

国境税調整を適用する上での課題を整理すると以下の通り。

- 炭素・エネルギー税の国境税調整を適用すべき製品の種類が多いため、裾切りをした場合に、対象製品のかなりの部分が国境税調整の対象外となる可能性がある。
- また、炭素・エネルギー税の国境税調整を適用すべき製品の種類が多く、世界中で採用されている生産方法は様々であるため、生産時に排出した（要求した）炭素・エネルギーの量が不明な場合に、国内の標準的な生産方法に基づく「標準的な排出（要求）量リスト」に基づき国境で課税することが問題となる可能性がある（リストに示された数値と実際の排出（要求）量との乖離が大きい）。これについては、国境税調整の対象を一部のエネルギー集約製品のみに限定することにより、リストの精度をあげ、実際のデータとの乖離を小さくする方法が考えられる。

3. 環境税の国境税調整の GATT・WTO 法上における許容可能性についての一つの解釈

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、「国境税調整と多角的貿易体制」、英国王立国際問題研究所（2000年）『国際貿易と気候変動政策』4.4章をもとに作成

(1) GATT・WTO 法上の問題

炭素・エネルギー税の国境税調整は、GATT・WTO 上の紛争に発展したことはなく、それが許容されるかどうかについて、正式な判断は下されていない。協定文に沿ってその可能性を検討すると以下の通り。

1) 輸入産品課税

化石燃料等の課税対象物件そのものの輸入に際して国境税調整を行うことは、GATT 第3条に基づき許容される。

課税対象物件を生産工程で使用した製品の輸入に際して国境税調整を行う場合については、GATT 第2条2項(a)の「相当する」という言葉が、通常、「最終製品に含まれる課税対象物件をベースに判断する」と解釈されているため、生産工程で消費されてしまう課税対象物件の場合にこの規定を拡大解釈して適用できるかどうかは不明。

2) 輸出産品免税

化石燃料等の課税対象物件そのものの輸出に際して国境税調整を行うことは、SCM 協定第3条、附属書 I (h) 前段に基づき許容される。

課税対象物件を生産工程で使用した製品の輸出に際して国境税調整を行う場合については^{vii}、附属書 I (h) の「累積的な」という言葉が、炭素・エネルギー税には該当しない^{viii}ため、生産工程で消費されてしまう課税対象物件の場合にも SCM 協定により国境税調整が認められると解釈することは困難。

まとめると、最終製品に当該課税対象物件が残存している場合には、GATT・WTO 上国境税調整が許容されうると考えられるが、生産工程で消費され最終製品に残存しない場合には、国境税調整は許容されないと考えられる。いずれにせよ、紛争等に発展し、パネルが裁定して初めて許容されるかどうかは確定するため、ここでの検討は推測の域を出ない。

(2) GATT 第20条一般的例外の適用

環境目的の貿易措置は、GATT 第20条により GATT 適用除外とすることが可能である。炭素・エネルギー税の国境税調整の根拠をこの条項に求める方法も

考えられるが、そもそも、炭素・エネルギー税の国境税調整は環境目的で行うものではないため⁴⁴、GATT 第 20 条により GATT 適用除外を主張することは困難。

輸入産品課税に関する規定

GATT 第 2 条 2 項 a 号

「第二条 譲許表

……

2 この条のいかなる規定も、締約国が産品の輸入に際して次のものを随時課することを妨げるものではない。

(a) 同種の国内産品について、又は当該輸入産品の全部若しくは一部がそれから製造され若しくは生産されている物品について次条 2 の規定に合致して課せられる内国税に相当する課徴金

(b) ……」

GATT 第 3 条 1 項、2 項

「第三条 内国の課税及び規則に関する内国民待遇

1 締約国は、内国税その他の内国課徴金と、産品の国内における販売、販売のための提供、購入、輸送、分配又は使用に関する法令及び要件並びに特定の数量又は割合による産品の混合、加工又は使用を要求する内国の数量規制は、国内生産に保護を与えるように輸入産品又は国内製品に適用してはならないことを認める。

2 いずれかの締約国の領域の産品で他の締約国の領域に輸入されるものは、同種の国内産品に直接又は間接に課せられるいかなる種類の内国税その他の内国課徴金をこえる内国税その他の内国課徴金も、直接であると間接であるとを問わず、課せられることはない。さらに、締約国は、前項に定める原則に反するその他の方法で内国税その他の内国課徴金を輸入産品又は国内産品に課してはならない。

3 ……」

GATT 附属書 I 注釈及び補足規定 第三条について

「第三条について

……

2 について

2 の第一文の要件に合致する租税は、一方課税される産品と他方そのように課税されない直接的競争産品又は代替可能の産品との間に競争が行われる場合にのみ、第二文の規定に合致しないと認める。

5 について

……」