

特別連載 「国税・森林環境税の問題点」 第2回

国税・森林環境税：租税理論に反する 不公平極まりない増税

青木宗明

はじめに

～本稿の目的とご注意いただきたい重要な点～

国税・森林環境税は、あまりに筋の悪い税である。国民の多くが真実を知れば、この増税には到底納得できないだろう。国税・森林環境税の創設は、すぐさま撤回されるべきである。そう主張せざるをえないほど、国税・森林環境税の問題点は決定的に深刻なのである。

かくして本稿の目的は、国税・森林環境税の問題点を分かりやすく明らかにし、できるだけ多くの国民に真実を伝えることにある。そのため、まず最初に、たくさん存在する問題点の中から最も致命的な2つの問題点、すなわち「二大問題」にフォーカスを絞ることにした。いかに重大な問題点が存在するのかをストレートに伝えて、なぜ国税・森林環境税の創設が撤回されるべきなのか、認識していただきやすくするための工夫である。

二大問題の後に論じる「その他の問題点」も、決して深刻度が低いわけではない。その他の問題点だけでも、国税・森林環境税の導入撤回を唱える立派な根拠になりうる。ただそうはいっても、最初に述べる二大問題は別格である。まさに決定的な欠陥なのである。

なお、本論に入る前に、是非ともご注意いただきたい重要な点を明確に述べておきたい。その重要な点とは、本稿は、あくまでも国税・森林環境税の導入を撤回すべきと主張しているのであって、森林整備事業の充実と同整備事業の財源拡充に反対しているわけではまったくないという点である。

筆者の経歴をネット検索でもしていただければお分かりいただけるように、府県レベルの森林環境税に長年にわたって深い関わりを持ってきている。その過程を通して、当然の

ことながら税の検討のみにとどまらず、税収が充てられる森林整備や環境保全の事業についても勉強をさせていただいた。したがって、わが国の森林がいかに脆弱で危機的な状況にあるか、どれほど環境保全・整備事業の拡充が必要とされているか、その事業充実に向けて不足する財源の確保がいかに重要か、十分に理解しているつもりである。

森林保全・整備事業とその財源確保の重要性を訴えるご意見には、まったく一欠片の異論もない。筆者が強く批判しているのは、もっぱら国税・森林環境税である。同税が森林保全・整備事業の財源調達としていかに不適切な手段であるかを強く訴えたいだけなのである。

さて、それではいよいよ本論に進もう。前述のように、まずは二大問題から論じていくが、国税・森林環境税の抱える二大問題とは、以下の枠内に記す2点である。

1. 租税理論からの逸脱と不公平の極みである人頭税

国税に適用してはならない地方税の理論を、不当に国税へ「流用・悪用」した結果、国税・森林環境税が極端に不公平な人頭税になってしまっている問題点。

2. 増税の目的・根拠と増税によって目指す政策効果が極めて不明瞭

何のために増税するのか、増税によっていかなる政策効果を実現するのか不明確で、国民に対する増税の説明責任をまったく果たせていない問題点。

1. 租税理論からの逸脱と不公平の極みである人頭税

二大問題の第1は、本章のタイトルからも分かるように、2つの問題点から構成されている。そのため前半と後半とを二分して考えると理解しやすいだろう。まず前半部分は、国税・森林環境税が租税理論に完全に反しているという問題点である。具体的には、地方税のみに認められる応益原則という税の理論を、国税へと「流用・悪用」してしまったという不屈きな過ちである。そしてこの前半の問題点が、後半の大問題を惹起することになる。

後半の大問題とは、国税・森林環境税が人頭税になってしまっているという問題点である。人頭税は、地球上で最も不公平な税であるため、現代社会においては決して存在が許されるべきでない税なのである。

それでは以下、前半と後半を順に分かりやすく説明してゆくことにしよう。

(1) 応益を根拠に住民税の均等割に上乗せ課税

国税・森林環境税は、地方税である住民税の均等割に上乗せして課税される。すなわち、納税者1人あたり定額（1,000円）という課税形態である。なぜこのような課税形態が選択されたのか。住民税の均等割に上乗せする定額課税が選択された根拠はどこにあるのだろうか。

この疑問への回答は、行政サービスからの「受益」に応じて税を負担するという「応益原則」に求められる。国税・森林環境税は、森林整備という行政サービスから住民が受ける利益、すなわち受益に課税の根拠を求めており、租税理論の用語でいえば応益原則に基づく課税となるのである。

実際、与党の税制改正大綱（平成29年12月14日）においても、「森林を整備することは、地球温暖化防止のみならず、国土の保全や水源の涵養、地方創生や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」とした上で、「森林環境税（仮称）は国税とし、都市・地方を通じて、国民一人一人が等しく負担を分かち合って、国民皆で、温室効果ガス吸収源等としての重要な役割を担う森林を支える仕組みとして、個人住民税均等割の枠組みを活用し、市町村が個人住民税均等割と併せて賦課徴収を行う。」⁽¹⁾と述べられている。

このように定額課税の根拠を応益に求めるというのは、実は国税・森林環境税のオリジナルではない。オリジナルは、すでに十数年にわたり実施されている地方税の創設にあたって確立された理論である。その地方税とは、もうお分かりのように37府県が独自課税として行っている森林環境税である。

府県の森林環境税を正当化する理論は、次の通りである。すなわち、荒廃に瀕した森林を整備することは、大気の浄化、水源環境の保全、防災、生物の多様性維持など多岐にわたる利益を生み出し、それらは広くすべての住民に行き渡り、住民ひとり一人に分割して利益の量を計ることはできない。したがって、それらの利益を生み出すために要する森林整備の財源を、1人あたり定額課税である住民税均等割を引き上げるという増税（超過課税）で確保するというロジックである。

この考え方は、地方税においては正当な理論であり、何らの問題も存在しない。と

(1) 自由民主党・公明党『平成30年度税制改正大綱』12-13ページ。

ころが国税の場合はそうではない。国税においては、応益原則の主張は決して認められないからである。この点で国税・森林環境税は、租税理論から明確に逸脱しているのである。

(2) 国税では応益原則は許されない～地方税の理論を「悪用」～

なぜ国税に応益原則を適用できないのか、財政学や租税論の教科書通りになってしまいが、簡潔に説明してゆこう。なお、ここで教科書の通りと記したのには意味がある。教科書通りで失礼というエクスキューズの意味で述べたのではなく、この考えが定説であることを強調するために持ち出したのである。国税に応益原則を適用してはならないのは、税の勉強をした経験のある人なら、誰もが知っている常識であり、教科書に載る定説なのである。

(2)－(A) 政府サービスから生じる利益は計れない

それでは説明に入ろう。まず最初に、税金を公平に負担するための基準として2つの考えがあることを理解しなくてはならない。その2つの考え方とは、下の枠内にメモしてあるように、応益原則と応能原則である。このうち本稿で論じている応益原則は、パーティーの経費を参加者で分担するという例になぞらえれば、飲んだ分だけ、食べた分だけ費用を払うのが公平な負担になるという考えである。このように例えると、応益負担の考えは大変に分かりやすく、納得しやすいと思われるかもしれない。

- | |
|---|
| <p>① 応益原則 — 政府サービスから受ける利益（受益）に応じて税を負担するのが公平</p> <p>② 応能原則 — 税を負担する能力（担税力）に応じて税を負担するのが公平</p> |
|---|

ところが、この分かりやすさの中に、国民が騙されがちな落とし穴がある。政府の行う行政サービスは、パーティーの場合と異なり、受け取る利益に比例して負担を配分するのは、絶対的に不可能なのである。なぜ不可能なのかといえば、行政サービスの利益を計ることができないからである。パーティーの例でいえば、どれほど飲食したのか分からないということになる。

政府の行う行政サービスは、どの程度の利益が全体として発生するのか、その利益が分割されて誰にいくら届くのか、明確な数値として計測することはできないのであ

る。例えば国を守るという安全保障の利益を考えてみよう。国防サービスからの利益がいくらに相当するか示すことはできない。個々の国民についても、一般に守るべき資産が多ければ国防からの利益も大きくなると考えられるが、それを証明する手立ても存在しない。

あるいは義務教育を考えてみよう。義務教育から生じる利益は、直接的には学童や親のものとなる。この個人の利益になる部分については、受益を概算の金額で表示することができるかもしれない。しかし、義務教育の利益は単にそれだけだろうか。

次の疑問の答えを探せば、それだけではないことをすぐに理解できるだろう。すなわち、明治政府が維新の直後から全国に国民教育を広めようと多大な努力を行ったのはなぜだろうかという疑問である。疑問の答えはもちろん、義務教育の利益が社会のあらゆる面にまで及び、わが国の将来の国力を左右するほどに大きいからとなる。富国強兵に向けて優秀な労働者や質の高い兵隊を育てるためにも、義務教育は必須である。その意味で義務教育サービスは、企業経営者や軍隊指揮官までも含む、社会全体に利益を与えているのである。

このように政府の行政サービスから生じる利益、特に「公益」と呼ばれる利益については、その規模を金額で計って示すことができない。かくして、税負担を納税者間で分ける際に、応益原則を用いてはならないことが明らかとなったであろう。受益を計れない以上、応益原則に従って税負担を配分することは不可能なのである。

(2)－(B) 地方税のみに認められる応益原則の「加味」と負担分任

さて、ここまで読み進むと、いま1つ別の疑問が生じるであろう。国税に応益が適用不可なのは理解できたが、府県レベルの森林環境税には、なぜ応益原則が認められ、しかも定額課税が許されるのだろうかという疑問である。

その答えは、地方税の場合、課税する地方自治体が、国よりもはるかに狭い地域に区切られており、納税者も住民という特定メンバーに限定されるという事実を前提としている。この前提の上で応益原則が許されるのは、エリアとメンバーが限られているので、行政サービスからの利益と負担の相互関係が見えやすく、把握しやすいことに根拠を置いている。

ただしもちろん、この場合でも受益を具体的に計ることはできないので、応益が認められるといっても、税負担の配分に際して応益の考えを「加味」することが許されるだけである。「加味」の仕方は、例えば固定資産税でいえば、所有地の土地が広げ

れば広いほど受益も大きくなるだろう、あるいは事業課税の場合は、事業の活動規模を表す付加価値額が多ければ多いほど受益が大きいだろうといった形での「加味」である。

また定額課税が認められるのは、エリアとメンバーが限定されるという前提の上で、自治体の行政サービスから全員が受益する以上、負担に無理の出ない範囲内で、できるだけ全員で経費を分担できるようにするのが地方自治に繋がるという考え方に根拠が置かれている。この考え方は、負担分任と呼ばれ、地域コミュニティのメンバー全員が、いわば「自治会費」のような位置付けの負担をすることが正当化されるのである。

これらの考え方は、わが国では古くは大正時代から政府関係者や研究者が公に表明してきた考えであり、他国の状況を見ても、ドイツなど多くの国で同様の見解が示されている。したがって、歴史的にも国際的にも、定説の考えといってよいだろう。

ただし、大いに注意しなくてはならない。これらの考え方が通用するのは、くどいようだが地方税のみであり、国税には通用しない。通用しない理屈を国税に流用するのは、不見識な「悪用」であり、租税理論からの許されざる逸脱である。

しかも、それは理論へ違反しているという問題だけに終わらない。我々の生活する現実世界に、とんでもない大問題を引き起こすことになってしまう。すでに示唆してある通り、人頭税という、かつて世界中で大混乱を引き起こした「悪霊」が、現代に復活してしまうのである。

(3) 国税の定額課税は人頭税：不公平による暴動と反乱の世界史

国税を納税者1人あたり定額で課税すれば、それは即、人頭税以外の何物でもない。地方税のように応益原則・負担分任といった根拠が成立しない以上、正当な理屈をまったく持たない、ただの人頭税そのものなのである。

ただ世の中にはさまざまな考えの方々もいるので、無収入や低所得層は非課税になるから人頭税ではないという偏屈な意見もあるかもしれない。しかし、納税者の担税力（税を負担できる能力）をまったく見ずに一律の負担を課す以上、課税最低限があるだろうがなかろうが、人頭税であることに間違いはない。

人頭税は、この地球上で考えうる税金のうちで最も逆進性が高く、不公平の極地といえる税である。単純に一人あたり定額で課税するため、特別な課税技術を必要とせず、古代から多くの国家で実施されてきた。

アジアでは、中国・明代の丁銀が有名であるが、わが国でも薩摩藩支配下の琉球王府が、先島諸島（宮古・八重山）で人頭税を課していた。欧州や中東では、異民族や異教徒等への身分差別的な課税として行われるケースも多かった。例えば古代のギリシャやローマでは外国人や非市民に対して、イスラーム国家やムガル帝国では非イスラーム教徒へ、さらに中世ヨーロッパの諸国では農奴のみへ人頭税が課されていたのである。

このように制度的な多少の相違はあるものの、人頭税が所得の低い庶民にとって過酷であり、絶望的なほどに不公平感を募らせることに間違いはない。そのため人頭税といえば、農民や庶民の暴動、反乱がつきものである。最も有名なのは、1381年イングランドで勃発したワットタイラーの乱であろう。百年戦争の戦費調達のために過酷な人頭税の徴税が行われた結果、農民一揆が全国へ反乱として拡大したのである。

近代になると、人頭税自体がほぼ廃止されたために実例は少ないが、暴動が起きた有名なケースがある。サッチャー政権が1990年に導入したコミュニティー・チャージ（Community Charge）に対する英国国民の反抗である。コミュニティー・チャージは、成人1人あたり定額の地方税であった。前述のように応益や負担分任を主張しうる地方税であるにもかかわらず、低所得層にあまりにも重く不公平の極みだとして国内の広範な反発を招き、暴動まで発生した。その結果サッチャー首相の支持率は急落し、政権に幕が引かれることになったのである。

この点でわが国民はいかなる反応を見せるのだろうか。国税・森林環境税は人頭税である。たかが千円という意見もあるかもしれないが、人頭税は人頭税である。しかも国税・森林環境税が、次節でみるように、わが国の税制に悪影響を与える危険性が高いことを考慮すれば、英国国民のような行動力が求められているといえるかもしれない。

（４） 国税・森林環境税の悪影響：わが国税制が人頭税だらけになってゆく危険性

国税・森林環境税が今後の税制に与える悪影響とは、特定政策ごとの目的税的な人頭税が「増殖」し、わが国の税制が「人頭税化」し続ける危険性である。

なぜ人頭税化が進むのかといえば、まず第1の理由は、政府の行う行政サービスは、どのようなサービスであれ、「国民に広く分かちがたく届く公益」を必ず含んでいるからである。したがって、国税・森林環境税が行った「悪用」、すなわち「だから均等に課税する」という不当な論理を主張しようと思えば、すべての行政サービスにお

いてできてしまうのである。

もしも国税・森林環境税が撤回されず導入されてしまうと、この租税理論に反する不合理な論理までもが認められたということになってしまいそうである。そうなれば森林整備以外の行政サービスにも同じ論理を使おうという悪巧みが頻発する危険を感じる。

今後、国防にせよ社会福祉にせよ先端技術開発にせよ、特定の政策推進に向けた財源調達が課題になるたびに、すべての国民に利益が行き渡るからという理由で、定額課税の国税、つまり人頭税が構想されるようになってしまうのではないかという心配が膨らむのである。

人頭税化が進む第2の理由は、わが国、特に政治や行政において「前例主義」が跋扈しているからである。理論に反していようが多少の弊害を招こうが、「前例」があれば政治や行政の世界では物事が通ってしまいがちである。

「国民に広く、分ちちがたく利益が届くので国税を均等に定額課税する」という理屈がいったん実現してしまえば、いくら人頭税を批判しても、次のような反論が返ってきそうである。すなわち、「人頭税？ いったい何が問題？ すでに存在しているし、特段の問題も聞いていない」という計算ずくの悪賢い反応である。

国税・森林環境税の導入に反対すべきは今であると叫んでいる理由は、まさにこの点にある。同税を「(今後の方向を示す)先例」にしてしまえば、今後の増税構想における「前例」になってしまうであろう。そうならないためには今、人頭税の危険性を訴え、導入の撤回を叫ばなければならないのである。

2. 増税目的・根拠と政策の効果が不明瞭 ～なぜ国税・森林環境税が必要なのか～

二大問題の第2は、いかなる目的のために増税するのか、増税によっていかなる政策効果を実現しようとするのかが不明確で、国民に対する増税の説明責任を果たせていないという問題点である。したがって本章では、増税の目的や効果がいかに曖昧で不明瞭であるかを証明していくことになる。そして、その検証過程を通して、国税・森林環境税が本当に必要な増税なのかどうかも見通せるようになると思われるのである。

国税・森林環境税の目的や効果がいかに不明瞭かは、以下の枠内の3点を考察すること

で明らかになるだろう。

- (1) 政府・関係者の公表文から想定される国税・森林環境税の目的や導入の根拠
- (2) 税収の使途（税収はどんな事業に使われるのか）
- (3) 地方へ譲与される際の譲与基準（どの自治体にどの程度の金額が譲与されるのか）

(1) 政府発表の変遷・多様化～温暖化防止から成長産業化へ～

まず最初に検証するのは、政府・関係者の発表した資料から想定される国税・森林環境税の目的や導入根拠である。結論からいえば、政府側から示される目的や根拠が時とともに変わったり、府省ごとに別の目的が語られたり、さらには唐突に新たな目的が出現したりしているため、何が本当の目的なのか、国民には理解できなくなっている。

なお、この目的の変遷・多様化については、この特別連載の第3回「国税・森林環境税・譲与税創設の経緯とその本質（仮題）」（飛田博史、本誌5月号掲載予定）で詳細な論考が行われる予定である。そのためここでは、現時点で想定される目的・根拠を概略的に一覧表示してみることにしよう。

- ① 地球温暖化対策（森林吸収源対策）
二酸化炭素等の温暖化ガスを森林で吸収することによる温暖化防止
- ② 放置された森林の整備
劣悪な自然条件や所有者不明・不在村者等の問題を抱える森林の整備
- ③ 林業の成長産業化
経営の成立していない私有林を、有能な経営体に集約することで林業を成長産業化
- ④ 自然災害の防止・減災
森林整備による土砂崩れ、洪水、浸水の予防
- ⑤ 自然環境保護
森林・みどり保全、大気浄化、生物多様性の維持等
- ⑥ 水源地保護・水質保全

森林にある水源地の保全・水源涵養、水質の維持

- ⑦ 中山間地の市町村への財源供給
財政力の弱い市町村へ財源の供給

なんと大括りしても、7つにも及ぶ目的を列挙できる。国税・森林環境税の情報を見聞する際、このうちどの目的を最も多くお聞きになっただろうか。おそらく一時期、同税の名にあまり馴染がなかった頃には、①の森林吸収源対策という聞き慣れない単語が耳に届いていたのではないだろうか。

この単語は、その後も消え去ったわけではないが⁽²⁾、税の導入構想が具体的に進展するにつれて、むしろ②の放置された森林の整備が前面に出てくるようになる。所有者不明や不在村者所有の森林は全国的に目立つため、昨年成立した森林経営管理法の内容とともに、この目的が本命なのかなと思われた方々も多いのではないだろうか。

ところが、やはり昨年、唐突にメディアに情報が流れたのが、③の林業の成長産業化である。この単語を聞いて、現実とのギャップに首を捻った方も多かったようだが、ちょっと検索すれば、ネット上に豊富な情報が掲示されている⁽³⁾。

このように簡単に変遷を眺めただけでも、何が本当の目的なのか、もはや理解は難しい。目的が曖昧である以上、本当に政策の効果はあるのかどうか、国民に不信感が芽生えても決しておかしいことではない。国税・森林環境税を導入し、市町村がその税収を使えば、地球温暖化は多少とも抑制できるのだろうか、あるいは解決困難な放置森林が整備され、それが災害の防止に繋がるのだろうか、さらには林業が稼げる産業になって就業する若者も増えるのだろうか。

これらの疑問は、すぐにより本質的な疑問へと変化するだろう。すなわち、国税・森林環境税は本当に必要なのだろうかという疑問である。

このように目的それ自体を検証しても、国税・森林環境税が何を目指しているのか分からない。そこで次には、2つめの観察項目とした税収の使途を見てみることにしよう。いかなる事務・事業に税収が充てられるのか分かれば、同税導入の目的や理由を推測することができるのではないかと期待されるのである。

(2) 森林吸収源対策という単語は、税制改正大綱（政府・与党いずれも）において、平成30年度（2017年末に公表）までは記載されていたが、平成31年度（2018年末に公表）では姿を消した。

(3) 林業の成長産業化については、内閣府・規制改革推進会議や林野庁のウェブサイトをご参照ください。

(2) 使途の曖昧さと「拡大解釈」～譲与税という制度も問題～

ところが、この期待は裏切られてしまう。税収の使途を見ても、国税・森林環境税が何のための増税なのか、なぜ必要なのか、判然としないのである。その現状を確認してみよう。

国税・森林環境税は、厳密な意味で目的税ではない。課税する主体（＝国）と、支出する主体（＝地方自治体）が異なるので、目的税にできるはずもない。ただし国から地方へ引き渡される譲与税（森林環境譲与税）の段階で、目的税的な使途の特定化がなされている。

この点を、政府の策定した文章である『平成31年度税制改正の大綱』と『森林環境税及び森林環境譲与税に関する法律』によって具体的に見てみよう。まず前者の大綱に記された「使途及び公表」が下の枠内の文章である⁽⁴⁾。

- (イ) 市町村は、森林環境譲与税（仮称）を、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なければならないこととする。
- (ロ) 都道府県は、森林環境譲与税（仮称）を、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なければならないこととする。
- (ハ) 市町村及び都道府県は、森林環境譲与税（仮称）の使途等を公表しなければならないこととする。

やや判読の難しい文章なので分かりやすく整理してみよう。まず市町村については、譲与税は「森林整備及びその促進に関する費用」に充当されねばならない。そして、その例として挙げられているのが、①間伐、②人材育成・担い手の確保、③木材利用の促進、④普及啓発、⑤等、である。また都道府県については、大変にシンプルである。たった一言、「市町村の支援等に関する費用」で終わっているのである。

次に下の枠内が、『森林環境税及び森林環境譲与税に関する法律』の「森林環境譲与税の使途」と記された箇所である。

第三十四条 市町村は、譲与を受けた森林環境譲与税の総額を次に掲げる施策に

(4) 『平成31年度税制改正の大綱』（平成30年12月21日閣議決定）16-17ページ。

要する費用に充てなければならない。

一 森林の整備に関する施策

二 森林の整備を担うべき人材の育成及び確保、森林の有する公益的機能に関する普及啓発、木材の利用（公共建築物等における木材の利用の促進に関する法律（平成二十二年法律第三十六号）第二条第二項に規定する木材の利用をいう。）の促進その他の森林の整備の促進に関する施策

2 都道府県は、譲与を受けた森林環境譲与税の総額を次に掲げる施策に要する費用に充てなければならない。

一 当該都道府県の区域内の市町村が実施する前項各号に掲げる施策の支援に関する施策

二 当該都道府県の区域内の市町村が実施する前項第一号に掲げる施策の円滑な実施に資するための同号に掲げる施策

三 前項第二号に掲げる施策

3 市町村及び都道府県の長は、地方自治法第二百三十三条第三項の規定により決算を議会の認定に付したときは、遅滞なく、森林環境譲与税の使途に関する事項について、インターネットの利用その他適切な方法により公表しなければならない。

ほぼ同内容ではあるが、重要な変更もある。最大の修正は、次の2点である。すなわち、①間伐という言葉が消えて「森林の整備に関する施策」となったこと（第34条の一）、②都道府県の使途が拡大され、市町村支援だけではなく、みずから行う人材育成・普及啓発・木材利用に譲与税を充当できるようになったこと（2の三）である。

（2）－（A） 使途の特定は困難

これらの規定を見て、税収の使途が特定されるとは誰も思わないだろう。税制改正の大綱から法律になるまでの修正が、使途の曖昧さを示す典型といえるだろう。すなわち上記の通り、事業内容がある程度イメージできる間伐という規定が、森林に関係すればどんな事業でも当てはまってしまいそうな森林整備の施策という規定に置き換えられたという事実である。

人材育成や木材利用促進についても、一見すると事務事業のイメージが湧くと思いがちだが、良く考えてみれば、具体的内容を想像しにくい。おそらく現実には、森林

整備の促進に役立つかどうかの関係が見えにくい事業も多いように思われるのである。ましてや普及啓発については、猜疑心はより一層膨らむ。森林との関係を「要領良く」語りさえすれば、あらゆる事業が使途として適格扱いになってしまう恐れがあると思われるのである。

「お役所というのは、都合の良い拡大解釈と辻褃合わせの説明が得意な世界」というのが国民の一般的な認識なのではないだろうか。もしもその認識が正しければ、使途の拡大は止まらない。しかも注目すべきは、『平成31年度税制改正の大綱』で例示の末尾に付されている「等」（本稿では⑤としてある）、および法律に挿入されている「その他の森林の整備の促進に関する施策」（第34条の二の末尾）である。この両者は、明記されている使途以外の使途も認められることを示唆している。つまり使途が特定されているように見えて、規定にはそもそもリミットがなく、使途の拡大する余地はきちんと残されているのである。

また制度的に見ても、使途の特定はきわめて困難である。なぜならば、使途を限定できる国庫補助金ではなく、譲与税という形式が選択されているからである。補助金であれば、事細かに使途を限定したうえで事業を審査し、事後的なチェックも行える。もしも特定された使途を逸脱していれば、返還の義務も地方自治体に生じるのである。対して譲与税は、これら使途の限定に繋がる装置を有していない。

(2)－(B) 使途の公表義務～義務の効果は疑問～

そのため森林環境譲与税では、『平成31年度税制改正の大綱』の(ハ)、および法律の3で、使途の公表を義務づけている。公表の義務づけにより、地方自治体に部外者からの「目」を意識させ、特定された使途を遵守するよう精神的・道義的な縛りをかけているのである。ただし、この公表義務がどれほど使途の遵守に役立つのか分からない。

義務づけられている公表とは、詳細な事業別の支出額をリスト表示するような徹底的な開示なのか、あるいは逆に大雑把に代表的な事業の名称だけの公表なのか等、現時点では分からないことだらけである。ただ仮に前者の徹底的な開示であっても、補助金ほどに使途を限定する効果は持てるはずもない。

また都道府県の場合、問題はさらに複雑で、使途を特定するような公表は不可能なのではないだろうか。なぜならば、都道府県の役割は市町村の支援であり、実際に事業を行うのは市町村だからである。公表をいかなる様式で、どちらの責任において

(都道府県か市町村か) 行うのか分からないが、市町村支援を補助金の形で行わない限り、意味のある公表にはならない。市町村に一定の自由度を認め、事前・事後の事業審査をしない「市町村交付金」のような形式で支援を行うと、都道府県の公表する内容は、極端に言えば市町村名と代表的な事業名程度に終わってしまうのである。

このように、国税・森林環境税の使途は非常に曖昧であり、時とともに拡大基調に向かう可能性も高いだろう。税収の使途を見れば、増税の必要性や目的が明確になるのではないかと期待されたが、むしろ不明瞭は濃さを増してしまった。

となれば、残された手がかりは3つめの検証項目、つまり地方に譲与される際に用いられる譲与基準である。譲与基準がどうなっているか、どの自治体にどの程度の譲与が行われるのかを見れば、何を目的とした増税か、多少とも推測できるように思われるのである。

(3) 非合理的譲与基準～森林なき大都市に多額の譲与～

ところが、これがとんでもない事態に陥っていることが分かった。譲与基準は、われわれが論理的に想定できる範囲をはるかに超えて歪んでいる。譲与税の配分割合の高い自治体を見ると、国税・森林環境税・譲与税は、その名称に「森林」を冠するに値しないのではないかとさえ思えてくるのである。

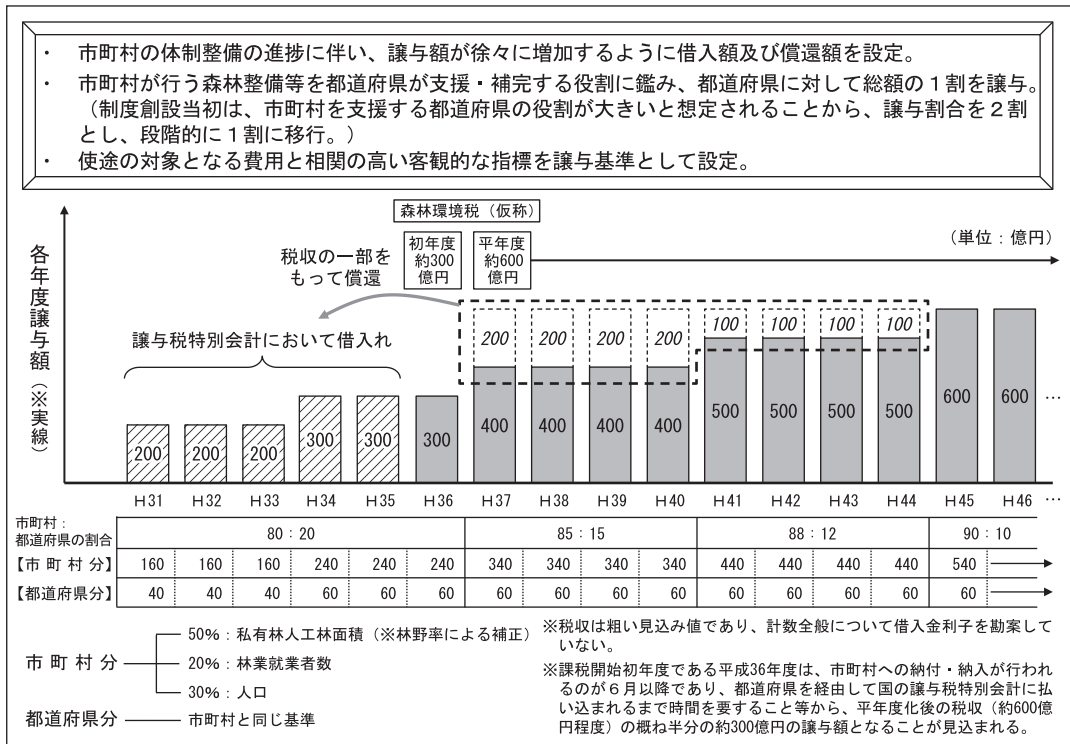
この驚愕の結論に言及する前に、森林環境譲与税の譲与基準がどうなっているか、**図表1**を使って確認しておこう。ちなみに同図は、『平成30年度税制改正主要事項』農林水産省(平成29年12月)の別紙資料であるが、総務省等の他府省も含め、まったく同じ図表を用いているので、他所で見かけた方も多であろう。

(3)－(A) 都道府県への譲与：独自の超過課税に「屋上屋」？

まずは**図表1**の下側にある表の「市町村：都道府県の割合」を見ていただきたい。森林環境譲与税は、都道府県に1割、市町村に9割が譲与される。ただし、譲与税の創設から14年間は、都道府県への譲与割合が2割～1.2割となり、その分だけ市町村の割合は小さくなる。

この点について政府からは、図表にも記されている通り、「制度創設当初は、市町村を支援する都道府県の役割が大きいと想定されることから」と説明されている。ただし、市町村の何を支援するのか、なぜ2割も使うのか、7年目から逡減しても市町村の側で問題は生じないのかといった本質的な疑問は残されたままである。

図表1 森林環境譲与税（仮称）の各年度の譲与額と市町村及び都道府県に対する譲与割合及び基準



ただし、ここでより根本的な問題とすべきは、そもそも都道府県に譲与される必要があるのかという点である。周知のように、地方独自の超過課税として森林環境税を実施しているのは37府県に上っている。すなわち、47都道府県のうち、森林整備の必要性が高いと思われる自治体はすでに大きな努力を払ってみずから財源を調達し、市町村への支援も行っている。

その自主的な尽力の上に、はたして国税が「屋上屋を架す」必要はあるのだろうか。「屋上屋ではない」というのであれば、国税の使途は府県の独自課税の使途と異なるのだろうか。もしもそうであれば、両者の明確な線引きはどこにあるのだろうか。これらの疑問に対する説得力のある回答がえられない限り、ここでも根本的な疑問に行き着いてしまう。すなわち、国税・森林環境税の目的は何なのだろうか、同税は本当に必要なのだろうかという疑問である。

なお、国税・森林環境税と37府県の独自課税との関係については、この特別連載の

第4回「国税・森林環境税の導入による府県・森林環境税および市町村森林施策への影響に関する研究（仮題）」（清水雅貴、本誌6月号掲載予定）にて詳しく論じられることになっている。

（3）－（B） 人口基準による異常な歪み～多額の譲与が大都市で無駄？～

さて、いよいよ本題の譲与基準を見ることにしよう。図表1にあるように、譲与基準は都道府県も市町村も同一であり、譲与税の半分、50%が私有林人工林面積（林野率による補正あり）によって地方自治体間で配分される。第2の基準は林業就業者数であり、譲与税総額の20%がこの基準に従う。ここまでは何ら違和感のない譲与基準である。

問題なのは次である。残りの30%というかなり大きな割合が、なんと人口に比例して譲与されるのである。人口と森林整備と、いかなる関係が想定されるというのだろうか。この点で政府は、図表1にも記されているように、「使途の対象となる費用と相関の高い客観的な指標を譲与基準として設定」と表明しているが、何を根拠にかくも非常識な主張ができるのであろうか。

実際、この特別連載の第1回『森林環境譲与税の譲与基準の試算及びその検討について』（吉弘憲介、本誌2月号掲載）の推計結果を見て、改めて驚嘆していただきたい⁽⁵⁾。市町村で最も多額の譲与を受けるのは神奈川県横浜市であり、同市の過去3年間の林業費はゼロなのである。

人口という譲与基準を3割も入れたことによる歪みは、なにも横浜市だけではない。譲与額の多い第3位の大阪市、第8位の名古屋市も、林業費は皆無である。譲与額トップ100市町村の中に、林業費がゼロの自治体が7市区（上記3市に加えて川崎市、さいたま市、世田谷区、堺市）もランキングされているのである。

人口基準がいかに配分へ影響を与えているか、横浜市税制調査会の試算結果である図表2を用いて検証してみよう。平成31年の森林環境税は、市町村全体で160億円（図表1の市町村分を参照）である。横浜市への譲与額は、全国トップの1億4,300万円であり、そのうち1億4,000万円は人口基準による配分である。

それから15年後、国税・森林環境税・譲与税は移行期を終えて「平年度化」するが、

(5) 吉弘憲介『森林環境譲与税の譲与基準の試算及びその検討について』「自治総研」2月号、2019年、8-10ページ、「表1 森林環境譲与税の譲与基準率試算値の上位100自治体」を参照。

図表2 横浜市への森林環境譲与税の譲与見込額（試算）

（単位：百万円）

		H31年度	H32年度	H33年度	H34年度	H35年度	H36年度	H37年度	H38年度
譲与 基準別	森林面積	1	1	1	1	1	1	1	1
	林業就業者数	2	2	2	4	4	4	5	5
	人口	140	140	140	210	210	210	297	297
横浜市譲与額見込額計		143	143	143	214	214	214	304	304

		H39年度	H40年度	H41年度	H42年度	H43年度	H44年度	H45年度	H46年度
譲与 基準別	森林面積	1	1	2	2	2	2	2	2
	林業就業者数	5	5	7	7	7	7	8	8
	人口	297	297	385	385	385	385	472	472
横浜市譲与額見込額計		304	304	393	393	393	393	482	482

（資料）横浜市税制調査会「平成30年度横浜市税制調査会答申 — 平成31年度以降の横浜みどり税 —」（平成30年7月）、85ページの表から作成。

その時点での横浜市への譲与額は4億8,200億円、うち4億7,200億円が人口に基づく配分である。横浜市が全国トップの譲与額を誇るのには、このようにもっぱら人口基準によってなのである。

この歪んだ譲与・配分の結果を見て、何を感じるだろうか。やはりここでも、根本的な疑問を繰り返さなければならない。国税・森林環境税は何のための増税なのだろうか、森林整備に本当に役立つのだろうか。その名称に森林とあるのは、何かの間違いいではないのだろうか、国民に増税を飲ませるための騙りの名称なのだろうか。思わずこのような疑問を抱くほどに、衝撃的な譲与・配分の結果なのである。

しかも、森林整備に資するののかという疑問とは別の疑問、あるいは心配がここで浮上する。すなわち、国民が苦勞して収める増税が無駄に使われてしまうのではないかという疑問であり心配である。この心配がなぜ生じるのかといえば、林業費がゼロの大都市は多額の譲与を何に使えばよいかと質問されたら、即答できないからである。

この点で、前述した木材利用の促進、普及啓発という用途の例示は、おそらく森林のない大都市に向けて用意されたのであろう。例えば、公共施設建設への木材の導入、学童向けに新たに行う森林体験プログラムの実施といった譲与税の使い方である。

しかし、これは本当に必要な事務・事業なのだろうか。もしも、譲与税が来るから、今まで必要を感じないからやってないけど、他に森林と関連付けられる用途もないので、例示の通りにやろうということであれば、本末転倒であり、せつかくの税収が無

駄に浪費されてしまうことになる。

大都市での木材使用拡大が、回りまわって森林整備に多少とも役立つことを否定はしないが、増税までして行うほどに優先順位が高いとは思えない。後述のように、子供の貧困にしろ児童虐待にしろ、緊急な対策を要する事務・事業は、大都会にはたくさん存在するのである。

3. その他の問題点：課税最低限の異なる「みなし地方税」と増税の説明責任の欠如

前節まで、格別に深刻度の高い二大問題を詳細に論じてきた。ここから明らかにするのは、二大問題以外の、その他の問題点である。その他といっても、重大な問題点ばかりで、どれか1つの問題点だけでも、国税・森林環境税の導入撤回を訴えるに足るほどなのである。

なお本稿では、国税・森林環境税の導入に伴う問題点ではあるが、税よりも森林整備や林務行政の方に近い問題点はあえて取り上げない。例えば代表的なところでいえば、多くの市町村で林務行政の専任職員が皆無かごくわずかしかおらず、森林整備事業を実施する体制が整っていないという問題点である。実施体制がないので、国税・森林環境税を導入しても森林整備は進まないのではないかと懸念されているのである。

このような林務行政の問題点はもちろん重大であり、決して看過できない。ただ本稿は、冒頭の「ご注意いただきたい重要な点」で詳述したように、もっぱら国税・森林環境税の問題点にフォーカスを絞って、同税が森林整備事業の財源調達手法としていかに不適切かを訴えることを目的としている。そのため、ここで指摘するのは、税制や増税という視点から特に深刻な次の4つの問題点とした。

- (1) 国税なのに市町村ごとに課税最低限が異なるという問題点
(国税を「地方税とみなして」課税する問題点)
- (2) 増税の説明責任を誰も果たせない問題点
- (3) 森林整備のみ「特別扱い」する理由を説明できない問題点
- (4) 「増税隠し」が疑われる異常な導入プロセスの問題点

(1) 国税なのに市町村ごとに課税最低限が異なる：国税を「地方税とみなして」課税

この節のタイトルを見て、誤植か何かと思った方もいるかもしれない。わが国民の常識からすれば、国税の課税最低限が市町村ごとに異なるなんてありえない、法の下での平等はどこへ行ったんだ、ということになるからである。

しかも、もしも課税最低限に相違があるということになれば、国税・森林環境税の論理は、根底から覆されることになってしまう。なぜならば、すでに明らかにしたように、「森林整備からの受益が国民に広く分かちがたく及ぶので、国民一人ひとりが均等な負担をする」というのが、国税・森林環境税のロジックだからである。

ところが、このまさかの事態が現実となる。国税・森林環境税の課税最低限は、市町村ごとに相違するのである。なぜかといえば、同税の徴税は、住民税均等割に上乗せする形で市町村が行うが、その均等割の課税最低限は市町村ごとに違うからである。

均等割の課税最低限が市町村別に異なるのは、次の2点に理由がある。すなわち、①生活保護受給者は非課税となるが、生活保護受給の要件となる所得の水準が市町村別に異なっているから、②非課税限度額・減免の基準となる前年の合計所得金額は、そもそも市町村の条例に委ねられているからである。

したがって、この問題点は、国税なのに市町村が徴収し、都道府県を通して国に引き渡すという異例のシステムを採用した時点で、すでに予見できたことである。課税最低限が異なる市町村が徴税を行う以上、不可避で生じる問題なのである。

この非常識な現実を国民に納得させるにはどうしたらいいか。政府が編み出したのが、「地方税とみなして課税」という、これまた常識外の手法である。森林環境税及び森林環境譲与税に関する法律の第七条を要約すると、以下ようになる。すなわち、市町村が賦課の決定をすることができる期間については、森林環境税及び個人の市町村住民税は、同一の税目に属する地方税とみなして課税するのである。つまり市町村は徴税だけではなく、賦課の決定、すなわち課税まで行うのである。

このような規定が法律として許されるのかどうか法学者の判断を仰ぎたいが、素人感覚で考えても、辻褄を合わせるために強引に無理を押し通したとしか思えない。国税である以上、課税権者は国になるが、実際に納税者に賦課を決定するのは市町村長なのである。

ただいづれにしても大事なのは、国民がこの事態をどう受け止めるかであろう。国税なのに、他地域の人々と課税最低限が異なるという制度を、はたして国民は許すのだろうか。

(2) 増税の説明責任を誰も果たせない：あまりに無責任な増税構想

ここから残り3つの問題点は、増税という観点で問題点を並べた。そのうち最初の2つは、一言でいえば増税の説明責任の欠如である。まず第1の責任欠如は、増税する政府と支出する政府が異なるために、増税に際して国民から強く求められる質問事項への回答ができないという問題点である。

増税と聞けば、国民は当然、納税者の権利として、政府を質問攻めにする。なぜ増税なのか、税収を何に使うのか、増税の目的は何か、増税すれば政策効果が上がって目的に近づけるのかといった質問である。

ところが、増税する政府と支出する政府が異なると、質問に的確に答えることはできない。質問に回答できる唯一のケースは、前者から後者への財源移転が補助金という用途を限定する形式で行われる場合のみであろう。この点は、増税目的と用途の不明瞭という問題点としてすでに詳述したが、ここでは問題の整理の仕方を変えて、増税の説明責任が果たせない問題点として論述している。

国が課税した税収を、用途を厳密に縛れない譲与税で市町村に渡す以上、上記の質問には答えようもない。特に都道府県に譲与する分については、回答はほぼ不可能といってもよいだろう。増税する国は、都道府県の行う市町村支援へ財源を供給するので、その先で支援される市町村が何に使うのか、政策効果が上がるのかどうかなど、国からはまったく見えるはずもないのである。

なお、誤解なきようにご注意くださいたいのは、ここでの指摘は、国から地方へ財源を移転すること自体を非難しているのではないという点である。あくまでも増税という観点から、誰も質問に答えられない問題が生じることを批判しているのである。

(3) 森林整備のみ「特別扱い」する理由を説明できない

第2の責任欠如は、なぜ森林整備だけを「特別扱い」して、目的税的な増税をするのかという疑問に、おそらく誰も返答ができないという問題点である。もちろん、以下のようなお役所的な回答は可能である。しかし、それで国民が納得することはないであろう。

「森林の荒廃が危機状況であり、放って置いたら全国の森林がダメになる。喫緊の課題として取り組まなければならない」。この言葉を否定する国民はいない。ただし心の中には、次のような異論が渦巻くはずである。

「緊急に財源確保して取り組まなくてはならない大問題は他にもたくさんあるじゃ

ない。例えば子供の貧困対策、老朽化しきったインフラストラクチャーの更新、児童虐待の防止、災害復興支援……これらと比べて、森林整備の方が優先順位は上ってこと？ それを誰が判断できるの？」

かくして、国税・森林環境税という増税について、政府は説明責任を果たすことができない。そしてこの問題点が放置されたままになると、もう1つ別の問題が派生する危険性が高い。

すなわち、増税の成功に味をしめて、他の政策課題も森林整備と同様の手法を取ろうという安易な悪巧みが構想されるという問題点である。この問題の行き着く先は、すでに警鐘を鳴らした通りである。それぞれの大きな問題ごとに、特定の政策を推し進めるための人頭税が創設され、わが国税制が人頭税だらけになっていってしまうのである。

(4) 異常な導入プロセス：「いつの間にか増税、なのに負担は増えないって？」

最後の問題点は、国税・森林環境税・譲与税の導入プロセスが異常で、増税を国民の目から隠して批判をかかわすための偽装工作ではないかと疑われることである。

導入プロセスを理解するには、先の図表1を参照していただきたい。国税・森林環境税の課税が始まり、国民が増税されるのは2024年（図表ではH36年）からである。ところが森林環境譲与税は今年、2019年（H31年）から開始される。

すなわち、今年から5年間は、課税（増税）なしに国から地方への譲与だけが行われる。ちなみにこの譲与の財源は、国の譲与税特別会計の借入金によってまかなわれ、その返済は、国税・森林環境税の税収の一部によって行われる。

このように譲与のみ先行スタートという異例の導入プロセスであるが、「増税隠し」が疑われる理由は、次の2つの事実にある。まず第1は、「いつの間にか増税」であり、国民が気づいた時には増税が「既成事実化」していることである。来年でも再来年でもよいが、たとえ増税が始まる前であっても、国民が増税に気づいて非難すると、次のように木で鼻を括ったような返答が政府から返ってくるであろう。「増税はすでに決まったことで、実際に税収は地方に譲与され、使われはじめています」。

第2には、2024年の課税スタートが、増税ではなく「税収中立」に見えることである。国民が増税だと騒いでも、政府から次のような言葉が返ってきそうなことである。すなわち、「2024年の国民の税負担は前年と変わりません。これまで負担していただいた千円の税負担がなくなるので、まったくの増税というわけでもないのです」とい

う騙りに近いような返答である。

このような言い逃れができてしまう理由は、国税・森林環境税が、「復興財源確保のための住民税均等割の引き上げ」の終了と同時に、しかも同じ税額で導入されるからである。一見すると、あたかも制度を引き継ぐかのように見えるのである。

この「復興引き上げ」は、東日本大震災後に全国の自治体で予定された緊急防災・減災事業の財源確保のために行われた千円の増税である。この引き上げが2013年（H25年）から2023年（H35年）まで行われるので、同額の千円を課税する国税・森林環境税は2024年からのスタートになると説明されているのである。

しかし、もはや詳説するまでもないだろう。「復興引き上げ」は地方税であり、森林環境税は国税である。両者を組み合わせて考えなければならない理由は何一つない。国税・森林環境税は単純に増税であり、増税以外の何物でもないのである。

このように、2つの事実から「増税隠し」が疑われるわけだが、このような導入プロセスは前例がなく、政府においても異例中の異例であろう。そうであれば浮かんでくる疑問は、なぜこれほどの無茶を押し通してまで導入を図るのだろうか、なぜ譲与の開始を強引に先行させねばならなかったのだろうかである。この疑問についても、上記の問題点と同様、「それほど急がねば森林の荒廃が危機的な状況」というだけでは、国民の理解はえられないであろう。

おわりに

冒頭で掲げた本稿の目的は、いくばくか果たされたであろうか。できるだけ分かりやすい表現で、国税・森林環境税の抱える深刻な問題点を示し、それが将来のわが国税財政にとっても危険であるとの警鐘を鳴らすのが本論の目論見であった。

多少とも目的を達成できたとすれば、最後に補足しておかねばならないだろう。国税・森林環境税でないとすれば、森林整備の財源確保手段として何を推すのかという点である。なぜならば、冒頭で述べたように、本稿は森林整備の充実と財源確保の必要性を十分に認めた上で、ただし財源調達の手法が間違っていると力説してきた。そうであれば最後に、いかなる財源調達が望ましいのかを示す必要があると思われるのである。

結論からいえば、いわゆる森林交付金が最適であろうと考えている。原資は国税とし、その意味では地方交付税の類型だが、交付税とは別立てにして、もっぱら森林整備の財政

需要に重点を置いて自治体間で配分される一般交付金である。

ただし、この点の詳述は将来の別稿へと送らせていただきたい。なぜならば、この点を敷衍しはじめると本稿以上のボリュームになってしまうからである。また、いま1つの理由として、この特別連載のメンバー⁽⁶⁾と37府県の森林環境税の研究を進めることになっているからでもある。森林交付金の本格的な論考は、その研究の成果も含めて発表させていただきたいと考えているのである。

(あおき むねあき 神奈川大学経営学部教授)

キーワード：森林環境税／譲与税／人头税／
不公平税制／増税／森林交付金

(6) この特別連載のメンバーは、地方自治総合研究所（公益財団法人）の税財政研究会の委員である。同研究会は、森林環境税の理論研究、実証分析を中心に研究を進めている。