を試みることとし、国税及び地方税相互間の連絡協調を強化することが適当であること。（法316）

21 法第314条の2第1項第6号に規定する特別障害者とは、令第7条の15の7に規定する者をいうものであるが、同条第1号中「重度の知的障害者」とは、標準化された知能検査により測定された知能指数がおおむね35以下であって、日常生活において常時の介護を必要とする程度にある知的障害者をいうものであること。

21の2 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、個人の市町村民税については、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はないものであるから留意すること。

#### 第4 税率及び税額の計算

22 個人の均等割に関しては、法第311条の規定に基づいて税率を軽減する場合のほか、不均一の課税をすることは原則として適当でないこと。

なお、道府県民税の個人の均等割については、法第311条に相当する規定がないので、法第323条の規定によって市町村民税の個人の均等割を減免した場合において法第45条の規定によって道府県民税の個人の均等割についても減免されることとなる場合を除くほか、法第311条の規定の例による均等割の軽減を行うことはできないものであること。（法41①、311）

23 所得割の税率は比例税率でなければならないものであること。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314の3）

24 市町村は、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、それぞれ当該市町村の条例に定めるものに限る。）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6（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には、100分の8）に相当する金額（当該納税義務者が前年中に法第314条の7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6（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8）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314条の3及び第314条の6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314の7①）

- (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（出資に関する業務に充てられることが明らかなものを除く。）
  - ア 所得税法施行令第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
  - 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、出資に関する業務に充てられることが明らかなもの及び(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。）

**24の2** 法第314条の7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314の7⑫）

(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314の7⑫）

(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314の7⑬、則1の18）

(4) 市町村長は、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314の7⑭）

**24の3** 法第314条の7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314条の7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市町村民税についての法

第314条の7第1項及び第11項並びに附則第5条の5第2項（これらの規定を法附則第5条の7第2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第2項の規定により読み替えて適用すること。（法附則5の6②）

- (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。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市町村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（当該金額に一円未満の端数があるとき、又は当該金額の全額が一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7②、令附則4の6②）

**24の4** 住民税の寄附金税額控除の適用のみ受けようとする者で、法第45条の2第1項ただし書及び法第317条の2第1項ただし書の規定により同条の申告義務を免除されている者の寄附金税額控除（認定特定非営利活動法人等以外の特定非営利活動法人に対する寄附金に係る寄附金税額控除を除く。）の申告については、地方税法施行規則（昭和29年総理府令第23号）に定める第5号の5の2様式に従って市町村において作成された申告書によるものであること。

なお、複数の寄附先がある場合には、1枚の申告書に全ての寄附金に関する事項を記載して提出することも、寄附先ごとに個別の申告書を提出することもできるものであること。

**24の5** 法第37条の2第1項第4号及び法第314条の7第1項第4号（認定特定非営利活動法人等に対する寄附金を除く。）に係る寄附金税額控除の申告については、地方税法施行規則に定める第5号の5の3様式に従って市町村において作成された申告書を賦課期日現在における住所所在地の市町村長に提出するものであること。当該控除については、確定申告書や住民税申告書等を提出している者についても、当該申告書を必ず提出する必要があることに留意すること。

なお、複数の寄附先がある場合には、1枚の申告書に全ての寄附金に関する事項を記載して提出することも、寄附先ごとに個別の申告書を提出することもできるものであること。

**24の6** 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7⑧）

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市町村民税

- 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317条の2第1項から第5項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7⑧）
- (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7⑧）
- (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7⑨）
- (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、この様式に従って市町村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ろうとするものであるから、市町村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7⑩・⑪）
- (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。（法附則7⑫）
- (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、この様式に従って市町村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7⑫）
- 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、市町村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。

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市町村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7⑬）
- (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7⑬）
- (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7⑬）
- (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できるものであること。（法17の5③、法附則7の2⑥）
- (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に厳格に管理すること。

#### 24の7 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」（令和4年6月23日付総税市第55号）及び「ふるさと納税に係る指定制度の運用についてのQ&Aについて」（令和4年6月23日付総税市第56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、ふるさと納税を行おうとする所得割の納税義務者が、明確に把握できるような適切な措置を講ずること。

**25 法第314条の8の規定の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。(法314の8、令48の9の2)**

- (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、当該外国にお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項の国税の控除限度額(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)並びに法第37条の3及び令第7条の19第3項の道府県民税の控除限度額の合計額を超える額があるときは、国税の控除限度額に100分の18(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24)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るものであるが、控除余裕額の限度額への加算その他外国税額控除制度の運用に当たっては、52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) 所得割の納税義務者の前年度以前3年度内の各年度における所得割額の計算上法第314条の8の規定により控除すべき外国の所得税等の額のうち当該所得割を超えることとな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、その額を還付することなく、その額を繰越控除するものであるが、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であるときは、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を行うものであること。
- (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。

**25の2 法第314条の9の規定の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。**

- (1) 市町村は、所得割の納税義務者が、法第313条第13項に規定する特定配当等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道府県民税配当割額(以下この項において「配当割額」という。)を課された場合又は同条第15項に規定する特定株式等譲渡所得金額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道府県民税株式等譲渡所得割額(以下この項において「株式等譲渡所得割額」という。)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3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314の9①）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314の9①）（2）（1）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つた金額及び法第37条の4の規定により所得割の額から控除すべき額で所得割の額から控除することができなかつた金額の合計額（以下この項において「控除不足額」という。）があるときは、賦課決定後、納税通知書を発する前に、同一年度分の個人の道府県民税又は市町村民税に充当するものであること。（法314の9②・③、令48の9の3①）

- (3) (2)の充当をしたときは、納税通知書の交付に併せて、その旨を当該充当に係る納税義務者に通知するものであること。（令48の9の3②）
- (4) 控除不足額のうち(2)の充当をすることができなかつた部分の金額がある場合においては、当該納税義務者の未納に係る地方団体の徴収金に充当し、それでもなお充当することができなかつた金額があるときは、当該金額を当該納税義務者に還付するものであること。（法314の9②・③、令48の9の3③、48の9の4①）
- (5) (4)の充当又は還付をしたときは、遅滞なく、その旨を当該充当又は還付に係る納税義務者に通知しなければならないものであること。
- (6) 令第48条の9の5第1項の規定により控除不足額に加算すべき金額に係る計算の始期は、当該控除不足額が確定した日の翌日をいうものであるが、控除不足額が確定した日とは、(2)の賦課決定の日をいうものであること。
- (7) (6)の控除不足額に加算すべき金額に係る端数計算については、法第20条の4の2第2項及び第5項の規定の適用を受けるものであること。（令48の9の5②）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

## 25の2 法第314条の9の規定の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。

- (1) 市町村は、所得割の納税義務者が、法第313条第13項に規定する確定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つた特定配当等の額について道府県民税配当割額（以下この項において「配当割額」という。）を課された場合又は同条第15項に規定する確定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つた特定株式等譲渡所得金額について道府県民税株式等譲渡所得割額（以下この項において「株式等譲渡所得割額」という。）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3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314の9①）
- (2) (1)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つた金額及び法第37条の4の規定により所得割の額から控除すべき額で所得割の額から控除することができなかつた金額の合計額（以下この項において「控除不足額」という。）があるときは、賦課決定後、納税通知書を発する前に、当該控除不足額のうち法第314条の9第2項後段に規定する還付をすべき金額（以下この項において「還付をすべき金額」という。）により同一年度分の個人の道府県民税、個人の市町村民税又は森林環境税を納付し、又は納入するものであること。（法314の9②・③、令48の9の3①）

- (3) (2)の納付又は納入をしたときは、納税通知書の交付に併せて、その旨を当該納付又は納入に係る納税義務者に通知するものであること。(令48の9の3②)
- (4) 還付をすべき金額のうち(2)の納付又は納入をすることができなかった部分の金額がある場合においては、当該納税義務者の未納に係る地方団体の徴収金又は森林環境税に係る徴収金があるときは、これに納付又は納入し、それでもなお納付又は納入をすることができなかった部分の金額があるときは、当該金額を当該納税義務者に還付するものであること。(法314の9②・③、令48の9の3③、48の9の4①)
- (5) (4)の納付又は納入若しくは還付をしたときは、遅滞なく、その旨を当該納付又は納入若しくは還付に係る納税義務者に通知しなければならないものであること。(令48の9の4②)
- (6) 令第48条の9の5第1項の規定により控除不足額に加算すべき金額に係る計算の始期は、当該控除不足額が確定した日の翌日をいうものであるが、控除不足額が確定した日とは、(2)の賦課決定の日をいうものであること。
- (7) (6)の控除不足額に加算すべき金額に係る端数計算については、法第20条の4の2第2項及び第5項の規定の適用を受けるものであること。(令48の9の5②)

**26 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314の6)**

- (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。

**27 肉用牛の売却による事業所得については、課税の特例の対象となるものであるが、肉用牛の範囲、農業を営む者の範囲等その適用上の具体的運用に当たっては、別途「肉用牛売却所得の課税の特例措置の取扱いについて」(昭和43年4月30日自治市第37号)により行うものであること。(法附則6)**

**28 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4⑥～⑬)**

- (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6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市町村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市町村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、市町村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)の市町村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) 当該市町村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市町村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。

**28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2⑤～⑧)

- (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7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7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5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5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。

**28の3** 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税額控除の範囲が異なっているが、個人の市町村民税については、前年中に非居住者であった期間を有する者についても税額控除の範囲は異なるものから留意すること。

### 第3節 申告制度

29 市町村内に住所を有することにより市町村民税の納税義務を負う者は、毎年3月15日までに、法第317条の2第1項の申告書を提出しなければならないものであること。ただし、本人の申告をまたず課税資料を他から得られる者及び課税資料の提出の必要のない者として次に掲げる者は、申告義務が免除されているものであること。（法317の2①、令48の9の7）

(1) 給与支払報告書又は公的年金等支払報告書の提出義務者から1月1日現在において給与又は公的年金等の支払いを受けている者で前年中に給与所得以外の所得又は公的年金等に係る所得以外の所得がなかったもの（公的年金等に係る所得以外の所得がなかった者で社会保険料控除額（一定のものを除く。）、小規模企業共済等掛金控除額、生命保険料控除額、地震保険料控除額、勤労学生控除額、配偶者特別控除額（所得税法第2条第1項第33号の4に規定する源泉控除対象配偶者に係るものを除く。）若しくは同居老親等扶養控除額の控除又はこれらとあわせて雑損控除額、医療費控除額の控除若しくは純損失若しくは雑損失の繰越控除を受けようとするものを除く。）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税について適用

(1) 給与支払報告書又は公的年金等支払報告書の提出義務者から1月1日現在において給与又は公的年金等の支払いを受けている者で前年中に給与所得以外の所得又は公的年金等に係る所得以外の所得がなかったもの（公的年金等に係る所得以外の所得がなかった者で社会保険料控除額（一定のものを除く。）、小規模企業共済等掛金控除額、生命保険料控除額、地震保険料控除額、勤労学生控除額、配偶者特別控除額（所得割の納税義務者（前年の合計所得金額が900万円以下であるものに限る。）の法第314条の2第1項第10号の2に規定する自己と生計を一にする配偶者（前年の合計所得金額が95万円以下であるものに限る。）で控除対象配偶者に該当しないものに係るものを除く。）若しくは同居老親等扶養控除額の控除又はこれらとあわせて雑損控除額、医療費控除額の控除若しくは純損失若しくは雑損失の繰越控除を受けようとするものを除く。）

(2) 市町村民税所得割の納税義務を負わないと認められる者のうち市町村の条例で定めるもの

30 法第294条第1項第1号の者が前年分の所得税につき所得税法第2条第1項第37号の確定申告書を提出した場合には、当該確定申告書が提出された日に法第317条の2第1項から第4項までの規定による申告書が提出されたものとみなし、当該確定申告書に記載された事項のうち同条第1項各号に掲げる事項に相当するものは、同項から同条第4項までの規定による申告書に記載されたものとみなすものであること。ただし、当該確定申告書が政府に提出された日前に同条第1項から第4項までの規定による申告書が市町村に提出された場合は、この限りでないこととされていること。また、この場合における国と地方公共団体との税務行政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。（法317の

3)

3 1 各種申告書及び附属申告書並びに給与支払報告書（以下「申告書等」と総称する。）の様式は、総務省令に定められているので、この様式に従って市町村において作成された申告書等を提出するものであること。（法317の2①、317の2③、317の2⑤、317の6、321の5③、令46の3）

なお、これらの様式を総務省令で定めることとしたのは、できる限り納税義務者や特別徴収義務者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、市町村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。この場合において、市町村において申告書等の用紙を課税台帳として利用するため、申告書等の裏面に必要事項を印刷することは差支えないが、それらの事項については納税義務者又は特別徴収義務者が記載することを要しない旨をあわせて明記しなければならないものであること。

3 1 の 2 給与所得者の扶養親族等申告書については、次の諸点に留意すること。（法317の3の2）

(1) 給与所得者の扶養親族等申告書は、この申告書により把握した次に掲げる事項を、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。

ア 16歳未満の扶養親族の数

イ 退職手当等（法第328条に規定する退職手当等に限る。ウにおいて同じ。）に係る所得を有する自己と生計を一にする配偶者（法第317条の3の2第1項第2号に規定する自己と生計を一にする配偶者をいう。以下同じ。）の氏名、住所、個人番号、その合計所得金額の見積額その他参考となるべき事項

ウ 退職手当等に係る所得を有する扶養親族の氏名、住所、個人番号、その合計所得金額の見積額その他参考となるべき事項

(2) 給与所得者の扶養親族等申告書は、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項から第12項までの規定による書類の提出は、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、国外に居住する源泉控除対象配偶者又は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、規則第2条の3の3第10項から第12項までの規定により提出すべき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等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、規則第2条の3の3第10項から第12項までの規定により提

出すべき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等申告書に記載すべき全ての生計を一にする配偶者又は扶養親族について、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(1)アに掲げる事項については、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。また、給与支払者が給与支払報告書の所定の欄に転記する(1)イ及びウに掲げる事項については、規則第2条の3の3第11項及び第12項の規定により提出すべき書類が給与支払者に対して提出されていない退職手当等に係る所得を有する生計を一にする配偶者又は扶養親族についても転記すること。
- (6) 給与所得者の扶養親族等申告書に記載すべき自己と生計を一にする配偶者又は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等申告書及び規則第2条の3の3第10項から第12項までの規定により提出すべき書類は、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等申告書の提出後、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等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等申告書を提出した者が年の中途においてその提出を經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等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。

**31の3 公的年金等受給者の扶養親族等申告書については、次の諸点に留意すること。**  
(法317の3の3)

- (1) 公的年金等受給者の扶養親族等申告書は、この申告書により把握した次に掲げる事項を、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。
  - ア 16歳未満の扶養親族の数
  - イ 特定配偶者(法第317条の3の3第1項に規定する特定配偶者をいう。以下同じ。)の氏名、住所、個人番号、その合計所得金額の見積額その他参考となるべき事項
  - ウ 退職手当等(法第328条に規定する退職手当等に限る。)に係る所得を有する扶養親族の氏名、住所、個人番号、その合計所得金額の見積額その他参考となるべき事項
- (2) 公的年金等受給者の扶養親族等申告書は、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項から第11項までの規定による書類の提出は、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の受給者の扶養親族等申告書を提出する場合、国外に居住する源泉控除対象配偶者又は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、規則第2条の3の6第9項から第11項までの規定により提出すべき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等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続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(特定配偶者又は扶養親族が申告者の親族に該当することを証する書類に限る。)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、規則第2条の3の6第9項から第11項までの規定により提出すべき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等申告書に記載すべき全ての特定配偶者又は扶養親族について、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(1)アに掲げる事項については、国外扶養親族証明書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扶養親族も含めて転記すること。また、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(1)イ及びウに掲げる事項については、規則第2条の3の6第10項及び第11項の規定により提出すべき書類が公的年金等支払者に対して提出されていない特定配偶者又は退職手当等に係る所得を有する扶養親族についても転記すること。
- (6) 公的年金等受給者の扶養親族等申告書に記載すべき特定配偶者又は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等申告書及び規則第2条の3の6第9項から第11項までの規定により提出すべき書類は、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等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。

**31の4** 給与の支払いをする者で給与の支払いをする際所得税法第183条の規定によ

って所得税を徴収する義務のある者は、当該給与の支払いを受けている者のうち年の中  
途で給与の支払いを受けなくなった者についても、法第317条の6第3項の給与支払  
報告書を提出する必要があるものであること。当該給与支払報告書は、給与の支払いを  
受けなくなった日の属する年の翌年の1月31日までに、給与の支払いを受けなくなっ  
た日現在における住所所在の市町村に提出するものであること。ただし、その給与の支  
払いを受けなくなった日の属する年に当該給与の支払いをする者から支払いを受けた給  
与の金額の総額が30万円以下である者については、提出することを要しないものであ  
ること。

#### 第4節 賦課徴収

##### 第5 一般的事項

32 市町村民税（分離課税に係る所得割を除く。）の賦課期日は1月1日とされている  
ので納税義務の有無に関する事実の認定は、同日の現況においてこれを行うものであ  
ること。（法318）

33 市町村は、個人の市町村民税を賦課し、及び徴収する場合においては、当該個人の  
道府県民税をあわせて賦課し、及び徴収しなければならないものであること。（法41、  
319②）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を  
含む。）について適用

33 市町村は、個人の市町村民税を賦課し、及び徴収する場合においては、当該個  
人の道府県民税及び森林環境税をあわせて賦課し、及び徴収しなければならないも  
のであること。（法41、319②）

33の2 前項の場合において、個人の道府県民税（法第24条第1項第2号に掲げ  
る者に対して課する均等割及び法第50条の2の規定により課する所得割に限る。  
以下この項、35及び39において同じ。）及び個人の市町村民税（法第294条  
第1項第2号に掲げる者に対して課する均等割及び法第328条の規定により課す  
る所得割に限る。以下この項、35及び39において同じ。）に係る法第17条の  
4の規定による還付加算金、法第321条の2、法第326条、法第328条の1  
0若しくは法第328条の13の規定による延滞金、法第328条の11の規定に  
よる過少申告加算金若しくは不申告加算金又は法第328条の12の規定による重  
加算金の計算については、個人の道府県民税及び個人の市町村民税の額の合算額に  
よりこれらの規定を適用するものとする。

34 市町村民税の所得割の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、所得税において修正申告書が提出され、又は更正があつた  
ことに基因して法第321条の2第1項の規定によりその賦課した税額を変更し又は賦  
課した場合における同項の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、所得税において決定（決定があつた後にされた修正申告書の提出又は更正を含  
む。）があつたことに基因して徴収される同項の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。（法321の2③）



## 第6 道府県民税の取扱い

- 35 個人の市町村民税及び道府県民税の賦課に当たり、当該個人の納税通知書に記載された税額の一部について納付又は納入があった場合においても常にその納付又は納入された額は市町村民税及び道府県民税の額によってあん分され、そのあん分した額によって、それぞれ市町村民税又は道府県民税の納付又は納入があったものとして取り扱うものとし、市町村民税又は道府県民税のいずれか一の税のみの徴収を行うことはできないものであること。（法42①・②）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

### 第6 道府県民税及び森林環境税の取扱い

- 35 個人の市町村民税、個人の道府県民税及び森林環境税の賦課に当たり、当該個人の納税通知書に記載された税額の一部について納付又は納入があった場合においても常にその納付又は納入された額は個人の市町村民税、個人の道府県民税及び森林環境税の額によって按分され、その按分した額によって、それぞれ個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金、個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金又は森林環境税に係る徴収金の納付又は納入があったものとして取り扱うものとし、個人の市町村民税、個人の道府県民税又は森林環境税のいずれか一の税のみの徴収を行うことはできないものであること。（法42、739の4①）

- 36 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おいては、市町村は、左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。（法42③、令8）

- (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が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」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ものであること。この場合において、25の2の控除不足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。

また、「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」に含まれる分離課税に係る所得割の課税額は、次に掲げる額をいうものであること。

ア 法第50条の5及び第328条の5第2項の規定により提出があった納入申告書に記載されている税額

イ 法第328条の9（法第41条第1項においてその例によることとされる場合を含む。）の規定による更正又は決定があった場合における不足金額

ウ 法第328条の13（法第41条第1項においてその例によることとされる場合

- を含む。)の規定により普通徴収の方法によって徴収されることとなった税額
- (2) 右の按分率は、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おいては、最初の納期限の月の末日現在によっ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（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って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よってあらためて算定した特定の按分率。以下「特定按分率」という。）によることができるものであり、当該年度の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おいては前年度の3月31日現在の按分率によるものであること。
- (3) 当該年度の収入額となるべき個人の市町村民税及び道府県民税に係る按分率の算定に当たっては、特別徴収税額は次に掲げる額の合計額又はこれとあわせて徴収すべき道府県民税の合計額により算定するものであること。
- ア 特別徴収義務者が、給与の支払いをする際毎月徴収すべき額（法第321条の5第2項ただし書の規定により徴収する額を含み、法第321条の5の2の規定により翌年度の6月10日を納入の期限とするものを除く。以下「月割額」という。）のうち当該年度の初日の属する年の6月から翌年の3月までの各月の市町村民税の月割額
- イ 前年度分の特別徴収税額のうち法第321条の5の2の規定により当該年度の6月10日を納入の期限とする市町村民税に係る額
- ウ 前年度分の特別徴収税額のうち4月及び5月の市町村民税の月割額
- (4) したがって、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月同日までにすでに払い込んだ額（法第48条第1項又は第2項の規定によって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おいては、当該徴収金を含む。）との間に過不足がある場合においては、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。
- (5) 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。

(令8⑥～⑨)

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

36 個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金、個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金の納付又は納入があった場合においては、市町村は、左の方法によって個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る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。（法739の4②、令57の4の2）

(1) 毎月払い込むべき個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金又は森林環境税に係る徴収金の額は、前月中に納付又は納入があった個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金、個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金の合算額（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」、当該年度の収入額となるべき「個人の市町村民税の課税額の合計額」及び当該年度の収入額となるべき「森林環境税の課税額の合計額」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ものであること。この場合において、25の2の控除不足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」、「個人の市町村民税の課税額の合計額」及び「森林環境税の課税額の合計額」に含まれないことに留意すること。

また、「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」に含まれる分離課税に係る所得割の課税額は、次に掲げる額をいうものであること。

ア 法第50条の5及び第328条の5第2項の規定により提出があった納入申告書に記載されている税額

イ 法第328条の9（法第41条第1項においてその例によることとされる場合を含む。）の規定による更正又は決定があった場合における不足金額

ウ 法第328条の13（法第41条第1項においてその例によることとされる場合を含む。）の規定により普通徴収の方法によって徴収されることとなった税額

(2) 右の按分率は、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おいては、最初の納期限の月の末日現在によっ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」、「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」及び「森林環境税の課税額の合計額」の割合（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って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よってあらためて算定した特定の按分率。以下「特定按分率」という。）によることができるものであり、当該年度の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おいては前年度の3月31日現在の按分率によるものであること。

(3) 当該年度の収入額となるべき個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金、個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金に係る按分率の算定に当たっては、特別徴収税額は次に掲げる額の合計額又はこれとあわせて徴収

すべき個人の道府県民税及び森林環境税の合算額により算定するものであること。

ア 特別徴収義務者が、給与の支払いをする際毎月徴収すべき額（法第321条の5第2項ただし書の規定により徴収する額を含み、法第321条の5の2の規定により翌年度の6月10日を納入の期限とするものを除く。以下「月割額」という。）のうち当該年度の初日の属する年の6月から翌年の3月までの各月の個人の市町村民税の月割額

イ 前年度分の特別徴収税額のうち法第321条の5の2の規定により当該年度の6月10日を納入の期限とする個人の市町村民税に係る額

ウ 前年度分の特別徴収税額のうち4月及び5月の個人の市町村民税の月割額

(4) したがって、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、個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金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月同日までにすでに払い込んだ額（法第739条の5第1項又は第2項の規定によって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おいては、当該徴収金を含む。）との間に過不足がある場合においては、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。

(5) 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。（令57の4の2⑥～⑨）

## 第7 給与所得に係る個人の市町村民税の特別徴収

37 市町村は、給与所得者については、当該市町村内に給与所得者の数が少ないこと、給与の支払いをする者ごとに給与所得者の数が少ないこと等の特別の事情があるため特別徴収によることが不相当であると認められる場合を除いては、特別徴収の方法によって徴収しなければならないものであること。この場合においては、左に掲げる給与所得者で特別徴収の方法によって徴収することが著しく困難であると認められるものを除いては、その市町村内のすべての給与所得者について、特別徴収の方法によって徴収しなければならないものであること。（法321の3①）

(1) 給与所得のうち支給期間が1月を超える期間によって定められている給与のみの支払いを受けている者

(2) 外国航路を航行する船舶の乗組員で1月を超える期間以上乗船することとなるため慣行として不定期にその給与の支払いを受けている者

38 特別徴収を行う場合においては、前年中の給与所得に係る個人の市町村民税及び道府県民税の額の合算額について行うものとする。

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

38 特別徴収を行う場合においては、前年中の給与所得に係る個人の市町村民税、個人の道府県民税及び森林環境税の額の合算額について行うものとする。

39 市町村は、5月31日までに特別徴収義務者を指定するとともに、その者が徴収すべき納税義務者別、かつ、市町村民税及び道府県民税別の特別徴収税額を通知しなければならないものであるが、給与支払報告書が提出期限までに提出されなかったこと、法令の改廃により課税標準の算定に関する事務が遅延することその他これらに類するやむを得ない理由がある場合においては5月31日後においても通知することを妨げないものであること。

なお、毎月別の特別徴収税額については、市町村民税額及び道府県民税額を区分することなく、その合算額によって算定すべきものであること。この場合において他の市町村内に特別徴収義務者を指定しようとするときは、当該他の市町村内に所在する銀行その他の金融機関のうち適当と認められるものを指定して、これに払い込むべき旨を通知しなければならないものであるが、特別徴収義務者が直接市町村に送金することは、もとより差し支えないものであること。（法321の4①、321の5④）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

39 市町村は、5月31日までに特別徴収義務者を指定するとともに、その者が徴収すべき納税義務者別、かつ、個人の市町村民税、個人の道府県民税及び森林環境税別の特別徴収税額を通知しなければならないものであるが、給与支払報告書が提出期限までに提出されなかったこと、法令の改廃により課税標準の算定に関する事務が遅延することその他これらに類するやむを得ない理由がある場合においては5月31日後においても通知することを妨げないものであること。

なお、毎月別の特別徴収税額については、個人の市町村民税額、個人の道府県民税額及び森林環境税額を区分することなく、その合算額によって算定すべきものであること。この場合において他の市町村内に特別徴収義務者を指定しようとするときは、当該他の市町村内に所在する銀行その他の金融機関のうち適当と認められるものを指定して、これに払い込むべき旨を通知しなければならないものであるが、特別徴収義務者が直接市町村に送金することは、もとより差し支えないものであること。（法43、321の4①、321の5④、739の2）

40 市町村が他の市町村内の金融機関を指定した場合には、特別徴収義務者をして当該金融機関に納入書をもって納入させることが必要であること。納入金は以後当該市町村の公金として取り扱われるものであること。（法321の5④・⑤）

41 一の納税者について2以上の特別徴収義務者を指定して行わせる特別徴収は、納税者の申し出があった場合その他必要がある場合に限るものとし、なるべく徴収事務の混乱をきたさないように留意することが必要であること。

なお、この場合において特別徴収税額の按分の基準となる「当該年度中に支払うべき給与の額」とは、当該年中に支払われることが予想される額であって必ずしも厳密な計

算に基づく必要はないこと。（法321の4④）

42 特別徴収義務者に指定された者のうち、法第321条の5の2に規定する納期の特別を受けることのできるものは、事務所、事業所その他これらに準ずるもので給与又は退職手当等の支払事務を取り扱うもの（給与の支払いを受ける者が常時10人未満であるものに限る。以下「小規模事務所等」という。）であるが、ここでいう「常時10人未満」とは、常には10人に満たないということであり、多忙な時期等において臨時に雇い入れた者があるような場合には、その人数を除いた人数が10人未満であればこれに該当するものであること。（法321の5の2、328の5③）

43 個人の住民税の特別徴収義務者が特別徴収に係る納入金を市町村に納入する場合において当該納入金に添える納入書について、その様式を全国的に統一し、特別徴収制度の円滑な運営を図るため、総務省令で定める様式又は総務大臣が別に定める様式によることとしたところであるが、その具体的な取扱いについては、別途「特別徴収に係る個人の住民税の納入書等の様式の取扱いについて」（昭和59年4月1日自治市第32号）及び「OCR処理用の特別徴収に係る個人の住民税の納入書等の様式の取扱いについて」（昭和60年4月5日自治市第34号）によるものであること。（則2の6）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

43 個人の住民税及び森林環境税の特別徴収義務者が特別徴収に係る納入金を市町村に納入する場合において当該納入金に添える納入書について、その様式を全国的に統一し、特別徴収制度の円滑な運営を図るため、総務省令で定める様式又は総務大臣が別に定める様式によることとしたところであるが、その具体的な取扱いについては、別途「特別徴収に係る個人の住民税の納入書等の様式の取扱いについて」（昭和59年4月1日自治市第32号）及び「OCR処理用の特別徴収に係る個人の住民税の納入書等の様式の取扱いについて」（昭和60年4月5日自治市第34号）によるものであること。（則2の6）

## 第7の2 公的年金等に係る所得に係る個人の市町村民税の特別徴収

43の2 市町村は、法第321条の7の2第1項に規定する特別徴収対象年金所得者については、当該市町村内に特別徴収対象年金所得者の数が少ないこと等の特別の事情があるため特別徴収によることが不相当であると認められる場合を除いては、特別徴収の方法によって徴収しなければならないものであること。この場合においては、左に掲げる者を除いては、その市町村内のすべての特別徴収対象年金所得者について、特別徴収の方法によって徴収しなければならないものであること。（法321の7の2①）

- (1) 当該年度分の老齢等年金給付の年額が18万円未満である者その他の当該市町村の行う介護保険の介護保険法（平成9年法律第123号）第135条第5項に規定する特別徴収対象被保険者でない者
- (2) 特別徴収の方法によって徴収することとした場合には当該年度において当該年金給付の支払を受けないこととなると認められる者
- (3) 前2号に掲げるもののほか、特別徴収の方法によって徴収することが著しく困難であると市町村長が認める者

4 3 の 3 特別徴収を行う場合においては、特別徴収対象年金所得者の前年中の公的年金等に係る所得に係る個人の市町村民税及び道府県民税の所得割額及び均等割額の合算額について行うものとする。なお、老齢等年金給付の支払の際に徴収する特別徴収税額については、市町村民税及び道府県民税を区別することなく、その合算額について算定すべきものであること。

また、当該特別徴収対象年金所得者に係る均等割額を法第 3 2 1 条の 3 第 1 項の規定により特別徴収の方法によって徴収する場合においては、公的年金等に係る所得に係る所得割額について特別徴収を行うものであること。（法 3 2 1 の 7 の 2、3 2 1 の 7 の

8）

※令和 6 年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

4 3 の 3 特別徴収を行う場合においては、特別徴収対象年金所得者の前年中の公的年金等に係る所得に係る個人の市町村民税及び個人の道府県民税の所得割額、均等割額並びに森林環境税の合算額について行うものとする。なお、老齢等年金給付の支払の際に徴収する特別徴収税額については、個人の市町村民税、個人の道府県民税及び森林環境税を区別することなく、その合算額について算定すべきものであること。

また、当該特別徴収対象年金所得者に係る均等割額及び森林環境税額を法第 3 2 1 条の 3 第 1 項の規定により特別徴収の方法によって徴収する場合においては、公的年金等に係る所得に係る所得割額について特別徴収を行うものであること。（法 3 2 1 の 7 の 2、3 2 1 の 7 の 8）

4 3 の 4 市町村は、特別徴収対象年金所得者に対し老齢等年金給付の支払をする年金保険者を特別徴収義務者として、当該特別徴収対象年金所得者に係る年金所得に係る特別徴収税額又は年金所得に係る仮特別徴収税額を徴収させなければならないものであること。

なお、同一の特別徴収対象年金所得者について老齢等年金給付が 2 以上ある場合における特別徴収の対象年金は、令第 4 8 条の 9 の 1 3 各号に掲げる順序に従い、先順位の老齢等年金給付とすること。（法 3 2 1 の 7 の 2、3 2 1 の 7 の 4 ①・②、3 2 1 の 7 の 8）

## 第 8 法人の市町村民税の申告納付

4 4 法人の市町村民税については、市町村内に事務所又は事業所を有する法人で法人税を納付する義務があるものは、法人税割及び均等割の合算額を申告納付し法人税法第 2 条第 5 号の公共法人及び同条第 6 号の公益法人等で法人税を課されないものは、毎年 4 月 3 0 日までに前年 4 月から 3 月までの間に事務所、事業所又は寮等の所在したことに基づいて算定した均等割額を納付しなければならないものであること。（法 3 2 1 の 8 ①・②・③①・③④・③⑤）

4 5 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（(7)、(17)及び(18)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292④IV）

※令和6年4月1日から適用

45 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（各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の額を除く。）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（(7)、(17)及び(18)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292④IV）

- (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) 一般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(5)において同じ。）の試験研究費に係るもの（中小企業者等の当該事業年度又は当該中小企業者等に係る同条第8項第3号イの他の通算法人の同項第2号に規定する他の事業年度において同項第5号に規定する当初申告税額控除可能配額（同項第3号の中小企業者等税額控除限度額に係るものに限る。）がある場合における同項第6号ロ又は第7号の規定による加算を含む。）を除く。）（措置法42の4、法附則8①・③）
- (6) 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12の5第2項に規定する中小企業者等をいう。以下(6)、(7)、(10)、(11)、(12)、(14)、(15)及び(16)において同じ。）の試験研究費に係るもの（当該中小企業者等に係る同法第42条の4第18項において準用する同条第8項第6号ロ又は第7号の規定による加算を含む。）を除く。）（措置法42の4、法附則8②・④）
- (7) 一般試験研究費又は特別試験研究費に係る法人税額の特別控除について、過去適用事業年度等（租税特別措置法第42条の4第13項（同条第18項において準用する場合を含む。以下(7)において同じ。））に規定する過去適用事業年度等をいう。以下(7)において同じ。）における取戻税額等に超過があつた場合の同条第13項の規定による控除（中小企業者等の過去適用事業年度等における取戻税額等に超過があつた場合の同項の規定による控除を除く。）（措置法42の4、法附則8②）
- (8) 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）
- (9) 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 4 2 の 1 1 ②・⑥・⑦)

- (10) 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 4 2 の 1 1 の 2 ②・⑤・⑥、法附則 8 ⑤）
- (11) 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 4 2 の 1 1 の 3 ②・⑤・⑥、法附則 8 ⑥）
- (12) 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 4 2 の 1 2、法附則 8 ⑦）
- (13) 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 4 2 の 1 2 の 2）
- (14) 給与等の支給額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 4 2 の 1 2 の 5、法附則 8 ⑧・⑨）
- (15) 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 4 2 の 1 2 の 6 ②・⑤・⑥、法附則 8 ⑩）
- (16) 事業適応設備を取得し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 4 2 の 1 2 の 7 ④～⑥・⑩・⑪、法附則 8 ⑪・⑫）
- (17) 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 6 の 7 ③～⑤・⑦～⑨）
- (18) 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 6 の 9 の 3 ③・④・⑥～⑧）

**4 5 の 2** 4 5 (5)における中小企業者等とは租税特別措置法第 4 2 条の 4 第 4 項に規定する中小企業者等をいうものであるが、この場合の中小企業者等には、通算親法人が租税特別措置法施行令第 2 7 条の 4 第 1 項に規定する中小通算農業協同組合等に該当する場合の当該通算子法人が含まれるものであることに留意すること。（措置令 2 7 の 4 ②、令附則 5 の 2 の 3）

**4 5 の 3** 4 5 (5)、(6)、(7)、(10)、(11)、(12)、(14)、(15)及び(16)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 4 5 (5)、(6)、(7)、(12)及び(14)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 4 5 (10)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 4 5 (11)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 4 5 (15)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。
- (5) 法人が 4 5 (16)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、租税特別措置法第 4 2 条の 1 2 の 7 第 4 項の規定により控除された金額がある場合にあつてはその取得等をした情報技術事業適応設備を事業の用に供した日の現況により判定す

るものとし、同条第5項の規定により控除された金額がある場合にあっては当該事業年度終了の時の現況により判定するものとし、同条第6項の規定により控除された金額がある場合にあってはその取得等をした生産工程効率化等設備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。

46 申告書の提出があった場合において、当該申告に係る法人税額若しくはこれを課税標準として算定した法人税割額が確定法人税額若しくはこれを課税標準として算定すべき法人税割額と異なる場合又は当該申告がなされなかった場合においては、これを更正し、又は決定することができるが、確定法人税額そのものを市町村において独自に計算し、増額又は減額して更正し、又は決定することはできないものであること。（法321の11）

47 法人の均等割の税率の適用に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 税率の適用区分の基準である資本金等の額は、予定申告書を提出する場合には、当該予定申告書に係る算定期間の開始の日の前日（合併により設立された法人がその設立後における最初の予定申告書を提出する場合には、設立の日）現在の資本金等の額によるものであること。（法312⑥、令48の2）

(2) 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321条の8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。

(3) 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321条の8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296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月の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。

48 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292①IVのIIハ・312①、令45の4）

(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。

48の2 法第292条第1項第4号の2の資本金等の額とは、法第321条の8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292条第1項第4号の2イ及びロ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292④IVのII、法312⑥・⑦）

**48の3** 法第292条第1項第4号の2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。

**49** 2以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人が、法第321条の8第1項前段又は第2項前段の規定により中間申告をする場合の前事業年度分として事業年度（通算子法人の場合には、当該事業年度開始の日の属する通算親法人の事業年度）開始の日以後6月を経過した日の前日までに各市町村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に係る法人税割額には、同条第43項の規定により加算された金額及び租税特別措置法第42条の4第8項第6号ロ若しくは第7号（これらの規定を同条第18項において準用する場合を含む。）、第42条の14第1項若しくは第4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ることに留意すること。（法321の8①前段・②前段、令48の10・48の10の3、令附則5の2の4①・②）したがって、前事業年度分として各市町村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、前事業年度分として各市町村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、法第321条の8第43項の規定により加算された金額及び当該法人税割額の課税標準である法人税額（関係市町村ごとに分割した後の額）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（関係市町村ごとに分割する前の額）に対する当該法人税額のうち租税特別措置法第42条の4第8項第6号ロ若しくは第7号（これらの規定を同条第18項において準用する場合を含む。）、第42条の14第1項若しくは第4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控除する取扱いとすること。

なお、上記の租税特別措置法の規定により加算された金額の他に、過去に改廃され、なお効力を有する又は従前の例によることとされている租税特別措置法の規定により加算された金額がある場合についても、同様の取扱いであること。（令附則5の3、令和

2年9月改正令附則5⑧・⑨)

**49の2** 法第321条の8第1項の規定により市町村民税の中間申告義務を有する法人は、法人税法第71条第1項の規定により法人税の中間申告書を提出する義務がある法人に限るものであるため、同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、同法第72条第1項及び第5項の規定により仮決算による法人税の中間申告書を提出する場合であっても、市町村民税の中間申告書の提出を要しないものであること。

**49の3** 法人税法第71条第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であっても、次のいずれにも該当する通算子法人については、市町村民税の予定申告書を提出しなければならないものであること。(法321の8②)

(1) 通算親法人である協同組合等との間に通算完全支配関係があること。

(2) 法人税法第71条第1項第1号に掲げる金額(同条第2項又は第3項の規定の適用がある場合はその適用後の金額)が10万円を超えること。

(3) 当該事業年度(通算承認の効力が生じた日が同日の属する通算親法人の事業年度開始の日以後6月を経過した日以後であるときのその効力が生じた日の属する事業年度を除く。)開始の日の属する通算親法人の事業年度が6月を超え、かつ、当該通算親法人の事業年度開始の日以後6月を経過した日において、当該通算親法人との間に通算完全支配関係があること。

なお、該当する通算子法人については仮決算に係る中間申告をすることができないものであること。

**49の4** 清算中の法人であっても通算子法人にあつては、法人税法第71条第1項(同法第72条第1項の規定が適用される場合を含む。)の規定により法人税の中間申告書の提出を要する場合には、市町村民税の中間申告書を提出しなければならないものであること。(法321の8①)

**50** 法第321条の8第1項後段又は第2項後段の規定によって提出があったとみなされる申告書に係る法人税割額を計算する場合には、同条第1項前段又は第2項前段に規定する法人税割額の計算の例によるものであること。(法321の8①後段・②後段、令48の10の2・48の10の4)

なお、同条第1項後段及び第2項後段の規定によって申告書の提出があっ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ることに留意すること。

**51** 市町村民税の確定申告額が中間納付額に満たないとき、又はないときは、その満たない金額に相当する市町村民税の中間納付額若しくは市町村民税の中間納付額の全額を還付し、又は未納に係る地方団体の徴収金に充当するものであること。

なお、市町村の廃置分合又は境界変更が行われた場合における承継市町村又は新市町村が行う中間納付額の還付又は未納の地方団体の徴収金に充当する場合における中間納付額に係る延滞金の還付又は充当等に関しては、特別の定めがなされているので留意すべきものであること。(令48の12②・③)

**51の2** 内国法人が各事業年度において租税特別措置法第66条の7第4項及び第10項の規定の適用を受ける場合において、当該事業年度の控除対象所得税額等相当額(同

条第4項に規定する控除対象所得税額等相当額をいう。以下51の2において同じ。)のうち、同条第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並びに法第53条第36項に規定する法人税割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321の8㉞)

- (1) 控除対象所得税額等相当額が全額法人税額及び地方法人税額並びに道府県民税の法人税割額から税額控除される場合には、市町村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以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人の関係市町村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の計算は、法第321条の13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以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人が令第48条の13第7項ただし書の規定により外国税額控除に係る市町村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48条の12の2第1項及び規則第10条の2の6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48の12の2①、則10の2の6①)

- (4) 法第321条の8第36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規則第20号の3の2様式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48の12の2②、則10)

**52** 内国法人又は外国法人が外国において外国の法人税等(外国法人にあっては、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項の控除限度額又は同法第144条の2第1項の控除限度額及び法人税法施行令第144条第6項第1号の地方法人税の控除限度額又は同令第195条の2に規定する地方法人税の控除限度額並びに令第9条の7第6項の道府県民税の控除限度額の合計額を超える額があるときは、令第48条の13第7項の規定により計算した市町村民税の控除限度額以内の額について法人税割額(外国法人にあっては、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321の8㉞)

- (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及び同法第144条の2第1項に規定する控除対象外国法人税の額の計算の例に

よるものであること。(令48の13①)

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項又は第66条の9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の金額の計算上、益金の額に算入した場合に令第48条の13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48の13③)

(2) 市町村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6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市町村に事務所又は事業所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48の13⑦)

(3) 各事業年度の外国の法人税等が全額法人税額及び地方法人税額並びに道府県民税の法人税割額から税額控除される場合には、市町村民税の法人税割額から控除すべき当該事業年度の外国の法人税等の額は、ないものであること。

なお、各事業年度において市町村民税の控除余裕額が生じた場合において、当該事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度((4)及び(5)において「前3年以内の各事業年度」という。)において課された外国の法人税等の額のうち当該事業年度前の事業年度において、法人税額及び地方法人税額並びに道府県民税の法人税割額及び市町村民税の法人税割額から控除することができた額を超える部分の額があるときは、令第48条の13第2項の規定による額を当該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て、市町村民税の法人税割額から控除することとされているものであること。(令48の13②)

(4) 各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の法人税額及び地方法人税額並びに道府県民税の法人税割及び市町村民税の法人税割の控除限度額の合計額を超える場合において、前3年以内の各事業年度における市町村民税の控除余裕額があるときは、令第48条の13第8項の規定による額を当該事業年度分の市町村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48の13⑧)

(5) 次に掲げる事業年度における控除限度額を超える外国税額及び市町村民税の控除余裕額は、前3年以内の各事業年度における控除限度額を超える外国税額及び市町村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

イ 通算法人(通算法人であった内国法人を含む。以下イにおいて同じ。)の事業年度(当該法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限る。)終了の日において当該法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人が当該終了の日に終了する事業年度に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ときは、当該損金に算入した事業年度終了の日に終了する当該法人の事業年度以前の事業年度

(6) 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52及び52の2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（52(8)及び52の2(2)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以後の各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開始の日前3年以内に開始した各事業年度（52(8)及び52の2(2)において「前3年内事業年度」という。）の控除限度超過額及び市町村民税の控除余裕額とみなす。（令48の13⑨～⑱）

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の控除限度超過額及び市町村民税の控除余裕額

イ 適格分割又は適格現物出資（以下52及び52の2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（52(8)イ及び52の2(2)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開始の日前3年以内に開始した各事業年度の控除限度超過額及び市町村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

(7) 外国の法人税等の額のうち市町村民税の法人税割額を超えるため控除することができなかった額（以下(7)及び(8)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48の13⑳）

(8) 令第48条の13第20項に規定する所得等申告法人（以下(8)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適格合併等の日の属する事業年度以後の各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年内事業年度の控除未済外国法人税等額とみなす。（令48の13㉑～㉓）

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開始の日前3年以内に開始した各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

(9) 2以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人の関係市町村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321条の13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以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人が令第48条の13第7項ただし書の規定により市町村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10条の2の6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48の13㉔、則10の2の6①）

(10) 法第321条の8第38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

る当該事業年度において課された外国の法人税等の額その他の規則第10条の2の6第5項で定める金額は、市町村長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20号の4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48の13⑩、則10の2の6⑤）

**52の2** 法第321条の8第38項の規定を適用する場合において、通算法人の同条第39項に規定する適用事業年度（以下52の2において「適用事業年度」という。）の同項に規定する税額控除額（以下52の2において「税額控除額」という。）が当初申告税額控除額（当該適用事業年度の同条第1項の規定による申告書の提出期限までに提出された仮決算に係る中間申告書又は確定申告書に添付された書類に当該適用事業年度の税額控除額として記載された金額をいう。以下52の2において同じ。）と異なるときは、当初申告税額控除額を税額控除額とみなすものであること。適用事業年度について同条第40項（第1号及び第3号に係る部分に限る。）の規定を適用して修正申告書の提出又は更正がされた後において同条第39項の規定を適用する場合は、同条第40項の規定にかかわらず、あらためて当該申告書に添付された書類に当該適用事業年度の税額控除額として記載された金額又は当該更正に係る当該適用事業年度の税額控除額とされた金額を当初申告税額控除額とみなすものであること。（法321の8⑨～⑪）

また、適用事業年度後の通算法人（通算法人であった内国法人（公益法人等に該当することとなった内国法人を除く。）を含む。）の各事業年度（以下52の2において「対象事業年度」という。）において、法第321条の8第42項に規定する調整後過去税額控除額（以下52の2において「調整後過去税額控除額」という。）が同項に規定する過去当初申告税額控除額（以下52の2において「過去当初申告税額控除額」という。）を超える場合にあっては税額控除不足額相当額（当該調整後過去税額控除額から当該過去当初申告税額控除額を控除した金額に相当する金額をいう。以下この節において同じ。）を法人税割額から控除するものであり、過去当初申告税額控除額が調整後過去税額控除額を超える場合にあっては法人税割額に税額控除超過額相当額（当該過去当初申告税額控除額から当該調整後過去税額控除額を控除した金額に相当する金額をいう。以下この節において同じ。）を加算するものであること。（法321の8⑫・⑬）

これらの場合において、当該対象事業年度の税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額が当初申告税額控除不足額相当額又は当初申告税額控除超過額相当額（それぞれ同条第1項の規定による申告書の提出期限までに提出された仮決算に係る中間申告書又は確定申告書に添付された書類に当該対象事業年度の税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額として記載された金額をいう。以下52の2において同じ。）と異なるときは、当初申告税額控除不足額相当額又は当初申告税額控除超過額相当額を当該対象事業年度の税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額とみなすものであること。また、当該対象事業年度について同条第45項の規定を適用して修正申告書の提出又は更正がされた後において同条第44項又は第45項の規定を適用する場合は、同項の規定にかかわらず、あらためて当該申告書に添付された書類に当該対象事業年度の税額控除不足額相当額若しくは税額控除超過額相当額として記載された金額又は当該更正に係る当該対象事業年度の税額控除不足額相当額若しくは税額控除超過額相当額とされた金



額を当初申告税額控除不足額相当額又は当初申告税額控除超過額相当額とみなすものであること。（法321の8④）

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

(1) 税額控除不足額相当額のうち、市町村民税の法人税割額を超えるため控除することができなかった額（以下52の2において「控除未済税額控除不足額相当額」という。）があるときは、法人税と異なり、当該控除未済税額控除不足額相当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48の13の2①）

(2) 法人税法第71条第1項又は第74条第1項の規定により法人税に係る申告書を提出する義務がある法人（以下(2)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適格合併等の日の属する事業年度以後の各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年内事業年度の控除未済税額控除不足額相当額とみなすものであること。（令48の13の2①）

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の控除未済税額控除不足額相当額

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開始の日前3年以内に開始した各事業年度の控除未済税額控除不足額相当額のうち、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

(3) 2以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人の関係市町村ごとの法人税割額から控除すべき税額控除不足額相当額又は法人税割額に加算すべき税額控除超過額相当額の計算は、法第321条の13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以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人が令第48条の13第7項ただし書の規定により対象事業年度の市町村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48条の13の2第2項（同条第3項において準用する場合を含む。）及び規則第10条の2の6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48の13の2②・③、則10の2の6①）

(4) 2以上の市町村において事務所又は事業所を有する法人における当初申告税額控除額とみなされる税額控除額及び当初申告税額控除不足額相当額又は当初申告税額控除超過額相当額とみなされる税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額は、法第321条の13第2項に規定する従業者の数又は令第48条の13第29項及び第48条の13の2第2項（同条第3項において準用する場合を含む。）並びに規則第10条の2の6第1項の規定により補正された従業者の数により関係市町村ごとに按分する前の金額をいうものであること。（法321条の8③④）

(5) 法第321条の8第42項及び第43項の規定の適用を受ける法人にあっては、当該対象事業年度に係る規則第20号の4様式（同様式別表1から別表6までを含む。以下52の2において同じ。）及び同様式別表7だけでなく、過去適用事業年度の過

去当初申告税額控除額の控除に関する事項を記載した規則第20号の4様式及び税額控除額の控除に関する事項を記載した規則第20号の4様式を確定申告書等に添付しなければならないものであること。(令48の13の2④・⑤、則10の2の6⑥・⑧)

(6) 法第321条の8第42項の規定による控除をされるべき税額控除不足額相当額の計算の基礎となる外国の法人税等の額その他の規則第10条の2の6第7項に定める金額は、市町村長において特別の事情があると認める場合を除くほか、税額控除額の控除に関する事項を記載した過去適用事業年度の規則第20号の4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ものであること。(令48の13の2④、則10の2の6⑦)

(7) 法第321条の8第43項の規定により加算されるべき税額控除超過額相当額の計算の基礎となる外国の法人税等の額その他の規則第10条の2の6第9項に定める金額は、市町村長において特別の事情があると認める場合を除くほか、税額控除額の控除に関する事項を記載した過去適用事業年度の規則第20号の4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ものであること。(令48の13の2⑤、則10の2の6⑨)

(8) 法第321条の8第42項の規定による控除又は同条第43項の規定による加算をすべき事業年度は、法人税において法人税法第69条第18項の規定による控除又は同条第19項の規定による加算をすべき事業年度と、原則として一致すべきものであること。

(9) 通算法人(通算法人であった内国法人を含む。以下(9)において同じ。)が合併により解散した場合、通算法人の残余財産が確定した場合又は通算法人が公益法人等に該当することとなった場合においても、(1)から(8)までに留意するものであること。(法321の8④⑦・⑧)

**53** 各事業年度の開始の日前に開始した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53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(当該更正の日以後に終了する事業年度に限る。)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321の8④⑨・⑤④～⑤⑧)

(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として算定され、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48の14)この場合において、法人税にあつては、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、法人の市町村民税については、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に対応する法人税割額を繰り越して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、更正の日以後終了する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321の8④)

(3) 法第321条の11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321条の11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321の8④)

(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開始の日から5年を経過する日の属する事業年度の法人の市町村民税の確定申告書の提出期限が到来した場合(法321の8⑤)

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市町村民税の確定申告書の提出期限が到来した場合(法321の8⑤)

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市町村民税の確定申告書の提出期限が到来した場合(法321の8⑤)

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市町村民税の確定申告書の提出期限が到来した場合(法321の8⑤)

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市町村民税の確定申告書の提出期限が到来した場合(法321の8⑤)

カ アからオまでの場合において、法人の市町村民税の確定申告書の提出期限後に当該法人の市町村民税の確定申告書の提出があった場合、又は当該法人の市町村民税の確定申告書に係る事業年度の法人税割について法第321条の11第2項の規定による決定があった場合(法321の8⑤)

キ 法第321条の8第56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321の8⑤)

54 市町村は、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の開始の日から1年以内に開始する各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321の8⑤～⑦・⑧)

(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した場合をいうものであること。(法321の8⑤)

(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321条の8第50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321の8㉔)

(3) 法第321条の11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321条の8第50項の規定の適用を受ける金額があるときは、法第321条の11第4項の通知の際に法第321条の8第50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) 法人が適格合併により解散をした後に法第321条の8第50項及び第51項に規定する法第321条の11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321の㉕)

(5) 繰越控除は、各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の控除、外国税額控除及び税額控除不足額相当額の控除、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並びに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、外国税額及び税額控除不足額相当額、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321の8㉖)

また、税額控除超過額相当額の法人税割額への加算は、上記の税額控除の前に行うものであること。

**54の2** 市町村は、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54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54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54の2において「寄附金支出事業年度」という。)において、法附則第8条の2の2第4項から第6項までの規定による控除(以下54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) 特定寄附金税額控除は、法第321条の8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34項又は第35項の規定により申告納付すべき市町村民税の法人税割額(税額控除超過額相当額の加算をしないで計算した金額とする。)か

らのみ行うものであること。（法附則８の２の２④）

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、外国税額及び税額控除不足額相当額、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８の２の２⑥）

(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以上の市町村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３２１条の１３第１項の規定による市町村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３４．３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特定寄附金税額控除、税額控除超過額相当額の加算、控除対象所得税額等相当額の控除、外国税額控除及び税額控除不足額相当額の控除、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並びに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市町村民税の法人税割額（当該法人税割額のうちに法人税法第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市町村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２④）

(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２０号の５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りこと。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８の２の２⑤）

**５５** 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あわ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、法人税額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３１４の４②）

(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。

**５６** 法人が通算制度の適用を受ける場合には、法人税法第５７条第６項の規定により、同項に規定する時価評価除外法人に該当しない法人については、当該法人の通算承認の効力が生じた日前に開始した各事業年度において生じた欠損金額は、通算承認の効力が

生じた日以後に開始する各事業年度の法人税の所得の計算上損金の額に算入できないこととされており、また、時価評価除外法人に該当する法人であっても、同条第8項の規定により、通算承認の効力が生じた後に当該通算法人と他の通算法人が共同で事業を行う場合等に該当しない場合において、当該法人が同項に規定する支配関係発生日以後に新たな事業を開始した場合には、通算承認の効力が生じた日以前に開始した各事業年度において生じた欠損金額は、一部を除き通算承認の効力が生じた日以後に開始する各事業年度の法人税の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、法人の市町村住民税については、これらの損金の額に算入できないこととされた欠損金額（以下56において「通算適用前欠損金額」という。）を基に算定した控除対象通算適用前欠損調整額を10年間に限って法人税割の課税標準となる法人税額から控除するものであること。（法321の8③）

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

(1) 通算適用前欠損金額の計算の基礎となる欠損金額には、法人税法第57条第2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、第5項又は第9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。

また、通算適用前欠損金額が生じた事業年度について法人税の確定申告書が提出され、かつ、その後において連続して法人税の確定申告書が提出されている場合における当該欠損金額に限るものであること。（令48の11）

(2) 平成30年4月1日以前に開始した事業年度において生じた欠損金額に係る控除対象通算適用前欠損調整額については、当該事業年度開始の日前9年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額に係る控除対象通算適用前欠損調整額に限り法人税割の課税標準となる法人税額から控除できるものであること。（令和2年9月改正令附則5⑫）

(3) 控除対象通算適用前欠損調整額は、通算適用前欠損金額に、通算承認の効力が生じた日以後最初に終了する事業年度（以下56において「最初通算事業年度」という。）終了の日（次に掲げる控除対象通算適用前欠損調整額については、次に定める日）における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。（法321の8④）

ア 2以上の最初通算事業年度がある場合のそれぞれの通算適用前欠損金額に係る控除対象通算適用前欠損調整額 それぞれの通算適用前欠損金額が生じた事業年度後最初の最初通算事業年度終了の日（法321の8④）

イ 通算承認の効力が生じた日の属する事業年度終了の日後に新たな事業を開始した場合の法人税法第57条第8項の規定によりないものとされた通算適用前欠損金額に係る控除対象通算適用前欠損調整額 新たな事業を開始した日以後最初に終了する事業年度終了の日（令48の11の3①）

ウ 最初通算事業年度について仮決算に係る中間申告をする場合の控除対象通算適用前欠損調整額 当該事業年度（通算子法人の場合には、当該事業年度開始の日の属する通算親法人の事業年度）開始の日以後6月を経過した日（以下この節において「6月経過日」という。）の前日（令48の11の3②）

また、最初通算事業年度について仮決算に係る中間申告をし、その後の確定申告に

において法人税割の課税標準となる法人税額から控除対象通算適用前欠損調整額を控除する場合には、上記ウの控除対象通算適用前欠損調整額を控除するのではなく、通算適用前欠損金額に、最初通算事業年度終了の日における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定した控除対象通算適用前欠損調整額を控除するものであること。

(4) 適格合併又は完全支配関係がある他の法人の残余財産の確定（以下この節において「適格合併等」という。）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（以下この節において「被合併法人等」という。）について控除対象通算適用前欠損調整額（当該適格合併の日前又は当該残余財産の確定の日の翌日前10年以内に開始した事業年度（以下この節において「前10年内事業年度」という。）に係る当該控除対象通算適用前欠損調整額のうち、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、当該控除対象通算適用前欠損調整額は、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（以下この節において「合併法人等」という。）の法人税割の課税標準となる法人税額から繰越控除するものであること。（法321の8⑤）

(5) 控除対象通算適用前欠損調整額は、通算適用前欠損金額の生じた事業年度後最初の最初通算事業年度について法人税法第57条第6項又は第8項の規定の適用があることを証する書類を添付した法人の市町村民税の確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して法人の市町村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から控除することができるものであること。（法321の8⑥）

なお、次の諸点に留意すること。

ア 2以上の最初通算事業年度がある場合は、それぞれの通算適用前欠損金額が生じた事業年度後最初の最初通算事業年度において法人税法第57条第6項又は第8項の規定の適用があることを証する書類を添付した法人の市町村民税の確定申告書を提出するものであること。

イ 通算承認の効力が生じた日の属する事業年度終了の日後に新たな事業を開始した場合の法人税法第57条第8項の規定によりないものとされた通算適用前欠損金額に係る控除対象通算適用前欠損調整額については、新たな事業を開始した日以後最初に終了する事業年度について、同項の規定の適用があることを証する書類を添付した法人の市町村民税の確定申告書を提出するものであること。（令48の11の6）

(6) 法人税法第57条第6項又は第8項の規定の適用がある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、法人が最初通算事業年度又は新たな事業を開始した日以後最初に終了する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(2)）の写し、それらの事業年度の直前の事業年度における法人税の明細書（別表7(1)、(2)）の写し等が考えられること。

**56の2** 通算完全支配関係（通算完全支配関係に準ずる関係を含む。以下56の2において同じ。）がある時価評価除外法人に該当しない法人を被合併法人等とする適格合併等があった場合（当該適格合併の日の前日又は当該残余財産の確定した日が被合併法人

等が通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった日の前日から当該有することとなった日の属する当該通算親法人の事業年度終了の日までの期間内の日である場合等に限る。)には、法人税法第57条第7項の規定により、被合併法人等の前10年内事業年度において生じた欠損金額は、合併法人等の欠損金額とみなされず、法人税の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、法人の市町村民税については、当該損金の額に算入できないこととされた欠損金額(同項第1項に係る部分に限る。以下56の2において「合併等前欠損金額」という。)を合併法人等の合併等前欠損金額とみなして、当該合併等前欠損金額を基に算定した控除対象合併等前欠損調整額を10年間に限って法人税割の課税標準となる法人税額から控除するものであること。

(法321の8⑦・⑧)

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

(1) 合併等前欠損金額の計算の基礎となる欠損金額には、法人税法第57条第2項の規定により被合併法人等の欠損金額とみなされたものを含み、同条第4項、第5項又は第9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。

また、合併等前欠損金額が生じた事業年度について被合併法人等の法人税の確定申告書が提出され、かつ、その後において連続して被合併法人等の法人税の確定申告書が提出されている場合における当該欠損金額に限るものであること。(令48の11の7)

(2) 平成30年4月1日前に開始した事業年度において生じた欠損金額に係る控除対象合併等前欠損調整額については、被合併法人等の適格合併の日前9年以内又は残余財産確定の日の翌日前9年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額に限り、合併法人等において生じた合併等前欠損金額とみなして、当該合併等前欠損金額に係る控除対象合併等前欠損調整額を法人税割の課税標準となる法人税額から控除できるものであること。(令和2年9月改正令附則5⑮)

(3) 控除対象合併等前欠損調整額は、合併等前欠損金額に、合併等事業年度(適格合併の日の属する事業年度又は残余財産の確定の日の翌日の属する事業年度をいう。以下56の2において同じ。)終了の日における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。(法321の8⑨)

なお、合併等事業年度について仮決算に係る中間申告をする場合の控除対象合併等前欠損調整額については、合併等前欠損金額に、6月経過日の前日における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。(令48の11の11)

また、合併等事業年度について仮決算に係る中間申告をし、その後の確定申告において法人税割の課税標準となる法人税額から控除対象合併等前欠損調整額を控除する場合には、上記の仮決算に係る中間申告をする場合の控除対象合併等前欠損調整額を控除するのではなく、合併等前欠損金額に、合併等事業年度終了の日における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定した控除対象合併等前欠損調整額を控除するものであること。

(4) 控除対象合併等前欠損調整額は、合併法人等が合併等事業年度において、合併等



前欠損金額について法人税法第57条第7項の規定により同条第2項の規定の適用がないことを証する書類を添付した法人の市町村民税の確定申告書を提出し、合併等事業年度後最初の事業年度以後において連続して法人の市町村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から控除することができるものであること。(法321の8⑦・⑩)

(5) 法人税法第57条第7項の規定により同条第2項の規定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、通算法人が合併等事業年度に国の税務官署に提出する法人税の明細書(別表7(2))の写し、被合併法人等の適格合併の日の前日の属する事業年度又は残余財産の確定の日の属する事業年度に係る法人税の明細書(別表7(1))の写し等が考えられること。

**56の3** 通算法人に所得金額が生じ他の通算法人に欠損金額が生じる場合には、他の通算法人に生じた欠損金額を当該通算法人に配分し、法人税法第64条の5第1項の規定により、当該配分された欠損金額を当該通算法人の所得の計算上損金の額に算入し、同条第3項の規定により、当該他の通算法人が当該通算法人に配分した欠損金額を当該他の通算法人の所得の計算上益金の額に算入することとされているが、法人の市町村民税については、同条第1項の規定により所得の計算上損金の額に算入された金額((1)において「通算対象欠損金額」という。)を基に算定した加算対象通算対象欠損調整額を法人税割の課税標準となる法人税額に加算することとし、同条第3項の規定により益金の額に算入された金額(以下56の3において「通算対象所得金額」という。)を基に算定した控除対象通算対象所得調整額を10年間に限って法人税割の課税標準となる法人税額から控除するものであること。(法321の8⑪~⑬)

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

(1) 加算対象通算対象欠損調整額は、通算対象欠損金額に、当該事業年度終了の日における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。(法321の8⑫)

なお、仮決算に係る中間申告をする場合の加算対象通算対象欠損調整額については、通算対象欠損金額に、6月経過日の前日における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。(令48の11の12)

(2) 控除対象通算対象所得調整額は、通算対象所得金額に、当該通算対象所得金額の生じた事業年度後最初の事業年度終了の日(次に掲げる控除対象通算対象所得調整額については、次に定める日)における法第321条の8第14項各号に掲げる法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。(法321の8⑭)

ア 通算対象所得金額の生じた事業年度後最初の事業年度について仮決算に係る中間申告をする場合の控除対象通算対象所得調整額 6月経過日の前日(令48の11の14①)

イ 被合併法人等の通算対象所得金額の生じた事業年度終了の日が適格合併の日の前日又は残余財産の確定の日である場合の被合併法人等の控除対象通算対象所得調整額 当該通算対象所得金額の生じた事業年度終了の日(令48の11の14②)

また、通算対象所得金額の生じた事業年度後最初の事業年度について仮決算に係る中間申告をし、その後の確定申告において法人税割の課税標準となる法人税額から控除対象通算対象所得調整額を控除する場合には、上記アの控除対象通算対象所得調整額を控除するのではなく、通算対象所得金額に、当該通算対象所得金額の生じた事業年度後最初の事業年度終了の日における法第321条の8第14項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定した控除対象通算対象所得調整額を控除するものであること。

(3) 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通算対象所得調整額（前10年内事業年度に係る当該控除対象通算対象所得調整額のうち、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、当該控除対象通算対象所得調整額は、合併法人等の法人税割の課税標準となる法人税額から繰越控除するものであること。（法321の8⑮）

(4) 控除対象通算対象所得調整額は、法人が通算対象所得金額の生じた事業年度について法人税法第64条の5第3項の規定の適用があることを証する書類を添付した法人の市町村民税の確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して法人の市町村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から控除することができるものであること。（法321の8⑯）

(5) 法人税法第64条の5第3項の規定の適用がある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、法人が通算対象所得金額の生じた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3）の写し等が考えられること。

**56の4** 通算法人の欠損金の繰越控除については、法人税法第64条の7第1項第2号の規定により通算グループ内の各通算法人に生じた欠損金額のうち特定欠損金額（通算制度の開始・加入前に生じた欠損金額等で他の通算法人に配賦できないものをいう。）以外のもの（以下56の4において「非特定欠損金額」という。）を各通算法人に配賦し、当該配賦された欠損金額（以下56の4において「非特定欠損金配賦額」という。）に同項第3号ロに規定する非特定損金算入割合（以下56の4において「非特定損金算入割合」という。）を乗じた金額を法人税の所得の計算上損金の額に算入することとされているが、法人の市町村民税については、通算法人に配賦された非特定欠損金配賦額が当該通算法人に生じた非特定欠損金額を超える場合、すなわち他の通算法人から非特定欠損金額を配賦された場合には、当該超える額に非特定損金算入割合を乗じた金額（(1)において「被配賦欠損金控除額」という。）を基に算定した加算対象被配賦欠損調整額を法人税割の課税標準となる法人税額に加算し、通算法人に配賦された非特定欠損金配賦額が当該通算法人に生じた非特定欠損金額に満たない場合、すなわち他の通算法人に非特定欠損金額を配賦した場合には、当該満たない額に非特定損金算入割合を乗じた金額（以下56の4において「配賦欠損金控除額」という。）を基にして算定した控除対象配賦欠損調整額を10年間に限って法人税割の課税標準となる法人税額から控除するものであること。（法321の8⑰・⑱）

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

(1) 加算対象被配賦欠損調整額は、被配賦欠損金控除額に、当該事業年度終了の日における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各

号に定める率を乗じて算定するものであること。(法321の8⑱)

なお、仮決算に係る中間申告をする場合の加算対象被配賦欠損調整額については、被配賦欠損金控除額に、6月経過日の前日における法第321条の8第4項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。(令48の11の17)

(2) 控除対象配賦欠損調整額は、配賦欠損金控除額に、当該配賦欠損金控除額の生じた事業年度後最初の事業年度終了の日(次に掲げる控除対象配賦欠損調整額については、次に定める日)における法第321条の8第14項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。(法321の8㉔)

ア 配賦欠損金控除額の生じた事業年度後最初の事業年度について仮決算に係る中間申告をする場合の控除対象配賦欠損調整額 6月経過日の前日(令48の11の19①)

イ 被合併法人等の配賦欠損金控除額の生じた事業年度終了の日が適格合併の日の前日又は残余財産の確定の日である場合の被合併法人等の控除対象配賦欠損調整額 当該配賦欠損金控除額の生じた事業年度終了の日(令48の11の19②)

また、配賦欠損金控除額の生じた事業年度後最初の事業年度について仮決算に係る中間申告をし、その後の確定申告において法人税割の課税標準となる法人税額から控除対象配賦欠損調整額を控除する場合には、上記アの控除対象配賦欠損調整額を控除するのではなく、配賦欠損金控除額に、当該配賦欠損金控除額の生じた事業年度後最初の事業年度終了の日における法第321条の8第14項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定した控除対象配賦欠損調整額を控除するものであること。

(3) 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配賦欠損調整額(前10年内事業年度に係る当該控除対象配賦欠損調整額のうち、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、当該控除対象配賦欠損調整額は、合併法人等の法人税割の課税標準である法人税額から繰越控除するものであること。(法321の8㉕)

(4) 控除対象配賦欠損調整額は、法人が配賦欠損金控除額の生じた事業年度について法人税法第57条第1項の規定の適用があることを証する書類を添付した法人の市町村民税の確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して法人の市町村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から控除することができるものであること。(法321の8㉖)

(5) 法人税法第57条第1項の規定の適用がある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、法人が配賦欠損金控除額の生じた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(2)付表1)の写し等が考えられること。

**56の5** 法人が法人税法第80条又は第144条の13の規定により欠損金の繰戻しによる法人税額の還付を受けた場合には、内国法人にあっては内国法人の控除対象還付法人税額を法人税割の課税標準となる法人税額から、外国法人にあっ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ものとされたのであるが、その趣旨は、所得税において純損失の繰戻しによる還付が認められた場合の所得割の取扱いと軌を一にするものであること。(法321の8㉓)

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(当該適格合併の前日又は当該残余財産の確定の日の翌日前10年以内に開始した事業年度又は中間期間(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いう。(2)において同じ。))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。)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は、合併法人等の市町村民税について、内国法人にあつては内国法人の控除対象還付法人税額を法人税割の課税標準となる法人税額から、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321の8㉔)
- (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又は中間期間開始の日の属する事業年度以後において連続して法人の市町村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321の8㉕)
- (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。

**56の6** 通算法人が法人税法第80条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には、法人の市町村民税については56の5と同様にこの制度をとらず、当該通算法人の事業年度又は中間期間(同条第5項に規定する中間期間をいう。以下56の6において同じ。)に生じた欠損金額で同条第12項の規定により計算した

還付を受けるべき金額の計算の基礎となった金額と同条第13項の規定により計算した還付を受けるべき金額の計算の基礎となった金額の合計額（以下56の6において「還付対象欠損金額」という。）を基に算定した控除対象還付対象欠損調整額を10年間に限って法人税割の課税標準となる法人税額から控除するものであること。（法321の8㉔）

なお、この場合において次の諸点に留意すること。

(1) 控除対象還付対象欠損調整額は、還付対象欠損金額に当該還付対象欠損金額の生じた事業年度又は中間期間後最初に開始する事業年度終了の日（次に掲げる控除対象還付対象欠損調整額については、次に定める日）における法第321条の8第14項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定するものであること。（法321の8㉕）

ア 還付対象欠損金額の生じた事業年度又は中間期間後最初に開始する事業年度について仮決算に係る中間申告をする場合の控除対象還付対象欠損調整額 6月経過日の前日（令48の11の26①）

イ 被合併法人等の還付対象欠損金額の生じた事業年度終了の日が適格合併の日の前日又は残余財産の確定の日である場合の被合併法人等の控除対象還付対象欠損調整額 当該還付対象欠損金額の生じた事業年度終了の日（令48の11の26②）

また、還付対象欠損金額の生じた事業年度又は中間期間後最初に開始する事業年度について仮決算に係る中間申告をし、その後の確定申告において法人税割の課税標準となる法人税額から控除対象還付対象欠損調整額を控除する場合には、上記アの控除対象還付対象欠損調整額を控除するのではなく、還付対象欠損金額に、当該還付対象欠損金額の生じた事業年度又は中間期間後最初に開始する事業年度終了の日における法第321条の8第14項各号に掲げる当該法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める率を乗じて算定した控除対象還付対象欠損調整額を控除するものであること。

(2) 適格合併等が行われた場合において、被合併法人等について控除対象還付対象欠損調整額（適格合併の日前又は残余財産の確定の日の翌日前10年以内に開始した事業年度又は中間期間に係る控除対象還付対象欠損調整額のうち、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、合併法人等の法人税割の課税標準である法人税額から繰越控除するものであること。（法321の8㉖）

(3) 控除対象還付対象欠損調整額は、法人が還付対象欠損金額の生じた事業年度又は中間期間開始の日の属する事業年度について法人の市町村民税の確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して法人の市町村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から控除することができるものであること。（法321の8㉗）

**56の7** 令和4年4月1日前に開始した事業年度（連結子法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度のうち連結親法人の事業年度が令和4年4月1日前に開始したものを含む。）及び令和4年4月1日前に開始した連結事業年度（連結子法人の令和4年4月1日以後に開始する連結事業年度のうち連結親法人の事業年度が令和4年4月1日前に開始したものを含む。）において生じた控除対象個別帰属調整額、控除対象個別帰属税額及び控除対象個別帰属還付税額については、令和4年4月1日以後に開始する事業

年度の法人税割の課税標準となる法人税額から控除することができるものであること。

(令和2年改正法附則13④～⑥、令和2年9月改正令附則5⑳・㉑・㉒)

## 57 削除

58 56から56の7まで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321の8③・⑧・⑬・⑱・㉓・㉔、法附則8③・④・8の2、令和2年改正法附則13④～⑥、令48の11の2・48の11の10・48の11の13・48の11の18・48の11の22・48の11の25、令附則5の2の4⑤～⑦・5の3、令和2年9月改正令附則5⑳・㉑・㉒)

(1) 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4第8項第6号ロ若しくは第7号(これらの規定を同条第18項において準用する場合を含む。)、第42条の14第1項若しくは第4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) 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

(3) 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

なお、上記(1)から(3)までに掲げる租税特別措置法の規定により加算された金額の他に、過去に改廃され、なお効力を有する又は従前の例によることとされている租税特別措置法の規定により加算された金額がある場合は、当該加算された額を控除した額を控除限度額とすること。

58の2 加算対象通算対象欠損調整額及び加算対象被配賦欠損調整額の加算並びに控除対象通算適用前欠損調整額、控除対象個別帰属調整額及び控除対象個別帰属税額、控除対象合併等前欠損調整額、控除対象通算対象所得調整額、控除対象配賦欠損調整額、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還付対象欠損調整額及び控除対象個別帰属還付税額の控除の順序については、まず加算対象通算対象欠損調整額及び加算対象被配賦欠損調整額を加算し、次に控除対象通算適用前欠損調整額、控除対象個別帰属調整額及び控除対象個別帰属税額、控除対象合併等前欠損調整額、控除対象通算対象所得調整額並びに控除対象配賦欠損調整額を控除した後において、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還付対象欠損調整額及び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321の8⑩、令和2年9月改正令附則5㉑・㉒・㉓)

59 法人税額の分割の基準となる従業者の数とは、関係市町村内ごとの事務所等について、当該課税標準の算定期間の末日現在における数であること。（法321の13②）この場合における従業者とは、法人の事業税の分割基準に用いられる従業者と同意義のものであり、事務所等に勤務すべき者で、俸給、給料、賃金、手当、賞与その他これらの性質を有する給与の支払いを受けるべき者をいうものであるが、ここにいう給与には、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、したがって、これらの給与のみ支給を受ける者は従業者として取り扱われないことに留意すること。

なお、その運用に当たっては、次に掲げるところにより取り扱うものであること。

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

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

イ 転任等の理由によって勤務すべき事務所等が1月のうち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務所等

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

エ 技術指導、実地研修等その名目を問わず、連続して1月以上の期間にわたって同一事務所等に出張している者当該出張先の事務所等

オ 2以上の事務所等に兼務すべき者主として勤務すべき事務所等（主として勤務すべき事務所等の判定が困難な者にあつては、当該給与の支払いを受けるべき事務所等）

(2) 次に掲げる者（例えば親会社又は子会社の事務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者等）については、(1)にかかわらず、次に掲げる事務所等の従業者として取り扱うものとする。

ア 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務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一の事務所等に勤務すべき場合を含む。）当該勤務すべき事務所等

イ 2以上の納税義務者の事務所等の技術指導等に従事している者で主として勤務すべき事務所等がない者のうち、(2)ウ以外の者給与の支払いを受けるべき事務所等

ウ 事務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、出張等その名目を問わず、当該事務所等に派遣された者で連続して1月以上の期間にわたって当該事務所等に勤務すべき者当該勤務すべき事務所等

エ 2以上の納税義務者の事務所等に兼務すべき者当該兼務すべきそれぞれの事務所等

(3) 次に掲げる者については、当該事務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、その勤務すべき事務所等が課税標準額の分割の対象となる事務所等から除外される場合の当該事務所等の従業者
- 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務所等に勤務していない者（当該勤務していない期間に限る。）

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

- ア 従業者は、常勤、非常勤の別を問わないものであるから、非常勤の者、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。
- イ 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場合においては、連続して、1月以上の期間にわたるものとし、また、日曜日、祝祭日等当該事務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定すること。

(5) 次に掲げる事務所等における従業者の数については、次の取扱いによるものであること。

- ア 算定期間の中途において、新設された事務所等にあつては算定期間の末日、廃止された事務所等にあつては、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って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務所等には、営業の譲受又は合併により設置される事務所等も含まれるものであること。
- イ 一の算定期間の中途において、新設され、かつ、廃止された事務所等については、廃止された事務所等として従業者の数を算定するものであること。
- ウ 算定期間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務所等については

その算定期間に属する各月の末日の従業者数の合計数

その算定期間の月数

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、当該事務所等に限るものであって、他の事務所等については適用がないものであること。

また、従業者の数に著しい変動がある事務所等には、算定期間の中途において新設又は廃止された事務所等であっても事務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務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として雇用されていた者であっても、当該月の末日の前日までの間に解雇された者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務所等が休日である場合の分割基準の対象となる日雇者については、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。

- 60 2以上の市町村において法第294条第6項から第8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等は、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。
- 61 2以上の市町村において事務所等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等をもって主たる事務所等として取り扱うものであること。
- 62 法第321条の8第1項、第2項又は第34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321の8の2)
- 63 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321条の11第1項の規定によって行われた市町村民税の更正(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、市町村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。

#### 第5節 退職所得の課税の特例

- 64 市町村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って所得割を課されるものであること。(法328)
- 65 分離課税に係る所得割の課税対象となる退職手当等は、所得税法第30条第1項に規定する退職手当等(同法第31条において退職手当等とみなされる一時金を含む。)で同法第199条の規定によりその所得税を徴収して納付すべきものに限られるものであること。したがって、常時2人以下の家事使用人のみに対して給与等の支払いをする者の支払う退職手当等は分離課税に係る所得割の課税対象とはならず、それについては他の所得と同様翌年度において課税されるものであること。(法328)
- 66 分離課税に係る所得割は、そ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市町村が課する

ものであること。(法328)

なお、この場合における住所は、法第294条第1項第1号の住所と同意義のものであるので、その認定は、5に定めるところによって行うものであること。

67 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、その算定は所得税法第30条第2項に規定する退職所得の金額の計算の例によるものとされているので、その年分の所得税の課税標準である退職所得の金額と同一であること。(法328の2)

68 分離課税に係る所得割の税率は、法第328条の3に規定されているところによるものであり、市町村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328の3)

69 退職所得申告書については、次の諸点に留意すること。

(1) 退職所得申告書は、退職手当等の支払いを受ける者の申告手続きを簡略化するため、所得税の退職所得の受給に関する申告書と合わせて1枚の用紙によるものとする

こと。

(2) 退職手当等の支払者に提出された退職所得申告書は、その退職手当等の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。

70 分離課税に係る所得割について普通徴収が行われるのは、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た者が退職所得申告書を提出しない場合であるが、その運用に当たっては、次の諸点に留意すること。

(1) 普通徴収の方法により徴収すべき税額は、その者のその年中における退職手当等の金額について計算した分離課税に係る所得割の額が法第328条の5第2項の規定により徴収された又は徴収されるべき分離課税に係る所得割の額を超える場合におけるその超える金額に相当する税額であること。(法328の13①)したがって、同項の規定により徴収された又は徴収されるべき特別徴収税額の全部又は一部が納入されていないときは、当該納入されていない税額は特別徴収義務者から徴収するものであり、普通徴収の方法によって徴収することはできないものであること。

(2) 普通徴収を行うべき事由及び普通徴収の方法により徴収すべき税額の確認は、提出された特別徴収票、税務署長に提出された所得税法第120条第1項又は第122条第1項の申告書等をもとにして行うものであること。

71 特別徴収票については、次の諸点に留意すること。

(1) 退職手当等の支払者の手数を省くため、退職手当等の支払いを受ける者に交付する特別徴収票は、所得税の源泉徴収票と合わせて1枚の用紙によるものとし、市町村長に提出する特別徴収票は退職手当等の支払いを受ける者に交付するものを作成する際これと同一のものを作成できることとしておくこと。

(2) 特別徴収票は、法人(人格のない社団又は財団を含む。)がその役員(相談役、顧問その他これらに類する者を含む。)に対して支払う退職手当等に限り市町村長に提出することを要し、その他の退職手当等についてはその支払いを受ける者に交付すれば足りるものであること。

(3) 法第328条の5第2項の規定により徴収すべき分離課税に係る所得割の額がないときは、特別徴収票は、退職手当等の支払いを受ける者の請求がない場合に限り、

退職手当等の支払いを受ける者に交付することを要しないものであること。

#### 第6節 上場株式等に係る配当所得等に係る課税の特例

72 市町村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3（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4）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2⑤）

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の配当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2⑥）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税について適用

72 市町村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、前年分の所得税につき分離課税を選択した場合に限り、市町村民税につき分離課税の適用があるものとし、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3（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4）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2⑤）

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、前年分の所得税につき総合課税の適用を受けた場合には、申告分離課税は適用しないこと。（法附則33の2⑥）

#### 第7節 土地の譲渡等に係る事業所得等の課税の特例等

73 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）

74 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項又は第5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条第1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条第5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・④・⑤）

75 ただし、平成10年1月1日から令和8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5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3⑧)

#### 第8節 譲渡所得の課税の特例

76 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）

77 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34⑤）

(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3（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には、100分の4）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る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34④）

(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4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まで又は第37条の8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2⑥）

(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3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、市町村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、３４④・⑥Ⅱ）

**78** 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３５⑥）
- (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５．４（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には、１００分の７．２）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)の短期譲渡所得の金額から、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３５⑤）
- (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３（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には、１００分の４）に軽減されているものであること。（法附則３５⑦）
- (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、市町村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３５⑤・⑧Ⅱ）

#### 第９節 株式等に係る譲渡所得等に係る課税の特例

**79** 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）

**79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５項の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３（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には、１００分の４）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。79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の金額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2⑤・⑧Ⅱ）
- (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8②）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

**79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5項の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3（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には、100分の4）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8項、第25条の12の2第7項並びに第26条の28の3第6項の規定を除く。79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の金額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2⑤・⑧Ⅱ）
- (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8②）

79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5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3（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には、100分の4）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2⑤・⑧）
- (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313条第15項の規定により同条第14項の規定の適用を受けない場合を除き、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313⑭）
- (4) 法附則第35条の2の6第12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6⑮）
- (5) 前年前3年以内に生じた法附則第35条の2の6第16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6⑯）

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税について適用

- (4) 法附則第35条の2の6第9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6⑧）
- (5) 前年前3年以内に生じた法附則第35条の2の6第12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6⑩）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13項の規定により順次控除するものであること。

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16項の規定により順次控除するものであること。

79の4 前年前3年以内に生じた法附則第35条の3第16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3⑮）

## 第10節 先物取引に係る雑所得等に係る課税の特例

80 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4項の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3（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には、100分の4）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4④・⑤Ⅱ）
- (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2⑦）

## 第11節 滞納処分

81 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。

81の2 道府県が行う滞納処分等を原則として滞納繰越分に限定し、またその期間についても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、道府県が滞納処分等を行うことができる者の範囲を、法第46条第2項の規定によって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っ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）

81の3 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）

81の4 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、81の3と同趣旨



によるものであること。(法48②)

**81の5** 81から81の4までのほか、次の諸点に留意すること。

(1) 「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)

(2) 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嘱託者となる等、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。

(3) 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。

(4) 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あん分し、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)

(5) 道府県は、(4)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)

(6) 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。

(7) 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。

※令和6年度以後の年度分の個人の市町村民税（個人の道府県民税及び森林環境税を含む。）について適用

**81** 法第739条の5の規定は、個人の住民税（個人の市町村民税の均等割及び法第41条第1項の規定によりこれと併せて賦課徴収を行う道府県民税の賦課徴収と併せて賦課徴収される森林環境税を含む。）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。

**81の2** 道府県が行う滞納処分等を原則として滞納繰越分に限定し、またその期間についても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、道府県が滞納処分等を行うことができる者の範囲を、法第46条第2項の規定によって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っ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739の5①）

**81の3** 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739の5①）

**81の4** 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739条の5第1項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、81の3と同趣旨によるものであること。（法739の5②）

**81の5** 81から81の4までのほか、次の諸点に留意すること。

(1) 「徴収の引継ぎ」とは、個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金、個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金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）をする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739の5③）

(2) 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嘱託者となる等、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。

- (3) 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及び森林環境税に係る徴収金については、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及び森林環境税に係る徴収金に係る過誤納金等を未納に係る個人の住民税（個人の市町村民税の均等割及び法第41条第1項の規定によりこれと併せて賦課徴収を行う道府県民税の賦課徴収と併せて賦課徴収される森林環境税を含む。）に充当又は委託納付した場合においても、同様であること。
- (4) 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57条の4の2第10項の規定により個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金、個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る徴収金に按分し、個人の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739の5⑥、令57の4の2⑩）
- (5) 道府県は、(4)の払込方法によるほか、市町村長の同意を得たときは、個人の道府県民税及び個人の市町村民税に係る地方団体の徴収金並びに森林環境税に係る徴収金を市町村に払い込み、当該市町村が当該個人の道府県民税に係る地方団体の徴収金及び森林環境税に係る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57の4の2⑪）
- (6) 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。
- (7) 法第739条の5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。

82 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」によられたいこと。

## 第12節 租税条約等

- 83 個人の市町村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。
- 84 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、個人の市町村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 固定資産税

### 第1節 通則

#### 第1 課税客体

- 1 固定資産税の課税客体である固定資産とは、従前地租、家屋税の課税客体であった土地、家屋のほか、償却資産を併せて総称するものであること。（法341I）
- 2 家屋とは不動産登記法の建物とその意義を同じくするものであり、したがって登記簿に登記されるべき建物をいうものであること。例えば鶏舎、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るので、特にその構造その他からみて一般家屋との権衡上課税客体とせざるを得ないものを除いては、課税客体とはしないものとする。
- 3 事業用家屋であってその家屋の全部又は一部がそれに附接する構築物とその区分が明瞭でなく、その所有者の資産区分においても構築物として経理されているものについては、その区分の不明確な部分を償却資産として取り扱うことが適当であること。
- 4 法第341条第4号の償却資産の定義のうち、「事業の用に供することができる」とは、現在事業の用に供しているものはもとより、遊休、未稼動のものも含まれる趣旨であるが、いわゆる貯蔵品とみられるものは、棚卸資産に該当するので、償却資産には含まないものであること。（法341IV）
- 5 「その減価償却額又は減価償却費が法人税法又は所得税法の規定による所得の計算上損金又は必要な経費に算入されるもの」とは、法人税法施行令第13条又は所得税法施行令第6条に規定する資産をいうものであるが、法第341条第4号の償却資産は、これらの資産のうち家屋及び無形固定資産以外の資産をいうものであり、現実に必ずしも所得の計算上損金又は必要な経費に算入されていることは要しないのであって、当該資産の性質上損金又は必要な経費に算入されるべきものであれば足りるものであること。ただし、法人税法施行令第13条第9号又は所得税法施行令第6条第9号に掲げる牛、馬、果樹その他の生物は、これらの資産の性格にかんがみ、固定資産税の課税客体とはしないものとする。（法341IV）
- 6 いわゆる簿外資産も事業の用に供し得るものについては、償却資産の中にも含まれるものであること。

- 7 建設中仮勘定において経理されているものであっても、その一部が賦課期日までに完成し、事業の用に供されているものは、償却資産として取り扱うこと。
- 8 鉱山の主要坑道以外の坑道は、地下埋蔵資源と一体をなすものと考えられ、かつ、経費的な性格を有するものである点をも考慮して一般の償却資産と同様の取扱いをすることは不適當であるので、鉱業権と一体をなすものと考え課税客体としないものであること。また、鉱山道路も公共の用に供している限りは課税客体とならないものであること。
- 9 自転車及び荷車のうち事業用のものとして課税の対象にするのは、原則として企業が現に減価償却資産としてその減価償却額又は減価償却費を損金又は必要な経費に算入することとしているものに限ること。

なお、一般の農家、小売商店等において同一の自転車又は荷車を家事用にも使用しているような場合には、原則として、非事業用として取り扱うこと。

- 10 「償却資産に係る売買があつた場合において売主が当該償却資産の所有権を留保しているとき」とは、例えば、所有権留保付割賦販売の場合等をいい、この場合は、売主及び買主は、当該償却資産に対する固定資産税については法第10条の2第1項の規定により連帯納税義務者となるものであること。したがって、売主又は買主に対し、納税通知書の発付、督促及び滞納処分をすることができるものであるが、割賦販売の場合等にあつては、社会の納税意識に合致するよう原則として買主に対して課税するものとする。

なお、当該償却資産の申告についても、原則として買主が行うよう取り扱うものとする。 (法342③)

## 第2 納税義務者

- 11 市町村が政令に定める方法により探索を行つてもなお固定資産の所有者の存在が不明である場合、その使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、課税することができるものであるが、この規定は、現実に当該資産を使用収益している者が存在しているにもかかわらず、所有者の存在が一人も特定できない場合には、原則どおり所有者を納税義務者とすれば誰にも課税できないこととなることから、こうした場合に限り、実質的にその固定資産の利益を享受している使用者に対し負担を求めることで課税の公平性を確保する必要がある場合に、課税庁の判断により課税することができることとしているものであること。したがって、住民票や戸籍等により所有者が明らかであるが、その住所が特定できない場合は、公示送達(法第20条の2)により納税の告知の効力を有効に生じさせることができるため、本規定を適用することはできないものであること。(法343④)

- 11の2 法第343条第4項又は第5項の規定により使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録するに当たっては、あらかじめ、その旨を当該使用者に通知しなければならないこととしているが、この通知は、使用者は、通常、固定資産税の納税義務があることを認識できないことを踏まえ、課税の予見可能性を高める趣旨で設けられた事前予告的な性格のものであること。(法343④・⑤)

- 12 公有水面埋立法の規定による埋立地等で竣功前に使用されているものは土地とみなして、国又は地方公共団体以外の者が造成する埋立地等にあつては埋立権者、国又は地

方公共団体が造成する埋立地等で当該国又は地方公共団体以外の者が使用するものにあつては、現に使用する者（土地改良法の規定により国又は都道府県が造成する埋立地等無償で一時使用する入植者等を除く。）に課税することができるのであるが、この規定による埋立地等に対する課税は、埋立の竣功認可等の処分が埋立予定地域の全部の完了を待って行われることが通常であるため、当該処分前において既に造成された埋立地等が一般の土地と異なる状態で使用されていることが多いことにかんがみ、土地に対する固定資産税の負担の均衡を確保するために設けられたものであること。（法343⑦）

- 13 信託会社（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律（昭和18年法律第43号）により同法第1条第1項に規定する信託業務を営む同項に規定する金融機関を含む。以下本項において同じ。）が信託の引受けをした償却資産で、その信託行為の定めるところにしたがい当該信託会社が他の者にこれを譲渡することを条件として当該他の者に賃貸し、かつ、当該他の者がこれを事業の用に供しているものについては、当該他の者をもって固定資産税の納税義務者である所有者とみなすこととされているが、これは、当該資産については、信託業務の運営上、名目上の所有権者は信託会社となっているが、信託会社が名目的な所有権を保有するにとどまり、当該資産の実質的な収益の帰属はむしろ当該資産を現に使用収益し、究極的には、その所有権を取得することとなる当該他の者に帰属するものと考えられるので、このような事実を考慮して実態に即するように、当該他の者に固定資産税を負担させることとしているものであること。（法343⑨）

### 第3 非課税の範囲等

- 14 宗教法人の所有する庫裡、社務所等は、専ら宗教の用に供するものと認められるので、他人の止宿の用に供している等その使用の内容が明らかに宗教の用以外の用に供しているものと認められるものを除いては、非課税として取り扱うものであること。（法348②Ⅲ）
- 15 土地改良区及び土地改良区連合のごとく地域的あるいは職域的に強制加入が法的に認められている団体の所有する用悪水路、ため池等は、公共の用に供するものと認められるので、一般的に非課税の取扱いをすべきものであること。（法348②Ⅵ）
- 16 公益社団法人又は公益財団法人で学生又は生徒の修学を援助することを目的とするものがその目的のために設置する寄宿舎において直接その用に供する家屋に対して固定資産税を非課税としているのは、これらの寄宿舎が教育の機会の均等化に資する目的をもって設立されていることを考慮し、運営の実態がおおむね一般の学校の寄宿舎に準ずるものと認められるものについては、課税しないこととされたものであること。したがって単なる学生又は生徒に対する生活援助のための宿泊施設について非課税の取扱いをする趣旨ではないこと。（法348②XXⅥ）
- 17 漁業協同組合、漁業生産組合及び漁業協同組合連合会が所有し、かつ、使用する製氷施設及び水産物の冷凍施設の用に供する家屋については、これらの組合等が零細漁民の経済的社会的地位の向上を図ることを目的とする法人であること及び当該家屋が既に非課税とされている倉庫（貯氷施設及び冷蔵施設）と通常一体として使用されていることにかんがみ、貯氷施設又は冷蔵施設と構造的又は機能的に一体として使用されている

場合においては貯氷施設又は冷蔵施設の用に供する家屋と併せて非課税として取り扱うものであること。（法348④）

- 18 市町村長は、当該年度の前年度分の固定資産税について非課税規定の適用を受けた固定資産で当該年度において新たに固定資産税を課することとなるものがある場合においては、固定資産の価格等の登録後遅滞なく、その旨を納税義務者に通知するように努めなければならないとしているのは、当該年度の前年度分の固定資産税について非課税規定の適用を受けた固定資産については、これを通知することにより納税義務者の便宜を図る趣旨によるものであり、当該年度において当該固定資産が非課税規定の適用を受けなくなるものであることが一般の納税義務者にも一見して明らかである場合を除いては通知をすることが望ましいものであること。（法348⑩）
- 19 非課税等特別措置の適用に当たっては、定期的に実地調査を行うこと等により利用状況を的確に把握し、適正な認定を行うこと。また、実地調査時点の現況等を記載した対象資産に関する諸資料の保管、整理等に努め、その的確な把握を行うとともに、利用状況の把握のため必要があると認められる場合には、条例により申告義務を課することが適当であること。

## 第2節 課税標準、税率及び免税点

### 第1 課税標準及びその特例

- 20 (1) 住宅用地に対する固定資産税の課税標準の特例における「敷地の用に供されている土地」とは、特例対象となる家屋を維持し又はその効用を果すために使用されている1画地の土地で賦課期日現在において当該家屋の存するもの又はその上に既存の当該家屋に代えてこれらの家屋が建設中であるものをいうものであること。
- この既存の家屋に代えてこれらの家屋が建設中である土地の具体的な取扱いについては、別途「住宅建替え中の土地に係る固定資産税及び都市計画税の課税について」（平成6年2月22日付自治固第17号）を参照されたいこと。なお、既存の家屋に代えて新たな家屋を建築している土地については、原則として、当該家屋の建設が当該年度に係る賦課期日において着手されており、かつ当該家屋が当該年度の翌年度に係る賦課期日までに完成する必要があるが、当該翌年度に係る賦課期日において、当該土地において適当と認められる工事予定期間を定めて当該家屋の建設工事が現に進行中であることが客観的に見て取れる状況である場合にはこの限りではないこと。（法349の3の2①）
- (2) 住宅から除外される「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（年間を通じて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の郊外等の家屋、遠距離通勤者が平日に居住するための職場の近くの家屋等については、住宅の範囲に含めるのが適当であること。（法349の3の2①）
- 21 小規模住宅用地について課税標準の特例が認められているのは、住宅用地のうち住民の日常生活の最小限必要と認められるものについて一般の住宅用地より更にその税負

担を軽減する趣旨によるものであること。（法349の3の2②）

**2 2** 被災住宅用地に対する固定資産税の特例措置は、住宅用地に対する固定資産税の課税標準の特例の適用を受けていた土地について被災後所有者の税負担が急増することを回避し、住宅の再建を側面から支援するという観点から、住宅が震災等により滅失・損壊した従前の住宅用地について、やむを得ない事情により当該土地を住宅用地として使用できないことについて市町村長が認定した場合には、当該震災等の発生後一定の期間の固定資産税に限り、被災前に住宅用地の特例の適用を受けていた者については、当該土地を住宅用地とみなして法の規定を適用することにより、従前と同様の特例を引き続き講じようとするものであること。

なお、この特例措置の適用については、次の事項に留意すること。（法349の3の3）

(1) 「震災等」とは、震災、風水害、雪害、落雷、噴火等の自然現象の異変による災害及び火災、爆発、事故等の人為的な災害をいうものであること。

なお、自己の放火や、自己都合による建替えのための取壊しの場合は、これに含まれないものであること。

(2) 「やむを得ない事情」の認定においては、条例に基づく申告を活用し、当該土地の物理的な現況、所有者の経済的事情等の状況の的確な把握に努めること。

**2 3** 大規模の償却資産については、地方自治法第252条の19第1項の市を除くほか、市町村の人口段階及び財政の状況に応じ、一定限度以上の価額を有するものについては、その課税権の制限が行われているのであるが、これは国民負担の過重及び地方財政の現況にかんがみ、やむを得ず税源の効率的使用を図る必要があることに基づいてとられた措置であること。

なお、この措置によって市町村財政に急激な影響を及ぼすことなどを避けるため、一定の年度までの間は、これが激変緩和の措置等が講ぜられているものであること。（法349の4）

**2 4** 一の納税義務者が所有する償却資産で新たに建設された一の工場又は発電所若しくは変電所（以下「一の工場」と総称する。）の用に供する償却資産で大規模の償却資産に該当するもの（以下「新設大規模償却資産」という。）がある場合においては、当該新設大規模償却資産については、大規模の償却資産に該当することとなった年度から6年間に限り、他の償却資産と区分し、一の納税義務者が所有するものとみなして、大規模の償却資産に係る市町村の固定資産税の課税限度額の規定の特例を設け、基準財政収入見込額が基準財政需要額の一定割合に達することとなるように課税限度額を引き上げるものとする財源保障の割合を通常の大規模償却資産よりも引き上げることとされているのであるが、これは、これらの施設の建設当初における市町村の財政需要の著しい増嵩等を考慮したものであること。

なお、一の工場について設備が増設された場合において当該増設された設備が一の工場に類すると認められるときは、新たに建設された一の工場に該当するものであること。

（法349の5）

**2 4 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、当該対象に係る固定資産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。

## 第2 税率

- 25 市町村は、当該市町村の固定資産税の一の納税義務者であつてその所有する固定資産に対して課すべき固定資産税の課税標準の総額が当該市町村の区域内に所在する固定資産に対して課すべき当該市町村の固定資産税の課税標準の総額の3分の2を超えるものがある場合において、固定資産税の税率を定め、又はこれを変更して100分の1.7を超える税率で固定資産税を課する旨の条例を制定しようとするときは、当該市町村の議会において、当該納税義務者の意見を聴くものとされているが、これは、一定の場合における市町村の超過課税について特に慎重な手続きを定め、超過課税制度の適正な運用を図ろうとする趣旨によるものであること。(法350②)

## 第3 免税点

- 26 家屋に比して土地の免税点が高くされているのは、土地に対して課する固定資産税の負担調整措置に関連し、土地、家屋相互間の負担を総合的に勘案して定められたものであること。
- 27 償却資産において特に免税点が高くされているのは、年々減価し、かつ、必ずしも所在の一定しない機械器具の類について零細なものまで捕捉しようとするには手数がかかる割合に収入が少なく、しかも手続きその他の上で資力に乏しい小企業者に与える負担が大きいと認められるからであること。(法351)

## 第3節 賦課徴収

- 28 法第364条第5項の規定によって固定資産税を徴収することができるのは、1月31日までに法第394条の規定に基づく申告が行われない場合、申告書に脱漏した固定資産がある場合、法令の改廃に伴い総務大臣又は道府県知事がする固定資産の価格等の決定が遅延する場合その他にこれらに類するやむを得ない理由がある場合に限られるものであるが、一般に納税通知書の交付期限までに法第389条の規定による通知が行われない場合には、やむを得ない理由があるものとして取り扱って差し支えないものであること。(法364⑤)
- 29 固定資産税額(都市計画税を併せて徴収する場合にあつては、固定資産税と都市計画税との合算額)について、市町村の条例の定めるところによって、いずれかの一の納期において、その全部を徴収することができるとしているのは、税額が僅少であり、これを分割すると課税団体及び納税義務者にとって事務上、手続上煩雑となる場合に対処することができることとしたものであること。(法362②)

- 30 (1) 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項の専有部分（以下（1）及び（2）において「専有部分」という。）の属する家屋（同法第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。以下「区分所有に係る家屋」という。）に対して課する固定資産税については、区分所有に係る家屋の各部分を個別に評価することが著しく困難であり、また、連帯納税義務を課することも必ずしも適当でないと考えられるので、法第10条の2第1項の規定にかかわらず、当該区分所有に係る家屋を1棟の建物として評価し、これに基づき算定される固定資産税額を、当該区分所有に係る家屋の建物の区分所有等に関する法律第2条第2項の区分所有者（以下「区分所有者」という。）が、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）により按分した額を、当該区分所有者の当該区分所有に係る家屋に係る固定資産税として納付する義務を負うこととしたものであること。（法352①）
- (2) 区分所有に係る家屋のうち、建築基準法（昭和25年法律第201号）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(2)において「居住用超高層建築物」という。）に対して課する固定資産税については、居住用超高層建築物の各部分を個別に評価することが著しく困難であり、また、連帯納税義務を課することも必ずしも適当でないと考えられるので、法第10条の2第1項及び(1)の規定にかかわらず、当該居住用超高層建築物を1棟の建物として評価し、これに基づき算定される固定資産税額を、当該居住用超高層建築物の区分所有者が、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）により按分した額を、当該各区分所有者の当該居住用超高層建築物に係る固定資産税として納付する義務を負うこととしたものであること。
- 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352②）
- (3) 市町村は、法第364条第2項の規定に基づき、納税義務者ごとに納税通知書に課税標準額を記載する必要があるが、区分所有に係る家屋については、当該

区分所有に係る家屋1棟の課税標準額が存在するのみであることに鑑み、各区分所有者の納税通知書の課税標準額の記載に関しては市町村において適宜対応すること。

31 区分所有に係る家屋の敷地の用に供されている土地（以下「共用土地」という。）で当該区分所有に係る家屋の区分所有者全員によって共有されているものに対して課する固定資産税については、連帯納税義務の規定の適用を排除することが適当であると考えられるので、法第10条の2第1項の規定にかかわらず、当該共用土地に係る納税義務者で当該家屋の各区分所有者であるもの（以下「共用土地納税義務者」という。）は、当該共用土地に係る固定資産税額を、原則として当該共用土地に係る持分の割合によってあん分した額を、当該各共用土地納税義務者の当該共用土地に係る固定資産税として納付する義務を負うものであること。この場合においては、次の事項に留意すること。

（法352の2）

(1) 当該共用土地に係る各共用土地納税義務者の持分の割合が、その者の当該家屋の区分所有者全員の共有に属する共用部分に係る建物の区分所有等に関する法律第14条第1項から第3項までの規定による割合と一致する場合においては、常にあん分した固定資産税額を納付するものであること。

なお、この一致するかどうかの判断に当たって、当該共用土地に係る持分の割合の端数処理によってこれらの持分の割合に若干異同があるときは、これらは一致するものとして取り扱うものであること。

(2) 小規模住宅用地である部分、小規模住宅用地以外の住宅用地である部分又は住宅用地以外である部分を併せ有する共用土地については、住宅用地に係る課税標準の特例を考慮して当該共用土地に係る持分の割合を補正した割合によってあん分するものであること。

(3) 当該共用土地に係る各共用土地納税義務者の持分の割合が、その者の当該家屋の区分所有者全員の共有に属する共用部分に係る建物の区分所有等に関する法律第14条第1項から第3項までの規定による割合と一致しない場合においても、共用土地納税義務者全員がその合意により(1)の場合に用いられる割合に準じて定めた割合によって固定資産税額をあん分することを市町村長に申し出て、市町村長が(1)の場合のあん分の方法をしんしゃくし、当該割合によりあん分することが適当であると認めるときは、当該割合によりあん分した固定資産税額を納付するものであること。

32 法第352条の2第3項に規定する被災共用土地に対して課する被災年度の翌年度分又は翌々年度分の固定資産税についても、31と同様の趣旨により、被災共用土地納税義務者は、当該被災共用土地に係る持分の割合によってあん分した額を納付する義務を負うものであること。また、同条第4項に規定する従前の土地が被災共用土地である特定仮換地等の取扱いについても同様であること。（法352の2③・④・⑥・⑦）

#### 第4節 固定資産課税台帳

33 土地課税台帳とは、登記簿に登録されている土地について不動産登記法第27条第3号及び第34条第1項各号に掲げる登記事項（当該土地の所在する市、区、郡、町、村及び字、地番、地目、地積、所有権の登記がない土地については所有者の氏名又は名

称及び住所並びに所有者が2人以上であるときはその所有者ごとの持分)、所有権、質権及び100年より長い存続期間の定めのある地上権の登記名義人の住所及び氏名又は名称並びに当該土地の基準年度の価格若しくは比準価格を登録した帳簿をいい、家屋課税台帳とは、登記簿に登録されている家屋(区分所有に係る家屋の専有部分が登記簿に登録されている場合においては、当該区分所有に係る家屋)について不動産登記法第27条第3号及び第44条第1項各号に掲げる登記事項(建物の所在する市、区、郡、町、村、字及び土地の地番、家屋番号、建物の種類、構造及び床面積。建物の名称があるときはその名称。附属建物があるときはその所在する市、区、郡、町、村、字及び土地の地番並びに種類、構造及び床面積。建物が共用部分又は団地共用部分であるときはその旨。区分所有に係る家屋にあつては、1棟の建物の所在する市、区、郡、町、村、字及び土地の地番、1棟の建物の構造及び床面積、1棟の建物の名称があるときはその名称、敷地権があるときはその敷地権。所有権の登記がない建物については所有者の氏名又は名称及び住所並びに所有者が2人以上であるときはその所有者ごとの持分。)、所有権の登記名義人の住所及び氏名又は名称並びに当該土地の基準年度の価格又は比準価格を登録した帳簿をいうものであること。(法381①・③、341XII)

- 34 市町村長は、登記簿に登録されるべき土地又は家屋が登記されていないため、又は登記事項が事実と相違するために課税上支障があると認める場合には、登記所に必要な措置をとるべきことを申し出ることができるものとされているが、これは、従来事実上行われて来た方法を特に法律に規定しているのであって、固定資産税徴収の円滑なる運営のために特にその趣旨を明白にする必要があると考えられるためであり、その申出が客観的に相当と認められるものであれば、登記所は、当然これに拘束されるのであって、その認定に自由裁量の余地はないと解すべきであること。(法381⑦)
- 35 固定資産課税台帳の閲覧及び記載事項の証明における具体的な留意事項等については、別途「固定資産税の情報開示に関する留意事項等について」(平成14年9月18日付総税固第60号)を参照されたいこと。(法382の2、382の3)

#### 第5節 評価及び価格の決定

- 36 道府県税である不動産取得税も固定資産税と同様に適正な時価を課税標準とし、総務大臣が定める固定資産評価基準によって価格を決定するものであるから、道府県及び市町村は相互に協調して評価に不均衡を来たすことのないよう留意すること。この趣旨から法律においても不動産取得税に係る申告は市町村長を通じて行うものとし、市町村長は当該不動産について固定資産課税台帳に登録された価格その他評価上参考となる事項を当該申告書に添付して道府県知事に送付し、道府県知事は固定資産課税台帳に価格の登録されていない不動産その他特別の事由のあるものを除いては登録された価格に基づいて評価を行うこととされており、また、市町村の評価においても固定資産評価員は、固定資産課税台帳の価格の登録されていない不動産その他特別の事由のあるもので道府県知事が自ら価格を決定したものについては、地目の変換、改築、損壊その他特別の事情があるため当該通知に係る価格により難しい場合を除くほか、道府県知事の決定した価格に基づいて評価を行うものとされていること。したがって市町村長は、固定資産課税台帳に価格の登録されていない不動産の申告書を道府県知事に送付する場合においても、

道府県の要請があるときは、当該市町村における評価見込額を通知する等、相互の評価に不均衡を生じないよう措置すること。（法73の18、73の19、73の21、73の22、409②）

37 大規模の償却資産として道府県知事の指定したものについては、その指定をした日の属する年の翌年以降の評価は道府県知事が行うものであること。この指定があった場合においては、評価を行った結果道府県に課税権がないこととなったものについても、道府県知事の決定した価格は有効に成立し、課税標準の基礎とされるものであること。（法743）

38 固定資産評価員の数は、評価の適正統一を期する上から1人とすること。（法404）

39 土地価格等縦覧帳簿及び家屋価格等縦覧帳簿の作成並びにこれらの縦覧における留意事項等については、別途「固定資産税の情報開示に関する留意事項等について」（平成14年9月18日付総税固第60号）を参照されたいこと。（法415・416）

40 市町村長は、固定資産課税台帳に価格等のすべてが登録された旨の公示の日以後において固定資産の価格等の登録がなされていないこと又は登録された価格等に重大な錯誤があることを発見した場合には、直ちに価格等を決定し、又は登録された価格等を修正することができるものとされているのであるが、特に価格等の修正については、虚偽の申請又は申告による誤算、課税台帳に登録する際の誤記、評価調書における課税客体の明瞭な誤認等客観的に明らかに重大な錯誤と認められる場合に限り行われ得るものであること。（法417①）

41 固定資産課税台帳に登録された価格に関する不服を審査決定するために市町村に固定資産評価審査委員会を設置することとされているのは、課税要件の早期安定を期するとともに審査の中立性を担保するためであることから、その事務局は固定資産税の評価・賦課を担当する課以外の課等において行うなど、その組織運営についてその趣旨を踏まえて対応すること。（法423①）

42 市町村の設置があった場合において固定資産評価審査委員会の委員の選任について特別の措置が講ぜられているのは、市町村の廃置分合によって固定資産税の運営に支障を来さないよう考慮されたものであること。（法423⑧・⑨）

43 固定資産評価審査委員会の審査に当たっては、課税要件の早期安定という固定資産評価審査委員会制度の趣旨を踏まえ、審査申出件数に応じて委員の定数を増加するなどできる限り迅速に処理するよう努めること。（法433①）

#### 第6節 新築住宅等に係る固定資産税の減額措置

44 住宅から除外される「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（年間を通じて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の郊外等の家屋、遠距離通勤者が平日に居住するための職場の近くの家屋等については、住宅の範囲に含めるのが適当であること。（法附則15の6から15の10まで）

44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、当該対象に係る固定資産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。

#### 第7節 土地に係る固定資産税の特例

45 市町村長は、令和4年度分又は令和5年度分の固定資産税について、当該市町村内の土地の全部又は一部について修正価格で土地課税台帳等に登録されたものを令和4年度分又は令和5年度分の固定資産税の課税標準とする場合には、その旨を納税義務者に周知するよう努めるものとする。この措置が講じられているのは、第2年度又は第3年度においても土地の価格を修正価格により決定すべきことを申し立てる場合においては審査の申出をすることができるものであること等を考慮されたものであること。

(法附則17の2⑩)

46 負担調整措置の対象となる土地については、令和3年度から令和5年度までの各年度において、法第381条に定めるもののほか、調整固定資産税額又は据置固定資産税額の算定の基礎となった額を土地課税台帳等に登録すべきものとされているが、これは、これらの年度において、納税者の便に資するため併記することとしているものであり、当該額についての固定資産評価審査委員会に対する審査の申出はできないものであること。(法432①、法附則28①・②)

47 当該年度に係る賦課期日において地目の変換等がある年度又は新たに固定資産税を課することとなる年度にあつては、法第381条に定めるもののほか、負担調整措置の対象となる土地については、比準課税標準額を土地課税台帳等に登録すべきものとされているのであるが、これは、当該額が負担調整措置の基礎となる額であることを考慮し、納税者の便に資するため併記することとしているものであり、当該額についての固定資産評価審査委員会に対する審査の申出はできないものであること。(法432①、法附則28①)

#### 第8節 市街化区域農地に対して課する固定資産税の特例

48 都市計画法に規定する市街化区域内の農地に対して課する昭和47年度以降の各年度分の固定資産税の課税について特例が設けられているのは、市街化区域農地の性格にかんがみ、農地と周辺宅地との課税の均衡を考慮し、税負担の激変を緩和するための調整措置を講じつつ保有課税の適正化を図る趣旨によるものであること。

49 平成5年1月1日に所在する特定市の市街化区域農地に係る平成6年度以降の各年度分の固定資産税については、当該市街化区域農地の課税標準となるべき価格の3分の1の額を課税標準とするが、平成5年度適用市街化区域農地以外の市街化区域農地に係る固定資産税については、当該市街化区域農地の課税標準となるべき価格の3分の1の額に市街化区域設定年度からの年数(平成6年度から平成9年度までにあつては、当該

各年度) に応ずる一定の軽減率を乗じて得た額を課税標準となるべき額とした場合における税額とすることとされているものであるが、具体的な取扱いに当たっては、別途「市街化区域農地に対して課する固定資産税及び都市計画税の取扱いについて」(平成6年4月1日付自治固第27号)を参照されたいこと。(法附則19の3①・③、29の7①)

- 50 特定市以外の市街化区域農地に係る固定資産税については、課税標準となるべき額の上限を価格の3分の1の額とするほか、税負担の調整措置については、一般の農地と同様の措置を適用すること。(法附則29の7①・②・④)

## 第4章 軽自動車税

### 第1節 通則

- 1 軽自動車税の課税客体である原動機付自転車、軽自動車、小型特殊自動車及び2輪の小型自動車とは、それぞれ道路運送車両法(昭和26年法律第185号)にいう原動機付自転車(被けん引車を除く。)、軽自動車、小型特殊自動車及び2輪の小型自動車(以下この章において「軽自動車等」という。)をいうものであり、したがって被けん引車に該当する原動機付自転車に対しては、軽自動車税を課することができないものであること。(法442IV~VII)
- 2 営業用の軽自動車とは、道路運送法(昭和26年法律第183号)第2条第3項に規定する旅客自動車運送事業及び同条第4項に規定する貨物自動車運送事業の用に供する軽自動車をいい、こ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い、自家用の軽自動車とは、営業用の軽自動車以外の軽自動車をいうものであること。(法463の15①)
- 3 令第52条の18第1号に規定する「軽自動車に取り付けられる軽自動車の附属物」には、軽自動車の付属用品のうち通常軽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軽自動車」とは、いわゆる特種用途軽自動車(検査対象軽自動車の車両番号の分類番号が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までの軽自動車)をいい、当該軽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軽自動車に含まれるものであること。(法442、令52の18)
- 4 法第443条第1項に規定する「主たる定置場」とは、軽自動車等の運行を休止した場合において主として駐車する場所をいうものであり、その具体的認定に当たっては、明確な反証がない限り、次によるものとする。(法443①)
  - (1) 原動機付自転車及び小型特殊自動車については、その所有者(所有権留保付売買に係るものにあつては法第444条第1項の規定により所有者とみなされる買主をいう。以下同じ。)の住所地(その者が法人である場合においては、その使用の本拠とされる事務所の所在地とする。以下同じ。)にその主たる定置場があるものとして取り扱うこと。
  - (2) 軽自動車については、道路運送車両法第58条の自動車検査証(以下この章において「自動車検査証」という。)を交付されたものである場合にあつてはこれに記載

された使用の本拠の位置に、道路運送車両法施行規則（昭和26年運輸省令第74号）第63条の2第3項の軽自動車届出済証を交付されたものである場合にあってはこれに記載された使用の本拠の位置に、その他の場合にあってはその所有者の住所地に、それぞれその主たる定置場があるものとして取り扱うこと。

(3) 2輪の小型自動車については、自動車検査証を交付されたものである場合にあってはこれに記載された使用の本拠の位置に、その他の場合にあってはその所有者の住所地に、それぞれの主たる定置場があるものとして取り扱うこと。

5 原動機付自転車又は小型特殊自動車の所有者が住民基本台帳法第24条の規定による転出届をして他の市町村に転出した場合その他の原動機付自転車又は小型特殊自動車の主たる定置場が他の市町村へ異動したと認められる場合においては、異動前の市町村は当該原動機付自転車又は小型特殊自動車の所有者に対して標識の返納を求めることとなるが、なお標識の返納がなされないときは、異動前後の市町村が連携し、適正な課税を行うこと。

#### 6 3輪以上の軽自動車の取得者

(1) 環境性能割における3輪以上の軽自動車の取得者とは、3輪以上の軽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3輪以上の軽自動車及び自動車販売業者等が販売のために3輪以上の軽自動車を取得した場合については、これに含まないこととされているものであること。（法443②、令52の19）

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3輪以上の軽自動車とは、販売業者が商品として取得した3輪以上の軽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3輪以上の軽自動車は、販売のために取得した3輪以上の軽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3輪以上の軽自動車であっても、後日、自己の使用に供することとなったときは、3輪以上の軽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3輪以上の軽自動車に該当するものであること。

エ 令第52条の19における運行の用に供されない3輪以上の軽自動車を例示すれば、次のような3輪以上の軽自動車であるが、これらの3輪以上の軽自動車に該当するかどうかは原則として自動車検査証の交付又は使用の届出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の3輪以上の軽自動車

(イ) 工場等の敷地内でのみ用いられる3輪以上の軽自動車



(ウ) 展示用に、又は店舗として用いられる 3 輪以上の軽自動車

(エ) スクラップにされる 3 輪以上の軽自動車

(2) 3 輪以上の軽自動車の自動車検査証の交付又は軽自動車の使用の届出がされた場合には、3 輪以上の軽自動車を取得されたものと推定されるが、当該 3 輪以上の軽自動車の自動車検査証又は軽自動車届出済証の返納をした者が同一の 3 輪以上の軽自動車について自動車検査証の交付を受け、又は使用の届出をしたような場合には、新たに 3 輪以上の軽自動車を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。

7 みなす課税については、次の点に留意すること。

(1) 法第 4 4 4 条第 1 項に規定する「軽自動車等の売買契約において売主が当該軽自動車等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、当該軽自動車等について現実に使用又は収益をしている買主を 3 輪以上の軽自動車の取得者又は軽自動車等の所有者とみなして、軽自動車税を課するものとされていること。(法 4 4 4 ①)

(2) 法第 4 4 4 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軽自動車等について、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軽自動車等について、①代金の残金は新買主が支払う、②代金の支払いの後の軽自動車等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

8 環境性能割の課税標準である 3 輪以上の軽自動車の通常の取得価額とは、3 輪以上の軽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 4 5 0)

(1) 最初の車両番号の指定（以下「初回車両番号指定」という。）を受ける 3 輪以上の軽自動車（いわゆる新車をいう。）については、当該 3 輪以上の軽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 3 輪以上の軽自動車については、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) 初回車両番号指定を受ける 3 輪以上の軽自動車以外の 3 輪以上の軽自動車（いわゆる中古車をいう。）については、初回車両番号指定からの経過年数や使用状況等により同種の 3 輪以上の軽自動車であっても取引価額が異なることから、(1) に基づき算定した当該 3 輪以上の軽自動車が初回車両番号指定を受けたときにおける通常の取得価額に、初回車両番号指定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3輪以上の軽自動車について、令第52条の18に規定する「軽自動車の付加物」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

- 9 環境性能割の徴収方法が申告納付とされているのは、軽自動車検査協会における車両番号の指定等の手続の際に原則として環境性能割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453)
- 10 3輪以上の軽自動車の取得がされる場合には通常車両番号の指定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車両番号の指定等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454)
- (1) 次に掲げる場合は、いずれも法第454条第1項第1号に該当し、自動車検査証の交付又は使用の届出の時が申告納付期限となるものであること。
- ア 自動車検査証の交付又は使用の届出のされていない3輪以上の軽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 自動車検査証の交付又は使用の届出のされていない3輪以上の軽自動車について販売業者等が自動車検査証の交付を受け、又は使用の届出をした場合
  - ウ 3輪以上の軽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454条第1項第2号に該当し、自動車検査証の記入又は軽自動車届出済証の記入の時が申告納付期限となるものであること。
- ア 既に自動車検査証の交付又は使用の届出のされている3輪以上の軽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3輪以上の軽自動車について買主の変更があった場合

### 1.1 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市町村長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市町村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、証紙が市町村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（昭和22年政令第16号）第156条第1項第1号に掲げる小切手に該当し、その支払地が軽自動車検査協会の所在地であり、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。

## 12 報告

3輪以上の軽自動車の取得者で納税義務者以外の者についても、法第454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3輪以上の軽自動車を取得した者及び非課税とされる3輪以上の軽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454②）

## 13 納付義務の免除

3輪以上の軽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、次の点に留意すること。

(1) 法第459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3輪以上の軽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3輪以上の軽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、3輪以上の軽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 道府県による賦課徴収

14 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9①）

(2) 軽自動車税の環境性能割の賦課徴収については、当分の間、定置場所在道府県が行うものであるが、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20②）

(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。

16 軽自動車税の環境性能割に関する不申告に関する過料については、徴収委託の対象とはならず、市町村が条例で過料を科する旨の規定を定めた場合に限り、科することができるものであること。

17 軽自動車税の環境性能割に係る申告書を提出する義務がある者は、環境性能割の課税標準額及び環境性能割額等を記載した申告書を、定置場所在道府県の知事に提出するものであること。その際の申告書の様式については、施行規則第33号の4様式に準じて、定置場所在道府県において適切に定める必要があること。（法附則29の11）

18 定置場所在道府県に軽自動車税の環境性能割に係る地方団体の徴収金の納付があった場合には、定置場所在道府県は、軽自動車税の環境性能割に係る地方団体の徴収金を当該納付のあった月の翌々月の末日までに定置場所在市町村に払い込むものとしていること。定置場所在市町村に払い込むまでの間における軽自動車税の環境性能割に係る地方団体の徴収金の取扱いについては、歳入歳出外現金に繰り入れてこれを保管するものとし、軽自動車税の環境性能割を証紙徴収の方法によって徴収した場合における証紙売りさばき代金についても、歳入歳出外現金として取り扱うこと。

また、定置場所在市町村における払込金の歳入年度については、納税義務者が定置場所在道府県に納付した日の属する年度ではなく、定置場所在道府県から定置場所在市町村に対して払込みがあった日の属する年度の歳入となること。（法附則29の12②）

19 軽自動車税の環境性能割に係る過誤納金の還付については、当分の間、定置場所在道府県が、自動車税の環境性能割の還付の例により、行わなければならないものであるが、この場合において、軽自動車税の環境性能割に係る過誤納金の還付又は充当については、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定置場所在道府県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

定置場所在道府県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。（法附則 29の13）

20 定置場所在市町村は、定置場所在道府県が軽自動車税の環境性能割の賦課徴収に関する事務を行うために要する費用を補償するために、以下の金額の合算額を、徴収取扱費として定置場所在道府県に交付しなければならないものであること。

(1) 軽自動車税の環境性能割に係る地方団体の徴収金として払い込まれた額に100分の5を乗じて得た金額

(2) 定置場所在道府県に納付された軽自動車税の環境性能割に係る地方団体の徴収金を法第17条又は第17条の2の規定により定置場所在道府県が還付し、又は充当した場合における過誤納金に相当する金額

(3) 法第17条の4の規定により定置場所在道府県が加算した(2)の過誤納金に係る還付加算金に相当する金額

なお、(2)における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、道府県がその予算を通じて支出した場合における当該還付金に相当する金額に限定されるものであること。（法附則29の16）

### 第3節 種別割

#### 第1 税率等

21 種別割の税率は、軽自動車等の種別により区分を設け、原動機付自転車については、さらにその総排気量又は定格出力の区分に応じて異なるものとされているが、これらの区分は、通常その車体に取り付けられている型式認定番号標の有無及びその表示内容によって判定することができるものであること。（法463の15①）

22 法第463条の15第1項第1号ニに掲げる3輪以上の原動機付自転車は、車室（3輪の原動機付自転車にあつては、側面が構造上開放されている車室を除く。）を備え、又は輪距が0.5メートルを超えるものであり、道路交通法施行規則（昭和35年総理府令第60号）別表第2に掲げるミニカーがこれに該当するものであること。（法463の15①I、規則15の15）

※令和6年度以後の年度分の軽自動車税の種別割について適用

22 (1) 法第463条の15第1項第1号ニに掲げる3輪以上の原動機付自転車は、車室（3輪の原動機付自転車にあつては、側面が構造上開放されている車室を除く。）を備え、又は輪距が0.5メートルを超えるものであり、道路交通法施行規則（昭和35年総理府令第60号）別表第2に掲げるミニカーがこれに該当するものであること。（法463の15①I、規則15の15I・II）

(2) 規則第15条の15第3号に規定する道路運送車両の保安基準（昭和26年運輸省令第67号）第1条第1項第13号の6に規定する特定小型原動機付自転車とは、原動機付自転車のうち、外部電源により供給される電気を動力源とするものであつて、次に掲げる要件の全てに該当するものであること。

ア 原動機の定格出力が0.6キロワット以下であること。

イ 道路運送車両の保安基準の細目を定める告示（平成14年国土交通省告示第619号）第2条の3で定める方法により測定した場合において、長さ1.9メートル以下、幅0.6メートル以下であること。

ウ 最高速度が20キロメートル毎時以下であること。

なお、原動機付自転車の種別割の標準税率が適用される車両のうち、ミニカー及び特定小型原動機付自転車のいずれの要件にも該当するものは、ミニカーに係る税率区分から除いているため、全ての特定小型原動機付自転車に第一種原動機付自転車の税率区分（税率2,000円）が適用されること。

（法463の15①I、規則15の15Ⅲ）

23 平成27年3月31日以前に初めて道路運送車両法第60条第1項後段の規定による車両番号の指定（以下この章において「車両番号の指定」という。）を受けた3輪以上の軽自動車に対して課する種別割については、地方税法等の一部を改正する法律（平成26年法律第4号。以下この章において「平成26年改正法」という。）附則第15条第1項の表の各項により読み替えられた法第463条の15第1項第2号に規定する標準税率が適用されること。（法463の15①、平成26年改正法附則15①）

24 (1) 市町村は、標準税率が規定されていない軽自動車等又は標準税率の区分により難い軽自動車等については、軽自動車等の用途、総排気量、定格出力その他の軽自動車等の諸元によって区分を設けて、種別割の税率を定めることができるものであるが、ここでいう「その他の軽自動車等の諸元」とは、用途、総排気量、定格出力のほか、軽自動車等の構造（長さ、幅、高さ等）、装置等軽自動車等を構成している諸要素をいうものであり、具体的には、自動車型式指定規則（昭和26年運輸省令第85号）第3条第2項第1号に規定する諸元表に掲げる項目がこれに該当するものであること。また、その税率の設定に当たっては、他の区分に係る種別割の税率と均衡を失いしないようにしなければならないことに留意すること。（法463の15③）

(2) 小型特殊自動車で農耕作業用のものについては、その構造及び用途からみて、道路において運行の用に供される場合が一般的に少ないと認められることにかんがみ、これらの軽自動車等に係る種別割の負担を軽減するよう税率を定めることが適当であること。なお、この場合も、他の区分に係る種別割の税率と均衡を失いしないようにしなければならないことに留意すること。（法463の15③）

## 第2 徴収等

25 原動機付自転車及び小型特殊自動車については、徴収の確保を期するため、その車体に標識を付するものとするのが適当であるが、この場合、標識の様式は、全国的に統一することが望ましいと考えられるから、別途「原動機付自転車等の標識について」（昭和60年4月1日自治市第30号）及び「改正道路交通法に新設される特定小型原動機付自転車等の課税上の取扱い等について」（令和5年1月20日総税市第3号）に定める様式によられたいこと。なお、軽自動車及び2輪の小型自動車については、道路運送車両法の規定により車両番号標をその車体に表示しなければならないものとされていることに留意すること。

26 所有権留保付軽自動車等については、当該軽自動車等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、市町村長は、売主に対して当該市町村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軽自動車等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得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463の19②）

なお、その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。

27 道路運送車両法第59条第1項に規定する検査対象軽自動車及び2輪の小型自動車については、徴収の確保を図るため、同法第62条の規定による継続検査において自動車検査証の返付を受けようとする際、当該検査対象軽自動車又は2輪の小型自動車の使用者は、当該検査対象軽自動車又は2輪の小型自動車について現に種別割の滞納（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検査対象軽自動車にあっては軽自動車検査協会に、2輪の小型自動車にあっては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、軽自動車検査協会又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のであるが、「現に種別割の滞納がないことを証するに足る書面」とは当該検査対象軽自動車若しくは2輪の小型自動車に係る滞納がない旨の証明書（以下「納税証明書」という。）又は種別割の領収証書をいうものであること。

なお、納税証明書の取扱いについては、次の点に留意し、関係機関とも協議の上運用の円滑を期するものとする。

(1) 納税証明書の様式については、種別割が完納済である旨の確認について国土交通省当局からの希望もあり、全国的に統一することが望ましいと考えられるので、別途「検査対象軽自動車等に係る軽自動車税納税証明書の様式等について」（平成22年3月30日総税市第17号）によらねたいこと。

(2) 納税証明書の交付手数料については、納税証明書の交付が種別割の徴収の確保の必要上行われるものであることにかんがみ、これを徴収しないものとされたいこと。

28 軽自動車及び2輪の小型自動車に係る種別割の申告書等の取りまとめ、地方運輸局運輸支局（運輸監理部を含む。）等に備え付けられた軽自動車等に関する帳簿書類の閲覧、各市町村と地方運輸局運輸支局（運輸監理部を含む。）その他関係機関又は関係団体との間の事務の連絡調整等各市町村における種別割に関する事務は、同税の賦課徴収の円滑を期するため、道府県単位で統一的に行うことが適当であること。

### 第3 税率の特例

29 3輪以上の軽自動車に対して課する、初めて車両番号の指定を受けた月から起算して14年を経過した月の属する年度以後の年度分の種別割については、法附則第30条第1項の規定により読み替えられた法第463条の15第1項第2号に規定する標準税率が適用されること。したがって、3輪以上の軽自動車については、経過年数を求めるため、初めて車両番号の指定を受けた月（初度検査年月）を把握する必要があること。

(法463の15①、附則30①)

- 30 平成27年3月31日以前に初めて車両番号の指定を受けた3輪以上の軽自動車に対して課する、初めて車両番号の指定を受けた月から起算して14年を経過した月の属する年度以後の年度分の種別割については、平成26年改正法附則第15条第1項の表の各項において法附則第30条第1項の表の中欄に掲げる税率が同表の下欄に掲げる税率に読み替えられ、当該税率が標準税率として適用されること。(法463の15①、附則30①、平成26年改正法附則15①)
- 31 法附則第30条第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軽自動車」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ものであること。(法附則30①、則附則8の3の4①)
- 32 平成15年10月14日前に初めて車両番号の指定を受けた3輪以上の軽自動車については、「初めて車両番号の指定を受けた年」までしか分からないため、経過年数の起算点を当該軽自動車が初めて車両番号の指定を受けた年の12月としていること。(法附則30①、平成26年改正法附則14②)
- 33 令和4年4月1日、令和5年4月1日又は令和6年4月1日に初めて車両番号の指定を受けた3輪以上の軽自動車に係る法附則第30条第2項から第4項までの特例措置(軽自動車税の種別割のグリーン化特例(軽課))については当該初回車両番号指定を受けた日の属する年度の翌年度分の軽自動車税の種別割に、令和7年4月1日に初めて車両番号の指定を受けた3輪以上の軽自動車に係る法附則第30条第2項又は第3項の特例措置については令和8年度分の軽自動車税の種別割に適用されることに留意すること。(法附則30②~④)

## 第5章 市町村たばこ税

### 第1 納税義務者

- 1 市町村たばこ税(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465条第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465①・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465①・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465③、規則16の2)

### 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、麻薬及び向精神薬取締法(昭和28年法律第14号)第2条第1号に規定する麻薬、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４６５①・②・４６６）

#### 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４６４Ⅴ）

#### 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１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４６５②）

#### 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４６６②）

(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４６６③）

(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とは、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４６６④）

### 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４６７①）

## 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４６７②・④、令５３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。

### 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４６７②・④、令５３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1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467③、令53の2②・③・⑤～⑦）

ア 重量換算

(ア) 加熱式たばこの重量（包装及び規則第16条の2の2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467条第3項第1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1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467条第3項第2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467条第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1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、地方税法等の一部を改正する法律(平成30年法律第3号)第6条の規定による改正前の法(以下この項において「旧法」という。)第467条第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。)、旧法第467条第3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。)及び旧法第467条第3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1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469条第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469条第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っては、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) 廃棄する場合にあっては、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っては、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（関係市町村の名称、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

#### 1 4 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

#### 1 5 法第470条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470）

- (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。
- (3) 法第74条の17の規定により卸売販売業者等又は小売販売業者が製造たばこの製造、貯蔵又は販売に関する事実を記載した帳簿についても検査の対象に含まれるも

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466条第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472・473①）

### 17 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477）

(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473条第4項に規定する「還付請求申告書」は、同条第1項又は第2項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2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477条第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。

18 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。



## 19 道府県たばこ税に関する書類の供覧等

市町村長は、たばこ税の賦課徴収について、道府県たばこ税の納税義務者が道府県知事に提出した申告書若しくは修正申告書、特定販売業者若しくは卸売販売業者が道府県知事に提出した営業の開廃等の報告書又は道府県知事が道府県たばこ税に係る課税標準数量若しくは税額についてした更正若しくは決定に関する書類を閲覧し、又は記録することを道府県知事に請求することができるものであること。

なお、これに関連して、関係市町村にあつては、たばこ税に関する円滑かつ効率的な事務処理に資するため、相互に連絡調整を行う場を設けるとともに、道府県たばこ税に関する書類の供覧等の実施についても道府県と協議するなどの措置を講じることが適当であること。（法479）

### 第7 たばこ税の都道府県に対する交付

## 20 たばこ税の都道府県に対する交付

市町村（特別区を含む。以下この項において同じ。）は、当該市町村に納付された当該年度のたばこ税（特別区たばこ税を含む。以下この項において同じ。）の額に相当する額が、当該市町村のたばこ税に係る課税定額を超える場合には、当該超える部分に相当する額を、当該市町村を包括する都道府県に対して当該年度の翌年度の7月31日までに交付すること。（法485の13、令53の7①）

なお、交付額の算定及び交付に当たっては、次の諸点に留意すること。

- (1) たばこ税の額は、地方自治法第233条第1項の規定により調製すべき市町村の決算の額とすること。（則16の4の2）
- (2) たばこ消費基礎人口は、ア及びイにより算出した数の合計数（特別区にあつては、アからウまでにより算出した数の合計数）とする。（則16の4の3）
  - ア 国勢調査令によって調査され、国勢調査の結果として公表された人口等基本集計第2-7表（男女、年齢（5歳階級及び3区分）、国籍総数か日本人別人口、平均年齢、年齢中位数及び人口構成比〔年齢別〕）において、表側「国籍総数か日本人」が「国籍総数」かつ表側「男女」が「総数」のうち、表頭が「総数」の20歳以上の数
  - イ 国勢調査令によって調査され、国勢調査の結果として公表された従業地・通学地による人口・就業状態等集計第1-1表（男女、年齢（5歳階級）、常住地又は従業地・通学地別人口及び昼夜間人口比率）において、表側「男女」が「総数」かつ表側「年齢」が「総数」のうち、表頭「常住地又は従業地・通学地」が「県内他市町村に常住」の20歳以上の数及び表頭が「他県に常住」の20歳以上の数の合計数
  - ウ 国勢調査令によって調査され、国勢調査の結果として公表された従業地・通学地による人口・就業状態等集計第1-1表（男女、年齢（5歳階級）、常住地又は従業地・通学地別人口及び昼夜間人口比率）において、表側「男女」が「総数」かつ表側「年齢」が「総数」のうち、表頭「常住地又は従業地・通学地」が「自市内他区に常住」の20歳以上の数
- (3) たばこ税に係る課税定額は、前々年度の全国のたばこ税の額の合計額に当該市町

村のたばこ消費基礎人口及び2を乗じて得た数を全国のたばこ消費基礎人口の合計で除して得た額とすること。当該計算した金額に千円未満の端数があるとき、又はその全額が千円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り上げることとする。 (法485の13①、則16の4の4②)

- (4) 都道府県に対して交付すべき額を交付した後において、その交付した額の算定に錯誤があったため、交付した額を増加する必要がある場合においては、市町村は、都道府県に対して、当該錯誤を発見した日の属する月の翌月の末日までに、当該錯誤に係る額を交付すること。(令53の7②)
- (5) 都道府県に対して交付すべき額を交付した後において、その交付した額の算定に錯誤があったため、交付した額を減少する必要がある場合においては、市町村は、都道府県に対して、当該錯誤に係る額を当該錯誤を発見した日の属する月の翌月の末日を期限として、当該錯誤に係る額の還付を請求することができる。(令53の7③)
- (6) 交付すべき額に千円未満の端数があるとき、又はその全額が千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ることとする。(令53の7④)

## 第8 たばこ税額を条件とする補助金等の禁止

### 21 たばこ税額を条件とする補助金等の禁止

市町村は、小売販売業者に対し、当該小売販売業者に売り渡した製造たばこに係るたばこ税額として当該小売販売業者に製造たばこの売渡しを行う卸売販売業者等から当該市町村に納付された、若しくは納付されるべきたばこ税額又は納付されることが見込まれるたばこ税額の見込額が一定の額以上であることを条件として、補助金、利子補給金その他相当の反対給付を受けない給付金の交付又は貸付金の貸付けを行ってはならないものであること。

なお、この規定はたばこ税の課税の適正化の観点から設けられたものであること。(法485の14)

## 第6章 鉱産税

- 1 鉱産税の課税客体である鉱物とは、鉱業法第3条にいう鉱物をいうものであること。
- 2 鉱産税の課税標準とされる鉱物の価格とは、山元の価格をいうものであるが、この具体的な算定にあたっては、別途「鉱産税の課税標準の算定について」(昭和50年8月26日自治市第71号)によるべきものであること。
- 3 作業場とは、事業場の概念よりは広く鉱物の掘採の行われている切羽から運搬施設(精錬施設に直結する運搬施設は除く。)、選鉱施設及び坑道内諸施設を含む総合概念であること。(法519)
- 4 法第520条第1項ただし書の税率を適用する場合における鉱物の価格とは、一の鉱業者が同一の市町村内において鉱物の掘採の作業場を2以上有する場合においては、当該2以上の作業場において掘採された鉱物の価格の合計額をいうものであること。(法520)
- 5 作業場が2以上の市町村にわたる場合の鉱産税の分割については個々の事例について

具体的にこれを認定し、その特殊事情を勘案して決定すべきものであるが、本来本税は事業に対する課税であり、当該事業施設と地方団体との関連においてこれをみるべきものであるから、作業場等の大小にその基準を求めることを原則とし、鉱区地帯としての所要行政費等が応益関係を示すに足るものであるときは、これをその基準に加えることが適当であること。したがって、切羽、運搬施設、選鉱施設等の固定資産の評価額の比率等を勘案して関係市町村相互に協議して分割することが適当であること。

## 第7章 特別土地保有税

### 第1節 課税客体及び納税義務者

#### 第1 課税客体

- 1 特別土地保有税の課税客体は土地又はその取得であるが、土地には立木その他土地の定着物に含まれないものであること。（法585①）
- 2 土地の取得とは、有償であると無償であるとを問わず、又はその原因が売買、交換、贈与、寄附、法人に対する現物出資、公有水面の埋立て、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585①）
- 3 土地の取得の時期は、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項若しくは第5条第1項本文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。  
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。また、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。（法585①）

#### 第2 納税義務者

- 4 特別土地保有税の納税義務者である土地の所有者又は取得者（以下この章において「土地の所有者等」という。）は、現実に土地の所有権を有する者又は取得した者をいうものであり、登記簿又は土地補充課税台帳に所有者として登記又は登録されている者と異なる場合もあること。（法585①）
- 5 親族その他の特殊関係者が取得した、又は所有する土地について特別の事情があるときは、当該土地は、当該特殊関係者を有する者と当該特殊関係者の共有物とみなすこととされており、したがって、当該特殊関係者を有する者及び特殊関係者は、当該土地に係る特別土地保有税については法第10条の2第1項の規定により連帯納税義務者となるものであること。  
なお、特別の事情について、令第54条の12第2項第1号に規定する「一団の土地を形成するものとなる場合」とは、土地の取得の時期の前後を問わず、当該特殊関係者の取得した土地が、当該特殊関係者を有する者又はその者の他の特殊関係者の取得した土地に隣接又は接続することとなる場合をいうものであるが、これらの土地が道路、水路等によって隔てられていても一体性を有している場合を含むものであること。（法585④、令54の12）

6 土地区画整理事業等又は土地改良事業等の施行に係る土地について土地区画整理事業等又は土地改良事業等による仮換地又は一時利用地（以下第2 6において「仮換地等」という。）の指定があった場合においては、当該従前の土地の取得又は所有をもって当該仮換地等である土地の取得又は所有とみなし、当該従前の土地の取得者又は所有者を土地の所有者とみなして特別土地保有税を課するものであるが、これは、仮換地等の指定があり当該仮換地等である土地について使用し、又は収益することができることとなった日以後においては、従前の土地の取得又は所有は当該従前の土地に対応する仮換地等である土地の取得又は所有と実質的には同一の効果をもつものであることにかんがみ、特別土地保有税の課税の合理化を図るために設けられたものであること。

また、土地区画整理事業等の施行に係る土地について保留地予定地等がある場合に、換地処分公告がある日までの間当該保留地予定地等である土地について使用し、若しくは収益することができること及び同日の翌日に当該保留地予定地等である土地を取得することを目的とする契約が締結されたとき又は同日の翌日に土地区画整理組合の参加組合員が取得する当該保留地予定地等である土地について当該参加組合員が使用し、若しくは収益することができることを目的とする契約が締結されたときは、それらの契約の効力が発生した日（当該保留地予定地等である土地について使用し、又は収益することができることとなった日）においてそれらの保留地予定地等である土地の取得がされたものとみなし、それらの保留地予定地等である土地を取得することとされている者を土地の所有者等とみなして、特別土地保有税を課するものであるが、これは、保留地予定地等については土地区画整理法上換地処分公告があるまでは保留地予定地等の所有権の取得ができないものとされているために、保留地予定地等の実質的な譲渡は換地処分公告の日の翌日における所有権の取得及びそれまでの間の使用収益権の設定を目的とする契約を締結する方法により行われることが常態となっていることにかんがみ、当該契約の効力の発生する日において所有権が取得されたものとして特別土地保有税の課税を行う趣旨で設けられたものであること。

なお、これらの土地に係るみなし取得規定の適用に当たっては、不動産取得税における取扱いに準ずるものであること。（法585⑤、73の2⑩・⑪）

7 公有水面埋立法の規定による埋立地等で竣功前に使用されているものをもって土地とみなし、当該埋立地等の使用の開始をもって土地の取得とみなして、国又は地方公共団体以外の者が造成する埋立地等にあつては埋立権者、国又は地方公共団体が造成する埋立地等で当該国又は地方公共団体以外の者が使用するものにあつては、現に使用する者（土地改良法の規定により国又は都道府県が造成する埋立地等を無償で一時使用する入植者等を除く。）に課税することができるのであるが、この規定による埋立地等に対する課税は、埋立ての竣功認可等の処分が埋立予定地域の全部の完了を待って行われることが通常であるため、当該処分前において既に造成された埋立地等が一般の土地と異なる状態で使用されていることが多いことにかんがみ、特別土地保有税の負担の均衡を確保するために設けられたものであること。（法585⑥）

### 第3 非課税

8 低開発地域工業開発地区等の地区内に設置された一定の工場用の建物の敷地の用に供

する土地（これと一体的に使用される土地で一定のものを含む。）又はその取得に対しては、特別土地保有税を課することができないものとされているが、当該工場用の建物の敷地の用に供する土地並びに当該工場用の建物と一体的に製造の事業の用に供する令第54条の13第3項各号及び規則第16条の5各号に掲げる施設の用に供する土地又はその取得がこれに該当するものであり、したがって、事務所及び職員の福利厚生施設（同条第5号に掲げる施設を除く。）の用に供する土地、空地（原材料若しくは製品の貯蔵のため、又は駐車場等として利用されている土地であっても、特別の施設を設けず、かつ、当該製造の事業の遂行上常時継続して使用されていると認められないものを含む。）等又はその取得は対象とならないものであること。（法586②I、令54の13、則16の5）

9 市町村の議会の議決を経て定められた市町村の建設に関する基本構想に即する用途であるとして当該市町村の条例で定める用途に供する土地又はその取得に対しては、特別土地保有税を課することができないものとされているが、これは、特別土地保有税が土地対策の一環として設けられた政策税制であるところから、市町村の基本的な諸施策との整合性を確保しようとする趣旨であること。（法586②）

10 土地収用法等の規定により土地又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て補償金を受けた者等が、当該収用等の日から2年以内に、当該収用等がなされた不動産に代わるものと市町村長が認める土地を取得した場合における令第54条の32第2項第3号に定める土地又は同条第4項第1号に掲げる取得に対しては、特別土地保有税を課することができない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物理的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る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、当該家屋の立ち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。（法587、令54の32）

## 第2節 課税標準

### 第1 土地の取得価額

11 特別土地保有税の課税標準である土地の取得価額の取扱いについては、次の諸点に留意すること。（法593、令54の33、令54の34）

(1) 購入した土地の取得価額については、原則として所得税又は法人税の譲渡所得の計算等の取扱いに準ずるものであるが、この場合購入の代価に加算すべき費用については、特別土地保有税の性格にかんがみ、取得時までには要した費用に限られるものであり、したがって、次のような費用は除くことが適当であること。

ア 当該土地の取得に係る登録免許税（登録に要する費用を含む。）及び不動産取得税

イ 当該土地の取得のために借り入れた資金の利子

ウ 当該土地の取得後の整地及び防壁、石垣積み、建物等の取壊し等土地を利用するための工事に要した費用

(2) 「購入以外の方法により取得した土地」とは、交換、法人に対する現物出資、代物弁済、公有水面の埋立て、干拓による土地の造成等により取得した土地をいうものであること。また、この場合の土地の取得価額である「その取得の時ににおける当該土地の取得のために通常要する価額」とは、当該土地の近傍類似の土地の通常取引価格等に比準した価格いわゆる時価をいうものであるが、次に掲げる取得にあつては、それぞれ次に定める価額によることができるものであること。

ア 法人に対する現物出資 当該法人による当該土地の受入価額及び受入れのために要した費用の額の合計額

イ 公有水面の埋立てによる土地の取得 当該埋立てに要した費用の額及び公有水面の埋立てをする権利の取得のために要した費用の額の合計額

(3) 「著しく低い価額」の判定については、当該土地の近傍類似の土地の通常取引価額、地価公示価格等を総合的に考慮して行うべきものであること。

なお、具体的な判定に当たっては、国の税務官署の取扱いを参考とすることが適当であること。

## 第2 免税点

12 基準面積の判定の基礎となる土地の面積については、実測面積によるものであること。（法595）

13 基準面積の判定の基礎となる土地の面積には、法第601条第3項若しくは第4項（これらの規定を第602条第2項において準用する場合を含む。）又は第603条第3項の規定により特別土地保有税に係る地方団体の徴収金の徴収が猶予されている土地及び第603条の2第1項の規定により特別土地保有税に係る地方団体の徴収金に係る納税義務が免除された土地の面積は含まれるものであること。（法595）

## 第3 税額

14 土地に対して課する特別土地保有税の税額の算定に当たっては、当該土地に対して課する特別土地保有税と固定資産税の納税義務者が異なる場合においても、当該土地に係る当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格に100分の1.4を乗じて得た額の合計額を控除するものであることに留意すること。（法596）

### 第3節 申告納付等

#### 第1 納税義務の免除等

15 法第601条第1項、第602条第1項又は第603条の2の2第1項の規定による納税義務の免除を受けるため、その取得した、又は所有する土地について非課税土地として使用すること、法第602条第1項各号に規定する土地の譲渡（以下「特例譲

渡」という。) をすること又は免除土地として使用することにつき市町村長の認定を受けようとする土地の所有者等は、非課税土地認定申請書、特例譲渡認定申請書又は免除土地認定申請書及び事業計画書を市町村長に提出する際には、当該申請書に記載した事項についての事実を証する書類を添付しなければならないが、この場合において「事実を証する書類」とは、例えば次に掲げる申請書の区分に応じ、それぞれに掲げるような書類をいうものであり、これらの書類を必要に応じて適宜添付させること。(法601①・602①・603の2の2①、令54の42①・54の45⑧・54の48の2①、則16の20①・16の22の2①・16の23の2)

- (1) 非課税土地認定申請書 当該土地に係る事業に係る法令の規定による許可又は計画の承認を受けた旨を証する書類、当該土地に設置すべき建築物の建築に係る建築基準法第6条に基づく確認通知書の写し、当該土地に係る事業計画書、当該土地に設置すべき施設に係る工事施行計画書等
  - (2) 法第602条第1項第1号イ、ハ若しくはホ、第2号又は第3号に掲げる土地の譲渡に係る特例譲渡認定申請書 当該土地に係る譲渡予約契約が成立したことを証する書類等当該土地の譲渡がなされることが確実であることを証する書類
  - (3) 法第602条第1項第1号ロに掲げる土地の譲渡に係る特例譲渡認定申請書 都市計画法第59条第4項の認可を受けた旨を証する書類、民間都市開発の推進に関する特別措置法附則第14条第1項第1号の規定による貸付けを受けたことを証する書類等
  - (4) 法第602条第1項第1号ニに掲げる土地の譲渡のうち令第54条の45第4項第1号から第3号まで又は第5号に掲げる土地の譲渡に係る特例譲渡認定申請書 都市計画法第29条の許可を受けた旨を証する書類、当該土地に係る宅地の造成に係る事業計画書、工事施行計画書等
  - (5) 法第602条第1項第1号ニに掲げる土地の譲渡のうち令第54条の45第4項第4号又は第6号に掲げる土地の譲渡に係る特例譲渡認定申請書 当該土地に新築すべき住宅に係る建築基準法第6条に基づく確認通知書の写し、当該住宅の新築に係る事業計画書、工事施行計画書等
  - (6) 法第602条第1項第1号ニに掲げる土地の譲渡のうち令第54条の45第4項第7号に掲げる土地の譲渡 当該土地の譲渡を行う者が宅地建物取引業者である旨を証する書類、当該土地に係る令第54条の45第4項第7号イに規定する個人又は個人の親族の住民票の写し等
  - (7) 免除土地認定申請書 当該土地に係る事業に係る法令の規定による許可又は計画の承認を受けた旨を証する書類、当該土地に設置すべき建築物の建築に係る建築基準法第6条に基づく確認通知書の写し、当該土地に係る事業計画書、当該土地に設置すべき施設に係る工事施行計画書等
- 16 法第601条第1項、第602条第1項又は第603条の2の2第1項に規定する認定をする場合において、これらに規定する納税義務の免除に係る期間の開始の日は、事業計画書及び上記15に掲げる書類等により証明された事実等客観的な事情を勘案して、それぞれ定められるべきものであること。
- 17 法第601条第1項、第602条第1項又は第603条の2の2第1項の規定によ

り納税義務の免除に係る期間が定められている土地について、当該土地の用途又は譲渡の目的を変更して新たに上記15の認定を受けようとする土地の所有者等は、申請書の提出があった日前の日（既に定められた納税義務の免除に係る期間の起算日以後の日に限る。）を起算日として定めることを求める旨の申請をすることができるものであること。（令54の42③・54の45⑧・54の48の2①）

18 上記17の申請があった場合において、市町村長は、当該申請に相当の理由があると認める場合には、当該申請が非課税土地又は免除土地に係るものである場合には、当該土地に係る事業に係る法令の規定による許可又は計画の承認、当該土地に設置すべき建築物の建築の確認、当該土地に係る事業の進捗状況その他の客観的な事情を、当該申請が特例譲渡に係るものである場合には、当該土地に係る買取りの協議、当該土地に係る事業に係る法令の規定による許可又は認定、当該土地に係る宅地の造成の開始及びその進捗状況その他の客観的な事情をそれぞれ勘案して、申請により起算日として定めることを求められた日から申請書の提出の日までの期間内の相当と認める日を起算日として定めることとなるが、相当と認める日とは、従来非課税土地若しくは免除土地としての用途に供するための行為又は特例譲渡をするための行為が、新たな用途に供すること又は新たな特例譲渡をすることにも資するものであると認められる行為（以下「共通準備行為」という。）である場合に、共通準備行為が開始された日（共通準備行為の開始の日後の日を起算日として定めることを求める申請がされた場合には、その求められた日）を起算日として定めることとなる。

なお、新たな起算日は、従前の用途と新たな用途がほとんど同一である場合には、従前の起算日と同一の日となることもあるものであるが、逆に、従前の用途と全く異なるものであって準備行為自体が全く重ならない場合には、さかのぼることはできないものであり、新たな起算日は、客観的にみて新たな用途に供するために必要と認められる行為が開始された日を認定した上で設定すべきものである。（令54の42④・54の45⑧・54の48の2①）

## 第2 恒久的な建物、施設等の用に供する土地に係る納税義務の免除

19 法第603条の2第1項の規定による納税義務の免除制度は、既に社会通念上相当程度の利用がされている土地について特別土地保有税の負担を求めることは、本税の性格からみて適当でないという趣旨にかんがみ設けられたものであるが、これらの土地について特別土地保有税の負担を求めないこととするに当たっては、当該土地の個別の利用状況に応じて具体的に適切な判定を行った上で市町村長が免除対象土地であるか否かの認定をし、当該土地に係る納税義務を免除することとされているものであること。

なお、免除対象土地は、建物、構築物又は特定施設のうち恒久的な利用に供するものとして定められた一定の基準に適合するものの用に供する土地で、当該市町村に係る土地利用に関する計画に照らし、当該土地を含む周辺の地域の計画的な土地利用に適合するものと認められる土地とされているが、その認定に当たり地域間の不均衡を生ずることのないよう十分配慮するとともに、具体の取扱いに当たっては、別途「恒久的な建物、施設等の用に供する土地に係る特別土地保有税の納税義務の免除の取扱いについて」

（昭和53年4月1日付自治固第38号）によるべきものであること。（法603の2、



#### 第4節 遊休土地に係る特別土地保有税

##### 第1 課税客体

20 遊休土地に対して課する特別土地保有税の課税客体は、都市計画法第10条の3第1項に規定する遊休土地転換利用促進地区の区域内に所在する土地で同一の者が法第625条の規定により申告納付すべき日の属する年の1月1日に所有する一団の土地の面積が1,000平方メートル以上であるもの（以下この節において「遊休土地」という。）であるが、次の諸点に留意すること。（法621）

- (1) 遊休土地に対して課する特別土地保有税の課税対象となる土地については、取得時期のいかんを問わないものであること。
- (2) 「一団の土地」とは、土地が接続していることを原則とするが、仮にその間に道路、水路等が介在している場合であっても全体として実質的に接続していると認められるときは、一団の土地として取り扱うものであること。
- (3) 土地に対して課する特別土地保有税が課される土地に対しても、遊休土地に対して課する特別土地保有税を課することができるものであること。

##### 第2 課税標準

21 遊休土地に対して課する特別土地保有税の課税標準は、遊休土地の時価又は遊休土地である土地の取得価額のいずれか高い金額であるが、これは、遊休土地に対して課する特別土地保有税の課税対象となる土地については取得時期のいかんを問わないこと、遊休土地についてはその有効利用の促進を図るため保有コストを十分に高める必要があること等によるものであること。（法622①）

22 遊休土地の時価とは、法第625条第1項の規定により申告納付すべき日の属する年の1月1日における当該遊休土地の取得のために通常要する価額であり、近傍類似の土地の公示価格、通常取引価額等に比準して算定した価格であること。（法622②、令54の50I）

23 遊休土地である土地の取得価額とは、当該土地が購入した土地である場合には当該土地の購入の代価（購入手数料その他当該土地の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）であり、当該土地が購入以外の方法により取得した土地である場合にはその取得の時ににおける当該土地の取得のために通常要する価額であること。

なお、取得時期の異なる土地があれば、その土地ごとに算定した取得価額の合計額が遊休土地である土地の取得価額となるものであること。（法622②、令54の50II）

また、遊休土地である土地の取得のうち無償又は著しく低い価額による土地の取得その他特別の事情がある場合における土地の取得については、令第54条の51第2項に定めるところにより算定した金額を土地の取得価額とみなすこととされていること。

（法622③、令54の51）

このほか、遊休土地である土地の取得価額については、第2節第1に掲げられた諸点

に留意すること。

### 第3 申告納付等

- 24 更正及び決定に関する規定等所要の規定については、原則として、土地に対して課する特別土地保有税の規定を準用することとしているが、遊休土地に対して課する特別土地保有税は都市計画の遊休土地転換利用促進地区制度を踏まえたものであるため、非課税に関する規定（法第586条第1項を除く。）及び納税義務の免除等に関する規定は準用していないことに留意すること。（法627）

### 第4 納税義務の免除

- 25 遊休土地に対して課する特別土地保有税は、遊休土地転換利用促進地区の区域内にある土地を対象とするものであり、当該土地が有効利用された場合で、当該遊休土地転換利用促進地区に関する都市計画についてその目的が達成されたと認めるときは、当該土地は遅滞なく都市計画の変更により当該区域から除外するのが原則であること。

しかしながら、都市計画の変更は、法手続としては新たな都市計画の決定と同じであるため、変更後の新たな都市計画の地区が遊休土地転換利用促進地区の要件を欠き、当該都市計画の変更ができない場合があること、また、都市計画の変更の手続には一定の期間を要するため、当該期間内に基準日が到来すれば課税される場合があることにかんがみ、当該遊休土地について法第629条第1項第1号又は第2号の要件が満たされている場合には、納税義務の免除を認めるものであること。（法629）

## 第5節 課税の特例

### 第1 課税標準の特例

- 26 法附則第31条の2の2第1項の規定により、当分の間、土地に対して課する特別土地保有税の課税標準を土地の取得価額又は修正取得価額（当該土地の取得価額を地価の変動を勘案して修正した額をいう。）のいずれか低い金額とすることとしたのは、課税標準を取得価額としていることにより地価の著しい下落に伴って納税者の負担感が相対的に増大していることに対処して、臨時的に取得価額を修正する必要があるとの趣旨によるものであること。（法附則31の2の2①）

- 27 宅地評価土地以外の土地について、市町村が地方税法施行規則附則第8条の4第2項に規定する方法を定める件（平成10年自治省告示第107号）第2号の額を算定する方法について条例で定める場合には、当該年度分の固定資産税の課税標準となるべき価格に、前年分の評価倍率（土地評価審議会に係る土地の評価についての基本的事項等に関する省令（平成3年大蔵省令第33号）第2条の規定により国税局長が国税局及び税務署において閲覧に供するものとされている土地の評価に関する事項において定められている倍率をいう。）を乗じ、さらに1.25を乗じる等の当該土地の価格の変動を勘案した方法を定めるものであること。（規則附則8の4②）

### 第2 三大都市圏の特定市における課税の特例

- 28 法附則第31条の4の規定により、三大都市圏の特定市の区域内において、時限措

置として、法第603条の2第1項の規定による納税義務の免除の対象から駐車場、資材置場その他土地自体の利用を主たる目的とする特定施設のうち一定のものの用に供する土地を除外することとしているのは、土地問題の深刻な三大都市圏の特定市においては、投機的土地取引を抑制し、併せて土地の有効利用の促進を図ることが特に必要であるとの趣旨によるものであること。ただし、これらの土地の状況が地域によって必ずしも同じではないことから、当該特定市が土地の状況を勘案して条例で定める区域内に所在する土地についてはこの免除制度の特例は適用しないこととし、本特例の適用を当該特定市の自主的な判断にゆだねているものであること。（法附則31の4）

## 第6節 課税の停止

29 現下の経済情勢等にかんがみ、平成15年度以降特別土地保有税を課税しないこととしていること。このため平成15年度以後の年度分の土地に対して課する特別土地保有税（保有分）及び遊休土地に対して課する特別土地保有税（遊休土地分）並びに平成15年1月1日以降取得する土地に係る土地の取得に対して課する特別土地保有税（取得分）については、申告義務が生じないものであること。なお、徴収猶予中の納税義務については、課税停止による影響を受けないこと。（法附則31）

## 第8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9章 目的税

1 鉱泉浴場所在の市町村又は指定都市等は、目的税として、それぞれ入湯税又は、事業所税を課するものとするほか、市町村は、目的税として都市計画税、水利地益税、共同施設税、宅地開発税及び国民健康保険税を課することができるものであること。（法701・701の30・702・703・703の2・703の3・703の4）

### 2 入湯税に関する事項

- (1) 鉱泉浴場所在の市町村は、環境衛生施設、鉱泉源の保護管理施設及び消防施設その他消防活動に必要な施設の整備並びに観光の振興（観光施設の整備を含む。）に要する費用に充てるため、入湯税を課するものであること。（法701）
- (2) 鉱泉浴場とは、原則として温泉法にいう温泉を利用する浴場をいうものであるが、同法の温泉に類するもので鉱泉と認められるものを利用する浴場等社会通念上鉱泉浴場として認識されるものも含まれるものであること。
- (3) 入湯税は、旅館、料理屋のいずれであるとを問わず、また、宿泊者であると否とを問わず、温泉及び鉱泉の入湯客に対して課するものであること。
- (4) 入湯税は、環境衛生施設、鉱泉源の保護管理施設及び消防施設その他消防活動に必要な施設の整備並びに観光の振興（観光施設の整備を含む。）に要する費用に充てるものであることを明らかにする必要があるため、特別会計を設置しないで、一般会計に繰り入れる場合においては、入湯税をこれらの事業に要する費用に充てるもので

あることが明らかになるような予算書、決算書の事項別明細書あるいは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用途を明らかにするとともに、住民及び入湯客に対しても周知することが適当であること。

### 3 事業所税に関する事項

(1) 指定都市等は、都市環境の整備及び改善に関する事業に要する費用に充てるため、事業所税を課するものであること。(法701の30)

(2) 課税団体

(1)の指定都市等とは、都(特別区の存する区域に限る。)及び次に掲げる市をいうものであること。

ア 地方自治法第252条の19第1項の市

イ アに掲げる市以外の市で首都圏整備法第2条第3項に規定する既成市街地又は近畿圏整備法第2条第3項に規定する既成都市区域を有するもの

ウ ア及びイに掲げる市以外の市で人口30万以上のもののうち令第56条の15に規定する市

(3) 事業所税の課税客体は、事務所又は事業所(以下3において「事業所等」という。)において法人又は個人が行う事業であるが、この場合における事業所等の範囲については、第1章第1節6の事務所又は事業所の範囲と同様であること。ただし、建設業における現場事務所等臨時的かつ移動性を有する仮設建築物でその設置期間が1年未満のものについては、事業所税の性格にかんがみ、事業所等の範囲には含めないことが適当であること。(法701の32①)

(4) 納税義務者

ア 事業所税の納税義務者は、事業所等において事業を行う法人又は個人であるが、いわゆる貸ビル等にあつては、当該貸ビル等の全部又は一部を借りて事業を行う法人又は個人であること。

なお、清算中の法人も、その清算の業務を行う範囲内において事業を行う法人と認められるものであること。(法701の32①)

イ 民法第667条に規定する組合が行う事業については、当該組合を構成する法人又は個人が行う事業として、当該法人又は個人が納税義務者となるものであること。

なお、有限責任事業組合契約に関する法律第2条に規定する有限責任事業組合(LLP)についても同様であること。(法701条の32①)

ウ 親族その他の特殊関係者が行う事業について特別の事情があるときは、当該事業は、当該特殊関係者を有する者と当該特殊関係者との共同事業とみなすこととされており、したがって、当該特殊関係者を有する者及び当該特殊関係者は、当該事業に係る事業所税については、法第10条の2第1項の規定により連帯納税義務者となるものであること。(法701の32②)

(5) 非課税

ア 社会福祉事業の用に供する施設については、事業所税を課税することができないこととされているのであるが、このうち介助犬訓練事業及び聴導犬訓練事業の用に供する施設とは、規則第10条の7の3第3項に規定する証明を受けた施設をいうものであること。(法701の34③XのVII)

イ 一般送配電事業、送電事業、配電事業、発電事業又は特定卸供給事業（以下「電気事業」という。）の用に供する施設で政令で定めるもの（以下「電気工作物等」という。）については、事業所税を課税することができないこととされているのであるが、営業所等の電気工作物等以外の施設に係る事業所等については課税対象となるものであり、主として電気事業以外の事業を営む納税義務者が併せて電気事業を行う場合についても、非課税の対象となる施設が電気工作物等に限られることについては、専ら電気事業のみを営む納税義務者に係る取扱いと同様であること。

（法701の34③XVI）

ウ 一般ガス導管事業又はガス製造事業（当該ガス製造事業により製造されたガスが、直接又は間接に一般ガス導管事業者が維持し、及び運用する導管により受け入れられるものに限る。）の用に供する施設で政令で定めるものについては、事業所税を課税することができないこととされているのであるが、ガス製造事業を営む納税義務者について、当該納税義務者が営むガス製造事業が非課税の適用を受ける事業であるかどうかの確認は、原則としてガス事業法（昭和二十九年法律第五十一号）第三十六条第二項に規定する供給区域の図面等又は同法第七十二条第二項に規定する書類により行われることが適当であること。（法701の34③XVII）

エ 勤労者の福利厚生施設については、事業所税を課することができないこととされているのであるが、この福利厚生施設とは、従業員の福利又は厚生のために設置される美容室、理髪室、喫茶室、食堂、娯楽教養室等をいうものであること。（法701の34③XXVI）

オ 法第701条の34第2項から第5項までに規定する場合において、これらの規定の適用を受ける事業であるかどうかの判定は、課税標準の算定期間の末日の現況によるものとされているが、課税標準の算定期間の中途において事業所等が廃止された場合（当該廃止が事業の廃止によるものである場合を除く。）においては、当該廃止の直前に行われていた事業がこれらの規定の適用を受ける事業であるかどうかにより判定することが適当であること。

#### (6) 課税標準

ア 事業所税のうち資産割の課税標準は、課税標準の算定期間の末日現在における事業所床面積とされているものであるが、課税標準の算定期間とは、法人にあっては事業年度、個人にあっては法第701条の31第1項第8号に掲げる個人に係る課税期間をいうものであり、また、事業所床面積とは、事業所用家屋の床面積として令第56条の16に規定する床面積をいうものであること。

なお、課税標準の算定期間の月数が12月に満たない場合には、当該事業所床面積を12で除して得た面積に当該期間の月数を乗じて得た面積が課税標準となるものであること。（法701の40①）

イ 事業所税のうち従業者割の課税標準は、課税標準の算定期間中に支払われた従業者給与総額とされているものであるが、この従業者給与総額とは、事業所等に勤務すべき者に対して課税標準の算定期間中に支払われた又は支払われるべき俸給、給与、賃金及び賞与並びにこれらの性質を有する給与の総額とされているものであるが、次の諸点に留意すること。

(ア) 「これらの性質を有する給与」とは、扶養手当、住居手当、通勤手当、時間外勤務手当、現物給与等をいうものであり、退職給与金、年金、恩給等は含まれないものであること。

(イ) 外交員その他これらに類する者の業務に関する報酬等で所得税法第28条第1項に規定する給与等に該当しないものは含まれないものであること。

(ウ) 給与の支払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）に対して支払われる給与については含まれないものであること。

(7) 課税標準の特例

ア 法第701条の41第1項の表の第9号及び第10号に掲げる課税標準の特例の対象となる施設のうち、規則第24条の19に定める「その他これらに類する施設で宿泊に係るもの」とは、玄関、玄関帳場、フロント、クローク、配膳室、サービスステーション、便所、階段、昇降機、リネン室及びランドリー室を指すものであること。（法701の41①）

イ 法第701条の41第1項及び第2項に規定する場合において、これらの規定の適用を受ける事業であるかどうかの判定については、(5)オと同様であること。（法701の41③）

(8) 指定都市等の長は、天災その他特別の事情がある場合において事業所税の減免を必要とすると認める者その他特別の事情がある者に限り、当該指定都市等の条例の定めるところにより、事業所税の減免をすることができることとされているのであるが、その具体的な運用に当たっては、別途「事業所税の減免について」（昭和50年8月26日自治市第72号）によるべきものであること。（法701の57）

(9) 事業所税は、都市環境の整備及び改善に関する事業に要する費用に充てるものであることを明らかにする必要があるので、特別会計を設置しないで、一般会計に繰り入れる場合においては、事業所税をこれらの事業に要する費用に充てるものであることが明らかになるような予算書、決算書の事項別明細書あるいは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用途を明らかにするとともに、納税義務者に対しても周知することが適当であること。

4 都市計画税に関する事項

(1) 「都市計画法に基づいて行う都市計画事業」とは、都市計画法第59条の規定による認可又は承認を受けて行う都市計画施設の整備に関する事業及び市街地開発事業をいうものであること。

(2) 「土地区画整理法に基づいて行う土地区画整理事業」とは、土地区画整理法第3条の規定に基づいて行う事業であって、土地の区画形質の変更のための換地処分等の事業及び公共施設の新設又は変更に関する事業を指すものであること。

(3) 都市計画税を課することのできる「事業に要する費用」とは、次の各号によるべきものであること。

ア 既に実施した事業並びに現に実施中の事業及び今後実施することを決定せられた事業のために必要な直接、間接の費用をいうものであること。したがって、例えば、当該事業の実施のため借り入れた借入金の償還費等は含まれるのであるが、当該事

- 業に関連して行われる事業のための費用は含まれないものであること。
- イ 事業の実施主体のいかんにかかわらず市町村の都市計画区域内において行われる都市計画事業又は土地区画整理事業の実施に必要とする費用であるべきこと。したがって国又は都道府県の実施するこれらの事業に要する費用の一部として、都市計画法第75条第1項若しくは土地区画整合法第119条第1項の規定に基づいて市町村の負担する費用又は市町村の都市計画区域内において土地区画整理組合等が行う土地区画整理事業に対する市町村の補助金の財源として都市計画税を起すことは差し支えないものであること。
- ウ 都市計画税にその財源を求める部分は、都市計画事業又は土地区画整理事業に要する費用のうち、国の負担金、受益者負担金等特定収入のあるものについては、これを控除した額によるものであること。
- (4) 住宅用地については固定資産税と同様の趣旨から課税標準の特例措置が認められているものであり、既存の住宅に代えて住宅が建築中である土地の取扱いについても、固定資産税と同様のものであること。また、法第349条の3の3に規定する被災住宅用地の取扱いについても、固定資産税と同様のものであること。
- (5) 都市計画法第7条第1項の区域区分に関する都市計画が当該市町村の区域について定められていない場合にあつては、都市計画区域の全部又は一部の区域で当該市町村の条例で定める区域内に所在する土地及び家屋に対して課税することができるものであるが、課税区域を定めるに当たっては、次の諸点に留意すること。(法702①)
- ア 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条の規定により定められた農用地区域については、特に当該区域の利益となる都市計画事業又は土地区画整理事業が施行される場合を除き、課税区域から除外することが適切であること。
- イ 市街地から著しく離れたへんぴな地域に所在する山林等のように一般に都市計画事業又は土地区画整理事業による受益が全くないと認められるものがある場合は、当該山林等の地域を課税区域から除外することが適切であること。
- (6) 「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。
- ア 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、当該対象に係る都市計画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。
- イ 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。
- (7) 都市計画税は、都市計画税を課すべき土地又は家屋に係る固定資産税の課税標準となるべき価格を課税標準とし、都市計画税を課すべき土地又は家屋に係る固定資産税の納税義務者を納税義務者として課するものであるもので、その賦課徴収については、年度途中で都市計画税を賦課徴収する等固定資産税と併せて徴収することが困難であ

る場合を除いては、両者を併せて賦課徴収すべきものであること。

(8) 法第352条の2第1項に規定する共用土地で同項各号に掲げる要件を満たすものに対して課する都市計画税については、各共用土地納税義務者は、当該共用土地に係る持分の割合によってあん分した額を納付する義務を負うものであるが、都市計画税についても、固定資産税と同様に、住宅用地に係る課税標準の特例措置が設けられているので、地方税法施行規則第15条の4の持分の割合の補正の例により所要の補正を行うものであること。また、法第352条の2第5項の規定により固定資産税額をあん分することを市町村長に申し出る場合においては、固定資産税に係る割合と併せて都市計画税に係る割合も申し出るものであること。(法702の8①)

(9) 法第352条の2第3項に規定する被災共用土地に対して課する被災年度の翌年度又は翌々年度の都市計画税については、各被災共用土地納税義務者は、当該被災共用土地に係る持分の割合によってあん分した額を納付する義務を負うものであるが、都市計画税についても、固定資産税と同様に、被災住宅用地に係る特例措置が設けられているので、地方税法施行規則第15条の4の持分の割合の補正の例により所要の補正を行うものであること。また、法第352条の2第6項の規定により固定資産税額をあん分することを市町村長に申し出る場合においては、固定資産税に係る割合と併せて都市計画税に係る割合も申し出るものであること。

なお、これらの取扱いは、同条第4項に規定する従前の土地が被災共用土地である特定仮換地等における取扱いについても同様であること。(法702条の8①)

(10) 都市計画税を固定資産税と併せて徴収する場合において交付する納税通知書には、納税者に対し都市計画事業又は土地区画整理事業に要する経費を分担する趣旨を明らかにするために、都市計画税決定の明細を付することを要するが、総額及び各納期ごとに徴収すべき額についてはこれを区別することを要しないものであること。したがって1人別徴収簿等の課税台帳についても同様に取扱うこと。(法702の8⑤)

(11) 都市計画税は、都市計画事業又は土地区画整理事業に要する費用に充てるものであることを明らかにする必要があるので、特別会計を設置しないで、一般会計に繰り入れる場合においては、都市計画税をこれらの事業に要する費用に充てるものであることが明らかになるような予算書、決算書の事項別明細書あるいは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用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。

(12) 都市計画税を都市計画事業又は土地区画整理事業に要する費用に充てた後にやむを得ず余剰金が生じた場合には、これを後年度においてこれらの事業に充てるために留保し、特別会計を設置している場合には繰越しをし、設置していない場合にはこのための基金を創設することが適当であること。

(13) 余剰金が数年にわたって生じるような状況となった場合においては、税率の見直し等の適切な措置を講ずべきものであること。

(14) 土地に係る令和3年度から令和5年度までの各年度分の都市計画税については、激変緩和措置としての税負担の調整措置は固定資産税と同様に講ずることとされていること。(法附則25・26・27の2)

(15) 特定市の市街化区域内の農地に対して課する都市計画税については、周辺宅地と



の課税の均衡を図ることとし、固定資産税と同様の措置を講ずることとされているものであること。（法附則27・27の2・29から29の7まで）

## 5 水利地益税及び共同施設税に関する事項

- (1) 「事業又は施設に因り特に利益を受ける土地又は家屋」とはその事業又は施設と明白かつ密接な受益関係のある土地又は家屋であることを条件とするものであること。（法703①・703の2①）
- (2) 「特に受ける利益の限度」は、その事業又は施設により値上りする土地若しくは家屋の総額又はその土地若しくは家屋から生ずる収益の増加価格を捉えることが適当であること。（法703②・703の2②）
- (3) 目的税又は分担金を課することができるものについては、原則として法第7条の規定による一部課税又は不均一課税を避け、目的税制度又は分担金制度を活用すること。

## 6 宅地開発税に関する事項

- (1) 本税は、宅地開発に伴い必要となる一定の公共施設の整備に要する費用に充てるための財源を確保するとともにこれに伴う負担の合理化に資するため市町村が課税することができる目的税であること。（法703の3①）

したがって、本税を課する場合にあっては、当該市町村の区域で都市計画法（昭和43年法律第100号）第5条の規定により都市計画区域として指定されたもの（以下「都市計画区域」という。）のうち同法第7条第1項に規定する市街化区域内において公共施設の整備が必要とされる地域として当該市町村の条例で定める区域（以下「課税区域」という。）ごとに、整備しようとする公共施設の種類、規模、内容その他公共施設の整備に必要な事項を定めた公共施設の整備に関する市町村の計画（以下「整備計画」という。）を定めることが適当である。

なお、整備計画は、都市計画法第8条第1項第1号に規定する用途地域が定められている場合においては、当該用途地域の区分に応じて定めるものとし、この場合において、同一の用途地域について区域を2以上に区分し、それぞれの区域ごとに整備計画を定めることも差し支えないものであること。

### (2) 課税区域

ア 課税区域は、当該市町村の区域で都市計画区域のうち都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域（当該都市計画区域について同項に規定する区域区分に関する都市計画が定められていない場合にあつては、旧住宅地造成事業に関する法律（昭和39年法律第160号）第3条第1項の規定により住宅地造成事業規制区域として指定された区域）内において公共施設の整備が必要とされる地域として条例で定めるものであること。（法703の3①）

イ 課税区域は、整備計画が用途地域ごと（当該地域を2以上に区分して計画が定められたときは、その区域ごと）に定められている場合においては、これと一致させることが適当であること。（法703の3①）

- (3) 本税の充当について、課税区域が2以上にわたる場合においては、各課税区域に係る税収入は、当該区域ごとの整備計画に定められた公共施設の整備に要する費用に充てるものであること。

- (4) 納税義務者は、所有権、地上権、賃借権等の権原に基づき宅地開発を行う者であ

ること。したがって、宅地造成工事の単なる請負を行う者は含まれないものであること。（法703の3①）

(5) 課税客体は、宅地開発であり、宅地開発とは、宅地以外の土地を区画形質の変更又は転用により宅地とすることをいうものであること。（法703の3①）

ア 区画の変更とは、道路、生垣等による土地の区画の変更をいい、単なる分筆は含まれず、形質の変更とは、切土、盛土等によって土地の形状を変更することをいうものであること。

イ 宅地とは、建物の敷地及びその維持又は効用を果すために必要な土地をいうものであり、いわゆる更地もこれに含まれるものであること。

(6) 課税標準は、宅地開発に係る宅地の面積であり、このうち公共の用に供される部分がある場合は除かれるものであること。（法703の3①）

(7) 税率は、公共施設の整備に要する費用及び当該公共施設による受益の状況等をしんしゃくして条例で定めることとされているものであるが（法703の3②）、課税区域ごとの整備計画相互間の公共施設整備の程度の差により整備費用に差異があるときは、その差異を考慮して税負担の均衡を図るよう配慮することが適当であること。なお、整備に要する費用及び受益の状況のほか、宅地開発税以外の財源の充当等もしんしゃくするものであること。（法703の3②）

(8) 課税免除

ア 法第703条の3第3項の規定による無償譲渡には、寄附などのほか宅地開発を行う者が設置した公共施設又はその用に供する土地が都市計画法その他の法令の規定により市町村に帰属することとなる場合であって、無償であるときも含むものであること。（法703の3③）

イ 令第56条の8第2号に規定する都市計画法第29条第1項の規定の適用について国又は地方公共団体とみなされる者は、独立行政法人空港周辺整備機構、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社、土地開発公社、日本下水道事業団及び独立行政法人鉄道建設・運輸施設整備支援機構をいうものであること。（令56の8第2号）

ウ 令第56条の8第3号に規定する一般交通の用に供されないものとは、専ら特定の者の利用に供される専用の鉄道、専用の埠頭等をいうものであること。（令56の8第3号）

エ 規則第24条の30第2号に規定する一般旅客自動車運送事業の用に供する施設とは、道路運送法（昭和26年法律第183号）第3条第1号に規定する一般旅客自動車運送事業をいうものであること。（規則24の30第2号）

## 7 国民健康保険税に関する事項

(1) 国民健康保険を行う市町村とは、国民健康保険法（昭和33年法律第192号）第3条第1項の規定によって国民健康保険を行う市町村をいうものであること。（法703の4①）

(2) 一部事務組合又は広域連合を設けて国民健康保険を行う場合には、当該一部事務組合又は広域連合に加入している市町村が、国民健康保険に関する特別会計において負担する国民健康保険事業に要する費用に充てるため、国民健康保険税を課すること

ができるものであること。（法703の4①）

- (3) 世帯主とは1戸を構えている者又は1戸を構えなくとも独立の生計を営んでいる者をいうこと。（法703の4①）
- (4) 被保険者に係る標準基礎課税総額及び標準後期高齢者支援金等課税総額並びに標準介護納付金課税総額が、当該年度の初日における見積額等によることとされていることにかんがみ、年度途中において課税総額を変更することをなるべく避けるよう留意すべきであること。（法703の4③・⑫・⑯）なお、国民健康保険法附則第7条第1項に規定する退職被保険者等所属市町村における退職被保険者等（同項に規定する退職被保険者等をいう。以下同じ。）に係る基礎課税額は、一般被保険者（退職被保険者等以外の国民健康保険の被保険者をいう。）に係る基礎課税額の算定に用いられた率又は額と同じ率又は額を用いて算定するものであること。（法附則38の2①）
- (5) 国民健康保険の被保険者である資格がない世帯主の属する世帯内に国民健康保険の被保険者がある場合においては、当該世帯主に対して国民健康保険税を課すものであるが、当該課税額の算定に当たっては、当該世帯主に係る所得割額、資産割額及び被保険者均等割額は算入しないものであること。（法703の4⑳）
- (6) 国民健康保険税の減額は、低所得者の国民健康保険税の負担の軽減を図るため、国民健康保険税の納税義務者並びにその世帯に属する被保険者及び特定同一世帯所属者（法第703条の4第10項第1号に規定する特定同一世帯所属者をいう。）の所得の合算額が一定額以下の場合には、当該納税義務者に課する被保険者均等割額及び世帯別平等割額を減額するものとし、また、子育て世帯の国民健康保険税の負担の軽減を図るため、国民健康保険税の納税義務者の属する世帯内の被保険者に未就学児（6歳に達する日以後の最初の3月31日以前である者をいう。）がある場合には、当該未就学児につき算定した被保険者均等割額を減額するものとする制度である。したがって、国民健康保険税の減免とはその性格を異にするものであり、かつ、当該減額に伴う国民健康保険税の減収額を補てんするため別途国民健康保険法の規定するところにより国及び都道府県の負担金が交付されるものであること。（法703の5）
- (7) 当該年度分の国民健康保険税額を確定することができない場合においては、普通徴収の方法によって徴収すべき国民健康保険税に限り、前年度の国民健康保険税の額を当該年度の納期の数で除して得た額又は前年度の国民健康保険税の最後の納期の税額に相当する額の範囲内で徴収の特例に係るそれぞれの納期の国民健康保険税を徴収することができるものであるが、そのいずれの方法によって徴収するかは、市町村がその実情に応じて条例で定めるものであること。（法706の2①）
- (8) 国民健康保険税の収入区分は、国民健康保険特別会計へ直接全額収入するものとする。この場合においても本税の徴収については、市町村の徴税吏員がこれを行うものであること。

## 第10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日付総税企第179号)を参考にされたいこと。