

産業廃棄物税に関する立法論的課題

目次

- 一 はじめに
- 二 産業廃棄物税の概要
- 三 産業廃棄物税の理論的根拠
- 四 産業廃棄物税の課題
- 五 おわりに

葭田英人

一 はじめに

平成一二年四月に施行された地方分権一括法による地方税法改正により、課税自主権の活用を図る観点から、地方公共団体が税の用途をあらかじめ定めた法定外目的税を創設することが認められた。その場合、総務大臣の許可を得る必要がなくなり、同意を要する協議を行えばよいことになった。同意要件も緩和され、全国各地の地方自治体で産業廃棄物税の導入について検討が始まり、審議会や懇話会の設置および各業界・団体との検討会などの活動が活発化した。平成一四年四月には全国に先駆けて三重県が産業廃棄物税を導入したのを皮切りに、多くの地方自治体の導入が相次いでいる。

産業廃棄物税は、最終処分場の不足への対処、産業廃棄物の排出抑制・減量化、再生利用の促進等を目的として導入された。また、税収の用途は、納税者の理解を得ることが不可欠であり、環境目的に使用され、その用途の透明性が確保されなければならない。しかし一方で、産業廃棄物排出業者および処分業者においては新たな税負担となり、企業経営にとって過重負担とならざるを得ない。

本稿では、まず、産業廃棄物税についての概要を概観し、産業廃棄物税に関する論点を整理し、今後の課題について論述する。また、筆者は、平成一六年一〇月から平成一七年三月まで、「沖縄県産業廃棄物に関する税専門家懇話会」の専門委員として、沖縄県における産業廃棄物税の導入にかかわったものであり、その審議状況、経過等を参照しながら述べることとしたい。

二 産業廃棄物税の概要

1 各地方自治体の税制の仕組み

産業廃棄物税が導入された地方自治体の税の仕組みは、課税段階に応じて次の四つの類型に分類することができる。

(1) 排出事業者申告納税方式

全国で最初に産業廃棄物税を導入した三重県と、それに直接影響を受けた滋賀県がこのタイプを採用している。この方式は、中間処理施設や最終処分場に搬入される産業廃棄物の排出事業者を納税義務者として申告納付させる方法であり、中間処理段階の課税では、処理係数を中間処理施設の種類に応じて設定し、課税標準から一定割合を控除する特例措置を設け、中間処理施設で処理された後の課税後の産業廃棄物の最終処分場への搬入については非課税とし、二重課税とならないよう調整がなされている。さらに、年間排出量が一定量未満（三重県では一〇〇〇トン、滋賀県では五〇〇トン）の排出事業者には免税点を設けて非課税としている。また、排出事業者が自ら有する中間処理施設で処理するための搬入、および再生施設への搬入については課税免除の措置が図られている。

(2) 最終処分業者申告納税方式

北九州市で採用されている方式で、最終処分場への産業廃棄物の埋め立て時に課税し、市長が許可した産業廃棄物の最終処分業者および市内の自家処分業者に申告納税をさせるという方法である。この方式は、排出事業者および中間処理業者に対する処理料金に税額相当額を上乗せすることになり、非課税項目は特にない。

(3) 最終処分業者特別徴収方式

青森県、秋田県、岩手県、宮城県、新潟県、京都府、奈良県、岡山県、広島県、鳥取県、島根県、山口県、熊本県

がこの方式を採用している。このタイプでは、最終処分業者が特別徴収義務者として処理料金に税額相当額を上乗せして、納税義務者である排出事業者および中間処理業者から税を特別徴収し申告納税する。ただし、中間処理施設への搬入段階では、中間処理による減量化や再生利用の促進の観点から課税対象とはしない。なお、広島県、鳥取県、山口県では、排出事業者が産業廃棄物を自ら有する最終処分場で自家処理するために搬入する場合には課税対象とされていない。

(4) 最終処分業者および焼却処理業者特別徴収方式

福岡県、佐賀県、長崎県、大分県、宮崎県、鹿児島県による九州共同方式である。課税標準は、最終処分場および焼却処理施設へ搬入される産業廃棄物の重量であり、最終処分業者および焼却処理業者が特別徴収義務者となり、納税義務者である排出事業者および中間処理業者から税を特別徴収し申告納税する。ただし、中間処理による減量化や再生利用の促進を図るため、中間処理施設への搬入については課税対象としないが、中間処理のうち再生利用効果の小さい焼却処理施設への搬入については課税対象とし、焼却後の残渣が他県へ搬入された場合の納税者の税負担が累積されることを回避するために、焼却処理施設への搬入に対する税率をトンあたり八〇〇円とし、最終処分場への搬入の場合にはトンあたり一〇〇〇円としている。なお、事業者が自ら管理する焼却処理施設および最終処分場へ搬入する場合には申告納税方式としている。

2 各税制の比較検討

産業廃棄物税の導入により産業廃棄物の排出抑制、減量化、再生利用の促進等の効果が期待できるが、税制のパターンによりその効果に違いがあり、それぞれの地域事情に応じた税制を比較検討する必要がある。

(1) 排出事業者申告納税方式

この方式は、排出事業者に課税負担を直接認識させることができ、排出事業者による排出抑制を図ることができるというメリットがある。しかし、多くの排出事業者に申告納税を求めことになるので、課税客体の把握、徴税コストの面から免税点を設定し足切り水準を設け、一定量以下の排出事業者を非課税としている。このことは、一定量以上の排出事業者のみが税負担をすることになり、負担の公平性の観点から問題である。また、中間処理施設に搬入された産業廃棄物に対して、搬入量に一定の処理係数（おおむね中間処理施設における減量化比率）をかけて課税標準を算出する方式であり税制としては複雑である。

(2) 最終処分業者申告納税方式

最終処分場への産業廃棄物の埋め立て時に課税することで、埋め立て処分量の抑制および最終処分場の延命化を期待することができ、最終処分業者が申告納税義務者であることから、排出事業者に対する排出抑制が働きにくい、把握しなければならぬ事業者数は排出課税に比して圧倒的に少なくなり、課税客体の把握が容易で徴税コストが安くて済むという利点がある。また、税相当額が排出事業者および中間処理業者に対する処理料金に上乗せ転嫁されることになり税制の公平性は確保される。しかし、北九州市のように最大の最終処分場が第三セクターで運営されているような場合には、価格転嫁が容易であることからこの方式を採用することは可能であるが、立場の比較的弱い最終処分業者が、課税負担を本当に転嫁できるかという問題がある。さらに、中間処理段階での特例措置や免税点の設定、自社処分に対する課税免除等の課税の特例を講じる必要がなく税制としては最も簡素である。

(3) 最終処分業者特別徴収方式

産業廃棄物の最終処分場への搬入時に課税することで、埋め立て量の減量化および最終処分場の延命化を図ること

ができる。最終処分業者が排出事業者および中間処理業者から税を特別徴収することから、特別徴収義務者に対して新たな事務負担が生じるが、課税客体の捕捉が容易で徴税コストも小さく、中間処理段階における課税の特例や免税点・足切り水準の設定も必要ないので税制としては簡素である。しかし、排出事業者および中間処理業者との力関係において弱いといわれている最終処分業者が、課税負担を価格転嫁することがむずかしいという問題がある。

(4) 最終処分業者および焼却処理業者特別徴収方式

最終処分場への搬入時に課税し、排出事業者および中間処理業者を納税義務者とし、最終処分業者および焼却処理業者が特別徴収義務者であることから、排出抑制、埋め立て量の減量化、最終処分場の延命化が図られ、課税客体の把握が容易であり徴税コストが安い。また、特別徴収義務者に対して新たな事務負担を強いることになるが、中間処理段階での課税はなく免税点の設定の必要性がないので、税制としては最終処分業者特別徴収方式同様に簡素である。さらに、焼却処理施設への搬入時にも課税することから、再生利用を促進し埋め立て処分量のみならず中間処理量も減らしていこうとする制度であり、排出事業者への排出抑制効果がより働く。また、焼却については二段階課税方式をとることにより、排出事業者の税の累積を回避する仕組みとなっているが、この点においては税制としてやや複雑である。

以上、各税制は、産業廃棄物の排出抑制・減量化、埋め立て抑制、再生利用の促進、広域導入可能性など、地域の政策・事情に合わせた税制の構築が行われており、税導入による政策効果、税の公平性、税の簡索性、徴税コスト、事務負担等の観点から長所、短所を有し、一概に評価することは難しいが、最終処分業者特別徴収方式が最も多くの地方自治体で採用され、全国的に標準的な方式となりつつある。

三 産業廃棄物税の理論的根拠

1 租税原則からみた産業廃棄物税

産業廃棄物税は、租税制度を用いた環境政策であり、租税法の原理原則規定の適用を受ける。租税法の原則としての租税公平負担の原則は、租税面における法的平等原則を意味するが、担税力に応じた応能負担の原則が支配的な位置を占めている。しかし、ある費用の発生原因に係属している者に負担を求める場合には、担税力はあまり問題とならない。産業廃棄物税の場合には、産業廃棄物の発生は経済活動の結果であるので、それに応じた負担を課すことが応能負担の原則に反するということにはならない⁽¹⁾。その場合、担税力のある者が事業を継続できるのに対し、担税力のない者は事業を存続できないことになり、水平的公平性は保たれるが、垂直的公平性の点で、担税力のない者の負担が増加する逆進性の問題が生じることになる。したがって、産業廃棄物の発生抑制と事業継続を脅かすほどの税負担でないことを調和させる必要がある⁽²⁾。

さらに、公平性に関連して、産業廃棄物を多く排出する企業に多くの負担を強いることになり、企業間の負担の平準化や減免措置を設ける政策が選択される可能性がある。しかし、どの企業がどれだけ税を負担しているかではなく、産業廃棄物の排出抑制目的を達成するために租税形式により負担を求めるものであり、達成しようとする目的との関係において比例原則に従わなければならない⁽³⁾。

また、産業廃棄物がなくなれば課税対象がゼロになり課税を行う必要がなくなる。産業廃棄物税は将来的には産業廃棄物をなくすための税であり、税として成立することは本来的にはおかしいのだが、実際に税収がゼロになることはほとんど実現不可能である。さらに、産業廃棄物税は環境汚染を低める方向に経済を誘導するという意味で、税制

が経済活動に影響を及ぼさないとする経済的中立性と矛盾する。しかし、企業は汚染コストを原価に含めることなく生産活動を続け、環境を犠牲にした活動を行ってきたのだから、汚染コストを実際に支払うことになる外部性を内部化する課税は、本来負担すべきコストを実際に負担したものであり経済的中立性と矛盾するものではない。⁽⁴⁾ もっとも、環境への配慮なくして正常な経済活動はありえない。

2 産業廃棄物税の本質

環境を汚染している者が汚染防止のために必要な費用負担を行う汚染者負担の原則は、汚染の決定的な原因が特定されている場合、国や地方公共団体が環境保全をするための費用を、汚染者が分担する義務を根拠に課税するという考え方である。つまり、産業廃棄物の排出は汚染による損失や汚染除去費用を発生させるが、汚染者が費用を負担することがなく特別の利益となつていたので課税により矯正しようとするものであり、税によりその費用を自己負担させようとする原則である。これを経済学的にいうと外部不経済の内部化といい、税を課する目的は、経済主体の行動を環境汚染を低める方向に誘導することにある。つまり、税金を産業廃棄物の排出汚染による外部費用を引き下げるような技術開発や、排出汚染自体の縮減をもたらすような環境保全対策に充当することであり、税金の増加は副次的な効果で主たる目的とはされていない。

外部不経済を内部化する政策手段としては税のほかには直接規制もあるが、違反が生じたときに罰則を課さない規制は税と異なつて収入をもたらさないため、汚染を費用効率的に削減でき、汚染削減への技術革新を促進するというメリットがある税の方がよりよい政策手段であるとされてきた。⁽⁵⁾ しかし、税を活用し産業廃棄物の排出汚染による外部費用の内部化を実現するためには、排出者が廃棄物の排出量を削減する水準まで税率を設定する必要があるが、外部

費用の内部化が実現されるような水準を満たすほど高い税率の設定はできないであろう。税率の水準は高いほどインセンティブ効果は高くなるが、他方で、高い税負担は経済活動に対する阻害要因となったり、不法投棄や不適正処理の増大を招くおそれがある。

また、産業廃棄物に課税して得られた税収を廃棄物減量化の努力を行った企業への補助金の原資としたり、税の減免を与える政策は汚染者負担原則に反するし、国際貿易上も、この政策を採用している国の企業と採用していない国の企業ではアンフェアなものとなる。⁽⁶⁾ そもそも汚染者に公的便益を供与することは社会的公平に合致しない。⁽⁷⁾

3 産業廃棄物税の目的

産業廃棄物税は政策目的と財源目的が相反し、環境保全の目的が達成されればされるほど税収が減少する仕組みになっている。課税による産業廃棄物抑制という観点からは好ましいことであるが、租税は本来財源調達を目的とし、財源目的が達成されない税が租税といえるかという疑問がある。環境経済学においては、外部不経済を内部化するための手段として税を用いるのであり、課税の目的は経済主体の行動を一定の方向に誘導することであって、税収の増加は副次的な目的とされている。これに対し、租税の本質は税収の獲得にあり、ピグー税のごとき税収を上げることが必ずしも目的としない租税が、果たして租税といえるか否かはそう簡単に決められることではない。⁽⁸⁾

産業廃棄物税は、産業廃棄物の排出を抑制するための課税であって、通常の租税が財源確保を目的とするのとは異なった課徴金的性格を有し、排出による利益と課税負担の不利益との比較をして、課税負担の不利益の方が大きい場合に排出が抑制されることになる。したがって、産業廃棄物税とは、環境保全のための租税政策手段としての税という側面と、環境対策費用を原因者からその受益にに応じて負担させる、財源調達の目的税という側面をあわせもつ二重

性をもった税といえる⁽⁹⁾。他方で産業廃棄物税には、循環型社会形成に向けてリサイクルを促進するための制度的基盤を形成したり、企業のリサイクル技術開発を促したりするために必要な財源を調達する役割もある⁽¹⁰⁾。

また、産業廃棄物税の用途については、全額環境対策のための目的税とするか一般財源とするかが問題となる。伝統的な租税法や財政学からすれば、目的税は財政の統一的運営を困難にし財政の硬直化の一因となる⁽¹¹⁾。つまり、ある税収の用途を特定の支出に限定することは、効率的な資金配分が困難になり財政の硬直化を招くと考えられてきた。しかし、課税負担と用途を結びつけ、負担した税がどのように使われているかを知ることが、納得のいく税負担として理解されやすく、一般財源に組み込まれてしまうと、産業廃棄物税として税負担をした目的がはっきりしないことになる。むしろ産業廃棄物税を課税することにより産業廃棄物が減量化するとともに、その税収を環境保全目的に使用することの方が環境保全産業の育成にも効果的である。したがって、産業廃棄物税の税収を環境保全対策財源として特定し、一般財源調達手段ではないことを明確にした上で、国民の理解と支持を求めるといふ方向が妥当であろう⁽¹²⁾。

確かに、道路目的税は特定財源化の弊害が数多く指摘されている。産業廃棄物税を目的税化・特定財源化することにより、財政の硬直化を招き効率的な資金配分が困難になるといふ懸念については、施行期間を設定して目的税の根拠法が自動的に廃止となるようにしておき、その時点で弊害があるようであれば新法を制定するか、目的税としての根拠法を継続するか決定できるように、議会のコントロールが効くようにしておく必要がある⁽¹³⁾。

また、産業廃棄物税の税収用途の明瞭性を確保する観点から、地方自治法二四一条で規定する基金を設置し、税収およびその用途を明確にする必要がある。基金を設置することにより税収から徴税費を控除した部分を積立て、必要に応じて環境対策に充当し、残りの部分は翌年度へ繰り越し、税収の増減の推移を勘案しながら計画的・安定的な税収の活用を図ることができる。さらに、それを公表することにより産業廃棄物税の歳入および歳出が明確になり、透

明性を確保することができる。

四 産業廃棄物税の課題

1 課税方法

産業廃棄物税には、中間処理施設と最終処分場への産業廃棄物の搬入を課税の対象とする場合や、最終処分場での産業廃棄物の処分を課税の対象とする場合がある。産業廃棄物の発生から最終処分までの過程の中で、どの段階で誰を納税義務者とし、どのような徴収方法をとることが、産業廃棄物の排出抑制、減量化、再生利用の促進等に効果的なのか、また、税の公平性と簡素性の観点からそのあり方を検討する必要がある。

まず、産業廃棄物税の納税義務者については、排出者責任および汚染者負担の原則により、産業廃棄物の排出量に応じた税負担を求めることが合理的であることから、排出事業者を納税義務者とすることに妥当性があるといえる。これにより、産業廃棄物の排出事業者に対する排出抑制効果が働くことになり、最終処分量の減量化を促進することができ、環境負荷へのより一層の低減および最終処分場の延命化を図ることができる。さらに、中間処理後の残渣物については、中間処理業者も納税義務者とし税負担を求めらることで、中間処理後の残渣物が最終処分場に搬入される段階も課税対象となり、中間処理による減量化と再生利用の促進を図ることができる。

また、産業廃棄物税の徴収方法については、税負担の公平性の確保および簡素性と徴税コストの観点から検討する必要がある。本来ならば、納税義務者自らが税額を計算し申告納付をする申告納税方式が望ましいといえる。申告納税方式をとることにより、納税義務者は産業廃棄物税の負担を直接実感することから、税に対する意識が高まり排出

抑制に対するインセンティブになるという利点がある。反面、申告納税義務者が多数となることから、課税客体の捕捉が困難となり徴税コストがかかるというデメリットがある。そのため、三重県と滋賀県のように免税点を設けて、年間排出量が一定量未満の排出事業者は非課税としている地方自治体もある。しかし、免税点を設定することは、一定量以上の排出事業者のみに税負担を強いることになり、税負担の公平性の観点から問題である。

したがって、納税義務者である排出事業者より明らかに少数者である最終処分業者による特別徴収方式は、課税客体の捕捉が容易で徴税コストも安く済み、免税点や足切り水準の設定も必要ないので、税制の簡索性および課税の公平性の観点からも合理的な課税方法であるといえる。なお、廃棄物処理法一一條二項（併せ処理）に基づき一般廃棄物と併せて処理されている産業廃棄物については、他の処理による産業廃棄物と同様に環境に負荷を与えているのであるから、税の公平性の観点から排出事業者および中間処理業者を納税義務者とし、最終処分業者を特別徴収義務者とする特別徴収方式により課税すべきであると考える。ただし、離島地域のように民間の産業廃棄物業者が存在しないところでは、それぞれの地域の環境政策上の判断により、併せ処理に対する課税については一定の配慮が必要であろう。

2 転嫁可能性

産業廃棄物税の導入は、排出事業者や廃棄物処理業者に対し新たな負担を求めることになる。特に最終処分業者による特別徴収（処理料金と併せて税を徴収）に際し、処理料金への上乗せによる税負担の転嫁が円滑に行われるかどうか問題となる。通常、中間処理施設や最終処分場を運営する廃棄物処理業者は、排出事業者との力関係において弱い事業者が多いといわれている。特に排出事業者から一旦中間処理業者に持ち込まれた後に最終処分場に搬入され

る場合、中間処理業者の課税負担を排出事業者に転嫁することは一層困難となる。⁽¹⁴⁾つまり、最終処分場の逼迫を背景に最終処分業者の方が中間処理業者よりも優位な立場にあり、最終処分業者は中間処理業者に対して処分料金に課税分を上乗せすることはできるが、中間処理業者はそれを排出事業者に転嫁しにくいという面がある。

税を適正に転嫁することができない状況下では、税負担が限られた一部の者に偏り政策効果を十分達成できないことになる。廃棄物処理業者は税を処理代金に上乗せして排出事業者に転嫁し、排出事業者が商品価格に上乗せすることで税を消費者に転嫁していくという市場原理が機能するようにしなければならぬ。確かに、市場環境が厳しく、低価格商品しか売れない現状では、税を商品価格に転嫁することは難しい面があるが、環境への配慮なくして正常な産業活動はなしえない。それゆえ、産業廃棄物税が必ず転嫁できる仕組みを工夫する必要がある。

そのために、課税対象である産業廃棄物の移動を把握し管理監督するマニフェスト制度を導入することは有効である。しかし、産業廃棄物が中間処理施設を経由する場合は、個別排出事業者の産業廃棄物の流通量まで正確に把握することはきわめて困難である。中間処理施設ではさまざまな地域の排出事業者から集められた産業廃棄物が交じり合う。その中にはすでに課税された中間処理後の残渣も存在するかもしれない。中間処理で減量化された後に複数の最終処分場に送られる可能性があり、産業廃棄物がどれだけ産業廃棄物税を導入している地方自治体で最終的に処分され、未導入の地方自治体で処分されることになるかを判定する作業はきわめて難しくなる。⁽¹⁵⁾

とりわけ、課税客体である産業廃棄物はマニフェストや帳簿により捕捉されざるをえないことから、これらの適正な運用が税制の信頼性へとつながることになる。産業廃棄物税制が適正かつ円滑に運用されるには、産業廃棄物の適正処理、マニフェストの交付義務および帳簿記載義務等の適切な履行が不可欠となる。このため、各地方自治体においては、これらの適正な運用とその記載内容の精度を高めるための体制とシステム作りが必要である。仮に産業廃棄

物税の転嫁が難しい状況が発生した場合には、力関係の弱い事業者にしわ寄せがいくか、マニフェストや帳簿等の改ざん⁽¹⁶⁾および産業廃棄物の不法投棄、不適正処理などの違法行為につながる危険性は十分あり、税の公平性、分任性の観点から重視すべき事項である。

3 税率

税率については、三重県において産業廃棄物の処理料金からトン当たり一〇〇〇円が採用されたのが前例となつて、現状では全ての地方自治体がトン当たり一〇〇〇円としている。もちろん、外部不経済を内部化する税率が、環境対策に必要な資金を確保するための税率と一致するとはかぎらないが、各地方自治体は、税率の水準による産業廃棄物の減量効果と、税収および納税義務者の負担能力を検討して税率を設定する必要がある。この場合、経済への悪影響をおそれて、あまりに低い税率を設定すると効果がないということもありうるし、あまりに高い税率にすると経済への悪影響は避けられない⁽¹⁷⁾。

適正な税率とは、追加一単位当たりの汚染削減費用と汚染一単位の削減利益が均等する大きさであり、産業廃棄物の排出量を追加的に一単位削減するのに要するコストと税額が等しくなるまで排出量は減少する⁽¹⁸⁾。つまり、産業廃棄物の排出抑制や再生利用等を付加的に行う場合のコスト増が、処理料金に上乗せされた課税分を上回る場合には、減量化効果はないということである。しかし、現在導入されているトン当たり一〇〇〇円の税率は、産業廃棄物の排出抑制や再生利用によるコスト増との比較を行って設定されているわけではなく、各地方自治体における制度的均衡に基づいた税率の設定がなされている。

税率の水準は、産業廃棄物の減量化努力をするより、税負担を選択するような低い税率であってはならないし、納

税義務者にとって過大な負担となり、経済活動を阻害するような高い税率を設定した場合には、税の適正な転嫁が円滑に行われない場合同様、産業廃棄物の不法投棄や不適正処理などの違法性の方向に向かうおそれがある。さらに、各地域により産業廃棄物の処理料金も異なることを考慮し、各地方自治体における税率の水準を、他の地方自治体と税率の水準と比較しながら検討する必要がある、なかなか難しい決定を強いられる事項である。したがって、施行期間を設定し税率水準の見直しを重ねながら、望ましい水準に調整せざるをえないのが実状ではないかと思われる。

4 課税主体

地方分権一括法により導入された法定外目的税である産業廃棄物税は、課税要件を地方自治体が自ら定めることができる反面、地域間でのさまざまな問題が起きる可能性がある。たとえば、地方自治体間での産業廃棄物税の導入の有無や税率に格差があった場合には、産業廃棄物の排出が全く減少せず、産業廃棄物税を導入していない自治体や税率の低い自治体に産業廃棄物が流出するだけになってしまうかもしれない。もともと、産業廃棄物の輸送コストが産業廃棄物税の負担節約額を上回る場合には、県外に産業廃棄物を持ち出すメリットはなくなる。ただ、現在導入されつつある産業廃棄物税の税率は、各自治体ですべてトン当たり一〇〇〇円に統一されているので、この点についての問題は現状では深刻化することはない。しかし、排出課税や中間処理施設課税および最終処分課税のように課税段階が異なっている場合には、地方自治体間の二重課税の問題発生は避けがたい。また、各地域により直面している状況や政策目標が異なっている場合であっても、課税方法を統一すべきなのか、あるいは国税として制度化すべきなのかを検討する必要がある。

地方分権による課税自主権を尊重し、地方公共団体の地域特性や環境政策の独自性を重視する立場からすれば、産

業廃棄物税は地方税とすべきであるとする根拠は成り立つが、単に各地方自治体による搬入規制のための保護主義的な制度となる可能性があり、⁽¹⁹⁾東北地方や中国地方のように、都道府県を超えた地域全体（道、州等）で広域的に取り組み制度化すべきであるという議論も成立する。⁽²⁰⁾しかし、広域化を推進していくと課税の便宜上の観点から産業廃棄物税の国税化の可能性も見えてくる。さらに、産業廃棄物税を国と地方公共団体の共通税として、⁽²¹⁾税金を必要に応じて各レベルに配分するのも一案であるが、⁽²¹⁾国と地方自治体間の課税権限の調整を図る必要性がある。

また、産業廃棄物税が全国的に普及していけばいくほど、各地方公共団体で課税方法が統一されていないことから、今後二重課税の可能性は高まるであろう。特に、事業を全国展開している事業者にとっては納税の煩雑さが問題となってくる。しかし、各自治体によって地域の事情や政策目標が異なる場合には、各地域の異なった対応を許容すべきであり、全国的に課税方法を統一しないのならば、各自治体が独自に二重課税を回避できる制度設計を行うべきである。⁽²²⁾

たとえば、産業廃棄物税を導入している場合には、産業廃棄物が最初に搬入された地方自治体で税を徴収し、もしくは、産業廃棄物が最終処分された地方自治体に税金を帰属させ、それ以外の自治体は課税免除とする。また、産業廃棄物税が導入されていない地方自治体が混在する場合には、課税が発生する最初の搬入自治体もしくは最終処分自治体に税金を帰属させ、当該自治体以外は課税免除とするなどである。しかし、排出課税か中間処理施設課税か最終処分課税か、課税段階が異なる地方自治体が混在することとなるためさらなる工夫が必要であり、このような状況を避けるための調整をどこが行うべきなのか検討すべき課題である。

5 税金の用途

産業廃棄物税は、税金の用途が特定されている法定外目的税であることから、税金をどのような施策に充てるかは

税制上の重要な要素となる。新税を導入するには、住民や納税者がその正当性や税負担について理解し納税する必要があり、納税者の納得は、新税導入による納税者の最終的な税負担の利害得失や税収の使途に左右される⁽²³⁾。したがって、税負担に対応した施策を具体的に提示することにより、税導入の趣旨について理解を得ることが不可欠である。

具体的には、①産業廃棄物の排出抑制やリサイクル等を促進するための技術開発支援、②産業廃棄物処理業者の優劣のための評価制度の導入や、その情報の公開と情報の提供に対する支援、③産業廃棄物最終処分場の整備および設置促進、これは緊急を要する課題であり、産業廃棄物の排出を抑制し再資源化を促進し環境事業を創設しても、最終処分場は絶対必要である。産業廃棄物がゼロにならないかぎり、地方自治体は最終処分場の整備と設置を促進すべきである⁽²⁴⁾。④産業廃棄物の不法投棄や不適正処理に対する防止対策としての監視・指導・取締体制の強化などである。しかし、産業廃棄物税は、環境保全のための環境対策費用を原因者から受益に依じて負担させるための目的税であり、税収の使途は受益と負担の観点からどのようなものとするべきなのか、今後さらなる検討を重ねながら各地方自治体が決定していくべき事項である。

6 自社処分

産業廃棄物の処理形態については、汚染者負担の原則に基づき、排出事業者が自ら設置した処分場において処理する自社処分、または排出事業者が産業廃棄物処理業者へ委託して処理を行う委託処分の二つの方法がある。いずれの場合においても、排出事業者が環境への負荷を与えている点では同様であり課税対象とすべきである。しかし、自社処分の場合には、最終処分業者特別徴収方式を採用することはできず、報告義務と帳簿記帳義務等の適切な履行が不可欠である自己申告納税方式を採用するか、三重県や滋賀県のように課税免除とすることを選択せざるをえない。

排出事業者が自社処分をすることは、最終処分場の延命化に寄与している面を有していることから、委託処分の場合と同様に課税することは、税導入目的や課税の公平性の観点から問題があるのではないかと思われる。したがって、税額軽減や特別控除など何らかの配慮をすべき事項であると考えられる。

7 不法投棄

産業廃棄物税は、金銭的な負担を軽減したいという排出事業者の経済的なインセンティブを通じて廃棄物の排出抑制を狙いとするが、実施体制が甘いと不法投棄の増加という環境目的とは相反する方向に働きうる⁽²⁵⁾。不法投棄を防止するためには、各地方自治体を中心とした、①不法投棄多発地域における重点的な監視活動による不法投棄の早期発見と抑止対策、②警察との密接な連携による不法投棄者の摘発、③住民からの不法投棄等の情報提供に対する速やかな対応などの監視システムの強化が必要である。

また、産業廃棄物の不法投棄者が不明な場合や資力不足により、地方公共団体の費用負担で原状回復を行わざるをえない場合には、産業廃棄物税の税収の一部もしくはは一般財源が充当されるということになるのである。したがって、不法投棄とは関係のない納税者から徴収された税収が充てられることは合理性を欠くことである。したがって、不法投棄者に対して求償するための方策を検討する必要がある。そのためには、不法投棄に対する租税通脱のための対策として、産業廃棄物の移動を管理・監督するマニフェスト制度をより強化しモニタリングする必要がある。さらに、不法投棄に対する地方自治体の条例を制定し罰則を強化するとともに、管理・監督・取締を民間に委託するのも一案である。

五 おわりに

社会経済活動が進展し、産業廃棄物の排出量の増大、最終処分場の残余容量の逼迫、不法投棄の多発など、産業廃棄物対策が重要な課題となっている。これらの解決に向けて、産業廃棄物税は、地方分権と環境政策の潮流の中から生まれてきたものであり、所得や利潤に課税する従来の課税から、環境への負荷に課税する新しい税であるということができる。

また、産業廃棄物税は、財源調達のみを目的とするのではなく、環境政策手段としての側面をあわせもつ二重性を有している税である。本来に財源調達のみを目的とするなら、事業税の外形標準課税⁽²⁶⁾として環境負荷指数を採用して、負荷量に応じて税率を変えていく方式をとることにより、安定的で景気に左右されない、税収確保という目的に適う地方税ということになるかもしれない⁽²⁷⁾。また、その目的、課税方法、税率、課税主体、税収使途など考慮すべき論点は多岐にわたり、地域の特性や経済的合理性、国や各地方自治体間の相互協力、租税政策としての効果について、今後も十分検討する必要がある。

産業廃棄物税は、いくつかの地方自治体で検討され採用され始めたばかりの新税であり、どのような税システムとして機能すべきなのか、今後ともめまぐるしく変化する社会経済情勢の中で、循環型社会の実現に向けて、効果的な産業廃棄物税制のあり方を常に探り続け検証していくことが必要である。

- (1) 碓井光明「産業廃棄物税のあり方について——税法の観点から——」『廃棄物学会誌』一四巻四号(二〇〇三)一九九頁、二〇〇頁。
- (2) 碓井光明、前掲注(1)、二〇〇頁。
- (3) 碓井光明、前掲注(1)、二〇〇頁。

- (4) 戸谷裕之「環境税の構想」大阪産業大学論集社会科学編二二三号(一九九九)一六二頁、一六三頁。
- (5) Cropper, M.L. and Oates, W.E. *Environmental Economics: A Survey*. *Journal of Economic Literature*, Vol. XXX, 685-686 (1992).
- (6) 飯野靖四「環境税をめぐる問題」国際税制研究八号(二〇〇二)一四〇頁。
- (7) 石 弘光「環境税とは何か」(岩波書店・一九九九)四六頁。
- (8) 中里 実「地方環境税のあり方について」税五七巻一号(二〇〇二)三一頁。
- (9) 植田和弘「環境税をめぐる諸問題」調査と研究二三号(一九九七)一頁。
- (10) 諸富 徹「産業廃棄物税の理論的根拠と制度設計」廃棄物学会誌一四巻四号(二〇〇三)一八三頁。
- (11) 金子 宏『租税法 第一〇版』(弘文堂・二〇〇五)一六頁。
- (12) 宮島 洋「環境税の目的と仕組み」税務弘報四〇巻八号(一九九二)九頁。
- (13) 諸富 徹「環境税の制度設計とその導入上の論点」税研一八巻六号(二〇〇三)六三頁。
- (14) 倉阪秀史「産業廃棄物税を導入した自治体を比較する」いんだすと一八巻二二号(二〇〇三)六頁。
- (15) 諸富 徹、前掲注(10)、一三三頁。
- (16) なお、改正廃棄物処理法(平成一七年一〇月一日から一部を除いて施行)は、マニフェストの虚偽記載への罰則を現行の「五〇万円以下の罰金」に加え、最高六ヶ月の懲役を導入する。さらに、都道府県知事から許可を得ず営業した業者への罰金を現行の「一千万円以下」から「一億円以下」に引き上げ、環境大臣の確認を得ずに廃棄物を輸出した場合、個人では五年以下の懲役または一千万円以下の罰金、法人事業者の場合には一億円以下の罰金を科すなど、罰則の強化が図られている。
- (17) 飯野靖四、前掲注(6)、一四四頁。
- (18) 林 宏昭「環境税——その仕組みと論点——」国際税制研究五号(二〇〇〇)一一二頁。
- (19) 村田哲夫「地方産業廃棄物税の動向と課題」環境法研究二八巻(二〇〇三)五六頁。
- (20) 矢野秀利「環境税と租税原則」税経通信五八巻六号(二〇〇三)四〇頁。
- (21) 植田和弘、前掲注(9)、五頁。
- (22) 諸富 徹、前掲注(10)、一一頁。

