

東京都主税局委託調査

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

報告書

平成26年3月3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 ■□

<b>I. 基本的事項</b> .....	<b>1</b>
<b>1. ドイツ連邦制の概要</b> .....	<b>1</b>
(1) 連邦制の仕組み.....	1
(2) 連邦政府の権限.....	3
(3) 州政府の権限.....	5
(4) 連邦と州政府の共同事務.....	6
(5) 地方自治体の権限.....	7
(6) 政府間の財政関係.....	9
<b>2. 基本的データ</b> .....	<b>13</b>
(1) 概況.....	13
(2) 経済の概況.....	15
(3) 企業活動の概要.....	19
(4) 財政規模.....	31
<b>3. 社会保障制度の概要</b> .....	<b>52</b>
(1) 社会保障制度の特徴.....	52
(2) 年金保険制度.....	58
(3) 医療保険制度.....	64
(4) 介護保険制度.....	70
(5) 失業保険制度.....	74
(6) 労災保険（gesetzlichen Unfallversicherung）.....	79
(7) 両親手当・両親休暇.....	81
(8) 社会保障改革の州・地方政府への影響.....	82
<b>II. 企業の公的負担</b> .....	<b>85</b>
<b>1. 企業課税の概要</b> .....	<b>85</b>
(1) 企業所得課税.....	87
(2) 企業優遇税制.....	101
(3) 付加価値税（売上税）・輸入付加価値税.....	107
(4) 環境税（エネルギー税および電力税）.....	109
(5) その他の企業関連税制.....	112
(6) 州・市町村政府に独自の税.....	114
(7) EU 企業税制との調整.....	114
(8) 今後の動向.....	116
<b>2. 租税以外の企業の公的負担の概要</b> .....	<b>118</b>
(1) 社会保険料.....	118
(2) 企業の抛出の趣旨・根拠.....	122
(3) 雇用関連規制（法）について.....	124
<b>3. 法定外福利費の概要</b> .....	<b>135</b>

4.	ドイツにおける企業の公的負担割合の大きさ .....	140
	(1) 企業が負担する税の範囲 .....	140
	(2) 社会保険料事業主負担の扱い .....	141
	(3) 試算結果 .....	141
III.	企業支援に関する各政府による行政サービスとこれらの行政サービスに対する企業側の評価 .....	145
1.	企業誘致施策（企業立地環境整備施策）・海外進出支援策 .....	145
	(1) 企業誘致施策（企業立地環境整備施策） .....	145
	(2) 都市開発・インフラ整備における企業支援策 .....	150
	(3) 海外進出支援策 .....	150
	(4) 為替レートの減価による企業支援 .....	151
2.	職業訓練・従業員教育支援策 .....	153
	(1) 雇用助成金 .....	153
	(2) 再就職支援会社 .....	154
3.	研究開発助成金 .....	156
	(1) ハイテク戦略としての研究開発助成 .....	156
	(2) テクノロジー全般を対象とする助成プログラム .....	156
	(3) 州政府による R&D 助成金（補助金） .....	156
	(4) 企業の研究開発に対する税制優遇と補助金についての考え方 .....	157
	(5) 主な連邦補助金 .....	157
4.	行政サービスに対する企業側の評価、行政サービスに対する期待 .....	159
IV.	その他 .....	161
1.	EU 主要国における法人税率引下げ競争の現状、効果、法人税率引下げに対する考え方 .....	161
	(1) EU 主要国における法人税率引下げ競争の現状 .....	161
	(2) EU 主要国における法人税率引下げ競争の効果及び考え方 .....	166
2.	EU 主要国における出生率向上のための施策の概要、企業負担の概要 .....	169
	(1) 出生率向上のための施策の概要 .....	169
	(2) 出生率向上のための企業負担の概要 .....	171
3.	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に関する考察 .....	173
	(1) ドイツにおける企業をサポートする行政サービスの特徴 .....	173
	(2) 個別の企業支援策・企業負担の特徴と企業側の評価 .....	173
	(3) 行政による企業支援策と企業の立地選択 .....	175
	(4) 企業にとっての公的負担感 .....	176
	(5) ドイツにおける企業の公的負担水準 .....	178
	参考資料 .....	181
1.	ドイツにおける企業の公的負担割合の推計方法について .....	181
(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 .....	181
2.	ドイツ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 .....	185

# **I. 基本的事項**

## **1. ドイツ連邦制の概要**

### **(1) 連邦制の仕組み**

ドイツ連邦共和国の行政機関は連邦、州、郡、市町村の4層で構成され、連邦、州が国家機能を担う。州はそれぞれが主権を持ち、州憲法を制定し、行政、司法、立法の3権を保持している。州は13の広域州と3つの都市州で構成され、ドイツ統一とともに90年に5州が追加された。また、都市州にはベルリン、ブレーメン、ハンブルクがある。

連邦は憲法としてドイツ基本法を定め、連邦政府と州政府の権限や、郡や市町村に対する根拠は基本法によって与えられる。連邦レベルの立法府は2院制を採用し、連邦議会と連邦参議院で構成されている。連邦議会は普通選挙によって選出されるのに対し、連邦参議院は69人の州政府議員により構成される。各州は人口規模に合わせて3票から6票の投票権を持っており、各州は連邦参議院を通じて、連邦の立法と行政に関与する仕組みとなっている。

州においても3権が分立しており、立法権を州議会が担っている。ドイツの州議会は1院制であり、議院内閣制を採用している。州議会は州首相を選任し、州首相が組織した内閣を承認する。従って、州議会は州の立法機関であるが、州政府の選任、監視も重要な任務となっている。

行政権は州内閣に付与され、内閣は首相と各省大臣によって構成される。州憲法は大臣や省の数を規定しておらず、首相の権限で決定することができる。但し、ブレーメン都市州では首相とともに大臣も議会が選任している。

州政府の役割は州の政策を決定し、その運営管理を行うことである。首相が政策方針を示し、担当大臣がその所管の業務を運営する。州政府の決定は閣議における多数決で行われ、結論がまとまらない場合首相が最終決定を行うことになっている。なお、首相に州議会に対する解散権はない。

州政府は地方自治制度を所管しており、制度設計は州に権限がある。しかしながら、いずれの広域州もドイツ基本法に根拠がある郡と市町村を置き、2層制の地方自治制度を採用している。また、人口4～8万人以上の市町村になると、郡と市町村の機能を併せ持つ郡独立市が設置され、この地域では1層制の地方自治制度となる。これら州ごとの郡や市町村数は州の制度を反映して、まちまちであるが2009年時点の機関数は以下の表の通りである。また、ドイツ基本法では複数の市町村が組織する市町村連合に対しても自治権を認めており、地方自治制度はこれらの機関によって形成されている。

郡は、ドイツ基本法28条第2項によって地方自治を保障された自治体としての性格を具備する一方、州の下部機関としての性格も有している。郡は通常議決機関としての郡議

会と、合議制の執行機関である郡理事会、郡長によって構成されている。普通選挙で選任される郡議会が最高機関であり、議会が選ぶ理事に郡長を加えた理事会が執行機関の役割を果たす。郡長は2つの広域州を除き、住民による選挙で選任されている。

図表 州別地方政府の構成(2009年)

	郡等			市町村
	郡	郡独立市	合計	
バーデン・ヴュルテンベルク	35	9	44	1,102
バイエルン	71	25	96	2,056
ベルリン	-	1	1	1
ブランデンブルク	14	4	18	419
ブレーメン	-	2	2	2
ハンブルク	-	1	1	1
ヘッセン	21	5	26	426
メクレンブルク・フォアポンメルン	12	6	18	817
ニーダーザクセン	38	8	46	1,024
ノルトライン・ヴェストファーレン	31	22	53	396
ラインラント・プファルツ	24	12	36	2,306
ザールラント	6	-	6	52
ザクセン	10	3	13	488
ザクセン・アンハルト	11	3	14	836
シュレスヴィヒ・ホルシュタイン	11	4	15	1,116
チューリンゲン	17	6	23	951
合計	301	111	412	11,993

注：都市州では区を設置しており、郡等、市町村には当該都市州のみが計上されている。なお、ブレーメン州のみ2つの都市で都市州を形成している。

資料：連邦統計庁「Statistisches Jahrbuch 2010」

市町村は、ドイツ統一以前歴史的背景から州による違いが大きかったが、1990年以降市町村長の公選制が広く制度化されていった。これによって現在では多くの広域州の市町村制度は、市町村長と市町村議会の議長が兼任か、否かで2分されるようになっており、それぞれの制度を採用している州は以下の通りである。これ以外の制度としてはヘッセン州が採用している参事会制(Unechte Magistratsverfassung)がある。これは2元代表制に加え、市町村長と議会が選任する参事によって参事会が形成され、これが執行機関となる形式である。但し、零細な市町村では公選首長制が導入されていない場合もある。

図表 市町村長と議長との関係

兼任	バーデン・ヴュルテンベルク、バイエルン、ベルリン、ブレーメン、ハンブルク、ノルトライン・ヴェストファーレン、ラインラント・プファルツ、ザールラント、ザクセン、チューリンゲン
分任	ブランデンブルク、メクレンブルク・フォアポンメルン、ニーダーザクセン、ザクセン・アンハルト、シュレスヴィヒ・ホルシュタイン

資料：自治体国際化協会「ドイツの地方自治（概要版）」より作成

## (2) 連邦政府の権限

ドイツ基本法第 30 条では国家の権能の行使、国家の任務の遂行は、特段の定めがない限り、州の権限に属すると規定している。基本法では州に対して連邦に付与されている分野以外の立法権を与えるかたちになっているが、実際にはほとんどの分野に特段の定めが設けられている。しかも、基本法第 31 条は連邦法が州法に優先すると規定しているため、特段の定めがあれば、連邦に事実上立法権が与えられることになる。

従来、連邦の権限は専属的立法権、競合的立法権、大綱的立法権、原則的立法権の 4 つに分類されて説明されてきた。2006 年に連邦制度改革が実施され、大綱的立法権が廃止されている。大綱的立法権とは、全国一律の整備水準を確保する必要がある分野について連邦法によって一定の規定を示し、州がこれに従って立法化する必要があった。大綱的立法権の廃止に伴って、これは専属的立法権と競合的立法権に吸収されている。これによって連邦の権限は 3 つに分類されるが、その具体的な内容は以下の表の通りである。

図表 連邦の権限（その 1）

専属的立法権 (Ausschließliche Gesetzgebung des Bundes)
<ul style="list-style-type: none"><li>○外交、防衛及び民間人保護</li><li>○連邦における国籍</li><li>○人の移動の自由、旅券制度、移住及び犯罪人引渡し</li><li>○通貨、紙幣・硬貨制度、度量衡及び標準時制</li><li>○関税分野及び通商分野での統一、通商・海運条約、商品流通の自由、外国との商品及び支払手段の流通、税関・国境警備</li><li>○航空交通</li><li>○全て又は半分以上が連邦の所有になっている鉄道（連邦鉄道）の交通、連邦鉄道の鉄道の建設、維持及び運営、これらの鉄道の利用に対する対価の徴収</li><li>○郵便制度及び電気通信</li><li>○連邦及び連邦公法人に勤務する者の権利関係</li><li>○営業上の権利保護、著作権及び出版権</li><li>○次の事項に関する連邦と州との協力<ul style="list-style-type: none"><li>・刑事警察</li></ul></li><li>○自由で民主的な基本秩序、連邦又は州の存立及び安全の擁護（憲法擁護）<ul style="list-style-type: none"><li>・暴力又は暴力を目的とする準備行為によって、ドイツ連邦共和国の対外的利益を危殆に瀕さしめる連邦領域内における活動に対する防護</li><li>・連邦刑事警察庁の設置及び国際的な犯罪対策</li></ul></li><li>○連邦目的のための統計</li><li>○関税及び専売制度</li><li>○外国への文化財の流出防止</li><li>○国際テロリズムの脅威の除去</li><li>○武器爆発物法、傷痍軍人・戦死者遺族援護</li><li>○平和目的の核エネルギーの製造・利用等の分野</li></ul>

資料：森下昌浩『ドイツにおける国と地方の役割分担』財務省、自治体国際化協会「ドイツの地方自治（概要版）」より作成

図表 連邦の権限（その2）

競合的立法権（Konkurrierende Gesetzgebung）
<ul style="list-style-type: none"> <li>○民法、刑法及び刑の執行、裁判所の組織、裁判手続、弁護士制度、公証人制度及び法律相談</li> <li>○出生、死亡及び婚姻の登録</li> <li>○結社及び集会に関する法律</li> <li>○外国人の滞在及び居住に関する法律</li> <li>○武器及び爆発物に関する法律</li> <li>○難民及び国外追放者に関する事項</li> <li>○公的社会扶助</li> <li>○戦争損害及び補償</li> <li>○戦傷者及び戦争遺族の援護、従前の戦争捕虜の生活支援</li> <li>○戦没者の墓地、戦争又は圧制のその他の犠牲者の墓地</li> <li>○経済関係法規（鉱業、工業、エネルギー産業、手工業、貿易、商業、銀行及び証券取引制度、私法上の保険制度）</li> <li>○平和目的の原子力エネルギーの生産及び利用、この目的に資する施設の建設及び運営、原子力エネルギーの発生又は電離放射線によって生じる危険に対する防護、放射性物質の処理</li> <li>○労働関係法規、企業経営組織、職業安全及び職業紹介、社会保険及び失業保険</li> <li>○職業教育補助に関する規定及び学術研究の助成</li> <li>○基本法第 73 条〔専属的立法権〕及び第 74 条〔競合的立法権〕の所管分野に関係を有する場合における公用収用に関する法律</li> <li>○土地、天然資源及び生産手段を、公有又はその他の公企業体の形態に移すこと</li> <li>○経済的に優越な地位の濫用の防止</li> <li>○農林産物生産の促進、食品安全、農林産物の輸出入、遠洋・沿岸漁業、沿岸保護</li> <li>○不動産取引、不動産関係法規（開発分担金法を除く）、農地賃貸借制度、住宅制度、定住制度及び家産制度</li> <li>○公衆の危険があり、かつ伝染する人間及び家畜の病気に対する措置、医師及びその他の医療業及び医療補助業に対する許可、医薬品、麻酔剤及び毒薬の取引</li> <li>○病院経営の確保及び診療報酬の規定</li> <li>○食料品、嗜好品、生活必需品、飼料及び農林業用種苗の流通の安全、植物の病害虫に対する保護並びに動物保護</li> <li>○遠洋・沿岸海運及び航路標識、内航海運、気象通報サービス、海洋航路、一般交通に供する内陸水路</li> <li>○道路交通、自動車交通制度、遠距離交通に供する高速道路の建設及び維持、自動車による公道の利用に対する料金の徴収及び配分</li> <li>○山岳鉄道を除く、連邦鉄道以外の鉄路</li> <li>○塵芥処理、空気の清浄維持及び騒音の防止</li> <li>○国家〔賠償〕責任</li> <li>○人間に施される人工授精、遺伝情報の研究及び人為的改変、器官及び組織の移植のための規定</li> <li>○基本法第 73 条第 8 号 2 によって連邦が専属的立法権を有していない場合において、公法上の職務関係及び職務忠実義務関係にある公務員の俸給及び年金その他の給付</li> <li>○関税又は専売以外の租税であって、税収の全部又は一部が連邦に帰属する場合</li> <li>○基本法第 74 a 条 3 に特別の定めのある場合を除いて、州、市町村及びその他の公法人の公務員の権利関係</li> <li>○狩猟制度、自然保護及び景観保護</li> </ul>
原則的立法権（Grundsatzgesetzgebung）
<p>基本法第 109 条第 3 項は、「連邦は、連邦内の経済全体の均衡の観点から、連邦参議院の同意を必要とする財政法並びに景気に応じた財政及び多年にわたる財政計画のための財政にかかる諸原則を連邦法で定めることができる」としている。</p>

資料：森下昌浩『ドイツにおける国と地方の役割分担』財務省、自治体国際化協会「ドイツの地方自治（概要版）」より作成



### (3) 州政府の権限

ドイツ基本法では連邦が立法する範囲以外は州が立法できることになっている。しかしながら、連邦の領域が広範なために基本法第 70 条第 1 項が規定する州の専属的立法権は、ほとんど以下の分野に限定されている。

- 教育及び文化行政
- 地方自治行政
- 警察行政（連邦国境警備隊、連邦刑事庁及び連邦憲法擁護庁関係を除く）
- 地域的消費税及び奢侈税（連邦法の規律する税と同種のものでない限りにおいて州が立法権を有する）の租税管理
- 刑の執行
- 閉店時間法、見本市・展覧会・市場
- 耕地整理・土地区画整理等の分野

州の専属的立法権はかなり限定されているが、それでも州が立法権を行使できる範囲は連邦法が対象とする分野においても存在してきた。例えば、連邦の競合的立法権の領域には、ドイツ基本法第 72 条第 1 項により連邦が立法を行わない限りにおいて州が立法することは可能となっている。また、連邦の専属的立法権の領域においても連邦法によって明文で授権されていれば州の立法も可能である。

#### (4) 連邦と州政府の共同事務

州の事務であっても社会全体にとって重要であり、生活環境の改善に連邦の協力が必要な場合には、州の事務であっても連邦は協力するものとされている。これは 1969 年のドイツ基本法改正により、第 91a 条、第 91b 条、第 104b 条が追加され、連邦と州が協力する共同の任務が規定された。これによって共同事務が創設されることになるが、2006 年の連邦制度改革によって従来共同事務とされてきた高等教育機関に関する事務が廃止され、現在以下の 2 つが共同事務となっている。

##### ○地域経済構造の改善

地域経済構造改善法において、その共同事務の対象範囲は営業及び企業の設立、拡張、転換、合理化に関する助成、インフラの整備とされている。

##### ○農業構造及び沿岸保護の改善

農業構造・沿岸保護改善法において、その共同事務の対象範囲は耕地整理等の農林業の構造改善、農業用水事業、農林漁業に関する市場構造改善並びに北海及びバルト海の海岸線保護とされている。

連邦参議院の同意を得た上で、共同事務の詳細は連邦法によって定められることになる。この中で共同事務の実施に関する一般原則が明記され、また基本計画策定などの手続きや担当部局が定められていく。但し、基本計画の策定にあたってはそれが実施される州の同意が必要とされている。

地域経済構造の改善に関して連邦は各州の経費の半分を負担し、農業構造及び沿岸保護の改善においては最低半分を負担することになっている。

## (5) 地方自治体の権限

### ①郡の権限及び所掌事務

郡に関してドイツ基本法第 28 条は「州、郡、市町村において住民は普通、直接、自由、平等かつ秘匿性のある選挙によって選ばれた代表議会を有していなければならない」としている。これ以外に郡に関する規定はないため、その具体的な機能については個別の連邦法や州法令等によって定められている。郡の事務は一般に自治事務と委任事務に大別され、自治事務はさらに任意的自治事務と義務的自治事務に分割される。このうち、郡独自の事務は任意的自治事務であり、委任事務、義務的自治事務は連邦法や州法に基づいて郡が執行する事務である。

ドイツにおける郡は、住民から直接選挙で選ばれる独自の郡議会と郡長を有するが、独自の財源はなく、郡に所属する市町村税收の一部や州からの補助金をその財源としている。

郡の所掌事務としては、法定受託事務として実施される社会扶助（生活保護）、高齢者保護、児童青少年保護があり、これらは特に郡の重要な役割となっている。その他、道路整備、医療機関の運営、救助センターの建設、住民に金融サービスや信用供与を行うための貯蓄金庫の設置などを行っている。また、小規模な市町村の事務の支援や代行も郡の役割となっている。

### ②市町村事務

市町村事務は、州憲法や各州の定める法令によりその内容が左右されるため一様ではない。一般的には委任事務、指示による義務的事務、自治事務の 3 種類に分類できる。

#### 1) 委任事務

市町村は連邦法または州法令の委任による事務（国家的事務）を行うが、この場合、市町村は州の下級行政庁となる。この場合実施に際して連邦あるいは州の法令に従い、その監督を受けることになる。

具体的には、パスポート・身分証明書の発行、国勢調査、ヨーロッパ・連邦・州議会選挙、就学児童の登録、保健所・家畜衛生所の運営管理、教育費助成金の交付等の事務がある。

#### 2) 指示による義務的事務

連邦、州の指示に基づいて一定の範囲内で市町村が実施する事務のことである。与えられた範囲内であれば、市町村の裁量はあるが、州に対して監督権も存在する。

この事務も州によって違いがあるが、一般的には道路交通の監視、建築許可、営業許可、住民登録、住宅建設等の事務がある。

#### 3) 自治事務

市町村は連邦法、州法に違反しない範囲において、自治事務を実施することができる。自治事務には任意のものと義務的なものがある。これは州が市町村に義務付けている機能が存在するため、こうした事務については義務的自治事務として市町村が実施しなければ

ばならない。任意的自治事務の実施は市町村の判断に委ねられているが、市町村が優先して行う必要のある義務的事務の実施に対して支障がある場合には原則的に実施できないとされている。

義務的自治事務としては、上下水道、廃水処理、廃棄物処理、都市計画、小中学校建設および運営管理、消防事務、道路建設・管理、保健、幼稚園の確保、市町村選挙の実施などである。

任意的自治事務には、例えば社会福祉施設の設置管理、公営交通、公営企業経営、文化・余暇・スポーツ施設の設置管理、企業誘致、病院設置管理などである。

## (6) 政府間の財政関係

### ①租税制度における財政関係

連邦、州、市町村はそれぞれ徴税権を有しているが、連邦と州はほとんど連邦法によって、市町村については主要な税が連邦法に従っている。

#### 1) 連邦税・州税・市町村税

ドイツの租税制度の特徴はその立法権限の多くが連邦政府に付与されていることと、連邦、州、市町村が共通に徴収する共同税が存在することである。ドイツ基本法第 105 条第 2a 項では「地域的消費税及び奢侈税 (örtliche Verbrauchs- und Aufwandsteuern)」に関する立法権限を州に与えているが、連邦法で規定された税と同種でない限度、範囲内といった条件があるため、その行使は制限されている。このため、税率など州税制の多くは州がその変更を自由に行うことはできない。但し、州税に関する連邦法は連邦参議院の議決を必要とするため、州政府は連邦参議院を通じて連邦法に関与することができる。

ドイツの地方自治体には郡と市町村があるが、郡はほとんど独自の財源を持っていないため、州法の規定も市町村税が中心となる。州法では市町村の地域的消費税及び奢侈税として飲料税、犬税などを導入し、市町村はこれらに関して州から委譲された権限として条例を定めることができる<sup>1</sup>。加えて、ドイツ基本法第 28 条第 2 項第 3 号は市町村に営業税など一部の税目に関して税率制定権 (Hebesatzrecht) を認めており、市町村はこれらの税目に関して自ら税率を設定している。

#### 2) 共同税

ドイツの租税制度は、行政府によって適切な税を配分する税目の分離制度とは異なり、税源や徴収権限の区分が税連帯制度として機能している。この仕組みは共同税において特徴的であり、この税はドイツ基本法第 105 条第 3 項、第 5 項、第 5a 項を根拠に、その徴収が予め決められた比率で連邦、州、市町村に配分される。現在共同税としては、所得税、法人税、売上税がある。

ドイツ基本法では、第 106 条第 3 項によって所得税、法人税、売上税については連邦と州に配分し、同条第 5 項によって所得税と売上税については市町村に配分するとしている。これら 2011 年度の共同税の配分比率は以下の通りである。

図表 共同税の政府間配分(2011 年)

		連邦	州	市町村
所得税	源泉徴収・申告納税	42.5%	42.5%	15%
	資産所得源泉徴収	44.0%	44.0%	12%
法人税		50.0%	50.0%	—
売上税		53.8%	44.2%	2.0%

資料：Bundesministerium der Finanzen, “Finanzbericht 2012”

<sup>1</sup> 但し、これらの徴収は市町村の徴収の数%を占めているに過ぎない。

配分比率については、所得税と法人税が市町村の取り分を除き連邦と州で半分ずつ、市町村の取り分は連邦参議院の同意を得て連邦法によって定めるとしている。また、売上税については、連邦と州の配分比率、市町村への配分は連邦参議院の同意を得て連邦法で定めることになっている。さらに基本法第 105 条第 4 項には、「連邦と州の財政収支の関係が著しく変化したときはその配分率を改めて定めることができる」と規定されている。このため、売上税の税収配分によって、連邦と州、市町村の財源配分を柔軟に調整している。売上税の持つ財政調整機能については改めて以下で示す。

共同税の州と市町村への配分は次の方法によって行われる。まず、所得税は原則納税者の居住地によって配分され、法人税については原則営業所所在の州に対し、営業所の従業員の給与支給総額に応じて配分される。また、売上税については財政調整部分を除き、人口で比例配分されている。

## ②財政調整制度の概要

ドイツでは政府間の財政関係として財政調整制度が存在している。これはドイツ基本法第 107 条第 2 項を根拠としたもので、財政力の強い州から弱い州に財源を移転する水平的財政調整制度と連邦と州、州と市町村における垂直的財政調整制度の 2 種類が整備されている。このうち、連邦政府と州政府、州政府間の財政調整制度の規模を 2010 年度決算で見たのが以下の表である。

図表 連邦と州における調整財源の規模 (2010 年度)

財政調整制度		金額(百万€)
売上税の州配分の 25%	水平	8,985
州間財政調整	水平	6,985
連邦補充交付金	垂直	12,867
一般連邦補充交付金		2,607
特別需要連邦財政補充交付金		10,260
旧東ドイツの州に対する交付金		8,743
失業手当及び社会給付に対する交付金		1,000
相対的に高い行政費用に対する交付金		517

資料：半谷俊彦「ドイツの連邦財政調整制度について」

### 1) 売上税における財政調整機能

#### ○垂直的配分による調整

ドイツ基本法 105 条第 4 項では、経済状況から連邦と州の収支状況に変化が生じたり、連邦法により州が担う事務量に変化が生じたりした場合、売上税の配分比率を変更することができる」と規定している。こうした措置によって連邦と州の財源配分を修正することで、売上税は財政調整機能を担っている。

○水平的配分による調整

州に配分される売上税の 25%は、売上税を除いた 1 人当たりの税収が州平均を下回る州に優先的に配分される。これには平均を下回る額の一定割合を配分する方法が取られ、これによって州間の財政調整が行われている。

2) 州間の財政調整制度(水平的調整)

州間の財政調整制度では 1 人当たり税収<sup>2</sup>が連邦の平均を上回る州が平均から上回る額に応じて調整負担金を拠出する。これに対して、平均を下回る州はその規模に応じて調整交付金を受け取り、各州の財政力の均てん化を図っている。この制度はドイツ基本法第 107 条第 2 項を根拠としているが、同項では市町村も考慮した財政調整を求めている。このため、税収評価では州税だけでなく、市町村税も考慮した財政調整が行われている。

2011 年時点で財源を拠出している州は全 16 州のうち 4 州である。バイエルン州が全体の 50.1%の 3,663 百万ユーロを拠出しており、ヘッセン、バーデン・ヴュルテンベルク、ハンブルクの順で資金供給を行っている。これに対して、ベルリンが 3,043 百万ユーロを受け取っており、旧東ドイツ地域の州を中心に配分されている。

図表 州間財政調整拠出・受領額の推移

単位：百万ユーロ（マイナスは拠出、プラスは受領）

	州名	2007	2008	2009	2010	2011
西	バイエルン	-2,311	-2,923	-3,354	-3,511	-3,663
西	バーデン・ヴュルテンベルク	-2,316	-2,499	-1,488	-1,709	-1,779
西	ヘッセン	-2,885	-2,470	-1,902	-1,752	-1,804
西	ハンブルク	-368	-371	-45	-66	-62
西	ノルトライン・ヴェストファーレン	-38	+54	-59	+354	+224
西	ニーダザクセン	+318	+317	+110	+259	+204
西	ラインラント・プファルツ	+343	+374	+293	+259	+234
西	シュレスヴィヒ・ホルシュタイン	+136	+177	+169	+101	+115
西	ザールラント	+125	+116	+93	+89	+120
西	ブレーメン	+471	+505	+433	+445	+516
—	ベルリン	+2,900	+3,140	+2,877	+2,900	+3,043
東	ザクセン	+1,165	+1,158	+910	+854	+918
東	ザクセン・アンハルト	+627	+627	+514	+497	+540
東	チューリンゲン	+644	+637	+497	+472	+527
東	ブランデンブルク	+675	+621	+501	+401	+440
東	メクレンブルク・フォアポメルン	+513	+538	+450	+399	+429

原典：ドイツ連邦財務省「Finanzbericht 2013」

資料) 半谷俊彦「ドイツの連邦財政調整制度について」

<sup>2</sup> 単純な人口を使用しているのではなく、都市地域や過疎地域に対しては補正人口を使用している。

### 3) 連邦補充交付金制度(垂直的調整)

連邦補充交付金は、売上税の水平的調整と州間の水平的調整を実施した後、依然財源が十分に確保できない州に対して連邦から交付される交付金である。この交付金は連邦から州に交付されることから垂直的調整と呼ばれている。

この財政調整制度には一般補充交付金と特別補充交付金がある。一般補充交付金は交付金全体の2割を占めるが、水平的財政調整を実施しても依然平均的な税収を確保できない州に対して配分されていく。この交付金によって平均以下のすべての州で、平均から不足する額の99%が補てんされるように配分されている。

交付金のうち、最も大きな割合を占めるのが特別補充交付金の中の旧東ドイツ地域の州に支払われる交付金であり、これが2010年時点で8,743百万ユーロあり、全体の67.9%に上っている。

### 4) 地方自治体に対する財政調整制度

地方自治体に対する財政調整制度の多くは州の財政調整法により規定され、これは州憲法を根拠としている。一般に制度設計に当たっては財政力の平準化に配慮すべきことと同時に、過剰な平準化を禁止することが原則とされている。また、財政調整を行うことで現在の財政状況を全体として改善し、連邦や州からの委託業務に対する経費が補てんされるように配慮しなければならない。

財政調整制度では、地方自治体の一定の財政需要と、市町村の場合税収規模が考慮され、市町村の不足額は75%まで、郡の場合は90%まで補てんされる。

税収には、不動産税、営業税、共同税(所得税、売上税)の市町村取得分などが加味される。なお、営業税の税率は州市町村の平均値が利用されている。

財政需要には、住民数や、比較的歳出のウエイトが高い社会福祉費や教育費が用いられる。人口規模の大きな地方自治体の財政需要は相対的に大きく評価される。これは地域の中心都市は周辺部の住民に対しても多様なサービスを提供していると解釈することによって正当化されている。また、都市機能とともに郡の機能も果たしている郡独立市の場合、さらに割り増して評価される。

また、市町村においても垂直的調整に加え、水平的調整が採用されており、これによって財政調整機能が補完されている。市町村の連帯の原則に基づいて徴収される調整納付金がこの水平的調整にあたる。この場合、例えば高速道路などのアクセス条件を考慮して、立地条件が望ましくないために企業の誘致が難しい、あるいは優秀な人材の流出に悩んでいる市町村に対してその納付金が拠出されることで財政調整が行われることとなる。



## 2. 基本的データ

### (1) 概況

#### ①人口及び面積

本調査の対象地域である、ドイツ連邦、ノルトライン＝ヴェストファーレン州、バーデン＝ヴュルテンベルク州、ザクセン州、ハンブルク州（特別市）の4州、デュッセルドルフ、シュツットガルト、ドレスデンの3都市の人口と面積は以下のとおりである。

ドイツの16州のうち人口が1,000万人を超える州は3州あり、このうちノルトライン＝ヴェストファーレン州が最大の人口（約1,800万人）を擁している。バーデン＝ヴュルテンベルク州の人口は約1,100万人で、3番目に人口の多い州となっている。

図表 調査対象地域の人口と面積

(2011年12月31日現在)

		人口（人）	面積（km <sup>2</sup> ）
連邦		81,843,743	357,121
州	ノルトライン＝ ヴェストファーレン	17,841,956	34,098
	バーデン＝ ヴュルテンベルク	10,786,227	35,677
	ザクセン	4,137,051	18,420
	ハンブルク	1,798,836	755
主要都市	デュッセルドルフ	592,393	217
	シュツットガルト	613,392	207
	ドレスデン	529,781	328

資料：Statistische Ämter des Bundes und der Länder

## ②主要産業

連邦、各州、各都市圏の被用者数が上位（連邦は上位 5 つ、州・都市は 3 つ）の産業を抽出し、それぞれについて被用者数、企業数を整理した。

連邦全体では、被用者数がもっとも多いのは「製造」で、次いで「商業」「医療・社会福祉」となっている。ただし企業数で見ると、もっとも多いのは「商業」で、次いで「専門職・科学技術研究」となっている

しかし、本調査の対象州であるノルトライン＝ヴェストファーレン州では、企業数、被用者数とも「製造」よりも「行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽」および「商業・交通・料飲食業・情報通信」のほうが多く、経済のサービス化が進んでいる。もうひとつの対象州であるバーデン＝ヴュルテンベルク州でも、被用者数がもっとも多いのは「行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽」であり、次いで「製造」となっている。

図表 州別主要産業の概要

		主要業種	被用者数 (千人)	企業数 (社)
連邦		1 製造	6,455	258,222
		2 商業	4,102	691,757
		3 医療・社会福祉	3,453	235,666
		4 行政サービス・他の補助サービス	1,853	186,469
		5 専門職・科学技術研究	1,513	495,043
州	ノルトライン＝ ヴェストファーレン	1 行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽	2,507	180,873
		2 商業・交通・料飲食業・情報通信	2,121	276,882
		3 製造	1,411	55,553
	バーデン＝ ヴュルテンベルグ	1 行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽	1,427	113,687
		2 製造	1,381	45,670
		3 商業・交通・料飲食業・情報通信	1,229	172,043
	ザクセン	1 行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽	554	47,275
		2 製造	307	14,719
		3 商業・交通・料飲食業・情報通信	276	59,189
	ハンブルク	1 商業・交通・料飲食業・情報通信	339	37,289
		2 行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽	286	16,181
		3 金融・不動産・事業者向けサービス	251	31,778
主要 都市	デュッセルドルフ	1 商業・交通・料飲食業・情報通信	138	13,220
		2 金融・不動産・事業者向けサービス	136	13,509
		3 行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽	126	9,021
	シュツットガルト	1 行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽	144	8,179
		2 金融・不動産・事業者向けサービス	117	11,093
		3 商業・交通・料飲食業・情報通信	95	10,039
	ドレスデン	1 行政サービス・教育・医療福祉・余暇娯楽	106	6,549
		2 金融・不動産・事業者向けサービス	59	6,639
		3 製造	30	1,229

注： 企業数は 2010 年末現在、被用者数は 2011 年（年間平均）である。

資料： Statistisches Bundesamt

Statistische Ämter des Bundes und der Länder

## (2) 経済の概況

### ①域内総生産

連邦では、名目国内総生産は 2009 年にはリーマンショックの影響などから減少しているが、その後回復し、2012 年には 2.7 兆ユーロとなっている。

本調査の対象州では、ノルトライン＝ヴェストファーレン州の域内総生産額がもっとも大きく、全国の約 22%（2010 年）を占めている。バーデン＝ヴュルテンベルク州は、全国の 14%程度である。一方、比較対象であるザクセン州は全国の約 3.6%で、ノルトライン＝ヴェストファーレン州の 5 分の 1 程度の規模にすぎない。ザクセン州は旧東ドイツ領に属しており、東西の経済規模には未だに大きな差が存在する。

図表 域内総生産の推移

(単位：10億ユーロ)

		2007	2008	2009	2010	2011	2012
連邦		2,428.50	2,473.80	2,374.20	2,495.00	2,609.90	2,666.40
州	ノルトライン＝ ヴェストファーレン	-	554.11	528.69	548.49	-	-
	バーデン＝ ヴュルテンベルク	-	363.78	336.52	359.29	-	-
	ザクセン	-	92.06	89.46	91.73	-	-
	ハンブルク	-	92.27	88.02	92.17	-	-
主要都市	デュッセルドルフ	-	41.00	38.89	39.93	-	-
	シュツットガルト	-	37.87	34.91	37.96	-	-
	ドレスデン	-	15.49	14.93	15.30	-	-

注： 2011 年に国民経済計算の算出方式が変更されたため、新方式にて再計算されたデータを用いている。なお、州・主要都市については、2007 年以前について再計算されたデータが存在せず（旧方式でのデータは 2009 年まで）、また、2011 年以降はまだデータが公表されていない。

資料： Statistische Ämter der Länder

## ②人口一人当たり域内総生産

連邦では、人口一人当たり国内総生産は 2009 年に減少したものの、その後回復傾向にあり、2011 年には 31,914 ユーロ/人と、既に 2008 年の水準を上回っている。

調査対象州では、バーデン＝ヴュルテンベルク州は全国の水準を上回って推移している。ノルトライン＝ヴェストファーレン州は、全国とほぼ同水準である。一方、比較対象であるザクセン州では、2010 年の一人当たり域内総生産は 22,073 ユーロ/人であり、全国の 7 割程度の水準にとどまっている。都市州であるハンブルク州では人口一人当たりの域内総生産は高水準となっており、51,778 ユーロ/人と全国の約 1.7 倍である。

主要都市では、デュッセルドルフ、シュツットガルトとも人口一人当たり域内総生産額は大きく、それぞれ全国の 2.2 倍、2.1 倍の水準に達している。

図表 人口一人当たり域内総生産（名目）の推移

(単位：ユーロ/人)

		2007	2008	2009	2010	2011	2012
連邦		29,521	30,124	28,998	30,517	31,914	32,550
州	ノルトライン＝ ヴェストファーレン	-	30,839	29,543	30,721	-	-
	バーデン＝ ヴュルテンベルク	-	33,835	31,313	33,427	-	-
	ザクセン	-	21,891	21,410	22,073	-	-
	ハンブルク	-	52,085	49,505	51,778	-	-
主要都市	デュッセルドルフ	-	71,312	66,510	68,007	-	-
	シュツットガルト	-	63,270	58,106	62,965	-	-
	ドレスデン	-	30,435	29,084	29,475	-	-

注： 2011 年に国民経済計算の算出方式が変更されたため、新方式にて再計算されたデータを用いている。なお、州・主要都市については、2007 年以前について再計算されたデータが存在せず（旧方式でのデータは 2009 年まで）、また、2011 年以降はまだデータが公表されていない。

資料： Statistische Ämter der Länder

### ③人口一人当たり国民所得

連邦では、人口一人当たり国民所得は 2009 年に減少したものの、その後は順調に回復している。2010 年の時点で既に 2008 年の水準を上回っており、2012 年には 33,327 ユーロ／人に達している。

図表 人口一人当たり国民所得の推移

(単位：ユーロ／人)

	2007	2008	2009	2010	2011	2012
連邦	30,030	30,475	29,722	31,183	32,636	33,327

注 州・都市については、国民所得データは公表されていない。

資料： Statistisches Bundesamt

### ④消費者物価指数

連邦では、2007 年から 2012 年までの 5 年間、消費者物価指数は一貫して上昇傾向にあり、増加幅は 8.0 ポイントとなっている。

ノルトライン＝ヴェストファーレン州でも消費者物価指数を公表しているが、連邦全体とほぼ同様の推移を見せている。同州での 2007 年から 2012 年までの増加幅は 7.7 ポイントであった。

図表 消費者物価指数の推移

		2007	2008	2009	2010	2011	2012	備考 (基準年)
連邦		96.1	98.6	98.9	100.0	102.1	104.1	2010=100
州	ノルトライン＝ ヴェストファーレン	96.2	98.7	98.9	100.0	102.1	103.9	2010=100
	バーデン＝ ヴュルテンベルク	-	-	-	-	-	-	
	ザクセン	-	-	-	-	-	-	
	ハンブルク	-	-	-	-	-	-	
主要 都市	デュッセルドルフ	-	-	-	-	-	-	
	シュツットガルト	-	-	-	-	-	-	
	ドレスデン	-	-	-	-	-	-	

注： バーデン＝ヴュルテンベルク、ザクセン、ハンブルクの諸州および調査対象都市では、消費者物価指数は公表されていない。

資料： Statistisches Bundesamt, Information und Technik Nordrhein-Westfalen

### ⑤失業率

連邦全体での失業率は、2009年には増加を見たもののその後は減少に転じ、2012年には6.8%となっている。

調査対象州でもおおむね連邦と同様の推移を見せている。2012年の失業率はノルトライン＝ヴェストファーレン州では8.1%と連邦よりも高水準となっている。一方、バーデン＝ヴュルテンベルク州では同3.9%と、連邦を下回っている。比較対象州では、ザクセン州が9.8%、ハンブルク州が7.5%で、いずれも連邦よりも高くなっている。

都市では、シュツットガルトが5.6%と連邦よりも低い水準となっているが、デュッセルドルフ、ドレスデンではそれぞれ8.9%、9.1%と、連邦全体での水準を上回る失業率となっている。

図表 失業率の推移

(年間平均、単位：%)

		2007	2008	2009	2010	2011	2012
連邦		9.0%	7.8%	8.2%	7.7%	7.1%	6.8%
州	ノルトライン＝ ヴェストファーレン	9.5%	8.5%	8.9%	8.7%	8.1%	8.1%
	バーデン＝ ヴュルテンベルク	4.9%	4.1%	5.1%	4.9%	4.0%	3.9%
	ザクセン	16.0%	12.8%	12.9%	11.8%	11.6%	9.8%
	ハンブルク	9.2%	8.1%	8.6%	8.2%	7.8%	7.5%
主要 都市	デュッセルドルフ	11.6%	9.6%	9.6%	9.5%	9.0%	8.9%
	シュツットガルト	6.5%	5.3%	6.4%	6.4%	5.5%	5.6%
	ドレスデン	-	-	11.6%	11.3%	10.0%	9.1%

資料：Statistische Ämter der Länder

### (3) 企業活動の概要

#### ①法人制度の概要

ドイツ法に基づく会社形態は、法人格を持つ資本会社（Kapitalgesellschaften）と、独自の法人格を持たない人的会社（Personengesellschaften）とに分けられる。

資本会社の場合には納税義務を負うのは会社であるが、人的会社では会社そのものに法人としての納税義務は発生せず、個々の出資者が納税義務を負う。課税対象になる利益額は、会社全体として計算された後、個々の出資者の出資額に応じて分配される。ただし、営業税は人的会社そのものに納税義務がある。

また、ドイツ国内に会社を設立するにあたっては、欧州連合の会社法に基づく会社形態（欧州経済利益団体、欧州協同組合、欧州会社）を採用することも可能である。

以下では、ドイツ法に基づく各会社形態の概要について述べる。

#### 1) 資本会社

##### a. 株式会社（Aktiengesellschaft : AG）

会社法に基づいて設立される資本会社である。最低資本金は 50,000 ユーロ。単独出資者による設立も可能である。

##### b. 有限会社（Gesellschaft mit beschränkter Haftung : GmbH）

有限会社法に基づいて設立される資本会社である。最低資本金は 25,000 ユーロ。持分（出資持分）の譲渡が自由ではなく、譲渡にあたって公証手続きが必要となる。

ドイツにおいてはもっとも一般的な会社形態で、中小企業のほとんどが有限会社形態を採用している。

##### c. 有限責任事業会社（Unternehmensgesellschaft : UG）

2008 年の有限会社法改正によって新たに導入された会社形態で、法形態としては有限会社であるが、資本金 1 ユーロで設立することが可能な「ミニ有限会社（mini-GmbH）」である。資本金が 25,000 ユーロ（有限会社の最低資本金）に達するまでは、毎年、当期利益の 4 分の 1 以上を法定資本準備金に繰り入れることが義務付けられている。

##### d. 株式合資会社（Kommanditgesellschaft auf Aktien : KGaA）

株式法に基づく資本会社で、無限責任出資者と、有限責任出資者の両方によって構成され、このうち無限責任出資者が経営の支配権を有するのが特徴である。株式市場での資金調達が可能である一方で、出資額が少なくても無限責任出資者となれば経営を支配できるため、同族経営の企業に適しているといわれる。また、資本会社が無限責任出資者となって株式合資会社を設立することも可能である。

## 2) 人的会社

### a. 合名会社 (offene Handelsgesellschaft : OHG)

商法第 105 条～第 160 条の規定に基づく人的会社である。原則として独自の法人格を持たないが、各種の権利の取得や債務の計上、土地所有あるいは土地に関するその他の物権的行為への関与、提訴・訴追の主体となる、といった部分的な権利能力を有している。

出資者は無限責任を負う複数の自然人または法人である。合名会社のうち、出資者に有限会社が含まれるものを「有限合名会社 (GmbH & Co. OHG)」、株式会社が含まれるものを「有限株式会社 (AG & Co. OHG)」という。

### b. 合資会社 (Kommanditgesellschaft : KG)

商法第 161 条～第 177a 条の規定に基づく人的会社である。合名会社と同様に、原則として独自の法人格を持たないが、各種の権利の取得や債務の計上、土地所有あるいは土地に関するその他の物権的行為への関与、提訴・訴追の主体となる、といった部分的な権利能力を有している。

合名会社と異なり、無限責任出資者と有限責任出資者とが並存し、通常は無限責任出資者が経営を執行する。

合資会社のうち、無限責任出資者に有限会社が含まれるものを「有限合資会社 (GmbH & Co. KG)」、株式会社が含まれるものを「有限株式会社 (AG & Co. KG)」という。有限合資会社や有限株式会社は、無限責任出資者におけるリスクを有限会社・株式会社への出資金までに限定できる一方で、設立が簡単、最低資本金を調達する必要がない、といった人的会社としてのメリットを享受することができるので、特に有限株式会社は多く採用されている。

### c. 民法上の組合 (Gesellschaften bürgerlichen Rechts : GbR)

民法第 705 条～第 740 条の規定に基づく人的会社である。設立にあたっては、2 人以上の出資者が必要である。設立時には定款を作成することが奨励されているが、定款の作成は設立要件ではない。

民法上の組合には商業登記の必要はないが、年間売上額が 25 万ユーロ、利益が 2 万 5,000 ユーロを超えると、合名会社として商業登記を行うことが必要になる。また、民法上の組合が商業活動を行う場合は、管轄の事業当局に営業登録を行う義務がある。



図表 法人制度の概要

	株式会社 AG	有限会社 GmbH	有限責任事業 会社 UG	株式合資会社 KGaA	合名会社 OHG	合資会社 KG	民法上の組合 GbR
形態	資本会社				人的会社		
責任範囲	有限責任	有限責任	有限責任	無限責任出資者：無限責任 有限責任出資者：有限責任	無限責任	無限責任出資者：無限責任 有限責任出資者：有限責任	無限責任
登録	商業登記および営業登録が必要						商業登記は不要 (注) 営業登録は必要
課税	法人に対して課税				個々の出資者に対して課税（営業税を除く）		
出資者等	出資者社員 1 人以上	出資者社員 1 人以上	出資者社員 1 人以上	無限責任社員 1 人以上、および有限責任社員 1 人以上	出資者 2 人以上	無限責任社員 1 人以上、および有限責任社員 1 人以上	出資者 2 人以上
最低 資本金	50,000 ユーロ	25,000 ユーロ	1 ユーロ	50,000 ユーロ	必要なし	必要なし	必要なし

注) 年間売上額が 25 万ユーロ、利益が 2 万 5,000 ユーロを超えると、合名会社として商業登記を行う必要がある。

資料：ドイツ貿易・投資振興機関（GTAI）などを参考に作成

法形態別の事業者数については、2011年時点での付加価値税の課税事業者に限定されたものではあるが、下図表のようなデータがある。

これによるとドイツでは、個人商人（Einzelgewerbetreibende）の形態をとる事業者がもっとも多く、全体の50.8%を占める。次いで有限会社（15.8%）、自由業（9.1%）、民法上の組合（6.4%）合資会社（4.7%）が多くなっている。合資会社のほとんどは、有限会社が無限責任社員として資本参加する有限合資会社である。

株式会社は全国で8千社弱であり、割合では全体の0.2%に過ぎない。

図表 法形態別事業者数（付加価値税課税業者：2011年）

	付加価値税 課税事業者数 (注)	構成比
<b>資本会社</b>	<b>508,949</b>	<b>16.2%</b>
株式会社	7,822	0.2%
有限会社	495,733	15.8%
有限責任事業会社	5,187	0.2%
株式合資会社	118	0.0%
その他	89	0.0%
<b>人的会社</b>	<b>420,002</b>	<b>13.4%</b>
合名会社	17,039	0.5%
うち：有限合名会社	600	0.0%
株式合名会社	501	0.0%
合資会社	146,519	4.7%
うち：有限合資会社	127,242	4.1%
株式合資会社	650	0.0%
民法上の組合	202,051	6.4%
その他	54,393	1.7%
<b>自然人と個人事業主</b>	<b>2,211,766</b>	<b>70.4%</b>
家内工業	1,187	0.0%
その他の個人商人	1,595,452	50.8%
農林業	55,150	1.8%
自由業	285,879	9.1%
その他、個人で操業する者	84,890	2.7%
組合への出資者	20,984	0.7%
その他の自然人	168,224	5.4%
<b>合計</b>	<b>3,140,717</b>	<b>100.0%</b>

注) 付加価値税の申告免除対象となる年間売上高が17,500ユーロ未満の事業者は含まれていない。

資料：Statistische Bundesamt

企業の法形態と従業員規模との関連については、2013年のもののみであるが、下図表のようなデータがある。

これによると、規模の大きい事業者でも人的会社の形態を採用している例が多いことが見て取れる。従業員数50～249人の事業者では62.5%、従業員数250人以上の事業者では63.0%が、人的会社となっている。

なお、前ページの図表「法形態別事業者数（付加価値税課税業者：2011年）」では資本会社の数が約50万社であるのに対し、下図表では資本会社の数は約45万社と、5万社程度の差があるが、これは近年のドイツにおいて事業者数自体が減少していること（2010年には全国で約384万の事業者があったが、2013年には約365万と20万社近く減少している）を反映しているものと考えられる。

図表 法形態別・従業員規模別事業者数（2013年）

	合計 (注1)	従業員数別事業者数			
		0～9人	10～49人	50～249人	250人以上
資本会社	448,761 12.3%	386,978 11.6%	47,425 18.3%	11,787 21.0%	2,571 20.5%
人的会社	643,825 17.6%	469,792 14.1%	130,993 50.7%	35,134 62.5%	7,906 63.0%
個人事業主（注2）	2,326,230 63.7%	2,270,161 68.3%	53,929 20.9%	2,056 3.7%	84 0.7%
その他	230,581 6.3%	195,159 5.9%	26,215 10.1%	7,222 12.9%	1,985 15.8%
合計	3,649,397 100.0%	3,322,090 100.0%	258,562 100.0%	56,199 100.0%	12,546 100.0%

注1) 登記事業者のうち、課税対象となる売上高がある、および／または社会保険料の支払対象となる従業員が存在する事業者のみが集計対象となっている。

注2) 年間売上額が25万ユーロ、利益が2万5,000ユーロを超える個人事業主には商業登記を行うことが義務付けられている。

資料： Statistische Bundesamt

## ②業種別企業数

連邦レベルでは、事業者の数がもっとも多いのは「卸売・小売・自動車修理」で約 78.1 万社、次いで「専門職・科学技術研究」の 50.7 万社、「建設」の 38.8 万社と続いている。

ノルトライン＝ヴェストファーレン州では「卸売・小売・自動車修理」が 16.8 万社でもっとも多く、「専門職・科学技術研究」の 10.9 万社、「建設」の 7.2 万社と続く。バーデン＝ヴュルテンベルク州では、「卸売・小売・自動車修理」の 10.3 万社、「専門職・科学技術研究」の 7.0 万社、「不動産」の 4.9 万社の順に多い。ザクセン州、ハンブルク州でもほぼ同様の傾向である。

都市別でもこの傾向は変わらず、デュッセルドルフでは「専門職・科学技術研究」の約 8.6 千社、「卸売・小売・自動車修理」の 7.0 千社、「不動産」の 3.9 千社の順に多く、シュツットガルトでも「専門職・科学技術研究」の約 7.3 千社、「卸売・小売・自動車修理」の 5.0 千社、「不動産」の 2.9 千社の順となっている。

図表 業種別事業者数（2010年）

（2010年12月31日現在、単位：社）

業種	連邦	州				主要都市		
		ノルトライ ン＝ ヴェスト ファーレン	バーデン＝ ヴュルテン ベルク	ザクセン	ハンブルク	デュッセル ドルフ	シュツット ガルト	ドレスデン
鉱業・採石業	2,767	391	322	125	8	4	2	6
製造	267,017	55,553	45,670	14,719	3,523	1,496	1,325	1,229
電機・ガス・蒸気・ 空調供給	40,582	5,920	5,716	943	268	66	69	88
上下水道・廃棄物 処理・矯正活動	14,352	2,465	1,858	805	205	47	42	60
建設	388,029	71,900	47,260	28,475	6,393	2,339	2,137	2,474
卸売・小売・ 自動車修理	781,408	167,772	102,915	36,984	18,628	7,087	5,012	4,111
運輸・倉庫	136,365	26,020	16,441	6,920	6,403	1,455	1,146	688
宿泊・飲食業	269,121	52,928	35,561	10,883	5,637	2,639	2,063	1,369
情報通信	136,163	30,162	17,126	4,402	6,621	2,039	1,818	1,043
金融・保険	88,308	16,537	12,797	4,533	2,481	1,039	875	647
不動産	314,602	70,965	48,892	10,232	8,261	3,911	2,879	1,561
専門職・科学技術研究	506,829	109,106	69,501	21,332	21,036	8,559	7,339	4,431
行政サービス・ 他の補助サービス	199,358	44,737	23,088	12,175	5,787	2,516	1,848	1,729
教育	87,935	16,855	11,911	4,235	2,032	711	674	497
医療・社会福祉	245,495	50,377	30,463	13,676	6,057	2,183	1,962	1,795
芸術・娯楽・余暇	105,588	23,470	12,557	4,369	5,199	1,341	1,207	864
その他サービス	253,894	45,434	35,668	12,820	7,106	2,270	2,488	1,664
合計	3,837,813	790,592	517,746	187,628	105,645	39,702	32,886	24,256

注) 商業登記簿上の事業者数であり、年間売上額、利益額が基準を超える個人事業主が含まれる。

資料： Statistische Ämter der Länder

### ③従業員規模別企業数

連邦では、全事業者数 383.8 万社の 89.7%にあたる 344.2 万社が、従業員数 9 人以下の零細企業である。従業員 250 人以上の大企業は 1.2 万社で、全企業数の 0.3%にすぎない。

零細企業の数が圧倒的に多く、大企業が少ないという傾向は、調査対象州・都市のいずれにおいても同様である。どの州・都市でも従業員 9 人以下の事業者が 9 割前後を占め、従業員 250 人以上の事業者は全事業者の 0.5%以下となっている。

図表 従業員規模別事業者数（2010 年）

(2010年12月31日現在、単位：社)

	連邦	州				主要都市		
		ノルトライ ン＝ ヴェスト ファーレン	バーデン＝ ヴュルテン ベルク	ザクセン	ハンブルク	デュッセル ドルフ	シュツット ガルト	ドレスデン
9人以下	3,441,739	708,243	464,303	165,718	95,133	35,785	29,295	21,356
10～49人	311,681	63,834	41,607	17,274	8,077	2,940	2,630	2,203
50～249人	72,226	15,684	10,044	4,136	1,995	761	787	600
250人以上	12,167	2,831	1,792	500	440	216	174	97
合計	3,837,813	790,592	517,746	187,628	105,645	39,702	32,886	24,256

注) 商業登記簿上の事業者数であり、年間売上額、利益額が基準を超える個人事業主が含まれる。

資料： Statistische Ämter der Länder

#### ④赤字・黒字企業の割合

世界的な企業財務データベース会社 ORBIS 社では、ドイツ企業の上場・非上場企業のうち約 248 万社あまり（2013 年 9 月現在、カバー率は全企業数の約 65%）の財務データをカバーしている。そのデータベースから 2012 年営業利益（EBIT<sup>3</sup>）が反映されている 2 万社程について赤字・黒字企業割合を見ると、ドイツ企業の黒字割合は 94.4%となっている。

これを、上場・非上場別に、赤字・黒字企業割合を見ると、上場企業の黒字企業割合が若干低くなっている。

図表 上場・非上場別の赤字・黒字企業とその割合（2012 年）  
（単位：社、%）

上場/ 非上場	合計	赤字・黒字企業数		黒字企業 の割合
		赤字企業 数	黒字企業 数	
上場企業	588	75	513	87.2%
非上場企業	19,504	1,037	18,467	94.7%
上場廃止企業	40	7	33	82.5%
合計	20,132	1,119	19,013	94.4%

資料：Orbis ドイツ企業財務データベース

<sup>3</sup> Earnings before interest and taxes (支払金利前税引前利益)

また、企業規模別の赤字・黒字企業の割合については、中小企業が若干黒字割合が低くなっているものの、零細企業も含めて、平均 94%の企業が黒字になっている。

図表 企業規模別の赤字・黒字企業とその割合 (2012 年)

(単位：社、%)

企業規模※	規模別計	赤字・黒字企業数		黒字企業の割合
		赤字企業数	黒字企業数	
最大手企業	5,356	222	5,134	95.9%
大手企業	8,523	263	8,260	96.9%
中小企業	3,876	460	3,416	88.1%
零細企業	2,377	174	2,203	92.7%
合計	20,132	1,119	19,013	94.4%

資料：Orbis ドイツ企業財務データベース

※企業規模の定義：

- ・ 最大手企業：売上高 1 億ユーロ、または総資産が 2 億ユーロ、または従業員 1 千人以上
- ・ 大手企業：売上高 1 千万ユーロ、または総資産が 2 千万ユーロ、または従業員 150 人以上
- ・ 中小企業：売上高 100 万ユーロ、または総資産が 200 万ユーロ、または従業員 15 人以上
- ・ 零細企業：上記以外の企業



加えて、業種別の赤字・黒字企業の割合について見ると、「芸術・娯楽・余暇」「専門職・化学技術研究」「金融・保険」の黒字企業割合が 8 割台と低くなっているが、業種間での大きな違いは見られない。

図表 業種別の赤字・黒字企業とその割合 (2012 年)

(単位：社、%)

業種	業種別計	業種別計		黒字企業の割合
		赤字企業数	黒字企業数	
鉱業・採石業	51	4	47	92.2%
製造	4,377	143	4,234	96.7%
電機・ガス・蒸気・空調供給	485	29	456	94.0%
上下水道・廃棄物処理・矯正活動	276	8	268	97.1%
建設	2,126	33	2,093	98.4%
卸売・小売・自動車修理	4,446	88	4,358	98.0%
運輸・倉庫	862	68	794	92.1%
宿泊・飲食業	170	10	160	94.1%
情報通信	786	32	754	95.9%
金融・保険	486	81	405	83.3%
不動産	1,693	76	1,617	95.5%
専門職・科学技術研究	2,533	427	2,106	83.1%
行政サービス・他の補助サービス	1,031	41	990	96.0%
教育	80	6	74	92.5%
医療・社会福祉	292	28	264	90.4%
芸術・娯楽・余暇	141	27	114	80.9%
その他サービス	297	18	279	93.9%
合計	20,132	1,119	19,013	94.4%

資料：Orbis ドイツ企業財務データベース

## ⑤外国企業

持分保有や契約などによって外国の企業の支配を受けているドイツ企業の数 は 2010 年時点で 2.7 万社であり、全企業数の約 0.7%である。

業種別では、「卸売・小売・自動車修理」の企業が 8.7 千社ともっとも多く、次いで「製造」の 5.2 千社、「専門職・科学技術研究」の 3.8 千社となっている。

親会社の国籍別では、欧州が 2.0 万社でもっとも多く、全体の 75.0%を占めている。次いで北中米が 4.3 千社（全体の 15.9%）、アジアが 2.1 千社（全体の 7.9%）となっている。

図表 外国企業の支配を受けているドイツ国内企業（2010年）

		企業数 (社)	被用者数 (人)
産業別	鉱業・採石業	91	9,972
	製造	5,220	1,123,613
	電機・ガス・蒸気・空調供給	454	14,844
	上下水道・廃棄物処理・矯正活動	171	11,457
	建設	683	66,062
	卸売・小売、自動車修理	8,697	468,095
	運輸・倉庫	1,191	91,937
	宿泊・飲食業	504	86,188
	情報通信	1,995	132,579
	不動産	2,887	23,851
	専門職・科学技術研究	3,765	169,079
	行政サービス・他の補助サービス	1,236	271,305
	データ処理装置の修理	40	3,634
	合計	26,934	2,472,616
	国籍別	欧州	20,220
アフリカ		139	13,426
北中米		4,277	592,640
南米		40	1,341
アジア		2,118	136,644
オーストラリア・オセアニア		140	11,733
世界計		26,934	2,472,616

注：州・都市については、外国企業に関するデータは公表されていない。

資料：Statistisches Bundesamt

(4) 財政規模

①連邦政府

1) 歳入構造

2005年度、2008年度、2011年度と、連邦政府の歳入、税収とも増加してきている。

2011年度の歳入総額は2,785億ユーロで、このうち税収が2,481億ユーロと89.1%を占めている。

図表 連邦政府の歳入内訳

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
歳入総額	228,400	270,500	278,500
税収	190,100	239,200	248,100
共同税（連邦分）	146,600	193,500	197,400
連邦税	83,600	86,300	99,100
税収からの控除額	-40,100	-40,600	-48,000
州への補充交付金	-14,600	-14,900	-12,100
その他州への交付金・保証金	-7,100	-6,700	-16,000
EUへの拠出金	-18,400	-19,000	-19,900
その他の歳入	38,300	31,200	30,500
連邦銀行からの支払	700	3500	2200
信用貸還流金（資本参加）	20400	7700	-
保証金、信用貸還流金および民営化収益の請求	-	-	5300
連邦雇用庁による失業手当代替費用	4600	-	-
連邦雇用庁による統合分担金	-	5000	4500
距離別トラック通行料	-	-	4500
その他	12,600	14,100	13,900

資料：Haushaltsrechnung des Bundes

## 2) 連邦政府の税収

連邦政府の税収は、共同税の連邦分と連邦税とから成る。両者の構成比は共同税が79.6%、連邦税が39.9%であった（2011年度）。

共同税のうち、収入額が大きい税目は売上税（2011年度には共同税の51.9%）と賃金税（同30.1%）である。連邦税では鉱油税／エネルギー税の割合が大きく、2011年度には連邦税の40.4%を占めていた。次いで、たばこ税（同14.5%）、連帯付加税（同12.9%）、保険税（同10.9%）となっている。

2005年度、2008年度、2011年度と、連邦政府の税収は増加しており、2011年度には2005年度の1.3倍に拡大している。

図表 連邦政府における税収内訳

単位：100万ユーロ

	2005	2008	2011
税収	190,100	239,200	248,100
共同税	146,600	193,500	197,400
賃金税	50,500	60,300	59,500
個人所得税	4,200	13,900	13,600
所得税（申告しないもの）	5,000	8,300	9,100
利子所得税・キャピタルゲイン税	3,100	5,900	3,500
法人税	8,200	7,900	7,800
売上税	74,100	95,800	102,400
営業税割当金	1,500	1,300	1,500
連邦税	83,600	86,300	99,100
鉱油税（2005）／エネルギー税（2008, 2011）	40,100	39,200	40,000
たばこ税	14,300	13,600	14,400
連帯付加税	10,300	13,100	12,800
保険税	8,700	10,500	10,800
電気税	6,500	6,300	7,200
火酒税	2,200	2,100	2,200
コーヒー税	1,000	1,000	1,000
発泡ワイン税	500	500	500
自動車税	-	-	8,400
その他の連邦税	-	2	1,800
歳出総額	259,800	282,300	296,200
社会保障	133,000	140,400	150,200
一般公共サービス	47,500	50,400	51,400
教育、科学、研究、文化	11,400	13,400	16,100
交通、通信	11,100	11,200	9,400
経済支援	6,400	5,800	5,800
その他	50,400	61,100	63,300

資料：Haushaltsrechnung des Bundes

### 3) 歳出構造

2005 年度、2008 年度、2011 年度と歳出額は拡大しているが、拡大幅はそれほど大きなものではない。2011 年度の歳出総額は 2,962 億ユーロで、2005 年度の 1.1 倍である。

歳出の大半を占めるのが社会保障費で、2011 年度には歳出の 50.7%を占めている。次いで一般公共サービスが 17.4%、教育、科学、研究、文化が 5.4%となっている。

図表 連邦政府における歳出内訳

単位：100 万ユーロ

	2005	2008	2011
歳出総額	259,800	282,300	296,200
社会保障	133,000	140,400	150,200
一般公共サービス	47,500	50,400	51,400
教育、科学、研究、文化	11,400	13,400	16,100
交通、通信	11,100	11,200	9,400
経済支援	6,400	5,800	5,800
その他	50,400	61,100	63,300

資料：Haushaltsrechnung des Bundes

## ②州政府

### 1) 歳入構造

歳入規模がもっとも大きいのはノルトライン＝ヴェストファーレン州で、560.1 億ユーロとなっている。

いずれの州においても歳入に占める割合がもっとも大きいのは租税・公課であるが、旧西ドイツ領にあるノルトライン＝ヴェストファーレン州、バーデン＝ヴュルテンベルク州、ハンブルク州ではいずれも税収の割合が 7 割前後であるのに対し、旧東ドイツ領にあるザクセン州では、税収の割合は 5 割程度であり、代わって交付金・補助金の割合が高くなっている。なお、ハンブルク州は、投資目的のものを除き、2011 年度には交付金・補助金を受けていない。

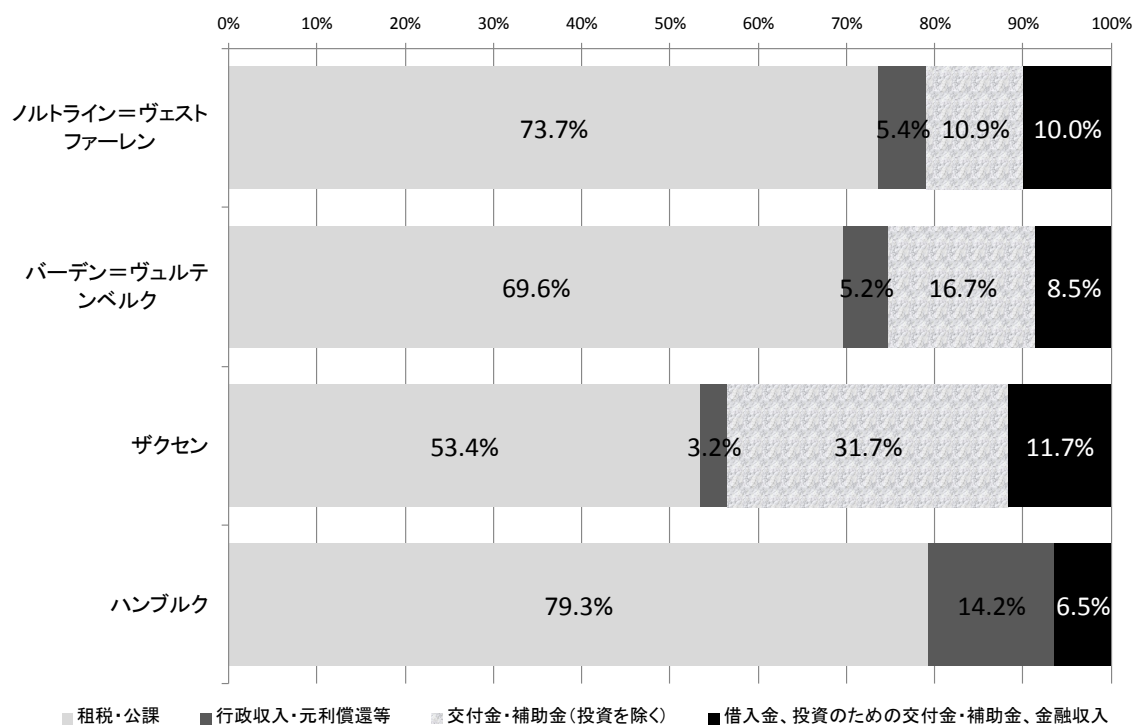
図表 州政府における歳入内訳（2011 年度）

単位：百万ユーロ

	ノルトライン＝ ヴェストファー レン	バーデン＝ ヴュルテンベル ク	ザクセン	ハンブルク
租税・公課	41,265	27,414	8,985	8,716
行政収入・元利償還等	3,051	2,032	531	1,566
交付金・補助金（投資を除く）	6,100	6,561	5,331	0
借入金、投資のための交付金・ 補助金、金融収入	5,597	3,353	1,973	713
合計	56,013	39,360	16,819	10,996

資料：各州の年次会計報告

図表 州政府における歳入構成（2011 年度）



資料：各州の年次会計報告

ノルトライン＝ヴェストファーレン州の歳入規模は拡大傾向にあり、2005年から2011年にかけて1.1倍となっている。2008年度には租税・公課の割合が8割程度と高く、その分、借入金、投資のための交付金・補助金、金融収入の割合が低くなっている。

図表 州政府における歳入内訳の推移（ノルトライン＝ヴェストファーレン州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
租税・公課	35,032.8	42,291.7	41,264.9
行政収入・元利償還等	4,139.5	2,788.1	3,050.9
交付金・補助金（投資を除く）	3,544.1	3,680.2	6,100.4
借入金、投資のための交付金・補助金、金融収入	7,884.6	2,526.7	5,597.0
合計	50,601.0	51,286.7	56,013.2

資料：年次会計報告

バーデン＝ヴュルテンベルク州の歳入規模も拡大傾向にあり、2005年から2011年にかけて1.2倍となった。2008年度には租税・公課の割合が8割程度と高く、その分、借入金、投資のための交付金・補助金、金融収入の割合が低くなっている。

図表 州政府における歳入内訳（バーデン＝ヴュルテンベルク州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
租税・公課	22,413.0	28,122.0	27,414.0
行政収入・元利償還等	2,307.0	1,960.0	2,032.0
交付金・補助金（投資を除く）	4,459.0	4,903.0	6,561.0
借入金、投資のための交付金・補助金、金融収入	2,798.0	1,306.0	3,353.0
合計	31,977.0	36,291.0	39,360.0

資料：年次会計報告



ザクセン州の歳入規模は 2011 年度には 168.2 億ユーロであり、2008 年度の 174.3 億ユーロよりも縮小している。

歳入に占める租税・公課の割合は高くなってきており、2005 年度には 46%であったものが 2008 年度、2011 年度には 50%を超えている。代わって、補助金・交付金の割合が 2005 年の 36%から 2011 年には 32%へと低下してきている。

また、2005 年度には純額で 3.5 億ユーロの信用借入があったものの、2008 年度、2011 年度には信用借入額は純額でマイナスに転じており、財政状況の改善が見られる。

図表 州政府における歳入内訳（ザクセン州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
租税・公課	7,160.2	9,242.7	8,984.8
行政収入・元利償還等	618.8	596.6	530.9
交付金・補助金（投資を除く）	5,710.5	6,076.9	5,330.7
投資のための交付金・補助金	1,857.0	1,595.8	2,047.9
小計	15,346.5	17,511.9	16,894.3
純信用借入	353.2	-83.0	-75.0
合計	15,699.7	17,428.9	16,819.3

資料：年次会計報告

ハンブルク州の歳入規模は 2011 年度には 110.0 億ユーロであり、2008 年度の 114.3 億ユーロからは縮小している。

歳入に占める租税・公課の割合は、2005 年の 68%から 2011 年度には 79%に上昇している。代わって、交付金・補助金等の財政調整が縮小しているほか、信用借入も 2008 年度、2011 年度にはゼロとなっている。

図表 州政府における歳入内訳（ハンブルク州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
租税	7,063.8	8,766.1	8,716.4
その他の経常歳入	1,498.7	1,604.7	1,566.3
特別投資歳入	250.5	244.3	246.5
財政調整	318.5	447.3	0.0
信用借入	650.0	0.0	0.0
その他	539.6	367.6	466.6
合計	10,321.1	11,430.0	10,995.8

資料：年次会計報告

## 2) 州税収

ノルトライン＝ヴェストファーレン州の税収額は、2011 年度には 410.7 億ユーロで、2008 年度の 421.2 億ユーロよりも減少している。

2011 年度には、税収の 93%が共同税で、州税は 7%程度であった。共同税の内訳は個人所得税が 47%、付加価値税が 43%、法人所得税が 4%となっている。

図表 州政府における税収内訳（ノルトライン＝ヴェストファーレン州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
税収合計	34,700.3	42,118.2	41,070.5
共同税	29,984.6	37,396.6	38,189.5
個人所得税	14,698.4	19,173.2	18,266.6
賃金税	12,030.9	13,510.9	13,167.2
個人所得税	1,086.9	3,295.5	3,083.2
個人所得税（申告しないもの）	1,580.6	2,366.8	2,016.2
法人所得税	2,040.0	1,537.3	1,646.7
付加価値税	11,809.7	14,272.7	16,688.6
売上税	8,297.8	9,511.7	11,281.2
輸入売上税	3,068.9	4,311.9	4,947.5
地方貿易税（州への配分）	443.0	449.1	459.9
その他	1,436.5	2,413.5	1,587.7
営業税割当金	654.4	862.9	787.0
利子所得税	782.1	1,550.6	800.7
州税	4,715.7	4,721.8	2,881.0
相続税	1,014.7	1,084.3	1,058.2
不動産取得税	1,124.5	1,203.2	1,260.2
自動車税	1,823.4	1,871.8	-
くじ税	373.7	310.9	310.8
ビール税	206.7	191.0	184.4
その他	172.7	60.6	67.4

注) 四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：年次会計報告

バーデン＝ヴュルテンベルク州の税収額は 2011 年度には 273.0 億ユーロで、2008 年度の 280.0 億ユーロよりも減少している。

2011 年度には、税収の 93%が共同税で、州税は 7%程度であった。共同税の内訳は個人所得税が 54%、付加価値税が 38%、法人所得税が 2%となっている。

図表 州政府における税収内訳（バーデン＝ヴュルテンベルク州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
税収合計	22,228.0	28,003.0	27,294.0
共同税	19,345.0	24,820.0	25,333.0
個人所得税	9,564.0	13,086.0	13,595.0
賃金税	7,999.0	9,483.0	9,441.0
個人所得税	951.0	2,553.0	2,078.0
個人所得税（申告しないもの）	614.0	1,050.0	2,076.0
法人所得税	1,744.0	1,554.0	440.0
付加価値税	6,701.0	8,299.0	9,744.0
売上税	4,881.0	5,722.0	6,761.0
輸入売上税	1,820.0	2,577.0	2,983.0
地方貿易税（州への配分）	-	-	-
その他	1,336.0	1,882.0	1,554.0
営業税割当金	833.0	966.0	953.0
利子所得税	503.0	916.0	601.0
州税	2,883.0	3,183.0	1,961.0
相続税	568.0	809.0	750.0
不動産取得税	705.0	794.0	943.0
自動車税	1,242.0	1,283.0	-
くじ税	241.0	190.0	175.0
ビール税	55.0	50.0	44.0
その他	72.0	57.0	49.0

注) 四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：年次会計報告

ザクセン州の税収額は 2011 年度には 89.6 億ユーロで、2008 年度の 92.2 億ユーロよりも減少している。

2011 年度には、税収の 96%が共同税で、州税は 4%程度であった。共同税の内訳は付加価値税が 73%と他の 2 州よりも大きな割合を占め、次いで個人所得税が 23%、法人所得税が 2%となっている。

図表 州政府における税収内訳（ザクセン州）

位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
税収合計	7,143.0	9,221.9	8,963.3
共同税	6,437.8	8,461.9	8,613.7
個人所得税	1,038.0	1,860.3	2,010.4
賃金税	1,227.2	1,667.2	1,720.8
個人所得税	-261.8	81.0	170.9
個人所得税（申告しないもの）	72.6	112.1	118.7
法人所得税	81.1	240.3	154.8
付加価値税	5,224.2	6,226.2	6,313.3
売上税	5,224.2	6,226.2	6,313.3
輸入売上税	-	-	-
地方貿易税（州への配分）	-	-	-
その他	94.6	135.0	134.9
営業税割当金	58.2	57.9	76.1
利子所得税	36.4	77.1	58.8
州税	705.2	760.0	349.6
相続税	19.4	24.6	23.3
不動産取得税	137.6	200.9	188.3
自動車税	392.8	395.2	-
くじ税	65.9	53.2	50.7
ビール税	73.4	72.8	69.5
その他	16.1	13.3	17.8

注) 四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：年次会計報告

ハンブルク州の税収額は 2011 年度には 87.2 億ユーロで、2008 年度の 87.7 億ユーロからはほぼ横ばいであった。

2011 年度には、税収の 65%が共同税、8%が州税、28%が市税であった。共同税の内訳は個人所得税が 64%、付加価値税が 28%、法人所得税が 4%となっている。

図表 州政府における税収内訳（ハンブルク州）

位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
税収合計	7,063.8	8,766.1	8,716.4
共同税	4,618.5	5,853.2	5,626.6
個人所得税	2,822.4	4,056.8	3,623.7
賃金税	2,139.0	2,459.2	2,419.7
個人所得税	491.9	1,062.1	841.4
個人所得税（申告しないもの）	191.5	535.5	362.6
法人所得税	593.8	217.6	237.0
付加価値税	1,070.5	1,368.3	1,596.0
売上税・輸入税	1,070.5	1,368.3	1,596.0
その他	131.8	210.5	169.9
利子所得税	131.8	210.5	169.9
州税	588.6	925.0	660.5
相続税	157.2	431.0	265.3
不動産取得税	181.4	233.8	311.7
自動車税	149.3	159.6	-
くじ税	75.7	71.6	60.8
ビール税	20.4	13.6	11.2
その他	4.6	15.4	11.5
市税	2,175.1	2,435.1	2,401.9
営業税	1,666.4	1,881.4	1,810.6
不動産税A+B	384.2	399.2	409.9
付加価値税（市町村配分）	111.5	134.5	143.4
その他	13.0	20.0	38.0
州間財務調整	-318.5	-447.3	-27.6

注）四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：ハンブルク州財務局

なお、ドイツの各州において、独自課税は存在しない<sup>4</sup>。

<sup>4</sup> 独自課税ではないが、各州では教会税を課している（税率は所得税率の8~9%）。

### 3) 歳出構造

ノルトライン＝ヴェストファーレン州の歳出は、2005 年度から 2011 年度にかけて拡大傾向にあり、2011 年度には 560.1 億ユーロであった。

部門別では一般的な財務の歳出額がもっとも大きく、全体の 27%を占めている。次いで教育省が 26%、経済・エネルギー・建設・居住・交通省が 11%となっている。

図表 州政府における歳出内訳（ノルトライン＝ヴェストファーレン州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
<b>歳出総額</b>	<b>50,601</b>	<b>51,287</b>	<b>56,013</b>
州議会	86	84	95
首相府	204	290	117
内務省	4,110	4,238	4,574
法務省	3,126	3,214	3,503
教育省	12,130	12,824	14,455
革新・科学・調査・技術省	5,568	5,296	6,128
経済・エネルギー・建設・居住・交通省	-	-	3,776
経済・中小企業・エネルギー省	896	929	-
環境保護・自然保護・地方経済・消費者保護省	930	807	783
労働・健康・社会保障省	2,494	2,866	-
労働・統合・社会保障省	-	-	2,327
財務省	2,334	1,769	1,930
地方会計検査院	36	36	38
建設・交通省	2,978	2,664	-
世代・家族・女性・統合省	1,375	1,394	-
家族・子供・若者・文化・スポーツ省	-	-	2,119
健康・解放・看護・年齢省	-	-	893
一般的な財務	14,334	14,873	15,274

注) 四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：年次会計報告

バーデン＝ヴュルテンベルク州の歳出は、2005 年度から 2011 年度にかけて拡大傾向にあり、2011 年度には 385.9 億ユーロであった。

分野別では教育制度・学問・研究・文化的課題での歳出額がもっとも大きく、全体の 36%を占めている。次いで、一般的な財務が 33%、一般公共サービスが 14%となっている。

図表 州政府における歳出内訳（バーデン＝ヴュルテンベルク州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
歳出総額	31,976	35,547	38,587
一般公共サービス	4,943	5,075	5,592
教育制度・学問・研究・文化的課題	11,415	12,194	13,982
社会保障・戦後処理・社会的課題・賠償	1,018	1,001	1,186
健康・環境・スポーツ・休養	608	641	855
住宅制度・都市開発・国土整備・地方共同体業務	228	297	330
食生活・農耕・森林	440	348	362
エネルギー事業・水事業・産業・事務業務	404	405	579
交通制度・報道制度	1,652	1,720	1,823
営利企業・一般的・土地資産・資本金・その他資産	789	732	1,047
一般的な財務	10,479	13,134	12,831

注) 四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：年次会計報告



ザクセン州の歳出は、2011 年度には 165.0 億ユーロであり、2008 年度の 169.9 億ユーロよりもわずかに減少している。

分野別では教育制度・学問・研究・文化的課題での歳出額がもっとも大きく、全体の 27% を占めている。次いで、一般的な財務が 21%、一般公共サービスが 16%、社会保障・戦後処理・社会的課題・賠償が 15% となっている。

図表 州政府における歳出内訳（ザクセン州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
歳出総額	15,700	16,993	16,502
一般公共サービス	2,644	2,755	2,580
教育制度・学問・研究・文化的課題	4,229	4,476	4,458
社会保障・戦後処理・社会的課題・賠償	1,196	1,175	2,448
健康・環境・スポーツ・休養	302	392	280
住宅制度・都市開発・国土整備・地方共同体業務	401	299	391
食生活・農耕・森林	396	248	337
エネルギー事業・水事業・産業・事務業務	1,017	867	950
交通制度・報道制度	1,049	1,124	975
営利企業・一般的・土地資産・資本金・その他資産	406	233	587
一般的な財務	4,061	5,423	3,497

注) 四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：年次会計報告

ハンブルク州の歳出は、2011年度には110.0億ユーロであり、2008年度の114.3億ユーロよりもわずかに減少している。

部門別では労働・社会・家庭・統合局での歳出額がもっとも大きく、全体の22%を占めている。次いで、学校・職業教育局が19%、一般財務管理が14%となっている。

図表 州政府における歳出内訳（ハンブルク州）

単位：百万ユーロ

	2005	2008	2011
歳出総額	10,321	11,430	10,996
議会、憲法裁判所、会計検査院	34	38	40
州首相府、人事院	108	114	120
ハンブルク中央区役所	142	174	217
アルトナ区役所	100	113	130
アイムスビュッテル区役所	82	95	110
ハンブルク北区役所	120	130	149
ヴァンツベーク区役所	132	153	184
ベルゲドルフ区役所	59	66	77
ハーブルク区役所	100	91	100
司法局	488	476	-
司法・平等局	-	-	331
教育・スポーツ局	1,676	1,843	-
学校・職業教育局	-	-	2,055
科学・健康局	1,052	-	-
科学・研究局	-	880	813
文化・スポーツ・メディア局	-	191	-
文化局	216	-	246
社会・家庭局	1,779	-	-
社会・家庭・健康・消費者保護局	-	2,195	0
労働・社会・家庭・統合局	-	-	2,421
健康・消費者保護局	-	-	-
都市開発・環境局	787	959	943
経済・労働局	382	660	-
経済・交通・技術革新局	-	-	230
内務局	918	966	-
内務・スポーツ局	-	-	948
財務局	361	379	383
一般財務管理	1,785	1,906	1,497

注) 四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：ハンブルク州財務局

### ③都市政府

#### 1) 歳入構造

財政規模はデュッセルドルフが 21.6 億ユーロ、シュツットガルトが 24.2 億ユーロであるのに対し、ドレスデンは 13.1 億ユーロとなっている。

デュッセルドルフでは租税・公課が歳入の 60%を占め、交付金・補助金は 9%である。シュツットガルトでは歳入の 47%が租税・公課、27%が交付金・補助金となっている。これに対し、ドレスデンは租税・公課が 38%、交付金・補助金が 35%と、デュッセルドルフ・シュツットガルトに比べて租税・公課の割合が小さく、交付金・補助金の割合が大きくなっている。

図表 都市別歳入内訳（2011 年度）

単位：百万ユーロ

	デュッセルドルフ	シュツットガルト	ドレスデン
歳入総額	2,164.9	2,416.0	1,306.0
経常収入	2,164.9	2,343.0	1,211.5
租税・公課	1,303.8	1,129.0	501.3
交付金・補助金	192.2	653.0	463.2
その他の財源移譲	28.2	35.8	6.3
公共料金・その他の公課	-	79.2	93.3
事業収入	155.4	54.2	27.9
金融収益	2.6	127.8	13.2
その他の収入	482.7	264.0	106.2
特別収入	0.0	73.0	94.5

資料：年次会計報告

## 2) 税収

税収は、デュッセルドルフの 11.8 億ユーロ、シュツットガルトの 11.3 億ユーロに対し、ドレスデンは 5.0 億ユーロである。

共同税と市税の割合は、3 市ともほぼ 3 対 7 で共通している。また、共同税の約 8 割が所得税、約 2 割が付加価値税というのも共通している<sup>5</sup>。

市税の内訳を見ると、デュッセルドルフでは営業税が 83%、不動産税が 16%であり、3 市の中で営業税の割合がもっとも大きい。シュツットガルトでは営業税が 72%、不動産税が 18%、ドレスデンでは営業税が 65%、不動産税が 21%である。なお、営業税の乗率は、デュッセルドルフが 440%、シュツットガルトが 420%、ドレスデンが 420%となっている。

図表 都市別の税収内訳（2011 年度）

単位：百万ユーロ

	デュッセルドルフ	シュツットガルト	ドレスデン
税収合計	1,181.8	1,129.0	501.3
共同税	340.7	312.0	136.9
所得税	268.1	253.0	107.0
付加価値税	72.6	59.0	29.9
市税	841.1	817.0	364.4
営業税	699.0	587.0	236.9
不動産税A+B	136.1	147.3	76.3
その他	6.0	82.7	51.2
営業税乗率（2013年現在）	440%	420%	420%

資料：年次会計報告、ドイツ商工会議所連合会

<sup>5</sup> 独自課税について、『週刊トラベルジャーナル』2013年1月28日号によれば、以下の記述がある。

「ドイツでは税収を増やすために宿泊税を導入しようとする都市が多く、それに対して企業や観光業界から反対の声が強く、各地で行政訴訟が起こされている。現在、20の都市が宿泊税を実施し、33の都市では法案が否決され、21の都市が検討中という問題の多い税である。」

なお、現地インタビュー結果によれば、見本市誘致に力を入れているデュッセルドルフからは、「他都市との競争上、宿泊税は導入できない」との回答があった。

この他、都市によっては電波塔や売春宿等に課税している場合もあるが、これらの独自課税は、いずれも都市税収計に占める割合は微少である。

### 3) 歳出構造

デュッセルドルフでは、社会福祉での歳出が 4.0 億ユーロでもっとも大きく、全体の 16%を占めている。次いで内部管理（全体の 16%）、一般的な財務（同 14%）、青少年・家族（同 13%）での歳出が多くなっている。

図表 都市別歳出内訳（デュッセルドルフ）

単位：百万ユーロ

	2010	2011 (計画)
合計	2,499.4	2,564.4
社会福祉	398.0	418.4
内部管理	397.7	399.8
一般的な財務	340.3	351.2
青少年・家族	320.1	333.9
交通	227.4	215.7
学校	186.6	190.1
文化・化学	146.1	138.0
安全・秩序	133.1	142.3
景観保存	110.3	109.7
自然保護	68.5	70.8
スポーツ振興	59.0	67.2
健康サービス	31.9	32.1
経済・観光	27.3	37.2
都市計画・開発・地理情報	26.9	29.8
建設・住宅	13.5	14.6
環境保護	12.8	13.5

資料：デュッセルドルフ市統計年報（2012年）

シュツットガルトでは、一般的な財務での歳出が 4.4 億ユーロともっとも大きく、経常支出の 20%を占めている。次いで青少年局が 15%、社会福祉事務所が 12%となっている。

図表 都市別歳出内訳（シュツットガルト、2011 年度）

単位：百万ユーロ

経常支出合計		2,162.0
	一般的な財務	442.2
	青少年局	316.2
	社会福祉事務所	256.8
	学校管理局	200.9
	市会計局	141.3
	ジョブセンター	134.3
	地下工事局	131.8
	文化局	102.8
	不動産・居住局	93.0
	中央・人事局	51.6
	庭園・墓地・森林局	48.1
	公共秩序局	47.5
	火災管理	47.0
	市長局	26.5
	スポーツ・運動局	18.2
	健康局	15.6
	都市開発・刷新局	13.9
	環境保護局	13.1
	選挙局	12.8
	都市測定局	11.9
	地上工事局	11.9
	法務局	8.7
	統計局	4.5
	市議会	4.4
	計算監査局	3.7
	戸籍局	1.5
	法務局	1.1
	市営プール	0.2

注) 四捨五入のため、端数において合計と一致しない場合がある。

資料：年次会計報告

ドレスデンでは、社会扶助での歳出が 2.8 億ユーロでもっとも大きく、経常支出の 24%を占めている。次いで子供・青少年・家族（全体の 14%）、内政（同 13%）での歳出が多くなっている。

図表 都市別歳出内訳（ドレスデン、2011 年度）

単位：百万ユーロ

経常支出合計		1,131.4
	内政	152.0
	安全・秩序	96.3
	学校機関	75.9
	文化・科学	85.6
	社会扶助	276.4
	子供・青少年・家族	162.0
	健康	13.5
	スポーツ推進	21.9
	都市計画・開発	36.9
	建築・住宅	8.5
	排出・処理	34.8
	交通空間・交通施設・公共交通機関	100.7
	自然・景観保護	17.2
	環境保護	7.8
	産業・観光	12.9
	一般金融経済	29.0

資料：年次会計報告

### 3. 社会保障制度の概要<sup>6</sup>

#### (1) 社会保障制度の特徴

##### ①特徴

ドイツの社会保障制度は、世界で最初に社会保険を制度化したビスマルクの疾病保険法（1883年）に端を発する。現在では、社会保険（年金保険、医療保険、介護保険、労災保険、失業保険）、失業扶助、雇用促進、職業訓練、児童手当、母性保護、戦争犠牲者援護・保護、社会扶助、青少年扶助、公衆保健、恩給などの諸制度からなる。

社会保障制度の中心となっている社会保険制度の特徴としては、以下が挙げられる。

[ドイツの社会保険制度の特徴]

- ・ 被用者保険として創設されたこと
- ・ カバーすべきリスクに応じて分立していること
- ・ 社会的自治の原則に従って組織された独立した運営主体によって実施されていること
- ・ 財政は税によるのではなく、その大部分を保険料によっていること
- ・ 給付は納められた保険料との対応関係に立っていること

##### ②ドイツ社会保険制度の沿革

ドイツの社会保険制度の歴史は古いが、1990年頃までの大まかな流れは以下の通りである。

- ・ 1883～1889年：1883年には世界最初の社会保険制度である疾病保険（医療保険）が、翌84年には労災保険、89年に老齢・障害保険が設けられた。
- ・ 1911年：ライヒ保険法（RVO：Die Reichsversicherungsordnung von 1911）が制定され、疾病保険法の制定を受けて、疾病保険、労災保険、労働者年金保険について規定が整備されるとともに、職員保険法が制定された。
- ・ 1927年：職業紹介・失業保険法が制定  
（ナチス政権下で、社会保険機関は戦費調達機関になるなど著しく後退）
- ・ 1949、51年：1949年には社会保険適合法、51年には社会保険自治復活法が制定され、賃金・物価への社会保険給付のスライド化、社会保険領域の自治（労使による自主管理）の復活が行われた。
- ・ 1950年代：旧西ドイツでは急速な経済復興と労働運動の高揚を背景に、社会保険その他の諸制度が確立された。
- ・ 1960年代：旧西ドイツにおいて順調な経済発展を背景に、社会保険制度の諸改正を中心とする社会保障の制度、内容両面からの拡充・整備が行われた。社会保険の適

<sup>6</sup> 本章は厚生労働省「2011～2012 海外情勢報告」を参照している。



用拡大（農業者疾病保険の創設、自営業者等への公的年金保険の開放、学生・生徒・児童への労災保険の適用）と、賃金・物価などの上昇に即応した社会保障諸給付の自動的引き上げの徹底をはじめとする各種の改善・見直しが図られた。

- ・ 1970 年代～80 年代：社会保障関係法規の統合・整備を目的として「社会法典」化が図られ、法制面での改善・整備が進んだ。一方で、70 年代後半以降、石油ショックを契機とする急激かつ構造的な経済情勢の変化により、特に疾病保険と年金保険で深刻な財政問題が生じ、強力な費用抑制政策がとられるようになった。80 年代に入っても費用抑制政策は継続され、80 年代末からは、社会保障費用の抑制と併せて、人口の高齢化に対応した中長期的視点に立った制度の構造改革が推し進められた。
- ・ 1988 年：「医療改革法'88」（GRG：Gesundheits-Reformgesetz'88）が成立し、89 年 1 月から施行されたが、「制度創設 100 年のオーバーホール」と位置づけられ、過去、最大規模の医療制度改革となった。

### ③経済規模に占める割合

社会保護負担に占める財源構成比をみると、EU 全体でも同様の事が言えるが、ドイツでも一般政府負担が徐々に増加する一方で、社会保険料の事業主負担を抑制してきている事が分かる。こうした流れが生まれた背景は、以降の各社会保障制度の中と、II. 2. 租税以外の企業の公的負担の概要で詳述する。

図表 ドイツの社会保護負担の財源別構成比

(対名目GDP比率:%)

		総額	一般政府負担	社会保険料		その他	
				事業主	被保険者		
ドイツ	2000	31.1	10.0	20.4	11.8	8.6	0.7
	2005	30.9	10.9	19.4	10.8	8.6	0.6
	2010	32.5	11.9	20.0	10.7	9.3	0.6
EU25カ国	2000	27.8	9.9	16.9	10.7	6.2	1.0
	2005	27.9	10.5	16.5	10.7	5.7	1.0
	2010	30.1	12.0	17.0	10.9	6.1	1.1

(受取総額に対する構成比:%)

		総額	一般政府負担	社会保険料		その他	
				事業主	被保険者		
ドイツ	2000	100.0	32.1	65.6	38.0	27.6	2.3
	2005	100.0	35.2	62.9	35.1	27.8	2.0
	2010	100.0	36.7	61.6	33.0	28.5	1.8
EU25カ国	2000	100.0	35.5	60.7	38.5	22.2	3.8
	2005	100.0	37.6	58.8	38.4	20.4	3.5
	2010	100.0	40.0	56.3	36.5	19.9	3.7

(出所) Eurostat(online data code: spr\_rec\_sumt)

(備考) 社会保護の全般的な定義：社会保護には、定義された一連のリスクまたはニーズの負担を世帯および個人から免除するための公共機関または民間機関からの全ての介入を含む。ただし同時互恵的措置も個人的措置も含まないことを前提とする。社会保護を発生させる可能性のあるリスクまたはニーズのリストは、慣例的に次のように決まっている。1. 疾病／保健医療、2. 障害、3. 老齢、4. 遺族、5. 家族／育児、6. 失業、7. 住宅、8. 他の分類に入らない社会的排除（『EUROSTAT ESSPROS MANUAL 1996』、平成9年度厚生科学研究費補助金にて「ESSPROS マニュアル 1996年度版」として翻訳されている）

図表 ドイツと日本の社会保障給付の規模 (対GDP比率)

			日本				ドイツ				日本-ドイツ		
			1980	1990	2000	2009	1980	1990	2000	2009	2009		
公的	老齢	総額	3	4	6.8	10.4	9.7	9.4	8.6	9.1	1.3		
		現金給付	総額	2.9	3.9	6.1	8.8	9.5	9.2	8.6	9.1	-0.3	
			年金	2.9	3.9	6.1	8.7	9	8.5	7.7	8.5	0.2	
			早期退職給付					0.5	0.6	0.9	0.6	-0.6	
			その他	0	0	0	0.1	0.1	0	0	0	0.1	
		現物給付	総額	0.1	0.1	0.7	1.6	0.2	0.2	0	0	1.6	
			居宅介護、居住支援サービス	0.1	0.1	0.7	1.5	0.2	0.2	0	0	1.5	
			その他の現物給付	0	0	0	0.2	..	0	0	0	0.2	
		遺族	総額	1	0.9	1.2	1.4	0.9	0.5	2.5	2.2	-0.8	
			現金給付	総額	1	0.9	1.2	1.4	0.9	0.5	2.5	2.1	-0.7
	年金			1	0.9	1.1	1.4	0.7	0.5	2.4	2.1	-0.7	
	その他の現金給付			0	0	0	0	0.1	0.1	0.1	0	0	
	障がい関連	総額	0.6	0.6	0.8	1	2	1.5	2.4	2.3	-1.3		
		現金給付	総額	0.5	0.5	0.6	0.7	1.9	1.3	1.6	1.4	-0.7	
			障害年金	0.2	0.3	0.3	0.4	0.9	0.7	0.1	0.1	0.3	
			労働災害年金	0.1	0.1	0.1	0.1	0.4	0.1	0.1	0.1	0	
			労働災害による離職	0.1	0.1	0.1	0.1	0.5	0.4	0.3	0.3	-0.2	
			その他の現金給付	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	1	0.9	-0.8	
			現物給付	0.1	0.1	0.2	0.3	0.2	0.2	0.8	0.9	-0.6	
		医療	総額	4.4	4.4	5.8	7.2	6.6	6.3	7.9	8.6	-1.4	
			現物給付	総額	4.4	4.4	5.8	7.2	6.6	6.3	7.9	8.6	-1.4
				施設、在宅介護	0	0	0	0.2	0.1	0.1	0.5	0.6	-0.4
	リハビリテーション			0	0	0	0	0.1	0.1	0.2	0.2	-0.2	
	家族	総額	0.5	0.4	0.6	1	2	1.6	2.1	2.1	-1.1		
		現金給付	総額	0.2	0.2	0.3	0.5	1.8	1.2	1.4	1.2	-0.7	
			家族手当	0.1	0.1	0.1	0.3	1.4	0.8	1	0.8	-0.5	
			両親給付(出産育児による離職)	0.1	0.1	0.1	0.2	0.1	0.2	0.2	0.3	-0.1	
			その他の現金給付	0	0	0	0	0.2	0.2	0.2	0.1	-0.1	
		現物給付	総額	0.2	0.2	0.4	0.4	0.2	0.5	0.7	0.9	-0.5	
			デイケア、居宅介護サービス	0.2	0.2	0.3	0.4	0.2	0.3	0.3	0.5	-0.1	
			その他の現物給付	..	..	0.1	0	0	0.2	0.4	0.4	-0.4	
			公共職業安定機関と事務経費	..	0.3	0.3	0.4	..	0.9	1.2	1	-0.6	
			訓練	..	0	0	0.1	..	0.2	0.2	0.4	-0.3	
	就業促進		..	0	0	0.2	..	0.1	0.1	0.1	0.1		
	積極的労働市場政策	総額	0.5	0.3	0.6	0.4	0.5	0.8	1.3	1.7	-1.3		
		現金給付	総額	0.5	0.3	0.6	0.4	0.5	0.8	1.3	1.7	-1.3	
			失業給付	0.5	0.3	0.6	0.4	0.5	0.7	1.3	1.6	-1.2	
			労働市場の変化による早期離職	..	..	..	..	..	0.1	0	0.1	-0.1	
			直接的な雇用創出	..	0	0	0.1	..	0.1	0.3	0.1	0	
			スタートアップ支援	..	..	..	..	..	0	0	0.1	..	
			住居	0	0	0	0.2	0.1	0.1	0.3	0.6	-0.4	
		その他の社会政策	総額	0.2	0.1	0.1	0.3	0.3	0.5	0.2	0.2	0.1	
			現金給付	総額	0.2	0.1	0.1	0.2	0.2	0.4	0.1	0.1	0.1
				所得維持	0.2	0.1	0.1	0.2	0.2	0.3	0.1	0.1	0.1
	その他の現金給付			0	0	0	0	0.1	0.1	0	0	0	
強制的な民間	総額	10.3	11.1	16.3	22.2	22.1	21.7	26.6	27.8	-5.6			
	現金給付	総額	5.3	5.9	8.9	12	14.8	13.5	15.5	15.7	-3.7		
		現物給付	4.9	4.9	7.1	9.8	7.4	7.4	9.8	11.1	-1.3		
		老齢	総額	0.1	0.2	0.5	0.6	..	..	..	..	..	
	現金給付		総額	0.1	0.2	0.5	0.6	..	..	..	..	..	
			年金	0.1	0.1	0.4	0.4	..	..	..	..	..	
			その他の現金給付	0	0	0.1	0.2	..	..	..	..	..	
	障害	総額	0.2	0.2	0.2	0.2	1.8	1.5	1.2	1.2	-1		
		現金給付	総額	0.2	0.2	0.2	0.2	1.8	1.5	1.2	1.2	-1	
			障害年金	..	..	..	0	..	..	..	..	..	
労働災害による離職			0.2	0.2	0.2	0.2	1.8	1.5	1.2	1.2	-1.2		
家族	総額	..	..	..	0	0	0.1	0.1	0.1	-0.1			
	現金給付	総額	..	..	..	0	0	0.1	0.1	0.1	-0.1		
		両親給付(出産育児による離職)	..	..	..	0	0	0.1	0.1	0.1	-0.1		
		その他の現金給付	..	..	..	0	..	..	..	..	..		
民間	総額	0.3	0.3	0.7	0.8	1.9	1.6	1.3	1.2	-0.4			
	現金給付	0.3	0.3	0.7	0.8	1.9	1.6	1.3	1.2	-0.4			
	現物給付	..	..	..	0	..	..	..	..	..			
民間	総額	..	..	2.9	3	0.5	0.6	0.7	0.8	2.2			
	障害	..	..	..	..	0.1	0.1	..	..	..			
	医療	..	..	0.2	0.2	0.5	0.6	0.9	1.1	-0.9			
	その他	..	..	0	0	0.1	0.2	0.1	0.1	-0.1			
	総額	..	..	3.1	3.2	1.1	1.5	1.7	2	1.2			

#### ④近年の社会保障改革の流れ

年金・医療・介護に関する 1990 年代以降の社会保障改革の流れを整理したものが図表である。それぞれの改革については、各制度別に後述するが、年金や医療を中心として累次の改革が積み重ねられてきた事が分かる。

年金改革については、給付水準を抑制すると共に、保険料負担の急激な上昇を避ける形で改革が行われてきた事が分かる。例えば、年金受給開始年齢は、60 歳から 65 歳へと引き上げられた上で、現在は 67 歳への引上げの途上にある。負担面については、保険料率自体は高齢化に伴って徐々に上昇してきているものの、環境税の導入によって年金保険料率を引き下げるなど、負担の抑制を図っている。また私的年金への加入促進策を講じる事によって、老後の生活に対する自助努力を促している。

医療については、疾病金庫間の競争の促進と企業負担の抑制が図られている。1990 年代には疾病金庫の選択制が導入されている。これは、疾病金庫間の競争と保険者機能の強化を図ることで、医療サービスの質の向上を目的としたものである。疾病金庫間の競争は、1990 年代半ばに導入がはじまり、徐々に競争度合いが高まる形で改革が進んできている。負担面については、保険原則に馴染まない給付を連邦負担とする事によって、保険料率を導入したり、被用者のみの保険料を導入したりする事で、企業負担を全体的に抑制しようとしている点が特徴である。

図表 1990年代以降の主な社会保障制度改革

年代		年金	医療	介護	その他
1990年代	前半	・受給開始年齢の60歳から65歳への引上げ（1992年）	・疾病金庫間のリスク構造調整の導入（1994年）		
	後半	・付加価値税の引上げ分および環境税の増収分を国庫補助金として年金に充当（1998年）	・疾病金庫の選択権導入（1996年） ・リスク構造調整の強化（1998年） ・2007年までに全ドイツレベルでのリスク構造調整の導入を決定（1999年）	・介護保険の導入（1995年）	
2000年代	前半	・環境税の導入に伴って、年金保険料率を引き下げ（2001年） ・2001年改革：年金給付水準の引き下げ、リースター年金の創設（2001年） ・2004年改革：持続的要素の導入（2004年）	・外来診療における患者自己負担の導入、「保険原則に馴染まない給付」に対する連邦負担を導入、被用者のみの保険料率（0.9%）を導入（2004年）		
	後半	・リユールップ年金の導入 ・2007年改革：支給開始年齢を65歳から67歳への引上げ、年金保険料上昇の目標設定（2007年）	・全国一律保険料率の設定、国民皆保険制度の導入、医療基金の設立、付加保険料の導入（2009年）	・子どものいない被保険者に対する付加保険料を導入（2005年） ・子どものいる被保険者についても介護保険料率を引上げ（2008年）	・社会扶助と失業給付の統合され、失業給付Ⅱが導入（2005年）
2010年代			・雇用主の医療保険料負担を7.3%に固定（2011年）	・家族介護休暇制度の導入（2012年） ・認知症対策の強化として、給付額や保険料率の引き上げ等を実施（2013年）	

以下では、社会保険制度を順にみていくことにする。

## (2) 年金保険制度

### ①制度の概要

ドイツでは、1889年、初代宰相オットー・フォン・ビスマルクが世界で初めて社会保険方式による年金保険（Rentenversicherung）制度を創設し、現行制度の礎を構築した。現在のスキームとしては、1階建ての公的年金制度が「一般年金保険」と「鉱員年金保険」に分立している。

一般年金保険：州ドイツ年金保険組合、連邦ドイツ年金保険組合、鉱員・鉄道員・海員ドイツ年金保険組合が運営

鉱員年金保険：鉱員・鉄道員・海員ドイツ年金保険組合が運営

従業上の地位による加入は以下の通りである。まず、被用者は収入の多寡にかかわらず年金保険への義務を負う。自営業者についても、特定の職業グループ（教師、看護・介護職、芸術家、手工業者、ジャーナリスト等）に属する場合には、年金保険への加入義務を負う。

他方、それ以外の自営業者の他、官吏恩給制度がある公務員等、他の制度によって老齢時の所得が保障されている者や、僅少雇用の状態（geringfügig）にある被用者については、加入義務が免除されている。なお、加入義務免除者で、過去5年以上の加入期間がある者や加入義務のない16歳以上の者は任意加入できていることになっている。

その他、農業従事者については、独自の「農業従事者社会保障制度」の枠組みにおいて別に提供されているが、これは、年金保険だけではなく、医療保険、介護保険についても同様である。

公的年金制度の実施運営については、2011年1月現在、全国14か所の「州単位レベル」（実存する州の数は16）の保険者としての州ドイツ年金保険組合、および連邦レベルの特別保険者としての鉱山従業員・鉄道員・海員（KBS）ドイツ年金保険組合が分立して制度の実施運営に当たっている。なお、農業老齢扶助については農業老齢基金が対応している。

### ②財源

公的年金保険の主要財源は、原則労使折半の保険料と国庫補助金である。「一般年金保険」の保険料率は2012年1月現在、労使合わせて19.6%であり、「鉱山従業員年金保険」の保険料率は26.00%（被用者分9.80%、雇用主分16.20%）である。

「一般年金保険」の保険料率は、「公的年金保険維持法」（2004年3月成立）により、

2020年までに20%を、2030年までに30%を上回らないように対処するとされている。

なお、年金保険者が保有する持続可能性積立金（Nachhaltigkeitsrücklage）は、毎月の支出の20～150%の範囲と法定されており、その範囲を下回る又は上回ることが見込まれる場合には、保険料率が改定される。

国庫補助については「1992年年金改革法」により、保険料率引き上げに応じて自動的に改訂されることになっており、その水準は2011年で総支出の27.9%、総収入の24.2%となっている。なお、その財源については、1998年4月から付加価値税（Mehrwertsteuer：MwSt）の引き上げ分が、翌1999年4月からは環境税（エコ税）の増収分（導入後は賃金上昇率で改定）が国庫補助の一部として充当されている。2011年の内訳は、一般的な税財源から18.9%、消費税及び環境税（エコ税）による税財源から9.0%となっている。

このうち付加価値税については、社会民主党（SPD）の首班政権下で実施された15%から16%への引き上げ分の1%相当分が原資とされた。これは、2007年1月に税率が19%に引き上げられた後も変更されていない。なお、2007年における3%の引き上げに際しては、1%分を連邦に、1%分を州に、1%分を失業保険の保険料率の引き上げに充てることとしている。

### ③給付

老齢年金は原則65歳以上の者に支給される。ただし、2012年から2029年までの間において、段階的に67歳まで引き上げられることが既に法定化されている。また、実際に年金受給を開始する年齢は、繰上げ支給の仕組みにより、平均で63.2歳（2009年）となっている。

年金給付額は、被保険者期間における各被保険者の報酬に基づいて算定されるが、全被保険者の可処分所得の伸び率に応じて改定される。改定の際には、私的年金である「リースター年金」の導入によって公的年金給付が代替されることを考慮した一定率（リースター一階段）、現役世代が支払う保険料率の増減率、現役世代に対する年金受給者の比率が考慮される。その結果、現役世代の保険料負担が増大する場合や、現役世代に対する年金受給者の比率が増大する場合には、年金額の改定は抑制されることになる。

また、計算の結果、年金単価が下落することになる場合には、保護条項が適用され、年金価格（単価）は据え置かれる<sup>7</sup>。

---

<sup>7</sup> 2010年においては、賃金上昇率やリースター係数及び持続可能性係数を踏まえて計算した改定率がマイナスであったにもかかわらず、この保護条項が適用されたことにより、年金価格は据え置かれることとなったが、2011年は経済の好調を受けてプラスの改定となったため、過去の据置き分が引き上げ幅から減殺された。2012年は、賃金の上昇と顕著な雇用の伸びを伴った2011年のドイツ経済成長の果実を享受し、約2.2%の大幅な引き上げとなった（旧東独では年金の引き上げが若干旧西独よりも強力なものとなったが、これは旧西独では2010年の危機下で旧東独よりも年金保証によりメリットを受けていたことによる）（2012年の年金価格：旧西独地域28.07ユーロ（前年27.47ユーロ）、旧東独地域24.92（同24.37ユーロ））。

#### ④近年の動き・課題・今後の展望等

##### 1) 近年の年金制度改革の背景<sup>8</sup>

ドイツにおいては、日本ほどではないにしても、少子化の進行と平均寿命の伸長により今後とも少子高齢化が一層進むと予想されており、そのことが年金財政の視点から老齢年金の平均受給期間の伸張とそれに伴う支出増につながるとみられている。ドイツにおいては 1997 年には既に年金保険料率がいったん 20%に達しており、上記の状況を背景として年金保険料率の上昇を押さえこむために様々な努力が行われてきている。

##### 2) 近年の年金制度改革の変遷

###### a) 1999 年の年金改革とその白紙化

ドイツではコール政権（CDU/CSU：キリスト教民主同盟/キリスト教社会同盟）において、1999 年に平均寿命の伸びなどに伴って給付水準を引き下げることとを柱とする年金改革を実施、しかし、その後シュレーダー政権（SPD と緑の党による連立政権）は、公約に沿ってコール政権の 1999 年の年金改革を白紙に戻した。

###### b) 環境型税制改革による年金財政の改善とさらなる年金改革の必要性の高まり

シュレーダー政権は、環境型税制改革（ガソリン税や灯油税の増税）によって得られた増収を年金財政に充てることで環境政策と年金政策を連動させ、いったん 20%を超えていた年金保険料率を 2001 年には 19.1%にまで引き下げた。

しかし、賦課方式で運営されていることから、少子高齢化の進展による保険料率の上昇圧力は依然として高いままであり、年金改革を行わないと年金保険料率は引き続き上昇することが予想された。また、ドイツでは医療保険の料率も高く、これと合わせた高い保険料率は労働コストの増大となり、雇用拡大の妨げになることが強く意識されることとなった。シュレーダー政権としても、失業対策の観点から、これ以上年金保険料率が高くなることを放置することはできず、賃金付随コストを 40%以下にすることを目標として掲げていた。

さらに、ガソリン税の増税と同時に原油価格が高騰し、一層の環境増税に国民が反発し、予定していた環境型税制改革は実施できなくなった。

###### c) 2001 年の年金改革

上記のような環境変化を受けて、シュレーダー政権による 2001 年の年金改革は給付水準の引き下げを伴う厳しいものとなった。

一方で、年金給付水準の引き下げを補完するものとして、人口動態の影響を受けにくい積立方式の企業/個人年金が創設された（「リースター年金」）。リースター年金は任

---

<sup>8</sup> 本節は、藤本健太郎（2012）「ドイツの年金改革の動向～支給開始年齢の引き上げ」海外社会保障研究 Winter2012 No181、による。



意加入ではあるが、年金計算上は誰もが上限額まで積み立てると仮定され、その分年金の積立金として控除される額が段階的に増えることになる。年金給付の賃金スライドは現役世代の可処分所得の伸びに応じるため、結果として、リースター年金の導入によって賃金スライド伸びが抑制されることになる。

#### d) 2004 年の年金改革

その後年金財政は安定するはずであったが、改革時点での予想よりも経済成長が低調だったために、保険料収入が伸びず、同時に予測よりも平均寿命が伸びたことから支出が増大し再び改革の必要性が生じた。

2004 年の年金改革における重要なものとしては、持続的要素の導入がある。これは、年金受給者の年金保険料支払者に対する比率が上昇すれば賃金スライドを抑制し、逆に年金受給者の年金保険料支払者に対する比率が下降すれば、賃金スライドを伸ばすというものである。

ところが、2004 年の改革後もドイツ経済の成長が低調であり、現役世代の賃金も予測ほど増えなかったため、持続的要素は期待された効果を上げなかった。

年金改革は、次のメルケル政権に引き継がれることとなった。

#### 3) 年金支給開始年齢の引き上げ～2007 年改革

第一次メルケル政権は、2007 年 3 月の連邦議会において、年金支給開始年齢が現在の 65 歳から段階的に 67 歳に引き上げていく方針が決定された。引き上げは 2012 年から段階的に実施されるが、最初の 12 年間は支給開始年齢が毎年 1 か月ずつ引き上げられ、最終的に 2029 年には 67 歳となる。

また、年金財政悪化を改善するために、19.5%であった年金保険料率は 2007 年から 19.9%に引き上げられた。しかし、老齢年金支給開始年齢の引き上げなどの給付抑制措置により、保険料率の上昇は以下の二つの目標を守ることとされた。

- ・ 2020 年までは 20%を超えないこと
- ・ 2030 年までは 22%を超えないこと

一方、税引前の給付水準は引き下げられるものの、以下の水準は守ることとされた

- ・ 2020 年までは 46%を下回らないこと
- ・ 2030 年までは 43%を下回らないこと

その他、老齢年金の支給開始年齢の引き上げとセットで高齢者の雇用促進策が打ち出された。「Initiative 50plus」と名付けられた高齢者の雇用促進策は、50 歳以上の失業者を雇用した場合に補助金を給付することなどを内容としている。

最近では、2012 年 4 月、長期間低所得で働いてきた女性等の老後の公的年金給付を引き上げ、これらの者が老齢時及び就業減少時の基礎保障受給に至らないようにすることや、

義務的な老齢保障措置が何ら存在しない自営業者に対する義務づけ措置等を内容とする独労働社会省による年金改革パッケージが公表された。ただし、推計の不適切性が指摘されたり、老後貧困問題への関心が集まったこと、さらには 2013 年秋の連邦議会選挙を見据えて、本年金改革パッケージは見送られることになった。

図表 ドイツにおける 90 年代以降の公的年金制度改革

時期	主な改正点
1992 年	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 受給開始年齢の引き上げ (60 歳→65 歳)</li> <li>● 国庫補助金が、保険料率引き上げに応じて自動的に改定</li> </ul>
1998 年	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 98 年 4 月から付加価値税の引き上げ分が、翌 99 年からは環境税の増収分が国庫補助金の一部として充当</li> </ul>
1999 年	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 平均寿命の伸びなどに伴って給付水準を引き下げることを柱とする年金改革を実施。→ その後のシュレーダー政権により白紙に。</li> </ul>
2001 年	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 環境政策と年金政策の連動により、年金保険料率を 19.1%まで引き下げ</li> <li>● 2001 年の年金改革 <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 給付水準の引き下げ</li> <li>・ リースター年金の創設</li> </ul> </li> </ul>
2004 年	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 年金保険料率の安定化 (年金保険料率 (労使合計) を 2020 年まで 20%、2030 年には 30%を上回らないよう対処するとされる。)</li> <li>● 2004 年の年金改革 <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 持続的要素の導入</li> </ul> </li> </ul>
2007 年	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 2007 年の年金改革 <ul style="list-style-type: none"> <li>受給開始年齢のさらなる引き上げの方針決定 (65 歳→67 歳)</li> </ul> </li> </ul>
2010 年	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 保険料率の引き下げが決定 (19.9%→19.6%)</li> </ul>

(出所) 藤本健太郎 (2012) 「ドイツの年金改革の動向～支給開始年齢の引き上げ」海外社会保障研究 Winter2012 No181、一般財団法人厚生労働統計協会「保険と年金の動向」

## ⑤私的年金制度

公的年金制度における年金水準低下や支給開始年齢の引き上げと、現役世代の老後所得保障の環境が厳しさを増す中で、国は公的年金の給付削減分を補完するため、「リースター年金」や「リユールップ年金」などの個人向けの私的年金制度の活用を推奨している。

### 1) リースター年金

リースターの呼称は、2002 年当時の連邦労働社会相の氏名を冠したものである。以下にその概要を示す。

### ○「商品」

国（連邦金融監督庁：BaFin）の承認が得られた年金保険、銀行預金、投資信託、建築貯蓄契約の4種類であり、被保険者はその中から商品を選択し保険加入する。特色としては、ハイリスクのファンド系商品であっても元金は保証されることである。

### ○加入対象

原則、サラリーマンをはじめとする公的年金の強制加入者とその配偶者。加入者には国から補助金が支給される。

### ○政府の補助<sup>9</sup>

公的年金を補完するという位置づけであるため、本人の積立拠出金に加えて国の補助があり、税制の優遇措置も講じられている。年金の積立額には最低保険料が設定されており、2002年から段階的に引き上げられ2008年以降は所得の4%となっている。積立が最低保険料を下回る場合、国による補助は積立額に応じて減額される。

連邦政府による補助には、基本補助と児童補助の二種類が設定されている。どちらも、上記の最低保険料と同じように段階的に増加する。2008年以降は基本補助が154ユーロ、児童補助が185ユーロとされている。なお、児童補助は養育している子ども1人ずつに対する補助であり、例えば子どもが2人いれば2倍の額となる。

### ○その他の特徴、条件

- ・ 年金は60歳以前には支給されない（2012年からは62歳以前）。
- ・ 支給開始時点において、支給総額が拠出総額を上回っていることが保証されねばならない。
- ・ 支給開始時点において、月払いである年金の終身払いが保証されていなければならない。
- ・ 拠出時は非課税とされるが、支給時には所得税率に応じて課税される。／等

## 2) リュールupp年金

リュールupp年金は主に自営業者のための制度として2005年から導入された。当該年金の呼称は社会保証改革に関する連邦政府諮問委員会の委員長の名前に起因している。同年金は、リースター年金に近似したスキームとなっているが、助成金制度の適用は受けられない。従って、国による補助は所得控除のみで、被保険者の拠出額に上限が設けられていないことも相違点である。リュールupp年金から提供される年金商品は生命保険会社の

---

<sup>9</sup>藤本健太郎（2012）「ドイツの年金改革の動向～支給開始年齢の引き上げ」海外社会保障研究 Winter2012 No181

年金保険となっている。

### (3) 医療保険制度

#### ①制度の概要

運営は、地区、企業などを単位として設置されている公法人たる疾病金庫（2012年9月：145金庫）を保険者として、当事者自治の原則の下で行われている（いわゆる組合管掌方式）。これは19世紀後半にビスマルクが医療保険制度を創設した際に、既存の職員や労働者の共済組合を医療保険者として再編成したことに由来する。なお、疾病金庫は、医療保険改革等によってもたらされた近年の厳しい財政状況を反映して、再編が進んでおり、その数は急激に減少している。

公的医療保険においては、一定所得以上の被用者、自営業者、公務員等は強制適用ではないため、実際に公的医療保険でカバーされている者は全国民の約85%である。

公的医療保険加入者の配偶者及び子女のうち医療保険未加入の者で収入が一定額以下の者（被扶養者）は、保険料の追加的負担なしに被保険者となる。なお、2007年2月に成立した「公的医療保険競争強化法」により、2009年1月以降、公的医療保険に加入していない者については、原則として、公的医療保険又は民間医療保険に加入することとされた（一般的加入義務）。

#### ②財源

公的医療保険の主な財源は保険料である。

被扶養者に対する給付等の保険給付になじまない給付を充当するため、また、昨今の金融経済危機において保険料率の軽減を行った分の穴埋めとして、一定規模の国庫補助が行われている。（2012年は140億ユーロ）。

保険料率はこれまで疾病金庫ごとに定められていたが、2009年1月より公的医療保険の財政が医療基金（Gesundheitfonds）の創設によって統一されたことに伴い、保険料率も統一された。

統一された保険料率の水準は15.5%（2012年：うち0.9%分は、労使折半ではなく被保険者のみが単独で負担）となっている。

徴収された保険料は医療基金に集められ、交付金として各疾病金庫に分配されるが、医療基金からの交付金によって支出を賄いきれない疾病金庫は、独自に追加保険料を徴収することが必要となる。この追加保険料については、被保険者のみが単独で負担することとなるが、低所得者への過重な負担を避けるため、全国平均の追加保険料額が所得の2%を超える者については、当該超える分につき、税財源による補助（社会的調整）を受けることができることとされている。

### ③給付

給付については、医療給付、予防給付、医学的リハビリテーション給付、在宅看護給付などがあり、現物給付を原則となっている。他に現金給付として傷病手当金（*Krankengeld*）がある。

診療を受けた際の一部負担は、外来については1四半期につき10ユーロ、入院については1日につき10ユーロ（ただし、年間28日分が限度）、薬剤費については製品価格の10%（下限5ユーロ、上限10ユーロ）とされている。

### ④近年の動き・課題・今後の展望等<sup>10</sup>

ドイツの医療保険制度は、1990年代から累次の改革が積み重ねられてきた。大きな流れとしては、疾病金庫の選択権の導入・拡大による疾病金庫間の競争の促進や、支出抑制策の強化、保険に馴染まない給付に対する連邦負担の導入、患者の自己負担の抑制、医療保険料率抑制等の措置が取られてきた。

表は主要な医療保険制度改革の趣旨および内容について整理をしたものだが、以下では、重要な改革である医療保険構造法（1993年）、公的医療保険近代化法（2004年）、公的医療保険競争強化法（2007年）、公的医療保険財政法（2011年）について取り上げる。

---

<sup>10</sup> 本節は、鳴海清人（2005・2006）「医療保険制度改革」、田中耕太郎（2003）「ドイツの医療保険制度改革」、健康保険組合連合会（2009）「ドイツの医療保険制度改革追跡調査」、国会図書館（2011）「公的医療保険財政法」、松本勝明（2008）「ドイツにおける2007年医療制度改革」等を参照している。

図表 1990年代以降の主要な医療保険制度改革

年	法律	趣旨	主な改革の内容	
			歳出面	歳入面
1993	医療保健構造法 (Gesundheitsstrukturgesetz、 Health Care Structure Act)	・医療保険への競争の導入と、格差の解消	・保険医の新規開業の制限措置	・疾病金庫の選択権の導入（1996年～） ・疾病金庫間のリスク構造調整の導入（1994年～）
1997	医療保険再編法 (GKV-Neuordnungsgesetz、 GKV- Restructuring Act)	・医療保健構造法による競争を継承しつつ、当事者自治の拡大と自己決定が可能な仕組みを構築	・疾病金庫が保険料率を引き上げる場合は、患者自己負担も引き上げる事を義務化 ・保険料率を引き上げた場合の被保険者の脱退を許可	
1998	公的医療保険財政強化法 (GKV-Finanzstärkungsgesetz、 GKV- Financial Support Act)	・リスク構造調整の強化		・全ドイツレベルでのリスク構造調整を1999年から2001年まで導入
1999	公的医療保険連帯強化法 (GKV-Solidaritätsstärkungsgesetz、 GKV- Solidarity Strengthening Act)	・社会民主党を中心とする政権の成立に伴って、前政権の医療保険制度改革を破棄	・医療保険再編法で導入された保険料率と患者自己負担引き上げの連動性を撤廃	・リスク構造調整の期限を撤廃すると共に、2007年までに全ドイツレベルでの完全なリスク構造調整を導入する事が決定
2000	公的医療保険改革2000 (GKV-Gesundheitsreform2000、 GKV- Reform 2000)	・外来診療と入院診療の連携強化	・外来診療と入院診療の連携強化による医療サービスの効率化 ・DRG（包括報酬制度）の試行的段階的導入	

年	法律	趣旨	主な改革の内容	
			歳出面	歳入面
2004	公的医療保険近代化法 (GKV-Modernisierungsgesetz、 GKV- Modernization Act)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 累次の改革にも関わらず、公的医療の平均保険料率が 14%台に到達し、医療保険財政が逼迫</li> <li>・ それに対応する財政措置の実施</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 医療供給体制の改革</li> <li>・ 外来診療における患者自己負担の導入</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 「保険原則に馴染まない給付」に対する連邦負担の導入</li> <li>・ 被用者のみの保険料率 (0.9%) の導入</li> </ul>
2007	公的医療保険競争強化法 ( Gesetz zur Stärkung des Wettbewerbs in der gesetzlichen Krankenversicherung、 Act to Strengthen Competition in Statutory Health Insurance)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 賃金付帯コストが雇用創出の阻害要因になっているという認識から、コストの抑制と社会保険料からの切り離し</li> <li>・ 高額所得者も含め皆保険を実現する事で、所得再分配・保険料収入強化</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 全国一律保険料率の設定 (2009年～)</li> <li>・ 国民皆保険制度の導入 (2009年～)</li> <li>・ 医療基金の設立 (2009年～)</li> <li>・ 付加保険料の導入 (2009年～)</li> </ul>
2009	景気刺激策	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ リーマンショック後の景気後退を受けて、企業負担を抑制</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 公的医療保険競争強化法によって 2009 年から保険料率が 15.5% に統一される予定だったが、14.9% (雇用主 7.0%、被用者 7.0%+0.9%) に引き下げ</li> </ul>
2011	公的医療保険財政法 (GKV -Finanzierungsgesetz、 GKV-Financing Act)		<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 疾病金庫の運営費抑制</li> <li>・ 保険医に対する給付の見直し</li> <li>・ 病院報酬額の抑制</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 医療保険料率 15.5% (雇用主 7.3%、被用者 7.3%+0.9% (歯科) への引上げ</li> <li>・ 雇用主負担を 7.3%に固定</li> <li>・ 付加保険料の上限規定が廃止され、定額徴収化。</li> </ul>

### 1) 医療保健構造法（1993 年）

医療保健構造法では、被保険者による疾病金庫の選択制の導入が非常に大きな改革である。それまでは、被保険者は勤務する企業の疾病金庫や同業疾病金庫等に加入する形になっていたが、医療保健構造法以降は、被保険者は疾病金庫を自由に選択する事が可能となった。

こうした疾病金庫の選択制が導入された背景には、疾病金庫間の競争を促す事によって、医療保険料率を抑制すると共に、保険者機能を強化する事で医療サービスの質の向上を目指したからである。疾病金庫の自由選択制をそのまま導入すると、被保険者の属性（年齢・性別・所得水準・病歴等）によって、逆選択が発生する可能性が高い。そこで医療保健構造法では、疾病金庫の自由選択制を導入すると共に、疾病金庫間のリスク構造調整が導入された。これは、被保険者の属性の違いによって生じる疾病金庫間の格差を是正する仕組みである。

### 2) 公的医療保険近代化法（2004 年）

1993 年の医療保健構造法以降、ドイツの医療保険制度は累次の改革が積み重ねられてきたが、1990 年代後半以降の失業率の上昇や、社会保障給付費の増加、賃金の低迷によって、疾病金庫の財政状況が逼迫し、2002 年には医療保険の平均保険料率が 14% 台に達した。

そうした疾病金庫財政の困窮と保険料率の上昇を受けて、2004 年の公的医療保険近代化法では、医療保険財政の歳出面および歳入面の双方において改革が講じられている。歳出面については、患者の自己負担の拡大が行われた。具体的にはそれまで無料だった外来診療における自己負担の導入や、入院に対する自己負担の増額等が行われた。

歳入面については「保険原則に馴染まない給付」を医療保険の枠外とし、連邦負担を導入した。具体的には、傷病手当や妊娠・出産等については、医療保険財源ではなく税財源で賄われる形となった。税財源としてはたばこ税の引上げによる連邦の増収分を用いて、医療保険財政の補助を行う形となっている。また、被用者のみの保険料率（0.9%）が導入されている。

### 3) 公的医療保険競争強化法（2007 年）

社会保険料率の増加が賃金付帯コスト（社会保険料）を引上げ、雇用の創出を阻害しているという認識から、賃金付帯コストを抑制するために取られた措置が公的医療保険競争強化法である。公的医療保険競争強化法は、メルケル（Merkel）首相率いるキリスト教民主/社会同盟（CDU/CSU）と社会民主党（SPD）との連立政権下で成立した法律であり、具体的には以下の措置が講じられている。

第一が公的医療保険制度と民間保険制度を併存させた国民皆保険化である。従来は加入が免除されていた高額所得者も含めた皆保険を導入する事によって、所得再分配を強化す



ると共に、保険料収入の拡大を図っている。

第二が全国一律保険料の導入である。従来は、各疾病金庫が独自に保険料率を決定していたが、2009年からは全国一律の統一保険料が導入される事になり、保険料率の決定権が疾病金庫から連邦政府に移る事になった。同法により統一保険料が導入されたため、疾病金庫間の競争から保険料率競争の選択肢が無くなった。その結果、競争の強化とは反対の方向を目指したとの批判も多いが、疾病金庫が置かれた環境は非常に厳しく、組織の存亡を賭けた競争になっており、財政に余力のない疾病金庫にとっては、有力な合併相手を探すことが唯一の生き残り策となった。その結果、疾病金庫の数は2009年以降も減少の一途をたどっている（1994年：1,152、2000年：420、2005年：267、2009年：202、2012年：146；各年1月1日現在）。

第三が付加保険料の導入である。疾病金庫は交付金によって自らの支出の95%までしか賄えない場合、付加保険料を被保険者から徴収する事が可能になった。

#### 4) 公的医療保険財政法（2011年）

リーマンショック以降の経済情勢の悪化を受けて、医療保険財政の赤字が拡大した、そのため、医療保険料率の引き上げ等の財源面での措置を講じたものが、公的医療保険財政法である。

リーマンショック以降の経済対策によって、統一保険料率が14.9%に抑制されていたが、この法律では、統一保険料を15.5%（雇用主7.3%、被保険者8.2%）に引き上げる措置が取られている。また、賃金付帯コストを抑制するため、医療保険料率の雇用主負担率は、これ以降7.3%に固定される事が規定されており、以降の医療保険料率の上昇は、全て被保険者が負担することになった。

それ以外にも、被保険者が納める追加保険料については定額制に移行している。

#### (4) 介護保険制度

##### ①制度の概要

###### 1) 概要

ドイツの介護制度は税を財源とする介護扶助制度として運用されてきたが、1995年に保険料を財源とする介護保険が導入された。保険者は介護金庫と呼ばれ、医療保険者である疾病金庫が別に組織し、運営している。

被保険者は、原則として医療保険の被保険者と同じ範囲であり、年齢による制限はない。つまり、被保険者である若年者が障害等で要介護状態になった場合には、当然に介護保険からの給付を受けることができる。

要介護認定は、医療保険メディカルサービス（MDK;疾病金庫が各州に共同で設置し、医師、介護士等が参加する団体）の審査を経て、介護金庫が最終的に決定する。

要介護度は要介護Ⅰから要介護Ⅲまでの3段階であるが、要介護Ⅲのうち特に重篤と認められるケースについては支給限度額が嵩上げされる。

###### 2) サービス提供者

介護保険のサービスは、介護保険の給付を行う事業者・施設として必要な要件を満たすものとして、介護金庫や州介護金庫連合会とサービス提供の契約を締結した事業者・施設によって行われる。

介護保険のサービスを提供する施設としては、老人居住ホーム（Altenwohnheim）、老人ホーム（Altenheim）、介護ホーム（Pflegeheim）等が存在する。老人居住ホームは、高齢者が極力自立した生活を送れるような設備のある独立の住居の集合体であり、入所者が共に食事をとる機会等が設けられている。老人ホームは、自立した生活を送ることが困難である高齢者が居住し、身体介護や家事援助の提供を受けることができる施設であり、多くの場合それぞれ独立した住居となっている。介護ホームにおいては、入所者は、施設内の個室又は二人部屋において、包括的な身体介護や家事援助を受けることとなる。

###### 3) 要介護者等の状況

ドイツ連邦統計局によると、2010年は、全人口が8,170万人、高齢化率は21%であったが、2011年における人口中位推計によれば、今後の高齢化率は、2030年で29%に達すると見込まれている。

2012年4月現在において、介護保険の給付を受給している要介護者は、在宅に約170万人、施設に約76万人存在している。在宅における要介護者のうち、現金給付を受給している者は、全体の約8割に上る。

要介護者を要介護度別にみると、公的介護保険の場合、2011年末現在、在宅では要介護Ⅰが62.2%、要介護Ⅱが29.3%、要介護Ⅲが8.5%、施設では要介護Ⅰが42.2%、要介護

Ⅱが 38.3%、要介護Ⅲが 19.5%となっている。

## ②財源

介護保険の財源は保険料であり、国庫補助は行われていない。保険料率は、2008年7月に0.25%引き上げられ、賃金の1.95%（被保険者：0.975%、事業主：0.975%）となっている。（ただし、子を有しない23歳以上の被保険者については、2.2%（被保険者：1.225%、事業主：0.975%）となっている。なお、2012年成立した「介護保険の新構築に関する法律」により2013年1月より労使折半の対象となる保険料率がさらに0.1%引き上げられる予定である。

## ③給付

給付には、①在宅介護・部分施設介護、②介護手当、③完全施設介護、④代替介護（年間4週間、1,510ユーロ以内）、⑤ショートステイ（年間4週間、1,550ユーロ以内）、⑥介護用具の支給・貸与（例：介護ベッド、車椅子、昇降装置）、⑦住宅改造補助（1件当たり2,557ユーロ以内）がある。認知症等により日常生活自立度が相当制限される者に対しては、要介護認定の有無にかかわらず、⑧世話手当（月額100ユーロ又は200ユーロ）が支給される。

在宅介護を受ける者については、①の現物給付と②の現金給付とを組み合わせ受給することも可能となっている（支給限度額や現金支給額は、利用する割合に応じて按分）。

完全施設介護については、在宅での生活が困難な場合に行われ、MDKがその必要性を審査することとされている（要介護Ⅲの場合は、特段の審査は要しない）。また、ホテルコスト、食費等は自己負担であり、介護金庫が支払う費用は入所費用全体の75%を超えないこととされている。

介護保険の支給（限度）額は次表のとおりであるが、2012年6月成立した「介護保険の新構築に関する法律」により認知症対策の強化を主眼として2013年1月より同額の充実が行われること、2008年改革により身体的基準を満たさないため要介護度Ⅰ～Ⅲを受けていない認知症高齢者（「いわゆる要介護度0」）について上述のとおり月額100又は200ユーロの世話手当のみが給付されていたところ、これに加え介護手当又は介護現物給付の対象となったことに留意する必要がある。

図表 介護保険の支給（限度）額（2012年1月）

介護度	在宅介護・部分施設介護	介護手当	完全施設介護
いわゆる介護0	- 【225】	- 【120】	-
介護Ⅰ	月額 450 ユーロ 【665】	月額 235 ユーロ 【305】	月額 1,023 ユーロ
介護Ⅱ	月額 1,100 ユーロ 【1250】	月額 440 ユーロ 【525】	月額 1,279 ユーロ
介護Ⅲ	月額 1,550 ユーロ 【1550】	月額 700 ユーロ 【700】	月額 1,550 ユーロ
特に重篤なケース	月額 1,918 ユーロ	-	月額 1,918 ユーロ

※ 【 】内は2013年1月1日から0.1%保険料率引上げに基づき認知症患者について引き上げられる支給（限度）額（認知症でないものについては引上げ前の額が適用）

（出所）厚生労働省「欧州地域にみる厚生労働施策の概要と最近の動向（ドイツ）」

#### ④近年の動き・課題・今後の展望等

##### 1) 認知症対策

認知症対策は待ったなしであるため、2012年6月、その強化を主眼とする「介護保険の新構築に関する法律（Gesetz zur Neuausrichtung der Pflegeversicherung、介護新構築法）を連邦議会が可決し、9月連邦参議院がこれに同意した（主要部分は2013年1月から施行）。その主要内容は、次のとおりである。

- ・ 基礎介護及び家事援助のほかに、認知症患者のために世話給付（例：認知症グループへの訪問）を追加。
- ・ 給付（上限）額の引上げ。
- ・ 特定の時間単位の介護を選択できるようになる等サービス利用の柔軟化。
- ・ レスパイトケアに係る現物給付を受給している場合にあっても、介護手当の半額が継続支払する等、レスパイトケアの強化。
- ・ グループホーム整備の強化。
- ・ 要介護認定手続の事務的煩雑性の解消。
- ・ 医師又は歯科医師による居宅又は施設への往診の推進。
- ・ 保険料率の0.1%の引上げ。
- ・ 年間60ユーロの税制優遇による私的介護保障加入の促進（任意）。

##### 2) 家族介護休暇

2011年10月20日、家族介護休暇に関する法案（2012年1月1日施行）が連邦議会でも可決された。その概要は以下のとおりである。

- ・ 労働者が近親者を介護する場合、最長2年間、週労働時間を15時間まで減少可能となる。
- ・ 労働時間の減少に伴う所得の減少を緩和するため、当該労働者は、その使用者から上乗せの賃金を受け取る。
- ・ 介護時期終了後、当該労働者は、再び仕事を開始し使用者による給料の前払いが返済されるまでの間、引き続き減額された給料を受け取る。

- ・ 国は、介護休暇中の使用者の経済的負担をなくすため、給料の上乗せのために無利子の貸付を行う。
- ・ 家族介護休暇を請求する労働者は、（介護休暇終了後に）就業が不可能になるリスクを最小化するため、介護休暇取得期間中、保険に加入しなければならない。
- ・ 家族介護休暇を取得するために、労働者はその使用者と契約を結ぶ。

### 3) 子どものいない被保険者に対する負担の増加

2005 年より、子どものいない被保険者は、子どものいる被保険者よりも介護保険の恩恵を受けるため、子どものいない 23 歳以上の被保険者の保険料率は 1.95%（被保険者の負担：1.1%、雇用主の負担：0.85%）と 0.25%の付加保険料が課せられた<sup>11</sup>。

### 4) 介護保険法改正（2008 年）

2008 年の介護法改正によって、子どものいる被保険者についても介護保険の基本保険料が 1.7%から 1.95%に引き上げられた。子どものいない 23 歳以上の被保険者に対する付加保険料は維持されている。

2008 年の介護保険法改正では、歳入面の措置だけではなく、在宅介護を支援する介護拠点の設立や介護施設の質・透明性強化等の改革も併せて実施されている。

---

<sup>11</sup>財務省財務総合政策研究所「医療制度の国際比較：ドイツの医療制度」（2010 年）

## (5) 失業保険制度

失業等の場合における生活保障制度の大枠としては、社会保険料を財源とする「失業給付Ⅰ」（「社会法典第3編（SGB III）：就労促進」）及び税を財源とする「失業給付Ⅱ」（「社会法典第2編（SGB II）：求職者に対する基礎保障」）とがある。

### ①失業給付Ⅰ（ArbeitslosengeldⅠ：AlgⅠ）

#### 1) 概要

社会保険料を財源とする失業給付であり、失業給付の受給者に対しては、現金給付が支給される失業給付に加え、職業紹介、職業相談、起業支援策などの支援が実施される。

#### 2) 根拠法令

「社会法典第3編（SGB III）」である。

#### 3) 管理運営主体

連邦雇用庁（BA）が管理運営する。給付業務は公共職業安定所（AA）が行う。

#### 4) 財源

原則として社会保険料負担（労使折半）が財源であるが、不足分は政府が負担する。なお、保険料率は3.0%である。

#### 5) 制度の対象者

労働報酬を得て働く被用者及び職業訓練受給中の者は強制加入である。非正規雇用者（ミニ・ジョブ従事者）は適用除外となっており、65歳以上の者については適用が免除される。

#### 6) 受給要件

受給に当たっては、下記a～cの要件をすべて満たしていることが必要である。

- a. 失業していること。
- b. 公共職業安定所（AA：Agentur für arbeit）に失業登録していること。
- c. 失業給付の権利取得期間（Anwartschaftszeit）を満たしていること。

#### 7) 給付内容

##### a. 給付額

離職前の平均的な総労働報酬から得られる純報酬額（Nettoentgelt）に応じ、子供がいる場合は純報酬額の67%、それ以外の場合は60%を受け取ることができる。

## b. 給付期間

離職前 3 年間に於ける被保険者期間と申請時の満年齢に応じて、6 か月間から 24 か月間となっている。

## 8) 給付実績等

2011 年における月当たりの「失業給付 I」の受給者数は、829,193 人であった。

## ②失業給付 II (Arbeitslosengeld II : Alg II)

### 1) 概要

自身の資金をわずかしか、あるいは全く持たない者であつて就労が可能な者（「就労可能な要扶助者 (erwerbsfähigehilfebedürftige Personen : eHb)」と呼ばれる。）に対して、生計を維持するために不可欠な最低生活水準を保障するために必要な給付を行う制度である。つまり、稼得能力のない者は社会扶助で救っていくが、働く能力がある限りは失業保険 II で対応がなされる。

本制度は、2005 年 1 月 1 日から施行された「ハartz 第 IV 法 (Hartz IV)」により、「社会扶助 (Sozialhilfe)」の受給者から就労可能な層を抜き出して「失業扶助 (Arbeitslosenhilfe)」と統合し、「社会法典第 2 編 (SGB II)」において就労可能な要扶助者 (eHb) を対象として新たに制定した求職者のための基礎保障である。

この新法典により失業者本人 (就労可能な要扶助者 (eHb)) には「失業給付 II」が支給される。就労可能な要扶助者 (eHb) が、就労可能でない要扶助者と「需要共同体 (Bedarfsgemeinschaft : BG)」において生活している場合には、就労可能でない要扶助者に対し、「社会手当 (Sozialgeld : SG)」が支給される。給付のレベルは、社会扶助と同一基準に設定されている。

### 2) 根拠法令

「社会法典第 2 編 (SGB II) - 求職者のための基礎保障 (Grundsicherung für Arbeitsuchende) -」である。

### 3) 管理運営主体

連邦雇用庁 (BA) と地方自治体が共同で設置する「ジョブ・センター (Job Center)」が管理運営する。

### 4) 財源

ドイツ連邦政府の一般財源 (税金) 及び地方自治体の一般財源 (税金) である。

## 5) 制度の対象者

15 歳以上 65 歳未満の就労可能な要扶助者 (eHb) 及び需要共同体 (BG) において生活する者で、日常的にドイツに居住する者である。

就労可能 (erwerbsfähige) とは、1 日当たり 3 時間以上就労可能であることである。要扶助 (hilfebedürftige) であるとは、本人及び本人と需要共同体 (BG) において生活する者が生活するために必要となる額を本人の能力と資金では十分に満たすことができないことを意味する。

## 6) 受給要件

就労可能であること及び要扶助性が存在することが必要である。なお、失業状態は要件ではなく、自営業者でも要扶助である場合や、僅少労働者 (ミニ・ジョブの従事者) も支給対象者となる。

## 7) 給付内容

離職前の賃金に関わりなく、受給者の類型・属性ごとに生活に最低限必要な金額を保障するものである。なお、給付期間の制限はない。就労可能な要扶助者 (eHb) は、「失業給付 II (AlgII)」として以下 a ~ e を受給する。

- a. 基準給付額 (Regelbedarf)
- b. 追加需要 (Mehrbedarfe)
- c. 住居と暖房のための給付 (Leistungen für Unterkunft und Heizung)
- d. 万が一の場合の特別な給付
- e. 教育パッケージ (Bildungspaket)

## 8) 給付実績等

2011 年における「失業給付 II (Alg II)」の月当たりの受給者数は 4,615,057 人、「社会手当 (SG)」の月当たりの受給者数は 1,738,425 人であった。

(参考) 労働市場における現代的サービスのための第四法 (ハルツ第四法 (Hartz IV))

12

2003 年末に成立した「労働市場における現代的サービスのための第四法」は、一連の「ハルツ改革 (労働市場改革に関する諮問委員会の勧告に基づく一連の改革を指す)」の中でも、最も重要かつ大規模な改革を含んでいる。それは、連邦機関が担ってきた失業扶助と、自治体が担ってきた社会扶助とを統合するものであり、長期失業者に対する給付と

---

12 武田公子 (2012) 「ドイツ社会保障制度における政府間関係」海外社会保障研究 Autumn2012 No.180



就労支援をワンストップ化することを主たる目的としていた。この目的を達成するために制定された社会法典第二編「求職者基礎保障」（2005年施行、以下、SGBIIと略す）は以下のような内容となっている。

- ・ 求職者基礎保障は、1年以上の失業者に対する生活保障給付（失業手当Ⅱおよび扶養家族に対する社会手当）と、職業生活への統合に向けた各種プログラムを提供する仕組み。再編の概要は以下の通り。
- ・ 自治体によって担われてきた社会扶助のうち、就労能力ありと判定された人々に対する給付・支援を、就労能力の有無によって分割し、可働層は SGBII に、高齢・障害者等の就労不能層は SGBXII（社会扶助、ないし稼働能力低下時における基礎保障）に移管された。SGBXII は従来の社会扶助と同様、自治体によって担われるものとされた。
- ・ 連邦エージェンシー（BA）が管轄しその地域機関である労働エージェンシー（AA）が実施してきた失業給付のうちの失業扶助に係る業務（保険原理に基づく失業手当の受給期間が終了してなお失業状態にある場合に、無期限で税財源から給付を受けることができる仕組み。失業扶助の受給額が低額である場合には社会扶助を併給するケースも多く、制度の併存・重複という問題解消はハルツ改革の動機の一つともなっていた）が、改革後は1年未満の失業者は SGBIII（雇用促進法）に基づく失業手当Ⅰ（保険原理による給付）を、1年以上の失業者は SGBII に基づく失業手当Ⅱを受給することとなった。

この改革の結果として、連邦機関の AA と自治体という異なる政府レベル間の分担関係ないし連携関係をどう構築するかが課題となった。具体的には、SGBII の実施主体は連邦雇用エージェンシー（BA）とされ、AA が設置するジョブセンター内に自治体との協同機関（ARGE）を設けることとされた。また、ARGE は SGBII の実施主体として AA の任務を遂行し、自治体は SGBII に定める業務の遂行を ARGE に委託することとされた。

この立法過程において自治体側とりわけ郡部が強く抵抗し、その結果、施行半年前に改正が行われ、SGBII に実験条項が盛り込まれ、ARGE における実施形態の他に、自治体による実施という選択肢が新設された。

### ③パートタイム就労失業給付（Teilarbeitslosengeld）

#### 1) 制度の概要

社会保険加入義務のある雇用に複数従事している者がそのうちの1つ以上の職を失った場合に、所得保障のための給付として支給されるものである。

#### 2) 根拠法令

「社会法典第3編（SGB III）」§162 である。

### 3) 管理運営主体

連邦雇用庁 (BA) が管理運営する。

### 4) 財源

社会保険料 (労使折半) が財源である。

### 5) 制度の対象者

失業する前の直近 2 年以内に、少なくとも 12 カ月間以上、2 つの社会保険加入義務のある雇用に従事したことがあり、これらの雇用のうち 1 つ以上の職を失ったものの、引き続き従事している職のある者が対象であり、社会保険加入義務のある職を求めている者。

### 6) 給付内容

#### a. 給付額

離職前に社会保険加入義務のある総労働報酬から算定される純報酬額 (Nettoentgelt) に応じ、子供がいる場合は純報酬額の 67%、それ以外の場合は 60% である。

#### b. 給付期間

保険加入期間にかかわらず一律で 180 日間となっている。

## (6) 労災保険 (gesetzlichen Unfallversicherung)

### ①制度の概要

1884年に、当時のドイツ帝国の宰相ビスマルクによって創設された社会保険制度の一つである。労災保険制度 (gesetzlichen Unfallversicherung) は、直訳すると事故保険制度となり、労働者の業務災害・通勤災害・職業病の他、農業従事者、保育所・幼稚園に預けられる子供、学生、介護労働者、ボランティア労働者、公共職業安定所の登録失業者などを対象として、幅広い活動中の事故等が補償の対象となる。

労災保険全体の2011年の被保険者数は7,590万人（うち生徒・学生等労働者以外の者は1,707万人）で、前年より1.0%増加した。2011年の労災保険全体の業務災害の届け出件数は、919,025件で対前年比0.04%の減少となった。また、同年の労災保険全体の通勤災害の届け出件数は、188,452件で対前年比0.16%の減少となった。労働者1,000人当たりの労災発生件数は24.52件で、対前年比0.05%の減少となった。

### ②管理運営主体

以下の3つに分かれている。

- ・同業者組合 (Berufsgenossenschaften : BG)
- ・農業災害保険組合 (Landwirtschaftliche Sozialversicherung : LSV)
- ・公的部門の労災保険金庫 (Unfallkasse)

### ③財源

事業主が全額負担する社会保険料となっている。労災保険料率は、各同業者組合や労災保険組合の前年の支出の実績に従い1年ごとに決定される。同業者保険組合 (BG) に加盟する事業主の平均保険料は平均して賃金総額の1.3%程度で推移している。事業主が、労災の予防や安全な職場環境作りに尽力した場合は保険料が引き下げられ、労災件数が増加した場合は保険料が引き上げられる。

### ④制度の対象者

保険者別に以下のとおりとなっている。

- ・同業者組合 (Berufsgenossenschaften : BG)  
労働者及びリハビリテーションを行う者 (例：入院中の者)。
- ・農業災害保険組合 (Landwirtschaftliche Sozialversicherung : LSV)  
農業従事者 (自営農業者、農業労働者、家族農業従事者)。
- ・公的部門の労災保険金庫 (Unfallkasse)  
連邦政府、州政府及び市町村で就労する者 (公務員を除く)、子供、生徒及び学生、職業教育訓練受講者、災害、緊急時の人命救助支援者、公共職業安定所に登録を行った失業者及び失業者、ミニ・ジョブ就労者／等

営業者は一般的に適用除外であるが、自営農業者、沿岸漁業の漁師、保健・福祉分野の自営業者（例：ホームヘルパー、介護労働者）は、例外として適用される。また、適用除外である自営業者についても、ほとんどの場合は自らの業種を管轄する同業者保険組合において任意加入することが可能である。公務員は、労災保険の適用除外となっており、他制度が適用される。

#### ⑤補償対象（Versicherungsfalles）

活動の種類によって異なる。

- ・業務災害（Arbeitsunfall）
- ・通勤災害（Wegeunfall）
- ・職業病（Berufskrankheit）

## (7) 両親手当・両親休暇

ここでは、子育てをする労働者への支援等について整理する。

### ①両親手当 (Elterngeld)

#### 1) 概要

「連邦両親手当及び両親休暇法 (BEEG)」の施行により、2007年1月1日以降に生まれた子供の親には、従前の定額支給の「育児手当 (Erziehungsgeld)」に替えて、所得に比例する「両親手当 (Elterngeld)」が支給されている。

なお、財源は、連邦・州・地方自治体の税が充てられている。

#### 2) 支給対象者

支給対象者は、自分の子供と同一世帯で生活し、子供の世話・養育を自ら行い、フルタイムの就業をしていない者となっている（「連邦両親手当及び両親休暇法 (BEEG)」第1条第1項）。

「両親手当 (Elterngeld)」は、子供の出生の日から月齢14か月までの間、両親に対して支給される。

#### 3) 支給額

支給額は、子供の出生前1年間の平均月額所得の67%とされ、上限額は月額1,800ユーロとなっている（「連邦両親手当及び両親休暇法 (BEEG)」第2条第1項）。

最低保障額は月額300ユーロとなっており、これは子供の出生前に就労による所得がなかった者）に対して支給される（「連邦両親手当及び両親休暇法 (BEEG)」第2条第5項）。

#### 4) 請求、受給期間

「両親手当 (Elterngeld)」は、両親の一方（母親又は父親）について最大で12か月分を請求できる。なお、両親ともに2ヶ月以上子育てに参加し、就労所得の減少が生じる場合は、2か月分をこれに加え、2人合わせて最大14か月分を請求することができる。

「両親手当 (Elterngeld)」は、両親が交替で受給することも、同時に受給することも可能である。また、一人親の場合は、最初から14か月分を請求できる（「連邦両親手当及び両親休暇法 (BEEG)」第4条）。

毎月の受給額を半額にすることによって、受給期間を2倍に延長することも可能となっている（「連邦両親手当及び両親休暇法 (BEEG)」第6条：支給方式）。

### ②両親休暇 (Elternzeit)

子供と同一世帯において生活し、その世話及び養育を行う被用者は、子供が満3歳にな

るまで、両親休暇（Elternzeit）を事業主に対して請求することができる。

両親休暇（Elternzeit）の期間のうち 1 年を限度として、事業主の合意があれば子供が満 8 歳になるまでの期間に休暇を持ち越すこともできる（「連邦両親手当及び両親休暇法（BEEG）」第 15 条第 2 項）。

休暇は、両親の間で分担して取得することも、両親の一方が単独で又は同時に取得することもできる（「連邦両親手当及び両親休暇法（BEEG）」第 15 条第 3 項）。

両親休暇（Elternzeit）の取得期間においては、週 30 時間を限度として短時間労働が可能となる（「連邦両親手当及び両親休暇法（BEEG）」第 15 条第 4 項）。

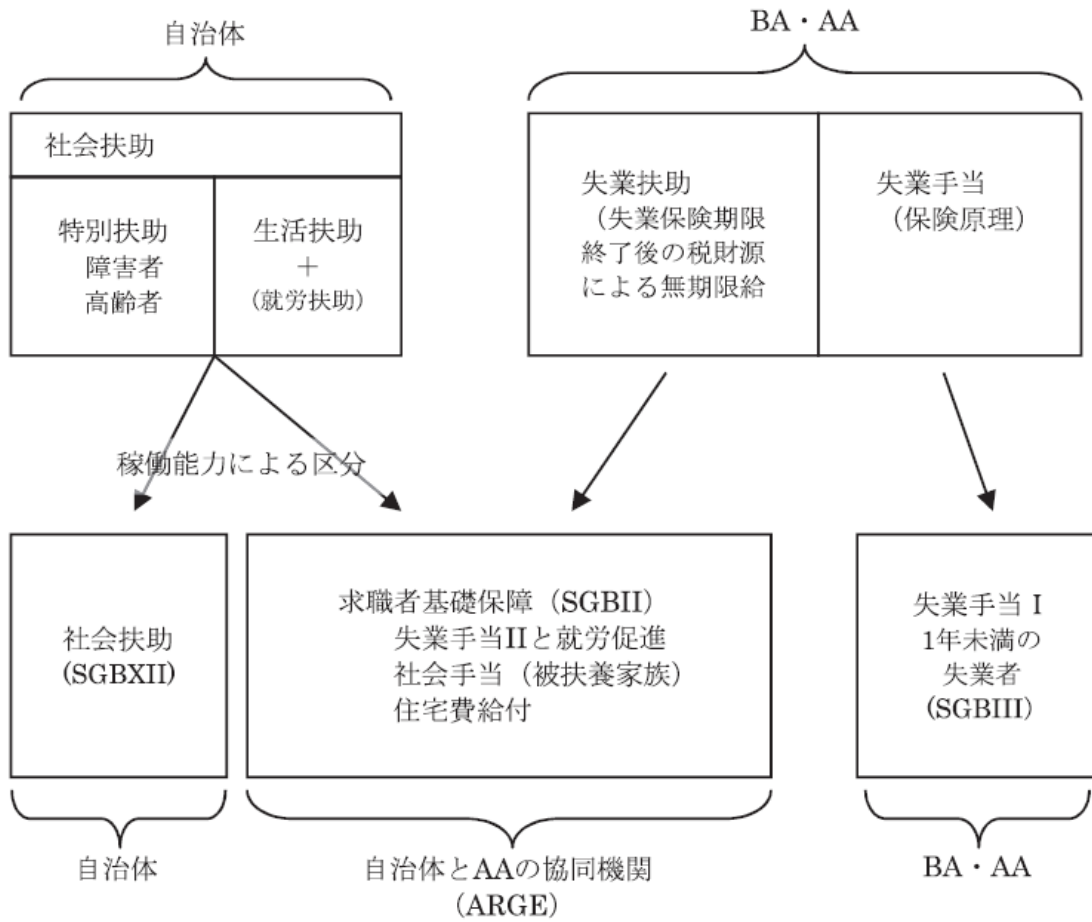
被用者は、労働時間の短縮及びその具体的方式を事業主に対して申請することができる（「連邦両親手当及び両親休暇法（BEEG）」第 15 条第 5 項）。

#### **(8) 社会保障改革の州・地方政府への影響**

年金、医療、介護については、連邦レベルでの制度であるため、州政府や地方政府への影響は出ていない。

しかし前述の通り、の失業給付 II については、連邦レベルでの労働政策と、自治体レベルでの公的扶助の一部が統合され、就労支援と生活保障が一元化されるものとなっている。失業給付 II の導入によって、それに該当する労働者については、自治体と労働エージェンシー（AA）の共同機関（ARGE）が対応する形になっている。

図表 ハルツ改革前後における連邦と自治体の役割分担の変化



(出所) 武田公子 (2012) 「ドイツ社会保障制度における政府間関係」『海外社会保障研究』





## **Ⅱ．企業の公的負担**

### **1．企業課税の概要**

ドイツにおける、共同税、連邦税、州税、市町村税の税目と税収は図表の通りである。2012 年度をみると、全体で 6,000 億ユーロのうち、共同税が 71.0%、連邦税が 16.6%、州税が 2.4%、市町村税が 9.2%、関税が 0.7%となっている。共同税でもっとも規模が大きいのが、賃金税であり、次いで売上税、輸入付加価値税、査定による所得税となっている。連邦税で最も多いのがエネルギー税であり、次いでたばこ税、連帯付加税、保険税と続いている。州税については、最も規模が多いのは、不動産取得税であり、次いで、相続税、競馬・宝くじ税と続いている。市町村税については、営業税が大半を占めており、それ以外では不動産税 B が税収の 5 分の 1 程度を占めている。

本調査研究では、図表の 1 列目の「調査対象」項目で○をつけている税目を、企業が負担する税として調査を行いたい。調査対象として選択している税目は、納税義務者が企業である税のうち、全税収に占める割合が 1%を超える税目である（財産税は全税収に占める割合が 1%未満だが、調査対象に加えている）。

図表 共同税・連邦税・州税・市町村税の項目と税収額の推移

調査対象	税目	(ドイツ語)	2012			概要
			100万ユーロ	増加率(%)	割合(%)	
	<b>共同税</b>	<b>I. Gemeinschaftl. Steuern</b>				
○	貸金税	Lohnsteuer	149,065	6.7	24.8	給与所得者に対する所得税。源泉徴収される。
○	査定による所得税	Veranl. Einkommensteuer	37,262	16.5	6.2	個人事業所得や賃貸収入等に対して課される税。前年度の税額査定に基づく納税。
○	査定によらない収益税	Nicht veranl. Steuern v. Ertrag	20,059	10.6	3.3	資本所得に対して課される税。
○	源泉徴収税	Abgeltungssteuer	8,234	2.7	1.4	利子に対する課税。
○	法人税	Körperschaftsteuer	16,934	8.3	2.8	企業の収益に対して課される税。
○	売上に課される税	Steuern vom Umsatz	194,635	2.4	32.4	
○	うち売上税	davon: Umsatzsteuer	142,439	2.5	23.7	国内における財・サービス提供に対する課税。課税主体は事業者で、食料品等には軽減税率が適用されている。
○	うち輸入付加価値税	Einfuhrumsatzsteuer	52,196	2.2	8.7	輸入品に対する売上税。
	<b>共同税計</b>	<b>Gemeinschaftl. Steuern insgesamt</b>	<b>426,190</b>	<b>5.6</b>	<b>71.0</b>	
	<b>連邦税</b>	<b>II. Bundessteuern</b>				
○	エネルギー税	Energiesteuer	39,305	-1.8	6.6	ガソリン、ガスなどのエネルギーに課される環境税。納税義務者は倉庫所有者やガス生産者等。課税標準は物量単位。
	たばこ税	Tabaksteuer	14,143	-1.9	2.4	たばこ製品全般に課される税。
	蒸留酒税	Branntweinsteuer	2,121	-1.3	0.4	関税表によって指定されたエチルアルコール製品およびその他アルコール飲料に対して課税。納税義務者は製造者もしくは輸入者。
	アルコールポップ税	Alkopopsteuer	2	22.9	0.0	アルコール度数の高い酒と、炭酸飲料をミックスした飲料に課される税。
	発砲ワイン税	Schaumweinsteuer	450	-1.0	0.1	関税表によって指定された発砲ワインに対する課税。
	中間生産物税	Zwischenerzeugnissteuer	14	-8.7	0.0	アルコール度数が1.25%~22%のアルコールに課される税。納税義務者は製造者もしくは輸入者。
	コーヒー税	Kaffeesteuer	1,054	2.5	0.2	コーヒー豆等の製造・輸入に対して課される税。
○	保険税	Versicherungsteuer	11,138	3.6	1.9	保険会社が受け取った保険料に対して課される税。
○	電気税	Stromsteuer	6,973	-3.8	1.2	電力に対して課される環境税。再生可能エネルギーは非課税。納税義務者は電力供給者または自家発電者。
○	自動車税	Kraftfahrzeugsteuer	8,443	0.2	1.4	道路交通網整備のために、自動車及びオートバイの保有に対して課される税。納税義務者は保有者。
	航空税	Luftverkehrssteuer	948	4.8	0.2	財政改革の一環として2010年に導入された環境対策税。ドイツ国内から主パツする旅客便に対して課税。航空会社が納税義務者。
	核燃料税	Kernbrennstoffsteuer	1,577	70.9	0.3	原子力発電所の運転期間延長のために導入された税。
○	連帯付加税	Solidaritätszuschlag	13,624	6.6	2.3	東独支援のために導入された税であり、所得税額および法人税額に付加される。
	輸入課税	pausch. Einfuhrabgaben	2	2.6	0.0	
	その他連邦税	sonstige Bundessteuern	0	0.0	0.0	
	<b>連邦税計</b>	<b>Bundessteuern insgesamt</b>	<b>99,794</b>	<b>0.7</b>	<b>16.6</b>	
	<b>州税</b>	<b>III. Ländersteuern</b>				
○	財産税	Vermögensteuer	-1	.	0.0	国内の個人および法人の純資産に対して課される税。
	相続税	Erbschaftsteuer	4,305	1.4	0.7	相続財産に課される税。
○	不動産取得税	Grundwerbsteuer	7,389	16.1	1.2	ドイツ国内で不動産を取得した時に課される税。
	競馬・宝くじ税	Rennwett- und Lotteriesteuer	1,432	0.8	0.2	競馬主催者に対して課される税。
	消防税	Feuerschutzsteuer	380	4.1	0.1	消防体制強化のために、火災保険料に対して課される税。
	ビール税	Biersteuer	697	-0.8	0.1	ビールに対して課される税。納税義務者は製造者または輸入者。
	<b>州税計</b>	<b>Ländersteuern insgesamt</b>	<b>14,201</b>	<b>8.4</b>	<b>2.4</b>	
	<b>市町村税</b>	<b>IV. Gemeindesteuern</b>				
○	営業税	Gewerbesteuer (100 v.H.)	42,345	4.8	7.1	営業収益に対して課される税。
○	不動産税A	Grundsteuer A	375	2.0	0.1	農業及び林業に供されている不動産に係る税。
○	不動産税B	Grundsteuer B	11,642	3.0	1.9	上記以外の民間部門の土地・建物に係る税。
	その他市町村税	Sonstige Gemeindesteuern	1,037	17.0	0.2	
	<b>市町村税計</b>	<b>Gemeindesteuern insgesamt</b>	<b>55,398</b>	<b>4.6</b>	<b>9.2</b>	
	<b>関税</b>	<b>V. Zölle</b>				
	関税	Zölle (100 v.H.)	4,462	-2.4	0.7	
	<b>合計</b>	<b>Steuereinnahmen insgesamt</b>	<b>600,046</b>	<b>4.7</b>	<b>100.0</b>	

(出所) Finanzbericht 2014

## (1) 企業所得課税

### ①企業所得課税の概要

ドイツの企業所得課税は、連邦税の法人税と市町村税の営業税に分けられる。前述の通り、ドイツの事業形態は資本会社、人的会社、個人事業主に大別する事が出来る。営業税については事業形態に関わらず課税対象となるが、国税の法人税が課税されるのは資本会社のみであり、人的会社や個人事業主に対しては所得税が課税される事となる。またこれらに加えて、連帯付加税が課されている。

図表 課税措置の構図

	株式 会社 AG	有限 会社 GmbH	有限 責任 事業 会社 UG	株式 合資 会社 KGaA	合名 会社 OHG	合資 会社 KG	民法上 の組合 GbR	個人 事業主
形態	資本会社			人的会社				
国税	法人所得に対する 法人税			個々の出資者に対する 所得税				所得税
地方税	営業税			営業税				営業税

注) 年間売上額が 25 万ユーロ、利益が 2 万 5,000 ユーロを超えると、合名会社として商業登記を行う必要がある。

資料：ドイツ貿易・投資振興機関 (GTAI) などを参考に作成

### ②資本会社

前述の通り、資本会社の所得に対しては、連邦税の法人税 (Korperschaftsteuer)、市町村税の営業税 (Gewerbsteuer)、連邦税の連帯付加税 (Solidaritatzuschlag) に分ける事が出来る。

法人税率は 15% であり、課税標準は当期利益をベースに計算された課税所得となる。

連帯付加税は旧東ドイツ支援を目的として創設された税である。もともとは、1997 年 7 月からの 1 年間について、個人所得税と法人税の付加税として税率 7.5% で徴収されていた。1993 年および 1994 年は徴収されなかったが、1995 年から再び徴収され、1998 年以降、税率は現行の法人税額の 5.5% に引き下げられている。

営業税は、ドイツの市町村 (Gemeinde) の主要な財源のひとつである。1997 年までは、営業税は営業資産税と営業収益税の 2 種類に分かれていたが、1998 年に前者が廃止され、後者のみとなっている。営業税は本来的には市町村税だが、1970 年以降、税収の一部が連邦政府や州政府に配分されている。営業税の課税標準は、法人税の課税所得に加算及び減

算されて算出され、それは営業収益と呼ばれている。営業収益に加算される項目としては、債務利息の 25%、動産の支払いリース料・賃借料の 5%、不動産の賃借料の 5%、ライセンス料の 6.25%等である。営業税の課税標準は全国一律の基準が用いられている。

営業税額は、営業収益（営業税上の課税所得）に基準税率と乗率を乗じた額になる。基準税率は 3.5%（個人事業主等に対しては軽減税率が適用）だが、乗率は市町村が裁量で決定するものとなっている。2003 年までは、乗率を自由に設定することができ、乗率 0%（＝営業税率 0%）の自治体も存在した。しかし 2003 年に最低乗率は 200%に設定され、これを下回る乗率の設定はできなくなった。営業税の乗率の平均は 400%である。

そのため、ドイツにおける法人税の平均値は約 30%となる。ただし、乗率は自治体によって大きく異なっており、最低乗率（200%）の地域では、法人税率は 23%弱にまで低下する。企業誘致を目的として、地方部ほど乗率を低くしている自治体が多く、逆に都市部の乗率は高い傾向がある。実際、地域の人口規模と営業税乗率の関係をみると、おおむね人口規模の大きな地域ほど営業税乗率が高くなっていることが見て取れる。乗率はかなりの幅があり、人口 2 万人以上の地域では、275%～520%まで分布している。

図表 ドイツの法人税率・課税標準

税目	税率	課税標準
法人税	15%	当期利益をベースに算定された課税所得
営業税	基準税率: 3.5% × 乗率(※)	営業税上の課税所得
連帯付加税	5.5%	法人税額

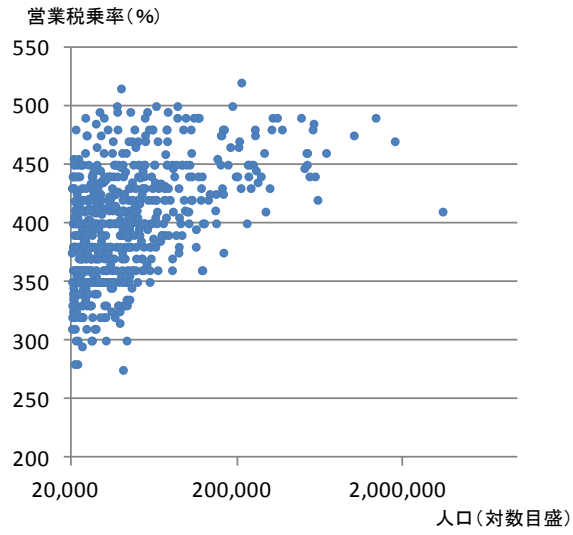
(※) 乗率は自治体自らの裁量で決定するものであり、最低乗率は 200%となっている。乗率の平均値は 400%程度。

(出所) 三菱東京 UFJ 銀行「投資ガイドブック ドイツ」

図表 ドイツの法人税額の計算例

＜法人税額の計算例＞		
課税所得	100	
法人税	$100 \times 15\%$	= 15
営業税	$100 \times 3.5\% \times 400\%$	= 14
連帯付加税	$15 \times 5.5\%$	= 0.83
法人税額合計		= 29.83(%)
(※) 営業利益＝法人税上の課税所得＝営業税上の課税所得を仮定。		

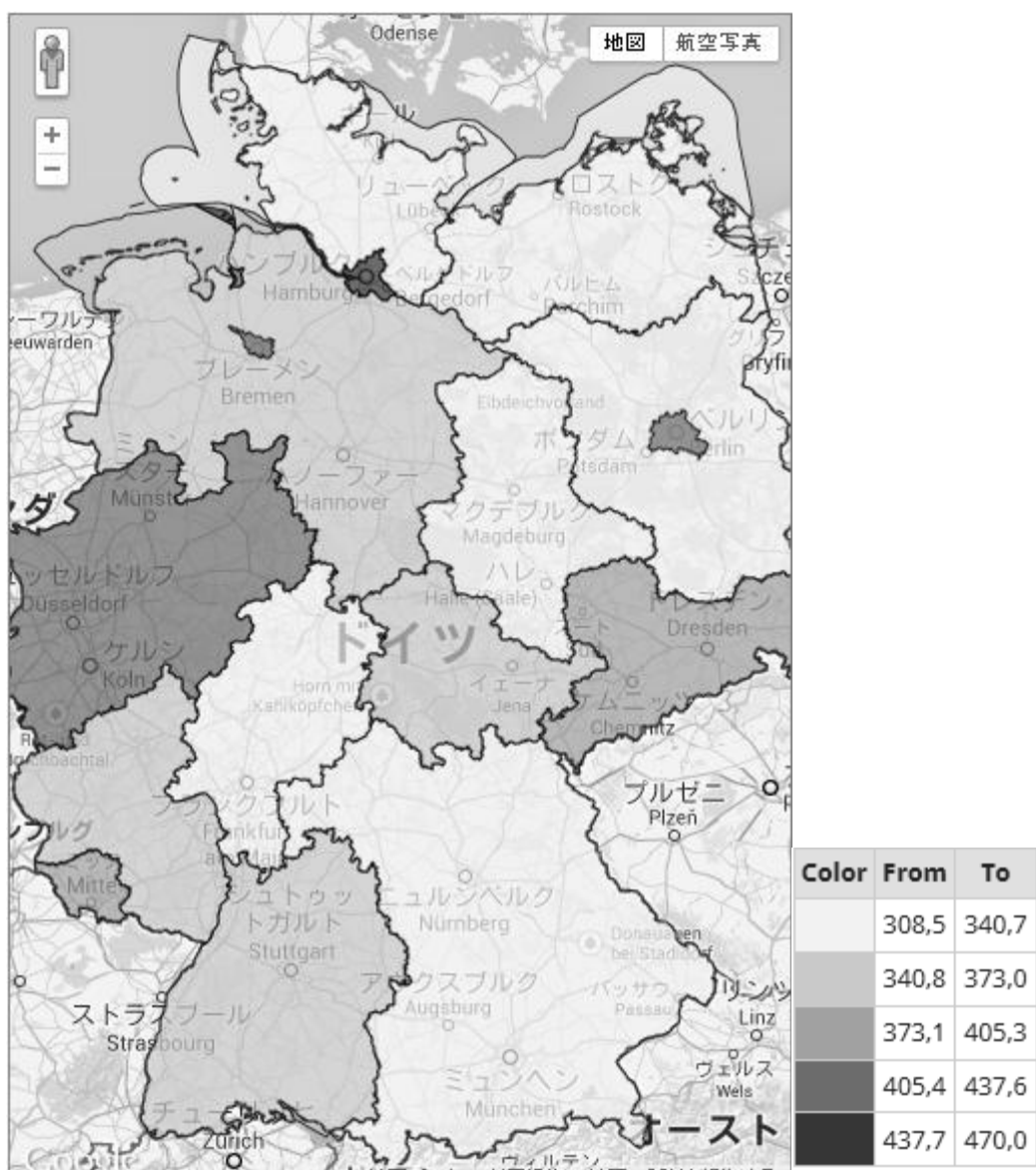
図表 人口規模と営業税乗率



(出所) ドイツ商工会議所 (DIHK) ホームページ  
(注) 人口 2 万人以上の地域のみ抽出

州ごとの営業税乗率の平均値をマッピングすると、全体的には旧西ドイツ圏の州で営業税乗率が高く、旧東ドイツ圏の州で低い傾向がある事が分かる。また、ベルリンやハンブルグ、ブレーメンなど、都市州では営業税乗率が高く設定されている傾向も確認できる。

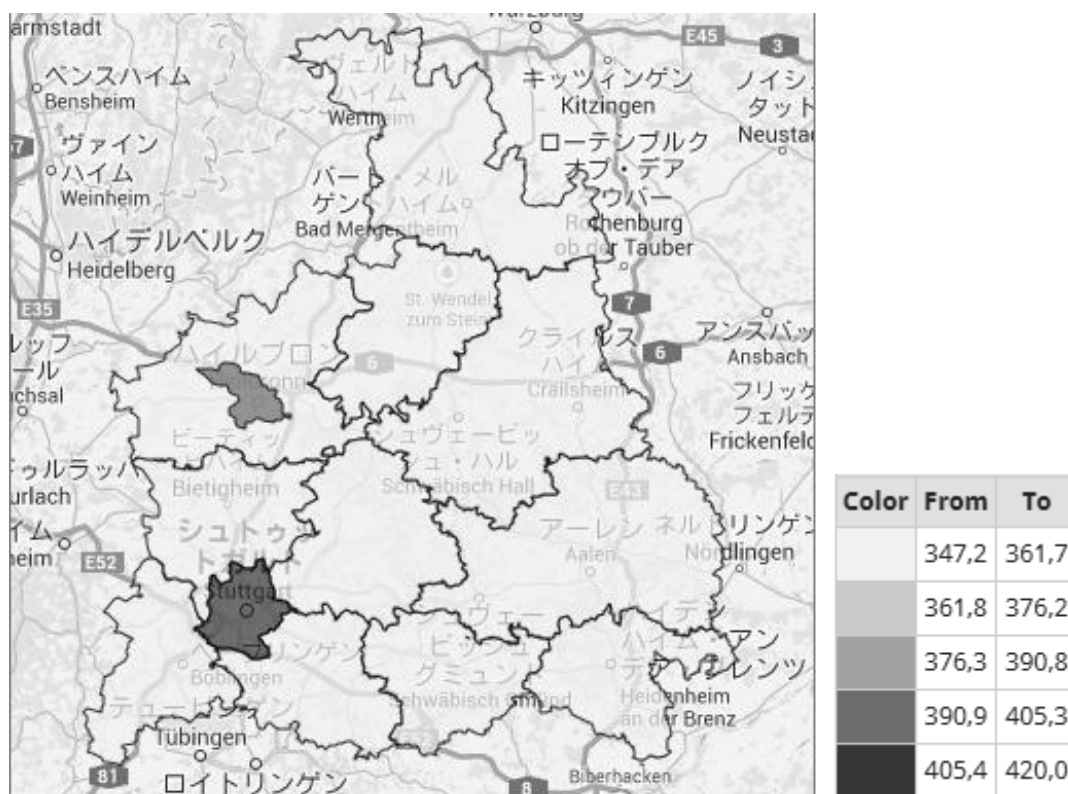
図表 州ごとの平均営業税乗率（2012年）



(出所) fact fish, Trade Tax Atlas <http://www.factfish.com/trade-tax-atlas>

シュツットガルト周辺の営業税乗率をマッピングしても、シュツットガルトの営業税率が高く、その周辺市町村の乗率が低い事が確認できる。シュツットガルトの営業税乗率は420%だが、39の市町村で構成されるシュツットガルト北部の Ludwigsburg 地区の平均営業税乗率は361%、31市町村で構成されるシュツットガルト東部の Rems-Murr-Kreis 地区は347.2%、44市町村で構成される南部の Esslingen 地区は357.4%、26市町村で構成される西部の Böblingen 地区は357.4%となっている。

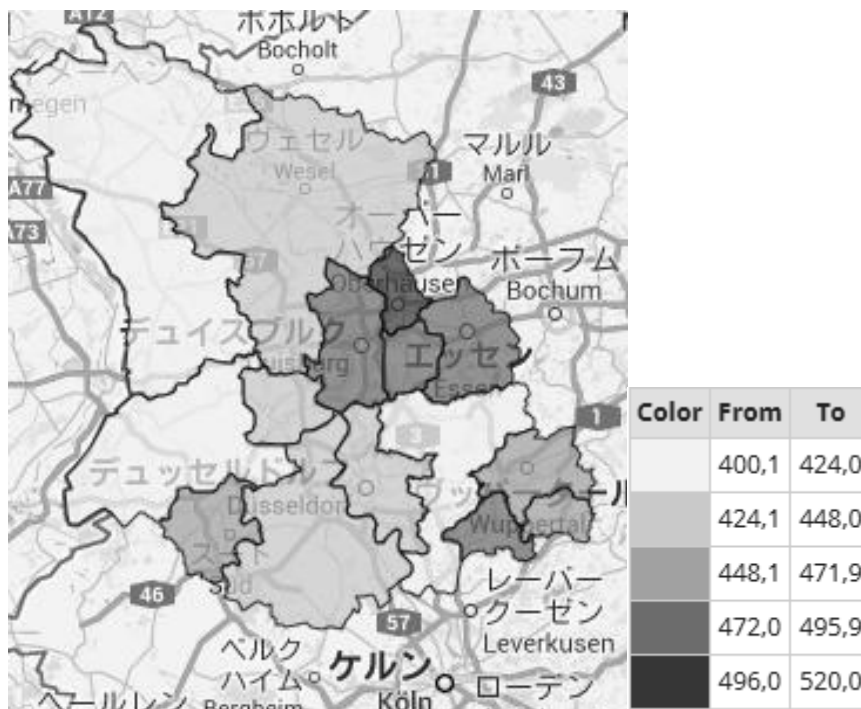
図表 シュツットガルト周辺の営業税乗率（2012年）



(出所) fact fish Trade Tax Atlas <http://www.factfish.com/trade-tax-atlas>

デュッセルドルフ周辺の趣は、シュツットガルトとはやや異なっている。デュッセルドルフの営業税乗率は 440%だが、その周辺地域も 400~440%程度の地域が多く、シュツットガルトほどは中心地と周辺市町村間の営業税乗率格差は生まれていない事が分かる。

図表 デュッセルドルフ周辺の営業税乗率（2012 年）



(出所) fact fish Trade Tax Atlas <http://www.factfish.com/trade-tax-atlas>

### ③人的会社・個人事業主

人的会社・個人事業主に対しては、連邦税の法人税は課されず、その代わりに出資者に対して所得税が課される。具体的には、課税対象となる収入額を会社全体として算出した上で、出資額に応じて出資に分配された額に対して所得税が課される。所得税率は累進的であり、年収が 55,881 ユーロを超える場合は、最高税率 42%が課される。所得税に対しても 5.5%の連帯付加税が加算される。

また、人的会社は営業税の課税標準額の 3.8 倍までを所得税額から控除する事が出来る。営業税の乗率の平均値は 400%程度だが、仮に立地している市町村の営業税乗率が 380%以下であれば、営業税が全て所得税額から控除される事になるため、営業税負担は事実上相殺される。



#### ④企業所得課税改革の変遷と2008年法人税改革<sup>13</sup>

ドイツの国税法人税率は、1977年以降、留保利益に対する法人税率が56%で、配当に対する法人税率が36%で維持されてきたが、1993年のヨーロッパ市場統合に向けて法人税の改革が行われてきた。ドイツは企業負担の重い国であったため、市場統合による空洞化を食い止めるため、1990年に留保利益に対する法人税率が50%へ引き下げられた（配当に対する法人税率は維持）。1993年にはさらなる減税が行われ、留保利益に対する法人税率が45%へ、配当に対する法人税率が30%へそれぞれ引き下げられた。

ヨーロッパの統合が進むにつれて、企業の立地環境改善のプレッシャーが高まる中で、1999年にはさらに大規模な減税が行われ、留保利益に対する法人税率が40%に引き下げられた。さらに2000年には、1999年に定められた減税スケジュールが上書きされ、さらなる減税が行われた。配当利益の2分の1だけが総所得に算入される事になったことに加えて、2001年からは留保利益に対する法人税率と配当に対する法人税率が共に25%に設定された。

2000年までの改革によってドイツの国税法人税率は大きく引き下げられてきたが、地方法人税である営業税を加味すると法人の税負担率は約38%であり、他のヨーロッパ諸国と比較しても非常に高い水準にあった。そこで、2008年の改革では、名目税率の引き下げによってドイツの立地競争力を高めると共に、課税ベースを拡大することで税収を確保することが意図された。2008年の法人税改革では、目的として以下の4つが掲げられている<sup>14</sup>。

#### 【2008年の法人税改革の目的】

- ①ドイツの企業立地の魅力を高め、企業の租税操作に対抗する
- ②資本金会社・人的会社等の企業形態の違いによる負担の中立性を確保する
- ③市町村税収の安定化と課税の透明性を向上させる
- ④個人資産の資本所得課税改革

2008年の法人税改革では、営業税と法人税の合計の負担を30%以下に抑える事が目指された。具体的には、国税の法人税率が15%に引き下げられると共に、営業税の基準税率が5%から3.5%に引き下げられた<sup>15</sup>。法人税率の引き下げと共に、課税ベースの拡大がなされている。具体的には、法人税・所得税・営業税の算定において、営業税負担額を費用として計上できなくなった。また、支払利子と減価償却費の費用算入に制限が加えられた。

<sup>13</sup> ここでの記述は半谷（2009）「ドイツにおける税制改革の潮流」千葉商科大学『View & Vision』、関野満夫（2009）「ドイツの2008年企業税制改革」中央大学『経済学論纂』、関野（2005）『現代ドイツ地方税改革論』日本経済評論社、財務省『財政金融統計月報』を参照している。

<sup>14</sup> Bundesministerium der Finanzen（2007）Die Unternehmenssteuerreform 2008 in Deutschland

<sup>15</sup> なお、所得税が課税される人的会社については、2008年の法人税改革以前は、営業税課税標準の1.8倍が所得税額から控除されていたが、改革以後は3.8倍が控除される事になった。その結果、多くの人的企業にとって、営業税負担額の全額が所得税から控除される事になった。

具体的には、費用への算入限度額が支払利子の 30%までに制限される（ただし 100 万ユーロまでの純支払利子額は全額所得控除される）と共に、漸減的減価償却制度が廃止された。具体的には、従来は動産の減価償却については定率法（漸減的減価償却）の採用が認められていたが、動産・不動産を問わず定額法による減価償却のみが認められるようになった。また、従来は取得原価が 410 ユーロ以下の少額資産について、取得年度の即時償却が認められていたが、その範囲が狭められ、150 ユーロ以下の資産についてのみ即時償却が認められる形となった。

さらに、営業税算定における利潤加算要素にも変更が加えられている。かつては資本会社の法人税の課税標準、もしくは人的会社の所得税の課税標準に対して、長期債務利子の 50%が営業税の課税標準に加えられていた。しかし 2008 年改革以降は、長期・短期を問わずあらゆる債務利子の 25%、動産の支払いリース料・賃借料の 5%、不動産の賃借料の 12.5%、ライセンス料の 6.25%等が営業税の課税標準の加算項目となっている。

以上の改革による純減収規模は 50.2 億ユーロと算定されている。なお、連邦経済技術省やノルトライン・ヴェストファーレン州財務省へのヒアリングによると、2008 年法人税改革で純減収額として用意された財源は約 50 億ユーロが上限だった。法人税率の引き下げによって 300 億ユーロの減収となるため、不足分の 250 億ユーロを課税標準の拡大によってファイナンスする必要があったとの事である。

図表 国税法人税率の推移

	留保利益に対する 法人税率	配当利益に対する 法人税率
1977年	56%	36%
1990年	50%	
1993年	45%	30%
1999年	40%	
2001年	25%	
2008年	15%	

(出所) 半谷俊彦 (2009) 「ドイツにおける税制改革の潮流」 千葉商科大学『View & Vision』より作成

### ⑤営業税改革の変遷<sup>16</sup>

ドイツの営業税については、1960年代に地方税負担の不均衡の拡大等を受けて、問題が顕在化してきた。1964年3月に連邦財務相による財政改革委員会（トレーガー委員会）が立ち上がり、1966年1月に最終勧告（トレーガー勧告）を提出した。財政改革委員会では市町村財政改革も主要な課題として取り上げられている。トレーガー勧告では、営業収益税<sup>17</sup>の欠陥として以下を指摘している。

#### 【トレーガー勧告で指摘されている営業収益税の欠陥】

- ①所得への追加負担が重くなっている
- ②少数の納税者に負担が集中している
- ③税収の景気感応度が強い
- ④地方自治体ごとの課税力格差が大きい
- ⑤営業税率や地方公共サービスの差が企業の競争条件に悪影響を与える
- ⑥近代国家において同種の税を持つ国は少ない

トレーガー勧告における市町村財政改革の主要な点は以下の通りである。

#### 【トレーガー勧告における市町村財政改革の主要な点】

- ①営業収益税を廃止し、営業資本税と賃金額税を修正した上で全市町村に拡大する

<sup>16</sup> ここでの記述は半谷 (2009) 「ドイツにおける税制改革の潮流」 千葉商科大学『View & Vision』、関野満夫 (2009) 「ドイツの2008年企業税制改革」 中央大学『経済学論纂』、関野 (2005) 『現代ドイツ地方税改革論』 日本経済評論社、財務省『財政金融統計月報』を参照している。

<sup>17</sup> 1966年当時の営業税の課税標準は、営業収益と営業資本金の2つに分かれており、前者を課税標準とする営業税は営業収益税と呼ばれていた。また州政府の許可があれば支払賃金額を課税標準とすることもできた（営業賃金額税）。

## ②営業収益税廃止分は、市町村所得税の導入によって補填する

営業収益税の廃止に伴って、営業資本税・賃金額税の拡充が提案されているが、これは資本税と賃金額税の課税標準が安定的であるためである。

トレーガー勧告の後に市町村税に関する活発な議論が行われ、1969年7月に市町村財政改革法が成立した。市町村財政改革法では、①所得税収の14%を市町村財源として保証し配分する、②市町村はその営業税収の約40%を連邦・州へ納付する、ことが盛り込まれた。

さらに、1979年に租税改革法が施行された。租税改革法では、①1980年度からの営業賃金額税の廃止と、②減収補填措置として、所得税市町村参与の比率の引き上げ（14%→15%）と営業税納付金算定の租税基準額の引き下げ、③営業税の課税最低限の引き上げ、が盛り込まれた。

こうした改革に伴って、営業税は景気感応度がさらに高い税制になったため、市町村からは営業税の改革が提案されるようになった。1986年に市町村から提案された税制改革法草案では、支払賃金総額を営業税算定の加算項目として復活する事が提案されており、かつての営業税に近い形が想定されていた。その一方で、経済界からは営業税の廃止が求められてきた。営業税改革は紆余曲折を経て、1997年に連邦議会と参議院の調停委員会で合意され、①1998年1月より営業資本税を廃止し、②減収対策として売上税収入の2.2%を市町村に配分する事が決定した。1997年の営業税改革によって、営業税の課税標準から外形標準的な要素がなくなり、利益に対する税のみとなった。また、営業税率の決定は市町村が自律的に行えるのに対して、売上税や所得税の税率決定権は市町村にはないため、市町村による自律的な財政運営の余地が小さくなった。

図表 法人税改革の推移

	国税法人税	営業税
1969年		営業税収の一部が営業税納付金として連邦・州に分与、補充財源として所得税収の市町村参与が開始 (1969年・市町村財政改革法)
1980年		営業賃金額税が廃止 (1979年・租税改革法)
1990年	1990年に留保利益に対する法人税率が50%へ引き下げ	
1993年	留保利益に対する法人税率が45%、配当に対する法人税率が30%へそれぞれ引き下げ	
1998年		営業資本税が廃止され、売上税の市町村参与が開始
1999年	留保利益に対する法人税率が40%に引き下げ	
2001年	留保利益および配当に対する法人税率が共に25%に	
2004年		営業税納付金が削減され、営業税収における市町村配分が増加
2008年	法人税率が15%に引き下げ	営業税率の基準税率を5%から3.5%に引き下げ

(出所) 関野満夫(2005)『現代ドイツ地方税改革論』日本経済評論社、半谷俊彦(2009)「ドイツにおける税制改革の潮流」千葉商科大学『View & Vision』等より作成。

#### ⑥法人税に対する各機関の認識・スタンス

法人税に対する各機関(連邦政府、州政府、市政府、民間)の認識やスタンスを整理すると以下のような点が指摘できる。

第一が、魅力的な立地拠点を実現するための2008年法人税改革である。2008年法人税改革は法人実効税率の引き下げによって立地拠点としてのドイツの魅力を高める事が大きな眼目だった。また、課税ベースの拡大によって利益の国外移転を防止する事や、営業税の課税ベースの拡大によって市町村財政の安定化を図ることも目的とされていた。この点は、現地ヒアリングの際に連邦政府、州政府、民間企業団体等から言及のあった点である。

第二が、2008年法人税改革の評価である。民間の企業団体からは2008年法人税改革を

評価する声が上がっている。改革によって、ドイツの法人実効税率は EU の中でも中位レベルとなっている。一部の州政府からも、法人税改革が正しい措置だったとの評価がなされている。その一方で、ドイツのインフラやビジネスサポート政策を維持するためにも、これ以上の法人税改革は難しいというのが連邦政府の意見である。

第三が、営業税のあり方についてである。営業税改革の変遷で前述したとおり、営業税は収益税としての色彩を強くしてきた。都市部では、営業税の収益税化によって、市町村間の課税競争や不均衡を誘発されかねない事に対して、懸念が示されている。そのため、2008 年の法人税改革によって営業税の物税的性格が強まった事に対しては、都市部から肯定的な意見が表明されている。その一方で、企業誘致の観点からは、営業税負担の抑制が効果的な政策として指摘されている。

図表 法人税に関する各機関の認識・スタンス

連邦政府	州政府	市政府	民間
<ul style="list-style-type: none"> <li>・2008年の法人税引き下げで300億ユーロの減収となるが、用意された財源は50億ユーロのみだったため、固定資産の償却の方法の変更や、税金の支払いの猶予を認めなくする事等によって、財源をファイナンスした。(経済技術省)</li> <li>・海外直接投資の誘致促進や二重課税防止について努力を続けている。(経済技術省)</li> <li>・企業優遇税制は特に行っていない。2008年法人税改革の際に課税ベースを拡大したため、そうした優遇税制も縮減した。(経済技術省)</li> <li>・国のサイズの見ても法人税率をこれ以上上げる事は出来ない。(経済技術省)</li> <li>・2008年法人税改革は、ドイツの企業のビジネス環境の改善が目的。(財務省)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・州政府が企業誘致のために租税政策を用いることは不可能。(BW州財務経済省・NRW州財務省)</li> <li>・税制と産業政策を一体的に運用すると、EUから競争法違反を指摘されるケースがあるため、分離をして運用している。(BW州財務経済省)</li> <li>・2008年の法人税改革の目的は、会社形態によらずニュートラルな課税を行う事と、利益の国外移転の防止だった。(BW州財務経済省)</li> <li>・タックスプランニングに対しては、個別の税務当局だけで対応する事は難しい。(BW州財務経済省)</li> <li>・2008年の法人税改革は、法人税率の引き下げと課税ベース拡大によって、ドイツの立地魅力を高めた意味で正しい措置だった。法人税率の引き下げによって州の収入は減ったが、利益の国外逃避が減った。(NRW州財務省)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・現在の営業税は事業部分のみの課税となっているが、営業税はかつては一種の賃貸料として導入されており、事業税のみの現在の形態は都市からみると誤り。現在の形態だと市町村の競争や不均衡が生まれてしまう。(都市会議)</li> <li>・営業税があることによって、各都市の企業に対する姿勢を示す事が出来るため、廃止すべきという議論は間違い。(都市会議)</li> <li>・不動産税は、用いられている土地の価格評価が古く、違憲かどうか争われている。(都市会議)</li> <li>・2008年の法人税改革の目的のひとつは、安定した要素を課税ベースに取り込む事によって、市町村が安定財源を確保できるようにする事だった。(デュッセルドルフ市)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ドイツ企業が国際的に競争できるレベルに公的負担を抑制してほしい。(IHKシュツットガルト)</li> <li>・2008年法人税改革は評価している。(IHKシュツットガルト)</li> <li>・2008年の法人税改革で、EU全体の中でも中位レベルのまずまずの負担水準となった。(BDA)</li> </ul>

#### ⑦2008年法人税改革の評価に関する研究

2008年法人税改革については、学術的な研究も行われている。

Radulescu and Stimmelmayer (2010) は動学的な CGE (応用一般均衡) モデルを構築し、2008年法人税改革の影響を評価している。分析の結果、改革によって課税ベースが拡大した結果、逆に企業の限界実効税率は上昇したことを指摘している。

Finke et al. (2013) は、企業のマイクロシミュレーションモデルを用いて、2008年改革の評価を行っている。2008年改革では、課税ベースの拡大によって支払利子と減価償却費の費用算入が制限されているが、2008年はリーマンショック後で企業の借入需要が高まった時期であったため、景気に対しては順循環的な(景気の悪化を拡大させる)効果を持っていたとしている。また、税収に対する影響も分析しており、改革によって単年度では減少させる効果を持っていたが、長期的にみると、税収に対してはほぼ中立的だとしている。

Brandestetter and Jacob (2013) は、企業レベルのマイクロデータを用いて、2008年法人税改革が設備投資に与えた影響を分析している。分析の結果、法人税改革は国内資本企業の設備投資を増加させた事を確認しており、改革の目的のひとつだった、利益の国外移転防止効果を確認している。



図表 2008年法人税改革を評価に関する研究例

	概要	分析結果
Radulescu and Stimmelmayer (2010) <sup>18</sup>	動学的なCGE（応用一般均衡）モデルを用いて、2008年法人税改革の影響を評価。	2008年法人税改革は、企業の限界実効税率を逆に引き上げる効果を持っていた。
Finke et al. (2013) <sup>19</sup>	企業のマイクロシミュレーションモデルを用いて、2008年法人税改革の影響を評価。	2008年は景気後退期で外部からの資金調達需要が高まっていて時期だったため、課税ベースの拡大は、景気に対して順循環的な影響を与えた。特に悪影響を受けたのは、収益性が低く、債務比率が高く、資本集約的な企業だった。改革によって税収が約20%低下したが、長期ではほぼ税収中立的な影響だった。
Brandestetter and Jacob (2013) <sup>20</sup>	企業レベルのマイクロデータを用いて、2008年法人税改革が設備投資に与えた影響を分析。	2008年法人税改革は、外資系企業に比べると、国内資本企業の設備投資を増加させる効果を有していた。

## (2) 企業優遇税制

### ① 企業優遇税制の全体像

租税支出の対GDP比を国際比較からみると、ドイツの租税支出の対GDP比は0.7%程度である。一方で、カナダは7.0%、韓国は2.5%、オランダは2.0%、スペインは4.6%、イギリスは12.8%、アメリカは6.0%となっており、ドイツの租税支出は国際的に見て最も低い水準にある事が分かる。つまりドイツでは、政策手段としての租税特別措置や優遇税制はあまり行われていない事が分かる。

資本所得税のみで見ても、ドイツでは配当に関する租税支出が存在するのみであり、企業支援策としても政策減税はほとんど利用されていない事が分かる。

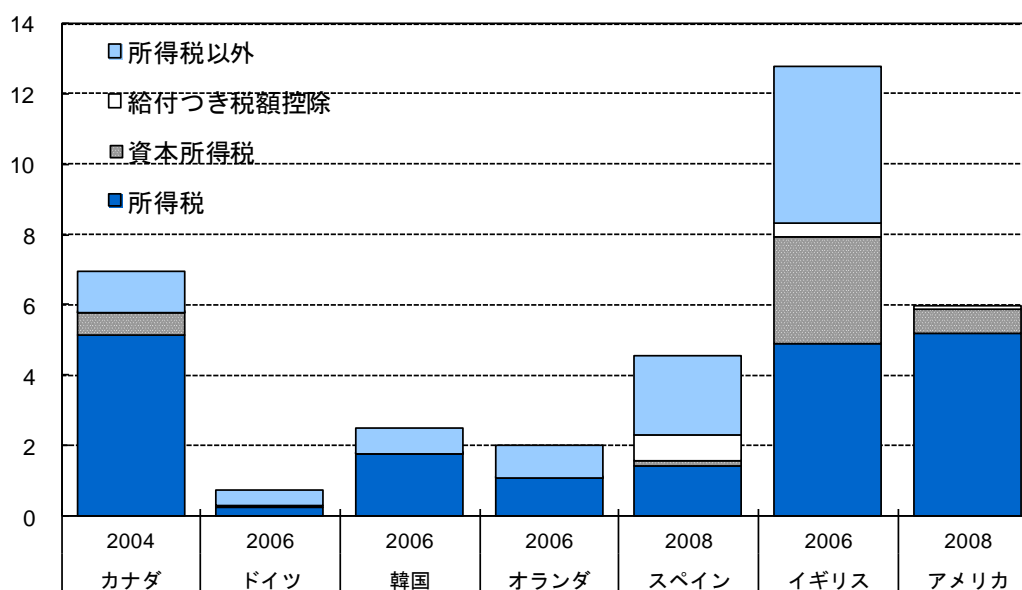
<sup>18</sup> Radulescu and Stimmelmayer (2010) "The impact of the 2008 German corporate tax reform: A dynamic CGE analysis" *Economic Modelling*

<sup>19</sup> Katharina, Heckemeyer, Reister, and Spengel (2013) "Impact of Tax-Rate Cut cum Base-Broadening Reforms on Heterogeneous Firms: Learning from the German Tax Reform of 2008" *FinanzArchiv*

<sup>20</sup> Brandestetter and Jacob (2013) "Do Corporate Tax Cuts Increase Investments?"

図表 租税支出の国際比較

(租税支出対GDP比:%)



(出所) OECD (2010) Tax Expenditures in OECD Countries

図表 租税支出の国際比較 (詳細)

	カナダ	ドイツ	韓国	オランダ	スペイン	イギリス	アメリカ
	2004	2006	2006	2006	2008	2006	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

連邦財務省は、2年に一度、連邦政府の補助金および政策減税についてレポートを取りまとめている<sup>21</sup>。政策減税は連邦政府全体で15億ユーロ程度と大きくはないが、その内訳は産業向けのもので半分強を占めている。なお、補助金および政策減税の規模は、近年ほぼ一定で推移している。

なお、前述の通りドイツでは、連邦、州、市町村はそれぞれ徴税権を有しているが、ほとんどの税は連邦法によって定められている。そのため、租税支出についても連邦が主導権を握っていると考えられる。現地インタビューでも「州政府が企業誘致のために租税政策を求める事は不可能」（バーデン・ヴュルテンベルク州財務経済省）や「州独自の企業優遇税制は存在しない。税の立法権は連邦にあり、州は立法権がない」（ノルトライン・ヴェストファーレン州財務省）というコメントがあり、州レベルでの租税支出レポートも作成されていないものと考えられる。

図表 連邦政府の補助金・政策減税の内訳（2014年、単位：百万ユーロ）

		補助金	減税	合計
食品・農業・消費者保護	Food, agriculture and consumer protection	636	540	1,176
産業	Trade and industry	3,461	8,313	11,774
鉱業	Mining	1,290	-	1,290
エネルギー効率・再生可能エネルギー	Energy efficiency and renewable energy	945	-	945
技術・イノベーション補助金	Technology and innovation subsidies	521	-	521
特定産業支援	Assistance for specific economic sectors	24	-	24
地域構造対策	Regional structural measures	398	155	553
その他	Other measures	283	8,158	8,441
運輸	Transport	561	2,062	2,623
住宅	Housing	1,337	135	1,472
貯蓄・投資インセンティブ	Savings and investment incentives	300	624	924
その他	Miscellaneous financial assistance and tax benefits	-	3,867	3,867
合計	Total	6,295	15,541	21,836

（出所）Federal Ministry of Finance, 24<sup>th</sup> Subsidy Report of the Federal Government

政策減税を減税規模上位10項目について整理したものが次の表である。上位10項目の2014年の連邦レベルでの減税規模は108.1億ユーロであり、同年の全体の減税規模155.4億ユーロの約70%を占めている。

もっとも大きな減税項目は、文化関連サービスの付加価値税減免であり、ドイツ全体における減税規模は36.3億ユーロに達する。これは本や新聞等の文化関連サービスについて、付加価値税の減免を行う措置である。次いで大きな減税項目はシフトボーナスであり、減税規模は26.3億ユーロである。

それ以降の項目で多いのが電力コストの軽減措置である。ドイツ経営者団体連盟（BDA）へのヒアリングでも指摘されていた事だが、ドイツでは原子力発電所を全廃し、

<sup>21</sup> Subventionsbericht der Bundesregierung

再生可能エネルギーに転換する事が決まっている。そのため、電力価格がかなり上昇してきているが、エネルギー集約型産業に対しては、電力コストの減免措置が行われている。次表でも、政策減税による電力コストの軽減措置が数多く盛り込まれている事が分かる。

化石燃料に対する補助の約 65%は租税支出、とりわけ環境税の減免がさまざまな形で措置されており<sup>22</sup>、製造業の場合、環境税の税率は本則税率の 75%程度に軽減されている<sup>23</sup>。こうした環境税の還付措置は 2012 年末で失効する予定だったが、2012 年末の法改正によって 2022 年まで延長される事となった<sup>24</sup>。次表で示されている通り、さまざまな形で環境税の減免が行われているため、企業が負担する環境税率はエネルギーの種類や、ユーザーの属性、租税支出の目的等によって異なっている。しかしながら、そうした減免措置は外部不経済の水準と対応したものとはなっていない。そのため OECD (2012) は、エネルギー効率化や環境負担の軽減と整合的な形に租税支出を改めることと、将来的な廃止を求めている<sup>25</sup>。環境税に関する租税支出は、EU からも「隠れた補助金」ではないかとの異議が申し立てられているが、仮にこの異議が認められると、ドイツのエネルギー集約型産業に対して大きな影響を及ぼすものと考えられる<sup>26</sup>。

なお前述の通り、漸減的減価償却制度や少額資産の即時償却等の優遇税制は、2008 年法人税改革の際に縮減されている。

---

<sup>22</sup> OECD (2012) "OECD Economic Surveys Germany February 2012"

<sup>23</sup> 渡辺富久子 (2013) 「【ドイツ】製造業に対する環境税還付措置とエネルギー効率化」『外国の立法』

<sup>24</sup> 渡辺富久子 (2013) 同上

<sup>25</sup> OECD (2012) 同上

<sup>26</sup> なお、ドイツ経営者団体連盟としては、エネルギー政策の転換は政治的に決定されたものであり、それを覆すのは難しいと考えている。今は、どのようにエネルギー転換を円滑に実現するかに関心が移っている。しかし、現状では、利害の異なる州や市町村を含めた調整ができておらず、経営者団体連盟としては懸念を持っているところである。

図表 政策減税の上位 10 項目（2014 年、単位：百万ユーロ）

	項目	内容	合計	連邦	
1	文化関連サービスの付加価値税減免	Reduced rate of the VAT for cultural and similar services	本や新聞等に対するVATの軽減	3,630	1,937
2	シフトボーナス	Shift bonuses	休日・深夜勤務が避けられない業態における割増賃金の減免	2,625	1,116
3	電力税の軽減	Tax relief for business enterprises most severely affected by electricity duty	特定のケースにおける製造業の税の減免	2,000	2,000
4	発電に対する電力税の軽減	Energy duty relief for electricity generation	2MW以上の発電設備がある場合の税の減免	1,800	1,800
5	リノベーション減税	Reduced tax rate on renovation work	リノベーションや維持等の施工コストに関する税の減免	1,520	646
6	私的年金に対する補助	Subsidy of private pensions through premiums	リースター年金制度	1,150	489
7	公的輸送に対する減税	Reduced tax rate on public transport	公的輸送に対する減税によって、公共交通コストの増加を抑制	1,100	587
8	50MWh以上の電力消費に対する税の減免	Tax relief for business enterprises for electricity consumption in excess of 50MWh for operational purposes	製造業や農林水産業に対する税の減免	1,000	1,000
9	宿泊業における付加価値税の減免	Reduced tax rate on overnight accommodation from 1 Jan 2010	宿泊業の付加価値税を7%に引き下げ	965	515
10	特定プロセスの減税	Reduced rate for specific processes	EU内での競争力を確保するため、電力使用のコストを減免	720	720

(出所) Federal Ministry of Finance, 24<sup>th</sup> Subsidy Report of the Federal Government

## ②研究開発税制

前記の OECD のレポートでも示されている通り、ドイツには研究開発に対する税制措置は存在していない。図表は、各国の研究開発税制について整理をしたものだが、日本、アメリカ、イギリスが何らかの形で研究開発投資の優遇税制を措置しているのに対して、ドイツとスウェーデンは研究開発に対する税制措置が講じられていない。ドイツでは、税制上のインセンティブよりも直接助成に重点を置かれている。直接支援に重点を置いた研究開発促進政策については、現地のヒアリングでも確認されている。

図表 各国の研究開発税制

	増加型	総額型＋増加型	損金算入	中小企業への優遇措置	控除限度額
日本		○		○	○
アメリカ	○				○
イギリス		○	○	○	
ドイツ					
スウェーデン					

(出所) OECD Science, Technology and Industry Outlook 2012

(注) OECD のレポートでは、スウェーデンは研究開発税制がない国に分類されているが、三菱 UFJ リサーチ&コンサルティング(2013)「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報告書」(東京都主税局委託調査)では、研究開発費用が所得から控除可能である事が記載されている。これらの違いは、OECD とスウェーデンにおける研究開発税制の定義の違いであると考えられる。

図表 研究開発税制に関する連邦政府・州政府のスタンス(現地ヒアリングより)

<p>◆連邦経済技術省</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ドイツでは研究開発税制はない。ドイツではそうした間接的な支援ではなく、直接的な支援に重点が置かれている。</li> </ul> <p>◆ノルトライン・ヴェストファーレン州財務省</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>研究開発税制は存在しない。政府が研究開発を支援する際、研究開発の中身を政府が把握しておくべきであるが、税制ではそれが出来ない。</li> </ul>
---

### ③EU 域内の企業優遇税制に対する考え方

パテントボックス税制<sup>27</sup>とは、特許権などの特定の知的財産から生じた所得に対する法人税の軽減措置である。知的財産は移動性の高く海外に移転されやすい。そのためパテントボックス税制の導入によって企業が国内において知的財産を保有するインセンティブを高める事がねらいとなっている。ここ 10 年ほどの間に EU の 6 カ国（ベルギー、フランス、ハンガリー、ルクセンブルグ、オランダ、スペイン、イギリス）がパテントボックス税制を導入している。

ドイツでは、特にイギリスのパテントボックス税制に対して批判的な見解を有している。現地ヒアリングによると連邦財務省は、パテントボックス税制が租税競争を誘発しやすい事に懸念を持っている。パテントボックス税制によって税率の低い国に利益を移転することが行われやすくなるが、特にイギリスが導入しようとしているパテントボックス税制は、自国以外で生み出された無形資産からのライセンス料や特許料まで対象に含まれ、企業の利益移転を誘発する事を懸念している。

それ以外の他国の優遇税制に対してドイツが批判しているものとしては、スイスの所得税がある。スイスでは個人所得税の課税率が個別交渉によって決められる。しかしドイツでは個人所得税の課税率が法律で決められており、勝手に個人レベルで決めることは考えられない。

### (3) 付加価値税（売上税）・輸入付加価値税<sup>28</sup>

付加価値税は EU の全加盟国で徴収されており、課税ベースも EU 加盟国でほぼ統一化されている。EU 域内における付加価値税の最低標準税率は 15%と定められている。ドイツの付加価値税率は 19%だが、食料品、水道水、新聞、雑誌等には 7%の軽減税率が適用されている。

ドイツの付加価値税は、従来の売上税を改正する形で 1968 年に導入された。導入時の付加価値税の標準税率は 10%、軽減税率は 5%だった。その後、付加価値税率は徐々に引き上げられ、2007 年より現在の標準税率 19%、軽減税率 7%になっている。

付加価値税の課税対象は、有償のモノの売上とサービス提供である。付加価値税の納税義務者は、営業または職業活動を独立して行う者及び輸入者となっている。納税義務者は、商品・サービスの代金として他の事業者または最終消費者から受け取った付加価値税額を納税する義務がある。

輸入品に対しても同様の付加価値税が課され、輸入付加価値税（売上税）と呼ばれてい

<sup>27</sup> パテントボックス税制の概要については、JETRO（2013）「欧州のパテントボックス税制」を参照している。

<sup>28</sup> 本節は三菱東京 UFJ 銀行（2011）『投資ガイドブック ドイツ』および池田良一（2010）『ドイツ進出企業の会計・税務・会社法・経営』を参考にしている。

る。

図表 付加価値税の日独比較

	日本	ドイツ
施行	1989年	1968年
納税義務者	資産の譲渡等を行う事業者及び輸入者	営業または職業活動を独立して行う者及び輸入者
標準税率	5%	19%
軽減税率	なし	食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、旅客輸送、宿泊施設等は7%
非課税	土地の譲渡・賃貸、住宅の賃貸、金融・保険、医療、教育、福祉等	不動産取引・賃貸、金融・保険、医療、教育、郵便等

(出所) 財務省

なおサービスについては、サービスが提供された場所において付加価値税が課される事になっているが、2010年から施行されているサービスに関する付加価値税法の規定では、対事業所サービスについて、サービス受益事業者が経済活動の拠点を有している場所をサービス提供場所として規定している。ただしこの規定には以下のような例外がある。

- ・ 不動産関連サービス：当該不動産の所在地がサービス提供場所
- ・ 輸送手段の短期的リース：当該輸送手段がリースされた場所がサービス提供場所
- ・ レストラン等の売上：食事等が供された場所がサービス提供場所
- ・ 旅客輸送サービス：行程（道のり）基準

なお、ドイツの付加価値税にはインボイス制度が導入されており、インボイス記載の税額が控除される形となっている。



図表 付加価値税のインボイス制度の日独比較

国名	ドイツ	《参考》日本 【請求書等保存方式】
仕入税額 控除	インボイス保存が要件 インボイス記載の税額を控除	帳簿及び請求書等の保存が要件 仕入れ等に係る税込価額から一括して割り戻す形（税込価額×4/105）で計算した消費税額を控除
発行資格・ 義務者	事業者 ※ 免税事業者は税額記載不可	請求書等の発行者に制限なし
記載事項	① 年月日 ② 付加価値税登録番号 ③ 供給者の住所・氏名 ④ 発行番号（連続番号） ⑤ 顧客の住所・氏名 ⑥ 財貨・サービスの内容 ⑦ 税抜対価 ⑧ 適用税率・税額 等	【請求書等の記載事項】 ① 年月日 ② 書類の作成者の氏名又は名称 ③ 書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称 ④ 資産又は役務の内容 ⑤ 税込対価 ※ 税額の記載は任意
免税事業者 からの 仕入れ	インボイスに税額の記載がないため、仕入税額控除できない 免税事業者が税額記載した場合にも、税額控除不可 （当該免税事業者には、記載税額の納付義務あり）	免税事業者が発行した請求書等の場合にも、税額控除を容認

（出所）財務省

#### （4）環境税（エネルギー税および電力税）<sup>29</sup>

ドイツは気候変動枠組条約が策定される以前の1990年にはCO<sub>2</sub>削減を目的とした省庁横断の取り組みを始めており、政策面で環境問題が重視されてきた。環境税導入の転機は1994年にグリーンピースがベルリン・ドイツ経済研究所に調査委託し、一般的な経済的効果の観点から環境税導入はプラスになるといった調査結果が報告されたことにある。

<sup>29</sup> 本節は、環境省「「地球温暖化対策のための税」について」、渡辺富久子（2013）「【ドイツ】製造業に対する環境税還付措置とエネルギー効率化」を参考にしている。

た。この報告書は、税収を産業部門では年金保険料の雇用者負担分の引き下げを通じて還元し、民生・家庭部門では一括補助金により還元する政策を前提に検討されていた。

このとき政権の座にあったキリスト教民主同盟は環境税を導入しないことを約束していたが、1998年の選挙に敗北したため政権交代が行われた。新たに社会民主党と緑の党による連立政権が発足し、シュレーダー首相が誕生している。連立政権を組織するに当たり、社会民主党と緑の党は連立政策協定を結び、環境税導入はその一環として1999年4月に「環境税制改革の導入に関する法律（Gesetz zum Einstieg in die ökologische Steuerreform）」に基づき実現している。同法によって、1930年に創設された鉱油税（ガソリン、石油、ディーゼル、暖房油、天然ガス、LPG、灯油等に課されるエネルギー税）の増税と、電力税の新設がなされた。

環境税導入の目的は①燃料・電力に対する課税によりエネルギー消費の節約を促進すること、②環境税により公的年金保険料率を引き下げて労働コストを軽減し、労働市場の状況を改善すること、③風力、太陽光、バイオマスなど再生可能エネルギーへの転換を進めることにあった。環境税としては、上述のとおり、電気税を新設し、動力用、暖房用における鉱油税を引き上げることで実施されている。環境税は1999年以降2003年まで段階的に引き上げられ、税収の90%弱が年金保険料の財源に充てられ、残りが再生可能エネルギーの開発など環境対策に利用されている。

環境税収の大部分は年金財源へ繰り入れられるため、環境税の導入に伴って年金保険料が引き下げられてきた。年金保険料率は1998年には労使あわせて20.3%だったが、2003年には19.5%まで引き下げられている。環境税は導入以降、2003年まで段階的な引上げが行われてきた。1999年から2003年までの環境税と年金保険料の変化は以下の通りである（図表）。

なお、2006年には、鉱油税をエネルギー税に改組して、石炭を課税対象に加える措置がなされている。

図表 環境税の税率及び年金保険料の推移

単位：€

		～99年3月	99年	2000年	2001年	2002年	2003年	環境税の引き上げ分	
電気	セント/kWh	—	1.02	1.28	1.54	1.8	2.05	2.05	
動力	ディーゼル	セント/L	31.7	34.77	37.84	40.91	43.98	47.04	15.34
	ガソリン	セント/L	50.11	53.18	56.25	59.32	62.39	65.45	15.34
暖房	軽油	セント/L	4.09	6.14	6.14	6.14	6.14	6.14	2.05
	重油	セント/kg	1.53	1.53	1.79	1.79	1.79	2.5	0.97
環境税収	ユーロ		43億	88億	118億	143億	186億		
年金保険料率	実数(%)	20.3	19.5	19.3	19.1	19	18.8		
	前年差(%)		0.8	0.2	0.2	0.1	0.2	▲1.5	

注1：99年以降は各年の4月1日時点である。

注2：2003年の税収は見込み額である。また、43億ユーロは約6千億円、186億ユーロは約2兆5千億円である。

注3：年金保険料率以外は環境省資料に基づく。

資料：環境省「ドイツの地球温暖化防止のための税制及びこれに関連する施策」、大阪・神戸ドイツ連邦共和国総領事館「環境技術から市民のくらしまで環境先進国ドイツ」

環境負荷の低減を雇用促進と結び付けるこのシステムは「二重の配当」と呼ばれているが、こうしたシステムを採用した背景に90年代ドイツが直面していた雇用問題があった。ドイツでは給与所得者と企業が負担する年金保険料率が対GDP比で20%を超えており、雇用に対する企業負担が大きく、これが雇用の促進を妨げているといった批判があった。このため、環境税を導入して負担を求める一方で給与所得者と企業の双方が負担する年金保険料を軽減し、これによって企業が雇用を促進できる環境を確保することを目的とした。

しかし、それでも環境税導入に対しては産業界の抵抗は激しく、特にベルリン・ドイツ経済研究所の報告書の中で負担拡大が明確であった鉄鋼や化学などエネルギー集約型産業などからは強い反発があった。このため、環境税導入に際して製造業や農業を中心に様々な減免措置も講じられている。こうした減免措置としては以下のものがある。

図表 企業に対する減免措置

1. 発電用燃料は、環境税制改革に伴う石油税増加分が非課税
2. 年間消費量が50MWhを超える操業用電力は、通常の20%の税率を適用
3. 製造業の暖房用燃料は環境税制改革に伴う石油税の増加分を免除
4. 年間消費量が50MWh以上の農業、林業には軽減税率を適用し、環境税制改革に伴う石油税の増加分が年間1000DEMを超える場合は、その80%を還付
5. エネルギー集約型産業の電力税負担あるいは電力税と環境税制改革に伴う石油税の増加分の合計が企業の雇用保険料総額の1.2倍を超える場合の保険料率の減額
6. エネルギー集約型産業の環境税制改革に伴う増加分が年間1000DEMを超える額の還付

資料：環境省「諸外国における温暖化対策税の概要」

このように徐々に拡大をしてきた環境税だが、現地ヒアリングでは、既に企業等に意識されたものではなくなっている。例えば、ドイツ経営者団体連盟は「エネルギー税の導入時に特に大きな議論があったという記憶はなく、エネルギー税導入による社会保険料負担

の軽減は、そうした措置がとられてからかなり時間が経過したため、常態化している」という印象を述べている。

#### (5) その他の企業関連税制<sup>30</sup>

##### ① 査定によらない収益税

出資比率 10%未満の配当に関する課税である。

##### ② 源泉徴収税（利子源泉税）

（利子）源泉徴収税は 2009 年に導入されたものだが、これは源泉徴収課税を個人の金融資産所得全般に対して一律に導入したものである。申告不要の分離課税であり、25%の所得税率および税額の 5.5%の連帯付加税が課されるため、合計の税率は 26.375%となる。

ただし総合課税の選択も可能であり、資本所得と他の所得を合算して、総合課税の所得税の税率が 25%以下の場合は、申告によって総合課税の税率が適用される。

##### ③ 保険税

保険税は、保険会社が受領した保険料に対して課される税である。課税対象となる保険は、生命保険・健康保険・失業保険以外の保険である。

##### ④ 自動車税

自動車税は道路整備のための費用を確保するために、自動車・オートバイの保有に対して課される税であり、納税義務者は自動車・オートバイの所有者である。税率は排出ガス基準に基づいて設定されている。

なお、リーマンショック後に実施された 2008 年の経済対策によって、新車に対する自動車税が 1 年間免税される事となった。さらに、環境負担の少ない自動車（Euro-5 および Euro-6<sup>31</sup>）については、最大 2 年間の免除措置が取られた。自動車税の免税措置は 2010 年 12 月 31 日までだった。なお、免税措置の終了に伴って、州税だった自動車税が連邦税に移行されている。自動車税を連邦税に変更した理由は、移動性資産に対する課税を連邦税に一本化するためである<sup>32</sup>。

---

<sup>30</sup> 本節は、財務省「主要国の利子課税の概要」、野田裕康（2011）「ドイツ利子課税の改革と財政効果」『駿河台経済論集』、自治体国際化協会（2003）「ドイツの地方自治」、経済産業省「平成 23 年度 企業の地方税負担等に関する調査」を参照している。

<sup>31</sup> 自動車に関する排出ガス規制。

<sup>32</sup> 内閣府（2009）「政府税制調査会海外調査報告（ドイツ、イギリス、オランダ）」

<http://www.cao.go.jp/zeicho/siryoku/pdf/sg5kai5-2.pdf>

## ⑤財産税

財産税は、国内に住所もしくは滞在地を有する個人と、国内に本拠を有する法人に対して、国内外の全資産から負債を控除した純資産に対して課される税であったが、1995年に財産税の違憲判決が出たため、1997年に廃止されている。違憲判決が下された理由は、土地の評価額が過去の価格であり、その他の資産が現在の価格で評価されているにも関わらず、税率が一律である点が問題視されたためである。

かつての財産税は、州税として自動車税に次ぐ規模だった。

## ⑥不動産取得税

ドイツ国内において不動産を取得したときに課税される税である。課税標準は契約時の不動産価格である。不動産取引において付加価値税は免除されるため、不動産取得税のみが課税される事となる。

不動産取得税は州税であり、税率は3~5%程度である。今回のヒアリング先であったノルトライン・ヴェストファーレン州は、最近、不動産取得税率を5%に引き上げているが、これは州の税収をより多く確保する事が目的だった。

## ⑦不動産税 A・B

不動産取得税は州税だが、不動産税 A・B は市町村税であり、乗率は市町村が決定する事が出来る。不動産税 A は農業および林業の不動産に対して課される税であり、不動産税 B はその他の民間部門における土地・建物に課される税である。

不動産の評価額は統一価格が用いられている。統一価格は1964年評価法に基づいて算出される。1964年評価法では、事業用の土地・建物、農業用の土地・建物、家庭用の土地・建物、そして更地のそれぞれについて、土地の価格算定法が規定されている。統一価格に対して租税算定率と乗率が掛けられて不動産税額が算出される。

不動産税は市町村の基幹財源であるが、現在の不動産税は違憲かどうか問われている。不動産税は市町村ごとの格差が大きく、市町村によって1~4倍の差があるが、違憲かどうか争われているのは、土地の価格評価の部分である。土地の価格は非常に古い価格(1960年代の評価額)が使われており、旧西側と旧東側でも評価方法が異なっている。

ドイツの都市の連合体である都市会議は、営業税の応益税化を求めているが、理論的には不動産税も応益性を持った税であるため、営業税を応益税化するのではなく、不動産税を強化する事によって、市町村税の応益性を高めるという考え方もあり得る。しかしながらドイツ都市会議としては、営業税と不動産税は代替的な税ではなく補完的な税だと考えており、不動産税の強化には反対している。なぜなら、不動産税に重点を置いてしまうと、ソフトウェア会社やコンサルティング会社といった小さな土地面積で事業を行える会社には有利になり、物流会社など大きな土地面積を必要とする会社が不利になるという不公平が生じてしまうからである。また、賃貸物件に対しては、持ち主が不動産税を価格に転嫁

する事が認められているが、仮に不動産税が上がるとそれが自動的に家賃のアップにつながってしまう。しかし不動産税の評価額が現実とかけ離れているため、この部分に注目が集まる事は望ましくないため、ドイツ都市会議としては不動産税を上げない方が良いと考えている。

#### (6) 州・市町村政府に独自の税

ノルトライン・ヴェストファーレン州財務省へのヒアリングによると、州独自の企業優遇税制は存在しない。税の立法権は連邦にあり、州は立法権がない。一方で市町村には税の立法権がある。唯一州が権限を持っている税は教会税だが、これは政策的に利用する事は出来ない。ベッド税などの独自の税を設けられるのは市町村だけである。

またデュッセルドルフ市へのヒアリングによると、市町村は独自の市町村税を導入する事も出来るが、それは連邦・州・その他の市町村の税金とバッティングしてはならないという条件が付けられている。例えば、宿泊した時のベッド税を徴収しているところもあるが、デュッセルドルフはメッセ都市なのでそれは出来ない。財源が足りない市町村はいろいろな独自の税を導入している。電波塔に建てる時の課税や、売春宿に対する課税などをやっているところもある。幸いな事に、デュッセルドルフの財政は健全なのでそこまでやる必要がない。

#### (7) EU 企業税制との調整

##### 1) 間接税におけるハーモナイゼーション

ドイツでは、2008年の企業税改革の中で、金利支出の所得控除上限を導入したが、企業の規模が大きくなりグローバル化が進むと、企業は利益を最大化するめ、タックスプランニングを行うようになる。こうしたタックスプランニングに対しては、個別の税務当局だけで対応する事は難しいため、OECDのイニシアティブにより、たとえば電子商取引について、2015年までに何らかの解決策を出すことになっている。

ライセンスや特許に対する課税も問題になっており、OECDレベルではパテントボックスの協議がなされている。ドイツはパテントボックス税制については消極的なスタンスである一方、イギリスは積極的姿勢を見せている。

一方、EUレベルにおいては、EU指令(Directive)に基づき、各国では国内法での対応が求められる。その結果、間接税(特に売上税)については、EU内でのハーモナイゼーションが進んできている。EUは過去60年くらい、何が売上税の課税対象になるのかを検討してきており、その結果、サービスやモノの課税対象に関してはEU指令で定め、それぞれの税率については各国が設定する形になっている。現在では、EU内ではひとつの指令に基づき20以上の売り上げ税制のシステムが存在し、EUの最高裁判所が、EU指令と各国の規定のチェックを行っている。

## 2) 法人税におけるハーモナイゼーションの取組み

### ①EUにおける法人税の統合に向けた試み

EU では古くから共通市場の確立に向けた取組みが実施されており、効率的な市場を形成するために税制の統合なども検討されてきた。例えば 1962 年の *Neumark Report* や 1970 年の *Van den Tempel Report* は法人税の統合を提案したものであった。しかし、税制を統合すると、加盟国の財政主権に著しい制約を加えるため、加盟国のコンセンサスが得られず、こうした提案が導入されることはなかった。

かつての EC は EU に移行し、2004 年には新たに 10 カ国が加盟し、2013 年には 28 カ国にまで拡大している。共通通貨ユーロが導入され、市場統合が進む一方で、欧州の多国籍企業は加盟国ごとに異なる税制によって二重課税やコンプライアンスコストの上昇など EU 拡大によるデメリットも顕在化してきた。

欧州委員会では単一市場におけるこうした問題を取り除くため 2001 年に「税制による障害のない域内市場に向けて (*Towards an Internal Market without tax obstacles*)」を公表し、法人税を統合するビジョンを示している。欧州委員会では法人税を完全に EU に統合する案など複数の案を検討してきたが、加盟国の財政主権を考慮しつつ、企業活動を円滑進める方法として法人税の課税標準を統合する案を中心に検討することとした。こうした検討結果が 2011 年 3 月 16 日に公表された共通連結法人税における課税標準 (*Common Consolidated Corporate Tax Base: CCCTB*) である。この案は、加盟国の税務担当者が 2004 年から 2008 年に掛けて検討したものを、その後欧州委員会が産業界などと協議を重ねてまとめたものである。

### ②CCCTB の概要

提案されている法人税制では、代表企業が EU 内の連結法人の所得を申告すると、これを一定の方法で加盟国に配分し、それぞれの加盟国が決定した法人税率に基づいて法人税を徴収するというものである。但し、加盟国がこの制度を導入するか否かは加盟国が決定することになっている。

企業のメリットとしては、納税コストが削減できること、EU 域内で損益通算が可能となること、EU 内では企業間取引に移転価格税制が適用されないことなどが指摘されている。

連結法人の利益を加盟国に配分する標準的な方法として、連結法人の売上、労働、資産に応じて利益を 3 等分する案が提示されている。つまり、法人税の課税標準を 3 分の 1 を売上に応じて加盟国に配分し、3 分の 1 を労働、3 分の 1 を資産に応じて配分するのである。さらに労働では給与総額と従業員数で等分としている。

### ③CCCTB に対する今後の検討課題

CCCTB の導入は、EU 閣僚理事会における全会一致の賛成が必要であるが、既に英国が税制の統合に反対する姿勢を取っているため、これが導入される可能性はないと考えられている。また、オランダも次のような理由から CCCTB には反対している。オランダは、提案されている課税標準の配分方法に従うと、国境を超える損益通算の影響からオランダの課税標準は 30%も減少すると述べている。さらにこの方法では人口規模が大きい国に課税標準が配分されるため、ドイツなどの大国に有利で、無形資産や金融資産によるイノベーションに特化したようなオランダには不利であると説明している。このように現在の CCCTB に対しては反対意見もあるが、全加盟国の賛成が得られなくても 9カ国以上が導入を求めた場合、EU 条約第 20 条の規定からその対象国でのみ適用することが可能になる。ドイツやフランスは CCCTB の導入を推進しているため、これらの一部の加盟国で導入が進む可能性はあると考えられている。

#### (8) 今後の動向

現地調査結果では、2008 年法人税については政府や企業団体等でおおむね好意的な評価がなされていたが、今後の動向については若干の温度差がある。連邦経済技術省や連邦財務省は、ドイツの国のサイズから考えても、信頼性の高いシステムやインフラ、教育レベルを維持するためには、法人税率をこれ以上上げる事は出来ないとしている。連邦財務省としては財政緊縮を目標として掲げており、法人税率を更に下げて税収を減少させる事は建設的なやり方ではないと考えている。

州政府レベルでも、2008 年の法人税改革は、法人税率を引き下げると共に、税制の複雑さが緩和されたため、企業の立地拠点としてのドイツの魅力を高めた意味で正しい措置だったと考えている。しかし他国ではさらなる法人税率の引き下げが行われる中でドイツの税制上の魅力は再び下がってきているため、ノルトライン・ヴェストファーレン州財務省は、新たな措置を講じる必要性があると考えている。バーテン・ビュルテンベルク州財務省は、今後 5～6 年間は行政側にも統合や効率化のプレッシャーがあるため、法人税率を更に引き下げたり、控除を拡大させたり、もしくは 2008 年の法人税改革を逆戻りさせたり、といったことは難しいと考えており、今後 5～6 年間、法人税改革はないと予想している。

シュツットガルト商工会議所は、2008 年の法人税改革により、最終的には税収も増え、雇用も拡大し、国際競争力もアップしたと認識しており、新しい連立政権によって改革が逆方向に行ってしまうのではないと考えている。ドイツ経営者団体連盟も、2008 年の法人税改革で、負担水準が EU 全体の中で中位レベルになったことを評価している。

営業税については、偏在性が高く、安定性が低いため、各政党も営業税改革の必要性は主張している。有力な改革案のひとつが営業税を廃止して、市町村の代替財源を確保する事である。所得税は、市町村に税率決定権はないため、営業税の代わりに所得税を拡大す



ることによって市町村税収の安定化を図る事は、課税自治権の面から難がある。そのため税率決定権のある付加税を所得税に課することが有力な案として提案されており、CDU がこれを支持している。市町村は、景気感応的な営業税の縮小に賛成しているが、それは税率決定権のある代替財源が前提である。<sup>33</sup>

一方、都市部の市町村の連合体であるドイツ都市会議は、少し異なった意見を持っている。ドイツ都市会議は営業税の問題点として、第一に、各市町村は企業の業績に関わらず行政サービスを提供しなければならないので、利益を課税ベースとする事は応益的な観点から望ましくない。第二に、利益に対する課税だと、同じ企業活動を行っていたとしても、課税ベースを簡単に動かすことが出来てしまうことを指摘している。しかしながら、都市会議は営業税の廃止には反対しており、営業税があることによって、各都市の企業に対する姿勢を示す事が出来る事をその理由としている。都市会議としては、営業税をより外形標準的な形にすることを求めている。

ドイツ経営者団体連盟は、2008 年法人税改革において課税ベースが拡大された事が、ドイツの設備投資を抑制した可能性を指摘している。ヒアリングを行った担当者の個人的見解と断ったうえで、2008 年の法人税改革の時に加算対象とされた特定の要素を課税対象から外すべきだと述べている。

---

<sup>33</sup> 本段落は、国内有識者へのヒアリングによる。

## 2. 租税以外の企業の公的負担の概要

### (1) 社会保険料<sup>34</sup>

#### ①社会保険料負担の概要

ドイツの社会保険制度は、年金保険、失業保険、健康保険、介護保険、労災保険の5つに分かれており、それぞれの負担構造は以下のようになっている。

ドイツの公的年金制度は、職域ごとの所得比例年金である。一般被用者は強制加入となっているが、一部の業種の自営業者は任意加入となっている。年金支給開始年齢は徐々に引き上げられており、2007年に成立した年金受給開始年齢調整法によって、2012年から2029年にかけて、現在の65歳から67歳まで段階的に引き上げられる過程にある。

ドイツの医療保険制度は連邦保健省（BMG）下に設置されている連邦保険庁（Bundesversicherungsamt: BVA）が管轄している。公的医療保険制度と民間医療保険制度に分けられるが、給与所得が加入義務限度額（2011年現在で月額ベースで4,125€）を超える場合は公的健康保険制度と民間医療保険制度のどちらに加入するかを選択することが出来る。加入義務限度額未満の給与所得の場合は、公的健康保険に強制加入となる。公的医療保険でカバーされている割合は8～9割程度となっている。

ドイツの介護保険は、1994年の介護保険法（Soziale Pflegeversicherung）が制定され、1995年から施行された。「介護保険は健康保険に付随する」という原則があるため、健康保険の被保険者と介護保険の被保険者は基本的に同一である。

ドイツの介護保険の給付対象者は「肉体的・精神的な病気及び障害のために日常生活において継続的に介護（最低6カ月）を必要とするものとその扶養家族」とされており、若年者が要介護状態になった場合も介護保険給付を受けることが可能となる。

失業給付には、社会保険料を財源とし就労を促すための「失業給付」と、税を財源とし基礎保障を提供する「失業給付」がある。失業給付は、離職前の平均的な報酬額をベースに、子どもがいる場合は67%、子どもがいない場合は60%の給付を受けることが出来る。給付期間は、離職前5年間の被保険者期間と年齢に応じて、6～24カ月となっている。労働付帯コスト（社会保険料）を下げることによって企業活動と雇用を活性化させるために、失業給付Ⅰの保険料率は6.5%（2006年）→4.2%（07年）→3.3%（08年）→2.8%（09年）→3.0%（11年）と引き下げられてきている。失業給付は、自身の賃金が僅かかもしくはゼロだが就労可能な者に対して、生計維持のために最低限の給付を行う制度である。

労災の財源は、事業主が社会保険料として全額負担している。保険料率は、同業組合等の前年の支出実績に基づいて決定されるが、平均保険料率は1.3%程度で推移している。労災は、業務災害、通勤災害、職業病に対して給付される。

<sup>34</sup> 各社会保険制度の改革の詳細については、I.3. 社会保障制度の概要も参照されたい。

図表 制度分野の日独比較

制度分野		日本	ドイツ
年金	制度種別	国民年金 (基礎年金) 厚生年金・共済年金 企業年金	ドイツ年金保険 ドイツ鉱山鉄道海上年金保険 農業者老齢扶助制度
	財源	社会保険料+税	社会保険料+税
	運営主体	日本年金機構(特殊法人) 年金積立金管理運用独立行政法人 国民年金基金 厚生年金基金等	<i>連邦労働社会省</i> ドイツ年金保険 ドイツ鉱山鉄道海上年金保険 農業老齢金庫
医療	制度種別	健康保険、協会けんぽ、国民健康保険等	法定疾病保険 農業疾病保険
	財源	社会保険料+税	社会保険料+税
	運営主体	健康保険組合、全国健康保険協会、社会 保険事務所、地方自治体、共済組合等	<i>連邦保健省</i> 疾病金庫(一般、企業、イヌング、代位、農業、船 員等)
介護	制度種別	介護保険	介護保険
	財源	社会保険料+税	社会保険料+税
	運営主体	市町村が保険者	<i>連邦保健省</i> 介護金庫(実態としては疾病金庫と同一)
失業	制度種別	雇用保険	失業手当 I 失業手当 II(求職者基礎保障)
	財源	社会保険料+税	社会保険料+税
	運営主体	国(保険者) 公共職業安定所(窓口業務)	<i>連邦労働社会省</i> 連邦雇用庁、地方雇用局、地域雇用庁 公共職業安定所(給付)
労災	制度種別	労災保険	労災保険
	財源	社会保険料(全額事業主負担)	社会保険料(全額事業主負担)
	運営主体	国 都道府県労働局(収納)、労働基準監督署 (給付)	<i>連邦労働社会省</i> 全ドイツ労災保険組合(DGUV;傘下に、9つの 同業者組合(BG)、公的保険労災保険金庫) 、農業災害保険組合

注：運営主体における斜字体は、連邦での所管省庁を示している。

図表 社会保険負担率と賦課限度額

社会保険	社会保障負担率			賦課限度額(月額)
	合計	会社負担分	従業員負担分	
年金保険 (Rentenversicherung)	19.9%	9.95%	9.95%	5,500€(旧西ドイツ) 4,800€(旧東ドイツ)
失業保険 (Arbeitslosenversicherung)	3.0%	1.50%	1.50%	5,500€(旧西ドイツ) 4,800€(旧東ドイツ)
健康保険 (Krankenversicherung)	15.5%	7.3%	8.2%	3,712.50€
介護保険 (Pflegeversicherung)	1.95%	0.975%	0.975%	3,712.50€
労災保険 (gesetzliche Unfallversicherung)	企業のリスクに 応じて設定	企業のリスクに 応じて設定	なし	—

## ②社会保険料負担の変化

社会保護収入全体に占める一般政府負担および社会保険料負担の構成割合を、ドイツ、フランス、スウェーデン、イギリスについて比較したものが、図表である。ドイツ、フランス、スウェーデンについては、1995年以降、一般政府の負担割合が徐々に上昇し、社会保険料の負担割合が徐々に低下してきている。つまりこれらの国は、社会保護支出の財源を賄うために、社会保険料負担を抑制する一方で、一般政府負担で代替させてきている事が分かる。加えてドイツは、社会保険料負担の中でも事業主負担を引き下げると共に、被保険者負担については少しずつ高める形になってきている<sup>35</sup>。

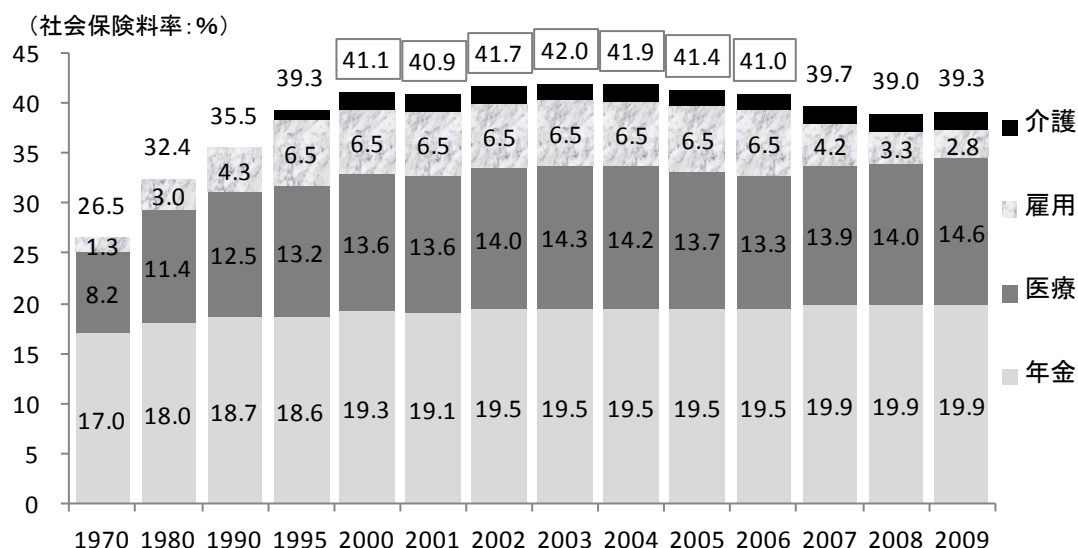
ドイツの社会保険料率の推移をみても、2000年代半ばまでは、年金・健康・失業・介護の保険料率の合計が40%を超えていたが、最近では30%台に抑制されている事が分かる。

図表 社会保護収入の財源別構成割合 (%)

	一般政府負担				社会保険料負担											
	独	仏	瑞	英	事業主負担				被保険者負担							
	独	仏	瑞	英	独	仏	瑞	英	独	仏	瑞	英				
1995	28.7	21.5	49.3	50.5	68.6	74.9	42.7	48.7	39.9	47.4	37.4	25.4	28.7	27.5	5.3	23.3
2000	32.1	30.3	45.8	46.4	65.6	65.9	50.0	52.4	38.0	46.0	40.5	29.9	27.6	19.9	9.4	22.5
2005	35.2	30.6	48.3	49.6	62.9	65.6	49.4	48.8	35.1	44.7	40.7	34.8	27.8	20.9	8.7	14.0
2010	36.7	34.1	51.2	45.6	61.6	63.9	46.9	46.9	33.0	43.0	37.5	34.3	28.5	20.8	9.4	12.6
2011	35.2	34.7	52.6	47.9	63.1	63.3	45.2	44.0	33.5	43.0	35.6	31.2	29.6	20.3	9.6	12.8

資料：Eurostat

図表 社会保険負担率

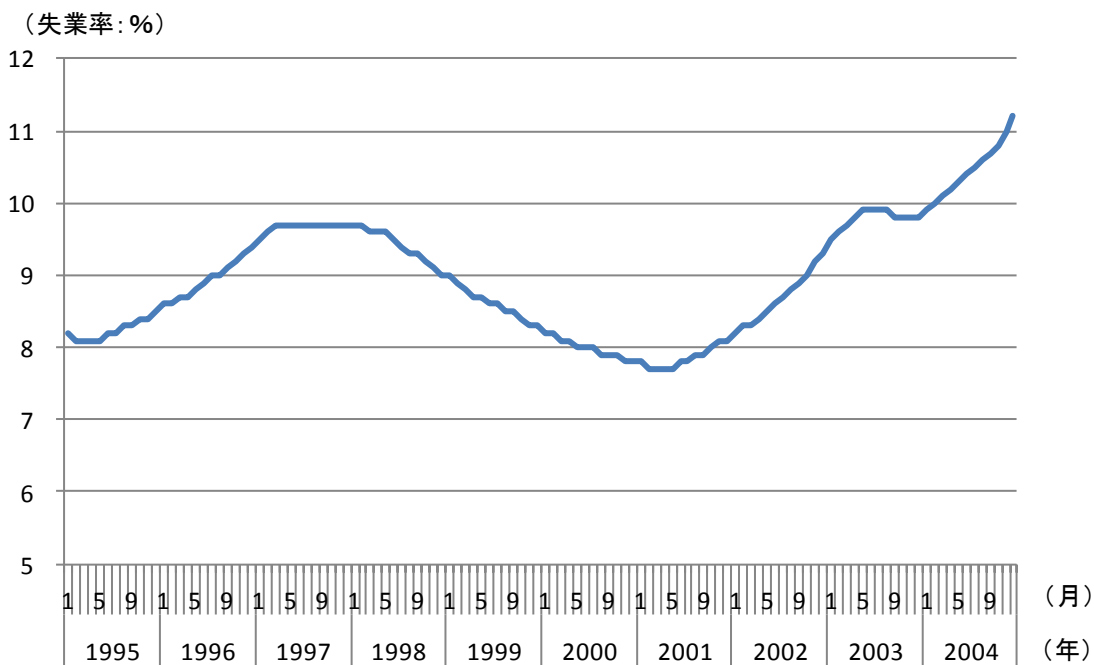


資料：ドイツ経済技術省 ”A Growth Policy to Fit Cyclical Conditions 2009 Annual Economic Report”

<sup>35</sup> 松本勝明 (2012) 「ドイツにおける社会保障財源の見直し」 『海外社会保障研究』

社会保険料負担、とりわけ事業主負担が抑制されたきた背景には、失業率の高まりがあった。失業率を引き下げするために、上昇を続けてきた「賃金付帯コスト」（社会保険料負担）を引き下げること、シュレーダー首相は公約していた。シュレーダー政権は同料率を労使併せて総賃金の40%以下に抑制する目標を掲げ、保険料率の引き下げに向けた年金・医療保険制度改革を実施した<sup>36</sup>。こうした方針は、2005年以降のメルケル政権にも引き継がれている。社会保障制度改革の詳細は前述の通りだが、社会保険料負担の抑制に関連する項目を再掲すると以下の通りである。

図表 ドイツの失業率の推移



資料：Eurostat  
注：季節調整値

<sup>36</sup> 藤本健太郎（2006）「ドイツの新連立政権の年金政策」『海外社会保障研究』など

図表 主な社会保険料負担抑制措置

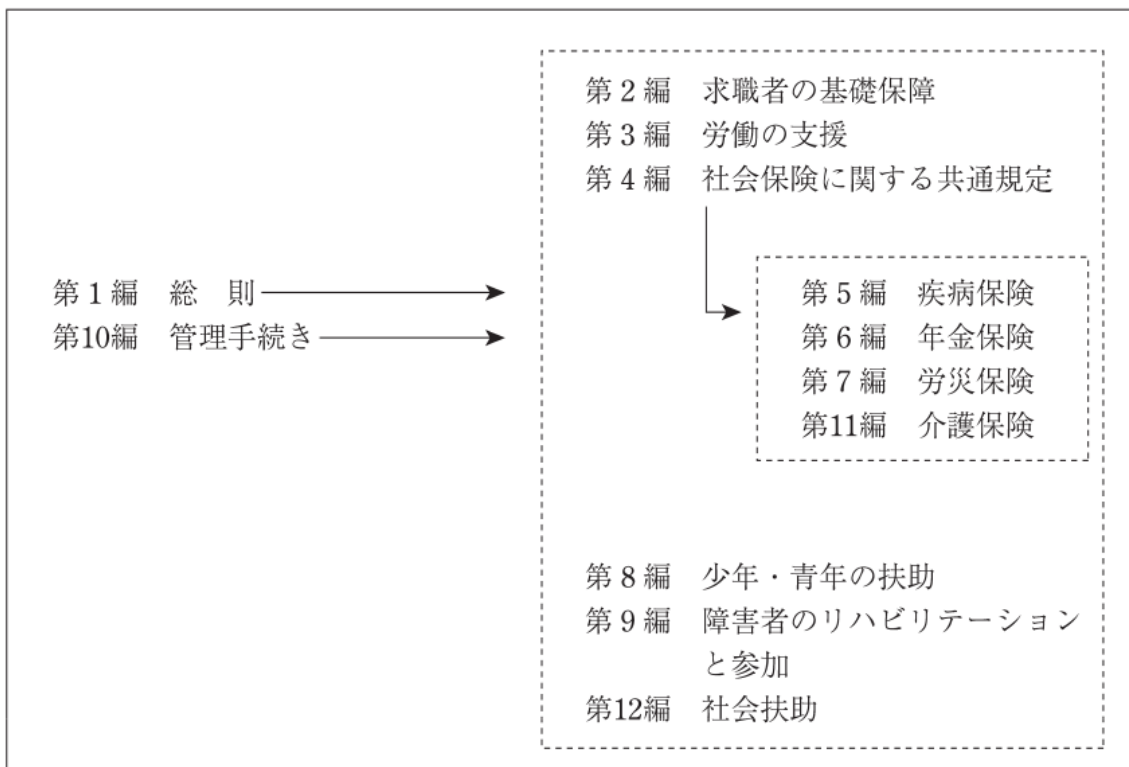
年	年金	医療	その他
1998			・付加価値税の増税分を年金財政に投入
1999			・環境税を導入。環境税率は2003年にかけて徐々に引き上げられ、税収の大半は年金財政の補填の利用。年金保険料率を引き下げ
2004	・年金保険料率の安定化措置	・「保険原則に馴染まない給付」に対する連邦負担の導入 ・被用者のみの保険料率(0.9%)の導入	
2005			・子どものいない被保険者に対する介護付加保険料を導入
2008			・子どものいる被保険者についても介護保険料率を引上げ
2010	・年金保険料率の引き下げ		
2011		・雇用主負担を7.3%に固定	

(2) 企業の拠出の趣旨・根拠<sup>37</sup>

ドイツの社会保険料負担は、社会法典（Sozialgesetzbuch：SGB）が根拠法令となっている。社会法典は、各社会保障分野の基本法であるが、全体的な構造は図表の通りとなっている。

<sup>37</sup> 本節は厚生労働省「2011～2012 海外情勢報告」、玉井章箒（2011）「ドイツの社会保障制度」を参照している。

図表 社会法典の構造



資料：Michel Kittner, *Arbeits- und Sozialordnung*, 35.Aufl., 2010, S.1009 を玉井章箒（2011）「ドイツの社会保障制度」が加筆修正したもの

公的年金は社会法典第6編が、医療保険については社会法典第5編が、介護保険は社会法典第11編が、失業保険は社会法典第3編が、それぞれ根拠法令となっている。年金保険料率は、社会法典第6編において、年金財政の状況に応じて年金保険料率を調整することが規定されている（保険料負担の自動調整機能）。社会保障負担は、多くの国で労使折半となっているが、これはドイツで医療保険制度が導入された際に、参考とした共済金庫において負担が労使折半だった事による。共済金庫において労使折半方式が採用されていた背景としては、①雇主も拠出をしないと制度の運用が困難だった事、②雇主も拠出をする事によって制度の運営に対して発言権を持つ事が出来た、③ドイツにおいて企業が家族経営という思考が強かった事、が指摘できる<sup>38</sup>。

各社会保障制度については、前述の記載も参照されたい。

<sup>38</sup> 国内有識者ヒアリング結果による。

### (3) 雇用関連規制（法）について

#### ①シュレーダー政権下における労働市場改革：ハルツ改革・アジェンダ 2010<sup>39</sup>

前述の通り、2000年代に入ってドイツの失業率は上昇を続けていた。そうした中で、ドイツの硬直した労働市場制度が労働コストと失業率の高止まりをもたらしているという認識が持たれるようになった。シュレーダー政権は、2002年にフォルクスワーゲンの労務担当役員であったペーター・ハルツ氏を座長とする委員会、通称「ハルツ委員会」を立ち上げ、あるべき労働市場改革について諮問を行った。ハルツ委員会の答申を受けて、シュレーダー政権は2003年に労働市場の改革の方向性を「アジェンダ 2010」という政策パッケージとしてとりまとめ、2003年から2006年にかけて、「ハルツ改革」と呼ばれる労働市場改革を進めた。

ハルツ改革はハルツ第Ⅰ法から第Ⅳ法までで構成されている。2003年に施行された第Ⅰ法および第Ⅱ法では、職業安定所をより就労促進型組織へと改編すると共に、失業者を派遣労働者として職業紹介する仕組みの導入や、起業支援、所得税や社会保険料が一部免除されるミニ・ジョブ制度の導入などが図られた。

2004年に施行されたハルツ第Ⅲ法では、連邦雇用庁を連邦雇用エージェンシーに改組すると共に、各地の雇用局を雇用エージェンシーとして機能強化を行った。さらに、2005年に施行されたハルツ第Ⅳ法では、前述の失業手当Ⅱの導入を行い、長期失業者に対する給付と生活保護に相当する社会扶助の統合を図り、長期失業者に対して就労を促す仕組みを取り入れた。

一連の労働市場改革の中で、解雇制限法とパートタイム有期契約法の改革もなされている。2003年の労働市場改革の中で、①経営上の必要に基づく解雇であり、②提訴期間を過ぎれば使用者が労働者に補償金を支払う、③労働者が解雇訴訟を提起しない、という条件を満たした時に補償金解決が認められるようになった。また、解雇規制は5人以下の事業所に適用されないという規定に加えて、新規に採用された労働者については、10人以下の事業所についても解雇規制が適用除外となった。また有期契約については、新規企業における有期雇用規制の緩和等が図られた。

<sup>39</sup> 本節は、日本労働政策研究・研修機構（2006）「ドイツにおける労働市場改革」、鶴光太郎（2013）「独の労働市場改革に学ぶ」日本経済新聞等を参考にしている。



図表 ハルツ改革の流れ

施行年	法律	主要な項目
2003年	ハルツ第Ⅰ法	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 雇用局（職業安定所に相当）を改編し、就労を促進</li> <li>・ 職業紹介迅速化のための措置</li> <li>・ 失業者を派遣労働者とすることで職業紹介を行う仕組みの導入</li> </ul>
	ハルツ第Ⅱ法	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 失業者が起業した場合の補助金制度の導入</li> <li>・ 所得税や社会保険料が一部免除されるミニ・ジョブ制度の導入</li> </ul>
2004年	ハルツ第Ⅲ法	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 連邦雇用庁を連邦雇用エージェンシーに改組し、失業給付を担う機関から職業紹介を担う機関へと転換</li> <li>・ 雇用エージェンシーの運営資金の手当て</li> </ul>
2005年	ハルツ第Ⅳ法	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 失業手当Ⅱの導入</li> </ul>

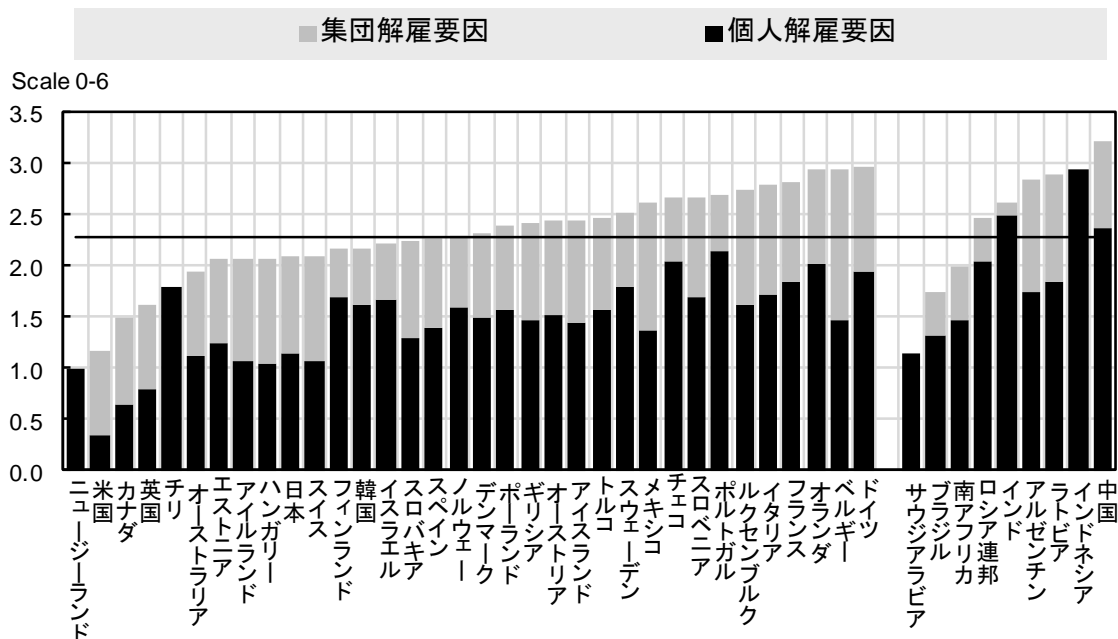
(出所) 日本労働政策研究・研修機構（2006）「ドイツにおける労働市場改革」より作成

## ②雇用関連規制の国際比較

ここでは、ドイツ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、ドイツについては、OECDの中では最も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、ポルトガル、チェコに次いで大きくなっている。

なお、ドイツ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、少なくとも、雇用保護が弱まっているとは言えない状況となっている。

図表 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）



(出所) 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。
- ③Permanet 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 ドイツ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
1990	2.583	-	-
1995	2.679	-	-
2000	2.679	2.949	-
2005	2.869	3.085	-
2010	2.869	3.085	2.978
2013	2.869	3.085	2.978

(出所) OECD Employment Protection Database, 2013 update.

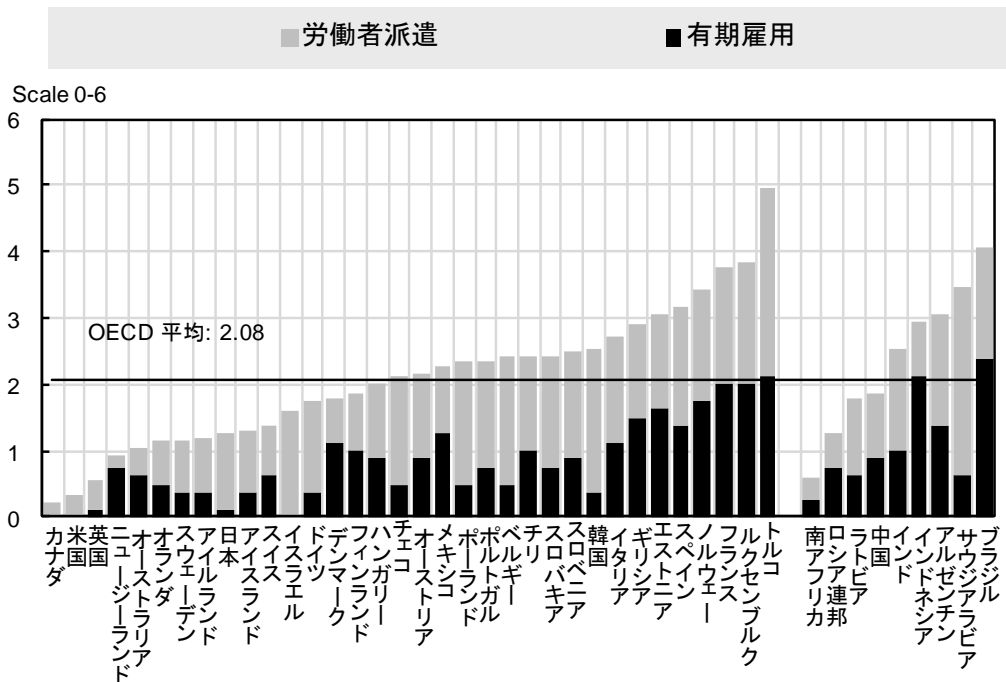
(備考)バージョン1は全体で8の個人解雇用要因から構成される指標。バージョン2は全体で12の個人解雇用要因（ウェイト5/7）と集団解雇用要因（ウェイト2/7）から構成される指標。バージョン3は全体で12の個人解雇用要因（ウェイト5/7）と集団解雇用要因（ウェイト2/7）から構成される指標であり、上のグラフと同じ定義である。

次に、有期契約労働者（temporary employment）の規制状況指標をみると、ドイツについては、全体としてはOECD平均を下回っており、雇用規制は相対的に弱い国となっている。ただし、その中で労働者派遣についてはやや強い状況にある。

また、ドイツの有期契約労働者の規制状況指標を時系列でみると、長期的には規制が弱くなってきている傾向が顕著である。ただし、直近においてはやや規制が強化されている事が分かる。

上記の結果からは、ドイツ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次第に規制を弱めてきている状況になっているといえる。

図表 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 ドイツの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
1990	3.250	-
1995	3.125	-
2000	2.000	-
2005	1.000	-
2010	1.000	1.542
2013	1.125	1.750

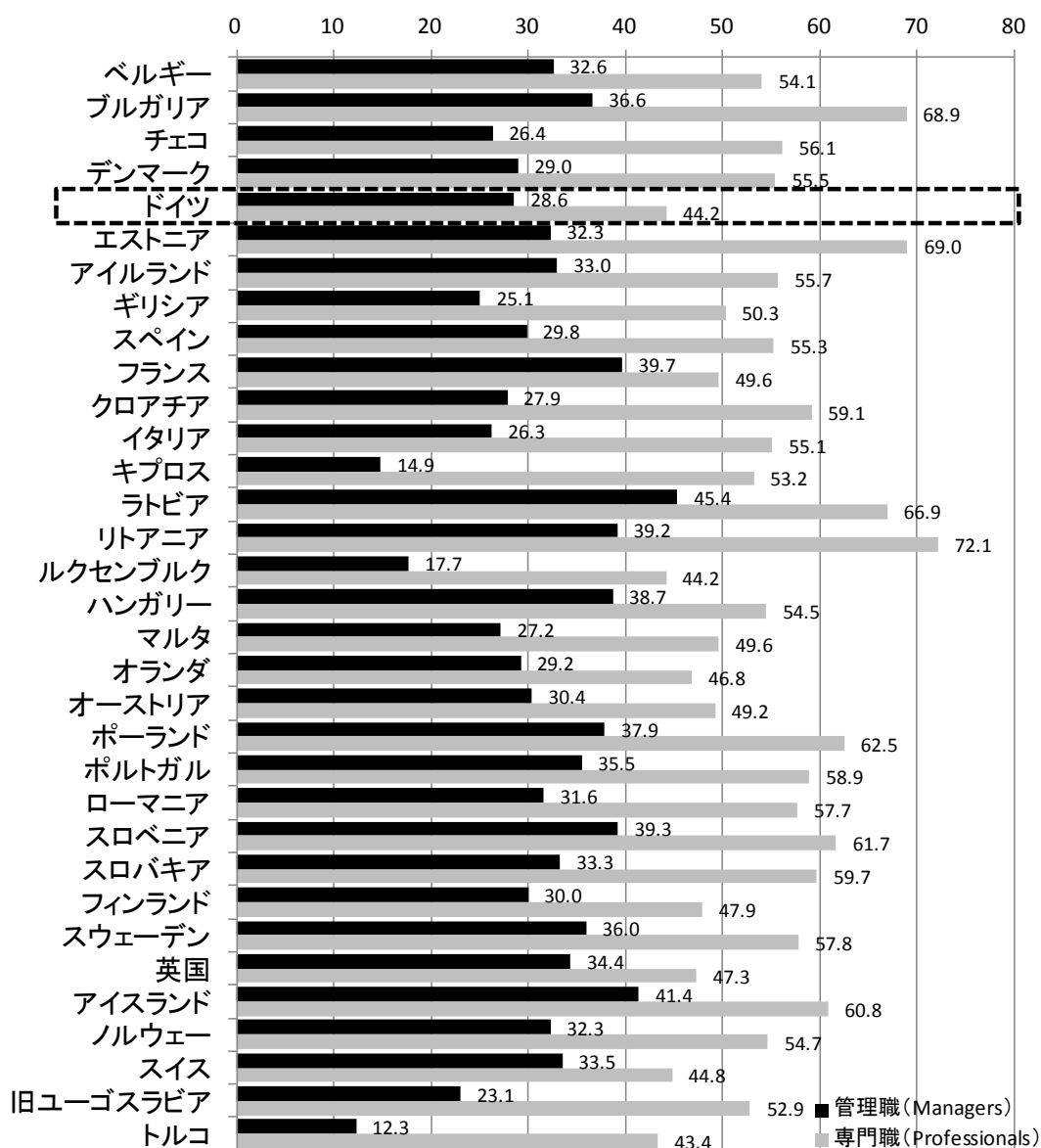
(出所) OECD Employment Protection Database, 2013 update.

(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。

(参考) ドイツにおける女性雇用者比率

ここでは、参考として、ドイツにおける女性の雇用者比率をみる。EU 各国の被雇用者の 2012 年時点の女性比率をみると、まず、管理職 (Managers) については、ドイツでは 28.6% と他の EU 諸国の平均 (EU28 各国平均値 : 33.3%) を下回っている。また、専門職 (Professionals) についてはドイツでは 44.2% と、こちらも EU 諸国の平均 (EU28 各国平均値 : 51.7%) を下回っている。

図表 EU 各国の管理職、専門職 (被雇用者) の女性比率 (2012 年 : %)



(出所) Eurostat "Employment by sex, age and professional status" (Last update: 09-01-2014)

### ③労働時間規制について

ドイツの労働時間規制の強さに関しては他国との比較をした（一覧表で示せるような）先行研究はないようである。そこで、本節では、ドイツの労働時間の現状を概観すると共に、最近時点での労働時間規制の変化について整理する。

まず、EU加盟国の労働時間の状況をみると、ドイツについては他のEU加盟国と大きな違いは生じていないことが分かる（この背景には、EU法による労働時間規制がある）。

図表 EU加盟国の労働時間の状況

	法定最長労働時間		労働協約による 週労働時間の平均	週平均実 労働時間
	週当たり	1日当たり		
キプロス	48	13	38	39.7
チェコ	48	9	38	40.4
デンマーク	48	13	37	38.6
フランス	48	10	35.6	38
ドイツ	48	8	37.7	40.5
ギリシャ	48	12	40	39.7
ハンガリー	48	12	40	40.3
アイルランド	48	13	39	38.1
イタリア	48	13	38	38.5
リトアニア	48	8	40	39.7
ルクセンブルク	48	10	40	40.8
マルタ	48	12.5	40	39.7
オランダ	48	12	37.5	39.5
ルーマニア	48	10	40	41.3
スロヴェニア	48	10	40	40.2
イギリス	48	13	37.5	40.5
オーストリア	40	8	38.8	40.3
ブルガリア	40	8	40	40.5
エストニア	40	8	40	40.4
フィンランド	40	8	37.5	37.8
ラトヴィア	40	8	40	40
ポーランド	40	8	40	40.5
ノルウェー	40	9	37.5	38.1
ポルトガル	40	8	38.2	39.5
スロヴァキア	40	9	38.9	39.4
スペイン	40	9	38.6	39.4
スウェーデン	40	13	37.2	39
ベルギー	38	8	37.6	38.6

（出所）（独）労働政策研究・研修機構「労働時間規制に係る諸外国の制度についての調査」（2012年3月）

（原資料）Eurofound(2011)

（出所注）：1日当たりの最長労働時間は、直接の法規定がない場合に1日当たりの休息期間（11時間以上）のみを法制化している場合の最長労働時間（13時間）を含む。ドイツの週当たりの法定最長労働時間は1日当たりの時間から換算したもの。また各国の週平均実労働時間はフルタイム労働者の主業（main job）に関するデータ。

次に、ドイツにおける最近時点の労働時間制度を巡る状況を見ておく<sup>40</sup>。ドイツでは、2008年の金融危機の際に、近年発達した柔軟な労働時間制度が非常に効果的に作用したとされる。具体的には、労働時間口座の活用、操業短縮手当などの政府助成金拡充の併用により、大量の失業者を出さずに景気回復に繋げた点が挙げられている。

労働時間口座：、主に労働協約の枠内で実施される「労働時間口座」と「労働時間回廊（コリドール）」が中心となっている。労働時間回廊（コリドール）とは、週の標準労働時間を平均値として労働協約で取り決め、るが、実際の労働時間は協約で定めた一定の時間帯の範囲内で幅を認めるとする制度である。ただし一定期間内に労働時間の平均値を標準労働時間に調整しなければならない。実際の労働時間と標準労働時間との差は、個人別の労働時間口座に記録・管理され、調整のためのデータとなる

操業短縮手当：操業短縮手当（Kurzarbeitergeld）は、操業短縮に伴う労働者の収入低下に対してその一部を補償する助成措置の一つである。企業が経済的要因等から操業時間を短縮して従業員の雇用維持を図る場合、連邦雇用エージェンシー（BA）に申請すると「操業短縮」に伴う賃金減少分の一部（減少分の60%、扶養義務がある子供を有する場合は67%）が補填される。操業短縮手当自体は1969年に創設されたものだが、2008年秋以降の世界的な経済危機に対応するため6カ月から18カ月に延長し、2009年初夏には新たな措置の中で最大24カ月に延長した。その後2009年末、2010年5月にも拡張措置の延長がなされた。

このような新しい労働協約による労働時間短縮の方策については、高齢者就業の増加見込み、ワーク・ライフ・バランスや生涯学習の推進要請が今後進むとされる中で、それを支える多様な労働時間制度に成りうとして、運用の拡大が進むともみられている。

#### ④ 労働組合組織率、労働協約のカバー率について

ドイツの労働組合の組織率は、2010年時点では18.5%となっておりOECD平均を下回っている。グラフには示していないが時系列でみると、ドイツの労働組合組織率は2000年以降も徐々に低下している。

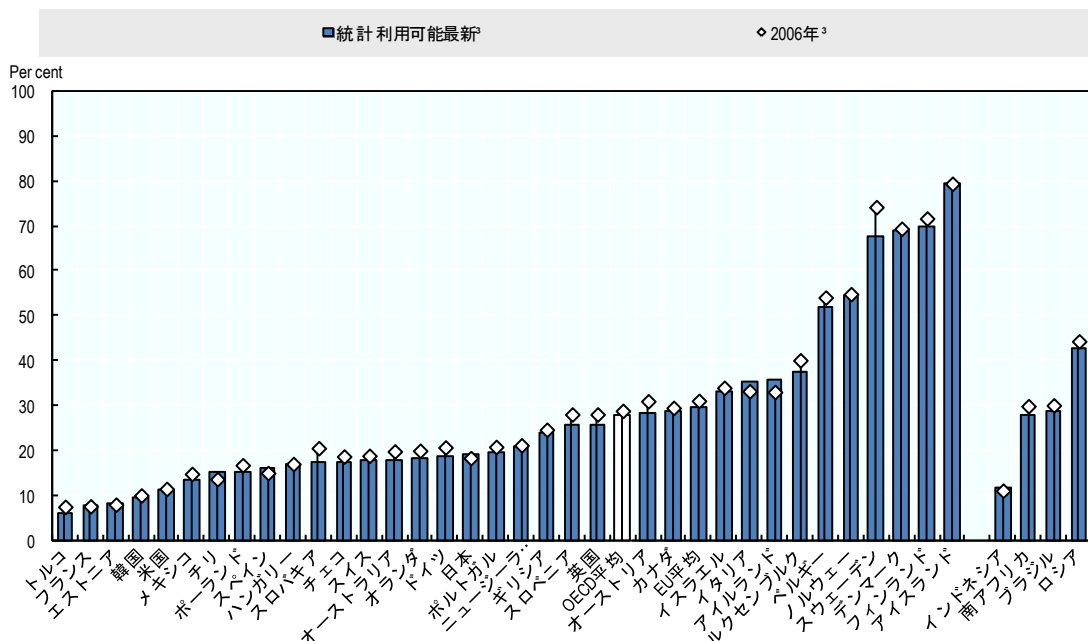
一方で、労働協約のカバー率（労働組合への加入の有無にかかわらず、労働協約の範囲

---

<sup>40</sup> ここでの記載は、（独）労働政策研究・研修機構「労働時間規制に係る諸外国の制度についての調査」（2012年3月）の「第2章 ドイツ」での記載によっている。

となる労働者の割合) については、ドイツでは 60%を超えており、OECD 平均を上回っている。先の、労働時間規制でもみたように、ドイツでは労働協約が大きいことが分かる。

図表 労働組合組織率の各国比較



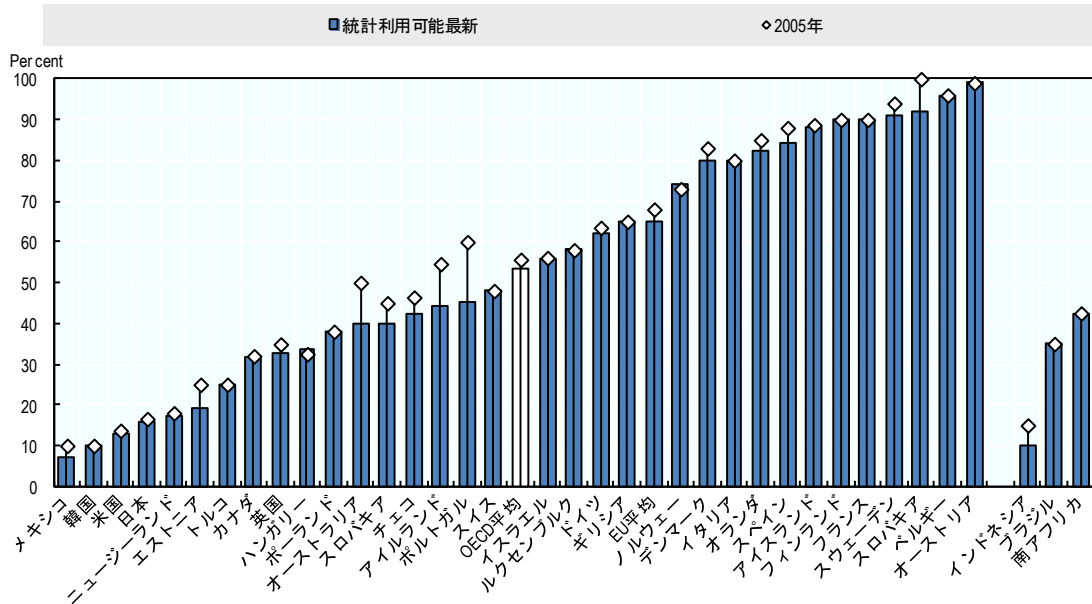
(出所) OECD”Economic Policy Reforms Going for Growth 2013”

(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 労働協約カバー率の各国比較



(出所) OECD”Economic Policy Reforms Going for Growth 2013”

(注)

- ・ 統計利用可能最新年：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

#### (4) 今後の動向

近年では、社会保障費について、使用者の負担を抑制し、被用者のみに負担させるという流れになっているが、労働組合は、こうした流れに反論している。ただし、労働組合としても、使用者の負担が増すことで、結果的に経済が悪化する事や、企業が海外流出するリスクも承知しているため、企業に社会保障費の負担増を求めるのではなく、最低賃金制度の導入を求めている。

被用者負担抑制の流れは、CDU/CSU（キリスト教民主同盟／キリスト教社会同盟）の右寄りの政権によって加速した。CDU/CSU は、使用者負担を減らそうとしている。それで不足する分については、税で補助するという、使用者保護の考え方である。SPD（社会民主党）は、社会保障の使用者負担を増やそうとしている。今後は、大連立の中でせめぎ合いが続いていくものと考えられる<sup>41</sup>。

2011 年の医療保険制度改革によって、雇用者の医療保険料負担を抑え、被用者負担を増やす方向で改革された。それによって、健康維持コストと企業業績の連結をある程度切り離されたため、ドイツ経営者団体連盟は良い結果になったと考えている。ドイツ経営者団体連盟の働きかけもあり、医療保険制度改革の過程で、労働付帯コスト（使用者および被用者の社会保険料負担の合計）を 40%以下に抑えようというコンセンサスもできた。しかし、ドイツ経営者団体連盟は、社会保障負担の増加をこの先ずっと被用者だけに負わせることはできないと認識している。なぜならば、被用者負担を増やせば、賃金の上昇圧力になるからである。ドイツ経営者団体連盟は、年金についても、公的給付を抑制し個人の資本に基づく老後保障（リースター年金、リユールップ年金）の普及を訴えている。

---

<sup>41</sup> 以上の 2 段落は、国内有識者のヒアリング結果による。

### 3. 法定外福利費の概要

ここでは、ドイツの法定外福利費の状況をみることにする。まず、各国の労働費用について費用別の構成比をみると、ドイツでは、現金給与以外の割合が 2008 年において 23.0%となっており、これは、日本 20.3%、アメリカ 22.6%よりやや高いがほぼ同程度の割合となっている。また、この割合はイギリス 17.4%よりは高く、フランス 36.3%、やスウェーデン 34.9%に比べるとかなり低いことが分かる。

現金給与以外の費用の中をみると、ドイツでは、法定福利費が 14.8%と米国 8.3%やイギリス 7.9%に比べてかなり高いが、フランス 25.4%、スウェーデン 21.2%よりはかなり低い。

次に法定外福利費についてはドイツでは 6.5%となっており、アメリカ 10.4%よりは低く、イギリス 7.9%、フランス 4.1%、スウェーデン 8.9%と概ね同水準にある。

図表 各国の労働費用費目別構成比（製造業）

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 <sup>1)</sup>	(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 <sup>2)</sup>	(0.2)	—	—	(0.2)	(1.3)	(1.1)	(2.9)	(0.3)

(出所)独立行政法人日本労働政策研究・研修機構「データブック 国際労働比較」  
(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

(出所備考)

- ・ 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。

次に、柳屋（2008）により、EU主要構成国における製造業・サービス業別の労働費用構造をみると、福利厚生に関連する費目としてはまず、「総賃金・報酬」の中では、「労働報酬でないもの」「労働者財産形成給付」「非労働日手当」「現物支給」が該当するが、この中では、「非労働日手当」が他国に比べて高くなっている。

次に、「社会保険料の使用者総負担」の中では、「協約・契約・任意保険料負担」「社会的給付（職業訓練生を除く）」「教育訓練費」が福利厚生に該当すると考えられるが、これらのいずれも他国に比べて特に高くはないことが分かる。

図表 EU主要構成国における製造業・サービス業別の労働費用構造（％）  
（各費用費目の上段：製造業，下段：サービス業）

	ドイツ	ベルギー	オランダ	スペイン	フランス	イタリア	イギリス
I 労働報酬	99.46	99.48	98.65	98.91	96.44	98.56	97.79
	99.48	99.52	97.65	98.30	96.71	98.76	97.62
1 総賃金・報酬	76.44	67.24	75.97	73.77	66.71	68.22	77.68
	76.34	70.99	76.67	74.03	67.15	70.40	79.84
(1)賃金・報酬（職業訓練生を除く）	75.63	67.24	75.97	73.68	66.42	67.47	76.51
	75.31	70.98	76.67	73.95	66.77	69.68	78.41
(a)直接払の報酬・賞与・手当（職業訓練生を除く）	64.68	59.03	66.43	65.61	58.88	60.47	66.85
	64.49	61.98	66.45	67.56	60.62	65.37	70.16
①定期的に支払われたもの*1)	56.81	51.90	56.98	53.98	51.85	53.18	65.49
	57.29	55.21	56.59	56.48	54.00	55.71	68.07
②労働報酬ごとではないもの*2)	7.87	7.13	9.45	11.63	7.02	7.29	1.36
	7.20	6.77	9.86	11.07	6.62	9.61	2.10
(b)労働者財産形成給付	0.46	0.03	0.00	0.01	3.09	0.01	1.17
	0.36	0.23	0.00	0.02	2.44	0.03	0.77
(c)非労働日手当（職業訓練生を除く）	9.83	6.07	8.07	7.40	4.21	6.84	6.97
	9.25	6.44	8.25	5.61	3.25	4.17	6.27
(d)現物支給（職業訓練生を除く）*3)	0.66	2.11	0.84	0.66	0.24	0.15	1.52
	1.22	2.33	1.98	0.76	0.46	0.15	1.20
①生産物（無料・割引）	—	0.01	—	—	—	—	—
	—	0.02	—	—	—	—	—
②社宅（自宅建設・購入補助、住宅手当。引越費用を除く）	—	0.01	—	—	—	—	—
	—	0.06	—	—	—	—	—
③社用車	0.37	0.19	—	—	—	—	—
	0.63	0.35	—	—	—	—	—

④ストックオプション・株買取権	—	0.01	—	—	—	0.03	—
	—	0.07	—	—	—	0.02	—
(2)職業訓練生の総賃金・報酬	0.81	0.01	—	0.09	0.29	0.75	1.18
	1.03	0.01	—	0.08	0.38	0.72	1.43
2 社会保険料の使用者総負担	23.02	32.24	22.68	25.14	29.73	30.34	20.11
	23.25	28.54	20.98	24.27	28.23	28.35	17.78
(1)社会保険料実費（職業訓練生を除く）	19.40	30.05	17.74	23.09	26.85	27.23	17.81
	19.11	26.96	16.53	22.09	25.69	25.68	16.68
(a)法定社会保険料の負担	15.29	27.25	8.26	22.23	25.11	26.96	6.07
	14.48	24.33	8.37	21.01	24.04	25.06	6.28
(b)協約・契約・任意の保険料負担*4)	4.11	2.80	9.48	0.86	1.74	0.28	11.75
	4.63	2.63	8.16	1.08	1.65	0.62	10.40
(2)社会給付負担（職業訓練生を除く）	3.42	2.16	4.94	2.04	2.85	3.06	2.20
	3.89	1.58	4.45	2.18	2.42	2.65	0.99
(a)疾病時の賃金・報酬継続払*5)	2.19	0.87	3.16	—	—	0.97	—
	2.06	0.60	2.54	—	—	0.75	—
(b)老齢・健康配慮負担	0.00	—	1.11	—	—	—	—
	0.28	—	0.84	—	—	—	—
(c)解雇補償*6)	1.17	0.93	—	1.21	—	1.63	—
	1.43	0.78	—	0.76	—	1.36	—
(d)その他の負担*7)	0.06	0.38	—	—	—	0.48	—
	0.11	0.20	—	—	—	0.51	—
(3)職業訓練生の社会給付負担	0.02	0.00	—	0.00	0.00	0.02	0.10
	0.25	0.00	—	0.01	0.12	0.01	0.11
II 教育訓練費	0.46	0.32	0.77	0.33	1.66	0.21	2.21
	0.49	0.32	0.89	0.48	1.65	0.23	2.38
III その他の経費*8)	0.18	0.33	1.32	0.80	0.07	1.40	0.00
	0.19	0.22	2.07	1.28	0.08	1.16	0.00
IV 税負担	0.00	0.00	0.13	0.00	1.96	0.00	0.00
	0.00	0.00	0.11	0.00	3.09	0.00	0.00
V 補助金	0.10	0.13	0.87	0.04	0.13	0.17	0.00
	0.27	0.06	0.73	0.05	0.19	0.14	0.00

(出所) 柳屋孝安「ドイツにおける企業内福利厚生の法的類型と実態」法と政治, 59(3): 1(904)-52(853) (2008年)

(原資料) Themen:Bevoelkerung und soziale Bedingungen in Eurostat Homepage. (出所には、2007年に更した統計情報とある)

(出所備考)

注記) 表の I から IV の項目の割合合計から、収入である V の補助金の割合を差し引いた割合が 100%となる。また、以下に記載の内容は、欧州委員会規則の Annex II およびその補遺によっている。

- 1) 基本給のほか、労働時間や仕事量に基づき算定された直接の報酬、超過労働・深夜業・休日労働・交替制労働に対して付加的に支払われた報酬、報酬支払期間ごとに定期的に支払われる賞与・手当（特殊勤務や業績等を対象とするもの）が含まれる。

- 2) 報酬支払期間ごとに支払われないすべての報酬。勤続報償、退職金、新入社員手当、賃上遡及払分、企業合併による報酬調整分、社員表彰金、目標達成金、クリスマス手当等の祝祭手当、業績報償金、四半期ボーナス、第 13 月・第 14 月手当、年次ボーナス等がこれに属する。
- 3) 現物支給には、表の①～④の他に、社員食堂、文化・スポーツ・レジャー施設・サービス、幼稚園・保育園、売店、通勤定期、労働組合ファンド、従業員組織関連経費が挙げられる。
- 4) 強制保険の補完として使用者により支払われる保険料すべて。例えば、(職業)年金、疾病保険、失業保険等で強制保険を補完する制度。
- 5) 疾病・妊娠・労働災害時の所得保障で使用者が直接に労働者に支払うもの（公的社会保険機関が支払うものは除かれる）
- 6) 労働協約の根拠があるか、それが不明なもの（労働協約に根拠がないものは、I 1 (1)(a)②に含められる）。
- 7) 労働者自身およびその子供のための教育補助、時短手当（公的社会保険機関が支払ったものは除かれる）が含まれる。
- 8) 求人広告費・作業着代・引越費用が含まれる。

最後に、ドイツの労働費用の時系列推移みると、労働費用全体の中での、賃金・報酬の割合（製造業）はほぼ同率で推移しており、また、その中での、実働時間対応の報酬、付加的人件費全体の構成もほぼ変化はみられない。

付加的人件費全体の中では、非労働日手当、その他の費用の構成比が低下傾向にあり、反対に、社会的給付費の構成比がやや上昇傾向にあることが分かる。

図表 ドイツにおける産業別労働費用の構造（1992年、1996年、2000年、2004年）

費 目	全産業	サービス業	製造業	製造業	製造業	製造業
	2004 %	2004 %	2004 %	2000 %	1996 %	1992 %
(1)実働時間対応の報酬	56.7	56.8	56.6	56.7	55.6	56.0
(2)付加的人件費全体	43.3	43.2	43.4	43.3	44.4	44.0
①特別手当*1)	6.9	6.0	7.9	7.6	7.0	7.5
②非労働日手当*2)	12.0	12.0	11.9	12.9	15.8	13.8
③社会給付費*3)	17.7	16.4	19.9	19.2	19.0	17.2
④その他の費用*4)	6.9	8.8	3.5	3.6	2.6	5.5
労働費用全体 (労働費用額) (単位：ユーロ))	100 (47129)	100 (45743)	100 (49770)	100 (39662)	100 (41630)	100 (36207)
労働費用中の賃金・報酬*5)	75.6	74.8	76.4	77.2	78.4	77.3

(出所) 柳屋孝安「ドイツにおける企業内福利厚生の法的類型と実態」法と政治, 59(3): 1(904)-52(853) (2008年)

(原資料) ドイツ連邦統計局労働費用調査による (出所における記載)

(出所備考)

注記) 上記割合の合計が合わない場合があるが、これは小数点2位以下を四捨五入していることによる。また、以下に示した各費目の内訳は、本表作成の基となった表に示された内訳によっている。

- 1) 労働者財産形成給付, 確定合意の特別給付, 業績・利益連動手当, 休暇手当
- 2) 休暇日賃金, 疾病時の法的賃金継続払, その上積み, 法定祝日その他の法定の操業短縮の補償賃金, その他の事業上ないし協約上の休暇手当
- 3) 強制保険の保険料負担, 企業老齢年金経費
- 4) 解雇補償, 事業内短縮労働手当, 教育訓練経費
- 5) 直接経費 ((1)と(2)の①②の合計)。

## 4. ドイツ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、連邦全体のレベルで推計することとする<sup>42</sup>。

### (1) 企業が負担する税の範囲

#### 1) 法人税・営業税

すべて企業負担とする。

#### 2) 連帯付加税

定義に従い、連帯付加税のうち、法人税額×5.5%分を企業負担とする。なお、後述の「(査定による)個人所得税」×5.5%分も企業負担とする(なお、本税は、個人(家計)による負担も存在する)。

#### 3) 個人事業主や人的会社の出資者が納める個人所得税

ドイツにおいては、人的会社の事業所得は、出資者に対して個人所得税が課税される。したがって、これを企業負担とみなすこととする。税務統計上は、連邦税収、州税収いずれにおいても、「(査定による)個人所得税」と表示されている<sup>43</sup>ので、この額をもって企業負担分とする。

#### 4) 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(下記図表で税目にマーカーを付している税)。

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。

#### 5) 個人所得税における企業による源泉徴収

源泉徴収を負担と感じている企業の声は聞かれなかったため、本推計においても、源泉徴収事務は企業負担とはみなさない。

<sup>42</sup> 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。

<sup>43</sup> これに対して、源泉徴収される給与所得者からの所得税収は「賃金税収」と表示されている。



## (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<sup>44</sup>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)

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45.6%、ケース2(税収+社会保険料負担で推計)の場合は、50.0%となった<sup>45</sup>。

単位：百万ユーロ

	企業負担税額 (連邦税+州税+市町村税+共同税)	社会保険料 事業主負担額	連邦全体での税収額 (連邦税+州税+市町村税+共同税)	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	226,736	-	496,967	-	45.6%	a/c
ケース2	226,736	207,100	496,967	371,300	50.0%	(a+b)/(c+d)

ドイツでは、2008年の法人税改革により法人税率は25%から15%へと引き下げられた。他方で、ドイツでは多くの企業が人的会社の形態をとっており、事業所得は出資者に対して(査定による)個人所得税が課税され、個人事業主にも(査定による)個人所得税が課せられる。したがって、これをすべて企業負担とみなすこととによって、税収に占める企業負担割合は高めの値として算出される結果となった。

<sup>44</sup> 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。

<sup>45</sup> 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)、および東京都委託調査(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)でも同様の推計を行っている。本調査(ドイツ)との対比では、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である。また、本調査(ドイツ)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である。

## 【参考】

参考値として、企業がノルトライン・ヴェストファーレン州、バーデン・ビュルテンブルグ州に立地した場合の公的負担割合を試算する。この場合、連邦税収を州レベルにブレイクダウンするとともに、市町村税収を州レベルで集計する必要がある。また、社会保険料事業主負担額を一定の仮定の下で州別にブレイクダウンすることが必要となる。

### （１）連邦税収・市町村税収の州レベルでの算出

連邦税・市町村税とも、共同税については、ドイツ全体の州税収計に占める当該州の当該税収額の割合で按分する。

連邦固有の税、市町村固有の税については、ドイツ全体の GDP に占める当該州 GDP の大きさに按分する。

### （２）社会保険料事業主負担額の州レベルへの按分

ドイツ全体での社会保険料事業主負担分の収入を、州レベルへブレイクダウンする。方法としては、以下の２通りを考慮する。

- 1) ドイツ全体の GDP に占める当該州 GDP の大きさに按分する。
- 2) 社会保険料は賃金比例であり、また、個人事業主による負担も存在することから、ドイツ全体の州税収における「賃金税＋（査定による）個人所得税」に占める当該州の「賃金税＋（査定による）個人所得税」が占める割合で按分する。

### （３）試算結果

ケース 1、ケース 2 のいずれの場合でも、ノルトライン・ヴェストファーレン州での企業の公的負担割合は、連邦全体での企業の公的負担割合よりも 0.3～0.8%程度高くなっているのに対して、バーデン・ビュルテンブルグ州では、連邦全体での企業負担割合よりも 1.4%～3.2%程度低くなっている。

また、両州とも社会保険料を、上記 2) 州の「賃金税＋（査定による）個人所得税」比で按分した場合の方が、上記 1) GDP 比で按分した場合よりも、0.2～0.5%程度企業負担割合が高くなる結果となった。両州とも、州 GDP 比よりも、州「賃金税＋（査定による）個人所得税」比の連邦全体に占める比率の方が大きいためである。

なお、社会保険料を州の「賃金税＋（査定による）個人所得税」比で按分する場合の方が、両州の負担割合は接近する。これは、ノルトライン・ヴェストファーレン州よりも、バーデン・ビュルテンブルグ州の方が GDP 比以上に「賃金税＋（査定による）個人所得税」比が大きいためである。

1) 社会保険料を州 GDP 比で按分した場合

単位：百万ユーロ

ケース	州名	企業負担税額 州相当分 (連邦税+州税+市 町村税+共同税)	社会保険料 事業主負担額 州相当分	連邦全体の税収額州相当 分 (連邦税+州税+市町村 税+共同税)	社会保険料総額 州相当分	企業負担割合	備考 (算出式)
ケース	州名	a	b	c	d	e	
ケース1	NRW州	51.977	-	112.133	-	46.4%	a/c
	BW州	30.865	-	72.815	-	42.4%	
ケース2	NRW州	51.977	45.528	112.133	81.624	50.3%	(a+b) / (c+d)
	BW州	30.865	29.823	72.815	53.469	48.1%	

2) 社会保険料を州の「賃金税 + (査定による) 個人所得税」比で按分した場合

単位：百万ユーロ

ケース	州名	企業負担税額 州相当分 (連邦税+州税+市 町村税+共同税)	社会保険料 事業主負担額 州相当分	連邦全体の税収額 州相当分 (連邦税+州税+市町村 税+共同税)	社会保険料総額 州相当分	企業負担割合	備考 (算出式)
ケース	州名	a	b	c	d	e	
ケース1	NRW州	51.977	-	112.133	-	46.4%	a/c
	BW州	30.865	-	72.815	-	42.4%	
ケース2	NRW州	51.977	49.778	112.133	89.244	50.5%	(a+b) / (c+d)
	BW州	30.865	35.284	72.815	63.260	48.6%	



## Ⅲ. 企業支援に関する各政府による行政サービスとこれらの行政

### サービスに対する企業側の評価

#### 1. 企業誘致施策（企業立地環境整備施策）・海外進出支援策

##### (1) 企業誘致施策（企業立地環境整備施策）

ドイツにおける企業支援策は、投資初期段階と運営開始後の2段階に大別される。また、欧州連合の共通基準によって、大企業・中企業・小企業に区分され、どの区分に属するかによって補助率に差がつけられている。また、特定の地域だけに限定される場合もあり、とりわけ「投資補助金」の場合は、東部ドイツ地域（旧東ドイツ地域）に補助金が厚く支給される。なお、国内資本・国外資本とも受けることができる。

図表 ドイツにおける段階別企業支援メニュー

時期	支援メニュー
投資初期段階	①投資補助金 ②低利子ローン ③公的保証
運営開始後	④雇用関連助成 ⑤研究開発助成金

図表 ドイツにおける企業規模の定義（欧州連合による基準と共通）

企業規模	従業員数	売上高（左）または総資産（右）
小企業	50人未満	10百万ユーロ以下
中企業	50人以上250人未満	50百万ユーロ以下
大企業	250人以上	50百万ユーロ超

本調査では、ドイツにおける主要な企業支援策として、上記の5つの施策（投資補助金、低利子ローン、公的保証、雇用関連助成、R&D 助成金）中心に取り上げることとする。

##### ① 投資補助金の交付

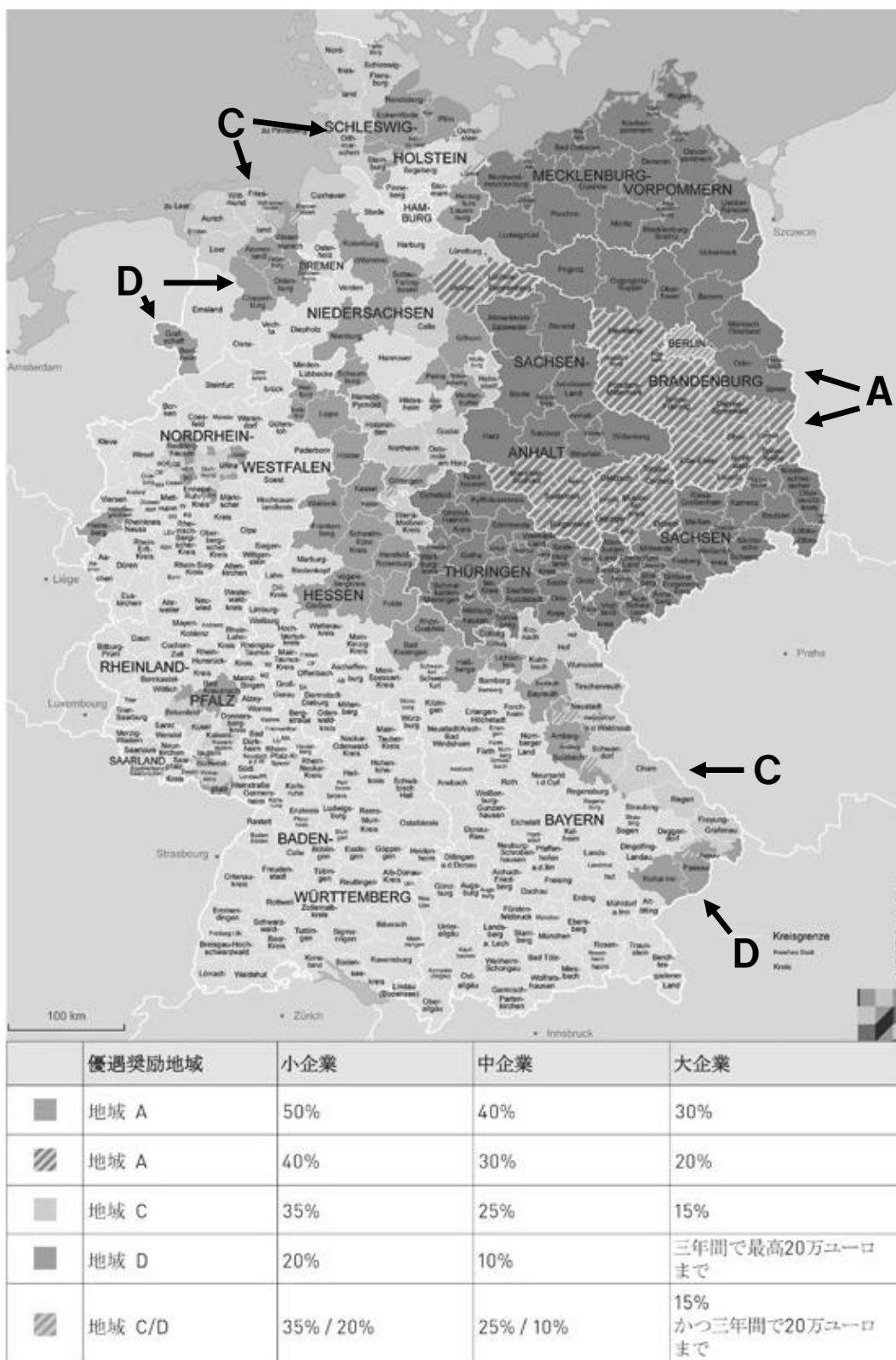
投資補助金は、製造業とサービス業分野における投資に対して交付されるもので、以下の2つのプログラムが重要な柱となっている。

##### 1) 地域経済共同構造改革共同事業（GRW）からの補助金

下記2)の「投資助成金（Investitionzulage）」とは異なり、ドイツ全地域に対する投資補助プログラムであるが、西部ドイツ地域においては、かなり限定された地域においてしか補助が受けられない。補助の限度額は地域によって異なる。基本的に補助額は、投資が行われる地域の経済的な発展状態を基準に決定される。いわゆる「高度補助指定地域」では、

大企業に対しては認定された投資費用の最高 30%まで、中企業には 40%まで、小企業には 50%までの交付がなされる。「高度補助指定地域」の多くは東部ドイツ地域に存在している。西部ドイツ地域の特定地域およびベルリンでは、補助の比率割合は低くはなるものの、この「地域経済構造改革共同事業（GRW）プログラム」による助成を受けることができる。これらの地域では、大企業の場合は認定された投資費用の最高 15%まで、中企業は 25%まで、小企業は 35%までの補助金の受給が可能になっている。

図表 助成対象地域と企業規模別・地域別助成優遇率



資料) Germany Trade & Invest ホームページ、矢印は三菱 UFJ リサーチ&コンサルティング 加筆。

## 2) 投資助成金

投資助成金 (Investitionzulage) は、東部ドイツ地域 (旧東ドイツ地域) の経済発展支援を目的とした特別な投資助成プログラムである。従って、対象となるのはベルリン都市州、ブランデンブルク州、メクレンブルク=フォアポンメルン州、ザクセン州、ザクセン=アーンハルト州そしてチューリンゲン州で行われる投資プロジェクトのみとなる。

「投資助成金」は、非課税の補助金または税額控除として支給される。東部ドイツ地域 (旧東ドイツ地域) で行われる全ての投資プロジェクトは、「投資助成金」プログラムが設ける全ての基準をクリアしていれば、「投資助成金」による奨励を受ける権利がある。

「投資助成金」を受給するために事前に行うべき申請手続きというものではなく、投資が行われた年度の納税申告の中で、助成を請求することになる。

東部ドイツ地域で投資プロジェクトを行う場合は、「投資助成金」と「地域経済構造改革共同事業 (GRW) プログラム」からの補助金を組み合わせて利用することができる。しかしながら、2つの助成プログラムによる助成額の総計は、該当地域の助成最高額を超えることはできない。

## ② 低利子ローン

投資に際して、公的な助成金融機関がドイツ全土または各州を対象に行っている融資プログラムを利用することができる。そのような公的助成金融機関の主なものとしては、「ドイツ復興金融公庫」と各連邦州の「州立開発銀行」が挙げられる。各助成銀行はそれぞれ、初期返済猶予期間や市場金利以下の低利子などを特徴にした様々な貸付プログラムを提供している。公的助成を受けたローンは、「長期固定利子」、中小企業向けの「金利ボーナス」や「窓口銀行 (基本的には企業の主要取引銀行) の求償対象からの除外」といった利点を有しており、投資家にとって補助的資金調達の方法となっている。

### 1) ドイツ復興金融公庫からの貸付金

ドイツ復興金融公庫 (Kreditanstalt für Wiederaufbau) は、公的な助成金融機関で、ドイツ連邦と各州が所有者となっている。「ドイツ復興金融公庫」は、広範囲に渡って貸付金やメザニン融資商品 (劣後債・優先株・劣後株等の融資と出資の中間形態) などといった様々な融資手段を、投資家の特徴に合わせた様々なプログラムとして提供している。

投資プロジェクトの資金調達手段として最も重要な「ドイツ復興金融公庫」融資商品として、「事業者ローン」と「ERP 起業資金」がある。「ERP 起業資金」は、操業を開始しようとしている企業、設立から間もない企業、また既に安定している企業それぞれの需要に応じて、3つの異なった形式で提供される。「ドイツ復興金融公庫」の提供するプログラムを利用するには、企業の主要取引銀行を通じて申請する必要がある。



## 2) 州立開発銀行

ドイツの全ての州は、独自の州立開発銀行を設立し、州内の投資プロジェクトに対する融資を行っている。これらの州立開発銀行も、主に中小企業等に対し、低金利設定の融資プログラムを提供している。運転資金に対する貸付金もあるが、多くの場合、建物・機械設備・その他の固定資産に対する貸付金で、融資額の最高限度額は 10 百万ユーロで、返済期限は 10 年から 20 年となっており、固定利子期限は最高で 10 年である。この「州開発銀行」からの融資も、原則として、融資申請会社の取引先銀行から申請することになる。

ドイツ復興開発公庫と州開発銀行の双方とも、助成貸付金は公的な補助金とみなされる。その結果、これらの助成貸付金を、「地域経済構造改革共同事業（GRW）プログラム」からの直接的な補助金等の受給と組み合わせて利用する場合、投資プロジェクトに対する助成金額の上限を算出するに際して、ドイツ復興開発公庫と州開発銀行からの融資額の利子メリット部分等が評価され、受給助成絶対額に算入されることになる。

### ③ 公的保証（最終不足額補填保証）

設立からさほど年数の経ていない企業にとっては、必要な借入を行う際に十分な担保を差し入れできないために、資本市場を通じた資金調達の道を確認するのが困難であることが多々ある。このような場合、経済的観点から有意義であるとみなされるプロジェクトに関しては、公的最終不足額補填保証を受けて、安全性の不足分を代替または補完することができる。

公的最終不足額補填保証は、それぞれの州が提供している（いわゆる「州補填保証」と呼ばれるもので、保証額は最大で 10 百万ユーロ）。また、東部ドイツ地域（旧東ドイツ地域）における事業プロジェクトの場合は、州の保証とドイツ連邦の保証を組み合わせることができる（州・連邦合同最終不足額補填保証は、保証額が 10 百万ユーロを超える場合に適用される）。一般的には、借入額の最大 80%までの公的保証が付与される。

### ④ ウェルカム・パッケージ

デミニミス（de-minimis）ルールとして、支援額が小さく競争が歪曲されるおそれがない場合には、例外的助成も認められる。

たとえば、ノルトライン・ヴェストファーレン州では、新規に立地する企業に対して、「ウェルカム・パッケージ」として 3,000 ユーロの補助金を与えることがある。この補助金は、企業の所在地決定に要するコンサルティングフィーに用いることができるが、助成額が小さいので、中小企業が使える程度の規模である。

## (2) 都市開発・インフラ整備における企業支援策

現地インタビュー結果によれば、ドイツでは、都市開発・インフラ整備において、企業から受益者負担金等の負担を求める代わりに、企業が求めているような形での都市開発を行うケースは、存在しない<sup>46</sup>。

ただし、デュッセルドルフ市を例にとると、経済開発局若年層福祉室（Youth Welfare Office, Office of Economic Development）が、必要があれば複数の保育所を用意するなど、技能労働者を求める企業を支援するために、家族が暮らしやすい環境づくりを推進する、という類の企業支援策は存在する<sup>47</sup>。また、都市開発においては、都市開発局（Office of City Development）では、市民・企業から、必ずアイデアや要望を募集する機会を設けており、特に企業からはインフラ整備や交通網整備に関する要望が寄せられるので、考慮の対象としている、とのことである。

## (3) 海外進出支援策

ドイツ企業が海外へ進出する場合は、連邦の Germany Trade& Invest と各州の経済振興公社が協力をしながら、情報提供、パートナー紹介のサポートを実施している。典型的には、ドイツ商工会議所の外国支部と現地の貿易促進機関との間でコーディネートを行う。ここでは、バーデン・ヴュルテンベルク州国際産学協力公社（bw-i）を例に、その取り組みを取り上げる。

### ① 企業の海外進出支援策

bw-i では、事業の柱を3つ持っており、1つ目は、代表団派遣やシンポジウムを通じてバーデン・ヴュルテンベルク州の魅力を伝え、海外から同州への直接投資を誘導することである。2つ目は、主に中小企業を対象として、バーデン・ヴュルテンベルク州内企業の海外進出を支援することである。3つ目は、バーデン・ヴュルテンベルク州を学術立地拠点としてプロモートし、州内の大学や研究所を海外に紹介したり、研究パートナーを探したり、進出企業を探したりすること等を行っている。これらの企業誘致や企業支援は、州財務経済省、商工会議所などの関係機関と協力しながら実施している。

このうち、州内企業の海外進出については、金銭的支援よりも情報提供やネットワークサポートが主流である。例えば、州代表団を海外に派遣する際には、希望する企業も公募

46 ノルトライン・ヴェストファーレン州、バーデン・ヴュルテンベルク州、デュッセルドルフ市のいずれの州・市からも、「そのようなケースはない」という回答が寄せられた。

47 シュツットガルト市商工会議所へのインタビューでも、「大企業は企業内に独自に保育所を作っているケースは多いが、公営・民営の保育所と提携しているケースもある。公的な保育所に対して企業から資金的なサポートをして、従業員の子どもの入園を確実に受け入れてもらえるようにすることも」との回答があった。

により同行する場合ある。同行する政治家を窓口として、視察先の国・地域からも政治家が参加するので、企業が、行き先の国々に支店や拠点を設けられないかどうかを検討しやすくコーディネートする。代表団派遣への参加には企業からもフィーを支払うが、全額負担は重いので、プログラムには州からの補助金が投じられ、企業負担は軽減されている。また、代表団派遣の前には、商工会議所との共催で、代表団派遣対象国の経済情報会議を開き、企業に参加を呼び掛けている。

海外進出を企業する企業から、進出先候補国の情報提供の要求がある場合には、bw-i が進出先希望国の貿易促進機関（日本でいえばジェトロ）のコンタクト先を紹介したり、当該国のドイツ商工会議所を紹介したりしている。

## ② 空洞化に対する懸念について<sup>48</sup>

ドイツ企業の海外移転については、2000年代前半までは空洞化を懸念する声が強かったが、製造業の競争力強化等を通じて2008～2009年にかけての金融危機を乗り越え、現在の経済状況が好調のためか、現地インタビュー調査では、空洞化を懸念する声は聞かれなかった。

ドイツの企業は伝統的に輸出依存率が高く、輸出関連の経済活動を行うことによって、生産のための国内雇用が生まれてきた。しかし、企業の海外進出は、現在ではむしろ現地でのマーケット開拓を通じて、ドイツ国内にも新たな需要を創出しており、全体としてはプラスの効果を有しているというのが共通認識のようである。例えば、自動車産業の中には中国に拠点をもっている企業も存在するが、それによって国内拠点が失われたという事実はない、との発言もあった<sup>49</sup>。

## (4) 為替レートの減価による企業支援

ドイツの製造業が競争力を維持できているのは、ユーロの為替レートがドイツの経済的実力を反映したものとなっていないためである、という見方がある。この見方について、現地インタビューで官公庁、企業団体に尋ねたところ、おしなべてこの見解を否定する回答であった。

例えば、シュツットガルト商工会議所からは、「為替安がドイツ経済にとって望ましいのは事実だが、経済競争力を決定するのは他の要因が重要」との回答があった。

また、バーデン・ヴュルテンベルク州国際産学協力公社からも、「ユーロ安がドイツ復活の原因なのであれば、スペインやイタリアも同様に競争力が高まっているはずだがそうはなっていない事が、ドイツの競争力の証左である」という見解であった。

<sup>48</sup> 連邦経済技術省、Germany Trade& Invest、シュツットガルト商工会議所、バーデン・ヴュルテンベルク州国際産学協力公社、ノルトライン・ヴェストファーレン州経済振興公社へのインタビュー結果より取りまとめた。

<sup>49</sup> バーデン・ヴュルテンベルク州国際産学協力公社へのインタビュー結果より。

連邦経済技術省も、通貨安がドイツを利しているという指摘に対して、反論ペーパーを作成<sup>50</sup>しており、州ごとに実施されているクラスター政策や、職業学校と企業をつなぐデュアルシステムの存在などの重要性を指摘している。

---

<sup>50</sup> 連邦経済技術省（2013）'On the subject of the German current-account surplus'

## 2. 職業訓練・従業員教育支援策

### (1) 雇用助成金

すでに事業活動を開始した会社をも含めた投資活動に対する助成措置として、「雇用関連助成」措置があり、企業運営の負担を軽減することができる。連邦雇用庁と各連邦州の州政府が助成機関となっているが、下記の4種類に分類することができる。

雇用関連の助成プログラムは、企業の規模、関連業界、立地を問わずドイツ全土で提供されている。各助成プログラムは、地域の労働局と企業の協力関係のもとに、個々のケースのニーズに沿って実施される。

- ・従業員リクルートのサポート
- ・雇用前に行われる適性・資格取得のトレーニング
- ・賃金補助（人件費補填補助）
- ・職場でのトレーニング

図表 雇用関連助成プログラムの全体像

雇用関連助成プログラム			
リクルート援助	適性・資格取得 トレーニング	賃金補助	職場での トレーニング
プログラム構成要素			
応募プロセス全体の組織および（または）実行	失業者向けプログラムの組織および（または）実行	失業者雇用の際の賃金補助	職場での追加的な職業教育に対する補助金
助成対象となるコスト			
- 求人広告の掲示 - 応募者の事前選定 - アセスメント・センター（適性評価）	- 職業教育コスト全般など - 教育用具 - 教育施設 - 指導員・研修員	- 賃金コスト - 雇用者の社会保険分担金	- トレーニングおよび教育コスト全般
可能な助成額			
各プロジェクトおよび地域の職業安定所ごとに異なるが、管轄の職業安定所は、発生するコストを最高100%まで補助し、またプロジェクトの各プロセスを請け負うことができる	- 3ヶ月間以内に発生した職業教育コストの100%までを補助 - 雇用契約の有無は前提条件ではない	- 最高で12ヶ月の期間以内に発生したコストの最高50%まで - 原則としては、雇用主は長期の雇用契約を保障しなければならない。雇用契約は助成金の申請後に作成可能	- 発生するコストの50%まで - 一企業につきコスト総額が200万ユーロを超える場合は、EUのトレーニング政策の助成が認可されなければならない
プログラム管轄機関			
連邦労働局の各地域職業安定所	連邦労働局の各地域職業安定所	連邦労働局の各地域職業安定所	各州の労働省

資料) Germany Trade & Invest ホームページ

## (2) 再就職支援会社<sup>51</sup>

ドイツには、操業短縮手当の一種として再就職操業短縮手当があり、手当を利用する仕組みとして再就職会社制度がある。再就職支援会社を利用したスキームを整理したものが図表である。再就職会社の設立は、従業員代表と企業の合意もしくは再就職補償計画に基づいてなされる。図表で示した通り、失業が差し迫った労働者の合意を得た上で、その労働者を再就職支援会社が雇用する。企業は再就職支援会社に対して委託料を支払うと共に、労働者に対して補償金や社会保険料等を支払う。雇用エージェンシーからは、再就職労働者に対して、再就職操業短縮手当が支給される。手当の受給要件は、以下の通りとなっている。

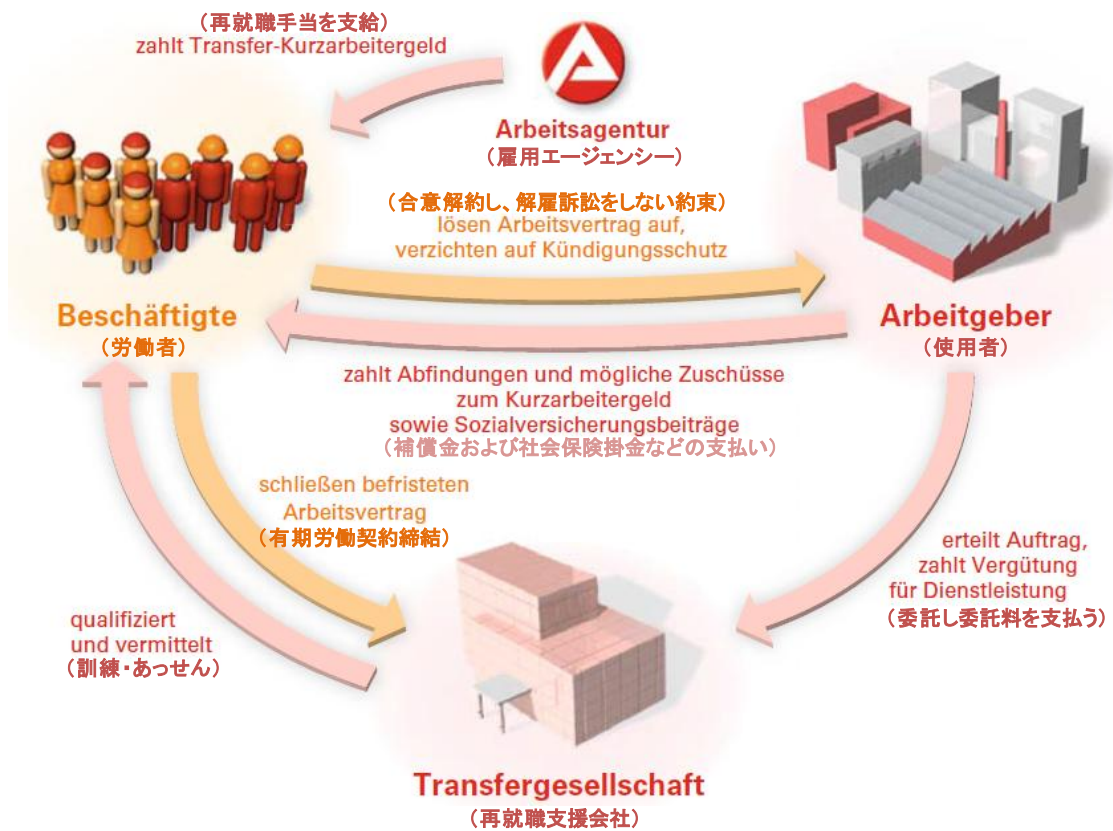
- ①企業経営の変更により労働力が調整され、被用者に失業のおそれがあること
- ②操業短縮による影響を受ける被用者を、再就職支援会社において継続雇用させ、訓練を受講している事
- ③事業主から、労働時間短縮の届け出が公共職業安定所になされている事
- ④品質保証基準を採用する事

再就職操業短縮手当は、従来の賃金の 60%であり、期間は最長で1年間となっている。

---

<sup>51</sup> 本節は、藤内和公（2013）『ドイツの雇用調整』法律文化社、藤内和公（2013）「ドイツにおける再就職支援の法制と実情」『季刊労働法』、および厚生労働省（2013）「2011～2012年 海外情勢報告」を参考にしている。

図表 再就職支援会社を利用したスキームの概要



資料) Böckler impuls 4/2010, S.4 に藤内 (2013) 『ドイツの雇用調整』を参考に加筆

再就職支援会社を用いた再就職支援に積極的に取り組んでいるのが、ノルトライン・ヴェストファーレン (NRW) 州である。NRW 州には、1996 年に刷新的雇用促進会社 (GIB) が設立されており、企業や労働者等に対する再就職カウンセリングやプログラム作成事業を担っている。GIB の調査によると、再就職従事者は 2005 年前半期にピークとなる約 22,000 人に達したが、その後は経済環境の好転によって、従事者が減少傾向にある。再就職支援会社への平均所属日数についても、2006 年以降は徐々に短くなっている。なお、小規模企業が再就職支援会社を設立する事は困難であり、支援会社を設立しているのは従業員 250 人以上の会社が主である。

再就職支援の効果指標として、再就職成功率をみると、NRW 州においては再就職成功率が 5 割近くになっている。ただし、再就職成功率は景気動向や参加者の属性によって大きく異なり、例えば学歴の高い若者は 80% 以上の高い割合で再就職に成功しているのに対して、建設労働にのみ長年従事してきた人の再就職成功率は 2 割程度に留まっている。アンケート調査から再就職従事者の満足度をみると、従事者全体の 3 分の 2 程度が再就職支援に満足しているという結果が得られている。

### 3. 研究開発助成金<sup>52</sup>

ドイツにおける研究開発プロジェクトの公的助成は、補助金や低金利ローンまたは資本参加といった形式を取って提供される。これらの研究開発助成金プログラムの大半は、ドイツ連邦政府によるものである。この他に、各州も独自の研究開発助成金プログラムを提供している。

研究開発助成金プログラムは、それぞれのプロジェクトに必要とされる具体的な人件費の金銭的サポートを主眼としている。設備付属品や研究器械等にかかるその他の費用についても、それらが該当プロジェクトに使用されることが明確になっている限りにおいて、助成を受けることができる。

なお、ドイツでは、研究助成と企業助成・経済助成とは別モノと見なされている<sup>53</sup>。研究助成については、EU のルールが「ガイドライン<sup>54</sup>」として公表されており、ドイツ連邦のルールも、各州のルールも EU のルールを反映させたものになっている。

#### (1) ハイテク戦略としての研究開発助成

連邦政府は、ハイテク戦略の一環として R&D プロジェクトを集中的に奨励している。連邦政府のハイテク政策は、R&D が特に重要な意味を持つ産業セクターを選び出し、これら様々なセクターを対象に具体的な R&D 助成プログラムを提供するものである。

助成はプロジェクトに対する直接補助金という形態をとっている。助成額の上限は、助成対象となる費用全体の 50%と定められている。中小企業のプロジェクトに対しては、助成率はこれより高く設定されることもあり。

ハイテク戦略の一環として提供される助成金の受給には、通常、プロジェクトが少なくとも2つのパートナー組織（例えば、民間企業と公的研究機関）によって運営されていることが前提となる。連邦政府は、ハイテク業界向けの様々なプログラムに即したプロジェクトを提案するよう、業界にむけて定期的に呼びかけている。

#### (2) テクノロジー全般を対象とする助成プログラム

上記に加え、助成対象を特定のテクノロジー分野に限定しない R&D プログラムも用意されている。この助成プログラムは、連邦政府が推進する特定のテクノロジー分野限定のものとは異なり、すべてのテクノロジー領域に対して開かれており、特に中小企業を対象に提供される。

#### (3) 州政府による R&D 助成金（補助金）

連邦政府が提供するプログラムと並行して、各州も独自の R&D 助成プログラムを用意している。これらの州のプログラムは主に中小企業向けで、対象プロジェクトを特定のテ

<sup>52</sup> 本節の説明は、Germany Trade & Invest ホームページの内容をもとに取りまとめた。

<sup>53</sup> 一般に「企業助成金・経済助成金」と言う場合は、本報告書Ⅲ.1. (1) に示す助成金のことを指す。

<sup>54</sup> [http://cordis.europa.eu/eu-funding-guide/home\\_en.html](http://cordis.europa.eu/eu-funding-guide/home_en.html)



テクノロジー分野に限定していない。ただし、いくつかの州は特定のテクノロジー分野に重点を置いた助成を提供している。助成額はプログラムごとに異なり、大抵は R&D プロジェクトの種類によって決定される。またこの際、助成対象となるプロジェクトが複数の組織によるパートナーシップによって運営されていることが必須条件でない場合もある。

#### (4) 企業の研究開発に対する税制優遇と補助金についての考え方

ドイツでは、日本や米国と異なり、研究開発税制は存在しない。

現地インタビューによれば、この理由として、政府が研究開発を支援するのであれば、企業がどういった研究開発をやるのかを把握しておくべきである、という考え方が背景にあるようである。税制措置であれば、国の意向が介在しないため中立的な研究開発支援が出来るという意見もあるが、他方、例えばゲノムや肝細胞といった生命倫理に抵触する可能性のある研究については、政府が研究開発支援をすべきなのかどうかを把握出来るようにしておいた方が良く、と考えているようである。

税制では、こうした分野への研究開発を排除する事が出来ず、また、税務当局では研究開発の内容にまでは踏み込まず、その支援の是非の判断を行うことができないためである。新しい連立政権でも研究開発費の税額控除が議論されているが、そうした支援は隠れた補助金にみなされるため、ドイツとしてはそうした方向性へ行く可能性は小さいとみられる。なお、ここで言う「隠れた補助金」とは、EU の枠組みの中でこうした支援が出来ないという意味ではなく、ドイツとしては隠れた補助金のような支援は望ましくないと考えている、という意味である。

#### (5) 主な連邦補助金

2013 年は、連邦政府の補助金の 54%は産業向けとなっている。産業向け補助金は若干の増加傾向にあるが、それはエネルギー集約的企業に対して、エネルギー価格上昇を補填するための補助金を支出しているためである。輸送セクター向け補助金が、連邦政府補助金の約 12%を占めているが、輸送セクターに対する連邦補助金も増加傾向にある。これは、海運に対する補助や、鉄道網の整備に対する補助を拡充したためである。

図表 ドイツにおける主な連邦補助金

	項目	内容	支出額(百万ユーロ)		
			2014年 政府計画	2013年 目標	
1	発電および容量調整の影響を補償するための、石炭販売補助金	Subsidies for the sale of German coal for electricity generation and to compensate impacts of capacity adjustment	石炭産業に対する補助を打ち切る事が可能になるように、補助金を拠出する。	1,172	1,111
2	エネルギー効率的な建物改修に対するドイツ復興金融公庫(KfW)補助金	KfW subsidy for energy-efficient building refurbishment measures	既存建物のエネルギー効率を改善するために、低利融資を行う。	1,117	759
3	再生可能エネルギーを促進するための補助金	Subsidy for individual measures to promote renewable energy use	再生可能エネルギーの利用を促進するための市場インセンティブプログラム。	443	387
4	農地改革・海岸保全	Joint Task "Improvement of Agrarian Structures and Coastal Protection"(*)	EU市場におけるドイツ農林業の競争力強化のための資金拠出。	401	401
5	地域経済構造改善	Joint Task "Improvement of Regional Economic Structures" (*)	構造的に弱い地域における地域経済構造の改善	398	408
6	距離に基づく商業運送料金	Utilisation of distance-based commercial vehicle toll	道路運送業に対する運送費の軽減	392	395
7	中小企業に対するイノベーションプログラム	Central Innovation Programme for SMEs (ZIM) (*)	中小企業のイノベーションキャパシティの強化、ビジネスと化学のネットワーキング強化	385	383
8	電力価格補償	Electricity price compensation	エネルギー集約企業の電力価格上昇をオフセットするための補助金	350	0
9	住宅建設プレミアム法に基づくプレミアム	Premiums under the Home Ownership Savings Premium Act (Wohnungsbauprämiengesetz)	住宅の建設・取得のための貯蓄に対する奨励金	300	354
10	土地開発補助金	Urban development subsidy (*)	持続可能な都市開発のための補助金	156	181

(\*) 金額は、予算の一部のみ。

(資料) 連邦財務省 (2013) "24<sup>th</sup> Subsidy Report of the Federal Government"

#### 4. 行政サービスに対する企業側の評価、行政サービスに対する期待<sup>55</sup>

現地インタビュー調査においては、シュレーダー政権時にアジェンダ 2010 が打ち出され、労働法規を柔軟に運用できるようになったことによって、2008～2009 年の金融危機を乗り越えられた、との意見が聞かれた。2008 年の法人税制改革についても、これにより、ドイツ企業の法人税負担は EU 内では中位レベルになったことから、一定の好意的な評価をもって受け入れられている。また、立地助成金や研究開発助成を含め、支出を伴う行政からの企業支策については EU 指令に抵触しない一定のルールで実施されているため、大きな不満は聞かれなかった。

一方、現地調査で企業団体に対して「どのような税、社会保険料、規制を負担と感じているか」をフラットに尋ねたところ、官公庁での手続き（ビューロクラシー）の煩雑さを挙げる回答が多かった。企業がこのような負担を感じていることは、官公庁へのインタビューを通じて確認することができた。なお、ドイツでは、厳しい環境規制が存在するが、それを負担に感じているという企業からの声は聞かれなかった。

他方、現在最も求めている行政支援については「仕事と子育ての両立支援」が筆頭に挙げられていた。現在のドイツの女性就労率は 70%に達しており、企業レベルではフレキシブルな労働モデルが必要とされるが、その前提となるべき保育所の整備などの公的サポートが必要である、との声が挙がっていた。特に、旧西ドイツでは「男性は外で仕事、女性は子どもができたら家庭」という伝統的意識が強いため、この面での施策対応が遅れている、とのことである。

なお、企業では、自衛策として公的保育所に対して資金支援を行う代わりに、従業員の子どもを受け入れてもらえるようにする場合もある。

企業からの要望が高い保育サービスの充実については、運営を担当する市町村または設置基準を定める州が、その要望先となる。

保育<sup>56</sup>を含む社会福祉は、連邦基本法第 74 条第 1 項第 7 号に定められ、競合的立法権の対象となる分野の一つであり、連邦が立法権を行使しない範囲内において州が立法権を有することとされている。また、社会法典第 8 編（児童青少年援助）では、地方自治体に対し、保育を必要とする 3 歳未満児に保育を提供する義務を定めているが、保育所については連邦レベルでの設置基準は存在せず、州に義務的基準が存在する。州基準は「推奨」と呼ばれているものもあるが、実質的には義務的基準として機能している。したがって、保育所のあり方は州により異なるが、実際の運営は市町村が担当している。

本調査の対象州であるノルトライン・ヴェストファーレン州ならびにバーデン・ヴュルテンベルク州における保育制度を比較すると、以下のとおりとなる。

<sup>55</sup> 現地インタビュー調査結果より取りまとめた。

<sup>56</sup> 齋藤純子「ドイツの保育制度—拡充の歩みと展望—」『レファレンス』2011 年 2 月号、および社会福祉協議会（2009）『機能面に着目した保育所の環境・空間に係る研究事業総合報告書』を参照した。

図表 保育制度の比較

	請求権/提供義務	開所時間・保育時間	保育料	運営費	投資費用
NRW州	(社会法典第8編の規定を直接適用。)	保育時間は週25時間、35時間、45時間の3種類	青少年局が定めて徴収。その際、社会的な料金段階制を定め、親の経済力・保育時間を考慮しなければならない。きょうだいには保育料の減免を定めることができる。施設設置者は給食費を請求できる。	【青少年局】保育児童1名あたりの基準額(年齢階層・保育人数・保育時間・職員数によって異なる)に基づいた補助金。補助率は施設設置者の種別により異なる。 【州】青少年局に対し補助額の一定割合を補助。補助率は施設設置者の種別により異なる。 ●教会・公法上の宗教団体の施設 青少年局：基準額の88% 州：補助額の36.5%。 ●その他の民間施設 青少年局：基準額の91% 州：補助額の36% ●親イニシアチブの施設 青少年局：基準額の96% 州：補助額の38.5% ●地方自治体の施設 青少年局：基準額の79% 州：補助額の30%	【州】予算法を規準として、青少年局に対し、施設の投資費用についての交付金を供与。
BW州	3歳以上就学までの全児童に施設保育が提供されるようにする市町村の努力義務。 3歳未満児に需要に応じた保育が提供されるようにする市町村の努力義務。		施設設置者が経済的負担・家族内の子の数を考慮して算定できる。地方自治体の施設については、地方自治体公課法の規定により利用料を徴収。 ※施設設置者団体が具体額を合同で報告。運営費の20%を保育料で賄えるよう段階的引上げを目指している。	【市町村】民間及び営利の施設設置者に対して補助金 ●需要計画に含まれている施設：運営費の63%(幼稚園) / 68%(保育所)以上 ●需要計画に含まれていない施設：保育児童1人ごとに保育時間に応じた前年の基準額以上の額。 【州】地方自治体財政調整法を規準として市町村に交付金(2010年総額：幼稚園分4.04億ユーロ、保育所・在宅保育分8300万ユーロ)。保育児童数(保育時間により加重)に基づいて配分。	

(出所) 齋藤純子「ドイツの保育制度—拡充の歩みと展望—」『レファレンス』2011年2月号

## IV. その他

### 1. EU 主要国における法人税率引下げ競争の現状、効果、法人税率引下げに対する考え方

#### (1) EU 主要国における法人税率引下げ競争の現状

##### ①法人税率引下げ競争の経緯

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下図表の通りとなる。1995 年から 2013 年までのにおけるユーロ圏 17 カ国 (EA-17)<sup>57</sup> の平均変化は -10.9 ポイント、EU 加盟国 27 カ国 (EU-27)<sup>58</sup> 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。

<sup>57</sup> 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。

<sup>58</sup> 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 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	36.1	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	37.3	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	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	-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	27.0	19.0	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	25.0	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	29.0	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	30.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	15.0	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」

参考として、ドイツ、英国、米国、日本に着目して、1980年以降の法人税率の改革を時系列で下図表に整理している。

図表 ドイツ・英国・米国・日本の法人税改革の経緯

ドイツ		イギリス		アメリカ		日本	
1990年	63%→58%	1983年	52%→50%	1987年	50%→38%	1989年	55%→53%
		1984年	50%→45%			1990年	53%→50%
		1985年	45%→40%			1998年	50%→46%
		1986年	40%→35%			1999年	46%→41%
1999年	56%→52%	1997年	33%→31%				
2001年	52%→38%						
2008年	38%→30%	2008年	30%→28%				
		2011年	28%→26%				
		2012年	26%→24%			2012年	41%→36%
		2013年	24%→23%				

(出所) みずほ総研(2010)「主要国における法人税改革の効果」に三菱UFJリサーチ&コンサルティング加筆

(注) 税率は法定実効税率。日本は2012年から復興特別法人税が課されているため、それを加味すると実効税率は38%となる。

## ②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

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とを目的として、Center for Freedom and Prosperity (CFP)<sup>59</sup>というロビイ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

---

<sup>59</sup>Center for Freedom and Prosperity ウェブページ (<http://freedomandprosperity.org/>)

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要件に関する協りに合意しなかった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、「非協力的タックス・ヘイブン」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・ヘ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・ヘ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・ヘイブン・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。「有害な税の競争」及びタックス・ヘイブンについては、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。

このように「有害な税の競争」及びタックス・ヘイブンについては、一定の対策がとられているが、OECD基準が実質的な意味を有していない等の懸念ももるといった状況である。



図表 タックス・ヘ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 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—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 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 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) EU 主要国における法人税率引下げ競争の効果及び考え方

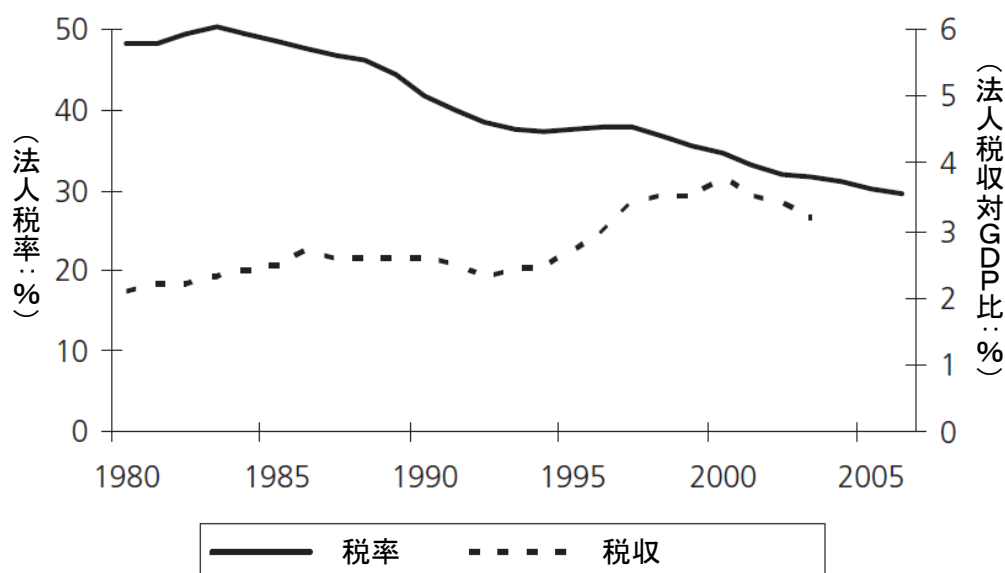
### ①法人税率引下げ競争の効果

#### 1) 税収への効果

まず税収への効果に着目し、法人税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<sup>60</sup>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こっている。

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<sup>61</sup>。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。

図表 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・効率化の効果

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、

<sup>60</sup> 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。

<sup>61</sup> 出所：Thomas Rixen, Susanne Uhl(2007) "Europeanising Company Taxation-Regaining National Tax Policy Autonomy"

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<sup>62</sup>。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<sup>63</sup>。

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<sup>64</sup>。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<sup>65</sup>。

## ②法人税率引下げ競争に対する考え方

法人税率引下げ競争に対して各国は、法人税率の格差による企業や利益の国外流出を防ぐため、他国の引下げ応じる形で法人税率の引下げを行っているといった状況である。特に、EU 加盟国の拡大で、新規加盟国が企業誘致に積極的に乗り出し、その一環として法人税率を引下げた結果、競争がより激化したと考えられる。

法人税率引下げ競争の中でも、有害な税の競争及びタックス・ヘイブンについては、OECD を初めとして対策が講じられてきたものの、「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、タックス・ヘイブンの判定要件が緩和される等している。また、法人税率引下げ競争自体も続いている。

現状においては、先述の通り、法人税率引下げに伴う課税ベースの拡大や経済活性化等の効果により、税収縮減の問題はカバーされていると捉えられている。しかしながら、法人税率引下げ競争が今後も継続することに対する懸念もある。ドイツ現地調査においても、連邦経済技術省からは「国の規模を考慮して、これ以上の法人税率を引下げるとは難しい」、連邦財務省からは「法人税率を今後さらに引き下げる事は検討されていない。ドイツは他の国と比べると国債残高は小さいが、それでも存在はする。これを短期的にゼロに近いところに持っていくのがドイツの公約である」といった見解が得られている。

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

<sup>62</sup> 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

<sup>63</sup> 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

<sup>64</sup> 出所：European Commission(1990)“Commission Communication to Parliament and the Council.Guidelines on Company Taxation”

<sup>65</sup> 出所：J.C. Sharman(2006)“Havens in a storm: the struggle for global tax regulation “

響もあると指摘されている<sup>66</sup>。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<sup>67</sup>。

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。

---

<sup>66</sup> 出所：Thomas Rixen, Susanne Uhl(2007)“Europeanising Company Taxation-Regaining National Tax Policy Autonomy”

<sup>67</sup> 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」

## 2. EU 主要国における出生率向上のための施策の概要、企業負担の概要

### (1) 出生率向上のための施策の概要

出生率向上のための施策は、大きく分けて、「有子家庭に対する経済支援」と、「仕事と家庭（子育て）の両立支援」の2つに分類される<sup>68</sup>。経済支援としては、児童手当等の支給や保育費等の税額控除があげられる。一方、両立支援としては、保育サービス、出産休暇・育児休暇制度等の社会環境の整備があげられる。

EU 諸国では「Reconciliation between work and family life (responsibilities)」というスローガンの下で、仕事と家庭を両立しやすい社会環境の整備が積極的に進められている<sup>69</sup>。WLB（ワーク・ライフ・バランス）政策として総称されるが、仕事と家庭の両立支援が主となっている。ただし、出生率等を巡る状況が各国で異なるため、必ずしも出生率の向上がその主目的となっているわけではなく、男女平等の実現等、幅広い目的となっている。例えば、ドイツについては、日本と同様に出生率が低いこと、出生率の向上が主な目的となっている。一方、フランスやスウェーデン等については、出生率が高い水準にあるため、労働環境の整備が主目的となっている。また近年では、有子家庭への支援のみを対象とするのではなく、それ以外の独身者等も広く対象とすべきと考えられるようになってきている。

欧州委員会は、WLB について「職業政策、プライベートな生活及び家族生活のバランスを取る政策は、男女両方の生活の質を改善し、とりわけ女性の労働市場への参加を増やし、また人口の高齢化に対応するうえでも重要な要素である」とした上で、WLB の改善を、欧州の成長戦略および雇用戦略の中核をなすものと位置付けている<sup>70</sup>。

なおドイツにおいては、従来、子育ては母親が担うべきとの規範があったこともあり、有子家庭に対する経済支援に重点が置かれてきた。こうした規範意識は、特に旧西ドイツ地域において強く、旧西ドイツ地域では保育施設が比較的少ない等といった点にも表れている。しかし、社会民主党（SPD）とキリスト教民主・社会同盟（CDU/CDU）の大連立の第二次シュレーダー政権以降、職業と家庭の両立支援にシフトしており、メルケル政権においてもその方針が引き継がれている。

### ①経済支援

#### 1) 児童手当

代表的な有子家庭に対する経済支援である児童手当については、イギリス、ドイツ、フランス、スウェーデンでは、以下の通りとなっている。

支給額については、上記 4 カ国以外の EU 諸国においても、子供の数に応じて変動す

<sup>68</sup>出所：Hecht, J. & Leridon, H. (1993) "Fertility Policies: A Limited Influence"

<sup>69</sup>出所：福田亘孝（2003）「子育て支援政策の国際比較：日本とヨーロッパ」人口問題研究

<sup>70</sup>出所：独立行政法人労働政策研究・研修機構（2011）「海外ではワーク・ライフ・バランスをどう支援しているかーフランス・ドイツ・スウェーデン・イギリス・アメリカの支援策比較」

る方式が多い。また、支給額が世帯収入に依存しない場合が多いが、イタリア等では世帯収入に反比例するようになっている。なおイギリスでは、両親の所得によらず一定額を支給していたが、2013年より所得に応じて児童手当に対して課税することになっている。

図表 EU 主要国における児童手当

	イギリス	ドイツ	フランス	スウェーデン
支給額 (月額)	第一子：81.2£ 第二子以降： 53.6£	第一子・第二子： 184€ 第三子：190€ 第四子以降：215€	第二子：123.92€ 第三子以降：158.78€ ※年齢による加算（11 歳以上 34.86€、16 歳 以上 61.96€）	子供一人につき： 950SEK ※多子割増手当が、 子供の数が増えるに したがって加算され る
支給 年齢	16 歳未満 就学している場合 は 19 歳未満	18 歳未満 職業教育中であれば 25 歳未満	20 歳未満	16 歳未満 就学している場合は 20 歳未満

(注) イギリスは 2013 年時点の制度である。両親の所得のうち高い額が 5 万 £ を超える場合には、超過額 100 £ ごとに児童手当の 1% 相当額ずつ課税する。当該所得が 6 万 £ を超える場合には、課税額は児童手当の 100% 相当額となる。

(出所) 国立国会図書館調査及び立法考査局海外立法情報調査室 (2012) 「海外の立法【イギリス】2012 年度予算」、齋藤純子 (2010) 「ドイツの児童手当と新しい家族政策」、国立国会図書館調査及び立法考査局厚生労働委員会調査室 (2010) 「フランス及びドイツにおける家族政策」、国立国会図書館調査及び立法考査局社会労働調査室 (2011) 「スウェーデンの子育て支援策」

## ②子育てと仕事の両立支援

### 1) 出産休暇

1992 年に欧州理事会によって採択された、妊娠中の労働者に関する指令 (Directive 92/85/EEC - pregnant workers) では、妊娠中の労働者に対して、出産前の 2 週間を含む 14 週間の産休を提供することを要請している。これに基づき EU 各国では、出産休暇制度を整備している。ただし、休暇中の賃金補償については、特に規定はなく、各国の制度にばらつきがある状況である。EU 主要国における出産休暇の期間及び賃金補償は、以下の通りとなっている。

図表 EU 主要国における出産休暇の期間と賃金補償

	イギリス	ドイツ	フランス	スウェーデン
期間	52 週間	14 週間	16 週間	14 週間
賃金 補償	平均所得の 90% (6 週間) 117.18€ (33 週 間) なし (13 週間)	平均所得の 100%	平均所得の 100% ※月額 2,682€ を上限 とする	平均所得の 80% (50 日 間) ※雇用されていない・所 得が低い場合は月額 180SKE

(出所) Council of Europe Family Policy Database (2009 年 4 月更新)

福田亘孝 (2003) 「人口問題研究 子育て支援の国際比較：日本とヨーロッパ」

## 2) 育児休暇

1996 に欧州理事会によって採択された、育児休暇（両親休暇）に関する指令（Directive 96/34/EC – parental leave）では、子供の世話をするために被雇用者に対して、最低 3 カ月の育児休暇（Parental Leave）を提供することを要請している。これに基づき、EU 各国では、育児休暇制度を整備している。ただし、休暇の期間や休暇中の賃金補償については、各国の制度にばらつきがある状況である。EU 主要国における育児休暇の期間及び賃金補償は、以下の通りとなっている。

図表 EU 主要国における育児休暇の期間と賃金補償

	イギリス	ドイツ	フランス	スウェーデン
期間	13 週間 1 年につき 4 週間 まで	3 年	6 か月 12 か月（第二子以 降）	18 か月
賃金 補償	なし	平均所得の 67% （12 カ月間） ※低所得の場合、 率が増加	月額 530€ 月額 759€（子供が 三人以上の場合）	給与の 80%（13 カ 月） 一定額（3 カ月） なし（2 カ月）

（出所）Council of Europe Family Policy Database（2009 年 4 月更新）

福田亘孝（2003）「人口問題研究 子育て支援の国際比較：日本とヨーロッパ」

### （2）出生率向上のための企業負担の概要

先述のとおり、出生率の向上については、WLB の向上といった広範囲の概念に包括されて対応がとられている。ただし、各国で出生率等を巡る状況が異なるため、必ずしも出生率の向上が WLB 政策の主目的となっているわけではないことに留意が必要である。

WLB 政策については、基本的には政府がイニシアティブをとっているが、企業の自主的な取組が重要な役割を果たしており、政府からの助成金等が一部支給される場合もあるが、企業の負担となっている場合も多い。例えば、ドイツでは、育児休暇を 3 年間まで延長することができるが、その後の復帰のための教育は、企業の負担で行われている。企業としても、従業員の WLB を確保することで、優秀な人材の確保、企業の信頼やイメージの向上、業績の向上等のメリットがあると考えられている。

以降では、企業の自主的な取組の例として、政府が助成金や認定・表彰といった形で支援しているものを紹介する。

図表 企業の自主的な取組の例

取組の例	概要
企業内保育所の設置・運営	ドイツやフランスにおいては、企業内保育所の設置や運営に対して助成金等の経済的支援が行われている。フランスについては、2008年現在、全国で242の企業内保育所が存在し、保育所に入所している全児童の約7%に当たる1万5,000人以上の児童が企業内保育所で受け入れられている。ドイツについては、企業内託児施設設置後の2年間は、年間6,000€を上限として、運営費の50%が支給されている。
追加的な補助・手当の提供	ドイツ、フランス、イギリスにおいては、企業が子供を持つ従業員に対して追加的な保育費用補助手当等を支給する等、費用をかけた場合、それにかかる部分について、税制優遇措置を提供している。
男女平等の確保に向けた取組	ドイツ、フランス、イギリスにおいては、男女均等に向けて優れた取り組みを行っている企業に対して、認定や表彰が行われている。ドイツにおいては、家族省と企業や労使団体が連携し、「TEQ 協会」を設立し、この機関が認定を行っている。WTBの促進に限定されているわけではないが、WTBの向上に寄与している。この他にも家族省では企業認定やコンテストを実施している。またフランスにおいては、Afnor Certification という認定機関が定める認定委員会（政府代表、労組代表、子育て支援機関代表で構成）によって認定されている。

（出所）労働政策研究・研修機構（2011）「海外ではワーク・ライフ・バランスをどう支援しているかーフランス・ドイツ・スウェーデン・イギリス・アメリカの支援策比較」、大重光太郎（2009）「ドイツにおけるワーク・ライフ・バランスー政策枠組みと企業レベルでの取り組みの特徴ー」等をもとに整理した。



### 3. 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に関する考察

#### (1) ドイツにおける企業をサポートする行政サービスの特徴

ドイツ基本法では、連邦が立法する範囲以外は州が立法できることになっているが、州の専属的立法権はかなり制限されている。同じ連邦制を敷くアメリカと比べ、州の権限が限定的という点では、連邦の優位性が際立っている。

税制に関しても、連邦、州、市町村はそれぞれ徴税権を有しているが、連邦税・州税のほとんどは連邦法によって定められ、市町村についても主要税は連邦法によって規定されている。法人税や所得税、付加価値税は、連邦・州・市町村の共同税となっているため、税制で企業支援を行う場合、必然的に連邦が主導権を握る、ということになる。州レベルで企業誘致のために用いることのできる独自の優遇税制は、基本的には存在しない。むしろ、営業税を有している市町村の方が、営業税率を引き下げることによって企業誘致を進めやすいと言える。特に、旧東ドイツの都市や、大都市近郊の市町村では、営業税率を下げた企業誘致を進めようという意図が見えることは、本報告書「II.1.」でも確認できる。

なお、租税支出の対 GDP 比を国際比較からみると、ドイツの租税支出の対 GDP 比は 0.7%程度である。一方で、カナダは 7.0%、韓国は 2.5%、オランダは 2.0%、スペインは 4.6%、イギリスは 12.8%、アメリカは 6.0%となっており、ドイツの租税支出は国際的に見て最も低い水準にある。つまりドイツでは、政策手段としての租税特別措置や優遇税制はあまり行われていない事が分かる（本報告書「II.1.(2)」）。

これに対して、連邦・州レベルとも、企業支援策は、本報告書「III.」で見たように、インフラの整備や補助金、助成金、情報提供、ビジネスパートナーの紹介という形態をとることが多い。

#### (2) 個別の企業支援策・企業負担の特徴と企業側の評価

##### ①環境税の導入と社会保険料負担の軽減による二重の配当

ドイツでは、1999年の社会民主党（SPD）と緑の党の連立政権時のシュレーダー首相の下で、環境税が導入された。環境税収の大部分は年金財源へ繰り入れられるため、環境税の導入に伴って年金保険料が引き下げられてきた。この背景には、1990年代のドイツでは、給与所得者と企業が負担する年金保険料率が対 GDP 比で 20%を超えており、雇用に対する企業負担が大きく、これが雇用の促進を妨げているといった批判があった。

そこで、環境税を導入して環境負荷の低減を図る一方で、給与所得者と企業の双方が負担する年金保険料を軽減し、これによって企業が雇用を促進できることを目指したのである。このような環境負荷の低減を雇用促進と結び付けるシステムは「二重の配当」と呼ばれている。

ただし、それでも環境税導入に対しては産業界の抵抗は激しく、鉄鋼や化学などエネル

ギー集約型産業などからは強い反発があったため、環境税導入に際しては製造業や農業を中心に様々な減免措置も講じられている。

## ②2008年法人税改革による税率引き下げと課税ベースの拡大

2000年までの法人税改革によってドイツの法人税率は大きく引き下げられてきたが、それでも地方法人税である営業税を加味すると法人の税負担率は他のヨーロッパ諸国と比較しても非常に高い水準にあった。そこで、2008年の改革では営業税と法人税をあわせて実効税率を30%以下に抑え、ドイツの立地競争力を高め、課税ベースを拡大することで税収を確保することが意図された。この結果、法人税率は15%に引き下げられ、営業税の基準税率が5%から3.5%に引き下げられた。

この法人税改革については、ドイツの法人実効税率はEUの中でも中位レベルとなるなど、民間の企業団体からは評価する声が上がっている。学術的な分析でも、2008年の法人税改革は、国内資本企業の設備投資を増加させ、利益の国外移転防止効果を持った、とする研究例も存在する。

ただし、その一方で、ドイツのインフラやビジネスサポート政策を維持するためには、これ以上の法人税改革は難しいという連邦政府の見解もあり、今後、他国との法人税引き下げ競争がどのような方向で進んでいくかは注目される場所である。

## ③社会保険料における企業負担の抑制

社会保険料の事業主負担については、EU全体でも同様の事が言えるが、ドイツでも一般政府負担が徐々に増加する一方で、社会保険料の事業主負担を抑制してきている。2011年の医療保険制度改革も、雇用主の医療保険料負担を抑え、被用者負担を増やす方向で改革された。それによって、健康維持コストと企業業績の連結をある程度切り離されたため、ドイツ経営者団体連盟（BDA）は良い結果になったと考えている。

労働組合は、こうした流れに反論しているが、労働組合としても、使用者の負担が増すことで雇用が抑制されることを恐れているため、近年では、雇用主に対しては、社会保障費の負担増を求めめるのではなく、最低賃金制度の導入を求めている。

被用者負担抑制の流れは、CDU/CSU（キリスト教民主同盟／キリスト教社会同盟）の右寄りの政権によって加速した。他方、SPD（社会民主党）は、社会保障の使用者負担を増やそうと考えていることから、今後は、メルケル大連立政権の中でせめぎ合いが続いていくものと考えられる。

なお、ドイツ経営者団体連盟も、社会保障負担の増加をこの先ずっと被用者だけに負わせることはできないと認識している。被用者負担を増やせば、賃金の上昇圧力になるからである。そこで、ドイツ経営者団体連盟は、例えば年金については、公的給付を抑制し個人の資本に基づく老後保障（リースター年金、リユールップ年金）の普及を訴えるなど、今後は、企業／個人年金が公的年金を補う方向になるものと考えられる。

なお、年金、医療、介護については、連邦レベルでの制度であるため、これらの改革によって、州政府や地方政府への財政的影響は出ていない。

#### ④助成金プログラムによる誘導

ドイツでは、研究開発分野などでは、歳出プログラムは存在しても優遇税制措置は存在しない。この理由として、政府が研究開発を支援するのであれば、企業がどういった研究開発をやるのかを把握しておくべきである、という考え方が背景にある。税制措置であれば、国の意向が介在しないため中立的な研究開発支援が出来るという意見もあるが、他方、例えばゲノムや肝細胞といった生命倫理に抵触する可能性のある研究については、政府が研究開発支援をすべきなのかどうかを把握出来るようにしておいた方が良い、と考えているようである。税制では、こうした分野への研究開発を排除する事が出来ず、また、税務当局では研究開発の内容にまでは踏み込まず、その支援の是非の判断を行うことができないためである。

2013 年度で見ると、連邦政府の補助金の 54%は産業向けとなっている。産業向け補助金は若干の増加傾向にあるが、それはエネルギー集約的企業に対して、エネルギー価格上昇を補填するための補助金を支出しているためである。

### (3) 行政による企業支援策と企業の立地選択

このような行政による企業支援策に対して、現地インタビュー調査では、ドイツの企業が立地選択の際に重視する要素を、企業団体や行政に尋ねた。最大公約数としては、「総合的な要素を考慮して立地を決める」という回答だが、特に重視する要素として共通して挙げられていたのは、

- 道路網に代表されるインフラの整備状況（ブロードバンド・インターネット網を含む）
  - 既存の産業集積（パートナーを組むことのできる企業、大学、研究機関等の集積）
  - 専門的技術人材の存在（職業学校と企業の連携によるデュアルシステムの存在）
- であった。

また、近年重要性が増している要素として、

- 子育て世帯が働きやすくなるよう、保育所や教育・文化施設等の生活環境の整備が挙げられていた。

他方、企業優遇税制や直接的な企業助成は EU 指令との整合性を取らなければならないため、行政サイドとしては積極的に採用しづらい状況があり、企業サイドからも、立地選択理由として、これらの措置に期待する声はあまり聞かれなかった。

ただし、これをもって、企業立地に企業優遇税制が重要でない、というわけではなさそうである。本報告書「II.1.」で確認できるとおり、大都市近郊の市町村では、営業税率を下げることによって企業誘致を進めようとしている。また、2008 年の法人税制改革は、企業には好意的に受け止められている。企業優遇税制は、企業が立地を選定する際の直接

的な決定要因とはならないものの、企業負担に対する行政サイドの姿勢・メッセージを表す間接的な立地要因として機能している、と言えよう。

#### (4) 企業にとっての公的負担感

ドイツにおける企業支援策として、税、社会保障、助成金の特徴を見てきたが、他方で、現地インタビュー調査からは、企業が行政サービスに求めている内容として、「子育て支援策」の充実と、行政事務手続き（ビューロクラシー）の削減が挙げられていた。

現在のドイツの女性就労率は70%に達しており、企業レベルではフレキシブルな労働モデルが必要とされるが、その前提となるべき保育所の整備などの公的サポートが不足している、との声が多く挙げられた。特に、旧西ドイツでは「男性は外で仕事をし、女性は子どもができた家庭に入る」という伝統的意識が残っているため、この面での施策対応が遅れている、とのことである。特に大企業では、自衛策として公的保育所に対して資金支援を行う代わりに、従業員の子どもを優先的に受け入れてもらえるようにする取り組みも見られるようである。

ドイツにおけるビューロクラシーの負担感については、2008年時点のやや古いデータであるが、OECDのIndicators of Product Market Regulation (PMR)が参考になる。これによれば、総合的な規制水準は年々改善されつつあるものの、米国や同じ欧州内の英国に比べて高いことが示されており、フランスよりも低いものの、スウェーデンとはほぼ同水準となっている。

しかし、個別に見ると、行政手続規制（administrative regulation）が米国や英国、フランス、スウェーデンの各国よりも高くなっており、本調査でのインタビュー結果を裏づけている、と言える。

図表 OECD 諸国における製品市場規制指標

	Product market regulation			Administrative regulation			Domestic economic regulation		
	1998	2003	2008	1998	2003	2008	1998	2003	2008
Australia	1.58	1.15	1.23	1.23	1.05	0.91	2.44	1.74	1.92
Austria	2.25	1.69	1.38	1.68	1.67	1.06	3.60	2.40	1.81
Belgium	2.13	1.53	1.37	2.34	1.91	1.31	3.12	2.33	2.24
Canada	1.28	1.14	0.96	1.04	0.81	0.67	1.86	1.78	1.57
Chile	-	-	1.57	-	-	1.79	-	-	2.23
Czech Republic	2.93	1.91	1.56	2.48	2.37	1.67	3.06	2.37	2.06
Denmark	1.52	1.12	0.99	1.34	1.21	0.81	2.56	1.51	1.52
Estonia	-	-	1.24	-	-	1.36	-	-	1.84
Finland	2.01	1.24	1.12	2.65	1.24	1.30	2.65	1.94	1.66
France	2.45	1.68	1.39	3.04	1.50	1.15	3.52	2.72	2.26
Germany	2.00	1.53	1.27	2.51	1.87	1.26	2.76	2.00	1.78
Greece	2.91	2.50	2.30	2.44	2.45	2.00	4.25	3.48	3.18
Hungary	2.17	1.78	1.23	1.65	1.50	1.70	3.20	2.65	1.84
Iceland	1.78	1.29	1.03	2.20	1.93	1.76	2.24	1.64	1.40
Ireland	1.59	1.30	0.86	1.54	1.25	1.26	2.55	2.07	1.17
Israel	-	-	2.55	-	-	2.32	-	-	3.22
Italy	2.53	1.75	1.32	2.64	1.43	0.83	3.79	2.71	2.08
Japan	2.22	1.43	1.14	2.94	0.88	0.93	3.10	2.50	1.70
Korea	2.41	1.84	1.48	2.98	1.65	0.79	2.51	2.20	1.95
Luxembourg	-	1.40	1.49	-	1.46	1.67	-	2.18	2.26
Mexico	2.39	2.01	1.62	2.98	1.67	1.92	2.81	2.62	2.19
Netherlands	1.59	1.30	0.90	2.12	1.98	0.68	2.28	1.71	1.56
New Zealand	1.37	1.15	1.27	1.60	1.50	1.83	1.59	1.51	1.58
Norway	1.83	1.39	1.15	1.50	0.97	0.90	2.81	2.12	1.82
Poland	3.86	2.78	2.20	3.91	3.64	2.62	3.77	3.13	2.81
Portugal	2.18	1.58	1.35	2.05	1.49	0.86	3.41	2.45	2.36
Slovak Republic	-	1.81	1.54	-	2.02	1.75	-	1.90	1.45
Slovenia	-	-	1.38	-	-	0.90	-	-	2.25
Spain	2.47	1.61	0.96	2.57	1.68	1.17	3.15	2.38	1.50
Sweden	1.86	1.42	1.24	2.22	1.11	0.93	2.48	2.26	1.92
Switzerland	2.41	1.67	1.12	2.71	2.30	1.05	2.75	2.18	1.88
Turkey	3.25	2.43	2.17	3.58	3.05	2.93	4.51	3.36	3.01
United Kingdom	1.01	0.77	0.79	1.31	0.86	0.85	1.58	1.23	1.26
United States	1.28	1.06	0.84	1.56	1.10	0.59	1.92	1.69	1.58
Brazil	-	-	1.98	-	-	2.16	-	-	2.31
China	-	-	3.30	-	-	2.92	-	-	4.03
India	-	-	2.84	-	-	3.23	-	-	2.97
Indonesia	-	-	2.73	-	-	0.90	-	-	4.17
Russia	-	-	3.03	-	-	1.66	-	-	3.60
South Africa	-	-	2.38	-	-	2.06	-	-	2.86

(注) 数値が大きい方が、規制水準が高いことを示している。  
 (資料) OECD, 'Indicators of Product Market Regulation (PMR)'

【製品市場規制指標の算出方法】

それぞれの規制水準は、ウェイト付けをして階層化された下位の規制要素の指標の合成値となって表される。

例えば、2008 年度版の総合的な製品市場規制指標 (Indicators of Product Market Regulation) は、産業部門規制 (ウェイト 0.29)、起業障壁 (ウェイト 0.30)、貿易・投資障壁 (ウェイト 0.41) という 3 つの中位レベルの規制要素から構成され、各中位レベルの規制要素は、さらに下層の規制要素から構成されている。中位レベルの規制要素である「起業障壁」を例にとれば、規制面での行政的不透明度 (ウェイト 0.48)、起業のための行政事務負担 (ウェイト 0.30)、競争障壁 (ウェイト 0.22) の 3 要素を構成するさらに下位指標の合成値として算出される。最下層レベルの規制要素は 18 要素から構成されており、ボトムアップ型のアプローチにより、それぞれのウェイトに従って、上位レベルの要素に統合されていく。

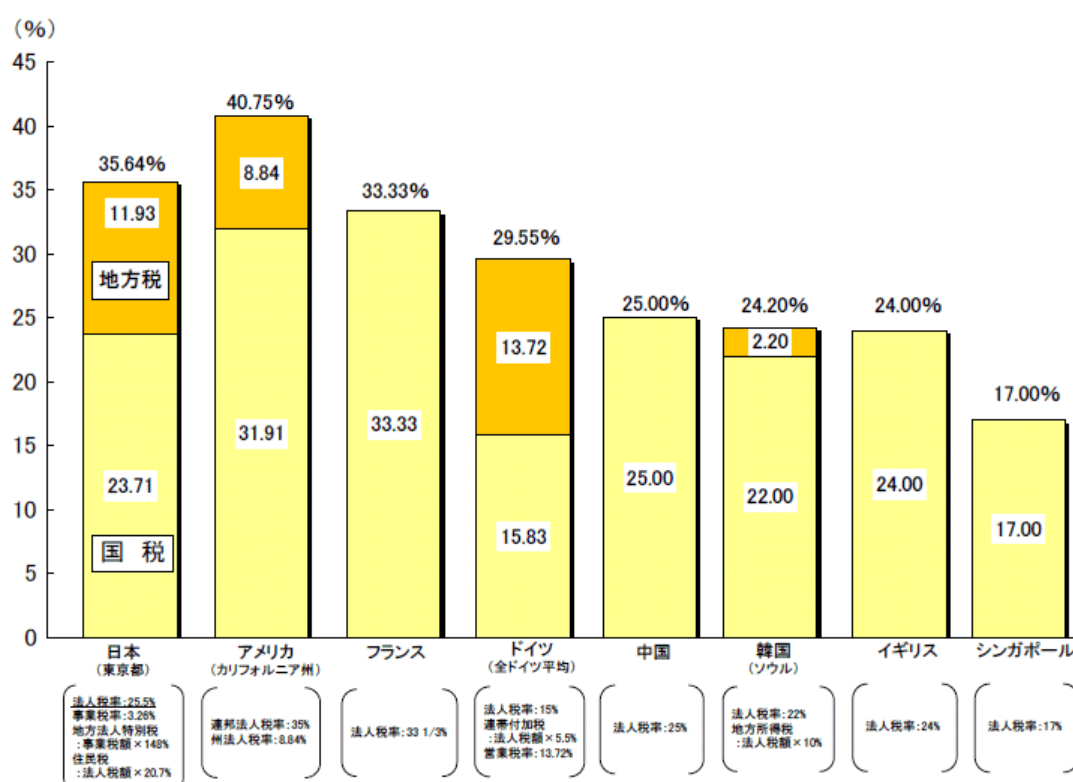
なお、各規制要素の質的水準は、OECD メンバー諸国へのアンケート結果<sup>71</sup>によって、0 から 6 までの数値に変換 (0 に近いほど規制水準が緩く、6 に近いほど規制水準が重い) された上で上位レベルの要素に統合されている。

<sup>71</sup> 2013 年用アンケートは、以下の URL に示されている。  
<http://www.oecd.org/eco/reform/PMR-Questionnaire-2013.pdf>

### (5) ドイツにおける企業の公的負担水準

ドイツでは、本報告書「I.2.(3)」で見たとおり、企業形態として人的会社の占める割合が高く、個人事業主も多いことから、税収額上も法人税よりも「査定による個人所得税」が大きい（本報告書「I.2.(4)」）。法人所得課税の実効税率の国際比較で見ると、ドイツは米国、日本、フランスよりは低いが、イギリスよりは高いという結果となっている。また、ドイツの特徴としては、実効税率に占める地方税（営業税）の割合が高いことが挙げられる。

図表 法人所得課税の実効税率の国際比較（2013年1月現在）



(注)

- 上記の実効税率は、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。
- 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）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。なお、このほか、付加価値割及び資本割が課される。上記に加えて、平成24年度以降の3年間は法人税額の10%の復興特別法人税が課される。
- 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%）を合わせた実効税率は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実効税率は連邦法人税率の35%となる。
- イギリスにおける2013年4月からの法人税率は23%である。また、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、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実効税率は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、前記実効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する法人税付加税（法人税額の5%）を2012年より導入している（2年間の時限措置）。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392%（2011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。

（資料）財務省ホームページ

なお、政府税調の平成25年12月2日総務省説明資料「一般政府支出及び税収構成の対GDP国際比較」<sup>72</sup>では、ドイツでは、一般政府支出のうちの地方分のGDP比が10.7%であり、日本の11.0%よりも若干低い半面、地方税収の対GDP比は日本の7.4%よりも高い10.4%となっている。その理由は、地方税における個人所得税収の対GDP比が5.0%と高いため（日本は2.4%）であり、地方税における法人所得課税収の対GDP比は1.1%と、日本の1.3%よりも若干低い水準にある。ただし、ドイツに多い人的会社の出資者は、個人所得税を納めていることから、これを考慮すると、企業負担による地方税収の対GDP比は、ここで表されている数値以上に高いものと考えられる。

本調査では、法人所得課税だけでなく、人的会社や個人事業主が納める「査定による個人所得税」や間接税等も考慮した上で、企業の公的負担割合を推計した（本報告書「II.4」）。企業の公的負担の範囲の捉え方については、以下の2ケースである。

	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)

試算の結果、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45.6%、ケース2（税収+社会保険料負担で推計）の場合は、50.0%となった<sup>73</sup>。

<sup>72</sup> <http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2013/25zen4kai.html>

<sup>73</sup> 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、および東京都委託調査（2013）『米国における企業をサポートする

ドイツでは、2008年の法人税改革により法人税率は25%から15%へと引き下げられた。他方で、ドイツでは多くの企業が人的会社の形態をとっており、事業所得は出資者に対して（査定による）個人所得税が課税され、個人事業主にも（査定による）個人所得税が課せられる。したがって、「（査定による）個人所得税」をすべて企業負担とみなすこととによって、税収に占める企業負担割合は高めの値として算出される結果となった。

単位：百万ユーロ

	企業負担税額 (連邦税+州税+市 町村税+共同税)	社会保険料 事業主負担額	連邦全体での税収額 (連邦税+州税+市 町村税+共同税)	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	226,736	-	496,967	-	45.6%	a/c
ケース2	226,736	207,100	496,967	371,300	50.0%	(a+b)/(c+d)

2008年の法人税改革によって表面的な法人税率は引き下げられたが、課税ベースの拡大や、市町村における営業税の存在等により、本試算の結果だけからも、ドイツの公的負担割合は、依然として高い水準にある、と言えそうである。また、OECDのIndicators of Product Market Regulation で見たとおり、ドイツは行政事務手続きの煩雑さなど、非金銭的な負担が大きいことも示されている。

今後、右寄りのCDU/CSU（キリスト教民主同盟／キリスト教社会同盟）と左寄りSPD（社会民主党）の大連立政権の下で、税制、規制の両面でどのような企業支援策・企業負担策を打ち出していくかが注目されよう。

---

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）でも同様の推計を行っている。本調査（ドイツ）との対比では、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である。また、本調査（ドイツ）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である。



## 参考資料

### 1. ドイツにおける企業の公的負担割合の推計方法について

#### (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：連邦税（共同税を含む）・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<sup>74</sup>。連邦税・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。

#### 【連邦税（共同税を含む）の負担区分】

		(単位:百万ユーロ)	税の負担者	
		2011年度	企業	家計
税収		248,100		
共同税		197,400		
	賃金税	59,500		○
	(査定による)個人所得税	13,600	○	
	所得税(申告しないもの:配当所得税など)	9,100		○
	利子所得税・キャピタルゲイン税	3,500	○	○
	法人税	7,800	○	
	付加価値税(売上税)	102,400	○	○
	営業税割当金	1,500	○	
連邦税		99,100		
	エネルギー税	40,000	○	○
	たばこ税	14,400		○
	連帯付加税	12,800	○	○
	保険税	10,800	○	○
	電気税	7,200		○
	火酒税	2,200		○
	コーヒー税	1,000		○
	発泡ワイン税	500		○
	自動車税	8,400	○	○
	その他の連邦税	1,800	○	○

(注) 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。

(資料) Haushaltsrechnung des Bundes

<sup>74</sup> 統計の制約により、連邦税（共同税）は2011年度、州税と市町村税は2010年度の値を用いている。

【州税（共同税を含む）の負担区分】

		(2010年、単位:百万ユーロ)	税の負担者	
		全国合計	企業	家計
州: 税収合計 <sup>1</sup>		178,510		
共同税		166,364		
	賃金税・(査定による)個人所得税 <sup>2</sup>	67,610	○	○
	個人所得税(申告しないもの)・法人税 <sup>3</sup>	12,512	○	○
	利子所得税	3,832	○	○
	付加価値税(売上税)	80,588	○	○
	営業税(州への配分)	1,822	○	
州税		12,146		
	相続税	4,404		○
	不動産取得税	5,290	○	○
	くじ税	1,412		○
	ビール税	712		○
	その他	328	○	○

(注) 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。

1：都市州における市町村税は含まない。

2：「賃金税・(査定による)個人所得税」のうち、「(査定による)個人所得税」のみを企業負担分とする。方法としては、連邦税収における「賃金税」と「(査定による)個人所得税」の大きさで按分する。

3：「個人所得税(申告しないもの)・法人税」のうち、「法人税」のみを企業負担分とする。方法としては、連邦税収における「個人所得税(申告しないもの)」と「法人税」の大きさで按分する。

(資料) Bundesministerium der Finanzen, "Bund/Länder Finanzbeziehungen auf der Grundlage der Finanzverfassung" (Ausgabe 2012)  
Statistisches Bundesamt, "Statistisches Jahrbuch 2013"

【市町村税（共同税を含む）の負担区分】

		(2010年、単位：百万ユーロ)	税の負担者	
		全国合計	企業	家計
市町村：税収入合計		70,357		
共同税		28,502		
	賃金税・個人所得税 <sup>1</sup> ・利子所得税 <sup>2</sup>	24,908	○	○
	付加価値税(売上税)	3,594	○	○
市町村税		12,069		
	不動産税A	361	○	○
	不動産税B	10,954	○	○
	その他	754	○	○
営業税(配分額差引後)		29,786	○	

(注) 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。

1：「賃金税・個人所得税・利子所得税」のうち、「(査定による)個人所得税」相当を企業負担分とする。方法としては、連邦税収における「賃金税」「(査定による)個人所得税」「個人所得税(申告しないもの)」「利子所得税・キャピタルゲイン税」の大きさで按分する。

2：利子所得税については、さらに企業負担分と家計負担分を、経済活動規模に応じて按分する。

(資料) Bundesministerium der Finanzen, "Bund/Länder Finanzbeziehungen auf der Grundlage der Finanzverfassung" (Ausgabe 2012)  
Statistisches Bundesamt, "Statistisches Jahrbuch 2013"

Step2：上記の図表においてマーカーを付した税、および(注)に特記した税については、ドイツ産業連関表(2010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：10億ユーロ)

最終産出総額	中間投入額	企業活動比率
4819.1	2583.9	53.62%

(資料) Statistisches Bundesamt

(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)		371.3
	2200 Employers(雇用主負担分)	173.6
	2300 Self-employed or non-employed(自営業・無業者負担分)	33.5

(資料) OECD, 'Revenue Statistics'

## 2. ドイツ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	中内 哲	熊本大学 法学部 教授	労働法
2	森 周子	佐賀大学 経済学部 准教授	社会保障政策
3	半谷 俊彦	和光大学 経済経営学部 教授	地方財政

また、2013年12月2日から12月6日にかけて、三菱UFJリサーチ&コンサルティングの研究者2名により、ベルリン、バーデン・ヴュルテンベルク州、ノルトライン・ヴェストファーレン州の以下の連邦政府・地方政府、企業団体に対して訪問インタビュー調査を実施した。

ベルリン	
1	連邦経済技術省 (Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie)
2	Germany Trade & Invest GmbH
3	連邦財務省 (Bundesministerium der Finanzen)
4	ドイツ都市会議 (Deutscher Städtetag)
5	ドイツ経営者団体連盟(BDA) (Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände)
ノルトライン・ヴェストファーレン州	
6	ノルトライン・ヴェストファーレン州財務省 (Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen)
7	ノルトライン・ヴェストファーレン州雇用統合社会省 (Ministerium für Arbeit, Integration und Soziales des Landes Nordrhein-Westfalen)
8	ノルトライン・ヴェストファーレン州経済振興公社 (NRW.INVEST Germany) (NRW. Invest GmbH)
9	デュッセルドルフ市経済振興局・税務局 (Wirtschaftsförderung・Steueramt, Landeshauptstadt Düsseldorf)
バーデン・ヴュルテンベルク州	
10	バーデン・ヴュルテンベルク州財務経済省 (Baden-Württemberg Ministerium für Finanzen und Wirtschaft)
11	バーデン・ヴュルテンベルク州国際産学協力公社(bw-i) (Baden-Württemberg International)
12	シュツットガルト商工会議所 (IHK Region Stuttgart)

平成 25 年度 東京都主税局 委託調査

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  
に関する調査研究

平成 26 年 3 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