

# 法定外税条例の公布時期・施行日の定め方をめぐる 問題

-総務大臣との事前協議・同意制度との関係において-

メタデータ	言語: Japanese 出版者: 明治大学法科大学院 公開日: 2022-05-30 キーワード (Ja): キーワード (En): 作成者: 碓井, 光明 メールアドレス: 所属:
URL	<a href="http://hdl.handle.net/10291/22553">http://hdl.handle.net/10291/22553</a>

# 法定外税条例の公布時期・施行日の 定め方をめぐる問題

— 総務大臣との事前協議・同意制度との関係において

Issues Concerning the Promulgation Time and  
the Enforcement Date of Local Tax Ordinances Imposing  
Taxes which are not Itemized in the Local Taxes Act

— In Relation to the System of the Advance Consultation  
with the Minister of the Internal Affairs and its Consent —

碓 井 光 明

## 1 はじめに

法定外税の課税状況<sup>(1)</sup>には、それぞれの時代の社会経済状況を反映して、折々に大きな導入の波があるように見える。

原子力発電所の設置や核燃料の取扱いに関して、核燃料の取扱い等に課する税<sup>(2)</sup>が原発立地の地方団体等において昭和50年代に採用され今日まで延長されている。令和3年4月1日現在の法定外税の税収670億円のうち、それらの税収が463億円で、約70%を占めている<sup>(3)</sup>。

(1) 法定外税の現状については、花房眞悟「最近の法定外税を巡る状況について」地方税72巻4号68頁、76頁以下（令和3年）を参照。

(2) 名称は、核燃料税（福井県ほか）、核燃料等取扱税（茨城県）、核燃料物質等取扱税（青森県）、使用済核燃料税（柏崎市等）。

(3) 地方税務研究会編『地方税関係資料ハンドブック（令和3年）（月刊『地方税』別冊）』（地方財務協会、令和3年）27頁。

平成に入ってからには多くの道府県等において産業廃棄物税が課されて、今日まで続いている<sup>(4)</sup>。また、観光客との関係において、古くは岩手県平泉町の文化観光施設税、奈良県文化観光税や古都保存協力税が試みられたが、比較的最近も一連の法定外税が導入されている。太宰府市の有料駐車場に駐車する行為に課税する「歴史と文化の環境税」(平成15年施行)、岐阜県の「乗鞍環境保全税」(平成15年施行)、沖縄県4村それぞれの区域への入域に課税する環境協力税等<sup>(5)</sup>である。さらに、このところは、東京都が先陣を切った宿泊税が次第に広がりを見せている<sup>(6)</sup>。それら以外では、昭和の時代からの長い歴史をもつ熱海市別荘等所有税、沖縄県石油価格調整税、山北町砂利採取税のほか、平成以降も、豊島区狭小住戸集合住宅税、富士河口湖町遊漁税、泉佐野市空港連絡橋税、箕面市開発事業等緑化負担税が登場している。これらは、それぞれに特色のある法定外税である。

このような多数の法定外税が課されているにもかかわらず、それらの税収は、それほど多くはない。令和元年度の決算額で、法定外税が地方税収総額に占める割合は0.16%である<sup>(7)</sup>。しかし、個々の地方団体にとって、その税収に占める割合はともかくとして、厳しい財政状況の中において、法定外税の重要性が薄れるものではない。しかも、時には、個別地方団体の財政以外の政策と連動した課税の場合もある。前記の豊島区狭小住戸集合住宅税は、その例である。

法定外税の新設・変更について、かつては許可制が採用されていたが、平成12年4月1日施行の「地方分権の推進を図るための関係法律の整備等に関する法律」により、事前協議に基づく同意制度に改められ、同時に、従来の普通税に加えて、目的税も法定外税として採用できる途が開かれた。法定外目的税

(4) 名称は、産業廃棄物処理税(岡山県)、産業廃棄物埋立税(広島県)、産業廃棄物処分場税(鳥取県)、産業廃棄物減量税(鳥根県)、循環資源利用促進税(北海道)、環境未来税(北九州市)などである。

(5) 環境協力税の名称で、伊是名村(平成17年施行)、伊平屋村(平成20年施行)及び渡嘉敷村(平成23年施行)、美ら島税の名称で座間味村(平成30年施行)。

(6) 東京都(平成14年施行)、大阪府(平成29年施行)、京都市(平成30年施行)、金沢市(平成31年施行)、北海道俱知安町(令和元年施行)、福岡県(令和2年施行)、福岡市(令和2年施行)、北九州市(令和2年施行)。

(7) 地方税務研究会編・前掲注(3)、27頁。

を許容したことが、法定外税の活用に大きな弾みをつけたことは否定できない。そして、平成16年度税制改正によって、税率の引下げ、廃止その他の政令で定める変更が同意制度の対象外とされた。この事前に総務大臣と協議を行い、その同意を得なければならない仕組みが現在も存続している（地方税法259条1項、669条1項、731条2項）。この仕組みの中で、総務大臣に事前協議の申出をするには、後にも述べるように、当該地方団体の法定外税条例の制定によって、当該地方団体の確定的意思形成がなされていなければならないものとして運用されている。

ところで、筆者は、これまで、法定外税条例を新設する条例が当該団体の議会において議決された場合には、地方自治法（以下、「自治法」という）による原則によって、当該条例が公布され、公布済みの条例が添付されて事前協議の申請がなされるものと思いついていたのであるが、それと異なる扱い、すなわち、総務大臣の同意を得てから当該条例を公布する方式が存在することが判明した<sup>(8)</sup>。また、法定外税条例の施行日を定める附則において、「この条例は、規則で定める日から施行する。」のように定める条例があることも知った。そこで、にわかに、法定外税条例の公布の時期や施行期日の定め方を検討してみたいと思うに至り、本稿を草する次第である。

条例の制定又は改廃の議決があった後の手続について、自治法16条は、次のように定めている。

まず、議会の議長は、議決の日から3日以内に、これを当該地方公共団体の長に送付しなければならない（1項）。

送付を受けた長は、その日から20日以内にこれを交付しなければならない（2項）<sup>(9)</sup>。20日という比較的長い期間が設定されているのは、県報や市報のよ

---

(8) 令和3年10月に所用で福岡市を訪れていた際に、福岡県の宿泊税条例の公布が、福岡県議会の会期と連動しない日付で公布されていることを知り、福岡県税務課の職員の方々から説明を賜って知ったものである。飛び込みであったにもかかわらず、筆者の質問に対して丁寧に説明して下さった方々に厚く御礼を申し上げたい。

(9) 同項ただし書きにおいて、再議その他の措置を講じた場合は、この限りでないとされている。

うなものに印刷して公布する方法の場合には、印刷に要する日数のゆとりを設ける必要があるからであろう。もっとも、掲示方式の場合ももとより、県報等に登載する方式の場合も、今日の印刷技術によれば、たとえ休日が挟まっても、これほどの日数を用意する必要はないといえようか。最近ではインターネットを利用する公布も現れ（橿原市及び京都市は市役所の掲示場への掲示と選択的）、いつの日か、法の改正も視野に入ってくるかもしれない。

さらに、条例は、条例に特別の定があるものを除く外、公布の日から起算して10日を経過した日から施行することとされている（3項）。

以上のような法の仕組みにおいて、法定外税の新設に係る条例は、どのように扱われているのであろうか、以下、その実態を紹介し、検討することとしたい。

## 2 総務大臣の同意を得た後に条例を公布した事例

### （一）神奈川県臨時特例企業税条例の場合

神奈川県臨時特例企業税条例に関しては、同条例に基づく課税をめぐる納税者が争い、最判平成25・3・21（民集67巻3号438頁）において同条例が違法・無効とされたことは、あまりにも有名である。同税は、県内に事務所等を有する資本金5億円以上の法人に対して課する普通税で、法人事業税の課税標準である所得金額の計算において欠損金の繰越控除をした事業年度につき、欠損金の繰越控除をしないものとして計算した場合の所得の金額に相当する金額を課税標準として、3%の税率で課するというものであった。

平成13年3月21日に議会が条例案を可決、同月22日総務大臣に協議の申出、6月22日に総務大臣の同意、7月2日に公布、8月1日に施行という段階をたどっている。このように、条例の公布は、総務大臣の同意から10日後のことであった。なお、神奈川県臨時特例企業税条例施行規則は、条例公布の翌日7月3日に公布されている。条例の公布から1日だけ遅くしていることに注目したい。

## (二) 金沢市宿泊税条例の場合

金沢市の宿泊税は、金沢市内に所在する宿泊施設（旅館業法の許可を受けた旅館・ホテル又は簡易宿所、住宅宿泊事業法の届出をして住宅宿泊事業を行う住宅）を課税客体とし、宿泊者を納税義務者とする税である。税率は、1人1泊2万円以下は200円、2万円以上は500円である。特別徴収である。

金沢市宿泊税条例は、平成30年3月23日に市議会で議決、同月29日に総務大臣に協議の申出、6月26日に総務大臣の同意を得て、翌27日に公布された。同意の日の翌日に「金沢市公報」（号外17号）に登載されるというスピード処理がどのようにして可能であったのかを、外部からは知ることができない。この条例の附則1項が、「規則で定める日から施行する」としているのを受けて、平成30年6月27日公布（「金沢市公報」号外17号の2）の「金沢市宿泊税条例の施行期日を定める規則」により、平成31年4月1日を施行日と定めた。同じ号の号外に登載することは論理的に無理があるということで、敢えて17号と17号の2とに分けたものと推測される。ちなみに、「金沢市宿泊税条例施行規則」も、号外17号の2に登載して公布された。

## (三) 福岡県宿泊税条例・福岡市宿泊税条例・北九州市宿泊税条例の場合

福岡県宿泊税条例の場合は、令和元年7月12日に福岡県議会にて条例案を可決、同月25日に総務大臣に協議の申出、その後、同年10月1日県議会で条例の改正案を可決、10月4日改正条例を踏まえて協議の内容を変更、11月15日に総務大臣が同意、11月19日に公布、令和2年4月1日施行という段階をたどっている。総務大臣との協議の最中に条例の改正がなされたのは、当初の条例において、福岡市が独自に宿泊料金2万円未満の場合は150円、2万円以上の場合は450円を徴収することに対応して、福岡市内の宿泊については県の宿泊税を50円としていたところ、後に北九州市も宿泊税を課すこととなったため、北九州市内の宿泊に課する県の宿泊税も50円とする改正を行う必要が生じたことによるものである。福岡県と福岡市及び北九州市との調整に関して

は、後に若干述べることにしたい。

福岡市宿泊税条例の場合は、令和元年6月24日に福岡市議会にて条例案を可決、7月25日に総務大臣への協議の申出、11月15日に総務大臣の同意と進行して、同月19日に公布された。

北九州市宿泊税条例の場合は、令和元年9月13日に北九州市議会にて条例案を可決、10月4日に総務大臣への協議の申出、11月15日に総務大臣の同意と進行して、11月19日に公布がなされた。

以上のように、総務大臣の同意及び条例の公布は、福岡県、福岡市及び北九州市とも、足並みを揃えて同日になされている。

宿泊税条例に関しては、他の地方団体に先駆けて宿泊税を導入した東京都の場合に、平成13年1月19日に条例案の可決・成立、同月21日に総務大臣との協議開始、翌平成14年3月29日総務大臣の同意、4月10日に公布、10月1日施行という経過をたどっているため、後続の地方団体も、これにならって同意を得てから公布することにしたのであろう。

### 3 法定外税条例の公布後に総務大臣に協議を申し出た事例

#### (一) 三重県産業廃棄物税条例の場合

三重県産業廃棄物税条例は、産業廃棄物税の先頭を切った条例である。産業廃棄物の中間処理施設又は最終処分場への搬入を課税客体とし、産業廃棄物の排出事業者を納税義務者とする法定外目的税である。平成13年6月29日に県議会にて条例案を可決、7月3日に公布、同日に総務大臣との協議を開始、同年9月28日に同意を得た。同条例附則1項には、「法第731条第1項の規定による総務大臣の同意を得た日から起算して一年を超えない範囲内において規則で定める日から施行し、同日以後に行う産業廃棄物の搬入に係る産業廃棄物税について適用する。」旨の定めがあり、同2項には、「この条例を施行するために必要な規則の制定その他の行為は、この条例の施行の日前においても行うことができる。」旨が定められている。そして、附則1項の規定に基づき、平成13

年 11 月の規則第 86 号により、翌平成 14 年 4 月 1 日から施行する旨が定められた。

議会における本条例案の可決は、東京都の宿泊税条例案可決のわずか 5 か月余後の時点であるのに、本条例の公布は、議会における可決後速やかになされ、公布された条例をもって総務大臣との協議に臨んだことがわかる。

## (二) 岐阜県乗鞍環境保全税条例の場合

岐阜県乗鞍環境保全税は、傑出した自然の風景地である乗鞍地域の自然環境の保全に係る施策に要する費用に充てるため、県道乗鞍公園線を経由して乗鞍鶴ヶ池駐車場に自動車で進入する回数を課税標準として課する法定外目的税である（同税条例 1 条、3 条）。平成 14 年 10 月 9 日に条例案が可決され、同日に公布、10 月 24 日に総務大臣に協議の申出を行い、平成 15 年 2 月 19 日に同大臣の同意がなされた。同条例附則 1 項が、施行に関して、総務大臣の同意を得た日から起算して六月を超えない範囲内で規則で定める日から施行する、と定めているのを受けて、平成 15 年 3 月の規則第 19 号が施行日を平成 15 年 4 月 1 日と定めた。

## (三) 豊島区「狭小住戸集合住宅税条例」・「放置自転車等対策推進税条例」の場合

東京豊島区の「狭小住戸集合住宅税」は、豊島区内における狭小住戸を有する集合住宅の建築等につき、建築主を納税義務者として、1 戸につき 50 万円 of 税率で課する法定外普通税である。狭小住戸とは、創設時は 29 平方メートル未満の住戸であったが、平成 29 年には、30 平方メートル未満の住戸へと改正されている。

当初の条例案は、平成 15 年 12 月 9 日に区議会で可決され、翌 12 月 10 日に条例が公布された。平成 16 年 3 月 30 日に総務大臣の同意がなされ、同年 6 月 1 日に施行された。この施行は、同条例附則 1 項の「この条例は、法第 669 条の規定による総務大臣の同意を得た日以後、規則で定める日から施行する」と



の規定に基づくものである。

同じく、東京豊島区は、法定外目的税「放置自転車等対策推進税」を課税しようとした。同税は、豊島区の区域内に所在する鉄道駅における前年度の旅客運送を課税客体、前年度の乗車人員を課税標準として、鉄道事業者に課するものであった。池袋を中心に鉄道駅に自転車利用者が殺到し大量の放置自転車が駅周辺に集積されていることから、放置自転車等対策を推進するための費用に充てようとするものであった。過去形で記すのは、同税は、一度も徴収されることもなく廃止されたからである。

すなわち、次のような動きをたどった。平成15年12月9日条例案を議会が可決、12月19日に総務大臣に協議書を提出、平成16年5月26日には、総務大臣より、「自転車法に基づく協議会の場を通じて、今後の放置自転車対策の内容や経費負担のあり方、鉄道事業者の協力内容等について、鉄道事業者と具体的な協議を進めること」の意見が示され、この「協議を行うために必要な期間においては、同税について同意又は不同意を行うことを見合わせる」旨が通告された。そして、平成16年9月13日総務大臣の同意がなされたが、同意書には、3点にわたる要請を内容とする意見書が付された。その中には、「自転車法に基づく自転車等駐車対策協議会等の場を活用しながら、放置自転車を解消するために具体的な方策について、総合的に協議・検討を尽くすとともに、その状況を踏まえて、本件課税のあり方について必要な見直しを行うこと」が含まれていた。

当初は、課税時期を平成17年度からとすることを予定していたのであるが、平成16年10月には、課税時期を1年遅らせて平成18年度からとすることを決めた。しかし、「豊島区自転車等の利用と駐輪に関する総合計画」により鉄道事業者等の負担・協力が得られることになったため、平成18年7月に条例が廃止された。平成17年3月に施行期日を平成17年4月1日とする同条例の施行期日を定める規則が制定されたが、同日に施行されると最初に課税される同税の課税標準は平成17年度の乗車人員実績となり、その申告は平成18年10月1日から同月末日まで、納付期限は翌年1月末日となる。最初の申告義

務を生じる前の平成 18 年 7 月に廃止条例が議決されたので、放置自転車等対策推進税は、結果的に一度も課税実績のない幻の税に終わったのである。

#### 四 泉佐野市「空港連絡橋利用税条例」の場合

泉佐野市の空港連絡橋利用税は、関西国際空港連絡橋を自動車で通行して空港を利用する行為を課税客体とし、当該自動車を運転する者（その者が、その者以外の個人又は法人の行う事業に従事して当該自動車を運転する場合にあっては、当該個人又は法人）を納税義務者とする法定外普通税である（同条例 2 条）。連絡橋を自動車で通行する回数 1 往復につき 100 円である（4 条）。

空港連絡橋利用税は、そのスタートまで紆余曲折が見られた。空港連絡橋利用税は、空港連絡橋の国有化に伴う減収分を補填しようとする狙いで検討された。空港連絡橋利用に対して課税する条例案が最初に議会で可決成立したのは、平成 20 年 8 月 19 日であり、同月 21 日には総務大臣に協議の申出を行った。しかし、泉佐野市は、国土交通省と協議するために総務大臣との協議についての同意・不同意の決定を猶予するよう要請<sup>(10)</sup>、平成 21 年 3 月に前記条例を廃止した。

その後、平成 23 年 9 月 27 日に再度、市議会において空港連絡橋利用税条例案が可決・成立し、同月 30 日総務大臣に協議の申出を行い、総務大臣は、平成 24 年 4 月 11 日に同意した。同意までの間には、平成 24 年 2 月 16 日に、国土交通省航空局航空ネットワーク部長ほか及び泉佐野市の市長ほか、それぞれ地方財政審議会に出席して、同審議会の意見聴取を受けた。同意に際して、総務大臣は、地方財政審議会の意見に基づいて、自治法 245 条の 4 の技術的助言として 2 項目を泉佐野市長に通知した<sup>(11)</sup>。施行に関して、同条例附則 1 項

(10) 平成 21 年 4 月 10 日地方財政審議会議事要旨による。

(11) その内容は、①泉佐野市外の住民も含め不特定多数の者が空港連絡橋を利用することに鑑み、空港連絡橋利用税の課税について、同税の納税者となる空港連絡橋の利用者及びその他の関係者に対し、十分に周知し、理解を得るように努めること、②今後、空港連絡橋利用税の特別徴収義務者となる者と同税の徴収方法等について十分に調整を進め、同税の円滑な運用に努めること、である。

が、「総務大臣の同意を得た日から起算して1年を超えない範囲内において規則で定める日から施行する」としているのを受けて、平成24年規則第18号により平成25年3月30日から施行された。同意から1年近く経過してからの施行であった。

#### (五) 箕面市「開発事業等緑化負担税条例」の場合

大阪府箕面市の開発事業等緑化負担税は、同市内の貴重な財産である良好な自然環境及び住環境をはじめとする都市環境を将来にわたって維持し、保全し、及び向上させるための施策に要する費用に充てるための目的税である(同条例1条)。同税は、市内において行う開発行為等に対し事業者課税するもので(3条)、開発行為等の行われる土地の面積に0.9を乗じて得た値に、建築物の容積率の最高限度の数値を乗じて得た面積をもって課税標準とし(5条)、1平方メートルにつき250円の税率で課税としている(6条)。

箕面市開発事業等緑化負担税に関しては、平成26年12月に条例が議決され、公布の後、平成27年1月15日に総務大臣に協議の申出がなされた。しかし、同年8月7日に総務省より市内事業者の減額規定について後述のように見直しの要請があり、平成27年10月に議会で条例を改正したうえで総務大臣に協議(変更)の申出、同年11月17日に総務大臣の同意がなされた。なお、この条例は、附則1項において、「地方税法731条第2項の規定による総務大臣の同意を得た日以後の規則で定める日から施行する。」と定めた。これを受けて、平成27年規則第63号により、平成28年7月1日から施行するとされた。

協議の過程で問題とされた減額規定とは、「市長は、開発行為等に係る処分等を受けるための申請等の手続を行った日の前日において、納税義務者が2年以上継続して本市の区域内に住所(法人にあっては、本店又は主たる事務所の所在地)を有する者であるときは、開発事業等緑化負担税の額の2分の1以上に相当する額を減額することができる」という定めであった。

この条項に対して、総務大臣との協議の過程において、総務省自治税務局は、「災害、貧困等の事情により減免を必要とすると認められる者、その他特別の

事情がある者に限って減免を認めている法 733 条の 13 に抵触するおそれがあるほか、課税の公平性の確保という租税政策に照らし適当でないと考えられる」という見解を示した<sup>(12)</sup>。

これに対して、箕面市は、政策決定会議において、減額規定は、市の政策判断に委ねられた部分であり、考え方を変えるつもりはない旨の対応方針を決定したという<sup>(13)</sup>。しかし、前述のように、平成 27 年 10 月に条例の改正をして、変更後のもので協議を行った。

この協議の過程に立ち入ることはしないが、本稿執筆の観点から見て、総務大臣との協議の行方によって、いったん公布した条例の改正を迫られたことに注目しておきたい。しかし、公布されているからこそ、「開発事業等緑化負担税条例（平成 26 年条例第 54 号）の一部を改正する条例」案を議会に提出することができたともいえる。

## 六 廿日市市宮島訪問税条例

広島県廿日市市は、「廿日市市宮島訪問税条例」を制定している。同税は、宮島への多くの観光客等の来訪によって発生し、又は増幅する行政需要に対応するために課する法定外普通税である（同条例 1 条、2 条）。訪問者を納税義務者とする税である。「訪問者」とは、旅客船舶により訪問する旅客その他の者（旅客船舶の乗員を除く）又は旅客船舶以外の船舶により訪問する者であって、宮島町の区域の住民（住民票に記載されている住所が宮島町の区域内にある者をいう）その他これに準ずる者として掲げるもの<sup>(14)</sup> 以外のものである。税率は、訪問するごとに 1 人 100 円である。

(12) <https://www.soumu.go.jp/main.content/000376315pdf>.

(13) [https://www.city.minoh.lg.jp/suishin/seisaku\\_kaigi/kettei/h27/documents/150813choseikettei\\_ryokukafutanzei.pdf](https://www.city.minoh.lg.jp/suishin/seisaku_kaigi/kettei/h27/documents/150813choseikettei_ryokukafutanzei.pdf).

(14) (ア)宮島町の区域内にある事務所又は事業所に通勤する者、(イ)宮島町の区域内にある学校若しくは幼保連携型認定こども園、家庭的保育事業若しくは事業所内保育事業を行う施設、保育所等に通う学生、生徒、児童、幼児又は乳児である。宮島訪問税を解説した文献として、稲木宏光「法定外税を巡る最近の動きについて」地方税 72 巻 12 号 13 頁（令和 3 年）がある。

この条例案は、令和3年3月15日に市議会にて可決・成立し、翌16日に公布された。同年3月18日に総務大臣に協議の申出がなされ、同年7月21日に同意がなされた。なお、附則1条によれば、規則で定める日から（準備行為については公布の日から）施行するものとされているが、総務省の公表した報道資料によると、令和5年度中を目途に新型コロナウイルス感染症の状況<sup>(15)</sup>を考慮した上で施行する予定であるという。

#### 4 自治法16条2項との関係における公布時期の問題

##### (一) 協議の申出の前提としての条例議案の可決・成立

法定外税の協議の申出をするには、地方団体の法定外税を課税しようとする意思決定が確定していることが前提であるとされている<sup>(16)</sup>。そのことを確認できるように、総務省は、協議の申出書に「関係条例」の添付を求めている<sup>(17)</sup>。国の補助金の交付に関して、補助事業計画書などを提出して、協議等を行い、補助金交付決定行政機関からの内示を受け、内示に基づいて交付申請書を提出する方法が定着しているが<sup>(18)</sup>、法定外税の場合の実態は必ずしも明らかでない<sup>(19)</sup>。ただし、新潟県柏崎市は、使用済核燃料税の創設に際しては、協議の申出に先立って、総務省に「事前説明」を行った旨を公表している<sup>(20)</sup>。

---

(15) 新型コロナウイルス感染症は、宿泊税の導入にも影響を与えている。導入を決めた地方団体に対する事業者等からの批判はもとより、宮城県のように、いったん議会に提出した宿泊税条例の議案を取り下げた例（令和2年2月議会）もある。また、沖縄県や奈良市のように、議会への条例案提出を見送ったところもある。

(16) 確井光明『地方税のしくみと法』（学陽書房、平成13年）70頁。

(17) 「法定外普通税又は法定外目的税の新設又は変更に対する同意に係る処理基準及び留意事項等について」（平成15年11月11日総税企第179号）。

(18) 小滝敏之『補助金適正化法解説〔全訂新版増補第2版〕』（全国会計職員協会、平成28年）71頁。

(19) 総務省の「地域の自主性・自立性を高める地方税制度研究会」第11回（平成24年10月16日）の資料1「法定外税の新設・変更への関与の見直し」へのご意見の要約」には、従来から「事前相談」が実態的には存在する旨の発言が記録されている。

(20) 平成15年5月27日の協議書申出に先立って、①平成14年11月20日に自治税

このような事前説明が柏崎市の使用済核燃料税の創設に限ってのことなのか、ごく一般的なことなのかは、残念ながら知る事ができない。

## (二) 自治法 16 条 2 項との関係

### (ア) 条例の公布に関する一般論との関係

まず、法定外税条例の公布も条例の公布一般論に依拠してよいと仮定して検討してみよう。

自治法 16 条 2 項は、長は、条例制定の議決がなされて議長から送付を受けた場合には、その日から 20 日以内に公布しなければならないと定めている。したがって、条例の可決後速やかに公布している地方団体は、このような自治法 16 条 2 項を遵守する考え方にに基づいていると思われる。しかも、所定の公告の方法により公布されて、条例の制定が、住民等の外部に正式に示される。

条例の送付を受けた日から 20 日以内に公布されなかった場合には、それは、違法な措置であるが、長の政治的責任は別として、条例の議決そのものの効力に影響するものではないとされる<sup>(21)</sup>。したがって、20 日を経過してから公布された条例が施行された場合に、当該条例に基づく執行機関の行為の適法性を左右するものではないし、当該条例に基づいて住民等の義務が発生することの妨げになるものではない。

---

務局に新税の目的・背景・概要（1 枚もの）を手渡す，②同年 12 月 25 日に自治税務局企画係長に事前説明（県市町村課職員同行），③15 年 1 月 21 日に同企画係長と面談し条例案上程の先送りについてアドバイスを受ける，④2 月 13 日同企画係長に事前説明（県市町村課職員同行），⑤5 月 7 日同企画係長との事前相談，がなされた。条例案が市議会で可決されたのは平成 15 年 3 月 20 日，総務大臣への事前協議書提出は平成 15 年 5 月 27 日であり，同年 9 月 18 日に同意がなされた。  
[https://www.city.kashiwazaki.lg.jp/material/files/group/11/img002009038\\_6.pdf](https://www.city.kashiwazaki.lg.jp/material/files/group/11/img002009038_6.pdf) の柏崎市「法定外目的税 使用済核燃料税創設までの軌跡」（平成 15 年 10 月）による。

(21) 秋田周『条例と規則』（ぎょうせい，昭和 52 年）194 頁，佐藤和寿「条例・規則の制定，改廃手続」岩崎忠夫編『実務地方自治法講座 2 条例と規則』（ぎょうせい，平成 2 年）196 頁，松本英昭『新版 逐条地方自治法 第 9 次改訂版』（学陽書房，平成 29 年）240 頁。

#### (イ) 総務大臣の同意後に公布する方法の検討

総務大臣の同意があった後に公布する地方団体においては、条例の可決後に直ちに総務大臣に協議の申出をして、協議手続を急いだとしても、同意につき総務大臣が地方財政審議会の意見を聴く手続があるので（地方税法 260 条の 2、670 条の 2、732 条の 2）、議長から送付を受けた日から 20 日以内に公布することは事実上難しいであろう。おそらく、20 日以内に同意を得ることは 100%無理であるとわかっているにもかかわらず、同意を得るまで公布を控えているのが普通であろう。それは、どのような理由によるのであろうか。

許可制の時代に、秋田周氏は、次のように述べていた。

「条例の制定・改廃等に関し上級行政庁等の許可等を受けるべきものとされている場合には、その許可等をまって公布すべきものであると解されており、この場合には、条例の送付のあった日から 20 日を経過しても、やむを得ないものと考えられる。」<sup>(22)</sup>

このような見解は、秋田周氏個人の見解ではなく、自治庁時代からの行政実例に示された解釈であった。昭和 31・12・28 自庁行発第 157 号の奈良県総務部長宛の行政課長回答は「上級行政庁の認可又は許可を要する条例については、その許可をまって公布すべきものである」と述べていた。そして、自治省行政課内に設置された研究会の編集になる書物は、この行政実例の解説の中において、法定外普通税の新設の場合の自治大臣の許可を要する場面につき、「条例は、公布によって条例としての効力を生ずることとなるものであるから（最判昭 25・10・10）、当該許可を得ない以前に条例としての効力を生ぜしめることは許されない」<sup>(23)</sup>としていた。現在は、法定外税の新設・変更は、許可制ではなく事前協議に基づく同意の制度であるが、同意を得ない限り課税できないこ

---

(22) 秋田周・前掲書 194 頁。

(23) 地方自治制度研究会編『新訂注釈地方自治関係実例集』（ぎょうせい、平成 5 年）76 頁。

とを重視して、この行政実例の考え方を維持するならば、同意を得てから公布すべきであるということになりそうである。

しかし、三重県産業廃棄物税に関して、議会における条例案の可決は、東京都宿泊税条例案の可決のわずか5か月余経過後であるのに、三重県と同条例の公布は、議会における可決後速やかになされ、公布された条例をもって総務大臣との協議に臨んでいた。したがって、その段階で、総務省は、条例の公布時期に関して関心をもっていなかったものと推測される。その後の宿泊税に関する扱いと他の法定外税に見られる条例公布後の協議申出方式との間の違いも、その延長上にあるものと思われる。

ひるがえって、後付けの説明かもしれないが、同意制度は、許可制よりも軽い規制であるので、許可制の下における議論はもはや不要であるという見方もあり得よう。

法定外税条例の公布に限定しないで条例一般を考えた場合に、たとえば、長が条例の公布を故意に遅らせたことにより、一定の行為を規制することを内容とする条例に基づく規制を迅速に加えることができなかつたために損害を被つた場合に、条例公布の不作为が国家賠償法上の違法と評価できるかというような問題が起きないとはいえない。しかし、法定外税を新設する条例の公布が遅れたからといって、国家賠償責任の問題が起きるとは考えにくい。また、住民監査請求や住民訴訟の場面において、条例の公布を財務会計行為と見ることは困難である。以上から、長が故意に法定外税条例の公布を遅延させたとしても、長が交代して、地方公共団体が前任の長に対し損害賠償請求をする場面を除き、違法とする実益が発揮される場面は考えにくい。

問題になるのは、総務大臣との協議の過程で条例の改正を要することとなった場合の処理である。箕面市の開発事業等緑化負担税に関しては、公布されている条例の改正であつたので、形式上容易であつたといえる。一般に条例を改正する場合には、「神奈川県県税条例（昭和45年神奈川県条例第26号）の一部を次のように改正する。」のような形式で条例の公布番号を表示することによって、改正しようとする条例を特定するものである。



では、総務大臣との協議の過程で未公布の条例につき同意を得ることが困難であることが確実となった場合に、地方団体が協議の申出を撤回し、同意を得られる見込みのある改正条例案を議会に提出し改正条例としての議決を得ることは、どうであろうか。未公布の条例について、改正条例や廃止条例を制定できるのか、理論上の問題があることは否定できない。しかし総務大臣との協議の進行を考慮に入れて、長が条例の公布を保留することについて違法の評価をすることは困難であると思われる。したがって、法定外税条例の場合には、条例の公布一般について語られる「違法な取扱いであって、長に対する政治的責任の追及は免れ難い」<sup>(24)</sup>という議論そのものが妥当しないと思われる。

#### (ウ) 総務大臣の同意を得る前に法定外税条例を公布する方法の検討

次に、総務大臣の同意を要する法定外税条例について、逆に、同意を得る前に公布することが違法となるのか否かについて検討しよう。

前述の行政実例の注釈書が挙げている最判昭和25・10・10（民集4巻10号465頁）は、公告による公布がなされない限り改正条例が効力を生じないと述べているのであって、それには異論の余地がないが、逆に、公布がなされたならば直ちに効力を生じると見ることを意味してはいない。すなわち、条例は、公布され、かつ、施行されて初めて現実の効力を生じるのである。このような見方によれば、法定外税について総務大臣の同意を得る前に法定外税条例を施行することは許されないが、公布することは妨げられないという解釈が可能である。

総務大臣が法定外税の新設に同意を与えるに当たって、条例の公布時期を問題視しないのは、単に総務省の自治税務局と自治行政局という所管局の違いの故なのか、許可制と同意制との違いの故なのか、地方分権の高まりの中で細かいことを問題視することに意味がないと考えているのか、それとも筆者の前記

---

(24) 松本英昭・前掲注(21)240頁。なお、地方自治総合研究所監修＝佐藤竺編著『逐条研究 地方自治法 I 総則―直接請求』（敬文堂、平成14年）366頁も同趣旨。

のような解釈に基づいているのか、外部からは知ることができない。

筆者は、理念としては、可決された条例を地方団体という組織の内部にとどめることなく、速やかに公布することが原則であると考えている。

## (エ) 結 論

公布時期に関する筆者の結論は、条例の可決後に速やかに公布することが望ましいが、総務大臣の同意を得た後に公布することが違法とはいえないというものである。

ところで、福岡県と同県内の福岡市及北九州市とは、宿泊税の税収を分け合っている。福岡県と両市との間において導入に際して調整ができたのでよかったのであるが、未公布の条例に基づく県の法定外税についての総務大臣との協議が進行している最中に、当該県内の市が公布済みの条例を示して協議を申し出て、総務大臣が消極要件該当の有無を判断する場合に、「国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること」(地方税法 261 条 1 号, 671 条 1 号, 733 条 1 号)にいう「他の地方税」に未公布の県の法定外税が含まれるのかという問題があるが、ここにおいては立ち入らない。

## 5 自治法 16 条 3 項との関係における条例の施行日の定め方の問題

自治法 16 条 3 項は、「条例は、条例に特別の定があるものを除く外、公布の日から起算して 10 日を経過した日から、これを施行する。」と規定している。したがって、公布とは異なり、条例に施行に関する特別の定めを置くことが許容されている。では、法定外税条例の施行に関する定め方は、どのようなものであろうか。

### (一) 総務大臣の同意を得てから条例を公布している地方団体の場合

まず、総務大臣の同意を得てから条例を公布している地方団体の場合を見よう。

神奈川県臨時特例企業税条例附則1項は、「公布の日から起算して1月を超えない範囲内において規則で定める日から施行し、同日以後に開始する事業年度分の臨時特例企業税について適用する。」というものであった。実際には、平成13年7月2日の条例公布後に平成13年規則第97号によって同年8月1日から施行する旨を定めた。また、福岡県宿泊税条例附則1条は、「この条例は、公布の日から起算して、一年を超えない範囲内において規則で定める日から施行する」と定めている<sup>(25)</sup>。神奈川県と福岡県との定め方の違いがあるのは、後者においては、特別徴収義務者に対する説明と理解を得るのに、相応の期間を要することに鑑みたものであろう。このような施行時期についての枠を設ける条例の定め方に問題はないと思われる。

ところが、福岡県と調整をして同じく宿泊税を導入した福岡市は、附則1項において、「この条例は、規則で定める日から施行する。ただし、附則第3項から附則第5項までの規定は、公布の日から施行する」と定めている<sup>(26)</sup>。金沢市宿泊税条例の場合は、附則1項が、「規則で定める日から施行する」と定めている<sup>(27)</sup>。これらは、条例の施行について、文言上は規則への白紙委任である。

## (二) 条例の公布後に総務大臣に協議の申出をしている場合

総務大臣への協議の申出に先立って条例を公布している場合であっても、総務大臣の同意を得ないで法定外税を課することはできないのであるから、法定外税条例の施行日は、同意を得た後とせざるを得ない。その場合の施行日の定め方は、どのようになっているのであろうか。

豊島区の狭小住戸集合住宅税条例附則1項は、「この条例は、法第669条の規定による総務大臣の同意を得た日以後、規則で定める日から施行する。」と

---

(25) 実際は、令和元年規則第28号により令和2年4月1日から施行した。

(26) 実際は、令和元年規則第46号により、福岡県と同じく令和2年4月1日から施行した。

(27) 実際は、平成30年6月27日公布の「金沢市宿泊税条例の施行期日を定める規則」により、平成31年4月1日を施行日と定めた。

定めている。実際には、平成16年規則第46号により平成16年6月1日から施行された。総務大臣の同意（平成16年3月30日）から約2か月後の施行であった。総務大臣の同意を得た後に、どれだけの期間内に施行するかについての限定がなされていないことに注目しておきたい。箕面市開発事業等緑化負担税条例附則1項も、同趣旨の定め方である。

これに対して、泉佐野市空港連絡橋利用税条例にあっては、「地方税法第669条第1項の規定による総務大臣の同意を得た日から起算して1年を超えない範囲内において規則で定める日から施行する。」（附則1項）との委任を受けて、平成24年泉佐野市規則第18号によって平成25年3月30日から施行された。総務大臣の同意は平成24年4月11日であったので、ぎりぎり1年を超えない日の施行であった。総務大臣が、同意に際して行った技術的助言に従い、空港連絡橋の利用者及びその他の関係者に対し、十分に周知し、理解を得るよう努め、かつ、特別徴収義務者となる者と同税の徴収方法等について十分に調整を進めるには、このような長期間の助走が必要であったものと思われる。

ところで、豊島区の放置自転車等対策推進税に関しては、条例の施行期日に関して、狭小住戸集合住宅税条例と同様の附則が定められていたことが幸いして、総務大臣の同意に付された意見を踏まえて自転車等駐車対策協議会における協議を行い、同税に代替する施策を見出すための時間稼ぎを行い、施行期日を定める規則において課税を当初の予定より1年遅らせることとして、いわば円満な着地を行うことができたといえる。

### （三） 検 討

以上に掲げたいくつかの法定外税条例によれば、条例の施行期日の定め方に関して、条例の公布時期の違いとの対応関係を見ると、条例の公布を総務大臣への協議の申出に先行させる条例にあっては、「総務大臣の同意を得た日以後……」のような文言が入るものの、規則への委任に関しては、必然的な違いがあるわけではないように見える。条例の公布時期如何にかかわらず、施行期日を規則に委任する方法に関しては、共通に検討しなければならない。

### (ア) 準備行為等についての定め施行期日

総務大臣の同意を得た後に公布される条例においては、準備行為等の規定について公布の日から施行すると定めることが多い。福岡市宿泊税条例附則1項ただし書きには、「附則第3項から附則第5項までの規定は、公布の日から施行する」と定められている。これらのうち、附則3項は、同条例8条2項の規定による特別徴収義務者（＝旅館業者又は住宅宿泊事業の経営者）の指定及び条例9条1項の規定による納税管理人の承認並びにこれらに関し必要な手続その他の行為は、施行日前においても、条例の規定の例により行うことができる旨の規定である。また、附則4項は、「条例の公布の日において現に旅館業又は住宅宿泊事業を営んでいる者又は同日から施行日までの間において旅館業又は住宅宿泊事業を営もうとする者は、施行日の前日までに、第15条の規定の例により市長に申告しなければならない」という規定である。

### (イ) 準備行為等以外の規定の施行期日

以上のような準備行為等の点は別にして、施行期日の定め方を検討しよう。

まず、法定外税条例の施行期日の定め方の原則は、条例自体で定めるべきものであり、そこから思考を進めるべきであると思われる。なぜならば、条例が施行されることによって、地方団体の課税権及びそれに対応する納税義務者等の義務が発生するからである。

しかし、「この条例は、公布の日から起算して、1年を超えない範囲内において規則で定める日から施行する」とか、「この条例は、総務大臣の同意を得た日から1年を超えない範囲内において規則で定める日から施行する」のように、一定の期限内に施行する旨を定めることは許容されるといえよう<sup>(28)</sup>。もっとも、このような定め方をする場合にも、真にそのような定め方をする必要性

---

(28) 地方自治問題研究会編著『地方自治問題解決事例集 第3次改訂版 第1巻行政編』（ぎょうせい、平成30年）21頁～22頁は、「議会の立法作用を執行機関に任せるとは、民主主義の本旨を損ねることとなり、不相当である」としつつも、「公布の日から起算して、〇月を超えない範囲内において規則で定める日から施行する」などの期限を明示する方法は許されるとしている。

があることを確認すべきものと思われる。すなわち、準備に要する期間が相当程度見込まれ、施行日の安全を期して相当程度緩やかな範囲を定めざるを得ないような事情の有無を吟味すべきであろう。しかし、実際には、そのような場合に該当するか否かを吟味せずに規則に委任していることも多いと推測される。

まして、「この条例は、規則で定める日から施行する。」と定めることは、白紙委任というほかはなく、通常は許されないというべきである<sup>(29)</sup>。「国の特定の事務のために要する費用について、国以外の者にその全部又は一部を負担させるには、法律に基づかなければならない」と定める財政法10条が、同法附則1条の「施行の日は、政令で定める」との規定があることを奇貨として、昭和22年制定の法律の条項であるにもかかわらず、現在も依然として未施行であることが、端的に問題場면을例示しているように見える。

もっとも、施行期日が未だ定まっていない場合であっても、総務大臣との協議の過程において、地方団体が施行時期の予定を説明することも多いようである。たとえば、廿日市市の宮島訪問税条例附則1条には、「この条例は、規則で定める日から施行する。ただし、附則第4条の規定は、公布の日から施行する。」と定めているところ、総務大臣が同税の新設に同意した令和3年7月21日の総務省報道資料の末尾には、「令和5年度中を目途に新型コロナウイルス感染症の状況を考慮した上で条例施行予定」との記載がなされている。新型コロナウイルス感染症の状況を見たいという事情は十分理解できるものの、「規則で定める日から施行する」とする定め方には、やはり疑問がある。附則にお

---

(29) 松永邦男ほか『自治立法』(ぎょうせい、平成14年)476頁(執筆分担=江村興治)。吉田利宏『新法令解釈・作成の常識』(日本評論社、平成29年)240頁は、法律の施行に関して、「単に『政令で定める日から施行する。』とする方式は感心できません。施行に関しても『丸投げ』はせず、国会は意思を示す責任があります」と述べている。

これに対して、上田章=笠井真一『条例規則の読み方・つくり方(第2次改訂版)』(学陽書房、平成18年)28頁は、「全く白紙で委任する例もなくはないが、できる限り最終の期限を指定する方法を採るべきであろう」として、違法説とは見えない見解を示している。石毛正純『法制執務詳解 新版Ⅲ』(ぎょうせい、令和2年)190頁も、白紙委任することは適切でないとし、条例を施行する最終期限は条例に定めることが望ましい、として、同様に違法説とまではいえない叙述をしている。

いて「総務大臣の同意を得た日から3年を超えない範囲内において規則で定める日から施行する」のように施行期日を定めた上で、その範囲内において施行が困難であると判断されるに至ったときは、附則の定めを改正することで対処できるといわなければならない。

ところで、「この条例は、規則で定める日から施行する。」という附則を定めるタイプの条例であるからといって、当該条例本体が無効であるとするわけにはいかないであろう。したがって、本稿において展開した議論は、法定外税に係る納税者と地方団体との間の紛争において、たとえば、納税義務不存在確認請求や不当利得返還請求のような訴訟の場面において実益を発揮する可能性はないように思われる。その意味において、紛争の場面よりも、条例案の作成や議会審議の際に意味を発揮するにとどまるといえようか。

## 6 おわりに

本稿は、法定外税条例の定める法定外税の中身や、法定外税の不同意要件の問題などとは異なり、法定外税条例の公布の時期及び施行期日の定め方を検討するものである。あまりにも形式論の展開であって、議論する意味がないとの批判も予想される。しかも、検討の結果を見ても、法的に実益のあるものではないと批判されるであろう。そのような批判は、甘受せざるを得ない。

しかし、施行期日の定めを長に白紙委任する附則を有する条例が制定されたにもかかわらず、当該条例の施行期日を定める規則が制定される前に長の選挙が実施され、当該地方団体に当該法定外税に導入することに反対する者が当選した場合に、当該長がいつになっても当該条例の施行日を定める規則を制定しないという「規則制定の不作为」状態を生じる可能性もある。本稿は、このような問題があることも気づかせるであろう。本来ならば、長は、当該法定外税条例を廃止する条例案を議会に提出して、議会の判断を求めるべきところを、施行期日に係る白紙委任の定めがあることを奇貨として、自己の規則制定権の不行使によって政治的信条を実現できることになる。それは、当該地方団体の

## 法定外税条例の公布時期・施行日の定め方をめぐる問題

意思決定にかかわる重要な問題をはらむものである。このような想定外の事態に備える法的検討も必要とされよう。

本稿を起点として、本稿の周辺の問題をさらに検討する機会を得たいと思う。