

論 文

観光ならびに環境税制の考察

～沖縄県渡嘉敷村を事例として～

Study of tourism and environmental tax system: A Case of Tokashiki, Okinawa

塚本 正文

Masafumi TSUKAMOTO

Key words: 観光税, 環境税, 受益と負担, 環境協力税, 沖縄

Local governments in Japan are increasing taxes targeting tourism and the environment. This paper considers the relationship between beneficiaries and pays (burden) of the tourism tax and the environmental tax on the case of Tokashiki village in Okinawa Prefecture. Under environmental cooperation tax of Tokashiki village, taxpayer can not feel a match between benefits and pays completely, but the tax is a realistic answer now.

はじめに

地方税法の下では、新規の課税標準が見出せない限り、地方自治体による新規の法定外税の設置は事実上困難とされている。その中で、島特有の入域の確認が容易という点に着目し、外から入域してくる人にも、環境や観光資源を保全するための費用負担を求める仕組みが広がっている。2018年4月から沖縄県では4村にまで導入が広がった入域税（環境協力税または美ら島税）は、同様に観光資源の整備、環境保全費用の問題を抱える多くの離島町村にも財源確保に明るい光を与えることになり、勇気づけることになっていく¹。この環境協力税は法定外目的税であることからすると、受益者と負担者の関係がかなり明確になることが想定されるが果たしてこれは成立しているのだろうか。そこで、本稿は環境協力税の徴収現場を訪ねまず税の負担者を明らかにし、また同税の使

途から受益者を明らかにすることで、受益者負担分析の突破口を開くことにする。

本稿では、まず始めに日本国内で増え始めた観光や環境に関連した法定外目的税（地方税）を確認しつつ、観光税と環境税に関する先行研究を参考にしてその定義をみていく。次いで、その中から渡嘉敷村の環境協力税に的を絞って負担者が誰なのかを探求したのちに、同税の用途ならびに受益者を明らかにすることで、受益と負担の関係について議論と問題提起をするつもりである。

1. 日本の観光・環境に対する法定外目的税の状況

日本国内では観光に関する（法定外）地方税が増え始めている。というのも、「観光客は訪れる観光地での投票権を有していないので、観光客を特別に課税対象とするのは容易（James Mak 2004, p. 160）」だからであろう。それでも徴収を代行することになる現地の観光業にとっては、課税のない観光地へ観光客が逃げてしまうことを恐れて反対をするなど何らかの抵抗は考えられる。日本国内で宿泊税を実施する地域は、2002年10月より東京都、2017年1月より大阪府、2018年10月より京都市の3地

1 これまで沖縄県竹富町や宮島を抱える広島県廿日市などいくつかの離島地域で入域税は検討されてきたが、それ以外にも伊是名村役場や渡嘉敷村役場では、新潟県佐渡市や長崎県下などいくつかの市町村からの問い合わせも受けているという。

域がある。東京都は約 221,700 万円 (2016 年度決算額) の同税収を、東京の魅力を高めるため観光の振興を図るためにあてている。大阪府は約 8,800 万円 (2016 年度決算額) の同税収を、大阪の国際都市としての発展のため観光の振興を図るためにあてている²。James Mak (2004) によれば、このような Bed Tax は最も広く課税されている観光客への課税だという (p. 158)。日本では宿泊税はまだ事例が少ないが、海外に目を向けると、イタリアのローマ、フランスのパリ、ドイツのベルリン、アメリカのニューヨークやハワイなど多くの都市で採用されている。

岐阜県では乗鞍岳周辺の中部山岳国立公園において、希少生物や植物を守るため 2003 年 5 月から岐阜県乗鞍環境保全税の徴収を始めている。同税は乗鞍鶴ヶ池駐車場へ進入する車に課税する。これにより得た税収約 1,400 万円 (2016 年度決算額) は乗鞍地域の環境保全のために使われている。

山梨県富士河口湖町では、河口湖で遊漁行為をおこなう者に対して遊漁料とは別に 1 人 1 日 200 円を課税する遊漁税を 2001 年 7 月から徴収している。これにより得た税収約 900 万円 (2016 年度決算額) は河口湖やその周辺地域の環境保全や美化、(トイレや駐車場などの) 施設の整備に使われている。河口湖は富士五湖の 1 つで、周囲には富士河口湖町及び身延町の本栖湖、富士河口湖町の精進湖と西湖、山中湖村の山中湖が存在するが、他の四湖では遊漁料徴収のみのままである。

沖縄県では、4 村で自然環境の保全ならびに観光資源の維持や整備を目的として入域者への課税を行なっている。この入域に対する課税は、2005 年 4 月に伊是名村の環境協力税から始まった。同村では障がい者や高校生以下に課税免除をするが、その他すべての入域者に 100 円ずつ入域時に税を徴収している。2008 年 7 月からは伊平屋村でもほぼ同内容の環境協力税の徴収が開始された。2011 年 4 月から渡嘉敷村は障がい者や中学生以下に課税免除をするが、その他すべての入域者に 100 円ずつ入域時に課税をはじめた³。さらに、2018 年 4 月から座間味村では、渡嘉敷村とほぼ同内容を美ら島税という名称にして入域税をはじめるといった。

2 本稿執筆時点では京都市の宿泊税は実施前であるものの、実施後には国際文化観光都市としての魅力を高め、観光の振興を図るために使われるという。

3 渡嘉敷村によれば、同村では修学旅行の招致をする観光事業者が多いため、広く負担を求めようと修学旅行の高校生も課税にしたという。

さて、以上のように国内の観光・環境に関わる法定外目的税に絞って紹介してきた。ここから先は 4 村で導入されている入域税である環境協力税 (美ら島税) について話をすすめていく。

環境協力税の性格はどのように分類されるべきなのだろうか。World Tourism Organization (1998) による観光税の定義に従えば、観光税とは特に観光客や観光業に適用される課税、あるいは観光業にはつきり課税されないとしても類似する何らかのことに課税する税だという (p. 16)。つまり観光地へ入域する旅行者に (そして一部は地域住民にも) 課税する環境協力税は観光税としての側面を有している⁴。これまで、環境協力税を含めた法定外目的税を観光税として分類をした研究として、塩谷英生 (2006) や下地芳郎、内山愉太、藤平祥考、香坂玲、松本晶子、平野典男 (2016) などがある。塩谷英生 (2006) では、観光税の使途を観光客の満足度向上や環境保全に十分活用できなければ、法定税としての観光税は観光需要を押し下げることになるとしつつも、一方で地域の実情に合わせた法定外税の合理性について指摘している (p. 46)。下地芳郎、内山愉太、藤平祥考、香坂玲、松本晶子、平野典男 (2016) は、環境協力税を環境税ならびに観光税と捉えて、観光客数の変動と共に分析をしている (pp. 10-11)。これらの環境協力税を観光税の視点からとらえた両論文は、税の負担者と受益の関係にまで議論を深めていない。

つぎに、環境税という側面から環境協力税を考えてみることにする。諸富徹 (2000) による環境税の定義に従えば、環境税とは社会的共通資本の維持管理手段であり、政策手段としての性格と財源調達手段としての性格の 2 つ性格を持っていると定義されている (p. 3)。渡嘉敷村の環境協力税の税収は 12,624,000 円 (村税のうち 16.9%) であり、村の基幹税といえる村民税収 29,425,419 円 (村税のうち 39.5%)、固定資産税 29,678,200 円 (村税のうち 39.8%) につぐ大きな収入源である。環境協力税を環境税として捉えた研究としては、

4 渡嘉敷村では、環境協力税の新設理由を「渡嘉敷村では、これまでも集落や自然景観の美化・保全、公園やキャンプ施設などの観光資源の整備・維持に多額の費用をかけて観光産業の振興を図ってきたところであるが、昨今の厳しい財政状況から歳出削減の努力ではこうした費用の捻出が困難な状況となっている。そこで、観光資源の適切な維持・管理、環境美化・保全に係る費用に充てるため、費用の一部を入域者に負担してもらう「環境協力税」を創設することとしたものである。」として、名称には観光という言葉が入っていないが、観光を意識した導入の動機をはっきり示している。

仲地健（2007）などがある。仲地健（2007）では環境協力税収の低い伊是名村の環境協力税を題材にしているため村財政への貢献は僅かとしながらも、住民への啓発効果など副次的な効果を指摘している（p.38）。本稿では村財政に大いに貢献している渡嘉敷村を事例として、負担者と受益者の関係に注目しつつ論じていきたい。

2. 沖縄県渡嘉敷村の環境協力税の負担者

本稿では環境協力税としては比較的に新しい実施例であり、4村の中で最も税収額の大きい渡嘉敷村の環境協力税をとりあげていく⁵。環境協力税は法定外目的税であることからすると、公共サービスの受益者負担の原則が念頭に置かれていると考えることもできる。ここでは、渡嘉敷村の環境協力税の特別徴収義務者（ここでは、村外から渡嘉敷村内の島に渡る旅客船や飛行機の運航業者を差す）、ならびに塚本研究室に所属する学生たちの協力を得ながら、これまで環境協力税の議論で明かされてこなかった負担者を明らかにしていく。

まず渡嘉敷村に入域する一般的な方法から確認する。渡嘉敷村船舶課が運営する那覇市泊港—渡嘉敷港を結ぶフェリーとかしきは大人往復運賃3,160円（障がい者往復1,660円、離島住民割引往復1,170円）で小人はその半額、高速船マリンライナーとかしきは大人往復運賃4,740円（障がい者往復2,500円、離島住民割引往復2,590円）で小人はその半額となっている⁶。エクセル航空株式会社が那覇空港から渡嘉敷ヘリポートに運行する、ヘリコプターは5名まで搭乗でき片道運賃97,200円（船舶欠航時は行政からの補助がでて32,400円）となっている⁷。座間味村が村内航路「みつしま」を延長し座間味港—渡嘉敷村阿波連港のケラマ航路を運行しており、大人片道運賃は700円となっている。渡嘉敷村内のナガンヌ（慶

伊瀬）島、神山島、クエフ島の三島から成るチーピン環礁へは、地元のダイビングショップがツアーボートを運行させており、時期にもよるが5,000円前後で島に渡れる。これら有人・無人島に関わらず人が域内に上陸すると、特別徴収義務者たる公営・民営の運航業者が環境協力税の徴収を行なっている。これら納税の主な現場となる那覇市泊港で、2017年9月に環境協力税に対する理解や納税者の属性を調べるため、大東文化大学・塚本研究室が渡嘉敷港行きの搭乗客（同税の納税者）にアンケート配布とその場で回収を行うという標本調査を実施した。この時期の渡嘉敷港への入域者は1日あたり平均約350人であるが、本調査の有効回答数は91名分であった。この調査によると渡嘉敷村で環境協力税が実施されていることを知らなかった搭乗客は、約62%にも達していた。同税の認知度が低かったことから、搭乗客は事前の旅程計画段階で環境協力税の存在が考慮されていないようであった。また、同調査で、環境協力税の趣旨を説明のうえ支払い同意上限額について尋ねたものが図2-1である。

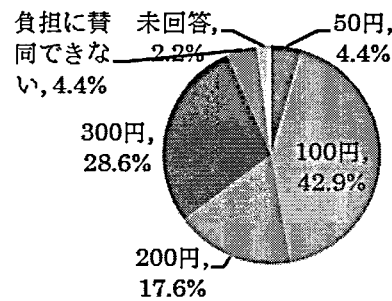


図 2-1. 渡嘉敷村環境協力税への支払い可能額

出典：塚本研究室による調査結果

回答数が最も多かったのは現行の100円水準であったが、現状より増額となる200円および300円と答えたグループの合計が46.2%となり、100円の42.9%よりも僅かに多い。このことから、入域者の環境保全・観光資源に対して対価を払う気持ちの表れと読むと、今後の増税実現可能性に余地を残している。現行の100円水準よりも低い50円や負担に賛同できないと答えた回答について、出身地域とクロス集計すると、沖縄県または外国（中華人民共和国）のみであった。なお、この議論は単純ではなく沖縄県出身者にも300円や200円を答えた人もいることにも留意が必要である。こういった租税抵抗という点で、考慮しなければいけないのは、税込みの価格変動による負担感の変化である。フェリーを使い離島住民が往復する際は1,170円であり、課税後の価格は1,270

5 伊是名村環境協力税の税収額は約400万円、伊平屋村環境協力税の税収額は約300万円に対して、渡嘉敷村環境協力税の税収額は約1,300万円と最も大きな税収がある（2016年度決算額で比較）。なお、最新事例の座間味村の美ら島税は本稿執筆時には開始初年度でまだ決算を迎えていないが、同村では約1,000万円の税収を見込んでいる。

6 離島住民に対する割引往復は、沖縄県の離島住民等交通コスト負担軽減事業のことで、JR地方線並みの水準程度に離島住民の運賃負担を軽減し定住条件を緩和するための施策である。国からの一括交付金を元手に、割引運賃の差額を県からの負担金として航路事業者に補填している。2016年の当該事業費は1,905,565千円であった。

7 ヘリコプター割引は、渡嘉敷村の交通コスト負担軽減事業による補助と、沖縄県の離島交通ネットワーク確保事業による補助により、フェリーとかしき又はマリンライナーとかしきの欠航・運行時間変更時に割引運賃が実施される。

円となり 8.5%の上昇となる一方で、高速船マリナーでの一般往復運賃は 4,740 円なので、課税後の価格は 4,840 円となり 2.1%の上昇にとどまり、両者の課税による衝撃は異なる可能性があることに留意しなければならない。

表 2-1 は渡嘉敷村総務課，同船舶課，同商工観光課から資料提供を受けて、入域者の内訳を推計した。

表 2-1. 渡嘉敷村入域者数と税収の変化

		2014年	2015年	2016年
入域者数 (人)	合計	133,187	133,839	143,815
	村民	11,143	11,905	11,150
	その他日本人	112,721	104,094	108,415
	外国人	9,324	17,841	24,250
課税免除者 (人)	合計	19,468	16,571	17,575
	中学生以下	18,361	15,517	16,497
	障がい者	1,107	1,054	1,078
納税者数 (人)		113,719	117,268	126,240
環境協力税額(円)		11,371,900	11,726,800	12,624,000

出典：渡嘉敷村 (2018a), 渡嘉敷村 (2018b), 渡嘉敷村 (2018c) より筆者作成

さて、渡嘉敷村への入域手段を理解したところで、次に実際の入域者がどこからきたのか、表 2-1 を用いて確認することにする。入域者のなかで現在増加が著しいのは、外国人観光客である。その内訳を示したのが図 2-2 である。

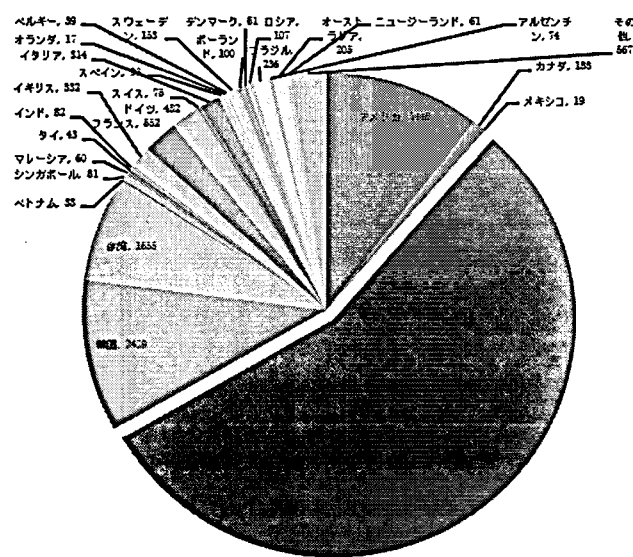


図 2-2. 外国人入域者の内訳

出典：渡嘉敷村 (2018c) より筆者作成

最も多い地域は沖縄からの距離に近い東アジアで、次いで北アメリカ，ヨーロッパと続いている。国別に見ると、圧倒的に中華人民共和国からの観光客が多く、次いでアメリカ合衆国，大韓民国の順である。渡嘉敷村では、この事態をよく把握しており外国人客の対応のために泊港事務所に外国語対応ができるスタッフを置くなどの配慮をしているという。

渡嘉敷村民以外の日本人の内訳については、情報がなかったため 2017 年 9 月に大東文化大学・塚本研究室が納税者（渡嘉敷港行きの搭乗客）に標本調査（アンケート調査）を行なった結果を用いる。図 2-3 は渡嘉敷村外の日本人入域者の内訳であり、沖縄県内から (40.5%) の来訪者が最も多い。つまり渡嘉敷村から近い県内他市町村，次いで人口の多い都市部を抱える都道府県からの来訪者が多いという傾向にある。参考までに、同調査で渡嘉敷村来訪者全体の 64% が初めての渡嘉敷村来訪と答えているが、特に沖縄県からの来訪者と訪問回数をクロス集計すると、沖縄県内からの来訪者のうち 2/3 は複数にわたり渡嘉敷村を来訪していることがわかっている。

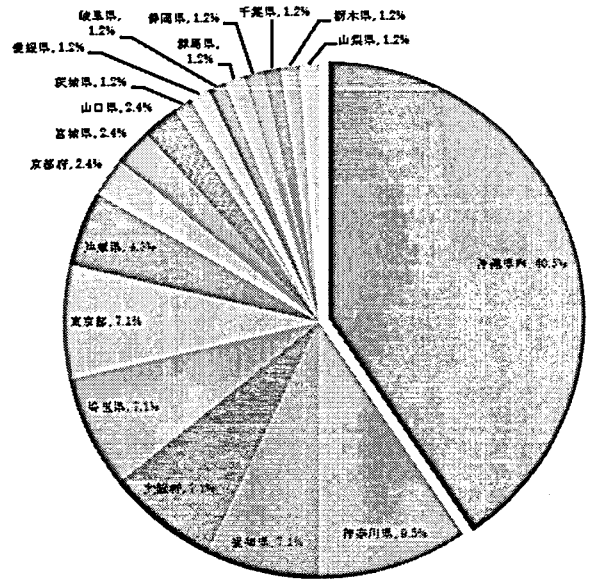


図 2-3. 渡嘉敷村外の日本人入域者の内訳

出典：塚本研究室による調査結果

村内からきた人（つまり渡嘉敷村へ戻る帰宅者・村民）の回答も確認したところ、多くが複数回にわたり船を利用し再入域していた。同税を担当する渡嘉敷村役場総務課によれば、このような渡嘉敷村在住者の中には同税を負担に思っている人もいると思うが、公平性の説明をそ

の都度行い理解を得ているという。

再び表 2-1 に戻り税収規模をみると、2011 年度の同税導入時には渡嘉敷村は税収見込み 1,000 万円としていたが、2012 年度の決算では環境協力税収が 9,145,300 円であった。2014 年 3 月 5 日（珊瑚の日）に渡嘉敷村を含む慶良間諸島が全国で 31 番目の国立公園に指定を受け、ますますこの地域の自然環境が注目され、2014 年決算額は 11,371,900 円となり、2016 年決算額は 12,624,000 円まで増えており一層観光客を集めるようになってきている。渡嘉敷村役場総務課によれば、環境協力税を導入することで財源が確保できたことは大いに助力になっているといい、ここ渡嘉敷村では単なる環境保護への啓蒙にとどまらず村を支える財源として認識されていることがうかがえる。

さて、ここまで集めてきた資料をもとに、環境協力税負担者を推計していくと、図 2-4 になる。

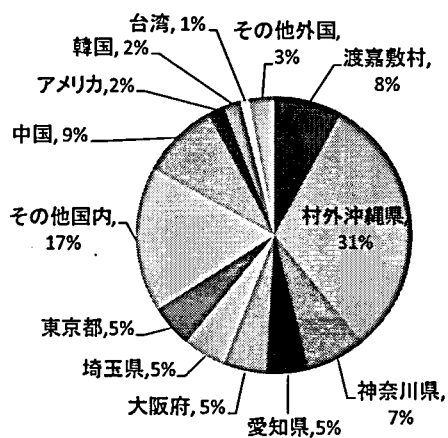


図 2-4. 渡嘉敷村の環境協力税負担者の内訳

出典：筆者作成

渡嘉敷村への入域者を出身地域で見えていくと、単独市町村では渡嘉敷村民が最も多い。そして 4 割は沖縄県民（村民含）となる。大都市を抱える県外の他府県も目立つが、なにより中華人民共和国からの来訪者の存在感が大きく、他の海外勢に大きな差をあげている。

このように負担者が明確に見えてくると、同税の沖縄県民による負担割合の高さに改めて気づく。と同時に、沖縄の海や自然を守るための費用を単なる住民負担とせず、この自然の一部を享受する観光客に負担を求めることに対し負担者アンケートをみると一定の理解は得られているようではあるが、より一層の説得力をもたせるために、負担者を納得させる用途を示せるかにかかってくるだろう。

3. 沖縄県渡嘉敷村の環境協力税の受益者

渡嘉敷村の環境協力税収の用途について見ていくことにする。環境協力税の 2012 年以降の支出項目は表 3-1 に示した通りである。

多年度にわたり用途が確認されるものは、1) 徴税に必要な事務経費としての消耗品、2) 海岸清掃時に出たゴミを焼却する燃料費、3) 林道や周辺施設を維持するための除草作業費、4) 珊瑚礁を保全していくための費用、5) 村道機能を維持していくための草刈り作業費、6) 海岸海浜の清掃などの管理費、7) 文化財の管理費がある。

そこで支出項目からこれらの受益者について考えてみたい。1) 事務消耗品費は、環境協力税のパンフレットや領収書作成に使われるもので経費の性格上から受益者の評価の外におくものとする。6) 海岸清掃ならびに、2) 清掃で集められたゴミの焼却費用は海岸を綺麗に保つための費用である。慶良間ブルーと呼ばれる碧い海や白砂のビーチは住民にも愛されておりもともと地元の清掃ボランティア活動も活発である。これらの成果は限定的ではあるが海あそびに来る観光客にも便益がもたらされる。同じ海に関連したものとして、4) 珊瑚礁の保全活動ならびに珊瑚礁の植え付け体験活動がある。珊瑚は海を綺麗に見せる観光資源としてだけでなく、酸素を作り出すため魚の住処でもあり海の生物に与える影響も大きいとされている。住民、観光客（もちろん珊瑚礁の植え付け体験をする東海市の子供たちも）にも便益がもたらされることになる⁸。3) および 4) の林道や村道の草刈りならびに周辺施設の維持とは、道を塞ぐ草を刈ることで景観を保つだけでなく、通行者が毒ヘビのハブに噛まれることを防ぎ、周辺施設を保つことで、村民に多くの便益がもたらされるが、観光客にも安全な通行や清潔な施設が提供される⁹。

7) 文化財の管理費用は、史跡整備、石碑や太平洋戦争の跡の保存等が含まれており、これらは村民、観光客

8 渡嘉敷村の 2017 年度予算によれば、珊瑚礁保全活動助成金（50 万円）のほかに、珊瑚礁保全体験活動助成金（150 万円）にも予算が振り分けられている。これらを環境協力税収の中から 200 万円と、体験に参加する生徒たちを派遣している東海市の負担分 75 万円で賄われているという。

9 村道維持については環境協力税および一般財源があてられている。そして村道改良費は一般財源のほかに、内閣府の沖縄政策である沖縄振興一括交付金のうち沖縄振興公共投資交付金（ハード交付金）と国土交通省の社会資本整備総合交付金が用いられている。

それぞれの立場により感じる思いは違えども便益がある。 担を求める（八巻節夫 2013a, p. 7）」という視点からみた

表 3-1. 環境協力税の支出項目と金額（円）

科目名	摘要	2012年	2013年	2014年	2015年	2016年	2017年
賦課徴収費	消耗品費（環境協力税関連）	262,980	192,180	199,106	248,190	349,359	349,725
環境衛生費	工事請負費	0	0	810,000	0	0	0
処理施設費	焼却施設等油脂燃料費	500,000	500,000	500,000	767,925	873,501	541,055
林道維持管理費	林道施設等除草賃金	0	3,184,520	731,000	2,750,000	2,700,000	1,383,000
観光振興費	珊瑚礁保全体験活動助成金			2,000,000	750,000	1,249,980	1,998,960
	珊瑚礁保全活動助成金	400,000	400,000		500,000		
道路維持費	観光施設草刈り	500,000	5,205,000	6,455,634	5,984,000	6,800,000	8,743,000
	道路管理作業員賃金	5,280,220					
	白玉之塔草刈り賃金	69,000					
海浜浄化費	海岸海浜管理委託料	500,000	567,000	596,160	596,160	596,160	596,160
文化財保護費	歴史文化資産保存活用業務委託	56,000	0	80,000	130,525	55,000	129,000
合計		7,568,200	10,080,700	11,371,900	11,726,800	12,624,000	13,740,900

出典：渡嘉敷村(2018a)より筆者作成

以上のように、環境協力税の税収による使途が観光だけでなく環境にも及んでいることを考えていくと、その受益者は地元の住民にも観光客にも広がっている。

ここで、同税の負担者を再確認すると、村内や県内の負担者が多かったことに一見すると納得はいく。しかし厳密には船で村外に一度出た村民に限り課税されていることからすると、受益と負担の関係の説明に困るという課題が残る。一方で、観光客にビーチや珊瑚、トイレ施設などの受益者として負担させている点は評価できる。また忘れてはならないのは、来訪者の17%を占めるに

いたった外国人観光客であり、彼らに向けた施設改善や案内を使途に加えていくことが望まれるだろう。ビーチ清掃のゴミは、海からの漂着物が多く、実はその中には船舶関係用具や近隣諸国の文字が刻まれた漂着物が少なくないという¹⁰。これらのゴミを除去された状態の綺麗な海を楽しむのがこの場合の受益者となる。ザックスの主張を継承して八巻節夫(2013a)が提唱する適正負担、つまり「公共サービス

とき、例えば綺麗なビーチや珊瑚の海を保つという公共サービスについて、本来ならばビーチ利用者が負担するのが望ましいが捕捉が難しい。それに近似し捕捉しやすいグループとして、島への来訪者を提示してい

るのが環境協力税となる。法定税の村税により住民だけの負担で、観光客が観光資源のフリーライダーとなる事態を回避している。同税は、未だ完成度が高いとは言えず、今後も受益と負担の関係から同税の徴収方法と使途について研究を進める必要があるだろう。

ところで、この環境協力税の税収で該当する各支出項目（公共サービスの経費）が満額を賄えているのかというところ、とそういうわけではない。

表 3-2 は渡嘉敷村環境協力税条例第 1 条の「環境の美化、環境の保全及び観光施設の維持整備に要する費用」

表 3-2. 2017 年度決算 環境協力税の充当率・充当額（円）

摘要		該当事業に対する全体の支出額（決算）	支出額に占める割合	環境協力税充当額（決算）	該当事業に対する全体の支出額（予算）	環境協力税充当額（予算）
目	説明					
賦課徴収費	消耗品費（環境協力税関連）	349,725	100.0%	349,725	350,000	200,000
処理施設費	焼却施設等油脂燃料費	541,055	100.0%	541,055	3,120,000	500,000
林道維持管理費	林道施設等除草賃金	3,186,636	43.4%	1,383,000	360,000	1,368,000
	林道除草作業及び側溝清掃作業委託料				3,207,000	
観光振興費	珊瑚礁保全体験活動助成金	1,998,960	100.0%	1,998,960	1,500,000	2,000,000
	珊瑚礁保全活動助成金				500,000	
道路維持費	道路管理作業員賃金	9,411,195	92.9%	8,743,000	10,000,000	5,204,000
海浜浄化費	海岸海浜管理委託料	596,160	100.0%	596,160	600,000	600,000
文化財保護費	歴史文化資産保存活用業務委託	129,000	100.0%	129,000	8,525,000	128,000
合計		16,212,731	84.8%	13,740,900		

出典：渡嘉敷村(2017a)、渡嘉敷村(2018a)より筆者作成

10 村民のときと同様に、来訪した中華人民共和国や大韓民国の観光客とその国から流れ着いたゴミとは直接関係ない（税負担者がゴミ排出者と一致をみない）ことからすると、漂着物処理を邦人・外国人問わず観光者に負担させる構図は望ましいとは言えないのだが、現状ではこれらに対処する手立てはない。

に該当する項目・金額と環境協力税の充当相当額を示す。

表の中の焼却施設等油脂燃料費は一般ゴミも燃やすため、ビーチ清掃で出たゴミ分を按分してある。ただし、既に指摘した珊瑚礁保全体験に伴う東海市の負担分 75 万

円とその生徒受入れのための経費がこの表では扱われず不明瞭とも思える箇所はいくつか指摘できるが、複雑な出入りがあるので現時点ではやむをえない。

表 3-2 のなかには、充足率 100%でない項目が 2 つある。林道および村道の維持管理費である。したがって、全体として現在の環境協力税収で 100%まかなえておらず、2,471,831 円の不足が生じており一般財源などから充当されている。受益と負担の関係からみれば、この一般財源からの充当を併用することに合理性はある。環境協力税の負担者は入域者であるが、村道・林道の利用者(受益者)には村外に出ない(村外から入域しない)住民も含まれるため、そういった住民の支払う村民税や固定資産税で構成される一般財源も含めることで、再入域しない住民も負担者に含めることができる。同様に考えていくと、賦課徴収費以外の全ての項目は同税で 100%充足されていない方が望ましいとも言える。一方で、再入域を行う住民にとっては、これが二重の負担となることも留意が必要だ。それならば、2017 年度の一般会計予算のなかには、環境の美化・保全及び観光施設の維持整備に関係がありそうなものとして、「みつしま」運航経費負担金、2 月第 1 土曜日に開催される鯨海峡とかしき島一周マラソン大会補助金、7 月下旬のとかしきまつり開催補助金、観光広告費や観光アプリ保守委託契約、通訳派遣委託業務、観光案内休憩所污水处理施設維持管理委託費、観光施設整備事業といったものが存在し、こういった事業にも環境協力税を財源対象として検討可能ではないだろうか。このような背景のなかで、来訪客が増えていくことによる自然増収だけでなく、積極的な税率(税額)変更による増収を考える可能性もあるだろう。既に指摘したとおり、全体の 20%を占める離島住民がフェリーで往復した際の費用は、課税後 8.5%の上昇となる一方で、高速船利用の島外客の往復費用は課税後 2.1%の上昇にとどまり痛税感や重税感の違いを確認した。さらに続けると、この島外の来訪者のうち最大多数なのは、全体の 27%を占める沖縄県内からの来訪者で、沖縄本島内からであれば陸路移動の僅か数千円で泊港に移動可能である。一方で数万円かけて県外国内や海外から飛行機を使い沖縄県に来訪する人々は、自宅から渡嘉敷港までの旅行費用が大きいため、県内(沖縄本島)からの来訪者と比較すれば 100 円の税額に対するインパクトはかなり打ち消される。したがって、同税の増税時(もしくは他地域で新規に同タイプの税の導入を検討している場合)に生じる租税抵抗を考えると、とりわけ公用私用にわたりこの航路の多頻度客となる傾向のある住民にとっ

ては、村外から村内に帰宅するだけで課税されることになるので税率決定には配慮が必要だろう。同様に、税額によっては沖縄県内在住者にも配慮する必要があるかもしれないが、税の公平性からすれば特定グループを低税率にする複数税率は推奨できない。将来的に旅行費用が高い県外からの入域者の割合が増えれば、トラベルコスト法により来訪者の消費者余剰を推計して、同税の上限額を探るといってもできるだろう。

ところで、環境協力税は、本当に負担者と受益者が近似するように配慮されているが完全に一致しない目的税なのか。さらにもう一步考えを進めて、渡嘉敷島を出入りすること自体が利益のある行為、つまり経済行為と捉え、島に留まる人々よりも島の資源を使って便益をえていると考えることもできよう。島内ではできない(教育、医療などの)サービス利用が可能になる。違った見方をすれば、この税は観光税だけではなく環境税の性格を持ち合わせているため、島を出入りする人は、出入りしない人よりも島への環境負荷が高いとは考えられないか。このように受益と負担が説明できれば、100 円という低税率ゆえに納税の不満が目立ちにくいところから開始した税率は、将来的に適切な負担水準に応じて変更可能になっていくはずだ。

本稿では環境協力税の負担者を可視化し、同税の支出項目と照らし合わせて受益者について考察した。島の環境・観光整備費用に関して観光客のフリーライドの排除に成功している点を確認し、環境協力税の負担者グループに応じて使途(充当項目)や充当率を変更することで、より適切な受益と負担の関係を見つけ出せることを提案した。さらに島を出入りする住民に対して同税は、二重負担になるという見方もあるものの、島の出入り行為が利益行為と認定し、環境負荷に応じた負担を求めるという見方を示した。後者の見解は今の環境協力税の枠組みを支持し、負担と受益の関連性を十分に説明できる可能性があることを示唆している。環境協力税に関する本研究の見解が理解されれば、将来的な税率変更の可能性だけでなく、他の市町村でも同税の新規導入に希望の光が灯るだろう。

おわりに

入域税の新設可能な場所は、島嶼部に限定される。それでも国内で特に離島が多い長崎県や沖縄県などでは今後も有効な手段といえよう。日本国自体が大きな島ということで、出国時に課税される国税として国際観光旅客税の導入が 2019 年に予定されている。入出域への課税

は、負担者グループの内訳を調査しその実際の負担者の構成を見ながら、税率や税収の使途と充足率をどう決めていくのか決定する必要がある。入域税（環境協力税）の税収や実施地域が今後も広がりを見せるならば、継続した研究が必要だろう。

最後になるが、一緒に調査に行った塚本研究室の学生、そして本稿執筆にあたりインタビュー協力や資料を提供して頂いた渡嘉敷村役場に感謝する。

参考文献・資料一覧

- 塩谷英生（2006）「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-」『自主研究レポート』, pp. 41-46, 公益財団法人日本交通公社.
- 下地芳郎, 内山愉太, 藤平祥考, 香坂玲, 松本晶子, 平野典男（2016）「沖縄県における環境協力税の導入に関する考察：観光の基礎となる地域の社会経済状況に着目して」『観光科学』第8号, pp. 1-13, 琉球大学大学院観光科学研究科.
- 渡嘉敷村（2018a）「平成24-28年度環境協力税収支状況」
- 渡嘉敷村（2018b）「平成24-28年旅客運輸実績及び運賃収入報告」
- 渡嘉敷村（2018c）「平成25-29年外国人入域者数」
- 仲地健（2007）「島の環境保全を目的とした新税の導入とその効果：伊是名村の環境協力税について」『地方自治研究：日本地方自治研究学会誌』22(2), pp. 27-40, 日本地方自治研究学会.
- 諸富徹（2000）『環境税の理論と実際』有斐閣.
- 八巻節夫（2013a）「受益と負担の市民財政学の構築に向けて」『東洋大学PPP研究センター紀要』3号, pp. 6-16, 東洋大学PPP研究センター.
- 八巻節夫（2013b）「適正負担原則の現実と課題」『経済論集』38号, pp. 1-20, 東洋大学経済研究会.
- James Mak（2004）*Tourism and the Economy*, University of Hawai'i Press.（瀧口治, 藤井大史郎監訳（2005）『観光経済学入門』日本評論社.）
- World Tourism Organization（1998）*Tourism Taxation: Striking a Fair Deal*, Madrid: World Tourism Organization.
- 沖縄県ホームページ「沖縄離島住民等交通コスト負担軽減事業」
<http://www.pref.okinawa.jp/site/kikaku/kotsu/kikaku/event/koutuukosuto.html>（2018年6月30日閲覧）
- 環境省ホームページ（2017）「その他の環境関連税制に関する国内外の取組」
https://www.env.go.jp/policy/tax/misc_jokyo/attach/efforts.pdf（2018年6月25日閲覧）
- 総務省ホームページ「法定外税の実施状況」
http://www.soumu.go.jp/main_content/000493611.pdf（2018年6月25日閲覧）
- 渡嘉敷村（2013）「平成25年度渡嘉敷村一般会計予算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4529>（2018年6月24日閲覧）
- 渡嘉敷村（2014）「平成26年度渡嘉敷村一般会計予算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4529>（2018年6月24日閲覧）
- 渡嘉敷村（2015a）「平成27年度渡嘉敷村一般会計予算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4529>（2018年6月25日閲覧）
- 渡嘉敷村（2015b）「平成26年度渡嘉敷村一般会計決算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4490>（2018年6月24日閲覧）
- 渡嘉敷村（2015c）「平成25年度渡嘉敷村一般会計決算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4490>（2018年6月24日閲覧）
- 渡嘉敷村（2016a）「平成28年度渡嘉敷村一般会計予算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4529>（2018年6月25日閲覧）
- 渡嘉敷村（2016b）「平成27年度渡嘉敷村一般会計決算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4490>（2018年6月25日閲覧）
- 渡嘉敷村（2017a）「平成29年度渡嘉敷村一般会計予算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4529>（2018年6月25日閲覧）
- 渡嘉敷村（2017b）「平成28年度渡嘉敷村一般会計決算書」渡嘉敷村.
<http://www.vill.tokashiki.okinawa.jp/archives/4490>（2018年6月25日閲覧）