

事業活動価値の構成要素のうち、損金に算入されるものと利潤の関係

1 損金と利潤の関係

原則として、

- 損金の増加→利潤の減少
- 損金の減少→利潤の増加

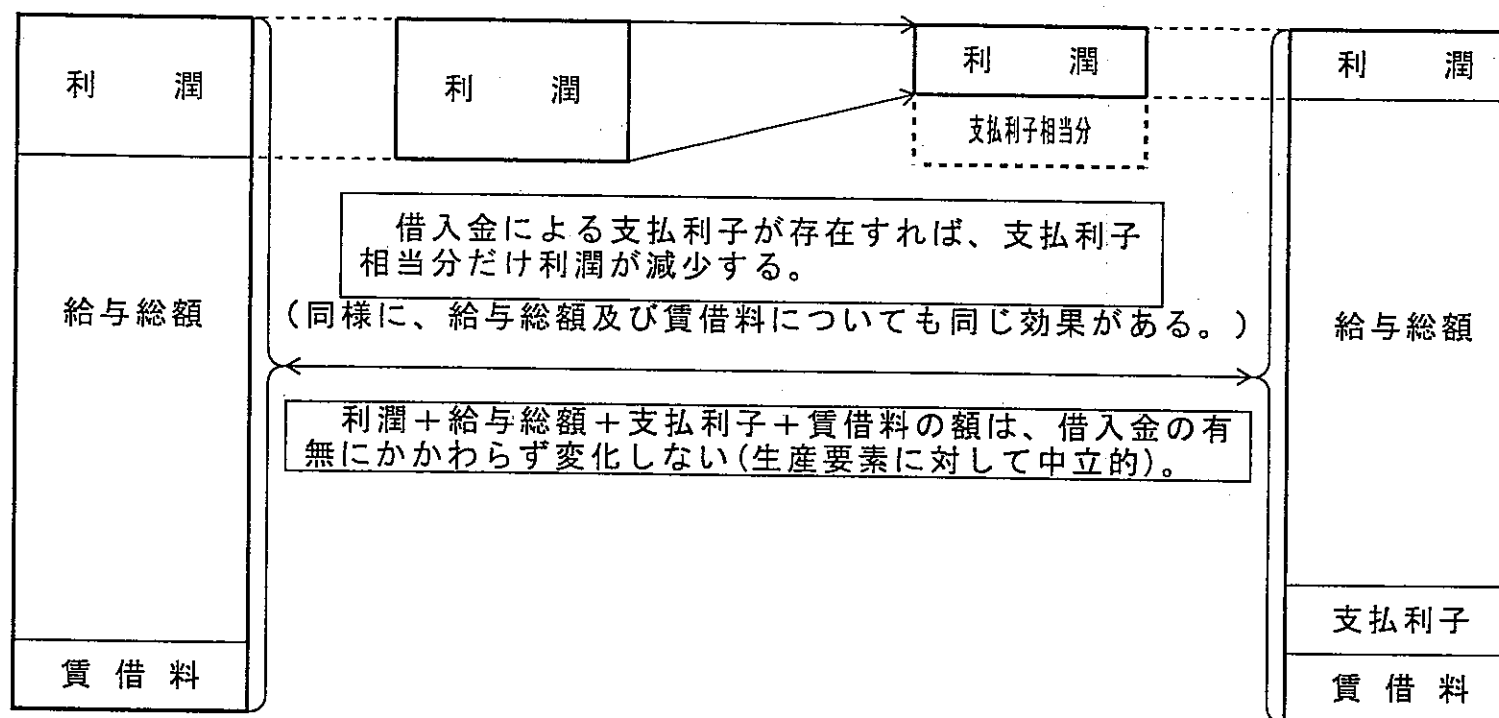
2 具体的事例

(1) 支払利子と利潤

借入金の有無の違いによる事業活動規模について（借入金の有無以外は、条件が同じとする。）

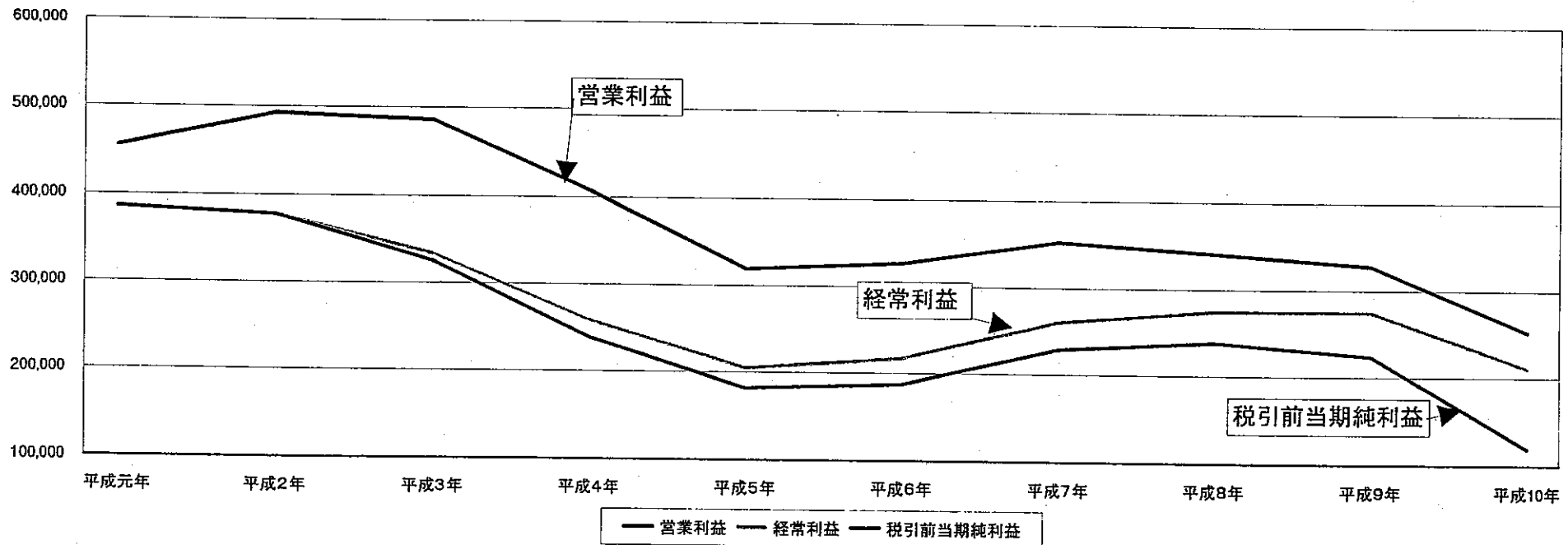
借入金がない場合

借入金がある場合



各利益の推移

(単位:億円)



(単位:億円)

	平成元年	平成2年	平成3年	平成4年	平成5年	平成6年	平成7年	平成8年	平成9年	平成10年
営業利益	455,752	492,936	486,281	407,480	319,367	326,879	352,719	341,251	327,791	252,710
経常利益	385,798	378,127	333,753	258,905	204,922	217,146	260,618	274,710	275,008	210,552
税引前当期純利益	386,017	378,003	325,268	238,937	182,356	187,535	229,002	238,182	223,788	118,845

(注) 1 法人企業統計年報(大蔵省)から算出。

2 法人事業税の対象産業を集計。ただし、金融機関に係るものは含まれていない。

地方法人課税小委員会報告（抄）

〔平成11年7月9日〕
〔政府税制調査会〕

三 望ましい外形基準のあり方

2. 外形基準の四つの類型

(2) 給与総額

- ① 給与総額は、法人の人的活動量を示すのみでなく、事業活動価値の概ね7割を占めていることから、各法人の事業活動の規模を相当程度反映しているものと評価することができ、また、実務上の簡便性の面も考えれば、給与総額を外形基準として採用することも考えられる。

給与総額の定義については、課税の公平等の観点から、基本的には、給与としての性格を有するものについては、なるべく広く課税標準に算入するという考え方もあるが、福利厚生費等の取扱いについては、簡素な仕組みとするという観点からの検討も必要であろう。

（中略）

- ③ 給与総額については、事業活動規模を人的活動量を中心にしてとらえているということもあり、給与総額のみを事業税の課税標準として採用するよりも、例えば税込総額でそれぞれ2分の1程度となるように所得基準による課税と併用することが適当と考える。
- このように、給与総額による課税と所得基準による課税とを併用することとした場合には、事業活動価値による課税に近似する仕組みとして性格付けることができる。

地方法人課税小委員会報告（抄）

〔平成11年7月9日〕
〔政府税制調査会〕

三 望ましい外形基準のあり方

2. 外形基準の四つの類型

(3) 物的基準と人的基準の組合せ

- ① 給与総額は、人的な活動量を中心として事業活動の規模を表す基準であるが、これに企業が事業活動に用いる物的基準を組み合わせることで、物的側面と人的側面の両面から事業活動の規模をより適切にとらえられるのではないかと考えられる。

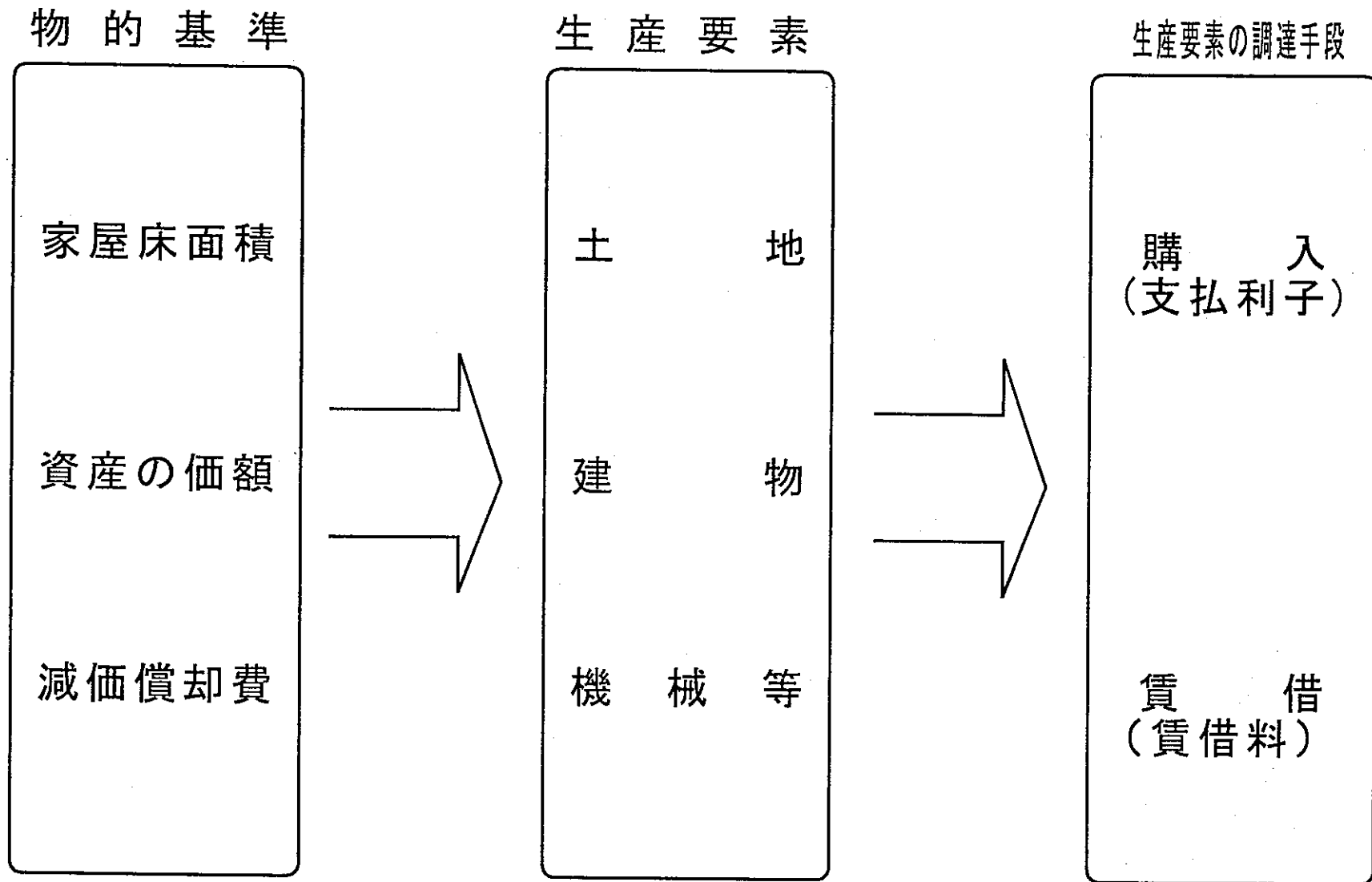
物的基準と人的基準を組み合わせる場合には、現在、特定の市で事業所税が課税されていることも参考にして、例えば、事業所家屋床面積と給与総額とを組み合わせることで課税標準として用いることが考えられる。また、事業用資産（家屋及び償却資産）の価額や、各事業年度の事業活動に用いられた資産に相当するものとして、それらの資産の減価償却費を用いることも考えられる。

このように物的基準と人的基準を組み合わせれば、事業活動の規模を相当程度総合的に表すものとなり得る。

（中略）

- ③ 物的基準と人的基準の組合せに着目する考え方の場合にも、例えば税収総額でそれぞれ2分の1程度となるように外形基準による課税と所得基準による課税とを併用することが適当と考える。

なお、この外形基準のうち、物的基準と人的基準の比重のあり方については、事業活動の規模をできるだけ適切に反映させるという観点から考えるべきである。



地方法人課税小委員会報告（抄）

〔平成11年7月9日〕
〔政府税制調査会〕

三 望ましい外形基準のあり方

2. 外形基準の四つの類型

(4) 資本等の金額

① 資本金も、法人の規模をある程度表しており、事業活動の規模もある程度示すものであると考えられる。また、その際には、法人の規模をより適切に表すという観点から、資本積立金も含めて扱うことが適当と考えられる。このような観点から、簡素な課税の仕組みとして、資本等の金額（資本金と資本積立金の合計額）に着目した仕組みを考えることができる。

資本等の金額に着目する場合には、例えば、資本等の金額の大きさに応じて階層区分を設け、当該区分ごとに税額を定めると同時に、事務所数や従業者数を加味することによって、法人の事業活動規模をより反映した仕組みとなり得ると考えられる。例えば、資本等の金額の区分ごとに定める税額を事務所等1ヶ所当たりの税額とすること、あるいは、資本等の金額と従業員数との組合せに応じて税額の区分を設けることなどが考えられる。

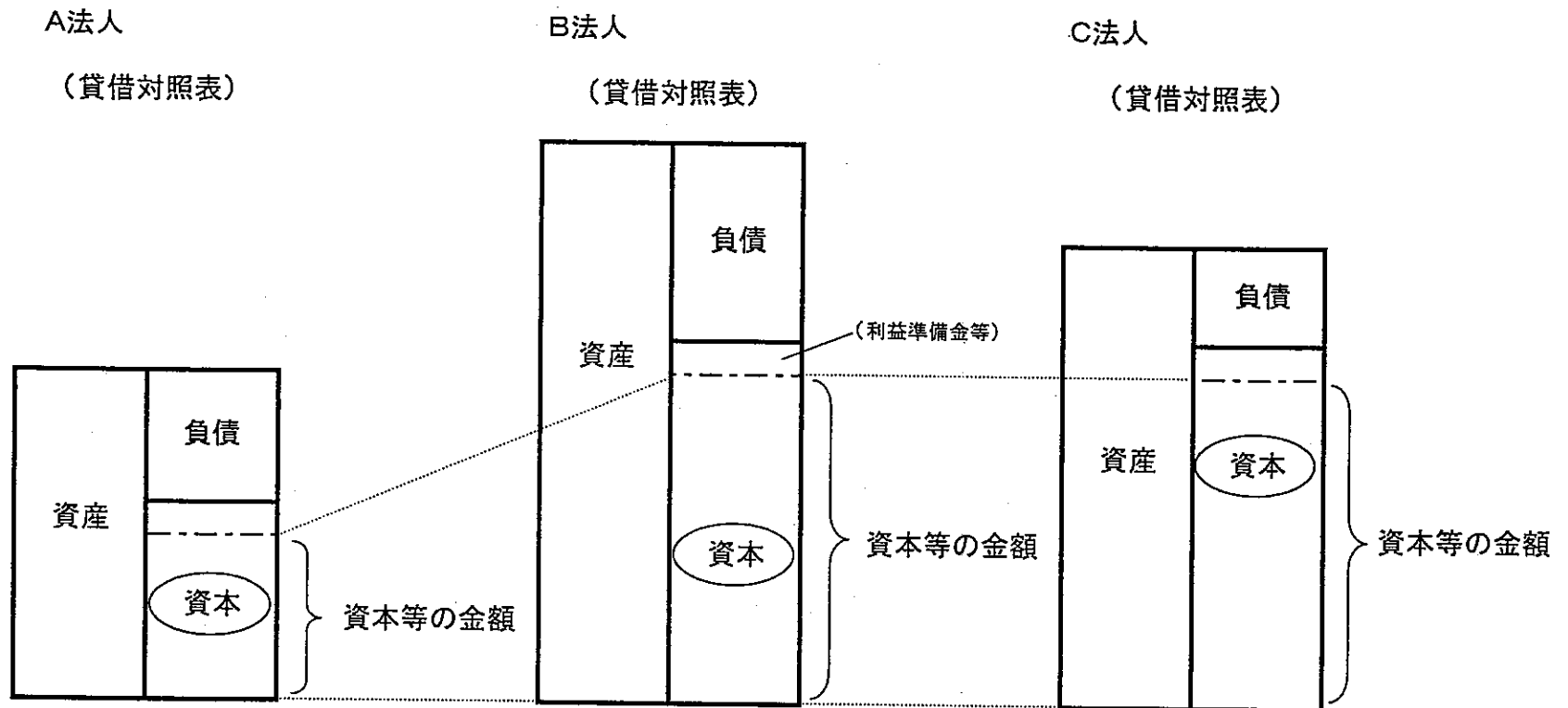
② 資本等の金額に着目することに対しては、資本金に対する法的規制（最低資本金制度）との関係を考えて、資本金への課税は問題ではないかとの意見があった。

この点については、上記の課税の仕組みの場合、資本等の金額は、それが直接に課税の対象となる訳ではなく、当てはめるべき税額の区分を定めるための指標として用いられることに留意する必要がある。

（以下略）

資本等の金額と事業活動規模との関係

(イメージ図)



地方法人課税小委員会報告（抄）

〔平成11年7月9日
政府税制調査会〕

四 改革に伴う諸課題

1. 外形標準課税の導入に際しての課題

(1) 外形標準課税の導入に伴う税負担の変動

法人事業税の課税標準に外形基準を導入した場合には、法人はその事業活動の規模に応じた税負担を行うこととなる。この場合に生じる税負担の変動については、事業活動規模に比して所得が多い法人であるかどうか、あるいは、課税標準とされた外形基準に係る生産要素を多く用いる法人であるかなどによって異なってくる。課税の方法を変更し、薄く広く税負担を分担するという考え方に立って外形標準課税を導入すれば、基本的には一定の範囲で税負担の変動が生じるのは避けられない。また、欠損法人について新たな負担が生じるという点についても、その負担は、各法人の事業活動の規模に見合ったものにとどまるものであることに留意する必要がある。

このような外形標準課税の導入に伴う税負担の変動については、税負担能力に配慮する等の観点から、所得基準による課税と外形基準による課税とを併用すること等の方策が考えられる。

(2) 納税事務負担

外形標準課税については、ある程度の納税事務・徴税事務に関する負担が生じることとなると考えられるが、そうした事務負担をできるだけ小さくするという観点が重要である。

実際に外形標準課税の仕組みを構築する際には、課税標準のデータが財務諸表や他の税で用いられる既存資料等から把握できるかどうか、課税団体の側においても効率的な執行体制を整えることができるかなど点について留意することが必要である。

実務上の課題については、課税の公平性や中立性の確保の観点との整合性も考えながら、課税標準の内容や納税手続等を工夫することにより、簡素化を図っていくことが可能と考える。

(3) 既存の地方税との関係

法人事業税の課税標準に外形基準を導入することとした場合には、導入する外形基準の内容に応じて、法人住民税均等割や事業所税等の既存の地方税との関係で所要の調整を行う必要が生じる場合も考えられる。

その際、各課税団体の所要の税収の確保のために必要がある場合には、都道府県と市町村との間の税源配分を調整するなどの措置についても併せて検討すべきであろう。

2. 税負担等への配慮に関する課題

(1) 中小法人の取扱い

中小法人は、一般的に、収益性が低く、担税力も弱いケースが多いと考えられることから、外形標準課税の導入に当たっては、中小法人についての特別な配慮が必要ではないかとの指摘がある。

この点については、外形基準による課税は、本来、事業活動規模に応じた課税を行うものであるため、事業活動規模が小さい法人の場合は、それに見合った税負担にとどまるものである点を基本として考えるべきである。

なお、これに関しては、税制の中立性を確保する観点からも、中小法人であることを理由とした特別な取扱いには適当でなく、各法人が事業活動規模に応じて公平に税を負担する仕組みを整えることが求められているのではないかとの意見があった。

しかしながら、規模が小さな法人については、課税の中立性・公平性の確保の観点や、応益原則に基づいた薄く広い税負担の実現という観点を踏まえつつ、その担税力に配慮することが適当と考えられることから、外形標準課税の導入の際には、中小法人に対する一定の配慮を行うことが必要ではないかと考える。

また、所得基準による課税と外形基準による課税とを併用することによって欠損法人をはじめとする収益性の低い法人の税負担の増加を緩和することとすれば、それは、中小法人の税負担に配慮する措置にもなるのではないかと考えられる。

(2) 創業期の法人の取扱い

創業期の法人は、創業から初期投資を回収するまでの期間は利益を上げにくい場合があると考えられることから、外形標準課税がその発展の支障となる可能性があるのではないかとの指摘がある。

しかしながら、創業期の法人は、多くの場合、中小法人に該当するものと考えられることから、中小法人の税負担に配慮する措置が講じられれば、基本的には、当該措置によって対応することが可能ではないかと考える。

なお、創業期の法人の取扱いについては、さらに政策的な配慮から、創業後の一定期間の法人に限ってその経営の実態に配慮した特例措置を講じる必要があるのではないかとの意見があった。

(3) 雇用への配慮

外形標準課税を導入する場合に給与総額を用いることが考えられるが、その場合、雇用に関するコストアップを招き、雇用や給与水準に影響を及ぼすのではないかという懸念が示されている。

この点については、所得基準による課税の場合は、経営努力によって増加した所得にも課税されることを踏まえれば、外形標準課税の方が、結果的に経営の効率化や経済全体の活性化につながる面があると考えられ、必ずしも雇用に影響を及ぼすおそれがあるとはいえないのではないかとの意見があった。

雇用への影響については留意することが必要であり、外形標準課税の導入に当たっては、具体的な外形基準として何を選択するかといった点や、課税標準の中に占める給与に関する基準の取扱い、経過的な措置の定め方等において、適切な対応をする必要があると考える。

(4) 経過的な措置

外形標準課税の導入については、各外形基準の内容に応じて、所得基準による課税と併用することを想定して検討したが、さらに、実際に導入するに当たっては、税負担の激変の緩和を図る等の観点から、適切に経過的な措置を講じていくことも必要であろう。

銀行業等に対する外形標準課税の導入について

1 目的

安定的な税収及び税負担の公平性の確保

2 根拠

現行事業税の課税標準の特例規定を活用(地方税法第72条の19)

3 納税義務者

都内で事業活動を行う法人のうち、銀行業又はこれに類する事業を営むもの。ただし、当該事業年度末の「資金量」の残高が5兆円以上の法人に限る。

(都市銀行、地方銀行、信託銀行、長期信用銀行、日本銀行等)

4 課税標準

当該事業年度の「業務粗利益」

※ 「業務粗利益」＝「資金利益」＋「役務取引等利益」＋「その他業務利益」

5 税率

3% (ただし、「特別法人」については2%)

6 分割基準

現行事業税の分割基準を適用

7 その他

(1) 5年間の時限措置とする。

(2) 平成12年4月1日以後に開始する事業年度から適用する。

銀行業等に対する東京都の外形標準課税について

〔平成12年2月22日〕
〔閣議口頭了解〕

東京都知事は、平成12年第1回東京都議会定例会に「東京都における銀行業等に対する事業税の課税標準等の特例に関する条例案」の提出を予定しているところである。

この条例案は、地方税法第72条の19に基づくものであるが、およそ、税制については、国税・地方税を問わず、公平・中立等の租税原則に則ることはもとより、他の政策目的との整合性等にも十分な配慮がなされなければならない。

国としては、東京都案は、下記の問題を孕むものであると認識するものであり、東京都において慎重な対応を求めたい。

記

1. 銀行業等という特定の業種のみに対して外形標準課税を新たに導入すること、資金量5兆円以上の銀行業等に対象を限定することに合理的理由があるか疑問がある。
2. 地方税法第72条の19により外形標準課税を導入する場合には所得等を課税標準とする場合の「負担と著しく均衡を失することのないようにしなければならない」（地方税法第72条の22第9項）とされており、この規定との関係において、東京都案には疑問がある。

3. 法人事業税の税額は、法人税の課税所得の計算上損金の額に算入される（法人税法第22条第3項）こと等から、東京都案によれば、實際上、今後、東京都以外の地方団体の法人関係税及び地方団体全体の地方交付税原資が減少することになる。

4. これまで、政府税制調査会を中心に、47都道府県全てにおいて幅広い業種を対象に薄く広く負担を求める外形標準課税を導入することを検討してきている中で、東京都だけが独自に銀行業等という特定の業種について業務粗利益を課税標準として導入することが妥当か疑問がある。

5. 日本経済の状況を考えると、金融システムの安定を確保することが喫緊の政策課題である。このため、金融機関の健全性強化のための自助努力に加えて、国としても公的資金を用い、最大限の取り組みを行っているところである。今回の東京都案は、こうした金融安定化策と整合性を欠くものである。

東京都案が実施されることとなれば、銀行等の自己資本の減少とともに、不良債権処理の遅延、経営健全化計画の履行及び公的資金の返済への支障、金融再編への悪影響、金融機関間における競争条件の不均衡、といった問題が生じることが懸念される。

また、世界の金融センターを目指す東京金融市場に対する予見可能性、信頼性について、国際的な疑念を招くおそれがある。

營業税・事業税の課税標準の特例規定の変遷

○ 大正十五年

地方税ニ關スル法律
第十八條 營業税ノ課税標準並營業税及其ノ附加税ノ賦課ノ制限ニ關シテハ勅令ヲ以テ之ヲ定ム

地方税ニ關スル法律施行規則
第二條 營業税ハ營業ノ純益ヲ標準トシ又ハ營業ノ收入金額（賣上金額、請負金額、報償金額ノ類ヲ含ム）資本金額、營業用建物ノ賃貸價格若ハ從業者ノ數ヲ標準トシテ之ヲ賦課シ又ハ定額ヲ以テ之ヲ賦課ス
前項ノ課税標準其ノ他營業税ノ賦課方法ニ付テハ當分ノ間内務大臣及大藏大臣ノ許可ヲ受クベシ

○ 昭和二十二年

地方税法
第四十八條の三 特別ノ必要アル場合ニ於テハ營業税ノ課税標準ニ關シテハ營業ノ種類ヲ限リ内務大臣ノ許可ヲ受ケ第四十八條ノ規定ニ依ル純益ト外他ノ標準ヲ併セ用ヒ又ハ第四十八條ノ規定ニ依ル純益ニ依ラザルコトヲ得

○ 昭和二十三年

地方税法
（事業税の課税標準の特例）
第六十九條 事業税の課税標準については、事業の情況に應じ、第六十三條第一項の所得によらないで資本金額、賣上金額、家屋の床面積若しくは賃貸價格、土地の地積若しくは賃貸價格、従業員數等を標準とし、又は同項の所得とこれらの標準とを併せ用いることができる。この場合における賦課率は、命令で特別の定をなすものについてはその定により、その他のものについては、第六十七條の賦課率による場合における負担と著しく均衡を失することのないように、これを定めなければならない。

○ 昭和二十五年

地方税法
（事業税の課税標準及び税率の特例）
第七百四十九條 略

3 第一項に規定する事業以外の事業に対する事業税の課税標準については、事業の情況に應じ、第七百四十一條第一項及び第七百四十四條の所得によらないで資本金額、売上金額、家屋の床面積若しくは賃貸價格、土地の地積若しくは賃貸價格、従業員數等を課税標準とし、又は所得とこれらの課税標準をあわせ用いることができる。この場合における税率は、第七百四十六條の税率による場合における負担と著しく均衡を失することのないように定めなければならない。

（注）右記法令の抜粋は、一部常用漢字で表記している部分がある。