

Tax

Issue P326 – 2020 年 11 月 11 日
日本語翻訳版

Tax Analysis

国家税務総局による 2019 年度 事前確認協議（APA）年度報 告の公表

Authors :

Lian Tang He
Partner
Tel : +86 10 8520 7666
E-mail : lhe@deloitte.com.cn

Xiao Li Huang
Partner
Tel : +86 10 8520 7707
E-mail : xiaoli Huang@deloitte.com.cn

Zhang, Yu Y
Assistant Manager
Tel : +86 10 8512 5905
E-mail : yuzhangbj@deloitte.com.cn

2020 年 10 月 29 日、中国国家税务总局は、中国語版と英語版の「中国事前確認協議年度報告（2019）」¹（以下「報告」と略称）を公表した。報告には 2019 年度における中国の事前確認協議（以下「APA」と略称）の最新制度・実施手続・実施状況に関する説明、及び 2005~2019 年における中国税務当局の APA 業務の成果と関連データの整理・分析が含まれている。これにより、中国税務当局と APA を締結する意向のある企業に、法規上と実務上のガイドラインが提供された。

例年のように、国家税務総局は詳細かつ正確なデータと多視点からの分析に基づき、事前確認協議年度報告の内容を明確にまとめている。本 Tax Analysis では、事前確認協議年度報告の作成に深く関わった者として、例年の報告と比べて、今回の報告に見られる変化と詳細の留意事項について解説する。その上で、中国移転価格・事前確認管理実務の最新行動及びその方向性について考察し、デロイトの知見を述べる。

新しい情勢への対応方針は「開放」

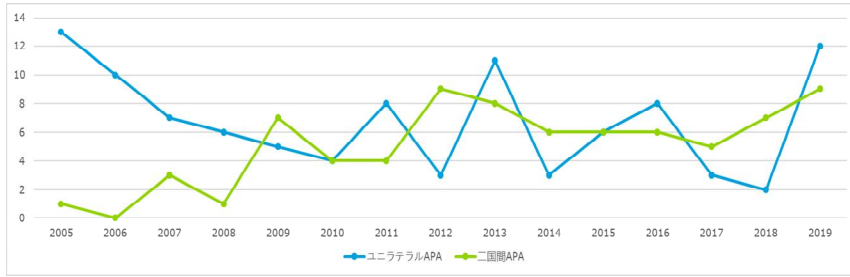
報告の「はじめに」では、「近年における一国主義の台頭・国際税制の再構築・多国籍企業の直面するリスクと挑戦の増大」について述べられている。この新しい情勢への対応として、中国税務当局は APA 業務、及び APA 業務へのリソースの投入を強化している。その結果、APA の締結件数は上昇傾向にあり（図表 1 を参照）、多国籍企業への租税の確実性の向上に寄与した。私どもの観察によると、国家税務総局は関係相手国の税務当局との協議を継続的に展開しており、今年の COVID19 の発生という状況下においてもオンライン会議などを通じて業務を継続した。その結果、二国間 APA 締結のための土台作りにも貢献し、「開放・協力・互恵・共栄」の姿勢を示した。中国税務当局が「一帯一路」イニシアチブに基づく国際租税協力体制の構築という目標に向けて行動する中、移転価

¹ 中国語版 : <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810214/n810606/c5157990/5157990/files/c630ef4297cc43558f303b9e05947e3d.pdf>
英語版 : <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810214/n810606/c5157990/5157990/files/2c57f30f874b404186444d529ad62f61.pdf>

格と事前確認に関する国際協力はより大きな発展が期待される。

図表 1 : 2005~2019 年のユニラテラル APA と二国間 APA の締結件数についての統計

単位：件



移転価格管理モデルの変化

この数年間で、中国の移転価格管理モデルは調査主導型から管理・サービス主導型へと切り替わりつつある。ユニラテラル APA とその遡及メカニズムは、納税者にとって、過年度における移転価格問題の解決のみならず、将来年度における租税の確実性の向上にも寄与する。そのため、税務当局と企業との対立の構図を緩和した移転価格リスクの管理方法として、税務当局と企業の双方から好まれるようになってきている。2019 年における 12 件のユニラテラル APA 合意という実績にも反映されたように、ユニラテラル APA は、移転価格リスクに対応するための重要な選択肢の一つになりつつある。一部の省・市の税務機関は、より簡単で実行しやすいユニラテラル APA 手続きを導入することで、納税者にユニラテラル APA に基づく移転価格問題の解決を推奨している。

多様化と革新の継続

締結済み APA の内 60%以上が有形資産取引関係のものであるが、近年、無形資産取引と役務取引関係の件数割合が上昇しつつある（図表 2 を参照）。特に BEPS 行動計画公布の後、中国税務当局は有形資産取引以外のその他の種類の関連者間取引に対して、より多くの関心を寄せている。中国税務当局は引き続き無形資産関係の移転価格問題に注目し、技術研究開発・マーケティングなどの活動は、依然として移転価格管理の重点対象となることが予想され、また、中国における市場開放の深化に伴い、金融・サービス関係の関連者間取引も移転価格管理のホットトピックになることが予想される。有形資産取引を除くその他の種類の取引に関わる APA の件数割合は今後、上昇する見通しである。

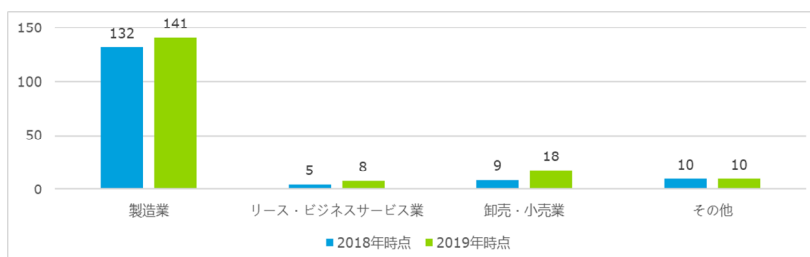
図表 2 : 取引類型別の締結済み APA の件数割合

	2015 年	2016 年	2017 年	2018 年	2019 年
有形資産取引	65.9%	65.6%	65.1%	65.1%	60.7%
無形資産取引	15.6%	14.7%	15.9%	14.8%	17.6%
役務取引	18.5%	19.7%	19.0%	20.1%	21.7%
合計	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

業界別から見ると、製造業の所属企業による APA の締結件数が最も多い。また、リース・ビジネスサービス業、卸売及び小売業の所属企業による APA の締結件数は過去数年における伸びが顕著である（図表 3 を参照）。今後、中国税務当局がより多くの業界における移転価格問題について理解を深め、実務経験を積むにつれて、製造業以外の業界に属する企業による APA 申請がより実行しやすいものになることが期待される。

図表 3 : 業界別の締結済み APA の件数統計

単位：件



For more information, please contact :

JSG Tax team

華北地区

北京

浦野 卓矢

Director

Tel: +86 10 8512 5524

Email: urano@deloitte.com.cn

華東地区

上海

板谷 圭一

Partner

Tel: +86 21 6141 1368

Email: kitaya@deloitte.com.cn

川島 智之

Senior Manager

Tel: +86 21 6141 1172

Email: tomkawashima@deloitte.com.cn

華南地区

広州

左 迪

Partner

Tel: +86 20 2831 1309

Email: ezuo@deloitte.com.cn

移転価格算定方法から見ると、取引単位営業利益法の運用割合が依然として最も高い（70%以上）。しかし、近年 APA における移転価格算定方法の運用に多様化の傾向が見受けられる（図表 4 を参照）。その一例として、2019 年において利益分割法の運用が 5 件確認されていることが挙げられる。中国企業のグローバルバリューチェーンにおける地位が向上し、経営上の意思決定・技術研究開発・市場開拓などのコアな価値創造の重要な役割を担うようになり、それらの変化が利益分割法の運用増加にも反映されている。また、中国税務当局が無形資産に関する移転価格問題に注目し、この分野での研究を強化する方針の裏付けにもなっている。

図表 4：締結済み APA における移転価格算定方法の運用割合



（注：左図は 2015~2019 年の累計割合、右図は 2019 年の割合）

APA 締結の所要時間の短縮

報告によると、2019 年における APA 締結の所要時間は例年よりも短くなっている（図表 5 を参照）。中国税務当局は APA 業務へのリソース投入の強化と作業効率の向上に取り組んでおり、上述の実績はそれらが反映されたものであると考えられる。ただし、2016 年第 64 号公告（「国家税務総局による事前確認管理の規範化に関する公告」）により更新された APA 締結プロセスによると、APA 締結は「予備会談」「意向の協議・締結」「分析・評価」「正式申請」「協議・締結」「実施監督」の 6 段階に分けられ、APA 締結の所要時間統計の報告は「正式申請」段階から起算するものとなっている。したがって、企業が APA 締結の全体的な時間を短縮するためには、最初の 3 段階のスケジュールについても考慮する必要がある。「予備会談」段階から、企業による提出資料の品質・税務当局との意思疎通の効率性・企業の対応への税務当局の満足度などは、順調に「正式申請」段階に入れるか否か、ひいては「協議・締結」段階に直接的な影響を与えるものと考えられる。

図表 5：正式申請から締結完了までの所要時間別の締結済み APA 件数統計

類型	1 年以下		1~2 年		2~3 年		3 年以上	
	2018 年	2019 年	2018 年	2019 年	2018 年	2019 年	2018 年	2019 年
ユニラテラル APA	2	2	0	4	0	3	0	3
二国間 APA	1	5	0	2	1	0	5	2

単位：件

締結済み二国間 APA の相手国分布

2019 年において、中国は 9 件の二国間 APA を締結しており、日本と韓国に代表されるアジア国家（地域）と締結した二国間 APA はその 2/3 を占めた。2005~2019 年において、中国が締結した二国間 APA のうち、アジア国家（地域）と締結した二国間 APA はその 66% に相当する 50 件である。その件数割合は 2019 年とほぼ横ばいである。中国国家税务总局は日本、韓国、米国などの税務当局と相互協議メカニズムを構築しており、APA の協議と締結のスムーズな推進に寄与している。

APA 申請の主体は、依然として外資系多国籍企業であるが、中国企業による「海外進出」と「一帯一路」の発展に伴い、中国資本の多国籍企業も APA 締結に対する需要が高まってきている。中国国家税务总局は既に一部の「海外進出」企業を対象とする二国間 APA

を締結し、中国企業の移転価格リスクのコントロール、及び二重課税の解消に有効な手段となっている。中国資本の多国籍企業は、APAの実用的な仕組みを十分に活用することで、企業自身の海外進出のために有利となる要素を提供することが推奨される。

テクニカル面の明確化

企業がAPAを申請する際に、グループバリューチェーンの分析、及び中国における地域性特殊要因の有無に関する分析を要求される。中国国内企業が研究開発・マーケティングなどの機能を担う場合、無形資産の開発（Development）・改良（Enhancement）・維持（Maintenance）・保護（Protection）・使用（Exploitation）に関する機能（いわゆるDEMPE機能）の判断基準に基づき、無形資産を生み出しているか否か、及びグループのバリューチェーンにおいて関連の無形資産の利益の分配に関する分析も要求される。その分析は難易度の高いものであったが、企業と税務当局との双方の経験の蓄積に伴い、規範化された分析方法が提供されるようになっている。企業と税務当局は従来に比べて合意に達しやすくなっている。

また、検証対象の選択、機能・リスク分析、データの集計基準と計算ロジック、移転価格算定方法の合理的な選択などについて、各当事者による経験値も上がり、より業界の実状に沿った価格設定ポリシーを制定できるようになってきている。これは、企業と税務当局との合意達成に有利であり、企業の移転価格ポリシーの実施とコンプライアンス向上にも寄与する。

将来への展望

昨今の背景として、COVID19のパンデミック・複雑で流動的な国際投資環境・国内外税制と租税管理の変革が挙げられる。そのような環境下で、中国で投資する外商投資企業と海外に進出する中国企業から、公平かつ安定的な経営環境及びクロスボーダー投資に対する租税の確実性の向上が望まれている。APAは租税の確実性を高め、移転価格リスクを低減する効果的な手段として、より大きな役割を果たすことが期待される。

Tax Analysis is published for the clients and professionals of the Hong Kong and Chinese Mainland offices of Deloitte China. The contents are of a general nature only. Readers are advised to consult their tax advisors before acting on any information contained in this newsletter. For more information or advice, please contact:

Deloitte China Tax Managing Partner

Eunice Kuo

Partner

Tel : +86 21 6141 1308

Fax : +86 21 6335 0003

Email : eunicekuo@deloitte.com.cn

Northern China

Andrew Zhu

Partner

Tel : +86 10 8520 7508

Fax : +86 10 8518 7326

Email : andzhu@deloitte.com.cn

Eastern China

Maria Liang

Partner

Tel : +86 21 6141 1059

Fax : +86 21 6335 0003

Email : mliang@deloitte.com.cn

Southern China

Victor Li

Partner

Tel : +86 755 3353 8113

Fax : +86 755 8246 3222

Email : vicli@deloitte.com.cn

Western China

Frank Tang

Partner

Tel : +86 28 6789 8188

Fax : +86 28 6500 5161

Email : ftang@deloitte.com.cn

About the Deloitte China National Tax Technical Centre

The Deloitte China National Tax Technical Centre ("NTC") was established in 2006 to continuously improve the quality of Deloitte China's tax services, to better serve the clients, and to help Deloitte China's tax team excel. The Deloitte China NTC prepares and publishes "Tax Analysis", etc. These publications include introduction and commentaries on newly issued tax legislations, regulations and circulars from technical perspectives. The Deloitte China NTC also conducts research studies and analysis and provides professional opinions on ambiguous and complex issues. For more information, please contact:

National Tax Technical Centre

Email : ntc@deloitte.com.cn

Managing Partner/Northern China

Julie Zhang

Partner

Tel : +86 10 8520 7511

Fax : +86 10 8518 1326

Email : juliezhang@deloitte.com.cn

Eastern China

Kevin Zhu

Partner

Tel : +86 21 6141 1262

Fax : +86 21 6335 0003

Email : kzhu@deloitte.com.cn

Western China

Tony Zhang

Partner

Tel : +86 28 6789 8008

Fax : +86 28 6317 3500

Email : tonzhang@deloitte.com.cn

Southern China (内地)

German Cheung

Director

Tel : +86 20 2831 1369

Fax : +86 20 3888 0121

Email : gercheung@deloitte.com.cn

Southern China (香港)

Doris Chik

Director

Tel : +852 2852 6608

Fax : +852 2851 8005

Email : dchik@deloitte.com.hk

If you prefer to receive future issues by soft copy or update us with your new correspondence details, please notify Wandy Luk by either email at wanluk@deloitte.com.hk or by fax to +852 2541 1911.

デロイトについて

Deloitte（デロイト）とは、デロイトトウシュートマツリミテッド（「DTTL」）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して「デロイトネットワーク」）のひとつまたは複数を指します。DTTL（または「Deloitte Global」）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は、www.deloitte.com/cn/about をご覧ください。

デロイトは世界で最大級のプロフェッショナルファームの一つであり、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務及びこれらに関連するサービスをクライアントに提供しています。デロイトは世界における 150 を超える国・地域のグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して「デロイトネットワーク」）を通じて、フォーチュングローバル 500 の約 80% の企業にプロフェッショナルサービスを提供しています。約 312,000 名のプロフェッショナルからなるデロイトの詳細については、www.deloitte.com/cn/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける 100 を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

デロイトは 1917 年に初めて上海に事務所を設立しました。現在、デロイト中国は中国現地の企業、中国における多国籍企業及び高成長企業に、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務及びこれらに関連するサービスを提供しています。デロイトは中国の会計基準、税制及びプロフェッショナルの育成に多大な貢献をしてきました。デロイト中国は中国本土で設立されたプロフェッショナルサービスファームであり、デロイト中国のパートナーが所有しています。デロイトの中国マーケットでの成果に関する多くの情報は、デロイト中国のソーシャルメディア(www2.deloitte.com/cn/zh/social-media) からご覧いただけます。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、DTTL、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して「デロイトネットワーク」）のいずれも、これにより専門的なアドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を与える可能性のある意思決定をし、或いは何らかの行動をとる前に、プロフェッショナルのアドバイスを受けることをご提案いたします。

本資料における情報の真実性或いは完全性に対し、我々はいかなる（明示的或いは暗示的な）言及、保証と承諾をしないものとします。いかなる DTTL、そのメンバーファーム、関係法人、従業員又は代理人は本資料に依拠することにより生じた如何なる直接的又は間接的な損失に対しても責任を負いません。DTTL ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。

© 2020. For information, contact Deloitte China.