

課税段階について

I 中間とりまとめにおける指摘事項

1. 課税段階に関する論点

（１）税の価格インセンティブ効果

- 上流課税については、化石燃料の上流段階から下流段階への価格転嫁は行いにくく、化石燃料の消費者が税の負担を実感しにくいことから、そもそも税の価格インセンティブ効果が期待できないのではないか。
- 下流課税については、税の価格インセンティブ効果が期待できるのではないか。

（２）減免・還付措置

- 上流課税の場合、特定の主体を対象とする税の軽減を行いにくいのではないか。
- 下流課税については、税の軽減を行うことが容易なのではないか。

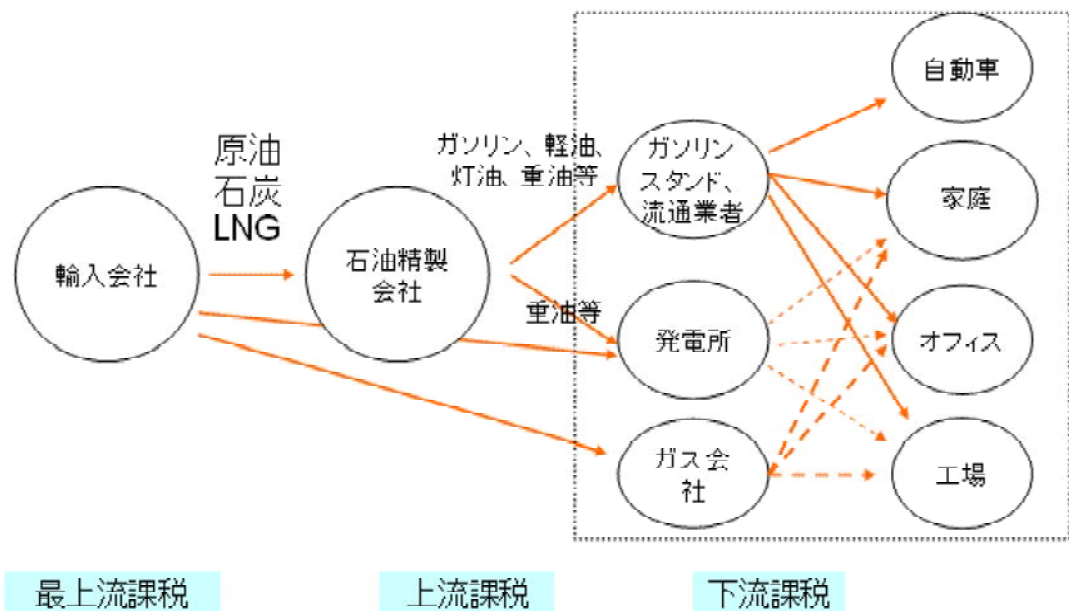
（３）徴税事務の執行可能性

- 下流課税については、膨大な徴税コストが必要となるほか、徴収漏れの問題が生じやすいのではないか。

Ⅱ 第 1 2 回施策総合企画小委員会提出資料の概要

1. 課税段階として考えられる 3 つの類型

	最上流課税	上流課税	下流課税
	化石燃料の輸入時点又は採取場からの採取時点での課税	化石燃料の製造場からの出荷時点での課税	化石燃料の消費者への供給時点での課税
課税物件(例)	・石炭、原油・輸入石油製品、天然ガス(LNG)	・石炭、石油製品(ガソリン、重油、軽油等)、都市ガス	・石炭、石油製品(ガソリン、重油、軽油等)、都市ガス
課税標準(例)	・保税地域からの引取量、採取場からの採取量	・石炭：最上流と同じ ・石油製品、都市ガス：製造場からの移出量	・石炭、石油製品、都市ガスの消費量(又は消費者への販売量)
納税義務者(例)	・保税地域からの引取者、採取者	・石炭：最上流と同じ ・石油製品、都市ガス：製造者	・石炭、石油製品、都市ガスの消費者(又は消費者への販売者)
既存の化石燃料課税の例	石油石炭税(国税)	揮発油税(国税)	・石油ガス税(国税) ・航空機燃料税(国税) ・軽油引取税(都道府県税) (軽油の引取に対して課税)



2. それぞれの課税段階の特徴

		最上流課税又は上流課税	下流課税
評価基準	①税の価格インセンティブ効果	○ 最上流・上流段階から化石燃料の消費者への税額の転嫁が必要。 ○ 税の負担を実感しやすくするため、化石燃料の販売店が領収証に税額を表示することが考えられる。	○ 化石燃料の消費者が申告納税する場合は、上流等からの課税転嫁の問題はない。 ○ 化石燃料の販売店が、納税義務者となる場合に、消費者が税の負担を実感しやすくするためには、販売店が、領収書に税額を表示することが考えられる。
	②減免・還付措置	○ 下流・排出段階に位置する化石燃料の消費者（温室効果ガスの排出者）に対して、最上流・上流段階で課税した税の減免・還付措置を講ずることは、既存税の例に照らすと、制度設計上困難となる。 → その場合、下流・排出段階に位置する税負担を軽減すべき者に対しては、歳出面での補助金等により、負担軽減を図ることが考えられる。 ○ また、特定用途についての減免・還付措置は、課税する段階において、課税時又は事後的に当該用途を特定することが可能であれば、制度設計可能であるが、流通経路が長い場合には、事務が非常に煩雑になる。	○ 下流・排出段階に位置する税負担を軽減すべき者に対して、税の減免・還付措置を講ずることは、制度的に可能。 ○ また、特定用途についての減免・還付措置は、課税する段階において、課税時又は事後的に、当該用途を特定することが可能であれば、制度設計可能。
	③徴税事務の執行可能性	○ 納税義務者は比較的少数であり、また、既存税の制度を活用することが可能であり、効率的な執行が可能。	○ 活用できる既存の国税の制度がほとんどないため新たな仕組みの構築が必要。また、納税義務者が多数にのぼる。 ○ 把握が必要な課税場が多数に昇り、徴税漏れの問題が生じ易い。

3. 課税段階の具体像

以上のように上流課税、下流課税にはそれぞれ長所、短所があるが、課税段階を具体的に考える上では、上流課税、下流課税と並んで、これらを組み合わせる課税（ハイブリッド課税）も考えられる。上流課税及び下流課税を検討するに当たっての課題は前項のとおりだが、ハイブリッド課税を検討するに当たっては、次の点を踏まえる必要がある。

○燃料種ごとに輸入から消費に至る流れが様々であり、短所の程度も異なるので、その程度に応じて上流課税、下流課税のどちらが適切かを検討してはどうか。

○その場合、下流課税の最大の問題点は、執行可能性であり、これを克服できるような燃料種については、下流課税とする方向で検討してはどうか。

これらの、3つの課税標準及び納税義務者を例示・整理すると以下のようになる。

① 上流課税

	課税標準	納税義務者
石炭、天然ガス	保税地域からの引取量等	保税地域からの引取者
ガソリン、ジェット燃料、灯油 軽油、重油、L P G	製造場から移出した数量等	製造者等

② 下流課税

	課税標準	納税義務者
石炭、天然ガス	消費量	消費者
ガソリン		販売店又は消費者
ジェット燃料		航空会社
灯油		販売店又は消費者（事業者、家庭等）
軽油		販売店又は消費者
重油		消費者
L P G		販売店又は消費者（事業者、家庭等）
電気		消費者（電力事業者が特別徴収）
都市ガス		消費者（ガス事業者が特別徴収）

*）電気、都市ガスを消費段階で課税した場合、発電、ガス製造に用いる燃料には課税しない。

③ハイブリッド課税

	課税標準	納税義務者	
石炭、天然ガス	消費量	一定量以上の燃料を消費するもの（大口消費者による申告納税）	下流課税
ガソリン	製造場から移出した数量等とする又は、消費量等とする。	上流の場合：製造者等 下流の場合：販売店又は消費者	上流課税又は下流課税
ジェット燃料	消費量	航空会社	下流課税
灯油	製造場から移出した数量等	製造者等	上流課税
軽油	製造場から移出した数量等とする又は、消費量等とする	上流の場合：製造者等 下流の場合：販売店又は消費者	上流課税又は下流課税
重油	消費量	一定量以上の燃料を消費するもの（大口消費者による申告納税）	下流課税
L P G	製造場から移出した数量等	製造者等	上流課税
電気	消費量	消費者（電力事業者が特別徴収）	下流課税
都市ガス		消費者（ガス事業者が特別徴収）	

＊）電気、都市ガスを消費段階で課税した場合、発電、ガス製造に用いる燃料には課税しない。

Ⅲ 施策総合企画小委員会における主な指摘

（下流課税とすべきとの観点からの意見）

○インセンティブ効果については、下流課税にすることで、環境に関して市民と議論をするチャンネルが新しくできる、という効果が挙げられる。

○炭酸ガスを排出していて野放図になっているのは民生。一人一人が気付いて行動していくためには、より身近に感じる税、という観点から下流課税であるべき。

○徴収コストに関して、下流課税にすると課税場数が推定困難、としているものがあるが、かつての電気税、ガス税において、供給会社が特別徴収義務者となっていたように、特別徴収義務者的な制度を導入すれば、行政の徴収コストもかなり下がるのではないか。

（ハイブリッド課税とすべきとの観点からの意見）

○ハイブリッド課税はいかに効果を上げるか、捕捉性を十分確保することを含めた行政費用、公平性の確保といった観点から支持できる。

○補助金での効果と比べると協定締結者に減免するポリシーミックスの方が効果が確実であり、この観点が課税段階を検討する上で重要。こうすると、下流課税を中心にせざるを得ないが、結果的にハイブリッド課税も支持しうる。

（その他の論点）

○上流課税と下流課税のインセンティブ効果の違いは本当にあるのか。定量的な分析はあるのか。

○基本はそのエネルギー源の炭素含有量に比例して課税すべきもの。下流課税となり、電気課税となった場合、エネルギー源の炭素含有量で課税というのが妥当なのか。また、可能なのか。

○一般家庭、一部の業務等では、トータルコストで考えず、その場その場の使用金額でものを考えてしまいがち。エネルギーの使用段階ではなく、エネルギー使用機材の購入時における課税とした方が、インセンティブ効果は出てくるのではないか。