

森林環境税の租税論

徳島大学大学院社会産業理工学研究部教授 石田 和之

1. はじめに

2017年には、今後の森林環境税のあり方を見通す上で重要な議論が二つあった。一つは、「税制抜本改革法、経済財政運営と改革の基本方針、与党税制改正大綱等を踏まえ、地方財政審議会に『森林吸収源対策税制に関する検討会』を設置し、市町村が主体となって実施する森林整備等に必要な財源に充てるための森林環境税（仮称）の創設に向けて、具体的な仕組み等について総合的な検討を行う」（総務省「森林吸収源対策税制に関する検討会」2017a）との趣旨によって、国（総務省）が森林環境税の導入に向けた現実的な検討を行ったことである。国における森林環境税の議論をさかのぼれば随分前からあったわけであるが、ここにきてこのようにして本格的な検討に入ったのは、「市町村が主体となって実施する森林整備等に必要な財源に充てるため、……都市・地方を通じて国民に等しく負担を求めることを基本とする森林環境税（仮称）の創設に向けて、地方公共団体の意見も踏まえながら、具体的な仕組み等について総合的に検討し、平成30年度税制改正において結論を得る」（自由民主党・公明党 2016）が直接のきっかけである。もう一つの議論は、長野県の森林環境税での出来事である。こちらは、県税の議論であることから、直接に影響が及ぶ範囲が長野県ということもあって、社会的な関心の程度はあまり高くなかったかもしれない。しかし、そこで行われた議論は、地方税として各地で利用されている森林環境税のあり方にとっても重要な論点を含んでおり、注目に値するといえる。

日本で利用されている森林環境税を説明すれば、今までのところ、森林に

関連する事業（必ずしも森林整備を含むわけではない）に必要な財源を確保するための租税ということになる。そして、おそらくは、今後も、日本の森林環境税の基本的仕組みや性格が変わることはないだろう。

しかし、租税の一般論としてみるならば、あるいは諸外国における（森林）環境税の仕組みや考え方と比べるならば、日本のようなタイプの（森林）環境税は他に例がない。それでは一体、日本タイプの森林環境税のどこが珍しいのだろうか？あるいは、多くの府県市で現在利用されている森林環境税は、租税（地方税）としてどのような特徴をもつ税なのか？さらには、国が検討する森林環境税（国税）とどこが違うのだろうか？

本稿は、これらの疑問にも答えるように、環境税をめぐるこれまで展開されてきた議論の経済的、租税論的側面に触れつつ、森林環境税の動向や最近の議論を紹介する。

2. 地方の森林環境税

2.1 概要

現在、37府県1市で森林環境税が利用されている（表1）。このように多くの地域で森林環境税が利用されるようになった先駆けは高知県である（図1）。高知県が森林環境税を導入したのは2003年度である。この高知県の森林環境税は、わが国における森林環境税がここから始まったというだけでなく、賦課徴収や税収使途の仕組みなどがその後に続く全国各地の森林環境税のモデルとなっており、また国に先駆けて森林環境税（という名称の税）を導入したこともあり、ただ高知県にとってというだけでなく、すべての地方団体にとって、さらにはわが国における地方税改革にとっても大きな出来事であった。

表1に示すように、森林環境税の内容には、税率や具体的な税収使途において府県市の間で



図1 高知県森林環境税の広報パンフレット「県民みんなで森を守るために」（2003年4月）

出所 高知県ホームページ

表1 森林環境税の導入状況

団体名	税の名称	税率		税額 (平成27年度 決算額)		使途											
						森林整備		森林整備以外							市町村 への交付		
						個人 住民税	法人 住民税	(間伐事業)	治山・ 流水対策	松はれ木 等処理	都市緑化・ 河川等	担い手育成 ・支援	木材利用 促進	森林環境 教育		普及・ 啓発	その他
岩手県	いわての森林づくり県民税	1,000円	2,000円～80,000円	5.9億円	1.5億円	○								○	○		
宮城県	みやぎ環境税	1,200円	2,000円～80,000円	12.9億円	3.5億円	○		○	○				○				○
秋田県	水と緑の森づくり税	800円	1,800円～64,000円	3.7億円	0.9億円	○		○			○			○	○	○	
山形県	やまがた緑環境税	1,000円	2,000円～80,000円	5.4億円	1.2億円	○					○	○		○	○	○	○
福島県	森林環境税	1,000円	2,000円～80,000円	9.1億円	2.1億円	○			○	○	○	○	○	○	○	○	○
茨城県	森林湖沼環境税	1,000円	2,000円～80,000円	14.7億円	2.7億円	○		○	○			○	○	○	○	○	○
栃木県	とちぎの元気な森づくり県民税	700円	1,400円～56,000円	6.8億円	1.6億円	○						○			○		
群馬県	ぐんま緑の県民税	700円	1,400円～56,000円	6.7億円	1.6億円	○								○	○	○	○
神奈川県	水源環境保全税	300円 0.025% (所得割)	-	13.3億円 25.6億円	-	○			○		○	○			○	○	
富山県	水と緑の森づくり税	500円	1,000円～80,000円	2.8億円	0.9億円	○		○				○	○	○	○	○	○
石川県	いしかわ森林環境税	500円	1,000円～40,000円	2.8億円	0.9億円	○								○	○		
山梨県	森林環境税	500円	1,000円～40,000円	2.1億円	0.6億円	○							○	○	○	○	○
長野県	森林づくり県民税	500円	1,000円～40,000円	5.4億円	1.3億円	○						○	○	○	○	○	○
岐阜県	清流の国ぎふ森林・環境税	1,000円	2,000円～80,000円	10.0億円	2.0億円	○			○			○	○	○	○	○	○
静岡県	森林(もり)づくり県民税	400円	1,000円～40,000円	7.9億円	1.9億円	○									○		
愛知県	あいち森と緑づくり税	500円	1,000円～40,000円	18.6億円	3.8億円	○			○	○	○	○	○	○	○	○	○
三重県	みえ森と緑の県民税	1,000円	2,000円～80,000円	8.7億円	1.8億円	○		○					○	○	○	○	○
滋賀県	琵琶湖森林づくり県民税	800円	2,200円～88,000円	5.4億円	1.6億円	○		○	○			○	○	○	○	○	○
京都府	豊かな森を育てる府民税	600円	-	-	-	○						○	○	○	○	○	○
大阪府	森林環境税	300円	-	-	-	○		○				○	○				
兵庫県	県民緑税	800円	2,000円～80,000円	20.1億円	24.5億円			○		○							
奈良県	森林環境税	500円	1,000円～40,000円	3.1億円	0.6億円	○							○	○	○	○	○
和歌山県	紀の国森づくり税	500円	1,000円～40,000円	2.2億円	0.5億円	○								○	○	○	○
鳥取県	森林環境保全税	500円	1,000円～40,000円	1.4億円	0.4億円	○		○							○		
島根県	水と緑の森づくり税	500円	1,000円～40,000円	1.7億円	0.4億円	○								○	○		
岡山県	おかやま森づくり県民税	500円	1,000円～40,000円	4.4億円	1.1億円	○		○				○	○	○	○	○	○
広島県	ひろしまの森づくり県民税	500円	1,000円～40,000円	6.6億円	1.8億円	○		○				○	○	○	○	○	○
山口県	やまぐち森林づくり県民税	500円	1,000円～40,000円	3.3億円	0.7億円	○									○	○	
愛媛県	森林環境税	700円	1,400円～56,000円	4.3億円	1.1億円	○		○	○			○	○	○	○	○	○
高知県	森林環境税	500円	一律500円	1.6億円	0.1億円	○						○	○	○	○	○	○
福岡県	森林環境税	500円	1,000円～40,000円	11.0億円	2.7億円	○		○						○	○	○	○
佐賀県	森林環境税	500円	1,000円～40,000円	1.9億円	0.5億円	○							○		○		
長崎県	ながさき森林環境税	500円	1,000円～40,000円	3.2億円	0.6億円	○							○		○	○	○
熊本県	水とみどりの森づくり税	500円	1,000円～40,000円	4.0億円	0.9億円	○		○				○	○	○	○	○	○
大分県	森林環境税	500円	1,000円～40,000円	2.6億円	0.7億円	○		○				○	○	○	○	○	○
宮崎県	森林環境税	500円	1,000円～40,000円	2.5億円	0.6億円	○		○						○	○	○	○
鹿児島県	森林環境税	500円	1,000円～40,000円	3.6億円	0.8億円	○							○	○	○	○	○
横浜市	横浜みどり税	900円	4,500円～270,000円	16.5億円	9.8億円					○		○	○	○	○	○	○

出所 総務省「森林吸収源対策税制に関する検討会」資料等により作成

多少の違いがある。このような多様性は、「森林環境保全に関わる」という趣旨において共通するところがありつつも、それぞれの府県市が地域の实情に応じて独自に制度設計をした結果であり、まさに地方分権下において地方団体が課税自主権を行使した結果として一定の評価ができるところである。

多少の違いがある中で、多くの府県市が森林環境税の税込使途（活用事例）として実施しているのは、森林整備（間伐事業）（33 県）、普及・啓発（35 府県市）である。森林環境の保全という趣旨からして森林整備を実施することには違和感がないし、県民参加を掲げて導入した（後述）というこの税の背景からすれば普及・啓発を実施するのも自然である。これらに次いで多い活用事例が木材利用促進（24 府県市）、森林環境教育（23 県市）であることもうなずけるところである。

ところで、間伐事業には国庫補助事業によるものもある。国庫補助事業による間伐事業と森林環境税による間伐事業との関係は、国庫補助事業の対象にならないものを対象にする場合もあれば、国庫補助事業に対する上乘せとして実施される場合もあり、一概に国庫補助事業と一線を画すわけでもなければ、同じくするわけでもないようである。地域によって、その都度、それぞれに応じてといったところである。

これらの森林環境税の活用事例として興味深いのは、市町村への交付である。これは、長野県森林環境税の継続の是非においても論点として挙がっていた。確かに租税論的な、あるいはわが国の地方税制度の趣旨からして違和感を否定できない。つまり、なぜ県税収入を市町村にあげるのか、必要であれば市町村が自分で調達すればよいではないか、ということである。特に森林環境税が超過課税（後述）による財源確保であることからすれば、違和感はますます大きくなる。というのも、超過課税が想定する財政上の理由は、自らの財政であり、他の地方団体に財源を付与することを想定していないからである。

2.2 森林環境税の枠組み

このようにして多少の違いが税率や税込使途にあるとはいえ、森林環境税は、税の仕組みとして共通の骨格をもっている。それは、住民税均等割の超過課税によって税込を調達し、その税込を目的税的に特定財源として扱い、森林整備や森林づくり活動の費用に充てることである。また、超過課税では

あるが法定外税の趣旨を取り入れて、課税期間に予め期限を設け、一定の年限（おおむね5年程度）で継続の有無を見直すようにもしている。

このようなやり方で最初に森林環境税を導入したのは、高知県である。高知県は、このような仕組みで新たに税を導入するに際して、これを「環境問題の重視と地方分権の推進を背景に、『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、森林の環境面の機能を保全するため、新たな税制を設ける」（高知県2002）と説明した。この考え方は、地方行財政の運営への市民参加になぞらえて、当時、「参加型税制」と呼ばれていた。

このような高知県の方式は、森林環境保全のための財源を確保するための新たな方法として、住民説明会の実施や外部有識者による検討委員会の開催など、導入のプロセスも含めて他府県市の前例となった。その後続く多くの森林環境税は、高知県のやり方や内容をベンチマークにしてそれをアレンジしたものといえる。高知県のやり方が先例となり、全国に普及し、それが現在の37府県市による森林環境税になったわけである。

2.3 租税論的文脈における森林環境税の解釈

さて、このようにして参加型税制として導入された森林環境税は、地方税としてだけではなく、通常の租税論的な文脈においてもユニークな内容をもつ税といえる。

その第1は、この森林環境税が森林に対する課税ではなく、森林に財源を与えるための税であることである。これが環境税としてユニークであるのは、通常、環境税といえば環境に対する税を意味するからであり、一方で、その税収の用途については（もちろん環境に関わる分野でも構わないが）何でもよいとされるからである。つまり、森林環境税は、課税対象においても、また税収用途においても、逆なのである。

現在に至る環境税の議論が本格的に始まるのは、1990年代である。1988年、IPCC（気候変動に関する政府間パネル）が設立され、90年代にその評価報告書が注目を集めるようになると、地球温暖化現象などのグローバルな地球環境問題への関心が高まり、社会的にも認識されるようになる（図2）。ここで、このようなグローバルな地球環境問題を解決する方法として注目さ



図2 これまでの IPCC「評価報告書 (Assessment Report)」表紙

出所 IPCC ホームページ

れるようになったのが、経済的なインセンティブを利用した方法であり、環境税や排出権取引市場の創設などである。ここでの環境税は、負担論としては原因者負担¹の考え方に立脚して、経済学的な発想からすればピグー税²の考え方に基づいて、例えば地球温暖化現象を引き起こす原因、つまり二酸化炭素などの温室効果ガスに課税してその発生を抑制しようとするものである。実際、ヨーロッパ諸国で検討され、導入されている環境税は、このようなタイプの税である。日本においても同様な検討は行われたのであり、その結果は自動車税・軽自動車税におけるグリーン化特例や環境性能割として実現している。

このようなオーソドックスな環境税の文脈からすれば、わが国の森林環境税は住民税均等割の超過課税であり、したがってその課税対象は森林や環境とはまったく関係がなく、森林保全に対する経済的なインセンティブは働かないわけであり、極めて例外的といえることになる。

ここで、森林や環境と関係のある課税対象による森林環境税の具体的なイメージを促すために、一例を示してみると、次のようになる。課税の趣旨は地球温暖化防止 (CO₂ 削減) として、車体課税 (自動車税・軽自動車税) を利用する。つまり、現在、グリーン化特例として実施されている自動車税・軽自動車税に関連させるのである。そして、その税収 (の一部) を目的税化して森林環境保全に充てる。これを CO₂ 排出という観点からみると、CO₂ を排出するところ (=自動車利用) に課税して、その税収を CO₂ を吸収するところ (森林環境保全) に充てることになる。あくまで一例であるが、こ

1 広義には、受益者負担の考え方的一种である。

2 環境汚染を抑制するための方法には、その原因となる経済活動への課税がある。このような目的で利用される税は、提唱者である A.C. ピグーにちなんでピグー税と呼ばれている。

んな感じである。

第2に、森林環境税は、地方税としても例外的である。森林環境税をわが国における地方税改革の文脈で位置づければ、2000年代以降に推進された地方分権改革における地方団体の課税自主権拡大の成果の一つである。これを評価するならば、大きな成果の一つといってもよい。大きな成果であると同時に、地方税として極めて異例であるのが森林環境税ということになる。

今日の地方分権推進の直接的なきっかけは、2000年における地方分権一括法の施行である。この地方分権の推進では、地方自治を重視して国と地方の関係を上意下達から対等・協力を改め、幅広い分野で国から地方への権限移譲や規制緩和が進められた。地方税制度においても様々な改革が行われたわけであり、その代表例は標準税率の定義変更と法定外目的税の創設である。これらはいずれも森林環境税に深く関わる改正である。

地方税には住民税や固定資産税などいろいろある。地方団体が地方税を課す根拠が地方税法であるが、ここで改めて確認しておく、地方税法は、住民に対して設けられたものではなく、地方団体を規制するための法である。つまり、国が地方団体の利用する税に対して一定の枠を定め、その範囲内での課税権の行使のみを認めるのが地方税法なのである。

日本の地方税制度（つまり、地方税法）は、課税標準や税率などその内容を含めて、地方団体に利用させる税を具体的に列挙している。これらは、税収用途を限定しない普通税と税収用途を限定する目的税に分けることができる。地方税法は、原則として、普通税によって地方団体が税収を得ることを想定している。つまり、目的税は、特定の目的がある場合にのみ利用する例外的な税ということになる。毎年毎年の経常的な行政サービス提供のための財源として税収用途が限定されない普通税を中心として制度設計するのは、当然である。地方税法は、この普通税の税率を、これまた原則として、標準税率によって定めている³。標準税率は、標準的な行政サービスを提供するための財源確保のためには通常この水準でよいとされる税率である。しかし、財政的な理由がある場合にはこれを超える税率を用いることも可能とされており、これは超過課税と呼ばれている。

3 徴税の仕組み上の技術的理由からたばこ税などは一定税率である。

地方税の中心が法定税であり普通税であるとするならば、法定外目的税は、法定外であり、かつ目的税である点において二重に例外である。実際、戦後の地方税制度は、地方団体の課税自主権の観点から法定外普通税を認める一方で、法定外目的税を認めてこなかった。地方分権推進の地方税改革は、これを認めたのである。地方税制度上、画期的なことといえる。

法定外目的税を認めた背景を探ると、そこには二つの意味での評価の逆転が生じたことを確認できる。第1は、法定外税に対する評価である。原則の法定税に対する例外的な法定外税という消極的な評価から、課税自主権の行使という積極的な評価へと逆転した。第2は、目的税に対する評価である。税収用途を限定して財政運営を硬直化させるという否定的な評価から、税収用途を限定することで納税者にとって分かりやすく説明責任に優れた税という肯定的な評価へと逆転した。二重に否定的な性格であることから認められてこなかった法定外目的税が、評価の逆転によって二重に肯定的な性格を得て、そしてこれを地方税として認めることになったのである。

ここでようやく森林環境税に話を戻すことができるわけであるが、当初、森林環境税は税収用途を森林環境保全に限定した法定外目的税として検討されていた。確かに森林環境税は、地方税法が法定していない新たな税であり、そして地方が独自に森林保全のために設ける税である。これが法定外目的税となるのは自然である。したがって、森林環境税は、法定外目的税として、つまり地方分権時代における地方団体の課税自主権行使の象徴として、出発するはずであった。

ところが、実際には、法定外目的税としてではなく、既存の住民税均等割を超過課税することによって税収を増やし、この増加分を森林環境保全に充てることによって森林環境税としたのである。したがって、森林環境税と呼ばれてはいるが、このような名称の税は厳密には存在しない。地方税の制度上は、住民税均等割の超過課税である⁴。

それではなぜ、森林環境税は、法定外目的税ではなく、超過課税によることになったのであろうか。一言でいえば、その方が簡単だからである⁵。住民に

4 そのため、決算カードや各種の税に関する統計資料においても、「森林環境税」という項目は登場しない。表1の作成で利用した総務省資料は、その表題を「(森林環境・水源環境の保全を目的とした)府県の超過課税の状況」などとしている。

5 大学関係者には、改組において設置審に係るか否かの違い、といった例えが分かりやすいかもしれ

対して説明責任を果たすことは、超過課税であっても必要であり、法定外税であるからといって特別にハードルが上がるわけではない。しかし、法定外税の新設には国（総務省）からの事前の同意が必要であり、そのためには新税の必要性を説明し、納得させるための十分な根拠がなくてはならない。これらの手間を省き、しかしながら実態的には法定外目的税のようにして運用することで森林環境保全のための財源確保を図ったのが森林環境税なのである。

このようにして、環境税としても、また地方税としても森林環境税は特異な内容といえるわけである。それでは、森林環境税の性格（意義）は、どのようにして理解すべきであろうか。森林環境税の導入当初においては、これを参加型税制として捉える見解が示されたりもした。ここで参加型税制という考え方に関連していえば、たとえば、市民は一体どの程度森林環境税の存在を認識しているのだろうか。森林環境税の先駆けである高知県は、2003年度から2007年度にかけて隔年で森林環境税に関する県民アンケートを実施しており、これによる森林環境税の認知度の結果は表2のとおりである。森林環境税の存在を知っている人と知らない人が、おおむね半々というところである。全国的な関心を集めた税の割には、意外に低いようにも思われる。しかし、行政の取り組みに対する県民の認知度は、あまり高くない場合が多い。このような状況からすれば、約半数に認知された森林環境税は、高い認知度を実現したとってよいかもかもしれない。その後の2011年度のアンケートでも森林環境税を活用した事業の認知度を問うている。その結果は、「知っていた事業はない」への回答が22.3%である。ここから推察すれば、8割弱が

表2 森林環境税の認知状況

	第1回 2004年2月実施	第2回 2005年11月実施	第3回 2007年11月実施
知っていた	47.1%	51.5%	50.0%
知らなかった	48.4%	46.0%	46.1%
不明	4.6%	2.5%	3.9%
サンプル数	1466	1458	1303

出所 高知県による森林環境税へのアンケート調査結果（第1回から第3回）により作成

ない。「たとえ改組するとしてもできるならば設置審に係らない程度にしたい」というのは、よくある話である。つまり、設置審を避けるために法定外目的税ではなく超過課税にしたのが森林環境税、ということである。

森林環境税を知っていることになる。県民への浸透に成功しているといえる。

認知度からすれば参加型税制の試みに成功していると評価できる森林環境税であるが、しかし、この参加型税制の考え方そのものは、その後、あまり支持されているようには思われない⁶。結局のところ、森林環境税は政策税制である、というのが最も妥当なところであろう。政策税制は、税収確保だけではなく、政策手段として利用される税である。つまり、森林環境税は、森林環境保全に要する財源を確保する手段であり、そのために住民税均等割を政策的に利用したということである。

3. 国の森林環境税

2017年4月、総務省は「森林吸収源対策税制に関する検討会」を立ち上げ、市町村に財源を付与するための森林環境税の検討を開始した。すでに府県市が森林環境税を実施しているところへ国が森林環境税を創設するわけであるが、両者の相違は国の森林環境税が市町村の財源となるところにある。もちろん、府県市の森林環境税は、課税団体である府県市の財源である。

国における森林環境税の議論は、市町村財源のための森林環境税を国税として設けるための具体的な制度設計が中心的なテーマとなった。市町村財源のための森林環境税というところから議論を始めたからには、税制の議論として検討の中心がこのようになるのは、自然な流れである。

ところで、このようにして国が地方団体に財源を付与するために課税することは、決して珍しいことではない。多くの場合は徴税技術上の理由からであるが、これまでも地方団体の財源とするための国税は普通に利用されてきた。そこでは、譲与税や税交付金の方法によって地方団体へ配分するのが常である。

表3は、同検討会の報告を踏まえて提案された「平成30年度税制改正の大綱」による森林環境税（仮称）・森林環境譲与税（仮称）の内容である。ここで提案された森林環境税（仮称）は、市町村に財源を付与するためのものである。しかし、「地方税は、地方団体が自らの行政を行うために必要な

6 総務省「森林吸収源対策税制に関する検討会」（2017b）にも参加型税制の表現は登場しない。

表3 森林環境税（仮称）・森林環境譲与税（仮称）の概要

森林環境税（仮称）の創設
① 基本的な仕組み イ 国内に住所を有する個人に対して課する国税 ロ 税率は年額 1000 円 ハ 市町村において、個人住民税と併せて賦課徴収 ② 施行期日 2024 年度から課税
森林環境譲与税（仮称）の創設
① 基本的な仕組み イ 森林環境税（仮称）の収入額に相当する額を市町村・都道府県に譲与 ロ 譲与基準 (イ) 10 分の 9 に相当する額を市町村に譲与。このうち、10 分の 5 の額を私有林人工林面積、10 分の 2 の額を林業就業者数、10 分の 3 の額を人口で案分。 (ロ) 10 分の 1 に相当する額を都道府県に譲与。市町村と同様の基準で案分。 ハ 使途 (イ) 市町村は、間伐や人材育成・担い手の確保、木材利用の促進や普及啓発等の森林整備及びその促進に関する費用に充てる。 (ロ) 都道府県は、森林整備を実施する市町村の支援等に関する費用に充てる。 ② 施行期日 2019 年度から譲与する

出所 財務省「平成 30 年度税制改正の大綱」

経費を賄うものであり、それぞれの市町村が条例に基づく課税権を行使して得た税収を、他の市町村の行政経費に充てることを目的として制度的に移転させることはできない」（総務省「森林吸収源対策税制に関する検討会」2017b）との理由から、森林環境税は国税とされ、これを市町村に譲与するために併せて森林環境譲与税も設けられることになった。また、税負担の根拠は、住民参加ではなく、「国民一人一人が広く等しく負担を分任する」ことであり、これは負担分任である。個人住民税均等割の枠組みを活用して制度設計することからすれば、その課税根拠を負担分任とすることは理にかなっており、整合的といえる。

これらの森林環境税（仮称）・森林環境譲与税（仮称）は、2019 年度税制改正で創設される予定である。これによって市町村や都道府県は、木材利用の促進や森林整備の財源を新たに手に入れることになる。有効に活用されることを期待したい。

4. おわりに

本稿は、「森林環境税の租税論」と題しており、森林環境税を租税論の観

点でレビューすることが第1の目的である。それと同時に、租税の論理と森林環境保全の論理の違いを伝えることも、明示的ではないが、本稿の第2の目的である。たとえば、長野県森林環境税の継続の議論では、超過課税によって得た税収を市町村に交付することの是非が論点の一つであった。地方税法の趣旨から自然に考えれば、もちろん、否である。超過課税の前提となる財政需要は、課税団体自身における財政需要であり、他の地方団体に交付するための財源は想定外である。一方で、森林環境保全という立場からすれば、市町村も森林整備をしているわけであり、その財源を補助することに是非もない、ということになる。

最後に、少しだけ、森林環境税について経験と私見を述べて、本稿を終わりたい。筆者は、地元徳島でカーボン・オフセットの普及・啓発に関わっている。そこで出会う人たちの多くは、徳島県に森林環境税がないことを批判する。森林環境を重視する立場からすれば、安定的に財源が確保されていることは確かによいことなのかもしれない。しかし、その財源は税である。財源確保も重要であるが、税としての論理もそれ以上に重要である。違和感のある財源でよいことをしても、心が落ち着かないのである。

森林環境税（地方）は、本来、法定外目的税として創設されるべきであった。また、課税対象も森林環境保全に関連するものであるべきであった。それならば、制度上も分かりやすく、そして、形式と内容、あるいは本音と建前の一致した裏表のない税といえる。しかしながら、実際のところはそうではない。

一方、国の森林環境税は、負担分任を根拠として住民税均等割の仕組みを活用し、これを森林環境譲与税として地方団体に譲与するものである。幸いにも、こちらの方は、地方の森林環境税と異なり、租税論の文脈からして違和感のない仕組みになっている⁷。

7 ここで参考までに、「裏表のある仕組み」で国が森林環境税を設計した場合を想像してみると次のような例が考えられる。新税として創設するのは大変であり、どうせ個人住民税均等割を活用するのだからといって個人住民税均等割の標準税率の引き上げで対応する。そのままでは、税率引き上げによって調達した税収を地方団体間で移動させることはできないので、実質的に資金を移動させる効果をもつということから、地方交付税を利用する。こんな感じである。

〔参考文献〕

IPCC ホームページ

http://www.ipcc.ch/publications_and_data/publications_and_data_reports.shtml

自由民主党・公明党（2016）平成 29 年度税制改正大綱

https://jimin.ncss.nifty.com/pdf/news/policy/133810_1.pdf

総務省「森林吸収源対策税制に関する検討会」（2017a）開催要項

http://www.soumu.go.jp/main_content/000480922.pdf

総務省「森林吸収源対策税制に関する検討会」（2017b）報告書

http://www.soumu.go.jp/main_content/000518193.pdf

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【概要版】

http://www.pref.kochi.lg.jp/soshiki/030101/files/2015041600421/2014012800334_www_pref_kochi_lg_jp_uploaded_attachment_31301.pdf

高知県（2003）広報パンフレット「県民みんなで森を守るために」

http://www.pref.kochi.lg.jp/soshiki/030101/files/2015041600421/2014012800334_www_pref_kochi_lg_jp_uploaded_attachment_31299.pdf

高知県（2011）県民世論調査、森林環境税について（第 2 期目におけるアンケート調査結果）、144-165

http://www.pref.kochi.lg.jp/soshiki/030101/files/2015041600421/2014012800334_www_pref_kochi_lg_jp_uploaded_attachment_61957.pdf

高知県（2004）森林環境税についてのアンケート調査 第 1 期目におけるアンケート調査結果第 1 回

http://www.pref.kochi.lg.jp/soshiki/030101/files/2015041600421/2014012800334_www_pref_kochi_lg_jp_uploaded_attachment_31272.pdf

高知県（2005）森林環境税についてのアンケート調査 第 1 期目におけるアンケート調査結果第 2 回

http://www.pref.kochi.lg.jp/soshiki/030101/files/2015041600421/2014012800334_www_pref_kochi_lg_jp_uploaded_attachment_31271.pdf

高知県（2007）森林環境税についてのアンケート調査 第 1 期目におけるアンケート調査結果第 3 回

http://www.pref.kochi.lg.jp/soshiki/030101/files/2015041600421/2014012800334_www_pref_kochi_lg_jp_uploaded_attachment_31270.pdf



石田 和之（いしだ・かずゆき）

徳島大学大学院社会産業理工学研究部教授、NPO 法人徳島県域カーボン・オフセット推進ネットワーク代表。早稲田大学大学院商学研究科博士後期課程退学。博士（商学）。徳島大学総合科学部講師、助教授、准教授等を経て、現職。専門は財政学、租税論。1970 年生まれ。