

中国移転価格動向「6号公告」 ～移転価格算定方法・比較可能性分析～

July 2017



About Mazars

MAZARS は監査、会計、税務及びアドバイザリーサービスに特化した、国際的に統合された独立組織です。

2017年1月時点で、世界79ヶ国に業務を展開し、18,000人のプロフェッショナルがクライアントの各発展段階をサポートしています。

概要

多国籍企業による税源侵食と利益移転（BEPS：Base Erosion and Profit Shifting）の進展に対応するべく、国際的潮流として移転価格税制に関わる法改正が行われています。今回は、中国における最新の移転価格法令である6号公告についての第2回目の解説として、移転価格算定方法および比較可能性分析について説明します。

移転価格算定方法

2号公告（特別納税調整実施弁法（国税発〔2009〕2号））にて導入され、経済協力開発機構（OECD）の移転価格ガイドラインにおいても支持されている、従来の五つの移転価格算定方法は依然として許容されるべきものであり、独立企業間取引原則に従ったものとされています。さらに6号公告（特別納税調査調整および相互協議手続きに関する管理弁法（国税発〔2017〕6号））においては、コストアプローチ、マーケットアプローチ、およびインカムアプローチといった、一般に有形資産、無形資産の評価に用いられる独立企業間取引原則に合致するその他資産評価方法も認められています。なお、これらの資産評価方法は、企業による無形資産や株式の譲渡に対する移転価格分析を補助するものとして、6号公告にて言及がなされています。

寄与度利益分割法については、ディスカッションドラフトにて導入され、一部には定式配賦法と同等のものと考えられていましたが、6号公告においては移転価格算定方法として明記されていません。ただし、一般的な利益分割法においては、価値創造への貢献について考慮しなければならないとされています。6号公告によれば、税務当局は、企業グループの利益を、価値創造がなされた場所に鑑み配分することができます。さらに、従来の五つの移転価格算定方法および資産評価方法に加え、公告にその言葉が多く登場する「他の手法」やバリューチェーン分析の存在により、これらの手法が、所得は経済活動が行われ価値が創出されている場所で課税がなされるべきであるという原則を反映したものである限り、移転価格調査を実施するに当たり、中国税務当局はそれらの手法の導入を行う余地を有するものと考えられます。

比較可能性分析

6号公告は、OECDの税源浸食と利益移転（BEPS：Base Erosion and Profit Shifting）行動計画8～10の内容を反映したものとなっており、比較可能性分析に際して考慮すべき要因に関して重要な規定を含んでいます。

これら比較可能性分析に際して考慮すべき要因としては、以下のようなものがあります。

- (i) 契約上の取り決め：BEPS行動計画8～10にて導入された概念のうち多数が、6号公告においても採用されています。特に、比較可能性分析を実施するに当たっては、各関連者の契約遂行能力、契約遂行のための現実の行動、および関連者間契約にて定められた条件の信用性に対して検討が求められています。
- (ii) シナジー：BEPS行動計画8～10に沿った形で、比較可能性分析に際して考慮すべき要因として、多国籍企業グループのシナジーを認定しています。
- (iii) 地域固有の優位性：予期されていた通り、6号公告においては、ロケーションセービングやマーケットプレミアムといった地域固有の優位性について考慮すべきことが追加されています。すなわち、移転価格文書のローカルファイルにて、地域固有の優位性について説明することが求められており、特に、利益分割法の適用に際し、残余利益の適切な配分を決定する上で、地域固有の優位性が考慮されなければならない旨が6号公告では明記されています。
- (iv) 独立価格比準法：独立価格比準法の適用に際して考慮すべき要因の詳細が6号公告にて列記されており、それらには有形資産の譲渡（期限他）、金融資産（貸付期間、安全性他）、無形資産（利用の排他性、維持改善および更新の権利他）などが含まれています。
- (v) 重要な無形資産が存在する場合の取引単位営業利益法適用の不適切性：6号公告によれば、一般に、有形・無形資産の所有権や使用权の譲渡、役務取引などと関連し、取引に従事している納税者が重要な無形資産を有しない場合に適用されます。

例えば、BEPS行動計画8～10によれば、取引従事者が「特別かつ重要」な無形資産を有し、比較分析に際して信頼に足るレベルの調整がなされないならば、取引当事者の一方のみに対して適用される、移転価格算定方法である取引単位営業利益法のような適用は、不適切な可能性があると考えられています。そして、そのような場合には、比較対象会社の財務数値に基づかない利益分割法のような、移転価格算定方法が採用される必要があります。ただし、取引当事者があまり付加価値の低いブランドのような、一般的な無形資産しか有していないときにも、取引当



事者の一方のみに対して適用される移転価格算定方法の適用が適切ではないのかといった問題は残ることとなります。例えば、付加価値の高いブランド名を有さない一般的な販売会社は、取引単位営業利益法を適用し続けることができるのかといったことが論点として挙げられます。なお、OECD の BEPS 行動計画 8～10 によれば、このようなことは可能であると見なされるようです。その一方で、6 号公告はこれについては言及していません。われわれの見解によれば、このような場合には、依然として移転価格算定方法として取引単位営業利益法が適用できるものと考えられます。

中国における移転価格法令である「6 号公告」に関する連載の第 2 回目として、本稿では移転価格算定方法および比較可能性分析について解説を行いました。次回は「6 号公告」に関する連載の第 3 回目として、ロイヤリティーおよび無形資産について解説を行います。

CONTACT

Mazars

Japan Desk

大澤 健彦 Osawa Takehiko

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 61681088

Email. Takehiko.osawa@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,

200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087



MAZARS JAPAN DESK (CHINA) CONTACTS

Japan Desk SHANGHAI OFFICE

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

大澤 健彦 Osawa Takehiko

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 61681088

Email. takehiko.osawa@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,

200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

More informations on
www.mazars.cn