

低炭素社会の実現に貢献する神奈川県独自の
税制に関する検討結果報告書（案）

平成21年3月

神奈川県地方税制等研究会

はじめに

神奈川県地方税制等研究会は平成20年3月28日、「神奈川にふさわしい炭素税等」について検討してほしいという諮問を、松沢知事から受けた。神奈川県は「クールネッサンス宣言」を行い、広域自治体として神奈川県でできる地球温暖化対策に積極的に取り組んでいる。そこで、国の炭素税論議を促すためにも、神奈川にふさわしい炭素税等の仕組みを検討してほしいとの趣旨であった。

当研究会では、ワーキンググループにおける現状の把握、課題・論点整理等をもとに、低炭素社会の実現に貢献する税制のあり方や、神奈川県で独自に導入すべき炭素税や既存税制の見直しの考え方と具体案について議論を重ねてきた。

我が国の温室効果ガスの削減状況は、京都議定書における削減目標等に照らして、極めて厳しい現状にあることから、今まさに国、地方自治体、産業界、各家庭など、国をあげてこの問題に真剣に取り組んでいかなければならない。

こうした中、二酸化炭素の排出抑制を目的とする炭素税については、その効果を考えると全国一律の税制として導入されるべきであるが、その議論を活性化させ、早期導入が図られるようにするため、神奈川県において独自の炭素税の導入に向けた議論を行うことは、フロントランナーとして極めて意義あることと考える。

もとより、神奈川県が課税自主権を活用して、独自に新税導入や税制の見直しを行うためには、県民の意見が十分反映されなければならないが、神奈川独自に地球環境を視野に入れた税制を構築するには、県民の高度な環境意識に支えられなければならない。その実現は到底できない。

現下の深刻な経済情勢は、世界同時不況の中で、先行きが見通しにくい状況にあり、新税の導入には極めて厳しい状況にはあるが、国際社会において重要な位置を占める我が国は、低炭素社会の実現に向けた努力を止めることはできない。

是非とも、この報告書をもとに低炭素社会の実現に向けて、実りある議論が行われることを切に望むものである。

平成21年3月 日

神奈川県地方税制等研究会

座 長 神 野 直 彦

神奈川県地方税制等研究会委員名簿

役 職	氏 名	所 属	職
座 長	神野 直彦	東京大学	大学院経済学研究科教授
委 員	堀場 勇夫	青山学院大学	経済学部教授
〃	金澤 史男	横浜国立大学	経済学部教授
〃	中里 実	東京大学	大学院法学政治学研究科教授
〃	青木 宗明	神奈川大学	経営学部教授
〃	沼尾 波子	日本大学	経済学部教授

ワーキンググループ名簿

役 職	氏 名	所 属	職
委員長	金澤 史男	横浜国立大学	経済学部教授
委 員	青木 宗明	神奈川大学	経営学部教授
〃	関口 浩	法政大学	社会学部教授（在外研究中）
〃	沼尾 波子	日本大学	経済学部教授
〃	半谷 俊彦	和光大学	経済経営学部教授
〃	吉村 政穂	横浜国立大学	大学院国際社会科学研究科准教授
〃	高井 正	(財)東京市政調査会	主任研究員

目 次

	ページ
1 低炭素社会の実現に向けた取組強化の必要性、現状及び課題	1
(1) 低炭素社会の実現に向けた取組強化の必要性	1
(2) 我が国における二酸化炭素排出の現状及び課題	1
(3) 神奈川県における二酸化炭素排出の現状及び課題	2
(4) 二酸化炭素削減のために必要な取組み	3
2 低炭素社会の実現に貢献する税制のあり方	4
(1) 低炭素社会の実現に貢献する税制の基本的考え方	4
(2) 環境税（炭素税）の導入	5
ア 環境税（炭素税）導入の必要性	5
イ 具体的な手法	5
3 神奈川県における低炭素社会の実現に貢献する税制の構築	9
(1) 神奈川県が独自に「炭素税」を導入する意義	9
ア 地域の課題への対応	9
イ 流通や産業への影響への対応	9
ウ 税収目的の位置付け	10
エ フロントランナーとしての意義	11
オ 地方税として環境税（炭素税）を導入した場合のメリット	12
(2) 独自税制構築上の考え方等の整理	12
ア 化石燃料からの二酸化炭素の排出に対する課税	12
(基本的考え方)	
(課税の段階)	
(電気に対する課税)	
(自動車燃料に対する課税)	
(税率水準)	
(負担の逆進性への対応)	
イ 既存の化石燃料に対する課税との調整	15
ウ 既存の地方税の見直し	15
(3) 低炭素社会の実現に貢献する税制の具体案	15
ア 神奈川県独自の炭素税案	15
(網羅的な炭素税：案の1)	
(既存税で一定の負担がある部分を除いた炭素税：案の2)	

イ 既存税制の見直し 19

(既存税制の重課・軽課による見直し)

(法人事業税の超過課税と不均一課税)

(その他の税での対応)

おわりに 21

1 低炭素社会の実現に向けた取組強化の必要性、現状及び課題

(1) 低炭素社会の実現に向けた取組強化の必要性

- 我が国は、2008年に第一約束期間がスタートした京都議定書において、2008年からの5年間で温室効果ガスを基準年対比で6%削減することを約束し、国レベルでは、「京都議定書目標達成計画」が策定され、その目標達成のための取組みが進められている。
- また、「低炭素社会づくり行動計画」(平成20年7月29日閣議決定)において、「低炭素社会を目指し、2050年までに世界全体で温室効果ガス排出量の半減を実現するためには、主要経済国はもちろん、世界のすべての国々がこの問題に取り組む必要があり、日本としても2050年までの長期目標として、現状から60~80%の削減を行う。」とするなど、京都議定書の約束期間終了後の中長期的な削減目標についても議論が進んでいる状況にある。
- したがって、我が国は、京都議定書の温室効果ガス削減目標の達成に向けた取組みを進めているが、その削減目標はあくまでも当面の目標であり、中長期的にさらに高次元の削減目標に向けて、取組みを一段と強化しなければならない状況にある。

(2) 我が国における二酸化炭素排出の現状及び課題

- 環境省が公表した2007年度全国速報値(平成20年11月12日)によると、全国温室効果ガスの総排出量は、137,100万トンで基準年対比で8.7%増となっている。これは、前年度の確定値と比較しても、エネルギー起源の二酸化炭素について産業部門、家庭部門などからの排出量が増加したことなどにより、総排出量として2.3%増加している。また、このうちエネルギー起源の二酸化炭素の排出量は、88.8%(121,800万トン)を占め、基準年対比で15.0%増となっている。(表1参照)
なお、二酸化炭素以外の温室効果ガスについては基準年対比で大幅な削減が進んでおり(メタン△30.7%、一酸化二窒素△22.1%、代替フロン等3ガス△66.1%)、温室効果ガス削減のためには、二酸化炭素の排出削減を行うことが必要である。
- 環境省では、京都議定書の6%の温室効果ガス削減約束の達成には、森林吸収源対策で3.8%、京都メカニズムで1.6%の削減を見込んだとしても、9.3%の排出削減が必要としている。

表1 エネルギー起源二酸化炭素の部門別排出量（電気・熱配分後）

（単位：百万t-CO2）

	基準年[シェア]	2006年度 (基準年比)	2006年度から の増減	2007年度 (基準年比)
合計	1,059 [92.6%]	1,186 (+12.0%)	→ 2.7% →	1,218 (+15.0%)
産業部門	482 [42.1%]	460 (-4.7%)	→ 3.6% →	476 (-1.3%)
運輸部門	217 [19.0%]	253 (+16.5%)	→ -1.6% →	249 (+14.6%)
業務その他部門	164 [14.4%]	230 (+40.0%)	→ 1.2% →	233 (+41.7%)
家庭部門	127 [11.1%]	166 (+30.2%)	→ 8.4% →	180 (+41.1%)
エネルギー転換部門	67.9 [5.9%]	77.1 (+13.6%)	→ 3.6% →	79.8 (+17.7%)

(3) 神奈川県における二酸化炭素排出の現状及び課題

- 一方、神奈川県温室効果ガスの排出量は、2006年温室効果ガス排出量（速報値）によると、基準年7,022万トンに対し、2006年は7,330万トンとなっており、基準年と比較し4.4%増加している。2006年（平成18年）速報値の県内の全温室効果ガス排出量は、全国の排出量（13億4,100万トン-CO2）の5.5%を占め、また、神奈川県の温室効果ガス排出量の約97.6%を二酸化炭素が占めている。
- 神奈川県における二酸化炭素排出量のうち、産業部門が45.6%と大きな割合を占め、かつ、基準年比で8%の増となっている。また、民生・家庭部門（20.7%）及び民生・業務部門（32.8%）の伸びも高くなっている。運輸部門は、走行量の減少に伴うガソリン等使用量の減少により、排出量は減少している。（表2参照）

表2 神奈川県における二酸化炭素排出量の構成比・基準年比較

	神奈川県(2006年速報値)		神奈川県(2005年確定値)	
	構成比	1990年増減	構成比	1990年増減
エネルギー転換部門	8.2%	3.4%	8.1%	3.6%
産業部門	45.6	8.0	44.0	6.7
民生・家庭部門	14.7	20.7	15.7	32.4
民生・業務部門	13.0	32.8	13.4	40.4
運輸部門	15.9	-1.2	16.3	4.0
廃棄物部門	2.6	-3.1	2.5	-3.1
合計	100.0	10.0	100.0	12.7

- このような状況を見ると、二酸化炭素の削減については、二酸化炭素排出量が増加している家庭部門や業務部門はもとより、構成割合が高い産業部門、さらには運輸部門など全ての部門において排出量の削減を目指していくことが必要である。

(4) 二酸化炭素削減のために必要な取組み

- 我が国において、京都議定書の温室効果ガス削減目標6%減を達成するためには、温室効果ガスの大宗を占め、かつ、基準年に対し大幅に増加している二酸化炭素の排出を削減していくことが必要である。二酸化炭素の排出状況を見ると、全国ベースでは、40%強を占める産業部門が、自主的な取組成果もあり、基準年対比で△1.3%となっているが、業務その他部門、家庭部門で40%を超える増加となっている。また、神奈川県では、産業部門の数値は8.0%増加しており、民生・業務部門(32.8%増)、民生・家庭部門(20.7%増)とともに高い伸びを示している。(表1、2参照)
- こうした二酸化炭素の排出状況を見ると、京都議定書の削減目標の達成、さらにはその後の新たな中長期的の削減目標の達成のためには、自主的手法や規制的手法はもとより、排出量取引制度や環境税(炭素税)などの経済的手法を可能な限り駆使していかなければその達成は難しいものとする。
- 経済的手法のうち、国内排出量取引制度については、平成20年7月29日の閣議決定(「低炭素社会づくり行動計画」)を受け、同年10月から国において試行的な取組みが始まっているが、その削減目標は自主的に設定することとされていることもあり、試行結果を踏まえ効果的な制度構築がされていくには、今しばらく時間がかかると考えられる。
- また、環境税(炭素税)については、当該閣議決定の中で「環境税の取扱いを含め、低炭素化促進の観点から、税制全般を横断的に見直す」こととされ、環境省においても環境税の具体案が作成されるなど、検討が進められているが、政府税制調査会の平成21年度の税制改正に関する答申(平成20年11月)において、「環境税を含む低炭素化の促進に資する税制のあり方」についてはさらに議論を深めることとされるなど、現時点ではその導入の道筋は全くついていない状況と言える。
- しかしながら、京都議定書による温室効果ガス削減目標や将来の削減目標達成のためには、環境税(炭素税)の導入など、税制を活用して低炭素社会の実現に向けた取組みを推進していくことが、喫緊の課題であるとする。

(2) 環境税（炭素税）の導入

ア 環境税（炭素税）導入の必要性

- ヨーロッパ諸国では、1990年初頭にフィンランドやスウェーデンなど北欧諸国が化石燃料に対して炭素含有量に応じて課税する炭素税を導入したことを皮切りに、既存税の税率引上げや課税対象の拡大を含め、環境税制の導入が進んでいる。（表3参照）
- また、世界的に見ると、国レベルだけではなく、カナダのケベック州やブリティッシュ・コロンビア州、アメリカのコロラド州ボルダー市など、州政府や地方団体レベルで炭素税等を導入する動きも報道されている。
- 我が国では、道路特定財源としてガソリンなど自動車燃料に対して揮発油税等の課税が行われてきており、化石燃料の中で自動車燃料に対する課税は他の化石燃料と比較し高い水準にある。（表4参照）
- しかしながら、ヨーロッパ諸国と比較するとその水準はむしろ低い状況にあり（表5参照）、また、自動車燃料以外の化石燃料に至っては、その種類によって違いはあるものの、さらに低水準にあると言える。（表6及び表7参照）
- そこで、我が国において二酸化炭素の排出削減を進めていくには、まず国において早急に環境税（炭素税）を導入するなどして、この二酸化炭素の排出量に応じて負担を求める税制を導入することにより、その負担水準を引き上げることが必要である。
- なお、環境税（炭素税）は、幅広い部門・事業者に対して公平に課税することができ、あらゆる主体の経済合理性に沿った排出抑制等を誘発する仕組みであるといえ、同じ経済的手法であり、試行的取組みが開始された国内排出量取引制度とは、相互に補強、補完する関係と言える。

イ 具体的な手法

- 環境税（炭素税）導入の手法としては、①環境省の「環境税」構想のように、二酸化炭素の排出量に応じて、網羅的・一律に課税する新税を導入する手法、②既存税の税負担と合わせて一定の税率設定となる新税を導入する手法が考えられる。①の場合は既存税の税負担に新税を上乗せすることになるが、②の場合は、既存税の税率水準が高い部分は、新税の税率を低くするか、課税しないことが考えられる。

○ また、①の場合は、新税の創設となるが、②の場合は、新税創設による方法以外に化石燃料に対する既存税制の見直しによる手法も考えられる。

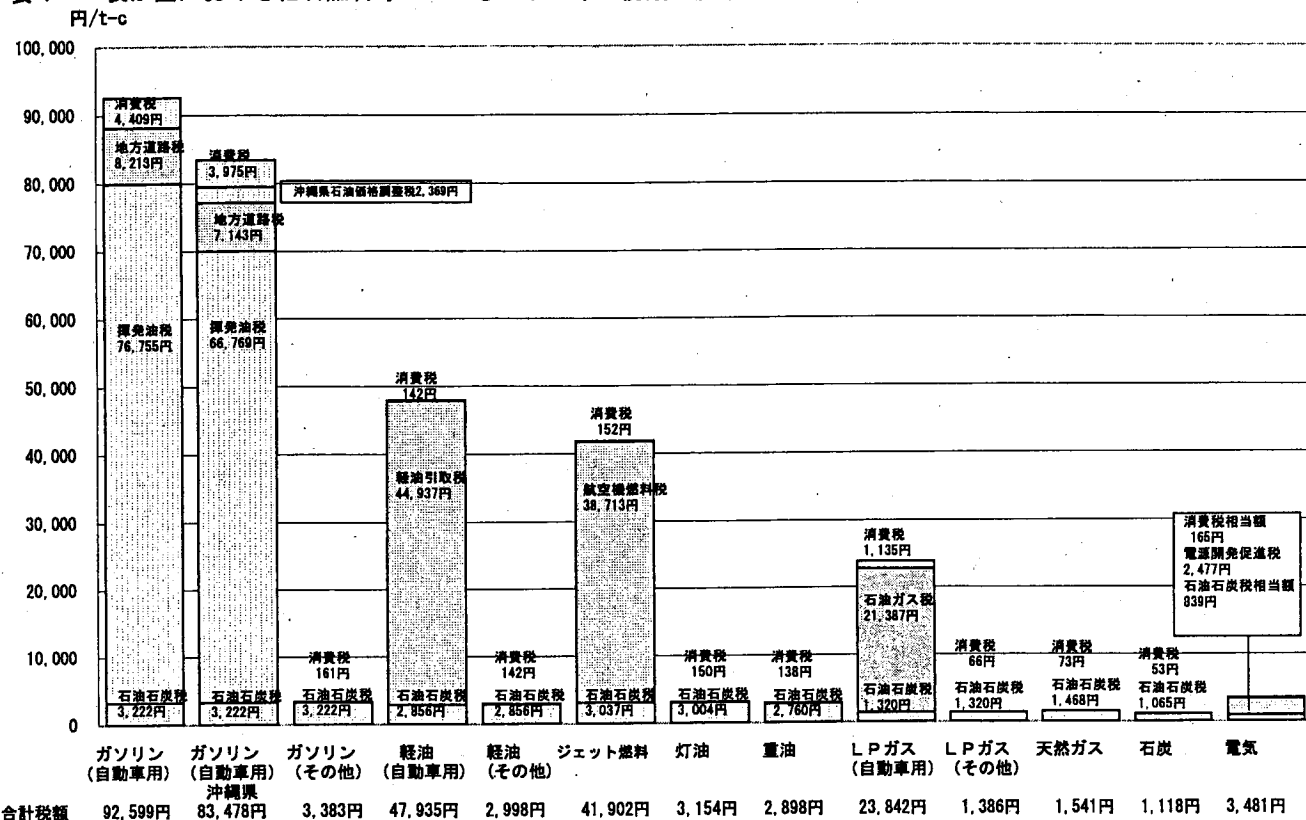
○ 道路特定財源として揮発油や軽油などの化石燃料に対する課税については、地方の道路整備の必要性等に加え、環境問題への国際的な取組みも踏まえ、平成21年度の税制改正において、一般財源化が図られることとなっているが、こうした化石燃料に対する課税は環境税としての位置づけもできることから、その税率水準を低下させるべきではない。また、化石燃料のうち税率水準が低いものに対して税率を引き上げるなど、既存の化石燃料に対する課税を地球温暖化対策の視点で見直すことも考えられる。

表3 欧州諸国におけるエネルギー税制による地球温暖化問題への取組み（未定稿）

フィンランド	ノルウェー	スウェーデン	デンマーク	オランダ
1990年 ○炭素税の導入 ・炭素含有量に応じた課税を導入（既存のエネルギー税を改組） 1994年 ・炭素含有量及びエネルギー量を基準とする課税に 1997年 ・炭素含有量のみに応じた課税に再変更	1991年 ○炭素税の導入 ・既存の燃料税に炭素税を上乗せ。ただし、課税は炭素含有量に比例せず。 1992年 ・石炭等に課税対象を拡大 1999年 ・独立した税目に改組（従来は燃料税の一部） 2003年 ・石炭を課税対象から除外	1991年 ○炭素税の導入 ・炭素含有量に応じた課税を導入するとともに、既存の燃料税を引下げ	1992年 ○炭素税の導入 ・炭素含有量に応じた課税を導入するとともに、既存の燃料税を引下げ	1988年 ・一般燃料課徴金の導入（環境関連支出の財源である既存の課徴金を統合） 1990年 ・一般燃料課徴金を炭素含有量に応じた課税にするとともに税率引上げ 1992年 ○一般燃料税の導入 ・炭素含有量及びエネルギー量を基準とする課税に移行 1996年 ○燃料規制税の導入 ・家庭等による小規模なエネルギー消費を対象に追加的な課税を導入 2004年 ・一般燃料税を燃料税に改組（石炭以外の課税対象は各種消費税に統合され、燃料税の課税対象から除外） ・燃料規制税をエネルギー税に改組（エネルギー消費の規模に関する規制を撤廃）
イギリス	ドイツ	イタリア	フランス	
1993～99年 ○炭化水素油税の引上げ ・税率を物価上昇率以上に毎年引上げ（エスカレーター制度） 2001年 ○気候変動税の導入 ・事業用の電気、石炭、ガスの供給に課税対象を拡大	1999年 ○鉱油税の引上げ、電気税の導入 ・2000年から4年間にわたり両税の税率を段階的に引上げ 2006年 ○鉱油税をエネルギー税に改組 ・石炭等を課税対象に追加	1999年 ○鉱油税の改組 ・既存の鉱油税の税率を炭素含有量に応じたものとするとともに、2005年まで段階的に税率引上げ ・石炭等に課税対象を拡大	2007年 ○石炭税の導入 ・電力換算によるエネルギー量を基準として課税	

出典：財務省ホームページ

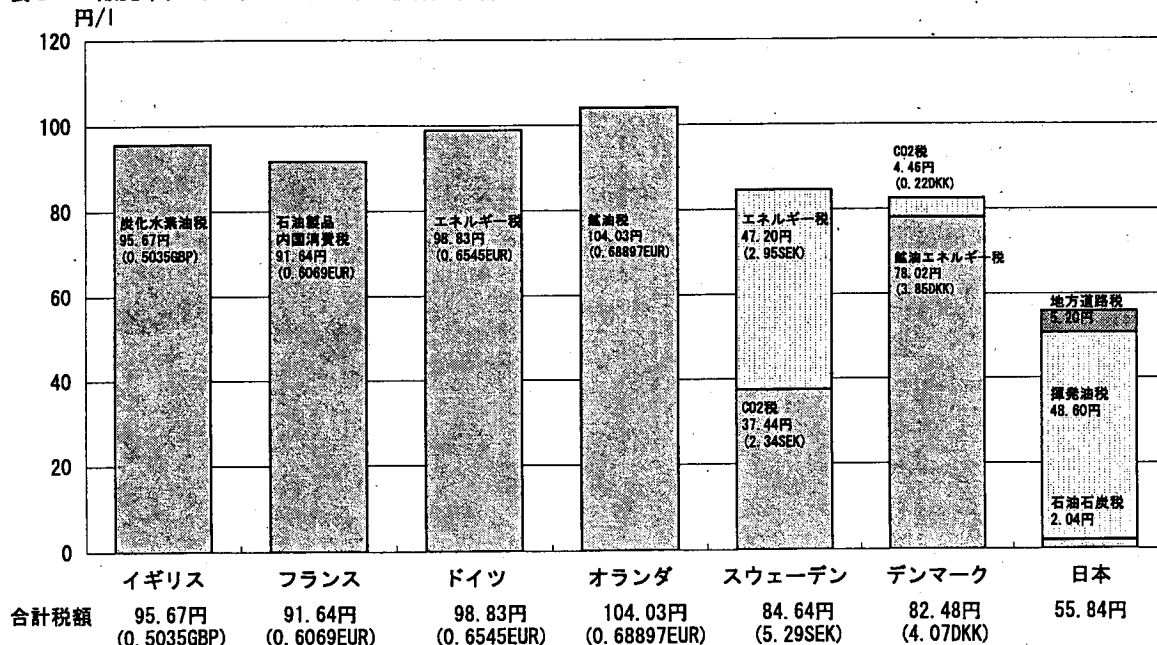
表4 我が国における化石燃料等にかかるエネルギー税額（炭素トン当たりの税額）



- 備考1 消費税には地方消費税を含める。
 2 揮発油税、地方道路税及び軽油引取税は、暫定税率をもとに算出した。
 3 軽油引取税及び航空機燃料税にはTax on taxはない。
 4 電気に係る石油石炭税相当額は、電力10社の化石燃料投入量と総発電量（18年度）から算出した。
 5 地球温暖化対策の推進に関する法律施行令第3条「排出係数一覧」に基づき、税額を算出した。

(神奈川県税務課作成)

表5 販売単位当たりのエネルギー税額の国際比較（ガソリン）



- 備考1 各国の税率は、EUホームページ内の「Taxes in Europe」 database を参照した。
 2 低硫黄ガソリン、または無鉛ガソリンを記載した。
 3 日本の揮発油税及び地方道路税は、暫定税率を記載した。
 4 平成21年上半年適用の基準外国為替相場、裁定外国為替相場（日本銀行） 1ドル=105円、1GBP=190円、1EUR=151円、1SEK=16円、1DKK=0.193ドルで換算した。

(神奈川県税務課作成)

2 低炭素社会の実現に貢献する税制のあり方

(1) 低炭素社会の実現に貢献する税制の基本的考え方

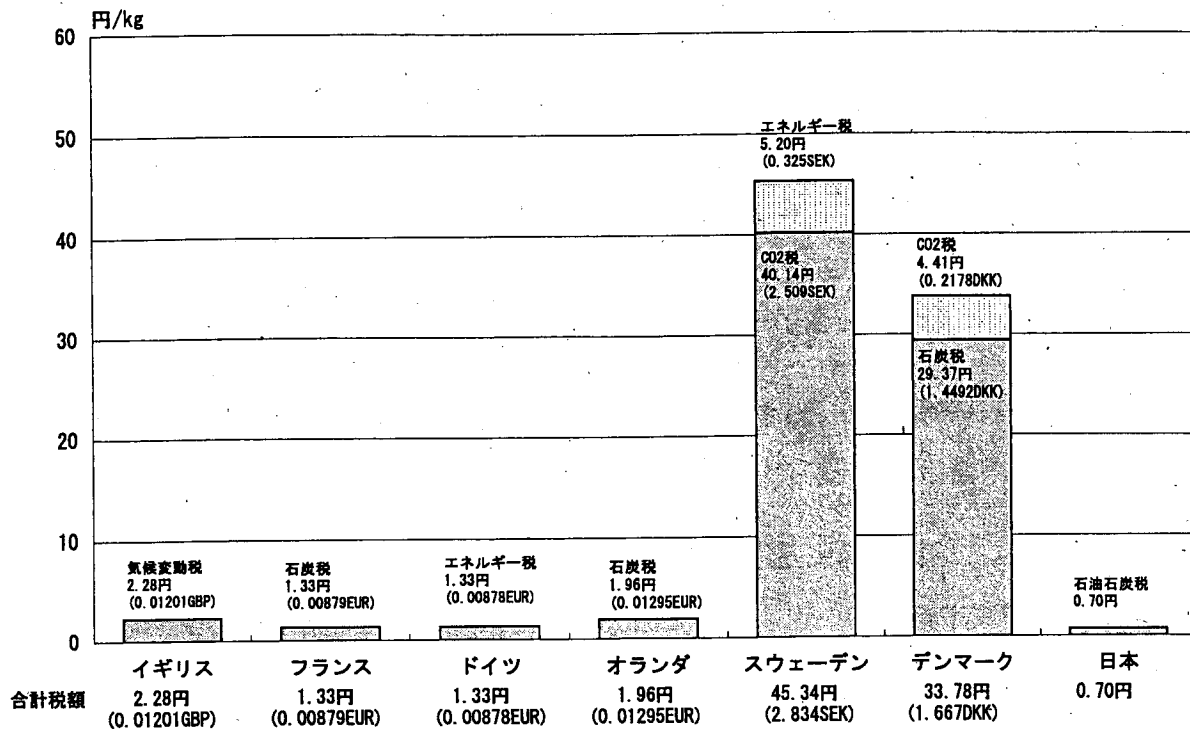
- 低炭素社会の実現に貢献する税制を活用する手法としては、次の二つが考えられる。

一つには、二酸化炭素の排出削減そのものを目的とし、化石燃料からの二酸化炭素の排出量に応じて税負担を求めることにより、化石燃料の消費・使用を削減・抑制する経済的手法としての税制であり、いわゆる環境税（炭素比例で課税するという意味では「炭素税」とも呼ばれる。）がこれに当たる。

二つには、各種の税制において、本来の目的達成を図りつつ、二酸化炭素の排出削減・抑制を副次的な目的として組み込もうとするもので、具体的には、二酸化炭素を多く排出する者や行為等により多くの税負担を求めたり（重課）、又は、二酸化炭素の排出が少ない者や削減・抑制する行為等に係る税負担を軽減（軽課）する手法が考えられる。そして、この重課と軽課を単独で行う場合と併用する場合があります。

- こうした手法の背景にある考え方としては、一つには環境にとって負荷を与えるものに対しては、それを抑制する観点から重課し、環境に良いものに対しては、それを促進する観点から軽減するという政策誘導策としての考え方がある。
- さらに、この考え方に加え、公共サービスを共同負担する場合、二酸化炭素の排出が多い者には多くの税負担を求め、少ない者には少ない税負担を求める（環境に対する負荷に応じて税負担を求める）という税負担のあり方（結果的に、二酸化炭素の排出抑制に繋がる）があってもよいのではないかという考え方に立つものである。
- 環境税（炭素税）は、その削減効果を第一の目的とはするが、その削減効果のみで環境税（炭素税）の是非を判断するのではなく、二つめの視点、行政サービスを共同負担する場合の一つのあり方としてとらえることが必要であり、その場合、削減効果が緩やかであったとしても、低炭素社会の実現に貢献する税制として十分評価することができる。

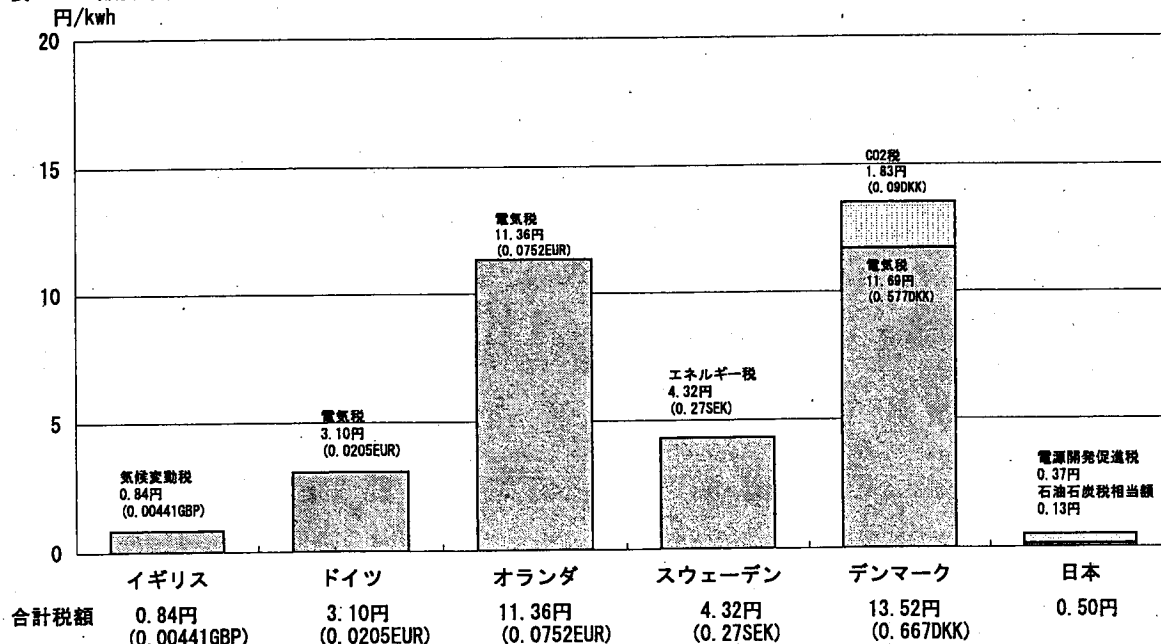
表6 販売単位当たりのエネルギー税額の国際比較（石炭）



備考1 各国の税率は、EUホームページ内の「Taxes in Europe」databaseを参照した。
 2 フランスの石炭税の税率は1.19EUR/MMH、ドイツのエネルギー税の税率は0.33EUR/GJ、1KWH=3.6MJ、石炭の発熱量は「地球温暖化対策の推進に関する法律施行令第3条」による一般炭の係数 26.6(MJ/kg)を用いて重量単位に換算した。
 3 平成21年上半年適用の基準外国為替相場、裁定外国為替相場（日本銀行） 1ドル=105円、1GBP=190円、1EUR=151円、1SEK=16円、1DKK=0.193ドルで換算した。

(神奈川県税務課作成)

表7 販売単位当たりのエネルギー税額の国際比較（電気）



備考1 各国の税率は、EUホームページ内の「Taxes in Europe」database及び日本貿易振興機構のホームページを参照した。
 2 フランスには、電気料金を課税標準とする任意税としての地方電気税がある。
 3 平成21年上半年適用の基準外国為替相場、裁定外国為替相場（日本銀行） 1ドル=105円、1GBP=190円、1EUR=151円、1SEK=16円、1DKK=0.193ドルで換算した。

(神奈川県税務課作成)

3 神奈川県における低炭素社会の実現に貢献する税制の構築

(1) 神奈川県が独自に「炭素税」を導入する意義

ア 地域の課題への対応

- 経済活動やライフサイクルを低炭素社会に向けて変革していくには、地域の力をいかすことが求められており、神奈川県をはじめ地方団体にとって、域内の二酸化炭素の排出削減・抑制をすることは、重要な政策課題である。
- そのような中であって、神奈川県が、二酸化炭素の排出削減・抑制を目指す独自の税制を構築することは、神奈川県にとっても、①県内の二酸化炭素の排出削減・抑制効果、及び②今後、増加することが予想される低炭素社会に向けた取組みの財源としての意義が期待できる。

イ 流通や産業への影響への対応

- 神奈川県に限り適用される炭素税を、県独自に導入しようとする場合、自動車燃料や灯油に課税した場合における流通への影響や、製造段階や事業所に対して課税した場合の産業活動の他地域への流出等の影響が懸念される。その影響を抑えるためには、税率の水準を押さえざるを得ず、二酸化炭素の排出削減効果が高い税制を講ずることには一定の限界があることは確かである。
- 具体的には、自動車燃料に対しては、揮発油税や軽油引取税など、一定の税率水準がある既存税が課税されていることもあり、新税により目に見える形で二酸化炭素の排出抑制効果を期待するには、ある程度の税率水準が必要であると考えられる。しかし、その税率水準の程度いかんで、流通に影響を及ぼすとの声が出たり、また、法定外税として導入した場合の総務大臣の同意に当たって議論になる可能性も出てくる。
- また、家庭で使われる灯油も、税率設定が高いと税負担を逃れるため、県外で購入することも考えられ、流通への影響が避けられなくなることも考えられる。
- さらに、神奈川県における産業部門及び民生・業務部門からの二酸化炭素の排出量の占める割合が高いことを考えると、産業部門及び民生・業務部門も課税対象とすべきであるが、神奈川県における事業所立地の有利性は、例えば東京都と比較すると相対的に低い場合が多いと考えられ、神奈川県独自の炭素税の導入により、企業が中長期的に、地域外に流出することも十分考えられる。

- こうした流通や産業への影響を考慮すると、税負担を抑えざるを得ないが、税負担が小さくとも、効果的な税制を構築することにより、二酸化炭素の排出削減・抑制に向けた神奈川県姿勢をアピールするとともに、県民や企業に二酸化炭素の排出削減・抑制に向けた行為を選択するような一定のインセンティブが期待できるなど、低炭素社会の実現に貢献する税制を構築することは可能ではないかと考える。
- そこで、流通や産業への影響を抑える方法としては、
 - ① 炭素税の税率について抑制効果が期待できる水準を確保しつつも、できるだけ税率を低く設定し、負担をできるだけ抑える。
 - ② 自動車燃料については、他の課税対象よりさらに低い税率設定をするか、又は、既存の税負担を考慮して、新税の課税対象としない方法が考えられる。
 - ③ 灯油については、軽減税率を採用する。
 - ④ 既存の地方税（自動車税、法人事業税など）の中に、地球温暖化対策に貢献する税制（重課・軽課）を組み込む。等の手法が考えられる。

ウ 税収目的の位置付け

- 経済的手法としての炭素税は、二酸化炭素の排出削減・抑制が目的であって、その効果があるのであれば、政策手段としては、十分存在意義があると考えられる。現に、ヨーロッパで導入されている炭素税等の例を見ると、二酸化炭素の排出抑制が第一の目的であるため、税収中立で行ったりするなど、税収目的を第一としているとはいえない。しかし、租税（とりわけ地方税）として導入することを考えると、通常求められる税収目的を具備していなくてよいのかという論点が考えられる。
- 特に、我が国において地方団体が独自に炭素税を導入しようとする場合は、地方税法における法定外税として導入することになるので、法定外税として具備すべき要件が求められる。
- 法定外税の創設に当たって、総務大臣の同意要件から削除された「税源の有無及び財政需要」の存在については、総務大臣の同意においては特段問題にはならないが、法定外税の創設に当たって、その存在を前提と考えるならば、税収を目的としない法定外税は地方税としてふさわしくないという議論が出る可能性がある。
- そこで、神奈川県独自の炭素税の「税収目的」について考えた場合、炭素税の導入により二酸化炭素の排出量が削減・抑制されたとしても、税収が必ず存在し、そ

の税収により財政需要を賄う役割を果たすことになる。したがって、その意味において、炭素税の目的は削減・抑制だけではなく、税収目的も併せて存在しているという整理ができる。

- 炭素税から得る税収を、どのような財源に活用するかについては、様々な選択肢があり得る。例えば、最終消費段階に炭素税の負担を求めることとしても、製造段階での中間消費段階における課税も避けることはできないことから、企業に対して減税を行うための財源としての選択肢もあり得るし、また、県民が負担した税を広く県民サービスに活用していくため一般財源に繰り入れていくことも考えられる。
- また、神奈川県において、地球温暖化対策を強化し、その後も安定的に講じていくことが求められることを考えると、景気動向に左右されない安定的な財源が必要であることは言うまでもないことから、神奈川県独自の炭素税を目的税としないまでも、その税収を地球温暖化対策の財源に優先的に活用していくことも、合理性がある。

エ フロントランナーとしての意義

- 低炭素社会の実現は国際的な課題であると同時に、我が国に課された削減約束は、国をあげて達成していかなければならない課題である。したがって、環境税（炭素税）を導入するのであれば、国レベルで導入されるべきである。しかしながら、その導入が進まない状況にあつては、国において環境税（炭素税）が導入されるまでの間の措置として、神奈川県が独自に導入することは、我が国における低炭素社会に向けた取組みを促進させる観点、さらには、国における導入議論を促進させる意味で重要な位置づけ（フロントランナーとしての意義）ができる。
- このような神奈川県独自の取組みの意義は、国際社会において、低炭素社会の実現のために炭素税といった形で国民に特別な負担を求めているヨーロッパ諸国の先導的な取組みが、炭素税を導入しない国が多いからといってその意義を否定されることがないことと、同様であると考える。
- しかしながら、神奈川県限りでの導入となると、我が国においては、神奈川県民や神奈川県内で事業活動を行う企業に限っての負担となることから、低炭素社会を実現させるためには、そうした負担もやむを得ないとする高次元の環境意識に立脚した県民意識が基盤となることは言うまでもない。

オ 地方税として環境税（炭素税）を導入した場合のメリット

- 環境省の環境税案によると、電気及び都市ガスに関しては、発電・ガス事業者が用いる化石燃料に対して課税することとされ、また、灯油及びLPGに関しては、上流で課税することとされている。
- しかし、地方団体が課税する場合は、後述するとおり、二酸化炭素排出の抑制効果が高いと考えられる川下課税が可能であり、また、電気やガスについては、家計に負担を求める際、基礎控除制度等を導入することにより、担税力に配慮した仕組みを講じることが可能である。
- したがって、神奈川県が単独で環境税（炭素税）を課税するか否かにかかわらず、地方税として環境税（炭素税）を課税する場合は、こうしたメリットがあることから、全国一律の制度導入に向けては、地方団体が低炭素社会の実現に向けて諸施策を講じていかなければならないことも踏まえて、地方税として環境税を導入することについても、議論を深めるべきと考える。

(2) 独自税制構築上の考え方等の整理

ア 化石燃料からの二酸化炭素の排出に対する課税

(基本的考え方)

- 神奈川県における化石燃料からの二酸化炭素の排出量の現状からすると、あらゆる分野においてさらなる削減・抑制が必要であることは明らかであり、神奈川県が独自に導入する炭素税は、化石燃料からの二酸化炭素の排出に対して網羅的に課税する仕組みを構築することが望ましい。

(課税の段階)

- 炭素税の課税をする場合、化石燃料の流通のどの段階で課税するかということが問題になる。
- 化石燃料の流通は、大きく、①輸入・製造段階（化石燃料の輸入・精製、蔵出）、②卸・小売り段階（仕入・引取、販売）、③最終消費段階（購入、消費・使用）の三段階が考えられる。炭素税による二酸化炭素の排出削減・抑制効果をより高め、かつ、県内の化石燃料の消費により網羅的に課税するためには、化石燃料を消費して二酸化炭素を排出する者に税負担を求めることになる最終消費段階で課税する、いわゆる川下課税が最もふさわしいと考えられる。

- そこで、炭素税の制度構築に当たっては、最終消費段階（購入、消費・使用）における課税を原則としつつ、課税技術上の理由等で最終消費の段階で課税することが困難な場合には、その前段階で課税するといったことが選択肢としてとり得る。

（電気に対する課税）

- 電気は、化石燃料の燃焼により発電した場合に、二酸化炭素が排出されるが、電気の使用段階では二酸化炭素の排出はない。そこで、電気に対して二酸化炭素が排出される段階で炭素税を課税するのであれば、発電時に課税することになる。
- しかしながら、地方団体が二酸化炭素削減のため、川下課税するのであれば、電気の使用段階で課税することが効果的であることから、電気を供給する事業に対しては、発電段階での二酸化炭素の排出量に応じて課税する「炭素税」を非課税として、電気の使用段階で二酸化炭素の排出の換算量に応じて課税する仕組みを考えることが必要である。

（自動車燃料に対する課税）

- 自動車燃料（揮発油、軽油、LPガス等）の消費に対する課税については、その消費が県内に限られるのであれば、燃料の消費を課税客体とし、消費者を納税者、販売業者を特別徴収義務者とすることが考えられる。しかし、自動車については、県内に所在する自動車であっても県外における燃料の消費も当然想定され、燃料の消費を課税客体とするのであれば、県外消費に対しては県の課税権は及ばないのではないかという疑問が生じる。
- そこで、こうした点を踏まえると、自動車燃料について、炭素税の課税客体を自動車等の燃料の「購入」とし、販売業者を特別徴収義務者とすることが、税制上は適当と考えられる。この場合にあつて、他県の販売業者から購入（他県で購入しローリー車で移送する場合など）したときであっても、当該販売業者を特別徴収義務者として指定することにより、課税することも可能と考えられる。なお、この場合、神奈川県以外に所在するガソリンスタンド等で購入したときについては、課税権は及ばないと考えられる。

（税率水準）

- 炭素税の税率水準については、地方団体として流通の影響等を勘案すると、できるだけ低い水準で設定することが望ましいと整理したが、少なくとも二酸化炭素の排出削減・抑制効果を期待できるレベルでの税率設定が必要ではないかと考えられ

る。(少なくとも県民にとって身近で分かりやすい揮発油(ガソリン)について負担感が認識できる1リットル当たり1円以上の税率設定が必要ではないか。)

- また、国が導入するまでの間の先導的な位置付けからすると、環境省が取りまとめている「環境税」(案)の税率水準を目安(環境省の環境税案の税率は2,400円/炭素トンであり、揮発油は1リットル当たり1.52円の水準。ただし、平成21年税制改正に向けて環境省が取りまとめている環境税案は、ガソリンについては揮発油税が環境課税されることを前提に課税対象とはしないとしている。)とした税率設定が妥当ではないかと考える。

(負担の逆進性への対応)

- 炭素税を導入する場合、家計部門の二酸化炭素の排出量の伸びを考えると、家計への課税は避けて通れない。ただ、家計に課税すると電気やガスなどの消費のうち生活必需品的な価格弾力性の低い消費に対しても課税することになるので、低所得者ほど負担の割合が重くなるいわゆる「負担の逆進性」の問題が生じる可能性があり、生活保護基準や住民税の課税最低限の水準に配慮するなど、慎重にその課税方法や影響を考える必要がある。
- 家計にあっては、近年の環境意識の高まりを考えると、炭素税の負担額を分かりやすく明示することにより、税率設定が低くとも、抑制効果が働くことも考えられる。したがって、逆進性を緩和するため軽減税率を設定することも考えられるが、電気・ガスについては、特別徴収義務者である販売業者において、世帯における月ごとの使用量の把握が可能と考えられることから、基礎控除方式を導入することが、逆進性の緩和の観点からはふさわしいと考える。また、灯油については、特別徴収義務者となる販売業者において、各世帯における月ごとの使用量の把握は困難であるため、逆進性を緩和するためには、軽減税率(2分の1)の導入が適当である。
- 電気、ガスに係る基礎控除の設定に当たっては、例えば、生活保護世帯については原則として負担を求めないようにするため、生活保護世帯における平均的な電気、ガス使用量相当額を、基礎控除額の水準とする方法や、灯油について2分の1の軽減税率を導入するといった考え方との見合いで、生活保護世帯であっても電気、ガス使用についても灯油と同様に一定程度の負担を求めるといった考え方から、平均的な電気、ガス使用量相当額の2分の1程度を基礎控除額の水準とする方法などが考えられる。

イ 既存の化石燃料に対する課税との調整

- 一般的に、炭素税を新税として導入しようとする場合、化石燃料に対する既存税との調整をどのようにするかが問題になるが、その手法としては、①既存税の税率水準の如何に関わらず、化石燃料からの二酸化炭素の排出量に応じて、網羅的・一律に課税する新税を導入する手法、②既存税の税負担と合わせて一定の税率水準となるように新税を導入する手法（この場合、既存税の税率水準が高い部分は、新税の税率は低くするか、課税しないことになる。）の2通りが考えられる。
- 神奈川県で独自に炭素税を設ける場合、地方税法上の法定外税によることが想定される。この場合、総務大臣の同意を得る必要があり、地方税法に定める不同意要件（地方税法261条又は733条）に該当しない制度設計が必要となる。既存税との関係で言うと、新税が揮発油税や軽油引取税など化石燃料に対する既存税との関係において、不同意要件のうちの「国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること」（地方税法261条又は733条）の要件に該当しないことが必要になる。
- そこで、化石燃料のうち、揮発油税や軽油引取税等により一定の水準で課税されている自動車燃料に対しては、その負担水準や目的を踏まえ、課税対象外とすること等も検討課題である。

ウ 既存の地方税の見直し

- 法定外税の創設以外に、超過課税や不均一課税など地方団体の課税自主権を活用して、既存税制の中に、二酸化炭素の排出が多い者に対してより多くの税負担を求め、二酸化炭素の排出を削減・抑制する行為を行う者への税負担を軽減していく仕組みを組み込むことも合わせて検討する必要がある。

(3) 低炭素社会の実現に貢献する税制の具体案

ア 神奈川県独自の炭素税案

(網羅的な炭素税：案の1)

- 炭素税による二酸化炭素の排出削減効果を高めるには、化石燃料の最終消費段階で課税（川下課税）することが、最も効果的と言える。
最終消費段階で課税する場合、電気・ガスのように化石燃料の消費・使用場所が固定しており県内に限定される場合は、「化石燃料の消費（使用）」が課税客体として考えられる。この場合の課税方法としては、化石燃料の消費（使用）者を納税者とし、販売業者を特別徴収義務者とするのが考えられる。

- 自動車燃料の消費については、県内・県外における消費を明確に区分することが困難であることから、県内における自動車燃料の消費ではなく、「購入」を課税客体とし、購入者を納税者とし、販売者を特別徴収義務者とすることが考えられる。

- 重油、石炭、天然ガスについては、県内の販売事業者からの入手以外にも、多くの流通経路や使用形態が想定されることから、消費（使用）者による申告納付を選択せざるを得ないと考えられる。この場合、重油、石炭、天然ガスの消費（使用）は、基本的に大口と考えられるので、一定規模以上の事業者又は一定量以上の消費（使用）者（大口排出者）による申告納付の方法が考えられる。

- 以上のことから、神奈川県において網羅的な炭素税を導入するのであれば、
 - ① 電気、ガスについては、消費（使用）を課税客体とし、消費者（使用者）を納税者、販売業者を特別徴収義務者とする。
 - ② 自動車燃料、灯油については、購入を課税客体とし、購入者を納税者、販売業者を特別徴収義務者とする。
 - ③ 重油、石炭、天然ガスについては、消費（使用）を課税客体とし、大口排出者を納税者、大口排出者による申告納付とする。の組み合わせにより課税することが考えられる。

- これまでの検討結果を踏まえて整理すると、この場合の炭素税案は（案の1）のとおりとなる。（表8参照）

- なお、特別徴収義務者及び納税者並びに徴税機関の相当程度の事務負担が予測され、費用対効果の分析、特別徴収義務者及び納税者の事務負担の軽減方策等の検討がさらに必要である。

（既存税で一定の負担がある部分を除いた炭素税：案の2）

- 揮発油税・地方道路税（ガソリン）、軽油引取税（軽油）、石油ガス税（LPガス）が課税されている自動車燃料や航空機燃料税が課税されているジェット燃料に対しては、流通への影響や負担水準、さらには法定外税として総務大臣の同意を得ていくためには、課税対象から外していくことが、有力な選択肢と考えられる。

- 特に、自動車燃料に対して課税されている揮発油税・地方道路税、軽油引取税、石油ガス税は、平成21年度の税制改正において、その税率水準が維持されるとともに、道路特定財源から一般財源化されるが、その理由の一つには、環境問題への国

際的な取組み（「道路特定財源等に関する基本方針」（平成20年5月13日閣議決定）への対応がある。

- したがって、税制改正後の揮発油税等の性格を環境税（炭素税）的な性格として踏まえると、自動車燃料用の揮発油、軽油、LPガスについては、一定の環境税が既に課税されているものと位置付け、網羅的な炭素税の対象から外していくことが適当であると考えられる。
- この場合の炭素税案は（案の2）のとおりとなる。（表8参照）

表 8 神奈川県独自の炭素税案

区分	案の1	案の2
名称	かながわ地球環境税（仮称）	
概要	化石燃料からの二酸化炭素の排出に対して、排出量に応じて網羅的に新税を課税	化石燃料からの二酸化炭素の排出に対して、排出量に応じて網羅的に新税を課税 （自動車燃料用のガソリン・軽油・LPガス及びジェット燃料を除く。）
課税客体 課税方法	<p>1 ガソリン・軽油・LPガス（自動車燃料用）、灯油 課税客体：県内における購入等 課税方法：販売業者による特別徴収等</p> <p>2 電気、都市ガス、LPガス（自動車燃料以外） 課税客体：県内における使用 課税方法：電気・ガス事業者等による特別徴収</p> <p>3 重油、石炭、天然ガス、ジェット燃料、ガソリン・軽油（自動車燃料以外） 課税客体：県内における使用等 （2の特別徴収義務者が発電・都市ガス製造に使用等した場合は除く） 課税方法：一定規模以上の使用等をする事業者による申告納付</p>	<p>1 灯油 課税客体：県内における購入等 課税方法：販売業者による特別徴収等</p> <p>2 電気、都市ガス、LPガス（自動車燃料以外） 課税客体：県内における使用 課税方法：電気・ガス事業者等による特別徴収</p> <p>3 重油、石炭、天然ガス、ガソリン・軽油（自動車燃料用以外） 課税客体：県内における使用等 （2の特別徴収義務者が発電・都市ガス製造に使用等した場合は除く） 課税方法：一定規模以上の使用等をする事業者による申告納付</p>
税率	<p>・概ね1,600円～2,400円/炭素トン</p> <p>・1の灯油については税率を2分の1とする</p> <p>〔ガソリン1.01～1.52円/l、灯油0.54～0.81円/l、軽油1.14～1.71円/l、C重油1.30～1.95円/l、都市ガス0.91～1.36円/m³、LPガス2.72～4.07円/m³、電気0.24～0.36円/kwh、石炭1.05～1.58円/kgなど〕</p>	
税収等 （概算）	<p>・税収額 年220～340億円</p> <p>・家計の負担 1,500～2,200円/年</p>	<p>・税収額 年160～250億円</p> <p>・家計の負担 1,000～1,600円/年</p>
	<p>・基礎控除額：電気120kwh/月、都市ガス10m³/月、LPガス3m³/月</p> <p>〔家計調査における年間収入五分位階級Ⅰ（年収268万円以下）の世帯における平均使用量の半分は負担しないものとして設定した場合の額〕</p>	
基礎控除、 非課税等 （主なもの）	<p>・電気、都市ガス、LPガス（自動車燃料以外）については基礎控除制度を設ける。</p> <p>・3のうち鉄鋼の還元用石炭は非課税とする。</p>	

イ 既存税制の見直し

(既存税制の重課・軽課による見直し)

- 地球温暖化対策に貢献する税制として、二酸化炭素の排出量に応じて課税する環境税（炭素税）以外に、既存税制の中に、二酸化炭素を多く排出する者や行為等により多くの税負担を求めたり（重課）、又は、二酸化炭素の排出が少ない者や削減・抑制する行為等に係る税負担を軽減（軽課）することを組み込む手法が考えられる。そこで、ここでは、この手法を活用して、神奈川県が独自に行えると考えられる方法について整理する。

(法人事業税の超過課税と不均一課税)

- 法人事業税は、法人が行政サービスから受ける受益に対して、事業活動の規模に応じて負担するという性格を持っている。都道府県が提供する行政サービスは様々であり、また、法人事業税は普通税として位置付けられていることから、本来的には特定の行政サービスに対する負担という意味合いはないが、超過課税を行う場合は、地方団体の判断で特定の行政サービスの費用に活用している。
- 法人は、事業活動を行うことに伴い、その事業内容に応じて程度の差はあるにしても、化石燃料を起源とする二酸化炭素を排出しており、都道府県が地球温暖化対策を講じなければならないことに着目すると、事業活動に対して負担を求める事業税（特に、事業活動の規模をよりの確に示す外形標準課税部分）に、二酸化炭素の排出量に着目した重課・軽課の仕組みを組み込むことは、一定の合理性が見いだせると考える。
- この場合、地方独自に法人事業税の課税標準の変更はできないが、超過課税（重課）と不均一課税又は減免（軽課）といった手法、重課と軽課の組み合わせにより、地球温暖化対策に貢献する税制を講じることが可能であると考えられる。
- 具体的には、すべての法人（外形標準課税に限り導入するのであれば、外形標準課税の対象法人）に対して超過課税を行ったうえで、二酸化炭素の排出量が一定未満の法人（例えば、エネルギーの年度の使用量が原油換算エネルギー使用量の数値で1,500キロリットル未満など）で、かつ、一定の二酸化炭素排出の削減努力をしていることが客観的に明らかな法人は、不均一課税で軽減することが考えられる。
- この不均一課税を適用する場合の二酸化炭素排出の削減努力については、エネルギー効率等の向上が図られたなど、一定の削減効果が客観的に確認できる基準をも

って判断すべきであるが、神奈川県内における企業の温暖化対策の進捗状況等を踏まえ、自主的に地球温暖化対策のための計画を作成、公表し、その実績を検証する等の取組みを行うことを当面の要件とすることも、段階的な選択肢としてあり得ると考える。

- また、このような超過課税によって得た税収をどのような事業に活用していくかは、当然、県の政策判断にはなるが、地球温暖化対策など、より環境に配慮した事業にシフトしていくことが、有力な選択肢になると考える。

表 9 法人事業税の見直し案

区 分	内 容
法 人 事 業 税 の 性 格 等	<ul style="list-style-type: none"> ○ 法人事業税は、法人が行政サービスから受ける受益に対して、事業活動の規模に応じて税負担するという性格を持っている。 ○ 都道府県が提供する行政サービスは様々であり、また、法人事業税は用途を特定しない普通税として位置付けられていることから、特定の行政サービスに対する負担という性格はない。しかし、超過課税を行う場合は、超過課税により得た税収を特定の行政サービスの費用に活用している。
基 本 的 な 考 え 方	<ul style="list-style-type: none"> ○ 法人は、事業活動を行うことに伴い、程度の差はあれ、化石燃料を起源とする二酸化炭素を排出しており、また、県が講ずる地球温暖化対策などの行政サービスを受けていることから、事業活動に対して負担を求める事業税(特に、事業活動の規模をよりの確に示す外形標準課税部分)について、二酸化炭素の排出量や環境への取組みに着目した仕組みを組み込む。
基 本 的 な 仕 組 み	<ul style="list-style-type: none"> ○ すべての法人(※1)について、超過課税を行ったうえで、二酸化炭素の排出量が一定未満の法人(※2)で、かつ、一定の二酸化炭素排出の削減努力をしていることが客観的に明らかな法人(※3)は、不均一課税により軽減税率(※4)を適用する。 ※1 外形標準課税に限り導入するのであれば、外形標準課税の対象法人(資本金が1億円を超える法人) ※2 例えば、エネルギーの年度の使用量が原油換算エネルギー使用量の数値で1,500キロリットル未満などが考えられる。 ※3 エネルギー効率の向上、原油換算エネルギー使用量の減少など。段階的に、自主的な地球温暖化対策のための計画書を作成、公表し、その実績を検証する等の取組みを行うことを要件とすることも検討課題。 ※4 軽減税率は、原則として、この超過課税による税率の引上げ前の税率とする。

(その他の税での対応)

- 県税レベルで、地球温暖化対策に貢献できる可能性がある税としては、二酸化炭素の排出源の一つである自動車に係る課税である自動車税や自動車取得税、地球温暖化対策に資する設備を備えた事業所や住宅の取得に対して課税される不動産取得税などが考えられる。
- このうち、自動車税については、当研究会が取りまとめた「地方税財政制度のあり方に関する中間報告書」(平成12年5月)において、超過課税と不均一課税を組み合わせることによって、「低公害車の利用を促すような政策誘導効果を発揮できる税目として有効であり、税制面からも環境への配慮が可能」(同報告書p26)となると指摘し、自動車税の超過課税と不均一課税案を取りまとめた。
- その後、国において、平成13年度の税制改正において環境に負荷を与えている自動車に重課を、低公害車に対して軽課する税制(自動車税のグリーン税制)が導入され、今日に至っている。こうした考え方に立って、二酸化炭素の排出を抑制できるように地方団体が独自の税制を構築することは、既存の自動車税のグリーン税制との調整が必要であるにしても、可能であると考えられる。
- なお、自動車税については、現行の道路損傷負担金的な性格等に加え、環境損傷負担金的な性格を加味し、二酸化炭素の排出量の多寡に応じて税率を設定していくことも今後の選択肢として考えられる。しかし、この見直しは、地方税法に定める自動車税の税率を見直すのであれば無理なく制度構築が可能と考えるが、地方団体が独自に行い得る超過課税と不均一課税・減免の組み合わせによるのであれば、一定の限界があるのではないかと考えられる。ただし、こうした視点も取り入れながら、自動車税について超過課税や不均一課税・減免を活用して、二酸化炭素の排出を削減・抑制する仕組みを講ずることは可能であるのではないかということを指摘しておきたい。

おわりに

- 低炭素社会を目指し、我が国は、温室効果ガス排出量の削減目標を達成するため、国をあげて、自主的手法や規制的手法、さらには経済的手法など、様々な手法を駆使して取り組まなければならない。その中で、環境税(炭素税)の導入など、税制を活用した取組みは重要な役割を担うものであり、国において、その導入に向けた議論を加速化していく必要がある。

- 環境税（炭素税）は、その効果を考えると、国において全国一律に導入していくことが望ましいことは言うまでもない。これまで、環境税（炭素税）の仕組みについては、環境省の環境税案が取りまとめられるなど、国において検討が行われているが、その導入に向けては、国税ではなく全国一律の地方税とし、最終消費段階で課税していく仕組みを講じることや、家計の負担を考慮し、基礎控除制度等を設けていくことなどについても、議論を深める必要があると考える。

- こうしたことを前提としながら、温暖化防止に率先して取り組む神奈川県が、本報告書で、フロントランナーとして意義付けた神奈川県独自の炭素税（かながわ地球環境税（仮称））や既存税制の見直しなど、低炭素社会の実現に貢献する税制について県民とともに十分議論し、県民意志を基盤とする神奈川県らしい税制を構築していくことを、望むものである。