



価格査定を巡る法的リスクの高

Q 価格査定を巡る法的リスクが高まっていると聞きますが、その内容を教えてください。

A 1. はじめに

中国の名目 GDP は 1992 年以来平均で 10% を超える勢いで成長しており、今後その勢いが鈍化することがあっても、人民元の切上げ効果も相俟って、米ドルベースで見れば 10 年後には現在の 2 倍以上の規模に達することは必定と予想されます。これに伴い、中国市場での内販に対する人気、期待は高まる一方です。内販は大別すると 2 つの類型があります。1 つ目は自社の投資する生産型外商投資企業で内販用貨物を生産し、又は中国内受託工場に対してスペックを提供し、内販用貨物を生産させ、これを内販する類型です。2 つ目は、日本を含む外国において生産した貨物を中国に輸入し、内販する類型です。価格査定との関係で問題となるのは後者であり、ここで注意を怠ると直ちに密輸の問題を生じる危険があります。実際、2006 年に上海市では価格査定問題で日本人総経理が 2 年半の実刑となり、さらに 09 年 11 月には京都市のファイテン現地法人の日本人総経理であった者が上海市第一中级人民法院で実刑 4 年とされました（ファイテン案件はネットで検索すれば多数の情報が入手可能）。そこで、価格査定に関する基礎的な理解は、輸入貨物の内販を行う会社にとって必要不可欠のものとなります。

2. 価格査定の基本的発想と重要条文解説

日本では価格査定を関税評価といい、輸入関税の課税標準額の査定システムです。もちろんそれは同時に輸入環節（段階）増値税の課税標準額を査定する法的意義を有しています。

本来、輸入関税及び輸入環節増値税の課税標準額は、輸入契約の当事者が売買契約により決定する貨物の売買代金（成約価格）を基準として決すれば足り、実際に大多数の輸入がこの原則により処理されています。

価格査定（関税評価）の方法については、各国が恣意的に行うと国際貿易が阻害されることになりかねないため、WTO（世界貿易機関）は関税上の評価の実施について国際的な統一を目的として「1994 年の関税及び貿易に関する一般協定第 7 条の実施に関する協定」（いわゆる「WTO 関税評価協定」）を定め、WTO 加盟国の共通ルールとなっています。中国は 01 年 12 月 11 日に WTO に加盟していることから、当該共通ルールに従うことになります。これを具体化した詳細な法令（部門規則）として「税関輸出入貨物課税価格査定弁法」（国家税関総署 2006 年 3 月 28 日発布、同年 5 月 1 日施行。税関総署第 148 号令。以下「価格査定弁法」）がありますが、価格査定弁法第 5 条も基本的に上記原則（貨物の成約価格を課税標準額）を支持する旨を規定しています。当事者が輸入契約で FOB 価格^{注1}を採用していても、課税標準額では CIF 価格^{注2}に修正される点に注意が必要です。

価格査定弁法

第 5 条 輸入貨物の課税価格は税関が当該貨物の成約価格を基礎としてこれを審査・確定するものとし、かつ、貨物が運送されて中華人民共和国国内の輸入地点に到着してから荷卸しされる前までの運送並びにそれに関連する費用及び保険料を含まなければならない。

もっとも、課税標準額をいかなる場合にも成約価格とすることはできません。成約価格は当事者が自由に決定できる価格（price）にすぎず、必ずしも貨物の価額（公正価値、fair value）を代表するとは限りません。特に親子関係等の特殊関係がある場合、独立企業間の場合と比較して成約価格が公正価額からの乖離が相対的に大きくなる蓋然性が認められます。当該乖離が輸入関税及び輸入環節増値税を減少させる方向に働く場合、放置すれば国家税収を不合理に減少させることになるため、徴税機関である管轄税関は当該乖離が受忍限度を超えるときには、成約価格でなく、価格査定を通じて得られる価額（中国語で「完税価格」。価格査定弁法第 49 条本文、第 50 条第 1 項、第 2 項。以下「査定価格」）を課税標準額とすることになります。

成約価格と公正価額に不合理な乖離が頻繁に認められる特殊関係がある場合について、次のとおり納税義務者（貨物の輸入者）が不合理な乖離がないことの証明を行う責務が課されます。証明できない場合には、査定価格を課税標準額として課税されます。

価格査定弁法

第 17 条 売買当事者双方の間に特殊な関係が存在するけれども、納税義務者が、その成約価格が同時に、又はほぼ同時に発生した次の各号に掲げるいずれかの価格と近似する旨を証明することができる場合には、特殊な関係が輸入貨物の成約価格に対し影響を生じないものとみなさなければならない。

- (1) 国内の特殊な関係がない買主に対し売却した同一の、又は類似する輸入貨物の成約価格
- (2) 第 22 条の規定に従い確定される同一の、又は類似する輸入貨物の課税価格
- (3) 第 24 条の規定に従い確定される同一の、又は類似する輸入貨物の課税価格

第 2 項 税関は、上記価格を使用して比較をする場合には、商業的水準及び輸入数量の異同並びに売買当事者双方の特殊な関係の有無によりもたらされる費用の差異を考慮しなければならない。

そこで、特殊関係の意義が問題となりますが、価格査定弁法第 16 条がこれを規定しています。その基本的発想は税務（企業所得税）に関する移転価格の基礎となる「関連当事者」「関連関係」の認定基準と同様です（「租税徴収管理法」第 51 条、「企業所得税法实施条例」第 109 条、「特別納税調整実施弁法（試行）」第 9 条参照）。税関（輸入関税及び輸入環節増値税）の世界における特殊関係、査定価格が税務の世界における関連関係、独立企業間価格に該当しますが、両者の構造、徴税機関の関心は同じです。

「売買当事者双方間の特殊な関係が成約価格に影響を及ぼしたと認

まり

弁護士法人キャスト
弁護士・税理士 村尾 龍雄

める場合」と「申告価格の真実性若しくは正確性について疑問を有する場合」、管轄税関は納税義務者に価格質疑通知書を交付し、説明の機会を付与し、その説明が十分でない場合などには査定価格を課税標準額とする旨が規定されています。

価格査定弁法

第48条第1項 税関は、申告価格の真実性若しくは正確性について疑問を有する場合、又は売買当事者双方間の特殊な関係が成約価格に影響を及ぼしたと認める場合には、「中華人民共和国税関価格質疑通知書」（以下「価格質疑通知書」という。附属書2を参照する）を作成・発行し、質疑の理由を書面により納税義務者又はその代理人に告知しなければならない。納税義務者又はその代理人は、「価格質疑通知書」を受領した日から5業務日内に、書面により関連資料その他の証拠を提供し、その申告価格が真実かつ正確であり、又は当事者双方間の特殊な関係が成約価格に影響を及ぼしていない旨を証明しなければならない。

第49条 税関が「価格質疑通知書」を作成・発行した後において、次の各号に掲げる事由の1つがあるときは、税関は、納税義務者と価格協議をした後に、第6条又は第45条に掲げる方法に従い輸出入貨物の課税価格を審査・確定する。

(1) 納税義務者又はその代理人が税関所定の期間内に、より一層の説明を提供することができないとき。

(2) 納税義務者又はその代理人が関係資料及び証拠を提供した後において、税関がその提供に係る資料及び証拠の審査を経て、なお申告価格の真実性及び正確性を懐疑する理由があるとき。

(3) 納税義務者又はその代理人が関係資料及び証拠を提供した後において、税関がその提供に係る資料及び証拠の審査を経て、なお売買当事者双方間の特殊な関係が成約価格に影響を及ぼしたと認める理由があるとき。

成約価格でなく査定価格を基準とする場合、価格査定弁法第49条本文は「税関は、納税義務者と価格協議をした後に、第6条又は第45条に掲げる方法に従い輸出入貨物の課税価格を審査・確定する」と規定します。そこで、同弁法第6条、第45条がいかなる内容を規定するかが問題となります。

価格査定弁法

第6条 輸入貨物の成約価格がこの章第2節の規定に適合しない場合、又は成約価格を確定することができない場合には、税関は、関係状況の理解を経て、かつ、納税義務者と価格協議をした後に、順次次の各号に掲げる方法で当該貨物の課税価格を審査・確定する。

- (1) 同一貨物成約価格評価方法、(2) 類似貨物成約価格評価方法、
(3) 逆控除価格評価方法、(4) 計算価格評価方法、(5) 合理的方法

2. 納税義務者は、税関に対し関係資料を提供した後に、申請を提出し、前項第(3)号及び第(4)号の適用順序を逆にすることができる。

第45条 輸出貨物の成約価格を確定することができない場合には、税関は、関係状況の理解を経て、かつ、納税義務者と価格協議をした後に、順次次の各号に掲げる価格をもって当該貨物の課税価格を審査・確定する。

(1) 同時に、又はほぼ同時に同一の国又は地区に対し輸出する同一の貨物の成約価格

(2) 同時に、又はほぼ同時に同一の国又は地区に対し輸出する類似する貨物の成約価格

(3) 国内で同一の、又は類似する貨物を生産する原価、利益及び一般費用（直接費用及び間接費用を含む。）並びに国内で生ずる運送並びにそれに関連する費用及び保険料に基づき計算して得られる価格

(4) 合理的方法に従い評価する価格

物や企業の価額（公正価値）を算定するには、大別すれば(a)費用に着目するcost approach、(b)収入に着目するincome approach、(c)市場に着目するmarket approachの三種類しかありません。これが対象を不動産とする場合、(a)原価法、再調達コスト法、(b)収益還元法、(c)取引事例比較法などといい、対象を企業とする場合、(a)時価純資産法、(b)DCF法、(c)類似会社比準法などいい、結局はその呼称を別にすることです。この観点に立脚して価格査定弁法第6条、第45条の各評価方法を概観すると、(c)を優先的に考察して、それが機能しない場合、(a)によるという態度を採用していることがわかります。(b)は査定価格を論じる上で評価方法の基礎とはなっていません。

3. 価格査定と密輸問題

成約価格と公正価値の乖離が50%以上となるなど顕著な程度に及ぶ場合、密輸であるとの認定を受け、税関行政処罰を課され、最悪の場合、普通貨物密輸罪（単位犯罪、刑法第153条第2項）で刑事責任を追及される事態にもなりかねません。冒頭で紹介した事例はまさにこの懸念が現実化したもので、これは特に親子会社間で発生する危険が高いといえます。

具体的に予想されるのは、例えば日本では1000円で売っている貨物について、中国で同価格では売れないと判断し、売り上げを伸ばす目的で「中国対応価格」と称して同一貨物を200円で中国子会社が仕入れ、これを内販するというケースです。この場合、中国子会社の総経理や税関担当職員は成約価格（200円）が公正価値（1000円）と比較して著しく乖離をしていることを認識し、成約価格で輸入することを認容しているのですから、故意がないとの主張はとおりません。

こうした問題を未然に防止するための唯一の方法は、最悪の場合に刑事責任を追及されるリスクがあることを親会社の担当者と中国子会社の総経理に徹底教育し、売り上げを伸ばすために極度に低廉な成約価格で輸入することがないように細心の注意を払うことです。同時に、査定価格を課税標準額とされ、予定外の税負担が中国子会社に生じることのないように、親会社から輸入する貨物の価額がどの程度であるかについて、前述の評価方法に立脚して基本的算定を行ったり、管轄税関の把握している査定価格帯に関する情報を入手するなどの防衛策をとることが望ましいでしょう。

(注1) 輸出側が負担する費用は輸出貨物を船に積み込むまでで、その先は輸入側が負担すること。

(注2) 運賃や保険料を上乗せした価格。