

# 中国移転価格 最新動向

## 中国国家税务总局による事前確認(APA)に関する五度目の年度報告書の発行

中国国家税务总局(以下、「国家税务总局」)は、2014年12月5日に「中国事前確認年度報告書(2013)」(以下、「2013年度APA報告書」)を発行した。2013年度APA報告書の発行は、事前確認(以下、「APA」)に対する体系的な管理及びAPAの透明性を向上させる国家税务总局の公約の実現の一部といえる。また、同報告書には、中国の税務機関がAPAの協議過程で積極的に提唱する新概念や新たな情報も見られる。同報告書は前年度(「2012年度APA報告書」)の枠組みに沿いながら、2005年度から2013年度までの統計データ及び分析が記載されている。そして、現行の中国のAPAのメカニズム、プロセス、実施手順及び発展の実情も紹介されている。さらに、付録としてAPAにかかわる申請と協議に必要となる書類が添付されている。

2013年度APA報告書では、中国の税務機関がAPA申請を受理する際に重視する要素が改めて強調され、同時に、2012年度APA報告書には記載がなかったバリューチェーン或いはサプライチェーン全体に関する取引状況の情報に注目することが言及された。本ニュースレターの最後に、2013年度APA報告書のキーポイント及び考察をまとめた。2013年度APA報告書は以下のインターネットのリンクで入手することができる。なお、特別な注釈以外、後述するデータは2013年度APA報告書(比較のために2012年度APA報告書を一部参照)から引用したものである。

▶ 英語版

<http://www.chinatax.gov.cn/n810219/n810724/c1371141/part/1371156.pdf>

▶ 中国版

<http://www.chinatax.gov.cn/n810219/n810724/c1371141/part/1371155.pdf>



## 中国におけるAPAの背景の紹介

中国の租税管理の体系において、移転価格税制は、租税回避防止管理における最も重要な部分の一つである。APAは協調の形式により、移転価格の問題及び潜在的な移転価格に関する争議を解決する。そして、税務機関の管理コストの減少と企業の移転価格リスクの低減につながる。

国家税務総局は、中国の租税管理の観点から、相互協調の形式（例えば、バイラテラルAPA）の採用は、移転価格に係る国際租税の紛争を効果的に解決し、国際的な二重課税を回避して、租税の徴収と管理の効率を大きく向上させると考えている。また、国家税務総局は、租税協定国・地域と締結したバイラテラル或いはマルチラテラルAPAは、国際的な協調の形式により税収配分の確実性を高める有効なツールであることを認めている。

## APAの統計データ

### 締結したAPA(2013年12月31日まで)

2013年度APA報告書は、主に、国税発「2004」118号（「関連企業間業務往来移転価格実施規則（試行）」<sup>1</sup>）と国税発「2009」2号（「特別納税調整実施弁法（試行）」）第六章に基づき、2005年度から2013年度まで<sup>2</sup>に締結された事案について

記載している。当該期間において、中国は、104件のAPA（ユニラテラルAPAが67件、バイラテラルAPAが37件）を締結した。国家税務総局は、2013年度に11件のユニラテラルAPAと8件のバイラテラルAPAを締結した。2012年度に締結した12件と比べると、2013年度は大幅な増加となり、過去の全ての年度における件数を上回った。2013年度末時点において、未締結のAPA申請（合意したが未締結である事案を含む）は合計121件であった。そのうち、ユニラテラルAPAは11件で、その他の事案は全てバイラテラルAPAである。

申請受理前の段階（意向にかかる協議と予備会談の段階）と申請受理済みの段階（正式申請受理後の国内審査と協議の段階）にあるAPAは118件であった（上記121件から、合意したが未締結である事案を除く）。2012年度の121件と比べると件数は若干減少した。そのうち、ユニラテラルAPAとバイラテラルAPAの件数はそれぞれ1件と2件の減少であった。申請受理前の段階にあるAPAは2012年度と比べると若干増加し、申請受理済みの段階にあるAPAは若干減少した。総じて見ると、国家税務総局は、APAに対する申請受理前の段階における審査と申請内容の質を依然として重視していることが分かる。

### 2013年度

類型	締結済み	
バイラテラルAPA	8	42%
ユニラテラルAPA	11	58%
合計	19	100%

### 2005年度 - 2013年度

類型	合計	締結済み		合意したが未締結である事案	受理中		
					合計	申請受理前	申請受理済み
バイラテラルAPA	39	37	36%	2	108	77	31
ユニラテラルAPA	68	67	64%	1	10	5	5
合計	107	104	100%	3	118	82	36

<sup>1</sup> 税発[2004]118号は既に廃止された。

<sup>2</sup> 即ち、2005年1月1日から2013年12月31日までである。

## バイラテラルAPAの区域分布

2013年度APA報告書によると、過去9年間に締結された37件のバイラテラルAPAのうち、大部分のAPA(25件)はアジアに所在する国と締結されたものであり、ヨーロッパと北米に所在する国と締結した事案はそれぞれ7件と5件であった。2013年度に締結された8件のバイラテラルAPAのうち、アジアに所在する国と締結された事案は5件、ヨーロッパに所在する国と締結された事案は2件、北米に所在する国と締結された事案は1件であった。

## APA締結までの所要時間

正式申請の受理から締結までにかかる所要時間の目標について、国家税務総局は、ユニラテラルAPAは12ヶ月、バイラテラルAPAは24ヶ月と設定している。

2013年度に締結された事案のうち、正式申請の受理から12ヶ月以内で締結されたバイラテラルAPAは6件、24ヶ月以内のバイラテラルAPAは1件、もう1件は締結までに3年以上を要した。ユニラテラルAPAのうち、12ヶ月以内で締結された事案は6件で、24ヶ月以内で締結された事案は2件、もう1件には36ヶ月以上の時間を要した。

### 2013年度

類型	正式申請の受理から締結までの所要時間				
	1年以内 (1年を含む)	1年～2年 (2年を含む)	2年～3年 (3年を含む)	3年以上	合計
ユニラテラルAPA	6	2	2	1	11
バイラテラルAPA	6	1	0	1	8

### 2005年度 - 2013年度

類型	正式申請の受理から締結までの所要時間				
	1年以内 (1年を含む)	1年～2年 (2年を含む)	2年～3年 (3年を含む)	3年以上	合計
ユニラテラルAPA	36	27	3	1	67
バイラテラルAPA	23	5	5	4	37

2013年度APA報告書によると、APA締結までの所要時間は多くの要素の影響を受けるとされており、その要素の例として、APAに係る関連者間取引と関連する問題の複雑さの程度、企業が提出した申請資料の質、税務担当官の審査のスピード、相手国(地域)の税務担当当局の審査のスピード(バイラテラルAPAの場合)及び企業の協力度合い(関連する資料を適時かつ完全に提供するか)等が挙げられている。

## APAに係る業種

国家税務総局が発表したAPAを締結した業種内訳によると、2005年度から2013年度までに締結されたAPAは、依然として製造業が中心であり、合計件数の83%を占め、その他の業種は17%のみとなっている。既に締結されたAPAのうち、製造業の事案は86件、ビジネスサービス業は5件、卸売・小売業は6件、交通運輸・倉庫・郵便業は2件、科学研究と技術サービス業は2件、電力・蒸気・ガス・水の生産と供給業の事案は1件、情報転送・ソフトウェアと情報技術サービス業は2件であった。

2005年度 - 2013年度		
業種 (APAを締結)	件数	%
製造業	86	82.69%
ビジネスサービス業	5	4.81%
卸売・小売業	6	5.77%
交通運輸・倉庫・郵便業	2	1.92%
科学研究と技術サービス業	2	1.92%
電力・蒸気・ガス・水の生産と供給業	1	0.96%
情報転送・ソフトウェアと情報技術サービス業	2	1.92%
合計	104	100%

## 移転価格算定方法

2005年度から2013年度までの期間に締結されたAPAについては、売上高営業利益率或いはトータルコストマックアップ率を利益水準指標とした取引単位営業利益法の使用頻度が最も高かった。統計によると、2013年度に締結された19件の事案において、取引単位営業利益法は22回使用され、そのうち、トータルコストマックアップ率が12回、売上高営業利益率が9回、営業資産収益率は1回使用された。また、独立価格比準法は1回使用された<sup>3</sup>。

2013年度	
類型	回数
独立価格比準法	1
取引単位営業利益法-トータルコストマックアップ率	12
取引単位営業利益法-営業資産収益率	1
取引単位営業利益法-売上高営業利益率	9
2005年度 - 2013年度	
類型	回数
独立価格比準法	5
再販売価格基準法	1
原価基準法	17
取引単位営業利益法-トータルコストマックアップ率	43
取引単位営業利益法-営業資産収益率	2
取引単位営業利益法-売上高営業利益率	41
利益分割法	3
その他方法 (未公開)	4

## 2013年度APA報告書における新たな理念と主な注目点

### APA業務における重要ポイントと理念

2013年度APA報告書の序文において、租税の現代化及び国際租税のアップグレードの実現が国家税務総局の目標であることが記載された。その前提に立つと、APAは将来年度においても引き続き重要な位置を占めることは間違いない。

また、同様に序文において、国家税務総局が、近年、絶えず、国連、経済協力開発機構(以下、「OECD」)等の国際組織との協力を強化していることが記載されている。2013年度APA報告書の序文には、G20の各国・地域が2013年度に正式に始動し、OECDに専門的な研究を委託した「税源侵食と利益移転」(以下、「BEPS」)の行動計画において、国家税務総局も、プロジェクトの研究に深く参画しており、発展途上国の市場の特殊性を重視するよう強調することで、先進国と発展途上国との間での課税権の公平な配分の実現を目指していることが記載されている。

### 組織構造と担当人員配置

2005年1月1日から2013年12月31日までの間に、国家税務総局は、バイラテラルAPAの書面による意向書又は正式申請を合計147件(うち37件を締結)受けており、将来の業務量の増加が予測されている。2013年度APA報告書によると、国家税務総局レベルで移転価格とこれに関する相互協議を担当する人員数は2012年の8名から2013年度に6名に減少した。なお、具体的な担当の枠組みは2012年度と一致している。

このような状況下では、企業の申請につき優先的な受理を考慮するとして国家税務総局が掲げる要素はより一層重要となる。これらは、企業のAPA申請の受理に対する税務機関の見解と進捗に直接に影響を及ぼす。

<sup>3</sup>一部のAPAには二種類若しくは二種類以上の関連者間取引が含まれるため、二種類若しくは二種類以上の移転価格算定方法が使用される可能性がある。

## 税務機関が優先的な受理を考慮する要素

2013年度APA報告書において、国家税務総局は、企業の申請を優先的に受理するかどうかの税務機関の判断にあたっては、主に次の四つの要素を考慮している。

1. 企業の申請提出のタイミング。
2. 提出された申請の質。例えば、資料が整っているかどうか、バリューチェーン或いはサプライチェーン全体に関する取引の状況を明確に証明することができる十分な資料を提供することができるかどうか、APAで採用する予定の価格設定原則と算定方法が適切であるか否か等。要求を満たしていない申請に対しては、企業に補足及び改善を要求する。
3. 事案が業種と地域等の面で特殊性があるかどうか。
4. バイラテラルAPA申請については、事案に関わる相手国の締結意欲と事案に対する重視の程度も考慮に入れなければならない。

国家税務総局は、2013年度APA報告書において、初めて、バリューチェーン或いはサプライチェーン全体に関する取引の状況を証明することができる十分な資料の提供の可否を主な要素に含めた。これは、BEPS行動計画の一部のトピックの影響をある程度受けたものと考えられる。さらに、国家税務総局は、革新的な方法、無形資産やコストセービングまたはマーケットプレミアムの高品質な定量化分析を含む申請については、優先的に処理している。

## EYの考察

2013年度APA報告書では、APA申請の優先的な受理を考慮する要素が改めて強調されたと同時に、バリューチェーン或いはサプライチェーン全体に関する取引の状況を証明することができる十分な資料の提供の可否が初めてその要素として含まれた。これは、APA申請の受理にあたり、企業の提出する申請の技術面と情報開示の面での質に対する国家税務総局の要求がより一層高度になったことを表している。つまり、移転価格分析及び情報開示が完全で、全面的であり、革新的な移転価格算定方法を適用する申請は、国家税務局から奨励されることとなる。

なお、グローバルなBEPS行動計画の背景の下、国家税務総局が特に注目している地域的優越性、バリューチェーン分析、ローカル無形資産等のホットピックは、将来のAPA事案においても反映されることが予想される。そのため、企業がAPAによって租税の確実性を獲得しようとする場合、中国税務機関から優先的に申請が受理されるためには、適時に専門家に相談、或いは専門機関を採用して、企業及び関連者間取引の具体的な状況に対する総合的な評価を行い、適切な作業計画と申請資料を作成されることをお勧めする。

さらに、国家税務総局は2013年度APA報告書において、国外で事業を行う中国企業に対してもAPAという税務サービスを提供する用意があることを表明している。そのため、中国企業に対しても、OECD、投資対象国・地域及び中国移転価格税制の関連分野における発展と変化により一層注目し、対応する税務上の影響を評価することにより、税務コンプライアンスリスクを効果的に管理、低減されるようお勧めする。国外に進出している中国企業も、リスク管理の強化にあたり、中国及び国外の税務機関と積極的なコミュニケーションを図り協調し、APA等の国際的な手段によって、クロスボーダー取引に関わる租税の確実性の向上を検討することができる。

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

### About EY

EY is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. The insights and quality services we deliver help build trust and confidence in the capital markets and in economies the world over. We develop outstanding leaders who team to deliver on our promises to all of our stakeholders. In so doing, we play a critical role in building a better working world for our people, for our clients and for our communities.

EY refers to the global organization and may refer to one or more of the member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients. For more information about our organization, please visit [ey.com](http://ey.com).

About EY's Transfer Pricing and Tax Effective Supply Chain Management services

EY brings you a global perspective on transfer pricing and supply chains, based on our long-standing experience of the subject. We help you configure your supply chain effectively and to design and implement sustainable transfer pricing policies. Our multi-skilled teams support you in implementing proactive, pragmatic and integrated strategies that address tax risks and help your business succeed.

© 2015 Ernst & Young (China) Advisory Limited.  
All Rights Reserved.

APAC No. 03001485  
ED None.

This material has been prepared for general informational purposes only and is not intended to be relied upon as accounting, tax, or other professional advice. Please refer to your advisors for specific advice.

[ey.com/china](http://ey.com/china)