
今回のテーマ： 英国移転価格文書化規定の最新動向

はじめに

本稿では、2023年7月に発行された [The Transfer Pricing Records Regulations 2023](#) の内容を踏まえ、英国移転価格文書化規定の動向を概説します。なお本稿は Grant Thornton UK が作成したものを、和訳・編集したものです。原文は [こちら](#) をご参照下さい。

全般動向

改めておさらいしますと、マスターファイルでは移転価格のレンズを通してグループの概要を提供し、他方ローカルファイルにおいては事業体レベルでの取り決めが独立企業間価格の水準に合致しているか否か、その理由を分析・説明します。これは、経済分析と同様に機能、リスク、資産状況の分析を通じて実施されます。

[The Transfer Pricing Records Regulations 2023](#) が2023年7月19日に公表され、英国税務当局 (HMRC) のマニュアルも INTM450000 以降の新しいガイダンスに更新されました。

2023年4月より、大規模企業 (Largest) はマスターファイルとローカルファイル、そしてまだ導入されていない SAT (Summary Audit Trail) の維持が義務付けられることとなります。SAT は新しく導入される予定の文書ですが、どのような情報が要求されるのか、現時点では詳細が明らかになっていません。SAT は2023年4月1日時点においては施行されませんでした。HMRC が公表した Secondary legislation (二次立法) では、公示により SAT を導入する権限が与えられます。これにより、HMRC は一次立法や二次立法をさらに変更することなく、後日 SAT を導入することが可能となります。

HMRC は、マスターファイル及びローカルファイルの提供について、HMRC の要請から30日間の準備期間を設けています。マスターファイル及びローカルファイルの目的は、提出される法人税申告書の基礎となる移転価格ポリシーをサポートすることであるため、申告に先立って作成される必要があります。事前準備を怠ると罰則の対象となる場合があります。

具体的な文書化要件は？

英国では、実質的に4段階の移転価格文書化要件があります。これらの階層は、グループ連結数値に基づく閾値に依存し、以下の図のようになります。すなわち、直前期の年間連結売上高が7億5,000万ユーロ以上の多国籍グループが、この新しい要件に該当することになります。



大企業向けガイダンス

大企業（従業員 250 人超、または従業員 250 人以下で売上高が 5,000 万ユーロを超え、総資産が 4,300 万ユーロを超える）とみなされる企業は、移転価格の記録を保持する必要があります。ローカルファイルの要件は、HMRC が現行のガイダンスで示している期待される文書と同様です。従って、大企業は、2023 年 4 月以降における「Largest」の定義に該当するか否かにかかわらず、ローカルファイルのテンプレートに従った移転価格文書を作成することが賢明といえます。

マスターファイルが必要とされるのは、グループが活動する海外の司法管轄区が、英国よりも文書化の閾値が低い場合のみです。

国内取引について

英国内企業同士の取引はローカルファイルに含める必要はありません。その代わりに、HMRCは、取引が独立企業間価格に基づいていることを裏付けるために行われた分析の記録と、その分析結果が要求に応じて30日以内に提供されることを期待しています。従って、英国内の関連者間取引は引き続き英国の移転価格規制の対象となりますが、国内取引がパテントボックスの請求に関わるか、石油・ガスのリングフェンス法の範囲内にある場合を除きローカルファイルに文書化する必要はありません。

文書記録への税務当局のアクセス

移転価格関連記録の入手に関連したHMRCの権限に関する変更も2023年4月から施行されます。移転価格文書は、HMRCによる調査以外でも、例えばリスクレビューの一環として要求することができます。また、文書が英国企業の「所有または権限」内にあるという要件も撤廃されました。つまり、英国企業が海外に親会社を持ち、その親会社が文書を保有している場合でも、HMRCは文書を要求できることとなります。

罰則

移転価格の文書化に関する罰則は、一般的な記録保持義務から派生したもので、主に2種類の罰則が適用されます。文書の保存または作成を怠った場合の罰則と、不注意または故意による過ちに対する税額を加味した罰則です。

文書記録の保存または作成を怠った場合の固定罰は、現在3,000ポンドです。2023年4月以降、大企業の場合、関連記録の維持に必要な作業を行わなかったり、要求に応じてそれらの記録を提出しなかったりすると、不注意であると推定されることとなります。納税者がこの推定を覆すことができるのは、書類を提出し、法人税申告書の提出前に移転価格の基礎となる情報が準備されていたことを証明するか、あるいは合理的な注意を払ったことを示す場合のみです。

税務上のペナルティは、その不正確さが以下のいずれに該当するかによって異なります。

- 不注意（潜在的逸失利益(PLR)の最大30%のペナルティ）
- 故意だが隠蔽していない（PLRの70%）
- 故意かつ隠蔽（PLRの100%）

以上