

森林吸収源対策税制に関する検討会

— 報 告 書 —

平成 29 年 11 月

～ 目 次 ～

はじめに

1. これまでの経緯と本検討会の設置

- (1) 国における経緯
- (2) 地方団体における動向
- (3) 本検討会の設置の趣旨

2. 森林を取り巻く状況と森林環境税（仮称）の必要性

3. 森林環境税（仮称）及び森林環境譲与税（仮称）の制度設計

- (1) 基本的な枠組み
- (2) 森林環境税（仮称）の制度設計
- (3) 森林環境譲与税（仮称）の制度設計
- (4) その他（共通事項等）

4. 森林環境税（仮称）創設に当たっての課題等

おわりに

参考資料

はじめに

普段私たちが日々の生活を営む中で、「森林」の存在意義を実感することは決して多くはない。しかし、森林は、多面的な公益的機能を有し、広く、私たちに恩恵をもたらしている。私たちの日々の生活は、森林なくしては成り立たないと言っても過言ではない。

平成 23 年夏、台風 12 号が日本列島を襲った。大型で動きの遅い台風は、西日本から北日本にかけて、広い範囲で記録的な大雨をもたらし、全国各地で土砂災害や浸水、河川の氾濫を引き起こした。死者 83 名、行方不明者 15 名。平成史上、最悪の被害となった。

「森林を守ることは、尊い命を守ることである」一。

この災害で大きな被害を受けた地方団体の首長は、この時に確信したと言う。

樹木が成長不足であれば、根が十分に地中に張らず、土砂の崩壊を防ぐことができない。日当たりが悪く下層植生が発達していない表土が強い雨にさらされれば、土壌の浸食や流出を免れない。

森林の整備が行き届いていなければ、豪雨によって大規模な土砂崩れが発生し、道が寸断され、集落が孤立する。同じ過ちを繰り返してはならない。森林を守り、尊い命を、尊い財産を、守らなければならない。

森林の有する機能は、災害を防ぐことだけではない。

十分に生育した森林の樹木は、大気中の二酸化炭素を吸収し、地球の温暖化防止に貢献する。我が国が国際的にコミットする温室効果ガスの削減目標は、森林による吸収量をカウントしなければ成り立ち得ない。

美しい森林から生み出される、美味しい水と美味しい空気は、今や、我が国が誇るかけがえのない財産である。

人口の減少や都心部への人口集中が進む中で、森林現場における雇用は、山村の活力の源となり、地方創生の礎となる。

都心で時間に追われて暮らす人々は、束の間の休日に、癒やしを求めて森林を訪れる。

普段の生活の中で意識をすることは少ないとしても、森林がもたらす恩恵は、私たち国民一人一人に、広く、深く、及んでいるのである。

「平成 29 年度税制改正大綱」（平成 28 年 12 月 8 日自由民主党・公明党）及び「経済財政運営と改革の基本方針 2017」（平成 29 年 6 月 9 日閣議決定）において、「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、（中略）森林環境税（仮称）の創設に向けて、（中略）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。」ことが明記された。

山が荒れている、と言われて久しい。

荒れた山を守るために、これまで関係者によるあらゆる努力が行われてきたが、そのための財源確保については、積年の課題となっていた。「森林環境税（仮称）」を創設することは、日本の国土の礎とも言うべき森林を守るための貴重な財源を確保する手段として、国民皆で森林を支える仕組みとして、重要な意義を持つ。それが本検討会としての基本的な認識である。

ただし、その一方で、新たな税を創設するということは、たやすいことではない。広く国民に新たな負担を求めるということの意味を十分に理解した上で、新税の制度設計に当たっては、多方面への影響を踏まえて、できる限り慎重に検討を行うべきである。これもまた、本検討会の委員が総意として共有している基本的な認識の一つである。

以上の基本的な認識の下で、本検討会においては、あるべき森林環境税（仮称）の姿について、できる限り幅広い角度から慎重な検討を行ってきた。検討の過程においては、実際に森林現場の視察も行い、森林資源を如何に活用し、森林と如何に向き合うか、知恵を絞りながら森林に向き合う現地の首長とも意見交換を行った。

今回の報告は、これまでの検討の成果をまとめたものである。

この報告書の内容が、今後の政府・与党における森林環境税（仮称）の創設に向けた議論の一助となれば幸いである。

1. これまでの経緯と本検討会の設置

(1) 国における経緯

森林吸収源対策に係る財源確保については、国・地方において、それぞれ長い検討の歴史がある。

現在の検討に至る最近の国の具体的な動きとしては、平成 24 年に成立したいわゆる税制抜本改革法¹において、税制抜本改革に関連する諸施策に関する措置の一つとして「森林吸収源対策（森林等による温室効果ガスの吸収作用の保全等のための対策をいう。）（中略）に関する財源確保について検討する。」とされたことが挙げられる。

この検討規定を受けて、平成 26 年 3 月には、自由民主党に森林吸収源対策プロジェクトチーム²が設置され、また、関係省庁からも継続的に関連の税制改正要望が提出されるなど、政府・与党を通じて検討が深められてきた。

そして、平成 27 年 7 月、我が国の温室効果ガス排出量を 2030 年度に 2013 年度比△26.0%の水準とする約束草案を国連気候変動枠組条約事務局へ提出したこと、また、同年 12 月 12 日、COP21 においてパリ協定が採択されたことによる機運の高まり等を受けて、同年 12 月 16 日に与党においてとりまとめられた平成 28 年度税制改正大綱においては、「市町村による継続的かつ安定的な森林整備等の財源に充てる税制（森林環境税（仮称））等の新たな仕組みを検討する」と明記された。翌平成 28 年のいわゆる骨太の方針³においても、同様の方針が決定されている。

これらの中では、検討の結論を得る時期は明示されていなかったが、その後、引き続き森林吸収源対策プロジェクトチームや与党の税制調査会において審議が行われた結果、平成 29 年度の与党税制改正大綱⁴において、「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、（中略）森林環境税（仮称）の創設に向けて、地方公共団体の意

¹ 社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律（平成 24 年法律第 68 号）。

² 森林吸収源対策等に関する財源確保についての新たな仕組みの専門検討プロジェクトチーム。

³ 経済財政運営と改革の基本方針。平成 28 年 6 月 2 日閣議決定。

⁴ 平成 28 年 12 月 8 日自由民主党・公明党。

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。」こととされるに至った。平成 29 年の骨太の方針⁵においても同様の内容が盛り込まれ、政府としても同じ方針を引き継ぐことが閣議決定された。

平成 29 年度の与党税制改正大綱及び平成 29 年の骨太の方針においては、森林環境税（仮称）について具体的な検討の方向性が示されており、その内容は以下のとおりである。

平成 29 年度与党税制改正大綱（抄）（平成 28 年 12 月 8 日 自由民主党・公明党）

第一 平成 29 年度税制改正の基本的考え方

6 森林吸収源対策

2020 年度及び 2020 年以降の温室効果ガス削減目標の達成に向けて、森林吸収源対策及び地方の地球温暖化対策に関する安定的な財源の確保について、以下の措置を講ずる。

(2) 森林整備や木材利用を推進することは、地球温暖化防止のみならず、国土の保全や地方創生、快適な生活環境の創出などにつながり、その効果は広く国民一人一人が恩恵を受けるものである。しかしながら、森林現場には、森林所有者の特定困難や境界の不明、担い手の不足といった、林業・山村の疲弊により長年にわたり積み重ねられてきた根本的な課題がある。その対策に当たっては、森林現場に近く所有者に最も身近な存在である市町村の果たす役割が重要となる。

このため、市町村による林地台帳の整備を着実に進めるとともに、公益的機能の発揮が求められながらも、自然的・社会的条件が不利であることにより所有者等による自発的な間伐等が見込めない森林の整備等に関する市町村の役割を明確にしつつ、地方公共団体の意見も踏まえながら、必要な森林関連法令の見直しを行うこととし、以下のような施策の具体化を進める。

- ① 市町村から所有者に対する間伐への取組要請などの働きかけの強化
- ② 所有者の権利行使の制限等の一定の要件の下で、所有者負担を軽減した形で市町村自らが間伐等を実施
- ③ 要間伐森林制度を拡充し、所有者が不明の場合等においても市町村が間伐を代行
- ④ 寄附の受入れによる公的な管理の強化
- ⑤ 地域における民間の林業技術者の活用等による市町村の体制支援

このような施策を講じることにより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、個人住民税均等割の枠組みの活用を含め都市・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。

⁵ 平成 29 年 6 月 9 日閣議決定。

「経済財政運営と改革の基本方針 2017」(抄)(平成 29 年 6 月 9 日閣議決定)

第 2 章 成長と分配の好循環の拡大と中長期の発展に向けた重点課題

4. 地方創生、中堅・中小企業・小規模事業者支援

(2) 攻めの農林水産業の展開

森林の管理経営を意欲のある持続的な林業経営者に集積・集約化するとともに、それができない森林の管理を市町村等が行う新たな仕組みを検討する。この検討は、平成 29 年度与党税制改正大綱において、市町村主体の森林整備等の財源に充てることとされた森林環境税(仮称)の検討と併せて行う。CLT 等の新たな木材需要の創出、国産材の安定供給体制の構築、人材の育成確保等を推進する。

5. 安全で安心な暮らしと経済社会の基盤確保

(5) 地球環境への貢献

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、エネルギー起源CO₂排出抑制のための木質バイオマスのエネルギー利用や木材のマテリアル利用の普及に向けて地球温暖化対策税のモデル事業や技術開発、調査への活用の充実を引き続き図るとともに、公益的機能の発揮が求められながらも、自然的・社会的条件が不利であることにより所有者等による自発的な間伐等が見込めない森林の整備等に関する市町村の役割を明確化しつつ、地方公共団体の意見も踏まえながら、必要な森林関連法令の見直しを行う。

これにより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、個人住民税均等割の枠組みの活用を含め都市・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。

(2) 地方団体における動向

森林吸収源対策に係る財源確保について国における検討が進展してきた背景には、国の動きに先んじて、森林が所在する地方団体を中心として、森林を守るための財源確保に向けた動きがあった。

森林環境税(仮称)の創設を目指す全国的な組織として、「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」がある。これらの組織の起源は、平成 4 年度に「森林交付税創設促進連盟」が結成された時まで遡るものであり、活動内容を少しずつ変化させながらも、平成 18 年度に現在の組織名となって以降、一貫して森林の持つ公益的機能を維持するために必要な市町村の財源を確保するための新税を創設する運動を展開している。長期的に加盟団体数が増加してきており、平成 29 年 10 月末現在、2 特別区、3 政令市を含む 629 市町村及び 355

市町村議会が加盟している。

新税創設に向けた具体的な動きは、同連盟や森林地域を抱える市町村を中心として進められてきたが、平成 28 年度以降、地方六団体⁶としても森林吸収源対策税制の創設に向けた要望を行っており、最近では、平成 29 年 10 月 26 日に開催された国と地方の協議の場においても、「創設に向けた具体的な制度設計を進めること」との主張が示されている。

地方議会における動きとしては、平成 29 年 4 月以降、10 月末現在で、地方自治法第 99 条の規定に基づいて、667 の市町村議会及び 35 の道県議会から森林環境税（仮称）の早期導入を求める意見書が提出されているところである。

<図表 1：森林環境税（仮称）に関する地方団体の動向>

（3）本検討会の設置の趣旨

「森林吸収源対策税制に関する検討会」（以下「本検討会」という。）は、税制抜本改革法、骨太の方針、与党税制改正大綱等を踏まえ、森林環境税（仮称）の創設に向けて、その具体的な仕組み等について総合的な検討を行うため、平成 29 年 4 月、総務省の地方財政審議会に設置された。

本検討会は、5 名の地方財政審議会委員に加え、より専門的かつ多角的な見地から議論を深めるため、関連する分野の学識経験者 7 名を特別委員として総務大臣が任命したほか、地方三団体⁷がそれぞれ推薦する地方公共団体関係者も加わって、計 15 名をもって構成することとなった。

平成 29 年 4 月 21 日、総務大臣、総務副大臣、総務大臣政務官出席の下、第 1 回の検討会を開催した。同検討会の冒頭、総務大臣から「委員の先生方におかれましても、森林環境税の創設に係る様々な論点について、多様な角度からご意見を賜り、森林現場を元気にして、日本の美しい国土や、貴重な水源を守るために力をお貸しいただきたいと思います。」との発言があり、以来、同年 11 月 10 日まで、7 回にわたり精力的に議論を重ねてきた。6 月には、山梨県早川町の森林現場の視察に赴き、早川町長との意見交換も行った。

⁶ 地方公共団体の長又は議会の議長の全国的連合組織。全国知事会、全国都道府県議会議長会、全国市長会、全国市議会議長会、全国町村会、全国町村議会議長会の地方関係六団体の総称。

⁷ 全国知事会、全国市長会及び全国町村会。

2. 森林を取り巻く状況と森林環境税(仮称)の必要性

森林は、地球温暖化防止機能、災害防止機能・国土保全機能、水源涵養機能等の多面的な公益的機能を有し、広く、国民一人一人に恩恵を与えている。

森林の樹木は、大気中の二酸化炭素を吸収し、炭素を貯蔵する役割を果たしている。我が国が国際的にコミットする温室効果ガスの削減目標は、適正に管理された森林が温室効果ガスを吸収する量を見込んだ上で設定されたものであるため、仮に、適正な森林の管理が行われなければ、国際公約が守れなくなり、国際社会からの信認が低下するリスクにさらされることとなる。

また、森林の樹木の根が土砂や岩石等を固定することで、土砂の崩壊を防ぎ、森林の表土が下草、低木等の植生や落葉落枝によって覆われることで、雨水等による土壌の浸食や流出を防ぐ機能を果たしている。間伐等の施業が適切に実施されることにより、樹木とその根が大きく太く成長し、様々な植物等が地表を覆い、山腹崩壊や土砂流出を防止する機能が向上する。近年多発している集中豪雨に伴う土砂災害に際しても、手入れの行き届いた森林が土砂崩れ等の被害を軽減させたことが確認されたケースが多数認められている。逆に、森林の適正な管理が行われなければ、山地災害のみならず、下流部における洪水・浸水被害も増加し、都市部の住民も含めた国民の生命、身体、財産が毀損される危険性が上昇する。

<図表2：森林の有する公益的機能>

森林の整備は、その森林が所在する地方団体やその地域の住民のためだけに必要なものではない。森林を守ることは、我が国が世界の環境問題に貢献することであり、我が国の国土を守ることであり、そして、我が国の国民の命を守ることである。森林地域の住民のみならず、都市部の住民もこのことを深く認識し、国民一人一人が力を合わせて、日本の森林を支えていくことが必要である。

しかしながら、近年、手入れが行き届いていない森林の存在が顕在化している。

輸入材との競合等により木材価格が長期的に低迷し、林業の採算性が

低下したため、森林所有者の経営意欲が低下している傾向が明らかになっている。森林に関心のない所有者は、相続をしても登記をしないことなどから、誰が所有しているのか、どこが境界なのか、わからない森林が増えている。また、山村地域では、人口減少が進み、不在村の所有者も増加し、森林整備等を行う担い手不足も指摘されている。森林現場におけるこれらの問題は、山村地域における人口動態等を踏まえると、今後ますます状況が深刻化することが目に見えている。

<図表3：森林経営の条件変化の状況>

<図表4：所有者の不在村化、所有者や境界の不明の状況>

<図表5：担い手等の状況>

これまでの森林整備は、森林所有者による自発的な施業を国及び都道府県が補助することを基本として対応してきた。森林所有者に一定の負担を求めることを原則とし、当該負担部分については間伐材の販売収入等によって賄うことを想定していた。しかし、現下の森林現場の課題に鑑みると、現行の対応策では限界があることが明らかである。森林の有する公益的機能が引き続き適切に発揮されるためには、森林所有者による自発的な施業のみに委ねることはできず、新たに森林現場や所有者に近い市町村の主体的な役割を明確化し、公的主体による関与を強化する必要に迫られている。

そこで、林野庁においては、市町村の役割を強化し、自然的条件から見て経済ベースでの森林管理を行うことが困難な森林において市町村が所有者からの委託を受けて間伐を行うこととする仕組み等を含む、新たな森林管理システムの構築に向けた検討を進めているところである。森林現場と所有者に近い市町村に着目し、その役割と権限を強化するアプローチは、現下の森林の抱える困難な問題に対処するための手法として、時宜を得たものであると評価できる。

この新たな森林管理システムを契機として、森林の有する公益的機能が十分に発揮されるよう、市町村が自らの事業として実施する森林整備等に必要な財源に充てるため、国民一人一人が負担を分かち合って、国民皆で森林を支える仕組みとして森林環境税（仮称）を創設する必要性が認められるものである。

参考：「新たな森林管理システム」について

我が国の国土面積の約3分の2（2,500万ha程度）を占める森林のうち、1,000万ha程度が人工林であるが、その約半数が植栽後50年以上を経過しようとしており、本格的な利用期（主伐期）を迎えている。しかし、多くの森林所有者の経営意欲が低いこと等の要因により、主伐期の人工林資源の年間成長量の6割強が利用されていない状況にある。その一方で、多くの林業経営者は事業規模の拡大意欲があるものの、事業地の確保が困難となっている。

この森林所有者と意欲と能力のある林業経営者との間のミスマッチを解消して、林業の成長産業化と森林資源の適切な管理の両立を図るため、

- ① 森林所有者に適切な森林管理を促すため、森林管理の責務を明確化するとともに
- ② 森林所有者自らが森林管理を実行できない場合に、市町村が森林管理の委託を受け意欲と能力のある林業経営者に繋ぐスキームを設け、
- ③ 再委託できない森林及び再委託に至るまでの間の森林においては、市町村が管理を行う、

こと等を内容とする新たな森林管理システムを構築することが検討されている。

なお、上記③により、市町村が私有林において間伐等の管理を行う際には、仮に収益が発生した場合であっても森林所有者に対して収益を配分することはしない。

<図表6：新たな森林管理システム>

3. 森林環境税(仮称)及び森林環境譲与税(仮称)の制度設計

(1) 基本的な枠組み

(国税としての課税と地方譲与税の仕組み)

前述のとおり、森林整備等による効果は、地球温暖化防止、災害防止・国土保全、水源涵養等、国民に広く及ぶものであるため、森林整備等のために必要な費用を、国民一人一人が広く等しく分かち合って負担して、国民皆で協力し合い、我が国の森林を支える仕組みとして森林環境税(仮称)を創設することが適当である。

国民に広く等しく税負担を求めることとした場合、得られた税収は、市町村による森林整備等のために必要な財源に充てるために、税を負担する住民の所在する区域を越えて、森林整備等を行う市町村に適切に帰属させる必要がある。

この点、地方税は、地方団体が自らの行政を行うために必要な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。したがって、森林環境税(仮称)を地方税として制度設計することはできない。

国民に広く等しく負担を求めた上で、森林整備等を行う市町村に対して税収を帰属させるためには、国税として制度設計をする必要がある。

国税として得られた税収を地方団体に帰属させる手法としては、理論上、国庫補助金や地方交付税の仕組みを活用することもあり得るが、地方財源としての性格を明確にしつつ、地方団体が、事業実施箇所の選定や実施手法等について現場でのニーズに応じて裁量を持てるようにすること、また、確実に森林整備等の財源に充てるために用途を定めることのできる仕組みとして、既存の地方譲与税⁸の制度を活用することが適当であると考えられる。

⁸ 本来地方税に属すべき税源を、形式上一旦国税として徴収し、これを国が地方団体に対して、客観的基準により、譲与するもの。平成29年度現在、地方揮発油譲与税、石油ガス譲与税、自動車重量譲与税、航空機燃料譲与税、特別とん譲与税、地方法人特別譲与税がある。

なお、地方譲与税は、客観的な指標によって譲与額の算定が行われるため、予見可能性が高く、地方団体が中長期的に計画的な事業に取り組みやすく、森林整備等に必要な人材の安定的な雇用等にもつながりやすいという利点も有する仕組みである。

<図表7：各税財政制度の特徴と今回創設する新たな森林整備等に係る仕組みとの関係>

<図表8：地方譲与税の概要>

<図表9：地方譲与税の流れ>

(個人住民税均等割の枠組みの活用)

森林環境税（仮称）は、森林整備等による効果が国民に広く及ぶものであることを踏まえて、必要な負担を国民一人一人が広く等しく分任する仕組みとすることが望ましい。

この点、個人住民税均等割は、必要な費用について、住民が等しく負担を分かち合うものであり、今回の森林環境税（仮称）のコンセプトに最も合致するものである。また、個人住民税均等割の枠組みは、全国で多くの府県等が実施している森林環境や水源環境の保全等を目的とする超過課税においても活用されており、課税実務として定着し、国民の間で一定の理解を得られている手法であると考えられることから、比較的円滑な導入が期待できる。

したがって、森林環境税（仮称）の課税に当たっては、個人住民税均等割の枠組みを活用し、その納税義務者を基本とし、定額の負担を求めることが適当であると考えられる。

なお、国民が一定の税負担をすることで、森林に対する関心を高め、森林の重要性に対する認識を広める効果も期待できると考えられる。

<図表10：個人住民税均等割について>

(市町村による賦課徴収と譲与税特別会計への払い込み)

個人住民税均等割の枠組みを活用する場合、納税義務者の利便性、国・地方を通じた行政コスト等を踏まえると、個人の道府県民税と同様に、市町村が個人の市町村民税と併せて、森林環境税（仮称）の賦課徴収を行うことが合理的である。

市町村が賦課徴収した森林環境税（仮称）は、地方の固有財源であることを明確にするため、その全額を、一般会計を経由せずに国の交付税

及び譲与税配付金特別会計（以下「譲与税特別会計」という。）⁹に払い込むことが適当である。

（２）森林環境税（仮称）の制度設計

（課税主体）

都市・地方を通じて国民に広く等しく負担を求めた上で、森林整備等を行う市町村に対して税収を帰属させるためには、地方税としての制度設計はできず、課税主体は国となる。

（納税義務者等）

個人住民税均等割の枠組みを活用し、個人住民税均等割の納税義務者を基本とし、定額の負担を求めることが適当である。

なお、法人に関しては、産業界はこれまでも自主行動計画等の枠組みのなかで、温室効果ガスの排出削減を実現するとともに、地球温暖化対策のための税（石油石炭税の上乗せ措置）も負担しており、地球温暖化防止への取組に貢献していると考えられること等を勘案し、森林環境税（仮称）によって更なる負担は求めないこととすることが妥当であると考えられる。

参考：地球温暖化対策のための税

地球規模の重要かつ喫緊の課題である地球温暖化対策を進める観点から、平成24年度税制改正において、石油石炭税にCO₂排出量に応じた税率を上乗せするものとして創設された。導入にあたっては、納税者の急激な負担増とならないよう、税率の上乗せは段階的に実施することとされた。平年度で約2,600億円の税収を見込んでおり、産業、エネルギー転換、民生、運輸、各部門が負担している。税収は、省エネルギー対策、再生可能エネルギー、化石燃料のクリーン化・効率化などCO₂排出抑制施策に充当される。

<図表11：地球温暖化対策のための税の概要>

⁹ 昭和29年に国税の一定割合を一定の基準に基づき地方公共団体に交付するため地方交付税及び地方譲与税制度が創設されたことに伴い設置された特別会計。特定の事業の収支を経理するいわゆる事業特別会計とは異なり、地方交付税、地方特例交付金及び地方譲与税の配布に関する経理を明確にするために設けられているいわゆる整理区分特別会計。

(賦課徴収)

納税義務者の利便性、国・地方を通じた行政コスト等を踏まえると、市町村が、個人の市町村民税の例により、個人の市町村民税と併せて賦課徴収を行うことが適当である（仮に、国（税務署）が、個人住民税均等割と同様に、所得税の課税最低限を下回る所得の者も含め、広く課税をしようとした場合、国（税務署）は、現在収集していない所得情報について、納税者に提出を求めるか、市町村に情報共有を求めた上で、納税義務者を確定し、現在所得税を課されていない約 900 万人¹⁰から新たに税を徴収する必要が生じ、納税者及び税務当局の双方に相当な追加的事務負担を発生させることとなるため、現実的ではない。）。

なお、現在においても、個人の道府県民税の賦課徴収は、当該道府県の区域内の市町村が、当該市町村の個人の市町村民税の賦課徴収の例により、当該市町村の個人の市町村民税の賦課徴収と併せて行っている。

(国税としての規律の担保)

市町村が、個人住民税均等割と併せて森林環境税（仮称）を徴収することとした場合、個人住民税均等割の非課税限度額や減免の取扱いが地域毎に異なっているといたことを、国税である森林環境税（仮称）についてどのように考えるか、整理する必要がある。

森林環境税（仮称）を国税として制度設計をする以上、全国で統一的な取扱いをすることが基本であり、同時に、租税法律主義¹¹の下で、法律によりその課税要件を規定することが原則である。森林環境税（仮称）の賦課徴収を市町村が担うとは言い、市町村長に地方税の場合と同様の広い裁量を認めることはできないと解すべきである。

他方、森林環境税（仮称）を、前年の所得を基礎として、所得税の課税最低限を下回る所得の者も含め、広く国民から徴収するためには、課税時点における個々の納税義務者の担税力の有無を慎重に見極めた上で賦課徴収を行うことが不可欠である。

¹⁰ 個人住民税均等割の納税義務者数：61,500 千人、所得税の納税義務者数：52,892 千人（いずれも平成 28 年度。総務省調査による）

¹¹ 日本国憲法第 84 条「あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更するには、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。」

以上を踏まえると、国税としての規律が担保され、その必要性と合理性が認められる範囲内において、

- ・非課税限度額の設定において、国が定める生活保護の級地区分の基準に従い、地域別の取扱いとすることや、
 - ・納税義務者の具体的な事情を最もよく把握している市町村長が、個々の納税義務者の実際上の負担能力の程度を判定して森林環境税（仮称）の減免を行う仕組み
- を認める余地はあると考えられる。

（譲与税特別会計への払込み）

市町村が賦課徴収した森林環境税（仮称）は、地方の固有財源であることを明確にするため、その全額を、一般会計を経由せずに譲与税特別会計に払い込むことが適当である。

他の地方譲与税についても、その原資となる国税の収入については、いずれも一般会計を経由せずに譲与税特別会計に払い込まれており、これと同様の取扱いをするものである。

なお、森林環境税（仮称）として市町村に納付された額を譲与税特別会計に払い込むに当たっては、国・地方を通じた事務負担を考えると、市町村が一旦都道府県に払い込んだ上で、都道府県が国の譲与税特別会計に払い込むことが合理的であると考えられる。

（３）森林環境譲与税（仮称）の制度設計

（譲与総額）

地方団体の森林整備等のための財源を確保するという森林環境税（仮称）の創設趣旨を踏まえ、その収入額の全額に相当する額を、地方団体に対して譲与することが適当である。

（使途）

- 新たな森林管理システムの下で、森林が所在する市町村にあっては、
- ・所有者による自発的な施業が見込めない私有林人工林において、所

有者から委託を受けて市町村が行う間伐とこれに伴う作業道等の整備

- ・間伐等を行うに当たって事前に必要となる土地所有者情報の確認、境界画定、意向調査

等に要する費用が、追加的に必要となる。

また、市町村によって事業の実施体制や地域資源の状況等は様々であり、

- ・職員研修などの人材育成、外部人材の登用や担い手の就業支援といった担い手確保
- ・市町村とともに地域の森林資源を整備するにあたって中核となる事業体等への支援
- ・所有者による自発的な整備が行われない天然林等の整備

等についても、公益上の観点から取り組む必要がある市町村もあると見込まれる。

以上を踏まえると、森林環境譲与税（仮称）は、新たな森林管理システムが導入されることを契機として、森林が所在する市町村が森林現場においてそれぞれの地域におけるニーズに対応するために行う森林整備に関する施策及びその施策を担う人材の育成・確保に関する費用等に充てられるべきものと考えられる。

一方で、森林環境税（仮称）を広く都市部の住民からも負担を求めることに鑑みれば、都市部の住民からの理解を得るために、木材利用の拡大や森林環境教育、普及啓発といった都市部にも存在する需要についても、森林環境譲与税（仮称）の使途の対象の一部に加えることも検討されるべきとの意見もあった。

（譲与基準）

森林環境譲与税（仮称）の使途を定めるのであれば、その譲与基準については、使途の対象となる費用と相関の高い客観的な指標を用いて設定することが求められる。

新たな森林管理システムの下、所有者による自発的な施業が見込めない私有林人工林において市町村が所有者から委託を受けて行う間伐及びこれに伴う作業道等の整備に要する費用については、これらに相関が高い客観的な指標として、私有林人工林面積を譲与基準として用いることが考えられる。

その他、外部人材の登用や担い手の就業支援といった担い手確保に要

する費用等については、関連する指標として林業就業者数等を用いて算定することも検討されるべきである。

なお、既存の地方譲与税と同様に、譲与基準のみでは、実際の需要との乖離があると考えられる場合には、当該需要を類推できる指標をもって、譲与基準を補正することも考えられる。

<図表 12：地方譲与税の譲与基準とその考え方>

(譲与団体)

現下の森林現場における課題に対応するためには、森林現場及び森林所有者に最も近い市町村が、地域の実情を踏まえつつ、自らが保有する住民情報等を効果的に活用しながら森林整備等に携わっていくことが必要であり、森林環境譲与税（仮称）は、これらの森林整備等を実施する市町村に対して譲与することが基本となる。

ただし、市町村がこれまで以上に森林整備等について積極的な役割を果たすためには、現実的には、都道府県による市町村への支援が不可欠である。例えば、市町村が森林所有者の意向調査をする際に都道府県が広域団体の立場から助言・指導を行うことや、市町村が所有者から委託を受けて間伐を行う際の事業発注について、都道府県のノウハウを活かした支援を行うこと等が想定される。また、都道府県が超過課税の財源を活用して森林整備等を行う際に、市町村との間で事業実施箇所の調整を行うことや、一定の条件下にあっては、市町村が行うべき森林の管理に関する事務を、都道府県が代行するケースも考えられる。

都道府県が果たすべきこれらの新たな役割については、その内容の具体化及び明確化を図るとともに、適切に財政措置を講じることが必要であり、その場合、用途の定めのある財源として、森林環境譲与税（仮称）の一部を都道府県に譲与することによって、都道府県による市町村への支援等が確実に実施されるよう担保することも考えられる（なお、都道府県に対して森林環境譲与税（仮称）の一部を譲与することとした場合の譲与基準については、その用途が、市町村が実施する森林整備等の事業の支援等に関する費用に充てられるべきであることを考えれば、市町村に対する譲与基準と同様の基準を用いることが適当と考えられる。）。

一方で、現場を知り尽くしている市町村こそが主体となって事業を進めるべきであり、まずは全額を市町村に譲与し、その上で、必要があれば、それぞれの地域の実情に応じて都道府県と市町村とで協議する等、柔軟に対応すべきとの見解も示された。

(使途の公表等)

森林環境税（仮称）は、全市町村の住民から広く等しく負担分任を求めるものである一方で、その税収は、森林整備等を実施する団体に対して譲与されることとなる。

納税義務者の立場に立てば、納税先の団体と、税収を財源として事業を実施する団体が一致しないこととなるため、譲与を受けた地方団体としては、通常の前算・決算の場合のような自らの団体の住民に対する説明責任だけでなく、他の地方団体の住民に対しても一定の説明責任を果たすことが求められる。

当該説明責任を果たすため、森林環境譲与税（仮称）の譲与を受ける地方団体に対して、使途をインターネットの利用等の方法により公表することを義務づけることが適当である。

また、国においても、国民（納税者）からの理解を得るための一助とするため、地方団体が公表した使途に係る内容等を取りまとめて公表することや、その結果として森林整備がどの程度進捗したかを把握し、その効果を分析すること等の取組が必要であると考えられる。

(4) その他（共通事項等）

(恒久措置)

森林整備は息の長い取組であり、林野庁において検討中の新たな森林管理システムも恒久的な制度として構築される予定であること等に鑑みれば、森林環境税（仮称）は、恒久措置として創設することが適当である。

恒久的な仕組みとして地方団体の安定的な財源とすることで、地域の事業体において長期雇用が行われるといった地方創生に資する効果も期待できる。

(一定期間経過後の見直し)

森林環境税（仮称）及び森林環境譲与税（仮称）においては、制度設

計時点における情報や見通しに基づいて、適正と考えられる用途や譲与基準等を設定するものであるが、新たな森林管理システムの下で、市町村が新たに担うこととなる事務に要する費用も用途に含まれること等に鑑みれば、実際の運用を経て、当初の想定と異なる事態が生じる可能性もある。

また、超過課税を実施している府県等においても、実施年限を設定しているほか、一定の年限毎での見直しを行っている。

以上を踏まえると、国の森林環境税（仮称）及び森林環境譲与税（仮称）についても、より信頼度の高い制度設計とするために、施行して一定期間経過した後に、運用状況等に鑑みながら、制度のあり方等について検討を加え、その結果に基づいて、必要に応じ、見直しを行うことが適当である。

（地方財政措置）

新たな森林管理システムを契機として、森林整備等を行う地方団体の役割が増加することに伴う需要及び森林環境譲与税（仮称）について、地方財政計画の歳出及び歳入に適切に計上することにより、当該地方団体の一般財源を確保することが必要である。

4. 森林環境税（仮称）創設に当たっての課題等

本検討会では、新たな森林管理システムが施行されることを念頭に置いて、必要な財源を確保するためにあるべき税制の姿を検討してきたところであるが、実際に森林環境税（仮称）を創設するには、更に、以下に掲げる課題等を考慮する必要がある。新税の課税を開始する時期については、新たな森林管理システムの施行時期を踏まえつつも、社会経済情勢等にも鑑みながら、以下の課題等を踏まえ、検討することが必要である。

（国民（納税者）の理解と国民の負担感への配慮）

先述のとおり、森林環境税（仮称）の必要性は認められるものの、それを創設する前提として、国民（納税者）の理解が十分に得られることが必要不可欠である。国においては、地方団体の協力も得ながら、国民（納税者）の理解を醸成するために、可能な限りの取組を行うべきである。

特に、個人住民税均等割の枠組みを活用して森林環境税（仮称）を創設するのであれば、国民に対して広く定額の負担を求めることとなるため、東日本大震災を教訓として各地方団体が実施する防災施策に係る財源を確保するための税制上の措置¹²や府県等で行われている超過課税も勘案した上で、国民の負担感に配慮する必要性が一層高い。

（府県における超過課税との関係）

森林整備等については、超過課税による財源も活用しながら、これまで都道府県が積極的な役割を果たしてきたが、今後、新たな森林管理システムの下で、都道府県だけでなく、森林現場に最も近い市町村が、地域の実情を踏まえつつ、森林整備に携わっていくこととされており、森林環境税（仮称）はそのための財源に充てられるものである。

これを踏まえれば、国の森林環境税（仮称）は府県の超過課税に取って代わるものではなく、都道府県と市町村がそれぞれの事業内容等について必要な協議を行った上で、両方の財源を効果的に活用して、これま

¹² 平成 26 年度から平成 35 年度分の個人住民税均等割の標準税率が 1,000 円（道府県民税で 500 円、市町村民税で 500 円）引き上げられている。

で以上に森林整備等を推進していくことが期待される。

一方で、各地域の住民の立場からすれば、森林環境や水源環境の保全等という同様の趣旨により、地方団体の超過課税に加えて、国の森林環境税（仮称）による負担が上乗せされるように感じられるため、全国知事会からは、超過課税への影響が生じないようにしっかりと調整すべき、との意見が出されている。

しかし、各府県が導入している超過課税は、税額や使途、実施時期等が団体により様々であり、また、それぞれの創意工夫の下、地域住民の合意を得た上で実施しているものであるため、短期的に、国の森林環境税（仮称）と各府県すべての超過課税との調整を図るのは難しい状況にある。

国としても、各府県の超過課税の内容を尊重し、その見直し時期等を踏まえつつ、両者の関係の整理が円滑に進むよう、必要な対応を行うよう努めるべきである。

参考：府県等における超過課税

平成 28 年度末時点で、全国 37 の府県及び 1 市において、森林環境・水源環境の保全等を目的とした超過課税が実施されている。平成 15 年度の高知県における導入以来、林野率が高い府県から取組が進み、最近では林野率の低い府県にも広がった結果、現在では、全国人口の 69% を占める区域で実施されている状況にある。

超過課税の税額、使途、実施時期等は、府県によって様々であり、個人住民税均等割の超過課税額は 300 円～1,200 円（年額）、税収は森林整備以外にも、治山・流木対策、都市緑化、木材利用促進、普及・啓発等に幅広く活用されている。

<図表 13：森林環境・水源環境の保全等を目的とした超過課税の実施状況>

<図表 14：森林環境・水源環境の保全等を目的とした府県の超過課税の税収の使途>

<図表 15：森林環境・水源環境の保全等を目的とした府県の超過課税の導入状況と導入時期>

(市町村における事業実施体制の確保)

新たな森林管理システムの下にあっては、市町村が自らの事務として、所有者からの委託を受けて間伐等を行うことが予定されているが、市町村によるこれまでの森林整備への取組は団体によって千差万別であった。新システム下において、全国的な森林整備を着実に進めるためには、林野庁及び都道府県による助言・指導を得ながら、各市町村が強い当事者意識を持ち、新たな業務に取り組んでいく必要がある。

しかしながら、都道府県における森林・林業担当職員が8,700人程度いるのに対して、市町村における職員は3,000人程度しかおらず、専ら林務を担当する職員が0～1人程度の市町村が全体の3分の2を占めるなど¹³、森林関連施策を展開するための体制が十分でない市町村が多いという指摘がある。

新たな森林管理システムを契機として、市町村が森林整備等について新たな役割を担うためには、市町村内部における体制を充実させるとともに、地域の実情に応じて、外部人材の活用や、市町村間での連携、都道府県によるサポートを受けること等を組み合わせて実施することにより、市町村の事業実施体制を充実・確保することが必須である。

<図表 16：市町村の森林・林業担当職員の状況>

(使途の範囲及び都道府県への譲与)

森林環境譲与税（仮称）の使途の範囲及び都道府県への譲与については、検討会として一定の考え方を示したものの、先述のとおり、異なる意見も示された。これらについては、譲与基準や税収規模にも影響を与えるものであるため、政府・与党における検討に際しては、引き続き、関係者の意見にも留意しつつ、一層の整理が必要である。

(国税を市町村が賦課徴収することに伴う諸課題の整理)

森林環境税（仮称）の非課税限度額の設定や減免のあり方についての考え方については先述したとおりであるが、この考え方に基づきつつ、現実に、各市町村が自治事務としての個人住民税の賦課徴収と法定受託事務としての森林環境税（仮称）の賦課徴収とを併せて行うに当たっては、市町村による課税実務が円滑に進むよう、慎重に具体の制度設計を行う必要がある。

¹³ 総務省地方公共団体定員管理調査（平成28年度）より。

おわりに

本検討会としては、国民皆で我が国の森林を支える仕組みとして森林環境税（仮称）のあるべき姿について検討を重ねてきた。そのプロセスにおいては、納税者目線を意識して、なぜ森林環境税（仮称）を創設する必要があるのかという点についても十分に議論を行うとともに、新税創設に当たっての課題についても議論を行ってきた。

長い検討期間を経て、今、森林環境税（仮称）の導入の是非を判断する時期を迎えている。

本検討会の報告書をいわばたたき台にし、森林環境税（仮称）の創設に向けた議論を一層深化させていただきたい。

そして、その議論の結果として、この冬の税制改正において、具体的な成果が得られることを期待する。

參考資料

「森林吸収源対策税制に関する検討会」開催要綱

1. 趣 旨

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。

2. 名 称

本検討会は、「森林吸収源対策税制に関する検討会」(以下「検討会」という。)と称する。

3. 構 成

- (1) 関連する分野の学識経験者として、別紙に掲げる地方財政審議会特別委員(地方財政審議会令第2条第2項に基づき総務大臣が任命)を検討会の構成員とする。
- (2) (1)の者に加え、地方財政審議会委員及び別紙に掲げる地方公共団体関係者をもって、検討会を構成する。

4. 運 営

- (1) 検討会に座長を置き、地方財政審議会会長があらかじめ座長を選任する。
- (2) 検討会は、座長が運営する。
- (3) 検討会は、必要に応じ、関係者の出席を求めることができる。
- (4) 検討会の会議は、原則として公開しないが、会議終了後、配付資料を公表するとともに、必要に応じブリーフィングを行う。また、速やかに会議の議事概要を作成し、これを公表するものとする。

森林吸収源対策税制に関する検討会

(敬称略)

(地方財政審議会委員)

堀場 勇夫 会長

植木 利幸

鎌田 司

中村 玲子

宗田 友子

(地方財政審議会特別委員)

神山 弘行 一橋大学大学院法学研究科准教授

◎小西 砂千夫 関西学院大学大学院経済学研究科・
人間福祉学部教授

佐藤 英明 慶應義塾大学大学院法務研究科教授

勢一 智子 西南学院大学法学部教授

土屋 俊幸 東京農工大学大学院農学研究院教授

林 宏昭 関西大学経済学部教授

諸富 徹 京都大学大学院経済学研究科教授

(地方公共団体関係者)

村井 嘉浩 宮城県知事 (全国知事会地方税財政常任委員会
委員)

本間 源基 茨城県ひたちなか市長 (全国市長会都市税制調
査委員会副委員長)

更谷 慈禧 奈良県十津川村長 (全国町村会副会長)

(※第1回～第4回)

清水 雅文 愛媛県愛南町長 (全国町村会財政委員会副委員長)

(※第5回～第7回)

◎＝座長

森林吸収源対策税制に関する検討会開催実績

第1回：平成29年4月21日（金）

- （1）森林吸収源対策税制について（検討経緯等）
- （2）自由討議

第2回：平成29年5月9日（火）

林野庁からのヒアリング

第3回：平成29年6月22日（木）

- （1）論点の整理
- （2）自由討議

第4回：平成29年7月6日（木）

- （1）論点の整理
- （2）自由討議

第5回：平成29年8月8日（火）

- （1）平成29年7月九州北部豪雨について
- （2）論点の整理
- （3）自由討議

第6回：平成29年10月26日（木）

- （1）論点の整理
- （2）自由討議

第7回：平成29年11月10日（金）

- （1）森林吸収源対策税制に関する検討会報告書（案）について
- （2）自由討議