

英国の税制改革

青木寅男

I. はじめに

1979年にサッチャーの保守党政権が成立して以来、成熟社会における福祉国家に対する新自由主義の下に、規制緩和、民営化、減税等を通じ英国経済の活性化が図られて来た。これに対し、労働党は社会民主主義政党というイメージを改め、民営化に対し柔軟な姿勢を示すなど、従来の政策を転換し、新進気鋭のトニー・ブレア党首の指導の下に、幅広い層の支持を集め、着々党勢をのばして来た。他方、保守党は「欧州問題」をめぐる亀裂を生じ、離党・造反が続いた結果、96年末には過半数割れとなった。

こうして、97年5月の総選挙は、順調な経済環境の下で行われたにも拘わらず、保守党はその議席を前回の336（下院の総定数は651）から165（新定数は659）へと大幅に減らしたのに対し、労働党は271から419に大躍進し、18年ぶりの労働党政権、今世紀最年少の首相の誕生となった。大蔵大臣（Chancellor of the Exchequer）には、92年以来労働党の陰の蔵相であったGordon Brownが任命された。

II. 政権交替

1. 政権交替と租税政策

政権交替に伴う租税政策の変更の典型的な例は、開発利益を吸収するために67年に労働党政府により設けられた土地開発税（land development tax）であろう。これは73年に保守党が政権に就くと廃止されたが、労働党の勝利とともに、75年にコミュニティー土地税と組みで development land tax と名称を変えて復活された。しかし、79年に保守党の政府になると、同年早速、前者は廃止され、後者も税率が引き下げられ、85年にはついにこれも廃止されてしまった。

より遡れば、従来は個人所得に対する前払いとしてしか理解されていなかった利潤税（profits tax）とは異なり、法人独自の課税である法人税の創設もキャピタルゲイン税の導入も（いずれ

も1965年)労働党政権下であった。もっとも、その後73年、保守党時代に法人税制はインピュテーション方式(予納法人税, advance corporation tax: ACT)になり、ある意味では、利潤税の方向に戻りつつあったとも言われていた⁽¹⁾。もっとも後述するように、手続きの簡素化もあり、予納法人税は98年度の税制改正により、99年4月6日から廃止されることになった。

また、生前贈与には課税されていなかった遺産税(estate duty)の不備を補い、富の不平等を是正するため、労働党政権は74年に資本移転税(capital transfer tax)が導入されたが、保守党政府は86年にこれを「相続税」「inheritance tax」と改称し、事業承継の促進等の観点から、個人間の生前贈与に対する課税を原則として廃止した。ただし、死亡前7年以内に行われた贈与についてはその時期に応じて一定割合の贈与額を、相続時の課税対象となる遺産額に算入することとした。

最近では、同じ保守党内ではあるが、サッチャー首相の命取りとなったレート(地方資産税)に代えて90年に導入されたコミュニティー・チャージの僅か3年後の廃止とこれに代わるカウンシル・タックス(council tax)の採用はメジャー首相のサッチャー離れを総括するものと伝えられている。

2. ブレアの労働党

今回の政権交替による97年度補正予算及び98年度予算における税制改正では、今までのところ、労働・保守両党の間に租税政策について大きな差はなく、注目の予算演説で明らかにされたものも意外性に乏しく、事前に予測されていたものが少なくなかった。その尤なるものがウィンドフォール税(windfall tax)である。この税は、そもそも保守党政権の公益事業自由化政策の下で、多額の利益を挙げ、高額役員報酬に対する批判が高まった電力・水道会社等の過剰利益に課税しようとするもので、保守党政権下での96年度予算案作成の際ですらその導入の噂があり、労働党は選挙戦の公約に掲げて来たものである。所得税・法人税調整のための予納法人税(ACT)の廃止と配当税額控除の縮小、投資奨励の観点からの工場・機械類の減価償却率の引上げについても説が流れていたところである。国際課税に関するもの、租税回避の防止に関するもの等は労働・保守いずれの党であろうと改正を要するところもある。

労働党にふさわしい政策としては「福祉のニューディール」⁽²⁾で打ち出された「仕事のための福祉」に関連する就労世帯税額控除(Working Families Tax Credit: WFTC)の新設が挙げられるが、その他は今後に期待されている。中小法人に対する軽減税率にまで及ぶ法人税率の引下げは、サッチャー前首相が「今や英国は、主要先進国の中で最も企業課税が低い」と強調していただけに一般に意外と受け止められている。

米国のウォールストリート・ジャーナル紙は「労働党の予算」と題する社説(97年7月7日

付)は冒頭において、「根っから反労働党のデイリー・メール紙すら安堵して賞揚するほど18年ぶりの労働党の予算案には保守党的なところがあると述べている。すなわち、ブラウン蔵相は前政権の政策を承継し、その変更には極めて慎重である。サッチャー元首相の保守党が欧州のどのパートナーより世界市場での競争力をつけてくれたので、現在の新しい、常に変わり行く世界経済に対処することこそ最大の課題である。」と指摘している。

Ⅲ. 予算過程

蔵相が下院 (House of Commons) で行う予算演説で初めて税制改正の内容を明らかにする「バジェット・デー」は、伝統的に毎年3月の第2又は第3火曜日であったが、歳出にかかる例年11月のオートム・ステートメントとの整合性を向上する観点から94年度予算案の演説は93年11月30日に行われて以来、前年の11月の最終火曜日に行われることになった。

ところが、労働党のブラウン蔵相になると間もない97年7月2日に下院で予算演説を行ない、税制改正を含む97年度補正予算案 *Financial Statement and Budget Report July 1997* (副題 *Equipping Britain for Our Long-term Future*) を発表、さらに11月25日に98年度の予算方針を各方面の意見を聞くための pre-budget のステートメント (グリーン予算) を発表した。(労働党政権として第2年目の98年11月3日に出された同種の文書の名称から筆者なりに11月に発表されるのは翌年度の「プレ予算報告」と仮に呼ぶこととする)。その上で、98年3月17日 (第3火曜日) に予算演説とともに98年度予算案が発表された。

原稿をバジェット・ボックスに入れて持ち込み、議会で予算演説を行うことは1860年のウィリアム・グラッドストンに始まるといわれている。酒、たばこ、ガソリン等の消費税は予算演説で改正が公表されると原則として即日実施となる。68年の暫定租税徴収法 (Provisional Collection of Taxes Act) に基づき、下院の決議により、政府は毎年の財政法 (Finance Bill) の成立を条件に、政府提案の水準で賦課・徴収することができることになっている。そして下院を通過した歳出予算案、租税法案を上院 (House of Lords) は無修正で承認する慣行になっているのみならず、1911年及び41年の議会法 (Parliament Act) により、租税又は歳出のみを扱った法案は、上院に回付され後30日以内に議決しなければ、下院の議決が議会の議決となり、法案は自然成立する。両院を通過したものは国王 (現在は女王) の裁可 (Royal Assent) を要するが、この裁可は1707年以来拒否されたことがない。なお、98年度財政法に対する国王の裁可は98年7月31日に出されている。

ただし、重要な税制改革については、67年に労働党政府がグリーン・ペーパーと称する協議文書を発表し、広く一般から意見を聞くことになり、以来これが実行されている。

IV. 予算の背景

政治的には前述のように、政策綱領に柔軟性を持たせ、旧来の階級政党的にイメージを改め、国民の幅広い層の支持を受け、世論調査の支持率は50%を超え、保守党の30%を遥かに上回っている。ロンドン・スクール・オブ・エコノミックスのAnthony Giddensは「第3の道」を唱え、グローバル化、情報化の進展に伴い、情報技術関連の仕事など専門職に従事する人が増え、在来の労働者、管理者という区分けになじまない中間層が増えてきていることに注目しているが、ブレア政権の政策に少なからず影響を与えつつあるといわれている。

1. 好調な経済

経済的にも英国は好調である。92年の上期から回復に転じた経済は、93年も96年も2.5%で上昇を辿り、97年には3.25%（実績は3.1%）の成長が予測されていた。98年11月3日に発表されたプレ予算報告（以下「99年度プレ予算報告」という。）は、97年3.5%、98年2.75%、99年1~1.5%、2000年2.25~2.75%、2001年2.75~3.25%と予測している。これは、「EU全体の96年1.5%、97年はそれを上回る程度との予測、G7の各年の2.25%、2.75%」に比べて高い、80年代に2桁を経験した失業は92年末以来、急速に減少し、97年4月の失業率は5.9%と90年6月以来6年余ぶりの低水準で（その後も下げ続け、98年11月現在4.6%である。）、ドイツの12.5%、フランスの9.6%とは桁違いであった。

住宅ローン利払を除いた小売物価指数で計ったインフレ率は、79年2%から21%の間を上下し、平均6%で、G7の間で最悪の1つであった。しかし、最近では94年2.3%、95年2.9%、96年3.0%と沈静化して来ており、97年は2.5%で、98年に2.75%（実績は2.8%）に上がっても、99年には、目標の持続的成長で考えられている2.5%に戻るものと見込まれていた。そして、99年度プレ予算報告は対前年第4四半期比でインフレ率を98年以後2001年まで毎年目標通りの2.5%と予測している。

過去1年間にポンドの為替相場は18%（96年夏から98年度予算案発表の98年3月までは25%）切り上り、英国の国際収支に大きな影響を及ぼした。経常収支は96年度の18.3億ポンドの赤字から97年度は、97年7月補正予算案では赤字と予測されたにもかかわらず、46.0億ポンドの黒字に回復したものの、98年度には再び65.0億ポンドの赤字（GDPの約0.75%）に転落した。経常収支の赤字は97年度から99年度にかけて、大幅に振れたが、それ以後はGDPの約1%で安定するものと見込まれている。なお、アジアは英国にとって全体に占めるシェアが96年に輸出は7%未満、輸入は8%未満に止まるので、同地域の経済混乱の影響は比較的少なかった。

2. 財政収支

公共部門所要借入額（Public Sector Borrowing Requirement: PSBR）は、一時的なウィンドフォール税による歳入（97年度と98年度におおの26億ポンド）増にも助けられ、96年度の227億ポンドから97年度は109億ポンド（ウィンドフォール税収及びその関連支出を除けば13.3億ポンド、対GDP比1.75%）、98年度にはさらに40億ポンド（ウィンドフォール税収及びその関連支出を除けば54億ポンド、対GDP比0.75%）に低下すると見込まれていた。98年度プレ予算報告ではウィンドフォール税収と関連支出を除いたPSBRを96年度225億ポンド、97年度120億ポンド、98年度60億ポンドとしている。最終的には98年度予算案におけるPSBRは次の通りである。括弧内は対GDP比及びウィンドフォール税収及び関連支出を除いた額を示す。96年度227億ポンド（3.0%）、97年度26億ポンド（0.3%）（50億ポンド）、98年度23億ポンド（0.3%）（39億ポンド）。

EUの通貨統合参加に必要なマーストリヒトの収斂基準のうち、財政については、97年の一般政府財政赤字の対GDP比は1.8%、同債務残高の対GDP比は53.6%となり、3%及び60%の基準値を十分に達成している。しかし、サッチャー首相の率いる保守党以来、英国EUの統一通貨に批判的であった。労働党はそれに比べたら前向きではあるが、加入するか否かについては国民投票にかける意向であるとも伝えられている。とに角、99年1月1日から11か国で発足したユーロの中には入っていない。

また、長期的に責任ある財政運営を行うため、経常的支出と社会保障給付は租税で賄い、建設的投資の資金のみを借入れによるという「ゴールデン・ルール」を維持すべきであるとしている。

3. 金融政策との関係

97年度には所得税の基本税率が24%から23%に引下げられたが、この23%は1936年ボールドウィン内閣、チェンバリン蔵相以来の低さである（ケインズの「一般理論」が出たのもこの年であった）。その97年度予算案の議論に際し、これ以上、所得減税の余地はないこと、減税により財政赤字を大きくすることは将来、EU通貨統合に参加する場合に財政上の条件に不利となる可能性も排除できないので、景気浮揚の必要があれば、公定歩合に当たる最低貸出金利（minimum lending rate）（97年6月5日以降はレポ repo 金利）を引き下げればよいとの主張があった。

英国の中央銀行であるイングランド銀行（Bank of England: BOE）は1964年に創設されたが、戦後46年、労働党政権により国有化され、政府との関係も密接であった。例えば、95年に時に野党であった労働党が予算案の前提となっていた家庭燃料の付加価値税の引上げ案を否定し

たため、政府は急遽ミニ予算を組まざるを得ない窮地に追い込まれたとき、BOE は政府の働きかけに応じ議会の議決の僅か 12 時間後に最低貸出金利（公定歩合）の変更を行った。98 年、再び労働党政府の下で BOE の改革が行われ、金融政策委員会（Monetary Policy Committee）を新設、政策運営の大幅な独立性を与えられた。

V. 個人課税

1. 所得税

英国では四期支払い日の 1 つである Lady Day（3 月 25 日）に財政年度が始まっていたが、1752 年に暦が変わって以来、伝統的に個人所得税の課税年度は毎年 4 月 6 日から始まる。所得税の税率は、サッチャー首相が就任した 79 年には 25% から 83% までの 11 段階刻みであったが、急速に簡素化し、88 年に 25% の基本税率（basic rate）と 40% の割増税率（higher rate）の 2 段階、92 年に 20% の軽減税率（lower rate）を導入、3 段階とした。基本税率は 96 年、97 年と連続して 1% ずつ引き下げられ、現在 23% で年間課税所得 4,300 ポンド超 27,100 ポンド以下の者に適用され、それより所得の多い者に適用される割増税率は 40%、少ない者に適用される軽減税率は 20% である。納税者の約 4 分の 1 は軽減税率の適用を受けている。課税単位は、原則、個人であるが、夫婦については夫婦者控除（married couple's allowance）が認められる。

所得税の諸控除、税率適用所得区分のみならず、キャピタルゲイン税（ただし後述のように、逓減率調整により代替され、98 年 4 月 6 日から凍結される）、相続税の非課税限度額等が法律により、小売物価指数（RPI）と結び付けられている。英国は 1977 年に先進国の間ではいち早くこのインデクセーション（指数化、物価スライド制）を採用した。98 年度は 97 年 9 月までの 1 年間の RPI の増をみて、インデクセーションに 3.6% を適用した。なお、97 年度は 2.1% であった。

2. 就労世帯税額控除（WFTC）の創設

完全雇用の目標が 1944 年に最初に掲げられて以来、今までのアプローチはマクロ経済的運営として男性の雇用の確保に力を置きすぎて来たが、今日は様相が変わり、家族全体について考えなければならない。96 年に就労年齢なのに働いていない成人がすくなくとも 1 人はいる世帯が 96 年に全体の 18% に当たる 350 万あり、79 年の 9% に比べ、働いている家族と働いていない家族との両極化が進んでいる。女性が働いているパートナーと若い扶養子女と家庭を持ち雇用率を引き上げているのに、働らいていない女性が仕事のない男性とパートナーになる場合が増えている。したがって、仕事のない者を仕事に就けるように助けることに優先を置かなければならない⁽³⁾。

労働党政府は 97 年 5 月にバークレイズ銀行の Martin Taylor 頭取を長とする「福祉制度と

税制を合理化・近代化する方法に関する作業部会」(Task Force to Examine the Ways of Streamlining and Modernising the Tax and Benefits Systems) を発足させ、勤労意欲の誘因、貧困撲滅、福祉依存の縮小、コミュニティーと家庭生活等の検討を依頼した。作業部会は検討の結果、The Modernisation of Britain's Tax and Benefit System: No.1 Employment Opportunity in a Changing Labour Market, No.2 Work Incentives, No.3 The Working Families Tax Credit and Work Incentives と題する報告書を作成、提出し、これらが政府のニューディール計画に取り入れられた。

この報告に基づき、社会保障給付の1つとして88年に導入され、家計をベースとした現行の家族控除(Family Credit)は99年10月5日から、就労世帯税額控除(Working Families Tax Credit: WFTC)に代えられる。働くことが損をせずに酬いられることを保障し、福祉制度に頼るよりは勤労意欲を刺激する趣旨である。

現行の制度では次の2つの罫がある。1つは「失業の罫」で人々が仕事に就いた時の所得が、若し仕事に就かなかった時の所得(福祉給付等による)より殆んどよくなる場合に起こる。もう1つは「貧困の罫」で、就労者の稼得増加に対する報酬が少なすぎる場合に起こる。限界削減率(marginal deduction rate: MDR)(稼得増加分がより高い所得税と国民保険料とより少ない在職福祉給付により減る割合)が非常に高いと就労を罰することになる。貧困の罫の極端な場合、MDRが100%を超え、稼得が増えると、税制と福祉給付制度のために却って手取りが減ってしまう⁽⁴⁾。例えば、97年5月、余計に稼いだ1ポンドについては70ペンスを租税と福祉給付の削減で失ってしまう貧困の罫に面する家族は約75万あった。

WFTCは、マネタリストのミルトン・フリードマンとケインジアン of ジェームズ・トービンが提案した「負の所得税」(Negative Income Tax)の発想に逆上る。米国では75年に低所得者(800ドル以下)を対象に、社会保険税の負担を軽減するため、還付可能な(retundable)勤労所得控除(Earned Income Credit: EIC)を創設し、内国歳内庁(Internal Revenue Service: IRS)の所管とした。要件の調整総所得(adjusted gross income)は毎年インフレ調整で引き上げられ、有資格者の80~85%が請求し、低所得者層にとって大きな救いになっている。

99年4月から国民最低賃金制として、22歳以上の成人3.60ポンド(ただし、最初の6か月及び公認の資格取得のための訓練期間中は3.20ポンド)18~21歳3.00ポンド(2000年6月までに3.20ポンドに引き上げる)と決められる。

WFTCの基本構造として認める税額控除は、1家族につき48.80ポンド、扶養子女は年齢により14.85~25.40ポンド、所得税と国民保険料とを差し引いたネットの週所得が90ポンドを超える部分は1ポンドにつき70%が55%に減り、税額控除が税額を超える場合はその分給付され、勤労意欲を失わせないように仕組みられている。

こうして週稼得 100 ポンドの 11 歳未満の子供 2 人の標準家庭には週 179.30 ポンドが保証される。WFTC の導入により標準家庭の課税最低限は週 220 ポンド（男性平均週稼得の約半額）に引き上げられる。標準家庭の週共稼ぎ 200 ポンド（失業者がフル・タイムの仕事に復帰する場合の平均賃金）は以前より週 23 ポンドよくなる見込みである。

99 年 10 月に廃止される免税給付の Family Credit（所管は社会保障省の Benefits Agency）では、親の一方が少なくとも週 16 時間働くことのほか、その額は週所得、子供の数及び年齢等にかかっており、上限を 77.15 ポンドとし、受給者約 60 万人に対し、適格にもかかわらず請求していない者は 22 万人に上ると見積られている。2001 年までに WFTC を受ける働いている家庭は約 150 万に達すると見込まれている。

3. 国民保険料（NIC）

国民保険料（National Insurance Contribution: NIC）には 5 つのクラスがあり、クラス 1 は雇主及び従来員、クラス 1A は従業員の社有自動車及び燃料の利用相当額を雇主、クラス 2 は自営業者、クラス 3 は年金目的のため自発的に、クラス 4 はクラス 2 に加えて年間一定所得について自営者により支払われる。

99 年 4 月に予定されている過去 20 年間で最も有意義な NIC の改革は、福祉から勤労へ移る人々を雇用することを魅力あるものにする誘因を強めるであろう。多くの企業の要望に応じて、税金と NIC が同一の窓口で取り扱えるようにするため、社会保障省の 5 つのエージェンシーの 1 つである Contributions Agency は、99 年 4 月から内国歳入庁に合併される。マーティン・テーラーの勧告に従って、同時に NIC の体系は雇主負担分も従業員負担分も簡素化される。

将来の改革は、週給 81 ポンドまでの者は NIC を支払わないことを保証するであろう。これは単に低所得者のみならず、中間所得の労働者雇用のコストを削減する。

4. その他の改正

(1) 住宅ローン利子控除（MIRAS）の縮小

1983 年に創設された住宅ローン支払利子の源泉での優遇（mortgage interest relief at source: MIRAS, 3 万ポンドの借入れまでに認められている）は、95 年 4 月 6 日以来 15%であったが、住宅市場安定化のため、98 年 4 月 6 日から原則として 10%に引き下げた。ただし、65 歳以上の者については従来通りである。

(2) 個人貯蓄口座（ISA）の新設

91 年 1 月に導入した免税特別少額貯蓄口座（Tax Exempt Special Savings Account:

TESSA) (日本のマル優のような貯蓄奨励制度) や 87 年 1 月導入した個人持株プラン (Personal Equity Plan: PEP) に代り、税制上の優遇措置付きの「個人貯蓄口座」(Individual Savings Account; ISA) 制度が、99 年 4 月から 700 万人の貯蓄者を対象に、小口の長期貯蓄を奨励するために導入されることとなった。この制度では、毎年 5,000 ポンド (初年度のみは、7,000 ポンド) を上限として、非課税で 10 年間預金できる。99 年 4 月より前から保有している PEP は非課税のまま保有し続けられるが、追加の拠出は認められない。TESSA は 99 年 4 月まで利用でき、拠出は 5 年の満期フルに存続が許される。

(3) ギルト国債利子源泉徴収免除

従来、会社 (居住法人・非居住法人を問わない)、英国の免税団体、外国政府、国際機関が Central Gilts Office 会員と指定仲介業者を通じてスターアカウントで保有する国債については源泉徴収が免除されることになっていた。これを 98 年 4 月 6 日から、居住・非居住及び個人・法人の区別なくすべての国債に適用することにした。ただし、源泉徴収の選択も可能である。これは海外の投資家が利子をキャピタルゲインに転換するために、利札の支払い期日前に売却し、買い戻す「クーポン・ウォッシング」の操作を省略可能にするものである。改正による簡素化は投資家にとって国債の魅力を増すものと期待される。

(4) 社有自動車利用課税

社有自動車 (カンパニー・カー) を私用に使った場合にFRINGE・ベネフィットとして課税する制度であるが、自動車の排気量、経年によって定められている。現在の基準は一定の業務マイルを乗った場合に余分な距離を乗る誘因を持っているので、来るべき「総合交通白書」の中で浮上しつつある政策を踏まえながら、業務走行距離帯から私用走行距離帯への切換えを検討する。使用燃料については、98 年 4 月 6 日から 20%引き上げた。雇主の NIC の査定も同様であるが、排ガス規制を考慮している。

(5) 配当税額控除率の引下げ

配当税額控除 (tax credit on dividends) は、99 年 4 月 6 日以後、20%から 10%に半減される。しかし、次のような次第で個人株主は改正前より不利になるものではない。というのは軽減税率又は基本税率適用所得階層の者は配当所得に対し 10%で課税され、割増税率適用所得階層の者は現行の 22.5%に新たな 10%を加えた 32.5%で課税されるからである。

英国が締結している多くの租税条約では、相手国の居住者が受け取る英国法人からの配当について税額控除の一部を還付請求できることが定められており、日本との条約も同様の規定になっ

ている。しかし、この10%の引下げで、源泉税控除額を計算に入れると殆どの場合において、99年4月以降は還付請求できない結果になると思われる。

5. キャピタルゲイン税 (CGT)

キャピタルゲインの中にはインフレに因る部分もあると考えられ、課税の対象となったのは1965年のCapital Gains Tax (CGT) によってである。政府は97年7月、97年補正予算案発表の際にキャピタルゲイン課税のあり方について広く産業界と協議する意向を明らかにした。

98年3月に提出した98年度の予算案では、非課税限度をインデクセーションにより、6,500ポンドから6,800ポンドに引き上げ、98年4月から実施することにした。長期投資を奨励する見地から、事業用資産の保有期間に応じた軽減措置を導入し、長期保有資産を課税上優遇するため、10年超保有した事業用資産に対する実効税率が、キャピタルゲイン税の税率としては最低の10%となるように次のような逡減率調整 (taper relief) を行う。

- ① 事業用資産については、譲渡所得の100% (1年未満保有の場合) から25% (10年以上保有の場合) まで—そこで新制度下では、割増税率は第1年目の40%から10年目には実効税率10%に下がる。
- ② 非事業資産について、譲渡所得の100% (3年未満保有の場合) から60% (10年以上保有の場合) まで—そこで新制度下では、割増税率は第1年目の40%から10年目には実効税率24%に下がる。

この逡減税率は98年4月7日以後実現した譲渡所得に対するキャピタルゲイン税の計算に用いられる。従来用いられていた購入時から売却時までの消費物価指数に対応する上昇分を課税額から除外するインデクセーションは98年4月6日から凍結される。98年4月6日以後の保有期間は逡減税率の計算のためにのみ用いられるが、移行を容易にするため、バジェット・デーに保有していた資産には1年を加算する。

ブラウン蔵相は、大小法人を通じてのさらなる法人税率の引下げと長期保有のキャピタルゲイン税の引下げを例として、「私の経済界へのメッセージは、この政府は貴方がたの味方ですということである」と言っている。

6. 相続税

「金持ちから税金を取る最もよい機会には彼等が死んだときである」というロイド・ジョージの箴言は、最早通用しない。今日、相続税は注意深く、計画的にそれを回避することができなかったか、ただ単にそうしなかったささやかな資産の持主によって支払われている。それもインフレに資産の価格上昇によるものが多い。また別の場合には、いけ好かない相続人に渡すよりは、国

(内国歳入庁)に渡す方がまだましだと考える納税者によって支払われる税であるという意味で「自発的税」(voluntary tax)と呼ばれる。英国では88年に従来の30%、40%、50%、60%の累進構造の税率が一律に40%とフラット化された。

非課税限度は96年度に15.4万ポンドから一挙に20万ポンドに引き上げられて以後も、インデクセーション以上に引き上げられ、98年度は21.8万ポンドから22.3万ポンドに引き上げられた。相続の97%は相続税を支払う必要はなくなると思われる。保守党は財源さえ許せばいずれはキャピタルゲイン税も相続税も廃止する方向を示しており、労働党は極度に寛大であった保守党の相続税に対する政策を修正するのではないかと期待されていたが、40%の税率も変わらず、非課税限度もインデクセーション以上に引き上げられた。ついでながら、日本では、死亡件数に対する課税件数の割合は昭和50年分2.1%、昭和60年分6.4%、平成7年分5.5%、平成8年分5.4%と推移している。

VI. 企業課税

1. ウィンドフォール税

民営化された公益企業の規制不十分から生まれた過剰利益に課税すべきであるとの議論は保守党政権の時でも行われ、労働党はこれを財源として福祉・雇用を促進することを選挙の公約とした。このウィンドフォール税(windfall tax)構想に対して、産業界の一部には法的対抗措置も辞さない強硬姿勢を見せるものもあったが、結局97年12月1日と98年12月1日と2回に分けて26億ポンドずつ計52億ポンド納付することとなった。

対象は通信法、空港法、ガス法、水道法、電道法、電気法などの特定の法律によって規制されるすべての「民営化企業」である。公表されたリストにBritish AirwaysとNational Grid Co.(配送電会社)が含まれないのが着目される。

税額は、会社が民営化された際の売出し価格とそれ以後の4会計年度(ただし原則として97年4月1日より前)の税引き後利益の年平均の株価収益率の9(対象となる部分で最低の会社グループの率)を乗じて得られる価格との差額の23%である。ウィンドフォール税は法人税から控除できず、また予納法人税と相殺できない。

税収は上述の通り約52億ポンド見込んでいるが、業種別には、電力約21億ポンド、水道約16.5億ポンド、その他14.5億ポンドとなっている。ガスについては、ガス課徴金を98年4月からゼロに引き下げる予定で、1,850万人の消費者がガス料金の平均約2%の低下の恩恵に浴する。ガス会社側に対する影響緩和に要する4億ポンドを差し引くとウィンドフォール税の収入は約48億ポンドとなる。

2. 法人税

(1) 税率の引下げ

サッチャーが79年に首相になった時、法人税の基本税率は52%であったが、83年度にまず2%下げ、以後毎年5%ずつ下げ、86年度で35%で計画的引下げの第1目標を達成したが、その後も90年度、91年度と1%ずつ引き下げ33%となっていた。中小法人に適用される軽減税率も80年度には42%であったが、83年度には38%となり、84年度には30%と急激に引き下げられ、以後も86年度29%、87年度27%、90年度25%、96年度24%、97年度23%と順次引き下げられ、適用範囲も拡大され、97年度では年間所得30万ポンド超150万ポンド未満の法人に適用される。英国では、地方段階ではレートだけで、法人課税は存在しない。したがって、この段階で既に英国企業の税負担は主要諸国の中で最も低いことになる。

労働党は97年度補正予算で、長期投資の環境を整備するため、法人税の基本税率を33%から31%に（中小法人に対する軽減税率は23%から21%に）引き下げ、97年4月1日に遡って実施することにした。さらに、97年11月のプレ予算報告で、法人税の大法人の四年期毎の支払いへの移行を容易にするため、99年4月からさらに1%引き下げ30%とすることを明らかにした。こうして今や英国の法人税率は史上最低でもある。

(2) 予納法人税（ACT）の廃止

73年に法人税と所得税の調整・統合のためのインピュテーション制度として採用された予納法人税（advance corporation tax: ACT）はその四半世紀の歴史を閉じ、97年11月のプレ予算報告により、99年4月から廃止されることになった。代って後述のとおり法人税の分納制度が導入される。本税たる支払法人税と相殺されなかった分については、実質的な政府への無利子の貸付けになるとの批判もあったATCの廃止はブラウン蔵相の初の予算案における税制改革案の特色である。同蔵相は「ACTは今や有意な事業計画と投資決定の妨げとなっている」と述べている。ACTの廃止は納税企業の事務負担を軽減し、キャッシュ・フローを助けることになる。

(3) 四半期納付への移行

現在、法人税は1年分をまとめて納付されているところ、税率引下げ及びACT廃止の財源措置として、年間所得150万ポンド以上の大規模法人（約2万ある）については、99年から4年間で段階的に米国式の四半期納付に移行する。課税所得150万ポンド未満30万ポンド超の中規模法人は半期納付となり、課税所得30万ポンド以下の小法人は従来通り年1回の納付である。納税が遅延した場合は基準金利に2%を加えた利率で利息が課されるが、税務上損金算入できる。

(4) 申告納税 (self-assessment) 制度の導入

個人所得税とキャピタルゲイン税については、96 課税年度から賦課課税に代えて申告納税制度が適用になっているが、これを 99 年 7 月以後に終る事業年度から法人税にも適用することを 97 年 11 月のプレ予算報告で明らかにした。この制度は自己の申告書の正確性について納税者に責任を負わせることにより、税法順守を高めるものと期待されている。過誤に対する罰金や利子は極度に高い。

(5) 中小企業に係る機械・設備の初年度償却率の引上げ

英国で 370 万ある企業の 99% は従業員 50 人未満であり、これらの企業は金融・サービスを除く政府以外の雇用の 45%、売上げの 42% を占めており、税金を払っている会社の 85% がこれらの企業である。これらの事情にかんがみ、税制上も中小企業対策を重要視している。英国は税制において中小企業に最も有利な国の 1 つである。

97 年 7 月から 1 年限りの措置として、中小企業の機械・設備の初年度償却率 (first year allowances) 25% (耐用年数の長いものについては 6%) が 2 倍に引き上げられたが、98 年度の改正でこの特例はさらに 1 年延長された。ただし、割増償却が認められるのは一般の機械・設備のみで、償却率は 40% に下げられている。次のうち 2 つの条件を満たす企業がこの特例に適格である。① 売上が年間 1,120 万ポンド以下、② 自己資産が 560 万ポンド以下、③ 従業員が 250 人以下。

(6) ベンチャー・キャピタル

ベンチャー・キャピタル育成のためには、80 年度に設けられた年間 1 万ポンドまで所得控除する新規企業投資控除制度を経て、83 年度の事業拡大計画 (business expansion scheme: BES) が創設され、非上場のベンチャー企業に出資した場合 4 万ポンドまでは非課税とするものであったが、翌 94 年度に企業投資計画 (enterprise investment scheme: EIS) が設けられた。この計画での株式投資は 20% の基本税率での軽減課税を受け、処分した場合にキャピタルゲイン税の課税延期がある。キャピタルゲインをリスクの多い会社に再投資した場合にキャピタルゲイン税の控除の延期もあるが、両者に重複も少なくなく、とって目的を果たすには未だしの感がある。そこで両者を併せた形で新しい EIS を創設する。

- ① 個人は毎年 15 万ポンドまで所得税免除で投資できる。
- ② 毎年調達できる資金額の制限 100 万ポンドを撤廃する。
- ③ 現行制度は次のような最善の特典は維持する。

- ① 5 年超保有した場合のゲインに対する免税及び株式に応募する外部の投資家及び企業エ

ンジェルのための課税所得からの損失の控除による救済

⑱ 課税所得を新規発行株式に再投資された場合の無制限の課税延期による救済

④ 参加は投資前、総資産 1,000 万ポンド未満、投資後、総資産 1,100 万ポンド以下の会社に限られる。

技術革新を求めて政府はより効果的な研究開発費に対する税額控除について中小企業と協議するであろう。

以上の税制上の諸措置に加えて、研究開発奨励、産学協力促進のため大学研究の成果を実際に生かす目的をもって、民間財団の協力を得て科学的発明の実用化のための官民共同組織である University Challenge Fund を設置したところ、圧倒的な反響があった。

(7) 映画産業

英国はその才能と技術からして映画産業において世界をリードできる筈であるが、余りにも多くの英国映画が海外で作成されているのが現実である。そこで英国映画産業の雇用と投資を促進するため、97年7月2日から3年間、作成費1,500万ポンド以下の適格映画の作成又は取得の費用は発生年度に100%償却を認める。適格映画とはEU加盟国の通常の居住者か、そこに登記され又は管理支配されている会社により、英連邦又はアイルランドのスタジオで作成され、文化相により「英国映画」と認定されたものをいう。

VII. 配当関係

1. 税額控除 (Tax Credits)

税額控除は予算の投資戦略の第一構成要素と位置付けられている。

(1) 年金基金等の受取配当に係る税額控除制度の廃止

① 廃止の事情

法人税が原則非課税である年金基金等に対しても、受取配当額の20/80（配当支払法人がACTとして前払いする額に相当）が全額還付されていたが、これを97年7月2日から廃止された。現在の配当税額控除（tax credit on dividends）制度は、会社がその利潤を再投資するよりは社外流出するように奨励する結果になっていること、及び所得税の負担の状況にかんがみ、慈善団体等に支払われるものを除いて廃止されることになったものである。英国法人の比較的高額な支払い配当と低い投資率は部分的には配当税額控除のためといわれ、その廃止は、ウィンドフォール税の導入と並んで今回の予算における税制改正における二本柱として必至と目されてい

たところであった。

従来、投資家が英国の会社から例えば 80 ポンドの配当を受け取れば、税額控除は 20 ポンドとなり、軽減税率又は基本税率の適用を受ける個人の場合、それ以上の租税債務はないが、割増税率の適用を受ける場合、グロスアップした 100 ポンドに対する租税債務につき 20 ポンドの税額控除を求めることができた。非納税者と完全に免税の認可年金基金と慈善団体を含む免税者は税額控除の 20 ポンドの還付を受け取ることができた。免税者の最大のグループは年金業務を行っている年金団体と生命保険会社である。

法人税制改革の一環として、今回、英国法人からの配当に付随する税額控除は次のような 2 段階を経て廃止されることとなった。第 1 段階は 97 年 7 月 2 日以後になされた配当について、年金基金及び英国法人（慈善団体を除く）に適用せず、その還付も受けられないこととし、第 2 段階は 99 年 4 月 6 日から始まり、個人株主と慈善団体には配当税額控除を適用しないこととし、したがって租税債務のない株主には還付の支払いがないことになる。なお、年金基金の供給者が税額控除の請求をするための英国居住法人を設立することを防止するための新しい条項を追加した。それはまた、税額控除をその他に生ずるいかなる租税債務と相殺することも防止するものである。

② 廃止の影響

この改正により公開企業は資金調達を株式から銀行借入等に切り替えると考えられる。また株式がかなりの割合を占める年金基金においては、株式への投資が従来より消極的になるとされる。これらは株式市場への圧迫要因であり、年金の価値を減少し、企業はこれらの効果を相殺する限度において、資本のコストが増え、投資促進に反するものであり、法人税率の引下げもこれに及ばないと評する向きもある。

年金は受領の時まで課税されないという現行の原則は重要である。現在、1,050 万人が職場の年金に加入し、700 万人は既に年金を受け取りつつある。そして確定給付型が確定拠出型により取って代われつつあり、投資収益に及ぼす影響が増大している。確定給付型の税額控除がなくなれば、法律により企業は基金に生ずる不足を補填しなければならない。現在のところ、大抵の会社の年金基金は健全な黒字を計上しているが、この状態は何時変わるかも知れないと勅許会計士協会は指摘している。

おおまかに単純な算術計算すれば、株式市場の半分は免税の機関投資家が保有し、配当税額控除が 20%なので、その税額控除の廃止は上場会社の価値を 10%だけ減らすであろう。歴史的に英国の会社の支払う配当は大抵の欧州の競争相手のそれより高かったので、今回、英国の会社の利回りから配当税額控除を取り除けば、歴史的な国内の底ではあるが、競争圏内には残る。

(2) 慈善団体等 (Charities)

上記のとおり、配当税額控除は原則として97年7月2日から廃止されたが、慈善団体 (charity)、伝統的遺産財団 (heritage body)、科学研究機関 (scientific research organisation) には、99年4月5日までは適用がある。これらの団体がその翌日から受け取る配当については税額の還付を受けられなくなるので、5年間、初年度の21%から、17%、13.8%、そして最終の2004年4月6日の前までは4%と、段階的に減少する率で公的資金から補償することにした。補償の支払請求は各配当がなされた時から2年以内に行わなければならない。

慈善団体等の税法上の取扱いはこのところ問題となっており、政府としては租税上も前向きの姿勢で各方面と広く協議を重ねて来たところである。もちろん、これらの団体も長期的に企業の投資・収益の増加の恩恵に浴するべきものである。

2. 外国所得配当 (FID) の廃止

外国所得配当 (foreign income dividend: FID) 制度は、その所得の源泉が国外にある英国法人の税法上の困難を緩和するため94年に導入されたものである。法人が配当を支払う際のACT (配当額の1/4) は、その後の法人税から控除される建前であるが、法人の所得の大部分が国外所得であるような場合には、支払ったACTを控除するのに十分な法人税が発生しないことがある。そこで設けられたFIDは、法人が国外所得から配当を支払う場合、配当に係るACTのうち、法人税と相殺できなかった分は還付するというものである。所得税法上、FIDは軽減税率で所得税の課税を受けたものとみなされる。

FIDは手続も煩雑で、ACTを同じ率で継続するとして、FIDの利用が増えてACTが浸食されるのを防ぐため、99年4月6日からこれを廃止することにした。ただし、従来からも、FID制度には、租税特別措置と一体化して、国際統括本部会社 (international headquarters company: IHC) を英国に誘致するために用いられてきた面があり、一般のFDIの廃止後も、IHCは引き続きACT (後に99年4月から廃止になることが明らかにされたが) を払うことなく、外国所得から配当を支払うことができることとした。

VIII. 適正な課税の確保

1. 移転価格税制 (Transfer Pricing)

(1) 現体制

企業活動の国際化に伴う、特殊関連企業間の取引価格を独立企業原則 (arm's length principle) から考える移転価格税制の対象は不透明な活動であり、50年間「黒い芸術」と呼ばれて来

た。70年の所得・法人税法（Income and Corporation Taxes Act: ICTA）の第485条は、特殊関連者間の国際取引で、内国歳入庁が指定したものに対しては独立企業原則を適用すると規定していた。これは現在、88年ICTAの第770条になっている。他のOECDの諸国と異なり、移転価格に関するガイドラインは公表されず、91年1月26日の「多国籍企業の移転価格＝ガイドランス・ノート」と題する新聞発表があるくらいである。しかし、おおむね、米国、OECDのガイドラインで用いられている、①独立価格批准法（comparable uncontrolled price method: CUP法）、②再販売価格基準法（resale price method: RP法）、③原則基準法（cost plus method: CP法）、④以上の3つの方法により得ないことを合理的に立証した場合にその他の方法、によっていたようである。もっとも、石油産業に関しては、75年石油税法（Oil Taxation Act）が価格決定について特別の規定をしている。96年10月、内国歳入庁は95年のOECDの改定ガイドラインに対する初のコメントを発表し、同庁がOECDの主義に従うことを確認した。

97年10月5日、内国歳入庁は、「移転価格法制の近代化」(*Modernisation of the Transfer Pricing Legislation—A Consultative Document*)と題する協議文書を発した。この文書は租税の規定をより効率的、公平に適用し、政府の税収を確保するように、多国籍企業の課税のルールを定めることを目指したものである。協議文書は、移転価格税法を近代化することの目的を説明し、改正を要する条項を紹介し、コメントを加え、それに伴う行政慣行と内国歳入庁の指針を記述している。

98年財政法は88年のICTA第770条を全面的に代替するスケジュール28AAを定め、移転価格のルールを近代化し、99年7月1日以後に終る事業年度から適用することとした。新しい規則は大抵は国境を越える取引に適用されるが、特定の状態の下では、英国内の取引にも適用される。独立企業価格による大原則は変わらない。新しい点は、同時に移行する法人の申告納税体制と従来からの支配外国法人（controlled foreign company: CFC）規則に合わせることである。新しい体制では納税者の現在の責任の基本的な変化を意味する。ICTAの大抵の規定と異なり、現在の移転価格税制の適用は実質的に裁量的である。納税者は申告に当たって独立企業原則を求められはしない。そして現在の独立企業のルールは内国歳入庁の担当官がそれらのルールを適用することが適当と決定したときのみ働くことになる。これはBoardに代わって内国歳入庁の上級職員がルールを適用すべきであると指示する法律上の手続である「Board's Direction」により実施されなければならない。そこで、現在は、申告はすべてが独立企業原則を満たしていないけれどもICTA上は正しい申告となる⁽⁵⁾。

(2) 新体制

新しい体制では、納税者は独立企業原則に従って申告することを求められ、取引が独立企業条

件によらなかった場合には課税利益は調整を施されておかなければならない。そうしなかった場合には詐欺又は懈怠となり、他のいかなる不正申告と同様に罰則に服する。

協議期間中に、納税者から自分達が価値を置いていたが、新しいルールの導入で姿を消す Board's Direction の手続に内在する保護について言及があった。政府はこれに代わるものとして新たに Board's Approval の法律手続を設けることにした。納税者との合意以外では、申告納税に移転価格の調整が行われる前に、この承認が必要となろう。

移転価格の調整が行われた結果、計算上他方の当事者に利益又は損失が生ずることになった場合、その当事者は対応的調整を行うことを請求できる。また、利益又は損失に対する移転価格の調整が行われた場合に、対応的調整の利益を請求できる又は当該調整に対し異議申立をする資格があると思う第三者にその旨、通知を発しなければならない。

(3) 事前確認制度 (APA)

98年度予算案で、政府または、内国歳入庁は事前確認制度 (advance pricing arrangement: APA) に関する法律の規定を導入すべく協議することを公表した。現在、内国歳入庁は他国の税務当局との協議には、租税条約の「相互協議」(mutual agreement procedure) の規定により96年10月に制定したガイドラインに基づいて行っている。しかし、これは多分に条約の相手国の国内法いかに依る等欠陥が少なくない。経済取引のグローバル化の進展に伴い、移転価格事案は、数が増えるのみならず、その内容が複雑化して来ており、そのためにも事前確認制度が望まれる。97年10月に出された協議文書に対する反応でも、同制度の創設を設ける要望が多かった。政府は99年財政法案の中にこれらを取り入れる意向である。

2. 租税回避対策

97年度予算は「節約のための支出」(spend to save) として、向こう3年間で8億ポンド歳出を計上、税の抜け穴を塞ぎ、脱税を取締り、密輸を防止し、その8倍以上に当たる67億ポンドの歳入を見込んでいた。

98年度予算も引き続き付表「予算における租税措置関連項目」の最後の「課税ベースの確保」に掲げられている項目を含む各種の租税回避防止策を講ずることにより約15億ポンドの増税を見込んでいる。その主なものを挙げると次の通りである。

① 労働党は伝統的なオフショア投資家に反感を持っていたが、英国の居住者は世界のどこにあるその資産に対しても税金を払わなければならないようにしようとするものである。(i) オフショア・トラストに関し、91年3月より前に自己又は自己の直近の親族、或いはそれらの者が支配する会社が受益者とオフショア・ファンドを設定した者は、当該ファンドに利得が生じた時に課

税される。この措置は99年4月7日以後にトラストによりなされた処分に適用することとした。(ii)生命保険契約は保険会社が提供する大量基金ではなく、高度に個人化された投資証券のようなもので、保有者の判断によって保険証を提出することで租税を回避できる点に着目し、内国歳入庁はかねてからオフショア生命保険契約をタックス・シェルターと考えており、この取扱いを変えた。

② ある種の英国居住者が「海外で働くこと」からの高額所得が完全に無税となる（英国でも他の外国でも課税されない）特典の乱用を終わらせるために「外国稼得控除」（foreign earnings deduction）は船員を除き廃止する。

③ 経済的所有の異なる資産から生ずる利得又は損失を一緒に合わせる「ゲイン買入れ」と呼ばれている手法を用いて、ゲインのある会社をロスのある会社のグループ内に持ち込むことによって租税回避することを防止する。

④ 売った投資を翌日買い戻し譲渡益（損）をキャピタルゲイン税の非課税限度額（控除可能損）の範囲に止めておく、いわゆるベッド・アンド・ブレイクファーストのやり方は禁止され、売り手は買い戻すのに30日待たなければならないこととした。

⑤ 雇主がその従業員に事業上の負債として支払うことによって給与の源泉徴収（pay-as-you-earn: PAYE）を操作し、租税債務を回避するのを防ぐ。

⑥ VATを回避するための営業スポーツ・クラブによる乱用に対処して「非営利」の定義を厳格化する。

IX. 間 接 税

1. 付加価値税（VAT）

(1) 概 況

付加価値税（value added tax: VAT）は1973年、英国がECに加盟した年に導入された。税率は標準税率一本だけで、当初8%であったが、79年に15%へ、91年に17.5%へと引き上げられ今日に至っている。食料品等に対するゼロ税率が存在するのが特長である。なお、ECの標準税率は15%以上で、5%以上の軽減税率も認めているが、ゼロ税率は認めていない。英国もゼロ税率適用項目のうち家庭用燃料と電力については94年4月より8%で課税し、95年4月に標準税率の17.5%で課税することにし、それにより影響を受ける低所得者、年金生活者へは救済措置を同時に実施する計画であったが、第2段階の引上げは当時野党だった労働党の反対のため実現しなかった。

(2) 軽減税率

労働党の選挙公約の通り、家庭用燃料及び電力に対する VAT は 8% から 5% に引き下げ、冬を前に家庭、慈善・非営利団体、中小企業が恩恵を受けるように 97 年 9 月 1 日から実施した。家庭燃料に対する VAT は廃止したいところであるが、EC の規制が許さないのと同規制上可能な最低水準の 5% としたものである。

家庭の燃料費負担を軽減するため、98 年 4 月からガス課徴金がゼロに引き下げられたので、これによりガス料金は平均約 2% 安くなった。この 2 つの改正とその他既に発表した値下げの結果、ガスの価格は実質で 98 年に 5.5%、99 年に 11% 下がるものと期待された。

政府は租税についての公約を守り、VAT を食料品、子供用衣服、公共交通料金にまで拡大適用しない。

エネルギー効率計画に基づく省エネ施設資材に対する VAT の税率を 17.5% から 5% に引き下げ、98 年 7 月 1 日から実施した。政府は省エネ資料に対する VAT の軽減税率の適用の拡大の可能性について、欧州の他の諸国と協議を続ける所存である。

(3) 登録基準

政府は登録企業と非登録企業との間の競争に及ぼす影響を中心にした VAT の登録義務基準について協議し、99 年度プレ予算報告書はその反応について検討中であると述べている。97 年 12 月 1 日から年間売上高 4.83 万ポンド以上から 4.93 万ポンド以上に引き上げられた登録基準は、さらに 98 年 4 月 1 日から 5 万ポンド以上に引き上げられた。登録義務を解除する基準は同日で、おのおの 4.6 万ポンド以上から 4.7 万ポンド以上、さらに 4.8 万ポンド以上に引き上げられた。EU の他の加盟国との取引について登録義務基準も同解除基準ともに年間売上高 4.8 万ポンド以上から 4.9 万ポンド以上に引き上げ、98 年 1 月 1 日から実施した。

2. 個別消費税 (Excise)

個別消費税は本来の税収のほかに環境保全、健康衛生、法と秩序等の政策目的の推進をも視野に入れて策定する。

(i) たばこ…消費を抑え、青年が喫煙を始めるのを控えさせるように、97 年度補正予算で、97 年 12 月 1 日から平均で 5% 引き上げた。その内訳は紙巻 5.2%、葉巻、パイプたばこ、嗅ぎたばこ 25% で、手巻きたばこは据え置きであった。さらに、98 年予算で、手巻きたばこを除く大部分のたばこの課税を 98 年 12 月 1 日から 8.45% 引き上げた。この結果、20 本入りの紙巻きたばこ 1 箱に対する税は VAT を含め 21 ペンス引き上げ約 2.85 ポンドとなる。この税金はベルギーより 275% も高いので、英国の密輸の的になっている。

(ii) アルコール類…97年度補正で、すべてのアルコール類飲料に対する課税はインデクセーションにより、98年1月1日から3%引き下げた。さらに、98年度予算で、ビール及びぶどう酒に対する税が99年1月1日からインデクセーションにより3.2%引き上げられた。国内スコッチ・ウィスキー業者の直面する困難に配慮し、蒸留酒に係る税は据え置かれた。これらの引上げの結果、ぶどう酒に対する税金は1びん(75cl)当たり平均1.12ポンドになる。フランスでは、これに相当する税はたった10サンチーム(約1ペンス)で、しかも4年間変わらなかった。ぶどう酒業界が、今回の改正を、「犯罪を激増させる予算」と評している所以である。

EU加盟諸国間での国境を越えての出入国が頻繁になるにつれ、アルコール飲料、たばこに対する課税の差は、密輸出入による租税の回避、通脱の増加を招く。その実態を調べた「アルコール・たばこ詐欺調査」(Alcohol and Tobacco Fraud Review: ATFR)の結果が、97年7月に発表され、その勧告を実施し、密輸取締りの強化に向う3年間に3,500万ポンドが割り当てられた。

(iii) 燃料…2010年までに二酸化炭素の排出量を1990年の水準の20%減らす英国の目標の達成を視野に入れることをマーシャル卿の報告は勧告している。有鉛、無鉛、スーパー無鉛ガソリンに対する税(プラスVAT)はバジェット・デー(97年7月2日)の午後6時から、1リットル当たり4ペンス引き上げた。同時に軽油と燃料油に対する課税の引上げはそれぞれ0.08ペンスと0.06ペンスであった。燃料の効率向上奨励と環境汚染抑制の見地から、道路燃料ガス(液化石油ガス及び圧縮石油ガス)の課税は、現在の水準に据え置かれた。道路燃料ガスへの転換を奨励し、政府の環境保全の姿勢を示すものである。

98年度予算で、有鉛、無鉛ガソリン及び超低硫黄ディーゼルに対する税(プラスVAT)をそれぞれ4.9ペンス及び4.4ペンスずつ、バジェット・デー(98年3月17日)の午後6時から引き上げた。ディーゼルの使用者により清浄な燃料への転換を促すため、普通ディーゼルに対する課税は1リットル当たり1ペンス多い5.5ペンスとした。

同時に軽油及び燃料油に対する税もほぼガソリンの上げ幅にそって、それぞれ0.4ペンス及び0.18ペンスずつ引き上げられた。道路燃料ガスに対する税は清浄な燃料の使用を奨励する観点から据え置いた。

3. 自動車税 (VED)

自動車税 (vehicle excise duty: VED) は、普通乗用車、タクシー、バンなどのPLG (private/light goods vehicle) に対するものを、97年11月15日から、インデクセーションにより、5ポンド引き上げ(3.4%)、年150ポンドとした。貨物輸送車の課税も同じ率で引き上げられた(四捨五入して端数を10ポンドとする)。運転者自動車免許庁 (Driver and Vehicle Licensing

Agency: DVLA) が徴収を担当する。

自動車税はインデクセーションによって引き上げられるのが原則であるが、前政権以来、低排ガス基準を満たすトラックに最大 500 ポンドの減税を行って来たが、この措置は継承する方向で、詳細を協議中である。99 年 1 月から新しい型の貨物自動車は許されるようになったが、自動車税はトラックの型の環境に及ぼす影響を考慮してその税率を決めて行く。98 年 11 月 3 日、プレ予算報告を発表と同時に、公害が最低の車に 50 ポンドの軽減を実施するための協議文書を発した。

4. 埋立税 (Landfill Tax)

かつて 92 年 5 月に EC 委員会がエネルギー税を 93 年から石油換算 1 バレル当たり 3 ドルで導入し、2000 年には 10 ドルにするという戦略の指令案を採択したとき、英国は地球温暖化対策として原則的に反対はしなかったものの、実際の効果には検討の余地が多く、産業界に与える影響も大きいとして、その態度は消極的であった。

しかし、英国は 96 年 10 月 1 日から埋立税 (landfill tax) を導入し、瓦礫のように土壌を汚染しないものに対してはトン当たり 2 ポンド、その他のもの (active waste) (これを標準税率とする) に対しては 7 ポンドで課するとした。ごみ処理業者は税額の 20% を限度として、環境基金に支払った額の 90% を請求することができる。この税の導入による企業の負担増を緩和するため、97 年 4 月から国民保険料 (NIC) の雇主負担分を 0.2% 引き下げた。

98 年度予算で、99 年 4 月から埋立税の標準税率はトン当たり 10 ポンドに引き上げられる。政府は税率の妥当性について検討を続け、協議を経て、99 年 10 月からの実施を目途に、科学的に不変の物質で埋め立てて原状回復した場合には、埋立税を免除するような法案を来年度予算の際に提出することを考えている。政府のごみ処理の持続性を向上するための基本的戦略は「より少ないごみ：より多い価値」である。

5. 印紙税 (Stamp Duty)

97 年度補正予算で、住宅市場の安定に資するため、株式を除く資産の移転に係る、印紙税 (stamp duty) の税率を 25 万ポンド超に対するものは 1% から 1.5% に、50 万ポンド超に対するものは 2% に引き上げ、97 年 7 月 8 日から実施した (ただし、同年 7 月 2 日以前になされた契約に従って行われた移転を除く) が、98 年度予算でさらにおのおの 2% と 3% に引き上げられ、98 年 3 月 24 日から実施した。ただし、同年 3 月 17 日以前になされた契約に従って行かれた移転は除かれる。

この税率の引上げは住宅の取引の 98% に影響を及ぼすことはなく、相続税に期待された程に手を加えられなかった労働党政権のせめてものジェスチャーといわれている。

(後記) 本稿は1998年10月17～18日、神戸商科大学で開催された日本財政学会第55回大会において筆者が行った報告「英国の税制改革」及びそれ以前に日本租税研究協会の機関紙月刊「租税研究」98年4月号及び5月に掲載された拙稿を基本にしたものである。上記報告の討論者となって下さり御教示いただいた大阪国際大学教授(前神戸商科大学学長)能勢哲也先生、また大変お世話になった大蔵省主税局調査課大柳久幸氏及び官房調査企画課廣瀬律子補佐に厚く御礼申し上げる次第です。しかしながら誤りを含め文責はすべて筆者によることはいうまでもない。

《注》

- (1) 貝塚啓明「イギリス税制の特徴—意見決定過程を中心に—」、『先進諸国での税制改正にかかる基本的な考え方と議論の変遷』財政研究所1985年、10-11頁。
- (2) 舟場正富「ブレアのイギリス—福祉のニューディールと新産業主義」PHP研究所1997年、126-154頁参照。
- (3) 英国大蔵省 *The Modernisation of Britain's Tax and Benefit System, Number Three*. 1998. p. 6. 同じ様な両極端化の進行は *Pre-Budget Report: November 1998*. Box 4.1—「貧困から脱出する最善の方法としての仕事」でも指摘されている。
- (4) 英国大蔵省, *Financial Statement and Budget Report*, March 1988 p. 44.
- (5) Inland Revenue, International Division, "Transfer Pricing and Advance Pricing Arrangements in the United Kingdom", *Bulletin for International Fiscal Documentation*. Vol. 52. No. 10, November 1998, pp. 426-427.

参考文献

- 青木寅男「税率構造と税負担水準」武田昌輔編 第3巻「企業課税の理論と課題」木下和夫・金子宏監修「21世紀を支える税制の理論」(全7巻)(税務経理協会創立50周年記念出版)1995年
- 青木寅男「英国の税制改正(1997年度)」『租税研究』第568号 1997年2月
- 青木寅男「英国の税制改正案(1998年度)」『租税研究』第580号 1998年4月
- 青木寅男「英国の税制改正(1998年度)」『租税研究』第581号 1998年5月
- 石弘光ほか編「グローバル化と財政」有斐閣 1990年
- 大蔵省財政金融研究所編『財政金融統計月報』「租税特集」(原則として毎年4月号)
- 大蔵省大臣官房調査企画課「英国の1997-98年度予算案等の概要『調査月報』第86巻第3号(1997年3月)
- 大蔵省大臣官房調査企画課「イギリスの97年度補正予算案について」『調査月報』第86巻第9号(1997年9月)
- 尾崎 護「G7の税制」ダイヤモンド社 1993年
- 久米眞司「欧米主要国における最近の税制改正の動向(その1)」及び「(その2)」大蔵省広報『ファイナンス』第34巻第2号及び第3号(1998年5月及び6月)
- 財政研究所編「先進諸国での税制改正にかかる基本的な考え方と議論の変遷」財政研究所 1985年
- 舟場正富「ブレアのイギリス—福祉のニューディールと新産業主義」PHP研究所 1998年
- 増井喜一郎編「図説日本の財政 平成10年度版」東洋経済新報社 1998年
- 山脇和子「1998/99年度英国予算案について」『国際税務』第18巻第5号 1998年5月)
- H. M. Treasury, *Financial Statement and Budget Report July 1997—Equipping Britain for Our Long-term Future*

H. M. Treasury, *Pre-Budget Statement by the Cheancellor of the Exchequer November 1997*

H. M. Treasury, *Financial Statement and Budget Report March 1998—New Ambitions for Britain*

N. M. Treasury *Pre-Budget Report: November 1998*

Office for National Statistics, *Britain 1998: an Official Handbook*, The Stationery Office 1998

Butterworths UK Tax Guide 各年

Commerce Clearing House (CCH), *British Tax Guide 1998-99*, CCH 1998

Inland Revenue, International Division “Transfer Pricing and Advance Pricing Arrangements in the United Kingdom” *Bulletin for International Fiscal Documentation*, Vol. 52, No. 10, October 1998

Kay, John A. and Mervyn A. King, *The British Tax System*, Fifth Ed. Oxford University Press 1990

田近栄治訳「現代税制の経済学—イギリスの現状と改革」東洋経済新報社 1990年

予算における租税措置関連項目（△支出増）

（単位：百万ポンド）

年 度	物価上昇分を含む	物価上昇分を除く		
	1998-99	1998-99	1999-00	2000-01
勤労の奨励				
1 勤労家族税額控除	0	0	△ 420	1,350
2 コミュニティーに対するニュー・ディール	△ 15	△ 15	0	0
3 孤独両親と身体障害者の結合規則	△ 10	△ 10	△ 10	△ 10
4 国民保険料 NICs：従業員入会料廃止，99.4. から	0	0	△1,200	1,350
5 身体障害者税額控除	0	0	△ 5	△ 5
企業の振興				
6 法人税：基本税率1%引下げ，99.4. から	0	0	*	△ 700
7 法人税・中小法人の軽減税率1%引下げ，99.4. から	0	0	*	△ 90
8 ATCの廃止と法人税の四半期納付の導入	100	100	1,600	2,000
9 国債の四半期口座の廃止	0	0	△ 600	*
10 キャピタルゲイン税：構造改革	*	*	△ 25	25
11 ベンチャー・キャピタルの租税誘因—再投資の救済の変更	*	*	20	30
12 ベンチャー・キャピタルの租税誘因—その他の変更	5	5	*	△ 10
13 中小企業の初年度40%の資本控除	*	*	△ 140	△ 160
14 大学チャンレンジ基金	*	*	△ 10	△ 10
15 VAT登録基準の5万ポンドへの引上げ	△ 5	△ 5	△ 10	△ 5
より公正な社会の構築				
16 所得税諸控除のインデクセーション	△ 820	0	0	0
17 所得税軽減税率適用所得のインデクセーション	△ 90	0	0	0
18 所得税基本税率適用所得限度のインデクセーション	△ 270	0	0	0
19 住宅給付及びカウンスル・タックス給付における勤労家族に対する100%を超える限界控除率の除去	0	0	△ 10	△ 10
20 保健への投資：ウエイティング・リスト計画	△ 500	△ 500	0	0
21 教育投資	△ 250	△ 250	0	0
22 児童扶養措置（就労世帯税額控除と身体障害者税額控除を除く）	△ 170	△ 170	△1,215	△1,220
23 夫婦者控除—15%から10%に引下げ99.4から65歳以上は補償	0	0	720	1,080
24 個人貯蓄口座（ISA）	*	*	30	△ 30
25 相続税：非課税限度のインデクセーション	△ 30	0	0	0
26 印紙税：25ポンド超の資産の移転に対する税率の引上げ	390	390	470	520
27 保険料税：17.5%の料率をすべての旅行保険に拡大適用	5	5	15	20
28 たばこ税をインフレ率を超え5.25%（手巻きは据え置き）引上げ，98.12から	25	0	0	0
29 アルコール：（スピリッツと低補強発泡ぶどう酒とりんご酒を除く）従価税引上げ，99.1から	20	0	0	0
30 アルコール：スピリッツに対する課税は据え置き	0	△ 5	△ 20	△ 20
31 アルコール：低補強発泡ぶどう酒，りんご酒のさらなる調整	△ 5	△ 5	△ 5	△ 5
32 炭化水素油—軽油及び燃料油の税率引上げ	25	25	25	25
33 新世紀記念寄付援助	△ 15	△ 15	△ 25	△ 20
賭博				
34 賭博税	20	20	25	25
35 娯楽機械免許税	20	15	20	20
36 賞金付き技能免除引上げ	△ 5	△ 5	△ 5	△ 5

年 度	物価上昇分を含む	物価上昇分を除く		
	1998-99	1998-99	1999-00	2000-01
環境保全				
37 道路燃料段階引上げを 98.3.17 に前倒し実施	1,515	1,110	1,040	1,150
38 ディーゼルと無鉛ガソリンの差を本年 1 ペンス, 来年 3 ペンス, 以後 4 ペンスとし, 普通ディーゼルと低超硫黄ディーゼルの差を本年 2 ペンス, 来年以後 3 ペンスに増やす。	120	120	335	455
39 スーパー無鉛ガソリン 1.15 ペンスの引上げ	10	10	10	10
40 自動車税 (VED): すべての車種について据え置き	0	△ 145	△ 145	△ 145
41 社有自動車用使用燃料課税引上げ	70	70	160	275
42 VAT: 自動車燃料	5	5	5	5
43 政府計画による省エネ施設資材に対する VAT を 5% に引下げ	△ 5	△ 5	△ 10	△ 10
44 自動車税 (VED): 低公害のバス, トラックへの軽減税	*	*	△ 5	△ 10
45 バス燃料リベートの増額	△ 40	△ 40	△ 40	△ 40
46 公共交通機関	△ 175	△ 175	△ 300	△ 50
47 埋立税: 標準税率を 10 ポンド引上げ, 原状回復に使用する廃棄物に対する免税	0	△ 5	50	60
簡素化/規制緩和				
48 雇用終了支給	△ 5	△ 5	△ 10	△ 5
49 スケジュール A の簡素化: 法人税改正	*	*	50	*
課税ベースの確保				
50 外国稼得控除の廃止	100	100	300	250
51 専門的職業: 現金ベースの廃止	0	0	*	40
52 キャピタルゲイン買入れ対抗策	10	10	100	100
53 保険契約者課税の改正	0	0	30	100
54 オフショア・トラストについて措置	*	*	10	50
55 利益連動報酬 (PRP) 規定便乗を課税	5	5	5	5
56 一時的非居住者に課徴	*	*	20	20
57 支配外国法人: 規制強化	0	0	50	100
58 移転価格: 法制の近代化	0	0	20	50
59 給与の源泉徴収 (PAYE) の租税回避	25	25	*	*
60 ある種の利子, 配当に対する外国税の救済の制限	*	*	10	50
61 VAT: スポーツに対する免税の乱用を防止	5	5	5	5
62 予備費への繰越し	△ 500	△ 500		
総計支出 (△)	△ 435	165	915	1,210
8 からのキャッシュ・フローの収入を除く総計支出 (△)	△ 535	65	△ 685	△ 790

(注) * 微小額 (年間 300 万ポンド未満)

(出所) 英国大蔵省: *Financial Statement and Budget Report 1998*

〈追記〉

本論文脱稿後の99年3月9日、ブラウン蔵相は議会において99年度の予算演説を行ない、税制改正も明らかにしたので、その概要を簡単に説明する。

経済見通しは次の通りである。

	1998	1999	2000	2001
GDP 成長 (%)	2.25	1~1.5	2.25~2.75	2.75~3.25
小売物価指数上昇率(第四半期)(%)	2.5	2.25	2.5	2.5
経常予算黒字(年度)(10億ポンド)	4	2	4	8

1. 個人課税

所得税に、1,500ポンドまでの所得に対し適用する10%の税率を1999年4月6日から導入する。これにより180万人の租税が半分になり、30万人は全く所得税がかからなくなるであろう。基本税率は2000年4月から、過去70年間最低の22%に引き下げられる。

人的(基礎)控除はインデクセーション(98年9月の小売物価指数で対前年比3.2%増)に従い、4,195ポンドから4,335ポンドに引き上げられる。他の諸控除も同様に引き上げられる。年齢に関する控除には年金受給者のためにMinimum Tax Guaranteeが導入され、所得税負担免除枠が設定されることとなった。65歳未満の者の夫婦者控除は2000年4月に廃止され、代って2001年4月から子供のある家庭のために新たに年416ポンドまでの子女税額控除(Child Yen's Tax Credit)を設けることとした。70万人の児童を貧困から救うため、助けが最も必要としている人々に直接に及ぶようにする税制の近代化の一環である。

就労世帯税額控除(Working Families Tax Credit: WFTC)において、基礎税額控除(週48.80ポンド)は週2.50ポンド、11歳未満の子女税額控除(週14.85ポンド)は4.70ポンド、99年10月から、さらに1.10ポンド、2000年4月から引き上げられる。これは140万の低所得勤労世帯の所得をかなり増加し、99年10月から週200ポンドでフルタイムで働いている者のいる家庭に最低の所得を保障するであろう。それはまた週給が235ポンドを超えるまでは、その家庭はネットの所得税を払わなくて済むことを保障することでもある。

年金受給者への冬季手当を100ポンドに増やし、また所得税負担免除枠を設定することにした。

住宅ローン利子控除(mortgage interest relief at source: MIRAS)は、住宅市場を歪曲するものとし漸次縮小されて来たが、2000年4月に廃止されることになった。また、株式を除く資産の移動に対する印紙税も25万ポンド以上のものについては、99年3月16日から0.5%引き

上げ 2.5%又は 3.5% (50 万ポンド以上の資産に対するもの) とした。

2. 企業課税

法人税の基本税率の 99 年 4 月 1 日から 20%への引下げで 35 万の会社が恩恵に浴すると見込まれているが、さらに年間利潤 1 万ポンドまでの小企業 (5 万ポンドまでの中小企業も平均税率を通じて恩恵を受ける) に対しては 10%の税率を 2000 年 4 月 1 日に新設する。

中小企業に対する租税上の措置には上記の軽減税率のほかに次のようなものがある。

(i) 試験研究費に税額控除を 2000 年に導入し、研究開発の税引後の費用を 12.5%だけ減らすようにする。課税所得が未だ生じない会社は、研究開発の現金コストを 24%だけ当面減らし、将来の利益と相殺するために繰越しすることができる。

(ii) 機械・設備の 40%の初年度償却を 2000 年 7 月 1 日まで延長する。有資格企業の 99%以上が本制度を利用している。

(iii) 新しい 2,000 万ポンドの Venture Capital Challenge での若い世代の資金を供与するため、ハイテク企業で民間部門と組んでの法人のベンチャー企業に対しては 2000 年に税制上の誘引措置を約束する。

(iv) 新しい企業投資計画 (enterprise investment scheme: EIS) において、ベンチャー・ビジネスへの再投資を促進するため、98 年 4 月 6 日以後に発行し、99 年 4 月 6 日以後に処分した EIS の第 1 会社の株式については、それからのキャピタルゲインに新しい租税上の救済を適用することとし、第 2 会社に再投資すれば、課税上は当該株式の保有期間は恰も第 1 会社の株式取得の時期に始まり。第 2 会社の株式売却の時に終るものとして扱うことにする等の特別の措置を含んでいる。

(v) 給料及び国民保険料 (NIC) の源泉徴収 (pay-as-you-earn: PAYE) を、中小企業者は毎月の建前から四半期ごとを選択できることとした。

(vi) なお、ついでながら、ベンチャー企業奨励のための University Challenge Fund に 30%増の 6,500 万ポンドの歳出予算が提案されている。

3. 環境関係

政府は、2010 年までに温室効果ガス排出を 12.5%削減する目標を掲げており、本年度の予算案は今までのなかで最も多くの環境関係の税制が盛り込まれている。

(1) 2001 年 4 月ら、国民保険料 (NIC) の引下げで相殺して、業務によるエネルギー使用に対し課税することとする。天然ガス、液化石油ガス、石炭及び商業・農業・公共部門によるエネルギーの電力が対象になる。家庭又は交通部門や発電に使用される燃料及び既に鉱物油税が課さ

れているものには適用されない。

政府は企業の競争力を守るため、NICの雇用主の主要保険料を12.2%から11.7%に引き下げる意向である。

(2) ガソリンは前政権で導入された方針により、毎年インフレを当初は5%、現在は6%上回る割合で、99年3月9日の午後6時から引き上げる(1リットル当たり無鉛ガソリン3.79ペンス、有鉛ガソリン4.25ペンス、ディーゼル6.14ペンスの引上げ)。昨年から実施した超低硫黄ディーゼルに対する租税上の優遇措置は、低公害燃料使用への転換効果が著しいので継続する。

(3) 自動車税(vehicle excise duty: VED)に関し、排気量1,100ccまでの低公害の小型車に対しては、99年6月1日から100ポンドに引き下げることとした。これは過去50年間で初めての引下げである。その他の車に対する税率は99年3月からインフレに則して5ポンド引き上げられ、155ポンドとなる。2000年秋からは新車の税率は主に二酸化炭素の排出量によって定められるであろう。低排ガス基準を満たすバス、トラックに対するVEDは凍結ないし1,000ポンドまでの引き下げを行うであろう。

(4) 社有自動車利用(カンパニー・カー)課税に関し、走行距離が多いほど、割引率が高くなっている非生産的な現行制度を、2002年に改め、燃料経済向上のため、課税と排ガスとリンクするようにする。

(5) 埋立税(landfill tax)はこの5月に発表される予定の「廃棄物戦略」(Waste Strategy)の鍵である。ごみを減らすため、標準税率であるactive wasteに対する税率をトン当たり7ポンドを99年4月1日から3ポンド引き上げ10ポンドとし、以後も2004年まで毎年トン当たり1ポンドずつ引き上げて行く。これは廃棄物を最少とし、再利用を促進すると期待されている。