

英国における税務戦略の開示義務に伴うガバナンス体制の構築

PwC 税理士法人 公認会計士 | 塩田 英樹

QUESTION

どのような対応をどのタイミングでとるべきか

英国において、自社の税務戦略をホームページに開示する義務が、今年度から開始されていると聞きました。
当社にも英国子会社があるのですが、現

状税務戦略というものではなく、イメージがわかりません。具体的にどのような対応をどのようなタイミングでとれば良いのか、制度の概要とともに教えてください。

A ご質問にありました本制度の概要、及び制度に対応するためのアクションの順で回答させていただきます。

1 制度の概要

(1) 制度の趣旨

本制度は、2016年9月、英国歳入税関庁が2016年財政法附則19条の規定により、英国所在の企業等に税務戦略開示を義務付けたものです。

これは、OECDで行われているBEPS（「税源侵食と利益移転」）に関する納税者との協力的コンプライアンス及び税務当局の限られたリソースを適切に配分する、すなわち、納税者側に税務コンプライアンス体制の構築を促した上で、よりリスクの高い企業や分野に絞って税務調査等を実施することを意図して制定された制度です。

(2) 適用対象法人

本制度の適用対象は、グループ全体の総売上高が750百万ユーロ以上の多国籍企業グループの英国法人もしくは英国PE（支店、従属代理店などの「英国恒久的施設」）及び英国グループ英国法人もしくはPE（以下「英国法人等」といいます。）の前事業年度の合計売上高が2億ポンドもしくは前事業年度末の総資産額合計が20億ポンドを超える場合の英国法人等になります。すなわち前者の要件の場合、グループ全体の売上規模が7億5,000万ユー

ロ以上であれば、自社の英国法人等の規模がどんなに小さくても本件の適用対象となることに留意が必要です。

(3) 公表期限及び公表場所

公表期限は、日系企業グループの場合、2016年9月15日以後開始する親法人の事業年度末日となります。すなわち、親会社の事業年度末が12月末の場合には2017年12月末、3月末の場合は2018年3月末までに英国における税務戦略を公表する必要があります。英国法人の事業年度末ではありません。

公表場所は公開ウェブサイトであることが要件となっており、英国法人等のホームページであっても、親会社やグローバルのホームページであっても、一般公開されているものであれば、どこにでも開示が可能です。

公開する税務戦略においては、以下の四つの点に言及する必要があります。

● 税務リスクの管理方法

自社ビジネスの規模、複雑さ、変化にどのような税務リスクが関わっているかという点や、自社のガバナンス体制のあり方を記載します。

● 自社の税務リスク

自社が許容可能な税務リスク水準に保つように、適切な社内ガバナンスを設定しているか、また、それがステークホルダーの影響をどう受けるのかを説明します。

参考

英国2016年財政法
附則19条

● 税務プランニングについての考え方

自社の行動規範や、税務プランニングを行う場合の姿勢等を開示します。例えば、常に実態を伴い、ビジネス上の合理性を検討した上でプランニングを実施しているなどの記述になります。

● 英国税務当局（HMRC）との協力

自社がどのようにしてHMRCとも協力義務を果たしていくのかを記載します。例えば複雑な事象、取引については、積極的に当局に内容を開示した上で議論を進めるなどの記述になります。

(4) 対象税目及び罰則

本制度が対象としているのは、法人税のみでなく、付加価値税、給与源泉税、関税等の対象法人等の関連する税すべてとなっているため、特定の税項目に偏った内容とならないよう留意が必要です。

また、罰則については、未開示もしくは開

示内容に不備がある場合には7,500ポンド以上の罰金が科されます。当局からの督促にもかかわらず対応しない場合には、さらに増額されます。

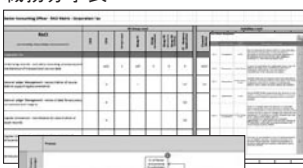

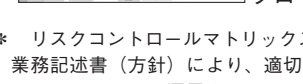
2 具体的なアクション

上述の通り、本制度の意図は、納税者側で適切な税務ガバナンスすなわち税務コンプライアンスに関する管理体制を整備及び運営することにあります。一般にガバナンス体制というと、[図1]のように、ストラテジー（戦略）、フレームワーク（方針）、オペレーション（業務）の三つの要素から構成されます。本制度では、戦略の開示のみが義務となっておりますが、フレームワーク、オペレーションの観点からも適切なガバナンスが備わっているのかも併せて検討する必要があります。

すなわち、税務戦略に何を記載するのかという点の他に、税務戦略を裏付ける適切な組織体制や方針があり、そのための業務プロセ

塩田 英樹

SHIOTA hideki
公認会計士、PwC税理士法人 事業法人部 大阪事務所所属。
2004年に大手監査法人に入社、US-SOX及びJ-SOX導入時に多くの内部統制監査及びアドバイスの経験を持つ。2010年よりPwC税理士法人に入社、海外投資時のストラクチャリング、組織再編や連結納税等のコンサルティングを実施。2014年より2017年8月までPwC英国のロンドン事務所に出向し、日系企業の英国を含む欧州への海外進出を支援、クロスボーダー再編、移転価格、付加価値税等と幅広く業務提供。また、英国税務ガバナンスの分野で日英にてセミナー等の実施、日系企業への税務ガバナンス構築支援を実施している。

【図1】 税務ガバナンスの構成要素			
	ストラテジー（戦略）	フレームワーク（方針）	オペレーション（業務）
事業	事業戦略(*) 行動規範	コーポレートガバナンスとマネジメント方針(*)	事業オペレーションモデル(*)
税務	税務戦略(*) 構成要素: <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> 税務ガバナンス体制 </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> ステークホルダーマネジメント </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> 税務プランニング </div>	税務ガバナンス及びリスクマネジメント方針(*) 構成要素: <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> 統制環境 </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> リスク評価 </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> 統制活動 </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> 情報と伝達 </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> モニタリング </div>	税務オペレーションモデル(*) 構成要素: <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px;"> 具体的な方針及びツール: ・ リスクコントロールマトリックス ・ プロセスマッピング ・ 業務記述書及び方針 ・ 職務分掌表 </div> 職務分掌表  リスクコントロールマトリックス  プロセスマッピング 
		* 経営層により合意された税務に関する戦略的な目標や目的	* リスクの内容について詳細に記述し、構築されたコントロールフレームワークをモニタリングする。

CASE 3 英国における税務戦略の開示義務に伴うガバナンス体制の構築

スが整備されているのか、整備されているのであれば、それをどのように可視化（当局に説明可能な状態）にしておくのかを検討する必要があります。

(1) 税務戦略の記載

まずは税務戦略の記載内容の検討です。

こちらは、英国税務に関する戦略になりますが、一般公開され、英国外の利害関係者が存在する可能性もありますので、グローバルの方針の整合性も鑑みながら進めることが重要になります。そのため、親会社側の担当者、英国子会社等の担当者のどちらが先導するのかを決めた上で検討を進める必要があります。

記載は上述の4点が含まれていれば、記載方法や内容や量などの指定はありません。特定の税項目に偏った記述とならないよう留意するとともに、自社グループの経営戦略や行動規範、CSRレポート等の他の公表文書とも整合するように検討するのが望ましいと思われます。また、税務戦略は会社として開示するものであるため、経理、税務の担当者のみではなく（少なくとも英国側での）マネジメントの理解、合意を得る必要があります。

(2) 方針に関する記載

次に、フレームワーク（方針）の部分です。

税務ガバナンス体制及びリスクマネジメント方針を記載する社内文書になりますが、統制環境、リスク評価、統制活動、情報と伝達及びモニタリングの要素別に、それぞれ社内としてどのような方針で対応するのかを記載することになります。規模の大きな法人や統制環境が複雑な法人の場合には、リスク委員会、内部監査部及び税務グループが関与し、ガバナンス体制を構築していることもあります。一方、規模の小さな法人では、税務、経理チームもしくは担当者が外部アドバイザーと協調しながら内部統制を構築しているとい

う記述になるかもしれません。

また、マネジメントがどのような形でガバナンスに関与しているのかという点についても記載することが重要です。これは、税務戦略の開示内容と深く関わってくるので、税務戦略の作成と同時に作成するのが望ましいと考えます。

(3) 業務に関する記載

最後にオペレーション（業務）です。まずは自社のリスク評価により現状を把握し、必要に応じてコントロールを整備していくことになります。

US-SOXやJ-SOXのように業務記述書、プロセスフォローチャート、リスクコントロールマトリックス（以下「RCM」といいます。）のいわゆる3点セットを整備できればベストですが、本制度はグループ全体では多国籍企業であっても、英国法人等自体は規模が小さい場合も対象になりますので、対象法人の規模や取引の複雑性に応じて、程度感も異なってくるものと考えます。例えば、従業員のいない持株会社のような場合には、特段上述の3点セットを準備せずとも自社の税務リスクを把握でき、口頭で税務当局に自社オペレーションが適切に整備されていることを説明できるかもしれませんし、逆に英国ビジネスが大きい法人では3点セットを揃えて内部統制を評価、整備及び運営し、さらに必要なコントロールを追加する必要があるかもしれません。

筆者の個人的な見解では、事業内容等にもよりますが、従業員10名程度～100名前後であれば、最低限RCMを作成することで、リスク評価、フレームワークに沿ったオペレーションを実施でき、自社の内部統制の状況を十分に税務当局に説明可能かと考えます。

(4) アクションのタイミング

上述したアクションのタイミングですが、これも会社の規模等の状況に応じて異なります。ただし、オペレーションで記述した自社の現状分析（リスク評価）を実施していない会社の場合、評価し、必要な点については改善等を実施するための時間が必要になる可能性があるため、遅くとも開示期限の3～4か月前から開始すべきと考えます。また、作成した戦略をマネジメントへ説明し、承認をとるための時間も考慮する必要があります。

親会社が12月末決算の法人では、開示期限まで残り2か月を切っておりますので早急な対応が、3月末決算法人であっても、早めに本件の対応を始める必要があります。英国子会社主導で対応する場合であっても、親会社側で進捗度を適時把握し、親会社での承認やレビューにかかる時間を十分に確保しておくよう留意が必要です。

3 本制度が与える影響及び筆者の見解

今回ご紹介したように、英国においては今年度から税務戦略の開示が義務化されていますが、日本を含む各国の税務当局においても同様に納税者側に税務ガバナンスの構築を促している国が多数あり、世界的にこの傾向はさらに続くものと思われまます。日系企業の場合、欧米企業に比べて税務ガバナンスの観点からグループ全体として最適化を図るための

戦略や方針が乏しく、また、税務担当部署の人員数も少ないため、問題が生じた場合の事後的な対応に追われ、結果として多額のコストがかかったというケースがよくあるのではないかと思います。また社会的責任という観点からも、昨今、税は投資家等のステークホルダーの関心度が高く、その内容やアプローチによっては自社のレピュテーションにも大きく影響を与える可能性があります。

本制度を形式的な対応項目として捉えるのではなく、英国子会社の対応をパイロットテストとしてグループ全体の税務管理体制を見直す良い機会になると思います。

また通常、税務ガバナンスというと、法令遵守を目的とするもの、リスク管理を目的とするもの、またROEの改善等により企業価値の上昇を目的とするものの三つに性格を分けることができます。本制度は、英国における法令遵守及びリスク管理を意図したものでありますが、少し範囲を広げ企業実態に見合った効果的かつ効率的なガバナンス体制、すなわち戦略や方針に従ったリソースの配分（人材、テクノロジー、業務手続等）を検討し業務効率を改善、また法令遵守をした上でとれる税務メリットについては適切にとっていくことで企業価値を最大化することが、攻めのガバナンスとなり、ひいては将来的な競争力の強化に繋がるのではないのでしょうか。

事例のポイント

何を税務戦略として記載するのかとともに、それを裏付けるに足るガバナンス体制が構築されているか、それを第三者に説明することができるのかを、自社の状況を鑑みて検討し、合理的な水準で本制度に対応することが重要です。



平成29年度版 税法便覧

藤崎 直樹・坂井 裕幸 編著
B5判・1,332頁
定価 8,100円(税込)

◇法人税、所得税、相続税、消費税などの国税全税目と、個人住民税、法人住民税、法人事業税、固定資産税等の地方税全税目を完全収録し、それぞれを「項目」「内容」「備考」欄等に分けて解説しています。

お問い合わせ・お申し込みは

税務研究会 お客さまサービスセンター

〒100-0005 東京都千代田区丸の内1-8-2 鉄鋼ビルディング
TEL 03(6777)3450 FAX 03(6777)3470
<https://www.zeiken.co.jp>