

# **Institute for Economic Studies, Keio University**

## **Keio-IES Discussion Paper Series**

**The introduction process of the environmental taxes in the Netherlands**

**Reo Shimamura**

**31 March, 2017**

**DP2017-011**

**<https://ies.keio.ac.jp/en/publications/7493/>**

**Keio University**



Institute for Economic Studies, Keio University  
2-15-45 Mita, Minato-ku, Tokyo 108-8345, Japan  
[ies-office@adst.keio.ac.jp](mailto:ies-office@adst.keio.ac.jp)  
31 March, 2017

The introduction process of the environmental taxes in the Netherlands

Reo Shimamura

Keio-IES DP2017-011

31 March, 2017

JEL classification: H23; Q58

Keywords: Netherlands; environmental tax; political process; polder model

### Abstract

This paper shows the introduction process and the historical development of the environmental tax in the Netherlands. Why was the environmental taxes introduced in the Netherlands? The environmental taxes have replaced environmental charges and developed. As the citizen's environmental awareness increased in the late 1980s, the introduction of environmental taxes had been boosted by political situation. The turning point was the election and the National Environmental Policy Plan in 1989. In addition, it was also an important point that the increase of environmental taxes was consistent with tax reform of the Lubbers administration and the Kok administration.

Reo Shimamura

Office of Research Development and Sponsored Projects, Mita Campus, Keio University

2-15-45 Mita, Minato-ku, Tokyo 108-8345, Japan

leosmmr@gmail.com

Acknowledgement: This works is supported by MEXT\*-supported Program for the Strategic Research Foundation at Private Universities. I am also thankful to Professor Ide for making this paper included in Keio-IES Discussion Paper Series.

## オランダにおける環境税の導入過程

The introduction process of the environmental taxes in the Netherlands

島村玲雄<sup>†</sup>

Leo shimamura

### 1. はじめに

本稿は、オランダにおける環境税の導入過程および史的展開について、財政および政治過程に着目し考察するものである。

環境問題に対する認識が広まり、その経済的手法の一つとして環境税が挙げられるようになって久しい。しかしながら、環境税（炭素税）は数多くの理論的な研究成果の一方、国際的な広がりを見せなかつた<sup>1</sup>。その中でオランダは世界で突出して高い税率を持つ環境税を維持しており、稀有な存在となっている。オランダは、環境税の導入について「国際的に協調した環境税の導入を重視しており、この観点から、ECにおけるエネルギー・炭素税提案を積極的に後押し」する立場をとってきた（大熊 1993a）。また国内的に見ても、1990年と 2001 年に抜本的な税制改革が行われてきたが、オランダの租税収入における間接税の割合は小さくない。その中で最も大きいものは付加価値税であるが、1980 年代後半から導入された環境関連税はその後のオランダにおける重要性は小さくない。本稿では、こうしたオランダの環境税はなぜ導入できたのか考察する。環境税が導入された時期は、劇的な経済回復を図り「オランダモデル」と称されたルベルス政権およびコック政権の時期と重なる。そのため、両政権の財政および税制改革の方針が環境税にどのような影響を及ぼしたのか、という視点から考察することが必要であり、これが本稿の特色でもある。

オランダの環境税の制度的な分析については、Hans (1997) および Vermeend and van der Vaart (1998)、Vollebergh (2014) が挙げられる。また国内の研究では藤田 (2001) および柴 (2014) が、オランダの環境税の構造および改革の変遷について論じている。これらの研究では、二重の配当などの環境税理論の視点から、オランダの環境税を論じている。しかし、環境税を租税政策として財政学の視点から捉えれば、いかにしてこの増税案が採択されたのかという点については十分に考慮されていない。したがって、本稿ではオランダの環境税導入がその政治過程においてどのように受け入れられてきたのか、また当時の政府の政策方針にどのように位置づけられてきたのか、といった点について明らかにする。すなわち、環境税がオランダの財政の文脈の中に位置づけた上で、その導入経緯を明らかにするものである。

---

<sup>†</sup> 慶應義塾大学 PD

<sup>1</sup> 倉地・佐藤・島村 (2016)

## 2. 1992 年の一般燃料税導入

### 2.1 一般燃料課徴金と炭素税の要素

ではオランダの環境税はどのように発展してきたのか、見ていくことにする。オランダにおける環境税は、1988 年の一般燃料課徴金 (heffing op brandstoffen) の導入が契機となっている。それまでは、1969 年の 6 つの分野別環境法（水質汚染法、大気汚染法、化学廃棄物法、廃棄物法、騒音法、航空法）によって、環境政策の財源として個別に課徴金が課せられていた<sup>2</sup>。しかし、1980 年代に入ると制度が個別に分離し、環境政策への支出と負担の関係が納税者にとって複雑なものになっていたことにより、いくつかの批判点が挙げられていた。第一に、同じ燃料を課税対象とする個別課徴金において、燃料消費と各環境問題への負荷、環境対策費負担の関係が不明瞭だとされた点である。第二に、個別での課徴金実施は断片的な政策となること、第三に、各課徴金の収入が少額の場合に行政費用が上回ってしまう、税務執行上の問題があった。特に、財政面では課徴金収入の使途が特定されていることによる財政の硬直化と税務行政費の最小化が指摘されていた<sup>3</sup>。以上の点に加え、当時検討されていた新しい統合的な環境政策に合致しなくなっていた<sup>4</sup>。そのため、簡素化を目的に、燃料を課税ベースとする一般燃料課徴金が住宅・計画・環境省によって導入された。一般燃料課徴金の税率は以下のとおりである（表 1）。租税負担と税収は小さいものであったが、これが燃料を課税ベースとする環境税に移行していくきっかけとなつた。

表 1 1988 年と 1990 年の一般燃料課徴金の税率（セント／単位当たり）

単位	1988 年	1990 年税率案	
		提案	最終案
ディーゼル	ℓ	1.75 (0.8)	2.88 (1.31) 2.88 (1.31)
天然ガス	m <sup>3</sup>	0.07 (0.03)	0.288 (0.131) 0.424 (0.192)
-170,000 m <sup>3</sup> 以上	m <sup>3</sup>	0.22 (0.1)	0.491 (0.223) 0.524 (0.238)
石炭	kg	0.582 (0.265)	1.2 (0.55) 1.274 (0.579)
税収	百万 Dfl. (€)	315 (143)	557 (253) 600 (273)

(出所) Vermeend and van der Vaart (1998 ; 19) Table3.2.1 より作成。

(注) カッコ内の数字は 1 ヨーロ=Dfl. 2.2 としてヨーロ (€セント) に換算したもの（オランダの通貨単位はギルダー(Guilder)で Dutch Florin の略称で表す）。

<sup>2</sup> 制度的には 15 の環境課徴金制度が実施可能であったが、実際には 7 つの課徴金が課せられていた。

<sup>3</sup> 藤田 (2001 ; 131)

<sup>4</sup> Hamelink (1998 ; 975) Vermeend and van der Vaart (1998 ; 17)

この1988年は、環境問題への意識を高める年でもあった。オランダ国立公衆衛生院と環境団体が発表した統合環境調査報告書『明日への懸念』がベストセラーとなり、これにより環境意識が高まり大きな反響があった<sup>5</sup>。翌1989年3月、温暖化防止対策について協議する国際会議がオランダの首都ハーグで開催され、多数の国々の賛同を得て「ハーグ宣言」をまとめる<sup>6</sup>。さらに5月には、政府が『明日への懸念』に対応する形で国家環境政策計画（Nationale Milieubeleidsplan；NMP、英語表記は NEPP）を発表した。これは環境問題に対する包括的かつ長期的な政策を提示し、特に経済的手段の積極的利用を明言した<sup>7</sup>。この年の変化は、従来の大気汚染や河川や土壤の汚染といった個別の環境問題から、地球温暖化を含む包括的な環境問題へと認識が移ったことを意味し、これに応じて一括化された課徴金は税に移行していく方針が示された。

しかし、こうした環境問題への意識の高まりは、環境税以外の財政政策の方針とその主体となる政権に変化をもたらすことになった。一般燃料課徴金が成立し、包括的な環境政策を打ち出す中で、当時の第二次ルベルス政権は内部で対立したのである。第一党のキリスト教民主アピール（以下、CDA）が、環境対策費の財源として石油税の増税、マイカー通勤者への税額控除廃止を提案したのに対し、連立を組んでいた自由民主党（以下、VVD）が反発し、内閣は総辞職となった。そのため1989年9月の総選挙では、NMPの信を問う形となり、選挙の争点は環境重視か経済成長重視かに絞られた。選挙の結果、国民は環境重視を選択し、第一党のCDAと躍進した労働党（以下、PvdA）の連立による第三次ルベルス政権が誕生した。この連立合意で取り決められた政策方針には、環境支出の増加とその財源としての課徴金を含む環境関連税制の増税が盛り込まれた。この連立合意の綱領では、炭素税を別の税として導入するのではなく、炭素含有量に応じて一般燃料課徴金の税率を上げる形で導入することが提案された<sup>8</sup>。1990年の税率引上げの提案は、天然ガスを交通車両のエネルギーに利用することを目的にディーゼルと同じ税率に設定するも、これについては議会では受け入れられなかった（表1を参照）。この政策審議過程では、与党となつた労働党は財源と使途目的の切り離し、すなわち一般財源化を主張していた。これに対して他政党は、炭素税からの財源は温暖化対策に使用されるべきとして目的税化を主張したが、PvdAの主張が通り一般財源として導入されることとなったのである。

<sup>5</sup> 川名（2007；22）

<sup>6</sup> この会議は、オランダのルベルス首相が、フランスのロカル首長、ノルウェーのブルントラン首相の3人の共催により行われ、ハーグに招致された。ハーグ宣言では、「『有効な温暖化防止対策を実行していくためには新しい発想に基づく強力な取り組みが必要である』として、基本的な条約制定の検討に着手するよう初めて提言し」、「国際社会の取組みのリード役を最初にかけて出たオランダの積極姿勢が国際的に高く評価された。」（川名（2007；28））

<sup>7</sup> 政策計画は、1987年のブルントラント委員会報告、1988年の国立公衆衛生・環境保護研究所の「将来への懸念（Zorgen voor Morgen）」報告を基に作成された。（山本（1997；54-55））

<sup>8</sup> Vermeend and van der Vaart（1998；18）

## 2.2 環境税への改組

環境関連政策が加速したのには、先の選挙によって左派勢力の躍進が一つの要因となっていた。では、どのように一般燃料課徴金が環境税としての性格を強めていったのか。

国民の後押しを受けた第三次ルベルス政権は、1990年にNMPを補足する新国家環境政策計画(NMP+)を発表し、経済的手段の積極的実施と炭素税からの財源調達を提案した。同年2月には地球温暖化に対する行動目標の達成、及びその追加的な税収確保を目的として、炭素含有量に対する炭素税を一般燃料課徴金の一部として導入した。こうしたオランダが単独で環境政策を推進していった背景には、ルベルス政権が選挙で国民の承認を獲得したこと、さらに、「地球環境保全対策はオランダ一国ではできない。まずオランダ一国だけでも個別の汚染物質の削減目標を具体的な数値で設定し、その目標達成に積極的に取り組むことを通じて、諸外国をリードし、世界全体としての効果的な施策に結び付けよう」という考え方があったのである<sup>9</sup>。

こうしたオランダの取り組みは、デンマークとともにEC規模の二酸化炭素税導入を牽引し、「両国はEU規模の二酸化炭素税を実現すべく、その交渉過程を促進する意図を持ちながら、不完全ではあるもののそれぞれ国内に二酸化炭素税とエネルギー税を導入」することとなった<sup>10</sup>。その後、これがEC域内の議論に波及し、1991年10月と12月のエネルギー及び環境大臣の共同欧州理事会は、環境税を含む気候変動政策の具体的行動に起こすことに合意したのである<sup>11</sup>。

こうした環境政策が欧州レベルに波及する中で、オランダ財務省は一般燃料課徴金を一般燃料税に改組する法案を1991年11月21日に提出した<sup>12</sup>。しかし、一般燃料課徴金の導入時には、汚染者負担原則に一般的に関係が見られると考えられたことから燃料が課税ベースとされたが、税収も大きくなるにつれ、一般財源化するにあたっては、その汚染者負担原則が議論されるようになった。一般燃料税への改組にあたって、「なぜ土壤汚染や化学汚染に関する政策の財源調達が燃料税なのか」という点が争点となったのである<sup>13</sup>。そのため、1992年7月には環境分野の支出に対する目的税化をやめ、環境税からの税収を一般歳入に組み込んだ。それに伴い、これまでの課徴金から税の形態に移行し、一般燃料税(brandstoffenbelasting)となった。ただし、一般歳入に組み込まれたものの、「予算面では、環境対策費が環境税収総額以上に予算配分が行われて」いたことから、「実質的には特別課徴金と目的税の性格を保持した制度」であった<sup>14</sup>。税率は、毎年の予算審議中に決定さ

<sup>9</sup> 川名 (2002 ; 30)

<sup>10</sup> 蟹江 (2001 ; 179)

<sup>11</sup> *ibid.* (2001 ; 177) 1992年6月頃のEUの気候変動政策の焦点は、EU規模の二酸化炭素またはエネルギー税を巡る議論に収斂していったものの、他に導入する国は現れなかった。

<sup>12</sup> Tweede kamer der Staten-Generaal 21407 “Wijzigin van het hoofdstuk Financiële bepalingen van de Wet algemene bepalingen milieuhygiëne”

<sup>13</sup> Hamelink (1998 ; 975)

<sup>14</sup> 山本 (1997 ; 61)

れる財政需要額に応じて設定される制度となっており、財政需要額の決定後、個々の課税対象燃料に対する税率が単位あたりの燃料別エネルギー量、炭素含有量と、1年で消費される燃料の送料を基礎として、エネルギー量と二酸化炭素含有量に1:1で課税される<sup>15</sup>。これにより細かに制度改革を行ってきたオランダの炭素税は、EC提案型に近い炭素／エネルギー要素（比率は炭素：エネルギー1:1）を課税標準とする税となった。これには、政府諮問委員会であったウルフソン委員会が1992年2月の最終報告で、OECD加盟国内の共通課税案（A案）とオランダ国内のエネルギー消費の課税（B案）、国内の家計と中小企業を対象とした小規模消費に対する課税案（C案）の3つの課税案による政策効果を検証していたことにある。この報告書ではEC内での政策協調についても検討しており、EC域内で環境税促進をも視野に入れて他国を牽引するように環境税の導入に至ったのである。

このようにオランダでは、個別課徴金によって環境政策の財源調達を行っていたが、地球温暖化への関心が高まり、同時に与党が環境政策を軸に選挙で勝利したことにより一層環境政策が進んだ。そして国家的な温暖化問題に対する新たな計画、そしてそれに沿った財源調達方法として一般燃料税が選択されたのである。

### 2.3. 労働者負担の軽減と環境税

第三次ルベルス政権の環境政策は環境意識の高まりと国内外の政治的状況が肯定的に作用したことは大きな要因であったが、同政権が行っていた他の政策との整合性が取れていったことも積極的に働いたことも挙げられる。ルベルス政権は「オランダ病」からの脱却が課題にあり、財政再建と失業率の回復が政策課題にあった<sup>16</sup>。そのため、パートタイム労働及びワークシェアリングによる雇用改革によって改善を図った政策方針に伴い、租税制度も適合的なものに改革する必要があり、1990年の税制改革が行われた。この改革では、社会保険の適用拡大に伴う労働者および企業に対する税負担の軽減や、社会保険料と所得税の課税ベースを統合などが行われた<sup>17</sup>。この労働者の租税負担軽減は直接税から間接税への移行を想定しており、その一つが財源調達として確立していた環境税であった。

税制改革を行ったルベルス政権下の1992年に一般燃料税の税率引上げと新たな環境税の創設を目的とした税制改革法案が提出された<sup>18</sup>。同法案では、新たに地下水税（*Grondwaterbelasting*）及び廃棄物税（*Afvalstoffenbelasting*）を創設し、これらの税収を一般財源に組み入れるとした。この法案は当初から税負担を労働力から環境要因に移行

<sup>15</sup> 1988年から1994年までの税率表は、山本（1997；62）第4表を参照のこと。

<sup>16</sup> 深稿（2016）を参照のこと。

<sup>17</sup> 同改革で国民保険制度の使用者負担分を被用者負担に移行したが、使用者には従来の負担分を給与に上乗せして支払う調整加給金制度（overhevelingstoeslag）が導入され、総額の賃金は上昇し総労働コストと可処分所得を変えずに所得税収が増収する結果となった。1998年には雇用主負担が復活し、同制度は2001年税制改革で導入された社会保険料減免型の給付付き税額控除が取って代わる形で廃止となっている。

<sup>18</sup> Tweede Kamer der Staten -Generaal 22849 “Wet op de verbruiksbelastingen op milieugrondslag”

することを目的としていたのである<sup>19</sup>。新税の創設を含む同法案は議会で肯定的に受け止められた。最終的に税収の総額を地下水税：廃棄物税を 1:1 で設定することとし、地下水税 1.1 億ユーロ (Dfl.245)、廃棄物税 1 億ユーロ (Dfl.230) の税収が見込まれた。一般燃料税の税収は 6.3 億ユーロ (Dfl.1,385) を維持し、総額 8.5 億ユーロ (Dfl.1,860) の税制改革案となった。議会では法案の修正が一部行われ、リサイクルによる二次エネルギー生産についてはゼロ税率を適用し、化石燃料と同等の税負担を核燃料に課すウラン税を追加した<sup>20</sup>。1992 年と比較した 1994 年法案の環境税関連税の税率は表 2 のとおりである。

このように環境税の増税は政治的に後押しされていたのと同時に、当時のルベルス政権で採られていた雇用政策に適合的な税制改革方針にも合致するものであったことも大きな要因であった。また労働党の入閣による革新勢力の躍進は重要であったものの、1980 年代から CDA が行ってきた改革方針に合致したことでも重要な側面であった。

表 2 一般燃料税、ウラン税、地下水税、廃棄物税の税率（1995 年）（セント／単位）

	単位	1992 年	1994 年法案
ディーゼル	ℓ	2.660 (1.209)	2.770 (2.115)
天然ガス	m <sup>3</sup>	2.079 (0.945)	2.155 (0.979)
—≥ 10 million m <sup>3</sup>	m <sup>3</sup>	1.367 (0.621)	1.141 (0.518)
石炭	kg	2.264 (1.029)	2.338 (1.062)
ウラン	gr U	—	3,195.000 (1,452.272)
地下水	m <sup>3</sup>	—	34.000 (15.454)
—うち産業用	m <sup>3</sup>	—	17.000 (7.727)
廃棄物（埋め立て）	ton	—	2,850.000 (1,295.454)
税収	百万 Dfl. (€)	1,385 (629)	1,860 (845)

(出所) Vermeend and van der Vaart (1998 ; 24) Table3.4.1 より作成。

(注) カッコ内の数字は 1 ユーロ=Dfl. 2.2 としてユーロ (€セント) に換算したもの（オランダの通貨単位はギルダー(Guilder)で Dutch Florin の略称で表す）。

### 3. 税制のグリーン化

#### 3.1. 規制エネルギー税の導入

オランダは 1991 年に実質的な税収目的として燃料税の増税を行い、EC 提案型に近い環

<sup>19</sup> Vermeend and van der Vaart (1998 ; 23)

<sup>20</sup> *ibid.* (1998;24)

境税を一般財源として導入した。その後にもう一つの環境税として規制エネルギー税が導入された。以下では、その導入過程を見していく。

先の一般燃料税の増税時にエネルギー集約産業が強く抵抗したことから、一般燃料税とは別の課税ベースの選択肢、及び産業に対する免税が考えられていた<sup>21</sup>。そこでウルフソン報告書の C 案が経済活動に影響を与えることなく、二酸化炭素の排出量を削減することが可能であるとして、政府はこの新税の実現に関して諮問委員会に意見を求めた。そのためオランダの政府諮問機関である社会経済評議会（Sociaal-Economische Raad ; SER）が、規制エネルギー税導入について 1993 年にアドバイス報告書を発表した。そこでは、規制エネルギー税の導入について欧州委員会の議論を注視しつつ、エネルギー消費量に対して CO<sub>2</sub> 排出量の抑制を目的とした規制エネルギー税の導入をするべきだと結論づけている。また導入する際にはエネルギー集約産業に負担が集中するため「オランダの企業が国際競争力を損なわれないようにしなければならない」と指摘しつつも、同税の導入には肯定的な見方であった<sup>22</sup>。スウェーデン、ノルウェー、フィンランドの北欧諸国、ドイツ、スイスなどの国における化石エネルギーに対する租税負担の事例をあげ、環境負荷の内部化の観点から率先して規制エネルギー税の導入を支持していた。

こうした中で行われた 1994 年選挙では、戦後長期に渡って政権を担ってきた中道右派のキリスト教民主主義政党（CDA）が敗北し、中道左派の労働党（PvdA）を第一党に、自由主義の自由民主党（VVD）、左派の D66 党による「紫政権」が誕生した。さらに 1989 年に結党した緑の党（Groen Links）が議席を伸ばしたことで、これまでの環境政策をさらに推進する政治的土壌が形成された。この連立政権では連立合意交渉が難航したと言われるが、この政策合意の中には規制エネルギー税の導入が含まれ、ルベルス政権下での環境税案が採用されることとなったのである。

翌 1995 年の 12 月に法案が提出され、1996 年に電気・ガスの小規模使用に対する規制エネルギー税（Regulerende energie belasting）が導入されることになった<sup>23</sup>。この新税が小規模エネルギー消費者を対象とした理由として、大規模エネルギー消費をする企業が国際競争力を損なうことが挙げられる。加えて、オランダのエネルギー集約産業においては、エネルギー節約のため自発的協定（Vrijwillige overeenkomsten）が結ばれ、実施されていた一方で、小規模商業者に対しては自発的協定などでの節約が難しかったことから課税が検討されたのである<sup>24</sup>。そのため、同税は一般燃料税と異なり、最終消費者に租税負担が賦課されるように設定されている。しかし、これでは労働者負担の軽減が課題となっている政策方針と矛盾することになってしまう。そこで、3 つの負担軽減法によって相殺すること

<sup>21</sup> Hamelink (1998 ; 975) そのため、1995 年に地下水の取水、不法投棄、発電目的のウラン使用、それぞれに対しても課税されることとなった。

<sup>22</sup> Sociaal Economische Raad (1993 ; 103)

<sup>23</sup> Tweede Kamer der Staten-Generaal 24250 “Wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag in verband met de invoering van een regulerende energiebelasting”

<sup>24</sup> これは山本 (1997 ; 66) が行った経済省 Huiskamp 氏へのヒアリング調査でも指摘されている。脚注 24 を参照のこと。

が想定されていた<sup>25</sup>。産業に対しては、1990 年税制改革時に社会保険料の使用者負担分を賃金に上乗せして支払う調整加給金 (Overhevelingstoeslag) を軽減させることで負担軽減を図った<sup>26</sup>。家計に対しては、所得税率を 0.6%引き下げ、所得税および高齢者に対する基礎控除額を拡大することで負担軽減することを図った。これらにより企業に対して約 4.2 億ユーロ (Dfl.9.3 億)、家計に対して約 5.6 億ユーロ (Dfl.12.3 億) の軽減策となり、総額では付加価値税を含むエネルギー課税の税負担よりわずかに上回る額に相当するものとなつたのである<sup>27</sup>。

表 3 一般燃料税（1995 年）および規制エネルギー税（1998 年）の税率

単位	一般燃料税+他	規制エネルギー税	統合税率
	1995 年	1998 年	1998 年
<b>天然ガス</b>			
– 0-800 m <sup>3</sup>	m <sup>3</sup>	2.155 (0.979)	0
– 800-170,000 m <sup>3</sup>	m <sup>3</sup>	2.155 (0.979)	9.53 (4.331)
– 170,000-10 mln. m <sup>3</sup>	m <sup>3</sup>	2.155 (0.979)	0
– ≥ 10 mln. m <sup>3</sup>	m <sup>3</sup>	1.141 (0.518)	0
<b>電力*</b>			
– 0-800 kWh	kWh	0.500 (0.227)	0
– 800-50,000 kWh	kWh	0.500 (0.227)	2.95 (1.340)
– ≥ 50,000 kWh	kWh	0.500 (0.227)	0
<b>税収（計***）</b>	百万 Dfl. (€)	1,860 (845)	3,760 (1,709)

(出所) Vermeend and van der Vaart (1998 ; 27) Table3.5.1 より作成。

(注) カッコ内の数字は 1 ユーロ=Dfl. 2.2 としてユーロ (€セント) に換算したもの（オランダの通貨単位はギルダー(Guilder)で Dutch Florin の略称で表す）。

(注\*) 規制エネルギー税は電力に対して直接的な課税、一般燃料税は電力会社の燃料に対する間接的な課税。後者は kWh 当たりの税率に換算。

(注\*\*\*) 1995 年の税収は地下水税および廃棄物税を含む。

規制エネルギー税法案には、明確に欧州議会での議論を意識し、欧州規模での環境税導入を支持している国々で積極的に導入すべく、オランダは先駆けて導入することの意義を

<sup>25</sup> Tweede Kamer der Staten-Generaal 24344, “Wijziging van de inkomenstbelasting en de vennootschapsbelasting in verband met de invoering van een regulerende energiebelasting”, 24463, “houdende wijziging van enkele belastingwetten”, 24285, “Wet bruttering overhevelingstoeslag lonen”

<sup>26</sup> 調整加給金については脚注 17 を参照されたい。具体的には、調整加給金を 0.19% ポイントまで引き下げ、自営業者に対する税額控除を Dfl.1,300 まで引き上げ、法人所得の Dfl100,000 までは法人税率の 3% ポイントを引き下げるなどを含んでいた。

<sup>27</sup> Vermeend and van der Vaart (1998 ; 26)

明記している。しかしながら、欧州議会で共通政策として環境税が導入されるか否かの決議を待つことも挙げられていたため、結果的に欧州規模で炭素／エネルギー税の導入が失敗したために、オランダ単独で導入された新税となつたのである<sup>28</sup>。

### 3.2. 21世紀に向けた税制

第二次コック政権では税制のグリーン化をさらに強調し、『21世紀に向けた税制 (Belastingen in de 21e eeuw)』報告書でグリーン税制の方針が確立する<sup>29</sup>。1995年2月に財務省が「税のグリーン化に関する政府検討部会 (The Dutch Green Tax Commission)」を立ち上げており、環境税制を総合的に検討している<sup>30</sup>。検討部会は従来の環境税の増税と労働所得の租税負担引下げを論じているのに加え、第二次報告書で提起された環境投資への免税などの積極的なインセンティブ政策を重視していた<sup>31</sup>。また最終報告書では、同1997年に出された税制のグリーン化を採用した税制改革案『21世紀に向けた税制』についても検討し、どちらにおいても税制のグリーン化が重要な論点となっていた。

『21世紀に向けた税制』の税制改革案は、資本所得の分離課税を含むボックス課税や、社会保険料減免型の給付付き税額控除など抜本的な改革となつた2001年税制改革につながったが、ここにおいても税制改革の目的の一つに「税のグリーン化」が挙げられている。この改革案では環境税の引上げに既存の環境税の増税と新たな環境税の導入を提案している。このグリーン化税制は「(環境改善に対する) ”報酬”と”課税”のバランスの重要性を強調」するものであり、「財政的にも魅力的で、(中略) 国民の支持を受けている」と報告されている<sup>32</sup>。その具体的な改革案は、付加価値税の1.5%増税と一般燃料税の増税である。増税案は付加価値税の増税がDfl.39億、一般燃料税がDfl.34億、他の環境税の増税分がDfl.17億として提案されていた(表4)。

<sup>28</sup> Vos (1997; 254) また1992年6月以降、1994年12月まで環境税の議論は取り上げられず、その欧州理事会で欧州委員会は二酸化炭素税／エネルギー税を導入する加盟国に対してサポートをするもののそのEU規模での導入については決議が下されないことが決定された。(蟹江 (2001; 181))

<sup>29</sup> この報告書は、財務大臣ザルムと財務次官フェルメントが中心となって作成された。焦点は以下4点。  
1. 所得税の税率構造の改善 → 所得税の課税ベースを浸食する要因：①所得控除、②住宅ローン利子控除、③年金控除、④労働パッケージ(給与所得控除)  
2. キャピタル・ゲイン税の導入提案 → 資本所得へのキャピタル・ゲイン税(CGT)の導入検討：  
①発生ベースのCGT、②実現ベースのCGT、③みなし利回りへの比例税率の課税  
3. 直接税から間接税への移行および税のグリーン化  
4. 老後所得に関する財政的な上限設定(傘の設定)の導入

<sup>30</sup> 報告書は、1995年9月に第1次、1996年3月に第2次、1997年10月に第3次及び最終報告書が出されている。

<sup>31</sup> Vermeend and van der Vaart (1998; 93)

<sup>32</sup> Tweede Kamer der Staten-Generaal 25810 nr.2 p.87

表 4 間接税の増税案

一般燃料税	+34 億
付加価値税	+39 億
その他の環境税	+17 億
税収	+90 億
企業への軽減	-9 億
インセンティブ	-5 億
所得税の軽減	p.m.
租税支出	-14 億
税収	+76 億

出所 : Tweede Kamer der Staten-Generaal 25810 p.93 より作成

このコック政権のレポートに対して、労使はどのような立場を表明していたのか。使用者団体は、税制改革に求めるものとして国際競争力や、就業と企業の促進を挙げ、経済中立的な税制を求める一方で環境税増税についてはインセンティブ効果が小さいとして反対していた。これに対し労働組合側は、社会保障の財源確保や、労働者負担から他の税源への移行、税のグリーン化を挙げており、環境税増税については積極的に支持していたのである。前政権から続くパートタイム労働を活用する雇用政策に伴い、異なる雇用形態の労働者に対する均等待遇を整備してきたコック政権においては、税制においても家族を持つ女性労働者の労働市場への参入障壁は取り除く必要があった。そのため、税制における労働者負担の軽減は単に租税負担感の問題だけではなく、変容しつつある社会構造に適合した制度に再編成する一つの手段だったのである。その意味では、労働者の消費に課される環境関連税の増税は低中所得者にとっては負担増となるものではあったが、広く受け入れられる税目であり税制改革案だったのである。その一方で、欧州規模での環境税導入を積極的に支持していたにもかかわらず、それには至らなかつたため、オランダは独自に高い環境関連税収を持つ租税構造を構築することとなったのである。

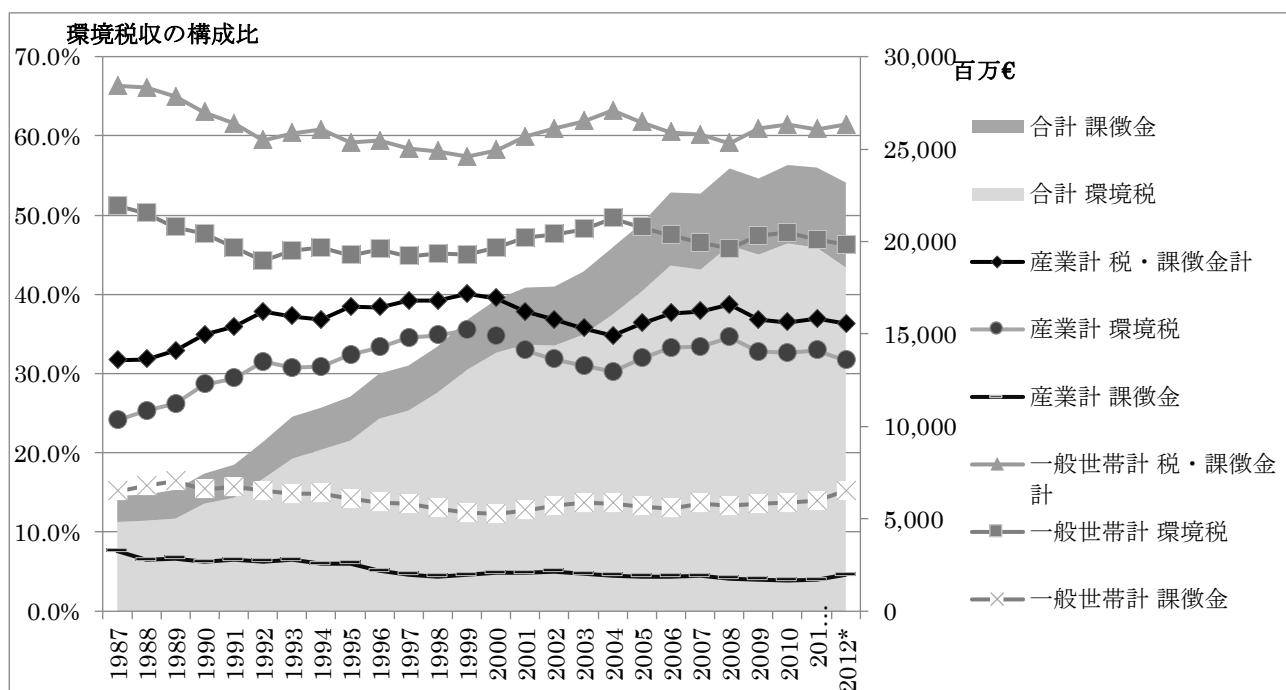
#### 4. おわりに

##### 4.1. 現状分析

最後に、オランダの環境税の現状を概観したい。環境税収は一般燃料課徴金等の導入以来一貫して增收してきたが、近年は 2005 年を境に緩やかになり、2010 年からは減収傾向を示している（図 1）。部門別の負担をみると、環境税収に占める家計（一般世帯計 税・課徴金）の負担は 6 割を占め、多くが家計部門の負担となっていることがわかる。産業の

負担割合と比較すると、産業部門（産業計 税・課徴金）は 1987 年の 3 割から 1999 年の 4 割まで 90 年代は上昇傾向にあり、家計部門と逆の動きをしていることがわかる。しかし、1999 年から傾向が逆転し、家計部門の負担は上昇に転じ産業部門の負担は下降に転じている。さらに 2004 年から両者は逆の動きを示している。2004 年には一般燃料税が鉱油税と規制エネルギー税に組み入れられ、規制エネルギー税はエネルギー税に改称している<sup>33</sup>。この改革を契機に、環境税収は上昇傾向から横ばいに推移することとなった（図 2）。しかしながら、環境関連税収が税収に占める割合は現在においても約 10%あり、EU 平均の 7%と比較すると非常に大きく、依然として環境税においては先頭に立つ存在となっている<sup>34</sup>。

図 1 環境税および課徴金推移（%， 百万ユーロ）

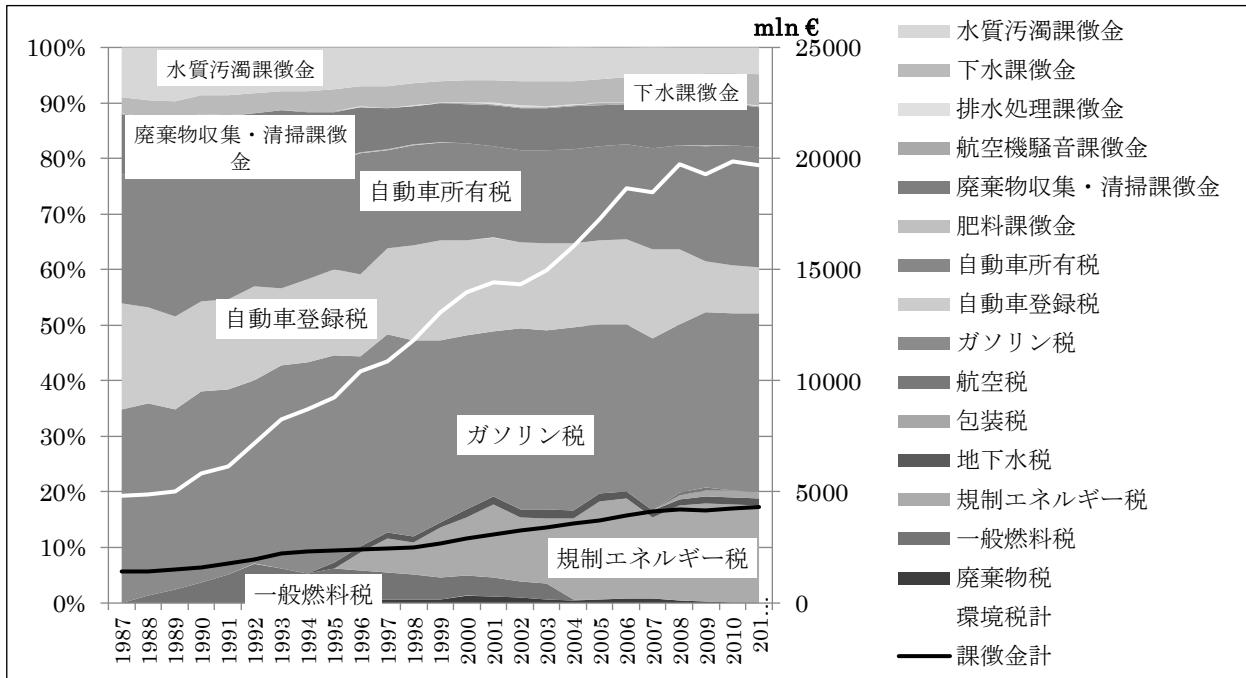


（出所）CBS より作成。

<sup>33</sup> これについての分析は別稿に譲ることとする。

<sup>34</sup> Vollebergh (2014 ; 19)

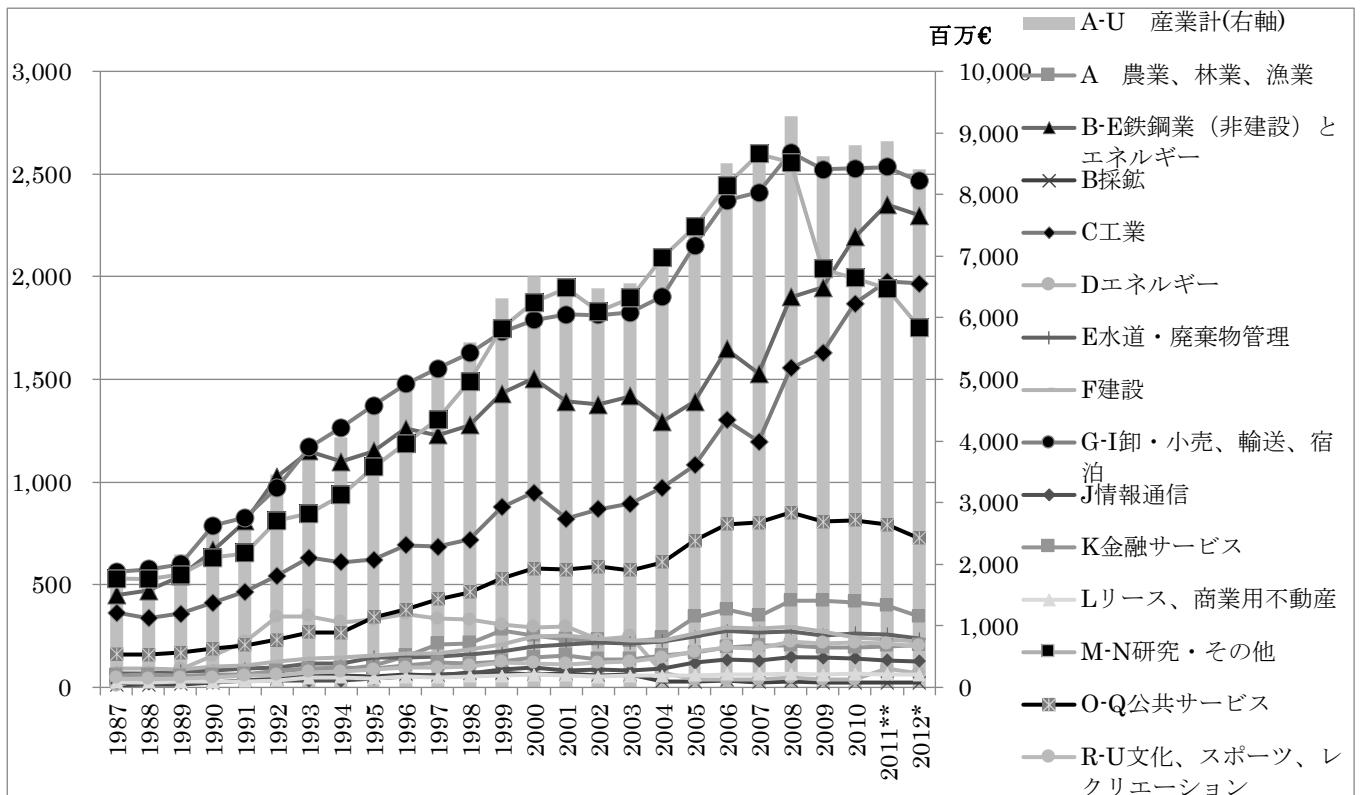
図2 主な環境関連税収の割合推移（%， 百万ユーロ）



(出所) CBS より作成。

産業部門における環境税収を業種別で見てみると、1993年までの最大の負担業種は鉄・小売、輸送、宿泊と鉄鋼業・エネルギーであったが、1994年より鉄鋼業・エネルギー業の環境税負担は横ばいとなり、一貫して負担は軽減されてきたことがわかる（図3）。しかし、2008年より再び鉄鋼業・エネルギー業、および工業の環境税負担が上昇しており、これに対して1999年からは研究・その他が最大の負担者となっており、これを見ても小規模業者の環境税負担が高いことがわかる。以上からは、環境税は一貫して家計部門の負担が相対的に産業部門より高く、こうした環境関連税制が国民の環境意識の高まりを背景とする政治状況によって推進されてきたのである。しかしながら、先に述べたように、必ずしも大規模エネルギー集約産業が国際競争力を考慮され、環境政策の枠組みから外されているというわけではない。こうした大規模業者はエネルギー節約のための自発的協定を結んでいくことから、環境政策の視点から評価するにはこの点を考慮する必要があることは注意しなければならない。

図3 業種別の環境税負担の推移（百万ユーロ）



#### 4.2. おわりに

本稿では、オランダにおける環境税の導入過程および歴史的展開について、とりわけ政治過程に着目し考察してきた。オランダの環境税は個別に導入されていた課徴金制度を拡充する形で発展してきた。しかし、1980年代後半に入り、国民の環境問題への意識が高まるにつれ、水質汚染や大気汚染といった個別の環境問題から地球温暖化といった包括的な環境問題としての認識に変わっていった。そこで一般燃料課徴金を導入し、包括的な環境政策の財源とすることとなつたが、それに伴い各種税制との負担構造の調整や、課税論理における受益と負担の整合性を問う必要が出てきたことから、その後の選挙において環境政策が争点化することとなつたのである。その転機となったのは、1989年の国家環境政策計画による経済的手段の積極的利用の明言（政策手段としての租税）と、環境重視か否かを争点とした選挙であった。これにより、オランダにおいては政府が環境税を推進していくことに国民が後押しすることとなつたのである。加えて、オランダは環境税の国際協調を牽引する立場に立っていたことから、欧州規模での環境税導入を見越し、率先して環境税を推進していくことの意義を認識したうえで規制エネルギー税を導入していくのである。

環境税を促進する政治的状況があつただけではなく、ルベルス政権およびコック政権期の雇用政策および税制改革の方針と合致したことでも重要な点であった。両政権は「オラン

ダ病」からの脱却が政策課題であり、財政再建と失業率の回復を目標としていた。そのため所得税などの直接税の増税は避けられていた。さらにパートタイム労働によるワークシェアリングを政策として進めるに伴い、租税および社会保険の適用範囲や負担を見直す必要があったことから、この負担軽減に伴う財源を環境税で補うこととなったのである。

そして環境税が財源調達の一つとして確立するに伴い、家計および産業の租税負担を調整するようになった。規制エネルギー税の導入の際には、家計に対しては所得税の引下げ、企業に対しては社会保険料を代替する調整加給金の軽減といった負担軽減策を図った。

2001年税制改革時には、税制改革全体で労働者の租税負担を軽減すべく社会保険料減免型の給付付き税額控除の導入がとられた。

以上のようにオランダの環境税は、国内および国際的な政治的促進要因と、国内の制度改革方針に合致する制度的促進要因によって、導入されていったと言える。最後に、本稿では環境税の導入に焦点を当ててきたが、残る課題として環境規制などの非経済的手段が環境税の議論に及ぼした影響を十分に考慮できていない。大規模エネルギー集約産業において締結されていた自発的協定の存在が、小規模業者を対象とした環境税という結論をもたらしたということを考えれば、こうした論点は重要であろう。これについては今後の課題としたい。

## 資料

CBS <https://www.cbs.nl/> (最終閲覧日 : 2017年3月30日)

Sociaal Economische Raad (1993) *Advies over de invoering van regulerende energieheffingen.*

Tweede Kamer der Staten-Generaal 21407, 24250, 24285, 24344, 24463, 25810.

The Dutch Green Tax commission (1998) *A summary of its three reports 1995-1997.*

## 参考文献

Hamelink, Peter (1998) "Environmental policy and fiscal instruments in The Netherlands", *Studies in environmental science*, 72, pp.969-980.

Vermeend, Willem and Jacob van der Vaart (1998), 'Greening Taxes: The Dutch Model Ten years of experience and the remaining challenge', Kluwer Law International, the Hague.

Vollebergh, Herman (2014) "Green tax reform: Energy tax challenges for the Netherlands", PBL Policy Brief 1501.

Vos, Hans (1997) "Environmental Taxation in the Netherlands", Tim O'Riordan

- (ed.)Ecotaxation, St. Martin's Press, New York, pp.246-262.
- 大熊一寛 (1993) 「オランダ」 石弘光編『環境税 実態と仕組み』 東洋経済新報社, 153- 166 頁。
- 大森恵子 (2000) 「オランダにおける『グリーン税制改革』の最近の動向」『資源環境対策』 36(2), 198-202 頁。
- 蟹江憲史 (2001)『地球環境外交と国内政策——京都議定書をめぐるオランダの外交と政策』 慶應義塾大学出版会
- 川名英之 (2007)『世界の環境問題—第 2 卷 西欧—』 緑風出版
- 倉地真太郎、佐藤一光、島村玲雄 (2016)「環境税は国際協調になぜ失敗したか？ —EU, 北欧, オランダを事例に—」 慶應義塾大学経済研究所 DP2016-001
- 柴由花 (2014)「オランダ環境税制改革とエネルギー税の意義」『税大ジャーナル』(23), 1-13 頁。
- 島村健 (2001) (2002) (2003a) (2003b)「交渉する国家—オランダの環境協定等に関するノート (一) ~ (四・完)」『自治研究』77(11), 106-122 頁、78(2), 107-124 頁、79(1), 104-121 頁、79(3), 78-96 頁。
- 島村玲雄 (2016)「『オランダモデル』と財政改革」日本財政学会第 73 回大会。
- 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。
- 松村弓彦編著 (2004)『オランダ環境法』国際比較環境法センター。
- 真子幸夫 (1995)「オランダの環境税」『環境情報科学』24(2), 82-87 頁。
- 山本香 (1997)「オランダにおける環境税制度改革の検討」『経済論叢(別冊) 調査と研究』 第 13 号, 53-75 頁。