

第4章 地方環境税の現状と課題 - 神奈川県の水源地環境税を素材として -

高井 正¹

((財)東京市政調査会 主任研究員)

はじめに

2000年4月に施行された地方分権一括法は、機関委任事務を廃止し、法定受託事務を創設するなど、権限面で分権改革を推し進めた法律として注目されてきたところである。しかし、地方分権一括法は、同時に、法定外税創設の際の許可制を事前協議制に改めるなど、財源面においても、地方自治体の課税自主権を充実・強化する改正を行っており、こうした流れを受けて、現在、地方自治体が課税自主権を活用し、独自の税制措置を導入する事例が増加している。このうち、地域の環境問題を解決するための独自の税制措置が、一般に地方環境税と呼ばれており、なかでも、森林(水源)環境税(以下「水源涵養税」という)は、現在、半数以上の都道府県で導入されている状況にある。

そこで本稿では、この水源涵養税の範疇にあって、課税方式・税収規模・税収の使途などの点において最も特徴的である神奈川県の事例を素材として、受益と負担の観点から見た地方環境税の現状と課題について考察する。

1 地方環境税の現状

(1) 導入の背景

大量生産・大量消費社会の到来により、かつては、紙・布・木材などの自然分解可能な天然素材が大半を占めていた生活・産業物資は、今日では、ビニール・プラスチック・鉄筋コンクリートなどの人工素材にとって代われ、自然分解不可能な大量の廃棄物を生み出している。こうした環境問題に対処するため、各地の自治体で独自の地方環境税として導入されているのが産業廃棄物税であり、2006年4月1日現在、25県・1市で導入されている。

また、戦後、生活・産業基盤の復興に不可欠であった資材である木材を産出してきた各地の森林は、国内林業の衰退により荒廃の危機に瀕しており、森林が有する公益的機能(二酸化炭素吸収・酸素供給機能、保水・浄化機能、土砂流出防止機能など)の低下が、都市住民にも悪影響をもたらすのではないかと懸念されている。こうした環境問題に対処するため、各地の自治体で独自の地方環境税として導入されているのが水源涵養税であり、2006年12月末日現在、24県で導入されている。

(2) 課税の根拠・目的による分類

環境施策を実施するための費用負担のあり方については、環境負荷行為に対する課徴金や環境負荷行為の抑制を目的とするインセンティブ税制など、環境へ負荷を与える原因となった当事者を環境施策の費用の負担者とする考え方(原因者負担論)、受益と負担の関係が明確である分担金や使用料・手数料など、環境施策の実施により利益を受ける者を

¹ 本稿は、2006年5月27日、東洋大学にて開催された「日本地方財政学会第14回大会」にて、其田茂樹(藤沢市役所政策研究員)、清水雅貴(横浜国立大学大学院国際社会科学科博士課程後期)とともに発表した共同研究成果に基づき、税制改正に伴う条例改正等、その後の状況の変化を踏まえ、筆者が独自に検討を行い、執筆したものである。

環境施策の費用の負担者とする考え方(受益者負担論) 受益と負担の関係を特定することなく、環境施策を含む幅広い一般行政経費の費用を租税により住民全体で共同して負担するという考え方(共同負担論)に大別され、議論されている(表1参照)。

今日の主要な地方環境税の一つである産業廃棄物税は、産業廃棄物という環境負荷財の域内への搬入の抑制を目的とするインセンティブ課税であり、原因者負担論に立脚した租税である。一方、水源涵養税は、域内の水源涵養機能を保全・再生するための新たな財源を確保するために導入された税制措置であり、産業廃棄物税と同様、主要な地方環境税の一つではあるが、原因者負担論に立脚した租税ではない。この点について、諸富[2005a]は水源涵養税の特徴を挙げながら、「水源税・森林環境税とは、森林の多面的機能を保全するために必要な財源を調達するための財源調達手段」であると定義した上で、「その名前から言っても環境税の中に含まれることが多いが、それは課税によるインセンティブ効果の故ではなく、その税収が森林環境の保全に用いられる点を捉えてそう呼ばれている」と説明した上で、「その意味で、この税は価格インセンティブ効果による環境制御を目的とする通常的环境税とは異なることに留意しなければならない。」と論じている²。

水源涵養税は、水源涵養機能を保全・再生するための環境施策の財源確保を目的とする租税であり、その課税根拠は、インセンティブ効果に基づく環境負荷行為の抑制を目的とする産業廃棄物税とは区別される。

2 水源涵養税の現状

(1) 課税の根拠・目的

水源地域が有する水源涵養機能の保全・再生に関する施策は、森林・林業基本法が、地域の自然的経済的社会的諸条件に応じた施策の策定と実施を地方自治体の責務として規定するとともに(同法6条)森林法が、民有林に関し、公益的機能別施業森林の区別を含めた地域森林計画の策定等を都道府県知事に義務付けている(同法5条)。各都道府県は、これらの規定に基づき、これまで、水源涵養機能を保全・再生する施策を実施してきた。

しかし、近年、安価な外国産木材が大量に輸入されるようになり、国内林業の衰退に伴い、管理の行き届かない荒廃した森林が増加し、水源地域の水源涵養機能の低下が懸念される状況にある。

現在導入されている水源涵養税は、こうした状況を背景として創設された地方環境税であり、いずれも県内水源地域の水源涵養機能を保全・再生するため、従来の施策を超えた特別な水源涵養施策の財源確保を目的として導入された新たな税制措置である。

(2) 課税方式による分類

水源環境税を先駆的に検討してきた神奈川県・高知県・岡山県などでは、当初、その課税方式として、「水道使用量に基づく法定外目的税方式」と「県民税超過課税方式」が検討されていた。

「水道使用量に基づく法定外目的税方式」は、地方自治体の課税自主権を拡充するため、2004年4月に施行された地方分権一括法によって新たに創設された法定外目的税制度を

² 諸富[2005a] p66 参照。

活用し、水道事業者が徴収する水道料金とあわせて水源涵養税の賦課徴収を行う方式である。

「県民税超過課税方式」は、これまで地方自治体の課税自主権の一方策として地方税法において認められてきた超過課税措置を活用し、地方税法の法定税目である県民税について、その税率を通常の税率（標準税率）より高い税率（超過税率）に設定し、超過課税分を水源涵養税として通常の県民税とあわせて賦課徴収を行う方式である。

「水道使用量に基づく法定外目的税方式」を採用する場合は、その賦課徴収に当たり水道事業者の協力が不可欠であるが、結果として、いずれの県においても水道事業者の協力を得ることが出来なかったため、現在導入されている水源環境税は、いずれも「県民税超過課税方式」を採用している。

(3) 課税要件による分類

このように、現在導入されている水源涵養税は、いずれも「県民税超過課税方式」を採用しているが、納税義務者・課税標準（超過課税の対象）・税率（超過税率）などの違いにより、さらに、3つのタイプに分類することができる（表2参照）。

まず、第1のタイプは、県民税の納税義務者である個人及び法人の双方を納税義務者とし、超過課税の対象は個人及び法人ともに県民税の均等割、超過税率は個人及び法人ともに同一の額を上乗せする「個人・法人同額超過課税方式」である。この方式は、高知県で採用されている。

次に、第2のタイプは、第1のタイプと同様、個人及び法人の双方を納税義務者とし、超過課税の対象は個人及び法人ともに県民税の均等割とするものの、超過税率は個人にあっては同一の額、法人にあっては資本等の金額による法人県民税均等割の区分ごとに同一の率をそれぞれ上乗せする「個人同額・法人同率超過課税方式」である。この方式は、前出の高知県と後出の神奈川県を除く、22県で採用されている。

最後に、第3のタイプは、第1・2のタイプと異なり、県民税の納税義務者である個人及び法人のうち個人のみを納税義務者とし、超過課税の対象は個人県民税の均等割及び所得割の双方、超過税率は均等割にあっては同一の額、所得割にあっては一定の率をそれぞれ上乗せする「個人県民税均等割・所得割併用超過課税方式」である。この方式は、神奈川県で採用されている。

3 神奈川県の水源環境税の概要と特徴

(1) 神奈川県の水源環境税の概要

神奈川県の水源環境税³は、森林環境を含む水源環境を保全・再生するための総合的な施策体系をつくった上で、その施策体系を財政面から支える制度として、全体の体系の中に税制措置を位置付けるという体裁をとっている。

神奈川県では、まず、2007年度以降の20年間を視野に入れた水源環境保全・再生施策を総合的・体系的に推進するための取組の基本的な考え方や分野ごとの施策展開の方向性などを示す「かながわ水源環境保全・再生施策大綱」を策定している。この「施策大綱」

³ 個人県民税への超過課税方式を採用しているため正式な税目の名称ではないが、一般的に「水源環境税」と呼ばれていることから、以下、本稿では「神奈川県の水源環境税」と呼称する。

では、「良質な水の安定的確保」が目的として掲げられ、「河川の県外上流域から下流まで、河川や地下水脈の全流域、さらには水の利用関係で結ばれた都市地域を含めた流域全体(水の共同利用圏域)で、自然がもつ健全な水循環機能の保全・再生を図る」ことが理念として謳われている。

次に、この「施策大綱」を踏まえ、水源環境保全・再生の取組を効果的かつ着実に推進するため、20年間の第1期の5年間(2007年度から2011年度)に充実・強化して取り組むべき特別対策事業を示す「かながわ水源環境保全・再生実行5か年計画」を策定している。この「実行5か年計画」は、学識者及び経済・労働・環境・NPO等の各メンバーを委員とする神奈川県地方税制等研究会生活環境税制専門部会(部会長:金澤史男横浜国立大学教授)が取りまとめた『生活環境税制のあり方に関する検討結果報告書』⁴を基に、行政機関としての神奈川県が作成した各種計画案について、数度にわたる県議会での審議を経て作成されたものである。当初、神奈川県が提案した「水源環境保全・再生基本計画(仮称)素案」(2004年10月)と比べ、対象事業数、総事業予算ともに小規模化しているとはいえ、対象事業数は12事業に上り、総事業予算規模は年間38億円に及んでいる(表3参照)。

そして、この「実行5か年計画」で示された12の特別対策事業を推進するための財源として税制措置が位置付けられている。

この税制措置が「水源環境税」と呼ばれており、その概要は次のとおりである。

まず、課税方式として、個人県民税の均等割及び所得割双方への超過課税方式を採用している。その内容は、2005年9月議会において成立した当初条例においては、均等割については300円増し、所得割については課税所得700万円以下の部分についてのみ0.032%増しとされていた。しかし、その後、2006年度税制改正に伴う地方税法の改正により、個人県民税の所得割の比例税率化が図られ、課税所得金額の区分ごとの累進税率が廃止されるとともに、所得割の税率は「一の率でなければならない」と規定された(地方税法35条)。この法改正を受け、神奈川県では、2006年6月議会において、上記の課税所得金額による区分を廃止し、個人県民税の所得割の全ての納税義務者を対象に、0.025%増しの超過税率を適用する条例の改正が行われている(表4参照)。超過課税による納税義務者一人当たりの平均負担額は、当初条例及び改正条例ともに約950円であり、夫婦二人の世帯の年収区分ごとの負担額は表5のとおりである。

そして、この税収の用途を限定するための特定財源化の手法として、基金とともに特別会計を創設し、その特別会計の中に基金を設置する方式を採用している。この新たに設置された特別会計及び基金を通じて、水源環境税の税収は前述の水源環境保全・再生するための12の特別対策事業に支出される仕組みとなっている。

なお、超過課税の実施期間は、「実行5か年計画」と同一期間である2007年度から2011年度までであり、5年間の時限立法とされている。

⁴ 神奈川県では、2001年6月、学識者及び経済・労働・環境・NPO等の各メンバーを委員(29名)とする神奈川県地方税制等研究会生活環境税制専門部会(部会長:金澤史男横浜国立大学教授)を設置し、2年余りにわたる検討を踏まえ、『生活環境税制のあり方に関する検討結果報告書』(2003年7月)を取りまとめている(神奈川県地方税制等研究会生活環境税制専門部会[2003])。

(2) 神奈川県の水源環境税の特徴

ア 施策目的 - 「森林保全」ではなく「水源環境保全」 -

神奈川県を除く 23 県では、「施策目的」は「森林保全」とされているが、神奈川県の「施策目的」は「森林保全」を含む「水源環境保全」とされている（表 2 参照）。

この相違は、神奈川県がおかれている地域的な特徴に起因している。神奈川県を除く 23 県は、いずれも自然環境が比較的豊かな地域である。例えば、最初に森林環境税を導入した高知県は「森林率日本一」の森林県という地域的な特性を有している。また、税率が最も高い福島県は、尾瀬という国内有数の自然環境を抱えているという地域的な特性を有している。こうしたことから、これら 23 県では「施策目的」が、自然環境に大きなウエイトを占める森林の保全におかれている。

これに対し、神奈川県は、都市部に位置する地域でありながら、県内の水道水を賄う「水がめ」の全てを県内河川（相模川・酒匂川）の上流に保有しているという地域的な特性を有している。この点が、利根川水系に位置する東京都や淀川水系に位置する大阪府と大きく異なっている。実際、神奈川県では、1996 年の異常湧水を契機として、1997 年から全国に先駆けて独自の水源環境保全施策である「かながわ水源の森林づくり事業」⁵に取り組んでいる。こうした神奈川県が持つ地域の特徴を踏まえ、神奈川県では「施策目的」が、自然環境の中でも「水循環機能」に焦点をあてた水源環境の保全におかれている。水の循環機能全体を保全・再生するという視点に立ち、水量の安定的確保と水質保全の両面から、総合的な施策体系を作り上げようとしている点に特色があり、他の 23 県が「施策目的」に掲げている「森林保全」は水循環機能を守るための一施策として位置付けられている。

イ 超過課税の対象 - 個人県民税の均等割と所得割の双方への超過課税 -

神奈川県を除く 23 県では、個人県民税及び法人県民税の均等割の超過課税方式を採用しているが、神奈川県では、個人県民税の均等割と所得割の双方へ超過課税を行う方式を採用している（表 2 参照）。

この相違は、前述の「施策目的」の違いに起因している。神奈川県を除く 23 県の「施策目的」は森林保全である。森林は、二酸化炭素吸収・酸素供給機能、保水・浄水機能、土砂流出防止機能、自然生態系保全機能など、極めて広範囲にわたる公益的機能を有している。したがって、森林からの受益の程度を測る基準も広範囲とならざるを得ず、そのための費用負担のあり方としては、全ての住民が「均等」に負担する方式が望ましい。こうしたことから、「超過課税の対象」を県民税の均等割としている。元々、住民税の課税根拠が「負担分任思想」であることを考えると、このケースは森林からの個別の受益の指標化が困難であることを踏まえ、「森林保全に要する経費を地域住民間で均等に分担し合うべきである」という考えに基づいて税制が構築されているといえる。これに対し、神奈川県の「施策目的」は、自然環境の中でも「水循環機能」に焦点をあてた水源環境の保全である。したがって、水源環境からの受益の程度を測る基準としては、水の使用量が相応しく、費用負担のあり方としても、水の使用量に比例した負担が望ましいこととなる。そこで、神奈

⁵ 神奈川県民の「水がめ」である 4 つのダム湖が位置する県北西部の「水源の森林エリア」の森林を保全するための事業であり、その費用を、県の一般財源・県民からの寄付金・県営水道からの負担金（水道使用量 1 立米当たり 1 円相当）などにより賄っている。

川県では、個人所得と水道使用量の関係を分析し、課税所得 700 万円以下までは、所得が増加するとともに水道使用量も増加することに着目して(図 1 参照) 水の使用量に比例した税負担となるよう「超過課税の対象」を個人県民税の均等割と所得割を組み合わせる方式を当初条例において採用したのである。

ウ 特定財源化の手法 - 「基金」とともに「特別会計」を設置 -

現在導入されている水源涵養税は、いずれも県民税が超過課税の対象とされているが、県民税は普通税であることから、その超過課税による税収の用途を特定化するための措置が必要となる。この措置として、神奈川県を除く 23 県では、「基金」を設置することで対応しているが、神奈川県では、「基金」とともに「特別会計」を創設し、その特別会計の中に基金を設置する方式をとっている。

この相違は、前述の「施策目的」の違いとそれに基づく「支出事業」の規模の違いに起因している。神奈川県を除く 23 県の「施策目的」は森林保全であり、その「支出事業」は主として「森林保全事業」と「森林保全に関する普及・啓発事業」である(表 2 参照)。したがって、対象事業は限定されており、事業予算も比較的小規模であることから、用途の特定と事業予算の管理は「基金」のみで対応が可能である。これに対し、神奈川県の「施策目的」は森林保全を含む「水源環境保全」であり、その「支出事業」は「森林・河川・地下水の保全事業」「水質汚濁負荷軽減事業」「施策を推進するための仕組みづくり事業」など、広範囲にわたっている。したがって、広範囲にわたる各事業を体系化するため、20 年間の視野に入れた「施策大綱」を策定した上で、その第 1 期の 5 年間に充実・強化して取り組むべき事業として、総事業予算が年間 38 億円、対象事業数が 12 事業に上る特別対策事業を内容とする「実行 5 か年計画」を策定している。このように対象事業が多岐にわたり、総事業予算も大規模となることから、用途の特定と事業予算の管理を図るため、神奈川県では「基金」とともに「特別会計」を創設し、その特別会計の中に基金を設置する方式をとっている。

4 応益的共同負担論からの検討

(1) 応益的共同負担論の意義

神奈川県の水源環境税の制度設計にあたっては、初期段階から、応益的共同負担論を念頭に置いて議論が行われた。応益的共同負担論について、金澤[2003]は、「特別な環境保全施策により、幅広く住民が利益を受ける場合に、受益者負担の考えを支える実体的関係に配慮して適切な課税標準を選びながら、施策に要する費用を税により住民が広く共同負担するということである」⁶と説明している。

この応益的共同負担論は、「施策に要する費用を税により住民が広く共同負担」する点で、前述の環境施策を実施するための費用負担の考え方のうち、共同負担論に位置付けられるものの、「受益者負担の考えを支える実態的關係に配慮して適切な課税標準を選ぶ」点で、受益者負担論を取り入れる考え方である。

受益者負担論は、環境施策の実施により利益を受ける者が費用の負担者とする考え方

⁶ 金澤[2003] p188 参照。

あり、通常、受益と負担の関係が明確である分担金（負担金）や使用料・手数料など、受益者負担金によるのが一般的である。しかし、受益者負担金は、受益者の特定が容易でその受益の大半が受益者に帰する場合の「対価原則」に基づく費用負担の方式であり、これは「等価原則」に基づく費用負担である租税ではない⁷。受益者がきわめて広範にわたり、その受益の程度を個々人ごとに特定することが困難な場合においては、受益者負担金的な租税として徴収せざるをえないのである⁸。応益的共同負担論は、この受益者負担金的な租税を支える費用負担論として位置付けられる考え方である。

ただし、ここで注意すべきは、応益的共同負担論はあくまでも環境施策を実施するための費用負担論であり、通常の租税配分原則として用いられている応益原則とは、一応、区別される点である。これまで、租税論においては、「国税には応能原則、地方税には応益原則」が租税配分として適しているとされてきた⁹。しかし、ここで用いられている応益原則は、経済活動を対象とする経済循環を基に、政府機能を考慮した、公共サービスに対する費用負担論であり、環境施策を実施するための費用負担論そのものではない。同じ「応益」という表現が用いられているが、応益原則は経済的側面からの応益性、応益的共同負担論は環境的側面からの応益性を提唱しているものであり、両者は、一応、区別して考えるべきである。

(2) 水源環境税の課税標準の検討

応益的共同負担論に基づく地方環境税は、環境施策の実施により利益を受ける者を費用の負担者と考える受益者負担論を考慮した租税であることから、その課税標準は、環境施策の目的・その実施対象となる環境財・その環境財からもたらされる受益を考慮して適切に選択されなければならない。これを神奈川県の水源環境税に当てはめた場合、施策の目的は「水源環境の保全」、施策の実施対象となる環境財は「森林を含む水源環境」、その環境財からもたらされる受益は「水源が持つ良質で安定的な水の供給機能」である。したがって、水源環境税の課税標準は、水源が持つ良質で安定的な水の供給機能を反映する指標が望ましいこととなる。

ア 当初条例の検討

水源が持つ良質で安定的な水の供給機能を反映する指標として最も相応しいのは水の使用量である。今日、水は、農業用水・工業用水・生活用水として使用されているが、その主な供給は水道事業によって行われている。こうしたことから、神奈川県地方税制等研究会生活環境税制専門部会では、水道使用量が最有力の課税標準として議論されてきた。しかし、この水道使用量を課税標準とする方式に対しては、横浜市・川崎市・横須賀市の水道事業者が再三にわたり反対意見を表明するという状況に至り、こうした実際の社会情勢を踏まえ¹⁰、前節でみたとおり、当初条例においては、水道使用量に代わる指標として、課税所得 700 万円以下までは、所得の増加とともに水道使用量も増加することに着目し、

⁷ 神野[2002] p164 参照。

⁸ 金子[2006] p16～18 参照。

⁹ 佐藤・伊東[1994]p92、229 参照

¹⁰ 2004年6月神奈川県議会に提出された資料において、水道使用量に応じた課税のデメリットについて「水道事業者の協力が得られなければ特別徴収の実現可能性は低い」、「普通徴収等は、徴収コストが改善されない限り、導入は困難」と評価している。

個人県民税の均等割に加え、所得割をも課税標準として用いたのである。このように、神奈川県の水源環境税の課税標準は、最適と考えられた水道使用量ではないものの、それに近似する指標を設定することにより、応益的共同負担論に則った制度設計を行ったといえる¹¹。

しかし、この当初条例に対しては、個人のみが超過課税の対象とされており、法人が対象とされていないことが、問題点としてあげられる¹²。神奈川県では、法人に対しては既に法人二税への超過課税と法定外普通税である臨時特例企業税の課税が行われており、法人へ更なる超過の負担を求めることは実際上困難であったことが、法人を課税対象から除外した理由とされている。法人の7割が赤字法人である現状にあって、現在の租税体系では、地方法人課税の中心である法人二税は利益課税が基本に据えられており、結果として、3割の黒字法人のみが法人二税の大半を負担する仕組みとなっている。神奈川県では、3割の黒字法人が、この通常の法人二税の負担に加え、その超過課税による負担、さらには、法定外普通税である臨時特例企業税をも負担している状況にある。水源環境税も租税である以上、担税力の観点からの検討も不可欠であり、赤字法人の担税力を考慮するとともに、黒字法人への租税負担の著しい偏重を避けるため、法人を水源環境税の対象から除外し、個人のみを対象としたものと考察される。

しかし、応益的共同負担論から考えた場合、法人も地域の一員として、水源から何らかの受益を享受していると考えられる以上、水源環境税の対象とされるべきである。ところが、個人と異なり法人は業種によって水の使用量が大幅に異なるとともに、使用する水の種類も地下水・工業用水・上水道など多様である。個人の場合は、水源からもたらされる受益を反映する指標として、一応、水道使用量や所得を用いることが可能であったが、法人の場合には、業種や使用用水の違いを考慮の上、全ての法人について水源からもたらされる受益を適切に反映する指標は、現時点では見当たらない。

現在、赤字法人を含む全ての法人が負担する租税は、法人住民税の均等割のみである。この現実を踏まえると、応益的共同負担論に則って法人を水源環境税の対象とする場合は、森林環境税の場合における均等負担の考え方を参考に、「法人全般に対する水源からの受益は多様であることから、各法人が均等に負担することが適切」と考え、法人県民税の均等割に対する超過課税方式を採用するしか方法はないものと思われる。

イ 改正条例の検討

前述のとおり、神奈川県当初条例に基づく水源環境税は、2006年度税制改正に伴う地

¹¹ 金澤は、「(略)課税標準を水道をはじめとする水使用量とする目的税」とすれば、受益と負担の関係が明確になるとしている(金澤[2003])。したがって、応益的共同負担原則の観点からは、普通税である県民税に対する超過課税方式であることが問題となるが、この点については、諸富[2005]が指摘する「事実上の目的税的な運用」によって克服されたと考える。神奈川県の水源環境税では、さらに、収税を一般会計ではなく特別会計を創設してそこで運用することにより、さらにその目的税的運用が強化されている。また、目的税のもつ弊害に対応するため5年間という時限が限られている(前節参照)。

¹² 選挙権を有する個人住民のみを納税義務者とする神奈川県の水源環境税は、財政民主主義及び地方自治論の観点からは、高く評価できる側面も有している。地方分権一括法の施行前においても、地方自治体には課税自主権の方策として超過課税が認められていたが、実際に都道府県レベルで実施されていた超過課税の事例のほとんどは法人に対するものであり、選挙権を有する個人住民を納税義務者とする個人住民税に対する超過課税は行われていなかった。こうした状況がいわゆる「地方不信論」の根拠の一つとされていたところである。個人住民税収の大宗を占める所得割について超過課税を行う今回の神奈川県の水源環境税は、今後の地方自治における住民と自治体の関係、さらには分権型社会における財政民主主義のあり方を考える上で有意義な事例といえる。

方税法の改正により変更を余儀なくされ、現在では、個人県民税の所得割に対する超過課税は、所得金額による区分を廃止し、全ての所得金額に対して単純に超過課税を行う方式が採用されている。これは、個人住民税の所得割の比例税率化が図られ、課税所得金額の区分ごとの累進税率が廃止されるとともに、所得割の税率は「一の率でなければならない」とこととされた地方税法の下では、これまでの水道使用量に近似する指標を水源環境税の課税標準とすることがかなわなくなったためである。

今回の税制改正による個人住民税の比例税率化の趣旨は、「所得税においては所得再分配機能、個人住民税においては応益性や偏在度の縮小といった観点を重視し、個人住民税の10%比例税率化を始めとした、個人所得課税の税率構造の改革」(平成2006年度税制改正大綱)であり、国と地方の政府機能論に基づき、「国税には応能原則、地方税には応益原則」とする租税配分原則を明確化するための改正と位置付けることができる。

この個人住民税の比例税率化の基礎となった考え方が、「協力(ワークフェア)原理」である。神野[1998]は、この協力原理について、「地方政府の公共サービスは、地方公共財から福祉・医療・教育などの準私的財という対人社会サービスの供給に重点をシフトしようとして」おり、「準私的財という対人社会サービスが、家族や地域社会の共同作業や相互扶助で実行されていたとすれば、地域社会の構成員が「労務提供」によって負担をすればよい。(略)地域住民が一定期間、労働を提供する代わりに、地方税を納税するのだとすれば、それぞれの地域住民が一定期間の労働によって稼働できる所得を地方税として納税すればよいことになる」と地方所得課税の根拠を説明した上で、「コミュニティの共同作業や相互扶助によって供給されていたサービスを、地方政府が代わって供給するとすれば、その財源は比例所得税が望ましいことになる」と地方所得課税の比例税率化の必要性を説明している¹³。したがって、この協力原理に基づき、比例税率化された個人住民税の応益性を考えると、かつては共同作業や相互扶助によってコミュニティから享受していた受益を、地方政府が代替して供給することに対する住民の負担を意味することとなる。

神奈川県改正条例に基づく水源環境税は、この比例税率化された個人住民税の所得割を超過課税の対象としていることから、その課税根拠とされる応益的共同負担論についてもこの協力原理に基づき改めて考察する。

かつての水源地域は、当時の生活資源である燃料や生活用水、さらには生産資源である農業用水の供給源であり、入会制度の下で、地域住民の共同作業によってその環境は保全され、流域住民全体の生活活動と生産活動を支えていたことを考えると、水源環境税は、かつて水源地域からもたらされていた受益を地方政府が代替して供給することに対する住民の負担と位置付けることができる。そして、このように、協力原理に基づいて水源環境税を考えた場合、水源環境税の課税根拠を支える応益的共同負担論は、公共サービスに対する租税配分論である応益原則のなかの環境施策に関する費用負担論として位置付けることが可能となる。すなわち、協力原理の下では、個人住民税の課税根拠として応益原則が想定する受益は、かつては共同作業や相互扶助によってコミュニティから享受していた受益全般であり、水源環境税の課税根拠として応益的共同負担論が想定する受益は、このうちの水源環境からもたらされる受益である。個人住民税は一般的な応益性を、水源環境税

¹³ 神野[1998] p224 - 225 参照。

は水源地域からの応益性を、それぞれ課税根拠としていると考えることが可能である。

さらに、協力原理に基づき水源環境税の負担のあり方を考えた場合、地域住民が水源地域の環境を保全するために共同作業として行っていた労働提供の代わりに負担するものであることから、地域住民が一定期間の労働によって稼働できる所得に対する比例所得課税が望ましいこととなる。このように考えると、比例税率化された個人住民税の所得割に対する超過課税方式をとる神奈川県改正条例に基づく水源環境税は、協力原理の下での環境施策に関する費用負担に適合した課税方式であると評価できる。

一方、この改正条例も当初条例と同様、個人のみが超過課税の対象とされており、法人は対象とされていない点が問題として指摘しうる。協力原理に基づいて地方法人課税のあり方を考える場合、事業税の外形標準課税が適切であることが指摘されている。神野[1998]は、「所得の分配地で分配された所得に比例的に課税するだけでなく、所得の発生地で発生した所得に比例的に課税する必要が出てくる。(略)それは、要素市場税として所得の生産局面で、所得型付加価値税を課税することを意味する。ところが、日本では既に要素市場税として事業税が存在している。したがって、この事業税を所得型付加価値税に改めれば容易に実現させることができる。これが事業税の外形標準化といわれている」と説明している¹⁴。所得型付加価値税は、支払われた賃金、地代・家賃、利子・配当が課税標準とされることから、法人事業税が全て外形標準化されれば、利潤の有無に関わらず全ての法人が付加価値額に応じて地方税を負担することが可能となり、法人に対する水源環境税の課税標準として法人事業税の課税標準を用いることも可能となる。

こうした議論の動向を受け、2003年度税制改正において、法人事業税の一部(直前10年間の平均税収の1/4)が外形標準化され、2004年4月以降に開始する事業年度から適用されているところであるが、この外形標準課税の対象は資本金1億円超の法人のみであり、全ての法人が外形標準で課税されているわけではない。したがって、協力原理に基づいて法人に対し水源環境税の負担を求める最適な課税標準である付加価値は、現時点では採用することはかなわない状況にある。

当初条例の検討の際に見たとおり、現在、赤字法人を含む全ての法人が負担する租税は、法人住民税の均等割のみであり、法人を水源環境税の対象とする場合は、森林環境税の場合における均等負担の考え方を参考に、「法人全般に対する水源からの受益は多様であることから、各法人が均等に負担することが適切」と考え、法人県民税の均等割に対する超過課税方式を採用するしか方法はないと考える。

(3) 小括

神奈川県では、当初より、応益的共同負担論に基づいて検討が行われ、その過程で参加型税制¹⁵という考え方が生まれた。参加型税制とは、「住民である納税者が、費用を負担するだけでなく、負担のあり方を検討し、施策の実施や評価、見直しにも参加する仕組み」である¹⁶。神奈川県の水源環境税は、この参加型税制の考え方を踏まえ、行政と住民の間

¹⁴ 神野[1998] p228 参照。

¹⁵ 「参加型税制」については、植田[2003]が「地方環境税が環境資産と地域経済の持続可能な関係を再生するための税であるとするならば、税制の決定とその政策的活用が住民参加の下で進められる必要がある。」とし、参加型税制の理念を提唱している。

¹⁶ 神奈川県地方税制等研究会生活環境税専門部会「2003」p83 参照。

で活発な県民論議を行い、構想を作り上げるとともに、財政民主主義に則り、行政と議会の間で長期にわたる条例審議を経て成立しており、他県の水源涵養税と比べ、画期的なプロセスを経て制度化された。本節では、この最も特徴的である神奈川県の水源地環境税について、応益的共同負担論の観点及び協力原理に基づく地方応益課税の観点から検討を試みた。

そして、この検討の過程において、法人を対象から除いていることの理論上の問題点と、法人を対象とする場合の課税標準設定をめぐる実際上の困難性を分析した。いずれにしても、今後、水源地環境税を見直す際や法人二税の超過課税措置を見直す際には、法人の水源地環境税の負担のあり方について検討を行うことが不可欠である。

おわりに

本稿では地方環境税の現状と課題を明らかにするため、神奈川県の水源地環境税を事例として、環境施策の財源確保を目的とする地方環境税を理論面で支える応益的共同負担論の考え方を検討するとともに、環境施策を実施するための費用負担論である応益的共同負担論と公共サービスに対する租税配分論である応益原則の関係、さらには、地方環境税を創設する場合に選択される課税標準の重要性を指摘した。

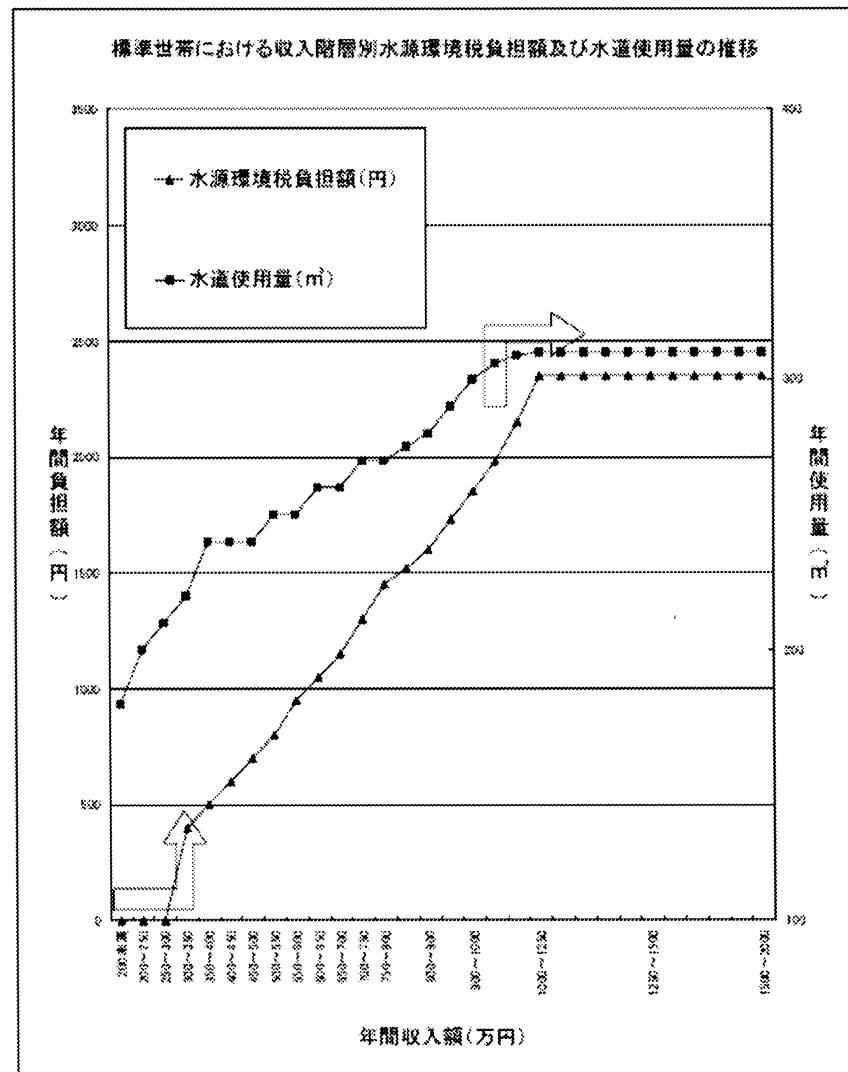
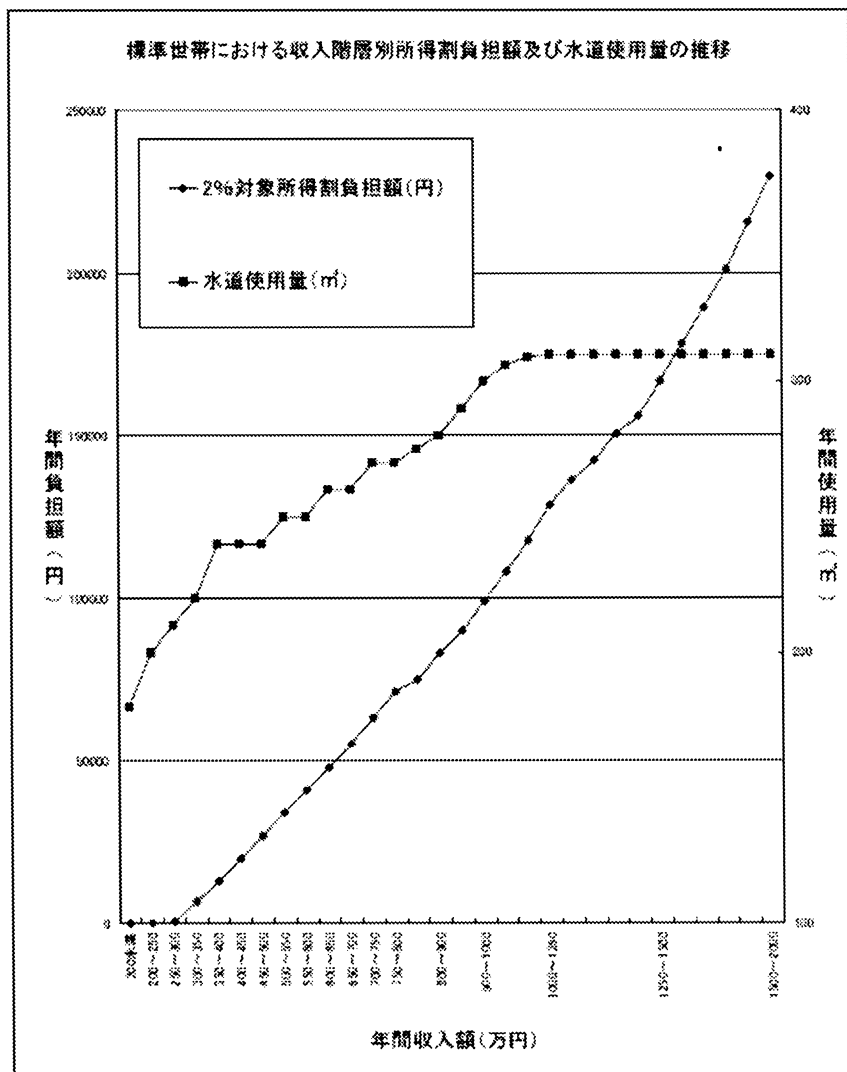
地方分権の流れを受け、現在、全国各地で地方独自の税制が導入されている。なかでも、環境施策の財源確保を目的とする水源地涵養税は半数以上の都道府県で導入され、今後も多くの県が導入を検討している状況にある。また、既に水源地涵養税を導入している県においても3年又は5年後に見直しを行うこととされている。その導入・見直しに当たっては、本稿で考察したように、税制措置の目的まで遡った検討が不可欠である。なぜなら、理論的な検討を経ない税制措置は、たとえ手続面で適正に地方議会の承認を得て条例化されたとしても、内容面においては租税法（条例）主義に反するものとならざるを得ず、かつての「地方不信論」を復活させ、結果として、地方分権の流れを逆行させることにつながりかねないからである。

昨年（2006年）12月、地方分権改革推進法が成立し、同法に基づき、本年（2007年）4月、内閣府に地方分権改革推進委員会が設置され、地方自治は新たな局面を迎えている。そうした中であって、課税自主権に基づき、地方自治体が住民とともに議論し、作り上げる租税である地方環境税は、財政的側面において、地方みずからが地方自治を实践する役割を担っている。地方環境税の導入・見直しを巡る、住民と地方自治体間の活発な議論を通じて、地方の現場において、地方自治が充実・強化されていくことを期待したい。

参考文献

- 青木宗明[2003]「『水資源環境税』の理論と現実」『税』第58巻第9号 ぎょうせい
- 植田和弘[2003]「環境資産マネジメントと参加型税制」『地方税』第54巻第2号 地方財務協会
- 神奈川県[2005]『かながわ水源環境保全・再生施策大綱』
- 神奈川県[2005]『かながわ水源環境保全・再生実行5か年計画』
- 神奈川県地方税制等研究会[2002]『生活環境税制のあり方に関する報告書(普及版)』
- 神奈川県地方税制等研究会生活環境税制専門部会[2003]『生活環境税制のあり方に関する検討結果報告書』
- 金澤史男[2003]「水源環境税への取組と分権型自治体財政」『参加型税制・かながわの挑戦 -分権時代の環境と税-』(神奈川県監修)第一法規
- 金子宏[2006]『租税法(第11版)』弘文堂
- 神野直彦[1998]『システム改革の政治経済学』岩波書店
- 神野直彦[2002]『財政学』有斐閣
- 佐藤進・伊東弘文[1994]『入門租税論 -改訂版-』三嶺書房
- 高井正[2005]「森林環境税の論点と住民自治」『都市問題』7月号 財団法人東京市政調査会
- 高井正[2006]「地方における森林環境税制を巡る議論の動向」『中央大学社会科学研究所年報』第10号 中央大学社会科学研究所
- 沼尾波子[2004]「課税自主権の論理と実態」池上岳彦編著『地方税制改革』(西尾・神野編集代表『自治体改革7』) ぎょうせい
- 諸富徹[2000]『環境税の理論と実際』有斐閣
- 諸富徹[2005a]「森林環境税の課税根拠と制度設計」『分権型社会の制度設計』(日本地方財政学会編) 勁草書房
- 諸富徹[2005b]「水源税・森林環境税の検討 既存の課税根拠を越えて - 」『月刊自治研』2005年11月号自治研中央推進委員会事務局

(図1) 標準世帯における収入階層別所得割負担額・水源環境税負担額と水道使用量の推移



出所：神奈川県資料に基づき作成。

(表1) 環境施策を実施するための費用負担の考え方

原因者負担	<ul style="list-style-type: none"> ・環境への負荷を与える原因となった当事者を、環境施策の費用の負担者とする考え方。 ・具体的な費用負担の方法としては、課徴金や環境悪化を抑制するためのインセンティブ税制などが考えられる。
受益者負担	<ul style="list-style-type: none"> ・環境施策の実施により利益を受ける者を費用の負担者とする考え方で、受益と負担の関係は明確である。 ・具体的な費用負担の方法としては、分担金や使用料・手数料等が考えられる。
共同負担	<ul style="list-style-type: none"> ・環境施策等、幅広い一般行政経費の費用を住民全体で、税により共同して負担するという考え方で、受益と負担の関係は特定されない。
応益的共同負担	<ul style="list-style-type: none"> ・一般的な環境施策を超えるような特別な環境保全施策により、特定の住民ではなく、幅広く住民が利益を受ける場合に、受益者負担の考え方を考慮しつつ、施策に要する費用を住民全体で税により共同負担する考え方。

出所：神奈川県地方税制等研究会生活環境税制専門部会[2003]より転載。

(表2) 各県の水源涵養税の概要

2006年12月末現在

県名	通称	成立時期	施行日	納税義務者	超過課税の対象	超過税率	税収規模	施策目的	主たる事業
高知県	森林環境税	2003年2月議会	2003年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	1億5,000万円	森林保全	県民参加の森づくり推進事業 森林環境緊急保全事業
				法人	法人県民税(均等割)	500円増			
岡山県	おかやま森づくり県民税	2003年12月議会	2004年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	3億3,100万円	森林保全	森林活動促進支援事業 森林管理支援事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
鳥取県	森林環境保全税	2004年2月議会	2005年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	300円増	1億円	森林保全	環境の森整備事業 県民参加の森づくり推進事業
				法人	法人県民税(均等割)	3%増			
鹿児島県	森林環境税	2004年6月議会	2005年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	3億8,000万円	森林保全	森林を理解するための普及啓発事業 公益的機能向上の森林整備事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
島根県	水と緑の森づくり税	2004年12月議会	2005年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	1億9,500万円	森林保全	県民参加の森づくり事業 緑豊かな森の再生事業 森の恵みの身近な活用事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
愛媛県	森林環境税	2004年12月議会	2005年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	3億5,600万円	森林保全	森林環境保全事業 森林共生文化創造事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
山口県	やまぐち森林づくり県民税	2005年2月議会	2005年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	3億8,000万円	森林保全	健全で多様な森林づくり推進事業 県民協働による森林づくり推進事業 森林資源使用促進事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
熊本県	水とみどりの森づくり税	2005年2月議会	2005年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	4億2,000万円	森林保全	森林ボランティア活動支援事業 森林環境教育推進事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
福島県	森林環境税	2005年2月議会	2006年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	1,000円増	10億円	森林保全	森林との共生関係の形成事業 森林環境保全事業 市町村への森林環境保全支援事業
				法人	法人県民税(均等割)	10%増			
奈良県	森林環境税	2005年2月議会	2006年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	3億円	森林保全	里山林の機能回復整備事業 森林を守るための普及・啓発事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
兵庫県	県民緑税	2005年2月議会	2006年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	800円増	21億円	森林保全	森林整備事業 都市緑化推進事業
				法人	法人県民税(均等割)	10%増			
大分県	森林環境税	2005年2月議会	2006年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	2億9,000万円	森林保全	森林環境保全事業 県民意識醸成事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
滋賀県	琵琶湖森林づくり県民税	2005年6月議会	2006年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	800円増	6億円	森林保全	環境を重視した森林づくり事業 県民協働による森林づくり事業
				法人	法人県民税(均等割)	11%増			
岩手県	いわての森林づくり県民税	2005年12月議会	2006年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	1,000円増	7億円	森林保全	環境重視の森林づくり事業 森林との共生事業
				法人	法人県民税(均等割)	10%増			
静岡県	森林づくり県民税	2005年12月議会	2006年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	400円増	8億4,000万円	森林保全	人工林再生整備事業 竹林・広葉樹林再生整備事業 県民広報事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
和歌山県	紀の国森づくり税	2005年12月議会	2007年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	2億6,000万円	森林保全	荒廃森林の整備事業 森林の啓発活動事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
宮崎県	森林環境税	2005年2月議会	2006年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	2億8,000万円	森林保全	県民の理解と参画による森林づくり事業 公益的機能を重視した森林づくり事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
富山県	水と緑の森づくり税	2006年6月議会	2007年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	3億3,000万円	森林保全	県土を支える多様な森づくり事業 森を支える人づくりなどの推進事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
山形県	やまがた緑環境税	2006年11月議会	2007年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	1,000円増	6億4,000万円	森林保全	荒廃が進んでいる森林の整備事業 県民参加による森づくり事業 PR活動・効果検証事業等
				法人	法人県民税(均等割)	10%増			
石川県	いしかわ森林環境税	2006年11月議会	2007年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	3億6,000万円	森林保全	手入れ不足人工林の整備事業 県民の理解と参加による森づくり事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
長崎県	ながさき森林環境税	2006年11月議会	2007年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	3億2,000万円	森林保全	「環境重視」の森林づくり事業 「県民参加」の森林づくり事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
広島県	ひろしまの森づくり県民税	2006年12月議会	2007年4月1日	個人	個人県民税(均等割)	500円増	8億1,000万円	森林保全	人工林・里山林・間伐材利用対策事業 環境緑化対策事業 県民意識の醸成事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
福岡県	福岡県森林環境税	2006年12月議会	公布から2年以内 (規則で定める日)	個人	個人県民税(均等割)	500円増	13億円	森林保全	荒廃した森林の再生事業 県民参加型の森林づくり事業
				法人	法人県民税(均等割)	5%増			
神奈川県	水源環境税	2005年9月議会 (当初条例)	2007年4月1日	個人のみ	個人県民税(均等割)	300円増	38億円	水源環境保全	森林・河川・地下水の保全・再生事業 水質汚濁負荷軽減事業 施策を推進する仕組みづくり事業
					個人県民税(所得割)	0.032%増			
		2006年6月議会 (改正条例)	2007年4月1日	個人のみ	個人県民税(均等割)	300円増	38億円		
					個人県民税(所得割)	0.025%増			

(注1) 個人県民税(均等割)の標準税率は、年1,000円

(注2) 法人県民税(均等割)の標準税率は、資本等の金額の区分に応じて、年2万円～80万円

(注3) 神奈川県の当初条例は、課税所得700万円以下の部分(標準税率2%)にのみ超過税率を適用

(注4) 神奈川県の改正条例は、税制改正による「住民税における累進税率の廃止及び禁止」を受け、課税所得金額による区分を廃止し、全ての納税義務者に超過税率を適用

出所: 各県のホームページ等に基づき作成。

(表3) 神奈川県における水源環境に関する施策案の変遷(当初5年間の事業費の平均額の推移)

単位:百万円

分類	事業名等	主な対象地域	研究会報告書 2003年(H15年)10月	基本計画(仮称)素案 2004年(H16年)10月	基本計画(仮称)案 2004年(H16年)12月	基本計画(仮称)最終案 2005年(H17年)2月	5か年計画(仮称)案 2005年(H17年)6月	5か年計画(仮称)変更案 2005年(H17年)10月
			(対象事業の考え方) ○施策の緊急性 ○施策の特徴 ○施策の効果 ○必要財源の規模 など	(対象事業の考え方) ○新規性・拡充性 ○独自性 ○利水者との役割分担	(対象事業の考え方) 同左	(対象事業の考え方) 同左	(対象事業の考え方) ○効果の直接性 ○水源・里山地域を重視 ○新たな仕組みの構築	(対象事業の考え方) 同左
森林の保全・再生	水源の森林づくり事業	水源地	5,100~7,000	2,743	2,743	2,743	1,679	1,679
	丹沢大山の保全・再生対策	水源地		160	160	160	160	160
	溪畔林整備事業	水源地	100+α	132	132	132	40	40
	地域水源林整備の(市町村)支援	水源地	700	407	407	407	190	190
	間伐材の搬出促進	水源地		91	91	91	82	82
	森林認証林整備の支援	水源地	α	31	31	31		
	高齢級間伐の促進	水源地		27	27	27		
	森林資源の有効活用	全県内		147	147	147		
	森林保全の担い手確保	水源地	α	22	22	22		
	県外上流域の水源林整備	県外	100~2,600	700				
	都市部里山整備の(市町村)支援	都市部	300					
	利水者による水源林整備への支援	水源地	300					
	小計(構成比率)			6,600~11,000+α @6,800 (75%)	4,460 (43%)	3,760 (46%)	3,760 (46%)	2,151 (52%)
河川の保全・再生	河川・水路における自然浄化対策の推進	水源地	400+α	557	557	557	518	224
	ダム湖の環境整備	水源地	α	105	105	105		
	小計(構成比率)			400+α @400 (3%)	662 (6%)	662 (8%)	662 (8%)	518 (13%)
地下水の保全・再生	地下水保全対策の推進	里山	500+α	1,107	1,107	1,107	233	233
	小計(構成比率)			500+α @500 (4%)	1,107 (11%)	1,107 (14%)	1,107 (14%)	233 (6%)
水源環境への負荷軽減	県内ダム集水域における公共下水道の整備促進	水源地	300~1,700	878	878	878	854	854
	県内ダム集水域における合併処理浄化槽の整備促進	水源地		159	159	159	129	129
	県外ダム集水域における生活排水処理の促進	県外	100+α	924				
	生活系以外の水質汚濁負荷の軽減	水源地	α	94	94	94		
	水の効率的利活用	全県内	α	24	24	24		
	小計(構成比率)			400~1,800+α @1,100 (9%)	2,076 (20%)	1,155 (15%)	1,155 (15%)	883 (24%)
水源環境保全・再生を推進する仕組み	相模川水系流域環境共同調査の実施	県内外	700~1,100+α	20	20	20	20	20
	水環境モニタリング調査の実施	水源地		232	232	232	170	170
	上下流連携の推進	県内外		45	10	10		
	水環境教育・学習の推進	全県内		1,792	803	803		
	県民参加による新たな仕組みづくり	全県内		38	78	78	38	38
	小計(構成比率)			700~1,100+α @800 (8%)	2,127 (20%)	1,143 (15%)	1,143 (15%)	228 (6%)
合計(構成比率)			6,600~14,800+α @11,700 (100%)	10,434 (100%)	7,825 (100%)	7,825 (100%)	4,112 (100%)	3,818 (100%)

出所:神奈川県ホームページ等に基づき作成。

(表4) 新たな税制措置の概要

○ 税率

区分		改正後の内容			改正前の内容		
		標準税率	超過税率	上乗せ率	標準税率	超過税率	上乗せ率
均等割		1,000円	1,300円	300円	1,000円	1,300円	300円
所得割	所得金額700万円以下の部分	4%	4.025%	0.025%	2%	2.032%	0.032%
	所得金額700万円超の部分				3%	3%	(超過課税なし)

○ 税収規模

年額 約38億円(5年間で約190億円)・・・これまでと変わりありません。

○ 納税者1人当たりの平均負担額

年額約950円(月額79円)・・・これまでと変わりありません。

出所：神奈川県ホームページ(水源環境を保全・再生するための個人県民税超過課税の概要)

(表5)新たな税制による納税者一人当たりの個人県民税負担額(夫婦子二人の世帯の試算)

年収額	税額	新たなご負担			標準税率
			均等割分	所得割分	(均等割・所得割)
200万円	-円	-円	-円	-円	-円
300万円	4,900	300(25)	300	0	4,600
400万円	27,700	500(42)	300	200	27,200
500万円	55,800	600(50)	300	300	55,200
600万円	88,400	800(67)	300	500	87,600
700万円	119,400	1,000(83)	300	700	118,400
800万円	151,600	1,200(100)	300	900	150,400
900万円	183,800	1,400(117)	300	1,100	182,400
1,000万円	218,400	1,600(133)	300	1,300	216,800
1,100万円	255,000	1,800(150)	300	1,500	253,200
1,200万円	291,700	2,100(175)	300	1,800	289,600
1,300万円	328,300	2,300(192)	300	2,000	326,000

- 備考1 年収額(収入は全て世帯主の給与所得とした)から社会保険料控除等の諸控除を差し引いて所得金額を計算し、年額の負担額を算定した。()内は月額。
- 2 子供のうち一人の年齢が16歳~22歳(特定扶養親族)として試算した。
- 3 夫婦子二人の世帯における個人県民税の課税最低限は、2,700千円。(均等割非課税限度額 2,557千円)

出所：神奈川県ホームページ(水源環境を保全・再生するための個人県民税超過課税の概要)