

V 関税評価制度の改正について

は じ め に

本年4月23日、「関税及び貿易に関する一般協定（ガット）第7条の実施に関する協定」（以下「関税評価協定」という。）が国会において承認され、我が国政府は同月25日にこの協定の受諾書をガット事務局へ寄託した。これにより同協定は明年1月1日に我が国について効力を生ずることとなった。

一方、同協定への加入に伴う国内法の改正については、本年3月末日に国会で可決成立した「関税定率法等の一部を改正する法律」（昭和55年法律第7号）によつて、関税評価協定の規定に合致するよう、課税価格の決定に関する関税定率法第4条の全部改正及び第4条の2から第4条の8までの7か条を新しく設ける改正が行われた。この改正規定は関税評価協定が我が国について効力を生ずる明年1月1日から施行されることとなつている。

そこで、以下において関税評価制度の改正の概要について簡単に述べることにしたい。

1. 新関税評価制度導入の背景

関税評価とは、一言でいえば、輸入貨物の課税価格を決定することである。価格又は価格及び数量を課税標準として関税を課する輸入貨物の関税の額は、その貨物に適用されるべき関税率をその貨物の課税標準となる価格（課税価格）に乗ずることにより計算される。従つて、関税評価制度を国際的に統一することは、関税率の安定を確保し、関税評価制度が国内産品の不当な保護手段に利用されることを防ぎ、円滑な国際貿易の発展を図るために重要な意義を持つことが認識されてきた。

このような認識の下に締結された国際協定としては、これまでにガット第7条及び我が国の現行関税評価制度が採用してきた関税協力理事会（CCC）による「税関における物品の評価に関する条約」（以下「評価条約」という。）の二つがある。ガット第7条は、「課税価格は、関税を課される輸入貨物又は同種貨物の実際の価額に基づくものでなければならず、国産品の価額又は任意の若しくは架空の価額に基づくものであつてはならない。」等の一般的な原則を定めるにとどまつており、具体的な関税評価の方法については、各国の法令の定めるところに委ねている。評価条約は、ガット第7条に示された一般原則を具体化したもので、我が国は、昭和47年9月1日に同条約に加入するとともに、評価条約の規定に沿つて関税評価制度を実施してきた。

しかし、その後の国際的な関税評価制度の運用に関しては評価条約に米国、カナダ等主要貿易国の一部が加入していないことに対する不満及び米国のASPとか402a条あるいはカナダのFMVといった評価制度が恣意的ないしは運用の不安定を招くものとして批判が高まるとともに、米国、カナダ等からは、評価条約の理論的な価格定義が課税価格を恣意的に引き上げる可能性を含んでいるとの反論があつた。

このような事情を背景として、昭和48年から開始されたガット多角的貿易交渉（東京ラウンド）では、関税評価の問題が非関税措置の一環として採り上げられ、精緻な国際ルールを作る方向で交渉が開始され、長期にわたる交渉の結果、漸く昨年4月12日に妥結し、ここに、評価制度の国際的な調和を図るための関税評価協定が作成されるに至つたのである。

（注）1．我が国は、関税評価協定の受諾に先立ち、昨年12月14日に評価条約からの脱退をベルギー外務省に通告した。同条約は本年12月14日に我が国について効力を失う。

2．関税評価協定の現在（8月11日）までの受諾状況は、日本、米国、EC（9カ国）、北欧（フィンランド、ノルウェー、スウェーデン）、オーストリア、カナダ、ハンガリー、スイス、香港、インド、ルーマニア、スペインの22の国又は地域に及んでいる。

3．米国は1979年通商協定法において、ASP及び402a条評価制度を廃止することを明らかにしている。

2. 新関税評価制度の概要

現行制度と新制度の基本的な相違点は、現行制度が評価条約に基づき課税価格の定義を「相互に独立した売手と買手との間で完全な競争条件の下において輸入取引がされるとした場合の価格」と定め、この理論的な定義に合致

するように課税価格を計算することとしているのに対し、新制度の基礎となる関税評価協定は、特別な事情がない限り、商取引の実態に適合する「実際の取引価格」によるべきことを原則として打ち出し、概念的な定義を設けることなく課税価格の計算方法を、その適用順序を含め、具体的かつ詳細に規定することにより、実証的な価格を評価の基礎とし、国際的に統一した運用を確保しようとしている。以下、このような実証的な概念に基づく関税評価協定の内容を我が国の国内法に盛り込んだ関税定率法改正規定（以下「改正法」という。）に沿って、新制度のあらましを説明することとしたい。

(1) 課税価格の決定の原則（改正法第4条）

改正法第4条第1項は、課税価格の決定の原則を規定しており、同条第2項に掲げる課税価格の決定を困難とする条件があることその他特別な事情がある場合を除いて、課税価格は、輸入貨物に係る輸入取引がされた時に買手により売手に対し又は売手のために、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限定列挙された運賃等の加算要素を加えた価格（取引価格）とする旨規定している。

イ．「輸入取引」とは、関税評価協定（以下「協定」と略す。）にいう「輸出のための販売」に対応するものであり、売買によらない賃貸借契約貨物及び無償貨物等については、この原則的な課税価格の決定方法によることができないので、次条以下により課税価格が計算されることとなる。

ロ．「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」と略す。）とは、協定に「輸入貨物につき売手に対し又は売手のために買手により行われた又は行われるべき支払の総額」と定義されており、直接・間接を問わず、輸入貨物についてのすべての支払が含まれることとなり、例えば、輸入貨物代金の一部を別払いする場合、売手が第3者に負っている債務の額を貨物代金から差し引いて買手に弁済させる場合等における買手の支払額が含まれる。

八．加算要素

現実支払価格に加算することとされている要素は、次のとおりである。

(イ) 輸入港までの運賃等

協定では輸入港到着価格又は輸入港までの運賃等を含まない輸出国サイドの価格のいずれを評価のベースとするかは締約国の法令に委ねており、我が国は従来どおり輸入港到着価格に基づくこととなるので、現実支払価格に輸入貨物が輸入港に到着するまでの運送に要する運賃、保険料その他の運送に関連する費用が含まれていない場合には、この費用を加える。

(ロ) 買手が負担する手数料又は容器、包装の費用

ここに規定された加算要素は、輸入貨物に係る輸入取引に関し買手が負担する仲介料その他の手数料（買付手数料を除く。）輸入貨物の容器の費用、輸入貨物の包装に要する費用に限定されており、現在課税価格に算入している手数料のうち、買付手数料（協定では、輸入貨物の購入に関し、外国において買手に代わり業務を行う者に対して買手が支払う手数料と定義している。）は、新制度の下では課税価格に算入されないこととなつた。容器及び包装の費用の取扱いは、従来と同じである。

(ハ) 買手が提供した物品又は役務の費用

輸入貨物の生産及び輸入取引に関連して、買手が無償で又は値引をして直接又は間接に提供した物品又は役務のうち、輸入貨物の材料、部分品等（動輸入貨物の生産のために使用された工具、鋳型等（金型等を含む。）

輸入貨物の生産の過程で消費された物品（例えば、燃料、蝕媒等）技術、設計その他輸入貨物の生産に関する役務（本邦以外のもの）に要する費用は、課税価格に算入される。

(ニ) 特許権等の使用に伴う対価

輸入貨物に係る特許権、意匠権、商標権その他これらに類するもの（当該輸入貨物を本邦において複製する権利を除く。）の使用に伴う対価で、輸入取引の条件として買手が直接又は間接に支払うもの（協定では、ロイヤルティー、ライセンス料と表現している。）は、課税価格に算入される。

(ホ) 売手に帰属する収益

買手による輸入貨物の処分又は使用による収益で直接又は間接に売手に帰属するもの（例えば、売手と買手との間に、輸入貨物を本邦で再販売することにより得られる収益が諸費用を償つて余りある利潤を生じた場合には、その利潤を売手と買手が折半することを取り決めた利潤分配取引契約がある場合において、買手が売手に分配する利潤等）も加算要素として掲げられている。

二．現実支払価格に含まれない費用等輸入貨物につき、買手が売手に対し又は売手のために行つた又は行ふべき支払の総額に、次の費用等が含まれており、当該費用等の額が明らかにされているときは、これらの費用等は課税価格に算入しないこととされている。

(イ) 工業用プラント、機械又は設備等の輸入貨物の輸入の後に行われるすえ付け、組立て、整備又は技術指導に係る費用

(ロ) 輸入港到着後の運送に要する運賃、保険料その他当該運送に関連する費用

(ハ) 本邦において当該輸入貨物に課される関税その他の課徴金

以上が輸入貨物の取引価格によることができる場合の課税価格の計算方法である。

(2) 輸入取引に関し、特別な事情がある場合（改正法第4条第2項）

輸入貨物の取引価格を用いる原則的な方法によつて課税価格を計算することができない場合とは、前記(1)のイの場合のほか、改正法第4条第2項に定める次のような事情が輸入取引に関して存在する場合であり、この場合には、輸入貨物の課税価格は改正法第4条の2以下の規定により計算することとなる。

イ．買手による輸入貨物の処分又は使用に制限がある場合

協定は、この制限に該当しないものとして、買手による輸入貨物の販売が認められる地域についての制限法令又は当局により輸入国において課され又は要求される制限 輸入貨物の価格に実質的な影響を与えない制限（例えば、輸入自動車のモデルイヤーの初日に先立つて国内で販売し又は展示することを禁止すること）をあげている。

ロ．輸入取引に課税価格の決定を困難とする条件が付されている場合

これに該当する場合とは、例えば次のような条件が輸入取引に付されているため、当該輸入貨物の課税価格を決定することが困難な場合をいう。

(イ) 輸入貨物の取引価格が、売手と買手との間で取引される当該輸入貨物以外の貨物の取引数量又は取引価格に依存して決定される旨の条件

(ロ) 輸入貨物の取引価格が、買手から売手に販売される輸出貨物の価格に依存して決定される旨の条件

(ハ) 輸入貨物の売手が、特定数量の完成品を受け取ることを条件として、その半製品である輸入貨物を買手に提供する形態その他これに類する特殊な支払の形態を基礎として輸入貨物の取引価格が決定される旨の条件

なお、輸入取引に条件が付されていても、当該条件が課税価格の決定を困難とする条件に該当しない場合は、特別な事情にはあたらない。

ハ．売手に帰属する収益の額が明らかでない場合

これは、前記(1)ハの(ホ)に掲げた、買手による輸入貨物の処分又は使用による収益で直接又は間接に売手に帰属するものの額が明らかでない場合である。

二．売手と買手の間の特殊関係により、輸入貨物の取引価格が影響を受けている場合

(イ) 新制度における「特殊関係」とは、

現行制度における「特殊関係」の範囲は、「相互に独立した売手と買手との間の完全な競争条件の下における販売価格」が、売手又はこれと業務上の関係を有する者と、買手又はこれと業務上の関係を有する者との間の商業上の関係、資金上の関係その他の関係によつて影響されていないことを前提としていたため、広範囲に及んでいるが、改正法にいう「特殊関係」は、現在よりも限定的な範囲のものとなる。協定は特殊の関係にあるとされる者は、次の場合の関係にある両者に限定している。

両者が相互にそれぞれの事業の取締役その他の役員となつている場合

両者がその事業の法的に認められた共同経営者である場合

両者が雇用者と被雇用者の関係にある場合

両者の事業の議決権を伴う社外株式が、いずれかの者によつて5パーセント以上、直接又は間接に所有され、管理され又は所持されている場合

両者のいずれか一方の者が直接又は間接に他方の者を支配している場合

両者が直接又は間接に同一の第3者によつて支配されている場合

両者が直接又は間接に共同して同一の第3者であるいずれかの者を支配している場合

両者が同一家族の構成員である場合

(注) 1. 現行制度で特殊関係とされている総販売代理店等については、新制度では上記の から の関係が存在しない限り、特殊関係にあたらないとされている。

2. 「支配」とは、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をいう。

(D) 特殊関係がある場合の取扱いと輸入者による検証

売買当事者間に特殊関係があるという事実のみをもつて輸入貨物の取引価格を採用しないことにはならない。取引価格が特殊関係によつて影響されていないと認められる場合には、その価格に基づき、改正法第 4 条第 1 項の原則的な計算方法が適用される。

特殊関係により価格が影響されていると認められる場合であつても、輸入者が輸入貨物と同種又は類似の貨物（当該輸入貨物の輸出の日に近接する日に本邦へ輸出された生産国を同じくする貨物）に係る特殊関係になり買手の取引価格又は改正法第 4 条の 3（国内販売価格又は製造原価に基づく課税価格の決定）の規定により計算された課税価格（取引段階、取引数量その他の必要な調整を行つた後の価格）と同一の額又は近似する額であることを証明した場合には、原則である当該輸入貨物の取引価格により課税価格が計算される。

特殊関係により価格が影響されている場合には、この検証に合格しない限り、改正法第 4 条の 2 以下の規定に基づいて課税価格が計算される。

(3) 同種又は類似の貨物に係る取引価格による課税価格の決定（改正法第 4 条の 2）

原則の価格によれない場合には、まず、同種又は類似の貨物（当該輸入貨物の輸出の日に近接する日に本邦へ輸出された生産国を同じくする貨物）の取引価格（改正法第 4 条第 1 項により課税価格とされたものに限る。）を用いることになる。同種又は類似の貨物に係る取引価格がある場合にはこれに取引段階、取引数量に基づく差異その他調整を必要とする差異があればこれを調整した価格を課税価格とする。なお、同種の貨物と類似の貨物の双方の取引価格があるときは、同種の貨物に係る取引価格が優先することとなつている。

(4) 国内販売価格又は製造原価に基づく課税価格の決定（改正法第 4 条の 3）

同種又は類似の貨物の取引価格によることができない場合には、輸入貨物又はこれと同種若しくは類似の輸入貨物の本邦における国内販売価格からの逆算の方式又は製造原価に所定の費用等を積算する方法のいずれかによることになる。この二つの方式は、原則としては前者が後者に優先するが、輸入者が要請するときは、後者の適用を優先させることとなつている。

イ．国内販売価格からの逆算方式

国内販売価格には 貨物が輸入された状態のまま販売される場合の価格と 輸入後加工を経て販売される場合の価格の二つがある。 の場合には、当該輸入貨物又はこれと同種若しくは類似の貨物が当該輸入貨物の課税物件確定の時に近接する期間内に売手と特殊関係のない買手に対し国内販売された価格から当該輸入貨物と同種の貨物（同一の産業部門において生産された当該輸入貨物と同一の範ちゆうに属する貨物をいう。）で輸入されたものの国内販売に係る通常の手数料又は利潤及び一般経費、当該国内販売価格に占める輸入港到着後の運送関連費用及び関税その他の課徴金の額を控除して得られる額を課税価格とすることとなつている。ここで「近接する期間内」というのは、協定では、ほぼ同時に販売されたものをまず用い、これがない場合には、輸入後 90 日までの最も早い時期に販売された価格を用いることになつている。

の場合には、加工の後、国内における売手と特殊関係のない買手に対し販売されたときの国内販売価格から当該加工により付加された価額及び上記 に掲げる手数料等の額を控除して得られる価格を課税価格とすることとなるが、この計算方法が適用されるのは、 の方法を適用することができない場合で、かつ、輸入者がこの方法の適用を要請する場合に限られている。

ロ．製造原価による積算方式

上記イ．によれない場合には、輸入貨物の製造原価に当該輸入貨物の生産国で生産された当該輸入貨物と同種の貨物が本邦へ輸出されるとき通常の利潤及び一般経費担当当該輸入貨物の輸入港までの運賃等の額を加えた価格を課税価格とする。

(5) 特殊な輸入貨物に係る課税価格の決定（改正法第 4 条の 4）

以上に述べた計算方法によつても課税価格を計算することができない場合には、これらの方法により計算される課税価格に準ずるもの（協定では、輸出の時期とか国内販売期間の弾力的な運用を例示している。）として政令で定める方法により課税価格を計算することとなる。

(6) その他（改正法第4条の5から第4条の8）

改正法では，以上のほか，変質又は損傷に係る輸入貨物及び航空運送貨物等に係る特別な課税価格の計算方法について規定するとともに，価格の換算に用いる外国為替相場の取扱い及び輸入貨物の課税価格の計算に必要な事項についての政令委任規定を，第4条の5から第4条の8に定めている。

（関税局輸入課）