

## Tax

Issue P276/2018 – 2018 年 8 月 3 日  
日本語翻訳版

# Tax Analysis

## 世界税関機構による 2018 年版 「関税評価及び移転価格に関するガイド」の公布

世界税関機構（WCO）は近頃、2018 年版「関税評価及び移転価格に関するガイド」（以下、「2018 年版ガイド」）を公布した。当該ガイドは、世界各国の税関と多国籍企業が移転価格と関税評価に関する各種実務問題によりよく対応するよう指導することを目的として作成されたものであり、2018 年版ガイドは、2015 年版「関税評価及び移転価格に関するガイド」（以下、「2015 年版ガイド」）に基づきアップデートされたものである。

2018 年版ガイドは 2015 年版の基本構造を踏襲した。各章の主要内容は下記の通りである。

**第一章：** 導入部。本ガイドの主要利用者、注目する問題、及び主要目的について説明する。

**第二章：** 関税評価と関連者間取引。WTO 関税評価協定に基づく関税評価方法、関連者間取引のテストバリュー及び販売取引を取り巻く環境のテスト、課税価格の調整方法などについて説明する。

**第三章：** 移転価格の概要説明。移転価格の概念、移転価格税制の歴史と現状、法的枠組み、アームズ・レングスの原則と実務における応用、論争の回避と解決、実務上の代表的な問題、及び移転価格コンプライアンスについて説明する。

**第四章：** 移転価格と関税評価の関係。実務における移転価格同期資料の運用、WCO と経済協力開発機構（OECD）による合同会議の開催、WCO におけるフォーカスグループと関税評価技術委員会（TCCV）の設立、及び OECD や世界

Authors:

### Customs and Global Trade Services Shanghai

#### Dolly Zhang

Partner

Tel: +86 21 6141 1113

Email: dozhang@deloitte.com.cn

#### Roger Chen

Senior Advisor

Tel: +86 21 2316 6922

Email: rogechen@deloitte.com.cn

### Transfer Pricing Services Shanghai

#### Mandy Yu

Director

Tel: +86 21 6141 1219

Email: manyu@deloitte.com.cn

銀行などの機構との協力メカニズムなどについて説明する。

**第五章：** 関連者間取引の検証における移転価格情報の運用。関税評価における移転価格データの活用、例えば、事前確認（APA）協議が関税評価に基づく課税価格調整に与える影響などについて説明する。

**第六章：** 意識の向上と緊密な連携。企業の管理者や徴税機関向けにグッドプラクティスを提示する。

**添付：** 各国の取り組み状況、ケーススタディーなどを含む

## 2018 年版ガイドにおける主要変更点

- 低税率の国・地域を利用した税源浸食と利益移転（BEPS）に関する OECD の研究成果を取り入れた。2018 年版ガイドの第三章に BEPS 行動 8~10 の内容を取り入れ、利益分割法の運用に関するガイドラインを更新した。
- 2018 年版ガイドの第四章に 2 つの TCCV ケーススタディ、即ち「ケーススタディ 14.1: 取引単位営業利益法の活用」と「ケーススタディ 14.2: 再販売価格基準法の活用」の内容を取り入れた。
- 関税評価における移転価格データの活用に関する韓国税関の取り組みを添付 1 に追加した。

2018 年版ガイドは 2015 年版と同様に、実務問題の確実な解決策を提示するものではなく、関税評価と移転価格に関するテクニカル面の考察及び国内法の枠組み内における潜在的な解決策を提示するものであるが、関税評価及び移転価格分析目的の関連者間取引分析について指導する技術文書として、多くの輸出入企業にとって重要な参考価値を持つものである。

## 中国における関税評価と移転価格税制の発展動向

近年、中国の税務当局と税関は、多国籍企業の関連者間取引における価格決定の合理性に注目しており、その監督管理について一連の法規を公布した。国家税務総局は 2016 年に「関連者間取引申告と同期資料管理の整備に関する公告」（国家税務総局公告第 42 号、以下「42 号公告」）を公布し、企業所得税の観点から関連者間取引の申告、国別報告及び同期資料の管理に関わる規定を更新した。税関総署は 2016 年 3 月から税関輸出入貨物通関申告書記入規範を数度に渡って改正し、関連者間取引に関する情報開示、及び取引双方の特殊関係が成約価格に影響を及ぼしているか否かに関する確認と記入を納税者に要求している。

同時に、国家税務総局と税関総署は法律・法規に従い、多国籍企業の関連者間取引に対する租税回避防止調査の強化に取り組んだ。税務当局は金税三期システムを通じて関連者間取引に対するモニタリングを強化すると同時に、租税回避防止のための特別行動を複数展開した。税関は通関一体化改革を経て、輸入の関連者間取引に対するモニタリングと調査を強化し、税関検査場における貨物検査及び査察部門による重点検査の展開を指導・指揮するという租税徴収管理センターの役割を強化した。

税務当局と税関は「従来よりも関連者間取引に注目し、調査を強化する」と同様の方針を取っているが、両者の立場及び調査の詳細内容において、以下の差異が存在する。

For more information, please contact:

### Customs and Global Trade Services National & Northern China Leader Beijing

**Yi Zhou**

Partner

Tel: +86 10 8520 7512

Email: jchow@deloitte.com.cn

### Indirect Tax Services National Leader

**Hong Kong**

**Sarah Chin**

Partner

Tel: +852 2852 6440

Email: sachin@deloitte.com.hk

### Eastern China Shanghai

**Liqun Gao**

Partner

Tel: +86 21 6141 1053

Email: ligao@deloitte.com.cn

### Southern China Guangzhou

**Janet Zhang**

Partner

Tel: +86 20 2831 1212

Email: jazhang@deloitte.com.cn

### Western China Chongqing

**Frank Tang**

Partner

Tel: +86 23 8823 1208

Email: ftang@deloitte.com.cn

For more information, please contact:

	税関評価	移転価格
依拠する法律法規	「中華人民共和国税関法」、「中華人民共和国輸出入関税条例」、「中華人民共和国税関輸出入貨物課税価格査定弁法」、「WTO 関税評価協定」など	「中華人民共和国企業所得税法」及びその実施条例、「中華人民共和国税収徴収管理法」及びその実施細則、「経済協力開発機構による多国籍企業及び税務当局のための移転価格ガイドライン」など
評価の対象及び留意事項	有形資産（輸出入貨物）及びそれに関連する無形資産譲渡（例えば、ロイヤリティ）と役務提供が評価対象となる。経済の観点から見た取引双方の特殊な関係が取引の価格決定に影響を与えるか否かに注目する	有形資産、金融資産、無形資産、資金融通、役務提供などの関連者間取引が評価対象となる。関連者間取引の価格設定の合理性に注目する
リスクの存在を示唆する事象	<ul style="list-style-type: none"> <li>輸出貨物の価格が低すぎる</li> <li>企業の利益水準が高すぎる</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>輸出入貿易を例として：輸入貨物の価格が高すぎる、輸出貨物の価格が低すぎる</li> <li>企業の利益状況が悪化した</li> </ul>
適正価格の算定方法	<ul style="list-style-type: none"> <li>輸入貨物の取引価格による方法</li> <li>同種又は類似の貨物に係る取引価格による方法</li> <li>国内販売価格に基づく方法</li> <li>製造原価に基づく方法</li> <li>その他の方法</li> </ul> 上述の方法を上から順に適用すること。なお、納税者が希望する場合には、「製造原価に基づく方法」を「国内販売価格に基づく方法」に先立って適用することができる	<ul style="list-style-type: none"> <li>独立価格比準法</li> <li>再販売価格基準法</li> <li>原価基準法</li> <li>取引単位営業利益法</li> <li>利益分割法</li> <li>独立企業原則に合致するその他の方法（例えばコストアプローチ、マーケットアプローチ、インカムアプローチなどの資産評価方法）</li> </ul>
調査の頻度	一般的に、取引ごとの輸入申告時に検査を行う。また、事後調査を行うことがある	一般的に年に一度、企業の利益水準に対して検査を行う。また、必要に応じて、特定の取引を対象として調査を展開する
法定の主要提出書類	<ul style="list-style-type: none"> <li>輸入通関申告書</li> <li>輸入貨物価格申告書</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>移転価格同期資料報告書</li> <li>年度関連者間取引報告表</li> </ul>
よく使われるデータベース	価格情報データベース（全国各地の税関の通関申告データに基づくデータベース）	上場企業情報データベース

税務当局と税関は遡及調整を行うことができる。関連者間取引の価格決定に問題が存在すると認定された場合、多額な税額を追徴されると同時に、延滞金や延滞利息の徴収、行政処罰、信用等級の引き下げなどといった不測の事態を招く可能性もある。

**Transfer Pricing Services  
National Leader**

**Beijing**

**Lian Tang He**

Partner

Tel: +86 10 8520 7666

Email: lhe@deloitte.com.cn

**Northern China**

**Beijing**

**Xiaoli Huang**

Partner

Tel: +86 10 8520 7707

Email: xiaolihuang@deloitte.com.cn

**Eastern China**

**Shanghai**

**Maria Liang**

Partner

Tel: +86 21 6141 1059

Email: mliang@deloitte.com.cn

**Southern China**

**Shenzhen**

**Victor Li**

Partner

Tel: +86 755 3353 8113

Email: vicli@deloitte.com.cn

**Western China**

**Chongqing**

**Frank Tang**

Partner

Tel: +86 23 8823 1208

Email: ftang@deloitte.com.cn

## コメント

監督管理を司る政府機関が企業の関連者間取引に注目していることを考慮し、多国籍企業（特に、輸入に関する関連者間取引の金額が大きい企業）には、以下の対応措置を取るよう推奨する。

- 国による監督管理政策の動向と業界の発展方向性を留意すること。アームズ・レングスの原則は関税評価と移転価格分析の基礎となる原則であり、世界各国の税務当局と税関が関連者間取引の価格決定の合理性を審査する際に、「アームズ・レングスの原則に従っているか否か」は重要な考察対象となる。アームズ・レングスの原則の概念は広範であり、関連の学術理論も発展途上である。中国を含む世界各国の政府は、関連の監督管理方法を今も模索し続けている。多国籍企業には、監督管理政策の動向に留意し、コンプライアンスを確保すると同時に、業界の発展方向性にも留意することで、関連者間取引の価格を合理的に設定するよう推奨する。
- 移転価格同期資料報告書の作成に際して、税務リスクと税関リスクのバランスに留意すること。税務当局と税関などの政府機関は、企業グループの価格決定政策に留まらず、その実施状況にも注目しているが、移転価格同期資料報告書は、税務当局と税関が企業の関連者間取引における価格決定の合理性を検証するための基礎となる。実務において、一部の企業は「移転価格同期資料報告書は税務系統の規定に対応するために作成するものである」と考え、「移転価格同期資料報告書における機能・リスク分析及びベンチマーク分析の内容が関税評価に影響を及ぼす可能性」について認識不足があり、その結果、税務リスクと税関リスクのバランスを取ることに失敗し、税関の質疑を引き起こす可能性がある。移転価格同期資料報告書を作成するにあたって、税務系統の規定への対応を確保する上で、税関系統の規定への対応も考慮に入れ、事実に基づき、税関リスクの観点から報告書をレビューし、必要に応じて、貨物取引のデータ分析及び総利益率指標の比較可能性分析を通じて税関リスクの分析検証を加筆することで、税務リスクと税関リスクのバランスを取るよう推奨する。

また、42号公告の規定により、企業は移転価格同期資料ローカル文書において「各類型業務の内容、製品の収入、原価、費用及び利益」に関する情報を開示し、企業グループのグローバルバリューチェーンにおける利益の配分原則と配分結果について説明し、また、ロケーション・セービングやマーケット・プレミアムなどを含む地域性特殊要因による影響について考察しなければならない。税関から見て、上述のデータ、情報と分析内容は、現地企業による貨物輸入の総利益、原価と費用、及び売り手である海外関連者における原価と利益の状況をよりよく把握するのに役立つ。そのため、企業は移転価格同期資料報告書を作成する際に、税関リスク対応の観点からも情報とデータの開示による潜在的な影響を評価する必要がある。

- 利益の変動と貨物の輸入価格の変動によってもたらされるリスクに注目すること。関連者間取引の価格決定政策を実施する過程で、税率、為替レート、資金調達、市場景気など様々な要因から影響を受けた結果、検証対象会社における利益状況が変動し、移転価格政策の策定時に想定される利益率の適正範囲から逸脱する可能性も存在する。この問題について、自主調整の可能性を積極的に模索する企業が少なからず存在する。例えば、貨物輸入価格の遡及調整や年末における一括の移転価格調整などを通じて、検証対象会社の利益率が移転価格政策の策定時に想定される適正範囲に収まるよう確保することができる。中国における監督管理環境の複雑さを考慮し、代金の支払いと受領に関する外貨管理、所得税の申告納付、関税課税価格の調整などに関する監督管理上の要求への対応を通じて、移転価格の自主調整のスムーズな推進の確保を推奨する。
- APA や関税評価に関する事前教示制度を有効活用すること。APA や事前教示制度を有効活用することで、潜在的な移転価格リスクと関税評価リスクを効果的に低減させることができる。税務当局と税関による関連者間取引価格の調査は事後調査であり、企業による移転価格政策とその実施結果が政府機関に受け入れられるか否かは、価格設定の段階で不確実性を有する。そのため、企業が移転価格政策の実施と調整に際して、前もって所轄の税務当局と税関に意思疎通を図ることが肝要である。APA と事前教示制度は、そのための効果的な手段の一つである。多国籍企業グループには、上述の手段で十分な事前コミュニケーションを図ることで、税務リスクを低減させることを推奨する。

デロイトの税関・国際貿易サービスチーム及び移転価格サービスチームは中国において 300 人以上の専門家を有しており、チームメンバーには経済学博士、公認会計士、公認税理士、公認弁護士、業界専門家などのスペシャリストが多数在籍しています。関税評価及び移転価格コンサルティングについて豊富な経験を持ち、数多くの多国籍企業に移転価格プランニング、コンプライアンスレビュー、調査抗弁サポートなどのサービスを提供した実績を有します。2018 年版ガイドの原文は、WCO のホームページ<sup>1</sup>からダウンロードできます（英語版とスペイン語版のみ）。より詳しい情報をご希望の方は、デロイトの税関・国際貿易/間接税サービスチーム、又は移転価格サービスチームまでご連絡下さい。

<sup>1</sup> <http://www.wcoomd.org/en/topics/valuation/instruments-and-tools/guide-to-customs-valuation-and-transfer-pricing.aspx>

**Tax Analysis** is published for the clients and professionals of the Hong Kong and Chinese Mainland offices of Deloitte China. The contents are of a general nature only. Readers are advised to consult their tax advisors before acting on any information contained in this newsletter. For more information or advice on the above subject or analysis of other tax issues, please contact:

#### Beijing

##### Andrew Zhu

Partner  
Tel: +86 10 8520 7508  
Fax: +86 10 8518 7326  
Email: andzhu@deloitte.com.cn

#### Chengdu

##### Frank Tang / Tony Zhang

Partner  
Tel: +86 28 6789 8188 / 8008  
Fax: +86 28 6500 5161  
Email: ftang@deloitte.com.cn  
tonzhang@deloitte.com.cn

#### Chongqing

##### Frank Tang / Tony Zhang

Partner  
Tel: +86 23 8823 1208 / 1216  
Fax: +86 23 8859 9188  
Email: ftang@deloitte.com.cn  
tonzhang@deloitte.com.cn

#### Dalian

##### Jihou Xu

Partner  
Tel: +86 411 8371 2888  
Fax: +86 411 8360 3297  
Email: jihxu@deloitte.com.cn

#### Guangzhou

##### Victor Li

Partner  
Tel: +86 20 8396 9228  
Fax: +86 20 3888 0121  
Email: vicli@deloitte.com.cn

#### Hangzhou

##### Qiang Lu / Fei He

Partner  
Tel: +86 571 2811 1901  
Fax: +86 571 2811 1904  
Email: qilulu@deloitte.com.cn  
fhe@deloitte.com.cn

#### Harbin

##### Jihou Xu

Partner  
Tel: +86 451 8586 0060  
Fax: +86 451 8586 0056  
Email: jihxu@deloitte.com.cn

#### Hong Kong

##### Sarah Chin

Partner  
Tel: +852 2852 6440  
Fax: +852 2520 6205  
Email: sachin@deloitte.com.hk

#### Jinan

##### Beth Jiang

Partner  
Tel: +86 531 8518 1058  
Fax: +86 531 8518 1068  
Email: betjiang@deloitte.com.cn

#### Macau

##### Raymond Tang

Partner  
Tel: +853 2871 2998  
Fax: +853 2871 3033  
Email: raytang@deloitte.com.hk

#### Nanjing

##### Frank Xu / Rosemary Hu

Partner  
Tel: +86 25 5791 5208 / 6129  
Fax: +86 25 8691 8776  
Email: frakxu@deloitte.com.cn  
roshu@deloitte.com.cn

#### Shanghai

##### Eunice Kuo

Partner  
Tel: +86 21 6141 1308  
Fax: +86 21 6335 0003  
Email: eunicekuo@deloitte.com.cn

#### Shenyang

##### Jihou Xu

Partner  
Tel: +86 24 6785 4068  
Fax: +86 24 6785 4067  
Email: jihxu@deloitte.com.cn

#### Shenzhen

##### Victor Li

Partner  
Tel: +86 755 3353 8113  
Fax: +86 755 8246 3222  
Email: vicli@deloitte.com.cn

#### Suzhou

##### Kelly Guan

Partner  
Tel: +86 512 6289 1297  
Fax: +86 512 6762 3338  
Email: kguan@deloitte.com.cn

#### Tianjin

##### Bill Bai

Partner  
Tel: +86 22 2320 6699  
Fax: +86 22 8312 6099  
Email: bilbai@deloitte.com.cn

#### Wuhan

##### Gary Zhong

Partner  
Tel: +86 27 8526 6618  
Fax: +86 27 6885 0745  
Email: gzhong@deloitte.com.cn

#### Xiamen

##### Jim Chung / Charles Wu

Partner / Director  
Tel: +86 592 2107 298 / 055  
Fax: +86 592 2107 259  
Email: jichung@deloitte.com.cn  
chwu@deloitte.com.cn

#### About the Deloitte China National Tax Technical Centre

The Deloitte China National Tax Technical Centre ("NTC") was established in 2006 to continuously improve the quality of Deloitte China's tax services, to better serve the clients, and to help Deloitte China's tax team excel. The Deloitte China NTC prepares and publishes "Tax Analysis", "Tax News", etc. These publications include introduction and commentaries on newly issued tax legislations, regulations and circulars from technical perspectives. The Deloitte China NTC also conducts research studies and analysis and provides professional opinions on ambiguous and complex issues. For more information, please contact:

#### National Tax Technical Centre

Email: ntc@deloitte.com.cn

#### National Leader

##### Southern China (Hong Kong)

##### Ryan Chang

Partner  
Tel: +852 2852 6768  
Fax: +852 2851 8005  
Email: ryanchang@deloitte.com

##### Northern China

##### Julie Zhang

Partner  
Tel: +86 10 8520 7511  
Fax: +86 10 8518 1326  
Email: juliezhang@deloitte.com.cn

#### Eastern China

##### Kevin Zhu

Director  
Tel: +86 21 6141 1262  
Fax: +86 21 6335 0003  
Email: kzhu@deloitte.com.cn

#### Southern China (Mainland/Macau)

##### German Cheung

Director  
Tel: +86 20 2831 1369  
Fax: +86 20 3888 0121  
Email: gercheung@deloitte.com.cn

#### Western China

##### Tony Zhang

Partner  
Tel: +86 28 6789 8008  
Fax: +86 28 6317 3500  
Email: tonzhang@deloitte.com.cn



If you prefer to receive future issues by soft copy or update us with your new correspondence details, please notify Wendy Luk by either email at wanluk@deloitte.com.hk or by fax to +852 2541 1911.

#### About Deloitte Global

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 244,400 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.

#### About Deloitte China

The Deloitte brand first came to China in 1917 when a Deloitte office was opened in Shanghai. Now the Deloitte China network of firms, backed by the global Deloitte network, deliver a full range of audit, consulting, financial advisory, risk advisory and tax services to local, multinational and growth enterprise clients in China. We have considerable experience in China and have been a significant contributor to the development of China's accounting standards, taxation system and local professional accountants. To learn more about how Deloitte makes an impact that matters in the China marketplace, please connect with our Deloitte China social media platforms via [www2.deloitte.com/cn/en/social-media](http://www2.deloitte.com/cn/en/social-media).

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively the "Deloitte Network") is by means of this communication, rendering professional advice or services. None of the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

©2017. For information, contact Deloitte China.