

環境税の論點

村井 正(日本 關西大學 法學部 教授)

1. 環境税についてはピグ-とポ-モル=オ-ツによる定義が有名である。ピグ-によればある財の生産や消費の最適水準における私的限界費用と社会的限界費用との差、例えば大気汚染による被害額のような限界外部費用に相当する税を単位當りにの生産・消費に課すものと定義する、ピグ-の定義は効率性という点で優れているが、限界外部費用の測定が容易でないという点からも実施例はない。更にいえば、ピグ-環境税の最大の難點は、その税率算定に要する情報量が膨大であるという点である。

これに對してポ-モル=オ-ツは、實行可能な次善の環境税を提唱する。ポ-モル=オ-ツによれば、環境政策の目標は最適汚染(防止)水準の様な効率性によって決定されるのではなく、それとは異なる自然科学的知見等にもとづく集合的意思決定によって達成されんとする。例えば環境基準を最小の社会的費用で達成するように汚染物質の排出に對して課税する。例えば2010年に二酸化炭素排出量を90年レベルから15%削減するという目標を炭素税を介して達成するのがその適例である。ポ-モル=オ-ツの考え方はピグ-に比らば實行可能性で優れているが、税率設定が政治問題化し易いため税率を動かすこをが困難という欠点がある。

2. ポーモル=オーツの考え方を参考とした環境税が1981年ドイツで導入されたと排水税(Abwasserabgabe)である。この排水税は水利規制法による直接規制が必ずしも、じゅうぶんに機能しておらないため、これを補完し、間接的に誘導することが意圖されに。排水排出者は能う限り最小の費用負擔で最大限汚染負荷量を公共用水域から遠ざけることに關心があるから、排水税は排水處理技術の改善や排水生産工程又は無排水生産工程の開発にインパクトを与える。排水税の料率については、ポーモル=オーツにしたがい負荷單位あたり80マルクが当初は設定された。ところが實際は負荷單位あたり12マルクと設定された。望ましい目標を達成するにめには低すぎると評價された。この排水税の特徴は排水基準とリンクさせている点であり排水基準をクリアすると、料率が1/4に割り引かれる。

3. 我が國では本格的な環境税は導入されていない。ところが實質的に同じ効果をもつと思われるものがある。公害健康被害の補償等と關する法律にもとづく汚染負荷量賦課金の制度である。この制度は被認定者及び認定死亡者に關する補償給付の支給に要する費用に充足するためにはばい煙發生施設等設置者等から對象物質の排出量をベースとして徴収するものである。この賦課金によりSOxがある程度削減するものと思われるが、それ程大きなインセンティブ効果があるとはいえない。むしろSOx削減の主たる要因は企業との間に締結した公害防止協定による効果であるといわれている。例えば大阪府の公害健康被害の補償等に關する法律の適用される第一種地域及びや第二種地域の賦課料率は全國で最高だが總量規制や公害防止協定による規制が厳しいため、賦課金の汚染削減効果は必ずしも大きくないといわれる。したがって總量規制や公害防止協定が相對的に緩い地域であれば、賦課金によるSOx削減効果は期待できるといってよからう。この賦課金制度は、元來被害者救済費用を調達することを目的とするものであり、SOx削減を直

接目的とするものではない。この賦課金制度がドイツ排水税に比較して賦課料率の引き上げに成功し、それなりに政策効果をあげることができたのは、賦課金調達が法律上義務づけられたことによるものであり、必要財源額が増加すれば、自動的に賦課料率が上がらざるを得ないシステムとなっているからである。賦課金制度のカバ-する範囲は、限定的であるとはいえ、實質的には政策効果は有効であったと評価してよからう。

4. 環境税について租税法の視点から考えてみよう。自然環境回復費用について、その原償性を貢定した珍らしい判例がある。碎石等を業とする法人が負擔する採石跡地の盛土、植林等の費用(以下自然環境回復費用という)を原償として損金計上した。採石地が國定公園特別区域内に所在したため、自然公園法17條3項とより大阪府知事の許可を受けなければならない。許可条件は綠地化等である。法人は自然環境回復費用を業者に見積らせ、これを損金計上した。この費用については、法人は訴訟段階で法人税基本通達2-2-4(砂利採取地に係る埋戻し費用の損金算入)により算定した。稅務當局は自然環境回復費用の債務確定がないこと、基本通達2-2-4が原償規定の例外を構成することを理由に法人の主張をけった。裁判所は自然環境回復費用が會計學上の原償に相當することを認め、その損金算入を認めた(大阪地方裁判所昭和57年11月17日判決)。この判例をすべての環境保全目的に資する費用に適用できるかどうかは必ずしも判然としないが、債務確定基準を充足していれば、ひろく環境保全費用の損金性を認めていこうとする方向を讀みとることができる。その意味でこの判例は今後の環境保全に係る費用負擔についての租税法上の解決を考える上で貴重である(この判例の詳細については村井 正「租税法-理論と政策」改訂版 183面以下参照)。

5. 環境税に関する法的論点について若干のコメントを加えておこう。第一に環境税の管轄については、連邦政府と州政府間でどの様に権限を分配するかという困難な問題がある。第二に環境税については、その機動的な性格の故に余り課税要件明確主義を強調せず、行政立法への委任が實效的と思われる。第三に比例原則が適用される。これは環境目標を達成するのに適切であると共に、必要以上に納税者を制限してはならないことになる。第四に國際的パスペクティブから環境税を考えるべきである。すなわち、EEC條約95條とGATT3條2項である。環境税は内國財と輸入財を差別すべきでない。關稅障壁に匹敵する賦課金は禁止される。EC裁判所は環境税についてEC條約9條、12條違反と判断する可能性を指摘する論者もいる(Xavier oberson)。

6. 環境税の適切な課税ベースと税率をどの様に設計すればよいだろうか。税と環境問題の關係(課税の根據)が明確であれば、當然そうした税は支持され易い。課税ベースについては汚染が生産に起因するのか、消費に起因するのかによって異なる。當局は適切な税率や課税ベースの決定についてのすべての必要な情報をもたないので、經驗に照らして改正を加えていく必要がある。環境税については國際的實施が重要である。例えば、ある國で炭素税を導入しても他國での生産と消費が増えれば、課税効果は減殺されるから國際的協力が必要となる。このことは各國における企業の國際競争力の問題でもある。EU域内の國によっては環境税の導入による失業問題の解決をはかる例もみられるが、長期的な効果は期待できないだろう。

環境稅의 論點

村井 正(日本 關西大學 法學部 教授)
번역 金敎詐(慶北大 法大 助教授)

이 글은 1997년 4월 26일 韓國環境法學會 主催로 개최된 「環境稅에 관한 國際學術大會」에서 日本 關西大學 法學部 村井 正 教授의 발표요지이다.

1. 環境稅에 대해서는 피구와 보물=오즈에 의한 定義가 有名하다. 피구에 의하면 어떤 재화의 生産 및 消費의 最適水準에 있어서 私의 限界費用과 社會的 限界費用의 差, 예컨대 대기오염에 의한 피해액과 같은 限界外部費用에 상당하는 세를 단위 당의 生産·消費에 課하는 것이라고 정의한다. 피구의 정의는 效率性이라는 점에서 우수하지만, 限界外部費用의 측정이 容易하지 않다는 점에서도 實施例가 없다. 피구의 環境稅의 최대의 난점은 그 稅率 算定에 요하는 情報量이 膨大하다는 점이다.

이것에 대해서 보물=오즈는 實行 可能的한 次善의 環境稅를 提唱한다. 보물=오즈에 의하면 環境政策의 目標은 最適汚染(防止)水準과 같은 效率性에 의해서 決定되는 것이 아니고 그것과 다른 自然科學의 知見 등에 의거한 集合的 意思決定에 의해서 達成된다고 한다. 예컨대 2010년에 이산화탄소 排出量을 90년 레벨에서 15% 削減한다고 하는 目標을 炭素稅를 매개하여 達成하는 것이 그 適例이다. 보물=오즈의 생각은 피구와 비교하여 實行可能性에서 우수하지

만 稅率設定이 政治問題化 하기 쉽기 때문에 稅率을 바꾸는 것이 곤란하다는 결점이 있다.

2. 보물=오츠의 사고를 參考한 環境稅가 1981년 독일이 導入한 排水稅(Abwasserabgabe)이다. 이 排水稅는 水利規制法에 의한 直接規制가 반드시 充分하게 機能하지 않기 때문에 이것을 補完하고 間接적으로 誘導하는 것이 의도되었다. 排水排出者는 가능한 한 최소의 費用負擔으로 최대한 汚染負荷量을 公共用水域에서 줄이는 데 관심이 있기 때문에 排水稅는 排水處理技術의 改善 및 排水生産工程 또는 無排水生産工程의 開發에 影響을 가한다. 排水稅의 料率에 대해서는 보물=오츠에 따라서 負荷單位당 80마르크가 당초에 설정되었다. 그러나 실재는 負荷單位당 12마르크로 설정되었다. 바람직한 목표를 달성하기에는 너무 낮다고 평가되었다. 이 排水稅의 특징은 排水基準과 연계시킨다는 점이고 排水基準을 충족하면 料率이 1/4로 割引된다.

3. 日本에서는 본격적인 環境稅는 導入되어 있지 않다. 그런데 실질적으로 동일한 效果를 갖는다고 생각되는 것이 있다. 公害健康被害의補償等에關한法律에 의거한 汚染負荷量賦課金制度이다. 이 제도는 被認定者 및 認定死亡者에 관한 補償給付의 지급에 요하는 비용에 충족하기 위해서 煤煙發生施設等 設置者等으로부터 對象物質의 排出量을 베이스로 하여 徵收하는 것이다. 이 賦課金에 의해서 SO_x가 어느 정도 削減한다고 생각되지만, 그다지 큰 인센티브 효과가 있다고 하기 어렵다. 오히려 SO_x削減의 주된 요인은 기업과의 사이에 체결한 公害防止協定에 의한 효과라고 한다. 예컨대 大阪府의 公害健康被害의 補償等에 關한 法律이 적용된 제1종 지역 및 제2종 지역의 賦課料率은 전국에서 최고이지만, 총량규제 및 公害防止協定에 의한 규제가 엄격하기 때문에 賦課金の 汚染削減效果는 반드시 크지 않다고 할 수 있다. 따라서 총량규제 및 공해방

지협정이 상대적으로 엄격하지 않는 지역이라면 賦課金에 의한 SO_x削減效果는 기대할 수 있다고 할 수 있다. 이 부과금제도는 원래 피해자구제비용으로서 조달하는 것을 목적으로 하는 것이고 SO_x削減을 직접 목적으로 하는 것은 아니다. 이 부과금제도가 독일의 排水稅와 비교하여 賦課料率의 인상에 성공하여 그 나름의 政策效果를 거둔 것이 가능했던 것은 부과금 조달이 법률상 의무지워진 것에 의한 것이고 필요재원액이 증가하면 자동적으로 부과요율이 상승할 수밖에 없는 시스템으로 되어 있기 때문이다. 賦課金制度가 커버할 범위는 한정적이라고 할 수 있고, 실질적으로는 政策效果는 유효하다고 평가하여도 좋을 것이다.

4. 環境稅에 대해서 租稅法의 시점에서 생각하여 보자. 自然環境回復費用에 대해서 긍정적인 보기 드문 判例가 있다. 碎石 등을 業으로 하는 法人이 負擔할 採石후 토지의 盛土 植林 등의 費用(이하 自然環境回復費用이라고 한다)를 原價로 하여 損金計上하였다. 採石后 토지가 國定公園特別區域內에 소재하였기 때문에 自然公園法 제17조 제3항에 의해서 大阪府知事의 許可를 받지 않으면 안된다. 許可條件은 綠地化 等이다. 法人은 自然環境回復費用을 業者에게 見積시켜, 이것을 損金計上하였다. 이 비용에 대해서는 法人은 訴訟段階에서 法人稅 基本通達 2-2-4(砂利採取地에 관련된 埋立費用의 損金算入)에 의해서 算定하였다. 稅務當局은 自然環境回復費用의 債務確定이 없다는 것, 基本通達 2-2-4이 原價規定의 例外를 구성한다는 것을 이유로 法人의 주장을 일축하였다. 裁判所는 自然環境回復費用이 會計學上 原價에 相當한 것을 인정하여 그 損金算入을 인정하였다(大阪地方裁判所 1982年 11月 17日 判決). 이 判例를 모든 環境保全目的에 기여하는 費用에 적용할 것인가의 여부는 반드시 분명하지 않지만, 債務確定基準을 충족하고 있다면 널리 環境保全費用의 損金性을 인정하여 가려는 방향을 읽는 것이 가능하다고 해석된다. 그러한 의미에서 이 判例는 금후의 環境保全에

관련된 費用負擔에 대해서 租稅法上的 解決을 생각하는 데 귀중하다(이 判例의 詳細에 대해서 村井 正 『租稅法-理論と政策』 改訂版 183面 以下 참조).

5. 環境稅에 관한 法的 論點에 대해서 약간의 코멘트를 덧붙인다. 첫째, 環境稅의 管轄에 대해서 連邦政府和 州政府間에 어떻게 權限을 分배할 것인가 라고 하는 곤란한 문제가 있다. 둘째, 環境稅에 대해서는 그 機動的 性格 때문에, 너무 課稅要件明確主義를 강조하지 말고 行政立法에의 委任이 實效的이라고 생각한다. 셋째로, 比例原則이 적용된다. 이것은 環境目標을 달성하는 데 적절하며, 필요 이상으로 納稅者를 제한하여서는 안된다는 것이 된다. 넷째, 國際的 觀點에서 環境稅를 생각하여야 된다. 즉, EEC조약 제 95조와 GATT 제3조 제2항이다. 環境稅는 內國財와 輸入財를 차별하여서는 안된다. 關稅障壁에 匹敵하는 賦課金은 금지된다. EC裁判所는 環境稅에 대해서 EC條約 제9조, 제12조 위반이라고 판단할 가능성을 指摘하는 論者도 있다(Xavier oberson).

6. 環境稅의 적절한 課稅베이스와 稅率을 어떻게 설계하는 것이 바람직한가. 稅와 環境問題의 關係(課稅의 根據)가 명확하다면 당연히 그와 같은 稅는 지지받기 쉽다. 과세베이스에 대해서는 汚染이 生産에 기인한 것인가 消費에 기인하는가에 의해서 相異하다. 당국은 적절한 稅率 및 課稅베이스의 決定에 대한 필요한 情報를 갖고 있지 않기 때문에 경험에 비추어서 개정을 가할 필요가 있다. 環境稅에 대해서는 國際的 實施가 중요하다. 예컨대 어떤 國家에서 炭素稅를 도입하여도 타국에서 生産과 消費가 증가한다면 課稅效果는 減殺되기 때문에 國際的 協力이 필요하다. 이것은 各國에 있어서 企業의 國際競爭力의 문제이기도 하다. EU域內의 국가에 따라서는 環境稅의 도입에 의한 失業問題의 解決을 도모하려는 예도 보여지지만, 長期的 效果는 기대하기 어렵다.