

2015 年 4 月 13 日

「LT会」会報第 15-03 号(総 152 号)

上海 LT コンサルティンググループ

国外関連者への費用支払に対する課税管理の厳格化

国家税務総局は、2015 年 3 月 18 日付で「企業の国外関連者向け支払費用の企業所得税関連問題に関する公告」(国家税务总局公告 2015 年第 16 号、以下「公告」という。)を公布、企業が国外関連者に対し費用を支払う際に、企業所得税法及び企業所得税法实施条例に基づいて対応する価格決定や管理に関する要求をより明確にした。

この公告は、2014 年に実施された高額費用の対外支払に関する調査、並びに「税源浸食と利益移転(BEPS)」に歯止めをかけるための経済協力開発機構(OECD)による行動計画の早期開始が 2014 年 11 月の G20 ブリスベン・サミットにおいて確認されたことを受け、更なる課税強化を狙い実施されたものである。公告の要点を下記の通り整理したので参照されたい。

1. 独立取引原則遵守の厳格化

(1) 独立取引原則に合致しない費用支払

企業所得税法第 41 条には、「国外関連者への費用支払は独立取引原則に合致しなければならない。」と定められている。独立取引原則とは、「関連関係にない取引各方が、公正取引価格及び営業習慣に照らして業務取引を行う場合に遵守する原則」を指す。

同原則に基づかずに費用を支払うと、税務局による調整があり、企業所得税の課税所得算定時に損金算入が認められなくなる。公告には、独立取引原則に合致しない費用支払として以下の 4 つの状況が示されている。

- | |
|---|
| ① 国外関連先に対し「機能を果たすことのない、リスクを負うことのない、実際の経営活動を伴わない費用」を支払うこと。 |
| ② 国外関連者の提供する「企業がそこから直接的・間接的経済的利益を受けることのない労務活動」に対し費用を支払うこと。 |
| ③ 国外関連者が「単に無形資産の法的所有権を有するのみで、企業の価値創造に全く貢献していない特許権」に対し特許権使用料を支払うこと。 |
| ④ 金融・上場活動を目的に国外に成立した持株会社あるいは金融会社である国外関連者に対し「金融・上場活動に付帯して生まれる利益」を特許権使用料として支払うこと。 |

(2) 関係書類の提示

主管税務局は企業所得税法第 43 条に基づき、企業が国外関連者に支払う費用について双方が交わした契約書や協議書の提出を要求できる。税務局の事前審査を受ける必要はないが、税務局から求めがあれば、企業は関係資料を提出し、当該取引が真実に発生しかつ独立取引の原則に合致して

いることを証明しなければならない。

(3) 特別納税調整の遡及

企業が国外関連者に支払った費用が独立取引原則に合致していない場合、税務局は当該業務が発生した納税年度から10年間遡って、特別納税調整を実施できる。

2. 受益性分析概念の導入

公告のもう一つの特徴は、中国で初めて受益性分析の観点から労務費支払の合理性の説明が要求されている点である。現在、中国企業から国外関連者に対して支払われる費用の中で、労務費が占める比率は非常に高い。しかし、中には企業が必要とせず、しかも直接的・間接的経済的利益がもたらされることのない名前ばかりの労務やサービスが含まれる。

公告は、労務費支払が独立取引原則に合致するか判断する際は、受益性分析を実施しなければならない。企業が直接的・間接的経済的利益を受けない労務活動に対する労務費を国外関連者に支払う場合の損金算入を認めないことを明示している。

3. 企業の対策

今回公告が公布されたことで、今後国外関連者への費用支払に対する各地税務局によるチェックが厳格化するものと予想される。どのような資料を提出すれば独立取引原則に合致することを証明できるのかなど不明な点も多いが、現時点では以下の対応をお勧めしたい。

- (1) 過去10年間に発生した国外関連者に対する「経営指導料」、「特許権使用料」、「労務費」等の支払項目について自主調査を行い、契約書がない場合は「サービス内容」、「支払い基準」等の項目を明記した契約書を追加作成し、関連資料を完備しておく。
- (2) 今後、高額の対外支払あるいは国外関連先に対する費用支払が発生する場合は、独立取引原則に準拠した内容の見積書、契約書、価格交渉の経緯、取引発生を証明する書類等を揃える。更に労務費については、受益性分析を行い、企業に直接的・間接的にもたらされる経済的利益を説明できるようにしておく。
- (3) 無形資産(商標権、著作権、特許権使用、特別許可経営権等)に関する費用は、国外関連者が当該無形資産の開発、価値上昇、護持、保護、応用と普及において果たした役割、投入した資産及び負ったリスクを分析するとともに、国外関連者が当該無形資産の価値創造に果たした貢献度を判定し、各自受けるべき経済的利益を確定し、独立取引の原則にしたがい、企業が在外関連企業に対し特許権使用料を支払うべきか否か、いくら払うべきかを確定しておく。

以上