

称号及び氏名 博士（経済学）片山 直子

学位授与の日付 平成 18 年 3 月 31 日

論文名 「英国における環境税の研究」

論文審査委員 主査 田中 治

副査 澤井 啓

副査 津戸正広

論文要旨

英国では、廃棄物処理、地球温暖化、砂利の商業的開発により生じる特定の環境問題に対応するため、1996年10月に埋立税が、2001年4月に気候変動税が、2002年4月に砂利税がそれぞれ導入されている。本稿では、これら三つの環境税につき、それぞれの仕組みと具体的な判例等を検討しながら、これらの環境税が抱える課題につき考察することを目的とする。

第一章では、埋立税について検討した。経済成長に伴い廃棄物排出量が増大するとともに、廃棄物を処理する埋立地が逼迫するなか、英国では、廃棄物管理政策の重要な要素として、埋立税が導入された。埋立税とは、許可を受けた埋立地において、1996年10月以降、埋立てにより処分される産業廃棄物に課税される環境税をいう。本章では、まず英国の廃棄物管理政策における埋立税の位置付けを確認した（Ⅰ）。次に、埋立税の仕組みをその課税要件に沿って概観し、紛争処理手続についても検討した（Ⅱ）。続いて、埋立税に関する代表的な判例等を取り上げ、それぞれの経緯、関税物品税庁と納税者の主張を紹介し、埋立税の実際の運用を取り巻く問題につき検討した（Ⅲ）。さらに立法当時から、廃棄物処理業界等から指摘されている埋立税の課題を検討した（Ⅳ）。

第二章では、気候変動税について、その立法過程での議論も踏まえながら紹介し、検討した。地球温暖化に伴う気候変動による環境、経済、社会、健康等への影響についての懸念が高まるなか、英国では、温室効果ガス削減のための取組みの重要な要素として、気候変動税が導入された。気候変動税とは、ビジネス分野におけるエネルギー供給に課税する環境税をいう。本章では、まず気候変動問題について検討した後、気候変動税を導入する以前に英国が採用してきた気候変動対策および対策的要素を有する規制、自主的合意、協議による合意とその限界について述べた。続いて、環境税や排出量取引を初めとする経済的手段が果たしうる役割と手段間の関連性について検討した。さらに、英国政府が長期的、

包括的な気候変動政策として発表した「気候変動プログラム」における気候変動税の位置付けを確認した（Ⅰ）。次に、気候変動税をその課税要件に沿って概観した（Ⅱ）。そして、気候変動税の課題を明らかにするため、立法過程で議論された事項ならびに2001年4月の同税導入後、業界団体等から改善が要請された問題点を検討した（Ⅲ）。

第三章では、砂利税について検討した。砂利の採取、移送、処分の過程で生じる環境への重大な影響が問題となるなか、英国では、砂利管理政策の重要な要素として、砂利税が導入された。砂利税とは、英国における砂利の商業的な開発に課される環境税をいい、経済発展を維持しつつ、自然景観等を保護することを目的とする。本章では、まず、英国砂利産業の現状と、同国の田園地方の保護管理政策の一環としての砂利税の位置付けを確認した。さらに、砂利税導入に向けて、財務省、関税物品税庁、環境・交通・地方問題担当省等の一連の動き、および、政府と業界団体との間で実施された協議についても注目している（Ⅰ）。次に、砂利税の仕組みをその課税要件に沿って概観した（Ⅱ）。続いて、砂利税に関する具体的な判例等を取り上げ、それぞれの事案、関税物品税庁と納税者の主張、審判所および高等法院の判断を紹介し、砂利税の実際の運用を取り巻く問題につき検討した（Ⅲ）。そして砂利採取業界等から指摘されている砂利税の課題について検討した（Ⅳ）。

本稿における検討の結果、それぞれの税について、以下のことが明らかになった。

第一に、埋立税について見ると、英国政府は、同国の持続可能な発展のため、再利用、リサイクル、堆肥化、エネルギー回復を通して、天然資源をより有効に利用することを目的とする廃棄物管理政策を採用し、埋立税はこの政策目標を達成する主要な手段の一つとされた。埋立税の納税義務者は、埋立地につき許可を有するオペレーターである。埋立地のオペレーターは、当該埋立地においてなされた課税対象となる処分につき納税義務を負う。埋立税の課税物件は、特に免除されている場合を除き、①許可を受けた埋立地において、1996年10月以降に、②埋立ての方法により、③処分される廃棄物である。

第二に、気候変動税について見ると、同税は、英国の気候変動に対する取組みおよび新しいイニシアチブを統合する気候変動プログラムにおける一経済的手段である。気候変動税の納税義務者は、課税対象商品の供給者であり、一般的には、顧客が供給を受ける場面で課税される。これは下流での供給、すなわち小売業者による最終消費者への供給に対する課税である。課税物件は、工業、商業、農業、行政その他のサービス分野における照明、暖房および電力の消費に向けられた、電力、天然ガス等の課税対象商品の工業的および商業的な供給である。

第三に、砂利税は、地方住民の健康、教育、住宅、交通の改善のための経済的支援に加えて、地方の天然資源の保護に向けた取組みの一環として導入されたものである。英国政府は、砂利税を田園地方の保護管理政策の一環と位置付けている。砂利税の納税義務者は、英国において、商業的に砂利を開発する者である。砂利税の課税物件は、「2002年4月以降」、「商業的開発」の対象となった「砂利」である。税率は単一で、1トンあたり1.60ポンドである。

これらの税に共通しているものとして、以下のことが明らかになった。

第一は、これらの税にはそれぞれの環境目的の達成を促進するため、税の免除制度等および目的達成に向けた活動を支援する基金等の制度が設けられている。さらに、税を導入することによって生じうる経済への影響を最小限にとどめ持続可能な経済成長を実現するため、課税される産業構造の違い等に注目して課税除外等の規定を設けるなどしている。

第二に、これらの環境税から得られた税収の用途にも共通する特徴が見られる。英国政府は、環境保全を促進するとともに雇用を拡大するため、労働等の「グッツ (“goods”）」から、汚染等の「バズ (“bads”）」に税負担を転換し、租税システムを改革することを長期的な目標としている。この目標を背景に、同政府は、埋立税、気候変動税および砂利税からの税収を環境改善の目的に限らず、雇用者の国民保険料の負担の引下げに利用している。

第三に、埋立税と砂利税について審判所および裁判所の判断を検討したところ(気候変動税については裁判例を見つけることができなかった)、これらの税の実際の運営においては、現在のところ、それぞれの税の存在自体についてではなく、課税免除または除外規定の適用の可否という技術的な問題の方が、納税者と関税物品税庁の間でより頻繁に争われているようである。課税免除または除外規定の適用を受けることができなければ、納税者の操業が採算割れとなる場合もあるため、このことは重要な問題となっている。

本稿は埋立税、気候変動税および砂利税をめぐる論点のごく一部を概観したものにすぎない。今後の課題としては、それぞれの環境税が関連する政策における一手段としてどれほどの効果を持つか等について検討を続ける必要がある。また、これらの環境税の税負担転換政策としての税制の意義と限界をどのように考えるか、これらの環境税の相互の関連性をどのように考えるかの検討が残る。

審査結果の要旨

本論文は、英国の環境税である、埋立税（1996年）、気候変動税（2001年）および砂利税（2002年）につき、それぞれの仕組みとそれぞれの税目をめぐる裁判例等を詳細に検討するものである。

本論文は大きく三つに分かれる。

第1章は、埋立税を検討する。埋立税は、産業廃棄物に対する税である。その課税要件、紛争処理手続を概観するとともに、埋立税をめぐる課税庁と納税者との間の具体的な紛争を詳細に検討するものである。

第1章においては、①埋立税は、英国の持続可能な発展を目的として、再利用、リサイクル、エネルギー回復のために天然資源をより有効に利用するという政策目標に沿って制定され、運用されていること、②埋立の許可を受けた埋立実行者が、埋立の方法により処分される廃棄物を対象に納税義務を負うことなどが具体的に述べられている。

第2章は、気候変動税を取り扱う。気候変動に関して、英国がこれまで採用してきた政策手段を概観した後、気候変動税の立法過程および気候変動税の納税義務者、課税対象などの課税要件を詳述する。

その検討においては、①気候変動税は、英国において気候変動に対する取組を促進するための経済的手段として導入されたこと、②気候変動税の納税義務者は、課税対象商品の供給者であり、顧客が供給を受ける段階での課税、すなわち小売業者による最終消費者への供給に対する課税として構築されていることなどが指摘される。

第3章は、砂利税を検討する。砂利税の立法過程をたどりつつ、経済発展を維持しつつ自然景観を保護するという立法目的から導入された砂利税の課税要件を概観する。またそれとともに、砂利税の運用をめぐる課税庁と納税者との間で生じた紛争が、どのような法的手続によって解決されているかを考察するものである。

本論文は、英国の環境税の概括的特徴として、①環境目的を達成するために、税の減免の措置を効果的に組み込むとともに、当該目的達成に向けた基金の制度が設けられていること、②英国においては、グッズからバズに税負担を転換する方向で、上記環境税の税収を環境改善の目的にとどまらず、雇用者の国民保険料の負担引下げに利用していること、③環境税をめぐる具体的な紛争例は、課税免除の適用の可否などの技術的な事案にとどまっていること、などを挙げている。

本論文は、英国の代表的な三つの環境税につき、法的な視点から包括的に検討するもので、この分野を新たに切り開いたものとして注目に値する。それぞれの税目の立法過程を丁寧に追いつつ、納税者、課税対象、課税標準などの課税要件を丁寧に整理すること、さらに、これらの税目をめぐる裁判例等を分析することは、それほど容易ではない。本論文提出者は、丹念に資料を当たり、それを体系的に整理することにほぼ成功している。

本論文の内容はすでに公表されている（『税法学』553号、554号、大阪府立大学

『経済研究』49巻3号、同4号)。

以上のとおり、本論文は、本論文提出者が自立した研究者として十分な能力と学識を備えていることを示している。本審査委員会は、本論文の審査ならびに最終試験の結果に基づき、本論文提出者に対して博士(経済学)の学位を授与することを適当と認める。