



# 移転価格税制の概要

## Overview of Transfer Pricing in Vietnam

This documents contains 23 pages



## 本報告書の使用に関する注意事項と免責事項

本報告書は、日本貿易振興機構（ジェトロ）ホーチミン事務所が KPMG Tax and Advisory Limited（以下、KPMG Vietnam）に作成委託し、2021年11月に入手した情報に基づくものであり、その後の法律改正などによって変わる場合があります。掲載した情報・コメントは作成委託先の判断によるものですが、一般的な情報・解釈がこのとおりであることを保証するものではありません。また、本報告書はあくまでも参考情報の提供を目的としており、法的助言を構成するものではなく、法的助言として依拠すべきものではありません。本報告書にてご提供する情報に基づいて行為をされる場合には、必ず個別の事案に沿った具体的な法的助言を別途お求めください。

ジェトロおよび KPMG Vietnam は、本報告書の記載内容に関して生じた直接的、間接的、派生的、特別の、付随的、あるいは懲罰的損害および利益の喪失については、それが契約、不法行為、無過失責任、あるいはその他の原因に基づき生じたか否かにかかわらず、一切の責任を負いません。これは、たとえジェトロおよび KPMG Vietnam が係る損害の可能性を知らされていても同様とします。

本報告書に係る問い合わせ先：

ジェトロ・ホーチミン事務所

E-mail : [VHO@jetro.go.jp](mailto:VHO@jetro.go.jp)

日本貿易振興機構（ジェトロ）

ビジネス展開・人材支援部 ビジネス展開支援課

E-mail : [BDA@jetro.go.jp](mailto:BDA@jetro.go.jp)





## 目次

1	ベトナムにおける移転価格税制の概要	1
1.1	法的枠組み	1
1.2	関連者の定義	1
1.3	移転価格分析方法	1
1.4	独立企業間価格	2
1.5	内部比較対象取引及び外部比較対象取引	2
1.6	比較対象企業の選定	2
2	報告および文書化の義務	3
2.1	開示申告書類（別表）	3
2.2	移転価格文書化	4
2.2.1	一般規則	4
2.2.2	移転価格文書化免除規定	5
2.2.3	OECD ガイドラインとの比較	6
3	移転価格調査の実務状況	7
3.1.1	概要及び最新の移転価格調査統計	7
3.1.2	移転価格調整と罰則および遅延利息	8



**Japan External Trade Organization Ho Chi Minh Office**  
Overview of Transfer Pricing in Vietnam

4	移転価格に係る紛争解決	9
4.1.1	概要	9
4.1.2	実務上の検討事項	9
5	その他の事項	11
5.1.1	グループ内サービス費用に関する留意点	11
5.1.2	知的財産	11
5.1.3	支払利息の損金算入上限	12
6	よくある質問(FAQ)	13
	付属 1 - 関連者の定義	18

# 1 ベトナムにおける移転価格税制の概要

## 1.1 法的枠組み

ベトナムは、経済協力開発機構（Organization for Economic Co-operation and Development、以下「OECD」）に加盟しておらず、「OECD TP Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations」（以下「OECD ガイドライン」）記載の基準に拘束される立場にありません。しかし、OECD/G20 Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting (BEPS:税源浸食と利益移転)に批准しており、ベトナムの現行の移転価格税制（Decree 132/2020/ND-CP - "政令 132 号"）は、OECD ガイドラインをベースとして、独自の変更が加えられた内容となっています。

政令 132 号は、法人所得税が課される納税者で、かつ、関連者間取引を行う者に適用されます。国内の関連者間取引及び国境を越えて行われる関連者間取引の両方がその適用対象となります。本政令は 2020 年 11 月 5 日公布、2020 年 12 月 20 日から発効、適用対象期間は 2020 年課税年度以降となります。

## 1.2 関連者の定義

原則として、関連者とは保有持分（直接または間接に 25%以上）を通じ、他の企業に対して一定の支配力を持っているとみなされる企業を指します。

また、資本譲渡、融資、その他の特別な関係を通じて、ある企業または個人が他の企業に対して一定の支配力を有しているとみなされるケースについても関連者に該当します。（関連者の定義詳細については、本レポート付属 1 を参照）

## 1.3 移転価格分析方法

政令 132 号において、独立企業間価格を決定するための方法として、OECD ガイドラインに類似した 5 つの分析方法が認められています。

- 独立価格比準法（CUP: Comparable uncontrolled price）
- 利益を比較する各方法：
  - 再販売価格基準法（RPM: Resale price method）
  - 原価基準法（CPLM: Cost plus method）

- 利益比較法 – (CPM: Comparable net profit method)<sup>1</sup>
- 利益分割法 (PSM: Profit split method)

全般的に、OECD ガイドラインと政令 132 号で容認される分析方法は類似しています。関連者間取引の性質と状況、移転価格分析方法の性質、および選択した方法を適用するために必要な信頼できるデータの入手可能性を考慮して、最も適切な移転価格分析方法を選択する必要があります。

## 1.4 独立企業間価格

政令 132 号において、独立企業間価格は少なくとも 5 つの比較対象企業から得られた 35 パーセントから 75 パーセントまでの範囲内に位置する数値である旨定義されています。納税者の指標が独立企業間価格の範囲を外れている場合、納税者は独立企業間価格範囲内で最も適切な値を決定し、移転価格調整を行うことが求められます。税務調査や移転価格調査の際に現地税務当局が移転価格調整を行う場合、現地税務当局は独立企業間価格範囲の中央値まで移転価格調整を行う権利を有しています。

## 1.5 内部比較対象取引及び外部比較対象取引

内部比較対象取引とは、内部取引との類似性の程度が十分な非関連者間取引をいいます。政令 132 号は、適用可能な場合、比較可能性分析において内部データを使用することを求めています。

内部比較対象取引データが入手できない、または関連者取引における独立企業間価格の性質を評価するのに適用できない場合、政令 132 号は比較可能性分析のために外部比較対象取引の使用を認めています。外部比較対象取引とは、2 つの独立した当事者間の取引を指します。

## 1.6 比較対象企業の選定

一般的に、独立企業間価格算定の比較対象企業の数、最低でも 5 社必要となり、ベンチマーク分析における比較対象企業選定においてローカルデータを優先使用することが、政令 132 号において定められています。実務上においてもベトナム税務当局はそれらが使用されるのを好む傾向があります。

---

<sup>1</sup> CPM は OECD における TNMM (Transactional net margin method) に類似しています。

## 2 報告および文書化の義務

政令 132 号では、年次報告として下記の具備が要求されています。

- (i) 開示申告書類（別表）
- (ii) 移転価格文書

### 2.1 開示申告書類（別表）

移転価格税制が適用される納税者は、年次法人税確定申告書の一部として、移転価格の取り決めに関する情報を開示する必要があります。開示すべき情報は広範であり、開示申告書類の作成は比較的複雑なものとなります。

必要となる開示申告書類（別表）は以下のとおりです。

- 別表 I - 関連者および関連者間取引に関する情報<sup>2</sup>
- 別表 II - ローカルファイルに必要な情報・書類のリスト
- 別表 III - マスターファイルに必要な情報および書類のリスト
- 別表 IV - 国別報告書（CbCR: Country by Country report）（最終親会社がベトナム法人である場合にのみ適用）

別表 I、II および III は、年次法人税確定申告書と併せて、法定提出期限（会計年度終了後 3 ヶ月目の最終日）までに提出する必要があります。別表 IV については、その会計年度における全世界の連結売上高が 18 兆 VND（約 900 億円）を超えるベトナムの最終親会社のみで作成及び提出義務が課されており、提出期限は、その会計年度終了後 12 ヶ月以内と定められています。

---

<sup>2</sup> その期の取引が次の 2 要件を両方とも満たす場合、別表 I のうち完成させるべき必要があるのはセクション 1 及びセクション 2 のみとなります。

- 関連者取引は国内関連者との取引のみである
- 当該国内関連者と納税者に適用される法人税率は同じであり、いずれの当事者も優遇税制が適用されない

## 2.2 移転価格文書化

### 2.2.1 一般規則

上記の開示申告書類に加えて、納税者は下記の三種類の移転価格文書の作成、具備を求められています。

- ローカルファイル：納税者の事業、関連者間取引、関連者間取引の価格に関する分析などの具体的な情報を提供します
- マスターファイル：グループのグローバルな事業構造や活動、グループの全体的な移転価格規則など、多国籍企業グループの全メンバーに関連する標準的な情報を提供します
- 国別報告書（CbCR: Country by Country Report）：多国籍企業が活動する税務管轄地域間での所得、利益、納税額、経済活動のグローバルな配分に関する集計データを提供します

ローカルファイルとマスターファイルはベトナム語で作成されている必要があります。これらの書類は、毎年の法人税確定申告期限までに作成することが求められますが、一方で、提出については、地方税務当局から要求があった場合にそれぞれの期限が定められています。

- **税務調査以外の場合<sup>3</sup>**：移転価格文書の提出期限は、税務当局からの正式な要請を受けてから 30 営業日以内（ただし、一度だけ 15 営業日まで延長申請が可能）と定められています
- **税務調査**：税務調査官の要求に基づく移転価格文書提出期限は、税務査察法（Law on Inspection）に従う旨定められていますが、一方で、税務査察法には具体的な提出期限が規定されていない為、調査官から数日以内に移転価格文書を提出しなければならないといった要求を受ける可能性があります

### 現地での CbCR 提出

最終親会社が所在する国の法規制上、CbCR 作成義務が課されていないときは、ベトナムに設立されたその外国投資企業は CbCR の作成及びベトナム税務当局への提出義務はありません。それ以外の場合は、ベトナムの税務当局は、原則として自動的情報

<sup>3</sup> 正式な法人税/移転価格調査以外の場合においても、税務当局は移転価格に係る基本情報の提出を要求することがあります。そうした情報は、一般的には、正式な移転価格調査を実施するかどうかのリスク分析に使用されていると考えられます。

交換制度を通じてそれぞれの海外政府から当該 CbCR を入手することとされています。ただし、以下の理由で CbCR の交換ができない場合には、当局要請に応じて現地での提出が必要となります。

- ベトナムと自動交換を認める当局間合意がない、または
- 交換メカニズムがシステムの的に機能していない場合（例：自動的情報交換制度の停止、または CbCR が自動的にベトナムに提供されない場合）

ベトナムで CbCR の提出が課せられる納税者は、以下のような場合、最終親会社の決算日までに、ベトナム当局に書面による事前通知を行うことができます。

- (i) ベトナムに複数の子会社があり、最終親会社が CbCR の現地申告義務をそのうちのいずれかの企業に委任する場合、または
- (ii) 最終親会社が別会社に対して、自社の代理として別会社が CbCR をその別会社の居住国で提出すること任命する場合に、ベトナムの税務当局に対し社名、税番号、居住国情報を記載した通知書及び任命状を提出するとき

## 2.2.2 移転価格文書化免除規定

以下のいずれかの条件を満たす場合、納税者は移転価格文書化を免除されます。

- a) 国内の関連者間取引のみを有し、すべての関係者に同率の法人税が適用され、いずれの関係者も法人税の優遇措置を受けていない
- b) 年間売上高が 500 億ドン（約 2 億 5 千万円）未満であり、かつ、関連者間取引の総額が 300 億ドン（約 1 億 5 千万円）未満である場合
- c) 移転価格事前確認（APA）が締結されており、APA 制度に基づいて APA の年次報告書を提出している場合
- d) ベトナム子会社が単純な機能のみを有し、無形資産の開発や使用による収益の計上や費用の発生がなく、年間売上高が 2,000 億 VND（約 10 億円）未満であり、純売上高に対する利払前・税引前の営業利益に対する割合（営業利益率）が一定率（販売業 5%、製造業 10%、加工業 15%）を上回る場合

## 2.2.3 OECD ガイドラインとの比較

次の表は、ベトナムの移転価格税制（政令 132 号）と OECD ガイドラインの重要な相違点を例示しています。

カテゴリー	サブ・カテゴリー	政令 132 号	OECD ガイドライン
マスター ファイル	作成期限	納税者の法人税確定申告期限まで	多国籍企業グループの最終親会社の確定申告期限まで（パラ 5.30）
	免除要件の基準	移転価格文書化免除規定（2.2.2 項参照）が適用される場合を除き、政令 132 号が適用される納税者は、その期のマスターファイルの具備が求められる	規定なし
	要求される記載内容	OECD ガイドラインの Chapter V（Annex I）に沿っているが、さらにベトナム独自の項目が追加されている <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ グループが行っている集中購買、広告およびマーケティング活動に関する情報</li> <li>❖ 現地法人と取引している企業に適用される税率</li> </ul>	OECD ガイドラインの Chapter V（Annex I）に記載されている通り
ローカル ファイル	要求される記載内容	OECD ガイドラインの Chapter V（Annex II）に沿っているが、さらにベトナム独自の項目が追加されている <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 現地法人が関与する企業間サービスの支払いと受け取りについて、外国税務当局が行った調整内容の確認</li> <li>❖ 3年連続の赤字の理由と今後の事業戦略・計画の説明</li> </ul>	OECD ガイドラインの第 5 章（付属書 II）に記載されている通り

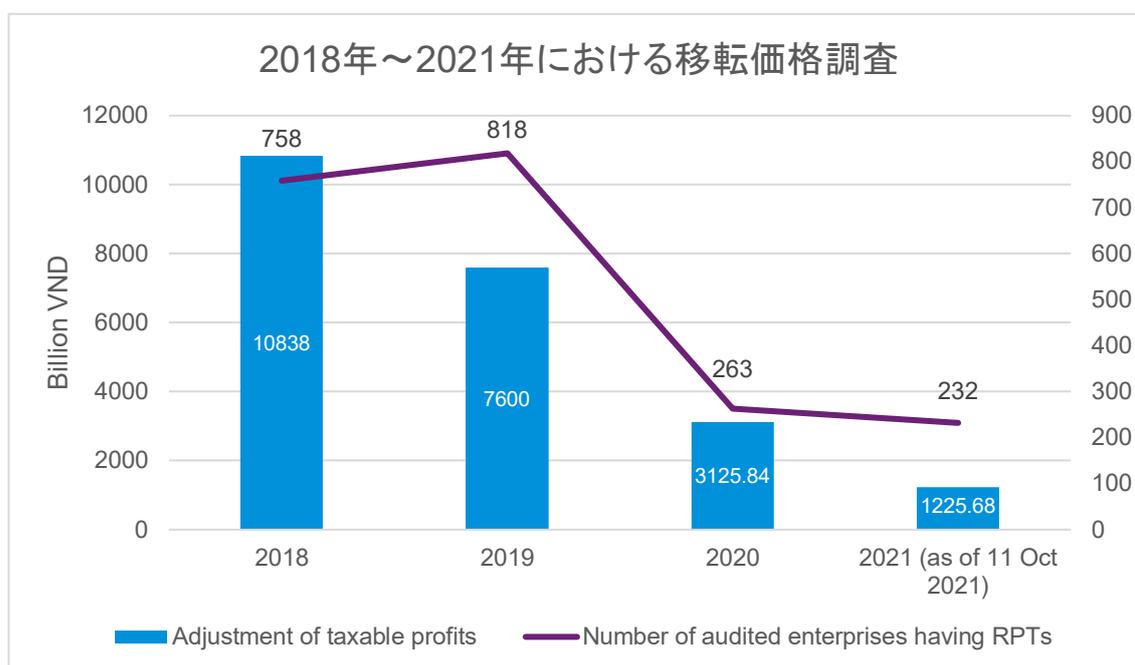
### 3 移転価格調査の実務状況

#### 3.1.1 概要及び最新の移転価格調査統計

税務当局やその他の管理機関（税関、国家監察官など）が実施する移転価格関連調査の数は大幅に増加しており、下記のような争点が見られます。

- 移転価格税制に係る法令順守
- グループ内サービス、無形資産に係るロイヤルティ支払い、金融取引など、複雑な取引に係る移転価格論点
- 移転価格文書において選定された比較対象企業の妥当性
- 法人税の観点からのリスクと利益の配分

以下の図は、最近の移転価格調査の統計をまとめたものです。



（ベトナム税務総局公開/一般公開情報より）

### 3.1.2 移転価格調整と罰則および遅延利息

#### 3.1.2.1 移転価格調整

開示義務、移転価格文書化のコンプライアンス違反がある場合、移転価格調整の対象として追徴税、ペナルティ、支払遅延利息が科される可能性があります。具体的には、以下のようなケースが「コンプライアンス違反」とみなされます。

1. 納税者が申告しない、申告情報が不十分である、または別表Iを提出しない場合
2. 納税者が移転価格文書化に関連して十分な情報を提供しない場合、または税務当局の要求に反して移転価格文書を定められた期間内に提出しない場合
3. 納税者が、違法、不適切、または不明瞭な情報源から得た独立取引に関する不誠実な情報を使用した場合
4. 納税者が政令 132 号第 19 条（上記 2.2.2 項に記載されている免除規定）に違反した場合

#### 3.1.2.2 罰則および遅延利息

税務当局により移転価格調整が行われた場合、以下が適用されます。

- 追徴法人税額
- 不足している法人税額の 20%罰金（2013 年 7 月 1 日より適用）<sup>4</sup>
- 納税遅延額に対して 0.03%/日の遅延利息（2016 年 7 月 1 日より適用）
- その他<sup>5</sup>

#### 3.1.2.3 消滅時効

追加の納税義務や延滞利息を科す場合の一般的な時効は 10 年、罰金の場合は 5 年までとなっています。ただし、不正などの場合は時効が適用されない可能性があります。

<sup>4</sup> 脱税の場合は、ペナルティは最大 3 倍となります。

<sup>5</sup> 2020 年 12 月 5 日より、税務上の手続き違反及びインボイス関連行政違反については、最大 VND 200,000,000（約百万円）の罰金が科され、税務上の罰金及びインボイス関連行政違反に対する遅延利息は納税遅延額に対して 0.05%/日が科されます。

## 4 移転価格に係る紛争解決

### 4.1.1 概要

移転価格に係る紛争解決または問題軽減のために、ベトナムの納税者は以下の制度利用を検討できます。

- 国内抗弁手続や訴訟などの国内救済措置
- ベトナムが加盟している二重課税防止条約の規定に基づく相互協議手続（MAP）
- 移転価格事前確認制度（APA : Advance Pricing Agreement）

### 4.1.2 実務上の検討事項

#### 4.1.2.1 国内抗弁手続

以前は、国内税務抗弁手続は、移転価格に係る紛争の解決には効果がないと考えられていました。しかし、より多くの企業が国内抗弁手続による救済を求めるようになったことで、そのような認識は変わりつつあります。

さらに、移転価格論点に対する地方当局の姿勢がますますアグレッシブになっているため、国内抗弁の件数は増加しています。国内抗弁申立手続は、地方税務当局に再審査を求める要請（第一次異議申立）から始まり、納税者が第一次異議申立の結論に同意しない場合には、国・中央政府（税務総局・財務省）に進むことができます（第二次異議申立）。さらに、納税者が第二次異議申立の結論に同意しない場合は、裁判所に提訴することもできます。

#### 4.1.2.2 移転価格事前確認制度（以下、APA）

2013年にベトナムでAPAプログラムが正式に導入された後、初期の頃は試験的なものでありAPAを申請する企業はほとんどありませんでした。2015年以降、APAの申請は大幅に増加しましたが、ベトナム税務総局におけるAPAの審査・処理に精通した経験豊富なスタッフは限られていました。そのため、受理が滞り、審査に時間がかかるようになりました。その後も改善が見られなかったため、政府は2018年に未処理のAPA申請の審査を一時的に中断しました。

2020年11月、政府は、新税務行政法（2020年7月1日から施行）に沿ってAPAプログラムを刷新するために、政令126/2020/ND-CP（以下、政令126号）を発行しま

した。政令 126 号は、APA プログラムに行政手続きを含む新しい法的枠組みを導入しています。また、政令 126 号の適用に関するガイダンスである通達 45/2021/TT-BTC（以下、通達 45 号）が 2021 年 6 月に発表されました。

ベトナムにおける APA プログラムの再始動は、APA 申請の審査を迅速化し、税務局と納税者の双方の管理負担を軽減することを目的としています。BEPS や世界的な移転価格問題に対する監視強化が進む中で、今後数年間 APA に対する関心が高まっていくと予想されます。APA プログラムの新たな仕組みにより、APA 申請は先着順に処理されます。APA プログラムに関心のある納税者は、APA 申請書をできるだけ早く提出し、優先的に処理されるようにすることをお勧めします。

#### 4.1.2.3 相互協議手続（MAP）

納税者の取引に海外の関連者が関与している場合、納税者は相互協議手続（MAP）による解決を検討することができます。MAP はベトナムの税務当局と海外の各税務当局が、移転価格紛争から生じる二重課税の影響を相互に解決することを求めるものです。

ベトナムは、約 80 の租税条約を締結しており広範なネットワークを有しています。移転価格を含む論点への税務当局のアグレッシブな姿勢と、それに伴う指摘増加に伴い、より多くの企業が二重課税問題を解決するために MAP 仲裁による救済を求めています。

## 5 その他の事項

### 5.1.1 グループ内サービス費用に関する留意点

ベトナムでは、グループ内サービス費用の損金性に関連して、法人税法と政令 132 号が規定されています。

近年、地方税務当局は、グループ内サービス費用の損金算入に対してアグレッシブな姿勢を見せ、納税者に以下の根拠提出を要求するようになってきています。

- サービスが実際に提供され、ベトナムの納税者に直接的な経済的利益がもたらされていること
- サービス料金が独立企業間原則に基づいて算出されていること（例えば、サービス対価設定が受ける利益に見合っていること、適用されたマークアップ率がベンチマーク分析によって検証されていることなど）

当局に説明を求められた場合の資料提出責任は納税者に課されています。これらの問題を解決するための十分な証拠を提出しないと、税務当局はグループ内サービス費用の損金算入を認めないと結論づける可能性があります。

### 5.1.2 知的財産

「ロイヤルティ」や「ライセンス料」という言葉は、ベトナムの税法や商法では特に定義されていません。一般に、これらの用語は、以下のような無形資産の使用権に対する支払いと理解されています。

- (i) 技術（技術情報、ノウハウ、特許を意味する）
- (ii) 工業所有権のライセンス（商標、企業秘密、工業デザインを意味する）

ロイヤルティ／ライセンス料の損金算入には、法人税制と移転価格税制の両方を考慮する必要があります。さらに、これらの費用の損金算入にあたって当局へのロイヤルティ／ライセンス契約の登録が要求されるケースがあります。

実務上、ロイヤルティ／ライセンス料に関連して、税務当局は下記項目を説明する根拠を要求します。

- 知的財産に経済的価値があり、ベトナムの納税者に利益をもたらすこと
- 実施許諾者が知的財産の法的・経済的所有権を有していること

- 実施許諾者が、継続的な使用料を正当化するために、知的財産の開発、強化、保護のための活動を継続して行っていること
- ロイヤルティ／ライセンス料の価格設定が独立企業間価格であること

### 5.1.3 支払利息の損金算入上限

政令 132 号には、支払利息の損金算入上限規定があります。

- 上限は、利息、税金、減価償却控除前の営業利益総額の 30%と定められています
- 損金算入上限額の計算対象となる支払利息は、純額、すなわち預金や貸付に係る受取利息と相殺した後の支払利息となります
- 損金算入されない支払利息は、将来の利用のために最長 5 年間繰り越すことができますが、その場合、将来の支払利息は 30%の上限を超えないことが条件となります
- 一部の政府援助ローンは、この損金算入上限規定の対象外となっています

取得原価の一部として資産計上された利息に関する上限計算に関する問題は、政令 132 号では特に言及されていないため、依然として不明確な部分があります。

## 6 よくある質問(FAQ)

以下の FAQ は、一般的な情報提供を目的としたものであり、専門のアドバイザーとの相談に代わるものではない点にはご注意ください。実際の運用においては、専門のアドバイザーに確認の上、意思決定されることをお勧めいたします。

### 質問 1

最終親会社が、日本において、マスターファイルおよび CbCR の作成が免除される一定の条件を満たしている場合（例：日本の親会社の連結総収入額が 1,000 億円未満の場合）、ベトナムの子会社は、ベトナムの移転価格税制法令順守のためにマスターファイルと CbCR を具備する必要がありますか？

### 回答

最終親会社とその税務管轄地で CbCR を作成することが法規制上要求されている場合にのみ、ベトナムにおいても最終親会社の CbCR のコピーが必要となります。

(2.2.1 項参照)。したがって、日本の最終親会社が CbCR の作成を免除されている場合、ベトナムの子会社も政令 132 号により免除されます。

マスターファイルについては、移転価格文書化免除規定（2.2.2 項参照）に該当しない限り、最終親会社がそれぞれの税務管轄地（例：日本）でマスターファイルを作成する義務がなくても、ベトナム子会社はマスターファイルを作成、具備する必要があります。

### 質問 2

日本では、マスターファイルや CbCR の提出期限は、最終親会社の事業年度終了後 1 年以内とされています。ベトナムの子会社がマスターファイルや CbCR を地方税務当局から要求された時点で、日本の最終親会社はその年度のマスターファイルと CbCR を作成しておらず入手できない場合、納税者はどのように対応すればよいのでしょうか？

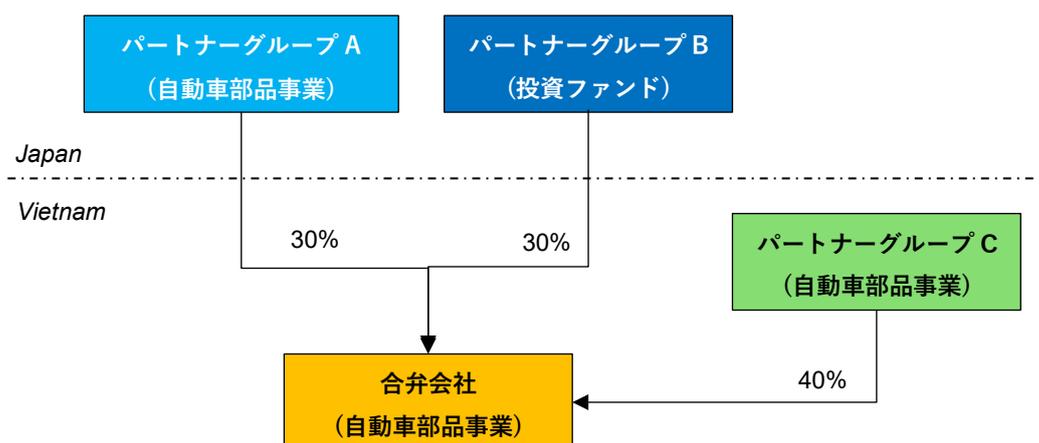
## 回答

ベトナムにおいては、納税者は年次法人税確定申告書の提出期日までにマスターファイルを作成する義務がある旨定められています（2.2.1 項参照）。政令 132 号で要求されるマスターファイルの内容の大部分は、上記期限までに取得可能ですが、日本の法定申告期限を踏まえると、一部の情報（グループの監査済み財務諸表など）が入手できない可能性があります。現実的なアプローチとしては、入手可能なすべての情報（例：ベトナムでは期限日時点でのドラフト財務データ）を記載、または、前年度の情報を維持し作成することとなります。

CbCR については、最終親会社が、その居住国の法規制上 CbCR の提出を求められている場合に限り、ベトナム法人においても最終親会社の CbCR のコピーが必要となります（2.2.1 項参照、自動的情報交換制度が適用できない前提の場合）。したがって、現地税務当局から CbCR の提出を求められた場合、理論上は、最終親会社の CbCR が作成されていない事を説明することが可能です。

## 質問 3

会社は合併会社です。すべての合併パートナーがマスターファイルと CbCR を作成する必要があると仮定すると、ベトナムの子会社は政令 132 号に準拠するために、どの合併会社のマスターファイルと CbCR を維持すべきでしょうか？



## 回答

### マスターファイルについて

政令 132 号では、この問題について明確なガイダンスを提供していません。

慎重なアプローチとして、例えば、合併会社は A、B、C の 3 つのグループすべてのマスターファイルを保持するという解釈が可能です。

また、グループ B の情報が合併会社の事業に関連していない場合、合併会社はグループ A と C のマスターファイルのみ具備が要求されていると主張することも合理的と言えます。

### CbCR について

政令 132 号ではこの問題について明確なガイダンスを提供していないため、理論的には、合併会社は A、B、C の 3 つのグループすべての CbCR のコピーの提供を求められる可能性があります。

しかし、ベトナムは OECD の BEPS に関する包括的枠組のメンバーであるため、OECD の「CbCR の実施に関するガイダンス」が有用なガイダンスとなります。

例えば、A グループ、B グループ、C グループが、それぞれの連結財務諸表において合併会社の業績を報告するために比例連結を行っている場合、3 社ともそれぞれの CbCR において、それぞれの株式の範囲（すなわち、30%、30%、40%）で合併会社について報告する必要があります。理論的には、合併会社は、合併パートナー 3 社すべての CbCR のコピーを提供する必要があるということも可能です。

また、例えば、グループ B が、その連結財務諸表において合併会社の業績を報告するために持分法を使用している場合、グループ B はその CbCR で合併会社について報告する必要はないと解することが可能です。

別の懸念事項として、合併パートナーが、CbCR に含まれる機密性の高い情報を他の合併パートナーに提供することを望まない為、情報の共有を許可しない可能性がある点が挙げられます。

### 質問 4

政令 132 号は、比較対象（ベンチマーク）分析を目的として、周辺地域の比較対象データ（例：アジア太平洋地域データ）の使用を認めていますか？実務上、地方税務当局も使用を認めているのでしょうか？

## 回答

はい。政令 132 号はベンチマーク分析においてベトナム国内データの使用を優先する旨規定していますが、国内データが入手できない（あるいは適切でない）場合には、ベトナム移転価格税制に従って周辺地域データを使用することが認められています。

なお、周辺地域データを使用する場合、価格や利益率に重大な影響を与える可能性のある要因を考慮するために、ベトナム移転価格税制は拠点や市場の違いなどの比較可能性の調整を求めています。しかし、政令 132 号では、実際にどのようにそのような調整を行うかについては、何の指針も示されていません。実際には、そのような要因が納税者のビジネスに与える影響の評価は、非常に主観的となり定量化が難しい可能性があります。

**1.6 比較対象企業の選定**で述べたように、ベンチマーク分析において周辺地域データを使用することは認められています。一般的に地方税務当局はローカルデータを優先使用することを要求します。

## 質問 5

政令 132 号は、移転価格分析を目的として政府の内部データベース（いわゆる「シークレットコンパラブル」）を使用する権限を税務当局に与えていますか？

## 回答

はい。シークレットコンパラブルの使用は移転価格税制に基づき移転価格分析の目的に限定されるべきですが、実務上、税務調査官は政令 132 に遵守していないと"みなされる"場合、シークレットコンパラブルを使用します。（例：提出要求に応じて移転価格文書を提供しない場合など）

## 質問 6

移転価格書類免除の条件の一つに「単純な機能」という言葉があります。納税者は、自社の機能が「単純」であるかどうかをどのように判断すればよいのでしょうか？



**Japan External Trade Organization Ho Chi Minh Office**  
Overview of Transfer Pricing in Vietnam

**回答**

残念ながら、政令 132 号では、「単純な機能」という言葉についての明確な定義やガイダンスはありません。しかし、政令 132 号の第 14 条第 2d 項には、以下のように記載されており、参考にすることができます。

「定型的に繰り返される業務を行い、戦略的決定を行う機能がなく、在庫リスクや市場リスクにさらされず、グループ内の無形資産の開発による収益の計上や費用の発生がなく、付加価値の低い取引を行っている生産企業や販売企業で、これらのリスクに起因する営業損失を計上する必要がない納税者」

## 付属 1 - 関連者の定義

政令 132 号 第 5 条では、関連者の関係について以下のように定義されています。

1. “関連者とは、以下のいずれかのケースに該当する関係を有する当事者をいう：

a) 一方の当事者が他方の当事者の経営もしくは支配、または出資もしくは投資に直接または間接的に参加している

b) すべての当事者が、他の当事者によって直接的または間接的に管理・支配されているか、または出資されている

2. 上記第 1 項の関連者は、具体的には以下のように規定されています。

a) 一方の企業が、他方の企業の拠出資本の 25% 以上を直接または間接的に保有している関係

b) 二の企業がその他の同一の者によって拠出資本の 25% 以上を直接または間接的に保有される関係（ある会社 C からそれぞれ 25% 以上を出資されている A 社と B 社）

c) 拠出資本に関する最大出資者である一方の企業が、他方の企業の総出資の少なくとも 10% を直接または間接的に保有している関係

d) 一方の企業が他方の企業に対して、あらゆる形態の保証または貸付（関連者の財源によって保証された第三者からの貸付および同様の性質を持つ他の金融取引を含む）を行う場合、当該貸付が借入企業の所有者の拠出資本の 25% 以上を占め、借入企業の中期および長期貸付金の総額の 50% 超を占めること

e) 一方の企業が他方の企業を管理・統制するために取締役会のメンバーを任命している場合で、任命したメンバーの数が実行力または統制力を持つ取締役会の総メンバー数の過半数を占めていること、または、一方の企業が任命した取締役会のメンバーが他方の企業の財務方針または事業活動に関する決定権を持っていること

f) ある企業から派遣されたそれぞれの取締役会のメンバー数が過半数である、または、それぞれの財務方針や事業活動に関する決定権を有するメンバーが派遣された企業同士（ある会社 C から過半数の取締役の任命、または財務・経営について意思決定権を有する者をそれぞれ任命される A 社と B 社）

- g) 2つの企業が、人事、財務、経営面で、親族（夫婦、実父母、養父母、継父、継母、妻側の義父母、夫側の義父母、妻または夫の実子、養子、継子、義理の娘、義理の息子、同一の父母を持つ兄弟姉妹、同一の父と異なる母を持つ兄弟姉妹、同一の母と異なる父を持つ兄弟姉妹、同一の父と異なる母、同一の母と異なる父を持つ人の義理の兄弟姉妹、父方の祖父母、母方の祖父母、父方の孫、母方の孫、実の伯父・伯母、実の姪・甥の関係にある家族の一員である個人）によって管理または支配されている関係
- h) 2つの事業所が本社と恒久的施設の関係にあるか、またはその両方が外国の組織または個人の恒久的施設である場合
- i) 企業が、当該個人による出資を通じて、または当該個人の企業における直接経営により、一個人の支配下にある場合
- k) その他、一方の企業が他方の企業の事業運営に関連して経営に参加し、実際の決定を支配している場合
- l) ある企業が、課税期間中に所有者の拠出資本の25%以上を譲渡したり、譲渡を受けたりする取引を行っている場合、企業を管理・支配している個人、または本項gに規定する関係にある個人との間で課税期間中に拠出資本の10%以上の金額を貸借している場合



The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2022 KPMG Limited, KPMG Tax and Advisory Limited, KPMG Legal Limited, KPMG Services Company Limited, all Vietnamese one member limited liability companies and member firms of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

[kpmg.com.vn](https://kpmg.com.vn)

