

## チャイナタックスアラート(中国税務速報): 移転価格税務フォーカス

2013年6月第2回

# 事前確認(「APA」)—移転価格管理に有効な手段

## 本稿要旨:

- 国家税務総局が三回目の事前確認制度年度報告書を発行した。また、2013年に入りAPA案件を積極的に進めている。最近の国家税務当局の対応は、2011~2012年には見られなかった、APAを積極的に進めようとするシグナルと受け止めることができる。企業は移転価格リスクを管理する方法の一つとしてAPAの是非を検討すべきである。

## 背景

中国国家税務総局が、2012年12月26日に「中国事前確認制度年度報告書(2011)」(以下「2011年度報告書」という)を中国語と英語で発行した。これで国家税務総局は三回にわたり事前確認年度報告書(2009年度~2011年度)を発行したことになる。報告書には、各年度におけるAPAの統計データおよび申請、執行過程などが詳細に公開されている。しかし、多くの納税者が依然としてAPAの申請や締結に対し疑問や誤解を抱いている。直近六ヶ月余りに、KPMG中国は四件のAPAを締結に導いた。私たちは2011年度報告書の内容およびデータに加え、実際に関わったAPA案件および実務の経験を踏まえて、中国APAの動向および、納税者の移転価格リスク管理上のAPAのメリットを紹介する。

2011年度報告書は、主に2009年度および2010年度の報告書の基本的枠組みに沿いながら、2011年度の関連データおよび分析を補足し、また、以下の内容を新たに加えている。

### • 優先的に受理する案件の考慮ポイント

国家税務総局は、限られた資源の中、企業の申請を優先的に受理するか検討する。このとき、申請が提出された時間的順序以外に、申請資料の質および、業界や地域的特殊性も考慮する。二国間APAに関しては、相手国の税務主管当局の案件締結に対する意欲および重視の度合も考慮する点の一つである。

### • 業界別統計データ

2005年~2011年に署名されたAPAのうち、88%を製造業が占め、その他の業界はわずか12%である。この統計結果は、中国の国情を反映している。国家税務総局は、公開の場において幾度も多様な業界の案件に取り組みたい旨を表明しており、今後は、製造業以外の業界の案件が増えることが見込まれる。

### • 税務機関のAPA申請受付担当者

2011年度報告書で、初めて国家税務総局および各省、自治区、直轄市、ならびに計画単列市の国家税務局や地方税務局のAPA申請受付担当者の連絡方法が掲載された。これは、APAの透明性、納税者の便宜性、およびサービスの向上を図る国家税務総局の理念の表れである。

## KPMGの所見

直近でKPMGが関わったAPA案件および実務経験をもとに、中国APAの動向について以下分析する。

### • 締結までの所要期間の短縮

多くの多国籍企業が、国際的二重課税防止の手段であるAPAを通じて、複雑かつ変化する移転価格問題を解決することを希望している。しかし、税務機関の人的資源に限りがあるため、毎年のAPA署名件数は約10件である。ところが、2013年の年初に、国家税務総局はすでに複数件のAPAを締結した。これは、税務機関が限られた資源の中で積極的にAPAを推進していることを示しており、締結までの所要期間がさらに短縮されることが望まれる。

### • 各地税務機関は企業の APA 申請を歓迎

現在すべての二国間APAは、国家税務総局のリードのもと、国家税務総局と地方税務局の共同案件審査グループにより、審査評価および交渉が行なわれる。ユニラテラルAPAの審査は、主に地方税務機関が担当する。多くの税務機関は納税者のAPA申請を歓迎する態度を示しており、地域により二国間APA申請も勧められている。

### • 新しい交渉、締結方法

二国間APAとは、二つの国の国家税務主管当局が両国間の租税条約に基づき、相互協議を行なうものである。このため、国家税務総局は、中国と租税条約を締結していない国や地域（台湾など）と二国間APAを締結することができない。このとき、二国間APAと類似の効果を得る方法として、それぞれの国または地域で同時にユニラテラルAPAを申請した上で、重要な前提条件の設定を通じて、二つのユニラテラルAPAを結びつけることが考えられる。中国と租税条約を締結していない国や地域に投資した企業も、この方法により、移転価格リスクを排除できる可能性がある。

### • 地域的優位性

最近のAPA案件において、国家税務総局および各地方税務機関は、国連の移転価格マニュアルー中国実務編で提唱されているコストセービング、マーケットプレミアム、マーケティング無形資産など地域的優位性のもたらす影響などの概念や調整方法を使用している。今後、中国の税務機関は、ますます地域的優位性に重きを置いた実務を行なうことが見込まれる。

定期的なAPA年度報告書の発行や、2013年上半期に国家税務総局が相次いでAPAを締結したことは、中国税務当局がAPAを重視していることを表している。最近の税務当局の対応は、2011～2012年には見られなかった、APAを積極的に進めようとするシグナルと受け止めることができる。これを機に、納税者は、移転価格リスクを管理するための選択肢の一つとして、APAを検討すべきである。APAには、多くの時間と資源が必要になるため、納税者は、申請前にフィージビリティ分析を行うべきである。以下参考までに、APAを申請する際の注意点および、APAの申請が適するケースをまとめた。

## • 費用対効果のバランス

費用対効果のバランスは、すべてのビジネス判断において考慮する必要があるが、APAも例外ではない。APAの最大のメリットは、納税者の将来年度における移転価格問題の不確実性を排除できることである。中国のAPAは将来3年から5年に適用される。また、企業が申請し、税務機関の承認を得た上で、APAで確定した価格設定原則および計算方法を、申請年度以前の関連者取引の評価および調整に適用することができる。企業は、APAの遡及適用を通じて、長年にわたる潜在的な移転価格問題を解決することができる。移転価格調査の関連規定にもとづき、遡及適用期間は最長10年間である。よって、一件のAPAの締結により、納税者は、最長15年間の移転価格問題を解決することができる。企業は同時文書の準備や、移転価格調査の対応に費やす費用および、二重課税リスクと、APA申請に必要なコストとを比較した上で、APAを申請する是非を判断することが必要である。

特に、移転価格調査に受けた企業は、調査を受けた最終年度の翌年から5年間に、税務機関による追跡管理を受けなければならない。すなわち、企業は、調査後の5年間にわたり、毎年税務当局と移転価格問題に関して交渉を行う必要がある。このとき、APAを活用し、税務当局と追跡管理期間中の移転価格問題を交渉する場合には、5年間の移転価格問題を一括して解決できる可能性がある。そして、同時文書の準備費用や、税務当局との交渉コストなどの移転価格管理コストを節減することができる。APAの申請コストは比較的低いため、すでに移転価格調査を受けた企業は、APAを通じて、追跡管理期間中の移転価格問題を解決することを検討されたい。

## • ユニラテラル APA および二国間 APA

ユニラテラル APAは、中国の税務当局とのみ交渉を行うため、二国間 APAに比べ、必要時間が短く、また企業に求められる人的、物的負担も軽く、比較的容易に税務当局と合意に達することができる。

しかし、ユニラテラル APAの交渉において、税務当局は中国企業に利益を確保させようとする傾向が強い。サプライチェーン全体の利益水準が低い場合や、取引双方の移転価格リスクが高い場合、サプライチェーン全体に利益を合理的に配賦し、取引双方が移転価格に確実性を確保するためには、二国間 APAが適切である。

## • 中国と香港間の二国間 APA の申請

2012年4月に香港税務当局は正式にAPA制度を導入した。ただし、現時点では、二国間および多国間 APAしか扱っていない。香港の特殊な経済的、地理的位置を活かし、数多くの多国籍企業が中国企業の対外貿易の窓口として、またはアジア太平洋地域の地域本部として、香港に子会社を設立している。サプライチェーンにおいて実質的な機能を負担する香港企業、重要な資産(無形資産など)を有する香港企業、または地域本部として中国国内のグループ子会社よりサービス費用を受取る香港企業は、中国と香港間の二国間 APAを申請し、将来年度における移転価格リスクを最小化することができる。

## • 税務当局の意向

中国の税務当局は、人的資源が限られるため、APA申請の受理に際し、厳しく吟味する傾向にある。よって、申請の意向のある企業は、早めに税務当局との意思疎通を開始し、税務当局の意向を確認することをお勧めする。上述の通り、2011年度報告書によれば、税務当局が優先的に受理する案件の条件の一つとして「申請案件に業界および地域等の特殊性があるか否か」がある。特殊な関連者取引があるまたは特殊な業界にある企業が、APAを申請すると、税務当局に注目される可能性が高い。

よって、APAの申請に際し、企業は総合的に各方面的要素を考慮すべきである。APAの申請過程においては、大量のデータ収集、経済分析、および税務当局との交渉など専門的な対応が必要である。このため、企業の利益を十分に保護する観点から、APAに関連する事項の対応に際しては、専門の機関からサポートを受けることをお勧めする。

# CONTACTS

**Khoon Ming Ho**Partner in Charge, Tax  
China and Hong Kong SARTel: +86 10 8508 7082  
khoonming.ho@kpmg.com**Cheng Chi**Partner in Charge  
Transfer Pricing China &  
Hong Kong SARTel. +86 (21) 2212 3433  
cheng.chi@kpmg.com**Irene Yan**

Partner

**Northern China**  
Tel. +86 (10) 8508 7508  
irene.yan@kpmg.com**Tony Feng**

Director

**Northern China**  
Tel. +86 (10) 8508 7531  
tony.feng@kpmg.com**TianSheng Zhang**

Director

**Northern China**  
Tel. +86 (10) 8508 7526  
tiansheng.zhang@kpmg.com**Yasuhiko Otani**

Partner

**Central China**  
Tel. +86 (21) 2212 3360  
yasuhiko.otani@kpmg.com**Leonard Zhang**

Partner

**Northern China**  
Tel. +86 (21) 2212 3350  
leonard.zhang@kpmg.com**Ho Yin Leung**

Director

**Central China**  
Tel. +86 (21) 2212 3358  
ho.yin.leung@kpmg.com**Amy Rao**

Director

**Central China**  
Tel. +86 (21) 2212 3208  
amy.rao@kpmg.com**Angie Ho**

Partner

**Southern China**  
Tel. +86 (755) 2547 1276  
angie.ho@kpmg.com**Kelly Liao**

Partner

**Southern China**  
Tel. +86 (20) 3813 8668  
kelly.liao@kpmg.com**Michelle Sun**

Director

**Southern China**  
Tel. +86 (20) 3813 8615  
michelle.sun@kpmg.com**John Kondos**Partner  
Asia Pacific Regional Leader  
Financial Services -  
Transfer Pricing**Hong Kong**  
Tel. +852 2685 7457  
john.kondos@kpmg.com**Kari Pahlman**Partner  
Asia Pacific Leader**Hong Kong**  
Tel. +852 2143 8777  
kari.pahlman@kpmg.com**Karmen Yeung**

Partner

**Hong Kong**  
Tel. +852 2143 8753  
karmen.yeung@kpmg.com[kpmg.com/cn](http://kpmg.com/cn)

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2013 KPMG, a Hong Kong partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. © 2013 KPMG Advisory (China) Limited, a wholly foreign owned enterprise in China and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.