

輸入貨物に係る関税評価上の取扱い等に関する照会

輸入取引の認定及び業務委託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>土石類(税表分類:第25類)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">② 照会の趣旨</td> <td>輸入取引に係る売手、買手の認定及び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> <tr> <td style="text-align: center;">④ 関係する法令条項等</td> <td>関税込率法第4条第1項本文及び第2号イ</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">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	土石類(税表分類:第25類)	② 照会の趣旨	輸入取引に係る売手、買手の認定及び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	関税込率法第4条第1項本文及び第2号イ	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	土石類(税表分類:第25類)										
② 照会の趣旨	輸入取引に係る売手、買手の認定及び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	関税込率法第4条第1項本文及び第2号イ										
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										

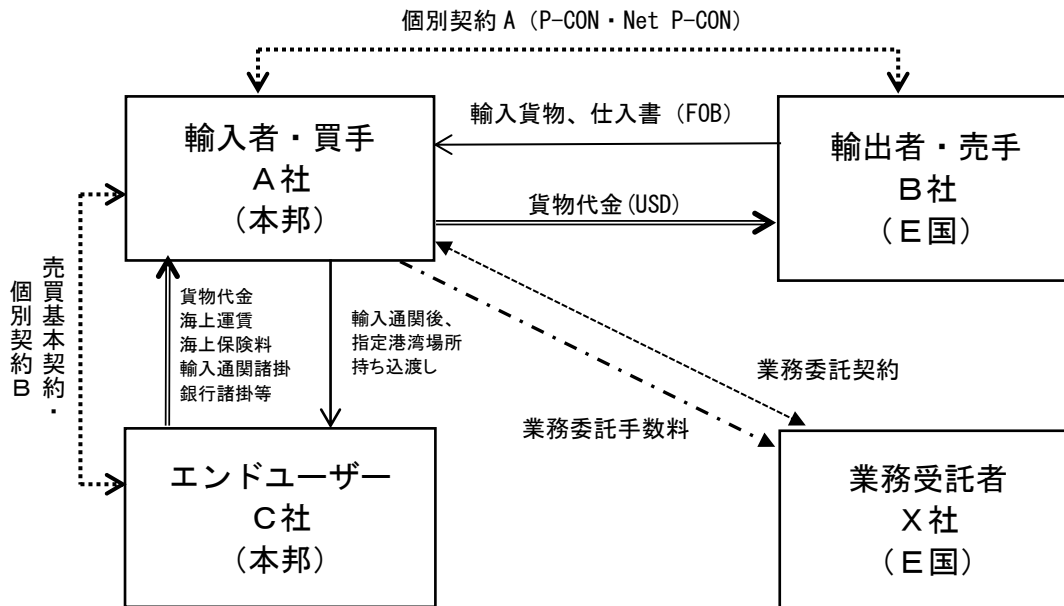
回 答			
回答年月日	令和3年3月5日	回答者	大阪税関業務部首席関税評価官
回答内容	<p>別紙2のとおり。 ただし、次のことを申し添えます。</p> <p>(1) 回答内容は、あくまで照会に係る事実関係を前提としたものであり、具体的な事例において異なる事実がある場合や新たな事実が生じた場合には、回答内容と異なる課税関係が生ずることがあります。</p> <p>(2) 回答内容は、税関としての見解であり、事前照会者の申告内容等を拘束するものではありませんのでご注意ください。</p>		

内容

別紙1(照会)	3
1. 取引形態図	3
2. 取引の概要	3
3. 関税評価に関する照会者の見解	4
別紙2(回答)	5
【回答内容】	5
【理由】	5
1. 関係法令等	5
2. 輸入取引及び売手、買手の認定	6
3. 輸入貨物の課税価格について	8
4. 買手が支払う手数料の取扱いについて	8
【付記事項】	9

別紙 1 (照会)

1. 取引形態図



2. 取引の概要

本邦所在の輸入者であるA社（以下「輸入者」という。）は、生産者であり輸出者でもあるE国所在のB社（以下「輸出者」という。）から、輸出者が採掘・加工した土石類（以下「商品」という。）をFOB条件で購入し、本邦所在のC社（以下「エンドユーザー」という。）へ再販売しています。

なお、輸入者、輸出者およびエンドユーザーの三者間には、特殊関係はありません。

また、輸入者は、E国所在のX社と業務委託契約を締結し、X社を買付代理人として、輸入者と輸出者間で行う価格交渉も含んだ連絡調整等の業務を委託し、業務委託手数料（以下「手数料」という）を支払っています。

(1) 取引の流れ

- ① 輸入者とエンドユーザーは、売買基本契約を結び、E国産の商品の売買についての基本条項を定めています。また、取引に先立ち、輸入者は、エンドユーザーからの引合い(品質、数量、船積・納入・受渡の時期及び条件等)を受け、その条件を基に輸出者と商品価格について、船社と海上輸送の運賃についてそれぞれ交渉します。

商品の品質に関しては、エンドユーザーが取引の都度変更を要求することはないため、輸出者との間の取引では、品質条件は、同一条件にて価格交渉を行います。

また、取引数量については、エンドユーザーの大まかな需要数量（数百ト/回×数回/年）と希望納期を基に決定しますので輸出者と交渉することはありません。実際には、E国での船積時の喫水検査をもって輸入者と輸出者との個別契約の数量を確定させることとしています。

- ② 輸出者から商品価格の見積りを、船社から海上運賃の見積りをそれぞれ入手後、輸入者は、当該見積価格に輸入者の利益を上乗せした価格でエンドユーザーに対し見積書を作成します。輸入者はこの見積書を基にエンドユーザーと商品の取引価格の交渉を行い、両者の合意を経て、エンドユーザーから注文書入手します。このエンドユーザーの注文書に対し、輸入者から注文書返信することによって、輸入者、エンドユーザー間の船積毎の個別契約Bが成立することになります。

個別契約Bの成立後、輸入者と輸出者は船積みの都度、個別契約Aを締結します。個別契約Aには、

- 輸出者がすべての販売先に提示する一律価格（定価）が記載された Purchase Contract（以下「P-CON」という。）及び
- 輸入者と輸出者との個別交渉によって取り決められる純購入価格（輸入者が実際に購入する価格）が記載された Net Purchase Price Confirmation（以下「Net P-CON」という。）の2種類があります。

Net P-CONには、P-CONに基づく一律価格を Gross Purchase Amount、交渉の結果決定した純購入価格を Net Purchase Amount、その差額を OVERPAYMENT として記載されています。P-CON の Gross Purchase Amount は全額を L/C で支払い、この OVERPAYMENT は、後日輸入者から DEBIT NOTE が発行された後に、輸出者が輸入者へ T/T 送金します。

輸入者は、個別契約 A 及び個別契約 B（数量、時期・納入・受渡の時期及び条件等）を基に船社と傭船契約を締結します。

なお契約数量については、個別契約 A 及び個別契約 B では上記①に記載のとおり大まかにしか定められていません。

- ③ その後、船積時期の到来に向けて、輸出者は輸入者との個別契約 A どおりに商品の出荷準備を進めます。輸出者における生産状況、出荷準備の状況及び（船積港への本船到着後における）本船への船積状況（船積作業の進捗状況等）の把握について輸入者は、すべて X 社を経由して行っており、都度 X 社からメールにて連絡を貰っています。
- ④ 輸出者から輸入者への商品の所有権移転時期は、積地における本船船積後の商品検査完了後（本船渡し）になります。一方、輸入者からエンドユーザーへの商品の所有権移転時期は、輸入者による輸入通関後、エンドユーザーが指定する港湾への本船到着後（本船渡し）となります。
- ⑤ 商品の危険負担については、積地における本船船積後の商品検査完了後に輸出者から輸入者に移転すると同時に、輸入者からエンドユーザーに移転します。したがって、E 国での船積以降の商品の危険負担は、エンドユーザーが負うこととなります。輸入者からエンドユーザーへ移転する旨については売買基本契約書で取り決めています。

3. 関税評価に関する照会者の見解

本件照会に関しては、輸入者と輸出者間の取引が輸入取引に該当し、本件の売手は輸出者、買手は輸入者であると考えます。

なお、輸入者とエンドユーザーとの間で交わしている当該商品に関する売買基本契約書には、積地（E 国側）での商品検査完了以降の危険負担はエンドユーザーとなる旨が記載されており、一見、輸入者とエンドユーザー間の取引が本件照会の輸入取引に該当しているかの様に思えますが、飽くまでその売買基本契約は国内取引の取り決めに過ぎないと考えます。

（1）輸入取引並びに売手及び買手の認定について

本件照会に係る商品を本邦に到着させることを目的とした行為が輸入取引であるという観点から考えると、輸入者が輸出者へ P-CON を発行し、輸出者から P-CON へのサインバックを入手することによって輸入者、輸出者間の船積毎の個別契約 A が成立し、この個別契約 A によって商品が本邦向けに船積みされ、本邦に到着していることから、輸入者、輸出者間の取引が輸入取引であり、売手は輸出者、買手は輸入者であると考えます。

（2）買手が支払う手数料の評価上の取り扱いについて

本件照会に係る取引において X 社は輸入取引に関して危険を負担することなく、「COMMISSION AGREEMENT」に基づき、買手の指示のみにより活動を行っていること、並びに X 社からの Eメール等の報告により、X 社が輸入貨物の購入に関し買手に代わり業務を実際に行っているという実態の存在があり、また、X 社が実際に売手から業務委託手数料を受け取ったり、売手のための活動を行っていることが認められないことから、輸入者が X 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「仲介料その他の手数料（買付手数料を除く。）」の「買付手数料」に該当し、輸入貨物の課税価格に算入されないものと考えます。

(3) 課税価格について

輸入者、輸出者間の取引価格に関し、個別契約Aの都度、契約書が2つ存在しているが、輸入者が最終的に輸出者へ支払う価格が取引実態に基づく価格である為、取引価格は純購入価格と考えます。従いまして課税価格は Net P-CON に定められた純購入価格に運賃及び保険料を加えたものと考えます。

別紙2 (回答)

【回答内容】

本件は、輸入者と輸出者との間で行われた売買が関税定率法第4条第1項に規定する「輸入取引」に該当し、輸入者が買手、輸出者が売手であると認められます。

この場合、本件輸入貨物の課税価格は、個別契約Aのうち NET P-CON に基づいて、輸入者が輸出者に最終的に支払った価格に、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が課税価格となります。

また、輸入者がX社に支払う手数料について、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」に該当することから、輸入貨物の課税価格に算入されません。

【理由】

1. 関係法令等

- (1) 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（以下「現実支払価格」という。）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。
- (2) 関税定率法基本通達（以下「基本通達」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。
- (3) 基本通達4-1（2）において、貨物が輸入されるまでに当該貨物について複数の取引が行われている場合には、現実に当該貨物が本邦に到着することとなった売買が「輸入取引」となるとされています。
- (4) 基本通達4-1（3）において、輸入取引における「買手」及び「売手」とは、実質的に自己の計算と危険負担の下に輸入取引をする者をいい、具体的には、自ら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。
- (5) 基本通達4-2（1）において、「現実支払価格」とは、買手が売手に対して又は売手のために、輸入貨物に係る取引の状況その他の事情からみて当該輸入貨物の輸入取引をするために現実に支払った又は支払うべき総額とされています。
- (6) また、上記(1)の「運賃等の額」として、法第4条第1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。

- (7) 基本通達4-9(1)において、「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をいい、このうち、「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買手により支払われる手数料(買付手数料)」以外のものは、課税価格に算入するとされています。
- (8) さらに、基本通達4-9(3)において、買付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し、具体的には以下のイからハまでによるとされています。

イ 手数料を受領する者が「買付けに関し買手を代理して当該買付けに係る業務を行う者」であることが、買付委託契約書等の文書により明らかであること

この場合において、「買付けに関し買手を代理して当該買付けに係る業務を行う者」とは、買手の管理の下で、買手の計算と危険負担により(イ)から(ニ)までのような業務を行う者をいう。ただし、当該手数料を受領する者が一の輸入取引に関し売手と買手の双方を代理している場合には、当該手数料は買付手数料には該当せず、課税価格に算入する手数料となる

- (イ) 契約の成立までの業務
- (ロ) 商品の引渡しに関する業務
- (ハ) 決済の代行に関する業務
- (ニ) その他

ロ 手数料を受領する者が買付けに関し買手を代理して当該買付けに係る業務を実際に行っているという実態の存在が文書や記録その他の資料により確認できること

ハ 税関の要請がある場合には、売手と買手との間の売買契約書、輸入貨物の売手(製造者等)が買手にあて作成した仕入書等を提示することが可能であること

2. 輸入取引及び売手、買手の認定

本件において、貨物が輸入されるまでに輸入貨物について複数の取引が行われていることから、いずれの取引が「輸入取引」に該当するかについて検討します。

(1) 輸入者と輸出者が締結する個別契約Aについて

輸入者は、エンドユーザーから引合い(品質、数量、船積・納入・受渡時期及び条件等)を受け、その条件をもとに輸出者と商品価格について、船社と海上輸送の運賃について個別交渉をし、個別契約Aを船積の都度に締結します。

輸入者の説明によると、当該個別契約Aは、輸出者が全ての販売先に提示する一律価格(定価)が記載された「P-CON」と、輸入者と輸出者との個別交渉によって決められた実際の価格が記載された「Net P-CON」により構成されています。

輸入者がP-CONを発行後、輸出者からサインバックされたP-CONを入手することによって、輸入者と輸出者との個別契約Aは成立し、輸入者はP-CONに記載された金額をL/C決済します。P-CONとNet P-CONとの差額は過払い金として、後日輸入者から輸出者へDEBIT NOTEが発行され、輸出者のDEBIT NOTEへのサインバックを受けた後に、輸出者から輸入者にT/T送金されることとなります。

当該個別契約Aにおいて、輸入者と輸出者との間の貨物の所有権は、積地での本船船積み後に輸出者から輸入者に移転すること、また危険負担については、本船船積み後の貨物検査終了後に輸出者から輸入者に移転するとされているほか、貨物の品質、船積・納入・受渡時期、受渡場所及び保険等についてそれぞれ定められ、保険については輸入者が付保することとされています。

(2) 輸入者とエンドユーザーが締結する売買基本契約及び個別契約Bについて

輸入者はエンドユーザーと売買基本契約を締結し、個々の取引に際し個別契約Bを締結することを定めています。当該個別契約Bは、エンドユーザーから輸入者に対し、貨物の品質、数量、船積・納入・受渡時期及び条件等の記載された注文書による申込みに対して、輸入者が注文請書を発行することにより成立するものとしてされています。

当該売買基本契約において、輸入者とエンドユーザーとの間の貨物の所有権は、個別契約Bに定める引渡期日及び引渡場所において貨物を納入することをもって輸入者からエンドユーザーに移転するとされ、また危険負担については、積地における本船船積み後の貨物検査終了をもって、輸入者とエンドユーザーの売買における検査が完了したものとみなし、以降の一切の損害はエンドユーザーが負うものとされているほか、貨物の品質、瑕疵担保責任、海上運賃及び保険料負担等についてそれぞれ定められ、海上運賃については、輸入者を通じてエンドユーザーが費用負担すること、海上保険については、輸入者が付保しエンドユーザーに請求することとされています。

なお、輸入者はエンドユーザーとの個別契約Bの成立後、上記（１）のとおり、輸出者と船積みの都度、個別契約Aを締結します。

（３）輸入者と輸出者が締結する個別契約Aと輸入者とエンドユーザーが締結する個別契約Bについて

輸入者は、エンドユーザーからの引合いを受け、その条件を基に輸出者と商品価格について、船会社と海上運賃について個別交渉を行っています。さらに輸入者は、輸出者から商品価格の見積りを、船社から海上運賃の見積りを入手後に、輸入者が独自に決定する利益を上乗せした価格をもって、エンドユーザーと取引価格の交渉を行っています。これらの交渉は、輸入者が輸入貨物に係る輸入取引において自己の計算のもとに行っているものであり、これらの合意の結果として、輸出者とは個別契約Aの、エンドユーザーとは個別契約Bの締結に至っています。

輸入者の説明によると、エンドユーザーとの売買基本契約では、積地での本船船積み後の貨物検査終了以降の危険負担はエンドユーザーとなっていることから、一見、輸入者とエンドユーザーの間の取引が本事案の輸入取引に該当しているかのように見えますが、あくまでもその売買基本契約は、国内取引の取り決め過ぎないとしています。

実際、上記（２）のとおり、売買基本契約に基づいて輸入者とエンドユーザーが個別契約Bを締結しても、貨物が本邦に向けて輸出されることはなく、あくまでも個別契約Bの成立後、輸入者が輸出者との間で個別契約Aを締結することにより、輸入者による船会社との傭船契約、海上保険の付保等の出荷準備が進められ、本邦に向けて輸出されることとなります。

また、輸入者は輸出者との間で個別契約Aを締結し、積地での本船船積み後の貨物検査終了後に、本船渡し条件で貨物に対する危険負担と所有権は輸出者から輸入者へ移転するとしています。一方、輸入者は国内のエンドユーザーとの間で売買基本契約に基づく個別契約Bを締結し、所有権については、個別契約Bに定める引渡期日及び引渡場所において貨物を納入することをもって、危険負担については、積地での本船船積み後の貨物検査完了後に、とそれぞれ時期をずらして、輸入者からエンドユーザーへと移転することとしています。

すなわち、危険負担については、「本船船積み後の貨物検査終了後」に輸出者から輸入者に移転されると同時にエンドユーザーへ移転し、所有権については、同様に「本船船積み後の貨物検査終了後」に輸出者から輸入者に移転された後、国内の引渡場所に持ち込むまでの間輸入者が所有権を保有した後エンドユーザーへ移転することとなります。

これら輸入者と輸出者が締結する個別契約Aと輸入者とエンドユーザーが締結する個別契約Bの条件を合わせて見た場合に、貨物の滅失、減少、毀損、変質その他一切の損害に対する危険を負担する期間が、輸入者には存在しないことから、輸入者は自己の危険負担の下でエンドユーザーとの間で輸入貨物に係る輸入取引をする者ではない、とも考えられます。

しかしながら、危険負担に係る「一切の損害はエンドユーザーが負う」という売買基本契約書の規定については、あくまでも輸入者とエンドユーザー間での規定であり、輸出者との取り決めではありません。また、同契約書において、本船船積み後の貨物検査終了後に、当該検査では発見することが困難な瑕疵が発見された場合には、輸入者がエンドユーザーに対してその責任を負うこととされています。同様に、エンドユーザーの検査において貨物が輸入者とエンドユーザー間で取り決められた品質保証値を満たさなかった場合は、輸入者がその責を負うものと規定されています。このことから、貨物検査完了時点では何ら問題が確認されなかったにもかかわらず、輸入後にエンドユーザーに引き渡された貨物がエンドユーザーとの売買基本契約に定められた品質、数量等の条件に合致するものではなかった場合には、輸入者の責任において輸出者と交渉することとなります。

つまり、一見すると輸入者が危険負担をする期間が存在しないように見えますが、実際には輸入者は輸出者との取引において一切の危険を負担しないわけではなく、輸入者は、エンドユーザーとの売買基本契約に定められた品質、数量等の条件に合致する貨物を、自己の危険負担に基づき貨物を本邦に到着させることを目的とした売買契約（個別契約A）を輸出者と締結していると言えます。

以上のことから、輸入者が、基本通達4-1（3）における「自ら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」とであると認められます。

したがって、輸入者と輸出者との間の売買である個別契約Aが関税定率法第4条第1項に規定する「輸入取引」に該当し、輸入者と輸出者が、それぞれ、買手、売手、と認められます。

3. 輸入貨物の課税価格について

本件輸入貨物は、輸入者を買手、輸出者を売手とする輸入取引により輸入されるものと認められますので、輸入貨物の課税価格は、法第4条第1項本文の規定により、輸入者と輸出者との個別交渉によってNet-P CONにおいて取り決められた実際の価格が、本件輸入取引に関し買手である輸入者が売手である輸出者に対し又は輸出者のために現実に支払った又は支払われるべき価格と認められ、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が課税価格となります。

4. 買手が支払う手数料の取扱いについて

輸入者は、X社との間に「COMMISSION AGREEMENT」を締結し、以下の業務の対価として、輸入数量1トン当たりの定額の手数料をX社に支払っています。

当該手数料が買付手数料に該当するか否か、当該手数料を受領するX社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、基本通達4-9（3）イからハまでに沿って検討することになります。

【業務内容】

- 1) 生産およびデリバリーの状況報告
- 2) 出荷調整への協力
- 3) 品質、デリバリーに関する問題解決への協力
- 4) 顧客訪問の調整および現地案内
- 5) 関連情報の収集
- 6) 都度、バイヤーが要望するその他の活動

これらの業務内容は、いずれも基本通達4-9（3）イ(i)から(ii)に掲げられている、契約の成立までの業務、商品の引渡しに関する業務及びその他の範囲であると認められます。さらに、輸入者がX社に支払う手数料は、X社が輸入貨物の買い付けに関し買手を代理して行う業務の内容に応じ当該輸入貨物代金に対する100分率として支払われること（基本通達4-9（3）注）が規定されています。こ

これらのことから、手数料を受領する者であるX社は、「買付けに関し買手を代理して当該買付けに係る業務を行う者」とであると認められます。

また、同通達4-9(3)ロについて、輸入者とX社との間の電子メールにより、X社が輸入者の代理人として、もっぱら輸入者の計算と危険負担のもとで、輸出者との連絡を実際に行っていることが確認できます。

さらに輸入者は、輸入貨物の売手である輸出者と買手である輸入者との間の発注書、輸入貨物の売手である輸出者が買手である輸入者にあて作成した仕入書等を実際に提示しており、基本通達4-9(3)ハの「税関の要請がある場合には売手と買手との間の売買契約書、輸入貨物の売手（製造者等）が買手にあて作成した仕入書等を提示することが可能である」と認められます

以上のことから、輸入者がX社に支払う手数料は、法第4条第1項第2号イに規定する「買付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」に該当することから、輸入貨物の課税価格に算入されません。

【付記事項】

本事案の評価結論は、輸入者からの説明及び輸入者から提出された資料により、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。