

論文

日本における環境関連税の形成過程

— 地球温暖化対策税の創設まで¹⁾ —関 口 智[†]

要 旨

本稿は、環境関連税との意識が希薄であった日本の車体課税とエネルギー課税が、環境関連税として位置づけられていくプロセスを、環境省に注目しながら、明らかにしている。2000年代以降の環境関連の租税政策は、これまでの法的規制に対する負担軽減策一辺倒から、国税と地方税ともに環境政策とを関連づける形で、新税の導入や既存税制の衣替えが行われていった。特に、特定財源制度の見直しの議論や、政権交代の影響を受けた地球温暖化対策税の制度化プロセス等は、環境関連税との意識が希薄であったエネルギー課税や車体課税が、環境負荷を抑制（軽減）するための抑制（促進）税へと衣替えする、重要な契機として位置付けることができる。

1. はじめに

環境関連の租税政策に関する従来の議論では、環境関連の支出政策の議論と同様に、どちらかという中央政府や地方政府の個別政策を取り上げる傾向があり、中央政府全体の環境関連の租税政策や、地方政府全体の環境関連の租税政策といった、全体の規模を把握した上で議論することは、多くなかったといえる。

そのような個別的な分析を中心としてきたのには、以下のような理由にあったものと思われる。

第一に、日本において環境関連の租税政策という概念が、明確に意識されていなかったことがある。例えば、日本の租税優遇措置は、その規模を項目別（目的別）に時系列で把握できる

[†] 立教大学経済学部教授

1) 本稿は、Sekiguchi (2015) の中での議論を元に、環境関連税に焦点を絞って、再構成している。Sekiguchi (2015) では、日本で第二次大戦後に実施された環境関連の租税政策と環境関連の支出政策の両者に関し、その歴史の変遷と現状を論じている。特に、国と地方の政策を比較し、主要省庁（環境省、経済産業省、国土交通省等）が環境関連税や環境関連の補助金を導入する際に直面した課題と対立点を明らかにしている。なお、財政学の領域における環境税の先行研究を全て挙げることはできないが、1990年代以降のものとして、宮島 (1993)、植田 (1997)、藤田 (2001)、諸富 (2002)、アンドリュウ・デウィット (2005)、神野 (2013)、高井 (2013)、横山 (2014) などがあげられる。

のは主要な国税のみであり、地方税になると項目別（目的別）に時系列で把握することは困難であり、ましてや、租税優遇措置の目的を環境関連に絞って把握することも非常に難しい状況にあった²⁾。

第二に、そもそも環境関連税という概念が、OECD（2001）ではじめて定義されたような、比較的歴史の浅いものであり、世界的に見ても広く認知されていたわけではなかったことがある。そのため、「環境に関連するとみなされる課税物件」に対する課税から生じる租税収入の規模についても、意識的、定量的に広く把握することがなかった。

本稿に使用する「環境関連税」(Environmentally Related Taxes)は、OECDの定義に従うことにしたい³⁾。すなわち、特に「環境に関連するとみなされる課税物件」に課される、一般政府に対する全ての強制的・一方的な支払いである。定義にあたり、税の名称及び目的は基準とはならず、税の用途が定まっているかは基準とはならない。例えば、「環境関連税」の課税対象には、「エネルギー物品」や「自動車、その他輸送手段」のほか、「廃棄物管理」、「オゾン層破壊物質」等があげられる。

本稿では、環境関連税との意識が希薄であった日本の車体課税とエネルギー課税が、環境関連税として衣替えしてゆくプロセスを、2012年10月の地球温暖化対策税の創設までの期間を対象に、明らかにする。そのことを通じて、調整官庁としての環境省の立場の変化も描写してみたい⁴⁾。

2. 日本の環境関連の租税政策の歴史的推移

(1) 第二次大戦後から1970年代までの日本の環境関連の租税政策：産業型公害の時代

第二次世界大戦後、日本政府は重化学工業を中心とする産業育成政策を実施したが、結果と

2) 近年は、環境関連の税制措置の概念が次第に明確化されてきた。それに加えて、日本では特に2010年に創設された「租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律」によって、特に地方税の租税優遇措置に伴う減収額や増収額が従来よりも明確になった。

3) OECD (2001), p.14.

4) 一般的に環境政策の手段として、直接規制と経済的手法（環境税、補助金、課徴金等）による説明がなされる。本稿では環境政策の手段として、財政的手段と非財政的手段による分類を意識している。財政活動とは財政収入や財政支出をもたらす政策手段であり、非財政活動とは財政収入や財政支出をもたらさない直接規制等の政策手段である。財政活動によって環境政策を分類すると、中央政府や地方政府が直接的に環境保全措置を実施する場合と、他の者が行う環境保全行為を通じて間接的に実施する場合がある。中央政府や地方政府がその歳出を用いて環境政策を実施する場合には、直接的な環境保全事業支出のみならず、生産者や消費者への補助金支給により間接的に政策目的を実現する手法がある。また、中央政府や地方政府がその歳入調達時に環境政策を実施する場合、生産者や消費者への減税や増税によって政策目的を実現する手法がある。なお、環境政策には国内政策として他に財政投融资等の政策金融の議論が、国際的政策として政府開発援助支出（ODA 支出）等がある。これらは、本稿の対象から除くことにしたい。

して、企業の生産活動に伴う大気汚染、水質汚濁、土壌汚染等の産業型公害が発生した⁵⁾。「産業」対「地域住民」の対立の構図である。産業育成政策の重点が、生産施設の大規模化と生産コストの削減等を行うことを通じて、日本企業の国際競争力を強化することにあり、企業活動から生じる公害への抑制対策が、後回しとなったからである。

このような産業型公害に対応すべく、政府の環境政策は、企業の生産活動により排出される汚染物質を直接的に規制する形で開始された。

この時代における環境関連の租税政策の全般の特徴は、中央政府や地方政府による産業公害や自然保護問題等に対応した法的規制等とあいまって、環境政策上必要な範囲で各種の措置が講じられたことにある。

そもそも環境関連の租税特別措置には減税措置と増税措置がある。具体的には、①国税の租税法において本則ではなく租税特別措置法に組み込まれた増税と減税の措置と、②地方税法に定められた特例措置に組み込まれた増税と減税の措置を示す。個別的な特徴は、以下とおりである。

第一の最も中心的な措置は、減税である。減税の対象となるのは、主として生産活動を行っている企業であった。具体的には、公害防止施設の特別償却による法人税の繰り延べ、廃棄物処理施設に対する固定資産税の軽減（1972年～）、汚水・廃液処理施設に係る固定資産税の軽減（1976年～）などである。これらは国税である法人税や地方税である固定資産税の減税（又は繰り延べ）を行うことで、公害対策関連投資を行う企業の負担を軽減する措置といえる。

つまり、生産活動を行う企業に対して公害対策のための法的規制を行う一方で、減税を通じて公害対策関連投資を行う企業負担を軽減する構図である。特徴的なのは、基本的には国税のみならず、地方税も全国一律の政策として行われていた点にある。

第二の措置は、この時点では中心的な措置としては位置づけられてはいないが、新規税目の導入等による増税であり、今から見れば、環境関連税の導入となる。

この点に関し、当時の日本の租税体系を OECD における環境関連税に該当するものを分類すると、その特徴が明らかになる（【表1】）。

第一の特徴は、日本の環境関連税の大半が、産業公害が問題になった高度経済成長期（1954～1973年）頃に創設されていることである。しかし、環境関連税、つまり環境に関連した税という意識は、当時は極めて希薄であった。

創設当初の目的が、インフラ整備のための財源確保であり、税収の用途が、道路整備（揮発油税、石油ガス税、自動車重量税、軽油取引税、自動車取得税）、空港整備（航空機燃料税）、燃料安定供給対策（石油税）、電源立地対策（電源開発促進税）などの形で、特定されていたからである。

5) 以下の政府の環境政策全般に関する記述は、環境省『環境白書 平成5年度版』に依拠している。

表1 環境関連税（エネルギー課税と車体課税）：税収規模の変遷

(単位：億円)

税目	創設年			歳入の 使途	主たる 所管省庁	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2009	2011
揮発油税*4	1949	E	N	道路整備	国土交通省	4,987	8,244	15,474	16,678	20,066	24,627	27,686	29,084	27,152	26,484
石油ガス税	1966	E	N			122	139	149	155	157	153	142	142	123	113
自動車重量税	1971	M	N			—	2,203	3,951	4,523	6,609	7,837	8,507	7,574	6,351	4,478
石油石炭税	1978	E	N	燃料安定供給対策	経済産業省	—	—	4,041	4,004	4,870	5,131	4,890	4,931	4,868	5,191
	2003			エネルギー需給構造の高度化	環境省	—	—	—	—	—	—	—			
航空燃料税	1972	E	N	空港整備	国土交通省	—	183	488	521	641	855	880	886	793	462
電力資源開発促進税	1974	E	N	発電施設の建設・運営支援	経済産業省	—	299	1,085	2,335	2,947	3,386	3,746	3,592	3,293	3,314
	1980	E	N	発電設備の安全及び利用促進	文部科学省	—	—								
地方揮発油譲与税	1955	E	L	道路整備	国土交通省	903	1,496	2,783	2,999	3,608	2,635	2,962	3,112	2,905	2,834
軽油引取税	1956	E	L			1,442	1,940	4,471	5,558	8,335	13,322	12,076	10,859	9,084	9,318
石油ガス譲与税	1966	E	L			122	139	149	155	157	153	142	142	123	113
自動車重量譲与税	1971	M	L			—	734	1,317	1,508	2,203	2,612	2,836	3,787	3,176	3,073
自動車取得税	1968	M	L			764	1,750	2,703	3,471	6,131	6,112	4,641	4,528	2,310	1,678
自動車税*5	1950	M	L	—	—	1,714	3,689	7,806	10,380	12,762	15,873	17,645	17,528	16,544	15,972
軽自動車税*6	1958	M	L	—	—	238	275	432	698	881	1,055	1,249	1,515	1,739	1,804
航空燃料譲与税	1972	E	L	空港整備	国土交通省	—	33	89	95	116	155	160	161	144	132
環境関連税の合計額 (①)						10,292	21,124	44,938	53,080	69,483	83,906	87,562	87,841	78,605	74,966
道路整備財源 (2009年以降は一般財源化に伴い、使途制限なし)						8,340	16,645	30,997	35,047	47,266	57,451	58,992	59,228	51,224	48,091
総額 (①) に占める割合						81.0%	78.8%	69.0%	66.0%	68.0%	68.5%	67.4%	67.4%	65.2%	64.2%
E：エネルギー課税						7,576	12,473	28,729	32,500	40,897	50,417	52,684	52,909	48,485	47,961
M：車体課税						2,716	8,651	16,209	20,580	28,586	33,489	34,878	34,932	30,120	27,005
N：国の財源となる環境関連税収						5,109	11,068	25,188	28,216	35,290	41,989	45,851	46,209	42,580	40,042
国税総額に占める割合						6.6%	7.6%	8.9%	7.2%	5.6%	7.6%	8.7%	8.8%	10.6%	8.9%
L：地方自治体の財源となる環境関連税収						5,183	10,023	19,661	24,769	34,077	41,762	41,551	41,471	35,881	34,792
地方税総額に占める割合						13.8%	12.3%	12.4%	10.6%	10.2%	12.4%	11.7%	11.9%	10.2%	10.2%

*1：税目名称は2014年時点の呼称を使用

*2：主要関係省庁は特別会計に関連する特定資源について所管権限を有する基準当局を有している。

*3：環境関連税にはこれに加え、産業廃棄物税（地方税）がある。2012年度決算で69億円。

*4：旧揮発油税は1937年に創設され、1943年に廃止。1949年に復活。1954年より揮発油税収入は道路建設に充てられる。

*5：旧自動車税は1930年に導入。現行の自動車税は1950年に制定。

*6：軽自動車税の前身である自転車税は1940年に創設された。

(資料) Sekiguchi (2015) の Table 5 を翻訳。

このような特定財源の存在が、日本のインフラ整備に有用であった一方で、日本の環境関連税に対する国民の意識を低下させてきた遠因でもある⁶⁾。

第二の特徴は、これらの税目に影響力を持つ特定の省庁が存在している点である。特定財源を保持している省庁が、その支出権限を通じて該当する税目にも影響を与えるからである。影響力があったのは、国土交通省（旧建設省）や経済産業省（旧通商産業省）であり、環境庁が創設されるのは、1971年になってからである。

第三の特徴は、環境関連税からもたらされる収入を中央政府の収入と地方政府の収入とに分けてみると、地方政府も中央政府と同じくらいの収入である。しかし、国のレベルと地方のレベルとで、収入獲得の際に環境に関連する政策を行っているとの意識は、乏しかったといつてよい。

（2）1980年代以降の日本の環境関連の租税政策：家計型公害が顕在化した時代以降

1980年代に入ると、企業の生産活動に起因する公害は、収束を見せつつあった。しかし、大都市圏への人口集中やライフスタイルの変化に伴って、自動車排気ガスによる大気汚染や生活排水等による水質汚濁、廃棄物の増加など、日常生活や通常の事業活動に伴う都市・生活型公害（家計型公害）が顕在化してきた⁷⁾。このことは、これまでのように、環境負荷を与える事業活動を個別的に列挙して規制する方式では対応しきれないような問題が生じてきたことを意味している。つまり、これまでの「産業」対「地域住民」の対立の構図が変化してきた。

この時代以降における環境関連の租税政策の全般の特徴は、これまでの措置を延長する議論に加えて、地球温暖化への対策等の新たな課題との関連で議論されるようになった点にある。前掲【表1】からもわかる通り、特に2000年代以降になると、これまでの租税負担の軽減策一辺倒から、国税と地方税ともに環境政策と関連づける形で、新税の導入や既存税制の衣替えが行われていった。個別の特徴は、以下のとおりである。

第一に、自動車関係税制を衣替えし、環境への配慮を組み込む、いわゆる自動車関係税制のグリーン化が進む。

まず、2001年に地方政府の一般財源である自動車税の課税に際し、環境への配慮を組み込んだ。主な特徴は、自動車税が地方政府にとって道路特定財源ではなく、一般財源であったことがあげられる。

次に、2009年に国税の自動車重量税と地方税の自動車取得税の課税に際し、環境への配慮を組み込んだ。特に景気対策を意識していたことから、減税基調となっており、エコカー減税と呼ばれる⁸⁾。主な特徴は、自動車重量税（国税）と自動車取得税（地方税）が、ともに前年

6) 道路特定財源導入時の議論については、中村（2008）60頁以降を参照。

7) 環境省『環境白書平成14年度版』。

8) 税制改正よりもタイミングは少し後になるが、2009年4月の補正予算でエコカー補助金が導入

の2008年までは道路特定財源となっていたが、2009年に一般財源となっていたことにある。

第二に、中央政府における地球温暖化対策税（国税）の新規導入である。2012年から既存の石油石炭税に上乗せする形で課税が行われるようになった。

地球温暖化対策税は、二酸化炭素排出を抑制するという意図を示した形で導入された初めての税である。税収の用途を地球温暖化対策に限定し、地球温暖化への抑止効果を高めることを意図している点にも特徴がある。

第三に、地方政府における産業廃棄物税（2001年以降）や森林環境税（2003年以降）の独自導入である。その特徴は、全国一律ではなく、各地方政府が独自に導入している点、税収の用途を環境政策に限定している点にある⁹⁾。

しかし、これら地方政府による独自課税が、地方税収に占める割合は極めて小さい¹⁰⁾。また、特に森林環境税は、課税ベースを所得や人数としているため「環境に関連すると考えられる課税客体（課税物件）に対する租税」と定義する、OECDの環境関連税ではない。

3. 日本の環境に関連する租税政策の形成と環境省

本節以降では、環境関連の租税政策の形成における環境省の位置付けと現状について確認してみたい。政策決定過程においては、行政過程のみならず、政治過程も重要だが、ここでは行政機構間の相互作用に着目する。

環境政策の支出政策と同様に、環境関連税の議論をする際にも、環境省が他省庁との調整を行う必要性は高いといえる¹¹⁾。一般的に各省庁における国税の改正要望は、各省庁が案を練り、所管官庁である財務省に提出するという手順を取る。また、各省庁の地方税の改正要望は、各省庁が案を練り、所管官庁である総務省に提出する¹²⁾。

しかし、環境省による環境関連税の改正要望の調整は、支出面における調整より、一層複雑になる。というのは、環境関連税は、特定財源制度との関連もあるからである。もう少し詳細に述べれば、特定財源を保持している省庁（ここでは国土交通省や経済産業省）は、租税法で用途を特定するか、特別法により用途を特定する形で、支出権限を獲得しており、その支出権限を通じて歳入面（税制改正）にも影響力を有しているからである。

され、エコカー減税とエコカー補助金の併用も可能となるケースもあった。

9) 産業廃棄物税は法定外目的税である。森林環境税は普通税である個人住民税の超過課税の形式であるが、税収の用途を限定している点で、実質的には目的税である。

10) 2012年の産業廃棄物税の税収は69億円、森林環境税の税収は230～240億円である。高井（2013）も参照。

11) 環境政策の支出政策の側面に関しては、Sekiguchi（2015）で論じている。

12) 日本の次年度の税制改正の議論は、当年度の秋から開始し、次年度の1月頃には閣議決定するのが通例である。

ここでは、環境関連税との意識が希薄であった日本の車体課税とエネルギー課税が、環境関連税として衣替えしてゆくプロセスを検証する。そのことを通じて、調整官庁としての環境省の立場の変化を把握してみたい。

4. 車体課税の環境関連税としての衣替：車体課税のグリーン化

租税政策の面で、環境省の立場の転換点となった事象の一つは、特定財源制度見直しの議論の進展にある。2001（平成13）年4月に小泉政権が誕生してから、道路特定財源をはじめとする特定財源制度の見直しが行われる方針となった。特定財源制度が議論の対象となったのは、財政赤字が拡大する中で、他の支出に充当できない点や、その結果として行われた側面もある使途拡大の内容について、国民が問題視したからである。

車体課税のグリーン化の歴史は、特定財源の制約が解消されてゆくことで、国土交通省以外の省庁（環境省含む）の税制改正への関与が拡大していく歴史に、連動している。

（1）1999（平成11）年度税制改正から2000（平成12）年税制改正まで

第一段階は、特定財源制度が維持されている中で実現した2001（平成13年）年の「自動車税（地方税の一般財源）」のグリーン化である¹³⁾。税制の中に初めて意識的に環境への配慮を組み込んだ税制改正として注目される。

本論文の視点からそれ以上に注目すべきは、1999（平成11）年度税制改正での導入失敗を教訓にして、2000年税制改正までに行われた2つの修正である¹⁴⁾。

一つ目の修正は、自動車重量税を税制改正の検討対象から外した点である。1999年税制改正要望では、自動車重量税も検討の対象としていたが、道路特定財源となる自動車重量税の改正については、建設省（現在の国土交通省）が反対していた。2000年税制改正要望における自動車重量税の除外は、特定財源となる税に手を付けることが難しいことを示していた。そこで、一般財源である地方税の自動車税のみが検討対象とされたといってよい。

二つ目の修正は、燃費基準と排気ガス性能基準の両者を加味するようにすることで¹⁵⁾、運輸省（現在の国土交通省）と環境庁と通産省（現在の経済産業省）の共同提案となった点である。1999年税制改正要望は、運輸省・環境庁の共同であったが、排気ガス性能を考慮していない点で環境庁に不満があった¹⁶⁾。また通産省は、燃費基準では利ザヤの大きい高級車への課税強化

13) 東京都が1999年3月に超過不均一課税による自動車税のグリーン化を決定し、2000年から単独で実施したが、2001年に全国一律で導入することになった。

14) その他の政策変容は、伊藤（2010）137-140頁を参照されたい。

15) 軽課の場合。重課の場合は燃費基準を新車新規登録後年数に変更する。

16) 環境省は、大気汚染対策として排気ガス性能を基準とした単独案も要望していた。

につながり、自動車販売に悪影響を与えることを懸念していた¹⁷⁾。2000年税制改正における排気ガス性能基準等の追加により、それらの不満や懸念は和らげられた。環境庁にとっては、環境への配慮という要望が受け入れられたということもできる。

(2) 2009 (平成21) 年度税制改正

第二段階は、2008年秋からの2009年度税制改正の議論で決定された、自動車重量税と自動車取得税のグリーン化、いわゆるエコカー減税である¹⁸⁾。

この改正の背景には、2008年5月に、2009年度から道路特定財源を一般財源化することが閣議決定されたこと、2008年9月にリーマンショックが起き、景気対策が求められていたこと等がある。

まず、これまでは道路特定財源のために改革の手を伸ばしにくかった、自動車重量税や自動車取得税を減税の対象にしている。また、これまで税制での環境配慮の対象とされてきた地方税のみならず、国税も対象としている。

この改正自体は、行政機構内部の議論というよりも、政治決定の側面が強い。しかし、道路特定財源の一般財源化によって、環境関連税の改正プロセスにおける環境省の関与が、これまでに比べて容易になることを示唆するものであった。その意味でも道路特定財源の一般財源化は、自動車関係税に環境配慮を組み込むという点で転機となった。

(3) 2014 (平成26) 年度税制改正

第三段階は、2013年秋からの2014年度税制改正の議論で決定された、国税での自動車重量税(旧特定)の一層のグリーン化(環境配慮の組み込み)と、地方税での自動車取得税(旧特定)の廃止と自動車税の一層のグリーン化(環境配慮の組み込み)である。

この改正決定の背景には、消費税率を5%から10%に引き上げる時までには、簡素化、負担の軽減、グリーン化が求められたことにある。

この税制改正の特徴は、旧道路特定財源となっていた国税と地方税をともに改正している点にある。地方財政に影響を与えないように配慮されたことにより、形式的には地方税の自動車取得税の廃止を行いつつ、実質的には一層グリーン化する地方税の自動車税への統合を可能にしたといえる¹⁹⁾。

この税制改正のプロセスの中で、環境省は、車体課税の一層のグリーン化というスタンスを

17) 伊藤 (2010) 138頁。

18) 税制改正よりもタイミングは少し後になるが、2009年4月の補正予算でエコカー補助金が導入され、エコカー減税とエコカー補助金の併用も可能となるケースもあった。

19) 地方税における車体課税は、もともと一般財源で財産税的性格を有する自動車税(道府県税)と軽自動車税(市町村税)に整理していく方向がみとれる。

表明しているが、具体的要望はおこなっていない。これに対して経済産業省と国土交通省は、自動車重量税（国税）のエコカー減税の拡充²⁰⁾、自動車取得税（地方税）の段階的下げ・消費税10%時点で廃止²¹⁾、自動車税（地方税）のグリーン化特例の拡充・延長という形で、ほぼ同じ内容で具体的に要望している。

このことは、車体課税については、環境省が積極的に具体的要望を行わなくとも、グリーン化が進めることが容易になってきたことを示唆している。

5. エネルギー課税の環境関連税としての衣替：エネルギー課税のグリーン化

エネルギー課税のグリーン化の歴史は、経済産業省が高度経済成長期に確立したエネルギー特別会計の特定財源の枠内に環境省も入ることで、環境省が税制改正への関与権限を拡大していく歴史に連動している。

(1) 2003年度税制改正

第一段階は、2002年秋からの2003年度税制改正の議論で、2003年10月1日から石炭に新規課税を行い、従来の石油税（国税）を石油・石炭税（国税）に衣替えすることが決定された時に始まる²²⁾。

2001年4月に成立した小泉政権では、特定財源であることによって事実上の余剰財源が生じている特別会計に対して、見直しの機運が高まっていた。そのような中、経済産業省が所管するエネルギー特別会計も改革の圧力にさらされていた。

経済産業省は、エネルギー特別会計存続のためには使途拡大により、剰余金を削減する必要があった。そこで目をつけたのが、環境省が提唱していた環境に配慮した形で歳出構造を転換すること（「歳出構造のグリーン化」）であった。

経済産業省は、エネルギー使用に伴う二酸化炭素の抑制に役立つエネルギー施策にも使途を拡大することで、エネルギー特別会計を環境省との共管とし、同時に石炭への新規課税を行おうとしたのである。

石炭への新規課税の論理は、「受益者負担を原則とする特別会計制度の歳出構造（受益）を見直すのであれば、各燃料消費者の受益と負担が乖離しないように、歳入構造（負担）も同時に見直す必要がある」というものであった。

このような経済産業省の呼びかけに対し、環境省では、「これまで環境省が検討してきた二

20) 国土交通省の主張は、自動車重量税（国税）のエコカー減税の基本構造の恒久化。

21) 経済産業省の主張は、自動車取得税（地方税）の消費税8%時点で3%引き下げ・消費税10%時点で廃止。

22) この箇所の多くは、青木一益・鈴木直人（2007）に依拠している。

酸化炭素の排出抑制を主たる目的とする環境税案つぶしのための経済産業省による奇策」との意見もあった²³⁾。そのため、2002年11月15日に、エネルギー特別会計の改革で導入する石油石炭税の考え方と、二酸化炭素の排出抑制を主たる目的とする環境税の考え方は「別物である」との大臣間で合意文書を交わす形で、対応を図った²⁴⁾。

従来の石油税から石油・石炭税（国税）への衣替えは、経済産業省にとっては、環境省を巻き込む形でエネルギー特別会計の改革を行い、さらに環境省が環境税を導入する前に「事実上」の環境税をつくることで、エネルギー政策における主導権を堅持しようとしたといえる²⁵⁾。

これに対して環境省は、経済産業省所管のエネルギー特別会計が共管になることで、環境に関連する石油石炭税への関与権限と、特定財源化された環境関連の支出権限とを、拡大した。その際、環境省にとっては、環境省が検討してきた二酸化炭素の排出抑制を主たる目的とする環境税の考え方は、石油石炭税の考え方とは「別物である」との合意は、重要なものであった。

（2）2005（平成17）年度税制改正

第二段階は、2004年秋の2005年度税制改正要望において、環境省が二酸化炭素の排出抑制を主たる目的とする環境税案（国税）の提出したことにある。

これまで、環境省において審議されてきた環境税案は、存在していたが、税制改正プロセスの中で、財務省や総務省に具体的な形で環境税が提出されることはなかった。2004年秋の2005年税制改正要望は、農林水産省との共同提案の形で、環境省から財務省に提出された初めてのものではあった。

2004年11月に提出された環境省による環境税案の特徴は、二酸化炭素の排出抑制を主たる目的とすること、既存エネルギー税制との調整はなく、新たな課税として導入すること、税収の大部分を温暖化対策に充てることにあった。

この提案に対して、経済産業省は「石油石炭税の増税を行って間もないのに、再びエネルギー増税を認めれば、産業界の信頼関係を大きく損なう²⁶⁾」との懸念や、エネルギー政策主導権の維持の観点から反対の立場であった。

国土交通省は、この提案は既存のエネルギー税制には変更がなく、道路特定財源に影響を与えないことから、明確には反対の立場を取らなかった。

しかし、結局、環境省による環境税案を強く後押しする支持母体がなく、導入は見送られた²⁷⁾。

23) 青木一益・鈴木直人（2007）130頁。

24) 合意文書は、環境省ホームページ（<http://www.env.go.jp/policy/info/energy/index.html>）を参照。

25) 同様の指摘は、青木一益・鈴木直人（2007）129頁。

26) 青木一益・鈴木直人（2007）130頁。

27) このころになると、自民党税制調査会でも環境税が検討されるようになり、税収の用途を地球温暖化対策に限定する等が検討されている。さらに2005年秋の2006年税制改正要望で、環境省は既存エネルギー税制との調整を行う案を提示したが、やはり導入は見送られた。

(3) 2010（平成22）年度税制改正の議論から2011（平成23）年税制改正

第三段階は、2009年秋の2010（平成22）年度税制改正要望を受けた議論と、2010年秋の2011（平成23）年税制改正要望を受けた議論を経て、2012（平成24）年10月に導入された地球温暖化対策税（国税）である。

導入に至る背景には、①自民政権下の2008年5月に2009年度からの道路特定財源の一般財源化が閣議決定されたことがあるが、それ以上に重要なのは、②2009年秋の政権交代によって、環境政策を重視する民主党政権が誕生したことがある。

自民政権から民主党政権への交代に関連して、税制改正において留意すべきは、租税政策の決定プロセスの変化である。民主党政権では、「自民党税制調査会（党税調）によるインナーによる決定が不透明である」との意識から、政府税制調査会として各省の副大臣レベルによる議論を公開で行う形で、政策決定を透明化しようとした²⁸⁾。

地球温暖化対策税も、各省の副大臣レベルによる政府税制調査会で議論の取りまとめがなされたが、決着までには2年間を費やしている。ここでは、民主党政権下での政府税制調査会議事録を用いて、議論の焦点を追うことにする。ただし、紙面の制約から概要を示すにとどめ、本格的検討は次号に譲ることにしたい。

①2009年秋の政府税制調査会

2009年秋の2010年税制改正のプロセスにおいて、地球温暖化対策税の提案は、主として環境省と経済産業省からなされた²⁹⁾。

環境省案の特徴は、2つのタイプによる課税（①CO₂排出量に応じた全化石燃料への課税（以下、①タイプの課税とする）と、②ガソリンへの上乗せ課税（以下、②タイプの課税とする））が提案されている点、税収の用途を道路特定財源の一般財源化を意識して、①②タイプの課税による税収をともに一般財源としている点であった³⁰⁾。

これに対して経済産業省案の特徴は、環境省案の①タイプの課税を特定財源として導入する

28) 民主党政権では、政府と与党の税制調査会の機能を一元化し、政治家のみで構成される政府税制調査会を新たに設置し、従来の政府税制調査会は廃止された。新たな政府税制調査会の下に有識者からなる「専門家委員会」を立ち上げ、税制全般にわたり詳細な検討を進める方針を示すとともに、税制調査会は、専門家委員会の助言を受けながら、「内閣官房国家戦略室とも連携しつつ、歳出・歳入一体の改革が実現できるよう、税制抜本改革実現に向けての具体的ビジョンとして、工程表を作成し、国民の皆様にお示しします」との方針を示していた（民主党『平成22年度税制改正大綱』）。

29) この時期の議論の中心は、環境省案に対するもので、環境税案の②タイプの課税の導入と暫定税率分廃止との関係、②と①タイプの課税との関係、①タイプの課税の導入のタイミング、①と②タイプの課税による税収の用途等であった。

30) 環境省は、両者共に特定財源とせず一般財源にすることで、他省庁からの支持を得ようとした（税制調査会第6回議事録（2009（平成21）年11月5日））。なお、②タイプの課税部分に関して、軽油引取税（地方税）部分は、別途検討を要すると明示している。

観点から、それを一般財源とする環境省案を批判し、かつ、環境省案の②タイプの課税の部分については、暫定税率を廃止する観点から、環境省案に批判を加えるものであった³¹⁾。

つまり、環境省案と経済産業省案の共通点は、①タイプの課税を地球温暖化対策税として扱う点にあった。しかし、その用途は、環境省案では一般財源としていたのに対し、経済産業省案では特定財源としている点で、対立していた。

また、②タイプの課税、すなわち暫定税率による課税の部分については、環境省案では存続したうえで、2つ目の地球温暖化対策税とするとしていたのに対し、経済産業省案では存続ではなく廃止するとしていた³²⁾。

このような議論の中、2010年度税制改正として結論を得ることが出来ず、2011年度税制改正へと持ち越された。

②2010年秋の政府税制調査会

地球温暖化対策税の案は、2010年秋の2011年度税制改正のプロセスの中で、環境省がその案を修正することで、再び動き出した。

環境省案の前年からの主たる変化は、①タイプの課税への特定財源の容認と、②タイプの課税（「当分の間」税率³³⁾による課税）における地方税部分（軽油引取税）の議論の棚上げである。つまり、①タイプの課税による税収を一般財源ではなく特定財源に変更³⁴⁾し、②タイプの課税部分は一般財源を維持したうえで、国税としての地球温暖化対策税に議論を絞るとの案である。

これに対して、経済産業省案は、①タイプの課税、すなわち石油石炭税の上乗せによる化石燃料課税を行い、それをエネルギー特別会計の特定財源として利用することを主張した。また、②タイプの課税については、直接的には取り上げてはいないが、用途を一般財源にしたり、他の税の引き下げ財源にする（減税充当）という形では、納税者の理解を得られないとして、暗に環境省案を批判していた。

このような議論を経て、地球温暖化対策税は、2012年10月から石油石炭税（国税）の上乗せという形で、段階的導入が決まった³⁵⁾。地球温暖化対策税は、環境省案と経済産業省案それぞれ

31) ②の部分の地方環境税としての存続案や地方への財源配分案に対しては、消極的な姿勢を見せていた。

32) 環境省案では②の部分（ガソリン税の暫定税率に相当する税収）について、二酸化炭素排出抑制目的を税制上明確に位置付けた税とする案となっている。旧道路特定財源となる税目に着目すると、環境省案は揮発油税及び地方揮発油税の暫定税率の据え置きのみ言及しており、軽油引取税、車体課税（自動車重量税、自動車取得税）には触れていない。一方、経済産業省案は、旧道路特定財源となる税目の扱いには触れていない。

33) 暫定税率は廃止され、当分の間税率に名称変更されている。

34) 前年は両者共に特定財源とせず一般財源にすることで、他省庁からの支持を得ようとしたが、支持を得られないと判断した（税制調査会第6回議事録（2010（平成22）年11月2日））。

35) 地球温暖化対策税は、2010年12月16日に閣議決定された2011年度税制改正大綱に基づく法案として

れの共通していた①タイプの課税部分のみを実現させる形で導入となり、その税収はエネルギー特別会計の特定財源となった。地球温暖化対策税の形式は、抑制税としてCO₂排出量を抑制する効果と、その税収を特定財源として対策を行う効果とを追求することを通じて、二酸化炭素の25%削減³⁶⁾の一翼を担うという、両省庁の暗黙の合意でもあった³⁷⁾。

経済産業省の立場からすれば、将来的に有望な地球温暖化対策税の税収を、エネルギー対策の追加的な特定財源にすることで、エネルギー特会を保持する余地を獲得できた。

環境省の立場からすれば、経済産業省の主張に押される形で、エネルギー特会の特定財源にすることを容認したことになるが、そのことを通じて、エネルギー特会の所管権限に加えて、地球温暖化対策税に関与する権限をも獲得できたことになる³⁸⁾。しかし環境省による地球温暖化対策税への関与権限は、2003年10月に石油石炭税を創設する際に、環境省と経済産業省との間で、環境税と石油石炭税とは「別物である」とした、2002年11月の合意の効力を低下させる形で得たものであるといえよう。

6. むすび

本稿では、環境関連税との意識が希薄であった日本の車体課税とエネルギー課税が、環境関連税として位置づけられていくプロセスを、環境省に注目しながら、明らかにしてきた。環境政策の歴史的な推移にあわせて環境関連の租税政策の若干のまとめを行うことで、結びとしたい。

第一に、第2次大戦後から1970年代までのように、工場による大気汚染・水質汚濁等が問題となった、いわゆる産業型公害時代における環境政策の手法は、環境負荷を与えることによって健康に直接的に影響を及ぼす施設や行為を個別的に列挙して法的に規制することを中心としていた。

租税政策として行われたのは減税であり、減税の対象となる経済主体は、主として生産活動を行っている企業であった。これらは国税である法人税や地方税である固定資産税の減税（又は繰り延べ）を行うことで、公害対策関連投資を行う企業の負担を軽減する措置といえる。近年のいわゆる環境関連税、つまり環境に配慮した税制という意識は、当時は極めて希薄であった。

国会に提出された。しかし、2011年3月11日の東日本大震災の発生等の影響もあり、国会審議の結果、改正事項は見送りとなった。そして、2012年度税制改正として2012年3月に法案が成立した。

36) 「2020年までに温室効果ガス排出量を1990年比25%削減する」というもの。

37) 民主党政権は、地球温暖化対策税を「地球温暖化対策の主要3施策」の一つに位置付けていた（「地球温暖化対策の主要3施策に関する提言（2010（平成22）年12月17日）」）。

38) 農林水産省等の環境政策に関連する省庁は、使途拡大を要望していた。国税として創設されている森林環境税（森林環境贈与税）は、財源面ではこれらの議論の影響を受けたものともいえる。

第二に、1980年代以降のように、自動車排気ガスによる大気汚染や生活排水等が問題となった、いわゆる家計型公害時代における環境政策の手法は、従来のように中央政府や地方政府が環境保全措置を実施しつつ、法的規制を受ける事業者（生産者）に対して助成を行う方式に、消費者に対する助成政策が加えられてくる。

租税政策としては、これまでの法的規制に対する負担軽減策一辺倒から、国税と地方税ともに環境政策とを関連づける形で、新税の導入や既存税制の衣替えが行われている。特に2000年以降は、地球温暖化対策税の制度化プロセス等を経て、環境関連税との意識が希薄であったエネルギー課税や車体課税が、環境負荷を抑制（軽減）するための抑制（促進）税へと、衣替えしつつある（外部不経済の内部化）。

第三に、中央政府において総合的で予防的な環境政策を行う組織として1971年に環境庁が発足し、2001年に環境省へと昇格・改組されたものの、関係行政機関の環境の保全に関する事務を総合調整する権限が与えられているにとどまっている色彩が強い。財政手段面で言えば環境関連の支出政策でも租税政策でも、環境省にはその他の省庁の環境政策に十分配慮することが、求められている。

とはいえ、租税政策の面では、特定財源制度の見直しの議論等の影響を受けて、これまでに比べれば、税制改正プロセスで環境省が意見を主張しやすくなっている。

民主党政権期の地球温暖化対策税の創設をめぐるエネルギー課税や車体課税に着目した、「政府税制調査会」における争点については、次号で正面から論じることにした。

参考文献

- ・アンドリュウ・デウィット（2005）「エネルギーと環境の危機—租税国家を経済的パラサイト扱いする政治を超えて—」金子勝・池上岳彦・アンドリュウ・デウィット編著（2005）『財政赤字の力学』税務経理協会，第4章。
- ・Andrew DeWit（2007）「エネルギーと環境の危機 租税国家を経済的パラサイト扱いする政治を超えて」『立教経済学研究』第61巻第2号。
- ・青木一益・鈴木直人（2007）「CO₂排出削減を目的とした環境税をめぐる政策過程分析（1）（2）」『千葉商大論叢』第45巻1号，2号。
- ・伊藤幸喜（2010）「日本における自動車税のグリーン化の政策過程と政策変容」『公共政策研究』第9号。
- ・植田和弘（1997）「環境税をめぐる諸問題」『経済論叢別冊 調査と研究（京都大学）』第13号，1-6頁。
- ・環境省『環境白書』各年度版。
- ・政府税制調査会（2009）第6回 税制調査会議事録（平成21年11月5日）。
- ・政府税制調査会（2010）第6回 税制調査会議事録（平成22年11月2日）。
- ・高井正（2013）『地方独自課税の理論と現実』日本経済評論社。
- ・藤田香（2001）『環境税制改革の研究—環境政策における費用負担—』ミネルヴァ書房。
- ・神野直彦（2013）「環境税への複眼的アプローチ」『地方税』4月号，2-10頁。
- ・中村良広（2008）「道路特定財源と租税根拠論」『自治総研』第354号

- ・ 宮島洋 (1993) 「環境税 (炭素税) の租税論的検討」 石弘光編 『環境税—実態と仕組み』 東洋経済新報社, 第3章, 31-46頁。
- ・ 諸富徹 (2002) 「地方環境税による環境管理—その理論的根拠と制度設計—」 『エコノミア (横浜国立大学経済学会)』 第53巻第1号。
- ・ 横山彰 (2014) 「地方環境税の理論的根拠と実際」 『商学論集』 第55巻第3号。

- ・ OECD (1977), *Environmental Policies in Japan*. (国際環境問題研究会訳 『日本の経験—環境政策は成功したか』 日本環境協会)。
- ・ OECD (1994), *OECD Environmental Performance Reviews: Japan* (『OECDレポート 日本の環境政策』 中央法規)。
- ・ OECD (2001), *Environmentally Related Taxes in OECD Countries: Issues and Strategies*. (天野弘明監訳 『環境関連税制』 有斐閣)。
- ・ OECD (2002), *OECD Environmental Performance Reviews: Japan*. (『OECDレポート 日本の環境政策』 中央法規)。
- ・ OECD (2010), *OECD Environmental Performance Reviews: Japan*. (環境省総合環境政策局環境計画課企画調査室訳 『OECDレポート 日本の環境政策』 中央法規)。
- ・ Satoshi Sekiguchi (2015), “Environmental Tax and Subsidy in Japan: Past and Present”, Shigeru Matsumoto (ed), *Environmental Subsidies to Consumers: How did they work in the Japanese market?*, Routledge, Chapter 3, pp.27-59.