

これまでの論点整理を踏まえた具体案の検討

- 前回までの検討会では、地下水の採水行為と移出行為を課税客体とした次の3案について論点整理を行ってきた。

- | | |
|-------|---|
| 案 1 | 課税客体：営利目的で行われる地下水の採水行為
・・・営利目的で汲み上げた地下水量に対する課税 |
| 案 2-1 | 課税客体：営利目的で採水した地下水を販売するために県外へ移出する行為
・・・営利目的で県外に移出した製品等に含まれる地下水量に対する課税 |
| 案 2-2 | 課税客体：営利目的で採水した地下水を移出する行為
・・・営利目的で移出した製品等に含まれる地下水量に対する課税 |

- このうち、**案 2-1**については、第5回検討会の議論の中で、課税客体の捕捉が困難であること、流通課税となる恐れが高いこと等が問題点として指摘された。
- また、これらの案に共通した考え方として、第4回検討会では「山梨県の地下水について、担税力や独自性、地域性が認められる」、「山梨の水にはブランド力がある」、「新税を構想する場合の出発点は、本県の地下水のブランド力により製品に付加価値がつけられていることに着目し、これを利用して企業活動を行っている事業者に新たな負担を求める」との点が示され、第5回検討会ではこの中の「ブランド力」の扱いなどについて様々な議論が展開されたところ。
- こうした状況を踏まえ、従来の案をベースに、制度化の可否の検討も視野に入れた見直し案を事務局として作成したので、改めて検討願いたい。なお、今回の見直し案では提示していない「中小企業者への配慮」、「免税点の設定」、「税率」、「罰則」等については、検討会の意見を踏まえた上で、今後、具体的な制度設計を行う中で検討していく。

案A 地下水の採水行為に対する課税

1 課税の考え方

- 本県の貴重な水資源を利用して事業活動を行う事業者に対し、利用目的や方法を問わず、広く一定の負担を求めるもの。

※対象とする地下水は「山梨県内のすべての地下水」であり、原則として「地下水を採水する全ての事業者」を対象とする案であるため、課税の考え方については上記のとおりシンプルに説明することが可能。

2 課税客体

- 営利目的で行われる地下水の採水行為

3 課税標準

- 汲み上げた地下水量

※ただし、現状では各事業者の採水量を把握できる仕組みが存在しない。山梨県地下水及び水源地域の保全に関する条例では吐出口の断面積が 50cm² 超の揚水設備（井戸）を設置する者を対象として、水量を測定するための機器（「量水器」という。以下同じ。）による地下水の水量測定及び測定結果の知事への報告義務を課しているが、吐出口断面積の大小と採水量実績に明確な比例関係を示す根拠データがない中、吐出口断面積 50cm² 超のみの採水量の把握しかできない現状では十分ではない。よって、採水実績に応じた課税を可能とするためには、全採水地点での量水器の設置や採水者全ての実績報告を義務付ける等の新たな仕組みを構築する必要がある。

（単位：kl/年）

区分	想定される課税標準量
大規模採取者（吐出口断面積50cm ² 超）	73,435,940
大規模採取者以外（吐出口断面積50cm ² 以下）	不明

※大規模採取者の課税標準量は地下水採取量報告のR1実績値

4 納税義務が発生する時点

- 地下水を汲み上げたとき

5 納税義務者になり得る者

- 揚水設備（井戸）を有する全ての事業者

※次表のとおり地下水を採水する事業者の該当業種は多岐にわたるが、いずれも対象となり得る。

<平成30年度の大規模採取者による業種別地下水採取量>

大分類業種	報告件数	年間採取量 (kℓ/年)	割合 (%)
農業、林業	5	998,326	1.3%
鉱業、採石業、砂利採取業	3	125,048	0.2%
建設業	1	25,584	0.0%
製造業	91	21,142,995	28.4%
電気・ガス・熱供給・水道業	20	40,548,228	54.4%
情報通信業	1	12	0.0%
卸売・小売業	1	368	0.0%
不動産業、物品賃貸業	4	896,289	1.2%
学術研究、専門・技術サービス業	3	5,643,929	7.6%
宿泊業、飲食サービス業	5	482,388	0.6%
生活関連サービス業、娯楽業	9	1,025,682	1.4%
教育、学習支援業	6	813,049	1.1%
医療、福祉	6	780,298	1.0%
サービス業（他に分類されないもの）	9	1,719,590	2.3%
公務（他に分類されるものを除く）	2	272,996	0.4%
分類不能の産業	1	32	0.0%
合計	167	74,474,814	100.0%

※吐出口断面積 50 cm²超の者からの報告データより

<左記のうち製造業の内訳>

中分類業種	報告件数	年間採取量 (kℓ/年)	割合 (%)
食料品製造業	12	2,104,529	10.0%
飲料・たばこ・飼料製造業	29	9,126,513	43.2%
繊維工業	1	318,450	1.5%
パルプ・紙・紙加工品製造業	4	153,313	0.7%
化学工業	1	549,690	2.6%
プラスチック製品製造業	3	867,458	4.1%
窯業・土石製品製造業	4	580,430	2.7%
金属製品製造業	1	261,840	1.2%
はん用機械器具製造業	2	127,631	0.6%
生産用機械器具製造業	1	40,650	0.2%
業務用機械器具製造業	5	1,801,099	8.5%
電子部品・デバイス・電子回路製造業	15	2,518,956	11.9%
電気機械器具製造業	4	938,945	4.4%
輸送用機械器具製造業	7	1,588,055	7.5%
その他の製造業	2	165,436	0.8%
合計	91	21,142,995	100.0%

<山梨県内の地下水採取者の状況>

条例区分	届出区分	採取者数	備考
県条例対象	A 吐出口断面積50cm ² 超	81	独自条例を有する10市町村は対象外
	B 吐出口総断面積6cm ² 超（Aを除く）	262	独自条例を有する10市町村は対象外
市町村条例対象	C 吐出口断面積50cm ² 超	86	
	D C以外	3,000 超	市町村により届出要件は異なる

※上記届出の対象とならない揚水設備の数量は不明

<条例区分別の届出要件>

条例区分	届出要件	
県条例対象	吐出口総断面積	6cm ² 超
市町村条例対象	吐出口総断面積	6cm ² 以上
		6cm ² 超
	採水量	10m ³ /日以上
	揚水設備（井戸）の設置	基準なし

6 徴収方法

● 賦課徴収又は申告納付

※「3 課税標準」で例示したように、全採水地点での量水器の設置や採水者全ての実績報告が義務付けられ、かつ、量水器の設置に漏れが出ないような制度を構築した場合には、採水実績について事業者側も課税庁側も把握することが可能となるため、本案の課税にあたっては「報告された採水量実績に基づく賦課徴収」と「事業者自身が把握している実績に基づく申告納付」の2つの方法が考えられる。

ただし、「量水器の運用を適正に行っているか」「データを正確に報告しているか」については、水道事業を参考とし定期的に検針員が確認した上で、賦課徴収するなどしない限り担保できない。

7 類似する税制度

● なし

※過去に熊本県及び熊本市において、それぞれ地下水の採水や使用を対象とした法定外税を検討したが、実現しなかった経緯がある。

＜当時の熊本県議会における答弁より＞

- 「法定外目的税につきましては、本県では、昨年8月から、庁内関係課長によります県税制研究会におきまして、産業廃棄物に関する税とあわせて地下水に関する法定外の目的税について検討してまいりました。その結果、地下水の利用に限定した課税は、技術的な問題が多く、税制としての創設が困難との結論に達したところでございます。（中略）水については、生活用水から農業・工業用水まで、その利用者が膨大な数に上り、また、利用形態が極めて多様でございます。そういった意味で、使用者及び使用料の把握方法など課税や徴収技術上の問題や県民生活、産業活動への影響など、さまざまな角度から十分に検討する必要があると考えております。（以下、略）（H14.9 議会）」
- 「地下水税導入の検討についてでございますが、現行の水とみどりの森づくり税の導入に当たりまして、地下水の使用量に対応した課税方式についても検討を行っております。しかし、公平な課税を行いますためには、地下水利用者の捕捉あるいは取水量の把握が困難であると、こういった問題があったこともございまして、最終的に現行の個人及び法人県民税への上乗せ方式に決定した、こういう経緯がございます。このような状況は、現時点でも変わっていないと考えております。（以下、略）（H19.12 議会）」

案B 地下水の移出行為に対する課税

1 課税の考え方

- 県民が長い歴史の中で守ってきた自然環境により育まれた地下水は生命の源とも言える貴重な資源である。その市場評価の高さに加え、世界的な気候変動や人口増加による水資源への影響も相まって、山梨県の飲用としての地下水についてはその需要及び製品出荷量は増加の一途をたどり本県の地下水そのものが持つ価値は高まる一方である。
- こうしたことを踏まえ、事業活動を行うに当たって、本県の行政サービスを受けていることに加え、この貴重な地下水をそのまま（又は主成分とする）飲料として製品化し、本県の地下水そのものが持つ価値を貨幣価値に換えて県内外に移出する事業を行う者に一定の負担を求めるもの。

○背景として、まずは飲料としての「地下水」の市場価値の高さがある。県民が守ってきた自然環境により育まれた本県の地下水の水質は硬度成分（カルシウムやマグネシウム）の量が少ない軟水が多く、癖がなく飲みやすい特徴がある。また、本県には、富士山、八ヶ岳などの火山、花崗岩からなる南アルプス甲斐駒ヶ岳、奥秩父の山々など、良質な地下水を産出する地形地質に恵まれており、それぞれの地質に応じた特色を持った水質となっている。

○こうした水質や特徴を持つ地下水をそのまま飲料として製品化したミネラルウォーターについて、（一社）日本ミネラルウォーター協会から公表されている都道府県別の生産量のデータによると、同協会の調査が始まった1997年以降、昨年（2020年）まで本県の生産量は一貫して全国1位で、右肩上がり推移しており、全国におけるシェアも40%を超えている。面積において全国の1.18%、人口では全国の0.64%（2020年国調）である本県のシェアが40%を超えている事実は地下水含有量100%の飲料としてのミネラルウォーターの市場価値の高さ、ひいては飲料の原水である地下水の評価の高さを表している。これは法定外税を検討する際に重視すべき「地域性・独自性」の観点からも他にはない特徴である。

○また、地下水を含有する製品は飲料以外にも存在するが、各製品の地下水含有量（総計）の製品構成比において、飲料はそのほとんど（約93%）を占めている。（R2地下水利用状況調査結果による）

○更に、国土交通省が「世界で起こっている水資源問題の原因としては「人口の増加」「気候変動」「水紛争」などが挙げられる」と指摘しているが、長期的な視点に立った水資源への様々な影響を考えた場合、資源防衛の観点からも本県の地下水の価値は一層高まっていくと考えられる。

○こうした中、地下水をそのまま（又は主成分とする）飲料として製品化し、県民が長い歴史の中で守ってきた自然環境により育まれた地下水の価値を貨幣価値に換える「移出行為」に対して一定の負担を求めるという考えを示したもの。

2 課税客体

● 営利目的で採水した地下水を次の飲料として製品化して移出する行為

※**案B-2**の場合、「飲料」を「飲料（氷雪を含む。以下同じ。）」とする。

案B-1：下記のうち（1）のみを対象

案B-2：下記のうち（1）及び（2）を対象

（1）地下水をそのまま製品化した飲料

「ミネラルウォーター（容器入り飲用水）の品質表示ガイドライン」が適用される「ミネラルウォーター類」のうち、地下水のみを使用しているもの

※地下水のみを使用したものであっても、炭酸飲料の日本農林規格（昭和49年6月27日農林省告示第567号）に規定される炭酸飲料は同ガイドラインが適用されていないため（1）の対象外とする。

（2）地下水を主成分として製品化した飲料（氷雪を含む）

①「地下水のみを使用している炭酸飲料及び氷雪」

②「清涼飲料水、乳酸菌飲料、乳及び乳製品」であって地下水含有量70%以上100%未満のもの

※酒税の対象となる酒精分1容量%以上の飲料（アルコール飲料）は対象外とする。

3 課税標準

● 製品に含まれる地下水量

2 (1) については「製品の生産量 = 地下水量」

2 (2) については「製品の生産量 × 70% = 地下水量」とみなす。

※課税標準は上記のほか、2 (1) 及び2 (2) とともに「製品の生産量」とし、(2) の税率を (1) × 70% とする方法も考えられる。

※2 (1) と2 (2) の課税標準 (又は税率) について異なる扱いとする理由

- ・ 1 の「課税の考え方」により「貴重な地下水をそのまま (又は主成分とする) 飲料として製品化し、本県の地下水そのものが持つ価値を貨幣価値に換えて県内外に移出する事業」が課税の対象となるが、「水の価値を貨幣価値に換える」との観点からは「地下水をそのまま製品化した飲料」は正に典型例であり、「地下水を主成分として製品化した飲料」はそれに準じた例と位置づけることができるものであり、課税標準 (又は税率) においてもこの両者に差を設けることがむしろ妥当と言える。
- ・ 地下水を「そのまま」製品化した飲料に準じる「主成分」が指す地下水の含有割合については、昨年の調査において地下水を含む飲料のほぼ全て (99.2%) の品目において「地下水の含有割合が 70% 以上」となっていた (P 8 の表参照) ことを踏まえ、「地下水含有量 70% 以上 100% 未満」と設定できる。
- ・ 上記を踏まえ、「地下水をそのまま」と「地下水を主成分」に区分した上で、「後者に少なくとも地下水が 70% は含まれている」ことを勘案し、前者を「製品の生産量 = 地下水量」、後者を「製品の生産量 × 70% = 地下水量」とした。
- ・ 「主成分」 = 「70% 以上」とすることや「準ずるもの」を 7 割に減ずることは県民の理解を得やすい水準と言えるのではないかと。

● 想定される課税標準量

(単位：kl/年)

区分	想定される課税標準量
地下水をそのまま製品化した飲料	1,482,544
地下水を主成分として製品化した飲料	980,744
合計	2,463,288

※「地下水をそのまま製品化した飲料」は本県のR1ミネラルウォーター生産量実績値（日本ミネラルウォーター協会公表値）

※「地下水を主成分として製品化した飲料」は全国のR1清涼飲料生産量実績値（清涼飲料統計資料）を元に出荷量シェア及び地下水利用割合等を用いた推計値

※「地下水を主成分として製品化した飲料」における想定される課税標準量は70%を乗じる前の値

● 飲料における地下水を含む品目

製品等に含まれる地下水の割合	品目	製品等に含まれる地下水量 (kl)	構成比	構成比 (↓累計)
100%	ミネラルウォーター	1,667,519	77.2%	77.2%
	炭酸飲料	101,598	4.7%	81.9%
99~90%	炭酸飲料	154	0.0%	81.9%
	茶系飲料	196,085	9.1%	91.0%
	コーヒー飲料	24,403	1.1%	92.2%
	コーヒー飲料	4,506	0.2%	92.4%
89~80%	清酒	8,110	0.4%	92.7%
	ジュース	1,754	0.1%	92.8%
	乳飲料	4,784	0.2%	93.0%
79~70%	ジュース	106,531	4.9%	98.0%
	フレーバーウォーター	26,021	1.2%	99.2%
69~60%	乳飲料	7,000	0.3%	99.5%
	果実酒	305	0.0%	99.5%
	その他の清涼飲料	2,800	0.1%	99.7%
59~50%	その他の清涼飲料	1,715	0.1%	99.7%
49~40%	蒸留酒・混成酒	484	0.0%	99.8%
不明		5,234	0.2%	100.0%
合計		2,159,004	100.0%	

※R2地下水利用状況調査結果（R1実績）…大規模採取者に対する調査

※左記「製品等に含まれる地下水量」は原料水の使用量全体（＝製造に当たって必要となる地下水の投入量）ではなく、あくまで製品となった飲料中に含まれる地下水量を製造者側が適切に把握し、申告することを想定。

※「飲料」の範囲は、食品衛生法の「清涼飲料水」及び「乳及び乳製品」

※清涼飲料水…乳酸菌飲料、乳及び乳製品を除く酒精分1容量パーセント未満の飲料

※乳及び乳製品…乳及び乳製品の成分規格に関する省令第1条に規定する「乳及び乳製品」（例：乳酸菌飲料、乳飲料）

※炭酸水や氷雪については、地下水含有量100%であったとしても「地下水をそのまま製品化」したものとは言えないため、「地下水を主成分として製品化」したものとして、2（2）のとおり70%課税の対象とする。

4 納税義務が発生する時点

- 地下水を含む製品を事業所の敷地から移出したとき

5 納税義務者になり得る者

- 次の製造許可事業者（氷雪採取業は届出事業者）のうち、対象飲料を製造・移出する者

許可・届出業種	県内事業者数	備考
清涼飲料水製造業	124	うち 50 程度がミネラルウォーター類を製造…県衛生薬務課からの聞き取り
乳処理業	3	
乳酸菌飲料製造業	6	
乳製品製造業	29	
氷雪製造業	5	
氷雪採取業（届出）	2	

※数字は R2. 12 末現在の許可・届出事業者数

※R3. 6 から「乳酸菌飲料製造業」の許可がなくなり、乳処理業、乳製品製造業又は清涼飲料水製造業の許可で取り扱えるようになった。

6 徴収方法

- 申告納付

※申告時期は法人事業税と同時期を想定。対象となる飲料は製造許可事業者に限られ、課税庁側で把握が可能。申告内容については、必要に応じて現地にて製造工程や帳簿等を調査して確認することを想定。

7 類似する税制度

- 酒税（国税）、清涼飲料税（過去に制度化されていた国税：清涼飲料税法（大正 15 年公布）・・昭和 25 年に廃止、物品税へ統合）

※上記のうち、清涼飲料税は次のとおり類似する点が多い。

<制度比較>

区分	案B	清涼飲料税
課税客体	地下水を含有する飲料を対象	炭酸ガスを含有する飲料を対象
納税義務が発生する 時点	製造場から移出したときに納税義務が発生	製造場から移出したときに納税義務が発生
製造許認可	製造者には知事許可が必要（一部届出）	製造者には税務署長の許可が必要
軽減税率	地下水をそのまま製品化（含有量 100%）した飲料 に対して地下水を主成分として製品化（含有量 70%以上 100%未満等）した飲料に 7 割の税率を 適用	一般の炭酸飲料に対してラムネ（大衆的な炭酸飲料） に 7 割の税率を適用
徴収方法	申告納付（法人事業税と同時期を想定） ※課税庁が現地を訪問し、帳簿等を確認する想定	申告納税（翌月 10 日までに申告、翌月末までに納付） ※課税庁が現地を訪問し、帳簿等を確認する想定