

日本企業部:中国移転価格税制 への対策ナビゲーション

2021年移転価格年末調整の検討について

PwC 中国日本企業部ニュースレター

2021年11月

要旨

2021年、グローバル経済が継続的に新型コロナウイルス感染症の影響を受ける中、現在の情勢下における経済全体において、企業経営はより多くの不確定要素に直面しており、グローバル企業では移転価格関連手続及びフォローアップの難易度も高まっています。移転価格ポリシー及び当初予測した目標から重大な乖離が生じる場合、企業は一定の方法を通じて適時に是正措置を講じることを考慮しなければなりません。実務において、大多数の企業は移転価格ポリシーの執行に対して定期的なモニタリングを実施するとともに、期中に適宜調整する必要があります。ただし、コントロールできない多くの外的要因による影響及び価格調整メカニズムが適時に機能しないこと等により、期中の調整は時として、企業が期待する利益水準の実現を十分に確保できない場合があります。かかる状況下、企業は移転価格リスクを管理するため、年末調整を実施することで、当年の関連者間取引がグループの移転価格ポリシーに準拠するよう配慮する必要があると考えられます。新型コロナウイルス感染症が多くの企業にネガティブな影響をもたらしていることを踏まえ、本稿では年末調整を通じて利益を上方修正する方法について主に分析します。

移転価格の年末調整でよく見られる方法

税務及び外国為替管理に係るコンプライアンス遵守の観点より、企業が中国において移転価格の調整を実施する場合、「価格調整」「納税申告書の自主調整」「サービス費用による調整」及び「年末における移転価格特別調整」等、様々な方法で行われます。下記の一覧表にて、各種方法における調整の概要及び主要な考慮点をまとめました。



普华永道

調整方法	調整方法の概要	メリット	デメリット
価格調整	年内の残余期間で発生する取引の価格に対して、それまでの移転価格ポリシーの執行状況に基づき値上げまたは値下げを行う。	過去データの遡及修正及び財務処理、税務処理の影響を避けることができる。	<ul style="list-style-type: none"> ・クロスボーダー取引に係る価格の頻繁な変動によって税関等から価格に対する質疑を受けるおそれがある。 ・価格調整の検討や判断に時間を要する場合、残余期間内での価格調整による、その年の財務諸表に対する影響が非常に限定的になるおそれがある(年末調整としての効果が限定的な可能性)。
納税申告書の自主調整	企業所得税年度確定申告時に特別納税調整として、その年の課税所得を自ら増額させる。	企業所得税申告上のみでの対処で移転価格リスクを低減させる。帳簿処理、税関、為替等その他要素を考慮する必要がない。	<ul style="list-style-type: none"> ・取引相手側の企業は企業所得税申告上、対応する減額調整をできず、ひいては企業グループ内で二重課税が生じる可能性がある。
サービス費用による調整	サービス費用を収受する方法によって、利益補填を実行する。	サービス費用の名目を通じて、効率良く外貨の受け取りを実現できる。	<ul style="list-style-type: none"> ・サービス取引自体が実体を備えておらず、取引相手側が支払うサービス費用が損金として認められない可能性がある。 ・中国国内企業がサービス費用名義で受領する利益補填には、その対応する間接税の納税義務が生じるおそれがある。
年末における移転価格特別調整	すでに発生した関連者間取引価格に対する値引きや、価格調整に依らない資金の受領等による調整金の入金で一括調整を実施する。	移転価格ポリシー及びその執行結果の是正を事実どおりに反映することができる。	調整金として外貨を受領する際に、会計監査人、銀行や外貨管理局等と交渉する必要がある。

上述の一覧表に記載がある通り、移転価格の年末調整の方法には様々な方法があり、それぞれメリットとデメリットがあります。移転価格の年末調整の方法を検討する際には、それぞれのメリットとデメリットを比較し、その方法を選択することが必要です。

また、上述の調整方法の内、「年末における移転価格特別調整」(以下、「特別調整」)の方法は、主に中国国内企業の利益水準が想定より低い場合に、国外関連者から一括調整として調整金を受領することで、利益補填をする方法です。2021年1月19日に国家外貨管理局が公布した「サービス貿易為替管理政策に関する問答(二)」(以下、「政策問答」)の中で、銀行が企業に対して特別調整に関連する外貨収支業務を実行する際、取引の信憑性及び合理性及び整合性などを審査する必要がある旨の記載があります。これによれば、企業が特別調整を検討する際に銀行側で必要となる対応が明記されており、中国において具体的に特別調整を検討する余地があることを表していると考えられます。

特別調整の方法には一覧表にあるように、既に発生した関連者間取引に係る値引きで調整する方法(貿易項目での処理)以外にも、価格調整に依らずに資金を受領する方法など実務上は幾つかの方法が存在しており、どの方法を選択す

るかは、実現可能性や必要な手続を鑑み決定する必要があります。また、特別調整を実行する際には、会計監査人、銀行や外貨管理局等と交渉する必要がある可能性があり、その点も含めて検討が必要です。

特別調整は移転価格の年末調整の方法として、一括調整にて利益補填部分の調整金を受領することが可能となり効率的である一方で、上述のように実行可能性を踏まえた上での検討が重要となるでしょう。

移転価格年末調整に関する PwC 中国のアドバイス

2021 年の会計年度期末を間もなく迎える中で、PwC 中国としては、各企業が今年の移転価格ポリシーの執行結果に対して直ちに評価し、実際の利益が目標に達していない企業は、移転価格リスクを適切に管理するため、年末調整の必要性を検討することを提案いたします。

もし、年末調整方法として特別調整を検討される場合には、上述した通り会計監査人、銀行や外貨管理局との交渉等も必要になる点に留意が必要です。また、日本本社側において当該特別調整が損金算入可能か否かについては、日本側で検討が必要となる為、慎重に検討されるよう推奨します。

その一方で、移転価格年末調整の方法以外に、企業は日常的な移転価格管理を強化する必要があり、効率的な移転価格執行結果のフォローアップ及び日常的なモニタリングを実行し、IT の手段を用いて利益予測の精度を高め、期中に必要な価格調整を適時に行い、期末における多額の調整を可能な限り回避することが必要です。移転価格年末調整を検討することも重要ですが、それと同時に移転価格に関する日常的なモニタリング等の管理も非常に重要である点は強調したいと考えます。

(注) 日本語訳文のご利用にあたって

この日本語版は、中国語版を基にした翻訳であり、参考資料としてご提供するものです。翻訳には正確を期しておりますが、中国語版と解釈の相違がある場合は、中国語版に依拠してください。



お問い合わせ

本稿に関するご質問等は下記担当者までお問い合わせください。

瀧澤 高明

takaaki.ta.fuchizawa@cn.pwc.com

TEL: +86 (21) 2323 1098

本ニュースレターに含まれる内容は一般的なものであり、個別案件に関する専門家としての意見を構成するものではありませんのでご注意ください。

個別案件については、PwC の専門家に相談し、正式な意見を聞いた後で、貴社の対応を決定をされるようお願い申し上げます。

筆者及び PwC は、上記記事に関して、貴社独自の判断の行われた行動の結果についての、一切の責任を負いません。

また日本語版は中国語版ないし英語版を基にした翻訳で、翻訳には正確を期しておりますが、中国語版ないし英語版と解釈の相違がある場合は、翻訳の基となっている中国語版ないし英語版に依拠してください。

www.pwccn.com

【TP 知·道】

2021 年转让定价年末调整的讨论

新知
中国专业服务
二零二一年十一月

摘要

2021 年，新冠疫情对全球经济的影响仍在持续，在当前形势下的整体经济环境中，企业经营正在面临更多不确定因素，这也给跨国企业转让定价安排的执行和跟踪增加了难度。如果转让定价政策执行结果和转让定价政策以及预期目标产生严重偏离，企业就需要考虑通过一定的方式及时纠正。实务中，大部分企业会定期对转让定价政策的执行情况进行跟踪和监控，并在期中适时纠偏。但由于诸多外部不可控因素的影响和定价调整机制自身可能存在的滞后性，期中调整有时并不足以确保企业实现预期的利润水平。在该情况下，为降低转让定价风险，企业可考虑进行年末调整，以确保当年的关联交易安排符合集团制定的转让定价政策。考虑到新冠疫情对大部分行业的企业所带来的影响偏负面，本文将主要分析通过年末调整对利润进行调增的方式。

转让定价年末调整的常见方式

根据税务和外汇管理的合规性要求，企业在中国开展转让定价调整可能包括价格调整、纳税申报表自行调整、利用服务费调整，以及年末转让定价专项调整等多种形式。下表总结了各种形式的调整的概述以及其主要考量点。



普华永道

调整方式	调整方式概述	优点	缺点
价格调整	在年内剩余时间对于尚未发生的交易，根据前期转让定价执行情况上浮或下调后期的价格。	避免对历史数据的改动及重新评估账务处理、税务处理的影响。	<ul style="list-style-type: none"> · 跨境交易价格的频繁波动可能引起海关等方面对价格的质疑； · 需要对价格调整进行讨论和判断时，剩余期间内的价格调整对当年的财务报表影响可能已非常有限。（年末调价的效果不足）。
纳税申报表自行调整	企业所得税年度汇算清缴时按特别纳税调整规定自行调增当年的应税所得。	仅在所得税申报上体现，降低单方面的转让定价风险，同时无需考虑账务处理、海关、外观等其他因素。	<ul style="list-style-type: none"> · 交易对手方的企业无法在所得税申报时进行对应的调整，进而可能在集团内部产生双重纳税。
服务费形式调整	通过收取服务费的方式获得利润补偿。	通过服务费的名目能够以较高的效率实现收汇。	<ul style="list-style-type: none"> · 服务费交易本身可能不具备充分的实质，交易对手方支付的服务费可能面临无法税前列支的风险； · 中国境内企业以服务费名义收取的利润补偿款还会伴生相应的间接税纳税义务。
年末转让定价专项调整	针对已发生的关联交易价格进行价格调减或收取与价格调整不直接关联的利润调整金，进行一次性转让定价专项调整。	可如实反映定价政策和执行结果。	收取调整金的实操过程中，需与审计、银行以及外汇管理局等多方进行沟通。

如上表所示，转让定价年末调整存在多种方式，各有优缺点。在讨论转让定价年末调整时，需通过比较各种方式的优缺点，进行选择。

此外，上述调整方法中，“年末转让定价专项调整”（以下简称“专项调整”）主要是针对中国境内企业利润水平偏低时，从境外关联方一次性收取调整金进行利润补偿的方式。中国国家外汇管理局于2021年1月19日发布的《服务贸易外汇管理政策问答（二）》（以下简称“政策问答”）中规定，银行在为企业办理专项调整相关外汇收支业务时，应当按照展业原则，对交易的真实性、合理性及其与外汇收支的一致性进行合理审核。该政策问答明确了企业申请专项调整时，银行的应对措施，为企业在中国的专项调整具体实施提供了可行性。

如以上汇总表所列示的，除了对已发生关联交易进行价格调减（贸易项下的处理）外，实务中还存在其他几种无需依赖货物价格调整而收取调整金的方式，需根据实际的可行性以及相关程序判断选择何种方式。另外，实施专项调整时还须注意可能需要和审计、银行以及外汇管理局等进行沟通。

专项调整作为转让定价年末调整的方式之一，可通过一次性调整有效获取利润补偿，与此同时，事前对其实操的可行性研究十分重要。

普华永道关于转让定价年末调整的建议



如前文所述，政策问答中，问题关于银行如何办理特别纳税调整下的跨国公司利润补偿外汇收支业务的解答，首次从外汇管理角度认可企业的转让定价调整诉求，为企业按转让定价方式办理利润补偿外汇收支业务提供了相关操作指引。自 2021 年初发布该政策问答以来，普华永道也观察到有部分企业开始陆续和当地的外汇管理部门和银行沟通，探索如何按照《政策问答》的要求办理相关外汇收支业务。

目前已经临近 2021 财年的期末，普华永道建议企业马上对今年转让定价政策执行结果进行评估，对于实际利润未达到目标的企业而言，需切实管理转让定价风险，马上着手评估进行年末调整的必要性。在讨论以专项调整作为年末调整方式时，如前所述，企业需注意与审计、银行以及外汇管理局进行沟通。此外，我们还建议日本母公司层面需对该调整能否在日本进行税务列支进行分析，谨慎的进行综合判断。

另一方面，除了年末调整的方式外，企业还有必要加强日常的转让定价管理，建立高效的转让定价执行结果的跟踪和监控机制，借助信息化的手段提高财务预算的精确度，在期中及时进行必要的价格调整，以尽可能避免在期末进行大金额的调整。我们认为，转让定价年末调整是重要的课题，但也同时希望强调转让定价日常监督管理的重要性。

与我们谈谈

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您业务可带来的影响，请联系**普华永道中国服务团队**：

原遵华

普华永道亚太区转让定价服务主管
合伙人
电话：+86 (21) 2323 3495
邮件：jeff.yuan@cn.pwc.com

郁启生

普华永道中国转让定价服务合伙人
电话：+86 (10) 6533 3117
邮件：qisheng.yu@cn.pwc.com

唐恩亮

普华永道中国转让定价服务合伙人
电话：+86 (21) 2323 3756
邮件：paul.tang@cn.pwc.com

段云译

普华永道中国转让定价服务合伙人
电话：+86 (10) 6533 3687
邮件：tony.yy.duan@cn.pwc.com

苏琳

普华永道中国转让定价服务经理
电话：+86 (10) 6533 3071
邮件：laura.l.su@cn.pwc.com

我们提醒您注意的是，本新闻通讯中包含的内容仅为一般性内容，并不构成针对个别案件的专家意见。

对于个别案件，请您咨询普华永道专家，并征询正式意见后，再决定贵公司的应对措施。

作者和普华永道对您自行决定就上述文章采取措施的结果不承担任何责任。