

ドイツ税制改革

～ 海外調査報告 ～

財政金融委員会調査室 い だ けんじ
伊 田 賢 司

1 . はじめに

平成 20 年 11 月 25 日から 11 日間、海外短期派遣研修の機会を得て、税財政及び経済等に関する実情を調査するため、ドイツ連邦共和国及びノルウェー王国の各関係機関を訪問した。訪問先のうち、ドイツ連邦財務省 (Bundesministerium der Finanzen) においては、付加価値税、所得税、法人税の一連の見直しを行った「ドイツ税制改革」について意見を聴取することができた。税制抜本改革については、我が国においても、2011 年からの消費税を含む改革に向けて、消費税、所得税、法人税等の基本的な改革の方向性が平成 21 年度税制改正時に法律上明記されるなど重要な課題となっている。

このため本稿では、今後の我が国における税制抜本改革の先行事例として注目される「ドイツ税制改革」について紹介する。

2 . ドイツ税制改革の概要

2005 年の連邦議会選挙の結果、社会民主党 (SPD) とキリスト教民主 / 社会同盟 (CDU / CSU) による大連立政権が成立し、CDU 党首のメルケルが首相に就任した。当時のドイツは、4 年連続でマーストリヒト条約における財政赤字基準 (一般政府の財政赤字対 GDP 比 3 % 以内に抑制等) を超過しており、財政再建が喫緊の課題とされていた。こうした背景から、メルケル大連立政権の下で、一連の税制抜本改革が行われることとなった。

表 1 ドイツ税制改革の主な措置

主な措置	根拠法 (成立時期)	施行時期	増減収額 (平年度ベース)
付加価値税率 (標準税率) の 引上げ (16 % 19 %)	2006 年予算関連法 (2006 年 6 月)	2007 年 1 月	+ 229.5 億ユーロ
所得税の最高税率の引上げ (42 % 45 %)	2007 年税制改正法 (2006 年 7 月)	2007 年 1 月	+ 13.0 億ユーロ
法人実効税率の引下げ (38.36 % 29.83 %) 課税ベースの拡大等	2008 年法人税改革法 (2007 年 7 月)	2008 年 1 月	50.15 億ユーロ (改革全体の減収額)

(出所) 『財政金融統計月報』第 672 号 (2008.4) (財務総合政策研究所) 等より作成

(1) 付加価値税率の引上げ、所得税の最高税率の引上げ

ドイツは、厳しい財政状況の下、2007年1月より、付加価値税 (Value Added Tax) (以下「VAT」という。) の引上げ (16 % 19 %) とともに、所得税の最高税率の引上げ (42 % 45 %) を実施している。このVATの増収分のうち、3分の2相当額は財政再建に、3分の1は失業保険料の引下げに充当されている。

ア VATの引上げが成功した理由

マーストリヒト基準達成のためのVATの引上げについては、当時、国民から支持されなかったものの結果的には成功したとのことである。その主な要因について、ドイツ連邦財務省から次の点が示された。

- ・ VATの引上げ前の駆け込み需要はあったものの、経済状況が好転していた時期に引き上げたことから、経済への影響は軽微だった。
- ・ VATの税収を失業保険料の引下げに充当したことにより、被用者負担が軽減された。また、このような負担の軽減について、国民に十分説明した。
- ・ 3%のVATの引上げ自体が大きなものとは言えない。また、VATの軽減税率等は維持している。
- ・ 国家予算が極めて厳しい状況であることについて国民に理解を求める努力をした。
- ・ 選挙直後に連立与党内において、VAT引上げのコンセンサスが得られた (ただし、選挙いかににかかわらず、国家予算の状況を踏まえれば、どの政党が政権を担ったとしてもVATの引上げはせざるを得なかったとも指摘している) 。

このように、VAT引上げ時の経済状況、国民負担の軽減策、政治状況、さらには国民への説明責任等が成功の要因と考えられる。

イ VATの引上げと所得税の最高税率の引上げの意義

ドイツにおいてVATの引上げと所得税の最高税率の引上げがセットで行われた理由として、連邦財務省から次の点が示された。

- ・ これまで行ってきた所得税の引下げ等が過大になっていたことから、税収の確保が必要であった。その中で、VATの引上げを行ったのは、当時の水準 (改正前16%) が、他のEU諸国より低かったこと、また、輸出免税等のあるVATの引上げ自体には、ドイツの国際競争力等に影響を及ぼさないことが大きい。

表2 付加価値税率の国際比較 (2006年1月現在)

	ドイツ	イギリス	フランス	イタリア	スウェーデン	デンマーク
標準税率	16.0 % (19.0 %)	17.5 % (15.0 %)	19.6 % (同上)	20.0 % (同上)	25.0 % (同上)	25.0 % (同上)
軽減税率等	7.0 %	0.0 %	5.5 %	10.0 %	12.0 %	25.0 %

(注) 標準税率のカッコ内は2009年1月現在 (イギリスは2009年末までの時限措置) 。

(出所) 財務省資料より作成

- ・ 所得税の最高税率の引上げは、必ずしも税収確保のためではなく、むしろ高額所得者に対する増税により、課税の平等感を高める面があった。

表3 最近のドイツの所得税の見直し状況

	1999年	2000年	2001年	2004年	2005年	2007年
最高税率	53.0%	51.0%	48.5%	45.0%	42.0%	45.0%
最低税率	23.9%	22.9%	19.9%	16.0%	15.0%	15.0%

(注) ドイツでは所得税に加えて連帯付加税(税額の5.5%)が課税される。

(出所) 財務省資料等より作成

所得税の最高税率の引上げについて与謝野財務大臣は、「最高税率を上げると税収がいっぱい入ってくるということではなくて、最高税率を上げることによって人々に公平感を与えるという効果もある¹」との見解を示すなどドイツ連邦財務省と基本的な考え方で一致しているが、最高税率の引上げ幅が3%であった点は十分考慮することが必要であろう。いずれにせよ、今後の我が国の所得税改革に当たっては、ドイツの事例を参考に最高税率の引上げ幅等を検討することが求められる。

ウ 逆進性問題の対応

消費税の引上げに当たっては、低所得者の税負担率が相対的に重くなる、いわゆる「逆進性」が問題とされているが、我が国においては、与謝野財務大臣から、「消費税を仮に御負担をお願いをしても、これが全部社会保障費、医療、年金、介護プラス少子化対策に回ると、実は所得の低い階層の方の方に配分は余計行くということで、逆進性というのは消滅する²」との認識が示されている。一方、ドイツ連邦財務省からは、食料品等に対する軽減税率の適用や家賃等に対する非課税措置がVATの仕組みの中で措置されていること、また、所得税や社会保障等においても様々な配慮をしていることから、逆進性問題への対応について、国民の理解は得られているとの認識が示された。

エ ドイツのVATの税率水準の評価と今後のVAT見直しの見通し

- ・ ドイツのVATの水準は、フランスやイギリス(2008年12月から2009年12月までの時限措置として15.0%に引下げ)など欧州主要国とほぼ同水準となったが、政府が青少年を対象に行ったアンケート調査によれば、税率水準が高いとの意見が多く出されたとのことであった。ドイツ連邦財務省からは、将来の経済の安定成長にとって19%のVATの水準が必要であることについて、国民に対して強く説明していくとの方針が示された。
- ・ OECDからは、ドイツの社会保険料の引下げのため、VATの引上げを指摘する報告が出されたとのことであるが、ドイツ連邦財務省からは、社会保険料の引下げ自体は望ましいものの、現政権において19%のVATの水準は適切と考えられ

ているため、更なる税率の引上げ余地は極めて低いとの見方が示された。

- ・ EU内においては、VATの標準税率や食料品等の軽減税率について、欧州理事会指令（標準税率を15%以上とすること、軽減税率を1、2本に設定することとし税率を5%以上とすること、ゼロ税率は採用しないことなど）を踏まえながら、各国は対応している。今後のEU内のVATの在り方について、ドイツ連邦財務省からは、現在、EU内において、間接税の整合化に関する議論が進められてはいるが、標準税率の範囲を見直すなど大きな決定は行われぬとの見込みが示された。

（2）法人実効税率の引下げ等

VATの引上げや経済成長によって、財政再建に向けた一定の成果が上がったことなどから、法人実効税率の引下げが行われることとなった（2008年1月～）。具体的には、法人税率を25%から15%へ引き下げること等により、法人実効税率は38.36%から29.83%（法人税15%、営業税、連帯付加税を含めた税率）へと低下し、我が国の水準（40.69%）よりも大きく下回ることとなった。

法人税改革に当たっては、税率の引下げとともに、課税ベースの拡大が行われたことで、結果的にほぼ税収中立（減収額の6分の5を補てん）となっている。

ア 法人実効税率の引下げの理由

- ・ ドイツの法人課税がEU内で最も高い水準にあることについて、経済界からの批判が強かった。
- ・ 経済学者の分析によれば、ドイツ企業は本国の高い法人税率を背景に、海外への投資を増やしているとの報告があった。試算によると、年間600億ユーロから1,000億ユーロが海外へ逃避しているなどドイツ経済に与える影響が懸念された。

表4 法人課税の実効税率の国際比較

年度/年(平成)	ドイツ	イギリス	フランス	日本	アメリカ
19	38.36%	30.00%	33 1/3%	40.69%	40.75%
20	29.83%				
21		28.00%			

（出所）財務省資料より作成

イ 今後の法人課税の見直し

今回の改正により、ドイツの法人実効税率はEU諸国の中で低い水準となったが、さらに税率の低い東欧諸国の存在を踏まえ、今後の法人課税の見直しについて、ドイツ連邦財務省から次の点が示された。

- ・ 企業にとっては、ドイツの整備された交通等のインフラが使用できることなど様々なメリットがある。このため、東欧諸国等の税率に合わせることはしない。
- ・ しかし、高い法人税率は景気や企業間競争にもよい影響を与えないとの指摘や、国際業務を展開している企業は、様々な負担の軽減を行うとの指摘もあることから、

今後ドイツにおいても、海外への所得移転をできるだけ防ぐこと、国内への企業投資をできるだけ促進し、雇用の創出や賃金の上昇等につなげられるような税制面での対応が不可欠となる。

3. その他（金融所得に対する源泉分離課税の導入）

ドイツにおいては、付加価値税、所得税、法人税を中心に一連の税制改革が行われてきたが、このほかにも、金融所得課税の抜本的な見直しなど注目すべき改正が行われている。具体的には、これまでの株式譲渡益課税は、金融市場の安定性、譲渡の把握の困難性、利益・損失との関係で損失を賄うことの是非などから、投機的取引を除き、非課税とされてきたが、2009年1月からは、配当や利子（改正前はいずれも総合課税）とともに、源泉分離課税（25%所得税及び連帯付加税（税額の5.5%））が導入されている。

このような見直しを行ったことについて、ドイツ連邦財務省からは、租税回避行為に対処するなど課税の平等性を高めることや税の簡素化による投資の呼び込みなどが示された。

表5 金融所得課税制度の見直し

	利子所得 総合課税 (15% ~ 47.475%)	配当所得 総合課税 (15% ~ 47.475%) 配当所得の50%を課税 所得に算入	株式譲渡益 非課税 投機的売買...譲渡益の 50%を課税所得に算入の 上、総合課税
改正前			
改正後	源泉分離課税 (26.375%)		

（出所）『財政金融統計月報』第672号（2008.4）（財務総合政策研究所）より作成

4. おわりに

世界的な金融・経済危機の影響が深刻になる中でのドイツ訪問となったが、当時の経済状況について、ドイツ連邦財務省は、「アメリカに端を発する金融危機により、この数ヶ月で景気が急速に悪化した」とし、「2008年当初においては、これほど危機的な状況になるとは予想がつかなかった」と心境を述べている。この言葉が物語るように、ドイツ政府は、2008年11月、公共投資や減税策（環境対応自動車の自動車税免除等）を含む総額500億ユーロ規模の大型経済対策を、さらに、翌2009年1月、所得税の最低税率の引下げ（15% → 14%）等を含む追加の経済対策を発表している。

財政再建のために行われたドイツの税制改革であるが、急速に悪化する経済状況の中にあっては、税制における柔軟な対応を行うことも重要な点と言える。

1 第171回国会参議院財政金融委員会会議録第8号8頁（平21.3.19）

2 第171回国会参議院財政金融委員会会議録第7号13頁（平21.3.17）