



税関と税務局間での移転価格協同管理制度の実施 － 深圳で中国初の試行事例の紹介

主要ポイント

中国税務局と税関の現行管理体制の下では、企業は海外関連者から輸入仕入を行う場合、二つの部門より同時に輸入価格に対する質疑を受け、価格を調整される問題に直面する可能性がある。中国深圳市の税務局と税関は2022年5月18日付で「深圳税関 国家税務総局深圳市税務局 関連輸入貨物移転価格協同管理に関する通告」（以下は「通告」）を公布し、中国で初めて政府部門を跨ぐ協力体制を創出し、海外関連者仕入に関わる輸入価格の移転価格協同管理制度を正式に実施することとなった。当該制度の実施により、長年にわたり企業が悩んできた関連取引の輸入価格に対する税関と税務局間の二重認定及び二重課税問題を解決され、企業の移転価格管理がより確実なものとなると期待される。これは中国的にも世界的にも画期的な取り組みと高く評価されるであろう。

これに関連して、深圳市所在の某外資企業は、深圳税関、深圳税務局と中国初の移転価格協同管理試行案件の合意に至った事例がある。KPMG中国は、この全プロセスに関与し、当該企業を成功に導いた。当該事例に関する下記記載は協同管理制度の実行可能性の考察、政策の制定と実施にあたっての有益な成功例を提供すると同時に、当該企業のために輸入価格管理における諸問題を解決し、税収のコンプライアンスに係るコスト削減についてその概要を記したものである。また、KPMG中国は唯一の仲介機構代表として、二つの部門が共催された移転価格協同管理制度発足セミナーに参加し、税務局、税関と企業間の初めての三方覚書の締結に立ち合った。

1. 背景

グローバル経済の一体化に伴い、多国籍企業はグローバルにリソースを配置し、サプライチェーンの最適化を追求し、クロスボーダー関連企業取引が盛んに行われている。同時に、中国の税務局と税関の課税管理方式が事前審査から事後管理に転換したことに伴い、関連企業取引の輸入価格設定の合理性問題が税務局と税関の双方の管理重点となっている。近年、多くの外資企業が二つの政府部門から一つの価格について質疑と調整を受けている。

一方、多国籍企業は内外の経営環境の変化と挑戦に対応するために、関連経営政策を絶えず調整する必要がある。そのうち、関連企業取引の価格政策の調整並びにそれに伴う輸入価格と利益水準の変更は、税務局及び税関による移転価格関連の質疑と調査を引き起こすトリガーとなりうる。

企業の輸入関連取引に対し、中国の税関と税務局は取引価格が独立企業間取引の原則に合致しているかどうかを審査するが、既存の政策における双方の着眼点は次の通り一致していない：

- 税関の着眼点：輸入貨物の成約価格は税関の輸入税金の主な課税標準となる。そのため、税関は中国における企業の輸入価格が不当に低く設定・申告され、輸入税金の過小納付問題がないかに注目する。
- 税務局の着眼点：輸入者である中国企業に企業所得税を課税する際に、収入から損金算入できる原価、費用を差し引いた後の課税所得が課税標準となる。そのため、税務局は輸入価格（仕入原価）が不当に高く設定され、中国における企業の課税所得を過少に計算している問題がないかに着目する。

上述の通り、税関と税務局の関連取引審査における着眼点が異なっており、且つ双方は独立した法規体系の下で職能を行使し、輸入価格とそれに対応する利益水準に対する合理性審査と調整を行っているため、意思疎通が欠け相互承認メカニズムがない場合に、二重認定及び二重課税が発生しやすくなる。また、税関と税務局間の同様の問題は他の国及び地区でも普遍的に存在しており、国境を跨ぐ投資や貿易の発展に少なからず影響を与えている。

この背景のもとで、税務局と税関間での関連取引輸入価格に対する協同管理制度が有効に機能できれば、税務局と税関は企業の輸入価格と利益水準に対して整合した審査結果を下すことが可能であり、企業の二重課税問題を緩和し、企業の移転価格管理の確実性を向上させ、税収のコンプライアンスに係るコストを抑えられる効果が大きいと期待できる。

2. 税関と税務局間の協同管理制度要点

2022年5月18日、深圳市税務局と深圳税関は関連輸入貨物の移転価格への協同管理の実施に関する通告を共同で公布し、企業との三者間覚書を締結・執行する形で、税務局と税関による企業の関連企業取引輸入価格に対する協同管理審査結果の整合性を図っている。

根拠法令

税務局と税関の管理プロセスにおいて、税関は「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法」(税関総署令236号)における価格事前裁定管理プロセスに依拠し、税務局は「国家税務総局による事前確認の管理改善に関する公告」(64号公告)における事前確認協議関連プロセスを適用する。

申請条件

通告によると、企業は税関総署令236号第4条事前裁定の申請条件及び64号公告第4条事前確認協議の申請条件に適合していれば移転価格協同管理の申請が可能となる。

- **税関事前裁定申請条件**：事前裁定の申請者は実際の輸出入活動と関係があり、かつ税関で登録された対外貿易経営者である必要がある。
- **事前確認協議申請条件**：事前確認は通常、管轄税務機関が企業に、協議意向書を受理する旨を記載した「税務事項通知書」を交付した日の属する納税年度の過去3年の年度別関連者取引金額が4,000万人民币以上の企業に適用される。

上記申請条件から、登録地が深圳の企業で一般貿易による輸入を行っており、且つ移転価格面でコンプライアンスを遵守

し、税関総署令236号と64号公告の関連規定に適合している企業は移転価格協同管理の申請が可能となる。

申請フロー

- **申請提出**：企業は所在地管轄税関（深圳税関支署税関）総合業務科と深圳市税務局第四税務分局総合業務科に「関連輸入貨物移転価格協同管理申請書」を同時に提出する。申請受理部門は企業の申請を受け取った後、**10 日以内**に企業が受理条件に合致しているか否かを税関及び税務局が協同で確認し、協同管理申請書に受理意見を記入し、結果は受理部門により企業に送られる。企業の提供資料に不備があると判断した場合、企業に **5 日間**以内に補正を行うよう一括で通知しなければならない。
- **評価協議**：深圳税関と深圳税務局は企業申請を受理後、**15 日以内**に協同評価業務を開始し、企業と関連輸入価格に関し協議を実施し、各自もしくは共同で企業への現地調査と検討を実施し、企業と初歩的な合意を形成する。
- **覚書締結**：深圳税関と深圳税務局が協議し合意に至った場合、三者の法定代表者またはその授權代表が**協同管理覚書に署名**する。同時に、深圳税関は企業に対して**事前裁定**を行い、深圳税務局は企業と**事前確認協議**を締結する。
- **覚書執行**：企業は協同管理覚書の適用期間において、**各年度終了後 6 ヶ月以内**に、深圳税関と深圳税務局に**移転価格協同管理執行状況に関する年度報告書を提出**しなければならない。企業が協同管理覚書に従って輸入貨物価格を調整する場合、深圳税関と深圳税務局はそれぞれの法令に基づき手続きを実施する。企業が覚書締結内容通りに執行できない、若しくは実質的な変化により覚書を適用できなくなる、または企業による申請がある場合、深圳税関と深圳税務局は協議の上、覚書の改訂、若しくは終了することができる。
- **失効及び更新**：協同管理覚書は満期後自動的に失効する。企業は覚書の**満期日前 90 日以内**に深圳税関と深圳税務局に更新申請を提出することができる。

協同管理覚書の主要条項

通告には協同管理覚書のテンプレートが別添されている。当テンプレート内容によると、三者間の覚書は、「一般定義」、「適用範囲」、「適用期間」、「重要仮説条件」、「移転価格算定方法と税関価格評価方法」、「申請者貨物価格調整」、「年度報告」ほか全12条項によって構成される。そのうち、重要な項目は以下の通りである。

- **適用期間**：3 年
- **移転価格算定方法と税関価格評価方法**：覚書には、税務上の移転価格算定方法と税関の価格評価方法、適用の財務指標及び独立企業間利益率レンジを明記しなければならない。
- **申請者貨物価格調整**：適用期間中のいずれの年度においても、企業は覚書に合意される**独立企業間利益率レンジの中位数と一致するように利益率を達成**しなければならない。もし実績が中位数より低い、若しくは高い場合、企業は**申告上中位数まで価格調整を行わ**なければならない。深圳税関と深圳税務局はそれぞれの法令に基づき手続きを実施する。
- **重要仮説条件**：税務局の事前確認協議に使われる条項を参考にする。協同管理覚書執行に重大な影響を与える内部および外部の経営環境等変更事由が生じた場合の取り扱いについては事前に合意した上で、変更事由の発生後 30 日以内に書面の報告書を管轄税関と税務局に提出しなければならない。状況に応じて、覚書の改訂、若しくは執行終了が判断される。

3. KPMG の考察

税関と税務局の関連取引管理及び審査への要求のバランスをどう取るか悩んでいる、あるいは既に税関または税務局の関連企業取引調査の調整で悩んでいる深圳企業にとって、今回深圳地区で公布された税関と税務局の移転価格協同管理制度は、この長年の問題を解決する特効薬となるであろう。

1) 制度間の垣根を超越：初となる税関事前裁定と税務事前確認協議制度の組み合わせ

経済協力開発機構と世界税関機構はかつて関連取引価格の審査における税務局と税関の運用上の提携に関し原則的なガイドラインを提出したが、世界的にも税関と税務機関が協同して輸入価格を審査する国家及び事例はあまり多くない。

今回、深圳地区で導入された新制度は、それぞれ税関の事前裁定制度と税務局の事前確認制度に基づき、既存の税務機関と税関の法規フレームワークの範囲内で、初めて二つの部門の法規の組合せを試み、プロセス上では政府部門を跨ぐ協同管理、二つの部門の協同審査、協議結果の相互確認を導入し、且つ企業と税務局、税関の三者による覚書締結の方式により、相互確認の結果を事前に書面で確定する。

今回の深圳地区による率先しての協同管理制度の実施は、中国及び全世界範囲において参考事例となるものである。

2) 協同管理制度化フロー化：より多くの企業にサービスを提供

今回の深圳税務局と税関間での協同管理の革新的な措置は、二つの部門の共同による公文書発送方式を通じ、企業が協同管理を申請する際の具体的な条件とフローを明確にした。通告内容によれば、深圳税関と税務局は企業の移転価格協同管理申請に対し高い敷居は設定しておらず、現有する税関事前裁定と税務局の事前確認制度申請条件に適合している深圳企業であれば申請が可能である。KPMG中国はより多くの深圳企業が当該制度の実施による恩恵を受け、同時に類似する制度が深圳以外の地区でも試行及び推進されることを切実に期待する。

3) 税関事前裁定の革新：企業輸入価格合理性への「定量化」裁定結果

中国の現行の税関事前裁定制度の下、企業は価格を申請することによって事前裁定し、税関の輸入価格の合理性への書面意見を得ることが可能である。しかし、過去の実務において、税関は価格要素の完全性のみから関連者関係による成約価格への影響などの面における「定性」審査を行い、企業の具体的な輸入価格と利益水準の合理的なレンジに対して「定量」審査を行い、事前裁定結果を出すことは比較的稀であった。

今回、深圳税関は事前裁定制度を手がかりとし、企業の輸入価格に対して「定性」の判断を下すだけでなく、税務機関との協議結果に基づき、具体的に定量化した実行可能な事前裁定結果を提示した。これは税関事前裁定制度の運用における大きな進展であり、今後、企業は事前裁定制度をより多く運用することにより、その関連取引での税関問題を解決することが可能となる。

4. 中国初の試行事例の紹介

当該制度を制定する前に、深圳税関と税務局は、ある外資企業と関連企業輸入取引価格に関する協同管理協議を実施し、KPMG中国は企業の税務顧問として当該試行事例のすべてのプロセスに関与し、企業のために協議の成功をサポートした。企業と税務局、税関はすでに合意達成しており、2022年5月19日に二つの部門が共催された移転価格協同管理

制度発足セレモニーに三者間の覚書を正式に締結した。KPMG中国は唯一の仲介機構代表として当該セレモニーに参加し、現場で全国初の事例の締結に立ち会った。

当該企業はA地税関から海外関連者からの輸入貨物価格の合理性を質疑され、税関の要求に基づき輸入価格を調整し、輸入税金を追納していた。また、当該企業は海外関連者に支払ったロイヤルティが輸入貨物と関連性があるとB地税関に判定され、輸入貨物価格に加算計上し、税関に輸入税金を追納した。要するに当該企業は税関と税務局による価格の二重認定及び二重課税を受けていた。

当該企業の二重課税問題を解決するために、中国で前例がない状況の中、中国の既存の税関及び税務制度に基づき解決案を模索し、深圳税務局、深圳税関、当該企業及びその税務顧問であるKPMG中国の協同作業により、最終的に税関、税務局と納税者の合意に至ることができた。

当該試行事例は、以下のような幾つか意義のある革新点があり、協同管理制度の実行可能性の考察、政策の制定と実施にあたっての有益な成功例である。

- まず、当該試行事例によって、中国税務局と税関との間に移転価格に関する双方協議を行い、協議結果に対し双方が認可し実行するということなる機能を跨るフレームワークを初めて作り上げている。このことは中国の制度上革新的な試みとして高く評価される。
- 次に、税関と税務局は価格協議を行う際に、前例がないにもかかわらず、移転価格手法の採用、輸入貨物の審査範囲の確定、ロイヤリティ課税問題の解決方法、協議結果の執行方法など、多方面にわたる斬新的な解決案を生み出した。今後生じる他の案件にとって良い参考事例として高く評価される。

当該試行事例の執行結果から見ると、当該外資企業は、長年で悩んでいた二重課税問題を解消し、税務と税関のコンプライアンス遵守にあたってのコスト削減、効率の向上を達成でき、企業の経営に関わる政策面の安定性が実現できたことができる。

上述の税務局と税関の移転価格協議の試行事例の成功に伴って、今後中国深圳地区で他の企業も関連の制度を利用する事が期待されており、ひいて将来に中国全土の他の地域でも制度の試行と運用が行われ、より多くの納税者が恩恵を受けられる事を期待している。

なお、深圳地区での移転価格協同管理制度及び全国初の試行事例の詳細についてはKPMGの税務担当者までお問合せください。

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

華東・華西地域

Takabe Ichiro 高部 一郎

Partner パートナー

Email: ichiro.takabe@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3403

Xu Jie 徐潔

Partner パートナー

Email: jie.xu@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3678

Hayashida Hironori 林田 弘徳

Partner パートナー

Email: hironori.hayashida@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2286

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

Mokuta Masakazu 空田 正和

Partner パートナー

Email: masakazu.mokuta@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2247

華南地域

Chen Vivian 陳蔚

Partner パートナー

Email: vivian.w.chen@kpmg.com

Tel: +86 (755) 2547 1198

Inanaga Shigeru 稲永 繁

Partner パートナー

Email: shigeru.inanaga@kpmg.com

Tel: +86 (20) 3813 8109