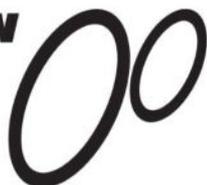


各地の現地企業経営に関わる 諸問題（税務・会計）の調査 報告書

2010年3月

財団法人 日中経済協会
上海捷比愛企業管理諮詢有限公司
富井企業管理諮詢（上海）有限公司

KEIRIN



この事業は、競輪の補助金を受けて実施したものです。

<http://ringring-keirin.jp>

－ 目 次 －

1. PE 認定に関する税務処理について	1
2. 代表処に関する企業所得税の非課税措置について	2
3. 管理職の業績評価と賃金体系の確立の仕方について	3
4. 従業員の不正行為に対する対処の仕方	4
5. 外貨消し込みの際に不整合金額がある場合の処理について	5
6. 移転価格（同期文書）について	6
7. 日本からの出張滞在が 183 日未満の個人所得税免除ルールについて	7
8. PE 認定基準はエリアによってどの程度違いますか	8
9. 組織再編にともなう税制全般についての質問	9
10. 資金調達の方法に関して	11
11. 前提：日本の親会社からの委託加工（来料加工）業務を行っており、加工の後再度日本向けに輸出している現地法人であるが、市内に代表処も設置し、また外注先 3 軒に輸入原材料を預けて、本社の仕様で加工させている。	12
12. 大きく変わる中国の移転価格税制 － 迫り来る対応期限、急増する作業負担－	13

1. PE 認定に関する税務処理について〔2009/12/17 江蘇省蘇州市〕

前提：蘇州に現地法人をもっているが、中国当局からノウハウの開示を求められたため、ハイテク関連の優遇措置は受けていない。

開発、設計は日本で行い、中国の部品メーカーに作らせた部品を用いて製品を組立している。部品の一部は親会社からも輸入している。

Q. 日本の親会社から中国の子会社に対して技術移転することも考えたが、従業員の退職が多く、現在は日本から高級技術者に出張ベースで来てもらい、その際に1日当たり4～6万円の技術費（日当）として支払っている。当該日当部分に関しては、中国で個人所得税を納税している。技術導入契約が締結され、当地の商務委員会に届出されているかどうかは不明である。

各人が2～3ヵ月間入れ替わり立ち替わり来ているが、PE 認定される可能性があり、技術者個人の日本での給料部分も、滞在期間に見合う割合で中国での個人所得を認定され、個人所得税を課税されることを心配しているが、どう対応すれば良いか？

A. 今からでも良いので再度技術導入契約を締結し、当局（商務委員会）に届出してはどうだろうか？日本側に対して、現地法人の売上高等の5%程度をロイヤリティとして支払うことは可能である。営業税の5%と企業所得税の10%を源泉徴収した上で日本に送金する。上述のような源泉徴収を行ってれば、PE 認定が行われることは通常は無い。中国当局が認識しているPEとは、外国企業による中国国内の建設プロジェクトや外国企業の中国国内駐在員事務所（代表処）が一般的である。なおPEに認定された場合の、課税関係は下表を参照のこと。

	PE 認定あり	PE 認定なし
営業税	中国国内源泉所得について取引額をベースに課税	中国国内源泉所得について取引額をベースに課税
企業所得税	中国国内源泉所得について利益をベースに課税	課税なし(注)
個人所得税	中国勤務日数に応じてPEが負担する所得について課税（短期滞在者免税規定の適用なし）	短期滞在者の免税規定の適用があれば非課税

(注) 著作権、特許権、商標権、意匠、ノウハウなどの所謂ロイヤリティの送金時に源泉徴収される企業所得税の10%は、日中租税条約第12条（使用料）に基づくものであり、PE 認定の有無とは、直接の関係はない。

2. 代表処に関する企業所得税の非課税措置について〔2009/12/17 江蘇省蘇州市〕

前提：2005年に設立された駐在員事務所（代表処）で、蘇州園區に登録されている。

中国メーカーが製造した変圧器を電力会社向けに輸出している。

2008年までは非課税であったが、2009年から経費課税を受けた。

Q. 従来、営業税と企業所得税は課税されなかったが、2009年度から課税されることになった。

中国での売上はゼロであるにも拘わらず、課税されるのは納得できないため、非課税措置を続けることは出来ないだろうか？

A. 代表処について非課税措置が申請できるのは、

①日本本社が製造業であること

②日本本社の製品を中国で紹介したり、受注に関する連絡業務だけを行う場合のみで、実質的な販売活動（契約行為）を行うことは認められていない。

日本本社が製品を販売している実績があれば、非課税措置の申請が可能であると考えられるが、日増しに代表処の非課税措置の適用は少なくなっており（下記参照）、むしろ現地法人の設立を求められている。

上海では既に免税方式は無くなっている。

<参考>

2010年2月20日付で、「国家税務総局：《外国企業常駐代表機構税収管理暫定便法》の印刷公布に関する通知」が公布され、2010年1月1日より施行された。

主な改正点としては、

①免税申請は受理されなくなり、従来の免税事務所も課税対象となる可能性がある。

②経費課税における推定（査定）利益率が従来の10%から15%に引き上げられた。

③どのような課税方式を選択しようとも帳簿設置義務が負わされる。

また、これとは別に2010年1月4日付で、《国家工商行政管理総局、公安部：外国企業常駐駐在員事務所登記管理の更なる強化に関する通知》が公布されており、外国人駐在員の上限が4名と制限された。

3. 管理職の業績評価と賃金体系の確立の仕方について〔2009/12/18 江蘇省蘇州市〕

Q. どうすれば会社の業績や品質レベルを管理職の給料・ボーナスに反映させられる賃金体系の確立が可能となるか？

A. 賃金体系は各企業の業態、各人の業務内容・権限と責任に応じて、各社ごとに決めるのが原則であり、その道の専門家も多い。

ただ言えることは、各社における賃金体系は、今後の会社の長期目標の達成への貢献を期待できるように体系立てることが必要であるが、多くの場合 10～15 年で、マンネリ等を回避するために大きく変更することが多い。

貴社におかれても、上記の線に沿って貴社独自の考え方で体系化を図り、実際に適用してゆかざるを得ないだろう。

新しい賃金体系の適用に当たっては、給料・賞与が高くなる人と低くなる人の両方が出てくるが、多くなる人はそのまま支給するのが原則であるが、少なくなる者については、新給料水準が追いつくまでは以前の支給額をそのまま支給せざるを得ない。

4. 従業員の不正行為に対する対処の仕方〔2009/12/18 江蘇省蘇州市〕

Q. 会社の複数の幹部社員が別会社を創り、会社と同様の製品を製造し、会社の取引先に納入するなど、会社に損害を与える行為をしている。
おそらく会社の材料も流用しているのではないかと思っている。
どのような対策から着手してゆくべきか。

A. まず事実を確認することが必要である。

その為には第三者に依頼して調査してもらい、誰が関与してどのような不正が発生しており、どれだけの被害が発生しているのかを明らかにし、立証するための証拠を集めることが必要である。セキュリティチェックを口実に幹部社員の PC を集め、過去のメール内容をチェックするなどの方法も考えられる。

十分な証拠が集まれば、警察や裁判所に訴えることで、損害賠償が期待できよう。

<後日談>

会社の依頼を受け、弊社が 2009 年度の棚卸立会い（2010 年 1 月 1 日～3 日）を行い、在庫の実際残高と帳簿残高の差異を追跡調査した結果、数々の不明点が炙り出され、結果として営業担当のトップが 2010 年 4 月に辞職した。

5. 外貨消し込みの際に不整合金額がある場合の処理について

[2009/12/18 江蘇省蘇州市]

- Q. 顧客に対して納入した加工済完成品について不良品が発生することが多く（全体の約 10%）、顧客が送金に際して不良品代金を相殺してきている場合に、外貨消込みをどの様に行うのが良いのか。
なお、相手先に納入された不良品は当社側に返送されてくることは少ない。
- A. 加工輸出（進料加工）を承認申請するときに、歩留率を 90%として申請すれば問題ないはずである。
- Q. 不良品（顧客より返品されたものも含む）の処理に関して、昨今、環境保護の観点から簡単に廃棄処理できない。代替案として以下の方法が考えられるが、それぞれデメリットがあり、アドバイスをいただきたい。
- ①香港に B 級品として 10 分の 1 以下の価格で輸出する
⇒香港から再度中国国内に持込まれることを税関も知っており、それなりの税金を徴収される。
- ②原材料として日本に戻す方法
⇒無償ならば日本も引取ってくれるが、運賃等が発生する。
- ③税関の許可を得て廃材として売却し、売却分に関して関税、増値税を納税する
⇒税関がなかなか許可をくれない。できればゼロ評価して欲しい。
- A. 不良品が手元にあるときは価格査定機構に依頼してチェックしてもらい、無償で放棄することも考えられるが、税関が関わりたがらないと思われる。商検局に証明をもらう方法もあるが、まず税関に確認することが必要である。

6. 移転価格（同期文書）について [メールによる質問 江蘇省無錫市]

Q. 今回の移転価格税制（同期文書）についての概要を知りたい

A. 2008年12月5日付の国税発〔2008〕第114号通知で「関連企業間取引年度報告表」の様式が大幅に充実改訂され、これに続いて2009年1月8日付の国税発〔2009〕第2号通知で「特別納税調整実施弁法（試行）」が施行された。

これらの新しい法律規定によれば、国外関連者との資産の売買取引が年間2億元以上又はその他の関連取引が年間4千萬元以上の場合には、国外関連取引についての同期資料を翌年の5月31日（2008年度取引については2009年12月31日）までに作成しておかなければならず、また税務当局の要求があった場合には、20日以内に提出しなければならないと定められた。

国外関連者とは、国外の親会社又は子会社やその他関係会社で、出資を全体の25%以上保有し、保有されている関係、その他実質的に支配し支配されている関係にある相手方のことで、日本の税法で定められている50%基準とは異なる。

また2009年7月6日成文の国税発〔2009〕363号では、単一の生産又は販売代理もしくは研究開発請負会社が限定された機能リスクしか負わない場合は、決して赤字になつてはならず、赤字になった場合には、上記の同期資料の作成を義務づける取引規模に達していなくとも、翌年の6月20日までに管轄税務局に対して同期資料を提出しなければならないと通知した。

また同年9月9日成文の魯国税函276号では、上記の単一機能・リスクの会社の2008年度が赤字であるときは、2009年12月31日までに同期資料を作成し、税務当局から要求があったときには20日以内に提出しなければならないとしている。

ここで注意しなければならないのは、規定に照らして同期資料の作成が必要な企業については、その作成が無いだけで推計課税が行われ、多くの場合日本の親会社で納付済みの法人税等も還付してもらえず、二重課税が発生するとともに、その後5年間にわたり追跡管理（同期資料の提出義務あり）されることになる点である。

この問題は、今後きわめて重大な紛争を引き起こす可能性があるため、13頁から更に詳しい資料を掲載したため参考にされたい。

7. 日本からの出張滞在が 183 日未満の個人所得税免除ルールについて

〔2010/2/26 浙江省杭州市〕

Q. 日本からの出張滞在が 183 日未満の個人所得税については、通達で中国に 90 日超 183 日未満滞在している場合は特別申請を提出し、認められれば免除されることになっているがどの様な申請が必要になるか。

A. 2009 年 8 月 24 日付で国税発〔2009〕124 号「非居住者が租税協定に定める優遇制度を適用する場合の管理弁法（試行）」が公布され、非居住者が日中租税条約に定める（中国の税法本則とは異なる）優遇制度を受ける場合には、主管又は審査担当の税務機関に対して、租税条約の適用を受ける為の申請又は届出を出さなければならないことが明確にされた。

日本からの出張者の場合は、同法第 11 条に関連するため、第 12 条に規定する次の資料を提出して届出することが定められた。

- ①非居住者が租税協定の適用を受ける届出報告表（様式 1）
- ②租税協定の相手国の税務当局により翌年度に発行される前年度分の税務証明書（納税証明書）
- ③税務機関が要求するその他関連資料

8. PE認定基準はエリアによってどの程度違いますか〔2010/2/26 浙江省杭州市〕

Q. PE認定された場合、法律上はその業務に関与した出張者も個人所得税の納付が必要になるはずですが、実態の運用と乖離しているように思われます。
個人所得税課税を避けるために、PE認定されないための方法を色々と検討してきましたが、あまり気にしなくても良いという話も聞きます。
実態が知りたいです。

A. 中国でのPE認定の実態は概ね次の3つのケースのみである。

①日本の親会社から継続的支援を受けているにも拘わらずその対価を払っていないとき

例えば技術支援のために日本の技術者が長期的に滞在（中国に）している場合

（注）技術援助契約を締結し、中国子会社がその対価を日本の親会社に支払うに当たり、5%の営業税と10%の源泉徴収をしていれば、中国に親会社の所得を申告し納税貢献していることになるのでPE認定はされない。

無償であればPE認定はありうる。

②日本の企業が中国の会社にプラントなど大型工事を納入し、その据付・試運転のために長期間日本側企業の技術者等が中国に滞在するケース

③日本企業による中国での建設工事の受注に基づく監理・監督作業

現在では日本の企業が中国の工事を受注することが出来なくなった。

中国に仮の法人格を取得して受注し、工事を進める形をとらなければならなくなったのでPE認定はもはやない。

9. 組織再編にともなう税制全般についての質問 [2010年3月18日 福建省福州市]

前提：従来、北京、上海にあった販売会社を清算し、福州工場の分公司とした（現在
手続中）。福州は製造業の外、8号例に基づく商業性会社の経営範囲も有してい
る。

Q1. 北京、上海の分公司は従来販売会社が有していた他社製品の在庫を大量に保有して
いる。自社製品の販売比率が全体で50%を割っても輸出にともなう仕入増値税の還付は
可能か？また他のメーカーに仕様書を提供し、OEM生産を委託している。この場合の外
注加工費も同様に還付の対象となるか？

A1. 2008年の「企業所得税法」の改正で、生産型企業と非生産型企業の間で税制に関す
る差別的取扱い（生産型企業に対する優遇措置）は基本的に解消した。貴社は8号例
に基づく国内卸販売の経営範囲も有しているので、基本的に問題ないのではないかと
思う。

Q2. 2010年は二免三減（暫定措置）の三減の1年目に当たる。北京、上海の分公司も福
州同様、基本税率25%の半分の12.5%が適用されるか？

A2. 二免三減は旧「外商投資企業所得税法」における優遇措置の暫定延長である。
2008年から、企業所得税も本社所在地の福州で一括納税ではなく、各地の売上高、総
資産、給与額等の比率で合算所得を按分して、各地で納税することとなった。従って
北京、上海の分公司の業態に合わせて課税される可能性が大ではないかと（下記参照）

2008年1月15日付で、財務部・国家税務総局・中国人民銀行から「省・市を跨る本社及
び分支機構の間で企業所得税を分割し予納させるための管理弁法」が公布されたが、その
要旨は以下の通りである。

中央と地方が本社及び分支機構が省・市を跨る場合の企業所得税の納付を受けるため
に、本社と分支機構の所在地利益の原則に基づき、25%は本社所在地において、50%は各分
支機構の所在地において、25%は一定の割合に基づいて各地に配分し納付することとする。
またこの場合には、統一計算、分級管理、各地ごとの予定納税、総合計精算及び財政調庫
の処理方法を実施しなければならない。

ここで本社及各分支機構は、各所在地の税務機関により、1級、2級、3級などの分級
管理が行われており、3級以下の企業では本社の所在地のみにおいて企業所得税を納付す
ればよいことになっている。

さらに省・市を跨る複数の分支機構がある場合には、各分支機構の営業収入・給与総額・総資産の全分支機構のそれらの3要素の合計に対する割合で、企業所得税を分割し予定納付する方法も定められている。

また 2008年3月10日付で、国税発[2008]28号が公布され、上記の内容を補完している。

Q 3. 親会社の依頼により、第三国での品質認定を中国でとっているが、そのための費用を立替えている。また親会社から出張者が来たときの飛行機代等の立替費用が発生している。

中国では外貨の立替は外貨管理上禁止されているため、これを売上に計上すれば営業税がかかる。実務上どの様に対応すれば良いか。

A3. 中国では関連企業に対して支払った管理費は損金算入できない一方で、原則として立替払いも認めていない。税務調査によるトルブル等を避けるためにも、出来るだけ日本側で支払ってもらうように努めることが望ましい。

Q4. 当社では北京、上海を分公司化したときに、不要不急の原材料や製品在庫をかなり多く引き取ってしまった。また遊休の固定資産もあり、中国では税務上問題とされるケースが多いときくが、どの様に処理するのが良いか。

A4. 分公司化したときに販売会社の資産を引き取るべきでなく、その時に廃棄すべきであった。例え引き取るとしても、その評価が適切でなかったと言わざるを得ない。この種の含み損は組織再編の際に表面化させ、一挙に特別損失として処理するのが正しい。またその方が出資者も仕方がないという見方に落ち着くのではないか。

Q5. 工場移転に伴い利益が生じた場合の課税について

A5. 移転補償金>新規工場の取得原価の場合、新規工場の取得原価から当該差額分を差し引く処理を行っている。

10. 資金調達の方法に関して〔2010年3月18日 福建省福州市〕

Q. 従来から日本の親会社からの受注でやってきたが、最近その受注が少なくなってきたので、中国でも受注努力を行っているが、その為の運転資金をどの様に調達すれば良いか。なお当社は、総投資額が10万ドルで登録資本金も10万ドルのハイテク関連独資企業である。

A. 資金調達方法としては次の方法が考えられる。

①親子ローン

日本の親会社が外貨借入れを行い、中国の子会社で使用するもの
なおこの場合、総投資額が登録資本金を上回っており、外貨借入枠があることを、
章程などで予め確認しておく必要がある。

②親会社の保証による中国子会社の借入れ

③銀行による貿易融資（輸出代金担保の借入れ）

④立地しているハイテクパークの管轄事務所に事情を説明し、中国の銀行の紹介を依頼する方法

⑤日本の別の出資者から追加出資を募る方法

11. 前提：

日本の親会社からの委託加工（来料加工）業務を行っており、加工の後再度日本向けに輸出している現地法人であるが、市内に代表処も設置し、また外注先3軒に輸入原材料を預けて、本社の仕様で加工させている。〔2010/3/19 福建省福州市〕

Q. 代表処では、従来経費処理しておくべきであった支出をそのまま放置しており、現金の実際残高が帳簿よりも少ない状態が続いているが、どうすればよいか。

A. 代表処は現在は機能していないため、清算処理（登録抹消）しておくのが適切である。その際に未処理の仮払金も一括して費用に計上することになる。

Q. 雇用関係を解消した従業員に対する下請（委託）加工賃は経費に計上できるか。

A. 従来雇用してきた出来高給払いの従業員との関係は、直接雇用契約ではなく、これらの者を派遣会社に移管することにより、これらの派遣費用はそっくり当社の費用に計上できる。

派遣会社も1人当たり毎月50元程度の管理料を受け取れることになる訳であるから、大いに協力が期待出来るはずである。

1 2. 大きく変わる中国の移転価格税制

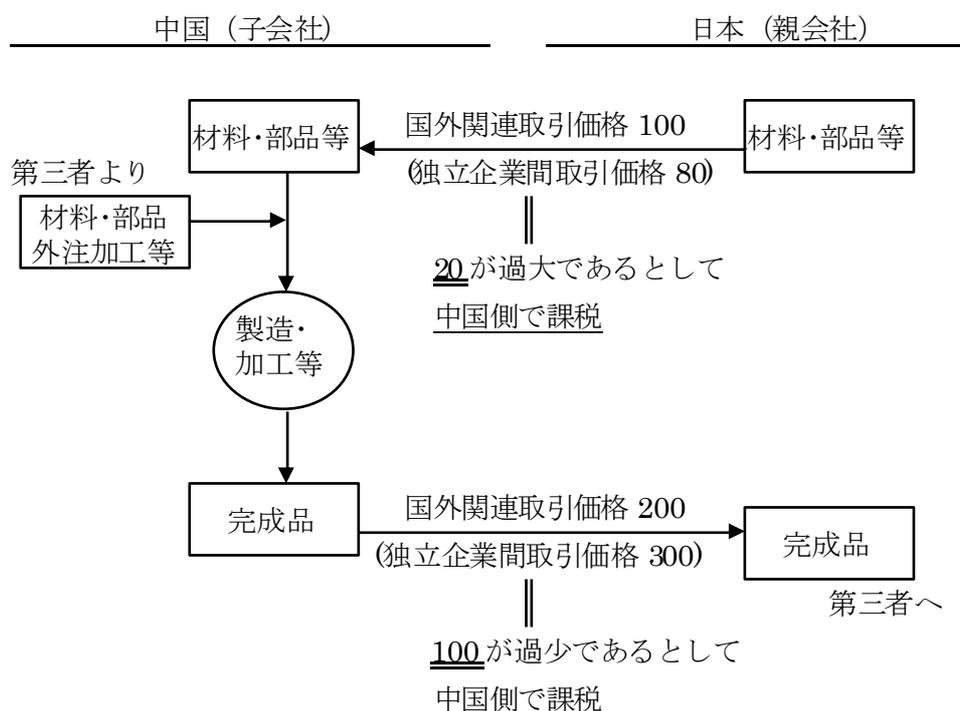
－ 迫り来る対応期限、急増する作業負担－

1. 移転価格税制とは

企業が特殊の関係にある国外関連者（親会社又は子会社など）との間で行った取引（国外関連取引）の価格（移転価格）が、特殊の関係にない第三者との間で通常成立するはずの「独立企業間価格」に比べ、（販売等の場合は）過少のとき、又は（購入等の場合は）過大の場合に、その差額について課税するという制度である。

換言すれば国際間における取引についての所得税を、関係国で取り合うことに他ならない（中国の場合は国内の税率の異なる地域間での取引も含む）

この様な国際間の所得配分の紛争防止に、OECD が「移転価格ガイドライン」を公表している。



2. 移転価格税制の対象となる国外関連者間取引

(1) 関連者とは

- ① 一方の企業が他方の企業の（株式）持分の 25% ^(注)以上を直接又は間接的に保有している関係

- ②実収資本の 50%以上の借入金、借入金総額の 10%以上の保証、董事会を支配できる高級管理者・董事の派遣・兼務、特許・ノウハウなど企業の存亡を左右する技術の供与、購買・販売・役務提供・その他生産経営活動等により実質的に支配し、支配されている関係。

(注)日本の場合は、持分の 50%以上を保有する関係とその他実質支配関係による。

(2) 取引の種類

- ①有形資産の売買と貸借……棚卸資産の売買、建物・機械装置・備品など
- ②無形資産の売買と使用許諾……特許権、商標、ノウハウ、顧客リスト、販売ルート、土地使用权等
- ③金銭の貸借……金銭の消費貸借、保証、担保差入、利息の受払など
- ④役務の提供……市場調査、販売・管理・技術サービス、メンテナンス、コンサルティング、代理・法律・会計サービスなど

(3) 国外関連者との取引価格の決め方

国外関連者との取引価格である移転価格は、次の様な特徴をもっているべきである。

- ①特殊の関係にない第三者との間で通常成立するはずの「独立企業間価格」である
- ②（同種又は）類似の資産やサービスを非関連者に対して国外関連取引と同様の状況下で売買したときに成立つ価格
- ③両者間で何らかの差異がある場合に、調整が出来る取引（比較対象取引）から導いた取引対価の額

この様な「独立企業間価格」の算定方法には次のものがある。

- a. 独立価格比準法 → 第三者間で行われる同種又は類似の取引の価格による方法
- b. 再販売価格基準法 → 第三者への再販売価格 x (1 - 比較対象取引の粗利益率)
- c. 原価基準法 → 関連取引の合理的な原価 x (1 + 比較対象取引のマークアップ率)
- d. 取引単位営業利益法 → 比較対象取引の営業利益率を参照する方法
- e. 利益分割法（寄与度利益分割法／残余利益分割法）
→ 関連者の合算利益を貢献度等に応じて配分する方法

3. 中国の移転価格税制の経緯

(1) 法律規則の改廃

- ① 1998 年に交付の後、2004 年に修正され、運用されてきた「関連企業間取引税務管理規程」
- ② 2008 年 1 月 1 日から施行の「企業所得税法」「同実施条例」の特別納税調整条文
- ③ 2008 年 4 月初の「特別納税調整管理規程（試行）（征求意见稿）」の発表

- ④ 2008年12月5日付国税発[2008]114号の「関連企業間取引年度報告表」の公表
- ⑤ 2009年1月8日付国税発[2009]2号の「特別納税調整実施弁法（試行）」の公表

(2) 法律規則改正の主旨

- ① 中国の税収構造
- ② 国際税務の強化方針

4. これからの中国の移転価格税制の運用と注意事項

(1) 「特別納税調整実施弁法（試行）」（以下、「実施弁法」という）の構成など

- ① 移転価格税制、タックス・ヘイブン税制、過小資本税制、租税回避の規定を含む
- ② 22種類の様式集（うち同時文書化関係は3種類）を添付
- ③ 本文の4分の3は従来の「関連企業間取引税務管理規程」の全面改訂版
- ④ 2008年1月1日から施行（第118条）

(2) 弁法規定の特徴

- ① 移転価格の算定に係る同期資料の作成を主として次の企業に限定（その他は免除）
 - a. 資産の年間（売買）取引金額が2億元以上、又は
 - b. その他（貸付金利息や役務提供など）の年間取引高が4,000万元以上
- ② 同期資料は中国語で作成
- ③ 関連取引を行った翌年の5月31迄に完成保管（但 2008年分は 2009年末が締切）
- ④ 税務機関から提出の要請があった時は20日以内に提出
- ⑤ 10年間保存
- ⑥ 不備の時は推計課税実施（基準金利に5%加算した利息、脱税時は500%の罰金）
- ⑦ 重点調査対象企業の定め
 - a. 関連取引金額が大きいか種類が多い企業
 - b. 長期欠損、利益僅少或いは利益変動の大きい企業
 - c. 同業他社の利益水準に比べて利益が少ない企業
 - d. その引受けた機能やリスクに比べ、利益水準が不釣り合いな企業
 - e. タックス・ヘイブンに在る関係会社と取引をする企業
 - f. 規定に基づいて関連申告や同期資料の手配をしない企業
 - g. その他明らかに独立取引原則に違反している企業
- ⑧ 製造請負専門子会社（EMS）は、必ず黒字でなければならない
- ⑨ 移転価格につき所得更正を受けた企業は、5年間追跡管理される
- ⑩ 事前確認申請を行えるのは、年間取引金額が4,000万元以上の企業
- ⑪ 費用分担契約を締結する企業は、その後の経営期間が20年以上であること
- ⑫ 22種類の附表のうち、次の作表は重要かつ時間がかかる（参考資料）

表 1. 企業の機能リスク分析表（関連者間の比較表）

表 2. 年度別関連企業間取引財務状況分析表

表 3. 企業の比較可能性要素分析表（比較対象企業との比較表）

以上で注意すべきなのは、同期資料の準備・保管義務のある企業より小さい規模の企業であっても、移転価格の調査と資料の請求及び所得の更正は有り得ること（第 107 条）

（3）締切時期が早い「関連企業間取引年度報告表」

1) 作成すべき報告表の種類

表 1. 関連関係表

表 2. 関連取引総括表

表 3. 棚卸資産の売買取引表

表 4. 役務提供表

表 5. 無形資産表

表 6. 固定資産表

表 7. 金銭貸借表

表 8. 対外投資先の状況表

表 9. 外国送金状況表

2) 報告表のポイント

- ① 従来は 1 枚だけであった申告書の附表が 9 枚になりまた詳細にもなった
- ② 表 3 及び表 4 では国外関連取引価格の算定にどの方法を用いたかを記載
- ③ 表 2 では同期資料を当期から準備したかどうかにつき「是・否」で回答

5. 迫り来る対応期限、急増する作業負担（2009 年 1 月以後）

－ 進出済み日系企業はどのように対応すべきか －

以上の通り、中国の移転価格税制は進出企業に新しい仕組みを提示し、それへの対応を求めている。

進出済み日系企業の対応の仕方を列挙すれば、概ね次の通りであろう。

- ① 中国に進出している限りは、中国の税法その他の法律を守らなければならない。
- ② 新しく定められた資料の提出や作成保管も、期限を守ってそれなりに対応すること
- ③ 企業所得税申告表に添付提出すべき新しい関連企業間取引年度報告表の内容は、同期資料との間で矛盾のないものとする
- ④ 同期資料は十分に客観的な根拠のある、説得力のあるものでなければならない。
中国側で課税された場合にその税金を日本で取り戻すには価格算定の根拠が必要。
- ⑤ 税務機関からの質問や資料請求に対しては、迅速に応えなければならない。
- ⑥ 税務機関から正式な文書が出る前に対応すること。正式文書が出たら、彼らの「面

子」もあり、元へ戻せない。

- ⑦ 国際税務の利点は中国側の事情や判断だけで押切れないことで、大いに反論すべし。
- ⑧ 日本では昨年からは外国子会社配当益金不算入制度が始まっている。従来無理をして日本に所得を移転させてきた企業も、中国で利益計上し、これを配当として日本に送金する方が、税務上有利になるケースも多いはずであり、柔軟な対応が必要であろう。(但し従来は、中国の企業所得税の標準税率が25%に下がっていることから、中国は軽課税国に該当したため、中国からの受取配当金について外国子会社配当益金不算入制度が適用されるのは、2011年3月期からになるものと思われるため、この点注意が必要である。)
- ⑨ 以上の全ての対応は、日本の親会社がリーダーシップを発揮して行うこととし、移転価格の決め方について各国間で齟齬の無い様に注意しなければならない。

中国では2010年5月31日または2010年6月30日が、2009年度の国外関連取引に関する同期資料の作成期限又は提出期限になる。

従って実質的な調査は2010年の秋頃から行われるはずであり、特に無防備な中堅企業以下のクラスでは、多くの混乱が予想される。

再度、自社の取引形態と移転価格の決め方を振り返ってみる必要があるだろう。

なお、参考までに、2009年1月8日付国税発[2009]2号の「特別納税調整実施弁法(試行)」の日本語仮訳を次ページ以下に添付しておくので参考にされたい。

(以上)

第1章 総則

第1条

特別納税調整管理を規範化するため、＜中華人民共和国企業所得税法＞（以下、所得税法と略す）、＜中華人民共和国企業所得税法实施条例＞（以下、所得税法实施条例と略す）、＜中華人民共和国企業税収徴収管理法＞（以下、徴管法と略す）、＜中華人民共和国企業税収徴収管理法実施細則＞（以下、徴管法実施細則と略す）、および我が国政府と関係ある政府（地域政府含む）が署名した＜二重課税回避協定＞（以下、租税条約と略す）の関連規定に基づき、本弁法を制定する。

第2条

本弁法は税務機関による企業の移転価格、事前確認申請、費用分担契約、被支配外国企業、過少資本および租税回避に対する特別納税調整事項の管理に適用する。

第3条

移転価格管理とは、税務機関が所得税法第6章と徴管法第36条の関連規定に基づき、企業とその関連者との間の取引（以下、関連取引と略す）が、独立取引原則に合致しているかどうかにつき、審査評価および調査調整等を行う作業の総称をいう。

第4条

事前確認申請管理とは、税務機関が所得税法第42条と徴管法実施細則第53条の規定に基づき、企業が提出した将来年度の関連取引の価格算定原則および計算方法につき審査評価を行うと共に、併せて企業と協議し移転価格の事前確認等を行う作業の総称をいう。

第5条

費用分担契約とは、税務機関が所得税法第41条第2項の規定に基づき、企業がその関連相手方と締結した費用分担契約管理が、独立取引原則に合致しているかどうかにつき、審査評価および調査調整等を行う作業の総称をいう。

第6条

被支配外国企業管理とは、税務機関が所得税法第45条の規定に基づき、被支配外国企業が利益分配を行わないかまたは分配を減らすことに対し、審査評価および調査を行い、併せて中国企業に帰属する所得につき調整等を行う作業の総称をいう。

第7条

過少資本管理とは、税務機関が所得税法第46条の規定に基づき、企業が受け入れる関連相手方の債権性投資と企業が受け入れる権益性投資の比率が、規定された比率あるいは独立取引原則に合致しているかどうかにつき、審査評価および調査調整等を行う作業の総称をいう。

第8条

租税回避管理とは、税務機関が所得税法第47条の規定に基づき、企業が行うその他合理的商業目的を伴

わない行為または納税収入または所得額を減少させる行為につき、審査評価および調査調整等を行う作業の総称をいう。

第2章 関連申告

第9条

所得税法实施条例第109条および徴管法実施細則第51条でいう関連関係とは、主に企業がその他企業、組織、あるいは個人と下記の関係の有するものを指す。

- (1) 一方の企業が直接または間接的に、他の一方の企業の株式の25%以上を保有するか、または双方の企業が直接または間接的に、同一の第三者企業に25%以上の株式を保有されている場合。もしも一方の企業が間に介在する企業を通じて、他の一方の企業に対して間接的に株式を保有するときに、当該一方の企業が介在企業の株式25%以上を保有するときは、当該一方の企業の他の一方の企業に対する持株比率は、介在企業が保有する他の一方の企業の持株比率により計算する。
- (2) 一方の企業の他の一方の企業（ただし、独立金融機関を除く）からの借入金を実収資本金の50%以上を占めている場合、あるいは一方の企業の借入金総額の10%以上について、他の一方の企業（ただし、独立金融機関を除く）から保証を受けている場合。
- (3) 一方の企業の半数以上の高級管理者（董事会メンバーと経理を含む）または1名以上の董事会を支配できる董事会高級メンバーが、他の一方の企業より派遣されている場合。あるいは双方の企業の半数以上の高級管理者（董事会メンバーと経理を含む）または1名以上の董事会を支配できる高級董事メンバーを、第三者企業が派遣している場合。
- (4) 一方の企業の半数以上の高級管理者（董事会メンバーと経理を含む）が他の一方の企業の高級管理者（董事会メンバーと経理を含む）を兼務している場合、あるいは一方の企業の1名以上の董事会を支配できる董事会高級メンバーが、他の一方の企業の董事会高級メンバーを兼務する場合。
- (5) 一方の企業の生産経営活動が、他の一方の企業からの工業所有権、占有技術などの特許権の提供により正常に行われている場合。
- (6) 一方の企業の購買・販売活動の大半が、他の一方の企業により支配されている場合。
- (7) 一方の企業の役務の受入れ・提供の大半が、他の一方の企業に支配されている場合。
- (8) 一方の企業の他の一方の企業に対する生産経営や取引が、実質的な支配である場合。あるいは双方の企業が利益面で相互に関連するその他の関係がある場合。本条第（1）号の持株比率に達していないが、一方の企業と他の一方の企業の主要な株式保有者が、基本的に同等の経済利益を享受する場合で、家族、親族関係などを含む。

第10条

関連取引には、主として以下のタイプのものを含む。

- (1) 有形資産の売買、譲渡と使用。これには家屋建築物、車両、機械設備、工具、商品、製品などの有形資産の売買、譲渡と賃貸借を含む。
- (2) 無形資産の譲渡と使用。これには土地使用権、著作権（著作権）、特許、商標、顧客リスト、販売ルート、ブランド、商業秘密と占有技術等の特許権、並びに工業製品外観設計または実用新案等の工業所有権の譲渡と使用権の提供業務を含む。

(3) 金銭貸借。これには各種の長短期資金融資と保証、および各種の利息や前払い・延払い等の業務を含む。

(4) 役務の提供。これには市場調査、販売、管理、行政事務、技術サービス、メンテナンス、設計、コンサルティング、代理、科学研究、法律、会計事務等のサービス提供を含む。

第11条

帳簿審査を経て税を徴収される中国企業と中国国内に設立された機構、場所において事実に基づき企業所得税を申告納税する非居住者である企業が、税務機関に当該年度の企業所得税納税申告をする時には、〈中華人民共和国関連企業間取引年度報告表〉を同時に提出せねばならない。

これには〈関連関係表〉〈関連取引総括表〉〈売買取引表〉〈役務提供表〉〈無形資産表〉〈有形固定資産表〉〈金銭貸借表〉〈对外投资先の状況表〉と〈外国送金状況表〉を含む。

第12条

本弁法第11条の規定の報告表が、規定期限内に提出困難で、提出延期を必要とする企業は、徴管法およびその実施細則の関連規定に基づき処理を行う。

第3章 同期資料管理

第13条

企業は所得税法实施条例第114条の規定に基づき、納税年度毎にその関連取引の同期資料を準備・保存し、また税務機関の要求に従って提供しなければならない。

第14条

同期資料には、主に下記の内容を含むものとする。

(1) 組織機構

- 1 企業が所属する企業集団と関連のある組織および株式持合い状況
- 2 企業の関連関係の年度変化状況
- 3 企業と取引する関連者の情報。これには関連企業の名称、法定代表人、董事と経理等高級管理者の構成状況、登記所在地および実際の営業所在地および関係する個人の名称、国籍、居住地、家族構成人員等の状況を含む。併せて企業の関連取引の価格に対し、直接的な影響力を持つ関係先を注記する。
- 4 各関連者に適用される所得税の性質を有する税の種類、税率およびそれにより享受できる優遇税制。

(2) 生産経営情況

- 1 企業の事業概況。これには企業発展変化の概況、企業が属する業界およびその発展概況、経営戦略、産業政策、業界の規制等により企業およびその業界に影響をもたらす主な経済・法律問題、グループ企業チェーンおよび企業の業界での地位を含む。
- 2 企業の主な営業の構成、主要な営業収入およびその総収入額に占める割合、主要営業区分別の利益およびその利益総額に占める割合。
- 3 企業の属する業界における地位および関連市場における競争環境の分析。

- 4 企業内部の組織機構、企業およびその関連者の関連取引における機能と負担するリスク並びに使用する資産等の関連情報、並びにく企業機能リスク分析表>を参照の上記載する。
- 5 企業集団の連結財務諸表は、企業集団の会計年度の状況に応じて延期の準備ができる。ただし、関連取引発生年度の次年度の12月31日を超えてはならない。

(3) 関連取引の状況

- 1 関連取引の種類、取引参加者、時期、金額、決済通貨、取引条件など。
- 2 関連取引の方式、年度変化状況およびその理由。
- 3 関連取引の業務の流れ、これには各取引段階における情報網・物流・資金の流れや非関連取引業務の流れとの相違点を含む。
- 4 関連取引が関係する無形資産およびその価格決定に与える影響。
- 5 関連取引の契約または協議書コピーおよびその履行状況の説明。
- 6 関連取引の価格決定に影響を与える主要な経済と法律要素の分析。
- 7 関連取引と非関連取引の収入、原価、費用と利益の分割状況。直接分割できないときは合理的な比率でもって分割することになるが、その分割比率を確定した理由を説明し、かつ<企業年度関連取引財務状況分析表>を参照の上記載する。

(4) 比較可能性分析

- 1 比較可能性分析で考慮すべき要素。これには取引資産または役務の特性、取引関係者の機能とリスク、契約条項、経済環境、経営戦略等を含む。
- 2 比較可能な企業が行う機能、引き受けるリスク、および使用する資産等の関連情報。
- 3 比較可能な取引の説明。例えば有形固定資産の物理的特性、品質およびその効用、融資業務の正常な利息水準・金額・通貨の種類・期限・担保・融資者の信用状態・返済方式・利息計算方式等、提供する役務の性質と程度、無形資産の種類と取引形態、取引を通じて得た無形資産の使用権、無形資産を使って得た収益。
- 4 比較可能データの情報源、選択条件および理由。
- 5 比較可能なデータの差異調整および理由。

(5) 移転価格算定方法の選択と使用

- 1 移転価格算定方法の選択と理由。企業が利益法を選択する時、企業グループ全体の利益あるいは残余利益水準に対して行った貢献度合を説明しなければならない。
- 2 比較可能性情報が、移転価格算定方法の選択にいかに関与したか。
- 3 比較対象取引価格あるいは利益を確定する過程において行った仮定と判断。
- 4 合理的な移転価格算定方法と比較可能性分析結果を適用して、比較対象取引価格あるいは利益を確定する。また独立取引原則を遵守した旨の説明を行う。
- 5 移転価格算定方法の選択のために活用したその他の資料。

第15条

下記の状況に該当する企業は、同期資料の作成を免除される。

- (1) 年度内に発生した関連者間の資産の売買取引金額（来料加工業務は年度輸出入通関価格にて計算する）が2億人民元以下で、かつその他の関連取引金額（関連者間の資金貸借取引は利息の受取・支払金額で計算する）が4,000万人民元以下のもの。ただし、これらの金額には企業が年度内に実行した費用分担契約または事前確認申請にかかわる関連取引金額は含まない。
- (2) 関連取引が事前確認申請により確認を受けた範囲内の取引であるとき。
- (3) 外資の持ち分が50%未満でかつ国内の関連者との間の関連取引であるとき。

第16条

本弁法第7章にて別途定めのある場合を除き、企業は関連取引発生年度の翌年の5月31日以前に、当該年度の同期資料を準備、完成させねばならない。また税務機関が要求した日から20日以内に提出しなければならない。

不可抗力のため、期限通りに同期資料を提出できない企業は、不可抗力が消滅後20日以内に、同期資料を提出しなければならない。

第17条

企業が税務機関の要求に基づき提出する同期資料には、公章印（社印）を押し、かつ法定代表者または法定代表者より委任を受けた代表者が、署名または捺印する。同期資料で引用する情報資料は、その出所を明示しなければならない。

第18条

合併や分割を原因として、税務登記を変更または抹消しなければならない企業の場合は、合併・分割後の企業において同期資料を保存しなければならない。

第19条

同期資料は中国語を使用しなければならない。もし元の資料が外国語の場合、中国語のコピーを提出しなければならない。

第20条

同期資料は、企業の関連取引発生年度の翌年の6月1日より、10年間保存しなければならない。

第4章 移転価格算定方法

第21条

企業が関連取引を行い、また税務機関がその関連取引を審査・評価する際には、独立取引原則に準拠し、合理的な移転価格算定方法を選択しなければならない。所得税法实施条例第111条の規定に基づく移転価格算定方法には、独立価格比準法、再販売価格基準法、原価基準法、取引単位営業利益法、利益分割法とその他の独立取引原則に合致した方法を含む。

第22条

合理的な移転価格算定方法の選択のためには、比較可能性分析を行わねばならない。比較可能性分析には、主として以下の5つの要素を含む。

- (1) 取引対象資産または役務の特性。これには主として有形固定資産の物理的特性、品質、数量等、役務の性質と範囲、無形資産の種類、取引形式、期限、範囲、期待収益等を含む。

- (2) 取引関係者の機能とリスク。機能には主として研究開発、設計、購買、加工、据付、製造、在庫管理、販売代理、アフターサービス、広告、運輸、倉庫保管、融資、財務、会計、法律および人的資源の管理等を含む。機能を比較する場合には、機能を発揮するために使用している資産の類似性にも注目しなければならない。リスクには主として研究開発リスク、購買リスク、生産リスク、販売代理リスク、市場拡大リスク、管理および財務リスク等がある。
- (3) 契約条件。これには主として取引対象物、取引数量、価格、決済方式と条件、取引条件、アフターサービスの範囲と条件、提供する付加役務の約定、契約内容の変更・修正の権利、契約の有効期限、契約の終了、継続の権利を含む。
- (4) 経済環境。これには主として業界の概況、地理的区域、市場規模、市場階層、市場占有率、市場の競争度合、消費者購買力、商品または役務の代替可能性、生産要素価格、運輸コスト、政府の統制等を含む。
- (5) 経営戦略。これには主として新分野開発戦略、多角化経営戦略、リスク回避戦略、市場占有戦略等が含まれる。

第23条

独立価格比準法は非関連者間で行われる関連取引と同種あるいは類似の業務活動において採用された価格をもって、関連取引の独立企業間価格とする方法である。

比較可能性分析は、関連取引と非関連取引の取引対象資産あるいは役務の特性、契約条件および経済環境における差異を、特に検討分析せねばならないが、取引形態の異なる具体的な内容は以下の通りである。

- (1) 有形資産の売買あるいは移転
 - 1 売買あるいは移転の過程。これには取引の時期と場所、取引条件、貨物引渡手続、支払条件、取引数量、アフターサービスの時期と場所等を含む。
 - 2 売買あるいは移転の各段階。これには工場出荷段階、卸段階、小売段階、輸出段階等を含む。
 - 3 売買あるいは移転する貨物。これには品名、ブランド、規格、型番、性能、構造、外形、包装等を含む。
 - 4 売買あるいは移転の環境。これには民族の風俗風習、消費者嗜好、政局の安定度および財政、税収、外貨政策等を含む。
- (2) 有形固定資産の使用
 - 1 資産の性能、規格、型番、構造、種類、減価償却の方法。
 - 2 使用権提供の時期、期限、地点。
 - 3 資産所有者の資産に対する投資支出、維持管理費用等。
- (3) 無形資産の移転と使用
 - 1 無形資産の種類、用途、使用される業種、期待収益。
 - 2 無形資産の開発投資、移転条件、独占の程度、関連の国家法律にて保護される程度と期限、移転を受けるためのコストと費用、機能とリスクの状況、代替可能性等。
- (4) 金銭の貸借： 融資の金額、通貨の種類、期限、保証、融資者の信用状態、返済方式、利息計算方式等。

(5) 役務の提供： 業務の性質、技術面の要求、専門業務の水準、引受責任、支払条件と方式、直接・間接費用等。

関連取引と非関連取引の間に、上記の内容に大きな差異が見られる場合、その差異の価格に与える影響について、合理的な調整を行わなければならない。合理的な調整が困難な時は、本章の規定に基づき、その他の合理的な移転価格算定方法を選択する。独立価格比準法は、すべての類似関連取引に適用できる。

第24条

再販売価格基準法は関連者が商品を購入し、それを非関連者に再販売する際の価格から比較対象取引の粗利益の額を控除した金額を、関連者の商品購入の独立企業間価格とする。その計算公式は以下の通りである。

$$\text{独立企業間価格} = \text{非関連者への再销售价格} \times (1 - \text{比較対象取引の粗利益率})$$

$$\text{比較対象取引の粗利益率} = \text{比較対象取引の粗利益額} \div \text{比較対象取引の純売上高} \times 100\%$$

比較可能性分析では、関連取引と非関連取引の機能とリスクおよび契約条項上の差異並びに粗利益率に影響を与えるその他の要素を、特に検討分析せねばならない。具体的には販売、広告およびサービス機能、在庫リスク、機械、設備の価値および使用年限、無形資産の使用価値、卸または小売段階、商業経験、会計処理および管理効率等を含む。

関連取引と非関連取引の間に、上記の面で大きな差異が見られる場合には、その差異が粗利益率に及ぼす影響について合理的な調整を行う。合理的な調整が困難な場合には、本章の規定に基づき、その他の合理的な移転価格算定方法を選択する。

再販売価格基準法は、通常再販売業者が商品に対し外形、性能、構造にあるいは商標変更等実質的な価値を付加することのない簡単な加工しか行わない場合、あるいは単純な販売業務に適用される。

第25条

原価基準法とは、関連取引発生時の合理的な原価に比較対象取引の粗利益を加え、関連取引の独立企業間価格とするもので、その計算方法は以下の通りである。

$$\text{独立企業間価格} = \text{関連取引の合理的な原価} \times (1 + \text{比較対象取引の原価マークアップ率})$$

$$\text{比較対象取引の原価マークアップ率} = \text{比較対象取引の粗利益の額} \div \text{比較対象取引原価} \times 100\%$$

比較可能性分析においては、関連取引と非関連取引の機能とリスクおよび契約条件上の差異、並びに原価マークアップ率に影響を与えるその他の要素につき、特に配慮しなければならない。具体的には製造、加工、据付および測定機能、市場および外貨の為替リスク、機械、設備の価値および使用年限、無形資産の使用および価値、商業経験、会計処理および管理効率等を含む。

関連取引と非関連取引の間に、上記の内容面で大きな差異があるものについては、その差異の原価マークアップ率に対する影響について、合理的な調整を行う。もしも合理的な調整が困難な場合には、本章の規定に基づき、その他の合理的な移転価格算定方法を選択する。

原価基準法は通常、有形資産の売買、移転と使用、役務提供あるいは資金貸借の関連取引に適用される。

第26条

取引単位営業利益法とは、比較対象取引の利益率指標にて、関連取引の営業利益を確定するものである。利益率指標には資産利益率、販売利益率、総原価マークアップ率、ベリ比率等を含む。

比較可能性分析においては、関連取引と非関連取引の機能とリスクおよび経済環境上の差異並びに営業利益に影響を与えるその他の要素につき、特に配慮しなければならない。具体的には実行機能、リスク負担と使用資産、業界と市場の状況、経営規模、景気サイクルと製品のライフサイクル、各取引における原価、費用、所得と資産の配分、会計処理および経営管理効率等を含む。

関連取引と非関連取引の間に、上記の内容面で大きな差異があるものについては、その差異の営業利益に対する影響について、合理的な調整を行う。もしも合理的な調整が困難な場合には、本章の規定に基づき、その他の合理的な移転価格算定方法を選択する。

取引単位営業利益法は、通常有形資産の売買、移転と使用、無形資産の譲渡と使用並びに役務提供等の関連取引に適用される。

第27条

利益分割法とは、企業とその関連者が関連取引の合算利益に対する貢献度に基づき、各関連者に分配すべき利益額を計算するものである。利益分割法は、寄与度利益分割法と残余利益分割法に分けられる。

寄与度利益分割法は、関連取引の各参加者が提供した機能、引き受けたリスク並びに使用した資産に基づき、各自の取得すべき利益の額を確定する方法である。

残余利益分割法は、関連取引の各参加者の合算利益から、各関連者に分配した基本利益の額を控除した残額を残余利益とし、さらに各関連者の残余利益に対する貢献度に基づき分配を行う方法である。

比較可能性分析においては、各取引関連者が提供した機能、負担したリスクと使用した資産、各取引関連者における原価、費用、所得と資産の分担、会計処理について特に配慮し、取引関連者の残余利益の貢献に関して使用された情報と仮定条件の信頼性を確定する。

利益分割法は、通常各参加者の関連取引を高度に統合し、かつ単独では評価困難な各関連者の取引結果の状況に適用される。

第5章 移転価格の調査と調整

第28条

税務機関は徴管法とその実施細則の税務検査規定に基づき、調査対象企業を確定し、移転価格の調査と調整を行う。調査を受ける企業は、事実に基づき関連取引の状況を報告し、かつ関係資料を提出しなければならない。拒否や隠蔽は許されない。

第29条

移転価格調査対象として、以下の企業を重点的に選択する。

- (1) 関連取引金額が大きい種類が多い企業
- (2) 長期欠損、利益僅少あるいは利益変動の大きい企業
- (3) 同業企業の利益水準に比べて利益が少ない企業
- (4) その引き受けた機能やリスクに比べて、利益水準が不釣り合いな企業
- (5) 租税回避地に在る関連者と取引を行う企業
- (6) 規定に基づいて関連申告あるいは同期資料の手配をしない企業

(7) その他明らかに独立取引原則に違反している企業

第30条

実質的な税負担が同等の国内関係者間の取引は、その取引が直接間接に国家全体の税収減に影響しない限り、移転価格の調査、調整を基本的に行わない。

第31条

税務機関は日常の徴税管理業務を強化し、書類審査を展開の上、調査対象企業を確定する。書類審査は、主に調査対象企業が毎年提出する年度所得税申告資料および関連企業間取引報告表等に基づき、企業の生産経営状況、関連取引等の状況に対し、総合的な評価分析を行う。

企業は書類審査される段階で、税務機関に対し同期資料を提出することができる。

第32条

税務機関は既に確定した調査対象企業に対し、所得税法第6章、所得税法实施条例第6章、徴管法第4章および徴管法実施細則第6章の規定に基づき、現場調査を実施する。

- (1) 現場調査員は2名以上でなければならない。
- (2) 現場調査時には、調査員は〈税務検査証〉を提示し、〈税務検査通知書〉を発行する。
- (3) 現場調査では、その依拠する法定手順に基づき聞き取り調査を行い、帳簿資料を取り調べ、実地調査を行う方式による。
- (4) 当事者に事情聴取する際は、〈質問（調査）筆記録〉を作成する専任担当者を手配し、かつもしも誠実に資料を提出しなければ受けるべき法律上の責任を、当事者に通知する。〈質問（調査）筆記録〉は、確認のため当事者に引き渡さなければならない。
- (5) 取り調べる帳簿と関連資料は、徴管法実施細則第86条の規定に基づき、〈帳簿資料調査通知書〉〈調査帳簿資料リスト〉を作成の上、関連の法定手続を行う。調査した帳簿や記帳に使われた証憑等は適正に保管し、かつ法定の期限後に、すべてを返還する。
- (6) 実地検査の過程で見つかった問題や状況は、調査員が〈質問（調査）筆記録〉に記載する。〈質問（調査）筆記録〉には、2名以上の調査員が署名する。また、必要に応じて、被調査企業が照合確認を行うものとする。もし被調査企業が拒否した場合、2名以上の調査員が署名し、記録に残す。
- (7) 記録、録音、ビデオ、写真や複写の方法で、案件関連の資料を押収することができる。ただし、原本の保存方法と出所を明記し、原本の保存者あるいは提供者が、原本と照合済、誤りなしと記載の上、捺印あるいは署名する。
- (8) 証人の証言が必要な時は、証人に対して事実を報告しなければ法的責任を負う旨を、事前に通告する。証人の証言資料には、本人が署名または捺印する。

第33条

所得税法第43条第2項および所得税法实施条例第114条の規定に基づいて、税務機関が移転価格調査を実施する際には、企業およびその関連者、並びに関連取引の調査に関わるその他の企業（以下、単に比較対象企業という）に対して、関連資料の提供を要求する権利を有するものとし、〈税務事項通知書〉を送付する。

(1) 企業は<税務事項通知書>に定められた期限内に、関連資料を提出しなければならない。もしも特別な状況で期限内に提出できない場合は、税務機関に書面で延期申請し、許可を経て提出の延期ができる。ただし30日を超えてはならない。税務機関は企業からの延期申請を受領後、15日以内に封書で回答するものとする。回答がない場合は、税務機関が企業の延期申請に同意したものとみなす。

(2) 企業の関連者および比較対象企業は、税務機関が定めた期限内に、関連資料を提出しなければならない。提出期限は通常60日を超えないものとする。

企業、関連者および比較対象企業は、税務機関の要求に基づいて、真実にして完全な関連資料を提出しなければならない。

第34条

税務機関は本弁法第2章の規定に基づき、企業が提出した情報を確認し、かつ企業に<企業の比較可能性要素分析表>の作成を求めなければならない。税務機関は企業の関連申告と提出された資料を基礎に、<企業の関連関係認定表>、<企業の関連取引認定表>および<企業の比較可能性要素分析認定表>を作成し、被調査企業が照合確認する。

第35条

移転価格の調査で、関連者と比較対象企業に対して調査や証拠集めの作業を行う場合には、税務機関は企業に対して<税務検査通知書>を送り、証拠資料の収集に当たる。

第36条

税務機関が企業、関連者および比較対象企業が提出した資料を審査する際には、現地調査、書類郵送による調査および公表された資料の閲覧等の方法で、審査することができる。海外の関連資料が必要な場合には、関連規定に従い、租税条約の情報交換手続きを取るか、あるいは我が国の海外機構を通じて関連情報を集めることができる。海外の関連者の関連資料については、税務機関は企業に対して公証機関の証明書の提出を、要求することができる。

第37条

税務機関は、本弁法第4章の規定を適用して移転価格の分析を行い、企業の関連取引が独立取引原則に合致しているか否かを評価する。分析評価を行う際には、公表された資料を使用しても良く、非公表情報を使用してもよい。

第38条

税務機関が企業の関連取引を分析評価する際に、企業と比較対象企業の運転資本が同じではなく、営業利益面に差異を生じている場合でも、原則として調整を行わない。どうしても調整が必要な場合には、国家税務総局に報告し、承認を得なければならない。

第39条

関連者の注文書に従って加工業務に従事する際に、経営方針の決定、製品の研究開発、販売等の機能を引き受けていないときは、方針決定の失敗、稼働率不足、製品在庫滞留等の原因からもたらされるリスクや損失の責任を負ってはならず、通常一定の利益率を確保しなければならない。損失を出した企業には、税

務機関は経済分析を行い、適当な比較対象取引の価格や比較対象企業を選定の上、企業の利益水準を確定する。

第40条

企業と関連者の間の代金受取りと代金支払が相互相殺決済される取引について、税務機関が比較可能性分析と納税調整を行う時には、原則として相殺された取引を元に戻してこれを行う。

第41条

税務機関が四分位法分析を用いて企業の利益水準を評価する際に、企業の利益水準が比較対象企業の利益率の中位より下回る場合には、原則上として中位を下回らない数値にて調整を行う。

第42条

調査の結果、企業の関連取引が独立取引原則に合致しているものについては、税務機関は移転価格調査について結論を出す。そして企業に対して〈特別納税調査結論通知書〉を送る。

第43条

調査の結果、企業の関連取引が独立取引原則に合致しておらず、その納めるべき税額あるいは所得金額を減らしている場合には、税務機関は以下の手順に従って移転価格の納税調整を行う。

- (1) 検算、論証および比較可能性分析を基礎に、特別納税調査に関し、第1次調整案を策定する。
- (2) 第1次調整案に基づき、企業と協議・交渉し、税務機構および企業の双方がそれぞれ代表交渉人を指定する。調査員は〈協議内容記録〉を作成し、双方の代表交渉人が署名確認する。もしも企業が署名を拒否した場合には、2名以上の調査担当者が署名し、記録に残す。
- (3) 第1次調整案に異議を唱える企業は、税務機関が決める期限内に、再度関連資料を提出するものとする。税務機関は資料受領後に、厳格に審査し、審議決定を行う。
- (4) 審議決定に基づき、〈特別納税調査の第1次調整通知書〉を企業に送る。第1次調整意見に対して異議のある企業は、通知書受領後7日以内に書面を提出する。税務機関は企業の意見書を受領後に、再度協議審議を行う。異議を期限内に提出しなかった企業は、第1次調整意見に同意したものとみなす。
- (5) 最終調整案を確定後、〈特別納税調査調整通知書〉を企業に送る。

第44条

〈特別納税調査調整通知書〉を受領した企業は、規定の期限内に、税金と利息を支払わなければならない。

第45条

税務機関が企業に対して移転価格の納税調整を実施した後は、税務機関は調整された最後年度の翌年度から5年間、追跡管理を行う。追跡管理期間内には、企業は追跡年度の翌年の6月20日までに、追跡年度の同期資料を税務機関に提出しなければならない。税務機関は同期資料と納税申告資料に基づき、下記内容の分析、評価を重点的に行う。

- (1) 企業の投資、経営状況およびその変化の情況
- (2) 企業の納税申告額の変化の情況
- (3) 企業の経営成績の変化の情況
- (4) 関連取引の変化の情況等

税務機関は追跡管理期間中に、企業の移転価格の異常等を見つけた場合には、適宜企業に連絡し、企業に自ら調整するよう要求するか、または本章の関連規定に基づいて、移転価格について調査調整するものとする。

第6章 事前確認申請の管理

第46条

企業は所得税法第42条、所得税法实施条例第113条および徴管法実施細則第53条の規定に基づき、税務機関との間で、企業の将来年度における関連取引の独立企業間価格算定方法と計算の仕方について、事前確認申請をすることができる。事前確認申請の署名と執行には、通常予備会談、正式申請、審査評価、折衝、署名手続と執行監視管理の6つの段階を経る。事前確認申請には、1国のみ、2国間、多国間の3つのパターンがある。

第47条

事前確認申請は、所在地の区を設置している市および自治州以上の税務機関で受理される。

第48条

事前確認申請は、一般的に下記条件を、同時に満足させる企業に適用される。

- (1) 各年度の関連取引金額が4,000万人民元以上
- (2) 法律の定めにより、関連申告を履行する義務のあるもの
- (3) 規定に従って、同期資料の準備、保存と提出をするもの

第49条

事前確認申請は、企業が正式書面で申請した年度の次年度から起算した3～5連続年度の関連取引に適用される。

事前確認申請交渉は、企業が正式な事前確認の書面申請を行った年度あるいは過年度の関連取引の調査調整に対して、影響を与えることはない。

もしも企業が申請した年度あるいは過年度の関連取引が、事前確認申請の内容と同じか類似している場合には、企業が申請し、税務機関の承認を経たときは、事前確認申請で確定した独立企業間価格算定方法と計算の仕方を、当年あるいは過年度の関連取引の評価と調整に適用できる。

第50条

企業は、正式に事前確認申請交渉をする前に、税務機関に対し書面で交渉の意向を提出しなければならない。税務機関は企業の書面による要求に基づき、企業と事前確認申請の関連内容および事前確認申請の承認の可能性につき、予備会談を行うことができる。そして<事前確認申請会談記録>を作成する。予備会談は匿名方式で行うことができる。

- (1) 1国のみ事前確認申請を行う企業は、税務機関に交渉意向を書面で提出するものとし、予備会談期間において、企業は下記内容の資料を提出して、税務機関と討論を行う。
 - 1 事前確認を適用する年度
 - 2 事前確認に関わる関連者および関連取引
 - 3 企業の過年度における生産経営情況
 - 4 事前確認に関わる各関連者の機能とリスクの説明

- 5 事前確認において採用する確定方法が、過年度の移転価格問題を解決できるか否か
 - 6 その他説明が必要な情況
- (2) 2国間または多国間の事前確認申請を行う場合は、国家税務総局と主管税務機関に対して、同時に書面にて交渉の意向を提出する。国家税務総局は、企業との間の予備会談を主催する。予備会談の内容は、本条第(1)号を除くほか、特に以下のものを含む。
- 1 租税条約締結の相手方の税務主管当局に対して、予備会談の申請の情況を提出する。
 - 2 事前確認に関わる関連者の過年度の生産経営情況および関連取引の情況
 - 3 租税条約締結相手方の税務主管当局に提出した事前確認申請で採用予定の独立企業間価格算定方法と計算の仕方
- (3) 予備会談で意見の一致を見たものは、税務機関は意見が一致した日から15日以内に、書面にて企業に通知する。そして事前確認申請の関連事項につき正式な交渉が可能となるため、企業に対して<事前確認申請正式会談通知書>を送付する。予備会談で意見の一致を見なかった場合は、税務機関は最後の予備会談終了の日から15日以内に、書面で企業に<企業の事前確認申請拒否通知書>を送り、企業の事前確認申請を拒否の上、併せてその理由を説明する。

第51条

企業は税務機関の正式会談通知受領日から3カ月以内に、税務機関に対して事前確認申請の書面による報告を行い、<事前確認正式申請書>を送付する。企業が2国間または多国間による事前確認申請を行う場合、<事前確認正式申請書>と<相互協議発動申請書>を、国家税務総局と主管の税務機関に同時に送る。

- (1) 事前確認申請の書面による申請書には、以下内容を含む。
- 1 関連集団の組織構成、会社内部組織、相互の関連関係、関連取引の情況
 - 2 企業の最近3年間の財務、会計報告資料、製品機能と資産（無形資産と有形固定資産を含む）の資料
 - 3 事前確認申請が関係する関連取引の種類と納税年度
 - 4 関連者間における機能とリスク分担。これには組織機構、区分ごとの人員、費用、資産等を含む。
 - 5 事前確認申請が採用する独立企業間価格算定方法と計算の仕方、およびこの方法と計算の仕方を支持する機能とリスクの分析、比較可能性分析と仮設条件等
 - 6 業界発展の趨勢と競争環境を含む市場情況の説明
 - 7 事前確認申請期間における年度経営規模、経営効率予測および経営企画等
 - 8 、事前確認申請に關係する関連取引、経営および利益水準等の財務關係情報
 - 9 二重課税になるか否かの問題
 - 10 国内外の法律、租税条約に絡む關係問題
- (2) 下記の特種な原因で、期日通りに書面による申請書が提出できない企業は、税務機関に書面による延期申請書を提出することができるため、<事前確認申請正式延期報告申請書>を送付する。
- 1 特定分野の資料を特に準備すること
 - 2 資料に技術上の処理、例えば文字の翻訳等をくわえること
 - 3 その他非主観的原因

税務機関は企業から書面による申請書を受領した後15日以内に、その延期事項について書面にて回答する。また企業に対して〈事前確認申請正式延期報告回答書〉を送付する。もしも期日通りに回答しなかったときは、税務機関が既に企業の延期申請に同意したものとみなす。

- (3) 上記の申請内容に係る文書資料と情況説明には、採用可能な独立企業間価格算定方法、計算の仕方と事前確認申請条件への合致を実証できるすべての文書資料を含む。また企業と税務機関は、いずれも適切に保存するものとする。

第52条

税務機関は、企業が提出した事前確認申請の正式書面および必要な文書資料について、受領後5ヵ月以内に審査と評価を行わなければならない。

また審査と評価の具体的状況に基づき、企業に対して補充関係資料の提出を求めることができる。そして審査評価の結論を出す。特殊な事情で審査評価の期限延長が必要な場合には、税務機関は適宜書面にて企業に通知し、企業に〈事前確認申請審議評価延期通知書〉を送付することとするが、延長期限は3ヵ月を超えてはならない。

税務機関が審査評価する主な内容は、以下の通りである。

- (1) 過去の経済状況。企業の経営企画の分析・評価、発展の傾向、経営範囲等の文献資料。重点的に審査した可行性研究報告、投資予(決)算、董事会決議等。経営業績に関する総合分析の関係情報と資料。例えば財務、会計諸表、会計検査報告等。
- (2) 機能とリスクの状況。企業とその関連者の間の在庫、生産、運輸、販売等の段階における分析評価、無形資産等の開発・研究における各自の投下金額。発揮された機能および在庫・借入・外貨・市場等において引き受けたリスク。
- (3) 比較可能性情報。企業に提供された国内外の比較対象価格情報の分析、評価。比較対象企業と申請企業間の実質的な差異を説明し、そして調整を行う。もしも比較対象取引または経営活動の合理性を確認できない場合には、企業にさらなる関係資料文献、資料の提供を求め、適用した独立企業間価格の算定方法と計算の仕方が、審査された関連取引と経営の現状を公正に反映しているとともに、その財務・経営等の資料の真实性を証明する。
- (4) 仮定条件。業界の利益獲得能力および企業の生産経営に対する影響要素とその影響程度の分析評価並びに合理的に確定した事前確認申請に適用した仮定条件。
- (5) 独立企業間価格算定方法と計算の仕方。企業の事前確認申請において適用した独立企業間価格の算定方法と計算の仕方が過去、現在、将来年度の関連取引および関連の財務、経営資料の中で正確に運用されているか否かの分析、評価。また、法律、法規の規定に合致しているか否か。
- (6) 期待される独立企業間価格あるいは利益幅。承認確定された比較対象取引の価格、利益率、比較対象企業の取引等の状況に対して、さらなる審査と評価を行い、税務機関と企業が共に受入れられる価格または利益幅を算出する。

第53条

税務機関は、1国だけの事前確認申請の審査・評価の結論を出した日から30日以内に、企業と事前確認申請について折衝を行い、協議がまとまれば、事前確認申請草案と審査評価報告を、いずれも国家税務総

局に送って認定を得る。

国家税務総局と租税条約を締結した相手方税務当局は、2国間または多国間の事前確認申請につき協議し、協議がまとまれば協議の備忘録に基づき、事前確認申請の草案を作成する。

事前確認申請草案には、以下の内容を含む。

- (1) 関連者の名称、住所等基本情報
- (2) 事前確認申請に係る関連取引および適用年度
- (3) 事前確認申請で選定した比較対象取引の価格または取引、独立企業間価格算定方法と計算の仕方、期待する経営結果等
- (4) 独立企業間価格算定方法に使われた計算基礎（根拠）に関連する述語の定義
- (5) 仮定条件
- (6) 企業年度報告、記録保存、仮定条件変動通知等の義務
- (7) 事前確認申請の法律効力、文献資料等情報の秘密性
- (8) 相互責任約款
- (9) 事前確認申請の修正
- (10) 紛争解決の方法と経路
- (11) 効力発生日時
- (12) 付則

第54条

税務機関と企業は1国だけの事前確認申請草案内容につき意見一致を見た後、双方の法定代表者または法定代表者から委任された代表が事前確認申請に正式に署名する。国家税務総局と租税条約締結相手方の税務主管当局が、2国間または多国間の事前確認申請草案内容につき意見一致を見た後、双方または多者の税務主管当局が委任した代表により、2国間または多国間の事前確認申請に署名する。主管の税務機関は2国間または多国間の事前確認申請に基づき、企業と<2国間（多国間）事前確認申請実行協議書>に署名する。

第55条

事前確認申請の交渉終了後で事前確認申請の署名前に、税務機関と企業は、共に交渉を一時停止または終結できる。2国間または多国間事前確認申請に係るものは、締結した各方の税務主管当局と相談し、交渉を一時停止または終結できる。交渉が終結すれば、双方は交渉中互いに提出した全資料を相手方に返却する。

第56条

税務機関は管理監督制度を設けて、事前確認取引の実行情況を監視する。

- (1) 事前確認取引の実行期限内において、企業は関係文献と資料（帳簿と関係記録等を含む）の完全なる保存とその実施をせねばならず、逸失、廃棄や移転をしてはならない。納税年度の終了後5ヶ月以内に、税務機関に事前確認取引の実行情況年度報告を送るものとする。年度報告は、報告期間内の経営状況および企業の事前確認申請の遵守状況を説明しなければならない。それには事前確認申請が要求したすべての事項、および修正が必要かどうかや、実質的なその事前確認申請の中止要求

を含む。もしも未解決の問題または将来起こり得るような問題があれば、企業は年度報告の中で説明すると共に、税務機関と事前確認申請の修正や中止をするか否かを相談する。

- (2) 事前確認取引の実行期間中は、税務機関は定期的に（一般的には半年ごと）事前確認取引の実行情況について検査を行う。検査内容には主に次のものを含む。

企業が事前確認申請の条項と要求に正しく遵守しているか否か、事前確認申請の交渉署名のために提出した資料と年度報告が、企業の経営状況の実態を反映しているか否か、移転価格算定方法の依拠する資料と計算方法が正確か否か、事前確認申請が描く仮定条件が依然有効か否か、企業の移転価格算定方法が仮定条件に一致しているか否か等。もしも税務機関が、企業が事前確認申請に違反している一般的情况を見つけた場合には、状況によって処理を行い、最終的には事前確認申請の中止を行う。もしも企業の隠蔽または事前確認取引の実行拒否の状況が見つかった場合、税務機関は事前確認の自然消滅を認定する。

- (3) 事前確認申請の実行期間中に、もし企業の実際の経営結果が事前確認申請で予期（予定）した価格または利益幅内に入らないような状況が生じた場合、税務機関は一級上の税務機関の承認を経て、実際の経営結果を事前確認申請で確定した価格または利益区分に調整する。2国間または多国間の事前確認申請に絡むものは、国家税務総局に報告して承認を得る。

- (4) 事前確認取引の実行期間中、事前確認取引に影響を与える実質的な変化が生じた場合、その変化発生後30日以内に、税務機関に書面で報告し、その変化が事前確認取引の実行に対して与える影響を詳細に説明し、かつ関係の書類を添付する。非主観的な原因で期日通りに報告できない場合は、報告を延期してもよいが、30日を超えてはならない。税務機関は、企業の書面による報告を受領して60日以内に、審査し処理を行う。それには審査する企業の変化状況、企業と修正する事前確認の条項と関連条件、あるいは実際の変化が事前確認に与えた影響の程度、事前確認を修正または中止する措置を含む。元の事前確認の実行を中止した後は、税務機関は企業と本章規定の手続と要求に基づき、改めて新しい事前確認申請の交渉を行う。

- (5) 国家税務局と地方税務局が企業と共同で調印した事前確認取引は、実行期間中、企業は国家税務局と地方税務局いずれにも事前確認取引の実行情況の年度報告書と実際の変化報告書を送付する。国家税務局と地方税務局は、企業の事前確認取引の実行情況に対し、連合してその検査と審査に当たる。

第57条

事前確認申請は、期限満了後に自動的に失効する。もしも企業が延長を望むなら、事前確認申請の実行期間満了前90日以内に、税務機関に延長申請を出すものとする。すなわち<事前確認申請延長申請書>を提出する。そして信用できる証明材料を提出し、現行の事前確認申請に述べてある事実と関連する環境に、何ら実質的な変化が起こっていないこと、当該事前確認申請にある各条項と約束に、一貫して遵守していることを説明する。税務機関は、企業の延長申請を受領した日から15日以内に、受理するか否かの書面回答を作成し、企業に<事前確認申請継続申請回答書>を送る。税務機関は、企業の延長申請資料を審査評価すると共に、企業と交渉し、事前確認申請の草案を作成して、双方が決めた延長期間、地点等関連事項に基づき、企業と延長作業を完成させる。

第58条

事前確認申請の締結交渉または実行が、同時に2つ以上の省、自治区、直轄市と計画単列都市の税務機関に関わる場合、あるいは同時に国家税務総局と地方税務局に関わる場合には、国家税務総局が組織を統一して協調に当たる。企業は直接国家税務総局に、書面で締結交渉の意向を伝えることができる。

第59条

税務機関と企業が合意した事前確認申請は、企業が事前確認申請にあるすべての条項とその他要求を遵守する限り、各地の国家税務局、地方税務局は、等しくこれを受け入れる。

第60条

税務機関と企業が、事前確認申請予備会談において、正式に締結交渉、審査、分析等を行った過程で受け取り、または入手したすべての情報資料は、双方とも等しく秘密保持の義務を負う。税務機関と企業の毎回の会談に関し、会談内容について書面での記録を残し、同時に会談毎に、相互が提出した資料の部数と内容を明記し、双方の交渉責任者が署名または捺印する。

第61条

税務機関と企業が、事前確認申請について合意できない場合には、税務機関は会談、協議の過程で受け取った企業の提案、推測、理念や判断等の非事実性情報は、その事前確認申請に係る以後の取引の税務調査に用いてはならない。

第62条

事前確認申請の実行中において、もしも税務機関と企業の間で意見の不一致が生じた場合には、双方は協議を行う。協議しても解決できない場合には、一級上の税務機関に報告して仲介を求める。2国間または多国間の事前確認申請に係るものは、国家税務総局に仲介を求める。一級上の税務機関あるいは国家税務総局の仲裁結果または結論については、一級下の税務機関はこれを実行しなければならない。ただし、企業が依然として受け入れできない場合には、事前確認申請の実行を終了する。

第63条

税務機関は、企業と正式に結んだ1国だけの事前確認申請あるいは2国間あるいは多国間と結んだ事前確認申請の実行協議の後10日以内に、また事前確認取引実行の過程で修正や終了等の状況が生じた20日以内に、1国だけの事前確認申請の正式文書、2国間または多国間の事前確認申請実行協議書並びに事前確認申請の変動状況の説明を、国家税務総局に報告し、記録に留めるものとする。

第7章 費用分担契約管理

第64条

所得税法第41条第2項および所得税法实施条例第112条の規定に基づき、企業はその関連者と費用分担契約、無形資産の共同開発、譲受け、あるいは役務の共同提供、受入れを行うときは、本章の規定に合致しなければならない。

第65条

費用分担契約の参加者は、開発または譲り受ける無形資産、あるいは関与した役務活動に対してその権益を享受するが、それに相応する活動費用を負担しなければならない。関連者が負担する費用は、非関連者と比較可能な条件の下で、上記の受益権を獲得するために支払う費用と、それなりに一致しなければならない。

ない。契約の参加者は、費用分担契約に従って開発し、または譲り受けた無形資産についての使用料は、支払わなくてもよいものとする。

第66条

企業は費用分担契約に関する無形資産または役務の受益権に対し、合理的かつ計量可能な期待収益を有するものでなければならない。また、合理的な商業上の仮定と営業の常識を基礎としなければならない。

第67条

役務についての費用分担契約は、一般的には企業グループの購買と企業グループの営業の戦略に適用される。

第68条

費用分担契約には、主に以下の内容のものを含む。

- (1) 関係者の名称、所在国家（地域）、関連関係、協議書の中における権利と義務
- (2) 費用分担契約に関する無形資産または役務の内容、範囲、契約についての研究開発または役務活動の具体的引受者およびその職責、任務
- (3) 契約の期限
- (4) 参加者の期待収益の計算方法と仮定
- (5) 参加者の初期投入およびその後投入した費用支払金額、形式、価値確認の方法および独立取引原則に合致している説明
- (6) 参加者の会計方法の運用と変更説明
- (7) 参加者が契約に加入あるいは脱退する手順および処理規定
- (8) 参加者間において補償支払を行う条件および処理規定
- (9) 契約の変更または終了の条件および処理規定
- (10) 非参加者が契約成果を使用するときの規定

第69条

費用分担契約が妥結した日から30日以内に、企業は国家税務総局に報告し記録に留める。税務機関が費用分担契約が独立取引原則に合致しているか否かを判定する際には、国家税務総局に報告し、審査承認を得る。

第70条

既に実行されて一定の資産を形成している費用分担契約で、参加者に変更が生じていたり、契約実行が終了している場合、独立取引の原則に基づき、下記の処理を行う。

- (1) 加入支払、すなわち新規参加者が、すでに成果が上がっている契約の受益権を獲得するには、合理的な支払をしなければならない。
- (2) 脱退補償、すなわち今までの参加者が契約から脱退する場合に、すでに成果が上がっている契約の受益権を他の参加者に譲渡する場合には、合理的な補償を得る必要がある。
- (3) 参加者が変わった後、各受益者と費用分担情況に関し、それ相応の調整を行う。
- (4) 契約が終了した時、各参加者は、すでに成果の上昇している契約に対して合理的な分配を行う。企業が独立取引の原則に従って上記情況の処理を行わず、その納めるべき所得税を減らしたものに

いては、税務機関は調整を行う。

第71条

費用分担契約の実行期間中、参加者が実際に享受した収益と分担した費用が釣合わない場合には、実際の状況に基づき補償の調整を行う。

第72条

独立取引原則に合致した費用分担契約に対し、関連する税務処理は以下の通りである。

- (1) 企業は費用分担契約の費用について、規定の各年度において税引前段階で控除する。
- (2) 補償調整に絡むものは、補償調整の年度に課税所得に算入する。
- (3) 無形資産に係る費用分担契約、新規加入支払、脱退補償あるいは契約終了時に、契約の成果を分配されるものについては、資産の購入または処理の関係規定に基づき処理を行う。

第73条

企業は本弁法第6章の規定に基づき、事前確認申請方式を採用して、費用分担契約を結ぶことができる。

第74条

費用分担契約の実行期間中は、企業は本弁法第3章の規定を遵守するほか、さらに下記の費用分担契約の同期資料を準備（作成）し、保存しなければならない。

- (1) 費用分担契約コピー
- (2) 費用分担契約の各参加者間の合意に基づき、その契約を実施するためのその他の契約
- (3) 非参加者が契約の成果を使用する情況、支払う金額および形式
- (4) 本年度の費用分担契約の参加者の新規加入または脱退の情況、これには加入または脱退する者の名称、所在国（地域）、関連関係、新規加入支払または脱退補償の金額および形式を含む
- (5) 費用分担契約の変更または終了の情況、これには変更または終了の原因、契約の成果を上げているものに対する処理または分配を含む
- (6) 本年度の費用分担契約に基づき発生した費用総額および構成情況
- (7) 本年度の各参加者の費用分担契約の情況、これにはコスト支払の金額、形式、対象、補償支払または受取金額、形式、対象を含む
- (8) 本年度における契約上の期待収益と実際の結果の比較、およびこれにより行った調整

費用分担契約を実行する期間において、企業は、費用分担契約が事前確認申請方式を採用するか否かに関わらず、本年度の次年度6月20日以前に、税務機関に費用分担契約の同期資料を提出しなければならない。

第75条

企業とその関連者が費用分担契約に署名する際に、下記の情況の1つが存在する場合、自らが分担する費用については、費用として所得から控除を行ってはならない。

- (1) 合理的商業目的と経済実態を伴わないもの
- (2) 独立取引の原則に合致しないもの
- (3) 原価と収益分配の原則を遵守していないもの
- (4) 本弁法の関係規定に基づき、費用分担契約に関する同期資料を記録・作成し、または保存・提出し

ないもの

(5) 費用分担契約を締結日以後の経営期間が20年に満たないもの

第8章 被支配外国会社（著者注：タックス・ヘイブン税制）

第76条

被支配外国会社とは、所得税法第45条の規定に基づき、内国法人（中国企業）または内国法人と居住者（以下、中国居住者である株主と総称し、これには中国内国企業である株主および中国居住者である個人株主を含む）が、実質税負担が所得税法第4条第1項に規定する税率の50%以下の国家（地域）に設立した会社で、かつ合理的な経営上の必要性とは関係なく、利益を分配せず、または分配を減らしている外国企業をいう。

第77条

本弁法第76条でいう支配とは、株式、資金、売買等の面において、実質的な支配を構成しているものをいう。

そのうち、株式による支配とは、中国居住者である株主が、納税年度においてたった1日だけでも単独で直接にまたは複数の階層にわたり間接的に、外国企業の10%以上の議決権を単独で所有し、かつ共同で当該外国企業の50%以上の株式を保有する場合をいう。

中国居住者である株主が複数階層にわたり間接的に所有する株式は、各人の持株比率をさらに相乗計算する。

そのうち、中間に介在する株主の所有株式が50%を超えるときは、100%として計算する。

第78条

中国内国法人株主は、企業所得税年度申告時に対外投資情報を提出するものとし、〈対外投資先の状況表〉を送付しなければならない。

第79条

税務機関は、総括（表）に従って、中国内国法人株主が申告した対外投資状況を審査し、被支配外国会社の中国内国法人株主に〈被支配外国会社の中国居住者株主確認通知書〉を送る。

中国内国法人株主が、所得税法第45条の徴税条件に合致するときは、関連規定に基づき納税する。

第80条

中国内国法人株主に対してその被支配外国会社が分配した株式の配当とみなす所得は、以下の公式により計算する。

$$\text{中国内国法人株主の当期所得} = \text{株式の配当みなし額} \times \text{実際の株式保有日数} \div \text{被支配外国会社の納税年度の日数} \times \text{株主持株比率}$$

中国内国法人が複数階層にわたり間接的に所有する株式については、株主持株比率に各々の持株比率をさらに乗じて計算する。

第81条

被支配外国会社と中国内国企業株主の間で、納税年度に差異がある場合には、株式の配当所得とみなされたものを、被支配外国会社の納税年度最終日が含まれる中国内国法人株主の納税年度に組み入れ計算する。

第82条

中国内国法人株主の当期所得に算入した部分につき既に海外で企業所得税が課税されている場合は、所得税法もしくは租税条約の規定に基づき控除することができる。

第83条

被支配外国会社から実際に分配された利益で、既に所得税法第45条の規定に基づき納税された部分は、再度中国内国法人株主の当期所得に組み入れる必要はない。

第84条

中国内国法人株主で、その支配する外国企業が、以下の条件の1つを満足させることを証明できる資料を提出できるときは、外国企業が利益を分配をせずまたは分配を減らしたものを、配当の分配金とみなして中国内国法人株主の当期所得に組み入れ計算することは、しなくてもよい。

(1) 国家税務総局が指定した非低税率国家(地域)に設立されたもの

(2) 主として積極的な経営活動により得た所得

(3) 年度利益総額が500万人民币元以下のもの

第9章 過少資本管理

第85条

課税所得額を計算する際に、所得税法第46条で控除を認められていない利息支出は、以下の公式で計算する。

$$\text{控除できない利息支出} = \text{各年度において関連者に実際に支払った利息} \times \\ \left(1 - \frac{\text{標準比率}}{\text{関連債資比率}} \right)$$

そのうち：

標準比率とは<財政部国家税務総局の、企業が関連者への利息支払額を税引前段階で控除するときの標準に関する税收政策問題についての通知>(財税【2008】121号)において規定する比率をいう。

関連債資比率とは、所得税法第46条および所得税法实施条例第119条の規定に基づき、企業が全関連者から受け入れた債権性投資(以下、関連債権投資と略す)の、企業が受け入れた権益性投資(以下、権益投資と略す)に対する比率をいう。

関連債権投資には、関連者が各種の形式で担保を提供した債権性投資を含む。

第86条

関連債資比率の具体的計算方法は次の通り。

$$\text{関連債資比率} = \frac{\text{各年度の各月平均関連債権投資の和}}{\text{各年度の各月平均権益投資の和}}$$

そのうち：

$$\text{各月平均関連債権投資} = \frac{(\text{関連債権投資月初帳簿残高} + \text{月末帳簿残高})}{2}$$

$$\text{各月平均権益投資} = \frac{(\text{権益投資月初帳簿残高} + \text{月末帳簿残高})}{2}$$

権益投資とは企業の貸借対照表に示された株主持分金額である。

もしも、所有者権益が実収資本(資本金)と資本積立金の和よりも小さい場合には、権益投資は実収資本(資本金)と資本積立金の和とする。

もしも、実収資本(資本金)と資本積立金の和が、実収資本(資本金)金額よりも小さい場合には、権益

投資は、実収資本（資本金）の金額とする。

第87条

所得税法第46条でいう利息支出には、直接または間接の関連債権投資に関して実際に支払った利息、担保費用、抵当費およびその他利息に類似する費用を含む。

第88条

所得税法第46条の規定に基づいて課税所得を計算する際に控除してはならない利息支払額は、その後の納税年度に繰り越してもいけない。各関連者に実際に支払った利息はその関連者利息総額に占める比率で、各関連者間で配分し、そのうち、実際の税負担の分配額が、当該企業より多い国内関連者の利息は、控除してもよい。直接または間接に国外の関連者に実際に支払った利息は、分配された株式の配当とみなす。株式の配当と利息にそれぞれの所得税率を適用したときの差には、企業所得税を課す。仮に、既に控除された所得税額が、配当の計算に基づき徴収される所得税額より多い場合でも、超過した部分の税額は返却しない。

第89条

企業の関連債権投資比率が標準比率を超えている場合の利息の支出について、課税所得計算時に控除する場合には、本弁法第3章の規定のほか、さらに以下の同期資料を準備、保存し、税務機関の要求があれば提出し、関連債権投資金額、利率、期限、融資条件および債権比率等が、独立取引原則に合致していることを証明しなければならない。

- (1) 企業が借入を行いまた返済を行う能力があることの分析
- (2) 企業グループが借入を行いまた返済を行う能力および融資構造情况分析
- (3) 企業の登録資本等権益投資の変動情況説明
- (4) 関連債権投資の性格、目的および取得時の市場状況
- (5) 関連債権投資の通貨の種類、金額、利率、期限および融資条件
- (6) 企業が提供する抵当品の情況と条件
- (7) 保証人の状況および担保条件
- (8) 種類と期間が同じ借入の利率情況および融資条件
- (9) 転換可能な企業債券の転換条件
- (10) その他独立取引原則に合致していることを証明できる資料

第90条

規定通りに、関連債権の投資金額、利率、期限、融資条件および債権比率等が独立取引原則に合致していることを証明する同期資料の準備、保存および提出がまだできない企業は、その標準比率を超えた関連者への利息支出は、課税所得金額の計算の時には控除してはならない。

第91条

本章でいう「実際支払利息」とは、企業が権利債務確定主義の原則に基づき、関連する原価や利息費用に組み入れ計算することを指す。

企業がその関連者に対して実際に支払った利息について移転価格上の問題があるときは、税務機関は、まず本法第5章の関係規定に基づき、移転価格の調査調整を行わなければならない。

第10章 租税回避管理

第92条

税務機関は、所得税法第47条および所得税法实施条例第120条の規定に基づき、下記の租税回避行為のある企業に対し、租税回避調査を実施する。

- (1) 優遇税制の乱用
- (2) 租税条約の乱用
- (3) 会社組織形態の乱用
- (4) 租税回避地を利用しての租税回避
- (5) その他合理的な商業目的を持たない行為

第93条

税務機関は、実質が形式よりも重要との原則に基づき、企業の税回避行為の有無を審査する。さらに下記内容をも総合的に考慮する。

- (1) 計画された形式と実質
- (2) 計画された時期と実行期間
- (3) 計画された実現の方式
- (4) 計画された各段階または組織の各部分の関係
- (5) 計画された各関連者の財務状況の絡む変化
- (6) 計画された税収結果

第94条

税務機関は、企業の経済実態と租税回避行為について再度検討し、企業が租税回避により得た税収利益を取り消す。経済実態がない企業、特に租税回避地に設立し、その関連者または非関連者に租税回避させた企業に対し、当該企業の存在を否定することができる。

第95条

税務機関が租税回避調査を行う際には、徴管法およびその実施細則の関連規定に基づき、企業に対して<税務検査通知書>を送付する。企業は通知書を受領した日から60日以内に、その行為が合理的な商業目的を備えている旨を証明できる資料を提出する。企業が期限内に資料を提出しないか、または提供した資料が合理的な商業目的を備えていることを証明できない場合は、税務機関は既に掌握した情報に基づいて納税調整を実施するものとし、企業に<特別納税調査調整通知書>を送付する。

第96条

税務機関が租税回避調査を実施する際は、徴管法第57条の規定に基づき、租税回避行為を計画した関係者に、ありのままの関係資料および証明材料の提出を要求する。

第97条

租税回避調査および調整の際は、国家税務総局に上申し、承認を得なければならない。

第11章 対応的調整と国際協議

第98条

関連取引の一方が、移転価格の実施につき調査調整を受ける時には、もう一方は対応的調整を行うことが

許される。それにより 2 重課税を防止する。対応的調整が租税条約締結国の関連者にかかわるときは、企業の申請により、国家税務総局が租税条約締結相手国の税務主管当局との間で、租税条約の相互協議手続規定に基づいて協議の交渉を行う。

第 99 条

租税条約締結相手国（地域）の関連者の移転価格の対応的調整にかかわるときは、企業は同時に国家税務総局と主管税務機関に対して書面による申請を行い、＜相互協議手続開始申請書＞を送付するとともに、企業またはその関連者が移転価格の調整を受けた通知書のコピー等の関連資料を提出するものとする。

第 100 条

企業は、企業またはその関連者が移転価格調整通知書を受領したときは、その 3 年以内に対応的調整の申請を行うものとする。3 年を超えたものは、税務機関はこれを受理しない。

第 101 条

税務機関が企業に対して移転価格の調整を行う場合には、企業の国外関連者に支払う利息、不動産使用料、特許権使用料等に係る既に控除された税額については、再度の調整は行わない。

第 102 条

国家税務総局は、本弁法第 6 章の規定に基づき、企業と 2 国間または多国間の事前確認申請を交渉するとともに、租税条約締結の相手方税務主管当局と、租税条約相互協議手続の関連規定に基づき、協議交渉を行う。

第 103 条

対応的調整または相互協議の結果は、国家税務総局から書面により、主管税務機関を経由して企業に送付する。

第 104 条

本弁法第 9 章にいう課税所得金額を計算する際に、控除できない利息支出および株式の配当とみなされる利息支出については、本章の対応的調整の規定を適用しない。

第 12 章 法律責任

第 105 条

本弁法の規定に従って税務機関宛に関連企業間取引報告表を送付し、あるいは同期資料またはその他の関連資料を保存していない企業に対しては、徴管法第 60 条と第 62 条の規定に基づいて処分を行う。

第 106 条

企業が同期資料等関連取引に関する資料の提出を拒んだり、あるいは虚偽や不完全な資料を提出し、その関連取引の状況を正確に反映していないときは、徴管法第 70 条、徴管法実施細則第 96 条、所得税法第 44 条および所得税法実施条例第 115 条の規定に基づいて処分を行う。

第 107 条

税務機関は、所得税法およびその実施条例の規定に基づき、企業に対して特別納税調整を行うが、2008 年 1 月 1 日以降発生した追加納税が必要な取引の企業所得税額については、日割計算で利息を徴収する。

- (1) 利息計算期間は、その税額が帰属する納税年度の翌年の 6 月 1 日から、追加納付した日までとする。
- (2) 利率は、その税額が帰属する納税年度の 1 月 31 日実行の、追加納付の期間と同じ期間に見合う

中国人民銀行の人民元貸出基準金利（以下、「基準利率」という）に5%を加算し、また1年を365日とした日割利率による。

- (3) 本弁法規定に基づき、同期資料とその他の関連資料を提出する企業、あるいは、本弁法第15条の規定により同期資料の作成を免除されたが、税務機関の要求でその他関連資料の提出を求められた企業は、基準利率のみで計算した追加利息を支払うものとする。

本弁法第15条第(1)項の規定で、同期資料の作成を免除されたが、税務機関の調査により実際の関連取引が同期資料の提出をしなければならない水準に達していることが判明したものについては、税務機関は増差税額につき、本条第(2)項の規定を適用して、利息を加算する。

- (4) 本条の規定に基づいて追加（徴収）される利息は、課税所得金額の計算の際に控除してはならない。

第108条

税務機関が特別納税調整を決定する前に予納した税金は、追加納税調整通知書を受領後に納税するが、その追加納税の帰属する年度の前後順序に基づき、既に納めた予納税金税額の所属年度を確定する。また予納税金の入金日を終了日として、納めるべき追加納税の利子額をそれぞれ計算する。

第109条

企業が特別納税調整により追加納付する税金と利息は、税務機関の調整通知書が規定する期限内に納付しなければならない。特別の事情により期限通りに税金を納められない企業は、徴管法第31条および徴管法実施細則第41と第42条の関係規定に基づき、税金の延納手続を行うものとする。期限が過ぎても申請もせず、また税金を納めないものについては、税務機関は徴管法第32条およびその他の関連規定に基づき処分を行う。

第13章 付則

第110条

移転価格管理と事前確認申請管理以外のその他の特別納税調整事項について税務機関が実施する調査調整手順は、本弁法第5章の関連規定を参照して適用する。

第111条

各級国家税務局と地方税務局は、企業に対する特別納税調査調整の実施に際しては、連携を密にするものとし、必要に応じて連合調査グループを組織して調査を進めることができる。

第112条

税務機関とその職員は、〈国家税務総局 納税者涉税秘密保持情報管理暫定弁法〉（国税発[2008]93号）等の秘密保持規定に基づいて、企業が提出した情報資料を保管および使用しなければならない。

第113条

本弁法で規定された期限の最後の1日が法定休日に当たる場合には、その休日終了の翌日を期限の最後の1日とする。期限内に連続3日以上法定休日がある場合には、その休日の日数だけ順延する。

第114条

本弁法にかかわる「～以上」、「～以下」、「～日内」、「～の日」、「～の前」、「～より少ない」、「～より低い」、「～を超過」等には等しく記載された数を含む。

第115条

税務機関が特別納税調査調整を実施している間に、調査を受ける企業が経営の本拠地の変更や税務登記取消を申請する場合には、税務機関は調査が終了するまで、原則上税務変更や取消手続を行わない。

第116条

企業が本弁法第3章の規定に基づき2008納税年度に発生した関連取引の同期資料を作成するときは、2009年12月31日まで延期できる。

第117条

本弁法は、国家税務総局がその解釈と改訂に責任を負う。

第118条

本弁法は、2008年1月1日より施行する。

＜国家税務総局 関連企業間取引に関する税務管理規定（試行）＞（国税発[1998]59号）、＜国家税務総局 関連企業間取引税務管理規定＞（試行）改訂の通知＞（国税発[2004]143号）および＜国家税務総局 関連企業間取引の事前確認価格実施規則＞（国税発[2004]118号）は同時に廃止する。本弁法公布以前に実施された関連規定で、本弁法と一致しないものは、本弁法に準拠するものとする。