

移転価格リスク対応に向けた事前確認制度 (APA)の利用 Q&A

2022年3月

日本貿易振興機構(ジェトロ)

大連事務所

ビジネス展開支援課

報告書の利用についての注意・免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構(ジェトロ)大連事務所が現地法律事務所 上海里格(大連)法律事務所に作成委託し、2022年2月に入手した情報に基づくものであり、その後の法律改正などによって変わる場合があります。掲載した情報・コメントは作成委託先の判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありません。また、本報告書はあくまでも参考情報の提供を目的としており、法的助言を構成するものではなく、法的助言として依拠すべきものではありません。本報告書にてご提供する情報に基づいて行為をされる場合には、必ず個別の事案に沿った具体的な法的助言を別途お求めください。

ジェトロおよび上海里格(大連)法律事務所は、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロおよび上海里格(大連)法律事務所が係る損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書に係る問い合わせ先:

日本貿易振興機構(ジェトロ)
ビジネス展開・人材支援部 ビジネス展開支援課

E-mail: BDA@jetro.go.jp

ジェトロ・大連事務所

E-mail: PCD@jetro.go.jp

The logo for JETRO (Japan External Trade Organization) is displayed in a large, bold, serif font. The letters are black and have a classic, slightly ornate appearance.

目次

Q1:APA の概要を説明ください。.....	1
Q2:APA が企業の移転価格リスクをうまく対処できる理由は何でしょうか。.....	2
Q3:UAPA の適用条件	3
Q4:UAPA の簡易手続きプロセス	4
Q5:UAPA の簡易手続きを適用する場合、申請報告書の内容	5
Q6:UAPA の簡易手続きを適用する場合の留意事項は何でしょうか。	5

Q1: APA の概要を説明ください。

回答: 事前確認 (Advance Pricing Arrangement、以下「APA」) とは、企業が将来年度における関連者間取引の価格設定原則と計算方法について税務機関に申請し、独立取引の原則に基づき、税務機関と協議、確認をした上、合意したものである。APA の協議・締結および実施には通常、予備会談、意向の協議・締結、分析・評価、正式申請、協議・締結および実施監督の六つの段階がある。

APA には、ユニラテラル事前確認 (以下「UAPA」)、両国間 APA および多国間 APA の 3 種類がある。企業が一国の税務機関と締結した APA は UAPA であり、二つ以上の国の税務機関と締結した APA は、二国間または多国間の APA である。

APA は、区を設置する市、自治州以上の税務機関が受理する。APA の協議・締結または執行が同時に二つ以上の省、自治区、直轄市および計画単列市の税務機関に関連する場合、あるいは同時に国家税務機関および地方税務機関に関連する場合、国家税務総局が統一に調整する。企業は国家税務総局に直接書面で協議・締結の意向を提出することができる。APA は、一般的に下記の条件を同時に満たす企業に適用される。

- (一) 年度における関連者間取引の金額が 4,000 万人民币元以上である。
- (二) 法律により関連申告義務を履行する必要がある。
- (三) 規定に基づく同期資料を準備、保存および提供する必要がある。

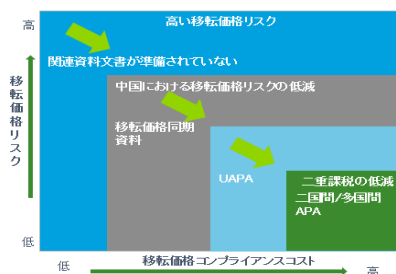
現在、APA は依然としてあらかじめ税務紛争¹を解決する有効的な手段の一つである。

¹ 税務紛争とは、納税者・源泉徴収義務者・納税保証人が税務機関が確定した納税主体・課税対象・課税範囲・減税・免税および還付・適用税率・税金計算根拠・納税段階・納税期限・納税場所および税金徴収方式等の具体的な行政行為に異議があることにより発生した争議を指す。

Q2:APA が企業の移転価格リスクをうまく対処できる理由は何でしょうか。

回答:APA はあらかじめ税務紛争を解決し、税収確定性を高める有効的なルートの一つであり、特に二国間または多国間の APA は異なる税収管轄権の間の税務争議をあらかじめ解決することができ、それによって国際重複課税²を有効に回避し、企業の移転価格リスクに確定性を提供する。

下記の図は、企業の移転価格コンプライアンスコストと移転価格リスクの関係を示している。下図からわかるように、移転価格コンプライアンスコストの増加に伴い、企業の移転価格リスクは低減した。移転価格コンプライアンスコストが減少すると、企業の移転価格リスクが高まり、企業の税務遵守コストが増加する可能性がある。(例えば、企業が同期資料ローカルファイルの準備条件を満たしていても、同期資料ローカルファイルを準備しなかった場合、同期資料ローカルファイルの作成に関する移転価格のコンプライアンスコストは発生しなかったが、今後税務局より移転価格調整が行われる場合、追徴する税額に対し、税額の帰属する納税年度に中国人民銀行が公布する税額追徴期間と同期間の人民元貸付基準利率に 5%を加えて日ごとに利息を加算しなければならない、企業の税務遵守コストが増加する。)



APA のメリットは下記のとおりである。

メリット	
将来の確定性	企業の将来年度の移転価格問題に確定性を提供し、企業に将来経営および税務上の確定性をもたらす。 紛争のある取引事項に対し、移転価格方法を確定する。
コストの節約	企業が税務機関から移転価格調査されるリスクと税収遵守コストを低減させる。 二国間/多国間 APA は国際的な重複課税を効果的に回避・解消する。
積極的、主導的	税務調査から過去年度を遡ることより、企業の将来年度の移転価格問題に積極的に注目する。 専門家(調査/移転価格)と協議し、所轄税務機関が積極的に多国間の交流・協力に参加する。

UAPA と比べ、二国間 APA の方が、移転価格に関連する二重課税リスク³をより回避できるが、両国の税務機関は何度も協議する必要があるため、申請期間が長い。UAPA は二国間の APA より申請期間が短く、コストが低く、より効率的である。特に 2021 年 9 月から、UAPA に簡易手続きを適用することができ、税務機関と企業が UAPA に効率的に協議・締結するためのファストトラック⁴が提供されている。

² 国際重複課税とは、国際的な二重課税のことを指す。

³ 二重課税リスクとは、一般的には、一の納税者に対して、一の課税期間において、一の課税要件事実、行為ないし課税物件を対象に、同種の租税を二度以上課されるリスクを指す。

⁴ ファストトラックとは、UAPA の交渉効率を向上させるため、簡易手続きは交渉手続きを簡素化し、申請の受理と協議・締結の期限を明確にしたことを指す。

Q3:UAPA の適用条件

回答:「国家税務総局によるユニラテラル事前確認協議に適用する簡易手続きに関する公告」(2021年第24号、以下「24号公告」)の規定に基づき、2021年9月から、企業は「国家税務総局による事前確認管理の規範化に関する公告」(2016年第64号、以下「64号公告」)の関連規定に基づき、下記の要求を満たす場合、簡易手続きを適用することができる。

企業は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4,000万人民币元以上であり、かつ以下のいずれかの条件に該当する企業は、簡易手続きの適用を申請することができる。

- (一)既に所轄税務機関に「国家税務総局による関連者間取引申告と同期資料管理の整備に関する事項についての公告」(2016年第42号、以下「42号公告」)の規定に適合する直近3納税年度の関連者間取引同期資料を提出した。
- (二)直近10納税年度以内に事前確認制度を実施し、かつ実施結果が要求に適合している。
- (三)直近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。

また、以下のいずれかの状況に該当する場合、税務機関は企業の提出した申請を受理しない。

- 税務機関が既に企業に対して特別納税調整の立案調査、あるいはその他の納税関連案件の調査を実施しており、かつその結論が出ていない。
- 関連規定に従って年度関連業務往来報告表を記入していない、または年度関連業務往来報告表に記入修正が遅れた。
- 関連規定に基づき、同期資料を準備、保存および提出していない。
- 24号公告の要求に基づき、関連資料を提供していない、或いは提供した資料が税務機関の要求に適合しておらず、適時に補正または訂正していない。
- 税務機関の機能とリスクの現地インタビューに協力しない。

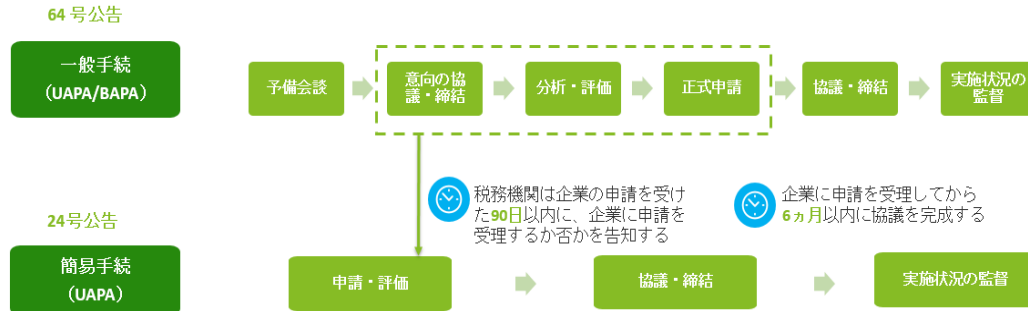
ご留意する必要があることは、同時に二つ或いは二つ以上の省、自治区、直轄市および計画単列市の税務機関を跨ぐUAPAは簡易手続きを適用することができない⁵。

⁵ 前述したとおり、UAPAとは企業が一国の税務機関と締結したAPAであり、一般的には一地に申請するUAPAは審査批准機関が市レベルの税務局である。事前確認が同時に二つまたはそれ以上の省、自治区、直轄市および計画単列市の税務機関に関わる場合、或いは同時に国家税務局と地方税務局に関わる場合、国家税務総局が統括する。この場合、簡易手続きを適用することはできない。

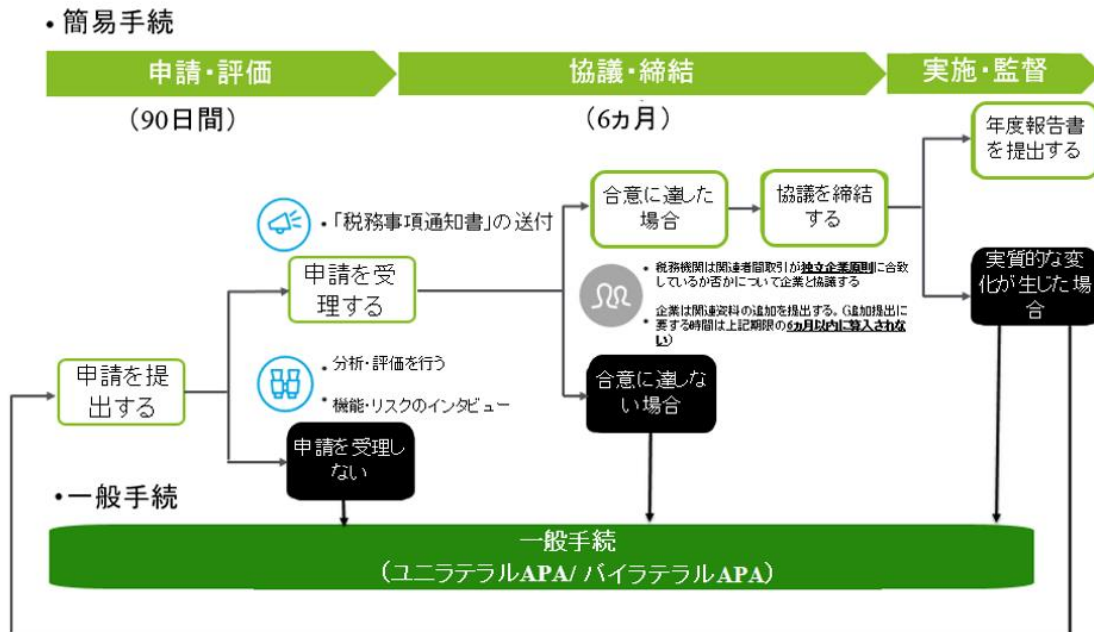
Q4:UAPA の簡易手続きプロセス

回答:APA の協議および実施には通常、予備会談、意向の協議・締結、分析・評価、正式申請、協議・締結および実施監督の六つの段階があるが、UAPA 簡易手続きは上記六つの段階を申請・評価、協議・締結および実施監督三つの段階に簡素化した。

UAPA を申請する企業については、一般手続きと簡易手続きが併存している。両手続きにて締結された APA は同じ効力を持っている。UAPA の簡易手続きの申請段階が簡素化され、受理・協議の期間が明確に制限されることで、協議・締結の効率は大幅に向上すると見込まれる。詳細な差異は下記の図をご参照願う。



また、UAPA 簡易手続きが受理されなかった場合、協議して合意できない場合、または協議書が締結された後に企業の申請事項に実質的な変化が生じた場合、再び一般手続に従って申請を提出することができる。この場合には関連資料を重複して提出する必要がない。下記の図をご参照ください。



Q5:UAPA の簡易手続きを適用する場合、申請報告書の内容

回答:企業が UAPA の簡易手続きを申請する意向がある場合、所轄税務機関に「ユニラテラル APA 簡易手続適用申請書」を提出し、申請報告書を添付しなければならない。申請報告書には以下の内容を含む。

- ✓ UAPA に係る関連者および関連者間取引
- ✓ UAPA の適用年度
- ✓ UAPA は過年度に遡及するか否か
- ✓ 企業およびその属する企業グループの組織構造と管理構造
- ✓ 企業の直近 3~5 納税年度の生産経営状況、財務会計報告書、監査報告書、同期資料など
- ✓ UAPA に係る各関連者の機能およびリスクの説明、機能リスク区分の根拠となる部署、人員、費用、資産などを含む
- ✓ UAPA に適用される価格設定原則および計算方法、当該価格設定原則および計算方法をサポートする機能・リスク分析、比較可能性分析および前提条件など
- ✓ バリューチェーンまたはサプライチェーンに対する分析、ロケーションセービングやマーケットプレミアムなどの地域的な特殊優位性に対する考慮
- ✓ 市場状況の説明、業界の発展動向と競争環境など
- ✓ UAPA の適用期間の年間経営規模、経営利益予測および経営計画など
- ✓ UAPA に影響がある国内外の業界の関連法律、法規
- ✓ 簡易手続きの申請要件に適合する関連状況
- ✓ その他の説明が必要な状況

上記の要求から、簡易手続きを適用した UAPA の場合、申請手続きが簡易化されたが、申請報告書の実質的な内容はほぼ変わらず、税務機関の審査重点は機能リスク分析、バリューチェーン分析、ロケーションセービング/マーケットプレミアム分析、比較可能性分析であり、審査重点が変わらない。

Q6:UAPA の簡易手続きを適用する場合の留意事項は何でしょうか。

回答:まず、企業は自社の状況に基づき、UAPA の簡易手続きの実行可能性とコストパフォーマンスを評価する必要がある。

企業は負担する機能および負担するリスクが単一、関連者間取引類型が比較的単一、移転価格調査の結論が出ている、対外支払の種類が単一、かつ金額が大きい場合、UAPA 簡易手続きの適用を積極的に検討することができる。

企業は、機能リスクが比較的複雑、関連者間取引の類型が比較的多様、価格設定ポリシーが特殊、同時に二つ以上の省・自治区・直轄市・計画単列市に跨ぐ場合、簡易手続きの適用について、慎重に検討する必要がある。

また、実際に簡易手続きを適用する場合、期限内に簡易手続 UAPA がどのように順調に受理され、合意されるようにするかに重点を置く必要がある。簡易手続きを適用する場合には、企業は正式な申請の前に十分な準備をしておく必要があり、APA の受理前および協議の過程において、税務機関との良好かつ効果的なコミュニケーションを維持する必要がある。社内のタックスチームのリソースが限られている場合や APA の経験が不足している場合、外部の税務専門家のリソースを利用して APA を推進することもありえる。外部のリソースを利用すると、申請が順調に受理されることを確保し、税務機関と企業双方が早めに合意に達することができる。各段階における企業が留意すべき事項は下記のとおりである。

段階	概要
正式申請提出前の準備	<ul style="list-style-type: none"> • APA の申請方法や申請案の実行可能性を評価する。 • あらかじめ申請資料をしっかりと準備し、類似案件の情報を収集し、今後の交渉で議論される問題点を分析・評価する。 • 必要に応じて、所轄税務機関と非正式コミュニケーションを行う。
申請提出後/受理前	<ul style="list-style-type: none"> • 所轄税務機関の分析評価や機能・リスクのインタビューに積極的に対応する。 • 所轄税務機関と円滑なコミュニケーションを維持し、税務機関の意見に積極的に対応する。
実施期間および APA の更新	<ul style="list-style-type: none"> • APA を締結した後、APA の実施結果が APA の要求を満たすよう、定期的に利益水準をモニタリングする。 • APA の実施期間の終了直前に APA 期限延長の実行可能性について評価を行う。
受理後、協議中	<ul style="list-style-type: none"> • 所轄税務機関の補足説明資料の要求を十分に理解し、交渉にかかる時間を節約する。 • テクニカル面の要点について、所轄税務機関と積極的に交渉する。 • 所轄税務機関のフィードバックを適時にフォローアップする。