

トーマツ チャイナ ニュース

中国の投資・会計・税務情報

Vol.141 August 2014

Contents

投資情報

外貨資本金の自由兌換と国内再投資に対する規制緩和

～匯発[2014]36号の施行～ 2

税務情報

非居住者企業からの派遣人員が職務を担当する状況に関する税務当局の調査アンケート

～広州など一部地域で実施済みであり、慎重な対応が望まれる～ 6

税務情報

移転価格と“ハイテク企業”資格認定

デロイト中国発行「Tax Analysis」より 11

会計情報

新連載～中国企業会計準則シリーズ～ 第7回

共同支配の取決め—新設 15

中国業務に関する主なお問合せ先 19

本ニュースに基づいて、財務上の問題やビジネスの問題に影響があるような意思決定や行動をとられる場合は、下記の点を考慮した上で必ず当法人の専門家にご相談ください。

1. 本ニュースは、一般的な情報を提供するものであって、各利用者の具体的な事情に即した会計情報を提供するもの、或いは会計、税務、法律、投資、コンサルティングその他の助言やサービスを提供するものではありません。
2. 本ニュースに含まれている情報は、利用者の参考のためのみに供されるものです。
3. 本ニュースは、その作成後の状況変化等により時機に即していない可能性があります。

翻訳部分の表現については十分吟味していますが、日本語では本来の意味を表現できていない箇所のある可能性がありますので、ご利用に際しては原文をご確認くださいませようお願い致します。

発行人: 有限責任監査法人トーマツ 中国室
〒108-6221 東京都港区港南 2-15-3 品川インターシティC 棟
電話: 03-6720-8341 / ファックス: 03-6720-8346
E-Mail: chinanews@tohatsu.co.jp

投資情報

外貨資本金の自由兌換と国内再投資に対する規制緩和

～匯発[2014]36号の施行～

外貨資本金の使用については、「外商投資企業の外貨資本金支払及び人民元転管理の関連業務操作問題の改善に関する通知」(匯綜発[2008]142号)の施行以後、匯綜発[2011]88号、匯発[2011]45号¹等により厳格に管理されています。例えば、手元資金の人民元転は必要書類の提出に加えて、人民元転可能金額が1回につき5万ドル相当、1ヶ月の累計金額が10万ドル相当以内に限定されています。手元資金以外を用途とする人民元転時には、更に商業契約書或いは受取人発行の請求書及び前回の人民元転時に使用した関連資料の提出が要求されており、実務的にも厳格に運用されています。

また、同通知では「外商投資企業の外貨資本金を兌換して得た人民元資金は、審査認可機関の認可した経営範囲内で使用しなければならず、別段の規定がない限り当該人民元資金を国内における持分権投資に用いてはならない」と規定されており、投資行為を経営範囲に含めることが可能な投資性公司を除き、原則、増資資金等による現地法人からの再投資が禁止されています。

このような状況に対して、2014年7月4日付け公布「一部地区での外商投資企業の外貨資本金の人民元転管理方式の改革試行の展開に係る関連問題の通知」(以下“匯発[2014]36号”と表記)が2014年8月4日に施行されました。匯発[2014]36号では、天津濱海新区や蘇州工業園区を含む16開発区等のパイロット区域に対し、上記の人民元転規制に対する一部緩和や再投資資金としての活用を認めるなど、大幅な規制緩和を図っています。一方で、匯発[2014]36号と同様の規制緩和が上海自由貿易試験区に対しては既に実施されており、外貨資本金の規制緩和が17区域に拡大したことになります。

但し、人民元転後の資金用途は依然、原則として経営範囲内での使用のみが認められ、引続き、人民元建て委託貸付や企業間貸借の償還への使用も認められていないなど、人民元転後の資金用途が厳格に限定されている点には、留意が必要です。

匯発[2014]36号の詳細は以下の通りです。

(1) 外貨資本金に係る人民元転の原則

外貨資本金の自由元転制度²は上海自由貿易試験区において他地域に先駆けて実施されました。匯発[2014]36号では、以下16区域に対しても外貨資本金の自由元転を実行すると決めました。これにより、試行区域の企業に対し、外貨資本金の人民元転について、従来方式(支払い元転方式)か、自由元転方式のいずれかを選択することが可能です。

¹ 外貨資本金の人民元転管理の厳格化について定めた、匯綜発[2008]142号、匯綜発[2011]88号、匯発[2011]45号については、トーマツ チャイナ ニュース Vol.70(2008年9月)号、Vol.105(2011年8月)号、Vol.109(2011年12月号)をそれぞれ参照のこと。

² 外貨資本金の自由元転制度とは、外貨管理局が定める自由元転比率に基づく人民元転可能金額の範囲内において、企業の自由な人民元転を認めたもの。現在、試行区域の自由元転比率は暫定的に100%とされている。

【匯発[2014]36号により、外貨資本金の自由元転が実行可能となった16区域】

- ・天津濱海新区
- ・瀋陽経済区
- ・蘇州工業園区
- ・東湖国家自主创新モデル区
- ・広州南沙新区
- ・横琴新区
- ・成都ハイテク技術産業開発区
- ・中関村国家自主创新モデル区
- ・重慶両江新区
- ・黒竜江沿辺開発開放外貨管理改革試点地区
- ・温州市金融综合改革試験区
- ・平潭綜合実験区
- ・中国-マレーシア欽州産業園区
- ・貴陽綜合保稅区
- ・深圳(シンセン)前海深港現代サービス業合作区
- ・青島市財富管理金融综合改革試験区

従来方式では匯綜発[2011]88号や同142号等により、実需の発生に基づく人民元転を行う必要があり、商業契約書あるいは受取人発行の請求書など、当該支払いを裏付ける証憑等の提出が必要とされています。例外的に、当該証憑なしに人民元転が認められる“手元資金(中国語: 備用金)”の人民元転は匯綜発[2011]88号により1回につき5万ドル相当、1ヶ月の累計金額が10万ドル相当以内に限定されています。

しかし、匯発[2014]36号では試行区域において、現状、外貨資本金の全額に対して、自由元転が認められます。これにより、原則において実需の発生がなければ人民元転が認められなかった従来制度とは異なり、外貨資本金の払込み直後に、全額、人民元転することも可能となりましたので、為替レートが人民元高に推移する局面では、為替リスクを軽減することも可能となりました。

但し、人民元転の都度、銀行により前回の人民元転の資金使用について真実性とコンプライアンス性が審査されますので、留意が必要です。また、匯発[2014]36号においても、同一企業における毎月の手元資金での支払い累計準備額は“60万人民元相当額を超えてはならない”と定められており、手元資金による支払い限度額がこれまでと同水準で制限されていますので、留意が必要です。

(2) 自由元転企業に対する人民元転後支払い待ち口座による管理

外貨資本金の自由元転を選択した企業は、外貨資本金の開設銀行において、当該資本金口座に対応する資本項目—人民元転後支払い待ち口座(以下“支払い待ち口座”と表記)を開設し、人民元転資金は全て当該“支払い待ち口座”に預入し、当該口座を通じて、各種支払い手続きを実施します。

留意事項としては、人民元転後の支払い待ち口座の人民元資金は、外貨管理局の認可を経ずに外貨購入して外貨資本金に戻入れることは認められません。また、外商投資企業の同一名義の支払い待ち口座間では、相互の振替えが認められない等の制約があります。

(3) 外貨資本金の国内再投資に対する規制緩和

また、匯発[2014]36号における重要な規制緩和として、外貨資本金を原資とする国内再投資が容認されたことにあります。匯発[2014]36号では、投資を主要業務とする外商投資性公司等以外の一般外商投資企業に対し、

原通貨のまま振替えて国内再投資を行う場合には、現行の関連規定³を適用するのみに止まりますが、人民元転資金で国内持分投資を展開する場合には、投資先企業が同所在地の外貨管理局で国内再投資登記を行い、対応する人民元支払い待ち口座を開設した後、再投資を行う企業が出資先の投資規模に基づき人民元転資金を、出資先企業の人民元支払い待ち口座に振替えることが認められました。

匯発[2014]36号により、規定上、外商投資企業は人民元転資金を再投資に使用することが可能となり、大幅な規制緩和が進展しました。但し、規定通りの実務運用が実現されるか、今後の動向を注視する必要があると考えられます。

(4) 外貨資本金の資金使途

国内再投資を含む匯発[2014]36号で規定する外貨資本金口座の収入範囲及び支出範囲は以下の通りです。

【外貨資本金口座の収入範囲及び支出範囲】

収入範囲	支出範囲
<ul style="list-style-type: none"> ● 外国投資家による海外から払込む外貨資本金 或いは引受け出資金 ● 海外払込み保証金専用口座から振替える 外貨資本金或いは引受け出資金 ● 当該口座からの払出し後に戻入れる資金 ● 同一名義の資本金口座から振替える資金 ● 取引の取消しにより返還される資金 ● 利息収入及び外貨管理局の登記或いは認可 を得たその他収入等 	<ul style="list-style-type: none"> ● 経営範囲内の人民元転 ● 人民元転後の支払い待受け口座への振替え ● 国内振替え保証金専用口座、同一名義資本金口座、 委託貸付口座、資金集中管理専用口座、海外貸付専 用口座、国内再投資専用口座、外債専用口座に原通 貨のまま振替える資金 ● 外国投資家の減資・出資の撤回(中国語:撤資)による 払出し ● 経常項目対外支払い及び外貨管理局の登記或いは 認可を経たその他の資本項目支出を含む

また、匯発[2014]36号で規定する、支払い待ち口座の収入範囲及び支出範囲は以下の通りです。

【支払い待ち口座の収入範囲及び支出範囲】

収入範囲	支出範囲
<ul style="list-style-type: none"> ● 対応する外貨資本金口座、国内資産現金化 口座、国内再投資口座から人民元転して 振替える資金 ● 当該口座から払出し後に戻入れる資金 	<ul style="list-style-type: none"> ● 経営範囲内の支出 ● 人民元保証金の支払い、資金集中管理専用口座への 振替え、使用を完了した人民元貸付の償還、外債償還の 外貨購入・支払い或いは直接海外への支払い

³ 匯発[2012]59号において、外商投資性会社が国内再投資資金を振替える場合には外貨管理局の審査及び認可は不要となったが、一般外商投資企業に対する外貨管理局の審査及び認可の要求は撤廃されていない。同通知の詳細はトーマツ チャイナ ニュース Vol.121(2012年12月)号を参照のこと。

収入範囲	支出範囲
<ul style="list-style-type: none"> ● 取引の取消しにより返還される資金 ● 人民元利息収入及び外貨管理局の登記或いは認可を得たその他収入等 	<ul style="list-style-type: none"> ● 外国投資家の減資・出資の撤回による外貨購入、支払い ● 経常項目支出及び外貨管理局の登記或いは認可を経たその他の資本項目支出の外貨購入、支払い或いは直接海外への支払いを含む

但し、匯発[2014]36号においても、外貨資本金及び当該人民元転資金は、原則として経営範囲内での使用が前提であり、資金使途は以下の通り、厳格に制限されており注意が必要です。

- 直接的、間接的に企業の経営範囲以外或いは、国家の法律法規が禁止する支出への使用は不可
- 法律法規に別途規定がある場合を除き、直接的、間接的な証券投資への使用は不可
- 直接的、間接的に人民元委託貸付（経営範囲が許可する場合を除く）、企業間貸借の償還（第三者による立替金を含む）、及び第三者に転貸した銀行の人民元貸付資金の償還への使用は不可
- 外商投資不動産企業を除く、非自社用不動産購入の関連費用への支払いは不可

(5) その他留意事項

2014年3月施行の改正「会社法」による授權登録資本金制度の導入により、「商務部、外資審査承認管理の改善に関する通知」⁴が施行され、“暫定的に授權登録資本金登記制度を実施しない業種”以外には、企業の登録資本金の払込み状況の審査承認を行わないと定めましたので、原則として出資検証が不要となりました。この一方で、人民元転時に出資検証報告書を要求している匯綜発[2008]142号等は依然として有効であり、規定上の齟齬が生じており、実務的にも当該報告書を要求されるケースが見受けられます。

これに対して、匯発[2014]36号では、試行区域における外商投資企業の外貨資本金に係る人民元転には匯綜発[2008]142号及び匯綜発[2011]88号の関連要求を暫定的に適用しない旨を規定しており、実務運用を含めた今後の動向が注目されます。

⁴ 同通知の詳細は、トーマツ チャイナ ニュース Vol.139(2014年6月)号を参照のこと。

税務情報

非居住者企業からの派遣人員が職務を担当する状況に関する税務当局の調査アンケート ～広州など一部地域で実施済みであり、慎重な対応が望まれる～

中国の税務当局が、PE課税を強化する動きにあります。今般、広州では「非居住者企業からの派遣人員が広州において職務を担当する状況に係る調査アンケート」を外資企業に対して実施しています。

調査アンケートの回答時には、現状を正確に記載することは勿論のこと、繰り返される同主旨の質問に対して整合の取れた回答を行う必要があります。また、現状に即した回答内容であっても、契約書等の関連書類の文言と矛盾が生じることも好ましくありませんので、適確な対応が求められます。当該調査アンケートを回答することにより、税務当局からの無用な誤解や疑義を回避するためにも、専門家等への相談など、慎重な対応が望ましいと考えられます。

以下は、デロイト中国による、同調査アンケートの日本語参考訳です。

=====

非居住者企業からの派遣人員が広州において職務を担当する状況に係る調査アンケート

尊敬する納税者様：

弊局のサービス品質を高め、貴社の税務リスクを排除するために、弊局は、非居住者企業より派遣された人員の広州における担当職務状況を理解し、及び把握する必要があるため、本調査アンケートを作成致しました。貴社のお時間のあるときに本アンケートを完成していただき、我々が非居住者企業の徴収管理業務を適切に行うために参考と提案を提供していただきたく思います。

1. 2008年以降に中国大陸以外(香港、マカオ、台湾を含む)の企業からの派遣人員が貴社にて職務を担当し、或いは管業務に従事することはありますか。

はい いいえ

2. 上記の質問に対する答えが「はい」であれば、続けて附属書1-「非居住者企業からの派遣人員が広州において職務を担当する状況に係る調査アンケート」を記入してください。

「いいえ」の場合には、今回の調査を終了していただいて結構です。

3. 本調査アンケートを記入し、「声明欄」に貴社名を記入していただいた後、2014年6月〇日までにオンライン税取扱ホール-サービス区-「電子データ交換」を通じて税収管理員にご送付をお願いします。上記の回答が「はい」の場合には、附属書1-「非居住者企業からの派遣人員が広州において職務を担当する状況に係る調査アンケート」及び関連資料を一括して提出しなければなりません。

納税者声明:本調査アンケートに記載した内容は正確であり、提出した資料は真実かつ有効です。虚偽のある場合には、関連法律責任を負う意思があります。

会社名称：

広州市国家税務局

2014年 月 日

付属書1

非居住者企業からの派遣人員が広州において職務を担当する状況に係る調査アンケート

社名(捺印): _____ 記入日付: _____年 _____月 _____日

1. 貴社には現在、職務を担当する外国籍人員がいますか？

- A. はい。
- B. いいえ。
- C. 外国人の従業員がいますが、具体的な仕事を担当していません。

「C」を選択した場合、補足説明してください _____

職務を担当する派遣人員が存在する企業は下記の質問に教えてください。

2. 派遣人員は貴社と労働契約を締結していますか。

- A. はい。
- B. いいえ。

3. 派遣人員の職責範囲は貴社の定款に明記されていますか？

- A. はい。
- B. いいえ。
- C. 一部の職責は記載されています。

「A」或いは「C」を選択した場合、対応する定款の条項を明記してください。 _____

4. 派遣人員が従事している主な仕事内容は何ですか。(複数の選択は可能)

- A. 管理人員
- B. 技術人員
- C. その他

「C」を選択した場合、補足説明してください。 _____

5. 誰が派遣人員に対して指揮権を持っていますか？

- A. 受入会社
- B. 派遣元会社
- C. その他

「C」を選択した場合、補足説明してください。 _____

6. 誰が派遣人員の中国における仕事業績に対して評価及び考査しますか。

- A. 受入会社
- B. 派遣元会社
- C. その他

「C」を選択した場合、補足説明してください。 _____

7. 誰が派遣社員の仕事により生じた責任・リスクを負いますか。

- A. 受入会社
- B. 派遣元会社
- C. その他

「C」を選択した場合、補足説明してください。 _____

8. 誰が受入会社に派遣され勤務する人員の人数と就任資格を決めますか。

A. 受入会社 B. 派遣元会社 C. その他

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

9. 誰が派遣人員の勤務先を決めますか。

A. 受入会社 B. 派遣元会社 C. 第三者(仲介機構)

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

10. 誰が派遣人員が業務において使用する道具と材料を提供していますか。

A. 受入会社 B. 派遣元会社 C. 第三者(仲介機構)

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

11. 貴社が直接に派遣人員に給料を支給していますか。

A. はい B. いいえ C. 一部について直接支給している。

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

12. 誰が派遣人員の給料支払い標準を決めますか。

A. 受入会社 B. 派遣元会社 C. 国内・外会社が共同で協議して決める。

13. 外国企業は給料の支払に参加していますか。

A. はい B. いいえ C. 部分的に参加している。

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

14. 外国企業は給料の支払に参加する場合、その支払金額は国内・外会社が共同で協議して決まった支給標準と一致していますか。

- A. 支給標準と一致
- B. 支給標準より低い
- C. 支給標準より高い
- D. 不確定、不明確

「B」「C」「D」を選択した場合、支給基準と一致しない理由或いは具体的な状況を説明してください。_____

15. 外国企業は派遣人員の派遣期間における給与、賃金、社会保険等の費用及び派遣行為に係わる引っ越し代、交通手当等費用について全部或いは一部負担しますか。

A. はい B. いいえ C. 不確定、不明確

「C」を選択した場合、補充説明してください。_____

16. 貴社の派遣人員に関わる経費(給与を含む)を支払う具体的な資金の流れはどうなっていますか。

- A. 全額派遣元企業の口座に払う
- B. 全額派遣人員の国外の個人口座に支払う
- C. 国内の外国籍人員に支払う
- D. その他

「D」を選択した場合、補足説明してください。_____

17. 誰が派遣人員の給料を最終的に負担していますか。(誰が支払うことではない。)

- A. 受入会社 B. 派遣元企業 C. 不確定、不明確

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

18. 貴社から支払った派遣人員に関わる経費は帳簿にどんな名目で計上されていますか。

対応する年度に支払った派遣人員に関わる経費は大よそそれぞれ、____年度____万元; ____年度____万元;
____年度____万元;。

19. 派遣人員の選択・任命方式を教えてください。_____

20. 派遣期間において、派遣人員は受入企業に役務を提供する以外、派遣元企業の名義でその他国内・国外企業の
為に役務を提供していますか。

- A. はい B. いいえ C. 不確定、不明確

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

21. 誰が派遣人員の個人所得税を源泉徴収しますか。

- A. 受入会社 B. 派遣元企業の委託した第三者(仲介機構) C. 不確定、不明確

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

22. 派遣人員の給料・賃金は全額について中国で個人所得税を納付していますか。

- A. はい B. いいえ C. 不確定、不明確

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

23. 貴社は派遣行為のため、外国企業へ管理費用・サービス費等を支払っていますか。或いは派遣人員の家賃、出張
費、食事手当等(給料・賃金を除き)を直接計上し、支払っていますか。

- A. はい B. いいえ C. その他

「C」を選択した場合、補足説明してください。_____

24. 現行の派遣方式は何時から何時までですか。または、終了期間は定められていますか。_____

25. その他補充説明すべきもの: _____

注:

- ① 外国非居住者企業は「派遣元企業」、役務を受入れる国内企業を「受入会社」と総称している。
- ② 選択肢はいずれも企業の実際の状況に一致しない場合、文字にてご説明ください。
- ③ 添付資料の形でその他関連資料(定款の該当部分、派遣人員個人所得税納税申告資料等)を提出することができます。

税務情報

移転価格と“ハイテク企業”資格認定

デロイト中国発行「Tax Analysis」より

多国籍企業の中国子会社のマネジメントは往々にして、“ハイテク企業”資格を取得することは望ましいことであると考えている。これは主に、ハイテク企業が企業所得税の優遇税率の適用を受けられることによる。また、各地の政府も、現地における産業のアップグレードに貢献するとのイメージから、当該資格の取得について積極的な態度を示している。

しかし、中国におけるハイテク企業資格の申請は、多国籍企業のグローバルの移転価格政策の実施に影響を与える可能性がある。そのため、中国においてハイテク企業資格を申請すべきか否かを巡って、中国子会社と本社のマネジメントの間で意見の相違が生じることがよくある。

このような矛盾はなぜ生じるのか。企業はどのようにして、ハイテク企業に与えられる税務上の優遇も考慮しつつ、合理的な移転価格政策を策定すればよいのか。本Tax Analysisでは、中国におけるハイテク企業資格の認定条件と移転価格実務の最近の動向に触れながら、上述の問題について検討する。

中国におけるハイテク企業資格の認定条件

中国の企業所得税法において、ハイテク企業は15%の優遇税率（法定税率は25%）の適用を受けられると規定されている。旧税法における優遇政策（例えば、“二免三減”）がなくなった今、ハイテク企業に係る優遇は多国籍企業の中国子会社にとって魅力的なものと言える。ただし、ハイテク企業の資格を取得するためには、以下の条件を満たさなければならない。

- 直近3年間に自主研究開発または譲受等の方式により、主要製品（サービス）のコア技術に対する自主知的財産権を保有していること。
- 大学専科以上の学歴を有する科学技術者が企業の当年度の従業員総数の30%以上を占め、そのうち、研究開発者が当年度の従業員総数の10%以上を占めること。
- 直近3会計年度の研究開発費用総額が売上高総額に占める割合が規定の要求に合致していること（例えば、直近1年間の売上高が2億元以上の企業は、その割合が3%を下回らないこと）。

中国子会社と本社のマネジメントの意見が異なる理由

ハイテク企業資格の取得に関して中国子会社と本社のマネジメントが異なる意見を持つ理由は、まず財務、税務の管理業務に関わる両者の優先順位と目標が異なることにありとされる。中国子会社のマネジメントは、ハイテク企業資格の取得による優遇税率の適用と企業イメージの向上、及び地方政府との良好な関係の構築に関心を持つものに対して、本社のマネジメントは、グループ全体の観点から見た場合の移転価格政策に係る潜在的なリスク、及びグローバルでの実効税率により高い関心を持つであろう。

地方政府が現地企業によるハイテク企業資格の申請を奨励する傾向にある一つの大きな理由は、管轄地域におけるハイテク企業の数、その地域の経済発展の程度を示す指標の一つとみなされるからである。また、現地における事業活動に関わる各種の行政認可に関して地方政府は大きな役割を果たすため、中国子会社のマネジメントは地方政府との良好な関係を保ちたいと考え、ハイテク企業資格を申請する場合もあるだろう。

さらに、企業はハイテク企業資格を取得することにより、顧客やその他の利害関係者の間で先進的な技術を有する優良な企業であるというイメージを打ち立てることもできる。

ただし、ハイテク企業の資格(特に中国子会社がコア技術に対する自主知的財産権を保有するという要件)は、多国籍企業グループのグローバルな事業活動における中国子会社の位置付けに影響を与える可能性もある。

下表は、中国子会社と本社のマネジメントが関心を持つ事項の差異をまとめたものである。

	中国子会社のマネジメント	本社のマネジメント
現地政府との良好な関係	高い関心を有する	関心度は中国子会社より低い
企業イメージ	高い関心を有する	関心度は中国子会社より低い
企業所得税の優遇税率	高い関心を有する	中国子会社の適用税率はグローバルの実効税率に影響を与える要因の一つにすぎない
グループの移転価格政策	関心度は本社より低い	高い関心を有する

ハイテク企業資格を取得することによるベネフィットを考慮して、中国子会社のマネジメントはしばしば、必要とされる組織の変更や資料の作成を行い、ハイテク企業資格の申請をしようとする。しかし、実務上はハイテク企業資格の認定基準が明確ではなく、認定基準に対する理解や運用が曖昧な可能性もある。

「コア技術に対する自主知的財産権の保有」を例にとると、以下のとおりである。

- 国科発火[2008]362号の通達では、コア技術に対する自主知的財産権について、これには発明、実用新案、及び製品の図案と形状に対する単純な変更ではない外観設計、ソフトウェア著作権、IC設計特許権、植物新品種を含むと規定している。
- 上述の内容から見て、技術ノウハウ及びその他の登録の対象とはならない知的財産権は、ハイテク企業資格の審査において、コア技術に対する自主知的財産権とはみなされないが、企業の「科学技術成果の転化能力」を評価する際には有効なものとみなされる可能性がある。
- ハイテク企業資格の申請が成功する確率を引き上げるために、中国子会社のマネジメントは、自社の保有する知的財産権がグループ全体の観点からはコア技術に該当しない場合であっても、ハイテク企業資格の申請書類においては、それを「コア」な技術として説明する傾向がある。例えば、現地で特許の対象となり得る製造プロセス技術は、ハイテク企業資格の申請においてはコア技術に対する自主知的財産権とみなされる可能性があるが、グローバルの観点から見れば、当該技術の価値はグループが保有する基礎技術にも遠く及ばないかもしれない。

コア技術に対する自主知的財産権のほか、ハイテク企業のその他の認定基準（例えば、要件を満たす従業員の人数、研究開発プロジェクト、研究開発費用の構成、ハイテク製品（サービス）に関する収入の計算等）に関しても、異なる理解が存在する可能性がある。

ハイテク企業資格の認定基準の曖昧性、及び政府機関による審査時の判断の主観性により、企業はある知的財産権をもってハイテク企業資格の認定を受けられる可能性がある。しかし、グループ全体の移転価格の観点からは、当該企業は重要な無形資産を保有しないものと位置付けられているかもしれない。その場合、グローバルの移転価格政策に基づき、当該企業はルーティン利益のみを得られることになる。その利益水準は通常、ルーティンでない無形資産を保有しない企業を比較対象企業として、取引単位営業利益法(TNMM)により算定される。

しかしながら、中国の税務機関がハイテク企業における移転価格上のコンプライアンスを審査する際には（このような審査は、ハイテク企業資格の取得後に行われる可能性がある⁵）、グループ全体の移転価格の観点からの当該企業の位置付けとハイテク企業の資格に対して疑問を持つ可能性がある。

OECDの移転価格ガイドラインによれば、TNMMは検証対象企業が関連者間取引において相対的に簡単な機能しか担わず、ルーティンでない利益への貢献がない場合にのみ適用される⁶。知的財産権の価値の評価は難しく、同じような知的財産権を保有する理想的な比較対象企業を見つけることも困難なため、TNMMは通常、ルーティンの機能とリスクに見合う利益水準の算定に用いられ、ユニークな知的財産権の保有に見合う利益の算定に用いることはできない。

OECDの移転価格ガイドラインと同じように、中国の移転価格法規においても、移転価格算定方法を使用する際には、企業が関連者間取引において担う機能とリスク及び使用する資産を考慮すべきとしている。国家税務総局は近年の租税回避防止業務に関する年度報告において、知的財産権は重点的な研究分野の一つであると明言している。また、『国連による発展途上国のための移転価格マニュアル』においても、国家税務総局は「中国における事業運営を通じて得た技術と経験は、多国籍企業が元々保有する無形資産の改良に貢献する可能性がある」と指摘している⁷。実務上、現地の税務機関は往々にして、ハイテク企業はハイテク企業としての優遇を受ける代わりに、通常よりも高い利益を得るべきであると考えている。

国家税務総局の税務官が、税務機関はハイテク企業資格を取得した企業に着目し、関連者間取引に係るコストプラス方式の価格決定政策の合理性を審査すると述べたこともある。我々が把握している限りでも、ハイテク企業による国外関連者への使用料の支払について、現地の税務機関が疑問を持ったケースがある。そのようなケースでは、ハイテク企業は自らコア技術を有しているため、関連者に技術使用料を支払うべきではないのではないかということが議論となる。

⁵ 中国の税務機関は、関連者間取引が発生した納税年度から10年間以内に移転価格調査と調整を行う権限を有する。

⁶ 『OECD 多国籍企業と税務機関のための移転価格ガイドライン』（2010年版）2.4 及び 2.59 を参照。

⁷ 『国連による発展途上国のための移転価格マニュアル』10.2（中国）を参照。

一方で、本社のマネジメントとしては、グループの移転価格政策がグローバルにおいて一貫性をもって運用されるようにしなければならない。そのため、中国子会社がコア技術を保有していると認定された場合、本社はそのことがグローバルのビジネスモデルに与える影響を考慮することが必要となるかもしれない。本社が子会社における機能及びリスクの位置付けの変更及びそのことによる潜在的な影響を懸念することは容易に理解できる。ハイテク企業資格の申請に係る曖昧性、及びその申請がもたらす税務事項に係る不確定性を考慮し、本社のマネジメントは中国子会社がハイテク企業資格の申請をすることを望まない可能性があるが、本社の懸念を中国子会社のマネジメントが十分に理解するとは限らない。

合理的な移転価格政策の策定とハイテク企業としての優遇の享受

原則として、多国籍企業は実際の状況と十分な機能及びリスク分析に基づき移転価格政策を策定しなければならない。知的財産権の経済的所有権が中国子会社にあるか否かを判断する際には、グループのコア技術の研究開発に対する中国子会社の貢献が証拠または分析によって裏付けられるか否かということに特に留意する必要がある。納税者は、ハイテク企業に与えられる税務上の優遇と潜在的な移転価格リスクの双方を考慮しなければならない。

中国子会社が実際にグループのコア技術の研究開発に貢献した場合、多国籍企業は中国子会社がその貢献に対する合理的なリターンを得られるような移転価格政策の採用について検討しなければならない。同時に、税務上の優遇を受けるために中国子会社がハイテク企業資格の申請をするか否かについても検討することができる。この場合、ハイテク企業資格を取得するか否かにかかわらず、中国子会社はTNMMに基づき算定したルーティンの利益率よりも高い利益率を要求される可能性がある。当然、中国子会社が無形資産の形成に貢献したと説明すれば、税務機関はその利益率の水準により高い関心を持つようになると考えられるため、ハイテク企業資格の申請書類を含む関連の書類(これらの書類においては、現地における研究開発活動と無形資産の重要性及び役割を誇張しないようにしなければならない)、及びグループの移転価格政策との調和について、慎重なレビューを行うことが必要になる。

中国子会社の関与する研究開発活動がグループのコア技術の研究開発活動の一環ではない場合、ハイテク企業資格の認定条件に曖昧性が存在する中で、ハイテク企業資格を取得できる可能性がどの程度であっても、企業がその申請をする前に潜在的な移転価格リスクを慎重に評価することを推奨する。中国子会社がハイテク企業資格を取得すると同時に、グループ内における機能及びリスク上の位置付けに関する矛盾を回避できる可能性もないとは言えないが、グループ全体の移転価格リスクを低減するために、企業は特別な注意を払う必要がある。

会計情報

新連載～中国企業会計準則シリーズ～ 第7回

共同支配の取決め—新設

1. はじめに

今回は、2014年2月に新しく公表された「企業会計準則第40号 - 共同支配の取決め」(以下、「40号準則」)について、準則新設の背景及び内容を解説します。

既報トーマツ チャイナ ニュースVol.139(2014年6月号)での解説のとおり、中国の会計基準設定主体である財政部は、2014年になり相次いで「新」企業会計準則の改訂具体準則及び新規の具体準則を正式確定し公表していますが、これらの多くは、中国企業会計準則と国際財務報告基準(IFRS)の同等性を維持するための改訂となっています。中でも、本40号準則「共同支配の取決め」は、国際会計基準審査会(IASB)が2011年5月にIFRS第11号「共同支配の取決め」を新設したことに伴い、中国企業会計準則においても同趣旨の準則として規定された、という関係にあります。

以下、40号準則について解説します。

40号準則は、「共同支配の取決め」に対する持分を有する企業の会計処理を規定しており、総則、共同支配の取決めの識別と分類、共同支配事業の当事者の会計処理、共同支配企業の当事者の会計処理、移行規定、付則の6章から構成されています。なお、現時点で、関連する応用指南は公表されていません。

企業は、40号準則に基づき、取決めが「共同支配の取決め」に該当するかどうかを判定し、該当する場合には、当事者の権利及び義務に応じて、共同支配の取決めの分類を決定するとともに、会計処理方法を決定します。40号準則の要点を示すと以下の通りです。

共同支配の取決めの 特徴	共同支配の取決めは次のような特徴を有します。 (一)全ての当事者が当該取決めで拘束されている。 (二)複数の当事者が当該取決めに対し共同支配を有している。 どの単一の当事者も単独では当該取決めを支配しておらず、当該取決めに対する共同支配を有するいずれの当事者も、他の当事者または当事者グループが単独で当該取決めを支配することを妨げることができる。	
	共同支配の取決めは、「共同支配事業」または「共同支配企業」に分類されます。	
共同支配事業の会計 処理	共同支配者	権利・義務に応じて対応する資産・負債等を認識
	共同支配していない当事者	権利・義務に応じて対応する資産・負債等を認識
共同支配企業の会計 処理	共同支配者	持分法を適用(準則第2号長期持分投資)
	共同支配していない当事者	重要な影響を与える場合には持分法を適用(準則第2号長期持分投資) 重要な影響を与えない場合には金融商品として扱う(準則第22号金融商品の認識及び測定)

なお、中国における日中合弁企業の中には、定款規定により株主会あるいは董事会において日本側出資者と中国側出資者の双方の同意がない場合には経営に関する重要な意思決定ができないケースもあると考えられますが、そのような場合、40号準則の「共同支配の取決め」に該当するか否か、十分に検討する必要があると考えられます。

2. 用語の定義

以下では、40号準則に関連する用語の定義を示します。

共同支配の取決め	複数の当事者が共同支配を有する取決め。
共同支配	関連する約定により特定の取決めに対して共有される支配であり、当該取決めの関連性のある活動に関する意思決定に際して、支配権を共有する当事者の全員一致の同意を必要とするもの。
関連性のある活動	特定の取決めのリターンに重要な影響を及ぼす活動。
共同支配事業	共同支配者が、当該取決めに関する資産を有し、かつ、当該取決めに関する負債を負担している共同支配の取決め。
共同支配企業	共同支配者が、当該取決めに関する純資産に対してのみ権利を有している共同支配の取決め。
別個のピークル	別個に識別可能な財務構造を有する主体を指し、別個の法的主体及び法人格を備えていないが法律により認可された主体を含む。

3. 共同支配の取決めの識別と分類

(1) 共同支配の取決めが存在しているかどうかの識別

「共同支配の取決め」が存在するかどうかを判断する際、まず、全ての当事者または当事者グループが当該取決めを集団で支配しているかどうかを判断し、次に、当該取決めの関連性のある活動に関する意思決定に、これらの当該取決めを集団で支配する当事者の全員一致の同意を必要とするかどうかを改めて検討しなければなりません。検討の結果、関連性のある活動に関する意思決定に際して、支配権を有する当事者の全員一致の同意を必要とする場合には、共同支配の取決めが存在する、ということになります。

(2) 共同支配の取決めの分類

共同支配の取決めが存在する場合、当該取決めは、「共同支配事業」または「共同支配企業」に分類されます。共同支配者は、その共同支配の取決めにおいて有している権利及び負担している義務に基づき共同支配の取決めの分類を確定しなければなりません。すなわち、共同支配者が当該取決めに関する資産を保有し、負債を負担している場合には、「共同支配事業」に分類され、一方、共同支配者が当該取決めに関する純資産に対してのみ権利を有している場合には、「共同支配企業」に分類されます。

共同支配の取決めが、別個のピークルを通じて組成されている場合には、通常、「共同支配企業」と区分されます。ただし、以下の条件のいずれかを満たしている場合には、「共同支配事業」に区分する必要があると考えられます。

- (一) 共同支配の取決めにかかる法的形式により、共同支配者が当該取決めに関する資産に対する権利と負債に対する義務をそれぞれ有していることが明らかになっている。
- (二) 共同支配の取決めの契約条件により、共同支配を有する当事者が当該取決めに関する資産と負債に対し、それぞれ権利を有していることと義務を負っていることが約定されている。
- (三) その他の関連事実と状況により、共同支配者が当該取決めに関する資産と負債に対し、それぞれ権利を有していることと義務を負っていることが明らかになっている。例えば、共同支配者が共同支配の取決めに関するほとんど全ての産出物を有し、かつ、当該取決めの負債の弁済について継続的に共同支配者に依存している場合。

4. 共同支配事業の当事者の会計処理

取決めが「共同支配事業」に分類された場合、共同支配者は、共同支配における利益持分相当額に関する以下の項目を認識し、関連する企業会計準則の規定により会計処理しなければなりません。

- (一) 自らが保有する資産、及び共同で保有する資産に対する持分を認識する。
- (二) 自らが負担する負債、及び共同で負担する負債に対する持分を認識する。
- (三) 共同支配事業から生じる産出物に対する持分の売却による収益を認識する。
- (四) 共同支配事業による産出物の売却による収益に対する持分を認識する。
- (五) 自らの費用、及び共同支配事業に生じる費用に対する持分を認識する。

なお、共同支配者が、共同支配事業に資産等（当該資産が事業を構成する場合を除く）を拠出または売却する場合、当該資産等が共同支配事業により第三者へ売却されるまでは、当該取引から生じる損益のうち共同支配事業のその他の当事者に帰属する部分のみを認識することになります。

5. 共同支配企業の当事者の会計処理

取決めが「共同支配企業」に分類された場合、共同支配者は「企業会計準則第2号—長期持分投資」の規定により、共同支配企業への投資に係る会計処理を実施しなければなりません。すなわち、持分法を適用することとなります。また、共同支配企業に対する共同支配を有していない当事者は、以下のとおり、当該共同支配企業に対するその影響度合に応じて会計処理しなければなりません。

- (一) 当該共同支配企業に対し重要な影響を有している場合、「企業会計準則第2号—長期持分投資」の規定により会計処理しなければなりません。すなわち、持分法を適用することとなります。
- (二) 当該共同支配企業に対し重要な影響を有していない場合、「企業会計準則第22号—金融商品の認識及び測定」の規定により会計処理しなければなりません。

6. 移行規定

40号準則は、2014年7月1日から適用されます。本改訂準則を最初に適用する際、共同支配を有する当事者が、保有する共同支配の取決めの分類を「共同支配企業」から「共同支配事業」へ変更する場合、比較財務諸表の最も早い期の期首に、それまで持分法で計算していた長期持分投資等の認識を中止します。同時に、関連情報に基づき、

当該企業の共同支配事業における利益持分相当額を認識することにより生じる各項資産(のれんを含む)と負債を認識するとともに、認識された資産と負債に税務上の一時差異が存在する場合には、「企業会計準則第18号－企業所得税」の規定により会計処理をしなければなりません。

執筆: 有限責任監査法人トーマツ 中村 剛、上村 哲也、古谷 純子、西村 美香
監修: 有限責任監査法人トーマツ 三浦 智志、鄭 林根 / 税理士法人トーマツ 大久保 恵美子
執筆協力: デロイト中国ほか

中国業務に関する主なお問合せ先

有限責任監査法人トーマツ

本部中国室

〒108-6221 東京都港区港南 2-15-3 品川インターシティC 棟
Tel: 03-6720-8341 / Fax: 03-6720-8346
(中国室) 三浦 智志 / 伊集院 邦光 / 中村 剛 / 鄭 林根 / 古谷 純子 / 西村 美香 / 永井 綾子

名古屋事務所

〒450-8530 名古屋市中村区名駅 3-13-5
名古屋ダイヤビルディング3号館
Tel: 052-565-5511 / Fax: 052-565-5548
高橋 寿佳 / 前田 勝己

福岡事務所

〒810-0001 福岡市中央区天神 1-4-2 エルガーラ
Tel: 092-751-0931 / Fax: 092-751-1035
只隈 洋一

デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社

〒100-0005 東京都千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
TEL: 03-6213-1180 FAX: 03-6213-1085
林 和彦 / 三好 高志

デロイト中国各拠点案内

上海事務所

30/F, Bund Center, 222 Yan An Road East, Shanghai, 2,00002 P.R.C.
Tel: +86-21-6141-8888 / Fax: +86-21-6335,0003
大久保 孝一 / 上田 博規 / 渡邊 崇 / 大穂 幸太 / 河原崎 研郎
大庭 隆啓 / 原 国太郎 / 板谷 圭一 / 川島 智之

大連事務所

Room 1503 Senmao Building
147 Zhongshan Road, Xigang District, Dalian, 116011 P.R.C.
Tel: +86-411-8371-2888 / Fax: +86-411-8360-3297
田中 昭仁

広州事務所

26/F, Teem Tower, 208 Tianhe Road, Guangzhou,
510620 P.R.C.
Tel: +86-20-8396-9228 / Fax: +86-20-3888-1119
前川 邦夫

蘇州事務所

Suite908, Century Financial Tower, 1 Suhua Road,
Industrial Park, Suzhou, 215021 P.R.C
Tel: +86-512-6762-1238 / Fax: +86-512-6762-3338
滝川 裕介

ハルビン事務所

Room 1618, Development Zone Mansion 368 Changjiang Road
Nangang District Harbin 150090, PRC
Tel: +86-451-8586-0060/ Fax: +86-451-8586-0056

成都事務所

Unit 3406, 34/F Yanlord Landmark Office Tower No. 1 Section 2,
Renmin South Road Chengdu 610016, PRC
Tel: +86 28 6210 2383/ Fax: +86 28 6210 2385

杭州事務所

Room 605, Partition A, EAC Corporate Office, 18 Jiaogong Road
Hangzhou, 310013, PRC
Tel: +86-571- 2811-1900 / Fax: +86-571-2811-1904

廈門事務所

Unit E, 26/F International Plaza, 8 Lujiang Road, Siming District
Xiamen, 361001, PRC
Tel: +86-592-2107-298 / Fax: + 86-592-2107-259

マカオ事務所

19/F The Macau Square ,Apartment H-N
43-53A Av. do. Infante D. Henrique
Macau, PRC
Tel: +853-2871-2998 / Fax: + 853-2871-3033

大阪事務所

〒541-0042 大阪市中央区今橋 4-1-1 淀屋橋三井ビルディング
Tel: 06-4560-6031 / Fax: 06-4560-6039
横山 誠二 / 藤川 伸貴 / 上村 哲也 / 栗野 清仁
谷口 直之(ERS)

税理士法人トーマツ

東京事務所

〒100-8305 千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
Tel: 03-6213-3800 / Fax: 03-6213-3801
大久保 恵美子 / 安田 和子 / 酒井 晶子

デロイト トーマツ コンサルティング株式会社

〒100-8305 千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
Tel: 03-5220-8600 / Fax: 03-5220-8601
野村 修一

北京事務所

8/F Office Tower W2, The Tower, Oriental Plaza,
1 East Chang An Avenue, Beijing, 100738 P.R.C.
Tel: +86-10-8520-7788 / Fax: +86-10-8518-1218
原井 武志 / 松原 寛 / 浦野 卓矢 / 北村 史郎 / 降矢 直人

天津事務所

30/F The Exchange North Tower No.1
189 Nanjing Road, Heping District, Tianjin, 300051 P.R.C.
Tel: +86-22-2320-6688 / Fax: +86-22-2320-6699
濱中 愛 / 梨子本 暢貴

深セン事務所

13/F China Resources Building, 5001 Shennan Road East,
Shenzhen, 518010 P.R.C.
Tel: +86-755-8246-3255 / Fax: +86-755-8246-3222
大塚 武司

香港事務所

35/F One Pacific Place, 88 Queensway, Hong Kong
Tel: +852-2852-1600 / Fax: +852-2542-4597
アジア パシフィック クラスタリーダー 中川 正行
松山 明広 / 杉原 伸太郎 / 小川 康弘

済南事務所

Unit 1018, 10/F, Tower A, Citic Plaza, 150 Luo Yuan Street,
Jinan 250011, PRC
Tel: +86-531-8518-1058/ Fax: + 86-531-8518-1068

重慶事務所

Room 10-12, 13/F International Trade Center Chongqing
38 Qing Nian Road, Yu Zhong District, Chongqing 400010 P.R.C
Tel: +86-23-6310- 6206/ Fax: + 86-23-6310-6170

南京事務所

Room B, 11th Floor Golden Eagle Plaza
89 Hanzhong Road Nanjing 210029, PRC
Tel: + 86-25-5790 -8880/ Fax: +86-25-8691-8776

武漢事務所

Unit 2, 38/F New World International Trade Tower
568 Jianshe Avenue, Wuhan, 430022, PRC
Tel: + 86-27-8526-6618/ Fax: +86-27-8526-7032

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,600 名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト(www.tohmatu.com)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザリーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 200,000 人を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにその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の関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.tohmatu.com/deloitte/ をご覧ください。

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、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited