

2013年7月

# オリジン・コンプライアンス FTA 原産地規則遵守の ポイント (下)

## ー日本・メキシコ間の事例と実務対応法

※本稿は、株式会社中央経済社「経理情報 2013.7.20 (No.1353)」に掲載されたものを転載しました。

前稿(本誌2013年7月10日号(No.1352))では日本を取り巻くFTAの現状、FTA先進国である韓国での取組みを紹介した。また、グローバルなビジネス環境下で今後FTAの重要性がますます高まっていくこと、そしてそのFTAの利用にあたってはオリジン・コンプライアンスが重要であることについても述べた。本稿においては、日本・メキシコFTAおよび北米自由貿易協定(NAFTA)の具体的な原産地規則およびその実務的な対応方法を紹介するとともに、メキシコが有するFTAネットワークを利用した効率的なサプライチェーンの構築例について解説する。

執筆者: KPMG税理士法人	公認会計士・税理士	梅辻 雅春
KPMG税理士法人	税理士・米国公認会計士人	神津 隆幸
KPMG税理士法人	税理士	古賀 弘樹

### 原産地規則

原産地規則とは、貨物がどこで生産されたかその原産地を決定するためのルールである。FTAにおいては、この条件を満たすことがFTAの特恵関税率の適用を受ける条件の1つとなっている。FTAに基づく特恵関税率の適用を受けようとする場合には、その適用を受けようとするFTAの定める原産地規則に照らし、その対象物品について具体的にどのような基準が適用されるのかを事前に確認する必要がある。

以下において、日本・メキシコFTAおよびNAFTAを例に、原産地規則を概観するとともに、日本・メキシコFTAを利用した事例もみていくことにする。

### 日本・メキシコFTAの原産地規則

日本・メキシコFTAでは、以下の貨物が原産品として取り扱われる(日本・メキシコEPA22条)

- (1) 日本またはメキシコにおいて完全に得られ、または生産される産品
- (2) 日本またはメキシコにおいて、いずれかの原産材料のみから完全に生産される産品
- (3) 非原産材料を使用して日本またはメキシコにおいて完全に生産される産品であって、日本・メキシコEPA附属書4に定める要件を満たすもの。  
→日本・メキシコEPA附属書4に定める要件は、品目別原産地規則と呼ばれ、品目ごとの具体的な原産地基準を定めたもので、使用基準は図表1のとおりである。
- (4) 日本またはメキシコにおいて完全に生産される産品であって、その生産に使用される非原産材料について、一定の理由により、その生産等により関税番号の変更が行われないものをいい、RVCが50%以上のものをいう。

図表1：日本・メキシコFTAにおける関税番号変更基準、付加価値基準、TV、VNMの定義

- ・関税番号変更基準：非原産材料のHS番号とその非原産材料を用いて生産された製品のHS番号とが異なることとなる場合に、その産品を原産品とするルールをいい、その基準を満たすための変更の程度は、類単位（HS番号の頭の2桁）での変更が求められる場合、項単位（HS番号の頭の4桁）での変更が求められる場合、そして号単位（HS番号の頭の6桁）での変更が求められる場合とがある。
- 日本・メキシコFTAの場合、品目別原産地規則において、品目ごとに原産地基準を満たす関税番号変更の程度（4桁ベースでの変更が必要か、6桁ベースでの変更が必要か）が定められている。
- また、日本・メキシコFTAにおいては、関税番号変更基準の判定にあたり、非原産材料とこれを使用して生産される製品のHS番号が同一の項または号となり、結果として、関税番号変更基準を満たすことができない場合であっても、その非原産材料の価額がその生産品の取引価格の10%以下であるときは、関税番号変更基準の判定にあたって、当該僅少な非原産材料を除外することができるいわゆるデミニマス・ルールが設けられている（日本・メキシコEPA25条）。
- ・付加価値基準：加工または製造において産品に一定以上の価値が付加された場合に、その産品を原産品とする基準をいう。
- 付加された価値の割合は、一般的に域内原産割合（RVC）と呼び、日本・メキシコFTAにおけるRVCは、以下の算式により計算される（取引価格方式）。

$$RVC (\%) = \frac{TV - VNM}{TV} \times 100$$

- ・TV:産品の取引価格（FOB価格）。なお、生産者が貨物を直接輸出しない場合には、その取引価格は生産国においてその生産者から買い手がその産品を受領する時の価格とされている。
- ・VNM：産品の生産において生産者が使用した非原産材料の総仕入価格。

## NAFTAの原産地規則

### (1) 概要

NAFTAの原産地規則においても、日本・メキシコFTAと同様に、締約国において完全に得られ、または生産される産品、締結国の原産材料のみから完全に生産される産品、非原産材料を使用して生産される産品で締結国における加工または製造により関税番号変更基準を満たすものは、原則として原産品として取り扱われる。しかし、NAFTAでは、これらの基準のほか、RVCについて、RVCが取引価格方式（図表2参照）により算出される場合には原則として60%、純原価額方式により計算される場合には原則として50%を超えていることが要件とされている。

図表2：RVCの計算方法（NAFTA）

#### (i) 取引価格方式

$$RVC (\%) = \frac{TV - VNM}{TV} \times 100$$

#### (ii) 純原価額方式

$$RVC (\%) = \frac{NC - VNM}{NC} \times 100$$

純原価額方式によるRVCの算定上用いられるNC（＝Net Cost）とは、貨物の生産に要した費用の純額をいう。

（※）いわば調達面に着目した割合であり、生産の過程で創造される付加価値部分を除外する点で取引価格方式よりもRVCは低く算定されることになる。

## (2) 関税番号変更基準

品目別規則 (Annex 401) において、原産地認定されるために必要な関税番号の変更の程度 (4桁または6桁) が品目ごとに定められている。また、日本・メキシコ FTA と同様にデミニマス・ルールが設けられており、ある製品について関税番号変更基準を満たさなかった材料の割合が 7% 未満である場合には、当該製品は、原産品として取り扱われる。

## (3) 付加価値基準

RVC の計算にあたっては、図表 2 の 2 つの方式が設けられており、その製品の取引価格がない場合、その取引が関連者間で行われる場合やその製品が一定の製品である場合等には、純原価額方式により RVC を計算することとされている。

## 販売戦略における「Made in Mexico」の位置づけ

現在、自動車産業を中心とする日系製造企業の多くがメキシコへの進出あるいは拡張を検討している。メキシコへの進出の理由には、メキシコ国内でのさまざまな優遇政策、安価な人件費、米国、欧州、新興市場である南米へのアクセスが地理的に比較的容易であること等が主にあげられるが、メキシコがすでに有する広範な FTA ネットワークも魅力の 1 つである (メキシコは NAFTA、ラテンアメリカ統合連合等の多国間協定のほか、2013 年 3 月時点で、44 カ国との間で FTA を締結している ([http://www.jetro.go.jp/world/cs\\_america/mx/trade\\_01/](http://www.jetro.go.jp/world/cs_america/mx/trade_01/)))。

この FTA ネットワークは、米国や欧州などの巨大な市場に加えて今後さらに成長する南米市場もカバーしていることが特徴である。メキシコにおいて原産地基準をみたすような加工・製造工程を経て、最終製品を完成させる (Made in Mexico) 場合、メキシコ原産製品を、メキシコが有する広範な FTA ネットワークを活用して、特惠関税率で米国、欧州および南米等に輸出することが可能となる。つまり、複数の FTA を用いるための製造拠点としてメキシコを利用することにより、関税コストの削減という点から効率のよいサプライチェーンを構築できる。

このように、メキシコは FTA ネットワークを活用した高効率のサプライチェーンの構築を可能にするという観点から戦略的重要性が高い製造拠点の候補地といえる。そして、このような FTA ネットワークの恩典は原産地規則を充足してはじめて享受することが可能なことから、各企業にとって、オリジン・コンプライアンスは非常に重要な課題であるといえる。

## オリジン・コンプライアンスリスク

輸出者側で適正なオリジン・コンプライアンスが行われていなかったために輸入者側の税関事後調査で原産地証明がサポートできず、過去に遡及して FTA 税率の不適用措置がなされた場合、その措置による関税の追徴額は極めて多額に上る場合もあり得る。実際、ベネズエラでは、FTA を利用して特惠関税率により輸入した大型車について、輸出者側での原産地認定のための資料の管理が不十分であったため、税関当局から 27 百万米ドルのペナルティーの賦課を受けた事例も報告されており、そのような観点からも企業内で継続して適正なオリジン・コンプライアンスを保証できるような体制を築くことが肝要である。

## メキシコを利用したサプライチェーンの事例

メキシコでは、海外からの投資を呼び込むためにさまざまな投資優遇策を設けているが、その1つにIMMEXがある。IMMEXは、輸出向けの保税加工等を前提としたメキシコの一時的輸入制度で輸入VAT（一般税率16%）が免除になる等の優遇措置がある。以下、2つの事例を詳解する。

## ケース1(図表3参照)

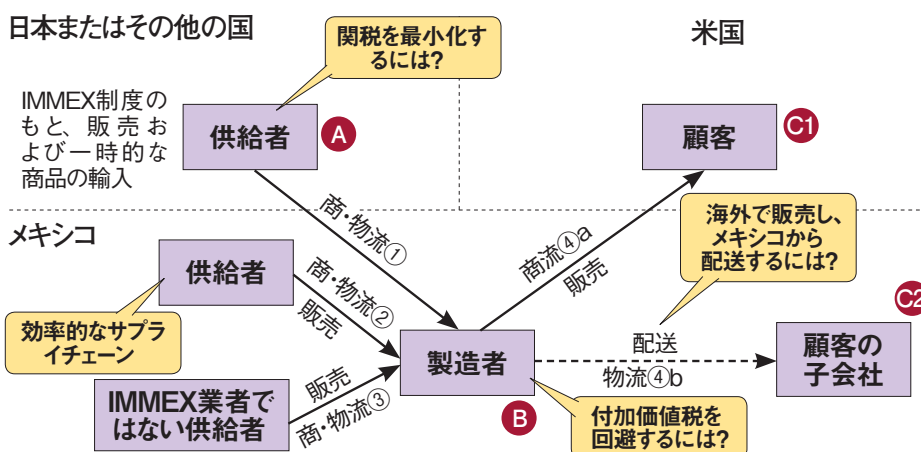
- IMMEX登録事業者である製造者Bは、日本、メキシコを含む各国のサプライヤーから原材料を調達し（商・物流①～③）、メキシコにおいて保税加工・製造を行う。
- 製造した完成品を米国の顧客であるC1に販売する。
- その際、契約上は、製造者Bから顧客C1に販売する（商流④a）一方、完成品は、顧客C1のメキシコ子会社C2に向けて配送する（物流④b）。
- メキシコ子会社C2もIMMEX登録事業者である。

## 〈ポイント〉

- 製造者Bは、各国サプライヤーからの原材料調達（メキシコへの輸入）に関して、メキシコ関税および付加価値税（VAT）を免除される。
- 製造者Bから顧客C1への販売に関して、完成品はメキシコ法人であるC2へ配送されることとなるが、C2もIMMEX登録事業者である場合には、輸出入申告手続を適時行うことにより、取引④aおよび④bはメキシコからの輸出とみなされ、メキシコにおけるVATの課税が免除される。
- 製造者Bが製造する完成品が、NAFTAの原産地規則を充足する場合には、米国への完成品の輸入に関して、NAFTAの特恵関税率が適用される。
- 製造者Bは、グループ内において果たすべき事業上の機能および負担すべきリスクの内容に応じ、あるべき独立企業間価格に基づいた法人所得税※がメキシコにおいて課税される。

※2012年のメキシコ法人実効税率は30%

図表3：ケース1



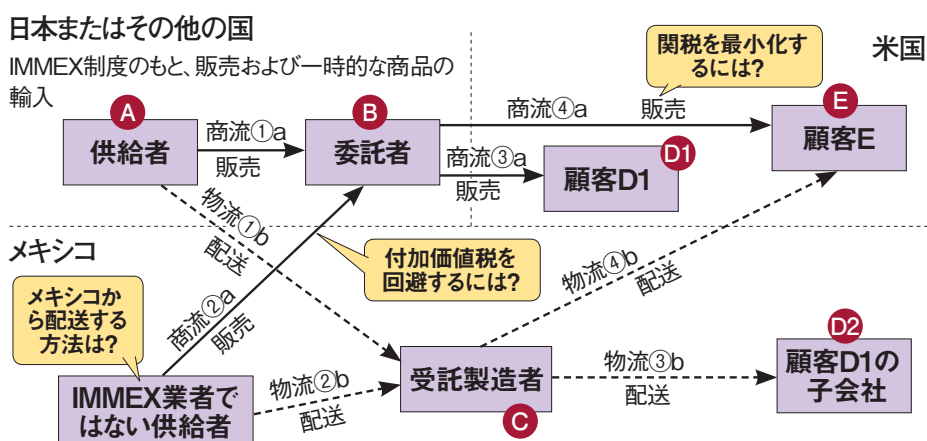
## ケース2 (図表4 参照)

- IMMEX登録事業者である受託製造者Cは、日本または第三国(たとえばシンガポール等)に所在する委託者Bの依頼に応じて、委託者Bから供給を受ける原材料(商流①a、②a、および物流①b、②b)や製造設備を利用し、メキシコにおいて保税加工・製造を行う。
- その際、委託者Bは契約上の購入者となり、供給者Aをはじめとした各国のサプライヤーから原材料の調達を行い、原材料はサプライヤーから受託製造者Cに直送される。
- 委託者Bは、受託製造者Cが製造した完成品を米国の顧客であるD1およびEに販売する。
- 受託製造者Cは、委託者Bの米国の顧客Eへの販売(商流④a)に関しては、完成品を米国へ輸出する(物流④b)一方、委託者Bの顧客D1への販売(商流③a)に関しては、そのメキシコ子会社であるD2に向けて完成品を配送する(物流③b)。
- メキシコ子会社D2もIMMEX登録事業者である。

## 〈ポイント〉

- 委託者Bが行う、各国サプライヤーからの原材料調達(メキシコの受託製造者Cによる輸入)に関して、メキシコ関税および付加価値税(VAT)が免除される。
- 委託者Bが行う米国顧客Eへの販売(商流④a)においては、完成品は受託製造者Cから発送(物流④b)されることとなるため、メキシコにおけるVATの課税が免除される。
- 委託者Bが行う米国顧客D1への販売(商流③a)においては、完成品は受託製造者Cからメキシコ国内のD2へ配送されることとなるが、D2もIMMEX登録事業者である場合には、輸出入申告手を適時行うことによって、取引③aおよび③bはメキシコからの輸出とみなされ、メキシコにおけるVATの課税が免除される。
- 受託製造者Cが製造する完成品が、NAFTAの原産地規則を充足する場合には、米国への完成品の輸入に関しても、NAFTAの特恵関税率が適用される。
- 受託製造者Cは、グループ内において果たすべき事業上の機能および負担すべきリスクの内容に応じ、あるべき独立企業間価格に基づいた法人所得税の課税をメキシコにおいて受ける。

図表4：ケース2



したがって、ケース1とケース2を比較すると、ケース2では委託者Bがより大きな事業上の機能およびリスクを有することとなるため、受託製造者Cが有する事業上の機能・リスクは限定的となり、事業全体で利益が生じる構造であれば、メキシコにおける課税所得はより小さくなるが見込まれる。一方で、たとえば、より大きな機能・リスクを負担する委託者Bが軽課税国に所在する場合には、グループの実効税負担率が低減されることが見込まれる。ただし、この場合は、タックスヘイブン税制による合算課税の可能性等、法人税などへの影響にも留意を有する。



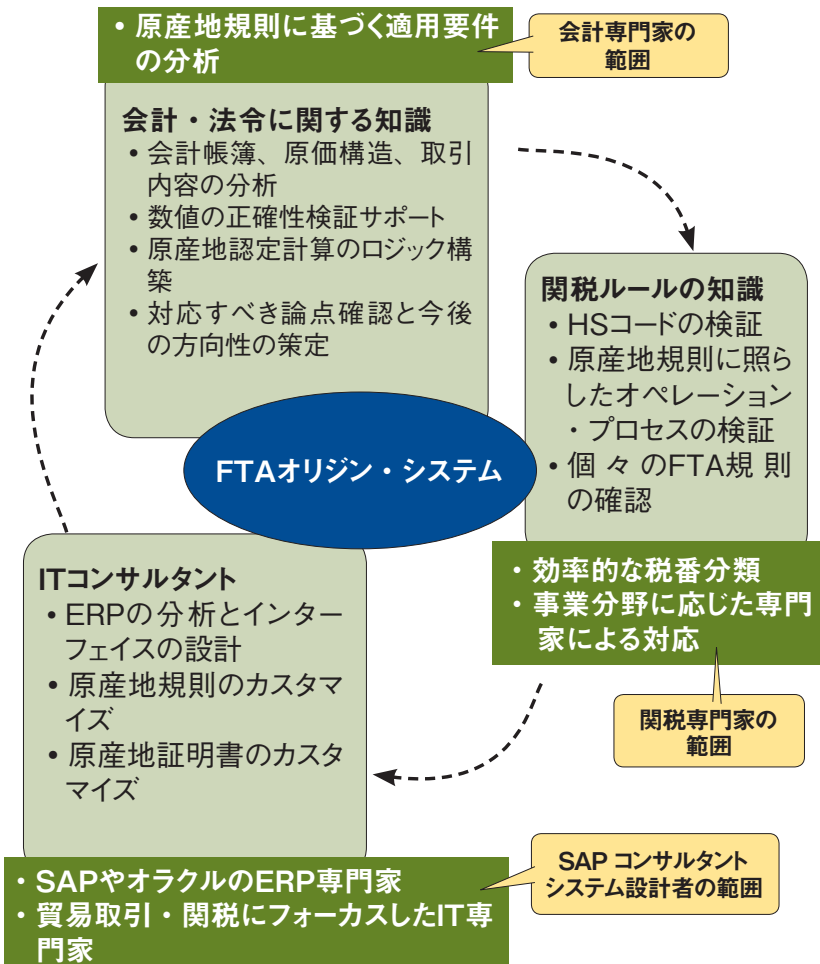
## オリジン・コンプライアンスを効率的に行う実務対応方法

オリジン・コンプライアンスを行うにあたっては、RVCの計算を正しく行うことが必要である。そのためにはERPシステムを流れる計数を扱うための会計に関する知識、ならびに、関税番号分類および原産地規則の確認等のための関税およびFTAに関する知識が必要となる。

会計専門家は、RVCの計算に必要な原価情報を会計帳簿、原価計算書等から収集するとともに、適正なRVC計算ロジックを構築し、必要に応じてそのロジックの更新を行う。一方、関税専門家は、関税額の計算要素である税率の判断にあたって必要となる関税番号分類の妥当性を確認し、各FTAの原産地規則の確認を行う。つまり、会社のオペレーションのプロセスが、FTAの原産地規則への準拠性を保証するものであるかどうかを継続的にチェックすることによりはじめて、その基準を満たしていることの客観的な立証が可能となるのである。オリジン・コンプライアンスに必要な各機能とそれぞれの相関関係のイメージは、図表5のとおりとなる。

図表5：オリジン・コンプライアンスに必要な各機能と相関関係

FTA利用のためにどのような機能が必要となるか？



このようなオリジン・コンプライアンス対応業務をすべての貨物についてマニュアルで行うことは、非常に手間がかかり、効率性およびアウトプット情報の正確性の担保という点からも問題がある。そのため、実際には、FTAに必要な情報を会社が利用しているERPシステムのデータベースのなかで適切にマッピングし、これらを原産地判定ロジックで処理するアプローチが効率的である。これはヒューマンエラー排除の点からも有効である。

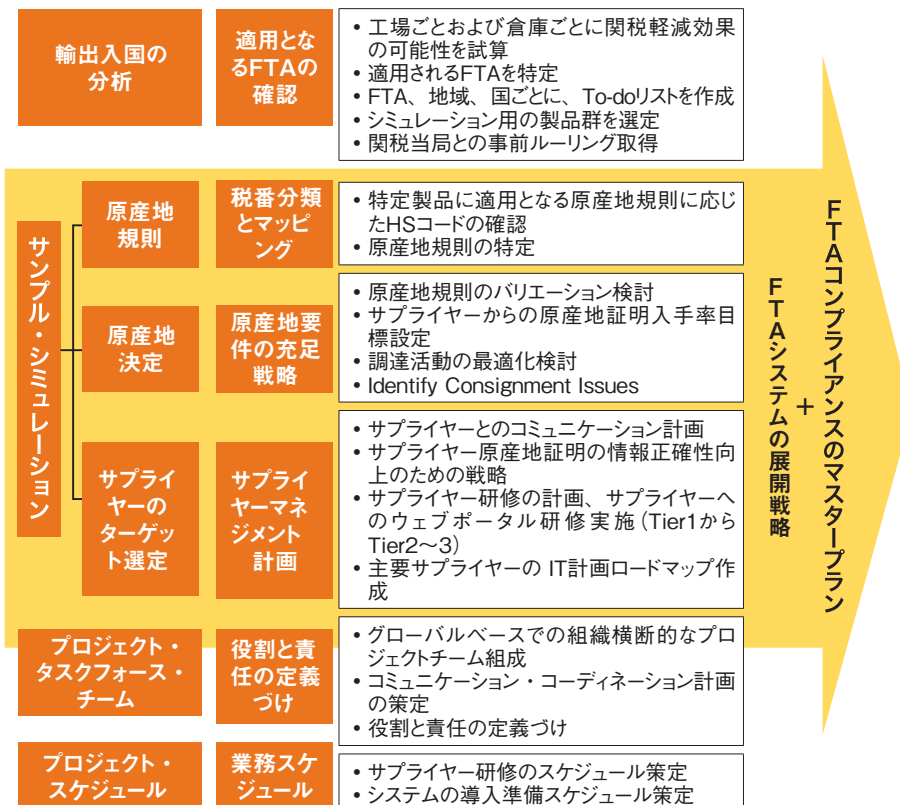
また、他社から調達した原材料や部品を利用して製品を製造・輸出するプロセスを経る製造者の多くは、適正な FTA の適用にあたっては輸出者である自社単独での対応では不十分であり、その原材料や部品の供給者（サプライヤー）側にも適切なオリジン・コンプライアンスへの対応を求める必要がある。つまり、FTA による特惠関税率の適用のためには、原材料や部品の調達から輸出までをカバーした、正確なオリジン・コンプライアンスのプロセスを導入する必要がある。

なお、IT システムの導入のためには、ERP システム等の既存経営・会計管理システムの利用状況とシステムの整合性を分析し、必要なモジュールとインターフェイスを構築する必要があるが、このような作業には、一般的にオリジン・コンプライアンスに精通したシステムコンサルタントのサポートを受けることが効率的と思われる。また、サプライヤーからの申告情報の維持と管理は、事後調査への効率的かつ適切な対応のためには不可欠である。

このように、IT システムによるオリジン・コンプライアンスを効果的に導入するためには、サプライヤー・マネジメントの方法等を含め、オリジン・コンプライアンス実施のための詳細なマスタープランを事前に準備すべきである。一般に、マスタープラン策定のために必要な検討項目のイメージをまとめると図表 6 のとおりとなる。

以上、オリジン・コンプライアンス・プロセスの整備の必要性を述べてきたが、今後予定されている TPP や欧州連合との FTA をはじめとした FTA ネットワークのさらなる拡充を見据え、日本企業もオリジン・コンプライアンス・プロセスの整備を早急にすすめるべき時期にきているのではないだろうか。

図表 6：マスタープラン策定のための検討項目のイメージ



古賀 弘樹(こが・ひろき)  
KPMG税理士法人 アシスタント  
マネージャー  
税理士

2004年KPMG税理士法人に入所。日系  
および外資系の多国籍企業に対して、  
法人所得税を中心に、関税および間接  
税も含めた総合的な国際税務アドバイ  
ザリーを行う。

神津 隆幸(こうづ・たかゆき)  
KPMG税理士法人 パートナー  
税理士・米国公認会計士

1996年の入社以来、多国籍企業に対す  
る国際税務および関税・間接税に関連  
するアドバイザリー業務を提供してい  
る。2001年から2005年までKPMGミ  
ラノ事務所において勤務。ハンブルグ  
大学国際税務修士課程において非常勤  
講師を経験。精密機器、化学、情報通  
信、ソフトウェア、消費財等の分野で  
のアドバイスを多く提供している。

梅辻 雅春(うめつじ・まさはる)  
KPMG税理士法人 パートナー  
税理士・公認会計士・通関士有資格

数多くの日系および外資系多国籍企業  
に対して多様なアドバイスを提供して  
いる。特に日系多国籍企業における国  
際税務戦略の立案、サプライチェーン  
の再構築、リストラクチャリング、ク  
ロスボーダーM&A等について法人税  
と関税・間接税を統合したアドバイ  
スを提供している。日本公認会計士協会  
租税調査会国際租税専門部会会長。

## KPMG税理士法人

〒106-6012  
東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー  
TEL : 03-6229-8000  
FAX : 03-5575-0766

〒530-0005  
大阪府大阪市北区中之島2-2-2 大阪中之島ビル15F  
TEL : 06-4708-5150  
FAX : 06-4706-3881

〒451-6030  
愛知県名古屋市中区牛島町6-1 名古屋ルーセントタワー 30F  
TEL : 052-569-5420  
FAX : 052-551-0580

[tax.kpmg.or.jp](http://tax.kpmg.or.jp)  
[info-tax@jp.kpmg.com](mailto:info-tax@jp.kpmg.com)

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2013 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.