

政府税制調査会海外調査報告（フランス、ドイツ、オランダ）

1. 日程等

1. 日程

平成19年3月19日（月）～3月28日（水）

2. 出張者

田近 栄治	委員（調査分析部会長）	【ドイツ、オランダ】
中里 実	特別委員（調査分析部会主査）	【フランス、ドイツ】
風早 正毅	総務省自治税務局都道府県税課課長補佐	
小多 章裕	財務省主税局調査課課長補佐	

3. 訪問先

【フランス】経済財政産業省、保健連帯省

【ドイツ】ホアヒム・ボス連邦議会議員、連邦首相府、連邦財務省、IFO 経済研究所

【オランダ】財務省

2. 調査概要

（1）各国税制の課題と近年における税制改革

今回調査を行った3か国では、税制調査会における今後の審議の参考となることが考えられる様々な税制改革が実施、検討されている。今回の調査では、3か国における、現在の税制上の課題と近年の税制改革の主な内容について聴取した。調査内容を要約すれば、以下のとおりである。

【フランス】

<フランスにおける社会保障財源の概要>

- ・ 1980年代に社会保障財源の多様化が進み、91年に一般社会税（CSG）が導入され、現在では、社会保障財源のうち、社会保険料が72%、一般社会税等税財源が28%となっている。
- ・ 一般社会税は、一部の例外を除くほとんど全ての収入を課税対象とし、給与所得等：7.5%、金融所得：8.2%（その他関連諸税と合わせると給与所得等：8%、金融所得：11%）の定率で課される。

- 今後さらに社会保障支出の伸びが予見される中、中期的に財源を確保する必要があるが、これまで大幅に引き上げてきた一般社会税の更なる引上げは困難であり、別に財源を求めることとなる。社会保障目的での付加価値税の引上げが、1つの案として検討されている。
- 税制における現在の課題は、一般社会税の所得税との統合、法人税、富裕税、社会保障目的の付加価値税。一般社会税は低所得者層にも定率で課されているとの批判があり、これを所得税と統合しようという主張がある。また所得税に源泉徴収の導入が検討されている

が、移行時の技術的な問題に対する解決策は見えていない。法人税については、他の欧州諸国より高い状況であるが、引き下げ競争には懸念を持っており、ドイツとともに課税ベースを中心とした欧州での税制調和に向けた努力を行う。

- 社会保障目的の付加価値税の引上げには、既に税率が高く引き上げる余地が小さくなっていることや物価上昇への懸念などの留意点もあるものの、国際的な競争に整合的であるなどのメリットがあることから具体的に検討している。同時に社会保険料の引下げも検討しているがこれは、短期的に企業の負担を下げるのみならず、雇用を創出し、結果として社会保険料収入の増にもつながるものと考えている。

【ドイツ】

<メルケル大連立政権の下での税制改革の概要>

- ・ 厳しい財政状況の中、マーストリヒト基準を満たさない状況が続いていたため、2007年1月より付加価値税率の引上げ（16%→19%）及び所得税の最高税率の引上げ（42%→45%）を実施。付加価値税の引上げによる増収分の3分の2は財政再建に、3分の1は失業保険料の引下げに充当することとしている。
- ・ 上記の増税措置により財政再建に一定の目途が付いたことから、2008年1月からの法人税改革の実施について合意。
- ・ 法人税改革においては、①法人税率の引下げ（25%→15%）による法人実効税率の引下げ（約39%→30%）、②営業税の損金算入の否認等、課税ベースの拡大等によるネットの減収額の抑制（減収額の6分の5を補填）、③金融所得に対する源泉分離課税（25%）の導入（2009年1月より実施予定）等を予定している。

- 今般の税制改革の主な目的は、マーストリヒト条約による財政赤字3%基準を満たすための財政健全化と、ドイツの法人税制の競争力を強化すること。まずは付加価値税の引上げに見られるように財政健全化を重視しつつ、法人税制改革において競争力に配慮している。
- 景気の好転による税収増もあり2006年にマーストリヒト基準は達成することとなったが、3%という基準は不景気に対しての例外的措置であり、依然として巨額の累積債務を抱え、財政健全化は終わっていない。累積債務の削減が目標。
- 財政再建のための増税項目として付加価値税が選択された理由は、税率が他のEU諸国に比べて低かったこと、付加価値税は輸出品は免税であることからドイツ製品の国際競争力に影響を及ぼさないこと、付加価値税は薄く広く負担するものであり特定のグループに負担を負わせる税よりも理解が得やすいことなどである。
- 付加価値税の逆進性の問題については、住、食、医療といった日常生活に関連した多くの消費は非課税や軽減税率の対象であり、今回の引上げとは無関係であった。所得税の最高税率の引上げは、付加価値税の有する逆進性に配慮したものであるが、象徴的なものであり増収は非常に小さい。
- 昨年末にかけて駆け込み需要があり、現在はその反動が出ているが、影響は一時的なものにとどまる見込み。2007年の成長率は、付加価値税の引上げの影響から昨年よりもある程度低くなると見られるが、同時に行う社会保険料の引下げも勘案すると、影響は軽微と見

ている。中長期的には、財政健全化がシグナルとなって国民のマインドが上昇するなど、付加価値税の引上げにより経済にプラスの効果が生まれると見ている。

- 予定されている法人税改革は、ドイツ国内で利益を上げているにもかかわらず、資本調達費用などとして所得を外国に移しドイツでの課税所得を小さくしている多国籍企業が多いことへの対応が重要な目的である。また、企業の資本が国内投資に向けられることで、雇用の創出や賃金の上昇、更には所得税・社会保険料の増収が期待されている。
- 法人実効税率の引下げとともに課税ベースの拡大措置をとり、減収額を抑制する。営業税については、損金算入を否認するとともに、市町村の安定財源を確保するという観点から、税率を引き下げ、増減収額をほぼ等しくしている。課税ベース拡大措置の中には、支払利子の損金算入の制限や移転価格税制の執行強化など法人所得の国外流出を抑制するという目的に沿った措置もあれば、単に増収を確保するために導入されたものもある。
- 金融所得の課税方法を見直し、全ての金融商品について単一の税率で課税することを予定している。この趣旨は金融商品の形を変えることによる課税逃れへの対応である。したがって、株式譲渡益課税については、伝統的に収益に課税するが譲渡益には課税しないという原則があったが、今回の改革では完全にこの原則を放棄することになる。また、配当への課税については、法人税との二重課税の調整はもはや考慮する必要がないとの考えにより、調整措置は講じない。なお、今回の改革で法人税を引き下げするため、法人税と合わせた負担は軽減されることになる。

【オランダ】

<2001年税制改革の概要>

- ・ 勤労性所得と資産性所得を分離して課税するボックス・システムを導入する。
 - ボックス1：勤労及び事業、居住用住宅からの所得（33.65%～52%）
 - ボックス2：株式・出資金の大口所有者の持分所得（25%）
 - ボックス3：資産性資産からのみなし収益（30%）
- ・ 個人所得課税及び社会保険料の税率を引き下げる。
- ・ 付加価値税等の間接税の税率を引き上げる（直接税から間接税へのシフト）。
- ・ 富裕税を廃止する。
- ・ 基礎控除等の人的控除（所得控除）を税額控除に変更する。

- 2001年改正は、所得税の最高税率が60%と高かったこと、所得税の他に富裕税があり高所得者の国外移住が問題となっていたこと、（特に資産性所得の）課税ベースが浸食されていたこと、租税のグリーン化が求められていたこと等に対応。
- ボックス課税におけるボックス3は、資産価格の4%をみなし所得としており実質的に資産価格の1.2%が税額となる。富裕税に代わるものとして導入した。資産性所得についてどのように課税をするか検討したが、歳入の安定が図れること、高所得者に有利で不公平ではないかという批判はあるものの実際はむしろ公平な税制となることから導入した。
- 所得控除から税額控除にした理由は、所得控除が高所得者に有利であるのに対し税額控除は低所得者に恩恵が大きいこと、税額控除のほうが歳入減を抑えられることなど。現在多

くの税額控除制度があるが、それらを適用した結果、納付税額がマイナスとなっても、実際に現金が支払われることはないし、今後も予定していない。

＜2007年法人税制改革の概要＞

- ・ 法人税率を 29.6% から 25.5% に引き下げる。
- ・ 配当の源泉税率を 25% から 15% に引き下げる。
- ・ 法人税においてグループ利子ボックスを創設し、5% の税率を適用する。
- ・ 法人税において特許ボックスを創設し、10% の税率を適用する。
- ・ 欠損金の繰越し及び繰戻しの期間をそれぞれ制限し、9 年間及び 1 年間とする。
- ・ 資本参加免税制度の適用条件を緩和する。
- ・ 自営業者について、所得税のボックス 1 の課税ベースを利益の 90% とする。

- 法人税制については、他の EU 諸国との外国企業からの投資を引きつける競争という観点から、2007 年 1 月に、法人税率の 25.5% への引下げと課税ベースの拡大を中心とする改革を行った。

(2) 租税体系

今回調査した 3 か国では、近年、上記 (1) で紹介したように、所得税、法人税、付加価値税といった主要な税目に関わる抜本的な税制改革が実施、検討されており、結果として、租税体系が変化しつつある。そこで、今回の調査では、各国における今後の租税体系のあり方についての考え方について聴取した。調査内容を要約すれば、以下のとおりである。

【フランス】

＜フランスの租税体系の概要＞

- ・ 国民負担率は 61.0% であり、主要国（日、米、英、独、仏）の中で最も高い。
- ・ 租税負担率は 36.8% で英に次いで高く、社会保障負担率は 24.2% で最も高い。
- ・ 租税負担率の構成内訳では、消費課税の負担が最も高く（15.1%）、1970 年以来、15～17% の水準で推移している。他方 1991 年に一般社会税が導入されたのをはじめとして所得を課税標準とする新税が創設されたことから、1990 年代以降、所得課税の負担率が高まっている（9.9%）。
- ・ 付加価値税（1556 億ユーロ）が最大税収税目であり、一般会計の税収のほぼ半分以上を占めている。他方、第 2 位の税収をあげる一般社会税（668 億ユーロ）は、社会保障機関に直接帰属している。（以上 2004 年の統計）

- 今後の租税構成比の見通しについては、外国への移転可能性が大きなポイント。付加価値税をはじめとする移転することができないものは引き上げる方向で、移転することが容易な法人税や富裕税は引き下げていく方向性にある。

【ドイツ】

＜ドイツの租税体系の概要＞

- ・ 国民負担率は 51.3% であり、主要国（日、米、英、独、仏）の中では仏に次いで高い。
- ・ 租税負担率（27.5%）は主要国の中では中位であるが、社会保障負担率は 23.8%

で仏に次いで高い。

- ・ 租税負担率の構成内訳では、消費課税の負担率が最も高く（13.7%）、1970年代以降、10%以上の水準で推移している。（以上、2004年の統計）
- ・ 所得税（1456億ユーロ）が最大の税収項目であるが、付加価値税（1397億ユーロ）もほぼ同水準の税収（2005年の統計）。2007年は、付加価値税の引上げ等の影響もあり、付加価値税の税収が所得税の税収を上回る見通し。

- 今後の租税体系は、グローバリゼーションあるいは欧州というコンテキストの中で考える必要がある。所得課税については、企業は法人税の税率が高ければ国外への所得移転を図りうること、個人も資産を持てば所得税率の低い国に居所を変えることがあること、また、正規雇用の労働コストが税負担のために上昇すれば不法労働問題が生ずることといった問題があり、現政権の下での税制改革（付加価値税率の引上げ、法人税の引下げ等）をはじめ、消費課税へのシフトが進んでおり、今後続くことが考えられる。

【オランダ】

＜オランダの租税体系の概要＞

- ・ 国民負担率は52.3%、租税負担率は32.0%である。
- ・ 租税負担率の構成内訳をみると、消費課税の負担が最も高く（16.6%）、次いで個人所得課税（8.3%）、法人所得課税（4.1%）、資産課税等（2.9%）の順である。
- ・ 付加価値税（424億ユーロ）が最大税収税目であり、一般会計の税収の約3割を占める。次いで所得税（386億ユーロ）、法人税（165億ユーロ）の順である。

- EUでは人の移動が自由化されていることもあり、労働所得に対する課税は引き下げられる方向である。これに対して、付加価値税は、安定的な歳入をもたらすこと、外国への課税逃れが容易ではないことなどから引き上げられる方向。環境税も引上げの方向。OECD諸国では所得課税から消費課税へという動きが見られ、オランダでもその方向で議論している。

（3）少子化対策

我が国を含む多くの先進諸国で少子化の傾向が見られる中、今回の調査対象国の1つであるフランスの合計特殊出生率は1994年に1.66まで低下した後は上昇傾向に転じ、2006年には2.005を記録している。今回の調査では、こうした出生率の上昇の背景にある事情等について聴取した。調査内容を要約すれば、以下のとおりである。

＜フランスの合計特殊出生率の推移＞

- ・ 1970年代に急速に低下し（70年2.47→78年1.82）、1994年に1.66まで低下。
- ・ その後上昇傾向に転じ、2006年には2.005を記録。更なる上昇が見込まれる。

- そもそも、フランスにおける家族政策は、個人の選択の自由の保障を目的とするもの。子どもを持つという選択をした者が仕事の面で払うことになる犠牲を可能な限り小さくすることで、子どもを産まないか、産んだ場合でも、家で仕事をせずに子どもを育てるか、仕事をしながらベビーシッターなどを活用して子どもを育てるかといった選択肢を提供するものである。こうした政策により、職業と家庭生活の両立が可能となり、その結果として出生率が上昇した。

- 90年代半ばに出生率が低下した時期に、家族政策の目的が変更された。それまでは貧しい家族に対して支援し家族間の所得格差を縮めることが主な目的だった。それが収入にかかわらず、個人の選択肢を広げるという考え方に立った、仕事と家庭の両立の支援に変わった。
- 家族政策において現在議論があるのは、今は2人目からとなっている家族手当を1人目から支給するかどうかなど。また、金銭給付を活用するのに必要なインフラ整備、サービス体制の充実が重要な課題となっている。
- なお、家族政策と関連する税制上の措置としては、家族除数（N 分 N 乗方式）のほか、育児と仕事の両立を促進する観点から、保育費用（自宅内外）の税額控除、学校に係る費用の税額控除、雇用のための手当（PPE）の増額といった措置がある。

3. 聴取内容等

以下は、今回の海外調査の訪問先において聴取した内容を出張者の責任において取りまとめたものである。参考までに【】書きで訪問先を記している。

フランス

(1) 税制上の課題と租税体系【経済財政産業省】

(社会保障財源と一般社会税の導入)

- ・ 社会保障財源は伝統的にほぼ 100%が雇用者及び被用者に対してかけられる社会保険料でまかなわれていた。70年代の終わりから80年代初にかけてのオイルショックなどの世界的な経済の停滞・失業率の上昇と高齢化の進展により年金、医療費の増加が起き、社会保険料のみに財源を求めることが困難になった。また、賃金に対して社会保険料をかけることが、企業負担の増大を通じて失業率を高めていることが問題とされていた。
- ・ 新たな財源としては、個人に対する直接税、法人に対する直接税、付加価値税があったが、課税標準の幅の広いもう一つの所得税として一般社会税(CSG)を導入。CSGには2つの目的があった。社会保障の財源の幅を広げることと、他の先進国に比べてGDP比でみると低くなっていた所得税の改革を実現すること。
- ・ CSGが創設されてから15年経つが、所得税より50%多くの税収をもたらしている(所得税は500億ユーロに対して、CSGが750億ユーロ)。CSGを創設したことで、社会保障の財源が大きく変化した。現在では社会保険料が72%、一般社会税が28%。
- ・ 当時、付加価値税の引上げという選択肢をとらなかった理由は、EUの税制調和のため。33%の割増し税率を廃止する方向で検討が進められていた状況で、付加価値税率を一方で下げる(割増し税率を廃止)と同時に標準税率を上げるということではできなかった。

(社会保障財源としての付加価値税の引上げ)

- ・ 社会保障会計は支出が歳入を上回っている上、医療費の上昇、高齢化の進展等により機械的な支出の増加が避けられない。CSGの税率をさらに引き上げることは困難なため、社会保障目的での付加価値税の引上げという案がある。
- ・ 社会付加価値税は、社会保障財源として付加価値税を引き上げ、その増収に見合う社会保険料の企業負担分を引き下げることを内容とするもの。付加価値税の税率については、標準税率のみならず、軽減税率も引き上げの検討の対象。
- ・ フランスでは、昨年、社会付加価値税を導入する改革はしないという結論に至っている。しかし、1月に付加価値税を引き上げたドイツの改革の行方を見守っている。大統領選挙、国民議会選挙が終わった段階で、どのような政府ができることになるかわからないが、社会付加価値税が具体的に検討、導入される可能性はあると思われる。
- ・ 付加価値税のメリットは、例えば、付加価値税というのは輸入商品にも課税されるので、人件費の安い国との競争において足を引っ張ることはないという点。また法人は外国に移転する可能性が個人に比べて高い。
- ・ 社会付加価値税にはいくつかの留意点がある。既に付加価値税の標準税率が高い。欧州の付加価値税の平均税率は19%前後であるのに、仏は既に19.6%。EUでは、25%まで上げること

が認められているが、日本に比べると税率を上げる余地が小さくなっている。中央政府と社会保障機関とに歳入を分割すると、2つの組織の間での争いとなる可能性がある。

- ・ CSGのメリットの1つは、これが社会保障のために使われるということが国民に対して明確になっていることであるが、社会付加価値税を導入すると、車をたとえば買った場合、その一部が社会保障に使われるということが意識されないおそれがある。
- ・ 貧困家庭に不利になるという逆進性の問題もある。しかし、現在の先進国では所得階層による消費構造の差がなくなっており、経済的に見て根拠があるかは疑問である。
- ・ 社会付加価値税を導入すると、短期的には社会保険料の企業負担の引下げにより雇用が創出される。しかし中長期的には、物価が上がることにより賃金が上がり（最低賃金がインフレ率に同調する仕組みになっている）、これにより、競争力が低下し、雇用の創出がうち消されてしまう。この点、ドイツで何が起るかを見守っている。
- ・ 現在検討されている社会付加価値税は、社会保障の赤字の解決策としてではなく、社会保険料の代替案として提案されている。増税案では実現が困難になる。社会保障会計の赤字の原因は失業率の高さにある。社会保険料の企業負担分を下げると失業率が下がり、結果として社会保障財源が確保されると考えている。
- ・ 引下げの対象となる社会保険料は企業負担分だけである。個人分を下げて雇用にプラスには働かない。個人負担は付加価値税の引上げもあって、増すばかりではないかと言われるとその通り。したがって、企業すなわち右派は社会付加価値税を支持しているが、左派は貧困者を圧迫すると主張している。

（フランスにおける付加価値税）

- ・ 過去も現在も、また国際的に比較しても税収構成比に占める付加価値税の割合が高い理由は、仏が付加価値税を考え出した国であるということ、また所得税は源泉徴収制度がないことから負担感が強く、間接税はあまり目に見えないという感じがすることによるのではないか。
- ・ 個人所得税について源泉徴収の導入を検討している。これにより、所得税の負担感が薄れる可能性はあるが、源泉徴収制度を導入すると、所得税、CSG、付加価値税に対する国民の感じ方が変わるのではないか。

（その他の現在の税制上の課題）

- ・ 現在、CSGと所得税の統合、富裕税、法人税、そして、社会保障目的での付加価値税の引上げが課題となっている。

（一般社会税と所得税との統合）

- ・ 所得税と異なり、CSGは家族構成を考慮せずに定率で課されているとの批判がある。このため左派からは、一般社会税を所得税と統合しようという主張がある。
- ・ 源泉徴収制度に移行するときに技術上の問題が発生する。問題は2つ。現行制度では前年の所得に対して課税しているのに対し、源泉徴収では当年の所得に対して所得税を支払うことになり、移行の際には課税を諦めなければならない年が生じる。これを事前にアナウンスすると、納税者が課税されない年の所得にまわしてしまうおそれがある。
- ・ より大きな問題は、前年についての税制措置のメリット（例えば、雇用のための手当て）をどうするかという問題。給付をやめるとすると納税者は反対する。全額を支払うとコストが莫大になる。何年かにわたって分割して支払うことが考えられるが、現在のところ解決策は見つかっていない。

(法人税改革)

- ・ 欧州の他の国に比べて高くなっており、引下げが課題となりうる。日本と同様に競争にさらされているが、日本とは異なり、島国ではなく、周辺国と同じ通貨を使っていることにより、より敏感に対応しなければならない。
- ・ 法人税の引下げ競争には懸念を持っており、仏独で、法人税の税制調和を目指そうという意向を表明している。課税標準を統一したうえで、その税率については各国で決定するという方向で来年提案することになろうかと思う。困難は、EU は加盟国が全会一致で採択しなければならないこと。合意に至らなかった場合、1つの可能性として10か国程度が実験的に税制改正を行うことが可能。2008年の後半に仏がEUの議長国になるので、今後の議論になるであろう。

(今後の租税構成比について)

- ・ 今後の租税構成比の見通しとしては、外国に移転することができるものか、できないものかという区別で見ている。移転することができるものの代表が付加価値税。これは税を上げる方向。移転することができるものが法人税や富裕税。これは税を下げていく方向性にある。ということで将来、付加価値税を含む移転することができないものにかかる税の比率が拡大していく方向だろうと思う。

(2) 出生率の上昇と家族政策

(家族政策のあり方について)

- ・ 家族政策は、親、特に母親の出産・育児と仕事の両立を促すもの。職業と家庭生活、社会生活と個人の生活、これらのバランスを可能とすることが目的。親に対して、家で仕事をせずに子どもを育てるか、仕事をしながらベビーシッターなども活用しながら子どもを育てさせるか、または子供を産まない、という選択肢を提供、つまり選択の自由を保障してきた。
- ・ 少子化対策や出生率の上昇が目的ではなく、あくまで結果として子どもが増えた。子どもを産むことを促進する政策ではない。もしも子どもが欲しいのであれば、そのとき仕事の面であまり犠牲を払わなくてもよいように、保育など財政面で考慮している。もっとも、現実には、欲しい子どもの数と実際の子どもの数にはギャップが生じている。
- ・ 90年代半ばの出生率が低下した時期に、家族政策の方向性が変更された。貧困家庭を支援し、家族間の所得格差を縮めることから、収入にかかわらず個人の選択肢を広げるという考え方に立った仕事と家庭の両立の支援に変わった。この転換が出生率の上昇に貢献したとは思いますが、どの程度貢献したかを測ることは困難。

(合計特殊出生率の上昇とその背景、課題)

- ・ 2006年の出生率が2になった。世代の更新には至らないが、安心できる数値となった。アイルランドと並んで欧州で最も出生率が高くなった。
- ・ 全ての所得階層で子どもが増えており、所得階層は出生率の変化に特に影響はない。子どもを産むかどうかは財政状況だけではなく、住宅、雇用などの要因にもよる。新生児の2人に1人は事実婚カップルから生まれている。また夫婦の2組に1組は離婚している。各家族には事情、歴史があり、国が子どもを産むかどうかに関与することはできない。

- ・雇用者は、社会保険料を負担し、法律により出産・休暇育児休暇を認めなければならない。育児休暇の場合、3年後の復帰時にはそれまで以上または同等の職を提供することが求められる（その間の給与は支払わなくてよい）。また、法律ではなく労働協定によるものであり大企業に限定されているが、出産の際に父親も14日間の休暇をとれる制度がある。健康保険からある程度の給与が保証され、さらに実際の給与との差額を企業が支払うケースもある。
- ・家族手当については、長い間様々な手当が共存していたが、2004年に乳幼児受入手当として簡素化された。ただし、手当を出しても、サービス（現物給付）を利用できなければ無意味であり、インフラ整備、体制の充実が重要。現在、子どもを自宅で見てもらおう代わりに保育ママに預けることを選択できるが、職業訓練を受けた保育ママに見てもらえることが重要。待機児童が増加しており、担当大臣から保育所の収容児童数の増員が発表された。
- ・家族手当は原則として2人目の子どもから支給されるが、子供を預ける場合には、1人目の子どもから家族手当を受けることが可能。この手当を1人目から無条件に出すかどうかが議論されている。【以上、保健連帯省】

（税制上の措置について）

【家族序数（N分N乗方式）】

- ・所得税を計算する際に、世帯の所得の単なる合計ではなく、世帯の実際の負担能力つまりその所得で何人が生計を立てているかを見ている。
- ・N分N乗方式を仮に廃止した場合（個人単位課税として試算し、子どもについては一切考慮しない）、税収が430億ユーロ増えるという試算がある（現在の所得税収は570億ユーロ）。
- ・N分N乗方式により所得税の累進的性質が失われることは望ましくないため、N分N乗方式によって得られるメリットには上限が設けられている（除数0.5につき2198ユーロ）。家族に恩恵を与えるとともに、高額所得者へのメリットは制限されている。

【各種税額控除】

- ・家庭内労働者税額控除は、家庭での個人サービス（保育のみならず障害者や高齢者に関連するサービスを含む）を発展させ、雇用を促進することを目的とする。また積極的な申告を促すことでブラックマーケット対策でもある。2月に採択された法律により、税額控除額が算出税額を上回る場合、差額を還付されるように変わった。これにより低所得者層も恩恵を受けることができることとなった。
- ・自宅外保育に対する支援措置として、子どもを保育所や保育ママに預ける場合、支出の25%を税額控除できる。子どもに関連して家族の購買力を高める措置が2つある。①本や文房具のコスト等、学校に係る費用についての税額控除。中学校、高校、大学に通う子どもが対象。②子どもがいる家庭について雇用のための手当（PPE）を増額。元々雇用のための手当は、仕事を再開することの奨励策であるが、手当の額は家族の状況や所得により決定されている。

【各種措置の関連】

- ・このような各種措置は重疊的に適用される。こういった措置により子供を産むこと、育てることと仕事の両立が促進されている。
- ・低所得者層には税額控除や給付があり、高所得者層にはN分N乗方式による税制上の恩恵措置がある。中所得者層は、直接措置も間接措置も受けられないという問題があり、その結果かと思うが、中流階級の女性の就業率が非常に高くなっている。【以上、経済財政産業省】

ドイツ

(1) 財政運営と税制上の課題、租税体系

(財政政策、財政見通し)

- ・ 経済が上向きなこともあり、2009 年には財政収支黒字が実現される見通し。ただし、年金のような公的債務として出てこない債務が、今後の高齢化によって増大するおそれがある。
【IFO 経済研究所】
- ・ 租税負担率は 2006 年、2007 年と年々下がってきている。財政健全化は歳出削減によるところが大きい。
- ・ 4年連続のマーストリヒト基準違反という状況がなければ、3%の付加価値税率引上げはできなかった。そのプレッシャーがあってこそ、財政健全化に向けた取り組みが可能となった。
- ・ 3%基準は景気が悪いときのバッファゾーン。累積債務は依然巨額であり、財政健全化は終わっていない。財政の構造を変えて、累積債務を削減することが目標。【以上、連邦財務省】
- ・ 景気の回復もあり、2006 年にマーストリヒト基準は達成できたが、債務残高の削減が目的。マーストリヒト条約の本来の目標は財政均衡。景気が悪いときに3%まで許容するに過ぎない。もっとも、他省庁は様々な支出を求めている。
- ・ 財政健全化に向けてダブルトラックで戦略を立てている。すなわち、1年目は財政健全化をより重視しつつ、2年目には経済成長にも配慮している。
- ・ 財政健全化には歳出削減も寄与している。一般に増税だけで財政再建を図ろうとしているという認識もあるが正しくない。今回の財政再建は、6割が歳出削減、4割が歳入増による。【以上、首相府】
- ・ 大連立政権では、3つの重要な政策課題がある。①景気拡大のための内需拡大策。②マーストリヒト基準のクリア。歳出削減はもちろん必要だがそれだけでは不十分で成長が必要である。少し歳入が増えたとしても歳出を増やすわけではない。これからも安定成長を確保していくための施策が重要。③技術革新、少子高齢化といった社会の変化に対処していく必要がある。研究開発、教育、保育といった将来に対する投資が重要。年金制度、医療改革制度、労働市場の改革が目下の課題。
- ・ 単年度の財政収支黒字化は 1964 年以来成功していない。これまでの経験から、累積債務の削減目標を明示することは難しい。しかし、新規債務発行が、ピーク時の 400 億ユーロから 200 億ユーロに減少した点は評価されるべき。【以上、ボス連邦議会議員】

(将来の租税体系)

- ・ 欧州はもはや各国単位ではない。各国はいわば EU のプロビンス化しており、この流れはこれから更に進むであろう。ドイツの諸改革は、こうした EU の協調・調和の中で進められている。
- ・ グローバリゼーションあるいは欧州というコンテキストの中で、所得課税の抱える問題が認識され、消費課税へのシフトが考えられる。企業は、法人税が高いと国外への所得移転を図り、個人も資産を持てば海外に居所を変えうる。また、正規雇用の労働コストが上がると不法労働も問題になる。所得税等の累進課税、個人の所得補足も困難となり、源泉課税、付加価値税に移行していくことが考えられる。各個人の環境や状況を考慮した課税はできなくなるのではないか。【以上、IFO 経済研究所】
- ・ 所得課税から消費課税へという流れは、今後も続くだろう。ただ、消費課税にも限界がある。

家庭内労働（メイド等）などのサービスに対しては本来付加価値税を支払わなければならないが、付加価値税抜きで仕事をする不法労働が問題となっており、付加価値税率の引上げはこれを助長するおそれがある。【首相府】

（２）大連立政権の下での税制改革

（税制改革の目的）

- ・ 社会的に困難な改革を進めている。付加価値税を引き上げ、年金取得開始年齢を引き上げる一方で、競争力を高めて将来に負の遺産を残さないためとして企業の税率を引き下げ、資本所得にかかる税率を下けている。
- ・ 今般の税制改革は、長期、短期の２つの観点から評価しなければならない。長期的な課題は、財政基盤の強化。マーストリヒト基準の要請とともに、基本法（憲法）115 条に、政府の新規借り入れは政府投資額を超えてはならないというルール（ゴールデン・ルール）があるが、現在は厳格には運用されていない。
- ・ 短期的には、マーストリヒト基準をクリアできる予算を組むことができた。単に景気の好転によるものではなく、構造的な変化による財政赤字の縮減である。ただ、来年度は企業税制改革により多少の減収が見込まれており、財政健全化の速度はやや弱まる。
- ・ 付加価値税の引上げの増収分のうち失業保険料の引下げ分以外は、財政健全化に向けるという政治的なコミットがある。マーストリヒト条約に沿って構造赤字を改善することは必ず達成しなければならない。税収を恒常的に上げていくことが必要である【以上、首相府】

（付加価値税の引上げが採用された理由）

- ・ 所得税や法人税ではなく、付加価値税の引上げを採用したのは、国際的な競争力を勘案したため。まず、付加価値税率が EU 平均より低かったという事実がある。今回の引上げで平均的な税率になったという程度であり、競争力に影響を及ぼさない。
- ・ ドイツは輸出に依存しているが、付加価値税は輸出品には非課税であり、付加価値税率を上げても、輸出品の競争力は低下しない。
- ・ 大連立政権であり、政治的にブロックされることはなかった。財政の持続可能性について、今のままではやっていけないことを国民も理解していた。国民の中の一部のグループにだけ負担を負わせるのではなく、国民各層に負担に負担を分かち合ってもらったこととした。住、食、医療ケアといった日常生活に関連したものの多くは、付加価値税の非課税や軽減税率の対象であり今回の引上げは関係がなかった。【以上、首相府】
- ・ 景気への影響と国際的な競争力を考慮して付加価値税を選択した。国際競争力という点で法人税は除外された。所得税は、近年徐々に下げられており、これを上げることは政治的にできない。鉱油税については、既に上限まで上げている。たばこ税についても同様の状況。
- ・ 付加価値税は万人にかかる税。薄く広く負担する方が、特定のグループに負担を負わせるよりも理解を得やすかった。所得税の最高税率の引上げは金持ち税として理解を得られるが、その他となると付加価値税以外に理解を得られない。
- ・ 今後の改革案としては、軽減税率の提供範囲の見直しが考えられる。現在は、観葉植物やペットフードなども軽減税率対象であるが、これらは補助金政策としか言いようがなく、整理する必要がある。経済的には軽減税率はまったく存在理由はないが政治的・社会的な意図から存在しており、適用範囲を狭めるのはよいこと。他の EU 諸国でも軽減税率が多く、濫用されてい

る感がある。当面、軽減税率の税率を変更することは（引下げること引上げること）ないだろう。【以上、連邦財務省】

- ・ 巨額の債務を孫の代まで押しつけるわけにはいかない。マーストリヒト基準の達成だけでなく、その先を見なければならない。労働コストが高いという問題はずっとあったため、1%分は保険料の引下げに使うことで合意しているが、その他の2%分については、景気がよくなっても財政再建のために使うというコミットメントがある。【ボス連邦議会議員】

（付加価値税率の引上げの具体的内容）

- ・ 便乗値上げに対する措置はとっておらず、市場に任せている。ユーロ導入時は便乗値上げが目立ったが、その時の消費者団体による非常に厳しいネガティブキャンペーンが今回の企業行動に影響を及ぼしているのではないかと。
- ・ 連立での議論の際に、3%上げるにしても、1%ずつ上げるという意見もあった。ただ、①財政健全化を早期に実現することが大きな目的であった、②一度に上げてしまえば国民もあきらめがつくという心理的な影響を考慮した。付加価値税を上げるには、必要性を説明した上で、引上げを明言し、一度決めたらぶれないことが大切、③景気が良いうちに上げてしまうことが望ましかった、④1%ずつとすると価格表示など事務負担も増えることになるといった考慮から、今回の結論となった。
- ・ 州間の付加価値税収の分配は、うち75%を人口比で分け、残りの25%は人口が少なくて構造が弱い地方に分配する。消費者と付加価値税を納める企業との間に地理的に途切れがあるため、消費者の分布（人口比）によって分配する。
- ・ 今回の改正では、生活必需品への軽減税率には手をつけていない。政治的にこの税率に手をつけることは困難。医療品、育児用品等に特別な考慮を求める考えもあるが、そうしたものも含めて触れられない状況。【以上、連邦財務省】
- ・ 所得税の最高税率の引き上げは付加価値税の逆進性に配慮したものであるが、シンボリックなものであり、その増収は非常に小さい。【首相府】

（付加価値税率の引上げの経済への影響）

- ・ 2008年までは成長を続けると言われているが、2007年の成長率はある程度低くなると見られる。この理由は、付加価値税や他の税率引上げ、気候変動の影響（この冬は雪が無く建設業が冬の間も続いており12月まで好景気が続く要因となったが、その反動がありうる）。
- ・ 最新のアンケート結果によると、税制改革が企業の投資意欲をそいだという結果が出ている。企業の判断はやや下向きである。
- ・ 小売業は付加価値税が最も影響を与える部門だが、昨年末に駆け込み需要があった。3月の統計では12月に非常に大きな伸びを見せ、1月には大きな減少が生じている。特にその傾向が大きいのは、自動車、家具、電気電子製品、パソコン、テレビ。
- ・ ただし、こうした付加価値税の引上げによる負の効果は一時的と見ている。消費者に対するアンケート調査によると2月以降は消費の回復がみこまれる。
- ・ 経済的には、駆け込み需要は反動も含めて2年も経てば効果はゼロとなる。一方物価への影響は、消費者物価で、最高1.4%、同時に実施する社会保険料の引下げを考慮すると1%の物価上昇があると分析している。GDP成長率に与える影響は、他の要素を考慮すると、0.25%程度の引下げ効果と軽微と見ている。
- ・ 付加価値税の引上げの悪影響としては、課税逃れの蔓延への懸念がある。EU内の取引は付加価値税が非課税とされており、3か国取引を利用した課税逃れが考えられる。

- ・ドイツ国民は、国の借金が増大すると将来的な租税負担の増大が見込まれるので、借金が少ない方が安心して消費できると考えている。財政目標をきちんと立てておくことが国民の信任を得られ消費にも好影響を与える効果があると考えられる。【以上、IFO 経済研究所】
- ・2006 年末の駆け込み需要の反動もあり、2007 年度の GDP 成長率を 0.75%ポイント引下げる効果を持つと考えている。ただし、0.75%のうち 0.5%分は失業保険料の引下げでカバーされるので、実際には 0.25%の引下げ効果にとどまるとみている。2006 年 12 月時点ではこのように予測していたが、駆け込み需要の規模が思ったよりも小さかったこともあり、影響はさらに小さくなるとみている。長期的には付加価値税の引上げによって良い影響がでる（歳入増に伴う財政の健全化、それがシグナルとなって国民、企業の景況感の上昇につながる）と考えている。
- ・消費者への程度転嫁されているかについて、評価を下すには時期尚早。1 月の消費者物価は部分的にはかなり上がったところもある（自動車など）が、石油製品を中心に落ち着いており、全体では消費者物価指数は上がっていない。CPI の指標のうち 50%の品目が軽減税率の適用対象となっていることも物価が落ち着いている要因。自動車など一部には先行値上げをしたところもあったが、小売りを中心に値上げをしないと言っているところがある。1 月の小売り値上げは、12 月比ではマイナスとなっているが、1998 年の付加価値税の引上げ時に比べると落ち込みは小幅である。【以上、連邦財務省】
- ・付加価値税の引上げは、景気が改善した時期に行ったが、引上げ後も内需は順調のようである。景気が悪いときにやってはいけないと思う。リスクの大きい実験で、やってみないと分からなかったが、やりがいのある実験だった。1%を超える引上げを行うのは初めてだったが、3%目は失業保険料の引下げのために使われたこともあり、景気への影響は大きくなかったのかもしれない。【首相府】
- ・付加価値税の引上げが消費に悪影響を及ぼし、経済成長を足を引っ張るのではないかと議論は与党の中にもあった。しかし、政治には幸運が必要。景気が上向いていた。3%の引き上げは、歳入の増加につながり、また今のところどこにも害を生じていないと考えられている。実に幸運である。【ボス連邦議会議員】

（法人税改革の趣旨）

- ・問題は、法人実効税率（法人税、営業税、連帯付加税）が 39%と非常に高いにもかかわらず、実際の税収が少ないことである。DIW（ドイツ経済研究所）によると、多国籍企業がドイツで得ているにもかかわらず外国で課税されている利益の総額は 1000 億ユーロ。ライセンス料、ロイヤリティーといった第三者ファイナンスの形で経費化してしまい、アイルランドなど法人税率が低い国で課税を受けるというトリックを使っている。
- ・EU では、税制調和が目指されているが、法人税についてはまだ希望の段階にすぎない。少なくとも課税ベースを EU 内でそろえることが火急の問題となっている。
- ・EU 内で法人税制に整合性がなく、また日本のような島国ではない以上、税収を確保するための措置が必要。そこで、法人税率を下げて、トリックが使われる余地をだけでなくそう考えている。改革後は、仏などを下回り EU の中で中位の税率になる。
- ・大企業へのプレゼントではないかとの批判もあるが、税率を下げ課税ベースを拡大することにより、将来的には税収が上がるという確信を持っている。外部ファイナンスによる課税逃れを困難にすることがポイント。
- ・景気が良い中で、なおこのような改革が必要なのかと疑問視する声もあるが、我々が直面している問題は構造的な問題であり、景気に左右されず、必要な改革であると確信している。【以上、ボス連邦議会議員】

- ・ 法人税改革の目的は、1つは、国内では資本を借りたかのように見せかけて所得を外国に移すのを食い止め、全体としてドイツでの法人所得税収を増やすこと。もう1つは、企業が資本を国内投資に向け、失業対策等になることを期待している。
- ・ 今回の改革でドイツの企業課税の問題が、完全に解決されることはないと思う。隣国と通貨は共通であるが労働力費用はかなり異なっており、どうしても多国籍企業の投資は国外へ出て行く傾向がある。
- ・ 企業負担の低下によって投資が活発化し、雇用も改善すると考えてられている。もっとも、実際にそうなるかは疑念が残る。問題は、法人税率の引下げの給与や雇用といった家計への効果が不透明であること。他方、現在ドイツ国内にも多国籍企業が事務所を構えているが、グループ内での所得移転が今後できなくなることから、今後は事務所そのものが移転してしまうということも考えられる。
- ・ 今回の改革の結果として、利益を挙げている企業はますます利益が大きくなるが、損を出している企業についてはいっそう負担が重くなり、流動性の問題から倒産する企業が生まれるおそれもあり、こうした点からも雇用、労働がうまく機能しないという懸念がある。【以上、IFO 経済研究所】
- ・ 法人税負担の引下げは、企業部門、家計部門、両方への影響を念頭に置いている。法人税負担の引下げは、雇用創出につながる。雇用が創出されれば、賃金が増え、所得税、年金保険料を支払う国民が増え、国庫にも家計にもプラスになる。また、失業保険の受給者が減ることも期待される。高い失業率が諸悪の根源であり、まずは雇用創出である。
- ・ 法人税率の引下げはシグナル。高い法人税率のために雇用が失われたのではないと考えている。税率を引下げることで、多国籍企業が、税率の低い外国に収益を移さずに、独で法人税の課税を受けることを期待している。【以上、首相府】

(法人税改革の具体的内容)

【留保利益に対する個人所得課税の税率引下げ】

- ・ ドイツには人的企業が多く、その 80%以上が法人税以下の実効税率で個人所得税を課税されている。留保利益に適用される優遇措置は、個人所得課税の税率が法人税率を上回る残りの 20%の大型の人的企業に対する措置である。そうした企業が、収益を留保する場合に、資本企業と同じ程度の負担とするものである。目的は、①企業の自己資本比率を高める、②他の資本会社との税制上の扱いを中立的なものとする。
- ・ どのような法的形態をとるかは、責任の範囲など様々な事情による。この改革による税制上の理由だけで資本企業が人的企業になることは考えられない。
- ・ 人的会社に法人税を課税しないのは、政治的な判断。ドイツにおける人的企業には長い伝統があり、人的企業でありながら大きな企業もある。法人税が課税されることは心理的に大きな問題。法的にも、どのような形態をとるのかは民商事法上の問題だが、どこまでを課税対象とするかは税法上の問題。実際、人的会社は小さなところが多いが、小規模の人的企業にも法人税を課税するとなれば、事務的に大きなコストが必要となる。
- ・ 人的企業の出資者（自営業者）であっても、その者が社員として働いている場合には社会保険料を払う義務が生じる。社会保険料負担と企業形態とは無関係であり、人的会社を選択する要因ではない。働いていない出資者はもちろん社会保険料を支払わない。
- ・ 人的会社を選択するのは、個人所得税を払ったときのほうが限界税率が低いからである。法人税では1ユーロから高い税率で課税されるが、所得税はかなりの高所得になるまで法人税よりも低い税率を課税されている。80%が人的企業であるが、その大部分は累進税率の低い

税率が適用されている。【以上、連邦財務省】

- ・ 人的会社が法人化しても、資金調達方法が大きく変わることは考えられない。仮に人的会社が資本企業になったとしても、株式市場からの資金調達ではなく銀行融資に頼るだろうし、銀行はこれまで通り企業のトップに対して全面的な責任を求めるだろう。【首相府】

【営業税の損金算入の廃止と関連する措置】

- ・ 営業税は経費の一つとして所得・法人税と営業税の算定において損金算入が認められてきたが、今回の改正では、このつながりを切ってしまう、つまり営業税の経費として損金算入を認めない。これにより増収をはかる。同時に営業税の算定基準の変更によって減収になる（営業税関連の増減収額は、ほぼバランスないし少し増収）。
- ・ 法人課税は多くの国では国税だけであるが、ドイツでは法人税に加え営業税の負担も考えなければいけない。営業税と法人税の統合の声もあったが、市町村が反対して不可能となった。そこで、営業税の透明性を高める、営業税の算出方法の簡素化が今回の改正の1つの趣旨。
- ・ 営業税は市町村にとって非常に重要な税金。市町村税率を各自で決定でき、それをツールとして企業投資を促進するなど、政治的な意味を持っている。今回の改革では、営業税を安定的な歳入にすることが1つの趣旨。営業税の税率を維持する方向は、市町村が企業に対する行政サービスを提供していることに対して課税する必要があるとの考えによる。
- ・ 営業税の課税ベースは収益が基本になるが、支払金利や家賃も全て算定基準に入れるので外形標準的な面を持つ。営業税と法人税の算定基準を全く同じにする考え方と、地方税については外形標準にすべきであるとの考え方がある。今回の改正では、資金繰りのコストを計算に入れることとした。これまでは長期債務の50%のみを算入したが、今回は、あらゆる金利支払い25%を算入とした。税率の安定性と制度の簡素化が理由である。【以上、連邦財務省】
- ・ 市町村は非常に苦しい財政状況にあり、公共事業が十分にできず、内需の促進ができない。営業税廃止論もあったが、連立政権では、営業税を市町村の安定財源と位置づけている。【ボス連邦議会議員】
- ・ 営業税については30年来議論している。市町村レベルで法人利益に課税するのは世界的に珍しいと思うが、100年続くこの制度を変えることは大変な困難を伴う。今回の改革で、営業税の税率引下げという項目が入っているが、市町村が実際に下げるかどうかは分からない。市町村で独自に率を上げる可能性もある。【IFO 経済研究所】

【支払利子の損金算入制限】

- ・ 趣旨は、ドイツで収益を上げている企業が、外国子会社等から資本を借り、支払利子を損金算入するというトリックによる課税逃れを防ぐこと。
- ・ 企業が非居住者に利子を支払う際に源泉徴収をすることは、EU 指令で禁止されているし、多くの租税条約でも非課税としており、できない。そうすると設けられるハードルとしては、支払利子の損金算入制限くらいしかない。【以上、連邦財務省】

【改革による増収見込み】

- ・ 法人税改革により資本がドイツに残ることを見込んだ増収増。外国への課税逃れのインセンティブがなくなることによるものを機械的に計算したもの。DIW の試算によると、年間1000億ユーロが逃避しているといわれている。具体的に執行上の取扱いの変更は考えていない。【連邦財務省】

【企業買収規則の厳格化】

- ・ 繰越欠損金の総額で 3,800 億ユーロとなっている。繰越欠損金がある大企業が、全く関係のない収益の良い会社と合併し、利益が出ないようなトリックが組まれることを避ける趣旨。今までも制度はあったが、今回それを簡素化して使いやすくすることとした。【連邦財務省】

【減価償却制度における定率法の廃止】

- ・ 定率法の廃止は、法人税率の引下げによる減収を一部確保するため。経済への影響については、税率引下げの好影響が、定率法廃止の影響を上回ると考えている。【連邦財務省】

【その他の論点】

- ・ 研究開発税制をはじめいろいろと他にも措置はあるが、研究開発に対しては税制ではなくて補助金などが主流であり、今回課税ベース拡大措置として廃止できるものはなかった。
- ・ 増税項目の選択には残念ながら基準はない。ただ、ドイツで課税される法人所得を増やすという今回の改革の大きな目標にそって、支払利子の損金算入の一部否認や移転価格税制を実施した。もう 1 つの方針は、営業税を改革して市町村の税収の安定を図ることであった。
- ・ 法人税率と営業税率を下げることもあり、初年度は歳入欠陥となるが、2010 年には、税収が 2007 年と同じレベルに戻る。成長を考慮するともっと改善するとも思われる。【以上、連邦財務省】
- ・ 市町村の固定資産税の強化していくことは、メリットのない負け組が多くなってしまうため反対が多い。市町村が税率決定権を持っており、投資促進に利用されている。また住民から支持が得られないことから、むしろ税率を抑えようという方向。加えて、土地取得税（州税）3.5%があり、これも含めて考慮しなければならない。ドイツでは付加価値税を上げたばかり。それに加えて市民に対する税金を上げることは不可能。【首相府】

（金融所得課税改革）

- ・ 配当への課税の本当の重さは、法人課税と株主への課税とを足し合わせたものだが、現在は、法人課税が約 40%に、配当も総合課税の対象だったので最高は 45%、ただし半額課税だったので、合計すると税率は約 63%である。今回の改革後は、一律 25%を課税することとしても、合計で 55%程度の負担で済む。大幅な負担軽減となる。法人税への二重課税の調整については、もはや考慮していない。
- ・ 株式譲渡益課税については、りんごの木は課税しないがりんごの実には課税するといった伝統的な原則があった。これは理論であり、既に実務的には 1 年以内の投機的な株式譲渡益には課税してきたが、今回の改革でこの原則を完全に放棄してしまった。理由は、金融商品を使ったトリックによって課税逃れをする事例があまりに多くなってきたためである。
- ・ 北欧の二元的所得税とは異なる。ドイツには人的会社が非常に多いという特徴があるが、二元的所得税を導入すると人的会社に対する負担が非常に重くなるため、人的会社の経営者に対する所得税は対応をすることになっている。【以上、連邦財務省】
- ・ 伝統的には、被用者、使用者にかかる所得税も、賃貸料も、金融所得も全て同じように課税するのが原則であったが、金融所得は迅速に外国に出ていく傾向があり、税率を下げないと外国に収益が出てしまうおそれがあり、経済的・実利的に課税する必要がある。高所得者への優遇ではないかとの批判もあるかもしれないが、税率 25%でも国内で課税する方がベターとの判断である。まだ立法されていないが、国民は理解してくれるのではないか。【首相府】

(相続税改革)

- ・ 相続税改革の目的は雇用の維持。相続税の負担を軽減することによって企業に資本を残し、これが投資されることで雇用が失われることを防ぐ。最低雇用人数等、企業規模にかかる要件はない。人的会社にしても資本金会社に対しても全く同じ。
- ・ 新たな軽減措置は10年間という長い期間にわたって相続税の支払いを猶予するというものであり、この間も柔軟な形で企業が存続できるようにと考えており、適用期間内に法的構成が変わることについて問題はない。ただし、継承された時点での事業の内容が残らなければならない。①雇用人数、②売上高、③受注高、④全体的な企業の資産の4つの尺度をつかってそれを測ることとしている。
- ・ 濫用防止については2つの措置を予定している。①資産全体ではなく、軽減措置が受けられる対象資産を生産性のある（価値、サービスが創出される）資産に限定する。例えば、工場にある機械、オフィスビルは対象となるが、金融資産、第三者に貸している地所、ビルなどは自社の業務に直接関わらないために排除される。②維持ルール。10年間にわたり相続税の執行を猶予しつつ毎年10分の1ずつ相続税が減っていくわけだが、維持ルールにより、10年経たないうちに企業の全部または一部が売却された場合、売却した部分（4つの基準に合わなくなった部分）についてはその時点で相続税が課税される。
- ・ この法律はまだ発効しておらず見直しが迫られている。憲法裁判所により資産評価の方法について、違憲判断が出ている。金融資産は時価評価であるのに対し、事業資産に対しては評価額が低いため、優遇課税がなされることが問題となっている。あらゆる資産の評価を見直す作業を現在行っている。【以上、連邦財務省】

(その他)

- ・ 今まではドイツでは納税者番号ではなく税務署番号で引越すと番号が変わった。今後は統一した納税者番号が導入される。2010年までに導入が完了する。金融所得課税の改革とは直接の関係なく、今までの制度があまりにも利用し難いものであったため。目的は、電子税申告への対応、リスク・マネジメント等。【連邦財務省】
- ・ 少子化対策については、今までのような18歳以下の全ての子どもに対する児童手当はあまり意味がないと思っている。むしろ3歳以下の子どもに焦点を絞って、保育園のようなインフラ整備や半年または一年間の給与補填により、安心して出産・育児をしながら働けるような状況を創る政策にシフトしている。なお、家庭内労働についての支払い付加価値税額の還付制度は、親が仕事をしている間に雇うベビーシッターについても適用がある。
- ・ 今回の税制改革において、首相府は、財務省とともに概要を決め、具体的な措置は財務省が担当している。首相府がどのくらいの影響を各政策に及ぼすかは、時の首相がどれだけその項目に関心を示しているかによる（なお、今回首相府で面会した3名は、いずれも財務省からの出向者であった）。【以上、首相府】

オランダ

(1) 財政運営と税制上の課題、租税体系【財務省】

(財政状況、財政運営)

- ・ 高齢化の問題を抱えている。2040年には、年金と医療費が現在の対GDP比12%から40%にまで増加すると見込まれている。
- ・ 経済状況は、きわめて良好。失業率も歴史的に低い水準にあり、来年、再来年は更に低下することが予想されている。
- ・ こうした景気状況により歳入が増加していることもあり、債務残高は減少傾向。10年前にGDPの75%に達していたが、49%まで削減している。
- ・ 10年前は、歳入が増加すると歳出も増加するという悪循環があった。しかし、前の連立政権から、歳入にも歳出にもシーリング（財政規律）が導入されている。現政権は、2011年（議会の任期が4年であり、現政権は2007年から11年までの4年間の政策を議論している）までに1%の単年度黒字を達成することを目標としている。
- ・ 歳入（租税負担）に関するシーリングとは、好景気が続き歳入が増加しても、歳出にまわすのではなく財政再建に使うことをいう。予想外の歳入増があれば、当年の予算とは別会計でプールしておき、翌年以降経済が落ち込んだ場合の財源とする。今後4年間に安定的な歳入を確保するため。もっとも、財政赤字が2%を超えると見込まれる場合には、歳出削減や新たな増税の可能性はある。2%という基準は、マーストリヒトの3%基準より厳しいが、これは政治的に決定された。

(税制上の課題)

- ・ 新連立政権では、航空券、包装、各種興業入場料(fair)に対する課税について検討している。課税標準をどうするかなど詳細については現在検討中。

(将来の租税体系)

- ・ EUは人の移動が自由化されていることもあり、2001年の税制改革を含め労働所得に対する課税は引き下げる方向。対して、付加価値税は安定的な歳入をもたらすこと、外国への課税逃れが容易ではないことなどから引き上げる方向。環境税も引上げ。
- ・ OECD諸国で見ても、所得課税から消費課税へという動き。オランダの現在の連立政権での議論もそういう方向を前提としていると思う。

(2) 近年の税制改革【財務省】

(2001年税制改革)

【背景】

- ・ 2001年改正の前は、最高税率が60%と高かったこと、所得税の他に富裕税があり、高所得者の国外流出が問題となっていたこと、課税ベース（特に資本所得）が浸食されていたこと、租税のグリーン化が求められていたことなどの問題があった。

【ボックス課税の導入】

- ・ボックス3の「みなし所得」は資産価格の4%とされており、税率が30%であるので、資産価格の1.2%が税額となる。富裕税を廃止してその代わりに導入したもの。資本所得についてどのように課税をするかいろいろ検討したが、政府としては歳入の安定が図れることが魅力と考えている。
- ・4%というみなし収益率は、国債の購入などリスクなしに得られる収益を参考に定められている。今のところ変更の予定はない。高所得者に有利で不公平ではないかという批判は、理論的には分かるが、富裕層は様々な税制上の技術を駆使して利益を実現せず、従前の制度では税を支払っていなかったのだから、実際はむしろ公平になったとみるべきである。
- ・ボックス1の高い税率で自営業者に課税することは困難。自営業者の資本所得（資本収益）と労働所得（賃金）の振り分けは実質的には困難であり、理論的にはボックス1に行くべき所得がボックス3に移されているということが起きている。2007年に法人税率を引き下げのに合わせて、自営業者は利益の90%のみを申告すればよいように取り扱いを変えている。
- ・北欧のような二元的所得税の方向には行かないと思う。配当に今よりも低率で課税しなければならないことになるからである。

【所得控除から税額控除への移行】

- ・所得控除から税額控除にした理由は、所得控除が高所得者から効いてくるのに対し税額控除は低所得者に効果的であることから、所得税率の引下げによる歳入減を抑えるために必要な増収を確保する措置として、女性の社会進出を期待したことなど。
- ・基礎税額控除の移転可能性は、専業主婦であっても認められるため就労を阻害しているという問題がある。段階的に廃止する方向で検討している。
- ・勤労税額控除は、労働に対する課税は基本的に労働インセンティブを引き下げるとの考え方により導入された。現在の仕組みを発展させ、最高控除額の水準を引き上げることや、一定の所得水準以上では控除額を逡減させることを検討しているが、まだどうなるか分からない。
- ・税額控除は税額控除であり、no tax, no payの原則どおり、税額控除を適用した結果納付税額がマイナスとなっても、実際に現金が支払われることはない、つまり負の所得税ではない。今後も検討していない。支払うのはあくまで歳出部門で対応すべきこと。
- ・税額控除は、所得税その次に社会保険料に効いていくというのではなく、税の中に社会保険料が含まれていると考えた方が正しい。両者を区別していない。社会保障財源への国庫負担にしても、税額控除で還付した分を補填するという性格ではなく、とにかく一定額は一般歳出から出しているという考え。
- ・社会保険料（年金及び一定の特別疾病保険（長期））と所得税とは税務署で同時に徴収されている。失業保険と健康保険（ヘルスケア）については、ここでいう社会保険料とは違う。税と同じに扱われる社会保険料は、被用者のみが負担するが、失業保険と健康保険は、使用者と被用者が負担する。
- ・多種多様の税額控除が認められているのは、全て政治的な経緯によるもの。歳出が厳しかったため税制上の手法がとられてきた。今も低所得者、一人親、高齢世帯といった支援が必要であるが、税額控除はもはや困難なので歳出で対応することになろう。例えば、児童税額控除については、これを給付金として、税関係ではなく歳出で対応することを検討している。
- ・社会保険料と税制との徴収が一元化されているので、税制で給付することも理論的には可能だが、現実的には不可能である。まず政治的な決定がない。もう一つは税務署では対応しきれない。これまではやっていなかった家賃補助についても国税庁がやるようになっており（予算上はあくまで国土住宅省の歳出）、事務的にも対応が不可能。

- ・ 全て税額控除を廃止すると3%の所得税率に相当するということになるという試算がある。
- ・ ボックス1に含まれる社会保険料については、所得比例なので、低所得者は税額も安くなる。これと税額控除で低所得者に対して配慮している。
- ・ オランダには納税者番号制度は導入されている。
- ・ 現在オランダ経済は好調であるが、2001 年税制改革が経済にどう作用したかは不明確。低所得者層にとって良かったかどうかとも評価は難しい。勤労所得控除は、女性の社会進出には貢献した（他方で移転的税額控除の問題はあるが）。

（法人税制改革）

- ・ 法人税率を引き下げつつ、課税ベースを拡大している。3年前に方針を決定したときの予定では、歳入中立的を考えていたが、他の EU 諸国での引下げ傾向を見て、より法人税率の引下げ幅が大きくなった。結果的に税の軽減に向かった。
- ・ 法人税改革に景気刺激という側面はない。EU 諸国と競争している側面が一番大きい。税率に関しては、EU 内外で引き下げ競争が起きているという認識である。オランダでは、外国企業による投資環境を魅力的なものにするということが大変重要である。多くの EU 諸国がまた改正を行っているので引き続き検討していかなければならない。
- ・ 資本参加免税制度については、基本的に申告時に適用されることになるが、事前確認制度（この件に限らず、広く利用されている）で数年分の承認をまとめて得ることができる。

（以上）