

令和4年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け

『進出先国税制及び税務ガバナンスに係る情報提供セミナー』

第8回 英国

2023年 1月

英国の税制概要・進出時の留意点

【目次】

税制概要	3
事業課税	4
納税要件・課税範囲	8
源泉税・雇用にかかる税金・付加価値税・その他の間接税	9
法人課税にかかる各種優遇税制措置	10
企業進出形態の比較	11
PE課税	12
税務調査および異議申立て・税務訴訟	13
ホットトピック	14

税制概要



- 英国（グレートブリテンおよび北アイルランド連合王国）の税制はグレートブリテンおよび北アイルランド連合王国（イングランド／スコットランド／ウェールズ／北アイルランド）および英国大陸棚に適用される。英国は2020年1月31日に欧州連合（EU）から離脱し同年12月31日まで移行期とされ、その期間中はEU法が適用されていた
- 英国の政治体制は、立憲君主制で、議会は下院・上院の二院制である
- 言語：英語（ウェールズ語、ゲール語等地域あり）
- 通貨：スターリング・ポンド（GBP）
- 居住法人：英国国内で設立された法人および管理支配の中心が英国にある法人
- 居住法人の課税所得の範囲：全世界所得
- 日本との租税条約：あり
- 日本との社保協定：あり
- 中央政府税務当局の名称：歳入税関庁（His Majesty's Revenue & Customs；HMRC）

法人所得税

税率（含むキャピタルゲイン）

19%（2023年4月1日以降は、GBP 250,000以上の課税所得を稼得した法人の場合は**25%**。なお、GBP 50,000以上GBP 250,000未満は19%から25%の累進課税対象（銀行業の利益には8%の追加課税。ただし、2023年4月1日以降は3%）。

課税年度

法人の会計年度

申告納付期限

課税年度終了日後12ヵ月以内に申告。
課税年度終了日後9ヵ月と1日以内に納付。
（大企業の場合、四半期ごとに分割納付する必要がある。）



事業を展開する際に生ずるその他の主な税、社会保険料

固定資産税

事業用不動産を占有するすべての者（不動産の使用者が支払う）に対して、その占有する資産の年間賃貸価格に政府が設定する統一税率（ビジネスレートと称される。約50%）を乗じた額が毎年課される。

実習賦課金（雇用税）

2017年より導入され、雇用主は課税年度における支払賃金総額の0.5%がGBP 15,000を超えた場合に支払いが生じる（つまり、賃金総額がGBP 300万を超えない限り、支払いは生じない）。

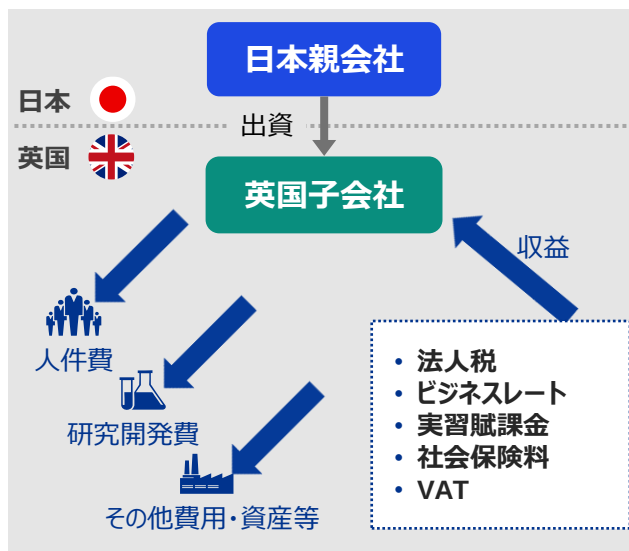
社会保険料

国民保険料（National Insurance Contribution；NIC）と称され、支払うべき負担額は被雇用者の賃金を参考にして固定されており、2022／23年度において雇用主は週給GBP 175を超える給与部分に対して13.8%負担し、経費やベネフィットに対しては14.53%負担することになっている。

付加価値税（VAT）

標準税率は20%である。英国国内で供給された物品・サービス、EU域内外から輸入された物品などに対して課される。家庭向けの燃料・電力の提供等は5%、ほとんどの食料品・書籍等は免税である。

事業課税（事業期間中）（1/2）



英国法人税

税率	19% 2023年4月1日以降、GBP 250,000以上の課税所得を稼得した法人の場合は25%。なお、GBP50,000以上GBP250,000未満は19%から25%の累進課税対象。 （銀行業の利益には8%の追加課税。ただし2023年4月1日以降は3%。）
課税所得計算	会計上の利益に法人税法上の調整項目を加算・減算調整を行って課税所得を算定する。なお、所得が種類別に計算されるスケジューラー制度を採用。
欠損金（事業損失等）	繰越期限 無期限
	控除限度額 英国グループ単位でGBP 5百万（控除限度額）以下の課税所得 制限なし 英国グループ単位でGBP 5百万（控除限度額）超の課税所得 50%までの金額
	繰戻し 1年間のみ可能（ただし、2020年4月1日から2022年3月31日間の会計年度において生じた欠損については、条件付きで3年間まで繰戻し可能。ただし、各期間ごとにGBP 2百万の上限あり。）
キャピタルゲイン・ロス	キャピタルゲインは事業所得と同様に法人税率で課税される ^(*) 。ただし、一定の要件を満たすグループ間での資産の譲渡により生じたものに対して法人所得税は課されない。 キャピタルロスは発生年度以降の課税年度において生じたキャピタルゲインの額と相殺することができる。欠損金と同一の英国グループ単位でのGBP 5百万（控除限度額）以下であれば制限がなく、GBP 5百万（控除限度額）超の金額については50%までの金額に制限される。キャピタルロスの繰戻しはない。
中間納付	大企業は四半期ごとに予定納税をしなければならない。 課税年度開始の日から7ヵ月目、10ヵ月目、13ヵ月目、および16ヵ月目の14日が納付期限となる。ただし、課税所得がGBP 20百万を超える大企業の場合は、課税期間開始の日から3ヵ月目、6ヵ月目、9ヵ月目、および12ヵ月目の14日が納付期限となる。
法人所得税債務の時効	4年間（ただし、軽微な誤謬があった場合は6年、不正または過失があった場合には20年）

連結納税制度

グループ内の法人間で、損失が生じた会社から所得が生じている会社に損失を移転し損益通算することのできるグループリリーフ制度を採用している。このほか、グループ内の法人間で資本性資産の移転にかかる課税の繰延べ措置もある。

①51%保有グループ、②75%保有グループ、および③コンソーシアムグループ（75%以上を20社以下の内国法人（それぞれ5%以上の持分）によって保有されている会社）の3つに分類され、それぞれのグループごとに優遇措置が規定されている。

税制改正

毎年、春および秋に発表される予算案の中で、翌4月から施行される税制改正案が提案される。

(*) 一定割合保有株式については譲渡益免税措置（資本参加免税）がある（後述の「納税要件・課税範囲」の記載参照）

事業課税（事業期間中）（2／2）



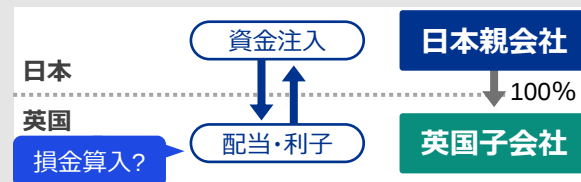
課税所得の計算方法	法人所得税の計算上注意を要する項目
会計上の税引前当期利益	一般原則 会社の事業目的を達成するためのみに生じた費用は損金算入可能である。損金算入可能な費用は収益性の支出である必要があり、資本性の支出はCapital Allowance制度の下、特別に法で認められた場合にのみ損金算入可能となる
(+) 益金算入項目 (+) 損金不算入項目 例：会計上の減価償却費、 一定の支払利子や交際費	支払配当 - 利子や使用料の支払いとは異なり、損金に算入できない - 利子および使用料の一定の支払いは税務上配当の支払いとみなされることがある
(-) 益金不算入項目 例：一定の受取配当金 (-) 損金算入項目 税務上の減価償却費など	支払利子 - 事業目的の債務に係る支払利子は、事業所得を算定するにあたり損金として扱われる - 非事業目的の場合、その債務に係る受取利子と支払利子を相殺した純支払利子を、非事業目的に係るものとして、損益通算後の総所得から控除することができる。非事業目的のマネジメントフィーも同様に扱われる
当期課税所得	準備金および引当金 - 一般的な貸倒引当金および偶発債務に係る準備金は、損金に算入できない - しかし、特定の不良債権に係るものは一定の要件を満たす場合に限り損金に算入できる
(-) 税務上の繰越欠損金	固定資産の償却費 - 原則として、会計上の見積りであることおよびその性質が資本的支出であることを理由として、有形・無形固定資産の償却費は損金に算入できない - しかし、別途の法令により税務上の償却費（Capital Allowance）が認められている 2021年4月1日から2023年3月31日の間は通常18%償却の対象となる新規機械設備に対する初年度130%特別償却が認められる（Super-deduction）
課税所得	有形資産 ・償却費の額は、資産の種類に応じて定められている
(×) 法人税率	受取配当 内国／外国法人からの配当は、益金不算入となる
法人税額	損金不算入の費用 贈答品や交際費のための経費の控除を禁止する特別な規定があるが、従業員に関して使用した場合、それらの経費は控除される可能性がある。一定の少額の贈答品に関しても例外が適用される
(-) 源泉税額	
(-) 中間納付税額	
差引法人税額	

事業課税（資金注入、資金還流時）



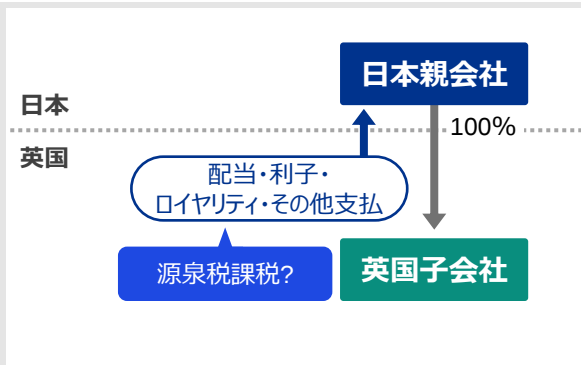
資金注入した場合の留意点

- 英国では過少資本税制は存在しない。そのような規定は、移転価格税制の規定に含まれている
- 2017年4月1日から支払利子の損金算入制限制度が適用になった。原則のルール（固定比率法）として控除可能支払利子を英国グループの税務EBITDAの30%に制限するものである。固定比率法は関連会社および第三者に対する利子のいずれにも適用される。未使用の損金算入控除枠（最低GBP 200万）は5年間繰越しが可能であり、限度額超過分の支払利子は無期限に繰越しが可能である



利益の送金および関連者取引

- 利子（関係会社間貸付）およびロイヤリティの外国法人への支払いは通常、源泉税の対象となる
 - 配当：0%
 - 利子：20%
 - ロイヤリティ：20%
- 日本への支払等については日英租税条約により下記のとおりとなる（特典制限条項（LOB）あり）
 - 配当：0%（日英租税条約の制限税率は10/0%）
 - 利子：0%（日英租税条約の制限税率）
 - ロイヤリティ：0%（日英租税条約の制限税率）
- 非居住者への支店の利益送金は源泉税の対象とならない



事業課税（撤退時）



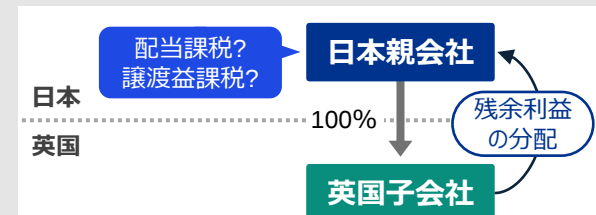
撤退時の キャピタルゲイン （譲渡益）課税

- 外国法人による株式の譲渡から生じるキャピタルゲインは英国国内法により非課税となる
- 英国子会社の株式の譲渡には譲渡価格の0.5%の税率で印紙税が課税される
- 英国支店等のPEの資産譲渡から生じるキャピタルゲインは、法人税率で課税される



清算時の 残余利益 に対する課税

- 清算法人の株主においては、特段の課税は生じない



納税要件・課税範囲



			居住法人	非居住法人（外国法人）
課税所得の範囲			全世界所得	英国国内源泉所得（英国国内においてPEを通して稼得した所得に対して法人税が課されるが、PEを構成していなくとも英国不動産から得る所得に対しても法人税が課税される。）
投資先	居住法人	配当等	英国国内法人（大企業および中規模企業）が受け取る配当は原則として益金不算入となる。 ※小規模企業も、配当を支払う法人が英国居住者等であれば、配当免税となる。	- 配当に対する源泉税課税はない - 非居住者への支店の利益送金は源泉税の対象とならない
		株式等の譲渡	譲渡利益 事業所得と同様に課税される ^(*) 。 譲渡損失 同一の課税年度において生じたキャピタルゲインから控除される。控除しきれないキャピタルロス、翌事業年度以降に生じるキャピタルゲインから控除される（2020年4月1日以降開始事業年度より、キャピタルロスにも欠損金と同様の控除制限が適用される）。	英国国内PEの帰属所得でない限り、譲渡益は非課税（2019年以降、英国国内での不動産譲渡益は課税）
	非居住法人	配当等	英国国内法人（大企業および中規模企業）が受け取る配当は原則として益金不算入となる。	
		株式等の譲渡	譲渡利益 事業所得と同様に課税される ^(*) 。 譲渡損失 同一の課税年度において生じたキャピタルゲインから控除される。控除しきれないキャピタルロス、翌事業年度以降に生じる譲渡益から控除される（今後、欠損金と同様の控除制限が適用される予定）。	
	国外支店の所得の取扱い		原則、全世界所得課税により同様に課税される。ただし、海外PE帰属所得に関して英国国内での課税所得から排除して計算する選択ができる。（国外支店免税制度）	
	CFC税制		英国企業の外国関係会社（大まかには、単独で25%以上保有、または、グループで50%超保有する外国関係会社）の所得について、合算対象所得（CFC charge gateway）に該当し、事業体レベルの免除規定（Entity level exemptions）が適用されない場合には、その合算対象所得は、外国関係会社の25%以上の持ち分を保有する英国企業に配分され、法人税が課される。	

(*)1 以下の条件の下、資本参加免税制度の適用がある。

- 普通株式10%以上、かつ、配当分配権および清算財産分配権の10%以上の法人株式を保有
- 当該株式の譲渡日前6年以内に12か月間継続して保有 など

上記の一定の要件を満たす場合、当該株式の譲渡により生じた譲渡益（損も含む）は免税となり、譲渡損は損金不算入となる。

源泉税・雇用にかかる税金・付加価値税・その他の間接税



国内向け払い にかかる源泉税	配当：0% 利子：0%
従業員の 雇用にかかる税 務等	実習賦課金 2017年より導入され、雇用主は課税年度における支払賃金総額の0.5%のうちGBP 15,000を超えた額の支払いが生じる。 (つまり、賃金総額がGBP 3百万を超えない限り、支払いは生じない) 国民保険料 国民保険料は、年金、傷病、失業、医療、労働災害等を包含する一元的な社会保障制度となっており、被雇用者および雇用主で負担する。 雇用主負担分は被雇用者の賃金を元に算出され、2022/23年度において雇用主は週給GBP 175を超える部分に対して13.8%負担となる。 ただし、雇用主負担分につきGBP 5,000の控除が認められている。 ※ ただし前年度に支払った雇用主負担分がGBP 100,000未満の雇用主にのみ、この控除は認められる。
付加価値税 (VAT)	課税取引 課税事業者によって英国国内での消費のために供給された物品・サービスおよび輸入された物品に対して課される。 税率 標準税率は20%である。 家庭向け等の燃料・電力の提供、特定の居住用住宅建設材、福祉増進に資するアドバイスの提供は5%税率が適用される。 金融・教育・医療サービス等は非課税とされる。 ※ 一定の条件の下、少額事業者には16.5%の定率課税が認められている 課税事業者 年間課税売上高が過去12ヵ月でGBP 85,000以上の場合、VAT登録を行う義務がある。納税義務がない企業も任意でVAT登録を行うことができる（非居住者である一定の事業者においても、GBP 70,000以上を基準として、VAT登録が必要となる）。 課税期間 原則、毎四半期ごと。 インボイスの有無 インボイスの発行が必要となる。 申告期限および納付期限 各四半期の計算期間終了日から暦年1ヵ月と7日以内。 ただし、支払いVATがGBP 2.3百万以上となる課税事業者は原則月次納付を行う。
印紙税	株式・債券の譲渡や不動産持分の譲渡など、取引される資産の形態および場所に応じて5種類の印紙税があり、税率も異なっている。
デジタル課税	2020年4月1日にデジタルサービス税が導入され、検索エンジン、ソーシャルメディア媒体、オンラインショッピングサイトの提供を国内消費者に行うことによる収益にはGBP 2,500万を超えた部分に対して2%の税率がかけられることとなった。ただし、この適用はグループレベルでGBP 5億以上の年間世界収益があり、かつ、その収益のうちGBP 2,500万を超える金額が英国ユーザーからもたらされる場合に限定される。

法人課税にかかる各種優遇税制措置



項目	対象企業	優遇措置内容
パテント・ボックス (Part 8A of Corporation Tax Act (CTA) 2010, sections 357A - 357GE)	適格な特許権等を取得した企業	法人が稼得する全世界所得のうち、適格な特許権のロイヤリティおよび譲渡所得のみならず、それらの特許に基づき製造された製品から生じる所得に対しては、10%の軽減税率が適用される
研究開発 (s87 of of Corporation Tax Act (CTA) 2009) (ss104A, 104M of Corporation Tax Act (CTA) 2009)	適格研究開発費を支出した企業	- 中小企業に対しては、支出した適格研究開発費に関して、100%から230%相当額（2023年4月以降は100%から186%）を課税所得金額の計算上、損金に算入することを認めている（割増損金算入） - 大企業に対しては、支出した適格研究開発費用に関してその13%（2023年4月以降は20%）に相当する金額を税額から控除できる制度がある
国外支店免税制度 (Chapter 3A (sections 18A-18S) of CTA 2009)	国外に所在する英国法人の支店を有する企業	納税者の選択により、国外に所在する英国法人の支店に帰属する所得を、英国税務上、免税として取り扱うことができる。ただし、国外支店免税制度の適用を一度選択すると、制度の不適用を選択することはできない。また、選択を行った英国法人のすべての国外支店に同制度が適用され、支店単位で制度の適用・不適用を選択することはできない

企業進出形態の比較



	メリット	デメリット
子会社 (現地法人)	- 現地法人は、法的には日本の親会社から独立した主体になるため、英国での事業活動に関して訴訟が提起された場合、訴訟当事者となるのは現地法人になる。日本の親会社が直接英国で裁判の当事者とされることは基本的にはない - 日本の親会社が英国税務当局の税務調査の対象となることは基本的にはなく、英国における税務申告の観点からは現地法人が当該法人の課税所得のみを申告納税するだけで済む - 株式の売却による撤退時、外国親会社に英国でのキャピタルゲイン課税がない	- 現地法人を設立する際に一定の手続きが必要となる - 株主総会および取締役会、会計監査など経常的に発生する一定のランニングコストは不可避 - 税務上、現地法人において生じた欠損金を日本の親会社の課税所得と相殺不可
支店	- 開業当初に損失が出た場合、日本本社の課税所得と相殺し、節税効果が期待できる。また、グループ・リリーフの適用により英国内の他のグループ会社の利益とも相殺可能である - 本社経費を合理的な範囲で支店に配賦し、英国の課税所得から控除できる - 子会社よりも設立費用とランニングコストが低い - 日本本社への支店の利益送金は源泉税の対象とならない	- 日本本社が、支店の債務について直接責任を負うこととなるため、英国の裁判管轄に服することになる。その結果、提訴された場合には本社が被告となる - 支店の税務調査が本社まで及ぶ可能性があり、本社の帳簿・証憑書類等の提出を求められることがある
駐在員事務所	- 駐在員事務所設立にあたっては、政府への申請の必要はなく、その活動が準備的または補助的活動に限られていることを条件として、法人所得税の納税対象とはならない - 基本的には支店と同様に節税効果が期待できる	- 英国での活動が、情報収集や提供、市場調査などに限られる - 実際に英国国内の活動が準備的または補助的活動の範囲にとどまっているかどうかの判断は、事業目的、事業規模その他の事情を総合的に勘案して判定される。租税条約における恒久的施設（PE）と認定されると、英国法人所得税が発生する
出張ベース	法人や事務所の設立がないため、コストと事務手続きを抑えて進出できる	- 英国進出の規模は相当程度限定される - 出張者の英国での活動および滞在日数によっては、日本本社が英国においてPEを有していると認定される可能性がある

PE課税 - PEの種類



PEの種類

英国のPE類型は、日本と締結した租税条約においては次のとおり規定されている。

1 支店PE

- ①事業の管理の場所
- ②支店
- ③事務所
- ④工場
- ⑤作業場
- ⑥鉱山、石油または天然ガスの坑井、採石場その他天然資源を採取する場所



(日英租税条約第5条第2項)

2 代理人PE

外国企業が一定の要件に合致する従属代理人を要している場合のその代理人（常習代理人）



(日英租税条約第5条第5項)

3 建設PE

12ヵ月を超える期間存続する建築工事現場、建設もしくは据付工事



(日英租税条約第5条第3項)

MLI条約の署名：わが国について2019年1月1日、英国について2018年10月1日に発効。

PEに関連するMLI条約の規定の適用：以下の読み替えおよび追加が行われている。

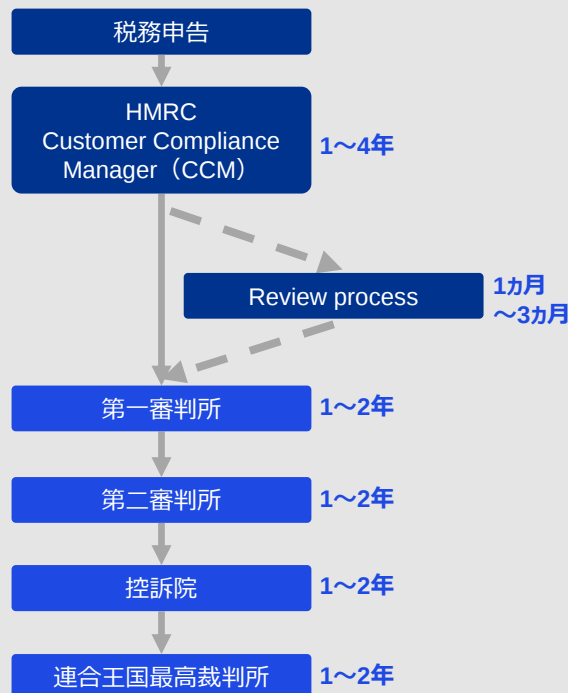
- ・ 特定の活動に関する除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避（準備的・補助的除外について密接に関連する者も一体判定）および企業と密接に関連する者の定義

税務調査および異議申立て・税務訴訟



紛争解決手続きおよびプロセス

異議申立てから
終結までの
平均的な期間
4~8年



当局の執行体制

税務当局の名称：His Majesty's Revenue & Customs (HMRC)
税務調査官の人数：不明

税務調査の執行上の特徴

- ① HMRCはすべての納税者に対して税務調査を行うことができ、1~4年以内の時効の間に課税額を決定することができる。調査対象の選定方法について特に決まった規定はないが、企業の実績に基づいた選定方法によって、調査対象企業を絞っている。それにより、HMRCはすべての大企業の実績を低、中、中~高、高程度と決定している。特に国際課税（移転価格、利益迂回税、外国子会社合算税制、PE）、利子控除制限、優遇税制の適用（研究開発税制など）などが論点となっている場合には調査対象となりやすい
- ② 税務調査は情報提供を求める通知の送付から始まり、その後HMRCは当初の申告を受け入れる旨もしくは更正の通知を送付する。納税者はその通知に対して再検討を求めることができる。HMRCの見解が変わらない場合、納税者は訴訟を起こすことができる。間接税に係る問題は再検討を経て裁判に送られることが多いが、直接税に係る問題についてはCCM（Customer Compliance Manager）の権限の下で検討され解決まで数年かかることもある。HMRCにより租税回避とみなされた場合には、判例の検討も要することから数年かかる場合もある。その他の手段として、訴訟提起前に調停の可能性もある
- ③ 税務調査は、申告ミスがよく見受けられるVATおよびPAYE（Pay As You Earn；給与の源泉徴収制度）の登録をしている企業において最も頻繁に行われる。税務調査の要する期間については特段明確ではないが、HMRCによって租税回避とみなされた論点の場合、解決まで数年かかる場合もある

紛争解決手続き

- ① 一般的に、税務訴訟は公式の手続きをもって扱われており、納税者は法に則って訴訟を起こすことができる。どの段階においても上訴許可が必要であり、通常は第二審判所もしくは控訴院への許可が出される。最高裁判所への上訴許可が出されることは稀である
- ② 税務訴訟において上訴のためには、第一審判所の判決は当事者において拘束力があるのみであり、他の審判所での判決においては拘束力は有しない。第二審判所の判決は第一審判所、控訴院の判決は両審判所に対して、最高裁判所の判決は他のすべての判決に対してのみ拘束力を有する

ホットトピック（税務調査の論点も含む）



01

PE認定回避に係るルール

論点：英国は国内法においてPE認定回避に対しては非常に厳しく規定されている（例えば迂回利益税など）。例えば企業グループにおいて、(i) 現在は課税関係が生じていない英国国内の駐在員事務所、(ii) 英国においてリモートワークで外国企業のために働く従業員、(iii) 英国への出向者もしくは定期的な出張者、または(iv) 恒常的に契約を結べる個人などが存在する場合には税務調査を受けやすい。

対応策：英国はPE回避に関する厳格な国内法をすでに有しているため、BEPS行動計画7に関するすべての勧告を完全に採用しているわけではないが、MLI（Multilateral Instrument：BEPS防止措置実施条約）において、細分化防止規定を採用している。したがって、多国籍企業は、複数の関係会社の英国での活動を総合して勘案し、PEリスクがあるかどうかを検討する必要がある。

02

税務ガバナンス

論点：規定、コンプライアンス、そして税務ガバナンスが重要視されるにつれて、経営陣に求められるリスク管理の重要性は今までにないほど大きいものになっている。例えば、年間売上高がGBP 2億超等の一定の要件を充足する大法人に対し、「ウェブ上での税務戦略の開示義務制度」、「適切な税務手続きおよび計算が実施されていることを宣誓する上級経理担当責任者署名制度」などを導入している。さらに、英国企業にはコーポレートクリミナルオフENSE法も施行されている。これは、英国企業の事業関連者が租税回避行為を行った場合に、当該英国企業が当該租税回避を防止するための合理的な手続きを適切に実行していることを実証できない場合には、当該英国企業は当該租税回避の当事者でないにもかかわらず、その租税回避行為幫助の刑事罰および無制限の罰金が課せられるというものである。

対応策：税務ガバナンスのためのフレームワークを活用し、税務戦略や手法について文書化することが重要である。

ホットトピック（税務調査の論点も含む）



03

2022年の税制改正

論点：2022年11月の秋季予算案のうち、法人税関連で特筆すべき点として、法人税率の25%への増税、試験研究開発費税制の改正、年間投資償却制度（Annual Investment Allowance）の限度額GBP 100万の据置きがある。試験研究費開発税制については、中小企業向けの優遇措置を縮小し、大企業向けの優遇措置の拡大が行われた。また、今後、全ての企業を対象とした簡易的な試験研究開発費税制について協議されることとなっており、かつ、データクラウドコンピューティングを試験研究費開発税制の対象範囲に加える等の見直しも行われる予定となっており、近い将来、研究開発のインセンティブに更に変更が加えられることが予想される。

対応策：特に研究開発を行う企業については、今後の英国政府の動向に注視することが必要である。また研究開発のための資金調達については、さまざまな助成金制度も用意されているため、助成金の適用可否についても確認することが推奨される。

04

第2の柱のルールにおけるIIR等

論点：英国の多国籍企業が行う英国外の事業については、2023年12月31日以降の会計年度でその実効税率が最低税率15%未満となる場合、当該英国の多国籍企業に対して所得合算ルール（IIR）によりトップアップ税が課されると公表された（軽課税利益ルール（UTPR）については2024年12月31日以降の会計年度の適用を予定）。そして、2023年12月31日以降の会計年度に別途適格国内ミニマムトップアップ税（QDMTT）を導入する予定である。

対応策：法律の施行が最終確定していないため、第2の柱のルールの具体的な影響把握のために、今後の施行動向を注視しておく。

英国の移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットピック

【目次】

英国における移転価格税制の概要

移転価格税制の概要17

LF／MFの概要18

国別報告書の概要19

英国における特有の事項およびホットピック

英国における移転価格税制の動向20

移転価格税制の概要



1. 移転価格税制導入時期	1915年以来移転価格税制が導入されている。	
2. 関連者の定義	直接または間接的に管理関係、支配関係、資本関係にある納税者、および、直接または間接に同一支配下にある納税者（Section 148 of Part4 TIOPA10、Section 157 to S163 of Part4 TIOPA10） なお、管理関係は下記のように定義されている。 （1）コントロールできる権利を有しているまたは将来的に獲得する場合 （2）一方の利益のために活動する必要がある場合 （3）潜在的に関連性がある場合（血縁関係、管財人等） （4）一方の法人がもう一方の法人と共同して、特定の法人をそれぞれ40%以上保有している場合（ジョイントベンチャー、パートナーシップ関係）	
3. 移転価格調査の時効	4年（ただし、納税者側の過失により過少申告が行われた場合6年、故意により過少申告が行われた場合20年に延長される可能性がある）（TMA 1970 s29、HMRC SP1/06）	
4. 独立企業間価格の算定方法	OECDガイドラインに準拠した以下の方法（Section 164 of the TIOPA10、Sections INTM410000-INTM500000 of HMRC IM） ①CUP法 ②RPM法 ③CP法 ④TNMM ⑤PS法	
5. 日本とのAPA/MAPの適用可能性	日本との租税条約の有無 有り	実務上の適用可能性 長年実績有り 日英間の相互協議は通常年2回程度実施されている

LF／MFの概要



ローカルファイル（LF）の概要	
1. 作成義務対象者	N／A
2. 作成期限	法定の作成期限はない。しかし、後述の調査中に提出を求められる可能性があることから、税務申告を行う段階で、期中の取引が独立企業原則に則って行われたことを確認する作業を実施しておくことが推奨される。 なお、英国で規定される移転価格文書は、OECD BEPS Action 13に基づくローカルファイルとは異なるものであるが、英国当局は、多国籍企業に対してはOECD BEPS Action 13に基づくローカルファイル、マスターファイルに記載される情報について、情報の提供を行うことを期待していると考えられる。
3. 提出期限	税務調査中、当局の要求に応じて提出（30日～45日以内に提出を求められることが一般的）
4. 作成言語	作成言語について、規定はない。MFとLFが英語以外の言語で作成されている場合、英国当局は翻訳のために提出期限に猶予を与える場合がある。
5. 罰則	確定申告の内容が不正確な場合、①合理的な注意を払っていれば、罰金無し、②過失による場合、追徴税額の最大30%、③故意に不正確な内容を表示した場合、追徴税額の最大70%、④故意に虚偽の内容を表示した場合、追徴税額の最大100%の支払義務（Schedule 24 of the Finance Act 2007） また、文書を保持していない場合3,000EURの罰金が課される可能性がある。
マスターファイル（MF）の概要	
1. 作成義務対象者	ローカルファイルと同じ
2. 作成／提出期限	ローカルファイルと同じ

※ 改正によりOECD BEPS Action 13に基づくLF/MFの導入が予定されている。詳細についてはP.9にて記載する。

国別報告書の概要



国別報告書（CbCR）の概要（セカンダリーファイリングの場合のみ）	
1. 作成義務対象者	直前会計年度連結総収入金額750百万EUR以上の多国籍企業グループ (Regulation 4, Taxes (BEPS)(CbCR) Reporting Regulations 2016) 親会社の本国で国別報告書の提出が通常義務付けられていない企業に国別報告書の作成が義務付けられる。この場合、提出範囲の対象は多国籍企業グループの英国子会社に限定される。(Regulation 3, Taxes (BEPS)(CbCR) Reporting Regulations 2016) 2016年1月1日以降開始事業年度 (Regulation 3, Taxes (BEPS)(CbCR) Reporting Regulations 2016)
2. 提出期限／作成期限	グループ会社の会計年度終了から12か月以内 (Regulation 2, Taxes (BEPS)(CbCR) Reporting Regulations 2016)
3. 罰則	CbCRの提出義務および通知義務に違反した場合、300ポンドの罰金(Regulation 12, Taxes (BEPS) (CbCR) Reporting Regulations 2016) また、誤った情報を記載した場合、3,000ポンドの罰金 (Regulation 14, Taxes (BEPS) (CbCR) Reporting Regulations 2016)
4. 国別報告書に係る通知書（Notification）の要否	英国に所在するすべての構成会社等に対し、2017年9月1日以降～CbCR提出期限までに通知義務が課される。これを順守しないと、当該全ての構成会社等がCbCR提出義務を負う（不順守の場合ペナルティの対象になる可能性も有る。）多国籍企業の最終親会社が英国に居住していない場合、税申告提出期限までに再度通知確認をする必要がある。（HMRC's International Exchange of Information Manual section IEIM300110）

※ セカンダリーファイリングとは最終親会社の所在する国において国別報告書に関する法整備がされていない等の理由により、最終親会社以外の構成会社が当該構成会社の所轄税務当局に提出することである。

英国における移転価格税制の動向（英国における移転価格課税の特徴）



英国における移転価格更正所得金額の推移

- 英国の移転価格更正所得金額は実に日本の約3～5倍である
- 英国課税当局にとって、税収を増やすために移転価格は重要な分野である
- 年々更正所得金額は増加しており、今後も移転価格調査・課税については積極的に行われるとみられる

英国-日本間の移転価格更正所得金額の比較			
	2018	2019	2020
英国移転価格調査：更正所得金額	1,169百万EUR (約1,525億円)	1,454百万EUR (約1,775億円)	2,162百万EUR (約2,634億円)
日本移転価格調査：更正所得金額	365億円	534億円	502億円

出典：英国政府発表の移転価格税制に係る統計資料、日本国税庁発表の各事務年度の法人税等の調査事績資料

英国における移転価格税制の動向（調査に係るトピック）（1／3）



移転価格調査が行われやすい取引形態の特徴

契約に関する事項

実態として、事業上の各種リスクの管理機能が英国企業によって行われているにも関わらず、英国企業のターゲット利益率を低く設定する目的で、主要なリスクを国外関連者に割り当てている契約

例：英国企業をコミショネアや限定されたリスクのディストリビューターとして位置づける契約、委託製造契約、委託開発契約

販売に関する事項

販売・マーケティング活動について、英国企業が重要な機能を果たしているにもかかわらず、実際に帰属する利益が低い場合

例：欧州地域広範を対象として、商業戦略、価格戦略を策定する機能を英国企業が果たしている場合において、当該機能を踏まえると英国企業が獲得すべきと考えられる利益が、相対的に低い場合。

英国における移転価格税制の動向（調査に係るトピック）（2／3）



移転価格調査が行われやすい状況の特徴

サプライチェーンに関する事項	グループのサプライチェーンの中で、本来英国企業に帰属すべきと考えられる利益が、果たす機能が相対的に単純な低税率の地域に所在する国外関連者に帰属する場合 例：以前は英国企業が実行していた機能を、サプライチェーン上の別の企業に移管したことで、大きく英国企業の収益性が低下する場合 例：サプライチェーン上「ハブ」として位置づけられるような低税率の国に所在する法人が、グループ内のシナジーや規模の経済性の影響により、多くの利益を獲得している場合
R&Dに関する事項	英国で実施されるR&Dについて、優遇税制の適用を目的とした説明と、移転価格分析上の説明に齟齬がある場合 例：英国税務当局に対して、R&Dに関する優遇税制の適用目的で、「英国において重要な無形資産の開発活動や開発活動に係るマネジメントを実施している」と説明しているにもかかわらず、移転価格分析上英国において実施されている開発活動は大した付加価値の無いものであると説明を行う場合。
対応方法についての助言	適切な機能リスク分析を記載した移転価格文書および当局向けに事実関係や移転価格設定の妥当性を説明する資料等を具備するなどの対応が必要

英国における移転価格税制の動向（調査に係るトピック）（3／3）



移転価格調査が行われやすい状況の特徴

無形資産に関する事項

国外関連者が重要な無形資産の法的所有権を持っているものの、実態として英国企業よりも当該関連者が当該無形資産の形成・維持・発展に対して貢献していないのにも関わらず、英国企業より多くの超過収益を獲得している場合

例：当該関連者が当該無形資産の形成・維持・発展に対して貢献していないまたは貢献度が低い場合

例：英国企業が無形資産に関する主要なリスクを管理している場合

例：当該関連者の人員数が英国企業よりも少ない場合

例：当該関連者の開発活動等が、実態としてほかの関連者等の開発委託されたものによるものである場合

英国における移転価格税制の動向（税制改正に係るトピック）



移転価格文書化に係る改正案

ローカルファイル／マスターファイルの導入	
改正内容（案）	OECD BEPS Action 13に準拠したローカルファイル／マスターファイルの作成が要求されるようになる
作成義務対象者	直前会計年度連結総収入金額750百万EUR以上の多国籍企業グループのメンバーであり、英国で事業を行う企業
作成期限	法人税申告期限までに作成が必要となる
提出期限	提出期限はないが、当局からのリクエストがあった場合には30日以内に提供する
適用時期	2023年4月1日以降に開始する事業年度
今後の検討事項	上記はあくまで改正案であり、小規模な取引の取扱い等については検討が行われる見込みである。

Thank you



本テキストを利用する場合には、経済産業省HPに記載の「利用規約」に準じてご利用ください。

<https://www.meti.go.jp/main/rules.html>

。

特段に記載がない限り、講演および講演資料（以下、合わせて「本資料」）の一部で記載されている各国税制に関する内容は2022年12月時点の各国の税務情報に基づくものであり、その後の法改正などによって変わる可能性がある旨は、ご注意ください。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点およびそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

経済産業省およびKPMG（KPMG International Cooperativeに加盟するメンバーファームを全て含む）は、本資料に関して生じた一切の損害（間接的、派生的、特別、または付随的損害も含む）および現実化していない損失（逸失利益や事業機会の喪失も含む）について、それがいかなる法的根拠に基づき生じたか否かにかかわらず、またはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、何ら責任及び義務を負いません。

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.