

# 関税法上の輸入者の定義の明確化

October 2023

## In brief

2023 年 10 月 1 日に改正関税法施行令及び改正関税法基本通達が発効しました。これにより、外国法人が輸入取引によらずに貨物を日本に輸入し、かつ別の日本法人を輸入者としている場合、10 月以降、当該日本法人を輸入者とするのが認められない可能性があり、サプライチェーンの確認が求められます。

現在の輸入者が、改正後の定義に基づいて輸入者として認められなくなる場合、今後外国法人が非居住者として輸入者となる必要があり、サプライチェーンの見直し及び輸入者の変更に伴う相当な手続きを行う必要があります。

また、消費税申告手続を通じた輸入消費税の仕入税額控除（還付）への影響についても、慎重に検討する必要があります。

## In detail

### 1. 変更点

E コマース (EC) 増加に伴う輸入に関するコンプライアンス違反事例の増加を考慮して、日本の税関は「輸入者 (Importer of Record、以下 IOR)」の意義の明確化を行うこととしました。新たな輸入者の定義は 2023 年 10 月 1 日発効の関税法基本通達に規定されています。この規定では輸入取引上の輸入者の定義に加えて、輸入取引以外の場合の輸入者としての要件も記載されています。具体的に輸入取引以外の場合の輸入者の要件とは、「輸入貨物の処分の権限を有する者」、もしくは「輸入の目的たる行為を行う者」とされました。

#### 関税基本通達に規定する輸入者の明確化

- (1) 輸入取引により輸入される貨物の輸入者については、原則として仕入書（仕入書がない場合には船荷証券等）に記載されている荷受人
- (2) 輸入取引に基づかない輸入についての輸入者は
  - ① 輸入申告の時点において、国内引き取り後の輸入貨物の処分の権限を有する者
  - ② 輸入の目的たる行為を行う者、例えば以下の 4 つが挙げられる
    - i 賃貸借契約に基づき輸入される貨物は、当該貨物を賃借して使用するもの
    - ii 委託販売のために輸入される貨物は、当該貨物の販売の委託を受けて自己（受託者）の名義をもって販売する者
    - iii 加工・修繕のために輸入される貨物は、当該貨物を加工・修繕する者
    - iv 滅却するために輸入される貨物は、当該貨物を滅却する者

当初、この一連の改正は、日本税関が EC 取引の輸入に関する水際取締りの目的で行われると考えられていましたが、輸入者の意義の明確化は EC 取引だけに限定されるものではありません。また、日本税関がこの定義を厳格に運用しようとする兆候も見られます。その結果、現在輸入者として機能している第三者が輸入者の要件を満たさないこととなる可能性があるため、輸入手続きに関するサービスプロバイダー等を活用することによって貨物を日本に輸入している企業は、現在の輸入者がこの定義を満たすかどうかの確認が求められます。

なお、非居住者を輸入者にならなければならない場合、以下の手続きが必要になります。

- (1) 税関事務管理人(Attorney for Customs Procedure、以下 ACP)の選定および税関への届出  
非居住者が輸入者となる場合、輸入手続きを処理させるため日本に居住する税関事務管理人を定める必要があります。税関事務管理人を指定しなかった場合、税関は非居住者に税関事務管理人を指定するように要請することができ、さらに、非居住者がもしその要請に応じなければ、税関は特定の者を税関事務管理人に指定することができます。
- (2) 包括評価申告の取得  
非居住者間の取引価格は、日本の関税評価上の輸入取引価格の定義から除かれています。非居住者が輸入者になる場合は、輸入前に税関と課税価格決定方法について協議し、包括評価申告書を取得する必要があります。
- (3) 関税の支払い方法の検討  
関税の支払い方法には、現金支払い、ダイレクト方式口座振替、マルチペイメントネットワークを通じた支払いがあります。ダイレクト方式口座振替を利用するには、国税局が発行する法人番号と、NACCS (Nippon Automated Cargo and Port Consolidated System)と呼ばれる通関手続きを行うためのシステムに即した日本の銀行口座が必要になります。

## 2. 輸入消費税の仕入税額控除にかかる取扱い

消費税上、輸入消費税に関して仕入税額控除を受けられる者が誰かについては、保税地域から課税貨物を引き取る者、すなわち、輸入申告を行った者とされています。これに関連して、今回の関税法施行令および関税法基本通達の改正では、輸入者すなわち輸入申告すべき者の意義が明確化されたこととなります。

例えば、輸入申告の時点で貨物の処分権を有さず、改正通達に規定する「輸入の目的たる行為を行う者」にも該当しない輸入代行業者が輸入申告の名義人となるケースでは、そのような輸入代行業者は課税貨物を引き取る者(すなわち輸入申告者)に該当しないため、輸入消費税の仕入税額控除が認められないものと考えられます。また、輸入消費税の仕入税額控除の要件として輸入許可書が必要とされていますが、そのようなケースでは、国外の販売業者を輸入者とする輸入許可書がないため、国外の販売業者においても輸入消費税にかかる仕入税額控除を適用することは認められないものと考えられます。

2023 年 10 月 1 日以降、改正法令に従って、税関事務管理人の届出を行った上で、輸入申告の時点で貨物の処分権を有する国外販売業者の名義で輸入申告を行う場合には、当該国外販売業者の消費税申告において輸入消費税にかかる仕入税額控除を申告することとなります。国外販売業者の基準期間(2 事業年度前)における消費税上の課税売上が 1 千万円に満たないなど、免税事業者にあたる場合には、輸入消費税を取戻すためには消費税上の課税事業者を選択する届出を行う必要があります。

## 3. 税関における運用にかかる不確実性

関税法において、関税と輸入消費税の納税義務は貨物を輸入する者に帰属するものとされています。また、過去の判例では、国内産業の保護をしつつ財政収入を確保するという関税制度の目的に照らして、輸入貨物の受領及び処分の権限を有する者に納税義務を課するのが合理的であるとの判断がなされています。この表現は、輸入販売取引によらない輸入における輸入者の定義にも考慮及び使用されています(「1.変更点」を参照)。

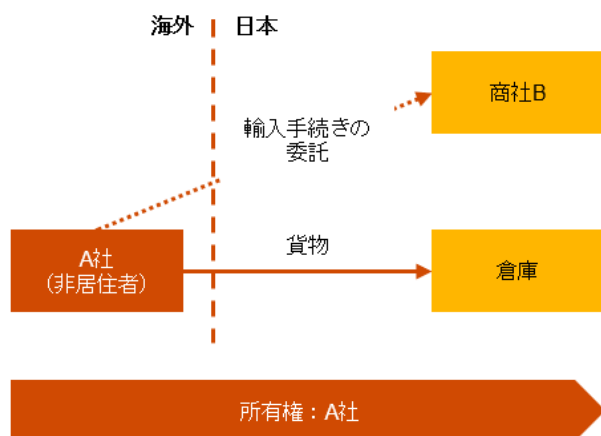
当該基本通達では明確に定義されているわけではありませんが、前述の過去の判例より、輸入者の定義の文脈における「処分する権利」とは、基本的には所有権として解釈されると考えられます。

一方で、輸入申告の時点では必ずしも貨物の所有権を有しない国内の法人であっても、問屋取引のように、自らの名義で販売する権利を有する場合には、通達に規定される「輸入の目的たる行為を行う者」として、輸入者となる権利を有すると考えられます。

現代のビジネスでは、当該輸入者の意義の明確化により影響を受ける可能性のあるさまざまな商業取引が存在します（例については以下を参照）。また、「輸入の目的たる行為を行う者」とは、通達で例示したものに限定されないことから、例示以外の商取引上の取り決めに基づく輸入者については、地方税関にて個別に検討されることが予想されます。このように、地方税関における実際の運用については不確実性が残ります。

#### 4. 今後許可されなくなる可能性が高い取引例

##### a. 売買取引には関与しない商社が、有償で輸入者を請け負うケース



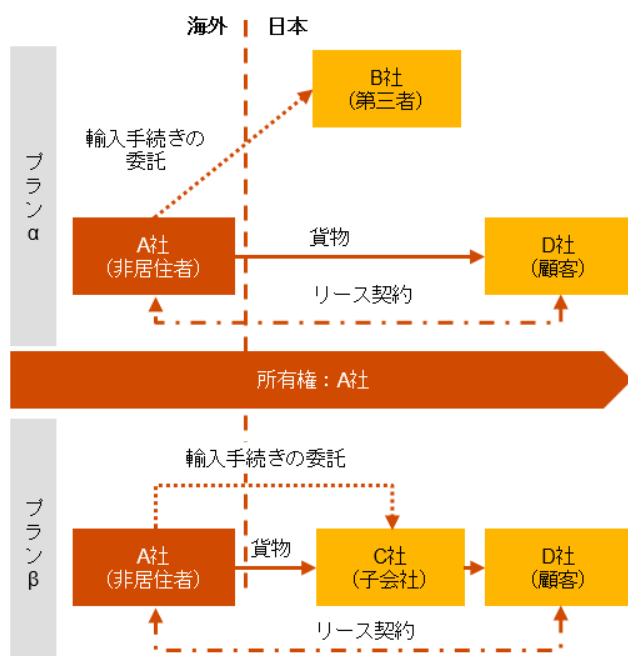
##### AS-IS

A社は輸入した国内在庫の所有権を有しますが、輸入手続きに関しては、商社Bが輸入者となり、輸入手続き及び輸入後の製品の管理をしています。

##### TO-BE

2023年10月1日以降、商社Bは商流に関与することがないため、輸入貨物の処分の権限を有する輸入者として認められず、非居住者であるA社に輸入者を変更することが求められる可能性があります。

##### b. 製品をリースする企業が、日本で技術サービスを提供する子会社を通じて輸入するケース



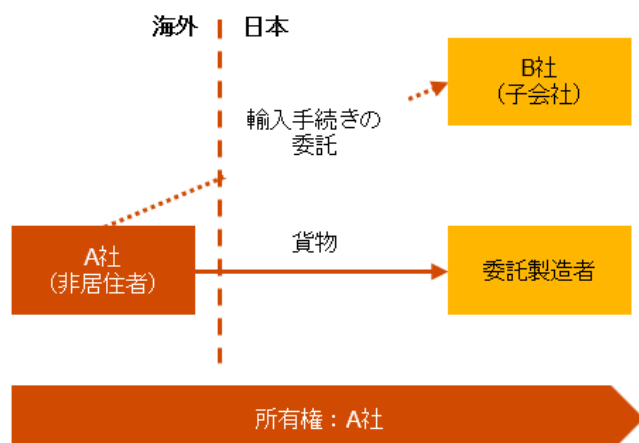
##### AS-IS

A社はD社とリース契約を結んでいます。現在、A社はB社を輸入者とし、D社あてに商品を直送します。（プランα）。将来的には、子会社C社に商品を送り、C社をIORとすることを検討しています（プランβ）。

##### TO-BE

2023年10月以降、(1)プランαではB社は売買取引やリースに関与せず、(2)プランβでは、C社はA社から輸入商品を購入したりリースしたりすることはありません。そのため、どちらのプランにおいても、A社またはD社のいずれかが輸入者となることを求められる可能性があります。

c. 所有権を譲渡せずに日本法人の子会社を委託製造にかかる輸入者として定めている企業のケース



**AS-IS**

A社は日本の委託製造会社に直接原材料を送りますが、輸入手続きに関しては、B社(日本の子会社)を輸入者としています。原材料及び完成品の所有権はB社に移転しません。

**TO-BE**

このようなスキームでは、10月以降、輸入者を委託製造会社または海外法人であるA社のいずれかに変更することが求められる可能性があります。

## The takeaway

輸入者の意義の明確化は、現代のさまざまな商取引上の取り決めに影響を与える可能性があります。実際の運用では、地方税関が輸入者の意義について異なった解釈を行う可能性があります。一方で、2023年10月1日に通達上の新しい規定が発効すると、税関が輸入者の意義を厳格に運用する可能性があると考えられるところ、留意する必要があります。

## Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

**PricewaterhouseCoopers WMS Pte. Ltd.**

〒100-0004 東京都千代田区大手町1丁目2番1号 Otemachi One タワー

Email: [jp\\_tax\\_pr-mbx@pwc.com](mailto:jp_tax_pr-mbx@pwc.com)

[www.pwc.com/jp/customs](http://www.pwc.com/jp/customs)

パートナー  
Robert Olson

シニアマネージャー  
芦野 大

シニアマネージャー  
濱田 未央

**PwC 税理士法人**

〒100-0004 東京都千代田区大手町1丁目2番1号 Otemachi One タワー

Email: [jp\\_tax\\_pr-mbx@pwc.com](mailto:jp_tax_pr-mbx@pwc.com)

[www.pwc.com/jp/tax](http://www.pwc.com/jp/tax)

パートナー  
溝口 豪

シニアマネージャー  
朝倉 雅彦

マネージャー  
James Subin

## 過去のニュースレターのご案内

[過去のニュースレターを読む](#)

## ニュースレター配信のご案内

PwC Japan グループでは、会計基準や税制、法令等に関するニュースレターを発行しております。

[配信を登録する](#)

## e-learningのご案内

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コース(有料)を通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

[お申し込み・詳細](#)

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに約 328,000 人以上のスタッフを擁し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は [www.pwc.com](http://www.pwc.com) をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2023 PricewaterhouseCoopers WMS Pte. Ltd, PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.