



# Tax Analysis

中国

税理士法人トーマツ

2015年7月27日号

※本ニュースレターは、[英文ニュースレター](#)の翻訳版です。  
日本語訳と原文(英文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

## BEPS 行動計画 8、9、10: 移転価格アップデート

2015年7月7日、税源浸食と利益移転(Base Erosion and Profit Shifting: 以下「BEPS」)プロジェクトの一環として、経済協力開発機構(以下「OECD」)は無形資産、リスクと資本、およびその他の高リスクの取引に関する行動計画 8、9、10 についてのアップデート情報を提供した。これらの行動計画の目的は、移転価格ルールと独立取引の原則(arm's length principle)によって、収益と価値の創造とが適切に対応するようにすることにある。

アップデート情報は、OECD の事務局がパブリックコンサルテーションの会議において提供したものである。これは G20/OECD 加盟国の一致した見解を示すものではなく、企業が BEPS プロジェクトの作業を最終化するためのプロセスを理解できるように、かつリスクにかかわる移転価格等の重要な事項について方向性を示すことを意図したものである。

### (1) デロイトのコメント

今回のアップデート情報は、BEPS プロジェクトの移転価格に関する作業の進捗状況を反映したものであり、次の段階の作業とスケジュールを含むほか、重要な事項に関する前回のディスカッションドラフトからの技術的な変更点も示された。

その変更点の一部は、パブリックコメントにこたえた

ものである。

リスクと取引の再構築に関する作業では主に、コンサルテーションにおいて広く合意の得られた提案(例えば、実際の取引を説明すること)について明らかにし、改善を図ること、いくつかの実務的でない、難しい概念(例えば、モラルハザード)を削除すること、さらなる指針と事例が有用であろう事項を確認することに焦点が当てられている。企業はこれらのことを歓迎するであろう。一つの微妙だが、望ましい変化は、取引の結果に事業上の合理性がない場合を除き、(正確に説明された)取引は移転価格分析において尊重されなければならないということである。

パブリックコンサルテーションおよび分析のための十分な時間が与えられるように、一部の重要な作業は 2016 年も引き続き行われる。このことも、企業にとって望ましいことだろう。引き続き検討が行われる事項には、恒久的施設の定義が変更された場合の恒久的施設への所得の帰属、どのような場合に利益分割法が最適であるかについての指針(このトピックは企業に歓迎されるだろう)、および金融取引の価格設定等がある。

2015年8月は新しいディスカッションドラフトの公表はなく、2016年まで継続する作業に係るコンサル

テーションのプロセスは 9 月に再開される。OECD の新しい「多国籍企業と税務当局のための移転価格算定に関する指針」(以下「移転価格ガイドライン」)一式は 2017 年より前には出ないものと思われる。各国の規則がどの程度、OECD の指針の影響を受けるかによって、新しい指針の国内の移転価格ルールへの反映はばらばらなものになる可能性がある。多くの事項に関して、新しい指針は基本的な独立取引の原則の運用について“よりよく説明する”ものとみなされていることから、それらは現行の法規または租税条約を改正することなく、効力を生じるかもしれない。一部の税務機関は進行中の移転価格案件において、既に新しい指針を適用している形跡があるが、取引の時点と移転価格分析の時点で用いる指針が異なるため、このことは問題となる可能性がある。企業にとっては、できるだけ早く新しい指針を考慮に入れることが望ましいと言える。

## (2) 移転価格ガイドラインの改訂

移転価格ガイドライン第 1 章は、実際の取引を説明する必要性、リスクおよび正確に説明された取引の認識(2015 年の成果)、地域固有の優位性、集合的な労働力およびシナジー効果(2014 年の成果)についてアップデートが行われる。

移転価格ガイドライン第 2 章は、コモディティ取引に関してアップデートが行われる。この内容は最近、第 6 ワーキングパーティの承認を得たものである。これには、独立価格比準法の下でのコモディティ価格の使用に関する検討、価格設定日に関する推定規則、租税条約の下での相互協議による紛争解決が含まれる。

移転価格ガイドライン第 5 章では、移転価格ドキュメンテーションに関する要求(国別報告書を含む)がアップデートされる。これは、2014 年 9 月に公表された報告書および 2015 年 2 月、6 月に公表された国別報告書に関する実務指針を反映したものになる。

移転価格ガイドライン第 6 章は、無形資産に関してアップデートが行われる。これには、2014 年の成果と現在進められている評価の困難な無形資産に関する作業の成果が含まれる。

移転価格ガイドライン第 7 章は、低付加価値サービスに関してアップデートが行われる。低付加価値グループ内役務提供に簡易的な方法を用いることについては広く合意が得られているが、サービス費が過大になる可能性があるという一部の発展途上国の懸念に対処するため、控除額が一定の閾値より

大きくなる場合には詳細な移転価格分析を行うことを認めることになるだろう。

移転価格ガイドライン第 8 章は、現在作業が進められている費用分担契約(cost contribution arrangement)に関してアップデートが行われる。加えて、利益分割法の使用、金融取引に係る移転価格分析、恒久的施設への所得の帰属および評価の困難な無形資産については、2016 年も引き続き作業が行われることになる。

## (3) リスク

実際の取引の説明は重要である。新しい指針では、契約上の取決めと当事者の行為(活動)の関係が明らかにされるだろう。契約上の取決めは移転価格分析の起点となり、当事者の行為を理解することは、契約上の取決めと実際の行為の間に矛盾があるかを評価すること、契約上の取決めにおける隔たりを埋めること、および価格設定の観点から契約を理解することに関連する。

リスクに関する指針は機能分析に関するセクションの一部となる。これには重要性の基準も含まれるため、特定の“経済的に重要”なリスクを識別する必要がある。受け取ったコメントに基づき、“モラルハザード”に関する内容は削除されたが、リスクとリターンのトレードオフは認められる。リスクの“コントロール”についても明らかにされ、リスクを負うための財務能力は、リスク負担を分析する際の、コントロールと同じように重要な基準とされる。もしリスクの軽減および準備作業をアウトソースするのであれば、リスクをコントロールする会社はアウトソースする作業の目標を定め、その達成状況进行评估し、それによりサービス提供者を雇わなければならない(またはサービス提供者との取決めを終了しなければならない)。単に形式的に意思決定を行う(例えば、董事会において文書に署名をする)だけならば、リスクに対するコントロールを証明するのに十分な意思決定の機能を果たしていることにはならない。“リスクを負うための財務能力”を判断する際には、資金調達のし易さ(会社は独立であると仮定する)と資本の水準を見ることになる。リスク分析の枠組みも修正された。もしリスクを負う当事者がリスクをコントロールしない、あるいはリスクを負うための財務能力を持たないならば、そのリスクは、最もコントロール力とリスクを負うための財務能力を有する会社に配分されることになる。リスクに関しては、金融サービス業の特殊性が認められ、金融取引に関する 2016 年の作業とも相互に関連する。

#### (4) キャッシュボックス

資本は充実しているが、実質的な機能を担わない、もしくは限定的な機能しか担わない企業(すなわち、“キャッシュボックス”)に関して、移転価格の“特別な措置”は必要とされない。もしキャッシュボックスが、資金の提供と関連する財務リスクのコントロールを行わないならば、そのリスクはコントロール機能を担うグループ内の他の企業に配分される。取引を認識しないというルール(non-recognition rule)も適用されるかもしれない。その場合、キャッシュボックスが資金を提供することに対して得るリターンは、リスクがない場合に得られるリターンの水準を超えることはない。その他の BEPS 行動計画もキャッシュボックスに影響を与える可能性がある。例えば、利子控除、CFC(controlled foreign company)ルール、租税条約の濫用防止および国内における濫用防止ルール等である。

#### (5) 正確に説明された取引の認識

実際の取引を認識しないというルールは、現行の指針の上に置かれ、事業合理性の概念とつながる。行為またはモラルハザードによらない新しい事例が含まれる。

#### (6) 無形資産

無形資産の移転価格に関する 2014 年の作業の成果を実質的に変更する必要はないが、リスクと取引の認識に関する新しい指針に基づいて、相応の変更は加えることになるだろう。実際と予測利益の差異の配分に関する指針も追加され、これはリスクの具体的な状況によって決定されることになる。情報の非対称性に関する懸念および価格設定を誤るリスクについては、評価の困難な無形資産に係る指針において解決が図られる。

#### (7) 利益分割法

利益分割法に関する作業は、パブリックコンサルテーションによるところが大きい。この部分の作業の目的は、取引の価格設定を行うための“最適な方法”を識別することにあると認識されている。

#### (8) 紛争解決

紛争解決に関しては、二つの重要な要素がある。一つは、強制的な最低基準(minimum standard)およびそれに関連するモニタリングプロセスであり、もう一つは、強制的拘束力を持つ仲裁メカニズムへの自主的なコミットメントである。最低基準では、租税条約における移転価格(関連企業)条項で特に言及

されていない場合であっても、すべての移転価格案件について相互協議を通じた紛争解決を認めるべきとされる。

#### (9) スケジュール

第 6 ワーキングパーティは 7 月末までに 2015 年の移転価格に関する作業を完了する。関連の文書は 9 月に OECD の租税委員会が正式に承認し、その後、OECD 理事会に提出され、最終的には 2015 年 10 月 8 日に G20 財務大臣・中央銀行総裁会議に提出される予定である。文書は 10 月 8 日より前に公表されるものと見込まれる。

#### (10) 中国の動向

G20 のメンバー国として、中国は BEPS プロジェクトに対する支持を公に表明し、OECD の BEPS プロジェクトの作業にも重要な貢献をしてきた。中国の国家税務総局はいくつかの BEPS プロジェクトにおける技術的な観点を日常の実務にも取り入れている。現在、国家税務総局は移転価格の関連規定の改正作業を行っている。改正後の規定には、一部の BEPS プロジェクトで触れられている概念と作業の成果が織り込まれるものと見込まれる。例えば、地域固有の優位性、無形資産の定義等である。

国家税務総局と一部の地方税務当局は、既に一部の BEPS プロジェクトの内容を実務において具体的に運用しようとしている。例えば、次のことがある。

- 2014 年 4 月 24 日に、江蘇省国家税務局は「2014~2015 年度国際租税コンプライアンス管理計画」を公布した。当該文書においては、BEPS にかかわるストラクチャーと取引に対する江蘇省国家税務局の立場を要約するとともに、多国籍企業グループの中国国内企業にとって重要な税務リスクについてまとめている
- 企業が国外関連者に支払う費用に関して、国家税務総局が一連の文書(すなわち、146 号通達 と 16 号公告)を公布したことに続き、浙江省国家税務局は 2015 年 6 月 30 日に「企業が国外関連者に支払う費用の税務リスク管理作業ガイドライン」を公布した。これは、国外関連者への費用支払に関して最初に出された、より詳細な解釈と税務リスクへの対応措置を示した地方レベルのガイドラインである

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao)

## 問い合わせ

### 税理士法人トーマツ

エグゼクティブオフィサー 大久保 恵美子

email: [emiko.okubo@tohatsu.co.jp](mailto:emiko.okubo@tohatsu.co.jp)

### 東京事務所

〒100-8305 東京都千代田区丸の内三丁目 3 番 1 号 新東京ビル 5 階

T e l : 03-6213-3800(代)

email: [tax.cs@tohatsu.co.jp](mailto:tax.cs@tohatsu.co.jp)

会社概要: [www.deloitte.com/jp/tax-co](http://www.deloitte.com/jp/tax-co)

税務サービス: [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、税理士法人トーマツおよび DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,500 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じて、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組みクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 220,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。