



中国会計税務実務

2021年第11号

今回のテーマ: ユニラテラル APA に係る簡易手続のパブリックコメントの発表

本ニュースレターは律商聯訊による。

2021年3月19日、国家税務総局は「ユニラテラル APA に係る簡易手続の適用に関する公告（パブリックコメント）」（以下「パブリックコメント」という）を公布し、現在の事前確認制度（APA 制度）におけるユニラテラル APA（注：一方の国の国税当局のみに事前確認をとる制度）の推進を図っている。

近年、中国政府は税制環境の最適化を継続的に推進しており、国家税務総局は2020年初に、「春の利便性向上キャンペーン」（便民办税春风行動）を通じ、年内に「ユニラテラル APA の簡易手続を制定」し、「クロスボーダー企業の税負担の確実性の向上」を図ることを明らかにした。パブリックコメントは、国家税務総局の春のキャンペーンの中で作成されたものである。

事前確認制度発展の背景

事前確認制度（APA「Advanced Pricing Arrangement」）とは企業が将来年度の関連者間取引に関する価格設定の原則や算定方法を税務当局に申請し、独立取引原則に基づいて税務当局と協議し、確認後に合意された協議を指す。事前確認制度は、税務当局と企業が協力して企業の移転価格税制の問題や潜在的な移転価格の紛争を解決するうえで有効な手段となる。

中国では1990年代末から事前確認制度が設けられている。国家税務総局は2009年に「特別納税調整実施弁法（試行）」（国税発(2009)2号）を公布・施行し、二国間事前確認制度（バイラテラル APA）の交渉手続及び具体的な規定を初めて制定した。2016年、税源浸食と利益移転（BEPS）の行動計画を示し、事前確認制度の業務プロセスを改善するために、国家税務総局は「事前確認制度の改善に関する公告」（2016年第64号、以下「64号公告」）を公布・施行した。64号公告により、事前確認制度の手続がより明確になり、利便性がさらに向上した。

今回「パブリックコメント」が発表され、今後この政策が年内に正式に制定されることにより、ユニラテラル APA の交渉プロセスが大幅に簡素化されるとともに、交渉に係るタイムラインも明確になることで、効率性が大幅に向上することが期待される。

ユニラテラル APA の簡易手続の概要

今回の「パブリックコメント」における、ユニラテラル APA の簡易手続の主なポイントは

- 業務の簡素化
- 申請条件の明確化
- 処理時間の短縮化

ここでは、簡易手続の適用の際の流れとタイムライン、簡易手続の適用対象、ならびに簡易手続の適用期間と遡及期間の3つの面から「パブリックコメント」の主な内容を説明する。

簡易手続の適用の際の流れとタイムライン

簡易手続の交渉の流れとしては、申請内容の評価、署名協議、その後のモニタリングの三段階からなる。64号公告における事前確認の一般的な手続と比較し、予備的な事前協議がなくなっている。また、交渉の意思表示、分析評価及び正式申請の三段階を一つの段階に圧縮した格好となる。その他、「パブリックコメント」では、申請内容の評価や署名段階のタイムラインを明示した形となっている。

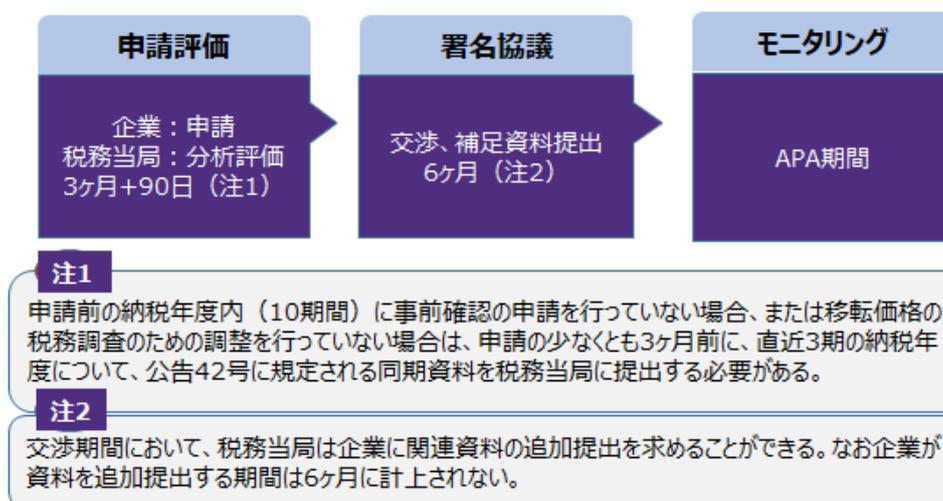


申請内容の評価段階では、税務当局の分析・評価期間は最大 90 日となっている。署名協議段階では、税務当局が企業の関係者間取引が独立取引原則に沿っているかどうかを分析・評価し、申請を受けてから 6 ヶ月以内に、企業と協議して合意する。6 ヶ月以内に税務当局と企業とが合意に至らない場合、簡易手続は終了となる。具体的には以下の通りである。

国家税務総局2016年64号公告におけるAPAの一般的な手続



「パブリックコメント」におけるユニラテラルAPAの簡易手続



64号公告の事前確認の一般的な手続と比較すると、簡易手続は主にプロセスの簡素化と期限の明確化に主眼を置く。ただし、我々の見解では、簡易手続が適用する前提条件として、企業の移転価格の申告資料の完全性や過年度の移転価格税制への遵守が必要であると考えている。例えば、企業が「国家税務総局 関係者間取引の申告と同期資料の管理に関する事項に関する公告」（2016年第42号）に従い、前年度の関連するローカルファイル、マスターファイルなどの同期資料を提出しているか否か、企業が提出した関係者間取引に係る申告書などの資料が完全かつ正確に開示されているか否か等が挙げられる。税務当局は、日常的に申告資料の完全性や過年度の移転価格税制への遵守の程度で企業を選別しており、税務上のコンプライアンスが不十分な企業や、関係者間取引の開示が不十分な企業については排除し、適切な企業からの申請を処理することに多くのリソースを割き、ユニラテラルAPAの交渉に尽力している。

簡易手続の適用対象

「パブリックコメント」第3条では、簡易手続の適用対象について規定している。まず、申請企業は64号公告の年度の関係者間取引の規模の要件、すなわち、APAの適用される期間より前の納税年度3年間に発生する関係者間取引の金額がそれぞれ4000万人民币元以上であることを満たしており、これに加えて、下記のいずれかの要件を満たす必要がある。

1. 簡易手続の適用を申請する少なくとも3ヶ月前に、税務当局が第42号公告で規定する直近の納税年度3年間の情報を記載した同期文書であるのローカルファイル（マスターファイルを作成すべき場合には、マスターファイルも提供する必要がある）を提供する。
2. 直近10年以内に事前確認を実行しており、その結果が価格設定の要求に適合している。
3. 直近10年以内に税務当局の特別税務調査を受けており、かつ調整が完了している。

また、「パブリックコメント」第4条第2項では、不受理とすることができる場合が明記されている。64号公告と同様の状況に加えて、事前確認の簡易手続の適用期間中、関係者間取引、経営環境、機能、リスクに実質的な変化があった場合に

は、税務当局は企業からの申請を不受理とすることができる。申請が不受理となり終了に至った場合であっても、64号公告の規定に従い、ユニラテラルAPAを再申請することができるが、簡易手続を再申請することはできない。

我々は、企業の移転価格の申告資料の完全性や過年度の移転価格税制への遵守性を向上させると同時に、企業の関連者間取引、経営環境、機能、リスクに実質的な変化があるか否かについて特に注意を払うことが必要となると考えている。日々の移転価格の管理においては、自社の取引モデルを整理し、自社グループのバリューチェーンの状況を詳細に分析、検討することも重要である。取引モデルやバリューチェーンなどを事前に整理することで、関連者間取引、経営環境、機能、リスクについて税務当局と適切にコミュニケーションを行うことにも繋がると思われる。

簡易手続の適用期間と遡及期間

「パブリックコメント」の規定によれば、ユニラテラルAPAは所轄の税務当局が企業に対し申請を受理し「税務事項通知書」を送付する日の属する納税年度より3から5年間の関連者間取引に適用される。また、企業は申請の際、過年度に遡及するか否かを選択することができる。この他、特に規定されていないその他の事項は、64号公告の規定にしたがう。

簡易手続の試用期間や遡及期間など、パブリックコメントは64号公告自体の効力には影響せず、簡易手続と64号公告の一般手続に関する規定は、実質的に併存していると考えられる。そのため、条件に適合する企業は自社の状況に応じて、簡易手続と一般手続を選択できる。両手続で合意したユニラテラルAPAの法的効力は同じである。

ユニラテラルAPA簡易手続の適用について

近年、ユニラテラリズム（一国行動主義）の機運の高まり、国際的な税制改革、多国籍企業が直面するリスクと課題の増加等を背景に、中国の税務当局は事前確認制度に対し積極的な態度を取っており対応のためのリソースを増やしている。国家税務総局が発表した2018年度及び2019年度の「中国のAPAに関する報告書」によれば、中国の2018年度のユニラテラルAPAの締結件数は2件であった一方で、2019年度のユニラテラルAPAの締結件数は12件となっており、ここ10年で最高の水準に達している。これをみても近い将来、ユニラテラルAPAの需要はますます増加することが考えられる。しかし同時に、例年の統計によると、事前確認の処理に要する時間は比較的長くなっており、通常1年から3年以上かかるとみられる。こうした背景もあり今後は、簡易手続により、税務当局との間の協議・署名は6ヶ月以内に完了する見通しとなっている。

「放管服」改革の深化、ビジネス環境の最適化を背景に生まれたユニラテラルAPAの簡易手続は、中国における納税環境をさらに最適化するものである。今回のユニラテラルAPAの簡易手続の適用は、実務的な観点から見れば、比較的容易に実施することができ、この政策の導入により、ひいてはクロスボーダー投資と貿易に対する企業の信頼性を高めることにも繋がる。また、企業は自社の状況に応じて、ユニラテラルAPAの可能性を積極的に探索することで、経済情勢が不透明な時期に国際的な二重課税を効果的に回避・排除し、税務の不確実性と移転価格のリスクを低減することが可能となる。

我々は、ユニラテラルAPAの簡易手続の申請を計画する企業に対しては、外部の税務専門家チームを自社の状況に応じて導入し、以下のような支援を行うことを提案する。

- 過年度の経営状況、機能、リスクの評価、移転価格ポリシー、利益水準、自社グループのバリューチェーンなどを全面的に検討し、将来の状況について適切に予測や評価を行い、関連企業との取引、経営環境、機能、リスクについて実質的な変化が生じていないことを判断した後、簡易手続を申請する。
- 過年度の移転価格に対してリスク評価を行い、関連者間取引に係る移転価格リスクを全面的に理解し、中国における移転価格リスクを効果的に低減し、二重課税を回避するための最適なソリューションを選択する。
- ユニラテラルAPAの簡易手続の適用申請前に、前年度の同期文書と関連者間取引に関する年次報告書をレビューし、報告義務が過去の期間に適切に完了しているか、また、関連者間取引などの情報が正確かつ適切に開示されているかを確認する必要がある。またユニラテラルAPAの簡易手続の適用申請に伴い、報告や開示の要求が高まることが避けられないことから、資料の完全性や品質を確保し、事前準備作業を改善し、資料の提出にあたって税務当局と十分なコミュニケーションを行うことも重要である。これらの対応により、準備が不十分なことを理由に

税務局に不受理とされたり、申請が終了となるリスクを回避するよう提案する。

以上



致同（GT 中国）は、中国国内において日系企業向けの専門サービス部門として、GT 日本と共同で日本デスクを展開しています。日中共同の日本デスクとして、現地の日系企業様の立場に立ってサービスを提供してまいります。

お問い合わせ：japan@cn.gt.com