

経済産業省 委託事業

国際税務の基礎知識と 諸外国の最新動向についての 情報提供セミナー

第4回 英国

2025年 12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
QDMTT	16

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）

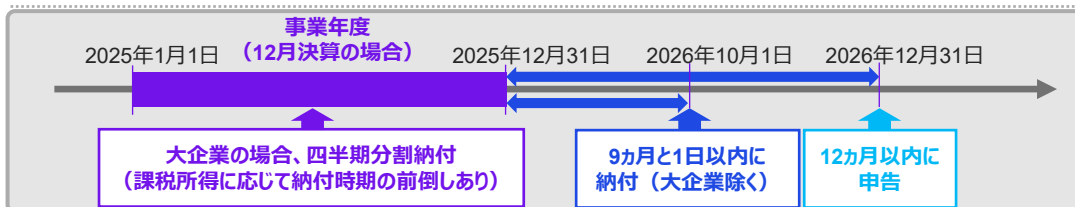
25%（25万GBP以上の課税所得を稼得した法人の場合は**25%**、5万GBP以上25万GBP未満は25%（一定の減額措置あり）、5万GBP未満の一定の会社には19%が適用され、累進課税対象（銀行業の利益には8%の追加課税が適用される）。

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か月以内に申告。
課税年度終了日後9か月と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（不動産の使用人が支払う）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（関連会社との合計金額）の0.5%のうち15千GBPを超えた額の支払いが生じる（つまり、賃金総額が3百万GBPを超えない限り、支払いは生じない）。

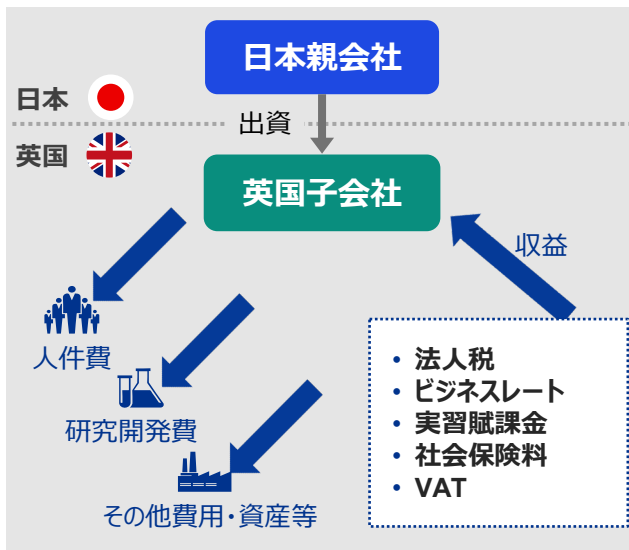
社会保険料

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、2025/26年度において雇用主は週給96 GBP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15%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	25% (25万GBP以上の課税所得を稼得した法人の場合は 25% 、5万GBP以上25万GBP未満は25%（一定の減額措置あり）、5万GBP未満の一定の会社には19%が適用され、累進課税対象（銀行業の利益には8%の追加課税が適用される）。	
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5百万GBP（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5百万GBP（控除限度額）超の課税所得 50%までの金額
繰戻し	原則1年間のみ可能（事業廃止時は最大3年間可能）	
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5百万GBP（控除限度額）以下であれば制限がなく、5百万GBP（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か月目、10か月目、13か月目、および16か月目の14日が納付期限となる。ただし、課税所得が20百万GBPを超える大企業の場合は、課税期間開始の日から3か月目、6か月目、9か月目、および12か月目の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なかで、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」参照）

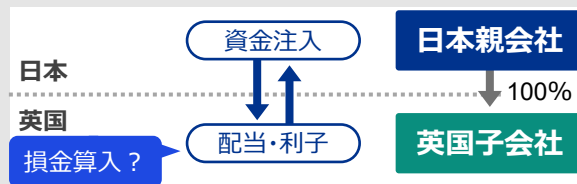
事業課税（事業期間中）（2/2）

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
<p>会計上の税引前当期利益</p> <p>(+) 益金算入項目</p> <p>(+) 損金不算入項目 例：会計上の減価償却費、一定の支払利息や交際費</p> <p>(-) 益金不算入項目 例：一定の受取配当金</p> <p>(-) 損金算入項目 税務上の減価償却費など</p>	<p>一般原則</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。
<p>当期課税所得</p> <p>(-) 税務上の繰越欠損金</p>	<p>支払配当</p> <ul style="list-style-type: none"> 利息や使用料の支払いとは異なり、損金に算入できない。 利息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。
<p>課税所得</p> <p>(×) 法人税率</p>	<p>支払利息</p> <ul style="list-style-type: none"> 事業目的の債務に係る支払利息は、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息と支払利息を相殺した純支払利息を、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。
<p>法人税額</p> <p>(-) 源泉税額</p> <p>(-) 中間納付税額</p>	<p>準備金および引当金</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。
<p>差引法人税額</p>	<p>固定資産の償却費</p> <ul style="list-style-type: none"> 原則として、会計上の見積も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。 <p>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。</p>
	<p>受取配当</p> <ul style="list-style-type: none"> 内国／外国法人からの配当は、益金不算入となる。
	<p>損金不算入の費用</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。

事業課税（資金注入、資金還流時）

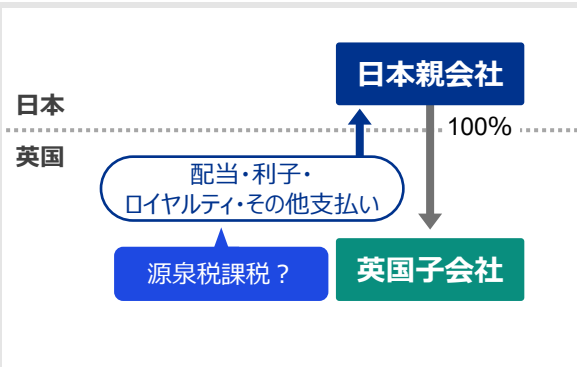
資金注入した場合の留意点

- 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2百万GBP）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）およびロイヤルティの外国人への支払いは通常、源泉税の対象となる。
 - 配当：0%
 - 利子：20%
 - ロイヤルティ：20%
- 日本への支払い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）
 - ロイヤルティ：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）

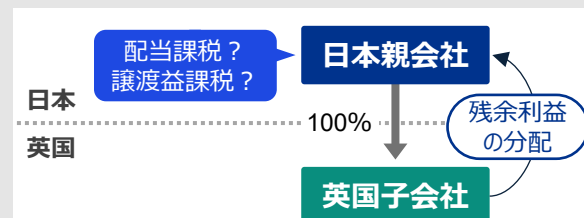
撤退時の キャピタルゲイン （譲渡益）課税

- 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（25%）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。	<ul style="list-style-type: none"> 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。	英国国内PEの帰属所得でない限り、譲渡益は非課税 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。	
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。	

(*) 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

<p>国内向け払い にかかる源泉税</p>	<p>配当：0% 利子：0%</p>
<p>従業員の 雇用にかかる税 務等</p>	<p>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（関連会社との合計金額）の0.5%のうち15千GBPを超えた額の支払いが生じる（つまり、賃金総額が3百万GBPを超えない限り、支払いは生じない）。</p> <p>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、2025/26年度において雇用主は週給96 GBPを超える部分に対して15%負担となる。ただし、雇用主負担分につき10,500 GBP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10万GBP未満の雇用主にのみ、この控除は認められる。</p>
<p>付加価値税 (VAT)</p>	<p>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。</p> <p>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</p> <p>課税事業者 年間課税売上高が過去12ヵ月で9万GBP以上の場合、または、今後30日以内に課税売上高が9万GBPを超える見込みがある場合には、超えた月の月末から30日以内、または、見込みが生じた日から30日以内に、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。</p> <p>課税期間 原則、毎四半期ごと。</p> <p>インボイスの有無 インボイスの発行が必要となる。</p> <p>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2.3百万GBP以上となる課税事業者は原則月次納付を行う。</p>
<p>印紙税</p>	<p>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。</p>
<p>デジタル課税</p>	<p>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2.5百万GBP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5億GBP以上の年間世界収益があり、かつ、その収益のうち2.5百万GBP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。</p>

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	<ul style="list-style-type: none"> 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	<ul style="list-style-type: none"> 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186%相当額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）。 また、2024年4月以降において導入された、中小企業向けのR&D集約型特別支援（ERIS：Enhanced R&D Intensive Support）は、特にR&D活動に集中的に投資している赤字の中小企業に対して、最大14.5%の現金還付（payable tax credit）を受けることができる。 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20%に相当する金額を税額から控除できる制度がある（当制度は中小企業も適用可能）。
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	<ul style="list-style-type: none"> 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)	<ul style="list-style-type: none"> 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。 	<ul style="list-style-type: none"> 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	<ul style="list-style-type: none"> 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ほか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。 	<ul style="list-style-type: none"> 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	<ul style="list-style-type: none"> 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。 	<ul style="list-style-type: none"> 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	<ul style="list-style-type: none"> 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。 	<ul style="list-style-type: none"> 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か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。

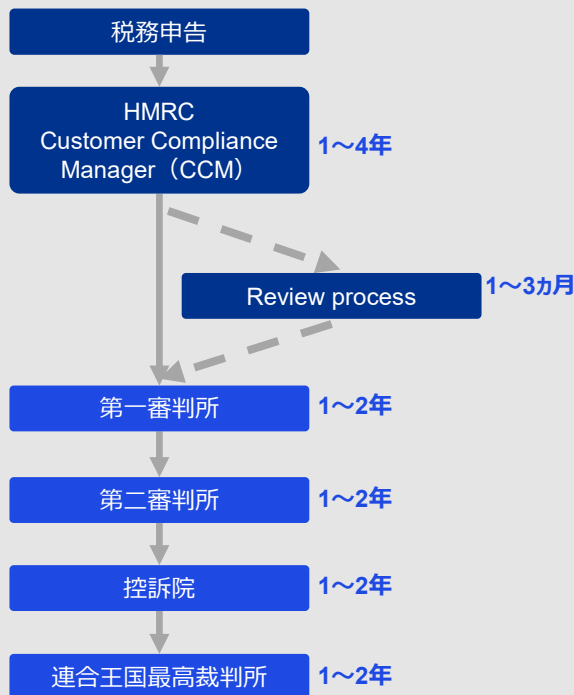
PEに関するMLI条約の規定の適用：以下の読み替えおよび追加が行われている。

- ・ 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、企業のリスク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リスクを低、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、ほか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

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2億GBP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ェンス法も施行されている。これは、英国企業の事業関係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。

02

英国企業登記局への提出書類の形式変更

論点：英国企業登記局（Companies House）は、不正対策と企業透明性向上のため新たな法的権限を付与された。その一環として、2027年までに法定会計報告書のデジタル提出を義務化する方針が示されている。2027年4月1日以降の年次決算報告において、英国企業登記局に提出する決算書類はiXBRLデジタル形式での提出が義務付けられる。これは現在、英国法人税申告書の一部を構成する決算書類についてHMRCが要求している形式と同一のもの。英国企業登記局は詳細な適用範囲や要件をまだ提示していないが、1つのiXBRLファイルでHMRCと英国企業登記局の両方の要件を満たすものと予想される。

対応策：この形式変更が現在の財務諸表作成およびiXBRL形式の財務諸表の作成に与える影響を検討し、iXBRL形式の財務諸表の作成を外部委託している場合は、委託先が英国企業登記局の期限までに対応できるか確認することが重要である。自社内で対応している場合、iXBRL形式の財務諸表の作成方法や提出用ソフトウェアの導入について検討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

移転価格 – ICTSの導入

論点：2025年4月に英国政府は、移転価格税制の遵守と適用範囲に関する政策協議が実施されて、「International Controlled Transactions Schedule」(ICTS)の導入検討に関する草案について公表されている。ICTSは、2026年1月1日以降に開始する会計期間について、移転価格税制の対象となるすべての企業が、国境を越えた一定の取引等について法人税申告書の提出期限に合わせて毎年提出することが求められる見込みである。当草案に関する政策協議および技術協議は2025年7月7日に終了し、結果は2025年末から2026年上半旬にかけて発表される見込みである。

対応策：公表されているICTSの草案テンプレートの内容を把握し、追加で必要な情報の把握および収集プロセスの整備が必要となる。

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：英国の法人税率は一般的に25%とされているため、納税額への影響は僅少と考えられるが、第2の柱のルールの具体的な影響把握を把握し、今後の英国内でのコンプライアンス手続きについては注視しておくことが重要である。

QDMTT

01

登録手続き

論点：申告メンバー“filing member”は、2023年12月31日以後に開始されるグループの最初の会計年度終了の日から6ヵ月後の日までにHMRCの新しいオンラインサービスを用いて登録を行う必要がある。例えば、2024年12月31日決算法人の場合は2025年の6月30日までに、2025年3月31日決算法人の場合は2025年9月30日までに登録が必要となる。

原則的には最終親会社（UPE）が申告メンバー“filing member”となるが、UPEはグループ内のほかの事業体を申告メンバー“filing member”として指名することができる。

登録にあたり、申告メンバーは英国税務当局（HMRC）に以下の情報を提供する必要がある。

- UPE（もしくは申告メンバー）の名称と登録住所
- 会社登録番号（CRN）および納税者番号（UTR）
- 登録するグループが英国のみに所在する事業体を有するか、英国およびその他の法域に所在する事業体を有するか
- グループの会計年度の開始日と終了日
- グループ内の1～2名程度の個人またはチームの連絡先
- グループの連絡先住所

02

情報申告書の提出

論点：申告メンバー“filing member”は、Pillar2の対象となる各会計期間について、情報申告書をHMRCに提出する必要がある。

情報申告書は、会計期間終了後15ヵ月以内にHMRCへ提出しなければならない。ただし、対象となる最初の会計期間については、18ヵ月以内に自己申告書を提出する必要があり、通常よりも猶予が与えられる。

情報申告書がすでにほかの税務当局に提出されている場合で、かつ提出国と英国間で情報交換規定が存在する場合には、申告メンバーはHMRCに直接情報申告書を提出する必要はない（ただし、提出を選択することは可能）。代わりに、「届出書（Overseas Return Notification）」をHMRCに送付しなければならない。

申告メンバーが情報申告書または届出書を提出期限までに提出しなかった場合、罰則が適用される可能性がある。

03

納税申告書の提出

論点：申告メンバー“filing member”は、各会計期間ごとにHMRCへ納税申告書“self-assessment return”を提出しなければならない。

納税申告書は、会計期間終了後15ヵ月以内にHMRCへ提出しなければならない。ただし、多国籍企業追加課税（MTT）の対象となる最初の会計期間については、18ヵ月以内に提出すればよい。

納税申告書は、第三者が提供するソフトウェアを使用して提出しなければならない。

納税申告書には、グループの納税義務に関する情報が記載され、具体的には、以下の情報が含まれる。

- MTTおよびDTT登録時に発行されるグループの第2の柱の参照番号
- 会計期間の開始日および終了日
- 追加課税債務を有する法人名称および納税者番号（UTR）
- 各事業体に関して発生する税額
- 追加課税債務の発生根拠となる第2の柱の課税項目（DTT、MTT-IIRまたはMTT-UTPR）
- グループが以下のいずれかの選択を行ったか否かの詳細

英国の移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピック

【目次】

移転価格税制の概要	18
ローカルファイルの概要	20
マスターファイルの概要	22
国別報告書の概要	23
英国における移転価格課税の特徴	24
英国における移転価格調査に係るトピック	25
英国移転価格に係るホットトピック	27

移転価格税制の概要 (1/2)

1. 移転価格税制導入時期	<ul style="list-style-type: none">• 現行の移転価格税制は、1999年7月1日を施行日としている。• 2010年4月1日以前に終了する会計年度については、1988年所得税・法人税法（Income and Corporation Taxes Act, ICTA）Schedule 28AAが適用される。• 2010年4月1日以降に終了する会計年度については、関連法令が2010年国際税務その他規定法（Taxation（International and Other Provisions）Act 2010, TIOPA10）Part 4として再編されている。
2. 関連者の定義	<ul style="list-style-type: none">• 法令上、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が関連者にあたと規定されている。（Section 148 of Part4 TIOPA10、Section 157 to S163 of Part4 TIOPA10）• 実質的には、議決権、株式資本、または経営支配権（一定の関連者の権利と合算される場合がある）に基づき、少なくとも50%の所有権を有していることで関連者と判断される。この場合、ジョイントベンチャー（以下、「JV」）において各40%を保有する二者もJVと関連者となる。• また、金融取引に関しては、貸手が株主と共同して資金提供を行った場合、株主の持分が貸手に帰属するとみなされ、貸手と借手の間に直接的な関係がない、または非常に小さい場合でも、当該金融取引が法令の適用対象となることがある。• なお、英国税務当局（以下、「HMRC」）は、株主の持分の合算に基づく「共同して行動する」ルールの簡素化を提案している。
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） <ul style="list-style-type: none">①CUP法（独立価格比準法）②RP法（再販売価格基準法）③CP法（原価基準法）⑤PS法（利益分割法）④TNMM（取引単位営業利益法）⑥その他の方法（独立企業間価格原則を満たす価格を算定できる場合に限る）

移転価格税制の概要 (2/2)

5. 事前確認 (以下、「APA」) / 相互協議 (以下、「MAP」) の適用可能性	日本との租税条約の有無 あり	実務上の適用可能性 あり 日英間の相互協議は通常年2回程度実施されている。
--	-------------------	--

ローカルファイルの概要 (1/2)

ローカルファイル (以下、「LF」) の概要 (1/2)

1. 作成義務対象者

- 2023年4月1日以降に開始する会計年度以降において、連結売上高7億5千万EUR以上の多国籍企業グループについてはLF作成義務が生じる。
- 国外関連者間取引の金額が1百万GBP未満の場合、当該取引については 文書化の必要はない (デ・ミニミス閾値)。
 - 【重要性についてのガイダンス】 (INTM450104)
 - HMRCは重要性が低い取引についてはLFから除外できる旨のガイダンスを発行している。
 - 取引カテゴリーの重要性を判断する際は、カテゴリー内の全取引を集計し、その合計値でカテゴリー全体の重要性を評価する。
 - デ・ミニミス閾値を超える取引カテゴリーが重要かどうか判断する際に考慮すべき要素には、以下が含まれる。
 - 英国法人の規模
 - 取引の性質 (カテゴリーごとに異なる重要性基準や閾値を設定すべきかの検討)
 - 管理対象取引カテゴリーに関連するリスクの水準
 - 取引が英国法人の損益に与える影響
 - MNEグループおよび英国法人の業界
- ただし、以下の特別取引についてはデ・ミニミス閾値は適用されず、LFに含める必要がある。
 - 【特別取引】 (INTM450104)
 - 利益分割法を用いた取引
 - 無形資産の移転またはライセンスに関する取引
 - 評価が困難な無形資産に関する取引
 - 事業継続に不可欠な主要資産の移転、使用、または使用权に関する取引
 - グローバルまたは地域の戦略的・リーダーシップサービスに関する取引
 - コストシェアリング契約またはコスト貢献契約に関する取引
 - 事業再編 (関連期間中に機能・資産・リスクが英国に移動した場合を含む) に関する取引
 - 関連期間中の取引の開始または終了

ローカルファイルの概要 (2/2)

ローカルファイル (以下、「LF」) の概要 (2/2)	
2. 作成期限	<ul style="list-style-type: none">確定申告書の提出期限 (会計年度終了の日の翌日から12か月以内)HMRCから要請があった場合は30日以内に提出。 (HMRC's International Manual section INTM450100)
3. 提出期限	<ul style="list-style-type: none">税務調査中、HMRCの要求に応じて提出 (30~45日以内に提出を求められることが一般的である)。CbCR義務のあるグループに属する法人は、HMRCから要求があった場合、30日以内に文書を提出しなければならない。これに従わない場合、合理的な注意義務を怠ったとみなされ、ペナルティの対象となる。 (HMRC's International Manual section INTM450050)なお、LFの作成義務がある場合、HMRCは正式な調査開始前でもLFの提出を要求できる。
4. 作成言語	作成言語について、規定はない。 英語以外の言語で作成されている場合、HMRC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	<ul style="list-style-type: none">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、罰金なし、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%の支払義務が生じる。なお、移転価格調整によりペナルティが課される場合、損失の繰越額が減額された場合はその10%、損失が使用された場合は使用損失額に法人税率を乗じた額が潜在的な税収損失額として計算される。開示があった場合はペナルティ率が軽減されることがあり、一定の場合にはペナルティの適用が猶予されることもある。また、HMRCからの要請から30日以内に文書を提出しない場合、initial penaltyとして3百GBPの罰金が課され、1日遅延するごとに60 GBPが加算される可能性がある (HMRC's International Manual section INTM450050)。

マスターファイルの概要

マスターファイル（以下、「MF」）の概要	
1. 作成義務対象者	2023年4月1日以降に開始する会計年度以降における、連結売上高7億5千万EUR以上の多国籍企業グループに属する英国法人（HMRC's International Manual section INTM450104）
2. 作成期限	確定申告書の提出期限（会計年度終了の日の翌日から12か月以内） MFは法人税申告書の作成時まで作成し（申告書に反映させる）、HMRCから要請があった場合は30日以内に提出。 （HMRC's International Manual section INTM450100）
3. 提出期限	税務調査中、HMRCの要求に応じて提出（30～40日以内に提出を求められることが一般的） CbCR対象グループ（MFおよびLFの作成義務があるグループ）のメンバーについては、HMRCから要求があった場合、30日以内に文書を提出しなければならない。 （HMRC's International Manual section INTM450000）（HMRC's International Manual section INTM450000）
4. 作成言語	英語以外の言語で作成されている場合、HMRC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	<ul style="list-style-type: none">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、罰金なし、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%の支払義務が生じる。なお、移転価格調整によりペナルティが課される場合、損失の繰越額が減額された場合はその10%、損失が使用された場合は使用損失額に法人税率を乗じた額が潜在的な税収損失額として計算される。開示があった場合はペナルティ率が軽減されることがあり、一定の場合にはペナルティの適用が猶予されることもある。また、HMRCからの要請から30日以内に文書を提出しない場合、initial penaltyとして3百GBPの罰金が課され、1日遅延するごとに60 GBPが加算される可能性がある。（HMRC's International Manual section INTM450050）

国別報告書の概要

国別報告書（以下、「CbCR」）の概要	
1. 作成義務対象者	<p>2016年1月1日以降開始会計年度（Regulation 3, Taxes (BEPS) (CbCR) Reporting Regulations 2016）から適用される。</p> <p>直前会計年度連結売上高7億5千万EUR以上の多国籍企業グループが対象となる。（Regulation 4, Taxes (BEPS) (CbCR) Reporting Regulations 2016）</p> <p>親会社の所在する国でCbCRの提出が通常義務付けられていない企業にCbCRの作成が義務付けられる。（Regulation 3, Taxes (BEPS) (CbCR) Reporting Regulations 2016）</p> <p>なお、日本と英国の間ではCbCRの自動的情報交換が行われているため、在英国日系企業の提出は不要。</p>
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	<ul style="list-style-type: none">• CbCRの提出義務および通知義務に違反した場合、3百GBP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、3千GBPの罰金（Regulation 14, Taxes (BEPS) (CbCR) Reporting Regulations 2016）
4. CbCRに係る通知（Notification）の要否	2023年7月5日に「The Taxes (Base Erosion and Profit Shifting) (Country-by-Country Reporting) (Amendment) Regulations 2023」が公布され、2023年7月26日以降、英国に所在する企業は、多国籍企業グループ内の最終親会社および報告企業体についてのCbCR通知義務（Notification Requirement）が廃止された。

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5～6倍である。
- HMRC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。
- 英国のTP Yield（移転価格による税収増加額）には、Diverted Profits Tax（DPT：利益移転税）の影響も含まれる（企業がDPT課税を回避するためにTP調整に合意するケースがある）。
- HMRCはDPTから純額で1億8百万GBPを徴収している。
- 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

	2021	2022	2023
英国移転価格調査：更正所得金額	1,482百万EUR (約2,266億円)	1,635百万EUR (約2,684億円)	1,786百万EUR (約3,209億円)
英国利益移転税（DPT）純増収額	198百万GBP (約303億円)	40百万GBP (約65億円)	108百万GBP (約194億円)
日本移転価格調査：更正所得金額	333億円	392億円	512億円

出典：英国政府発表の移転価格税制に係る統計資料（[Transfer Pricing and Diverted Profits Tax statistics: 2023 to 2024](#)）、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（[令和4事務年度 法人税等の調査事績の概要](#)／[令和5事務年度 法人税等の調査事績の概要](#)）を基にKPMG税理士法人にて表を作成

英国における移転価格調査に係るトピック（1/2）

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かかわらず、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付ける契約、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調査に係るトピック (2/2)

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	<p>グループのサプライチェーンのなかで、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</p> <p>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」として位置付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</p>
R&Dに関する事項	<p>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</p> <p>例：HMRC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</p>
無形資産に関する事項	<p>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にもかかわらず、英国企業より多くの超過収益を獲得している場合</p> <p>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に開発委託されたものによるものである場合</p>
対応方法についての助言	<p>適切な機能リスク分析を記載した移転価格文書およびHMRC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</p>

英国移転価格に係るホットトピック

その他

項目	説明
税務当局の移転価格調査に対する姿勢・特徴 (例：積極的 or 消極的等)	最近の事例では、HMRCは移転価格案件においてペナルティの適用を積極的に検討しており、特に企業が移転価格ポリシーの見直しや更新を意図的に怠った場合には、故意による過少申告に対するペナルティも課している。
移転価格調査の対象となりやすい業種	特定の業種が重点的に調査されることはないが、無形資産の所有が重要であるなど、業種ごとの特徴によっては、HMRCは移転価格リスクより高いと判断する場合がある。
移転価格調査の対象となりやすい取引 (例：本社費、ロイヤルティ、金融取引等)	HMRCは、ロイヤルティ等の無形資産取引、グループ内役務提供取引等、金融取引等移転価格リスクが高いと考えられる取引に注目しやすい。加えて、経営指導料や本社費は最近HMRCが注目している分野である。
移転価格調査の引き金となる要因 (例：利益率の大幅な低下など)	<p>英国法人の税額、英国法人の収益性や財務状況（例えば高い負債比率かどうか）、関連者との取引内容（例：多額の経営指導料・本社費やロイヤルティ等）、直近の事業再編の有無、過去のコンプライアンス履歴など、さまざまな要素が考慮される。</p> <p>HMRCは調査を開始するだけでなく、「Profit Diversion Compliance Facility (PDCF)」という制度も運営しており、企業が自社の移転価格設定を見直し、過去の期間についてHMRCと協力的なプロセスを通じて是正することができるようになっている。</p>

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」）の一部に記載されている各国税制に関する内容は2025年10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.