

日本企業部:中国移転価格税制 への対策ナビゲーション

ユニラテラル事前確認 (APA) 簡易手続の適用に関する公告 (意見募集稿) Q&A

PwC 中国日本企業部ニュースレター
2021年6月

要旨

中国国家税务总局(以下「STA」)は、2021年3月19日公式サイトにおいて「ユニラテラル事前確認 (APA) 簡易手続の適用に関する公告 (意見募集稿)」(以下、「意見募集稿」)を公表しました¹。本稿では問答形式により「意見募集稿」の主な内容がまとめられています。

1. 「意見募集稿」はどのような背景で発表されたのか？

今回の「意見募集稿」は、今年の STA の「春風行動」の一環として発表されたものです。去る 2021 年 2 月の公告²においても、税務総局は、「納税者のクロスボーダー投資事業活動に税務上の確実性をもたらす取り組みの効率を高める」ことを目的として、今年中にユニラテラル APA 簡易手続の立法化を完了させる必要性について言及をしています。

STA は、公式ウェブサイトにおける政策説明の中で、「納税者である企業に対して、ユニラテラル APA の交渉・締結の効率性の向上、移転価格税制上の確実性を確保するための利便性を図り、中国におけるビジネスの継続をサポートするため、STA はユニラテラル APA に簡易手続を適用することの実行可能性について検討を進め、かつ広東・深圳での試行で収めた良好な成果をベースとして、本公告を起草した」と述べています。

2. ユニラテラル APA の簡易手続を申請できる企業とは？

「意見募集稿」第三条の規定によれば、主管税務当局が申請を受理する旨の「税務事項通知書」を企業に発行した日の属する事業年度からの直近 3 事業年度の関連者間取引の取引金額が、各年 4,000 万元超であり、かつ以下の条件のいずれかに該当する 3 種類の企業（独資・合併・合作）は、簡易手続の適用を申請することができます。

条件 1:

簡易手続の適用を申請する 3 か月前までに、税務当局に直近 3 事業年度の移転価格同時文書ローカルファイルを提出すること。かつ、マスターファイルの作成義務が生じている場合には、マスターファイルも提出すること。「意見募集稿」の文脈を踏まえると、この条件 1 に該当する場合は、簡易手続申請の最も基本的なパターンになると考えられます。換言すると、条件 1 に該当するためには、(1) 企業の関連者間取引の取引金額がローカルファイルの作成義務を生じる基準金額に達していること、(2) 3 年以上にわたって実際の事業活動に従事していること（つまり、新規設立企業によるユニラテラル APA 簡易手続の申請可能性は受理されない）、という 2 つの条件を満たしている必要があります。

条件 2:

直近 10 事業年度内に APA を執行の実績があり、かつ執行の結果が APA の締結内容を充足していること。

条件 3:

直近 10 事業年度内に税務当局から特別納税調査・調整を受けたことがあり、かつその事案が終了していること。この場合もユニラテラル APA 簡易手続を申請することができます。

特筆すべき点としては、「意見募集稿」第四条第二項の規定によれば、ユニラテラル APA の適用期間における企業の関連者間取引、経営環境、および機能・リスクが過年度と比較して実質的に変更が生じた場合には、税務当局は、企業からの申請を受理しないことができるとしている点です。つまり、**簡易手続は、過年度と比較して、ユニラテラル APA の適用期間における企業の関連者間取引、経営環境、および機能・リスクが実質的に変更が生じていない場合にのみ適用されることとなります。**上記の実質的な変更が生じた場合には、企業は、国家税務総局 [2016] 64 号公告³に基づき、ユニラテラル又はバイラテラル APA の通常プロセスを申請する必要があります。

3. ユニラテラル APA 簡易手続で何が「簡易」になるのか？

簡易手続は、主に「手続の簡便化」と「迅速的な処理」がポイントとなります。

「手続の簡便化」について:

通常の APA の締結と執行手続は 64 号公告に基づき、(1) 予備会談、(2) 締結意向書の提出、(3) 分析・評価、(4) 正式申請、(5) 協議・締結、(6) 執行・監督、という 6 つのステップをからなります。一方で、ユニラテラル APA 簡易手続は、**(1) 申請・評価、(2) 交渉・締結、(3) 執行・監督**の計 3 ステップからなります。通常の APA 手続との比較して、簡易手続ではまず**予備会談のステップが不要**となります。かつ、締結意向書の提出、分析・評価、正式申請という 3 つのステップが、申請・評価という 1 つのステップに集約され、ユニラテラル APA 申請の効率が高められています。

「迅速的な処理」について:

「意見募集稿」では、企業からユニラテラル APA 簡易手続の申請を受けた税務当局は 90 日以内に分析・評価と機能・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」を企業に発行しなければならないと規定しています。申請を受理した場合には、企業のユニラテラル APA の正式申請を受け入れたこととなります。申請を受理しない場合には、不受理の理由を企業に通知します。また、「意見募集稿」によると、税務当局は、企業の申請を受理してから 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。6 か月以内に双方が合意に至らなかった場合、簡易手続はその時点で終了します。このように、税務当局は、ユニラテラル APA 簡易手続を短期間で処理することが求められますので、簡易手続の申請要件を満たす企業にとっては大きなメリットとなることでしょう。

ユニラテラル APA の申請において、企業が過去に特別納税調査を受けたことがある又は APA を締結したことがある場合、税務当局は実務を通じて豊富な経験を蓄積していますので、より迅速かつ良好な税務サービスを企業に提供されることになると考えられます。例えば、STA が公布した「2019 中国 APA アニュアルレポート」の統計データによると、2005 年から 2019 年までに中国が締結したユニラテラル APA の件数は合計 101 件にのぼり、そのうち 1 年以内に締結された案件の割合は約 52%、1~2 年での締結は 37%、締結までに 2 年以上かかった案件は 11%にとどまっています。

4. 今回の「意見募集稿」の現実的意義は何か？

今回のユニラテラル APA 簡易手続および特別規定の制定には、ビジネス・経済環境に不確実性が伴う時期においてユニラテラル APA 制度を推進することにより、企業への税務サービスを向上させようとする STA の決意があらわれているといえるでしょう。中国は 1998 年の時点で国税発[1998]59 号通達⁴により APA 制度を導入しており、以降 20 年以上にわたる取り組みを通じて、APA は企業による税務上の確実性の確保、二重課税の回避、秩序あるクロスボーダー投資・貿易の促進、調和性と安定性のある租税関係の構築をサポートする上で、大きな役割を果たしてきました。

しかしその一方で、移転価格税制の複雑さ、税務当局内部のリソース不足などが要因となり、客観的にみて APA 締結・合意件数は、企業の期待値をはるかに下回る状況であると言っても過言ではありません。したがって、ユニラテラル APA 簡易手続が正式に導入されることにより、主管税務当局は企業からのユニラテラル APA 申請の処理件数を増やすことが可能となり、企業にとっては、ビジネス・経済環境に不確実性が伴う時期にありながらも二重課税を適切に回避し、移転価格の取り決めにより企業所得税面での確実性をもたらし、企業の安定した事業運営の一助となることでしょう。

5. 「意見募集稿」によるその他の影響は？

「意見募集稿」第四条第二項第三号では、関連規定に従って「年度関連業務取引報告表」を作成していない場合、又は「年度関連業務取引報告表」の記入に誤りがある場合、税務当局は企業からの申請を受理しないことができると明記しています。このように、ユニラテラル APA の簡易手続では、移転価格の算定方法や関連者間取引の報告について、より一層高いコンプライアンスが企業に求められます。

また、二重課税の回避や税務上の確実性を確保するといった通常のメリットのほかにも、ユニラテラル APA 簡易手続の施行によって、企業には、ビジネス・経済環境に不確実性が伴う時期にありながらも、さらなる確実性と利便性がもたらされることになるでしょう。

APA によって企業は、過年度移転価格調査による調整リスクを、より良好に管理できるようになります。 国家税務総局 [2017] 6 号公告⁵ 第二十五条第二項によると、企業の関連者間取引に関する特別納税調整の調査において税務当局は、調査対象企業の関連者間取引を各年度ごとに検証・調整しなければならないとしています。しかし APA の場合、税務当局は複数年度のデータをより柔軟に活用して評価を行い、過年度の問題に対処することができますので、移転価格調整の方法と金額にさらなる公正性・合理性を持たせることが可能となります。

その一方で、企業は税務当局との間でユニラテラル APA を締結することにより、年度末の移転価格調整をより円滑に進めることができるようになります。国家外貨管理局が最近発表した「サービス取引の外貨管理政策に関する Q&A」⁶によると、銀行が企業の「多国籍企業の移転価格調整に係る外貨受払取引」を取り扱う際には、審査書類に「税務当局または税関当局が発行する関連文書、利益調整契約書、発票」等を含めなければならないとしています。現行の中国移転価格税制によると、税務当局が関連者間取引の移転価格調整に関する「書面文書」を発行するケースは非常に限られており、そのような文書としては主に、APA 文書(ユニラテラル APA の締結文書、バイラテラル APA の合意文書)や、税務当局から移転価格調査調整について企業に発行された「特別納税調査・調整通知書」などが挙げられます。つまり、企業は、簡易手続を通じて主管税務当局との間で迅速にユニラテラル APA を締結することができれば、APA 文書を提示して銀行での「移転価格による利益補償」の審査に資することが可能になります。

6. 「意見募集稿」に対する意見提出の締切日及び手続は？

今回の税務総局の意見公募に対する意見提出の締切日は 2021 年 4 月 18 日で、企業は税務総局の公式ウェブサイト、又は書簡により、意見を寄せることができます。PwC としても、企業や業界からの意見を積極的に取りまとめ、税務総局にフィードバックする予定です。STA の「春風行動」のスケジュールに基づき、ユニラテラル APA 簡易手続の立法化作業は、2021 年 5 月 1 日までに完了する予定です。

注記

1. 国家税務総局ウェブサイトを参照：<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810356/n810961/c5162455/content.html>
2. 国家税務総局：2021 年「納税者の利便性に貢献するための便民办税春风行動」の実施に関する意見（税総発 [2021] 14 号）
3. 国家税務総局：移転価格事前確認管理関連事項の整備に関する公告（国家税務総局公告[2016] 64 号）
4. 国家税務総局：「関連企業間業務取引税務管理規程」の発行に関する通知（国税発 [1998] 59 号、廃止）
5. 国家税務総局：「特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法」の公布に関する公告（国家税務総局公告[2017] 6 号）
6. 国家外貨管理局 2021 年 1 月 19 日公布「サービス貿易外貨管理政策 Q&A(二)」の詳細は、「国家外貨管理局発行：サービス取引の外貨管理政策に関する Q&A」を参照。具体的な内容については、既刊「【日本企業部：中国移転価格税制への対策ナビゲーション】—移転価格調整に係る外貨受払業務の管理について国家外貨管理局(SAFE)が政策 Q&A を発表」を参照。

(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

電話(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。

【TP 知·道】关于单边预约定价安排适用简易程序（征求意见稿）的快问快答

新知
中国专业服务
二零二一年六月

摘要

国家税务总局（以下简称：税务总局）于 2021 年 3 月 19 日在官网发布《关于单边预约定价安排适用简易程序有关事项的公告（征求意见稿）》（以下简称：《征求意见稿》）¹。本文以问答的形式总结了《征求意见稿》的主要内容。

1. 《征求意见稿》是在怎样背景下发布的？

此次《征求意见稿》的发布是今年国家税务总局“春风行动”的一项重要举措。早在 2021 年 2 月份的公告²中，税务总局明确指出：需要在今年完成单边预约定价安排简易程序的立法工作，以“提高为纳税人跨境投资经营提供税收确定性的效率”。

税务总局在官网的政策说明中指出：“为进一步提升单边预约定价安排的谈签效率，便利企业获得转让定价税收确定性，助力在中国的持续经营，税务总局深入研究单边预约定价安排适用简易程序的可行性，并在深圳、广东开展试点取得较好成果的基础上，草拟了本《公告》”。



普华永道

普华永道

2. 哪类企业可以申请单边预约定价安排的简易程序？

根据《征求意见稿》第三条的规定，主管税务机关向其送达受理申请的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前 3 个年度，每年度发生的关联交易金额 4,000 万元人民币以上，并符合下列条件之一的三类企业，可以申请适用简易程序：

情形一：企业在申请适用简易程序至少 3 个月前，需要向税务机关提供符合近 3 个纳税年度的同期资料本地文档，符合主体文档准备条件的，还应提供主体文档。结合《征求意见稿》的上下文，普华永道认为，这属于企业申请简易程序的三种适合情形的最基本的一种。换言之，情形一中适合的申请主体必须符合两项条件：首先，企业的关联交易金额必须达到准备同期资料本地文档的标准；其次，企业开展实际经营至少在三年以上，这就排除了新设企业申请单边预约定价安排简易程序的可能性。

情形二：企业在近 10 个纳税年度内曾执行预约定价安排，且执行结果符合安排要求。

情形三：企业在近 10 个纳税年度内曾受到税务机关特别纳税调查调整且结案的，也可以申请单边预约定价安排简易程序。

需要特别指出的是，根据《征求意见稿》第四条第二款的规定，如果单边预约定价安排适用期间与以前年度相比，企业关联交易、经营环境和功能风险发生实质性变化，税务机关可以不予受理企业提交的申请。换言之，简易程序只适用于和以前年度相比，企业在单边预约定价安排适用期间的关联交易、经营环境和功能风险没有发生实质性变化的情况。一旦上述情况有所变化，企业只能根据国家税务总局 [2016] 64 号公告³，申请单边或双边预约定价安排的一般流程。

3. 单边预约定价安排简易程序中的“简易”体现在哪里？

普华永道认为，简易程序主要体现在“简化程序”和“快速处理”两方面：

从程序来看，根据 64 号公告，预约定价安排的谈签与执行经过预备会谈、谈签意向、分析评估、正式申请、协商签署和监控执行 6 个阶段。而单边预约定价安排的简易程序共分为**申请评估**、**协商签署**和**监控执行** 3 个阶段；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，较大地提高了单边预约定价安排的申请效率。

从处理时间来看，《征求意见稿》要求：企业向税务机关提出单边预约定价安排简易程序申请的，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。如受理企业的申请，即为接受了企业的正式申请；如不受理，则告知企业不予受理的理由。其次，《征求意见稿》进一步明确：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。若在 6 个月内税企双方无法达成一致的，则终止简易程序。这对税务机关在短时间内处理单边预约定价安排简易程序提出了很高的要求；而对符合简易程序申请要求的企业而言，则是很大的鼓舞。

根据普华永道观察，对于单边预约定价安排申请，就先期经历了特别纳税调查或签订预约定价安排的企业而言，税务机关通过实践累计了大量经验，能够为企业提供更快更好的纳税服务。比如，根据之前税务总局公布的《2019 中国预约定价安排年度报告》的统计数据，2005 至 2019 年我国一共签订了 101 份单边预约定价安排，其中约 52% 的单边预约定价安排能够在一年以内签订，1-2 年完成的比例为 37%，2 年以上完成的比例仅为 11%。

4. 应当如何看待此次《征求意见稿》的现实意义？

普华永道认为，单边预约定价安排简易程序、制定专门的部门规章，表明了税务总局在经济不确定时期，力图通过推进单边预约定价安排制度，以更好地为企业提供纳税服务的决心。早在 1998 年，通过国税发[1998]59 号文⁴，我国就确立了预约定价安排制度。通过 20 多年来的探索，预约定价安排在帮助企业实现税收确定性、避免双重征税、助力跨境投资和贸易有序开展、构建和谐稳定的征纳关系等方面发挥了巨大作用。

但另一方面，普华永道发现，由于转让定价的复杂性、税务机关内部资源不足等原因，客观上造成了预约定价安排签订的数量远不能满足企业的实际需求。因此，今年单边预约定价安排简易程序的正式确立，能够促使主管税务机关更多的处理企业单边预约定价安排的申请，帮助企业在经济不确定期间，更好的避免重复征税并实现转让定价安排在所得税方面的确定性，解除企业的后顾之忧。

5. 《征求意见稿》对企业有什么其他影响？

《征求意见稿》第四条第二款第三项明确规定，未按照有关规定填报年度关联业务往来报告表或者填报的年度关联业务往来报告表存在差错的，税务机关可以不予受理企业提交的申请。由此可见，单边预约定价安排简易程序对企业的转让定价合规性，以及关联交易的业务往来申报提出了更高的要求。

同时普华永道认为，除了通常的避免重复征税、获得税收确定性利益之外，在经济不确定时期，单边预约定价安排简易程序的施行也将为企业带来更多额外的确定性和便捷性：

一方面，预约定价安排能够帮助企业更好地管理以前年度转让定价调查调整风险：根据国家税务总局 [2017] 6 号公告⁵第二十五条第二款的规定，在针对企业关联交易的特别纳税调整调查时，税务机关应当对被调查企业各年度关联交易进行逐年测试调整；而在预约定价安排案件中，税务机关能够更灵活的使用多年度数据进行评估，解决以前年度的问题，从而使得转让定价调整的方法和金额更为公平合理。

另一方面，企业与税务机关达成单边预约定价安排，能更便捷地进行年末转让定价调整：根据国家外汇管理局近期发布的关于转让定价调整外汇收支业务的管理政策问答⁶，银行在处理“企业按转让定价方式办理利润补偿外汇收支业务”时，需要审核的文书包括：“税务部门或海关部门相关书面文件、利润调整协议、发票”等资料。根据我国的转让定价法规，税务部门能够针对关联交易转让定价调整出具“相关书面文件”的情形非常有限，主要包括：**预约定价安排文本，或者针对转让定价调查调整、由税务机关向企业送达的《特别纳税调查调整通知书》**。可见，如果企业可以通过简易程序与主管税务机关迅速达成单边预约定价安排，就能够提供预约定价安排文本，帮助银行完成针对“转让定价利润补偿”的审核。

6. 《征求意见稿》的意见征集截止日期和程序如何？

此次税务总局向社会征求意见的截止日期为 2021 年 4 月 18 日，企业可以通过税务总局官网或信函的方式表达意见，普华永道将积极征求企业或行业意见，向税务总局集中反馈。根据税务总局春风行动的工作任务安排，单边预约定价安排简易程序的立法工作预计将于 2021 年 5 月 1 日前完成。

注释

1. 请参见国家税务总局网站：<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810356/n810961/c5162455/content.html>
2. 国家税务总局关于开展 2021 年“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税春风行动”的意见（税总发 [2021] 14 号）
3. 国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告（国家税务总局公告[2016] 64 号）
4. 国家税务总局关于印发《关联企业间业务往来税务管理规程》的通知（国税发 [1998] 59 号，已废止）
5. 国家税务总局关于发布《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》的公告（国家税务总局公告[2017] 6 号）
6. 国家外汇管理局 2021 年 1 月 19 日发布《服务贸易外汇管理政策问答（二）》，详见《国家外汇管理局发布关于转让定价调整外汇收支业务的管理政策问答》。具体内容，请参考往期文章：**【TP 知道】国家外汇管理局发布关于转让定价调整外汇收支业务的管理政策问答**。

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

+86 (21) 2323 3495

jeff.yuan@cn.pwc.com

唐恩亮

普华永道中国转让定价服务

合伙人

+86 (21) 2323 3756

paul.tang@cn.pwc.com

郁启生

普华永道中国转让定价服务合伙人

合伙人

+86 (10) 6533 3117

qisheng.yu@cn.pwc.com

段云译

普华永道中国转让定价服务高级经

理

+86 (10) 6533 3687

tony.yy.duan@cn.pwc.com



我们提请您注意的是，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。