

法定外税の検討

その2

- ・ 課税客体
- ・ 課税標準

資料3 1ページ参照

新税の仕組み（例）

資料3 2ページ参照

本資料での議論の内容

【一般的な道府県産廃税条例の構成】

第1 課税の根拠

→ 普通税か目的税か。目的なども規定

第2 定義規定

第3 納税義務者

第4 課税標準

→ 道府県産廃税一般では、最終処分場に埋立処分のために搬入される産業廃棄物の重量とされる。

第5 税率

→ 道府県産廃税一般では、1トンにつき、1,000円とされる。

第6 賦課徴収方法

申告納付又は特別徴収

第7 減免

【考えられる主な論点】

1 税導入の必要性

2 使途

3 課税物件（課税客体）

課税の対象とされる物・行為又は事実

4 課税標準

課税物件を具体的に数量や金額で示したもの

5 納税義務者

6 税率

7 徴収方法

8 非課税事項

9 課税の対象期間

10 骨子案

11 最終案

1 課税客体

基本的な考え方の確認

- ・ 租税法学者の金子宏の説明
「立法者は、**担税力を推定させる物・行為または事実**をとらえて課税の対象とする。」
 - ・ 「何を課税物件としてとりあげるかは、一応、立法者が自由に決定しうる事柄であるが、しかしそれは客観的に担税力の存在を推定させるような物・行為または事実でなければならない、と考えるべきである。」
- 出典) 金子宏「租税法 (24版)」178 p

※担税力

= 租税を負担するものが不当な苦痛を感じることなく、社会的に是認できる範囲内で租税を支払える能力で、一般には所得、消費、資産が挙げられる。

出典) 税務大学校「税法入門 令和7年度版」

- ・ 地方税も租税である以上、租税一般についていわれていることについては考慮する必要がある。

【参考】

- 租税の根拠 →
- ・ 利益説 (租税は政府から受け取る利益に対する対価である)
 - ・ **義務説 (国民は有機体的国家の構成員として必要な経費を負担する義務を負う)**

↓ 《強制的に無償で賦課されることに対して合意を得るために税負担の公平性に関する原則が必要になる。》

- 租税負担配分原則 →
- ・ 応益原則 (公共サービスの受益に応じて税を負担する)
 - ・ **応能原則 (各人の税負担の能力に応じて租税を負担する)**

※基本的に地方税は、行政サービスと税金の関係がはっきりしていることが望ましいとされる。

- 環境の保全上の支障を防止するための経済的措置としての税 (いわゆる「環境税」)
- ・ 「租税の定義に照らせば、租税は、財政目的を有していることが必要とされる。また、財政目的を有していれば、租税を政策目的に用いることは許容されると考えることができる」のではないか。
→ つまり、環境税も租税であり、租税一般の原則を考慮すべきとなる。
 - ・ 処分業者が経済活動ができる = 公的な便益を享受 → 応益的性格と応能的性格を併せてもっている。

1 課税客体

課税客体の検討

課税客体、課税標準を検討するにあたっては、
税を負担できる経済的な能力が認められるかを検討する。

※環境基本法を根拠とした環境税（規制税）として構成する場合も、担税力が認められるものに対して課税することが求められる。

区 分		説 明	例
収得税 (収入を得ているという事実)	所得税	所得を直接に対象として課される租税	所得税、法人税、住民税等
	収益税	所有する生産要素からもたらされる収益を対象として課される租税	事業税、鉱産税等
財産税 (財産の所有)	一般財産税	財産の全体または純資産を対象として課されるもの	富裕税(S25)
	個別財産税	特定種類の財産を対象として課されるもの	固定資産税、自動車税
消費税 (物品やサービスを購入・消費するという事実)	直接消費税	消費行為そのものを直接対象とするもの	ゴルフ場利用税、入湯税
	間接消費税	製造業者や小売人によって納付された租税が価格に含まれて消費者に転嫁していくことが予定されているもの	「消費税」、酒税、たばこ税、揮発油税、関税
流通税		権利の取得・移転をはじめ取引に関する各種の事実的ないし法律的行為	登録免許税、印紙税、不動産取得税等

2 他自治体の例

道府県法定外普通税

税目	課税客体	課税標準	納税義務者	備考
核燃料税	①発電用原子炉への核燃料の挿入	挿入した核燃料の価額	発電用原子炉の設置者	搬出促進割導入は一部。福島県（S51.11）など10道県。 茨城県と青森県は、核燃料(物質)等取扱税で原子炉設置者のほかに再処理事業者等にも賦課している。
	②発電用原子炉を設置して行う運転及び廃止に係る事業	原子炉の熱出力		
	③発電用原子炉施設における使用済燃料の貯蔵（搬出促進割）	使用済み燃料に係る原子核分裂をさせる前の核燃料物質の重量		
再生可能エネルギー地域共生促進税	再生可能エネルギー発電設備 ※法定外税のうちで唯一行為以外を課税客体としている	総発電出力	再エネ発電設備の所有者	宮城県（R6.4）、青森県（R7.10）

共に、取得の事実に応税力を捉えていると考えられる。

※使用済核燃料については、廃棄物同様無価値とも考えられるが、核燃料リサイクルに係る原材料となることなどから価値があるとする考えがある。

※再生可能エネルギー地域共生促進税は、「資産価格」ではなく固定資産税との二重課税の問題や客観性の高さにより「発電出力」を課税標準としている。

2 他自治体の例

市町村法定外普通税

税目	課税客体	課税標準	納税義務者	備考
別荘等所有税	別荘等の 所有	別荘等の延べ面積	所有者	熱海市 (S51.4)
歴史と文化の環境税	有料駐車場に駐車する行為	有料駐車場に駐車する台数	有料駐車場利用者	太宰府市 (H15.5)
使用済核燃料税	使用済核燃料の 貯蔵	使用済核燃料の数量や重量	使用済核燃料を保管する原子炉設置者	薩摩川内、伊方、柏崎、むつの4市町で詳しい内容はそれぞれ異なる。
狭小住戸集合住宅税	狭小住戸を有する集合住宅の建築等 (の行為)	区内に新たに生ずる集合住宅の狭小住戸の戸数	建築主	豊島区 (H16.6)
空港連絡橋利用税	空港連絡橋を自動車で行き来して空港を利用する行為	空港連絡橋を自動車で行き来する回数	通行料金を支払う者	泉佐野市 (H25.3.30)
宮島訪問税	船舶により宮島町の区域に訪問をする行為	船舶により宮島町の区域へ訪問をする回数	訪問者	廿日市市 (R5.9)

資産として担税力を捉えていると考えられるもの … 別荘等所有税、使用済核燃料税、狭小住戸集合住宅税
 → 「所有」や「貯蔵」は、「事実」なのか「行為」なのか？

消費として担税力を捉えていると考えられるもの … 歴史と文化の環境税、空港連絡橋利用税、宮島訪問税

2 他自治体の例

道府県法定外目的税

税目	課税客体	課税標準	納税義務者	備考
産業廃棄物税	最終処分場等への産業廃棄物の 搬入	最終処分場等へ搬入される産業廃棄物の重量	最終処分場へ搬入される産業廃棄物の排出事業者等	27道府県（三重県等H14.4～）
宿泊税	旅館・ホテル等への宿泊	旅館・ホテルへの宿泊数	旅館・ホテルの宿泊者	東京都（H14.10）、大阪府（H29.1）、福岡県（R2.4）
乗鞍環境保全税	乗鞍鶴ヶ池駐車場へ自動車を運転して自ら入り込む行為又は他人を入り込ませる行為	乗鞍鶴ヶ池駐車場に自動車ですり込む回数	乗鞍鶴ヶ池駐車場へ入り込む自動車を運転する者	岐阜県（H15.4）

取得の事実により担税力を捉えていると考えられるもの … 産業廃棄物税

消費として担税力を捉えていると考えられるもの … 宿泊税、乗鞍環境保全税

産業廃棄物は不要物であり、経済的価値がなく、処分に費用がかかる負の財である。

⇒ 本来、産業廃棄物自体に担税力を認めることはできない

⇒ 産業廃棄物の排出や処理行為に伴う「経済活動」については、担税力を認めることができる。

※外部不経済的を伴う活動と捉え、合理的とする考えもある。

2 他自治体の例

市町村法定外目的税

税目	課税客体	課税標準	納税義務者	備考
遊漁税	河口湖での遊漁行為	遊漁行為を行う日数	遊漁行為を行う者	富士河口湖町（H13.7）
環境未来税（産業廃棄物税）	最終処分場において行われる産業廃棄物の埋立処分	最終処分場において埋立処分される産業廃棄物の重量	最終処分業者及び自家処分事業者	北九州市（H15.10）
使用済核燃料税	使用済核燃料の貯蔵	核燃料物質の重量（5年を経過したものに限り）	発電用原子炉の設置者	玄海町（H29.4）
環境協力税	旅客船等により村へ入域する行為	旅客船等により村へ入域する回数	旅客船等による入域者	沖縄県の4村
開発事業等緑化負担税	事業として行う開発行為	開発行為等が行われる土地の面積の90%に建築物の容積率の最高限度の数値を乗じて得た面積	開発行為等を行う者	箕輪市（H28.7）
宿泊税	旅館・ホテル等への宿泊行為	旅館・ホテル等への宿泊数	旅館・ホテル等への宿泊者	京都市（H30.10）ほか9市町村

産廃税と緑化負担税は、収益。使用済核燃料税は、収益又は資産。
 その他は、消費を担税力として捉えていると考えられる。

2 他自治体の例

まとめ

- ・ 課税客体を「行為」とするものがほとんどであり、「物」や「事実」とするものは少ない。
- ・ 何かしら生産的な行為、経済的な能力が認められるものを課税客体としている。
 - 経済的な能力が認められないものに賦課する制裁的な課税（原理的な環境税的なもの）を行っている例はない。

外部不経済を根拠に担税力を認めるか？

「租税法の観点からは制裁的な租税が許容される余地はほとんどない」ことが現れている？

- ・ 道府県産廃税は、排出事業者等を納税義務者とし、廃棄物の搬入を課税客体としているが、北九州市は最終処分業者等を納税義務者とし、廃棄物の埋立てを課税客体としている。

～ 参考 ～

北九州市「産業廃棄物に関する法定外税『(仮称)環境未来税』の考え方 最終報告書」9頁

【北九州市】

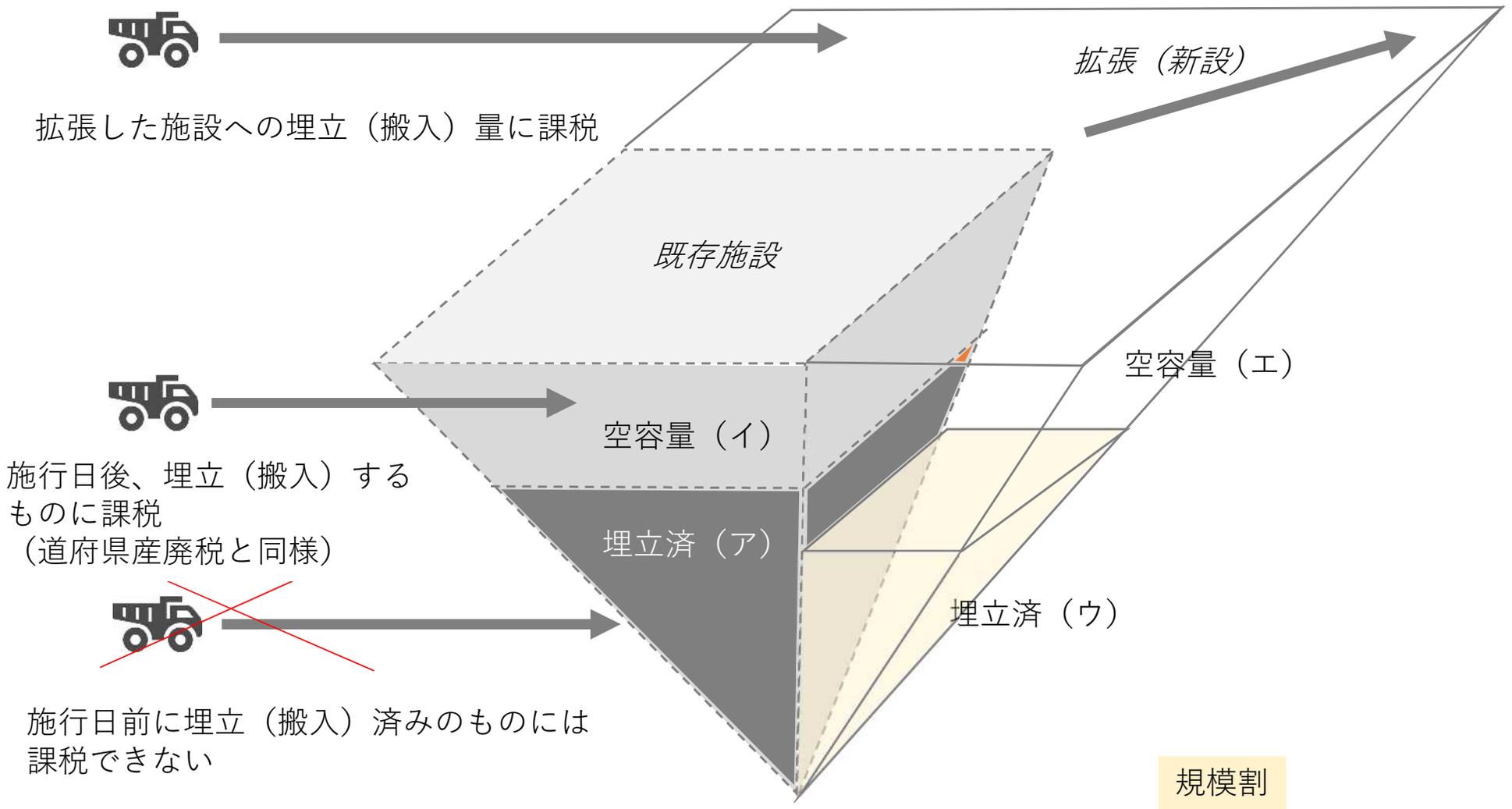
- 最終処分業者等が将来世代を含む市民共通の財産ともいべき海面等を埋め立てることにより産業廃棄物に起因する利益を得ていることに対する**応益的な課税として構成**している。
- 「北九州市外の最終処分場より低廉な処分料金を設定している市内の最終処分場は、他県や他都市に比べて比較優位にあり、市内の最終処分場における産業廃棄物の埋立には担税力が認められる。」

一般的な意味で、所得を生み出す生産行為が背後にあるので担税力を見出せる、という考えを超えて、利益を多く出せる状況にあることをもって担税力を考えているように読める。

3 産業廃棄物最終処分場において課税客体として考えられるもの

重量割（既存産廃税と同様）

① 廃棄物の埋立（搬入）行為



施行日後、埋立（搬入）するものに課税（道府県産廃税と同様）

施行日前に埋立（搬入）済みのものには課税できない

② 施設の規模（廃棄物の埋立容量、処理能力）

規模割について次頁以降で検討

4 施設の規模に対する課税についての考察（容量、面積、所得）

① 埋立容量に対する課税について

廃棄物の搬入、埋立処分行為は、産廃税として既に27道府県と1政令市の例があり、課税客体とすることが認められているが、**処分場の規模については、課税客体とすることが可能か。**

【理由】計画上、廃棄物を埋め立てることとした空間（計画容量）については、その規模に応じて収益が見込まれることから経済的な価値が認められる。

【考え方】

処分場の埋立容量（＝施設の規模、計画上の空間）について、課税客体とすることができるのではないかと。「所有する生産要素からもたらされる収益」を対象として課される収益税（収得税）に分類できるのでは。

- ・ 空間（空き容量）は、言い換えれば処理能力であるが、処理能力が課税客体と説明することも可能か。
- ・ 埋立てが進むと空間（空き容量）は小さくなるが、担税力も合わせて小さくなっていくと考えるか。
- ・ 廃棄物自体に経済的価値が無い（処分に費用がかかる負の財）ため、担税力は認められないと考えれば、廃棄物が埋立済の空間（前頁の図ア・ウ）は担税力が認められず、課税客体とはなり得ないか。
- ・ 一方で、埋め立てられた廃棄物の量に比例して、災害時等におけるリスクは増大するため、外部不経済に担税力を見出し、課税客体となり得ると考えるか。
- ・ 重量割は、埋立（搬入）時に一度だけ課税するものであるが、規模割は、施設の規模への課税であるため、毎年課税できるということになるか。

4 施設の規模に対する課税についての考察（容量、面積、所得）

② 埋立面積に対する課税について

（容量ではなく）処分場の埋立面積に対する課税は妥当か。…資産に担税力を見出す

- 事業用地には、固定資産税が賦課されている。
- 同一の課税客体に対する課税（二重課税）は、許されないか。
- 仮に課税そのものは許されるとして、「過重な負担」とならないか。



③ 事業者の所得に対する課税について

最終処分場における事業によって生じた所得に対する課税は可能か。…所得に担税力を見出す

- 事業者は、法人税（国税）、事業税（県税）、法人市民税などを負担していると考えられる。
- 最終処分場から発生した収益に対しては、様々課税されており、同一の課税客体に対する課税（二重課税）が許されるとしても、「過重な負担」とならないか。



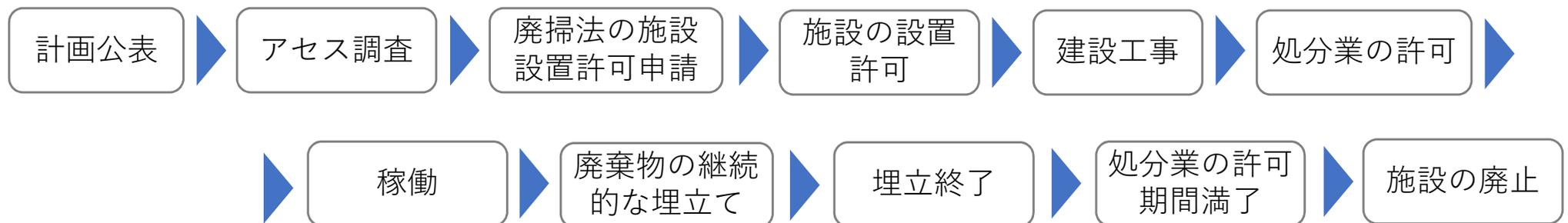
課税客体と課税標準のたたき台

規模割について、課税客体についていくつか選択肢がありそうではあるが、埋立容量を課税客体として検討を進めるのが適切ではないか。

	課税客体	課税標準	単位
重量割	最終処分場への廃棄物の埋立（搬入）	最終処分場へ埋立（搬入）される廃棄物の重量	円/ t
規模割	最終処分場における廃棄物の埋立てを行う空間（処理能力）	最終処分場の埋立容量	円/m ³

5 次回以降の検討の方向性

- 重量割、規模割を賦課することが可能と考えられるとして、政策目的（拡張の抑制）を実現するためにより適当な課税の手法は？
 - 重量割と規模割は、それぞれどのように政策目的の実現に資するか。
 - 重量割と規模割を共に賦課することは可能か。
 - 規模割について、処分場のライフサイクルに照らしていつからいつまで賦課するべきか。



- 重量割、規模割ともに税条例施行日時点での既存施設への課税が可能かについて検討する必要がある。
- 納税義務者について（最終処分業の許可者か、施設設置の許可者か）
- 水源地に立地する施設を対象にゾーニングすべきでは。
- 税率（案）、課税額の規模を踏まえた検討。
 - 許される税負担水準とは。（既存産廃税の1,000円/tが一つの目安？）
 - 拡張抑制に効果が見込める税負担水準をどのように算出するか。（外部不経済となっている社会的費用を数量的に把握することは、現実的には困難である。）