

? サステイナブル社会と環境政策 : 森林環境税を 素材として

著者	藤田 香
雑誌名	サステイナブル社会と公共政策
ページ	103-147
発行年	2007-03-31
その他のタイトル	Sustainable Society and Environmental Policy : Perspectives on Local Taxes for Forestry Preservation
URL	http://hdl.handle.net/10112/566

Ⅲ サステイナブル社会と環境政策 — 森林環境税を素材として —

藤 田 香

第1章 サステイナブル社会と環境政策

「環境」は有限である。「環境の世紀」といわれる現在、環境政策の課題がサステイナブル社会（Sustainable Society）¹⁾の構築であることは疑いのない事実である。

例えば「環境基本法」は、環境政策の基本理念の一つとして「環境への負荷の少ない持続的発展が可能な社会の構築（第4条）」を掲げている²⁾。今日の環境問題は、地域の環境問題から地球環境問題にいたるまで、空間的、社会的、時間的な拡がりをもった多種多様な問題であるばかりでなく、それらが相互に複雑に絡み合っており、これに対応するための政策も広範多岐にわたらざるを得ない。サステイナブル社会を、環境、経済、社会のそれぞれの側面において、生活を保障する社会と仮定すれば、サステイナブル社会の構築のためには、社会経済のシステムや社会基盤の形成など、社会のあり方そのものを転換していくことが不可欠となる。またこのような社会を構築するために環境の側面から接近すれば、各主体が自らの行動に十分な環境配慮を織り込んでいくと同時に、社会の中で「環境」の配慮に関するルールや社会基盤が用意され、周知され、各主体、とりわけ市民が政策形成過程において参加するとともに、環

1) 本論では、Sustainable Societyをサステイナブル社会と表す。

2) 環境省（2000）。

環境配慮のための行動を実行できることが必要となる。このため、地方自治体は、サステイナブル社会構築の基礎である地域の環境を保全する責任と役割を担う。結果として、地方自治体には各地域の自然的あるいは社会的条件に応じて、各地域における取り組みの方向性を提示するとともに、その制度設計について各主体の参加とパートナーシップのもとに協力、連携し、各地域における環境保全政策を多面的に展開することが要請されているのである。

またこのことは、一連の地方分権改革の進展にともない、ますます強く要請されることとなった。地方自治体が、それ以前まで続いてきた全国的な統一性や公平性を重視する「画一と集権」から、住民や地域の視点に立った「多様と分権」の行政システムへの変革期にあることから、これにともない、環境の領域に関しても地域のニーズを考慮した環境政策への要請が強まっている。「環境」を配慮したサステイナブル社会への移行と「地方分権」の推進への期待から地方自治体においても様々な政策実験が行われているのである。

税制の分野においても、2000年4月の「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」（以下、地方分権一括法）施行による地方税法の改正により、課税自主権が拡大した。具体的には、法定外普通税は従来の許可制から同意を必要とする協議制に改められ、協議の際の要件も縮小された。また、法定外目的税制度が創設された。法定外税は、地方自治体にとって課税の選択の幅を広げるものであることから、制度改正を受けて、多くの地方自治体が法定外税の創設に向けた取り組みを実施している³⁾。特に、法定外税とし

3) これまでに道府県法定外普通税として、石油価格調整税（沖縄県）、核燃料税（福井県、福島県、愛媛県、佐賀県、島根県、静岡県、鹿児島県、宮城県、新潟県、北海道、石川県）、核燃料等取扱税（茨城県）、核燃料物質等取扱税（青森県）、臨時特別企業税（神奈川県）の15件、市町村法定普通税として7件の合計22件が実施されている。また道府県法定外目的税として産業廃棄物関連税が25件と宿泊税（東京都）、乗鞍環境保全税（岐阜県）の合計27件、市町村法定目的税として遊漁税（富士河口湖町（山梨県））、一般廃棄物埋立税（多治見市（岐阜県））、環境未来税（北九州市（福岡県））、使用済核燃料税（柏崎市（新潟県））、放置自転車等対策推進税（豊島区（東京都））、環境協力税（伊是名村（沖縄県））の6件の33件が実施されている（2006年4月1日現在）。（総務省HP、<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>を参照。）

て、多くの自治体が環境に関わる独自課税 — 地方環境税⁴⁾ への模索を始めたのである。近年では、このような課税自主権の拡大に起因し、法定外目的税として「産業廃棄物税⁵⁾」や森林の公益的機能に着目し、森林整備などを目的とする県民税の超過課税として「森林環境税」あるいは「水源税」⁶⁾ など、様々な地方環境税の検討・導入が加速的に進んでいる。

サステイナブル社会の構築を志向する環境政策の展開にあたっては、「参加」の考え方が重要となることから、「参加型税制」として実施されている森林環境税の取り組みは、今後の経済的手段を利用した環境政策の費用負担と参加のあり方について検討するうえで興味深い。

そこで本論では、サステイナブル社会の構築に向けた環境政策のあり方について、地方環境税の議論を、特に高知県森林環境税の導入事例を中心に検討する。事例とした高知県森林環境税の取り組みは、県民税の超過課税方式により、森林環境保全費用の一部を新規財源として導入した日本初の森林環境税であり、この取り組みが他地域に拡大していることから、先駆的な取り組みであることが評価される。また地方自治体が各利害関係主体（ステークホルダー）に対する情報提供と対話を通じて主体性を持った政策提言を行い、税制による新たな参加の仕組みを検討している点は独創的である。本論では第一に森林環境税をめぐる諸問題についてふれた上で、第二に高知県森林環境税について考察を加える。第三に高知県の導入事例を素材としながら、森林環境税の理論的根拠とその制度設計を明らかにするとともに、サステイナブル社会を構築する

4) 本論では環境税のうち、都道府県や市町村などの地方自治体が課税主体となり、環境保全を目的とした税を「地方環境税」と総称する。

5) 各実施自治体により、その名称、内容とも相違があるが、現在までに道府県法定外目的税として産業廃棄物関連税（三重県、滋賀県、岡山県、広島県、鳥取県、青森県、岩手県、秋田県、奈良県、山口県、新潟県、京都府、宮城県、島根県、熊本県、福島県、愛知県、沖縄県、北海道、福岡県、佐賀県、長崎県、大分県、鹿児島県、宮崎県で実施）は、半数以上の25道府県で実施されている（2006年4月1日現在）。

（総務省HP、<http://www.soumu.go.jp/czaisei/czais.html>を参照。）

6) 以下、森林環境税と表す（ただし神奈川県の水源地環境税（水源地環境保全再生県民税）を除く）。

ための費用負担原理についての検討を試みる。

第2章 森林環境税をめぐる諸問題

第1節 日本の森林と森林の多面的機能

日本の森林面積（2003年）は、国土面積（3,779万ha）の約3分の2にあたる66.4%に相当する約2,509万haである。またこのうち、4割にあたる1,036万haが人工林で、天然林は1,335万haとなっている。

今日、日本の森林政策は、従来の木材生産を中心とした産業政策から多面的機能を重視した環境政策への転換がはかられている。多面的機能は、経済的機能とそれ以外の公益的機能に区分可能であり、前者は物質生産機能として、後者は生物多様性保全機能、地球環境保全機能、土砂災害防止および土壌保全機能、水源涵養機能、快適環境形成機能、保健・レクリエーション機能、文化機能と分類されている（表Ⅲ－2－1）。

これら森林の多面的機能について財の特徴から概念的に整理すると図Ⅲ－2－1のようになる。縦軸に非競合性－競合性、横軸に非排除性－排除性を示すと、生物多様性保全、地球環境保全、土砂災害防止および土壌保全、水源涵養、快適環境形成、保健・レクリエーション、文化から物質生産まで様々な公益的機能、経済的機能の役割を示すことができる。

森林資源の財・サービスについては、木材生産（物質生産機能）のような私的財としての経済的機能から生物多様性機能や地球環境保全機能といった純粋公共財にいたるまで、まさに多面的な性質がある。このため、森林を保全する意味は、森林の機能をいかに捉えるかによって異なってくる。森林の機能が多面的であるがゆえに、それぞれの機能をもつ問題も多く、結果として、森林がもつ問題の所在とそれを解決する政策を決定する判断基準があいまいになる危険性がある。

コモンズ論を援用し、森林のCPRs（Common Pool Resources：共同利用の
(106)

表Ⅲ－２－１ 森林の多面的機能

生物多様性保全機能	遺伝子保全、生物種保全（植物種保全、動物種保全（鳥獣保護）、菌類保全）、生態系保全（河川生態系保全、沿岸生態系保全（魚つき））
地球環境保全機能	地球温暖化の緩和（二酸化炭素吸収、化石燃料代替エネルギー）、地球気候システムの安定化
土砂災害防止機能／ 土壌保全機能	表面侵食防止、表層崩壊防止、その他の土砂災害防止（落石防止、土石流発生防止・停止促進、飛砂防止）、土砂流出防止、土壌保全（森林の生産力維持）、その他の自然災害防止機能（雪崩防止、防風、防雪、防潮など）
水源涵養機能	洪水緩和、水資源貯留、水量調節、水質浄化
快適環境形成機能	気候緩和（夏の気温低下（と冬の気温上昇）、木陰）、大気浄化（塵埃吸着、汚染物質吸収）、快適生活環境形成（騒音防止、アメニティ）
保健・レクリエーション機能	療養（リハビリテーション）、保養（休養（休息・リフレッシュ）、散策、森林浴）、レクリエーション（行楽、スポーツ、つり）
文化機能	景観（ランドスケープ）・風致、学習・教育（生産・労働体験の場、自然認識・自然とのふれあいの場）、芸術、宗教・祭礼、伝統文化、地域の多様性維持（風土形成）
物質生産機能	木材（燃料材、建築材、木製品原料、パルプ原料）、食糧、肥料、飼料、薬品その他の工業原料、緑化材料、観賞用植物、工芸材料

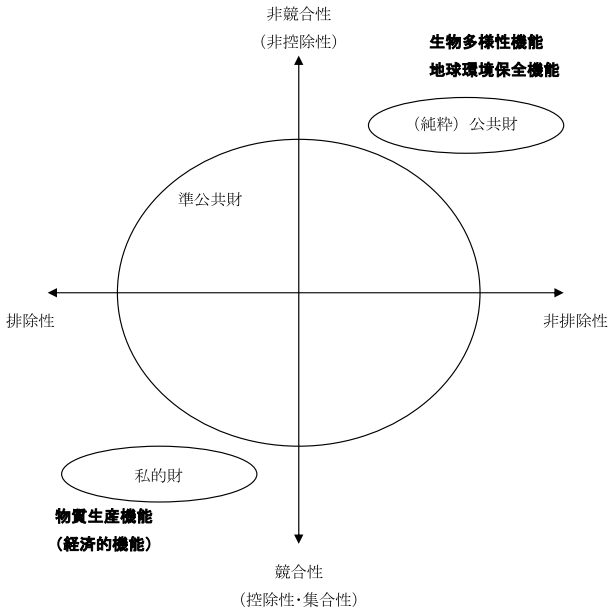
（出所）日本学術会議（2001）より作成。

資源⁷⁾としての性質に着目し、その管理制度と費用負担について検討すると、経済的機能を重視する森林の利用であれば私的財としての私的管理が望まれる。また、公益的機能に着目し、これを公共財とみなせば、公共信託財産として位置づけ、公的管理及び公的にその維持管理費用を負担することが可能となる。

森林のもつ多面的機能をいかに位置づけるかにより、サステイナブル社会に向けた森林保全の社会的な環境コストの負担のあり方といかなる手段が望まし

7) 資源の性質と管理制度について、井上（2001）では、CPRsの非排除性と、控除性・競合性という性質から、これがオープン・アクセスの状態にあるならば、その資源は過剰に利用されて劣化し、結局は減少、枯渇という途をたどることを説明し、歴史的・地域的に様々な形態をとってきた資源管理制度は、劣化しやすいCPRsを保全する機能があることを指摘している。森林の資源管理についても、もともと共同管理・共同利用なされていた自然資源を公共財に準じて公的管理に移管するか、私的財に分割して私的管理に任せるのかどちらかであり、ローカル・コモンズが成熟するにつれてCPRsが非管理の状態からルースな共同管理へ、ルースな共同管理からタイトな共同管理へと移行することを指摘している（井上（2001）、pp.21-24）。

図Ⅲ－２－１ 森林資源の性質と多面的機能（概念図）



いのか、またいかなる主体が責任をもって取り組むかが明確になる。森林を公共財として位置づけ、広範に及ぶ公益的機能を重視し、国全体の問題として議論するのであれば一般財源による対応や国レベルでの森林環境税・課徴金といった活用も一つの方法である。また地域的な公共財への対応と位置づけると地方環境税・課徴金等の活用も可能である。さらにこれを県域を越えた流域の問題と仮定すると、広域自治体連携による地域環境税や上下流間の協力による基金の創設、分収林契約、森林空間利用等における料金の徴収など様々な可能性が存在する。実際の森林資源についてコモンズ論から接近すれば、コモンズのあり方は重層的であり、また動的である⁸⁾ことから、その管理主体と費用負担

8) 秋道(2004)では、コモンズをローカル・コモンズ、パブリック・コモンズ、グローバル・コモンズに分類した上で、海洋や森林を事例としたコモンズの重層性について指摘するとともに、ローカル・コモンズの管理主体を地域共同体、パブリック・コモンズの管理主体を

のあり方についても多層的にならざるを得ない。総合的な政策の展開により社会全体で森林を支えていくことが、今後、望まれる。またこれらの森林の多面的機能が発揮されることは、サステイナブル社会構築のための布石となる。

第2節 戦後の林業政策

森林を資源として位置づけた場合、森林資源の趨勢は4段階にわけて検討することが可能である⁹⁾。第1段階は狩猟・収集段階であり、森林の減少はなく生態系と社会は安定した関係にあったといえる。

第2段階は農業段階であり、森林は食糧の場の供給として開拓され、人口増加および都市域の拡大とともに森林は減少する。下流域に広がる都市域の人口・産業の大都市集中と対照的に、上流域では人口の減少、農林業の後退によって活力を失い、過疎化、高齢化のうちに荒廃し、存亡の危機を迎えているところも少なくない。こうした状況になると、森林は管理が滞り、その内容は劣化していく。これまで果たしてきた森林の生産機能とこれに付随する多面的機能は、しだいに衰え弱体化することになる。

第3段階は工業化段階であり、工業の発展とともに森林が大規模に破壊されることになる。人口増加よりも経済規模の拡大にともなう木材需要が増加し、人間の活動がより経済的になるとともに森林の減少は加速する。他方、この段階では林業が成立し、原生林からの木材の伐出と造林活動が活発化することが予想される。

第4段階は脱工業化段階であり、人口の安定や農業生産の必要性とともに、森林の減少による生態系の不均衡が広がり、豊かな森への森林需要が増加し自然保護も重視されるようになる。この段階では森林の多面的機能が重視され、

国家ないし地方自治体と位置づけている。

9) 井上(1992)。

多様な森林が造成されることとなる¹⁰⁾。

経済発展にともなう森林資源の趨勢を考慮すれば、戦後日本の林業は、第3段階の工業化段階にあったことが理解できる。戦後日本の林業は、復興材から生産を出発した。1950年の「造林臨時措置法」の制定もあり、積極的な造林の推進がなされた。高度成長期の1950年代後半、住宅用材や、紙パルプ原料などの木材需要が急増したため、森林に対する社会的ニーズは、経済的機能（木材等の生産機能）と公益的機能から経済的機能のみへ転換した。これにともない針葉樹、広葉樹をあわせた包括的森林資源の維持・造成政策といった資源政策から、成長が早く加工しやすい針葉樹造成政策、短期的な経済性を重視した拡大造林政策への転換が図られたのである。拡大造林政策は、原生林の大面積皆伐を実施し、伐採後に成長の早く加工しやすい針葉樹林—スギ・ヒノキ—を造成する人工林拡大造林政策であった¹¹⁾。

また1961年の木材価格急騰による輸入自由化がきっかけとなり、価格が安く供給の安定している外材（輸入材）がその後の主流となっていき、1970年には、外材が総供給量の半分以上を超え、その後のオイルショックと変動為替制への移行、円高等を背景として、国産材の価格競争力はますます低下し、外材が優位性を持ってきた。

こうした林業政策の転換の中で、政策面では、1964年に「林業基本法」が制定され、林業の重点が資源政策から産業政策に転換した。同基本法のもとで、林業は資源・生産政策、流通・消費政策、構造・配分政策から構成され、様々な財政上の措置、林業構造改善事業の助成などがなされてきた。林業の近代化と生産向上が、機械化や林業開発などの基盤整備によって図られ、林業の産業としての位置づけが明確化されるとともに、資源政策から産業政策への転換が

10) 立花（2003）、pp.199-201。

11) この背景には木材需要の増大に木材生産が対応できず、木材価格が高騰したことが背景としてあり、拡大造林政策は強い社会的要請の変化を端的にあらわしていた（立花（2003）、p.202）。

図られたのである。1986年以降、これまでの「林業経営第一」の産業重視政策から森林の公益的機能重視や自然保護、国民参加の林業(山村と都市との交流)へと森林政策の転換が図られ、「四全総」にも取り入れられた。

また2001年6月には「林業基本法」が改正され、「森林・林業基本法」が成立した。この改正により、日本における林政の基本的な考え方が、木材生産重視の産業政策から多面的機能重視の政策—環境重視の政策に転換したのである¹²⁾。

現在では、戦後から1960年代半ばまで盛んに造成された人工林が成熟しつつあり、伐採して利用可能となる林齢46年生以上の面積割合が2割を超えるなど、主伐期を迎える人工林が増えはじめていることに、いかに対処するかといった課題がある¹³⁾。

森林環境税の導入については、荒廃森林の現状と森林の持つ公益的機能をいかに維持管理するかといった費用と参加のあり方からその必要性が説かれることが少なくない。しかしながら、これまで国や地方自治体で実施されてきた林道整備や治山事業といった公共事業を中心とした森林・林業政策の評価が十分に実施されないまま、森林の公益的機能を前面にした住民(県民)の費用負担による森林整備事業を実施することは、看過できない。国や地方自治体が多額の補助金を林業に支払ってきたにもかかわらず、林業による資源管理が放棄され、林業の停滞によって森林の多面的機能の維持管理が困難な状況にあると仮定すれば、日本の林業に内在された問題点と戦後日本の林業政策を振り返り、評価することがなければ、今後の森林政策の方向性を見つけることが困難であ

12) これまでの日本の林政の歴史については、林政年表 (<http://www.rinya.maff.go.jp/toukei/nenpyou.htm>)、林野庁HPを参照。

13) 日本の人工林の代表樹種であるスギの立木価格は、1980年をピークに低下を続けており、2005年は3,628円/m³と、1980年の6分の1の水準となっている。また、林業生産活動を取り巻く因子別に1980年から2005年までの変化率をみると、経費となる伐出業賃金が上昇し、生産物である木材価格の下落が大きい。特に、林業の採算性に直結する立木の価格が、製材品に比べて落ち込んでいる。また、2004年の林業産出額は4,400億円と、1980年の4割以下の水準となっている。さらに、以前は林業産出額全体の8割を占めていた木材生産額が、2004年には5割まで落ちこんでおり、このことには木材価格の下落が大きく影響している(農林水産省(2006)、『森林・林業白書 平成18年度版』)。

るばかりでなく、森林の回復あるいは維持管理費用の一部を住民（県民）が新たに負担する森林環境税の根拠が薄くならざるを得ない。

第3節 分権化の進展と地方独自課税の模索—森林環境税の全国的な拡がり

地方分権の議論が進む中で、それぞれの地域がそれぞれの地域に応じた地域社会を構築するためには、行財政分野についても、地方自治体が十分な事務権限と自主財源のもとに地域住民の参加とともに地方自治体が地方自治を進めていく、といった地方分権の要請がこれまで以上に強まっている。

三位一体改革までの地方自治体財政は、歳入面では、補助金や地方交付税など、国庫から支出される財源に大きく依存するとともに、自主財源である地方税も、その税目や税率などの大枠は地方税法で定められ、各地方自治体は、法定外税や特定税目の税率など一部の例外を除き、地方税法に定められた標準的な内容に準じたものをそれぞれの条例で定めて運用してきた。歳出面でも、国庫補助金などは、特定の目的に充てられる財源として、国の定めた政策に充てられており、地方交付税や地方税などの使い途が自由とされる一般財源についても、国が定める地方財政計画により、標準的な行政施策に充てることがおおむねの目安となってきた。

しかし、地方分権一括法により、国（中央政府）と地方自治体（地方政府）の関係が垂直的な上下主従から水平的な対等協力へと改められるとともに、国から地方自治体へ、都道府県から市町村へと事務機能と権限の委譲が進められた。同法により、税制面では「事前協議制」による法定外目的税の創設をはじめ、法定外普通税が「国の許可制」から「事前協議制」へと改められた。こうした課税自主権を活用できるような改正が進む中で、それぞれの地方自治体が自主的な判断で税の内容や負担の割合を定める、団体自治が確保される仕組みが整備されるとともに、納税者である住民自身が、税についてその負担と受益のバランスを考えながら、地域の行政水準やサービスの質を決定する、住民自治への要請が今まで以上に高まってきている。また地方自治体も、多様な住民

の意見を取り入れ、住民のニーズを踏まえた納税者本位の行政が強く要請されるようになってきている。

宮本（1999）が主張するように、現代的な地方自治の改革構想には、「事務の分権」、「財政の分権」、「住民参加」があわせて議論される必要がある。一方では、「未完の分権改革」と評価され、国家政策的視点からの改革の限界が指摘される今回の分権改革であるが、他方では、「地方環境税」構想の中で、新たな地方自治に向けた胎動が始まっている。

今日では、地方自治体の多くが、政策実現手段や財政危機の対応として、さまざまな法定外税の創設を政策実験として行っている。地方自治体は財政危機を背景として、課税自主権の強化、とりわけ安定的な自主財源の確保をいかに実現するのかについて模索しはじめたのである。特に環境対策財源確保のために実施されている産業廃棄物税や森林環境税といった地方環境税の導入は、急速に拡大している。

「地方環境税」構想の背景には、一方で深刻化、多様化する環境問題が、他方で国の財政及び地方財政の双方の悪化と地方分権の進展の中で、いかに住民が参加、選択し、地域の経済社会を活性化し、地域再生と環境再生へ取り組むかに対する地方自治体の模索がある。

2003年4月に高知県で導入された「森林環境税」は、その後、岡山県（2004年4月導入）、鳥取県・島根県・山口県・愛媛県・熊本県・鹿児島県（以上、2005年4月実施）、岩手県・福島県・静岡県・滋賀県・奈良県・兵庫県・大分県・宮崎県（以上、2006年実施）の16県で実施されている。また神奈川県・富山県・和歌山県では、いずれも条例案が可決、成立しており、2007年4月から導入予定である（表Ⅲ-2-2）。

これら19県の森林環境税及び水源税について見ると、ほとんどの県で森林の持つ公益的機能を県民が享受していることを示した上で、広く県民に課税することを定めている。また、税の用途については、「森林環境の保全」のほかに、「森林を県民で守り育てる意識の醸成」をあげる県も多い。このほか、兵庫県

の「県民緑税」では、幅広く緑の保全及び再生の重要性を述べた上で、その用途を都市緑化まで広げている。また岡山県の「おかやま県民税」では、台風による風倒木被害に対する復旧事業に税収の一部を充てている。森林環境税と総称されるこれらの取り組みもその内容については、県ごとに多種多様であることがわかる。

課税の仕組みについてみると、森林環境税は導入県（および導入予定県）のすべてが県民税超過課税方式により実施している。1年あたりの個人の負担額は、300円から1,000円まで幅広く、法人については、高知県は1年あたり500円としているが、それ以外の導入県では均等割額3%から11%の負担を求めている。また、税収規模についても神奈川県を除くと、1億円から10億円となっている¹⁴⁾。

現在検討中の22道府県（北海道、青森県、秋田県、山形県、茨城県、栃木県、埼玉県、千葉県、新潟県、石川県、福井県、山梨県、長野県、岐阜県、愛知県、三重県、京都府、徳島県、香川県、福岡県、佐賀県、長崎県）を加えると、全国47道府県のうち、導入16県、導入決定3県、導入検討22道府県の合計41道府県、全都道府県のうち約87%が森林環境税について導入あるいは検討していることになる（図Ⅲ-2-2）。政策の波及効果が進んでいるとともに、森林環境税は地方新税のひとつとして定着し、社会の中で普遍性を持ちつつある。

14) 神奈川県（2007年4月導入予定）は、水源環境保全再生県民税について、個人は1年あたり標準税率1,000円に上乗せ率300円を超過した1,300円の負担に加えて、所得割の標準税率4%に0.025%の上乗せ率を加えた4.025%の超過税率となる。また法人に対する負担がない制度となっている。税収見込額は38億円となっており、他の導入県と比較してかなり大きく、税の目的、課税の仕組み、税収規模ともに他の導入県とは大きく状況が異なっている点に留意する必要がある。

Ⅲ サステイナブル社会と環境政策

表Ⅲ-2-2 森林保全のための独自課税制度の概要

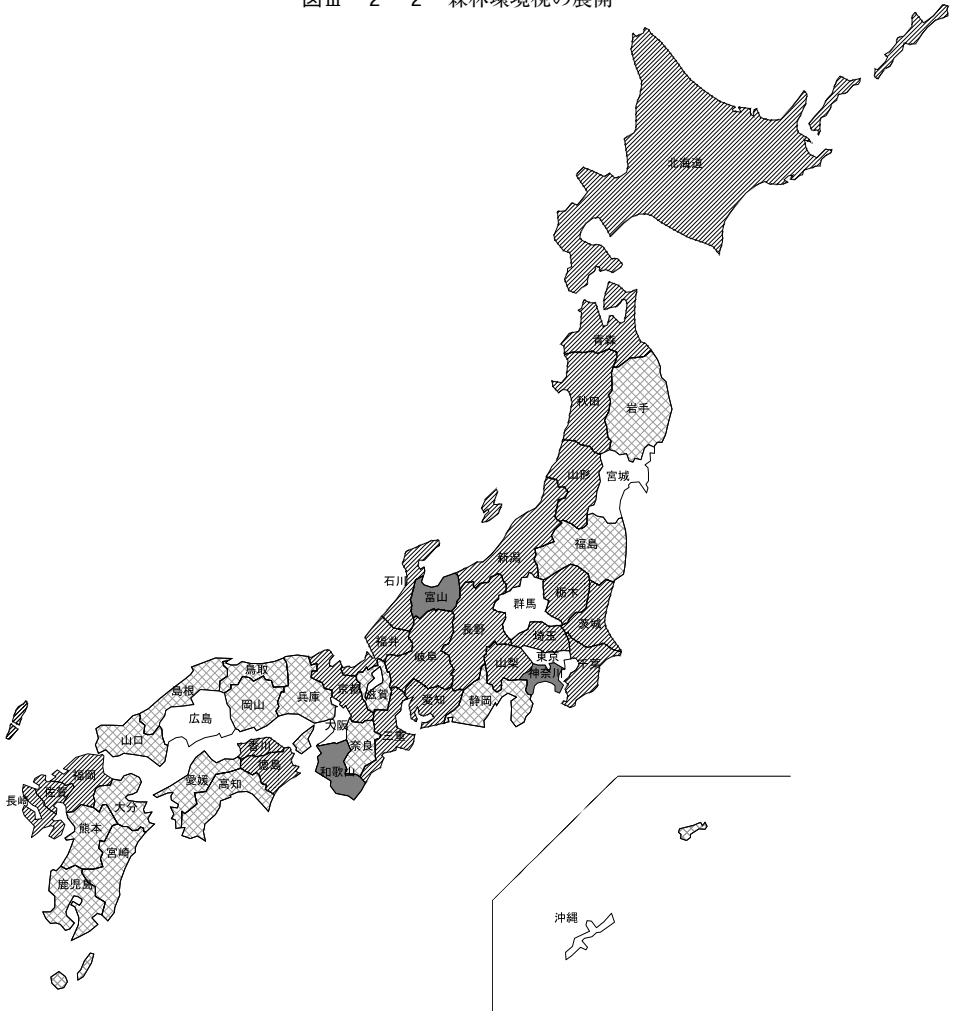
税の名称(条例の名称)	導入の時期	森林の機能と県民の関係	税の使途	課税の仕組み			税収規模(億円)	
				方式	超過税率			
					個人県民税(年)均等割	法人県民税(年)均等割		
高知県 森林環境税(高知県条例)	2003年4月	県民だれもが享受している森林の公益的機能(注)	森林環境の保全に取り組みのための新たな財源(注)	県民税超過課税	500円	なし	500円	1.8
岡山県 おかやま森づくり県民税(森林の保全にかかる県民税の特例に関する条例)	2004年4月	すべての県民が享受している森林の公益的機能	森林の保全に関する施策・・・に要する経費	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	4.6
鳥取県 森林環境保全税(鳥取県条例)	2005年4月	すべての県民が享受している・・・森林の持つ公益的な機能	森林環境の保全及び森林をすべての県民で守り育てる意識の醸成に資する施策に要する経費	県民税超過課税	300円	なし	標準税率3%(600円～24,000円)	1
鳥取県 水と緑の森づくり税(鳥根県水と緑の森づくり条例)	2005年4月	県民が等しく享受している・・・公益的機能を有する森林	県民及び県が協働して取り組む水と緑の森づくりに関する施策に要する費用	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	2
山口県 やまぐち森づくり県民税(森林の整備に関する費用に充てるための県民税の特例に関する条例)	2005年4月	すべて県民がその恩恵を享受している・・・森林の有する多面的機能	森林の整備に関する費用	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	3.8
愛媛県 愛媛県森林環境税(愛媛県森林環境税条例)	2005年4月	水源かん養、県土の保全・・・その他の森林の有する公益的機能	森林環境の保全及び森林と共生する文化の創造に関する施策に要する経費	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	3.6
熊本県 熊本県水と緑の森づくり税(熊本県水と緑の森づくり条例)	2005年4月	すべての県民が享受している森林からすべての県民が恩恵を受けている	森林の有する公益的機能増進を図る施策に要する経費	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	3.6
鹿児島県 鹿児島県森林環境税(鹿児島県森林環境税条例)	2005年4月	すべての県民が享受している森林の有する多面的かつ公益的機能	森林環境の保全及び森林をすべての県民で守り育てる意識の醸成に関する施策に要する経費	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	3.8
岩手県 いわたの森づくり県民税(いわての森づくり県民税条例)	2006年4月	水源かん養、県土の保全等の森林の公益的機能	森林環境保全に関する施策に要する費用	県民税超過課税	1,000円	なし	標準税率10%(2,000円～80,000円)	7.1
福島県 福島県森林環境税(福島県森林環境税条例)	2006年4月	県民福祉の向上に資する森林の公益的機能	森林環境の保全及び森林をすべての県民で守り育てる意識の醸成に関する施策に要する経費	県民税超過課税	1,000円	なし	標準税率10%(2,000円～80,000円)	10
静岡県 森林(もり)づくり県民税(静岡県森づくり県民税条例)	2006年4月	すべての県民がその恩恵を享受している森林の公益的機能	荒廃した森林の再生にかかる施策に要する経費	県民税超過課税	400円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	8.4
滋賀県 琵琶湖森林づくり県民税(琵琶湖森林づくり県民税条例)	2006年4月	公益的機能が高度に発揮されるような森林づくりのための施策・・・に要する経費	森林環境の保全及び森林をすべての県民で守り育てる意識の醸成するための施策に要する経費	県民税超過課税	800円	なし	標準税率11%(2,200円～88,000円)	6
奈良県 奈良県森林環境税(奈良県森林環境税条例)	2006年4月	すべての県民が享受している森林の有する公益的機能	森林環境の保全及び森林をすべての県民で守り育てる意識の醸成するための施策に要する経費	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	3.8
兵庫県 県民緑税(県民緑税条例)	2006年4月	すべての県民の生活に関わる緑の多様な公益的機能	緑の多様な公益的機能に十分に発揮させる・・・事業にかかる経費	県民税超過課税	800円	なし	標準税率10%(2,000円～80,000円)	21
大分県 森林環境税(森林環境保全のための県民税の特例に関する条例)	2006年4月	現在及び将来の県民が享受する・・・森林の有する多面的かつ公益的機能	森林環境を保全し、及び森林をすべての県民で守り育てる意識を醸成するための施策に要する経費	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	2.9
宮崎県 宮崎県森林環境税(宮崎県森林環境税条例)	2006年4月	県民が享受している森林の公益的機能	県及び県民等が協働して取り組む森林の保全に関する施策の費用	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	2
神奈川県 水源環境保全再生県民税(神奈川県条例(制定附則)に定める)	2007年4月	「かながわ水源環境保全・再生実行5か年計画」は、豊かな水を育む森と清流がな水源の保全・再生のため、その財源を確保するため、受益と負担の関係を考慮し、水の利用者として県民が負担する	水源環境の保全及び再生に資する事業の充実に資するため	県民税超過課税	300円	0.025%	なし	38
富山県 水と緑の森づくり税(富山県森づくり条例)	2007年4月	森林の公益的機能を持続的に発揮させるため、森林を守り、または育てること	森林の適正な整備・保全、里山の整備等への支援等、森林資源の循環利用、富山の森を支える人づくり	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	3.3
和歌山県 紀の国森づくり税(紀の国森づくり税条例)	2007年4月	水源のかん養、県土の保全等の公益的機能を有する森林からすべての県民が恩恵を受けている	森林環境の保全及び森林と共生する文化の創造に関する施策の費用	県民税超過課税	500円	なし	標準税率5%(1,000円～40,000円)	2.6





(出所) 高知県、森林局木の文化推進室資料(2006)、林野庁編(2006)『森林・林業白書 平成18年版』、表I-4、P.43、各県HPより作成。

(注) 高知県については、森林環境税の趣旨について「高知県税条例の一部を改正する条例案要綱」の記述を示している。

(注) 税の名称については、各県で一般的に使用している名称を記した。

図Ⅲ-2-2 森林環境税の展開



-  森林環境税・水源環境税の実施県（2003～2006年）
-  森林環境税・水源環境税の実施予定県（2007年4月）
-  森林環境税・水源環境税の実施検討道府県
-  森林環境税・水源環境税の未検討道府県

第3章 森林環境税の実際 — 高知県を事例として

高知県が全国に先駆けて「森林環境税」を導入した背景には、地方分権の進展と森林荒廃の問題がある。同県の森林率（84%）は全国第1位であり、うち65%はスギ、ヒノキを中心とする人工林（全国第2位）である¹⁵⁾。人工林は天然林とは異なり、適正な状態を保つための人手による管理が欠かせない。しかし従来、森林を守り育ててきた山村は、過疎化・高齢化が急速に進むとともに、林業経営は木材価格の低迷や国産材の需要の伸び悩みにより、厳しさを増し、多くの森林所有者が自ら所有する森林の適正管理に意欲を失ってきた。結果として、間伐などの手入れが不十分な人工林が増加するとともに森林荒廃による水源涵養機能の低下や土壌流出など、森だけでなく、川や海の生態系の変化が出るなどの生活環境の問題として認識されるようになった。こうした状況の中で、間伐などの手入れが遅れている森林面積は、2001年（森林環境税検討当時）には、県内で少なくとも11万2,000haに達していると推定され、これらの森林では、本来、森林が持っている公益的機能の低下が予測されていた。

高知県における「森林環境税」制度の検討は、このような森林の荒廃の問題を森林所有者や林業のみの問題とせず、県民全体の問題として捉えると同時に、高知県自身がどのように取り組むことができるのか、地方自治の仕組みの中でどのように解決していくかについて、問題解決のために地方税の意義と役割を考えた上で、その仕組みを創り出そうとしたものである。

第1節 森林をめぐる状況

高知県は、戦後の木材需要で過伐された森林が多いこともあり、国の拡大造

15) スギやヒノキの年間の成長量は約40～50年でピークを迎えるといわれるが、高知県のスギ、ヒノキの多くは30～40年生であり、現在、間伐期を迎えており、これらへの対応の重要性が指摘されている（高知県森林局ヒアリング（2006年12月））。

林政策に応じて、画一的で大規模な植林が続けられてきた。しかしながら現在では、過疎・高齢化や木材価格の低迷によって森林所有者が生産意欲をなくし、手入れが行き届かない、いわゆる放棄林（荒廃森林）が増えている。

高知県の森林は、県土総面積約71万haのうち84%、59万5,000haを占めている。このうちの65%は人工林で、人工林率は佐賀県（66%）に次いで全国で第2位、森林率は全国第1位である。この森林面積は、国有林約12万6,000ha（21%）と民有林¹⁶⁾ 約46万9,000ha（79%）から構成されており、民有林約46万9,000haのうち、約3分の2に相当する29万haが、スギとヒノキを中心とする人工林である。これは1940年代に戦後の復興造林が行われ、続く1950年代には林業経営の改善と森林資源の充実を目的とした拡大造林が行われたことによるものである。この結果、高知県では、県民1人当たりの人工林面積が突出して多く、全国平均（1人当たりの人工林の面積が0.06ha）に対して、県民1人当たりの人工林面積が全国平均の6倍、0.36haとなっている。

高知県の森林の特徴は、その大半が木材生産のため植林された人工林であり、戦後、森林を木材生産活動の場として、あるいは価値上昇期待のある資産のひとつとして考えてきた点にある。しかしながら、現在では、急速な山村の過疎化、高齢化の進行に加え、長期にわたる木材価格の低迷や労働力コストの増大などによって、採算上も担い手の確保のうえからも、林業は大変厳しい状況にあり、このことが、人手による維持管理が必要な人工林の取扱い、さらには地域社会のあり方についても大きな課題を残す結果となっている。また、戦後から高度成長期にかけて植林された人工林は間伐から収穫の時期にさしかかっているが、依然として木材価格が低迷し、間伐や主伐で収穫した木材の価格が低すぎるため、施業を行っても、赤字にしかならず、このため、荒廃森林が増えてきていることが指摘されていた¹⁷⁾。

16) 「民有林」は、国有林以外をさすことから、私有林だけでなく都道府県、市町村、財産区等が所有する公有林も含まれている。

17) 伐採や植林を行ってきた人工的な森林に対しては、人間による適切な管理が必要である

現在、森林管理の担い手である林業就業者¹⁸⁾は、1975年度当時の7,463人から約4分の1の1,819人（2004年度）となっている。また年齢別に見ると、高齢化が進行しており、全体に占める60歳以上の割合は、1976年度に19%であったものが1995年度には50%にまで増加し、2004年度では、多少、改善されているものの44%となっている。このような林業経営の厳しさや林業労働者の高齢化が進んでいる状況を見ると、県土全ての人工林を木材生産のための密度の高い手入れによって健全な状態に保つことは困難であり、公益的機能が十分に発揮されない、いわゆる荒廃森林が増加に対する懸念から地方独自の森林政策が模索されるにいたった。

森林の公益的機能の受益について、森林所有者だけでなく、社会全体が受益者となると仮定すれば、森林の公益的機能の管理に関わる費用は県民を含めた地域全体で負担することが正当化される。また森林の公益的機能を地域公共財として理論的に位置づけることにより、県民を含めた地域全体の費用負担について検討するにいたったと理解できる。

高知県森林環境税は公益的機能の重要性から「県民参加による森林保全」を第一の目的とし、新税制の検討を始めた。また分権論の視点からは、これまでの地方財政の収入と支出との乖離にも見られる地方自治体が主体性と自己責任を持ち得ていない画一的な行政施策を反省し、「地域の実態に即した政策の実現」という観点が、人工林の荒廃問題を産業の視点からだけでなく、県民の生活環境の視点から捉え、森林の持つ多面的機能を見直していく運動として、目標に掲げられている点も興味深い。

ため、適切な管理がなされない人工林では、貧弱な林木が高密度に残り、森林の下層植生が弱体化し、表層土壌の流亡、それに起因した水源涵養や土砂流出防止といった公益的機能の低下を引き起こすことが懸念されている（高知県（2002））。

18) 高知県で年間60日以上就労した林業労働者数。

第2節 参加型税制への模索—新税制の検討過程

地方環境税構想の端緒は、「高知県自主財源拡充等検討会」（2000年6月）にある¹⁹⁾。同検討会では、厳しい財政状況の中で、新税の創設やNPOへの支援税制を含めて検討し、2001年3月に検討結果をとりまとめた。その中で、新たな法定外税として「水源かん養税」導入を提案した。同報告書では、「水源かん養税は、水源地域における森林の荒廃を防止し、健全性を確保することにより、森林が本来持っている水源かん養機能の安定的な発揮を促すことを目的とする」とした上で、「目的税としての水源かん養税は、水の利用者に対し負担を求めるのが適当」、「具体的な課税対象としては、①水使用量に応じて課税する方法、②個人や世帯等に均等割で課税する方法などが考えられる」など、課税目的・対象・方法等に関して具体的な提言を行っている。

2001年4月には、県庁内の関係課職員13名と市町村職員5名²⁰⁾による横断的なプロジェクトチームを立ち上げ、「(仮称)水源かん養税」制度の具体的な検討に入った。これは河川を通じて森林の水を蓄える公益的機能の恩恵を受ける下流域と、森林の保全にあたる上流域から、それぞれの地域の実情に応じた意見も踏まえて検討を進めるものであった。こうして同チームは「(仮称)水源かん養税」を検討し、2001年10月に県民議論のたたき台とするために「水道課税定額方式」と「県民税超過課税方式」の二つの試案を取りまとめ、公表した。その後一年間をかけて「新税制検討部会」²¹⁾において、公開で議論が実施され、県民に議論の喚起と意見聴取を行った(表Ⅲ-3-1)。

課税額は、水道課税定額方式の場合は1世帯当たり月額30円(年間360円)で、県民税超過課税方式では年額500円を想定した。この提案による課税対象数は、水道課税定額方式では、生活用水と工業用水の給水件数の合計28万9,615件と

19) 高知県における森林環境税・検討の経過については付表1を参照(高知県HP、http://www.pref.kochi.jp/~seisaku/kinobun2/hp_1/zei-kentou-keika.pdf)。

20) 構成メンバーは、同県内に四つある一級河川の上流域にある町村と、水の大消費地である高知市から各1人の5名であった。

21) 「高知の森づくり推進委員会」の中に設置された。

表Ⅲ－３－１ 「(仮称) 水源涵養税」 試案

	水道課税定額方式	県民税超過課税方式
目的	森林の荒廃による公益的機能、とりわけ水源かん養能力の低下を防ぐために、県民あげて森づくりを推進することを目的とする。また、上流・下流の相互交流、連携などを促進する。	
税収の用途	森林の荒廃を改善・予防する事業	
税目	水源かん養税（法定外目的税）	個人・法人県民税（超過課税）
課税対象	料金を支払っている水道の利用	県内に住所、事業所などを有する個人・法人
納税義務者	水道の使用契約者	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	月額30円（想定額）	年額500円（想定超過額）
徴税方法	水道事業者などを特別徴収義務者に指定し、特別徴収（申告納入）	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。
納期限	翌年度5月に申告納入	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	水道事業者など	給与所得者については事業主
非課税および減免事項	なし	個人県民税、法人県民税の非課税対象者
税収規模	1億1,000万円程度	1億4,000万円程度
課税コスト	システム変更の初期費用などが必要	システム変更の初期費用及び徴収取扱費などが必要
仕組みの考え方	水道の使用に着目し、他県に事例がある1立法メートル、1円の負担方式を参考に、水道事業者の事務負担の軽減や水消費の多い特定業種の事業圧迫としない仕組みとして考案。	個人や法人が均等に負担する方法として、課税コストの縮減と課税事務の効率化に配慮した仕組みとして考案。普通税であるため経理区分などの工夫が必要。

(出所) 高知県 (2002)、抜粋3、9ページと高知県森林局木の文化推進室資料より作成。

なり、県民超過課税方式では、個人県民税均等割の対象者26万8,617人と法人県民税1万4,482社の合計28万3,099件²²⁾となり、両案にほとんど差異はなく、県内約32万世帯の8～9割を課税対象とした。これは「県民参加による森林保全」という理念に基づき、広く薄い負担を、主に家計部門に求める仕組みとして検討した結果であり、この広く薄い負担という考え方は、水道課税案の仕組みを、使用量に応じて税額が増加する従量制とはせずに、定額制とした理由のひとつにもなっている。

その後、水道課税定額方式については、長所として、水道利用に連動しているため県民運動として理解しやすいことが、短所として、中山間地域での水道普及率の低さによる課税の不均衡が指摘された。水道課税定額方式では、地域

22) これは、県民税制度には弱者保護の措置が講じられており、生活保護世帯や所得が一定額以下の場合、非課税となるからであった。

による水道普及率について、県内市町村の水道普及率が19%から100%と大きな幅があり、中山間地域には水道普及率が50%を下回る団体が6村(検討当時)あったことから、この点が問題視された。水道課税定額方式の場合、県全体では90%の世帯が対象となる広く薄い負担であっても、市町村間や市町村内部では、公平感が損なわれる可能性が指摘されたのである。また、水道課税定額方式は、担税力に関わらず生活保護世帯や年金生活者などの生活弱者にも負担を求めるといった課題もあった。これに対して県民税超過課税方式については、長所として、公平性において水道課税よりすぐれていること、課税事務が簡素で初期コストが少なくすむことがあげられ、短所として啓発効果が低い点が指摘された。

公平性の観点から、比較検討すると、県民税超過課税方式は、水道水を使っているかいないかに関わらず、より幅広く公平に県民の負担を求めることとなるため、「広く薄い負担で県民あげての森林保全」という基本理念に沿ったものであると評価された。

徴税費に関する比較検討は、新制度にともなう追加費用の大部分を占める電算システムの変更費用の試算によりなされた。結果は、水道課税定額方式では総額が約6千200万円となり、県民税超過課税方式は約270万円という概算結果となった²³⁾。また県民税超過課税方式の場合、県は市町村に徴収取扱費として税収の約7%、年額で1,000万円程度を支払うことになった²⁴⁾。

23) 県民税超過課税方式の費用が少ないのは、市町村の入力過程で税額変更可能なシステムであるため、プログラムを変更する必要がなく、通常のメンテナンス業務の範囲なので新たな費用が生じない、といった市町村が多かったことによるものである。これに比べて水道課税定額方式では、消費税の外税処理している場合に、新税とあわせて水道料金の計算が複雑になるため、余裕のない旧式のシステムでは再構築に相当する労力が必要となり、多額の費用が必要になることによる(高知県(2002))。実際に、現在実施中である森林環境税についても、市町村及び県における県民税の電算システムの変更については、通常の税制改正によるシステム変更と同程度の変更であり、軽微な負担であるため、ほとんどの市町村は、通常のメンテナンス業務の委託範囲内の作業となり、新たな負担はかかっていないとされる(高知県、2006年12月ヒアリング)。

24) 個人県民税の課税徴収事務は、法律の定めによって市町村民税とあわせて市町村が行っているため、県は、地方税法第47条の規定により賦課徴収に関する事務を行うために要す

また同チームはこの試案に基づき、2001年から2002年まで、延べ65回の住民や市町村との意見交換会や「水源かん養税シンポジウム」を実施し、インターネット上での簡易アンケートにより新税の趣旨や目的の説明などに努め、県民から意見聴取を行った。これらのアンケートや意見交換会などの結果は、新税の意義や趣旨についてはほとんどが肯定的で、税額についても妥当な金額との認識があった。

水道課税定額方式と県民税超過課税方式の二つ試案と、両案の検討の結果は、最終的には、この制度が森林環境の保全を目的とする制度であること、直接的な水との結びつきよりも県民の幅広く公平な負担を重視することが適当であるとの考え方から、県民税超過課税方式が選択された。県民税超過課税方式は、徴税費用の面でも水道課税定額方式より優位にあり、課税事務の実務面を担う市町村の意向にも沿う結果となった²⁵⁾。

また使途についても県民の意見が反映され、ソフト事業中心であった試案に、ハード事業を荒廃森林の県による直接整備として加えた。このように、意見交換会、シンポジウム、同部会での議論や県議会を踏まえ、2003年4月から森林環境税が実施されたのである。

県民税の超過課税は、新税制の検討を始めた契機となった法定外目的税ではないが、超過課税相当額の税収を森林保全のための特定の財源にすることで、実質的に法定外目的税を創設した場合と同様の役割を果たすことができると考えられる²⁶⁾。

高知県森林環境税の特徴の一つは、その課税根拠が環境税導入の有力な根拠の一つである原因者負担（あるいは受益者負担）ではなく、所得の多寡に関わらず、等しい負担によって森林環境の保全に住民（県民）が税制を通じて参加

る経費を市町村に徴収取扱費として交付することになっている（交付額は、県に払い込まれた金額のおおむね7%）。

25) 課税方式については、「中山間の水道普及率が低く、水道課税では住民の公平感が損なわれる」という理由により、多くの市町村長が超過課税方式を支持した。

26) 高知県、2006年12月ヒアリングによる。

する「参加型税制」によって導入された点にある。また森林環境税は、県民参加により森林を守ることを目標とした地域の実情に即した税制度として理解できる。森林環境税導入の議論は、負担する県民自身が、税の意義や、受益と負担の関係、また問題解決への地方行政の役割や、県民自身の役割をも意識することから、自治への参加意識を高める契機となった。こうして、この「参加型税制」を担保するために、第一に「森林環境保全基金」を設置した。森林環境保全基金は、森林環境税の税収を新たに実施する森林環境保全事業のための基金として、積み立て、充当する。また、その支出についても新たな予算科目を設けて既存事業と区別することで、税収の用途について公開することが可能となる。第二に森林環境保全基金運営委員会の設置により、その運用に際しても県民の参加を求め、同委員会を通して森林保全事業の実施や、新税制度の改善などに県民の意見を反映する仕組みを作り、その創設から運用まで県民の参加を求める制度となっていることである。高知県森林環境税における「参加型税制」の意義は、税収の用途決定から事後評価にいたるまで、透明性を持った議論と各プロセスへの仕組みを構築し、そこに県民（住民）が「参加」できる点にある。

第3節 森林環境税の財政分析

全国に先駆けて2003年より導入された高知県における森林環境税は、森林の公益的機能を含めた環境問題への関心と地方分権の推進を背景に、第一に「県民参加による森林保全」の意識を高めることと、森林の公益的機能を保全することを、第二に「税収と支出が誰の目にも見える形で結びつき、地域の実情に即した政策の実現を目指すこと」を、第三に将来世代にこの取り組みを伝えるとともに、高知県から環境にやさしい森林のあり方を全国に発信することを目的として導入されたものであった²⁷⁾。

27) 導入の際には、制度の意義や、県民参加の森林環境保全の重要性については県民の多くから賛同を得た反面、税の用途については、「ソフト重視ではなく、直接山に投資すべき

課税方式は、県民税の超過課税方式により、住民税の均等割分に個人、法人とも年額500円を上乗せするものである。高知県の県民税超過課税方式による森林環境税の導入は、他府県における森林環境税導入の際の雛形となり、全国に波及している²⁸⁾。

現在までに課税期間の年限である5年間のうち、4年が経過していることから、第2期目も継続して実施するかについて、2006年度より、事業実施上の見直しや県民アンケート、県民シンポジウムなどを通じて制度の点検、検討を行っている²⁹⁾。

(1) 税の仕組み

県民税均等割超過課税方式は、現行の個人及び法人県民税の均等割額に一定額を上乗せする超過課税という手法を採用するもので、普通徴収による新税を別途に創設した場合の課税コストや新たな課税事務を考慮すれば、経済効率的な方法である。課税根拠については、県民の誰もが水の利用者であり、森林の多面的機能の受益者であることから、県民が広く薄く一定額を均等に負担するといった考え方に基づいている。法制上は「県民税均等割の超過課税」であるが、課税目的が水源涵養だけではなく、森林のさまざまな公益的機能の保全にあることから、「森林環境税」を通称としている。

この県民税均等割超過課税方式による上乗せ部分の税収は、「森林環境保全

ではないか」、「林業支援ではなく森林の公益的機能の発揮を目的に」といった意見や「使道の明確化と結果報告をきちんとすべきである」といった行政の情報開示と説明責任の徹底を求める声や、「県行政の効率化が重要ではないか」といった意見もあった(附表1)。

28) 岡山県のおかやま森づくり県民税(2004年導入)において、法人に対しては均等割の5%超過方式が採用され、その後、岡山方式による森林環境税の導入が波及しているが、住民税の超過課税方式による森林環境税は、他府県が森林環境税導入に関して、実施、検討する際の雛形となっていることは間違いない。

29) これは、一定の期間を経た段階で事業の進捗状況を点検し、森林環境を取り巻く情勢や財政需要の状況等を踏まえ、制度のあり方について総合的な見直しを図っていくためである。またこのことは、法定外税を新設する際の留意事項である「社会経済情勢の変化や国の経済施策の変更の可能性等にかんがみ、原則として一定の課税を行う期間を定めることが適当」という考え方に準じたものである。

基金」に積み立て、森林環境保全といった目的に使われるように、明確に経理区分し、森林環境保全事業に充てられる。また、森林環境保全基金運営委員会を設置して、基金の運営に県民の意見を反映する仕組みを作っている。課税期間は2003年度から原則5年間となっており、現在、制度の見直しや継続について検討中である。

納税義務者は、県内に住所や事業所などを有する個人や法人であり、個人については、県内に住所のある人及び県内に事務所又は家屋敷を持っている人で、法人については、県内に事務所又は事業所を設けている法人や寮や保養所を設けている法人である³⁰⁾。2005年度における推計値によると、課税対象者は、個人約34万2,000人、法人約1万4,000社となっている。

超過課税額は、個人、法人とも年額500円としており、個人県民税の場合には、年間均等割額1,000円に500円が上乘せされ、1,500円となっている³¹⁾。法人県民税の場合には、企業の規模によって年間20,000円から800,000円である均等割額が、それぞれ20,500円から800,500円になる。税額を一律500円とした理由は、所得の多寡に関わらず、等しい負担によって、等しく森林環境の保全に参加する、という考え方にに基づいている。高知県森林環境税の税負担の考え方には、個々の受益の程度を推し量ることができない森林の持つ多様な公益的機能を、県民が等しく偏らない負担で保全するという考え方にに基づいているのである。

30) ただし個人県民税均等割では、①生活保護法の規定による生活扶助を受けている者、②障害者、未成年、高齢者、寡婦又は寡夫の者で前年の合計所得が125万円以下の者、③市町村条例において、前年の合計所得金額が当該市町村の条例で定める金額以下であることにより、市町村民税を非課税とされる者については、非課税措置が設けられており、超過課税の場合も同様になる。個人県民税については、市町村が市町村民税とあわせて課税・徴収を行っている。給与所得者であれば、給与支払い者を通じて渡される特別徴収額通知書に基づき、6月から翌年5月の12回に分けて源泉徴収される。事業所得者などは、市町村から通知される納税通知書に基づいて、市町村が定めた納期（通常4回）に分けて納付する。また法人県民税は、各法人が事業年度終了後2ヶ月以内に県税事務所に申告納付している。

31) これは、2000年度に県が行った「中山間地域に関するアンケート調査」や2001年度に実施した「水源かん養税に関するアンケート」の調査結果を参考にするとともに、広く薄くの基本的理念に沿った金額である。

(2) 税収の推移

税収額は、1億7千147万4千円（2006年度当初予算）であり、これは、森林環境保全基金として積み立てられている。導入以降の税収決算額は、2003年度の1億1千594万5千円、2004年度の1億3千342万7千円、2005年度の1億6千127万9千円、2006年度の1億7千147万4千円と推移している。なお、国の地方税法改正にともない2005年度より増収が続いている。2005年度は、課税対象が同一世帯の一定収入以上の配偶者に拡大したこと（生計同一の妻の非課税措置廃止）により課税対象者が約5万5,000人増加し、これによる増収額は約2,700万円となっている（2004年度推計値）。続く2006年度から、課税対象が一定収入以上の65歳以上に拡大したこと（65歳以上の非課税措置廃止）により、課税対象者は約22,000人増加し、これによる増収額は約1,100万円となった（2005年度推計値）。

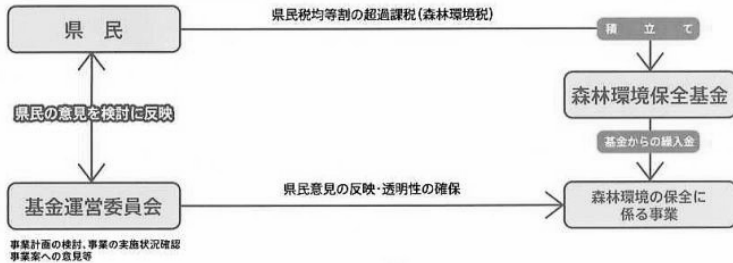
また基金の用途は県民の意見を反映し、透明性を確保するために森林環境保全基金運営委員会で検討し、年度ごとに予算化し、事業を実施している。

(3) 森林環境保全基金と森林環境保全基金運営委員会

県民税超過課税方式は普通税であるため、通常は、水道課税方式のような独立した法定外目的税のように用途が特定されない。しかし、この制度は森林環境の保全に充てることを目的に創設したため、目的どおりに使われることを明確にするための仕組みが必要となる。そのため、税収及びその使い途については、既存事業と明確に区分して、その実績等についての説明責任を果たしていくために、県に森林環境保全基金を設置し、均等割超過課税の税収相当額は全て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充当し、また支出に関しても、既存事業と明確に区分するために新たな予算科目を設けている³²⁾。基金や歳出科目を創設して経理を区分することにより、実質的に目的税

32) 基金への積立て及び事業財源とする際の仕組みについて、①超過課税による税収相当額

図Ⅲ－３－１ 森林環境税による事業の仕組みについて



(出所) 高知県HP (http://www.pref.kochi.jp/~seisaku/kinobun2/hp_1/zei-sikumi.htm)

と同様の性格を持たせている。

新たな「森林環境保全事業」の実施にあたっては、事業の過程を透明にすることから、行政の説明責任を果たし、また、県民参加の森林保全という理念を具現化するためには、県民自らの積極的な事業参画を促進する必要がある。このため、納税者である県民及び学識経験者によって、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、などを行うチェック機関として基金運営委員会が設置された。同委員会では、アンケート調査や既存のモニター制度の活用などによって、幅広く県民の意見、提案を集めるとともに、事業計画や進捗の状況、そして制度のあり方などについて、県民の考え方を反映する役割を果たしているのである(図Ⅲ－３－１)。

(4) 税収の使途と森林のゾーニング

税収の使途については、ソフト事業だけで、産業利用できない森の森林の保

は全て基金に積立で、その充当事業を特定することによって森林環境の保全以外の目的に使用できない仕組みとする、②超過課税相当額は、その全額を森林の保全のために充てるという考え方から、市町村に交付する徴収取扱費などの課税事務にかかる費用は、基金積立額から控除しない、③基金への積立予算額は、県民税均等割超過額の収入見込額とすること、④各年度の事業に必要な額を基金から取り崩し、それを特定財源として予算に計上すること、⑤税を充当する事業は、新たな「目」、森林環境保全費を設け、他の事業と区分することについて検討されている(高知県(2002))。

全につながる事業にも使用していると同時に、これまでの延長線上にある事業は従前の財源により実施していることから、新規事業にのみ用途を特定している。

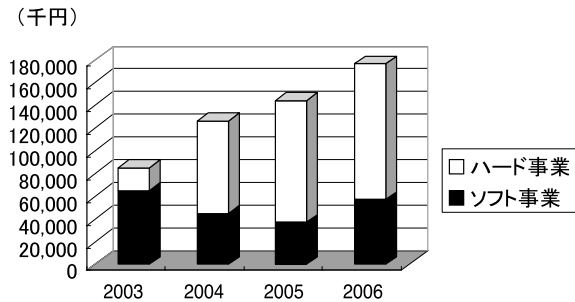
税収の用途はソフト事業である「県民参加の森づくり事業」とハード事業として「森林環境緊急保全事業」に区分されている。前者は、県民に情報発信をして森づくりに関し幅広い参加を進めるための事業であり、後者は、ダムの上流や水道水源の上流部、荒廃した竹林、里山などの公益性が高い森林を対象に、間伐などを行い、針葉樹と広葉樹の混交林など自然に近い森－公益的機能を発揮するとともに維持コストのかからない森－にしていくための事業である。具体的には、前者は、①森づくりの理解と参加を促す広報事業、②森とふれあい推進事業、③こうち山の日推進事業、④山の学習総合支援事業、⑤木づかい促進事業が含まれており、森林への関心を高めるための情報発信により、森づくりに関して幅広い参加を進めるための事業である。後者は、①森林環境保全事業、②生き活きこうちの森づくり推進事業、③森林保全ボランティア活動促進事業³³⁾が含まれており、間伐など森林環境の整備を進める事業である。

事業費の推移については、第一期1年目（2003年度）の当初予算は、1億497万5千円、決算額8,521万3千円、2年目（2004年度）の当初予算は1億4,658万2千円、決算額1億2,632万5千円、3年目（2005年度）は当初予算1億7,030万6千円、決算額（見込み）1億4,427万7千円、4年目（2006年度）は当初予算（見込み額）1億7,680万2千円となっている（図Ⅲ－3－2）。この間、税収は増加傾向にあるが、これは前述の税制改正の影響を受けてのことである。

また事業別の比率を見ると、ソフト事業については、第一期1年目（2003年度）の当初予算は、7,497万5千円（71%）、決算額6,533万4千円（77%）、2年

33) 森林整備を实践する森林保全ボランティア団体の活動を促進し、適正な森林管理を促進するために、①機械機器等支給事業として、新規設立団体を対象として、間伐用機械器具等（チェーンソー）などを支給、②地域通貨実施事業として、間伐等森林保全活動に対して地域通貨券を交付し、活動経費の支援と山村との交流を図る事業、③安全研修として、森林ボランティアを対象とした研修の実施を行っている。

図Ⅲ－３－２ 事業費の推移



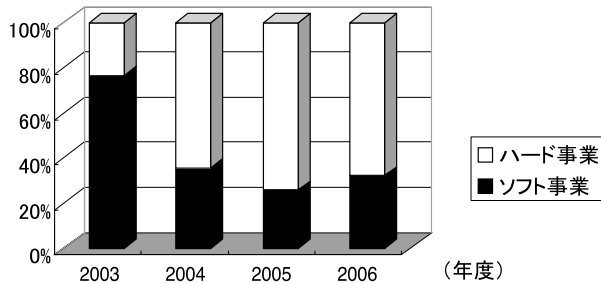
目（2004年度）の当初予算は5,014万7千円（34%）、決算額4,519万5千円（36%）、3年目（2005年度）は当初予算4,635万3千円（27%）、決算額（見込み）3,716万3千円（26%）、4年目（2006年度）は当初予算（見込み額）5,709万8千円（32%）となっている（図Ⅲ－３－3）。総事業に占めるソフト事業費は年々減少していることがわかる。

逆に、ハード事業については、第一期1年目（2003年度）の当初予算は、3,000万円（29%）、決算額1,987万9千円（23%）、2年目（2004年度）の当初予算は9,643万5千円（66%）、決算額8,113万千円（64%）、3年目（2005年度）は当初予算1億2,395万3千円（73%）、決算額（見込み）1億711万4千円（74%）、4年目（2006年度）は当初予算（見込み額）1億1,970万4千円（68%）となっている。総事業に占めるハード事業費は年々増加していることがわかる。

森林環境税の用途については、ソフト事業からハード事業へと重点が転換している。導入時の2003年度は、県民が森林をより身近に感じるように広報や県民活動の支援などのソフト事業中心に運用されたが、2004年度には、荒廃森林の早期解消のための間伐など緊急保全事業への割合を高めている。2005年度には、間伐などの保全事業の割合をさらに増やすとともに、里山や竹林などモデル的な森づくりの整備支援を開始している。

これまでの事業実績については、森林環境緊急保全事業（ハード事業）にお

図Ⅲ-3-3 事業費の比率



いては、2003年度の1,987万9千円（92ha）から2004年度の6,842万4千円（323ha）、2005年度の9,022万6千円（602ha）へと着実に拡大しており（累計は1,016ha）、2006年度予算では、9,670万円（600ha）に対して事業を予定している。森林環境緊急保全事業は、水土地保全林（保全型）における荒廃森林の整備を行う事業である。また対象となる森林も2003年度のダム上流から2004年度には水道水源の上流や人家、公道等の上流部にまで拡大している。実施方法についても2003年度の県による直接実施（工事請負費）方式から2005年度には林業事業者等への補助金方式³⁴⁾へと変更した³⁵⁾。なお、補助事業化により期待できる効果としては、コスト削減による間伐面積の増大（350ha／年から600ha／年へ）、森林所有者に対する円滑な交渉、境界の画定、他既存事業（造林補助事業など）との連携調査による効果的・効率的な間伐の促進が期待されている。また事業

34) 生産額の補助対象経費と知事が別に定める標準経費のいずれか低い額の10/10以内の定額補助金である。

35) これまでの工事請負費による県の直接実施(①アンケート調査など(森林所有者への意向調査)→②現地調査(荒廃状況調査・コンサルタントへの委託)→③森林環境保全基金運営委員会の審査→④指名競争入札による工事発注)については、地域の林業事業者の営業との重複や、境界の策定作業、緊縮財政の中での荒廃森林の健全化(間伐面積の確保)、コンサルタントへの委託にともなう時間と手間等の問題点が指摘されており、地域の林業事業者による荒廃森林の健全化に向けた取り組みを支援する補助金制度(①林業事業者による調査(森林所有者への意向、現地の荒廃状況調査)→②森林環境保全基金運営委員会の審査→③間伐の実施)に変更された(高知県(2006)、平成17年度予算作成資料より)。

表Ⅲ－3－2 高知県におけるゾーニング区分による森林整備の考え方

	期待する機能
資源の循環利用林	木材生産
水土保全林（活用型）	木材生産、水源環境や土砂の流出防止
水土保全林（保全型）	水源環境や土砂の流出防止
森林と人との共生林	環境保全、レクリエーション

（出所）高知県森林局木の文化推進室（2006）、資料より作成。

要件としては、地域の林業事業者等が、緊急に整備を行う必要のある森林を所有する森林所有者の同意を基に作成し、森林環境保全基金運営委員会の検討を経て、知事の承認する森林環境緊急保全事業実施計画書に基づく、森林の環境面の機能を高度に発揮する森林づくりを行うものとし、主な協定内容としては、被圧木を優先して本数率で40%以上の植林木を間伐実施すること、10年間は皆伐しないこと、県民の森林に対する理解を深めるための森林体験や学習への対象森林使用への協力といった内容の協定を、県、森林所有者、林業事業者の三者で締結することとなっている。

次に生き活きこうちの森づくり推進事業についてであるが、2005年度には1億3,468千円（57ha）から2006年度予算1,600万円（50ha）へと事業を拡大しており、森林区域についても2003年度からの水土保全林（保全型）（12万2,053ha（私有林面積の26.1%））から2005年度以降の森林と人との共生林（5,581ha（1.1%））を範囲に加えている。

これらの事業は、高知県が県下市町村の森林整備計画において森林の多面的機能を発揮するために、また地域ごとにより効率的・効果的に公益的機能を発揮するために、それぞれの森林について最も重視すべき働きを定め、それに応じた森林整備を進めていくために、森林の4つの区分（資源の循環利用林、水土保全林（活用型）、水土保全林（保全型）、森林と人との共生林）に応じて実施範囲が定められている（表Ⅲ－3－2）。このうち水土保全林（保全型）11

表Ⅲ－3－3 補助事業費等と森林環境税による事業対象となる森林のゾーニング区分

事業		資源の循環林利用	水土保全林(活用型)	水土保全林(保全型)	森林と人との共生林
森林造成事業等		○	○	○	○
治山事業		×	×	○(保安林)	○(保安林)
森林環境税 による事業	森林環境緊急 保全事業	×	×	○(普通林)	×
	生き生きこうち森 づくり推進事業	×	×	×	○(普通林)

(出所) 表Ⅲ－3－2に同じ。

万7,866ha（全体の25%）と森林と人との共生林7,171ha（全体の2%）が森林環境税基金によるハード事業の対象となる（表Ⅲ－3－3）。

森林環境税導入後の事業実施上の見直しとして、例えばハード事業については、2003年度には「水土保全林（保全型）」に区分された森林のうちダムの上流に限定されていた範囲を2004年度には水道水源の上流、人家、公道等の上部にも拡大するといった強度間伐の対象林の拡大や強度間伐における一定のまとまり要件の緩和（2003年度のおおむね5ha以上から、2004年度のおおむね3haへ）、2005年度からは里山林、水辺林、竹林など「森林と人との共生林」における間伐、竹林の改良、遊歩道整備などのモデル的な森づくりにも拡大された。

こうした森林環境税による事業を従来为国による補助事業と比較してみよう。

従来、森林の水源涵養機能を維持、向上するため、森林の公益的な機能を評価して、その保全、育成や適切な管理を図るために、様々な補助金事業がなされてきた。水源地对策を進めながら、保安林による土地利用の規制措置や水源涵養保安林の指定拡大など法制度の活用により森林を保全するとともに、各種補助制度による森林整備や公有林化の推進が図られてきたとあってよい。また、森林公社など公的主体による森林管理や水源林整備のための基金造成、森林整備協定による森林の維持管理の推進などの措置などもとられてきた。

表Ⅲ-1-3-5 間伐にかかわる既存の補助金制度と森林環境税事業の比較

事業区分	森林形成事業等		治山事業	森林環境税による事業	森林環境税による事業
	森林形成事業等 国庫補助・県単独補助	国庫補助	国庫補助	県単独事業	県単独事業
	・森林環境保全整備事業、里山エリア再生交付金 ・ふるさと森林整備事業、資源循環林等整備事業			森林環境緊急保全事業	生き生きこうちの森づくり事業
対象ゾーニング	限定なし	水工保全林(保全型) ただし、保全対象地の上部森林に限定	水工保全林(保全型) ただし、保全対象地の上部森林に限定	水工保全林(保全型) ただし、主要な上流域の森林、指定取水箇の上流域森林、保全対象上部森林などに限定	森林と人との共生林
対象とする森林	普通林・保安林	保安林	保安林	普通林	普通林
対象とする林齢	11～35(45)年生	11～50年生	11～50年生	11年生以上	11年生以上、竹林は制限なし。
助成率(県の負担率)	48%～90% ・補助金 ・基本的に森林所有者の負担金が必要。	100% ・ただし、工事前負費	100% ・補助金	100% ・補助金	100% ・補助金
採択できる面積	0 ha以上	80ha～150ha程度以上	80ha～150ha程度以上	おおよそ30ha以上	事業の趣旨、目的が達成できるもの。
申請の仕組み	森林所有者が、(森林組合を通じて)県に申請。	県が、保安林の機能を回復させるための工事として実施。	県が、保安林の機能を回復させるための工事として実施。	地域の実情等を踏襲する団体が、森林所有者の同意を得て整備計画書を作成し、県に申請。	地域住民等で組織する団体が、森林所有者の同意を得て整備計画書を作成し、県に申請。
助成を受ける者(県からの補助先)	森林所有者、林業事業者、市町村等	森林所有者、林業事業者、市町村等	森林所有者、林業事業者、市町村等	市町村または地域住民等で組織する団体	市町村または地域住民等で組織する団体
事業実施者	森林所有者、林業事業者、市町村等	県	県	林業事業者等	地域住民等で組織する団体
間伐の率(伐除する本数の割合)	おおよそ30%以上、またはおおよそ40%以上 ・保安林の場合は指定施業要件を遵守	30%～40%以上 ・指定施業要件を遵守	30%～40%以上 ・指定施業要件を遵守	40%以上 ・保安林の場合は指定施業要件を遵守	40%以上 ・保安林の場合は指定施業要件を遵守
実施後の制限	協定書は不要。 ・間伐率30%、5年間の皆伐制限 ・間伐率40%、10年間の皆伐制限	協定書を締結(果と森林所有者) ・皆伐の制限など	協定書を締結(果と森林所有者) ・皆伐の制限など	協定書を締結(果と森林所有者と実施主体) ・本数率で40%以上の間伐を実施 ・10年間の皆伐制限 ・対象森林の使用(環境教育など)	協定書を締結(市町村と森林所有者と実施主体) ・本数率で40%以上の間伐を実施 ・10年間の皆伐制限 ・地域協働による維持管理 ・対象森林の使用(環境教育など)
実施の判断基準	間伐の必要性	施業の緊急度	施業の緊急度	施業の緊急度	施業の緊急度
		・形比、収量比、成立本数、地帯の状態等を事前に調査し、一定の数値以上であること	・形比、収量比、成立本数、地帯の状態等を事前に調査し、一定の数値以上であること	・形比、収量比、成立本数、地帯の状態等を事前に調査し、一定の数値以上であること	・管理、活用に対する地域の体制があること ・森林と人がふれあうことができる森林であること

(出所) 高知県森林局木の文化推進室 (2006)。

こうした補助事業のうち、既存の間伐にかかる補助金制度と森林環境税による環境保全事業を比較すると、既存の森林造成事業が対象ゾーニングを限定していないことに対して、森林環境税による事業である森林環境緊急保全事業が水土保持林（保全型）、生き活きこうちの森林事業が森林と人の共生林に限定されていることがわかる（表Ⅲ－３－５）。また助成率について比較すると、森林造成事業が48%から90%となっていることに比較して（基本的に森林所有者の負担金が必要）、森林環境緊急保全事業、生き活きこうちの森林事業ともに100%補助事業となっている。治山事業と森林環境緊急保全事業を比較すると、助成率はともに100%であるが、対象とする森林が保安林か普通林か、治山事業の場合は工事請負費に対しての助成であること、間伐率の制限などに相違がある。

今後は、森林の公益的機能の評価に基づく受益者と森林の管理者との間の森林の保全・整備のための適切な費用分担などについて具体的な取り組みとして、森林整備にあたっては、伐採年齢の長期化、複層状態の森林の整備、天然生林施業などの適正な森林整備を通じて保水能力の高い森林の育成に努めるとともに、治水や利水との整合を図りながら、環境保全の観点から、現状の水循環の診断、流域全体及び流域の地域特性に応じた望ましい水循環像とその実現に向けた施策体系、流域の地域区分に応じた環境保全上健全な水循環の構築やそのための施設整備などに関する具体的な目標の設定、その目標の実現のため実施すべき施策や事業などを検討することが望まれる。

また行動計画の作成や施策の展開にあたって、今以上に、住民、利水者、企業、学識経験者、NGO等の流域における関係者の協力体制を確立することが望まれるであろう。

第4節 事業の評価と今後の課題

森林環境税の評価については、地方の独自課税による森林環境保全制度の導入が進んだこと、「こうち山の日」が「四国山の日」制定などに広がり、他県と

連携した取り組みにつながったことが指摘されている。また制度の仕組みや用途について県民アンケート調査では、第一回（2004年）および第二回（2005年）ともに7割を越す賛同が得られていることがあげられている。

事業面について、ハード事業では、森林の公益的機能を保全するために緊急に保全することが必要な森林を混合林へと誘導するための強度間伐（森林環境緊急保全事業）は、2003年度から2005年度までの実績累計1,016haに達し、これは制度導入時の3ヵ年見込みである990haを超えており、評価されている。

またソフト事業では、「こうち山の日」を中心にした啓発活動や支援施策により、県民の自主的な取り組みや森林環境教育への参加が進んだ。例えば、2002年末で4団体（約100人）しかいなかった森林ボランティア団体が2006年10月で25団体（約800人）まで増加した。また地域通貨を活用したボランティア団体による間伐も2004年度から2005年度で62haに達した³⁶⁾。

今後の第2期森林環境税の継続、実施について、以下の課題を列挙する。

第一に用途である事業内容についてであるが、税に期待する呼び水的効果を、既存事業に埋没させずにどのように発揮していくか、荒廃森林に対する1回の強度間伐実施で、混合林への誘導が可能か、既存の造林補助事業や公共事業の追加などにより、本事業による強度間伐等の効果的な実施箇所が今後も確保されるかが指摘されている³⁷⁾。

また他の実施県では、ハード事業として、再造林や植栽、作業道の整備、間伐財の市場搬出コスト支援、重要水源林等公有林化支援なども見られる。今後、制度創設時の「これまでの延長線上にある事業は、従前の財源により実施」という考え方を継続するののかについての検討もすすめられている。

アンケート結果に対しては、無関心層への対応をどのようにしていくのか。また税徴収の認知度の推移（2004年2月実施の47.1%から2005年11月実施の

36) また2005年に実施された県民アンケートでも、税の用途について、森林ボランティア支援83.3%、森林環境学習78.6%、荒廃林間伐75.6%の支持を得ている。

37) 高知県、2006年12月ヒアリングより。

51.5%)との関係をどのように評価するのか。中山間地域の活性化を後押しできる政策として、今後の重点をどこにおくのか、また税徴収について、他の実施県は、すべて定率方式であるが、第2期目も定額方式でいくのか等々の課題が残されている³⁸⁾。

第4章 参加型税制から分権型自治体財政に向けて — 政策税制としての森林環境税の課題

従来、日本の環境政策は、規制的手法（直接規制）を用いた行政にその中心があった。今日では環境問題の多様化により、新しい環境政策の視点 — 費用負担のあり方と参加が望まれており、より柔軟な手法が検討されている。環境問題に対する住民意識の向上と環境政策における経済的手段の活用を背景として、地方環境税の議論も展開されてきた。地方環境税は、地方自治体が課税主体となり、地域的な環境管理を主目的として徴収する税と定義することができる。「水」に着目すれば、「水」に関するこのような取り組みには、一方でデンマーク、フランス、ドイツ、オランダなどの排水課徴金制度が、他方で日本の森林環境税がある。前者が汚染者負担原則に基づく水質環境悪化の改善に対する費用負担であるのに対し、後者は、ナショナル・ミニマムあるいはシビル・ミニマムの達成を根拠とする、いわば環境保全のための目的税として位置づけられる。森林環境税は森林保全を目的としながら水源環境を含めた保全にその費用の一部を受益者が負担する地方環境税である。

日本では、こうした森林環境税について、2003年4月に高知県で導入されて以降、岡山県（2004年4月導入）、鳥取県・島根県・山口県・愛媛県・熊本県・鹿児島県（以上、2005年4月実施）、岩手県・福島県・静岡県・滋賀県・奈良県・兵庫県・大分県・宮崎県（以上、2006年実施）の16県で実施されている。また

38) 高知県、2006年12月ヒアリングより。

神奈川県・富山県・和歌山県では、いずれも条例案が可決、成立しており、2007年4月から導入予定である。地方自治体は、地方環境税を素材とした新しい公共政策あるいは政策形成のための「政策実験」を始めているのである（前述、第2章第3節）。

サステナブル社会への転換が望まれる現在、日本においては地方分権一括法が原動力となり、全国的に独自の地方税創設の動きが活発になっている。森林環境税の拡がりが高知県森林環境税の実施もこうした動きの一つとして捉えることが可能である。森林環境税は県民税超過課税方式によってなされているが、実質的な地方税の創設と位置づけることが可能であり、納税者である住民にとって、税の仕組みとその運用が日常的に視野に入り、また受益者と負担者の関係が明確になることから、住民の地方行政への参加意欲を高める効果が生じる。結果として、税制の策定プロセスに県民が参加し、選択することが、地方における民主主義社会の形成を醸成することになる。これが高知県森林環境税を「参加型税制」として位置づける所以である。

このような地方環境税の政策実験は、高知県の事例が示すように、地域固有性を考慮した上で、環境保全や環境管理に活用するための経済的な政策手段として制度設計されたものである。そのため、従来の租税論、あるいは環境政策における費用負担論といった伝統的な理論や租税根拠論の限界を超えるものである。このため、検討すべき課題も多い。

本章では、先行研究を援用しながら、森林環境税の二つの側面－地方税、地方自治体による政策税制のあり方としての側面と環境政策における経済的手段の利用としての環境税とその費用負担のあり方についての側面－について考察し、地方環境税の意義を森林環境税の導入事例を素材として敷衍する³⁹⁾。

39) 伝統的環境税であるピグー的課税は、環境負荷に課税し、その抑制をはかる環境負荷低減へのインセンティブ効果を一義的な目的においている。また税収の使途に関しては、全額環境対策費に充てるのではなく、既存税の減税に充て、税収全体は増やさない税収中立型の環境税実施例が少なくない。二重の配当論に即した環境税は地球温暖化対策税（いわゆる炭素税）として、ヨーロッパ諸国を中心に導入されている。これに対し、日本の地方環境税は、

第一の側面である政策税制としての地方税について考察することは、地方自治のあり方と財政の公共性をいかに考えるかという課題に応えるに他ならない。神野（2005）では、政策税制としての法定外税の課税自主権とこれが拡大することに対し、これを地方分権における諸刃の剣として位置づけ、シャープ勧告を踏まえた政策税制の展開とその意義について示している。また政策税制としての法定外税の創設に際し、納税義務地原則か帰属地原則かという課税権配分論や租税客体や租税主体をいかに考えるかについて検討し、政策税制としての法定外税が検討される場合には、政策目的を重視した消費行為税の活用が望ましいことを指摘している。森林環境税は、こうした消費行為税と法定外税として実施されている産業廃棄物に加えて、第三のタイプの環境関連の政策税制として位置づけることが可能であり、神野（2005）では森林保全税（環境保全のための公共サービスあるいは補助金の財源に充当するための租税）の評価を行っている。結論として、法定外税は政策税制と親和関係にあることから、本来の租税、つまり強制性、無償性、収入性を備えるべき租税の意義をあいまいにし、租税の原点を見失う可能性があり、これが「財政の公共性」を喪失する可能性を指摘するとともに、租税は税外負担⁴⁰⁾と区別する必要があることを主張している。つまり、地方税が応益原則で課税されるからといってその利益は地域社会全体の利益である一般報償であって、地域住民に個別に割り当て可能な個別報償でないことを指摘しているのである。また現在日本で実施されている法定外税について、税外負担とすべきものを租税として構想し、地

税収を環境対策に充てる環境保全費用調達型であるため、地方環境税は「環境」と名付けられていながらも、古典的な理論による環境税－インセンティブ型環境税とは異なるという点で環境税ではない、と指摘されることがある。また現在では、環境負荷に課税し、その税収は税に歪みのある既存税減税に充てる二重の配当論を意図した「税収中立型環境税」の制度設計が実現可能性の観点からも要請されていることには注意が必要である。

40) 日本における税外負担については、使用料・手数料、分担金、負担金の三つの形態があること指摘した上で、使用料・手数料はサービスの対価であり、分担金は「利益ある要件」、特に利益を受けるものが「受益の範囲内」で負担すること、負担金には受益者負担金、原因者負担金、損傷者負担金を区別し、それぞれがいかなる根拠で負担すべきかについて論じている（神野（2005）、55ページ）。

方税の応益原則に基づく一般報償が担保されていないことへの懸念と課税自主権の行使は政策税制と密接な関係を持ちつつも財政の公共性はいかにあるべきか、といった原点に立ち戻った分析の必要性について展望している。財政の公共性をいかに捉えるのか、について検討することは公共性の基準、延いては財政の守備範囲を問うことである。公共経済学では、公共性の基準を非排他性と集合性においているが、私的利害が混合する可能性があるもの、準公共財的なものについて、どの種の準公共財がいかなる種の公共性を満たしているのか等々、税制による費用と負担について、住民が選択する際には、その役割分担を明確に判断することが必要である。森林環境税に関しては、受益者が限定され受益の程度に差があるにもかかわらず、それが一般的な負担となった場合、財政の私物化が進むことが予想されるため、これをいかに公正原理としての公共性を維持しつつ防ぐのが重要である。

また地方環境税が地方税としての資質を備えているかについて、地方税原則との比較を行った川勝・植田（2005）では、地方環境税も税である以上、租税原則あるいは租税体系論に則した租税論の見地から基本的な性格を明らかにする必要性を説き、地方税原則である普遍性の原則、地域定着性、安定性・伸張性の原則、応益性の原則、負担分任性の原則、自主性の原則から評価している。結論として、地方環境税を普通税（法定外普通税）とするか目的税（法定外目的税）とするかについては、政策目的や税収規模、政治的配慮を含めた議論の必要性と地方環境税が地方税として適切に配分されるかどうかといった政府間機能配分問題の議論が必要であること、環境の持つ空間的拡がりとそれに対応した管理をいかに行うかといった課題を提供している。

地域環境政策の新展開として、諸富（2005）では、なぜ森林環境税が地方税として導入されたのかについて環境政策における政府間機能配分と税源配分の視点から検討し、その配分基準を提示している。さらに、地方税原則とのかかわりの中で地方環境税の地方税としての適合性を示唆している。こうした理論的根拠を明確化した上で、「参加型税制」という森林環境税の概念規定を超え

「社会関係資本への投資としての地方環境税」として森林環境税の積極的評価を行っている。これは松下・浅野・飯國（2004）における森林環境税の「参加型税制」としての議論を発展させ、「社会関係資本への投資としての地方環境税」と位置づけた議論を敷衍させたものである。ここでは、高知県森林環境税の意義をそれが社会関係資本という無形のストックへの投資を促すことになった点に求められると主張される。森林環境税を通じて、人々に森林の持つ価値に目を向けさせ、森林保全に関するネットワーク形成を促進、あるいは強化する役割を果たした点を評価しているのである。これが意味することは、森林環境税の導入実施過程において、多様なステークホルダー間において相互のネットワーク形成が進んだことに他ならない。

高知県森林環境税の議論からの示唆は、新税導入の議論が契機となり、住民（県民）に森林保全を通じたサステイナブル社会形成の重要性を喚起したことにある。高知県が「県民参加型税制」として森林環境税について議論し、その政策形成過程を公開し、県民に意見を求めることは、地域が「参加」に根ざした真の行財政改革を志向していることに他ならない。特に高知県では、目指すべき社会とその実現に向けて、タウン・ミーティングを中心にステークホルダー間で話し合い、全体の枠組みの中で公平な費用負担と責任をともなう参加について、議論している⁴¹⁾。こうした同県の取り組みは、新たな公共政策策定のための政策実験として評価できる。特定の政策形成過程に住民が参加することは、地方分権改革が進展し、ますます地方の自律、自主的運営に関心が高まる中で地方自治の新たな転換点として捉えることができる。

地域におけるサステイナブル社会の構築にとって重要なことは、地域再生と環境再生に根ざした費用負担と参加のルールを明確にすることである。日本の森林環境税の議論は、行政が中心となっていかに住民が費用負担の仕組みに関

41) こうした「参加型税制」による負担を神奈川県水源保全税では応益的共同負担原則に基づいて議論され、これを「住民主体型税制」への展開過程として、金澤（2003）では展望している。

わるのかその関わりの中で住民自身が必要とする行政ニーズに対する費用負担を選択するのかについて、新しい地方自治のあり方を提案する。

このことを検討するためには、今後ますます費用論の検討が重要になる。費用負担原理の中で、各種の「環境コスト」についてその費用負担のあり方について、どのような原理原則によって費用負担を求めることが望ましいのか、またそれに対応する具体的な制度設計についてはいかに検討すればよいのかが望まれる。これについて、寺西（2007）⁴²⁾では4つの定義を行っている。第一は、応能原理による負担である。これは、「能力」を重視した負担原理であり、当該費用について負担能力を有する関係主体に当該の費用負担を求めるものである。第二は「受益」を重視した負担原理であり、これは「応益原理」と呼ぶことができる。これは関係費用の支出によって何らかの利益を受けることになる関係主体に費用負担を求めるという原理的な考え方であり、「受益者負担論」はこの応益原理にあたる。第三は「原因」を重視した負担原理であり、「応因原理」ということができる。これは当該費用のもともとの原因を作り出した関係主体に費用負担を求めるという考え方である。日本型PPPはこの「応因原理」を具体化したものといえる。第四は「責任」を重視した負担原理であり、これを「応責」原理と呼ぶ。これは当該費用の支出に対して何らかの責任を負うべき立場にある人、「責任ある関与」が費用負担を求める根拠となる。寺西（2007）は、この「応責原理」が今日の「環境コスト」に関する費用負担のあり方を検討していく上で、重要な意義と可能性を持つものと指摘するとともに、この考え方に即して「環境コスト」の費用負担に関するルールや制度設計についての政策研究の必要性を論じている。このような「応責原理」にもとづき、森林環境税について再考すれば、責任を明確化した上での責任に応じた負担のあり方が検討されるべきであり、宮本（2007）が環境被害と責任論について指摘するように、責任を国民個人（高知県森林環境税の場合には、高知県民）に拡散す

42) 寺西（2007）では、特に、「環境被害」に関わる被害論、原因論、責任論、対策論、費用論、なかでも費用論の検討の重要性が指摘されている。

ることによって解決の方向をあいまいにするのではなく、これまでの環境政策及び地域政策の評価を行ったうえで、その責任に応じた負担のあり方を検討すべきである。宮本（2007）の議論を敷衍するば、現行の国、地方自治体、事業者、国民、NGOなどの民間団体が横並びに役割分担し、責任を持ち、参加することが重要視されるあまりに、森林環境保全（あるいは森林破壊）に対する原因とその責任の所在を不明確なまま、環境（森林の公益的機能）を公共財として位置づけ、その公共財を守るために国や地方自治体が責任を持ち、そのための費用を国民あるいは地域住民に広く負担させる議論は、問題の本質を解決することにならないのである。いかに負担するかといった負担論の前に、その問題についての責任とその判断基準を明確にすることが今以上に、望まれる。同時に、各主体あるいは個人においても責任に応じた負担を行うことが望まれる。森林の公益的機能の維持管理を将来の環境被害を予防するための社会資本投資として位置づけるのであれば、新しい環境被害を予防するための責任論の構築は、予防原則に基づき具体化される必要がある。

森林環境税の理論的検討は、財政学、環境経済学の視点を踏まえて、二つの方向から評価されてきた。一つは、地方税としての評価であり、地方独自課税としての制度設計をいかに評価するかといった論点であり、残る一つは環境税としての制度設計のあり方についてである。こうした作業を発展させることは、今後の環境政策や租税政策の立案だけでなく、従来の個別の学問領域を越えた統合的アプローチとして、新たな地方環境税の創設に向けた課題と問題点を提供することになる。

地方環境税を導入する際には、課税の根拠を明確にしたうえで、いかなる環境に対して保全効果があるのか、課税の公平性が担保されているのかを検討し、課税の透明性および説明責任を果たした上で、地方環境税としての制度設計の妥当性を検証する必要がある。またその一方で、環境政策に対する責任を明確にした上で、その実施を地方自治体だけに求めるのではなく、合わせて国と地方自治体との政府間機能配分を明らかにした上で、国から地方自治体への

税源委譲などをすすめていく必要がある。

今後は、新たな租税根拠論の妥当性について「環境」を配慮した上で、検討するとともに、地方分権の観点からは分権型自治体財政への展開と財政の公共性をいかに担保するのかについて検討を加えることが課題として残される。

<付 記>

本稿を執筆するにあたり、高知県森林局木の文化推進室から多大なご協力およびご教示いただきました。この場を借りて御礼を申し上げます。

<参考文献>

- 秋道智彌 (2004)、『コモンズの人類学』、人文書院。
- 井上真 (1992)、「森林利用様式の特徴に基づく熱帯雨林保全の基本方針」、『森林文化研究』、第13巻。
- 井上真・宮内泰介編 (2001)、『コモンズの社会学 — 森・川・海の資源共同管理を考える』、新曜社。
- 植田和弘 (2000)、「環境資産マネジメントと参加型税制」、『地方税』、地方財務協会、第54巻第2号、pp.2-6。
- 金澤史男 (2003)、「水源環境税への取組と分権型自治体財政」、『参加型税制・かながわの挑戦』(神奈川県監修)、第一法規、pp.186-192。
- 神奈川県監修 (2003)、『参加型税制・かながわの挑戦 — 分権時代の環境と税』、第一法規。
- 川勝健志、植田和弘 (2005)、「地方環境税と地方税原則」、『都市問題』、財団法人東京市政調査会、第96巻第7号、2005年7月号、pp.57-68。
- 環境省 (2000)、『環境基本計画 — 環境の世紀への道しるべ —』。
- 熊崎実 (1977)、『森林の利用と環境保全』、日本林業技術協会。
- 高知県 (2002)、『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。
- 神野直彦 (2005)、「政策税制としての法定外税」、『都市問題』、財団法人東京市政調査会、第96巻第7号、2005年7月号、pp.48-55。
- 森林総合研究所 (2006)、『森林・林業・木材産業の将来予測』、日本林業調査会。
- 高井正 (2005)、「森林環境税の論点と住民自治」、『都市問題』、財団法人東京市政調査会、第96巻第7号、2005年7月号、pp.69-81。
- 立花敏 (2003)、「森林政策 — 再生可能な森林資源の有効活用に向けて」、『新しい環境経済

- 政策』（寺西俊一編著）、東洋経済新報社、pp.193-226。
- 寺西俊一（2007）、「環境被害論の新たな展開に向けて」、『環境と公害』、第36巻第3号、pp.16-21。
- 日本学術会議（2001）、『地球環境・人間生活にかかわる農業及び森林の多面的な機能の評価について（答申）』。
- 農林水産省（2006）、『森林・林業白書 平成18年度版』。
- 藤田香（2005）、「持続可能な流域管理のための費用負担と参加－日本における水源環境税の導入過程からの示唆」、『アジア研ワールド・トレンド』、アジア経済研究所、No.122、pp.31-35。
- 藤田香（2001）、『環境税制改革の研究』、ミネルヴァ書房。
- 藤田香・大塚健司（2006）、「地域共有資源の持続可能な利用のためのパートナーシップの構築と費用負担」、『桃山学院大学経済経営論集』、第48巻第2号、pp.45-84。
- 松下京平、浅野耕太、飯國芳明（2004）、「社会関係資本への投資としての地方環境税－高知県森林環境税の現状と課題」、『環境情報科学論文集』、第18号、pp.189-194。
- 宮本憲一（2007）、「環境被害と責任論」、『環境と公害』、第36巻第3号、pp.2-8。
- 宮本憲一（2006）、『維持可能な社会に向かって』、岩波書店。
- 宮本憲一（2000）、『日本社会の可能性：維持可能な社会へ』、岩波書店。
- 宮本憲一（1999）、「現代的な地方自治と財政改革：「分権推進計画」を中心として」、日本地方財政学会編『地方分権と財政責任』、勁草書房。
- 宮本憲一、遠藤宏一編（2006）、『セミナー現代地方財政Ⅰ「地域共同社会」再生の政治経済学』、勁草書房。
- 諸富徹（2005a）、「森林環境税の課税根拠と制度設計」、日本地方財政学会編『分権型社会の制度設計』、勁草書房、pp.65-81。
- 諸富徹（2005b）、「水源税・森林環境税の検討 既存の課税根拠を超えて」、『月刊自治研』、自治研中央推進委員会、47、2005年11月号、pp.46-53。
- 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』、第53巻第1号、pp.43-74。
- 林野庁編（2006）、『平成18年版 森林・林業白書』、財団法人農林統計協会。
- Kaori Fujita (2005), "Evaluating Cost Sharing for Sustainable River Basin Management," in J. L. Turner and K. Otsuka eds., *Promoting Sustainable River Basin Governance: Crafting Japan-U.S. Water Partnerships in China*, IDE Spot Survey No.28, IDE-JETRO, pp.103-122.
- Kaori Fujita and Kenji Otsuka (2006), "Community-Based Fishery Management and

Environmental Problems in Lake Saroma Basin : Partnerships and Cost Sharing for Sustainable Use of Local Common-Pool Resources”, Working Paper Series No.34, St. Andrew’s University.

<参考資料>

高知県森林局、森林環境税情報交換会資料、2006年12月9日開催。

高知県森林局木の文化推進室資料（2006年12月7日）。

<参考ウェブサイト>

高知県 HP（<http://www.pref.kochi.jp/>）

総務省 HP（<http://www.soumu.go.jp/>）

農林水産省 HP（<http://www.maff.go.jp/>）

林野庁 HP（<http://www.rinya.maff.go.jp/>）

表1 高知県における森林環境税・検討の経過

12年度	【県内】 税制調査研究会	【県外での主な音券】
<p>税制調査研究会 (13年1月)</p> <p>知事年頭所感 (13年1月)</p> <p>様々な課題はあるが、会員の森林目録は、県民が税を広く課税負担することにより県民自身が水産資源、森づくりに参加する意欲を高め、これによりもつたが、(1)に参加する意欲を高め、今後、県民や専門家意見をいたただきながら、検討を進めていくことが望ましい。</p>	<p>【県の発表等】</p> <p>・13年度中に検討して具体的に詰めて、14年度中に実施を目指したい。 ・地方における目的相対的なのは、県民による一定の意見を得ながら進めていくこと。 ・「税制はわれわれの取組責任の方が大きい。税制の目的の企画立案とは説明責任の方が大きい。意味があるか？」に対して、「率直に答えばYES」</p>	<p>12年12月 県議員 意見もいたいただきながら研究を進めていきたい。</p> <p>13年2月 土庫議員 ・プロジェクトチームを設置し、本格的な検討を進めていきたい。</p>
<p>新制検討プロジェクトチーム (13年1月～13年5月)</p> <p>高知の森づくり推進委員会 (13年6月～14年11月)</p> <p>委員会の新制検討部会 (13年8月～15年2月)</p> <p>水源かん養税制度(仮称)の議論に向けて(13年10月) 水源かん養税制度(仮称)の議論に向けて(13年10月)に「水源地域の住民と森林所有者の協働による自然林保全推進のためのモデル林整備、不在村所有者など放棄森林所有者に働きかける施策、その他森林の荒廃改善、子初する施策」 ・課税方式、水道課税方式、県民税超過課税方式</p> <p>県民アンケート (14年11月まで)</p> <p>水源地かん養税システム(14年2月) 高知の目を作的たい。大きな県全体の意識の方向を作らなければならない」</p> <p>市町村長との意見交換 (14年1月16日～30日)</p> <p>県民の声ネットワークとの意見交換 (14年6月18日～30日)</p> <p>森林所有者アンケート (14年7月)</p>	<p>13年8月 町長など直接的な森林整備は多額の予算を要し、現在の森林行政の財政的な制約の中で進めることは難しい。中核部会を設けて、これまでの体制を踏襲して進める。中核部会を設けて、これまでの体制を踏襲して進める。中核部会を設けて、これまでの体制を踏襲して進める。</p> <p>14年3月 土庫議員 ・税制は、県民参加の機運づくりや森林所有者への啓蒙など側面的な支援を求めているが、さらに森林整備の一部にも充てていくことを検討していきたい。</p>	<p>13年8月 町長など直接的な森林整備は多額の予算を要し、現在の森林行政の財政的な制約の中で進めることは難しい。中核部会を設けて、これまでの体制を踏襲して進める。中核部会を設けて、これまでの体制を踏襲して進める。中核部会を設けて、これまでの体制を踏襲して進める。</p> <p>14年3月 土庫議員 ・税制は、県民参加の機運づくりや森林所有者への啓蒙など側面的な支援を求めているが、さらに森林整備の一部にも充てていくことを検討していきたい。</p>
<p>14年度</p> <p>「税制を高知の森づくりに向け」 ・水源地かん養税システム ・森林所有者アンケート ・高知の森づくりに向け</p> <p>14年11月</p> <p>森林環境税のための新制(森林環境税)の考え方 課税方式、県民参加の機運を高める事業 促進：①県民参加の森林保全の機運を高める事業 ②高知の森づくり推進委員会による事業 連絡、基盤の設置、第三者委員会の設置</p> <p>14年12月</p> <p>15年2月議会 ・予算調査(県民税条例の改正、森林環境保全基金の設置) ・予算調査(県民税条例の改正、森林環境保全基金の設置) ・予算調査(県民税条例の改正、森林環境保全基金の設置)</p>	<p>森林環境税のための新制(森林環境税)の考え方 課税方式、県民参加の機運を高める事業 促進：①県民参加の森林保全の機運を高める事業 ②高知の森づくり推進委員会による事業 連絡、基盤の設置、第三者委員会の設置</p> <p>15年2月議会 ・予算調査(県民税条例の改正、森林環境保全基金の設置) ・予算調査(県民税条例の改正、森林環境保全基金の設置) ・予算調査(県民税条例の改正、森林環境保全基金の設置)</p>	<p>15年2月 中核議員 ・県民に新たな負担をお願いするものであり、負担と支出の関係を県民に分かりやすく示すことが必要。 ・事業が森林環境の保全に効果的に結びつくように工夫を重ねることが必要。 ・新制の制定に県民参加による森林保全を表現する大きなきっかけとなるよう、関係各報にも一つひとつ着実に対応。</p>

(出所) 高知県HP、 http://www.pref.kochi.jp/~seisaku/kinobum2/hp_1/zei-kentou-keika.pdf。

