

再生エネルギーと税による誘導—序論的考察

東京大学教授

斎藤 誠

はじめに

再生エネルギーについて、その利用を促進するために、どのような施策を行政が行っているかについては、本報告書に先行する研究班報告書においても様々に取り上げられており、筆者も、バイオマスに対する助成金の問題を扱った¹。他方で、再生エネルギー事業の実施にともなう生ずるマイナスの作用についても、行政や裁判所による対応の諸相が、研究班における検討の対象になってきた²。

マイナスの作用を制御するための行政手法としては、一定の行為の禁止や、行為にあつての許可、といった直接的な行政介入だけでなく、一定の行為ないし行為以前の段階を対象に、金銭を賦課することによって、マイナスの作用に対応するという、より間接的な手法もある。この手法は、現在の行政法学では、「誘導行政」とか「経済的ディスインセンティブ」というカテゴリーで議論がなされているところである。

再エネに関するそのような金銭賦課の近例として、国のレベルで検討されている太陽光パネル廃棄費用の積み立て制度をあげることができる。太陽光発電事業が終了し、廃棄物となったパネルが野積みになれ、場合によっては、自然放電する危険もあるなど、防災や環境上の問題が大きくなってきた。そこで、国としても、このような制度を作ることによって対応を図る方向性になっている。それに対して、自治体が独自に太陽光発電にかかるマイナス作用について、どのような賦課手法を採ることができるのか、そしてまたどのような制度が望ましいのか、以下では、この問いに対する解答に向けて、基礎的な事項を確認し、若干の考察を行いたい。考察の端緒とするのは、岡山県美作市で検討が進められてきた事業用発電パネル税条例の案である。

1. 美作市事業用発電パネル税条例案について

(1) 条例案の内容

まず、同条例案を資料として掲げる。

美作市事業用発電パネル税条例

(課税の根拠)

第1条 市は、安心安全な環境の保全を目的とし、防災対策、生活環境対策及び自然環境対策のための施策に要する費用に充てるため、地方税法（昭和25年法律第226号。以下「法」という。）第5条第7項の規定に基づき、事業用発電パネル税を課する。

(定義)

第2条 この条例において、次の各号に掲げる用語の意義は、それぞれ当該各号に定めるところによる。

(1) 太陽光発電設備 電気事業者による再生可能エネルギー電気の調達に関する特別

¹ 斎藤誠「自治体のバイオマス事業関与の諸論点」日本エネルギー法研究所『再生可能エネルギーに関する法的問題の検討』JELIRNo.140（2019年）参照。

² 斎藤・前掲注(1)参照。

措置法（平成23年法律第108号。以下「特措法」という。）第2条第3項に規定する再生可能エネルギー発電設備のうち、同条第4項第1号に掲げる太陽光を電気に変換する設備及びその附属設備をいう。

(2) パネル 太陽光発電設備として設置した日本工業規格（工業標準化法（昭和24年法律第185号）第17条第1項に規定する日本工業規格をいう。）C8960（以下「規格」という。）に規定する太陽電池をいう。

(3) 事業区域 特措法第9条第3項の認定に係る土地（当該認定に係る太陽光発電設備の設置の場所として同条第2項第6号の規定により再生可能エネルギー発電事業計画に表示された土地をいう。）で構成される区域をいう。

(4) 発電認定容量 事業区域内に設置した太陽光発電設備の出力（特措法第9条第3項の認定に係る同条第2項第6号に規定する再生可能エネルギー発電事業の用に供する再生可能エネルギー発電設備の出力をいう。）をいう。

(5) パネル総発電容量 事業区域内に設置した太陽光発電設備のパネルの最大出力（規格に規定する最大出力をいう。）の合計値をいう。

(6) 発電事業 市の区域内に設置された太陽光発電設備を使用し、発電を行う事業をいう。

(7) 事業者 発電事業を行う者をいう。

（納税義務者等）

第3条 事業用発電パネル税は、発電事業に対し、その事業者に課する。

（課税免除）

第4条 次に掲げる発電事業に対しては、事業用発電パネル税を課さない。

(1) 発電認定容量が10キロワット未満の太陽光発電設備による発電事業

(2) 建築物（建築基準法（昭和25年法律第201号）第2条第1号に規定する建築物をいう。）の屋根その他の当該建築物を構成する部分に設置した太陽光発電設備による発電事業

（賦課期日）

第5条 事業用発電パネル税の賦課期日は、当該年度の初日の属する年の1月1日とする。

（課税標準）

第6条 事業用発電パネル税の課税標準は、賦課期日における事業者の発電事業の用に供する太陽光発電設備のパネルの総面積とする。

2 事業区域が市の区域外にわたる場合には、前項のパネルの総面積の値は、事業区域のうち市の区域内にある太陽光発電設備のパネルの総面積の値とする。

（賦課徴収に関する申告の義務）

第7条 事業用発電パネル税の納税義務者は、4月30日までに、当該年度に係る賦課期日現在における事業用発電パネル税の課税標準となるパネルの総面積の値その他事業用発電パネル税の賦課徴収に関し必要な事項を記載した申告書を市長に提出しなければならない。

(課税標準の特例)

第8条 事業用発電パネル税の納税義務者のうち、発電事業の用に供する太陽光発電設備の発電認定容量が50キロワット未満のものについては、当該発電認定容量の値（キロワットを単位とする値をいう。）に6を乗じて得た値を第6条に規定するパネルの総面積の値（平方メートルを単位とする値とする。次号において同じ。）とみなして、同条の規定を適用することができる。

2 事業用発電パネル税の納税義務者のうち、発電事業の用に供する太陽光発電設備の発電認定容量が50キロワット以上のものについては、パネル総発電容量の値（キロワットを単位とする値をいう。）に6を乗じて得た値を第6条に規定するパネルの総面積の値とみなして、同条の規定を適用することができる。

3 前2項の規定の適用を受けようとする者は、前条に規定する申告書にその旨を記載しなければならない。

4 事業区域が市の区域外にわたる場合には、第1項の当該発電認定容量及び第2項のパネル総発電容量の値（以下「基準値」という。）は、当該基準値に事業区域内にある太陽光発電設備のパネルの総面積に対する市の区域内にある当該太陽光発電設備のパネルの総面積の割合を乗じて得た値（その値に1キロワット未満の端数があるときは、その端数を切り捨てた値）とする。

(税率)

第9条 事業用発電パネル税の税率は、課税標準となる面積1平方メートルにつき50円とする。

(税額控除)

第10条 市長は、納税義務者のうち、地域住民等（美作市大規模太陽光発電事業に係る地域社会に対する影響評価条例（平成30年美作市条例第24号）第2条第5号に規定する者をいう。）に対し、当該地域住民等と円滑な関係を維持するため、発電事業に関し寄附金を支出した者については、当該納税義務者の当該年度分の事業用発電パネル税の税額から、前年中に支出された当該寄附金の額の合計額を控除することができる。この場合において、当該控除する額が当該税額の100分の20に相当する金額を超えるときは、当該控除する額は、当該100分の20に相当する金額とする。

2 前項の規定の適用を受ける者は、第8条第1項又は第2項の規定の適用を受けることができない。

3 第1項の規定により事業用発電パネル税の控除を受けようとする者は、第7条に規定する申告書に必要な事項を記載し、その控除を受けようとする事由を証明する書類を添付しなければならない。

(みなし課税)

第11条 市長は、第7条に規定する申告書を提出しない納税義務者にあつては、第8条第1項又は第2項の規定を適用して計算した値を、第6条に規定する課税標準となるパネルの総面積の値として、事業用発電パネル税を課することができるものとする。

(徴収の方法)

第12条 事業用発電パネル税は、普通徴収の方法によって徴収する。

(納期)

第13条 事業用発電パネル税の納期は、次のとおりとする。

第1期7月1日から同月31日まで

第2期9月1日から同月30日まで

第3期12月1日から同月25日まで

第4期翌年2月1日から同月末日まで

- 2 市長は、特別の事情がある場合であって前項の納期により難いと認められるときは、同項の規定にかかわらず、別に納期を定めることができる。

(納付額等)

第14条 事業用発電パネル税の納税通知書に記載すべき各納期の納付額は、当該年度分の事業用発電パネル税の税額を前条第1項の納期の数で除して得た額(以下「分割金額」という。)とする。この場合において、その納期ごとの分割金額に1,000円未満の端数があるときは、その端数金額は、全て最初の納期に係る分割金額に合算するものとする。

- 2 事業用発電パネル税の納税者は、納税通知書に記載された納付額のうち到来した納期に係る納付額に相当する金額の税金を納付しようとする場合には、当該納期の後の納期に係る納付額に相当する金額の税金を併せて納付することができる。

(発電事業の終了に伴う届出)

第15条 事業用発電パネル税の納税義務者は、発電事業を終了した場合には、その終了の事由が生じた日から30日以内に事業終了届出書にその事実を証明する書類を添付して市長に提出しなければならない。

(納税管理人)

第16条 事業用発電パネル税の納税義務者は、市内に住所、居所、事務所又は事業所(以下この項において「住所等」という。)を有しない場合には、納付に関する一切の事項を処理させるため、市の区域内に住所等を有する者(個人にあっては、独立の生計を営む者に限る。)のうちから納税管理人を定め、これを定める必要が生じた日から10日以内に納税管理人申告書を市長に提出し、又は市の区域外に住所等を有する者(個人にあっては、独立の生計を営む者に限る。)のうち当該事項の処理につき便宜を有するものを納税管理人として定めることについて、同日から10日以内に納税管理人承認申請書を市長に提出してその承認を受けなければならない。納税管理人を変更し、又は変更しようとする場合その他納税管理人申告書又は納税管理人承認申請書に記載した事項に異動を生じた場合も同様とし、その提出の期限は、その異動を生じた日から10日を経過した日とする。

- 2 前項の規定にかかわらず、当該納税義務者は、当該納税義務者に係る事業用発電パネル税の徴収の確保に支障がないことについて市長に申請してその認定を受けたときは、

納税管理人を定めることを要しない。この場合において、当該申請書に記載した事項に異動を生じたときは、その異動を生じた日から10日以内にその旨を市長に届け出なければならない。

(納税管理人に係る不申告に関する過料)

第17条 前条第2項の認定を受けていない事業用発電パネル税の納税義務者で同条第1項の承認を受けていないものが同項の規定によって申告をすべき納税管理人について正当な理由なく申告をしなかった場合には、その者に対し、10万円以下の過料を科する。

2 前項の過料の額は、情状により、市長が定める。

3 第1項の過料を徴収する場合において発する納入通知書に指定すべき納期限は、その発付の日から10日以内とする。

(不申告に関する過料)

第18条 事業用発電パネル税の納税義務者が、正当な理由なく第7条に規定する申告書を同条に規定する提出期限までに提出しなかった場合には、その者に対し、10万円以下の過料を科する。

2 前項の過料の額は、情状により、市長が定める。

3 第1項の過料を徴収する場合において発する納入通知書に指定すべき納期限は、その発付の日から10日以内とする。

(減免)

第19条 市長は、次の各号のいずれかに該当する者のうち、市長において必要があると認めるものについては、事業用発電パネル税を減免する。

(1) 天災その他特別の事情により発電事業を行うことが著しく困難となった者

(2) その他特別の事情がある者

2 前項の規定により事業用発電パネル税の減免を受けようとする者は、納期限までに、減免申請書にその減免を受けようとする事由を証明する書類を添付して市長に提出しなければならない。

3 第1項の規定により事業用発電パネル税の減免を受けた者は、その事由が消滅した場合には、直ちにその旨を市長に申告しなければならない。

(賦課徴収)

第20条 事業用発電パネル税の賦課徴収については、この条例に定めるもののほか、法令及び美作市税条例（平成17年美作市条例第48号）の定めるところによる。

(委任)

第21条 この条例に定めるもののほか、必要な事項は、規則で定める。

附則

(施行期日)

1 この条例は、法第731条第2項の規定による総務大臣の同意を得た日から起算して3か月を経過し、かつ、1年を超えない範囲内において規則で定める日から施行する。

(経過措置)

- 2 この条例は、この条例の施行の日以後の賦課期日における発電事業に対し課すべき事業用発電パネル税について適用する。

(検討)

- 3 市長は、この条例の施行後5年ごとに、この条例の施行状況、社会経済情勢等を勘案し、必要があると認めるときは、この条例の規定について検討を加え、その結果に基づいて必要な措置を講ずるものとする。

以下、条例案の主要な内容を概観しておく。第1条が、「安心安全な環境保全」を目的として、防災対策、生活環境対策などの費用に充てるために、地方税法5条7項所定の目的税として、事業用発電パネル税（以下「パネル税」と略記することがある）を課するという目的規定である。納税義務者は、太陽光発電の事業者であって、発電事業に対して課される（3条）。したがって、パネルが設置されているだけでは課税対象にはならない（15条で、事業者が発電事業を終了した場合には届出が義務付けられている）。具体的に、事業者にどのような賦課が予定されているかについては、課税標準が事業者のパネルの総面積とされ（6条）、税率はパネル1㎡につき50円である（9条）。なお、課税標準の特例として、事業者が申請することによって、パネル面積による課税に代えて、発電量に応じた課税標準によることができる旨規定されている（8条）。発電設備の発電認定容量が50キロワット以上の場合、パネル総発電容量の値（キロワットを単位とする値をいう。）に6を乗じて得た値を第6条に規定するパネルの総面積の値とみなすと規定（同条2項）されている。また、事業者が、地元自治会などの「地域住民等」に「当該地域住民等と円滑な関係を維持するため、発電事業に関し寄附金を支出した」場合には、一定の範囲で、税額から寄付金額を控除できる（10条）。

ここで、美作市について、一般的なことを若干説明しておく。同市は、岡山県北東部の中山間地域に位置する。いわゆる平成の大合併で美作市になった。面積が429平方キロメートル、人口は約27,000人、そのうち、農業従事人口が約6,400人である。

また、パネル税の財政上の位置づけを見るために、同市の財政状況について言及すると、令和2年度の美作市の予算において、歳入は約219億、そのうち、市税が34億、地方交付税が92億、太陽光パネル発電事業の稼働によって、固定資産税の償却資産分が伸長し（前年比4.6億増）、その分地方交付税が減額されている。

(2) 条例案作成の経緯－議会への行政報告と審議機関における検討

次に、条例案を議会に提案した美作市の行政サイドが、どのような問題状況の認識からこれを提案したのか、議会における市長の行政報告を資料として掲げる³。

³ 本稿記載の市にかかるデータは、いずれも市ホームページ (<http://www.city.mimasaka.lg.jp/index.html>) による。これらの行政報告は、市長の発言案を市ホームページで情報提供しているものである。ホームページでは、議会における実際の発言については議会議事録による旨の記載がある。

① 令和元年第3回6月美作市議会定例会 行政報告

(事業用発電パネル税)

市内各所で大規模な太陽光発電事業の実施や計画がなされており、プラスの側面がある一方で、様々な課題があることから、当議会でも、度々議論がなされてまいりました。市民の方々は土地の形態の変化による土砂災害や洪水、鳥獣被害などの心配や、売電事業終了後の土地の荒廃等を危惧されておられます。このことを踏まえ、安全安心な環境保全と、防災対策及び市民生活環境の維持向上に資することを目的に、事業用太陽光発電設備に法定外目的税として賦課する、「事業用発電パネル税」を全国に先駆けて創設いたしたく、今議会に条例案を提出しておりますので、ご審議のほどよろしくお願ひいたします。

② 令和元年第4回9月美作市議会定例会 行政報告

(法定外目的税)

美作市事業用発電パネル税は、太陽光発電事業者の方々を納税義務者として、本市の安全安心な生活環境の保全を目的とした、防災対策、生活環境対策及び自然環境対策のための施策に要する費用に充てるため、新たに創設を目指すものです。これは法定外目的税と呼ばれるもので、実施に当たっては地方税法の規定に基づき総務大臣の同意が条件となります。また、太陽光発電は再生可能エネルギーの調達に関する特別措置法（フィット法）に関わることから経済産業省にも大きく関係するものであります。このことから昨年の夏以降、総務省及び経済産業省のご指導をいただきながら制度設計を行って参りました。太陽光発電施設はフィット法の施行後、急速に増大し、平成30年12月時点で、美作市内に418件、認定容量の合計で約5万2千kwの太陽光発電施設が設置され事業が行われております。今年度中には土居地区で約15万kwの施設が稼働予定であり、更に2万kwを超えるものも計画が進んでおります。これらの施設は市内全域に及んでおり、大規模施設の近隣のみならず他の地域からも防災対策について住民から強い要望があります。このことから、大規模施設だけでなく、太陽光発電事業の影響による財政需要に充てるため、発電出力10kw以上の野立てによる事業者の方にパネル面積に応じて、広く事業者の方に公平なご負担をお願いするものです。この新しい税が施行され、各種対策へ充当されれば、様々な被害の未然防止につながり、太陽光発電事業に伴うリスクや負担が軽減され、地域住民との円滑な関係の構築、ひいては事業者の方にも一定の受益をもたらすものと考えております。新税の税額は、パネル面積1㎡当たり年額50円としております。事業者の方には新たなご負担とはなりますが、ご協力を賜りますよう、この場をお借りしてよろしくお願ひ申し上げます。なお、売上げに対する負担の割合は、KWhあたり18円のフィット価格であれば、約1.7%程度と試算しております。

議会に行政側が条例案を上程した時の説明が①であるが、同条例案は第1回議会では継続審議になった。②の行政報告は、第4回議会における市長の再度の報告である。②の報告では、

この税を太陽光発電事業の影響による財政需要、すなわち各種対策に充てることで、発電事業に伴うリスクや負担の軽減を図る旨が示されており、太陽光パネルの設置自体の抑制には言及されていない。条例案にもそのような趣旨・目的は登場しない。

次いで、条例案の作成過程でどのような検討がなされたかについて、公開されている資料から見ておく。具体的には、「美作市総合戦略推進会議」の議事録と答申である⁴。この会議体は、行政による原案について、市長の諮問を受けて意見具申をするという諮問機関である。メンバーとしては、市議会議長、議員、地元企業、町内会長等から構成されている。

会議の性格上、行政側の案として、ある程度すでに固まったものが提示されているが、条例案と上記市長の行政報告だけではわからない情報も議事録と答申には含まれており、また会議の答申を受けて原案が修正された部分もあることも伺える。以下、この両面につき略記する。

答申には、諮問側が提示したパネル税の「創設概要」が記載されており（2頁）、税率は1㎡当たり50円であり、これは条例案9条に相当するが、収入見込額は「（初年度）94百万円（平年度）94百万円」とある。徴収費用見込額は、「（初年度）4,721千円（平年度）3,929千円」である。

課税期間は、平成32年度から41年度までの10年間とされ、これと関連して、税施行後10年を目途として、条例につき検討を加え、必要があれば所要の措置を講ずる旨が「その他必要事項」に記載されている。

次に、会議による具申を経て案の変更がなされた事項であるが、課税期間について、10年の期間設定および10年後の検討という原案について、それが長い、ないし難しいのではないかとの趣旨の意見が出されており、条例案では、施行後5年ごとの検討と必要な場合の所要措置に変更されている（附則3項）。また、税の減免については、上記「創設概要」においては、事業者と地元団体との協定による寄付金に関する減免が記載されていたにとどまる（（リ）非課税事項等の3）ところ、電力会社の出力制御や災害による不稼働の場合の減免を盛り込むべきとの意見が出され、条例案19条において、天災その他特別の事情による減免が規定されている。

あわせて、会議において指摘がなされた興味深い論点として、すでにパネルを設置している業者（既存業者）の取り扱いをあげることができる。第一に、既存業者に対して、課税の説得が困難であり、十分な説明が必要であるという意見が出されている。第二に、既存業者から自治会に対して区費と寄付金をいただいているが、減免基準になるのかという質問が出されている。

第一点については、関連して委員会の意見具申自体の「5. おわりに」において、「パブリックコメント等、市民および納税義務者たり得る方々に広く意見を募り」、周知期間を十分にとって、理解と納得を得られるよう配慮を行うべきとの具申がなされている⁵。

⁴ いずれも同市ホームページに掲載。情報公開請求の対象文書としての掲載のため、個人情報がマスクされている。

⁵ この点に関連して、その後議会において、条例案について意見聴取の範囲が狭い等の指摘がなされ、

第二点については、「創設概要」において、そのような寄付金減免を設けることになってきたことは既に記したが、条例案では10条に規定されている。そして、既に寄付金を支払っている事業者は、どのようなスキームで行っているのかも論点になるが、それを推測する手がかりも10条にある。そこでは、寄付の相手方として規定された「地域住民等」の定義について、先行する「美作市大規模太陽光発電に係る地域社会に対する影響評価条例」（平成30年美作市条例第24号、以下「太陽光アセス条例」と略記する）によることを規定しているのである。

そこで、以下、この条例についても資料として掲げた上で、寄付金の論点も含め、パネル税条例との関係で必要な範囲で検討を加える。

(3) 先行条例の内容とパネル税条例との関係

美作市大規模太陽光発電事業に係る地域社会に対する影響評価条例（平成30年9月26日条例第24号）

（目的）

第1条 この条例は、大規模な太陽光発電事業の実施に当たり、あらかじめ地域社会に及ぼす影響の評価を行うことが、地域住民等の生活環境を保護する上で極めて重要であることに鑑み、地域社会に対する影響評価が適切かつ円滑に行われるための手続その他所要の事項を定めることにより、地域住民等にもたらす悪影響を未然に防止し、もって安全・安心で豊かな地域社会の発展に寄与することを目的とする。

（定義）

第2条 この条例において、次の各号に掲げる用語の意義は、それぞれ当該各号に定めるところによる。

- (1) 太陽光発電設備 電気事業者による再生可能エネルギー電気の調達に関する特別措置法（平成23年法律第108号。以下「特措法」という。）第2条第3項に規定する再生可能エネルギー発電設備のうち、同条第4項第1号に規定する太陽光を再生可能エネルギー源とする設備（送電に係る電柱等を除く。）をいう。
- (2) 大規模太陽光発電設備設置事業 太陽光発電設備を設置する事業又は太陽光発電設備を設置するために行う樹木の伐採、土地の造成等による区画形質の変更を行う事業であって、事業区域に設置される太陽光パネルの公称最大出力の合計が1メガワット以上のものをいう。
- (3) 事業区域 特措法第9条の規定による経済産業大臣の認定に係る太陽光発電事業ごとの一団の土地で構成される区域のうち、市内のものをいう。
- (4) 地権者 事業区域内の土地につき、所有権その他の使用权を有する者をいう。
- (5) 地域住民等 次に掲げる者をいう。

ア 地権者

継続審議の状態が続いた。

イ 事業区域に隣接する土地又は建築物（建築基準法（昭和25年法律第201号）第2条第1号に規定する建築物をいう。以下同じ。）の所有者及び事業区域が活動範囲に含まれる地方自治法（昭和22年法律第67号）第260条の2に規定する地縁による団体その他これに類する団体

ウ 大規模太陽光発電設備設置事業（以下「事業」という。）の実施に伴い雇用を喪失する者として市長が認めるもの

（市の責務）

第3条 市は、第1条に定める目的を達成するため、この条例の適正かつ円滑な運用を図らなければならない。

（事業者の責務）

第4条 事業者は、関係法令及びこの条例を遵守し、市民の生活環境の保持及び保全に十分配慮するとともに、地域住民等の意見を聴き、可能な限りその意見の尊重及び対応に努めなければならない。

（届出）

第5条 事業者は、市内において事業を実施しようとする場合には、当該事業に着手しようとする日の90日前までに、事業届出書に次に掲げる書類を添え、市長に届け出なければならない。

(1) 当該事業に係る電気事業者による再生可能エネルギー電気の調達に関する特別措置法施行規則（平成24年経済産業省令第46号）第4条の2第1項に規定する申請書の写し及び同条第2項各号に規定する添付書類の写し

(2) 太陽光パネルの風圧に対する強度を示す資料、太陽光の反射等による被害を防止するため措置の内容がわかる資料その他地域住民等の住環境への影響及びその対策に関する書類

(3) 事業が市の観光産業にもたらす影響を示す資料、事業により雇用を得、又は失う者の数、勤務体系等がわかる資料その他地域住民等の経済活動に与える影響及びその対策に関する書類

(4) 排水施設の設定等土砂等の流出及び崩壊を防止する措置の内容がわかる資料その他事業が市の自然環境に与える影響及びその対策に関する書類

(5) 工事車両による騒音、砂塵による大気汚染、排水による水質汚濁等事業に伴う工事による影響及びその対策に関する書類

(6) 太陽光発電設備の維持管理計画書、太陽光発電設備の撤去費用が確保されていることを示す資料その他事業が将来的に市に与える影響及びその対策に関する書類

(7) 当該事業に関し地権者の同意を得たことを証する書類

(8) 地域住民等に対し、事業についての説明を行ったことを証する書類

(9) 前各号に掲げるもののほか、市長が必要と認める書類

2 事業者は、前項の規定により届け出た事項に変更が生じた場合には、速やかにその旨を市長に届け出なければならない。

3 事業者の地位を承継した者は、速やかにその旨を市長に届け出なければならない。

(市民からの意見聴取)

第6条 市長は、前条の規定による届出を受けた場合には、その内容を公表し、市民（地域住民等を含む。）の意見を徴するものとする。

2 市長は、前項の規定により聴取した意見を取りまとめ、公表するものとする。

(評価の実施)

第7条 市長は、第5条の規定により届け出られた内容につき、次に掲げる観点から評価を行い、評価書案を作成する。この場合において、市長は、前条第1項の規定により聴取した意見を参考とすることができる。

- (1) 事業が地域住民等の住環境に与える影響
- (2) 事業が地域住民等の経済活動に与える影響
- (3) 事業が市の自然環境に与える影響
- (4) 事業に伴う工事による影響
- (5) 事業が将来的に市に与える影響
- (6) 事業についての地域住民等の同意の状況
- (7) 前各号に掲げるもののほか、市長が必要と認める内容

(審査)

第8条 市長は、前条の評価書案の内容について、あらかじめ美作市総合戦略推進会議（以下「会議」という。）に意見を求めることができる。

2 会議は、前項の規定により求めのあった評価書案の内容について審査し、その結果を市長に具申するものとする。

3 市長は、前項の規定による審査結果を受けた場合には、これを公表するとともに、事業者へ通知するものとする。

(評価書及び意見の通知)

第9条 市長は、前条の規定による意見を求めた場合にあっては同条第2項の審査結果を尊重し速やかに、同条の規定による意見を求めないこととした場合にあっては速やかに評価書を作成するものとする。

2 市長は、評価書を作成した場合には、これを公表するとともに、事業者へ通知する。

3 市長は、事業者に対し、必要な意見を述べるることができる。

(変更の場合の準用)

第10条 第5条第2項の規定による変更の届出を行った場合には、当該変更について第6条から第9条までの規定を準用する。ただし、当該事業の評価の内容に影響を与えない軽微な変更として市長が認めるものについては、この限りでない。

(助言及び勧告)

第11条 市長は、次の各号のいずれかに該当する場合には、事業者に対し必要な措置を講ずるよう助言することができる。

- (1) 次のいずれかに該当する場合

ア 第5条各項の規定による届出（当該届出に係る添付書類の提出を含む。以下この号において同じ。）をせず、又は虚偽の届出をした場合

イ 第13条第1項の規定による報告若しくは資料の提出をせず、若しくは虚偽の報告若しくは資料の提出をし、又は同項の規定による立入調査を拒み、妨げ、若しくは忌避し、若しくは同項の規定による質問に対して答弁をせず、若しくは虚偽の答弁をした場合

(2) 事業を実施した場合における地域住民等への好影響に比して悪影響の度合いが明らかに大きいと認められる場合

(3) 事業についての地域住民等の同意の状況が十分でないと認められる場合

2 市長は、前項の規定による助言を受けた事業者が、正当な理由なく当該助言に従わない場合には、期限を定めて必要な措置を講ずるよう勧告することができる。

(通報)

第12条 市長は、前条第2項の規定による勧告を受けた事業者が、正当な理由なく当該勧告に従わない場合には、当該勧告の内容その他必要な事項を関係機関の長に通報するものとする。

(報告及び立入調査)

第13条 市長は、この条例の施行に必要な限度において、事業者に対し報告若しくは資料の提出を求め、又は市の職員に事業区域に係る土地に立ち入らせ、当該事業に関する事項について調査させ、若しくは関係者に質問させることができる。

2 前項の規定により立入調査をする市の職員は、その身分を示す証明書を携帯し、関係者に提示しなければならない。

3 第1項の規定による立入調査は、これを犯罪捜査のために認められたものと解釈してはならない。

(委任)

第14条 この条例の施行に関し、必要な事項は、規則で定める。

附 則

(施行期日)

1 この条例は、公布の日から施行する。

(経過措置)

2 本条例の施行の日（以下「施行日」という。）から90日を経過する日までの間に事業に着手しようとする者のこの条例の適用については、第5条第1項中「当該事業に着手しようとする日の90日前までに」とあるのは、「速やかに」とする。

(適用区分)

3 施行日において既に当該事業に係る工事が開始されている事業のうち、市との協定その他の必要な対策を行っているとして市長が特に認めるものについては、この条例の規定は、適用しない。

この条例では、「大規模太陽光発電設備設置事業」（2条2項、公称最大出力の合計は1メガ

ワット以上)について届出制を採っており(5条),届出がなされた事業につき,市長が評価書を作成する(7条)。事業の影響評価の内容は,環境に対するものだけでなく,地域社会に対する影響についても幅広く見ることになっている(同条1号~7号)。届出時に提出が求められる書類の内容(5条1号以下)からすると,生活環境に対するものとしては,例えば,パネルによる太陽光の反射があり,地域社会への影響については,観光産業など地域住民の経済活動に与える影響とその対策について,また,事業により雇用を得る者,あるいは失う者の数や勤務体系についても,事業者側に資料の提出が求められている。

届出および評価書案作成後の行政の側の対応としては,評価書の通知の際に,市長は事業者に意見を述べることができ(9条3項),届出不実施や資料不提出など,一定の事由に該当する場合には,市長は事業者に必要な措置を取るよう助言し,正当な理由なく助言に従わない場合には,あらためて勧告ができる旨を定めている(11条)。あわせて,条例の施行に必要な限度での,事業者に対する報告徴収,及び市職員の立入調査も規定されている(13条)。

この条例の法的な位置づけにつき略述しておく。条例の類型としては,まちづくりや開発規制分野で汎用されてきた,行政指導条例であり,なおかつ事前規制・調整型の行政指導条例である。行政指導条例において,施策の目的を実現しようとする行政の側からみて,一般的に課題になるのが,指導に従わない事業者に対して,どのように実効性を確保するのかである。条例実務上汎用されるのは,行政指導不服従に対する公表規定であるが⁶,本条例の場合,評価書の策定段階において,住民意見の聴取結果や評価書につき公表が行われるが(6条2項,8条3項,9条3項),助言・勧告に関する公表規定はない。本条例の特徴としては,勧告に対する不服従につき,正当な理由がない場合に,勧告内容等を,関係機関の長に対して通報するという通報規定が設けられていることである(12条)。本条例における公表規定は,事業者に対する行政の取組みを示すことで,行政に対する住民の理解・指示を得るとともに,事業者に対応を促す事実上の効果もあるだろう。通報規定についても通報先が,勧告内容について,事業者に監督権限を持っている場合には,事業者に対する一定のプレッシャーにはなり得る。

しかし,全体としては,やはりソフトな行政手法にとどまる条例であり,実際に,本条例による届出をなさずに,パネルの設置に向けて樹木の伐採やパネルの搬入を行った事業者に対して,複数回の助言および立ち入り調査がなされたが,助言内容が実施されないので,勧告の段階に進んだ事例があることを,市の情報公開文書において見て取ることができる⁷。

次に,パネル税条例10条所定の寄附金,及び戦略推進会議における,既に区費・寄附金を支払っている事業者がある旨の意見に関しては,太陽光アセス条例においては,区費ないし寄附金にかかる規定はない。しかし,届出に対する評価書案の作成につき,評価の「観点」として,地域住民等に与える影響等が,「事業についての地域住民等の同意の状況」も含め審

⁶ その法治主義との関係における問題につき,斎藤誠『現代地方自治の法的基層』(有斐閣,2012年)203頁以下,416頁以下を参照。

⁷ 開示文書番号H31-042「美作市大規模太陽光発電事業に係る地域社会に対する影響評価条例第11条の対象になった助言書及び勧告書」

<http://www.city.mimasaka.lg.jp/ikkrwebBrowse/material/files/group/134/H31-042.pdf>参照。

査される(7条)。そうすると、届出に至るプロセスにおいて事業者から自治会に寄付をするという事実上のスキームが形成されることは想定される。パネル税条例10条も、それを念頭においた規定であることが推測される。まちづくり・開発規制系の条例において、住民同意制の問題点とその機能の限界は縷々指摘されてきている⁸。本条例の場合、「事業についての地域住民等の同意の状況が十分でない」と認められる場合」には、市長の助言・勧告の対象となるので(11条3号)、助言・勧告が行政指導というソフトな手法であるにせよ、やはり従来同类例と同様の問題があることになる。

以上、先行してこのような別の条例による取組みがあつて、その上で、パネル税条例案が出てきていることを、まずは確認した。

次に、このような条例案を、行政法および租税法上、そしてまた再エネ法制との関係で、どのように位置づけ得るのかという観点から、若干の検討を行いたい。

2. 「誘導」行政としての税—理論的位置づけ

国ないし自治体という公的主体による、再エネ事業を対象とした「働きかけ」を考えると、そのなかに、金銭的な手法がある。例えば、課税による手法としては、税を賦課することによって、環境影響など、再エネ事業によるマイナスの作用に対する対策費に充てる。あるいは、よりストレートに事業を抑制するというタイプのものもあり得る。逆に、税制上、他の事業にはない特別な減免措置を行うことで再エネを促進するという手法もある。

金銭的手法による促進としては、行政が直接補助金を出すという古典的手法もある。この手法については、筆者は既にバイオマスを素材に若干の検討を加えたところである⁹。甘い見通しのもとに補助金を出し、あるいは法的な要件に違背するなど、病理現象もそこには垣間見られた。

ここでは、補助金交付という手法との対比、得失も念頭に、再エネの税による促進・抑制および調整を、再エネを対象にどのように位置づけるのかの端緒として、筆者が現代租税法講座第2巻で、税による誘導の一般論につき記したところを抜粋して掲げる¹⁰。税を手段として政策を実現することを、行政法学および租税法で、どうとらえているのか、

「行政法学においては、近時、規制・給付・調達という従来の行政作用の分類に加えて、誘導行政という類型を措定して、その特徴や法的コントロールにつき考察する動向が展開している。

・・・小早川光郎『行政法(上)』は、規制・給付・調達が行政目的¹¹と作用の態様を総合した類型であるのに対して、法的仕組みに着目する場合、作用の態様に焦点を当てるべきである

⁸ 筆者の見解につき、斎藤・前掲注(6)304頁以下参照。

⁹ 斎藤・前掲注(1)を参照。

¹⁰ 斎藤誠=関葉子「都市計画・まちづくりと租税」中里実他編『現代租税法講座第2巻 家族・社会』(日本評論社、2017年)329-366頁。同論文で、具体論として分析した分野は都市計画法における租税特別措置であるが、以下に抄録する(なお、…は、今回略記した部分である)のは一般論の部分である。

¹¹ 行政目的に着目した法的考察の意義と限界について、斎藤誠「経済行政法の可能性と課題」日本銀行金融研究所Discussion Paper No.2014-J-6、9頁以下を参照。

として、人民に対する行政の作用は、基本的には権利・利益に対する干渉か、財務・役務ないし便益の給付のいずれかであり、「干渉の仕組み」と「給付の仕組み」を法的仕組みの「基本類型」とする¹²。そして、以下のように、干渉・給付に加えて誘導の仕組みを措定する。

「ある法的仕組みが、直接には一定の干渉ないし給付の作用を予定しつつ、そのことを通じて結局のところはそれと別の、人々に対する一定の誘導の効果を期待している場合がある。そのような場合をも適切に把握しうるためには、基本類型としての干渉および給付の仕組みのほかに、間接的な誘導という仕組みを、第三のいわば派生的な類型として設定しておくことが妥当と考えられる」¹³。

・・・誘導の仕組みを「派生的」類型にとらえることについては、「誘因措置による誘導」は、法的仕組みによってなされる場合にも、誘導それ自体が、「固有の法的仕組み」として存在するというよりも、「立法が何らかの誘導効果の発生を一主たる目的として、または従たる効果として一意図しつつ一定の干渉ないし給付の法的仕組みを規定しているものと捉えるのが妥当」と位置づけられている¹⁴。

・・・誘導行政とその具体のあり方を把握し、認識したとして、解釈論・立法論において、その認識がどのような意味を持つのか。この点に関しても論究するのが中原茂樹「誘導手法と行政法体系」¹⁵、「行政上の誘導」¹⁶である。そこでは、誘導行政¹⁷においては、①誘導に用いられる手段が、元来の目的（租税であれば資金調達）を持っているため、両目的の関係が法的に問題となること②誘導行政自体が、私人の行動を制御する目的を持つことで、直接規制と共通の法的取扱をなすべき面があることと、間接性という点から規制にはない問題点があること、そして①②を区別して論ずべきことが主張される¹⁸。

具体的に、「租税による誘導」の類型については、まず、ドイツにおける議論も参照した上で¹⁹、「租税の本来の目的が収入の確保にあるという理由で、租税による誘導の許容性に枠をはめることは困難であり、(税収を全くもたらさないほど強い抑止作用を及ぼすような場合を除いて) 誘導を主目的とする場合も租税と認めるべき」²⁰とする・・・。

¹² 小早川光郎『行政法（上）』（弘文堂，1999年）188-189頁。

¹³ 小早川・前掲注(12)188-189頁。

¹⁴ 小早川・前掲注(12)232-233頁。

¹⁵ 中原茂樹「誘導手法と行政法体系」小早川＝宇賀編『行政法の発展と変革（上）[塩野宏先生古稀記念]』（有斐閣，2001年）所収。

¹⁶ 中原茂樹「行政上の誘導」磯部力他編『行政法の新構想Ⅱ』（有斐閣，2008年）203頁以下。なお、畠山武道「行政介入の形態」同書，22頁以下も参照。そこでは、「誘導的手法」について、後述する租税特別措置の研究も踏まえたうえで、「財政措置を伴うものについては、目的、使途、効果などを測定・評価し、その結果を公表し、時期を逸したもの、効果の疑わしいもの、利用者の偏るものなどについては、それらを適切に排除する仕組み（事務・事業評価など）が不可欠」とする。

¹⁷ 中原・前掲注(16)203頁は、行政上の誘導を、(仮に)「行政主体が私人に対して何らかの利益を付与し、または不利益を賦課することにより、人々の行為選択を公益上望ましい一定の方向性に誘導すること。ただし、法的義務違反行為に対する不利益賦課を除く」と定義している。

¹⁸ 中原・前掲注(15)563頁。

¹⁹ この点については、中原茂樹「金銭賦課を手段とする誘導の法的構造及び統制」本郷法政紀要3号，(1994年) 181頁以下を参照。

²⁰ 中原・前掲注(15)564頁。

税によるプラスの誘導である租税特別（優遇）措置の租税法上の議論にかかる部分については、ここでは略し、マイナスの誘導である目的税の位置づけについて掲げておく²¹。

『都市計画法に基づいて行う都市計画事業又は土地区画整理法に基づいて行う土地区画整理事業に要する費用に充てるため』課される『都市計画税』（地方税法702条1項）のように、特定の経費に充てる目的で課される租税が目的税である²²。誘導行政（法）論では、負のインセンティブによって誘導を図る手法として、受益者負担金、課徴金等とともに目的税も取り上げられるが、租税法理論においては、普通税が原則、目的税（及び特定財源）は例外という位置づけが起点となる²³。

政策論としては、目的税（及び特定財源）の多用による財政硬直化がその論拠となるが、それはノンアフェクタシオンの原則との抵触という法理論上の表現も持ち、普通税化、普通財源化が追求されてきた²⁴。

しかし他方で、『公共サービスの複雑化』により、特定の者のみが受益されるサービスや、特定の者が原因になる行政需要が存在し、増加も予想されることから、受益者（原因者）負担的租税の存在意義も否定できないとされる²⁵。

そして、第一次地方分権改革において、『地方税財源の充実確保』なканずく『課税自主権の尊重』の観点から、法定外目的税が創設された（2000年地方税法改正）。地方分権推進計画（1998年5月）は同税について『住民の受益と負担の関係が明確になり、また課税の選択の幅を広げることにもつながる』とした²⁶。しかし、地方税法の条文上は、用途の特定だけで、受益負担関係は明示されていない。そして、周知のように実務上の取組の登場（産業廃棄物税、遊漁税、宿泊税など）とともに、法定要件（733条各号）の解釈を中心に議論が展開された²⁷。ここに記したように、金銭賦課によるマイナスのインセンティブとしては、目的税のほか、負担金や課徴金という類型があり、それらとの対比で目的税の特質を把握する必要もある。そこで、以下では、自治体実務が実際に賦課している類型を中心に、実定法の位置づけも含め、概観しておく。

3. 法定外目的税の創設と位置づけ

目的税は、2で記したように、誘導手法としての意義とはある程度独立に、行政サービスの

²¹ 斎藤＝関・前掲注(9)335頁以下。

²² 金子宏『租税法 [第21版]』（弘文堂，2016年）17頁。

²³ 金子・前掲注(22)。

²⁴ 伊川正樹「目的税に関する基礎的考察」名城法学51巻4号（2002年）2頁を参照。

²⁵ 金子・前掲注(22)18頁。

²⁶ 同計画51頁。

²⁷ 法定外普通税の協議・同意要件（671条）は733条と同一であるが、法定外普通税の当該要件については、国・地方の係争・紛争著名事例で国地方係争処理委員会、及び裁判所の判断も示された。①横浜市勝馬投票券発売税事件・国地方係争処理委員会平成13年7月24日勧告（判時1765号26頁）、同勧告につき、村上裕章解説、磯部他編『地方自治判例百選（第4版）』（有斐閣，2013年）204頁及び同掲記の文献、②神奈川県臨時特例企業税事件・最判平成25年3月21日民集67巻3号28頁、同判決につき、碓井光明解説、磯部他編・前掲書56頁及び同掲記の文献、法定外目的税、法定外普通税の関係について、占部裕典『地方公共団体と自主課税権』（慈学社，2011年）22頁以下を参照。

多様化にともなって、受益者負担的な税として一定の意義があると租税法では捉えられている。法定外目的税が地方税法で導入されるまでの実務上の目的税の取り扱いをふり返ってみると、第一次地方分権改革前は、法定外税は普通税だけが地方税法上規定されていた。そもそも、近現代税制は、法定税が原則、法定外税は例外であるという建付けであり、これは分権改革後の地方税制においても維持されている。しかも、個別の支出に直接結びつける収入は、税ではなく負担金や分担金によるべしという考え方が地方財政・地方税務の実務では採られてきた。したがって、分権改革前は、法定外普通税のみが自治体に対して予定されていた。しかし、個別法において、都市計画税のように目的税を認めるものは分権改革前から存在し、なおかつ、分権改革において、立法、行政、財政いずれの面でも、自治体の自己決定権、自主性を強化するという方向性が明確になった。そこで、法定外目的税も、住民の受益と負担の関係が明確になり、また課税の選択の幅を広げることに繋がるという理由で、地方税法上認められることになった。

現在の、地方税法の関係条文を掲げておく。

地方税法

第五条 市町村税は、普通税及び目的税とする。

2 市町村は、普通税として、次に掲げるものを課するものとする。ただし、徴収に要すべき経費が徴収すべき税額に比して多額であると認められるものその他特別の事情があるものについては、この限りでない。

- 一 市町村民税
- 二 固定資産税
- 三 軽自動車税
- 四 市町村たばこ税
- 五 鉦産税
- 六 特別土地保有税

3 市町村は、前項に掲げるものを除く外、別に税目を起して、普通税を課することができる。

4 鉦泉浴場所在の市町村は、目的税として、入湯税を課するものとする。

5 指定都市等（第七百一条の三十一第一項第一号の指定都市等をいう。）は、目的税として、事業所税を課するものとする。

6 市町村は、前二項に規定するものを除くほか、目的税として、次に掲げるものを課することができる。

- 一 都市計画税
- 二 水利地益税
- 三 共同施設税
- 四 宅地開発税
- 五 国民健康保険税

7 市町村は、第四項及び第五項に規定するもの並びに前項各号に掲げるものを除くほか、別に税目を起こして、目的税を課することができる。

(法定外目的税の新設変更)

第七百三十一条 道府県又は市町村は、条例で定める特定の費用に充てるため、法定外目的税を課することができる。

2 道府県又は市町村は、法定外目的税の新設又は変更(法定外目的税の税率の引下げ、廃止その他の政令で定める変更を除く。次項及び次条第二項において同じ。)をしようとする場合においては、あらかじめ、総務大臣に協議し、その同意を得なければならない。

3 道府県又は市町村は、当該道府県又は市町村の法定外目的税の一の納税義務者(納税義務者となるべき者を含む。以下本項において同じ。)であつて当該納税義務者に対して課すべき当該法定外目的税の課税標準の合計が当該法定外目的税の課税標準の合計の十分の一を継続的に超えると見込まれる者として総務省令で定めるもの(以下本項において「特定納税義務者」という。)であるものがある場合において、当該法定外目的税の新設又は変更をする旨の条例を制定しようとするときは、当該道府県又は市町村の議会において、当該特定納税義務者の意見を聴くものとする。

(総務大臣の同意)

第七百三十三条 総務大臣は、第七百三十一条第二項の規定による協議の申出を受けた場合には、当該協議の申出に係る法定外目的税について次に掲げる事由のいずれかががあると認める場合を除き、これに同意しなければならない。

一 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。

二 地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること。

三 前二号に掲げるものを除くほか、国の経済施策に照らして適当でないこと。

まず、おおまかに、税以外の態様も含めた負担の在り方のなかに、受益と負担の調整という観点から目的税を位置付けると、公共サービスの受益につき、受益と負担が理念的に一致するのは「価格」である。負担との調整の関係が100%からシフトしていくと、税での負担としては、揮発油税など価格によることも可能なものを徴収費用の関係で税として設計するもの(価格代替税)、あるいは、都市計画税のようにある程度受益と負担の関係が明確であるもの(負担配分税)、使途・目的が先行し、徴収が容易であるところに課すもの(課税都合税)というグラデーションで布置しているともいえる²⁸。

他方で、受益と負担の関係に着目した金銭賦課としては、実定法上、税以外にも負担金・分担金・手数料などがあり、それらと目的税を、理論的に截然と区別することも難しい。公共財について非競争性と非排除性という軸で整理した場合に、モデル的に、非排除性と非競争性双方があるものとして、例えば警察とか消防については普通税を充てるべきだ、とは政

²⁸ 以上の分類につき、牛嶋正『これからの税制目的税』(東洋経済新報社、2000年)を参照。

策的にはいえても、実際には、公共財の非競合性と非排除性は、グラデーションをもって存在しているし、負担のあり方は実定法上も様々である。

この点について、実定法および関連する判例の状況を中心に確認しておく。法定外目的税の定義的規定は731条であるが、非常に簡潔に「条例で定める特定の費用に充てるため」とある。目的との関係で、誰が課税客体になるのかということは書かれていない。受益と負担の関係を反映させるという観点からは、ここでは表現されていない。

他方で、731条2項所定の総務大臣の協議・同意について、733条は不同意の要件としては、「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剰となること」、「地方団体間における物流に重大な障害を与えること」、「国の経済施策に照らして適当でないこと」を規定している。

注意しなければならないのは、ある具体的な法定外目的税が、この不同意要件に該当しないとしても、関連法令が当該法定外目的税を認めていないと解される場合には創設できないことである。総務大臣の同意は適法性要件のすべてではない。

次に、目的税と他の受益と負担に着目した金銭賦課としての負担金・分担金がどう仕分けされるのかを考える手がかりとして、関連判例を確認しておく。

最高裁判所大法廷平成12年（行ツ）第62号平成12年（行ヒ）第66号平成18年3月1日判決

「国又は地方公共団体が、課税権に基づき、その経費に充てるための資金を調達する目的をもって、特別の給付に対する反対給付としてでなく、一定の要件に該当するすべての者に対して課する金銭給付は、その形式のいかんにかかわらず、憲法84条に規定する租税に当たる」というべきである。

市町村が行う国民健康保険の保険料は、これと異なり、被保険者において保険給付を受け得ることに対する反対給付として徴収されるものである。前記のとおり、被上告人市における国民健康保険事業に要する経費の約3分の2は公的資金によって賄われているが、これによって、保険料と保険給付を受け得る地位とのけん連性が断ち切られるものではない。また、国民健康保険が強制加入とされ、保険料が強制徴収されるのは、保険給付を受ける被保険者をなるべく保険事故を生ずべき者の全部とし、保険事故により生ずる個人の経済的損害を加入者相互において分担すべきであるとする社会保険としての国民健康保険の目的及び性質に由来するものというべきである。

したがって、上記保険料に憲法84条の規定が直接に適用されることはないというべきである（国民健康保険税は、前記のとおり目的税であって、上記の反対給付として徴収されるものであるが、形式が税である以上は、憲法84条の規定が適用されることとなる。）。

これは、旭川市国民健康保険料事件の著名な大法廷判決からの抜粋である。二重線を引いた部分における、憲法84条所定の租税の定義は、先行したサラリーマン減税訴訟最判（最判昭60・3・27民集39巻2号247頁）で既に採用されていたものである。そして、①一般的に国

または地方公共団体の資金を調達する目的を持ち、②特別の給付に対する反対給付ではない、というメルクマールが示されている。その上で、国民健康保険料については、特に②の観点からすると、租税に該当しないということで、租税に対する憲法上の規律はそのままには適用されない。趣旨等が及ぶかどうか、及ぶとすればどういう形かという切り分けを行った。

しかし他方で、引用した最後の部分では、同じ国民健康保険に要する経費について税という形で徴収することを選んだ場合には、やはり②の観点からすると憲法上の租税から外れるはずですが、これは「目的税であって、上記の反対給付として徴収されるものであるが、形式が税である以上は、憲法84条の規定が適用されることとなる」とした。税という形式の選択が認められていることを認めた上で、憲法上の租税法律主義が適用になるのだという、形式主義的な判断をカッコ書きで示した。経費の特質という実質面と税という形式面、二つのロジックをこの判決は使っている。

本稿の問題関心からすると、実質面におけるロジックにおいて、目的税について用途が限定されているということだけではなく、学説がいうところの受益と負担の関係と類似した、給付・反対給付の関係を読み込んでいることが重要である。

そうすると、それは分担金とか負担金といわれるものと何が違うのか、税という形式とそのような賦課金の形式の選択を地方公共団体が随意にできるのかも問題となる。そこで、目的税に近似する面のある地方自治法の規律を概観する。

分担金について、地方自治法は以下の通り規定する。

地方自治法

(分担金)

第二百二十四条 普通地方公共団体は、政令で定める場合を除くほか、数人又は普通地方公共団体の一部に対し利益のある事件に関し、その必要な費用に充てるため、当該事件により特に利益を受ける者から、その受益の限度において、分担金を徴収することができる。

受益と負担の関係について、ここでは条文上かなり明確に規定されている。目的税の場合に、用途にのみ着目した規定になっているのと対照的でもある。一部の者に特別なサービスが提供され、あるいは一部の者との関係で地方公共団体に特別な負担が生じ、その者から受益の限度で金銭を徴収する。システムの機能としては目的税と同様の面がある。そして、この条文所定の分担金に当たるかどうか争われた近時の最高裁判例として最判平29・9・14判時 2359号3頁があり、そこでは大略以下の判断が示された。

大阪府工業用水道供給条例の規定により、水道使用を廃止した者に課される負担金は、収入減少を補う目的で定められ、その額も、廃止した者がそれまでに受けた利益の多寡等を反映して算定されるものではないので、受益を理由としてその限度で費用負担をさ

せ、受益のない住民との負担の公平等を図る本条の分担金に該当せず、負担金に関する事項につき228条所定の条例で定める必要はない。

大阪府営の工業用水道について、従来使っていた者が、使用を止めたら負担金を課すという制度について、この判断により、当該負担金に関する定めは、分担金にかかる224条の条例ではなく、他の形式で定めてもよいとされた。受益の多寡を反映させることが分担金の場合には要求されるとしており、やはり受益と負担の関係がある程度以上に明確でないと、このスキームは使えないということにもなる。

税と分担金以外の金銭賦課に関する地方自治法上の例も掲げておく。

(使用料)

第二百二十五条 普通地方公共団体は、第二百三十八条の四第七項の規定による許可を受けてする行政財産の使用又は公の施設の利用につき使用料を徴収することができる。

(手数料)

第二百二十七条 普通地方公共団体は、当該普通地方公共団体の事務で特定の者のためにするものにつき、手数料を徴収することができる。

使用料は、例えば、公営のテニスコートを使ったことに対する使用料のように、対価性ないし、受益と負担の関係がよりストレートである。手数料についても、特定のサービスに対する特別な負担としてみることもできよう。

4. 法定外税の法律適合性

法定外税については、先に見たように、関連法令との適合性が、総務大臣同意要件とは別途に求められる。厳密に言えば、不適合性が、同意要件を満たさないという判断に連結する場合もありうるが、課税対象者の出訴も想定すると、独立に検討する方が政策法務上も適切であろう。

この問題について、地方税法と法定外普通税の関係を対象に争われたのが、著名は神奈川県臨時企業税事件である。以下に、最判の説示を掲げておく。自主課税権の憲法上の位置づけについても説示されており、関連法令の側の合憲性を考える際にも念頭におかなければならない判例でもある。

最高裁判所第一小法廷平成22年（行ヒ）第242号平成25年3月21日判決

「普通地方公共団体は、地方自治の本旨に従い、その財産を管理し、事務を処理し、及び行政を執行する権能を有するものであり（憲法92条、94条）、その本旨に従ってこれらを行うためにはその財源を自ら調達する権能を有することが必要であることからすると、

普通地方公共団体は、地方自治の不可欠の要素として、その区域内における当該普通地方公共団体の役務の提供等を受ける個人又は法人に対して国とは別途に課税権の主体となることが憲法上予定されているものと解される。

しかるところ、憲法は、普通地方公共団体の課税権の具体的内容について規定しておらず、普通地方公共団体の組織及び運営に関する事項は法律でこれを定めるものとし(92条)、普通地方公共団体は法律の範囲内で条例を制定することができるものとしていること(94条)、さらに、租税の賦課については国民の税負担全体の程度や国と地方の間ないし普通地方公共団体相互間の財源の配分等の観点からの調整が必要であることに照らせば、普通地方公共団体が課することができる租税の税目、課税客体、課税標準、税率その他の事項については、憲法上、租税法律主義(84条)の原則の下で、法律において地方自治の本旨を踏まえてその準則を定めることが予定されており、これらの事項について法律において準則が定められた場合には、普通地方公共団体の課税権は、これに従ってその範囲内で行使されなければならない。

そして、地方税法が、法人事業税を始めとする法定普通税につき、徴収に要すべき経費が徴収すべき税額に比して多額であると認められるなど特別の事情があるとき以外は、普通地方公共団体が必ず課税しなければならない租税としてこれを定めており(4条2項、5条2項)、税目、課税客体、課税標準及びその算定方法、標準税率と制限税率、非課税物件、更にはこれらの特例についてまで詳細かつ具体的な規定を設けていることからすると、同法の定める法定普通税についての規定は、標準税率に関する規定のようにこれと異なる条例の定めを許容するものと解される別段の定めのあるものを除き、任意規定ではなく強行規定であると解されるから、普通地方公共団体は、地方税に関する条例の制定や改正に当たっては、同法の定める準則に拘束され、これに従わなければならないというべきである。したがって、法定普通税に関する条例において、地方税法の定める法定普通税についての強行規定の内容を変更することが同法に違反して許されないことはもとより、法定外普通税に関する条例において、同法の定める法定普通税についての強行規定に反する内容の定めを設けることによって当該規定の内容を実質的に変更することも、これと同様に、同法の規定の趣旨、目的に反し、その効果を阻害する内容のものとして許されないと解される。(下線は筆者による)。

下線部における、「準則」「強行規定」の意味も含め、この判決自体に対してもこもごもの議論がなされてきたが²⁹、ここでは、法定外目的税についても、現在の判例実務においては同様の判断がなされるであろうことを指摘するにとどめる。

パネル税については、地方税法に加えて、再エネ特措法など再エネ関連法制の諸規定、趣旨、目的、さらにはそれらの仕組みとの整合性が必要になる。なお、総務大臣同意にかかる3号要件は「国の経済施策に照らして適当でないこと」という、抽象的・概括的な規定であり、

²⁹ 前掲注(27)②の文献及び比較的最近のものから、神山弘行「憲法92条・94条と課税自主権」日税研論集77(2020年)を参照。一審判決に対する筆者の評釈として、斎藤・平成21年度重判46頁を参照。

再エネに関する国の施策との関係が、同号該当性という形で問われることも一概には排除できない³⁰。

むすびに代えて

以上、法定外税としての再エネ関連独自課税の論点につき、素材の提示を中心に、予備的な考察を行ってきた³¹。掲げた論点については、今後より深掘りして検討しなければならないが、稿を結ぶにあたり概括的なコメントを付して、報告書の一環としての責めをふさぎたい。民間の様々な活動に行政が関わるという場合、直接的な規制、逆に補助金を交付する等の直接的な給付、さらには税などによって間接的に誘導するという手法、それぞれの適否は、分野の特性にも応じて多面的・多層的に考えていかなければならない³²。地方公共団体による再エネに関する目的税については、直接的な手法に比して、ファインチューニングに適している面もあろう。大規模な太陽光パネル設置にともなう各種の環境負荷についての調整という面である。

この点に関しては、地域住民・事業者・自治体間の合意形成の面も含め、いわゆる開発負担金に関する実務と判例の展開も参考にすべきではあろう³³。

また、法定外普通税に比すると、受益と負担の関係、及び用途の限定につき、それぞれ説得的に地域住民・事業者に提示できれば、立法化と課税につき受容が図られる面もある。

今後も様々な展開するであろう、再エネに関する国の新たな施策および法との適合性も含め、引き続き注視していきたい。

³⁰ 横浜市勝馬投票権発売税事件（前掲注(27)）では、当該法定外普通税がJRAを通じた国の施策に及ぼす影響が、3号要件に該当するか否かも争点になった。

³¹ 核燃料税など、各種法定外目的税の現状について、安山修平「最近の法定外税を巡る状況について」地方税2019年4月号、青木宗明「法定外目的税の功罪」同誌月号を参照。

³² 行政の任務と組織・作用の関係について、ライナー・ヴァール「行政と行政法の任務従属性」齋藤・前掲注(9)、その附編として、同57頁以下で訳出（原著はWahl, Rainer, Die Aufgabenabhängigkeit von Verwaltung und Verwaltungsrecht, in : Hoffmann-Riem, W., Schmidt-Aßmann, E., Schuppert, W.F. (Hrsg.), Reform des allgemeinen Verwaltungsrechts, 1993, S.177.）を参照。

³³ 最判平5・2・18民集47巻2号574頁を参照。