

2018年6月18日

担当：森 稔樹（法学部教授）

●都道府県税としての地方消費税

1. 地方消費税の略歴¹

1989（平成元）年4月	<ul style="list-style-type: none"> ・消費税法（昭和63年12月30日法律第108号）の施行 ・電気税、ガス税および木材引取税（いずれも地方税）が廃止される。 ・料理飲食等消費税→特別地方消費税（改名、税率引き下げ） ・娯楽施設利用税→ゴルフ場利用税（課税物件などの変更・縮小） ▲この時点においてはまだ地方消費税が設けられていない。 ▲消費譲与税法（昭和63年12月30日法律第111号）により、消費税の収入額の5分の1に相当する額が都道府県および市町村・特別区に対して譲与されるものとされた（そのうちの11分の6は都道府県に、11分の5は市町村・特別区に譲与された。第2条、第3条第1項）。 ▲地方交付税の原資に消費税が追加される。
1993（平成5）年8月	「地方分権の推進に関する決議」（衆議院、参議院） 地方財源の充実強化が求められる。
1994（平成6）年	消費税法の改正：消費税の税率引き上げ（3%→4%）が決まる。 地方税法の改正：地方消費税の創設
1997（平成9）年4月	消費税の税率引き上げ（3%→4%）実施および地方消費税の施行 地方消費税の税率は25%（「課税標準額」が「消費税額」とされる） ² 消費譲与税法の廃止 特別地方消費税の廃止 地方交付税に占める消費税の割合の引き上げ
2012（平成24）年8月	<p>社会保障・税一体改革</p> <p>①「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律等の一部を改正する法律」（平成24年8月22日法律第68号。以下、税制抜本改革消費税法） 税率を2段階で引き上げることが定められた。</p> <p>（1）2014（平成26）年4月1日：4%→6.3%</p> <p>（2）2015（平成27）年10月1日：6.3%→7.8%</p> <p>②「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律等の一部を改正する法律」（平成24年8月22日法律第69号。以下、税制抜本改革地方税法） やはり、税率を2段階で引き上げることが定められた。</p>

¹ 小林博志「地方消費税の法的課題」『地方税の法的課題（日税研論集46号）』（2011年、日本税務研究センター）254頁、川村栄一『地方税法概説—国税との比較で学ぶ地方税法入門—』（2009年、北樹出版）350頁も参照。なお、地方消費税については、持田信樹・堀場勇夫・望月正光『地方消費税の経済学』（2010年、有斐閣）も参考になる。

² そのため、消費税と地方消費税とを合わせての税率は5%となった。下の数式を見ること。

$$4/100 + 4/100 \times 25/100 = 1/25 + 1/25 \times 1/4 = 1/24 + 1/100 = 4/100 + 1/100 = 5/100$$

	(1) 2014 (平成 26) 年 4 月 1 日 : 25%→17/63 (約 27%) (2) 2015 (平成 27) 年 10 月 1 日 : 17/63→22/78 (約 28%)
2014 年 4 月 1 日	税率引き上げ施行 消費税 : 4%→6.3%、地方消費税 : 25%→17/63 (約 27%) ³
2014 年 11 月 18 日	内閣総理大臣が、2015 年 10 月 1 日に施行を予定していた税率引き上げを 2017 (平成 29) 年 4 月 1 日に延期する旨を表明する。
2015 年 3 月	税率引き上げ施行の延期が正式に決定する ⁴ 。 ・「所得税法等の一部を改正する法律」(平成 27 年 3 月 31 日法律第 9 号) 第 18 条による税制抜本改革消費税法の改正 ・「地方税法等の一部を改正する法律」(平成 27 年 3 月 31 日法律第 2 号) 第 3 条による税制抜本改革地方税法の改正
2016 (平成 28) 年 3 月	「所得税法等の一部を改正する法律」(平成 28 年 3 月 31 日) 第 5 条により消費税法第 29 条を改正し、軽減税率を実施することとなる。 通常税率 : 7.8%、軽減税率 : 6.24% ∴消費税について通常税率が適用される場合の地方消費税の税率は 2.2% 消費税について軽減税率が適用される場合の地方消費税の税率は 1.76% (但し、地方消費税には軽減税率が存在しない) ⁵ ∴通常税率の場合には消費税と地方消費税とを合わせた税率は 10% 軽減税率の場合には消費税と地方消費税とを合わせた税率は 8%
2016 年 6 月 1 日	内閣総理大臣が、2017 年 4 月 1 日に施行を予定していた税率引き上げを 2019 (平成 31) 年 10 月 1 日に延期する旨を表明する ⁶ 。
2016 年 11 月	以下に掲げる法律により、税率引き上げ施行の延期が正式に決定する。 ・「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律等の一部を改正する法律」(平成 28 年 11 月 28 日法律第 85 号) ・「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律等の一部を改正する法律」(平成 28 年 11 月 28 日法律第 86 号)
2017 年 6 月 9 日	「経済財政運営と改革の基本方針 2017～人材への投資を通じた生産性向上～」(骨太の方針 2017) が閣議決定された ⁷ 。

2. 地方消費税の性格

³ そのため、消費税と地方消費税とを合わせた税率は 8% となった。

$$6.3/100 + 6.3/100 \times 17/63 = 63/1000 + 63/1000 \times 17/63 = 63/1000 + 17/1000 = 80/1000 = 8/100$$

⁴ 森稔樹「2015 (平成 27) 年度税制改正の概要と論点～地方税制の重要問題を中心に～」同「地方税法等の一部を改正する法律 (平成 27 年 3 月 31 日法律第 2 号)」自治総研 2015 年 12 月号 56 頁を参照。

⁵ $6.24/100 \times 22/78 = 624/10000 \times 22/78 = 8/10000 \times 22 = 176/10000 = 1.76/100$

⁶ この日以降の動きについては、森稔樹「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律等の一部を改正する法律 (平成 28 年 11 月 28 日法律第 86 号)」下山憲治編『地方自治関連立法動向第 4 集 (第 190 常会～第 192 臨時会)』(2016 年 6 月、地方自治総合研究所) 97 頁を参照。

⁷ 「骨太の方針 2017」からは消費両税の税率引き上げに関する記述が消滅した。

(1) 地方消費税は消費税の付加税である⁸。

理由 ①納税義務者の申告および納付の便宜に適う。

②徴税の便宜に適う。

(2) 地方消費税は、形式的に都道府県税とされているのみである⁹。

理由 ①国税たる消費税と、納税義務者の範囲、非課税や免税の扱いなどが同じである。

②納税申告・確定・徴収に関する事務などを国（税務署および税関）に委託する形をとる。

このため、都道府県は実質的に地方税行政権を行使しえない（税収が都道府県に帰するのみである）。

③都道府県は地方消費税について、課税要件について条例で独自の定めを行うことができない。従って、実質的に地方税立法権を全く認められていない（地方税法第4条第2項第3号、同第6条、同第7条、同第72条の81など）。

3. 地方消費税の課税物件（課税客体）、課税標準等

(1) 譲渡割

定義：「消費税法第45条第1項第4号に掲げる消費税額を課税標準として課する地方消費税を言う。」（地方税法第72条の77第2号）

課税物件：地方税法第72条の78第1項により、「事業者の行つた課税資産の譲渡等」（消費税法第2条第1項第9号を参照）および「特定課税仕入れ」（同第5条第1項、同第4条第1項、同第2条第1項第8号の2）とされる。消費税法第4条第1項と同じである。

納税義務者：事業者（地方税法第72条の78第1項。同地方税法第72条の77第1号により、個人事業者および法人¹⁰と定義される。）

本来の課税主体（課税権者）：都道府県

地方税法第72条の78第2項：「譲渡割を課する道府県は、次の各号に掲げる事業者の区分に応じ、当該各号に定める場所の所在する道府県とする。

一 国内に住所を有する個人事業者 その住所地

二 国内に住所を有せず、居所を有する個人事業者 その居所地

三 国内に住所及び居所を有しない個人事業者で、国内にその行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるもの（以下この号及び第六号において「事務所等」という。）

を有する個人事業者 その事務所等の所在地（その事務所等が二以上ある場合には、主たるものの所在地）

⁸ 小林・前掲 259 頁を参照。

⁹ 小林・前掲 259 頁、森稔樹「地方消費税再考—地方税財政権の観点から—」税制研究 55 号（2009 年）92 頁、93 頁を参照。

¹⁰ 地方税法第72条の78第4項により、「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るもの（以下地方消費税について「人格のない社団等」という。）は、法人とみなして、この節の規定を適用する」。すなわち、また、同第5項は「消費税法第60条第1項の規定により一の法人が行う事業とみなされる国若しくは地方公共団体が一般会計に係る業務として行う事業又は国若しくは地方公共団体が特別会計を設けて行う事業は、当該一般会計又は特別会計ごとに一の法人が行う事業とみなして、この節の規定を適用する」と定める。

四 前三号に掲げる個人事業者以外の個人事業者 政令で定める場所

五 国内に本店又は主たる事務所を有する法人（次号において「内国法人」という。）

その本店又は主たる事務所の所在地

六 内国法人以外の法人で国内に事務所等を有する法人 その事務所等の所在地（その事務所等が二以上ある場合には、主たるものの所在地）

七 前二号に掲げる法人以外の法人 政令で定める場所

地方税法に定められる、譲渡割に関する本来の納税申告・確定・徴収に関する事務の担い手は、都道府県である。

参考 地方税法より（下線は、講義担当者による）

（譲渡割の中間申告納付）

第 72 条の 87 消費税法第 42 条第 1 項（同法第 43 条第 1 項の規定が適用される場合を含む。）の規定により消費税に係る申告書を提出する義務がある事業者（同法第 59 条の規定により当該義務を承継した相続人（以下第 72 条の 89 までにおいて「承継相続人」という。）を含む。）は、当該申告書の提出期限までに、同法第 42 条第 1 項第 1 号に掲げる金額（同法第 43 条第 1 項各号に掲げる事項を記載した申告書を提出する場合にあつては、同項第 4 号に掲げる金額）、当該金額に 63 分の 17 を乗じて得た金額その他必要な事項を記載した申告書を第 72 条の 78 第 2 項各号に掲げる事業者の区分に応じ当該各号に定める場所の所在する道府県（以下本条及び次条において「譲渡割課税道府県」という。）の知事に提出し、及びその申告した金額に相当する譲渡割を当該譲渡割課税道府県に納付しなければならない。この場合において、当該事業者が当該申告書を当該提出期限までに提出しなかつたときは、当該申告書の提出期限において当該譲渡割課税道府県の知事に対し、政令で定めるところにより計算した金額を記載した申告書の提出があつたものとみなし、当該事業者は当該申告納付すべき期限内にその提出があつたものとみなされる申告書に係る金額に相当する譲渡割を当該譲渡割課税道府県に納付しなければならない。

2 消費税法第 42 条第 4 項（同法第 43 条第 1 項の規定が適用される場合を含む。）の規定により消費税に係る申告書を提出する義務がある事業者（承継相続人を含む。）は、当該申告書の提出期限までに、同法第 42 条第 4 項第 1 号に掲げる金額（同法第 43 条第 1 項各号に掲げる事項を記載した申告書を提出する場合にあつては、同項第 4 号に掲げる金額）、当該金額に 63 分の 17 を乗じて得た金額その他必要な事項を記載した申告書を譲渡割課税道府県の知事に提出し、及びその申告した金額に相当する譲渡割を当該譲渡割課税道府県に納付しなければならない。この場合において、当該事業者が当該申告書を当該提出期限までに提出しなかつたときは、前項後段の規定を準用する。

3 消費税法第 42 条第 6 項（同条第 8 項又は同法第 43 条第 1 項の規定が適用される場合を含む。）の規定により消費税に係る申告書を提出する義務がある事業者（承継相続人を含む。）は、当該申告書の提出期限までに、同法第 42 条第 6 項第 1 号に掲げる金額（同法第 43 条第 1 項各号に掲げる事項を記載した申告書を提出する場合にあつては、同項第四号に掲げる金額）、当該金額に 63 分の 17 を乗じて得た金額その他必要な事項を記載した申告書を譲渡割課税道府県の知事に提出し、及びその申告した金額に相当する譲渡割を当該譲渡割課税道府県に納付しなければならない。この場合において、当該事業者が当該申告書を当該提出期限までに提出しなかつたときは、第 1 項後段の規定を準用する。

（譲渡割の確定申告納付）

- 第 72 条の 88 消費税法第 45 条第 1 項の規定により消費税に係る申告書を提出する義務がある事業者（承継相続人を含み、当該申告書に記載すべき同項第 4 号に掲げる消費税額がある者に限る。）は、当該申告書の提出期限までに、当該消費税額、これを課税標準として算定した譲渡割額その他必要な事項を記載した申告書を譲渡割課税道府県の知事に提出し、及びその申告に係る譲渡割額を当該譲渡割課税道府県に納付しなければならない。この場合において、当該事業者のうち前条各項の規定により譲渡割を納付すべき者が納付すべき譲渡割額は、当該事業者が当該申告書に記載した譲渡割額から当該申告書に係る課税期間につき同条各項の規定により納付すべき譲渡割の額（その額につき次条第 2 項若しくは第 3 項の規定による申告書の提出又は第 72 条の 93 第 2 項若しくは第 4 項の規定による更正があつた場合には、その申告又は更正後の譲渡割の額（第 3 項並びに第 72 条の 93 第 2 項及び第 4 項において「譲渡割の中間納付額」という。））を控除した額とする。
- 2 消費税法第 52 条第 1 項の規定により消費税の還付を受ける事業者（承継相続人を含む。）は、同項の不足額、当該不足額に 63 分の 17 を乗じて得た金額その他必要な事項を記載した申告書を譲渡割課税道府県の知事に提出することができる。この場合において、当該譲渡割課税道府県は、政令で定めるところにより、当該申告書を提出した者に対し、当該金額に相当する譲渡割額を還付し、又はその者の未納に係る地方団体の徴収金に充当するものとする。
- 3 第 1 項の場合において、事業者が同項の規定により提出する申告書に係る消費税額に基づいて算定した譲渡割額が、当該譲渡割額に係る譲渡割の中間納付額に満たないとき若しくはないとき、又は前項の場合において、同項の規定による申告書に係る課税期間において譲渡割の中間納付額があるときその他政令で定めるときは、譲渡割課税道府県は、政令で定めるところにより、その満たない金額に相当する譲渡割の中間納付額若しくは譲渡割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とする。

（譲渡割の期限後申告及び修正申告納付）

第 72 条の 89 前条第 1 項及びこの条第 3 項の規定により申告書を提出すべき事業者は、当該申告書の提出期限後においても、第 72 条の 93 第 5 項の規定による更正又は決定の通知があるまでは、前条第 1 項及びこの条第 3 項の規定により申告書を提出し、並びにその申告に係る譲渡割額を納付することができる。

- 2 第 72 条の 87 各項、前条第 1 項若しくは第 2 項若しくは前項若しくは本項の規定により申告書を提出した事業者（承継相続人を含む。以下本項において同じ。）又は第 72 条の 93 の規定による更正若しくは決定を受けた事業者は、次の各号のいずれかに該当する場合には、次項に該当する場合を除くほか、遅滞なく、総務省令で定める様式により、当該申告書を提出し又は当該更正若しくは決定をした道府県知事に、当該申告書に記載し又は当該更正若しくは決定に係る通知書に記載された譲渡割額又は譲渡割に係る還付金の額を修正する申告書を提出し、及びその申告により増加した譲渡割額（第二号の場合にあつては、その申告により減少した還付金の額に相当する譲渡割額）を納付しなければならない。
- 一 先の申告書の提出により納付すべきものとしてこれに記載し、又は当該更正若しくは決定により納付すべきものとして当該更正若しくは決定に係る通知書に記載された譲渡割額に不足額があるとき。
- 二 先の申告書に記載し、又は当該更正若しくは決定に係る通知書に記載された譲渡割額に係る還付金の額に相当する税額が過大であるとき。

三 先の申告書に納付すべき譲渡割額を記載しなかつた場合又は納付すべき譲渡割額がない旨の更正を受けた場合において、その納付すべき譲渡割額があるとき。

- 3 前条第1項又は第2項の事業者が消費税に係る修正申告書の提出又は消費税に係る更正若しくは決定の通知により前項各号のいずれかに該当することとなつた場合においては、当該事業者は、当該修正申告又は当該更正若しくは決定により納付すべき税額を納付すべき日までに、同項の規定により申告納付しなければならない。

(更正の請求の特例)

第72条の90 第72条の88第1項若しくは第2項又は前条第1項若しくは第2項の申告書を提出した事業者は、当該申告書に係る譲渡割額の算定の基礎となつた消費税の額又は第72条の88第2項の不足額に相当する還付金の額について税務官署の更正を受けたことに伴い当該申告書に係る譲渡割額が過大となる場合又は譲渡割に係る還付金の額が過少となる場合には、税務官署が当該更正の通知をした日から二月以内に限り、総務省令で定めるところにより、道府県知事に対し、当該譲渡割額又は譲渡割に係る還付金の額につき、更正の請求をすることができる。この場合においては、第20条の9の3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、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。

(第72条の91および第72条の92 略)

(譲渡割の更正及び決定等)

第72条の93 道府県知事は、第72条の88第1項若しくは第2項の規定による申告書又は第72条の89各項の規定による申告書(第72条の87各項の規定による申告書に係るものを除く。)の提出があつた場合において、当該申告に係る消費税額若しくはこれを課税標準として算定した譲渡割額がその調査により、消費税に関する法律の規定により申告し、修正申告し、更正され、若しくは決定された消費税額(以下本項において「確定消費税額」という。)若しくはこれを課税標準として算定すべき譲渡割額と異なることを発見したとき、又は当該申告に係る譲渡割に係る還付金の額がその調査したところと異なることを発見したときは、当該申告に係る確定消費税額若しくはこれを課税標準として算定した譲渡割額(第3項及び第4項において「譲渡割額等」という。)又は譲渡割に係る還付金の額を更正するものとする。

- 2 道府県知事は、第72条の87各項の規定による申告書又は当該申告書に係る第72条の89各項の規定による申告書の提出があつた場合において、当該申告に係る譲渡割の中間納付額がその調査したところと異なることを発見したときは、当該譲渡割の中間納付額を更正するものとする。
- 3 道府県知事は、納税者が第72条の88第1項の規定による申告書を提出しなかつた場合においては、その調査により申告すべき譲渡割額等を決定するものとする。
- 4 道府県知事は、第1項、第2項若しくは本項の規定による更正又は前項の規定による決定をした場合において、当該更正又は決定をした譲渡割額等、譲渡割に係る還付金の額又は譲渡割の中間納付額がその調査したところと異なることを発見したときは、当該譲渡割額等、譲渡割に係る還付金の額又は譲渡割の中間納付額を更正するものとする。
- 5 道府県知事は、前各項の規定により更正し、又は決定した場合においては、遅滞なく、これを納税者に通知しなければならない。
- 6 道府県の徴税吏員は、第1項、第2項若しくは第4項の規定による更正又は第3項の規定による決定があつた場合において、不足税額(更正による不足税額又は決定による税額をいい、譲渡割に係る還付金の額に相当する税額が過大であつたことによる納付すべき額を含む。)があるときは、

前項の規定による通知をした日から一月を経過した日を納期限としてこれを徴収しなければならない。

(課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れに係る消費税に関する書類の供覧等)

第 72 条の 94 道府県知事が譲渡割の賦課徴収について、政府に対し、課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れに係る消費税の納税義務者が政府に提出した申告書又は政府が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請求した場合においては、政府は、関係書類を道府県知事又はその指定する職員に閲覧させ、又は記録させるものとする。

2 政府は、課税資産の譲渡等又は特定課税仕入れに係る消費税に係る更正又は決定の通知をした場合においては、遅滞なく、当該更正又は決定に係る課税資産の譲渡等又は特定課税仕入れの対価の額及び消費税額を当該更正又は決定に係る消費税額の算定に係る課税期間の開始の日現在における第 72 条の 87 第 1 項に規定する譲渡割課税道府県の知事に通知しなければならない。

▲しかし、地方税法附則第 9 条の 4 以下により、「当分の間」は納税申告、確定、徴収に関する事務などを国へ委託することとなっている（以下の諸規定を参照。下線は講義担当者によるもの）。

(譲渡割の賦課徴収の特例等)

第 9 条の 4 譲渡割の賦課徴収は、当分の間、附則第 9 条の 10 の規定を除くほか、第 1 章第 2 節から第 14 節まで、第 72 条の 84、第 72 条の 88 第 2 項後段及び第 3 項、第 72 条の 90、第 72 条の 93 並びに第 72 条の 94 の規定にかかわらず、国が、消費税の賦課徴収の例により、消費税の賦課徴収と併せて行うものとする。この場合において、国税通則法第 71 条第 1 項第 1 号の規定に基づき同法第 58 条第 1 項第 1 号イに規定する更正決定等（附則第 9 条の 11 第 2 項において「更正決定等」という。）をすることができる期間については、譲渡割及び消費税は、同一の税目に属する国税とみなして、同法第 71 条第 1 項第 1 号の規定を適用するものとする。

2 譲渡割に係る延滞税及び加算税（その賦課徴収について消費税の例によることとされる譲渡割について納付される延滞税及び課される加算税をいう。附則第 9 条の 9 において同じ。）は、譲渡割として、本条から附則第 9 条の 16 までの規定を適用する。

(譲渡割の申告の特例)

第 9 条の 5 譲渡割の申告は、当分の間、第 1 章第 2 節から第 14 節まで及び第 72 条の 89 の規定にかかわらず、消費税の申告の例により、消費税の申告と併せて、税務署長にしなければならない。この場合において、第 72 条の 87 各項並びに第 72 条の 88 第 1 項及び第 2 項前段の規定による申告については、第 72 条の 87 第 1 項中「第 72 条の 78 第 2 項各号に掲げる事業者の区分に応じ当該各号に定める場所の所在する道府県（以下本条及び次条において「譲渡割課税道府県」という。）の知事」とあるのは「税務署長」と、「当該譲渡割課税道府県の知事」とあるのは「当該税務署長」と、同条第 2 項及び第 3 項並びに第 72 条の 88 第 1 項及び第 2 項前段中「譲渡割課税道府県の知事」とあるのは「税務署長」とする。

(譲渡割の納付の特例等)

第 9 条の 6 譲渡割の納税義務者は、当分の間、第 1 章第 2 節から第 14 節まで及び第 72 条の 89 の規定にかかわらず、譲渡割を、消費税の納付の例により、消費税の納付と併せて国に納付しなければならない。この場合において、第 72 条の 87 各項及び第 72 条の 88 第 1 項の規定による納付については、これらの規定中「当該譲渡割課税道府県に」とあるのは、「国に」とする。

- 2 譲渡割及び消費税の納付があつた場合においては、その納付額を附則第9条の4又は前条の規定により併せて賦課され又は申告された譲渡割及び消費税の額にあん分した額に相当する譲渡割及び消費税の納付があつたものとする。
- 3 国は、譲渡割の納付があつた場合においては、当該納付があつた月の翌々月の末日までに、政令で定めるところにより、譲渡割として納付された額を当該譲渡割に併せて納付された消費税の納税地所在の道府県に払い込むものとする。この場合において、当該払込みを受けた道府県は、当該払込みを受けた金額のうち他の道府県の譲渡割に係るものを当該他の道府県に支払うものとする。
- 4 前項の規定により国から払込みを受けた道府県が他の道府県に支払うべき金額と他の道府県から支払を受けるべき金額は、政令で定めるところにより、関係道府県間でそれぞれ相殺するものとする。

(譲渡割の還付の特例等)

第9条の7 譲渡割に係る還付金又は過誤納金の還付は、当分の間、第1章第2節から第14節まで並びに第72条の88第2項後段及び第3項の規定にかかわらず、国が、消費税の還付の例により、消費税に係る還付金又は過誤納金（これらに加算すべき還付加算金を含む。次条及び附則第9条の10において「還付金等」という。）と併せて行わなければならない。

(譲渡割に係る還付金等の道府県への払込額からの控除等)

第9条の8 国は、前条の規定により譲渡割に係る還付金等を還付した場合には、当該還付金等に相当する額を、当該譲渡割に係る附則第9条の6第3項に規定する道府県に同項の規定により払い込む譲渡割として納付された額で当該還付金等を還付した日の属する月に納付されたものの総額から控除するものとする。

- 2 譲渡割として納付された額の総額から前項の規定によりその相当額が控除された還付金等について返納があつた場合その他政令で定める事由が生じた場合には、当該返納があつた額その他政令で定める額に相当する額を、附則第9条の6第3項の規定により当該道府県に払い込む譲渡割として納付された額で当該返納があつた又は政令で定める事由が生じた日の属する月に納付されたものの総額に加算するものとする。
- 3 第1項の規定により控除すべき還付金等に相当する額が、当該還付金等を還付した日の属する月に譲渡割として納付された額の総額（同月に前項の規定による加算すべき額がある場合にあっては、これを加算した額）を超える場合で、同月に第72条の103第3項の規定により当該道府県に払い込むべき貨物割として納付された額があるときは、当該超える額を同月に当該貨物割として納付された額の総額から控除するものとする。この場合において、控除しきれなかつた額があるときは、当該控除しきれなかつた額に相当する還付金等をその翌月に還付したものとみなして、第1項の規定を適用する。
- 4 第1項の規定により控除すべき還付金等に相当する額が、当該還付金等を還付した日の属する月に譲渡割として納付された額の総額（同月に第2項の規定による加算すべき額がある場合にあっては、これを加算した額）を超える場合で、同月に第72条の103第3項の規定により当該道府県に払い込むべき貨物割として納付された額がないときは、当該超える額に相当する還付金等をその翌月に還付したものとみなして、第1項の規定を適用する。
- 5 その月に附則第9条の6第3項の規定により当該道府県に払い込むべき譲渡割として納付された額（第1項又は第2項の規定による控除し、又は加算すべき額がある場合にあっては、当該控除又は加算をした後の額）がある場合（同月に第72条の103第3項の規定により当該道府県に払い込

むべき貨物割として納付された額がある場合を除く。)における第3項の規定の適用については、同項中「当該超える額に相当する還付金等」とあるのは、「当該超える額を、同月に附則第9条の6第3項の規定により当該道府県に払い込むべき譲渡割として納付された額の総額から控除するものとする。この場合において、控除しきれなかつた額があるときは、当該控除しきれなかつた額に相当する還付金等」とする。

(譲渡割に係る延滞税等の計算の特例)

第9条の9 譲渡割に係る延滞税及び加算税並びに消費税に係る延滞税及び加算税並びにこれらの延滞税の免除に係る金額(以下本条において「延滞税等」という。)の計算については、譲渡割及び消費税の合算額によつて行い、算出された延滞税等をその計算の基礎となつた譲渡割及び消費税の額にあん分した額に相当する金額を譲渡割又は消費税に係る延滞税等の額とする。

2 譲渡割及び消費税に係る還付加算金の計算については、譲渡割及び消費税に係る還付金又は過誤納金の合算額によつて行い、算出された還付加算金をその計算の基礎となつた譲渡割及び消費税に係る還付金又は過誤納金の額にあん分した額に相当する金額を譲渡割又は消費税に係る還付加算金の額とする。

3 前二項の規定により譲渡割及び消費税に係る延滞税等及び還付加算金の計算をする場合の端数計算は、譲渡割及び消費税を一の税とみなしてこれを行う。

(譲渡割に係る充当等の特例)

第9条の10 国税通則法第57条の規定は、次の各号のいずれかに該当する還付金等については適用しない。ただし、附則第9条の4の規定により併せて更正され若しくは決定され又は附則第9条の5の規定により併せて申告された譲渡割及び消費税に係る還付金をその額の計算の基礎とされた課税期間(第72条の78第3項に規定する課税期間をいう。次条第2項において同じ。)の譲渡割及び消費税で納付すべきこととなつているものに充当する場合は、この限りでない。

一 附則第9条の4の規定により併せて更正され若しくは決定され若しくは附則第9条の5の規定により併せて申告され又は附則第9条の6の規定により併せて納付された譲渡割及び消費税に係る還付金等の還付を受けるべき者につき納付すべきこととなつている国税がある場合における当該還付金等

二 国税に係る還付金等(前号に該当するものを除く。)の還付を受けるべき者につき附則第9条の4又は第9条の5の規定により併せて賦課され又は申告された譲渡割及び消費税で納付すべきこととなつているもの(次項及び第3項において「未納譲渡割等」という。)がある場合における当該還付金等

2 前項第1号に規定する場合にあつては、同号の還付金等の還付を受けるべき者は、当該還付をすべき国税局長又は税務署長に対し、当該還付金等(未納譲渡割等又は納付すべきこととなつているその他の国税に係る金額に相当する額を限度とする。)により未納譲渡割等又は納付すべきこととなつているその他の国税を納付することを委託したものとみなす。

3 第1項第2号に規定する場合にあつては、同号の還付金等の還付を受けるべき者は、当該還付をすべき国税局長又は税務署長に対し、当該還付金等(未納譲渡割等に係る金額に相当する額を限度とする。)により未納譲渡割等を納付することを委託したものとみなす。

4 前二項の規定が適用される場合には、これらの規定の委託をするのに適することとなつた時として政令で定める時に、その委託納付に相当する額の還付及び納付があつたものとみなす。

- 5 第2項又は第3項の規定が適用される場合には、これらの規定による納付をした国税局長又は税務署長は、遅滞なく、その旨をこれらの規定により委託したものとみなされた者に通知しなければならない。

(譲渡割に係る処分に関する不服審査等の特例)

第9条の11 附則第9条の4第1項の規定により税務署長が消費税の賦課徴収の例により消費税と併せて賦課徴収を行う譲渡割に関する処分は、不服申立て及び訴訟については、国税に関する法律に基づく処分とみなして、国税通則法第八章の規定を適用する。この場合において、同法第85条第1項中「消費税」とあるのは「消費税、地方消費税の譲渡割」と、同法第86条第1項中「消費税」とあるのは「消費税、地方消費税の譲渡割」と、「処分に係る国税」とあるのは「処分に係る国税又は地方消費税の譲渡割」と、同法第105条第2項中「処分に係る国税」とあるのは「処分に係る国税若しくは地方消費税の譲渡割」と、同条第3項中「処分に係る国税」とあるのは「処分に係る国税又は地方消費税の譲渡割」と、同条第4項中「処分に係る国税」とあるのは「処分に係る国税又は地方消費税の譲渡割」と、「当該国税」とあるのは「当該国税若しくは地方消費税の譲渡割」と、同条第5項中「処分に係る国税」とあるのは「処分に係る国税又は地方消費税の譲渡割」と、同条第6項中「処分に係る国税」とあるのは「処分に係る国税若しくは地方消費税の譲渡割」とする。

- 2 前項の規定により国税に関する法律に基づく処分とみなされた処分に係る譲渡割又は消費税に係る更正決定等について不服申立てがされている場合において、当該譲渡割又は消費税と納税義務者及び課税期間が同一である他の消費税又は譲渡割についてされた更正決定等があるときは、国税通則法第90条第1項若しくは第2項、第104条第2項又は第115条第1項第2号の規定の適用については、当該他の消費税又は譲渡割についてされた更正決定等は、当該譲渡割又は消費税の同法第19条第1項に規定する課税標準等又は税額等についてされた他の更正決定等とみなす。

(譲渡割に係る犯則事件の調査及び処分の特例)

第9条の12 譲渡割に関する犯則事件については、当分の間、第1章第16節の規定にかかわらず、間接国税以外の国税に関する犯則事件とみなして、国税通則法第11章の規定を適用する。

(譲渡割の賦課徴収又は申告納付に関する報告等)

第9条の13 税務署長は、政令で定めるところにより、道府県知事に対し、譲渡割の申告の件数、譲渡割額、譲渡割に係る滞納の状況その他必要な事項を報告するものとする。

- 2 道府県知事は、税務署長に対し、必要があると認める事項を示して、当該税務署長に係る譲渡割の賦課徴収又は申告納付に関する事項について、これらに関する書類を閲覧し、又は記録することを請求することができる。この場合において、当該請求に理由があると認めるときは、税務署長は、関係書類を道府県知事又はその指定する職員に閲覧させ、又は記録させるものとする。

- 3 税務署長は、譲渡割の賦課徴収を行うため必要があるときは、道府県知事及び市町村長に対し、当該事務に関し参考となるべき資料又は情報の提供その他の協力を求めることができる。

(譲渡割に係る徴収取扱費の支払)

第9条の14 道府県は、国が譲渡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、政令で定めるところにより、徴収取扱費を国に支払わなければならない。

- 2 国は、政令で定めるところにより、前項の徴収取扱費の算定に関し必要な事項を道府県知事に通知しなければならない。

3 道府県知事は、前項の規定による通知があつた場合においては、その通知があつた日から 30 日以内に、第 1 項の徴収取扱費を支払うものとする。

(地方消費税の清算等の特例)

第 9 条の 15 第 72 条の 114 から第 72 条の 116 までの規定の適用については、当分の間、第 72 条の 114 第 1 項中「納付された譲渡割額に相当する額及び第 72 条の 103 第 3 項の規定により払い込まれた貨物割の納付額」とあるのは「第 72 条の 103 第 3 項の規定により払い込まれた貨物割の納付額及び附則第 9 条の 6 第 3 項前段の規定により払い込まれた譲渡割の納付額から同項後段の規定により他の道府県に支払うべき金額に相当する額を減額し、他の道府県から支払を受けるべき金額に相当する額を加算して得た額」と、「前条第 1 項」とあるのは「前条第 1 項及び附則第 9 条の 14 第 1 項」と、第 72 条の 115 第 1 項中「第 72 条の 113 第 1 項」とあるのは「第 72 条の 113 第 1 項及び附則第 9 条の 14 第 1 項」とする。

(政令への委任)

第 9 条の 16 附則第 9 条の 4 から前条までに定めるもののほか、これらの規定に規定する譲渡割の賦課徴収等の特例の実施のための手続その他必要な事項は、政令で定める。

(2) 貨物割

定義：「消費税法第 47 条第 1 項第 2 号に掲げる消費税額又は同法第 50 条第 2 項の規定により徴収すべき消費税額（消費税に係る延滞税の額を含まないものとする。）を課税標準として課する地方消費税をいう。」（地方税法第 72 条の 77 第 3 号）

課税物件：地方税法第 72 条の 78 第 1 項により、保税地域（消費税法第 2 条第 1 項第 2 号）から引き取られる「課税貨物」（同第 11 号）とされる（同第 4 条第 2 項と同じ）。

納税義務者：保税地域から課税貨物を引き取る者（地方税法第 72 条の 78 第 1 項）。消費税の場合と同様に、事業者に限定されていない。

本来の課税主体（課税権者）：都道府県

地方税法に定められる、譲渡割に関する本来の納税申告・確定・徴収に関する事務の担い手は、譲渡割と異なり、国である。

- ・消費税の賦課徴収の例によって消費税の賦課徴収と併せて行う（同第 72 条の 100 第 1 項）。
- ・申告および納付についても、消費税の申告および納付の例によって消費税と併せて行う（同第 72 条の 101、同第 72 条の 103 第 1 項）。
- ・還付についても、国が行う（同第 72 条の 104。その他、第 72 条の 105 以下も参照）。
- ・道府県は、国に対し、貨物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填するために徴収取扱費を支払わなければならない（同第 72 条の 113 第 1 項）。

4. 課税地と最終消費地との不一致

原材料の生産、製造、卸売および小売：別々の都道府県において行われうる。

∴地方消費税が仕向地主義、源泉地主義のいずれに立つのかについて議論がなされる¹¹。

▲仮に都道府県に税率決定権を与え、かつ源泉地主義を採るならば「財貨・サービスの物流や企業の立地活動を攪乱する一方、流通の中間段階の所在する安易な税率引き上げ競争が発生して、付加価

¹¹ 堀場勇夫「地方税としての消費税」税 2008 年 8 月号 6 頁は「地方消費税は仕向地主義をよりどころとしている」と述べるが、このような見解はあまり多くない。小林・前掲 261 頁も参照。

値税本来の正確な税額計算ができなくなる」⇒仕向地原則を採用することが望ましいが、税務行政上の困難がある¹²。

▲総務省の「地方消費税勉強会報告書」は、外国の税制を参考にして日本の地方消費税についても都道府県の税率決定権を認めることは理論上可能であるとする¹³。

■都道府県間の清算

参考 地方税法より

(地方消費税の清算)

第 72 条の 114 道府県は、当該道府県に納付された譲渡割額に相当する額及び第 72 条の 103 第 3 項の規定により払い込まれた貨物割の納付額の合算額の 17 分の 10 に相当する額から前条第 1 項の規定により国に支払った金額に相当する額を減額した額を、政令で定めるところにより、各道府県ごとの消費に相当する額に応じて按分し、当該按分した額のうち他の道府県に係る額を他の道府県に対し、それぞれ支払うものとする。

2 道府県は、前項に規定する合算額の 17 分の 7 に相当する額を、政令で定めるところにより、各道府県ごとの消費に相当する額に応じて按分し、当該按分した額のうち他の道府県に係る額を他の道府県に対し、それぞれ支払うものとする。

3 前二項の規定により他の道府県に支払うべき金額とこれらの規定により他の道府県から支払を受けるべき金額は、関係道府県間で、それぞれ相殺するものとする。

4 第 1 項及び第 2 項の各道府県ごとの消費に相当する額とは、各道府県ごとに、当該道府県の小売年間販売額（統計法（平成 19 年法律第 53 号）第 2 条第 4 項に規定する基幹統計である商業統計の最近に公表された結果に基づき総務省令で定める額をいう。）と当該道府県の当該小売年間販売額に相当する消費以外の消費に相当する額（消費に関連する指標で政令で定めるものを基準として政令で定めるところにより算定した額をいう。）とを合計して得た額をいう。

5 前各項に定めるもののほか、これらの規定の実施のための手続その他その執行のために必要な事項は、総務省令で定める。

●都道府県間における地方消費税の精算：「各道府県ごとの消費に相当する額」が精算額であるが、その額の算定基準（精算基準）は政令に委任される。←平成 30 年度税制改正による見直し

平成 29 年度与党税制大綱：「地方消費税の清算基準については、平成 30 年度税制改正に向けて、地方消費税の税収を最終消費地の都道府県により適切に帰属させるため、地方公共団体の意見を踏まえつつ、統計データの利用方法等の見直しを進めるとともに、必要に応じ人口の比率を高めるなど、抜本的な方策を検討し、結論を得る」¹⁴。

「地方消費税に関する検討会報告書」（平成 29 年 11 月 21 日、地方財政審議会の「地方消費税に関する検討会」）：「地方消費税の税収を帰属させるべき最終消費を把握するに当たっては、できる限り統計を活用し正確に最終消費の額を把握し、それをを用いることを基本とすべきであり、「清算

¹² 持田信樹『地方分権の財政学』（2004 年、東京大学出版会）106 頁。

¹³ 詳細は、棚瀬誠「地方団体による多段階型の付加価値税の税率決定について—地方消費税勉強会報告書—」税 2007 年 9 月号 61 頁。持田・前掲書 109 頁、127 頁（カナダ・ケベック州売上税が扱われている）、同「税源委譲こそ『三位一体』の主人公」地方税 2005 年 4 月号 8 頁、堀場・前掲 8 頁も参照。

¹⁴ 平成 29 年度与党税制改正大綱 133 頁。

基準たる統計データとして利用することが適当でないものについては、それを除外」して「正確に都道府県別の最終消費の額が把握できないものについて、わかりやすい代替指標を用いることとするべきである」¹⁵。⇒「統計の計上地と最終消費地にズレが生じているもの」を統計データから除外し、「非課税取引」を清算基準から除外すること¹⁶、および、地方消費税の導入以来用いられている統計カバー率（「消費に相当する額」の75%と設定されてきた）を頻繁に見直すべきではないが、清算基準を抜本的に見直すならば「再計算し、新たに設定すべきである」こと¹⁷、代替指標（「消費に相当する額」の25%と設定されてきた）としては人口が最も簡明で適当であり、人口に一本化して従業者数を代替指標から外すこと¹⁸が提言されている。

平成30年度与党税制改正大綱：「精算基準における統計データの利用方法を見直し、（中略）統計データがカバーする比率を現行の75%から50%に改める。また、統計データのカバー外の消費代替指標については、地方消費税創設当初と比べてサービス統計の調査対象が大きく拡大したこと等を踏まえ、従業者数は用いないこととし、人口の比率を17%から「50%に高める」¹⁹とした。

①「消費に相当する額」のうちの小売年間販売額から「商業統計の『医療用医薬品小売』、『自動販売機による販売』、『百貨店』、『衣料用専門店』、『家電大型販売店』及び『衣料品中心店』による『年間小品販売額』の欄の額を除外する」²⁰。

②「サービス業対個人事業収入額について、現行の額から、経済センサス活動調査の『建物販売業、土地売買業』（『土地売買業を除く』）、『不動産賃貸業（貸家業、貸間業を除く）』（『土地賃貸業を除く』）、『不動産管理業』、『火葬・墓地管理業』、『娯楽に附帯するサービス業』、『社会通信教育』及び『医療・福祉』（『社会保険事業団体』を除く。）の欄の額を除外する」²¹。

③上記の改正は平成30年4月1日以後に行われる地方消費税の精算について適用される。

■都道府県から市町村への交付

参考 地方税法より

（地方消費税の市町村に対する交付）

第72条の115 道府県は、前条第1項に規定する合算額の17分の10に相当する額から第72条の113第1項の規定により国に支払った金額に相当する額を減額した額に、前条第1項の規定により他の道府県から支払を受けた金額に相当する額を加算し、同項の規定により他の道府県に支払った金額に相当する額を減額して得た合計額の2分の1に相当する額を、政令で定めるところにより、当該道府県内の市町村（特別区を含む。以下この条及び次条において同じ。）に対し、官報で公示

¹⁵ 「検討会報告書」10頁。

¹⁶ 「検討会報告書」14頁。「地財審意見」9頁も参照。

¹⁷ 「検討会報告書」19頁。「地財審意見」9頁も参照。

¹⁸ 「検討会報告書」20頁。「地財審意見」9頁も参照。

¹⁹ 平成30年度与党税制改正大綱11頁、99頁。

²⁰ 平成30年度与党税制改正大綱99頁、平成30年度政府税制改正大綱83頁。但し、「百貨店」、「衣料品専門店」、「家電大型販売店」および「衣料品中心店」については「通信・カタログ販売」、「インターネット販売」および「自動販売機による販売」によるものであれば、小売年間販売額に含まれることとなる。

²¹ 平成30年度与党税制改正大綱99頁、平成30年度政府税制改正大綱84頁。

された最近の国勢調査の結果による各市町村の人口及び統計法第二条第四項に規定する基幹統計である事業所統計の最近に公表された結果による各市町村の従業者数に按分して交付するものとする。

2 道府県は、前条第1項に規定する合算額の17分の7に相当する額に、同条第2項の規定により他の道府県から支払を受けた金額に相当する額を加算し、同項の規定により他の道府県に支払った金額に相当する額を減額して得た合計額の2分の1に相当する額を、政令で定めるところにより、当該道府県内の市町村に対し、前項の人口に按分して交付するものとする。

3 第一項の場合においては、市町村に対して交付すべき額の2分の1の額を同項の人口で、他の2分の1の額を同項の従業者数で按分するものとする。

■地方消費税の使途

参考 地方税法より

(地方消費税の使途)

第72条の116 道府県は、前条第2項に規定する合計額から同項の規定により当該道府県内の市町村に交付した額を控除した額に相当する額を、消費税法第1条第2項に規定する経費その他社会保障施策（社会福祉、社会保険及び保健衛生に関する施策をいう。次項において同じ。）に要する経費に充てるものとする。

2 市町村は、前条第2項の規定により道府県から交付を受けた額に相当する額を、消費税法第1条第2項に規定する経費その他社会保障施策に要する経費に充てるものとする。