

国立国会図書館

森林環境税

—これまでの経緯と創設に向けた論点—

調査と情報—ISSUE BRIEF— NUMBER 875 (2015. 9. 1.)

はじめに

I 地方の森林環境税

- 1 導入の経緯と導入状況
- 2 課税方法
- 3 税収の使途

II 全国規模の森林環境税等

- 1 これまでの経緯
- 2 最近の政府等の動き

III 政府提案の新税をめぐる論点

- 1 新税導入による受益の実感
- 2 国と地方の棲み分け
- 3 新税導入の必要性

おわりに

- 森林環境税は、森林等の公益的機能を維持するための財源確保を目的とした税である。地方では、これまでに35県が独自課税として森林環境税の導入を果たしている。
- 全国規模では、これまで森林環境税等が検討されてきたが実現には至っていない。現在、環境省と林野庁が、森林整備等の財源を確保するため全国規模の新たな税の創設をそれぞれ提案しており、その動向が注目されている。
- 政府提案の新税の導入に向けては、新税の導入による受益の実感を国民が得られるか、国と地方の棲み分けをどう考えるか、新税導入の必要性をどう説明するかといった論点があげられる。

国立国会図書館

調査及び立法考査局農林環境課

えんどう まさひろ
(遠藤 真弘)

第875号

はじめに

森林環境税は、森林等の公益的機能を維持するための財源確保を目的とした税であり、既に多くの県が独自課税として導入している。政府でも、環境省と林野庁が、森林整備等の財源を確保する新たな税の創設をそれぞれ提案しており、その動向が注目されている。

本稿では、これまでに検討又は導入されてきた様々な森林環境税やそれに類する制度について経緯や特徴を紹介する。また、これを踏まえて、政府が提案する新たな税についていくつかの論点を示したい。

I 地方の森林環境税

1 導入の経緯と導入状況

本項では、地方で森林環境税が導入された経緯とその後の導入状況について述べる。

(1) 地方環境税への関心の高まり

我が国では、「地方分権の推進を図るための関係法律の整備等に関する法律」（平成 11 年法律第 87 号。以下「地方分権一括法」とする。）により「地方税法」（昭和 25 年法律第 226 号）が改正され、地方公共団体の法定外税の創設に関する要件が緩和されるなど課税自主権が強化された。地方では、財政の悪化により安定的な自主財源の確保が求められる一方で、環境問題が深刻化・多様化し地域住民の参加による環境対策が模索されていたことから、環境対策の財源を確保するための地方環境税の導入に向けた動きが活発化した¹。

(2) 森林環境税の意義

その後、多くの県で地方環境税の一つである森林環境税が導入された²。森林は、木材を生産する経済的機能のほか、水源かん養や土砂流出防止といった公益的機能を持つとされる。森林所有者は森林を管理することによってこれらの機能を維持しているが、公益的機能の受益者である地域の住民や企業はその対価を支払っておらず、言わば「ただ乗り」している状態にあるという。そこで、森林の公益的機能を維持するために実施する森林環境保全等の財源として、森林環境税の創設が提案されたのである。³

(3) 全国的な広まり

平成 15 年度、高知県が都道府県で初めて森林環境税を創設して以来、導入県は徐々に増加しており、平成 27 年度には 35 県で同様の税が導入されている（表 1）。市町村では、横浜市が緑の保全・創造に取り組むため「横浜みどり税」を平成 21 年度に導入している。

* 本稿におけるインターネット情報の最終アクセス日は、平成 27 年 8 月 24 日である。

¹ 藤田香「流域ガバナンスと水源環境保全—森林・水源環境税の「費用負担」と「参加」が示唆するもの—」諸富徹編著『環境政策のポリシー・ミックス』ミネルヴァ書房、2009、pp.225-226。ただし、実際に導入された森林環境税は、法定外税ではなく県民税の超過課税（後述する。）として導入されており、地方分権一括法の制定により実現したというわけではない。

² 地方環境税の代表例としては、森林環境税のほか、三重県等で導入されている産業廃棄物税があげられる。

³ 川勝健志「森林環境政策の政府間機能配分論とポリシー・ミックス—森林環境税を中心に—」諸富編著 前掲注(1)、pp.263-266。

表1 県が導入した森林環境税の概要

	名称（通称）	導入年度	税額・税率*（平成27年度）		税収規模***
			個人県民税	法人県民税	
岩手県	いわての森林づくり県民税	H18	1,000円	10%	約7億円
宮城県	みやぎ環境税	H23	1,200円	10%	約15億円
秋田県	秋田県水と緑の森づくり税	H20	800円	8%	約5億円
山形県	やまがた緑環境税	H19	1,000円	10%	約7億円
福島県	森林環境税	H18	1,000円	10%	約11億円
茨城県	森林湖沼環境税	H20	1,000円	10%	約16億円
栃木県	とちぎの元気な森づくり県民税	H20	700円	7%	約8億円
群馬県	ぐんま緑の県民税	H26	700円	7%	約8億円
神奈川県	水源環境保全税	H19	(890円)**	なし	約39億円
富山県	水と緑の森づくり税	H19	500円	5～10%	約4億円
石川県	いしかわ森林環境税	H19	500円	5%	約4億円
山梨県	森林環境税	H24	500円	5%	約3億円
長野県	長野県森林づくり県民税	H20	500円	5%	約7億円
静岡県	森林（もり）づくり県民税	H18	400円	5%	約10億円
岐阜県	清流の国ぎふ森林・環境税	H24	1,000円	10%	約12億円
愛知県	あいち森と緑づくり税	H21	500円	5%	約22億円
三重県	みえ森と緑の県民税	H26	1,000円	10%	約11億円
滋賀県	琵琶湖森林づくり県民税	H18	800円	11%	約8億円
兵庫県	県民緑税	H18	800円	10%	約24億円
奈良県	奈良県森林環境税	H18	500円	5%	約3億円
和歌山県	紀の国森づくり税	H19	500円	5%	約3億円
鳥取県	森林環境保全税	H17	500円	5%	約2億円
島根県	水と緑の森づくり税	H17	500円	5%	約2億円
岡山県	おかやま森づくり県民税	H16	500円	5%	約6億円
広島県	ひろしまの森づくり県民税	H19	500円	5%	約8億円
山口県	やまぐち森林づくり県民税	H17	500円	5%	約4億円
愛媛県	愛媛県森林環境税	H17	700円	7%	約5億円
高知県	森林環境税	H15	500円	500円	約2億円
福岡県	森林環境税	H20	500円	5%	約14億円
佐賀県	佐賀県森林環境税	H20	500円	5%	約2億円
長崎県	ながさき森林環境税	H19	500円	5%	約4億円
熊本県	水とみどりの森づくり税	H17	500円	5%	約5億円
大分県	森林環境税	H18	500円	5%	約3億円
宮崎県	森林環境税	H18	500円	5%	約3億円
鹿児島県	森林環境税	H17	500円	5%	約4億円

* 均等割額への上乗せ額又は上乗せ率

**均等割額への上乗せ（300円）と所得割額への上乗せ（0.025%）との合計額（1人当たり平均約890円）

***各県が見込む平年度の税収（一部の県は、平成26年度税収見込み）

（注）森林環境税は、正式には県民税の超過課税である。表に示した各県の森林環境税の名称は通称である。

（出典）各県の資料を基に筆者作成。

2 課税方法

森林環境税の課税方法としては県民税の超過課税が採用されている。超過課税とは、「地方税法」が定める標準税率を超える税率（超過税率）を条例で定めて課税することである。本項では、超過課税が採用された背景と上乗せ額が決められた経緯について述べる。

（1）超過課税が採用された背景

森林環境税は、森林の公益的機能を維持することが目的であり、地方分権一括法により平成12年度から導入された法定外目的税とすることを検討した県もあったが、実際には例外なく普通税である県民税の超過課税が採用されている。例えば、高知県は当初、森林の水源かん養機能に着目し水道利用者に課税する「水道課税方式」（法定外目的税）も検討していたが、地域による水道普及率の差が大きく不公平感が懸念されたこと、県民税の超過課税であれば税額変更のみで対応でき徴税コストが抑えられることなどから、これを断念し県民税の超過課税を採用したという⁴。

一方、このような選択が行われる背景として、平成16年の地方税法の改正により、従来「財政上の特別の必要がある場合」にのみ超過課税が認められていたものが、要件が緩和され、「財政上その他の必要があると認める場合」（第1条第1項第5号）であれば超過課税の採用が可能になった⁵こともあげられる。これは、財政上の必要性だけでなく、一定の政策目的を達成する手段として超過課税を採用することも想定したものである⁶。

（2）上乗せ額が決められた経緯

各県は、県民税の均等割⁷の標準税額に一定額を上乗せしており、上乗せ額は個人県民税で年額300～1,200円、法人県民税で均等割額の5～11%相当額となっている⁸（表1）。

上乗せ額が決められた経緯は県によって様々である。

例えば、高知県は、検討当初から「県民が税を広く薄く負担することにより県民自らが水源を守り、森づくりに参加する」ことを意識した検討を行い、試案の段階で、県民アンケートの結果などを基に県民の8割が負担を感じない額として年額500円（税込規模としては年額1億4千万円）と設定し、最終的にこの額で決定している⁹。したがって、上乗せ額は必要な税込規模を前提として設定されたものではないようである。

一方、神奈川県は、素案の段階で森林整備や水源保全等に必要事業費を年額569億円と見込み、このうち104億円を森林環境税でまかなうとしていたが、議会等の反対により税込規模を年額38億円まで大幅に縮小してようやく導入されるという経過をたどった。

⁴ 高知県「森林環境保全のための新税制（森林環境税）の考え方」2002.12, pp.16-17. <http://www.pref.kochi.lg.jp/soshiki/030101/files/2015041600421/2014012800334_www_pref_kochi_lg_jp_uploaded_attachment_31302.pdf>

⁵ 川窪俊広「平成一六年度の地方税制の改正—所得譲与税の創設による地方への税源移譲、課税自主権拡大など—」『時の法令』1717号, 2004.7.15, p.11.

⁶ 同上, p.12.

⁷ 個人県民税は、所得によらず均等に一定額を課税する均等割と所得に応じて税額が変動する所得割とを合わせたものである。法人県民税は、均等割と法人税額に応じて税額が変動する法人税割とを合わせたものである。

⁸ ただし、高知県は、個人県民税、法人県民税のいずれにも年額500円を上乗せしている。神奈川県は、個人県民税として均等割に300円、所得割に0.025%をそれぞれ上乗せし、法人県民税には課税していない。

⁹ 「高知県、水源税に2試案」『日本経済新聞』（地方経済面 四国）2001.10.20.

3 税収の使途

各県における森林環境税の税収規模は年間2～39億円程度であり、導入した35県すべての税収を合計すると290億円程度となる（表1）。

（1）基金の設置

県民税の超過課税を採用する場合、県民税が普通税であるため使途が特定されない。このため、森林の公益的機能を維持するための財源確保という本来の目的が果たされないのではないかという問題が生じ得る。しかし実際には、ほとんどの導入県¹⁰で森林保全を目的とした基金が設置されており、超過課税相当額の税収をこの基金に充当し、そこから森林保全施策に支出することにより、実質的に目的税のような運用が可能となっている¹¹。

（2）主な税収使途

各県における森林環境税による税収の最も中心的な使途は森林保全対策であり（表2）、中でも森林整備はすべての導入県において使途としてあげられている。森林整備の目的は、水源かん養、土砂災害防止といった森林の公益的機能を高めることであり、具体的には、放置された人工林を再生するための間伐、針葉樹と広葉樹が混合した森林の育成等が行われている。このほか、県産材の利用促進、林業の担い手育成、森林保全を進める市民活動の支援も多くの県で実施されている。

表2 森林環境税による森林保全対策

森林整備	水源かん養をはじめとする森林の公益的機能を高めるため、造林、下刈り、枝打ち、間伐などを行う。
県産材の利用促進	森林整備により生じた木材の有効利用を促進するため、県産材の公共施設への活用等により、県産材の消費拡大を図る。
担い手育成	森林整備の本来の担い手である林業従事者を確保するため、新規就労者の育成や森林事業者への支援指導などを行う。
市民活動の支援	県民全体での森林保全を進めるため、森林保全に関わるボランティア、NPO等の活動拠点となる施設の整備・運営やその活動を支援する。

（出典）高井正『地方独自課税の理論と現実―神奈川・水源環境税を事例に―』日本経済評論社、2013、p.82を基に筆者作成。

（3）税収使途の拡大

森林環境税の税収使途は、当初は各県とも森林保全対策に限定されていたが、平成18年度頃から、各県が抱える固有の課題を反映して、森林保全対策を基本としつつも拡大されていった¹²。神奈川県（平成19年度導入）と茨城県（平成20年度導入）では水源保全が、兵庫県（平成18年度導入）、愛知県（平成21年度導入）、三重県（平成26年度導入）では都市緑化が使途に加えられている。さらに、宮城県（平成23年度導入）では低炭素社会の構築が使途に加えられ、太陽光発電の普及促進等が行われている。

¹⁰ 基金による管理を実施していない導入県は、山口県と鹿児島県のみである。

¹¹ 前掲注(3)、pp.266-267。

¹² 高井正『地方独自課税の理論と現実―神奈川・水源環境税を事例に―』日本経済評論社、2013、p.90。

II 全国規模の森林環境税等

1 これまでの経緯

これまで、森林の公益的機能を維持する目的で全国規模の税が繰り返し検討されてきた。

(1) 水源税構想と流水占用料構想

林野庁は、財政事情が厳しい中、森林の水源かん養機能を確保するため、10年間限りの措置として、昭和61年度税制改正要望で「水源税」の導入を要望した。同税は、水の使用量に応じて、水道用水、工業用水につき1m³当たり1円、発電用水につき1m³当たり0.1円を課税するものであった。税収の用途は荒廃林地の復旧等の森林整備であり、税収規模は年間550億円と見込まれた。ただし、税収の4分の1は都道府県に譲与される。平均的な一般家庭の負担は、月当たり38円程度（水道代24円、電気代14円）と試算された。¹³

一方、建設省（当時）は、昭和61年度予算の概算要求に流水占用料¹⁴の改正を盛り込んだ。この構想は、流水占用料等に係る減免措置の廃止等により、一級河川に係る増収分（年間約640億円）を国の特別会計に繰り入れて治水事業の財源にするものであった。平均的な一般家庭の負担は、月当たり37円程度（水道代30円、電気代7円）と試算された。¹⁵

しかし、2つの構想は、製造業や水道料金への影響が懸念されたため、通商産業省（当時）、厚生省（当時）、産業界などが猛反対し、結局いずれも見送られることとなった。

(2) 森林・河川緊急整備税構想

林野庁と建設省は、翌年の昭和62年度税制改正要望において、水源税導入と流水占用料改正の2つの構想を一本化した「森林・河川緊急整備税」の導入を要望した。水の使用量に応じて、水道用水、工業用水につき1m³当たり2.5円、水力発電につき1kWh当たり0.9円を課税する。税収は年間1170億円と見込まれ、森林整備と河川整備に充てられる。平均的な一般家庭の税負担は、水道代として月当たり50円程度になると試算された。¹⁶

ここでも、推進する林野庁と建設省に対し、通商産業省、厚生省、産業界などが反対する構図となった。自由民主党内では推進派と反対派の議員が鋭く対立し、党の税制調査会でもまとまらず会長一任とされた¹⁷。結局、同税を創設しないことで決着したが、昭和62年度予算で治山・治水緊急事業として新たに50億円を計上する等の代替措置が了承された。

(3) 森林交付税構想

平成3年、和歌山県本宮町の中山喜弘町長（当時）が森林の公益的機能を確保するための財源措置として、地方交付税の枠外に「森林交付税」を創設することを提唱した。その後、同じ考えを持つ市町村が「森林交付税創設促進連盟」を、市町村議会の議員が「森林交付税創設促進全国議員連盟」を結成し、全国規模で実現に向けた運動が展開された。

¹³ 森林整備推進協議会編『水源税、森林・河川整備税創設運動の記録』1987, pp.77-79.

¹⁴ 「河川法」（昭和39年法律第167号）第32条に基づく制度である。都道府県知事は、河川における流水占用（河川水の取水等）の許可を得た者等から流水占用料を徴収し、当該都道府県の収入とすることができる。

¹⁵ 森林整備推進協議会編 前掲注(13), pp.79-81.

¹⁶ 同上, pp.81-82.

¹⁷ 「水源税見送りの公算 自民税調」『日本経済新聞』1986.12.13.

森林交付税の規模は、5500億円～1兆9千億円と試算された¹⁸。財源は、全国民が森林の公益的機能の恩恵を受けているとの考えに基づき、一般財源あるいは従来の地方交付税を組み替える等によりまかなうとされ、新たな国民負担を求めるものではない。このため、水源税構想でみられた対立構造を生じさせず既得権益とも無縁であるなど評価する声もあった¹⁹が、地方交付税が削減の方向にある中、実現の見通しはなかなか立たなかった。

（４）地方交付税措置等

結局、地方交付税の枠外に森林交付税を創設するという構想は実現しなかったが、並行して、従来の地方交付税等の枠内での森林整備に関する地方財政措置は進展を見せた。

自治省（当時）、国土庁（当時）及び林野庁は、平成3年12月から、森林の公益的機能を維持しながら林業と山村の振興を図るという新しい考え方に沿って検討を開始し、平成5年度から「森林・山村対策」が創設され地方交付税措置等が講じられた²⁰。平成10年度には環境保全、景観、水源かん養等の国土保全機能を維持するため、「国土保全対策」が創設され地方交付税措置等が講じられた²¹。これらの対策は継続的に措置されている²²。

（５）全国森林環境・水源税構想

平成15年、森林交付税構想を推進してきた市町村や市町村議会議員は、運動方針を転換し「全国森林環境・水源税」の創設を求めることを決めた。団体名も「全国森林環境・水源税創設促進連盟」及び「全国森林環境・水源税創設促進議員連盟」に改称された。

全国森林環境・水源税は、森林の公益的機能を確保する目的で、水（水道・工業・発電用水）や二酸化炭素排出源（化石燃料等）に課税するとされた²³。水等の利用に応じて課税する点では、かつての水源税構想や森林・河川緊急整備税構想と同じである。税収は数千億円規模で森林面積などに応じて配分すると報じられた²⁴が、産業界は反対を表明した²⁵。

他方、環境省は、平成13年から温暖化対策税制の検討を始め、平成16年に環境税の具体案を公表した²⁶。同案は、化石燃料と電気に課税し、税収の一部は二酸化炭素を吸収する効果がある森林整備（森林吸収源対策）にも充当されるとした。全国森林環境・水源税の課税対象に化石燃料等が加えられたのは、こうした動きが影響した可能性もある。

（６）全国森林環境税構想

平成18年、全国森林環境・水源税の名称から「水源」を削除して²⁷、「全国森林環境税」

¹⁸ 中山喜弘「『森林交付税』創設へ向かって（和歌山・本宮町）」『住民と自治』407号、1997.3、p.70.

¹⁹ 「森林交付税構想10年（下）切実な願い、大きなうねり」『読売新聞』（大阪版）2001.9.6.

²⁰ 広庭忠雄「森林・山村対策について—森林の公有化及び公有林の管理に対する財政支援措置の概要—」『水道協会雑誌』63巻6号、1994.6、p.109.

²¹ 北里敏明「国土保全対策事業の創設について」『地域政策』8巻1号、1998.4、p.4.

²² 林野庁「森林・山村に係る地方財政措置」<<http://www.rinya.maff.go.jp/j/sanson/kassei/chizai.html>>

²³ 全国森林環境・水源税創設促進連盟「全国森林環境・水源税（仮称）の創設を提唱」『山村振興速報』864号、2003.8.1.<http://www.sanson.or.jp/sokuhou/no_864/864-2.html>

²⁴ 「水利用に国税を、配分は森に」『朝日新聞』2003.7.9; 「地方財政改革 手つかずの課題（上）交付税 自治体 連携し森林新税探る」『日本経済新聞』2003.7.18.

²⁵ 日本経済団体連合会「平成16年度税制改正に関する提言」2003.9.16.<<http://www.keidanren.or.jp/japanese/policy/2003/091/honbun.html>>

²⁶ 環境省「環境税の具体案」2004.11.5.<<http://www.env.go.jp/policy/tax/041105/all.pdf>>

²⁷ 全国森林環境税創設促進議員連盟「議員連盟の活動とあゆみ」<<https://www.city.murakami.lg.jp/uploaded/attachment/11283.pdf>>によれば、昭和60～61年に実現しなかった水源税や森林・河川緊急整備税と誤解されないよ

として創設を目指すこととなり、団体名も「全国森林環境税創設促進連盟」及び「全国森林環境税創設促進議員連盟」（以下「市町村連盟等」とする。）に改称された。改称後も、課税の対象は水や二酸化炭素排出源とされたが、後に二酸化炭素排出源に限定された²⁸。

市町村連盟等は、環境税創設に向けた動きもにらみ、従来要望していた全国森林環境税の創設に加え、「二酸化炭素吸収源として最も重要な機能を有する森林の整備・保全等を推進する市町村の役割を踏まえ、「地球温暖化対策のための税」²⁹による税収の一定割合を、森林面積に応じて譲与する仕組みの構築」を要望事項に付け加えている³⁰。

2 最近の政府等の動き

現在、環境省と林野庁が森林整備等の財源確保に向けて新たな税を提案している（表3）。

（1）環境省

環境省は、平成27年度税制改正要望で「自然共生対策」として森林や里地里山等の自然環境を維持・回復するため国民が広く薄く負担する仕組みの創設を要望しており、今後も経済産業省、農林水産省と協議するなどして税制改正要望につなげたいとしている³¹。

これと関連して、同省は、森、里、川、海の保全・管理について有識者を交えた検討を行い、平成27年6月、その恵みを受けるすべての個人や企業が少額（例えば、個人であれば一人1日1～2円程度）を負担し、その財源とする制度を提案した³²。ただし、具体的な制度設計は、資金確保の必要性について国民的な合意を得た上で、2～3年程度かけて行うことが現実的であるとしている³³。報道によれば、個人（子どもや低所得者を除く。）及び企業の住民税への上乗せ等により、年間1千億円近い税収を見込んでいるとも言われる³⁴。

（2）林野庁

林野庁は、平成27年度税制改正要望で、地方が導入している森林環境税等の国税版となる「森林環境税（仮称）の創設」を要望している。これは、地球温暖化対策（森林吸収源対策）の財源を、国民が広く負担する（既存の税額等に一定の率を乗じて計算した額を併せて徴収するなど）仕組みを想定している。³⁵

報道によれば、同庁は、森林整備のために確保すべき安定財源の規模を年間1千億円程

う、平成18年8月、「全国森林環境・水源税」から「水源」を削除するとの結論に達したという。

²⁸ 全国森林環境税創設促進連盟の「決議」（平成18年12月）<<http://www.sanson.or.jp/image/ketugi.pdf>>では課税対象は「水や二酸化炭素排出源」であったが、「全国森林環境税の創設に関する意見」（平成22年5月）<http://www.sanson.or.jp/sokuhou/no_975/975-3.html>では課税対象が二酸化炭素排出源のみとされた。

²⁹ 地球温暖化対策のため、石油石炭税の税率に二酸化炭素排出量に応じた税率を上乗せするもので、平成24年10月1日から施行されている。最終的な税収規模（平成28年度以降）は年間2623億円と見込まれている。

³⁰ 全国森林環境税創設促進連盟・全国森林環境税創設促進議員連盟「全国森林環境税の創設に関する決議」2012.5.15. 全国山村振興連盟ウェブサイト <http://www.sanson.or.jp/pdf/H24_ketugisyo.pdf>

³¹ 環境省「望月大臣記者会見録（平成27年6月30日（火）9:10～9:28 於：環境省第1会議室）」<<http://www.env.go.jp/annai/kaiken/h27/0630.html>>

³² 環境省「「つなげよう、支えよう森里川海」プロジェクト中間とりまとめ」2015.6.30, p.12. <<http://www.env.go.jp/press/morisato/tyuukan/mat02.pdf>>

³³ 同上, p.14.

³⁴ 「自然保護1人1日1円 環境省が新税検討」『日本経済新聞』2015.6.20.

³⁵ 前述した市町村連盟等が要望する全国森林環境税は、二酸化炭素排出源への課税を想定したものであり、林野庁が提案した新税とは課税の対象が異なっている。

度と主張しており、表3に示した①～③の措置によってこれを確保する方針とみられる³⁶。

(3) 産業界

日本経済団体連合会等 121 団体は、環境省や林野庁が提案する新たな税の創設への反対を表明している。その根拠として、森林整備や生態系保全は社会全般に多様な便益をもたらすことから、その費用は化石燃料利用者など特定の国民だけに負担させるべきではないことなどをあげているが、国民が広く負担する新たな税の創設への反対理由について、特に明確な言及はないようである。³⁷

(4) 与党

与党の平成 27 年度税制改正大綱は、森林吸収源対策等の財源確保の具体的な姿について、COP21³⁸に向けた 2020 年以降の温室効果ガス削減目標の設定までに結論を得るとしている。また、同様の内容が、政府の「経済財政運営と改革の基本方針 2015～経済再生なくして財政健全化なし～」（平成 27 年 6 月 30 日閣議決定）にも盛り込まれた。

表3 森林整備に関連する平成 27 年度税制改正要望と与党税制改正大綱の記述

環境省の 要望事項	(自然共生対策) 生態系サービスから受益する国民が広く薄く負担する仕組みを創設し、森林や里山里山等の自然環境の維持・回復を国民的運動として進め、地方創生を実現する。
林野庁の 要望事項	(森林吸収源対策の財源確保に係る税制措置) 森林整備等に係る受益と負担の關係に配慮しつつ、森林吸収源対策及び地方の地球温暖化対策に関する財源の確保の新たな仕組みを創設する。具体的には以下の措置等を検討。 ①石油石炭税の税率の特例の活用等 地球温暖化対策のための石油石炭税の税率の特例措置（「地球温暖化対策のための税」と同様の税の創設又は「地球温暖化対策のための税」の活用（使途に森林吸収源対策を追加）等による森林吸収源対策に充てることのできる税収枠の創設。 ②揮発油税の税率の特例の活用 揮発油税の「当分の間税率」を森林吸収源対策に優先的に充当。 ③森林環境税（仮称）の創設 地方自治体において導入されている森林環境税等の国税版の創設（例えば、復興特別所得税等の仕組みと同様、既存の税額等に一定の率を乗じて計算した額を併せて徴収する仕組みを想定）。
与党税制 改正大綱	(検討事項) 14 森林吸収源対策及び地方の地球温暖化対策に関する財源の確保について、財政面での対応、森林整備等に要する費用を国民全体で負担する措置等、新たな仕組みの導入に関し、森林整備等に係る受益と負担の關係に配慮しつつ、COP21に向けた2020年以降の温室効果ガス削減目標の設定までに具体的な姿について結論を得る。

(出典)「平成 27 年度税制改正要望事項（農林水産省）：森林吸収源対策の財源確保に係る税制措置」<http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2015/request/maff/27y_maff_k_04.pdf>; 「平成 27 年度税制改正要望事項（環境省）：税制全体のグリーン化の推進」<http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2015/request/env/27y_env_k_02.pdf>; 自由民主党・公明党「平成 27 年度税制改正大綱」2014.12.30, p.126. <http://jimin.ncss.nifty.com/pdf/news/policy/126806_1.pdf> を基に筆者作成。

³⁶ 「森林整備～安定財源を 温暖化対策で自民提言」『日本農業新聞』2015.6.6.

³⁷ 日本経済団体連合会ほか「地球温暖化対策税の使途拡大等に反対する」2014.12.17. <http://www.keidanren.or.jp/policy/2014/108_honbun.pdf>

³⁸ 国連気候変動枠組条約第 21 回締約国会議。地球温暖化対策の国際交渉を行う会合であり、2015 年 11 月 30 日から 12 月 11 日までフランス・パリで開催される予定である。

Ⅲ 政府提案の新税をめぐる論点

政府が提案する新たな税（表3における環境省及び林野庁の③の要望事項。以下「政府新税」とする。）をめぐる主な論点は以下のとおりである。

1 新税導入による受益の実感

政府新税は、いずれも国民に広く負担を求めている。かつての水源税構想や現在の全国森林環境税構想に対しては、森林整備の恩恵は国民全体に及ぶので特定の者に課税すべきでないとする反論が強く、水の利用や二酸化炭素排出源に課税することへの理解は必ずしも得られていない。これに対し、高知県等は、県民税の超過課税を採用し、県民が税を広く薄く負担する森林環境税の創設を実現した。こうした経緯を踏まえると、国民に広く負担を求める課税方法は実現性が高いといえるかもしれない。

その一方で、こうした課税方法では「受益と負担の一致が実感できない」という問題が指摘されている³⁹。すなわち、課税が森林や環境とは直接関係せず均等な負担となっているにもかかわらず、税収は森林整備など特定の地域・分野で使われるため、都市部などの住民は受益を実感できないという問題である。

高知県や神奈川県では、森林環境税の納税者である県民に森林保全のプロセスやその効果検証のプロセスに参加してもらい、その経験を以後の施策に活かしていくことで、県民の森林保全に対する意識や関心を高めようとする取組が行われている⁴⁰。こうした取組は、県民が受益を実感しやすくする効果をもたらすかもしれない。国が導入しようとする場合、県よりも領域が広いいため受益の実感を得ることがより難しくなると思われる⁴¹。国民の意識や関心を高める等の取組は非常に重要なものとなるであろう。

2 国と地方の棲み分け

政府新税は、森林の公益的機能を維持するための財源確保を主な目的として住民に広く負担を求め、税収を森林整備等に充てるという点で、地方の森林環境税とよく似ている。国が森林環境税を導入する場合、地方の森林環境税との関係はどうあるべきであろうか。

地方の森林環境税は自主財源であり、地方が主体的に先駆的な施策を開発できるという利点がある一方、その税収規模は林業費の総額に対してわずかであり⁴²、地方は、むしろ国による財源保障の充実に期待しているという⁴³。こうした事情を踏まえ、国は地方と協議し、国の政策目的の実現に資する施策については、具体的手法や進め方を地方にゆだね

³⁹ 諸富徹「租税理論からみた地方環境税」日本都市センター編『環境税をめぐる理論と自治体の課税』2007, pp.63-64.

⁴⁰ 同上, pp.66-67; 藤田 前掲注(1), pp.236-237.

⁴¹ 川勝 前掲注(3), p.268によれば、県の森林環境税の場合は、県の領域が河川の流域とほぼ一致し上下流の「受益と負担」の関係が見えやすいため理解が得やすいという。

⁴² 総務省「地方財政の状況」2015.3, p.資 65. <http://www.soumu.go.jp/menu_seisaku/hakusyo/chihou/pdf/h27.pdf>によれば、平成25年度の都道府県林業費は約8700億円である。これに対し、森林環境税収は、35県の合計で300億円に満たない。

⁴³ 石崎涼子「森林政策における政府間財政関係」諸富徹・沼尾波子編『水と森の財政学』日本経済評論社, 2012, pp.32-33.

るとともに一定の助成を行うといった仕組みが提案されている⁴⁴。

また、「受益と負担」の関係から見れば、森林は様々な機能を持っており、それぞれの機能によって、その受益が県内で完結するものから国全体あるいは地球規模に至るものである（表4）。国と地方の棲み分けを考える上では、こうした視点も参考になろう。

表4 森林の主な公益的機能と受益の及ぶ範囲

森林の主な公益的機能	受益の及ぶ範囲
①土砂流出防止、国土保全	県内で完結する。
②水の貯留、水源かん養	県内にも受益があるものの他県（下流域）の受益が大きい。
③生態系保全、自然環境保全	国全体あるいは地球規模での受益がある。
④レクリエーション、保健	他県にも受益があるものの県内の受益が大きい。
⑤地球温暖化防止	国全体あるいは地球規模での受益がある。

（出典）藤岡茂・伊藤史子「森林・水源税の現状とそのあり方に関する考察」『都市科学研究』4号, 2012.3, p.49
を基に筆者作成。

3 新税導入の必要性

国の森林整備事業（造林補助）は民有林の森林整備等に対する補助制度であり、戦後、林道事業、治山事業とともに林野公共事業として森林政策の根幹をなしてきた。その根拠は、森林の公益的機能が国民生活に恩恵をもたらすこと等である。

しかし、仮にこれまでに多額の補助金等が投入されてきたにもかかわらず、林業が停滞し森林の機能を維持することが困難になっているとすれば⁴⁵、新たに森林の公益的機能に着目した森林環境税を導入しようとする根拠が揺らぐとの指摘もある⁴⁶。また、既存の歳出を組み替える、無駄を省く等により既存の財源から費用を捻出できるのではないかとといった議論が出てくることも考えられる。

政府新税を創設する際には、森林整備事業などこれまでの林業政策を評価・検証することも含め、新たな財源を確保する必要性について明確な説明が求められる可能性がある。

おわりに

環境省と林野庁が提案する新たな税は、どちらも森林整備等の財源確保を目的としている。ただし、環境省が「森里川海」を維持・回復させる財源を求めているのに対し、林野庁は森林吸収源対策のための森林整備等の財源を求めており、主旨には違いもみられることから今後両案がどのような展開を見せるか注目される。新税の創設に向けては、かつての水源税構想等でみられた省庁間の対立を越えて、関係省庁間の協力・連携体制をいかに構築するかが最大の課題といえるかもしれない。

⁴⁴ 同上, pp.37-39.

⁴⁵ 例えば、伊藤豊・馬奈木俊介「造林補助金が林業に与える影響」『横浜国際社会科学研究所』14巻3号, 2009.9, p.239は、補助金の増加が林業の生産性を低下させる要因になっていると分析している。

⁴⁶ 藤田 前掲注(1), p.223.