

1. 環境税の国境税調整の GATT・WTO 法における位置付け

エルンスト-ウルリッヒ・ペータースマン (ジュネーブ大学法学部教授・ジュネーブ高等国際研究所客員教授)、「国際貿易法と国際環境法：WTO 法及び EC 法における環境税と国境税調整の関係」、ケンブリッジ大学出版 (1999 年)『環境法 経済と持続的発展』第 5 章をもとに作成

(1) 国境税調整の定義

国境税調整に関する GATT ワーキングパーティの報告書 (1970 年) では、国境税調整について、OECD による以下の定義が採用されている。

「仕向地原則ⁱⁱⁱ (destination principle) を、全体的または部分的に実現する税制的措置 (すなわち、輸出国の国内市場で消費者に販売される類似の国内産品に関して輸出国において課される税の全部または一部を輸出産品から免除する、そして輸入国において類似の国内産品に課される税の全部または一部を、消費者に販売される輸入産品に課す措置)」

(2) 環境税の国境税調整の GATT・WTO 法における位置付けⁱⁱⁱ

1) 輸入産品課税

GATT 第 2 条 2 項 a 号、第 3 条 2 項によって規律される。(別紙 1 参照)

環境税の国境税調整の許容可能性を検討するにあたり、「同種の産品 (like products)」、「直接的競争産品又は代替可能の産品 (directly competitive or substitutable product)」の定義など、法規上の解釈について、より一層の明確化が必要な事項が指摘されている^{iv}。

2) 輸出産品免税

輸出産品免税は、「補助金及び相殺措置に関する協定」によって規律される^v。(別紙 2 参照)

これらの規定によれば、生産工程で使用されたエネルギーについての環境税に関する国境税調整は、輸出産品に当該エネルギーが物理的に含まれていない場合であっても、許容されると解釈できる。また、対称性を考慮すると、輸出産品免税だけでなく、輸入産品課税についても WTO 協定上許容されるべきと考えられる。

ただし、SCM 協定に関するこうした解釈は、これまでの紛争解決手続により明確化されてきたものではない。今後の WTO の紛争解決等を通じて明確化していくことが必要である。

2. 国境税調整の実例

ダンカン・ブラック、マイケル・グラブ、クレイグ・ウィンドラム、「国境税調整」、英国王立国際問題研究所（2000年）『国際貿易と気候変動政策』4.3章をもとに作成

プロセスに基づく税の国境税調整の事例として、米国における2つの環境税の事例（スーパーファンド税、フロン税）を紹介。

(1) スーパーファンド化学物質税 [Superfund Chemical Excises]

1) 概要

スーパーファンド法（1980年）に基づき、土壌汚染対策のための基金が創設され、そのための財源として石油製品税、追加的法人税（1986年の改正により導入）とともに、スーパーファンド化学物質税（指定化学物質及びその誘導体に対する課税^{*)}を導入。

2)の指定化学物質の誘導体については、指定化学物質が物理的にその誘導体に含まれているかどうかではなく、生産工程で使用された指定化学物質の量をベースに、②輸入及び③輸出に関する国境税調整が行われている。

表 課税の概要（プロセスに基づく税の国境税調整の該当箇所を灰色で表示）

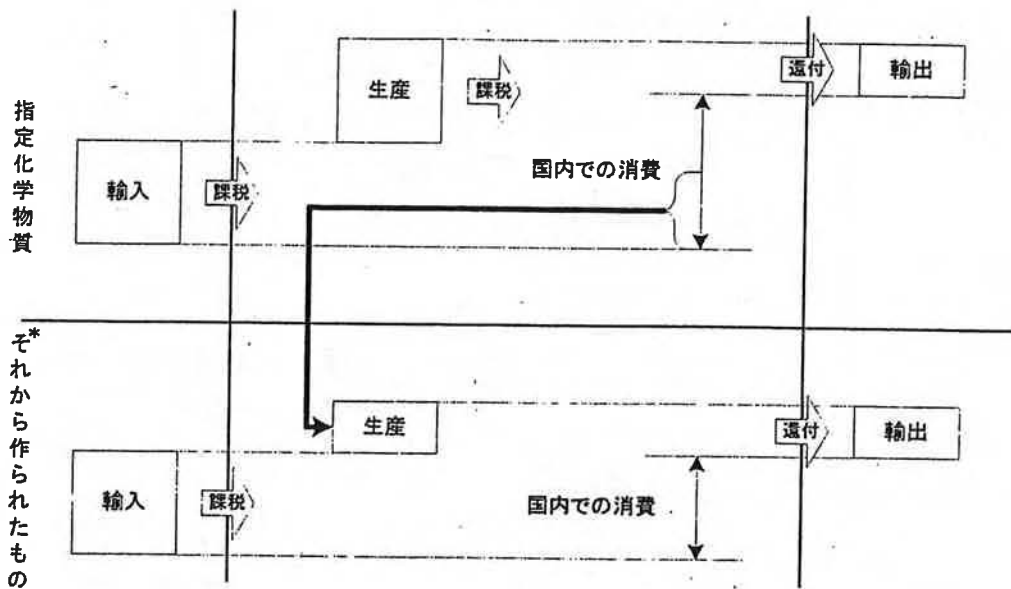
		課税の有無等及び該当規定	該当規定
1)指定化学物質そのもの	①国内生産	課税 (4661(a)、4662(a)(1))	内国歳入法第4661条、第4662条
	②輸入	課税 (4661(a)、4662(a)(1))	
	③輸出	適用除外につき税は還付 (4662(e)) *1	
2)それから作られたもの（指定化学物質の誘導体）*2	①国内生産	非課税（課税の該当規定なし）	内国歳入法第4671条、第4672条
	②輸入	課税 (4671(a)、4672(a)) *3	
	③輸出	適用除外につき税は還付 (4662(e)) *4	

*1：1)の①または②により納付済の税が還付される。

*2：原料の50%以上を指定化学物質が占めるもの（指定化学物質の誘導体）などが、課税対象として指定される。

*3：指定化学物質の使用量が示された場合は、その情報に基づき課税。情報がない場合は、指定化学物質の標準的使用量のリスト（米国内の標準的な生産方法を想定し作成したもの）に基づき課税。リストにも掲載されていない物質の場合は、一律5%（価格ベース）で課税。(4671(b))

*4：指定化学物質の誘導体の生産の際に原料として使われた指定化学物質について、1)の①または②により納付済の税が還付される。



*:原料の50%以上を指定化学物質が占めるもの(指定化学物質の誘導体)などが、課税対象として指定される。

図 スーパーファンド化学物質税の課税及び還付に関する概念図

2) GATT・WTO との関係

カナダ、メキシコ、EU の提訴に基づく 1987 年のパネル裁定では、この国境税調整は GATT と矛盾するものではないとされた。

- 生産工程での指定化学物質の使用量を示した場合には、その情報に基づき課税される仕組みを採っており、内国民待遇には反しない。
- ただし、リストに掲載されていない物質の場合に一律 5% で課税する措置については、輸入品に国内製品以上の高い税を課す可能性があることを指摘。

(2) フロン税 (ODC税)

2)のオゾン層破壊物質から作られたものについては、オゾン層破壊物質が物理的に含まれているかどうかではなく、生産工程で使用されたオゾン層破壊物質の量をベースに、②輸入に関する国境税調整が行われている。

なお、フロン税の国境税調整について、これまで GATT・WTO 上の問題に発展したことはない。

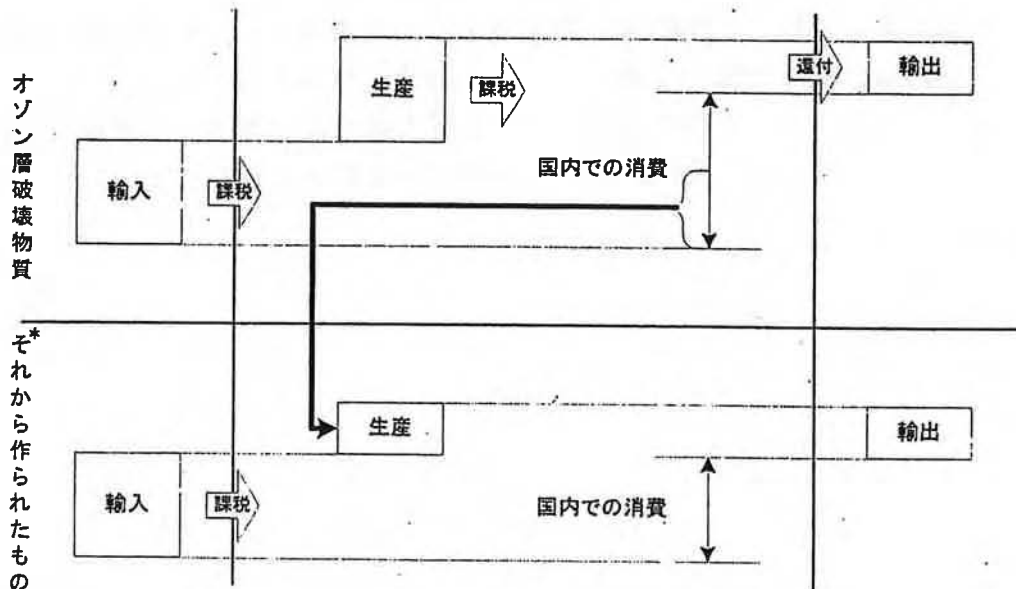
表 課税の概要 (プロセスに基づく税の国境税調整の該当箇所を灰色で表示)

		課税の有無等及び該当規定	該当規定
1)オゾン層破壊物質そのもの	①国内生産	課税 (4681(a)(1)、4682(a))	内国歳入法第4681条、第4682条
	②輸入	課税 (4661(a)(1)、4682(a))	
	③輸出	適用除外につき税は還付 (4682(d)(3)) *1	
2)それから作られたもの*2	①国内生産	非課税 (課税の該当規定なし)	
	②輸入	課税 (4681(a)(2)、4682(c)) *3	
	③輸出	税は還付されない (4682(d)(3))	

*1: 1)の①または②により納付済の税が還付される。

*2: 製品の中にオゾン層破壊物質を含むもの (冷蔵庫等)、生産工程でオゾン層破壊物質を使用したもの (電子部品等) などを含む。ただし、オゾン層破壊物質の使用量に関する裾切りが行われているため、オゾン層破壊物質の使用量が少ないものは課税対象外となる。また、オゾン層破壊物質が、他の化学物質を生産するために完全に消費される場合も課税対象外。

*3: 課税の考え方は、(1) スーパーファンド化学物質税の考え方を準用。(4681(b)(2))



*: 製品の中にオゾン層破壊物質を含むもの (冷蔵庫等)、生産工程でオゾン層破壊物質を使用したもの (電子部品等) などを含む。ただし、オゾン層破壊物質の使用量に関する裾切りが行われているため、オゾン層破壊物質の使用量が少ないものは課税対象外となる。また、オゾン層破壊物質が、他の化学物質を生産するために完全に消費される場合も課税対象外。

図 フロン税の課税及び還付に関する概念図

(3) 炭素・エネルギー税に対し国境税調整を適用する上での課題

プロセスに基づく国境税調整の実例を踏まえ、炭素・エネルギー税に対して