



各国・地域の税制概要とホットトピックス 中国

令和5年度 経済産業省 委託事業

中堅・中小企業向け「進出先国税制および税務ガバナンスに係る情報提供オンラインセミナー」

デロイト トーマツ税理士法人

2024年1月

目次

中国の税制概要

法人税コンプライアンス	4
課税所得計算	5
居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税	8
進出・撤退時の留意すべき課税関係	9
進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較	11
雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税	12
バーチャルアサインメントなど多法域に跨る労働移動に伴う個人所得税の取扱い	14
法人課税にかかる各種優遇税制措置	15
PE課税－PE類型	17

税務調査及び異議申立て・税務訴訟	18
------------------	----

ホットトピックス	20
Pillar2の法制化状況について	22

中国の移転価格税制の概要、各国特有の事項、ホットトピックス

移転価格税制の概要	24
LF/MFの概要	26
国別報告書の概要	28
移転価格税制の動向、ホットトピック	29
事前確認制度（APA）の動向	37

中国の税制概要

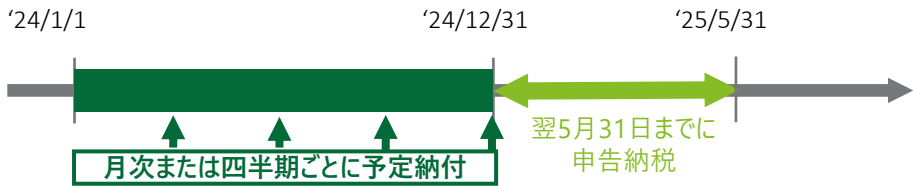
法人税コンプライアンス

居住者については、全世界所得に対して25%で課税が生じる。なお、課税年度は暦年となることに留意が必要である。

企業所得税

居住者	法に基づき中国国内において設立された企業および国外（ならびに特別行政区）の法律に従い設立され実質的管理機能が中国国内にある企業
居住者の課税範囲	全世界所得課税
税率	25%
課税年度	暦年
申告納付期限	翌年5月31日
中間納付	毎四半期の末日から15日以内に予定納付

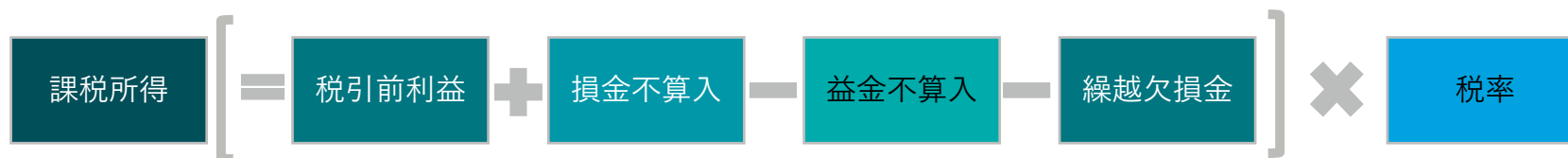
時効	■ 税務機関の責任により未納または過小納付が生じた場合：3年間（延滞税なし） ■ 納税者の責任により未納又は過少納税が生じた場合：5年間又は10年間 ■ 脱税行為による未納又は過少納税が生じた場合：無制限
連結納税制度	適用なし
税制改正	明確な税制改正の時期は決まっていない。



課税所得計算（1/3）

損金性が認められる費用について

- 以下の要件を満たす費用は損金の額に算入することができる。

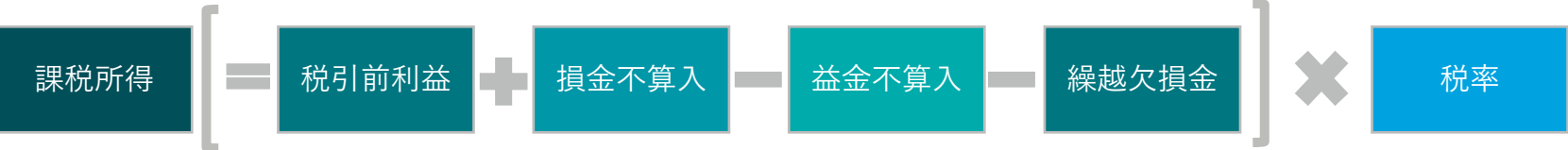


損金算入項目

- 損金不算入 の代表例

損金不算入の費用	■ 投資者への配当金等の権益性投資収益に係る支出 ■ 企業所得税 ■ 延滞税 ■ 罰金、科料および財産の没収による損失 ■ 公益性寄付金以外の寄付金支出 ■ 賛助支出 ■ 収入の取得に関連しないその他の支出 ■ 偽造などのコンプライアンス違反とされる増値税専用インボイスを含む証憑により計上された費用等
----------	---

課税所得計算（2/3）



損金算入項目

■ 損金算入限度額が設けられており、費用の一部が **損金不算入** となる項目の代表例

交際費	発生額の60%(当年度売上高の0.5%を上限とする)
広告宣伝費	当年度の売上高の15%(例外あり)、超過分は翌年以降に繰越可。
福利厚生費	給与総額の14%
労働組合費	給与総額の2%
従業員研修費	給与総額の8%、超過分は翌年以降に繰越可。
公益性寄付金	会計上の年度利益の12%、超過分は3年間繰越可。

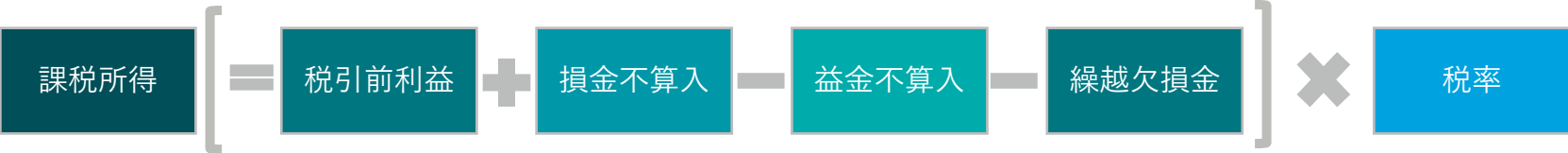
■ その他留意すべき項目

引当金および貸倒損失	特定事業（金融・リース事業）を除き、貸倒引当金は認められない。 貸倒損失は、一定の要件を充足した場合、損金算入が認められる。
営業権	買収により計上された営業権支出は、企業全体が譲渡または清算される時に損金算入が認められる。

■ 繰越欠損金

欠損金等	繰越期限	5年間(10年間特例あり)
	控除限度額	なし
	繰戻し	適用なし

課税所得計算（3/3）



■ その他

キャピタル ゲイン・ロス	キャピタルゲイン：事業所得と合算し、課税される。 キャピタルロス：事業所得から控除される。
-----------------	--

■ 税率

税率	25%
----	-----

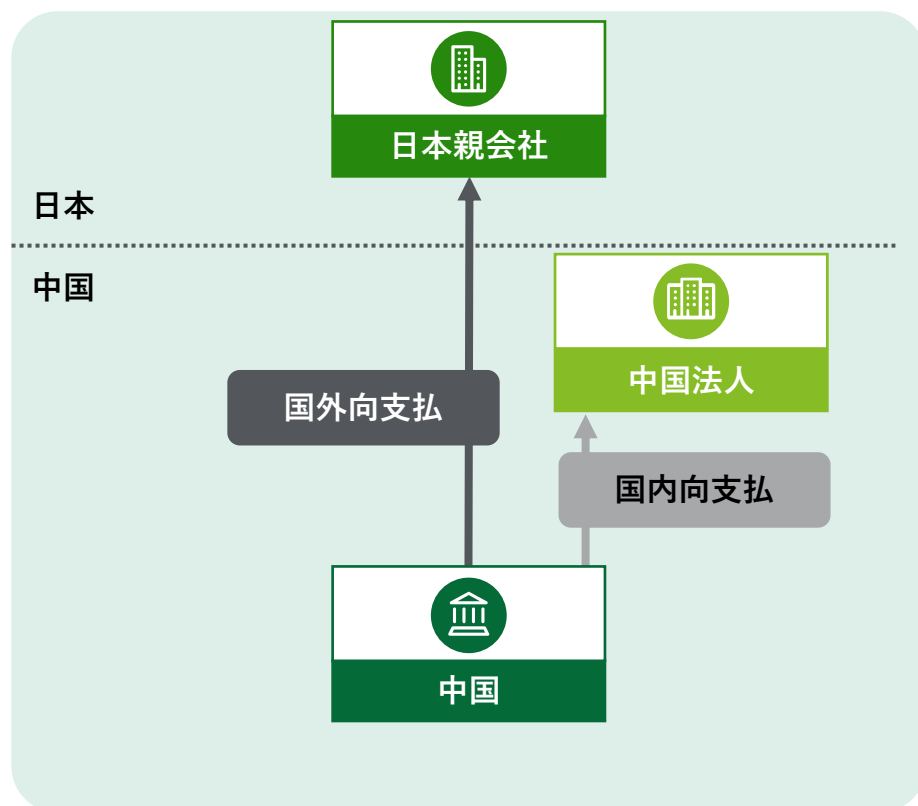
小規模低利法人優遇措置

以下の要件をすべて満たす法人については、下表の所得金額区分に応じ、20%の軽減税率が適用される。

- ①非制限・禁止業種に該当しないこと
- ②年度課税所得：300万元以下
- ③従業員数：300名以下
- ④資産総額：5,000万元以下

所得区分	課税所得	適用税率	適用期間
年300万元以下の所得	左記所得×25%	20%	2023年1月1日～2027年12月31日
年100万元以下の所得	左記所得×12.5%	20%	2021年1月1日～2022年12月31日
年100万元超300万元以下の所得	左記所得×50%	20%	2019年1月1日～2021年12月31日

居住者による利子・配当・使用料の支払いに係る源泉所得税



	税率		
	受領者		租税条約
	居住者法人	非居住者法人	
利子	25% (*1)	10%	0%(*3)/10%
配当	免税 (*2)	10%	10%
使用料	25% (*1)	10%	10%

*1：優遇税制等の例外適用あり。

*2：保有期間が連続して12カ月に満たない上場株式に係る配当は対象外。

*3：政府系の金融機関等については、0%が適用される

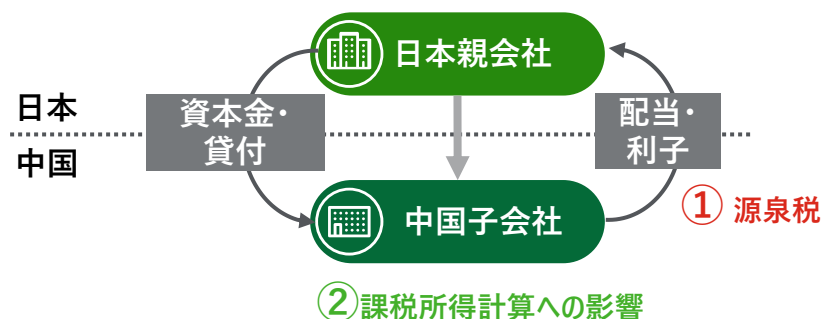
※利子と使用料について、別途増値税等も課税されることになるが、技術使用料について一定要件を満たす場合、増値税の免税対象となる。

■ 関連者取引

- 金銭貸借、有形・無形資産の使用権あるいは所有権の譲渡、役務提供等は中国移転価格税制上の関連者間取引に該当する。
- 関連者間取引のうち、非居住者法人に対する使用料の支払いについて、支払側の関連者に経済的利益をもたらすことができず、かつ支払金額が独立企業間価格に基づくものではないと税務機関が判断する場合、税務機関は損金算入された金額の全額に対して特別納税調整を実施することができる。

進出・撤退時の留意すべき課税関係（1/2）

進出時の資金注入方法の比較に係る留意点



① 源泉税

日本親会社

中国国内法上、中国法人が支払う配当及び利子は、いずれも源泉税（企業所得税）の対象となる。

対価を受領する者	適用税率	
	配当	利子
非居住者	10%	10%

ただし、支払利子については、企業所得税の他、別途増値税等も課税される。

② 課税所得計算への影響

中国子会社

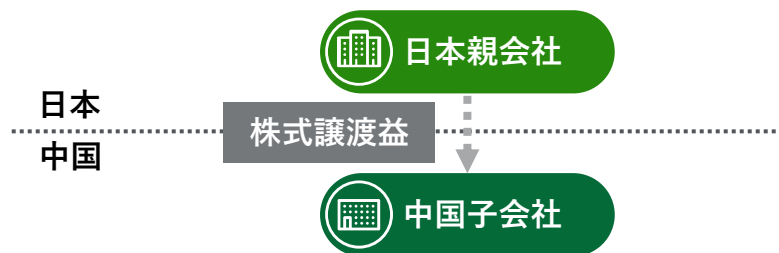
株主に対して支払われる配当は、損金の額に算入することができない。

一方、日本の親会社に対する支払利子は、損金の額に算入することができる。ただし、関連者間取引に係る支払利子については過少資本税制が適用される場合があり、関連者に対する支払利子額のうち、下記所定の負債資本比率を超える超過借入金に対応する部分は損金不算入となる。

- 一般企業の場合、2：1
- 金融企業の場合、5：1

進出・撤退時の留意すべき課税関係（2/2）

撤退時のキャピタルゲイン（譲渡益）課税



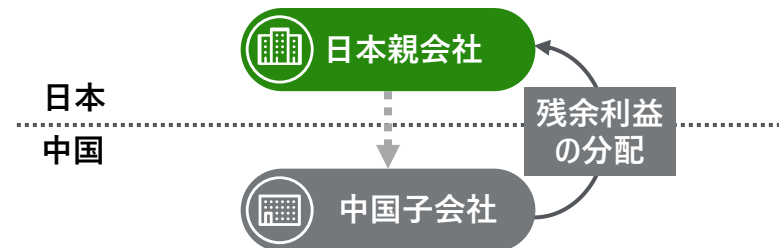
■ 中国におけるキャピタルゲイン課税

日本親会社

非居住者が行った中国法人の持分譲渡に係る譲渡益（譲渡価額-持分原価）は10%の企業所得税が課税される。

その他、譲渡価額に対して取引当事者双方にそれぞれ0.05%の印紙税が課税される。

清算時の残余財産に対する課税



■ 日本における配当課税の有無

日本親会社

累計未処分利益と累計法定利益積立金に相当する部分は配当所得として認識され、また、残余財産から配当所得を控除した後の残額が出資者における投資原価を上回る部分もしくは下回る部分は、出資者における投資譲渡所得又は損失として認識される。

進出形態の違いによる課税範囲・コンプライアンス手続き等の比較

一部の特定業種以外は支店開設の選択が認められていないため、中国で収益獲得のための事業を開始するためには子会社を設立することが選択肢となると考えられる。

実務上、支店の開設は外国銀行，保険会社，航空会社等の特定業種しか認められていない。

	 子会社 (現地法人)	 支店
課税所得の範囲	全世界所得課税	
法人所得税 適用税率	25%	
申告手続き	翌年5月31日	
利益の還流	10%	

雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税（1/2）

日中社会保障協定が締結されていることから、出向者など中国で社会保険に加入する必要があっても、一定の手続きを行えば、日本での社会保険料の支払いが免除されるなどの措置を受けることができる。

従業員の雇用
に係るコスト等

- 個人所得税
 - 納税義務者：中国居住者個人および非居住者個人
 - 源泉徴収義務者：雇用主、報酬の支払者
- 社会保険料
 - 加入対象者：中国居住者である個人（中国で就労する外国籍個人を含む）及び雇用主
 - 日中社会保障協定：2019年9月1日発効
日本からの出向等により中国で社会保険に加入する必要がある場合、一定の手続きを経ることにより、日本での保険料の負担が免除され、年金加入期間の通算を行うことができる。
 - 月次納付額＝従業員前年平均月給（加入地域における前年平均月給による上限額と下限額の設定あり）×（雇用主負担率+個人負担率）
 - 2023年度負担率（上海市の場合）

項目	雇用主	個人
養老保険	16%	8%
健康・出産保険	10.5%	2%
失業保険	0.5%	0.5%
労災保険	0.16%～1.52%	0
合計	27.16%～28.52%	10.5%

（2023年7月時点公表数値を参考として掲載）

都市維持建設税・教育費付加	■ 納税義務者：増値税・消費税の申告納税者 ■ 課税方式：納付税額（増値税・消費税）× 平均12% ■ 増値税・消費税納付時に納付 ■ 外国法人が納税義務者の場合は免税
印紙税	納税義務者：中国国内において課税文書を作成された又は証券取引を行う組織と個人あるいは中国国外で作成された課税文書を中国国内で使用する組織と個人 課税方式；課税文書等に記された取引価格に対して課税（0.005%～0.1%）
国境をまたぐデジタルサービスへの課税	未導入

雇用にかかるコスト・付加価値税・その他の間接税（2/2）

増値税 (VAT)	納税義務者	■ 物品等の販売、役務提供者
	課税方式	■ 一般納税義務者：売上に係るVAT-仕入に係るVAT ■ 小規模納税義務者：売上高÷（1＋徴収率）×徴収
	税率	■ 原則課税方式（一般納税義務者適用） 物品の販売：0%、9%、13% サービスの提供等：0%、6%、9%、13% ■ 簡易課税方式（小規模納税義務者適用）3%等
	課税年度	原則として月次または四半期ごと
	課税対象取引	物品等の販売および役務の提供、並びに輸入等の課税取引
	申告期限及び納付期限	月次申告で翌月15日以内
	小規模事業者 免税の有無	■ 免税あり ■ 適用対象：月次課税売上高10万元以下の小規模納税者 ■ 適用期間：2023年1月1日～2027年12月31日
	税コストの 増加要因と なる取引その他 留意点	■ インボイス方式が採用され、インボイスは専用インボイスと普通インボイスに区分されている。 ■ 一般納税義務者は税務機関から購入した専用インボイスのみを発行することができる。 ■ 一般納税義務者は、仕入税額控除を行うために専用インボイスの取得が必要。 ■ 非居住者法人等が中国国内において課税取引を行い、かつ中国にPEを有しない場合には、同取引の購入者（中国居住者法人等）が源泉徴収義務者となる。
	オンラインによる 資産の譲渡	■ 非居住者法人が越境ECにおいて資産を譲渡する際に輸入増値税と関税は中国居住者側が負担するのが一般的とされる。
消費税	中国国内では、増値税に加え、嗜好品に対して消費税が課される。	
	納税義務者	課税品目を生産、委託加工、輸入する組織および個人
	課税対象品目	タバコ、酒、爆竹・花火、化粧品、貴金属、高級腕時計、工業用油、オートバイ、乗用車、ゴルフ用品、ヨット等。
	税率	タバコ・・・30-56%（種類により税率または税額は変わる。）など。高い税率（税額）が課される。
	課税方式	売上高等×比例税率等

バーチャルアサインメントなど多法域に跨る労働移動に伴う個人所得税の取扱い

居住者身分の判定	■ 中国国内において住所*を有する、又は住所を有しないが一納税年度内において中国国内に累計183日以上居住する個人は居住者という。居住者個人は、中国国内及び国外より取得した所得に対して個人所得税を納付しなければならない。 ・ 住所の基準とは戸籍、家庭、経済利益の関係により中国国内に習慣的に居住することを指す。
居住者個人	■ 中国国内において住所を有する、又は住所を有しないが一納税年度内において中国国内に累計183日以上居住する個人は居住者となる。居住者個人が中国国内及び国外より取得した所得に対し個人所得税を納付しなければならない。 ■ ただし、中国国内の滞在日数が暦年で183日以上、年度が連続6年未満の場合、または暦年の滞在日数が183日以上、年度が連続6年となるが毎年暦年で1回あたり連続で30日を超えて出国している場合は、日本での滞在期間において日本法人から支給される給与は個人所得税の課税にならない（役員の場合は、<u>管轄税務機関に届出を行う必要がある</u>）。
非居住者個人	■ 中国国内において住所を有しない且つ居住しない、又は住所を有さず且つ一納税年度内において中国国内に滞在する日数が累計183日未満の個人は非居住者となる。非居住者は中国国内勤務により生じた所得について、税法上の規定（租税条約を含む）に従い、申告納税を行う必要がある。 ➢ 一般従業員の場合：中国国内の滞在日数が暦年で183日以下の場合、中国法人が支給・負担する給与のみが個人所得税の課税対象になる。 ➢ 役員の場合：中国国内の滞在日数にかかわらず、中国法人が支給・負担する給与・役員（董事）報酬の全額が個人所得税の課税対象になる。
その他	■ 居住者個人が取得する賃金給与所得、役務報酬、原稿料及び特許使用料（これらは纏めて、「総合所得」とされる）には超過累進税率（3%～45%）が適用され、年度の合計額により個人所得税が計算される（総合課税計算方式）。 ■ 非居住者個人は上記の中国源泉所得を取得した場合、個別に個人所得税の納税額が計算される（分離課税方式）。その内、非居住者は総合所得を取得した場合、月次又は回数を単位として個人所得税が計算される。 ■ 税務上の手続き：居住者個人が取得した所得は、原則、源泉徴収と確定申告を組み合わせた徴収方法が適用される。給与の支払者が源泉徴収義務者となり、月次で源泉徴収と仮納付を行い、年度終了後に確定申告が行われる。確定申告は、所得を取得した翌年の3月1日～6月30日に行うことになる。但し、非居住者個人は確定申告の対象外となる。

法人税にかかる各種優遇税制措置（1/2）

項目	対象企業または対象業種	優遇措置内容
設備・器具の 一括損金算入	すべての法人	■ 2018年1月1日から2027年12月31日までの間に新規取得した設備、器具（建物・構築物を除く固定資産）のうち、1点当たりの取得価額が500万円以下のものにつき、一括損金に算入
固定資産の耐用年数の短縮または加速償却	すべての製造業	■ 2019年1月1日以後に新規所得した固定資産のうち、1点当たり500万円を超えるものについて、 ➢ 耐用年数の短縮：短縮後の耐用年数は企業所得税法に定められた最短耐用年数の60%相当分以上 ➢ 加速償却：200%定率法または級数法
研究開発費の追加控除	■ 下記業種を除く業種 タバコ産業、宿泊と飲食業、卸売業と小売業、不動産業、リース業とサービス業、エンターテインメント業その他	■ 2023年1月1日から発生した税法に定義された研究開発費のうち、 ➢ 損金経理をしたものについて、損金経理をした金額のほか、その100%（従来は50%）相当分が追加損金算入 ➢ 無形資産に計上されたものについて、原価の200%（従来は150%）相当分による減価償却 ■ 2018年1月1日以後、中国国外への委託研究開発費についても、一定の限度額以内での割増損金算入可
企業所得税の減免	農業、林業、畜産業、漁業	■ 企業所得税の免除または半減
	■ 国家の支援による公共インフラ業（港湾、空港、道路、電力、水利等） ■ 環境保護業等（公共污水・ごみ処理、海水の淡水化等）	■ 事業活動による収入が発生した年度からの3年間：企業所得税免除。 ■ その後の3年間：企業所得税半減
	技術を譲渡する居住者法人	■ 一課税年度内における技術譲渡所得のうち、 ➢ 500万円以下の部分：企業所得税免除 ➢ 500万円を超える部分：企業所得税半減

法人税にかかる各種優遇税制措置（2/2）

項目による	対象企業または対象業種	優遇措置内容
企業所得税の減免	ソフトウェア業および集積回路業	■ 一定の要件を充足する2018年1月1日以後に新設された集積回路メーカーまたはプロジェクトについて、 ➢ 利益が発生した年度から2年間または5年間：企業所得税免税 ➢ その後の3年間または5年間：企業所得税半減
企業所得税軽減税率等の適用	■ ハイテク法人 ■ 技術先進型サービス法人	一定の要件を充足し、ハイテク法人または技術先進型サービス法人と認定された場合、企業所得税は15%の軽減税率適用
	小規模低利法人	一定の要件を充足した場合、2023年以後5%の実効税率適用
欠損金繰越期間の延長	■ ハイテク法人 ■ 科学技術型中小法人	■ ハイテク法人または科学技術型中小法人に認定された年度以前の5年度内に繰越欠損金がある場合、その最長繰越期間は2018年1月1日以後10年間に延長
所得控除（法人版エンジェル税制）	未上場スタートアップ中小ハイテク法人に投資したベンチャーキャピタル	■ その投資額の70%相当分を、その投資期間が24カ月を経過した年度の課税所得から控除可能 ■ 控除しきれない場合、翌期以降繰越可
障害者給与の割増損金算入	障害者を雇用した法人	一定の要件を充足した場合、給与支総額のほか、その100%相当分が追加損金算入可能
特定地域での事業活動に対して付与された優遇措置	中国（上海）自由貿易試験区臨港新区に設立された集積回路、AI、バイオ、民用航空等のコア産業の法人	2020年1月1日より同地域に新設された左記を主たる事業内容とする法人は一定の要件を充足した場合、設立年度から5年間は企業所得税は15%の軽減税率適用可
	中国海南自由貿易港に設立された実態を伴う奨励類産業の法人	■ 企業所得税は15%の軽減税率適用 ■ 港内に設立された旅行業、現代サービス業、ハイテク産業の法人が中国国外への新規投資等による配当等について、一定の要件を充足した場合、企業所得税免税
	中国西部地区に設立された西部地区に特化された奨励類産業の法人	企業所得税は15%の軽減税率適用

PE課税－PE類型

PEの種類

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



代理人PE

売買契約締結権を有し常習的に代理人として受注行為を行う者



中国のPE類型は、日本と締結した租税条約において規定されている。

サービスPE

12カ月の間に合計183日を超える期間にわたる使用人その他の職員(独立の地位を有する代理人を除く)によるコンサルティング役務提供活動



建設PE

6カ月を超える期間が存続する建築工事現場または建設、組立工事もしくは据付工事あるいはこれらに関連する監督活動

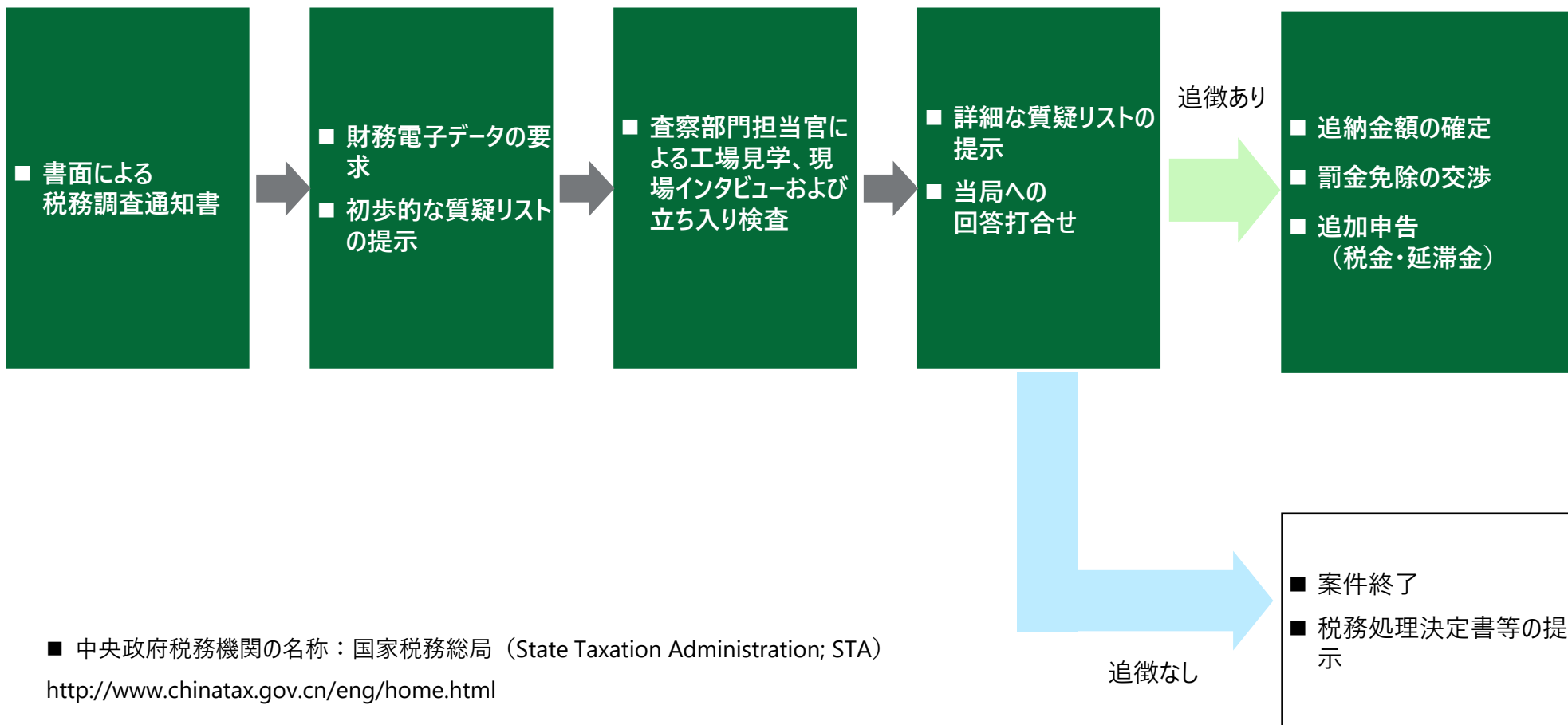


MLI条約の署名：あり（2022年9月に発効）。

税務調査及び異議申立て・税務訴訟（1/2）

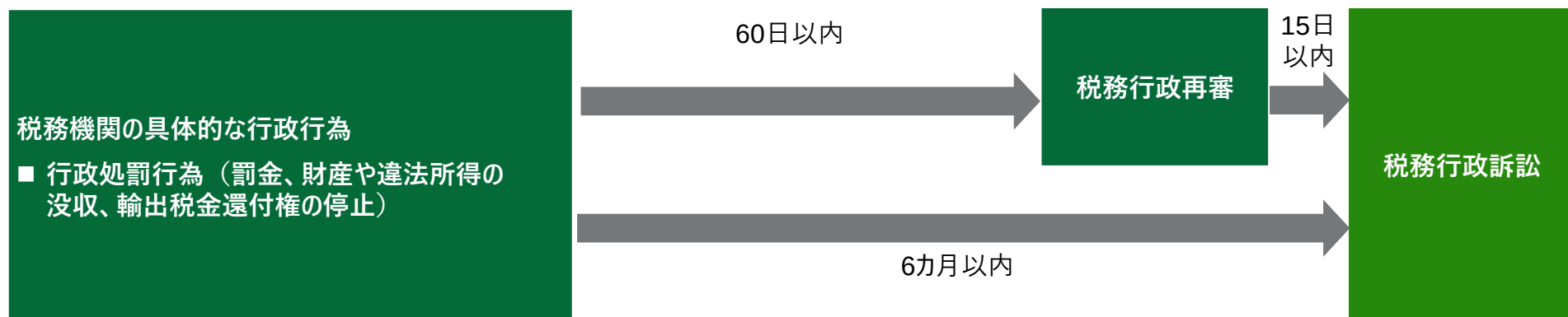
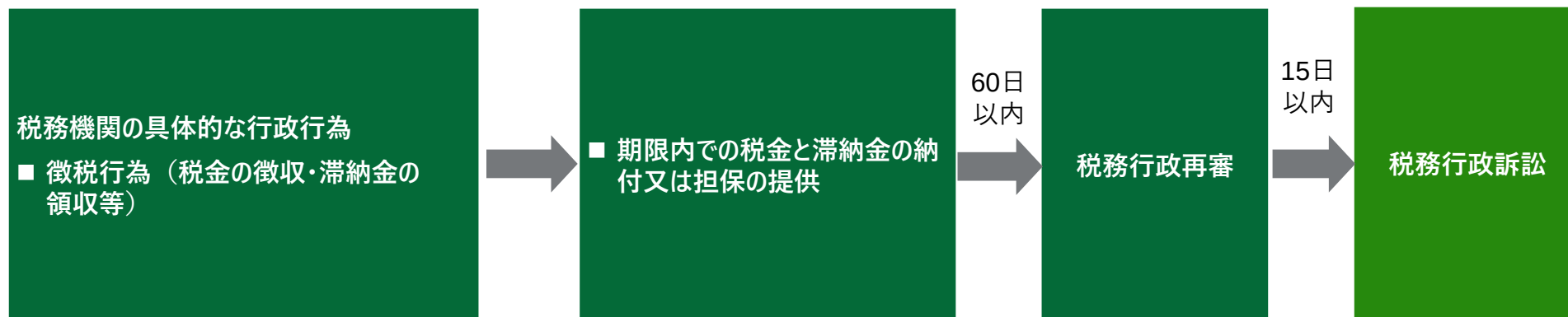
中国における調査プロセス（一般的事例）

案件次第だが、基本的には1年以内



税務調査及び異議申立て・税務訴訟（2/2）

中国における税務行政再審と税務行政訴訟プロセス



ホットトピックス（1/2）

01

増値税法（草案、2次審議）の公表と今後の改正の動向

論点

- 2022年12月27日、「中華人民共和国増値税法（草案）」の初審議が行われた。審議通過後、「草案」は同12月30日に公表され、30日間を期限とするパブリックコメントの公募手続が進められた。その後、2023年8月に全国人民代表大会の2次審議に入った。
- 「草案」は意見募集稿及び現行法規と比べて実質的な修正は少ない。そのため、増値税法の改正後も、現行の租税体系と税負担のバランスが取れるように、ほとんど改正はないと考えられる。

増値税法の改正による潜在的な影響を分析し、施行後の税務リスク管理とコンプライアンス遵守に対応することが求められる。

02

印紙税法改正に伴う新政策の実施と課題

論点

- 2021年6月1日、第13期全国人民代表大会（全人代、国会に相当）常務委員会第29回会議において「中華人民共和国印紙税法」を採択・公布された。これにより、30年余りの歴史を持つ「中華人民共和国印紙税暫定条例」は立法化されて「法」に格上げされた。**新税法の施行日は、2022年7月1日**である。
- 印紙税法は20条で構成され、現行税制の枠組み自体は大きく変更されていない。しかしながら、旧法と比べて、納税義務者範囲の拡大、税額計算根拠の明文化、課税証憑の分類の集約・細分化、税率（一部）の引き下げ、証券取引に係る追記が行われた。
- 動産取引、ロイヤルティ契約、持分譲渡契約などについて、外国企業の納税義務が明確にされた。
- ただし、外国企業が納付するための詳細ガイドラインが未公布であり、中国全土において、実質的に外国企業の納税強化は未だ実施されていない。

税務ヘルスチェックを通して課税対象事項を整理し、今後の税務機関の動向に備えることが求められる。

ホットトピックス（2/2）

03

「研究開発費用 追加控除政策 執行ガイドライン（2.0版）」の公表

論点

ガイドラインにおいて、研究開発費用の追加控除に関する政策が整理され、政策の主な内容、研究開発費用に関する要件、申告及び事後管理などについて解説されている。

以下のような規範的な研究開発プロジェクトの実施管理制度が提示されている。

- 研究開発プロジェクトに関する集中管理部門の設立
- プロジェクト責任者の決定
- 研究開発費用の全過程記録
- 研究開発の進捗記録
- プロジェクトの調整

今後、税務機関は研究開発費用の追加控除などの政策を推進する一方、企業のコンプライアンス遵守や内部管理について強化していくと考えられる。そのため、国の施策方針に応じて研究開発投資を増加すると同時に、研究開発活動に対するコンプライアンス管理についても継続的に改善していく必要がある。

04

外国籍個人に対する個人所得税 優遇措置の延長

論点

以下の外国籍個人に対する個人所得税優遇措置は2027年末まで延長されることになった。

- 外国籍個人に対する非課税福利制度
- 総合所得に対する年度確定申告を免除する優遇政策
- 年一回性賞与に対する優遇政策

税務機関は、外国籍個人の個人所得税調査を頻繁に実施している。コンプライアンス遵守のために、現行の優遇政策への理解及び関連資料の整備を行い、優遇措置を享受できるように体制を整える必要がある。

Pillar 2 の法制化状況について

項目	施行日	適用初年度	詳細
全体的な 法制化の状況	－	導入時期未定	現時点では、中国において、具体的な協議内容や導入時期等は見込まれていない。
IIR (所得合算ルール)	－	導入時期未定	
QDMTT (適格国内ミニマム 課税)	－	導入時期未定	
UTPR (軽課税支払ル ール)	－	導入時期未定	

中国の移転価格税制の概要、 各国特有の事項、ホットトピックス

移転価格税制の概要（1/2）

01

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）

02

関連者の定義

「関連者」の定義は以下のとおりである（「関連取引申告及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2条）

- ① 一方が直接的または間接的に他方の持分の合計**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**に対して他方が保証する場合（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、他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他方により**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**他方から任命または派遣**される場合、または**同時に**他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、兄弟姉妹及びその他の養育、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

03

移転価格調査の時効

納税年度から**10年以内**（「中華人民共和国企業所得税法实施条例」第123条）

移転価格税制の概要（2/2）

04

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、以下の方法が挙げられている（「特別納税調査調整及び相互協議手続に関する管理弁法」、以下「6号公告」、第16条）

- ①独立価格比準法（CUP法）
- ②再販売価格基準法（RP法）
- ③原価基準法（CP法）
- ④取引単位営業利益法（TNMM）
- ⑤利益分割法（PS法）
- ⑥独立企業間原則に合致するその他の方法

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。四分位法を用いた際、検証対象企業の利益水準が比較対象企業の中央値を下回る場合には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）

05

日本とのAPA/MAPの適用可能性

- 日本との租税条約の有無：**あり**（発効日：1984年6月26日）
- 実務上の適用可能性：**実績あり**（日本-中国間の相互協議は通常年3回程度実施）

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2億円を超える
 - ②金融資産の譲渡金額が1億円を超える
 - ③無形資産の所有権の譲渡金額が1億円を超える
 - ④その他の関連者取引の金額が合計4,000万円を超える

②作成期限

- 関連者間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（実施条例第122条、42号公告第25条、6号公告第44条）

LF/MFの概要

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年度において国外関連取引が発生し、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カ月以内**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

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（42号公告第5条及び第8条）

- 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他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他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

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及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元以上10,000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」には「はい」にチェックを入れる必要がある。

移転価格税制の動向（中国税務局の租税回避防止管理モデルのアップグレード）

調査・管理・サービスの「三位一体」の租税回避防止管理モデルのアップグレード



「調査重視」から「管理重視」への転換とアップグレード

- ❖ 「グローバル一括」分析を基礎とする「多国籍企業の利益水準のモニタリング管理システム」を構築する
- ❖ 関連者間取引データと外部情報をベースとする
- ❖ リスク管理を目標とする
- ❖ リスクレベル別の管理を重点とする
- ❖ 納税者の自主的なコンプライアンス向上を促進する



「三位一体」- 調査

租税回避防止に関する自主調整と連合調査を強化し、企業及び業界全体の税務コンプライアンスの向上を促進



「三位一体」- 管理

多国籍企業の利益水準に対する監督管理を強化する。関連者間取引申告書の審査、同期資料の管理、経済指標の分析、リスクレベルの順序付けなどの措置を通じて、企業が自主的に独立企業間取引原則を遵守するように促進する



「三位一体」- サービス

APAの締結及び相互協議を通じて、企業経営の確実性を増加させ、また国際二重課税を解消することにより、納税者に対してより良いサービスを提供するという理念を実現する

移転価格管理のホットピック

最近では税関の移転価格査察が増えている

移転価格監査管理の重視

- 「一戸式」多国籍企業利益水準グローバル監督管理システムの応用
- 国別報告書の情報交換によるデータ利用

重点業界と業界連合調査

- 中国市場と関係性が高い業界に注目
- 多額の対外送金、持分譲渡取引
- 自動車、製薬、サービス業界

税関の移転価格政策

- 中国税関が価値評価で注目するポイントは関連者間取引の価格設定に徐々に広がりつつある

バリューチェーン分析

- バリューチェーンから生み出された利益、バリューチェーンにおける各当事者の利益がその貢献に見合うかを分析
- 定量化分析を提唱し、複数地域の税務局は定量化分析を実施

マーケティング無形資産

- 中国企業がブランド価値の向上に貢献する場合、相応の経済的リターンを獲得しなければならない

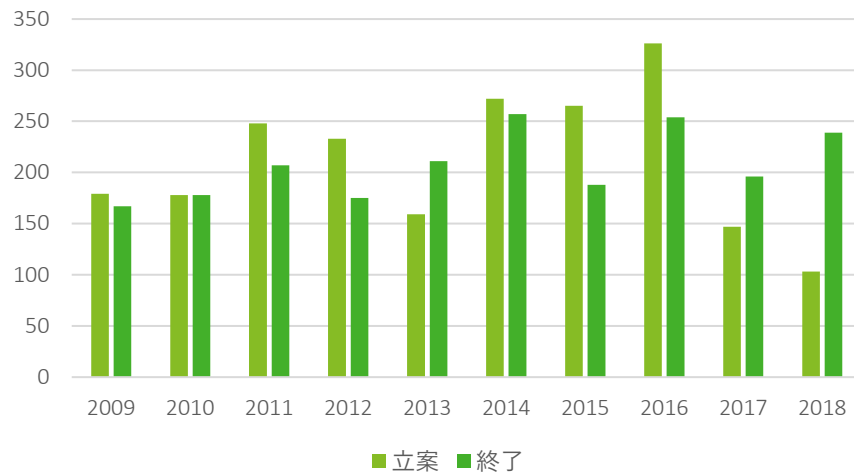
マーケットプレミアム

- 中国市場の特殊消費習慣により、多くの商品は他の国や地域に比べて中国市場でより高い価格で販売できる
- マーケットプレミアムにより生み出された超過利益は中国企業が留保すべき

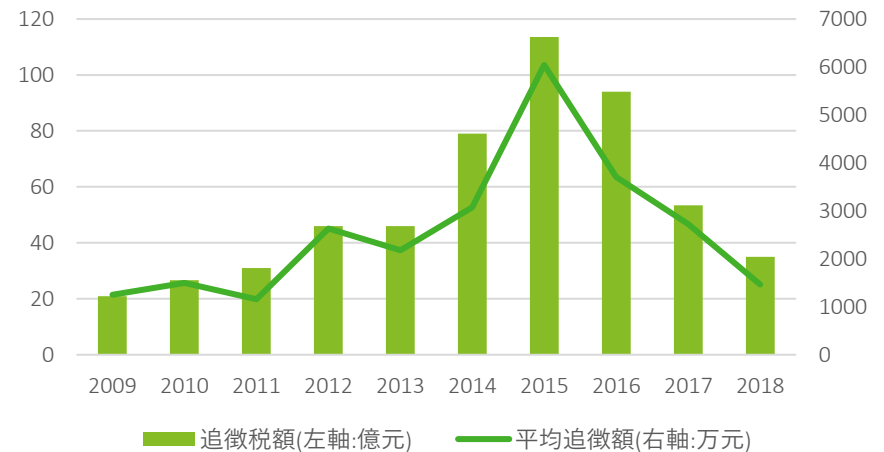
移転価格税制の動向（中国移転価格調査の動向）

正式調査は件数/金額ともに減少傾向にある一方、全国連合調査と自主調整要求が増加している

立案/終了件数



追徴税額/平均追徴税額



中国移転価格調査の動向

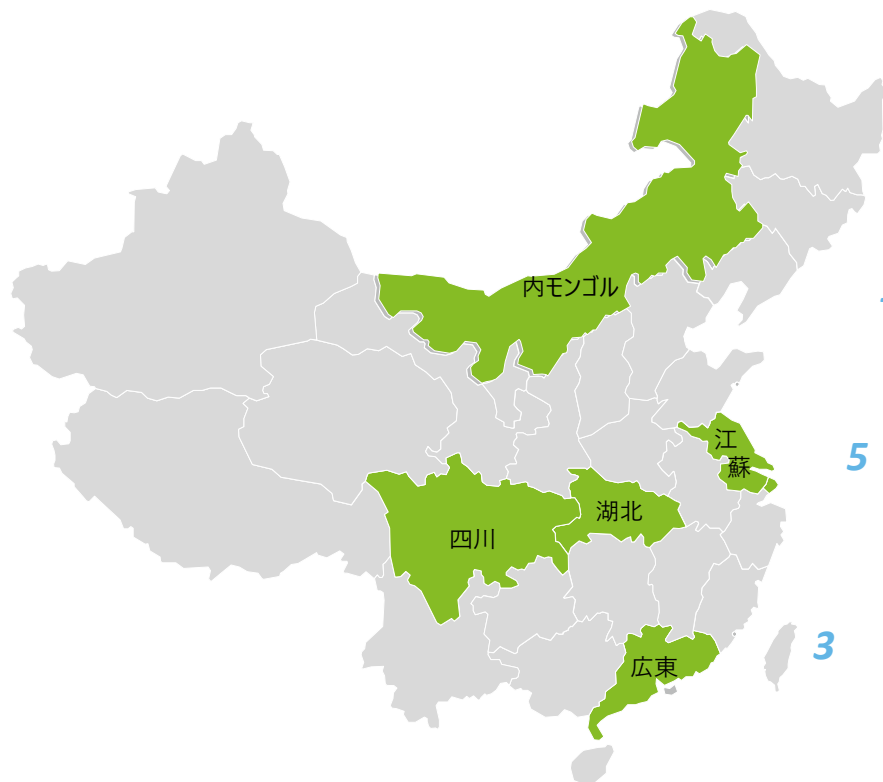
- 立案件数は250件を超える年度が数年間続いたものの、足元では減少傾向にある。
- 一方で、グループ全体に調査を広げる全国連合調査、企業への自主調整の要求が増えている。
- コロナ蔓延期間は調査は落ち着きを見せたものの、2022年以降に増加する兆候が出ている。

留意点

- 中国における移転価格調査の遡及期間は最大10年であり、一旦調整され追加納税となる場合、調整年度の翌年から無期限で追跡管理を実行する。
- 自動車、製薬、化学工業などの業界は、中国国家税務総局の重点注目業界である。
- 中国の移転価格調査では、バリューチェーン分析、地域性特殊要因分析（ロケーションセービング・マーケットプレミアム）、経済分析、無形資産に関する分析等がよく求められる。

移転価格税制の動向（多国籍企業の利益水準監督管理システムの構築と応用） 1/3

パイロットプロジェクトを経て、2022年になって各地で情報収集が開始された



150+ 江蘇省は2018年において、他省に先立ち、パイロットプロジェクトとして、150社以上の企業を選定し、2008～2016年度の情報に対してデータ整理を行い、ビッグデータ分析プラットフォームに組み入れた。

10+ 2019年以後、北京、内モンゴル、上海、江蘇、湖北、広東、四川、大連、寧波、深圳の10省・都市でパイロットプロジェクトを行った。パイロットプロジェクトを経て、2022年になって天津を含めて展開がスタートしている。

5 5つの観点：国別、業界別、年度別、取引類型別、納税者別の5つの観点から、リスクに対する早期提示を行い、多国籍企業に対する移転価格管理水準の全面的なアップグレードを目指す。

3 3つのレベル：グローバル、中国、省という3つのレベルから、特定の企業に対して、全面的な分析とリスクレベルのテストを行い、多国籍企業グループの経営状況の全体を把握する。企業をリスクレベルと税務コンプライアンス意欲によって分類し、企業毎の移転価格リスクと税務コンプライアンスを構築する。

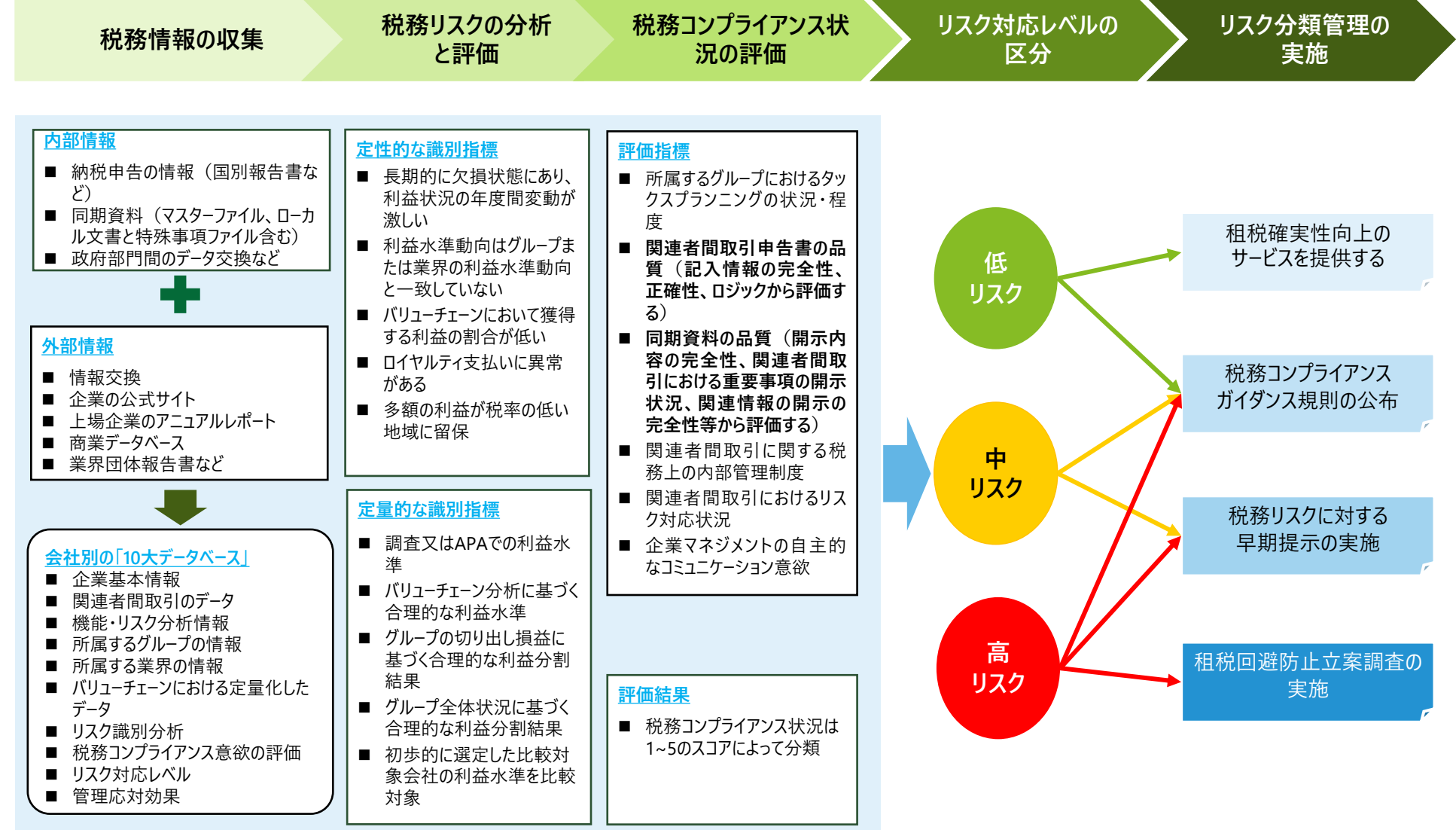
移転価格税制の動向（多国籍企業の利益水準監督管理システムの構築と応用） 2/3

2022年より全国ベースで税務局より情報提供依頼表が配布されている

名称	詳細内容	デロイトのコメント
1. バリューチェーンフロー	- 取扱製品 - 取引類型（材料販売、商品販売、役務提供など） - サプライチェーンの川上／川下の企業名 - 取引通貨 - 取引価格設定方法（コストマークアップなど） - 川上にある企業の価値貢献要素 - 川上にある企業のバリューチェーン上の利益率、利潤額	川上の仕入先が確保する利益率及び利潤額を記載することが求められている。合理的なセグメント損益を計算する必要がある。
2. 関連者間取引の価格設定	- 関連者間取引の類型（有形資産の販売／仕入、役務の提供／受入）など - 価格設定方法 - 価格設定の基礎 - マークアップ率	具体的なマークアップ率まで記載することが求められており注意が必要。
3. 関連者間取引の機能のまとめ	取引セグメント（国外関連者取引、国内関連者間取引、国外第三者取引、国内第三者取引）毎の機能リスクの説明	取引セグメント毎の損益は関連者間取引往来表に記載される。セグメント毎の利益率の違いが大きい場合、機能リスクの差異で合理的な説明がつか確認が必要。
4. 関連者間取引のまとめ	- 持分構造 - 関連者間取引の業務フロー - 主要製品（販売額の10%以上のものを列挙） - 業界状況の説明（川上/川下の特徴、競争状況、地域における特徴、総括） - 取引方式（加工貿易／一般取引）、取引金額 - ハイテク企業資格の有無 - グループ内での移転価格調査の有無 - 業界における平均利益率 - 企業再編の有無 - 移転価格調査が行われた国・地域、状況の説明	グループ内での移転価格調査、中国以外での移転価格調査の有無の記入が求められる。これらは国別報告書、マスターファイルでも開示していない項目である。

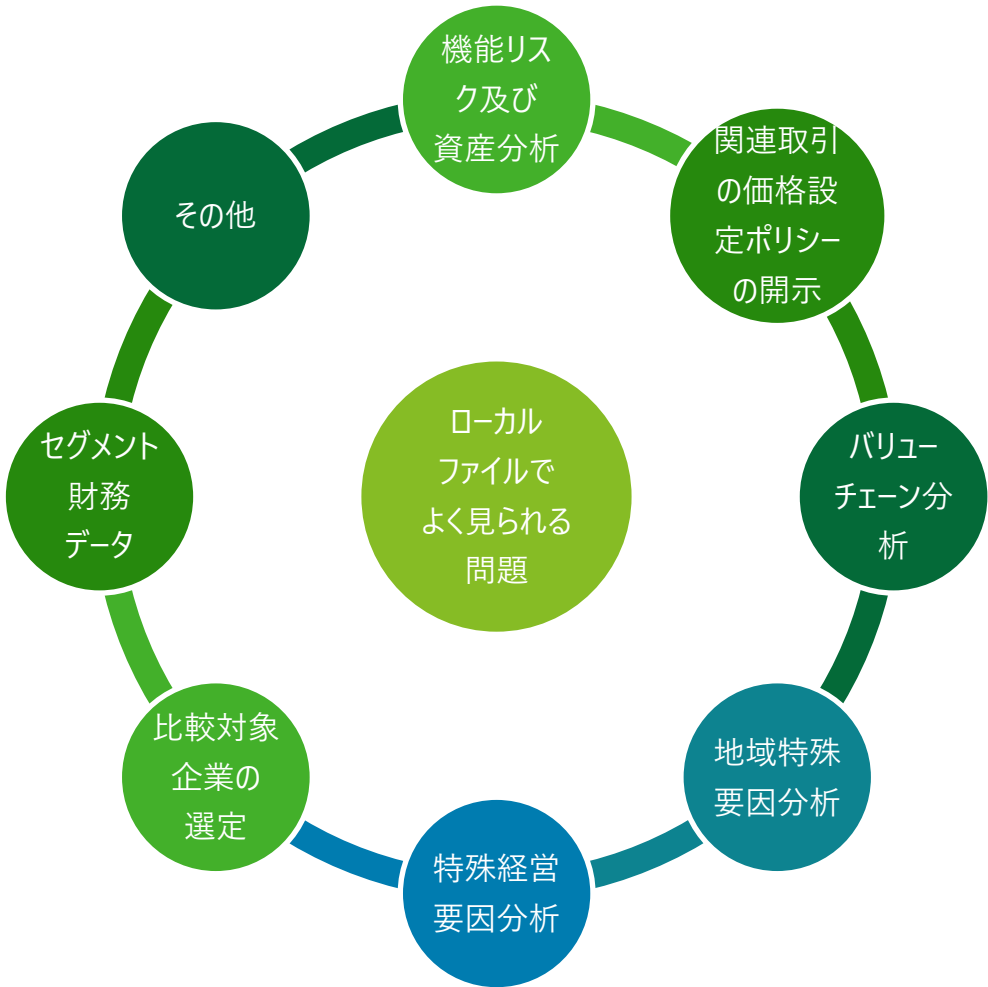
移転価格税制の動向（多国籍企業の利益水準監督管理システムの構築と応用） 3/3

大量の情報収集を行って納税者のリスク対応を区分する



移転価格税制の動向（ローカルファイルに対する継続的な管理強化）

ローカルファイルのレビューを契機にした調査が増加している



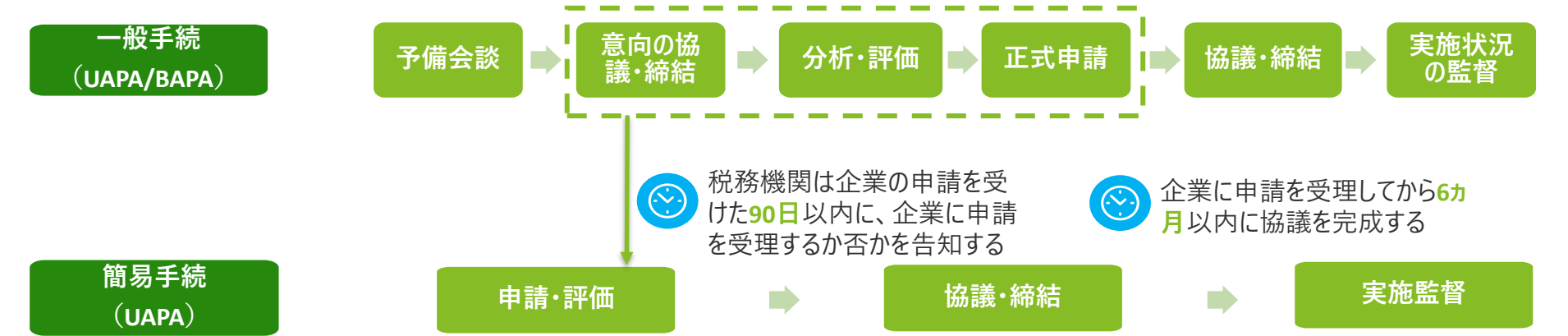
その他の問題点

- 内容が不完全
- 構造・仕組みがアップデートされていない
- 組織及び持分構造の開示問題
- マネジメント関連情報の開示問題
- 所属業界の発展概況の開示問題
- 財務分析内容の不備
- 関連関係の開示問題
- 関連者の税率問題
- 関連者間取引の開示問題
- 関連者間取引フローの開示問題
- 関連者間取引の価格決定に影響を与える要素の分析
- 関連者持分譲渡の開示問題
- 検証対象企業の選択とその理由
- 移転価格方法の選択とその理由
- データベースの使用
- データベースのテンプレート及び財務報告のフォーマットの選択
- 財務指標の選択と計算
- SICコードの選択
- 比較可能性分析の際に考慮すべき要素の分析・説明
- 比較可能データの差異の調整とその理由
- 比較対象企業の選択問題
- 四分位レンジの運用

移転価格税制の動向（ユニラテラル事前確認（「UAPA」）の簡易手続の導入）

UAPAの申請・協議をより効率的に行うためにUAPAに適用される簡易手続を導入

UAPAの簡易手続の概要	
適用条件	下記の二つの条件を同時に満たす企業は簡易手続に従ってUAPAを申請・協議できる 条件一：所轄税務機関が申請を受理する旨の「税務事項通知書」を送付した日の帰属する納税年度より前の3納税年度において、各年度の関連者間取引の金額が4,000万元以上であること 条件二：以下のいずれかの条件に該当する ■ 所轄税務機関に42号公告の規定に適合する直近3納税年度の同期資料を提出していること ■ 企業が申請を提出した日の帰属する納税年度より前の10納税年度以内に事前確認を実施し、かつ実施結果が要求に適合していること ■ 企業が申請を提出した日の帰属する納税年度より前の10納税年度以内に税務機関の特別納税調査・調整を受け、かつその結論が出ていること
簡易手続の特徴	■ UAPAに適用される簡易手続は、申請・評価、協議・締結と実施監督の3つの段階から構成されている。プロセス短縮化によりAPAの締結までの期間が短くなる。 ■ 中国税務局は90日以内に申請を受け入れるかを決定し、6ヵ月以内に協議を完了しなければならない。そのため、申請から締結までの所要時間は大幅に短縮される。 ■ 企業と中国税務機関が6ヵ月以内に合意に至らなかった場合、一般手続に従ってUAPAまたはBAPAを再申請することができる。



事前確認制度（APA）の動向

2021年末時点で101件の二国間APAが締結され、うち大半は日本を中心とするアジアの案件



締結数

2005年～2021年まで中国税務機関は**125件**のユニラテラルAPA、**101件**のバイラテラルAPAを締結した。マルチラテラルAPAの締結実績はない。



取引タイプ

中国APAに係る関連者間取引類型は主に有形資産所有権の譲渡取引であり、関連者間取引全体の約56%を占める。中国の第三産業の発展に伴い、APAを申請するサービス業も増えている。



多くの案件で正式申請から2年以内で完了

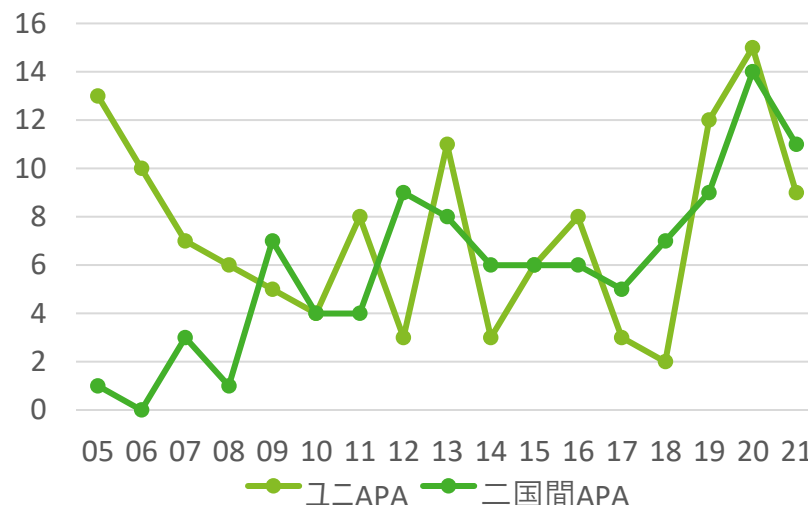
ユニラテラルAPAの多くは2年以内に完了。バイラテラルAPAの所要時間は比較的長く、約50%の案件の申請は2年以上かかる。



申請企業のうち80%は製造業

APAを締結した会社の業界は、製造業、リース、サービス、卸売、小売などを含む。締結済みの事前確認協議の中で、約79%の案件の申請主体が製造業に所属、他業界の案件数も増加傾向にある。

中国APAの締結件数の推移



中国APAの在庫件数

ステータス	UAPA	BAPA	合計
意向段階	0	37	37
申請段階	14	100	115
締結済	125	101	226

出所：中国事前確認アニュアルレポート（2021）

お問い合わせ

運営受託：デロイトトーマツ税理士法人

email : info@i-tax-seminar.go.jp

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての2023年10月時点における一般的な解釈について述べたものです。経済産業省及びデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関係法人（デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します）は、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う際は、必ず資格のある専門家の適切なアドバイスをもとにご判断ください。

また本資料中および講演中の発言における、意見にわたる部分は講演者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。経済産業省及びデロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

無断転載を禁じます。

本テキストをコピー等で複製することは、社内用、社外用を問わず、執筆者の承諾なしには出来ません。

デロイト トーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイト トーマツグループ合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツグループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市に約1万7千名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツグループWebサイト（www.deloitte.com/jp）をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTLおよびDTTLの各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTLはクライアントへのサービス提供を行いません。詳細はwww.deloitte.com/jp/aboutをご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける100を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来175年余りの歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約415,000名の人材の活動の詳細については、（www.deloitte.com）をご覧ください。



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301