

チャイナタックスアラート(中国税務速報) ： 移転価格

2014年8月 第1回

サービスフィー及びロイヤルティに対する中国国家税务总局の本格調査

本アラート要旨：

- 中国税務機関は、2004年から2013年にかけて海外関連者に対しサービスフィーおよびロイヤルティを支払った中国企業を調査し、その中から潜在的な移転価格調査対象企業を抽出する。
- ロイヤルティの経済的価値とサービスフィーの利益移転に対する詳細な検討を行う。
- 納税者は直ちに、海外関連者に支払った(支払予定も含む)サービスフィーおよびロイヤルティの合理性を証明する十分な証拠を準備する必要がある。

背景

中国国家税务总局(SAT、以下「税務総局」)は、最近、各省税務機関に対し、国内企業が2004年から2013年の期間に海外関連者に支払ったサービスフィーまたはロイヤルティに対する限定調査を実施し、その調査結果を9月中に税務総局に提出するよう指示した。移転価格税制の遡及調査期間は10年であり、この対象期間の税務調査は合法的なものである。また、税務総局は、特別に不審と看做される取引に対しては、本格的な移転価格調査を実施することを要求している。

そのため、税務調査官が潜在的な調査対象企業を割り出すまでに、納税者は税務調査官との応答において慎重に回答すべきであり、また、提出義務となる書面資料類を準備する際には、これらの資料類が今後の移転価格調査の参考として用いられる可能性を留意して、特段に注意を払わねばならない。

KPMGの所見

世界的な傾向として、税務総局の動向は国際税務の流れに沿ったものであり、とりわけ、この数年来の中国移転価格税制の実施方向と合致している。また、税務総局は2012年に、国連の「発展途上国の移転価格マニュアル」内に「中国実践編」を提出している。当該編の中では、税務総局が、どれほどサービスフィーおよびロイヤルティに着目しているかが伺える。

ところで、ロイヤルティとは移転価格課税に影響を及ぼす無形資産の使用許諾取引である。そのため、多くの中国企業は通常、海外関連者に対して技術、ノウハウ、商標およびその他の無形資産の使用料としてロイヤルティを払っている。上述の「中国実践編」には、税務総局が不合理とみなしているロイヤルティについても言及されており、とりわけ、多くの事例でロイヤルティの使用料が合理的な料金範囲を超過、あるいは当該費用は当初から支払うべき必要性のないものであったと述べている。さらに、国際的にも特別注目すべきポイントは、2013年7月公布の「税源侵食と利益移転(BEPS)の行動計画」の中で強調する、無形資産の価値創出(ロイヤルティと関連)という重要検討項目である。そこでは、ハイリスクな取引に対しては、特別措置あるいは規定を設置する必要があることを強調し、中でも「一般管理費及び本社費用」に対しては二大ハイリスク取引と定めている点である。また、税務総局は2014年4月に、国連に提出した評価で、「OECD移転価格ガイドライン」に従いサービスフィー支払を受ける際に控除された源泉徴収税額の税務コ

ンプライアンス判断の原則よりも、さらに厳格な原則を挙げた。例えば受益者テストにより、サービスフィーの損金算入が認可される可能性があるとしても、受益者が、同サービスを必要としないあるいは役務提供者が同時に受益者となる場合など、単にサービス受入側が受益者であるとの主張だけでは、海外関連者に支払ったサービスフィーの合理性を証明することは難しいと税務総局は指摘している。さらに、株主活動の視点では、税務総局と最新 OECD 移転価格ガイドラインとの見解は明らかに異なっている。税務総局によれば、同ガイドラインでは、株主サービスに対する定義範囲が非常に狭く、さらにはスチュワードシップ活動を除外したことから、親会社は、子会社より監督管理サービスフィーを取得できることになる(税務総局はこの方法は必ずしも合理的であるとは言えないと主張する。)。さらに、調査官はこれらの観点に対する補足を行っている。特に、ある国税当局の上席調査官が米国で発表した演説において、関連者取引に支払う損金算入費用の合理性を確定するための 6 種類の特定テストについて言及し、かつ、同テストを中国でも実施することを表明した。実際に、税務総局が各省税務機関に通達した今回の調査指令においても、このテストは既に実施されている。

税務総局は現在、下記のロイヤルティ支払に対して特に着目している。

- 租税回避地に支払われたロイヤルティ。
- 果たす機能がない若しくは単一な機能だけを行う海外関連者へのロイヤルティ支払。これらの費用は実質上、経済的な裏づけに欠けると考えられる。

さらに、中国企業が、無形資産の形成に多大な貢献をする可能性がある場合、あるいは無形資産の使用を許諾された時点から、その価値が既に下落した場合など、海外に支払った関連ロイヤルティについても同様に厳しく調査される。

税務総局はまた、サービスフィーに関して下記の活動にも特に着目している。

- 株主活動
- グループ本社の監督管理
- 中国のサービス受入者が自分でも行える、または、完了しつつある、もしくは、第三者が提供するものと重複サービス。
- 中国のサービス受益者の果たす機能、負担するリスク、ビジネス活動と無関係のサービス。
- 受け入れたサービスが他の取引と同時に発生し、他の取引価格が当該サービスフィーを含む場合。

こうした一連の動向予想から、税務総局は、内部ガイドラインを発行し、さらには関連者サービスフィーおよびロイヤルティの支払についても重点的に調査実施が考えられる。その結果、ロイヤルティおよびサービスフィーに関する移転価格税務調査が中国全土に展開されることは確実である。

なお、このような変化に対応するため、海外に展開するある多国籍企業は、KPMG の支援を得て、2013 年に中国各地のグループメンバー企業に影響を与える本社サービスフィーに関する移転価格税制の事前確認、「ユニラテラル APA 契約」(取引を行う海外関連取引当事者一方と所在国当局とのみで行う)を締結した。これは現時点では、中国における唯一のこの種の APA 契約である。この事前確認契約により、争議となることが予測される課題は、すべて契約の中で扱われ、関係者が共通認識を持てるようになった。よって、実体を持つ本社サービスを行う場合、それを下支えする十分な論理的根拠がある限り、中国の納税者からサービスフィーを受け取ることが可能である。

今後の展望

納税者にとって、サービスフィーおよびロイヤルティによる税務リスクに対応することは急務である。

KPMG の提案:

- 1 関連する分析および同時文書を再検討し、支払サービスの収益性をサポートできる十分な証拠を確保する。分析が不十分の場合では税務機関の承認が得られない可能性がある。
- 2 争議となる可能性のある分野、特に管理、監督、コントロール関連のサービスに対する評価を行う。中国子会社の立場に立って、サービスの必要性と収益性を分析することはとりわけ重要である。
- 3 サービスの提供側および受入側の双方がサービスの内容と利益を明確に理解する。中国のサービス受入側の経営陣が、サービスの内容および利益に対して具体的に説明ができず、また十分な根拠を提供できない場合、中国税務当局による当該企業に対する税務調査実施の可能性は一段と増大する。



Khoonming Ho

中国・香港特別行政区
税務担当
パートナー

Tel: +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com



Cheng Chi

中国・香港特別行政区
移転価格担当
パートナー

Tel: +86 (21) 2212 3433
cheng.chi@kpmg.com



David Ling

パートナー

華北
Tel: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com



David Chamberlain

ディレクター

華北
Tel: +86 (10) 8508 7056
david.chamberlain@kpmg.com



Tony Feng

ディレクター

華北
Tel: +86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com



Tiansheng Zhang

ディレクター

華北
Tel: +86 (10) 8508 7526
tiansheng.zhang@kpmg.com



Brett Norwood

パートナー

華中
Tel: +86 (21) 2212 3505
brett.norwood@kpmg.com



大谷 泰彦

パートナー

華中
Tel: +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com



Hoyin Leung

パートナー

華中
Tel: +86 (21) 2212 3358
hoyin.leung@kpmg.com



Amy Rao

ディレクター

華中
Tel: +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com



Ruqiang Pan

シニアコンサルタント

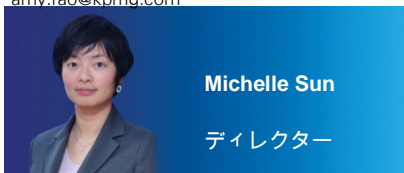
華中
Tel: +86 (21) 2212 3118
ruqiang.pan@kpmg.com



Kelly Liao

パートナー

華南
Tel: +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com



Michelle Sun

ディレクター

華南
Tel: +86 (20) 3813 8615
michelle.sun@kpmg.com



Lixin Zeng

ディレクター

華南
Tel: +86 (755) 2547 3368
lixin.zeng@kpmg.com



John Kondos

アジア 金融・移転価格
パートナー

香港
Tel: +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com



Kari Pahlman

アジア 移転価格
パートナー

香港
Tel: +852 2143 8777
kari.pahlman@kpmg.com



Karmen Yeung

パートナー

香港
Tel: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com