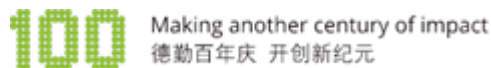




Tax Newsflash

TCCV ケーススタディ 14.2 : 「関税評価協定」1.2 (a) の規定に基づく、関連者間取引の関税評価における移転価格文書の活用



2017年10月30日に、世界税関機構（WCO）関税評価技術委員会（Technical Committee on Customs Valuation、以下「TCCV」）は、ブリュッセルで開かれた第45回目の会議で「ケーススタディ 14.2 : 「関税評価協定」1.2 (a) の規定に基づく、関連者間取引の関税評価における移転価格文書の活用」（以下、「ケーススタディ 14.2」）を承認し、公布した。

TCCV ケーススタディは世界税関機構により公布される関税評価のガイダンスであり、多国籍企業による関連者間取引の関税評価について各国の税関に指導意見を提供するものである。特筆すべき点として、ケーススタディ 14.2 は、中国税関が関税評価の国際ルール策定に参加し、貢献をした初めての正式文書である。ケーススタディ 14.2 は多くの輸出入企業、特に中国で国際貿易を行う企業にとって、重要な価値を持つガイダンスである。

概要

ケーススタディ 14.2 において、税関は高級ハンドバッグの輸入取引を取り上げ、移転価格算定方法の1つである「再販売価格基準法」に基づ

く移転価格分析の結果を参考して関税評価を行うという事例について、分析と説明を行った。

背景

- I国の輸入業者ICOはX国のサプライヤーXCOと特殊な関係にある。
- 輸入業者ICOは有限責任会社形態の卸売業者であり、主に輸入商品の販売に従事する。
- サプライヤーXCOは市場戦略の策定、及び在庫水準とI国における希望小売価格の決定に関する機能を担い、I国における市場リスクと価格リスクを負う。
- グループの方針により、輸入業者ICOは「再販売価格基準法」(Resale Price Method)を移転価格算定方法として採用し、サプライヤーXCOのI国における希望小売価格からICOの予測売上総利益と輸入関税を差し引いた上で輸入価格を確定している。
- 税関の検証結果によれば、検証期間におけるICOの実績売上総利益率は予測売上総利益率を上回っている。

分析及び結論

「WTO 関税評価協定」でいう「検証価額」の情報が不足している状況下で、税関は「関税評価協定」1.2 (a)の規定に基づき、取引要素の検証にあたって、ICOの移転価格文書を参考にした。当該移転価格文書において、OECD 移転価格ガイドラインに記載された「再販売価格基準法」(Resale Price Method)に基づき移転価格分析が行われ、ICOの実際売上総利益率が8社の非関連者比較対象会社から算定された適正レンジを上回ると結論づけられている。

移転価格文書によれば、ICOは顕著なリスクを負わず、価値のある無形資産を使用しているが、8社の比較対象会社は機能・リスク面でICOと類似しており、且つその輸入貨物はICOの輸入貨物と比較可能性を有する。

検証の結果、ICOによる高級ハンドバッグの輸入取引における価格決定政策が業界の慣習に合致しておらず、ICOの申告する輸入貨物の成約価格は取引双方の特殊な関係から影響を受けるため、関税評価を実施し、その課税価格を調整すべきと税関が判断した。

コメント

関税評価と移転価格の関係及び相互に与える影響はホットトピックとして関心を集めてきた。2016年から、中国税関は輸入業者に対して、輸入貨物の申告価格が取引双方の関連関係から影響を受けているか否か確認を行うよう要求している。関税評価と移転価格は使用する検証方法が類似しており、且つ取引価格が独立企業原則に合致するか否かの検証という共通の目的を持つが、基準となる法的枠組みが異なっており、検証方法の実施と管轄当局の立場などの面にも一定の差異が存在する。輸入貨物の申告価格が取引双方の関連関係から影響を受けているか否かの立証に、所得税の観点から作成された移転価格文書がどれほどの説得力を持つかは、多国籍企業にとって判断に困ることとされてきた。

近年、世界税関機構はこの領域で検討を重ね、2015年に「世界税関機構：関税評価と移転価格に関するガイド」及び一連のケーススタディ（今回のケーススタディ 14.2を含む）を公表し、取引双方の特殊な関係が成約価格に影響を与えたか否かの判断について企業にガイダンスを提供している。

ケーススタディ 14.2の内容、及び中国税関による関税評価の実務に対するデロイトの考察を踏まえた上で、中国の輸入業者にとって留意すべきテクニカル上の要注目ポイントを下記にまとめた。

移転価格算定方法

現在の移転価格文書化の実務において、依然として取引単位営業利益法（TNMM）の使用が高い比率を占める状況である。一方、国内の関税評価の実務において、税関が関連者間取引の取引要素を検証するにあたって、再販売価格基準法を移転価格算定方法として採用した移転価格文書を参考にすることを好む傾向にある。これは、税関が関税評価において輸入貨物の売上総利益率により注目するのに対して、所得税をめぐる移転価格調査の実務において使用頻度の高い取引単位営業利益法に基づく分析検証は、往々として純利益率により注目を置くものであり、税関が売上総利益率を正確に分析検証するための参考としては、必要情報に欠けるためである。

比較対象貨物の比較可能性

所得税をめぐる移転価格の実務において、比較可能性分析を実施するにあたって、通常、企業の機能・リスクの比較可能性がより注目される。一方、税関が移転価格文書を参考して関連者間取引の価格を検証するにあたって、検証対象である輸入貨物と比較対象貨物の比較可能性の確保が重要である。それは、移転価格分析と比べて、関税評価は貨物の取引により注目を置くものであることから、比較対象貨物との比較可能性についても厳しく要求しているためである。

上述のまとめとして、税関に対して貨物輸入価格の合理性を立証するにあたって、移転価格文書の活用を検討している輸入業者は、上述の内容を踏まえて、移転価格文書などの関係資料を適切に修正・加筆することで、関税評価対応への適用可能性を高める必要がある。

なお、留意点として、ケーススタディ 14.2において、有限責任会社形態の輸入業者が獲得した高い売上総利益率は、輸入価格を適正以下に設定したことに起因するものであると税関は最終的に結論づけている。しかし、実務において、関連者からの輸入業務に従事する有限責任会社形態の輸入業者が高い売上総利益率を獲得している場合、その原因がより複雑なものである可能性も存在する。類似の状況にある輸入業者は、自身の売上総利益率に寄与する要素（例えば現地の市場環境など）について定性・定量分析及びその立証を行うことで、自身の高い総利益率が輸入価格の不適切な設定に起因するものであると誤認され、税関による輸入貨物の課税価格の調整に繋がる事態を回避する必要がある。

Authors:

Shanghai

Liqun Gao

Partner

+86 21 6141 1053

ligao@deloitte.com.cn

Dolly Zhang

Director

+86 21 6141 1113

dozhang@deloitte.com.cn

Shenzhen

Shelly Ma

Manager

+86 755 3353 8751

shelma@deloitte.com.cn

If you have any questions, please contact:

Asia Pacific Customs & Global Trade

Centre of Excellence Leader

Hong Kong

William Marshall

Partner

+852 2852 5668

wimarshall@deloitte.com.hk

Customs & Global Trade National Leader

Hong Kong

Sarah Chin

Partner

+852 2852 6440

sachin@deloitte.com.hk

Northern China

Beijing

Yi Zhou

Partner

+86 10 8520 7512

jchow@deloitte.com.cn

Eastern China

Shanghai

Liqun Gao

Partner

+86 21 6141 1053

ligao@deloitte.com.cn

Southern China

Guangzhou

Janet Zhang

Partner

+86 20 2831 1212

jazhang@deloitte.com.cn

Western China

Chongqing

Frank Tang

Partner

+86 23 8823 1208

ftang@deloitte.com.cn



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 [About Deloitte](#) for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Privacy

Thank you for your interest in Deloitte China services. Deloitte China would like to continue to use your personal information (in particular name and contact details) for the purpose of sending you marketing and regulatory updates, invitations to seminars and other events organized, sponsored or promoted by Deloitte China. If you do not wish to receive further communications from Deloitte China, please send a return email to the sender with the word "Unsubscribe" in the subject line.

If you would like to update your personal information, please click [here](#).

Deloitte China refers to Deloitte Touche Tohmatsu in Hong Kong, Deloitte Touche Tohmatsu in Macau, Deloitte Touche Tohmatsu Certified Public Accountants LLP in the Chinese Mainland and their respective affiliates practising in Hong Kong, Macau and the Chinese Mainland.

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 Deloitte Touche Tohmatsu in Hong Kong, Deloitte Touche Tohmatsu in Macau, and Deloitte Touche Tohmatsu Certified Public Accountants LLP in the Chinese Mainland. All rights reserved.

To no longer receive emails about this topic please send a return email to the sender with the word "Unsubscribe" in the subject line.