

# 欧米主要国における近年の税制改革の動向

江口 枝里子

## I. はじめに

2020年3月のWHOによるパンデミック宣言から1年超、新型コロナウイルス感染症は、全世界で経済活動に物理的な制約を課すこととなり、各国は引き続き「感染症の抑制」と「経済活動の再開」の両立という難しい舵取りを求められている。ワクチンの普及が希望をもたらす一方、ウイルス変異の脅威や、国・地域・個人レベルでの様々な格差、財政支出に伴う各国の債務の膨張など、感染症が直接的・間接的に社会に与える影響は直ちに収束しないことも示唆されている。こうした現状認識の下、本稿では、欧米主要国における近年の経済情勢及び税制措置等の動向を概観する。

感染症発生初期における各国の経済政策対応は、感染症拡大防止のための経済活動抑制による経済への悪影響を最小限に留めることを企図していた。多くの国で操業停止や外出規制など厳しい措置が取られ、こうした措置に伴う経済活動抑制により売上等の急激な悪化が見込まれるセクター等に対する資金繰り支援や、個人への給付措置などの家計支援が講じられた。税制面では、所得税等の申告期間と時期が重なっていたこともあり、欧米主要国をはじめ、多くの国で税・社会保険料等の繰り延べ措置が実施された。

実態経済において感染症拡大の影響が広がる一方、感染症拡大初期に一旦下落した株価は世界的に高騰を続け、富裕層や一部企業がより多くの富を得ることとなったとの指摘もある。2021年1月に米国で誕生したバイデン政権は、トランプ政権下での大企業・高所得者向け減税の見直しを選挙公約でも謳っており、今春提案された中長期的な経済再生プランには、こうした資産・所得格差の拡大も背景に、低賃金の労働者や子育て世帯への給付等を拡大させる一方、高所得者層の金融資産への課税強化や、超大企業への最低課税の導入等が盛り込まれている。与野党の議席数は拮抗しており、今夏の法案提出を目指し、両党で提案の調整が行われているところである。

さらに、コロナ禍でデジタル市場の拡大が加速したことで、経済のデジタル化に対応した国際的な課税権の配分のあるり方に関する議論や、多国籍企業の租税回避防止のための国際的な最低税率の導入等の議論も、その重要性を増している。IT企業への課税を巡っては、欧州諸国などが国内でのデジタルサービス売上に着目した独自の課税を導入したが、米国が自国IT企業に差別的であるとして報復関税を表明するなど、外交問題にも発展した。法人課税については、米国バイデン政権が法人税率の引上げや多国籍企業の海外収益に対する最低税率の引上げを提案しているほか、欧米主要国の

中でも低い法人税率を有する英国も、財政健全化に向けた措置として、2023年より一定以上の法人所得に対して法人税率を引き上げることを発表している。これらの提案は、国際的な法人税率引き下げ競争（race to the bottom）からの反転に向けた国際社会へのメッセージともなった。まさに今、世界的な合意に向けた議論が行われており、その経過が目される。

また、2020年からパリ協定が本格的に運用開始されたことも背景に、グリーン社会の実現に向けた方策にも国際的な関心が高まっている。米国の経済再生プランでは、再生可能エネルギー関連のインフラ投資やEV普及に向けた支援策、化石燃料に対する税制上の優遇措置の撤廃等が提案されているほか、英国も「グリーン産業革命」に向けた投資等の計画を発表するなど、各国の「Build Back Better」の道筋には脱炭素化の視点が盛り込まれている。また、欧州連合は、加盟国の経済回復に向けた復興基金「次世代のEU」を創設し、グリーンを柱の一つに据えた支援を行うとともに、EU共通債券の償還財源として、コロナ以前より導入が決定していたプラスチック賦課金に加え、炭素国境調整措置など新たな措置の導入を検討しているところである。排出量取引制度、炭素税、炭素国境調整措置などを含むカーボンプライシング全体のあり方について、各国で議論が加速している。

コロナ禍において経済社会構造は大きく変容し、各国の政策もまた、ウィズコロナ・ポストコロナを見据えた新しい局面を迎えている。今後、感染抑制・経済回復のための施策のほか、ポストコロナ時代における産業構造の変化や個人の行動変容への対応や、経済回復プロセスにおけるグリーン社会の実現に向けた取組、経済成長と財政健全化の両立を図る道筋への回帰に向けた議論なども、政策当局の重要な課題となる。本稿が、変容する社会における税制の役割を考察する一助となれば幸いである。

## Ⅱ. 米国

### I. 近年の税制改正等を取りまく環境

#### 1. 政治

2016年11月8日に実施された大統領選挙を経て、2017年1月に共和党のトランプ政権が発足した。トランプ大統領は、就任以降、「米国第一主義」、「米国を再び偉大にする」との方針の下、強い経済の実現などに向け、移民制度改革や税制改革、インフラ投資等の政策に取り組んだ。2018年11月には、2年に一度の中間選挙の結果、上院では引き続き共和党が多数派となったものの、下院では民主党が多数派を占め、議会上院・下院の多数派が異なる「ねじれ」の状態となっていた。

2020年11月3日に実施された大統領選挙では、共和党・現職のトランプ大統領と、民主党のバイデン前副大統領とが争った。その結果、新型コロナウイルス感染症の感染拡大や、人権問題に対する姿勢への批判の高まり（Black Lives Matter運動）も相まって、バイデン前副大統領が史上最多得票（8100万票）を得て当選した。一方、トランプ大統領に対しても過去の全大統領候補の歴代最多得票（オバマ元大統領が2008年に獲得した6900万票）を超える7400万票が投じられたことから、米国における社会的分断の大きさが指摘されている。

同日に実施された上下両院選挙の結果、上下両院においても民主党が多数派を確保し、「トリプルブルー」の構図となった。しかし、上院において議事妨害（フィリバスター）を終了させる討論終結動議を可決するために必要な60議席には達しておらず、共和党と一定の協力を行うことが必要な政治情勢となっている。

【表1. 米国連邦議会上下院の議席数（2021年4月現在）】

	連邦議会上院（100議席） ※無所属2議席	連邦議会下院（435議席） ※空席4議席
民主党	48議席	219議席
共和党	50議席	212議席

（備考）上院の議席数は民主党（民主党系無所属含む）50対共和党50だが、採決で賛否同数の場合、上院議長（ハリス副大統領）が決定票を投じるため、実質的に51対50で民主党多数となる。

#### 2. 経済

米国経済は、ワクチン接種の進展や現金給付等を含む経済対策を背景とする継続的な景気回復・事業再開により、2021年第1四半期の実質GDP成長率（速報値）は前期比で年率6.4%と、2020年第3四半期（33.4%）、2020年第4四半期（4.3%）に続いて3期連続でプラス成長となり、実質GDPは新型コロナウイルス感染症感染拡大前の2019年第4四半期比▲0.9%の水準まで回復した。項目別にみると、個人消費は10.7%と前期（2.3%）から加速した。民間設備投資並びに政府消費及び投資についてもそれぞれ9.9%（前期：13.1%）、6.3%（前期：▲0.8%）のプラス成長となった。輸出は▲1.1%（前期：22.3%）と下落し、輸入は5.7%（前期：29.8%）と上昇したため、純輸出はマイナス寄与となった。

#### 3. 財政

2019年3月に公表された2020会計年度の大統領予算教書では、2029年度までにベースライン比2.8兆ドルの歳出削減等の財政収支改善策を講じることによって、2034年度までに財政収支を均衡化し、2039年度までに債務残高対GDP比を45%に削減するという見通しが示されていた。

その後、2020年2月に公表された2021会計年度の大統領予算教書では、持続可能でない財政赤字と債務は米国の繁栄にとって深刻な脅威であるとし、価値の低いプログラムの削減や義務的経費支出に関する合理化等、15年間で4.4兆ドルの財政健全化策が盛り込まれ、2035年度までに財政収支が均衡するという見通しが示されていた。

2021年5月に公表された2022会計年度の大統領予算教書では、長期的な経済再生プランである「American Jobs Plan」及び「American Families Plan」（いずれもII-2にて後述）

【表2：米国「2022年度予算教書」における名目GDP等の予測】

（単位：名目GDPは10億ドル、その他の項目は%）

暦年	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
名目GDP	20,933	22,411	23,799	24,808	25,778	26,767	27,794	28,860
名目成長率	▲2.3	7.1	6.2	4.2	3.9	3.8	3.8	3.8
実質成長率	▲3.5	5.2	4.3	2.2	1.9	1.8	1.8	1.8
CPI上昇率	1.2	2.1	2.1	2.2	2.2	2.3	2.3	2.3
失業率	8.1	5.5	4.1	3.8	3.8	3.8	3.8	3.8
長期金利	0.9	1.2	1.4	1.7	2.1	2.4	2.6	2.7

（出典）米国行政管理予算局（OMB）「2022会計年度大統領予算教書」

の内容が含まれている。ベースラインと比較して、短期的には財政状況が悪化する見通しだが、長期的には、税制改正によって、財政赤字を削減し、財政の見通しを改善させることとされている。

【表3：米国「2022年度予算教書」における財政収支、債務残高の見直し】

	財政収支	財政収支対GDP比	債務残高	債務残高対GDP比
2021年度	▲3.67兆ドル	▲16.7%	24.2兆ドル	109.7%
2022年度	▲1.84兆ドル	▲7.8%	26.3兆ドル	111.8%
2031年度	▲1.57兆ドル	▲4.7%	39.1兆ドル	117.0%

(出典) 米国行政管理予算局 (OMB) 「2022会計年度大統領予算教書」

## II. 税制改正の内容

### 1. 2017年税制改革

(改正法の概要)

トランプ政権下の2017年12月22日、雇用の創出や、より簡素で公正な税制等を主な柱とする税制改革法が成立した。

この税制改革法では、まず、個人所得税については、制度を簡素化しつつ所得税負担の軽減を図る観点から、個人所得税率の引下げや多くの控除について見直しが行われた。な

お、所得税関連の改正事項の多くは2025年末までの時限措置とされており、遺産税及び贈与税についても、同じく2025年末までの間、基礎控除を従前の548万ドルから倍増する措置が講じられている。

また、法人税に関しては、米国経済の活性化や雇用の創出を図る観点から、一部の租税特別措置の廃止や縮減等による課税ベースの拡大と併せて、連邦法人税率が35%から21%へ引き下げられた(地方法人税(例：カリフォルニア州)を含めると40.75%から27.98%へ引下げ)。

国際課税の分野では、全世界所得課税から領域主義課税に原則的に移行することに伴い、外国子会社からの受取配当についてその全額を益金不算入としたことに加え、移行措置として、1986年以降に国外で稼得・蓄積された資産に対し、一度限りで、現金性資産に対しては15.5%、それ以外の資産に対しては8%の課税を行うこととされた。また、租税回避への対応策として、外国子会社の無形資産から生じる所得について課税の強化が図られるとともに、新たに税源浸食・濫用対策税(BEAT: Base Erosion and Anti-abuse Tax)の導入等が盛り込まれた。

(改正の影響等)

2019年3月に公表された米国大統領経済報告<sup>(注1)</sup>は、税制改革について、設備投資・家計所得の増加、対外投資から国内投資へのシフト等、期待どおりの効果をもたらしているとし、その他の政策の効果と合わせ、今後も3%程度の成長

【図1】

### 米国税制改革における主な改正項目 (2017年12月22日成立)

税制改革の柱 ①個人所得税の減税 ②簡素で公正な税制 ③米国における雇用の創出等	
改正前	改正後 ※10年間で▲1.46兆ドル
個人所得税関係	※2025年までの時限的措置
<ul style="list-style-type: none"> <li>・税率：7段階(10%, 15%, 25%, 28%, 33%, 35%, 39.6%)</li> <li>・概算控除：【単身】\$6,350</li> <li>・人的控除：\$4,050/人</li> <li>・児童税額控除：\$1,000</li> <li>・項目別控除                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- 地方税控除：州・地方の所得税、売上税、財産税について、所得から控除可能(上限なし)</li> <li>- 住宅ローン控除：新たに購入した住宅に係る住宅ローン利息は、100万ドルの借入金まで控除可能</li> </ul> </li> </ul>	<p><b>制度を簡素化しつつ、所得税負担の軽減</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・7段階(10%, 12%, 22%, 24%, 32%, 35%, 37%)</li> </ul> <p>概算控除に統合し、\$12,000に拡大</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・\$2,000に拡大。\$500の家族控除を創設</li> </ul> <p>地方税の控除に1万ドルの上限を設定</p> <p>控除可能な借入金の限度額を75万ドルまで引下げ</p>
遺産税(相続税)関係	※2025年までの時限的措置
<ul style="list-style-type: none"> <li>・控除額：約\$550万</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・控除額を約\$1,100万に倍増(廃止はせず)</li> </ul>
法人税関係・国際課税	
<ul style="list-style-type: none"> <li>・連邦法人税率：35%(地方分を含めた実効税率：40.75%)</li> <li>・全世界所得課税</li> </ul>	<p><b>米国経済の活性化や雇用の創出</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・21%(地方分を含めた実効税率：27.98%)に引下げ</li> <li>・課税ベースの拡大(租税特別措置の廃止等)</li> <li>・領域主義課税の導入、海外留保金への課税(最大15.5%)</li> <li>・税源浸食・濫用対策税の導入等</li> </ul>
オバマケア	
<ul style="list-style-type: none"> <li>・個人の保険加入義務</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・廃止(歳出減) ※2019年から適用</li> </ul>

(注) 特段記載のない場合、2018年の課税年度から適用。

が続くとの見通しを示した。

また、2020年2月に公表された直近の米国大統領経済報告においても、税制改革について、

- ・400万人以上の雇用が生み出された
- ・税率の引下げが米国の国際的な競争力を取り戻した
- ・多くの労働者が税制改革の直後に昇給と賞与を得た
- ・約4000万人の世帯が税制改正による児童税額控除額の倍増の恩恵を受けた

とし、経済成長への効果が強調された。

一方、2019年5月の議会調査局（CRS）のレポートによると、議会予算局（CBO）<sup>(注2)</sup>は2018年の実質GDP成長率を3.3%と予測していたが、実質GDP成長率は2.9%と予測よりも低くなり、投資についても、大きく増加したものの、税制改革が長期的な成長にどれほどの影響を及ぼしたかについては疑問があると報告されている。また、議会調査局は2020年1月のレポートにおいても、税制改革は短期的な経済活動の刺激策としてはある程度の効果が見られたものの、特に今日のように完全雇用に近い状況下では政策効果は限定的として、成長への後押しは2020年頃から徐々に弱まると予測した。

(注1) 米国大統領経済報告：当面の経済情勢に関する判断を示す大統領経済諮問委員会（CEA）年次報告と一体のものとして議会に提出される報告書であり、経済情勢や政権の経済政策に関する分析等が行われる。一般教書、予算教書と並び三大教書の一つ。

(注2) 議会予算局（CBO）：1974年議会予算法に基づいて設置された議会の附属機関。中立的・非党派的な立場から分析を行う。

## 2. バイデン大統領による税制改革案

2021年1月に就任した民主党のバイデン大統領は、大統領候補時代に富裕層・大企業への増税措置を含む選挙公約を掲げていた。大統領就任後は、2021年3月11日に成立した「American Rescue Plan」、そして長期的な経済再生プランとして連続して公表された「American Jobs Plan」及び「American Families Plan」（これら一連の経済対策を「Build Back Better」と総称）において、主に以下の税制措置が盛り込まれている。

【American Rescue Plan】（3月11日成立）

- 児童税額控除を含む各種税額控除の引上げ・要件緩和

【American Jobs Plan】（3月31日公表）

- 法人税率の引上げ（21%→28%）
- 米国多国籍企業のGILTI（国外軽課税無形資産所得）に対する実効税率の21%への引上げ

※ 今後、議会への法案提出に向けて議論される見込み

【American Families Plan】（4月28日公表）

- 児童税額控除拡充の2025年までの延長
- 高所得者等への課税執行強化（10年間で7000億ドル増収）
- 所得税の最高税率引上げ（37%→39.6%）
- キャピタルゲイン課税の強化等

※ 今後、議会への法案提出に向けて議論される見込み

## 3. 新型コロナウイルス感染症対応に係る主な税制措置（トランプ政権下）

新型コロナウイルス感染症の流行に伴い、内国歳入庁は2020年3月27日に所得税、贈与税、法人税の申告・納付期限の延長（4月15日→7月15日）を公表した。また、同日に成立した総額2兆ドル以上\*とされる第3弾の経済対策には、税制措置として主に以下の項目が含まれる。

\* 議会予算局（CBO）による試算。

- 個人・法人について、寄附金の控除制限の緩和 [~2020年末]
- パススルー・ビジネス\*のオーナー等について、事業の損失と自らのその他の所得との損益通算の制限の緩和 [~2020年末]
  - \* 個人所有の企業で、法人税ではなくオーナー個人に対して所得税が課せられる形態の企業
- ペイロール・タックス（日本の社会保険料に相当）の雇用者・個人事業主の負担分の支払猶予 [2020年3月27日~2020年末分のうち、1/2を2021年末、1/2を2022年末まで支払猶予]
- 法人の支払利子控除制限の緩和 [2019・2020年に開始する課税年度]
- 法人・個人事業主の欠損金・損失の繰戻しによる還付、欠損金・損失の繰越控除制限の緩和 [2018~2020年に開始する課税年度]
- 法人が雇用を維持した際の給与支払への補償（ペイロール・タックス（社会保険料）の雇用者負担分から税額控除・還付） [2020年3月13日~2020年末\*]
  - \* 第4弾の経済対策（2020年12月27日成立）、およびバイデン政権下の「American Rescue Plan」（2021年3月11日成立）において延長 [~2021年末]
- 航空乗客輸送税、航空貨物輸送税、航空機燃料に係る製造者個別間接税の免除 [~2020年末]
- 一定の方法（アルコールが変性される等）により製造される手指消毒液に使用されるアルコールに対する酒税の免除 [~2020年末]

## Ⅲ. 英国

### I. 近年の税制改正等を取りまく環境

#### 1. 政治

2016年6月、英国の欧州連合（EU）残留・離脱を問う国民投票が実施され、これに離脱派が勝利したことを受け、残留を訴えるキャンペーンを展開していたキャメロン首相が辞任し、同年7月に、同じ与党保守党のメイ内相を首班とする新内閣が成立した。メイ内閣は、EU離脱に向けたプロセスにおいて、キャメロン政権の基本政策を継承する方針を示

した。

2017年1月にメイ首相が単一市場からの離脱を含むEU離脱の方針に関する演説を実施し、英国政府は同年3月に、EU条約（リスボン条約）第50条に基づき、EUに対して正式に離脱の意思を通知した。その後、同年6月より英国・EU間での交渉が開始され、2018年11月には交渉官レベルの合意に至ったものの、2019年1～4月における英国下院議会では離脱協定が否決され、EU臨時首脳会議において10月31日まで期限の再延期が決定された。状況の妥結を図ったメイ首相は離脱についての再度の国民投票の容認を表明したが、離脱を求める与党保守党内で急速に支持を失い、辞任に追い込まれた。

2019年7月24日、メイ首相の後任として、離脱派の代表的存在であったジョンソン元外相を首班とする保守党新内閣が成立した。ジョンソン首相は主要ポストに離脱派を配置し、議会閉鎖により審議時間の制限を図るなど、組閣当初から強硬な離脱方針を打ち出した。同年10月17日、EUとの間で新離脱協定案に合意したが、議会において新離脱協定案採決の保留動議が成立したのを受け、英政府は離脱期限の再延長を要請し、EUとの間で最長2020年1月31日までの離脱期限延長に合意した。政府が議会との対立を深める中、議会での解散決議に伴い2019年12月12日に総選挙が実施され、ジョンソン首相率いる与党保守党が過半数を獲得して政権を維持した。2020年1月23日に離脱関連法が成立し、同31日、英国はEUを離脱、離脱協定に基づき2020年12月末を期限とする移行期間へ突入することとなった。

2020年3月より、英国はEUとの間で、移行期間終了後の英国・EU間の通商関係を定める自由貿易協定（FTA）について交渉を行った。途中、新型コロナウイルス感染症の流行

に伴う協議の中断や、漁業権の取扱い等を巡る調整の難航もみられたが、移行期間終了を数日後に控えた2020年12月24日、英国・EU間で合意に至った。

## 2. 経済

財政責任庁が公表した経済財政見通し（2021年3月）によると、新型コロナウイルス感染症拡大は英国経済に多大な影響を与え、2020年の経済成長率は▲9.9%（前回見通し時1.1%）と下方改定された。これは、G7諸国で一番の落ち込み幅であり、300年振りの低成長となった。今後については、2021年は4.0%、2022年は7.3%、2023年は1.7%、2024年は1.6%、2025年は1.7%の経済成長が見込まれ、2020年11月時点の見通しよりも半年早い2022年6月には、コロナ前の水準に回復すると予想されている。

## 3. 財政

経済財政見通し（2021年3月財政責任庁）によると、2020年度の政府借入額は約3,550億ポンド（49兆円）という記録的な水準に達すると予想される。これはGDP比16.9%と、第二次世界大戦の時以来の水準になる。2021年度の政府借入額についても、約2,340億ポンド（32兆円）、GDP比10.3%と、引き続き高い水準が続くことが見込まれている。一方、2021年度予算で打ち出された財政再建策を踏まえ、財政の中期的な見通しについては改善し、2022年度以降の財政赤字の対GDP比は、4.5%、3.5%、2.9%、2.8%と徐々に減少するとともに、経常予算収支はほぼ均衡していくと見込まれている。また、純債務残高のGDP比についても、2020年度の100.2%から、2021年度には107.4%に増加し、2023年度の109.7%をピークにその後低下していくと予想されている。

【表4：英国政党別の上下院議席数】

	保守党	労働党	スコットランド 国民党 (SNP)	自由民主党	民主 ユニオニスト党 (DUP)	その他	合計
下院 (庶民院)	364	199	44	11	8	24	650
	保守党	労働党	クロスベンチ (中立)	自由民主党	その他	聖職者	合計
上院 (貴族院)	262	175	183	86	60	26	792

※下院（定数650議席）及び上院（定数なし）における各党の議席数は2021年4月時点。

【表5：英国実質GDP成長率の推移（対前年比）】

（単位：%）

	2019年 (実績)	2020年 (見通し)	2021年 (見通し)	2022年 (見通し)	2023年 (見通し)	2024年 (見通し)	2025年 (見通し)
2021年3月（経済財政見通し）	1.4	-9.9	4.0	7.3	1.7	1.6	1.7
2020年3月（経済財政見通し）	1.4	1.1	1.8	1.5	1.3	1.4	-
変化幅	[0.0]	[▲11.0]	[2.2]	[5.8]	[0.4]	[0.2]	-

（出典）2021年3月経済財政見通し（財政責任庁）・2021年度予算（財務省）

【表6：英国財政に係る諸指標の推移（対GDP比）】

(単位：%)

	2019年度 (実績)	2020年度 (見通し)	2021年度 (見通し)	2022年度 (見通し)	2023年度 (見通し)	2024年度 (見通し)	2025年度 (見通し)
財政収支	2.6	16.9	10.3	4.5	3.5	2.9	2.8
構造的財政収支	2.6	16.5	9.7	4.2	3.3	2.8	2.7
純債務残高	84.4	100.2	107.4	109.0	109.7	106.2	103.8

(出典) 2021年3月経済財政見通し(財政責任庁)・2021年度予算(財務省)

## II. 税制改正の内容

### 1. 概要

2021年3月に公表された2021年度予算は、コロナ禍において国民の雇用と生活を守る観点から①危機を乗り切るための国民・事業者の支援、②財政再建、③将来の経済の構築の3パートから構成されている。税制については、財政健全化に向けた法人税率の引上げ(2023年から)等の改正案が示されている。

【表7：英国2021年度予算における増減収見込み】

(単位：10億ポンド)

	2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
歳出	▲2.8	▲34.8	+0.2	+0.3	+0.7	+0.9
歳入	▲3.2	▲24.1	▲8.0	+12.8	+24.3	+28.9
財政収支	▲6.0	▲58.9	▲7.8	+13.1	+25.0	+29.7

(出典) 2021年3月経済財政見通し(財政責任庁)・2021年度予算(財務省)

### 2. 主な税制関係の改正事項

2021年度予算で発表された主な税制改正案は以下のとおり。なお、表中の数字は2021年度予算にて示された当該措置による増減収見込額。(単位：100万ポンド)

#### 《個人所得課税》

○ 財政健全化に向けた措置として、以下を実施。

・2021年4月～2026年4月の間、所得税の基礎控除額\*を12,570ポンド、40%ブラケットの適用開始額\*を50,271ポンドでそれぞれ凍結。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-	-	1,555	3,655	5,790	8,180

・キャピタルゲイン課税の基礎控除額\*12,300ポンドを2026年4月まで維持。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-	-	5	10	20	30

・年金拠出の非課税限度額の生涯累計限度額\*1,073,100ポンドを2026年4月まで維持。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-10	80	150	215	255	300

#### 《相続税》

・財政健全化に向けた措置として、基礎控除額\*325,000ポンドを2026年4月まで維持。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-	15	70	165	290	445

#### (参考)

上記の個人所得課税、相続税で\*を付した金額は、通常は前年9月における消費者物価指数の前年比上昇率に応じてインフレ調整される。なお、財政責任庁による消費者物価指数の前年比上昇率の予測値は以下のとおり。

(単位：%)

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
0.6	1.7	1.9	1.9	2.0	2.0

#### 《法人課税》

○ 法人税率の引上げ

・財政健全化に向けた措置として、2023年4月から現行19%を25%に引上げ。ただし、収益50,000ポンド以下の企業は19%。

・税率は収益が50,000ポンドを超えると逡増し、250,000ポンド以上の企業に25%で課税。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-5	20	2,390	11,900	16,250	17,200

## ○ Super Deduction

- ・企業による投資促進のため、2021年4月～2023年3月までの2年間、新たな機械設備に投資した場合、130%の初年度償却を可能とする。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-1,735	-12,255	-12,695	-2,395	2,090	2,780

※別途設けられた、建物の付属設備等への50%初年度償却による増減収を含む。

## ○ 迂回利益税

- ・租税回避の防止措置として導入された迂回利益税については、法人税率の引上げに合わせて2023年4月から25%→31%へ引上げ。

## ○ 銀行サーチャージ

- ・銀行に対して法人税率に8%上乘せられているサーチャージについては、法人税率の引上げによる負担増を考慮し、2021年秋に見直し。

## 《付加価値税》

- ・雇用のための経済対策の一環として施行された、外食、ホテル及び映画館等を対象とする付加価値税の軽減措置(2020年7月15日～2021年3月31日の間、標準税率20%→軽減税率5%)を2021年9月まで延長。その後、2022年3月末までは12.5%を適用。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-	-4,720	-	-	-	-

## 《その他》

- 国民の生活を守る観点から、以下の措置を実施。
- ・炭水素油税(ガソリン等の燃料に係る税)の税率を凍結。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-45	-315	-320	-325	-340	-350

- ・ビール・サイダー・ワイン・蒸留酒等に係る酒税の税率を凍結。

2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	2024年度	2025年度
-	-795	-885	-910	-925	-945

## 3. 新型コロナウイルス感染症対応に係る主な税制措置

新型コロナウイルス感染症の流行に伴い、主に以下の税制措置を実施。

- 事業者向けの法人税、所得税(対個人事業主等)、付加価値税の納税猶予
- 小売業等への事業用固定資産税の免除
- 一部品目に対する付加価値税の時限的な軽減措置
- ・個人防護具(マスク、グローブ、防護服、マスク等)につ

いて、2020年5月から2020年10月末までの間、標準税率20%ではなく、軽減税率0%を適用

- ・外食、ホテル及び映画館等について、2020年7月15日～2021年3月31日※の間、標準税率20%ではなく、軽減税率5%を適用。措置の対象は、①レストラン、カフェ、パブ等での外食(酒類除く)、温かいテイクアウト、②ホテル、キャンプ場等の宿泊施設、③映画館、テーマパーク、動物園等のアトラクション。

※当初の期限は2021年1月12日だったが、2020年9月、財務大臣が2021年3月31日までの期限延長を公表。その後、2021年予算において、2021年9月30日までの再度の延長と、2021年10月1日～2022年3月31日は移行期間として税率を12.5%とする旨が発表された。

## IV. ドイツ

## I. 近年の税制改正等を取りまく環境

## 1. 政治

ドイツでは2017年9月、4年に一度の連邦議会選挙が行われ、メルケル首相率いる与党キリスト教民主/社会同盟(CDU/CSU)は第一党の座を維持した一方、過半数を獲得することはできず、連立政権樹立までには難航した。CDU/CSUと並んで二大政党の一翼を担ってきた社会民主党(SPD)も得票率が史上最低となるなど、既存政党が支持を失った一方、反ユーロを掲げ、メルケル首相の寛容な難民政策を批判する「ドイツのための選択肢(AfD)」が初めて連邦議会で議席を獲得し、第三党に躍進した。当初、SPDはCDU/CSUとの大連立政権の継続を否定していたため、CDU/CSUは自由民主党(FDP)や緑の党と政権樹立に向けた事前協議を行ったが、難民問題等について折り合いがつかず、協議は失敗に終わった。その後、フランク＝ヴァルター・シュタインマイヤー大統領(SPD)による働きかけにより、2018年1月中旬にCDU/CSUとSPDは連立交渉を開始し、2月7日に連立合意が成立、3月14日に第4次メルケル政権が発足した。

しかし、難民問題による混乱等により、連邦議会選挙後の州議会選挙においても、CDU/CSUの支持率低下が目立った。2018年10月に行われたバイエルン州議会選挙及びヘッセン州議会選挙において、CDU/CSU及びSPDが揃って大幅に議席を失った一方、緑の党とAfDが議席数を伸ばした。同29日、各州議会選挙における相次ぐ大敗を受け、メルケル首相は12月の党首選に出馬しないことを表明し、CDU党首退任を決断した。一方、首相職については2021年の連邦議会会期末の任期まで務めるとした。同年12月7日に党首選が実施され、メルケル首相の後継者と目されていたクランプ＝カレンバウアー党幹事長が選出された。

2019年5月26日、5年ごとの欧州議会選挙が実施された。

【表8：ドイツ政党別の連邦議会議席数】

	キリスト教 民主/社会 同盟 (CDU/CSU)	社会民主党 (SPD)	ドイツの ための 選択肢 (AfD)	自由民主党 (FDP)	左翼党	同盟90/ 緑の党	無所属	合計
連邦議会	246	152	88	80	69	67	7	709

※連邦議会（法定定数598議席，超過議席111議席）における各党の議席数は2021年3月時点。

【表9．ドイツ実質GDP成長率等の予測】

	2017	2018	2019	2020	2021
実質GDP成長率	2.5%	1.5%	0.6%	▲7.0%	5.2%
インフレ率	1.7%	2.0%	1.3%	0.3%	1.2%
失業率	3.8%	3.4%	3.2%	3.9%	3.5%
経常収支*	7.8%	7.4%	7.1%	6.6%	6.7%

（出典）IMF世界経済見通し（2021年4月）

※実質GDP成長率・インフレ率は前年比，経常収支は対GDP比。

連立与党であるCDU/CSUとSPDは議席数を落とす一方，既存政党への不満を吸収する形で緑の党が躍進する構図に変化はなかった。2019年6月，欧州議会選挙，地方選の結果を受け，SPDのナーレス党首が辞任を表明した。同年11月30日に行われた党首選の結果，連立懐疑派のワルター・ボルヤンス氏とエスケン氏とのペアがシュルツ財務相らのペアに勝利し，12月6日の党大会で共同党首として正式に承認された。同党大会では当面連立政権にとどまる方針が示されたが，CDU/CSUに対して独自の政策を追求しようとする中で今後の連立政権の行方が焦点となった。

2021年はドイツにとって選挙イヤーに当たり，9月の連邦議会選挙に先立ち各地で州議会選挙が行われるが，ポストメルケルの統一候補の選出は混迷している。2021年1月，首相後任と目されていたクランプ＝カレンバウアー党首の辞任に伴い，CDU党首選においてアルミン＝ラシェット氏が選出された。同氏はCDU/CSU統一候補としても指名されたが，党内で総選挙の行方を危ぶむ声も上がっている。一方，環境政策を掲げ，近年若年層から指示を集める緑の党は，世論調査でCDUに迫る勢いを見せている。緑の党とSPD，CDUとの連立政権説も浮上しており，初の緑の党出身首相の誕生の見方もある等，今後の動向に注目が集まる。

## 2. 経済

2020年11月に連邦政府経済諮問委員会（いわゆる五賢人委員会）は，2020年及び2021年の経済見通しを発表し，6月の経済予測を上方修正し，2020年の実質国内総生産（GDP）を5.1%減少と予測した。2021年の成長率は3.7%で，減速しつつも回復が続く見込みを示している。コロナ危機への政府の対応については，広範な金融・財政措置を速やかに講じて経済を支えたと評する一方，全ての面において的を射ているわけではなく，今後のコロナ対応としては，損失繰戻しを拡大し，パンデミックによる影響に応じたきめ細かなつなぎ支援を強化することが有益であろうと述べた。

2021年2月に公表された2020年第4四半期の実質GDP成長率は，前期比年率1.4%と，第3四半期（前期比8.5%）から鈍化したものの，速報値（前期比0.1%）からは上方修正された。2020年の実質GDP成長率は▲5.3%（暦の影響を除く）となったが，政府による大規模財政出動が下支えし，落ち込み幅は周辺欧州諸国に比べ緩やかだった。

## 3. 財政

2021年3月，ドイツ連邦政府は，2022年連邦予算案及び中期財政計画（2021年～2025年の5年間）を閣議決定した。主な予算措置としては，気候変動，エネルギー転換，モビリティ，デジタル化等に重点を置いた約500億ユーロの投資支出が計画されている。

現下の経済状況に関しては，連邦政府の多額のコロナ支援施策が機能しており，個人家計の可処分所得が安定的に維持される（前年比0.7%増）等，他の欧州各国に比べて危機にうまく立ち向かったとの見方を示した。財政的にも，近年の堅調な財政計画が功を奏し，2020年の一般政府債務残高（対GDP比）は，前年よりも上昇したものの，2010年の経済危機の水準（82.3%）を下回る約70%に抑えられている。

## II. 税制改正の内容

### 1. 税収等

2020年11月，連邦財務省は2021年度から2025年度の税収見積もりを公表した。経済が再び上向きになったこともあり，2020年の税収は同年9月時点での予想よりも106億ユーロ増加（連邦34億ユーロ増加）と予想された。

### 2. 2021年度の主な税制改正事項

#### ① 連帯付加税の縮小

ドイツ統一後の1991年に，東ドイツ諸州に対する支出の



【表10. ドイツ2025年までの中期財政計画】（※ドイツの会計年度は毎年1月～12月）

	2021年 (補正後)	2022年 (予算案基準値)	2023年 (計画)	2024年 (計画)	2025年 (計画)
歳出 (うち投機的支出)	5,477 (619)	4,198 (815)	3,975 (83)	4,027 (115)	4,034 (100)
歳入 (うち税収)	5,477 (2,840)	4,198 (3,082)	3,975 (3,228)	4,027 (3,350)	4,034 (3,474)
新規国債発行	2,402	815	83	115	100

(出典) ドイツ連邦財務省

単位: 億ユーロ

【表11. ドイツ財政収支等の予測】

	2017	2018	2019	2020	2021 E
財政収支	1.4%	1.8%	1.5%	▲4.2%	▲5.5%
基礎的財政収支	2.2%	2.5%	2.1%	▲3.8%	▲5.0%
公的債務残高	65.1%	61.8%	59.6%	68.9%	70.3%

(出典) IMF世界経済見通し及び財政モニター (2021年4月)

※全て対GDP比。

【表12. ドイツ税収見積もり】

	2021	2022	2023	2024	2025
連邦	2,969	3,166	3,316	3,427	3,538
州	3,239	3,408	3,526	3,661	3,782
市町村	1,127	1,163	1,207	1,263	1,311
合計	7,762	8,160	8,473	8,790	9,084

(出典) ドイツ連邦財務省

単位: 億ユーロ

増大等に伴う財源措置として導入された連帯付加税について、2021年1月より免税限度（所得税額）が972ユーロから16,956ユーロへと引上げられた。これは、納税者の90%に相当する人々への課税が廃止されたことを意味する。

#### ② ホームオフィスに関する費用の定率控除

2021年末まで、ホームオフィスがない、または費用が控除されていない場合、納税者は1暦日あたり5ユーロ、年間600ユーロまで控除することができる。

#### ③ 人的会社への法人税選択課税（予定）

法人格を持たない人的会社も、所得課税でなく法人税の課税対象となることを選択することができる法人税法改革案が成立予定。同族経営企業が法人課税を選べるようになることで、国際競争力を高めることが目的とされている。

### 3. 新型コロナウイルス感染症対応に係る主な税制措置

新型コロナウイルス感染症の流行に伴い、2020年から2021年にかけて、主に以下の税制措置を実施。

#### ○ 付加価値税率の時的引下げおよび、外食サービスに対する軽減税率の適用

消費刺激を目的として、2020年7月から半年間、標準税率を19%から16%へ、軽減税率を7%から5%へ時的に

引下げた。また、飲料品除く外食のイートインに対する付加価値税率を時的に軽減税率の対象とした。

その後、2020年末に税率は元に戻ったが、外食への措置については当初予定されていた2021年6月末の期限を延長し、2022年12月末まで軽減税率7%が適用されている。度重なるロックダウンの影響により、支援の対象である飲食店の多くが税率引下げの恩恵を受けられていないことが延長理由とされている。

#### ○ 欠損金の繰戻し還付最大額の引上げ

欠損金の繰戻し還付\*につき、2020年および2021年につき、最大額が1,000万ユーロ（夫婦合算の場合は2,000万ユーロ）に増額された。これにより、危機に必要な流動性を供給し、柔軟な支援を提供することが目的であるとされている。

\*ドイツでは、今年度に損失がある場合、前年度の利益と相殺し（最大100万ユーロ・夫婦合算の場合は200万ユーロ）、所得税・法人税の還付を受けることができる。

## V. フランス

### I. 近年の税制改正等を取りまく環境

#### 1. 政治

2017年4・5月の大統領選挙の結果、エマニュエル・マクロン前経済相が第五共和制第8代大統領に就任した。マクロン大統領は、共和党からフィリップ首相を指名し、男女同数で、民間からも半数を登用した内閣を任命した。マクロン大統領は、高失業率の改善や経済活性化、財政規律の確保を目指したが、労働法制の改正や住宅補助手当の削減が国民の支持を得られず、就任以来、歳出削減を含む痛みを伴う改革や、富裕層・大都市を優遇しているとの批判などから、支持率は低下傾向にあった。

2018年11月以降、ガソリン・軽油等の燃料税引上げ計画への抗議に端を発する「黄色のベスト運動」などで支持率低下に拍車がかかったため、12月には燃料税の引上げ撤回が発表されるとともに、国民の収入を増やす購買力向上対策を盛り込んだ「経済社会緊急対策法案」が可決された。また、2019年には、大企業向け法人税率引下げの一年延期やデジタルサービス税の導入などを内容とする税制改正法案が成立したほか、12月には、「黄色のベスト運動」やその後の国民討論会の結果を受けた約100億ユーロ規模の減税を柱とする2020年予算法が成立した。

マクロン大統領の選挙公約の一つであった年金制度改革を巡っては、2019年12月以降、公共交通機関の労組を中心に国内で大規模なストライキが行われていたが、2020年2月、年金改革法案が下院に提出された。しかし、新型コロナウイルス感染症の流行に伴い、3月には厳しい外出制限が実施されることとなり、感染症対策に集中するため、年金改革を含む進行中の改革は一時中断されることとなった。

2020年7月、フィリップ首相に代えて、保守派高級官僚出身のカステックス氏が新首相に指名された。コロナ禍での衛

生・経済対策が政策の中心課題となる中、9月、仏政府は1000億ユーロ規模の経済再興プラン「France Relance／フランス再興」を発表した。対GDP比では欧州で最大の経済対策で、エコロジー転換や雇用確保に重点を置き、企業投資の促進を通じて、2022年に仏経済を危機前の水準まで回復させ、「2030年のフランス」を構築していくとしている。また、2020年9月から10月にかけてテロが連続発生したことを受け、治安・社会統合対策の強化も重要課題となっている。

他の先進国同様、フランスも新型コロナウイルス感染症対応に伴い、公的債務が大きく増加しており、その返済の在り方についても議論が行われている。政府は増税を否定し、返済手段として経済成長、歳出抑制、構造改革の3つを掲げており、経済成長については経済再興プランの執行を急ぎ、2022年に危機前のGDP水準に復帰することを目標としているほか、構造改革については、失業保険改革と年金改革が具体策として掲げられている。

2022年5月の大統領選を控え、次期大統領選に関する世論調査では、現職マクロン氏と極右ルペン氏の支持率は拮抗している。政府がどのような財政再建の道筋を示すのか、世論、市場がどのように反応するのが注目される。

#### 2. 経済

実質GDP成長率は、新型コロナウイルス感染症の拡大を受け、2020年に前年比▲7.2%に落ち込んだ後、2021年は4.5%に回復すると予想されている。失業率については、新型コロナウイルス感染症による雇用情勢の悪化で、2019年（8.5%）より2ポイント程度悪化する見込みとなっている。

#### 3. 財政

新型コロナウイルス感染症の影響を受け、2021年予算法では、2021年の財政赤字（対GDP比）について、2020年の▲10.2%から▲8.5%への改善を見込んでいる。また、2021年の債務残高（対GDP比）は122.4%で、2020年（117.5%）とほぼ同水準となっている。2020年12月には、「財政の将来に関する委員会」をカステックス首相らが設置（議長はアルテュイ元経済財政大臣）し、同委員会は3月18日に報告書を

【表13. 下院（国民議会）の政党別議席数 議席定数577（欠員2）】

	共和国 前進	共和党	民主運動 (MoDem)	社会党	民主・ 独立連合 (UDI)・ 独立諸派	自由・地方	不服従の フランス	共同行動	民主・ 共和主義 左派	無所属	合計
下院	269	105	58	29	21	19	17	17	16	24	575

※2021年1月時点

【表14. 上院（元老院）の政党別議席数 議席定数348】

	共和党	社会党・ 環境・ 共和主義	中道連合	民主・ 進歩・ 独立連合	共産党・ 共和・市民・ 環境主義	欧州民主・ 社会主義連合	共和国・地方 ：独立派	連帯・地方 ：環境主義	その他	合計
上院	148	65	54	23	15	15	13	12	3	348

※2021年1月時点

【表15. フランスの経済・財政指標】

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
実質GDP成長率	1.1%	2.3%	1.7%	1.3%	▲7.2%	4.5%
インフレ率	0.3%	1.2%	2.1%	1.3%	0.3%	0.7%
失業率	10.0%	9.4%	9.0%	8.5%	10.4%	10.4%
経常収支	▲0.5%	▲0.7%	▲0.6%	▲0.8%	▲0.7%	▲0.6%
財政収支	▲3.6%	▲2.9%	▲2.3%	▲3.0%	▲9.9%	▲7.2%
基礎的財政収支	▲1.9%	▲1.3%	▲0.7%	▲1.6%	▲8.7%	▲6.0%
公的債務残高	98.0%	98.3%	98.0%	98.1%	113.5%	115.2%

(出典) IMF世界経済見通し (2021年4月)

※実質GDP成長率・インフレ率は前年比, その他は失業率を除き対GDP比。

※2021年の計数は推計値。

公表。同報告書では、①財政の持続可能性は、長期にわたり歳出増を歳入増よりも抑えることに立脚すべき、②コロナの支援措置は時限的なものとし、最も影響を受けた分野に集中すべき、③2030年以降に債務残高対GDP比を引き下げするためには、1.35%成長下であれば、2022年から2030年までの間、社会保障基金を含む一般政府ベースのプライマリー支出の伸び率を0.65%に抑える必要がある、といった提言がなされている。

## II. 税制改正の内容

### 1. 概要

2020年9月に閣議決定・議会提出された2021年予算法は、同月公表の「France Relance」(再興プラン)の裏付けとなる予算で、同プランの三本柱「エコロジー」、「競争力」、「一体化」が中心となっている。また、各予算項目および税制措置が環境に与える影響を評価した「Budget vert」(グリーン予算)であることも特徴である。

家計については、2020年は前年比で102億ユーロの負担減となっていたが、2021年は4億ユーロの負担減にとどまっている。企業については、2020年は57億ユーロ、2021年は90億ユーロの負担減となっている。「黄色いベスト運動」を踏まえ、50億ユーロ規模の所得税減税をはじめとする購買力向上措置が講じられた2020年は家計の負担減が顕著であったが、2021年は再興プランの企業投資促進という方針の下、企業負担の軽減が図られている。

2019年7月に施行されたデジタルサービス税については、2020年1月に、2020年分についてはアメリカとの通商交渉を経て予納の停止・延期が決定されていたが、OECDでの国際的な課税スキームの合意が2021年に延期されたこともあり、2020年12月に徴収を開始している。

### 2. 主な税制関係の改正事項

2021年度の主な税制改正事項は、以下のとおり。

#### 《法人税関連》

##### ○ 法人税率の引下げ

【減収額 (2021年分) : ▲37億ユーロ (4,551億円)】

- ・2018年予算法において、法人税率につき2025年までに33.33%から段階的に25%まで引き下げることが規定されており、2021年予算法でもこの目標は維持されている。
- ・2021年1月より、法人税率を28%から26.5%に引下げ。売上高2.5億ユーロ以上の企業における課税対象所得50万ユーロ超の部分は、31%から27.5%に引下げ。
- ・2022年には、すべての企業の法人税率を25%に引下げ予定。

##### ○ 生産課税の減税

【減収額 (2021年分) : ▲100億ユーロ (12,300億円)】

- ・企業付加価値税の地域圏財源に相当する部分の廃止、コミュン財源となっている既建築地不動産税・企業不動産税の減税を行う。

#### 《資産税関連》

##### ○ 住居税の段階的廃止

【減収額 (2021年分) : ▲24億ユーロ (2,952億円)】

- ・上位20%の世帯に係る住居税の段階的廃止が維持されている。2018年から2020年にかけて、80%の世帯に係る住居税の段階的廃止が行われてきたが、所得上位20%の世帯についても、2021年から2023年にかけて段階的に廃止されることとなる。

#### 《その他 (予算法以外の法律で規定)》

##### ○ デジタルサービス税

- ・フランスは、デジタルサービスに関する課税の不公平を是正する観点から、国際的な課税スキームの必要性を訴えてきたが、最終的な合意に至っていないことから、経済財務大臣は広告・プラットフォーム・データ販売収入に3%で課税するフランス独自の課税を2019年1月1日から導入すると表明し、2019年7月24日にデジタルサービス課税法が成立。電子商取引による全世界売上が7.5億ユーロ超かつフランス国内での売上が2,500万ユーロ超の巨大企業に対し、デジタル活動による国内売上高に3%の税率で課税す

ることとなった（2019年1月に遡って適用）。

- ・2019年12月、フランスのデジタルサービス税に対し、アメリカのトランプ政権が報復関税案を発表し、両国間で緊張が続いた。2020年1月に開催された世界経済フォーラム（通称ダボス会議）の際に、フランスが、米国企業に限らず全ての企業を対象に、2020年の4月と10月の予納を停止・延期することで両国が合意していたが、OECDでの国際的な課税スキームの合意が2021年に延期されたこともあり、2020年12月に徴収を開始している。

### 3. 新型コロナウイルス感染症対応に係る主な税制措置

新型コロナウイルス感染症の流行に伴い、2020年から2021年にかけて、主に以下の税制措置を実施。

- 法人税・給与税の支払猶予
- 法人税・付加価値税の還付迅速化
- マスク・防護用品に対する付加価値税について軽減税率（5.5%）を適用〔2020/4/26～2021/12/31〕
- ワクチン等の付加価値税について軽減税率（0%）を適用〔2020/10/15～2022/12/31〕

（備考）邦貨換算レート：1ポンド=137円，1ユーロ=123円（基準外国為替相場及び裁定外国為替相場：令和3年（2021年）1月中適用）。端数は四捨五入。