

## Topics

## 中国税務最新動向

## 中国税務最新動向

中税諮詢集団 シニアパートナー 王銳 著  
信成国際税理士法人 代表社員 高木慎一 監修

★《国家稅務總局 関連申告及び同期資料管理に対する完備の関連事項に係る公告》の解説（国家稅務總局公告，2016年第42号，2016年6月29日発布）

関連申告と同期資料管理に係る一層の完備化を図るため、国家稅務總局はBEPS（Base Erosion and Profit Shifting、税源浸食と利益移転を含む国際的租税回避の意）行動計画第13項の報告書を参考に、《国家稅務總局 関連申告及び同期資料管理に対する完備の関連事項に係る公告》（以下、公告）を発布した。

### 一、背景と目的

近年、中国は積極的に税務に関する国際規定の制定に関わっており、特にBEPSプロジェクトにおいて多くの意見及び提案を行うなど深く関与し、その多くがBEPS最終報告書に採用されている。2015年10月、BEPSプロジェクトに係る15の行動計画について成果報告が発表された。これは、BEPSプロジェクトの行動計画が具体的な実施という段階を迎えたことを意味する。BEPS行動計画によると、同期資料及び国別報告書は、税務当局と企業における情報の透明度を高める重要な措置であるとともに、BEPS参加国が完備しなければならない最低限の4つの基準の一つである。BEPSプロジェクトの成果を中国で定着させるため、国家稅務總局は本公告を発布し、同期資料及び国別報告書に係る事項を明確化し、同時に関連申告の内容を細分化した。

### 二、《公告》の主要内容

《公告》は、関連申請の主体、関連当事者の判定、関連当事者取引の形態、国別報告書の報告主体及び報告内容、並びに、同期資料の種類、内容、作成条件及び期限等に対して詳細な規定を設けている。

#### (一) 関連申告の主体の明確化

帳簿検査徴収方式により納税する居住企業、並びに中国国内で設立された機関、場所を有し企業所得税を納税する非居住企業は、年度内にその関連企業との取引を行った場合、関連申告を行わなければな

らない。

#### (二) 関連当事者の判定基準を修正

1. 持分関係による関連当事者の判定にあたり、夫妻、直系血族、兄弟姉妹、その他扶養関係にある2名以上が共同で持分を所有する同一企業については、これら持分割合を合算して計算するという規定を加えた。
2. 資金の貸借関係による関連当事者の判定にあたり、貸借資金の総額が払込資本金に占める割合の計算方法を明確化した。
3. 董事もしくは高級管理者の執務状況等による関連当事者の判定にあたり、高級管理者の範囲には、上場企業における董事会の秘書、マネージャー、副マネージャー、財務責任者並びに会社規定に定められるその他の人員が含まれる旨を備忘的に列挙した。
4. 夫妻、直系血縁、兄弟姉妹、その他の扶養関係にある2名に持分関係、資金貸借関係、生産経営に不可欠な特定の特許権の使用関係、支配関係が存在し、彼らが董事もしくは高級管理者の執務状況等から関連当事者に該当するとされる法人等については、当該双方の法人等も関連当事者と判定される。（例）：夫がA社と関連当事者の関係にあり、妻とB社が関連当事者の関係にあるときは、A社とB社は関連当事者となる。
5. 関連当事者関係に年度内の変化があった場合、関連当事者関係は、当該関係が実際に存続した期間に基づいて判定される。例えば、2015年1月1日から同年3月31日の期間、A社がB社株式の50%を保有していたが、A社は2015年4月1日にC社にB社株式の30%を売却し、C社が当該B社株を2015年12月31日まで保有するケースを想定する。このケースにおいて、持分関係以外で関連当事者に該当すると判定すべき事実関係がない場合、A社とB社は2015年1月1日から3月31日ま

で関連当事者の関係にあり、B社とC社は2015年4月1日から2015年12月31日まで関連当事者の関係にある。

6. 国家による持分の保有、もしくは国有资产管理部门の董事、高級管理人員の勤務状況により関連当事者にある状況は除く。

#### (三) 関連者間取引の類型を増加

関連者間取引として金融資産の譲渡取引を追加した。金融資産とは、売掛金、受取手形、その他未収金、株式投資、債権投資、金融派生商品（デリバティブ）に係る資産を意味する。

#### (四) 国別報告書の申請主体と申請内容を明確化

国別報告書は、BEPS行動計画第13条項《移転価格文書と国別報告書》における重要な内容の一つである。《公告》は、国別報告書を中華人民共和国企業年度関連当事者取引報告書の付表と位置づけ、企業所得税申告の際に併せて報告する必要があるとした。

1. 報告主体を中国居住企業とし、具体的に以下の二つの状況に分類

- (1) 会計年度の連結財務表の各種収入金額の合計が55億元を超える、居住企業が多国籍企業グループの最終持株企業。最終持株企業とは、その所属グループに含まれる構成員を連結する主体であり、かつ、その他の法人の連結決算に組み入れられていない企業をさす。また、構成員には、①実際に多国籍企業グループの連結決算に組み入れられているもの、②多国籍企業グループにより持分を保有され、公開証券市場の規定上は連結決算に組み入れられるべきであるが実際には多国籍企業グループの連結決算に組み入れられてないもの、③事業規模もしくは重要性により多国籍企業グループの連結決算に組み入れられていないもの、並びに④独立して財務諸表を作成する恒久的施設が含まれる。

- (2) 多国籍企業グループにより国別報告書の提出を指定された中国国内企業

2. 国別報告書は、主に「国別報告書—所得、税収、業務活動分布表」、「国別報告書—多国籍企業グループの構成員名簿」、「国別報告書—付属説明表」の三つの報告表を通して最終持株企業グループに属する構成員の全世界所得、税収、業務活動の国別分布状況を明らかにするものである。

3. 最終持株企業が中国居住企業である多国籍企業であり、その情報が国家安全に関わるものである場合は国家規程に則り、補足部分もしくはすべて

の国別報告書の記載が免除される。

4. 国別報告書は中国語及び英語の双方で記載することを要し、税務機関は、租税条約及び租税協定等の規定に従い、英文版の国別報告書に係る情報を他国の税務当局と交換・参照することができる。

5. 税務機関は特別納税調査を行う際に、以下の調査対象企業に国別報告書の提出を要求することができる。

- (1) 多国籍企業グループのいかなる国にも国別報告書を提出していない。

- (2) 多国籍企業グループで、既にその他の国家に国別報告書を提出しているが、中国とその国で国別報告書に係る情報交換制度が確立されていない。

- (3) 多国籍企業グループで、既にその他の国家に国別報告書を提出しており、かつ、中国とその国では国別報告書に係る情報交換制度が確立されているが、国別報告書は実際には中国に送達されない。

#### (五) 同期資料の作成義務に係る修正

本公告では、同期資料をマスターファイル、ローカルファイル、特殊事項ファイルの三種に分けている。企業はこれらファイルのそれぞれについて作成要件の基準に該当するかを判断し、基準に該当する場合には当該ファイルを作成する必要があるため、複数のファイルを作成する必要性も想定される。

1. クロスボーダーの関連者取引が発生し、かつ、連結企業グループの最終持株企業の所属する企業グループがすでにマスターファイルを作成している場合、もしくは年度の関連者取引の総額が10億元を超える企業はマスターファイルを作成しなければならない。マスターファイルは、主に最終持株企業の所属する企業グループの全世界におけるビジネスの状況を説明するものでなければならない。

2. 年度の取引金額が以下の条件に符合する企業は、ローカルファイルを作成しなければならない。

- (1) 有形資産所有の譲渡取引金額（来料加工取引は年間輸出入通関価格で計算）が2億元超
- (2) 金融資産の譲渡取引金額が1億元超
- (3) 無形資産の譲渡取引金額が1億元超
- (4) その他の関連者間取引金額の合計が4,000万元超

3. 《公告》ではローカルファイルで開示される情

## Topics

報の包括性、正確性、完全性を重視しており、ローカルファイルには主に以下の内容が含まれる。

- (1) 企業組織構造、管理構造、業務内容、経営戦略、財務データ、当該企業もしくは当該企業の生産経営活動に影響する再編もしくは無形資産の譲渡取引等の情報
- (2) 関連会社の基本情報と関連当事者の動態
- (3) 関連者間取引の明細、取引フロー及び価格決定に影響する要素等の情報
- (4) 関連者間取引に関するバリューチェーンの業務フロー、物流、資金の流れ、地域特殊性が企業の価値増加に貢献する度合い（マーケットプレミアムの程度）、及び全世界所得の分配方針及び分配結果等の情報
- (5) 対外投資、関連会社持分の譲渡取引及び関連者間での役務取引状況
- (6) 企業との関連者間取引に関する APA (Advance Pricing Agreement)、その他税務上の裁定
- (7) 比較可能性分析を考慮した要素、比較対象企業が担う機能、負担するリスク及び使用資産等の情報
- (8) 移転価格決定方法の選択と使用

4. コストシェアリング契約を締結または実行したもの、コストシェアリング契約に係る特殊事項ファイルを作成しなければならない

5. 企業が有する関連者債務と資本の割合が基準を超過しており独立企業間取引の原則に準拠していることを説明しなければならないものは、過小資本に係る特殊事項ファイルを準備しなければならない

6. APAを行っている企業は、APAに含まれる関連者間取引についてローカルファイル及び特殊事項ファイルを準備する必要はなく、かつ、APAに含まれる関連者間取引金額は、ローカルファイルの作成義務を判定する際の関連者間取引金額に含める必要はない。

7. 企業で国内関連会社との取引のみが発生した場合（国外関連者との取引がない場合）、マスターファイル、ローカルファイル、及び特殊事項ファイルを作成する必要はない。

\*本記事は、中国政府、国家税務総局及び地方税務局が発布した法律、政令及び通達に関する、中税諮詢集團（以下、「CTAC」といいます。）が作成・和訳したものを、信成国際税理士法人が監修したものです。概略的な内容を紹介する目的で作したもので、記事中の見解や意見は著者個人のものであり、内容の正確性及び本記事内容に対する権限ある当局の認容を保証しません。また、CTAC及び信成国際税理士法人は本記事の情報を用いて行う一切の行為及びそれにより生じたいかなる損害にも何ら責任を負うものではありません。

## Topics

### 東南アジア税務最新動向

### アジア税務最新動向

#### ★タイにおける昨今の税制改正・判例について

SCS Global タイ事務所 大谷祐輔（公認会計士）著

8. マスターファイルは企業グループの最終持株企業の会計年度終了日から12ヶ月以内に作成しなければならない。ローカルファイル及び特殊事項ファイルは、関連者間取引が発生した事業年度の翌年6月30日までに作成しなければならない。また、同期資料は税務機関の要求する日から30日以内に提出しなければならない。
9. 同期資料は税務機関が要求した作成完了の日から10年保存しなければならない。

#### 三、関連者取引報告表（2016年版）の特徴

改定版の関連者取引報告表（以下「新報告表」）は、企業の会計決算を基礎として、企業の関連者間取引を記載する形式を採用している。主な特徴は以下のとおり。

##### （一）合理的な枠組み

新報告表は主表をもとに記入を行い、主表のデータすべてが付表と連動しており、電子申請及び手書きの双方に対応している。電子申請の場合、一部のデータについては企業が日常使用している会計システムの台帳データから自動でインポートできる機能を有しており、データ情報の共有が可能である。

##### （二）豊富な情報

新報告表には、関連者間取引に係る情報と会計情報の双方が含まれており、さらに、国別報告書等の情報もあり、関連者間取引に起因する税務リスクの分析を利便化する。

##### （三）記載事務の適正化

新報告表は22ページあるが、自社の状況に応じて記入すべき表を選択できるものであり、納税者の規模、業務状況を十分考慮している。大部分の企業が記載すべき報告表は9ページ以内に収まると思われ、旧報告表と同程度である。新報告表の3ページの表は初年度に記入した後、大部分の情報は次年度以降も利用でき、これまでより簡素化・利便化されている。

##### （四）情報の共有

新報告表は企業所得税の年度申告書の付表として、企業所得税年度申告書の電子申告システムと適合している。多くの情報を税務申告情報と共有でき、かつ、多くの情報は次年度以降にも利用可能であり、企業は重複して入力する必要がない。

2014年9月4日にプラユット暫定政権が発足後、数多くの税制・制度改正が発表されている。同政権は所信表明において「汚職のない公正な社会構築」を目標として表明しており、また、タイ国内の低迷する個人消費や高い労働コスト等の要因もあるため、タイがクーデター後の低迷する経済から脱却するためには、より一層の外国直接投資の増加は必須であると考えられており、今後も引き続き諸外国に対しより明瞭かつ魅力的な制度改革が期待される。

本稿では2016年に下された判例、及び承認・公布された税制改正のうち、主要なものについて解説する。

#### <BOI事業損益通算方法に関する最高裁判決>

タイ投資委員会（“BOI”）の投資恩典には、対象期間の法人税免除及び免除期間後に通常の50%の軽減税率の適用が認められる等の恩典があり、BOIの投資恩典によりこれらの便益を享受している日系企業は少なく無い。当該BOIの投資恩典は、事業ごとに付与されるため、恩典を享受している会社は事業ごとに法人税の計算をする必要があるが、この点BOIと税務当局（“歳入局”）の間でBOI奨励事業と非BOI奨励事業間の損益の通算方法について見解が相違していた点が争点となっていた。2010年10月13日のタイ中央租税裁判所の判決ではBOI側の主張が採用されたものの、その後歳入局が最高裁判所に上告していたという背景があったため、実務上の明確な取り扱いが定かではなかったが、今回、2016年5月16日に最高裁判所の判決が下され、歳入局の主張が認められることとなった（税務審議会決定（NO.38/2552））。双方の主張は下記表の通りである。

従来実務上の取り扱いが明確でなかったため、納税者に有利なBOIが主張する計算方法を採用していた企業も少なくなかったと思われるが、今後は歳入局が主張する方法に従う必要がある。

	BOI奨励事業を複数営んでいる企業の、BOI奨励事業・非BOI奨励事業間の損益通算について	法人税免除期間後も50%減税適用がある場合の繰越欠損金の使用について
BOI	一方のBOI奨励事業より損失が生じている場合、最初から非BOI奨励事業の課税所得と相殺が可能	BOI奨励事業から生じた繰越欠損金は、最初から非BOI奨励事業の課税所得と相殺することが可能
歳入局	一方のBOI奨励事業より損失が生じている場合、BOI奨励事業間で損益を通算した上でも損金がある場合に限り、非BOI奨励事業の課税所得と相殺が可能	BOI奨励事業から生じた繰越欠損金は、まずBOI奨励事業から生じた課税所得と相殺した後に非BOI奨励事業の課税所得と相殺が可能

#### <泰星租税条約の改正>

2016年2月15日付でタイ・シンガポール間租税条約の改正につき両政府が合意し、2017年1月1日より施行されることになった。改正前の両国間租税条約は1975年に制定されたものであり、約40年越しの改正となる。主な改正点は、恒久的施設の判定基準の変更、源泉税率及び源泉対象取引の変更及びキャピタルゲイン課税権の考え方の変更となっている。

##### 1. 恒久的施設の判定基準の改正

泰星租税条約の5条に恒久的施設の定義、判定基準が記載されているが、本改正により建設業にかかる恒久的施設の判定基準が改正された。旧租税条約では、「建築工事現場若しくは建設、若しくは据付け工事は、6ヶ月を超える期間存続する場合に限り恒久的施設とする」と規定されていたが、新租税条約においては上記に加え「関連する監督活動」も含むことが明文化され、期限が「12か月超」に延長された。また、所謂サービスPEが明文化され、「一方