

チャイナタックスアラート

(中国税務速報)

第20回 2018年9月

「関税評価及び移転価格に関する新ガイドライン (2018年改訂版)」を公布

本アラートの分析対象法規:

世界税関機構は「関税評価及び移転価格に関する新ガイドライン(2018年改訂版)」を公布。

背景

世界税関機構(以下、「WCO」)は最近、「関税評価及び移転価格に関する新ガイドライン(2018年改訂版)」(以下、「2018年版ガイドライン」)を公布した。同ガイドラインは、関税評価及び移転価格税制を包括し、さらに関税評価プロセスにおいて移転価格文書を利用する際の指針を示している。また、2018年版ガイドラインは、WCOが2015年6月にガイドラインを公布して以降、初の改訂となる。

2018年版ガイドラインにおける主な変更点:

- 経済協力開発機構(以下、「OECD」)及び主要20か国・地域(G20)の税源浸食と利益移転(BEPS)プロジェクトの最新動向。
- 関税評価技術委員会が近年公布した新たなケーススタディ。
- 各国税関の関税評価と移転価格の関係に対する見解と実務(特にカナダ、韓国、イギリスについて追加又は更新した)。

2018年版ガイドラインは、関連する諸問題について明確な解決案を提示できていないが、資料情報の趣旨や諸外国の実務経験を共有することで、WCO加盟国の政府機構と企業の理解を深め、問題処理の確実性を向上させ、納税義務の確定方法の一貫性と精度を保証するための指針となる。

本アラートは、2018年版ガイドラインの主要内容及び変更点を紹介し、ガイドラインによる企業の中国事業への影響を見極めるため、関税評価と移転価格に関する注目度の高い問題について分析を行う。

2018年版ガイドラインの主要内容及び変更点

2018年版ガイドラインは主に税関向けの参考資料として、関税評価と移転価格に関する資料を税関に提供し、独立企業間原則、比較可能性、移転価格の算定方法及び選定、税務紛争の回避、解消のための事前確認制度（APA）及び相互協議手続（MAP）などの移転価格に関する実務上及びコンプライアンス上の問題について詳細に紹介している。

2018年版ガイドラインにおける非関連者間取引の比較可能性、移転価格の算定方法及び選定などに関する規定は、2017年版「OECD移転価格ガイドライン」及び2017年版「発展途上国のための移転価格実務マニュアル」に基づいて改訂された。例えば、2018年版ガイドラインでは発展途上国が比較可能性分析を行う際の課題を解決するため、国際通貨基金（IMF）、OECD、国連（UN）及びWBGが共同してPlatform toolkitをリリースしたことを紹介している。また、2015年に可決されたOECD/G20 BEPSプロジェクトの要求に基づいた関連者間取引における確定申告書、国別報告書及び移転価格同時文書などの準備についても紹介している。

さらに2018年版ガイドラインは、「WTO関税評価協定」における関連者間取引がある場合に税関が取引価格を容認できるか否かの認定方法に関する規定（取引価格による方法、関連当事者の関係、取引環境調査及び価格テスト、取引価格の調整項目、非取引価格による方法など）についても詳細に説明している。

加えて2018年版ガイドラインは、関税評価のプロセスにおける移転価格文書に記載された情報及び諸外国の実務経験の活用方法を共有している。同ガイドラインは、WCO及びOECDによる合同会議での関連研究を紹介し、WCO関税評価技術委員会（TCCV）が承認したケーススタディ14.1及び14.2についても追加した。また、注目ポイントとして、同ガイドラインでは税関査察における移転価格文書の利用状況、諸外国税関の事前確認制度、輸入申告日後に移転価格税制に基づいて輸入貨物の課税価格を再調整する制度について更新している。

KPMGの所見

中国の税関と税務管理機構は、WCOが2015年6月のガイドライン公布から2018年の改訂までの期間に、多国籍企業の関連者間取引への監督管理を強化した。中国税関は2016年に税関総署公告第20号を公布した。同公告によると、輸入者は輸出入貨物通関申告書に記入する際、関連者間取引状況を申告しなければならない（[チャイナ・タックス・アラート2016年第13回](#)を参照）。

WCO関税評価技術委員会が2017年に承認したケーススタディ14.2は、中国税関による関税評価事例が初めてWCOに採用されたケースであり、各国の税関に中国税関が処理した移転価格問題の模範ケースを提示した（[チャイナ・タックス・アラート2017年第29回](#)を参照）。

税務管理の観点から見ると、国家税務総局は2016年にOECD/G20 BEPSプロジェクトに基づき税務総局公告第42号を公布した。同公告は、ローカルファイル、マスタファイル及び国別報告書の三層構造の移転価格同時文書の内容を中国の税制法規に取り入れ、多国籍企業に対する反租税回避管理を一層強化した（[チャイナ・タックス・アラート2016年第23回](#)を参照）。また、国家税務総局及び中国全土の税務機関は、比較分析の実施と移転価格調査対象の選定のため、データ監視システムの開発に多くの力を投じている。

今回、公布された2018年版ガイドラインは、関税評価と移転価格を両立させた完全な解決案ではないが、中国の更なる経済開放のもとで尚も好機をもたらす可能性があり、中国政府、特に中国税関が国際的慣行に基づき多国籍企業の移転価格問題を解決することで、より公平で統一的・客観的なビジネス環境を構築することを促進させる。

KPMGの下記テーマに対する所見：

テーマ1：多くの多国籍企業は、目標利益を達成できず、場合によっては赤字となり、或いは利益水準が高すぎる場合に移転価格を調整することで目標利益率を達成することを望んでいる。このような場合、企業は貨物輸入後（例えば、年末）に税関に申告して輸入価格を確定できるだろうか。

国際商業会議所（ICC）の意見によると、企業の価格調整を許可することで課税価格を調整することができ、このために企業は処罰されない。WCOは、各国税関が関連手続きを策定し、移転価格調整による輸入価格調整を可能とすることを奨励している。2018年版ガイドラインでは韓国税関の実務方法（つまり、韓国税関は企業の要求に従い輸入貨物の移転価格の事後調整を認める）を追加した。韓国税関は、企業が貨物輸入申告をする際に輸入価格を見積って暫定価格で申告を行い、実際の取引価格が確定した後に税金を追納し、又は還付することを要求している。

中国は現在、企業の輸入貨物の価格調整に対して依然として慎重な態度をとっており、現行の法規及び管理措置において企業による移転価格税制に従った輸入貨物の価格調整について明確な規定を定めていない。中国政府による減税の目標と、中国税関の関税評価に関する豊かな経験に鑑みて、中国税関が建設的な解決案を打ち出すだろうと期待されている。

一方、2018年版ガイドラインは中国の関連分野を開くため多くの参考となる経験を提示する。このため、企業は、その移転価格税制を審査し、豊富な関税評価経験を有する専門家と2018年版ガイドライン及びICCによるガイドラインを対比分析する必要がある。また、企業は必要に応じてAPA、MAP又は事前教示制度を適用し、移転価格調整について税関とコミュニケーションを図る必要がある。

テーマ2：中国政府は過去1年間で多くの減税措置（最恵国待遇（MFN）税率の引下げを含む）を採用するとともに、貿易戦争では米国を原産地とする貨物に対して報復関税を課した。関税は企業コストに重要な影響を与えるため、企業は移転価格税制に基づき価格を調整できるだろうか（例えば、関税コストが上昇した場合には輸入価格を引き下げ、又は関税コストが下落した場合には輸入価格を引き上げることができるだろうか）。

関税及び貿易に関する一般協定（GATT）第7条によると、関税評価協定における価額は、輸入国の法令が定めた時点及び場所に基づいて、国際貿易において完全な競争条件の下での取引価格でなければならない。したがって、ある商品又は同種の商品の価格が関税コストの変動により変動することは合理的である。例えば、最近では中国が米国製品に対して高い関税を徴収したため、大豆の国際価格が急落した。これは市場における正常な反応である。同様に輸入業者の利益水準が関税コストの変動により影響を受ける場合、当該業者は輸入価格を調整する必要があるかを検討しなければならない。

別の視点から見た場合、政府による減税措置は主に企業のコスト削減を目的とし、また、輸入商品の最終顧客への販売価格を低減させ、消費構造のアップグレードを促進することも期待している。企業は関税コストが下落した後に販売価格の調整を適時に検討できなかったために、市場に利益をもたらすことができず、当該企業自身もより高い利益水準を達成した場合、中国税関からの注目を受ける恐れがある。

このため、関連業界の企業の経営陣は、経済環境の変化がもたらす企業の目標利益率への影響を分析して関税評価に関する分析に備え、関税の変動による貨物の輸入価格への影響又は最終顧客に対する販売価格への影響を分析して現在の輸入価格の合理性を証明し、又は適時に価格調整の実施を検討する必要がある。

テーマ3： 国家税務総局公告第42号によると、企業は「バリューチェーン分析」を通じて自社に関連する多国籍企業バリューチェーン情報を提供しなければならない。中国の納税者はAPAを適用して移転価格の確実性を向上させる場合が多くなっているため、APAプロセスにおいて関税評価を含めるべきかどうか。

2018年版ガイドラインではAPAを大きく紹介し、かつケーススタディ14.1（APA移転価格報告を基礎に他の情報を合わせ、関連者間取引が一般的な商業慣行に準ずるかどうかを判断する）を追加した。APAは、多国籍企業が関連者間取引の移転価格の設定について、税務機関に事前に確認を受けるものであり、通常、関連当事者及びその所在国の税務機関に関わり、一定程度で企業と税務機関との紛争を回避又は解消することができる。企業はAPAの交渉過程において、適時に税関に連絡して交渉状況について意見を求め、関税評価リスクを効果的に低減させることができる。このため、企業はAPA申請において税関とのコミュニケーションを適時に検討するべきである（例えば、現行の移転価格税制を見直し、関税評価の要求を十分に考えた上で関連資料を準備して税務機関に提出し、輸入価格の確定原則、価格設定方法及び税関の受入可能性などを検討する）。

テーマ4： WCO関税評価技術委員会は2017年10月付で「WTO関税評価協定1.2（a）の規定に基づく移転価格文書を活用しての関連者間取引の関税評価」に関するケーススタディ14.2を公布した。その後、中国税関は比較対象企業の売上総利益率を基準にして多国籍企業の輸入貨物の取引価格を審査するケースが多くなっている。現在、輸入品の売上総利益率が四分位レンジを上回る場合、関税評価リスクが非常に高い。

2018年版ガイドラインはケーススタディ14.2を含めた。同ガイドラインによると、当該ケースにより、税関は関連者間取引価格の審査の際に、移転価格同時文書における比較対象企業と関連者の売上総利益率の比較によって、関連者間取引による取引成立価格への影響を受けるか否かの結論を出すことができる。しかし、関連ケースはその具体的な状況に基づいて個別的に処理されるべきである。

現在の実例から見た場合、移転価格同時文書における比較対象企業の売上総利益率は税関の関連者間取引価格の審査において一定程度で参考になるが、移転価格同時文書は主に税務コンプライアンスを目的とするものであり、関税評価の目的と一定の差異がある。また、税関と企業との潜在的な対立や摩擦を緩和するため、ケーススタディ14.2を適用する場合には輸入貨物価格の計算式を組み合わせる必要がある。2018年版ガイドラインで述べるように、税関は査察において移転価格関連資料に対して関心を増している一方で、ICCは関連企業に多くの対応策を提供している。また、企業経営陣は関税評価に特化した専門家に相談して移転価格税制を改善する必要がある。例えば、企業は、移転価格文書の適用性について税関に必要な説明を行って、移転価格文書の作成過程で売上総利益率に対する分析を追加し、また、関税評価分析報告書を準備し、或いは報告書に関税評価についてび章節を追加することを検討すべきである。

イノベーションによる新たなパワーが、
租税のルートを広げる

お問い合わせ

貿易及び税関実務チーム

中国全土



盧奕(Lu, Lewis)

KPMG中国
税務サービス統括パートナー
T: +86 (21) 2212 3421
E: Lewis.lu@kpmg.com



周重山(Eric Zhou)

KPMG中国
貿易及び税関実務統括パートナー
Tel: +86 (10) 8508 7610
E: ec.zhou@kpmg.com

華北地域



韩滢(Helen Han)

KPMG中国
パートナー
Tel: +86 (10) 8508 7627
E: h.han@kpmg.com

華中地域



董誠(Dong Cheng)

KPMG中国
パートナー
Tel: +86 (21) 2212 3410
E: cheng.dong@kpmg.com



陶蓉蓉(Rachel Tao)

KPMG中国
ディレクター
Tel: +86 (21) 2212 3473
E: rachel.tao@kpmg.com

華南地域



羅健瑩(Grace Luo)

KPMG中国
パートナー
Tel: +86 (20) 3813 8609
E: grace.luo@kpmg.com



夏穎(Philip Xia)

KPMG中国
シニアマネジャー
Tel: +86 (20) 3813 8674
E: philip.xia@kpmg.com

香港特别行政区



許昭淳(Daniel Hui)

KPMG中国
パートナー
Tel: +852 2685 7815
E: daniel.hui@kpmg.com

お問い合わせ

移転価格チーム

中国全土



池澄(Chi, Cheng)

KPMG中国

グローバル移転価格サービス統括パートナー

T: +86 (10) 8508 7608

E: cheng.chi@kpmg.com



王晓悦(Wang, Xiaoyue)

KPMG中国

パートナー

T: +86 (10) 8508 7090

E: xiaoyue.wang@kpmg.com

華北地域



劉佳佳(Liu, Lucia J.J.)

KPMG中国

税務ディレクター

T: +86 (10) 8508 7570

E: lucia.jj.liu@kpmg.com

華中地域



朱翊侃(Zhu, Kevin X)

KPMG中国

税務ディレクター

T: +86 (21) 2212 3346

E: kevin.x.zhu@kpmg.com

華南地域



陸春霖(Lu, Patrick C)

KPMG中国

税務サービス統括パートナー

T: +86 (755) 2547 1187

E: patrick.c.lu@kpmg.com