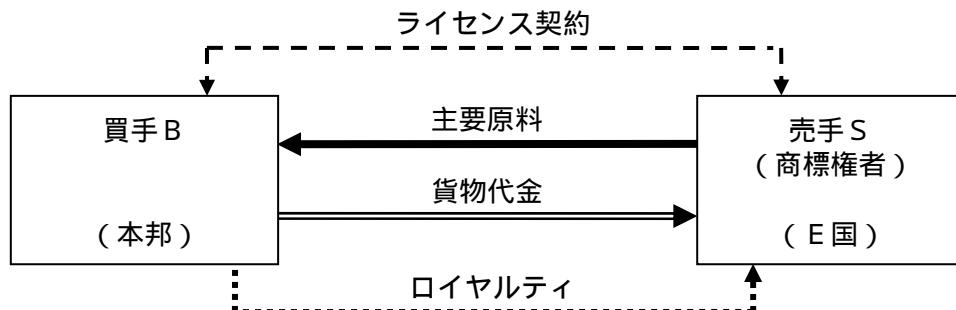


(事例21) 買手が売手(商標権者)から化学薬品の主要原料を輸入しているものの、一般的に入手可能である等売手から購入しなければならない事情がない場合における化学薬品に付された商標に支払うロイヤルティ



【事実関係】

1. 本邦の化学薬品製造業者B(買手B)は、特殊関係はないE国の商標権者S(売手S)との間で締結したライセンス契約に基づき、売手Sから、本邦においてある化学薬品に商標を付して販売する権利を許諾され、それに基づき、買手Bは当該化学薬品を製造し、商標を付して販売している。なお、買手Bは、当該ライセンス契約に基づき、当該商標使用権の対価として、当該化学薬品の国内売上高の一定率のロイヤルティを売手Sに対して支払うこととされている。
2. 上記権利の許諾に関連し、買手Bは上記化学薬品の主要原料を売手Sから購入(輸入)しているが、当該主要原料は、一般的に入手可能で、買手Bに当該主要原料の購入義務が課される等、買手Bが売手Sから当該主要原料を購入しなければならない事情はない。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手Bが売手Sに支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記ロイヤルティは、本邦において上記化学薬品に商標を付して販売する権利(商標使用権)の対価である。上記主要原料は、当該化学薬品の主要原料であるものの、当該化学薬品とは本質的に相違しており、また、当該主要原料は一般的に入手可能で、買手Bに当該主要原料の購入義務が課される等、買手Bが売手Sから当該主要原料を購入しなければならない事情はないことから、当該ロイヤルティは、当該主要原料に関連するものではない。
2. したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第4条第1項第4号に規定する「輸入貨物に係る」ものではないため、同号に該当するものとして上記主要原料の課税価格に含まれるものではない。
3. なお、上記ロイヤルティは、上述のように、買手Bが売手Sから上記主要原料を購入しなければならない事情は見受けられず、当該主要原料を売手Sから購入するか否かには無関

係であり、買手Bが当該主要原料を売手から購入するために支払うことを要するものではないことから、関税定率法第4条第1項第4号に規定する「輸入取引の条件」として支払われるものでもない。

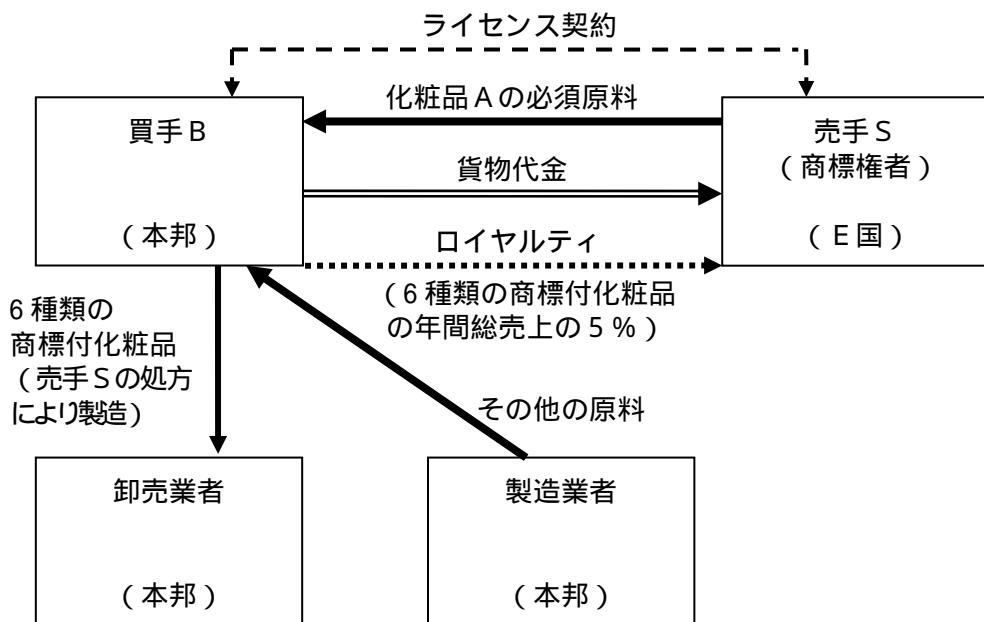
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第4号、関税定率法基本通達4-13

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例22) 買手が売手(商標権者)から化粧品の必須原料の一部を輸入しているに過ぎない場合における化粧品に付された商標に支払うロイヤルティ



【事実関係】

1. 本邦の化粧品製造業者 B (買手 B) は、特殊関係はない E 国の商標権者 S (売手 S) との間で締結したライセンス契約に基づき、本邦で売手 S の商標を使用して 6 種類の化粧品の製造販売を行っている。
2. このうち、化粧品 A の必須原料は売手 S が製造しており、通常買手 B は、売手 S から当該必須原料を購入(輸入)しているが、他の 5 種類の化粧品は必須原料を含め、本邦において調達している。
3. また、6 種類全ての化粧品は売手 S の処方に従って本邦において製造され、買手 B は、当該ライセンス契約に基づき、本邦において当該商標を付した化粧品を販売する権利(商標使用権)の対価として、売手 S にロイヤルティ(当該 6 種類の化粧品の年間総売上の 5 %)を支払うこととなっている。
4. なお、化粧品 A の必須原料は、通常売手 S から購入するものの、他の化粧品の必須原料は本邦において調達しており、買手 B に当該必須原料の購入義務は課されていない。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手 B が売手 S に支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記ロイヤルティは、本邦において当該 6 種類の化粧品に商標を付して販売する権利(商標使用権)の対価である。上記必須原料は、化粧品 A の必須原料であるものの、当該

化粧品とは本質的に相違しており、また、化粧品 A の必須原料は通常売手 S から購入するものの、他の化粧品の必須原料は本邦において調達しており、買手 B に当該必須原料の購入義務が課されていない状況に鑑みれば、買手 B が売手 S から当該必須原料を購入しなければならない事情は見受けられることから、当該ロイヤルティは、当該必須原料に関連するものではない。

- 2 . したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第 4 条第 1 項第 4 号に規定する「輸入貨物に係る」ものではないため、同号に該当するものとして売手 S から購入する上記必須原料の課税価格に含まれるものではない。
- 3 . なお、上記ロイヤルティは、上述したように、売手 S から上記必須原料を購入しなければならない事情は見受けられず、買手 B が当該必須原料を売手 S から購入するために支払うことを要するものではないことから、関税定率法第 4 条第 1 項第 4 号に規定する「輸入取引の条件」として支払われるものでもない。

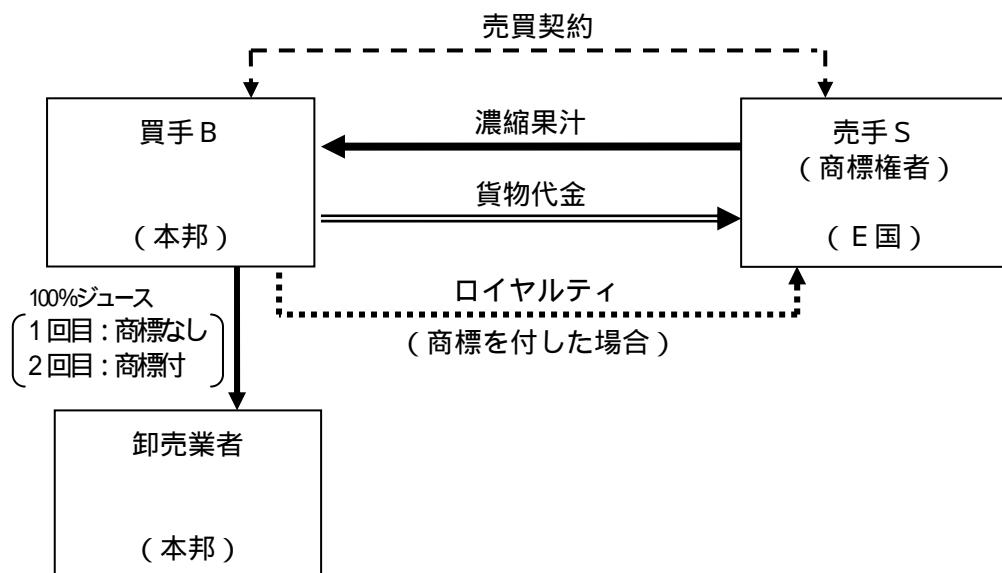
【関係法令通達】

関税定率法第 4 条第 1 項第 4 号、関税定率法基本通達 4 - 1 3

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例23) 買手が売手(商標権者)に濃縮果汁を希釈・販売する権利に対して支払うものであるが、一部に商標を添付しないで販売している場合のロイヤルティ



【事実関係】

1. 本邦の飲料製造販売業者 B (買手 B) は、特殊関係はない E 国の商標権者 S (売手 S) との間で締結した売買契約 (ライセンス条項を含む。)に基づき、ある濃縮果汁を 2 回に分けて購入 (輸入) する。
2. 上記濃縮果汁は、本邦において水で希釈し、100% ジュースとして、紙パックに詰めた後販売されるが、当該売買契約に基づき、買手 B は、売手 S が所有する商標を当該ジュースに付すことも、付さないこともでき、当該商標使用権の対価として、商標を付したジュースの卸売販売数量に基づき計算されたロイヤルティを売手 S に支払うこととなっている。
3. 1 回目の購入においては、買手 B は、濃縮果汁を希釈後、当該商標を付さずに販売したことから、ロイヤルティの支払いは発生していない。一方、2 回目の購入においては、買手 B は、濃縮果汁を希釈後、当該商標を付して販売したことから、輸入取引の条件として、売手 S にロイヤルティを支払わなければならない。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手 B が売手 S に支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記ロイヤルティは、商標使用権の対価であり、本邦において当該商標を付して販売されたジュースに関するものである。当該ジュースは当該濃縮果汁を単に水で希釈したものに過ぎず、その本質は変更していないことから、当該ロイヤルティは2回目に購入された濃縮果汁に関連するものである。

- 2 . また、上記ロイヤルティは、買手 B から売手 S に対し、輸入取引の条件として支払われるものである。
- 3 . したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第 4 条第 1 項第 4 号に規定する「輸入貨物に係る」ものであり、かつ、「輸入取引の条件」として、買手により支払われるものであることから、同号に該当するものとして 2 回目に購入された濃縮果汁の課税価格に含まれるものである。
- 4 . 一方、1 回目に購入された濃縮果汁は、希釀後、商標を付さずに販売されており、ロイヤルティの支払いは発生していない。したがって、1 回目に購入された濃縮果汁に関する限り、当該ロイヤルティは、関税定率法第 4 条第 1 項第 4 号に規定する「輸入貨物に係る」ものに該当しないことから、同号に該当するものとして 1 回目に購入された輸入濃縮果汁の課税価格に含まれるものではない。

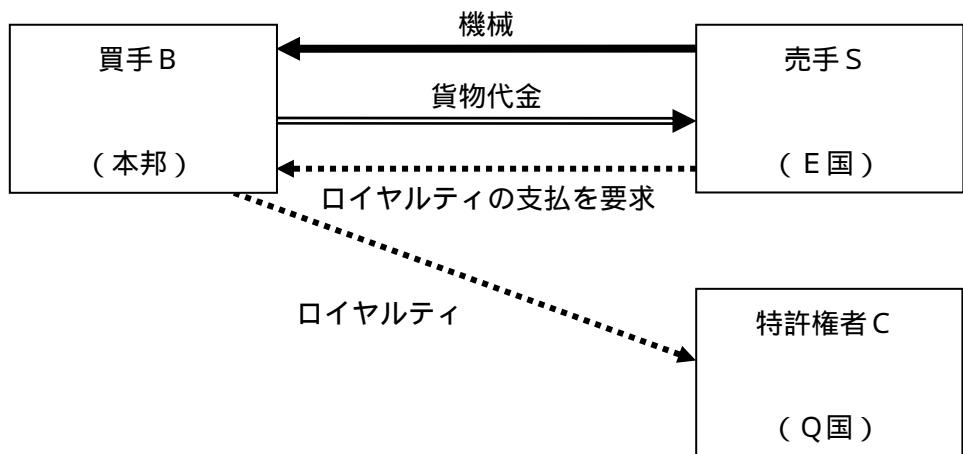
【関係法令通達】

関税定率法第 4 条第 1 項第 4 号、関税定率法基本通達 4 - 1 3

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例24) 買手が売手の要請に応じ特許権者に支払うロイヤルティ



【事実関係】

1. 本邦の卸売業者B（買手B）は、特殊関係がないE国の製造業者S（売手S）から、特許製法に基づいて製造された機械を購入（輸入）している。
2. 買手Bは、売手Sに上記機械の貨物代金を支払っているが、それに加え、売手Sから、当該特許発明を実施する対価として、ロイヤルティをQ国の第三者である特許権者Cに支払うことを要求されている。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手Bが特許権者Cに支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記ロイヤルティは特許発明を実施する対価であり、特許製法に基づき製造された上記機械に関連している。
2. また、上記ロイヤルティは第三者たる特許権者Cへの支払いであるものの、売手Sが買手Bに対し支払要求していることから、買手Bが上記機械を購入するために支払うことを要するものである。
3. したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第4条第1項第4号に規定する「輸入貨物に係る」ものであり、かつ、「輸入取引の条件」として、買手により支払われるものであることから、同号に該当するものとして上記機械の課税価格に含まれるものである。

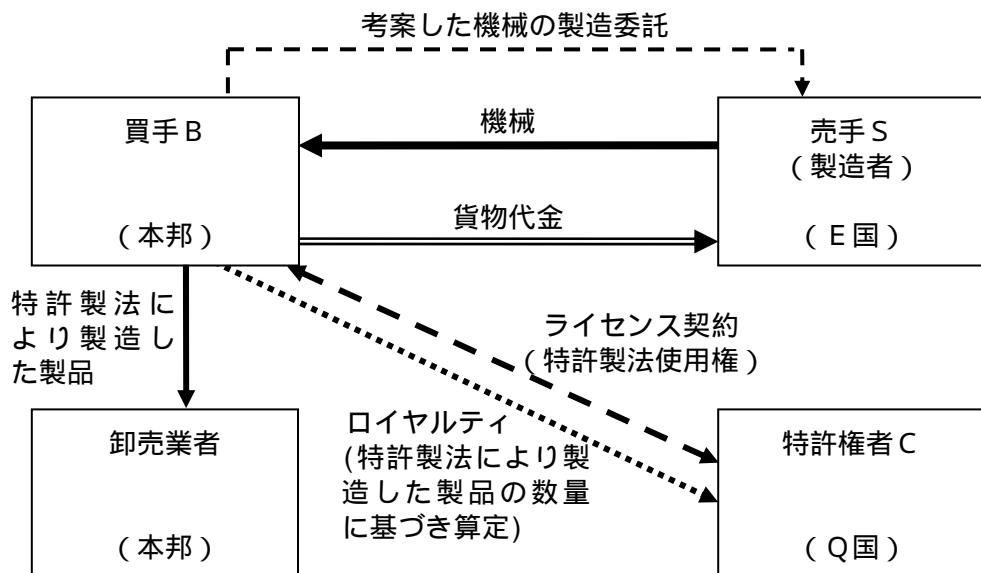
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第4号、関税定率法基本通達4-13

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例25) 買手が特許権者に支払うものであるが、特許製法実施のための機械の売買契約とは関連のないロイヤルティ



【事実関係】

1. 本邦の製造業者 B (買手 B) は、特殊関係にない Q 国の特許権者 C との間で締結したライセンス契約に基づき、本邦におけるある製品の製造に必要な特許製法使用の対価として、特許権者 C にロイヤルティ (ロイヤルティの対価は買手 B が卸売業者に販売したある製品の数量に基づき算定) を支払うこととなっている。
2. 一方、買手 B は、E 国の製造者 S (売手 S) との間で売買契約を締結し、当該特許製法を実施するため本邦において自ら考案した機械を売手 S に製造委託し、当該機械を購入 (輸入) している。買手 B は、当該機械を輸入後、本邦における自社工場で当該機械 (特許製法) を用いてある製品を製造し、国内の卸売業者に販売している。
3. なお、特許権者 C は、上記機械の製造・販売に関与しておらず、また、買手 B と売手 S との売買契約においてもロイヤルティに関する記述はない。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第 4 条第 1 項の規定により計算するにあたり、買手 B が特許権者 C に支払う上記ロイヤルティは、同項第 4 号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記機械は特許製法を実施するためのものであり、上記ロイヤルティは、当該特許製法使用の対価であることから、当該機械に関連している。
2. しかし、上記ロイヤルティは、上記機械の売買契約とは別個独立したライセンス契約に基づき支払われ、特許権者 C は、当該機械の製造・販売に関与していないことから、買手 B が当該機械を売手 S から購入するために支払うことを要するものではない。

3. したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第4条第1項第4号に規定する「輸入貨物に係る」ものであるが、「輸入取引の条件」として支払われるものではないため、同項に該当するものとして上記機械の課税価格に含まれるものではない。

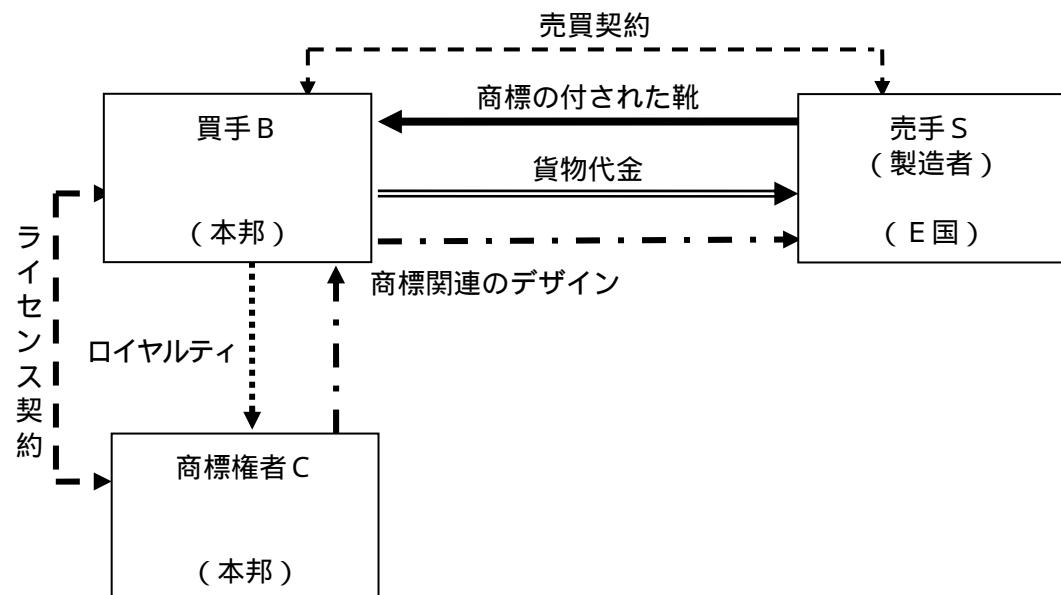
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第4号、関税定率法基本通達4-13

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例26) 買手が商標権者に支払うものであるが、商標の付された貨物の売買契約とは関連のないロイヤルティ



【事実関係】

1. 本邦の靴卸売業者B（買手B）は、同じく本邦の商標権者Cとライセンス契約を締結し、当該ライセンス契約に基づき、本邦において商標の付された靴を販売する権利（商標使用権）の対価として、一定額のロイヤルティを商標権者Cに支払うこととなっている。
2. 一方、買手Bは、特殊関係はないE国の製造者S（売手S）と売買契約を締結し、売手Sが製造した商標の付された靴を購入（輸入）している。
3. 商標権者Cが本邦において作成した上記商標に関するデザインは、ライセンス契約に基づき商標権者Cから買手Bへ提供され、さらに、売買契約に基づき買手Bから売手Sに無償提供され、当該商標の付された靴を製造するために利用されているが、そのデザインとしての価値は低く、その他商標権者Cは当該商標の付された靴の製造・輸入取引に関与していない。
4. また、買手Bと売手Sとの売買契約においてもロイヤルティの支払いに関する記述はない。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手Bが商標権者Cに支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記ロイヤルティは、本邦において商標が付された靴を販売する権利（商標使用権）の対価であり、商標が輸入靴に付されていることから、当該靴に関連するものである。

- 2 .しかし、上記ロイヤルティは、上記靴の売買契約とは別個独立したライセンス契約に基づき支払われ、商標権者Cは、デザインについて買手を通じ売手に提供しているものの、そのデザインとしての価値は低く、その他当該靴の製造・輸入取引に関与していないことから、買手Bが当該靴を売手Sから購入するために支払うことを要するものではない。
- 3 .したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第4条第1項第4号に規定する「輸入貨物に係る」ものであるが、「輸入取引の条件」として支払われるものではないため、同号に該当するものとして上記靴の課税価格に含まれるものではない。

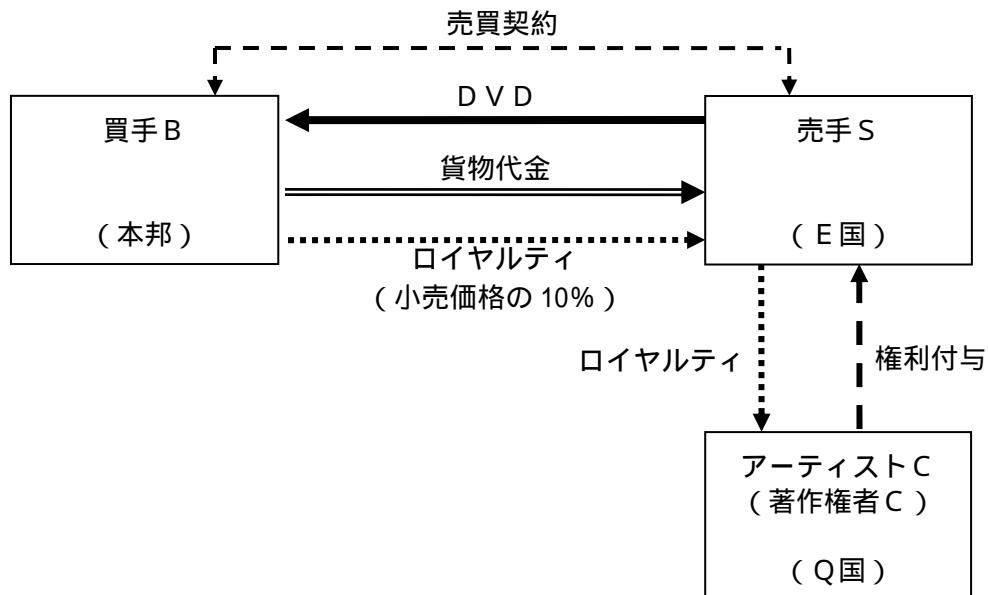
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第4号、関税定率法基本通達4 - 1 3

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例27) 売手がライセンス契約に基づいて設定された自ら保有する著作使用権を、売買契約に基づき買手に再実施許諾した場合に売手が買手に要求するロイヤルティ



【事実関係】

- E国の大手映像販売会社S（売手S）は、ライセンス契約に基づき、著作権者であるQ国のアーティストC（著作権者C）の作詞・作曲した音楽に関し、当該音楽を複製し、全世界で販売する権利（著作使用権）を付与されている。また、ロイヤルティについては、著作権者Cの作詞・作曲した音楽が収録されたDVDの各國における小売価格に基づき支払われることとなっている。
- 一方、本邦の小売業者B（買手B）は、著作権者Cの作詞・作曲した音楽が収録されたDVDを本邦で小売するため、特殊関係にない売手Sとの間で締結した売買契約に基づき、当該DVDを購入（輸入）している。
- 買手Bは、上記売買契約に基づき、売手Sに上記DVDの貨物代金を支払い、さらに、当該DVDを本邦において販売することの対価として、買手Bが本邦で販売した当該DVDの小売価格の10%のロイヤルティを売手Sに対し支払っている。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手Bが売手Sに支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

- 上記ロイヤルティは、著作権者Cの作詞・作曲した音楽が収録されたDVDを本邦において販売することの対価であり、当該DVDに関連している。

- 2 . また、上記ロイユアルティは、売買契約に基づき、買手Bが 売手Sに対し支払っていることから、買手Bが上記DVDを購入するために支払うことを要するものである。
- 3 . したがって、上記ロイユアルティは、関税定率法第4条第1項第4号に規定する「輸入貨物に係る」ものであり、かつ、「輸入取引の条件」として、買手により支払われるものであることから、同号に該当するものとして上記DVDの課税価格に含まれるものである。
- 4 . なお、著作権者Cの作詞・作曲した音楽を複製・販売することに関して、売手Sが著作権者Cに対してロイユアルティを支払うこととなっている事実は、上記売買契約とは無関係である。

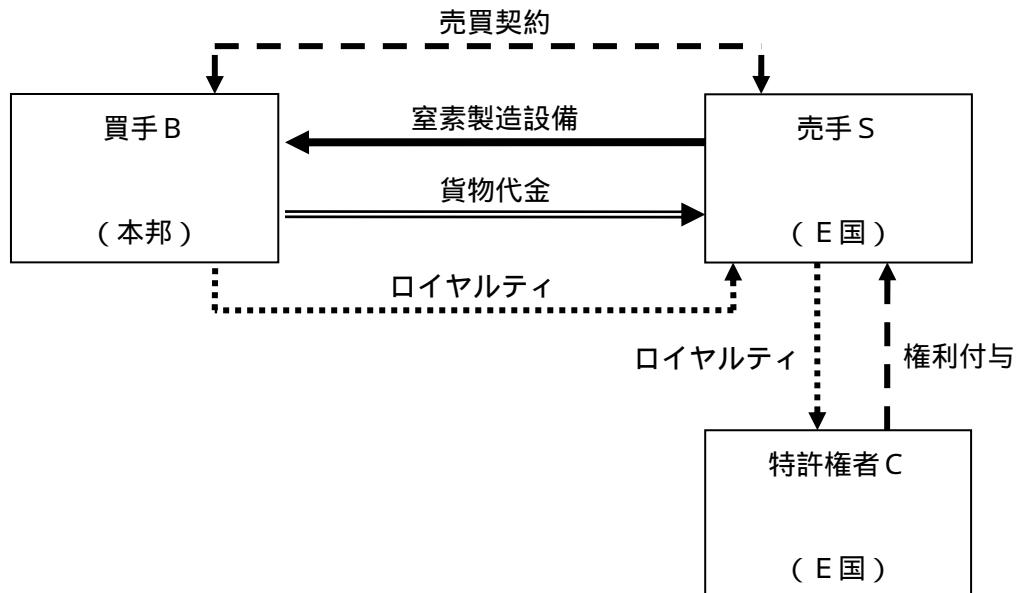
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第4号、関税定率法施行令第1条の5第3項、関税定率法基本通達4 - 13

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例28) 売買契約に基づき売手(特許権についての専用実施権者)が買手に通常実施権を許諾した場合に売手が買手に要求するロイヤルティ



【事実関係】

1. E国の設備製造業者S(売手S)は、E国の特許権者Cの所有する窒素製造に関する特許製法に関し、全世界で使用する権利(専用実施権)を付与され、売手Sは特許権者Cにロイヤルティを支払っている。
2. 一方、本邦の肥料製造業者B(買手B)は、特殊関係はない売手Sとの間で締結した売買契約に基づき、本邦の肥料プラントに組み込む窒素製造設備を購入(輸入)している。
3. 買手Bは、上記売買契約に基づき、売手Sに上記窒素製造設備の貨物代金を支払い、さらに、当該窒素製造設備には当該窒素製造に関する特許製法を利用する装置が組み込まれていることから、買手Bは特許製法に係る通常実施権の対価として、ロイヤルティを売手Sに対して支払っている。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手Bが売手Sに支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記ロイヤルティは、特許製法に係る通常実施権の対価であり、当該特許製法を利用する装置が上記窒素製造設備に組み込まれていることから、当該窒素製造設備に関連するものである。
2. また、上記ロイヤルティは、売買契約に基づき、買手Bが売手Sに対して支払っていることから、買手Bが上記窒素製造設備を購入するために支払うことを要するものである。

- 3 . したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第4条第1項第4号に規定する「輸入貨物に係る」ものであり、かつ、「輸入取引の条件」として、買手により支払われるものであることから、同号に該当するものとして上記窒素製造設備の課税価格に含まれるものである。
- 4 . なお、特許権者Cの所有する窒素製造に関する特許製法に関して、売手Sが特許権者Cに対してロイヤルティを支払うこととなっている事実は、上記売買契約とは無関係である。

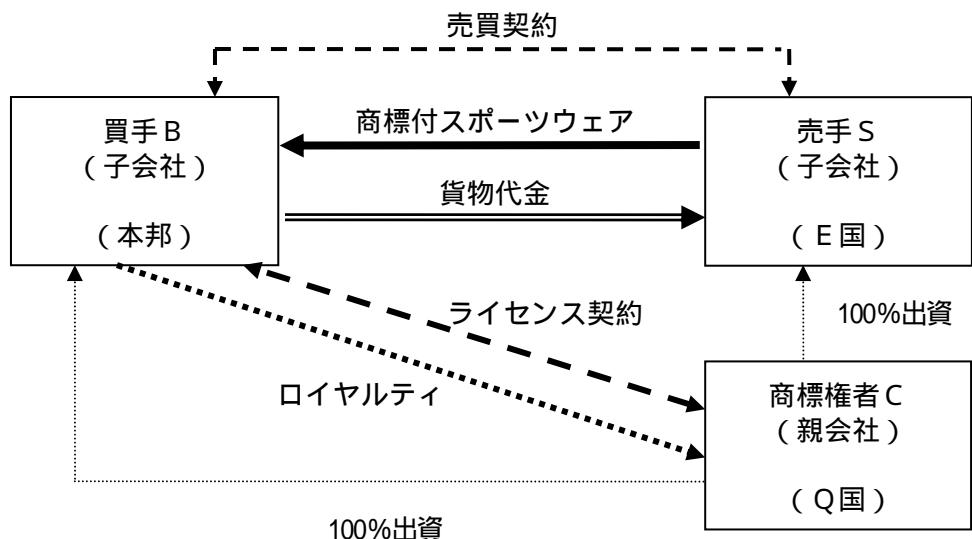
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第4号、関税定率法基本通達4 - 1 3

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例29) 売手及び買手のいずれもが商標権者の子会社である場合に、買手が商標権者に支払うロイヤルティ



【事実関係】

1. 本邦のスポーツ用品卸売業者B（買手B）とE国の製造業者S（売手S）はいずれもQ国の商標権者Cが100%出資した子会社であるが、買手Bは、売手Sとの間の売買契約に基づき、商標が付されたスポーツウェアを購入（輸入）している。
 2. 一方、上記売買契約にはロイヤルティ関連規定はないが、買手Bは、親会社である商標権者Cとの間の口頭契約により、売手Sから購入するスポーツウェアに付されている商標使用権の対価として、商標権者Cに対してロイヤルティを支払うこととなっていることが確認されている。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手Bが商標権者Cに支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記ロイヤルティは商標使用権の対価であり、上記スポーツウェアには商標が付されることから、当該ロイヤルティの支払いは当該スポーツウェアに関連している。
 2. また、売買契約はロイヤルティの支払いに関する明確な条項を含まないが、買手B及び売手Sはいずれも商標権者Cが100%出資した子会社であり、商標権者Cは当該売買契約に深く関与できる事実（商標権者Cに対してロイヤルティの支払なくして、上記スポーツウェアを売手Sから購入できない状態）に鑑みるに、買手Bは当該スポーツウェア購入に際して、実質上、商標権者Cへのロイヤルティの支払を義務付けられているものと考えられる。

- 3 . したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第4条第1項第4号に規定する「輸入貨物に係る」ものであり、かつ、「輸入取引の条件」として、買手により支払われるものであることから、同号に該当するものとして上記スポーツウェアの課税価格に含まれるものである。
- 4 . なお、買手Bと商標権者Cとの間に契約書がないからといって、口頭のライセンス契約が真実の契約関係を示し、当該口頭契約により実際にロイヤルティが支払われている事実が確認できる以上、ロイヤルティの支払義務が存在しなくなるものではない。

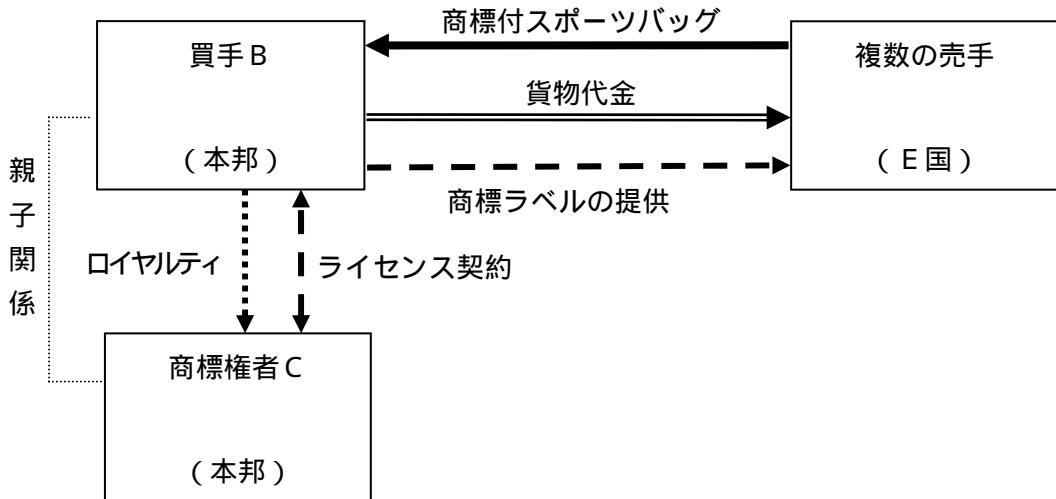
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第4号、関税定率法基本通達4 - 1 3

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例30) 買手が親会社である商標権者に支払うものであるが、商標の付された貨物の売買契約とは関連のないロイヤルティ



【事実関係】

1. 本邦のスポーツ用品卸売業者B（買手B）は、同じく本邦の商標権者Cの子会社であり、商標権者Cとの間のライセンス契約に基づき、買手Bは商標権者Cに対して商標使用権の対価としてロイヤルティを支払い、商標権者Cは買手Bに対して当該使用権を許諾している。なお、当該商標は商標権者Cが本邦において考案し、保有するものである。
2. 一方、買手Bは、E国の独立した第三者である複数の売手との売買契約を締結し、スポーツバッグを購入（輸入）しているが、当該売買契約に基づき、買手Bは自らが作成した商標ラベルを当該売手に対して無償で提供し、輸入前に当該スポーツバッグに当該商標ラベルを貼付させている。
3. なお、商標権者Cは、上記スポーツバッグの製造及び輸入取引に関与していない。

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手Bが商標権者Cに支払う上記ロイヤルティは、同項第4号に該当するものとして課税価格に含まれるか。

【答】

1. 上記ロイヤルティは商標使用権の対価であり、上記輸入スポーツバッグには商標が付されていることから、当該ロイヤルティの支払いは、当該輸入スポーツバッグに関連している。
2. 買手Bと商標権者Cは親子関係にあるものの、上記ロイヤルティは、上記スポーツバッグの売買契約とは別個のライセンス契約により支払われ、かつ、商標権者Cは、当該スポーツバッグの製造及び輸入取引に関与していないことから、買手Bが売手から当該貨物を購入するために支払うことを要するものではない。

3. したがって、上記ロイヤルティは、関税定率法第4条1項4号に規定する「輸入貨物に係るもの」であるが、「輸入取引の条件」として支払われるものではないことから、同号に該当するものとして上記スポーツバッグの課税価格に含まれるものではない。

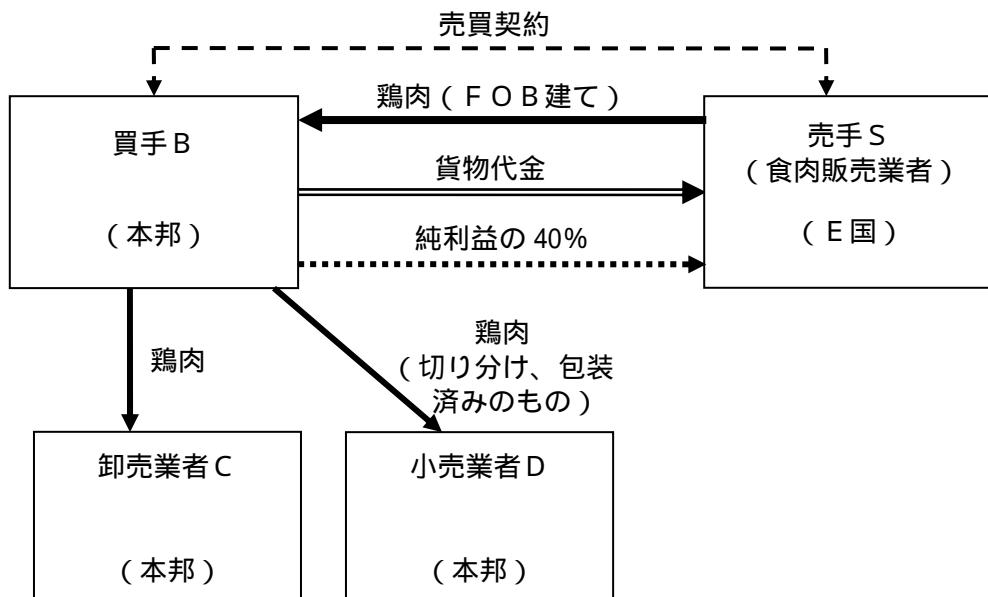
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第4号、関税定率法基本通達4-13

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例31) 買手が売手に支払う輸入貨物(鶏肉)の再販売収益



【事実関係】

1. 本邦の買手 B は、特殊関係にない E 国の食肉販売業者 S (売手 S) と締結した売買契約に基づき、売手 S から鶏肉を購入 (輸入) する。当該輸入貨物の仕入書価格は 2,000,000 円 (F O B 建て) である。
2. 買手 B は、上記売買契約に基づき、上記仕入書価格に加えて、上記輸入貨物の再販売により得られる純利益 (再販売価格から直接費 (仕入書価格及び下記 a から e の費用) を控除した額。) の 40% を売手 S に支払うこととなっている。
3. 買手 B は、上記輸入貨物に関し、次の費用を負担する。

a . 輸出港から輸入港までの運賃及び保険料	200,000 円
b . 関税	課税価格の 20% に相当
c . 輸入諸掛及び国内運賃	100,000 円
d . 国内再販売経費	150,000 円
4. 買手 B は、上記輸入貨物の一定数量を本邦の卸売業者 C に販売し、残りは、買手 B が切り分けて包装した上で、本邦の食品チェーンである小売業者 D に販売する。なお、当該切り分け、包装に要した費用、卸売業者 C 、小売業者 D への再販売価格は以下のとおりである。

e . 小売業者 D への販売のための切り分け及び包装に要した費用	300,000 円
f . 卸売業者 C への再販売価格	2,700,000 円
g . 小売業者 D への再販売価格	1,250,000 円
5. 買手 B と売手 S との間の上記輸入取引に関し、関税定率法第 4 条第 2 項各号に掲げる事情は存在しないことから、上記輸入貨物の課税価格は、関税定率法第 4 条第 1 項の規定により計算される。

(注 1) 上記の費用の額及び価格は、現実の取引に基づくものではなく、便宜上設定した架空のものである。

(注 2) 上記の関税の額は、当該輸入貨物に現実に適用される税率に基づくものではなく、便宜上設定した架空のものである。

【問】

上記輸入貨物の課税価格は関税定率法第4条第1項の規定によりどのように計算されるか。

【答】

1. 買手Bは上記輸入貨物の再販売により得られる純利益の40%を売手Sに支払うが、当該支払は輸入貨物の再販売により得られる収益であって売手に直接帰属するものであることから、関税定率法第4条第1項第5号に該当し、当該輸入貨物の課税価格に含まれることとなる。

2. 上記輸入貨物の課税価格は次の計算式により計算されるが、計算に当たっては上記純利益の額が必要である。

$$\begin{aligned}\text{課税価格 (V)} &= \text{現実支払価格} + \text{輸入港までの運賃及び保険料 (a)} + \text{純利益 (P)} \\ &\quad \text{の } 40\% \\ &= 2,000,000 + 200,000 + 0.4P \\ &= 2,200,000 + 0.4P \dots\dots (1)\end{aligned}$$

3. 他方、上記純利益 (P) の額は次の計算式により計算されるが、計算に当たって必要となる上記輸入貨物に係る関税の額 (b) は課税価格 (V) に基づいて計算される。

$$\begin{aligned}P &= \text{国内再販売価格 (f+g)} - \text{直接費 (現実支払価格 + a + b + c + d + e)} \\ &= (2,700,000 + 1,250,000) - (2,000,000 + 200,000 + 0.2V + 100,000 + 150,000 + 300,000) \\ &= 1,200,000 - 0.2V \dots\dots (2)\end{aligned}$$

4. 課税価格 (V)と純利益 (P) は相互依存関係にあり、課税価格は(1)と(2)の連立方程式により計算される。

(2)を(1)に代入すると、

$$\begin{aligned}V &= 2,200,000 + 0.4(1,200,000 - 0.2V) \\ &= 2,200,000 + 480,000 - 0.08V\end{aligned}$$

すなわち、

$$1.08V = 2,680,000$$

$$V = 2,680,000 / 1.08 = 2,481,481$$

5. 上記の計算により、上記輸入貨物の課税価格は、2,481,481円となる。

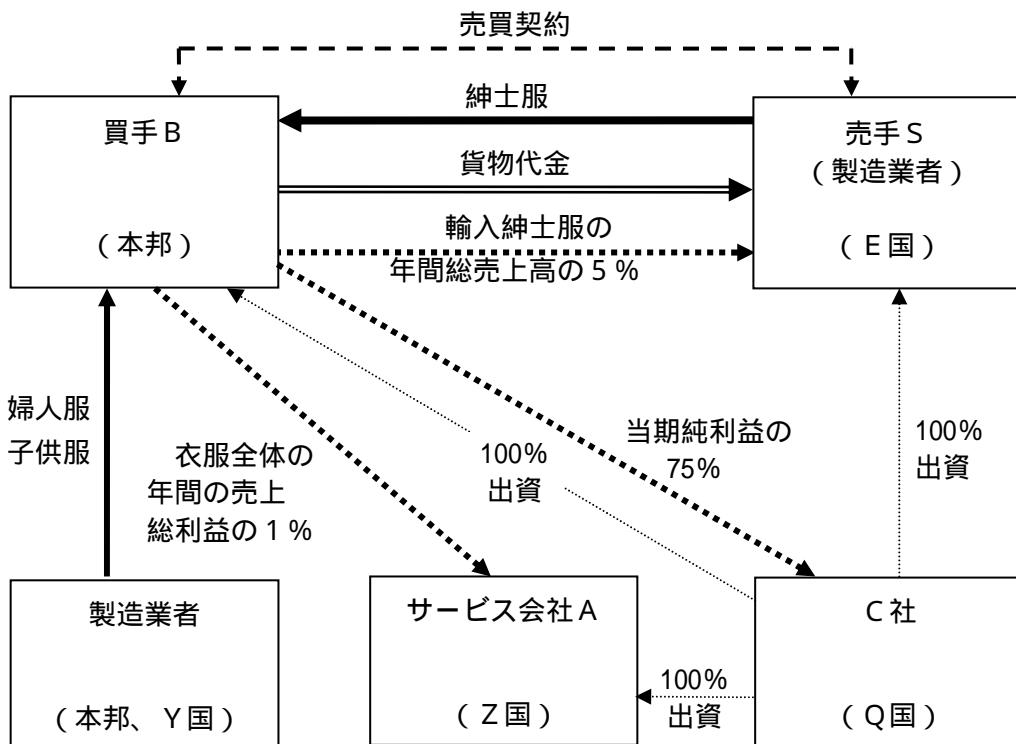
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第5号、関税定率法基本通達4-14

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例32) 買手が売手等に支払う輸入貨物(紳士服)の再販売収益等



【事実関係】

1. 紳士服、婦人服及び子供服を取り扱う本邦の衣類卸売業者 B (買手 B) は、Q国のC社の子会社のひとつである。C社は、買手 B 以外にも製造業者、卸売業者、各種サービス会社等多数の子会社を複数の国に所有しており、これらの子会社は全て C 社が定めた経営方針に従って活動を行っている。
2. 買手 B は、C社の子会社のひとつである E 国の製造業者 S (売手 S) と締結した売買契約に基づき、売手 S から紳士服を購入 (輸入) している。また、買手 B は、婦人服及び子供服については特殊関係にない本邦及び Y 国の製造業者から購入している。
3. 買手 B は、C社が定めた経営方針に従って、以下の支払を行う。

毎年末、売手 S から輸入した貨物の年間総売上高の 5 % に相当する額を、輸入貨物代金とは別に売手 S に支払う。

毎年末、C社の子会社のひとつであるサービス会社 A に対し、A社がC社の全ての子会社に提供する低利の貸付その他の金融サービスに係る経費の補填として、売手 S 及びその他の仕入先から購入した紳士服、婦人服及び子供服の年間の売上総利益の 1 % を支払う。

毎会計年度末に、買手 B の当期純利益の 75 % を C 社に支払う。
4. 買手 B と売手 Sとの間の上記輸入取引に関し、関税定率法第4条第2項各号に掲げる事情は存在しないことから、上記輸入貨物の課税価格は関税定率法第4条第1項の規定により計算される。(買手 B 及び売手 S は、いずれも C 社の 100 % 出資子会社であることから、特殊関係にあるが、当該特殊関係は買手 B と売手 S との間の上記取引価格に影響を与えていないことが確認されている。)

【問】

上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条第1項の規定により計算するにあたり、買手Bによる上記から の支払はどのように取り扱われるか。

【答】

上記から の支払は、それぞれ以下のように取り扱われることとなる。

買手による輸入貨物の再販売により得られる収益であって売手に直接帰属するものであることから、関税定率法第4条第1項第5号に該当し、当該輸入貨物の課税価格に含まれる。

売手と特殊関係にある第三者に支払われるものであるが、当該支払は輸入貨物には関係のない金融サービスの対価の支払であり、輸入貨物の再販売その他の処分又は使用により得られる収益ではないことから、関税定率法第4条第1項第5号に該当せず、当該輸入貨物の課税価格に含まれない。

売手の親会社に支払われるものであるが、買手から売手への配当金の移転その他の支払で輸入貨物と関係のないものに相当し、輸入貨物の再販売その他の処分又は使用により得られる収益ではないことから、関税定率法第4条第1項第5号に該当せず、当該輸入貨物の課税価格に含まれない。

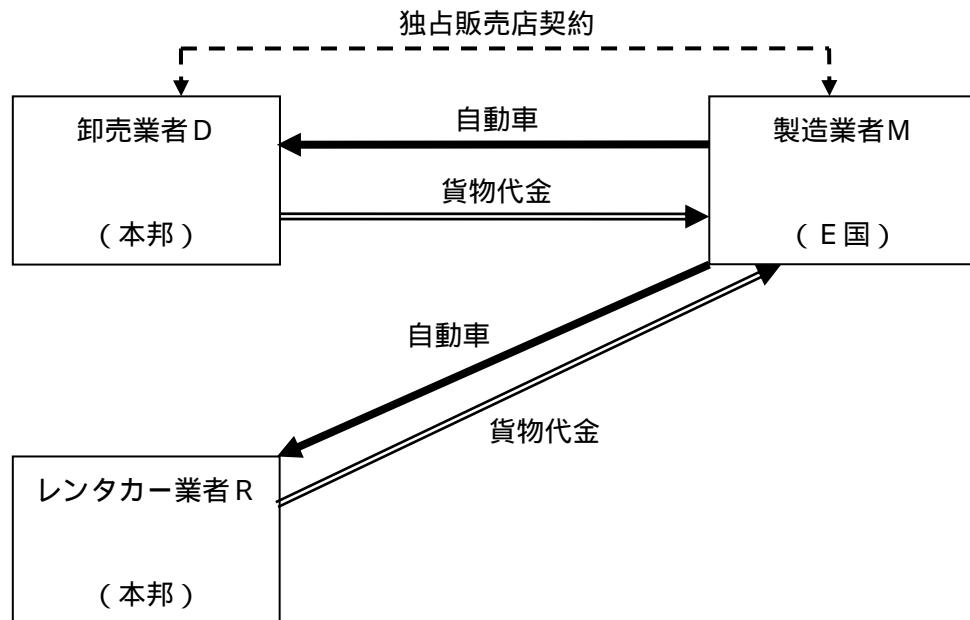
【関係法令通達】

関税定率法第4条第1項第5号、関税定率法基本通達4 - 2(4)、同基本通達4 - 14

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えの内容と異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例33) 輸入取引に関する事情の関税定率法第4条第2項第1号又は第2号該当性



【事実関係】

- 1 . E国の自動車製造業者Mは、特殊関係にない本邦の自動車卸売業者Dとの間で、D社をM社製自動車の独占販売店に任命する旨の独占販売店契約を締結している。
- 2 . M社とD社は、独占販売店契約において以下の条項に合意している。
 - (1) D社の販売権は、D社の担当地域である本邦以外の国に及ばない。
 - (2) D社は、担当地域内における小売価格及び販売店向けの割引率を設定する。
 - (3) D社は、2～3カ月分の自動車及びその部品の在庫を保有する。
 - (4) D社は、M社からできる限り多くの自動車を輸入し、販売するように努める。M社は、最低売上高が達成されなかった場合、契約を解除する権利を留保する。自動車の車種及び型式別の最低売上高はM社が設定するが、各々の車種及び型式別に設定された最低売上高は、たとえ達成されなくとも、変更及び交渉することができる。また、D社も、M社に対して適切な通知を行うことにより、契約を解除する権利を留保する。
 - (5) D社は、ショールームを維持し、十分に訓練を受けた販売員を雇用し、修理工場を有する販売店網を構築する。
 - (6) D社は、担当地域内でM社製自動車の広告宣伝を行う。
 - (7) D社は、担当地域内で使用されるすべてのM社製自動車に対して、アフターサービスを提供する。
 - (8) M社は、D社の担当地域内に所在する他の企業に対しては自動車を販売しない。
 - (9) D社は、自社が輸入するM社製自動車に対して、いかなる数量値引も与えられない。
- 3 . 主力商品であるM社製自動車AのD社に対するM社の販売価格は、数量に関係なく1台当たり120万円であり、M社は、通常、本邦の第三者に自社の自動車を販売しないため、本邦への販売においてM社が取引段階に応じて販売価格を変更することを示す資料は存在しない。

4. 本邦のレンタカー業者 R は、M 社製自動車 A を 10 台購入することを希望しているが、本邦における独占販売店である D 社の 1 台当たりの最低小売価格（税抜）210 万円は高額であることから、M 社から直接購入するために M 社と交渉を開始した。M 社は R 社からの照会に対して、D 社との独占販売店契約により R 社に直接販売することはできないが、D 社の承認が得られれば、自動車 A を 1 台当たり 126 万円で販売する用意がある旨回答した。最終的に、M 社との独占販売店契約により自社に課されている義務を負わない R 社が本邦において自社の小売価格よりも低価で再販売を行うことにより、自社の事業に大きな影響が生じることを危惧した D 社の主張を受けて、M 社から R 社への M 社製自動車 A 10 台の販売は、次の条件に従って 1 台当たり 126 万円で行われることとなった。

- (1) R 社は、当該自動車をレンタカーとして登録すること。
- (2) R 社は、登録の日から 1 年間は当該自動車を再販売しないこと。

(注) 上記の価格は、現実の取引に基づくものではなく、便宜上設定した架空のものである。

【問】

1. 卸売業者 D と製造業者 M との間の上記輸入取引に関する事情は、関税定率法第 4 条第 2 項第 1 号に規定する買手による輸入貨物の処分等についての制限又は同項第 2 号に規定する課税価格の決定を困難とする条件に該当するか。
2. レンタカー業者 R と製造業者 M との間の上記輸入取引に関する事情は、関税定率法第 4 条第 2 項第 1 号に規定する買手による輸入貨物の処分等についての制限又は同項第 2 号に規定する課税価格の決定を困難とする条件に該当するか。

【答】

1. 卸売業者 D と製造業者 M との間の輸入取引

D 社と M 社との間で締結されている独占販売店契約の条項を検討した結果は、以下のとおりである。

- (1) D 社の販売権は、D 社の担当地域である本邦以外の国に及ばない。
これは、輸入貨物が再販売される地域を制限する規定であることから、関税定率法施行令第 1 条の 7 第 1 号の規定により、関税定率法第 4 条第 2 項第 1 号に規定する制限に該当しない。
- (2) D 社は、担当地域内における小売価格及び販売店向けの割引率を設定する。
この規定は、関税定率法第 4 条第 2 項第 1 号に規定する制限又は同項第 2 号に規定する条件に該当しない。
- (3) D 社は、2 ~ 3 力月分の自動車及びその部品の在庫を保有する。
この規定は、予期される販売及び修理のために十分な在庫品を保有することを要求する通常の商慣行に一致するものであり、当該輸入貨物以外の貨物を購入することを輸入取引の条件とするものではないことから、関税定率法第 4 条第 2 項第 2 号に規定する条件に該当しない。
- (4) D 社は、M 社からできる限り多くの自動車を輸入し、販売するように努める。M 社は、最低売上高が達成されなかった場合、契約を解除する権利を留保する。自動車の車種及び型式別の最低売上高は M 社が設定するが、各々の車種及び型式別に設定された最低売

上高は、たとえ達成されなくとも、変更及び交渉することができる。また、D社も、M社に対して適切な通知を行うことにより、契約を解除する権利を留保する。

この規定は、関税定率法第4条第2項第1号に規定する制限又は同項第2号に規定する条件に該当しない。

- (5) D社は、ショールームを維持し、十分に訓練を受けた販売員を雇用し、修理工場を有する販売店網を構築する。

この規定は、通常の商慣行に一致するもので、輸入貨物の再販売に関連する条件であることから、関税定率法第4条第2項第1号に規定する制限又は同項第2号に規定する条件に該当しない。

- (6) D社は、担当地域内でM社製自動車の広告宣伝を行う。

この規定は、通常の商慣行に一致するもので、輸入貨物の再販売に関連する条件であることから、関税定率法第4条第2項第1号に規定する制限又は同項第2号に規定する条件に該当しない。

- (7) D社は、担当地域内で使用されるすべてのM社製自動車に対して、アフターサービスを提供する。

この規定は、通常の商慣行に一致するもので、輸入貨物の再販売に関連する条件であることから、関税定率法第4条第2項第1号に規定する制限又は同項第2号に規定する条件に該当しない。

- (8) M社は、D社の担当地域内に所在する他の企業に対しては自動車を販売しない。

この規定は、関税定率法第4条第2項第1号に規定する制限又は同項第2号に規定する条件に該当しない。

- (9) D社は、自社が輸入するM社製自動車に対して、いかなる数量値引も与えられない。

この規定は、関税定率法第4条第2項第1号に規定する制限又は同項第2号に規定する条件に該当しない。

2. レンタカー業者Rと製造業者Mとの間の輸入取引

M社とR社との間の売買契約は、R社による輸入貨物の処分及び使用について、次の2つの制限を規定している。

- (1) R社は、当該輸入貨物をレンタカーとして登録すること。

- (2) R社は、登録の日から1年間は当該輸入貨物を再販売しないこと。

M社は、D社の承認が得られれば、1台当たり126万円で当該輸入貨物をR社に販売する用意がある旨回答していたことから、単にD社の事業を保護するためだけにR社に課された上記2つの制限は、当該輸入貨物の販売価格に影響を与えていないと認められる。したがって、当該制限は、関税定率法施行令第1条の7第3号の規定により、関税定率法第4条第2項第1号に規定する制限に該当しない。

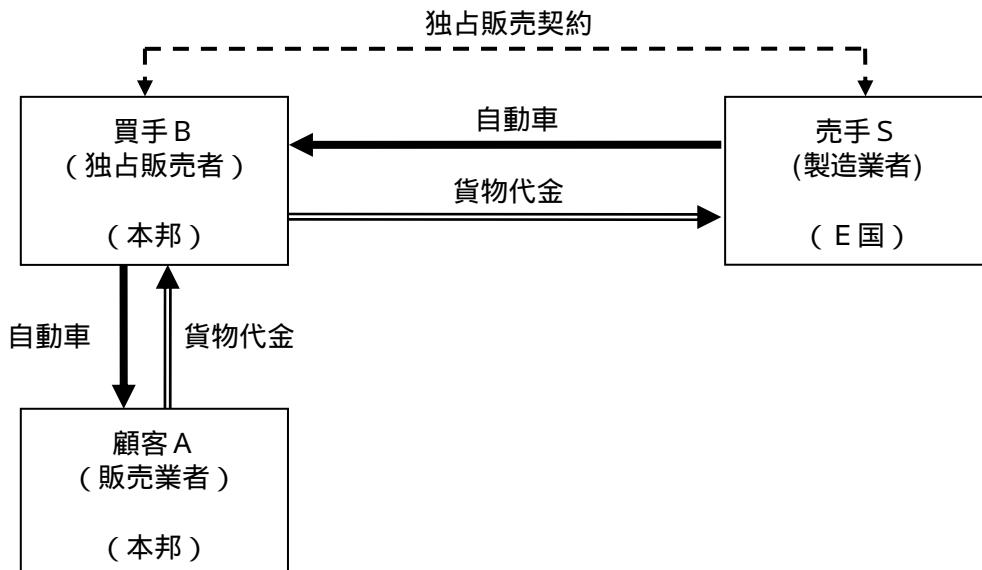
【関係法令通達】

関税定率法第4条第2項第1号及び第2号、関税定率法施行令第1条の7、関税定率法基本通達4-16、同基本通達4-17

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えと異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例34) 独占販売者により輸入される貨物(自動車)の課税価格



【事実関係】

1. 本邦の自動車卸売業者 B (買手 B) は、E 国の自動車製造業者 S (売手 S) との間で本邦における S 社製自動車の独占販売契約を締結している。
2. 買手 B と売手 S は、独占販売契約において以下の条項に合意している。
 - (1) 売手 S は、本邦における S 社製自動車についての独占販売権を買手 B に許諾する。
 - (2) 売手 S と買手 B は、市場動向と需要予測を基に、本邦における当該自動車の希望小売価格を毎年設定する。
 - (3) 買手 B は、上記希望小売価格を基に、当該自動車の購入価格について売手 S と交渉を行う。
 - (4) 売手 S は、買手 B による当該自動車の 2 台以上の注文に対し、仕入書上で買手 B の購入価格から 10% の数量値引きを与える。
 - (5) 買手 B は、その業務をすべて自己の計算で行う。売手 S は、買手 B による当該自動車の販売に関連して生じる損失について、顧客の債務不履行を含め、買手 B にその補償を行わない。
3. 上記独占販売契約の締結後、買手 B は、本邦の自動車販売業者 A (顧客 A) に販売するため、売手 S から S 社製自動車 2 台を購入する。買手 B と売手 S との売買は FOB 建てで行われ、買手 B は船積み後に貨物の所有権を取得し、危険を負担することとされている。
4. 売手 S から買手 B に送付された仕入書の価格は、S 社製自動車 2 台分の購入価格である 200 万円から上記契約に基づき 10% (20 万円) が値引きされた 180 万円であり、買手 B は、貨物代金として 180 万円を売手 S に支払う。
5. 買手 B は、上記輸入貨物に係る E 国から本邦までの運送について自ら手配し、当該運送に係る海上運賃及び保険料 50 万円を負担している。
6. 買手 B は、輸入した当該 S 社製自動車 2 台を、顧客 A に 400 万円で販売する。
7. なお、売手 S と買手 B との間には、関税定率法施行令第 1 条の 8 第 4 号に規定する関係以外の特殊関係は存在しないことが確認されている。

(注) 上記の費用の額及び価格は、現実の取引に基づくものではなく、便宜上設定した架空のものである。

【問】

上記輸入貨物の課税価格は、どのように計算されるか。

【答】

- 1 . 本事例では、以下の事実が明らかとなっている。
 - (1) 買手Bは、独立した法人である。
 - (2) 買手Bは、船積み後に売手Sから輸入貨物の所有権を取得し、危険を負担する。
 - (3) 買手Bは、顧客Aによる債務不履行の危険を負担する。
- 2 . 上記の事実を踏まえると、売手Sと買手Bとの間に上記輸入貨物の売買が存在し、また、買手Bは、外国から本邦へ引き取るために売手Sから当該貨物を購入し、当該売買に基づき現実に当該貨物を輸入していることから、売手Sと買手Bとの間の売買は、関税定率法第4条第1項に規定する「輸入取引」と認められる。
- 3 . また、買手Bと売手Sとの間で締結されている独占販売契約の条項は、通常の商慣行に一致するものであり、関税定率法施行令第1条の8第4号に規定する特殊関係の存在を示すものではなく、関税定率法第4条第2項第1号に規定する制限又は同項第2号に規定する条件にも該当しない。
- 4 . したがって、上記輸入貨物の課税価格は、関税定率法第4条第1項の規定により計算されることとなる。具体的には、買手Bから売手Sへの現実支払価格(180万円)に、輸入貨物が輸入港に到着するまでの運送に要した費用(50万円)を加算した額が、上記輸入貨物の課税価格(230万円)となる。

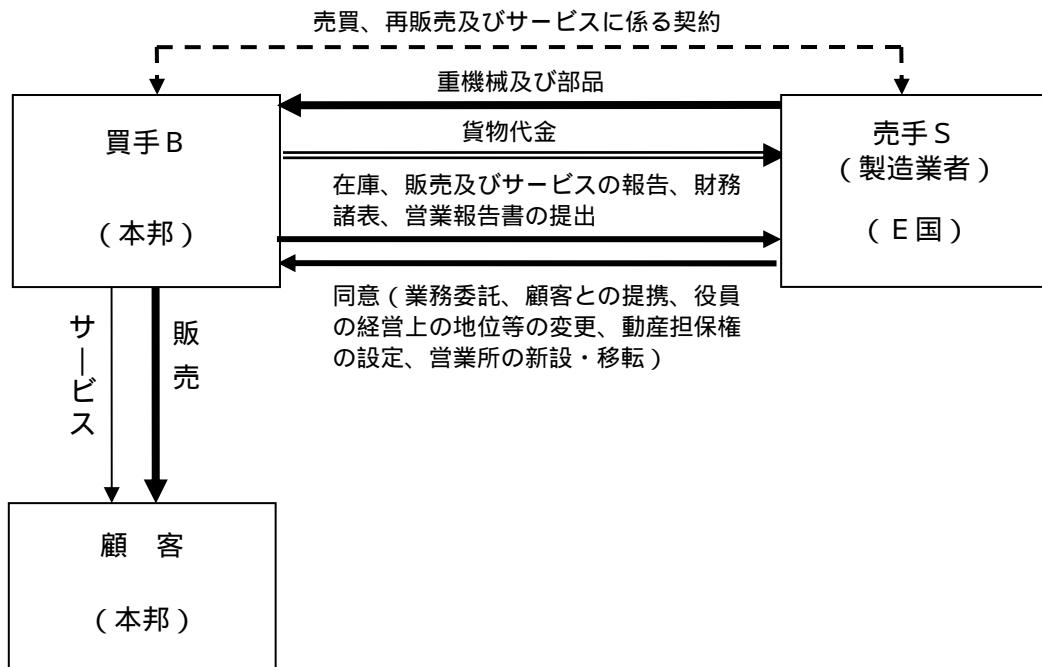
【関係法令通達】

関税定率法第4条、関税定率法施行令第1条の8、関税定率法基本通達4 - 2、同基本通達4 - 1 8

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えと異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例35) 関税定率法施行令第1条の8第4号に規定する「直接又は間接に支配している場合」



【事実関係】

1. 本邦に所在する買手Bは、E国に所在する売手Sとの間で重機械及び部品の売買、再販売及びサービスに係る契約（以下「本契約」という）を締結した。売手Sは、知名度の高い重機械及び部品を製造する多国籍企業の子会社である。
2. 本契約は、次のように規定している。
 - (1) 本契約の主たる目的は、顧客の要望に応えるため、製品の販路を開拓し、販売を促進し、高水準の技術的サービスと在庫部品を提供することである。
 - (2) 買手Bは、本邦において顧客及び潜在顧客に対する販路を開拓し、販売を促進するとともに、契約製品に係るサービスを提供する。
 - (3) 本契約は、顧客に対する販売及びサービスに関する買手Bの能力を信頼して、売手Sが締結したものであり、買手Bは、売手Sの書面による同意がない限り、他社にこのような販売及びサービスに係る業務を委託しない。
 - (4) 買手Bが製品の実質的な顧客と提携することは、本契約の主たる目的を達成する上で、買手Bの能力に悪影響を及ぼすおそれがあることに両者は同意し、買手Bは、契約有効期間中、売手Sの書面による同意がない限り、資本投資、資金提供、共同経営、共同所有その他のいかなる方法であってもそのような提携を行わない。
 - (5) 売手Sは、本邦における販売促進、販売及び整備を担当するB社役員の適性及び能力を信頼しており、買手Bは、当該役員が自社の経営に引き続き積極的に参画し、また、自社と実質的な財務上の利害関係を共有し続けることに同意するものとする。なお、買手Bは、売手Sへの事前通知と売手Sによる事前承認がなければ、当該役員の経営上の地位、持株又は議決権に実質的な変更を加えることはできない。

- (6) 買手Bは、売手Sの書面による同意がない限り、本契約に基づいて売手Sから購入した製品の在庫につき、他の債権者の利益となるいかなる種類の動産担保権も設定してはならない。
- (7) 買手Bは、売手Sの要望に応えるべく、顧客のために十分な製品在庫及び技術的なサービスを提供するために適切な営業所を維持する。買手Bは、顧客に適切なサービスを提供するため、営業所の新設及び既存の営業所の移転を行うこととするが、営業所の新設及び既存の営業所の移転先の決定は、売手Sの書面による同意を必要とする。売手Sの要望に応えるために、全ての営業所は、買手Bにより適切な方法で維持され、十分な製品の在庫を保有しなければならない。
- (8) 買手Bは、売手Sの要望に沿うように、製品の販売及びサービスを行うため適切な数の有能な人員を雇用する。
- (9) 買手Bは、売手Sが指定する方法により、在庫及び販売に係る帳簿を備え、指定された期間毎に、在庫、販売及びサービスに関する報告書を売手Sに提出する。
- (10) 買手Bは、売手Sの会計年度終了後 30 日以内及び隨時の売手Sの要求に応じて、自社の所有権、財務状況及び経営状況に関する資料を、子会社及び関連会社に関するものも含め売手Sに提出する。
- (11) 買手Bは、売手Sの書面による同意がない限り、その会計年度終了後 90 日以内に、当該会計年度に係る監査済の財務諸表及び営業報告書を売手Sに提出する。
- (12) 両者の関係は、独立した契約者の関係であり、販売者と購入者の関係であること、また、いかなる意味においても、この契約の規定又は当該規定に基づく活動により、買手Bが売手Sの代理人となるものではないこと、さらに、買手Bが契約に基づいて行った又は行うべき全ての活動の費用は、別段の定めがない限り、買手Bが負担する。
- (13) 本契約は、理由の如何を問わず、当事者のいずれか一方の者が他方の者に通知することにより終了する。
- 3 . 売手Sから買手Bへの製品の販売方法及び契約に従って取り決められる個々の販売の条件（卸売価格、最終小売価格、所有権の移転、支払方法及び保証を含む）は、本契約の他の条項に規定されている。
- 4 . 売手Sが供給する製品の本邦への輸入は、契約内容により以下の4つの形態に分類される。
- (1) 売手Sから買手Bに販売される製品
 - (2) 買手Bが受けた注文に基づいて、売手Sから顧客に直接販売される製品
 - (3) 買手Bやその他の販売店が関与することなく、売手Sから顧客に販売される製品
 - (4) 上記(1)の買手Bへの販売と同様に、売手Sから他の2つの販売店に販売される製品
- 5 . 上記4(4)の他の2つの販売店に関する状況を検討すると、買手Bと売手Sは特異な提携関係を有していることが明らかである。他の2つの販売店は、
- (1) 自己の計算のみにより製品を購入することができる。
 - (2) 上記4(2)における買手Bのように顧客から受注すること（すなわち、手数料ベースの販売）は認められていない。
 - (3) 調査及び分析に係る活動を行うことは認められていない。
 - (4) 売手Sが本邦の他の買手に対して販売しても、手数料を受け取れない。

- 6 . 上記 2 つの販売店と売手 S との間の契約には、上記 2 で示された条項は含まれていない。
- 7 . なお、売手 S と買手 B との間には、関税定率法施行令第 1 条の 8 第 4 号に規定する関係以外の特殊関係は存在しないことが確認されている。

【問】

上記輸入取引における買手 B と売手 S との間の関係は、関税定率法施行令第 1 条の 8 第 4 号に規定する「一方の者が他方の者を直接又は間接に支配している場合」に該当するか。

【答】

- 1 . 「一方の者が法律上又は事実上他方の者を拘束し又は指図する地位にある場合」については、関税定率法基本通達 4 - 18(3)において、一方の者が他方の者の事業経営の根幹について拘束し又は指図する関係にある場合をいう旨の解釈が示されている。
- 2 . 本契約に含まれている条項（事実関係 2 .）の多くは、再販売契約において通常見られる典型的なものであり、一方の者が他方の者を拘束し又は指図する地位をもたらすものではない。例えば、再販売契約は、通常、終了条項（2(13)）責任分配条項（2(2)）最善努力条項（2(8)）及び責任を限定するための独立性の表明（2(12)）を含んでいる。
しかしながら、下記の条項については、より詳細な検討が必要である。

(1) 提携制限条項（2(4)）

再販売契約は、通常、いずれか一方の者が利害の対立を生むような提携をすることを排除しようとする条項を有する。本事例においては、買手 B が顧客と提携すれば、買手 B が契約の本来の目的を達成する能力に悪影響を及ぼすおそれがあることを当事者双方が認識しており、買手 B は、売手 S の書面による同意がない限り、資本投資、資金提供、共同経営、共同所有その他のいかなる方法による提携も行わないことに同意している。投資、資金提供、経営及び所有に係る決定は事業経営の根幹に関わるものと解されうるが、当該制約の実際の程度を、本契約の主目的や利害の対立の防止という観点から評価しなければならない。本条項は、買手 B が顧客と提携し、あるいは顧客から資本又は資金を調達する権利を制限しているが、買手 B は、顧客以外の者と提携すること又は顧客以外の者から資本又は資金を調達することは自由に行いうる。このような状況においては、買手 B と顧客との提携は買手 B の優先事項及び誠実性に悪影響を及ぼしかねないことから、顧客との提携に関する買手 B の申請に対して、売手 S が承諾し又は拒否する権利を有することは無理のないところである。

(2) 役員の経営上の地位等の変更に関する事前通知・事前承認条項（2(5)）

再販売契約は、通常、一方の者の事業の所有や経営に関する重大な変更がある場合には、他方の者に対して通知するよう義務付ける条項を有する。多くの場合、そのような変更は契約終了の根拠となる。しかしながら、本条項は、役員の経営上の地位、事業の所有又は議決権の変更が行われる前に売手 S の事前承認を必要とするものであることから、単なる通知条項をはるかに超えるものである。取締役その他の役員の任命及び事業の所有又は議決権の変更に関する決定は、買手 B の事業経営の根幹に関するものである。

(3) 営業所の新設及び移転の条項（2(7)）

再販売契約は、通常、適切な営業所を維持するとともに、適切な在庫及びスペア・パーツを保有することを義務付ける条項を有する。多くの場合、営業所の配置は、供給者と再販売者との間で協議される。しかしながら、本条項は、売手Sが新しい営業所の設立や既存の営業所の移転について最終的な決定権を有すると規定している。営業拠点の所在地に関わる決定は、買手Bの事業経営の根幹に関するものである。

(4) 財務、営業状況等の報告条項（2(10)及び(11)）

当該条項は、売手Sに特定の決定権を与えるものではないが、売手Sが買手B並びに同社の子会社及び関連会社の財務状態をチェックすることを意味している。一般的には、当事者の一方が他方から支払を受けた金額（例えば、ロイヤルティ、手数料、帰属収益等）が適正であるか否かを監査し、確認できるように財務記録の閲覧が認められる。しかしながら、与えられた情報からは、買手Bの財務記録を売手Sが閲覧できることの根拠が明確でないことから、当該条項が実際に及ぼす影響と程度を判断するためには、更なる検討が必要である。

3. 上記の検討結果を踏まえると、買手Bと売手Sとの間の契約は、全般的に商慣習に適合しているものの、通常の買手と売手との契約や再販売契約の範囲を超えており、すなわち、当該契約を通じて、売手Sは、取締役その他の役員、事業の所有若しくは議決権又は営業拠点所在地の変更という買手Bの事業経営の根幹について拘束し又は指図することができる立場にある。したがって、関税定率法施行令第1条の8第4号の意味において、売手Sが買手Bを直接又は間接的に支配する立場にあることから、買手Bと売手Sとの間の関係は、特殊関係に該当する。

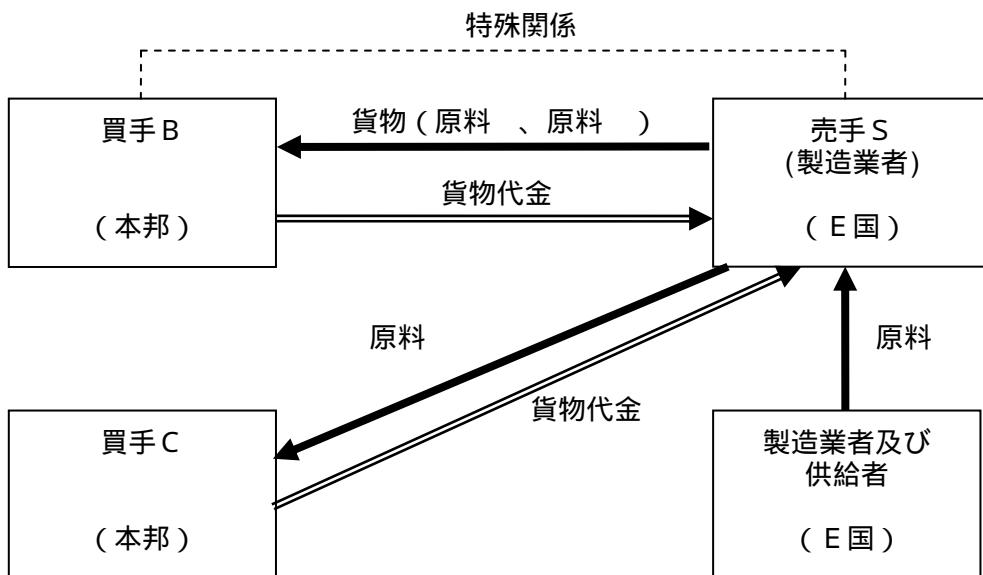
【関係法令通達】

関税定率法第4条第2項第4号、関税定率法施行令第1条の8第4号、関税定率法基本通達4-18

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えと異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例36) 関税定率法第4条第2項第4号に規定する特殊関係による取引価格への影響



【事実関係】

1. 本邦の食品製造会社 B (買手 B) は、E 国の製造業者 S (売手 S) から調味料の製造用原料を購入 (輸入) している。
2. 買手 B と売手 Sとの間には以下のとおり関税定率法第4条第2項第4号に規定する特殊関係がある。
 - (1) 売手 S は、買手 B の株式の 22% を所有している。
 - (2) 売手 S の取締役その他の役員が、買手 B の取締役会の構成員になっている。
3. 買手 B が売手 S から購入している調味料の製造用原料は、次の 2 種類に分けられる。
 - (1) 売手 S が製造したもの (以下「原料」という。)
 - (2) 売手 S が、特殊関係はない E 国の他の製造業者及び供給者から購入し、在庫保有しているもの (以下「原料」という。)

なお、原料 及び原料 は、関税定率法第4条の2に規定する同種又は類似の貨物ではない。
4. 原料 については、買手 B 及び売手 S から提出された資料等により、次の事実が判明している。
 - (1) 売手 S は、原料 を特殊関係はない本邦の買手 C にも販売している。買手 B 及び買手 C への販売価格は次のとおりであり、季節による変動はない。

買手 B への販売価格 (C I F 建て、本邦 D 港渡し)	9,200 円/kg
買手 C への販売価格 (C I F 建て、本邦 D 港渡し)	10,000 円/kg
 - (2) 売手 S による買手 B 及び買手 C への上記の販売は、同一の取引段階において、かつ、同様の取引数量により行われている。
 - (3) 買手 C が購入した原料 については、関税定率法第4条第1項により、当該貨物の取引価格 (10,000 円/kg) が課税価格として是認されている。
 - (4) 売手 S の販売経費は、買手 B に対する販売及び買手 C に対する販売のいずれにおいても同じである。

5. 原料について、買手B及び売手Sから提出された資料等により、次の事実が判明している。

- (1) 売手Sは、原料を買手Bに対してのみ販売しており、同種又は類似の貨物は本邦に輸入されていない。
- (2) 売手Sから買手Bへの販売価格は、売手Sの取得価格、再包装費用、取扱費用及び運送費用等の全ての費用に、売手Sによるこれと同類の貨物の販売に係る通常の利潤を加えた額を回収するのに十分な価格となっている。

(注) 上記の価格は、現実の取引に基づくものではなく、便宜上設定した架空のものである。

【問】

売手Sと買手Bとの間の特殊関係は、買手Bが売手Sから購入する上記原料及びの取引価格に影響を与えると認められるか。

【答】

1. 原料の取引価格

- (1) 売手Sの買手Bに対する販売価格は、特殊関係にない買手Cに対する販売価格よりも低い価格となっており、売手S及び買手Bからは、当該価格差を説明する資料は提出されていない。
- (2) 売手Sによる買手B及び買手Cに対する原料の販売価格は、同一の取引段階において、かつ、同様の取引数量により行われており、売手Sが負担する販売経費にも差異はないことに鑑み、また、産業及び貨物の性質を勘案し、当該価格差は問題がないとする根拠はない。
- (3) したがって、売手Sと買手Bとの間の特殊関係は、買手Bが輸入する上記原料の取引価格に影響を与えると認められ、当該輸入貨物の課税価格は関税率法第4条第1項の規定により計算することはできない。

2. 原料の取引価格

売手Sの買手Bに対する販売価格は、売手が負担する原料に係るすべての費用に、売手Sによるこれと同類の貨物の販売に係る通常の利潤を加えた額を回収するのに十分な価格であることから、売手Sと買手Bとの間の特殊関係は、買手Bが輸入する上記原料の取引価格に影響を与えるとは認められず、当該輸入貨物の課税価格は、関税率法第4条第1項の規定により計算することとなる。

【関係法令通達】

関税率法第4条、関税率法施行令第1条の8、関税率法基本通達4-19

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えと異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例37) 関税定率法第4条の2に規定する「同種又は類似の貨物」

(注) 以下の例における該否認定判断は、特定の要素に着目したものであり、現実の事例において、ある貨物が他の貨物と同種又は類似の貨物であると認められるためには、各例で示している諸条件に加え、関税定率法第4条の2に規定されている他の要件が全て充足されることを要する。

【例1】異なる用途のために輸入される貨物

- (問) 化学組成、仕上げ及びサイズが同一の鋼板であるが、一方は自動車の車体用に、他方は炉の外装用に輸入される。双方は同種又は類似の貨物と認められるか。
- (答) 全ての点において同一であれば、使用目的に係る差異は問わないことから、双方は同種の貨物である。

【例2】異なる職種の輸入者により輸入される貨物

- (問) 壁紙が一方は室内装飾業者により、他方は卸売業者により異なる価格で輸入される。双方は同種又は類似の貨物と認められるか。
- (答) 室内装飾業者と卸売業者とが異なる価格で壁紙を輸入したとしても、他のすべての点において同一であれば、双方は同種の貨物である。
価格の違いが品質又は社会的評価の違いを示すこともあるが、価格そのものは同種又は類似の貨物であるか否かを判断する要素ではない。

【例3】組立状態で輸入される貨物と分解状態で輸入される貨物

- (問) ポンプとノズルの付いた蓋と 容器という二つの部分から構成される園芸用噴霧器が、一方は組み立てられた状態で、他方は分解された状態で輸入される。双方はその形状、品質、社会的評価を含むすべての点において同一であり、また、いずれも使用する際は、二つの構成部分を一旦分解して、容器に殺虫剤を充填し、ノズル付きの蓋を再び取り付けることになる。双方は同種又は類似の貨物と認められるか。
- (答) 組立てられた貨物と組立てられない貨物は、通常、同種又は類似の貨物とは認められないが、この例のように、貨物がその通常の使用過程で組立てられたり、分解されたりするように作られている場合には、その組立作業の性格からみて、双方は同種の貨物と判断することができる。

【例4】品種の異なる貨物

- (問) 大きさは同一であるが、異なる品種のチューリップの球根（ほぼ同一の形状及び大きさ並びに同色の花を咲かせるもの）が輸入される。双方は同種又は類似の貨物と認められるか。
- (答) 同一の品種ではないことから、双方は同種の貨物とは認められないが、ほぼ同一の形状及び大きさの同色の花を咲かせ、かつ、商業上の交換が可能であるので、双方は類似の貨物と認められる。

【例 5】異なる生産者により生産された貨物

- (問) 同一の生産国の異なる者により生産された同一サイズのゴム製の自動車用タイヤチューブが輸入される。いずれもそのサイズ、材質、機能、規格、品質において同一であり、同程度の社会的評価を有しているが、異なる商標を使用している。双方は同種又は類似の貨物と認められるか。
- (答) 商標が異なるため、すべての点で同一とはいえない、双方は同種の貨物とは認められない。しかしながら、双方は同様の形状及び材質で同一の機能を有し、同じ規格で作られた同じ品質のものであり、社会的評価も同程度で、かつ、商標付きのものである。したがって、双方は、商標が異なるものの、類似の貨物と認められる。

【例 6】用途及び規格の異なる貨物

- (問) 分析用の特別規格の過酸化ナトリウムと漂白用の通常規格の過酸化ナトリウムが輸入される。特別規格のものは粉末状の極めて純度の高い原料を使用する工程を経て製造されるので、通常規格のものに比べ大変高価であり、漂白に使用するのでは採算が合わない。他方、通常規格の過酸化ナトリウムは、分析仕様に合致するほど十分純度が高くなく、また、きれいに溶解せず、粉末状でもないので、特別規格のものの代わりに使用することはできない。双方は同種又は類似の貨物と認められるか。
- (答) 通常規格の過酸化ナトリウムは、特別規格のものと全ての点で同一であるとはいえない、同種の貨物と認められない。また、双方は同様の特性及び成分を有しているものの、通常規格のものは分析用に使用することができず、他方、特別規格のものは著しく高価であるため、漂白用には使用されない。したがって、双方は商業上の交換が可能ではないことから、類似の貨物と認められない。

【例 7】品質の異なる貨物

- (問) 紙だけに使用可能な品質のインクと、紙と布に使用可能な品質のインクは、同種又は類似の貨物と認められるか。
- (答) 双方は、品質が異なることから、同種の貨物と認められない。また、類似の貨物の認定に際しては、とりわけ、相互に商業上の交換が可能であることが必要であるが、紙と布に使用可能な品質のインクが紙だけに使用可能な品質のインクと商業上の交換が可能であるとしても、紙だけに使用可能な品質のインクは、布に使用できることから、紙と布に使用可能な品質のインクとの商業上の交換は可能ではない。したがって、双方は相互に商業上の交換が可能でないことから、類似の貨物と認められない。

【関係法令通達】

関税定率法第4条の2、関税定率法施行令第1条の9、関税定率法基本通達4の2-1

(事例38) 関税定率法第4条の2第2項に規定する取引段階又は取引数量の差異による価格差の調整の要否

【共通事実】

1. 本邦の卸売業者I(輸入者I)は、E国の販売業者X(輸出者X)から貨物1,500個を単価500円(CIF建て)で購入(輸入)する。
2. 上記の輸入取引に関しては、関税定率法第4条第2項第2号に掲げる事情があることから、上記輸入貨物の課税価格は、同法第4条第1項の規定により計算することはできない。
(注1) 以下の例は、各々に掲げる貨物のみが上記輸入貨物と同種の貨物として確認されており、当該同種の貨物の取引価格は、関税定率法第4条第1項の規定により、課税価格として是認されているものとする。
(注2) 以下の例は、関税定率法第4条の2第2項に規定する取引段階又は取引数量の差異による価格差についての調整の要否の判断のみに着目したものであり、運送距離又は運送形態の差異による調整は考慮しないものとする。

【例1】同種の貨物の取引段階及び取引数量が上記輸入貨物と同一である場合

- (問) 同種の貨物Aは、本邦の卸売業者P(買手P)が、特殊関係がないE国の販売業者R(売手R)と締結した売買契約に基づき、売手Rから1,500個を単価600円(CIF建て)で購入(輸入)したものである。この場合において、上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条の2の規定により計算するにあたり、取引段階又は取引数量の差異による価格差の調整は必要か。
- (答) 輸入者Iと買手Pはいずれも卸売業者であることから取引段階は同一であり、また、上記輸入貨物の取引数量と同種の貨物Aの取引数量はともに1,500個と同一であることから、調整は不要である。
- したがって、同種の貨物Aの取引価格(単価600円)が関税定率法第4条の2の規定により計算される上記輸入貨物の課税価格となる。

【例2】同種の貨物の取引段階は上記輸入貨物と同一であるが、取引数量が異なる場合(1)

- (問) 同種の貨物Bは、本邦の卸売業者P(買手P)が、特殊関係がないE国の販売業者R(売手R)と締結した売買契約に基づき、売手Rから2,000個を単価600円(CIF建て)で購入(輸入)したものである。なお、売手Rは1,000個以上の貨物を購入する全ての買手に対して単価600円(CIF建て)で当該貨物Bを販売することが確認されている。この場合において、上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条の2の規定により計算するにあたり、取引段階又は取引数量の差異による価格差の調整は必要か。
- (答) 輸入者Iと買手Pはいずれも卸売業者であることから取引段階は同一であるが、上記輸入貨物の取引数量と同種の貨物Bの取引数量には差異がある。しかしながら、同種の貨物Bの売手Rは上記輸入貨物の取引数量と当該同種貨物の取引数量の範囲内において販売価格を変更しないため、当該取引数量の差異は価格に影響を与えていないと認められることから、調整は不要である。

したがって、同種の貨物Bの取引価格（単価600円）が関税定率法第4条の2の規定により計算される上記輸入貨物の課税価格となる。

【例3】同種の貨物の取引段階は上記輸入貨物と同一であるが、取引数量が異なる場合(2)

(問) 同種の貨物Cは、本邦の卸売業者P（買手P）が、特殊関係にないE国の販売業者R（売手R）と締結した売買契約に基づき、売手Rから2,200個を単価550円（CIF建て）で購入（輸入）したものである。なお、売手Rは自社の商品に係る正規の価格表に基づき、購入数量が2,000個未満の買手に対しては単価600円（CIF建て）購入数量が2,000個以上の買手に対しては単価550円（CIF建て）で当該貨物Cを販売することが確認されている。この場合において、上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条の2の規定により計算するにあたり、取引段階又は取引数量の差異による価格差の調整は必要か。

(答) 輸入者Iと買手Pはいずれも卸売業者であることから取引段階は同一であるが、上記輸入貨物の取引数量と同種の貨物Cの取引数量には差異がある。当該取引数量の差異は、同種の貨物Cの売手Rの価格表によると価格に影響を与えており、取引数量の差異により生じた価格差について調整が必要である。上記輸入貨物の取引数量は2,000個未満（単価600円）であり、同種の貨物Cの取引数量は2,000個以上（単価550円）であることから、その調整額は50円となる。

したがって、同種の貨物Cの取引価格（単価550円）に取引数量の差異により生じた価格差（50円）を調整した価格（単価600円）が関税定率法第4条の2の規定により計算される上記輸入貨物の課税価格となる。

【例4】同種の貨物の取引数量は上記輸入貨物と同一であるが、取引段階が異なる場合

(問) 同種の貨物Dは、本邦の小売業者T（買手T）が、特殊関係にないE国の販売業者R（売手R）と締結した売買契約に基づき、売手Rから1,500個を、単価750円（CIF建て）から10%値引きした価格で購入（輸入）したものである。なお、売手Rは自社の商品に係る正規の価格表に基づき、当該同種の貨物Dの販売において、卸売業者に対しては20%、小売業者に対しては10%の値引きを与えており、これが確認されている。この場合において、上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第4条の2の規定により計算するにあたり、取引段階又は取引数量の差異による価格差の調整が必要か。

(答) 上記輸入貨物の取引数量と同種の貨物Dの取引数量は同一であるが、輸入者Iと買手Tは、それぞれ卸売業者と小売業者であり取引段階に差異がある。売手Rは、当該同種の貨物Dの販売にあたり、価格表に基づいて、卸売業者に対しては20%、小売業者に対しては10%の値引きをすることとしており、小売業者である買手Tへの当該同種の貨物Dの販売は、当該価格表に従って実際に10%値引きした価格で行われていることから、卸売業者への販売は20%値引きした価格で行われるものと認められ、取引段階の差異による価格差についての調整が必要である。

したがって、同種の貨物Dの単価750円から20%値引きした価格（単価600円）が関税定率法第4条の2の規定により計算される上記輸入貨物の課税価格となる。

【例 5】同種の貨物の取引段階及び取引数量が上記輸入貨物と異なる場合

(問) 同種の貨物 F は、本邦の小売業者 T (買手 T) が、特殊関係がない E 国の販売業者 R (売手 R) と締結した売買契約に基づき、売手 R から 2,000 個を単価 600 円 (CIF 建て) で購入 (輸入) したものである。なお、売手 R は取引段階の違いによって価格変更は行わず、また、1,000 個以上の貨物を購入する全ての買手に対して単価 600 円 (CIF 建て) で当該貨物 F を販売することが確認されている。この場合において、上記輸入貨物の課税価格を関税定率法第 4 条の 2 の規定により計算するにあたり、取引段階又は取引数量の差異による価格差の調整は必要か。

(答) 輸入者 I と買手 T は、それぞれ卸売業者と小売業者であり取引段階に差異があるが、同種の貨物 F の売手 R は取引段階の違いによって価格変更は行わないことから、取引段階の差異による価格差はない。また、上記輸入貨物の取引数量と同種の貨物 F の取引数量はともに 1,000 個以上であり、売手 R による同種の貨物 F の販売においては双方の取引数量は同等であることから、取引数量の差異による調整も不要である。

したがって、同種の貨物 F の取引価格 (単価 600 円) が関税定率法第 4 条の 2 の規定により計算される上記輸入貨物の課税価格となる。

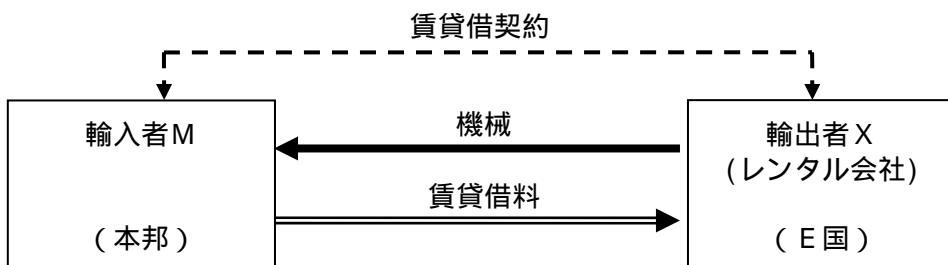
【関係法令通達】

関税定率法第 4 条の 2、関税定率法施行令第 1 条の 6、同施行令第 1 条の 9、関税定率法基本通達 4 の 2 - 1

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えと異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例39) 貸貸借契約に基づき輸入される貨物の課税価格(1)



【事実関係】

1. 本邦の製造業者M（輸入者M）は、特殊関係にないE国のレンタル会社X（輸出者X）と締結した賃貸借契約に基づき、最新の機械設備を賃借し、輸入する。
 2. 上記賃貸借契約の内容は以下のとおりである。
 - (1) 賃貸借期間は最低36ヶ月とし、更新可能とする。
 - (2) 本邦における上記機械設備の据付け及び整備に係る費用（当初の2年間は1年につき100万円、その後については1年につき150万円）は、輸入者Mが輸出者Xに支払う。
 - (3) 賃貸借料は、1ヶ月につき250万円とし、上記(2)の費用及び10%の金利並びに当該機械設備のE国から本邦までの運送にかかる費用を含むものとする。
 3. 上記機械設備と同種又は類似の輸入貨物は確認されておらず、また、輸入者Mは、当該機械設備の製造原価に関する資料をその生産者から入手し税関に提出することができない。
 4. 輸入者Mから提出された、輸出者X作成の上記機械設備の取扱説明書によると、当該機械設備の耐用期間は5年間とされている。
- (注) 上記の費用の額は、現実の取引に基づくものではなく、便宜上設定した架空のものである。

【問】

上記輸入貨物の課税価格は、どのように計算されるか。

【答】

1. 上記輸入貨物は、賃貸借契約に基づき輸入されるものであり、輸入取引によらない輸入貨物であることから、関税定率法第4条第1項の規定により課税価格を計算することはできない。
2. 上記輸入貨物と同種又は類似の輸入貨物は確認されていないことから、関税定率法第4条の2の規定により課税価格を計算することはできない。
3. 上記輸入貨物は賃貸借契約貨物であり、本邦において販売されるものではなく、同種又は類似の輸入貨物も確認されていないことから、関税定率法第4条の3第1項の規定により課税価格を計算することはできない。
4. 上記輸入貨物の製造原価に係る資料は利用し得ないことから、関税定率法第4条の3第2項の規定により課税価格を計算することはできない。

5. したがって、上記輸入貨物の課税価格は、関税定率法第4条の4の規定により計算することとなるが、関税定率法施行令第1条の11第1号に規定する価格はない。また、同条第2号に規定する税関長が定める方法のうち、関税定率法第4条から第4条の3に規定する方法を弾力的に適用する方法により課税価格を計算することもできないことから、世界貿易機関を設立するマラケシュ協定付属書一Aの1994年の関税及び貿易に関する一般協定第7条及び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の規定に適合する方法により課税価格を計算することとなる。

6. そのような方法の一つとして、賃貸借貨物の全耐用期間中に支払われるべき賃貸借料の総額を基に課税価格を計算する方法があり、本事例においては、上記輸入貨物の耐用期間が確認されていることから、当該方法により課税価格を計算することが可能である。

7. 具体的には、全耐用期間（5年間）にわたって支払われるべき賃貸借料の総額（R）から、本邦における据付け及び整備に係る費用（M）及び金利（I）を控除したものが課税価格となる。計算式は、次のとおりである。

$$\text{課税価格} = R - (M + I)$$

（注1）控除すべき金利は、当該賃貸借契約における複利計算の方式により決定することとなる。

（注2）具体的な計算例は、（事例40）参照。

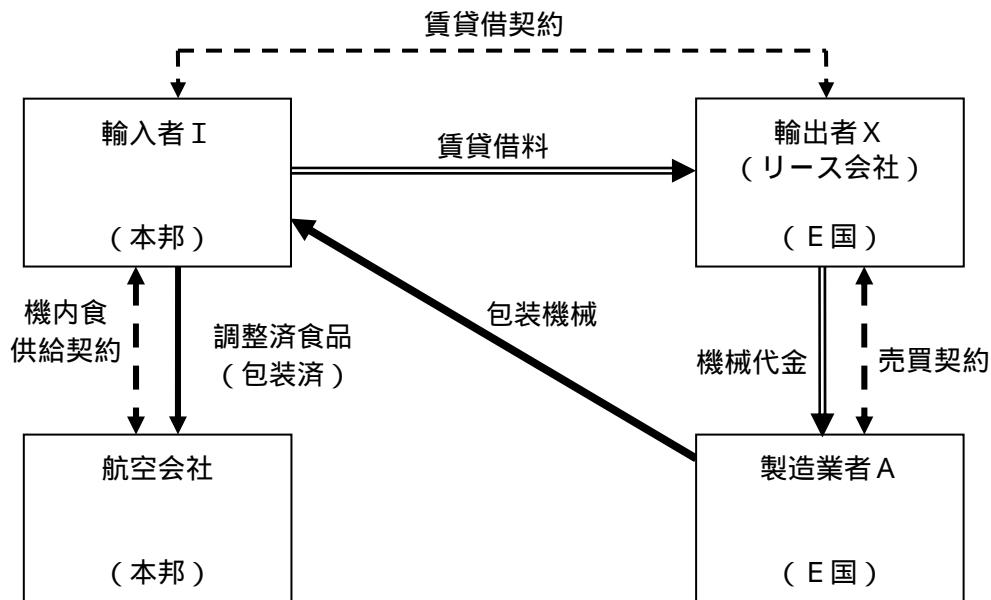
【関係法令通達】

関税定率法第4条の4、関税定率法施行令第1条の11、関税定率法基本通達4の4-1

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えと異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。

(事例40) 貸貸借契約に基づき輸入される貨物の課税価格(2)



【事実関係】

1. 本邦のケータリング会社 I (輸入者 I)は、本邦の航空会社との間で、旅客に機内食として提供する特殊個別包装を施した調理済食品の供給契約を締結した。
2. 輸入者 I は、E 国のリース会社 X (輸出者 X)から上記特殊包装に必要な機械を賃借し、輸入することとした。なお、当該輸入貨物は、輸入者 I が指示した仕様に基づき輸出者 X が E 国の製造業者 A に製造させ、輸出者 X が購入したものである。
3. 輸入者 I と輸出者 X との賃貸借契約の内容は以下のとおりである。
 - (1) 上記機械の引渡し及び使用場所での組立て並びにその解体及び輸出者 X の指定場所への返送に係る費用は、輸入者 I の負担とする。
 - (2) 当該機械の組立て及び運転開始のために必要とされる技術者は、製造業者 A から派遣され、当該費用は輸入者 I の負担とする。
 - (3) 当該機械の賃貸借期間中（製造業者 A の工場渡しの日から輸出者 X への返却の日まで）輸入者 I は、当該機械に保険をかけることとする。
 - (4) 当該機械の輸入諸掛及び関税その他の課徴金は、輸入者 I の負担とする。
 - (5) 賃貸借期間は 36 ヶ月とし、更新可能とする。
 - (6) 賃貸借料は月額 53 万円とし、更新後も同額とする。
4. また、上記賃貸借契約書のほか、輸入者 I から以下の書類が提出されている。
 - (1) 輸出者 X は、E 国のある銀行の子会社であることを示す書類
 - (2) 輸出者 X がこの種の賃貸借契約を行う場合、賃貸借料に 9 % の金利（E 国における中期貸付に適用される利率）を含めていることを示す証拠書類
 - (3) 当初の契約期間中に支払われるべき賃貸借料の総額の 1.5% に当たる輸出者 X への手数料が月当たりの賃貸借料に含まれていることを示す書類
 - (4) 輸出者 X から製造業者 A に支払われた当該機械の価格を示す仕入書の写し
 - (5) 当該機械の耐用期間が 5 年間（60ヶ月）であることを示す製造業者 A 作成の取扱説明書

5 . 上記機械と同種又は類似の輸入貨物は確認されておらず、輸入者 I は、当該機械の製造原価に関する資料を製造業者 A から入手して税関に提出することはできない。

(注) 上記の費用の額は、現実の取引に基づくものではなく、便宜上設定した架空のものである。

【問】

上記輸入貨物の課税価格は、どのように計算されるか。

【答】

1 . 上記輸入貨物は、賃貸借契約に基づき輸入されるものであり、輸入取引によらない輸入貨物であることから、関税定率法第4条第1項の規定により課税価格を計算することはできない。

2 . 上記輸入貨物と同種又は類似の輸入貨物は確認されていないことから、関税定率法第4条の2の規定により課税価格を計算することはできない。

3 . 上記輸入貨物は賃貸借契約貨物であり、本邦において販売されるものではなく、同種又は類似の輸入貨物も確認されていないことから、関税定率法第4条の3第1項の規定により課税価格を計算することはできない。

4 . 上記輸入貨物の製造原価に係る資料は利用し得ないことから、関税定率法第4条の3第2項の規定により課税価格を計算することはできない。

5 . したがって、上記輸入貨物の課税価格は、関税定率法第4条の4の規定により計算することとなるが、関税定率法施行令第1条の11第1号に規定する価格はない。また、同条第2項に規定する税關長が定める方法のうち、関税定率法第4条から第4条の3に規定する方法を弾力的に適用する方法により課税価格を計算することもできないことから、世界貿易機関を設立するマラケシュ協定付属書一Aの1994年の関税及び貿易に関する一般協定第7条及び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の規定に適合する方法により課税価格を計算することとなる。

6 . そのような方法の一つとして、賃貸借貨物の全耐用期間中に支払われるべき賃貸借料の総額を基に課税価格を計算する方法があり、本事例においては、上記輸入貨物の耐用期間が確認されていることから、当該方法により課税価格を計算することが可能である。

7 . なお、当該方法により課税価格を計算するにあたっては、次の点を考慮する必要がある。

(1) 月間賃貸借料に含まれる9%の金利は、関税定率法施行令第1条の4第4号の規定に鑑み控除されること。

(2) 当初の契約期間中に支払われるべき賃貸借料の総額の1.5%に当たる手数料は、関税定率法第4条第1項第2号イに規定する買付手数料には該当せず、控除されないこと。

8 . 上記を踏まえ、課税価格の基となる金利を除く賃貸借料の総額は、次の計算式により算出することができる。なお、当該計算式を簡略化するため、以下の記号を使用する。

R = 全耐用期間(60ヶ月)にわたって支払われるべき月間賃貸借料

Q = $1 + i$ (i は1ヶ月あたりの利率(0.0075)を表す。)

N = 支払回数

(1) 貸借料が後払い(月末払い)である場合

$$\begin{aligned} & \frac{R (Q^N - 1)}{Q^N (Q - 1)} \\ = & \frac{530,000 (1.0075^{60}-1)}{1.0075^{60} (1.0075-1)} = \frac{530,000 (1.565681-1)}{1.565681 (1.0075-1)} \\ = & \frac{530,000 \times 0.565681}{1.565681 \times 0.0075} = \frac{299,810.93}{0.0117426075} \\ = & 25,531,887 \text{ 円} \end{aligned}$$

(2) 貸借料が前払い(月初払い)である場合

$$\begin{aligned} & \frac{R (Q^N - 1)}{Q^{N-1} (Q - 1)} \\ = & \frac{530,000 (1.0075^{60}-1)}{(1.0075^{60-1}) (1.0075-1)} = \frac{530,000 (1.565681-1)}{1.554026 (1.0075-1)} \\ = & \frac{530,000 \times 0.565681}{1.554026 \times 0.0075} = \frac{299,810.93}{0.011655195} \\ = & 25,723,373 \text{ 円} \end{aligned}$$

9. 上記により算出された全耐用期間中に支払われるべき貸借料の総額に、本邦の輸入港に到着するまでの運送に要した費用を加えたものが、上記輸入貨物の課税価格となる。
なお、上記輸入貨物の輸入諸掛及び関税その他の課徴金は、課税価格に含まれない。

【関係法令通達】

関税定率法第4条の4、関税定率法施行令第1条の11、関税定率法基本通達4の4-1

注記

本事例は、上記事実関係を前提とした一般的な答えであり、必ずしも事案の内容の全部を表現したものではなく、納税者が行う具体的な取引等に適用する場合においては、この答えと異なる課税関係が生ずることがあることに留意する。