

英国のEU離脱後の欧州租税戦略

税理士 高山 政信

〔事例〕

内国法人甲社は、完全子会社A社を英国のロンドンに有し、これまでA社を欧州における基幹社として大陸にある関係会社Y社とZ社を管理してきた。また、A社は、英国国内にA社の完全子会社である製造子会社B社を有している。2016年6月に、国民投票により英国のEU（欧州連合）離脱が決定したことで、これまでの欧州における経営戦略の再検討が必要になると考えている。税務の分野に限って今後の展開を考える場合、どのような事柄を考慮すればよいのか。

〔ポイント〕

- 1 英国の最近の法人税制
- 2 EUの租税回避パッケージと共通連結法人課税ベース
- 3 今後の予測

〔検討〕

1 英国の最近の法人税制

英国法人税の最近の特徴の1つは法人税率の引下げである。1999年に30%であった税率が、2008年には28%に引き下げられ、さらに2011年に26%となり、その後も暫時引き下げられて2016年は20%であるが、2020年には17%まで引き下げる予定になっている。英国は、地方法人所得税がないことから、法人税率に関する限り、隣国フランスの法人税基本税率33.33%、地方税のあるドイツの法人に対する実効税率約29%

と比較しても相当に低い税負担になることがわかる。

また、英国は、ベルギー、オランダ、フランス、ルクセンブルク等と同様に、特許権の使用料等について税率を10%に軽減するパテント・ボックス税制を2013年4月から施行している。この他に、英国は、グループ会社（普通株式の75%以上がグループの他の法人たる構成員によって直接又は間接に所有されている会社）については、当期の事業損失を同じグループ内の他の法人に引き継ぎ、他の会社の利益と通算することができるグループ・リリーフ制度がある。この制度は、企業集団税制という意味では連結納税制度と同様の内容といえる。

2 EUの租税回避パッケージと共通連結法人課税ベース

EUは、現在のところ、英国を含む28の加盟国から構成されているが、税制面における緊急課題は、多国籍企業の租税回避による税収ロスの問題である。

EUは、これまで加盟各国が独自に法人税法を制定してきたが、法人税法等の域内標準化について、従前の企業のコンプライアンスコストの減少等のメリットの追求に加えて、加盟各国の法人税を標準化することで税制の「ばらつき」をなくし、租税回避を防止することを新たな目標に加えている。

EUはこれまで、数度にわたり、EU域内の法人税制の標準化を図る試みをしてきたが、各国の課税管轄権の対立が壁になりこれを解消するには至っていない。しかし、1990年から施行さ

れた親子会社間指令により加盟国間の配当等の免税措置等、部分的に成功した例もある。なお、この親子会社間指令は2011年に改正指令が出て、さらに、2015年1月に、この指令の改正によりこの指令を利用した租税回避防止の点から一般否認規定（General anti-abuse rule：GAAR）が付け加えられている。

これとは別に、2012年ごろから、多国籍企業による租税回避事例が多発したことから、OECDは、G20等のバックアップを受けて、このような租税回避を防止する観点から、2013年にはBEPS行動計画（Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting）を公表し、2015年10月にはその最終報告書を公表している。

EUでは、BEPSとは別に、2015年6月に欧州委員会が「法人課税に関する行動計画」を公表し、2015年10月のBEPS最終報告の公表をはさんで、2016年1月に、欧州委員会は、租税回避パッケージ案（proposed anti-tax avoidance package）を作成している。このパッケージ案に含まれる租税回避対策指令（Anti-Tax Avoidance Directive）が2016年7月にEU理事会において採択されている。この租税回避対策指令には、BEPS勧告に含まれていない一般否認規定（GAAR）と出国課税ルール（Exit taxation rules）があり、GAARは2018年12月31日まで、出国課税ルールは2019年12月31日までに、加盟各国はそれぞれの国内法を整備することになる。なお、この出国課税ルールは、EU域内から無形資産が域外に移転する場合、その時点で課税をするというルールである。

EUの共通連結法人課税ベース（Common Consolidated Corporate Tax Base：以下「CCCTB」という。）は、2011年3月16日に、CCCTB指令案が出されたが、英国等の反対にあい、指令にはならなかったが、2016年10月25日に欧州委員会がCCCTB再提案を行ったものである。

このCCCTBは、域内法人の課税ルールを共通化した上で連結所得計算を行い、その連結所得を一定のフォーミュラで関係法人に分配して、それぞれの所在地国が自国の法人税率を適用す

るというものであるが、2011年の旧案では任意としていた連結計算について、新案は、年間総収入7億5千万ユーロ（約900億円）を超える大規模企業グループには強制適用としている。また、新案は、導入に際して、第1段階では、課税ルールの共通化、第2段階では、連結所得計算という2段階の導入を提唱している。

今後の導入時期としては、2019年に新案の第1段階、2021年までに第2段階の導入という予定のようであるが、旧案導入に反対した英国がEUを離脱すること等、旧案と新案では、その状況が変化していることから、新案は、実現可能性という点では旧案よりも高いといえようが、第2段階の実施については、より議論を深める必要が生じることも想定できるのである。

3 今後の予測

英国のEU離脱は確実ということ的前提にすると、本事例の場合、英国と英国を除くEU加盟国に分ける必要がある。

租税回避パッケージについては、EU加盟国すべてに一般否認規定が国内法として整備されることになろう。英国は、独自にすでに2013年7月からGAARの適用を開始している。結果として、英国のEU離脱の影響はこの部分に関しては少ないといえよう。

英国は、国内法においてグループ・リリーフ税制を規定しているため、A社とB社はこの制度を利用することができる。また、大陸にあるY社とZ社は、親子会社に組織再編をする等の措置をとれば、数年先であるが、CCCTBの適用を受けることができ、グループ内の損益通算が可能になる。ただし、CCCTBは、正確には、連結納税制度ではなく、連結所得制度であり、連結するのは所得計算までで、その後、Y社とZ社に所得を所定のフォーミュラにより所得金額を配分することになる。その結果、Y社とZ社の間の移転価格の問題は解消するが、所得配分に関するフォーミュラに係る問題点が生じる可能性はある。