

「ミネラルウォーターに関する税」検討会報告書(案)

1 はじめに

平成17年3月に山梨県地方税制研究会から「ミネラルウォーターに関する税」についての報告書が出されたことを踏まえ、山梨県知事から、さらにこの税について、専門的かつ幅広い見地から検討するよう要請を受け、平成17年6月13日、「ミネラルウォーターに関する税」検討会が設置された。

本検討会においては、「ミネラルウォーターに関する税」をはじめ、税の目的である山梨の良質な地下水資源を守っていくための財源確保を図る方法等について、5回にわたり検討を重ねてきたところである。以下、その結果について報告する。

2 山梨県の森林と地下水資源について

(1) 森林の現状

山梨県は、森林面積が県土面積の78%を占める、森林比率が全国第5位の森林県である。山梨県の森林面積のうち46%が県有林で、県有林の割合は、全国一となっている。また、水源かん養保安林の森林面積に占める割合は47%と、全国平均(27%)を大きく上回っている。

山梨県の森林は、林業の不振や林業労働者の減少・高齢化などの進行により、私有林を中心に森林の管理水準の悪化・荒廃が進んでいる。

(2) 地下水資源の利用状況

山梨県では、生活用水の約7割、工業用水の約8割を地下水に依存しており、全国に比べて地下水に依存する割合が極めて高い。

県内の地下水を原材料とするミネラルウォーターは、全国シェアが41%と日本一の生産量となっている。

3 「ミネラルウォーターに関する税」について

(1) 「ミネラルウォーターに関する税」の概要と考え方

「ミネラルウォーターに関する税」の概要は、次のとおりである。

- ・課税目的 水源かん養に係る施策に要する費用に充てること
- ・課税客体 ミネラルウォーターとして販売すること等を目的として、山梨県内で地下水を採取する行為
- ・納税義務者 課税客体となる行為を行う者
- ・課税標準 山梨県内で採取した地下水を原料として生産したミネラルウォーターの生産量等

- ・税 率 課税標準 1 ℓ 当たり 0 . 5 円

「ミネラルウォーターに関する税」の考え方を要約すると、次のとおりである。

- ・地下水資源は、山梨県民共有の財産・資源ともいうべきものであるが、これは、山梨県が行う森林整備などにより育まれたものである。
- ・採取した水そのものを販売して利益を得るような事業活動は、他の事業活動とは異なり、地下水資源や森林整備から特別の受益を得ていると考えられる。
- ・この税は、森林整備に要する費用について、受益者負担の考え方から、特別の受益を得ているミネラルウォーター業界に一定の負担を求めるものである。

(2) 納税義務予定者の意見

「ミネラルウォーターに関する税」に対する納税義務予定者の意見を要約すると、次のとおりである。

- ・森林整備と水源かん養機能の関係には不明な点が多い上、ミネラルウォーター業界が採取する深層地下水（地下 1 0 0 m 程度の被圧帯水層から深井戸により採取する地下水）は、必ずしも山梨県が行う森林整備によって育まれたものとはいえない。
- ・地下水資源や森林整備から受益を得ている点においては他の産業も同様であり、ミネラルウォーター産業の受益だけが特別大きいわけではない。
- ・工業用地下水のうち 1 . 3 % しか採取していないミネラルウォーター業界だけが課税されることは、狙い撃ち課税に当たり、課税の公平の原則に反する。

4 検討会での審議内容について

(1) 「ミネラルウォーターに関する税」について

納税者の最低限の理解が得られないような税は導入すべきではないとする近代法の考え方や、薄く広く課税するという税の理念を踏まえると、「ミネラルウォーターに関する税」のように特定かつ少数の納税者に対して課税を行う場合には、公平・中立などの税の原則について、より慎重な検討が求められる。また、「ミネラルウォーターに関する税」は、目的税として設計されていることから、受益と負担の関係について、客観的に、かつ、合理的に説明することが必要である。納税義務予定者も、当初から一貫して、受益と負担の関係が明確でないと強く主張していたところである。

したがって、本検討会では、受益と負担の関係を中心に、次の 3 つの論点から検討することとした。

何のために新税を導入する必要があるのか（森林整備と良質な地下水との関連が合理的に認められるか）

ミネラルウォーター業界は、特別の受益を得ているか。

ミネラルウォーター業界だけに課税することは、課税の公平性に反しないか。

【検討項目（森林整備と良質な地下水との関連）】

この検討項目については、外部から専門家（森林水文学）を招いて意見を聴取した。その概要は、次のとおりである。

- ・森林には、水源かん養機能をはじめ、生物多様性保全機能、地球環境保全機能、土砂災害防止機能など8つの多面的機能がある。
- ・水源かん養機能とは、洪水緩和、水資源貯留及び水質浄化の3つの機能を指す。
- ・水源かん養機能を発揮させるためには、森林だけでなく、林床植生（下草）や森林土壌が重要である。
- ・人工林を手入れせず放置すれば、水源かん養機能は低下する。
- ・森林の問題を考えると、水質浄化機能が現在最も重要であり、このことに意を用いなければならない。
- ・地下水の流域や滞留時間は地下の状況を見ないとわからないが、山地では、地表の流域との違いは少なく、滞留時間の短い水が地下水に影響している。
- ・深層地下水のかん養についても、山地においては森林整備と無関係とはいえない。

森林整備と良質な地下水との関連について、専門家の意見を踏まえて、本検討会としてまとめた結果は、次のとおりである。

- ・周囲を山に囲まれ、森林面積が県土の78%を占める山梨県においては、深層地下水も含めて森林整備と良質な地下水との間には、一定の関連があるといっ
てよい。
- ・しかし、良質な地下水は森林整備だけで育まれるものではなく、地表面の土壌や地下の地質による影響も踏まえて関連を捉える必要がある。

【検討項目（特別の受益）】

ミネラルウォーター業界の受益が特別かどうかという点について、「水そのものを商品とするのは他の利用の仕方とは違う」、「採水地の自然環境の良さを商品のイメージとしているのはミネラルウォーター業界だけではないか」、あるいは、「ミネラルウォーターの価格が水道料金に比べて著しく高い点に特別の受益があるのではないか」という意見があった。

確かに、山梨の良質な地下水を用いていることを商品価値として利用している側面からは、ミネラルウォーター業界は、他の地下水利用者とは異なる状況にあるといえるから、この状況が「特別の受益」であれば、その担税力の増加分に対して新たな租税負担を求めることも論理的に成り立ちうる。

それゆえ、地下水の利用の仕方によって受益に違いがあると課税側が主張する

ならば、地下水には様々な利用方法があるうち、「ミネラルウォーター」飲料水として利用したときに、どれほどの価値の増加があるかを定量的に評価して、ミネラルウォーター業界の受益が他の業界に比して特別に大きいという根拠を客観的に説明する必要がある。

課税側は工業統計の資料等を用いて説明を試みているが、「通常の受益」と「特別の受益」の違いを判断できる客観的な根拠までには至っていない。また、一般に公表されている統計資料では、通常、ミネラルウォーター製造業という区分が設けられていないこと等から、ミネラルウォーター業界と他の業界との受益の違いを客観的に示すことは、現実的には困難だと考えられる。

なお、この検討項目については、地下水資源の保全に資する森林整備に充てる税であるならば、水の価値に着目するのではなく、地下水の使用量・採取量に着目して課税の方が合理的であるという意見と、ミネラルウォーター業界が県内の良質な地下水それ自体を商品価値として利用していることから、特別の受益を認識することはできるのではないかとの意見があった。

【検討項目（課税の公平性）】

県民や他の産業も生活用水や工業用水として地下水を利用していることや、ミネラルウォーター業界を含む飲料業界より多くの地下水を採取している業界があることから、ミネラルウォーター業界だけでなく、県民や他の産業も地下水資源や森林による受益を得ていることは明らかである。

地下水を採取する目的や用途による受益の違いを客観的に示すことが難しい以上、地下水を採取する行為に課税しようとするならば、目的や用途にかかわらず、地下水を採取する者を広く課税対象とすべきであると考ええる。

したがって、「ミネラルウォーターを生産する目的」のみに限って地下水を採取する行為に課税することは、納税義務者を特定かつ少数の者に限定し過ぎており、課税の公平性に照らして疑問があるといわざるを得ない。

(2) 他の費用負担の方法について

「ミネラルウォーターに関する税」については、以上のとおり、積極的に評価することは難しいが、山梨県にとって地下水資源は県民生活に欠くことのできない資源であり、将来にわたって安定的に利用していくためには、地下水資源の保全や森林整備に係る施策を充実していくことが重要であることから、鉦産税や鉦区税、石油石炭税や入湯税など現在の地下資源に関する課税の状況も踏まえて、他の費用負担の方法が考えられないか検討したところである。

以下、次の3つの方法について、本検討会としてまとめた結果を掲げる。

「ミネラルウォーターに関する税」以外の法定外税

県民税の超過課税の方法
税以外の負担方法

【 「ミネラルウォーターに関する税」以外の法定外税】

地下水資源や森林の保全を目的とした税ならば、「ミネラルウォーターに関する税」の税の基本的な仕組みを利用し、納税義務者の範囲を広げること等により設計が可能だと思われる。すなわち、地下水を採取する目的や用途にかかわらず、地下水を採取する者を広く課税対象とし、地下水の使用量・採取量に応じて課税する方法ならば、課税の公平性に照らして問題は少ないといえる。その場合、税率の設定に当たっては、水道料金との関係を考慮する必要がある。

また、特定の事業者が、地域の共有財産・資源ともいえる地下水を大量に採取し、地域外へ移出することによって利益をあげているという事実に着目するならば、共有財産を事業として県外に移出・販売していることに対して、いわゆる「移出税」を課すという方法も考えられる。この場合、税の性格としては普通税とするのが当然であろう。ただし、この方法を取る場合であっても、納税義務者が特定少数の者に限定され過ぎないような配慮や、地方団体間における物の流通に重大な障害を与えるという法定外税の不同意要件に該当しないような工夫をする必要がある。

【 県民税の超過課税の方法】

森林整備のための費用負担の方法としては、平成15年4月に導入された高知県の森林環境税を始めとして、平成18年3月までに、18県が県民税の超過課税の方法を導入又は導入決定しており、全国的な傾向として、「水の使用」に対して課税するという手法ではなく、県民に薄く広く課税するという手法が主流となりつつある。ただし、このように薄く広く県民税へ超過課税する場合は、「水源環境税」ではなく、「森林環境税」となることに注意しなければならない。水源にこだわって課税を構想するなら、水の使用量に応じて課税を行わなければ、課税の根拠と理念が失われてしまうからである。

県民税の超過課税の方法は、単なる財源調達的手段に過ぎないという意見もあったが、県民共有の財産・資源を、県民が等しく費用を負担することにより、県民自らが守っていくという意識の醸成を図る効果も期待できることから、県民の総意が得られるとするならば、良質な地下水資源や森林を守っていくための施策を充実強化するための財源として、県民税の超過課税は、費用負担の方法の一つとなり得るものである。

ただし、その場合、山梨県は内陸県で、主要な河川の下流域に大都市があり、森林整備の受益が下流域の他都県に広く及ぶことから、他都県の負担をどのよう

に求めていくかという課題について検討することが必要であるし、超過課税による新たな税収がその目的のために使われ、ひいては山梨県民に還元されるような制度を設けることも必要である。さらに、税収の用途について、山梨県民の意見を反映できるような制度を設けることについても検討すべきであろう。

【 税以外の負担方法】

ミネラルウォーター業界が、採取した地下水を商品としていること、森林と良質な地下水との間に一定の関連があることから、その受益が特別だといえないにせよ、ミネラルウォーター業界も、山梨県の地下水資源や森林から受益を得ていることは明らかである。また、山梨県の良質な地下水を採取し商品としてその多くを県外へ移出しているミネラルウォーター業界が、地下水資源や森林の保全に要する費用に対して応分の負担をすべきだとする県民感情は、無視することができないものとする。さらに、ミネラルウォーター業界自身も、「ミネラルウォーターに関する税」に対しては強く反対しているものの、地下水資源や森林の保全に要する費用に対し応分の負担をすることについては、必ずしも否定的ではない。

これらを踏まえると、ミネラルウォーター業界が、協力金のような形で県が行う地下水資源や森林の保全事業に要する費用を負担することも考えられる。その場合、県は、地下水資源の保全のための基金を設置するなどして用途を明確にする必要がある。

5 検討結果について

地方分権を推進するためには自主財源の確保が必要であり、そのような中、山梨県が、地域特性に応じた地方税の一つとして、地下資源としての水に着目した新税を構想することは理解できるし、また、山梨の地下資源から特別の受益を得ている者に新たな租税負担を求めることも論理的には可能であると考えられる。

しかし、ミネラルウォーター業界だけに課税する「ミネラルウォーターに関する税」については、納税者の最低限の理解が得られないような税は導入すべきではないとする近代法の考え方や、薄く広く課税するという税の理念、さらに、公平・中立などの税の原則に照らして考えた場合、

- ・納税義務者が特定かつ少数の者に限定され過ぎていること。
- ・ミネラルウォーター業界の受益が、他の業界の地下水利用からの受益よりも、特別に大きいとする根拠を客観的に示すことが困難であること。

から、積極的に評価することは難しく、慎重に対応していくことが望まれる。

現在の地下資源に関する課税の状況も踏まえて、地下資源に対する課税はいかにあるべきかという観点から地下水に対する課税について考えると、地下水を採取す

る目的や用途にかかわらず、使用量・採取量に応じて課税することが公平な方法ではあるが、その場合、税率の設定や納税義務者の範囲等の税の設計について十分な議論が必要である。

また、地下水資源の保全や森林整備を進めるに当たっては、県民共有の財産・資源を、県民が等しく費用を負担することにより、県民自らが守っていくという意識の醸成を図ることが極めて重要であることから、他県で導入が進んでいる県民税の超過課税についても、県民の間で議論が深まることを期待したい。

一方、ミネラルウォーター業界も、山梨県の豊かな地下水資源や森林から受益を得ていることは明らかであることや、ミネラルウォーター業界が、その保全に要する費用に対し応分の負担をすることについて否定的ではないことから、税という強制力を伴う手法ではなく、ミネラルウォーター業界が、協力金のような形で応分の負担をすることも考えられる。