



税理士法人プライスウォーターハウスクーパースは、全世界150カ国に146,000人のスタッフを擁する世界最大級の会計事務所プライスウォーターハウスクーパース(www.pwc.com)の日本におけるメンバーファームです。日本最大級のタックスアドバイザーとして、公認会計士、税理士等約500人のスタッフから成る専門家集団です。

このニュースレターは、中国移転価格文書化規定についての概要を説明する目的で作成しています。この情報が個々のケースにそのまま適用できるとは限りません。したがって、このニュースレターに基づき、具体的な決定を下される前に、プライスウォーターハウスクーパースの担当者にご確認されることをお勧めいたします。

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース  
〒100-6015  
東京都千代田区霞が関3-2-5  
霞が関ビル15階  
代表電話: 03-5251-2400  
<http://www.pwc.com/jp/tax>

\*connectedthinking

© 2007 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース  
プライスウォーターハウスクーパースとは、税理士法人プライスウォーターハウスクーパース、または、プライスウォーターハウスクーパースのグローバルネットワーク、ないしはそのメンバーファームをさしています。個々の組織は分離独立した法的組織となっています。

## 中国移転価格文書化規定についての最新動向

国家税務総局は2005年以来、より厳しい移転価格文書の要求について検討してまいりました。これを踏まえ、移転価格文書化規定「関連企業間業務取引に関する資料管理弁法」(以下、「文書化規定」)は、既にドラフトが出来上がっており、中国税務管理データベースの中で閲覧されています。私ども(プライスウォーターハウスクーパース中国法人)の理解によれば、これまでの長期に渡る審議は、文書化規定が納税者に課すであろうコンプライアンスの負担を考慮してのものです。

私どもが把握している最新の情報によると、文書化規定のドラフトは最終段階にあります。今回のニュースレターでは、確定版ではないものの、最終段階にあると見込まれるドラフトの様々な重要な条項を要約すると共に、文書化規定が納税者にとって何を意味するのかについての私どもとしての見解をご紹介します。納税者は、最終的な文書化規定を見越し、その潜在的な意味に注意し、それが経営に与える影響を見極め、主体的に早い段階で行動をとるべきです。

(以下の内容は、私どもが立法機関との継続的な対話から収集した情報、および当ニュースレターを執筆した時点での最新の文書化規定ドラフトの重要な規定に対する私どもの理解に基づき作成したものです。法的に未承認であり、ドラフトは更なる討議が行なわれており、変更される可能性があることにご留意ください。)

### 背景

移転価格および独立企業原則の概念は外商投資企業および外国企業に現在適用されている「中華人民共和国外商投資企業および外国企業所得税法」の中で初めて明らかにされました。1998年、中国税務当局は国税発59号を公布し、移転価格の規定をより明確にしました。また、それに続いて様々な税務通達を公布し、特定の移転価格税制に関する問題について規定しています。

移転価格税制の執行強化の一環として、国家税務総局が2005年より検討している移転価格文書化規定には移転価格に関する管理の重要な事項について説明されています。それには移転価格文書を構成する内容、作成の期限や作成方法、規定を守らなかった場合の影響が含まれます。また、文書化規定には、現在明確にされていないために移転価格管理に困難を招いている移転価格算定方法の解説と指針も含まれます。

現行の中華人民共和国外商投資企業および外国企業所得税法の下で、外商投資企業が享受していた優遇税制は、新企業所得税法の施行により撤廃され、外商投資企業および内国企業の税率が統一され、25%となります。外商投資企業が中国から低課税国に利益を移転させる可能性があるという考えの下、中国税務当局は反租税回避業務を強化し、また、新企業所得税法の中に移転価格税制に関する条項を盛り込んでいます。それらの条項については、先日公布された新企業所得税法実施条例の中で、より強化されております。新企業所得税法およびその実施条例は2008年1月1日より施行され、中国における移転価格規定の枠組みを形式化するために、予定している文書化規定の意義を盛り込んでいます。

私どもの理解に基づけば、中国税務当局の移転価格に関するリソースの不足や国際的な慣行に関する参考資料の収集のための時間的な必要性、あるいは文書化規定によって納税者のコンプライアンスにかかわる負担が増加することについての懸念により、文書化規定の最終的な承認が遅れておりました。これに絡み、国家税務総局は近年、各地の税務当局に対する研修、ならびに相手国となる税務当局や専門家を擁する会計事務所などからの見解を求めることに努めています。また、国家税務総局は納税者のコンプライアンスの負担を軽減するために、これまでに作成していた文書化規定のドラフトをより簡易なものへと修正しています。

最新の文書化規定のドラフトは簡易化されているものの、依然として中国に所在する納税者に対して、厳格な税務コンプライアンスの義務を課しています。最新の文書化規定のドラフトを以下に要約します。

## 文書化規定のドラフト

最新の文書化規定ドラフトは、移転価格税制のコンプライアンスと執行に関する重要な局面を述べた16条で構成されています。

### 1. 内容、形式および時期

文書化規定は大きく分けて2つの部分から構成されています。

そのうちの1つは、確定申告の際に発生するもので、納税者は企業所得税の年度確定申告書と一緒に移転価格に関する詳細な情報を提出するよう求められています。私どもの理解によれば、これは8つの要素により構成されています。

- (i) 関連企業との関係
- (ii) 関連企業が所在する国家あるいは地域
- (iii) 関連企業間取引の貿易形態
- (iv) 関連企業間取引の類型
- (v) 関連企業間取引の取引金額および同様の取引形態に占めるその割合
- (vi) 関連企業間取引の損益状況
- (vii) 採用する移転価格算定方法
- (viii) 年度確定申告時に移転価格文書を作成、保管しているか否かの確認

もう1つは、移転価格分析文書についてです。納税者は移転価格分析文書を作成し、毎年継続してアップデートすることが要求されています。移転価格分析文書は年度確定申告の際に提出することは求

められておらず、税務機関から要求された際に提出することが求められています。上記の通り、文書化規定のドラフトでは、新企業所得税法およびその実施条例の下で求められた移転価格分析文書の同時性が明確にされています。

私どもの理解に基づけば、この文書の形式は7つのセクションにより構成されています。

- (i) 納税者の全世界における組織構成、関連企業に適用されている実効税率
- (ii) 経営状況の詳細な分析
- (iii) 関連企業間取引状況
- (iv) 比較可能性に対する分析
- (v) 移転価格算定方法の選定および使用、他の移転価格算定方法を採用しない理由
- (vi) コストシェアリングアレンジメントの詳細
- (vii) その他の関連資料

本移転価格文書は、税務機関からの要請があった場合、30日以内に提出しなければなりません。納税者は、特殊な状況下において、一度のみ45日間の延長を書面により申請することが可能ですが、当局の承認が必要となります。

年度確定申告の際に提出する資料および税務機関からの要求に基づき提出する情報は、中国語で作成しなければなりません。また、後者については更に公式な印鑑と署名により証明されたものでなければなりません。国外の関連企業や取引に関して提出される情報は、公証機関あるいは公認会計士によって証明されたものでなければなりません。

## 2. 罰則

関連する情報の提出を履行しなかった場合、租税徴収管理法に従い、納税者は処罰されます。納税者が提出を拒み、あるいは誤った情報を提出した場合、税務当局は、更正を目的として課税所得額を決定する権限が与えられています。更に、新企業所得税法の下では、租税回避の更正に対しては附帯税が課されます。中国税務当局と事前確認を締結している納税者は、移転価格分析文書の作成が免除されます。

## プライスウォーターハウスクーパース中国法人の見解

### ● 増加するコンプライアンスの負担

現段階での文書化規定は、米国やオーストラリアの移転価格法規(両国では移転価格同時文書が要求されています)およびインドの移転価格法規(年度確定申告の際に移転価格文書の提出が義務化されています)ほど厳しいものではありませんが、移転価格文書を適切に保管しなければならないことから、納税者へのコンプライアンスの負担が増加することは間違いありません。

小規模な企業にとっては、文書化規定はその限られた経営に対して特に重大な負担になることが考えられます。更に、一般的に中国では連結での確定申告は認められていないため、中国に複数の会社を有する多国籍企業グループにとって、クロスボーダーの取引と同様に中国国内取引もその対象とする文書化に対応することは、非常に面倒になる可能性があります。

移転価格文書の作成には時間および費用がかかるため、納税者はその時間および費用を効果的に

活用して遵守する必要があります。そのため、私どもは、納税者に以下の2つのステップの採用を検討されることをお勧めいたします。

1. 自社の移転価格リスクを査定する。一般的に、利益の低い企業、利益率に変動のある企業、過去に移転価格調査を受けている企業などは、税務当局から移転価格調査を受けるリスクがより高いといえます。
2. 移転価格分析文書の必要性を決定する。一般的に、移転価格リスクが高ければ、税務当局からチャレンジを受けた際のリスクを管理するために、より詳細で深い内容の文書の作成が必要となります。

低いながらも安定した水準の利益を維持している単純な委託加工企業など、移転価格リスクが低い企業は、シンプルな機能分析および自社の立場を正当化するベンチマーキングがあれば、十分な移転価格分析文書ができます。また、可能であれば、こういった企業は1つのベンチマーキング分析をグループ内でシェアすることも考えられます。反対に、税務当局からチャレンジされる可能性のあるリスクが高い企業は、低利益や欠損の正当性を証明するための特殊要因分析を含む、包括的な移転価格文書を作成する必要があります。

#### ● 移転価格の管理および執行

中国の文書化規定は基本的には経済協力開発機構(「OECD」)が定める移転価格原則および国際慣例に足並みを揃えています。このことから考えると、国際的に移転価格のコンプライアンスを経験している多国籍企業にとっては、予測、管理が可能なコンプライアンスの負担であることを示唆しているといえます。しかしながら、中国の法規には曖昧さが含まれることを考えると、移転価格管理において、国家税務総局は柔軟性のある対応をとることも想定されます。案件によっては、中国税務当局の決定により、納税者にはいくつかの規定の延長線上で、重いコンプライアンスを課せられる可能性もあります。またうまく管理ができなければ、同様の解釈において、管轄レベルの税務当局に認められたことも国家税務総局に反するといった、執行の初期段階における混乱を招く恐れがあります。

#### ● タックスプランニング着手への好機

最後に、納税者は、早い段階における対応が文書化規定の管理の鍵となることを認識するべきです。

文書化規定が承認され、2008年度から施行されると仮定すると、理論上、最初の文書化規定に関する資料は2009年5月31日までに税務機関へ提出することになります。それまでに、納税者は今からこの機会を利用し、関連企業間取引の評価を行うべきと言えます。

移転価格リスクの高い納税者は、移転価格文書を作成するためあるいは独立企業原則から外れている取引の修正を行うために積極的な対策をとることをお勧めいたします。これにより、移転価格リスクを改善し、税務当局からチャレンジされた際のより強い立場を主張することができます。

更に、文書化規定では申告期限までの移転価格分析文書の『同時』文書化を明確には要求していませんが、関連企業間取引が発生する前に適切に締結されるべき関連企業間の契約書など、文書化規定で定められている文書を用意することは必要とされます。従いまして、納税者は必要な文書を整えるために、事業年度末あるいは年度確定申告まで待つべきではありません。

納税者は、新企業所得税の下での附帯税には次の2つの要素が含まれることに注意する必要があります。すなわち、(1) 延滞利子税および(2) 5%の罰科金です。罰科金については、納税者が文書化

規定に従っていけば免除される可能性があります。従いまして、附帯税は租税回避に対する抑制となるだけでなく、納税者が移転価格文書を整備するための動機にもなります。しかしながら、納税者がその規定に従うために、中国税務当局による移転価格法規の明確な範囲を確認するためにはなお時間が必要です。

事前確認を税務当局と締結した納税者はこの文書化要求が免除されます。納税者は移転価格リスクおよび文書化規定により課せられるコンプライアンスの負担を管理するために、事前確認制度の活用の可能性を検討すべきでしょう。

私どもの理解に基づけば、文書化規定は新企業所得税法の実施条例には組み込まれず、それとは別の通達にて公布されることが予想されます。更に、本規定は「暫定規定」となる見込みです。これは、国家税務総局が独特の法的立場を文書化規定に持たせることを示しています。ここから、国家税務総局は中国初の移転価格文書化規定の決定に完全には満足しておらず、必要に応じて更に修正していく準備があることを示しています。中国税務当局が文書化規定に対して変更の余地を持ちたいことは理解できるものの、そのような姿勢では、包括的で予測可能な移転価格体制を発展させていくことの妨げとなります。納税者はこういった状況およびその他の中国移転価格の動向を注意深く見守っていく必要があります。

中国税務当局との議論が起こった場合、納税者にとって、文書化規定の下で要求されている移転価格文書は第一の防御策となります。そのために、納税者は、合理的かつ適切に移転価格文書を作成することを確保しなければなりません。

*(本参考日本語訳はあくまで参考用であり、その内容はいかなる場合においても英語の原本が優先されることにご留意下さい。)*

上記に関しますご質問は、下記までお問い合わせ下さい。

< 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース >

加藤 雅規	03-5251-2536	masanori.kato@jp.pwc.com
黒川 兼	03-5251-2457	ken.kurokawa@jp.pwc.com
白崎 亨	03-5251-2852	toru.shirasaki@jp.pwc.com

< プライスウォーターハウスクーパース中国法人上海事務所 >

スペンサー・チョン	+86-21-6123-2580	spencer.chong@cn.pwc.com
土田 保成	+86-21-6123-3947	yasunari.d.tsuchida@cn.pwc.com