

Hotline

Winter 2009 No56

Contents

提言

Editorial comments

フレミング判決に基づいたVAT還付請求の機会

— 還付申請期限は2009年3月31日迄

Significant VAT refund opportunities - Deadline 31 March 2009

外国為替の変動と課税リスク

One-sided tax exposures on foreign exchange

免除投資所得に関する集団訴訟に係る英国最高裁判決

Franked investment income group litigation

平成21年度税制改正大綱

— 外国子会社配当益金不算入制度の創設とタックスヘイブン税制の改正案

Japanese 2009 tax reform proposal

- Foreign dividend exemption and Japanese CFC rule changes

2008年英国プレバジェット・レポート

— 2008年度英国政府予算編成方針案

The Chancellor's Pre-Budget report 2008

プライスウォーターハウスクーパース
グローバル・ネットワーク・フォー・ジャパニーズ・プラクティス

PricewaterhouseCoopers Global Network for Japanese Practices

提言



杉山 裕一
法人税務マネジャー

例年がない厳冬の中、皆様いかがお過ごしでしょうか。2008年は北京オリンピックで盛り上がる一方、サブプライムローン問題から発した金融恐慌、経済不況など暗い一面もありました。2009年はどのような年になるのでしょうか。

現在、急激な円高および上場企業の株安の状況により、日系企業による海外企業の買収意欲が大いに高まっております。日本の税制面もこれを後押しするかのごとく、昨年12月に自民・政府税制調査会により発表された平成21年度税制改正大綱では外国子会社受取配当益金不算入制度の創設が明記されています。

一方、英国でも昨年の11月に発表されたプレバジェットでは、2009年4月より国外配当免税方式を導入することが明記されました。

こうした日英両国で同時期に同様の制度が発表されたことは、非常に興味深いことであります。国外配当免税方式はオランダの資本参加免税制度に代表されるよう、欧州大陸の各国で導入されているものであり、日英両国もこれにならったものと思われます。

両国の制度は益金不算入額の割合や、対象となる国外配当の種類に差異が見られるものの、互いに投資促進を促すとともに、資金を自国に還流させることを目的としている点で共通しています。

また、当該制度が租税回避行為を誘発しないよう、タックスヘイブン課税（またはCFCルール）が強化されています。

このように日英両国で海外子会社の所得に対する課税が変更されることにより、日系企業にとっては今後の投資案件に留意することはもちろん、現在のグループ資本関係および配当政策を継続することで不都合が生じないか否かを検討する必要があります。場合によっては、現在の資本関係を変更、整理する可能性も出てくるでしょう。

ただし、日本の改正税法の詳細は現時点で明らかにはなっていないことに留意する必要があります。税制改正大綱にて、その概要は示されているものの、具体的な法案レベルとなると3月末にならないと分かりません。

今回の日本の外国子会社受取配当益金不算入制度およびタックスヘイブン対策税制の改正も、具体的にどのように法律、施行令、施行規則に落とし込まれるのか、まだ不明です。この点、納税者が、現時点で新規の投資案件または既存の資本関係の変更を検討している場合には、今後の改正税法の開示状況に注目するとともに、一定の弾力性を持たせることが重要になってくるかと思われます。 ■

スタッフ紹介



永吉 正郎 (ナガヨシ・マサオ)
Global Human Resource
Service
Tel 020 7804 9347
masao.nagayoshi@uk.pwc.com

他会計事務所を経て、2005年2月よりプライスウォーターハウスクーパースHRS株式会社に入社。日本では日系および外資系企業を対象に、人事デューデリジェンス、ポストM&A組織統合、コーポレートガバナンス、役員制度&社員人事制度設計業務に従事しておりました。2008年11月よりロンドン事務所に出向し、現在は主として人事コンサルティングサービスのマーケティングならびに財務部門のアセスメント業務に携わっております。



岩崎 音靖 (イワサキ・オンセイ)
Tax
米国公認会計士(テラウェア州)
日本通関士
MBA
Tel 0121 265 6607
onseix.iwasaki@uk.pwc.com

大手船会社勤務を経て、2006年12月に監査法人プライスウォーターハウスクーパース中国上海に入所、主に中国進出している日本企業向けの国際貿易関連、サプライチェーンストラクチャーおよび関税節税プランニングのコンサルティング業務に従事。2008年9月よりバーミンガム事務所へ赴任し、現在主として間接税(関税、VATおよびExciseDuty)に関連したコンプライアンス・レビュー、節税プランニング等のコンサルティング業務に従事しております。

フレミング判決に基づいたVAT還付請求の機会 — 還付申請期限は2009年3月31日迄

弊事務所のサービス

弊事務所は申請の可能性の有無、還付金額の計算、申請書の提出、歳入関税庁からのVAT還付受領等々、本件還付申請に関して豊富な経験を有しています。歳入関税庁と還付税金の推定計算方法について合意し、税金還付に至った多くの成功経験を有しています。弊事務所のご関与により貴社における申請書作成・提出に必要な時間を削減するお手伝いができます。

現在の経済環境を考慮した場合キャッシュ・フローの重要性は益々増えています。各企業は多くのキャッシュの還付を受けるために、限られた時間内にこの貴重な機会を利用すべきです。まだ申請を行っていない会社は直ちに申請を検討することをお勧めします。

この記事に関する問い合わせ先

清宮 陽二 (キヨミヤ・ヨウジ)
Tel 020 7804 1382
yoji.x.kiyomiya@uk.pwc.com

岩崎 音靖 (イワサキ・オンセイ)
Tel 0121 265 6607
onsei.x.iwasaki@uk.pwc.com

■背景

1996年および1997年の税制改正にて、イギリス政府は仕入に係るインプットVATの控除、および過払いVATの還付のための申請期限を3年間に限定しました。しかし、その後フレミング社、コンテナスト社をはじめ複数の会社が、この3年間の還付申請期限の導入に関する移行期間が十分ではなかったとして、税務当局を相手に訴訟を起こし、納税者勝訴の判決が出されています。英国税法はその後当判決を反映させ移行期間を設けるよう改正されましたが、一方で、1973年から1997年の間に発生した一定の費用に係るインプットVATの控除・還付申請が2009年3月31日までの期間可能となっています。

■当判決がどのように影響するか？

英国のVAT登録事業者は、1997年3月31日以前には当時のルールで控除できなかったインプットVATについて、その後の改正により控除可能かどうかを検討することにより、遡って税金還付申請が可能となります。また、税金の還付時には還付利息がつくこととなります。費用の発生時期によっては還付利息が税金とほぼ同額になる場合もあります。

このように税制改正によりインプットVATの控除が可能となった費用として還付申請の対象となるものの例としては以下のような取引が挙げられます。

- 株式、その他金融商品の発行費用
- 課税事業拡大のためのM&A、子会社買収費用
- カンパニーカー取得費用に関する割引(リベート)
- ビジネスプロモーション費用
- ペンション
- スタッフ費用(車両マイレージ、グループディナー等)

ただし、税務当局への還付申請書の提出期限は2009年3月31日までとなっています。そのため、まだアクションを取っていない会社は早期に対応することをお勧めします。1997年以前の書類や記録等の保存が完全でない等の理由で申請できないと諦めている会社でも、詳細な調査を行った結果、還付が可能として申請を行っているケースが多く

見られます。関係ないと諦めずに、一度検討してみることが重要です。

■各企業が抱えている主な懸案事項とそれに対する回答

保存記録の有無

1997年以前の記録は必ずしも必要ではありません。歳入関税庁は納税者に対し、過去6年間の記録の保存しか要請しておらず、そのため多くの企業は1997年以前の記録は保存していないと思われます。歳入関税庁は各種の資料または手元のデータからの推定に基づく申請を認めています。

当時の担当者がすでに会社を辞めている

多くの企業にて同様のケースがありますが、この場合も企業内の様々な担当者から収集した情報あるいは推定データに基づいて多くの申請が提出されています。

100%正確な申請書を作成するのが困難である

基本的に100%正確な申請を行うことはほとんど不可能ですし、多大な時間と労力を要します。多くの申請は各種資料からのデータに基づいた概算値または推定値に基づいて作成されており、歳入関税庁もこれを認めています。

還付対象となる費用

還付対象となる費用は業種別に異なるものから一般的なものまで幅広くあります。わずかな見落としも数年貯まると多額になることがあります。還付申請に関しては利息も支払われるため、還付利息がVAT還付額と同額程度となる場合もあります。

歳入関税庁との関係

歳入関税庁は企業に還付申請を行うよう広く奨励しているため、この還付申請が歳入関税庁との関係に悪影響を与えることはありません。良好な関係構築のためには、歳入関税庁における貴社の担当者に通知しておくことも大切です。 ■

外国為替の変動と課税リスク

弊事務所のサービス

外国為替の税務上への影響を確認

外貨建てによるグループの借入金およびデリバティブ取引を洗い出し、どこに外国為替取引の潜在的課税リスクがあるかを把握します。

税務上の取扱いの検討

英国における外貨建て借入金およびデリバティブの税務上の取扱いは、特にヘッジが絡んでいる場合には複雑です。グループの固有の状況下で外国為替損益に係る課税リスクが伴うか否か、さらに、税負担額が増加するかどうかを検討するための助言をすることができます。

解決策の検討およびその

実行段階におけるアドバイス

法人グループが外国為替に係る税務上のリスクを把握し、その対応策を望んでいる場合、その固有の問題に対する可能な解決策の概要を示した上、それを実行する際のアドバイスをを行うことができます。

節税の機会の模索

外国為替に係る税務リスクは、時には節税の機会となることもあります。私どもは法人が節税策の検討から実際に便益を享受していただくまでの間、アドバイスをを行うことができます。

この記事に関する問い合わせ先

金 保仁 (キム・ボーイン)
Tel 020 7804 6737
bo.in.kim@uk.pwc.com

杉山 裕一 (スギヤマ・ユウイチ)
Tel 020 7804 0210
yuichi.x.sugiyama@uk.pwc.com

最近の外国為替市場においては、為替の変動が乱高下しています。為替変動に対して法人および法人グループが課税リスクを負っている場合、課税所得および税務上のキャッシュ・フローにも大幅な変動をもたらす可能性があります。

■要点

- 現在の市場環境の下では、外国為替の変動から生じる課税リスクにより、課税所得ならびに納税額が一段と大幅に変動する可能性がある
- 外国為替に関する税務上の影響は社外の取引のみでなく、グループ法人間の取引にも生じる可能性がある
- 外国為替の変動による課税リスクを把握するため、各法人および法人グループはそのリスクの有無とリスク額を検討すべきである
- 外国為替の変動による課税リスクは一般に管理可能である
- 最善の解決策を見出すには、外貨建て取引およびビジネスに与える影響を把握することが重要であり、多くの対応策を講じることが可能である
- 上記の分析を通して、節税の機会を見つけることも可能である

■背景

外貨建てによる借入金およびデリバティブ契約から発生する為替損益は、英国税務上は原則として課税対象となります。しかし、以下のような場合には、為替損益が非課税となります。

- ヘッジ対象資産となる場合
 - 外貨建てによる借入金あるいはデリバティブ取引がヘッジ手段となる場合
 - 他のグループ法人によりヘッジされた額に対応するヘッジ対象資産となる場合
- 為替損益に関する税務上の取扱いは一方的です。この税務上の一方的な取扱いは、社外取引に加えて、グループ法人間の取引(グループに為替レートのリスクが実際にはない場合)にも発生する可能性があります。

この一方的な取扱いが発生する場合、法人には借入金あるいはデリバティブ契約から発生する為替損益が課税対象とされるおそれがあります。さらに、

この外国為替に係る課税リスクは、課税所得およびその納税額に大きな変動をもたらします。

現在のように為替の変動が激しい経済環境の下では(従来から安定している通貨が関連している場合であっても)、この問題が与える影響は一段と増幅されます。現在の市場の情勢下においては、キャッシュ・フローの変動がもたらす影響は一段と深刻なものとなる可能性があります。

■問題点

外国為替に係る課税リスクは多くの場面で発生します。典型的な例は以下に挙げたような場合です。

国外グループ法人への貸付

英国ポンド建てで財務諸表の作成ならびに税務申告を行う英国法人「A法人」が、イタリアにある「B法人」にユーロ建てで貸付を行います。A法人では、ユーロ建てによる貸付資産から発生する為替損益は課税対象となります。しかし一方、B法人ではユーロ建てで財務諸表を作成、かつ税務申告もユーロ建てで行うため、B法人の債務には為替損益が発生しません。

法人グループの外貨をヘッジする場合

英国グループにはポンド建てで決算を行う金融会社「D法人」があり、当法人は米国のグループ法人である「E法人」をヘッジするため米ドル建てで借入れを行っています。同一のグループに属してはいるものの、D法人はE法人の直属の親会社ではありません。D法人の米ドル建てによる借入金に発生する為替損益は課税対象となります。

機能通貨に係る改正

英国法人「X法人」は欧州事業の持株会社であり、親会社は米国法人です。このX法人が、英国事業会社である「Y法人」に対しポンド建てで貸付を行います。現在、X法人、Y法人、双方ともポンド建ての借入金からの為替損益は生じていません。しかし、すべての英国法人に対してFRS 23が強制適用されると、X法人は米ドルが会計上の機能通貨と見なされるリスクがあります。現行の英国税法上、X法人は米ドルで税務申告をすることが要求されますので、ポンド建ての借入金から課税対象となる為替損益が発生することになります。

法人税セミナーのご案内

毎年ご好評をいただいている英国法人税セミナーを、今年は3月23日(月)に開催することとなりました。当セミナーでは英国法人税の概要のみでなく、法人税法上の課税所得計算の考え方や損金不算入項目等について説明させていただくとともに、皆様のご理解をさらに深めていただくために、簡単なケーススタディーをお考えいただく時間も設けております(ブレイクアウト・セッション)。

さらに、過少資本税制や移転価格税制など日頃皆様からよくご質問いただく内容等も説明させていただきます。皆様奮ってのご参加をお待ち申し上げます。詳細に関しましては下記までお問い合わせ下さい。

麻衣子 ベントール
(マイコ・ベントール)
Tel 020 7804 6761
Fax 020 7804 6763
maiko.bentall@uk.pwc.com

この記事に関する問い合わせ先

金 保仁(キム・ボーイン)
Tel 020 7804 6737
bo.in.kim@uk.pwc.com
清宮 陽二(キヨミヤ・ヨウジ)
Tel 020 7804 1382
yoji.x.kiyomiya@uk.pwc.com

■企業の対応方針

●外国為替に関する課税リスクが存在するか否か、どこに存在するか、その規模はどの程度かを把握するため、外貨建てによる借入金およびデリバティブの取引と、それらの税務上の取扱いを検討

●外国為替に関する課税リスクが顕在化した場合の課税所得に与える影響額およびその発生税額を把握
●外国為替に関する課税リスクを回避するため、どのような対応策が可能かを検討 ■

免除投資所得に関する集団訴訟に係る英国最高裁判決

Franked Investment Income Group Litigation (FII GLO) に係る欧州司法裁判所(European Court of Justice) (ECJ) の判決(2006年12月2日判決)に基づき、英国最高裁でも本件に関する審議が引き続き行われていましたが、2008年11月27日にその判決が出されました。

英国最高裁にてもほとんどの重要項目につき納税者側の主張が支持され、とりわけ10%以上の持分を保有するEUまたはEEAの法人から英国法人に対する配当について、英国のスケジュールDケースVの下での課税はなされるべきではない旨が言い渡されております。本判決により、1973年以降にEUまたはEEAから受けた配当金に係る税金につき、還付請求およびそれに伴う還付利息請求を行う機会が発生することになります。

本件では、国内配当と国外配当の課税関係の差異が問題視されています。すなわち、国内配当は非課税扱いとされる一方、国外配当は一旦課税所得を構成した上で外国税額控除の適用がなされて課税額が決定されることとなります。原告である納税者は両者に差異があるのはEC条約(資本移動の自由を定めた56条、設立の自由を定めた43条)に照らして違法との主張をしておりますが、英国最高裁もこれを認め、EUおよびEEAからの配当につき、英国法人税法は違法であるとの判決を下しました。

この結果、EUまたはEEAの法人からの配当につき課税された英国法人は、1973年まで遡って当該税額の還付請求を行うことができます。

具体的な還付請求方法は修正申告可能期限との関係や、各社の状況により異なりますが、大まかに申し

上げますと、①修正申告期限が到来前であれば修正申告を行う、②修正申告期限が到来しているが、会計期間終了後6年以内であれば、誤謬に基づく還付請求を行う、③誤謬に基づく還付請求期限到来後であれば、本件集団訴訟(FII GLO)に参加した上で還付手続きをとるということとなります。

すべてのケースにおいて還付請求ができるということではなく、EUFT、ADPs、条約、欠損金・引当金の利用状況などの様々な規定の適用関係を十分に検討した上で還付請求できるか否かを検討する必要があります。しかしながら、本件を検討していく上では、まず過年度(1973年以降から現在)において、EUおよびEEAからの配当の有無を確認することが必要となります。

本件に該当する配当がある場合、または詳細をご希望の場合は、遠慮なくお問い合わせいただけますと幸いです。 ■

平成21年度税制改正大綱 — 外国子会社配当益金不算入制度の創設とタックスヘイブン税制の改正案

日系英国子会社のポイント

日系企業にとって本件税制改正大綱により以下のリスクが発生する可能性があります。

- 1 英国の持株会社が子会社からの受取配当以外の所得につきタックスヘイブン課税がなされる可能性
- 2 通常の事業会社であっても、海外子会社からの配当があれば、タックスヘイブン税制の対象となりうる可能性
- 3 タックスヘイブン課税回避目的で英国の会社がタックスヘイブン国にある会社の株式を保有するストラクチャーが今後使えなくなる可能性

2008年12月12日に自民党が平成21年度税制改正大綱（以下「本件税制大綱」）を公表いたしました。本件税制大綱では、外国子会社配当益金不算入制度の創設やタックスヘイブン税制の改正が織り込まれ、日系外国子会社の税務に大きく影響が出るのが予想されます。本紙では、先に発表された英国の2008年ブレバジェットによる変更も視野に入れながら、当該改正内容につき説明いたします。なお、具体的な法案が明らかになるのは2009年3月末になる見込みです。

■外国子会社配当益金不算入制度

現行の間接外国税額控除制度は廃止され、外国子会社配当益金不算入制度が2009年4月1日以後に開始する事業年度において受ける外国子会社からの配当等の額について適用されます。

本件税制大綱での外国子会社配当益金不算入制度の概要は以下の表のとおりです。

■タックスヘイブン税制

本件税制大綱でのタックスヘイブン税制に係る主な変更点は以下のとおりです。

- 特定外国子会社等が支払う配当等の額は、合算対象とされる金額の計算上控除しないこととされます。
 - 特定外国子会社等が受ける次の配当等の額は、合算対象とされる金額の計算上控除します。
- 1 特定外国子会社等が、発行済株式の25%以上かつ配当等の支払義務が確定する以前6ヶ月以上継続保有している子会社から受ける配当等の額
 - 2 他の特定外国子会社等から受ける配当等の額のうち合算対象とされた金額から充てられたもの

上記の改正は特定外国子会社等の2009年4月1日以後に開始する事業年度に係る合算対象とされる金額について適用されます。

■日系英国子会社およびその子会社に対する影響

英国の持株会社が子会社からの受取配当等以外の所得につきタックスヘイブン課税がなされる可能性

実効税率25%以下かつ適用除外基準を満たせない場合、日系英国子会社はタックスヘイブン税制の対象となります。主たる事業が株式保有業である場合には適用除外基準を満たせないこととされているため、海外子会社株式を保有する英国持株会社（事業を有しないSPVなど）がその対象となる可能性が高まります。

英国の2008年ブレバジェットによれば、2009年4月以降、英国の持株会社はその子会社から配当を受けた場合、その持株比率に関係なく、その配当は租税回避防止規定に反しない限り免税となることが予定されています。

一方、タックスヘイブン税制の25%判定を実施するにあたり、英国の国外配当免除制度により免税とされた受取配当は非課税所得として扱われるため、英国持株会社の実効税率は25%以下となり、タックスヘイブン税制上の特定外国子会社に該当してしまいます。

ただし、上述の25%以上6ヶ月以上継続保有している子会社からの受取配当は、合算対象とされる金額から控除されますので、英国持株会社の子会社からの配当以外の所得のみがタックスヘイブン課税の対象となります。

適用対象	法人税、住民税および事業税
対象となる所得	外国子会社からの配当（すなわち、海外支店および利子、使用料、海外子会社株式の譲渡益などの国外所得は対象外となります）
外国子会社の範囲	外国法人の発行済株式等の25%以上の株式等を、配当等の支払義務が確定する日以前6ヶ月以上引き続き直接に有している場合のその法人を言います。
益金不算入額	その配当等の額の95%に相当する額（すなわち、その5%に相当する額は課税されます）
配当に係る源泉税の取扱い	現行制度上認められている外国税額控除方式および損金算入方式の両方式ともに認められません。

この記事に関する問い合わせ先

金 保仁(キム・ボーイン)

Tel 020 7804 6737

bo.in.kim@uk.pwc.com

杉山 裕一(スギヤマ・ユウイチ)

Tel 020 7804 0210

yuichi.x.sugiyama@uk.pwc.com

通常の事業会社であっても海外子会社からの

配当があればタックスヘイブンの対象となる可能性

上述のとおり、通常の事業会社であっても海外子会社からの配当がある場合には実効税率が25%以下となる場合があります。この場合、適用除外基準を満たせない場合にはタックスヘイブンの対象となります。

したがって、海外子会社株式を有する英国子会社は適用除外基準を満たせるか否か早急に確認する必要があります。

タックスヘイブン課税回避を目的とした

ブロッカーストラクチャーが有効でなくなる可能性

日系企業の中には、タックスヘイブン課税の回避を目的として英国法人をブロッカーとして利用している企業も数多くいます。すなわち、実効税率が25%以下である海外子会社が日本のタックスヘイブ

ン税制の適用を回避するため、英国持株会社の傘下に当該海外子会社を置き、英国持株会社に対して配当します。この場合、英国持株会社が日本に配当しなくても、英国で28%の税金が課せられているために、日本のタックスヘイブン税制が適用されることはありません。

しかし、このようなストラクチャーは2009年4月1日以降、機能しなくなります。すなわち、株主(ブロッカー会社)に支払われる配当は合算対象とされる金額から控除されないため、日本で40%の税金が発生することになります。

以上より、日本のタックスヘイブン課税回避を目的としてブロッカーを利用するストラクチャーは早急に対応策を講じなければならないか否か見直す必要があります。 ■

2008年英国プレバジェット・リポート — 2008年度英国政府予算編成方針案

■今後の経済および財政見通し

大方の予想通り、財務省は経済成長の見通しを大幅に下方修正しました。2008年の経済成長率は僅か0.75%、さらに2009年には実質経済成長率は0.75%~1.25%程度にまで落ち込む、と予測しており、これは最新の独立経済予測とほぼ同程度の水準となっています。しかし、財務省は中期的な観点からは比較的楽観的な見解を堅持しており、GDP成長率は2010年には1.5~2%、それに続く3年間は平均年率3%へ回復するものと予測しています。

公共部門の正味借入額は、景気後退の影響ならびに今回の税制改正案で発表された景気刺激策により、2008/09年は約780億ポンド、2009/10年には約1,180億ポンドになることが現在財務省により予想されています。

財務省による見通しでは、経済成長は2010/11年以降急速に回復し、これに伴う収増により、公共部門借入は2013/14年にはより持続可能な540億ポンド(GDPの2.9%)にまで回復するものしていま

す。この見通しは可能ですが、国際的な金融危機の影響が不透明であることを勘案すると、現時点では経済リスクはむしろ下方に向かう傾向の方が強いでしょう。

財務省はノーザン・ロックおよびその他金融業界に対する最近の政府による資本注入の影響を除いた場合、公共部門の正味財政赤字は2013/14年にはGDPの57.4%程度にまで上昇するものと予想しています。これにより財務相は、40%とした従来の財政赤字の上限を反古にした上、この金科玉条は2015/16年までに再度達成することはできないであろうとしました。これは非常に先の長いものであり、財政赤字の増加(2013年3月までには1兆ポンドになる見込み)に対する金融市場の不安により、中期的な観点では、英国長期国債の利回りの上昇を招くリスクがあります。

財務省の予想では、公共部門の歳入総額は昨年度のGDPの38.5%から2009/10年にはGDPの36.2%にまで減少するであろう、としています。しかし、この収増の減少傾向は、景気の回復、実質成

長率と税率とのズレによる税収増、高額所得者に焦点を当てた裁量的増税等の効果と相俟って、将来的には上昇するものと推測されています。2013/14年までには、税収は2007/08年の水準と同程度のGDPの38.6%まで回復するものと予測されています。

公共支出は、短期的には当初の予算水準を上回ると予想されますが、2011/12年および2013/14年には、平均実質伸び率は年間僅か1.2%と、経済の成長率より著しく低率で推移するものと予想されます。しかし、中期的には財政を健全化させるためには、公共支出のさらなる抑制あるいは追加増税を実施する必要もあると考えられます。これが長期的な厳しい行程となることは必至でしょう。

■個人税

所得税

所得税控除額

基礎控除額は以下の通りです。

- 65歳未満

2008/09年度の6,035ポンドから、2009/10年度は6,475ポンドへ引き上げ。

- 65歳以上74歳未満

2008/09年度の9,030ポンドから、2009/10年度は9,490ポンドへ引き上げ。

- 74歳以上

2008/09年度の9,180ポンドから、2009/10年度は9,640ポンドへ引き上げ。

2010年4月6日からは、年収が10万ポンド、14万ポンドを超える場合それぞれにつき、適用所得上限が設定されます。年収10万ポンドの場合、基礎控除の半額を上限に基礎控除を減額、または年収14万ポンド以上の場合、基礎控除全額が適用できなくなる可能性があります。

税率

2011年4月6日以降、15万ポンド以上の所得に対し45%の税率が適用されます。同時に、この新最高税率での納税者は配当金に対し、37.5%の課税を受けることとなります。

2011年4月6日以降、信託配当金レート(Dividend Trust Rate)は37.5%、信託レート(Trust Rate)は45%にそれぞれ引き上げられます。

国民保険料(以下、NIC)

2009年4月6日以降、クラス1にかかるNIC上限枠適用対象所得が、所得税の最高税率適用対象所得に揃えられます。

2011年4月6日以降

- NICに関する適用最低所得枠は、所得税の基礎控除とほぼ同等となります。
- クラス1、クラス4にかかるNIC適用率が0.5%引き上げられ、それぞれ11.5%、8.5%となります。
- 雇用主負担のクラス1レートを0.5%引き上げられ13.3%になります。この引き上げ率はクラス1A、クラス1Bにも適用されます。
- クラス1、クラス4にかかるNIC追加レートを0.5%引き上げられ、1.5%になります。

年金 — 年間控除限度額(Annual Allowance)、生涯控除限度額(Lifetime Allowance)

2010年4月6日以降

- 年金積立における生涯控除限度額が、175万ポンドから2009/10年度は180万ポンドに引き上げられます。
- また、年間控除限度額が、24万5千ポンドから2009/10年度は25万5千ポンドに引き上げられます。

どちらのケースも引き上げ後の上限額が今後5年間(2015/16年度まで)凍結されます。

障害者用カンパニーカー

2009年4月6日以降、オートマ車を運転する障害を持つ従業員には、同車種のマニュアル車の市場価格のほうが安い場合、マニュアル車の価格を用いて、福利厚生にかかる課税額を計算することを認めた法規制が導入されます。

■法人税

小規模会社の法人税率

- 2009年4月1日以降導入予定であった小規模会社の法人税率(SCR)の引き上げ(21%から22%への変更)が2010年4月1日以降からの適用となります。なお、小規模会社の軽減税率調整時の比数は7/400のまま据え置かれています。
- UKおよびその大陸棚の石油採掘、およびその権益からの所得に係るSCRは予定通り2009年4月1日から19%の税率が適用されます。なお、リン

グ・フェンスの小規模会社の軽減税率調整時の比数も11/400のまま据え置かれています。

事業欠損金の繰戻し期限の延長

当該規定により、事業欠損金の繰戻し還付請求の対象期間が3年(現状は1年のみ)に延長されます。

前年度に繰戻し可能な欠損金額に制限はありませんが、前年度を越えて繰戻し還付する場合には、未済欠損金残高と5万ポンドのいずれか小さい額が繰戻し可能額となります。

当該規定は2008年11月24日から2009年11月23日までの間に終了する事業年度のみを対象としており、法人化されていない事業については、2008～09税務事業年度が対象となります。

ローン・リレーションシップ

関係会社からの営業債権の債務免除益課税が変更されます。債務者は営業債権による債務免除であっても当該債務免除益は非課税扱いとなります。関係会社間のLate interestルールの改正については、なお審議中です。

UKリアル・エステート投資信託(REITs)

事業目的として不動産(パブチェーンおよびホテル等)を保有するグループ会社が、税務目的で当該不動産をUK REITに該当させるような組織再編をできなくする改正がなされる予定です。

UK REITの新基準はより広いグループ単位で適用される予定です。

ビジネス目的の車両に係るリリーフ

- 高級車に関する現在の規定が廃止される代わりに、環境基準に基づくプーリング・システムが導入されます。当該指標は車両のCO2排出量に基づき決定されることとなります。
- リース車両にかかる高級車に関する規定も廃止され、同様にCO2排出量に基づき損金算入額が決定される予定です。
- 当該規定は法人税上は2009年4月1日、個人所得税上は2009年4月6日から適用されます。
- 4月1日(または4月6日)以後の基準値以下の車両については(CO2排出量とは関係なく)機械および設備のプールに帰属させます。
- 160g/kmを超える排出車両については償却率10%の償却しか認められません。
- 非事業用車両は引き続き私用目的での調整を行え

るようシングルアセットプールで処理することとなりますが、年次償却はCO2排出量に基づき決定される予定です。

- リース車両にかかる規定も変更されます。160g/kmを超える車両のリース料は一律15%が損金不算入(但し転リースの場合には1回のみ制限となります)となります。上記適用日より前に開始したリースにかかる支出は旧規定が適用されます。

チャージャブルゲインおよび印紙税

貸株の貸し手が支払い不能となった際、借り手が担保として当該株式を処分した場合、みなし譲渡としてキャピタルゲイン課税および印紙税または印紙リザーブ税が発生していましたが、2009年財政法において当該課税の非課税措置が導入される予定です。

海外配当免税制度

海外からの配当に関する税制改正が2009年財政法に織り込まれることが提起されています。当該改正には海外配当金免税制度および全世界ベースでの利子損金算入制限制度が予定されており、海外子会社に係る課税関係をより簡便かつ限定的なものにしようとする動きがあります。法案は数週間以内に発表される予定です。

この海外配当免税制度の導入によって、英国の持株会社およびペーパーカンパニーは日本のタックスヘイブン税制の対象となる可能性が高まりますので、その適用関係の動向に今後注意する必要があります。

CFCルールの抜本改正はなお審議中であり、2011年財政法以降に盛り込まれる模様です。しかし、2011年財政法では部分的ではありますが、適格配当政策規定および持株会社の適用除外規定の廃止およびそれに関する24ヶ月継続テスト(現状詳細は不明)が盛り込まれる予定です。

適格投資家スキーム(QIS)

適格投資家スキーム(Qualifying investor schemes <QIS>)に10%以上の持分を有する投資家に課税される特別税が2009年1月1日より廃止されました。QISへの投資家は特定の個人または法人に限らないことを条件に、適格投資ファンドの承認を受けた上で税務上の恩恵を受けることができます。

外国為替換算の会計処理の変更

当該規定は金融商品の会計処理を変更した場合、

会計処理の変更前に課税されなかった金融商品の未実現損益につき二重課税または二重控除が生じる可能性を防ぐために導入するものです。2009年1月1日から適用される予定です。

■租税回避防止規定

金融商品に関する原則に基づくアプローチ

実質的な利息を優先株式等を利用して非課税の配当所得等に転換する租税回避措置を防止する「偽装利息 (disguised interest) に関する規定」は引き続き関係者間での話し合いが継続されています。政府の諮問に対する回答の期限は2009年2月11日とされており、歳入関税庁は2009年財政法に改正を織り込む意向です。偽装利息に関する規定は、実質的に利息とみられる所得について原則法人税の課税対象とする原則的なアプローチを採用し、従来スキーム毎に個別対応することによって複雑化した現行の規定を簡素化することを目的としています。

また、所得の源泉となる資産を移転させずに、所得を受領する権利 (インカム・ストリーム) だけを譲渡することにより、本来資産を移転した場合に課されたはずの課税を回避することを目的とするスキーム防止のため、このようなインカム・ストリームの移転についても課税の対象とするための措置の導入が検討されています。

インカム・シフティング

政府は、インカム・シフティングとして知られる、個人が所得を低税率が適用される他者に移転することによって経済的な利益を享受するスキームを許すことを妥当ではないと考えています。政府はこの件に関し、諮問を行ってききましたが、現在の経済環境を考慮して、インカム・シフティングに対する対応は延期され、2009年財政法には織り込まれない予定となっています。ただし、政府は引き続きこの問題に対して諮問を続けて行く予定です。

公認投資ファンドを利用した租税回避

政府は、歳入関税庁への租税回避スキームのディスクロージャーに基づき、公認投資ファンドを利用した租税回避への追加的な防止措置を導入します。追加的な規定は、投資家が公認投資ファンドからの配当を事業所得として取扱う場合には、(ファンドからの分配金をファンドの投資アセットに応じて課

税所得と非課税所得に区分する) コーポレート・ストリーミング規定の適用を認めないとするものです。この改正の結果、通常の保険会社のみが現行規定の適用対象となります。

リース

政府は2008年11月13日にリースを利用した租税回避の防止規定を発表しました。具体的には、ロング・ファンディング・リースが適用される設備及び機械について、セールス・アンド・リースバックを行うことにより、当該設備および機械の処分価格より多額のキャピタル・アローワンスをとることを目的としたスキームの防止規定、機械・設備の中間レッサー (貸し手) となる会社を売却することによりキャピタル・アローワンスをロスのあるグループから利益のあるグループに移転するスキームに対する防止規定の特例、映画フィルムにロング・ファンディング・リースを適用することにより、リースフィーに係る課税を回避するスキームの防止規定を発表しました。これらの規定は即日適用開始となります。

従業員株式報酬制度に関する租税回避防止措置

時価以下で取得された従業員株式報酬制度に関連した税制を簡素化するための制度が導入される予定です。新制度では、原則として従業員が利益を出していない場合には課税対象から除外されることとなります。

租税回避行為に関するディスクロージャー制度

租税回避スキームの利用者がスキームのリファレンス番号を報告するための手続きを、簡素化および改善するための措置が導入される予定です。

■間接税

VATの標準税率の軽減

最近のメディアにおける推測どおり、VATの標準税率は2008年12月1日以降、2.5%切り下げられ現行の17.5%から暫定的に15%となりました。VAT標準税率の切り下げは、消費者の消費意欲の刺激を目的とするもので、ダーリング財務相は小売業者に標準税率切り下げの効果を小売価格に直ちに反映するように要請しています。小売価格に反映されれば、標準税率切り下げの恩恵は消費者が享受することになりますが、銀行や保険会社、教育、健康関連産業等の非課税事業者、または一部課税事業者

も、控除不能インプットVATの減少により、税率切り下げの恩恵を受けることとなります。

しかしながら、実務上税率変更の実施には時間がかかることが予想されます。カタログやインターネット等で、既にクリスマス商戦に備えて価格を設定している小売企業にとって対応は困難です。いずれにしても、B to Cの消費者向けビジネスは、税率変更の恩恵を消費者価格に反映させるか、それとも価格を据え置きにするかについて検討が必要となります。

税率変更の実施には、適切な税率が適用されるよう、会計システムの変更も必要となります。12月1日以降に発行される全ての請求書は原則として新しい税率を適用する必要があります。ただし、事業者がVAT請求書発行の14日以上前に商品の販売・サービスの提供を行っている場合や、12月1日より前に支払いが行われている場合には例外規定が適用されます。

コンピューター等の備品のリース等、継続的にサービスの提供を行っている場合は、事業者はVAT請求書を発行した日と実際に支払いが行われた日の、いずれか早い日に適用されるVAT税率を適用します。そのため、請求書の発行が12月1日以降となる場合、(または支払いが12月1日以降となる場合は)15%のVAT税率が適用となります。

税率変更の前後をまたぐ売上に関しては特別のルールが適用されます。事業者が12月1日以降に引き渡される商品(またはサービス)について、12月1日以前に17.5%の税率を適用して請求書を発行した場合(または支払いを受けた場合)、事業者には選択が与えられます。当該事業者は、そのまま17.5%にて請求し、VAT申告書上も17.5%にて申告するか、または、既に請求済み、または、受領済みの金額についてVATを15%にて計上するか、いずれかの方法をとることができます。ただし、この場合、既に17.5%の税率で請求書を発行している事業者は、クレジット・ノートを発行し、VATの差額を顧客に返還する必要があります。また、17.5%にて支払いを受けたが、まだVAT請求書を発行していない場合には、15%の税率にて歳入関税庁に報告し、実際の請求書の金額と受領金額との差額を顧客に還付することが期待されます。

事業者が前受け金をもらっている場合には、前受け金を受領した時点での税率にてVATを計上する必要があります。したがって、2008年12月1日より前に前受け金を受領し、その後商品またはサービスの提供を行っている場合には、事業者は15%の税率を適用するかどうかの選択が可能です。

最後に、今回の税率変更は暫定的な措置であり、2009年12月31日以降も15%税率の恩恵を受けようとするようなアレンジメントを阻止するための方策を、11月25日に政府は発表する予定です。

その他のVATに関する改正

小売業者の関心としては、小売業者に関するVAT事務処理の簡便措置(リテール・スキーム)適用のための最低売上高の基準が現行の1億ポンドから、1.3億ポンドに増加されることとなります。また、VAT納税額の計算についてアウトプットVATに一定のフラット・レートを乗じて納税額を計算する簡便措置の適用要件に関するテストについても、VAT標準税率の変更を反映した改正が行われる予定です。

アルコール、タバコおよびガソリン税

2008年12月1日以降、酒税は8%増加となりました。小規模醸造所に関する酒税の50%免除の規定は最小規模の醸造所に限定して継続適用となります。11月24日午後6時以降、輸入および英国産のシガレットにかかる従価税の税率は22%から24%に増加されました。また、その他の輸入および英国産タバコ商品は税率が4%増加されます。

ガソリン税 (Hydrocarbon oils duty)

2008年12月1日以降、無鉛ガソリンおよびディーゼル・エンジン用オイルに係るガソリン税はリットル当たり2ペンス上昇しました。この税率は2009年4月1日以降、さらにリットル当たり1.84ペンス、2010年4月1日以降リットル当たり物価上昇率プラス0.5ペンス上昇します。有鉛ガソリンの税率はリットル当たり2ペンス上昇します。

車用燃料以外の燃料に係る税率も上記の車用燃料に係る税率と同率にて上昇します。2009年4月1日における追加の増税も同様に適用されます。

現状の車用バイオ燃料に関するリットル当たり20ペンスの優遇税制は、2010年以降廃止され、それ以降は通常的車用燃料と同様のレートにて課税されます。

この記事に関する問い合わせ先

金 保仁(キム・ポーン)
Tel 020 7804 6737
bo.in.kim@uk.pwc.com

福田 有紀子(フクダ・ユキコ)
Tel 020 7804 9207
yukiko.fukuda@uk.pwc.com

プライスウォーターハウス
クーパーズは右記のようにヨー
ロッパ各地にグローバル・ネット
ワーク・フォー・ジャパニーズ・
プラクティスを有し、日系企業
の皆様のお役に立つべく種々の
サービスを提供しております。

各々の担当者は日系企業の
皆様のニーズをよく理解した専
門家ですので、各国現地担当者
またはロンドンのグローバル・
ネットワーク・フォー・ジャパ
ニーズ・プラクティスのどちら
にご連絡いただいても、同様の
キメの細かいサービスを提供さ
せていただきます。

発行人:

グローバル・ネットワーク・フォー・
ジャパニーズ・プラクティス

編集人:

佐藤 穰治 中村 道子
金 保仁 清宮 陽二

本冊子は概略的な内容を説
明したものに過ぎません。また、
これらは信頼できる情報源から
入手しておりますが、法令、規則、
規制は随時変更される可能性が
あるため、これらがそのままの
形で個々のケースに適用可能で
あるとは限りません。従って意
思決定を行う、あるいは何らか
の行動を起こされる場合には事
前に弊事務所の各分野の専門家
にご相談下さい。

■ United Kingdom (London)

佐藤 穰治 Tel: +44 20 7213 5407
Fax: +44 20 7804 6763
金 保仁 Tel: +44 20 7804 6737
Fax: +44 20 7213 2415

Address: 1 Embankment Place, London WC2N 6RH

■ Belgium (Brussels)

森山 進 中東欧兼任 Tel: +32 2 713 7432
横山 嘉伸 Fax: +32 2 710 7400

■ Czech Republic (Prague)

野村 雅士 Tel: +420 2 51 152 280
Fax: +420 2 51 157 280

■ Denmark (Copenhagen)

Jens Røder Tel: +45 39 45 32 38
Fax: +45 39 27 27 72

■ France (Paris)

横田 文志 Tel: +33 1 5657 5657
Fax: +33 1 5657 5658

■ Germany

(Düsseldorf)

池田 良一 Tel: +49 211 981 7235
ミュンヘン兼任 Fax: +49 211 981 7390

岡崎 邦昭 Tel: +49 211 981 7495
Fax: +49 211 981 7412

(Hamburg)

宗雪 賢二 Tel: +49 40 6378 1463
ベルリン兼任 Fax: +49 40 6378 1072

(Stuttgart)

小淵 直子 Tel: +49 711 25034 3182
Fax: +49 711 25034 3111

(München)

植木 美奈 Tel: +49 8957 90 377
Fax: +49 8957 906 222

■ Greece (Athens)

Christos Shiatis Tel: +30 2 10 68 74 600
Fax: +30 2 10 68 74 446

■ Hungary (Budapest)

佐伯 康之 Tel: +36 1 461 9520
ブリュッセル兼任 Fax: +36 1 641 9110

■ Luxembourg (Luxembourg)

Kenneth lek Tel: +352 494848 2278
Fax: +352 494848 2900

■ The Netherlands (Amsterdam)

若菜 亮一 Tel: +31 20 568 41 76
Fax: +31 20 568 41 65
村上 高士 Tel: +31 20 568 4148
Fax: +31 20 568 6949

■ Norway (Oslo)

Thorbjørn Grindhaug Tel: +47 23 16 0510
Fax: +47 24 06 2510

■ Poland (Warsaw)

森山 進 Tel: +48 502 184 967
ブリュッセル兼任
鈴木 明男 Tel: +48 22 523 4536
Fax: +48 22 508 4536

■ Republic of Ireland (Dublin)

岡村 一枝 Tel: +353 1 792 8236
Fax: +353 1 792 6200

■ Russia (Moscow)

糸井 和光 Tel: +7 095 967 6436
Fax: +7 095 967 6007

■ Sweden (Stockholm)

Gunnar Andersson Tel: +46 8 723 9949
Fax: +46 8 20 06 45

■ Switzerland (Zurich/Basel)

Erik Steigar Tel: +41 58 792 5940
Fax: +41 58 792 5596

■ 日本

あらた監査法人

山手 章 Tel: +81 3 5427 6555
Fax: +81 3 5532 2501
www.pwcaarata.or.jp

税理士法人プライスウォーターハウスクーパーズ

鈴木 洋之 Tel: +81 3 5251 2411
Fax: +81 3 5251 2426
www.pwc.com/jp/tax

PwCアドバイザリー株式会社

岡 昭一 Tel: +81 3 6266 5800
Fax: +81 3 5220 8560
www.pwcadvisory.co.jp

The firms of the PricewaterhouseCoopers global network (www.pwc.com/uk) provide industry-focused assurance, tax and advisory services to build public trust and enhance value for clients and their stakeholders. More than 140,000 people in 149 countries across our network share their thinking, experience and solutions to develop fresh perspectives and practical advice.