



## 中国移転価格制度の最新運用状況——OECDが公表した2022年度MAP案件関連統計データからの考察

### 背景

中国税務当局は、複雑に変化する国際経済環境に直面し、多国籍企業の発展を積極的に支援している。そして、「外資誘致」する企業により高い租税徴収の確実性を提供し、良好な租税徴収環境を構築するよう努めている。この過程において、伝統的な移転価格制度がより効果的に活用される一方、中国の特定地域では革新的な移転価格制度が導入され、納税者へ移転価格リスク管理に対する多くの選択肢を提供している。

本稿では、経済協力開発機構（OECD）が2023年11月に公表した中国本土の相互協議（Mutual Agreement Procedure：MAP）<sup>1</sup>の統計データ、中国国家税務総局（STA）が2023年12月に公布した「中国事前確認（APA）制度年次報告書（2022）」（以下「APA年次報告書（2022）」）、及び中国の特定の地方税務当局（例、広東省深圳市）が公布した、新しい移転価格管理制度の概要を説明するとともに、多国籍企業にとって有効な移転価格リスク管理制度の運用状況について考察する。

### 中国のMAP制度の最新運用状況

OECDは2023年11月14日付けで2022年12月31日現在のMAP事案に関する統計データを公表した<sup>2</sup>。さらに、OECDは初めて各租税管轄地域のMAP政策と実務を要約したガイドラインを公表した。中国本土におけるMAP事案の統計概要のポイントは下記の通りである。

#### 1. 事案の発生件数と終了件数はやや減少したものの、依然として高水準にある。

2022年に中国本土で発生したMAP事案<sup>3</sup>は合計39件であり、2021年に発生したMAP事案43件に比べてやや減少した。2022年末時点で中国本土における既存MAP事案は合計179件であり、締結先は主に韓国、米国、イタリア、日本、スイスなどである。2022年に終了したMAP事案は合計22件であった。

<sup>1</sup> MAPとは、各国（管轄地域）の税務管轄当局間で租税条約の相互協議条項に従い、個別事案に対する交渉・協議を行うことで、納税者の二重課税、条約政策の執行、租税待遇の差異化などの問題を共同で解決する協議をいう。

<sup>2</sup> 統計データの詳細内容はOECDホームページ (<https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics.htm>) から閲覧可能。

<sup>3</sup> MAP事案は、移転価格事案とその他の事案を含む。移転価格事案とは、納税者の相互協議手続きの申請が恒久的施設（PE）の利益帰属または関連者間の利益配当に関連しているものをいう。また、ここでは移転価格事案以外のMAP事案を「その他の事案」と称する。

© 2024 KPMG Advisory (China) Limited, a limited liability company in China, is member firm of the KPMG global organisation of independent member firms affiliated with KPMG International Limited ("KPMG International"), a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

## 2. 移転価格事案の受理から処理開始までの時間が短縮した。

事案の受理から処理開始までの平均期間は、2022年は1.77カ月であり、2021年の1.83カ月及び2020年の4.3カ月より短縮され、中国税務当局のMAP事案の受理効率は大幅な改善を示した。

## 3. 2022年のMAP事案の平均解決期間が短縮した。

2022年に終了した移転価格事案の平均解決期間は33.44カ月、その他の事案の平均解決期間は28.84カ月であり、いずれも2021年の平均解決期間37.89カ月、41.93カ月より短縮した。

## 中国のAPA制度の最新運用状況

STAは2023年12月19日付けで、中国語版・英語版の「APA年次報告書(2022)」を発行した。同報告書は、中国APAの最新制度、手順、データ及び実施状況を体系的に紹介し、2005年から2022年までのAPA交渉・締結の統計データと分析を収録している。ポイントは下記の通りである。

### 1. APAの締結の件数は年々増加している。

中国税務当局は2022年に累計34件のAPAを締結し、うち、ユニラテラルAPAが19件、バイラテラルAPAが15件である。APAの締結件数は年々増加している。また、受理段階(協議意向と申請の段階を含む)にあるユニラテラルAPAが34件、バイラテラルAPAが145件である。これは、国際租税協力の深化を背景に、国際的な二重課税を回避・解消するために、企業がバイラテラルAPAの申請をより積極的に行っている傾向を示している。

### 2. APA締結を行う業種は、依然として製造業がメインであり、卸売業及び小売業の締結割合も増加する傾向がある。

締結されたAPAは主に製造業に係るケースが多く、総件数の78.1%を占めている。これは、APAが実体経済に貢献する役割を浮き彫りにした。また、卸売業及び小売業関連のAPA締結件数も総件数の10.4%を占め、近年その割合は顕著に高まっている。中国の産業構造の多様化に伴い、今後は、サービス業及びその他の業種に係るAPA締結件数も徐々に増加していくと見込まれる。

### 3. APAに係る関連者間取引は、依然として有形資産の取引がメインであり、その他の取引形態の割合も増加している。

関連者間取引の形態別で見れば、2022年までに締結されたAPAのうち、有形資産の譲渡に係るケースはすべての関連者間取引形態の55.5%を占めている。今後、無形資産の譲渡、役務取引、資金調達、金融資産の譲渡などにより、多くの関連者間取引に係るAPAの締結が予想される。

### 4. APAの交渉・締結の効率はさらに高まった。

APAの締結までの所要時間について、2022年に締結された19件のユニラテラルAPAのすべてが24カ月以内に締結されている。また、同年に新規締結された15件のバイラテラルAPAのうち、10件が24カ月以内に締結され、5件が24カ月以上かかっている。バイラテラルAPAの締結までの所要時間は、企業が提出した申請書類の質、案件の複雑さ、企業の申請時期、両国・地域の税務当局の推進意欲など、多くの要素の影響を受ける。

### 5. APAで使用される移転価格算定方法は、依然として取引単位営業利益法がメインである。

2022年までに締結されたAPAのうち、取引単位営業利益法が、すべての移転価格算定方法のうち83.5%を占め、最もよく使用されている方法である。近年、中国の税務当局は、取引者双方が価値創造における貢献度及びロケーション・セービング、マーケット・プレミアムなど特別な要因を評価する際、取引単位営業利益法を使用することを積極的に勧めている。

## 深圳地区における新たな移転価格事前裁定制度の公布・施行

広東省深圳市税務局は、2023年12月28日付けでクロスボーダー移転価格事項の事前裁定関連の通達<sup>4</sup>を公布した。この制度のもとで、企業の将来のクロスボーダー移転価格事項に対し、その特別納税調整リスクレベルについて、納税者の申請により、税務当局が定性分析を行い、評価意見書を発行する。この制度は、主に特定のクロスボーダー関連者間取引（例えば偶発的、または不確実性の高い多額の取引など）を対象としており、税務当局が定性的な観点から対象事項の税務リスクの程度を判断し評価結果を発行するものであり、事後的に遡及適用することも可能である。

この制度は、従来のAPAプロセスよりも簡素かつ柔軟性が高く、APA制度を補完する有用な制度といえる。この制度は、企業の税務の確実性を高め、事業計画の効率的な実施を促進する効果的な手段となる。なお、この制度は先行して深圳市で展開されており、深圳市にある企業のみを対象としているが、将来的に中国の他の地域でも類似の政策が実施されることが期待される。

## KPMGの所見

ポストコロナ時代における世界経済の発展は大きな不確実性を伴っており、世界の租税環境は未曾有の変化に直面している。これを背景に、多国籍企業はこれまでに経験したことのない課題に対峙し、公正な租税環境及び投資・運営の確実性に対する納税者の需要も高まっている。2015年10月、15の行動計画から構成される「BEPS（税源浸食と利益移転）行動計画」が導入された後、中国をはじめとする多くの国・地域の税務当局は、納税者が租税の確実性をより高めることができるようサポートし、国際的な二重課税を効果的に回避・解消できるように取り組んでいる。

企業はクロスボーダー経営における租税紛争に直面した際、MAPという租税紛争解決ツールを十分に利用し、両国の税務当局に積極的にサポートを求め、自社の合法的な権益を効果的に保護することで、国際的な二重課税の回避・解消を図る必要がある。

MAP案件の解決期間は過去に比べて短縮された。しかし、MAPのみを利用する場合、一方の国・地域の税務当局により既に課税を受けているものの、事後的な両国・地域当局の協議の結果、二重課税を完全に解消できない、または将来を見据えた移転価格リスクの低減効果につながらないなどの問題もある。

従って、将来年度の移転価格調査リスクを計画的かつ効果的に回避し、より長期的に租税上の確実性を求めることが重要となる。そして、企業の長期的かつ持続可能な運営発展につながるよう、税務調査との課税関係が発生した後の事後的な救済措置であるMAP制度の活用以外に、APA制度、または上述の深圳地区で導入された移転価格関連の事前裁定制度など、先見性かつ能動性のある制度の利用を検討することが望まれる。

(MUFGBK中国月報 2024年3号に掲載)

## Contact us お問い合わせ先

(執筆者連絡先)

KPMG 中国 日系企業サービス

税務パートナー

陳蔚 (Vivian Chen)

中国深圳市南山区科苑南路 2666 号 中国華潤ビル 15F

Tel: +86-755-2547-1198 E-mail: [vivian.w.chen@kpmg.com](mailto:vivian.w.chen@kpmg.com)

<sup>4</sup> 通達の詳細は深圳市税務局のホームページ ([跨境事項事前税収遵从评估服务问答 \(chinatax.gov.cn\)](http://chinatax.gov.cn)) から閲覧可能

© 2024 KPMG Advisory (China) Limited, a limited liability company in China, is member firm of the KPMG global organisation of independent member firms affiliated with KPMG International Limited ("KPMG International"), a private English company limited by guarantee. All rights reserved.