

宮城県再生可能エネルギー税制研究会報告書
— 「(仮称) 再生可能エネルギー関係新税」について —

宮城県再生可能エネルギー税制研究会

I (仮称) 再生可能エネルギー関係新税骨子案について

1 背景

国においては、2050年カーボンニュートラル、2030年度の温室効果ガス46%削減(2013年度比)を目指し、再生可能エネルギーの主力電源化を徹底することとしており、県においても、「みやぎゼロカーボンチャレンジ2050戦略」を策定し、再生可能エネルギーの導入目標を引き上げ、利用促進を図ることとしている。

このように再生可能エネルギーの最大限導入を目指している中、再エネ発電施設が森林に設置される場合については、土砂災害、景観、環境への影響などを懸念する声や反対の要望が、県民の方々から寄せられている。

そこで、地域との共生を図りつつ、再生可能エネルギーの最大限導入と環境保全の両立を目指す新たな対策が必要と考え、その対策の一つとして、新税の導入を検討することとした。

2 新税の目的と税導入の必要性

(1) 新税の目的

＜税制研究会における意見等＞

- ◆ 大規模森林開発を伴う再エネ発電施設の設置は一切許されず、森林保護を優先すべきと考えているのか、或いは、森林保護を原則としつつ、大規模森林開発が許容される場合もあり得ると考えているのか、という点を明確にした方がよいと思う。その上で、地域との共生という観点で、地域が大規模森林開発を是認する場合に、その地域の判断を優先するののかという点も含め、新税の目的を整理することが必要だと思う。
- ◆ 新税の目的は、端的に言えば、①大規模森林開発を抑制することと、②地域との共生を図りながら、適地における再エネ事業を推進することの両立だと思うが、どちらかに重心を置くのかという点も重要であることから、条例化に向けて検討を深めることが必要だと思う。

＜骨子案の内容＞

大規模な森林開発を伴う再エネ発電事業は、森林の有する多面的機能(二酸化炭素吸収などの地球環境保全機能、土砂災害防止機能、自然環境保全機能、文化機能等)に少なからぬ影響を与えるものであり、再エネ発電事業全体に対する県民の懸念や反対を招くことで、再エネ発電事業の推進を実質的に困難としている。

このような課題を解決するためには、森林の有する多面的機能を維持する観点から森林保護を原則としつつ、再エネ発電事業の実施場所としての適地を明確にするなど、地域との共生に向けた枠組みを設けることが必要である。そして、その枠組みに実効性を持たせるためには、単なる地理的なゾーニングにとどまらず、様々な手法を用いて適地での事業実施に誘導を図ることが求められ、その経済的手法の一つとして税の導入が考えられる。

以上のことから、再生可能エネルギーの最大限導入と環境保全の両立に向けて、大規模な森林開発を伴う事業の実施を抑制し、適地への誘導を図ることにより、再エネ発電事業と地域が共生する実効性ある枠組みを構築するため、(仮称)再生可能エネルギー関係新税を導入するものである。

(2) 税導入の必要性・妥当性

① 政策目的の実現の手段

《税制研究会における意見等》

- ◆ 具体的な目的に応じて用いるべき手段が異なるということを前提に、直接的な規制だけでは不十分である理由にも着目しながら、何に対応するために税を用いるのかということを考えていくことが必要だと思ふ。また、直接的な規制ではできないから税を用いるということは認められないので、経済的なインセンティブを与えるという形で、規制と並立する税の機能に期待するということになると思ふ。
- ◆ 再エネ発電事業が経済的な行為であることからすると、直接的な強い規制をした上で、経済的損失を補償するという手法もあり得ることから、必ずしも税による抑制・誘導の方が直接的な規制よりも弱い規制手段であるとは言えないと思ふ。また、税負担の水準が高ければ強い規制に近づき、低ければソフトな手段に近づくということも考慮すべきだと思ふ。

《骨子案の内容》

新税の目的は前記(1)のとおりであるが、このうち規制的側面を持つ大規模な森林開発を伴う再エネ発電事業の実施の抑制については、税以外の手段との関係を整理する必要がある。

森林を保護すべき理由は、二酸化炭素吸収などの地球環境保全機能、土砂災害防止機能、自然環境保全機能、文化機能等の保全といった、森林の有する多面的機能に見出すことができる。そして、これらの公的利益には、生命や身体に直接影響を及ぼすような重大かつ明確なものであって、全国一律で保護すべきものにとどまらず、地域の実情に応じて保護すべき合理性が認められるものも含まれる。

このような公的利益の性格に応じ、公的利益のうち重大かつ明確なものについては、全国一律の法令(砂防三法など)等による行為の禁止等の強い制限で対応することとなる。一方、公的利益のうち地域の実情に応じて保護すべき合理性が認めら

れるものについては、1) 環境影響評価条例や太陽光発電施設設置条例による手続の義務付けや行政指導等と、2) 税の導入により、経済的負担が増加し、事業の収益性が低下する状況をつくり出すことによる大規模森林開発の抑制・適地への誘導という手法で複合的に対応することが求められる。

以上のことから、条例等による手続面からのアプローチについても引き続き検討を行うことに加え、再エネ発電事業は十分な収益の確保を重視することを踏まえ、税の導入により経済的負担が重くなる状況をつくり出すことで、大規模森林開発の抑制と適地への誘導を図ることが不可欠であると言える。

② 税の導入により得られる公的利益と失われる公的利益の比較検討

《税制研究会における意見等》

- ◆ 政策手段として税を用いるという場合には、納税義務者の経済的自由が制約されることはもちろん、公的利益の得喪についても考慮しなければならないので、税の導入により得られる公的利益と失われる公的利益を比較検討する必要があると思う。その点で、再エネ発電事業には、CO₂が排出されないことによる地球温暖化抑制効果があることも考慮した方がよいと思う。

《骨子案の内容》

新税の導入に当たっては、再エネ事業者の経済的利益に与える影響のほか、公的利益の観点においても、得られる利益と失われる利益を比較する必要がある。

新税の導入により得られる公的利益としては、再エネ発電施設の設置による大規模森林開発の抑制と再エネ発電施設の適地誘導が挙げられ、それらは地域との共生に向けた枠組みの設定につながるものである。一方で、新税の導入により失われる公的利益としては、課税区域における再エネ発電事業の推進とそこで得られるはずの再エネ由来の電力が挙げられる。

以上のことを踏まえると、再エネ発電施設の設置による大規模森林開発の抑制と再エネ発電施設の適地への誘導は、県民全体の利益につながるものであることから、得られる利益を重視し、税を導入することは妥当であると言える。

3 新税の性質と課税客体・納税義務者

(1) 新税の区分

《税制研究会における意見等》

- ◆ 普通税という選択自体に違和感はないが、税収確保の目的も含まれているのであれば、再エネ発電施設が今後より一層設置されていくことに伴って生じる財政需要も考慮し、どのような用途が考えられるのかという点についても検討した方がよいと思う。

《骨子案の内容》

税の区分としては、税収の用途を特定せず、一般経費に充てるために課される普通税と、特定経費に充てる目的をもって課される目的税がある。

新税で対応する行政需要としては、再エネ発電施設の適地誘導や地域の環境保全のための活動基盤の整備等を想定しているが、再生可能エネルギーや環境保全を取り巻く環境の変化に臨機応変に対応していく観点からは、あらかじめ具体的な事業レベルで財政需要（税収の用途）を特定することは適当ではない。

以上のことから、新税の区分は普通税とする。

なお、分担金や負担金、使用料や手数料等の税以外の財源調達手段については、受益と負担との密接な関係が求められるものであることから、上記の趣旨に照らせば、これらの手段は整合的ではない。

(2) 税負担を求める考え方

《税制研究会における意見等》

- ◆ 住民の反対があることは税負担を求めることに直結せず、税負担を求める合理性があるからこそ税を課すことになるので、何をもって税負担を求める合理性があるのかを明確にした上で、その点を出発点とした制度設計をすべきだと思う。

《骨子案の内容》

税負担を求める場合の考え方としては、①政策目的の達成に着目した検討と②行政需要への対応に着目した検討の両面がある。

新税は、その目的を踏まえれば、再エネ事業者が収入をあげていることをもって課税を行うものではなく、森林という特定の場所における再エネ発電施設という資産の所有に着目して課税を行うものと整理するのが妥当である。また、大規模森林開発の抑制と適地への誘導という一義的な政策目的に加え、再エネ発電事業を巡る現状の課題に鑑みれば、再エネ発電施設の適地誘導や地域の環境保全のための活動基盤の整備等の行政需要に対応する観点も重要であることから、これらの趣旨を踏まえた制度設計を行うことが適切である。

(3) 課税客体・納税義務者

《税制研究会における意見等》

- ◆ 条例での規制の場合と同様に、税という経済的負担を求める場合も、その負担を求める合理的な根拠が必要であるため、なぜ再エネ発電施設の所有者に限って課税されるのかという点を説明しなければならないと思う。
- ◆ 地域と共生した形での再エネ推進に県として取り組むパッケージの中で、県内での事業を考えている再エネ発電事業者等との関係で税を導入するという話は、理解されるものだと思う。また、実質的な禁止となるような負担まで求めないと

すれば、少なくとも税収があることが想定され、森林開発により失われた利益を税収で補うということもあると思う。

- ◆ 納税義務者となり得る事業者に対して、どのような税の仕組みと負担になるかということをしつかり説明し、どのような御意見や御要望があるのかということをご丁寧な聞いた方がよいと思う。

《骨子案の内容》

課税客体と納税義務者の検討に当たっては、新たな税負担を求める合理的な理由が必要となるところ、新税については、地域との共生に向けた枠組みの設定の観点と、税収の使途として還元される仕組みの観点での整理が考えられる。

前者の観点では、大規模な森林開発を伴う再エネ発電事業の実施が再エネ発電事業全体に対する県民の懸念や反対を招く中、税の導入により地域との共生に向けた実効性ある枠組みを構築することで、県民の理解が促進され、再エネ発電事業の円滑な実施が可能となる。そのことにより、適地での再エネ発電事業の推進等が図られることは、再エネ事業者の利益につながるものであると言える。

後者の観点では、前記（１）のとおり、再エネ発電施設の適地誘導と地域の環境保全のための活動基盤の整備等に対して税収を用いることを想定しているところ、それらは適地での事業を行う再エネ事業者全般のために用いられるものや、再エネ発電事業の実施・継続に不可欠である地域との共生や県民の理解促進のために用いられるものである。これは、間接的ではあるものの、税収が還元される仕組みであると言える。

以上のことから、新税の導入は、最終的に、再エネ発電施設を設置・所有して再エネ発電事業を行う者に受益をもたらすものであるため、課税客体を森林の開発区域内に設置され、再エネ発電事業の用に供することができる再エネ発電施設とし、納税義務者を課税客体となる再エネ発電施設の所有者とする。

4 課税客体（森林の開発区域内に設置され、再エネ発電事業の用に供することができる再エネ発電施設）の範囲

（１）森林の開発区域

《税制研究会における意見等》

- ◆ 大規模森林開発については基準を明確にする必要があり、その基準に満たない再エネ発電施設が集まっている場合はどうするのかという点や、再エネ種別ごとの特徴を考慮して、面積以外の基準を用いる必要はないのかという点などを検討した方がよいと思う。

《骨子案の内容》

森林は、県土の５７％を占める、国有林及び地域森林計画対象民有林をいう。また、開発区域は、開発行為（土石又は樹根の採掘、開墾その他の土地の形質を変更する行為。太陽光発電施設の設置の場合は、土地の形質変更を伴わない立木の伐採も含む。）

が行われた土地で構成される区域をいう。

再エネ発電施設の設置による大規模森林開発の抑制と、再エネ発電施設の適地誘導という新税の目的からすれば、森林の開発面積が小規模である場合は課税対象外とすることが適当と考えられる。

よって、森林の開発面積 0.5ha 以下を課税対象外とする。

なお、小規模な再エネ発電施設が近接して設置されている場合の取扱い等は、別途検討する。

(2) 課税対象とする再エネ種別

《税制研究会における意見等》

- ◆ 特になし。

《骨子案の内容》

再生可能エネルギー電気の利用の促進に関する特別措置法において、再生可能エネルギー源として規定されている太陽光、風力、水力、地熱及びバイオマスのうち、水力発電施設及び地熱発電施設は適地誘導が不可能と考えられる。

よって、太陽光発電施設、風力発電施設及びバイオマス発電施設を課税対象とする。

(3) 再エネ発電施設の範囲

《税制研究会における意見等》

- ◆ 再エネ発電施設は送配電施設と連携することが必要となるので、連携に必要な施設が開発区域の対象に含まれるのかを明確にした方がよいと思う。

《骨子案の内容》

再エネ発電施設を構成する設備及び附属設備とする。

なお、附属設備には、配線ケーブル、新たに舗装された進入路や用水路、調整池、擁壁等を含む。また、建築物の屋根や屋上等に設置したものや、事業所・工場等の敷地内に設置し、売電目的ではなく自家消費に用いるものを除くことを想定している。

5 課税標準と税率

(1) 課税標準

《税制研究会における意見等》

- ◆ 異なる種類の再エネ発電施設であったとしても、同じ土俵で評価できるという点で、課税標準を再エネ発電施設の発電能力とするのは適当だと思う。

《骨子案の内容》

前記 3 (2) のとおり、森林という特定の場所における再エネ発電施設という資産

の所有に着目して課税を行う考え方からすれば、当該資産の価値に着目した課税標準を設定することが適当であり、1) 再エネ発電施設の資産価格と2) 再エネ発電施設の発電能力が挙げられる。

両者を比較すると、「資産価格」の指標として考えられる取得価額は、個々の取引で異なり得るものであるのに対し、「発電能力」の指標として考えられる定格の発電出力（設備容量）は、再エネ発電施設の物理的な性質に着目するものであり、より客観性が高いと考えられる。

よって、課税標準は、「再エネ発電施設の発電出力」とする。

なお、太陽光発電施設の場合は、太陽光パネルで発電した直流の電気をパワーコンディショナーで交流に変換して売電又は使用するため、発電出力は、太陽光パネルの合計出力とパワーコンディショナーの出力のいずれか小さい方とする。

(2) 税負担の水準（税率設定の考え方）

① 基本的な考え方

＜税制研究会における意見等＞

- ◆ 税負担の水準を検討する際は税額が最も重要であり、税率のみを切り取って考えるのは適切ではなく、また、前例がない以上、何らかのシミュレーションに基づいて考えるべきだと思う。
- ◆ 通常は、税が支払われることを前提として担税力や税負担の水準を検討するところ、新税は、その目的からすると、実際に税が支払われることを望む税ではない。その点で、目的達成の観点を重視して、厳しい水準を設定せざるを得ないと思うが、それは、森林と適地の間に差をつけるということであり、再エネ発電事業を成立させないというものではないと思う。
- ◆ 目的達成の観点では重い負担とすることが必要だが、あまりに規制的な役割を担うのであれば、それは規制によるべきであり、また、再エネ発電施設の設置の禁止まではできないから税を導入するということからすると、事実上の禁止に当たるような水準にするのは適切ではないと思う。
- ◆ 著しく過重でなければよいということではなく、課税の根拠に照らして相当な負担になっているかといった観点でも議論すべきだと思う。

＜骨子案の内容＞

税負担は、「課税標準×税率＝税額」として計算される場所、税負担の大きさが納税者の行動を左右するため、課税標準と税額を考慮した上で、税率を考えなければならない。

税負担の水準を検討するに当たっては、税の目的を達成するために必要な水準と担税力に対する負担として許容される水準のバランスをとる必要がある。目的達成の観点では、再エネ発電施設の設置による大規模森林開発の抑制と適地誘導という新税の目的に照らし、十分な効果が見込める高い水準であることが求められる。一

方、税負担の観点では、担税力を前提に、著しく過重な負担とならないものであり、かつ、新たな税負担として合理的な水準であることが求められる。

以上のとおり、抑制・誘導の効果と納税義務者の負担の観点から、単に発電出力の大きさにとどまることなく、再エネ発電事業の営業利益に対する割合も考慮して、適切な税負担の水準を検討する必要があると言える。

② 再エネ発電施設の特異性

《税制研究会における意見等》

- ◆ 税の負担能力を考える際に、「FIT 制度」等により保護されている側面を持つ特殊な財産であるという要素を考慮することは、十分あり得ると思う。その点を踏まえると、「FIT 制度」等に基づく営業利益に対する割合も重要な視点になるが、「FIT 制度」等の政策目的を根底から覆すような税制とすると、様々な問題が生じるので、留意する必要があると思う。

《骨子案の内容》

再エネ発電事業には、認定を受けた事業で発電した電気を、一定の調達期間、定められた調達価格（FIT 価格）で、電力会社が買い取ることを義務付ける「FIT 制度」がある。また、「FIT 制度」から移行するものとして、認定を受けた事業について、市場等で売電する際に、一定の交付期間、定められた基準価格（FIP 価格）から参照価格（市場取引等により期待される収入）を控除した額に供給量を乗じた補助額が交付される「FIP 制度」が 2022 年 4 月から開始されている。「FIT 制度」の調達価格・調達期間及び「FIP 制度」の基準価格・交付期間は、個々の再エネ発電事業の認定時期によって決まるものであり、再エネ種別ごとに、認定時期において、事業が効率的に行われた場合に通常必要となるコストなどを勘案して定められるものである。

認定を受けた再エネ発電事業は、施設の設置時期にかかわらず、認定時期の FIT 価格等での売電を行うことができるため、同時期に設置された同一の再エネ種別・発電出力の再エネ発電施設で行う事業であっても、FIT 価格等の高低により再エネ発電事業の収益性に大きな違いが生じる。これは、同時期に同一の再エネ種別・発電出力の施設を設置した場合、設備費等のコストに差はないが、認定時期の FIT 価格等で売電収入を得ることができるため、FIT 価格等が高いほど収益性が高くなるということである。

「FIT 制度」等に基づく認定は、再エネ発電施設の発電出力や所在地など具体的な事業計画に対して行われるものであり、事業計画に基づいて設置された再エネ発電施設は、FIT 価格等と容易に分離することができないため、その FIT 価格等は当該施設の有する収益性にも直接影響を与えるものと言える。すなわち、「再エネ発電施設の発電出力から読み取れる収益力」と「その発電施設の FIT 価格等も考慮した収益力」との間に乖離が生じることから、その現実の収益力を考慮に入れないこと

は公平性を欠くものと考えられる。

以上のことから、太陽光発電施設及び風力発電施設については、営業利益が FIT 価格等の高低によって異なることも踏まえ、税負担の水準の検討を行う必要がある。

なお、バイオマス発電における FIT 価格等については、認定時期による大幅な差はない。

③ 適切な税負担の水準

《税制研究会における意見等》

- ◆ 必要な税負担の水準を考える際にも、他の税を含む全体で見たときの実質的な税負担の程度に着目する必要があると思うが、新税の負担だけではなく、他の税や補助金などの促進区域におけるメリットも検討し、それを踏まえて負担額を検討する必要があると思う。また、どの程度の税負担であれば意思決定に影響を及ぼすかという点を、既存の事業者に聴取してもよいと思う。
- ◆ 負担水準の考え方としては、①特定の行政サービスと関連性が強い事業や資産に対しては特別の税を課するという考え方、②(環境分野における新しい考え方として)事業者が私的費用を超える費用を社会に与えている場合に、その外部費用を税として負担させるという考え方などがあると思う。いずれにしても、既存の法定税に加えて負担を上乗せするものであり、国税・地方税の関係での税源配分の観点を含め、既存の法定税の負担も考慮すべきだと思う。
- ◆ 営業利益に対して30%ないし40%という税負担は大きいと思うが、それほど大きい負担を示しているのは、大規模森林開発の抑制と適地での再エネ発電事業の推進という目的に対する県の強い姿勢の表れであり、最終的な税負担については様々な事情を総合的に勘案することになるとしても、この県の姿勢は支持されるべきと思う。

《骨子案の内容》

過去の税率引上げの事例において、営業利益に対する割合で言えば、10%程度の税負担の増加では納税者の行動に大きな影響を与えることはないとの判断で引上げが実施されこともある。その上で、どの程度の水準とすれば納税者の行動に影響を与えるかについては、先行事例も少なく、納税者の受け止めも多様であると考えられることから、一概に水準を示すことは困難であるが、後記7(1)のとおり適地に設置すればそもそも課税対象とならないことも前提に、新税の目的と趣旨に鑑み、再エネ事業者に強く行動変容を促す観点からは、できる限り高い水準、営業利益に対する割合で言えば、少なくとも20%程度の水準が求められるものと考えられる。

一方で、現行において国・地方を通じた法人課税が課されている中で、特定資産を保有する一部事業者を課税対象とするものではあるものの、更に新税が課税されることになれば、対象事業者にとっては実質的な負担の上乗せとなることを考慮すべきである。また、事実上の行為の禁止に相当するような税率の適用は、前記2(2)

①の整理との関係からも課題があることに留意すべきである。

新税の検討過程において、営業利益に対する割合で30%及び40%の税負担となる場合の試算を、税負担の水準の例として提示したところ、事業者の反応としては、事業の実施に影響はないとの見解も一部であったものの、大方は厳しい水準であるとの認識を持っているものと考えられる。このことから、これらの水準であれば、新税が目的とする抑制・誘導に一定の効果が得られると考えられる一方で、税負担としての合理性の関係からは、営業利益に対する割合で概ね30%程度が上限になるものと考えられる。

新税の負担水準については、上記を念頭に置きつつ、政策的要素も踏まえ、引き続き適切な負担水準を検討する。

(3) 税率

＜税制研究会における意見等＞

- ◆ 大規模森林開発の抑制という観点からすると、必要な面積等の再エネ種別ごとの特徴を考慮すること、失われた森林のCO₂吸収能力に相当するものを税として徴収することなども考えられるのではないかと思う。
- ◆ バイオマス発電施設について、一般廃棄物を燃料とするものを基準とすると、燃料に応じた特徴を考慮することができないと思う。

＜骨子案の内容＞

前記5(1)のとおり課税標準を発電出力としたことから、税率はこれに乗じる金額(円/kW)とし、また、再エネ種別によって発電出力に対する収益性が異なるため、再エネ種別ごとに税率を設定する。その際、FIT 価格等の高低による収益性の優劣は維持しつつ、FIT 価格等に応じた税率とし、具体的には、「FIT 価格等を考慮した営業利益」に対する税負担割合をほぼ一定とする。

具体的な税率は、(2)の税負担の水準を踏まえ、設定することとする。

なお、参考として、仮に税負担の水準を営業利益に対して30%とした場合の税率は、別表のとおりである。

6 徴収方法

＜税制研究会における意見等＞

- ◆ 抑制のみを目的に1回限りの税を課すことは一般的ではないところ、多少の税を負担してもよいと考える事業者や、長期的に見て採算が取れると考える事業者への対応を考えると、財産の設置方法に問題があり、その財産を所有していることに税の負担能力を見出すことができる点を考慮し、継続的に課税することも考えられると思う。
- ◆ 徴収方法については、単発的か継続的かという点に加えて、賦課課税とするのか或いは何らかの形で申告という要素を入れるのかという点も、併せて検討した方が

よいと思う。

《骨子案の内容》

徴収方法（課税方式）には、納税義務者自らが申告を行うことにより税額を確定する「申告納税」と、行政機関の処分により税額を確定する「賦課課税」があるが、課税標準を発電出力とする場合、課税情報については変更がない限り毎年度収集する必要はなく、変更があった時に申告等を求めることとすれば対応が可能である。

よって、徴収方法は賦課課税とし、課税客体、納税義務者及び課税標準については、課税前年度の1月1日時点の現況によることとする（具体的な徴収手続等については別途検討する。）。

7 非課税事項

(1) 促進区域等の適地で実施される事業の発電施設

《税制研究会における意見等》

- ◆ 市町村と住民との間に齟齬があることが原因で反対運動などの問題につながる可能性があること、県として課税するものであること等からすると、県で統一的なプロセスを示すとともに、市町村だけではなく、県でも判断するような仕組みとした方がよいのではないかと思う。
- ◆ 森林以外は促進区域等であろうとなかろうと課税対象外であり、森林であっても促進区域を設定できることからすると、森林以外の課税対象外区域と森林の中の促進区域を比較した場合、促進区域における事業認定とその基準や方法が重要になると思う。
- ◆ 市町村が森林に促進区域を設定した場合、その区域内で事業認定がされれば、その事業の施設は課税されないということになるので、大規模森林開発の抑制という目的との関係を丁寧に説明する必要があると思う。

《骨子案の内容》

地球温暖化対策推進法に基づく促進区域は、地域と共生する再エネ発電事業の導入を促進するために設定するもので、その設定に当たって環境保全や地域社会への貢献についても考慮され、住民をはじめとする地域の合意形成が図られている。そして、促進区域内で行われる事業については、市町村の認定を受けることにより認定事業として実施することができる。そのため、促進区域で行われる認定事業については、国の施策と合致し、地域と共生した再エネ発電施設を促進するものである。また、同様の考え方が当てはまる事業等についても、国の施策と合致し、地域と共生した再エネ発電施設を促進するものと言える。

以上のことから、次に掲げる事業等の発電施設については非課税とする。

- 1) 地球温暖化対策推進法に基づく促進区域で実施される認定事業の発電施設
- 2) 農山漁村再生可能エネルギー法に基づく設備整備区域で実施される認定設備

整備計画により整備される発電施設

- 3) 上記1の促進区域や上記2の設備整備区域の区域外の事業ではあるものの、地域の合意形成が図られており、地域の環境の保全のための取組や地域の経済及び社会の持続的発展に資する取組を併せて行う事業で、市町村の地球温暖化対策実行計画等に適合する事業の発電施設など、上記1や上記2と同様の性質を有する発電施設（市町村が判断・県が認定）

(2) 経過措置

《税制研究会における意見等》

- ◆ 憲法学の財産権の議論において、土地に関しては公共の福祉により規制すべきところは規制すべきとの意見が強い中、単に適地誘導の余地がないというだけでなく、既に土地を取得している場合などを含め、既得権的なものに対する配慮という要素も併せて考慮する必要があると思う。
- ◆ 既得権という要素は非常に大きいですが、継続的に税を徴収するという財源調達の手段であることを考えると、非課税としてよいかは悩ましい問題だと思う。他方で、既に稼働済みの事業のうち、課税対象になり得るものが2割程度にすぎないという点も併せて考慮する必要があると思う。
- ◆ 理論上は区別なく課税すべきというのに対して、いくつかの事情を考慮すると課税対象外となっており、理論上の結論と実際の結論が正反対になってしまっているのかもしれないと思う。また、仮にそれでよいとして、既存施設の所有者と新設施設の所有者の間の公平性等を勘案する必要があると思う。
- ◆ 税負担とも関連すると思うが、大規模森林開発を抑制することと、資産所有に着目して課税することとの「ねじれ」のようなものかもしれない。条例の施行後のある時点で振り返ったときには、条例施行前に開発した場合と条例施行後に開発した場合との間に違いはないところ、条例施行後に開発した場合は開発後も継続的に課税されるのに対し、条例施行前に開発した場合は全く課税されないということになることについては、違和感がある。
- ◆ 森林に設置されている既存施設については、再エネ推進に寄与しているというプラスの面と、森林を開発した上で設置されているというマイナスの面があり、その取扱いは非常に難しく、政策的な要素もあると思う。理論上は課税することが整合的だとしても、「当分の間は課税を猶予する」、「今後の検討課題とする」、「非課税とする」などの様々な選択肢について、県で十分検討した上で、適切な判断をすべきだと思う。

《骨子案の内容》

森林という特定の場所における再エネ発電施設という資産の所有に着目して課税を行う新税の考え方に鑑みれば、再エネ発電施設が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、再エネ発電施設の所有という事実が変わりは

なく、担税力の差異も見出しがたいことから、理論上は区別無く課税対象とすべきである。また、再エネ発電事業を巡る現状を踏まえた行政需要への対応や、新税の導入が最終的に再エネ事業者全体に受益をもたらすといった観点にも留意が必要である。

一方、令和4年12月時点で「FIT制度」等に基づく認定を受けて実施中の500を超える再エネ発電事業のうち、林地開発許可の対象となったものは概ね2割に満たない程度と考えられるが、新税の導入時点で既に稼働済みや着工済みの施設については、税の負担がない前提で事業の収益性を確認した上で、既に施設の導入に着手しており、税負担の予見可能性がないことも踏まえれば、事業者の権利利益には配慮する必要がある。また、既に森林を開発していることからすれば、森林保護の観点では効果が薄く、また、課税対象外区域へ直ちに移転することは現実的に難しい。

よって、上記の事情を考慮し、施行以前に稼働済みや着工済みである施設は、当面、課税対象外とすることとする。

8 課税期間

＜税制研究会における意見等＞

- ◆ 課税の在り方を定期的に見直すというのは非常に有効な方策だと思う。

＜骨子案の内容＞

森林の開発区域内において、再エネ発電事業の用に供することができる再エネ発電施設を所有しているといった課税要件を満たす限り、課税を継続することを前提とする。

その一方で、再エネ発電事業の状況や地域との関係、促進区域等の設定状況、その他再生可能エネルギーや環境保全を取り巻く社会情勢など、新税を取り巻く環境は、場合によっては短期間においても大きく変動し得るものであることも考慮する必要がある。

以上のことから、概ね3～5年程度を目途に、新税の役割や効果を再検証し、課税の在り方について見直しを検討することとする。その際、施行以前に稼働済みや着工済みである施設への課税についても、上記の諸情勢を踏まえつつ、併せて検討を行う。

II 今後の検討課題について

＜税制研究会における意見等＞

- ◆ 継続的な課税という点でワンルームマンション税とは異なるものの、目的と効果の観点では1年目の課税がポイントであり、それによってなるべく適地での設置を選択してもらい、それでもなお森林に設置した場合には、それにより生じる社会的コストを負担させるため、2年目以降も課税をするというように、1年目と2年目以降の課税根拠には違いがあるという整理もあり得るのではないかと思う。
- ◆ 複合的な性格を盛り込むということは地方税では珍しくなく、「割」という形で複数の課税標準を採用するものもあるので、抑制的な部分と継続的な部分を分けて考えるというのもあり得ると思うが、どのように全体像を説明し、どのようにウェイ

トを置くのかという点も整理が必要になると思う。

宮城県再生可能エネルギー税制研究会報告書 別表

◆太陽光発電施設

(単位：円/kW)

FIT 価格等	9.5円 以下※	10円	11円	12円	14円	18円	21円	24円	27円	29円	32円	36円
税率	1,130	1,350	1,800	2,240	3,130	4,930	6,280	7,630	9,000	9,900	11,250	13,040

※9.5円以下には、FIP、非FIT・FIPを含む想定

◆風力発電施設

(単位：円/kW)

FIT 価格等	15円 以下※	16円	17円	18円	19円	20円
税率	4,200	4,900	5,600	6,300	7,000	7,700

※15円以下には、FIP、非FIT・FIPを含む想定

◆バイオマス発電施設

(単位：円/kW)

税率	2,190
----	-------