

新税の根拠等について

1. 課税の根拠（税の負担を求める根拠）
2. 課税の根拠（担税力の差異の捉え方）
3. 徴収方法
4. 経過措置

税に関する議論の役割分担

◎：主に検討 ○：確認・必要に応じて検討

主な論点	審議会	税制研究会
税導入の必要性	◎	○
内、規制（税以外の手法）等による森林開発抑制の限界	◎	◎
再エネ計画との整合性	◎	
課税による誘導先	◎	○
用途	◎	○
課税客体	○	◎
内、対象エネ種	◎	○
内、森林開発面積の下限	◎	○
課税標準	○	◎
納税義務者	○	◎
税率	○	◎
徴収方法	○	◎
非課税事項	◎	◎
課税を行う期間	○	◎
骨子案	◎	○
最終案	◎	○

税制研究会の意見を踏まえ審議会で議論



1 課税の根拠（税の負担を求める根拠）

◆担税力：税を負担し得る経済的な能力

◆担税力の基準：①収得（所得・収益） ②財産 ③消費 ④流通

→税の分類としても機能

……課税客体（課税の対象とされる物・行為又は事実）とも関連

	収得税	財産税	消費税	流通税
税の種類	①所得税 所得を直接対象とするもの ②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するもの	①一般財産税 財産の全体または純資産を対象とするもの ②個別財産税 特定種類の財産を対象とするもの	①直接消費税 消費行為そのものを対象とするもの ②間接消費税 価格に含められて消費者に転嫁していくことが予定されているもの	
課税客体	収入を得ているという事実	財産の所有という事実	物品又はサービスを購入・消費するという事実	取引に関する各種の事実的ないし法律的行為
具体例	所得税、法人税、住民税、事業税、鉱産税	相続税、贈与税、固定資産税、自動車税	消費税、酒税、たばこ税、ゴルフ場利用税、入湯税	登録免許税、印紙税、不動産取得税

参考：金子宏著『租税法』（弘文堂）

1 課税の根拠（税の負担を求める根拠）

◆今回の新税の分類【論点3】

	収得税【案①】	財産税【案②】	(参考) 美作市事業用発電パネル税
課税客体	森林の開発区域内に設置された再エネ発電施設を使用し、発電を行う事業から生じる所得等	森林の開発区域内に設置した再エネ発電施設	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
担税力の考え方	発電事業からもたらされる収益に担税力を見出す	再エネ発電施設の所有という事実に担税力を見出す 【考え方a】 再エネ発電施設の資産価値そのものに担税力を見出す 【考え方b】 再エネ発電施設を所有していることがもたらすであろう収益に担税力を見出す 【考え方c】 再エネ発電施設を所有していることから推察される収益に担税力を見出す	/
課題	・法人の所得や収益については、法人税や法人事業税で課税されているので、担税力を超えて著しく過重な負担となる可能性がある	・担税力との関係が収得税より不明瞭になる可能性がある ・再エネ発電施設は償却資産として固定資産税が課税されているので、その関係を整理する必要がある	

1 課税の根拠（税の負担を求める根拠）

◆課税標準：課税客体から税額を算出するための金額、数量等

	収得税【案①】	財産税【案②】	(参考) 美作市事業用発電パネル税
課税標準	【案A】 森林の開発区域内に設置された再エネ発電施設を使用し、発電を行う事業から得られる収益 【案B】 森林の開発区域内に設置された再エネ発電施設を使用し、発電を行う事業から得られた発電量	【案C】 森林の開発区域内に設置された再エネ発電施設の資産価値（価格） 【案D】 森林の開発区域内に設置された再エネ発電施設の発電能力	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
メリット	【案A】 収益自体を基礎とするため、担税力との関係が明確になりやすい 【案B】 発電事業固有の指標を基礎とするため、課税客体と税額の関係が明確になりやすい	【案C】 ・固定資産台帳における価格等を基礎とするため、課税標準の把握が容易になる ・固定資産税と同様の課税標準であり、担税力との関係も一定程度認められる 【案D】 ・実際の発電量よりも把握が容易になる ・収益性との関係が固定資産価格よりも明確になりやすい	
デメリット	【案A】 二重課税、著しく過重となる可能性 【案B】 ・二重課税、著しく過重となる可能性 ・実際の発電量は把握が困難となる可能性がある	【案C】 収益自体でもなく、収益に直接的に結びつく指標でもないため、担税力との関係が薄くなる可能性	

今回の税は…… ● 森林という場所における資産所有に着目した税であること
 ● 再エネ発電施設という償却資産の所有に一定の担税力を見出せること等 という背景からすると……

➤ 【案②】 財産税とし、課税標準を 【案C】 資産価格や 【案D】 発電能力とするのが適当ではないか。

2 課税の根拠（担税力の差異の捉え方）

◆事業者ごとの担税力の差異の捉え方【論点4】

- 再エネ発電事業の特殊性として、発電された電気を、一定期間、国が定める固定価格で電気事業者が買い取ることを義務付ける「FIT制度」がある。
- 「FIT制度」による固定買取価格が収益性に大きな影響を与えるため、「再エネ発電施設の資産価格や発電能力から読み取れる収益力」と「実際の収益力」との間に乖離が生じる。

□ 「FIT制度」による差異（太陽光発電の場合のイメージ）

【想定ケース①】 発電容量：30MW 設備利用率17.7% 年間発電量46,516MWh

FIT価格 (kWh当たり)	売電収入		システム費用 (設計費+設備費+工事費)
	20年間合計	1年当たり平均	
36円 (2013年度認定事業)	約319.5億円	約16.0億円	約35.1億円
10円 (2022年度認定事業*)	約88.7億円	約4.4億円	約35.1億円

【想定ケース②】 発電容量：1MW 設備利用率17.7% 年間発電量1,551MWh

FIT価格 (kWh当たり)	売電収入		システム費用 (設計費+設備費+工事費)
	20年間合計	1年当たり平均	
36円 (2013年度認定事業)	約10.6億円	約0.5億円	約1.2億円
10円 (2022年度認定事業*)	約3.0億円	約0.1億円	約1.2億円

※システム費用：「発電容量」×「11.7万円/kw（2023年想定値 調達価格等算定委員会『令和4年度以降の調達価格等に関する意見』）」

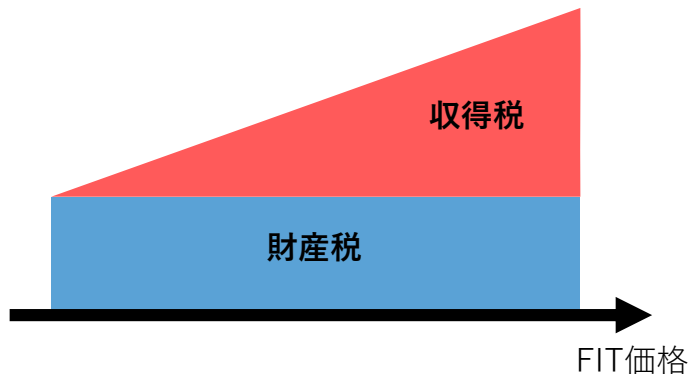
*50kW以上はFIT制度（市場価格と連動する買取価格制度）へ移行したため、2022年度FIT価格を前提とする。

2 課税の根拠（担税力の差異の捉え方）

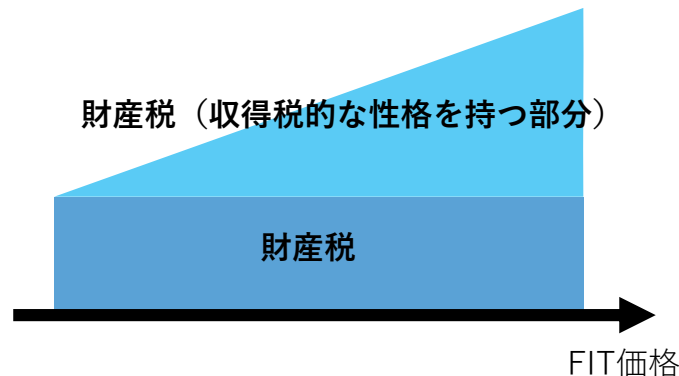
- FIT価格に応じて累進性を持たせるのはどうか。
- 資産価格や発電能力が同一の場合に……
 - I. 税の種類を財産税と所得税の双方とし、前者をベースとして後者で累進性を持たせるのはどうか。
 - ✓ 2種類の性質を併せ持つという整理ができるのか。制度が複雑にならないか。
 - II. 税の種類を財産税としつつ、所得税的な性格を有する部分があるとして、課税標準や税率で累進性を持たせるのはどうか。
 - ✓ 所得税的な性格を課税標準や税率にどのように反映できるのか。
 - III. 税の種類を（純粋な）財産税としつつ、課税標準や税率で累進性を持たせるのはどうか。
 - ✓ 施設自体がFIT制度と結びついているわけではないが、その点はどうか。

■ イメージ図

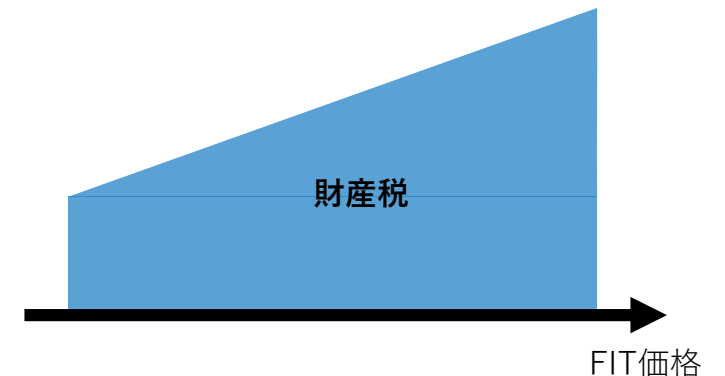
I 財産税と所得税の双方とし、財産税をベースとして、所得税で累進性を持たせる考え方



II 財産税としつつ、所得税的な性格を有する部分があるとして、累進性を持たせる考え方



III 純粋な財産税としつつ、累進性を持たせる考え方



3 徴収方法【論点5】

- ◆ 税は徴収される時点で初めて負担となるものであるから、その徴収方法については、担税力の時間的側面に関わるものであるとして、税の種類などを前提に考えるべきではないか。



- ◆ 今回の新税を財産税とすると……
再エネ発電施設の所有という事実に見出すことになる。



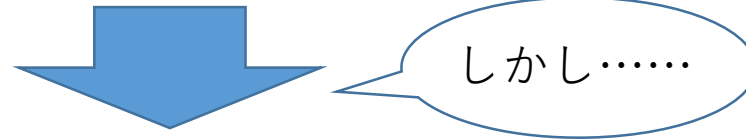
- ◆ 財産の所有という事実は継続的なものであるから、そこに見出される担税力も継続性を有するものと考えられる。



- 継続的な徴収方法とするのが適切ではないか。

4 経過措置【論点6】

- ◆ 財産税であると考え、新税の導入時点で既に稼働済みや着工済みである場合とそうでない場合で、担税力が異なるという事情は想定しがたい。



新税の導入時点で既に稼働済みや着工済みの場合

- ① 税の負担がない前提で事業の収益性を確認した上で、一定規模の資本を投下し、実際に事業を実施し、又は実施する準備を進めた者の権利利益には配慮すべきである。
- ② 事業者には税負担の予見可能性がなく、理解も得られ難い。

参考：居住用超高層建築物（タワーマンション）に係る固定資産税の見直しの際の考え方

さらに……

- ③ 新税の目的の一つである適地への誘導の可能性がなく、課税対象とする必要性が相対的に低い。



- ◆ 課税対象とする必要性と事業者の権利利益を比較衡量すると、税という経済的負担を求める合理的理由があるとは言い難いのではないか。

4 経過措置

◆新税の対象となる可能性のある事業者数の想定（R4.11現在）

4 1 事業（3 4 者、うち 県外企業 3 2 者）、発電出力 約1,707MW

- ・ 太陽光発電 2 2 事業（約 339MW）
- ・ 風力発電 1 5 事業（約1,259MW）
- ・ バイオマス発電 4 事業（約 109MW）

※把握方法

FIT認定事業の稼働状況（出力400kW以上）、環境影響評価や林地開発許可の手続き状況を踏まえ、事業毎に状況を把握したもの（着工時期が不確定や未定の事業を含む）。

◆稼働済みの事業数（R4.8現在）※森林以外も含む

5 0 8 事業、発電出力 約1,783MW

- ・ 太陽光発電 4 9 5 事業（約1,486MW）
- ・ 風力発電 2 事業（約 28MW）
- ・ バイオマス発電 1 1 事業（約 269MW）

※把握方法

FIT認定事業（出力400kw以上）のうち、稼働済みの事業を抽出したもの。設置場所が森林以外のもの、屋根置きのものを含む。