

令和4年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け

『進出先国税制及び税務ガバナンスに係る情報提供セミナー』

第16回 中国

2023年 1月

中国の税制概要・進出時の留意点

【目次】

税制概要	3
事業課税	4
納税要件・課税範囲	8
源泉税・雇用にかかる税金・付加価値税・その他の間接税	9
法人課税にかかる各種優遇税制措置	10
企業進出形態の比較	12
PE課税	13
税務調査および異議申立て・税務訴訟	14
ホットトピック	15

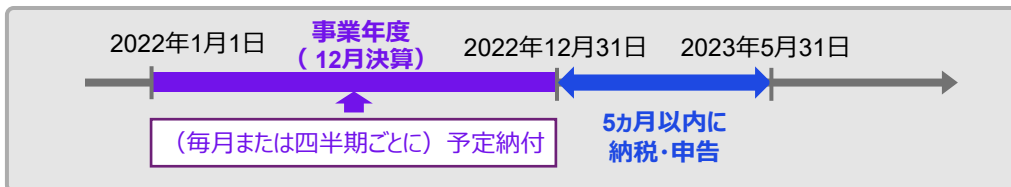
税制概要



- 香港とマカオは特別行政区に該当し、台湾と同じく中国税法の適用はない。中国の政治体制は、人民民主專政で、総書記を国家元首としており、議会は一院制である
- 言語：中国語
- 通貨：人民元（RMBまたはCNY）
- 中国によって結ばれた租税条約は香港、マカオには適用されない
- 居住法人：「法に基づき中国国内において設立され、または外国（ならびに特別行政区）の法律に従い設立され実質的管理の場所が中国国内である企業」とされる
- 居住法人の課税所得の範囲：全世界所得
- 日本との租税条約：あり
- 日本との社保協定：あり
- 中央政府税務当局の名称：国家税務総局（State Taxation Administration；STA）

企業所得税

税率 （含むキャピタルゲイン）	25%（ただし、小規模低利企業は20%で、課税対象所得の減額もあり）
課税年度	暦年
申告納付期限	暦年末日から5か月以内（申告期限の延長は一般的には認められない）



事業を展開する際に生じるその他の主な税、社会保険料

印紙税

- ① 特定の文書の作成または受領：取引価格の0.005～0.1%（権利や資格の証明書等の文書については1文書ごとにRMB 5）
- ② 株式の譲渡：譲渡日における株式の価値の0.1%

土地増値税

- 不動産・土地使用権等の譲渡にかかる利益に課税
- 税率30～60%（累進課税）

源泉徴収義務

雇用者は、従業員への給与に対して個人所得税を毎月源泉徴収する義務を負う。

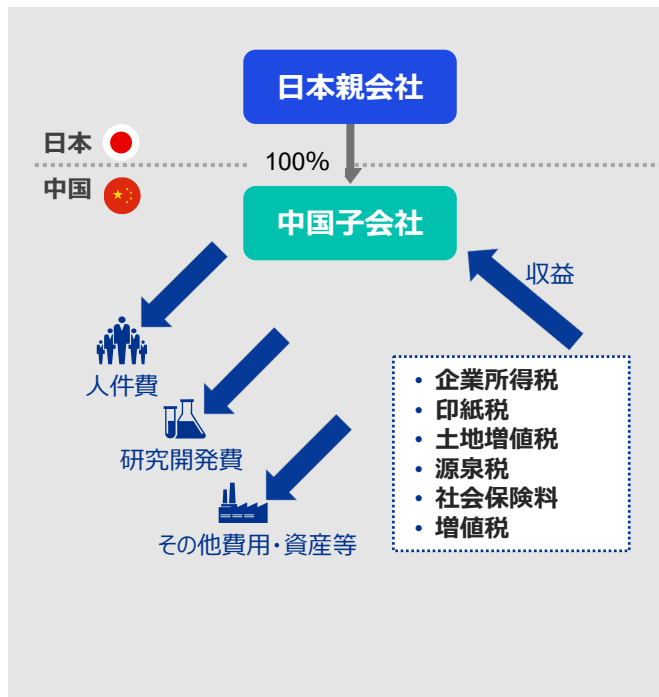
増値税（VAT）

- 標準税率は13%である。
- 穀物、交通運送、郵政、基礎電信、建築または不動産賃貸サービスの提供は9%
 - 役務提供サービス、金融サービス、生活サービスは6%
 - 小規模納税者は3%

社会保険料

中国で働く外国人従業員（香港、マカオ、台湾からの従業員も含む）とその雇用主は住宅積立金を除くすべての社会保険への加入が義務付けられている。

事業課税（事業期間中）（1/2）



企業所得税

税率	25%
課税所得計算	決算書上の税引前利益に税務上の加算・減算調整を行って課税所得を算出。
欠損金	繰越期限 5年間 繰戻し 適用なし
キャピタルゲイン・ロス	- キャピタルゲインは通常の所得と合算して、同じ法人税率で課税される - キャピタルロスは、事業損失との間に区別がなく、相殺する所得に制限はない
中間納付	毎月または四半期ごとに予定申告書を提出し、毎月または四半期の末日から15日以内に予定納付しなければならない。予定納付額は当期利益の予測額もしくは前期の所得に基づいて計算される。
法人所得税債務の時効	- 税務当局の過失により未納または過少納税となっていた場合：3年間 - 納税者の責任により未納または過少納税となっていた場合：5年間または10年間 - 脱税行為による未納または過少納税となっていた場合：無制限
連結納税制度	なし
税制改正	改正の時期は決まっていない。

小規模企業の特例

「小規模低利企業」とは以下のすべての要件を満たす企業と定義され、適用税率は20%となり、かつ以下のとおり課税対象となる所得の減額もある。

年間課税所得 (RMB)	従業者数	資産総額 (RMB)	所得区分 (RMB)	課税所得	適用税率	適用期間
3百万未満	300人未満	50百万未満	①1百万以下	①×12.5%	20%	2021年1月1日～2022年12月31日
			②1百万超～3百万以下	②×25%		2021年1月1日～2024年12月31日

※ ただし、20%の低減税率は非居住法人には適用されない

事業課税（事業期間中）（2/2）



課税所得の計算方法

会計上の税引前当期利益

- (+) 益金算入項目
- (+) 損金不算入項目
例：マネジメントフィー
- (-) 益金不算入項目
例：国内子会社からの配当
政府補助金
- (-) 損金算入項目
例：適格研究開発費の一定割合

当期課税所得

- (-) 税務上の繰越欠損金

課税所得

- (×) 企業所得税率

法人税額

- (-) 源泉税額
- (-) 中間納付税額

差引法人税額

企業所得税の計算上注意を要する項目

一般原則

- ・ 会社の事業目的を達成するために生じた費用は損金算入可能である。損金算入可能な費用は収益性の支出である必要があり、資本性の支出は、特別に法で認められた場合にのみ損金算入可能となる

交際費

- ・ 通常の事業活動で支出される**交際費の60%まで**損金算入が認められる。ただし、当期の**売上高の0.5%を上限**とする

マネジメントフィー

- ・ **マネジメントフィーは損金に算入されない**

サービスフィー

- ・ 外国企業の中国子会社が生産および事業運営の過程で当該親会社である外国企業に支払うサービスフィーについては、対価が**独立企業間価格に基づき、立証可能なものである限り**損金算入が認められる

準備金および引当金

- ・ 法令により特別に定められているもの（例えば、環境保護にかかる準備金）以外は、**一般的に損金に算入することができない**

寄附金

- ・ 政府に指定された公益団体に寄附されたものでない限り、企業所得税の計算上損金には算入されない。当該公益性寄附金は当期利益の12%を限度として、損金に算入することが認められる（限度超過分は3年間繰越し可能）

広告宣伝費と販売促進費

- ・ **年間売上高の15%を上限**として、損金に算入することができる。化粧品、医薬品、およびアルコールを含まない飲料の製造業においては、2021年1月1日から2025年12月31日まで当期売上高の30%を上限として損金に算入することができる
- ・ 当期の費用の合計額がそれぞれ所定の上限である15%あるいは30%を超えた場合は、その超過額は翌年以降に繰り越すことができる

受取配当

- ・ 国内配当について、上場会社の株式でその保有期間が連続12ヵ月に満たない株式にかかる配当を除き、益金不算入となる
- ・ 外国法人からの配当は課税対象となり、外国税額控除の対象となる

損金不算入の費用

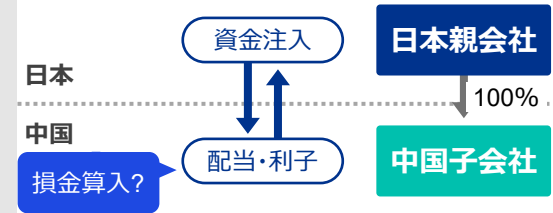
- ・ 企業所得税
- ・ 税金の不納付（不足）にかかる罰金
- ・ 罰金、科料
- ・ 事業目的以外の支出

事業課税（資金注入、資金還流時）



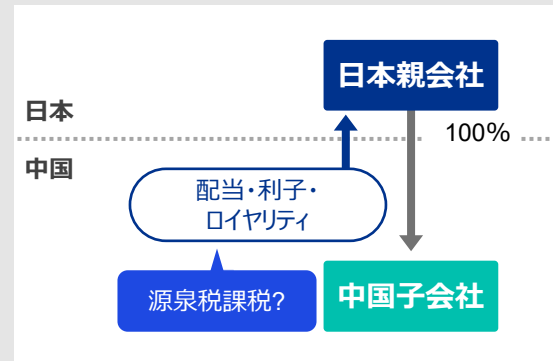
資金注入した場合の留意点

- 負債資本比率が所定の基準を超える場合、超過借入金に対する利子は、課税所得の計算において損金不算入となる（過少資本税制）
- 標準的な負債資本比率は以下のとおり
 - 非金融企業の場合は 2 : 1
 - 金融企業の場合は 5 : 1



利益の送金および関連者取引

- 配当、利子およびロイヤリティの外国法人への支払いは通常、源泉税の対象となる
 - 配当 : 10%
 - 利子 : 10%
 - ロイヤリティ : 10%
- 日本への支払等については日中租税条約により下記のとおりのものとなる（特典制限条項（LOB）はない）
 - 配当 : 10%（日中租税条約の制限税率）
 - 利子 : 10%（日中租税条約の制限税率）
 - ロイヤリティ : 10%（日中租税条約の制限税率）
- 利子およびロイヤリティには増値税（6%）および付加税（多くの場合、増値税額の12%）が課される
- サービスフィーは妥当であるとみなされるものに限り、損金に算入可能。外国企業の中国子会社が、当該親会社である外国企業に支払うサービスフィーについては、対価が独立企業間価格に基づいており、それを立証可能である必要がある
- 非居住者への支店の利益送金は源泉税の対象とならない

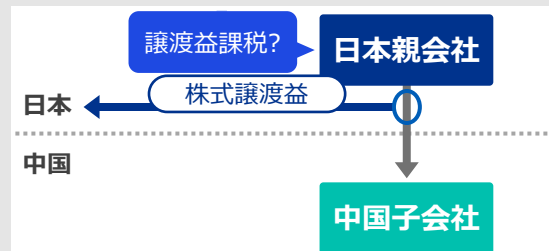


事業課税（撤退時）



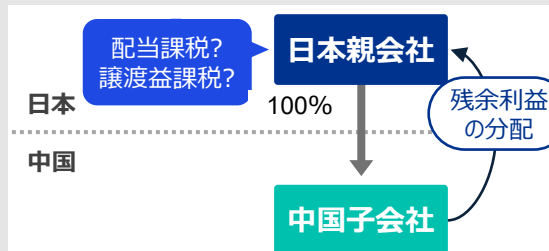
撤退時の キャピタルゲイン （譲渡益）課税

- 中国子会社株式の譲渡にかかるキャピタルゲインは、譲渡益に対し10%の源泉課税の対象となる
- 中国子会社の株式の譲渡には譲渡価格の0.1%の税率で印紙税が課税される
- 日中租税条約でも中国の課税権は制限されていない（中国にも課税権あり）



清算時の 残余利益 に対する課税

- 清算法人の株主においては、残余財産のうち、資本金相当を除いた部分（留保利益）の分配については、10%の配当源泉税が課税される（ただし、配当にかかる日中租税条約の適用関係については前ページ参照）
- また、残余財産のうち、資本金相当の分配が投資簿価を超える金額について、10%の税率で課税される



納税要件・課税範囲



			居住法人	非居住法人（外国法人）	
課税所得の範囲			全世界所得	中国源泉所得（事業所得は、PEがある場合のみ課税対象）	
投資先	居住法人	配当等	非課税（ただし、上場会社の株式でその保有期間が連続12ヵ月に満たない株式からの配当は課税対象）	10%の源泉課税の対象となる。日中租税条約の適用の場合も10%の源泉税率である - 非居住者への支店の利益送金は源泉税の対象とならない	
		株式等の譲渡	譲渡利益	通常の課税所得として25%で課税される。	譲渡益に対し10%の源泉課税の対象となる。日中租税条約の適用があっても、中国法人の株式譲渡益に対する中国の課税権を認めているため譲渡益に対して10%で課税される
			譲渡損失	控除可能である。	
	非居住法人	配当等	課税される。源泉税に対する直接外国税額控除の適用のほか、出資比率20%以上の場合、外国子会社が納付した法人所得税にかかる間接外国税額控除の適用が可能。		
		株式等の譲渡	譲渡利益	通常の課税所得として25%で課税される。	
			譲渡損失	控除できないという規定はないが、実務上、国外への投資による損失の公平性、真実性を評価することが難しいとの理由で、一部税務局により当該損失は控除できないと指摘される可能性がある。	
国外支店の所得の取扱い			国外支店（PE）利益は、企業所得税の課税の対象になる。また国外支店（PE）の損失はその法人の利益と相殺することができない。		
CFC税制			外国関係会社（所在国の実効税率は12.5%未満）の株式の10%以上を直接あるいは間接的に単独で10%以上保有し、かつ当該外国企業の50%以上の持分を共同で保有する場合で、合理的な理由なく配当を行わない、もしくは配当額を減額した場合、外国関係会社の留保利益の一部がその株主である居住法人の課税所得に含まれる。		

源泉税・雇用にかかる税金・付加価値税・その他の間接税



国内向け払いにかかる源泉税	配当：なし 利子：なし
従業員の雇用にかかる税務等	社会保険 雇用主は社会保障掛金を支払わなければならない（料率は2022年度の場合） - 老齢年金：給与総額の最大16% - 健康保険：9.8%（出産基金を含む） - 出産基金：1%未満 - 失業保険：1%（※雇用主負担および被雇用者負担の合計割合） - 労災保険：0.2～1.9% - 住宅積立金：5～20% ※労災保険、健康保険、失業保険は北京レートによるものであり、地域により異なる
増値税（VAT）	課税対象取引 物品およびサービスの提供または輸入に対して課される。 税率 標準税率は13%である。 - 必需品である穀物、水道光熱費、交通運送、郵政、基礎電信、建築または不動産賃貸サービスの提供：9% - 役務提供サービス、金融サービス、生活サービス：6% - 小規模納税義務者：3% 課税期間 事業および増値税の額によって異なるが1日から四半期までの間で管轄税務当局によって決定される。ほとんどの場合、1ヵ月か四半期である。 インボイスの有無 一般納税者は税務当局から購入した特別なインボイスのみを発行することができる。 申告期限および納付期限 課税期間が1ヵ月である場合、申告期限および納付期限は15日以内である。 課税取引に関する特記事項 中国国内で物品またはサービスを提供する外国法人はVATの納税義務があるが、中国にVAT上のestablishment（機構）を有していない場合は、増値税を登録する必要はなく、顧客、エージェントが増値税を納付する。
印紙税	リース契約、売買契約、不動産譲渡、株式譲渡時等に課される場合がある。 中国国内で作成された特定の文書または中国国外で作成され、中国国内で使用される特定の文書には取引価格の0.005～0.1%が課される
デジタル課税	暫定措置に関しては導入されていない。



法人課税にかかる各種優遇税制措置 (1/2)

項目	対象企業	優遇措置内容
農業、林業、畜産 および漁業 (Article 86 of the EITR)	農業、林業、畜産業、海洋漁業に従事する企業	企業所得税が免除（花卉、茶、種子、水産養殖に従事する企業は課税所得の50%を企業所得税の対象とし、結果50%の減税）
国家が支援する 重点公共インフラ プロジェクト (Chapter 4 of the EITL)	港湾、空港、高速道路、発電所、水保全プロジェクトの建設などの重点公共インフラプロジェクト	最初の事業収入金額が発生した年から3年間は企業所得税が免除され、その後3年間は課税所得の50%に課税される
環境保護、 省エネ・節水に 関わるプロジェクト (Chapter 4 of the EITL)	環境保護、エネルギーまたは節水に関わるプロジェクト	- 最初の事業収入金額が発生した年から3年間は企業所得税が免除され、その後3年間は課税所得の50%に課税される - 環境保護に使用される設備を運用・維持する企業は、2023年12月31日まで15%の軽減税率が適用される - エネルギーパフォーマンス契約プロジェクトを行う省エネルギーサービス企業には、企業所得税およびVAT免除を含む税制優遇措置が与えられる
ハイテク企業 (HNTE) (Guo Ke Fa Huo [2016] No.195)	一定の条件が満たされた高度新技術企業	15%の軽減税率が適用される
先端技術 サービス企業 (ATSE) (Circular [2018] No.44)	先端技術サービス企業（コンピュータおよび情報サービス、研究開発技術サービス、文化技術サービス、および伝統的な中国医学の基準に従って実施される医療サービスなど）	15%の企業所得税が課される



法人課税にかかる各種優遇税制措置 (2/2)

項目	対象企業	優遇措置内容
研究開発費の割増損金算入 (Circular [2021] No.6, No.13)	新技術、新製品、新プロセスの開発のための研究開発(R&D)支出	実際の費用に加えて、開発品が当期の損益計算書に計上された場合には研究開発費の50%の割増控除、またはそれらが無形資産として資産計上されている場合そのコストの150%を償却ベースとして控除できる。2023年12月31日までについては上記の割合がそれぞれ75%、175%（製造業等一部については、100%、200%）に修正されている
加速償却 (Circular [2019] No.66)	技術的にアップグレードする必要があるか、または重度の腐食または継続的な振動にさらされる固定資産	加速償却の対象となる可能性がある。ただし、最低減価償却期間は、規定の最低減価償却期間の60%未満にはならない
一括損金算入 (Circular [2021] No.6)	2018年1月1日から2023年12月31日の間に新たに購入し、単位価値がRMB 5百万を超えない設備、器具	企業所得税を計算する際、一括で損金に算入することができる
ベンチャーキャピタル (Circular [2015] No.116)	非上場で創業初期の中小技術企業に2年以上投資するベンチャーキャピタル企業	- 課税所得からその投資の70%を控除することができる - 未使用の控除額は、翌年以降に繰り越される
ソフトウェアまたは集積回路企業 (Circular [2020] No.8)	認定ソフトウェアおよび集積回路(IC)製造企業	最初の利益計上事業年度から2年間の企業所得税の免除と、その後3年間の企業所得税率の25%から12.5%への減税。より高度な集積回路の生産に従事する集積回路製造企業は、特定の条件が満たされれば5年間の免税および5年間の50%減税も受けることができる



企業進出形態の比較

	メリット	デメリット
子会社 (現地法人)	- 現地法人は、法的には日本の親会社から独立した主体になるため、中国での事業活動に関して訴訟が提起された場合、訴訟当事者となる。日本の親会社が直接中国で裁判の当事者とされることは基本的にはない - 会社の日常経営において、日本の親会社が中国税務当局の税務調査の対象となることは基本的にはなく、中国における税務申告の観点からは現地法人が当該法人の課税所得のみを申告納税するだけで済む	- 現地法人を設立する際に一定の手続きが必要となる - 税務上、現地法人において生じた欠損金を日本の親会社の課税所得と相殺不可 - 日常経営活動を展開するための最低限の資本金が必要となる
支店	(事実上、支店形態での進出はない)	- 外国法人が中国で支店を開設することは事実上難しい(外国銀行の中国支店、外国保険会社中国支社、外国石油探査会社のみが可能である) - 裁判の当事者として、日本本社を被告として追加することができ、義務の効力が日本本社まで及ぶことがある
駐在員事務所	代表処(駐在員事務所)の新設には資本金は不要で運営資金(事務所賃借料や従業員の給料など)は本店から送金する	- 日本本社の国外事務所として、独立した法人資格は持っていない。独立して対外的に責任を負うことも不可(日本本社が責任を負う) - 駐在員事務所は、非課税活動のみを行っていても非課税の申請をしない限り、企業所得税の納税義務を負う。その場合の課税所得は次のように計算されることが多い。$\text{経費計上額} \div (1 - \text{みなし利益率} 15\%)$
出張ベース	法人や事務所の設立がないため、コストと事務手続きを抑えて進出できる	- 中国進出の規模は相当程度限定される - 出張者の中国での活動によっては、日本本社が中国において日中租税条約における恒久的施設(PE)を有していると認定される可能性がある



PE課税 - PEの種類

PEの種類

中国のPE類型は、日本と締結した租税条約においては次のとおり規定されている。

1 支店PE

- ①事業の管理の場所
- ②支店
- ③事務所
- ④工場
- ⑤作業場
- ⑥鉱山、石油または天然ガスの坑井、採石場その他天然資源を採取する場所



(日中租税条約第5条第2項)

2 代理人PE

外国企業が一定の要件に合致する従属代理人を要している場合のその代理人
(①常習代理人
②注文取得代理人)



(日中租税条約第5条第6項)

3 建設PE

6か月を超える期間存続する
建築工事現場、建設、組立
工事もしくは据付工事または
これらに関連する監督活動



(日中租税条約第5条第3項)

4 サービスPE

単一の工事または複数の関連工事について12か月の間に合計6か月を超える期間の使用人その他の職員による役務提供活動 (コンサルタントの役務の提供)



(日中租税条約第5条第5項)

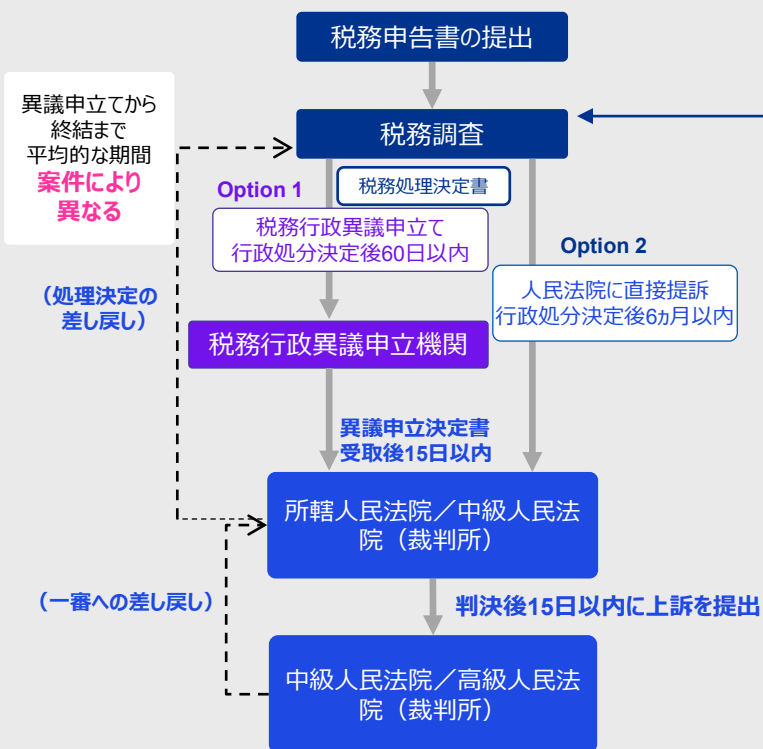
MLI条約の署名：2022年9月1日に発効。

PEに関連するMLI条約の規定の適用：なし（該当規定を選択していない）



税務調査および異議申立て・税務訴訟

紛争解決手続きおよびプロセス



当局の執行体制

税務当局の名称： State Taxation Administration（STA；国家税務総局）

税務調査の執行上の特徴

- ①調査対象法人の抽出方法
外部システムにあるデータを用いて税務リスクが高いと予想される納税者を抽出する。
- ②税務調査の大まかな流れ
文書による通知の後、2名の調査官が2、3日程度来場し、情報・資料収集、質疑応答ののち、追加の情報、資料の提出を指示。決定通知書の発行まで約1～2ヵ月である。
ほとんどの場合、事前の書類による質疑応答および資料提出で調査が完了し、調査官が会社まで来場することはまれである。
- ③一般的な対象税目、対象期間：
通常は全税種類（主なものとして、企業所得税、増値税、源泉税）に対する調査となる。
遡及期間：一般的な税務調査の対象期間は3年間。
脱税、納税拒否、税額搾取による税金の未納は、過少納付期限なしで追徴される。

紛争解決手続き

- ①税務紛争解決の概要
納税額に関する課税関係の異議については、税務行政異議申立てを必ず経る（Option 1）行政異議申立前置主義を採用しているが、罰金、担保、租税債権保全や強制執行処置など徴収に関して発生した異議については、行政異議申立てをせず、直接税務行政訴訟の提訴が可能（Option 2）である。
- ②異議申立てにあたっては、いったん税務当局の処分に従って、追加納税、ペナルティの納付を行う必要がある。

ホットトピック（税務調査の論点も含む）



01

優遇税制の要件

論点：優遇税制を適用する企業（納税者）に対して、適用条件の充足の有無の調査強化。

対応策：受益者の実態をサポートする証明資料（例えば、受益者の従業員リスト、取引契約書、取締役会議事録等）を備えておく必要がある。

02

駐在給与の立替払送金

論点：非貿易項目の海外送金のなかに日本払いの駐在員の給与の支払いがあると、その内容について、立替えでなくマークアップが加えられていないか（役務提供対価やロイヤリティとして源泉税の徴収に発展）、現地法人のためでなく親会社のための役務提供でないか（PE認定に発展）等の確認が行われる。

対応策：出向契約等その駐在員の給与であること、その駐在員が現地法人のためだけに勤務していることが証明できる資料を準備しておく必要がある。

03

資産にかかる損失

論点：非経常損失、特別損失に計上されている資産損失（除却損、貸倒損失等）に対して、その原因、損失の認識の時期等事実の確認およびその事実を証明する資料の提出を求める。合理的な資料の提出がない場合には損失が否認される可能性がある。

対応策：法人の意思決定により生ずるところがあるため、その意思決定の起因となった事実とその意思決定の経緯を証明する資料を備えておく必要がある。

04

データベースによる税務調査

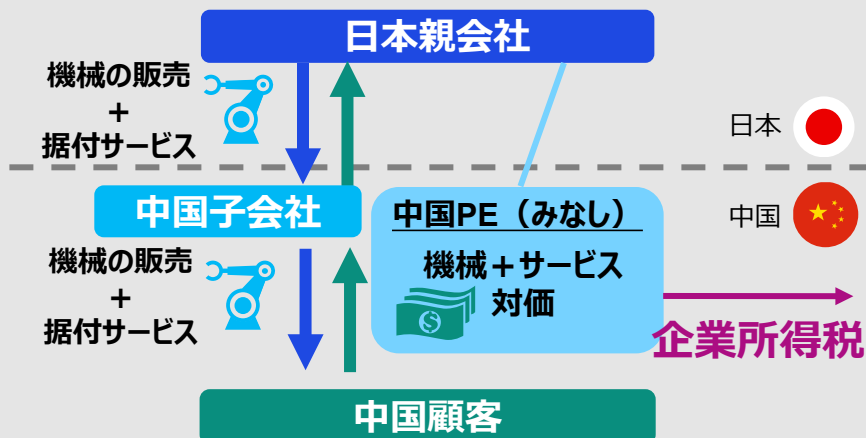
論点：企業の財務・税務データ、同業界・地方の企業のデータ等収集・比較を行った上で、企業が税金を適切に申告・納付したか否かを調査するケースが多い。

対応策：日常の会計・税務作業の証憑を備えておく必要がある。

中国の課税事例（PE課税）①



事例



①問題点（二重課税）

- 日本親会社が子会社を通じて中国の顧客に機械を販売を行い、機器納入後の据付作業を行っている
- 現地子会社によれば、当該取引対価（機械販売および据付サービス）につき支店PEとしての納税をしなければ、日本親会社への送金は認められない可能性があるとのことであったので、当局が算定した源泉税を納税している

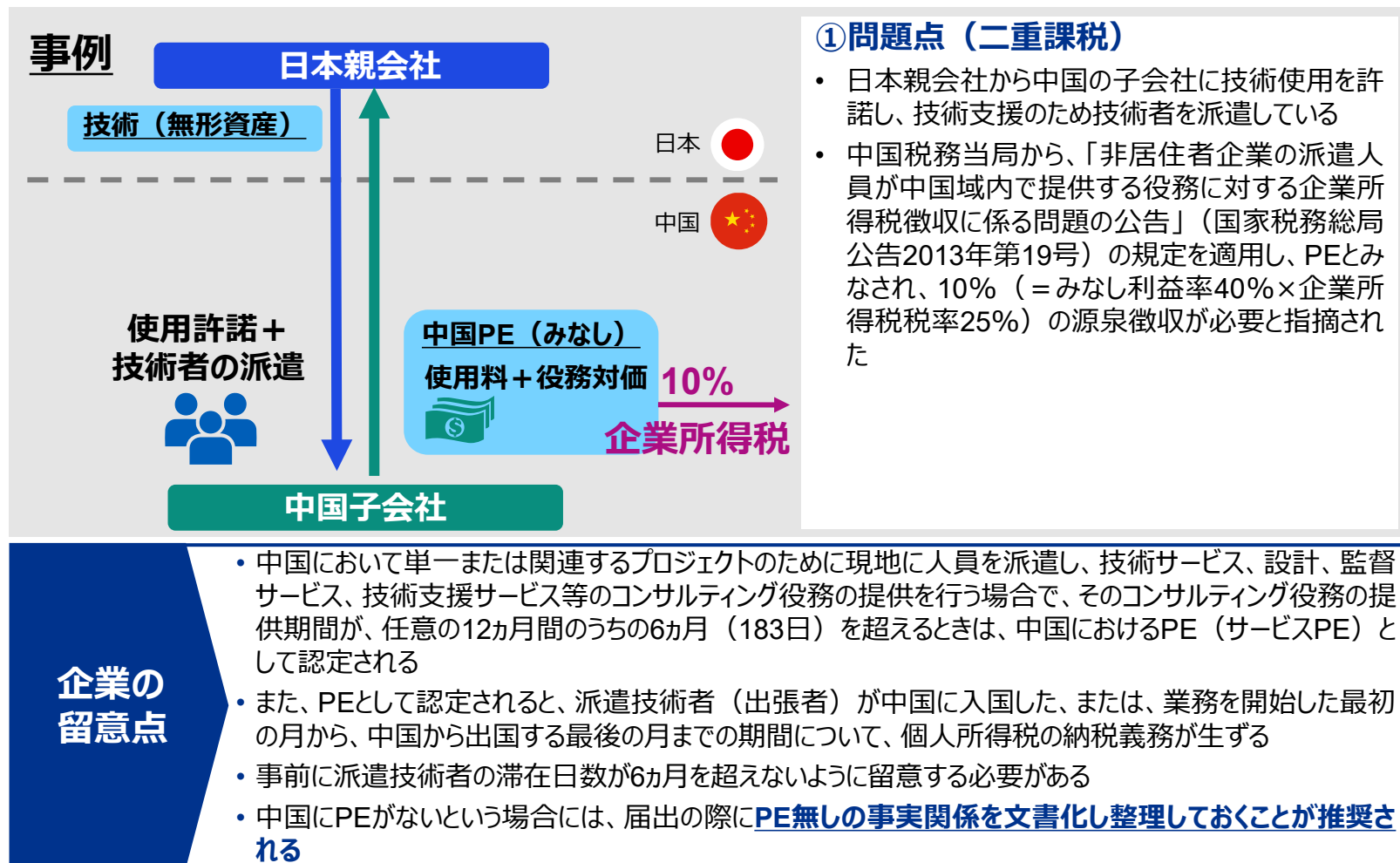
②対策事例

- 対象取引は据付に係る期間も短期であるため日中租税条約で定義されているPEに該当しないと理解し、租税条約の手続きを行いたかったが、申請のリスクが不明であり、現時点では対策を取っていない

企業の留意点

- 還付申請手続きについて、非居住納税者による租税条約の恩典享受に関する国家税務総局公告2015年第60号と2019年第35号に沿って手続きを実施することになると考えられる。ただし、実質的に過去、租税条約における還付申請手続きを実施している事例は少ない
- 1回につきUSD 50,000相当超のサービス貿易の外貨受取りおよび支払いは、中国側でガイドラインや実施細則に基づいて、取引の内容、詳細および性質について、契約書等の取引関連書類による金融機関の審査および税務当局への届け出が必要（届出制度）。中国にPEがないという場合には、この段階で、PE無しの事実関係を文書化し整理しておくことが推奨される

中国の課税事例（PE課税） ②



中国の移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピック

【目次】

中国における移転価格税制の概要

移転価格税制の概要	19
LF／MFの概要	20
国別報告書の概要	21
中国における特有の事項およびホットトピック	
「三つの取組み」の租税回避防止体制	22
ビッグデータに基づく多国籍企業利益水準監視管理体制によるリスク評価	23
APAの動向	25
調査やLFの提出に係るトピック	27
中国の課税事例	28

移転価格税制の概要



1. 移転価格税制導入時期	2008年1月1日（移転価格税制が体系化された）	
2. 関連者の定義	「関連者」の定義は以下のとおりである。（42号公告第2条） ① 一方が直接的または間接的にほか方の持分の合計25%以上を保有する場合、または双方が直接的または間接的に同一の第三者により持分の25%以上を保有される場合 ② 双方に持分保有関係があるまたは同一の第三者がその持分を保有する場合で、持分比率は①の規定に満たないものの、双方の間の貸借金総額がいずれか一方の払込資本金の50%以上を占める場合、または一方の貸借金総額の10%以上に対してほか方が保証する場合（独立金融機関との間の貸借または保証を除く） ③ 双方に持分保有関係があるまたは同一の第三者が持分を保有する場合で、持分比率は①の規定に満たないものの、一方の生産経営活動が、ほか方から提供される特許権、非特許技術、商標権、著作権等の特許権がなければ正常に行えない場合 ④ 双方に持分保有関係があるまたは同一の第三者が持分を保有する場合で、持分比率は①の規定に満たないものの、一方の購買、販売、役務の受入、役務の提供等の経営活動がほか方により支配されている場合 ⑤ 一方の半数以上の董事または半数以上の高級管理者がほか方から任命または派遣される場合、または同時にほか方の董事または高級管理者を務める場合、または双方各々の半数以上の董事または半数以上の高級管理者が同一の第三者から任命または派遣される場合 ⑥ 夫婦、直系血族、兄弟姉妹およびそのほかの養育、扶養の関係にある2名の自然人がそれぞれ双方との間に①から⑤のいずれかの関係を有する場合 ⑦ 双方の間に実質的なその他の共同利益がある場合	
3. 移転価格調査の時効	納税年度から10 年以内（实施条例第123条）	
4. 独立企業間価格の算定方法	独立企業間価格の算定方法として、独立価格比準法（CUP法）、再販売価格基準法（RP法）、原価基準法（CP法）、取引単位営業利益法（TNMM）、利益分割法（PS法）および独立企業間原則に合致するその他の方法が挙げられている。（6号公告第16条） また、税務当局は独立企業間価格を算定する際に、単純平均、加重平均または四分位法等を用いて、比較可能性を有する企業の利益水準／価格の平均値／四分位レンジを年度ごと／複数年平均で計算する。四分位法を用いる場合、検証対象企業の利益水準は比較対象企業の中央値を下回る場合、原則として中央値以上に調整されるとされている。（6号公告第25条）	
5. APA／MAPの適用可能性	日本との租税条約の有無 有り	実務上の適用可能性 有り 日本 - 中国間の相互協議は通常年3回程度実施される

LF／MFの概要



ローカルファイル（LF）の概要	
1. 作成義務対象者	年間の関連者取引金額が以下のいずれかの条件に該当する企業は、LFを準備しなければならない。（42号公告第13条） ① 有形資産の所有権の譲渡金額（来料加工業務は年間輸出入の通関価格に基づいて計算する）が2億人民元を超える ② 金融資産の譲渡金額が1億人民元を超える ③ 無形資産の所有権の譲渡金額が1億人民元を超える ④ そのほかの関連者取引の金額が合計4,000万人民元を超える
2. 作成期限	関連者取引が発生した年度の翌年6月30日まで（42号公告第19条）
3. 提出期限	税務当局の要求があった日から30日以内に提出する（42号公告第19条） ただし、不可抗力により、期限までに提出できない場合、その不可抗力が解消されてから30日以内に提出しなければならない（42号公告第20条）
4. 作成言語	中国語（42号公告第21条）
5. 罰則	移転価格追徴税額に対しては5%のペナルティが課されるが、適切な移転価格文書を作成している場合は免除される（实施条例第122条、42号公告第25条、6号公告第44条）
マスターファイル（MF）の概要	
1. 作成義務対象者	以下のいずれかの条件に該当する企業は、MFを準備しなければならない（42号公告第11条） ① 年度において国際関連取引が発生し、かつ当該企業の財務諸表を連結する最終持株企業の属する企業グループがすでにマスターファイルを準備している ② 年間の関連者取引総額が10億人民元を超える
2. 作成／提出期限	企業グループの最終持株企業の会計年度終了日から12ヵ月以内に作成（42号公告第19条） 税務当局の要求があった日から30日以内に提出（42号公告第19条） ただし、不可抗力により、期限までに提出できない場合、その不可抗力が解消されてから30日以内に提出しなければならない（42号公告第20条）

国別報告書の概要



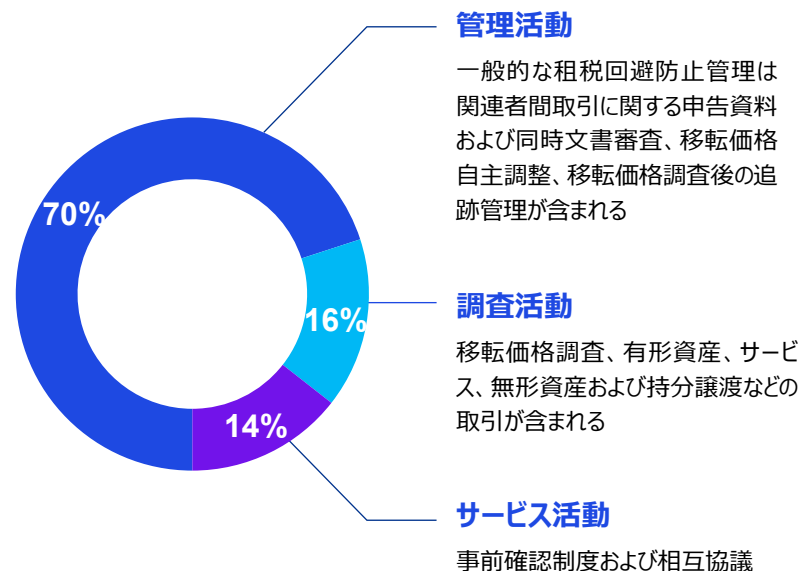
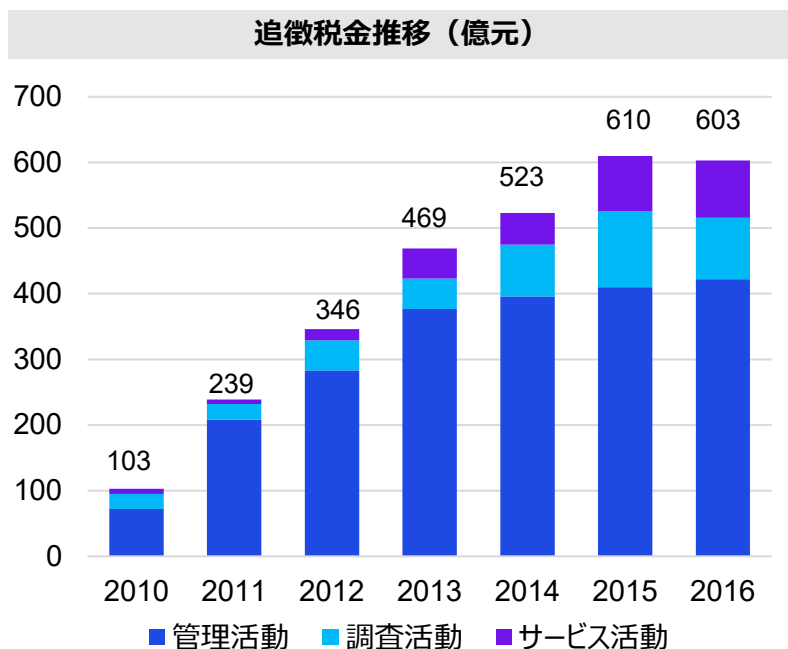
国別報告書（CbCR）の概要（セカンダリーファイリング※の場合のみ）	
1. 作成義務対象者	居住者企業が、多国籍企業グループによって国別報告書の提出企業に指定された場合、以下のいずれかの状況において、税務機関が特別納税調査を行う際、国別報告書を提出するよう企業に求めることができる ① 多国籍企業グループが、いずれの国に対しても、国別報告書を提出していない場合 ② 多国籍企業グループはほかの国に国別報告書を提出したが、当該国が中国と国別報告書の情報交換体制をまだ確立していない場合 ③ 多国籍企業グループはほかの国に国別報告書を提出し、当該国も中国と国別報告書の情報交換体制を確立しているが、当該国別報告書が実際には中国税務機関と共有されていない場合 （「関連取引申告および移転価格同時文書化の管理に関する公告」（以下、「42号公告」）第5条および第8条）
2. 提出期限／作成期限	「中華人民共和国企業年度関連業務往来報告表」の一部として毎年確定申告期限（5月31日）までに申告する必要がある （「42号公告」第5条） なお、特別納税調査時に国別報告書の提出が求められる場合、提出期限についての規定はなく、税務機関との交渉次第となっている
3. 罰則	納税者や源泉徴収義務者が期限内に納税の申告および関連資料の提出を行わない場合は、税務機関が提出命令期限を指定した上で、2,000人民元以下の罰金を課すことができるとし、違反が重大な場合には2,000人民元以上10,000人民元以下の罰金となる （「中華人民共和国税收徴収管理法」第62条）
4. 国別報告書に係る通知書（Notification）の要否	個別のNotificationの必要はないが、国別報告書の提出企業に該当する場合、確定申告時に求められる表の「123 国別報告書の提出企業に指定されている」の「はい」にチェックを入れる必要がある

※ セカンダリーファイリングとは最終親会社の所在する国において国別報告書に関する法整備がされていない等の理由により、最終親会社以外の構成会社が当該構成会社の所轄税務当局に提出することである。



「三つの取組み」の租税回避防止体制

中国税務当局は租税回避防止の規制および管理を年々強化している。



上記図表は2010年から2016年までの中国政府・国家税務総局の追徴税金に関する情報を基にKPMGが作成。
なお、現時点で2017年以降の情報は公開されていない。

調査の入り口は、本格的移転価格調査への進展をちらつかせつつ、修正申告の慫慂をすることが多い
（納税者に修正案を出させるケースが主流）

ビッグデータに基づく多国籍企業利益水準監視管理体制によるリスク評価（1／2）



- 国家税務総局が多国籍企業利益水準管理監督の強化を要求
- 税収管理のさらなる透明化を目指す
- 税務局・納税者間のコミュニケーションや協働を強化



中国税務局は先進的なITプラットフォームを利用し、収集した情報をシステム入力することによって、設定されたリスク評価の枠組みのなかでさまざまな分析を実施する。納税者のリスクが格付けされる。ビッグデータによる管理の動向を受け、より効果的かつ効率的な監督行動を実施する。

- 広範囲に税務関連情報を収集（←現段階）
- 納税者の税務リスクを分析・評価
- 納税者の税務リスクコンプライアンス度合を評価
- 納税者のリスクレベル（低・中・高）を評価
- リスクレベルに応じて対応を実施：定期的にすべての納税者にコンプライアンスガイドラインを公布し、中・高リスクレベルの納税者にリスクアラートを提示する。リスクアラートを受けても対応がない、または対応が改善しない高リスクレベルの納税者に対して、正式な移転価格調査を実施する。

ビッグデータに基づく多国籍企業利益水準監視管理体制によるリスク評価（2／2）



企業に対する影響

- 広範囲に税務関連情報を収集し、リスク評価を実施しているため、企業の関連申告に対して、資料の不正確性、不整合性などがシステマティックに発見される 特にマスターファイル（全グループレベル情報）とローカルファイル（現地レベル情報）の整合性について税務局も重点において確認することが予想される
- バリューチェーン分析はリスク評価の重要なツールである新スキーム運用においても特に強調されている
- 新管理体系は、納税者を管理および指導することに焦点を当て、より企業側の自発的な修正申告（自主調整）を推奨している

対応方法についての助言

- ✓ 中国各地で採用される場合、グループ子会社の財務データや関連取引者間取引の価格設定ポリシーの構築およびデータの整合性に留意
- ✓ 自主申告した場合、発生した二重課税は相互協議により解決できない場合が多い
- ✓ 納税者への「サービス活動」を重視していることを受け、企業は二重課税が発生しないように事前にグループ内の移転価格管理を整え、事前確認（APA）を検討し、活用することで移転価格調査による不意の税務コストの増加および不確実性をコントロール

APAの動向（1／2）



APAの年次報告書（合意APAの統計）

- 2022年11月21日に、中国における事前確認（以下、「APA」）に係る年次報告書が中国国家税務総局（以下、「STA」）より発表された
- 今回公表された中国のAPAに関する年次報告書は、中国における最新のAPAの執行状況および2005年から2021年までに合意したAPAの統計を取り纏めている
- 当該内容は、以下のとおりである

APA合意件数

- 2021年に合意に至ったユニラテラルAPA：9件、バイラテラルAPA：11件
- 課税の安定性を確保し、二重課税を防ぐための手段として、より多くの多国籍企業がAPAの申請を検討している
- 中国税務当局はAPAプログラムを納税者へサービスを提供するための重要な手段として見做しており、また、APAプログラムの促進のために投資していることを反映しているともみられる

合意APAの動向

- 2005年から2021年の間に合意に至ったAPAのうち、178件が製造業に関するAPAとなっており、78.8%を占めている。一方で、近年は卸売および小売販売業に関するAPAの合意が増加傾向にある
- 卸売業および小売販売業は、2005年から2021年の間に25件が合意に至り、11.1%を占めている
- また、当該報告書は、中国経済の多様化により、サービス業やそのほか産業のAPAの件数も将来的に増加する可能性があると分析している

APAの動向（2／2）



合意APAの 取引種別	2005年から2021年の間に合意に至ったAPAのうち、189件（全体の56.6%）が有形資産取引に係るAPAであった - 無形資産取引および役務提供取引に係るAPAの合意件数は、近年増加傾向にあり、2005年から2021年の間に144件（全体の43.1%）のAPAが合意に至っている 2017年に公布された特別納税調査調整および相互協議手続きに関する管理弁法（6号公告）では、納税者において無形資産取引および役務提供取引に係る移転価格分析を行うよう強調しており、当該報告書は、6号公告を背景として、無形資産取引および役務提供取引に係るAPAの申請が促進されたと分析される
APA合意までの 期間	- 一般的に、中国税務当局は、APAの合意までの期間を正式申請受理後12ヵ月から24ヵ月として目標を設定している - 実際に、2005年から2021年までの間に合意に至ったユニラテラルAPAの88%およびバイラテラルAPAの50.5%が、正式申請受理後2年以内に合意された
合意APAにお ける移転価格 算定方法	2005年から2021年の間に締結されたAPAのうち、取引純益法（TNMM）が最も普及している移転価格算定方法であり、適用された移転価格算定方法全体の81.8%を占めた - 一方で、中国税務当局は、APAを申請する納税者がより十分な取引・価格情報を提供し、ほかの移転価格算定方法も利用することを期待している

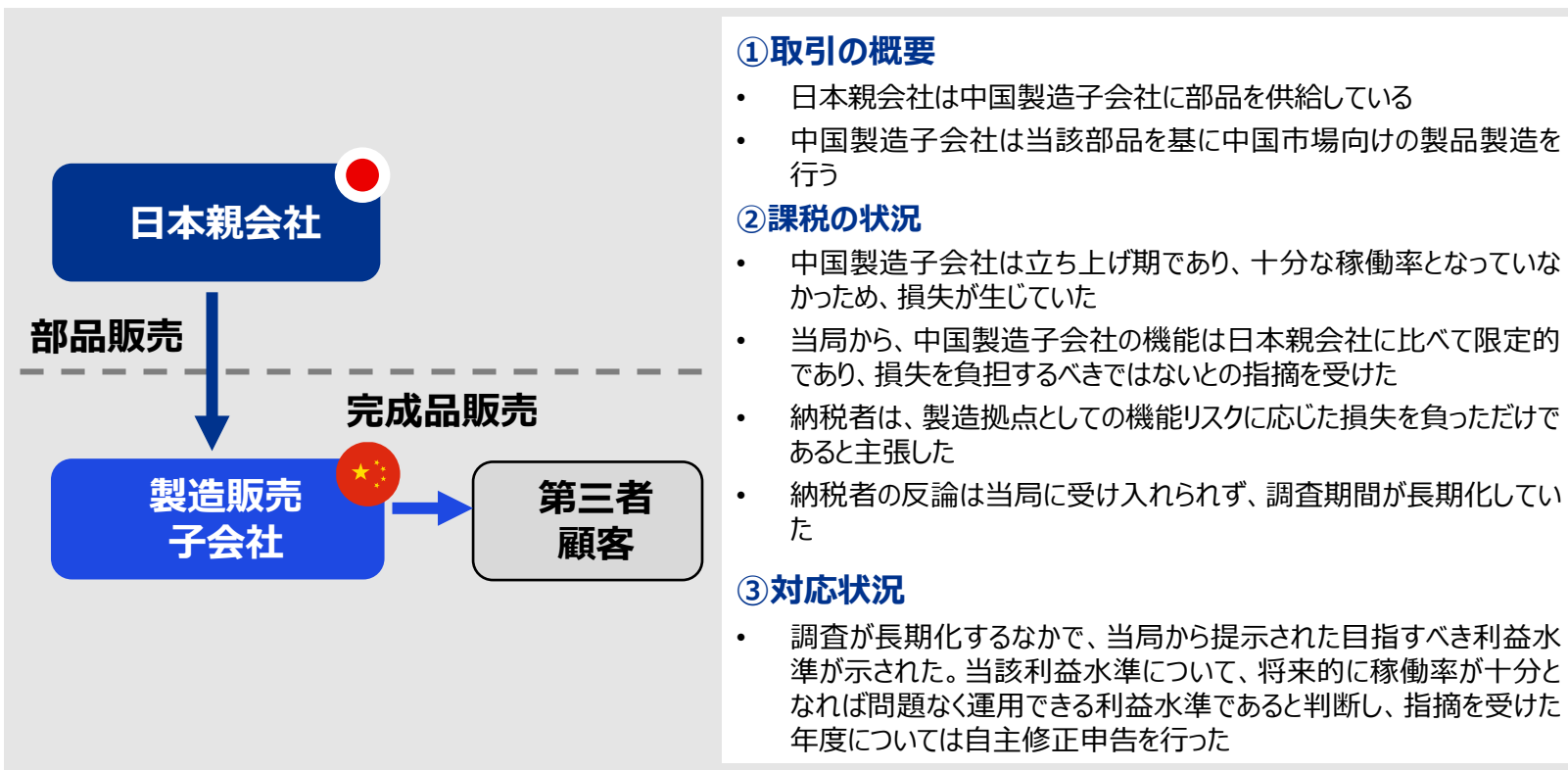
調査やLFの提出に係るトピック



移転価格調査、LFの提出に関する動向

狙われやすい産業	従来製造業は調査で狙われやすい産業であったが、コロナ政策等の影響により外資系企業の投資が中国から離れるのではという懸念もあり、製造業への調査は以前よりも控える傾向にある。一方で、製造業への課税は依然として税収の多くを占めている。 また、収益性の良い分野であるITや金融が、当局が調査の対象として新たに関心を持っている分野である。
狙われやすい取引	ロイヤリティ、サービス取引、金融サービス取引
税務調査のトリガー	利益水準の大きな変動、無形資産やサービス取引に関する多額の支払
LFの提出	ビッグデータに基づく多国籍企業利益水準監視管理体制によるリスク評価のために、税務当局は頻繁にLFの提出を要求している。2021年度のLFについては、準備期限である6月30日までに税務当局に提出するよう全国的に要請が行われた。
対応方法についての助言	適切な移転価格文書および当局向けに事実関係や移転価格設定の妥当性を説明する資料等を具備するなどの対応が必要。 LFは提出が求められる傾向にあるため、期限までに提出することができるように準備をしておくことが望ましい。

中国の課税事例（立ち上げ期の損失）



企業の留意点

- 立ち上げ期の損失については、当局から指摘を受ける可能性があることに留意をして、慎重な対応を行うことが求められる
- 中国当局は積極的に課税を行う傾向にあるため、機能・リスクの限定的な拠点については早い段階で黒字化させていくことが望ましい

Thank you



本テキストを利用する場合には、経済産業省HPに記載の「利用規約」に準じてご利用ください。

<https://www.meti.go.jp/main/rules.html>

特段に記載がない限り、講演および講演資料（以下、合わせて「本資料」）の一部に記載されている各国税制に関する内容は2022年12月時点の各国の税務情報に基づくものであり、その後の法改正などによって変わる可能性がある旨は、ご注意ください。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点およびそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

経済産業省およびKPMG（KPMG International Cooperativeに加盟するメンバーファームを全て含む）は、本資料に関して生じた一切の損害（間接的、派生的、特別、または付随的損害も含む）および現実化していない損失（逸失利益や事業機会の喪失も含む）について、それがいかなる法的根拠に基づき生じたか否かにかかわらず、またはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、何ら責任及び義務を負いません。

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.