

観光税の導入に関する研究

—自治体における法定外税の導入を中心として—

地方分権関連一括法施行を機に、多くの自治体で法定外税導入可能性についての検討が行われた。しかしながら、施行に至らない事例も少なくなく、また導入されたケースでも、特別徴収義務者の反発や、納税額が税収見込みを下回るケースが多いなど、新税導入には克服すべきさまざまな問題が存在する。

本研究では、ヒアリング調査等による国内先行事例研究や、国際比較等を通じて、観光税導入における課題点の抽出を試みる。また、導入効果と今後の方向性について検討する。

●塩谷英生



富士河口湖町「遊漁税」のリーフレット

本編 観光税の導入に関する研究

—自治体における法定外税の導入を中心として—

目次 ◆◆◆◆

序. 調査の目的と構成

1. 背景と目的
2. 調査の方法

I. 観光税の種類と国際比較

1. 我が国の税体系と観光税
2. WTOによる観光税の整理
3. 観光税額の国際比較
4. 消費者の観光税への意識

II. 法定外目的税の事例

1. ヒアリング調査の概要
2. 調査結果

III. 観光税に関わる課題

1. 観光税導入における課題
2. 観光税導入の効果と今後の方向性



東京都「宿泊税」の納税者向けリーフレット

序. 調査の目的と構成

地方自治体においては、財政の健全化へ向けて、政策評価の導入や、民間との連携によるコスト削減、広域合併など歳出削減への動きが急になっており、歳入面では、国からの地方への財源委譲への働きかけや、課税自主権拡大、地域独自の財源確保への流れが強まっている。

本調査研究は、地方自治体における自律的・持続的な観光財政の基盤確立へ向けた選択肢の一つとしての、観光税導入の可能性と条件について整理することを目的とする。なお、本研究は、観光に関する税の導入を是として進めるものではない。

I. 観光税の種類と国際比較

1 我が国の税体系と観光税

観光消費は多品目にわたり、また観光産業の生産活動に関わる税等多岐にわたることから、観光消費を源として発生する税は、所得税、法人税、消費税、道府県民税、市町村民税、事業税、固定資産税等々、広範な税目にわたる。

しかし、本研究において対象とする観光税の範囲は、課税対象の中心が観光客や観光産業の活動であり、その用途が自治体の観光振興施策との関連性が強いものに限定することとする。

今回の研究における観光税の範囲に照らすと、自治体の観光振興施策との関連性という点で、観光税としての性格を有する税目は入湯税のみである。

① 法定税における観光税(目的税と普通税)

目的税は用途が限定されている税であり、入湯税の場合には、環境衛生施設、鉱泉源の保護管理施設、消防施設その他消防活動に必要な施設の整備に要する費用、観光の振興(観光施設の整備を含む)に要する費用に用いられるが、近年は観光振興のウエイトが高まっている。ただし、観光振興に用いる割合は、自治体ごとに異なる。

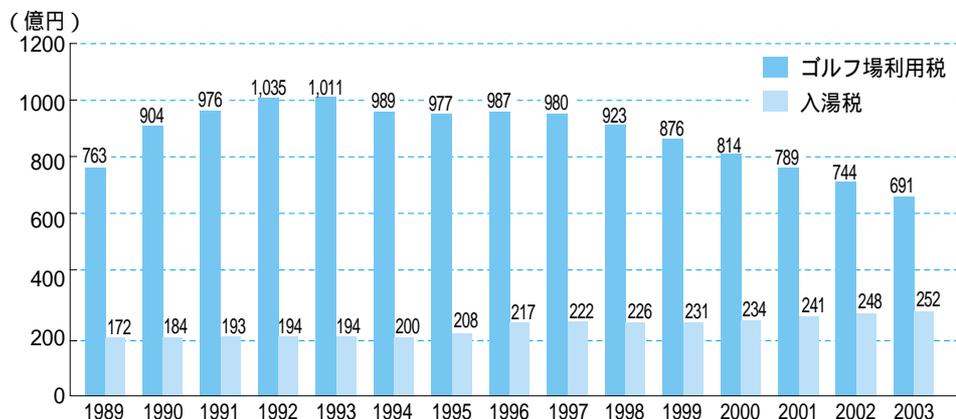
入湯税の標準税率は150円である。ただし、日帰り客については、減額されているケースが多い。逆に標準税率を超過して課税している市町村は2003年度で2団体存在する。

狩猟税は、道府県税の目的税である。狩猟は、観光行動の範疇に入るケースも考えられる。狩猟税は鳥獣の保護や狩猟に関する費用に充てられるが、用途と観光振興との結びつきは一般に希薄である。

普通税は目的税と異なり用途が限定されておらず、観光客の負担が大きな比率を占めるゴルフ場利用税の場合も、観光振興とは原則として無関係に支出されているのが実態である。用途が観光振興と関連しないという点では、ゴルフ場利用税を「観光税」と捉えることは妥当とはいえない。

航空機燃料税は国税・普通税に体系づけられているが、用途を限定した特定財源として運用されており、国による空港整備が用途の13分の11、13分の2は空港関係市町村及び空港関係都道府県への譲与税となる。用途は「航空機の騒音等により生ずる障害の防止、空港及びその周辺の整備その他の政令で定める空港対策に関する費用」とされ

図1 入湯税とゴルフ場利用税の推移



る。

また、揮発油税、自動車重量税、軽油引取税といったガソリン関連税、自動車関連税も特定財源であり、主に道路整備に充当される。

燃料代や自動車(レンタカー、バス等を含む)は、観光消費あるいは観光に用いられる耐久消費財として重要な位置を占めている。また、税の用途である空港整備や道路整備も観光振興と関連することから、こうした税目についても、観光税の一種と捉えることも可能であろう。ただし、現状では地域が自律的な観光振興施策を実行していくための財源という観点での自由度は低い。

② 法定外税における観光税

2000年4月の地方分権関連一括法の中で、地方

表1 世界主要都市における観光税

52都市	税率=税額/消費額		税額(米ドル。94年基準)		
		順位 (低い方が上位)	税額 (米ドル)	順位 (低い方が上位)	
欧 州	アムステルダム	15.2%	26	\$161	23
	アテネ	16.6%	31	\$179	28
	バルセロナ	10.7%	14	\$133	18
	ブリュッセル	20.2%	49	\$238	45
	コペンハーゲン	24.3%	52	\$300	49
	フランクフルト	17.9%	43	\$224	41
	ジュネーブ	9.5%	9	\$123	16
	ヘルシンキ	16.3%	29	\$220	38
	ヨハネスブルグ	18.8%	47	\$96	8
	ロンドン	21.7%	51	\$336	51
	マドリッド	11.2%	16	\$124	17
	ミュンヘン	17.5%	39	\$210	35
	パリ	14.5%	23	\$188	31
ブラハ	10.2%	12	\$120	14	
ローマ	13.1%	18	\$223	40	
ストックホルム	18.0%	44	\$243	47	
ウィーン	20.7%	50	\$234	43	
チューリッヒ	10.0%	10	\$117	13	
北 米	オーランド	13.4%	20	\$113	11
	ボストン	17.1%	36	\$201	34
	シカゴ	18.2%	45	\$210	36
	ホノルル	15.5%	27	\$154	22
	ロサンゼルス	17.2%	38	\$140	20
	メキシコシティ	16.3%	30	\$245	48
	マイアミ	19.5%	48	\$152	21
	モントリオール	17.6%	40	\$182	29
	ニューヨーク	15.6%	28	\$228	42
	サンフランシスコ	16.8%	35	\$193	32
	トロント	15.1%	25	\$178	27
バンクーバー	16.6%	32	\$183	30	
ア ジ ア ・ オ セ ア ニ ア	バンコク	7.8%	8	\$74	6
	北京	1.0%	1	\$12	1
	香港	2.2%	2	\$39	2
	ジャカルタ	10.7%	15	\$115	12
	クアラルンプール	6.5%	7	\$40	3
	マニラ	10.5%	13	\$111	10
	ムンバイ	13.9%	21	\$222	39
	ニューデリー	13.2%	19	\$200	33
	大阪	6.2%	5	\$94	7
	ソウル	10.1%	11	\$121	15
シンガポール	5.0%	3	\$63	4	
シドニー	16.7%	33	\$165	25	
台北	5.5%	4	\$64	5	
東京	6.3%	6	\$97	9	
中 南 米	ブエノスアイレス	18.7%	46	\$346	52
	リオデジャネイロ	14.8%	24	\$164	24
	サンチャゴ	17.1%	37	\$240	46
	サンパウロ	14.0%	22	\$172	26
他	カイロ	12.5%	17	\$136	19
	イスタンブール	17.7%	41	\$234	44
	ナイロビ	16.8%	34	\$218	37
	テルアビブ	17.8%	42	\$311	50

4泊5日の国際旅行におけるモデル的な支払い税額(宿泊、レンタカー、飲食、航空に関する税総額、94年価格)
資料: "World Travel & Tourism Tax Barometer", World Travel & Tourism Council, June 2002

独自の法定外目的税設置への途が開かれると、2001年に河口湖町(現富士河口湖町)において第一号案件「遊漁税」が施行された。

2 WTOによる観光税の整理

WTOBC(世界観光機関ビジネスカウンシル)は、"TOURISM TAXATION"(1998年)において、観光税を、“特に観光客や観光産業に適用される税、もしくは観光産業に特定されない税でも他地域とは異なる(観光税としての)取り扱いがなされている税”として定義している。

同報告書では各国の事例調査をもとに観光税のタイプをA.旅行者への直接課税と、B.事業者への課税に大別し、それぞれ4タイプに分類を行っている。A.旅行者への課税については、出入国税やターミナル税、各種消費税、環境税、B.事業者への課税については、燃料税、観光設備に関する課税、ホテル・リゾートへの固定資産税、観光産業を財源とする法人税、としている。

3 観光税額の国際比較

以下では、WTTC(世界旅行会議)が作成している国際旅行者の税額の指標であるTax Barometerを用いて、観光税の国際比較を行う。

世界主要都市での支払税率(=税額/税込み消費額)のランキング(表1)をみると、「北京」「香港」「シンガポール」「台北」などアジアの都市が税率の低さの上位を占めている。地域ブロック別にも、「アジア・太平洋」は8.2%と最も税率が低い(52都市平均14.0%)。

「アジア・太平洋」以外の地域の平均税率は概ね

図2 観光客から税を徴収する場合の納得の
いく方法(複数回答、2,440人)

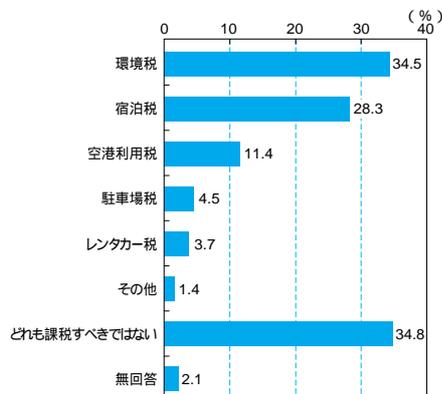


表2 先行事例にみる導入目的、徴収方法、導入手続き等における検討点

名称	自治体	導入目的、徴収方法、手続き、調整等の検討点	検討結果・回答内容・対応策、課題等 []内は課題点
別荘等所有税 (法定外普通税) 1976年4月	熱海市	・課税の妥当性 ・新税の妥当性(市民税所得割相当負担、手数料、負担金・分担金との違い) ・二重課税、過重負担にならないこと ・地方税法の改正による別荘の概念変化(固定資産税:月1回以上は住居)	・開発許可申請増加と財政需要の急増 ・受益者が広範、受益の程度を個別に評価できない等 [景気悪化による収率の低下。「何故熱海市だけ」といった苦情] ・税の使途等のPRによる対応
遊漁税 (法定外目的税) 2001年7月	富士河口湖町 (旧河口湖町、 勝山村、 足和田村)	・使途範囲(駐車場トイレに限定しない理由) ・1町2村の広域遊漁税制であること(何故広域か等) ・釣り客だけに課税する理由 ・課税客体・税額の予測 ・徴収費は妥当か ・分担金、使用料でなく税である理由 ・税額の妥当性 ・自治大臣同意要件	・長期計画で環境保全・環境美化へ対応 ・河口湖全体での取り組みの必要性。重複者の免除規定、盛り込む等 ・長時間滞在する実態等から駐車場、トイレ整備負担が妥当 ・遊漁券販売統計から予測 ・納税額の1割弱。遊漁券と遊漁税券は一体で、漁協監視員が巡回 ・遊漁税の使途の受益者は納税者に特定されない ・年間環境整備費を積算し、1人あたり税額を算出 ・入湯税やゴルフ場利用税の標準税率と比較して負担は重くない
宿泊税 (法定外目的税) 2002年10月	東京都	・宿泊税は東京からの追い出し税との意見 ・特別徴収義務者(宿泊事業者)への説明 ・宿泊施設名簿の作成(宿泊施設リストが未整備) ・収収の予測・宿泊税導入の効果と問題点の評価 ・パブリックコメントへの対応 ・観光振興予算の維持	・旅行者への便益向上が目的。都民にも課税、1万円以上に課税 ・ホテル協会の認得 ・市販ガイドブック等による情報収集から絞り込み ・ホテル業界実態調査の実施等・条例に見直し規定を置く(5年ごと) ・反対意見や賛成意見の付帯意見について活用 ・宿泊税という安定的財源に一般財源を加えることで維持
乗鞍環境保全税 (法定外目的税) 2003年5月	岐阜県	・自動車規制し、シャトルバス方式に決定した理由 ・駐車場へ入山者を全て捕捉できるのか ・入込み客の減少が政策目的なのかとの意見 ・一人ひとりから徴収せず車両あたりとする理由 ・国立公園内での課税について ・税という形で徴収されることについての抵抗感について ・駐車場代、バス代、環境税、トイレチップ代と何度も支払う点 ・乗鞍地域の範囲について ・見直し期間について	・乗鞍スカイライン無料化に伴う自動車流入量の増加を抑えるため ・車で入り込む場所として定着している。歩いて登る人は少ない ・入込み抑制を目的としなが、結果として入込みを抑制する効果もある ・徴収コストや課税客体の確実な捕捉 ・環境省だけでなく、地域としての付加的な管理が必要。その財源として ・協力金では強制力ない、環境税として原因者負担求める。税率百円に抑える[入込み客は予想以上に減少し、03年度収収は予想を下回った] ・課税客体と使途明確にするため主として散策する範囲に限定 ・マイカー規制の見直し期間に合わせ3年とする
歴史と文化の環境税 (法定外普通税) 2004年4月	太宰府市	・特別徴収義務者(反対駐車場業者)の認得 ・駐車場台数の把握困難(5台以下免除の規定あり) ・条例の見直し(事業者からの要望) ・普通税とする妥当性 ・有料駐車場の定義について ・課税客体に市民を含むかについて ・税目を「当初」「観光環境税」としたことについて ・無料駐車場の有料化 ・非課税事項 ・駐車場料金と税率の関係 ・税の使途への理解 ・納税者説明 ・鉄道による来訪者に課さない理由	・説明会開催や反対同盟との円卓会議、個別訪問等を実施 ・駐車場実態調査等の実施。[業界団体、駐車場統計の不在] ・条例施行後5年経過時点を3年に短縮。[成果を目に見える形で示す必要] ・まちづくりを推進するための税。時代の趨勢に対応。使途を開示 ・当初の「観光客等のため」という表現は恣意が入る余地があり削除 ・納税義務者は駐車場に有料で駐車する者であり、市居住者にも課税 ・市の将来像「歴史とみどり豊かな文化のまち」とそぐわないため再検討 ・租税の公平性を図るため、無料開放駐車場を有料化。違法駐車対策強化 ・身体障害者は自動車利用が多いことから免除とした。二輪車にも課税 ・租税の公平性のため、駐車場料金に格差があっても税率は定額とした ・行政、納税者、事業者、市民からなる運営協議会を設置 ・新聞広告(九州各紙)、チラシ(道の駅やSA)、ポスター ・徴収費用、把握可能性、排ガス、交通渋滞、事故誘発等の負担から適切
環境協力税 (法定外目的税) 2005年4月	伊是名村	・村民に課税すべきかについて ・村民に課税することへの反対意見 ・導入の必要性 ・特別徴収義務者への協力要請 ・住民への説明	[租税の公平性に反するとの総務省の意見があり課税] ・スポーツ活動で村外へ行く子供等に配慮し、高校生以下を非課税とした ・環境協力税がなければ公園管理費は財政緊縮のため削減せざるを得ない状況 ・伊是名運送は村営であり、発券場所での徴収依頼可能。他機関も協力的 ・説明会を地区ごとに開催。税率100円であれば大きな負担でないといわれた

16%前後となっていて、大きな差異はない。

我が国の税率をみるとは、大阪が5位、東京が6位(宿泊税含む)と国際的には低い水準にあることがわかる。

4 消費者の観光税への意識

消費者へのアンケート調査(「JTBF旅行者動向調査」)で、「観光客から税を徴収する場合、納得のいく方法」(図2)について選択肢から選んでもらった(複数回答)。調査対象は、全国18歳以上の消費者モニターで、回答者数は2,440人である。

最も納得性の高い税目は「環境税」であり、34.5%の人が選択している。年代では40代後半から60代前半にかけて、性別では男性で高い比率となっている。

次いで納得性が高いのは宿泊税で28.3%となっている。宿泊税については、年代では60代、性別では男性で高い。

II. 法定外目的税の事例

1 ヒアリング調査の概要

① 調査の目的・調査時期

地域の観光に関わる法定外税導入事例、導入検討事例、既存法定目的税(入湯税)の観光事業への活用状況に関わる実態を把握するため、全国9自治体にヒアリング調査を行った。

② 調査対象

観光振興と関連性が高い法定外税(目的税、普通税)については、すべての事例について、当該自治体の税務課等を対象にヒアリング調査を実施した。対象自治体は熱海市、富士河口湖町、東京都、岐阜県、太宰府市、伊是名村の6自治体である。

観光税制導入の検討を行った地域については、検討・準備段階の熟度が比較的高いと思われる滋賀県と阿寒町の2自治体についてヒアリング調査を行うこととした。観光に関わる代表的な法定目的税である「入湯税」については、最も入湯税納税額が

多い箱根町に対しヒアリングを行った。

Ⅲ. 観光税に関わる課題

1 観光税導入における課題

観光税の導入には克服すべきさまざまな問題が存在しており、これらを慎重に検討し、関係者と協議していくことが必須となっている。表3は、課題の抽出とスムーズな導入へ向けた検討項目について整理したものである。

2 観光税導入の効果と今後の方向性

1) 新税導入効果を高めるために

観光税（環境税や観光インフラの税を含む）を導入することで得られる効果は正負さまざまであるが、主に次のような点に集約できる。

【正の効果】

- ・観光税を活用した観光振興施策実施とその効果
- ・観光資源の保全や観光客への啓蒙の効果
- ・安定的・自律的な観光予算の確保

【負の効果】

- ・行政や特別徴収義務者のコスト
- ・観光需要の減少と経済効果の減退

① 観光振興効果

観光税の導入を契機として体系的な観光政策が継続的に実行され、行政内部、議会、住民において観光振興への意識が高まり、官民一体での観光地経営が実現へとつながるのであれば、観光客満足度や地域ブランド力は高まり、観光の経済効果



の向上が期待できる。

一度観光税を導入するということは、観光客に対して、「高品質な観光地を経営していく」というメッセージを発することでもある。その後の観光政策や環境政策には、新税を導入しそれを継続していくことに対する責任が生じる。また、観光客に環境税やアメニティ税を課するのに、住民や自身が環境に無頓着では説得力に欠けてしまう。行政、観光産業だけでなく、住民を含めた意識の水準が非常に重要である。

② 観光資源の保全効果

環境税やアメニティ税の導入による観光資源の保全効果には、1) 税の使途が観光資源の保全に用いられることによる効果と、2) 徴収時の観光客

表3 観光税導入における検討課題

導入目的や課税方法に関わる事項	主な検討項目
・ 導入の目的の妥当性	課題等の緊急性、財政状況、自治体基本計画等における位置づけ等
・ 課税以外の方法との比較妥当性	協力金・負担金・料金徴収方式等との比較
・ 使途範囲と税種の妥当性	目的税・普通税の選択、使途範囲、使途の審議、施策及び予算の具体性・計画性
・ 課税額の妥当性	価格弾力性の検討、負担者支払能力の検討、徴収コストとのバランス
・ 課税対象の妥当性	原因者負担の納得性、捕捉・徴収の可能性
・ 特別徴収義務者負担の妥当性	協力態勢。業界団体、名簿・統計等の有無。消費単価（宿泊代等）と税率のバランス
・ 徴収方式の妥当性	課税客体捕捉に即した徴収方式、課税額と徴収コストのバランス、特別徴収義務者の負担
・ 課税対象の捕捉可能性	捕捉場所（入込統計有無）、課税者名簿の有無、課税客体や使途が広域にわたる場合等
・ 課税対象の妥当性	対象への課税理由の納得性、課税免除対象範囲の妥当性、二重課税・過重負担の有無
・ 公示、広報の妥当性	広報時期、広報対象、広報メディア。パブリシティやインターネットの活用
導入手続き・調整に関わる事項	主な検討項目
・ 新税導入への推進体制	検討委員会開催、特別徴収義務者の同意取り付け、条例案作成等、一連の業務を推進
・ 税収の予測	入込統計の有無・精度（観光税導入前後の税収予測）。短期的・急激な影響の回避
・ 総務大臣の同意要件	二重課税かつ過重負担、地方団体間の物流障害、国の経済施策との不一致、の3要件
・ 広域合併先の理解、自主財源確保	地域独自財源の確保。地域限定性、その妥当性

への啓蒙効果の2つの面がある。

③ 安定的・自律的観光予算の確保

観光税導入が観光予算(環境保全やインフラ整備予算等を含む)に与える効果としては、予算規模の拡大効果の他にも、安定的・持続的財源の確保、地域の自律的な財源の確保等が挙げられる。

観光税を導入し、その使途計画を関係先に対して明示することは、一般財源から毎年観光予算を要求する通常の場合に比べ、観光予算を安定化する効果がある。納税額が見込額に対して大幅な減少をみた場合でも、一般財源による一定の補填も行われる。条例に観光税の見直し条項を設定する場合、3年から5年とする例が多く、中期的な目標の下で持続的な政策が期待できる。こうした効果を通じて、観光予算を基礎とする観光推進組織の強化や、人材の確保や人材育成(観光マーケティングの専門知識など)の促進、あるいは近年増加している観光学部等卒業生の受け皿としての役割も期待される。

④ 行政や特別徴収義務者のコスト

観光税導入における行政のコストには、観光税の検討・導入準備までのコスト(人件費、広報費、各種調査費等)、及び導入後の徴収コスト(印刷費、広報費、人件費等)がある。また、特別徴収義務者にとっての負担(人件費見合い、会計システムの変更等)も考慮に入れる必要がある。また、行政の場合、企画・徴収等に関わる人件費がコストとして十分認識されない点について留意が必要である。

⑤ 観光需要と経済効果の減少への対応

観光税導入による負の効果としては、購入者価格が上昇することによる消費需要の減少が挙げられる。特に、旅行市場の低迷局面等では、特別徴収義務者が消費者へ十分に転嫁できない可能性もあり、導入のタイミングには注意が必要である。

また、観光税の価格弾力性については、観光税の事例が未だ少ない点や、観光統計等の課税客体に関わる基礎資料の不備などもあり、不明な点が多い。今後の研究課題となろう。

「乗鞍環境保全税」では、自動車の規制によって、入込数が減少したものの、従来のドライブ客から自然志向の強い観光客への転換が進むという効果もみられた。こうした新たな客層への変化を捉え、体験観光等により滞留を促進し、食材や土産品等の域内調達率を高めることで、1人あたりの地域へ

の経済効果を高めていく施策検討も重要である。

2) 我が国の観光税に関わる課題と今後の方向性

① 観光税制の整備に関わる課題

我が国で観光税として機能している法定税は「入湯税」のみである。温泉資源に乏しい地域では、一般財源から観光予算を全て拠出することになる。「宿泊税」のように今回実施した消費者アンケートにおいて比較的納得性の高い税で、国際的にも多くの国で導入されている税目については、全国一律の観光税として導入することも検討に値する。

観光税の法定税として整備していくにあたっては、その使途を、観光振興施策による観光客の満足度向上や、環境保全等に十分活用できるよう、全国の自治体において、観光行政、観光産業、住民の意識レベルを高めていくことが前提となる。そうしたステップを踏まなければ消費者の理解が得られず、法定税としての観光税の導入は観光需要を押し下げる要因となろう。日本全体としての、観光の意義についての教育や啓蒙活動も重要となる。

また、宿泊税や環境税の導入だけでなく、入湯税や法人税等において超過課税枠を観光振興目的の財源化していく方法や、2005年から見直しが本格化している「道路特定財源」において、観光振興目的を使途に認めていくといった選択も検討に値する。また、こうした財源は、国よりも地方自治体に多く配分されることが望ましい。

② 観光地の特性に合わせた観光税の検討

法定税化の可能性を述べた後で、やや矛盾するようだが、例えば、環境税を全国で導入する場合、その徴収方式を一律にすることは困難である。

一つには、観光地の資源性、地理的特性、旅行者行動特性等が一律でなく、課税対象となる観光客の捕捉方法もまた観光地ごとに各様となるためである。このことは、程度の差こそあれ、環境税だけでなく、入域税、駐車場税、レンタカー税など多くの観光関連の税目にあてはまる。また、徴収方式だけでなく、税の使途範囲についても当然地域間で異なる。観光地の特性や、自治体が打ち出している町づくりの方向性等が自治体によって異なるためである。こうした観点から、全国一律の法定税とは別に、地域の実情に合わせた法定外税を導入することにも合理性がある。