

3 費用負担の仕組み

(1) 費用負担の手法

前述のとおり、森林の持つ公益的機能の恩恵は県民があまねく受けることから、「新たな森林づくり」の施策に要する費用については、広く県民に求めることがふさわしく、それを調達する手段としては「負担金」「寄附金」あるいは「税」といった手法が考えられます。

このうち「負担金」については、国または地方公共団体が行う特定の事業の経費に充てるため、その事業から特に利益を受ける者から、その受益を限度として負担させる金銭であり、滋賀県における具体例としては、土地改良事業に伴う地元負担金、個人負担金などが挙げられます。

今回の新たな施策の効果「森林の公益的機能の維持・増進」は、森林所有者など特定の者に対して特別の利益を与えるものではなく、県民が等しくその恩恵を受けるものであることから、不特定多数が受益を受ける場合または県域の全てに受益が及ぶ場合には徴収することはできないとされる「負担金」はなじまないものです。

また、「寄附金」については、住民がその自発的意思に基づき、地方公共団体の行政活動に資するため特定の負担をする金銭であり、県民の森林づくりへの意識の醸成には効果が期待できるものの、必要な財源の安定的な確保が期待できないことから、「新たな森林づくり」を展開していくための基幹的な財源としては適当でないと考えます。

よって、森林の持つ公益的機能は県民に広く恩恵をもたらしていること、またこれらの恩恵を受ける全ての県民が共同して負担していくべきとの考え方から「税」方式による負担の手法が最もふさわしいものと考えます。

(2) 課税の仕組み

仕組みを検討するに当たって

「新たな森林づくり」の施策に必要な費用を地方税制度により調達する仕組みを検討する場合には、まず地方税の一般的原則として求められる「応益性の原則」あるいは「負担分任の原則」を念頭におく必要があります。

「応益性の原則」とは、地方公共団体の供給する財やサービスは、地域住民の日常生活に密接に関わっているものであって、国が行う公共サービスよりも利益を受ける関係が身近でわかりやすいことから、地方税は各住民が受ける利益に応じて課税するのが望ましいという考え方で、事業税などで採用されています。

また、「負担分任の原則」とは、住民は地方公共団体からサービスを受けるのであるから、できるだけ多くの住民がその経費を負担すべきであるとする考え方、あるいは住民の自治意識を高めるためにもできるだけ広く住民の負担を求めることが適当であるとする考え方で、県民税(住民税)で採用されています。

「新たな森林づくり」の施策に要する経費を調達する手段について、こうした地方税の一般的原則に照らして検討してみると、施策の目的は森林の持つ公益的価値を高めることであり、その事業効果は広く県民全体に及ぶものであることから、地域社会を構成する全ての住民や法人が、広く公平に、基本的に等しく負担していくという課税の仕組みが適当であり、県民にも理解しやすい制度と考えます。

また、新たに税を負担することで、琵琶湖と人々の暮らしを支えている森林の恵みについての理解が深まり、積極的に森林づくりに参画しようとする意識が高まることが期待できます。

なお、他県においては、森林の持つ公益的機能のうち水源かん養機能に着目して水道の使用量に応じた課税について検討されたことがありますが、水の使用実態や使用量の捕捉が困難であることから、負担の公平が確保できず創設にまで至らなかったこと、また、滋賀県の場合、水道の水源の約2/3の量は琵琶湖からの取水となっており、森林の持つ水源かん養機能の受益は琵琶湖を通した間接的なものとなり県民にとって実感しにくい仕組みとなっていること、併せて「新たな森林づくり」は水源かん養機能に留まらず森林の持つ様々な公益的機能の保全を目的とするものであることから、水源かん養機能に特化した課税の仕組みは相応しくないと考えます。

また、森林の持つ機能のうち地球温暖化防止に着目して、二酸化炭素の排出量に応じて課税する方法も考えられますが、二酸化炭素の排出は、自動車の使用、電気やガスの使用、灯油や重油の使用など個人の生活や法人の事業活動において実に多岐にわたって行われており、各々の排出量を把握することは非常に困難です。また、そもそも二酸化炭素の排出の影響は、一都道府県の圏域だけにとどまるものではないことから、一自治体の条例により負担を求めるのはなじまないものと考えられます。（現在、国において、二酸化炭素の排出を抑制するために化石燃料に課税する、いわゆる「環境税」の創設が検討されています。）

新税創設（法定外目的税）についての検討

「新たな森林づくり」のための施策に必要な費用を新たな税に求めようとする場合、まず法定外目的税が考えられます。

法定外目的税とは、特定事業の財源に充てるために地方自治体が独自に課税できる目的税で、平成12年地方分権一括法施行に伴い課税自主権拡大を謳い文句に新設された税制度です。

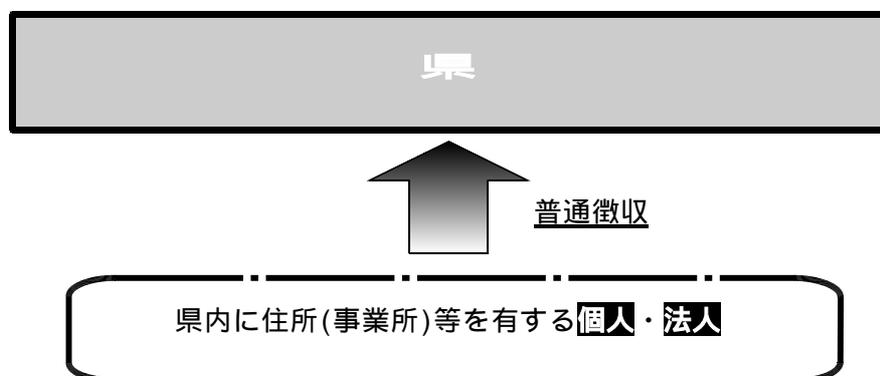
今回検討する税制度が、新たな森林づくりのための財源確保を目的とするところから、税の使途が特定される法定外目的税の創設の可能性を探りました。

新税の創設を考える場合、まず課税対象が問題となります。一般に、担税力を示すものとしては、所得、消費、財産が考えられますが、県税として新たに創設する場合、課税対象の広がり等を考えて、所得を基礎に課税することが適切です。

また、森林づくりの財源を等しく負担することにより、県民が森林の恵みを再認識し、森林について理解と関心を深め、積極的に森林づくりに参画する意識の醸成を図ることを期待するという見地からは、所得を基礎とする税制を構築する場合においても、均等割の負担による税制がふさわしいものと考えます。

新税による課税方式

- ・ 県が県内に所在する個人・法人に対して定額（均等割）を賦課し、徴収する制度（普通徴収）



《メリット・デメリット》

- 県民に広く負担を求める点で公平である。
- 低所得者への配慮が可能である。（非課税措置等）
- 税金とその用途が制度上明確となり、県民が理解しやすい。
- × 調達すべき額に対して徴税コストが過大となる。

【検討内容】

この制度は、県が独自に賦課徴収する方法であり、全ての県民に広く一律の税負担を求めるということで一定の公平性を保つことができます。併せて、目的税とすることで森林づくりのための財源調達という位置付けが制度上明確となるとともに税金とその用途に対する理解や関心を高めるといったメリットがあります。

しかし一方で、全く新たな税制度を創設することとなり、税務電算システムの新規構築や賦課徴収コストが過大となるデメリットがあります。

試みに自動車税を参考に徴税費用を推計しましたところ、初期電算システムの開発費用を除いても毎年1億5千万円程度のランニングコストが見込まれ、調達すべき事業費の6億円に対してコストが過大となります。

既存税制（法定税）活用についての検討

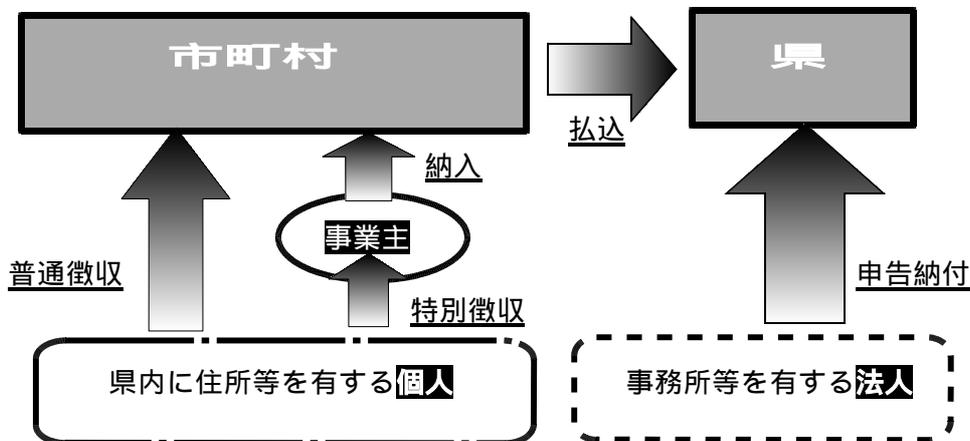
全県民に一律の税負担を求める方式として既に県民税が存在することから、これの活用について検討を行いました。

県民税は、地方税法に定めがあり、県内に住所等を有する個人に対して、市町村が賦課徴収して県へ払い込むとともに、法人が県に申告・納付する制度です。

県民税の税率は、地方税法には標準税率（地方団体が課税する場合に通常よるべき税率であり、財政上その他の必要があると認める場合には、これによらないことができる税率）が規定されていますが、ここでは標準税率を超える税率を定める（超過課税）ことにより、財源を確保する方法を検討します。

県民税均等割超過課税方式

- ・個人 市町村が個人県民税均等割に上乗せをして賦課徴収し県へ払い込む。
- ・法人 法人が法人県民税均等割に上乗せをして申告納付する。



《メリット・デメリット》

県民に広く負担を求める点で公平である。

低所得者への配慮が可能である。(非課税措置等)

既存税制の活用により、仕組みが簡便で、徴税コストが低く抑えられる。

× 普通税となるため、税収と使途の関連を明確にする仕組みを講じなければ、新たな施策のための特定の財源を調達するという位置付けが曖昧となる。

【検討内容】

県内に住所等を有する個人に対して、市町村が現行の個人県民税均等割に上乗せして賦課・徴収するとともに、法人が法人県民税に上乗せして申告・納付する方式です。

県民税均等割は、「地域社会の費用を県民が広く負担する」という性格を持っており、「新たな森林づくり」のために必要な費用を県民が等しく負担するという導入の趣旨に合致するものであり、また既存の税制度を活用することから、徴税コストを低く抑えることが可能となり、仕組みが簡便で、県民に分かり易い制度です。

併せて、生活保護法による扶助受給者や障害者・高齢者等が法律上非課税とされるなど、低所得者等への配慮が制度的に組み入れられており低所得者への配慮が可能となります。

しかしながら、この方式による税は、用途を特定せず一般歳出に充てるために課す普通税であることから、その税収は一般財源に組み入れられることとなり、新たな施策のための特定の財源を調達するという位置付けが曖昧とならないよう、税収とその使い道が明確となる仕組みを講じる必要があります。

(なお、県民税の均等割超過課税方式は、既に高知県・岡山県・鳥取県・鹿児島県で条例化されている手法です。)

課税の仕組みの検討結果

上記のとおり、課税の仕組みについて検討しましたところ、県民税均等割超過課税方式が、さまざまな面において長所が見られ、また一定の対応を講じれば、短所についても克服できるものと考えられ、総合的に見て最良の方式と考えられます。

(3) 透明性の確保と県民の参画に向けて

新たな森林づくりの事業の展開は、県民の新たな税の負担により行われるものであることから、税の負担とその用途が会計処理上明確にすることが必要です。

また、事業の実施に当たっては、事業過程の透明性を確保するとともに県民が主体的に森林づくりに参画し、その意見が施策に反映される仕組みづくりが望まれます。

会計処理上の明確化

県民税均等割超過課税は、用途が限定されない普通税であることから、税収とその用途を明確にする必要があり、会計処理上明確化する方法としては、特別会計の設置や基金の活用が考えられます。

(ア) 特別会計

普通地方公共団体は、

ア 特定の事業を行う場合

イ その他特定の歳入をもって特定の歳出に充て一般の歳入歳出と区分して経理する必要がある場合

に特別会計を設置することができる」と規定されています。(地方自治法209条)

本来、予算は、毎会計年度における施策を網羅して通観できるよう、単一の会計(一般会計)で一体として経理することが、財政の健全性を確保する見地から望ましいとされていますが、一般会計と区分して経理することが必要な場合には、特別会計を設置することができるものです。

特別会計による場合は、一般会計と区分して毎会計年度、議会の議決により歳入歳出予算を組むため、県民にとって、用途が分かりやすくなると考えられます。

(イ) 基金

普通地方公共団体は、条例の定めるところにより、特定の目的のために財産を維持し、資金を積み立て、または定額の資金を運用するための基金を設けることができるとされています(地方自治法241条)。

この基金は、次の三種に大別することができます。

ア 財産を維持するための基金

イ 資金を積み立てるための基金

ウ 特定の目的のために定額の資金を運用するための基金

特定の目的のために財産を取得し、または資金を積み立てるための基金を設けた場合においては、

当該目的のためでなければこれを処分することができないとされており(同条)、特定の目的のために定額の資金を運用するための基金を設けた場合においては、普通地方公共団体の長は、毎会計年度、その運用の状況を示す書類を作成し、これを監査委員の審査に付し、その意見を付けて、議会に提出しなければならないとされています。

用途を明確にするために基金を設置することは、上記のイあるいはウに該当するものと考えられますが、基金による場合は、特別会計の場合と異なり、歳入歳出予算の制約を受けないため、その支出については、予算科目を設定するなどによりその用途を明確にするとともに、積極的に情報公開を行うことが必要となります。

(り)検討結果

新たな森林づくりの展開は、例えば、「森林の大切さの普及啓発」など既存の事業と連携して行うことでその効果が期待されるものがあります。

特別会計は、一般会計とは別に予算を組むために、既存の事業と連携して事業を行う場合は、同様の事業の中で歳出を分ける必要が生じるため効率的な事業展開が行いにくく、また県の会計が全く別になることで施策全体が通観できなくなり、県の森林事業全体で考えると、かえって県民に分かりにくくなります。

基金は、税収およびその使い途について既存の事業と明確に区分するために新たな予算科目を設けることによって、税収がどれだけ集まりどのように使われたかが、県民にとって分かりやすくなります。また事業の実施に当たっては、各年度の必要となる額を基金から取り崩し、それを特定財源として一般会計に計上する方法となるため、新たな森林事業を既存の事業と連携して行うことが容易になります。

また、施策全体が同じ(一般)会計に網羅され通観できるため、県の森林事業全体も、県民に分かりやすく、理解されやすくなると考えられます。

以上の検討の結果から、会計処理上明確化する方法として、基金の活用が適当であると考えられます。

事業過程の透明性の確保と県民の参画

「新たな森林づくり」は県民協働による森林づくりの推進を大きな柱としていることから、新たな森林づくりに対する県民の意見が反映されるようにすることが重要です。

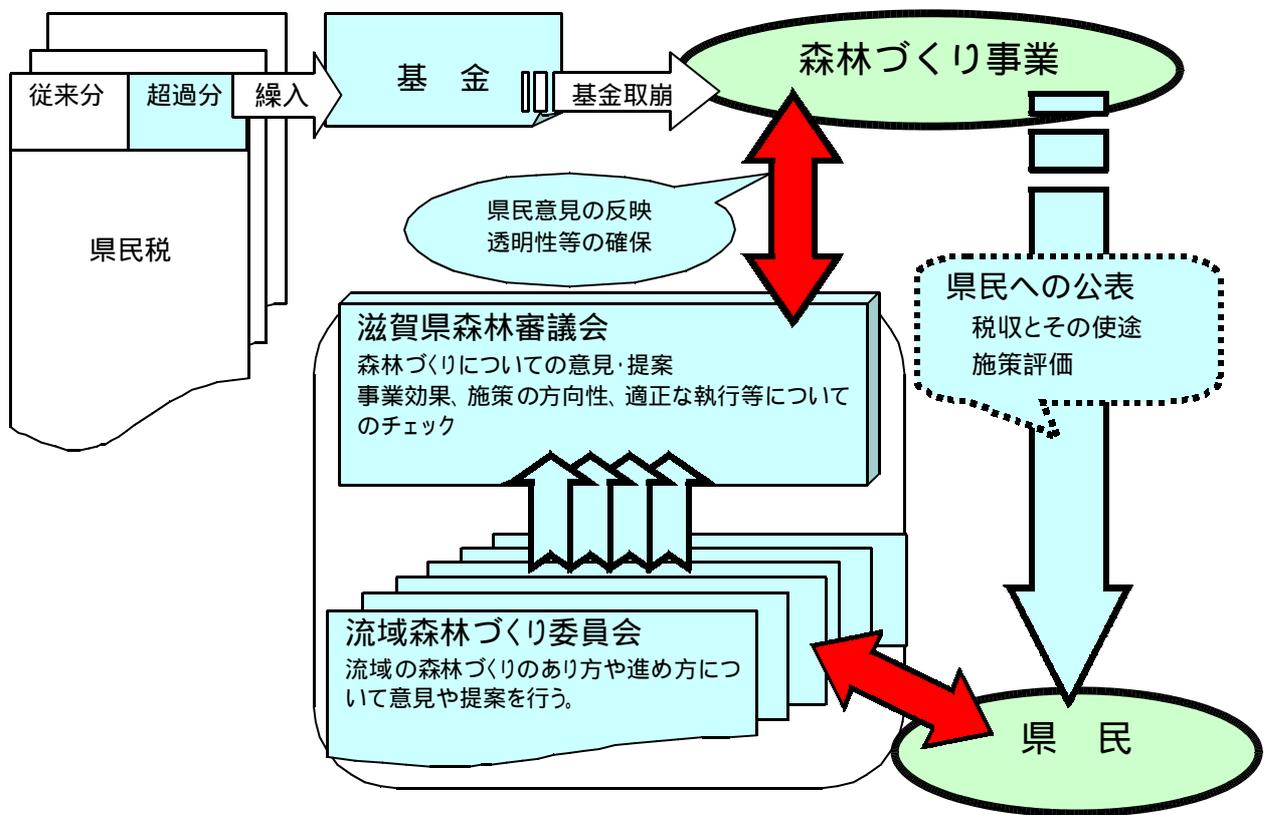
森林づくりに多様な県民の意見を反映する組織として「(仮称)流域森林づくり委員会」が県下の流域ごとに設置されることとなっています。この委員会や琵琶湖森林づくり基本計画の策定に関わった滋賀県森林審議会などが、森林づくりのあり方や進め方について意見や提案をしていくなど県民が森林づくりの策定に参画できる仕組みを検討することが必要です。

また、事業過程の透明性を確保するため、滋賀県森林審議会などが事業効果、施策の方向性、適正な執行等についてチェックすることが大切です

さらに、県民一人ひとりが森林の恵みを再認識し森林に対する理解と関心を深めるためには、森林づくりの事業が県民にとって分かりやすいものであることが重要です。そのためには、「滋賀県施策評価システム」()により、毎年度、事業の進行状況を点検し、事業の効果や施策の方向性についてチェックするとともに、税収の使途や実施状況について県民に対して公表し、透明性の一層の向上を目指すことが大切です。

(滋賀県施策評価システムとは、県の行う施策・事業の成果を客観的な指標を用いて検証・評価するもので、平成11年度より導入されています。評価に当たっては、事業の必要性、効果性、効率性、滋賀らしさの発揮、環境への配慮の各視点から自己評価を行うとともに、外部委員による評価を合わせて実施するものです。)

イメージ図(一例)



(4) 税率の考え方

現在、住民税(県民税と市町村民税を合わせた呼び方)のうち、個人の県民税均等割の標準税率は1,000円と定められています。個人の均等割は税金を負担する能力(担税力)のある人が等しい額により公平に負担するもので、住民にとって身近な行政サービスのいわば会費的性格を持つものです。また住民に広く負担を求めるため、対象範囲は広く、税率は低く定められています。

一方、法人の県民税均等割の標準税率は2万円から80万円まで資本金等の金額に応じた税率が定められています。これは個人と違い法人については資本金等の多寡により担税力に差異があり、中小法

人等に対する負担軽減を図る必要があることを考慮したものです。

これらのことを踏まえた上で、新たな森林づくりの施策のための税として課する県民税均等割超過課税の税率についても、広く県民が負担することを前提として、できるだけ分かり易く、一部の者に過度の負担とならないよう配慮する必要があります。

個人と法人の負担を同額とする方法

個人、法人ともそれぞれが地域社会の一員であり、新たな森林づくりの施策に要する費用も県民が広く等しく負担するという趣旨から、個人、法人とも同額の超過税率とする考え方で、森林保全等を目的とした県民税均等割の超過課税を導入している高知県と同様の方法です。高知県ではアンケート等を基礎としてその超過税率を500円としていますが、滋賀県においては新たな森林づくりの施策に要する事業費（税収額）が約6億円と見積られることから、これを県内の個人と法人の納税義務者総数（約61万人）であん分する方法としました。

あん分の結果は、一納税義務者あたり約983円程度で、必要となる事業費等を確保するため、超過税率は1,000円となります。

税 率		税収見込	負担割合 (個人：法人)
個 人	法 人		
1,000円	1,000円	609百万円	96 : 4

個人と法人の負担額に差を設ける方法

現行の県民税均等割の標準税率は、個人と法人の間で格差が規定されていることから、今回の超過税率についても個人と法人の負担額に差を設けようとする考え方です。

(7) 個人・法人とも同率とする方法

個人の均等割標準税率に対する超過税率の割合と法人の均等割標準税率に対する超過税率の割合を同じ比率とする方法で、超過税率の算定については県民税の均等割総額に対する新たな森林づくりの施策に要する事業費の割合から、超過税率を求める方法としました。

平成15年度現在の個人、法人を合わせた県民税均等割の賦課総額は約18億円であり、これに対する事業費（約6億円）の割合は約33%となることから、個人の超過税率は300円、法人については資本金等の区分に応じ、6,600円から264,000円の税率となります。

税 率		税収見込	負担割合 (個人：法人)
個 人	法 人		
300円	6,600円～264,000円	622百万円	28 : 72

(1) 個人と法人の税収割合を考慮して定率とする方法

県民税（均等割額および所得割額あるいは法人税割）の個人分・法人分の税収割合に応じて新たな森林づくりの施策に要する事業費をあん分することで超過税率を求める方法です。

直近3年度の県民税の調定額の割合は、個人分・法人分でおおよそ3：1であることから、超過税率分も個人、法人それぞれ約4.5億円と約1.5億円として、それぞれの超過税率を試算しました。これにより算定した個人分の超過割合は約77%で超過税率は800円、また同様に法人分の超過割合は約11%で超過税率は2,200円から88,000円となります。

税 率		税収見込	負担割合 (個人：法人)
個 人	法 人		
800円	2,200円～88,000円	618百万円	76 : 24

検討の結果

県民税均等割は身近な行政サービスの会費的な性格を持つもので、個人と法人の負担を同額とする方法も考えられますが、現行の制度が個人と法人の負担水準に差を設けていることから、広く県民に一定の負担を求めようとする今回の超過税率の設定に当たっても、個人と法人の負担額に差を設けることが合理的であると考えられます。

そうした場合、(ア)の方法では、法人の負担額は全体の7割超となり、その占める割合が相当大きくなります。また、個人については低所得者に対する非課税など政策的配慮が設けられているのに対し、法人にはその種の配慮はなく、とりわけ赤字法人にとっては過重な負担となる場合があります。

一方、(イ)の方法は、3：1という個人と法人の現行の税収割合を大枠において維持するものであること、法人と個人の負担額に一定の差を設けつつ、同時にその差が極端にならないように赤字法人等に配慮したものであることを考慮すると最も妥当な方法であると考えられます。

なお、先に触れた県政世論調査では、費用負担をしてもよいと回答した人のうち、1年間に負担してもよい額については、1,000円程度が45.4%、500円程度が25.1%、2,000円程度が16.7%となっています。(参考資料 25ページ 「第37回県政世論調査の結果」参照)

個人と法人の税収割合を考慮して定率とする方法による財源調達額の内訳

区 分	現行(標準税率)	超過税率	課 税 額	財源調達額
個 人	1,000円	800円	469百万円	436百万円
法 人 資本等の金額による区分				
50億円超	800,000円	88,000円	149百万円	149百万円
10億円超50億円以下	540,000円	59,400円		
1億円超10億円以下	130,000円	14,300円		
1千万円超1億円以下	50,000円	5,500円		
1千万円以下	20,000円	2,200円		
合 計			618百万円	585百万円

個人の財源調達額は、県が市町村に対して支払う徴収事務取扱交付金(払込額の7%相当額)を控除した額です。

(5) 税制度の見直し

琵琶湖森林づくり基本計画は、平成32年度までの基本計画となっているが、その実施計画である戦略プロジェクトは、5年間の目標量を定めた計画となっており、毎年度、事業の進行状況について点検し、事業効果について評価するとともに、5年間の数値目標達成度など事業効果や施策の方向性についてチェックすることとなっています。

税制度についても、施行後5年を目途として、新たな施策の事業効果や森林を取り巻く状況、財政需要の状況等を見極めた上で、制度の点検・見直しをする必要があると考えます。