



納税者に税収安定性をもたらすユニラテラルAPA簡易手続き

概要：

- 中国国家税务总局は2021年3月19日付けで、「ユニラテラルAPAに適用される簡易手続き事項に関する公告(意見募集稿)」(以下、「意見募集稿」)及びそれに係る政策解説文を公布した。これにより、現行のAPA制度の執行を継続させながら、手続き上比較的簡単なユニラテラル簡易APA手続き(以下、「ユニラテラルAPA簡易手続き」若しくは「簡易APA」)を推進することを図っている。2021年4月18日までに国家税务总局のホームページ及び書簡を通して、意見募集稿の内容に対する民間意見を提出できる。ユニラテラルAPA簡易手続きの実施後、納税者は簡易手続きを経て、中国税務局とユニラテラルAPAを締結できるようになり、移転価格リスクを低減させるため、より便利な新しい選択肢が与えられるだろう。また、近日、深圳等の地区で簡易APAに関するパイロット事例が試行され、KPMG中国は試行地区で2例の簡易APAの締結をサポートし、全国範囲における簡易APAの展開に有益な参考になる。

背景



近年、中国政府は税収を取り巻くビジネス環境の整備・改善を非常に重視している。この中、中国税務当局は納税者のための各種サービス向上を進めている。中国税務当局は、税務コンプライアンスを徹底している納税者に対し、移転価格リスクの低減、中国事業展開の確実性の向上、税務機関の徴税コスト削減を目的に、APA制度の活用を指導している。

しかし、これまでの実務において、納税者は常に煩雑なAPA申請の交渉・締結手続き、長い審査期間などの問題に直面している。ユニラテラルAPAの締結までの効率をより向上させ、納税者が移転価格の確実性を獲得し、中国での持続的な経営可能となるように、税務総局は深圳、広東におけるパイロットプログラムに加えて、全国範囲でユニラテラルAPA簡易手続きの推進を予定している。

主な内容



1. 簡易手続きの適用範囲：ユニラテラル APA

今回導入された簡易手続きの適用対象はユニラテラルAPAのみであり、バイラテラルAPA及びマルチラテラルAPAは適用対象外であると意見募集稿では明記している。

2. 簡易手続きの対象納税者：税務コンプライアンスを徹底している納税者

「国家税务总局の事前確認制度の改善事項に関する公告」(国家税务总局公告2016年第64号、以下、64号公告)で定められた手続きと比較して、簡易手続きは64号公告で規定された関連者取引の規模に加え、納税者の税務コンプライアンスをより厳しく要求しており、納税者が下記2条件を同時に満たす場合、簡易手続きを申請することができる。

条件1：納税者のAPA申請期間より前の3納税年度において、毎年の関連者取引金額が4,000万元以上であり、かつ

条件2：納税者が下記3条件のいずれかを満たす場合。

- 1) 簡易手続き申請の少なくとも3か月前に、税務機関に「国家税務総局の関連者取引申告および移転価格同時文書化の管理に関する公告」(国家税務総局公告2016年第42号、以下42号公告)の規定に従う直近3納税年度の同時文書を提供する。
- 2) 直近10納税年度内にAPAを実施したことがあり、かつ実施結果が合意内容を満たしている。
- 3) 直近10納税年度内に税務機関の特別納税調査・調整を受け、かつすでに事案が終了している。

同時に、「意見募集稿」では、下記の場合に税務機関は納税者の簡易手続きの申請を受理しないことを明らかにした。

- 簡易 APA 適用期間において納税者の関連者取引、経営環境と機能リスクに過去年度と比較して、実質的な変化が発生している場合。
- その他の 64 号公告における要求と類似する状況：納税者が税務局より実施される移転価格調整を受けており、かつまだ決着に至っていない場合、納税者が税制に基づき、関連業務往来報告表を記入していない、または記入間違がある場合、税制に基づき、同時文書等を準備していない等のコンプライアンス問題が存在する場合。
- 同時に 2 つ以上の省、自治区、直轄市、計画単列市の税務機関を跨ぐユニテラル APA は当面、簡易手続きを適用できない。
- 簡易 APA 実施期間において、納税者に実質的な変化が生じたことにより、APA 執行の停止を余儀なくされた場合、納税者は簡易手続きの再申請を行ってはならないが、64 号公告の規定に基づき、一般手続きに基づくユニテラル APA を再申請できる。

3. 簡易手続きのプロセス及び期限：簡易プロセスにより、申請から締結までの時間を短縮

簡易手続きの締結プロセスには申請評価、協議締結と実施監督の3段階に分けられる。具体的には以下の通りである。

簡易手続きプロセスにおける締結までのプロセス			
段階	申請評価	協議締結	監督実施
納税者	<ul style="list-style-type: none"> ● 主管税務機関への申請提出 	<ul style="list-style-type: none"> ● 税務機関への補充資料提出 ● 税務機関との協議 	毎年年度報告を提出
税務機関	<ul style="list-style-type: none"> ● 分析評価し、機能とリスクに係わる現場インタビューを行う。 ● 90 日以内に納税者に「税務事項通知書」を送付し、申請を受理するか否かを告知する。 	<ul style="list-style-type: none"> ● 納税者の関連者取引が独立納税者間原則に従っているか否かに関する協議。 ● 納税者に申請を受理する「税務事項通知書」を送付してから 6 か月以内に協議完了。 	監督実施
タイムリミット	(3 か月) 注1+90 日	6 か月+補足資料提供時間注2	APA 期間

注1：納税者は申請前の10納税年度内において、関連税制に適合したAPAを執行せず、または、移転価格調査調整を受けたことがない場合、少なくとも申請3か月前に、税務局に42号公告に規定される直近3納税年度の同時文書を提出する必要がある。

注2：協議期間において、税務局は納税者に関連資料の補足提出を要求することができるが、納税者の補足資料提出時間は上記期限の6か月内に算入されない。

4. その他 64号公告と類似する内容

「意見募集稿」および国家税務総局の解説文より、簡易手続きにおけるユニラテラルAPAは、手続き以外のその他の面において、基本的に64号公告の規定を継続して適用しており、それには以下を含む。

- **申請資料に含まれるべき情報**：簡易手続きでの申請報告内容と64号公告で定義されたAPA申請のドラフトにおいて、求められる開示内容は基本的に一致しており、バリューチェーン分析、ロケーション・セービング、マーケット・プレミアムなどの地域性特殊要因に対する配慮などはすべて開示内容に該当する。
- **APA適用期間と遡及期間**：64号公告の規定と実質的に一致し、簡易ユニラテラルAPAの適用年度は、主管税務機関が納税者にその申請を認める「税務事項通知書」を送達する日が所属する納税年度から3年から5年の納税年度である。また、納税者は申請提出時に、過去年度への遡及適用を選択するか否かを選択できる。

さらに、「意見募集稿」および国家税務総局の解説文では、具体的に規定されていないその他のユニラテラルAPA事項は、全て64号公告の規定に基づき実施することを明確にした。64号公告は、APA管理の基礎的な規定であり、簡易手続きの正式な公布と実施は64号公告の有効性に影響しない。「意見募集稿」における簡易手続きと64号公告における一般手続きは共存し、条件に適合する納税者は自身の状況に応じて選択することができる。二つの手続きの下で達成されるユニラテラルAPAは、同等の法的効力を有する。

KPMGの所見



ユニラテラルAPA簡易手続きの公布及び実施は、税務コンプライアンスの高い納税者に、中国の移転価格リスクを軽減し、税収の確実性を向上させるために新たな選択肢を与えることとなる。

1) プロセスの簡素化と明確な審査期間により全体締結に至るまでの加速化

「意見募集稿」では、税務機関は簡易化プロセス及び重要なプロセスに対する税務機関の審査期間の設定、並びに対象納税者の選定において、より高い税務コンプライアンス要件の設定を通じて、制度の設計から簡易手続きの迅速な推進を保証することを図っている。具体的には：

プロセスの簡素化：簡易手続きの最大の注目点は、APAプロセスが大幅に削減したことである。64号公告より、一般手続きにおけるAPAプロセスは、予備会談、協議意向、分析評価、正式申請、協議締結、実施監督の6段階に分けられるが、簡易手続きでは上記プロセスを3つの段階に縮めることにした。プロセス削減のため、APAの審査速度を加速されることが期待される。

審査期限の明確化：簡易手続きのもう一つの注目点は、税務局の受理申請に対して、評価協議等のプロセスに対する明確な期限を設定したことである。「意見募集稿」の要件により、理論上、納税者は最短で9～12か月以内に全体締結までのプロセスを完了することができる。一般手続きと比較すると、全体締結までの所要時間は大幅に短縮される。

2) 深圳等の地区におけるパイロットプログラムの成功

「意見募集稿」の公布に先立ち、国家税務総局は深圳、広東地区でユニラテラル簡易APA手続きの全体締結を試行的に行

った。KPMGは、深圳地区における複数の簡易手続きのパイロットプログラムの協議に関与する機会があり、深圳税務部門の効率的かつ積極的な推進の下、2020年後半に2社の深圳税務局との簡易手続きに基づくユニラテラルAPA協議の締結に成功した。この2件の成功事例は、中国でユニラテラルAPA簡易手続きを適用した最初のパイロットプログラムであり、申請納税者は玩具業及び建設業に従事する多国籍納税者である。深圳等の地区におけるパイロットプログラムの成功により、簡易手続きの全国的な推進、実施のために有益な情報、経験を提供した。

3) 一般手続きと簡易手続きの選択

「意見募集稿」は64号公告をベースとして、条件に適合する納税者がユニラテラルAPAを申請する際、プロセス上の特殊規定を適用できるが、64号公告のAPAの一般的な内容に関する規則は変更されていない。意見募集稿における簡易手続きと64号公告で定められた一般手続きは共存し、納税者がプロセスを選択する際、下記区別を理解する必要がある。

- 64号公告による一般手続きと比較すると、税務局は、審査の効率を改善し、全体締結を加速させ、同時に税務局の実施のリスクを軽減するため、下記状況下における納税者の簡易手続き申請はより受理されやすいと予想される。
 - ✓ 納税者の過去年度の移転価格におけるコンプライアンスが高い場合。
 - ✓ 納税者は過去数年間に於いて移転価格調査の調整を受け入れた、若しくはAPAを実施したことがあり、これにより税務局は納税者の過去年度における移転価格リスクが比較的低いと判断しやすい場合。
 - ✓ 申請納税者のAPA期間の関連者取引、経営状況および機能リスクが、前年度から実質的に変化しておらず、かつ税務局が前年度の納税者の利益に対する監督管理を通して、納税者状況を把握している場合。
- 簡易手続きはユニラテラルAPAにしか適用できない。ユニラテラルAPAとは、中国税務部門と中国納税者の間での将来年度における関連者との取引価格の設定及び利益水準についての協議と合意である。このため、理論上、簡易ユニラテラルAPAを通じての国外関連者間取引から生じる中国と他国（地域）間における二重課税の低減・排除は出来ず、この状況に関して二国間又は多国間の相互協議による解決が依然として一般的である。

4) 納税者の通常移転価格資料の品質に対するより高い要件の提示

「意見募集稿」では、納税者は前年同期の42号公告の要件を満たす過去年度の同時文書を提出し、同時に、申請会社の関係者取引申告書等の税務情報の品質と正確性についてより高い要求を明確に提示している。このため、納税者が簡易手続きによる迅速なAPA締結を目指す場合、同時文書のローカルファイルなどの移転価格申告資料のコンプライアンスレベルを向上させ、情報開示の完全性と正確性に注意を払う必要がある。

5) 簡易ユニラテラルAPA締結が今後の二国間または多国間APA申請に与える影響

簡易APA手続きが今後、正式に実施され推進された後、多国籍企業グループの国内納税者と中国税務局間で締結するユニラテラルAPAの件数が増えると予想される。簡易手続きによるユニラテラルAPAを申請する国内納税者に関し、国や地域間の二重課税のリスクを軽減するため、海外の関連会社やグループ本部が今後、二国間または多国間APAの申請を希望する場合がある。

これに対して、すでに申請若しくは実施されている中国側の簡易手続きによるユニラテラルAPAが後続のバイラテラルAPA申請に影響を与えるかどうか、及び簡易手続きによるAPAの結果が今後の二国間協議にどのような影響を与えるかは多国籍納税者が関心を寄せる事項であり、多国籍納税者の簡易手続き申請意欲に影響を与える可能性がある。簡易手続きを申請する際の多国籍納税者の懸念を排除するために、今後の実施過程において、税務機関がこの問題を明確化若しくは解釈されるよう期待する。

6) 納税者への提案

簡易APA手続きの適用申請を希望する納税者に関して、正式申請する前に下記事前分析及び評価を実施し、かつ必要に応じて外部税務専門家に相談されるよう提案する。

- 申請納税者の過年度の利益水準、移転価格ポリシー、グループのバリューチェーンなどに関する状況に関して、全面的に整理と分析を行ったうえで、将来年度の経営状況及び納税者の機能・リスクの位置づけに対して合理的に予測し、税務局の受理条件を満たすかどうかを判断する。また、自社の実情に基づき、正式申請に先立ち、税務局と事前の意思疎通をすべきか否か検討し、申請が受理される確率と後続のリスクを評価する。
- ユニラテラル APA の性質から、多国籍納税者が一般手続きを適用するかそれとも簡易手続きを適用するかを判断する際、国外関連者との取引に潜在する移転価格リスクを評価すると同時に中国移転価格に係るリスクの効果的な低減と国外関連者間の取引における二重課税リスクの解決に向けてバランスを取りながら、自社の実情を踏まえた最善の選択をする必要がある。
- 税務機関が簡易手続きの申請を受理する際、納税者の資料準備に対するより高い品質への要求を満たすため、納税者は同時文書ローカルファイルなどの移転価格申告資料のコンプライアンスレベルを注意し、かつ向上させ、情報開示の完全性と正確性に注意する必要がある。

お問合せ先

華北地域

Takabe Ichiro 高部 一郎

Partner パートナー

Email: ichiro.takabe@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3403

Li Lisa 李輝

Partner パートナー

Email: lisa.h.li@kpmg.com

Tel: +86 (10) 8508 7638

華西・華東地域

Takabe Ichiro 高部 一郎

Partner パートナー

Email: ichiro.takabe@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3403

Hirasawa Naoko 平澤 尚子

Partner パートナー

Email: naoko.hirasawa@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3098

Xu Jie 徐潔

Partner パートナー

Email: jie.xu@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3678

Wang Zhewei 王 哲蔚

Partner パートナー

Email: zhewei.wang@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2717

Morimoto Tadashi 森本 雅

Partner パートナー

Email: tadashi.morimoto@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2322

Hayashida Hironori 林田 弘徳

Partner パートナー

Email: hironori.hayashida@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2286

Mokuta Masakazu 柰田 正和

Partner パートナー

Email: masakazu.mokuta@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2247

華南地域

Inanaga Shigeru 稲永 繁

Partner パートナー

Email: shigeru.inanaga@kpmg.com

Tel: +86 (20) 3813 8109

Chen Vivian 陳蔚

Partner パートナー

Email: vivian.w.chen@kpmg.com

Tel: +86 (755) 2547 1198