

土壤汚染対策のガイドライン「土十条」が公布 ～土壤浄化市場の発展に拍車をかける

中国投資銀行部
中国調査室

メインピックス2

土壤汚染対策のガイドライン「土十条」が公布～土壤浄化市場の発展に拍車をかける.....2

- ◇ 土壤汚染は大気汚染と水質汚染に比べて五感ですぐには判別しにくく、汚染が発生してから被害が出るまでの期間も長いことから、土壤汚染の深刻性に対する危機意識は低かった。このため、土壤汚染対策の制定は遅れ気味となっている。
- ◇ 2013年6月の「大気十条」、2015年2月の「水十条」に続き、2016年5月28日に「土十条」と呼ばれる「土壤汚染防止行動計画」がついに打ち出された。この「土十条」において、土壤環境の精密調査、法規と技術基準体系の構築、耕地と建設用地の分離対策など段階的目標も明確化された。中国では耕地や鉱工業用地の土壤汚染が深刻化している中、政策対応がこれからハイペースで打ち出されるのに伴い、土壤浄化に対する市場規模が拡大していくと見込まれる。

プロフェッショナル解説(税務会計)MAZARS/望月会計士9

BEPS 8 移転価格の結果と価値創出の整合性確保:無形資産～中国における対応、日本における対応、日中間取引における注意点9

- ◇ 無形資産の価値は、社会の高度化とともに近年ますます大きくなる一方で、無形資産自体は財貨や固定資産のように目に見えるものでないことから、その特定及び資産形成と価値の発現にかかわる関係は不明確である場合が多く、多国籍企業グループ間における恣意的アレンジメントは、各国における課税権に大きな影響を与えるものとなってしまいます。
- ◇ BEPS 行動計画 8 が対象とする無形資産は、狭義の移転価格税制及び BEPS プロジェクト双方の観点から、近年その重要性がますます高まってきている分野といえます。さらに、その対象となる範囲は、法律に明確に規定される特許、商標権等だけでなく、ノウハウ、マーケティング情報、立地の優位性等まさに目に見えない形でますます複雑に絡み合ってきているものといえ、これらを国際税務の観点から、適切に描写及び再構築するということは、多大な時間と労力を要する作業となることが予想されます。従って、国際的な事業活動に従事する企業は、これらの動向に関して、注意深く見守っていく必要があるものと考えられます。

BTMU の中国調査レポート(2016年5～6月).....12

メインピックス

土壤汚染対策のガイドライン「土十条」が公布～土壤浄化市場の発展に拍車をかける

2013年6月の「大気十条」、2015年2月の「水十条」に続き、2016年5月28日に「土十条」と呼ばれる「土壤汚染防止行動計画」がついに打ち出された。この「土十条」において、土壤環境の精密調査、法規と技術基準体系の構築、耕地と建設用地の分離対策など段階的目標も明確化された。中国では耕地や鉱工業用地の土壤汚染が深刻化している中、政策対応がこれからハイペースで打ち出されるのに伴い、土壤浄化の市場規模が拡大していくと見込まれる。本稿では、中国における現在の土壤汚染状況や「土十条」の内容を踏まえて土壤浄化市場の動向を分析してみた。

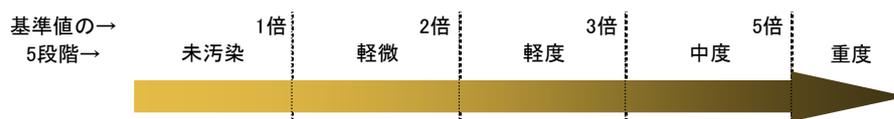
I. 中国土壤汚染の実態

土壤汚染は大気汚染と水質汚染に比べて五感ですぐには判別しにくく、汚染が発生してから被害が出るまでの期間も長いことから、土壤汚染の深刻性に対する危機意識は低かった。このため、土壤汚染対策の制定は遅れ気味となっている。2005年4月から2013年12月にかけて、中国で初めての全国土壤汚染状況調査が行われ、調査面積は約630万平方メートル(国土面積の65.6%)に及んだ。2014年4月に、環境保護部と国土資源部はその主な結果を「全国土壤汚染状況調査公報」(以下、「公報」という)にまとめて発表した。現段階では、この公報が中国土壤環境の実態を知るための数少ない政府公表の資料となっている。

中国土壤環境の全貌

「公報」では耕地と鉱工業企業の閉鎖跡地の土壤環境問題が深刻化していることを明らかにした。中国全土において、中国国内の許容基準をオーバーした土地点数¹が調査土地総点数に占める割合は16.1%に達しており、そのうち、軽微、軽度、中度、重度といった四段階の割合はそれぞれ11.2%、2.3%、1.5%、1.1%となった(図表1)。

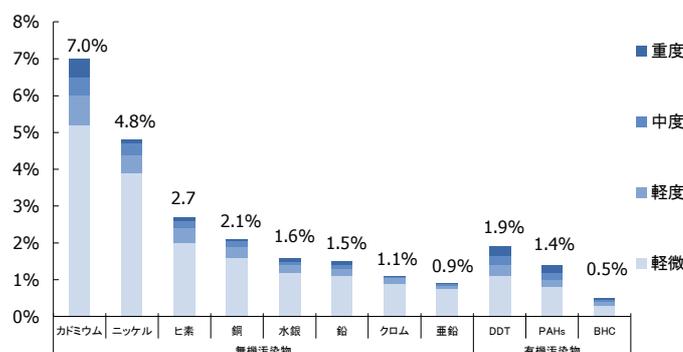
【図表1】土壤汚染度による分類



出所:「全国土壤汚染状況調査公報」より当行中国調査室作成。

汚染物の種類から見ると、無機物汚染(主にカドミウム、ニッケル、ヒ素、銅、水銀、鉛、クロム、亜鉛)の点数は汚染された土地点数全体の82.8%を占めており、その次は有機物による汚染(主にDDT、PAHs、BHC)であり、複合型汚染は比較的少ない(図表2)。地域別から見ると、南部の土地汚染状況は北部より深刻である。カドミウム、水銀、ヒ素、鉛という4種類の無機汚染物は西北から東南、東北から南西という方向で濃度が高くなる傾向が見られる。

【図表2】汚染物別汚染点数比率

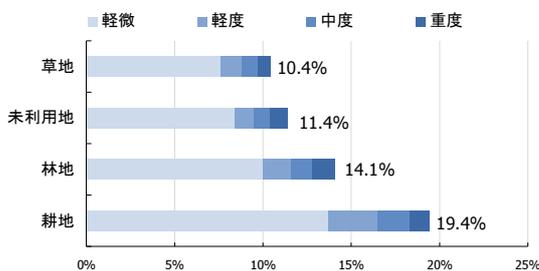


出所:「全国土壤汚染状況調査公報」より当行中国調査室作成。

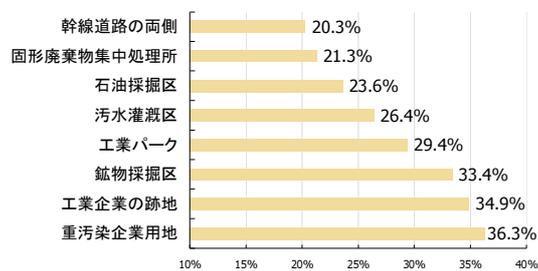
¹ 「公報」で使われている「調査土地点数」は、調査において全国の土地から抽出されたサンプル数である。汚染点数率は調査で汚染された土地点数が調査土地点数全体に占める割合を指す。

土地利用別では、耕地の汚染点数率が19.4%とおよそ5分の1に達している(図表3)。一方、汚染多発用地のうち、重汚染企業用地、工業企業の跡地、鉱物採掘区の上位3位は汚染点数比率がすべて3分の1を超えており、深刻な状況になっている(図表4)。

【図表3】土地利用別汚染点数比率



【図表4】汚染多発土地における汚染点数比率

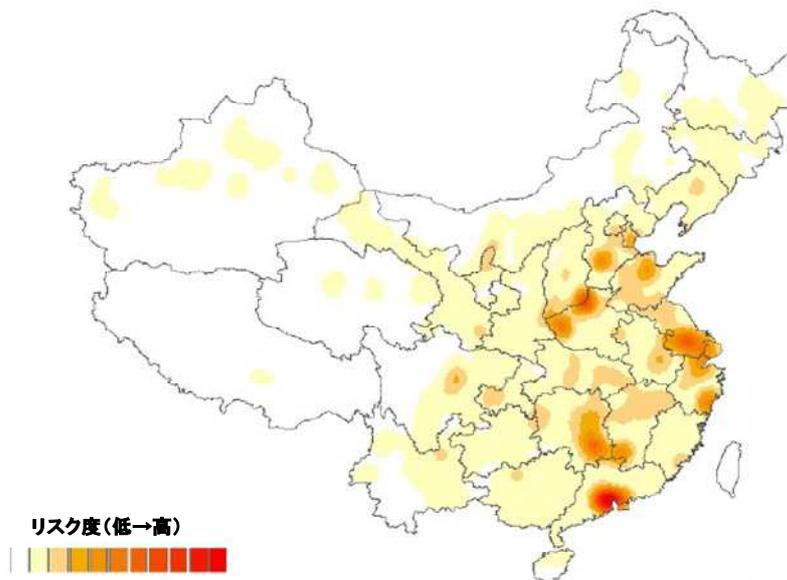


出所:「全国土壤汚染状況調査公報」より当行中国調査室作成。

汚染源から見る中国の土壤汚染

中国土壤汚染の汚染源には鉱工業による汚染と農業生産による汚染がある。公衆環境研究センターが公開した土壤汚染リスク分布地図(図表5)を見ると、珠江デルタ、長江デルタ、湖南省の東部地域、浙江省の南部沿海地域および江西省の南部地域に汚染源が集中しており、珠江デルタの河川、長江の中・下流域、湘江などの河川水道沿線に分布している。

【図表5】土壤汚染リスク分布地図



出所:「全国土壤汚染状況調査公報」より当行中国調査室作成。

鉱工業などにおける汚染ハイリスク業種は前述した地域に密集している。たとえば、珠江デルタの電気メッキおよび金属表面処理企業、湘江流域の非鉄金属の採掘・製錬企業、河南省の孟州と浙江南部の製革企業などがある。また、都市部においては、産業構造調整に伴って汚染度の高い企業(或いはガソリンスタンドやごみ処理場)が都市部から移転された後に残された跡地が、浄化されないまま再開発されることにより、住民の健康が脅されることもある。これは「ブラウンフィールド」²問題と呼ばれるが、現在、社会問題として顕在化しつつある。全国の「ブラウンフィールド」を国内の企業数、工場移転汚染調査および海外の状況を基に算出すると、国内に100万~200万箇所存在すると推測される。「中国土壤浄化技術・市場発展研究報告(2016~2020)」(以下「研究報告」という)によれば、2001年から2008年まで、全国で閉鎖或いは工場移転した企業は98,000社に達し、そのうちの大半は化学工業、農薬、鉄鋼など汚染排出の多い企業である。一方、全

² 「ブラウンフィールド」とは、汚染によって浄化にかかる費用が多額になるため、再開発・再利用が妨げられた旧工業用地を指す。なお、中国語では「棕地」という。

国における閉鎖鉱山の再開発率はわずか 10%に止まっており、浄化が必要となる閉鎖鉱山の面積は約 150 万 ha 以上に達し、そのうち、重金属鉱山は 700 箇所を超えて全体の 30%を占めており、湖南、広東、広西、四川、陝西、安徽、河北に位置するものが全体の 41%となっている。

農業生産では、汚水灌漑、化成肥料、農薬、農用膜の濫用が耕地汚染の主因となっている。農業部の統計によれば、中国農作物の化成肥料使用量は 21.9 キログラム/ムーと世界平均の 5 キログラム/ムーをはるかに上回っているが、利用率が低く、窒素肥料の使用に至ってはわずか 33%に止まっている。耕地汚染は主に湖南、湖北、江西、四川、広東などの南部地域に集中しており、鉱工業企業の周辺地域、汚水灌漑区、都市の郊外地域、酸性土地域などは汚染多発地となっている。

II. 「土十条」の抜粋

前述したように、「土十条」は「土壤汚染防止行動計画」の略称であり、「大気十条」と「水十条」に合わせて中国汚染対策の 3 大指針となっている。「土十条」には 10 か条・35 項目が含まれるが、以下、その主要内容を紹介する。

【図表6】「土十条」の構成

技術 ⑦	未汚染土壤の保護 ⑤ 汚染土壤の浄化 ⑥		資金 ⑧
	耕地 ③	建設用地 ④	
土壤汚染対策法律法規 土壤汚染関連の技術的評価基準 ②			
土壤汚染精密調査 土壤環境情報公開 ①			

当室コメント

農用地を分類した上で措置をそれぞれ講じるという対策が注目を集めている。建設用地に対する調査・評価の責任者の明確化も政策実施の有効性を向上させられると思われる。

現段階では、土壤汚染に関して「意見」や「通知」という形式で政策を公布してきたが、土壤汚染に特化された法律はまだ整備されていない。「土壤汚染防止法」は現在策定中となっているが、正式発表のスケジュールは明らかにされていない。土壤汚染関連技術に対する基準は主に調査と技術方法に集中しており、浄化作業における技術基準や規則はほとんど欠如している状況にある。

土壤汚染状況を精確に把握することが土壤汚染対策の土台となっている。中国政府は、これまで土壤汚染の状況を国家機密として原則上公表しないという経緯もあったが、土壤汚染に対する精密調査の実施および土壤環境情報化管理プラットフォームの構築がもし実現できれば、これは大きな進歩といえよう。

出所：当行中国調査室作成

注：「土十条」には全部で10か条が含まれるが、分野別でまとめると図表の8か条となる。また、上図の番号は本文の8か条にそれぞれ対応する。

総合目標

2020 年までに、汚染された耕地の安全利用率を 90%前後、汚染された非耕地の安全利用率を 90%以上にする。また、2030 年までに、汚染された耕地の安全利用率を 95%以上、汚染された非耕地の安全利用率を 95%以上にする。

① 土壤汚染に対する精密調査の実施と土壤環境プラットフォームの構築

現存する関連調査を基に、耕地と重点業界・企業用地を重点対象として、土壤汚染状況に対して精密な調査を行う。2018 年までに土壤汚染された耕地の面積、分布および農産物への影響を明らかにする。2020 年までに重点業界・企業用地の汚染土壤の分布および環境面のリスクを明らかにする。土壤環境状況に対する定期的調査制度を実施し、10 年に 1 度の定期的な調査を行う。土壤環境に対するモニタリングネットワークを構築し、2018 年末までに、全国レベルの土壤環境情報化管理プラットフォームを完成させる。

分類	時限	事項
法律・法規	2016年末	「農業管理条例」を改正、「汚染された非耕地土壤環境管理法」、「農用地土壤環境管理法」を公布
	2017年末	農業包装廃棄物リサイクル処理、工業・鉱業用地土壤環境管理、廃棄農用膜のリサイクルなどに関する規則を公布
	2020年	土壤汚染対策関連の法律・法規体系を基本的に完成
基準・技術規範	2017年末	①農用地、建設用地土壤環境基準を公布
		②肥料、飼料、灌漑用水における有毒有害物質の制限量および農用汚泥の中の汚染物制限量などに関する基準をより厳しく修正
		③農用膜の厚みに関する基準を厳格化するよう改正、分解可能な農用膜基準を制定
		④土壤汚染を引き起こさないように農薬包装基準を修正
		⑤汚染物排出制限値を明確化するように汚染物排出基準を改正

② 土壤汚染対策の関連法規の策定および関連基準・技術規範の完備

法規、基準・技術規範などの修正や策定に関するスケジュールを公布したほか、監督管理の重点対象も明確化している。汚染物から見れば、カドミウム、水銀、ヒ素、クロムなど重金属、多環芳香族炭化水素(PAHs)、石油炭化水素などの有機汚染物が重点対象となっている。業界・企業から見れば、非鉄金属鉱採掘、石油採掘、石油加工、化学工業、コークス、電気メッキ、製革などが監督管理の重点業界とされる。また、地域から見れば、食糧(食用油)の主要産地、地級市以上の都市化しているエリアなどが重点対象となっている。

③ 農用地に対する分類管理

土壤環境調査の結果に基づき汚染の度合いによって農用地を優先保護類(未汚染、軽微汚染)、安全利用類(軽度汚染、中度汚染)、厳格管理類(重度汚染)という3種類に分けた上で、類型別に対応策を講じる。2017年末までに、農用地土壤環境の分類検定技術ガイドブックを公布する。優先保護類の耕地に対する保護を強化し、その面積の減少と土壤の悪化を防ぐ。高水準の農地建設プロジェクトは優先保護類耕地が集中している地域において優先的に実施する。なお、優先保護類耕地が集中している地域においては、非鉄金属の精錬、石油加工、化学工業などの企業の新設を可能な限り控え、既存の関連企業における環境保護のための技術改革を加速する。安全利用類耕地に対しては、汚染地域の安全利用プランを立て、2020年までに、安全利用面積を4,000万ムーに拡大する。厳格管理耕地における農産物の生産を禁止し、栽培する作物の種類を改良あるいは耕地から林地・草地への還元を実施する。

④ 建設用地に対する利用基準管理と責任者の明確化

2016年末までに、建設用地の土壤環境に対する調査・評価技術に関する規定を公布する。2017年より、土地使用権を回収する予定の非鉄金属精錬、石油加工、化学工業、コークス、電気メッキ、製革などの企業用地、および住宅地、商用地、学校、医療、養老施設など公共施設に改造する予定の上述した企業の用地に対しては、土地使用者が当該土地の土壤環境に対する調査・評価を行う責任者となる。また、土地使用権がすでに回収された土地に対しては、所在地の市・県級の人民政府が調査・評価作業の責任者となる。2018年より、都市建設用地に転用する重度汚染耕地は、所在地の市・県級の人民政府が調査・評価作業の責任者となる。このほか、2017年より、土壤汚染状況の精密調査と建設用地土壤環境の調査・評価の結果に基づいて、汚染土地のリストおよびその開発利用におけるネガティブリストを整備する。都市開発企画や土地供給管理に際して、建設用地土壤環境管理要求を取り組んでいく。

⑤ 汚染源に対する監督管理の強化

鋳工業

- ・ 鋳工業汚染の防止:監督管理の重点対象企業リストを公表し、リストの対象となった企業に土地環境の測定と公開を義務付ける。国家が奨励する有害原料(製品)の代替品目録を適時に更新する。電器電子および自動車などの製品における有害物質の管理を強化する。監督管理の重点対象企業が生産施設や設備、建造物或いは汚染処理施設を撤去する際は、残留汚染物の対処方法を事前に当地の(県級)環境保護、工業・情報化部門へ報告する必要がある。2017年末までに、企業撤去活動汚染対策技術規定を公布する。
- ・ 鋳産物開発による土壤汚染の防止:内モンゴル、江西、河南、湖北、湖南、広東、広西、四川、貴州、雲南、陝西、甘肅、新疆など鋳産物開発活動が集中する地域において、重点汚染物に対する排出制限措置を実施する。
- ・ 重金属関連企業への取り締まりの強化:計画に沿って一般照明用の白熱電球を段階的に淘汰する。重金属重点業界のクリーン生産技術法案を制定し、企業による適切な先端技術の利用を奨励する。2020年に、重点産業における重点重金属の排出量を2013年に比べて10%減少する。
- ・ 工業廃棄物の処理強化:固形廃棄物の仮置場における汚染排出を防止するための施設を完備させる。電子廃棄物、廃棄タイヤ、廃棄プラスチックなどのリサイクル作業を規範化し、汚染物処理施設の建設と運営を集中化する。2017年より、京津冀、長江デルタ、珠江デルタの一部都市で汚水・汚泥、廃棄ガス・

固形廃棄物の協同処理モデル事業を実施する。

農業

- ・ 化学肥料と農薬の適切な利用:有機肥料の使用を奨励し、化成肥料の使用量を削減する。低毒性・低残留の農薬と先端的な植物保護機械の応用を推進する。農薬包装の廃棄物に対する回収・処理を強化し、2017年より、江蘇、山東、河南、海南などの食糧(食用油)や野菜の主要生産地(県)に絞ってパイロット事業を実施し、2020年には、全国の食糧(食用油)や野菜の主要生産地(県)の30%に普及させる。2020年まで、全国主要農作物に対する化成肥料、農薬の使用量の増加に歯止めをかけ、利用率を40%以上引き上げ、土壌診断による適正施肥技術の普及率を90%以上に引き上げる。
- ・ 廃棄農用膜のリサイクル:2020年までに、河北、遼寧、山東、河南、甘肅、新疆など農用膜の使用量が多い地域において、廃棄農用膜の全面的リサイクルを実現する。
- ・ 家畜・家禽養殖汚染対策:2020年までに、養殖所における廃棄物処理施設の設置率を75%以上に引き上げる。
- ・ 灌漑水質の管理:灌漑用水に対する水質測定・監督を実施し、汚水灌漑を取り締まる。

⑥汚染土壌浄化プロジェクトの実施

2017年末までに、各地方政府が土壌汚染浄化の計画をたて、重点任務、責任者、年度別の計画、プロジェクトリストを明確化し、環境保護部に提出する。京津冀、長江デルタ、珠江デルタでは先行して完成させる。都市新開発地については、住居地、商用地、学校、医療および養老施設向けの土地において重点的に浄化事業を推進する。耕地については、江西、湖北、湖南、広東、広西、四川、貴州、雲南などの汚染が集中している地域に対して浄化事業を優先的に推進する。2020年までに、汚染耕地1000万ムーの浄化作業を完成させる。

汚染土壌の掘削、運搬、保存などによる「二次汚染」を防ぐために、土地浄化の作業は原則的に元の場所で行うよう求める。汚染土壌の運搬作業が必要となれば、責任者が運搬時間、方式、路線、汚染土壌量、運搬先および最終処理方法などを所在地および受け入れ先の環境保護部門に事前に通告する必要がある。

土壌浄化プロジェクトの完成後、責任者は第三者機関に作業効果の評価を委託した上で、評価結果を公表する必要がある。2017年末までに、土地汚染浄化の効果に対する評価弁法を公布する。

⑦土壌汚染関連の技術開発の加速

基礎研究では、大学、研究機関、企業などが土壌環境基準、土壌環境容量と負荷能力、汚染物移動・転化ルート、汚染の生態効果、重金属低吸収作物と土壌浄化効果のある植物の品種選択、および土壌汚染と農産物質・人体健康との関係などの研究を進めることを奨励する。応用技術では、土壌汚染診断、リスク管理、修復などの重要技術の研究開発を推進し、土壌汚染対策実験室、科学研究基地を建設する。

2020年末までに、汚染耕地や汚染非農用地において土壌汚染対策・浄化技術の応用パイロットプロジェクト200項目を実施する。土壌汚染リスク評価、土壌汚染物快速測定、土壌・地下水汚染の隔離などリスク管理の技術と経験を導入する。2017年末までに、土壌汚染対策向けの重要技術設備の奨励リストを公布する。土壌環境測定・監督市場を自由化し、民間企業の参入を奨励する。「土壌環境調査→分析・テスト→リスク評価→修復工程の設計・実施」という産業チェーンの発展を加速する。

⑧政府主導作用の強化と民間資本参入の奨励

「国家は統括者、省は総責任者、市・県は実行者」を原則とする土壌環境管理体制を完備させる。財政支出を増加し、中央財政における重金属汚染防止特別基金などを整合させて「土壌汚染防止特別資金³⁾」を設立する。有機肥料生産、廃棄農用膜の総合利用、農薬包装廃棄物リサイクルなどの企業に対する奨励政策を

³⁾ 財政部が2016年4月に公開した2016年の中央財政予算では、以前の「重金属対策特別予算」を「土壌汚染対策特別予算」に改めており、予算額は90億8,900万元と前年の予算額(37億元)より145.6%増加した。

制定する。2016年末までに、浙江省台州市、湖北省黄石市、湖南省常德市、広東省韶関市、広西チワン族自治区河池市および貴州省銅仁市といった6地域に「土壤汚染総合対策先行区」を建設する。京津冀、長江デルタ、珠江デルタ地区もその土地の状況に応じて、土壤汚染総合対策先行区を適切に推進する。

政府・民間資本協力(PPP)モデルを通じ、財政資金の投入によって民間資本を土壤汚染防止産業へ誘導する。責任者としての政府が土壤汚染浄化に携わる民間サービスの購入を奨励する。政策金融機関や開発銀行などの金融機関の影響力を発揮させ、重要土壤汚染防止プロジェクトに融資する。土壤浄化企業による株式発行、土壤汚染修復を促進するために債券発行を促進する。重点産業・企業における環境汚染強制保険のパイロットを実施する。

【図表7】「土十条」における指定地域		
指定地域	特徴	措置
内モンゴル、江西、河南、湖北、湖南、広東、広西、四川、貴州、雲南、陝西、甘肅、新疆	鉱産物開発活動が集中する地域	重点汚染物に対する排出制限措置を実施
江蘇、山東、河南、海南	食糧(食用油)や野菜の主要生産地(県)	2017年より、農業包装の廃棄物に対する回収・処理を強化するパイロット事業を実施
河北、遼寧、山東、河南、甘肅、新疆	農用膜の使用量が多い地域	2020年までに、廃棄農用膜の全面的リサイクルを実現
江西、湖北、湖南、広東、広西、四川、貴州、雲南	耕地汚染が集中している地域	浄化事業を優先的に推移
浙江省台州市、湖北省黄石市、湖南省常德市、広東省韶関市、広西チワン族自治区河池市と貴州省銅仁市	2016年末までに、6つの「土壤汚染総合対策先行区」を建設	
	2017年より、一部都市で汚水・汚泥、廃棄ガス・固形廃棄物の協同処理モデル事業を実施	
京津冀、長江デルタ、珠江デルタ	各地方政府が先行して完土壤汚染浄化の計画をたて、重点任務、責任者、年度別の計画、プロジェクトリストを明確化し、環境保護部に提出	
	「土壤汚染総合対策先行区」を適切に推進	

出所: 当行中国調査室作成

Ⅲ. 中国の土壤浄化市場の動向

中国土壤浄化技術の現状

現在、中国の土壤浄化における主な方法は掘削除去技術となっており、原位置浄化技術の応用比率は比較的低い。「研究報告」の調査における50箇所の汚染地土壤浄化プロジェクトサンプルのうち、原位置浄化技術を使用したのは30%となっており、アメリカの2004年の同水準(42%)を下回っている。また、手法別から見ると、物理的処理、化学的処理、生物的処理の応用比率はそれぞれ44%、34%、22%となっている。

掘削除去法は費用対効果が比較的低く、搬出における汚染拡散リスクが高いことから、「土十条」の中においても掘削せず汚染物を除去・分解する原位置浄化技術を土壤浄化技術の主なモデルとして推進していくと表明した。原位置電気泳動、原位置固定化・不溶化、原位置バイオレメディエーションなどの原位置浄化技術における経験が豊富な日本企業は、これから中国土壤汚染浄化市場に参入する好機を迎えると思われる。

土壤浄化市場の参入企業

実績、技術開発力、資金力などから見れば、建工修復、高能環境および永清環境は土壤浄化市場の3大手と言われる(図表9、次ページ)。現在、大手企業はある程度優位にあるが、民間企業参入の奨励策の実施に伴い、原位置浄化技術など先端技術を持つ新規参入企業の活躍も大いに期待される。日系企業も中国企業との技術協力を突破口にし、合弁企業の設立や技術的コンサルティングの提供などを通じて市場参入の加速が見込まれる。

【図表8】中国土壤浄化市場における主な参入者

会社名	所在地	設立	業務内容	備考
北京建工環境修復股フン有限公司	北京	2007	建設用地浄化、地下水浄化、重金属浄化、水体浄化、鉱山浄化、耕地改良と浄化	北京建工集団傘下
永清環境保護股フン有限公司	湖南	2004	土壤浄化、環境コンサルティング、グリーンエネルギー、スモッグ対策、汚水処理、設備製造、環境検測	A株上場
北京高能時代環境技術股フン有限公司	北京	1992	固形廃棄物、廃液の処理、汚染土壤、工業用地、鉱山などの浄化に関する技術開発、環境工程技術サービス、環境保護施設投資と運営	A株上場
広西博世科環保科技股フン有限公司	広西南寧	1999	水の処理とリサイクル、グリーン生産、固形廃棄物処理およびリサイクル、排煙処理、重金属汚染の処理と浄化	創業板上場
中節能(重慶)天域節能環保有限公司	重慶	2012	排煙脱硫脱窒素処理、汚水処理、土壤浄化	中国節能環保集団公司傘下
中節能大地環境修復有限公司	杭州	2012	汚染建設用地および地下水浄化、生ゴミリサイクル、工業廃水処理	中国節能環保集団公司傘下

出所:公開情報より当行中国調査室作成

資金調達方法

中国土壤浄化プロジェクトにおける資金源は財政資金、自社調達資金、財政+自社調達、その他(地球環境ファシリティによる寄付、工場移転賠償金など)といった4つのジャンルに分けられる。「研究報告」のサンプルとなる2007年から2015年までの総金額89億7,800万元に達する316件の土壤浄化プロジェクトのうち、政府財政資金を資金源としたプロジェクト数は全体の63%となっており、金額から見れば、財政資金額が総金額の49%を占めている。

土壤浄化は多額の費用や長期間の作業工事が伴うため、国や政府の援助が必要とされることが多い。中国では土地の所有権は国家にあるため、政府としての作用はますます重要になってくるが、PPPや土壤浄化を行う会社の株式や社債などを通じた民間資本の参入も多くなると思われる。

【図表9】土壤汚染市場の資金調達

	件数比率	金額比率
政府財政資金	63%	49%
自社調達資金	14%	22%
財政+自社調達資金	21%	25%
その他	2%	4%

出所:「調査報告」より当行中国調査室作成

三菱東京UFJ銀行(中国) 中国投資銀行部
中国調査室 于瑛琪

プロフェッショナル解説(税務会計)MAZARS/望月会計士

BEPS 8 移転価格の結果と価値創出の整合性確保:無形資産～中国における対応、日本における対応、日中間取引における注意点

今回は移転価格と無形資産にかかわるお話です。

無形資産の価値は、社会の高度化とともに近年ますます大きくなる一方で、無形資産自体は財貨や固定資産のように目に見えるものでないことから、その特定及び資産形成と価値の発現にかかわる関係は不明確である場合が多く、多国籍企業グループ間における恣意的アレンジメントは、各国における課税権に大きな影響を与えるものとなってしまいます。

そこで BEPS 行動計画 8 においては、無形資産の取扱いについて各国の課税権の調整が最大限にされるように議論がなされています。

I. 移転価格税制と BEPS の関係

①広義と狭義の移転価格税制

移転価格税制は広い意味で捉えた場合には、「恣意的課税権侵害の回避を目的とする税制」といえ、狭い意味で捉えた場合には、いわゆる関連企業間取引税制を指すものといえます。

②BEPS とは

日本語で「税源浸食と利益移転」表現されるもので、これまでの 2 国間租税条約や狭義の移転価格税制を基礎とした国際税務の枠組みでは対応しきれなくなった、新たな国際的課税回避スキームに対応する新たな国際税務の枠組みの形成を目的とした国際的な取組みといえます。

従って、広義の移転価格税制には BEPS の内容が包含されるものといえ、また、新たな取組みとしての BEPS の中には、従来の枠組みでは対応しきれなくなってきている狭義の移転価格税制(関連企業間取引税制)に該当する分野も含まれているものといえます。

③BEPS 行動計画 8 の位置付け

無形資産により稼得された利益のグループ企業間での不合理な配分は、税源浸食と利益移転を産むものといえ、これについては BEPS の観点から無形資産の取扱いを考える必要があるものとされています。

また、BEPS 行動計画 8 から 10 までは、BEPS 最終報告書においては、一つの報告書に統合されており、ここでは、無形資産以外にも従前の狭義の移転価格税制(関連企業間取引税制)においては十分に対応することができにくかった分野(独立企業間取引原則におけるリスクの取扱い等)について規定が行われています。

従って、BEPS 行動計画 8 から 10 は、従前の関連企業間取引税制の議論を引継いだものとして、OECD の移転価格にかかわるガイドラインの内容が当該最終報告書の内容を基に更新されています。

これらの意味において、BEPS 行動計画 8 から 10 は、その他の BEPS 項目と比較して、比較的馴染み深い内容であるということが出来ます。但し、同時に近年の多国籍企業の活動の多様化及び複雑化を反映して、ある意味ではかなり高度かつ分かりにくい内容のものになっていると感ぜられる方も多いのではないのでしょうか。

II. BEPS 行動計画 8 移転価格の結果と価値創出の整合性確保(無形資産)

行動計画 8 については、2014 年 9 月 16 日に第一次提言が公表され、その後、2015 年 4 月及び 6 月に費用分担取極(CCA: Cost Contribution Arrangements)及び評価困難な無形資産(HTVI: Hard-To-Value

Intangible)の追加検討事項について、ディスカッションドラフトが公表され、パブリックコメントおよびパブリックコンサルテーションを経て、2015年10月5日に他の行動計画とともに最終報告書が発表されています。また、今後も無形資産にかかわる取引単位利益分割法に関する追加ガイダンスについて2017年上半期の完成を目指して継続的に検討が行われるものとされています。

上述の通り、ここでは、移転価格に関連するものとして行動計画8、9、10があわせて1つの報告書として取りまとめられています。

無形資産とは

無形資産とは、「有形資産または金融資産でないもので、商業活動における使用目的で所有または管理することができ、比較可能な独立当事者間の取引においてその使用または移転に際して対価が支払われるような資産」と定義されました。

さらに、法的所有権単独では、必ずしも無形資産の活用により稼得される利益にかかわる権利を享受することはできず、グループ内において重要な機能の実施、経済的に重要なリスクの管理、資産への貢献を行っている企業が、現実の取引が適切な描写により、それらの貢献を反映した適切な報酬を受けることができるものと説明されています。

また、評価の困難な無形資産にかかわる移転価格及び特別の取扱いについて、課税当局と納税者間における情報の非対称性の観点を含め、議論説明がなされています。

行動計画8においては、このような無形資産について、従来のOECD 移転価格税ガイドラインの構成に従い、以下の内容について説明がなされています。

- A. 無形資産の特定
- B. 無形資産の所有権及び無形資産の開発、改良、維持、保護及び活用を伴う取引
- C. 無形資産の使用または移転を伴う取引
- D. 無形資産を伴う事例における独立企業間条件の決定にかかわる補助的ガイダンス

さらに、費用分担取極(CCA: Cost Contribution Arrangements)についても、同様に従来のOECD 移転価格税ガイドラインの構成に基本的に従いつつ説明がなされています。

Ⅲ. 日中における対応・今後の日中間取引について

(1) 日本

BEPS 行動計画8に基づきOECD 移転価格ガイドラインが更新されたものの、日本においては、これに伴い個別の税制改正を行うことはなく、追加的な議論等が最終的に出そろった平成30年度頃にまとめて税制改正に反映されるものと予想されています。また、移転価格税制の執行上は新たなガイドラインに基づくことによる影響があるものと考えられますが、これらについては今後の執行状況を見守る必要があるものと考えられます。

(2) 中国

中国においては、移転価格税制の執行上、無形資産に重点がおかれることが多く、中国課税当局は「ロケーションセービング」や「マーケットプレミアム」を包含する一般的な概念としてのLocation Specific Advantage (LSA: 立地の優位性)を強く主張し、さらに、マーケティング無形資産や無形資産の改良、維持、譲渡を伴う取引に大きな注意を払っています。

従って、今回の無形資産にかかわるOECD 移転価格ガイドラインの更新についても、実務上の移転価格税制執行において取入れられるものと予想され、ここでも具体的な執行状況を見守ることが重要になってくるも

のと考えられます。

(3) 日中間取引における今後の留意点

BEPS 行動計画 8 が対象とする無形資産は、狭義の移転価格税制及び BEPS プロジェクト双方の観点から、近年その重要性がますます高まってきている分野といえます。

さらに、その対象となる範囲は、法律に明確に規定される特許、商標権等だけでなく、ノウハウ、マーケティング情報、立地の優位性等まさに目に見えない形でますます複雑に絡み合ってきているものといえ、これらを国際税務の観点から、適切に描写及び再構築するということが、多大な時間と労力を要する作業となってくるということが予想されます。

従って、国際的な事業活動に従事する企業は、これらの動向に関して、注意深く見守っていく必要があるものと考えられます。

スコットランド出身の西洋を代表する哲学者であり、功利主義の先駆けとしてのトーマス・ジェファーソン、ベンジャミン・フランクリンなどのアメリカ建国の父たちにも大きな影響を与えたといわれるデイビッド・ヒュームの述べた言葉に以下のようなものがあります。

“All arguments concerning existence are founded on the relation of cause and effect. (存在にかかわる全ての議論は原因と結果の関係に基づくものである。)”

無形資産の形成(原因)とその利用による価値の創出(結果)の関係を捉えようとする移転価格税制の取組は繰り返行われてきた人間の本质であるのかもしれませんが。

但し、ここで懐疑論者であるヒュームは多くのものが因果律(原因と結果)について客観的な議論をしようとしていることを横目に、客観的と見える原因と結果の関係とは、何ら確実なものではなく、習慣的な主観に基づくものであると主張しているのです。

最後に、これから迫りくる BEPS という荒波に備えるに際して、このコーナーが多少なりとも皆さんのお役に立てることができればと幸甚と考えております。

以上

望月一央(公認会計士) MAZARS JAPAN/CHINA パートナー

MAZARS は 75 年の歴史を有し、グローバルワンファームとして世界 73 カ国の直営事務所に 15,000 人を擁する欧州系会計事務所です。多くの欧米企業をサポートするとともに海外に展開する日本企業のサポートにも注力しており、アジア地域においては、インド、シンガポール、マレーシア、インドネシア、タイ、ベトナム、ミャンマー等に拠点を有し、ワンファームならではの緊密な連携により複合的なサービスを提供しております。



当資料は情報提供のみを目的として、MAZARS によって作成されたものであり、当行はその正確性を保証するものではありません。また当該機関との取引等、何らかの行動を当行が勧誘するものではありません。

BTMU の中国調査レポート(2016年5~6月)

- BTMU 中国月報 第125号(2016年6月)
<https://count.bk.mufig.jp/c/Ccl0ipj9jd36ksH2b75d6adIid0ipj9lyhaud>
国際業務部
- ニュースフォーカス【2016年第7号】
香港におけるコーポレートレジャーセンター向けの優遇税制
https://Reports.btmuc.com/File/pdf_file/info005/info005_20160620_001.pdf
香港支店・業務開発室
- 経済見通し(2016年5月号)
<http://www.bk.mufig.jp/report/ecolook2016/index.htm>
経済調査室
- 経済情報
中国の輸出減少は国際競争力の低下を意味するか
https://Reports.btmuc.com/File/pdf_file/info005/info005_20160526_001.pdf
経済調査室

以上

当資料は情報提供のみを目的として作成されたものであり、何らかの行動を勧誘するものではありません。ご利用に関しては全てお客様御自身でご判断ください。宜しくお願ひ申し上げます。当資料は信頼できるとされる情報に基づいて作成されていますが、当店はその正確性を保証するものではありません。内容は予告なしに変更することがありますので、予めご了承下さい。また当資料は著作物であり、著作権法により保護されています。全文または一部を転載する場合は出所を明記してください。

三菱東京UFJ銀行(中国)有限公司 中国投資銀行部 中国調査室
北京市朝陽区東三環北路5号北京發展大厦4階 照会先:石洪 TEL 010-6590-8888ext. 214