

東京都主税局委託調査

オランダにおける企業をサポートする行政サービスと
企業の公的負担のあり方に関する調査

報告書

平成26年9月1日



三菱UFJリサーチ&コンサルティング株式会社

Mitsubishi UFJ Research and Consulting Co., Ltd.

□■ 目次 ■□

I. 基本的事項	1
1. オランダ分権的統一国家（Decentralized Unitary State）の概要	1
(1) 国と地方の仕組み	1
(2) 政府間の権限配分	3
(3) 政府間の財政関係	6
2. 基本的データ	7
(1) 概況	7
(2) 経済の概況	9
(3) 企業の概況	13
(4) 財政規模	20
3. 社会保障制度	46
(1) 年金制度	47
(2) 医療（短期医療保険）	53
(3) 子育て支援策	63
(4) 介護保障制度	67
4. 雇用関連政策	74
(1) 労働市場政策	74
(2) 労働費用の現状	75
(3) 雇用関連規制の国際比較	75
(4) 労働組合組織率、労働協約のカバー率について	79
5. 失業保険制度	81
(1) 根拠法	81
(2) 対象	81
(3) 財源（保険料）	81
(4) 給付要件	81
(5) 給付期間	81
(6) 給付水準	81
(7) 受給者の義務	82
6. 傷病等による休職時の所得保障制度	83
II. 企業の公的負担	85
1. 企業課税の概要	85
(1) 企業が負担する税	85
(2) 企業税制上の特徴	88
(3) 企業を対象とした租税支出	96
(4) 法人税改革の概要	108
(5) EU 企業税制との調整	111
(6) 今後の動向および各機関の認識・スタンス	111
2. 租税以外の企業の公的負担（法定拠出）の概要	113

3.	法定外福利費の概要	114
4.	オランダにおける企業の公的負担割合の大きさ	116
	(1) 企業が負担する税の範囲	116
	(2) 社会保険料事業主負担の扱い	116
	(3) 試算結果	117
III.	企業支援に関する行政サービスとこれらのサービスに対する企業の評価	119
1.	企業誘致施策（企業立地環境整備施策）及び海外進出支援策	119
	(1) 企業誘致施策（企業立地環境整備施策）	119
	(2) 海外進出支援策	123
2.	職業訓練・従業員教育に関する施策	129
	(1) 職業教育・訓練制度	129
	(2) 求職者支援	130
3.	その他、行政が企業に対して実施している施策の概要	132
	(1) 行政的負担削減に向けた取組み	132
	(2) expatcenter amsterdam（地方レベルの行政的負担削減に向けた取組み）	132
4.	行政サービスに対する企業側の評価、その他期待する行政サービス	134
IV.	その他	135
1.	EU 主要国における法人税率引下げ競争の動向	135
	(1) EU 主要国における法人税率引下げ競争の経緯	135
	(2) EU 主要国における法人税率引下げ競争の影響	136
	(3) 有害な税の競争及びタックス・ヘイブンを巡る議論及びその対策の経緯	138
2.	多国籍企業等による租税回避への対応策	142
	(1) 租税回避対策に関する考え方	142
	(2) EU によるオランダの税制優遇措置に対する調査	142
3.	オランダにおける企業をサポートする行政サービスと企業の公的負担に関する考察	145
	(1) オランダにおける企業をサポートする行政サービスの特徴	145
	(2) 社会保障改革と企業負担の抑制	148
	(3) 企業の公的負担水準	149
	参考資料	153
1.	オランダにおける企業の公的負担割合の推計について	153
	(1) 間接税や統計上の租税負担者が明確に区分できない直接税の扱い	153
	(2) 社会保険料事業主負担分	155
2.	オランダ現地調査および国内有識者インタビューの実施について	156

I. 基本的事項

1. オランダ分権的統一国家（Decentralized Unitary State）の概要

(1) 国と地方の仕組み

オランダでは、1848年にオランダ王国憲法が改正され、議会制度を伴う立憲君主制が導入された。この憲法は第7章を地方団体に充てており、124条で州と地方自治体における行政の執行権限はその運営機関に委ねるとし、国による関与には法律を義務付けるなど、地方自治を保障している。これらの規定によって分権化された統一国家を担保している。同法に基づき1850年に州法、1851年に地方自治体法が制定され、各行政レベルに対する根拠法が整備された。現在の地方自治制度はこれらの法的根拠に基づき、地方団体は2013年時点で12の州と408の地方自治体で構成されている。

図表 I-1 オランダの州と地方自治体(2013年)

単位：人、実数

州	州都	人口	自治体数
フローニンゲン(Groningen)	フローニンゲン(Groningen)	581,705	23
フリースラント(Friesland)	レーワルデン(Leeuwarden)	646,862	27
ドレンテ(Drenthe)	アッセン(Assen)	489,918	12
オーファーアイセル(Overijssel)	ズウォレ(Zwolle)	1,139,350	25
フレヴォラント(Flevoland)	レリスタット(Lelystad)	398,441	6
ヘルダーラント(Gelderland)	アーネム(Arnhem)	2,015,791	56
ユトレヒト(Utrecht)	ユトレヒト(Utrecht)	1,245,294	26
北ホラント(Noord-Holland)	ハールレム(Haarlem)	2,724,300	53
南ホラント(Zuid-Holland)	デン・ハーグ(Den Haag)	3,563,935	67
ゼーラント(Zeeland)	ミデルブルフ(Middelburg)	381,077	13
北ブラバント(Noord-Brabant)	スヘルトーヘンボス('s-Hertogenbosch)	2,471,011	67
リンブルフ(Limburg)	マーストリヒト(Maastricht)	1,121,891	33
オランダ(Nederland)計	—	16,779,575	408

資料) オランダ統計局

①国の機構

政府機構は憲法42条によって国王と大臣で構成され、大臣が政治的責任を負うことになっている。内閣は大臣と政策担当国務大臣で形成され、通常下院議員選挙後に組閣が行われる。組閣は国王が指名した組閣に関する情報提供者(informateur)によって基礎調査が行われ、これに基づき国王が任命した組閣担当者(formateur)が組閣を行う。組閣担当者は政党的リーダーであり、一般に次期首相である。大臣は国会議員との兼職はできず、内閣が国会の信任を得られなければ、上下両院を解散するか、内閣が総辞職することになる。

現在内閣は20名で構成され、11省が設置されている。このうち地方制度を所管するの

は内務・王国政務省(Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties)である。政府の諮問機関として枢密院、会計検査院、全国オンブズマンがある。

議会は二院制で、上院 75 名、下院 150 名となっている。上院は州議会議員による選挙で選出され、下院は 18 歳以上の国民による直接選挙で選ばれる。法律は全て国会の承認が必要であり、政府の行政権を監督するため、政府に対し、予算査定権、説明要求権、大臣・政策担当大臣への質疑権、調査権を持っている。下院の権限にはさらに法案修正権、法案提出権がある。

司法としては最高裁判所、5 ヶ所の高等裁判所、19 ヶ所の地方裁判所、61 ヶ所の区域裁判所がある。

②州の機構

憲法では州及び地方自治体に対して類似の規定を置いており、以下の事項については州と地方自治体で共通している。憲法 125 条では、州議会を設置することを義務付け、これを最高機関に位置付けている。さらに執行委員会¹と知事を置くとし、これら知事と2つの組織が州の運営機関となる。同法 129 条は議会の議員が直接選挙によって選ばれ、任期が4年であること、131 条は知事が国王の勅令によって任命されることが規定されている。

州議会は人口規模に合わせて定数が決定されており、2007 年時点で最小の 39 名から最大の 55 名までの範囲にある。議員は住民の直接選挙で選ばれ、他の職業と兼任であるが、国や州、地方自治体の役職や職員との兼任は禁じられている。議会は州条例を制定し、予算を議決するとともに政策の枠組みを決定する役割を担っている。

執行機関として知事と執行委員会がある。知事はオランダ国籍を持ち、当該州の居住者から任命され、任期は6年である。国の大臣や地方団体の役職、職員を兼ねることはできない。知事は州議会と執行委員会の議長を兼ねており、州議会には議席がないため、その発言は助言的なものに限られるが、執行委員会では投票権を持つ。知事は政策の実行とその調整を担う立場にあり、州の代表である。加えて、法律で定められている分野においては国の機関として役割を果たすことも求められる。

執行委員会は州議会が任命する3～9名の委員と、議長である知事によって構成される。委員は4年に1回、州議会の改選後に選定される。その際州議員から任命することもできるが、議員は辞任しなければならない。執行委員会は州行政を指揮、監督し、州議会に対応、国の法律を執行する機関としてもその役割を果たす。州議会が執行委員会を信任しない場合、委員を解職できる。知事、委員の給与は州を通じて政府が支払っている。

③地方自治体の機構

地方自治体も憲法によって地方議会と首長、参事会²で構成される。

¹ オランダ大使館 HP< <http://japan-jp.nlembassy.org/> >

² オランダ大使館 HP< <http://japan-jp.nlembassy.org/> >

地方議会は人口に応じて7名から最大45名までの議員で構成される。議員は直接選挙で選ばれるが、地方自治体の場合一定の要件を満たす外国人にも参政権が認められている。議員は兼職が一般的であるが、国の大臣や地方団体の役職、職員を兼ねることはできない。議会は条例を定め、予算を議決し、政策の枠組みを決定する。

執行機関は首長と参事会で成り立っており、首長は州知事と地方議会の推薦を踏まえ、勅令によって任命される。首長の任期は6年で、大都市では常勤であるが、人口1万人までは複数の地方自治体の首長を兼ねることもできる。首長は地方議会や参事会の議長を務め、これらの議決事項を執行することを求められる。加えて、警察や消防組織の長を兼ねるため公共秩序の維持も担うことになる。ただし、地方自治体は国の機関として役割を担うことはないが、法律に違反しない限り州の執行委員会の決定にも従うことになる。

参事会は首長と助役で構成され、助役は2名以上で、議員定数の20%を超えてはならないと地方自治体法で規定されている。助役は地方議会選挙後に地方議会によって任命され、国の大臣や地方団体の役職、職員を兼ねることはできない。参事会の役割は、自治体行政の指揮、監督、地方議会への対応、上位機関の議決の執行を担うことである。

(2) 政府間の権限配分

憲法第124条³は地方団体内部の事項は地方団体に権限を委任する一方で、法律に基づく事項に関しては、内部規程の制定や執行を求めることができるとしている。権限を地方団体に委任する分権システムを導入しつつ、国の事務の執行も担保している。このため、国には地方団体に対して監督権が付与されており、これには予防的監督と抑制的監督がある。前者は州に対しては国、地方自治体に対しては州による事前承認という形で実施され、税や予算など財政に関する事項が主な対象である。事前承認が得られない場合には地方団体は国王に訴えることができる。これに対して、抑制的監督は法律や公共の利益に反する地方団体の決定に対し、勅令によって無効とされるものである。この場合は地方団体が再度審議することが義務付けられている。

国、州、地方自治体で事務が重複する場合の役割分担の考え方としては、まず国はおおむね法律と各分野における資金調達に責任を負い、その他の場合は、事業内容の水準に責任を持つことになる。

州の役割は、地方自治体の活動の調整、もしくは関係部門の実施計画の業務に責任を負う。さらに、権限の行使に関しても責任を持つことになる。

³ 第124条1. 州及び基礎自治体については、その内部事項に関する規則の制定及び執行の権限は、その運営機関に委ねられる。

2. 州及び基礎自治体に対し、法律により又は法律に基づき、運営機関の規則の制定及び執行を要求することができる。

地方自治体は関係部門における権限の行使に責任を負う。

特定の政策分野における国、州、地方自治体の役割分担を整理すると以下ようになる。

なお、表中権限の欄にある記号の詳細を次に示す。

A：憲法や法律により与えられている絶対的な権限

B：国または州の発布する法令や条例により与えられている権限

C:その他の事業機関と有する共同権限

①一般行政

業務内容	国	州	地方自治体	権限
一般行政	○	○	○	A

②警察・消防・司法

業務内容	国	州	地方自治体	権限
警察	○		○	A
消防	○		○	A
災害救助等		○	○	C
司法	○			A

③医療・保健行政

業務内容	国	州	地方自治体	権限
病院、ケアホーム	○	○	○	A、B
パーソナルヘルス	○		○	A、B

④教育

業務内容	国	州	地方自治体	権限
建物、教職員			○	A
就学前教育			○	A
初等・中等教育			○	A
職業・技術訓練			○	A
高等教育	○(民間あり)			—
成人教育			○	—

※大まかな政策枠組は国の所管

⑤社会福祉

業務内容	国	州	地方自治体	権限
幼稚園、保育園	○		○	A、B
家族福祉サービス			○	A、B
福祉施設			○	A
社会保障	○		○	A

⑥住宅・都市計画

業務内容	国	州	地方自治体	権限
住宅			○	A
市街地計画			○	B
広域計画		○		B

※大まかな政策枠組は国の所管

⑦環境・公衆衛生

業務内容	国	州	地方自治体	権限
水質浄化		○		A
廃棄物収集		○	○	C
墓地管理			○	A
屠殺場管理		○		A
環境保護	○	○	○	C
その他公衆衛生			○	A

⑧文化・娯楽・スポーツ

業務内容	国	州	地方自治体	権限
劇場、コンサート	○		○	B
博物館、美術館、図書館	○		○	B
公園、広場		○		B
娯楽・スポーツ	○		○	B

⑨交通・輸送

業務内容	国	州	地方自治体	権限
道路	○	○	○	A
都市道路交通			○	B
都市鉄道交通			○	B
港湾			○	A
空港	民間主導			

⑩経済・サービス

業務内容	国	州	地方自治体	権限
電気			○	A
水道			○	A
ガス			○	A
地域暖房			○	A
農林漁業、狩猟		○	○	C
商業	○	○	○	B、C
観光		○	○	A

出所：自治体国際化協会（2005年）「オランダの地方自治」

(3) 政府間の財政関係

オランダは 12 州、408 の地方自治体から構成される(2013 年現在)が、これとは別に治安・防災に関しては本土を 25 の区域に分割した治安・防災広域行政区域を採用している。

州および地方自治体の予算総額の 90%以上は、国からの移転財源に依存している。国から委任された広範な公的事業の支出を、主として国からの交付金（一般交付金・特定交付金）によって実施している。

州が独自に徴収できる財源は、自動車税（サイズや州によって異なる）に限られる。

地方自治体税収の 9 割以上を占めるのは不動産税である。その他に、樹木伐採許可税、ごみ・下水道処理税、飼い犬税等がある。

2. 基本的データ

(1) 概況

①人口及び面積

本調査の対象地域の人口と面積は以下の通りである。

オランダは、わが国の九州よりもやや大きな面積に人口約 1,670 万人が居住している。首都アムステルダム市（北ホラント州）の人口は約 80 万人であり、ロッテルダム市（南ホラント州）、デン・ハーグ市（南ホラント州）、ユトレヒト市（ユトレヒト州）と合わせて四大都市を形成している。

図表 1-2 調査対象地域の人口と面積

単位：人、k m²

		人口	面積
オランダ		16,730,348	33,686
州	北ホラント	2,709,822	2,664
	南ホラント	3,552,407	2,805
主要都市	アムステルダム	790,110	166
	ロッテルダム	616,260	209

注：人口は 2012 年 1 月 1 日、面積は 2013 年の数字である。

出所：オランダ統計局、「Amsterdam in cijfers 2013」、Noord-Holland HP、Zuid-Holland HP

②主要産業

オランダにおける 2011 年 12 月現在の産業別の総生産額あるいは従業者数を整理した。オランダ全体では、製造業、販売・運輸・飲食、公務サービスが総生産額でも従業者数でも大きなウェイトを占めていることが分かる。北ホラント州は販売・運輸・飲食が大きく、金融サービス業も大きいことが特徴である。これに対して、南ホラント州は製造業の総生産額が非常に大きく、販売・運輸・飲食も大きくなっている。アムステルダムでは公務サービスの従業者数が多く、これに販売・運輸・飲食が続いている。アムステルダムでは金融サービス業の集積も大きい。ロッテルダムでは、やはり公務サービス、販売・運輸・飲食が大きいが、ビジネスサービス業を加えた 3 つの産業分野に集積が偏っているのが特徴である。

図表 1-3 産業別総生産額・従業者数

単位：百万ユーロ、千人

	オランダ		北ホラント	南ホラント	アムステルダム	ロッテルダム
	総生産	従業者数	総生産	総生産	従業者数	従業者数
農林水産業	27,205	98	1,981	5,374		
鉱業	24,066	9	406	883		
製造業	301,495	762	25,694	86,306	14	24
電気・ガス供給業	37,408	24	4,837	7,637		
水供給・廃棄物処理業	12,829	38	2,094	3,460	5	1
建設業	79,117	363	10,552	18,363	11	17
販売・運輸・飲食	194,697	2,027	48,623	43,753	125	92
情報通信業	51,835	231	14,748	12,165	32	10
金融サービス業	80,029	260	30,447	13,165	52	13
不動産・リース業	60,938	72	11,982	12,809	8	4
ビジネスサービス業	111,555	1,331	27,796	25,693	121	70
公務サービス	176,169	2,412	28,349	39,017	149	122
文化・レクリエーション業	25,848	280	5,062	5,544	24	16
その他					2	5
合計	1,183,191	7,905	212,572	274,169	542	374

出所：オランダ統計局、「Amsterdam in cijfers 2013」

(2) 経済の概況

①域内総生産

オランダでは名目の伸び率が 2003 年の 2.5%から徐々に拡大しているが、2009 年に 3.6%落ち込むと、その後は 2%程度の伸びに低下し、2011 年の国内総生産の暫定値は 5,990 億ユーロとなっている。

北ホラント州もオランダ全体伸びを反映して、2009 年に域内総生産が低下しているが、2011 年時点で 2008 年の総額を超えている。北ホラント州のオランダ経済に占める割合も 18%前後で安定していることが分かる。

南ホラント州は北ホラント州よりオランダ経済に占める割合が高くなっているが、2009 年にやはり経済の低下を経験している。しかも、オランダ経済や北ホラント州が 2011 年には 2008 年の水準を回復しているのに対して、南ホラント州は依然 2008 年の経済水準を下回る状況にあることが分かる。

図表 I-4 域内総生産の推移(2001 年-2011 年)

単位：百万ユーロ、%

	オランダ		北ホラント			南ホラント		
	名目価格	伸び率 (%)	名目価格	伸び率 (%)	構成比	名目価格	伸び率 (%)	構成比
2001	447,731		79,872		17.8%	96,982		21.7%
2002	465,214	1.039	86,351	1.081	18.6%	99,787	1.029	21.4%
2003	476,945	1.025	88,397	1.024	18.5%	102,575	1.028	21.5%
2004	491,184	1.030	91,578	1.036	18.6%	105,670	1.030	21.5%
2005	513,407	1.045	95,350	1.041	18.6%	111,529	1.055	21.7%
2006	540,216	1.052	98,562	1.034	18.2%	116,096	1.041	21.5%
2007	571,773	1.058	103,467	1.050	18.1%	123,781	1.066	21.6%
2008	594,481	1.040	106,571	1.030	17.9%	126,774	1.024	21.3%
2009	573,235	0.964	104,530	0.981	18.2%	121,355	0.957	21.2%
2010	586,789	1.024	108,285	1.036	18.5%	123,372	1.017	21.0%
2011	599,047	1.021	109,282	1.009	18.2%	125,187	1.015	20.9%

注：2011 年は暫定値である。

出所：オランダ統計局

②人口1人当たり域内総生産

オランダでは名目の人口1人当たり域内総生産の伸び率が2007年に5.6%と高い伸びを示したが、2009年に4.1%落ち込んでいる。その後は2%弱の伸びに低下し、2011年の暫定値は35,886ユーロで、依然2008年の金額を下回っている。

北ホラント州はオランダ全体に比べると10%以上人口1人当たり域内総生産は高くなっている。オランダ経済全体と同様に2009年に落ち込みを見せるが、2011年時点で2008年の金額を超えている。

南ホラント州はオランダ経済全体と比べると、2001年で1.3%上回る程度で平均的な金額であった。しかし、2009年にオランダ経済全体が落ち込んだ後は、その回復のスピードが遅く、その後はオランダ平均を下回る水準となっている。

図表 I-5 人口1人当たり域内総生産の推移(2001年-2011年)

単位：ユーロ/人

	オランダ		北ホラント			南ホラント		
	名目価格	伸び率 (%)	名目価格	伸び率 (%)	指数	名目価格	伸び率 (%)	指数
2001	27,903		31,414		100.0	28,259		100.0
2002	28,808	1.032	33,648	1.071	107.1	29,076	1.029	102.9
2003	29,395	1.020	34,260	1.018	109.1	29,767	1.024	105.3
2004	30,168	1.026	35,315	1.031	112.4	30,583	1.027	108.2
2005	31,459	1.043	36,633	1.037	116.6	32,247	1.054	114.1
2006	33,049	1.051	37,766	1.031	120.2	33,583	1.041	118.8
2007	34,903	1.056	39,497	1.046	125.7	35,793	1.066	126.7
2008	36,148	1.036	40,424	1.023	128.7	36,519	1.020	129.2
2009	34,678	0.959	39,330	0.973	125.2	34,736	0.951	122.9
2010	35,316	1.018	40,401	1.027	128.6	35,079	1.010	124.1
2011	35,886	1.016	40,465	1.002	128.8	35,360	1.008	125.1

注1：2011年は暫定値である。

注2：指数はオランダを100とした場合の値である。

出所：オランダ統計局

③人口1人当たり国民所得・雇⽤者報酬

オランダの人口1人当たり国民所得の推移を見ても、2009年に落ち込みがあり、その後回復しているが、2011年時点で26,751ユーロ/人となっている。これは依然2008年の水準を下回っている。これに対して、人口1人当たりの雇⽤者報酬は2001年以降一貫して拡大してきており、2009年の落ち込みは見られない。

北ホラント州の人口1人当たり雇⽤者報酬はオランダ平均を20%近く上回っている。雇⽤者報酬は北ホラント州でも2001年以降一貫して増加傾向にある。

南ホラント州の人口1人当たり雇⽤者報酬はオランダ全体と比べると、わずかに上回る規模であり、これはこの間ほぼ維持されている。南ホラント州では2009年までは人口1人当たり雇⽤者報酬は増加してきたが、その後は停滞している。

図表 I-6 人口1人当たり国民所得・雇⽤者報酬の推移(2001年-2011年)

単位：ユーロ/人

	国民所得		雇⽤者報酬			
	オランダ	オランダ	北ホラント		南ホラント	
			実数	指数	実数	指数
2001	20,610	14,171	16,949	119.6	14,597	103.0
2002	21,297	14,789	17,737	119.9	15,249	103.1
2003	21,721	15,146	18,114	119.6	15,524	102.5
2004	22,247	15,418	18,538	120.2	15,789	102.4
2005	23,178	15,598	18,681	119.8	16,081	103.1
2006	24,366	16,207	19,445	120.0	16,646	102.7
2007	25,890	17,111	20,403	119.2	17,627	103.0
2008	26,824	17,920	21,205	118.3	18,491	103.2
2009	25,548	18,057	21,293	117.9	18,590	102.9
2010	26,105	18,085	21,290	117.7	18,427	101.9
2011	26,751	18,344	21,623	117.9	18,537	101.1

注1：2011年は暫定値である。

注2：指数はオランダを100とした場合の値である。

出所：オランダ統計局

④消費者物価指数(HICP)

欧州中央銀行が公表しているユーロ圏の調整済み消費者物価指数を対象に、オランダの全商品の推移を見ると、2002年以降消費者物価は一貫して上昇している。2013年は2002年から22.3%上昇している。

図表 I-7 消費者物価指数の推移(2002年-2013年)

	オランダ		オランダ
2002	95.05	2008	105.54
2003	97.18	2009	106.57
2004	98.52	2010	107.56
2005	100.00	2011	110.23
2006	101.65	2012	113.34
2007	103.26	2013	116.24

注：2005年を100としている。

出所：オランダ統計局

⑤失業率

オランダの失業率は2003年に5.4%であったが、その後上昇、2005年をピークに減少に向かった。2008年にこの時期最も低い3.8%を記録すると、2013年の8.3%まで段階的に上昇してきている。

北ホラント州はほぼオランダ全体と同様の変動をしているが、南ホラント州は2006年以降オランダ全体に比べて失業率が高くなる傾向にある。これはアムステルダム市やロッテルダム市にも顕著で、特にロッテルダム市は2013年時点で5.6%国より失業率が高くなっている。

図表 I-8 失業率の推移(2003年-2013年)

単位：%

	オランダ	北ホラント	南ホラント	アムステルダム	ロッテルダム
2003	5.4	5.4	5.2	7.7	8.8
2004	6.4	6.1	6.1	7.3	10.0
2005	6.5	6.3	6.5	9.0	10.6
2006	5.5	5.3	5.8	7.3	9.8
2007	4.5	4.2	4.5	5.9	7.2
2008	3.8	3.4	4.1	4.5	6.9
2009	4.8	4.7	4.8	6.5	8.1
2010	5.4	5.2	5.9	6.6	8.8
2011	5.4	5.3	6.1	7.1	9.5
2012	6.4	6.3	7.6	7.9	12.6
2013	8.3	8.1	9.0	10.0	13.9

出所：オランダ統計局

(3) 企業の概況

①法人制度

オランダにおける企業形態としては、個人事業主(Eenmanszaak)、専門パートナーシップ(Maatschap, samenwerking)、合名会社(Vennootschap onder firma)、合資会社(Commanditaire vennootschap)、株式非公開会社(Besloten vennootschap)、株式公開会社(Naamloze vennootschap)、協同組合(Coöperatieve vereniging)、協会・財団(Vereniging of stichting)などがある。

1)企業形態

a.個人事業主(Eenmanszaak)

個人事業主単独で事業を行う場合に選択される企業形態である。個人事業主は設立証書を作成する必要はないが、事業を実施するためには商工会議所(Kamer van Koophandel)に対して商業登記の手続きを行う必要がある。個人事業主も雇用することはできるが、負債に対しては無限責任を負っている。

b. 専門パートナーシップ(Maatschap, samenwerking)

オランダ法では医者や歯医者、弁護士、会計士、理学療法士などの専門職によるパートナーシップを合名会社や合資会社と区別している。パートナーを形成する場合、パートナー契約は法定要件ではない。ただし、パートナー間で利益の配分などに関する契約を結ぶことが望ましいとされている。専門パートナーシップの場合も 2008 年以降商業登記を行うことになった。パートナーは等分の責任を負うが、1人のパートナーが権限を超えた場合には他のパートナーが責任を負う必要がない。

c. 合名会社(Vennootschap onder firma)

複数のジェネラルパートナーが協力して事業を実施する企業形態を合名会社という。合名会社を設立する場合、パートナー契約は法定要件ではない。ただし、パートナーシップの名称や目的、パートナーの役割などパートナー間の合意事項を明記しておくことが望ましいとされている。各パートナーは債務に対して無限責任を負うことになり、辞任した場合も辞任前の契約に対しては無限責任を負う。法人税制の対象とはならず、パートナーには分配された利益に対して所得税が課される。また、国税庁(Belastingdienst)が起業家として認定すれば、個人の所得であっても、起業家税額控除や投資税額控除などあらゆる税額控除を受けることができる。

d. 合資会社(Commanditaire vennootschap)

合名会社の派生した形態で、パートナーの中に資本金の拠出額の範囲内でしか責任を負う必要のないパートナーが存在するケースである。これをリミテッドパートナーと呼ぶが、

リミテッドパートナーはジェネラルパートナーの経験がなければなることはできない。また、リミテッドパートナーは出資のみが役割で、事業に参加することはできない。合資会社を設立する場合、パートナー契約は法定要件ではないが、パートナー間の同意事項を明記しておくことが望ましい。特に合名会社と異なり、ジェネラルパートナーとリミテッドパートナーの利益配分は決めておかなければならない。また、商業登記を行う場合もジェネラルパートナーについては詳細を記載する義務がある。ジェネラルパートナーについては国税庁が起業家と認定すれば、様々な税額控除が受けられる。

e. 株式非公開会社(Besloten vennootschap)

株式非公開会社は有限責任で事業を実施したい個人などによって選択される、法人格を持った法人形態である。この法人形態はオランダで最も一般的で、持株会社としても利用されることが多い。

この形態の特徴は資本を株式に分割するが、その資本を公募によって集めることができないところにある。設立に当たっては定款を含む設立証書を作成することが義務付けられ、商業登記も必要である。ただし、2012年10月に新たな法律(Flex BV Act)が導入され、従来18,000ユーロ必要であった最低資本金や、株式の譲渡制限が廃止されるなど、規制緩和が行われている。

f. 株式公開会社(Naamloze vennootschap)

資本を公募によって集めることができる法人格を持った法人形態で、株式非公開会社と異なり、証券取引所で株式売買を行うことができる。設立証書を作成し、商業登記も義務付けられている。さらに株式非公開会社と異なり、最低資本金も45,000ユーロと定められている。

g. 協同組合(Coöperatieve vereniging)

100年以上の歴史を持つ協同組合は最低2名以上で設立することになる。出資者の責任は有限責任と無限責任を選択でき、最低出資金の制限もない。法人格を持った組織で、商業登記が必要であり、法人税、付加価値税の納入義務もある。協同組合は株式非公開会社とほぼ同様の法人形態としてオランダではみなされているが、後者が株式の配当に対してオランダ国内で源泉課税される一方で、前者では組合員に対する利益の分配に源泉課税が行われないために、外国企業による活用事例が増えている。

h. 協会・財団(Vereniging of stichting)

協会・財団はオランダ法に基づく法人であり、理事会の設置が義務付けられている以外組織形態に制約がない。出資者も有限責任であるが、設立に際しては公証人のサインがある公式の設立証書を作成する必要があり、商業登記も必要である。

図表 I-9 企業形態の概要

	個人事業主	専門パートナーシップ	合名会社	合資会社
設立	自由	自由（パートナー契約が望ましい）	自由（パートナー契約が望ましい）	自由（パートナー契約が望ましい）
商業登記	必要	必要	必要	必要
最低資本金	無	無	無	無
責任範囲	無限責任	債務を等分に分割し、その範囲で責任を負う	無限責任	ジェネラルパートナーは無限責任、リミテッドパートナーは有限責任
課税	所得税（中小企業利益免除と時間規定を満たしていれば雇用者控除有）	所得税（中小企業利益免除と時間規定を満たしていれば雇用者控除有）	所得税（中小企業利益免除と時間規定を満たしていれば雇用者控除有）	ジェネラルパートナーに対しては所得税（中小企業利益免除と時間規定を満たしていれば雇用者控除有）
	株式非公開会社	株式公開会社	協同組合	協会・財団
設立	公式の設立証書	公式の設立証書	公式の設立証書	公式の設立証書
商業登記	必要	必要	必要	必要
最低資本金	無	45,000 ユーロ	無	無
責任範囲	有限責任	有限責任	設立証書で有限、無限を選択	有限責任
課税	法人税	法人税	法人税	一般に法人税

注：公式の設立証書とは公証人のサインが入った必要書類のことである。

出所：Chambers of Commerce “Starting your own business“、Loyens & Loeff(2014)“ Legal aspects of doing business in the Netherlands“、オランダ経済省企業誘致局 HP

2) 企業数の推移

オランダにおける政府企業、その他を加えた企業数全体の 2008 年以降の推移が以下の表である。2008 年には 108.3 万社であったものが、6 年後の 2014 年には 142.8 万社、31.8%の増加である。2014 年時点で最も多いのが個人事業主の 86.4 万社で全体の 60.5%を占めている。これに続くのが株式非公開会社の 31.1 万社、合名会社の 15.5 万社であり、それぞれ全体の 21.8%、10.9%となっている。

図表 I-10 企業形態別企業数(2008 年-2014 年)

単位：社

	2008	2010	2012	2014
企業数合計	1,083,455	1,220,645	1,362,815	1,428,005
個人事業主	589,515	686,270	807,525	864,160
専門パートナーシップ	44,185	48,040	46,130	44,975
合名会社	125,325	147,975	152,305	155,320
合資会社	6,905	6,785	6,790	6,695
株式非公開会社	274,360	287,425	304,760	311,060
株式公開会社	1,040	1,030	1,005	1,050
協同組合	1,350	1,475	1,600	1,815
協会・財団	36,250	36,725	37,705	38,200
政府	1,185	1,105	1,045	1,000
その他	3,345	3,810	3,950	3,720

出所：オランダ統計局

②企業数（産業別・規模別）

2014年1月1日現在のオランダの企業数は142.8万社となっている。産業別では、専門サービス業が27.6万社で最も多く、次いで商業の21.3万社、建設業14.1万社、医療・福祉サービス11.2万社の順である。

企業規模別では1～5名が130.3万社と最も多く、5～10名になると、6.2万社に大きくその数が減少する。500名以上の企業は1,465社である。

産業別規模別では、上記の結果を反映して、1～5名の企業規模の専門サービス業が最も多く、これに商業、建設業、医療・福祉サービスが続いている。

図表 I-11 産業別規模別企業数(2014年)

単位：社

	1～5名	5～10名	10～50名	50～150名	150～500名	500名以上	合計
全企業	1,303,340	62,210	48,930	8,725	3,330	1,465	1,428,000
農林水産業	65,475	3,115	1,870	105	20	5	70,590
鉱業・採石業	270	30	40	20	15	0	375
製造業	43,520	4,730	5,975	1,570	565	180	56,540
エネルギー供給業	805	30	35	10	15	10	905
水供給・廃棄物処理業	860	140	205	55	30	10	1,300
建設業	130,765	4,670	4,350	595	135	55	140,570
商業	182,805	16,415	11,595	1,645	460	140	213,060
運輸・倉庫業	28,460	2,300	2,610	635	180	60	34,245
ケータリング業	39,355	6,650	3,595	245	50	25	49,920
情報・通信業	68,815	2,045	2,150	400	100	40	73,550
金融サービス業	75,885	1,315	885	115	55	35	78,290
不動産業	31,110	885	550	130	50	5	32,730
専門サービス業	263,690	6,510	4,910	620	200	70	276,000
レンタル・その他サービス業	50,725	2,985	3,480	910	350	120	58,570
公務	140	10	80	220	225	130	805
教育	53,375	645	1,025	505	435	145	56,130
医療・福祉サービス	101,560	5,610	3,105	585	385	410	111,655
文化・スポーツ・余暇事業	81,265	1,525	1,235	170	40	5	84,240
その他サービス業	84,370	2,560	1,220	195	35	10	88,390
ハウスキーパー	25	0	0	0	0	0	25
その他	45	25	30	0	0	0	100

出所：オランダ統計局

③外資系企業割合

オランダの外資系企業は 2011 年時点の全産業で 10,390 社⁴あり、ここで 94.9 万人が従事している。外資系企業の割合は企業数で 2.3%、従業者数で 12.1%である。外資系企業の割合が高いのは卸売業の 9.4%、製造業の 6.3%、運輸・倉庫業の 5.2%となっている。

図表 I-12 外資系企業と外資比率(2011 年)

単位：社、千人、%

	企業数	従業者数	外資比率	
			企業数	従業者数
全産業	10,390	949	2.3	12.1
農・鉱業・エネルギー供給	170	18	1.0	9.8
製造業	1,655	228	6.3	27.9
建設業	180	24	0.6	6.1
卸売業	3,545	156	9.4	30.7
小売・飲食・宿泊業	520	156	0.6	12.9
運輸・倉庫業	660	95	5.2	27.3
情報・通信業	775	82	4.8	33.5
金融保険業	770	24	1.3	9.0
その他専門サービス業	1,410	80	1.9	15.1
不動産・その他サービス業	560	80	1.1	8.3
公務・教育・医療	145	6	0.3	0.3

出所：オランダ統計局

外資系企業の国籍については鉱業や製造業など上記企業の 9,025 社を対象に明らかになっている。このうち 100 社以上の集積がある国を見ていくと、米国の 1,980 社が最も多く、これにドイツの 1,485 社が続いている。イギリスも 10.7%で高い割合となっているが、アジアでは日本の 400 社がもっと多くなっている。

図表 I-13 外資系企業の国籍(2011 年)

単位：社、%

	企業数	構成比		企業数	構成比
米国	1,980	21.9	デンマーク	190	2.1
ドイツ	1,485	16.5	アイルランド	170	1.9
イギリス	965	10.7	オーストリア	110	1.2
ベルギー	730	8.1	ルクセンブルク	110	1.2
フランス	560	6.2	台湾	110	1.2
日本	400	4.4	スペイン	105	1.2
スイス	365	4.0	イスラエル	100	1.1
スウェーデン	315	3.5	インド	100	1.1
中国	215	2.4	その他	810	9.0
イタリア	205	2.3	合計	9,025	100.0

出所：オランダ統計局

⁴ ここで言う「外資系企業」には、オランダに EU 統括の本社を置いてはいるものの、実質的な営業活動を他国の支社・支店・営業所で行っている場合も含まれる。オランダ国内で営業活動を行っている外資系企業と、オランダには EU 統括会社だけを置いて他国で実質的な営業活動を行っている外資系企業を、統計上で区分して捉えることはできない。

④業種別税引き前利益

オランダにおける金融業を除く業種別の税引前利益を見ると、企業数としては約 4%を占めるにすぎない製造業が、全利益の約半分に相当する 48.3%を生み出している。

企業数では最多の 19%を占める専門サービス業は利益水準では 6.9%、企業数では 2 位の 15%を占める商業（卸・小売業）は利益水準では 19.7%を占める。

図表 I-14 業種別税引き前利益・(2011 年)

単位：百万ユーロ、%

	税引き前利益	
	実数	構成比
農林水産業	1,029.4	1.0
鉱業	8,064.7	7.6
製造業	51,028.8	48.3
エネルギー供給	685.9	0.6
水供給・廃棄物処理	279.2	0.3
建設業	2,384.4	2.3
卸売・小売業	20,785.1	19.7
運輸・倉庫業	5,292.6	5.0
飲食・宿泊業	887.8	0.8
情報通信	4,027.6	3.8
専門サービス	7,276.1	6.9
その他事業サービス	2,593.5	2.5
公務	4.2	0.0
教育	154.4	0.1
福祉サービス	835.4	0.8
文化・スポーツ・レクリエーション	289.1	0.3
その他のサービス	82.8	0.1
合計	105,701.0	100.0

出所：オランダ統計局

(4) 財政規模

本節では、主としてオランダ統計局（CBS）の財政統計を利用して、中央政府・州政府・地方自治体政府の予算ベースでの財政規模・財政内訳を把握する。

①中央政府

1) 中央政府の歳入構造

政府の歳入は、リーマンショック後の 2009 年度に落ち込んだ後、回復傾向にあるが、依然 2008 年度の水準を回復しておらず、2013 年度時点で 1,561 億ユーロとなっている。

歳入の内訳は税収の比重が大きく、2013 年度の場合、82.9%を占めている。次いで大きいのは、財産収入の 11.5%である。

図表 I-15 中央政府の歳入内訳(2005～2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳入総額	131,894	144,136	152,940	161,228	152,086	157,504	153,946	151,240	156,108
税収	116,607	125,928	134,310	136,366	129,287	134,553	130,871	126,315	129,422
財サービス収入	2,337	2,432	2,622	2,834	2,733	2,895	3,248	2,985	2,987
財産収入	8,747	11,545	11,546	17,221	14,905	13,948	13,479	16,227	17,960
経常移転収入	1,537	1,666	1,936	2,113	2,326	2,899	2,657	2,877	2,955
資本移転収入	166	194	143	324	396	695	1,056	407	459
その他	2,500	2,371	2,383	2,370	2,439	2,514	2,635	2,429	2,325

出所：オランダ統計局

2) 中央政府の税収

中央政府の税収は、1,300 億ユーロ前後でほぼ安定している。税収の中で最大の税目は（個人）所得税であり、2013 年度の場合、全税収の 34.2%を占めている。次いで、付加価値税の 32.6%となっている。

法人税収は、9.6%を占めるに過ぎない⁵。

図表 I-16 中央政府の税収内訳(2005～2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011*	2012*	2013*
税収	115,984	125,099	133,466	135,578	129,174	134,512	130,709	126,171	129,216
付加価値税	36,216	38,965	41,898	42,318	39,857	42,458	41,321	41,436	42,111
所得税	31,224	35,163	40,023	40,494	47,579	48,178	46,693	44,305	44,209
法人税	17,069	17,907	18,552	18,814	11,604	12,782	12,409	11,854	12,447
物品税	9,327	9,860	10,013	10,516	10,696	11,120	11,268	11,289	10,865
環境関連消費税	4,128	4,545	3,789	4,624	4,597	4,606	4,408	4,013	4,987
環境税	81	93	81	242	341	365	437	405	109
自動車税 (環境関連を含む)	2,523	2,750	2,898	3,182	3,474	3,783	3,743	3,706	3,690
自動車購入税	3,148	3,452	3,647	3,236	2,145	2,096	1,978	1,500	1,158
不動産譲渡税	4,252	4,566	4,925	4,375	2,745	2,785	1,935	1,128	1,104
配当税	4,262	4,226	3,750	3,951	2,084	2,400	2,590	2,481	2,191
資産税（相続税）	1,709	1,810	1,877	1,795	1,813	1,721	1,536	1,382	1,730
保険税	743	752	807	795	849	861	1,020	1,145	2,343
賭博税	184	196	247	333	444	442	475	459	476
銀行税								536	507
不動産所得税									48
労働費用税	570	511	497	527	616	609	541	165	804
その他	548	303	462	376	330	306	355	367	437

注：*は暫定値である。

出所：オランダ統計局

⁵ 2013 年度の日本の場合、法人税収は約 8.7 兆円であり、全税収（国税）の約 20%を占める。

3) 中央政府の歳出構造

2012年度の歳出総額は1,689億ユーロである。最大の歳出項目は一般行政481億ユーロで、歳出総額の28.5%を占める。次いで、社会保護が24.5%となっている。オランダは、手厚い社会保障が特徴として挙げられるが、数字の上でも示されている。

図表 I-17 中央政府の目的別歳出内訳(2009~2012年度)⁶

単位：百万ユーロ

	2009	2010	2011*	2012*
歳出総額	170,939	181,845	169,781	168,852
一般行政	48,005	50,807	49,368	48,137
国防	8,575	8,267	8,117	7,476
公共秩序と安全	11,055	11,106	11,421	11,418
経済問題	22,694	23,393	20,219	18,405
環境問題	1,574	1,204	1,264	714
住宅・社会資本	1,847	971	560	441
医療	9,505	15,441	10,493	10,573
余暇・文化・宗教	1,921	1,972	1,780	1,898
教育	27,180	27,655	27,776	28,459
社会保護	38,583	41,029	38,783	41,331

注：*は暫定値である。

出所：オランダ統計局

<参考>オランダ中央政府の性質別歳出内訳(2005~2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳出総額	131,541	139,629	150,083	158,445	171,409	182,482	171,207	170,021	161,647
人件費	10,995	11,369	11,847	12,293	12,800	13,120	12,851	13,005	12,738
財・サービス購入	8,020	8,525	9,311	9,958	10,462	9,913	9,392	9,192	9,190
純固定資本形成	-291	394	796	1,232	1,349	1,701	1,064	315	-652
減価償却費	4,102	4,181	4,335	4,534	4,618	4,772	4,876	4,959	4,978
土地購入	-148	-59	-59	88	121	56	24	102	-3,764
財産収入	10,494	10,359	10,851	11,569	11,322	10,226	10,520	9,795	9,219
所得補償	9,291	12,858	14,705	17,305	18,921	19,888	20,911	20,336	20,717
補助金	2,428	2,530	3,425	3,477	4,381	4,767	4,614	4,221	3,271
経常移転支出	79,069	83,025	87,205	90,214	94,894	99,406	97,140	99,356	96,009
資本移転支出	5,730	4,830	5,974	6,101	10,881	17,008	8,071	7,194	8,479
その他	1,851	1,617	1,693	1,674	1,660	1,625	1,744	1,546	1,462

出所：オランダ統計局

⁶ オランダ統計局のウェブサイトでは、中央政府の目的別歳出は2009年度以降のみの公表となっている。

②州政府

1) 州政府全体

a. 歳入

州政府全体の歳入は 2005 年の 44.5 億ユーロから 2013 年には 81.2 億ユーロと 82.3%増加している。2013 年時点では、「特定の行政目的ではない一般財源」⁷が最も多く 48.5 億ユーロである。この費目には税収などが計上されており、個別行政分野での財源以外の歳入が合算されている。これに続くのが福祉分野歳入の 11.1 億ユーロ、交通・運輸分野歳入の 10.9 億ユーロである。

図表 I-18 州政府全体の行政分野財源別の歳入内訳(2005~2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳入総額	4,454	4,707	5,440	6,252	7,409	8,386	8,472	9,051	8,121
一般行政	8	8	12	8	7	8	12	11	12
公共秩序・安全	0	2	3	3	3	4	1	0	1
交通・運輸	603	614	773	871	958	1,042	1,022	1,030	1,089
水資源管理	35	23	33	35	53	70	40	47	38
環境保全	143	134	148	184	224	130	140	78	95
余暇・自然環境	25	21	16	344	408	443	478	451	474
経済・農業問題	161	189	230	334	417	468	453	429	421
福祉	759	737	816	892	942	976	1,012	1,036	1,108
地域計画・住宅	75	74	98	118	127	86	24	29	35
特定の行政目的 ではない一般財 源	2,645	2,905	3,313	3,464	4,270	5,159	5,290	5,939	4,848

出所：オランダ統計局

⁷ 原語は“Financiering en algemene dekkingsmiddelen”。オランダ統計局(CBS)に照会したところ、英訳は“Financing and General Coverage for the Expenses”であり、主として税や公債、中央政府からの交付金等から構成される。なお、この表のその他の歳入については、行政分野の財源別に区分されている（すなわち、行政分野別の料金や課金収入に基づく財源）とのことであった。

b. 税収等

州の税収等は中央政府が課している自動車税に上乗せして徴収している自動車税が中心である。州が独自に確保している税収等は2013年時点で14.8億ユーロであるが、うち、98.0%が自動車税となっている。このほかには地下水に対する課税として地下水税、埋め立てのアフターケアに対する課税としての埋立税などある。これらは合わせても2013年時点で1,800万ユーロに留まっている。

自動車税は2005年以降安定して拡大しており、2005年の10.3億ユーロが2013年には14.5億ユーロにまで伸びてきている。州全体の税収等としてはこの間に1.4倍に拡大したことになる。

図表 1-19 州政府全体の税収等内訳(2005～2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
自動車税	1,027	1,094	1,174	1,290	1,376	1,415	1,441	1,456	1,451
地下水税	16	17	16	16	12	16	15	15	15
埋立税	20	19	19	6	5	5	5	4	3
環境収入	4	3	3	4	3	3	9	9	10
その他収入	2	3	4	3	2	3	2	2	2
合計	1,069	1,136	1,215	1,318	1,399	1,441	1,473	1,486	1,480

注：四捨五入の関係で合計とは一致しない場合がある。

出所：オランダ統計局

c. 歳出

2013年度の歳出総額は約81.2億ユーロであり、歳入総額と一致している。歳出総額の規模は、後述する地方自治体全体の歳出総額の15.6%程度にすぎない。

州政府全体の歳出は44.5億ユーロが2012年に90.5億ユーロにまで増加したが、2013年は2012年から10.3%減少している。最大の歳出項目は交通・運輸分野であり、歳出全体の27.9%を占め、次いで福祉分野の21.4%の順となっている。

図表 I-20 州政府全体の歳出内訳(2005~2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳出総額	4,454	4,707	5,440	6,252	7,409	8,386	8,472	9,051	8,121
一般行政	195	207	258	292	312	316	351	278	316
公共秩序・安全	13	16	17	18	19	19	18	20	14
交通・運輸	1,254	1,348	1,658	1,797	2,057	2,121	2,329	2,227	2,263
水資源管理	148	143	165	184	205	233	199	136	125
環境保全	370	380	417	496	592	544	629	514	485
余暇・自然環境	191	189	229	596	675	798	845	751	829
経済・農業問題	261	327	363	416	494	685	665	626	672
福祉	1,240	1,300	1,435	1,539	1,679	1,824	1,787	1,733	1,735
地域計画・住宅	186	197	236	304	384	337	411	316	285
特定行政目的ではない一般歳出 ⁸	597	600	662	610	992	1,510	1,239	2,451	1,398

出所：オランダ統計局

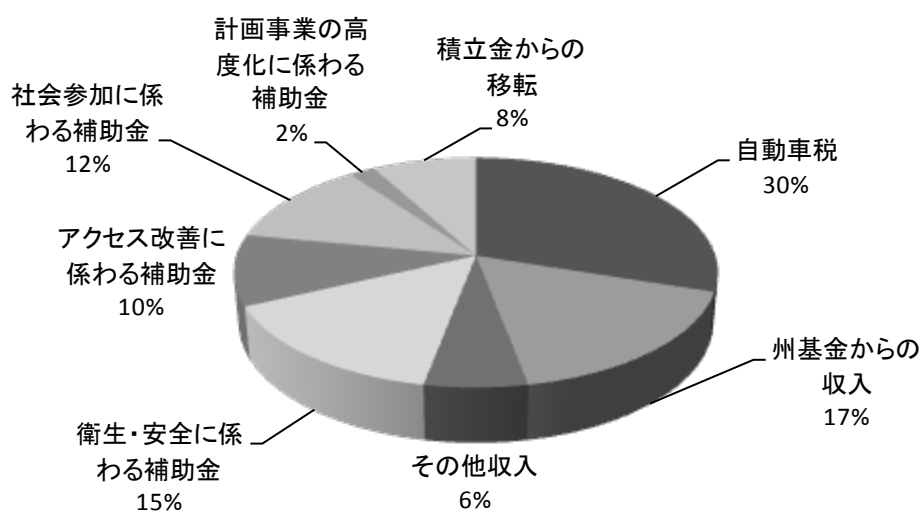
⁸ この原語も“Financiering en algemene dekkingsmiddelen”であり、英訳は“Financing and General Coverage for the Expenses”となる。間接費等の「特定の行政目的ではない一般歳出」を表す。

2) 南ホラント州

a. 歳入

南ホラント州財政報告書によれば、南ホラント州の 2010 年の歳入総額は 10 億ユーロをわずかに超える規模になっている。このうち、自動車税が全体の 30%を占めている。国からの分野別補助金では衛生・安全に係わる補助金が 15%で最も多く、国からの補助金は歳入全体の 39%となっている。

図表 I-21 南ホラント州の歳入内訳(2010 年度)



出所： Provincie Zuid-Holland „Feiten en cijfers 2011“

オランダ統計局の州財政統計によれば、南ホラント州の歳入は2008年度に前年度の7.0億ユーロから9.3億ユーロに増加したが、2010年度以降は徐々に減少している。2008年度の増加は余暇・自然環境、特定の行政目的ではない一般財源、交通・運輸の影響が大きい。2010年度以降の減少には特定の行政目的ではない一般財源の減少が貢献している。

2013年時点の歳入では特定の行政目的ではない一般財源が最も大きく、交通・運輸、福祉が続いている。

図表 I-22 南ホラント州の行政分野財源別の歳入内訳(2005～2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳入総額	678	665	699	925	988	1,036	1,034	952	949
一般行政	1	1	1	0	0	0	0	0	0
公共秩序・安全	-	-	-	-	-	-	-	-	-
交通・運輸	81	82	83	113	111	124	152	131	116
水資源管理	4	4	14	11	21	21	13	4	3
環境保全	45	23	27	47	58	33	45	16	25
余暇・自然環境	9	10	10	96	93	86	63	91	96
経済・農業問題	0	1	1	10	9	26	16	13	23
福祉	94	93	110	124	118	123	123	106	113
地域計画・住宅	6	19	17	28	27	26	2	1	1
特定の行政目的 ではない一般財 源	439	433	437	495	550	597	621	591	572

出所：オランダ統計局

b. 税収

オランダ統計局の州財政統計によれば、南ホラント州の税収等は2005年の2.2億ユーロが2011年度には3.3億ユーロまで拡大した。2013年にはわずかに減少し、3.2億ユーロ程度となっている。

南ホラント州でも自動車税に対する依存が高く、2013年時点で税収全体の98.1%を占めている。これに続くのが環境収入の300万ユーロであり、税収全体の0.9%を占める。

図表 1-23 南ホラント州の税収等内訳(2005～2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
自動車税	221	222	228	280	304	315	322	320	310
地下水税	2	1	1	1	1	1	1	1	1
埋立税	0	-	3	-	-	0	1	1	1
環境収入	0	0	0	1	1	0	3	3	3
その他収入	0	1	1	1	0	1	1	1	1
合計	223	224	233	283	306	318	329	326	316

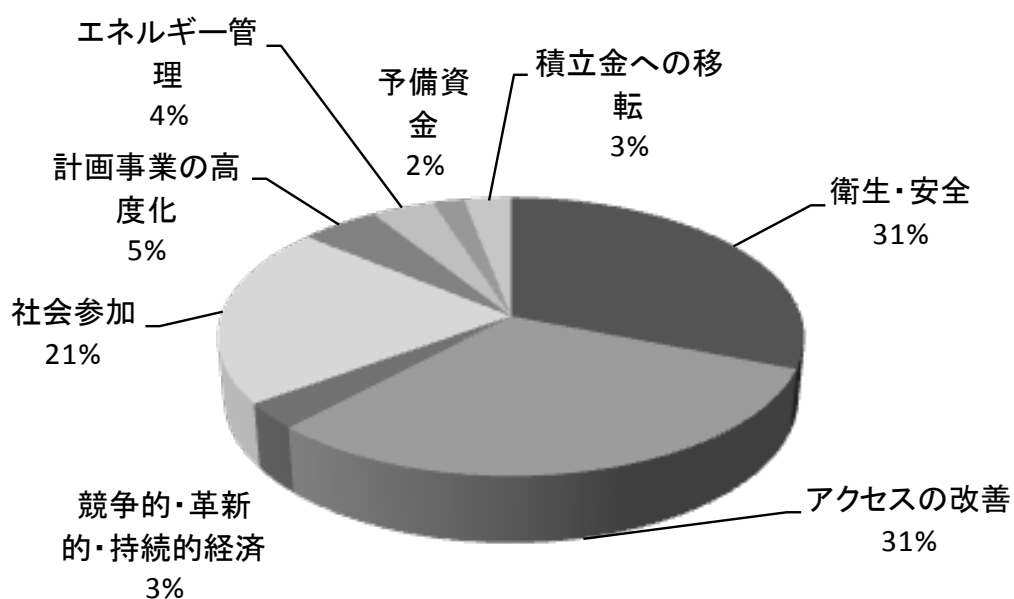
注：四捨五入の関係で合計とは一致しない場合がある。

出所：オランダ統計局

c. 歳出

南ホラント州財政報告書によれば、南ホラント州の 2010 年度の歳出内訳で割合が最も高いのは衛生・安全とアクセスの改善の 31%である。これに社会参加の 21%が続いている。これら 3つの歳出項目で全体の 83%を占めていることが分かる。

図表 1-24 南ホラント州の歳出内訳(2010 年度)



注：南ホラント州の 2010 年度における歳出は約 10 億ユーロである。

出所：Provincie Zuid-Holland „Feiten en cijfers 2011“

オランダ統計局の州財政統計によれば、南ホラント州の目的別歳出は 2005 年度の 6.8 億ユーロから 2010 年度には 1.53 倍の 10.4 億ユーロにまで拡大したのち、2013 年度まで徐々に減少している。2013 年度は 2010 年度から 8,700 万ユーロ減少した 9.5 億ユーロとなっている。

2005 年度には交通・運輸が 2.0 億ユーロ、福祉が 1.6 億ユーロ、環境保全が 1.0 億ユーロの順となっていた。これが 2013 年度になると、公共交通が依然大きく 3.4 億ユーロに拡大し、福祉がこれに続いて 1.8 億ユーロの歳出規模となっている。レクリエーション・自然環境に対する支出は 2005 年度から 1.0 億ユーロ増加し、これが福祉に次ぐ 3 番目の規模に拡大した。他方、環境保全は若干減少したため、4 番目に順位を下げている。

図表 I-25 南ホラント州の目的別歳出内訳 (2005~2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳出総額	678	665	699	925	988	1,036	1,034	952	949
一般行政	33	30	31	31	29	28	32	22	32
公共秩序・安全	2	2	2	2	2	3	2	2	2
交通・運輸	195	206	236	293	305	339	360	360	344
水資源管理	27	28	33	32	41	41	36	21	15
環境保全	100	79	84	106	128	107	139	98	95
余暇・自然環境	42	40	43	136	141	128	114	139	148
経済・農業問題	30	27	33	46	65	71	58	61	74
福祉	164	164	185	198	200	213	212	181	182
地域計画・住宅	28	37	37	48	51	48	41	33	33
特定行政目的ではない一般歳出	57	52	13	33	27	60	40	33	24

出所：オランダ統計局

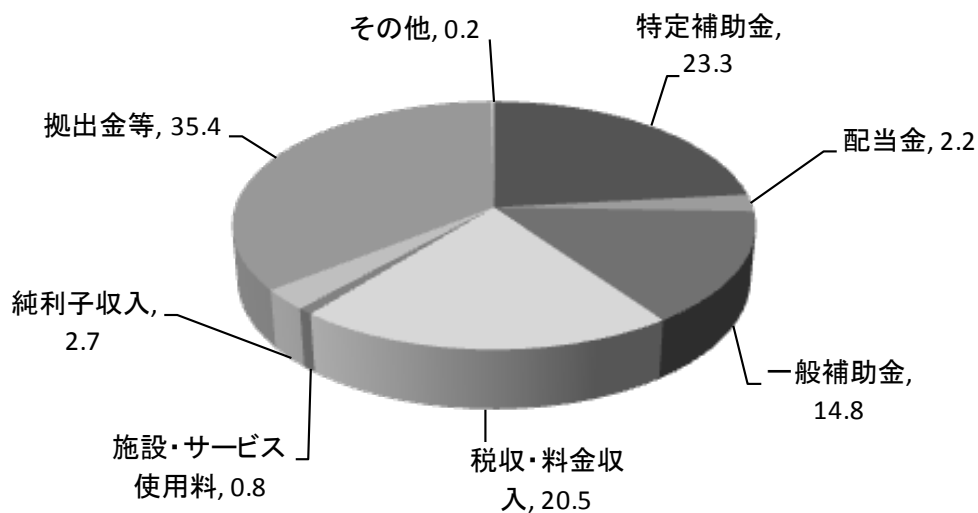
3) 北ホラント州

a. 歳入

北ホラント州財政報告書によれば、北ホラント州の2012年度の歳入総額は8.8億ユーロであった⁹。その内訳でもっと大きいのは拠出金等で35.4%、これに続いて特定補助金が23.3%、税金・料金収入20.5%、一般補助金14.8%となっている。

図表 I-26 北ホラント州の歳入内訳(2012年度)

単位：%



出所：Provincie Noord-Holland „Jaarstukken 2012“

⁹ この図表での北ホラント州の財源別歳入内訳は、決算ベースの数値である。

オランダ統計局の州財政統計によれば、北ホラント州の歳入は2005年度の5.4億ユーロが2011年度には8.5億ユーロと、56.5%増加した。しかし、その後歳入は減少に転じ、2013年度は、ほぼ2009年度と同じ水準との7億ユーロ程度となっている。

2013年度の内訳は、行政分野財源別歳入として特定の行政目的ではない一般財源が最も多く、これに続くのが福祉、交通・運輸となっている。

図表 I-27 北ホラント州の行政分野財源別の歳入内訳(2005～2013年年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳入総額	543	555	643	659	697	737	850	739	693
一般行政	2	2	2	1	1	1	1	0	1
公共秩序・安全	-	-	-	-	-	-	-	-	0
交通・運輸	60	70	55	68	70	86	88	77	76
水資源管理	2	2	2	2	2	2	2	2	1
環境保全	17	17	11	11	11	12	25	17	9
余暇・自然環境	4	1	1	0	1	1	42	20	21
経済・農業問題	0	0	0	0	1	-	14	11	15
福祉	54	70	77	74	82	80	90	90	101
地域計画・住宅	20	20	17	19	21	4	-	6	8
特定の行政目的 ではない一般財 源	384	374	478	484	508	552	588	516	462

出所：オランダ統計局

b. 税収

オランダ統計局の州財政統計によれば、北ホラント州の税収等は2005年度に1.2億ユーロであったものが、2012年度には2.0億ユーロまで拡大した。2013年度はわずかに減少し、1.8億ユーロとなっている。税収規模は、南ホラント州の税収額の約6割である。

北ホラント州においても、州政府全体と同様に、税収に占める自動車税の割合は98.0%と極めて高い。

図表 1-28 北ホラント州の税収等内訳(2005～2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
自動車税	115	122	153	166	188	191	190	195	180
地下水税	1	1	1	1	1	1	1	1	1
埋立税	2	2	1	1	1	2	1	2	1
環境収入	0	0	0	0	0	0	1	2	2
その他収入	1	1	1	1	0	1	0	0	0
合計	118	125	156	169	191	194	194	199	184

注：四捨五入の関係で合計とは一致しない場合がある。

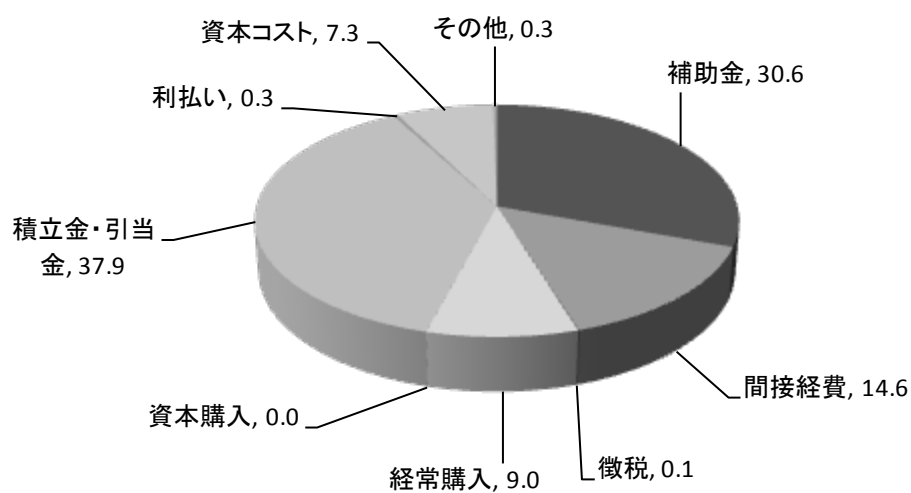
出所：オランダ統計局

c. 歳出

北ホラント州財政報告書によれば、北ホラント州の2012年度の歳出総額は8.4億ユーロであった¹⁰。性質別の内訳でもっと大きいのは積立金・引当金で37.9%、これに続いて補助金が30.6%、間接経費が14.6%となっている。これら3つの経費で全体の83.0%を占めている。

図表 I-29 北ホラント州の性質別歳出内訳(2012年度)

単位：%



出所：Provincie Noord-Holland „Jaarstukken 2012“

¹⁰ この図表での北ホラント州の歳出内訳は、決算ベースの数値である。

オランダ統計局の州財政統計によれば、北ホラント州の目的別歳出は 2005 年度の 5.4 億ユーロから 2011 年度には 1.56 倍の 8.5 億ユーロにまで拡大したのち、2013 年度まで徐々に減少している。2013 年度は 2011 年度から 1.6 億ユーロ減少した 6.9 億ユーロで、2009 年度と同程度の水準である。

歳出内訳として、2005 年度は公共交通が 1.6 億ユーロ、特定行政目的ではない一般歳出が 1.5 億ユーロ、福祉が 1.0 億ユーロの順となっていた。これら 3 つの支出は 2013 年度で見ても大きく、これらが上位 3 つを占めているのは変わらない。公共交通は 1.0 億ユーロ増加し、2.6 億ユーロであり、これは歳出全体の 36.9%を占める。福祉がこれに続いて 1.5 億ユーロであるが、特定行政目的ではない一般歳出は 0.8 億ユーロに減少している。

図表 I-30 北ホラント州の目的別歳出内訳 (2005~2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳出総額	543	555	643	659	697	737	850	739	693
一般行政	14	16	14	31	30	33	38	29	28
公共秩序・安全	0	0	0	2	2	2	2	2	2
交通・運輸	160	176	196	216	223	257	320	229	256
水資源管理	4	3	3	15	15	14	13	10	10
環境保全	28	20	20	43	41	40	64	53	45
余暇・自然環境	33	30	25	42	38	42	92	68	65
経済・農業問題	21	17	23	28	35	41	33	44	28
福祉	103	125	145	148	158	158	157	160	149
地域計画・住宅	35	28	43	63	40	35	38	45	31
特定行政目的ではない一般歳出	147	140	174	71	114	115	94	100	80

出所：オランダ統計局

③地方自治体

1) 地方自治体全体

a. 歳入

地方自治体全体の歳入は、2007年度の総額が444億ユーロであり、中央政府からの一般補助金が33.3%を占めている。この他にも特定補助金が119億ユーロ、26.8%あり、これらで全体の60.1%となっている。税金や使用料・手数料はいずれも34億ユーロで、ともに7.7%を占めているに過ぎない。

図表 I-31 地方自治体全体の歳入内訳(2007年)

単位：10億ユーロ、%

	歳入	構成比
使用料・手数料	3.4	7.7
税金	3.4	7.7
その他収入	10.9	24.5
一般補助金	14.8	33.3
特定補助金	11.9	26.8
歳入総額	44.4	100.0

出所：The Association of Netherlands Municipalities "Local Government in The Netherlands," 2008

地方自治体全体の歳入は 2006 年度の 451.4 億ユーロが 2010 年度には 541.9 億ユーロに 20.1%増加したが、その後は徐々に減少し、2013 年度には 520.9 億ユーロとなっている。これはほぼ 2009 年度と同水準である。

2013 年度時点の行政分野財源別歳入の内訳は、特定の行政目的ではない一般財源が 256.6 億ユーロで、49.3%を占めている。次いで社会サービスの割合が 17.4%と高く、これに都市計画・住宅の 11.8%が続いている。公衆衛生・環境保全も全体の 8.1%を占めている。

図表 1-32 地方自治体全体の行政分野財源別の歳入内訳(2006～2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2006	2007	2008	2009
歳入総額	45,136	47,153	49,087	52,819
一般行政	403	405	456	464
公共秩序・安全	186	141	150	147
交通・水資源管理	1,678	1,098	1,143	1,231
経済問題	604	674	784	872
教育	2,579	2,183	1,609	1,307
文化・レクリエーション	697	665	611	655
社会サービス	8,270	7,646	7,747	9,264
公衆衛生・環境保全	3,560	3,743	3,987	4,141
都市計画・住宅	6,622	7,334	8,306	8,655
特定の行政目的ではない一般財源	18,972	21,179	22,209	23,817
	2010	2011	2012	2013
歳入総額	54,187	53,598	52,269	52,089
一般行政	534	539	492	518
公共秩序・安全	125	134	115	119
交通・水資源管理	1,368	1,429	1,483	1,607
経済問題	868	943	894	864
教育	760	590	585	660
文化・レクリエーション	677	674	685	693
社会サービス	9,872	9,767	9,017	9,089
公衆衛生・環境保全	4,342	4,379	4,160	4,205
都市計画・住宅	8,569	7,534	6,875	6,170
特定の行政目的ではない一般財源	24,852	25,362	25,927	25,659

出所：オランダ統計局

b. 税収等

地方自治体全体の税収は、固定資産税が最も大きく、2013 年度時点では固定資産税が税収全体の 76.6%を占めている。

税収規模は、2005 年度から 2006 年度にかけ 20%強の大幅な落ち込みがあったが、その後 2012 年度に 2005 年度の水準を回復している。2013 年度時点での地方自治体全体での税収額は 44.5 億ユーロとなっている。

図表 I-33 地方自治体の税収等内訳(2005~2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
税収計	4,162	3,263	3,370	3,536	3,729	3,828	3,987	4,217	4,447
固定資産税(使用)	1,540	531	524	538	564	575	601	635	670
固定資産税(所有)	1,949	2,032	2,111	2,201	2,304	2,386	2,465	2,598	2,737
犬税	50	53	54	56	57	58	58	61	64
観光税	112	110	113	119	131	132	138	150	163
駐車場料金*	403	416	446	494	533	566	582	617	645
公有地使用料金*	75	83	85	92	100	67	94	105	115
その他税収	33	38	37	36	40	44	49	51	53

注) オランダ統計局では、「駐車場料金」「公有地使用料金」を税収区分に含めている。他方、アムステルダム市等の統計では税収区分には含めていない。ここでは、オランダ統計局の区分に従っている。

出所：オランダ統計局

c. 歳出

地方自治体全体での 2013 年度の歳出総額は約 521 億ユーロであり、州政府全体の歳出規模の約 6.4 倍に達するが、中央政府の歳出規模の 3 分の 1 程度である。

最大の歳出項目は社会サービスであり、歳出全体の 30.8%を占め、次いで都市計画・住宅の 14.1%、公衆衛生・環境保全の 10.4%の順となっている。

図表 I-34 地方自治体全体の目的別歳出内訳 (2006~2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2006	2007	2008	2009
歳出総額	45,135	47,152	49,087	52,819
一般行政	2,636	2,686	2,851	3,046
公共秩序・安全	1,292	1,347	1,511	1,641
交通・水管理	4,036	3,684	3,852	4,078
経済問題	699	743	792	838
教育	4,537	4,238	3,734	3,496
文化・レクリエーション	4,238	4,370	4,499	4,874
社会サービス	12,397	13,201	13,620	15,451
公衆衛生・環境保全	4,337	4,511	4,756	5,027
都市計画・住宅	7,055	7,667	8,695	9,141
特定行政目的ではない一般歳出	3,907	4,706	4,776	5,227
	2010	2011	2012	2013
歳出総額	54,187	53,598	52,269	52,089
一般行政	3,201	3,148	3,089	3,070
公共秩序・安全	1,691	1,734	1,759	1,763
交通・水管理	4,391	4,417	4,633	4,826
経済問題	867	995	1,001	937
教育	3,147	2,935	2,945	2,979
文化・レクリエーション	5,035	5,021	5,067	4,986
社会サービス	16,578	16,717	16,053	16,048
公衆衛生・環境保全	5,258	5,324	5,359	5,429
都市計画・住宅	9,278	8,639	8,058	7,361
特定行政目的ではない一般歳出	4,742	4,669	4,305	4,688

出所：オランダ統計局

2) アムステルダム市

a. 歳入

アムステルダム市の歳入は、2005年度の50.3億ユーロが2011年には61.4億ユーロへと、22.0%増加した。アムステルダム市の場合2012年度に歳入が減少したが、2013年度には2011年度の水準を回復している。

2013年度時点の行政分野財源別歳入の内訳は、特定の行政目的ではない一般財源が25.7億ユーロで、41.7%を占めている。アムステルダム市では社会サービスによる歳入割合が13.1%と高く、これに、その他、交通・水管理、公衆衛生・環境保全の3項目がほぼ同規模（それぞれ約10%）で続いている。

図表 1-35 アムステルダム市の行政分野財源別の歳入内訳(2005～2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳入総額	5,027	5,501	5,070	5,144	5,621	6,072	6,135	5,774	6,155
一般行政	52	85	86	95	106	130	136	122	147
公共秩序・安全	12	17	20	25	26	16	14	13	12
交通・水管理	718	730	376	418	457	547	541	514	598
経済問題	166	171	167	154	152	144	139	140	139
教育	286	270	229	153	130	79	106	84	104
文化・レクリエーション	45	58	47	41	39	49	43	49	55
社会サービス	1,060	1,029	880	904	900	988	875	759	808
公衆衛生・環境保全	347	377	410	524	535	600	596	581	582
都市計画・住宅	587	764	717	719	836	774	658	582	519
特定の行政目的ではない一般財源	1,522	1,577	1,611	1,673	2,013	2,224	2,323	2,550	2,566
その他	231	423	526	438	426	522	703	380	624

出所：オランダ統計局

b. 税収

アムステルダム市の税収は 2005 年度の 2.8 億ユーロから 2013 年度の 3.8 億ユーロまで増加している。2013 年度の固定資産税は使用者と所有者が支払う合計で 1.6 億ユーロを計上しており、これに続くのが観光税の 0.4 億ユーロである。税収としては固定資産税が 42.9%¹¹と大きな割合を占めている。

図表 I-36 アムステルダム市の税収等内訳 (2005~2013 年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
税収計	281	248	270	288	316	315	320	358	375
固定資産税(使用)	70	36	36	35	37	37	37	44	44
固定資産税(所有)	93	97	101	102	103	104	105	116	117
犬税	2	2	2	2	2	2	2	2	2
観光税	25	23	24	25	31	26	25	31	37
駐車場料金*	81	79	98	114	131	134	137	152	162
公有地使用料金*	7	6	5	5	6	7	6	7	7
その他税収	3	6	6	6	7	6	8	7	7

注) オランダ統計局では、「駐車場料金」「公有地使用料金」を税収区分に含めている。他方、アムステルダム市の統計では税収区分には含めていない。ここでは、オランダ統計局の区分に従っている。

出所：オランダ統計局

¹¹ アムステルダム市の統計では、税収に「駐車場料金」と「公有地使用料金」を計上していないため、2013年度の税収に占める固定資産税の割合は 80.2%となっている。ちなみに、オランダ統計局の税収区分から「駐車場料金」と「公有地使用料金」を除くと、税収に占める固定資産税の割合は 2013年度で 78.2%となる。

c. 歳出

2005 年度から 2013 年度まで歳出総額は 50～60 億ユーロのレベルを増減しており、2013 年度は 61.6 億ユーロとなっている。内訳では社会サービスの 23.1%、交通・水管理の 18.1%が大きくなっている。公衆衛生・環境保全、その他、都市計画・住宅がこれに続く規模となっている。

図表 I-37 アムステルダム市の歳出内訳(2005 年-2013 年)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳出総額	5,027	5,501	5,070	5,144	5,621	6,072	6,135	5,774	6,155
一般行政	179	232	239	261	276	313	312	299	328
公共秩序・安全	88	94	101	115	129	127	131	141	130
交通・水管理	880	962	683	653	703	809	841	979	1,111
経済問題	192	190	190	185	184	179	166	174	180
教育	399	389	364	281	270	268	264	258	275
文化・レクリエーション	315	297	313	317	342	371	351	392	371
社会サービス	1,450	1,377	1,315	1,377	1,397	1,592	1,529	1,399	1,421
公衆衛生・環境保全	401	428	473	555	592	658	661	673	680
都市計画・住宅	602	601	542	534	653	683	669	653	609
特定行政目的ではない一般歳出	291	507	322	427	648	549	507	426	426
その他	231	423	526	438	426	522	703	380	624

出所：オランダ統計局

3) ロッテルダム市

a. 歳入

ロッテルダム市の歳入は、2005年度の37.0億ユーロが2012年度には40.0億ユーロへと、8.2%増加した後、2013年度は38.8億ユーロへとやや減少に転じた。

2013年度時点の行政分野財源別歳入の内訳は特定の行政目的ではない一般財源が16.9億ユーロで、43.5%を占めている。ロッテルダム市でも社会サービスによる歳入の割合が18.8%と高く、これに公衆衛生・環境保全、都市計画・住宅、経済問題の3つの項目がほぼ同規模（約7%）で続いている。

図表 I-38 ロッテルダム市の行政分野財源別の歳入内訳(2005～2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳入総額	3,699	3,786	3,712	3,501	3,706	3,839	3,933	4,002	3,881
一般行政	33	21	25	24	23	34	36	42	34
公共秩序・安全	51	62	38	40	27	20	29	23	25
交通・水管理	403	370	167	75	163	143	157	213	204
経済問題	10	91	101	139	202	186	315	316	263
教育	285	277	284	60	48	11	48	46	62
文化・レクリエーション	120	102	76	29	76	83	66	68	57
社会サービス	1,066	1,070	918	916	979	984	855	752	731
公衆衛生・環境保全	195	200	231	273	279	316	297	302	299
都市計画・住宅	303	184	155	195	184	247	277	377	298
特定の行政目的ではない一般財源	1,158	1,327	1,596	1,678	1,634	1,727	1,803	1,774	1,688
その他	75	82	122	74	100	89	49	89	220

出所：オランダ統計局

b. 税収

ロッテルダム市の税収は2005年度から2013年度に2.6億ユーロから2.9億ユーロに増加している。

2013年度の内訳は所有者と使用者による固定資産税が2.0億ユーロで、これで税収全体の68.1%を占めている¹²。

図表 I-39 ロッテルダム市の税収等内訳(2005～2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
税収計	258	217	225	229	233	245	244	249	288
固定資産税(使用)	83	44	45	48	49	49	50	47	57
固定資産税(所有)	110	111	115	114	115	115	117	119	139
犬税	2	2	2	2	2	2	2	2	3
観光税	3	0	0	-	-	3	3	3	4
駐車場料金*	40	38	41	42	42	52	50	55	61
公有地使用料金*	17	19	19	22	24	23	22	22	24
その他税収	3	3	3	1	1	1	1	1	1

注) オランダ統計局では、「駐車場料金」「公有地使用料金」を税収区分に含めている。

出所：オランダ統計局

¹² アムステルダム市の場合と同様に、オランダ統計局の税収区分から「駐車場料金」と「公有地使用料金」を除くと、税収に占める固定資産税の割合は2013年度で96.6%となる。

c. 歳出

ロッテルダム市の歳出は2005年度から2013年までの間に37.0億ユーロから38.8億ユーロに増加しているが、4.9%の微増に留まっている。この間、2007年度と2008年度、2013年度に減少を経験している。

2013年度の内訳で最も大きいのが社会サービスで28.1%を占めている。これに続いて公衆衛生・環境保全が11.7%、都市計画・住宅が10.1%となっている。ただし、経年的に見ると、公衆衛生・環境保全と都市計画・住宅が増加傾向にあるの対し、社会サービスと交通・水管理は減少傾向にある。特に交通・水管理は、この間の歳出額が38.0%減少している。

図表 I-40 ロッテルダム市の歳出内訳(2005~2013年度)

単位：百万ユーロ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
歳出総額	3,699	3,786	3,712	3,501	3,706	3,839	3,933	4,002	3,881
一般行政	199	214	220	223	226	254	217	204	191
公共秩序・安全	138	148	135	153	149	139	138	137	142
交通・水管理	516	502	285	238	296	311	294	322	320
経済問題	39	126	136	181	195	184	301	311	253
教育	396	405	405	193	168	167	192	190	207
文化・レクリエーション	323	305	282	249	318	322	316	314	285
社会サービス	1,360	1,353	1,261	1,309	1,374	1,364	1,239	1,099	1,089
公衆衛生・環境保全	257	268	290	350	370	402	438	469	453
都市計画・住宅	288	193	165	186	206	294	386	511	392
特定行政目的ではない一般歳出	108	191	413	345	303	314	363	354	330
その他	75	82	122	74	100	89	49	89	220

出所：オランダ統計局

3. 社会保障制度

オランダの社会保障制度は、国民保険と被用者保険の 2 種類の社会保険で構成される。国民保険は個人全員、被用者保険は被用者のみを対象としている。

国民保険では、一般老齢（一般老齢年金法：AOW）、配偶者や両親の死亡（一般遺族補償法：ANW）、高額医療費（特別医療費保険法：AWBZ）に対する給付を行う。国民保険制度を運営しているのは、社会保険銀行（SVB）である。保険料は税務当局が徴収する。

被用者保険制度では、障害（障害労働者所得補償法：WIA と、疾病給付法：ZW）および失業（失業保険法：WW）に対する給付を扱う。雇用主と従業員が保険料を共同で負担し、給付は、労働者保険事業団（UWV WERKbedrijf）から行われる。

国民保険・被用者保険の労使の保険料率は、以下の図表 I-41 のとおりである。国民保険については、他国と異なり雇用主負担がなく、被用者負担のみとなっている。

図表 I-41 国民保険・被用者保険の保険料率(2014年1月)

<国民保険>

国民保険制度	雇用主	従業員	年間所得のうち掛金対象となる所得の上限
一般老齢年金法(AOW)	—	17.90% ¹⁾	年額 33,363 ユーロ ²⁾
一般遺族補償法(ANW)	—	0.60%	年額 33,363 ユーロ
特別医療費保険法(AWBZ)	—	12.65%	年額 33,363 ユーロ
合計	—	31.15%	

1) 該当する場合、支払保険料から税還付金が控除される。税還付金の金額は所得の状況によって異なる。

2) 2014年1月1日現在。金額は毎年7月1日と1月1日に調整される。

<被用者保険>

被用者保険制度	雇用主	従業員	所得のうち掛金の対象となる所得の上限
障害労働者所得補償保険 基本保険料 WIA 就労不能者生活救済保険 WAO	4.95%	—	日額 197.74 ユーロ ³⁾
就労能力不十分者生活補償保険 WGA	1.03%	—	日額 197.74 ユーロ
産業基金 ⁴⁾	2.68% ⁵⁾	—	日額 197.74 ユーロ
失業保険 WW (Awf)	2.15%	0.00%	日額 197.74 ユーロ
産業基金付加金 ⁶⁾	0.50%	—	日額 197.74 ユーロ
健康保険 ZVW	7.50%	—	日額 197.74 ユーロ

3) 2014年1月1日現在。金額は毎年7月1日と1月1日に調整される。

失業保険法 (WW)

失業保険負担金は以下で構成されている。

*一般失業基金 (Awf) に一部

*産業基金に一部

*保育費への負担としての産業保険料への割増金

4) すべての雇用主は産業部門別基金に加入している。

5) この割合は平均である。

6) この追加金は、保育施設への雇用主の分担である。

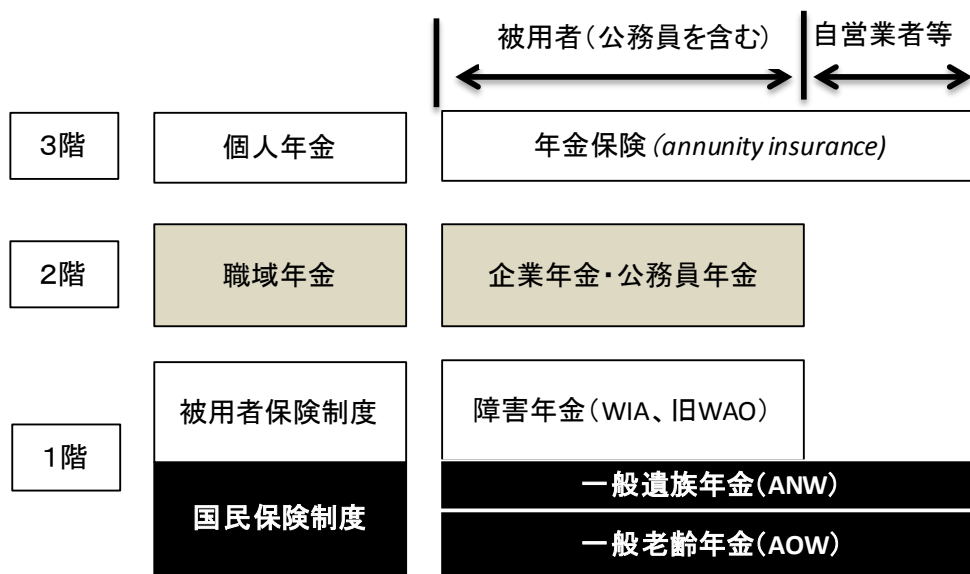
7) この割合は平均である。

資料) NFIA

(1) 年金制度

オランダの年金制度は、国民保険に位置づけられ、公的年金、職域年金（企業別年金または産業別年金）、個人年金の3階建てとなっている。

図表 I-42 オランダの公的年金の体系



資料：年金シニアプラン総合研究機構『年金と経済』Vol.31 No.1

①公的年金

1) 老齢年金

1階部分の一般老齢年金は、1957年制定の老齢年金法（Algemene Ouderdomswet: AOW、General Old Age Pensions Act）に基づいている。

15歳から65歳までの50年間を対象とし、誕生月にオランダ国内に居住しているという条件を満たせば、毎年1/50（2%）ずつ受給権が積み上がっていく仕組みとなっている。給付額は世帯状況や被保険期間によって異なるが、2014年度に65歳を迎える人が100%の受給権を持っていれば、毎月、以下の図表 I-43 の給付額を受け取ることになる¹³。夫婦の場合、最低賃金額から税額等を控除した手取り額を目途とするように設計されている（独身者の場合は70%）。最低賃金額は毎年1月1日と7月1日に改訂されるため、年金給付額も半年ごとに改訂される。

また、AOW年金とは別に、毎年5月には休暇手当が支給され、月額あたりの休暇手当は、下記図表のとおりである。

なお、AOWの管理・運営を担当するのは、社会保険銀行（SVB）である。

¹³ 2014年の場合、1948年11月30日以降1949年11月1日以前に生まれた人が65歳2か月に達した月の月末以降の毎月末に給付される。

図表 I-43 オランダの公的年金の月当たり給付額（2014年1月1日時点）

単位：ユーロ

区分	AOW	休暇手当
単身者	1,074.25	70.16
18歳以下の子供のいるひとり親	1,362.20	90.22
既婚者／同棲者（両者とも AOW 受給年齢到達）	734.41	50.11
配偶者手当のない既婚者／同棲者（配偶者は AOW 受給資格年齢未到達）	734.41	50.11
配偶者手当満額の既婚者／同棲者（配偶者は AOW 受給資格年齢未到達）	1,468.82	100.22

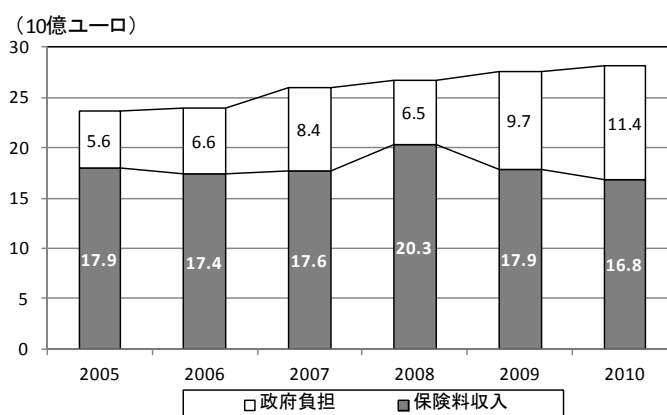
注) 表中の金額は、総額表示である。社会保険銀行 (SVB) が、図表に示される AOW 年金から税・医療関連の拠出金等を源泉徴収した額が給付される。

資料) Ministry of Social Affairs and Employment(2014), 'State of Affairs of social security, January 2014'

AOW は原則賦課方式であるが、1998 年から一部に積立方式 (AOW Savings Fund) が導入されている。公的年金の財源は、上限を 18.25% とする社会保険料であるが、日本などの国とは異なり、雇用主の負担はない。2014 年度の場合、保険料率は 17.90% であり、被用者のみが負担する。ただし、保険料収入だけでは年金給付額を賄うことができないため、一般財源から多額の資金 (AOW Savings Fund) が繰り入れられている。このような年金財政状況を改善するため、2019 年から支給開始年齢は 66 歳、2023 年からは 67 歳となる予定である。

また、2024 年以降は、イタリア等と同様に、平均余命を反映する方式に移行することが決まっている。現連立政権は、さらにこのペースを早め、2018 年から支給開始年齢を 66 歳、2022 年から 67 歳とすることを 2012 年 10 月に合意している。

図表 I-44 公的年金の財源構成



資料) 前田俊之「欧米諸国の年金事情: 第 8 回オランダ」ニッセイ基礎研究所『保険・年金フォーカス』2013 年 3 月 18 日

2) 遺族年金

遺族年金は、オランダ一般遺族補償法（Algemene Nabestaandenwet: ANW、Surviving Dependents Act）に基づき、生年月日や 18 歳未満の子の有無等、以下のいずれかの条件を満たす場合に、配偶者遺族およびその養育子女に対して支給される。

- ・ 65 歳未満で 1950 年以前の生まれであること
- ・ 1 人以上の 18 歳未満の子を養育していること
- ・ 少なくとも 45%の身体的障害があること

遺族年金の給付額は、所得に応じて減額され、障害年金分は全額、給与所得や早期退職給付等は一部が控除される。

給付額（満額の場合）は以下の図表 I-45 のとおりである。保険料率は 0.60%であり、被用者のみが負担する。

図表 I-45 遺族年金の月当たり給付額（2014 年 1 月 1 日時点）

単位：ユーロ

区分	ANW	休暇手当
遺族	1,127.17	83.93
最若子が 18 歳未満のひとり親遺族	1,405.04	107.92
孤児（10 歳未満）	360.69	26.86
孤児（10～16 歳未満）	541.04	40.29
孤児（16～21 歳未満）	721.39	53.72
追加給付	16.50	—

資料) Ministry of Social Affairs and Employment(2014), 'State of Affairs of social security, January 2014'

3) 障害年金

障害年金（WIA¹⁴）は、2004 年 1 月 1 日以降の疾病から 104 週間経過時点で 35%以上の障害残存者に対して給付される。

障害程度が 80%以上あり回復の見込みがない（またはほとんどない）就労不能の場合は、障害労働者所得補償保険（IVA）の下で、最大日額賃金¹⁵の 75%が給付される。

障害程度が 35%から 80%の範囲であれば、職場復帰スキームである就労能力不十分者生活補償保険（WGA）により、障害の程度に応じた金額が年齢に応じた期間にわたって給付される。

障害年金 WIA は被用者保険の範囲であるため、保険料は雇用主のみの負担である。保険料率は WIA 基本料率が 4.65%、WGA が 0.54%である。

運営は被用者保険庁（Employee Insurance Agency）が行っている。

¹⁴ 2005 年 12 月 28 日までは WAO

¹⁵ 2014 年 1 月 1 日時点では 197 ユーロ。

②職域年金

オランダの年金制度の 2 階部分は、公的年金 AOW を補完する職域年金制度（AOW franchise）であり、オランダの年金制度の中心となるものである。年金貯蓄基金法 PSW の規定により、企業年金基金・産業単位年金基金・保険会社のいずれかとの契約締結による運営が必須条件である。職域年金の運営形式で最も多いのは、企業及びそのグループ単位で運営される企業別年金であり、職域年金全体の約 4 分の 3 を占める。他方、加入者数で全体の 4 分の 3 を占めるのは産業別年金であり、これにはオランダ鉄道年金や公務員年金等がある。弁護士等の専門職を対象とする制度や小規模企業では保険会社への委託を取る形式もある。企業別年金は 2000 年以降、大きく数を減らしており、減少分の多くは産業別年金や保険契約への切り替えである。

2012 年 9 月時点で職域年金の数は 454 あり、その資産合計は 9,000 億ユーロに達する。これは、オランダの GDP 約 6,000 億ユーロの 150%程度に相当する。若年層の失業対策として、賦課方式で運営する早期引退給付制度（VUT）により、早期退職従業員には最終給与の 80%を支給してきたが、2006 年以降は事前積立方式に基づく早期退職年齢選択制度（VPL）への移行が進められてきた。

職域年金における保険料負担は、労使折半が一般的であり、また、平均給与比例の給付がほとんどである。

③個人年金

オランダにおける年金の 3 階部分に相当するのが個人年金である。1 階部分の公的年金と 2 階部分の職域年金を合わせた支給水準が高いため、個人年金に対するニーズは大きくはないが、自営業者には職域年金がないので、個人年金に加入することが多い。生涯貯蓄プラン（Life Course Savings Plan）と給与貯蓄プラン（Salary Savings Plan）の二つの貯蓄プランがあったが、老齢活力貯金（Vitality Savings）に統一されることとなっている¹⁶。

④オランダにおける年金制度改革¹⁷

オランダでは、政府・経営者・労組が一体となって取り決めた 1982 年のワッセナー合意以降、社会保障負担の削減が進められ、保障内容の見直しとして、公的年金と職域年金を合わせた総年金支給水準の引き下げが行われた。これ以前の総年金支給水準は、最終報酬の 8 割程度であったのが、それ以降は現在の水準にほぼ等しい 7 割程度に引き下げられた。

オランダでは、被用者の 9 割以上は職域年金に加入しており、職域年金が年金制度の中

¹⁶ 当初は、2013 年 1 月からの導入が予定されていたが、延期されている。

¹⁷ 本節は、前田俊之「欧米諸国の年金事情：第 8 回オランダ」ニッセイ基礎研究所『保険・年金フォーカス』2013 年 3 月 18 日、及びフォルダー・オスカー「第 56 回研修会：オランダにおける年金改革議論」社団法人日本年金数理人会『年金数理人』No.31(2012 年 12 月)を基に作成。

心となっている。職域年金については、現在でも依然として確定給付型（DB）年金が中心であるが、2000年以降の10年間で、退職時の報酬を基準とする制度が大幅に減少し、就業期間の平均報酬を基準とする制度が増えている。

この間、年金の会計基準の厳格化やリスク管理の強化も進められた。特に、2007年の年金財政運営規則（Financieel Toetsings Kader: FTK）では、①最低でも年金債務の105%以上の資産を保有すること、②資産構成に応じて十分なリスクバッファを持つこと（目処として年金債務の20~25%）が必要となった¹⁸。これらの条件を満たすことができない状態に陥った場合は、一定期間（①を下回った場合は3年、②の場合は15年）以内に十分な余力を回復するための計画を、監督官庁であるオランダ中央銀行（DNB）に提出することが義務付けられた。

しかし、2008年に発生したリーマンショックによる資産価値低下や、欧州経済危機による金利低下によって、平均積立比率は100%を切る水準にまで低下した。この結果、約300の年金基金が積立水準回復計画をDNBに提出し、そのうちの約100の年金基金では年金の支給水準を引き下げる検討を行うこととなった。

このような年金コストが膨らむ事態に対して、オランダでは、年金債務リスクを軽減しつつ、確定給付型年金の長所を維持しようとするハイブリッドプランとして、集団型確定拠出年金（Collective Defined Contribution: CDC）の採用が広まっていった。

この間、平均寿命の予想以上の伸びも判明し、2010年6月には、労使代表から構成されるソーシャル・パートナーズによって、①公的年金については支給開始年齢を65歳から67歳へ段階的に引き上げること、②職域年金に関してはこれ以上の拠出引き上げを抑制し、実質給付定義に基づいた新型年金を目指すことが合意された。

翌2011年6月には、2010年の基本合意を具体化させた詳細合意書が発表され、これを踏まえ、2012年5月には、社会・雇用大臣によってFTK IIという新たなルールの方針が発表された。これ以降は、新ルールの下で年金基金のあり方について検討が進められている。ここでの最大の論点は、「名目年金制度」か「実質年金制度」かである。名目年金制度とは、これまでの確定給付型年金制度に部分的な変更（積立比率を計算する際の係数の見直し等）を加えたものである。他方、実質年金制度は、運用環境の変化や長寿化の進展等による影響を年金給付に反映させることを法で定める仕組みである。

政府は、FTK IIを当初は2013年から実施し、実質年金制度の早期普及を目指していたが、年金受給者の権利の扱い方等について解決すべき問題も多いことから、現在では2015年からの実施を目指す状況となっている。

なお、2012年9月には、職域年金制度運営の新たな基本方針（September Pension Package）も政府から発表されている¹⁹。

¹⁸ 厳密には「1年後の積立比率が105%以上になる」確率が97.5%以上なければならない。

¹⁹ 主な内容は、①年金債務評価に用いる超長期金利(20~60年)は、保険会社に適用しているものと同じくUFR(Ultimate Forward Rate)を用いる、②2013年限りの特例として、積立不足に陥った年金基金への追加拠出の見送りを場合によっては認める、③給付水準の引き下げを行う場合、その幅は最大で年7%とし、複

図表 1-46 オランダにおける年金改革の沿革

	公的年金	職域年金	個人年金
1982年	ワッセナー合意 以降、社会保障負担の引き下げと年金給付額の引き下げ開始		
1998年	老齢年金への一部積立方式 (AOW Saving Fund)導入		
2007年		年金財政運営規則 (FTK)	
2010年	ソーシャル・パートナーズ合意 ・公的年金は支給開始年齢を65歳から67歳へ段階的に引き上げ ・職域年金は拠出引き上げ抑制、実質給付定義に基づく新型年金を目指す		
2011年	ソーシャル・パートナーズの詳細合意書発表		
2012年		・FTK II方針公表 ・September Pension Package	
2013年			生涯貯蓄プランと給与貯蓄プランから老齢活力貯金へ移行(延期)

出所) 前田俊之「欧米諸国の年金事情: 第8回オランダ」ニッセイ基礎研究所『保険・年金フォーカス』2013年3月18日、及びフォルダー・オスカー「第56回研修会: オランダにおける年金改革議論」社団法人日本年金数理人会『年金数理人』No.31(2012年12月)を基に作成

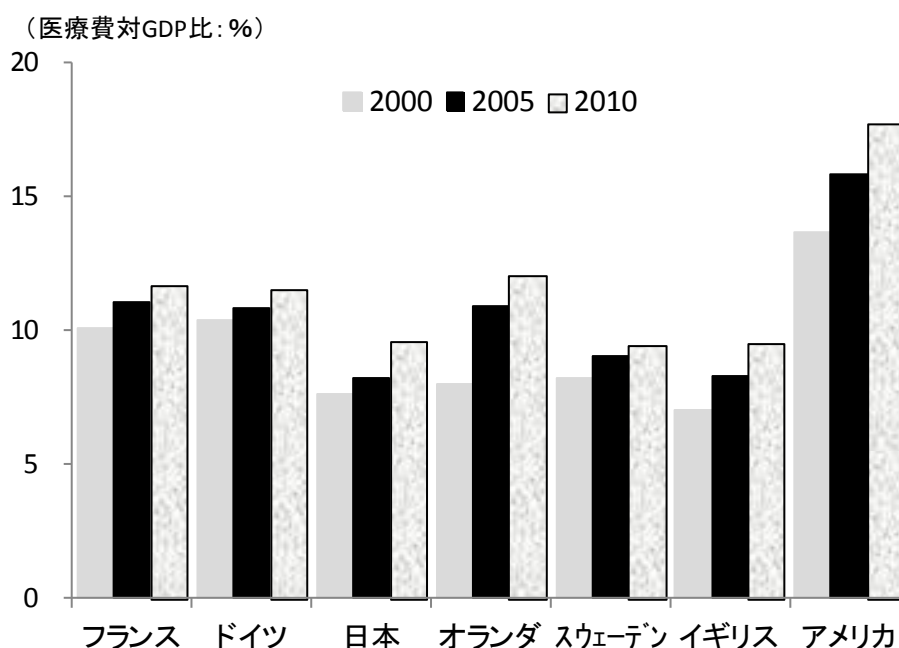
数年かけた調整を認める、というものであった。ただし、②や③を選択する場合、年金支給開始年齢の引き上げを2013年から実施することや、長寿化の影響を従来以上に反映した支給水準の設定、物価等へのスライドを認めるために必要な積立比率を105%から110%に引き上げること等が求められる。

(2) 医療（短期医療保険）²⁰

①国際比較

医療費の対GDPを国際比較すると、2010年現在でオランダの医療費はアメリカに次ぐ規模であり、日本や他の欧州諸国と比べても高い水準にある事が分かる。しかしながら2000年の時点では、オランダの医療費はイギリス、日本に次いで低い水準にあり、2000年代に大きく上昇した事が分かる。この原因として真野（2013）²¹はオランダ版DRG（Diagnosis Related Group）の導入やオランダ版DPC（Diagnosis Procedure Combination）であるDBC（Diagnose Behandel Combinaties）の導入（2005年）を挙げている。

図表 I-47 医療費対GDP比の国際比較



(出所) OECD Health Data

②オランダの医療制度の歴史

オランダの医療保険制度は、1940年までは政府の規制は行われていなかったが、オランダは天然ガスに恵まれていたため、医療への公平なアクセスを実現するための政府の積極的な介入が行われるようになり、1960年代には高福祉国家となっており、医療へのアクセスを改善するために医療福祉施設が数多く建てられた。1940年から1970年にかけて2つの主要な医療保険制度が導入された。第一が疾病金庫法（Sickness Fund Act）（1941年）

²⁰ 本節は真野俊樹（2013）「オランダの医療制度」『共済総合研究』第67号、矢田晴那・大野太郎（2010）「オランダの医療制度」財務省財務総合政策研究所（編）『医療制度の国際比較』、クリーフ（2012）「オランダの医療制度における管理競争」『フィナンシャルレビュー』等を参照している。

²¹ 真野俊樹（2013）「オランダの医療制度」『共済総合研究』第67号

である。これは低・中所得層を対象とした強制加入保険であり、プライマリーケアや入院・外来治療、処方薬等、幅広い医療サービスを給付対象としていた。その一方で、大多数の高所得層は民間医療保険に加入する形となっていた。第二が特別医療費補償法（Exceptional Medical Expenses Act）（1968年）である。これは長期ケア（介護）、精神・身体障害、1年を超える入院医療費を給付対象とする法律であり、全国民に加入が義務付けられている。これは現在も存続している、後述する **Compartment1** を指している。

このようにオランダは1940年以降高福祉政策を進めてきたが、その後「オランダ病」が進む中で、1980年代に医療費の抑制を図る必要が生じてきた。一例が1983年に導入された総予算枠制（Global Budget System）である。総予算枠制はもともと病院の経常経費のみを対象としていたが、1984年には入院治療費全体に拡大された。1991年のダニング委員会報告では、一定の基準に基づいて、基準を満たさないサービスはサービス保険給付からの除外が提唱された。ダニング委員会報告が示した基準は以下の4つである。以下の基準に基づいて、一部の医療給付は民間医療保険（**Compartment3**）に位置づけられる事となった。

<ダニング委員会報告における公的医療保険の給付範囲に関する基準>

- ①健康の観点から本質的（essential）であること
- ②効果（effectiveness）が実証されていること
- ③費用効果的（cost-effective）であること
- ④患者にとって経済的に利用不可能なほど高価であること

1993年には、疾病金庫が専門医と選択的な契約を締結できるようになり、2005年には病院との個別契約が認められるようになった。

オランダの医療保険制度では、前述の通り総医療費を抑制するために、総予算枠制の導入などがなされてきたが、個々の保険者や医療機関が創意工夫を行う余地はほとんどなく、疾病金庫の地域独占や診療報酬支払の補填によって、費用削減努力を行うインセンティブもなかった。そのため、総予算枠制や供給側の規制によって、総医療費自体は低く抑えられてきたが、医療資源配分の非効率化や、待機リストの拡大など、医療サービスの質が低下してきていた。そうした中で中道右派政権の下で発足したデッカー委員会が1987年に提案した改革案が「デッカープラン」である。デッカープランでは、社会保険の原則である公平性（全ての個人の医療サービスへのアクセス保証）を確保しつつ、保険者・医療機関の財政的規律づけによる効率的な運営を提案した。主な具体的項目は、①医療保険制度の統合、②保険者と医療サービス提供主体との自由契約、③社会保険料はリスク構造調整に用いられる所得比例保険料と保険者に支払う定額保険料で賄う、④個人による保険者の自由選択、などであり、現在の管理競争の原型が提起されている。

デッカープラン以降の医療改革の変遷を整理したものが図表 I-48 である。1990 年のサイモンズ計画は、デッカープランの価格競争要素を弱める計画である。1992 年には被保険者が疾病金庫を選択できるようになった。導入当初は、被保険者は二年に一度のペースで疾病金庫を選択する事が可能だったが、1996 年からは毎年疾病金庫を選択する事が可能となった。管理競争において重要な要素となるリスク構造調整プレミアムは 1993 年に導入されている。またデッカープランでは介護や1年以上の医療を含む医療保険制度の統合・一元化が提唱されていたが、1995 年にはそれが断念された。そして 2006 年の医療保険制度改革によって、医療保険制度が統合された。

図表 I-48 管理競争の概念図

1987 年	デッカープラン：①医療・介護保険制度の統合、②保険者と医療サービス提供主体との自由契約、③社会保険料はリスク構造調整に用いられる所得比例保険料と保険者に支払う定額保険料で賄う、④個人による保険者の自由選択
1990 年	サイモンズ計画：デッカープランの価格競争要素を弱める形で修正
1992 年	疾病金庫の全国レベルでの活動を許可 加入者が2年に1度、疾病金庫を移ることを許可
1993 年	リスク構造調整プレミアムの導入 疾病金庫が専門医を選択し、契約を結ぶことを許可
1995 年	医療と介護・1年以上の長期医療と一元化を断念
1996 年	加入者が1年に1度、疾病金庫を移ることを許可
2005 年	保険者と医療機関の個別交渉（予算の10%）を許可
2006 年	疾病金庫と民間保険を統合

（出所）佐藤（2007）より作成

③2006 年医療保険制度改革

1) 概要

オランダの公的医療保険制度には、長期医療（介護等）をカバーする特別医療費保険（Compartment1、AWBZ）と、短期治療をカバーする短期医療保険（Compartment2、医療保険）がある。公的医療保険でカバーされない分野は補完的保険市場（Compartment3）と呼ばれている。補完保険への加入は任意だが、9割以上の被保険者が加入している。

近年の医療保険制度改革の中で大きなものが Compartment2 に関する医療保険法（Netherlands Healthcare Act）である。オランダの医療は需要と供給のミスマッチによって、待ち行列（待機リスト）が生まれていた。医療保険法では「管理競争」という考え方によって、2005 年までは、加入者の年収や身分によって3つの医療保険制度（社会（強制）医

療保険、民間（私的）医療保険、公務員保険）に分かれていた保険を統合し、医療保険を民間保険会社が提供する形へと変えた。

改革後の医療保険は民間保険会社が提供するが、保険会社はCompartment2（基本保険）とCompartment3（補完保険）の両方を提供する²²。

図表 1-49 2006 年医療保険制度改革前後の制度比較

	改革前		改革後
	社会（強制） 医療保険	民間（私的） 医療保険	「民間」社会 医療保険
被保険者	所得基準以下の雇用者・自営業者（義務） （人口の約 65%）	所得基準以上の雇用者・自営業者（任意） （人口の約 30%）	全てのオランダ在住者 （義務）
保険料の計算	所得比例（85%） 定額保険料（15%）	リスクに応じた保険料	所得比例（50%） 定額保険料（50%）
給付	標準化	個人別	標準化
現物・現金	現物給付	現金	現物・現金
任意の免責額 引上げ （voluntary deductibles）	なし	あり	あり
集団契約	なし	あり	あり

（出所） Gre β , Manouguian, and Wasem (2007) “Health Insurance Reform in the Netherlands“ CESifo DIGE Reort、真野（2013）より作成

医療保険制度改革以降、健康保険グループ・保険者数は徐々に減少してきており、2006年には16グループ・33保険者だったが、2013年には9グループ・26保険者にまで収斂している。健康保険市場は4大保険者グループ（Achmea、VGZ、CZ、Menzis）で8割程度のシェアを占めている。

²² Compartment1 は1年以上の長期入院や介護等をカバーするものである。

図表 I-50 健康保険グループ・保険者数の推移

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
健康保険グループ数	16	15	12	12	11	10	9	9
健康保険者数	33	32	32	30	28	27	26	26

(出所) Nederlandse Zorgautoriteit “Zorgverzekeringsmarkt 2012/2013”

2) リスク構造調整・管理競争と医療保険の財源

医療保険法では、保険者間と医療機関間の「管理競争」が導入されており、保険者機能の強化が図られている。管理競争はEnthoven (1988)²³によって展開された議論であり、欧米の医療制度改革に多大な影響を及ぼしている。

現在のオランダの管理競争の図示したものが図表 I-51 である。保険者は被保険者の受け入れ義務（オープンエンロールメント）があり、被保険者の構成によって保険者間で生じるリスクの不平等を解消するためにリスク構造調整が取り入れられている。被保険者の定額保険料は一律である必要があり、医療保険は定額保険料（Nominal Premium、全体の45%）、所得比例保険料（国が徴収、Income Related Contribution、50%）、公的補助金（5%）、一部の自己負担（1%程度）で賄われている。所得比例保険料は「リスク構造調整」によって保険者に配分される。定額保険料は保険者が自由に設定する事が出来、提供する保険商品によって差を付ける事が出来るが、同じ保険商品を選択する被保険者に対しては、同じ保険料で提供しなければならない。定額保険料によって、保険者が互いに差別化を図り、効率的な保険運営やサービスを追求するインセンティブを与える。

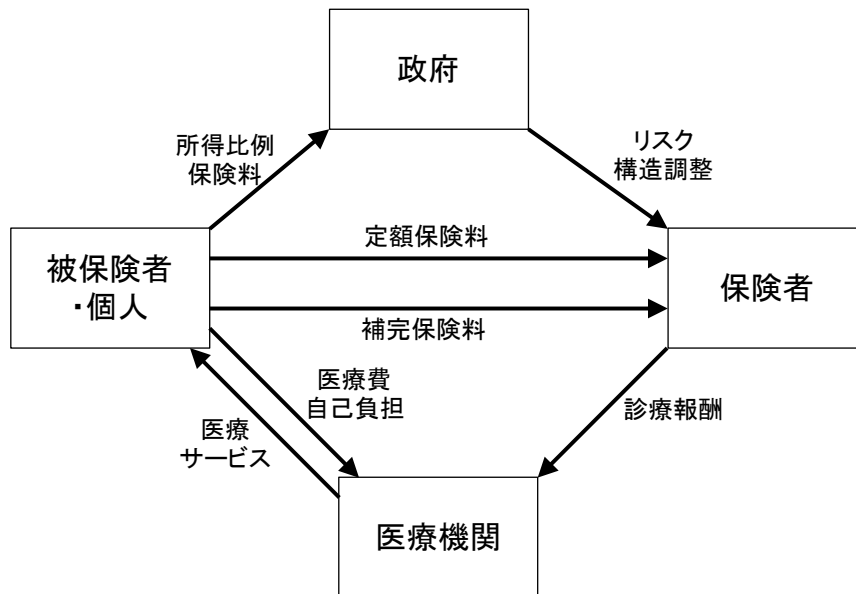
所得比例保険料は内国歳入庁（Inland Revenue Service）が徴収し、医療保険委員会（Health Insurance Board、CVZ）の管理する医療保険基金（Health Insurance Fund）に支払われる。公的補助金は国から医療保険基金に支払われるが、これは主として定額保険料を支払わない18歳以下の被保険者に対する財源確保策である。

保険者には、リスク構造調整に基づいて被保険者のリスクの度合いが調整されている。リスク構造調整保険料は、被保険者の健康状態ごとに医療にかかる費用をデータに基づいて予測し、それに応じて医療保険基金から保険者に支払われる。具体的には、年齢、性別、収入源、地域、社会経済的地位、世帯構成、過去の医療費等を用いて医療費の予測を行っている。また、事前のリスク構造調整だけではなく事後のリスク構造調整も行われている。具体的には事前には予測が難しい医療費の変化などが事後的に補填されており、2012年時点では事前に予測された費用と実際の費用の差の92%が補填されている²⁴。

²³ Enthoven (1988) *Theory and Practice of Managed Competition*

²⁴ Nederlandse Zorgautoriteit “Zorgverzekeringsmarkt 2013”

図表 I-51 管理競争の概念図



(出所) 佐藤主光 (2007) 「医療保険制度改革と管理競争：オランダの経験に学ぶ」『会計検査研究』、小林篤 (2013) 「オランダの民間健康保険市場と民間健康保険事業」『損保ジャパン総研レポート』等を参考に作成

3) 管理競争が機能するための前提条件

ここではクリーフ (2012) およびBevan and Van de Ven (2010)²⁵に基づいて、管理競争が機能するための前提条件を整理する。

第一が十分な競争、医療の質、保険者の財務基盤、消費者保護を補償するための市場規制である。オランダでは4つの機関が市場の規制を確保してきている。具体的にはオランダ競争庁 (Competition Authority) は反競争的な企業連合や合併、優越的地位の濫用の防止によって、市場の保護を行っている。またオランダ品質庁 (Quality Authority) は医療供給者の監督によって、患者を低質の医療供給者から保護している。オランダ支払能力庁 (Solvency Authority) は、保険者の財務基盤の安定性の確保に努めている。最後にオランダ消費者保護庁 (Consumer Protection Authority) は透明性の確保や消費者への情報提供を通じて消費者利益の保護を行っている。

第二の前提条件が、保険商品と医療サービスの透明性である。管理競争市場では、被保険者は保険者を自由に選択する事が出来るが、各保険者が提供する保険商品や医療サービスの透明性が確保されている事は、被保険者の自由選択を確保するために不可欠である。2006年の医療保険改革によって基礎的医療保険が導入された事は、透明性を高める効果を持っていた。

第三が消費者向け情報の利用可能性である。消費者は、保険商品と医療サービスに関す

²⁵ Bevan and Van de Ven (2010) “Choice of Providers and Mutual Healthcare Purchasers” *Health Economics, Policy and Law*

る価格・質の情報を容易に入手できなければならない。保険商品に関する情報はウェブサイト等で公開されるようになってきており、かなりの改善がみられるが、医療サービスの質に関する情報は不足していると指摘されている。

第四が、保険者が契約を交渉・締結する自由の確保である。2006年改革以降、保険者は医療サービスがどの医療機関によって提供されるのかを自由に選択できるようになった。この仕組みによって医療供給者間の競争が促されている。

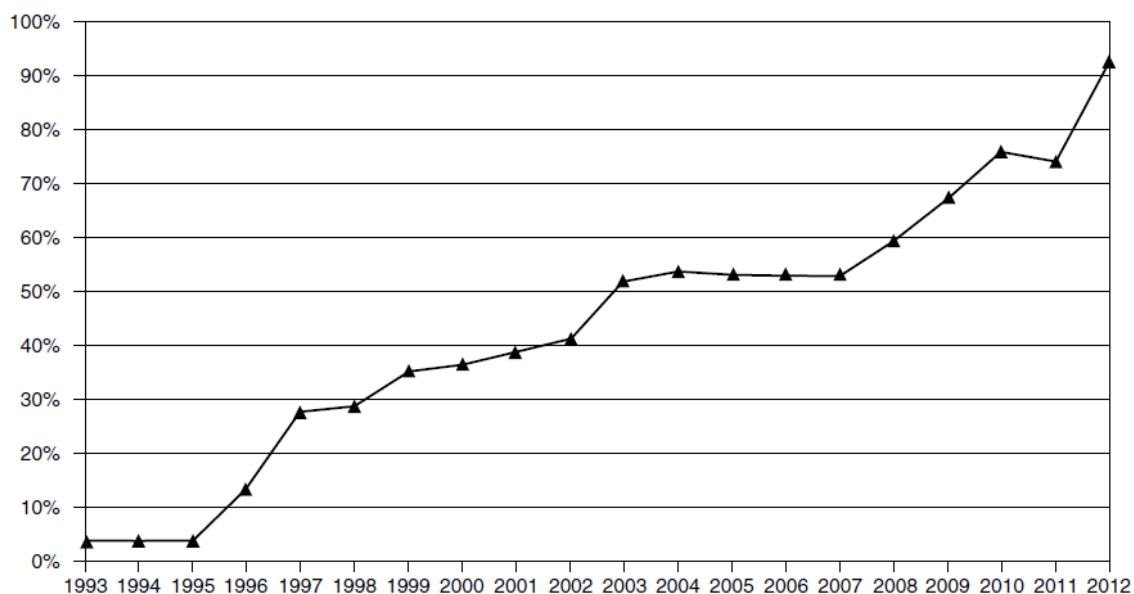
第五の前提条件が、消費者による保険者の選択である。消費者による保険者の自由選択が確保されていれば、安価で質の高い医療給付を提供できる保険者が選択されることとなり、保険者側に効率化や費用削減のインセンティブを付与する事が出来る。かつて、消費者が地域の疾病金庫への加入を義務付けられていた頃は、保険プランを変更する事は出来なかったが、2006年改革以降は、消費者は保険プランを毎年変更する事が可能になっている。

第六が財政的誘因である。かつての供給規制の時代には、医療費のほぼ全額が事後的に補填されていたため、保険者には効率化のインセンティブが存在しなかった（ソフトバジェット問題）。しかしながら1990年代中盤以降、保険者の財政責任は拡大してきており、事後的な費用の補填は10%程度にまで低下している（図表 I-52）。

第七が医療提供市場および医療保険市場の競争可能性である。十分な競争が行われていなければ、市場における合理的な選択が妨げられる可能性がある。

最後の前提条件がリスク構造調整である。保険者は被保険者の加入を拒否する事が出来ず、個人のリスクに応じた保険料も徴収する事が出来ないため、リスク構造調整がきちんと行われないと、慢性疾患患者等が多く被保険者となっている保険者は損失が予想される事になる。

図表 I-52 保険者の財政責任の推移



(出所) クリーフ (2012)、原出所は Van Kleef et al. (2012) “Improving Risk Equalization Using Multiple-year High Cost as a Health Indicator“ *Medical Care*

④医療給付の決定

保険者は、診療報酬やサービスについて、医療機関と一部交渉する事が出来る。診療報酬は DTC (Diagnosis Treatment Combination) によって決定される。医療機関は保険者に対して診療報酬を請求する。交渉可能な診療報酬の範囲は拡大しており、2005 年には 10% だったが、2009 年には 34% となっている。価格は医療機関からの入札によって決められる事が多く、ジェネリック医薬品の価格を大幅に引き下げた保険者もある。

保険者は全ての医療機関と契約する義務はなく、選択的に契約を行う事が可能である。医師の評価を行い、保険者が特定の医師の受診を勧めることも出来る。

医療保険の契約は本人が契約者かつ被保険者になる場合が多いが、配偶者や子どもに保険をかける事も出来るし、法人が雇用者に対して保険をかける事もできる。また集団契約の方が定額保険料が安価になるため、企業等でグループ保険に加入するケースが増加した。

保険者は、医療保険法で定められた全てのサービスをカバーする基本保険を提供する。加えて保険者は、自己負担による上乘せ保険 (補完保険) を提供する事が出来る。ほとんどの民間保険会社は基本保険とセットで補完保険を提供している。被保険者は補完保険を基本保険と同じ保険者から購入する事が多い。補完保険市場では、基本保険と異なり、保険者は被保険者を拒否する事も可能であり、保険料も被保険者ごとに異なっている。補完保険の主な給付項目としては、大人の歯科治療、人工的補欠物 (義眼、義足等)、聴覚補助、理学療法、美容整形などである。

⑤医療供給体制

オランダは社会保険国家であるが、プライマリーケアが整備されており、一次医療は家庭医（GP）が提供する。また上述の通り期間1年以内の医療保険を民営化しているという特徴がある。GPはゲートキーパーの役割を果たしており、病院治療や専門医治療はGPを通して受診する事が出来る。

病院は民間もしくは非営利団体が中心である。保険者は医療サービスを提供する医療機関を選択する事が出来る。

医療市場の監督組織は、保険医療当局（Dutch Healthcare Authority、Nza）が、2006年に医療保険監督委員会（CTZ）と全国医療価格統制局（CTG）から発展分離する形で設けられた。Nzaが費用償還の事後規制や市場の事前規制を担っている。

⑥オランダにおける医療制度改革

オランダでは、1940年から1970年にかけて2つの主要な医療保険制度が導入された。第一が疾病金庫法（Sickness Fund Act）（1941年）であり、低・中所得層を対象とした強制加入保険として幅広い医療サービスを給付対象としていた。第二が特別医療費補償法（Exceptional Medical Expenses Act）（1968年）であり、長期ケア（介護）、精神・身体障害、1年を超える入院医療費を給付対象としている。

このようにしてオランダで高福祉政策を進めてきたが、その後「オランダ病」が進む中で、1980年代に医療費の抑制を図る必要が生じてきた。一例が1983年に導入された総予算枠制（Global Budget System）である。また、1991年のダニング委員会報告では、一定の基準に基づいて、基準を満たさないサービスはサービス保険給付からの除外が提唱された。

また、医療資源配分の非効率化や、待機リストの拡大など、医療サービスの質が低下してきたことに対して、中道右派政権の下で発足したデッカー委員会が1987年に改革案を提案した（「デッカープラン」）。デッカープランでは、社会保険の原則である公平性（全ての個人の医療サービスへのアクセス保証）を確保しつつ、保険者・医療機関の財政的規律づけによる効率的な運営を提案した。

その後、2006年の医療保険制度改革により、2005年までは、加入者の年収や身分によって3つの医療保険制度（社会（強制）医療保険、民間（私的）医療保険、公務員保険）に分かれていた保険を統合し、医療保険を民間保険会社が提供する形へと変えてきている。

図表 I-53 オランダの医療制度改革の沿革

1941年	○疾病金庫法 (Sickness Fund Act) ・ 低・中所得層を対象とした強制加入保険。プライマリーケアや入院・外来治療、処方薬等、幅広い医療サービスを給付対象。
1968年	○特別医療費補償法 (Exceptional Medical Expenses Act) ・ 長期ケア (介護)、精神・身体障害、1年を超える入院医療費を給付対象とする法律で、全国民に加入が義務付け。現在も存続。
1983年、 1984年	○総予算枠制 (Global Budget System) ・ もともと病院の経常経費のみを対象としていたが、1984年には入院治療費全体に拡大。
1987年	○デッカープラン ・ 社会保険の原則である公平性 (全ての個人の医療サービスへのアクセス保証) を確保しつつ、保険者・医療機関の財政的規律づけによる効率的な運営を提案。
1991年	○ダニング委員会報告 ・ 一定の基準に基づいて、基準を満たさないサービスはサービス保険給付からの除外が提唱された。基準に基づいて、一部の医療給付は民間医療保険 (Compartment3) に位置づけられる事となった。
1992年	・ 疾病金庫の全国レベルでの活動を許可 ・ 加入者が2年に一度、疾病金庫を映ることを許可
1993年	・ リスク構造調整プレミアムの導入 ・ 疾病金庫が専門医を選択し、選択的な契約締結が可能となる。
2005年	・ 疾病金庫が病院と個別契約が認められる。
2006年	・ 2006年医療制度改革 (疾病金庫と民間保険を統合、等)

(出所) 佐藤 (2007) 「医療保険制度改革と管理競争：オランダの経験に学ぶ」『会計検査研究』、小林篤 (2013) 「オランダの民間健康保険市場と民間健康保険事業」『損保ジャパン総研レポート』等を参考に作成

(3) 子育て支援策

①児童手当 (AKW)

オランダでは、18歳未満の子どもを持つ養育者は、児童手当を受け取ることができる。児童手当は、所得で制限されたり、国籍で差別されることなく、子どもが18歳になるまで、3ヶ月分を単位として支給される。給付額は以下のとおりである。

図表 I-54 児童手当の給付額

年齢区分	3ヶ月の給付額
0歳-5歳	191.65 ユーロ
6歳-11歳	232.71 ユーロ
12歳-17歳	273.78 ユーロ

資料) Ministry of Social Affairs and Employment(2014), 'State of Affairs of social security, January 2014'

②児童関連補助 (Child-related Budget)

オランダでは、18歳未満の子どもを持つ一定額以下の所得・資産しかない家庭に対して、児童関連補助が給付される。補助額は、18歳未満の子供の数に応じて決定され、子供の数が多くなるほど補助額も多くなる。

2014年1月1日時点で以下の資産を超えている場合、児童関連補助を受給することはできない。

- ・ 102,499 ユーロ (単身の場合)
- ・ 123,638 ユーロ (パートナーがいる場合)

家計の所得が26,265ユーロまでの場合、児童関連補助は最大額を得ることができる。26,265ユーロを超えると補助額が徐々に減少する。

補助額は以下のとおりである。これ以上の18歳未満の子どもがいる場合は、子ども1人につき106ユーロが加算される。12-17歳の子どもがいる場合は、さらに学校関連経費に関する補助を受けることができる。

図表 I-55 児童関連補助の給付額

児童数	年間上限額
1人	1,017.00 ユーロ
2人	1,553.00 ユーロ
3人	1,736.00 ユーロ
4人	1,842.00 ユーロ
5人	1,948.00 ユーロ

資料) Ministry of Social Affairs and Employment(2014), 'State of Affairs of social security, January 2014'

これらの手当・補助の財源は、全額国庫（税）負担である²⁶。

③出産・育児休業制度²⁷

オランダでは、伝統的にキリスト教民主主義の影響が強く、子育ては母親が担うべきであるという考え方が強かった。そのため、1980年代までの女性の就業率は他のヨーロッパ諸国に比べても低く、OECDの調査でも、1985年時点での日本の女性の就業率が53.0%であったのに対して、オランダでは35.5%に留まっていた（15～64歳）。

その後、育児休業制度が1991年に創設され、1990年代に一般児童を対象とする保育サービスが進み、4歳児未満の保育所利用率は、1990年の5.7%から2006年には25.9%へ上昇した。ただし、オランダでは、保育所利用は週2～3日程度の利用に留まっていることが多い。この理由として、

- ・伝統的に家庭保育を重視する意識が存在すること
 - ・祖父母を中心としたインフォーマルな無償保育がかなり行われていること
 - ・夫婦のいずれかまたは両方がパートタイム労働であるため、パートタイム労働と組み合わせる保育サービスを利用しない場合があること
- 等が挙げられている。

現在の育児休業制度は以下の図表 I-56 のとおりである（2009年時点）。子どもが8歳になるまでの間に、週契約労働時間の26倍の時間を休業できるが、実際には、半年間完全に休業するよりも、週労働時間を短くしてパートタイムで働く形で取得することが多い。また、取得期間を分割することも可能となっている。

2008年の取得率については、女性は37.1%（日本は72.3%）、男性は17.9%（日本は0.5%）であった。女性の取得率が日本よりも低いことについて、権丈（2011）は、1）日本では育児休業取得率は高いが、出産を機に離職する女性が多いのに対して、オランダでは育児休業の取得率は低いが出産後も就業率は高いこと、2）オランダではパートタイム労働が多いため、育児休業の取得を必要としない者が多いこと、を挙げている。さらに、男性の育児休業取得率は欧州の中でも高い方であり、これは育児休業の取得資格が、子供一人につき一定期間休業できるという家族ベースのものではなく、子どもの両親それぞれについて一定期間休業できるという個人ベースでの付与となっていることを要因に挙げている。家族ベースでの付与の場合、結果として女性だけが取得することが多いのに対して、個人ベースでの付与により、男性の取得率が高まっている、とみられる。

²⁶ 保育所施設については、被用者保険内で、雇用主に「産業基金付加金」として0.50%の保険料が課せられる。本報告書「3.」（P.46参照）。

²⁷ 本項は権丈英子（2011）「オランダにおけるワーク・ライフ・バランス-労働時間と就業場所の柔軟性が高い社会-」RIETI Discussion Paper Series 11-J-030を利用してまとめた。

図表 I-56 家族関連の休暇制度（2009年10月現在）

名称	内容	対象	休暇中の所得保障	使用者は申請を認めないことができるか
父親休暇	配偶者の出産後4週間のうちに2日間。出産時及び出生届の提出については、緊急休暇を利用。その後使用者に申請して取得。	雇用者	所得の100%	不可
産前産後休暇（妊娠母親休暇）	出産前後16週間。産前は予定日の6週間前から取得でき遅くとも4週間前に開始。出産後は10週間以上。	雇用者及び自営業者。ただし、自営業者は2008年6月4日以降に生まれた子供が対象。	所得の100% 上限あり（自営業者は、税引き前の最低賃金を上限）	不可
養子休暇	養子縁組する両親または里親が、実際に子供が家庭で暮らす日の2週間前から16週間後までの間に連続して4週間。	雇用者または自営業者（両親がそれぞれ取得可）	所得の100% 上限あり	不可
短期介護休暇	親、同居している病気の子供、配偶者を短期間介護するため（他に介護できる人がいない場合のみ）。年間、週労働時間の2倍の時間。突然の病気については緊急休暇を利用し、2日目以降取得。	雇用者	所得の70%以上 上限あり	業務に重大な支障がある場合、可
緊急及び他の短期休暇	個人的理由による緊急事態のための休暇。事情に応じて2～3時間から2～3日。	雇用者	所得の100%	不可
長期介護休暇	病気の子供、配偶者、親の介護のための長期間の休暇。12ヵ月に、最大で週労働時間を半分にして12週間。	雇用者	無給 （ライフコース貯蓄制度が利用可）	業務に重大な支障がある場合、可
育児休暇	子供が8歳になるまでの間に、週労働時間の26倍の時間（2009年1月以前に取得を開始した場合には13倍）。週労働時間を半分にして約1年間取得することが多い。フルタイムでの休業や分割取得も可。	勤続1年以上の雇用者（両親がそれぞれ取得可）	無給 （ライフコース貯蓄制度が利用可）	不可
他の無給休暇	様々な理由のため（教育休暇、旅行、休養等）の一定期間の休暇。使用者と相談の上取得。	雇用者	無給 （ライフコース貯蓄制度が利用可）	可

出所：Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (<http://home.szw.nl/index.cfm>)

注：労働協約により、他の取り決めがある場合もある。

資料) 権丈英子 (2011) 「オランダにおけるワーク・ライフ・バランス-労働時間と就業場所の柔軟性が高い社会-」 RIETI Discussion Paper Series 11-J-030

④オランダにおける子育て支援策（仕事と育児の両立支援策）の沿革

オランダにおける子育て支援策については、一般児童を対象とする保育サービスに、公的補助が本格的に投入され始めたのは相当に遅く、育児休業制度が創設されたのが 1991 年であった。育児休業制度については 2009 年にその拡充が行われている。

また、2005 年 1 月に保育法(Wet Kideropvang)が施行されている。この法律は、従来保育サービスの供給側に対して行われていた補助を、直接需要側（利用者）に対して行うものに変更するものである。法制度の目的としては、複雑になっていた保育サービスの補助制度を整理するとともに、市場メカニズムを活用して消費者の選択の幅を広げることにある。なお、新制度導入以降、保育サービスへの補助金の増加もあったため、親にとっての平均保育料が低下し、保育サービスの利用率は高まった。しかし、制度導入にあたって期待されていた女性の労働供給の増加効果は、これまでのところ小さいとされる。

その他、無給休暇について休暇中の所得を賄うために準備された制度として、2006 年 1 月にライフコース貯蓄制度が施行されている。具体的には、課税前所得の一部を貯蓄し、後に無給休暇を取る際に引き出すことができるというもので、税制上優遇される。介護、休息、育児、学業、退職前等様々な目的のために、利用することができる。

図表 1-57 オランダにおける子育て支援策の沿革

1991 年	○育児休業制度の創設
2005 年 1 月	○保育法(Wet Kideropvang)施行 ・ 従来保育サービスの供給側に対して行われていた補助を、直接需要側（利用者）に対して行う変更がなされた。
2006 年 1 月	○ライフコース貯蓄制度の施行 ・ 課税前所得の一部を貯蓄し、後に無給休暇を取る際に引き出すことができ、税制上優遇される。
2009 年 1 月	○育児休業制度の拡充 ・ 子どもの両親がそれぞれ約半年間休業できる（子どもが 8 歳になるまでの間に、週契約労働時間の 26 倍の時間、休業できる）。

資料) 権丈英子 (2011) 「オランダにおけるワーク・ライフ・バランス-労働時間と就業場所の柔軟性が高い社会-」 RIETI Discussion Paper Series 11-J-030 を基に作成

(4) 介護保障制度²⁸

オランダの介護保障制度は、公的医療保険の一環として特別医療費保険（AWBZ）を中心に整備されている。

(参考) オランダの公的医療保険

特別医療費保険（AWBZ）（Compartment I）：長期療養サービスが中心

健康保険（ZVW）（Compartment II）：短期医療が中心

私的医療保険（Compartment III）

①被保険者、保険者

被保険者は、オランダの居住者およびオランダで雇用され、給与税（payroll tax）を納めている者であり、これらの条件に該当する者は強制加入（個人単位）となる。

保険者は国である。保険の実際の事務、運営については、32の圏域（Region）において最もシェアの大きい Care Insure（risicodragger：健康保険の保険者である私的な主体）が Care Office（zorgkantoor）であり、国の保険代行者として行っている。

図表 I-58 2006年以降の保険別費用の年次推移

(単位：100万ユーロ)

	2006年	2007年	割合(2007年)
特別医療費保険(AWBZ)	23,195	22,972	43.5%
健康保険(ZVW)	26,849	26,266	49.7%
その他	3,364	3,584	6.8%
合計額	53,407	52,822	100.0%

資料：大森正博（2011）「オランダの介護保障制度」『レファレンス 2011.6』

資料注：Vektis, ZORGMONITOR 2008: Financiering van de zorg in 2007, p.14.(Vektis > Publicaties <<http://www.vektis.nl/index.php/publicaties>>) より資料筆者作成。

②給付

特別医療費保険によって給付されるサービスの内容は、『機能²⁹ (Function)』によって定義されており、「個人サービス」、「看護」、「支援的ガイダンス」、「活性化ガイダンス」、「治療」、「宿泊サービス」に分けられる。

²⁸ ここでは、大森正博（2011）「オランダの介護保障制度」『レファレンス』2011年6月を用いてとりまとめた。

²⁹ 機能による定義とは、カバーされているサービスについて具体的なサービス名を明記するのではなく、その役割、機能を表記することにより、その機能を発揮できるより広いサービスを対象とするという考え方に則っている（大森正博（2011））。

1) 個人サービス

シャワー・入浴、着衣、ひげそり、スキンケア、飲食、排泄等が含まれる。

2) 看護

包帯、注射、病気の相談、自己注射の指導が含まれる。

3) 支援的ガイダンス

より快適な生活をするためのガイダンス（自律的に生活できるための援助）を意味し、デイケア、日常生活で行うことの準備等が含まれる。

4) 活性化ガイダンス

行動、心理における問題があるときに、その改善を促す。社会活動への参加の援助等が含まれる。

5) 治療

慢性疾患のケアを意味する。例えば、認知症のケアが含まれる。

6) 宿泊サービス

施設サービスが含まれる。

サービスの給付は、現物給付が中心であるが、個人介護予算と呼ばれる現金給付もある。個人介護予算は、サービスの予算を被保険者に現金で与え、被保険者が自らサービスを選択して購入する。現金給付を選んだ場合、現物給付にかかる費用から 25%減額して給付される。これは、現金給付の方が、被保険者が効率的にサービスを購入することができるという仮定がある。

図表 I-59 特別医療費保険の費用

(単位：100 ユーロ)

	2007 年	2008 年	2009 年	2010 年 (予測)
看護・介護サービス	11,359.9	12,054.6	12,552.0	12,928.6
	49.5%	54.7%	53.6%	53.7%
身体障害者ケア	5,243.8	5,880.6	6,392.4	6,421.4
	22.8%	26.7%	27.3%	26.7%
精神保健	4,253.5	1,559.6	1,597.9	1,665.9
	18.5%	7.1%	6.8%	6.9%
その他のケア	272.9	304.0	295.2	301.7
	1.2%	1.4%	1.3%	1.3%
PGB (個人介護予算) 補助金	1,339.0	1,660.8	1,958.0	2,168.9
	5.8%	7.5%	8.4%	9.0%
その他の費用	497.6	576.0	617.0	580.1
	2.2%	2.6%	2.6%	2.4%
合計	22,966.6	22,035.6	23,412.4	24,066.6
	100%	100%	100%	100%

資料：大森正博 (2011) 「オランダの介護保障制度」『レファレンス 2011.6』

資料注：CVZ (College voor zorgverzekeringen) >Health care statistics > AWBZexpenses 2007-2010 <<http://www.cvz.nl/en/healthcarestatistics/awbz-expenses/awbz-expenses.html>> より資料筆者作成。

③財源

特別医療費保険の収入の構成比 (2009 年) としては、保険料が 67.7 と全体の約 3 分の 2 を占めている。その他には、政府補助金が 24.3%、利用者の一部負担が 7.8%となっている。

1) 保険料

特別医療費の保険料率は所得比例であり、課税所得の 12.65% (2013 年) である。ただし、保険料が課される所得には上限があり。

2) 利用者による一部負担

サービスの利用者による負担であるが、施設サービスと施設外サービスで一部負担額は異なる。例えば、施設外サービスの場合、利用者はケアの時間 1 時間当たり 12.6 ユーロ

一口、施設サービスについては所得の 12.5%となっており、所得の高い者が多く負担する形になっている。ただし、所得、世帯構成員の数、利用者が 65 歳以上か否かによって上限が設定されている。

図表 I-60 AWBZ の収入

(単位：100 万ユーロ)

	2007 年	2008 年	2009 年	2010 年 (予測)
保険料	14,398.4	14,213.7	13,640.0	14,832.8
	61.7%	69.0%	67.7%	69.4%
政府補助金	4,495.4	4,774.3	4,896.4	4,863.3
	19.3%	23.2%	24.3%	22.8%
利用者の一部負担	1,617.6	1,580.2	1,579.0	1,649.7
	6.9%	7.7%	7.8%	7.7%
政府資金	11.0	11.5	12.0	12.0
	0.0%	0.1%	0.1%	0.1%
国際決済※	5.2	5.2	4.6	4.6
	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
精神保健サービスに対する健康保険 (ZVW) からの出資	2,800.0	—	—	—
	12.0%	—	—	—
その他の収入	14.3	15.7	2.9	12.2
	0.1%	0.1%	0.0%	0.1%
合計	23,341.9	20,600.6	20,134.8	21,374.5
	100%	100%	100%	100%

資料：大森正博 (2011) 「オランダの介護保障制度」『レファレンス 2011.6』

資料注：CVZ (College voor zorgverzekering) >Health care statistics >AWBZ income 2007-2010 <<http://www.cvz.nl/en/healthcarestatistics/awbz-income/awbz-income.html>>より資料筆者作成。

※：社会保障協定を結んだ国家間での、外国で受けた自国民の医療、外国民が自国で受けた医療の費用についての決済

④財政状況

オランダの公的および民間の高齢関連支出の対 GDP 比率をユーロ地域平均と比較すると、2007 年時点においては長期介護 (Long term care) の公的支出の割合が 3.4%とユーロ地域平均の 1.3%よりもかなり大きくなっている。また、2060 年時点の予測値については 8.1%となっており、これは現状 2007 年値よりも、また、ユーロ地域平均の 2.7%よりもか

なり高くなっている。

図表 I-61 公的および民間高齢関連支出

単位：%

	オランダ			EU		
	2007年	2060年	差	2007年	2060年	差
公的年金	6.6	10.5	3.9	11.0	13.8	2.8
医療保険	4.8	5.8	1.0	6.7	8.1	1.4
長期介護	3.4	8.1	4.7	1.3	2.7	1.4
公的支出計	14.8	24.4	9.6	19.0	24.6	5.6
民間年金	5.2	12.1	6.9	n.a.	n.a.	n.a.
合計	20.0	36.5	16.5	n.a.	n.a.	n.a.

資料：OECD(2012)「OECD Economic Surveys NETHERLANDS OVERVIEW」2012.6

原資料：European Commission(2009),”Ageing report: Source Economic and budgetary projections for the EU-27Member States (2008-60).

⑤オランダにおける福祉・介護改革³⁰

オランダでは、1968年に特別医療費補償法（Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten、AWBZ）に基づき世界で初めて長期ケア保障について普遍的な強制加入の社会保険制度が導入された。

1970年代に入り経済成長が鈍化すると、1974年に「ヘルスケア構造白書（Structuurnota Gezondheidszorg）」において、「地域化（regionalisatie）」と称して、ヘルスケアへの公的介入を強める方向性がうちだされた。

長期ケアにおいては、社会政策上、自己責任と互助を促進することにより、長期ケアにかかるコストを削減する必要性が提起され、福祉国家から福祉社会へのシフトが次第に強調されるようになる。70年代から90年代にかけて、集中的で高いケアをより安いケアにシフトしつつ（「代替（substitutie）」）、利用者・患者の自立と選択を保証し、それぞれのニーズにあわせた「個別仕立てのケア（zorg op maat）」が目指されることとなった。

1980年代には、入所施設から地域（在宅）へ、セルフケアとインフォーマルケアへのシフトを謳う政策文書が相次ぎ、在宅ケアの量の充実、24時間365日巡回サービスの開発、通所機能の整備等を含む地域を基盤とするケアの推進、インフォーマルケアへの働きかけが行われる。並行して、「住まいとケア革新プロジェクト（Innovatieprogramma Wonen en ZorgIWZ）」等をつうじて施設の近代化（地域への開放）、住まいの質の向上、多様な高齢者住宅の整備がはかられ、個人家賃補助が導入された。他方、入所施設は生き

³⁰ 本節は、堀田聰子(2014)『オランダの地域包括ケア—ケア提供体制の充実と担い手確保に向けて—』労働政策研究報告書 No.167 を基に作成した。

残りをかけて合併・大規模化を始める。

福祉にかかる諸サービスの実施主体は、古くから民間非営利主体であったが、1980年代半ば以降、次第に福祉分野での地方自治体役割が拡大した。社会福祉法（1986年）において地方自治体が高齢者福祉政策に責任を持つこととなり、①高齢者が社会的役割を果たせるよう刺激するとともに自助組織において高齢者の興味が引き出されることを促すといった社会的な「再活性化」、②社会的排除等の予防と自己管理に向けた支援、③周囲との関係維持・再構築の個別支援といった利用者中心のガイダンスという3つの中核機能が定められた。

1990年代には、1970年代以降の予算削減、市場志向の政策は、地域密着の宗教的基盤を背景とした看護・介護提供のあり方をも大きく変質させた。1990年には地域看護とホームケア、さらに助産ケアの全国団体が統合され、オランダは「在宅ケア事業者（Thuiszorg）」が訪問看護と訪問介護をひとつのドメインとして提供する欧州でも数少ない国のひとつとなった。

高齢者ケアにかかわるヘルスケアとソーシャルケアセクターの内部、セクター間での水平的・垂直的統合の動きが加速し、在宅ケアと介護施設、病院、福祉団体等との合併・大規模化、組織間ネットワークの形成等も相次いだ。

また、障害者サービス法（1993年）によって、住宅改修や移送、車いす等のサービス提供の責任が地方自治体に移行した。

1990年代のもうひとつの大きな変化は、個別ケア予算（PGB）の導入である。オランダでは1990年代に入ってAWBZにおけるPGBの実験が始まり、1995年から本格的に開始された。

バルケネンデ政権のもと、2007年に社会支援法（Wmo）が施行されると、「代替（集中的で高いケアをより安いケアにシフト）」はさらなる進展する。Wmoは、ケア政策の地方分権化により、住民の社会参画を促しながら地域を基盤とした社会的ケアの展開をはかるとともに、ヘルスケアコストを削減することを目的として導入されたものであり、「自己責任、家族や隣人による互助が地方自治体による援助に優先する」補完性原理が明確に謳われている。

また、1987年に発表されたデッカープランは、約20年間にわたる政治的妥協と漸進的な改革のなかでの修正を経て2006年の医療保険制度改革をもたらした。2006年改革の流れのなかでヘルスケアサービスの配置に関する政府の介入も弱められ、長く問題になっている待機リスト縮小に向け、各ヘルスケア事業者の建物や設備投資に関する裁量が拡大した。2009年からは施設規模が自由に決められるようになり、施設の建設・修復の許可も不要となった。

2007年社会福祉法（法：Welzijnswet）と障害者サービス法（法：WVG）、特別医療費補償法の一部を統合して社会支援法が施行されたが、同法の目的は、互助を活用しながらできる限り自立した生活と社会参画を促すことにあり、地方自治体（gemeente）レベルで、

その責任において住民ニーズに即した社会的支援を展開することとなった。

第4次バルケネンデ政権（2007年～2010年）は、利用者と専門職チーム間の信頼を基盤とした対話、専門職チーム内での対話、統合ケア（Kertenzorg）やネットワークケア（Netwerkgorg）、統合されたプライマリケアと地域密着の小規模グループホーム等の推進をつうじた利用者のQOLとワーカーの仕事の質向上、ケアの質指標の改善と評価を柱とした施策を初期から積極的に展開した。

2010年にバルケネンデ政権が崩壊し、自由民主人民党党首ルッテを首班とする新政権が成立すると、ケアセクターにおいては専門職及びセクターに対する「信頼」がモットーとなる。ルッテ政権における長期ケア関連の改革プログラムの主要項目としては、①専門職・事業者裁量の拡大、規制緩和、②質と成果に基づく評価に向けた基盤整備、③規模の適正化・監査機能強化（質の維持）、④制度の持続可能性・効率性向上、⑤現場のケア関係の改善等、を掲げている。

図表 1-62 介護福祉関連の沿革

1968年	・ 特別医療費補償法（Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten、AWBZ）
1974年	・ 「ヘルスケア構造白書（Structuurnota Gezondheidszorg）」
1980年代	・ 施設から地域、セルフケア・インフォーマルケア重視へ等：「代替（substitutie）」 ・ 「個別仕立てのケア（zorg op maat）」
1986年	・ 1986社会福祉法（Welzijnswet）→2006Wmo
1993年	・ 障害者サービス法（WVG）：2006のWmoに繋がる ・ ヘルスケア専門職法（WetBIG）
1995年	・ ヘルスケアサービスにおける苦情申立に関する法律（WKCZ）
1996年	・ ヘルスケア事業者の質に関する法律（KZi） ・ ヘルスケア事業者における利用者の参加に関する法律（WMCZ）
2001年	・ 就労とケアに関する法律（Wet Arbeid en Zorg） ・ 「身近なケア白書」（ZorgNabij）
2006年	・ 医療保険制度改革
2007年	・ 社会福祉法（法：Welzijnswet）と障害者サービス法（法：WVG）、特別医療費補償法の一部を統合して社会支援法が施行
2010年代	・ 介護施設の枠組みに関する法案（Beginselenwet zorginstellingen） ・ ケアオフィス廃止、ケア品質研究機関設立 ・ 個別ケア予算（PGB）給付対象の制限 AWBZカバー範囲縮小 ・ CIZ ケア判定簡素化 規制・運営事務見直し ・ 住まいとケア分離（リスクフリーの資金コスト償還からの転換、施設の居住費・介護費分離等）

資料) 堀田聡子(2014)『オランダの地域包括ケア—ケア提供体制の充実と担い手確保に向けて—』労働政策研究報告書 No.167 を基に作成

4. 雇用関連政策

(1) 労働市場政策

オランダでの GDP に占める労働市場政策の支出の割合をみると、積極的措置、消極的措置の合計では 2.97%となっており、デンマークやベルギーに次いで高いグループに属している。全体の中で積極的措置については 1.22%であり、その中では、「就業支援、訓練」が 0.48%、「公共職業サービス」が 0.43%と高い割合を示している。また、消極的措置では、「失業・無業所得補助・支援」が 1.75%と高い割合を示している。

図表 I-63 GDP に占める労働市場政策への支出 (2010 年)

国	合計	積極的措置							消極的措置		
		公共職業サービス ^{a)}	職業訓練 ^{b)}	雇用インセンティブ ^{c)}	就業支援、訓練 ^{d)}	直接的雇用創出 ^{e)}	創業インセンティブ ^{f)}	失業・無業所得補助・支援 ^{g)}	早期退職 ^{h)}		
日本 ¹⁾	0.63	0.28	0.05	0.07	0.10	0.00	0.05	0.00	0.35	0.35	0.00
アメリカ ¹⁾	0.90	0.14	0.04	0.04	0.01	0.03	0.01	0.00	0.76	0.76	0.00
カナダ ¹⁾	1.15	0.33	0.14	0.13	0.00	0.01	0.02	0.01	0.81	0.81	0.00
イギリス ¹⁾²⁾	0.71	0.38	0.34	0.02	0.01	0.01	0.00	0.00	0.32	0.32	0.00
ドイツ	2.28	0.94	0.38	0.31	0.10	0.03	0.05	0.08	1.34	1.28	0.05
フランス	2.59	1.14	0.30	0.38	0.11	0.07	0.22	0.05	1.46	1.45	0.01
イタリア	1.91	0.46	0.11	0.18	0.15	0.00	0.01	0.02	1.45	1.35	0.10
オランダ	2.97	1.22	0.43	0.13	0.01	0.48	0.17	0.00	1.75	1.75	0.00
ベルギー	3.75	1.48	0.22	0.16	0.60	0.13	0.36	0.00	2.27	1.53	0.74
ルクセンブルク	1.35	0.54	0.05	0.14	0.32	0.01	0.13	0.00	0.80	0.64	0.16
デンマーク	3.48	1.91	0.51	0.42	0.32	0.66	0.00	0.00	1.57	1.20	0.37
スウェーデン	1.87	1.14	0.34	0.09	0.45	0.24	0.00	0.02	0.73	0.73	0.00
フィンランド	2.82	1.04	0.18	0.53	0.13	0.10	0.09	0.02	1.78	1.48	0.30
ノルウェー	-	-	-	0.22	0.06	0.18	0.04	0.00	0.47	0.47	0.00
韓国	0.76	0.42	0.01	0.07	0.02	0.03	0.28	0.00	0.34	0.34	0.00
オーストラリア ¹⁾	0.82	0.31	0.17	0.03	0.01	0.07	0.03	0.01	0.51	0.51	0.00
ニュージーランド ¹⁾	0.79	0.34	0.12	0.14	0.02	0.05	0.01	0.00	0.46	0.46	0.00

a) PES and administration; b) Training; c) Employment incentives; d) Supported employment and rehabilitation; e) Direct job creation; f) Start-up incentives; g) Out-of-work income maintenance; h) Early retirement

資料注：1) 2010-2011 年にかけての年度の値。2) イギリスの北アイルランドのデータは不完全である。

原資料：OECD (2012.7) Employment Outlook 2012

出所：独立行政法人労働政策研究・研修機構「データブックブック国際労働比較 (2013 年版)」2013 年

(2) 労働費用の現状

オランダの労働費用（製造業）を主要国と比較してみると、労働費用計に占める現金給与の割合は 75.7%と日本（79.7%）、アメリカ（77.4%）、ドイツ（77.0%）よりやや低い水準にあり、フランス（63.7%）、スウェーデン（65.1%）より高い割合にある。

現金給与以外の割合は、オランダでは 24.3%であるが、その中では、法定外福利費が 12.1%と比較している他国に比べて大きいことが分かる。

図表 I-64 製造業の労働費用の国際比較

国 Country (年/Year)	(%)							
	日本 JPN (2011)	アメリカ USA (2012)	イギリス GBR (2008)	ドイツ DEU (2008)	フランス FRA (2008)	オランダ NLD (2008)	スウェー デン SWE (2008)	韓国 KOR (2011)
労働費用計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
現金給与	79.7	77.4	82.7	77.0	63.7	75.7	65.1	75.1
現金給与以外	20.3	22.6	17.4	23.0	36.3	24.3	34.9	24.9
法定福利費	(11.1)	(8.3)	(7.9)	(14.8)	(25.4)	(9.3)	(21.2)	(6.3)
法定外福利費 ¹⁾	(2.4)	(10.4)	(6.8)	(6.5)	(4.1)	(12.1)	(8.9)	(5.1)
現物給付	(0.1)	—	(1.4)	(0.8)	(0.0)	(1.0)	(1.1)	(0.1)
退職金等の費用	(6.2)	(3.9)	(0.7)	(0.3)	(3.2)	—	(0.0)	(12.5)
教育訓練費	(0.2)	—	(0.5)	(0.5)	(2.2)	(0.8)	(0.8)	(0.6)
その他 ²⁾	(0.2)	—	—	(0.2)	(1.3)	(1.1)	(2.9)	(0.3)

原資料：

日本：厚生労働省（2012.1）「平成 23 年就労条件総合調査」

アメリカ：Bureau of Labor Statistics（2012.9）Employer Costs for Employee Compensation — June 2012

欧州：Eurostat（2012.11）Labour Costs Survey 2008 —NACE Rev.2

韓国：雇用労働部ウェブサイト（<http://www.moel.go.kr/>）2012 年 11 月現在

（出所注） 単位未満の数値を含むため、内訳と合計が必ずしも一致しない。（ ）内は現金給与以外の内数。日本及びアメリカは企業規模計，EU は 10 人以上の企業又は事業所（国によって異なる）を対象。

1) アメリカの法定外福利費は各種(生命, 健康, 短期・長期障害)保険料(Insurance)。欧州は見習いの福利費を含む。

2) 「その他」には以下を含む。日本は募集費, 転勤に要する費用, 社内報, 作業服等。欧州は募集費用, 税, 補助金等, 韓国は募集費等。

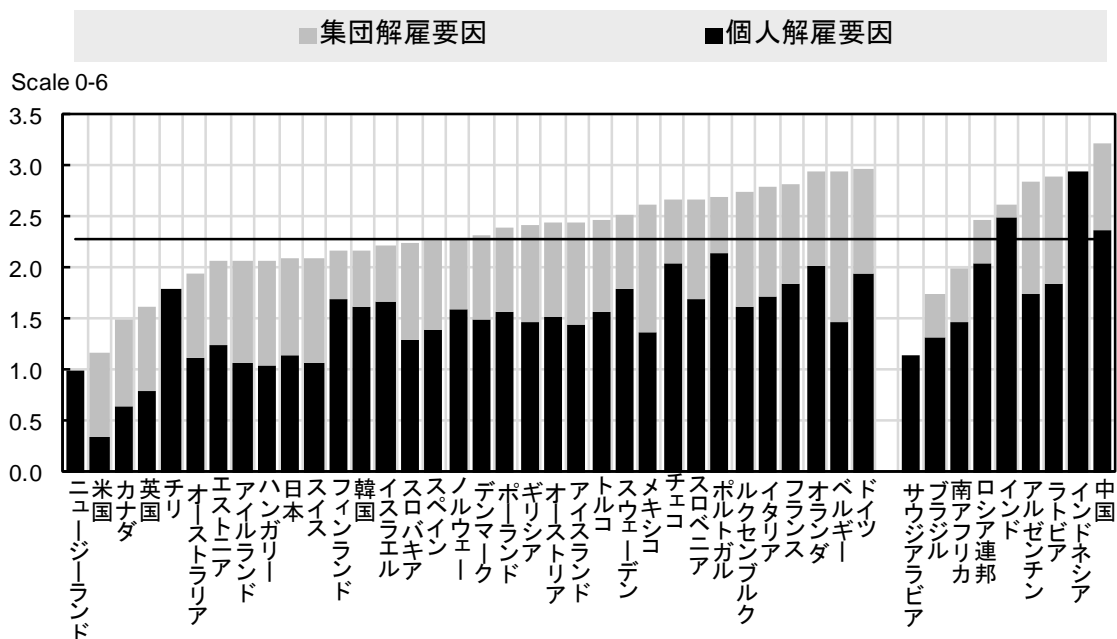
出所：独立行政法人労働政策研究・研修機構「データブックブック国際労働比較（2013 年版）」2013 年

(3) 雇用関連規制の国際比較

ここでは、オランダの雇用関連規制の強さについてみる。まず、OECD の資料から、各国の無期労働者（permanent worker）に対する雇用保護指標をみると、オランダについては、OECD の中では、ドイツ、ベルギーに次いで雇用保護が強いことが分かる。特に、個人解雇要因については 2.03 となっており、ポルトガル（2.15）、チェコ（2.05）について大きい。

なお、オランダの正規労働者に対する雇用保護指標の時系列変化をみると、個人解雇要因については、1985年～1995年にかけては雇用保護が弱まっているが、その後は、ほとんど変化がないことがわかる。これに対して、個人解雇要因に集団解雇要因を加味した指標では、近年若干雇用保護が強まってきている傾向がみられる。

図表 I-65 無期労働者に対する雇用保護指標（個人解雇要因、集団解雇要因）



資料：OECD Employment Protection Database, 2013 update.

備考：

- ①EPRC_V3（全体で 13 の個人解雇要因（ウェイト 5/7）と集団解雇要因（ウェイト 2/7）から構成される指標）の数値である。
- ②数値が大きいほど雇用保護の程度が強いことを示している。
- ③Permanent worke に対する雇用保護指標である。
- ④2013 年値であるが、サウジアラビアより右に示されている国（ラトビアを除く）は 2012 年値である。

図表 I-66 オランダの正規労働者に対する雇用保護指標の年次推移

	バージョン1	バージョン2	バージョン3
1985	3.068	-	-
1990	3.043		
1995	2.837	-	-
2000	2.885	2.918	-
2005	2.885	2.918	-
2010	2.821	2.872	2.884
2013	2.821	2.926	2.938

資料： OECD Employment Protection Database, 2013 update.

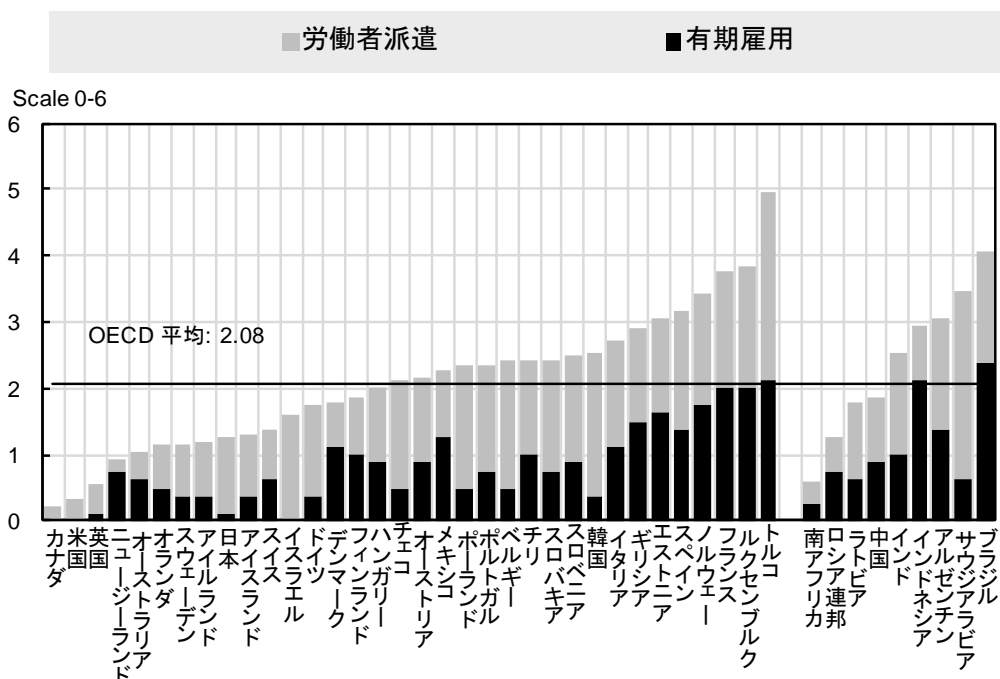
備考：バージョン1は全体で8の個人解雇要因から構成される指標。バージョン2は全体で12の個人解雇要因（ウェイト5/7）と集団解雇要因（ウェイト2/7）から構成される指標。バージョン3は全体で13の個人解雇要因（ウェイト5/7）と集団解雇要因（ウェイト2/7）から構成される指標であり、上のグラフと同じ定義である。

次に、有期契約労働者（temporary employment）の規制状況指標をみると、オランダについては、OECD平均を大きく下回っており、雇用規制は非常に弱い国となっている。

オランダの有期契約労働者の規制状況指標を時系列でみると、2000年直前に雇用規制が弱まっているが、その後は変化がないことが分かる。

上記の結果からは、オランダの雇用規制については、無期契約労働者についてはEUの中でも最も強い状況にあり、反対に、有期契約労働者については最も雇用規制が弱い状況にあるといえる。

図表 I-67 有期契約労働者の規制状況指標



(出所) OECD Employment Protection Database, 2013 update.

(備考)

- ① EPT_V3 (全体で 8 の有期雇用と労働者派遣から構成される指標) の数値である。
- ② 数値が大きいほど雇用保護の程度が強いことを示している。
- ③ 2013 年値であるが、南アフリカより右に示されている国 (ラトビアを除く) は 2012 年値である。

図表 I-68 オランダ有期契約労働者の規制状況指標の年次推移

	バージョン 1	バージョン 3
1985	1.375	-
1990	1.375	-
1995	1.375	-
2000	0.938	-
2005	0.938	-
2010	0.938	1.167
2013	0.938	1.167

資料 : OECD Employment Protection Database, 2013 update.

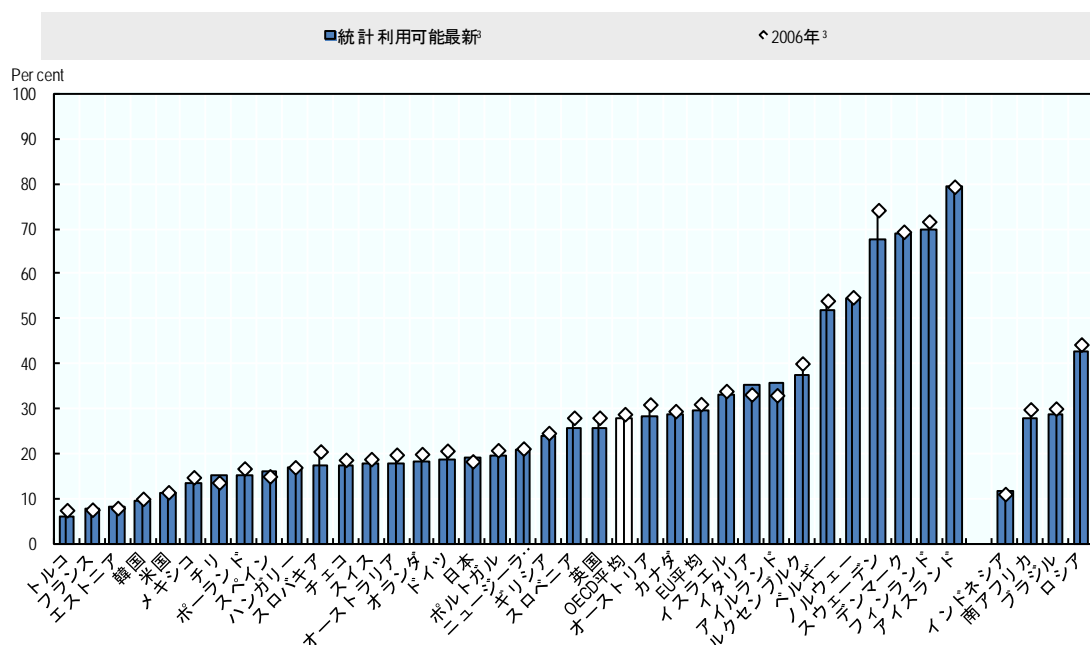
備考 : バージョン 1 は全体で 6 の有期雇用と労働者派遣から構成される指標。バージョン 3 は全体で 8 の有期雇用と労働者派遣から構成されるであり、上のグラフと同じ定義である。

(4) 労働組合組織率、労働協約のカバー率について

オランダの労働組合の組織率は、2011年時点では18.16%となっており OECD 平均を下回っている。また、時系列的には2006年には19.98%であったことから、若干の減少傾向にある。

次に、労働協約のカバー率（労働組合への加入の有無にかかわらず、労働協約の範囲となる労働者の割合）については、オランダでは2010年には82.3%と OECD 平均を大きく上回っており、オランダでは労働協約が大きいことがわかる。ただし、時系列的には2005年の85.0%からは若干減少している。

図表 I-69 労働組合組織率の各国比較

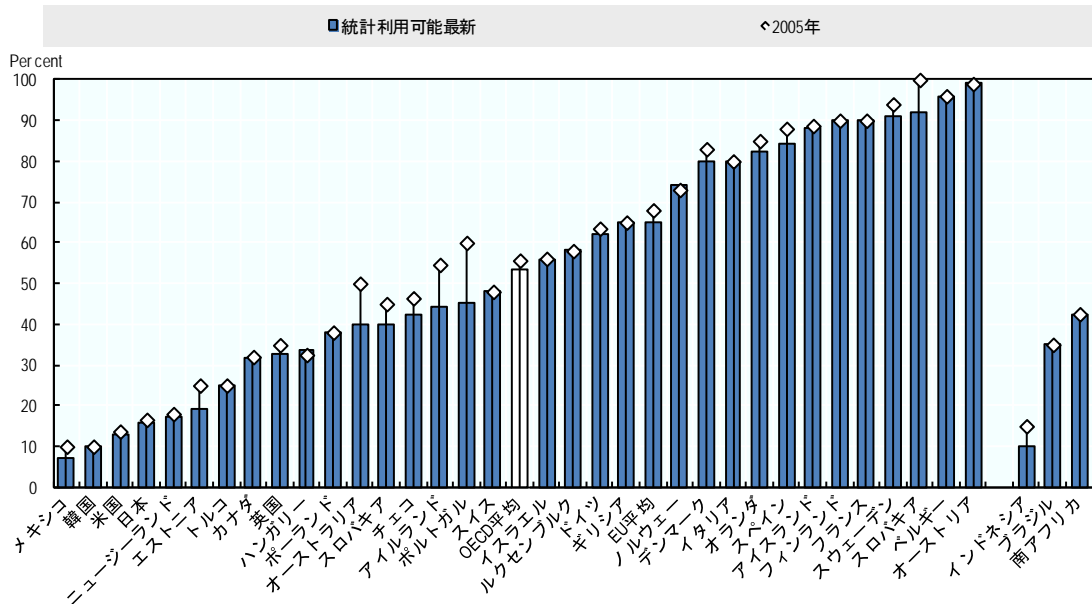


出所：OECD“Economic Policy Reforms Going for Growth 2013”

注：

- ・ 統計利用可能最新年：2011年：オーストラリア、カナダ、アイルランド、日本、メキシコ、オランダ、ニュージーランド、ノルウェー、スウェーデン、英国、米国；2010年：オーストリア、チリ、エストニア、フィンランド、ドイツ、イタリア、韓国、ポーランド、ポルトガル、トルコ；2009年：ベルギー、チェコ、デンマーク、スロベニア、スペイン、スイス；2008年：ブラジル、フランス、ギリシア、ハンガリー、アイスランド、ルクセンブルク、ロシア、スロバキア、南アフリカ；2007年：インドネシア、イスラエル。
- ・ 2006年値（読み替え）：2008年：アイスランド、スロベニア；2005年：インドネシア；2007年：ロシア

図表 I-70 労働協約カバー率の各国比較



資料：OECD“Economic Policy Reforms Going for Growth 2013”

注：

- ・ 統計利用可能最新年：2010年：アメリカ、オーストリア；2009年：カナダ、チェコ、エストニア、ドイツ、ハンガリー、イタリア、ポルトガル、スロバキア、スロベニア、英国；2008年：ベルギー、ブラジル、フランス、ギリシア、アイスランド、インドネシア、アイルランド、日本、韓国、ルクセンブルク、メキシコ、オランダ、ノルウェー、ポーランド、南アフリカ、スペイン、スウェーデン、スイス；2007年：オーストラリア、デンマーク、フィンランド、ニュージーランド；2006年：イスラエル、トルコ
- ・ 2005年値（読みかえ）：2006年：韓国、スイス、スロバキア；2004年：スペイン；2003年：ブラジル、インドネシア、ルクセンブルク、ニュージーランド；2002年：オーストリア、ベルギー、デンマーク、フランス、アイスランド、アイルランド、メキシコ、トルコ；2001年：オーストラリア、チリ；2000年：イスラエル

5. 失業保険制度³¹

以下では、OECD（2014）より、2013年のオランダの失業保険制度について整理した。

(1) 根拠法

失業保険法（WW）

(2) 対象

65歳未満の労働者（被雇用者）が週5時間以上の労働時間を喪失する場合（週の労働時間が10時間より少ない場合には、少なくとも労働時間の半分以上を喪失する場合）。

(3) 財源（保険料）

使用者の保険料負担であり、短期雇用の労働者についても使用者が負担することになる。保険料率は、2.15%（一般失業財源：General Unemployment Fund、Awf）、2.68%（分野財源の平均値：Sector Fund、Sfn）である（2014年1月現在）

(4) 給付要件

労働者（または完全な失業者）が失業前の36週間のうち26週以上にわたって、休曜日を含む一日につき最低1時間の就労があること。なお、退職年齢に達している場合には失業給付は申請できない。

(5) 給付期間

最長の給付期間は3か月から38か月であるが、3か月よりも長期の給付を受けるためには、失業に至る前の5か年うち4年間を就労し、1年につき最低、208時間、52日の賃金支払い対象労働が行われていることが要件となる。この208時間、52日の賃金支払い対象労働要件を満たす年が1年増える毎に失業給付が1か月間増える。なお、この期間には両親や子どものケアも含まれる。

(6) 給付水準

18歳以上の単身者の最低額は19.88ユーロ/日、最高額は194.85ユーロ³²（グロスベース）である。給付は最初の2か月間は、資産調査（ミーンズテスト）がなく、失業従前の賃金の75%、その後は70%を支給される。

³¹主に、OECD(2014)「Ageing and Employment Policies NETHERLANDS WORKING BETTER WITH AGE」より整理した。

³²2014年1月現在は197.00ユーロ（Ministry of Social Affairs and Employment(2014.1)）

(7) 受給者の義務

受給者は最初の 6 ヶ月間は専門レベルの (Professional level) の仕事への応募が求められ、次の 6 ヶ月間はより低いレベルの仕事への応募が求められる。12 ヶ月間に就業が実現できない場合には、どのような仕事の求職にも応じなければならない (Obligated to take any job offer)。その際は、4 週間に少なくとも 4 つの仕事に応募しなければならない。こうした求職活動の基準が満たされない場合には、給付の停止などの制裁が科される可能性がある。

6. 傷病等による休職時の所得保障制度

最長2年間までは、使用者に従前賃金の70%相当額について賃金継続支払義務が課されている（民法典629条）。

短期雇用の労働者については、この2年間で契約期間の満了等によって雇用が喪失するケースであっても、残期間については、傷病保険制度（使用者の保険料負担による雇用保険）から同水準の保険給付を受けることができる。

II. 企業の公的負担

1. 企業課税の概要

(1) 企業が負担する税

① 国税

a. 法人税

株式会社、公開リミテッドパートナーシップ、相互保険組合、協同組合、財団法人、投資信託等が課税対象となり、非営利法人は商業活動を行っていないならば、非課税であり、パートナーシップには構成員に対して個人所得税が課される。企業所得に対し2段階の累進税率を設定しており、20万ユーロ以下に20%、これを超えると25%となっている。外国企業であっても、オランダで事業活動をしている限りは課税対象となる。

法人税には資本参加免税制度、イノベーションボックス制度などの特徴的な制度も整備されている。

b. 付加価値税

課税事業者は商業活動を行う事業者、輸入業者で、個人業者も含む。

標準税率は21%である。6%の軽減税率が適用されるのは、1968年売上税法（Turnover Tax Act）の表1にリスト化されている（食料、医薬品、水、本・雑誌、新聞、公共交通、ホテル、映画館、博物館、舞台芸術・スポーツイベントの入場料等）。

また、銀行、保険などの特定サービスは免除され、輸入品はCIF価格+関税+物品税に課税されることになっている。

c. 配当源泉税

資本参加免税制度が適用される場合などを除き、支払配当に対しては15%の源泉税が課されている。

d. 譲渡税

オランダ国内の不動産を取得する際に課され、不動産の市場価格あるいは売買価格の大きい方の6%を支払う。なお、住宅に関しては2%に軽減される。

e. 物品税

EU指令の下、アルコール製品、鉱物油、たばこなどに対して物品税が課されている。

f. 特別消費税

炭酸飲料、果汁・野菜飲料、ミネラルウォーターなどの非アルコール飲料に対して課税される。

g. 環境税

環境税として以下の課税が実施されている。

1) 水道水税

2014年6月30日までは水道使用量として0.33ユーロ/m³が適用され、2014年7月1日以降は以下のように改定される。

水道使用量 (m ³)	税額(ユーロ/m ³)
0~300	0.33
301~50,000	0.40
50,001~250,000	0.36
250,001~1,250,000	0.26
1,250,000	0.05

2) 石炭税 : 14.27 ユーロ/1,000kg

3) 廃棄物税 (2014年4月1日より) : 17 ユーロ/1,000kg

4) エネルギー調整税

ガス、電気の消費量に応じて需要家に課税される。

	使用量	税額(ユーロ)
天然ガス	5,000 m ³ 以下	0.1894
	5,000~17 万 m ³	0.1894
	17 万~100 万 m ³	0.00446
	100 万~1,000 万 m ³	0.0163
	1,000 万 m ³ 超	0.0117
電気	1 万 kWh 以下	0.1185
	1 万~5 万 kWh	0.0437
	5 万~1,000 万 kWh	0.0115
	1,000 万 kWh 超	0.0005(企業)
		0.0010(一般家庭)

h. 自動車特別税

1) 自動車登録税(BPM)

二酸化炭素排出レベル、販売価格、燃料の種類、使用フィルターによって税率が異なる。

2009年1月1日より新しく使用を開始したディーゼルエンジン車の場合二酸化炭素排出量が70g/km以下、他の燃料車の場合88g/km以下であれば、自動車登録税は免除される。

2) 自動車税(MRB)

税率は自動車重量と使用燃料の種類などで異なる。ディーゼルエンジン車の場合二酸化炭素排出量が50g/km以下、他の燃料車の場合50g/km以下であれば、自動車税は2015年までは免除される。

②州税

オランダでは、州、地方自治体とも所得を課税標準とした地方税は存在しない。

州が独自に徴収できる財源は、自動車税（自動車のサイズや州によって異なる）に限られる。

a. 州の自動車税（opcenten）

州の自動車税は国の自動車税に上乗せする形式で課税しており、州議会が決定し、国が承認する形になっている。税率は一定の範囲内で、個々の州が決定している。なお、徴収は国が実施している。

③地方税

地方自治体の税収は、9割以上が固定資産税である（その他は、樹木伐採許可税、ごみ・下水道処理税など）。

a. 地方自治体の固定資産税（onroerende zaakbelasting）

地方自治体が不動産所有者、使用者に課税するもので、税率は地方自治体が一定の基準の範囲内で決定する。固定資産税法は、所有者の税率が、使用者の税率の125%を超えてはならないと規定している。また、居住用建物と非居住用建物の税率も20%以上の差を設けてはならないとしている。ロッテルダム市の2014年の税率は居住用建物の0.1280%、非居住用建物で所有者は0.3186%、使用者は0.2529%としている。

b. 水管理組合の水利税

水管理組合が水の使用量に対して課税する。

(2) 企業税制上の特徴

オランダ経済省企業誘致局（NFIA）の資料“Why Invest in Holland?”では、オランダの企業税制の特徴として、以下の優遇措置が挙げられている³³。

- EU 諸国の中では比較的低い法人税率 25%（課税対象額の最初の 200,000 ユーロまでは 20%）
- 税務当局との話し合いにより税務上の取扱いを事前に確定できる「事前税務裁定制度 (Advance Tax Ruling)」、OECD のガイドラインに沿った移転価格基準、および事前の プライシング協定 (APA : Advance Price Agreement)
- 資本参加免税制度 (Participation Exemption)
- 法人税の実効税率が 5%となる「イノベーションボックス」制度
- 適格な R&D 活動に関する賃金コストに対する税額控除 (WBSO)、R&D 運営コスト、および R&D 資産に対する税額控除 (RDA)
- 環境対策関連投資のための税控除措置 (MIA/Vamil)
- 持続可能エネルギーに関する税額控除プログラム (EIA)
- 税務連結体制度 (Fiscal Unity)（企業グループ内の税務連結により、メンバー企業間で自由な損益の相殺が可能）
- 損失の繰越し 9 年、繰戻し 1 年が可能
- 租税条約ネットワークにより、配当・利子・ロイヤリティーに対する源泉徴収税の軽減（利子・ロイヤリティーは、ほとんどの場合 0%）
- オランダ居住法人が支払う利子・ロイヤリティーには、源泉徴収税なし
- 海外からの赴任者に対する個人所得優遇税制「30%ルーリング」
- 物品輸入時の VAT 繰延べ制度：輸入の時点での VAT 納付不要

ここでは、特に重要と考えられる、アンダーラインを引いた税制措置、および水平的モニタリング (Horizontal Monitoring) について、以下にその概要を記す。

①事前税務裁定制度(Advance Tax Ruling)・事前価格合意 (Advance Price Agreement)

事前税務裁定 (ATR) および事前価格合意 (APA) は、外資誘致のために、確実な税務状況を事前に把握できるように創られた制度である。事前価格合意 (APA) は、オランダ居住のグループ会社がグループの国外会社から受け取った、あるいは供給した、サービスまたは物品の価額 (= 移転価格) について、その税務上の妥当性を事前合意するものである。オランダでは、源泉徴収がないことから持ち株会社が多く設立されている。APA では移転価格について事前に企業と税務署の間で合意をして、利益やマージン等を決定するため、企業は課税の不確実性を回避することが可能となる。

³³ いずれも国税上の優遇措置である。

事前税務裁定（ATR）は、資本参加免税の適用可否や利益配分など、国際的な企業組織に特有の税務について、経済取引の前に合意するものである。ATR の第一のメリットは不確かさの回避である。事後的に納税の不備が指摘されると罰金を支払う必要があるが、ATR ではそれを回避する事が可能となる。第二に、事前協議は事後協議よりも手続き的に簡便である。第三に、納税のためのコンプライアンス・コストを引き下げる事が出来る。第四に平等な基準で審査が受けられるようになる。ATR の運用は統一基準に基づいて行われているため、全ての企業に同じ解釈が適用され、公平性が確保される。APA と ATR はそれぞれ別個のものであり、同時に事前審査が行われる訳ではない。

なお、特定企業の誘致のために、ATR や APA を用いて個別に税制面で優遇するという事は行われておらず、主たる目的は課税に関する予測可能性の向上にある。

②資本参加免税制度（Participation Exemption）

<資本参加免税制度の主な特徴>

資本参加免税とは、一定の要件を満たす所有株式・持分から生じた配当、譲渡益等の所得について法人税を免除する税制であり、1969 年の法人所得税法（Corporate Income Tax Act）のもっとも重要な規定のひとつである。資本参加免税制度のバックグラウンドにあるのは、法人所得に対する課税は1度に限られるべきだという考え方であり、他企業への参加（Participation）から得られる所得が免税される。参加しているかどうかは、原則として5%以上の出資をしているか否かで判定されるが、株式保有がポートフォリオ投資でないとみなされた場合³⁴、5%以上の出資という要件がなくても資本参加免税は適用可能である。またポートフォリオ投資を目的とした株式保有である、と判断された場合でも、次の条件に当てはまれば資本参加免税を適用することが可能である。

- 受動的な持株自体が、税率 10%以上の課税対象である場合
- 子会社の総資産のうち、課税率 10%未満のポートフォリオ投資の占める割合が 50%未満である場合

この税制は、オランダ持株会社を通じて各国に投資することにより税金コストを軽減し、特に EU 内での投資資金効率を高めるのに有用である。オランダに欧州本社が多数設立されるための主たる役割を果たしている。

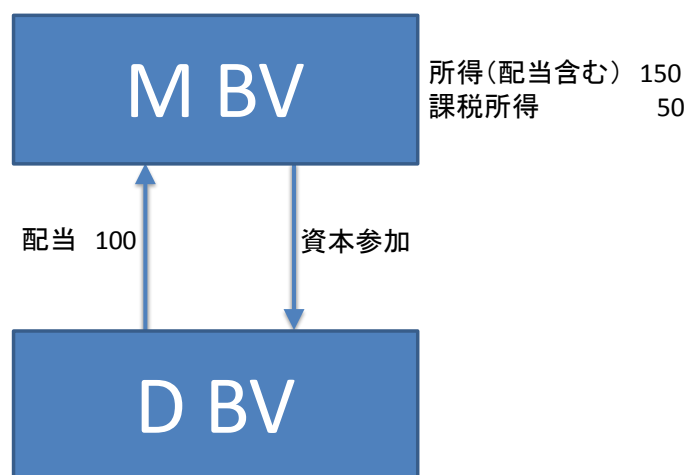
資本参加免税制度の例示を行ったのが図表 II-1 である。M BV は親会社（Mother BV（有限会社））であり、D BV は子会社（Daughter BV）である。M BV は D BV の株式の 5%以上を保有しているため、資本参加免税の適用対象となる。M BV の所得は、D BV からの配当も含めて 150 となるが、D BV からの配当は、法人税から全額免除されるため、課税所

³⁴ 通常の資産運用による運用益獲得を目的とした株式保有でない限り（動機テスト：motive test）、ポートフォリオ投資とはみなされない。動機テストは数々のオランダ判例に基づいており、フレキシブルな基準となっている。

得は 50 のみとなる。

キャピタルゲインおよびキャピタルロスについても資本参加免税は適用される。例えば、親会社の子会社の株式を簿価で 100 保有しており、それを 150 で売却した場合、キャピタルゲインである 50 は免税となる。一方、75 で売却した場合、25 のキャピタルロスが発生した場合は、逆にそれを損失として計上することが出来なくなる（キャピタルゲインは課税されなくてすむ一方、適格な清算損失以外のロスは控除することができない）。

図表 II-1 資本参加免税の例示



③税務連結体制度 (Fiscal Unity)

95%の議決権または利益の権利を持っている場合、相互の要求に基づいて、複数の企業を単一の課税主体とみなす制度が、税務連結体制度 (Fiscal Unity) である。税務連結体制度を用いる利点は、損益をグループ内で相殺することが出来る点である。損失がある企業と利益がある企業がグループ内に混在している場合、それらを単一の納税者とみなすことで、損益を相殺することが出来、グループ全体で利益がある場合にのみ課税される。それ以外にも、企業にとってはコンプライアンスコストを抑制できる事や、グループ内取引を可視化しなくて済むことも利点となる。後者については、償却資産の移転について課税される事はないし、移転価格も適用されない。また、資本参加免税は要件は 5%以上の出資が求められるが、単体の企業でその条件を満たさなくても、グループとしては条件を満たしている場合、資本参加免税の適用対象となる可能性がある。こうした連結納税制度は他国でも導入されているが、オランダの特徴は、カバーしている範囲が幅広い事である。

例えば自動車メーカーの場合、関連会社として部品の販売を行っている会社があり、その企業が他の関連会社に部品を販売した場合、グループ内で利益が相殺されるためそこで発生した所得は課税対象とならない。グループ全体で単一の納税主体とみなされるため、課税対象は最終的な利益のみとなる。また、移転価格に関する文書等を準備する必要もないため、その分の事務負担も軽減される。

④イノベーションボックス制度

イノベーションボックス制度は、R&Dを促進することを目的として導入された制度である。イノベーションボックス制度を利用するためには、当該案件について適用の申請を行い、それが自社開発のR&D³⁵であることを証明するステートメントを、経済省から発行してもらう必要がある（WBSO認定）。オランダの法人税率は25%だが、WBSO認定を受けた無形資産によって生まれた純利益については、実効税率が5%の軽減税率となる。

法人税の申告書上では、イノベーションボックスに割り当てられた利益の80%を免税とするという形で適用される。つまり、課税対象額の残り20%に対して標準法人税率25%を乗じ、実効税率5%が得られる。また無形資産の開発にかかった経費や損失は、標準法人税率25%の課税対象額から控除可能であるため、イノベーションボックスは、開発経費や損失を差し引いた後に適用となる。2010年から、イノベーションボックスに割り当て可能な対象金額の上限はなくなったが、その利益が適格な無形資産によって得られたものであることを証明する必要がある。そのため、オランダ税務当局は事前同意（Advance Tax Ruling）を勧めている。

図表 II-2 イノベーションボックス適用計算例

単位：ユーロ

計算例：「イノベーション B.V. 社」—イノベーションボックス利用のモデルケース		
前年度までにかかった、無形資産の開発費用	500,000	25%課税の対象額から全額控除可能
初年度 年間損失(申告収入総額のうち認定された額) ¹	200,000	25%課税の対象額から全額控除可能
税率25%の課税対象額から控除できる総額(その後の納税申告に使用できる「基礎控除持ち分」となる)	700,000	
2年目 年間利益 ¹	300,000	全額25%で課税
「持ち分」残高	400,000	
3年目 年間利益 ¹	500,000	
	そのうち:	
	400,000	25%で課税分 ²
	100,000	5%で課税分
4年目 年間利益	700,000	全額5%で課税

実効税率の計算:		
無形資産によって得られた純利益総額 ³ A	800,000	
総納税額 ⁴ B	40,000	
実効税率 B ÷ A	5%	

1 総収入額(損失または利益)のうち、イノベーションボックスに割り当て可能であるとして、事前にオランダ税務当局と同意した額(例えば総額の80%)

2 ここで税率25%での課税対象総額が700,000(=300,000 + 400,000)となり、先に認められた控除額700,000と同額になる

3 -500,000 - 200,000 + 300,000 + 500,000 + 700,000

4 100,000 × 5% + 700,000 × 5%

(資料) NFIA

³⁵ 他社(者)によって開発された無形資産でも、オランダ納税企業の責任負担のもとに開発されたものや、他の既存の特許をもとにしたものであっても、さらに自社で開発していれば、イノベーションボックスの対象となる。なお英国のпатентボックス税制は、取得した知的財産から生まれる収益についても対象となるが、現地ヒアリングによると、オランダ政府は英国のпатентボックスについては、解釈の幅が広すぎると考えている。

なお現地調査によると、オランダに進出している日本企業で、イノベーションボックス制度を利用しているのは僅かである。これはイノベーションボックス制度の活用によって、日本のタックスヘイブンに該当し、日本に利益を戻さなければならないことを恐れているためである。

⑤研究開発税制

WBSO プログラムによる技術的・科学的研究、新技術を用いた製品または生産プロセスの開発、新技術を用いたソフトウェアの開発などについては、研究開発税制（税額控除）が適用される。

R&D 控除は、賃金税および社会保険料の控除という形をとる。2014 年の場合、原則として、1 暦年当たりの R&D 要員に関する賃金源泉徴収税企業納付総額のうち、最初の 200,000 ユーロまでは 38%、それを超える部分は 14%を控除する。

各年度における最大控除額は、1 企業あたり 14 百万ユーロである。

ただし、新規事業、いわゆる「テクノ・スターター」のための R&D 控除は、1 暦年当たり R&D 賃金源泉徴収税企業納付総額のうち、最初の 200,000 ユーロまでは 50%が控除され、それ以上の部分は 14%の控除、最大控除額として 1 企業あたり 14 百万ユーロまで認められている。

OECD(2012), ‘Science, Technology and Industry Outlook 2012’ によると、オランダの研究開発税制は、製造業だけでなく、サービスをベースとしたソフトウェア開発にも適用を拡張されている。

⑥個人所得税における「30%ルーリング」

本措置（30%ルーリング）は、個人所得税を対象としているが、オランダの企業が海外から専門的技術的人材を採用することに資することから、企業優遇税制として、ここで取り上げることとする。

雇用主は、総報酬額の 30%までを個人所得税法上非課税手当として支給することができる。これはオランダにおいてグローバル人材を確保する上での有用なツールとなっている。

○適用対象となる報酬には、ボーナスやストック・オプションなどの臨時あるいは変動給付金等を含むが、退職金、年金は含まない。

○雇用主は、当該赴任者が、オランダ労働市場では見つけられない、もしくは見つけにくい、特殊な技能や知識を持っていることを立証でき、次の最低課税賃金レベルを満たしていることが制度適用の要件となる。

－最低グロス所得 50,000 ユーロ（一般要件）

－最低グロス所得 38,007 ユーロ（30 歳未満の修士 MSc、博士 PhD の場合）

－最低グロス所得要件なし（科学者、研究者の場合）

○当該赴任者は、オランダ国外で雇用された従業員であること。

- 雇用主は、オランダの賃金税源泉徴収義務者であること。
- この非課税手当は最長 8 年間（96 カ月間）適用することができるが、開始から 5 年経過した時点で、税務当局から雇用主に対して、当該の赴任者が継続して適用条件を満たしていることを証明するよう要請がある。

図表 II-3 30%ルーリングの適用例

単位：ユーロ

	30% ルーリング適用の場合	30% ルーリング適用がない場合
税引き前所得	100,000	100,000
30%ルーリングによる非課税分	30,000	
課税所得(A)	70,000	100,000
最初の€19,645 までに対して - 所得税 37%と社会保険料	7,268	7,268
次の €19,645 ~ €33,363 に対して - 所得税 42%と社会保険料	5,761	5,761
次の €33,363 ~ €55,991 に対して - 所得税 42%	9,503	9,503
次の €55,991 を越えた分に対して - 所得税 52%	7,285	22,885
税金と社会保険料の支払合計(B)	29,817	45,417
純所得(=A-B)	70,183	54,583

(資料) NFIA

【参考】オランダにおける個人所得税

2001年以降、3つの課税所得に対して課税される。

1) ボックス1 課税所得

給与、年金、事業収入、住宅所有を対象に課税される。2014年時点で以下のような4段階の累進課税が採用されている。

図表 II-4 所得階層別税率

単位：ユーロ、%

以上	以下	税率
	19,645	5.10
19,646	33,363	10.85
33,364	55,991	42.00
55,992		52.00

ただし、最初の2段階の税率区分のうち、65歳未満の場合31.15%、65歳以上の場合13.25%が一般老齢年金、特別医療保険、遺族年金に対する社会保険料となる。

2) ボックス2 課税所得

発行済み株式の5%以上を所有する場合にこれから発生する配当、譲渡益に対して課税される。関連する株式譲渡損失や利子等の費用を控除できる。2014年の時点の税率は2段階の累進税率が設定されており、25万ユーロ以下が22%、これを超えると25%となっている。

3) ボックス3 課税所得

銀行預金残高、投資目的の不動産、上記以外の株式など個人の資産を対象に、年間平均純資産額の4%を課税所得とする。ただし、負債等の控除や基礎控除も認められている。税率は30%の固定税率が採用されている。

⑦水平的モニタリング (Horizontal Monitoring)

オランダでは2005年より水平的モニタリング制度が導入されている。水平的モニタリング (Horizontal Monitoring) に対して、伝統的なモニタリングは垂直的モニタリング (Vertical Monitoring) と呼ばれるが、伝統的な方法では、企業活動を過去に遡ってチェックするのが基本となる。納税者は税務署に対して納税申告書を提出し、その後に申告書の正確性について税務調査を受ける。こうした税務調査は、税務状況の不確実性が高まるとともに、税務調査に時間を要するため、過去の納税について不透明な状態が長期間にわたって続く可能性がある。例えば金融業の納税について、水平的モニタリングの導入前は、納税課、金融検査課、大企業のタックスアドバイザー等が、数年前の取引について審査を

行っていた。これだけ時間が経過してしまうと正確な事実関係を把握することは非常に難しくなる。

一方水平的モニタリングは、企業と税務当局との間の相互の信頼や理解、および透明性を基礎とした税務監督形態である。水平的モニタリングでは、企業が有するタックス・コントロール・フレームワーク（税務リスク管理のための内部統制の枠組み）を税務コンプライアンスの向上に利用している。この制度は、企業の税務に関する内部統制の仕組みを信頼することで成り立っている制度であるため、この制度を利用するにあたって、企業は税務署とコンプライアンス契約を締結し、自社の内部統制の有効性を示す事と、相互の情報交換が義務付けられている。内部統制システムでは、全ての利益が報告されている必要があり、それらの情報について税務当局がいつでも照合できる事が求められる（ただし、実態として税務当局がそうした情報を照合することは多くない）。

水平的モニタリングの利点の第一は、税務状況について迅速に把握をする事が可能になる点である。伝統的な垂直的モニタリングの場合、経済活動の事後に税務調査を受けることになるが、水平的モニタリングの場合、事後的な税務調査の不確実性を低減させる事が出来る。第二の利点は、行政負担・費用の削減である。世界中で、税の仕組みが複雑になっており、制度をアグレッシブに乱用する企業もある中で、その対策として、世界中で課税ルールを厳格化しており、その結果、徴税に伴う行政負担が大きくなっている。水平的モニタリングは、徴税に伴う行政負担を軽減する効果がある。

その一方で、水平的モニタリングの適用を受けるためには、厳格な内部統制システムの整備が必要となるため、適用対象が大企業に偏り、中小企業の適用が難しいという課題もある。ただし政府は、中小企業も水平的モニタリングを活用できるようにしていく方針である。またオランダでは、企業と税務当局の関係性がそもそも水平的であるため、中小企業であっても、税務当局と接触が容易である。

なお水平的モニタリングでは、全ての税目を対象とすることが一般的であるが、その自信がない企業は、ペイロール・タックス（賃金税）等のみを対象とすることも可能である。例えば個人の所得税について、対象となる被用者が頻繁に海外に駐在するような職員であるため、税の申告も頻繁に行う必要がある。水平的モニタリングを適用しないと、職員が海外に駐在するたびに個別に対応する必要があり、かつタックス・リターンがどのような状況になっているか分からなくなる。そのため、所得税についてだけ水平的モニタリングを適用しているケースもある。賃金税の水平的モニタリングは、比較的簡素なプロセスで適用可能であり、10名以上の駐在員がいる場合には、利用できることになっている。

(3) 企業を対象とした租税支出³⁶

① 企業を対象とした租税支出の全体像

企業に対する税制上の優遇策として、各種租税制度の軽減、免除、控除などの特別措置が各国で行われており、これらは租税支出 (tax expenditure) と総称される³⁷。租税支出は「隠れた補助金」「隠れた歳出」と呼ばれることもある。

オランダでは「租税措置 (オランダ語で *belastinguitgaven*)」は、「法律の定めに従って行われる税収の喪失や税収の先送りをもたらす『政府による支出』と考えられ、税法により企図された租税制度とは一線を画すもの」と定義されている。つまり、「租税上の優遇をもたらす一種の補助金」「税収の減少又は税収の繰り延べという形式による政府の支出」とも表現でき、オランダにおける租税措置は、政策実行の手段として、助成金などによる特典の付与よりも、一般的に用いられてきた。

以下ではまず、オランダの租税支出の状況を見る前に、各国の租税支出の対 GDP 比の国際比較を通してオランダの特徴を押さえることとする。

OECD (2010) によれば、オランダの租税支出の対 GDP 比は 2%程度となっている。これは、他の諸外国に比べても低い水準である。特に欧米諸国では、ドイツが 0.7%であることを除き、カナダが約 7.0%、スペインが約 4.6%、アメリカが約 6.0%、イギリスが約 12.8%に達しているのに比較すると、オランダは低い水準にとどまっている。したがって、統計上、オランダでは、租税支出を用いた企業支援策は他国に比較すると、あまり行われていない、ということになる。

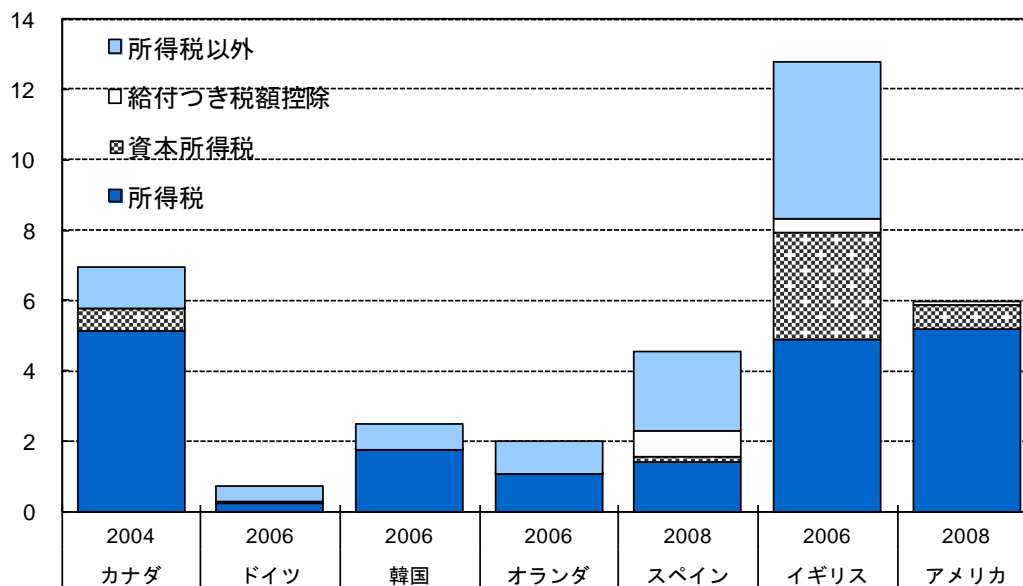
ただし、オランダの租税支出の内訳をみると、特に産業振興支援、研究開発支援、特定産業支援の対 GDP 比割合は、他国と比較しても、やや高い水準にある。

³⁶ 本節は、OECD (2010) "Tax Expenditures in OECD Countries"、総務省行政評価局 (2013) 「オランダにおける租税特別措置等に係る政策評価における政策効果の把握・分析手法等に関する調査研究報告書」を参照している。

³⁷ 我が国の「租税特別措置」は租税支出の一種と位置付けられるが、我が国の租税特別措置が主として企業対象となっているのに対して、諸外国の租税支出は家計対象分も広く含まれており、我が国の租税特別措置よりも広い概念となっている。本報告書では、便宜上、「租税支出」と「租税特別措置」、「政策減税」を同義として扱う。なお、近年は、IMFのマニュアルやOECDのガイドラインが公表されており、今後、租税支出の定義が収斂していくことも考えられる。

図表 II-5 租税支出の国際比較

(租税支出対GDP比:%)



	カナダ 2004	ドイツ 2006	韓国 2006	オランダ 2006	スペイン 2008	イギリス 2006	アメリカ 2008
所得税 (Income Tax)	5.16	0.26	1.75	1.06	1.41	4.90	5.21
一般減税 (General Tax Relief)	0.00	0.00	0.05	0.00	0.00	0.00	0.00
低所得・失業者 (Low-Income Non-Work Related)	0.02	0.00	0.03	0.00	0.04	0.09	0.11
退職者 (Retirement)	1.68	0.00	0.02	0.06	0.17	2.32	1.02
雇用 (Work Related)	0.39	0.03	0.03	0.06	0.01	0.15	0.07
教育 (Education)	0.12	0.00	0.12	0.06	0.00	0.00	0.13
医療 (Health)	0.27	0.00	0.29	0.00	0.00	0.00	1.05
住宅 (Housing)	0.20	0.18	0.05	0.05	0.41	1.20	1.05
産業振興 (General Business Incentives)	0.41	0.00	0.68	0.48	0.52	0.77	0.41
研究開発 (R&D)	0.24	0.00	0.15	0.07	0.03	0.04	0.09
特定産業 (Specific Industry Relief)	0.05	0.01	0.18	0.18	0.04	0.11	0.23
政府間関係 (Intergovernmental Relations)	1.55	0.03	0.00	0.00	0.00	0.00	0.63
寄付 (Charity)	0.21	0.00	0.13	0.09	0.02	0.09	0.33
その他 (Other)	0.02	0.00	0.02	0.01	0.17	0.12	0.09
資本所得税 (Capital Income Taxation)	0.62	0.04	0.00	0.00	0.16	3.07	0.70
加速償却 (Accelerated Depreciation)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1.40	0.35
金利 (Interest)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.02	0.01
配当 (Dividends)	0.27	0.04	0.00	0.00	0.00	0.00	0.02
キャピタルゲイン (Capital Gains)	0.35	0.00	0.00	0.00	0.16	1.65	0.33
給付つき税額控除 (Make Work Pay Provisions)	0.01	0.00	0.01	0.04	0.74	0.35	0.06
所得税以外 (Non-Income Tax Related)	1.16	0.45	0.72	0.90	2.25	4.47	0.00
合計 (Total)	6.94	0.74	2.48	2.00	4.55	12.79	5.97

出所：OECD (2010) Tax Expenditures in OECD Countries

注：本表での「所得税」には、個人所得税だけでなく法人所得税も含まれている。

②オランダの租税支出

1) 租税措置としての租税支出

オランダでは、1990年代中盤以降、急速に租税支出が増加してきた。具体的には、企業進出や雇用拡大の促進、法人による研究開発促進、公衆衛生の向上、環境やエネルギー分野の開発、輸出手段の進歩などを政策目的に据え、国民や法人に租税面から経済的インセンティブを与えるものである。

2009年度から2013年度まで過去5年間の租税措置の規模（減収額）を示したものが、以下の図表II-6である。オランダは法人及び個人事業主向けの租税措置を拡大し続けており、2013年度は140億ユーロ近い規模となっている。

図表II-6 2008年から2013年における法人及び個人事業種を対象とした直接税及び間接税による租税措置の年間予算（年間減収額）（百万ユーロ）³⁸

租税措置の種類	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2013 円換算 (百万円)
直接税 (給与所得課税、法人所得課税、キャピタルゲイン課税)	3,657	4,527	4,794	5,052	4,731	5,134	676,045
(内訳)							
ビジネス全般に関する措置	2,233	2,605	2,480	2,699	2,702	2,758	363,173
投資全般に関する措置	408	576	660	687	598	907	119,434
環境及び省エネ関連の投資	198	197	299	260	244	285	37,529
雇用主向けの措置	818	1,149	1,350	1,406	1,217	1,179	155,251
間接税 (付加価値税、エネルギー税、物品税、自動車税等)	5,277	6,650	6,834	7,219	7,978	8,661	1,140,480
(内訳)							
エネルギー税に関する措置	177	112	117	171	111	142	18,699
廃棄物税に関する措置	—	—	20	20	—	—	—
付加価値税 - 税率の引下げ	3,659	3,429	3,582	3,756	3,686	4,392	578,339
付加価値税 - 免税措置	493	485	492	512	511	557	73,346
付加価値税 - 特別措置	121	121	133	150	140	143	18,830
物品税に関する措置	407	1,933	2,018	2,087	2,885	2,704	356,063
自動車取得税に関する措置	33	54	79	73	65	66	8,691
自動車保有税に関する措置	154	208	264	321	447	518	68,210
流通税に関する措置	233	308	129	129	133	138	18,172
合計	8,934	11,177	11,628	12,271	12,709	13,795	1,816,526

出所：オランダ財務省（詳細は脚注参照、以下同様）

³⁸ オランダ政府による年間予算情報より作成。各年のデータ出所は以下の通り。

また、為替レートは、2013年年間平均レート（TTM）131.68円/ユーロを使用。

2009年：http://www.rijksbegroting.nl/2011/voorbereiding/miljoenennota,kst148338_15.html

2010年：http://www.rijksbegroting.nl/2012/voorbereiding/miljoenennota,kst160028_14.html

2011年：http://www.rijksbegroting.nl/2013/voorbereiding/miljoenennota,kst173802_14.html

2012,13年：http://www.rijksbegroting.nl/2014/voorbereiding/miljoenennota,kst186728_14.html

これを、直接税、間接税別に内訳を示したものが以下の図表 II-7 および図表 II-8 である。直接税では個人事業主向け、および研究開発促進（WBSO）等が大きく、間接税では交通産業や労働集約型サービスに対する付加価値の税率軽減が目立つ。

図表 II-7 法人及び個人事業主を対象とした直接税による租税措置の年間予算（年間減収額）内訳（百万ユーロ）

租税措置の種類	2008	2009	2010	2011	2012	2013
ビジネスの負担軽減を図るための措置	2,839	3,378	3,444	3,646	3,514	3,955
ビジネス全般に関する措置	2,233	2,605	2,486	2,699	2,702	2,758
個人事業主向けの減税措置	1,300	1,475	1,469	1,666	1,654	1,706
個人事業主向けの追加減税措置	67	95	95	101	104	108
開業時の労働力不足に関する減税措置	13	2	2	1	2	2
年金積立に関する個人事業主向けの減税措置 (FOR)	222	224	75	60	58	57
個人事業主の配偶者に係る税額措置	11	9	8	8	9	8
事業閉鎖に関する減税措置	15	14	14	17	19	19
清算時所得の課税の繰り延べ措置	143	185	196	204	214	214
事業承継に関する優遇措置	150	150	185	189	193	197
大口株主に対する課税の繰り延べ措置	38	89	90	92	92	94
農業分野における所得税の免除措置	274	362	352	361	357	353
投資全般に関する措置	408	576	660	687	598	907
少額投資に関する減税措置	323	267	343	369	366	371
新規事業開始時における設備の任意償却措置	9	8	8	8	8	8
船舶に関する任意償却措置	3	3	3	4	4	4
船舶業の所得に対する優遇措置	71	73	81	81	82	84
新規事業開始時における研究開発に関する減税措置	2	3	4	6	8	8
法人の投資資産に関する任意償却措置	-	222	221	219	-	57
研究開発を行った場合の特別控除(RDA)	-	-	-	-	130	375
環境及び省エネ関連の投資	198	197	299	260	244	285
環境配慮型の資産に関する任意償却措置 (VAMIL)	23	35	52	36	33	24
エネルギー効率の高い投資を促進する減税措置 (EIA)	116	88	115	144	96	151
環境配慮型の資産に関する減税措置 (MIA)	50	65	123	71	76	101
林業に関する減税措置	1	1	1	1	31	1
森林及び自然環境保護に関する減税措置	8	8	8	8	8	8
人件費負担の軽減を図るための措置	818	1,149	1,350	1,406	1,217	1,179
雇用主向けの措置	818	1,149	1,350	1,406	1,217	1,179
教育訓練に関する給与所得税の減税措置	291	348	377	389	382	383
海上輸送業に関する人件費の減税措置	82	100	105	102	106	106
研究開発活動促進のための給与所得税に対する減税措置 (WBSO)	445	701	868	915	729	690
合計	3,657	4,527	4,794	5,052	4,731	5,134

出所：オランダ財務省

図表 11-8 法人及び個人事業主を対象とした間接税による租税措置の年間予算（年間減収額）内訳（百万ユーロ）

租税措置の種類	2008	2009	2010	2011	2012	2013
エネルギー税に関する措置	177	112	117	171	111	142
温室を使った農業に対する関税の軽減措置	166	86	83	134	68	94
教会建築に対する税額還付措置	5	6	7	7	7	8
非営利事業に対する税額還付措置	6	20	19	22	28	34
エネルギーの大口利用者に対する免税措置	-	-	8	8	8	7
廃棄物税に関する措置	-	-	20	20	-	-
既設のごみ埋立地を浄化した場合の廃棄物税の優遇措置	-	-	20	20	-	-
付加価値税 - 税率の引下げ	3,659	3,429	3,582	3,756	3,686	4,392
書籍、雑誌、新聞に関する税率引下げ	537	483	477	476	463	515
図書館、博物館に関する税率引下げ	107	107	115	105	111	124
見本市、遊園地、スポーツの試合及びスポーツ施設に関する税率引下げ	120	127	131	112	122	143
サーカス、映画、劇場、コンサートに関する税率引下げ	130	144	147	74	125	180
園芸に関する税率引下げ	196	192	206	205	203	222
労働集約型サービスに関する税率引下げ	395	360	468	580	379	618
公共交通機関等の旅客用輸送手段に関する税率引下げ	707	656	681	769	840	960
キャンプ場等の宿泊施設に関する税率引下げ	243	221	223	230	236	260
外食産業及び食事の仕出し業（ケータリング）に関する税率引下げ	1,224	1,139	1,134	1,205	1,207	1,371
付加価値税 - 免税措置	493	485	492	512	511	557
スポーツクラブに対する免税措置	66	65	66	67	73	79
郵便事業に対する免税措置	202	199	207	202	169	177
労働組合、雇用主団体、政治パーティー、教会に対する免税措置	96	98	98	108	119	133
資金の調達活動に対する免税措置	129	123	121	136	150	167
付加価値税 - 特別措置	121	121	133	150	140	143
新規事業に取り組む中小法人向けの特別措置	89	95	100	110	120	123
農業向けの特別措置	32	26	33	40	20	19
物品税に関する措置	407	1,933	2,018	2,087	2,885	2,704
零細ビール製造会社に対する税率引下げ	1	1	1	1	1	1
製油所に対する免税措置	42	-	-	-	-	-
共同利用海域における免税措置	110	802	878	918	832	798
飛行機に対する免税措置	133	922	917	958	1839	1,905
トラクターや車両運搬具に対する特別税率	120	208	222	210	213	-
自動車取得税に関する措置	33	54	79	73	65	66
救急車への税金還付措置	0	4	2	2	3	2
タクシーへの税金還付措置	33	50	65	70	61	63
低燃費車への拡張優遇措置	-	-	12	-	-	-
ユーロ6の規制をクリアしたディーゼル車への優遇措置	-	-	-	1	1	1
自動車保有税に関する措置	154	208	264	321	447	518
液化天然ガスを使用する公共バスに対する免税措置	0	0	0	0	0	0
25年又は30年以上使用している自動車に対する免税措置	102	141	153	158	198	207
タクシーに対する免税措置	42	46	52	50	52	54
清掃事業に対する免税措置	1	1	1	1	1	1
道路建設業に対する免税措置	0	0	0	0	0	0
救急車に対する免税措置	2	2	2	2	2	3
エネルギー効率の高い自動車に対する免税措置	5	16	53	108	190	250
その他の免税措置	2	2	2	2	3	3
EU域内を運行する重貨物車に対する措置（Euroignetと呼ばれる課税制度）	0	0	0	0	0	0
国際運送業に対する税金還付制度	0	0	0	0	0	0
流通税に関する措置	233	308	129	129	133	138
親族内での会社持分の譲渡に対する流通税の免税措置	21	19	16	16	15	16
都市構造再編に関する免税措置	8	28	15	4	0	2
土地開発に関する免税措置	1	1	1	1	1	1

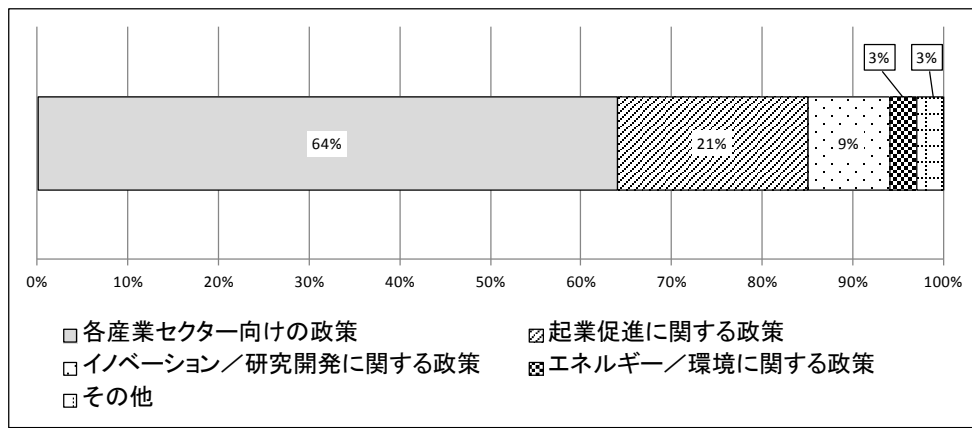
出所：オランダ財務省

2) 租税措置の内訳

オランダにおける租税措置を政策目的別、税目別の割合を示すと以下の図表 II-9 および図表 II-10 のとおりである。

特徴としては、第一に各産業セクター向けの政策向けの租税措置が 6 割以上と最も大きな割合を占めている点、第二に起業促進に関する政策対象の租税措置が 2 番目に多い点を指摘できる。特に第二の点からは、新たなビジネスのスタート、企業移転等を積極的に促進するオランダ政府の姿勢が窺うことができる。

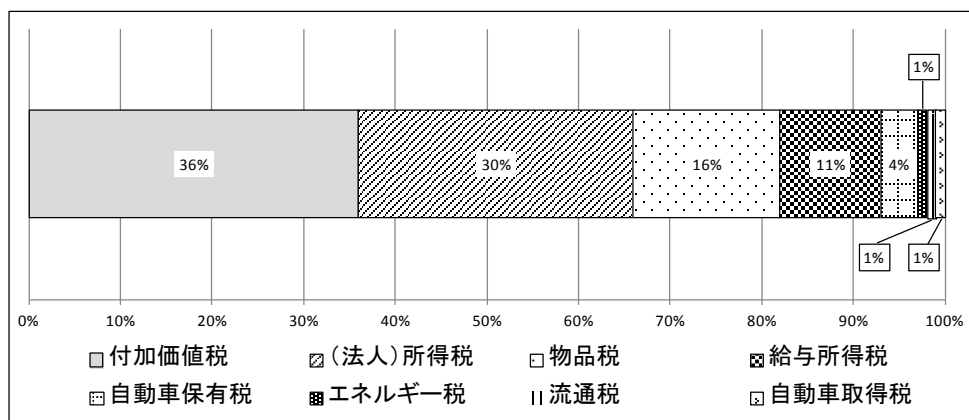
図表 II-9 租税措置の政策目的別割合 (2012 年度)



出所：総務省行政評価局 (2013) 「オランダにおける租税特別措置等に係る政策評価における政策効果の把握・分析手法等に関する調査研究報告書」

租税措置の税目別割合では、付加価値税が 36% と最も多く占めており、それに続いて、法人所得税が全体の 3 割を占めている。

図表 II-10 租税措置全体に占める税目別割合 (2012 年度)



出所：総務省行政評価局 (2013) 「オランダにおける租税特別措置等に係る政策評価における政策効果の把握・分析手法等に関する調査研究報告書」

③租税措置の評価

1) オランダの政策評価制度の概要

オランダでは、1990年代以降、財務省の所管により、政策評価が本格的に取り組みられてきた。詳細な政策評価に関する規定は財務省が設定する権限を有し、RPE（「Regulation on Performance Data and Evaluation Studies central Government」）としてその規定はまとめられている。RPEでは、政策評価をする上での、「効果」や「効率性」といった用語の定義を行い、さらに、その効果や効率性の正確な測定方法を定めたガイドラインが策定されている。

またオランダは、事前評価と事後評価の2種類の政策評価制度を敷いている。事前評価は新規政策要望が提出された際に、その政策手段（租税措置を含む）の必要性及び有効性等に対して行われる。一方の事後評価は、政策（租税措置を含む）実施後、その効果等に関して、少なくとも7年に1度行われ、評価結果は公表される。

政策評価は、各政策領域の担当大臣が責任を負うことになっているが、租税措置の評価は、財務大臣も共同で責任を負うことになっている。

2) 租税措置の政策評価

租税措置に関する政策評価も、他の政策評価と同様、上記で示した政策評価制度に基づき、事前評価と事後評価が行われる。

租税措置の評価では、租税措置によって、どれだけの財源が失われ、どの企業または個人に租税支出が行われ、どのような効果があるのを検討し、その支出後の検証までのプロセスを行う。

こうした租税措置の政策評価に関して、オランダ政府・財務省は、2001年租税措置の新規導入・延長の際、その実行可能性と適切性を測るチェックリストとして位置づけられるフレームワークを公表し、以下、6つの確認項目が設定された。租税措置の新規導入・延長にあたって、この6項目を満たせなかった場合、租税措置の新規導入・延長は認められないこととなっている。

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">1. 明確な問題提起がなされているか<ul style="list-style-type: none">- 市場や市民団体などではなく、政府にしか問題解決はできないのか2. 政策の目的は明確か<ul style="list-style-type: none">- 政策の目標は、明確であり（Specific）、測定可能であり（Measurable）、達成可能であり（Achievable）、現実的であり（Realistic）、時間依存性（Time-dependent）という「SMART基準」を満たすか3. なぜ経済的な介入が必要か、という点について説明できるか<ul style="list-style-type: none">- 非経済的な介入（法律による規制など）ではなく、なぜ経済的な介入が必要か4. なぜ恩典付与が課税強化よりも好ましいかを説明できるか |
|--|

- 経済的な介入でも、なぜ課税強化ではなく恩典付与が必要か
- 5. なぜ租税（軽減）措置の方が助成金の交付より好ましいか説明できるか
- 特別措置の対象者が将来的に増加する度合い、実現可能性、可制御性、執行可能性、費用対効果、平易性、既存の租税制度との適合性、予算の可制御性について、（できるだけ定量的に）検討できているか
- 6. 租税措置に関する適切な評価活動を実施できる状況にあるか
- 評価活動において鍵となる要素は何か、どの判定基準及び評価手法を用いるのか、評価活動はどの程度の頻度で行われる予定かについての説明

しかし、オランダには、こうした厳格な事前・事後評価制度が敷かれている反面、税務事項について事前に税務当局の見解を得る機会（事前税務裁定：Advance Tax Ruling）があり、企業の設立、及び投資を行う上で、有利な場所としてオランダが挙げられてきた理由の1つとなっている。

④租税措置の評価事例

1) 評価事例の概要

以下では、租税措置に対する評価事例として2つの事例を紹介する。前述したように、オランダでは政策評価として事前評価・事後評価がそれぞれ行われることとなっているが、以下では、事後評価のみを行っている事例を取り上げた。

実際、事前評価と事後評価の混合評価を行っている例もあるが、特に定量データを租税措置導入前に収集することが難しいことなどが理由となり、前述した、政策の新規導入・延長の際の6つのチェック項目や、それに含まれるSMART基準の策定などを行わずに租税措置が導入され、結果的に一定の留保をおいた上で、事後評価のみを実施している例が少なくない。その他にも、様々な留保をおきながら評価作業を行っている状況がうかがわれ、評価手法が確立されていない側面も垣間みられた。

さらに、事前評価と事後評価では、実施主体と情報開示の状況も異なっている。多くの事前評価はオランダ政府内部で実施され、関連情報は未公表である場合が多い。その一方で、事後評価の場合、政府からの委託を受けた外部機関が実施することが多く、関連情報についても、比較的容易にインターネットや出版物などで入手が可能となっている。

実際の事後評価の作業は、評価実施機関に加え、担当省庁他部門職員や有識者らによって構成される評価委員会によっても進められる。そこでは主に評価の妥当性の検証が行われる。

また、事後評価を行う時間的間隔として、少なくとも7年に1回の実施が定められているが、実際は約5年に1回程度の間隔で実施されることが多いようである。

評価作業の最後には、評価レポートが最終成果物として作成され、議会に提出される。この評価レポートには、主な項目として、評価対象とした租税措置の概要、目的、評価実

施機関、評価方法、主要評価指標、当該租税措置の成果や有効性・効率性の評価結果などが盛り込まれる。

以下では、研究開発促進のための給与所得税に対する減税措置（WBSO）と、エネルギー効率の高い投資を促進する減税措置（EIA）の事後評価について取り上げる。

2) 租税措置の評価事例

a. 研究開発促進のための給与所得税に対する減税措置（WBSO）の事後評価（2012年）³⁹

◆ 本租税措置について	
概要	<ul style="list-style-type: none"> WBSO 減税による技術的・科学的研究、新技術を用いた製品や生産プロセスの開発など研究開発活動の従事者の賃金税と社会保険料が控除される仕組みで、1994年から実施している 2010年は、研究開発要員に対する賃金源泉徴収税企業納付総額のうち、最初の22万ユーロまでは50%、それ以上の部分は14%の控除がなされ、最大控除額として140万ユーロまで認められている。また、新規事業のための研究開発については、最初の22万ユーロまで64%の控除が認められている⁴⁰ 個人事業主向けの減税措置は、年間500時間以上研究開発に従事していることを条件に、所得税について12,031ユーロの定額控除が認められている（新規事業の場合は、追加で6,017の控除が認められる）
目的	<ul style="list-style-type: none"> 民間の研究開発費が増加すること ビジネス拠点の立地としてオランダの魅力が向上すること 法人の流動性促進及び研究開発に係る人材の保持のための法人の流動性が向上することと、自国の研究開発力を保持すること
発案機関	経済省及び財務省
実施機関と主な役割	<ul style="list-style-type: none"> NLエージェンシー⁴¹ <ul style="list-style-type: none"> 応募者からの申請書及びプロジェクトに関する提案書の確認、租税措置の適用範囲について、全額適用／部分的適用／適用なしの判断などを行う 税務当局 <ul style="list-style-type: none"> 税務申告書において減税額は適切に計算されているか、及び適用決定の内容に適合しているかのチェックを行う

³⁹ 本事例は本文・脚注を含め、EIMによる評価レポート（EIM（2012）*Evaluatie WBSO 2006-2010: Effecten, doelgroepbereil en uitvoering.*）及び、総務省行政評価局（2013）「オランダにおける租税特別措置等に係る政策評価における政策効果の把握・分析手法等に関する調査研究報告書」を参照している。

⁴⁰ なお、2013年以降は、研究開発要員に対する賃金源泉徴収税企業納付総額のうち、最初の20万ユーロまで38%（新規事業の場合は50%）、それを超える部分は14%の控除がなされ、最大控除額として140万ユーロまで認められている。

⁴¹ 経済省の一部門で、各種行政手続の執行を行う機関。

◆ 事後評価について	
実施機関	EIM（政策調査を専門とする民間機関）
評価方法	・ 評価作業は、主に定量的分析（計量経済分析）と、これらを補完する定性的分析により実施している
使用するデータ	<ul style="list-style-type: none"> ・ 分析に際して主として、一般的な法人データ、生産統計、財務調達の統計データなどオランダ統計局提供のデータ、研究開発及び技術革新についての調査結果や欧州全域の技術革新に関する調査結果、EIM が有する中小法人における研究開発活動のデータなどを使用している ・ 研究開発分野の最新動向把握のために、民間の研究開発費に対する租税措置の有効性に関する国内外の研究機関等による文献等の調査も実施している
WBSO による成果の主要評価指標	<p>一次的効果：WBSO 減税を受けた金額と同じ額だけ研究開発費を増やす法人が増加すること</p> <p>二次的効果：WBSO 減税を受ける法人で技術革新が促進され、さらに WBSO 適用部門から他部門へ知識の流入という波及効果がみられること</p> <p>三次的効果：WBSO 減税によって企業の業績が上がること、具体的には労働者 1 人あたりの名目付加価値が上がること</p>
評価結果	<ul style="list-style-type: none"> ・ 租税措置の効果を測定する場合、租税措置を適用している／適用していないグループで比較する方法が望ましいが、本租税措置の適用企業数は大幅に増加している⁴²関係で、非適用グループを比較対象として設計した分析が難しい。その結果、外的要因に基づく影響を排除できず、租税措置の有効性について結論は出すことができなかつたとされている ・ 事前に SMART 基準による定量的な政策目標が定められていなかったため、政策目標の達成の有無に関する結論は得られていない <p>上記の留保を示した上で、評価レポートでは、本租税措置の効果として以下が指摘されている</p> <p>一次的効果：WBSO 減税 1 ユーロにあたり、追加の研究開発費は 1.55-1.99 ユーロと見積もられている。最も可能性の高い推計値は 1.77 ユーロであり、民間の研究開発費は約 0.77 ユーロ増加したこととなる</p> <p>二次的効果：技術革新への効果として、WBSO減税の適応を受けてい</p>

⁴² 12,000 企業（2006 年）から、15,000 企業（2010 年）へと増加している。また、研究開発に携わる従業員を 10 人以上抱える企業のうち平均 85%の企業が WBSO 減税の適用を受けている（2009 年）。

	<p>る平均的な法人の総売上に占める新製品や新サービスの売上の割合が 8.2%から 8.6%に増加した⁴³</p> <p>二次的効果：WBSO 減税控除が 1%増加することによって、労働者 1 人あたりの名目付加価値の増加は、0.13-0.17%の間と見積もられる</p>
WBSO によるその他の影響	<ul style="list-style-type: none"> WBSO 減税が敷かれていることで、多くの企業により、オランダは研究開発活動における魅力的な事業環境だと考えられている。 WBSO を利用している法人同士での協力関係の構築という効果もみられた 特に自営業や中小法人において、WBSO 減税によって、研究開発に関する知識の収集など、積極的な動きが促進される副作用があった

b. 持続可能エネルギー関連の税額控除 (EIA) の事後評価 (2007 年)⁴⁴

◆ 本租税措置について	
概要	<ul style="list-style-type: none"> 対象とされた資産、または省エネルギー効果のある代替技術へ投資を行った場合、法人所得税または個人所得税の課税所得から、最大で投資額の 44%が控除される仕組みで、1997 年から実施している EIA の適用可能な投資を行った事業年度が赤字の場合、当該控除額は個人所得税では以後 6 年間、法人所得税では以後 9 年間繰り越しが可能であり、繰り戻しも個人所得税で 3 年間、法人所得税で 1 年間認められる
目的	<ul style="list-style-type: none"> 将来に向けたエネルギー効率が向上すること 環境への配慮に賛同した法人 (中小法人を含む) において、省エネルギー分野や再生可能エネルギー分野への投資が増加すること
発案機関	経済省及び財務省
実施機関と主な役割	<ul style="list-style-type: none"> NL エージェンシー <ul style="list-style-type: none"> 応募者からの申請書及びプロジェクトに関する提案書の確認、租税措置の適用範囲について、全額適用/部分的適用/適用なしの判断などを行う 税務当局 <ul style="list-style-type: none"> 税務申告書において減税額は適切に計算されているか及び適用決定の内容に適合しているかのチェックを行う

⁴³ 計量経済学では、WBSO 税額控除が 1%増加した場合、法人の総売上のうち、新製品や新サービスの占める割合が 0.19%から 0.26%に増加すると試算されている。

⁴⁴ 本事例は本文・脚注を含め、SEO 経済研究所による評価レポート (SEO Economic Research (2007) *Ex-post evaluatie Energie Investeringsaftrek.*) 及び、総務省行政評価局 (2013) 「オランダにおける租税特別措置等に係る政策評価における政策効果の把握・分析手法等に関する調査研究報告書」を参照している。

◆ 事後評価について	
実施機関	SEO 経済研究所（民間の経済コンサルティング会社）
評価方法	<ul style="list-style-type: none"> ・ 定量的分析による評価をメインとするが、利用可能なデータが限られていることや、他の政策手段、フリーライダー⁴⁵などの影響を排除するために、補完的に定性的分析を実施している⁴⁶
使用するデータ	<ul style="list-style-type: none"> ・ 分析に際して、オランダ統計局や農業経済研究所から、生産統計など産業分野に関するデータや、エネルギー分野に関するデータを収集している。しかし当初の予定通りには十分なデータ収集はできず、利用可能なデータ数は限られている ・ 定量データの不足を補うために、経産省、NL エージェンシー、税務当局及び EIA に申請した 14 団体に対するインタビュー調査、担当省庁によるワークショップを行い、それらで得られた情報に基づく定性的分析も実施している
EIA による成果の主要評価指標	<ul style="list-style-type: none"> ・ EIAによる年間エネルギー節約効果が主要評価指標であり、エネルギー節約効果はテラジュール⁴⁷という単位で表わされる ・ EIA適用対象リスト⁴⁸に挙げられている 8 つのエネルギー技術⁴⁹を対象とするEIAの効率性については、EIA適用法人におけるEIA減税額 1 ユーロあたりの節約エネルギー数が指標とされ、メガジュール⁵⁰という単位で表わされる
評価結果	<p>以下の理由より、政策の目的がどの程度達成されたかは明らかにされていない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 省エネルギー技術への投資額または商業上のエネルギー使用の減少量について目標とすべき数値が未設定である ・ EIA・他のエネルギー使用量削減のため政策及び EU の排出権取引制度（ETS）の相互作用を考慮した、個々の政策の独立した効果の測定は不可能に近い ・ EIA が対象とする省エネルギー投資と商業上のエネルギー使用の減少

⁴⁵ EIA の事後評価では、EIA が実施されていなくても同様の投資をしていただろうと予想される EIA 適用者はフリーライダーと呼ばれている。本租税措置におけるフリーライダーは、全体の 33-60%を占めていると見積もられている。

⁴⁶ 租税措置適用者に対する質問項目として、①もし租税措置が実施されていなかったら異なる行動をとっていたか、②もし租税措置が実施されていなかったらどのような行動をとっていたか、③もし将来租税措置が廃止されたらどうするか、などが挙げられている。

⁴⁷ テラは 10 の 12 乗のことで、ジュールは熱量の単位を意味する。

⁴⁸ EIA 適用対象となるリスト（De Energielijst）は以下のウェブサイトです。

<http://www.rvo.nl/subsidies-regelingen/de-energielijst>

⁴⁹ 8 つのエネルギーの技術はそれぞれ、低放射ガラス、エネルギー（太陽光）パネル、2 メガワット未満のコジェネレーション（熱電併給）、2 メガワット以上のコジェネレーション（熱電併給）、風力、熱利用とバイオマス燃焼、既存の機器や作業過程における省エネルギーのための技術設備である。

⁵⁰ メガは 10 の 6 乗のことで、ジュールは熱量の単位を意味する。

	<p>量との関係を分析するために必要となるデータが不十分である</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 事前にSMART基準による定量的な政策目標を策定していないため⁵¹、予め設定された目標と比較検討し、評価を行うことは難しい <p>上記の留保を示した上で、評価レポートでは、本租税措置の効果として以下が指摘されている</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ フリーライダーの影響を補正した EIA による年間節約効果（2005年）は、3,230～10,352 テラジュールと見積もられる ・ EIA適用法人におけるEIA減税額 1 ユーロあたりの節約エネルギー数は 8 つのエネルギー技術の各々で異なり、EIA適用 1 ユーロあたり 59～6,569 メガジュールと見積もられる⁵²
EIA によるその他の影響	<ul style="list-style-type: none"> ・ エネルギーの使用は短期的には社会全体に対して負の影響を及ぼすが、エネルギー効率を向上させる技術が開発され、EIA によりその利用が促進されることを通して、長期的にはエネルギーコストを減少させることになると指摘されている

(4) 法人税改革の概要

① 事前税務裁定・事前価格合意の導入（2001年）

2000年代以降の主要な法人税改革の流れを整理したものが図表 II-11 である。

2001年の大きな改革は事前税務裁定（ATR）・事前価格合意（APA）の制度変更である。それ以前の税務裁定制度は、納税者と税務当局との間での個別交渉で合意がなされていたため、他国から制度の不透明性に対する批判が根強かった。

そこでオランダ政府は 2001年に、税務裁定制度を事前税務裁定と事前価格合意の 2 つに再編・整理し、税務裁定の取り扱いの標準化を行った。

⁵¹ 評価者は、SMART 基準ではなく、EIA によるエネルギー節約効果をもって評価されるべきとしている。

⁵² 59 メガジュールは低放射ガラスの技術、6,569 メガジュールは熱利用とバイオマス燃焼の技術。

図表 II-11 2000 年代以降の主要な法人税改革の概要

	法人税率の改革		その他の改革
		税率	
2001 年		35.0%	・ 税・移転価格に関する事前確認制度の実務をロッテルダムの専門家チームに標準化（それ以前は地域の税務当局の自主判断に基づいてルーリングの合意をする形で法的拘束力はなかった）し、ATR・APA として再編・整理
2002 年	・ 法人税率の段階的な引き下げ	34.5%	
2005 年		31.5%	
2006 年		29.1%	
2007 年	・ 法人税率を 25.5%に引き下げ ・ 課税ベースを拡大 ・ 一定所得までの軽減税率（20%）の導入	25.5%	・ パテントボックス税制の導入
2010 年			・ 資本参加免税制度の改正、株式保有がポートフォリオ投資に該当しない限り資本参加免税が適用可能に
2011 年	・ 法人税率を 25.5%から 25%に引き下げ	25.0%	・ パテントボックス税制がイノベーションボックス税制に改称、適用税率が 10%から 5%に軽減され、対象となる研究開発活動の範囲が拡充

（出所）現地調査結果、新日本有限責任監査法人編（2011）『オランダ進出ガイド』、石崎靖浩（2010）「オランダの税務行政と税制の概要」、Ernst & Young（2007）“Dutch Corporate Tax Reform 2007”、Tjerkstra（2013）“Corporate Effective Tax Rates and Tax Reform: Evidence from the Netherlands” University of Groningen より作成

②2007 年法人税改革

2000 年代半ばには、法人税率が徐々に引き下げられてきたが、大きな改革が 2007 年の法人税改革である。ヨーロッパ諸国で法人税率の引き下げと課税ベースの拡大が進む中で、オランダの法人税改革は遅れ気味だった。そうした中、経済を活性化させるために政府は

2004年に Growth Letter を公表し、その中に法人税改革の必要性を盛り込んだ。それを受けて実施されたのが 2007 年法人税改革である。

2007 年改革の主要項目の第一は、法人税率の引き下げである。それまで 29.1%だった法人税率が 25.5%に引き下げられた。また課税所得 25,000 ユーロまでは 20%、25,000～60,000 ユーロまでは 23.5%の軽減税率が導入された。また配当源泉税率も 25%から 15%へと引き下げられた。第二に、研究開発を促進するためにパテントボックス税制が導入された。自社開発の知的財産から生まれる所得については、10%の法人税率が適用されるようになった。パテントボックス税制の適用上限は、開発費用の 4 倍の所得までと規定された。第三に、損失の繰越し及び繰戻しが制限された。2007 年改革以前は、損失の繰戻しは 3 年に制限される一方で、繰越は無制限に行う事が可能だった。しかし改革以降、繰戻しが 1 年に、繰越しは 9 年に制限された。

2007 年法人税改革が財政に及ぼした影響を整理したものが図表 II-12 である。増収要因として財政へのインパクトが大きいものは、損失の繰越し・繰戻しの制限と、実物資産の減価償却の制限である。課税ベースの拡大による増収要因の合計は 21.15 億ユーロとなっている。一方、減収要因として大きいものは、法人税率の引き下げである。減収要因の合計は 25.40 億ユーロであるため、2007 年改革はネットでは 4.25 億ユーロの減収をもたらしている事になる。

図表 II-12 2007 年法人税改革が財政に及ぼした影響

	100 万€
増収要因合計	2,115
損失の繰越し・繰戻しの制限	720
実物資産の減価償却の制限	915
のれんの最短償却期間を 10 年に延長	110
その他資産の最短償却期間を 5 年に延長	85
その他	285
減収要因合計	2,540
パテントボックス税制の導入	300
低所得企業に対する軽減税率	340
法人税率の 25.5%への引き下げ	1,425
その他	475
財政に対するネットの影響	-425

(出所) Memorie van Toelichting, Kamerstukken II, Vergaderjaar 2005-2006, 30 572, nr. 3

③2010年以降の改革

2010年には資本参加免税制度が改正され、ポートフォリオ投資に該当しない限り、税制が適用可能な形となった。

2011年には、法人税率が25%へとさらに引き下げられた。あわせて、パテントボックス税制がイノベーションボックス税制へと改組され、対象となる研究開発活動の範囲が拡充されるとともに、税率が5%へと軽減された。

(5) EU 企業税制との調整

本報告書「IV. その他」の「1. EU 主要国における法人税引下げ競争の動向」および「2. 多国籍企業等による租税回避策への対応策」を参照。

(6) 今後の動向および各機関の認識・スタンス

法人税について、現地調査から得られた各機関の認識・スタンスを整理したものが図表II-13である。事前税務裁定や事前価格合意は、オランダにおける事業活動の不確実性を減じる意味で、多方面から支持されていることが分かる。また資本参加免税についても、企業にとって魅力の高い制度であることが指摘されている。

オランダの法人税改革は、他の先進諸国と同様に、法人税率を引き下げ一方で課税ベースを拡大する形で進展してきた。そうした改革について、経済団体連合・中小企業連合会も大きな反発はないと指摘している。しかしながら、法人税は企業が立地を決める上で要素の一つでしかなく、今後さらに法人税率を引き下げていく事は予定されていない。

図表 11-13 法人税に関する各機関の認識・スタンス

政府	企業	監査法人・研究者等
<ul style="list-style-type: none"> ・オランダの法人税については、税務連結体制度 (fiscal unitary regime)、損失繰越 (loss carry over facilities)、資本参加免税 (participation exemption) の3つが企業にとって魅力になっている。(財務省) ・APA や ATR には、いくつかのメリットがある。不確かさが回避される、罰金を支払わなくてよい、事前協議は事後協議よりも楽である、コンプライアンス・コストがない・下がる、平等な基準で審査される等がメリットである。全ての企業に同じ解釈が適用される。(財務省) ・オランダは、租税条約により、開発途上国のタックス・ベースを奪っていると指摘されることがある。しかし、税理士法人に調査を依頼したところ、ベルギー、スイス、英国の租税条約と比べて、決してオランダだけがアグレッシブなことをしているわけではないという結論だった。(財務省) 	<ul style="list-style-type: none"> ・オランダの法人税率は比較的に低い。ここ 10 年程度は、課税ベースを広げて、その代わり税率を下げてきた。税優遇はそれに伴って減っている。既に一定の税控除を受けている企業は、そうした優遇を失いたくないと考えるが、この政策が開始されてから 10 年程度経過しており、タックススペースも相当広がっている状況であり、いまさらタックススペースの拡大に対する反発はそれほどない。(経済団体連合・中小企業連合会) ・資本参加免税によって子会社から配当が免税となる事と、ATR は立地を決める理由になっている。(JETRO・日本商工会議所) ・ATR の役割は、通常は事後的にしか確定しない費用計上等の区分を、プロジェクトの初期段階で把握する事が出来る点であり、事業の見通しが立てやすくなるというメリットがある。(JETRO・日本商工会議所) 	<ul style="list-style-type: none"> ・法人所得が 20 万ユーロ以下の場合の軽減税率は、中小企業の活性化に役立っていると思う。法人税率の引き下げとタックススペースの拡大は、他国でも行われている。オランダは、既にそれを実施したという理解である。さらに、法人税率を引き下げるといことは考えていない。税率は企業の投資を決める際のひとつの要素でしかない。(経済政策分析局) ・BEPS の対策は難しいと思う。いろいろなタックスヘイブンがある。G20 だけが対策をしても意味がない。他にいろいろと逃げ道がある。(経済政策分析局) ・オランダでは、税の様々なことについて、税務当局と接触(相談)でき、政府と企業が水平的な関係を築いている。(Ernst & Young)

2. 租税以外の企業の公的負担（法定拠出）の概要

本報告書「I. 基本的事項」の以下の節を参照。

3. 社会保障制度
4. 雇用関連政策
5. 失業保険制度
6. 傷病等による休職一時の所得保障制度

3. 法定外福利費の概要

労働政策研修・研究機構のデータによれば、オランダでは、労働費用に占める現金給与比率、法定福利費比率は先進国中の中位レベルであるが、法定外福利費の占める割合は12.1%で最も高くなっている。

図表 II-14 製造業の労働費用の国際比較（再掲）

国 Country (年/Year)	(%)							
	日本 JPN (2011)	アメリカ USA (2012)	イギリス GBR (2008)	ドイツ DEU (2008)	フランス FRA (2008)	オランダ NLD (2008)	スウェーデン SWE (2008)	韓国 KOR (2011)
労働費用計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
現金給与	79.7	77.4	82.7	77.0	63.7	75.7	65.1	75.1
現金給与以外	20.3	22.6	17.4	23.0	36.3	24.3	34.9	24.9
法定福利費	(11.1)	(8.3)	(7.9)	(14.8)	(25.4)	(9.3)	(21.2)	(6.3)
法定外福利費 ¹⁾	(2.4)	(10.4)	(6.8)	(6.5)	(4.1)	(12.1)	(8.9)	(5.1)
現物給付	(0.1)	—	(1.4)	(0.8)	(0.0)	(1.0)	(1.1)	(0.1)
退職金等の費用	(6.2)	(3.9)	(0.7)	(0.3)	(3.2)	—	(0.0)	(12.5)
教育訓練費	(0.2)	—	(0.5)	(0.5)	(2.2)	(0.8)	(0.8)	(0.6)
その他 ²⁾	(0.2)	—	—	(0.2)	(1.3)	(1.1)	(2.9)	(0.3)

資料：独立行政法人労働政策研究・研修機構「データブックブック国際労働比較（2013年版）」
2013年

原資料：

日本：厚生労働省（2012.1）「平成23年就労条件総合調査」

アメリカ：Bureau of Labor Statistics（2012.9）Employer Costs for Employee Compensation — June 2012

欧州：Eurostat（2012.11）Labour Costs Survey 2008 — NACE Rev.2

韓国：雇用労働部ウェブサイト（<http://www.moel.go.kr/>）2012年11月現在

（出所注） 単位未満の数値を含むため、内訳と合計が必ずしも一致しない。（ ）内は現金給与以外の内数。日本及びアメリカは企業規模計、EUは10人以上の企業又は事業所（国によって異なる）を対象。

1) アメリカの法定外福利費は各種(生命、健康、短期・長期障害)保険料(Insurance)。欧州は見習いの福利費を含む。

2) 「その他」には以下を含む。日本は募集費、転勤に要する費用、社内報、作業服等。欧州は募集費用、税、補助金等、韓国は募集費等。

法定外福利費の内訳の一つとして、社用車のリースが挙げられる。オランダでは、特に企業の幹部職員にとっては、会社から自動車を支給されることが1つのステータスの意味合いも帯びている、とのことである。

より大きな視点からは、労働者は近年では福利厚生としてWLB（ワークライフバランス）を求めており、具体的には、様々な休暇制度を待望している、と言われている。

その反面、オランダの場合、法律が厳格に運用されるため、労働基準法以上のことを強く求められない、法定以上の福利を労働者側はあまり期待していない、という意見も存在する。法定外のWLB支援策を導入するよりは、給与増額を望んでいる、という見立てで

ある。

なお、オランダでは労働協約があればそれを優先し、ない場合は事業所レベルで決めるも良い、という分権的構造となっている⁵³ため、上記の労働政策研修・研究機構のデータにおける法定外福利費の値には、労使協約で決められた企業年金の額が含まれている可能性がある。

現地調査によると、法定外福利に対する企業負担については、企業ごとの個別交渉の領域であるため、企業側からもそれほど大きな問題とは認識されていない。労働者への分配総額が決まっている中で、それを現物で支給にするか、給与で支給するかの違いであるため、企業活動上は大きな影響がないというのが、オランダ企業団体の認識であった。また団体協約による法定外福利もあるが、車両の支給等については、比較的高いポジションの人々に提供されるものであり、協約の対象とはならない。なおオランダでは、福利厚生は労働組合員でなくても受けられる事が一般的である。

⁵³ これに対して、例えば、隣国のドイツでは、協約で定めるべき労働条件を事業所レベルで決めるはいけない、という硬直的な発想がある。

4. オランダにおける企業の公的負担割合の大きさ

ここでは、企業の公的負担割合を、国全体のレベルで推計することとする⁵⁴。

(1) 企業が負担する税の範囲

1) 法人税

すべて企業負担とする。

2) 個人事業主やパートナーシップ等が納める個人所得税

オランダ統計局の「家計所得における税額控除額統計」においては、被用者所得に対する税額控除、自己所有会社からの所得に対する税額控除、移転所得に対する税額控除の額が示されている。そこで、「家計所得における税額控除額」に占める「自己所有会社からの所得に対する税額控除」の割合分を所得税収に乗じた値を、企業負担分と見なすこととする。

3) 間接税や統計上の租税負担者が明確に区分できない直接税

間接税や、政府・企業・家計の納税額を明確に区分できない直接税（固定資産税など）については、政府・企業・家計の経済活動の大きさに応じて、税収額の大きさを按分することにより、各部門の租税負担額とする。

方法としては、産業連関表の中間需要分を企業活動分と捉え、最終需要に占める中間需要の割合を、企業負担分とする。

4) 源泉徴収

被用者の所得税に係る源泉徴収事務は、企業負担とはみなさない。

(2) 社会保険料事業主負担の扱い

企業の公的負担を狭義に捉えるか広義に捉えるかにより、社会保険料事業主負担分⁵⁵については、以下の2通りの捉え方を行う。

- 1) 企業の公的負担を狭義に捉え、企業の税負担のみを公的負担とし、社会保険料の事業主負担分を含めない。（ケース1）
- 2) 企業の公的負担を広義に捉え、企業の税負担に加え、社会保険料の事業主負担分も公的負担に含める。（ケース2）

⁵⁴ 本報告書末尾の参考資料編に、推計に用いたデータや推計手順を示している。

⁵⁵ 社会保険料の事業主負担分については、負担の最終的な帰着は、事業主負担分の保険料の原資を稼いでいる被用者（家計＝個人）であるという議論も存在するが、ここでは、事業主負担分＝企業負担分であると捉える。

以上を整理し、企業の公的負担の範囲の捉え方について、以下の2ケースを設定する。

	1)間接税や負担者が不明確な直接税	2)個人所得税の源泉徴収	3)個人事業主や人的会社の出資者が納める個人所得税	4)社会保険料の事業主負担
ケース1	企業負担分を経済活動規模に応じて按分	企業負担とはみなさない	企業負担とみなす	考慮しない (税収額のみで企業負担分を推計)
ケース2	企業負担分を経済活動規模に応じて按分	企業負担とはみなさない	企業負担とみなす	考慮する (税収+社会保険料に占める企業負担分を推計)

(3) 試算結果

企業の公的負担割合は、ケース1（税収負担のみで推計）の場合は45.5%、ケース2（税収+社会保険料負担で推計）の場合は、49.9%となった⁵⁶。

図表 II-15 オランダにおける企業の公的負担割合の推計結果

(単位：百万ユーロ)

	企業負担税額 (国税+州税+市町村税)	社会保険料 事業主負担額	国全体での税収額 (国税+州税+市町村税)	社会保険料総額	企業負担割合	備考 (算出式)
	a	b	c	d	e	
ケース1	61,687	-	135,432	-	45.5%	a/c
ケース2	61,687	50,231	135,432	88,798	49.9%	(a+b)/(c+d)

⁵⁶ 東京都委託調査(2012年)『スウェーデンにおける企業をサポートする行政サービスと企業の公的負担のあり方に関する調査』(pp.19-22)、東京都委託調査(2013)『米国における企業をサポートする行政サービスと企業の公的負担のあり方に関する調査』(pp.126-128)、および東京都委託調査(2014)『ドイツにおける企業をサポートする行政サービスと企業の公的負担のあり方に関する調査』(pp.140-143)でも同様の推計を行っている。本調査(オランダ)との対比では、本調査のケース1に相当するのがスウェーデンのケース6、米国のケース1、ドイツのケース1である。また、本調査(オランダ)のケース2に相当するのがスウェーデンのケース5、米国のケース2、ドイツのケース2である。

III. 企業支援に関する行政サービスとこれらのサービスに対する企

業の評価

1. 企業誘致施策（企業立地環境整備施策）及び海外進出支援策

オランダは、基本的には外国企業も自国企業と対等に扱う制度となっている。また、外資を対象とした規制もあまりなく、外国企業に適用される規制は、業種に関する規制として、公益事業と鉱山業は政府の免許が必要であり、資本金に関する規制として、非公開有限責任会社（B.V.）の払込資本の法定最低額が 18,000 ユーロ、公開有限責任会社（N.V.）の払込資本の法定最低額が 45,000 ユーロと定められている程度である。

以下では、国内及び国外の企業に対して提供される主な行政サービスを整理する。これらの行政サービスは、経済省等の関連省庁の他、企業に対する行政サービスの提供を担う政策執行機関である経済省所管の RVO（Rijksdienst voor Ondernemend Nederland、英語名称 NEA：Netherlands Enterprise Agency）によって提供される場合も多い。同庁は、NL Agency と Dienst Regelingen の統合により、2014 年に創設された機関であり、所管は経済省であるが、それ以外にも外務省や社会雇用省等、様々な省庁からの業務を請け負っている。

(1) 企業誘致施策（企業立地環境整備施策）

①税制措置⁵⁷

1) 個人所得を対象とした税制措置

a. 30%ルーリング

オランダ国内の労働市場では見出しがたい特殊な技能や知識を有する労働者の受入を支援するための制度であり、雇用主に対して、駐在者に支払う総額報酬の 30%までを個人所得税法上非課税手当として支給すること認める。これは、国外からオランダへの赴任に伴って追加的に負担しなければならない経費を非課税で給付できるようにするという意味合いを持つ。

2012 年から同制度が改正されており、適用期間が最長 10 年から 8 年に短縮され、150km 圏内の居住者及びオランダ人で海外勤務が 25 年以内の者は対象外とされた。また、以下に示す通り、適用要件が明確化されている。

<主な適用要件>

- 雇用主は、当該赴任者が、オランダ労働市場では見つけられない、もしくは見つけにくい、特殊な技能や知識を有することを立証できること
- 当該赴任者が、オランダ国外から採用されていること
- 雇用主がオランダの賃金税源徴収義務者であること（雇用主が非居住法人で、オラン

⁵⁷ 一部の租税措置については、本報告書 II.1. (2) の内容と重複している。

ダ国内に課税対象拠点を置かない場合であっても、オランダ国内で勤務する従業員を1人以上雇用し、オランダで給与支払簿を管理し、かつ税務官に賃金源泉徴収義務者として届けていれば対象となる)

- 当該赴任者が、以下の最低課税賃金水準を満たしていること（従来は学歴や経験、特殊技能等が基準として用いられていたが、一定の給与額を受ける従業員は、特殊な専門性を有していると考えから、賃金水準が設定された。科学者・研究者には別途基準が設定されている）

図表 III-1 区分別の最低賃金水準

区分	最低賃金水準
一般	35,000 ユーロ（30%非課税手当を含めた場合 50,000 ユーロ）
30歳未満の修士及び博士	26,605 ユーロ（30%非課税手当を含めた場合 38,007 ユーロ）
科学者、研究者	所得要件なし※別途基準を設定

b. ET コスト (Extra-territorial Cost)

外国人駐在者が上記の 30%ルーリングの適用対象とならない場合であっても、オランダへの赴任に伴い追加的に発生する経費を非課税で雇用主が当該駐在者に支給することを認めるものである。税務当局では、生活費手当（オランダでの生活により発生する費用のための現金手当）、二重住居費、追加住居費、一時帰国費用、外国語学習費用等を ET コストとして認めている。

2) 法人所得を対象とした税制措置

a. 事前税務裁定 (Advanced Tax Ruling : ATR) 及び事前価格合意 (Advanced Price Arrangement : APA)

事前税務裁定 (ATR) 及び事前価格合意 (APA) は、企業が確実な税務状況を事前に把握できるようにするための制度である。

事前税務裁定は、国際企業グループの組織や関係会社間取引に関する税法の適用について、事前にオランダ税務当局と協議し、合意を得られるようにするものである。確認する税務事項としては、資本参加免税、ハイブリッドローン、PE (恒久的施設) リスク等があげられる。

事前価格合意は、オランダ居住のグループ会社が、グループの国外会社から受領したあるいは供給した、サービスまたは物品の価格 (移転価格) について、その税務上の妥当性を、事前にオランダ税務当局と合意するものである。

b. 資本参加免除制度

外国企業もオランダ居住法人とみなされる場合は、世界全体からの所得に対してオランダ

ダの法人課税が課される制度となっている。こうした二重課税を回避するための措置として、資本参加免除制度が設けられている。一定の要件を満たせば、持ち株会社に発生する受取配当金に対する法人税を免除できるようにするものである。

c. 研究開発税制

WBSO（研究開発活動促進のための給与所得税に対する減税措置）プログラムによる技術的・科学的研究、新技術を用いた製品または生産プロセスの開発、新技術を用いたソフトウェアの開発などについては、税額が控除される。

具体的には、賃金税および社会保険料が控除される。2014 年の場合、原則として、1 暦年当たりの研究開発要員に対する賃金源泉徴収税企業納付総額のうち、最初の 200,000 ユーロまでは 38%、それを超える部分は 14%が控除される。また各年度における最大控除額は、1 企業あたり 14 百万ユーロである。ただし、新規事業、いわゆる「テクノ・スターター」のための研究開発については、1 年あたり賃金源泉徴収税企業納付総額のうち、最初の 200,000 ユーロまでは 50%が控除され、それ以上の部分は 14%の控除、最大控除額として 1 企業あたり 14 百万ユーロまで認められている。

なおオランダの研究開発税制の特徴として、その対象を製造業のみだけでなく、サービスをベースとしたソフトウェア開発にも拡張している⁵⁸。

d. 環境対策関連投資のための税控除（MIA,Vamil）⁵⁹

環境対策関連の投資を促進するための税控除措置であり、オランダで所得税及び法人税を支払う企業が対象となる。また「環境リスト⁶⁰」に記載のある環境関連投資が、当該税額控除措置の対象となる。

環境配慮型の資産に関する減税措置（MIA）は、環境に配慮した設備装置に投資する企業家に対する税務上の控除措置である。年間投資費用（購入、生産コスト）の 36%までを、当該の設備投資を調達した 1 暦年の利益から控除する。

環境配慮型の資産に関する任意償却措置（Vamil）は、適格な当該投資コストの償却について、その時期を決める自由裁量を企業に認めるものである。

e. 持続可能エネルギー関連の税額控除（エネルギー投資手当 EIA）

省エネルギー装置・設備に投資する企業、持続可能エネルギーを活用する企業が、当該物品の購入に関する費用の 41.5%を、課税対象利益から控除できる制度である。1 年あたり 2,300 ユーロ以上の投資が同措置の対象となる（同額は複数の投資の合算値であるが、1 件当たりの投資額が 450 ユーロを超えていることが条件となる）。また、1 年あたり、1

⁵⁸ OECD (2012) Science, Technology and Industry Outlook 2012

⁵⁹ Ministry of Infrastructure and the Environment MIA/Vami Tax relief schemes for environmentally friendly investment(<http://www.rvo.nl/sites/default/files/bijlagen/English%20.pdf>)

⁶⁰環境リストでは、環境へのダメージを低減する投資や資本的資産について 380 項目を掲載している。

億 1,800 万ユーロを超える投資は、対象外となる。

<主な EIA の適用条件>

- 当該企業が、環境許可または建築許可を有すること
- EIA プログラムに適格となる装置・設備は、エネルギーリストに掲載されているものであること
- 当該物品の購入に関するエネルギー関連アドバイスも、その資産の作動に必要な追加コスト同様、控除額に含むことができる
- 当該の設備・装置に関連して得た投資交付金は、取得コスト・生産コストから控除しなければならない。ただし、助成金はその限りではない

②補助金・助成金

1) 地方投資助成金制度 (IPR)

オランダ国内の経済基盤が脆弱な「開発促進指定地域」(オランダ北部：フリースラント州、フローニンゲン州、ドレンテ州)への直接投資及び進出に対して助成金が提供される。全投資額 450 万ユーロ以下の投資が対象であり、助成金の額は投資額の 10 %から 20%と範囲が規定されており、直接投資及び進出の地域及び規模によって決定される。

なお 450 万ユーロ以上の投資を対象としたオランダ北部と南リンブルフ地域への直接投資に対する地方投資助成金制度 (BSRI) は、2010 年 1 月に廃止された⁶¹。

2) 雇用助成制度

特定地域や失業者への雇用を創出するため、職業訓練や賃金に対して各地方自治体より助成金が提供されている。なお、雇用による税や社会保障料金の減免については、以降「2. 職業訓練・従業員教育に関する施策」に記載している。

③情報提供やコンサルティング等のサービス

企業誘致にあたっては、オランダ経済省企業誘致局 (Netherlands Foreign Investment Agency : NFIA) がワンストップの窓口として、情報提供やコンサルティング等のサービスを提供している。NFIA は RVO の機関であり、その拠点は、国内ではデン・ハーグにあり、国外では、英国、米国、日本、中国、台湾、韓国等にある。具体的なサービスの内容としては、各種情報の提供、用地選定や許認可手続き、人材確保等の支援、優遇税制等のガイダンス等がある。こうしたサービスは、企業のオランダ進出の企画や設立の段階のみならず、事業開始後も継続的に提供されている。

また、5 つの地域圏ごとにも、企業支援策・優遇策を担う機関が設立されており、具体的な候補地域が確定した段階から、これらの機関、地方政府、NFIA が連携して、企業に

⁶¹ 資料：日本貿易振興機構「オランダ進出に関する基本的なオランダの制度」
(http://www.jetro.go.jp/world/europe/nl/invest_03/?print=1)

対する支援を行う。北部については、北部オランダ公社（NOM）、アムステルダム市周辺については、Amsterdam in Business、デンハーグやライデン周辺については、西ホラント海外投資局（WFIA）、ブラバント州周辺については、ブラバント開発局（BOM）、リンブルフ州周辺については、リンブルフ開発・投資公社（LIOF）がそれぞれ設置されている。これらの5つ地域圏のどこを候補地とするかについては、NFIAが企業の要望を踏まえて選定することになっている。

なお、NFIA及び各地域の機関では、制度化されている様々な優遇措置の活用を支援するのみならず、企業側の要望を受け、経済省や地方政府等と調整して、それらの要望に応える役割も担っている。例えば、誘致した企業が熟練の溶接工を採用したいというニーズを持っていた際、地方政府等と調整して、職業訓練学校の授業内容をその企業のニーズに合うようにカスタマイズしたことがある。

図表 III-2 NFIAの拠点



資料：NFIA ウェブサイト（http://www.nfia.nl/nfia_worldwide.html）

（2）海外進出支援策

①オランダ企業庁（RVO）による支援策

オランダ企業庁（RVO）は、海外市場におけるオランダ企業の国際的プレゼンスの促進、新興市場における民間セクター開発の支援におけるオランダ政府の役割の中心機関である⁶²。あらゆる市場における新たな機会を追求するにあたって重要な情報とサービスをオランダ企業に提供している。また、新興市場における持続可能な民間セクターの開発に貢献する活動に対して財務サポートを提供している。以降において、外務省からの委託等によりRVOが提供している支援プログラムの例を紹介する。

⁶² 資料：RVO ウェブサイト「hollandtrade.com」（<http://www.hollandtrade.com/organization/about.asp>）、RVO ウェブサイト（<http://english.rvo.nl/home/about-rvonl>）

R|VO は、国際金融機関、EU、大使館、商工会、ローカルビジネス支援室、貿易代表組織、貿易・産業を含むオランダと国際機関のネットワークから情報を取得しており、こうした組織ネットワークの拡大により、政府機関や企業は、海外市場、政府、貿易・産業に関する情報について、RVO に依存するようになってきている。また幅広い知見により、顧客や依頼人のニーズにそった商品・サービスを提供することが可能である。

1) Public-Private Cooperation

Public-Private Partnership facility (PPP) は、外務省のプログラムであり、新興市場における水及び食料の安全、水の安心、民間セクターの開発を改善させることを目的としている。具体的な支援プログラムとしては、以下がある。これらは、政府、民間セクター、ナレッジ機関・NGO の PPP を通じて、新興市場を支援するものであり、外務省から委託されている。

図表 III-3 プロジェクトの例

The Sustainable Water Fund (FDW)	水資源の安心・安全に関するプロジェクトに融資することを目的とした PPP 支援制度である。プロジェクトは、貧困を削減し、持続可能な経済成長及び自立を支援するものでなければならない。またこの支援制度は、外務省と開発公社 (Development Cooperation) によって提供されている。2014 年 6 月 30 日応募が締め切られている。51 のプログラムが採択されており、助成の総額は約 130 百万ユーロに及ぶ。
The Food Security and Private sector Development (FDOV)	発展途上国における食料安全保障及び民間セクター開発に関する PPP を促進するための制度である。少なくとも 1 つの企業と NGO もしくはナレッジ機関を含むパートナーシップを結ぶパブリック機関、ビジネス、NGO、ナレッジ機関に対して、同制度が開かれている。なおパートナーシップには、現地の民間機関を含んでいることが望ましい。パートナーシップのいずれかの者が申請者となる必要があり、オランダの機関もしくは国外の機関のどちらが担ってもよい。2014 年 6 月 24 日から募集を開始しており、同年 12 月 1 日に締め切られる。また予算については、40 百万ユーロになる予定である。
Ghana WASH Window	ガーナにおける水資源、公衆衛生、衛生もしくは都市の水管理に関する PPP を支援する制度であり、助成金を提供する。2014 年 1 月 27 日に第 2 次公募が開始され、同年 4 月 28 日に締め切られた。これまでで合計 10 百万ユーロが割当てられている。第 3 次公募が 2014 年 10 月に開始される予定である。
Life Sciences & Health for Development (LS&H4D)	発展途上国においては、多くの人が病気や健康問題に対する解決策を提供する医療技術にアクセスできていない。オランダは、ライフサイエンス分野において先進的であり、トップセクターの 1 つと位置付け、特別な政府投資等を行っている。当補助金は、ライフサイエンス・健康について、革新的なソリューションを開発・実行するオランダと発展途上国の PPP を支援するものである。2014 年の利用可能な予算は、2.7 百万ユーロである。

資料：RVO ウェブサイト (<http://english.rvo.nl/topics/international/public-private-cooperation>)

2) Private Sector Development

ROV では発展途上及び新興市場における継続可能な経済成長を支援するための多様なプログラムを提供している。これらのプログラムは、social and economic sectors における革新

的な投資プロジェクト、技術・知識・スキルの移転にフォーカスしている。これらは、ビジネス間の連携、ビジネスとトレーニング・ナレッジ機関の連携、政府機関を通じて達成されている。ローカル及び国内の民間企業は、経済成長と貧困削減において役割を果たすことを奨励されている。

具体的なプログラムとしては以下があり、外務省のために RVO が実行している。

図表 III-4 プロジェクトの例

Private Sector Investment programme (PSI)	新興市場における、現地ビジネスと連携したオランダ（もしくは国外）の企業投資ビジネス投資を支援するためにデザインされたプログラムである。現地の民間セクターの強化という究極の目的とともに、商業セクターでの革新的なパイロットプロジェクトを刺激するものである。
Facility for Infrastructure Developments (ORIO)	途上国における公共インフラの開発・実施・運営・維持に貢献することを意図した補助金制度である。
Matchmaking Facility (MMF)	ビジネス上の関係を築き上げるために、オランダ企業とのつながりを構築するために新興市場における民間ビジネスを支援するプログラムである。

資料： RVO ウェブサイト (<http://english.rvo.nl/topics/international/private-sector-development>)

3) Funds under management

ROV では、いくつかのファンドを運営している（ただし最近では申請を締め切っている）。インドネシア向けのものと同ベトナム向けのもの2つがある。

図表 III-5 プロジェクトの例

Indonesia Facility	持続可能な開発に貢献するため、オランダとインドネシアのナレッジ機関、組織、企業間の知識共有を促進することを目的とした制度である。
Vietnam Facility	知識の交換、ベトナムにおけるキャパシティの構築、訓練教育プログラムの強化を通じて、オランダとベトナムの2国間の関係を強化することを目的とした制度である。

資料： RVO ウェブサイト (<http://english.rvo.nl/topics/international/funds-under-management>)

4) Daey Ouwens Fund

後発国に再生可能で雇用創出効果のあるエネルギー供給に関する小規模プロジェクトを促進することで後発国の人々にエネルギーへのアクセスを提供することを目的とした制度である。

2011年1月18日に第3次の申請を締め切っており、第3次には総額8.5百万ユーロの補助が提供された。また第3次では、マリ、モザンビーク、ルワンダ、セナガル、タンザニア、ウガンダの6カ国にフォーカスされていた。

②NBSO 等による支援策

またRVOでは、オランダ企業の海外進出支援を実施する機関として、オランダ企業にビジネス機会を提供する国外8カ国に18箇所のNBSO（Netherlands Business Support

Office)⁶³を設置している。NBSOは大使館や領事館がない地域に設置されており、大使館や領事館がある場合には、それらの経済部局がこうした役割を担っている。NBSO等のネットワークが海外に関心のあるオランダ企業を支援している。NBSOは、優れた地域ネットワークを有しており、適切な情報を即座に提供することが可能であり、さらに当該国政府と良好な関係を築いている。

図表 III-6 NBSO の設置場所

国	拠点
中国	大連、済南、南京、青島、武漢、成都
ドイツ	フランクフルト、ハンブルグ、シュトゥット
フランス	リール、リヨン
インド	アーメダバード、チェンナイ、ハイデラバード
スペイン	バルセロナ
トルコ	イズミル
英国	マンチェスター
米国	ヒューストン

資料：RVO ウェブサイト

(<http://www.rvo.nl/onderwerpen/tools/netwerkpartners-zoeken/internationale-zakenpartners/buitenlandnetwerk/nbsos>)

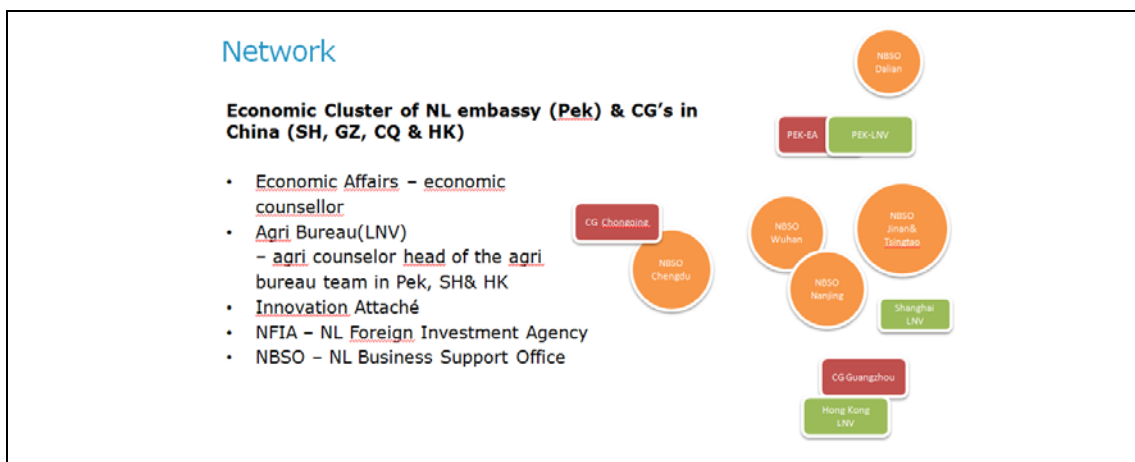
例えば米国ヒューストンに設置されているNBSO⁶⁴では、以下のような支援を提供すると説明されている。米国市場におけるプレゼンスの確立・拡大に関心のあるオランダ企業に対して、適切な米国のパートナーを特定・追及するためのリエゾンとして機能する。さらに、知的財産権等の重要なビジネスの法的問題に関する情報を提供し、最新の米国のビジネス動向やモデルに常に適合している。広範囲なローカルネットワークを通じて、弁護士、会計士、販売・事業開発機関、ベンチャーキャピタルやエンジェル投資家等の専門的サービスへのアクセスを提供する。

また中国を例にとれば、以下のような形で大使館・領事館、NFIA、NBSO 等の機関がネットワークを組み、企業に対する支援を提供している。

⁶³ 資料：<http://www.rvo.nl/sites/default/files/Roger%20Kleinenberg.pdf>

⁶⁴ Netherlands Business Support Office Texas ウェブサイト (<http://www.nbso-texas.com/about-us.aspx>)

図表 III-7 中国における経済クラスター

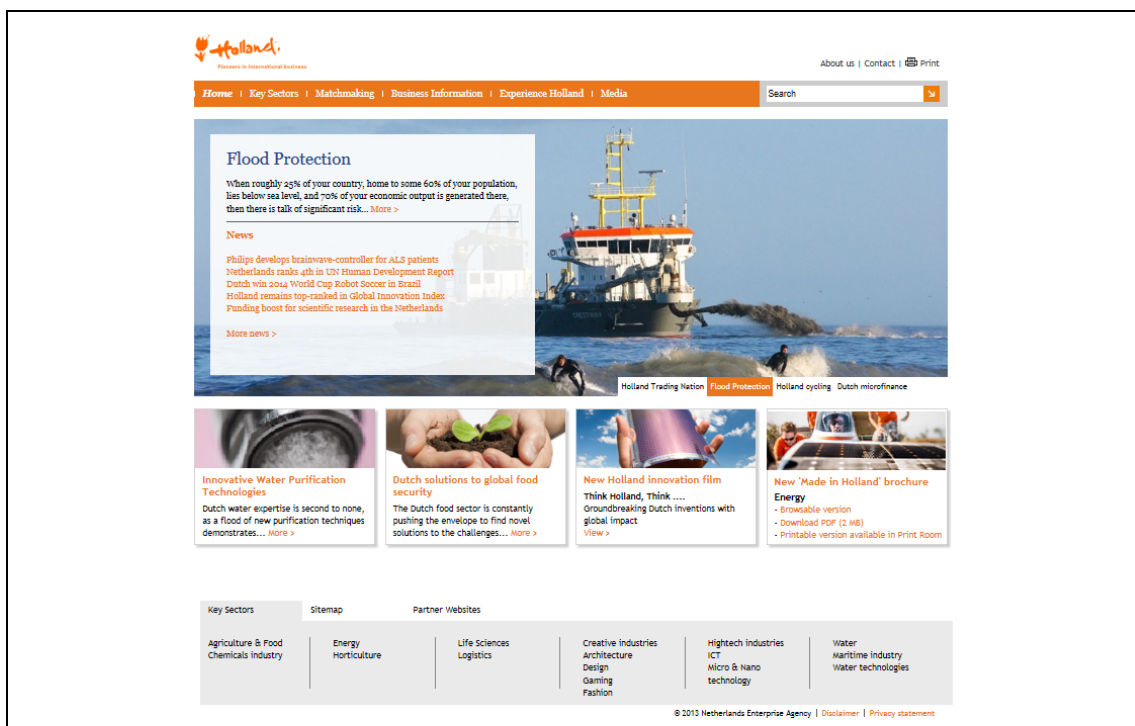


資料 : RVO 資料 (www.rvo.nl/sites/default/files/2014/05/PPT-LNV-RW%20v2.pptx)

③ポータルサイト (hollandtrade.com) ⁶⁵

RVO では、グローバルな課題に対するオランダの革新的かつ持続可能な解決策に関する情報を提供するウェブサイト (hollandtrae.com) を運営している。同ウェブサイトは、国際的なパートナー、オランダ企業、知識機関や非営利団体間の貿易と協力を促進することを目的としている。

図表 III-8 ウェブサイトのイメージ



資料 : hollandtrade.com (<http://www.hollandtrade.com/index.asp>)

⁶⁵ <http://www.hollandtrade.com/organization/about.asp>

毎年 RVO は、約 60 の主要な国際プロモーション・イベントを開催している。例えば、貿易ショーへの参加や、国内外の貿易使節団の組成等があげられる。これらの使節団の中心的要素は、マッチメイキングである。このプロセスを通じて、オランダ企業は他のヨーロッパ諸国やその他の国々に紹介される。またこうした活動は、オランダ貿易産業協会（Dutch trade and industry associations）との共同で組成され、一般的には特定の経済セクターにフォーカスされる。

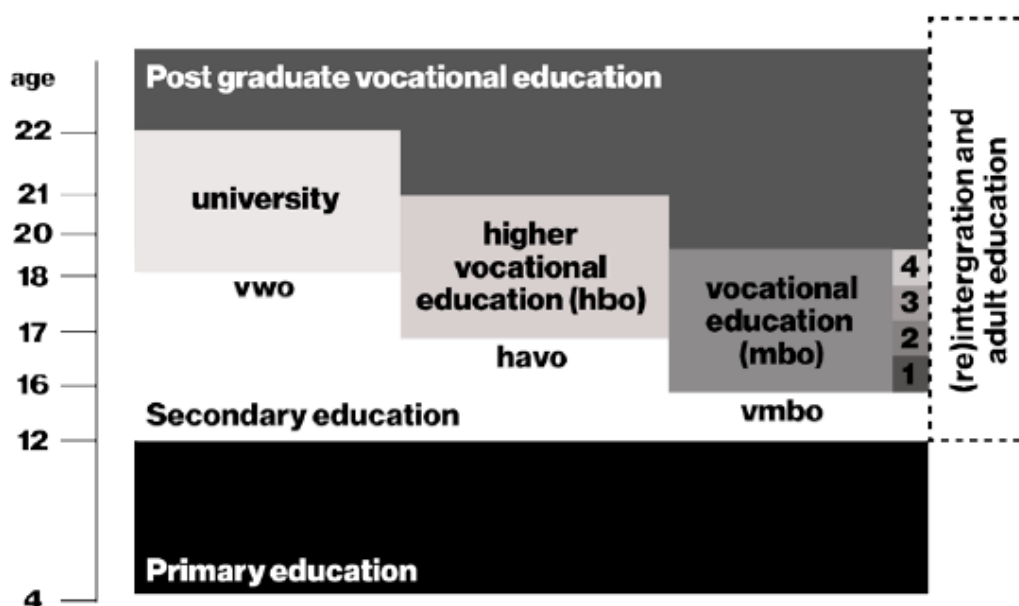
2. 職業訓練・従業員教育に関する施策

(1) 職業教育・訓練制度

欧州においては、職業教育と職業訓練は、職業教育訓練（VET：Vocational Education and Training）として一体的に捉えられている。また職業教育訓練は、初期職業教育訓練（IVET：Initial Vocational Education and Training）と継続職業教育訓練（CVET：Continuing Vocational Education and Training）の2段階に分類される。IVETは、主に就学年齢層を対象とし、学校教育の一環として行われる。一方でCVETは、職業生活に入った層を対象として行われ、技能向上訓練や離職者訓練等が該当する。

オランダにおける職業教育訓練の全体像は、以下の通りとなっている。初等教育は、4歳から12歳までの児童を対象としている。中等教育は12歳以上を対象としており、大学進学中等教育（VWO）、上級一般中等教育（HAVO）、職業訓練中等教育（VMBO）の3種類がある。この段階までが義務教育となっている。その後、高等教育としては、大学教育（WO）と上級職業教育（HBO）の2つがあり、その他職業教育（MBO）がある。

図表 III-9 オランダにおける職業教育訓練の体系



（資料）：UK Commission for Employment and Skills（2013）「The Vocational education and training system in the Netherland」

労働市場における国際競争の激化や急速な変化の中で、労働市場と職業教育訓練の連携を強化することを目的として、1996年に職業教育訓練法（Wet Educatie en Beroepsopleiding：WEB）が制定された。同法では主に中等職業教育をターゲットとしており、同法に基づき、全国の教育訓練機関が再編され、中等職業教育を担う地域職業教育訓練センター

(RegionaalOpleidingenCentrum : ROC) が設置された。

教育過程には、1) 学習が中心であり、実践訓練の割合が 2~6 割の職業教育理論ルート (BeroepsopleidendeLeerweg : BOL) と、2) 企業と労働契約を結び、週に 4 日勤務し、1 日学習する職業教育実践指導ルート (Beroepsbegeleidende Leerweg : BBL) の 2 種類がある。分野については、1) 工学・テクノロジー、2) 経済、3) 健康・社会医療、4) 農業の 4 分野の職業教育訓練が提供されている。なお農業分野については、農業自然省 (Ministry of Agriculture, Nature and Food quality) が担当しているが、基本的には他の分野と同様となっている。また分野を問わず、全国で統一の職業資格も整備されており、中等職業教育については 4 つのレベルが設定されている。

図表 III-10 オランダにおける教育レベルの段階

機関名	教育レベル
VMBO : Pre-Vocational Secondary Education	中等職業準備教育
HBO:Secondary Vocational Education	中等職業教育レベル 1
	中等職業教育レベル 2
	中等職業教育レベル 3
	中等職業教育レベル 4
HBO:Higher Professional Education	高等職業教育
WO:University	大学

(資料) : European Centre for the Development of Vocational Training (2004) 「Vocational education and training in the Netherland」

地域職業教育訓練センターのような公立の機関の他、私立の中等及び高等職業教育訓練機関もある。これらの機関での教育訓練についても認証されており、上記の教育の各段階に対応している。

(2) 求職者支援

求職者に対する支援については、社会保障給付を中心としてきた従来の消極的労働市場政策から積極的労働市場政策へのシフト、伝統的福祉国家政策からの脱却が図られている⁶⁶。コック政権時に、ヨーロッパ統合と経済のグローバル化が進展するなかで、単なる社会保障の縮小だけではなく、労働力の再活性化と雇用の創出を進めて経済を活性化させることを目指し、①大陸型福祉国家の分権性の克服、②福祉給付受給者の就労促進の強化、③就労支援政策の導入⁶⁷がなされた。特に、「給付所得より就労を (werk boven inkomen)」

⁶⁶ 久保隆光 (2011) 「オランダにおける若年就業と労働市場政策」『海外社会保障研究』No.176, 国立社会保障・人口問題研究所

⁶⁷ 水島治郎 (2003) 「オランダにおけるワークフェア改革」『海外社会保障研究』No.144, 国立社会保

という方針のもと、2002年に「雇用・所得執行組織構造法（Wet Structuur Uitvoeringsorganisatie Werk en Inkomen：SUWI）」が施行され、組織の再編が行われて、社会保障給付と就労支援が一体的に提供されるようになった。社会保障給付については、全国社会保険機構と、5つの被用者保険の執行団体が吸収され、「被用者保険制度機構（UWV）」が設立された。就労支援については、公共職業安定所の職業紹介機能が、市の社会扶助申請受付機能と統合され、「雇用・所得センター（CWI）」が設立された。公共職業安定所の就労支援機能については、民営化され、KLIQという就労支援企業となった。

CWIは、給付申請と求職活動について、ワンストップ・サービスを提供するものであり、申請者のスクリーニングを行い、それぞれに合せた支援を提供する。このように、社会保障給付の機能と職業斡旋・訓練の機能を統合、連動させ、これまで現金給付に偏重していた受動的労働市場政策の是正を図り、積極的労働市場政策へシフトしている⁶⁸。

2009年には、さらなる支援サービスの統合のため、CWIはUWVに統合され、UWVの新規部門（Werkbedrijf）が設立された。Werkbedrijfは、自治体や雇用主、雇用局等と連携し、特に労働市場と距離のある求職者及びその雇用に関心のある雇用主に注力し、雇用と復帰の促進に取り組んでいる。Werkbedrijfは、オランダ内各地に拠点をもつとともに、ウェブサイト（werk.nl⁶⁹）を運営しており、オンラインでの支援サービスの提供も強化している。

またコック政権時には、上述の就労要求的な改革と併せて、長期失業者等の雇用を促進するため、以下に示すようなプログラムが実施された。これらは、労働と社会扶助法（WWB）に基づき、各市に交付される就労支援予算に統合されている。

図表 III-11 オランダにおける教育レベルの段階

メルケトルジョブ I (EWLW)	長期失業者・社会扶助受給者の雇用促進を図るため、公的部門での就業機会を創出するもの。プログラムの実施費用については、国が各市に対して補助を提供する。
入門・ステップアップ就業プログラム (I/D)	メルケトルジョブ I の名称を変更し、規模を拡大したものであり、長期失業者・社会扶助受給者の公的部門やケアセクターでの就業機会を創出する。旧プログラムの入門レベル就業 (I ジョブ) に加え、ステップアップ就業 (D ジョブ) を提供する。なお現在、同プログラムは、労働と社会扶助法 (WWB) の元で各市に交付される就労支援予算に統合された。
税・社会保険料減免による雇用促進策 (SPAK, VLM)	使用者負担減税法 (WVA) の下で行われる採用に対する負担減免措置である。SPAK の要件を満たす労働者の 85% に同制度が適用されており、また VLM の利用件数は、約 3.5 万件である。
求職者雇用法 (WIW) に基づく補助金付雇用プログラム	求職者雇用法 (WIW) の下で行われる採用に対する補助金措置である。長期失業者、社会扶助受給者や若年失業者等に補助金付雇用機会を提供する。市がプログラムを実施し、国が費用を負担するとともに、実施状況のモニタリングを行う。 雇用機会の提供方法としては、以下の2つがある。 －サービス就業契約：求職者が市と雇用契約を結び、民間または公共部門に出向する。雇用期間は最長で2年間である。

障・人口問題研究所

⁶⁸久保隆光（2011）「オランダにおける若年就業と労働市場政策」『海外社会保障研究』No.176、国立社会保障・人口問題研究所

⁶⁹ URL(https://www.werk.nl/werk_nl/werknemer/home)

	<p>—就業経験：求職者に就業経験を提供する使用者に、6～12 カ月の賃金補助を提供する。</p> <p>なお現在、同プログラムは、労働と社会扶助法（WWB）の元で各市に交付される就労支援予算に統合された。</p>
--	---

（資料）：大嶋寧子（2010）「英国とオランダの雇用セーフティネット改革～日本の『求職者支援制度』創設に向けた示唆～」をもとに作成

3. その他、行政が企業に対して実施している施策の概要

（1）行政的負担削減に向けた取組み

行政サービスの提供のみだけではなく、企業や市民にとっての行政的負担（Administrative Burden：AB）の削減に向けた取組もなされている。行政的負担には税金等の財務的費用と、規制の遵守費用や手続き費用の 2 種類が含まれている。行政的負担を削減することで、政府の経費を削減することもできるため、必要な税収入も減少するという考え方である。また、行政的負担を 25%削減することで、GDP が 2%上昇するという推計もある。

1998 年に、環境関連のビジネスをオランダにおいて立ち上げる際に、大きな行政的負担があることが指摘され、何らかの対策が必要であると認識されるようになった。その後、2003 年に、同年に発足した内閣がオランダ全体の行政的負担を推計し、4 年間で 25%削減する方針を打ち出した。2007 年には、自治体レベルでは初めてアムステルダム市が行政的負担の推計を行い、行政的負担の削減に取り組むようになった。2007 年から 2010 年において、企業と市民の両方にとって、行政的負担を 30%程度削減できたとされている。

（2）expatcenter amsterdam（地方レベルの行政的負担削減に向けた取組み）

地方政府レベルの行政負担の削減の取組みの代表的な事例として、expatcenter amsterdam がある。アムステルダム市を中心とした都市圏（Amsterdam, Amstelveen, Almere, Hilversum, Haarlemmermeer, velsen）において、外国人高度熟練労働者のオランダ駐在に関わる各種手続きをワンストップでサポートする機関として 2008 年に設立した機関である。移民局等の国の機関とも連携しており、サポートの対象となる高度熟練移住者（Highly Skilled Migrant）の基準は移民局により定められている。また、expatcenter amsterdam では、高度熟練移住者との接点が多く、そのニーズを把握しやすいため、国に要望を出すこともある。

同機関の予算は、関連自治体からの拠出及びサポート利用者である企業及び高度熟練移住者からの料金収入でまかなわれている。移住者が同サービスを利用するには、資格要件を満たすとともに、その雇用者が expatcenter に登録し、登録料を納めている必要がある。また、移住者が同サービスを利用する際にも、料金を支払う必要がある。

図表 III-12 「Highly Skilled Migrant」の資格要件

対象者	収入要件
-----	------

30歳以上の高度熟練移住者	52,462 ユーロ
30歳未満の高度熟練移住者	38,465 ユーロ
オランダ国内で卒業した者	27,566 ユーロ
高度教育を受けた移住者	27,635 ユーロ

資料：expatcenter ウェブサイト (<http://www.iamsterdam.com/en-GB/living/official-matters/highly-skilled-migrants>)

図表 III-13 expatcenter のサービスの料金 (2014年)

内容	対象者	料金 (VAT 除く)
総合手続き	高度熟練移住者 (EU 圏外)	210 ユーロ
	配偶者 (EU 圏外)	105 ユーロ
	子供 (EU 圏外)	50 ユーロ
	高度熟練移住者 (EU 圏内)	60 ユーロ
	配偶者 (EU 圏内)	30 ユーロ
	子供 (EU 圏内)	15 ユーロ
単体手続き (移住)	高度熟練移住者 (EU 圏外)	170 ユーロ
	配偶者 (EU 圏外)	85 ユーロ
	子供 (EU 圏外)	40 ユーロ
	高度熟練移住者 (EU 圏内)	50 ユーロ
	配偶者 (EU 圏内)	25 ユーロ
単体手続き (地方登録)	高度熟練移住者 (EU 圏内外)	50 ユーロ
	配偶者 (EU 圏内外)	25 ユーロ
	子供 (EU 圏内外)	12.5 ユーロ

注：子供料金は最初の2人分のみに課され、3人目以降には追加料金は課されない

資料：expatcenter ウェブサイト (<http://www.iamsterdam.com/en-GB/living/Expatcenter/expatcenter-services/expatcenter-service-fees>)

4. 行政サービスに対する企業側の評価、その他期待する行政サービス

現地インタビュー調査においては、進出する企業にとってのオランダの主な魅力としては、まずオランダ立地と税制上の優遇措置があげられるが、それに次いで NFIA や地方政府・機関による情報提供やアドバイス、コーディネーター等の手厚いサービスも大きな魅力となっているとの意見があった。

立地については、他のヨーロッパ諸国へのアクセスの良さ等から、オペレーション上の営業や物流に関するヨーロッパ市場全体の統括本部の拠点をオランダにするというケースが多いが、意思決定の総括本部は英国を拠点としている場合が多いとのことである。

法人税率については、オランダにおいては比較的到低いとの認識であるとの意見が企業団体等から聞かれた。法人税率の引下げと同時に課税ベースの拡大が実施されたが、既に10年度経過しており、これに対する反発は今ではあまり見られないとのことである。また、優遇措置については、財務省によれば、特に税務連結体制度 (fiscal unitary regime)、損失繰越 (loss carry over facilities)、資本参加免税 (participation exemption) の3つが国内外の企業にとっての主な魅力であると考えているとのことである。

NFIA や地方政府・機関によるオランダ進出企業に対するサポートについては、各企業のニーズに合わせて柔軟に対応しているとの評価を受けている。情報提供やアドバイス等のサポートのみでなく、関連機関とのコーディネーターとしての機能も果たし、企業の人材ニーズに合わせて職業訓練学校のカリキュラムをカスタマイズする場合等がある。また企業がオランダに進出した後にも、継続してサポートが提供されているとのことである。

IV. その他

1. EU 主要国における法人税率引下げ競争の動向

(1) EU 主要国における法人税引下げ競争の経緯

EU における法人税率引下げ競争は、1983 年から段階的に法人税率を引下げた英国に端を発しているとみられる。1983 年に 52%から 50%に引下げた後、毎年 5%ずつ引下げて、1986 年には 35%となった。その後、米国も 1986 年に 46%から 34%に引き下げた。

その後、EU 各国でも法人税率の引下げが行われた。例えば、ドイツは、1990 年に 63%から 58%に、スウェーデンは 1991 年に 52%から 30%、ノルウェーは 1992 年に 50.8%から 28%、フィンランドは 1993 年に 37%から 25%、デンマークは 1994 年に 50%から 34%へ引下げている。

さらに、2000 年代に入ると、EU 新規加盟国が相次いで法人税率の引下げを行っている。2004 年の加盟に合わせて、ポーランドは 27%から 19%へ、スロバキアは 25%から 19%へ引下げている。また、エストニアも、2009 年までに 26%から段階的に 20%まで引き下げるとしている。一方で、既存加盟国についても、ドイツが 2001 年に 51%から 38%へ、さらに 2008 年に 38%から 29%に引下げ、英国が 2008 年に 30%から 28%に引下げている。その他の国についても、ほとんどの国が法人税率の引下げを行っている。

その後も、法人税率の引下げは引き続き実施されており、例えば、英国では 2008 年から段階的に引下げ 2013 年には 23%としており、さらに 2014 年には 22%に、2015 年には 21%に引下げる予定である。その他にも、スウェーデンでは、2009 年に 28%から 26.3%に引下げ、さらに 2013 年には 22%に引下げている。ノルウェーでは、2014 年に 28%から 27%に引下げている。また、ポルトガルが 25%から 19%まで、デンマークが 25%から 22%まで、それぞれ 2014 年から段階的に引下げる方針を決定している。

EU加盟国における法人税率引下げの状況をまとめると図表 IV-1 の通りとなる。1995 年から 2013 年までのにおけるユーロ圏 17 カ国 (EA-17)⁷⁰の平均変化は-10.9 ポイント、EU 加盟国 27 カ国 (EU-27)⁷¹では-12.2 ポイントとなっており、EU加盟国 27 カ国における減少がより大きい。

⁷⁰ ユーロ圏 17 カ国 (EA-17) は、ベルギー、ドイツ、フランス、イタリア、ルクセンブルク、オランダ、デンマーク、アイルランド、イギリス、ギリシャ、ポルトガル、スペイン、オーストリア、フィンランド、スウェーデンの 17 カ国である。

⁷¹ EU 加盟国 27 カ国 (EU-27) は、これらにキプロス、チェコ、エストニア、ハンガリー、ラトビア、リトアニア、マルタ、ポーランド、スロバキア、スロベニア、ブルガリア、ルーマニアを加えた 27 カ国である。

図表 IV-1 EU 加盟国における法人税率の推移

																				Difference	
	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	1995-2013	2000-2013
BE	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	-6.2	-6.2
BG	40.0	40.0	40.2	37.0	34.3	32.5	28.0	23.5	23.5	19.5	15.0	15.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	-30.0	-22.5
CZ	41.0	39.0	39.0	35.0	35.0	31.0	31.0	31.0	31.0	28.0	26.0	24.0	24.0	21.0	20.0	19.0	19.0	19.0	19.0	-22.0	-12.0
DK	34.0	34.0	34.0	34.0	32.0	32.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	-9.0	-7.0
DE	56.8	56.7	56.7	56.0	51.6	51.6	38.3	38.3	39.6	38.3	38.7	38.7	38.7	29.8	29.8	29.8	29.8	29.8	29.8	-27.0	-21.8
EE	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	24.0	23.0	22.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	-5.0	-5.0
IE	40.0	38.0	36.0	32.0	28.0	24.0	20.0	16.0	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	-27.5	-11.5
EL	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	37.5	35.0	35.0	35.0	32.0	29.0	25.0	35.0	35.0	24.0	20.0	20.0	26.0	-14.0	-14.0
ES	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	32.5	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	-5.0	-5.0
FR	36.7	36.7	41.7	41.7	40.0	37.8	36.4	35.4	35.4	35.4	35.0	34.4	34.4	34.4	34.4	34.4	34.4	34.4	36.1	-0.6	-1.7
IT	52.2	53.2	53.2	41.3	41.3	41.3	40.3	40.3	38.3	37.3	37.3	37.3	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	31.4	-20.8	-9.9
CY	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	29.0	28.0	28.0	15.0	15.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	-15.0	-19.0
LV	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	22.0	19.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	-10.0	-10.0
LT	29.0	29.0	29.0	29.0	29.0	24.0	24.0	15.0	15.0	15.0	15.0	19.0	18.0	15.0	20.0	15.0	15.0	15.0	15.0	-14.0	-9.0
LU	40.9	40.9	39.3	37.5	37.5	37.5	37.5	30.4	30.4	30.4	30.4	29.6	29.6	29.6	28.6	28.6	28.8	28.8	29.2	-11.7	-8.2
HU	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	17.6	17.5	17.5	21.3	21.3	21.3	20.6	20.6	20.6	20.6	20.6	1.0	1.0
MT	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	0.0	0.0
NL	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	34.5	34.5	34.5	31.5	29.6	25.5	25.5	25.5	25.5	25.0	25.0	25.0	-10.0	-10.0
AT	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	-9.0	-9.0
PL	40.0	40.0	38.0	36.0	34.0	30.0	28.0	28.0	27.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	-21.0	-11.0
PT	39.6	39.6	39.6	37.4	37.4	35.2	35.2	33.0	33.0	27.5	27.5	27.5	26.5	26.5	26.5	29.0	29.0	31.5	31.5	-8.1	-3.7
RO	38.0	38.0	38.0	38.0	38.0	25.0	25.0	25.0	25.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	-22.0	-9.0
SI	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	23.0	22.0	21.0	20.0	20.0	18.0	17.0	17.0	-8.0	-8.0
SK	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	29.0	29.0	25.0	25.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	23.0	-17.0	-6.0
FI	25.0	28.0	28.0	28.0	28.0	29.0	29.0	29.0	29.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	24.5	24.5	24.5	-0.5	-4.5
SE	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	26.3	26.3	26.3	26.3	22.0	-6.0	-6.0
UK	33.0	33.0	31.0	31.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0	26.0	24.0	23.0	-10.0	-7.0
IS	33.0	33.0	33.0	33.0	30.0	30.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	15.0	15.0	18.0	20.0	20.0	20.0	-13.0	-10.0
NO	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	0.0	0.0
EU-27	35.3	35.3	35.2	34.1	33.5	31.9	30.7	29.3	28.3	27.0	25.5	25.3	24.5	24.0	23.9	23.3	23.1	23.0	23.2	-12.2	-8.7
EA-17	36.8	37.0	37.0	35.8	35.2	34.4	33.0	31.8	30.4	29.6	28.1	27.7	26.8	26.3	26.2	25.6	25.3	25.4	25.9	-10.9	-8.4

(出所) eurostat 「taxation trend in the European Union」

(2) EU 主要国における法人税引下げ競争の影響

① 税収に関する影響

まず税収への効果に着目し、法人税率引下げが行われている 1980 年以降について、EU 加盟国 15 カ国⁷²⁾の法人税率の平均と対GDPの法人税収の比率の推移をみると、以下の通りとなっている。このように税収は、法人税率の引下げに伴って縮小しているというわけではなく、増加傾向がみられ、「法人税の税率・税収パラドックス」と呼ばれる現象が起きている。

こうした背景には、各国が法人税率の格差に対して法人税率を引下げることで対応するとともに、その税収への影響を埋め合わせるために課税ベースの拡大を行っていたことがある⁷³⁾。法人税率の引下げは、必ずしも法人の税負担の減少を意味しているというわけではない。

また、法人税率引下げ競争は、税収縮減等の影響のみでなく、税制の在り方に対する影響もあると指摘されている⁷⁴⁾。法人税率引下げによる税収縮減分を補填するため、資本に

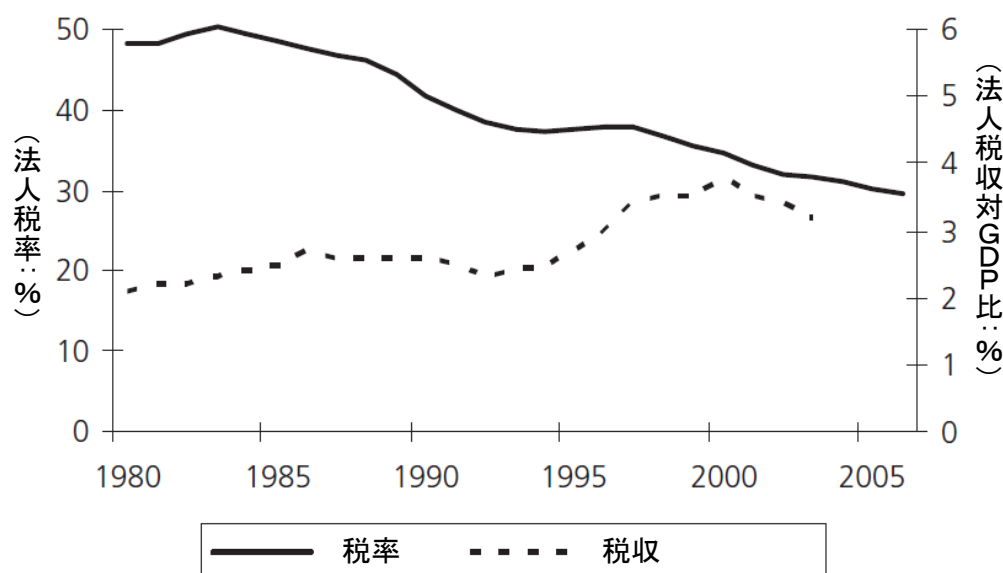
⁷²⁾ ドイツ、イギリス、イタリア、フランス、スペイン、オランダ、ギリシャ、ベルギー、ポルトガル、スウェーデン、オーストリア、デンマーク、フィンランド、アイルランド、ルクセンブルクを指す。

⁷³⁾ 出所：Thomas Rixen, Susanne Uhl(2007)“Europeanising Company Taxation-Regaining National Tax Policy Autonomy”

⁷⁴⁾ 出所：Thomas Rixen, Susanne Uhl(2007)“Europeanising Company Taxation-Regaining National Tax Policy Autonomy”

対する税負担が労働へ移転されることが示されている。さらに直接税から間接税に移転される傾向も示されている。こうした移転は、税負担の分配の不公平を招く恐れがある。これは、特に利率の高い投資等の資本による所得に対する税負担が軽減される一方、消費や労働所得に対する税負担が重くなるということである。ただし、法人税率引下げの効果は、短期的には株主に帰着するが、長期的には労働者に帰着することを踏まえると、法人減税について、単に「法人対個人」、「富裕層対労働者層」といった対立構造で議論するのは適切でないとの指摘もある⁷⁵。加えて、法人税率引下げ競争は、個人の所得税の上限の引下げやフラット化にもつながる。これは、法人税と個人の所得税に大きな乖離がある場合には、利益をどちらかに移転することで、高い税率を避けることができってしまうため、法人税率の引下げに伴って、個人の所得税率についても引下げる必要があるからである。このように、法人税率引下げ競争は、税制の不公平につながる恐れもあるとされている。

図表 IV-2 法人税率・法人税収対 GDP 比の推移



(出所) Thomas Rixen, Susanne Uhl (2007) "Europeanising Company Taxation-Regaining National Tax Policy Autonomy、和訳は三菱UFJリサーチ&コンサルティング。

②経済活性化及び税制の公平化・効率化に関する影響

法人税率の引下げにもかかわらず、税収が維持・増加した要因として、事業者の法人化(法人成り)や振興企業の増加等の経済活性化もあげられている。

法人税率の経済活性化の効果については、EUのみを対象としているわけではないが、例えば企業部門の設備投資の増加に着目した研究が行われており、効果は限定的であり、研

⁷⁵ 出所：鈴木将覚(2007)「法人税引き下げが経済に及ぼす影響～設備投資、賃金、税収へのインパクト」みずほ総研論集 2007 号IV号」

究や研究対象によってばらつきはあるものの、法人税率 1%の引下げに対して、0.1%~1%の設備投資増加の効果があるとされている。また、国際資本移動に着目した研究では、法人税率の 1%の引下げに対して、3%の対内直接投資の増加の効果があるとされている⁷⁶。ただし、米国を対象とした研究ではあるが、法人税引き下げによる税収へのフィードバック効果（経済活性化によって税収減が相殺される割合）は限定的であるとしているものもある⁷⁷。

他方、法人税率引下げ競争については、また、法人税引下げ競争が税負担の公平化につながることや、各国の財政規律を強化し、税負担全般の健全な縮小につながることで、欧州理事会の報告書において指摘されている⁷⁸。また、税制による市場原理の歪曲を軽減し、国際的に資源の効率的な配分が実現され生産性が向上するといった効果も指摘されている⁷⁹。

(3) 有害な税の競争及びタックス・ヘイブンを巡る議論及びその対策の経緯

法人税率の引下げ競争については、「有害な税の競争」(Harmful Tax Competition)やタックス・ヘイブン等に該当する場合があるとの懸念から、その対策に向けた検討がなされている。こうした検討は、1996年のG7首脳会議において、OECDに有害な税の競争へ対応が求められたことに端を発している。

このG7首脳会議の要請を受けて、OECDにおいて特別総会が設置され、検討が進められ、1998年に、「有害な税の競争—起こりつつある国際問題 (HARMFUL TAX COMPETITION An Emerging Global Issue)」という報告書が公表された。同報告書では、タックス・ヘイブンの判定基準として、①金融・サービス等の活動から生じる所得に対する無税または名目的な課税しか行っていない、②実効的な情報交換が欠如している、③税制・税務執行の透明性が欠如している、④誘致される金融・サービス等の活動が実質的に行われることを要求していない、といった4つの要件を示している。翌年の1999年には、OECDの「Forum on Harmful Tax Practices」が、41の国・地域がタックス・ヘイブンの要件に該当するとした。そして2000年に、35の国・地域をタックス・ヘイブンとして公表した。残りの6カ国・地域については、タックス・ヘイブンの要件に該当するものの、2005年までに対応することを確約したため、リストからは除外されている。

またこの頃から、タックス・ヘイブンとされた国・地域を初めとした抵抗活動が起こるようになる。2000年には、OECDのタックス・ヘイブンの取り締まりの動きに対抗するこ

⁷⁶ 出所：鈴木将覚(2007)「法人税引き下げが経済に及ぼす影響～設備投資、賃金、税収へのインパクト」みずほ総研論集 2007 号IV号

⁷⁷ 出所：鈴木将覚(2007)「法人税引き下げが経済に及ぼす影響～設備投資、賃金、税収へのインパクト」みずほ総研論集 2007 号IV号

⁷⁸ 出所：European Commission(1990)“Commission Communication to Parliament and the Council.Guidelines on Company Taxation”

⁷⁹ 出所：J.C. Sharman(2006)“Havens in a storm: the struggle for global tax regulation “

とを目的として、Center for Freedom and Prosperity (CFP)⁸⁰というロビング機関が設立されている。2001年には、米国財務長官が、OECDがタックス・ヘイブンの国・地域を名指しで非難することに対して、会見において公式に批判した。これらを受けて、OECDのタックス・ヘイブンの取り締まりの動きは徐々に鈍化していった。特に、OECDは中立的かつ非政治的な専門技術機構であるとの立場に、特定の国・地域を名指しで非難するアプローチが適さないとのことで、タックス・ヘイブンとされた国・地域に対話と協力を求めるアプローチへと転換していった。

そして、2001年の報告書では、4つの要件のうち、②実効的な情報の欠如と③税制・税務執行の透明性の欠如のみが重要な判定基準として採用されることとなった。全ての国・地域は自身で課税するか否か決定する権利を有し、適切な税率を決定する権利を有するとの考えから、①金融・サービス等の活動から生じる所得に対する無税または名目的な課税しかおこなっていない、との要件が除外されている。また、実質的な活動がなされているか否かを判定することは非常に困難であるとのことから、④誘致される金融・サービス等の活動が実質的に行われることを要求していない、との要件が除外されている。こうした要件の変更に伴い、リストの名称が「非協力的タックス・ヘイブン」に変更され、最終的な2つの要件に向けて協力することを確約すれば協力的とされ、リストから除外されることになった。

2002年の報告書では、「非協力タックス・ヘイブン」として、改訂後の2要件に関する協力に合意しなかった7つの国・地域があげられた。新たな「非協力的タックス・ヘイブン」では透明性と情報交換の改善への協力姿勢のみが重視されており、税率については勘案されていないため、低税率国を利用した租税回避の温床が残るという大きな課題はある。なお従来タックス・ヘイブンの対象にはなっていなかったものの、透明性と情報交換が欠如していると認められる、香港、マカオ等の金融センターについても改善を求める必要があると認識されるようになった。また同報告書では、タックス・ヘイブンとの対話の場「グローバル・タックス・フォーラム」を設置し、タックス・ヘイブンは「参加型パートナー」として、OECD加盟国と対等な立場で議論することとされている。さらに、2003年、非居住者貯蓄課税に関するEU協定において、租税情報交換についてオーストリア、ベルギー、ルクセンブルグが免除されることになる。また、シンガポールや香港のような第三競争国が規制を導入するまでは、タックス・ヘイブンとして新規性の導入を義務付けられないことが合意されている。

このように、OECDでは対話に基づくアプローチが進められていたが、2008年からは、透明性と情報交換の改善に向けた取り組みにコミットメントしている国・地域間でも、その進捗に差があるため、各国・地域の進捗を客観的に評価する取組が進められ始めた。さらに、「リヒテンシュタイン事件」や「UBS事件」の発生を契機に、「非協力的タック

⁸⁰Center for Freedom and Prosperity ウェブページ (<http://freedomandprosperity.org/>)

ス・ハイブン」に対して、タックス・コンプライアンスを求める必要性が強く認識されることとなり、OECD のみならず、サミットや首脳会議等でも、タックス・ハイブンへの対抗姿勢が打ち出されるようになった。

これらの方針転換を受けて、タックス・ハイブン側も協力する方針に転じている。特に2009年のG20首脳会議においては強い対抗姿勢が打ち出されるとの憶測があり、その直前では多くの国・地域が、OECD基準の受け入れを表明したり、二国間での情報交換協定を締結したりしている。実際にG20首脳会議では、タックス・ハイブン・リストに言及し、制裁用意の表明と具体的な制裁メニューを示すという極めて強い「対抗姿勢」が打ち出された。またOECDにおいても、これを受けて、「国際的に合意された税の基準に関するOECDグローバル・フォーラムによる実施状況報告書」で、新たなリストが公表された。82の国・地域をその対応状況にそって3つのグループに類型しているが、同リスト発表後、第3グループとされた国・地域がOECD基準へのコミットを表明し、第3グループが0となった。第1グループも74に達している。このように「有害な税の競争」及びタックス・ハイブンについては、一定の対策がとられている状況であるが、OECD基準が実質的な意味を有していない等の懸念もある。

図表 IV-3 タックス・ハイブンへの対応状況の類型（当初の発表時点）

区分	区分の定義	対象国・地域数
第1グループ	OECD基準を実施している国・地域	40
第2グループ	OECD基準にコミットしているが、実施が不十分な国・地域 (2000年リスト対象国・地域:20、その他の金融センター:8)	38
第3グループ	OECD基準にコミットしていない国・地域	4

(出所) 石井道遠 (2010) 「タックス・コンプライアンスを巡る国際的連携の動きと我が国の政策対応の在り方 (試論)」

図表 IV-4 OECDにおける税制競争に関する検討動向

時期	主な出来事
1996年5月	リオンのG7首脳サミットにおいて、OECDに対して「有害な税の競争」に対処することを求める公式声明が発表された。
1998年1月	上記を受けてOECDの財政委員会により設立された税制競争に関する特別総会が報告書「有害な税の競争一起こりつつある国際問題(HARMFUL TAX COMPETITION An Emerging Global Issue)」を策定し、同委員会によって採択された。
1999年	OECDのForum on Harmful Tax Practicesがタックス・ヘイブンのリストを策定。タックス・ヘイブンの要件に41カ国・地域が該当するとされた。これらのタックス・ヘイブンとされた国による抵抗活動が起こる。
2000年6月	OECDがタックス・ヘイブンのブラックリストを公表。35カ国・地域がタックス・ヘイブンとして名指しで改善を要求された。バミューダ諸島、ケイマン諸島、サンマリノ、マルタ、キプロス、モーリシャスの6国・地域は直前に改正（外国投資家に対する特別優遇措置を廃止すること、「実質的経済活動」を営んでいない投資の誘致を控えること、OECD加盟国と租税情報を交換すること）を約束し、同リストから除外された。
2000年9月	コモンウェルス財務相会議が、OECDのタックス・ヘイブンに対する取り締まりが各国で不公平なものであると批判。
2000年10月	Center for Freedom and Prosperity : CFPが設立された。OECDの税制優遇措置を取り締まる動きに対応することを目的とした組織である。
2000年12年	マン島がOECDに対し、スイスとルクセンブルグを含む全てのOECD加盟国が改革を行う場合にのみ改革を導入する義務を負うとする条件を認めさせる（Isle of Man 条項）。
2001年1月	有害な税の競争について関係法域と会合を共催すべきとのコモンウェルス事務局の提案を受け、OECDは、有害な税の競争に関する共同作業部会（Joint Working Group）の設立を表明し、OECD加盟国及び非加盟国から対等に代表が参加することとされた。
2001年1月	オーストラリア、カナダ、ニュージーランド（コモンウェルスとOECDの両方に加盟）がOECDの取組に非公式に留保を示唆。
2001年5月	米国財務長官が会見にて、OECDの取組を公式に批判。
2001年11月	OECDが経過報告書を公表し、判定基準として、②有効な情報交換の欠如、③透明性の欠如のみが重視されることになり、その他の要件が除外される。OECDはタックス・ヘイブンを非難するアプローチから、対話により協力を図るアプローチへ転換。
2002年5月	非協力的タックス・ヘイブンに7カ国・地域が該当すると公表。タックス・ヘイブンは「参加型パートナー」として、OECD加盟国と対等の立場で新しいグローバル・タックス・フォーラムにおいて交渉に参加することになる。
2003年1月	非居住貯蓄課税に関するEU内部協定が、少なくとも2011年までは、租税情報交換に参加することからオーストラリア、ベルギー、ルクセンブルグを除外することとされる。
2003年10月	シンガポールや香港のような第三国競争相手が規制を導入するまでは、タックス・ヘイブンとして新規制の導入を義務付けられないとのことで合意。
2006年	リヒテンシュタイン事件：リヒテンシュタインに隠し口座を保有していることが発覚し、欧州各国や米国等、10数カ国が調査。
2008年	UBS事件：米国内国歳入庁（IRS）がUBSに対して、米国納税者のUBSにおける講座情報の開示を要求。
2009年4月	上記のような事件の発生等を受け、G20首脳会議にてタックス・ヘイブンに対する対抗姿勢を公表。
2009年	OECDが新たなタックス・ヘイブンに関するリストを公表。

（出所）OECD(1998)HARMFUL TAX COMPETITION An Emerging Global Issue

J.C.Sharman(2006)Havens in a storm: the struggle for global tax regulation

増井良啓（2009）Haven in a storm を読む-「有害な税の競争」を巡る言説の競争

2. 多国籍企業等による租税回避への対応策

(1) 租税回避対策に関する考え方

多国籍企業等による租税回避及びその対策について、現地インタビュー調査では、以下のような意見が得られた。グローバル化やデジタル化が進む中で、多国籍企業が税法上の便益を得やすいようになってきている。企業が税負担の小さい国で事業しようとすることは避けられないことである。特に、オランダは、租税回避に対する対応が十分ではない、二国間の租税条約により、発展途上国のタックススペースを奪っている等と批判されることがある。オランダとしても、租税条約の相手国等の不利益とならないよう、APA や ATR の適用にあたっては、オランダ国内で実質的な経営を行っていることを要件とし、ペーパー・カンパニーは認めない等の基準を設けているが、もっと厳しくしていかなければならないと考えている。また不当な租税回避等の疑いがある場合には、元の国に照会して、適切な企業であるか調査している。

なお、この指摘について税理士法人に調査を依頼したところ、ベルギー、スイス、英国の租税条約と比べて、決してオランダだけがアグレッシブなことをしているわけではないという結論だった。ただし、乱用禁止規定がなかったため、それについてはこれから取り入れるつもりである。

オランダは、OECD や EU の租税回避対策と同じ方向に向かっている。租税回避対策を否定しているわけではない。多国籍企業が法人税制面で不当な利益を得ており、その他の企業がそうした租税回避をできないため、競争環境をゆがめるものであり、問題であると考えている。しかし、租税回避対策については、国際的に足並みをそろえて実施しなければ意味がない。例えば G20 だけが対応しても意味がない。それ以外の国に逃げていくだけである。OECD や EU の取組みには賛同しているが、オランダのみが先進的に対応するということは考えていない。他国と同時に対応するのであれば、協力をいとわないという方針である。

OECDでは、BEPSについて 15 のフォーカスエリアを設定しており、2014 年 9 月のG20の会合で今後の対応に向けた提案を発表することになっている⁸¹。

(2) EUによるオランダの税制優遇措置に対する調査⁸²

2014 年 6 月に、EU 当局は、アップル、スターバックス、フィエット&トレードに対する法人税に関するアイルランド、オランダ、ルクセンブルグの税務当局の決定が、国庫補助に対する EU 規定に遵守しているかについて、詳細な 3 つの調査を実施すると公表した。ホアキン・アルムニア欧州委員会副委員長兼競争担当委員は、「近年の緊縮公共予算の中で、大規模な多国籍企業が、税の公正な割当額を支払うことが特に重要である。EU の国家補助規定に沿って、公平で、非差別的な加盟国の税制が適応された場合に企業が支払う

⁸¹ 資料：James J.Tobin“[The Global Focus on Base Erosion and Profit Shifting](http://www.caymanfinances.com/wp-content/uploads/2014/01/James-Tobin_BEPS.pdf)” (http://www.caymanfinances.com/wp-content/uploads/2014/01/James-Tobin_BEPS.pdf)

⁸²資料：EU プレスリリース 2014 年 6 月 11 日 (http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-663_en.htm)

べき税よりも、低い金額を特定の企業が支払うことを認める方法を採用することはできない」と述べている。

欧州委員会では、タックスルーリングによっていくつかの企業が大規模な税控除を受けているとのメディアの主張を受けて、EU 国家補助規定に基づき、いくつかの加盟国における税慣習を調査してきた。タックスルーリング自体は問題ではない。タックスルーリングは、特定の企業に対して、法人税の計算方法及び特別な税引当の使用を明確にする念書である。しかし、特定の企業や企業グループに対する選択的な便益を提供するために使われる場合、EU の国庫補助規定に抵触する恐れがある。

EU 機能条約 (Treaty on the Functioning of the European Union) の 107 (1) 条によると、加盟国間の貿易に影響し、特定の事業を優遇することで競争をゆがめる脅威がある国庫補助は、原則的に EU 単一市場に互換性がないとされている。選択的な税制優遇は、国庫補助にあたるであろう。欧州委員会は、当該 3 加盟国の一般的な税制を問題としているわけではない。

タックスルーリングは、特に移転価格裁定を確定するために用いられる。移転価格は、異なる国におけるグループの子会社間の課税所得の配分に影響を与える。もし、企業から提案されたタックスベースの計算を採用した際に、これの報酬が正常な競争状態を反映した市場条件に基づいたものでない場合には、当該企業が他の企業に比べて、より優遇的な扱いを受けていることを意味する。これは、国庫補助ということになるであろう。

欧州委員会は、当該タックスルーリングにおいて検証されている 3 つの移転価格裁定が、当該企業の便益となる国庫補助を含んでいるかどうか検討するとしている。

図表 IV-5 調査対象となっている各国のタックスルーリング

アイルランド	Apple Sales International と Apple Operations Europe のアイルランド支社に割り当てられる課税所得の算定における、アイルランド税務当局による個別のタックスルーリング
オランダ	オランダでの Starbucks Manufacturing EMEA BV の製造活動に対するタックスベースの算定における、オランダ税務当局による個別のタックスルーリング
ルクセンブルグ	ルクセンブルグでの Fiat Finance and Trade の金融活動に対するタックスベースの算定における、ルクセンブルグ税務当局による個別のタックスルーリング

資料：EU プレスリリース 2014 年 6 月 11 日 (http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-663_en.htm)

欧州委員会は、これらのタックスルーリングにおけるタックスベースを設定するために用いられた計算をレビューしており、予備分析に基づき、課税所得が過小評価された可能性があるため、税の削減を認めることで各企業に優遇が与えられていたことを懸念している。欧州委員会としては、タックスベースに関する裁定が関心であり、適用可能な税率自体は問題ではないとしている。なお欧州委員会は、特にオランダについては、納税者から要求される総合的な情報に基づいた徹底的な調査を進めているようだと述べており、税務裁

定に関する体系的な不規則が見つかることは考えていないとのことである。しかし、移転価格が市場ベースの評価にそったものであるかに疑問があるため、特定のタックスルーリングが選択的な優遇を提供しているという懸念を持っている。

上記の 3 つの公式な調査と並行して、欧州委員会は、より多くの加盟国を含む広範囲のタックスルーリングに関する調査を継続していくとしている。

3. オランダにおける企業をサポートする行政サービスと企業の公的負担に関する考察

(1) オランダにおける企業をサポートする行政サービスの特徴

オランダは、歴史的に見ても明らかなおと、通商国家としてヨーロッパ全体における地域拠点（導管国家）を目指している国である。したがって、地域統括拠点として選ばれるべく、国内外の企業に対する行政サービスを展開している。

オランダにおける企業をサポートする行政サービスの特徴は、他国に比べ、行政と企業の距離が近く、水平的信頼関係を重視し、行政と企業の相互の内情を理解し合う、という点に集約できる。官民の水平的な関係は、ポルダー（干拓）モデルと呼ばれる政労使の合意に基づく政策形成にも表れている。政策は政府からのトップダウンで決定されるのではなく、基本的には、公労使（公益を代表する独立委員、使用者代表、労働者代表）で構成される社会経済審議会（SER）の答申を踏まえて議会で決定される。

こうした水平的な関係性が企業サポート政策の中で典型的に表れているのが、①企業誘致上のオランダ企業局(RVO)や企業誘致局(NFIA)による誘致活動であり、②税制上での水平的モニタリング（Horizontal Monitoring）や事前税務裁定制度（Advance Tax Ruling）・事前価格合意（Advance Price Agreement）である。

①企業誘致上でのオランダ企業局・企業誘致局の役割

オランダでは、企業サポート策全般については経済省傘下のオランダ企業局（RVO）、特に外資の誘致については、経済省企業誘致局（NFIA）が一元的に担っている。現地インタビュー調査では、支部・協力機関も合わせ、これらの機関のサポートを高く評価する声が多く聞かれた。

各機関や地方自治体等の職員は、企業誘致のためのコンサルティングや設立準備のサポートを積極的に行っている。また、誘致時点だけでなく、企業立地後のアフターフォローとして、言わば「御用聞き」のような形で企業ニーズを政府に対して伝える役割を果たしている。企業局や企業誘致局は政策の執行機関であるが、企業の要望に応じて、制度改正の働きかけを行う役割も担っている。地域レベルでは、地元の技術系学校と相談をして、教育内容を進出企業のニーズにマッチする形に変えるようなこともあり得る。

<州・地方自治体レベルでの企業支援策>

現地インタビュー結果に基づけば、オランダは小国なので、企業誘致については、州間・地方自治体間競争よりも、まずヨーロッパ全体の中でオランダという国に立地してもらうことが重視されている。

オランダでは州税や地方税の種類は限定的であり、法人所得課税としての州税・地方税は存在しない。そのため、州や地方自治体が行う企業誘致のための手段としては、人材の確保や用地の確保等となる。企業が自治体に求める施策も、インフラの充実、土地の確保、

熟練人材の確保等となっており、居住地としての魅力、住居の確保、インターナショナルスクールの存在等が企業立地にとって重要になる。近年では、Amsterdam Economic Board など自治体間コラボレーションも盛んになりつつある。

②税制上での水平的モニタリング・事前税務裁定制度

水平的モニタリングでは、企業は内部統制システムを確立し、財務情報を税務当局に開示しなければならないが、その代わりに、企業にとっては税務上の取扱いを迅速に把握する事が可能になり、かつ、事後的な税務調査の不確実性を低減させることが出来る。他方、税務当局にとっては、事後的な徴税に伴う行政負担を軽減できるメリットがある。

事前税務裁定制度では、国際的な企業に特有の移転価格や税務について、経済取引の前に税務当局と合意を得ることが出来るため、企業にとっては税務上の不確実性を回避することが可能となる。行政サイドとしては、合意内容に基づいて確実に納税額を確保できる、というメリットがある⁸³。

さらに、オランダでは、オランダに地域統括会社を置いてヨーロッパ各地の支社・支店から配当をオランダに還流させる場合、資本参加免除制度（Participation Exemption）によって、オランダでは課税はされない。また、進出先の欧州各国では、それを損金算入することによって、ダブルミスマッチで非課税になるという構造がある⁸⁴。

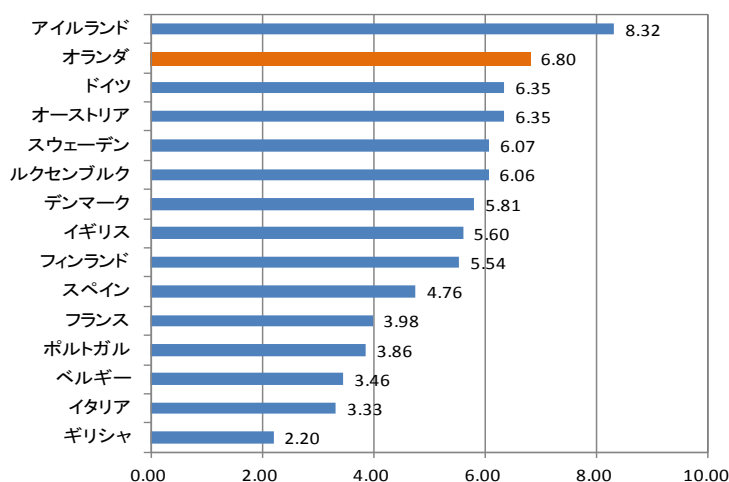
③企業側からの評価

このような税務措置が企業から支持されていることは、データ上からも裏付けることができる。例えば、スイスの国際的なビジネス・スクールである IMD（International Institute for Management Development）の World Competitiveness 調査では、「法人税制が事業活動の妨げとならない国」として、オランダは EU15 カ国中アイルランドに次いで 2 位に位置付けられている。

⁸³ これらの制度の運用は統一基準に基づいて行われているため、全ての企業に同じ解釈が適用され、公平性が確保される、とされているが、政府と企業の個別のコンプライアンス契約の内容を外部の第三者からは確認しようがないという点において、不透明さが残る点は否めない。

⁸⁴ EU や OECD では、このような仕組みを BEPS(Base Erosion and Profit Shifting) であるとして批判しており、今後ともオランダがこのような税制を維持できるかどうかは、注目される場所である。

図表 IV-6 法人税制が事業活動の妨げとならない国（EU15 各国）



出所：IMD World Competitiveness Report Online (updated May 2012)

また、オランダ企業誘致局（NFIA）のホームページ上では、グローバル企業に対して、オランダにSSC（シェアード・サービス・センター⁸⁵）を立地した理由を尋ねたアンケート結果が公表されている⁸⁶。これによれば、オランダにSSCを置く「決定的な要因」として最も多く挙げられているのが、事前税務裁定（ATR）となっている⁸⁷。

図表 IV-7 グローバル企業がオランダにSSCを立地した理由

企業名	Sun	Nike	Unilever	American Medical Systems	Reebok	Medtronic	Rockwell
要素							
インフラストラクチャー							
航空機の直行便	○	○		○			
戦略的立地			◎		◎		○
高密度な通信インフラ	○		○	○	○	○	
事業効率							
勤務態度		○		○			○
言語能力	○	○	○	○		○	○
職務能力	○	○	○				○
SSCネットワーク		○		○		○	
労働生産性			○			○	
政府の効率性							
事前税務裁定 (Advance Tax Ruling)	◎	◎			◎		◎
政治的安定性	○						
会計業務教育プロセス	○						
経済と文化							
生活の質	○	○			○		
国際的な姿勢	○		○	○	○		○
国のイメージ			◎				

(注) ◎：決定的な要因 ○：重要な要因

(資料) NFIA

⁸⁵ シェアード・サービスとは、グループ企業内の複数の組織で実施している管理業務・間接業務（経理・人事・総務など）を一つの独立した組織に集中させて、業務効率化を図ること。

⁸⁶ http://www.nfia-japan.com/files/pdf/WHY_INVEST_HOLLAND2013.pdf

⁸⁷ オランダの優位性として、言語能力（英語）、スキポール空港やロッテルダム港等のインフラの充実度も「重要な要因」として挙げられている。

これらの結果は、企業（特にグローバル企業）は、税務上の安定した地域に地域統括拠点を置いて活動を行いたい、という意向を持っていることの表れだと考えられる。

(2) 社会保障改革と企業負担の抑制⁸⁸

オランダも他の先進諸国と同様に、高齢化によって増加する社会保障給付を抑制するために累次の改革が行われてきた。実際、年金については、支給開始年齢の引き上げや、給付水準の引き下げが行われている。

医療については、今後の高齢化の進展および技術進歩によって、さらなる支出の増大が予想されている。CPB（経済政策分析局）は、2010年現在、対GDP比で13.2%だった医療支出が、高齢化と技術進歩等によって2040年には31%に達するとしている⁸⁹。これは平均的家計にとって、所得の47%を拠出することに等しくなる。短期医療については、管理競争の導入によって保険者機能の強化が図られてきた。現地調査によると、こうした短期医療改革の効果が表れてきたと認識されており、短期医療費の総額は増加しているものの、伸び率は抑制されてきており、医療のValue for Moneyは高まっているという見方がある。

残された改革は長期医療である。AWBZ（特別医療費保険法）がカバーする範囲は膨大であり、短期医療改革で導入されたような市場メカニズム・ガバナンスの仕組みが欠如していることもあり、その給付規模は拡大の一途を辿っている。AWBZの規模拡大に対する改革のひとつがWmo（社会支援法）の施行である。Wmoは、それまでAWBZの所管となっていた家事援助を地方自治体へ移管することによって、より現場に近いレベルでの効率的な執行を狙っていた。今後はこの流れがより一層強まる事と、AWBZから短期医療への移管も予定されている。

こうした一連の改革から見えてくるのは、単なる給付の抑制や民営化ではなく、社会保障制度・社会保険制度を堅持した形で、市場メカニズムの活用や現場化を進め、社会保障給付の効率化およびValue for Moneyの向上を図っている事である。もちろんこうした改革に賛否が分かれている面は否定できない。例えば現地の企業団体⁹⁰へのインタビュー結果では、短期医療改革の結果、ようやく医療費の増加率が減少し始めた程度であるため、正確な評価をすることは難しい、という指摘があった。その一方で、高齢化が進展し、医療の技術進歩が進む中で、医療費の総額を抑制する事は難しく、望ましい事ではないという指摘もなされた。実際、専門家委員会による短期医療改革の評価も「いくつかの深刻な問題が残されているが、全体としてはプラス」という結論を下している⁹¹。

⁸⁸ 解雇規制を企業負担の一種と考える事も出来る。オランダでは解雇規制が厳しいと指摘される事が多いが、2014年に解雇規制の緩和として離職手当上限の引き下げが行われた。この規制緩和は企業に歓迎される一方、有期雇用契約の更新も2回までとされ、3回目の更新をする場合には無期雇用に転換しなければならない規制強化も同時に行われた。なお、この改革については、一部の労組からは、結果として2回の更新後に解雇される可能性が高く、企業にとっての解雇を容易にするものである、という懸念も表明されている。

⁸⁹ CPB（2013）“Health Pays Off: Between Choice and Solidarity” CPB Policy Brief 2013/03

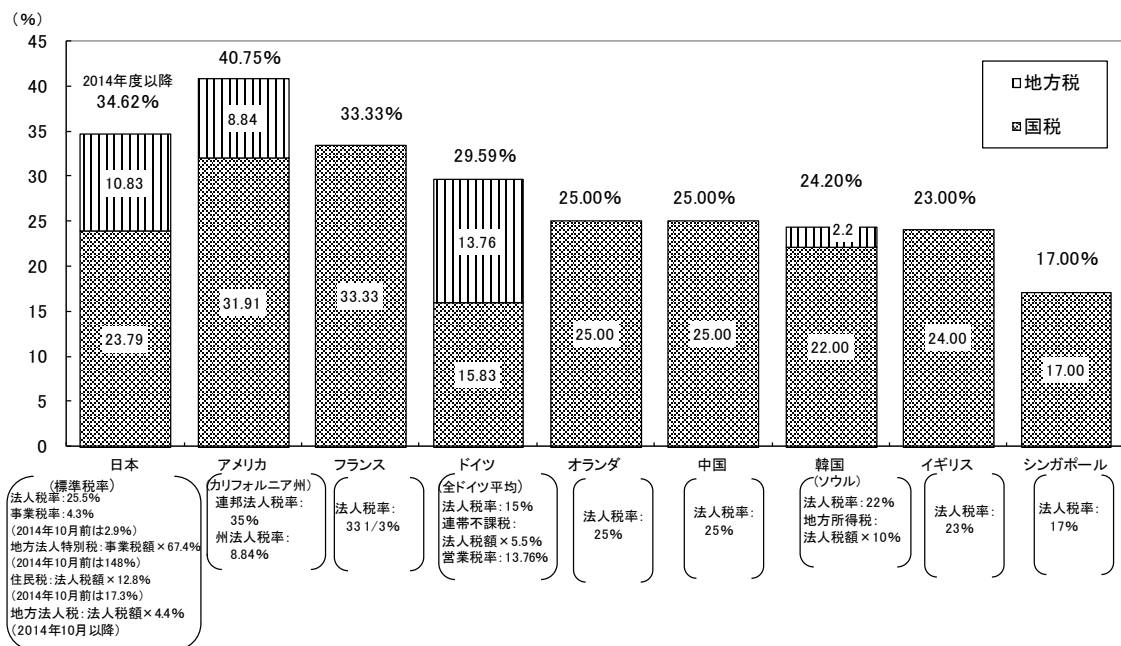
⁹⁰ オランダ経済団体連合会（VNO-NCW）およびオランダ中小企業連合会（MKB）

⁹¹ ZonMw（2009）“Evaluation of the Health Insurance Act and the Act on health care allowance” (Evaluatie

(3) 企業の公的負担水準

前述のような税務上の措置や社会保障負担の抑制、解雇規制の緩和があるからと言って、オランダにおける企業の公的負担が特段に低いというわけではない。例えば、法人所得に対する実効税率で比較すると、オランダは同じ欧州内でのフランスやドイツよりは低いが、イギリスよりはやや高い水準にある。

図表 IV-8 国・地方税を合わせた法人税率の国際比較



(注) 2014年3月現在

(出所) 財務省資料を基にオランダ分を加筆

(注)

1. 上記の税率は、法人所得に対する租税負担の一部が損金算入されることを調整した上で、それぞれの税率を合計したものである。
2. 日本の地方税には、地方法人特別税（都道府県により国税として徴収され、一旦国庫に払い込まれた後に、地方法人特別譲与税として都道府県に譲与される）及び地方法人税を含む。また、法人事業税及び地方法人特別税については、外形標準課税の対象となる資本金1億円超の法人に適用される税率を用いている。このほか、付加価値割及び資本割が課される。なお、法人住民税及び事業税の税率については、各地方公共団体が条例によって一定の制約のもと、独自の税率を定めることが可能。国・地方を合わせた法人税率の合計は、東京都の場合、26年度以降は35.64%。
3. アメリカでは、州税に加えて、一部の市で市法人税が課される場合があり、例えばニ

ニューヨーク市では連邦税・州税（7.1%、付加税 [税額の 17%]）・市税（8.85%）を合わせた税率は 45.67%となる。また、一部の州では、法人所得課税が課されない場合もあり、例えばネバダ州では税率は連邦法人税率の 35%となる。

4. イギリスにおける法人税率は 2014 年 4 月より 21%、2015 年 4 月より 20%に引き下げることが検討されている。

5. フランスでは、売上高 763 万ユーロ以上の企業に対し、別途法人利益社会税（法人税額の 3.3%）が課され、法人利益社会税を含めた税率は 34.43%となる（ただし、法人利益社会税の算定においては、法人税額から 76.3 万ユーロの控除が行われるが、前記税率の計算にあたり当該控除は勘案されていない）。さらに、別途、売上高 2.5 億ユーロ超の企業に対しては、2012 年より 2 年間の時限措置として法人税付加税(法人税額の 5%)が課されていたところ、2014 年予算法によりさらに 2 年間延期された(2014 年以降の税率は法人税額の 10.7%)。なお、法人所得課税のほか、国土経済税（地方税）等が課される。

6. ドイツの法人税は連邦と州の共有税（50:50）、連帯付加税は連邦税である。なお、営業税は市町村税であり、営業収益の 3.5%に対し、市町村ごとに異なる賦課率を乗じて税額が算出される。本資料では、連邦統計庁の発表内容に従い、賦課率 393%（2012 年の全ドイツ平均値）に基づいた場合の計数を表示している。

7. 中国の法人税は中央政府と地方政府の共有税（原則として 60:40）である。

8. 韓国の地方税においては、上記の地方所得税のほかに資本金額及び従業員数に応じた住民税（均等割）等が課される。

また、本報告書Ⅱ.4 では、オランダにおける企業の公的負担の水準を、税負担水準のみで算出した場合（ケース 1）と、税負担＋社会保険料負担水準で算出した場合（ケース 2）の推計結果を掲載しているが、いずれの負担水準も、オランダにおける企業の公的負担水準の割合は、ドイツの場合とほぼ同程度と算出されている⁹²。

現地の企業団体へのインタビューにおいても、オランダの法人税率をこれ以上引き下げることに對する期待は小さかった。

図表 IV-9 オランダにおける企業の公的負担水準（再掲）（単位：百万ユーロ）

	1)間接税や負担者が不明確な直接税	2)個人所得税の源泉徴収	3)個人事業主や人的会社の出資者が納める個人所得税	4)社会保険料の事業主負担
ケース1	企業負担分を経済活動規模に応じて按分	企業負担とはみなさない	企業負担とみなす	考慮しない (税収額のみで企業負担分を推計)
ケース2	企業負担分を経済活動規模に応じて按分	企業負担とはみなさない	企業負担とみなす	考慮する (税収＋社会保険料に占める企業負担分を推計)

	企業負担税額 (国税＋州税＋市町村税)	社会保険料 事業主負担額	国全体での税収額 (国税＋州税＋市町村税)	社会保険料総額	企業負担割合	備考 (算出式)
	a	b	c	d	e	
ケース1	61,687	-	135,432	-	45.5%	a/c
ケース2	61,687	50,231	135,432	88,798	49.9%	(a+b)/(c+d)

以上の結果からは、企業の立地にとって重要なのは、法人税や社会保障負担をはじめとする公的負担の水準もさることながら、税務上の不確実性を軽減し、事業活動の安定性を確保できるとともに、企業ニーズを絶えず汲み取り政府機関に要望を伝えるサポート・コンサルティング機能を持った機関の存在である、とすることができる。

⁹² 東京都委託調査（2014）『ドイツにおける企業をサポートする行政サービスと企業の公的負担のあり方に関する調査』（pp.140-143）を参照。本調査（オランダ）との対比では、本調査のケース 1 に相当するのがドイツのケース 1 である。また、本調査（オランダ）のケース 2 に相当するのがドイツのケース 2 である。

参考資料

1. オランダにおける企業の公的負担割合の推計について

(1) 間接税や統計上の租税負担者が明確に区分できない直接税の扱い

Step1：国税・州税、市町村税について、企業負担があり得る税として、以下の諸税を取り上げた。国税・州税・市町村税（いずれも全国集計値）のうち、企業のみが負担する税、企業も家計も負担する税、家計のみが負担する税を整理すると、以下のとおりとなる。

【国税の負担区分】

2011年度 国税	税収額	税の負担者	
		企業	家計
税収合計	130,709		
付加価値税	41,321	○	○
所得税	46,693	○	○
法人税	12,409	○	
物品税	11,268	○	○
環境関連消費税	4,408	○	○
環境税	437	○	○
自動車税(環境関連を含む)	3,743	○	○
自動車購入税	1,978	○	○
不動産譲渡税	1,935	○	○
配当税	2,590	○	
資産税(相続税)	1,536		○
保険税	1,020		○
賭博税	475		○
銀行税	0	○	
不動産所得税	0	○	
労働費用税(給与税)	541		○
その他	355	○	○

(注1) マーカーを付した税目は、経済活動規模に応じて企業負担・家計負担を按分する税。

(注2) 所得税のうち、個人事業主やパートナーシップ、合名・合資会社の出資者が納める税額分を企業負担分と捉える。

(資料) オランダ統計局 (Statistics Netherlands : CBS)

【州税の負担区分】

2011年度		単位:百万ユーロ	
州税	税収額	税の負担者	
		企業	家計
税収合計	1,461		
自動車税	1,441	○	○
水利税	15	○	○
埋立税	5	○	○

- (注1) マーカーを付した税目は、経済活動規模に応じて企業負担・家計負担を按分する税。
(注2) データ元のオランダ統計局(CBS)の統計区分では、「環境収入(9百万ユーロ)」「その他収入(2百万ユーロ)」も税収に含めているが、実態としては料金収入であり、金額も微少であることから、本推計では対象外とした。
(資料) オランダ統計局(Statistics Netherlands : CBS)

【市町村税の負担区分】

2011年度		単位:百万ユーロ	
市町村税	税収額	税の負担者	
		企業	家計
税収合計	3,262		
固定資産税(使用)	601	○	○
固定資産税(所有)	2465	○	○
犬税	58		○
観光税	138		○

- (注1) マーカーを付した税目は、経済活動規模に応じて企業負担・家計負担を按分する税。
(注2) データ元のオランダ統計局(CBS)の統計区分では、「駐車税(582百万ユーロ)」「公有地使用税(94百万ユーロ)」「その他収入(49百万ユーロ)」も税収に含めているが、実態としては料金収入であるため、本推計では対象外とした。
(資料) オランダ統計局(Statistics Netherlands : CBS)

Step2: 上記の図表においてマーカーを付した税については、オランダ産業連関表(2005年)における最終産出額に占める中間投入分を企業活動分として捉え、その割合を企業負担分とした。

単位:百万ユーロ

最終産出総額	中間投入額	企業活動比率
962,007	493,841	51.33%

(資料) オランダ統計局(Statistics Netherlands : CBS)

Step3：所得税のうち、事業所得に基づく所得税額を算出し、これを企業負担分として捉える。オランダ統計局の「家計所得統計表」の所得種類別の課税所得額と税率から、「自己所有会社からの所得に対する税額」を算出し、これが所得税額に占める割合（23.1%）を、本報告書 153 頁の「所得税額」に乗じることによって、企業負担分の所得税とした。

単位：百万ユーロ、2011 年度

所得種類	課税所得額(a)	総課税所得額に対する税率(b)	所得税額(c)=a×b	割合
雇用所得	94,558	34.5%	32,623	64.8%
自己所有会社からの所得	26,940	43.1%	11,611	23.1%
移転所得	20,428	24.7%	6,116	12.1%

(資料) オランダ統計局 (Statistics Netherlands : CBS)

(2) 社会保険料事業主負担分

社会保険料については、OECD の'Revenue Statistics'から、2011 年度の値として、'2000 Social Security Contributions (社会保険料総額)'のうち、'2200 Employers(雇用主負担分)'と'2300 Self-employed or non-employed(自営業・無業者負担分)'の合計を、事業主負担分とした。

単位：10 億ユーロ

2011 年度社会保険料	負担額
2000 Social Security Contributions (社会保険料総額)	88.798
2200 Employers(雇用主負担分)	30.32
2300 Self-employed or non-employed(自営業・無業者負担分)	19.911

(資料) OECD, 'Revenue Statistics'

2. オランダ現地調査および国内有識者インタビューの実施について

本調査を実施するにあたっては、以下の国内有識者に対して、インタビュー調査を実施した。

	氏名	所属・肩書	テーマ
1	堀田 聡子	労働政策研究・研修機構 研究員	社会保障政策
2	増井 良啓	東京大学法学部 教授	企業課税
3	水島 治郎	千葉大学法経学部 教授	概論・政策形成
4	長坂 寿久	国際貿易投資研究所 客員研究員	概論
5	本庄 淳志	静岡大学人文社会科学部 准教授	労働法
6	皆越 尚子	オランダ企業誘致局 シニアプロジェクトマネージャー	企業誘致

また、2014年6月23日から6月27日にかけて、三菱UFJリサーチ&コンサルティングの研究員2名により、アムステルダム、ハーグ、キューレムボルフの以下の連邦政府・地方政府、企業団体、労働組合に対して訪問インタビュー調査を実施した。

連邦政府	
1	企業局 (Rijksdienst voor Ondernemend Nederland) 企業誘致局 (Netherlands Foreign Investment Agency)
2	経済政策分析局 (Centraal Planbureau)
3	財務省 (Ministerie van Financiën)
4	保健・福祉・スポーツ省 (Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport)
地方政府	
5	expatcenter Amsterdam
6	アムステルダム市経済局
7	Amsterdam Economic Board
8	Innovation Quarter
企業団体・労働組合	
9	オランダ経済団体連合会 (VNONCW)
10	オランダ中小企業連合会 (MKB)
11	ホワイトカラー管理者組合 (De Unie)
12	JETRO アムステルダム・在蘭日本商工会議所
その他	
13	Dr. Richard van Kleef
14	Ernst & Young

平成 26 年度 東京都主税局 委託調査

オランダにおける企業をサポートする行政サービスと企業の公的負担のあり
方に関する調査研究

平成 26 年 9 月

三菱 UFJ リサーチ&コンサルティング株式会社

政策研究事業本部 経済・社会政策部

〒105-8501 東京都港区虎ノ門 5-11-2 オランダヒルズ森タワー

電話：03-6733-1021

FAX：03-6733-1028