

森林・水源税の現状とそのあり方に関する考察

Considerations of the Condition of the Forest Conservation Taxes and their Ideal Constitution

藤岡 茂¹⁾・伊藤 史子²⁾
Shigeru Fujioka¹⁾, Fumiko Ito²⁾

要 約

地方分権一括法の施行により各地方自治体が地域独自の税を制定することが容易となった。その結果、森林保全や水源涵養を目的とする税（森林・水源税と称する）の導入が検討されるようになり、導入が相次いでいる。

これら新税を導入した自治体と導入していない自治体で森林の状況に変化が生じたかどうか、導入した自治体の中でも税方式や税の使途の違いによる森林の状況の比較、税の使途について納税者に情報公開がされているかなどについて調査するため47都道府県を対象にアンケートを行い、現状を把握した。

これらの結果を踏まえて、今後の森林・水源税のあり方について考察を行ない、下流地域も含めて、水源地の森林保全のための基金に充当するための法定外目的税として水使用量に対して課税を試みることを提案した。

キーワード： 森林、水源涵養、地方分権、地方税

Abstract

The revision of the Local Tax Law facilitated the formulation and implementation of original local taxes by local governments. Accordingly, some prefectures began to impose taxes for the conservation of forests and riverheads (hereafter referred to as Forest Conservation Taxes).

We sent questionnaires pertaining to the conditions of the forests and the Forest Conservation Tax to 47 prefectures. The questionnaires comprised questions related to forest area, the tax system, the manner in which revenue was spent, disclosure of information, and so on.

On the basis of the replies to the questionnaires, we analyzed an ideal constitution of the Forest Conservation Taxes. We suggested the imposition of taxes for specific purposes on the basis of the amount of water use, including downstream areas, and suggest that tax revenues be appropriated for the conservation of riverhead forests.

Key Words : forest, riverhead cultivation, decentralization of authority, local taxes

1) 首都大学東京大学院都市科学研究科（博士後期課程、投稿時）, Graduate Student, Tokyo Metropolitan University

2) 首都大学東京都市環境学部, Faculty of Urban Environmental Sciences, Tokyo Metropolitan University

1. はじめに

従来、地方税の税目は、原則として地方税法に規定されているものに限られ、地方自治体が地方の実情に応じて独自の税を課すことは非常に困難であった。しかし、2000年4月に地方分権一括法の中で地方税法が改正され、各地方自治体がその地域独自の税目を制定することは格段に容易となり、各自治体で名称や仕組みは多少異なるものの森林保全や水源涵養を目的とする税（以下これらの税を一括して森林・水源税と称する）の設置の検討や導入が相次いでいる。

本論文では、森林・水源税の現状を把握し、それを踏まえて税の望ましいあり方について検討する。

2 森林の機能・現状について

2.1 森林の機能

まず、森林にはどのような機能があるか整理する。福岡（1983）は、森林は「木材」という市場財としての価値を有すると同時に、森林が存在していることによって周辺の地域や環境を良くする効果があると述べている。この効果は、その利用者を排除・差別することなく平等に行われることから、プラスの外部効果をもつ「公共財」としての性質があるとしている。具体的には①降雨時における河川への土砂流出防止②土壌への水の貯留③生態系の保全④レクリエーション等をあげている。

林野庁（2010）では、森林のもつ多面的な機能として①生物多様性保全②地球環境保全③土砂災害防止④水源涵養⑤快適生活環境形成⑥保健・レクリエーション⑦文化機能⑧物質生産機能をあげている。

また、森林・林業基本法では、①国土の保全②水源のかん養③自然環境の保全④公衆の保健⑤地球温暖化の

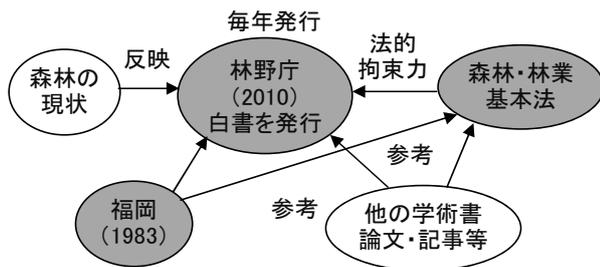


図1 森林機能の各分類の位置づけ

| | | | | | |
|--------|----------|-------------|------------|----------------|--------------|
| | 国が所有する森林 | 都道府県が所有する森林 | 市町村が所有する森林 | その他公的機関が所有する森林 | 民間事業者が所有する森林 |
| 森林法の分類 | 民有林 | | | | |
| 本論文の分類 | 国有林 | 公有林 | | | 私有林 |
| | | 県有林 | その他公有林 | | |

図2 森林の分類

防止⑥林産物の供給等を「森林の有する多面的機能」と定義づけている。

いずれの分類においても大きな相違はなく重複するところも多いが、法的な根拠を持つという点で森林・林業基本法の6分類が基本になるといえるであろう。

2.2 森林保全事業の実施主体

森林法では、国が森林所有者である森林を「国有林」、それ以外の森林を「民有林」と定義づけている。この区分にしたがえば、都道府県・市町村等の公的機関が所有する森林は「民有林」に分類されてしまう。わが国の森林を所有者別に見れば、林野庁（2008）によると2002年3月現在、わが国においては国有林が約31%、公有林が約11%、私有林が約58%である。

本論文では、都道府県を対象に調査を行っていることもあり、以後、上記森林法の定義にかかわらず、国が所有する森林を「国有林」（森林法に同じ）、国以外の公的機関が所有する森林を「公有林」、民間事業者が所有する森林を「私有林」と分類し、さらに「公有林」のうち都道府県が所有するものを「県有林」、市町村・財産区等公的機関が所有する森林を「その他公有林」と称することとする。

森林保全事業はそれぞれの所有者が実施することが原則であるが、私有林の場合、採算が成り立つかどうかや事業活動を行うかどうかの判断基準になる可能性が高い。森林事業者が公共財としての森林という観点から社会的に望ましい活動を行わない可能性、または望ましくない活動を行う可能性がある。したがって、国や地方自治体は、自らが所有する森林の保全・管理を行うと同時に、森林事業者への規制・指導や助成などを行う必要も生じてくることになる。

2.3 森林の現状

国際比較的な観点から見ると、わが国の国土面積に森林面積が占める割合は極めて高い。林野庁（2010）で

は、F A O（国連食糧農業機関）「The Global Forest Resources Assessment 2005」のデータをもとにO E C D加盟国および森林面積が1000万ヘクタール以上かつ人口1000万人の国を対象とした森林面積の比較を行っているが、わが国の森林面積が国土面積に占める比率：森林率は、対象国60ヶ国中フィンランド（73.9%）に次ぐ第2位の68.2%である。

このような豊富な森林資源の存在にもかかわらず、わが国は世界有数の木材輸入国であり、林野庁ウェブサイト「木材需給表」によれば、2009年の木材自給率は丸太換算で27.8%に過ぎない。これは、国内に森林が十分に存在しているにもかかわらず、価格等の理由から、国内材を利用せず外国材を輸入していることを意味している。

このことは、諸外国における過剰な森林伐採を引き起こしているのみならず、国内の森林にも多大な悪影響を及ぼしている。戦後の森林・林業政策ではスギ・ヒノキ等を密植造林し、継続的な間伐をすることで林業振興と同時に人工林の維持管理を行ってきたが、国産材価格が外材より不利になってきたことから間伐材市場が急速に狭隘化し、間伐が行われなくなってきたのである。わが国の森林面積の4割強にあたる約1000万ヘクタールの人工林において間伐が十分にされず、間伐を行わないと「森林崩壊」の危険性があるとされる16年生～35年生の人工林が600万ヘクタールも存在している。人工林の間伐の実施比率は50%程度で年々低下しており、大規模な森林崩壊が進行している状況にある。

3. 森林・水源税

3.1 森林保全のための財源の必要性

わが国の森林は、面積としては世界でもトップレベルであるにもかかわらず、維持管理が行き届いていないために著しく荒廃が進んでいることを述べてきた。これは、問題の根源が自然的条件にあるのではなく社会的条件にあることを意味している。

法的には森林・林業基本法において、国は「国有林野の管理・運営を行う」、地方公共団体は「国との適切な役割分担を踏まえ、その地方公共団体の区域の自然的社会的諸条件に応じた施策を策定・実施する責務を有する」、森林所有者は「森林の有する多面的機能が確保されることを旨として、その森林の整備及び保全が図られ

るように努めなければならない」と定められている（いずれも条文より一部抜粋）。地方公共団体の責務はやや不明確であるが、国・森林所有者の役割・責務から当然に「森林の保全・管理」が含まれるものと考えられる。また同法では、政府・国・地方公共団体が林業従事者に対して財政上の措置や自助努力への支援等を行うことを義務づけている。このように法的に各森林の整備が義務づけられているにもかかわらず実際には十分に行われないうのは、経済的な要因、特に財源不足が原因と考えられる。

3.2 地方分権の推進と法定外税

経済不況の下で全体的な税収が減少している状況で財源不足を克服するためには新税の導入などが必要と考えられるが、かつては特に地方自治体においてこれが非常に困難な状況にあった。近年は、地方税として新税が多く成立しているが、その理由の一つとして、地方分権の推進によって課税自主権が強化され、地方自治体はその地域独自の税を導入しやすくなったことがあげられる。従来、地方税は原則として「地方税法」という国が定めた全国一律の税目に限られていた。地方税法に定めのない税目を各地方自治体の条例で定めて課税する法定外普通税という制度も存在していたが、別荘地における「別荘等所有税」や原子力発電所立地地域における「核燃料税」など、特殊事情を抱える地域における特別な財政需要を補完するために自治省（当時）が例外的に許可するという意味合いが強かった。

その後、地方分権を推進する必要性から、1999年に政府の諮問機関である地方分権推進委員会の勧告を受けて地方分権推進計画が閣議決定され、2000年4月に地方分権一括法が施行された。地方分権一括法とは、地方分権推進計画を実現するために必要な法律475本を同時に改正したもので、これにより地方税法も改正され、法定外普通税制度が「許可」を要するものから「同意を要する事前協議」を要するものに改められ、新たに「法定外目的税」制度の創設が行われた。

このような制度改正により、各地方自治体がその地域独自の税目を制定することは格段に容易となり、各地で法定外税の検討が進められた。法改正前の1999年には法定外普通税を課している地方自治体は20団体であったが、総務省（2010）によれば、2010年4月1日現在、法定外普通税・目的税を合わせて56団体で法定外税が

施行されている。他に現在検討中、または条例可決後施行を待つ状態のものも多数あり、今後さらに増加することは確実である。

このような流れを受けて、森林・水源税も高知県や神奈川県において竹崎（2003）、井立（2006）に見られるように「法定外目的税」としての可能性を視野に検討が開始された。しかし、実際には徴税技術的な問題等により、上記2団体では法定外目的税ではなく、既存の住民税に新たに上乗せする形で「森林環境税」「水源環境保全税」という名称の新税として課税している。住民税は地方税法の税目の一つであり、地方分権一括法施行前でも標準税率の「超過課税」という制度を用いて導入が可能であったものである。

4. 森林・水源税に関する調査

4.1 調査概要

前節の先行事例のほかにも数多くの自治体で同様の税の導入が進められており、森林と税の現状を把握するため、アンケート調査を行った。アンケートは平成20年4月1日に47都道府県の森林政策担当課宛に郵便で送付し、同月中に43都道府県から回答を得た。

なお、都・道・府と県を区別する意義は実質的に無いため、集計結果についてはこれらを区別することなく、すべて「県」と表示する。

4.2 税の導入状況

税の導入県数の推移は図3（年度別導入県数、累積）、現在及び今後の税導入の意向は図4のとおりである。なお、新税を導入するのではなく既存の税収の一部を基金に充当するなどして森林整備等の財源を確保する方式の

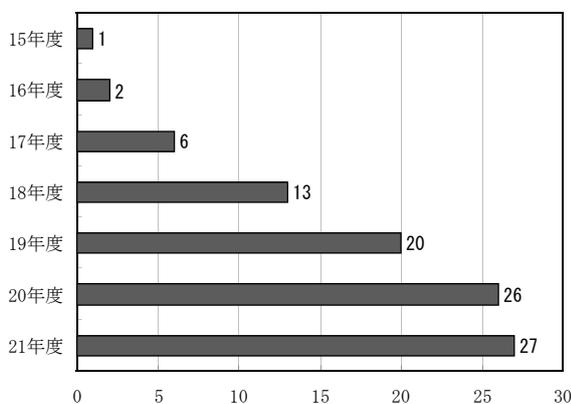


図3 税の導入県数の推移

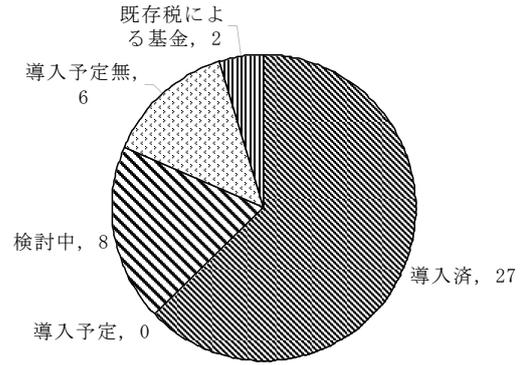
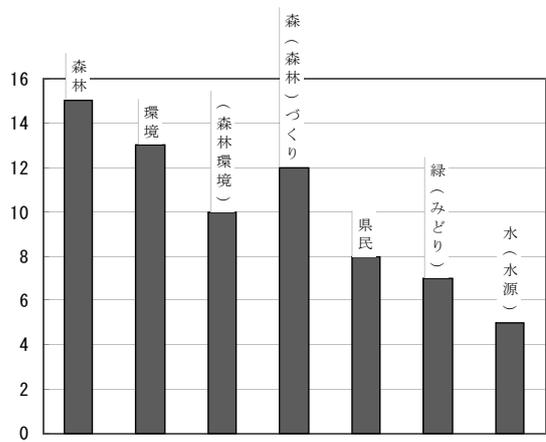


図4 税の導入状況、今後の意向

県が2県あった。

税の導入は平成18年から20年にかけて大きく増えているが、今後導入を予定している（条例成立済みで施行前）県はなく、導入するかどうか検討中の県が8県あるとはいえ、導入しないことを決定した県も6県あり、今後の状況については横ばいとなることが予想される。なお、全ての県において5年間の試行的取組みとして、状況を見て継続するかどうか判断することとしているため、検討の結果、減少していく可能性もある。ただし、既に5年が経過している県については、いずれも継続を決定しており、大幅に減少する可能性は低いと考えられる。

税の名称からいくつかのキーワードを抽出して比較したのが図5である。多くの県で「森林（森）」を用いている一方、「水（水源）」という用語はほとんど用いられておらず、「県民」など、他のキーワードよりも少ない



※複数のキーワードを含む場合があるため合計は県数と一致しない。

図5 税の名称（キーワード）

表1 税の目的

| | | |
|-----------|---------|---|
| 森林の保全 | 25 | |
| 水源の涵養 | 17 | |
| 産業（林業）の振興 | 3 | |
| その他 | 20 | |
| 内訳 | 県民意識の醸成 | 3 |
| | 地球温暖化防止 | 3 |
| | 都市の緑化 | 2 |

※複数の目的が含まれている場合があるため合計県数と一致しない

状況である。しかし、表1のとおり、条例における「税の目的」として比較すると水源涵養（若干表現が違っていても同趣旨の項目はまとめた）の比率が高くなり、実質的には水源涵養も重要視されているといえる。

4.3 森林・水源税の課税方式

森林・水源税を導入している県の課税方式は、既存税を用いている県を除いた税導入県の全てが住民税超過課税方式で、うち少なくとも20県（既存税を用いている県も含む）では基金を設置して会計を明確化している。基金については、会計の明確化だけを目的としている県が多いようであるが、税のほかに寄附金を受入可としている県もあり、寄附者名や金額の公開等をうまく活用すれば、企業からの多額の寄附も見込めるため、収入源の多様化という点で注目される。

なお、当初、高知県や神奈川県で検討されていた水道料金への上乗せ等の方式を採る県は今のところ存在しない。

4.4 森林・水源税の使途

税収の使途（予算額）については、選択肢で回答する方式ではなく自由回答方式としたため、収集したデータを基に当方の判断で分類・集計を行った。

分類は「既存の森林の整備」「新たな森林づくり」「普及啓発事業等」「間伐材利用促進等」「その他」の5分類とした。また、県によって財政規模にかなりの開きがあり、金額の単純集計を行うと財政規模の小さい県の数字が大きい県の数字に飲み込まれてしまうため、各県財政における各項目の占める比率の平均をとった。

分類にあたっては、「既存の森林の整備」と「新たな森林づくり」で判断に迷う場合が多々あったが、キーワードとして「整備」「再生」「保全」が含まれていれば「既

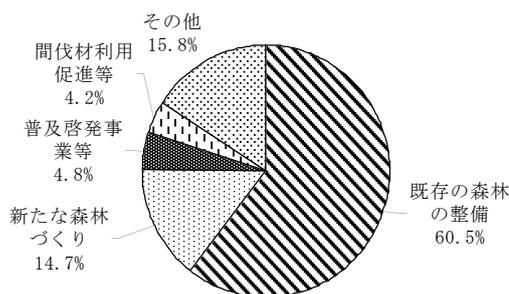


図6 税収の使途

存の森林整備」、「森（森林）づくり」「緑化」が含まれていれば「新たな森林づくり」、双方とも含まれている場合は「その他」に分類した。

集計結果は図6のとおりで、「既存の森林の整備」が圧倒的に多く、次いで「新たな森林づくり」「普及啓発事業等」「間伐材利用促進等」となっていることがわかった。

前章で見たように、わが国では戦後の森林・林業政策でスギ・ヒノキ等を密植造林し、継続的な間伐をすることで林業振興と同時に人工林の維持管理を行ってきたが、国際的な競争力や林業の担い手の減少などから間伐が十分にされなくなってきている現状があり、間伐が十分に行われなかったことによる「森林崩壊」の危険性が指摘されている。したがって、「既存の森林の整備」と「間伐材利用促進等」については、予算項目の表現の違いであって実際には同様の事業である可能性もある。いずれにしても、新たな植林よりは既存の森林に係る対策に重点をおいている県が多いことは確かなようである。

4.5 森林・水源税の情報公開

現状の森林・水源税は、前章で見たように、新税として導入した県では全て住民税超過課税方式を採用している。住民税は未成年者や生活保護受給者などには課税されないが、所得税と違って所得が低くても「均等割」として大多数の県民に対して課税される。住民税は将来の納税者予備軍も含めて実質的に全ての県民に課されるものであるから、他税においても情報公開が必要なことは言うまでもないが、住民税の超過課税である森林・水源税においては予算・決算から進行状況に至るまで、より一層広く県民全体に情報公開がされなければならない位置づけにあるといえる。

表2 情報公開の状況

| | |
|------------|----|
| 全て公開されている | 21 |
| 一部公開されている | 2 |
| 請求があれば公開する | 0 |
| 公開されていない | 0 |
| 検討中 | 3 |

4.5.1 情報公開の状況

上記の観点から、各県の情報公開の状況を尋ねたところ、表2のような結果となった。「未記入」「検討中」「一部公開されている」と回答した県もホームページを見た限り、「全て公開されている」と回答された県とそれほど遜色ない内容であり、実質的には全ての県で「全て公開している」に近い状況で、積極的に情報公開が行われていると言って良いであろう。

4.5.2 情報公開の手段・方法

情報公開の手段・方法は表3のとおりである（重複回答）。県のホームページが圧倒的に多いが、トップページに常時表示されているというわけではなく、実際に公開されているページにたどり着くまでに困難を伴うところもあった。一方、少数ながら、全戸配布のリーフレットを作成したり、県広報誌に掲載する県もあった。

本章冒頭でも述べたように、森林・水源税は広く県民全体に課せられる税であるから、単に情報にアクセスできる状態にあるというだけでは不十分で、県民全体に周知される状態にあることが求められると考えられる。

県ホームページという媒体は正に前者の「情報にアクセスできる状態」であって、積極的にチェックしようという意識とインターネット環境・操作能力がなければ情報の入手ができないものである。総務省（2010）によれば、全国のインターネット普及率は年々上昇傾向にあり、平成21年末で78%となっている。しかし世代間格差が大きく、10代後半から40代にかけては95%以上である

表3 情報公開の手段・方法

| | |
|----------------|----|
| 県ホームページ | 23 |
| パンフレット、リーフレット等 | 9 |
| 県広報誌 | 6 |
| 新聞 | 4 |
| イベント、現地での表示等 | 3 |
| テレビ、ラジオ | 2 |

のに対して、50代以上では年齢層が高くなるほど低くなり、70代で32.9%、80代以上は18.5%である。森林・水源税は都市部より過疎地域で課されることの多い税であることから、高齢者が多いことが推定され、その点からも、ホームページだけでは必ずしも県民全体に周知されるとはいえない。

上記のような観点から、昔ながらの媒体ではあるが、全戸配布のリーフレットや広報誌を活用することの方が望ましいであろう。情報公開の手段・方法については現状より一層の充実が求められているのではないだろうか。

5. 税の導入による森林への効果

税を導入したことにより森林対策の財源確保ができ、また、税の使途も概ねすべての県で予算・決算まで公開されていることが確認できた。しかし、その結果、森林の状態が税の導入前と比較して良くなっているといえるかどうか、数値的な検証を試みた。

5.1 アンケートによる経年データ収集

森林の状態を良くするという点については、その地域の森林の現状によって二通りの方向性がある。

既存の森林を整備することを目的とする地域であれば、適切な間伐を行うことで森林の本数が減少することがより良い状態といえるが、新たに森林を増やすことを目的とする地域では、植林などにより森林の本数が増加することがより良い状態といえる。したがって、森林の状態の指標として森林本数は適切ではない。

一方、森林面積であれば、間伐を行っても森林が疎になるだけで面積は変わらず、森林が完全に崩壊してしまえば面積は減少する。また植林などを行えば森林面積は増加する。森林面積では既存の森林整備としての間伐の効果が数値として出にくいものの、森林本数よりは適切な指標と考えられる。

そこで本研究では、森林面積を森林の状態の指標と位置づけ、アンケートでは税を導入している県だけではなく導入していない県からも平成14年度～19年度の所有・管理形態別森林面積のデータを収集した。データから平成15～19年度の対前年度比（15年度の場合、15年度面積÷14年度面積、など）を出し、税が導入されている年度における対前年度比のグループと導入されていない年度における対前年度比グループを比較した。例えば、

表4 森林面積対前年度比（管理形態別、課税の有無別）比較

| | | 国有林 | 県有林 | その他公有林 | 私有林 | 小計（民有林） | 森林面積計 |
|--------------------|--------|------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| 税無し | 標本平均 | 0.9934 | 0.9979 | 1.0080 | 1.0003 | 1.0012 | 1.0004 |
| | サンプル数 | 156 | 146 | 145 | 152 | 152 | 156 |
| | 標本標準偏差 | 0.0392 | 0.0494 | 0.0333 | 0.0071 | 0.0076 | 0.0058 |
| 税有り | 標本平均 | * ¹ 0.9979 | 0.9975 | 1.0027 | 1.0007 | 1.0008 | 1.0005 |
| | サンプル数 | 31 | 31 | 30 | 31 | 31 | 31 |
| | 標本標準偏差 | 0.0129 | 0.0188 | 0.0076 | 0.0033 | 0.0030 | 0.0029 |
| 統計量T ^{※2} | | 1.1497 | 0.0707 | 1.7016 | 0.4961 | 0.5085 | 0.1747 |
| 判定（5%有意） | | — | — | — | — | — | — |

※1 森林面積対前年度比が大きい方（「税無し」と「税有り」を比較）を太字（ゴシック体）で表記した

※2 統計量Tの値が1.96以上であれば「5%有意」である

18年度に税を導入した県であれば15,16,17年度の森林面積対前年度比のデータが「税が導入されていない」グループに分類され、18,19年度の森林面積対前年度比のデータが「税が導入されている」グループに分類される。そして両グループに違いがあるか検証するために「平均値の差の検定」を行った。

結果は、表4のとおりである。森林面積全体で見ても、所有・管理形態別に見ても、「税が導入されていない」群と「税が導入されている」群で、森林面積対前年度比に有意な差は出なかった。

統計的には税の導入により森林面積に変化は生じなかったという結果が出たが、第4章で述べたように税の用途が「新たな森林づくり」と比較して「既存の森林整備」の方が圧倒的に多額であることを考えると、「既存の森林を整備することによって森林面積は全く変わらないので、「税を導入しても森林の状態が良くなっていない」とまではいえない。今後の課題として、既存の森林整備の状況を適切に反映できる指標の検討があげられる。

6. 森林・水源税のあり方について

前章までに、森林の機能、現状、森林・水源税との関連などについて見てきた。本章ではこれらを踏まえて、水源涵養を主たる目的として森林の機能を最大限引き出せるようにすることと併せて、受益と負担の観点から社会的に公平性の高い森林・水源税制度のあり方について考察していきたい。

6.1 森林・水源税の課税主体

前章まで、森林・水源税を都道府県税として課すことを前提として論を進めてきた。しかし、税は国税と地方税、地方税は都道府県税と市町村税に分かれ、3通りの課税主体が考えられる。

国税とすれば全国一律の税制度となり、一定の財源確保のために広く浅く課税できるメリットがある一方、各地域で異なる実情を反映した合意形成の難しさや、地域の実情に即した課税ができないというデメリットがある。

一方、市町村税とすれば、全国と比較して合意形成しやすいことや、地域の実情に応じたきめ細かな課税が可能であろうが、税のある市町村と無い市町村が混在し、同じように森林からの受益を得ているにもかかわらず、住んでいる市町村によって課税されたりされなかったりするという不公平が生じることも考えられる。また、この不公平は、自分たちの市は税負担せず受益だけ享受するという方向性につながりかねない。

このような、それぞれのメリット・デメリットを考慮した結果、あるいは消去法的に都道府県税として導入するのが適切というところに落ち着き、隣の県が導入したからということで同様の事情を抱える近隣県が導入を進めたという経緯が推測される。

しかし、国税や市税として森林・水源税を課すことができないというわけではない。今のところ、国税では例が無いが、中山・白井（2009）によれば、税という方式ではないが、愛知県豊田市で、水道水源保全基金として、水道料金のうち、使用量1立方メートル（1トン）あたり1円を積み立てている例がある。市町村については数

が多く、既存の調査が行われていないことから実態がつかめないが、少なくとも制度として導入が可能であり、実際にこれに近い制度を導入している市がいくつか生じていると思われる。

6.2 財源としての森林・水源税

前節で豊田市の例をあげたが、再び、現在の主流である現存の都道府県税としての森林水源税の考察に戻る。

現在ある森林・水源税は、前節で述べたように、地域の実情に応じて課税ができるにもかかわらず、横並び的に「住民税均等割の超過課税」である。これは、望ましいあり方というよりも、システム改善や合意形成など、税を導入するにあたって現実的に導入しやすいという点があったことは否定できない。ただし、財源の安定性という点では申し分ない。というのは、住民税の所得割ではなく均等割に一定額を加える方式なので、景気に左右されることもなく、人口の大幅な増減が無ければ、毎年一定の税収を見込むことができるからである。しかし、住民税の均等割というのは、後述のように、森林や水と何の関連も無く県民全員一律に課しているため、節水等のインセンティブ効果は見込めず、受益と負担の観点からも公平とは言い難く、どちらかというとな緊急に財源の確保を必要とする場合に用いるべき方式である。「森林保全」の代わりに「絶滅危惧動物の保護」「町並み保全」「空港の建設」など、都道府県行政がかかわるものであれば概ね何を入れても論理的に矛盾はしない。つまり、緊急避難的なつなぎの税収としては優れているが、永続的な税制としては再考の必要があるといえる。

6.3 インセンティブとしての森林・水源税制度

環境関連税制については、財源の確保という目的だけでなく、税の導入に伴う価格変化が需給の変化につながり、その結果、環境の状況がより良い方向に誘導されることが求められる。税収の確保に加えて環境改善も進めば2種類の観点からメリットがあることになる。しかし、一般的には、税収と環境改善はトレードオフの関係にあることが多く、どちらを優先すべきか論じられる場合、一部の税法学者に異論はあるものの、石(1993)では環境改善が主目的であり、税収は付随的なもので一般財源として環境政策以外の用途も容認している。

前節で、現在の森林・水源税制度は安定的財源としては非常に優れている一方、インセンティブ効果としては

問題があることに軽く触れた。つまり、税を特定の行為、本件の場合、森林を荒廃させる要因や水を大量に使用するという、森林の維持・増加や水源の確保などにマイナスとなるような行為に対して課税し、そのような行為が経済的に不利益になることによって環境を改善するという仕組みにはなっていない。

しかし、森林・水源税が当初からこのような考え方で導入されたわけではない。むしろ、井立(2006)や竹崎(2003)に見られるように、先進導入県の検討経過では水道料金に一定の比率で課税し、それを森林保全のための目的税にしようという考え方から始まっている。これは地方分権の推進というタイミングからも、インセンティブ効果を持たせるという考え方からも正論であるといえる。にもかかわらずこの形式で導入することができなかった背景としては、課税主体が都道府県であるのに対して、水道事業が市町村の公営企業として運営されていることが考えられる。

水道料金は、水道産業新聞社ウェブサイトによれば、平成19年度時点で家庭用10m³あたり全国平均1,473.5円、最高が5,376円、最安が335円と、水源や立地によって大きな違いがあり、公平な負担となるような仕組とすることが難しい。また井立(2006)によれば、各関係者を交えた検討会の中で、電算システムの変更の負担などの理由で水道事業者からの反対が根強く、検討会全体としても水道事業者の意見は尊重すべきであるという結論となり、現実的な方法として、徴税コストが比較的少なく財源確保ができる現行方式に落ち着いたということである。

一方、豊田市の場合、税という形式をとっていないが、水の使用量に応じて負担されるという点では森林・水源税の先進導入県が当初考えていた法定外目的税と同じであり、一定のインセンティブ効果が期待できる。

6.4 受益と負担の観点から見た森林・水源税制度

次に、森林保全による受益者が適正に金銭的な負担をするような制度となっているかどうかという観点から森林・水源税のあり方について検討する。

2.1 森林の機能では、森林の機能として、降雨時における河川への土砂流出防止、土壌への水の貯留、生態系の保全、レクリエーション、国土の保全、水源のかん養、自然環境の保全、公衆の保健、地球温暖化の防止、林産物の供給等があることを述べた。

これらについて比較的似た機能を森林・林業基本法の分類を基本にまとめて整理すると、

- ①河川への土砂流出防止、国土の保全
- ②土壌への水の貯留、水源の涵養
- ③生態系の保全、自然環境の保全
- ④レクリエーション、公衆の保健
- ⑤地球温暖化の防止
- ⑥林産物の供給（林業の振興）

といった分類ができるであろう。

現行の森林・水源税制度は県民が県内の森林保全に対して金銭的な負担をしているが、森林の機能によっては、その受益者が県内で完結するものから、森林の存する地域の河川の下流域の者まで受益を受けるもの、国全体、あるいは地球規模で受益があるものまで存在する。

具体的に見ていくと、上記の①⑥については県内で完結する機能と見てよいであろう。「国土の保全」という用語は、一見、国全体への受益ととらえがちであるが、一地域の森林の保全が国全体の保全につながるという意味ではなく、全ての地域の森林の保全が行われることにより国土の保全がされると解釈すべきである。

④については、県民が受益を受けることが多いと思われるが、県内でも利用しない者がいる一方、県外から森林浴等の目的で訪れる者にも受益があるといえる。ただし、公衆の保健を大気汚染の防止なども含めて考えると県民の受益の方が他県民の受益より大きくなるであろう。④は県内で完結せず他県にも受益があるものの、県内の受益の方がより大きい効果と位置づけることができる。

②については、県内の受益もあるが、下流域においても受益を受ける。むしろ大都市が河川の下流域に多く立地していることを考えると、受益者の数は県外の方が圧倒的に多くなるともいえる。②の効果は県内にも受益があるものの、他県の受益の方がより大きいと位置づけられる。②の効果は、森林・水源税に係る条例の目的として掲げられていることが多く、税の主目的の一つともいえるものであるが、受益と負担の観点からは必ずしも適正とはいえず、税のあり方を考えていくうえで重要な論点となる。

③⑤については、受益者は県内にとどまらず、国全体あるいは地球規模での受益があるといえる。しかし、これらの効果は森林保全だけで達成できるものではなく、どちらかという森林保全もその一翼を担っているとい

った位置づけになるであろう。

6.5 水の使用量に対する課税の検討

前節までの論点を整理すると、現行の都道府県が課税主体となっている森林・水源税については、財源の安定的な確保という点では優れているが、森林保全・水源涵養のためのインセンティブ効果や受益と負担の公平性という観点からは問題があるといえる。

一方、先行導入県で当初検討され、豊田市で類似の方式をとっている、水の使用量に対する課税という方式はどうであろうか。

財源の安定性という点では、水の使用量に左右されることから、現行の税制と比較して劣ることは否定できない。ただし水の使用量というものはそう極端に変化するものではなく、国土交通省(2010)によれば、1975年から2006年までの年別全国水使用量は、最も多い年で889億 m^3 、最も少ない年で834億 m^3 となっており6%程度の差に過ぎない。したがって安定性にやや劣るものの不安定的というほどではないといえる。

インセンティブという点では、税率次第で水の使用量を減少させる効果が有るといえるであろう。あまりに税率が低ければ金銭的負担を感じる事が無く、使用量に影響を与えないことも考えられるが、使用量に応じて税負担が生じるということが周知されて、いわゆるアナウンスメント効果として使用量が減少することも考えられ、少なくとも増加させる要因はないことから、水使用量を減少させる方向に誘導する効果はあると言って良い。ただし、安定的な財源確保と価格変化によるインセンティブ効果はトレードオフの関係にあり、どちらを優先すべきかは地域の実情によって異なってくるだろう。

受益と負担の観点からは、水の使用量に対して課税する方が水源の涵養と言う点では明らかに望ましい。さらに言うならば、県という行政区分ではなく取水流域単位で受益者に税負担を課すことがより望ましい。ここで問題となるのは、広く上流・下流域全体で見れば受益を受けている下流域の県で課税すべきであるが、下流域の自治体単独では課税のメリットがなく、自地域のメリットのみを考えれば課税導入の方向には進みにくいと言うことである。また、下流域の自治体の税収を自地域で使用せず、他地域の事業の財源に充てるということが可能かということも検討しなければならない。

6.6 法定外目的税と基金の積極的活用の提案

前節までの論点をまとめると、税制としては現行の住民税均等割りの上乗せよりも水道料金の上乗せ等による課税の方が望ましいと言えるが、下流域の県での導入の動機付けや、その税収を上流地域の県に還流させる方法などに課題が残るということになる。

そこで提案したいのが、河川の流域の関連自治体が上流地域の森林保全のための基金を設置し、上流・下流域を含めた各自治体がこの基金に充当するための法定外目的税として水使用量に対する課税をするという方法である。これは当初先行導入県が検討していた方式と同じであるが、相違点はその税収の使途を自県内の森林保全に限定するのではなく、上流域に位置する県の森林保全資金に充てるという点である。

この方式は水使用量削減のためのインセンティブ効果や森林の受益と負担の公平性などの点で既存の森林・水源税制度より優れており、また、基金という形をとることで、そこから安定的・計画的に必要な経費を引き出すことができ、資金の使途も明確にできる。さらに基金の良い点として、税以外の様々な収入が期待できるということがあげられる。例えば、森林の受益者として森林内でレクリエーション活動を行う者に料金を課して基金に充当したり、広く一般市民や企業から寄附金を募って基金に充てることなどが考えられる。

一方、この方式の問題点として、下流域の合意形成の難しさがあげられる。本来は、受益と負担の観点から下流域が受益に対する応分の負担をしていないことを認め、下流域が上流域に対して自発的に補償することが社会的には望ましいといえるが、果たして自治体が自ら進んで自地域にとって金銭的に不利益な制度を導入するであろうか。ここで一つ参考になる既存の事例として琵琶湖総合開発事業が挙げられる。

琵琶湖総合開発事業は、琵琶湖の自然環境の保全と水質汚濁の改善に留意しつつ、水資源の利用及び関係住民の福祉を増進することを目的として、時限立法の琵琶湖総合開発特別措置法により1972年から1996年（当初は1982年終了予定であったものを期間延長）にかけて行われたものである。具体的には、治水、流域下水道、水資源開発、公園整備など様々な事業が行われている。この中で、上流・下流域間の問題として注目されるのが、水資源開発関連事業についての経費負担の調整である。

琵琶湖総合開発特別措置法第11条では、水資源開発事業による水源地域の不利益を補うため、水源地域の自治体と利水地域の自治体が協議し、利水地域の自治体が事業経費の一部を負担することができるとしている。水源地域の自治体とは具体的には滋賀県、利水地域の自治体とは具体的には大阪府及び兵庫県である。この三者が協議した結果、利水地域が新規に取水量を確保すると同時に、水源地域へ総額588億円の負担金を支払うことを決定した。

上記事例と同様に、流域の自治体が、水源林の保全のために協議を行い、受益に応じた負担金額を決定し、これを水道料金への課税等で個々の水利用者に転嫁することは不可能なことではない。実際、例えば関東地方では九都県市という名称で広域的な問題に対して複数の自治体が協議する場は既に存在しているので、河川についても流域単位で複数の自治体が協議する場を設けることは十分可能と考えられる。

7. おわりに

本論文では、水源地域の森林保全の現状とそれに対する施策について概観し、評価すべき点、問題点、今後の課題などについて述べた。

地方分権は制度が整ってから未だ日が浅く、新たな制度を導入する際に他の自治体の既存の制度を参考にすることが多いため、最初に導入した自治体の方式と横並び的になってしまいがちであるが、それでは中央集権と何ら変わらない。地方分権では、各自治体が自ら考え、より良い施策を試行錯誤し、その地域の実情にあった制度設計をした結果、国全体がより良い状態になることが期待される。その意味で、森林・水源税においても、本論文で提案した方法を参考に、様々な制度を実験的に導入し、その効果を検証することが求められているのではないだろうか。

参考文献

- 遠藤日雄（編著）2008 現代森林政策学 日本林業調査会
- 藤田香 2001 環境税制改革の研究, ミネルヴァ書房
- 福岡克也 1983 森と水の思想, 世界書院
- 萩原清子 1990 水資源と環境 勁草書房
- 井立雅之 2006 神奈川における水源環境保全・再生のための施策・税制づくり 東京税務レポート No.467
- 石弘光 1993 環境税 東洋経済新報社
- 泉桂子 2004 近代水源林の誕生とその軌跡 東京大学出版会
- 国土交通省 2010 平成22年度版 日本の水資源
- 諸富徹 2003 地方分権と地方環境税 環境技術 Vol.32 No.12
- 仲上健一 2005 水保全をめぐる環境税 環境情報科学 第34巻第2号
- 中山恵子、白井正敏 2009 水道水源保全に関する森林涵養公共投資の費用負担問題—最適化問題による森林環境税の分析— 地域学研究 第39巻第3号 日本地域学会
- 西尾隆（編）2008 分権・共生社会の森林ガバナンス 風行社
- 林野庁 2008 平成20年度版 森林・林業白書
- 林野庁 2010 平成22年度版 森林・林業白書
- 林野庁ウェブサイト 2010.9 参照 木材需給表
<http://www.rinya.maff.go.jp/j/press/kikaku/100617.html>
- 志村博康 1982 現代水利論 東京大学出版会
- 総務省 2010 平成22年版 情報通信白書
- 総務省ウェブサイト 2010.9 参照 法定外税の概要
http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/pdf/ichiran01_25.pdf
- 水道産業新聞社ウェブサイト 2010.9 参照 水の資料館
http://www.suidou.co.jp/best10.htm#label_ryokin
- 高井正 2005 森林環境税の論点と住民自治 都市問題 第96巻第7号
- 竹崎誠 2003 森林環境税の導入と展望 環境技術 Vol.32 No.12
- 山岸清隆 2001 森林環境の経済学 新日本出版社