



Tax Newsflash

中国

税理士法人トーマツ

2015年8月13日号

※本ニュースレターは、[英文ニュースレター](#)の翻訳版です。
日本語訳と原文(英文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

費用分担契約に関する新規定の公布

最近、中国の国家税務総局は費用分担契約(cost sharing agreement: 以下「CSA」)の管理に関する新しい規定を公布した。この新しい規定によれば、CSAを締結する中国の納税者は、CSAを締結した日から30日以内に、所轄税務機関にCSAの副本を提出しなければならない。

2015年5月14日に、国务院は「非行政許可審査承認事項の取消しに関する決定」(国発[2015]27号、以下「27号通達」)を公布した。当該通達の公布前に審査承認手続の取消しが決定された事項に加えて、27号通達ではさらに、CSAを含む49項目の事項に関する審査承認手続の取消しが決定された。

27号通達による決定を受けて、国家税務総局は2015年6月16日に、CSAの管理に係る「費用分担契約の管理の規範化に関する公告」(国家税務総局公告2015年第45号、以下「45号公告」)を公布した。当該公告は2015年7月16日から施行された。

(1) 主な変更点

1) 審査権限

27号通達および45号公告の公布以前においては、CSAの管理は主に企業所得税法および「特別納税調整実施弁法(試行)」(国税発[2009]2号、以下「2号通達」)の関連規定に基づくものとされていた。2

号通達の第7章第69条では、CSAの審査権限について、次のように規定している。

第69条: 企業はCSAについて合意した日から30日以内に、逐次、国家税務総局まで届け出なければならない。税務機関はCSAが独立取引の原則に合致するか否かを判断し、逐次、国家税務総局まで報告して審査を受けなければならない。

27号通達により、「企業のCSAが独立取引の原則に従っているか否かに関する審査」(第46項目)は取り消されることになった。また、45号公告の施行に伴い、上記の2号通達の第69条も廃止された。

2) 事前の審査から事後の管理へ

上述のとおり、27号通達および45号公告が公布されるまで、企業がCSAを実施し、CSAとしての税務取扱いを受けるためには、現地の税務機関を通じて国家税務総局までCSAの届出をし、CSAが独立取引の原則に従っていることについて国家税務総局の承認を得なければならなかった。

27号通達および45号公告の公布により、国家税務総局はCSAが独立取引の原則に従っているか否かについて事前に審査する行政責任または権限を持たなくなった。しかし、45号公告では、税務機関がCSAに対する事後管理を強化することを求めて

いる。中国の現行規定に基づき、移転価格調整の遡及期限は 10 年とされていることに留意しなければならない。

国家税務総局のとり得る管理措置には次のことが含まれる。

- 独立取引の原則または原価と収益が対応するという原則に従っていない CSA に対しては、特別納税調査、調整を実施する
- CSA の実施期間において、CSA の参加者が実際に受ける収益と分担する原価が対応しない場合、実際の状況に応じて補償調整を行わなければならない、補償調整が行われない場合、税務機関は特別納税調査、調整を実施する

また、45 号公告では、CSA に参加する納税者のコンプライアンス義務についても規定している。これには次のことが含まれるが、これらに限られない。

- 企業は関連者と CSA を締結(変更)した日から 30 日以内に、所轄税務機関に CSA の副本を提出しなければならない
- 企業が関連者と CSA を締結(変更)する場合、当該契約が実施されるか否かにかかわらず、企業所得税の年度納税申告を行うときに、関連者との取引について、「中華人民共和国企業年度関連取引報告表」を添付しなければならない

このほか、2 号通達の第 74 条に基づき、企業は CSA の実施期間において、CSA に関する同期資料を準備、保存しなければならない。これには、当年度に CSA によって発生した原価総額および構成状況、当年度における各参加者の原価の分担状況、当年度の予測収益と実際の結果との比較およびそれによる調整等が含まれる。

全体として、新しい規定は納税者が CSA に参加する際のプロセスを簡素化するとともに、CSA への参加と実施に係るコンプライアンスの管理を行うことを目的としている。ただし、企業が CSA を実施する場合の分担原価、補償調整等に対する税務取扱い(源泉税、間接税等の取扱いを含む)について、国家税務総局はまだ明らかにしていない。

(2) デロイトのコメント

27 号通達および 45 号公告は、中国政府の進める

“簡政放权”(手続の簡素化と権限移譲)の政策を背景として公布されたものである。45 号公告では、CSA の管理に関して、“事前の審査”から“事後の管理”へという政策転換の方向性を明らかにしている。

新しい規定は、手続の面から見て、企業が中国の移転価格法規に従って CSA に参加することを容易にするであろう。一方で、事後的なコンプライアンス義務の履行のために、企業は関連の分析を行い、資料を準備することが必要となる。中国の税務実務に対する我々の理解によれば、CSA に関しては実務上、以下の点について潜在的なリスクおよび不確実性がある。

1) 規定における未解決の事項

45 号公告では、独立取引の原則と原価収益対応の原則について強調しているが、実際には現行の 2 号通達における関連規定を繰り返しているにすぎず、実務におけるいくつかの重要な技術的問題(例えば、合理的な予測収益の確定、パイ イン支払およびパイアウト補償の価格決定等)については議論していない。これらの技術的な問題は、移転価格分析の基礎となり、CSA が独立取引の原則に従っているか否かの判断にも重要な影響を与える。

現在、国家税務総局が改正作業を行っている 2 号通達において、CSA に関するより具体的な指針が与えられることが期待される。

2) 潜在的な移転価格調査リスク

CSA に対する事前審査の取消しは、事後的な監督管理の強化と密接不可分のものといえる。将来的に中国の税務機関は、「中華人民共和国企業年度関連取引報告表」および CSA に関する同期資料のレビューを通じて、CSA に対するより厳格な管理を行うようになる可能性がある。

中国の税務機関は、CSA に関する資料とその中の移転価格分析に対してレビューを行う権限を有するため、納税者は CSA を税務機関に認めてもらうために、適切なコンプライアンス作業を行う必要がある。また、CSA における独立取引の原則の適用、特に合理的な予測収益とパイ イン支払およびパイアウト補償の価格決定といった技術的な問題は、大部分の税務機関にとって新しい課題であるため、実際に CSA のケースを審査する際、税務機関は納税者に対して多くの照会をし、あるいは異議を唱える可

能性がある。中国の税務機関は最近における国際的な動き（例えば、経済協力開発機構（OECD）の税源浸食と利益移転（Base Erosion and Profit Shifting : BEPS）プロジェクトの下で出されたディスカッションドラフトの観点）を踏まえ、技術的な観点から中国の租税利益を守ろうとするかもしれない。このことは、実務上、納税者がより厳しいコンプライアンスの要求および事後的な調査のリスクに直面する可能性があることを意味する。

以上のことから、納税者は CSA への参加時および CSA の実施期間において、CSA に関する十分な資料の準備が必要になると考えられる。これには、CSA の内容と条項、CSA が原価収益対応の原則および独立取引の原則に従っているか否かについての分析が含まれる。CSA への参加者の分担する原価が実際に受ける収益と対応しない場合には、補償調整も行う必要がある。また、多額の税金にかかわる CSA については、事後的な調査のリスクを低減するため、納税者は中国の移転価格法規に基づき、事前確認（Advance Pricing Arrangement : APA）を申請することも検討できるだろう。

3) 関連の税務取扱いおよび非貿易対外送金

上述した政策の変更により、CSA が独立取引の原則に従っているか否かに対する国家税務総局の事前審査の権限は取り消された。しかしながら、前述のとおり、より明確な規定が出されるまで、各地の税務機関は CSA にかかわる税務取扱いについて、納税者に積極的に回答を与えようとせず、そのために納税者は速やかに関連の税務処理を行えない可能性がある。実際に、CSA の実施期間において適時に、かつ継続的に CSA としての税務取扱いを受けられるか否かは、納税者が CSA に参加するか否かを検討する際の最も重要な考慮要素といえる。

納税者が CSA の実施過程において対外送金を行う際、各地の税務機関が納税者に対して速やかに税務証明書類を発行するか否かも定かではない。よって、27号通達および45号公告の公布後においてもなお、CSA の税務取扱いと非貿易対外送金に係る不確定性と実務的な障害は残る可能性がある。

要約すれば、27号通達および45号公告の目的は中国における CSA の管理手続を簡素化することにあるが、現在、CSA への参加を検討している納税者は、上述した不確定性と実務的な障害について留

意しなければならない。また、適切に事前の準備と事後のコンプライアンス作業を行い、関連法規の動向を注視するとともに、必要に応じて専門家のアドバイスを求める必要がある。

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao

問い合わせ

税理士法人トーマツ

エグゼクティブオフィサー 大久保 恵美子

email: emiko.okubo@tohatsu.co.jp

東京事務所

〒100-8305 東京都千代田区丸の内三丁目 3 番 1 号 新東京ビル 5 階

T e l: 03-6213-3800(代)

email: tax.cs@tohatsu.co.jp

会社概要: www.deloitte.com/jp/tax-co

税務サービス: www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイト 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のグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、税理士法人トーマツおよび DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト 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、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、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 8,500 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、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。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、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て、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組み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 220,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

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を含みます。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.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的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及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。