

# 観光振興財源を 取り巻く 国内外の動向

観光政策研究部・研究員 池知貴大

## はじめに

観光地が提供する体験は、単独の事業者によって提供される一般的な商品やサービスとは異なり、観光地内のさまざまな体験が組み合わさって成立しているという特性を持つ。そのため、観光客の立場から言えば、地域内にある天然資源（自然、歴史遺産等）や民間サービス（旅館、アクティビティ等）の個々の質ではなく、公共スペース等も含めた地域全

体での体験が重要になる。例えば、美しいビーチや魅力的な旅館があったとしても、地域での総合的な体験が良くなければ、観光地として競争力を確保することは期待できない。観光地が本場に競争力を持つためには、地域全体で体験することの魅力向上させ、売り出していくDestiny・マネジメント (Destination Management / DM) が必要となる (DMについては『観光文化』234号参照)。こうしたDMを担う組織として日本版DMOへの

期待が高まっているが、問題となるのは、その財源である。DMは地域の事情に合わせて展開する必要があり、そのためには外部から制約が課されない自立的な財源が必要となる。しかし、行政やDMOが行う観光振興の費用の多くは国からの補助金や委託金に依存している状況にあり、これらの財源は使える内容がそれぞれ限定されている。また、単発の観光イベント等とは異なり、マーケティング活動や人材育成等を含むDMは中長期的に行っていく必要が

あり、そのためには持続的な財源が必要となってくる。しかしながら、補助金の有無は地域の事情だけでなく、政治的な状況の変化を含んだ国のさまざまな事情に左右されてしまうため、必ずしも持続的な財源とはならない。日本の観光振興で使われている既存の財源は、自立的でも持続的でもないという点で、DMの財源として適していないのである。

その一方、アメリカを中心とした海外の有名観光地では、DMの財源を補助金に頼らず、税や負担金方式での財源獲得の制度を利用している場所が多い。これらの制度は、国から使える内容に対する制約を課されず、地域の観光需要に連動した形で財源が確保されるため、自立的・持続的な財源になりやすい。日本でも本特集の後半で取り上げるように、法定外税や分担金などの自立的・持続的な財源として使える制度は存在するが、それらの制度を長期的に運用している前例は極めて乏しい。その点、海外では過去30年近くにわたりDMの財源問題に取り組んでいる地域もあり、日本の観光地としても参考になることが多いと考えられる。そこで、本特集はDMのための財源を自立的・持続的に確保している海外の事例を整理した上で、日本において自立的・持続的な財源として利用可能な制度についてまとめる。海外の先進事例および日本において利用可能な制度について併せて検討することで、各地域にとって今後の制度確立の参考となることを目的とする。

# 海外の動向

DM財源に求められる自立的・持続的な財源確保に、宿泊税という形で積極的に取り組んできた国の一つがアメリカである。アメリカの各地域におけるDMのための財源獲得

手法は以下の3パターンに分類することができる。なお、宿泊行為に対する課税を宿泊税と呼んでいるが、各地域によって名称も異なり仕組みも大きく違う(表1)。

表1 アメリカでの宿泊税の比較 (2018年4月時点)

	ハワイ州	フロリダ州 オレンジ郡	カリフォルニア州 サンフランシスコ
名称	一時的な滞在に対する宿泊設備税 (Transient Accommodation Tax)	観光開発税 (Tourist Development Taxes)	一時的な滞在に対する宿泊税 (Transient Occupancy Tax)
課税開始時期	1987年	1978年	1961年
税収の用途	観光関連の用途に(法定された)一定額を優先的に配分(郡への配分も含む)し、残りは一般財源。	観光開発税を構成する5つの細分化された税に応じて、州法で観光関連用途に限定。	一般財源
納税義務者	宿泊施設のオペレーター	宿泊客	宿泊客
課税標準	総賃料(ただしタイムシェア物件については所有者が支払った日常維持管理費の総計の半分)	宿泊費	宿泊費(サービス料金なども含む)
税率	10.25%	6%	14%
徴収方法	普通徴収	特別徴収	特別徴収
Airbnbによる代理徴収の有無	代理徴収なし	代理徴収あり	代理徴収あり
備考	一般的な宿泊税とは違い納税義務者は宿泊客ではない。ハワイ州観光局2016年度収入の約95%を占める。	5種類の細分化された税の組み合わせによって構築されている。フロリダ州内の郡はそれら5種類の組み合わせで課税する(上限6%)。オランダDMO2016年度収入の約60%を占める。	別途、TID(観光産業改善地区)等の仕組みあり。

出典:筆者作成

①…州税として宿泊税を導入

例…ハワイ州

②…州が宿泊税に関する基本法を設定して、各郡で導入

例…フロリダ州

③…宿泊税とは別に、アクセスメント(分担金)を導入

例…カリフォルニア州サンフランシスコ

一方ヨーロッパにおいては古くから一般財源として宿泊税が導入されていた地域も存在しているが、イタリヤでは2011年より、スペインでは2012年より導入が始まるなど、比較的近年に導入が進んだ国が目立つ。そこで本節においては、まずアメリカの各地域における宿泊税の仕組みについて検討し、その後ヨーロッパの代表的な都市における宿泊税についてまとめる。

## ハワイ

州レベルで宿泊税に対応している好例がハワイ州であり、「一時的な滞在に対する宿泊設備税 (Transient Accommodation Tax/TAT)」という名称で呼ばれている。導入当初は、税収の95%が各郡へ分配され、その用途は各郡に任せられていたが、90年代後半からハワイ州のDM財源として使われるようになった。その背景としては、当時日本人客の減少によってハワイは厳しい状況に置かれ、観光地全体の競争力を高めていく必要性に迫られたということにある。議論の末、ハワイ州観光局



ワイキキビーチ(写真:Bull / PIXTA)

(Hawaii Tourism Authority/HTA)を創設するとともに、増税かつ観光関連目的(例…コンベンションセンター、HTA)への分配を大きく高めるという形でTATの仕組みを変え、DMに積極的に取り組んでいった。その結果、ハワイの観光は短期間で立て直され、強い競争力を得るに至った。

これは自立的・持続的な財源が、観光地の競争力確保に資するということを証明する取り組みである

が、近年、別の課題も抱えるようになってきている。それは、州レベルでDMに投資して観光地の競争力を確保することを目的に制度変更がなされたTATだが、徐々に郡への分配率も観光目的への利用率も小さくなり、多くが州の一般財源として利用されるようになったことである。

2010年においては、一般財源として使われているTAT税収は全体の15%弱であったが、その後の税収増加の一方で観光関連への分配額がほとんど変化しなかったため、結果として一般財源への分配割合が高くなり、2017年においては60%弱が一般財源として使われている。さらに、2018年1月1日より税率は1%上昇(9.25%→10.25%)し、この上昇分の税収をホノルル鉄道プロジェクトに使用することを決定した。

HTAやコンベンションセンターの財源として利用するために制度が変更されたTATは、徐々に観光産業にとどまらずハワイ州全体の経済を回すための財源という性格が強くなっている。2018年に入ってHTAの方パナンス体制が批判されており、観光関連への分配額がさらに減らされる可能性もある。

ハワイ観光の競争力確保において、ハワイそのものの広範なインフラ整備も重要であることは事実であるが、目的税として活用されるはずだったTATが、ハワイ州の財政状況により普通税扱いされてきていることについて、観光関係者からは疑問の声も出てきている。

## フロリダ

ハワイ州では、宿泊税 (TAT) を制度化する主体も、それを利用する主体も同じ「州」であるが、両者が分かれているのがフロリダ州である。フロリダ州の宿泊税は「観光開発税 (Tourist Development Taxes / TDT)」という名称で呼ばれているが、TDTは5つの異なる税から構成され、フロリダ州法によって、それぞれの設定可能な税率と用途が定められている。そして、フロリダ州内の各郡や市は5つの税を組み合わせて税率を確定する仕組みとなっている。制度設計者と利用者が別主体であるため、あらかじめ設定された用途以外の流用はできず、目的税としてシンプルかつ明瞭な構造となっているのが特徴である。また、各郡においても、独自にゼロから条例を作る必要がなく、一定の手続きを行うことで導入可能となるというメリットも存在する。フロリダ州における観光開発税に関しては、特集5「持続性のあるDMO構築の鍵となる資金繰り確保の手法について」で詳しく解説する。

## カリフォルニア

アメリカには、一般税として宿泊税を持ち、別途、観光利用に限定した財源を切り分けることで対応している地域も存在する。その一つ、カリフ

ォルニア州では「一時的な滞在に対する宿泊税 (Transient Occupancy Tax / TOT)」という宿泊税と、別途指定する観光産業改善地区 (Tourism Improvement District / TID) での分担金の2層構造となっている。

TOTは、フロリダ州と同様にカリフォルニア州法にて州内の郡や市に課税権限が規定されている。2018年4月時点においてサンフランシスコにおけるTOTの税率は14%と高額であるが、これには消費税 (売上税) が含まれるため、最終的に消費者が負担する額はハワイやオーストラランドにおける額と大差がない (表2)。フロリダ州と異なる点は、



サンフランシスコベイブリッジ (写真: vichie81 / PIXTA)

TOTは普通税扱いであり、用途が限定されていないことである。

他方、分担金は、TID内での宿泊時にかかる宿

表2 宿泊費100ドルに対して宿泊客が支払う料金総額比較 (2018年4月時点)

	ハワイ州 オアフ	フロリダ州 オレンジ郡	カリフォルニア州 サンフランシスコ	コロラド州 ベイル	コロラド州 アスペン
消費税 売上税 など	4.712% (事業者税) *(ハワイ州4%+ オアフ0.5%)	6.5% (フロリダ州6%+ オレンジ郡0.5%)		8.4% (コロラド州2.9%+ イーグル郡1.5%+ ベイル4%)	8.9% (コロラド州2.9%+ ピトキン郡3.6%+ アスペン2.4%)
宿泊税 など	10.25%	6%	14%(宿泊税)+ 1.75%(TIDなど)	1.4%	2%(宿泊税)+ 0.4%(シャトル税)
税率合計	14.96%	12.50%	15.75%	9.80%	11.30%
料金合計	\$114.96	\$112.50	\$115.75	\$109.80	\$111.30
備考	*事業者側は事業者税を消費者に転嫁しようとするため、宿泊客がもらうシートには4.712%と表記されている		Zone1において		

出典:筆者作成



表 3 ヨーロッパでの宿泊税の比較 (2018年4月時点)

	バルセロナ	ローマ	パリ	アムステルダム	ベルリン
課税開始時期	2012年	2011年	1994年		2014年
税収の用途	観光地エリアの整備	市の整備とプロモーション	観光客の来訪に伴う費用や自然エリアの保護財源	一般財源	文化的目的のため使用(観光振興)
課税客体	宿泊行為	宿泊行為	宿泊行為	宿泊行為	宿泊行為
納税義務者	宿泊客(17歳以上)	宿泊客(11歳以上)	宿泊客	宿泊客	宿泊客(ビジネス目的を持つ宿泊客は対象外)
課税標準	宿泊数(7泊まで)	宿泊数(10泊まで) *キャンプ場などは5泊まで	宿泊数	宿泊料金	宿泊料金(サービス料金を除く)
税率	1から3スター、その他簡易宿泊施設…€0.75 4スター…€1.25 5スター、クルーズ…€2.50	1または2スター…€3 3スター…€4 4スター…€6 5スター…€7 B&B、民泊など…€3.5 観光用牧場など…€4 キャンプ場など…€2	館…€4 5スター…€3 4スター…€2.4 3スター…€1.5 2スターなど…€0.9 1スターなど…€0.75 5または4スターキャンプ場…€0.54 その他キャンプ場…€0.2 パリで上記税率に10%の追加税がかかる(つまり客には10%上乗せされた税率が提示される)	6%	5%
徴収方法	特別徴収	特別徴収	特別徴収	特別徴収	特別徴収
Airbnbによる代理徴収の有無	スペインでは代理徴収していない。	イタリアでは7つの都市でAirbnbが代理徴収をしているが、ローマでは代理徴収はしていない。	フランスではパリを含む多くの都市でAirbnbによる代理徴収を行っている。	オランダではアムステルダムにおいてのみAirbnbが代理徴収をしている。	ドイツではドルトムントにおいてのみAirbnbが代理徴収をしている。
備考	カタルーニャ州の州法が根拠法。バルセロナ以外の地域ではバルセロナより税率が低い。税収の50%を基礎自治体(県など)が受け取る。	イタリアでは2011年より各自治体で導入を始める(自治体によって課税時期、税率および課税対象となる宿泊日数が異なる)。	フランスでは2015年より一律の税率から現在の税率に変更。	オランダの他の州では比率ではなくホテルランクに応じた固定額を課しているところも多い。	ドイツでは文化税(Cultural tax)または宿泊税(Bed tax)という名称が一般に使用される。

出典:筆者作成

泊税である。TIDとは一定地区の宿泊事業発展の取り組みのために使う安定的な財源を得るために、宿泊料金に一定の料金を上乗せする地域を示す。州法に基づいて市郡が分担金の徴収を代行するが、集められたお金は、議会を通さずにあらかじめ指定された団体(DMO等)にそのまま支出される。また、TIDの制度自体も、分担金を負担する宿泊施設が主導して設計を行う。そのため、行政の財政状況にかかわらず、安定した財源が持続的にDMO等に供給されることになる。サンフランシスコ市ではサンフランシスコDMO(San Francisco Travel Association)の財源を集めるTIDとモスコニー・コンベンションセンターの拡張費を集めるモスコニー拡張地区(Moscone Expansion District)の2つがある。ゾーンに応じて、前者は1〜1.5%、後者は0.3〜1.25%の課徴金を課している。

## ヨーロッパの代表的都市

観光振興については、歴史のあるヨーロッパであるが、宿泊税の導入自体は、近年になってからというところが少なくない。これは、DMの概念がヨーロッパにも広まり、その財源として、宿泊税に注目が集まるようになったためと考えることができる。その意味で、我が国の状況にも近い。

また、アメリカでは多くの地域が宿泊料金に対する%という形で宿泊税を取っているが、ヨーロッパの諸都市、例えば、スペインのバルセロナやイタリア



バルセロナグエル公園(写真:genki / PIXTA)

アのローマ、フランスのパリでは東京都や大阪府と同様に、宿泊数に対して宿泊税を課している(表3)。それらの地域では、ホテルの格付け(星)によって税率を変えており、「価格にかかわらず、良いホテルに泊まったら、それに見合う負担をしてもらう」という考え方があるものと考えられる。ただ、オランダのアムステルダム、ドイツのベルリン等ではアメリカの各都市と同様に宿泊料金に対して%

いう形で宿泊税を課している。また、バルセロナでは17歳以上の宿泊客に対して7泊まで、ローマでは11歳以上の宿泊客に対して10泊まで(キャンプ場などは5泊まで)、ベルリンではビジネス目的を持つ宿泊客以外との制限をかけているなど、その制度設計は多様である(表3)。  
 宿泊税の導入自体は、一般的になっているものの、各国や都市において、何を対象に、どのように課税するかについては、それぞれの考えがあることが分

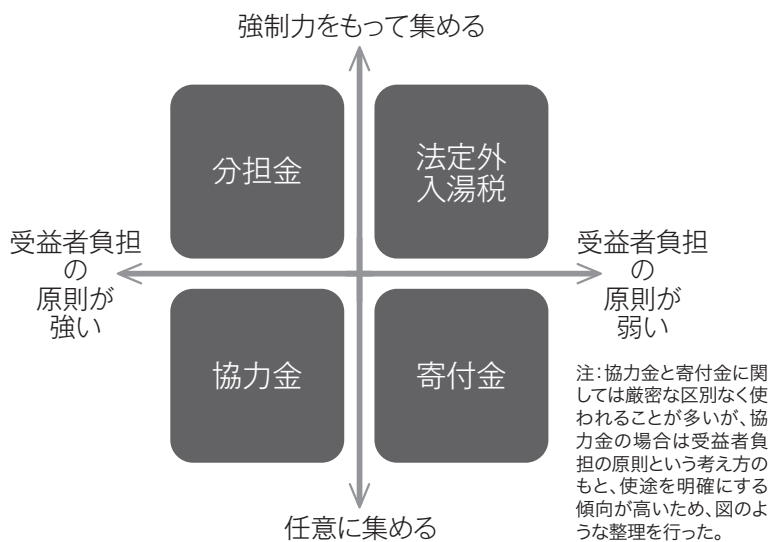
## 日本における主な選択肢

近年日本でも、急激なインバウンド客の増加に伴い、各地域でDMの必要性が認識され始めたが、冒頭でも述べたように、観光振興の財源として広く使われている補助金等は自立的・持続的ではなく、DMには適していない。また、使途に観光振興が含まれている入湯税も、次節で説明するように標準の制度ではDM財源としては活用しにくい。各自自治体は観光以外にも広範に対応する必要があるため、観光への戦略的な投資を一般財源から支出することも難しい。

以上の点を踏まえながら、図1で観光関連目的の

かる。  
 以上で取り上げたように、海外の有名観光地では宿泊税や分担金等の制度を利用することで、国からの制約を受けず、観光需要に連動した形でDMの自立的・持続的な財源を確保している。地域の特性によって、また観光地の発展段階によって、使途を含めた制度内容を見直しており、OTA(Online Travel Agent)やAirbnbの出現といった新しい動きに対しても対応している。

図1 日本で利用できる観光のための財源獲得手法





白川郷(写真:gandhi / PIXTA)



「魔王の宮殿」宮古島(写真:あらP / PIXTA)

表 4 観光客を対象とする協力金事例

協力金制度名称	世界遺産集落保存協力金	笠置山入山協力金	美ら海協力金
地域観光施設等	岐阜県白川村・せせらぎ公園小呂駐車場	岐阜県恵那市・笠置山クライミングエリア	沖縄県宮古島市
導入主体	一般財団法人世界遺産白川郷合掌造り保存財団	笠置山クライミング協会	美ら海協力金連絡協議会
用途	修理、修景、地域活性化、調査普及事業	クライミングエリアの環境整備(トイレ、駐車場)、広報活動等	宮古島の海洋環境保全、観光とダイビング事業の振興、水産業の振興
対象者	駐車場利用者	入山者	ダイビングをする人
金額	駐車料金○ 普通車1,000円(うち200円が協力金) 大型車3,000円(うち1,000円が協力金)	1人300円	1人1日500円
期間	通年	通年	通年
導入主体	財団が受託運営する村営駐車場で収受	入山受付所で収受	ダイビングショップを通じて収受

出典:塩谷(2017)より筆者作成

ために自治体が導入できる財源獲得手法を整理した。縦軸は強制力をもって集めるかどうか、横軸は受益者負担の原則が強いかどうかで区分している。お金を支払うかどうかに関して対象者の任意に任せる財源獲得手法としては、富士山の入山料等(「観光文化」226号参照)の協力金やふるさと納税制度等を活用した寄付金制度が挙げられる。これらの方法は、強制力をもった徴収ができず安定性に欠けている。

るといふ欠点があるが、条例も総務省の同意も必要ないことから比較的導入しやすいという利点もある。実際、表4で挙げている事例のように、全国では多種多様な仕組みで協力金が導入され観光のために使われている。一方で強制力を持った新たな財源獲得手法としては、入湯税の超過課税、法定外税、分担金があり、これらの制度はどれも条例の制定等を必要とするため導入の難易度は高くなるが、一度導入することができれば、自立的・持続的財源として安定することが多い。DMの財源には安定的なものが適しているという点を踏まえて、以下では、強制力をもって徴収できる制度(図1の上半部)に絞って概説していく。

## 入湯税の超過課税

入湯税は観光の振興が用途に含まれているが、標準の制度のままではDM財源としては使いにくい。そもそも、入湯税が目的税となった1957年の時点では、主に環境衛生施設の整備等が課税目的として示されており、観光施設の整備を除いて観光振興のために税収を使うことはできなかった。その後、1991年になって初めて、課税目的に観光の振興が加えられたが、既にもうその頃には環境衛生施設や消防施設の整備のための財源という性格が強く染み付いていた。また80年代後半から90年代にかけて増加した公営の日帰り温泉施設は、住民への公共サービスという側面があり、必ずしも観光客が入湯税を払



うといった構造にはなっていなかった。これらの理由から、法律上は観光振興のために入湯税が使えるようになっているとしても、現実的には税収が大幅に増えない限り、観光振興のために使うという事は難しかったのである。

このような特性を持つ入湯税ではあるが、標準である150円よりも高い税率を課す（超過課税）ことで、超過課税分をDM財源として利用するという方法が考えられる。既に定着している用途から観光関連の用途に予算を移すことに比べて、超過課税によって増えた税収分を観光に割り当てることの難易度は低くなるからである。実際、北海道釧路市では入湯税の超過課税分を観光振興の事業に充てており、特集2「釧路市・阿寒湖温泉における入湯税超過課税導入の取り組み」ではその経緯を詳しく解説する。

入湯税の超過課税によってDM財源を獲得するという手法は、既にある税金を利用するため、比較的導入が容易で徴税コストも低いというメリットがある。ただし、温泉資源が乏しい地域では十分な税収を得ることは難しい。また、民泊やコンドミニアムといった温泉のついていない新しいタイプの宿泊施設からは徴税が厳しく網羅性にも難がある。そのため、入湯税の超過課税という選択肢は、温泉資源が豊富である地域で検討すべきであり、民泊等の宿泊施設が多い地域では公平性に欠ける可能性もあることに留意が必要である。

## 法定外税（宿泊税等）

入湯税に代わり、自立的な観光振興財源としての注目を浴びつつあるのが宿泊税であり、日本の自治体は法定外税として導入することができる。都道府県（東京都、大阪府）での導入が先行したが、2018年に入り市町村（京都市、金沢市）でも条例が可決された。京都市における宿泊税の導入に関しては、特集3「京都市における宿泊税導入の取り組みについて」にて詳しく解説する。宿泊税の税収は、宿泊数という数ではなく、宿泊料金という消費額に連動するため、観光客数ではなく消費額を目標にするべきだという近年の流れに合致する利点がある。一方で、宿泊施設の少ない地域では適していない（例：日帰り客が大半であるような地域）。そのような場合には、表5、6にまとめられた宿泊税以外の法定外税の例が参考になると思われる。例えば、宿泊施設の少ない離島等の場合、船や飛行機での出入りに限定され、納税義務者の特定が容易なため、沖縄県伊是名村で導入されているような入域税が適している可能性もある。

税金を導入する場合には、課税要件（表7）を考へる必要があるが、宿泊税を導入する場合は、特に課税標準および税率の検討が重要ではないかと思われる。2018年4月時点で日本に存在する宿泊税は、どれも宿泊客ごとの宿泊数を基準にして税を徴収している（例：1万円未満の場合1人1泊100円、1万円以上の場合1人1泊200円）。前述の

ようにヨーロッパでも宿泊数に対して課税している都市が多いが、ヨーロッパでの仕組みはホテルのランクに対して税額が決まるのに対し、日本での仕組みは部屋の料金に応じて税額が変わるという違いがある。似たような仕組みに見えるが、ヨーロッパの仕組みでは、個々の宿泊施設にとつての税率はどの部屋でも年間を通じて一定であるのに対して、日本の仕組みでは季節や部屋、販売経路に応じて税率が変わってしまい、宿泊施設にとつての手間が大きくなる。

一方で、宿泊料金に対して税率（%）をかけて税を徴収することも考えられる（例：宿泊料金に対して1%）。課税標準を宿泊料金と設定して、%で課税する利点の一つは、ルームチャージで取っている宿泊施設やコンドミニアム・民泊などの宿泊人数を把握しにくい宿泊施設における宿泊税の回収が楽であるという点である。例えば1泊5万円のコンドミニアムに泊まった場合、宿泊料金に対して1%という税率であれば宿泊人数に関わらず500円の税金となるが、1人1泊100円といった税率の場合は、宿泊人数に応じて税額が変化するためややこしくなる（例：東京では部屋料金を宿泊人数で割り、1人当たりの宿泊料金を算出している）。ただし、課税標準を宿泊料金とし、税率を%という形で宿泊税を取ることが消費税とバッティングし問題となるのではないかとの議論もある。

また、法定外税の導入に際しては下記の3要件に該当しないことが必要となる（地方税法第261



表 5 観光に関連する法定外普通税の事例

	静岡県 熱海市	福岡県 太宰府市	大阪府 泉佐野市
名称	別荘等所有税	歴史と文化の環境税	空港連絡橋利用税
目的	リゾートマンションなどの建設に伴いごみ処理や消防はしご車、上下水道の整備など行政需要の増大に対処するため、非居住者にも固定資産税・都市計画税・市県民税の均等割以外にも住民税に代わる負担をしてもらう	本市固有の歴史的文化的遺産および観光資源等の保全と整備を図り、環境にやさしい「歴史とみどり豊かな文化のまち」を創造するため、太宰府市内にある一時有料駐車場の利用者に一定の負担を求める	空港アクセスのための関連道路の整備などの都市基盤整備の起債償還とともに、空港補完機能としての感染症対策など高度医療のための病院や、空港消防の維持管理費などの空港関連施策に関し、空港連絡橋の利用者にも受益があることから、税収確保のため、連絡橋の通行料金を支払う者に対して一定の税負担を求める
課税客体	別荘等の所有	有料駐車場に駐車する行為	関西国際空港連絡橋を自動車で行き来する行為
納税義務者	所有者	有料駐車場利用者	通行料金を支払う者
課税標準	別荘等の延べ面積	有料駐車場に駐車する台数	関西国際空港連絡橋を自動車で行き来する回数
税率	1㎡…年650円	二輪車(自転車を除く)…50円 乗車定員10人以下の自動車…100円 乗車定員10人超29人以下の自動車…300円 乗車定員29人超の自動車…500円	1往復につき100円
徴収方法	普通徴収	特別徴収	特別徴収
税収	5億円(平成27年度)	8千万円(平成27年度)	4億円(平成27年度)

出典：総務省(2018)より筆者作成

条・671条・733条。宿泊税に関して言えば、東京都での導入の際に②③の要件について、「宿泊客は、物の流通には当たらないことから、2号要件には該当しない」、「宿泊税が影響を与えるような国の経済施策は存在しないことから、3号要件には該当しない」との判断があった。

① 国税又は他の地方税と課税標準を同じくし、かつ、住民の負担が著しく過重となること

② 地方団体間における物の流通に重大な障害を与えること

③ 前二号に掲げるものを除くほか、国の経済施策に照らして適当でないこと

さて、①の要件に関連しての議論となるのが、都道府県で宿泊税を導入し、さらにその中の市町村でも重ねて宿泊税を導入できるのかという点である。これに関しては①の要件の前半と後半が「かつ」で

結ばれていることから、都道府県と市町村が宿泊税を導入しようとしたとしても、住民の負担が著しく過重にならないければ、可能であるとの解釈が穏当ではないかと考えられる。

この仕組みが実現すると、宿泊客は都道府県レベルの宿泊税の税率と市町村レベルの宿泊税の税率を合わせた税率で支払うことになる。もちろん、税率が過重にならないような調整や課税目的のすみ分け



太宰府天満宮(写真:Q32 / PIXTA)

表 6 観光に関連する法定外目的税の事例

	岐阜県	山梨県 富士河口湖町	沖縄県 伊是名村 *沖縄県伊平屋村、沖縄県渡嘉敷村でも同種の税
名称	乗鞍環境保全税	遊漁税	環境協力税
税収の使途	乗鞍地域の自然環境の保全に係る施策に要する費用	河口湖およびその周辺地域における環境の保全、環境の美化および施設の整備の費用	環境の美化、環境の保全および観光施設の維持整備に要する費用
課税客体	乗鞍鶴ヶ池駐車場へ自動車運転して自ら入り込む行為または他人を入り込ませる行為	河口湖での遊漁行為	旅客船、飛行機等により伊是名村へ入域する行為
納税義務者	乗鞍鶴ヶ池駐車場へ入り込む自動車を運転する者	遊漁行為を行う者	旅客船、飛行機等により伊是名村へ入域する者
課税標準	乗鞍鶴ヶ池駐車場に自動車て進入する回数	遊漁行為を行う日数	旅客船、飛行機等により伊是名村へ入域する回数
税率	○乗車定員が30人以上の自動車 ・一般乗合用バス以外…3,000円/回 ・一般乗合用バス…2,000円/回 ○乗車定員が11人以上29人以下の自動車…1,500円/回 ○乗車定員が10人以下の自動車…300円/回	1人1日 200円	1回の入域につき100円(障害者、高校生以下は課税免除)
徴収方法	特別徴収 ※シャトルバス、路線バス等については月ごとの申告納付	特別徴収	特別徴収
税収	1千万円(平成27年度)	8百万円(平成27年度)	5百万円(平成27年度) *伊平屋村:3百万円 渡嘉敷村:12百万円

出典:総務省(2018)より筆者作成

表 7 課税要件について

### 【納税義務者】

法的に納税義務を負う者

### 【課税客体】

課税の対象となる物・行為または事実

### 【課税客体の帰属】

課税客体と納税義務者の結びつきのことを指し、課税客体が帰属する者を納税義務者と呼ぶ

### 【課税標準】

課税客体を金額・価格・数量等で表したものを

### 【税率】

課税標準が金額・価格の場合は%で、課税標準が数量の場合は1単位につき一定の金額で示される

出典:中里 実 et al.(2011)より筆者作成



乗鞍量平(写真:ノンノン / PIXTA)



関西国際空港連絡橋(写真:yume / PIXTA)



天草 崎津教会(写真:Takanori / PIXTA)

は必要であるが、都道府県レベルでの財源として用いながら、観光需要の高い市町村でも宿泊税を市町村の観光関連目的で利用することは理にかなっていないのではないか。

法定外税は地域が税目・税率に関して自立的に設定できる制度であり、地域の特性に合った制度設計が可能である。宿泊税のようにいくつかの地域が導入している同じ税金でも、既にある制度が最適とは

限らず、地域や時代の変化とともに制度を変えていく必要がある。実際、東京都が旅館業法上の宿泊施設での宿泊行為かつ宿泊料金が1万円を超える場合に課税しているのに対して、京都市の宿泊税は合法・違法に関わらず全ての宿泊行為(免税点なし)に対して課税する設計にすることで、民泊も課税対象に含めている。

## 分担金

分担金は入湯税や法定外税と同様に強制力をもって徴収する仕組みではあるが、受益者負担の原則が強いという点でそれらの仕組みとは異なっている。端的に言えば分担金とは、特定事業の経費に充てるため、その受益者から受益の程度で徴収する仕組みである(地方自治法第224条)。そのため、分担

表8 分担金を活用した事例

	天草市 重要文化的 景観整備事業 分担金徴収条例	高島市 重要文化的 景観整備事業 受益者 分担金徴収条例	北谷町 美浜駐車場 管理運営事業 受益者分担に 関する条例
導入目的	重要文化的景観の構成要素の復旧修理、修景の事業費を所有者と分担するため	重要文化的景観の構成要素の復旧修理、修景の事業費を所有者も分担するため	駐車場の維持管理費と将来の改修・改築費用を事業者等と分担するため
対象経費 事業内容	屋根の葺き替え、外壁の張替え等	建物修景、 石垣等景観整備等	美浜駐車場区画線設置 工事等
事業規模	6,278千円 (工事費・設計管理委託費)	12,000千円(H.25) 1,200千円(H.26)	7,321千円 (1mあたり320円徴収)
負担割合	対象工事費等の32.5% を徴収	所有者1/2 国補助1/2	事業者65% 町負担35% (駐車場の利用割合から算出)
分担金を 選択した 理由	重要文化的景観の修景等に国庫補助がつくが、所有者(受益者)負担も生じるため、分担金制度として明確化した	重要文化的景観の修景等に国庫補助がつくが、所有者(受益者)負担も生じるため、分担金制度として明確化した	一般利用者からの直接徴収も検討したが、駐車利用率が上がることで周辺事業者の収益が見込まれるため
合意形成 における 苦勞・工夫 等	通常は設計管理委託を行わないので負担額が増えることへの説明(景観形成地区指定の際には、総会での説明)	個別に訪問して制度を説明(重要文化的景観の範囲検討時には総会、説明会等実施)	駐車場利用者ではなく、21社の事業者が負担することで合意形成(徴収)

出典:経済産業省地域経済産業グループ(2015)



金として負担を求める場合は、受益者の範囲が明確に限定され、受益の程度がかなり明確に評価できなければいけない。日本における分担金活用事例は表8にまとめているが、実際にどれも受益の範囲と程度が明確に評価できるものとなっていることが分かる。エリアマネジメントにおける分担金の活用に関しては、特集4「エリアマネジメントの財源調達」の現状と分担金制度への期待」にて詳しく解説するが、カリフォルニア州で使われているTIDのような分担金の観光目的への利用は、これからの制度の整備が期待される領域である。

## おわりに

以上、アメリカをはじめとする海外の事例と、日本における活用可能な制度について検討した。アメリカでは長年にわたり宿泊税をはじめとする自立・持続的な財源を利用したDMを進めており、各地域によって財源獲得手法は異なり、また時代の変化とともにその制度内容も変化している。それらの地域は画一的な制度を利用するのではなく、地域や

時代の特性に合わせて試行錯誤を続けながら独自の制度を構築してきたと言える。その一方、日本では長い間補助金に頼った観光振興が行われていた。法定外税や分担金等、日本でも自立的・持続的な財源として地域が設計できる制度は存在するが、長期的に運用されている例は乏しく、地域特性を踏まえた制度検討もほとんどなされていない。

近年、日本でもDMの必要性が議論されており、担い手としての日本版DMが各地で設立されている。しかしながら、DMはさまざまな取り組みを総合的に行っていく必要がある、その実行の難易度は高く、ただDMOを形だけ設立させただけでは意味がない。地域の事情を踏まえながら中長期的にDMを進めていくためには、既存の観光振興で使われている財源獲得手法（補助金等）をそのまま使うのではなく、自立的・持続的な財源獲得手法も併せて検討していく必要があるのではないか。本特集で整理してきたように、DMのための財源を獲得する方法は宿泊税に限られるのではなく、同じ制度でもその内容は地域や時代の特性に合わせて変化させていくべきものである。また、DMに長年取り組んでいる有名観光地の制度が、必ずしも自分の地域に最適な設計とは限らない。今後、各地域がDMを有効に実行していくためには、海外や国内の先行事例を参考にしつつ、各地域が地域の特性に合った自立的・持続的な財源獲得手法を併せて検討し、観光地としての発展段階や時代に応じた見直しを続けていかなければならない。

(いけち・たかひろ)

### 参考文献

- Airbnb (2018). Airbnbによる宿泊税回収・納付代行の対象地域はどこですか? Retrieved April 18, 2018, from <https://www.airbnb.jp/help/article/653/in-what-areas-is-occupancy-tax-collection-and-remittance-by-airbnb-available>
- European Tourism Association (2018). A tax on European Tourism. Retrieved April 18, 2018, from <https://www.etoa.org/events/policy/regulation-and-taxation/tourist-taxes>
- Florida Legislature's Office of Economic and Demographic Research (2017). 2017 Local Government Financial Information Handbook
- Hawaii Tourism Authority (2011). 2011 Annual report.
- Hawaii Tourism Authority (2017). 2017 Annual report.
- Mak, J. (2016). State Aid to Local Governments: How Hawaii's State Government Shares Transient Accommodation Tax Revenues with its Local Governments (No. 2016-4).
- San Francisco Travel (2018). FAQs about the city. Retrieved April 18, 2018, from <http://www.sftravel.com/faqs-about-city>
- San Francisco Moscone Expansion District (2015). 2014-2015 Annual report
- The State of Hawaii, Department of Taxation (1996). TAX FACTS NO. 96-2 Transient accommodation tax
- 経済産業省地域経済産業グループ(2015).地域経済産業活性化対策調査
- 塩谷 英生 (2017). 自治体における観光自主財源の導入に関する研究—法定外税と協力金制度を中心に—
- 総務省(2012). 法定外税の新設・変更への関与の見直し
- 総務省(2018). 地方税の概要. Retrieved April 18, 2018, from [http://www.soumu.go.jp/main\\_sosiki/jichi\\_zeisei/czaisei/czaisei\\_seido/ichiran01.html](http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/ichiran01.html)
- 中里 実, 弘中聡浩, 淵 圭吾, 伊藤剛志, 吉村政穂(2011). 租税法概説
- 原 忠之(2013). ホスピタリティ産業公共インフラ整備のための特別地方税制度の考察と日本への導入戦略について—米国フロリダ州オレンジ郡における事例検証より—