

日本企業部:中国移転価格税制 への対策ナビゲーション

中国初の簡易手続によるユニラテラル事前確認の締結事例のご紹介

PwC 中国日本企業部ニュースレター
2022年2月

要旨

PwC は、それぞれ江蘇省と広東省に所在する 2 つのクライアント企業の簡易手続によるユニラテラル事前確認 (APA) の締結 (2021 年 12 月 30 日) をサポートしました。これは、「**ユニラテラル事前確認制度の簡易手続適用に係る事項に関する公告**」(国家税務総局公告 2021 年第 24 号、以下「24 号公告」) が発効して以来、中国全土で最初及び二番目の簡易手続によるユニラテラル APA の成功事例となります。簡易手続を利用することにより、上記 2 つの成功事例は申請から正式締結までの期間がわずか 4 か月となり、クライアント企業は移転価格税制上の確実性を迅速かつ効率的に実現することができました。

法的背景

税務分野における行政合理化改革を深化させ、ビジネス環境を最適化し、税務機関と企業の協力を促進し、個々のクロスボーダー投資家に特化した行政サービスの水準と税務上の確実性を高めるため、中国国家税務総局 (以下、「税務総局」) は、2021 年 7 月 26 日に「24 号公告」を公布しました。本公告は 2021 年 9 月 1 日に正式発効しています。

「24 号公告」の規定により、一定の条件を満たす企業は、ユニラテラル APA 簡易手続を適用することができます。一般手続との比較において、簡易手続の主なメリットは「**手続の簡便化**」と「**迅速な処理**」の二つにあります。

【手続の簡便化】

一般手続との比較において、簡易手続では「予備会談」のステップが不要になります。さらに、一般手続における「締結意向書の提出」、「分析・評価」、「正式申請」の 3 ステップが、簡易手続ではスリム化されて「申請・評価」の 1 ステップとなっています。



普华永道

【迅速な処理】

「24 号公告」では、税務機関は企業のユニラテラル APA 簡易手続の申請を受けてから 90 日以内に分析・評価および機能・リスクに係るインタビューを実施した上で、申請を受理するか否かを通知する「税務事項通知書」を企業に送達するものとされています。税務機関は、申請受理から 6 か月以内に、企業（申請者）の関連者間取引が独立企業原則に準拠しているかを分析・評価し、かつ企業と協議して合意を達成するものとされています。理想的な状態であれば、企業は 9 か月以内に簡易手続によるユニラテラル APA の交渉・締結を完了することができます（一般手続の場合、全体のプロセスに 1～2 年要するのが実態）。

「24 号公告」が公布されて以降、広く産業界から熱い関心と反応が寄せられており、その簡便性と迅速性がもたらす効率の高さというメリットは、税務上の確実性を迅速に得ようとする相当数のグループ企業を APA 簡易手続という“快速ライン”に惹き付けることに成功しています。これに関連する内容の詳細は、[PwC 中国の記事「国家税務総局『ユニラテラル事前確認制度（APA）の簡易手続適用に係る事項に関する公告』の公布](#)をご参照ください。

事例の概況

今回、中国で初めて簡易手続によるユニラテラル APA の締結に成功した 2 社は、それぞれ異なる企業グループに属し、所在地は江蘇省無錫市と広東省広州市となりますが、2 社とも過年度における移転価格リスクを税務機関から指摘されたという点が共通しています。2 社は、2021 年 9 月にそれぞれの主管税務機関へ APA 簡易手続の正式申請書を提出し、速やかに税務機関が特に注目する問題点について詳細な技術分析と論証を行うとともに、税務機関から求められる資料・データの提出を実施しました。協議・交渉を重ねた上、2021 年 12 月には税務機関との合意に達し、その月のうちに案件結了の承認手続を完了し、ユニラテラル APA の締結を成功させています。

このユニラテラル APA の交渉・締結プロセスにおいて、税務機関と企業の双方が特に関心を寄せ、解決に尽力した中心的な課題は以下の通りです。

- 帳簿上の財務数値と関連者間取引における移転価格方針との差異の原因をどのように整理するのか。特に、利益率が低い年度についての合理的な説明。
- 遡及年度の期間全体について検証し、かつベンチマーキング分析で独立企業間レンジとの比較対照を行い、過年度利益率の変動について公正かつ合理的な検証による調整を行うことができるか
- 業界横断的な分析により、特に業界トップ企業の経営動向に基づいて、規模の効果、集積の効果、産業チェーン統合の効果が企業の利益率にもたらす影響をどのようにして綿密に反映することができるか
- 機能・リスクに係る実地インタビューに基づき、グループのバリューチェーンにおけるその企業の役割（特に、中国法人が研究開発、マーケティング等に果たす役割）を的確に特定し、かつバリューチェーン全体の利益配分の分析結果を通じ、APA で使用される移転価格算定方法の合理性をどのようにして検証するか
- 企業の実際の業務フローに関するデータ（仕入コスト、人件費・運営コスト、物流・保管コスト、最終出荷価格など）から証拠を挙げ、新型コロナウイルスによる特殊要因が企業の経営にもたらした重要な影響をどのようにして分析するのか
- 独立企業原則や受益性テストなど様々な観点から、どのようにして国外関連者へのロイヤリティやサービス料等の対外支払の合理性を検証するのか
- 合理的な経済モデルによって将来の事業経営の状況をどのようにして予測するのか（予測の根拠や過年度との比較など）

PwC 中国の考察

以下、上記の事例を通じて得られた、ユニラテラル APA 簡易手続のメリットについて考察します。

1. 二重課税問題の防止・解消

上記の事例でユニラテラル APA の締結に成功した企業はそれぞれ台湾系企業と米国系企業でした。台湾系企業にとっては、中台双方の税務主管当局間で租税協定が締結されていないため、関連者間取引について移転価格調査による税務調整が生じた場合、不利な結果(二重課税)をまねくこととなります。そのため、ユニラテラル APA の申請は、台湾系企業にとって、中国大陸における移転価格税制上の確実性を確保し、移転価格調整による二重課税を回避するための最も有効な手段となります。なお、日韓・欧米などの主要諸国と中国税務主管当局との間の相互協議手続の件数も多数にのぼるため、一般手続では企業(申請)の待ち時間が長くなり、交渉の進捗が緩慢になる可能性があるところ、簡易手続によるユニラテラル APA の申請は、二重課税リスクを低減しうる有効な選択肢だといえましょう。

2. 税務機関と企業の協力・相互信頼関係の構築

本件 APA の申請と交渉の過程で分かったことの一つとして、税務機関と企業の双方は、APA の枠組みを遵守する中で、協力関係と相互信頼を基礎として十分な意思疎通と交流を進める機会が得られる点があります。APA の過程で税務機関は、過去年度と将来年度において企業の直面した/直面するであろう問題点やビジネス上の課題について詳細な聞き取り調査を行い理解します。一方の企業も、相互信頼を基礎として自社の状況と要望をより効果的に税務機関に説明することができます。簡易手続によるユニラテラル APA は、税務機関と企業の双方が理解と協力を深める有効な方法となりえるものであり、中国の税務ビジネス環境を向上させる重要な手段となります。

3. 税務上の確実性の向上

世界的に税務係争が増加し、租税競争が激化する中において、APA は、企業にとって税務リスクを低減し、税務上の確実性を高めるという目標を達成するための主要な手段となります。現行法規によれば、企業は APA によって将来年度 3～5 年にわたり移転価格税制上の確実性が得られるだけでなく、遡及調整によって過去年度についても最長 10 年まで遡って移転価格税制上の確実性が得られます。

本件事例において、税務機関は企業と共同で過去年度と将来年度の事業状況を検討し、“対象年度期間の検証”と“独立企業間レンジの検証”を合理的に運用し、企業の合理的な要望を尊重し、その聞き取りを行っています。これによって企業は、ユニラテラル APA の交渉・締結に成功すると同時に将来年度と過去年度にわたる移転価格税制上の確実性が得られ、一方で地方当局も企業の継続企業の前提に係る確約を得て、税収の安定を見込むことができ、税務当局と企業のウィンウィン関係が実現しています。

4. 時間コストの削減

「24 号公告」は税務機関による申請受理、評価・交渉について APA の各ステップにタイムフレームを明示し、双方当事者に明確な時間目標を示しています。明確なタイムフレームの中で、税務機関と企業の双方は、より一層意欲的、積極的、主体的に情報交換と技術的な討議を進め、ユニラテラル APA 交渉締結の効率が高められ、企業にとって税務上の確実性を得るうえで費やす時間コストの削減に資するものとなります。本件事例 2 件において、税務機関と企業の双方は、相互の信頼と理解を前提として互いに協力しあい、4 か月に満たない期間で具体案の検討、業界説明、データ分析と技術面の討議を積み重ね、最終的に意見の一致を達成しています。

上記の所見と経験から、簡易手続によるユニラテラル APA を活用しうる場面は非常に幅広く、下記のような企業は「24号公告」によってメリットが得られる可能性があります。

- 過去に移転価格調査を受け課税を受けた企業、または自主調整を行ったことがある企業
- 税務機関による多国籍企業の利益率モニタリング管理の対象として選定され、税務機関からの依頼に基づいて、情報提出を行っている企業
- 過去にバイラテラル又はユニラテラル APA を締結し、その後の更新申請を行っておらず、かつ利益率の変動が大きい企業
- バイラテラル APA を申請中であるものの、あまり進捗がみられず、過去年度の移転価格調整リスクが高い企業
- 関連者間取引の種類が単一であり、かつ機能・リスクが限定されている企業であって、国外関連者間取引の規模が大きく、中国における移転価格リスクのエクスポージャーが高い企業
- 国外関連者への無形資産使用許諾取引(ロイヤリティ、商標使用料などの取引)あるいは資金融通取引によって自社の利益率が大きな影響を受ける企業(この場合、当該関連者間取引について取引別にユニラテラル APA を申請することができる)
- 海外事業スキームを有して関連者間取引が発生しており、かつ上場を予定する企業であって、その海外関連会社との移転価格に関するコンプライアンス遵守度が高い企業
- 海外進出中国企業であって中国の親会社と複数か国の海外子会社との間にいずれも類似した関連者間取引が発生している企業。この場合、マルチラテラル APA で税務上の確実性を得ようとすれば、コストが高騰してしまう。簡易手続で中国税務当局とのユニラテラル APA を締結すれば、これに依拠して各国税務当局に対し自社の移転価格方針の妥当性と中国税務当局の見解を示すことができ、ひいては不必要な二国間での税務係争を回避することができる。

まとめ

中国税務当局によるユニラテラル APA 簡易手続の導入は、APA のメリットが行き渡る範囲を継続的に拡大し、事業に伴う税務のサポート体制を最適化して十分に活用し、税務当局と企業のウィンウィンの関係からなる税務環境の構築を促進する重要な取り組みです。企業におかれては、新型コロナウイルスの影響と国際貿易の不確実性がもたらす移転価格リスクへの対応管理策として、ユニラテラル APA 簡易手続の実行可能性を評価し、当該簡易手続によって得られる利便性と税務上の確実性を優先的に確保するとよいでしょう。

注記

1. 24号公告全文(中国語原文):

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5167276/content.html>

(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。

澁澤 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

普华永道助力企业签署全国首批简易程序单边预约定价安排

新知
中国专业服务
二零二二年二月

摘要

2021 年 12 月 30 日，普华永道分别协助位于江苏、广东的两家集团企业成功签署了简易程序单边预约定价安排，成为《关于单边预约定价安排适用简易程序有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 24 号，以下简称《24 号公告》¹）生效以来全国前两例成功签署的简易程序单边预约定价安排。借助简易程序的东风，上述两例案件从提交申请到正式签署历时仅 4 个月，帮助企业快速高效地实现转让定价安排的税收确定性。

法规背景

为深化税务领域“放管服”改革，优化营商环境，促进税企合作，提高对跨境投资者的个性化服务水平和税务确定性，中国国家税务总局（以下简称：税务局）于 2021 年 7 月 26 日发布了《关于单边预约定价安排适用简易程序有关事项的公告》，该公告于 2021 年 9 月 1 日正式生效。

《24 号公告》规定符合一定条件的企业可以适用单边预约定价安排简易程序。相比一般程序，简易程序的优势主要体现在“程序简化”和“快速处理”这两方面：

程序简化：

与一般程序相比，免去了预备会谈的环节。同时，将谈签意向、分析评估和正式申请 3 个阶段压缩为申请评估 1 个阶段；

快速处理：

《24 号公告》提及，企业向税务机关提出申请的，税务机关应当在 90 日内开展分析评估和功能风险访谈，并向企业送达《税务事项通知书》，告知其是否受理。税务机关受理企业申请后，应当在 6 个月内分析评估企业的关联交易是否符合独立交易原则，并与企业协商达成一致。理想状态下，企业能够在 9 个月内完成简易程序单边预约定价安排的谈签，而一般程序整个过程可能耗时 1-2 年的时间。

《24 号公告》发布以来引起业界普遍关注和热烈响应，其从简从快的“高效率”优势，成功吸引相当数量的集团企业走上预约定价安排简易程序的“快车道”，以迅速取得税收确定性。相关内容的详细解读，请参见【TP 知道】国家税务总局发布《关于单边预约定价安排适用简易程序有关事项的公告》。



普华永道

案例简况

此次首批成功签署简易单边预约定价安排的两家企业隶属于不同企业集团，分别位于江苏省无锡市和广东省广州市，其共同特点是税务机关均提示企业在历史年度存在一定的转让定价风险。两家企业在 2021 年 9 月分别向各自主管税务机关提交正式申请书，随即就税务机关重点关注的问题，开展了详尽的技术分析与论证，并快速高效地响应税务机关提出的资料及数据要求，在多层协商的基础上，税企双方于 2021 年 12 月达成一致，均在当月完成结案审批流程，成功签署单边预约定价安排。

以下汇总了单边预约定价安排谈签的过程中，税企双方高度关注并致力于解决的核心议题：

- 如何厘清账载财务数据与关联交易定价政策的偏差原因，尤其是对利润率较低年度提供合理解释；
- 可否就追溯年度实行的期间整体测试，并对照可比性分析的独立交易区间，对企业在历史年度的利润水平波动进行公允合理的测试调整；
- 如何基于对行业的横向分析，尤其是行业头部企业的经营走势，深入展现规模效应、集聚效应、上下游整合效应对企业利润水平带来的影响；
- 如何基于功能风险实地访谈，准确定位企业在集团价值链中的角色（特别是中国企业在研发、市场推广等方面扮演的角色），并通过价值链整体的利润分配测算结果，验证预约定价安排所使用的转让定价方法的合理性；
- 如何通过企业实际业务流的数据举证（如采购成本、人力运营成本、物流仓储成本、最终出货价格等），分析疫情时期的特殊因素对企业经营造成的重大影响；
- 如何从独立交易原则和受益性测试等不同角度，对企业向境外关联方支付特许权使用费、服务费等跨境支付的合理性进行验证；
- 如何通过合理的经济模型对企业未来的经营情况进行预测，包括预测的基础及其与历史年度的对比。

普华永道观察

通过上述案例，普华永道观察到单边预约定价安排简易程序的优势包括：

1. 避免和消除双重征税

上述签署单边预约定价安排的企业主体分别属于台资企业和美资企业。对台资企业而言，由于两岸税务主管当局间尚未签订税收协议（安排），如关联交易发生转让定价调查调整，将产生双重征税的不利结果。因此，申请单边预约定价安排是台资企业在中国大陆取得转让定价确定性、避免因中国大陆转让定价调整所产生双重征税最为有效的方式。此外，由于日韩、欧美等重点区域国家与中国税务主管当局的相互协商案件数量众多，可能存在申请企业排队较久、磋商较慢的状况，申请简易程序单边预约定价安排也可作为一项更快、更有效地降低双重征税风险的选择方案。

2. 建立税企合作互信

在案件申请和谈签过程中，普华永道观察到，税企双方有机会通过遵从预约定价安排的服务框架，在合作和互信的基础上进行充分沟通和交流。税务机关在案件过程中详细倾听和理解企业在历史年度与未来年度所碰到的议题与面对的商业挑战，企业也能够建立在互信的基础上更有效地说明企业的状况与诉求。简易程序单边预约定价安排能够为税企双方增进理解与合作提供有效的途径，是优化中国税收营商环境的重要工具。

3. 提升税收确定性

在全球范围税收争议增加、税收竞争加剧的背景下，预约定价安排是企业实现降低税务风险和提高税务确定性等目标的主要手段。依照现行的法规，预约定价安排不仅能够对企业未来年度 3 到 5 年的转让定价安排提供确定性，也能够一并通过追溯调整方式对历史年度最长达 10 年的转让定价安排提供确定性。

在上述案例中，税务机关与企业共同探讨过去与未来年度的业务状况，合理运用“年度期间测试”和“独立交易利润水平区间测试”，尊重并听取企业的合理诉求，使得企业成功在单边预约定价安排的谈签同时，获得了未来和历史年度的转让定价税收确定性，也使得地方政府获得了企业的持续经营承诺和稳定税收预期，实现税企双赢。

4. 降低时间成本

《24号公告》对税务机关受理申请、评估协商均明确了预约定价安排各阶段的时间节点，使得双方都有明确的时间目标。在明确的时间节点下，税企双方更有意愿积极主动地进行信息交换和技术讨论，提高了单边预约定价安排的谈签效率，帮助企业以更低的时间成本获取税务确定性。上述两个案例中，税企双方在互信与理解的前提下互相配合，在不到四个月的时间内，经过多次方案探讨、行业说明、数据分析与技术环节的讨论，最终达成一致意见。

基于上述观察和经验，普华永道认为简易程序单边预约定价安排的应用场景十分广泛，具体包括以下可能会受益于24号公告的企业类型：

曾进行过转让定价调整的企业，形式包括但不限于转让定价调查、转让定价风险应对、在税务机关风险提示下开展的自行调整等；

纳入到总局和地方跨国公司利润水平监控系统范围且被税务机关要求提交补充数据资料的企业；

- 曾执行双边或单边预约定价安排，到期后未申请续签，且到期后利润水平发生明显波动或变化的企业；
- 提交双边预约定价安排申请时间较长但未获得明显进展，且在追溯调整年度存在较高补税风险的企业；
- 企业关联交易类型单一、功能风险并不复杂，但跨境关联交易体量较大，转让定价风险敞口较高的企业；
- 无形资产关联交易如技术特许权使用费，商标费，以及资金融通跨境关联交易对自身利润水平影响较大的企业（企业可就相关的关联交易单独发起单边预约定价安排申请）；
- 有海外经营架构且存在关联交易，并具有上市预期的企业，其与海外关联企业的转让定价安排合规遵从度较高的企业；
- 中国母公司和海外多国的子公司间均存在类似关联交易的“走出去”企业。“走出去”企业如果通过多边预约定价安排获取税收确定性，成本将十分高昂。若企业通过简易程序与中国税务机关签订单边预约定价安排，可以借此向各国税务机关展现其转让定价政策的严谨性及中国税务机关的立场，从而避免不必要的双边税务争议。

结语

单边预约定价安排简易程序的出台，是税务机关不断拓展预约定价税收服务的惠及面和辐射效应，充分发挥优化营商环境税收助力，促进税企共赢的税收生态环境构建的重要举措。普华永道认为企业可以评估单边预约定价安排简易程序的可行性，以帮助管理由于新冠疫情和全球贸易不确定性而产生的转让定价风险，优先获益于单边预约定价安排简易程序带来的便捷性和税收确定性。

注释

1. 24号公告全文：

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5167276/content.html>



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**：

边疆 转让定价服务合伙 john.bian@cn.pwc.com TEL: +86 (21) 2323 3149

秦文超 转让定价服务总监 vincent.w.qin@cn.pwc.com TEL: +86 (21) 2323 2136

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。