



中国会計税務実務

2022年第2号

今回のテーマ：OECDによる「移転価格ガイドライン」(2022年版)の公布

2022年1月20日、経済協力開発機構（以下「OECD」）は「多国籍企業と税務当局のための移転価格算定に関するガイドライン」(2022年版)（以下「移転価格ガイドライン」(2022年版)）を公布した。

「移転価格ガイドライン」は、OECDに所属する各加盟国の、多国籍企業の関連者間取引の移転価格算定方法の解釈について示したものである。「独立企業間取引原則」は依然として「移転価格ガイドライン」(2022年版)の主な内容であり、各国の税務当局は「独立企業間取引原則」の具体的な要求に従って、多国籍企業の関連者間取引の移転価格算定方法の合理性について分析・評価を行うこととなる。

「移転価格ガイドライン」(2022年版)は2017年版をもとに、主に「取引利益分割法の適用ガイドライン」、「評価困難な無形資産に関する税務管理の適用ガイドライン」および「金融取引に関する移転価格ガイドライン」を補足・改訂している。

「移転価格ガイドライン」(2022年版)には改訂内容の要点

今回の改訂内容の要点は下記の通りである。

取引単位利益分割法

2018年にOECDが公布した「取引利益分割法の適用に関する改訂ガイドライン」(以下「PSMガイドライン」)は、従前の2.114-2.151(第二章の第三部の第C節)および第二章の附録二に取って代わり、「移転価格ガイドライン」(2022年版)に組み込まれている。「PSMガイドライン」では、取引単位利益分割法が下記の3つの状況において、適用可能な移転価格算定方法の中で最も適切な方法であることを提示している。(1)各関連者は独特の価値に貢献している(独特な価値貢献があるということは利用される資産(例えば無形資産など)だけではなく、遂行する機能も考慮しなければならない)。(2)業務の統合性が高い。即ち、関連者間取引の各関連者が担う機能、負担するリスク及び使用する資産は相互に依存しており、各関連者の価値貢献を単独で評価することができない。(3)関連者間取引の各関連者は、重大な経済的リスクあるいは密接なリスクを負担している。「移転価格ガイドライン」(2022年版)では上記の三つのケースをそれぞれ例示し説明している。

評価困難な無形資産

2018年にOECDが公布した「評価困難な無形資産に関する税務管理の適用ガイドライン」(以下「HTVIガイドライン」)は、「移転価格ガイドライン」(2022年版)の第六章の附録二に組み込まれている。「HTVIガイドライン」は、BEPSの第8-10項の行動計画報告書における評価困難な無形資産(以下「HTVI」)の定義に準じて、関連者間取引に係る下記の特性を有している無形資産または無形資産の権利を、HTVIとして規定している。(1)信頼性の高い比較対象がなく、かつ(2)譲渡された無形資産から生じる将来キャッシュフローと予測収益、あるいは無形資産の価値評価に基づく仮定については非常に大きな不確実性を伴う。HTVIに関する関連者間取引の移転価格を決定する場合、企業は移転価格と資産評価の専門知識を利用したうえで、HTVIの移転価格やその後の追跡管理を総合的に分析し、関連情報を適切に保管する必要がある。

金融取引に関する移転価格ガイダンス

「移転価格ガイドライン」(2022年版)の最大の変更は、2020年1月20日に正式に公布された「金融資産移転価格ガイダンス」を、新しいガイドラインの第一章のD1.2.2節と第十章に組み入れたことである。中国



における現行の移転価格法規は、特定の業界（例：金融業界）への適用方法・特殊規定については、明確に規定されていない。実際の案件においては、金融取引に対しては、独立価格比準法以外の、その他の再販売価格基準法、原価基準法、取引利益分割法および取引単位営業利益法は、ほとんど適用されない。「移転価格ガイドライン」（2022年版）は金融取引の移転価格算定方法を補完するものであるといえる。一例として、グループ内貸付に対して、資金コストアプローチ、クレジット・デフォルト・スワップ、経済モデルなどの方法が追加されたことが挙げられる。また、保証取引に対しては、イールドスプレッドアプローチ、コストアプローチ、期待損失額評価アプローチ及び資本サポート法が追加され、キャプティブ保険に対しては、保険数理分析に基づく価格設定方法が追加された。また、「移転価格ガイドライン」では、各種取引に係る比較可能性調整に際して、考慮すべき要因の更なる詳細事項が提示された。

致同の考察

1. 「移転価格ガイドライン」（2022年版）は、2017年以降にOECD公式に公布したテーマ別のガイドラインを統合し、更に内容を補完した新たなバージョンである。OECDに公布された2017年版の更に前のバージョンと比べても、中核的な内容は実質的には変更されていない。特に近年頻りに議論されている「独立企業間取引原則」が関連者間取引を検証することに継続的に有効かという内容も含まれており、2022年版は引き続き「独立企業間取引原則」を移転価格の中核的な原則として位置付けている。
2. 「移転価格ガイドライン」（2022年版）では、BEPSの第一と第二の柱の内容がカバーされていない。第一と第二の柱の規制の影響を受ける可能性のある中国企業は、この分野の情報更新を継続的に注目する必要がある。我々も適時に動向を把握し、引き続き共有していく。
3. 中国産業の全体的なアップグレードに伴い、中国国内の企業は多国籍グループのサプライチェーンやバリューチェーンへの関与が徐々に高まっている。中国移転価格の法律・法規の立法体制は、国際的な状況の変化と密接に繋がっているが、その立法体制や実務上の解釈についてはOECD等の立法と一定の差異が存在する。外資系企業の中国現地法人は、これらの技術的あるいは実務的な差異について本社と積極的にコミュニケーションを取り、中国の実情を十分に考慮した上で、グループ内の統一的な関連者間取引方針を策定するよう提案する。
4. 今回の改訂内容（「取引利益分割法の適用ガイドライン」、「評価困難な無形資産に関する税務管理の適用ガイドライン」および「金融取引に関する移転価格ガイドライン」）について、中国で対応するまたは具体的な移転価格税制の法律・法規は導入されていない。そのため、関連者間の無形資産の授権と譲渡、関連者間金融取引、関連者間資金貸付取引が発生している中国企業については、適時に専門家と連絡し、上記の事項や取引種類について中国現時点においてどのように合理的に取り扱うべきかを検討のうえ、潜在的な移転価格リスクを防止する必要がある。

「移転価格ガイドライン」（2022年版）のより詳しい情報をご希望の場合には、下記のリンクをご覧ください。

<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>

以上



致同（GT 中国）は、中国国内において日系企業向けの専門サービス部門として、GT 日本と共同で日本デスクを展開しています。日中共同の日本デスクとして、現地の日系企業様の立場に立ってサービスを提供してまいります。

お問い合わせ: Japan@cn.gt.com