

## 輸入貨物に係る関税評価上の取扱い等に関する照会

輸入者が海外所在の業務委託者に支払う手数料の取扱いについて

照 会											
照 会 内 容 等	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%;">① 輸入貨物の品名</td> <td>衣類(税表分類:第62類)</td> </tr> <tr> <td>② 照会の趣旨</td> <td>輸入貨物に係る業務委託手数料について、関税評価上の取扱いを照会するもの。</td> </tr> <tr> <td>③ 取引の概要及び関税評価に関する照会者の見解とその理由</td> <td>別紙1のとおり。</td> </tr> <tr> <td>④ 関係する法令条項等</td> <td>関税定率法第4条第1項本文、第2号イ及び第3項</td> </tr> <tr> <td>⑤ 添付書類</td> <td>照会の趣旨及びその理由等の照会事項に関する参考資料</td> </tr> </table>	① 輸入貨物の品名	衣類(税表分類:第62類)	② 照会の趣旨	輸入貨物に係る業務委託手数料について、関税評価上の取扱いを照会するもの。	③ 取引の概要及び関税評価に関する照会者の見解とその理由	別紙1のとおり。	④ 関係する法令条項等	関税定率法第4条第1項本文、第2号イ及び第3項	⑤ 添付書類	照会の趣旨及びその理由等の照会事項に関する参考資料
① 輸入貨物の品名	衣類(税表分類:第62類)										
② 照会の趣旨	輸入貨物に係る業務委託手数料について、関税評価上の取扱いを照会するもの。										
③ 取引の概要及び関税評価に関する照会者の見解とその理由	別紙1のとおり。										
④ 関係する法令条項等	関税定率法第4条第1項本文、第2号イ及び第3項										
⑤ 添付書類	照会の趣旨及びその理由等の照会事項に関する参考資料										

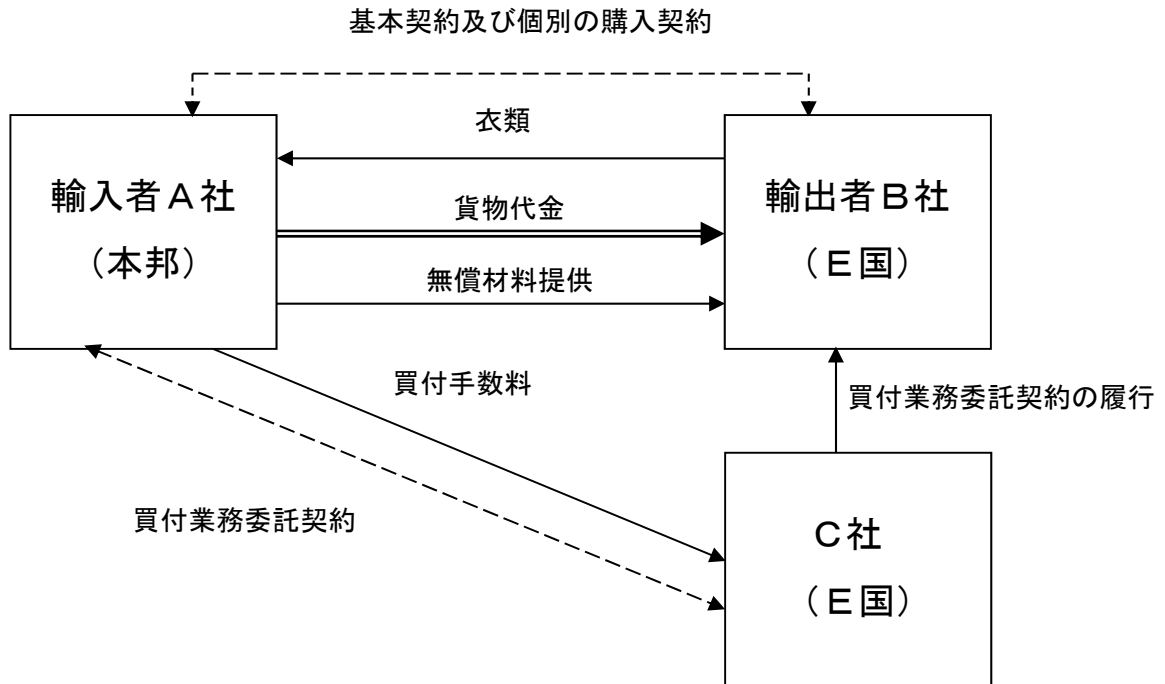
回 答	
回答年月日	令和2年12月22日
回答者	東京税関業務部首席関税評価官
回 答 内 容	<p>別紙2のとおり。 ただし、次のことを申し添えます。</p> <p>(1) 回答内容は、あくまで照会に係る事実関係を前提としたものであり、具体的な事例において異なる事実がある場合や新たな事実が生じた場合には、回答内容と異なる課税関係が生ずることがあります。</p> <p>(2) 回答内容は、説明及び提出書類等の形式的な内容に加え、真の取引実態を反映したものか否かについて確認するなど、当該取引に関し判明した事実を基に検討しております。</p> <p>(3) 回答内容は、税関としての見解であり、事前照会者の申告内容等を拘束するものではありませんのでご注意ください。</p>

## 内容

別紙1(照会)	3
1. 取引形態図	3
2. 取引の概要	3
3. 関税評価に対する照会者の見解	5
別紙2(回答)	6
【回答内容】	6
I. 輸入取引の認定について	6
1. 関係法令等	6
2. 輸入取引の認定について	6
II. 手数料の検討	7
1. 関係法令等	7
2. 輸入者がC社に支払う手数料の検討	7
【付記事項】	8

## 別紙1(照会)

### 1. 取引形態図



### 2. 取引の概要

(1) 本邦所在の買手であり輸入者であるA社(以下「輸入者」という。)は、輸入者と特殊関係にないE国所在の売手であり輸出者であるB社(以下「輸出者」という。)との間で、契約毎に「購入契約書」を発行することにより売買契約を締結し、輸出者から衣類(以下「輸入貨物」という。)をFOB条件で輸入しています。

また、輸入者は、輸出者に輸入貨物の生産に使用する資材(表生地や附属品等、貨物を縫製するための糸以外の材料)を輸出者に無償提供しています。無償提供資材に関して、輸入者は輸出者との間で基本契約を別途包括的に締結しています。

当該基本契約において、輸入者は輸出者との間で無償提供資材に対して発生し得るリスク(保管・紛失・商標権侵害等)や、所有権の移転等について取り決めてしています。輸入者は、輸入者が100%出資するE国所在の子会社であるC社との間で「買付業務委託契約」を締結しています。

(2) 取引の具体的な流れは以下のとおりです。

#### ①発注

輸入者は、メールで輸入貨物の価格、数量、品質、納期等の確認をします。継続した取引ということもあり、以前に発注したことがある品番の輸入貨物については、その際の品番を伝えることにより価格等の確認を行います。輸入貨物の品質・規格に関しては、仕様書に記載されています。

#### ②購入価格(FOB価格)の確認及び決定

輸出者に輸入貨物の価格を確認する際、業界の通例として「CMT」(カッティングメイキングトリミングの略)という表現を便宜的に用いています。価格には製造に要した費用のほか、輸出者自身が負担した糸の調達費用や梱包費用等も含んでいるため、実際には輸入貨物のFOB価格を意味しています。

#### ③購入契約書の締結

輸入貨物の価格、数量、品質、納期等を確認した後、輸入者は輸出者に輸入者サイン済みの購入契約書をメールで送付し、輸出者がサインした購入契約書をメールで受け取ることで売買契約書を締結します。

#### ④資材の提供

購入契約締結後、輸入者は輸入貨物の生産に使用する資材を国内で調達し輸出者に引き渡します。購

入契約書には、輸入者が提供する又は輸出者が調達する資材について、具体的な数量、納入期日等の記載がありませんが、メールや口頭等でその都度取り決め、書面の取り交わしはしません。

輸入者から輸出者に対しメールで無償提供資材の納期等を連絡し、資材に関わるプロフォーマーインボイスを送付します。E国に到着した無償提供資材は、輸出者が通関手続きを行いE国国内に引き取ります

なお、輸入者は、E国における資材の通関手続きに関与せず、輸出者に一任している為、具体的な実際の手続きについて管理・把握はしていません。

無償提供した資材については、裁断報告書で使用状況を確認しています。

#### ⑤生産及び出荷

輸入者から提供された資材を用いて、輸入貨物が生産されます。生産後、輸出者から輸入者に対し船積日時の連絡が行われ、輸出者によりE国における輸入貨物の輸出手続きが行われます。輸出者は、船積書類等を輸入者に送付するとともに、FOB 条件で輸入貨物を引き渡します。なお、E国における通関手続は輸出者が行っており、輸入者は一切関与していません。

#### ⑥輸入及び決済

輸入者は、本邦に到着した輸入貨物の輸入申告を行い、国内に引取ります。引き取られた輸入貨物は国内販売先に販売されます。輸入貨物の支払いは、輸出者から発行された DEBIT NOTE に基づき、輸入者から輸出者に対して T/T 決済により行われます。

(3) 輸入者は輸出者と購入契約書及び基本契約を締結していますが、両契約の内容は以下の通りです。

#### ①購入契約書

輸入者は、輸出者との間で契約毎に購入契約書を発行することにより売買契約を締結しています。輸入貨物を購入し本邦へ引き取ることが本来の目的の取引であり、その為に輸入取引として売買契約(購入契約書)を締結しています。

購入契約書の表面約款では、貨物の数量や価格、支払い方法、保険付保の有無、船積予定時期等取引の基本的な内容について定め、裏面約款では輸入貨物の瑕疵、事故、数量不足、知的財産権、製造物責任、不良債権等の危険負担について定めています。

購入契約書では上記の通り基本的な事項についての定めである為、輸入貨物の品質や仕様、資材等の詳細についてはメールや電話等により確認をとりながら決めていきます。

#### ②基本契約

輸入者は、輸出者との間で「トーリング契約」を以前より包括的に締結していました。トーリング契約は、表生地等の主要資材を無償提供する取引では、資材の所有者たる輸入者にとって提供資材に対して発生し得るリスク(紛失・損傷、商標権侵害等)管理の観点から社内の営業事務手続に定めがある為、締結していたものです。しかしながら上記トーリング契約は取引の実態と合致していない箇所や、購入契約書と重複している箇所があった為、実態を正しく反映させた「基本契約」を新たに締結しました。取引内容は従来と変わらず継続されることから、当該基本契約締結をもって、過去に遡及して効力を発揮させ、過去に締結したトーリング契約は無効になり、当該基本契約は以前の取引についても効力を発する事となります。

輸入者は輸出者に対し、上記リスク管理を鑑み補償等を誓約させているものの実態としては、何か問題が生じた際には輸入者は都度輸出者と確認を取りながら進めている為、今のところ基本契約に規定するような問題が発生したことはない為、その規定に基づき解決した事案はありません。

#### ③基本契約と購入契約書の関係

基本契約の中で、輸出者は輸出者が第三者から(場合によっては輸入者から)調達した材料を使用して輸入貨物を製造し、輸出者と輸入者の間で都度締結される購入契約書に従い、輸入貨物(製品)を輸入者に販売すると定めています。また基本契約と購入契約書の条項の間で矛盾がある場合は、購入契約書の条項が優先するものと基本契約の中で定めています。

なお、無償提供した資材の所有権については、輸出者が輸入貨物の製造に同資材を使用した時点で、輸入者から輸出者に移転するものとし、輸出者の所有物である貨物が完成し、FOB 条件で輸入者に輸入貨物が引き渡された際に、輸入者が当該輸入貨物を購入する事でその所有権が輸出者から輸入者に移転されるため、貨物が完成した時点での貨物の所有権は輸入者ではなく輸出者にあります。よって輸入者は購入契約書に従って輸入貨物を購入する事となりますので、基本契約と購入契約書の二つの契約書が存在しています。

また、輸入貨物と提供資材の危険負担についてはインコタームズ通り、それぞれ ON BOARD の時点で移転します。

- (4) 輸入者は、C社との間で買付業務委託契約を締結しています。そして、輸入者は、当該買付業務委託契約に基づき、C社が行う業務の対価として、月額固定の業務委託料をC社に支払っています。
- (5) 買付業務委託契約において、輸入者がC社に委託している業務は下記の通りです。
- ①委託契約地域において、適切で資格があり信頼できる商品の製造者を見つけること
  - ②輸入者からの注文、指示及び情報を各製造会社に伝達すること
  - ③生産中及び生産後の商品を検査すること
  - ④商品の生産と出荷が輸入者の指示に従って行われるように必要な措置を講じること
  - ⑤商品の購入に関して、委託契約地域内の輸入者のビジネスを支援するためにすべて及びその他の可能なサービスを実施すること
  - ⑥輸入者が随時行う要求や指示に従って委託契約地域を訪問する日本のクライアントをアテンドすること
- (6) ①、③及び⑥の業務については、照会の取引に関し、当該業務を行っていないが今後行う為規定しています。
- ②の業務については、照会の取引では、輸出者の営業担当者が日本語によるコミュニケーションが可能のため、当該業務に該当するものではありませんが、工場の担当者が交代し、日本語によるコミュニケーションが取れなくなる場合は、行う為規定しています。
- ④の業務については、照会の取引では発生していませんが、C社は、輸入者と輸出者の全てのメールのCCに入る事で単価や納期等、業務に係る情報を常に共有し、何かあれば対応できる体制をとっています。
- ⑤の業務については、例えば、納品後に品質不良等が発生した際には、輸入者に代わり工場を訪問して原因を確認し、輸入者に対して報告を行う等、輸出国において輸入者に代わり輸出者と直接連携する体制をとっています。
- (7) C社が行う業務の対価については、輸入者とC社との間で半期毎に予め合意された月額固定の業務委託料として輸入者からC社に支払われます。C社は輸入者の他の営業部や複数の子会社の業務も行っている事から、輸入者はC社に支払う総額のうち、各営業部及び各子会社に対する業務負担量を半期毎に見直し、業務負担量に応じて配分を行い、内訳を決定しています。
- (8) なお、C社が輸入貨物の瑕疵や欠陥等のリスクを負ったり、輸出者からも業務委託料を受領したり、輸出者のリスクと計算の下、輸入貨物の売買に関わることはありません。また、輸出者の為の業務を行っている事実はありません。
- (9) 輸入者は、輸入貨物の生産のための資材(表生地や附属品など、貨物を縫製するための糸以外の材料)を輸出者に無償提供していますが、それらが輸出者に到着するまでの手配は輸入者が行っており、当該資材の無償提供に係る業務にC社は関与していません(輸出者が購入する資材(貨物を縫製するための糸)は輸出者が自ら手配・購入しています。)

### 3. 関税評価に対する照会者の見解

輸入者と輸出者は、「購入契約書」により、輸入取引における貨物の数量や価格、支払い方法、保険付保の有無、船積予定時期、また貨物の瑕疵、事故、数量不足、知的財産権、製造物責任、不良債権等の危険負担について取り決めています。また輸入者と輸出者は当該輸入貨物を製造する為に使用している無償提供資材の危険と所有権については、基本契約の中で、輸入貨物の製造に使用された時点で輸入者から輸出者に移転する事と定めています。よって当該取引は、輸入者が輸出者に所有権のある輸入貨物を、購入契約書の内容に従って購入する売買契約となりますので、輸入者と輸出者との売買が輸入取引であり、輸入者が買手、輸出者が売手と考えます。

本取引において、C社は輸入者の指示により、輸入者の代理として必要に応じ買付業務に関する業務のみを行っている者であることから、輸入者がC社に支払う「手数料」は、関税定率法第4条第1項第2号イに規定する「買付けに関し当該買手を代理する者に対し、当該買付けに係る業務の対価として支払われるもの」に該当し、当該「手数料」は非加算と考えます。

## 別紙2(回答)

### 【回答内容】

当該取引は、法第4条第3項に規定する、委託者から直接又は間接に提供された原料又は材料を外国において加工又は組立てをし、その加工等によってできた製品を取得することを内容とする委託者と受託者との間の取引と認められ、当該取引において委託者が中間者に支払う手数料のうち輸入貨物に係る手数料は、関税定率法第4条第1項第2号イに規定する「仲介料その他の手数料」に該当することから、輸入貨物の課税価格に算入されます。

### 【理由】

#### I. 輸入取引の認定について

##### 1. 関係法令等

関税定率法(以下「法」という。)第4条第1項本文において、輸入貨物の課税標準となる価格(以下「課税価格」という。)は、当該輸入貨物に係る輸入取引がされた場合において、当該輸入取引に関し買手により売手に対し又は売手のために、当該輸入貨物につき現実に支払われた又は支払われるべき価格に、その含まれていない限度において運賃等の額を加えた価格とすると規定されています。

上記「運賃等の額」として、同項第2号イにおいて、輸入貨物に係る輸入取引に関し買手により負担される手数料のうち、仲介料その他の手数料(買付けに関し当該買手を代理する者に対し、当該買付けに係る業務の対価として支払われるものを除く。)は課税価格に算入するとされています。

関税定率法基本通達(以下「通達」という。)4-1(1)において、「輸入取引」とは、本邦に拠点を有する者が買手として貨物を本邦に到着させることを目的として売手との間で行った売買であって、現実に当該貨物が本邦に到着することとなったものをいい、通常、現実に貨物を輸入することとなる売買がこれに該当するとされています。また、同(3)において、輸入取引における「買手」「売手」とは、実質的に自己の計算と危険負担の下に輸入貨物に係る輸入取引をする者であり、具体的には、自らの輸入取引における輸入貨物の品質、数量、価格等について取り決め、瑕疵、数量不足、事故、不良債権等の危険を負担する者とされています。

また、法第4条第3項において、本邦にある者(以下この項において「委託者」という。)から委託を受けた者(以下この項において「受託者」という。)が当該委託者から直接又は間接に提供された原料又は材料を外国において加工又は組立て(以下この項において「加工等」という。)をし、当該委託者が当該加工等によってできた製品を取得することを内容とする当該委託者と当該受託者との間の取引に基づき当該製品が本邦に到着することとなる場合には、当該取引を輸入取引と、当該委託者を買手と、当該受託者を売手と、当該加工等の対価として現実に支払われた又は支払われるべき額を輸入貨物につき現実に支払われた又は支払われるべき価格とそれぞれみなして、前2項の規定を適用すると規定されており、またこの場合において、第1項第2号イ中「手数料(買付けに関し当該買手を代理する者に対し、当該買付けに係る業務の対価として支払われるものを除く。)」とあるのは、「手数料」とすると規定されています。

##### 2. 輸入取引の認定について

本件取引において輸入者は、輸出者との間で「購入契約書」及び「基本契約」を締結し、自ら調達した原材料を輸出者に提供のうえ、規格、品質、形状、デザインなどを指定した製品の製造を輸出者に依頼し、その完成品を取得する取引を行っています。

取引の概要(2)によりますと、輸入者は輸入貨物の発注に際し、輸出者にCMT(これはカッティングメイキングトリミングの略で、輸出者が負担した一部の調達費用や梱包費用等も含んだ、製造に要した費用であると説明があります。)という取引形態で交渉をしています。また、輸入者は輸出者に製品のサンプル(現物)を送付し、輸入者が希望する価格で製造を請け負う工場の調査依頼をしています。輸入者の仕様及び数量等の条件に見合う工場を選定した輸出者は、輸入者と価格・数量・納期等を取り決め、輸入者から「購入契約書」を受けることで個別の契約に合意し、貨物の製造を行います。

さらに輸入者は、「基本契約」に基づき、生地や付属品といった原材料を輸出者に提供しており、輸出者は、輸入者から引き渡しを受けた原材料を仕様書の指示どおり加工しています。その後、貨物の数量や価格、支払い方法、保険付保の有無、船積予定時期等、購入契約書の取決めに従い輸出され、本邦にて貨物を引き取ることで契約が完了します。

本件取引についての照会者の見解は、「購入契約書」により、輸入取引における貨物の数量や価格、支払い方法、保険付保の有無、船積予定時期、貨物の瑕疵、事故、数量不足、知的財産権、製造物責任、不良債権等の危険負担について取り決め、さらに「基本契約」を基に輸入者から輸出者へ提供される生地などの原材料の所有権が、引渡しの際に輸出者へ移転し、加工後の製品の所有権は輸入者に引き渡すまで輸出者にあることから、個別の「購入契約書」の内容に従って購入する売買契約であるとの見解です。

しかしながら、取引全体において輸入者が提供する仕様書の明細や製造や加工を主とする価格の決め方、原材料及び製品に対する輸入者による事実上の管理が、輸出者に比べ主導的権限を持っていることなどから、輸出者が自己の計算によって売買を行っているとは認められません。一方で、輸入者自らの計算で国内にて調達した提供資材を基に仕様書にて企画した作業を委託し、輸入者が希望する価格や品質、形状、デザインが主導的に取り決められ、製造や加工といった作業を含めた対価を支払うこととしていますので、法第4条第3項で規定する「本邦の委託者から委託を受けた受託者が当該委託者から直接又は間接に提供された原料又は材料を外国において加工等をし、当該委託者が当該加工等によってできた製品を取得することを内容とする当該委託者と当該受託者との間の取引に基づき当該製品が本邦に到着することとなる場合」、すなわち逆委託加工貿易取引に該当すると認められます。

なお、逆委託加工貿易取引であると認定するに際し、以下の内容を総合的に勘案しました。

- ・取引全体から、輸入者は、仕様書に基づいて予め規格、品質、形状、デザインなどを指定して物品の製造や加工を業とする者に発注しており、指定した内容に見合う原材料を自らの計算で国内にて調達し輸出者に提供していること。

- ・「基本契約」において、材料の所有権は材料が製品の製造に使用された時に輸入者から輸出者に移転するとされている。しかしながら、当該材料は、輸入者にしか販売することができない製品の製造に投入されるのであって、輸出者は一見材料の所有権を有しているように見えるが当該材料を自由に処分することができない状態であり、輸出者は当該材料を支配しているとは認められないこと。

- ・「基本契約」において、輸入者が輸出者に材料を提供する場合に、輸入者から提供された材料に損傷又は不足があった場合には輸出者は輸入者の指示に従うことと規定されており、輸入者の管理の下に材料の供給を受けていると認められること。

- ・「基本契約」において、製品の所有権は、製品が輸出者から輸入者へ適正に配達されたときに輸入者に移転するとしながらも、B品・余剰品を供給、配布、配送、販売または販売の申し出をすることができないことと規定されており、輸出者は一見製品の所有権を有しているように見えるが、製品を自由に処分する権限がなく、あくまでも、輸入者が事実上管理し、またその指示により製品の製造や加工を行っているとは認められ、自己の計算により売買を行っているとは認められないこと。

- ・「基本契約」において、原材料及び製品に関する帳簿及び記録を契約中は常に輸入者が確認でき、在庫確認も可能であることから、輸入者が事実上管理していること。

- ・輸入者は、CMTという加工賃の対価を主とした取引価格で交渉し、輸出者も加工賃として認識した調整を行っていること。

よって、当該取引を輸入取引と、輸入者(委託者)を買手と、輸出者(受託者)を売手と、輸入者から輸出者に支払われる加工賃を現実支払価格とみなして法第4条第1項の規定を適用することとなります。

## II. 手数料の検討

### 1. 関係法令等

I.2より、当該取引を輸入取引と、輸入者(委託者)を買手と、輸出者(受託者)を売手と、輸入者から輸出者に支払われる加工賃を現実支払価格とみなして法第4条第1項の規定を適用することとなります。

通達4-9において、法第4条第1項第2号イに規定する「仲介料その他の手数料」の意義及び取扱いについて、(1)仲介料その他の手数料とは、輸入取引に関して業務を行う者に対し買手が支払う手数料であり、(2)仲介料その他の手数料に該当するか否かの判断は、契約書等における名称のみによるものではなく、手数料を受領する者が輸入取引において果たしている役割及び提供している役務の性質を考慮して行うものとされています。

### 2. 輸入者がC社に支払う手数料の検討

法第4条第1項第2号イ及び同条第3項における読替えにより、輸入貨物に係る輸入取引に関し買手により負担される手数料のうち、仲介料その他の手数料は課税価格に算入するとされています。従って、輸入取

引にかかる手数料であるか否かを検討していきます。

取引の概要(5)買付業務委託契約において、輸入者がC社に委託している業務を下記のように記載しています。

- ①委託契約地域において、適切で資格があり信頼できる商品の製造者を見つけること
- ②輸入者からの注文、指示及び情報を各製造会社に伝達すること
- ③生産中及び生産後の商品を検査すること
- ④商品の生産と出荷が輸入者の指示に従って行われるように必要な措置を講じること
- ⑤商品の購入に関して、委託契約地域内の輸入者のビジネスを支援するためにすべて及びその他の可能なサービスを実施すること
- ⑥輸入者が随時行う要求や指示に従って委託契約地域を訪問する日本のクライアントをアattendすること

以上の業務のうち、①から③及び⑥の業務については、取引の概要(6)に当該業務を行っていないが今後行う為規定していると説明がありますので、今後の取引実態により判断することとなります。④及び⑤に対し、当該手数料を受領するC社が輸入者の輸入取引において果たしている役割及び提供している役務の性質を業務委託契約から判断すると、これらは製品の加工をするための費用と考えられ、輸入取引にかかる手数料と認められます。

以上のことから、輸入者がC社に支払う当該手数料のうち、輸入取引に関して業務を行うものに対して支払われる手数料のうち輸入貨物に係るものは法第4条第1項第2号イに規定する「仲介料その他の手数料」と認められ、加算となります。

#### 【付記事項】

本事案の評価結論は、輸入者からの説明及び提出された資料により、形式的な記載内容を精査したうえ、真の取引実態を反映したものが否かについて確認する等、個別的な事実を総合的に考慮しています。また、あくまで現時点で判明している事実を前提としたものであり、別の事実が判明した場合には、異なる結論となる可能性があります。