

平成 16 年 9 月

税制調査会海外調査報告

デンマーク、ノルウェー、スウェーデン

税 制 調 査 会

税制調査会海外調査報告（デンマーク、ノルウェー、スウェーデン）

【日程等】

1. 日程

平成 16 年 8 月 29 日（日）～9 月 5 日（日）

2. 出張者

石 弘光	会長
井堀 利宏	特別委員
河野 俊嗣	総務省自治税務局企画課税務企画官
藤井 大輔	財務省主税局国際租税課課長補佐

3. 訪問先

【デンマーク】 税務省、アンデルセン・オーフス大学教授（政府福祉審議会会長、前経済賢人会会長）、財務省、デンマーク商工会議所

【ノルウェー】 財務省、クリスティアンセン・オスロ大学教授（1993 年度付加価値税審議会会長）、ノルウェー産業連盟

【スウェーデン】 社会保険庁、ショーンベリ・ストックホルム大学助教授、スウェーデン企業連盟、財務省、スウェーデン商業協会、スウェーデン全産業労働組合（LO）、ターチャー・ストックホルム大学政治科学部教授

【調査概要】

北欧（デンマーク、ノルウェー、スウェーデン）

（1）公的部門の役割とその負担の在り方

今回調査した北欧 3 カ国（デンマーク、ノルウェー、スウェーデン）は、第 2 次世界大戦後、時間をかけていわゆる北欧型と呼ばれる「高負担・高福祉」の福祉国家（welfare state）を形成してきた。しかしながら、高齢化の進行¹や EU 統合の進展²といった経済社会情勢の構造的な変化の中で、財政の中・長期的な持続可能性を確保すべく、福祉国家のあり方、とりわけその中核である社会保障制度について見直しが議論されている。

このような課題に対して、北欧各国においてそれぞれ異なる対応を見せているが、今回の調査を通じて把握された各国共通の状況を取りまとめると以下のとおりである。

¹ 今回調査した北欧 3 カ国においても少子化が進行しているが、日本ほどの深刻なレベルではないため（2000 年ノルウェー 1.85、デンマーク 1.77、スウェーデン 1.54）、大きな構造変化として強く意識されていたのは「高齢化」であった。

² 今回の調査において、特に本年 5 月の東欧諸国（マルタ、スロベニア、ハンガリー、スロバキア、ポーランド、チェコ、キプロス、エストニア、ラトビア、リトアニア）への EU 拡大について、国際競争力の観点から言及されることが多かった。

- 「高負担・高福祉」を特徴とする現在の福祉国家とそれを運営する政府に対する国民の信頼は、総じて高いと感じられた。また、社会保障制度を支えるために積極的に負担に貢献するという国民意識が醸成されており、このような社会連帯 (social solidarity) の存在が、北欧型の福祉国家を支える鍵であるとのことであった。
- したがって、高齢化の進行等の経済社会の構造変化に対しても、福祉国家の基本的な構造は維持しながら、その微修正により財政の中・長期的な持続可能性を確保していくというのが基本的なスタンスであった³。
- 公的部門を支える財源が税であれ社会保険料であれ、「受益」に見合った「負担」をすべきであるという国民的コンセンサスが形成されている。給付と負担の間の「関係 (linkage)」が重視されており、このような関係を維持・強化する観点から、就労し負担する「インセンティブ」を制度に取り組む方策が採られている。また、社会連帯を維持していく上でも、このようなインセンティブ形成を重視しているとのことであった。
- 国民負担率の水準に見られるように、既に世界有数の公的負担水準となっている北欧3カ国では、今後の基本的な方向として、公的負担水準のさらなる引上げは難しいのではないかとのことであった。
- また、EU 統合・拡大を背景として国際競争力の維持・強化が課題となっており、税制においても、国際競争の観点からの議論が行われている (EU 諸国と比較した場合に高負担となっている、労働所得に対する課税や付加価値税を含む消費課税の見直し等)。
- 一方、北欧3カ国では、現在の社会保障給付水準に対する国民の信頼感が高く、社会保障制度は国民の間に定着しているため、単純に年金等の現金給付の水準や医療等のサービスの質を引き下げることで社会保障給付を抑制することも、困難であるとのことであった。
- こうした中で、負担サイドにおける今後の鍵として、「労働参加率の向上」が注目されている。具体的には、若者層や高齢者層等、さらに女性といった人々の労働参加率の向上により、「支え手」を拡大していくことが期待されているとのことであった。特に、早期退職年金制度を改善し、実質的な年金の支給開始年齢を引上げていくことが今後の課題とされているとのことであった。
- また、特にデンマークにおいては、高齢期の公的部門を支える財源として、今後支給額が増加する年金に対する課税が注目されているところである。
- 一方、給付サイドにおいては、年金制度については、一般財源を用いて一定の給付水準を保証しつつ、就労を促進し私的年金 (企業年金等) の充実を図ることによって、公的年金に対する依存を徐々に引き下げていく方向性が示されている。

³ 後述の「聴取内容等」において触れているように、デンマークでは「2010 プラン」を作成し、高齢化の進行の下で財政の中・長期的な持続可能性を確保するための政策課題を整理している。

- また、所得比例型の年金制度を中心としつつ、一般財源を用いて一定の給付水準を保証する仕組みをとっているが、こうした一定の給付水準を保証する仕組みは、就労及びそれに基づく負担に対する逆インセンティブになるのではないかとの意見もみられた。
- 各国とも、医療、介護といったサービスにおいては、できる限りサービスの質を落とすことなくその効率化を図る道が模索されているところである。

(2) 付加価値税

今回調査した北欧 3 カ国では、1970 年前後に付加価値税制度を導入している。現在の標準税率の水準はデンマーク、スウェーデンで 25%、ノルウェーで 24%であり、世界で最も高い水準となっている。付加価値税制度に関する調査事項を要約すれば、以下のとおりである。

- 福祉国家を支える主要な財源として、付加価値税負担についてはそれを支持する国民的コンセンサスが形成されている⁴。他方、付加価値税を社会保障制度に対する特定財源としている国はなかった⁵。
- デンマークでは、基本的に標準税率のみであるが、1990 年代以降、ノルウェー、スウェーデンでは、付加価値税率の引上げやその課税ベースの拡大に当たって、付加価値税の逆進性緩和等の観点から、軽減税率制度が併せて導入されている。
 しかしながら、軽減税率制度については、税制の簡素化や税の歪み防止等の理由から、軽減税率を導入しているノルウェーやスウェーデンを含め、各国ともに望ましくないという意見であった。ノルウェー、スウェーデンの政府関係者、経済団体等のいずれも、軽減税率の設定は、税負担の公平性を歪めるとともに、対象品目の合理的な決定は困難であるといった問題点を指摘していた。軽減税率の対象となる品目・サービスの選定は明確な基準に基づいたものではなく、利害関係者間の調整により決定されたものとのことであった。
 また、ノルウェーでは、事業者側のコスト増加についても懸念が示されていた。なお、デンマーク、ノルウェーでは、消費税の逆進性の緩和策として、累進的な所得課税や給付による再分配効果が、軽減税率よりも効果的であるとの話もあった。
- インボイス制度については、仕入税額控除を適正に執行するために必要なインフラであり、付加価値税にとって欠くことのできない制度であるとのことであった。また、EU25 カ国間の財・サービスの流通円滑化のためのインフラとしても重要であり、欧州委員会を中心に制度の調和化を進め、各国においても電子化を進めるなど、その制度整備の努力が続けられているとのことであった。
- なお、高い付加価値税負担を逃れるため低い税率の国へ買物に出ること（cross-border trade）や「闇仕事」（moonlight work）⁶といった問題について多くの指摘があった。

⁴ 後述するように、産業界からは一部、付加価値税率の引き下げを長期的課題として指摘する声もみられた。

⁵ ノルウェーでは「社会保障税」が、スウェーデンでは「社会保険料」が社会保障制度に対する特定財源である。どちらも基本的に給与収入（個人事業者については経費控除後の事業所得）を課税ベースとしている。

⁶ インボイスを作成せず、現金取引によって、付加価値税負担や所得課税負担を免れる行為。建築業（大工による修理）やレストラン等において見られるとの指摘があった。

【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。

デンマーク

(1) 公的部門の役割とその負担の在り方

＜社会保障制度の概要＞

- ・ 税（所得税、付加価値税等）が主な財源。
- ・ 年金は、①基礎年金（1階部分に相当する定額の公的年金。居住者が強制的に加入、税を財源）に加えて、②労働市場年金等（2階部分に相当する所得比例型の私的年金。被用者について労使協約に基づいて強制的に加入）、③個人年金（3階部分に相当する任意の私的年金）で構成。
- ・ 年金、生活保護等の現金給付は中央政府が運営。
- ・ 一方、医療サービス（県）、社会サービス（市町村）は地方が実施。主な財源は地方所得税。
- ・ 国民負担率は74.7%（2001年現在）（日本：35.5%（2004年））。

（デンマークの財政政策の基本スタンスー2010プランー）

- ・ 2001年に、財務大臣を中心として、2010年までの中期的な財政計画である「2010プラン」が発表され、現在のデンマーク財務省のマクロ経済政策の基本となっている。「2010プラン」は、高齢化の進行の下で、財政の中・長期的な持続可能性を確保するための政策課題を整理したものである⁷。
- ・ デンマーク政府は、債務負担を将来世代に先送りすべきではなく、できる限り足元の債務負担を削減すべく、フローベースでの財政黒字を維持していくべきであると考えており、この考えは、デンマーク国民や議会においても受け入れられている。
- ・ 具体的には、GDP比1.5～2.5%の財政フローの黒字達成を財政目標としている。この目標を達成するため、①歳出管理の厳格化、②平均的な就労時間の維持、③2003年から2010年までの7年間に、ネットベースで5～6万人の雇用者を増加が政策目標とされている⁸。
- ・ ③の雇用拡大については、デンマークの労働力率は既に高水準にあるため、決して簡単な政策目標ではない。現段階で、具体的な雇用拡大策が立案されているわけではないが、例えば、(i) 移民の就業率改善、(ii) 更なる早期退職制度の改革（引退年齢の延長）、(iii) 教育制度の改革⁹、(iv) 休業手当の削減による雇用インセンティブの改善などが考えられる¹⁰。【以上、財務省】

⁷ デンマーク財務省の試算によれば、現在、フローベースの財政は黒字であるものの、更なる財政改革を行わなければ、中長期的には高齢化の進行に伴い財政収支は悪化し、政府債務が膨れ上がる見通しである。

⁸ 一方で、現政権は、2010年までの増税措置の凍結及び2004年以降の雇用所得税の軽減を公約しており、また、実質ベースで公的消費の目標成長率を0.7%（2004年）、0.5%（2005年から2010年まで）と設定していることに留意が必要である。

⁹ デンマークでは、個々人のペースに合わせて時間をかけてゆっくりと大学教育課程を修了することが可能な仕組みとなっているが、できる限り就学期間を短縮化させて、労働市場に参加する年齢を早くさせることが教育改革の目標である。

¹⁰ デンマークでは、高失業率を記録した1990年代前半から、90年代後半に入り、失業率の劇的な低下が見られた。

(社会保障制度の見直しの方向について)

- ・ デンマークでは、居住者は、原則として法的に社会保障給付を受給する権利を有する。社会保障給付費の大部分は一般税財源で賄われており、雇用保険等のごく一部に対して社会保険料が充当されている。
- ・ 高齢化の進行に対応した社会保障制度の見直しの議論が、政府福祉審議会において行われており、2005 年にも報告書が公表される予定である¹¹。デンマークでは、社会保障制度の給付水準は、将来的にも維持していくべきという強い政治的なコンセンサスが存在するため、その抑制は困難を伴う。他方で、国民の負担率も世界有数の水準に達しており、更なる負担引上げも困難な状況である。
- ・ したがって、今後の社会保障制度のあり方については、改革の余地はそれほど残されているわけではなく、現在政府福祉審議会で検討している方策の中心は、「労働参加率の向上」である。①若者や②移民の労働参加の向上や、③健康な高齢者を早期退職制度に参加させないなど、彼らの労働参加率を高めることである。ただし、既に全体としての労働参加率は高水準にあり、また、女性の労働参加率も高く、その向上の余地はあまりないことに留意が必要である。【以上、アンデルセン教授】

(年金制度について)

- ・ 年金制度は 3 階構造となっている。
 - ①1 階部分：基礎年金 (Basic Pension) = 定額の公的年金¹²
基礎年金は、デンマーク居住者が強制加入する公的年金である。所得再分配と防貧をその目的としている。税を財源として、所得水準にかかわらず、居住年数に比例して一定額の年金が支給される。
 - ②2 階部分：労働市場年金 (Labor Market Pension) = 所得比例型の私的年金
労働市場年金は、労使協約によって組織される私的年金である。1990 年代初めに導入された比較的新しい年金スキームである。貯蓄率の向上及び老後の所得保障水準の向上を目的としており、労使協約に基づいて労使が社会保険料を拠出し、拠出額に基づいて将来の年金給付額が決定される積立方式型の年金である。被用者が拠出した社会保険料は社会保険料控除の対象となる。
現在、フルタイム労働者の約 8 割が、労働市場年金の対象者となっている。将来的には、相当水準の年金給付となり、基礎年金を一定程度代替していく (= 基礎年金の削減を可能とする) ことが期待されている。
 - ③3 階部分：個人年金 = 私的年金
個人年金は、個人が任意で保険会社と契約を結ぶ私的年金である。貯蓄率の向上及び年金制度の柔軟化をその目的としている。現在、約 2 割の労働者が加入している。
- ・ 1998 年における年金受給者の総所得に占める各年金制度のウエイトをみると、基礎年金が概ね 5 割 (49.6%)、ATP 及び SP 2.4%、公務員年金 8.8%、労働市場年金 12.1%、そ

この背景として、1990 年代前半までは、失業保険の受給期限が設定されておらず、無期限で受給できたことが、労働市場復帰への逆インセンティブとなっていたことが指摘される。そこで、1990 年代後半には、失業給付資格の要件を厳しくすることにより (例えば、失業給付の再受給要件の厳格化)、労働市場参加のインセンティブを高めた。

¹¹ 今回の訪問先の一つであるアンデルセン・オーフス大学教授は、政府福祉審議会会長である。

¹² なお、基礎年金のほかに付加年金 (ATP)、特別年金 (SP) と呼ばれる公的年金が存在する。これらは、基礎年金を補完する位置付けであり、その水準はそれほど高額ではない。社会保険税として、付加年金は定額の社会保険税を雇用主及び被用者双方が負担、特別年金は年間給与の 1% 相当額を被用者が負担している。なお、2005 年以降、民営化される予定である。

の他所得 27%という構成となっている。基礎年金が圧倒的な比重をしめる現在の年金構造は、今後、労働市場年金が成熟化し、基礎年金を一定程度代替していくにつれて変化していくことが予想される。【以上、税務省、財務省】

(高齢化の進行と年金財政の持続可能性の関係について)

- ・ 高齢化の進行と年金財政の持続可能性の関係については、
 - 高齢化率の上昇に伴い、年金財政負担は重くなるため、何らかの改革が必要である。老齢年金の支出水準は、2000年にGDP比5%であるが、2050年には7%程度まで上昇することが予想される¹³。こうした中で、年金税制の持続可能性の確保のため、次の2点が重要と考えている。
 - 第1に、「公的年金から私的年金への重心シフト」である。すなわち、2階部分・3階部分の私的年金の拡大によって、1階部分の公的年金（基礎年金）に対する高齢者の依存度を下げ、財政負担を軽くすることが考えられる。また、私的年金等の他収入が一定以上の高額となる高齢者に対しては、基礎年金は減額されるため、財政負担の軽減ともなる¹⁴。
 - 第2に、「年金課税による増収」が期待される。すなわち、現在、積立方式で運営されている私的年金の積立金が年々積み上げられている状況にあるが、これはいわば「将来の税金資産」とも言うべきものであり、年金受給者の増加に応じて年金課税による増収があるものと考えている。【以上、税務省、アンデルセン教授、財務省】

(税を財源とした社会保障制度形成の成り立ちについて)

- ・ 税を財源とした社会保障制度形成の成り立ちについては、様々な要因の説明があった。
 - 19世紀末、貧困者は保険料を納める経済状態ではなく、彼らに対する社会保障制度を整備するためには、税財源を基盤とした制度を構築する必要があった。これが、現在の税方式による社会保障制度の始まりとなった。【財務省】
 - およそ100年ほど前、共済組合によるストライキなどの労働運動が活発化する中で、当時、共済組合が担っていた医療保険に対する政府補助金が労働運動資金化することを回避するため、医療保険が国営化され、その財源も税財源となった。一般に、社会保険料は労働組合が自由に活用可能な資金となりえるのに対し、一般税財源は政府が徴収するため、そのような「歪み」を防止することができる。【税務省】
 - デンマークでは、伝統的に労働市場が中央集権化されており、中央の労働組合機関と経営者団体との間で労働条件が決定され、全国に適用されるという仕組みとなっていた。社会保障制度が発展していく際、雇用に対してできる限り歪みを与えない形で整備していく形として、社会保険料ではなく、付加価値税等の一般財源が選択された。地方分権化された労働市場であれば、給付と負担の関係が見やすい社会保険料を財源とすることが合理的であるが、中央集権化された労働市場であったため、税金を財源とする方が合理的と考えたのではないか。【アンデルセン教授】

¹³ 日本や他のEU諸国と比べれば、デンマークの高齢化の水準はそれほど高くなく、その進行速度もゆっくりしたものであることから、年金財政に対する影響も緩やかなものであることに留意が必要である。デンマーク政府が提示した資料によれば、老齢年金の支出水準は、日本が2000年8%→2050年16%、EU15カ国ベースが2000年10%→13%である。

¹⁴ 税引き後の平均的な所得代替率について、1996年の数値と2045年の試算値を比べると、①1996年には、基礎年金40%、労働市場年金等他の年金20%、資本所得10%で、合計70%の所得代替率、②2045年には、基礎年金の比重が30%に低下する一方、労働市場年金等の他の年金の比重は50%と大幅に拡大し、資本所得も併せて合計90%の所得代替率が予想される。

(社会保障制度向けの特定財源について)

- ・ 社会保障制度向けの特定財源に対しては、政治的パワーを持っている経営者団体や労働組合が自由に活用できる資金を与える仕組みであり、強い政治的な反発が存在するとの指摘があった。デンマーク人の気質として、自分達の負担が特定のサービスに結びつくこと、すなわち目的税を好まないものと思われるとの意見もあった¹⁵。【税務省】
- ・ 付加価値税と社会保障給付との関係については、①制度的にも、また国民の認識としても、付加価値税が社会保障給付の特定財源となっているという考え方は一般的ではないという意見（商工会議所）と、②付加価値税率の引下げ（＝税収の減少）は、公的サービスの削減と結びついて理解されているため、仮に付加価値税率の引下げを政党が主張すれば、選挙で敗北することになるという意見（税務省）の両方が見られた。

(2) 付加価値税

＜付加価値税の概要＞

- ・ 1967年に、取引高税、サービスに対する特別税を廃止の上、標準税率を導入(10%)。
- ・ 現在、原則標準税率(25%)1本(例外的に新聞に対してのみゼロ税率適用)。非課税品目あり。
- ・ 1970年代、拡張する公的部門の財源確保のため、数次の引上げを実施。92年、輸入品目に対する付加価値税類似税の廃止のため、引上げを実施(22%→25%)。
- ・ 国税収入の31.5%(日本:19.5%)(2001年現在)

(付加価値制度の概要)

- ・ デンマークでは、1967年に10%の付加価値税を導入した。これは、それまで存在した取引高税やサービスに対する特別税を廃止する代わりに導入したものである(どちらも税率は10%)。付加価値税導入の目的は、福祉国家建設に伴って拡大する公的部門の財政基盤として、より広く、かつ安定した課税ベースを確立することであった。【財務省】
- ・ 付加価値税は、現在、既に25%という高水準に達しており、隣国の付加価値税水準等を考慮すると、これ以上の引上げは現実的ではない¹⁶。【税務省、財務省】
- ・ デンマークよりも付加価値税率が低い隣国(ドイツ等)での購入を目的とした「国境を越えた取引(cross-border trade)」の増加や、付加価値税や所得課税回避を目的とした「闇仕事(moonlight work)」の増加等が問題となっており、「税の歪み(tax distortion)」が生じている。【税務省、財務省、商工会議所】
- ・ 付加価値税は極めて効率的な税財源であり、政党においても、税率は引き下げないというコンセンサスがある。また、法人税も既に相当低い水準となっており、商工会議所では、税制における目下の課題は、個人所得課税の実効税率の引下げである。【商工会議所】

¹⁵ なお、2006年より、県レベルにおいて、医療サービスに対する特定財源として、「保健税(Health tax)」が導入される予定である(税率8%)。保健税は、もともと県の地方所得税であったものを、特定財源化したものである。これは、県レベルの地方自治体を医療サービスに特化させるとともに、その他の公共サービスについてはできる限り市町村レベルで対応する仕組みとする地方自治改革に伴う、財政面での改革措置である。なお、県地方所得税は県が徴収機関であったが、保健税は国が徴収機関となり、これを県に対して配分する仕組みとなる。

¹⁶ また、現在の政権は、税収を増加させないこと(tax freeze)を公約としており、これ以上の付加価値税率の引き上げは考えにくい。

(軽減税率制度について)

- ・ 軽減税率制度は原則として採用していない。
- ・ これは、①歳入に与えるマイナスの影響、②徴収の効率化という観点からは単一税率が望ましいこと、③標準税率と軽減税率との間で、それぞれの適用品目を峻別する現実上の困難、④税の歪みを抑制したい等の理由による。また、様々な利害団体が存在する中、どの品目を軽減税率の対象とするかは、政治的にも困難であり、徴収の現場においても困難である。【税務省】
- ・ 例外的に、新聞に対してのみゼロ税率が適用されている。これは、「デンマーク語の保護」という理由とともに、政治的な理由によるものである。新聞といっても、週刊新聞、月刊新聞といったものもゼロ税率の対象となっており、標準税率が適用される雑誌等との間で、「税の歪み」が生じている。また、新聞にゼロ税率を適用するための執行コストも大である。【税務省、財務省】
- ・ 隣国（スウェーデン等）と競争関係にあるホテル業界、レストラン業界からは、軽減税率適用の要望が大きく、総論としては、軽減税率の導入を支持する。ただし、具体的にどの品目を対象とするかについては、具体的な意見はない。また、軽減税率の導入に伴う執行コストの増加も認識している。なお、「健康食品」に限って軽減税率を導入するという考え方もあるのではないかと¹⁷。【商工会議所】

(付加価値税の逆進性について)

- ・ 付加価値税の逆進性はそれほど心配していない。
- ・ 付加価値税の逆進性の緩和は、所得税の累進税率の適用で十分と考えている。また、食料品については、高所得者と低所得者の購入品目は異なることから、支払う付加価値税額はおのずとそれぞれの所得水準が反映されるであろう。【以上、税務省、財務省】
- ・ なお、付加価値税が過去引上げられた際には、その負担増加を緩和する目的で、併せて「基本的な社会保障給付」が引上げられてきている。【財務省】

(インボイス制度について)

- ・ 付加価値税制度の導入時（1967 年）からインボイス制度を採用している。仕入税額控除を適正に執行するために必要なインフラである。また、EU25 カ国間の財・サービスの流通円滑化のためのインフラとしても重要である。
- ・ 2005 年からインボイスの電子化の導入を予定している。電子化は、国境を越えた付加価値税取引に対しても有効となるし、また、付加価値税を回避する不法取引に対する対策としても有効である。【以上、税務省】
- ・ 政府が電子化を含めたシステムの構築に取り組んでおり、また、EU 共通のシステムの構築も進んでいることから、インボイス制度に対する事業者の抵抗感はない。【商工会議所】

¹⁷ 健康食品の奨励により、医療関係支出削減効果があるため、軽減税率による減収効果と見合うのではないかとという考え方である。

(1) 公的部門の役割とその負担の在り方

<社会保障制度の概要>

- ・ 社会保障税が主な財源。また、石油産業からの収入を積み立てた石油基金が事実上の準備金として機能。
- ・ 公的年金は、①基礎年金（1 階、定額）、②所得比例年金（2 階）で構成。最低保障年金制度あり。
- ・ 国民負担率は 59.6%（2001 年現在）（日本：35.5%（2004 年））。

（石油産業に立脚したノルウェー経済）

- ・ ノルウェー経済は、1970 年代以降、北海油田による収入に立脚して福祉国家建設を進めてきた。石油セクターから得られる税収入¹⁸は、「石油基金（Petroleum Fund）」に積み立てられ（財務省が所管し、中央銀行が運用）、財政赤字補填、国際石油価格変動等に対するバッファ、将来の歳出増（特に公的年金）に対する準備金として活用することとしている（特定財源とはなっていない）。1995 年度より石油基金に対する繰り入れが開始されており、現在 GDP 比約 60%程度に達している。
- ・ 石油生産は 2003 年をピークとして今後緩やかに減少していくことが見込まれることから、石油収入依存から脱却した形での福祉国家体制のあり方について議論が始まったところである。【以上、財務省】

（年金制度について）

- ・ ノルウェーの公的年金制度は 1967 年に導入された。年金制度の成熟化、さらには高齢化及び平均寿命の伸びにより、年金改革が課題となっている。
- ・ 1 階部分は定額の基礎年金（basic pension）であり、これはすべてのノルウェー居住者に適用される。2 階部分は所得比例年金（income dependent pension）であり¹⁹、所得を有する者に適用される。一方、所得比例年金を有しない者、あるいは低所得比例年金受給者に対しては、基礎年金と一定金額との差額が最低保証年金（minimum pension）として保証されている。1 階、2 階は政府が管理している公的年金であり、賦課方式で運営されている。
- ・ ノルウェーでは、年金保険料は税金として徴収している（社会保障税（social security tax））。社会保障税率は、雇用主に対して 14.1%、被用者に対して 7.8%、自営業者に対して 10.7%である。年金受給者に対しても社会保障税が賦課されるが、その税率は 3%に軽減されており、また、最低保証年金の水準までの年金給付については非課税とされている。社会保障税は、一般財源に組み込まれるが、1 階の基礎年金、2 階の所得比例年金、さらに最低保障年金を賄うことが想定されている。社会保障税相当額で不足する社会保障給付は、その他の一般財源で賄われている²⁰。いずれにしても、ノルウェーの公的年金は税金で運営されている。

¹⁸ 石油セクターに対する法人課税は、特別税 50%を加えた計 70%である。

¹⁹ ただし、一定以上の所得に対しては給付乗率が低く設定されている。

²⁰ 2003年の数値で、公的年金を含む社会保険支出合計額が2156億9500万クローネであり、このうち国からの補助金（一般財源からの投入）は658億1200万クローネで、全体の30.5%を占める。

- ・ 民間被用者については、3 階部分として、企業年金、個人年金等の私的年金が存在する²¹。企業年金まで含め、民間被用者の所得代替率（年金給付額／現役時代の平均賃金額）は税控除前で 70%を超える水準である。
- ・ 30 年以上勤務する公務員については、基礎年金、所得比例年金、最低保証年金に加えて、所得代替率が税控除前で 66%となるように、さらに給付が保証されている。給付保障のための財源は一般財源である。なお、地方公務員については、この給付保障のための財源として、公務員が 2%、雇用主（地方自治体）が 15%の社会保障税を追加負担している。【以上、産業連盟²²】

（社会保障制度と国民負担に対する国民の理解について）

- ・ ノルウェー国民は、福祉国家を支えていくために貢献するべきであることを理解している。【財務省】
- ・ 社会保障制度を支える立場である産業界からは、以下の意見があった。【産業連盟】
 - ノルウェーの社会保障制度の給付水準は一般的に高すぎる（too generous）。特に、障害年金や休業手当の適用認定は非常に緩やかであり、またその給付水準も高い。また、失業手当を受給する失業期間が長期化すると、障害年金受給へ移行する。障害年金の給付水準は失業手当よりも優遇されている。早期退職制度による負担増も問題である²³。
 - 社会保障税は、公的年金のほか、医療保険、労災保険、失業保険にも用いられている。企業の立場からは、これら優遇されすぎている社会保障給付水準を引き下げ、社会保障税を軽減することを主張している。
 - 現在、政府年金審議会で、今後の年金制度の負担と給付のあり方について議論しているが、その負担のあり方としては、付加価値税に負担を求めるというよりは、労働所得に対する課税（社会保障税（social security tax）の増額（例えば、雇用主に対する社会保障税を 18%に引き上げ）を検討しているようであり、懸念している。

（2）付加価値税

＜付加価値税の概要＞

- ・ 1970 年に、取引高税、一般消費税を廃止の上、標準税率（20%）を導入。
- ・ 現在、標準税率（24%）、2 つの軽減税率（12%、6%）、非課税で構成。
- ・ 1993 年に所得税改革（二元的所得税導入等）の減収分を補うため、税率の引上げ（20%→22%）。2001 年の付加価値税改革により、サービスなど課税ベースの拡大、税率の引上げ（23%→24%）。負担軽減のため、食料品に軽減税率（12%）を導入。2004 年に旅客輸送や公共放送に課税ベースを拡大、他方で軽減税率の適用（6%）。
- ・ 国税収入の 29.7%（日本：19.5%）（2001 年現在）

（付加価値税制度の概要）

- ・ ノルウェーでは、1970 年に、それまで存在した多段階課税である取引高税や一般消費税に置き換わる形で、付加価値税制度を導入した（20%）。当時、EC 加盟を検討しており、

²¹ 企業年金は、企業と労働組合との契約に基づいて設立され、確定給付型、確定拠出型の両方があるが、確定拠出型へのシフトが生じている。

²² 日本の経団連に相当する団体である。

²³ ノルウェーでは、公的年金の支給開始年齢は 67 歳であり、早期退職制度の適用年齢は 62 歳である。

EC 諸国との税制調和という観点も、付加価値税導入の背景であった²⁴。導入当時、軽減税率制度の導入という議論はなく、単一税率でスタートした。

- ・ 1970年代、80年代にかけて、ECに加盟している欧州他諸国では、EC第6次指令²⁵に基づいて付加価値税率が徐々に引上げられるという過程をたどった。これに対して、ECに加盟していないノルウェーは、そのようなEC指令に従う義務はなかったため、20%の税率は1990年代初めまで維持されることとなった。他方で、ノルウェーの付加価値税の課税ベースは非常に狭く、物品には総じて課税されるものの、一部を除いて、一般的にサービスは非課税とされていた。付加価値税の課税ベースの拡大は、ノルウェー税当局によって長年の課題であった。
- ・ 1993年には付加価値税率は20%から22%に引上げられた。これは所得税改革とパッケージとなった措置である。ノルウェーでは、付加価値税率は毎年議会において定めることになっており、1993年には所得税改革による減収を補填する観点から、付加価値税が引上げられた。
- ・ 2001年付加価値税改革では、①課税ベースの拡大（＝サービス一般の課税対象化）を主眼としつつ、②低所得者層への課税負担の緩和の観点から食料品に対する軽減税率を導入し（12%）、さらに③歳入中立化の観点から標準税率を上げる（23%→24%）という、3点セットの「税制パッケージ」が、政治的合意として導入された。
- ・ また、2004年改正では、旅客輸送や公共放送が新たに付加価値税の課税ベースに加えられたものの、軽減税率（6%）の導入という形となった。しかしながら、税当局としては、仮に軽減税率の対象とならざるをえないとしても、付加価値税の対象品目を拡大し、非課税品目を減らしていくことが重要と考えている。【以上、財務省】
- ・ 標準税率（24%）については、適正な水準と考えている。むしろ、社会保障税負担が重く、その軽減を主張している。【産業連盟】

（軽減税率制度について）

- ・ 2001年付加価値税改革では、政治的合意として軽減税率制度が導入されたが、決して歓迎すべきことではない。
- ・ 軽減税率制度は、その対象を具体的に定める上で問題が多く、税当局及び事業者にとって、大きな執行コストを伴うものである。
- ・ 特に、食料品のうち何を軽減税率の対象とするかについては、執行コストを重視する観点からは、できる限り単純にした方がよい。いろいろと検討した結果、ノルウェーでは、スウェーデンの事例等を参考にして、一部の例外を除いて、原則として「すべての食料品」を軽減税率の対象とすることとした。例外品目はRegulationで定められており、医薬品、水道水、タバコ、酒には標準税率が適用される。
- ・ 付加価値税の逆進性緩和の観点からも、累進的な所得課税や給付による再分配効果の方が、軽減税率よりも効果的と考えている。
 - ① 軽減税率は、再分配の対象とされるべき家計（例えば子供のいる家族）に適用を限定することはできず、すべての家計に対して適用されてしまう。これに対して、給付は、適用対象となる家計を定めることが可能である。
 - ② 給付による再分配効果は、所得水準に関わらず一定とすることが可能であるが、軽減税率による再分配の量的効果は、高所得者の方が大きくなるという問題がある。

²⁴ 実際にはEC加盟はしなかったが、付加価値税制度は存続した。

²⁵ EU第6次指令は1977年に決定。標準税率を15%以上、軽減税率を適用する場合には2種類に限定、5%以上と規定。

- ③ 軽減税率の導入によって食料品の現実の価格が下がるかどうか、疑問である。むしろ食料品価格は想定ほど下がらず、その再分配効果は、家計ではなく「便乗値上げ」をした事業者の懐に入ってしまうのではないか。ノルウェーの事例で言えば、軽減税率を導入した 2001 年の食料品価格の動向をみると、本来 10%程度価格低下が見られるはずであったが、実際には 8%程度であった。
- ④ 理論的にも、ライフサイクル仮説に立てば付加価値税が逆進的とは決して言えない。
 - ・ 軽減税率を導入しないと、食料品に軽減税率を導入している隣国（スウェーデン）への「国境を越えた取引」が増加してしまうという意見がある。しかしながら、この見解は誇張されている。第一に、一般的にわざわざ国境を越えて買いに行く食料品がそれほど多いとは考えにくい。第二に、隣国との食料品価格の違いは、必ずしも付加価値税率が原因ではなく、その他の要因も反映されている。
 - ・ 新聞、書籍等にはゼロ税率が適用されているが、これは本来「ノルウェー語の保護」という文化的政策目的であった。しかしながら、現在では、外国語で書かれた新聞、書籍に対してもゼロ税率が適用されている。【以上、財務省、クリスティアンセン教授】

（付加価値税と社会保障制度について）

- ・ 付加価値税負担は社会保障給付と結び付けられて意識されていない。ノルウェー人は、付加価値税負担を軽減すれば、それに応じて公共サービスが低下することを理解しており、むしろ、福祉国家を支えていくために貢献するべきであると理解している。
- ・ 付加価値税は、消費者からみてどの程度の負担となっているのか分かりにくく、負担を感じにくい。むしろ、個別消費税のほうが、負担が重いという不満は大きい。【以上、財務省】

（インボイス制度について）

- ・ （ノルウェーは EU 加盟国ではないが、）基本的に、EU で定められた制度に準拠している。複数の付加価値税率が適用される場合や非課税品目が含まれる場合には、税額の合計額に加えて、適用税率別に内訳が表示される。インボイスの保存期間は 10 年である。インボイスの電子化は、現在議論中である。零細事業者からインボイスの執行負担に対する声は大きい。【財務省】

（その他）

- ・ 付加価値税の濫用手法は年々洗練されてきている。例えば、漁業セクターにおいて、国内取引・輸出取引の二重取引を装った事例がある。また、レストラン業界や建設業界でも、現金取引による課税逃れが行われている。【財務省】

(1) 公的部門の役割とその負担の在り方

＜社会保障制度の概要＞

- ・ 年金等の現金給付は社会保険料、医療サービス等は税（地方所得税等）を主な財源とする制度
- ・ 年金は、1990 年代の改革により、数次の改革、保険料水準を固定して給付水準が自動調整される仕組みへ転換。また、所得比例年金へ一本化。保証年金制度あり。
- ・ 医療、介護等の社会福祉制度については、1990 年代に入り、財政難からサービスの質の低下の問題が生じており、サービスの効率化等に取り組んでいる。
- ・ 年金、生活保護等の現金給付は中央政府が運営。一方、医療サービス（県）、社会サービス（市町村）は地方が実施。
- ・ 国民負担率は 74.3%（2001 年現在）（日本：35.5%（2004 年））。

(社会保障制度の概要)

- ・ スウェーデンの行政機構は、国・カウンティ（県）・ミニシパリティ（市町村）の 3 層構造である。社会保障制度は 3 層によって機能分担され、国は現金給付を担当、県は医療サービスを担当、住民の顔の見える見やすい市町村は残りの社会サービス一般を担当している。
- ・ 公的年金等の現金給付制度については、社会保険制度が非常に包括的に適用され、主として社会保険料を原資とし、一部税金を財源としている。社会保険支出は、雇用を除いたベースで GDP の 15% に達しており、また、総家計支出の 20～25% を占めている。
- ・ 各種の社会保障制度の中で、休業手当制度（sickness leave）の利用者が急増しており、問題となっている。特に、女性の利用者と 1 年以上の休業手当の受給者が増加している。現在、何が原因なのかについて分析中であるが、制度がルーズに運用されているとの不満も多い。【以上、社会保険庁】
- ・ また、失業手当も問題である。【企業連盟²⁶、財務省、ターチャー教授】

(社会保障制度の積極的評価)

- ・ スウェーデン市民は社会保障制度を維持するため、積極的に負担を享受している（willing to pay）。1950 年代にはスウェーデンの負担水準は低いものであったが、福祉国家建設の過程で、負担を増加させ、それによって社会保障給付を充実させてきた。スウェーデンの国民負担は重い、ライフサイクル全体で見れば、負担する一方で人生の必要な時期に社会保障給付を受けられることは、低所得者層だけではなく、社会の中核である中産階級の生活を支える重要なシステムである。また、高所得者層にとっても、所得水準（すなわち負担水準）とリンクした形の給付水準という仕組みであるため、負担インセンティブは損なわれていない。【全産業労働組合（LO）²⁷】

(社会保障制度の批判)

- ・ スウェーデン経済の今後の緊急課題は国際競争力の維持であり、こうした観点からみて、現在の高負担は引き下げられるべきであり、それに合わせて歳出（福祉）削減も行われる

²⁶ 日本の経団連に相当する団体である。

²⁷ スウェーデン全産業労働組合（LO）はブルーカラーの労働組合であり、ブルーカラーの約 8 割程度を構成員としている。長期社民党政権の下で、その政権基盤として、政策立案に関わってきている。

べきである。【企業連盟】

- ・ 負担面について、以下の点が長期的な課題である²⁸。総じて、税率の引き下げ、代わり
に課税ベースを拡大という考えである。
 - 労働所得課税の減税。実効税率を現在の 60%程度から他諸国並みの 40%程度まで引
き下げる。(財政影響は非常に大きい (GDP 比 1 %程度)) 【企業連盟】
 - 社会保険料の引下げ。雇用に対する社会保険料負担は重すぎると考えており、社会保
障給付に充てるのであれば、その恩恵を受ける被用者側がもっと負担すべきである。た
だし、政治的コンセンサスに基づいた改革であったため、社会保険料の引き下げは政治
的には非常に困難だろう。【企業連盟、商業協会²⁹】
 - VAT の引き下げ (特に標準税率の引き下げ)。例えば、現在の 25%から 20%へ引き下
げる。欧州諸国間では国境を越えた取引 (cross-border trade) が増加しており、他諸
国よりも高い付加価値税率は問題である。【企業連盟】
- ・ 給付面について、公的年金制度を除く現金給付制度の給付水準が too generous であり、
その引き下げが重要である (特に、失業保険、休業手当)。³⁰ 【企業連盟】

(スウェーデン社会保障制度の今後の「鍵」について - 社会連帯 (social solidarity)、イン
センティブ (特に就労インセンティブ)、政府に対する信頼)

- ・ スウェーデンの社会保障制度は、今後も基本的な構造を維持 (stable) しながら、経済
社会の変化に合わせて微修正を図っていく方向である。
 - 「労働供給 (Labor supply)」を高め続けることが、今後のスウェーデン経済にとっ
て重要である。このため、労働所得に対する限界税率は引き下げられるべきであり、様々
な所得に対して公平な課税が行われるべきである。【全産業労働組合 (LO)】
 - 社会保障制度において、インセンティブ問題は重要である。負担と給付のリンケージ
を明確にすることにより、「負担するインセンティブ」を高め、「社会連帯 (Social
solidarity)」を維持していくことが重要である。「我々の同僚も負担するから自分も負
担する」という、心理的な一体感が重要である。
また、負担意欲を失わせるような too generous な給付制度の削減は重要である。国
際競争力維持の観点から、中国や東欧との競争を考えれば、現在の給付水準の非効率な
面は改善していかなければならない。【財務省、全産業労働組合 (LO)、ターチャー教授】
 - 政府に対する信頼の維持、これが社会保障制度を維持する上で重要である。【全産業
労働組合 (LO)】

(公的年金制度改革について)

- ・ 高齢化の進行等を背景として、1980 年代から長期間にわたって公的年金制度の抜本的
改革について議論が行われ、政治的コンセンサスを形成し、改革を実行した。
- ・ スウェーデンの公的年金改革の骨格は以下のとおりである。
 - ① 年金給付水準を生涯所得に連動したものとする。

²⁸ なお、短期的な改革としては、①資本所得課税の減税、②正味資産税 (net wealth tax) の廃止、③相続税の軽減ないし廃止、④零細個人事業者の税負担の軽減 (零細個人事業者には所得税が適用されるが、二元的所得税制度の下で、労働所得相当部分に対しては法人税よりも高い税率が適用されている) について指摘していた。

²⁹ スウェーデン商業協会は、卸売業界の経営者組合である。卸売業界及び小売業界では、約 50 万人の労働者が働いており、スウェーデンの GDP の 10%を占める業界である。また、スウェーデン商業協会は、15,000 の企業を会員としており、輸出入業、郵送業、電子商業 (e-コマース) を対象としている。1997 年に小売、卸売、輸出入別に分かれていた組合を統合して発足した。経済政策に関する提言活動と、雇用管理等の経営者業を取り扱う組合である。

³⁰ ヒアリングにおいては、就労する者と社会保障給付 (休業手当、失業給付) を受給する者との間の所得格差は、一日当たりわずか 7 ドルであり、このような状態では就労するインセンティブは生じないとの話があった。

- ② 保険料水準を 18.5%に固定し、その負担の範囲内で給付水準が自動的に変動する仕組みとすること（したがって、給付水準についてある一定の所得代替率を保障する仕組みにはなっていない）³¹。

公的年金保険料は、従前は雇用主の負担のみであったが、今回の改革により、最終的に労使折半を目指している（現在は雇用主 10.21%、被用者 7%）。また、保険料は賃金だけではなく、社会保障給付にも広く賦課されている³²。

- ③ 賦課方式（保険料のうち 16%相当部分について、「概念上の拠出建て」方式³³で運営）を基本とし、一部積立方式（同 2.5%相当部分）が補足。

- ④ 無年金者、低年金者に対して、最低限の水準を保証する「保証年金」を創設（社会保障制度の枠外であり、税財源で運営）。

保証年金は、従前所得の 40%に相当する非常に generous な給付水準である。一定以上の公的年金額を有しない年金受給者に対して支給される（公的年金所得のみを対象とした所得制限措置）。なお、負担と連動していない給付であるため、年金の原則を歪めるものであり、また、就労インセンティブを阻害するものとの指摘があった。

- ⑤ 政治的及び財政的な安定を目指して、給付水準の自動調整メカニズムを採用。

負担サイドは固定しているため、仮に想定していない人口構造の変動や経済状況の悪化が生じた場合、給付サイドでそれらの影響を調整する必要がある。スウェーデンでは、そのような給付水準調整が政治的圧力から中立的であることが可能となるように、「自動財政均衡メカニズム」が導入されている³⁴。

- ⑥ 支給開始年齢について、61 歳以降であれば、個々人の事情に応じて自由に選択できる仕組みとした。

支給開始年齢の弾力化は、「就労インセンティブの促進」を目的としている。すなわち、概念上の拠出建て制度の下で、生涯賃金に連動する形で生涯に受給する年金給付額が決定されることとなっているので、できる限り長期間就労し、年金支給開始年齢を遅らせれば、その分給付水準が上昇することになる³⁵。【以上、社会保険庁】

公的年金改革について、①高齢期のリスクについて、政府が負っていた旧制度から、個々人が負う新制度に転換したこと、②インセンティブ構造を変更し、就労（負担）するほど給付が増える仕組みとしたことを強調する意見があった。【ターチー教授】

（社会福祉制度について）

- 社会福祉制度（医療、介護、その他社会サービス）は地方自治体（医療一県、その他一市町村）で運営されており、1990 年代以前には比較的順調に運営されていた。しかしなが

³¹ 公的年金の他に、企業年金（negotiated schemes）として保険料の 3.5%相当部分が充てられており、合わせて合計 22%の保険料である。企業年金の財政方式としては、4 種類ある（3 種類の確定拠出型制度、1 種類の確定給付型制度）。なお、企業年金については、スウェーデン全産業労働組合（LO）より、改革が不十分であるとの指摘があった。

³² 公的年金保険料の対象となる所得（pensionable income）の内訳は、賃金 83%、失業給付・休業手当・育児休業手当 11%、障害手当 4%、児童手当（child years）2%である。

³³ 「概念上の拠出建て（Notional Defined Contribution）」方式とは、所得比例年金の年金額の計算に当たって、あたかも生涯に納付した保険料（16%分）が現役世代の賃金上昇率で運用されて年金受給時まで積み上がったかのように、年金受給権者の「年金資産」の額を算出する方式のこと。

³⁴ 賦課方式で運営される公的年金部分については、毎年、制度全体の「資産」（保険料収入と積立金）と「債務」（給付債務）を計算し、債務が資産を上回る状況となったときには、年金受給権者の「年金資産」を国会の議決等を経ずに自動的に引き下げることをしている。2003 年の資産／債務比率は 1.034 であり、まだこの自動調整メカニズムが発動されるような状況とはなっていない（ただし、株式市場の変動により 2002 年よりもこの数値は低下している）。

³⁵ 例えば、61 歳で年金受給者となれば所得代替率は 50%程度であるが、65 歳まで就労すれば 60%程度、70 歳まで就労すれば 80%以上の所得代替率が可能となる。

ら、1990年代に入り、高齢化の進行や経済危機等を背景として、およそ3分の1の地方自治体が財政問題に直面し、社会福祉制度の質が低下している³⁶。【ショーンベリ助教授】

- ・ 地方自治体の財政基盤の強化が重要であるが、地方所得税率の引き上げは現実的には困難であり、サービス利用に対するモラルハザード防止の観点からも社会サービスの利用料（fee）の強化が必要である。【社会保険庁、全産業労働組合（LO）】
- ・ また、公的サービスの質に対する人々の認識の悪化が懸念される。高所得者による民間の制度（informal care）利用が増加しており、「公的福祉制度の空洞化」が生じている。さらに社会保障制度の中核を担うべき中所得者階層が民間サービスに流れつつある。これに関して、民間保険はあくまで公的保険の補完であるべきであり、あくまでも公的社会保障システムに属しているということが重要であるとの意見があった。【社会保険庁、全産業労働組合（LO）】

（社会保障制度の財源について）

- ・ 公的年金は社会保険料を基本とすべきである。長期的な契約である公的年金は、就労インセンティブの確保を通じて負担と給付の連動による財政安定を実現するのである。また、長期的な財政運営である以上、年金制度に対する国民の信頼を確立することが重要である³⁷。【社会保険庁】
- ・ 社会福祉制度については、地方所得税で基本的に賄われている。これは、社会福祉制度が伝統的に地方自治体によって担われてきている中で、地方自治体から見れば、自分たちで管理可能である地方所得税で運営することを望んできたということではないか。【ショーンベリ助教授】
- ・ 国民からみて、付加価値税は所得税ほど透明（transparent）ではない。国民は負担した付加価値税額を把握できないのに対して、所得税額は把握することでき、みえやすい（visible）。したがって、給付と負担のリンケージを重視する立場からは、所得課税の方が消費課税よりも社会保障給付の原資としては適当である。【財務省】
- ・ 納税者の立場から、「みえやすい（visible）」負担と「みえにくい（invisible）」負担がある。前者は例えば所得税や社会保険料であり、後者は例えば付加価値税である。社会保障においては、負担と給付の関係（linkage）を明確にすることが、インセンティブを制度化する上で重要である。そうした観点から、社会保障の財源は、「みえやすい（visible）」負担である所得税や社会保険料といったものが望ましいと考えている。【タチー教授】

³⁶ 例えば、医療制度における待機リストの増加（手術を受けるためにも何ヶ月も待つことが必要）、児童一人当たりの先生の数低下などが、ヒアリングでは指摘されていた。

³⁷ 例えば、「オレンジレーター」と呼ばれるお知らせを、毎年1回個々の被保険者に郵送しており、その中で、個々人の保険料納付額及び将来の年金予想額を通知している。

(2) 付加価値税

<付加価値税の概要>

- ・ 1969 年に、標準税率 (11.1%) を導入。
- ・ 現在、標準税率 (25%)、2 つの軽減税率 (12%、6%)、非課税で構成。
- ・ 1990 年に税制改革 (二元的所得税導入等) の減収分を補うため、税率の引上げ (23.5%→25%)、併せてサービスなど課税ベースの拡大。1992 年に休業手当削減の影響緩和のため、食料品に軽減税率を導入 (18%)、その後引下げ (18%→12%)。さらに 6% の軽減税率の導入。
- ・ 国税収入の 44.6% (日本: 19.5%) (2001 年現在)

(標準税率 (25%) の水準について)

- ・ 付加価値税率は低い方が良く、また、その仕組みが簡素な方が適当である。現在の標準税率 25% は、卸売業界の立場から見れば非常に高水準にあり、EU 域内における自由な移動や国境を越えた取引 (cross-border trade) の存在等を考慮すると、スウェーデン企業が国際的に競争する上での障害となっている。EU の平均的水準まで引き下げることが必要と考えている (例えば、25%→20%)。【商業協会】
- ・ 長期的な課題として、付加価値税の標準税率は引き下げるべきである (25%→20%)。【企業連盟】

(付加価値税負担に対する国民の評価について)

- ・ 付加価値税が高いことを国民が好むはずはないが、政府が引上げた場合は、基本的にそれを受け入れる (accept) ものである。現在の 25% という水準は高いが、付加価値税創設から約 40 年かけて徐々にこの水準まで引上げてきた。もし一度に大きく税率を引上げていたら、市民の反発も大きかったであろう³⁸。【商業協会】
- ・ 他方で、「付加価値税逃れ」の問題がある。例えば、レストランやカフェなどでは、レシートに記録されない売上げがある。また、付加価値税率がスウェーデンよりも低い隣国 (例えばドイツ) に買い物に行く「国境を越えた取引 (cross-border trade) の問題もある。電化製品については付加価値税の補足が難しい電子商取引が増加してきている。これらに関して、公平な競争を確保するため、政府に対して厳正な対応措置を望んでいる。【商業協会、全産業労働組合 (LO)】

(軽減税率制度について)

- ・ 軽減税率は非常に多くの歪みを生じさせており、単一税率の方が望ましい^{39,40}。【財務省、商業協会、全産業労働組合 (LO)】

³⁸ なお、付加価値税に対する小売業者の意識に関連して、「日本では、仮に付加価値税を引き上げた場合、特に零細事業の場合には、消費者に対する影響を考慮して引き上げ分を 100% 小売価格に転嫁することは難しいという意見があるが、そのようなケースがスウェーデンでは生じているか？」と尋ねたところ、短期的に見れば、どの小売業者であっても、付加価値税の引き上げ相当分は、一律 100% 小売価格に転嫁されるとの応答であった。(我々の問題意識・関心自体がなかなか理解できない様子であった。)

³⁹ 現在、政府において付加価値税の軽減税率制度についての見直しの議論が行われており、まもなく最終報告が出る予定とのことであった。

⁴⁰ なお、スウェーデン企業連盟においても、ホテル業界等、隣国との間で国際競争力上の問題がある場合には、国境を超えた取引 (cross-border trade) の問題もあることから、軽減税率で対応するのではなく、標準税率を引き下げ、国際的に税率の調和を図ることが必要との意見であった。

- ・ 1992 年の軽減税率の導入は、休業手当削減とのセットで行われたものであり（休業手当削減者の負担増の緩和）、望ましい改革ではなかった。しかも、軽減税率の対象者の方が、休業手当削減の対象者よりも広く、ネットで見れば財政に対してマイナスの影響がでる改革であった。
- ・ 食料品の軽減税率は、何がその対象であるか非常に難しく、歪み（tax distortion）が生じている（例えば、医薬品なのか食料品なのか）。「新聞」についても、何が「新聞」であるか、混乱が生じている。
- ・ 軽減税率については、「これこれの品目を軽減税率の対象としてくれ」という利益団体から政治家への陳情があり、これらに基づいてスキーリフト、コンサート、遊園地等々が国会の議決により軽減税率の対象となった。
- ・ 単一税率が最も望ましい。軽減税率については、制度の簡素化という観点と、逆進性緩和（equity concern）という観点が常に対立する。仮に、今後、軽減税率の引き上げが実現するとしても、政治的観点からは、必ず何らかの逆進性緩和措置（compensation）が求められるだろう。その場合、財政的観点からみて、ネットベースで財政にプラス効果となるかマイナス効果となるか。過去の事例にも鑑み、おそらくマイナスの影響となるだろう。
【以上、財務省】
- ・ 単一税率の方が好ましい。他方で、食料品業界は 10 年ほどの政治的働きかけを通じて 12%の軽減税率を実現し、また書籍業界は、文化的な理由付けで 6%の軽減税率を実現した。今後、軽減税率は、標準税率まで引上げられることが適当と思うが、現実には難しいだろう。【商業協会、全産業労働組合（LO）】
- ・ 軽減税率に関して、スーパー業界が付加価値税の管理コストで困っているということはない。基本的に商品の生産者が付加価値税を含めた価格をバーコード化しているので、複数税率の商品があっても、電子的に処理されている。なお、スーパー業界は寡占化が進んでおり、4 大チェーンが全体の売上げの 80%を占める状況である。また、大規模な店を除けば、たいていの店はひとつの税率が適用される商品を扱っているのではないか。
- ・ なお、付加価値税の管理コストの一つとして、その申告書作成にかかるコスト（主に申告書作成に費やされる労働コスト）は、スウェーデン商業協会構成員平均で 28 億スウェーデンクローネ（420 億円）と試算されている。これを従業員 1 人当たりの数字でみると、全体の平均は 555 クローネ（8,300 円）であるが、1 人親方の零細事業者に限ると 2,500 クローネ（37,500 円）、250 人以上の従業員のいる企業に限ると 9 クローネ（135 円）であり、零細事業者の方が、管理コストがかかっているのは事実である⁴¹。【以上、商業協会】

（インボイス制度について）

- ・ インボイスは、付加価値税処理だけではなく、通常の業務にも活用しているため、特にその管理コストを懸念していない。【商業協会】
- ・ 企業活動がスウェーデン国内に限られるのであれば問題ないが、企業活動を他の EU 諸国との間で行う場合には、インボイスの標準化が進んでいるが、完全に統一化されておらず、執行コストは存在する⁴²。さらに EU 域外の国との間で行う場合には、インボイス制度が異なるため、執行コストがさらに問題となる。【企業連盟】

（以 上）

⁴¹ この点に関連して、「付加価値税の管理コストに関して、政府に対して何か補助を求めることはしないのか？」と尋ねたところ、あまり意味が理解できない様子で、そのようなことはしないとの応答であった。

⁴² 具体例として、第 3 国経由で EU 諸国との間で取引を行う場合のインボイスにかかる執行コストについて指摘があった。

