

最近の中国移転価格文書化の動向について

アーンスト・アンド・ヤング 北京事務所 高浜 学

I 中国の主な文書化関連規定

中国の移転価格文書化に関する主な規定は、以下に述べる通りです。規定では2008年度以降の関連者間取引につき、有形資産売買取引であれば年間2億人民元超、それ以外の取引であれば年間4,000万人民元超の企業は、その翌年の5月31日までに同時文書（移転価格文書）を準備しなければなりません。

1. 国税発〔2009〕2号通達第15条

次のいずれかに該当する企業は、同時文書の準備が免除されます。

- 年度で発生した関連取引（有形資産売買）の金額^{※1}が2億人民元以下、かつ、その他の関連取引^{※2}の金額が4,000万人民元以下であること（下線は筆者）
- 関連取引が事前確認制度で合意された範囲内であること
- 外国投資者の持ち分が50%以下、かつ中国国内の関連者のみと取引を行う場合

2. 国税函〔2009〕363号通達

当該通知は、国外関連者間取引の監督および調査の強化を目的とするもので、次のような内容となっています。

- 多国籍企業が中国国内に設立した単一生産（来料加工もしくは進料加工）、ディストリ

ビューター、委託研究などの機能とリスクが限定的な企業は、金融危機の影響による市場と政策などのリスクを負担すべきではなく、その負担する機能とリスクに見合った合理的な利益水準を保持すべきであること

- 前述の機能とリスクが限定的な企業が損失を計上する場合、前述の文書化の免除条件にかかわらず、損失発生年度の文書化を準備の上、翌年6月20日までに税務機関に提出すること（下線は筆者）

II 文書化の提出（サンプル）調査と問題点

〔2009〕2号通達では、前述の通り同時文書の準備、保管が義務となり、税務当局への提出は義務とはなっていません。しかし、文書化規定の開始当初から北京、上海といった大都市を中心に、税務当局がサンプル調査として日系企業に同時文書の提出を求めており、10年度、11年度も、この傾向はさらに強まっています。また、各地方都市でのサンプル調査が開始されています。この結果、次のような問題が中国の日系企業においても発生しています。

1. 同時文書の記載内容の不備

税務当局は、文書化を要求する主な目的は、〔2009〕2号通達に定めている適正な同時文書を促進するという法令順守のための指導、管理

※1 来料加工の場合は年度輸出入の税関申告価格で計算

※2 関連者間の資金融資の場合、支払あるいは受取利息の金額で計算

としています。ただし、一部の税務当局は、同時文書の記載内容不備についての改善要求に納税者が従わない場合には、同時文書を作成していないと見なすことがあると説明しています。その場合には、移転価格調査の対象へのリストアップ、課税された場合に、延滞利息（人民元貸付基準金利+5%）の5%が軽減されないなどの、さまざまなペナルティーが課せられる可能性が出てきます。従って、企業としては、自社作成の同時文書が[2009] 2号通達に定めた内容から極端に逸脱していないかを再度確認する必要があると考えます。

2. 同時文書の作成不備

サンプル調査の広がりとともに、本来、同時文書の作成が必要なものの、作成しておらず、税務当局からの提出要求があつて初めて作成する日系企業が顕在化しています。このようなケースでは、文書の作成期間が短くなるため（要求された日から20日以内に提出）、[2009] 2号通達の第14条に定めた文書化の記載内容項目を満たさない文書や、事業実態と必ずしも一致しない文書を提出するリスクがあります。

準備規定については誤解も多く、特に同時文書作成規定の金額基準は関連者間取引の合計金額で判断することを理解していない日系企業が見られるので、注意が必要です。例えば、中国製造子会社が日本の親会社から1億人民元で部品を仕入れ、加工組み立て後の完成品を1.5億人民元で日本の親会社に販売した場合、関連者間取引は2.5億人民元となり、同時文書の作成が必要となります。

3. 同時文書提出後の税務当局からの追加質問

税務当局は企業の同時文書提出後、特に低収益企業に対して再度、質問状を送付し、比較対象会社の選定基準、企業が負担する機能およびリスクなど、その記載内容の詳細や低収益の理由について、追加説明を求めるケースが見られます。

さらに、関連者間取引が文書化規定の金額基準に達していないにもかかわらず、近年、連続して営業損失を計上している企業に対して、

[2009] 363号通達を根拠に、同時文書相当の文書提出を税務当局が要求するケースも出てきています。

従って、同時文書および追加質問への回答で、低収益の理由などが移転価格税制上、合理的に説明されていない場合は、税務調査対象としてリストアップされる危険性が出てくるので注意が必要です。

III 各企業の対応

このような最近の中国の移転価格文書化に関する税務当局からの提出要請に対応するためには、次のような対応が望まれます。

- 中国関連会社の関連者間取引規模が、同時文書作成規定の金額基準に達しているかどうかを再確認
- すでに同時文書を作成している場合、その記載内容が各年度の事業実態に合致し、[2009] 2号通達の第14条に定めた文書化の記載内容項目を満たしているか再確認。特に、同時文書を最初に作成した年度から事業内容や取引内容が変わった場合には、同時文書の記載内容そのものを見直し
- 中国関連会社が近年、連続して営業損失を計上した場合には、中国関連会社の関連者間取引額が同時文書作成規定の金額基準に達しているか否かにかかわらず、その損失の要因が関連者間の価格設定以外の要因であることを合理的に説明する準備
- 同時文書提出後に、税務当局から追加質問などが来た場合には、回答については中国関連会社の財務責任者（もしくは日本本社の税務担当部門）が必ずその内容をチェック。可能であれば、会計事務所のアドバイスを得た上で回答するのが理想的

<お問い合わせ先>

アーンスト・アンド・ヤング 北京事務所

Tel : 86 10 5815 2834

E-mail : manabu.takahama@cn.ey.com