

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: 15%; text-align: center;">① 輸入貨物の品名</td> <td>衣類(税表分類:第62類)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">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 style="text-align: center;">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> </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。
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						

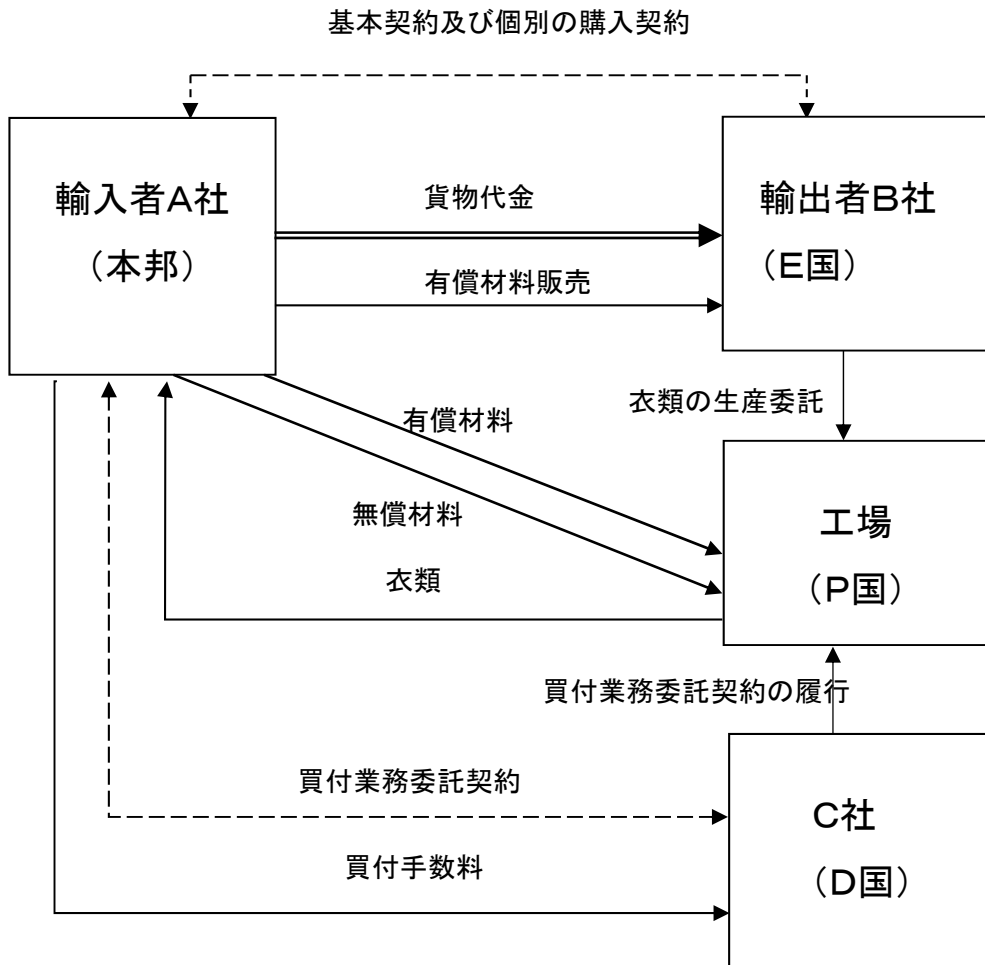
回 答			
回答年月日	令和2年12月22日	回答者	東京税関業務部首席関税評価官
回答内容	<p>別紙2のとおり。 ただし、次のことを申し添えます。</p> <p>(1) 回答内容は、あくまで照会に係る事実関係を前提としたものであり、具体的な事例において異なる事実がある場合や新たな事実が生じた場合には、回答内容と異なる課税関係が生ずることがあります。</p> <p>(2) 回答内容は、説明及び提出書類等の形式的な内容に加え、真の取引実態を反映したものか否かについて確認するなど、当該取引に関し判明した事実を基に検討しております。</p> <p>(3) 回答内容は、税関としての見解であり、事前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	6
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	7
II. 手数料の検討	8
1. 関係法令等	8
2. 輸入者がC社に支払う手数料の検討	8
【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、「基本契約」を包括的に締結し、「購入確認契約書」及び「販売契約書」を発行することにより売買契約を個別に締結し、輸出者から輸入貨物をFOB条件で輸入しています。なお、輸入者は、輸出者に輸入貨物の生産に使用する資材を提供していますが、資材のうち表生地については有償提供し、その他の資材(附属品)については無償提供しています。また、輸入者は、輸入者が100%出資するD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、輸入貨物の国内における販売先(以下「国内販売先」という。)から、輸入貨物の発注を受けます。輸入者は、輸出者とメールで輸入貨物の発注を行います。具体的には、輸入者から輸出者とC社に「箱シール発注書」、「発注一覧」、「発注書」、「商品付属手配書」、「現地付属手配書」及び「仕様書(検査指示書)」を送付します。

本取引は、表生地は有償で、その他の資材については無償で提供する取引であり、その内容については、送付した書類により確認できます。

② 購入価格(FOB価格)の確認及び決定

輸入者は、輸入貨物の発注時、購入契約に先立ち、輸入貨物の価格(FOB価格)が妥当か確認及び決

定する為に輸出者に対して有償提供する表生地価格の連絡を行い、コストブレイクダウン(以下「CBD」という。)の作成を依頼します。

CBD とは、加工指図番号ごとに、有償提供材料の単価、使用数量、1着あたりの単価、有償提供材料額合計、製造に要した費用の単価及びその合計、輸出者から輸入者への販売単価、販売合計金額、販売単価から有償提供資材単価と製造に要した費用の単価の合計を引いた単価を、販売単価で除した率(=梱包資材や貨物の輸送手配等を行う輸出者のハンドリングチャージ等の率)等が示されているものです。

③ 生産スケジュールの確認

輸入貨物の発注時、購入契約に先立ち、C社を通じてP国の工場に、生産スケジュールを確認します。

④ 資材の提供

輸入者は、国内販売先が作成した「商品付属手配書」に基づき資材の手配を行います。

有償提供する表生地について、輸入者は輸出者に対して代金決済のための L/C 開設を依頼します。表生地の販売価格は、為替差損に留意して適正な利潤を確保するように決めています。

輸入者は、輸出者の L/C 開設完了により表生地の輸出契約が成立したことを確認し、輸入者が調達した表生地を CIF 条件で輸出者に引き渡します。表生地は、調達先を通じて輸入貨物の製造工場に直接発送します。なお、販売された表生地は輸出者の所有物となるため、輸入者は残反等その取扱いについての権限は有していません。

表生地以外の資材については、輸出者に無償提供しています。表生地と同様に輸入者が調達し、調達先を通じて輸入貨物の製造工場に直接発送します。

輸入者は、C社を通じて工場に、資材の納期の確認を行い、到着日時等を伝えます。C社は輸入者に工場の生産状況の進捗表をメールで送付します。

なお、輸入者は、P国における通関手続について一切関与しておらず、輸出者が行っています。

⑤ 生産及び出荷

輸出者によりP国における輸入貨物の輸出手続が行われます。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。また、輸入貨物はP国の工場から直接日本に向けて発送されます。なお、P国から輸出する輸入貨物の輸送や船積書類等の連絡については輸出者が行っています。写しの船積書類について、インボイスは輸出者から輸入者にメールにより送られ、それ以外の写しの船積書類はP国の工場⇒C社⇒輸入者の順でメールにより送られてきます。他方、オリジナルの船積書類は、輸出者⇒L/C 買取銀行⇒L/C 発行銀行⇒輸入者の順に送られてきます。また、輸入貨物の輸送については、P国の工場⇒C社⇒輸入者の順でメールにより情報が送られてきます。

⑥ 契約の締結

上記①～⑤と並行して、輸入者は、輸出者に購入確認契約書を発行し、輸出者は輸入者に販売契約書を発行します。輸入者と輸出者は、各契約書により双方でサインをする事により売買契約を締結します。

⑦ 輸入から決済

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。輸入貨物代金の支払いは、輸入者から輸出者に対して L/C 決済により行われます。

(3) 輸入者は輸出者と基本契約、購入確認契約書及び販売契約書を締結していますが、各契約の内容は以下の通りです。

① 基本契約

基本契約では、貨物の価格や支払い条件、提供する資材の管理方法や損害時の危険負担、また製造物責任や知的財産権、守秘義務等について定めています。

また基本契約の中では、契約の詳細については購入確認契約書により取り決める事と規定されている為、契約毎に購入確認契約書を発行しています。

基本契約の中で、資材を有償で提供する際には、購入確認契約書及び販売契約書を発行する事となっており、契約毎に輸入者が発行する購入確認契約書と輸出者が発行する販売契約書に双方でサインをす

る事により、売買契約を締結しています。

なお、基本契約の中で有償の資材について、当該契約の表生地は有償提供することが前提で、それ以外の副資材については輸出者へ無償で提供しています。

輸入貨物の価格については、基本契約内で FOB に基づいて見積もると定めており、その FOB 価格には輸出梱包費用(梱包資材や貨物の輸送手配等を行う輸出者のハンドリングチャージ等)も含まれます。

従って、輸入者が輸出者に支払う輸入貨物の価格(FOB 価格)には、表生地代や梱包資材、貨物の輸送手配等を行う輸出者のハンドリングチャージ等も含むため、輸入者が輸出者に支払う費用は加工賃ではなく輸入貨物代金そのものを意味します。

② 購入確認契約書

購入確認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。

購入確認契約書では上記のとお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、原料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ます。

③ 販売契約書

販売契約書では購入確認契約書の表面約款と同様、貨物の数量や価格、支払い方法等の基本的な事項を定めており、その別紙において輸入貨物の品番ごとの FOB 単価、また FOB 単価の中に含まれる生地代や梱包資材費用、製造に要した費用等について記載しています。

なお、有償提供した資材の所有権については、輸出者が有償提供資材を工場で受領し検査を行った時点で、輸入者から輸出者に移転するものと基本契約の中で定め、無償提供した資材の所有権については基本契約では触れていないものの、日本及び第三国の港で本船に ON BOARD された時点で、輸入者から輸出者に移転するという認識を両者で共有しています。また輸入貨物の所有権については、輸入貨物が輸出者から輸入者に実際に引渡された際、すなわちP国の港で輸入貨物が本船に ON BOARD された時点で、輸出者から輸入者に移転するものと基本契約の中で定めています。よって、輸入貨物の所有権は、それらが完成した時点で輸入者ではなく輸出者にあるため、輸入者は購入確認契約書により輸入貨物を購入することとなります。

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) 上記①及び⑤の業務については、照会の取引では、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、C社は、輸入者の注文等を工場の担当者に連絡する業務を行っています。
- ③の業務については、C社は、定期的に工場を視察し、商品の仕上がり等进行检查しています。週に1~2回程程度、輸入者に対し報告する事となっているため、検査した内容等を輸入者に対し報告しています。
- ④の業務については、C社は、輸入者に工場の生産スケジュール等の連絡を行っています。
- ⑥の業務については、C社は、輸入者の出張のアテンドや通訳、ホテルの手配等を行っています。

- (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材料(表生地や副資材等の材料)を輸出者に有償・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・国内資材メーカーが行っており、当該材料の有償・無償提供に係る業務にC社は関与していません。

3. 関税評価に対する照会者の見解

輸入者と輸出者は、「購入確認契約書」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、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、輸出者が売手となります。

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取引に係る手数料は、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、前二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、第一項第二号イ中「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、国内における販売先から輸入貨物の発注を受け輸出者に対してメールで輸入貨物の発注を行い、「基本契約」を基に自ら調達した原材料を輸出者に提供し、規格、品質、形状、デザインなどを指定し製造された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、輸入者は国内販売先が作成した「商品付属手配書」に基づき他国で生産された生地を有償でP国の製造工場に直送し、それ以外の資材は国内で手配し、無償で輸出者に提供しています。また、輸入貨物の発注時、購入契約に先立ち、輸入貨物の価格(FOB 価格)が妥当か確認及び決定する為輸出者に対し、製造を委託する衣類の総数、1枚あたりに使用する生地単価、提供する生地の総数量及び単価等の連絡を行い、コストブレイクダウンという生地代や梱包資材費用、製造に要した費用等を含めた製品取引の見込み価格の作成を依頼します。同時に業務受託者であるC社を通じて、P国工場へ提供資材の生産計画を立てるよう依頼しています。調整が完了したのち、輸入者から輸出者へ「購入確認契約書」が発行され、輸出者は輸入者に「販売契約書」を発行し、個別の購入契約が締結されます。

輸出者は、輸入者から提供された原材料から、P国所在の工場仕様書を基に縫製加工することにより輸入貨物を生産し、支払い方法、保険付保の有無、船積予定時期等、取決めに従い輸出し、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、「購入確認契約書」により、輸出者と輸入者が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、基本契約では触れていないが、日本及び第三国の港で本船に ON BOARD された時点で輸出者に提供された無償提供材料の所有権が移り(取引の概要(3))、製品の所有権は引渡しの時までは輸出者にあるとしています(「基本契約」)。よって、当該取引は輸出者に所有権のある輸入貨物を購入する売買契約であるとの見解です。

しかしながら、「基本契約」を確認すると、一見原材料及び製品の所有権を輸出者が有し売買を行っているように見えますが、同じ「基本契約」において、輸出者は製品の製造及び納品を輸入者の管理の下で行い、原材料及び製品を自由に処分する権限が無く、輸入貨物を事実上自己の支配する状態にあるとは言えないことから、自己の計算により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外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。

- ・「基本契約」において、納期内に配送が出来ない場合は、輸入者が個別契約を終了する権利を有するとされていること。
- ・「基本契約」において、輸出者はB品・余剰品に関し、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とされていること。
- ・「基本契約」において、輸出者は製品及び有償で支給された原材料の所有権を有することとされているが、基本契約が終了し、未処理の注文がキャンセルされた場合には、輸出者は残りの全ての製品、処理

中の製品、在庫、原材料を処分することとされていることから、輸出者には材料及び製品を自由に処分する権限がないと認められること。

- ・輸入者は輸出者に対して、購入契約に先立ちコストブレイクダウンという、輸入者が有償提供する材料費及び加工賃を含む製品取引の見込み価格を輸出者に作成させていること。
- ・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外にて調達し輸出者に提供していること。
- ・輸入者は輸出者が立てた生産計画が自らの希望に沿ったものであると確認し、またその生産進捗管理をしていること。

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テンドすること
- これらの業務のうち、①及び⑤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。②から④及び⑥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書から判断すると、②から④に関しては製品の加工等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。

しかしながら⑥のクライアントのアテンドは、業務委託契約書及び当照会に際し提出された資料からは輸入取引に係るものと確認が出来ないことから、加算されません。

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、輸入取引に関し業務を行うものに対して支払われ、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。