

## ドイツ都市自治体の税財政の課題 —歳出面の変化と対応する税財源—

ドイツも超高齢・人口減少社会を迎え、高齢者福祉や子ども子育てなどの社会福祉費用が増加している。また、ドイツ統一に伴う負担でしばらくの間、多くのインフラ整備が後回しになってきており、特に学校教育施設の老朽化に伴う対応が急務となっている。さらに、都市自治体は、地域教育にも関わるようになり、移民等の増加やデジタル化教育への対応も迫られている。

一方、観光・ツーリズムが地域の重要な経済分野となっており、そのための財源確保策として地域的消費税・支出税や地方目的税（負担金）の活用が図られている。地域公共交通については、連邦からの手厚い財源移転のもとで地方自治体が運輸連合を結成し維持確保してきたが、今後も持続可能なモビリティ確保のため財源も含め総合的な対応を検討している。

地域格差の拡大への対応も地方税財政における重要な政治課題である。連邦州間財政調整制度については、2020年以降、財政調整を強化する形での改正が行われたが、さらに、憲法に規定される“同等の生活条件”の確保をめぐり、州、そして連邦において議論が行われている。

このように、ドイツの地方税財政もネクストステージに向けた対応を図ってきており、その動きは我が国にも示唆を与えるものとなっている。

(公財) 日本都市センター理事・研究室長  
石川 義憲

## はじめに

### (1) 都市税財政を取り巻く情勢（ドイツ統一前後まで）

ドイツでは、都市自治体は税源として物税<sup>1</sup>（営業税及び不動産税）を配分され、社会福祉や生活基盤整備など公共的な事務を総合的に実施<sup>2</sup>してきた。また、ワイマール共和国時代に始まった財政調整制度は、第二次世界大戦後は、連邦州間財政調整制度と州内地方自治体財政調整制度として整備され、このもとで、地域財政格差の是正が図られてきた。そして、分散型の国土かつ分権型の行政構造のもとで、しばらくは経済成長が続き、地域の均衡ある発展が図られてきたと言える。

その後、1969年の連邦制度改革を機会に、それまでの経済成長の歪みを是正するために財政調整が強化される形で見直しが行われた。さらに、産業構造の変化で経済的に疲弊する地域も出てきたが、しばらくは既存の制度の枠内で対応が図られてきた。

しかし、1990年のドイツ統一後は、旧東独という財政が著しく弱体な地域を抱えることとなり、旧西独の地方自治体も旧東独の地方自治体の支援の枠組みに組み込まれることとなった。一方、高齢化の進行などで引き続き社会福祉支出が財政を圧迫、インフラ整備が停滞するようになった。また、保育所のニーズが高まり、旧東独地域に比べ整備水準が低かった旧西独地域の地方自治体は急速な整備を迫られる形となり、さらに、その後の女性の社会進出や少子化対策に伴い子ども子育ての経費は増大している。

### (2) 現在の都市税財政を取り巻く情勢と課題

#### ア 政策課題と政治情勢

こうした中、経済は好調が続き、国・地方の税財政は総じて健全性を保つようになったが、東西の経済格差はいまだ存在し、近年では産業構造の転換に伴う南北の格差が目立つようになった。さらには、ドイツも超高齢・人口減少時代を迎え、同時に経済のグローバル化の進行で、大都市部への人口集中と農村部における過疎化の進行による地域格差が顕在化するとともに、統一後の財政ひっ迫のもとで後回しになってきたインフラ投資が急務となっている。そのほか、移民、難民問題があり、外国人の社会包摂も大きな課題となっている。

そして、2013年9月22日に行われた連邦議会選挙後に発足した CDU/CSU・SPD の大連立政権のもとで、2017年6月に連邦基本法が改正され、ドイツ統一から30年を迎える2020年からは、新たな連邦州間財政調整の枠組みが講じられることとなった。さらに、2017年9月24日に行われた連邦議会選挙では、極右政党の AfD（ドイツのための選択肢）

<sup>1</sup> 物税（Realsteuer）とは、租税客体に着目し、租税主体が租税客体に従属して決まる税のことで、営業税や不動産税、日本で言えば固定資産税や事業税がこれに相当する。一方、租税主体に着目し、租税主体に帰属する事実を租税客体とする税を人税といい、所得税などがこれに相当する。一般に、物税は地方税に適した税であるとされている。

<sup>2</sup> ドイツの市町村の事務については、2(2)エ i で解説。

が新たに議席を獲得する一方で CDU/CSU（キリスト教民主・社会同盟）や SPD（社会民主党）といった大政党が議席を減らしたことで、CDU/CSU・緑の党・FDP（自由民主党）といった新たな連立の枠組みが模索されたが実現に至らず、2018年3月になってようやく CDU/CSU・SPD の連立政権が継続して発足することとなり、現在に至っている。しかしながら、難民問題などで連立政権を構成する各党間の軋みが目立つようになり、各州の議会選挙<sup>3</sup>でも、大政党が議席を減らす一方で、AfD が議席を獲得するなど、政治は不安定な状況が続いている。

## イ 都市税財政の課題

最近では、超高齢・人口減少や産業構造の変化に伴う地域格差の拡大を背景に“同等の生活条件”（ドイツ統一を機に連邦基本法及び各州憲法に挿入された文言）の確保に向けた制度・施策の見直しが行われており、地域間格差が拡大する地方税財政のあり方についても検討課題となっている。

また、地方自治体は、教育においては、従来、学校施設の管理・運営のみに関わってきたが、その学校施設の老朽化への対応<sup>4</sup>を迫られている。さらに、小学校の終日制学校への移行<sup>5</sup>に伴い、地域教育の推進に関わることとなった。とりわけ、移民等の増加で学校教育は地域のきめ細かなケアが必要となっており、デジタル化教育<sup>6</sup>の推進も求められている。保育を担う地方自治体においては就学前教育<sup>7</sup>への取組も行われている<sup>8</sup>。

<sup>3</sup> ドイツの連邦参議院は、各州政府の代表（人口規模に応じてそれぞれ3～6票を持ち、全体で69票）で構成されているため、州議会の選挙結果（小選挙区併用比例代表制）は、各州政府を構成する政党分布に反映され、したがって州議会選挙は国政選挙としての意味合いを持っている。

<sup>4</sup> 教育は州の管轄であるため、連邦は教育関係で市町村への財政支援を行うことができなかったが、2017年7月の連邦基本法の改正で、学校施設老朽化への対応を念頭に、連邦は財政力弱化市町村の重要な教育インフラ投資のための財政支援が可能となった（連邦基本法105C）。

<sup>5</sup> ドイツでは、小学校（Grundschule）（一般的には我が国の小学校1～4年までに相当する学年を対象）は、従来、原則として授業は午前中だけであったが、2001年の学習到達度調査（PISA）の結果や社会状況の変化などを踏まえて、終日制学校の導入が促進されるようになった。合わせて地域との連携も重視されるようになり、地方自治体は学童保育や社会教育、地域教育の担い手のコーディネーターなどで役割を担うようになった（Deutscher Städtetag, *Aachener Erklärung Positionen zur Bildungsreform*（アーヘン宣言 教育改革に向けたドイツ都市会議の基本方針）、2007 及び同、*Münchener Erklärung „Bildung gemeinsam verantworten“*（ミュンヘン宣言 教育の共同責任を担う）、2012年）。財源については、連邦・州からの支援が行われる。なお、横田守弘、『ドイツにおける終日制学校の拡充と法』、西南学院大学法学論集第45巻第2号、2012年において終日制学校導入をめぐる経緯が紹介されている。

<sup>6</sup> デジタル化教育については多額の経費を要することから市町村への財政が求められており、一方で、注4で述べたとおり教育については、州の管轄となるため、連邦の財政支援については連邦基本法改正が必要である。いくつかの州から反対があったが、最終的には、州の権限に配慮する等の形の改正を行うことで決着し、2019年以降、デジタル化教育について、連邦から市町村への財政支援が行われることとなった（2019年3月15日に連邦参議院でも連邦基本法改正議決）。

<sup>7</sup> 坂野慎二、『ドイツにおける就学前教育の現状と課題』、玉川大学教育学部紀要、2016年3月。

<sup>8</sup> 地域における学び（Lernen vor Ort）（就学前教育、終日制学校を含む学校教育、職業教育、社会・継続教育、大学教育、高齢者教育）を総合的に捉え、コミュニティ教育環境（Kommunale Bildungslandschaften）の整備というコンセプトで解説したものとして、ベルテルスマン財団（Bertelsmann Stiftung）のプロジェクト課題論文（*Kommunen gestalten Bildung vor Ort*（地方自治体の地域教育づくり）、2015）がある。2009年以降、ベルテルスマン財団は、「地域で学ぶプロジェクト（Projekt Lernen vor Ort）」（連邦教育学術研究省と多くの地方自治体が、多くの財団の協力を得て、実態に即した教育マネジメントを展開）に参画しており、同財団は、アーヘン都市圏連合、フライブルク市、ライプツィヒ市と協働してプロジェクトを実施している。ベルテルスマン財団は、地域の教育は地方自治体が地域で市民組織や非営利団体等とも協働して取り組む課題であり、連邦・州・地方自治体

そのほか、1970年代に地域公共交通重視に向けて大きく舵を切ったドイツでは、1990年代における連邦鉄道の地域交通部門の州移管を経て、連邦からの財政支援と各地における運輸連合の形成を通じ地域公共交通を維持確保してきているが、引き続き連邦からの財源が確保できるかが課題となっており、それに代わる財源確保の検討も行われてきた。さらに、地域公共交通と地域内交通に一体的に取り組むモビリティ確保対策についての検討も行われている。

観光大国を自負するドイツであるが、観光客が著しく増加していることも最近の特徴であり、保養、観光振興からツーリズム対応に向けて、地方自治体にとってそのための財源確保が大きな課題となっている。

税制面では、基幹税である営業税については、法人課税の見直しの流れの中で課税ベースが縮小してきた。1998年には営業資本税が廃止されたが、その見返りで付加価値税の配分を受けることとなり、付加価値税収は、その後、都市自治体にとって景気に左右されない貴重な財源となっている。また1998年には連邦基本法に物税保障の規定が新設され、都市自治体の税源保障の大きな礎となっている。一方、地方自治体の独自の税である地域的消費・支出税については、その新設に当たっては法律上の厳しい制約があるため、その税収規模は合わせても市町村税収全体の1%程度にすぎない<sup>9</sup>が、規制手段としての効果もあるほか、近年では宿泊税の導入など様々な試みが行われている。また、地方目的税（特定目的負担金）<sup>10</sup>については、ツーリズム目的税の導入が進められているほか、交通目的税の導入も一つの選択肢とされている。

## 1 都市の税制

### (1) 基本的枠組み

ドイツの都市の基幹税は、営業税と不動産税である。この2つの税は市町村に帰属すること、さらには市町村が税率決定権を有することが連邦基本法で規定されている（連邦基本法106条6項1文及び2文）。さらには、地域的消費税・支出税が市町村に帰属すること（州の立法により郡<sup>11</sup>などにも帰属）と規定されている（同法同条同項I文）。

所得税収の一部（14%）は、市町村に配分される。一方で、市町村は、営業税の一部を連邦・州に納付する。これらは、1969年の財政制度改革に伴う措置である<sup>12</sup>。また、前

---

が共同して責任を担い、地方自治体は専門人材を確保し、そのために州からの継続的な財政支援が欠かせないとしている。

<sup>9</sup> 地域的消費・支出税は、その税収規模の低さから、やや自虐的に雑税（Bagatellsteuer）とも呼ばれる。

<sup>10</sup> ドイツの場合、税は反対給付のない収入とされており、我が国における目的税に相当する収入は、法律上は負担金として整理されている。

<sup>11</sup> 郡（Kreis）は、市町村の広域連合であり、公選の議会を持つ課税権を有する地方公共団体であるが、市町村とは異なり、地域共同体の事務のすべてを自己の責任で規律する権利（全権限性）が保障されておらず、法律の基準に従って自治権を持つ地方公共団体として位置付けられている（連邦基本法28条1項・2項）。同時に州の下級行政機関としての性格を持つ。主な財源は、構成市町村からの納付金と州からの交付金である。

<sup>12</sup> 市町村税収に占める営業税収の割合は、営業税が州から市町村に移管された当時は20%程度だったが、1955年に

述のとおり、1998年以降、付加価値税収の一部が市町村に配分<sup>13</sup>されている。営業資本税の廃止に伴う減収補填の意味合いを持ち、さらに、その後、市町村が社会福祉分野の一定部分の役割を受け持つことに伴う財源補填としての意味合いもあり、それに対応した自治体間配分基準が設定されてきている。

さらに、州に配分される共同税（所得税、法人税、付加価値税）の税収の一部は、各州の法律に基づき市町村及び市町村広域連合に配分することが義務付けられており（連邦基本法106条7項）、すなわち、州内財政調整財源となる。なお、州は、各州の法律に基づき、州間財政調整交付金、営業税納付金、不動産取得税、その他の州税の一部などを州内財政調整財源に加えている。

## (2) 地域的消費税・支出税

### ア 概要

ドイツでは、各州に地域的消費税・支出税（örtliche Verbrauch- und Aufwandsteuer）<sup>14</sup>に関して法律を制定する権能が憲法上保障されている（基本法105条2a項）。各州は、それぞれ地方自治体公租公課法（Kommunalabgabengesetz）を制定しており、地域的消費税・支出税として、州によって、犬税（Hundesteuer）<sup>15</sup>、娯楽税（Vergnügungssteuer）<sup>16</sup>、

---

は67%、1964年には80%にも達していたとされる。（伊東弘文、『現代ドイツ地方財政論（増補版）』、p.26、文真堂、1995年）。このため、市町村財政は景気に左右されやすく同時に地域偏在が著しかった。営業税納付金はその地域偏在を是正する意味も持ったが、ドイツ統一に際しては、旧東独市町村の支援のため、旧西独市町村の営業税納付金が大幅に引き上げられ、しばらくの間、続いてきた。なお、旧東独支援のための納付金増額は2019年で終了する。

<sup>13</sup> 1998年に設定されたルールは付加価値税収の2.2%である。その配分の考え方は減収補填の金額をベースにしたもので、その後の付加価値税収の増加と、市町村が社会福祉分野の一定部分の役割を受け持つことに伴う財源補填としての意味合いから、割合として見た場合には、毎年、少しずつの変動があり、2017年現在では、付加価値税収の約2.7%に相当する額となっている。（Bundesfinanzministerium, *Bund/Länder-Finanzbeziehungen auf der Grundlage der Finanzverfassung Ausgabe 2017*）

<sup>14</sup> “地域的支出税”については、“地域的奢侈税”と訳す場合（高田敏・初宿正典編訳『ドイツ憲法集第5版』p.276、2007年、信山社出版）（『ドイツの地方自治』p.236、2003年、自治体国際化協会）、（『ドイツの地方自治（概要版）』p.77、2011年、自治体国際化協会）があるが、課税の実態からは適切な訳とはいえず、むしろ誤りと考えるべきである。日本語で“奢侈”とは「度をこえてぜいたくなこと。身分不相応な暮らしをすること。」（大辞林 第三版、三省堂）であるが、一方、Aufwandsteuerでは、その支出が日本語で“奢侈”とは言えない場合にも多く課税されているからである。例えば、宿泊税は一般には örtliche Aufwandsteuer と解釈されており、また、自動車税（Kraftfahrzeugsteuer）（ドイツでは連邦税）は、全国的に課税される Aufwandsteuer とされる（Sarah A. König, *Typusprägende Merkmale der Verbrauch- und Aufwandsteuern*（消費税・支出税の要件）、p.59、Tectum Verlag Marburg、2016）。古野豊秋氏は、「Aufwandsteuer の定義としては、古い租税論では、奢侈税の一種とされたが、現在の財政学では、消費税と同義として使われている。これに反して、税法上は、色々と区別がなされており、消費税と Aufwandsteuer の区別が曖昧なところがみられる」（古野豊秋「ドイツ憲法判例研究 205 別宅税事件」、p.154、『自治研究』第94巻第6号、2018年、第一法規）と指摘している。また、ドイツ連邦財務省は、地域的消費税・支出税を tax on expenditure に属すると整理している（Bundesfinanzministerium, *An ABC of Taxes*, p.94、2016）。さらに、ドイツ連邦基本法の英語版でも local taxes on consumption and expenditures とされている（Deutscher Bundestag, *Basic Law for the Federal Republic of Germany*, 105条2aの箇所、2017年改訂版）。

なお、財政学で“支出税”といった場合、“expenditure tax（ある期間の個人の消費支出総額に対して累進的に課す直接税）”を指す場合が一般的であるとされるが、実際に課税を行っている国はないとされ、あくまで学説上の概念である。expenditure tax については、本来の趣旨からは総支出税とでも訳すべきであろう。そこで、本稿では、örtliche Aufwandsteuer については、地域的支出税という訳を用いることとする。

<sup>15</sup> 犬の所有者に対して課される支出税・直接税で、飼育頭数を制限する狙いがあり、頭数の増加で税率が上がったり、闘犬には高い税率が掛けられたりすることも少なくない。

<sup>16</sup> ダンス、映画上映等の娯楽、ゲームセンター等のゲーム機械等に関して課税される支出税・間接税である。ゲームセンター等を規制する狙いもある。なお、近年、性風俗店に対しても課税する場合がありますこれも規制目的である。

狩猟（漁猟）税（Jagd- und Fischereisteuer）<sup>17</sup>などを規定している。また、地方自治体は州法で規定されていない地域的消費税・支出税を条例で定めることも可能（いわゆる新税創設権（Steuerfindungsrecht））であるとされている。

この新税創設権は無制約なものではなく、ヴェルンスマン教授<sup>18</sup>によれば、次のような前提があるとされる。

① 「税」であること

税とは、課税に際して反対給付がないことであり、したがって、目的税はこの税のカテゴリーには入らない。一方で規制効果を狙い税収があまり期待できない税（闘犬に対する犬税の課税など）も許容される。

② 消費・支出に関する税であること

消費税については、財貨の消費に係る消費税であり、価格転嫁が行われるものである（取引行為に係るものであり、したがって、取引ができないもの、例えば、風の利用に対して課税することはできない）。支出税は、個人が需要を満たすために経済的給付に所得を振り向けることに対して課税を行うものである。多くは、直接税として構築され、犬税や副次的住居税<sup>19</sup>がこれに相当する。しかし、間接税の形態もあり、例えば、娯楽税や宿泊税がこれに相当する。

③ 地域の税であること

地域の税であるということは、地域の事案、特に課税を行う市町村の地域における事物・事象に結びつけられている公課であるという意味にすぎず、直接的な効果が市町村の領域に限定されているがゆえに経済単位に起因する公課としては導入できない租税なのである。したがって、使い捨て容器等に課税する包装税<sup>20</sup>も市町村領域内における消費に起因するものであることから、地域的な税であると認められている（なお、⑤及び注20を参照）。また、地域に居住していることもなんら前提ではなく、例えば、副次的住居税は多くの場合、域外の住民に課税するものであるが、連邦憲法裁判所は地域的な税として許容している。同様に、宿泊税も地域的な税としてはなんら問題なく、また、犬税のように、たとえ、多くの市町村が導入したとしても、地域的な税として許容されると考えられている。

<sup>17</sup> 狩猟（漁猟）税は、その1年間の狩猟（漁猟）権に見合う価値に対して課税するものであり、支出税・直接税である。

<sup>18</sup> Wernsmann, *Möglichkeiten/Grenzen der gemeindlichen Steuerautonomie*, p.99-105 (Joachim Wieland 編著、*Kommunale Steuern und -abgaben* (地方自治体の税・負担金等)、Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft Band 35 (ドイツ租税法学会 第35巻)、2012。

<sup>19</sup> 副次的住居税は、別荘等の副次的住居の所有または賃貸に課税される支出税・直接税である。観光地を中心に導入されている。支出税であることから、職業用または研修用に使用される場合は非課税となる。

<sup>20</sup> 包装税は、地域的消費税・間接税で、1992年にカッセル市が初めて課税を行い、その後、多くの市町村で課税が行われるようになったが、⑤で述べるような理由で違憲無効とされた。しかしながら、欧州連合や連邦政府の使い捨てプラスチック容器をめぐる政策の転換で、ドイツでは再びこの包装税の導入を検討している都市自治体が出てきている。バーデン・ヴュルテンベルク州のチュービンゲン市議会は2018年12月20日に2020年からの課税を決定した（条例案は今後審議）。チュービンゲン市ホームページ (<https://www.tuebingen.de/1620.html#/24387>) (2018年12月24日最終閲覧)。ちなみにチュービンゲン市長は緑の党に属し、議会の最大会派は緑の党、またバーデン・ヴュルテンベルク州首相は緑の党に属している。

④ 連邦法で規定されている税と同種でないこと<sup>21</sup>

同種の税の課税禁止の原則は、一般的には、同一の税源に対する二重の課税を禁止しているものであるが、地域的消費税・支出税の場合は、ゆるやかに解釈されている。1969年の連邦基本法改正で地域的消費税・支出税の規定が新設される以前からあった税については問題とされていないし、また、特に付加価値税<sup>22</sup>との関係においては、地域で発生した消費に結びつけられているものであれば、ゆるやかに解釈されている。

⑤ 法秩序との矛盾がないこと

連邦憲法裁判所は、カッセル市の包装税についての判決に際し、法秩序との矛盾がないこととの原則を打ちだし、この税は課税がもたらす効果が事物・税法立法権限との調和の限界を超えているとした。また、バイエルン州では、公共の利益を侵害する場合には、地域的な税の許可を認めない根拠となる（バイエルン州地方自治体公租公課法2条3項3文）としている。

この地域的消費税・支出税として、近年、新たに課税が行われているのが宿泊税（Bettensteuer）である。その詳細は、観光税財源のところで紹介する。

## イ 各州における地域的消費税・支出税

13の広域州は連邦基本法に基づき、それぞれ地方自治体公租公課法を制定している。（図表4-5-1 13広域州の地方自治体公租公課法における地域的消費税・支出税に関する規定（旧西独地域）、図表4-5-2 13広域州の地方自治体公租公課法における地域的消費税・支出税に関する規定（旧東独地域）を参照。）

規定の内容は、州によっていくつかの違いがある。新税創設権については、どこの州でも基本的に認めているが、郡には認めていない州が多い。許可については、不要<sup>23</sup>とする州が多いが、いくつかの州では、新規または課税を強化する場合には許可を必要としている。

各州では郡と市町村の間の課税権を調整する規定も設けられている。例えば、バイエルン州やチューリンゲン州では、市町村が同種の課税（年度当初で判断）を行っていない場合のみ郡に課税を許容しているし、娯楽税はニーダーザクセン州、ラインラント・プファルツ州、シュレスヴィッヒ・ホルシュタイン州では、市町村のみに許容される。一方で、狩猟（漁猟）税や飲食店・旅館・酒店免許税といった規制に関連する税については、郡のみに許容されている場合が多い。

<sup>21</sup> 連邦基本法において、「連邦法で規律された税と同種でない限度及び範囲で」と規定されている（連邦基本法105条2a項）。

<sup>22</sup> 付加価値税については、ドイツにおいては、消費税ではなく流通税（Verkehrssteuer）として分類されており、流通税としては、そのほか、不動産取得税、保険税などがある。消費税としては、たばこ税、コーヒー税、ビール税、エネルギー税、電気税などがある。

<sup>23</sup> 許可が不要とはいっても、ドイツの場合は、地方自治体の税条例に対して取消訴訟が提起される（訴えの利益がなくとも提起できる抽象的規範統制訴訟）場合が少なくなく、裁判によるコントロールが行われていることに留意する必要がある。

また、ノルトライン・ヴェストファーレン州、ニーダーザクセン州、ブランデンブルク州では、税（犬税・娯楽税を除く）より料金・負担金を優先する原則を規定している。

図表4-5-1 13広域州の地方自治体公租公課法における  
地域的消費税・支出税に関する規定（旧西独地域）

事項	詳細	旧西独（条文 ○条項 ローマ数字・文）							
		BW	BY	HE	NS	NW	RP	SH	SL
許可	新規または強化の場合は州の許可が必要		2③			2②			2②
	公共の利益を侵害する場合（特に州の経済政策や税制）の不許可		2③						
新税創設権の付与 （連邦基本法105条2a）	市町村及び郡				3① i			3①	3① i
	市町村	9	3①	7②		3	5②		
	郡		3②						
市町村と郡※の課税権の関係	同じ課税客体への課税禁止				3① ii				3① ii
	共通の課税禁止または収入配分禁止							3①	
	市町村が同種の課税（年度当初で判断）を行っていない場合のみ郡※に課税を許容		3②						
	市町村の犬税課税義務	9③							3③
	狩猟（漁猟）税は郡※のみに許容	10②		8①	3② i	2012年まで	6①	3③	3④
	飲食店・旅館・酒店免許税は郡※のみに許容			8②			6②		3④
	娯楽税は市町村のみに許容				3② i		5④	3②	
税（犬税・娯楽税を除く）より料金・負担金優先の原則				3⑤	3②				
課税禁止対象	飲料税		3③ i		3③			3④	
	アイスクリーム税		3③ i						
	狩猟税		3③ i			3① ii (2013年以降)			
	飲食店・旅館・酒店免許税				3③	3① iii		3④	
	娯楽税		3③ i						
	娯楽税 (ギャンブルを含む場合)							3② i	
	娯楽税 (映画館における映画上映)							3② ii	
宿泊税とツーリズム目的税との関係	ツーリズム目的税を課税している場合の宿泊税の禁止				3④		3④		

出典：ドイツ租税法学会第35巻 p.143の図表をもとに各州地方自治体公租公課法を確認し、筆者作成  
州略称名：BW = バーデン・ヴェルテンベルク、BY = バイエルン、HE = ヘッセン、NS = ニーダーザクセン、NW = ノルトライン・ヴェストファーレン、RP = ラインラント・プファルツ、SH = シュレスヴィヒ・ホルシュタイン、SL = ザールラント  
※郡には特別市<sup>24</sup>を含む

<sup>24</sup> 市町村の中でも人口が比較的大規模な都市（州により異なるが大体は人口10万人以上が要件）は、郡の事務をも合わせて実施するところから、郡独立市（Kreisfreie Stadt）または都市郡（Stadtkreis）として位置付け（州によって呼び方が異なる）ている。以下、本稿においては、これらの都市を特別市と呼称することとする。

図表4-5-2 13広域州の地方自治体公租公課法における  
地域的消費税・支出税に関する規定（旧東独地域）

事項	詳細	旧東独（条文 ○条項 ローマ数字・文）				
		BB	MV	SN	ST	TH
許可	新規または強化の場合は州の許可が必要	2②	3②			
	州の許可が必要					2④
	公共の利益を侵害する場合（特に州の経済政策や税制）の不許可					2④
新税創設権の付与 （連邦基本法 105条2a）	市町村及び郡		3① i		3① i	
	市町村	3① i		7②		5①
	郡					5②
市町村と郡※の 課税権の関係	同じ課税客体への課税禁止		3① ii		3① ii	
	市町村が同種の課税（年度当初で判断）を行っていない場合のみ郡※に課税を許容					5②
	狩猟（漁猟）税は郡※のみに許容			8②		
税（犬税・娯楽税を除く）より料金・負担金優先の原則		3②				
課税禁止対象	狩猟税	3① ii	3① iii		3②	
	娯楽税（ギャンブルを含む場合）		3① iv			
	娯楽税（映画館における映画上映）					
	田園管理建物に対する副次的住居税		3① v vi			
宿泊税とツーリズム 目的税との関係	ツーリズム目的税を課税している場合の 宿泊税の禁止			7③		

出典：ドイツ租税法学会第35巻 p.143の図表をもとに各州地方自治体公租公課法を確認し、筆者作成  
州略称名：BB = ブランデンブルク、MV = メクレンブルク・フォアポンメルン、SN = ザクセン、ST = ザクセン・  
アンハルト、TH = チューリングゲン  
※郡には特別市を含む

### (3) 地方目的税（法形式上は特定目的負担金）

ドイツでは、税とは用途を特定しないものとされ、目的税は許容されていない。しかし、特定目的の公租公課については、地方自治体公租公課法のもとで認められており、法形式としては特定目的負担金とされるが、日本の制度に照らしてみると、地方目的税に相当するものである。

各州の地方自治体公租公課法では、いくつかの特定の地方目的税を明示しており、観光関連でその見直し・活用が図られているほか、交通目的税の導入も議論されている。詳細は、後述する。

## 2 近年の都市財政と“同等の生活条件”確保に向けて

### (1) 都市財政の状況と課題

ドイツでは1980年代以降、社会扶助や子ども子育てなど社会福祉への財政支出が引き続き増加している。

地方自治体は、社会扶助として、生活扶助、高齢・稼得減少時基礎保障、障がい者統合扶助、介護扶助等の経費を受け持ってきた。また、2005年には、社会扶助から就労可能な層を抜き出して失業扶助と統合した「求職者のための基礎保障」を創設し、稼働能力の

ある長期失業者への支援を地方自治体等が行う仕組みが構築されたが、地方自治体は連邦からの財政支援のもとで住宅費・暖房費の経費を負担している。こうした経費は地方自治体の裁量の余地が小さいが、近年、増加が著しく、自治体財政を圧迫してきた。このため、連邦政府は2010年に市町村財政委員会（Gemeindefinanzkommission）を設置して検討を行い、2011年6月に提言をとりまとめ、順次、連邦負担に切り替えていくことや、地方自治体に義務付ける基準の弾力化を図ることなどを盛り込み、実行に移している<sup>25,26</sup>。

子ども子育てに関しては、2002年以降、従来までの3歳になるまでは子どもは家庭で育てるべきという建前を転換して子どもの保育需要に対応して保育所の整備が求められるようになり、現在は、1歳以上のすべての子どもの保育請求権が認められ<sup>27</sup>、そのための施設整備が進められている。こうして地方自治体においては、施設整備や運営費などの経費も増加している<sup>28</sup>。これらの子ども子育て経費に対しては、連邦からの支援が行われているほか、州内財政調整でも手当てされてきている。

また、教育分野においては、従来、ドイツの市町村は施設整備とその管理運営のみを担当していた。しかし、移民の増加やデジタル化教育<sup>29</sup>の必要性などに伴い、市町村も教育そのものに関わらざるを得なくなっている。かくして、“教育は地域で”との基本理念で大きな見直しに向けた取り組みが進んでいる。なお、地方自治体は保育において就学前教育にも取り組んでおり（はじめに(2)イ注6参照）、移民の増加や低所得層への配慮もあり、就学前1年間の保育料については、各州で無償化が行われている。

そのほか、グローバル経済の進行、産業構造の変化に伴い、地方自治体の地域間財政格差が拡大している。炭鉱・鉄鋼産業を抱えるザールラントやノルトライン・ヴェストファーレン、靴・繊維産業を抱えるラインラント・プファルツ、あるいはヘッセンといった州において、大きな累積債務を抱えている地方自治体が多い。その結果、2017年の投資支出を見ると、バイエルンでは住民一人当たり550ユーロの投資支出があるのに対して、ノルトライン・ヴェストファーレンでは住民一人当たり190ユーロと3分の1程度にとどまっている。なお、旧東独の州では、投資支出は旧西独の州の平均以下の水準となっている<sup>30</sup>。

---

<sup>25</sup> 武田公子、『ドイツ・ハルト改革における政府間行財政関係』、p.160-161、法律文化社、2016年。連邦財務省ホームページ（<https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2011/08/Artikel/analysen-und-berichte/b02-gemeindefinanzkommission/Gemeindefinanzkommission.html>）（2019年2月28日最終閲覧）。なお、2010年7月の連邦基本法改正で、求職者のための基礎保障は、連邦と州（州法に基づき所管する市町村・市町村連合）の共同任務となっている（連邦基本法91e）。

<sup>26</sup> Deutscher Städtetag, *Entwicklung kommunaler Sozialausgaben 2006-2015*, 2019.

<sup>27</sup> 2008年に制定された保育支援法（Kinderförderungsgesetz）において、2013年8月以降1歳以上のすべての児童（それまでは3歳以上）の保育請求権が認められることとなった。ドイツでは、2017年時点で1歳以上3歳未満の33.1%（需要は45.2%）、3歳以上就学前の93.6%（需要は96.8%）の子どもが保育施設で保育を受けている。（Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend, *Kindertagesbetreuung Kompakt. Ausbaustand und Bedarf 2017*）

<sup>28</sup> 子ども子育て経費は、2015年には2001年の水準の2倍に達している。（注26のDeutscher Städtetag資料による。）

<sup>29</sup> デジタル化教育については、注6を参照されたい。

<sup>30</sup> Deutscher Städtetag, *Stadtfinanzen 2018*, p.14-15.

## (2) “同等の生活条件” 確保の要請

### ア 経緯

ドイツの連邦基本法で用いられている重要な概念に“同等の生活条件 (Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse)”がある。連邦法に初めて登場したのは、1975年の連邦国土計画法 (Bundesraumordnungsprogramm) においてであり、主に国土計画法上の概念であった。

連邦基本法においては、その当時は、“生活条件の一体性 (Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse)”という概念が用いられていた。連邦基本法上のこの概念は、連邦が競合立法権を行使する場合の基準となる考え方<sup>31</sup>であり、連邦・州間財政調整の考え方の基礎となるものであった。当時の西独では、地域格差は比較的小さく、その後の産業構造の変化で、ブレーメン都市州やザールラント州といった地域への支援が求められたものの、財政調整に関しても、この概念が用いられていた。

しかし、1990年に東西ドイツが統一し、地域格差が大きい旧東独の各州が加わり、1994年の連邦基本法改正で“生活条件の一体性”<sup>32</sup>の概念を継承しつつもこれに代えて“同等の生活条件”<sup>33</sup>という概念が用いられるようになった<sup>34</sup>。

### イ 国土計画法上の概念としての“同等の生活条件”

国土計画法上の概念としての“同等の生活条件”の主要手段は、中心地構想 (Zentrale-Orte-Konzept) とされる。いわば国土整備計画において全国全地域に中心地や開発軸を設置して生活基盤のサービスを十分に享受できるように、「点と軸による開発構想 (punktachsiales Entwicklungskonzept)」が用いられ、1968年には連邦と州の国土整備備働会議において4階層からなる中心地の認定が決定され、各州の国土整備計画において採用されている<sup>35</sup>。

<sup>31</sup> 連邦の競合立法権の範囲は、例えば、経済法、労働法、社会法、交通法、民法、刑法の各領域に及んでいる (74条、105条2項) が、1994年改正前においては、連邦が競合立法を行使できる場合としては、“①当該事項が個々の州の立法によっては有効に規律されない、②当該事項を州の法律によって規律することが、他の州または全体の利益を害する可能性がある、③法的または経済的統一性を維持する必要、特に一つの州の領域を越えて生活条件の一体性を維持する必要がある” (改正前の72条2項) との3つのケースが規定されていた。1994年の改正後は、“連邦領域における同等の生活条件をつくり出し、または、連邦全体の利害から法的もしくは経済的統一性を確保するために、連邦法律による規律を必要とする場合” (72条2項) とされている。(訳文は、片木淳「地方分権の国ドイツ」p.87及び「地方主権の国ドイツ」p.99を参考にした。傍点筆者。)

<sup>32</sup> 生活条件の一体性の概念は、共同税の配分の規定においては、なお用いられている (連邦基本法106条3項)。これは、納税義務者の過重な負担を避けること等とあいまって地域間格差を回避する意味合いと思われる。

<sup>33</sup> なお、“生活条件の一体性”といっても、労働機会や生活費、学校教育などは州によって異なっており、生活条件の一体性はなく、それどころか多様であるなど、その意味は不明確であった。連邦議会の憲法調査会は、1976年には既に“同等の生活条件”に代える提案を行っていた。(Parlamentarischer Beratungs- und Gutachterdienst des Landtags NRW (ノルトライン・ヴェストファーレン州議会調査局)、*Gleichwertige Lebensverhältnisse* (同等の生活条件について)、p.9-11、2005)

<sup>34</sup> コンラート・ヘッセは、1994年の連邦基本法改正前は“生活条件の統一性”の維持に資する場合は、従来の慣行では『連邦法律によって規律する必要が通常認められた』(旧法72条2項3号)ため、制限が実際に無力化していたとした上で、同時期に導入された規定 (93条1項2a号) では、ある法律が72条2項の要件を充たすか否かについての見解の相違に関する決定を、明文で連邦憲法裁判所の管轄としていると解説している。(コンラート・ヘッセ著・初宿正典・赤坂幸一訳、『ドイツ憲法の基本的特質』p.153、2006年、成文堂)

<sup>35</sup> 森川洋、「ドイツの空間整備における「同等の生活条件」目標と中心地構想」『自治総研』通巻470号 2017年12月

## ウ 財政調整制度を補完し“同等の生活条件”の確保に資する仕組み

財政の枠組みとして、財政調整制度を補完するものとして、共同任務 (Gemeinschaftsaufgaben)<sup>36</sup>、財政援助 (Finanzhilfen)<sup>37</sup>、欧州構造基金 (europäischer Strukturfonds) があり、連邦や欧州連合からの財政支援が行われている。共同任務には、地域経済構造の改善 (Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur (GRW))、農業構造及び海岸保全の改善 (Agrarstruktur und Küstenschutz (GAK)) があり、財政援助には、都市整備助成 (Städtebauförderung)<sup>38</sup>、社会住宅助成 (soziale Wohnraumförderung)、市町村交通財政法に基づく財政援助 (Finanzhilfen nach dem Gemeindeverkehrsfinanzierungsgesetz) などがある。欧州構造基金は、これらの共同任務及び財政援助を補完・拡大するもので、欧州連合の構造政策に基づく措置 (Maßnahmen der Europäischen Strukturpolitik) である。これらの支援は特に地方自治体の経済格差の調整を図り、“同等の生活条件”の確保に資するものであるが、時限が設定されているものが多く、その継続如何が課題となっている。

## エ “同等の生活条件の確保”に向けた新たな動き

さて、ドイツでは、我が国よりいち早く高齢社会を迎えていたが、近年では人口減少社会にも突入していることが明らかとなり、その対応策が議論されている。統一後に大きく人口減少に見舞われたのは、産業が疲弊して旧西独地域に人口が流出した旧東独地域の州であったが、近年は、ノルトライン・ヴェストファーレン州やヘッセン州といった旧西独地域でも人口減少局面を迎えている。一方で、経済が順調で人口増がまだ続いているバイエルン州などにおいても、都市部と農村部における経済格差が目立つようになってきているとされる。

### i バイエルン州の動き

バイエルン州では、2013年11月に州憲法の改正<sup>39</sup>を行い、3条2項に「州は、全域の

---

号、p.4-。なお、p.2で「ドイツの空間整備における「同等の生活条件」―「生活条件の同等性」とも呼ばれる―の確立目標は、教育・医療・買物などの生活条件について全国どこに住んでも同等の生活条件が得られるように国土を改善し維持することである。同等 (gleichwertig) とは全く等しい (gleich) という意味ではない。」と指摘している。

<sup>36</sup> 共同任務は、1969年の連邦制度改革において、連邦基本法に盛り込まれた。連邦は、州の任務が全体のために重要な意味を持ち、かつ、連邦の協力が生活条件を改善するために必要であるときは、州のそれらの任務の遂行に協力する (連邦基本法91a条1項) というものであり、連邦の財源負担が規定されている (91a条3項)。

<sup>37</sup> 財政援助は、1969年の連邦制度改革において、連邦基本法に盛り込まれ、2006年の連邦制度改革において改正が行われた。条文では、基本法が連邦に立法権限を付与している限度において、連邦は、州及び市町村 (市町村広域連合) の特別に重要な投資について、州に対して、必要な援助を与えることができるとし、その要件として、①経済全体の均衡が乱れることを防止するため、または②連邦領域における経済力の違いを調整するため、または③経済成長を促進するため、と規定している (連邦基本法104b条1項)。

<sup>38</sup> 都市整備助成 (都市計画助成) は、1971年にスタートしたもので、都市改造プログラム、社会都市プログラムなどがあり、衰退した地区の都市再生や問題を抱えている都市・地区のハード・ソフト両面からの活性化に重要な役割を果たしている (『ドイツの空き家問題と都市・住宅政策』p.12-13, p.130-137, 2018年、日本都市センター)。

<sup>39</sup> バイエルン州憲法の改正に当たっては、州議会が3分の2以上の多数の議決で改正案を発議 (2013年6月20日) し、改正5項目 (同等の生活条件・労働条件の確保の促進、公共の福祉のためのボランティア活動の促進、欧州連

都市及び農村地域で、同等の生活条件と労働条件の確保を推進する。」という規定を新設した。また、83条3項に「州は市町村が財政的な対応を図ることができるよう、適切な財政の仕組みを構築することを保障する。」という規定を追加した。

その後、バイエルン州議会は2014年7月1日、各党（CSU、SPD、自由選挙連盟、緑の党）の議員の提案に基づき、「同等生活条件確保調査委員会」を設置し、調査研究を行うことを決議した。その調査研究結果は、バイエルン州議会同等生活条件確保調査委員会報告（2018年1月30日）【Bericht der Enquete-Kommission „Gleichwertige Lebensverhältnisse in ganz Bayern“】（以下、「バイエルン州議会報告書」という）に取りまとめられている。

バイエルン州議会報告書の中で、同等生活条件確保のための地方財政制度についても、事務分析を行い、諸課題の検討を行っている。

地方財政関連の記述としては、バイエルン州自治体連合組織<sup>40</sup>が“事実上の義務事務”の存在を指摘していることである。指摘された事務としては、“ブロードバンド通信環境、産業振興、企業誘致、地域の各種クラブの活動支援、観光レクリエーション、スポーツ振興、都市・農村の再生、社会都市、買い物弱者対策、介護付き住宅の確保、地域公共交通、モビリティ（交通弱者対策）、年金相談、バリアフリー、統合学校、学校の情報通信環境整備、歌唱・音楽教育、文化振興、劇場、博物館、生活基盤施設の事業運営、コミュニティスクール”などがある。

ドイツの市町村の事務は、任意事務、法律で実施が義務付けられた義務事務、指示義務事務、委任事務などに区分される<sup>41</sup>。通常、義務事務や委任事務については、基準交付金（地方交付税に相当）などで相応の財源措置<sup>42</sup>が行われるが、バイエルン州自治体連合組織は、任意事務についても、義務的なものについてはきちんと財源措置をすべきと主張している。

バイエルン州議会報告書は、このバイエルン州自治体連合組織の意見を取り入れ、基準交付金（地方交付税に相当）の充実などを提言しており、そのいくつかは既の実現してい

---

合に関する事項、債務の抑制、市町村への適切な財政保障）についてそれぞれ住民投票（同年9月15日）が実施され、すべて賛成多数で可決された。

<sup>40</sup> バイエルン州自治体連合組織としては、バイエルン州都市会議（Bayerischer Städtetag）、バイエルン州市町村会議（Bayerischer Gemeindetag）、バイエルン州郡会議（Bayerischer Landkreistag）がある。

<sup>41</sup> 市町村の事務を一元化している7州（BW, HE, NW, SH, SN, ST, TH）では、他の州における委任事務に相当する事務については、都市が自治体の事務（指示義務事務）として事務を実施している。一方、バイエルン州をはじめとする6州（BY, NI, RP, SL, MV, BB）では、州からの委任事務として整理されている。なお、指示義務事務の自治体の事務としての法的性格をめぐることは、議論がある。Alfons Gernによれば、指示義務事務については原則として連邦基本法28条2項の保障は及ばないが、個別の場合には州の指示権の行使が及ばない場合があり、その場合は自治事務となると解釈される。（Alfons Gern, *DEUTSCHES KOMMUNALRECHT*, p142-143, 1994, Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden）

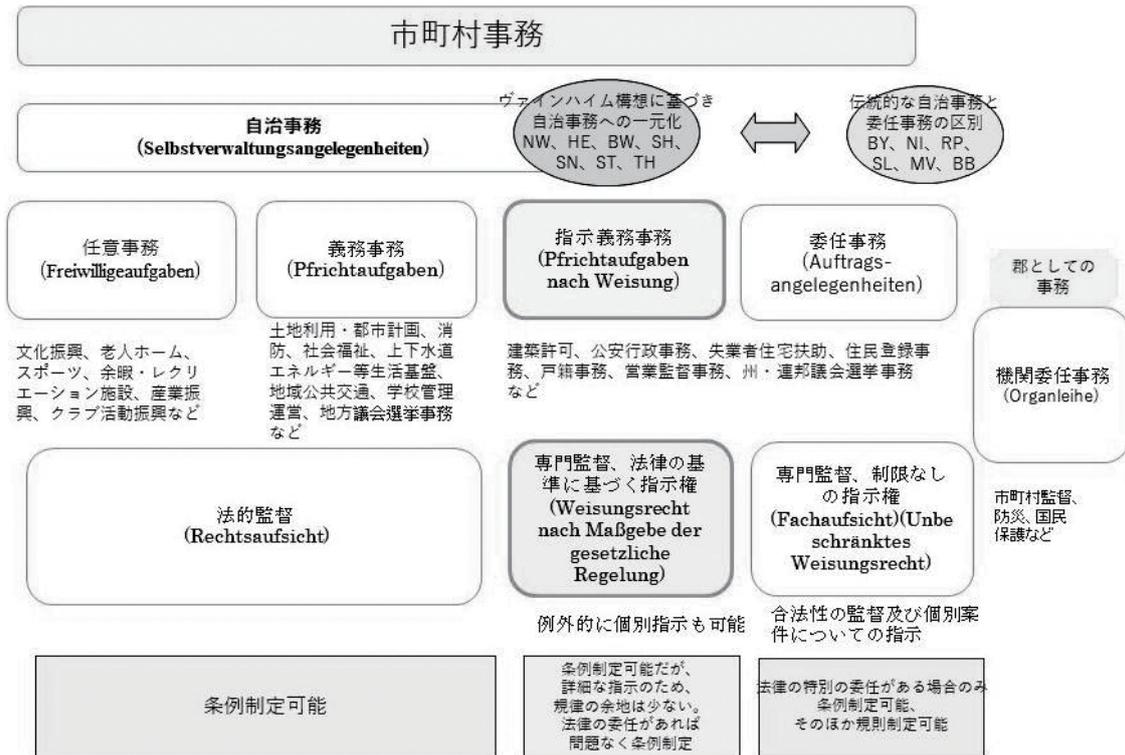
<sup>42</sup> 近年、各州の憲法に導入されたものに牽連性の原則（Konnexitätsprinzip）がある。具体的には「立法者負担の原則 Grundsatz der Gesetzeskausalität」（原因者負担の原則）として、「国が地方に対して義務づけを行った事務・事業に係る経費については、国がその財源を措置する責任を有す各州が地方自治体に新たな仕事をさせようとするときには必ずその財源を措置しなければならないというものである（片木淳、『プレーメン州による財政調整違憲訴訟とドイツの第2期連邦制度改革』、2008年、自治体国際化協会）。委任事務や指示義務事務を新設する場合、牽連性の原則（各州の憲法に規定）により財源措置が義務付けられるが、義務自治事務については、牽連性の原則が適用されるか否かは州によって対応が異なる。なお、任意事務（文化行政など）や義務自治事務についても、各州は市町村財政調整の枠組みの中で市町村の所要の財源を確保している。

る<sup>43</sup>。

さらに、農村部において人口減少などで負債が増加し財政困難に陥っている市町村に対しては、報告は、別途、財政措置を提言している。

そのほか、バイエルン州議会報告書は、インフラ、地域公共交通、教育などで提言を行っている。

図表4-5-3 ドイツにおける市町村事務の法的分類



出所：諸資料を参考に筆者作成

## ii 連邦政府における動き

連邦政府においても、こうした地域間格差の拡大などを背景に、2018年9月26日“同等生活条件確保委員会 (Die Kommission „Gleichwertige Lebensverhältnisse“) が設置された。ホルスト・ゼーホーファー内務・建設・ふるさと政策<sup>44</sup>大臣 (CSU)、ユリア・

<sup>43</sup> バイエルン州議会報告書の p.93-94によれば、州内財政調整制度が改革 (2016年1月施行) され、基準交付金における保育施設の財政負担配慮や小規模自治体・人口減少自治体への配慮、投資交付金の充実、義務事務 (例えば学校施設整備) における補助金の充実など多くの見直しが行われ、充実が図られた。

<sup>44</sup> ふるさと政策 (Heimatpolitik) は現内閣における連邦内務省の所掌事務の一つである。これについて連邦内務省のホームページでは、“ドイツ社会も近年、移民等の増加と超高齢・人口減少という人口構造変化の波の中にある。一方で、グローバル化とデジタル化も我々の社会に大きな影響を与えている。国家も、市民社会も、そして我々ひとりひとりがこの変革の過程と共に歩まなければならない。その場合、開かれた多元的社会を守っていく必要があり、我々の自由でありかつ民主的な基本秩序を認識し、我々の共同社会の法的な枠組みとして守っていく必要がある。”として、共生社会に欠かせない、社会の構成員相互の社会ルール、公共の福祉による結びつき、組織における信頼を醸成すること、市民の社会参加を促進すること、人口構造の変化に立ち向かうこと、空間整備においてすべての利害を公正に持続可能に衡量すること、移民の社会包摂と共生を促進することなどをあげている。https://www.bmi.bund.de/DE/themen/heimat-integration/heimat-integration-node.html (2018年12月22日最終閲覧)。

クレックナー食糧・農業大臣（CDU）、フランツィスカ・ギファイ家庭・高齢者・女性・青少年大臣（SPD）を共同議長として、各州首相などの州代表、ドイツ都市会議会長など地方自治体代表が同委員会に参加した。委員会の主要検討課題は、地方自治体の累積債務解消、産業振興、地域づくり、インフラ整備、社会福祉・雇用、社会参加・共生である。委員会は2019年7月までに具体的な提言を行うとともに、2020年までに最終報告を出す予定である。

ドイツ都市会議は、この委員会に強い関心を寄せており、累積債務解決に向けた財政支援、産業疲弊地域への財政支援の拡充、社会福祉（長期失業者・子育て支援）、教育（施設老朽化・デジタル化）、モビリティ（交通弱者対策）の分野における支援などに期待するとし、独自の意見書<sup>45</sup>も発表している。

ドイツ都市会議のマルクス・レーヴェ会長（ミュンスター上級市長）は、委員会で「我々は、条件不利地域・圏域を再生するための方策を求めている。すべての国民に同等の未来が必要で、どこに住んでいても、そして育ち、生活していてもである。それは良い教育、社会参加、生活基盤サービスである。委員会は2020年までには目に見える成果を出さねばならない。」と発言している<sup>46</sup>。

### iii 2020年以降の連邦州間財政調整制度

こうした動きに先立ち、前述のとおり、2020年以降の連邦州間財政調整制度の枠組みが2017年の連邦基本法改正で決定している<sup>47</sup>。

連邦州間財政調整制度の基本的枠組みは次のとおりである。連邦基本法では、連邦と各州はそれぞれその任務の遂行のために必要な経費を負担する（104a条1項）とともに、全国的生活条件の一体性を保障（106条3項）している。すなわち、ドイツでは、連邦法を通じて内政の多くの事務を州及び市町村が実施しており、その実施に当たって納税義務者に過重な負担が生じることを避ける<sup>48</sup>ため、連邦と州間で財政調整が行われるのである。

---

また、ドイツの各州でふるさと政策を明示的に担当している省庁としては、ノルトライン・ヴェストファーレン州ふるさと政策・自治・建設・機会平等省（Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung des Landes Nordrhein-Westfalen）、バイエルン州財務・ふるさと政策省（Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat）がある。

<sup>45</sup> Deutscher Städtetag（ドイツ都市会議）、*Chancen und Teilhabe überall - Strukturschwäche bekämpfen Deutscher Städtetag zur Kommission „Gleichwertige Lebensverhältnisse“*（すべての人に機会と参加を～構造的困難に立ち向かう ドイツ都市会議の「同等の生活条件確保委員会」への意見書）、2018。

<sup>46</sup> ドイツ都市会議ホームページ（<http://www.staedtetag.de/presse/mitteilungen/086508/index.html>）（2018年12月21日最終閲覧）。

<sup>47</sup> 改正の経緯と内容を紹介したものとして、渡辺富久子、『ドイツにおける財政調整制度の改革 一州間財政調整の縮小と連邦交付金の拡大ー』（外国の立法278）、2018年。

<sup>48</sup> ドイツでは、地域的消費税・支出税を除く税については連邦に立法権があり、連邦が定める各税法においては、不動産取得税（州税）、営業税（市町村税）、不動産税（市町村税）を除き、税率は全国共通となっている。なお、州税については、1990年代に各州が課税自主権を行使する方策と可能性（新税創設権の付与、課税標準の変更、税率の変更や付加税賦課）について議論も行われたことがあり、“新税創設権の付与と課税標準の変更の変更については否定的だが、所得税（市町村取得分を含む）と法人税の税率については一定の範囲で各州に自律を認める可能性がある”（Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesfinanzministerium, Gutachten zum Länderfinanzausgleich in der Bundesrepublik Deutschland, 1992）（邦訳（伊東弘文、『ドイツ連邦共和国における州間財政調整制度に関する勧告』（『地方財政』、該当部分は平成7年3月号）、地方財務協会）との見解が示されたことがある。しかし

具体的には、まず①税収を連邦、州間で配分（垂直的税収配分）する。次に②州に帰属する税を各州に配分（水平的税収配分）する。この場合、共同税（所得税・法人税・付加価値税）については、所得税及び法人税は原則として地域的収入の原則で配分されるが、付加価値税については、人口基準と財政力基準で配分される。さらに③税収配分後の州間の財政力格差をさらに小さくするために、財政力に応じて財政力が強い州から弱い州への財源移転（狭義の州間財政調整）が行われる。最後に④州間の財政力格差のさらなる縮小のために、連邦補充交付金が交付される。

この連邦州間財政調整制度の枠組みについては、前述のとおり、1990年のドイツ統一に伴って新たに加わった旧東独地域の各州の支援のために講じられた措置を前提としている。しかし、ドイツ統一から30年を経て、旧東独地域の復興は一定の成果を挙げたものの、西独地域においても産業構造の転換に苦しむところが出てきて、地域経済は東西格差のみならず南北格差の様相も呈していた。さらには、狭義の州間財政調整については、拠出州などから連邦憲法裁判所に訴訟が頻繁に提起されるなど、制度の安定性が疑問視されていた。かくして、超高齢・人口減少時代を迎える中で、連邦憲法裁判所が判決を通じて是正を求めていることもあり、連邦・州間で協議が続けられた結果、2016年10月14日の連邦・州のトップ合意を経て、2017年6月に連邦基本法が改正され、2020年以降の安定的な連邦州間財政調整制度が講じられるに至った。

その主な内容は、次のようなものである。①付加価値税の州への配分を増額、②州間における付加価値税の配分については、原則として人口割合で配分するが、財政需要と財政力（市町村の財政力も加算）をこれまで以上に勘案して増減を行う。③狭義の州間財政調整は廃止する。④連邦補充交付金については、財政力格差是正を強化するほか、旧東独地域の州のための連邦補充交付金を廃止し、代わって、税収の少ない市町村を抱える財政力の弱い州のための連邦補充金制度を新設する。

この連邦州間財政調整制度改革に対しては、ドイツ都市会議は、連邦と州の合意を歓迎するとともに、市町村の財政制度を所管する各州に対して、今こそ各州は市町村財政を改善すべきとのメッセージ<sup>49</sup>を寄せている。

### 3 観光・ツーリズムの税財源

#### (1) 観光・ツーリズムをめぐる動き

ドイツはヨーロッパ最大の観光地の一つである。JNTO が公表している世界各国・地域への外国人訪問者数ランキング（2017年国連世界観光機関 UNWTO 作成の2018年

ながら各州は租税競争を嫌い、結果的に、租税競争が起りにくい不動産取得税についてのみ、各州が自由に税率を決めることができることとなった。

<sup>49</sup> ドイツ都市会議の2016年10月14日プレスリリース (*Deutscher Städtetag begrüßt Verabredungen zu Finanzbeziehungen*) (<http://www.staedtetag.de/presse/mitteilungen/079308/index.html>) (2019年3月15日最終閲覧)。

8月暫定値)では、37,452千人で第9位を占める(日本は28,691千人で第12位)。

延べ宿泊客数は、2017年には459.6百万人泊となり、8年連続の増加となった。国内客は375.7百万人(3%増)、外国客は83.9百万人(4%増)であった(日本の場合は509.6百万人泊(2017年)、うち日本人429.91百万人泊、外国人79.69百万人泊(観光庁宿泊旅行統計調査))。

観光・ツーリズムは、ドイツの多くの市町村にとって重要な経済分野であり、ツーリストはもちろんのこと、地元住民、企業をはじめ、地方自治体そのものに大きな恩恵をもたらしている。こうした中、ドイツの市町村は、観光施設の整備や観光キャンペーンなどを進めており、そのための財源確保が急務となっている。

## (2) 観光・ツーリズムの財源確保

ドイツにおいては、観光・ツーリズムの財源としては、古くからの税として温泉保養地等で宿泊客に課税する保養目的税(Kurtax)<sup>50</sup>がある。近年では温泉保養地以外で関係業者に負担を求める観光目的税(Fremdenverkehrsbeitrag)が普及し、さらにはツーリズム目的税(Tourismusabgabe)と拡大している。これらの目的税は、ツーリズム目的税に整理統合される傾向にある。一方で、温泉保養地ではない都市を中心に、近年、地域的支出税としての宿泊税(Bettensteuer)を新たに課税する動きが広がっている。これに対して使途の限定がないことなどから観光業界を中心に反対があり、訴訟も提起され、判決を受けて見直しも行われているが、大都市を中心に定着してきている。さらに普通税である宿泊税を目的税であるツーリズム目的税(負担金)として再構築したり、自主的な財源調達モデルを採用したりしている都市もある。

### i 保養目的税、観光目的税、ツーリズム目的税

各州の地方自治体公租公課法は、保養目的税及び観光目的税の課税について規定している。課税権は、保養地または行楽地として州の認定<sup>51</sup>を受けた市町村に限り認められる。保養目的税及び観光目的税の導入は市町村の裁量判断によるものである。詳細は、地方自治体の条例で決められる。さらに近年は、州の地方自治体公租公課法によっては、ツーリ

---

<sup>50</sup> ドイツでは、1507年には既にバーデン・バーデンで保養目的税の課税が行われていた。シュバルツバルト情報集ホームページ(<https://www.schwarzwald-informationen.de/geschichte-stadt-baden-baden/badekultur-baden-baden.html>) (2018年12月10日最終閲覧)。

<sup>51</sup> 観光目的税については、行楽地としての認定が必要であり、バイエルン州、ノルトライン・ヴェストファーレン州、ザクセン・アンハルト州では、年間宿泊客数が市町村人口の7倍を通常超える場合という要件がある。一方、バーデン・ヴュルテンベルク州ではそうした要件はなく、適用が緩和されていると考えられている。なお、適用が緩和されているといっても、その程度には議論があった。ちなみに、ドレスデン市が2014年に保養目的税を導入した。これはドイツの人口20万人以上の大都市で保養目的税を導入した最初の事例であり、温泉保養地等の整備ではなく、劇場、美術館などの整備運営のための財源を求めるものであった。しかし、直ちにホテル業界が訴訟を提起し、同年にザクセン上級行政裁判所は、ドレスデン市は、保養・行楽地には該当せず、違法との判決を下した。一方、ドレスデン市は、それに代わり、2015年に宿泊税の導入を決定した。これにも訴訟が提起されたが、ザクセン上級行政裁判所は合法との判決を下している。

ズム対象地の認定<sup>52</sup>も受けられるようになり、ツーリズム目的税の課税ということで、課税団体は拡大しつつある。

保養目的税の課税は宿泊に結びついている。保養目的税は、一般的には保養地の宿泊客のみを対象とする。日帰り旅行者は、飲食店その他の旅行サービス提供者だけでなく小売店もかなりの売上げをあげているが、考慮されていない。

一方、観光目的税・ツーリズム目的税（観光関連業者賦課タイプ）では、観光で利益を得るすべての業者が売上げの第1・第2段階に応じて市町村の観光関連支出を賄うといったものである。観光地を抱えるシュレスヴィッヒ・ホルシュタイン州では、自治体連合組織の要望<sup>53</sup>もあり、2014年にシュレスヴィッヒ・ホルシュタイン州地方自治体公租公課法を改正し、ツーリズム目的税（観光関連業者賦課タイプ）<sup>54</sup>を導入した。

また、ツーリズム目的税（宿泊客・施設利用者賦課タイプ）があり、これは、宿泊税のようにホテル等の宿泊や観光施設の利用に負担を求めるものである。地域的支出税としての宿泊税が普通税であるのに対して、目的税の形式を取る。採用しているのは、ヘッセン州で、ヘッセン州地方自治体公租公課法13条4項に基づき「保養・行楽・ツーリズム対象地の認定に関する政令」（2017年1月施行）が制定され、ツーリズム目的税導入の体制が整った。フランクフルト市で2018年に導入された宿泊税は、このツーリズム目的税である。

保養目的税、観光目的税、ツーリズム目的税は、特定目的負担金、すなわち特別な形式の公法上の課徴金である。納税義務者（旅行者または観光で受益を受ける事業者）は負担金の支払いにより市町村の観光関連支出の一部を賄う。市町村は、観光振興関連の支出のみにこの財源を充当することが許容される。

---

<sup>52</sup> ツーリズム対象地については、年間宿泊客数が市町村人口の7倍を通常超える場合といった要件はない。

<sup>53</sup> Arbeitgemeinschaft der kommunalen Landesverbände SH(シュレスヴィッヒ・ホルシュタイン州自治体連合)、*Kommunales Abgabenrecht-Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Kommunalabgabengesetzes (KAG)* ; *Tourismusabgabe* (地方自治体公租公課法改正案(ツーリズム目的税導入)に対する意見)、2013.

<sup>54</sup> シュレスヴィッヒ・ホルシュタイン州地方自治体公租公課法では、「市町村及び地域自治区は、保養地、行楽地またはツーリズム地としての認定を受けることができる。」(10条1項)、「市町村は、観光キャンペーン経費及び観光経費(その全域若しくは一部の地域が保養・行楽地として認定されている場合には保養・行楽目的に設置される公共施設の維持管理のために、またはその全域または一部の地域がツーリズム対象地として認定されている場合には、文化・ツーリズム目的の公共施設の設置、運営、維持管理の経費に充てるために) ツーリズム目的税を課税することができる」(同条6項)、「ツーリズム目的税は、観光で経済利益を受ける人及び団体が負担する。」(同条7項)と規定されている。

図表4-5-4 各州の保養目的税、観光目的税、ツーリズム目的税

課税対象	税の名称\州名	旧西独							旧東独					
		BW	BY	HE	NS	NW	RP	SH	SL	BB	MV	SN	ST	TH
宿泊客または保養施設利用者に課税	保養目的税 (Kurtax=KX, Kurbeitrag=KB, Kurabgabe=KA)、旅客目的税 (Gästebeitrag=GB, Gästetax=GX等) ★保養地、行楽地、その他の観光地 (州が認定) が課税可能	43KX	7KB	13KB	10GB	11KB	12GB	10KA	11KA	11KB	11KA	34GX	9KX	9KB
宿泊客に課税	ツーリズム目的税 (Tourismusbeitrag=TB) (宿泊税形式)			13TB										
ツーリズム関係事業者負担形式 (☆旅行関連事業者・団体に課税し、広報経費、観光施設経費等に充当)	ツーリズム目的税 (Tourismusbeitrag=TB, Tourismusabgabe=TA)、事業者旅行目的税 (Betriebliche Tourismusabgabe=BTA)、保養目的税 (Kurbeitrag=KB) (保養関係事業者負担形式)				9TB		12TB	10TA	11KB	11TB	11FA	35TA	9aBTA (※あり)	8TB
観光目的税 (Fremdenverkehrsabgabe=FA, Fremdenverkehrsbeitrag=FB) ★保養地・行楽地以外の観光地 (宿泊客数要件がある場合がある) が課税可能 (※宿泊客数要件=人口に対する宿泊客7倍以上)、STのBTAにも該当)		44FB (※なし)	6FB (※あり)				11FB (※あり)							

州略称名：BW = バーデン・ヴュルテンベルク、BY = バイエルン、HE = ヘッセン、NS = ニーダーザクセン、NW = ノルトライン・ヴェストファーレン、RP = ラインラント・プファルツ、SH = シュレスヴィッヒ・ホルシュタイン、SL = ザールラント、BB = ブランデンブルク、MV = メクレンブルク・フォアポンメルン、SN = ザクセン、ST = ザクセン・アンハルト、TH = チューリンゲン

出典：各州地方自治体公租公課法をもとに筆者作成 (数値は条文、アルファベットは税の略称)

なお、ニーダーザクセン州、シュレスヴィッヒ・ホルシュタイン州及びザクセン州では、地方自治体公租公課法において、ツーリズム目的税を課税している場合の宿泊税の禁止が規定されている (図表4-5-1及び4-5-2参照)。

## ii 宿泊税または文化振興税

ドイツでは、2009年からいくつかの都市自治体でホテル等の宿泊に対する税が導入されている。名称は、文化振興税 (Kulturförderabgabe)、都市税 (City-Tax)、宿泊税 (Beherbergungsabgabe、Bettensteuer) など様々である。主には地域的支出税であるが、宿泊に課税する税の中にはフランクフルト市のようにツーリズム目的税の形式をとることもあることに注意する必要がある。

最初に導入されたのはワイマール市<sup>55</sup>である。2005年に18歳以上の宿泊客にワイマールの文化に係る多額の経費支出の補填を根拠に地域的支出税として文化振興税<sup>56</sup>が導入された。さらに拡大のきっかけとなったのは、2010年からホテルの宿泊代金について付加

<sup>55</sup> ワイマール市は人口約6万人の小都市であるが、第一次世界大戦後の1919年に共和国憲法制定会議が開かれた都市であり、ゲーテがワイマール公国宰相を務めていたことでも知られる。会議の場となったワイマール国民劇場のほか、パウハウスなど、様々な歴史文化遺産があるが、それらの維持管理の財源確保に苦しんでいた。1999年には欧州文化都市に指定されている。

<sup>56</sup> ワイマール市の文化振興税としては、宿泊に対する課税 (Kulturförderabgabe für Übernachtungen) のほか、博物館等への入場料や文化・スポーツイベント参加料に対する課税 (Kulturförderabgabe für Eintrittsentgelte) も行っている。

価値税の軽減税率が適用されたことであり、これを契機に、宿泊税を導入する都市が出てきた。現在では、ベルリン、ブレーメン、ダルムシュタット、ドレスデン、ハンブルク、ケルン、リューベック、トリアなど多くの都市が課税を行っている。課税都市は、一時は60を超えていた。訴訟が起こされて廃止されたり政治的に廃止されたりでその数は減った<sup>57</sup>ものの、2018年12月現在でも20を超える都市で課税が行われている。なお、連邦行政裁判所判決（2012年）をうけて、業務で宿泊する場合には課税は免除<sup>58</sup>されている。

### iii 自主的財源調達モデル (Freiwillige Finanzierungsmodelle)

観光財源については、都市自治体と連携してホテルや飲食業といった観光業界が自主的に資金を集める仕組みをつくっている地域もある。ドイツ観光連盟<sup>59</sup>によれば、次のような仕組みがある。

#### ・ニュルンベルク市の基金モデル (Fonds-Modell)

観光業界の拠出金の金額と同額を市が拠出し、観光振興の財源に充てるというもの。ニュルンベルク市では2010年に導入が決定され、集められた資金は、観光マーケティングに充当される。

#### ・ロストック市の分担金モデル (Umlage-Modell)

ロストック市では、2010年に、ツーリズムマーケティング公社の財源を確保するために公民連携の財源調達モデルが導入された。宿泊業者は部屋数に応じて、ツーリズム関連業者は売上げに応じて資金を分担する。資金の使途は、構成メンバーによる専門委員会決定する。都市自治体も追加の資金を分担する。

#### ・ミュンヘン市のミュンヘンモデル (Münchner Modell)

ミュンヘン市では、2012年にニュルンベルク市の基金モデルを発展させたミュンヘンモデルを導入した。観光業界の拠出金の金額と同額を市が拠出し、観光振興の財源に充てるという点では、ニュルンベルク市の基金モデルと同様であるが、違いは、できるだけ多くのツーリズム関連業者が参画するようにと、ツーリズム振興協会「ミュンヘン・ツーリズム運動 (登録社団) (Tourismusinitiative München e.V.)」を中心に据え、基金の調達と管理を委ねたことである。使途については、市と経済界の代表が参加する15人の委員会で決定する。

---

<sup>57</sup> この宿泊税に対しては、ホテル業界や観光連盟からは根強い反対がある。それは、ツーリズムで利益を受けるすべての企業が関わっておらず、また、この財源をツーリズムだけに振り向けるといった持続可能なツーリズム財源調達の仕組みではないからというものである。

<sup>58</sup> 個人の宿泊に限定するのは、税の性格を地域的支出税として捉えているためである。なお、ドイツでは、ホテルの宿泊費は、業務で宿泊する平日や見本市開催日のほうが週末の個人客の宿泊費より高額であるのが通常であるといった事情にも注意しておく必要がある。

<sup>59</sup> Deutscher Tourismusverband e.V. (ドイツ観光連盟 (登録社団)、*Tourismus nachhaltig und fair finanzieren : Die Tourismusabgabe* (ツーリズムのための持続可能かつ公正な財源確保：ツーリズム目的税)、2016。そのほか、Finanzgruppe Saar (ザール地方金融グループ)、*Wer soll das bezahlen? Leitfaden zur Finanzierung und Organisation des Tourismus auf Ortsebene* (地域の観光組織の財源調達の手引き)、2013 に詳しい。

## 4 交通税財源

ドイツでは1960年代にモータリゼーションによる交通混雑の悪化などをうけて都市整備のあり方について大きな議論が沸き起った。地域公共交通に関しては、当時の連邦政府は鉱油税の財源を活用して特定の地域に集中投資を行いながら段階的に整備を進めてきており、1960年代には1972年のミュンヘンオリンピックに備えてミュンヘン市の地下鉄整備を進めたが、地下鉄工事には思いのほか資金がかかることが問題視されていた。

そうした中、ハンブルク市においては、1965年に運輸連合を結成し、地域公共交通の整備・運営を一元化し、こうした動きが各地に拡大していった。一方、ミュンヘンに次いで整備のニーズが高かったノルトライン・ヴェストファーレン州においては、建設コストが高い地下鉄に代えて路面電車を整備する方針を採ることとした。かくして、自動車の過剰状態を解消するための措置として1971年に市町村公共交通財政法が制定され、鉱油税の財源をもとに各州<sup>60</sup>は地域公共交通の整備を進めることとなり、拡大しつつあった運輸連合はその推進主体となった。ドイツ都市会議も、地域公共交通の整備については、都市交通の当事者として当時から強い問題意識を持ち、様々な提言を行っている。

1990年代には、連邦鉄道の地域交通部門が州に移管されることとなり、地域化法により、その整備・運営には連邦の資金が充当されることとなった。その後、2006年の連邦制度改革において、地域公共交通基盤整備・道路建設促進法に基づく措置には一般財源が、地域化法に基づく措置にはエネルギー税（かつての鉱油税）が充てられることとなった。なお、2006年の連邦制度改革は、連邦と州の役割分担を見直すものであり、州の投資政策への連邦の介入を排除するという趣旨から、州のプログラムに対する補助は廃止されることとされ、その代替措置として連邦は解消法を制定し2007～2019年の間、連邦は解消資金<sup>61</sup>を州に交付することとした。

こうした中、各地域の地域公共交通は一定の乗客数を確保し運営は概ね順調ではあるが、連邦の財源措置は、時限措置（地域化法に基づく資金は2031年まで、解消法に基づく資金は2019年まで）であり、一方で運賃は消費者物価以上に上昇を続けており、将来の地域公共交通の安定的な整備・運営に向けた財源の確保に向けた検討が行われてきた。

ドイツ都市会議のシンクタンクであるドイツ都市研究機構（Difu）は、様々な財源案を提示しているが、直接的・潜在的な受益者を対象として、観光目的税・ツーリズム目的税（観光関連業者賦課タイプ）を参考にした法定の特定目的負担金（法定地方目的税（Pflichtabgabe auf kommunaler Ebene））としての交通目的税（負担金）（Nahverkehrsbeitrag）<sup>62</sup>の導入

<sup>60</sup> 整備の内容は各州に任された。ノルトライン・ヴェストファーレン州などにおいては、鉱油税の財源は、すべて地域公共交通の整備に充てることとされた。一方、バイエルン州などにおいては全額が道路整備に充てられることとされた。

<sup>61</sup> 解消資金については、地域公共交通インフラからインフラ一般に用途が拡大されている。なお、ノルトライン・ヴェストファーレンなどにおいては、従来通り、地域公共交通の整備に限定している。

<sup>62</sup> Difu, Finanzierung des ÖPNV durch Beiträge（交通目的税による地域公共交通財源方策）, 2014。また、齋藤純子、「ドイツの交通インフラ及び地域公共交通の財源問題をめぐって—利用者負担をめぐって—」、『レファレンス』

も重要な選択肢であるとしている。交通目的税（負担金）の立法権限管轄は州にあり、観光目的税やツーリズム目的税と同様に各州の地方自治体公租公課法に盛り込まれるべきものである。また、ドイツの交通目的税（負担金）の対象としては、フランスやウィーンで導入されている事業者だけを対象とした交通目的税とは異なり、公平性の観点から受益と負担の関係が厳密に判断されるとし、バス事業のみを運営している中小都市において事業者だけに負担を求めることが難しいことを考慮して、地域の全住民若しくは全住民世帯を対象とすべきとしており、またノルトライン・ヴェストファーレン州議会「地域公共交通財源調査委員会」<sup>63</sup>の資料などでは、不動産税の課税標準価格等<sup>64</sup>をベースとすべきといった案が例示されている。さらに、ドイツ都市会議やノルトライン・ヴェストファーレン州、バーデン・ヴュルテンベルク州などにおいて様々な可能性が模索されているが、現在のところ、各州は交通目的税の導入には否定的<sup>65</sup>である。

なお、連邦の財源措置については、2020年以降も現在の措置が継続・増額<sup>66</sup>されることとなったが、地域公共交通が行き届かない地域におけるモビリティ確保といった問題も顕在化し、いずれにしても、地域公共交通・モビリティ確保のための財源確保については、引き続き大きな課題となっている。ドイツ都市会議は、2030年以降を展望し、報告書<sup>67</sup>を取りまとめており、その中で、持続可能なモビリティ確保のためには、交通システムの抜本的な変革に向けた政治的・社会的な合意が必要であり、特に地域公共交通は、都市と連携したシェアリングシステムを基盤とした個人の移動と強く結びつけられなければならないこと、そのための財源としては、連邦及び州からの財源の充実強化が欠かせない<sup>68</sup>ことを論じている。

---

平成27年12月号、2015年、国立国会図書館調査及び立法考査局では、こうした動きについて紹介している。

<sup>63</sup> ノルトライン・ヴェストファーレン州議会では、2014年に地域公共交通財源調査委員会（Enquete-Kommission: ÖPNV-Finanzierung）が設置され、その調査結果が2017年に公表されている。2015年5月8日の説明資料（Dr. Christoph Zimmer, *Grundlagen und Lösungsnanzätze für einen ÖV-Beitrag*-, 2015）のp.23-24において、不動産税をベースとする案が提示されている。

<sup>64</sup> ドイツにおいては、BID・HID地区（連邦建設法典171f条に基づき各州の法律で制度化）において、地区内の不動産税の課税額を引き上げ、引上げ分をBID・HID地区の事業に充てる仕組みがあり、この仕組みを交通目的税（負担金）にも応用しようというものである。

<sup>65</sup> ノルトライン・ヴェストファーレン州議会調査報告書では、各党の見解が示されており、CDU, FDP（同州では2017年5月にSPD・緑の党の連立政権からCDU・FDPの連立政権に交代）は、交通目的税（負担金）の導入に反対している。（NRW Landtag, *Enquete-Kommission: ÖPNV-Finanzierung*, p.143-156, 2017）。

<sup>66</sup> 2017年7月の連邦基本法改正で継続されることとなった。なお、同時に2025年以降、連邦法で改正できるとされた（連邦基本法125c条）が、この規定は2019年3月15日の改正で削除された。

<sup>67</sup> Deutscher Städtetag（ドイツ都市会議）、*Nachhaltige städtische Mobilität für alle Agenda für eine Verkehrswende aus kommunaler Sicht*（持続可能な都市のモビリティ）、p.5, p.9, 2018。

<sup>68</sup> ドイツ都市会議は、交通目的税やその他の構想（例えば市民乗車券（Bürgerticket）=市民に一定の負担を義務付ける代わりに運賃は不要とするもの）についてはさらなる検討が必要であるとし、いずれにしても、連邦・州からの助成に置き換わるものではなく、補完するものに過ぎないとしている。（前掲 *Nachhaltige städtische Mobilität für alle Agenda für eine Verkehrswende aus kommunaler Sicht* p.32）。市民乗車券については、いくつかの地方自治体で試行されている。

## おわりに

### (1) ネクストステージの認識（超高齢・人口減少社会、移民等の増加の中での同等生活条件確保の重要性）

以上のように、ドイツにおいても超高齢・人口減少社会を迎えており、さらには、移民等の増加に伴う教育や都市政策における対応、観光・ツーリズム行政の見直し、地域公共交通さらにはモビリティ確保の必要性などが課題となっている。そうした課題を検討するに当たってのドイツの基本線は、分権国家であると同時に連帯を基盤とした福祉国家であるということである。この連帯の理念は、連邦基本法や各州憲法が掲げる“同等の生活条件”というコンセプトに象徴され、そこにゆらぎが生じていると認識されているのである。そこでネクストステージに向けた行財政のあり方が議論されていることは我が国と同様であり、地方税財政が重要なテーマとなっている。

さらに、ここでは、地域間財政格差の解消に向けて抜本的な見直しが検討されていることが注目される。一つには、これまで市町村が独自に取り組むものとされてきた文化・スポーツ振興といった事務や、ブロードバンド通信環境の整備、教育のデジタル化といった新たな事務が、市民社会に不可欠な存在となっており、市町村の財源確保をきちんとすべきであると認識されていることである（バイエルン州議会報告書）。次に、地域間財政格差は、既存の財政調整の枠組みでは解決できず、広域レベル、全国レベルで抜本的な見直しの必要性が指摘されていることである（バイエルン州議会報告書、ドイツ都市会議意見書）。多額の負債を抱える地方自治体に対しては、ドイツ都市会議は、連邦・州の共同事務を創設し、連邦から財政支援を行うことを提案している<sup>69</sup>。そのほか、ドイツ都市会議は、産業振興・技術革新、空間計画、交通基盤等の公共インフラ、社会福祉・雇用、子ども子育て・教育・住民協働にわたり提案を行っている。

なお、連邦州間財政調整の枠組みは、2017年7月の連邦基本法の改正により、大きく変わる事となった。第二次世界大戦後の連邦国家の誕生とともに構築され、1969年の抜本改正を経て、さらに様々な見直しが行われ、そして1990年のドイツ統一に伴う旧東独支援のための仕組みが講じられてきたが、2020年以降は、新たな枠組みに移行する。それは、連邦基本法が掲げる“生活条件の一体性”及び“同等の生活条件”の確保を引き続き目指し、旧東独地域と同様に旧西独地域も抱える超高齢・人口減少時代の課題、とりわけ市町村がハード・ソフトの社会インフラ構築を図っていくための前提条件であると言えよう。

<sup>69</sup> 前掲、Deutscher Städtetag（ドイツ都市会議）、*Chancen und Teilhabe überall - Strukturschwäche bekämpfen Deutscher Städtetag zur Kommission „Gleichwertige Lebensverhältnisse“* p.15-17.

## (2) 地域的消費税・支出税と特定目的負担金（地方目的税）

営業税などの基幹税をめぐる動向が注目される一方で、ドイツの地方税財政の仕組みでこれまであまり紹介されてこなかったのが、地域的消費税・支出税と特定目的負担金（地方目的税）である。したがって、本節では我が国への示唆となる点を中心に整理しておく。

### ア 地域的消費税・支出税と宿泊税

地域的消費税・支出税は1969年の連邦基本法改正で明文化されたもので、犬税などその税目のいくつかは各州の地方自治体公租公課法で規定されているものの、連邦基本法に基づく新税創設権も認められると解釈されていることから、我が国における法定外税に似通った仕組みでもある。近年では宿泊税もこの地域的消費税・支出税の仕組みを活用している。主な制限としては、連邦法で規定されている税と同種でないこと、支出・消費に関する税であることが挙げられる。新税創設においては、州の許認可を要しない場合も多いが、一方で、行政裁判所に条例自体の違法性を求めて訴訟が提起される<sup>70</sup>ケースも多く（宿泊税についても、訴訟が頻繁に提起されている）、実際のニーズに基づいた課税については、裁判を通じて、成熟した制度となってきたことも確かである。特に宿泊税の導入は観光・ツーリズム業界に幅広い議論を呼び起こし、普通税ではなく特定目的負担金の一種であるツーリズム目的税といった新たな仕組みの導入ももたらした。

我が国でも、法定外税については、都市自治体とその議会における議論はもちろんであるが、関係者、専門家を交えた熟議を通じて、サービスとその負担についての合意形成を図っていく必要がある。

### イ 特定目的負担金（地方目的税）と観光・ツーリズム振興

ドイツでは目的税という概念がないが、特定目的負担金の仕組みがあり、これが我が国における目的税に相当するものである。この特定目的負担金は、各州の地方自治体公租公課法で法定されるが、観光・ツーリズム分野では、既に紹介したように、市町村、州、観光・ツーリズム業界の協議のもとで、これまでの特定目的負担金を拡充し、観光・ツーリズム振興に積極的に活用していることは注目に値する。我が国においても、観光振興財源としては、宿泊税の導入のほか、入湯税の用途の見直しやその超過課税の取組があるし、また、併せてDMO<sup>71</sup>の財源確保の検討が進められているが、こういった検討に示唆を与えるものである。

<sup>70</sup> 前掲注23参照。

<sup>71</sup> 観光庁のホームページでは、「日本版DMOは、地域の「稼ぐ力」を引き出すとともに地域への誇りと愛着を醸成する「観光地経営」の視点に立った観光地域づくりの舵取り役として、多様な関係者と協同しながら、明確なコンセプトに基づいた観光地域づくりを実現するための戦略を策定するとともに、戦略を着実に実施するための調整機能を備えた法人です。」([http://www.mlit.go.jp/kankocho/page04\\_000048.html](http://www.mlit.go.jp/kankocho/page04_000048.html))とされ、2018年7月31日時点で広域連携DMO 8件、地域連携DMO 48件、地域DMO 30件の計86件が観光庁に登録されている。（[http://www.mlit.go.jp/kankocho/page04\\_000054.html](http://www.mlit.go.jp/kankocho/page04_000054.html)）（2018年12月14日最終閲覧）。

### (3) 地域公共交通の維持確保からモビリティ確保まで

さらに、この特定目的負担金の仕組みは、地域公共交通財源の検討に当たっても注目されている。なお、2030年の地域公共交通は、超高齢・人口減少社会、ICTの発達、シェアリングシステムの確立、自動運転技術の確立などを背景に、すべての人のモビリティ確保という観点からは、大きく様変わりすることが予想されており、コンセプトづくりが難しいものとなっている。

いずれにしても、ドイツの地域公共交通については、連邦や州の財政支援が欠かせないものとなっているが、我が国における地域公共交通についても、まずは、国からの財政支援も含め基本的な財政の枠組みをきちんと構築すること、その上で、すべての人のモビリティ確保という観点からさらなる枠組みを検討していくことが求められるだろう。

参考文献（文中に掲げたものを除く）

#### ○ 都市税財政一般

- ・齋藤純子、『ドイツの保育制度－拡充の歩みと展望－』（レファレンス 平成23年2月号）、国立国会図書館調査及び立法考査局、2011年。
- ・半谷俊彦、『ドイツにおける財政調整制度の改革について』（地方分権に関する基本問題に関する調査研究会報告書 座長 神野直彦）、自治総合センター、2018年。

#### ○ 同等の生活条件

- ・BBSR、*Raumordnungsbericht 2017 Daseinsvorsorge sichern*（2017国土計画報告 生活基盤の保障）、2017。
- ・Markus Eltges、*Fiskalische Ausgleichssysteme und gleichwertige Lebensverhältnisse*（財政調整制度と同等の生活条件）、Information zur Raumentwicklung Heft 6/7, 2006、BBSR。

