

太陽 Grant Thornton Advisory Insights

コーポレートファイナンス

今回のテーマ： 英国におけるグループリリーフ制度

はじめに

英国は引き続き投資先として魅力的な地域である点は第15号（2022年4月15号「[英国M&Aに係る会計・税務上の論点](#)」）でも述べさせて頂きましたが、税制も重要なファクターの一つであり、英国には様々な優遇税制が整備されています。

今回はその英国の優遇税制の一つであるグループリリーフ制度について、昨今の改正点も踏まえて概略を解説致します。

グループリリーフ制度の概要

グループリリーフ制度とは、適用対象となるグループ会社（詳細は後述。）間で生じた損失を他の英国法人に移転することにより、グループ会社間の損益通算を可能とする制度です。主な特徴としては、以下の点が挙げられ、利用を検討する企業にとって柔軟性の高い制度となっています。

- 1) 当期の損失を移転する法人（Surrendering company）は、移転する損失の額を任意に決定することができる（全額移転する必要は無く、また、例えば一部をグループリリーフ制度に利用し、残りを自社の前年の利益と通算する等も可能。）。
- 2) 2017年4月1日以後生じた繰越欠損金については、他のグループ法人の所得と相殺が可能。
- 3) グループ会社の事業年度をいずれかの法人の事業年度に統一する必要はなく、対象事業年度の一部においてグループに属していれば、適用可能。
- 4) 対象事業年度毎に、任意に適用の有無を判断することが可能。

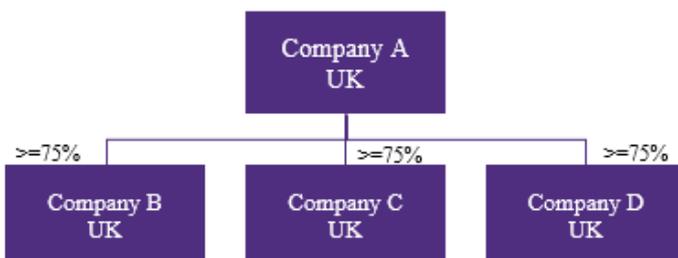
グループリリーフ制度の範囲

対象となるグループ会社の範囲は、以下のように定められています。

- 一の法人が、他の法人の株式を直接または間接に75%以上保有している。
- 2社以上の法人が共通して他の法人に株式を直接または間接に75%以上保有されている。

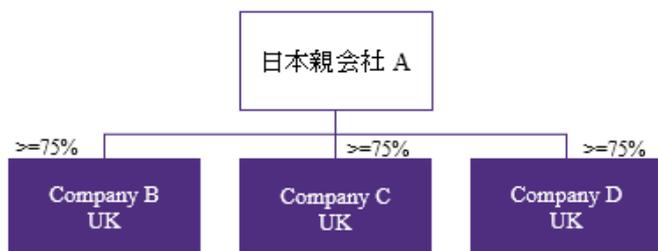
また上記の関係は、日本親会社を含む外国法人を通じたグループとなっている場合にも適用することが可能とされています。以下でいくつか例を示します。

1) 英国法人内のグループ



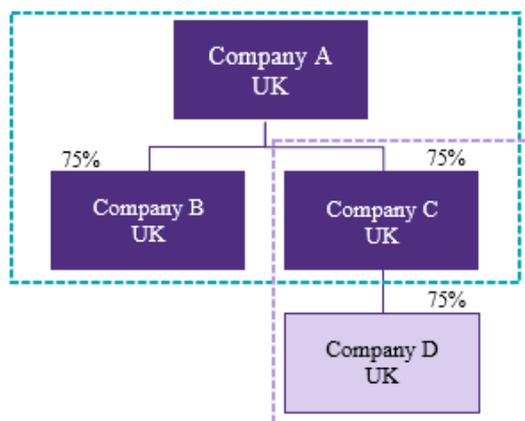
A,B,C並びにD各社がグループリリーフの適用対象となります。

2) 日本親会社（あるいは他の外国法人）グループ



日本親会社A傘下のB,C,Dは同一グループを形成しますが、日本親会社であるAの損失を他のグループ法人に移転すること、あるいはB,C,D各社の損失をAに移転することはできません。

3) 孫会社が存在するケース



A,B,Cは同一のグループを形成しますが、Dに対するAの所有割合は56.25%(=75%×75%)となるため、同一グループには含まれません。他方、CとDは直接75%以上所有する関係にあるため、CとDは別のグループを形成します（D（C）の損失を、C（D）に移転することは可能。）。

なお、上記の「75%以上」という関係は、制度適用範囲の検討に際してのみ影響するものであり、利用可能な損失額に影響を与えるものではありません。すなわち、75%の資本関係であったとしても、損失の利用可能額がその75%に制限されるものではなく、全額が利用可能となります。

留意点

(1) グループリリーフ制度と日本のタックス・ヘイブン対策税制

日本企業の英国子会社がグループリリーフ制度の適用を受けている場合、当該子会社がグループ会社から移転を受けて所得から控除した損失は、タックス・ヘイブン対策税制の検討における租税負担割合の算定において、英国の非課税所得に該当するののかという問題があります。仮に非課税所得に該当する場合、税負担割合計算上の分母の額が大きくなる結果、英国子会社が特定子会社に該当し、タックス・ヘイブン対策税制の適用を受ける可能性があります。

この点、当該損失の移転は、非課税所得に該当しないとする考え方が示されています（平成26年9月「外国子会社合算税制（タックス・ヘイブン対策税制）における課税上の取扱いについて」（公益社団法人 日本租税研究協会））。

(2) 欧州連合（EU）離脱の影響

従前、欧州経済地域（EEA）域内の海外子会社で生じた損失を英国企業において利用することが一定の条件の下に可能とされていましたが、EU離脱に伴い、2021年10月27日以降終了する会計年度より利用不可となっています。

おわりに

グループリリーフ制度は、上述のとおり柔軟性が非常に高い制度となっています。利用可能なグループの範囲、EU離脱に伴う影響等実際の適用に当たっては留意すべき点もありますが、英国に欧州統括拠点を有する法人は勿論、今後英国への進出を検討される法人においても、検討する価値があるものと考えます。

以上