

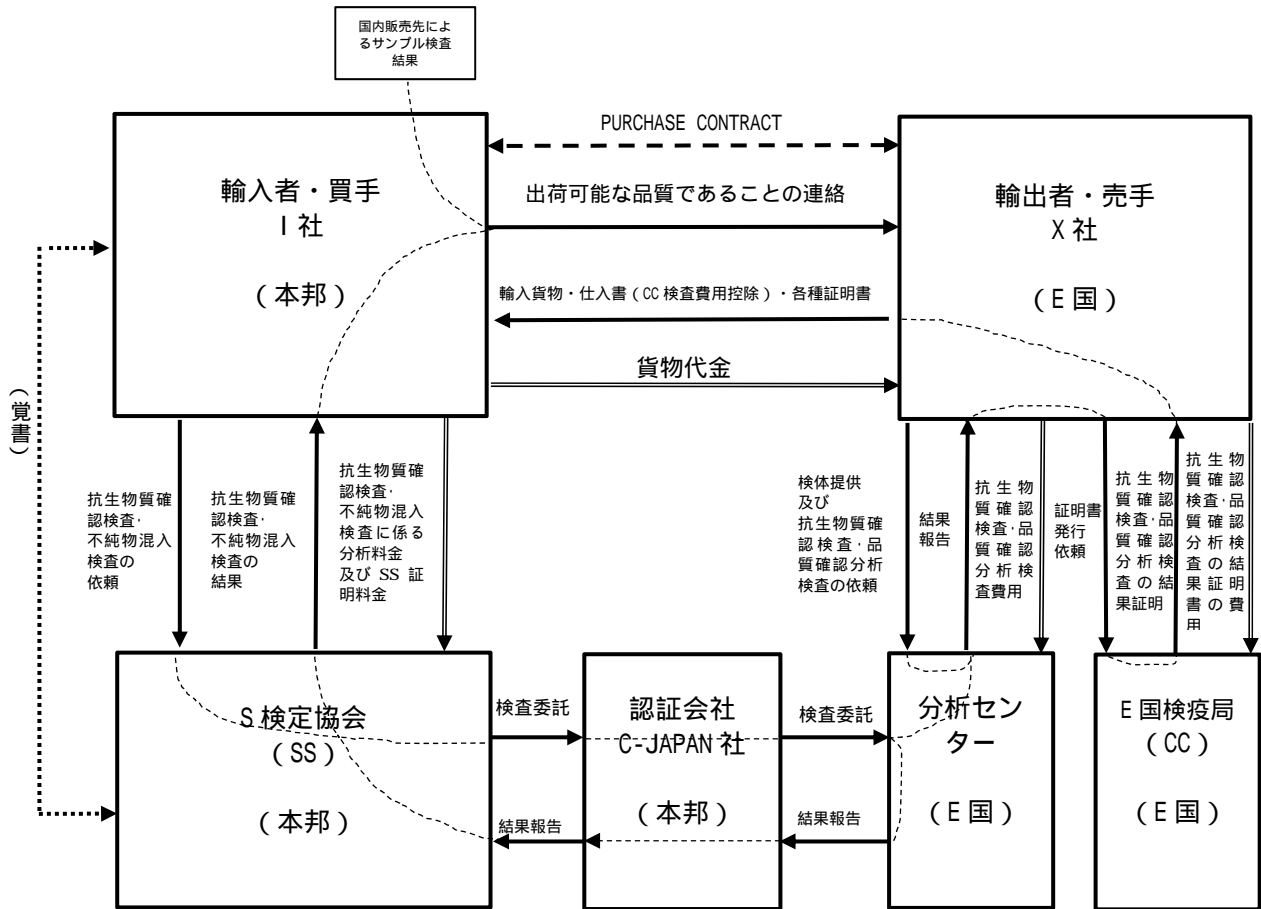
## 輸入貨物に係る関税評価上の取扱い等に関する照会

買手が支払う輸入貨物の検査に要した費用の取扱いについて

| 照会        |                            |                                      |
|-----------|----------------------------|--------------------------------------|
| 照会内容等     | 輸入貨物の品名                    | 食用の動物性生産品（税表分類：第04類）                 |
|           | 照会の趣旨                      | 買手が支払う輸入貨物の検査に要した費用の取扱いについて照会するものです。 |
|           | 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。                             |
| 関係する法令条項等 | 関税定率法第4条第1項                |                                      |
| 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 | 平成29年7月25日  | 回答者 | 横浜税関業務部首席関税評価官 |
| 回答内容  | 別紙2のとおり。<br>ただし、次のことを申し添えます。<br>(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。<br>(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留意ください。 |     |                |

## 1. 取引形態図



## 2. 取引の概要

### 1. 輸入取引の概要

本邦所在の輸入者であり買手であるI社（以下「買手」という。）は、E国所在の輸出者であり売手であるX社（以下「売手」という。）と船積みごとに「PURCHASE CONTRACT」（以下「売買契約」という。）を取り交わし、CIF条件で食用の動物性生産品を継続的に輸入しています。なお、売手と買手の間に特殊関係はありません。

### 2. 輸入貨物の品質の条件等

輸入貨物である食用の動物性生産品は、売買契約において「日本の法令に適合する品質でなければならない」とされています。ここにいう「日本の法令に適合する品質」とは、食用の動物性生産品類の表示に関する公正競争規約別表に定める組成基準（以下「組成基準」という。）及び食品衛生法の基準に適合することを指します。

なお、E国の国内規制であるE国検疫機関の定めにより、売手は輸出先の国における検疫基準を満たさない場合には輸出できないこととされており、具体的には、日本の食品衛生法の基準に

合致しない食用の動物性生産品を輸出することができません。

3. 売手と買手との売買契約に基づき、売手は買手に次の書類を提出することが義務付けられています。

- (1) E 国検疫局（以下「CC」という。）発行の抗生物質等の残留農薬が含まれていないことの証明書（以下「抗生物質確認検査の結果証明書」という。）
- (2) CC 発行の天然食用の動物性生産品の成分に係る分析証明書（以下「品質確認分析検査の結果証明書」という。）
- (3) 原産地証明書

4. 輸入貨物に係る検査の種類と内容

(1) 輸入貨物である食用の動物生産品に実施される検査は、次の ~ のとおりです。

抗生物質確認検査（買手が依頼している検査）

買手は、本邦所在の S 検定協会（以下「SS」という。）と覚書を交して、同者に当該検査を委託しています。

検査を受託した SS は、本邦所在の「E 国検査認証会社日本支社」（E 国所在の検査業務を行う C 社の子会社である C-JAPAN 株式会社）を介して、E 国所在の公的検査機関である「E 国検疫局動植物食品分析センター」（以下「分析センター」という。）に再委託しています。

E 国から食用の動物生産品を輸出する場合には、E 国検疫機関の定めにより、輸入国における検疫基準を満たさない場合は輸出できないこととなっており、買手が委託している当該検査は食用の動物生産品が日本の検疫基準を満たしているかを確認する検査であり、売手が売買契約上、買手に送付することとなっている上記 3.(1)の証明書を取得する上で必要な検査です。上記 3.(1)の証明書は売手が食用の動物生産品を輸出するために輸出国検疫当局に提示が必要となるものです。

また、買手は、当該検査により、国内販売先に提出する証明書（以下「SS 証明書」という。）を取得するため、SS に SS 証明書の発行料金を支払っています。

不純物混入検査（買手が依頼している検査）

上記の抗生物質確認検査と併せて買手が SS に委託し、分析センターが行っている検査であり、売手と買手との売買契約により行うこととされている検査ではなく、買手が、輸入貨物が不純物の混入のない食用の動物生産品であることを確認するためのものであり、当該検査により、国内販売先に提出する SK 証明書を取得するため、SS に SS 証明書の発行料金を支払っています。

買手は SS から上記の検査と本件検査に係る費用を合わせて請求され、そのうち、両検査に係る分析料金については、覚書により取り決められた換算表に基づき日本円に換算された額

を、両検査の結果を示す SS 証明書の料金については、日本円で請求された額を SS に支払っています。

なお、SS 証明書の料金は二つの検査結果を合わせた証明書発行に係る費用であり、検査ごとの内訳が分かる資料はありません。

#### 品質確認分析検査（売手が依頼している検査）

売手が分析センターに委託している検査であり、上記 3 .( 2 ) の証明書を取得するために必要となる検査で、食用の動物性生産品が売買契約で取り決めた品質の一つである組成基準に適合し、当該食用の動物性生産品の関税率表上の分類にも用いられるものであり、検査費用は売手が負担しています。

### ( 2 ) 検査結果と貨物の流れ

#### 買手が依頼する検査

買手の依頼により、分析センターで行われている抗生物質確認検査及び不純物糖混入検査に使用する検体は、売手が同分析センターに送付しています。

売手は、分析センターから抗生物質確認検査の結果報告を受け、CC へ証明書発行依頼をして「抗生物質確認検査の結果証明書」を取得し、当該「抗生物質確認検査の結果証明書」により、E 国の規制（輸出先である日本の検疫基準を満たしていること）を満たしていることを証明して船積みをしています。

なお、当該「抗生物質確認検査の結果証明書」は、上記 3 . の売手が買手に提出することが義務付けられている証明書です。

また、買手は、SS からの「不純物の検査結果の連絡票」による不純物混入検査の結果通知を受け、また、国内販売先によるサンプル検査を受けて、売手に対し、輸入貨物が出荷可能な品質であることの連絡（以下「品質連絡」という。）をしています。

なお、買手と売手との売買契約上、売手が不純物混入検査を実施する旨の取決めはなく、買手から品質連絡がないとしても、売手が貨物を船積みすることは売買契約上可能であるものの、貨物の船積み後、不純物が混入していることが判明した場合、買手は売手に対して積戻しを要求することとしており、売手も買手からの積戻し要求が発生しないよう、実際には、売手は当該品質連絡を受けてから船積みをしています。

#### 売手が依頼する検査

売手は、分析センターに委託した品質確認分析検査の結果報告を受け、CC へ証明書発行依頼をして、CC から「品質確認分析検査の結果証明書」を取得し、買手に提出しています。当該「品質確認分析検査の結果証明書」は、上記 3 . の売手が買手に提出することが義務付けられている証明書です。

( 3 ) 検査費用に係る輸入（納税）申告の状況

売手が手配し売手が負担している品質確認分析検査に係る費用は、売手が発行する仕入書価格（米ドル）に含まれており、買手は仕入書価格に基づき輸入申告しています。また、別途、買手が手配し負担している抗生物質確認検査に係る費用は、買手と売手との売買契約により売手が行うこととされている検査に係る費用であり、売手が発行する仕入書価格に含まれていないため、評価申告により、輸入申告の際の課税価格に含めています。

なお、買手が手配し負担している不純物混入検査に係る費用は、輸入申告の際の課税価格に含めていません。

( 4 ) 売買契約書及び仕入書上、控除される CC INSPECTION FEE

売手と買手との売買契約書及び売手から買手へ送付される仕入書上、買手が SS に対して支払う抗生物質確認検査及び不純物混入検査に係る分析料金に相当する額が、CC INSPECTION FEE（以下「CC 検査費用」という。）として、控除されています。

買手は売手からの仕入書に基づき、CC 検査費用を控除した価格を売手に送金します。

CC 検査費用の単価は、買手が SS と取り決めた不純物混入検査に係る分析料金と抗生物質確認検査に係る分析料金の合計額を 1 ロット（20MT）の重量で除し、売手と買手が取り決めた E 国通貨から米ドルへの換算レートで仕入書の通貨（米ドル）に換算することにより算出しています。売手は重量当たりで取り決められた CC 検査費用が、買手が SS に支払う抗生物質確認検査及び不純物混入検査に係る分析料金の合計額から計算されていることは認識していますが、その金額の内訳までは把握していません。

【回答内容】

買手がSSに対し支払う抗生物質確認検査及び不純物混入検査に関する費用のうち、買手が売手に代わり支払っていると認められる分析料金については、売手のために行われた間接支払と認められることから、現実支払価格に含まれ、輸入貨物の課税価格に算入されます。

SS証明書の料金は、買手が自己のために行った検査に要した費用で買手が負担したものと認められることから、現実支払価格に含まれず、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

関税定率法(以下「法」という。)第4条第1項において、輸入貨物の課税価格は、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されています。

法施行令第1条の4本文において、「現実に支払われた又は支払われるべき価格は、当該輸入貨物につき、買手により売手に対し又は売手のために行われた又は行われるべき支払の総額(買手により売手のために行われた又は行われるべき当該売手の債務の全部又は一部の弁済その他の間接的な支払の額を含む。以下この条において同じ。)とし、次に掲げる費用等の額は含まないものとする。」と規定されています。

法基本通達(以下「通達」という。)4-2の3において、輸出国における輸入貨物の検査に要する費用の取扱いについて、「検査」とは、輸入貨物が売買契約に定める品質、規格、純度、数量等に合致しているか否かを確認するための検査又は分析をいうとされています。

また、同通達(1)において、売手(売手の依頼を受けた検査機関等の第三者を含む。)が自己のために行った検査に要した費用で買手が負担する場合は、課税価格に算入するとされ、他方、同通達(2)において、買手(買手の依頼を受けた検査機関等の第三者を含む。)が自己のために行った検査に要した費用で買手が負担する場合は、課税価格に算入しないとされ、また、同通達(2)ただし書きにおいて、買手が検査機関等の第三者に支払う検査費用が売手への間接支払に該当する場合は、課税価格に算入するとされています。

2. 輸入取引の認定について

輸入者は、自己と特殊関係にないE国所在の輸出者と自己の計算と危険負担の下、CIF条件にて売買契約を締結し、輸出者が生産した商品を継続的に輸入し、輸出者との間で貨物代金を決済していることから、輸入者と輸出者間の売買が法第4条第1項に規定する「輸入取引」に該当し、輸入者が買手、輸出者が売手となります。

### 3. 買手が SS に支払う検査費用の検討

提出資料及び買手の説明によると、買手は SS との間で「覚書」を締結し、当該「覚書」に基づいて SS に「抗生物質確認検査」、「不純物混入検査」及び両検査結果を証明する「SS 証明書」の発行を委託し、これらの業務の対価として、分析料金及び証明書料金を支払います。

また、SS は「抗生物質確認検査」及び「不純物混入検査」を分析センターに再委託しています。

以下、買手が支払うそれぞれの費用の取り扱いについて検討します。

#### (1) 抗生物質確認検査に係る分析料金

買手が SS に委託する抗生物質確認検査は、売手との売買契約により、売手から買手に提出することが求められ、かつ、E 国から食用の動物性生産品を輸出するために E 国検疫当局に提示が必要な「抗生物質確認検査の結果証明書」を取得するため、実施している検査とされています。

これらのことから、抗生物質確認検査は、買手と売手との間で合意された売手のために買手が行う検査であると認められます。

このため、抗生物質確認検査は、買手により手配され、第三者にその費用が支払われていますが、当該検査に係る分析料金は、輸入貨物の輸入取引をするために買手により売手のために行われる間接支払に該当し、課税価格に算入されず（法施行令第 1 条の 4 本文、通達 4 - 2 の 3 (2) ただし書）。

#### (2) 不純物混入検査に係る分析料金

買手が SS に委託する不純物混入検査は、買手が、輸入貨物が不純物の混入のない食用の動物性生産品であることを確認するために行っている検査であって、売手との売買契約に定められたものではなく、上記(1)の抗生物質確認検査のように売手が貨物を輸出するために必要な検査でもありません。

他方、買手は国内販売先に、輸入貨物である食用の動物性生産品に不純物が混入していないことを証明するため、当該検査により SS 証明書を取得しており、SS 証明書を取得するための検査であるとも見られます。

しかしながら、買手は上記(1)の抗生物質確認検査及び不純物混入検査に係る分析料金に基づき、買手の計算により、トン当たりの単価に輸入貨物の重量を乗じて算出された分析料金相当額の負担を売手に求め、売手は、当該求めに応じ、売買契約書及び仕入書上で貨物代金から、買手が計算した両検査に係る分析料金相当額を CC 検査費用として控除しており、また、売手は、当該 CC 検査費用が両検査に係る分析料金を基に計算されていることを認識しています。

これらのことから、抗生物質確認検査及び不純物混入検査は、買手と売手との間で合意された売手のための検査であり、抗生物質確認検査及び不純物混入検査に係る分析料金については、買手が売手に負担を求めている費用であり、売手のために行われる検査に要する費用と認められます。

このため、抗生物質確認検査及び不純物混入検査は買手により手配され、第三者にその費用が支払われていますが、当該検査に係る分析料金は、輸入貨物の輸入取引をするために買手により売手

のために行われる間接支払に該当し、課税価格に算入されます（法施行令第1条の4本文、通達4-2の3（2）ただし書）。

### （3）SS 証明書の料金

買手は SS に対し、上記（1）及び（2）の分析料金の他に、SS 証明書（抗生物質確認検査及び不純物混入検査の両検査結果の証明書）の料金を支払っていますが、SS 証明書は、国内販売先に提出するためのものであって、売手と買手との売買契約により求めているものではなく、売手が貨物を輸出するために必要なものでもありません。また、買手は売手に SS 証明書を送付していません。

このため、SS 証明書に係る費用は、上記（1）及び（2）の検査とは別に、売手が関知することなく、国内販売先に提出するためという買手の都合による、買手のための検査に要した費用であると認められます。

よって、SS 証明書に係る費用は、現実支払価格に含まれず、課税価格に算入されません（法施行令第1条の4本文、通達4-2の3（2））。

## 4．仕入書において貨物代金から控除される CC 検査費用について

上記3．（1）及び（2）のとおり、買手が SS に対して支払う抗生物質確認検査及び不純物混入検査に係る分析料金は、仕入書価格に加えて、課税価格に算入されることとなりますが、仕入書上で控除される両検査に係る分析料金相当額（CC 検査費用）は、特定のレートで仕入書の通貨である米ドルに換算の上、トン当たりの単価に輸入貨物の重量を乗じて計算されており、さらに買手が SS に支払う両検査に係る分析料金は、日本円に換算された請求額を支払っていることから、実際の支払額との間に、差異が生じています。

当該差異は、買手と売手が合意したと認められる通貨換算の計算により生じているものであり、検査費用を構成する要素ではなく、買手と売手で取り決めた本件輸入貨物の売買価格の一部を構成するものと認められます。

このため、本件輸入貨物に係る現実支払価格は、仕入書上で控除されている CC 検査費用を仕入書価格に加えるのではなく、仕入書価格に、買手が SS に実際に支払う抗生物質確認検査及び不純物混入検査に係る分析料金を加えた額となります。