

自主研究

# 環境政策としての「森林環境税」(高知県)

## ～その理論と現実～

### 1. はじめに

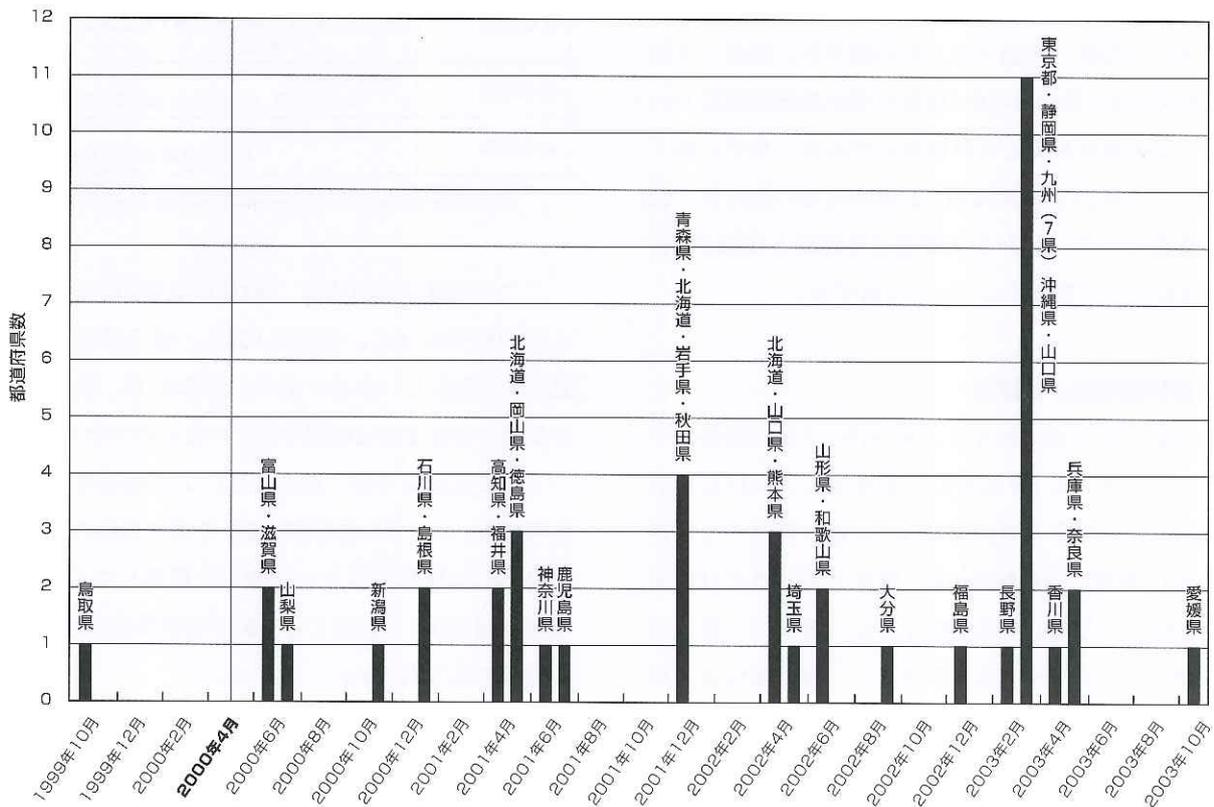
2003年4月1日、高知県で県民税超過課税方式による新税制「森林環境税」が、全国で初めて施行された。これは、「税収自体を目的とするものではなく、広く薄い負担によって、森の重要性を認識し県民みんなで森を守っていく<sup>1)</sup>」ことを目的に導入された新税制であり、今日、温暖化防止や保水、大気浄化など多様な機能を持つ森林の保全を目的とした税制が、高知県を含めて35の都道府県で検討されている(林野庁調べ<sup>2)</sup>)ことを考えれば、全国的にみても非常に関心の高い事例である。

また、こうした取り組みは本県においても進められ

ており、同年9月17日に「森林環境税導入のための税制検討委員会」(事務局：税務課)と「森林環境税の活用による森づくり検討委員会」(事務局：林業政策課)の2つの委員会を設置し、「森林環境税(仮称)」の導入にむけた検討を行っているところでもある。

ところで、一般的にみて、自治体における法定外税の新設等の動きは、2000年4月1日に地方分権一括法が施行され、自治体の課税自主権が拡大したことによる影響が大きい<sup>3)</sup>。これは、森林整備関係に限ってみても、都道府県レベルにおける法定外目的税等の検討が、地方分権一括法が施行されて以降、相次いで、開始されていることから分かる(図表1)。

図表1 都道府県における法定外目的税等の取り組み状況(森林整備関係)



注) 林野庁資料(2003年5月30日現在)より著者作成

ちなみに、地方分権一括法施行後に導入された法定外税等(独自課税)を、都道府県レベルで抽出すると次のとおりである(図表2)。

図表2 法定外税等の導入状況(都道府県レベル)

施行日	都道府県名	名称等
2001年 8月1日	神奈川県	臨時特例企業税
2002年 4月1日	三重県	産業廃棄物税
2002年10月1日	東京都	宿泊税
2003年 4月1日	鳥取県	産業廃棄物処分場税
2003年 4月1日	岡山県	産業廃棄物処理税
2003年 4月1日	広島県	産業廃棄物埋立税
2003年 4月1日	高知県	森林環境税

注)2003年12月31日現在で、著者作成。

こうしてみると、高知県の「森林環境税」は特定の事業者を狙い撃ち的に課税対象としたものではなく、県民の広く薄い負担によって森林の持つ多様な公益的機能を保全する、言い換えれば、県民全体を課税対象にした環境政策的視点を持った税制であるともいえる。

そこで本誌では、本県がその導入を検討するにあたって参考とした「森林環境税」(高知県)を、環境政策的側面やその決定(検討)過程等いくつかの視点から、数回に分けて分析・評価する。その結果が、現在、本県で進めている「森林環境税(仮称)」導入検討過程において、一つの検討材料となれば幸いである。まず、第1回目としては、「森林環境税」を環境政策的視点から捉え、理論と現実、いわゆる環境政策理論と実際の「森林環境税」との整合性について分析する。

## 2. 「森林環境税」の概要

高知県では、2001年4月、県庁内に「新税制検討プロジェクトチーム」を設置し、新税導入に向けた検討を開始した。同年6月21日には「高知の森づくり推進委員会」(事務局:森林局)を、同年8月20日には同委員会の部会として「新税制検討部会」(事務局:新税制検討プロジェクトチーム)を設置し、専門家による検討も開始した。こうした検討期間は2年間を予定しており、最初の半年間で素材としての試案作成、次の1年間で県民等からの意見聴取、残りの半年間で条例案

の議会提出等を当初計画どおりに実施した。

また、新税導入の基本的意図は、その検討開始当初から橋本高知県知事が発言<sup>4</sup>しているように、税の増収を図ることではなく、森林保全に向けた県民意識の転換あるいはその動機付けを、政策として行うところに置かれていた。

こうして誕生した「森林環境税」の概要を整理したのが、図表3である。

図表3 「森林環境税」の概要

目的	「県民参加による森林保全」の機運を高めるとともに、公益上重要で緊急に整備する必要のある森林の混交林化を進め、森林の環境面での機能を保全する。
税収使途	幅広い県民に森林の大切さなどをPRする。 (県民参加の森づくり推進事業) 公益上重要で、緊急に整備する必要のある森林を県が強度間伐し混交林化を進める。 (森林環境緊急整備事業)
税目	個人・法人県民税(超過課税)
課税対象	県内に住所、事業所などを有する個人・法人
納税義務者	個人県民税及び法人県民税均等割の納税義務者
税率税額	年額 500円
徴収方法	個人県民税は市町村が普通徴収、給与所得者は特別徴収 法人県民税は法人が県に申告納付
納期限	個人県民税の納期限及び法人の県民税の納期限
特別徴収義務者	給与所得者について事業主
非課税及び減免事項	個人県民税:均等割の納税義務を負う夫と生計を一にする妻・生活扶助を受けている者など 法人県民税:社会福祉法人等で収益事業を行っていない者など
税収規模	1億4千万円程度 (個人県民税 131,528千円、法人県民税 7,181千円)
課税期間	2003年度から原則5年間 (5年経過時点で、点検・検討する。)

注)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年12月9頁、14~19頁及び、高知県農務部・森林局「森林環境保全のための新税制(森林環境税)の考え方」2002年12月3日、より著者作成。

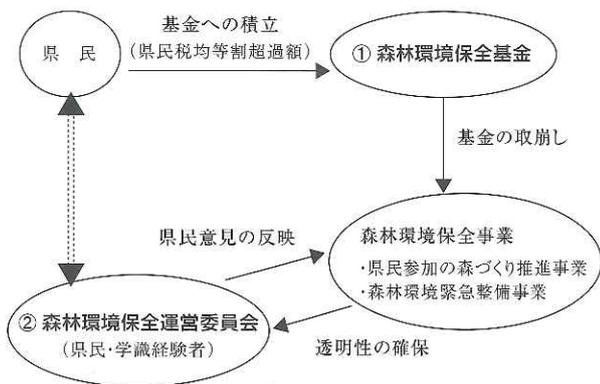
ここで注意すべき点は、「森林環境税」が法定外税でも目的税でもなく、普通税(個人・法人県民税の超過課税)であるという点である。すなわち、税法上はその用途が特定または制限されていないのである。

そこで高知県では、超過課税による税収相当額(「森林環境税」としての税収相当額)を森林環境の保全以外の目的には使用できない仕組みを構築した。①「森林環境保全基金」の創設と②「森林環境保全運営委員会」の設置である(図表4)。

### ①「森林環境保全基金」

県民税の超過課税による税収相当額(「森林環境税」相当額)を総て、「森林環境保全基金」に積み立て、

図表4 「森林環境税」による事業の仕組み



注)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年12月19~20頁より著者作成。

新たに実施する森林環境保全事業に全額充当する。森林環境保全事業の内容は、県民参加の森づくり推進事業と森林環境緊急整備事業であり、予算上は新たな「目」として森林環境保全費を設け、他の事業とは区別する。

### ②「森林環境保全運営委員会」

事業過程での透明性の確保や効率的な執行に資するため、納税者である県民及び学識経験者によるチェック機関として「森林環境保全運営委員会」を設置する。「森林環境保全運営委員会」では、①効果的な事業案の検討、②適正かつ効率的な執行の監視、③制度改善への意見具申などを行い、事業計画や進捗状況、制度のあり方などについて県民の意見を反映する。

### 3. 環境政策としての「森林環境税」

このように「森林環境税」は、税法上は県民税の均等割超過課税であり、新たな課税対象を見出した法定外税(目的税・普通税)ではない。しかし、その創設目的が、高知県の荒廃しつつある森林の現状を踏まえ、森林を健全に保つことにあることや、その用途が、均等割超過課税の税収相当額を総て「森林環境保全基金」に積み立てたうえで、新たに実施する森林環境保全事業に全額充当するといったことから、環境に特化した目的税的性格を持った税といえる。諸富<sup>9)</sup>は、「何らかの形で環境負荷の低減につながるあらゆる税財源制度」を、「広義の環境税」として定義しており、この定義に

従うと、「森林環境税」も「広義の環境税」として捉えることができる。

そこでここでは、「森林環境税」を「税」を利用した環境政策(環境税)としてみた場合、「森林環境税」が環境政策としての理論的整合性を担保できているか、あるいはいかなる点で問題があるのかといったことを検討する。

まず、環境政策には大きく分けて、直接規制と経済的手段が存在する。さらに、経済的手段は、①税・課徴金、②補助金、③排出権取引、④デポジット制度の4つに分類できる<sup>6)</sup>。当然、「森林環境税」は①税・課徴金の分類に属するが、この分類には、税・課徴金の他にも使用料、手数料、負担金、基金などといった様々な手法が存在する。

では、今回導入された「森林環境税」が、果たして環境税といえるであろうか。

一般に、環境税はピグー税<sup>7)</sup>と呼ばれるように、環境汚染のもたらす外部不経済を内部化し、最適な資源配分を実現するための「政策手段としての「税」として理解されている<sup>8)</sup>。そして、機能としては、社会資本、制度資本、自然資本といった3つの資本で構成される社会的共通資本(いわゆる環境)の劣化・損傷を未然に防止するための「政策手段」であると同時に、その維持管理のための「財源調達手段」としての両面が要求されている<sup>9)</sup>。

この両面から「森林環境税」を考察すると、まず、「政策手段」としての側面は、その導入目的を「(県民が)森の重要性を認識し県民みんなで森を守っていく」ことに置いていることから、一応は充足されているといえよう。

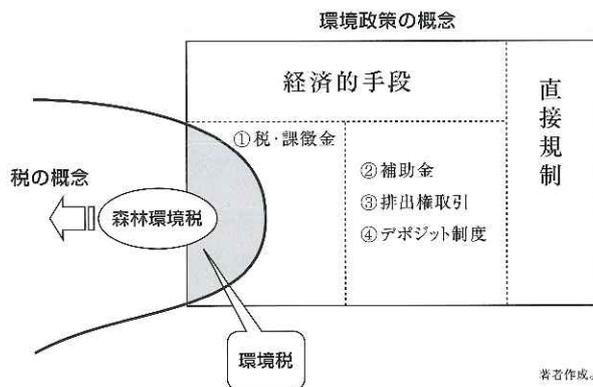
問題は、「財源調達手段」としての側面である。「森林環境税」が、「税収自体を目的とするものではない」ということは、この要件に抵触するのではないかと。税収を目的としないのであれば、費用確保に「税」という強制的手段を選択する必要はないからである。これは、環境保全のための具体的施策が最初にあって、次に、その施策を実施するのに必要な費用をまかなうものとして税額が決定されるといった議論と同様に、まず初めに必要な施策が提示されていなければ、「森林環境税」が必要とされる合理的理由は説明できないのである。

なお、この点は、次回、「森林環境税」の政策決定過程において説明する。

さらに、環境政策における費用負担原則としては、一般に、「汚染者負担原則<sup>10)</sup>」が基本原則として知られている。しかし、「森林環境税」の場合には、総ての県民が広く薄く負担することを目的に、県民税の均等割超過課税方式を採用しており、この点からも「汚染者負担原則」に合致するものではない。ただ、中には、汚染者が特定できない場合には、汚染防止や汚染回復の公共サービスから受益を受ける住民が費用負担する、いわゆる応益負担の考え方から環境税を正当化する議論もあるが<sup>11)</sup>、これは、原因者負担、応益負担、応能負担といった税法上の税負担の考え方をもち出したものであり、「税」を利用した環境政策としての負担原則を説明するものではない<sup>12)</sup>。すなわち、環境政策として、「税」を利用することが適切かどうかの答えにはなっていないのである。したがって、これらの点で、高知県の「森林環境税」は、「財源調達手段」としての側面は充足されていない可能性が高いといえる。

そうすると、「森林環境税」を「税」を利用した環境政策として考察した場合、いわゆる環境税としての要件は満たしていないのではないと思われる。その意味では、「森林環境税」導入にあたって、税収確保が目的ではなく、一つの環境政策として導入したことを強調すればするほど、逆に、「税」を利用した環境政策の概念からは遊離することになる。いわゆる、理論(環境税)と現実(「森林環境税」)の乖離である(図表5)。

図表5 環境政策からみた「森林環境税」の位置付け



#### 4. おわりに～本県へのインプリケーション～

高知県が導入した「森林環境税」は、「税」を環境政策として利用するといった点で斬新なものであった。しかし逆に、環境政策として「税」を利用しなければならない理由、すなわち「森林環境税」が環境税といえるか、といった点については疑問点も存在した。

ここでは、本県での導入検討過程を踏まえ、今後の検討・検証項目として、今回の事例分析から得られた知見を次の2点にしぼって整理しておきたい。

- ①「森林環境税(仮称)」を「税」を利用した環境政策として打ち出すのか、あるいは単なる増税策として打ち出すのか、といった新税導入の趣旨に関する検討又は方向付けを明確にしておくべきである。
- ②「税」を利用した環境政策とする場合には、なぜ「税」でなければならないのか、といった選択手段としての適切性の検証が必要である。

次回は、「森林環境税」がどのような検討過程を経て成立したのか、いわゆる政策決定過程を分析する。ここでは、決定過程における租税担当部門(税務課)と事業担当部門(森林局)の影響力関係や、「財源調達手段」として、なぜ「税」という強制的手段が選択されたのかなど、「森林環境税」成立の背景を解明したい。

(当センター主任研究員 竹本豊)

<sup>1</sup>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年12月,1頁

<sup>2</sup>「森林環境税の活用による森づくり検討委員会」(愛媛県)第1回委員会(2003年10月20日開催)での配布資料「愛媛の森林の現状」18頁。なお、調査時点は、2003年5月30日現在である。

<sup>3</sup>地方分権一括法により法定外普通税の新設及び変更と法定外目的税の創設が総務大臣の許可制から総務大臣の同意を要する協議制へと改正された。また、総務大臣は不同意要件に該当しない限り、同意を与えなければならない旨も規定された。

不同意要件とは、①国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること、②地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること、③国の経済政策に照らして適当でないこと、である。

<sup>4</sup>「…自主課税には、大きく分けまして増収を目的といたしますものと政策を目的といたしますものの二つがございますが、本年度の本県での検討の重点は、いづれも政策を目的としたものでございます。」(3月県議会での知事答弁(2001年3月5日))、「…新しい税金をかけて、税収を増やすということよりも、そのことによってみんなの意識を切り替えていきたいというのが、水源税の主なねらいでございます。」(大豊町での県政報告会知事挨拶(2001年4月8日))など。

<sup>5</sup>諸富徹『環境税の理論と実際』有斐閣,2000年,3~6頁

なお、「狭義の環境税」の要件は、その根拠法において立法者がはっきりと環境負荷の抑制を目的として謳っていると同時に、課税標準が環境に負荷を与える物質に置かれていることである。

<sup>6</sup>環境税研究会,石弘光編『環境税』東洋経済新報社,1993年,8~10頁

<sup>7</sup>ピグー(A.C.Pigou)は、現代資本主義社会では私的限界生産物と社会的限界生産物が乖離するという現象が常態であるということ、そしてこれを是正して経済厚生を最大化するためには、政府による税・補助金政策の実施が必要であることを主張し、環境税導入の理論的根拠を初めて提示した。そのため、環境税は一般的にピグー税と呼ばれている。

詳しくは、気賀健三・千種義人・鈴木諒一・福岡正夫・大熊一郎訳『厚生経済学』全4冊,東洋経済新報社,1953~55年

<sup>8</sup>この点に関しては、環境税をピグー税よりも、環境分野における特別課徴金の発展形態として捉える考え方もある。池上惇「租税論からみた環境税」『水情報』第13巻11号,1993年,6~9頁

同趣旨、植田和弘「環境政策と行財政システムからみた地方環境税」『地方税』2000年5月号,2~7頁

植田は、現代の環境税はピグー税としての定義よりも、環境に被害を与える経済主体に対し、環境を利用し費用を不払いにすることで得た特別の利益を課税根拠にして、そのために必要になる環境対策費用を負担させる一種の特別課徴金としての定義の方がより適合している。

<sup>9</sup>諸富徹(前掲書)31~34頁

諸富は、社会的共通資本を「環境」として定義している。なお、社会的共通資本の構成要素である社会資本とは生産・生活基盤を構成する物理的施設、制度資本とは行政、金融などの諸制度、自然資本とは自然環境全般を示す概念である。詳しくは、宇沢弘文「社会的共通資本の概念」宇沢弘文・茂木愛一郎編『社会的共通資本—コモンズと都市』東京大学出版会,1994年,15~45頁

また、同趣旨で、植田は、環境税を「環境保全のための租税政策手段としての税」と「環境対策費用を原因(受益)者からその寄与(受益)に応じて負担させる財源調達のための税」の二重性を持った税と定義している。

植田和弘「環境税」植田和弘・岡敏弘・新澤秀則編『環境政策の経済学』日本評論社,1997年,113~127頁

<sup>10</sup>1972年にOECDの「環境委員会」で採択された「汚染者負担の原則」が基となっている。

また、最近では、汚染者としての費用負担責任ではなく、経済メカニズムを通して最小の社会的費用で汚染を防止できる主体が汚染防止責任を負うといった「拡大生産者責任」も提示されている。だが、この「拡大生産者責任」の考え方も、「森林環境税」のように県民総てを課税客体とする場合にはあてはまらないと考えられる。

<sup>11</sup>横山彰「地方環境税の課税哲学と新しい地方環境税構想」『地方税』2000年9月号,2~9頁

また、産業廃棄物に法定外税を課税することを事例にして、汚染者負担原則の不適合性を指摘したものに、中里実「地方環境税のあり方について」『税』2002年1月号,30~39頁がある。

<sup>12</sup>さらに、税法上の議論としては、「森林環境税」を「公平・中立・簡素」といった税の基本三原則から検討することも考えられる。そうすると、「森林環境税」が税収自体を目的としないというのであれば、中立の原則からいって、どの税目の減税と組み合わせるのが議論となる。但し、本稿では、「森林環境税」の税制としての整合性を論じたものではないため、これ以上の検討は行わない。

なお、「森林環境保全のための新税制(森林環境税)の考え方」では、「水道課税方式(A案)」と「県民税超過課税方式(B案)」とで公平性(公平の原則)を比較し、「県民税超過課税方式(B案)」が優れていること、及び、簡素の原則を徴税コストの点から比較して「県民税超過課税方式(B案)」が優れていることは説明しているが、中立の原則についての言及はみられない。

他に、炭素税を事例としたものではあるが、環境税(炭素税)を中立の原則から検討したものに、環境税研究会(前掲書)42~45頁がある。