

# 「有害」な優遇税制の行方 ～OECDとEUの最新情勢と各加盟国の動向～ (EU・OECD)

海外調査部欧州課

EU加盟国を含めた各国は近年、自国への企業誘致を図るため、税制上の優遇措置を打ち出している。各国が競い合って打ち出す優遇措置の結果、本来中立性が求められる税制が歪められたとの見方が多い。このような「有害」な優遇措置に対して、EUとOECDはそれぞれ取り組みを行ってきた。

本レポートは、ジェットロ欧州課が主催した研究会（2001年9月26日開催）で、ホワイト&ケース国際税務事務所アソシエイトの植田美幸氏に、EUとOECDの「有害」な優遇税制に対する取り組みに関する講演を依頼し、その内容を取りまとめたものである。

## 1. 取り組みの背景と経緯

本レポートでは、EUの「有害」な優遇税制への対策をOECDの取り組みと比較しながら探してみたい。製造業が企業立地を選択する場合は、税金以外の要因に影響されることが多い。一方でサービス業は少ない設備投資でビジネスができるため、税制面で優遇される立地を選ぶことが多い。税は本来、企業の活動に対して中立であるべきである。しかしながら、各国が自国への企業誘致や投資促進のために競って税制上の優遇措置を導入した結果、所得間の税負担の不公平が生じ企業の経済活動に対する中立性が歪められるなどの弊害が生じたため、EUとOECDでほぼ同時に「有害」な優遇税制への取り組みが始ま

った。

EUの「有害」な優遇税制の取り組みは96年から始まっている。96年から現在までの経緯は表1の通りである。

他方、OECDでは、98年から本格的な取り組みが始まっている。98年4月に「有害な税の競争報告書」を承認、2000年6月に「有害な税の競争の特定および除去の作業の進展についての報告書」が公表されている。

## 2. プロジェクトの内容

次にEUとOECDの取り組みの内容を比較してみる(表2参照)。対象地域について、EUは「EU加盟国と海外領土」としている。EU条約の適用外地域である海外領土も含まれることに注意が必要である。一方、OECDは、

表 1

1996年10月	「EUにおける税制のあり方に関する報告」の発表
1997年11月	委員会から理事会・議会へ「タックスパッケージ」の提案
1997年12月	理事会と各加盟国代表による「タックスパッケージ」に関する基本合意
1998年 3月	理事会による「行動規範グループ」設置の確認
1998年 5月	「行動規範グループ」最初の会合（英国のプリマローロ女史を座長に選任）
1998年 7月	委員会が「行動規範グループ」に対して、最初の優遇税制リストを提出
1998年 9月	委員会は加盟国からの情報に基づき最初の優遇税制リストを修正
1998年11月	加盟国は海外領土の税制に関するリストと報告書を委員会に提出
1998年12月	「行動規範グループ」から蔵相理事会へ第1回中間報告書の提出
1999年 5月	「行動規範グループ」から蔵相理事会へ第2回中間報告書の提出
1999年11月	「行動規範グループ」から蔵相理事会へ報告書（プリマローレポート）の提出
2000年12月	理事会と各加盟国代表が「タックスパッケージ」の骨子について承認

OECD加盟国とタックス・ハイブン国・地域を対象とする。なおタックス・ハイブン国・地域はOECD加盟国でない国・地域も含む。

対象業種について、EUは業種を問わず事業活動全般を対象としている。他方、OECDは金融・サービス業など、地理的に可動性の高い活動に限定している。ただし、実際は、EUでも金融業やグループ企業のサービスカンパニーが主に対象となっている。

判断基準について、EUは、以下の5点を基準としている。すなわち、便益が非居住者に限定または非居住者との取り引きに限定されて与えられている、便益が国内市場から遮断されている、実質的な経済活動なしで便益が与えられている、利益確定のルールが国際的に認められたルールから乖離している、透明性の欠如、である。

一方、OECDは加盟国の有害税制、タックス・ハイブンの有害税制について、それぞれ以下の4点を判断基準としている。加盟国の有害税制では、非課税または低税率による課税、国内市場からの遮断（優遇措置の対象が国外からの進出企業に限定）、透明性の欠如、有効な情報交換の欠如、である。

タックス・ハイブンの有害税制については、非課税または低税率による課税、透明性の欠如、有効な情報交換の欠如、実質的な活動要件の欠如、を判断基準とする。

次に、「潜在的に有害」として認定された措置の数を比較する。EUでは、加盟国税制は13カ国40措置、海外領土の税制については26措置が有害と認定された。ちなみに、加盟国で指摘されなかったのは、英国とスウェーデンである。OECDでは、21カ国47措置が有害と認定された。このなかに日本は含まれていない。タックス・ハイブンでは、35カ国・地域が認定された。なお、タックス・ハイブンと認定された35カ国には、既に優遇税制の見直しなどを表明した国・地域は含まれていない。

EUとOECDの「有害」な税制への対処の原則は現状凍結と既存措置の縮減・撤廃である。現状凍結とは、新たに「有害」な優遇税制を導入しないということを目指す。EUの対処期限は2002年12月である。ただし、2000年12月31日現在で優遇税制の適用を受けている企業は2005年12月31日までの経過措置が認められている。一方、OECDの対処期限は2003

表2 プロジェクトの内容

	EU	OECD (加盟30ヶ国 <sup>(注1)</sup> )
対象地域	EU加盟国とその海外領土 (EU条約の適用外地域)	OECD加盟国 タックスヘイブン国・地域 (OECD加盟・非加盟を問わない)
対象業種	業種を問わず事業活動全般を対象 <sup>(注2)</sup> 。また、法人税制に限定せず、企業誘致のために特定の従業員に与えられる所得税の恩典も対象とする。但し、特定地域の経済発展のために必要な優遇税制については、比例性の原則に適合する限りにおいて適用除外とされる。	金融・サービス業 (無形資産の提供を含む) 等地理的な可動性の高い活動に限定 <sup>(注3)</sup>
判断基準	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 便益が非居住者に限定又は非居住者との取引に限定されて与えられている</li> <li>2. 便益が国内市場から遮断されている</li> <li>3. 実質的な経済活動無しで便益が与えられている</li> <li>4. 利益確定のルールが国際的に認められたルールから乖離している</li> <li>5. 透明性の欠如</li> </ol>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・加盟国の有害税制 <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 非課税又は低税率による課税</li> <li>2. 国内市場からの遮断 (優遇措置の対象が国外からの進出企業に限定)</li> <li>3. 透明性の欠如</li> <li>4. 有効な情報交換の欠如</li> </ol> </li> <li>・タックスヘイブン <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 非課税又は低税率による課税</li> <li>2. 透明性の欠如</li> <li>3. 有効な情報交換の欠如</li> <li>4. 実質的な活動要件の欠如</li> </ol> </li> </ul>
潜在的に有害と認定された措置	加盟国の税制: 13カ国40措置 海外領土の税制: 26措置	加盟国の税制: 21カ国47措置 タックスヘイブン: 35の国・地域 (非協力的な国・地域に限定)
対処の原則	現状凍結と既存措置の縮減・撤廃 (2002年12月まで: 但し、2000年12月31日現在で優遇税制の適用を受けている企業については2005年12月31日までの経過措置を認める)	現状凍結と既存措置の縮減・撤廃 (2003年4月まで: 但し、2000年12月31日現在で優遇税制の適用を受けている企業については2005年12月31日までの経過措置を認める)
提案されている具体的な措置	<p>タックスパッケージの採択により、「有害」な優遇税制の現状凍結と既存措置の縮減・撤廃について加盟各国の政治的なコミットメントを得る。実効性についてはピアプレッシャーへ期待。</p> <p>国家補助金規定の観点から各国の租税特別措置を検証<sup>(注4)</sup> (欧州委の権限範囲で実効性を確保?)</p>	<p>OECD加盟国の政治的なコミットメント</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・国内法及び執行に関する勧告 (CFCなどタックスヘイブン対策税制の導入、資本参加免税等国外所得の免税制度の制限、国外活動に関する情報申告制度の充実、ルーリングに関する条件の公開、移転価格ガイドラインの遵守、銀行情報へのアクセス)</li> <li>・租税条約に関する勧告 (情報交換規定の活用、条約優遇の利用資格の確認と制限、国内法の租税回避規定とOECDモデル条約の原則の適合、タックスヘイブン国・地域との租税条約の廃止)</li> <li>・共同調査、協調トレーニングプログラム等の実施</li> <li>・他国の税に関する請求への協力</li> <li>・タックスヘイブン国・地域への支払の控除制限</li> <li>・有害な税の競争に加担する国の居住者への支払に対する源泉税の賦課</li> <li>・「居住地」の定義の見なおし</li> <li>・税以外の措置 (経済援助)</li> </ul>

(注1) オーストリア、ベルギー、カナダ、デンマーク、フランス、ドイツ、ギリシャ、アイスランド、アイルランド、イタリア、ルクセンブルク、オランダ、ノルウェー、ポルトガル、スペイン、スウェーデン、スイス、トルコ、英国、米国、日本、フィンランド、オーストラリア、ニュージーランド、メキシコ、チェコ、ハンガリー、ポーランド、韓国、スロバキア (EUの各加盟国に加えて欧州委員会は議決権のないオブザーバーとして参加している)

(注2) プリマローレポートでは、当初リストアップされた優遇税制を、金融サービス・グループ金融・ロイヤルティ、保険 (再保険・キャプティブ含む)、グループ企業のサービスカンパニー、持株会社、非課税・オフショア会社、その他のカテゴリー別に分類して検討した。

(注3) 2000年報告書では、保険、金融子会社・リース、ファンドマネージャー、銀行、地域統括本部、販売子会社、サービスセンター、国際海運、その他のカテゴリー別に対象となる事業を分類。持株会社税制は今回の報告書には含まれていないが、アプリケーションノートの作成時に継続的に検討される予定。

(注4) EUの行動規範では、脱税に関する情報提供について最大限の協力と国内法や租税条約の租税回避防止規定の役割の重要性が言及されている。

.....

年4月までとなる。こちらでも2000年12月31日現在で優遇措置を受けている企業に対しては、2005年12月31日までの経過措置が認められている。

EUの目的は、タックスパッケージの採択により、「有害」な優遇税制の現状凍結と既存措置の縮減・撤廃について加盟各国の政治的なコミットメントを得ることだ。またEC条約上の国家補助金規定の観点から各国の租税特別措置を検証する方向も打ち出している。一方、OECDでは、OECD加盟国の政治的なコミットメントということになる。具体的には、タックスヘイブン対策税制の導入や移転価格ガイドラインの遵守など、国内法の制定および施行に関する勧告となるだろう。ただし、いまだ具体的な勧告は出されていない。また、租税条約に関する勧告、共同調査などの実施がOECDが取り得る方法として挙げられている。

### 3. EUとOECD共通で潜在的に有害とされた優遇税制の例

次に、EUとOECDの両方で、潜在的に「有害」とされた優遇税制の例を挙げる。まず、オランダについては、表3に3つの例を挙げた。「Risk Reserves for International Group Financing」は、金融活動に従事する特定の多国籍企業が対象で、金融活動からの収益の最大80%まで準備金の積み立てを可能とする。「Intra-Group Finance Activities」は対象が特定の活動を行う金融会社で、最大0.125%または0.25%の固定利ざやを課税所得と認める措置だ。つまり、実際の所得に応じてではなく、税務当局が一定の所得分を納税すればよい、というものだ。「Cost-plus/Resale-minus Ruling」では、企業の管理部門に関するサービスを関連会社に提供する活動が対象となる。コストプラス（5～15%）またはリセールマイナス（1～3%）方式による課税所得の計算について4年間有効（延長可能）

なルーリングを付与する。これは、一定の金額を適正なマージンとして納税すればよいとするものである。

ベルギーについては3つの例を挙げた。なお、「Co-ordination Centers」は、対象が必ずしも多国籍企業でなくても良いが、実際利用しているのは多国籍企業がほとんどである。制度の適用には現地従業員雇用の条件を満たす必要があり、ベルギー国内の雇用政策に利用されている。

ルクセンブルクの「1929 Holding Company Regime」は、法人所得税を免税とし資本金の1.02%のみに課税する、という制度である。アイルランドに関しては、レジュメに2つの例を挙げた。「International Financial Services Center」では、対象企業の法人税を10%に軽減する措置がとられる。特筆すべきは、ドイツと日本の子会社で同措置を利用する企業には、親会社所在地のタックス・ヘイブン対策税制を避けるため、10%の代わりにそれぞれ30%と26%の法人税率が適用されている点である。

### 4. EUの行動規範に対する各加盟国の反応

EUの行動規範(プリマローロレポート)に対する加盟国の反応はどうか。同報告の脚注には、「有害」な税制との指摘に対して加盟国がどのように反応したかが書かれている。

反論の大半は、オランダ、ベルギー、ルクセンブルク、アイルランドの4カ国による。オランダは、プリマローロレポートは国境を越える活動に関する広範なレビューを欠いており、リストアップされた措置がどのように事業活動の場所や他の加盟国に実質的な影響を与えているか検証されていないとして、レポートに対する立場(賛否)を保留した。オランダがリストアップされたコストプラスなどの制度について、同様の措置を持つ英国などの制度がリストアップされていないことにも不満を示している。また、行動規範グルー

表3 EUとOECD共通で潜在的に有害とされている優遇税制の例

	税制	優遇措置の適用対象	主たる優遇措置の内容
オランダ	Risk Reserves for International Group Financing	4カ国以上又は2大陸以上に所在するグループ企業(33.33%以上の所有関係要)の金融活動に従事する法人	金融活動からの収益の最大80%までの準備金の積立が可能
	Intra-Group Finance Activities	金融会社が関連会社又は第三者からの借り入れを行い、関連会社へ再貸付を行う活動(当該金融会社が為替や債務に関するリスクを負わないものに限定)	最大1/8%又は1/4%の固定利鞘を課税所得と認める
	Cost-plus/Resale-minus Ruling	関連会社間のサービス提供等補助的な企業活動(独立企業間価格のベンチマークが存在しない場合)	コストプラス(5-15%)又はリセールマイナス(1-3%)方式による課税所得の計算について4年間有効なルーリング(延長可能)の付与
ベルギー	Co-ordination Centers	多国籍企業の金融・管理活動に従事するベルギー法人又は外国法人のベルギー支店(多国籍企業グループの資本金、売上、本店所在地外の活動規模、ベルギーでの雇用、活動内容等の一定の条件を満たすものに限り)	コストプラス(8%)方式による課税所得の計算 国外への支払利子・配当・ロイヤルティの源泉税免除 設立時の資本登録税免除 ベルギー不動産の帰属家賃非課税
	Distribution Centers	企業グループ内で、原料・資材・製品の調達・保管活動、受注管理や運送に従事するベルギー法人又は外国法人のベルギー支店	コストプラス(5%)方式による売上を独立企業間価格として認める
	Service Centers	企業グループ内で、顧客への情報提供や仲介、販売活動に関する準備・補助的な活動に従事する限られたリスクで運営されるベルギー法人	コストプラス又はリセールマイナス方式による課税所得の計算(通常5-15%のマークアップ率により計算されている)
ルクセンブルク	1929 Holding Company Regime	他法人の株式の保有・管理を目的とするルクセンブルク法人(商業活動の禁止)	法人所得税の免税(資本金の1.02%のみに課税)
アイルランド	International Financial Services Center	アイルランド非居住者との間で行われる金融サービス活動に従事する法人でダブリンのIFSC内に所在するもの。雇用人数の条件等を満たす実質的なプレゼンスのある財務省認可法人に限定	法人税を10%に軽減(ドイツと日本の子会社として運営されている会社については、親会社の所在地国でのタックスハイブンプ税制を避けるために、30%と26%の法人税率が適用されている) 地方固定資産税の免税 新規取得建物や設備の初年度一括償却
	Shanon Airport Zone	シャノン空港地域周辺で、航空機の修理や維持管理(金融サービス活動を含む)に従事するアイルランド法人及び外国法人のアイルランド支店(雇用人数の条件等を満たし財務省からの認可を受けた法人に限定)	法人税を10%に軽減 地方固定資産税の免税 新規取得建物や設備の初年度一括償却

.....

プの活動がEU全体の競争力を損なうものではないと主張した。

オランダは税制が発達した国と自負しており、ルーリング制度が「有害」な税制との指摘を受けたことに落胆したようだ。以下は、ルーリング制度に関するオランダ政府の説明である：

オランダの法人税は各企業が確定申告書を提出して数ヵ月後に、税務当局のアセスメントにより決定される。そのため、事業年度終了後法人税額の確定までかなりの長期間を要する。現行のルーリング制度は、このような状況の下で発達してきた必要不可欠な制度である。1995年の取扱通達により、ルーリング制度はすべての納税者に与えられた法的な権利であることが明確化されている。ルーリングはあくまで税法の範囲内で与えられるものであり、税法を逸脱するようなルーリングを出す権限は税務執行当局にはない。将来の税制改正は、現行のルーリングに縛られない。また、現行のオランダ法人税制上、ルーリング制度は、多国籍企業内の活動についてその重要性が特に高いが、多国籍企業の活動に関するルーリングにおいては、OECDのガイドラインが特に遵守されている。すべての種類のルーリングは95年の取扱通達に示されている。これらのルーリングでカバーできない標準的な状況から逸脱するものについては、個別のルーリングを得る必要があるが、ルーリングは現在ロッテルダムの税務当局が一元的に管理している。また、他国からの要請に応じてルーリングの内容などを開示している。現行のルーリング制度は、欧州委員会が95年の行政通達を精査した結果、EU条約で禁止されている国家補助金に該当しないと判断済みである。

ベルギーは、リストアップされた税制の有害性の判断に不満を抱いた。コストプラ

スやリセールマイナスによる利益算定方式は、これらの企業の活動に照らして通常得るべき所得として適正な利益率であると主張した。特に、ディストリビューションセンターの場合は、課税所得の計算の基礎となるべきコストを限定していないし、多国籍企業に属することが要件でないにもかかわらず、リストアップされたことに不満を示した。ルクセンブルクは、同報告書全体について、リストアップされた優遇措置の内容が、結果として関連会社間のサービスや金融サービス、オフショア会社に関する税制に限られるなど、偏ったアプローチが取られていることに賛同できないとした。アイルランドは、リストアップされた税制が、近年まで欧州委から国家補助金規定に照らして合法と認められていた措置であり、欧州委の判断の変更に伴い、縮減することを決めた措置であることへの不満を表明した。

## 5 . OECDの有害な税の競争報告書に対する加盟国・各国・地域の反応

OECDの有害な税の競争報告書に対する、加盟国・非加盟国の反応はどうか。OECD加盟国では、スイスとルクセンブルクが、有害な優遇税制措置を金融活動関連に限定することは、不均衡なアプローチとして、98年報告書の承認決議と勧告の採用について棄権した。これは、両国とも金融立国であり、同報告書で求められている情報交換制度が金融機関の守秘義務上実現不可能との判断からだ。OECD非加盟国では、アルゼンチンと南アフリカ共和国が有害な税制への懸念を表明した。タックス・ハイブンとしてリストアップされた国・地域は、OECDのプロジェクトは先進国の利害を優先し小国の財政主権を侵害するという批判や、一方的なリストアップに対する反発や行き過ぎた制裁措置への懸念も表明した。他方で、すでに有害税制除去への協力を約束し

たタックス・ヘイブンもある。(注5)

## 6 . 今後の展望

EUでは、2001年7月に財務相理事会がタックスパッケージに関するタイムテーブルを発表した。財務相理事会のスケジュールとしては、2001年12月にプリマローロレポートで報告された「有害税制」の現状凍結と既存措置の縮減・撤廃状況の報告書を検討する。また、プリマローロレポートに対する加盟国の保留事項について議論する。2002年4月には、EU加盟国の海外領土におけるプロジェクトの進捗状況を議論し、同6月～12月に、対抗措置と2005年以降に経過措置を延長する可能性について検討する。2002年12月には、行動規範と利子共通課税の指令案を採択する。

また、欧州委員会の新しい方針として2001年5月、「EUにおける租税政策 - 今後の優先課題 - 」というコミュニケーションが発表されている。同コミュニケーションでは、以下の6点について指摘があった。EU非加盟国との協調を開発援助政策を通じて進める、

企業課税に関する研究の促進(これまでの各論的アプローチか、包括的アプローチか。92年のルディング報告以来、税に関する包括的アプローチはされていないので、今後も部分的に修正をしていくかたちで本当にいいのか、ということ。また、Home State Taxationについても触れている。これは多国籍企業の本拠所在地国の法人税制度に基づいてEU域内のすべての課税所得を算出し、それを一定のフォーミュラに基づいて各国ごとに配分して各国独自の税率で課税する制度で、各国制度の相互認証を基本とする制度だ。ただし、これも各国の税率格差がなくなって、初めて

実現可能になる制度だろう。極端な少数意見ではあるが、いっそ法人税を止めて付加価値税一本でいく、という考えにも触れられている。)

このほか、外国人派遣社員に対する特別税制の「有害」性について検証、条約違反の摘発、すなわち欧州司法裁判所判決や条約の国家補助金規定に基づき欧州委が条約の守護者としてより積極的な役割を果たすこと、行動規範のような法制によらない手段の強化(コミュニケーション、レコメンデーション、ガイドライン、ノーティスなど)、少数の加盟国による先行統合の採用、などが提唱されている。

一方、OECDの「有害」な税制に対する取り組みの今後の展望はどうか。OECDは現在、有害税制の改正の方向を示す具体的方針(アプリケーションノート)の作成作業中である。米国は2001年5月、OECDのプロジェクトは内政干渉であり非加盟国に対する不公正なものとして、同プロジェクトに対する支持を取り下げた。同6月、OECDで議論されたプロジェクトの修正案にカナダ、フランス、ドイツ、イタリア、日本、英国が賛同した。プロジェクトの修正案は、有害税制除去に協力する約束をしなかったタックス・ヘイブンのリストの発表時期を2001年7月31日から11月30日に延長し、有害税制除去の協力の対象を、情報交換と透明性の確保に限定、対抗措置はまず、OECD加盟国に適用し、OECD非加盟国への適用は2003年以降とする、ことなどである。

## 7 . EU加盟国の税制改正の動向

では、EUレベルの法人税制に関する議論が加盟国の税制に影響を与えた例があるかど

(注5) 2000年報告書作成時点で、バミューダ、ケイマン、サンマリノ、マルタ、キプロス、モーリシャスは、2005年末までに有害税制除去への協力を約束したため、2000年報告書のタックスヘイブンリストから除外された。その後、オランダ領アンティール、英領マン島、セイシェル、バーレーン、オランダ領アルバ、トンガが2005年末までの有害税制除去への協力を約束。

.....

うか、をみたい。結論から言えば、限られた数の直接税制に関する指令を除いて、加盟国の税制改革に影響を与えた顕著な例はないが、欧州司法裁判所の判決が英国の税制改正に直接・間接に大きな影響を与えたケースを2つ紹介したい。

一つ目は英国のAdvance Corporation Tax (ACT) 制度の廃止である。

改正前の英国のインピュテーション方式(注：配当に対する二重課税を調整する方法の一種)では、配当として分配される利益の一部を前払法人税であるACTとして計算し、配当する法人がACTを納付する一方、配当を受領する株主側では、このACTと同額のインピュテーション控除が与えられ、株主の払う税額から控除できる形式で運営されていた。なお、ACTは当該法人が配当を行った事業年度の確定した法人税額から控除され、法人はACT控除後の法人税額(Mainstream Corporation Tax)を事業年度終了の日から9ヵ月後に納付することとされていた。ただし、51%以上の株式の所有関係にある英国法人間で配当が支払われる場合には、Group Income Election制度を選択することにより、子会社は親会社に配当する際ACTを納付する必要がなかった。

独の化学メーカーヘキスト(当時)の英子会社が訴えたのは、「Group Income Election」は、英国の税法上、株主が英国法人である場合にのみ選択できるとされており、独法人の英国子会社は同制度を選択できずにドイツの親会社に配当する際ACTを支払わなければならないためである。ACTは最終的には法人税から控除されるため、税額自体で独法人の英国子会社が不利に扱われていたわけではないが、ACTは前払法人税の名称どおり、本来の法人税の納付期限より数ヵ月前、場合によっては十数ヵ月前に支払わなければならない。従って、その間の金融コスト(=ACT相当額にかかる利子)分、同じ英国法

人でも株主の国籍によって不利な扱いを受けることになる。英国最高裁判所は、欧州司法裁判所に対して、このようなGroup Income Electionの英国法人株主限定適用がEC条約の無差別条項違反に該当するか、また、該当するとした場合に独法人の英国子会社はACTの利子相当額を英国内国歳入庁に請求できるのかについて判断を求めた。

英国は、他のEU加盟国法人の英国子会社がヘキストに追随しACTの利子相当額を請求することを懸念して、欧州司法裁判所の決定を待たずに99年4月7日以降、ACTを廃止した。

二つ目はグループリリーフに関するケースである。グループリリーフとは、75%以上の株式を所有している関係または同一の法人に所有されている関係のある英国法人間において、一方の法人事業から生じた損失を他方の法人の事業所得から控除できる制度であり、簡易な連結納税制度ともいわれている。グループリリーフを利用できるのは、英国法人に限定され75%の所有関係に英国法人以外が関与してはならないとされていた。また、外国法人の英国支店も対象には含まれていなかった。グループリリーフは、コンソーシアムを形成する企業グループ(各法人が事業会社または持株会社でその保有株式の90%以上が事業会社であるものの株式の5%以上を所有し、これらの法人全体で当該事業会社または持株会社の株式の75%以上を所有する関係にある法人の集団)間の損失控除に拡大適用されていた。ただし、コンソーシアムリリーフが与えられる場合も英国法人の企業集団に限定されていた。

英国法人であるICIとWelcomeは英国法人である持株会社の株式の49%と51%をそれぞれ、所有していた。当該持株会社は23の事業会社を子会社として有していた。これらの子会社のうち4社が英国法人、6社がEU加盟国内に設立された法人、残り13社がEU加盟



## Report 2 .....

国外に設立された法人であったICIは、これら4社の英国孫会社の事業損失を自社の課税所得から控除すべくコンソーシアムリリーフを適用しようとしたが、英国の税法ではコンソーシアムリリーフを取るためには、持株会社のポートフォリオの90%以上が英国の事業会社の株式でなければならなかった。欧州司法裁判所は、このようなコンソーシアムリリーフの適用条件を英国の事業会社株式に限定する英国税法の規定は、開業の自由を保障するEC条約違反と認定した。なお、ICIのケー

スでは企業集団のなかに13社のEU加盟国外の事業会社が含まれていたため、実際にICIにコンソーシアムリリーフを認めないことについてはEC条約違反ではないと判示されたが、英国は2000年の税制改革により、グループリリーフおよびコンソーシアムリリーフを、英国法人だけで構成されるグループ企業に限定せず、一定の条件を満たすEU加盟国または欧州経済領域（EEA）のグループ企業の英国法人間にまで拡大適用することを認めた。