

法定外税の検討

その 2

ver3

- ・ 課税客体
- ・ 課税標準

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 用途

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

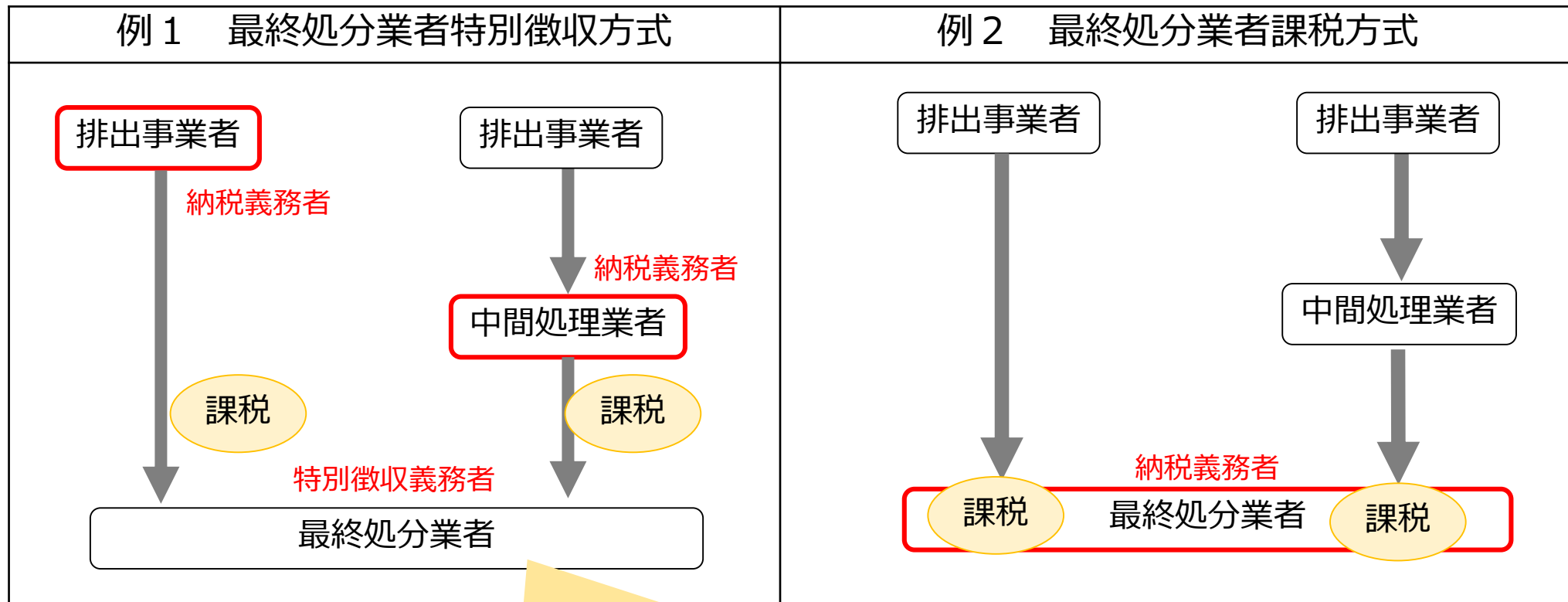
9 課税の対象期間

10 骨子案

11 最終案

・ 全国で導入されている産業廃棄物税の主な仕組み（再掲）

産廃税（産業廃棄物税）とは、排出事業者、最終処分業者等に課される**法定外目的税**のひとつで、産業廃棄物の排出量や処分量に応じて課税される。現在まで27道府県及び1政令市で導入されており、課税の有無や課税方式は自治体によって異なるが、導入している自治体では産業廃棄物の最終処分量1トンあたり1,000円の課税が標準となっている。



排出事業者に申告納付を求める方が減量化に対するインセンティブや意識付けが働きやすいが徴税事務の負担が大きいため、最終処分業者を特別徴収義務者にする仕組みが多く採用されている。

既存産廃税の用途：

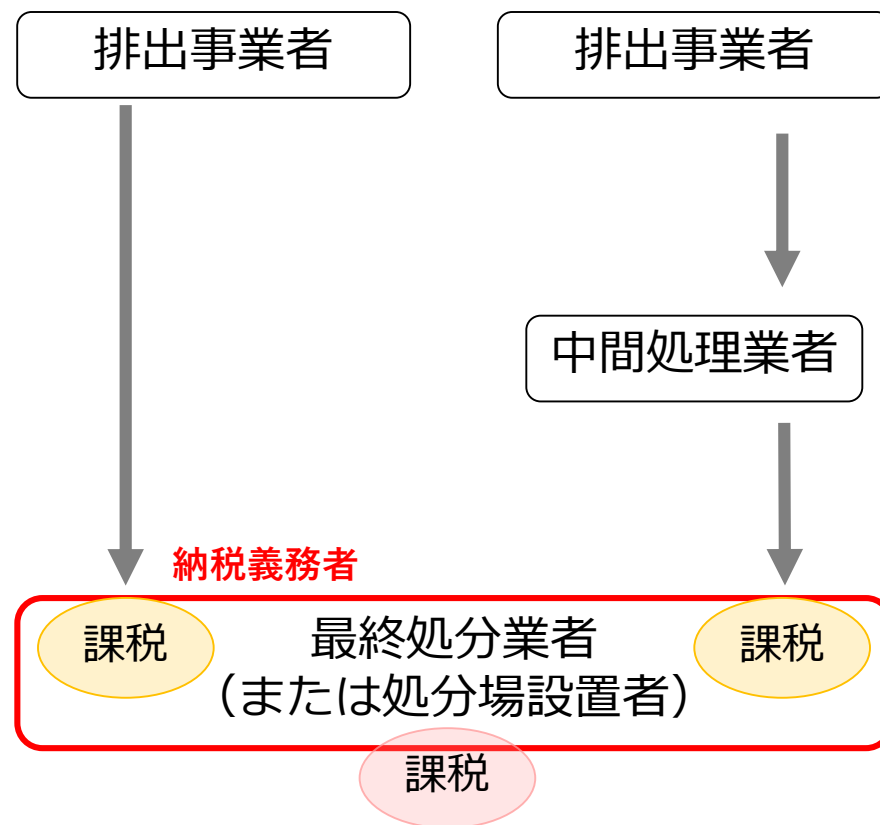
廃棄物の適正な処理の推進、廃棄物の再生利用の促進に資する事業の支援その他の環境に関する施策



監視等の行政事務に加え、排出抑制、再生利用等の減量化促進策、処理施設の整備促進や運営の円滑化など様々な施策の充実強化が求められている。

・新たな法定外税のイメージ（例）（再掲）

最終処分場に課税し、産業廃棄物の埋立量に応じた課税のほかに、立地する施設そのものの規模に対し課税
することができないか。



新たな法定外税の用途：

処分場が立地する基礎自治体として生じる様々な問題に対処するなど、市の環境保全のための施策に係る費用に充てることを基本とする。ただし、廃棄物最終処分場に係る地域環境保全施策と通常環境保全施策、**処分場が立地しなければ本来財源を充てられた施策**、さらには他の行政サービスを明確に切り分けて考えることは難しいことから予算策定過程などを通して本市の諸施策にも配分が可能なものとする。

・本資料での議論の概要（まとめ）

1 租税法等における一般的な考え方の確認 …6 p

2 最終処分場において課税客体とすることが考えられるものの例示…7 p

- ・既存産廃税のような「重量割」に加え、施設そのものに課す「規模割」がある。

3 考えられる「規模割」のイメージ…8 p

4 施策の目的に照らして適当な課税客体は何か…10 p

- ・「重量割」よりも「規模割」が適当ではないか。

5 「規模割」における規模とは何か…11 p、12 p

- ・埋立済みの廃棄物でもなく、処理できる空き容量でもなく、器としての計画容量を捉える。

6 既存の施設に対して課税することが許されるか…13～15 p

- ・租税における「公平の原則」によれば、既存施設に対しても課税すべき。
- ・法的安定性を守るための「不利益遡及禁止の原則」に反しないか。
- ・現在進行中の事柄に対する課税は、不利益遡及とはならない。例：事業所税

⇒ **施設が存在し、環境負荷を与えていることに対する課税として**

既存施設にも課税し、課税標準は最終処分場の埋立（計画）容量とする。

7 最終処分場のライフサイクルにおいて、いつからいつまで課税するか。…17 p

- ・環境負荷を観念できる施設の設置許可から廃止までを基本とする。
- ・過重な負担にならないよう、フェーズに応じた税負担の軽減や特例措置を検討する。

1 課税客体を検討するにあたっての一般的な考え方

租税法学者の金子宏氏の説明

- ・「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)」178p

※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」

租税の根拠、原則について確認

- 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)

→ 国税においては所得再配分を主な目的とし、応能原則が重視されるが、地方税においてはサービスの便益に応じて負担する応益原則が重視される。

参考) 総務省HP「地方税の意義と役割」

環境税を考える際に応荷 (応因) 原則、原因者負担が根拠として挙げられることがあるが、これらは応益原則から派生して考えられるものであり、環境負荷に対する税は地方税と親和的であると考えられる。

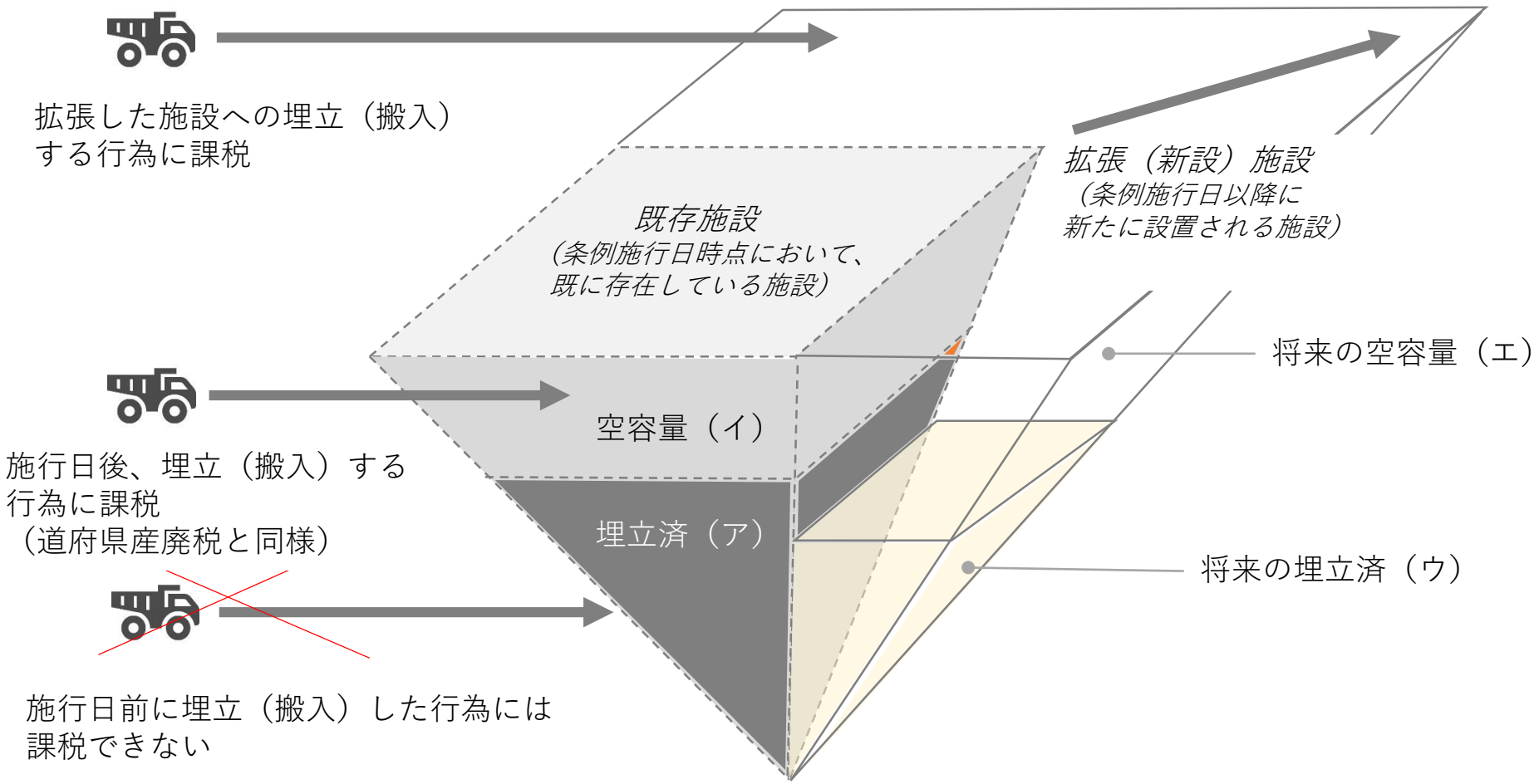
2 最終処分場において課税客体として考えられる物・行為・事実

重量割（既存産廃税と同様）

① 廃棄物の埋立（搬入）行為

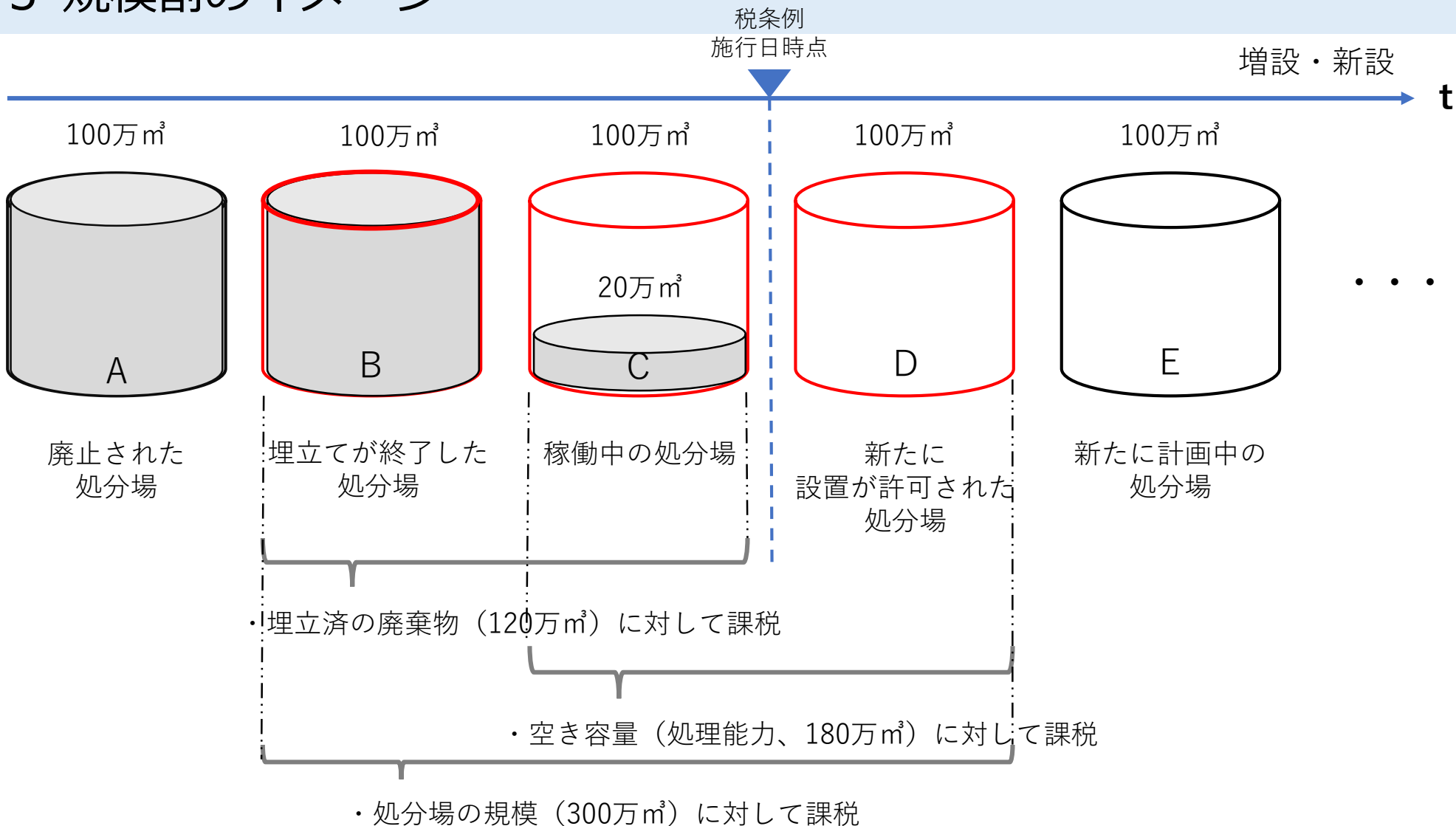
規模割

② 施設の規模
（廃棄物の埋立容量、処理能力）



※条例施行後に新たに設置される施設においても将来的に、埋立済みの部分（ウ）と空き容量の部分（エ）が存在することとなることから区別している。

3 規模割のイメージ



※処分場AからEはすべて条例の施行後に存在する施設である。
（「存在」 = 環境負荷とすると、処分場Aは存在していないことになるか）
※処分場Dは、条例施行後に新たに許可（設置）された施設である。
※既存施設に対しても課税することができることを前提としている。
※処分場のライフサイクルにおける課税対象について、仮に始期を「施設の設置許可」、終期を「施設の廃止」としている。

4 規模割における課税客体の種類の整理と方向性

		既存施設		新設・増設施設		説明
		埋立済 (ア)	空容量 (イ)	埋立済 (ウ)	空容量 (エ)	
既存施設には課税しない	1			○	○	本市の目的（新設・増設の抑制）に整合するため、新増設の施設に対してのみ課税
	2			○		Aが前提だが、環境負荷や影響（外部不経済）に着目し、埋立てられた廃棄物の量に対してのみ課税
	3				○	Aが前提だが、経済性の無い埋立済の廃棄物ではなく、収益性がある空容量のみに課税
既存施設にも課税する	1	○	○	○	○	新規だけに課税するのは租税の「公平の原則」に反するため、既存施設に対しても課税 施設が存在し、環境負荷を与えていることに対する課税
	2	○		○		Bが前提だが、環境負荷や影響（外部不経済）に着目し、埋立てられた廃棄物の量に対してのみ課税
	3		○		○	Bが前提だが、経済性の無い埋立済の廃棄物ではなく、収益性がある空容量のみに課税

5 施策の目的に適した課税客体の検討

【目的・方向性】

様々な環境負荷リスクを生じさせる施設の更なる増設や新たな事業者による立地をなるべく抑制するための、いわゆる広義の「環境税」の原理的な考え方を根拠とし、誘導型の税制として仕組んでいく。

【重量割】

埋立てられる廃棄物の量に応じた課税

- ⇒ 排出・埋立てされる廃棄物量の削減へのインセンティブ（事業者や消費者の意識変化）
- ⇒ 埋立期間が長くなり、（副次的に）施設拡張の抑制につながる。

【規模割】

施設の規模（埋立容量、処理能力）に応じた課税

- ⇒ 施設の設置（増設、新設）を抑制することへの直接的なインセンティブ

【転嫁について】

- ・ 処分料の価格に転嫁できてしまい、結局排出事業者、さらには消費者の負担になりかねないが？
- 重量割については、転嫁されてこそ拡張抑制の効果につながる。



廃棄物最終処分場の更なる増設や新たな事業者による立地を抑制するためには、施設そのもの（規模）を課税客体とすることが、より適当ではないか。

- 搬入・埋立行為に対して課税しないことは、処分場の立地する基礎自治体として、既存の道府県産廃税とは別のものであることを示す意味もある。

6 規模割における「規模」の捉え方

(1) 空き容量とするべきか

- ・埋立済の廃棄物は経済性が認められない。
実際に収益をあげ、経済性が認められる空容量だけに課税する（図のイ・エ）と考える必要があるか。
 - 規模を拡大するという事は、それ自体当然に何らかの収益がもたらされるものであり、担税力は推認できるのではないか。
 - ⇒ 空き容量に限定する必要はなく、埋立済みの部分に対しても課税できる。
（図のア・ウに対しても課税）

(2) 埋立済みの廃棄物とするべきか

- ・環境負荷や影響（外部不経済）に着目し、埋立てられた廃棄物の量に対してのみ課税する（図のア、ウ）と考える必要があるか。
 - 施設の新設、増設を抑制するという目的を踏まえると端的に埋立て施設が存在する（新設又は増設され存在している）という事実に課税する、ということによいのではないか。
 - 環境負荷や影響は、空き容量も含めた埋立て施設の存在する事実によるものと考えることができる。

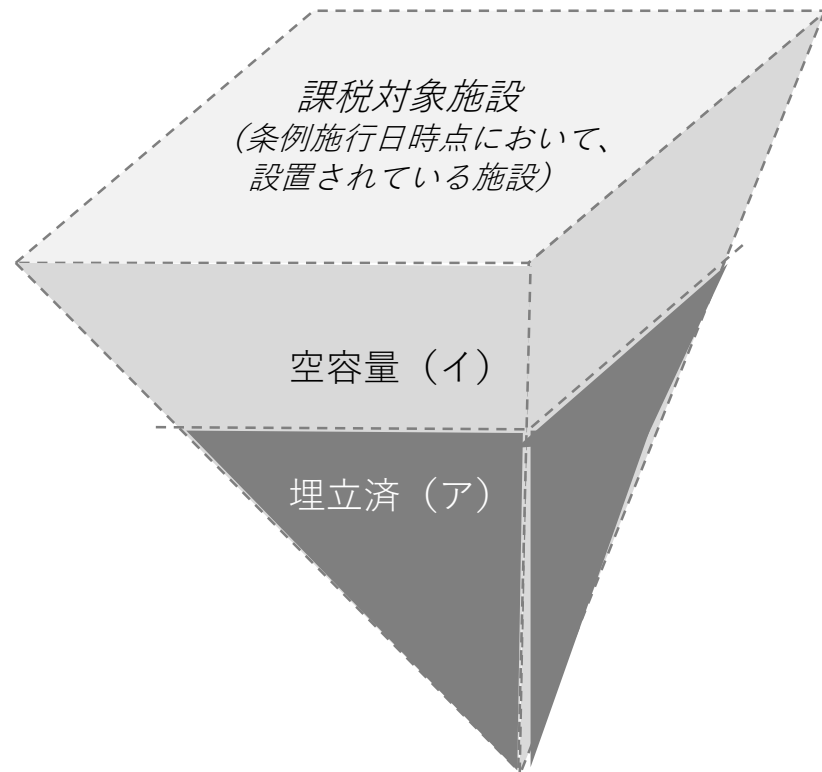
「単純に」事業（埋立て）の規模に応じて課税する。

	課税客体	課税標準
規模割	廃棄物最終処分場における埋立地部分	最終処分場の埋立（計画）容量（円/m ³ ）

6 規模割における「規模」の捉え方

前頁のイメージ図

課税対象施設のうち、どの部分を対象にするか？



- ① 埋立済産廃から環境負荷が生じる → (ア) を対象
- ② 埋立済み産廃は無価値で収益を生まない、
収益を生みうる (担税力がある) のは空容量である
→ (イ) を対象
- ③ 施設の立地そのもので地域の環境に負荷が生じる
事業規模全体に対して課税する
→ (ア) + (イ) を対象

7 既存施設に対する課税の適否①（公平の原則）

(1) 公平（公正、負担の公平）の原則とは

- ・ 租税3原則のうちの一つ。他に中立（効率性）、簡素（徴税と納税協力費の最小化）がある。
- ・ 「税負担は国民の間に担税力に即して公平に配分されなければならない、各種の租税法律関係において国民は平等に取り扱われなければならないという原則」（金子宏『租税法（第24版）』88頁）


(2) 「公平」の意味

2つの意味がある。

- 垂直的公平（経済力に応じた課税。ex 所得税の累進課税）
- 水平的公平（同じ経済力なら等しい負担。ex 消費税）

※「同じ経済力なら等しい負担」の部分は、
「同じ環境負荷なら等しい負担」と置き換えて考えることができるのではないか。

⇒ 「既存の施設に対して課税しないことは不公平ではないか」という点で問題になるのは、水平的公平



【結論】

本市の新たな法定外税にあてはめると、既存施設と新規または増設の施設を区別せず、一律に課税することが「公平」である。

8 既存施設に対する課税の適否② 不利益遡及禁止の原則

(1) 不利益遡及禁止の原則とは

租税法固有のものではなく、法の一般的な原則で、法的安定性と国民の予測可能性を守るための近代法の根幹である。

→ 租税法律主義は、単に「法律があれば課税できる」という形式的な要件だけでなく、「国民の予測を裏切るような不利益の遡及適用は許されない」という実質的な原則も含んでいる、とされる。

〔根拠〕

- ・ 最大判H18.3.1民集60巻2号587頁（旭川市国民健康保険条例事件最高裁大法廷判決）
- ・ 最判H23.9.22民集65巻6号2756頁＝
「憲法84条は、課税関係における法的安定が保たれるべき趣旨を含むと解する」
- ・ 金子宏「租税法 24版」122頁

※ただし、刑法の罪刑法定主義にあるような絶対的禁止ではなく、公益上の必要性がある場合は例外的に認められるものであるとされる。

(2) 真正遡及（既に完結した過去の事象に対するもの）と不真正遡及（現在進行中の事柄に対するもの）

→ 不真正遡及については、許される傾向にあるといわれている。

→ 不利益遡及が憲法84条に違反しないとされた例がある = 前掲最判H23.9.22民集65巻6号2756頁

〔注意点〕

- ・ H23判決は、公益上の要請が認められたうえで「事後的に変更されるのは、納税者の納税義務それ自体ではなく、～税負担の軽減を図ることを納税義務者が期待しうる地位にとどまる」とした。
- ・ 比例原則を基礎として、納税者の地位（法的安定性）が保護に値するかなど諸般の事情を総合的に判断している。

※H23判決の事案も不真正遡及（履行不能な行為を命ずるという意味での遡及が問題となったケースではない）であった。

8 既存施設に対する課税の適否② 不利益遡及禁止の原則

(3) 公平性（不利益遡及）が問題とされなかった事例：事業所税

〔事業所税の概要〕

事業所税は、人口30万人以上の都市等が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、都市の行政サービスと所在する事業所等との受益関係に着目して、事業所等において事業を行う者に対して課する目的税で、昭和50年に創設された。

〔問題点〕

既に開業していた事業所は、将来この税金がかかることを予測せずに投資判断や事業計画を立てていたため、事後に遡及的に課税されるのは不公平ではないかが問題となった。

〔結論〕

事業所税は「都市の行政サービスという継続的な『受益』に対する負担」であり、制度導入「後」の事業活動に対して公平に課税するという設計思想に基づいており、過去の事実に遡って課税する「遡及適用」は行われていない。

→ 既存事業者にも課税することから租税の公平の原則に合致しており、公平性（不利益遡及）も問題とならなかった。

(4) 本市の法定外税において問題とならないのか

施設が存在すること（環境負荷、現在進行中の事柄）に対して課税する。

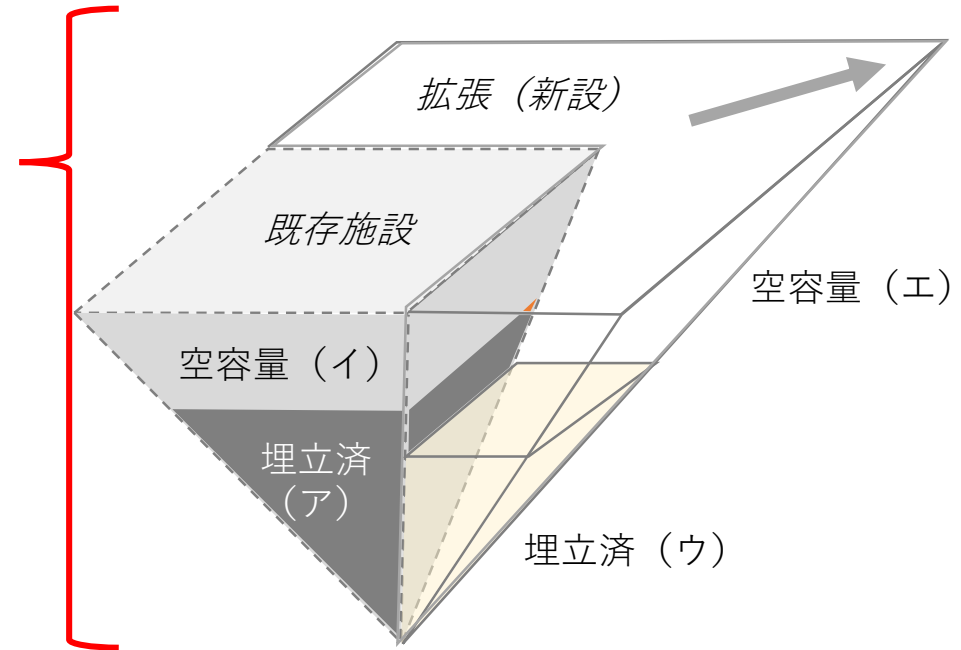
【結論】 事後的な不利益変更ではない（不真正遡及）ため、国民の予測を裏切るような不利益の遡及適用にはあたらない。

※施策の目的（施設の更なる増設や新たな事業者による立地をなるべく抑制する）は、法定外税を課税することにより「結果的に」達成されるのであり、施設の拡張抑制を直接的に目指す制度設計（税負担水準の検討）を行うものではなく、既存施設に対する課税は不利益遡及が問題になるものではない。

9 本市の新たな法定外税のイメージ (まとめ)

イメージ図

- ・ 拡張を抑制する誘導型の税制として、埋立てられる廃棄物の量ではなく、施設の規模に課税していく。
- ・ 施設が存在することによる環境負荷を捉えた**施設全体**に対する課税である。
- ・ 処分場においては、右図のように様々な状態が想定できるが、複雑に分けて考えるのではなく、単純に**事業（埋立て）の規模**を客体としてとらえる。
- ・ 施設（事業）全体に課税されることによる新たな負担に対する事業者の経営判断として、**結果的に**拡張抑制につながっていく。



課税客体と課税標準 (案)

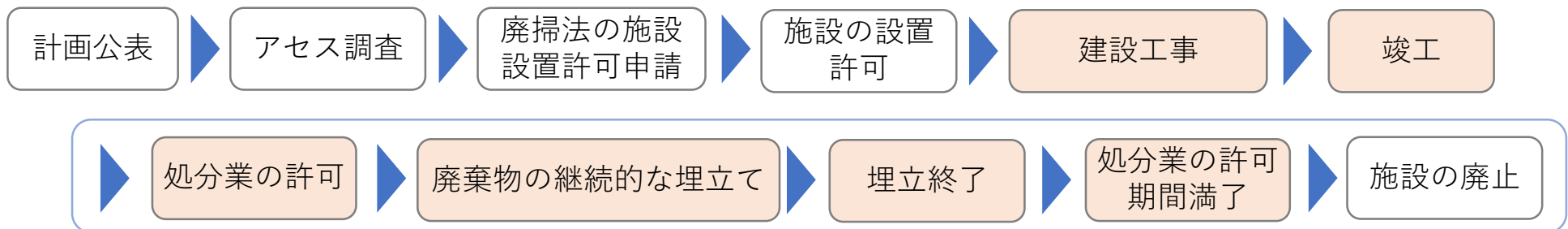
	課税客体	課税標準
規模割	廃棄物最終処分場における埋立地部分	廃棄物最終処分場の埋立（計画）容量（円/m ³ ）

産業廃棄物の埋立て（排出）に対して課税する重量割については、一旦保留し、検討状況に応じたオプションとする。

10 処分場のライフサイクルにおける課税対象

規模割における課税対象について

※塗りつぶし = 環境負荷が存在?



維持管理期間

始期：
・ **施設の設置許可**
・ 建設工事完了（竣工）
・ 処分業の許可
・ 埋立の開始（稼働）

・ 施設の拡張抑制という目的を考えると設置の許可からとすべきと考えられる。（環境負荷を根拠とした場合、建設工事の着工又は廃棄物の埋立てが開始されたときのいずれかにすべきとも考えられる。）
・ 〔注意〕 施設の設置許可以降から建設工事が可能となり、施設の竣工までには相応の期間がかかる。

過重な負担にならないよう、フェーズに応じた税負担の軽減や特例措置を検討する。

終期：
・ 埋立の終了
・ 処分業の許可期間満了
・ **施設の廃止**

・ 終期は、管理型処分場の場合は埋立終了から施設の廃止まで数十年単位の期間がかかり、環境負荷は低減していくものの、施設は存在すること自体に着目し、施設の廃止を終期とすべきではないか。
・ 〔注意〕 処分業の許可期間満了以降は、事業者は当該施設からは収益が得られない。