

China Tax Monthly (KPMG中国税務月報)

2021年8月

簡易手続きによりユニラテラルAPA申請が可能に

概要

中国国家税务总局は2021年3月19日付で、「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」）およびそれに係る政策解説文を公布した。募集の期間は同年4月18日までとし、国家税务总局のホームページおよび書簡を通じて民間の意見を求めた。このことから、現行のAPA（Advance Pricing Arrangement: 移転価格税制に関する事前確認）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（以下、「簡易APA」）への移行を推進していると言える。

簡易APA制度が始動すれば、納税者は中国税務局とユニラテラルAPAを締結できるようになる。ユニラテラルAPAは一国との合意であるが、移転価格リスクを低減させるための一つの選択肢となり得る。

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きた。実際、中国税務当局は、納税者のために各種サービスのクオリティ向上に努めている。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を掲げ、APA制度の活用を推奨している。また、中国税務当局にとっても、この制度の活用によって徴税コスト削減が見込める。しかし、これまでの実務では、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きた。ユニラテラルAPA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が可能となるように、中国税務総局は深圳、広東におけるパイロットプログラムをはじめ、今後は国内全域で簡易APAを推進しようとしている。

主な内容

● 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APA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およびマルチラテラルAPAは適用対象外であると意見募集稿では明記している。

● 簡易手続きのプロセスおよび期限：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は申請評価、協議締結と監督実施の3段階に分けられる。具体的には以下のとおりである。

簡易手続き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。 	<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。 	監督実施

簡易手続き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
	<ul style="list-style-type: none"> ● 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"> ● 納税者に申請を受理する「税務事項通知書」を送付してから 6 カ月以内に協議完了。 	
所要期間	(3 カ月) 注 1 + 90 日	6 カ月 + 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、関連税制に基づいた APA を執行せず、または、移転価格調査の調整を受けたことがないことを前提とし、少なくとも申請 3 カ月前に、「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）に基づく直近 3 納税年度の移転価格同時文書を税務局に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。ただ、納税者の補足資料提出時間は上記期限の 6 カ月内に算入されない。

● 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

「国家税務総局の事前確認制度の改善事項に関する公告」（国家税務総局公告 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こと。

- 1) 簡易手続き申請の少なくとも 3 カ月前に、税務機関に 42 号公告の規定に従った直近 3 納税年度の移転価格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ている。

- ✓ 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、または記入間違いがある場合。
 - ・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またぐユニラテラル 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ラテラル APA を再申請できる。

● 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 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別要因に対する配慮などは全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としている。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。2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。

著者の所見

簡易APA手続きの公布および実施は、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の一
つの選択肢となり得る。

1) プロセスの簡易化と明確な審査期間の設定により締結に至るまでを加速化

「意見募集稿」では、税務機関は簡易化プロセスおよ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證することを図っている。

プロセスの簡素化：

簡易手続きの最大の注目点は、APAプロセスのスピードが大幅に削減されたことである。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、監督実施の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つの段階に縮めて
いる。プロセス短縮化によりAPAの締結までの速度が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ていることである。「意見募
集稿」の要件により、理論上、納税者は最短で9～12カ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) 一般手続きと簡易手続き

「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、プロセス上の特別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簡易手続きを比較すると、ユニラテラルAPAにおける申請手続きの迅速化と審査の効率を改善し、全体締結を加速
している。また、税務局の簡易手続き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度が高い場合。
- ✓ 納税者は過去数年間にお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。

「意見募集稿」の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およ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、ユニラテラルAPAを通じての国外関連者取
引から生じる中国と他国（地域）間における二重課税のリスクの低減・排除はできず、これに関しては二国間または多国間のAPAによる解決が
依然として一般的である。

3) 納税者の通常移転価格資料の品質に対してより高い要件を提示

「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件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ユニラテラルAPAの締
結を目指す場合、移転価格同時文書などの移転価格に関連する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。

4) 簡易APAの締結が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 の件数が増える可能性がある。国や地域間の二重課税のリスクを軽減あるいは排除するため、簡易 APA 手続きを申請する国内納税者の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、申請中あるいは実施されている中国側の簡易 APA 手続きが後続の二国間または多国間 APA の申請に影響を与えるかどうか、また簡易 APA 手続きの結果が今後の相手国との協議にどのような影響を与えるかについて、多国籍企業納税者は十分に分析・検討する必要がある。多国籍企業納税者は過年度の利益水準、移転価格ポリシー、グループのバリューチェーンなどの状況に関して、全面的に整理と分析を行い、将来年度の経営状況および各納税者の機能・リスクのポジショニングや利益配分に対して合理的に予測を行ったうえで、簡易 APA 申請の必要性および税務局の受理条件を満たすかなどを総合的に判断することを推奨する。

簡易 APA を申請する場合、税務機関の納税者の資料クオリティに対する高い要求を満たすため、納税者は移転価格同時文書などの移転価格に関連する申告資料のコンプライアンスレベルを注意し、かつ向上させるとともに、情報開示の完全性と正確性に注意する必要がある。

(MUFGBK 中国月報 2021 年 8 月号に掲載)

Contact us お問い合わせ先

KPMG 中国

税務パートナー

平澤尚子

中国上海市静安区南京西路 1266 号恒隆広場第二期 26F

Tel : +86-21-2212-3098

E-mail : naoko.hirasawa@kpmg.com