

財政省

ベトナム社会主義共和国  
独立 - 自由 - 幸福

第66/2010/TT-BTC 号

2010年4月22日 ハノイ

**通達**  
**関連者取引における市場価格の算定に係る実施通達**

2008年6月3日付の法人税法第14/2008/QH12号に基づき、  
2006年11月29日付の税管理法第78/2006/QH11号に基づき、  
法人税法一部条項の施行細則を規定した政府の2008年12月11日付政令第124/2008/NĐ-CP号に基づき、  
税管理法一部条項の施行細則を規定した政府の2007年6月7日付政令第85/2007/NĐ-CP号に基づき、  
財務省の機能、任務、権限、組織構造を規定した政府の2008年11月27日付政令第118/2008/NĐ-CP号に基づき、  
財務省は関連者間取引における市場価格の算定に係る実施を通達し、以下の通り、法人税申告と税額計算の基礎とする。

**A. 一般規定****第1条 適用対象**

生産、商品販売、役務提供に従事し、関連者と取引を行い、ベトナムにおいて法人税申告及び納税義務がある組織（以下「企業」という。）。

## 第2条 適用範囲

商品の売買、役務提供、交換、賃借、譲渡（一般的に「取引」という。）で、ベトナムにある企業と関連者の間で行われるもの。ただし、価格に関する法令に基づいて政府の価格調整の対象となる製品に係る取引は除く。

## 第3条 用語

1. 「市場価格」とは、関連者ではない当事者（もしくは独立した当事者）間が市場において行う取引において、客観的な同意に基づいて決定される製品の価格である。

2. 「製品」とは、一般的に取引の対象である商品や役務を指す。

3. 「購入価格」、「販売価格」とは、一般的に製品の売買、交換、賃借、譲渡等における価格を指す。

4. 「関連者」とは、以下のどれかに該当する関係を持つ当事者を指す。

4.1. 一方が直接または間接に、他方のあらゆる形態の経営、支配、出資、投資に参加する。

4.2. 両方もしくは全者が直接または間接に、他方（第三者）をあらゆる形態で経営または支配する、もしくは、両方もしくは全者が直接または間接に、他方（第三者）に出資または投資する。

4.3. 両方もしくは全者が直接または間接に、他方（第三者）のあらゆる形態の経営、支配、出資、投資に参加する。

通常、一課税期間において、以下の場合に当てはまる関係を持つ2つの企業は、関連者であるとみなされる。

a) 一方の企業が、他方の資本の20%以上を、直接または間接に所有している。

b) 双方の企業が、第三者によって直接または間接に資本の20%以上を所有されている。

c) 双方の企業が、第三者の資本の20%以上を直接または間接に所有している。

d) 一方の企業が、他方の最大の株主となり、直接または間接に10%以上を所有している。

e) 一方の企業が、他方に対し、保証や貸付等のあらゆる形式で、資金を供給している場合で、貸付金額が他方の資本の20%以上に相当する、もしくは他方の中・長期借入金総額の50%以上を占めている。

f) 一方の企業が、他方の役員会もしくは監査委員会の役員等を決定する場合で、役員等総数の半数以上を決定する、または当該決定された役員等が他方の経営活動または財務活動に対する決定権を持っている。

g) 双方の企業において、第三者によって決定された役員等が当該企業の役員等総数の半数以上を占める、または決定された役員等が当該企業の経営活動または財務活動に対する決定権を持っている。

h) 双方の企業において、以下のうちの一つの関係に該当する複数の個人によって人事、財務、経営活動の管理もしくは支配されている。

- ・ 夫婦、親子（実子、養子または嫁、婿を問わず）
- ・ 同じ親を持つ兄弟（実親または養親を問わず）
- ・ 父方の祖父母と孫、母方の祖父母と孫
- ・ 血縁の伯父伯母、叔父叔母と甥・姪。

i) 双方の企業が、本社と恒久的施設という関係、または双方の企業が、外国の組織もしくは個人の恒久的施設という関係を持っている。

j) 一方の企業が、他方の無形資産または知的所有権を使用して製品の生産・取引に従事している場合で、当該無形資産または知的所有権への対価が製品の原価（または経費）の50%以上を占めている。

k) 一方の企業が、他方の生産・販売活動のための原料、材料または材料となる製品の総価（固定資産の償却費を含まず）の50%以上を供給している。

l) 一方の企業が、他方の売上総額（製品の種類毎に算出。）の50%以上を占めている。

m) 双方の企業が、契約書に基づいて経営協力を合意している。

5. 「関連取引」とは、関連する当事者間での取引のことである。

6. 「独立取引」とは、関連関係にない当事者間での取引である。

7. 「重要な差異」とは、取引において製品取引単価を1%以上増減させる情報またはデータに関する差異、または粗利益率あるいは収益率を0.5%以上増減させる情報またはデータにおける差異のこと。

例1：V社はベトナムX省における100%外資の企業で、2つの取引を行っている。

(i) 独立企業A社に対し製品を2000単位、総費用であるZに同総費用の6%分を付加し、当該金額を売値として、V社にて引渡しを条件に販売。

(ii) 本社に対し製品を2000単位、総費用Zに同総費用の6%分を付加し、当該金額を売値として、H国にてCIF価格で販売。X省からH国までの運送費と保険料はZの3%。同時に本社は、V社のN銀行からの借入に対し保証を行う。実際には、この保証は信用保証（実際の支払いまでは求められていない。）である。

上記の取引においては、：

- X省からH国までの運送費と保険料に関する引渡し条件の差異は、売値の1%以上の上昇に影響しているため、重要な差異となる。

- 信用による保証の差異は、費用が支払われなため、重要な差異ではない。

8. 「市場価格の振幅」は、比較対象として選定された独立取引から確定される価格水準に関する値の集合、または粗利益率に関する値の集合、または収益率に関する値の集合のことである。

9. 「税務機関のデータベース」は、税務機関によって様々な情報源から収集され、分析・保管・更新・管理されている各企業の納税義務の確定に関連する情報・データのこと。

## B. 関連取引における市場価格の算定に関するガイドライン

関連取引における製品価額は、企業が最も適切な算定方法を選択し、関連取引と独立取引間の類似性の比較（以下「比較分析」という。）に基づいて得られた市場価格に従って算定されなければならない。

### 第4条 比較分析

#### 1. 原則

1.1. 関連取引と独立取引の比較は、関連取引と独立取引の比較または関連取引を実施する企業と独立取引を実施する企業間の比較と理解される。比較分析は、信頼度を保証するために同じ時期に実施された関連取引、独立取引のデータ、証拠、書類に基づいて行われなければならない。会計、統計、税に関する各法令に適した税務申告と納税額算定に利用される。

*例2: A社は多国籍企業Hの子会社であり、B社は独立企業である。2xxx年、両社は共にHXブランドの二輪車（バイク）を小売している。両社の比較は次のうちの一つに従い行われる。*

*- A社が販売用の二輪車を購入する取引と、B社における同様の取引の比較。*

*- 二輪車の小売活動に関するA社とB社の比較。*

1.2. 比較対象となる独立取引は、関連取引に相当する性質と背景（以下「取引条件」）を持った独立取引の中から選定される。その際、比較対象となる独立取引における製品価格は、本通達B部第5条で定められる市場価格算定の方法に従って算定され、関連取引における製品価格を算定するための根拠となる。

1.3. 関連取引と独立取引を比較する際、比較対象となる関連取引と独立取引間の取引条件は完全に同じである必要はないが、類似性を保証できるものであり、製品価格に重要な影響を及ぼす差異がないものでなければならない。関連取引と独立取引の取引条件に重要な差異がみられる場合、企業は調整の基礎となる通貨価値に基づき、この差異を反映させた上で、この重要な差異を取り除かなければならない。関連取引と独立取引を比較する際の類似性と、差異の排除の方法については本通達 B 部第4条にて規定される。

1.4. 関連取引と独立取引間の比較は、製品毎の各取引に基づき行われる。ただし、分けることができない取引や製品毎の各取引に分けることが実務上適切でないという場合は、企業は以下に挙げる取引を一つに集約することができる。

1.4.1. 次のように密接に関連する、または互いに従属性のある取引。役務提供が商品供給契約と切り離すことができないような商品供給・役務提供契約に基づく取引；完成品の生産、加工のための原料供給や完成品販売に繋がる無形資産の使用権の提供または移譲といった密接な関連性を持つ取引。

1.4.2. 共通の製造工程を持つ製品、同じ主要原料を用いる製品、または国家管理機関発行の商品・役務提供統計一覧に規定されている商品・役務提供のグループ区分の基準に従って分けられた同一のグループまたは小グループに属する製品に対する取引。

*例 3: A 社は X、Y、Z という3種の商品を外国にある関連者から輸入し、国内のスーパーに卸す。この3商品はどれも家庭用暖房設備の製品グループに属する（ベトナムの統計基準に従って）。*

*製品 X、Y、Z 毎に取引を分けることが実務上適切でない場合、A 社は3製品の輸入取引価格を集約し、最も適切である市場価格の算定方法を適用させることができる。*

1.4.3. 集約することによって取引が完成するような小規模の取引。

1.4.4. 一企業によって行われるが、各取引に関連する売上または費用を合理的に分配できないような独立取引と関連取引。この場合、集約された取引は関連取引とみなされ、集約された取引における各製品の価格は、

各関連製品の中での最高価格（販売取引の場合）または各関連製品の中での最低価格（購入取引の場合）となる。

例4: A社には2つの契約がある。

(i) 契約1: 関連者B社に対し、品質管理サービスを提供。

(ii) 契約2: 独立企業C社に対し、品質管理サービスと特許使用許諾のサービスを提供。製品単価に基づき算出すると、特許使用許諾による売上は、品質管理サービスによる売上の5倍である。

仮定: 契約1と2に基づく品質管理サービスは、相互比較のための条件を満たしている。

比較分析:

- A社がこの2つの契約実行に関連する売上（または費用）を分けない場合（2種の製品に関する3つの取引を含む）、A社の全売上は関連取引による売上とみなされ、本通達で規定されている市場価格の算定方法に従い、企業は最高価格製品である特許使用許諾のサービスの対価に相当する売上を算定しなければならない。

- A社がこの2つの契約実行に関連する売上（または費用）を分ける場合、契約1の価格は契約2に基づく品質管理に係る対価に相当する。

1.5. 比較対象の独立取引を選択する際、その独立取引が関連取引により創出または調整されたものではないという条件の下、企業は自社の独立取引を優先的に選択することができる。

例5: 外国にあるM社はベトナムにA社という生産会社を設立。A社には2つの取引がある。

(i) A社の通常の条件下で、A社自身により直接交渉、締結された契約に基づき、独立顧客A1社に対し、一製品当たり10,000VNDで製品2,000単位を販売。

(ii) 本社であるM社は顧客と直接交渉し、締結され、A社が顧客であるM1社に対する配達業者として指定された契約に基づき、独立顧客M1社に対し、一製品当たり0.4USDで製品2,000単位を販売。販売金額はA社に対し、本社であるM社より直接決済、または顧客であるM1社より決済される。

比較分析:

- 取引(i)はA社自身の独立取引である。

- 取引(ii)はA社自身の独立取引とはみなされない。なぜなら製品はA社の倉庫から発送、顧客であるM1社に納品され、A社とM1社は関連関係

にないが、本社による契約交渉、締結、決済手続に対する関与と検査があるからである。

1.6. 比較分析及び重要な差異の調整後の、比較対象となる独立取引の最小件数は以下の通り。

1.6.1. 取引数1件 - 独立取引と関連取引に重要な差異がない場合。

1.6.2. 取引数3件 - 独立取引と関連取引に差異があるものの、企業がすべての重要な差異を取り除くための十分な基礎情報とデータを持っている場合。

1.6.3. 取引数4件 - 独立取引と関連取引に差異があり、企業が重要な差異のほとんどを取り除くための基礎情報とデータを持っている場合。この場合、残った重要な差異を取り除く作業は、本通達 B 部第5条第1項1.2で認められている“市場価格の振幅”に関するガイダンスに従い実施される。

なお企業が、本通達 B 部第5条第2項2.5目2.5.2.1節で案内されている算出法の第一段階である利益分配法を適用する場合は、その限りではない。

1.7. 関連取引の特殊かつ排他的な性質によって、本通達 B 部第5条第1項1.1目から1.6目までの各原則に基づいて比較対象となる独立取引を選択できない場合、企業は、選択できない旨の理由を説明し、本通達 B 部第6条に基づき、市場価格を算定しなければならない。

## 2. 比較分析と差異の排除

2.1. 関連取引と比較対象となる独立取引を比較する際、以下に挙げる4区分（以下「4つの影響区分」という。）に基づく類似性を明確にするため、企業は影響区分を分析、評価し、重要な差異の調整（もしあれば）をしなければならない。

2.1.1. 製品特性：主に製品価格に影響を及ぼす特性を含む。主な製品特性を反映する要素は以下の通り。

a) 製品タイプ（有形資産であれば当該資産の性質、もしくは著作権、技術的ノウハウ等）と物理的特徴（原料、機能もしくは物理的・化学的性質等）



- b) 品質、商標
- c) 引き渡し方法（例：独占販売権・フランチャイズ等の条件付きあるいは条件なしの購入、販売等）

例 6: A 社は各種タオル（綿100%）の生産を専門とする独立企業で、製品の中で規格 A のタオルをサイズ120 cm × 60 cm としている。

M 社は各種タオル（綿100%）の生産を専門とするベトナムにある100%外資の企業で、外国にある本社向け販売用（輸出）製品の中で規格 A のタオルをサイズ121 cm × 60 cm としている。

仮定: A 社と M 社の製品に関する特徴を示すその他の要素は、類似しているものとする。

比較分析:

A 社と M 社の製品は、類似した特徴を持つ製品とみなされる（1cm の差異は、重要な差異ではない）。

2.1.2. 企業の機能は、資産、資本、関連費用の使用に関わる企業の各活動に係る収益性を示す要素を含んでいる。機能の分析に際し、企業はリスク（資産への投資に関わるもの、資本や費用や収益率に関わるもの）及び資産、資本、関連費用の使用に関連する機能を示さなければならない。企業の主な機能は以下の通りである。

- a) 研究・開発
- b) 製品の標準化、設計
- c) 生産、製造、加工
- d) 設備設置、組立、加工
- e) 分配、流通、マーケティング、広報
- f) 物資供給、管理
- g) 移動運搬、倉庫供給役務提供
- h) 仲介、コンサルティング、トレーニング、会計、監査、人事管理、労働供給、情報収集といった専門役務提供の実施

例 7 (a): N 社（多国籍企業 X 社のベトナムにおける関連者）の200x 年の情報は次の通り。

- X グループ内の企業が有するライセンスに基づき、N 社が投資した生産ライン上で薬の生産を実施する。

- 年初以来執行されている契約に基づき、N 社から X 社へ販売（輸出）する。

- N 社は製品の研究・開発は行っていない。

N 社において X 社との関連取引と独立取引を比較する際、差異を取り除くため、自社と同等の機能を持った独立企業との機能比較分析を実施しなければならない。薬の生産する企業は新製品の研究・開発活動を行っている場合が多く、対象となる独立企業が当該研究・開発機能を持っている場合は、N 社はこの差異を取り除いた上で市場価格を算定しなければならない。

例 7 (b): 上記の例 7 (a)に続き、仮に N 社が薬の生産・販売活動以外に、本社である X 社に対しベトナムにおいて医薬品の輸入・流通代理業務を行っているとする。

代理業務は、N 社が代理業務に係る費用とリスクを負って実施している追加的機能である。この活動は N 社において関連取引となる。N 社は本通達 B 部第5条第2項で規定された市場価格の算定方法に基づき、代理手数料を確定し、申告しなければならない。

例 8: M 社は外国にある多国籍企業で、関連者である A 社と独立会社である B 社に対し、ベトナムで登録された国際品質基準をクリアした携帯電話 T の卸取引を行っている。

A 社は携帯電話 T の小売・流通を行っており、販売した携帯電話毎に保証書を発行し、補償に係る役務提供を直接実施している。

B 社は携帯電話 T の小売・流通を行っており、販売した携帯電話毎に保証書を発行しているが補償に係る役務提供は行っておらず、保証期間内に A 社によって修理された電話に対し5ドルずつ A 社に支払うという合意をしている。

関連取引 (A 社と M 社) と独立取引 (B 社と M 社) を比較すると、A 社は A 社と B 社間における機能比較分析と差異の排除が必要となる。

- 2社の活動機能は補償に係る役務提供における違いがある。A 社は B 社に比べより多くの機能を発揮し、労力を注ぎ、より高い投資回収能力を持っている。

- A 社は補償に係る役務提供の実施に関連する経費と収入を除くことにより、製品の保証機能に係る部分を調整しなければならない。

- 保証が数回しか実施されておらず、経費と収入が極めて小さなものであれば（つまり重要ではない）、この差異を調整する必要はない。

2.1.3. 契約条件とは、取引に關与する際の各当事者の責任、権利に關する規定、合意のことである。主な契約に係る条件（以下「契約条件」）は以下の通り。

- a) 製品流通または引き渡しの条件、数量
- b) 決済に係る方法と条件、決済期限
- c) 製品の保証、交換、アップグレード、修正、調整の条件
- d) 独占的な流通、販売に關する条件
- e) その他の経済的影響を持つ条件（例：サポートサービス、品質検査コンサルティング、使用案内、広告支援、キャンペーン等）

あらゆる場合において（書面による契約書の有無に關わらず）、契約条件の確定根拠となるものは、取引の本質が反映された財政、経済データまたは事実である。

2.1.4. 取引が行われる際の経済的条件とは、製品価格に影響する取引が行われる時点での市場の各要素のことである。主な経済的条件（以下「経済条件」）は以下の通り。

- a) 製品消費または生産市場の規模と地理的条件
- b) 市場における取引の活動性質と時間（例：通常の卸・小売活動に属する取引、独占流通、製品の消費対象に基づく市場のセグメンテーション）
- c) 市場における製品の競合
- d) 取引が行われる場所で発生する生産、販売管理費に作用する経済的要素（例：各種税、費用、財政優遇）
- e) 国家の市場調整政策（市場調整等に関わる制度）

2.2. 本通達 B 部第4条第2項2.1目2.1.1節で挙げられる4つの影響区分の比較分析時の優先順位は、本通達 B 部第4条で挙げられる市場価格の各算定方法に対して具体的に規定される。分析過程において、優先区分は詳細分析が必要となる。補助区分は詳細分析の必要はないが、その区分の十分な基本性質の反映を保証しなければならない。

例9: M社ベトナム (M社インターナショナルの子会社) は、ベトナムで登録された I 種の品質基準を満たす製品 X の販売を専門としているとする。200x 年、M社ベトナムは関連取引 A (M社ベトナムとM社インターナショナル) の比較根拠とするため、独立取引 B (M社ベトナムと独立企業) を選んだ。2つの取引共、販売単価は3 USD である。

この場合、取引 A と B の4つの影響区分は以下の通り分析される。

(i) 製品特性：同じ (どちらも M社ベトナムが生産する製品であるから)

(ii) 活動機能：同じ (M社ベトナム自身であるから)

(iii) 契約条件：取引 A における M社ベトナムの倉庫での引き渡し条件を除き、2つの取引の本区分が同じだとする。取引 B では Y 国 X 港での引き渡しとなり、ベトナムから Y 国までの運送費用は一製品当たり0.5 USD でM社ベトナムの負担とする。

(iv) 経済条件：この区分は製品価格に影響しないとする (例：Y 国には製品 X の取引に対する価格検査政策がなく、製品販売条件は卸であること、Y 国内における製品 X の輸入税と輸入手続きは買い手が負担すること)

このように価格比較をすると、取引 B における価格は取引 A のものと同様ではないことがわかる (一製品当たり0.5 USD の差異がある)。

その際、M社ベトナムは最も適切な価格算定方法を選び、一製品当たり3.5 USD (旧単価3 USD に代わる) として取引 B における製品 X の売上総額を算出し、申告する。

2.3. 比較分析後、企業は重要な差異と、関連取引と独立取引間の取引条件を確定させる。重要な差異がない場合は、本通達 B 部第4条第2項2.4目の規定を実施する必要はない。

2.4. 重要な差異がある場合、企業はその重要な差異を金額に換算した価値を測定し、具体的なケースに従って重要な差異を取り除くために市場価格を増減させて調整する。

各企業の活動機能について重要な差異がある場合、原則に従って調整される。

a) 機能の差異に関連する売上または費用金額が個別に計算される場合、その重要な差異に関連する費用または売上毎に調整がされる。

b) 機能の差異に関連する売上または費用金額が一緒に計算される場合、その重要な差異に関連する相応の費用または売上を確定させるため、配分に基づき調整される。

例 10: A 社と B 社の2つの取引があり、2社が一緒に服飾製品の加工を行っているとする。A 社は製品の加工と自社の倉庫での引き渡しを行い、B 社は加工と外国への製品輸出を行う。

このように A 社と B 社の製品加工機能を比較すると、B 社は「輸出」という追加機能を実施していることがわかる。この差異は各機能から生み出される価値を個別に計算することによって分けられるか、輸出によって発生する売上または費用総額の比率に従い配分される。(A 社と B 社の製品加工機能が類似しているという条件で比較している。)

B 社の「輸出」の実施が数回しかなされず、売上、費用総額に影響するものではない(つまり重要ではない)場合は、この差異の調整を行う必要はない。

## 第5条 市場価格の算定方法

本通達 B 部第5条第2項で規定される関連取引における製品の市場価格の算定方法は、以下を含む。

- 独立価格比準法
- 再販売価格基準法
- 原価基準法
- 利益比較法
- 利益分割法

上記の具体的な方法毎に、製品の市場価格は、製品単価から直接的に、または製品の粗利益率や収益率を通じて間接的に算出される。ただし、間接的な価格算出方法については、法人税の税額算出や申告を目的としているので、必ずしも具体的な製品価格を算出する必要はない。

### 1. 市場価格の算定方法の適用原則

1.1. 最適な価格算定方法とは、取引条件に適合し、比較分析のために十分な情報、データ、数量があり、最も信頼できる上記で挙げられた5つの方法から選ばれる方法である。

1.2. 企業は、関連取引の相当価値を調整する根拠とするため、“標準的な市場価格の振幅”（Standard Market Price Band）を持つ範囲から最適と考えられる値をひとつ選ぶ。関連取引における製品価格が最適な値と違っているが、法人税がかかる収入を減らす結果にはならない場合、企業は調整を実施しなくてもよい。

1.2.1. 最適な値とは、関連取引と比較するために選ばれた独立取引の取引条件に関して、最も高い類似性を反映させた値のことである。

1.2.2. “標準的な市場価格の振幅”とは、

a) 本通達 B 部第4条第1項1.6目1.6.1節と1.6.2節で挙げられた比較対象となる独立取引より算出された価値範囲における値のこと。

b) 四分位数の確率統計を運用した場合の第1四分位から第3四分位に位置する、または百分位の確率統計を運用した場合の25から75に位置し、本通達 B 部第4条第1項1.6目1.6.3節で挙げられた比較対象となる独立取引の市場価格の振幅より算出された値のこと（四分位数、百分位数の算出方法についての付録2-GCN/CC-より C 部参照）。

例 11: ベトナムにある V 社の情報は以下の通り。

- 本社に対し製品生産、加工を行う専門の子会社で、グループ内の別の子会社に対し、純売上に基づく毎年 N%の著作権の費用を支払わなければならない、年に4回の決済を行う。

- V 社は、これらの取引の純売上に基づく著作権料の比率 (%) のデータを比較するため、13の独立取引を選ぶことができる。その比率は以下の通り：1; 1,25; 1,25; 1,5; 1,5; 1,75; 2; 2; 2; 2,25; 2,5; 2,75; 3

- 比較分析では、重要な差異を排除するために調整され、決済期限だけが著作権の価値に影響するかもしれない差異を持っていることがわかるが、調整のために金額換算した価値の変更を決めるほどの十分な情報はない。

- 企業は“標準的な市場価格の振幅”を確定するため、四分位の統計機能を適用し、Standard Margin は第1四分位数から第3四分位数の1,5—2,25であることがわかる。また、中央値は第2四分位数であり、価値は2である。

### 申告データの調整

- V社の純売上に基づき算出される著作権料の比率が2.1%である場合、V社は法人税算出時に除外される著作権料の申告データを再調整する必要はない。

- V社の純売上に基づき算出される著作権料の比率が4%であり、同時にV社が、自社の直近の取引であることを条件とした取引の著作権比率が2%であると認識している場合、法人税算出時に除外される著作権料の申告データを純売上の2%程度、再調整する必要がある。

1.3. 企業が、本通達の規定に従い市場価格の算定方法を適用したが、年内に天災や火災・爆発といったような経営、生産状況に影響を及ぼす不可抗力があった場合、または国家の政策や調整制度による仕入価格、販売価格への影響がある場合は、企業は実際の状況に合わせて、影響を受けた製品に対する価格調整を行うことができる。

## 2. 市場価格の算定方法

### 2.1. 独立価格比準法

2.1.1. 各取引が類似しているという条件下では、関連取引における製品単価を算定するための独立価格比準法は、独立取引における製品単価に依存する。

2.1.2. 関連取引における製品単価は、製品単価毎に、“標準的な市場価格の振幅”に属する最適な価値と比較され、本通達 B 部第5条第1項1.2目の原則に適した調整がなされる。

2.1.3. この方法に対し、本通達 B 部第4条のガイドラインに基づく4つの影響区分の比較分析をする時、優先区分は製品特性と契約条件であり、補助区分は経済条件と企業の機能となる。

2.1.4. 独立価格比準法には以下の条件の一つが適用される。

a) 独立取引と関連取引を比較する際、製品価格に重要な影響を及ぼすような取引条件に関する差異がない。

b) 製品価格に重要な影響を及ぼす差異があるが、それらは本通達 B 部第4条のガイドラインに従い取り除かれている。

2.1.5. 製品価格に重要な影響を及ぼす要素とは、

- a) 製品の特性、性質、商標
- b) 次のような製品の供給、移動における契約条件：数量（価格に影響する場合）、製品の引渡時期、決済時期等。
- c) 経済的価値に影響を及ぼす製品の流通及び販売に係る権利
- d) 取引が行われる場所

2.1.6. 独立価格比準法は、次のような場合に適用される。

- a) 市場においてタイプ毎に商品が流通している場合
- b) 金銭貸付、著作権、役務提供毎に契約が締結されている場合
- c) 企業が同種製品について独立取引と関連取引を実施している場合

例 12: ベトナムにある V 社は外資企業 S の100%出資会社で、繊維製品の加工分野での活動をしている。200x 年、V 社には区分コード347のズボン加工の受注に関する2つの取引がある。

- 取引 1: ベトナム X 港での引き渡しを条件とし、S 社に対し1ダース当たり60 USD の価格で1,000ダース加工する (S 社は輸出責任を負う)。

- 取引2: N 国 Y 市での引き渡しを条件とし、N 国の M 社に対し1ダース当たり100 USD の価格で1,000ダース加工する。

仮定：

- M 社は V 社とも S 社とも関連関係にない。

- 上記2つの取引は、X 港から N 国 Y 市までの運送にかかる運搬と保険の費用を1ダース当たり3 USD とすることを除けば、取引条件はほぼ同じである。

比較分析：

- 取引1 (関連取引) と取引2 (独立取引) を比較すると、取引1はまだ市場価格が正しく反映されていないことがわかる。この場合、S 社との取引による売上は次のように再確定される。

$$(100D - 3 USD) \times 1,000 = 97,000 USD.$$

- V 社は S 社から受け取る加工賃を60,000 USD ではなく、97,000 USD と申告しなければならない。

## 2.2. 再販売価格基準法



2.2.1. 関連者からの製品購入価格を確定させるための再販売価格基準法は、企業から独立者に対し販売される製品の再販売価格（もしくは販売価格）によって市場価格を決定する方法である。

2.2.2. 関連者からの製品購入価格は、独立取引における製品の販売価格に基づき確定される。ただし粗利益、製品購入価格において算出されるその他の費用（もしあれば）を除く（例：輸入税・関税、保険料、国際運送料）。

2.2.2.1. 粗利益率は、販売価格（純売上）に対する粗利益の比率に基づき算出されるものとし、経営活動の費用をカバーし、もしくは合理的と考えられる利益の額を反映しているものとする。

販売価格（純売上）に対する粗利益の比率とは、販売価格（純売上）と、購入製品の原価との差額を、販売価格（純売上）で割って得た比率を元にして算定されるものとする。

2.2.2.2. 企業が製品所有権を持たずに流通代理機能のみを持って商品を販売し、製品の販売価格に対する一定の比率（%）に基づき代理マージンを受け取る場合、その比率は販売価格（純売上）に対する粗利益の比率とみなされる。

（再販売価格基準法に基づく市場価格算定の公式に関する付録2-GCN/CC- B.1 を参照）

2.2.3. 関連取引における販売価格（純売上）に対する粗利益の比率は、本通達 B 部第5条第1項1.2目の規則に沿った調整がなされるべく、当該比率に係る”標準的な市場価格の振幅”の範囲内にある最適な値と比較される。

2.2.4. 市場価格に係る算定方法につき、本通達 B 部第4条の各項に基づく4つの影響区分の比較分析を行う際、優先区分は企業の活動機能であり、補助区分は契約条件、製品特性、経済条件となる。

2.2.5. 再販売価格基準法は以下の条件の一つが適用される。

a) 独立取引と関連取引を比較する際、販売価格（純売上）に対する粗利益の比率に重要な影響を及ぼすような取引条件に関する差異がない。

b) 販売価格（純売上）に対する粗利益の比率に重要な影響を及ぼす差異があるが、それらは本通達 B 部第4条のガイドラインに従い取り除かれている。

2.2.6. 販売価格（純売上）に対する粗利益の比率に重要な影響を及ぼす要素とは、

a) 企業の機能が反映された費用（例：独占流通代理権、広告・プロモーションプログラムの実施、製品保証等）

b) 再販売のための購入製品の種類、大きさ、数量、製品サイクルと市場における取引活動の性質（例：卸、小売等）

c) 個別の費用算定に係る方法（つまり粗利益の構成要素と、関連取引と独立取引の売上の類似性を保証する必要がある。または共通の会計基準を適用させる。）

2.2.7. 再販売価格基準法は、通常、流通等の面で、購入から販売までの一周期が短く、季節性の変動を受けることが減多にならないような取引に対して適用される。同時に、販売前の製品に対し、加工処理、組立または商標の貼付を行わず、付加価値を高めるために商品の性質を変えたり、商品名を変えたりしない製品を想定している。

例 13: ベトナムにある V 社は外国企業 H 社の関連者で、H 社より供給された時計の流通を営み、以下のような情報がある。

- 200x 年、H 社は V 社に 1,000 個の時計を納品し、V 社に 330,000 USD の支払いを請求する（H 社が納めた CIF 費用と輸入にかかる税金・費用を含む）

- 200x 年末、V 社が時計全量をベトナムの消費者に販売したことで得られた純売上は 400,000 USD である。

- T 社はベトナムにある独立企業で、時計の流通を行っている。200x 年、T 社の粗利益率は 20% に達する。

T 社が、V 社の粗利益率の比較対象として十分な条件を満たしているとする、V 社が H 社より時計を購入した費用を引いた合理的な費用の算出申告は次の通りになる。

$$[400,000 \text{ USD} - (400,000 \text{ USD} \times 20\%)] = 320,000 \text{ USD}$$

V 社が製品販売の原価として差し引くことのできる合理的な費用は 330,000 USD ではなく、320,000 USD だけである。

H 社が販売コンサルティングを提供し、V 社にその費用の支払いを請求する場合（販売費用として算出できる）、販売コンサルティングとして差し引かれる合理的な費用を確定させるため、この取引は区分され、本通達で規定されている取引価格の算定方法の一つが適用される。

## 2.3. 原価基準法

2.3.1. 原価基準法は、企業が独立者から購入した製品の原価（または経費）によって市場価格を決定する方法である。

2.3.2. 関連者に対する製品販売価格は、製品の原価（または経費）プラス粗利益に基づき確定される。

2.3.2.1. 粗利益率は、販売製品の原価（または経費）に対する粗利益の比率と、販売製品の原価（または経費）とに基づき算出され、企業の活動機能と市場の条件に合致した合理的な利益が反映される。

原価（または経費）に対する粗利益の比率は、純売上と製品の原価（または経費）の差額を製品の原価（または経費）で割って得た比率を基にして確定される。販売製品の原価（または経費）は、製造に係る直接的、間接的な経費を含み、ロイヤリティ支払や借入金の利子支払等の財務活動に係る費用を含まない。

企業が、販売製品の原価（または経費）、販売費用、管理費用を分けて算出することができない場合、粗利益率の根拠となる販売製品の原価（または経費）は、これらすべての経費を含むことになる。

2.3.2.2. 企業が製品所有権を持たない製品購入代理としての機能を持ち、製品購入価格に対する一定の比率（%）に基づき代理マージンを受け取る場合、その比率は販売価格（純売上）に対する粗利益の比率とみなされる。

（原価基準法に基づく市場価格確定の公式に関する付録2-GCN/CC- B.2 を参照）

2.3.3. 関連取引の原価（または経費）に対する粗利益の比率は、原価（または経費）に対する粗利益の比率に係る”標準的な市場価格の振幅”の

範囲内にある最適な値と比較され、本通達 B 部第5条第1項1.2目に沿った調整がなされる。

2.3.4. この方法に対し、本通達 B 部第4条のガイドラインに基づく4つの影響区分の比較分析をする時、優先区分は企業の活動機能であり、補助区分は契約条件、製品特性、経済条件となる。

2.3.5. 原価基準法は以下の条件の一つが適用される。

a) 独立取引と関連取引を比較する際、原価（または経費）に対する粗利益の比率に重要な影響を及ぼすような取引条件に関する差異がない。

b) 原価（または経費）に対する粗利益の比率に重要な影響を及ぼす差異があるが、それらは本通達 B 部第4条のガイドラインに従い取り除かれている。

2.3.6. 原価（または経費）に対する粗利益の比率に重要な影響を及ぼす要素とは、通常以下を含む。

a) 企業の活動機能を反映した費用（例：契約に基づく生産、新製品や、投資規模に対する製品付加価値増大のための研究・開発）

b) 契約履行義務（例：製品引渡し時期、在庫管理や品質管理のための費用、決済条件）

c) 個別の費用算定にかかる方法（つまり関連取引と独立取引の原価（または経費）における構成要素の類似性を保証する必要がある。または共通の会計基準を適用させる）

2.3.7. 原価基準法は、通常以下の場合に適用される。

a) 関連者に販売するための製品の生産、組立、加工、処理に属する取引の場合

b) 製品の生産、組立、加工、処理のためにジョイントベンチャー契約、事業提携契約を履行する、または生産要素の投入と製造製品の買い上げに関する協約を履行する各関連者間の取引の場合

c) 各関連者に役務提供を提供する取引の場合

例14: ベトナムにある A 社は T 社 (Y 国) を本社とする子会社であり、T 社から渡されたサンプルに従い輸出用の靴加工を行っている。本社は原

料供給、技術管理者による品質検査、国際運送料と保険費用を負担する。  
A社は製品単位毎に加工賃を受け取り、加工工程で生じる費用を負担する。  
200x年、A社の加工活動に関する情報は以下の通りである。

- 純売上（加工賃）：150億 VND
- 販売原価：130億 VND
- 販売費用と企業管理費：18億 VND

仮定：

- 多くの他の独立企業においても、外国の企業体・組織、個人に対し靴加工の生産活動を行っており、次のように加工賃が計算される：加工賃 = 全経費（販売原価 + 企業管理費 + 販売費用） + 全経費の7%

- これら企業の独立取引は、A社の取引の比較対象として条件を満たしている。

この場合、靴加工活動から得られる売上は次のように算出される：  
 $(130億 + 18億) + [7\% \times (130億 + 18億)] = 158億3600万 VND$

A社は150億ではなく、158億3600万を売上として申告しなければならない。

2.3.8. 原価基準法は、市場での価格と、原価に対する粗利益の比率に基づいて算定された販売価格を基礎として、関連取引における原価を再計算するために使われる方法である。

例 15: ベトナムにある V 社は多国籍企業 P 社の100%子会社であり、家庭用洗剤製造を専門としている。投入原料（白石鹼とその他の洗浄物質）はメンバー会社である Y 社より供給される。V 社の200x 年の生産量は100トンである。そのうち、

- 取引 1: 60 トンは、P グループの他のメンバー会社に対し FOB 価格 650 USD / トンで販売。

- 取引 2: 残り40 トンは、国内のスーパーに対し700 USD / トン（VAT 税含まず）で販売。

今期の会計帳簿に記載された企業実績は以下の通り。

- 純売上：67,000 USD
- 総経費：65,000 USD

仮定：

- 取引1と取引2は、V社が独立市場価格の比較方法を適用するための条件を満たしている。

- 洗剤生産を行っている各独立企業の総経費上の粗利益率データは15%である。

V 社は法人税算出のための売上、経費を以下のように申告しなければならない。

- 独立取引における販売価格に基づき、関連取引における販売価格を再調整する。

$$700 \text{ USD} \times 60 \text{ トン} = 42,000 \text{ USD}$$

- 純売上の再確定

$$42,000 \text{ USD} + 700 \text{ USD} \times 40 \text{ トン} = 70,000 \text{ USD}$$

- 総経費の再調整:

$$70,000 \text{ USD} / (1 + 0.15) = 60,870 \text{ USD}.$$

このように V 社は、純売상을 67,000 USD ではなく 70,000 USD、総経費を 65,000 USD ではなく 60,870 USD として納税申告をする必要がある。

## 2.4. 利益比較法

2.4.1. 利益比較法は、取引条件がほぼ同じである場合、比較対象として選ばれた独立取引における製品販売の収益率を基礎として、関連取引における製品販売の収益率を決定する方法である。

2.4.2. 収益率は、会計制度及び財務報告に係る各規定に基づき算出された、純売上、費用及び生産・販売活動に用いられている資産の各金額に対する法人税税引前利益の各比率を指標として算出される。なお、借入金利子または固定資産償却費用については、法人税税引前利益の計算に算入することができる。

通常使用される収益率は以下を含む。

### 2.4.2.1. 生産活動からの純売上に対する法人税税引前利益の比率

例 16: L 社は N と S ブランドの4人乗り自動車の生産・組立を行っている。そのうち、

- N ブランドは非関連者に販売される。
- S ブランドは、L 社の100%子会社である L1 社に全量販売される。
- 上記2種の自動車生産、組立のためのすべての購入取引は独立した取引である。

200x 年中の L 社の会計帳簿データは次の通りである。

- N ブランド車の販売活動による純売上：18,000 USD (非関連取引)
- N ブランド車の販売活動による法人税税引前利益：2,000 USD
- S ブランド車の販売活動による純売上：25,000 USD (関連取引)

- ・ Sブランド車の販売活動による法人税税引前利益：1,800 USD.
- ・ L1社がL社に貸している金額と、市場利率から算出したローンの利子額：100 USD.

Nブランド車に対する純売上に対する法人税税引前利益の比率：  
 $2,000/18,000 \times 100\% = 11.1\%$

Sブランド車に対する純売上に対する法人税税引前利益の比率：  
 $1,800/25,000 \times 100\% = 7.2\%$

上記2つの取引にかかる純売上に対する法人税税引前利益の比率を比較するために、2つの取引間での重要な影響を及ぼす差異は調整されるものとする。L1社との取引結果について、純売上に対し、借入金利子支払前かつ法人税税引前の利益との比率が11.1%になる必要がある。この場合、S車の販売取引データは次のように再確定される。

総経費：25,000 - 1,800 - 100 = 23,100 USD

純売上：23,100 / (1 - 0.111) = 25,984 USD

税引前かつ借入金利子支払前の利益：25,984 - 23,100 = 2,884 USD

税引前利益：2,884 - 100 = 2,784 USD

L社はS車の販売取引に対する法人税税引前利益を、会計帳簿上の1,800 USDではなく、2,784 USDと申告する必要がある。

#### 2.4.2.2. 生産活動による総費用に対する法人税税引前利益の比率

関連取引から発生する費用がある場合は、当該費用は市場価格算定のための調整過程にある関連取引の費用データとなるため、総費用に対する法人税税引前利益の比率を使用することはしない。

例 17: A社はB社の子会社であり、B社の運送役務提供を行っている。C社は運送役務提供専門（独立顧客に対する）の独立した企業である。A社とC社の売上、費用に関するデータは次の通り。

|     | 単位：千USD |       |
|-----|---------|-------|
|     | A       | C     |
| 総費用 | 1,500   | 2,000 |
| 総売上 | 1,650   | 2,500 |

C社は、総費用に対する法人税税引前利益の比率に関して、A社の比較対象となる条件を満たしているとする。

- A社の総費用に対する法人税税引前利益の比率 =  $(1,650 - 1,500) / 1,500 = 10\%$

- C 社の総費用に対する法人税税引前利益の比率 =  $(2,500 - 2,000) : 2,000 = 25\%$

A 社は関連者間取引につき、総費用に対する法人税税引前利益の比率を、C 社の当該比率である25%という数字に合わせて申告する必要がある。

#### 2.4.2.3. 生産活動の資産額に対する法人税税引前利益の比率

当該比率は、企業が総資本において相当の比重を占める固定資産を持つ場合のみ使用される（例：製造工業や鉱山開発の分野に属する企業）。

資産価値は期首の資産残余と期末の資産残余の算術平均の価値であり、固定資産と流動資産を含むが、投資活動に用いられる資産、連結合弁資本は含まない（例：国債購入、株式購入）。

##### 例18:

- N 社は米酒生産を専門とする P グループのベトナムの子会社である。本社は投入する生産要素のほとんどを N 社に供給し、N 社が製造したすべての製品を買い上げる。200x 年中、N 社の総資産に対する法人税税引前総収入の比率は3%である。

- V 社は各種飲料生産を専門とする独立企業で、米酒、ビール、他の炭酸飲料を製造する工場を持つ。200x 年中、V 社の総資産に対する法人税税引前総収入の比率は7%であり、そのうち米酒製造工場の総資産に対する法人税税引前総収入の比率は7.5%である。

V 社が、総資産に対する法人税税引前総収入率につき、N 社との比較対象となる条件を満たしているとする、N 社は7.5%という総資産に対する法人税税引前総収入の比率に基づき、申告対象所得を調整する必要がある。

2.4.3. 企業は、関連取引における収益率と独立取引における収益率を比較するために、上記で挙げられた収益率のうちの一つを選択する。さらに選択した収益率の正確性を検査するために、財務報告制度に従って規定された一つ、あるいは複数のその他の収益率を使用することができる。売上、費用もしくは資産に対する収益率のそれぞれの選択にあたっては、取引の経済的な性質に依存する（利益比較法を適用するための算出公式に関する付録2-GCN/CC- B.3 を参照）。

##### 例19:



- 企業に製品販売ルートにおける関連取引があるとする場合、市場価格確定のための調整過程にある関連取引からの売上データによる、純売上に対する法人税税引前利益の比率は使用しない。

- 役務提供を主に提供する企業については、資産に対する法人税税引前利益の比率は使用されるべきではない。

2.4.4. 関連取引における収益率は、「標準的な市場価格の振幅」に属する最適な収益率と比較され、本通達 B 部第5条第1項1.2目の規則に適した調整がなされる。

2.4.5. 本方法に対し、本通達 B 部第4条のガイドラインに基づく4つの影響区分の比較分析をする時、優先区分は企業の活動機能であり、補助区分は契約条件、製品特性、経済条件となる。

2.4.6. 利益比較法は以下の条件の一つが適用される。

a) 独立取引と関連取引を比較する際、収益率に重要な影響を及ぼすような取引条件に関する差異がない。

b) 収益率に重要な影響を及ぼす差異があるが、それらは本通達 B 部第4条のガイドラインに従い取り除かれている場合。

2.4.7. 収益率に重要な影響を及ぼす要素とは、

a) 企業の主要業務の遂行を実践するために使用される資産、資本、費用に関する要素（例：加工用に他社からリースされた機械を使用した生産・加工に比べ、自前で機械を調達したほうが、より高い投資回収能力を持つと考えられるような場合。）

b) 活動分野、製品カテゴリー、生産もしくは販売といった企業活動における段階（例：原材料または半製品から作られる完成品）

c) 費用に係る算定方法と製品の費用構造（例：普通償却に比べ、加速的に償却されている段階にある製品）

2.4.8. 利益比較法は、再販売価格基準法と原価・利益価格の確定方法から派生した方法である。従って利益比較法は、通常、本通達 B 部第5条第2項2.3目2.3.7節と2.2目2.2.7節で挙げたケースにおいて拡大して適用される。

## 2.5. 利益分割法

2.5.1. 利益分割法は、各企業に適した利益を確定させるため、複数の関連企業によって実施される一つの総合関連取引から得られた全体の利益を各関連企業に適正に配分させることを決定する方法である。

複数の関連企業による総合関連取引とは、独自かつ唯一の性質を持ち、各関連者間の密な関連取引または製品独占販売権等に関する、互いに強く結びついた多くの関連取引を含む概念である。

2.5.2. 利益分割法には2種類の算出方法がある。

2.5.2.1. 第1算出法：それぞれの関連者が拠出した費用に基づき、利益を分配する方法。当該方法により、取引における各関連企業の利益は、最終製品製造のための実際の総費用に対する当該関連企業の関連取引において拠出した費用との比率に従って、総合関連取引から回収された粗利益の分配に基づき確定される（拠出資本率による利益分配の公式に関する付録2-GCN/CC, B.4部を参照）

例20:

ベトナムにあるA社と、外国にあるB社の情報は以下の通り。

- 2社とも電子製品を製造するTグループのメンバー会社である。

- 2社は、液晶テレビという新製品の製造に関与している。

- A社はテレビ・キャビネットと受像管の設計及び製造について責任を負い、当該製造物をB社に引き渡し、B社は開発・製造した他の部品（電子チップ・回路等）との組み立てを行う。完成品の液晶テレビは独立した流通企業であるC社に対し、550 USDで販売される。

- A社からB社に渡される製品の費用は300 USD（A社の負担分）で、B社が負担する残りの製造に係る費用は150 USD（B社の負担分）である。

本方法を用いた場合、A社に分配される利益は次のように算出される。  
$$[(550 - (300 + 150)) : 450] \times 300 = 66.66 \text{ USD}$$

2.5.2.2. 第2算出法：以下の2段階に分けて利益を分配する。

2.5.2.2.1. 第1段階：基礎利益の分配：総合関連取引に関与する各関連企業は、当該企業の機能に基づいて基礎利益を受け取ると仮定する。ただ

し、この基礎利益には、当該企業の機能の実現によって企業が得た利益が反映されるのみであり、独自かつ唯一の要素である包括的所有に係る権利、無形資産や知的所有権の利用に係る権利は考慮されていない。

基礎利益は、本通達 B 部第5条第2項2.3、2.4、2.5目のガイダンスに基づく粗利益率または収益率に従って、“標準的な市場価格の振幅”に属する最適な値に相当する粗利益率または収益率によって算出される。

2.5.2.2.2. 第2段階：追加利益の分配：続いて総合関連取引に關与する各企業は、総合関連取引における総追加利益を生み出す拠出比率に相当する追加利益（全体の利益から第1段階で既に分配された基礎利益を控除する。）を受け取る。この追加利益の計算にあたっては、独自かつ唯一の要素が反映される。

各企業の追加利益は、総合関連取引から回収された総追加利益に、次に挙げる各企業の資産または費用の拠出率を乗じて得た金額から算出される。

- a) 製品の研究・開発費用
- b) 製品の製造、販売のために使用された知的所有権または無形資産の価値（償却後）

研究・開発費用、無形資産の価値、知的所有権の価値は、市場価格（本通達で規定されている各方法に基づく）または各当事者から拠出された実際の費用に基づき、確定される。

例 21: H 社と M 社は携帯電話を製造しているグループ会社で、H 社は部品の製造を行い、M 社は組立とソフトウェアのセッティングを行って完成させ、独立した流通企業に販売する。H 社と M 社の携帯電話製造に関する関連取引の会計データは次の通り。

単位：千 USD

| 項目         | H   | M   |
|------------|-----|-----|
| 純売上        | 200 | 500 |
| 販売原価：      |     |     |
| - 投入原料の購入費 | 100 | 200 |
| - 製造費      | 50  | 150 |

|              |    |    |
|--------------|----|----|
| 研究・開発費 (R&D) | 30 | 50 |
| 販売費用と一般管理費   | 10 | 50 |
| 利益           | 10 | 50 |

利益分割法に基づく H 社と M 社の利益算出方法：

ステップ1: 基礎利益の分配

- 収支報告を包括的なデータに再計算：

単位：千 USD

| 項目           | 金額  |
|--------------|-----|
| 純売上          | 500 |
| 販売原価         | 300 |
| 研究・開発費 (R&D) | 80  |
| 販売費用と一般管理費   | 60  |
| 利益           | 60  |

- 本通達 B 部第5条2.3目のガイドラインに従い、市場価格に基づく経費上の粗利益率が H 社は10%、M 社は8%と確定されたとする。

- 公式に従い H 社と M 社の利益を計算：

利益 = 粗利益率 x 経費

全経費 = 販売原価 + R & D 費用 + 販売費用と一般管理費

+ H 社の利益 = 10% x (100 + 50 + 30 + 10) = 19 千 USD

+ M 社の利益 = 8% x (300 + 80 + 60 - 190) = 20 千 USD

基礎利益分配後の追加利益：60 - 19 - 20 = 21 千 USD

ステップ2: R&D 費用の拠出率に基づく追加利益の分配

- 各当事者の R&D 費用の拠出比重を計算：

+ H 社 = 30/80 x 100% = 37.5%

+ M 社 = 100% - 37.5% = 62.5%

- H 社と M 社の追加利益を計算：

+ H 社 : 21 x 37.5% = 8.87 千 USD

+ M 社 : 21 - 8.87 = 12.13 千 USD

結論：

- H 社が申告する関連取引により得られる利益：10 千 USD ではなく、19 + 8.87 = 27.87 千 USD となる。

- M 社が申告する関連取引により得られる利益：50 千 USD ではなく、20 + 12.13 = 32.13 千 USD となる。

2.5.3. この方法に対し、本通達 B 部第4条のガイドラインと各適用条件に基づく4つの影響区分の比較分析は、各状況によって、本通達 B 部第5条第2項2.5目2.5.2.2.1節のガイドラインに合った再販売価格基準法、原価基準法、または利益比較法の規定に従い実施される。

2.5.4.利益分割法は、通常、各関連者が共に新製品の研究・開発を行う場合、包括的無形固定資産をもつ製品開発の場合、取引自体が移行的な生産過程にある場合、知的所有権の利用がある場合、原材料から最終製品に至るまでの製造物の分配が所有権にかかわるような関連取引の場合に適用される。

## 第6条 特別な状況における市場価格の算定に関する規定

関連取引が、特殊な性質によって、企業が本通達 B 部第4条第1項1.1目から1.6目のガイドラインに基づく比較対象となる独立企業、または本通達 B 部第5条で挙げる市場価格算定のための各方法を選べない場合、企業は理由を説明した上で（企業の経営活動に関する情報を含む。）、以下にあげる算定方法の一つを実施する。

### 1. 総合法

1.1. 独立取引（または企業）の選択範囲を、企業が活動中の分野を含む他の国民経済分野（国家機関によって発行された国民経済分野一覧に基づく。）にまで拡大し、その独立取引を行う各企業が当該企業に相当する活動機能を持っているという条件の下、比較を行う。製品付加価値や、経済成長、投資結果を客観的に反映させるため、その分野で使用される4つの影響区分の分析と経済区分に基づく重要な差異の排除を実施する。比較対象となる独立取引または独立企業の数最低5（五）とする。

1.2. 本通達 B 部第5条で規定されている最適な価格の算定方法に従い、“標準的な市場価格の振幅”を確定させる。四分位統計法または百分位統計法を使用し、標準的な市場価格の振幅と標準的な市場価格の振幅から導かれる適切な中央値を確定させる。（標準的な市場価格の振幅を確定させるための四分位、百分位計算方法に関する付録2-GCN/CC, C 部参照）

1.3. 関連取引における製品の販売価格、粗利益率または収益率が、標準的な市場価格の振幅の中央値を下回らない、または関連取引における製品の購入価格がこの中央値を上回らない場合は、企業は関連取引に対する調整を行わなくてもよい。関連取引における製品の販売価格、粗利益率または収益率が、標準的な市場価格の振幅の中央値より低い、または関連取引における製品の購入価格がこの中央値より高い場合は、企業は標準的な市場価格の振幅に属する最適な価値に従って調整する必要があるが、相応の販売価格、粗利益率または収益率を反映させた中央値を下回らず、相応の購入価格を反映させた中央値を上回らないようにしなければならない。

1.4. 状況に応じて、企業は本通達 B 部第5条で規定されている市場価格の算定方法を組み合わせて使用（例15を参照）、または同時に2つの方法を適用させ、関連取引における製品の価格、粗利益率または収益率の正確性と客観性を確保する必要がある。

1.5. 利益分割法の第2算出法に対してのみ、本通達 B 部第6条第1項1.1目から1.3目のガイドラインを基礎利益の調整のための根拠とする。企業はさらに本通達 B 部第5条第2項2.5目2.5.2.2.2節のガイドラインに従い、追加利益分配を行う。

例 22: X 社は電子集積回路を製造し、外国にある本社に全量輸出している。販売価格（売上） = 総費用の1.1倍

仮定：

- 電子集積回路分野において、比較対象となる独立取引または独立企業はない。

- X 社は、「標準的な市場価格の振幅」と相応の中央値を算定するため（本通達 B 部第5条に基づき）、電子製造分野から10企業を選んだ結果、選ばれた10企業の純売上に対する法人税税引前利益の比率に関し、「標準的な市場価格の振幅」の中央値は30%であった。

- 電子製造分野の投資効果を反映させた経済区分を分析する時、X 社が算定した純売上に対する法人税税引前利益の比率が30%というのは、X 社の活動実績に適合している（つまり調整が必要な重要な差異がない）。

従って、

- X 社は、法人税税引前利益率が30%であることを保証するために、自社の価格算出方法を確認することができる。または比較と調整のために、純売上に対する法人税税引前利益の比率を根拠として、総費用に対する法人税税引前利益の比率を算出することができる。

- 再計算方法については次の通り。

純売上に対する法人税税引前利益の比率 = (純売上 - 費用) / 純売上  
= 0.3 + 純売上 = 費用の1.429 倍

## 2. 各期間のデータ運用手法

企業は対象期間において（関連取引の発生時点から5年以内）、それぞれの取引に係る4つの影響区分を比較分析する書類を作成し、重要な差異を調整すると同時に、時間的基礎をもつ客観的指標（例：平均物価上昇率、利率、経済成長・インフレ率）を使い、法人税の納付申告期間に発生する関連取引に係る適切な製品価格、粗利益率または収益率を算定する必要がある。

例 23: A 社は100%外資企業で、ベトナムで唯一輸出用に金属 X の鉱石加工・開発を行っている企業である。A 社の情報は以下の通り。

- 2xx1 年、A 社は関連取引と独立取引を行った。関連取引に対し、A 社は独立価格比準法を適用させ、金属 X を35%含む鉱石1トン当たり800 USD という製品単価を算定した。

- 2xx2 年、A 社は製品の100%を本社に輸出した（比較対象の独立取引はなし。2xx2 年の金属鉱石 X の国際市場価格は2xx1 年と比べ20%増。製品価格に影響するその他の要素（金属含有量、引渡・決済条件等）は変わらない）。

従って、A 社が2xx2 年に申告する納税額は、金属鉱石 X の販売価格による売上に基づき、単価にして1トン当たり960 USD (800 USD / トン × 120%) 以上で算出される。

## 第7条 市場価格の算定方法に関するデータ及び情報源となった文書等の保管と提供

### 1. データ及び情報源となった文書等（以下、情報源）の選択

1.1. 比較分析時に根拠とされ使用されるデータ及び情報源は、税務機関が検査、確認できるよう出所を明記すること。企業は以下の情報源からの情報、データを使用することができる。

a) 国家の組織、委員会、部署、国家に公認され要求に応じて公布公開または提供の責任を負う研究院、専門協会、専門組織による情報、データ

b) 独立業務役務提供分野で活動する組織、個人（例：独立会計監査機関、品質検査・登録機関、企業の信用評価・分類を行う組織）が認証もしくは公開した情報、データ

c) 株式市場の活動規定と条例に従い公布公開される、株式市場上場企業の通年または定期財務報告書・投資報告書

d) 企業により提出、負担される納税申告を目的とした経営取引に関するデータ、情報源、資料

正式でない提供元を出所とする、または出所が明確でないデータ、情報源、資料は、参考として参照されるだけである。

1.2. 粗利益率または収益率の分析・比較計算のための取引を選択する際、企業は最低3年間の連続した期間のデータを用いなければならない。当該比較対象の企業が設立後3年以内の場合、または活動が季節的なもので通年の活動を行わない場合、比較対象の期間は月・四半期・季節ごとのベースに合わせて算定される。

1.3. 比率の計算を行う際、企業は小数点以下第3位で数字を切り上げる。公開情報から得られた比率が **Absolute Figures** の表示なく得られたものであったり、前述した数字切り上げ原則を用いることができない場合、当該公開情報から得られた数字をそのまま採用することができる。

例 24:

- 粗利益率を計算するために使用される絶対数の価値が5.2856%の時、この比率は5.286%に切り上げられる。

- 経済成長に関する公表数字が7.8%の時、数字切り上げは行わない。

- 利率に関する公表数字が4.9854%の時、4.985%に切り上げられる。

## 2. 情報・資料・情報源の保管及び提供要求



2.1. 関連取引を行う企業は、関連取引に係る製品に対する市場価格の算定にあたり、根拠とした情報・資料・情報源を保管し、税務機関の検査、調査依頼に従い、提出する義務がある。関連取引に対する市場価格算定の方法と生産活動に関連する情報・資料・情報源は、関連取引が行われる時点で作成され、取引の実行過程に更新された上で、情報源保管に関する規定に合わせて保管されなければならない。また、会計帳簿は会計、統計、税務に関する各法律に従い、保管されなければならない。

2.2. 法人税の決算時、企業は、本通達に添付発行される付録1-GCN/CC で規定されるフォーム GCN-01/QLT に従い、各関連取引を申告する責任を負う。付録1-GCN/CC の提出期限は、法人税決算申告の期限と同じである。

2.3. 企業は、以下の通り、関連取引に関する情報、資料、情報源を含む書類を作成、保管する義務がある。

#### 2.3.1. 企業と各関連者に関する一般情報

- a) 関連者との関係に関する情報
- b) 各関連者間の検査、運営、発展戦略に関する資料・報告書（最新のものの。）；各関連者と企業の共通方針に基づく製品毎の取引価格の設定政策
- c) 経営生産、投資計画、プロジェクト、経営戦略、発展過程に関する情報、報告書；企業の内部監査報告と財務報告に関する内部規則
- d) 企業の活動機能に係る資料、組織図

#### 2.3.2. 企業の取引に関する情報

- a) 取引に関与する関連者、決済手順、製品引渡し等に関する情報を含む取引に関する記載資料と取引図
- b) 製品の技術仕様と特性を記載した資料；当期の製品、製品販売価格、生産の総量、単位費用（または経費）の詳細項目（関連取引と独立取引毎の詳細）；各製品の数量
- c) 取引に関連する協約、契約の交渉・締結・履行、決算手順に関する情報・データ・情報源
- d) 関連取引が行われる際の取引価格の算定方法に影響を及ぼす市場の経済条件に関連する情報・データ・情報源

### 2.3.3. 市場価格の算定方法に関する情報

a) 企業の購入・販売・交換に係る価格の決定方針、価格に関する支配及び決定承認に係る手続、消費市場での製品販売価格表

b) 企業の関連取引における最適な価格の算定方法の選択、当該方法の適用にあたって根拠となる情報・データ・情報源。比較分析、重要な差異の調整のために使用された情報・データ・情報源、企業が適用する価格算定方法に基づく取引価格の集計表（その方法を選択した理由の説明を含む。）

c) 関連取引における価格算定方法の適用と、当該方法の選択に関して参考となる他の情報・データ・情報源

2.4. 税務機関の要求がある時、企業は、税務機関による要求書面を受け取ってから30営業日以内に情報・データ・情報源を提出する義務がある。企業に正当な理由がある場合は、この期限は当初の期限から30日を超えない範囲で1回延長することができる。

2.5. 企業の情報・データ・情報源は、法律に従って原本またはコピーが文書の形式で税務機関に提出されなければならない。企業が電子情報源を使用する場合、情報源の提供は会計法の規則及び電子情報源に関するガイドライン文書に従って実施される。

外国語で書かれたデータ・情報源は、会計法の規則等に従ってベトナム語に訳されなければならない。企業は翻訳内容に責任を負う。

## C. 企業の権利と義務； 税務機関の権限と責任

### 第8条 企業の権利と義務

本通達と税法の規則文書で規定されている税務に関する法規に基づく権利と義務の履行以外に、企業には以下のような権利と義務がある。

1. 税務機関に対し、税額算出を目的として、各関連者との取引に係る市場価格の算定のために税務機関に提出した情報の秘密保持を要求する権利がある。

2. 関連取引に対する最適な価格算定方法の選択、当該方法の適用を証明するのに必要な十分なデータ・資料・情報源を提出する義務がある。

## 第9条 税務機関の権限と責任

本通達とその他の税務関連法令で規定されている権限と責任の履行以外に、税務機関には以下のような権限と責任がある。

1. 本通達に従い、税額算出を目的とした各関連者との取引における市場価格の算定に関する、企業から提出された情報の出所が公開されたものではない場合、その情報の秘密性は（税務機関によって）保持される。納税を目的とした納税者の秘密情報の国家機関への提出は、法律の規定に従って実施される。

2. 以下の場合における関連取引がある企業に対し、（税務機関は）税務申告のために使用される価格、納税対象となる売上または企業が納めるべき法人税額を決定することができる。

a) 企業が関連取引のために適用する価格、粗利益率、収益率を決定するために、合法的でない、規定に沿っていない、または出所が明確でない資料・データ・情報源を使用している場合

b) 企業が取引対象となる独立取引に仕立てるため、偽の独立取引を作る、または関連取引を独立取引として作り変えている場合

c) 企業が法人税決算年内に発生した関連取引に対し付録1-GCN/CCを満たさないで申告する、または申告を行わない場合、もしくは、関連取引に対する市場価格の決定過程につき、当該価格を証明するための情報・データ・資料の提出期限を守らない場合

d) 企業が本通達の規定を適用しない、または故意に正しくない適用をしていると税務機関が疑い、税務機関からその通知を受け取ってから最大90日以内に証明できない企業

3. 税務総局は、関連取引のある企業の納税申告からの情報と税務機関のデータに基づき、実施ガイドラインを提供しなければならない。

a) 企業が情報源、領収書、会計制度を十分に実行している場合：納税義務確定のための対象収入または費用、売上の決定は、税務機関により状況毎または分野毎に合わせて算定された価格、粗利益率または収益率に基づき、本通達 B 部第6条と第5条第2項で規定されている市場価格の算定方法に従って実施される。

b) その他の場合：税務違反の処理規定または情報源、領収書、会計制度を十分に実行していない企業に対する処分の規定に合わせ、税務データに基づき更生決定がされる。

c) 標準的な市場価格の振幅に関して、納税者に対し処分を行う場合、関連取引がある企業に適用される販売価格、粗利益率または収益率の算定のための最適な値に基づいて税額が決定される場合、税務機関が算定した標準的な市場価格振幅の中央値を下回らないようにしなければならない。関連取引がある企業に適用される仕入価格の算定のための最適な値に基づいて税額が決定される場合、税務機関が算定した標準的な市場価格振幅の中央値を上回らないようにしなければならない。

4. 税務総局は、本通達の規定に基づく検査・調査のためのガイドラインを納税者に提供しなければならない。

## D. 履行組織

### 第10条 施行

本通達は署名日から45日後に施行効力を持つ。「関連者である各当事者間の取引における市場価格の算定に関する通達」（財政省2005年12月19日付通達第117/2005/TT-BTC号）、及び「関連者である各当事者間の取引における市場価格の算定に関する実施通達である財政省の2005年12月19日付通達第117/2005/TT-BTC号の修正決定」（財政省2006年1月4日付決定第37/2006/QĐ-BTC号）を無効とする。

本通達の履行期間中、困難や問題が生じた場合、迅速な究明、解決を図るため、各組織、企業は迅速に財政省に報告することを要請する。

大臣代理  
副大臣

送付先:

- 党中央事務所及び党の各委員会
- 国会事務所、国家主席事務所
- 贈収賄防止・抑止に係る中央指導委員会
- 各省、省内機関、政府直属機関
- 最高人民検察院、最高人民裁判所
- 国家監査局
- 各団体の中央組織
- 各省、中央直轄市の人民委員会、財政局
- 各省、中央直轄市の税務局
- 省付属機関
- 文書検査局（書法部）
- 公報
- 政府ウェブサイト
- 財政省ウェブサイト
- 保管：書庫、税務総局（書庫、CC）

付録 1- GCN/CC

フォーム GCN-01/QLT

ベトナム社会主義共和国  
独立－自由－幸福

(2010年...月...日付通達  
第... /2010/TT-BTC 号に  
添付発行

関連者との取引に関する情報

[01] 課税期間: .....日から.....まで

[02] 納税者: .....

[03] 税コード: .....

[04] 住所:.....

[05] 区／郡: ..... [06] 省／市: .....

[07] 電話: ..... [08] Fax: ..... [09] Email: .....

A. 関連取引の価額と価格算定方法に関する情報

| No. | 項目             | 売上、その他収入                       |            | 費用                             |            |
|-----|----------------|--------------------------------|------------|--------------------------------|------------|
|     |                | 価値<br>(ベトナム<br>ドンまたは<br>外貨...) | 価格算<br>定方法 | 価値<br>(ベトナム<br>ドンまたは<br>外貨...) | 価格算定<br>方法 |
| (1) | (2)            | (3)                            | (4)        | (5)                            | (6)        |
| I   | 経営活動から発生する取引総額 |                                | X          |                                | X          |
| II  | 関連者との取引総額      |                                |            |                                |            |
| 1   | 商品             |                                |            |                                |            |
| 1.1 | 固定資産を形成する商品    |                                |            |                                |            |
|     | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|     | 関連者 B          |                                |            |                                |            |
|     | .....          |                                |            |                                |            |
| 1.2 | 固定資産を形成しない商品   |                                |            |                                |            |
|     | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|     | 関連者 B          |                                |            |                                |            |

| No.   | 項目             | 売上、その他収入                       |            | 費用                             |            |
|-------|----------------|--------------------------------|------------|--------------------------------|------------|
|       |                | 価値<br>(ベトナム<br>ドンまたは<br>外貨...) | 価格算<br>定方法 | 価値<br>(ベトナム<br>ドンまたは<br>外貨...) | 価格算定<br>方法 |
| (1)   | (2)            | (3)                            | (4)        | (5)                            | (6)        |
|       | .....          |                                |            |                                |            |
| 2     | 役務提供           |                                |            |                                |            |
| 2.1   | 研究・開発          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 B          |                                |            |                                |            |
|       | .....          |                                |            |                                |            |
| 2.2   | 広告・マーケティング     |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 B          |                                |            |                                |            |
|       | .....          |                                |            |                                |            |
| 2.3   | 経営管理とコンサルティング等 |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 B          |                                |            |                                |            |
|       | .....          |                                |            |                                |            |
| 2.4   | 財務活動           |                                |            |                                |            |
| 2.4.1 | ロイヤリティその他      |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 B          |                                |            |                                |            |
|       | .....          |                                |            |                                |            |
| 2.4.2 | 貸付・借入          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 B          |                                |            |                                |            |
|       | .....          |                                |            |                                |            |
| 2.5   | その他の役務提供       |                                |            |                                |            |
| 2.5.1 | 債務免除           |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 B          |                                |            |                                |            |
|       | .....          |                                |            |                                |            |
| 2.5.2 | その他の役務提供       |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 A          |                                |            |                                |            |
|       | 関連者 B          |                                |            |                                |            |

| No. | 項目    | 売上、その他収入                       |            | 費用                             |            |
|-----|-------|--------------------------------|------------|--------------------------------|------------|
|     |       | 価値<br>(ベトナム<br>ドンまたは<br>外貨...) | 価格算<br>定方法 | 価値<br>(ベトナム<br>ドンまたは<br>外貨...) | 価格算定<br>方法 |
| (1) | (2)   | (3)                            | (4)        | (5)                            | (6)        |
|     | ..... |                                |            |                                |            |

**B: 各関連者との関係の申告**

| No. | 関連者名 | 住所 | 税コード | 関連形態 |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|-----|------|----|------|------|-----|-----|-----|-----|---|---|---|---|---|---|---|---|
|     |      |    |      | (1)  | (2) | (3) | (4) | (5) |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      | A    | B   | C   | D   | E   | F | G | H | I | J | K | L | M |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |
|     |      |    |      |      |     |     |     |     |   |   |   |   |   |   |   |   |



上記申告情報が正しいことを保証し、申告された情報に関する法律の前で責任を負います。

....., .....年..... 月..... 日  
納税者または  
納税者の合法的代理者  
署名、押印（氏名と役職を明記）

**注意：**

- 企業は、この申告書に記載する情報を十分かつ正確に確定するため、関連取引に関する情報申告のガイドラインを詳細に読むこと。
- 情報がない項目に関しては空欄とすること。

**申告ガイドライン**  
**フォーム GCN- 01/QLT: 関連者に関する情報**

フォーム GCN-01/QLT に記入する情報の内容と方法—移転価格情報は以下の通り。

**A. 関連取引の価額と価格算定方法に関する情報**

**算出単位：**

通常のケースではベトナムドンとする。

法律の規定に従い、税務申告と会計報告において、外貨使用が認められているケースでは外貨とする。

**(4)欄, (6)欄- “「価格算定方法」**

「独立価格基準法」を適用させる場合は“PP1”と記入  
「再販売価格基準法」を適用させる場合は“PP2”と記入  
「原価基準法」を適用させる場合は“PP3”と記入  
「利益比較法」を適用させる場合は“PP4”と記入  
「利益分割法」を適用させる場合は“PP5”と記入  
「その他の方法」を適用させる場合は“PP6”と記入

各取引を分割できない、または詳細項目毎に各取引を分割することが取引実態にそぐわない場合、企業はこれらの取引を集約し、共通の価格算定方法を適用させ、その価格算定方法を相当する総合項目行の(4)欄、(6)欄に記入する。ただし相当する詳細項目行への記入は必要ない。

例：項目「固定資産を形成する製品、商品」に対し、各関連者 A、B... の全取引を集約し、価格算定方法—PP1”を適用させる場合、価格算定方法—PP1”を「固定資産を形成する製品、商品」項目行の(4)欄と(6)欄に記入すればよく、「関連者 A」「関連者 B」等の行に記入する必要はない。

## I. 経営活動から発生する取引総額

- (3)欄：この欄には、「商品販売と役務提供による収入」勘定、「財務活動による収入」勘定、「その他収入」勘定、関連取引による売上（当該売上に係る単価は、本通達に沿って市場価格によって計算されたもの。）に係る増額調整勘定（もしあれば）等からなる「収入」の累計額（年度分）を記入する。

年度報告において売上控除額（値引、割引、販売製品の返品）がある場合、記入される売上額（純売上額）は、実現した売上から、売上控除額を差し引いたものとなる。

- (5)欄：この欄には、「売上原価」勘定、「財務に係る費用」勘定、「販売費用」勘定、「一般管理費」勘定、「その他費用」勘定、関連取引による仕入（当該仕入に係る単価は、本通達に沿って市場価格によって計算されたもの。）に係る減額調整勘定（もしあれば）からなる「費用」の累計額（年度分）を記入する。

年度報告において仕入控除額（値引、割引、返品）がある場合、記入される費用額は、発生した費用から、仕入控除額を差し引いたものとなる。

## II. 関連者との取引総額

「関連者との取引総額」欄には、それぞれ(3)欄及び(5)欄の項目1、2の合計額が記載される。

### 1. 商品

(3)欄には、関連者との取引に係る売上額（その他の売上含む。）の総額を記載する。

(5)欄には、関連者との取引に係る仕入額（その他の仕入含む。）の総額を記載する。

項目「商品」に記入されるデータは、(3)欄及び(5)欄の項目1.1と1.2の合計に相当する。

#### 1.1. 固定資産を形成する商品

- **(3)欄**：この欄には、「その他の収入」勘定のうち、関連者への固定資産売却収入の総額（年度分）を記載する。勘定元帳においては、関連者、価格算定方法及び商品毎での記載が求められている。

その他収入の控除項目（値引、割引、返品、関連者への固定資産売却収入から発生するものを含む。）は、純額で算定する。関連企業への固定資産売却収入から発生する控除項目は、勘定元帳にある「値引」勘定、「割引」勘定、「返品」勘定からなり、当該勘定元帳において関連者、価格算定方法、商品毎での記載が求められている。

- **(5)欄**：この欄には、関連者から購入する、固定資産を形成する製品の原価総額（年度分）を記載する。当該総額は、「仕入（もしくは製造原価）」勘定、「販売費」勘定、「一般管理費」勘定、「固定資産の簿価」に含まれる固定資産の減価償却に関わる費目の総額からなる。勘定元帳においては、価格算定方法、関連者、商品毎での記載が求められている。

## 1.2. 固定資産を形成しない商品

- (3)欄：この欄には、「その他の収入」勘定のうち、関連者への固定資産ではない製品の販売による収入の総額（年度分）を記載する。勘定元帳にある「商品販売もしくは役務提供による収入」勘定、「その他の収入」勘定に含まれており、当該元帳において関連者、価格算定方法、商品毎での記載が求められている。

関連者への固定資産ではない製品の販売に基づくその他収入の控除項目（値引、割引、返品）は、純額で算定する。当該控除項目は、総勘定元帳の「値引」勘定、「割引」勘定、「返品」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、商品毎に記載される。

- (5)欄：この欄には、関連者から購入する、固定資産を形成しない製品の原価総額（年度分）を記載する。当該総額は、「仕入（もしくは製造原価）」勘定、「販売費」勘定、「一般管理費」勘定の総額から算出される。勘定元帳においては、価格算定方法、関連者、商品毎での記載が求められている。

## 2. 役務提供

この欄には、収益もしくは費用として認識した、関連企業に提供し、もしくは関連企業から提供された役務の総額（年度分）を記載する。財務諸表において売上、費用として記載された、関連企業に提供された役務の総価値と、関連企業から提供された役務の総価値が反映される。

「役務提供」に記入されるデータは、(3)欄及び(5)欄の項目2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.5の合計に相当する。

内訳：

### 2.1. 研究・開発

この欄には、収益もしくは費用として認識された、関連企業への研究・開発活動に係る役務提供による売上と、関連企業に支払った役務提供への対価（費用）が記入される。役務提供に関する純売上項目の詳細と、役務提供に関する費用項目の詳細に含まれている。

## 項目「研究・開発」に記入するデータ：

- **(3)欄**：この欄には、関連企業への研究・開発活動に係る役務提供による売上の純額を記入する。総勘定元帳の「製品販売と役務提供による売上」勘定及び研究・開発活動に係る役務提供による売上の「値引」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

- **(5)欄**：この欄には、関連企業から受けた研究・開発活動に係る役務提供への対価（費用）の純額を記入する。総勘定元帳の「一般管理費」勘定にある研究・開発活動に係る役務提供への対価（費用）から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

## 2.2. 広告・マーケティング

この欄には、収益もしくは費用として認識された、関連企業への広告・マーケティング活動に係る役務提供による売上と、同活動に係る関連企業に支払った役務提供への対価（費用）が記入される。役務提供に関する純売上項目の詳細と、役務提供に関する費用項目の詳細に含まれている。

## 項目「広告・マーケティング」に記入するデータ：

- **(3)欄**：この欄には、関連企業への広告・マーケティング活動に係る役務提供による売上の純額を記入する。総勘定元帳の「製品販売と役務提供による売上」勘定及び広告・マーケティング活動に係る役務提供による売上の「値引」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

- **(5)欄**：この欄には、関連企業から受けた広告・マーケティング活動に係る役務提供への対価（費用）の純額を記入する。総勘定元帳の「販売費」勘定にある広告・マーケティング活動に係る役務提供への対価（費用）から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

## 2.3. 経営管理・コンサルティング等

この欄には、収益もしくは費用として認識された、関連企業への経営管理・コンサルティング等の活動に係る役務提供による売上と、同活動に係る関連企業に支払った役務提供への対価（費用）が記入される。役務提供に関する純売上項目の詳細と、役務提供に関する費用項目の詳細に含まれている。

#### 項目「経営管理・コンサルティング等」に記入するデータ：

- **(3)欄**：この欄には、関連企業への経営管理・コンサルティング等の活動に係る役務提供による売上の純額を記入する。総勘定元帳の「製品販売と役務提供による売上」勘定及び経営管理・コンサルティング等の活動に係る役務提供による売上の「値引」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

- **(5)欄**：この欄には、関連企業から受けた経営管理・コンサルティング等の活動に係る役務提供への対価（費用）の純額を記入する。総勘定元帳の「一般管理費」勘定にある経営管理・コンサルティング等の活動に係る役務提供への対価（費用）から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

### 2.4. 財務活動

この欄には、収益もしくは費用として認識される関連企業への金銭貸付、金銭借入、ロイヤリティ等に係る取引から生じる収入と、同じく関連企業とのこれらの取引から生じる費用が記入される。財務活動にかかる純売上項目の詳細と、財務活動にかかる費用項目の詳細に含まれている。

項目「財政活動」に記入されるデータは、(3)欄及び(5)欄の項目2.4.1, 2.4.2の合計に相当する。

#### 2.4.1. ロイヤリティその他

この欄には、収益として認識される関連企業に付与されたロイヤリティ等に係る取引から生じる収入と、同じく費用として認識される関連企業から付与されたロイヤリティ等に係る取引から生じる支払が記入される。財務活動にかかる純売上項目の詳細と、財務活動にかかる費用項目の詳細に含まれている。

### 項目「ロイヤリティその他」に記入するデータ：

- **(3)欄**：この欄には、関連企業に付与されたロイヤリティ等に係る取引から生じる売上の純額を記入する。総勘定元帳の「財務活動に係る収益」勘定及びロイヤリティ等に係る取引から生じる売上の「値引」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

- **(5)欄**：この欄には、関連企業から付与されたロイヤリティ等に係る取引の対価（費用）の純額を記入する。総勘定元帳の「仕入（製造原価）」勘定、「一般管理費」勘定もしくは「その他の費用」勘定にある関連企業から付与されたロイヤリティ等に係る取引の対価（費用）から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

### 2.4.2. 貸付・借入

この欄には、関連企業への貸付から生じる受取利子及び関連企業からの借入によって生じる支払利子が記入される。財務活動にかかる純売上項目の詳細と、財務活動にかかる費用項目の詳細に含まれている。

### 項目「貸付・借入」に記入するデータ

- **(3)欄**：この欄には、関連企業への貸付に係る受取利子の総額を記入する。総勘定元帳の「財務活動に係る収益」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

- **(5)欄**：この欄には、関連企業からの借入に係る支払利子の総額を記入する。総勘定元帳の「財務活動に係る費用」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

### 2.5. その他の役務提供

この欄には、項目1, 2.1, 2.2, 2.3, 2.4で挙げる取引以外の役務提供に係る取引から生じる収益、費用を記載する。

項目「その他の役務提供」に記載されるデータは、(3)欄及び(5)欄の項目2.5.1, 2.5.2の合計に相当する。

### 2.5.1. 債務免除

この欄には、関連企業に対する債務が免除された際に受ける特別の収入もしくは、関連企業に対する債権を免除した際に認識する特別の費用を記入する。勘定元帳において「その他収入」勘定もしくは「一般管理費」勘定の財務活動の詳細に含まれている。

項目「債務免除」に記載されるデータ：

- **(3)欄**：この欄には、関連企業に対する債務が免除された際に受ける特別の収入の総額を記入する。総勘定元帳の「その他収入」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

- **(5)欄**：この欄には、関連企業に対する債務を免除した際に認識する特別の費用の総額を記入する。総勘定元帳の「一般管理費」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

### 2.5.2. その他の役務提供

この欄には、項目1, 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.5.1で説明した取引以外の取引によって認識されるその他の収益及び費用を記載する。財務活動にかかる純売上項目の詳細と、財務活動にかかる費用項目の詳細に含まれている。

項目「その他の役務提供」に記載するデータ：

- **(3)欄**：この欄には、項目1, 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.5.1で説明した取引以外の取引によって認識されるその他の収益を記載する。総勘定元帳の「商品売買及び役務提供による収入」勘定、「値引」勘定、「その他収入」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

- **(5)欄**：この欄には、項目1, 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.5.1で説明した取引以外の取引によって認識されるその他の費用を記載する。総勘定元帳の「仕入（製造原価）」勘定、「販売費」勘定、「一般管理費」勘定、「その他の



収入」勘定から得られ、同元帳において価格確定方法、関連者、製品毎に記載される。

## B: 各関連者との関係の申告

- (1)欄：関連者毎に番号を記入
- (2)欄：関連者毎に氏名を申告
- (3)欄：関連者毎に住所を申告
- (4)欄：関連者毎に税コードを申告（もしあれば）
- (5)欄：本通達 A 部第3条第4項の規定に基づき、企業は相当する各関連者との関係を申告し、以下に挙げる適切な列と欄に印(x)をつける。
  - 5 (A): 本通達 A 部第3条第4項 a 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (B): 本通達 A 部第3条第4項 b 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (C): 本通達 A 部第3条第4項 c 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (D): 本通達 A 部第3条第4項 d 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (E): 本通達 A 部第3条第4項 e 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (F): 本通達 A 部第3条第4項 f 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (G): 本通達 A 部第3条第4項 g 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (H): 本通達 A 部第3条第4項 h 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (I): 本通達 A 部第3条第4項 i 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (J): 本通達 A 部第3条第4項 j 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (K): 本通達 A 部第3条第4項 k 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (L): 本通達 A 部第3条第4項 l 目に規定に基づく関連の場合
  - 5 (M): 本通達 A 部第3条第4項 m 目に規定に基づく関連の場合

## 付録 2- GCN/CC

### 市場価格の算定方法を適用させるための参考公式

(2010年 月 日付通達第 /2010/TT-BTC 号に添付発行)

## A. 公式の適用原則

この付録で挙げる公式は、ベトナム会計基準に沿った各勘定科目に対して適用される最も基本的な方法である。比較分析と差異調整の実施にあたり、企業は、計算公式の分母または分子における売上、費用、資産を形成する各指標を加える(+)または引く(-)ことができる。ただし関連取引の比率計算にあたり、公式の分母または分子における構成要素は、比較対象となる独立取引の比率計算で用いた公式における分母または分子の構成要素に類似させる必要がある。追加または削減される指標は、会計制度の規定に従い明確に算定されなければならない。

例：A社は関連企業であり、B社は独立企業である。比率比較のため使用される会計データは次の通り。

|                        | A   | B   |
|------------------------|-----|-----|
| 純売上                    | 800 | 900 |
| 製品原価                   | 550 | 600 |
| 販売費                    |     | 60  |
| 一般管理費                  |     | 100 |
| 一般販売費と管理費<br>(合計額での算出) | 150 |     |
| 借入利子費用                 | 50  | 0   |
| 純利益                    | 50  | 140 |

販売製品原価と粗利益に関連する比率算出を比較する必要があるとする場合、A社とB社の粗利益の価値（純売上－製品原価で算出）に差異はないため、基本公式を利用し計算することができる。

A社とB社間の収益率を比較する必要があるとする場合、A社のローンの借入利子費用に係る差異により、純売上に対する法人税税引前利益の比率を計算する際、企業は以下のように調整し、借入利子控除前の、純売上に対する法人税税引前利益の比率を計算することができる。

- A社の借入利子控除前の、純売上に対する法人税税引前利益の比率：  
 $(50 + 50) : 800 \times 100\% = 12.5\%$
- B社の借入利子控除前の、純売上に対する法人税税引前利益の比率：  
 $140 : 900 \times 100\% = 15.556\%$

## B. 価格算定方法毎の比率計算公式

### 1. 再販売価格基準法

関連取引による購入製品の価値は、次の公式に基づき確定される：

$$\text{購入製品の価値} = [Dt - (Dt \times t_d)] - Ck$$

内訳：

- a) Dt: 純売上
- b) Ck: 関連取引に係るもの意外の取引について発生するその他の費用  
(例：運送費用、税金、輸出入費等)
- c)  $t_d$ : 公式に基づき確定される純売上に対する粗利益の比率：

$$\text{純売上に対する粗利益の比率} = \frac{\text{純売上} - \text{販売製品原価}}{\text{純売上}} \times 100\%$$

### 2. 原価基準法

2.1. 関連取引における製品の販売価格は、次の公式に基づき確定される：

$$\text{販売価格} = Z + (Z \times t_c)$$

内訳：

- a) Z: 直接・間接製造コストを含む、製品の原価（または経費）

関連取引と比較対象となる独立取引の間の会計データにつき、相当性を保証する必要がある場合：

$$Z = \text{販売製品の原価} + \text{製品販売の費用} + \text{企業管理費}$$

- b)  $t_c$ : 公式に基づき計算された原価上の粗利益率：

$$\text{原価に対する粗利益の比率} = \frac{\text{純売上} - Z}{Z} \times 100\%$$

2.2. 売上に市場価格が反映された場合における、原価基準法に基づくZの再計算法：

$$Z = \frac{\text{純売上}}{1 + t_c}$$

### 3. 利益比較法

3.1. 純売上に対する法人税税引前利益の比率に係る計算式：

$$\text{EBT 率} = \frac{\text{EBT}}{\text{Dt}} \times 100\%$$

内訳：

a) EBT: 経営活動に係る法人税税引前利益。関連取引と比較対象となる独立取引の間の会計データに関する相当性を保証する必要がある場合、EBTは借入金利子支払費用または資産償却費を含むことができる。

b) Dt: 経営活動による純売上

3.2. 経営活動の総費用に対する法人税税引前利益の比率の計算式：

$$\frac{\text{法人税税引前利益}}{\text{総費用に対する法人税税引前利益の比率}} = \frac{\text{法人税税引前利益}}{\text{総費用}} \times 100\%$$

内訳：

a) 純収入 = 純売上 - 総費用

b) 総費用：差し引くことのできる合理的なすべての費用。関連取引と比較対象となる独立取引の間の会計データに関する相当性を保証する必要がある場合、総費用には消費税（例：特別消費税）を含めなくてもよい。

3.3. 資産に対する法人税税引前利益の比率の計算式：

$$\frac{\text{法人税税引前利益}}{\text{資産に対する法人税税引前利益の比率}} = \frac{\text{法人税税引前利益率}}{\text{事業のために使用する資産}} \times 100\%$$

内訳:

a) 事業のために使用する資産には、通常、固定資産と流動資産を含む事業活動で使用される各種資産が含まれる。計算される資産データは、期首残余と期末残余の平均数値である。

b) 上記計算式の分子は投資活動による収入額（例：別の企業での連結、合併活動への資本投資により得られる収入）を含まない。同様に、計算式の分母も投資活動に使用される資産価値（例：合併、連結資本）を含まない。

#### 4. 利益分割法

費用拠出率に基づく利益分配公式：

$$\text{企業への分配利益} = \frac{\text{総利益}}{\text{総拠出費用}} \times \text{企業の費用拠出分}$$

内訳:

a) 企業の拠出費用：金銭、役務提供、その他金銭で換算できるその他の資産による費用を含む。

b) 総拠出費用：取引における各参与者からの拠出費用の総額

c) 総利益：関連取引により創出された法人税税引前の利益（損失）

### C. 標準的な市場価格の振幅を確定させるための四分位、百分位計算法

#### 1. 四分位計算法

##### 1.1. 計算方法

+ Excel に計算領域を作成し、各セルに確定できる比率または価格に関する数値を入れる（1列または1行）。

+ 別の領域に移し、Quartile 関数を実行、具体的に相当する分位を見つける。

##### **QUARTILE**（必要計算領域、変数）

- 必要計算領域：比率または価格に関する数値が入った領域
- 変数：0, 1, 2, 3, 4に相当する数値

- + 第1四分位数は変数1を持つ QUARTILE 関数の数値である。
- + 第3四分位数は変数3を持つ QUARTILE 関数の数値である。
- + 信頼範囲は、第1四分位から第3四分位までの数値範囲である。

## 1.2. 図解例

例：200x年、A社は、1; 1.25; 1.25; 1.5; 1.5; 1.75; 2; 2; 2; 2.25; 2.5; 2.75; 3という資産上の純利益率に関するデータを持つ各独立企業を比較対象に選ぶことができる。

上記数値の信頼範囲の確定は次の通り：

| A       | B      | C                    |
|---------|--------|----------------------|
| 既存の比率価値 |        | 四分位数確定               |
| 1       | 第1四分位数 | = QUARTILE(A2:A14,1) |
| 1.25    | 第3四分位数 | = QUARTILE(A2:A14,3) |
| 1.25    | 中央値    | = QUARTILE(A2:A14,2) |
| 1.5     |        |                      |
| 1.5     |        |                      |
| 1.75    |        |                      |
| 2       |        |                      |
| 2       |        |                      |
| 2       |        |                      |
| 2.25    |        |                      |
| 2.5     |        |                      |
| 2.75    |        |                      |
| 3       |        |                      |

これにより各比率価値の信頼範囲は、第1四分位から第3四分位の間の数値範囲である(1.5;2.25)、中央値は2と確定できる。

## 2. 百分位計算法 (Microsoft Excel における Percentile 機能を使用)

### 2.1. 計算方法

+ Excel に計算領域を作成し、各セルに確定できる比率または価格に関する数値を入れる (1列または1行)。

+別の領域に移し、Percentile 関数を実行、具体的に相当する分位を見つける。

## PERCENTILE (必要計算領域、変数)

- 必要計算領域：比率または価格に関する数字が入った領域
- 変数：0から1に相当する数値

+ 第25百分位数は0.25という変数を持つ PERCENTILE 関数の数値である (第25百分位数は、四分位確率統算術の第1四分位数に相当する)。

+ 第75百分位数は0.75という変数を持つ PERCENTILE 関数の数値である (第75百分位数は、四分位確率統算術の第3四分位数に相当する)。

+ 第50百分位数 (中央値) は0.5という変数を持つ PERCENTILE 関数の数値である。

+ 信頼範囲は、第25百分位数から第75百分位数までの数値範囲である。

### 2.2. 図解例

例：項目1と同様のデータを持っている：

| A       | B       | C                         |
|---------|---------|---------------------------|
| 既存の比率価値 |         | 百分位数確定                    |
| 1       | 第25百分位数 | = PERCENTILE(A2:A14,0.25) |
| 1.25    | 第75百分位数 | = PERCENTILE(A2:A14,0.75) |
| 1.25    | 第50百分位数 | = PERCENTILE(A2:A14,0.5)  |
| 1.5     |         |                           |
| 1.5     |         |                           |
| 1.75    |         |                           |
| 2       |         |                           |
| 2       |         |                           |
| 2       |         |                           |
| 2.25    |         |                           |
| 2.5     |         |                           |
| 2.75    |         |                           |
| 3       |         |                           |

これより各比率価値の信頼範囲は、第25百分位数から第75百分位数の間の数値範囲である(1.5;2.25)、中央値は2と確定できる。