

Volume 4

FTA 原産地規則遵守のポイント

韓国事例が示す日本企業の課題と方向性と、日本・メキシコ間のサプライチェーン事例、およびその実務対応法

KPMG 税理士法人 関税・間接税 サービス

パートナー 梅辻 雅春

パートナー 神津 隆幸

マネジャー 古賀 弘樹

FTA・EPA による関税減免メリットを享受するためには、各個別 FTA・EPA において品目ごとに定められている原産地規則を満たすことが必要となります。本稿では、原産地規則充足の観点から、東アジアにおける FTA 先進国である韓国の FTA への取組み状況を紹介するとともに、南北アメリカおよび欧州市場に向かうサプライチェーン上の製造拠点として産業集積が進む、メキシコの貿易促進プログラムを利用したサプライチェーン事例、NAFTA（北米自由貿易協定）および日本・メキシコ EPA の原産地規則の概要、ならびに原産地規則充足のための実務対応等について解説します。

なお、本文中の意見に関する部分は筆者の私見である点をあらかじめお断りいたします。

【ポイント】

- FTA・EPA による関税減免メリット享受のためには、協定が定める原産地規則を満たしたうえで原産地証明書を整える必要がある。
- TPP 等の新たな貿易協定の導入により、日本においても原産地証明証の発行方式が、第三者証明方式から自己証明方式に移行していくことが見込まれている。
- このような流れのなか、関税の追徴リスクに備えるためには、輸入国の税関当局による原産地検証 (Verification) を予期した原産地管理を行う必要性が高まっている。
- システム等による効率的な原産地管理手法の導入は、リスク低減のみならず、戦略的な関税コスト削減に資する可能性も大きい。韓国やメキシコでの事例が参考となる。



うめつじ まさはる
梅辻 雅春

KPMG 税理士法人
関税・間接税 サービス
パートナー



こうづ たかゆき
神津 隆幸

KPMG 税理士法人
関税・間接税 サービス
パートナー



こが ひろき
古賀 弘樹

KPMG 税理士法人
関税・間接税 サービス
マネジャー

I

韓国の事例が示す日本企業の課題と方向性

1. はじめに

自由貿易の促進を目的とする世界貿易機関（WTO）は、すべての加盟国に等しい関税を適用することを原則としています。WTOにおける通商交渉では、ウルグアイ・ラウンドおよびそれに続くドーハ・ラウンドを通じて、貿易円滑化に関する交渉について一定の進展がみられるものの、全体の議論としては膠着状態が継続し、2011年12月にジュネーブで開催されたWTOの閣僚会合は、ドーハ・ラウンドでは近い将来に全体合意に至ることはない、という議長総括とともに閉幕しています。

そのような状況のなか、WTOの枠組みのもとでも、主に二国間で貿易自由化をさらに促進するための協定（FTA・EPA、以下併せて「FTA」という）を結ぶことが容認されています¹。これを受けて、各国が個別に交渉を継続した結果、1990年以前は、世界にわずか16件しか存在しなかったFTAが、WTOでの議論の停滞を受けて、いまや200件以上に上り、その協定の締結数はさらに増え続けています。原則として協定の内容は、それぞれの協定ごとに異なることから、その原産地規則等に関しても異なるルールが混在することとなり、このような状況は複雑に絡み合うスパゲティにたとえて、「スパゲティ・ボール現象」²と呼ばれることもあります。

2. 日本を取り巻くFTAの現状

このような潮流のなか、日本も2002年のシンガポール FTA を皮切りに徐々にFTAの締結を進め、2013年4月現在で、発行済みのものが13件、交渉中のものが8件、交渉以前の共同研究等段階のものが2件を数えています³。今後は、米国やEU等、先進工業国（いわゆる資本輸出国）との間のFTAが成立することも見込まれています。

このように、WTOの枠組みを中心とした20世紀の国際通商フレームワークから、FTAに基づく21世紀型のアプローチへと、グローバル企業のサプライチェーンをめぐる通商環境は急激に変化しているのです。

3. 日本企業のオリジン・コンプライアンス対応状況

近年日本企業におけるFTAの利用率は、FTAの導入から時間が経過したことでFTAに関する情報が入手しやすくなったこと、経済産業省による利用促進活動、さらには、昨今のTPPを取り巻く議論の活発化による自由貿易協定への関心の高まり等により上昇傾向にあります。

さらに先日、政府が発表した成長戦略案においては、本邦の貿易額に占めるFTAカバー比率を現在の19%から70%まで高めるべく、グローバルな経済活動のベースとなる経済連携を推進していく方針が発表⁴されています。今後、グローバル企業のサプライチェーンにおいて、FTAの恩典を確保することによりコスト競争力を改善することが、ますます重要なテーマとなることが見込まれています。

それでは、現状における日本企業のFTA利用の実態、およびその利用に伴うオリジン・コンプライアンス（原産地規則充足のための内部管理）はどのようなになっているのでしょうか。

(1) FTAの利用率

まず、主要なFTAの利用率について、日本貿易振興機構が行ったアンケート調査⁵によると、輸出入ともに、タイ、インドネシア等の東南アジア諸国（ASEANを含む）とのFTAの利用率（日本からの輸出については、タイ30.1%、インドネシア22.1%、日本への輸入に関しては、タイ31.9%、インドネシア32.8%）は相対的に高い状況であることが伺えます。

業種別の観点からは、輸出に関し、「自動車／自動車部品／その他輸送機器」の利用率が39.3%と最も高く、これを「窯業・土石」（39.1%）、「化学」（33.3%）が追う結果となっています。一方、輸入についての利用率は、「自動車／自動車部品／その他輸送機器」が7.1%と低く、「窯業・土石」（26.1%）、「木材・木製品／家具・建材／紙・パルプ」（20%）および「小売」（18.2%）の利用率の方が高くなっています。これは、「自動車／自動車部品／その他輸送機器」の日本への輸入に関しては、WTOの協定税率において既に関税が無税とされているものがほとんどで、手間をかけてFTAの優遇税率の適用を受ける必要がないことから、輸入にかかる利用率が低くなっているものと考えられます。ただし、輸出入ともに、FTAの利用率は、総じて40%前後で伸び悩んでおり、この主な原因は、輸出に関しては、「適用できるFTAが未締結等の理由で輸入相手からの要請がない」、「原産地基準を満たすための事務的負担、手数料費用の負担または原産地基準の煩雑さ等」となっています。

1 関税と貿易に関する一般協定（GATT）24条

2 U.S.Trade Policy: The Infatuation wITh Free Trade Areas," in Jagdish Bhagwati and Anne O. Krueger, The Dangerous Drift to Preferential Trade Agreements

3 経済産業省 HP <http://www.mofa.go.jp/mofaj/gaiko/FTA/>

4 2013年6月12日第12回産業競争力会議配布資料「成長戦略（案）」

5 2012年度日本企業の海外事業展開に関するアンケート調査（2013年3月、日本貿易振興機構）

このようなFTA利用率の低さから、オリジン・コンプライアンスに関して積極的に取り組んでいる企業が、現状ではまだまだ少ない状況を伺い知ることができます。

(2) オリジン・コンプライアンスへの対応の必要性

しかしながら、グローバルサプライチェーンにおける関税コスト負担額の軽減は、効率的なサプライチェーン構築のための重要な課題の1つとされています。この状況を踏まえ、これまで輸入相手からFTAの特恵税率の適用を受けるための要件、つまり原産地証明についての要請を受けることがなかったとしても、今後、主要な仕向け先国との間のFTAネットワークが拡張していくに従って、輸出先の取引相手から原産地証明の発行要請が増えていく状況が予想されているのです。

つまり、このような取引相手からの要望に応えることで自らの価格競争力を維持するためには、オリジン・コンプライアンスおよび原産地証明取得のための事務コスト負担が、今後は必要経費となっていくものと考えられます。

さらに、この問題は完成品を直接的に最終顧客へ輸出する者に限った話ではありません。完成品の原材料等を供給しているサプライヤーにおいても、その直接の輸出者が完成品の原産地証明を行うために、その利用原材料等の原産性についての証明を求められる状況が予想されることから、完成品である商品・製品を直接的に輸出する者に限らず、最終的に輸出される商品・製品の製造を含めた1つのサプライチェーンに関与するすべての主要サプライヤーにおいて、同様のオリジン・コンプライアンス対応が必要となります。

次に、将来的に日本企業が取り組むべきオリジン・コンプライアンスの方向性と課題を考えるために参考になる韓国の状況をみていくことにします。

4. 韓国における原産地検証 (Verification) 件数の動向

日本企業が将来的に取り組むべきオリジン・コンプライアンスの方向性を占うには、FTA先進国である韓国が締結しているFTAを取り巻くオリジン・コンプライアンスの状況が参考になるでしょう。貿易に依存する度合いが大きい韓国は、FTAの締結を積極的かつ戦略的に進めています。米国、EU、ASEAN等経済規模が大きな国や地域をはじめとした、多数の国と地域との間にFTAネットワークを構築していて、いまや韓国は、チリやシンガポール等と並ぶFTA先進国の1つと言えます。

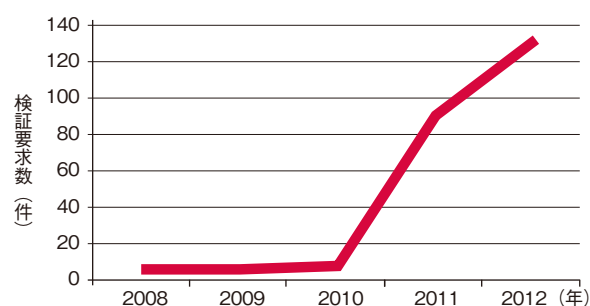
韓国がFTAのオリジン・コンプライアンスという観点で日本に大きく先行している理由の1つには、韓国が米国および欧州連合 (EU) といった、資本輸出国との間で既にFTAを発効させていて、これらの国々の当局を相手とした原産地の検証経験を蓄積していることが挙げられます。

つまり、韓国税関当局や、これらの国々への輸出を行っている韓国の製造者は、北米自由貿易協定 (NAFTA) や関税同盟

等で先行するこれらの国の関税当局からの厳しい基準に基づく原産地検証の経験を有していて、そのためオリジン・コンプライアンスを正確に行う必要性に対する認識が、日本が締結しているFTAのもとで特恵関税率を享受している者と比べて相対的に高いと言われているのです。

韓国では、2011年7月にEUと、そして2012年3月には米国との間でFTAがそれぞれ発効しましたが、これらの資本輸出国である大規模経済圏とのFTA発効を皮切りに、FTAの原産地検証数が急増しています (図表1参照)。特に、EUとのFTAに関しては、発効から1年が経過した時点における相手国からの検証要求は、前年比200%以上の増加を示しています。米国とのFTAについても本年3月に発効から1年を経過し、また、トルコFTAをはじめとした追加協定の増加により、韓国からの輸出に関する原産地検証の件数は、今後も継続的に増加していくことが予想されています。そのため、検証対応のための負担も同様に増加傾向を示すことが見込まれています。

図表1 FTAの原産地検証数の傾向 (KPMG韓国調べ)



5. 2つの原産地検証方法

輸入国の当局が実施する原産地検証の方法は、直接検証と間接検証の2つに大別されます。

直接検証では、輸入国の当局 (たとえば、米国の税関・国境警備局「CBP」等) が海外の輸出者・生産者 (たとえば、韓国企業) に対して直接調査を実施します。一方、間接検証では、輸入国の当局は輸出者・生産者が所在する国の当局または原産地証明書の発給機関 (前述の例では、韓国税関) に対して検証を依頼し、依頼を受けた輸出国の当局が輸入国の当局に代わって原産地の適正性を検証する手続がとられます。

日本が締結しているFTAでは間接検証が採用されています。これは欧州においても原則的に同様です。一方、北米各国が締結しているFTAでは直接検証が原則となっていて、北米自由貿易協定 (NAFTA) 等においてもこの方式が採用されています。韓国・米国が締結するFTAにおいても直接検証が原則とされていて、韓国・米国FTAでは、CBPが韓国の輸出者・生産者に対して直接検証を行う方式を原則としています。参考までに、韓国・EUFTAと韓国・米国FTAにおける検証手続を比較すると図表2のとおりになります。

図表2 韓国・EU FTAと韓国・米国 FTAの原産地検証の違い

	韓国・EU FTA	韓国・米国 FTA
検証対象	原則として無作為に行われるが、輸入当局がその原産地証明に関して疑わしいと認められる場合にも行われる。	<ul style="list-style-type: none"> • 税収の損失を招いたり、米国経済、国民の健康や安全に脅威を及ぼしたりすると認められるものの輸入 • 自動車、繊維、衣類、鉄鋼、電子、農産物の輸入が中心
検証主体	輸出国の当局により行われる。	事前調査を通じて問題があると認められる場合には、輸入国の税関当局により行われる。
検証期間	検証要求の日から10ヵ月以内	書面の検証は60日、現場調査は、2～3週間行われ、輸入品の原産地規定を満たすかどうかについて検証結果通知の手続きを含めて米国税関の検証手続は約7ヵ月程度の期間がかかる。
措置	(1) 検証期間中の特惠待遇の適用の停止をすることができる。 (2) 検証要求の日から10ヵ月以内に要求された事項に対する回答がない場合等には、特惠待遇の適用を停止することができる。	(1) 検証期間中の特惠待遇の適用を停止することができる。 (2) 検証要求の日から30日以内に回答がない場合等には、特惠待遇の適用を停止することができる。

6. 韓国FTAにおける原産地検証の範囲

一般的にFTAの原産地の検証は、主として以下の項目に関して実施されますが、これは韓国においても同様です。なお、韓国では検証結果の報告までには、一般的に7ヵ月程度を要すると言われています。

- ① 書類の整備状況についての確認
 - ・財務諸表と原産地決定根拠の整合性
 - ・仕入明細、製造原価、輸送関連書類
- ② 計算の正確性
 - ・付加価値基準の計算、および税番分類変更基準の判断根拠
- ③ サプライヤーの管理状況
 - ・サプライヤーから提出を受けた原産地の判定根拠書類
 - ・サプライヤーにおける原産地判定の正確性
- ④ システムの整合性
 - ・システムに組み込まれている原産地の計算ロジック
- ⑤ 関税番号分類
 - ・原材料および完成品の関税番号分類判定の妥当性

7. 検証により指摘を受けた主な非違事例

FTAによる特惠関税率適用に関して指摘された一般的な非違としては、主として以下のものが挙げられます。

- ① 原産地決定基準に関するもの
 - ・輸入物品の関税分類に関する誤りがあったケース
 - ・税番分類変更基準、付加価値基準の適用に関して誤りがあったケース
- ② 相手先要件に関するもの
 - ・取引は、FTA締約国間で行われる必要があるが、輸出国原産の製品が、FTA締約国以外の国からもう一方のFTA締約国へ向けて輸出されたケース

③ 積送基準に関するもの

- ・輸入製品は、原産国からFTA締約国の取引相手に対して直接運送される必要がある（積送基準）が、この基準を満たしていない輸送と認定されたケース
- ・輸入製品が原産国から第三国を経由して輸送される場合には、単なる積替え等のための経由であったことを書類等で証明する必要があるが、その証明が不十分であったケース

④ 原産地証明書の有効期限

- ・原産地証明書の有効期限は、原則として1年以内であるが、その有効期限を超えていたケース

⑤ 原産地証明および取引記録の保管に関するもの

- ・原産地証明およびその関連書類は5年間の保存が義務付けられており、輸入国の当局からの問い合わせには誠実に対応するとともに、依頼を受けた場合には提出しなければならないが、十分な書類整備が行われていなかったため、特惠税率の適用が否認されたケース

⑥ 輸出者および生産者の非協力によるもの

- ・原産地検証が行われる場合は、輸入者は検証対象となった輸入取引に関連するFTA締約国の輸出者および生産者とともに、原産地が適正であることを立証する義務を負うが、これらの取引関係者から十分な協力が得られず、原産地の適正性の立証に支障をきたしたケース

⑦ 証憑書類の不整合によるもの

- ・原産地の適正性を立証する書類は相互に整合を有している必要があるが、書類の一部またはすべてに整合がみられなかったケース
- なお、原産地の適正性を立証する書類としては、以下のものが挙げられる。

- ・原産地証明書
- ・売買契約書
- ・仕入元帳（会計帳簿）
- ・運送書類
- ・製造原価に関する情報
- ・商品元帳（会計帳簿）
- ・特惠関税率申請書類、等

⑧ 関係者の非協力によるもの

- ・原産地の検証手続では、輸入者、輸出者、および生産者等の取引関係者は、輸入国当局からの質問・資料提出依頼、および実地調査に対する協力義務を有するが、これら関係者が協力を拒んだために、特惠税率の適用が否認されたケース

8. 韓国主要企業の対応

韓国では、前述のとおりオリジン・コンプライアンスを正確に行う必要性に対する意識が高く、また、国策として海外諸国とのFTAを促進しているという関係上、その重要性からFTAに係る原産地証明手続に備えて、韓国企業がその証明に係る方針およびプロセスの策定に積極的に関与し、韓国政府も韓国企業のこのような動きをサポートしています。

また、個々の企業においては、FTAの原産地証明書に関して、内部の業務プロセス改善、HS番号およびそれに関する資料の管理、サプライヤー側での情報収集のためのサプライヤー管理を行うとともに、最終的には、ITシステムを利用する形でコンプライアンスへの対応を行っているケースが多くなっています。なお、このような原産地管理システムは、個々の商品・製品についての原産地の正確かつ効率的な判定と証明書の発行のみを目的としているのではなく、輸入国の当局から原産地についての立証を求められた場合に、必要となるサポート書類や判断のプロセスを適切に開示できるように設計されたものです。そして、製造輸出に従事する韓国企業では、これまでの経験からFTAのコンプライアンス・システムの導入をさらに進めながら、多国籍企業とのビジネスを拡大しています。

9. 日本企業の課題と進むべき方向性

日本政府が、貿易に占めるFTAカバー率を、現在の19%から70%に引き上げることを政策目標として掲げていることは、先に述べたとおりです。また、FTAのカバー率が増えればFTAの利用の有無が価格競争力により大きな影響を及ぼすことも明かです。そのため、今後は、サプライチェーンの価格競争力確保のための一要素として、日本企業もこれまで以上にFTAを積極的に活用していくべき状況が見込まれます。

(1) 原産地規則の充足

FTAの適用を受けるためにはそれぞれのFTAにおいて、具体的な物品ごとに定められている原産地規則を充足する必要があります。原産地規則を充足していることの証明にあたっては、各国または地域において権限が与えられている第三者が原産地証明書を発行する第三者証明型と、自己で原産地規則を充足していることを宣誓したり、自己で原産地証明書を発行したりする自己証明型とがあります。

日本では、原則的には、日本商工会議所へ各輸出者が原産地証明の申請を行うことにより原産地証明書を取得する第三者証明型を採用していますが、日本・スイスFTA、日本・メキシコFTAおよび日本・ペルーFTAにおいては、一定の場合において自己証明型の原産地証明書の発行も認められてい

ます。また、現在参加交渉中のTPPにおいては、自己証明型の原産地証明手続が導入されることも見込まれています⁶。

しかしながら、第三者機関により原産地証明書が発行されるのか、あるいは自己証明を行うのかについては、あくまで手続上の問題であって、実際にその対象となる貨物が原産地規則を満たすかどうかについては、原産地証明書の発行方式とは別に立証可能な状況を整えておく必要があります。原産地証明書の発行方式には、第三者証明型と、今後の主流になることが見込まれている自己証明型があるのは上述のとおりですが、さらに細かく以下の4つの方式に分けることができます。

■ 第三者証明方式

- ・ 輸出国政府または指定機関が発給する原産地証明により証明する方式。日本の既存FTA/EPAすべて、およびASEAN各国等により採用。

■ 自己証明方式

- ・ 認定輸出者による自己証明
輸出国政府による認定輸出者からの申告によって証明する方式。日本・スイス、日本・メキシコ、EU・韓国等において採用。
- ・ 輸出者による自己証明
輸出者が作成する原産地証明書によって証明する方式。NAFTA等で採用。
- ・ 輸入者による自己証明
輸出者、製造者、または輸入者が作成する原産地証明書、または、輸入者が有する知識によって輸入者が証明する方式。米韓FTA等で採用。

(2) 原産地の立証

原産地の立証にあたっては、工程管理に直結した原価計算等の会計知識が必要となるほか、HSコードの確認作業や加工の工程の確認等の関税分野の専門知識も必要であり、さらには、適用するFTAや対象となる物品ごとに異なる原産地規則に基づき、各個別通関貨物に係る立証作業を行う必要があるため、複数のサプライチェーンについて原産地管理を包括的に行うためには、従来のようなマニュアル作業では効率性や正確性の観点から問題が多く、結果としてヒューマンエラー等、誤判断を行うリスクが高くなってしまいます。そこで、状況に応じてオリジン・コンプライアンスを総合的に管理するITシステム対応を行うことが有益と考えられます。このようなシステム対応の具体例については、以下「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」の項にて紹介します。

6 TPPのもととなった環太平洋戦略的経済連携協定では、輸出者または製造者により原産地証明書の発行、または原産地の宣誓が行われることが認められている（Article 4.13 of Trans-Pacific Strategic Economic Partnership Agreement）。

Ⅱ 日本・メキシコ間の事例と実務対応法

1. 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す。

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つとなっています。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ります。

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します。

2. 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扱われます（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、または生産される製品
- 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製品
- 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製品であって、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3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製品であって、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3 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、その製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製品に一定以上の価値が付加された場合に、その製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: Regional Value Content）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。

【RVC の計算方法（FTA）】

《取引価格方式》

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

TV: Transaction Value

製品の取引価格（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製品を受領する時の価格とされている。

VNM: Value of Non-originating Materials

製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。

3. 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、または生産される製品、締結国の原産材料のみから完全に生産される製品、非原産材料を使用して生産される製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ます。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

図表4 RVCの計算方法(NAFTA)

《取引価格方式》

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

《純原価額方式》

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

NC: Net Cost

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。

れています(図表4参照)。

(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ます。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いて、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ます。

(3) 付加価値基準

RVCの計算にあたっては、図表4の2つの方式が設けられていて、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ます。

4. 販売戦略における「Made in Mexico」の位置付け

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ます。

メキシコへの進出の理由には、メキシコ国内での様々な優遇政策、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などが主に挙げられますが、メキシコが既に有する広範なFTAネットワークも魅力の1つです(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を締結しています⁷⁾。

このFTAネットワークは、米国や欧州等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す。南米諸国においては一部メキシコ産製品の輸入に対

する保護貿易色を強める国もあり、たとえばブラジルへの自動車製品の輸入に関しては、無税で輸入できる自動車の一時的な上限が設けられているなど、メキシコからの輸出が直ちに有利に働く状況には制限もありますが、2015年に撤廃を含めて上限の見直しが行われることが予定されています。

このように、メキシコにおいて原産地基準をみたとすような加工・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ります。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のです。

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言えます。そして、このようなFTAネットワークの恩恵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言えます。

5. 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ます。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いて、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す。

6. 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様々な投資優遇策を設けていますが、その1つにIMMEXがあります。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ります。以下、2つの事例を詳解します。

7 http://www.jetro.go.jp/world/cs_america/mx/trade_01/

【ケース1】 図表5 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も、NAFTA の特惠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%

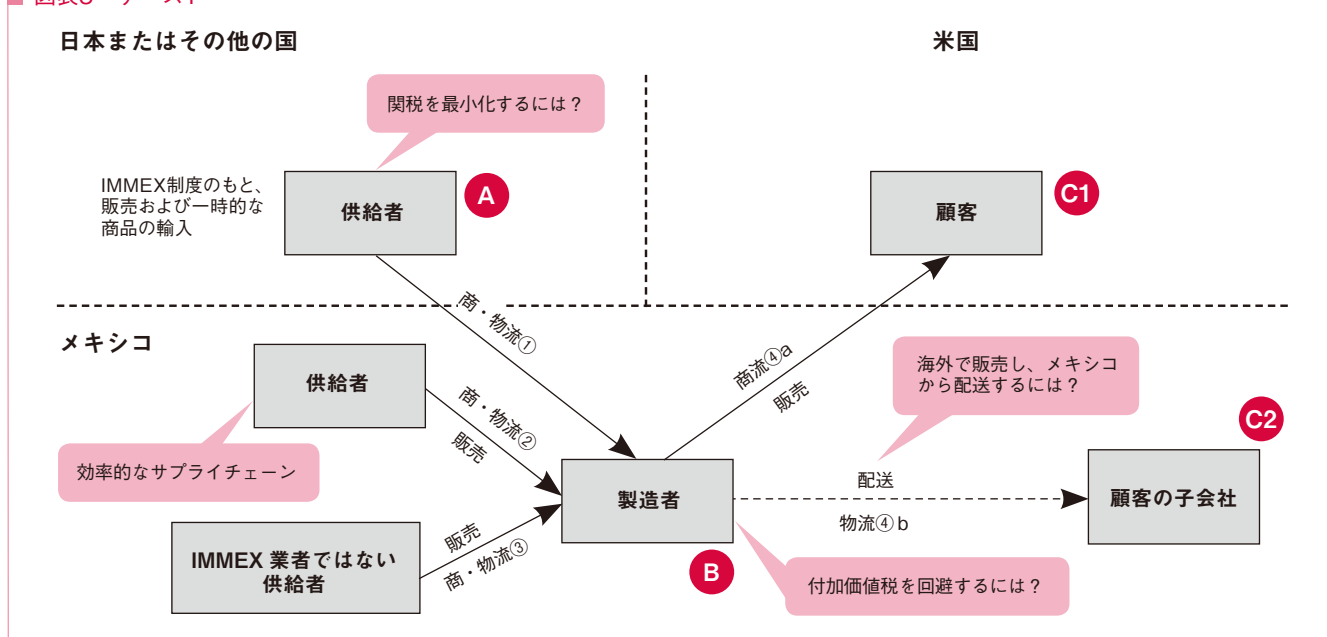
【ケース2】 図表6 参照

- 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、輸出入申告手続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 の特惠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5 ケース1

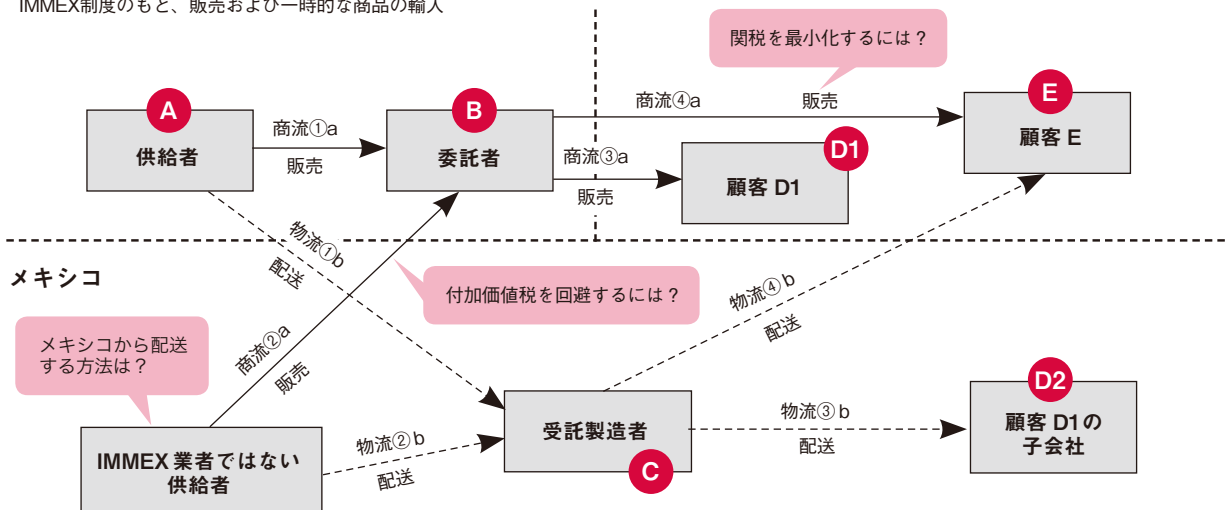


図表6 ケース2

日本またはその他の国

米国

IMMEX制度のもと、販売および一時的な商品の輸入



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ます。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ます。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、法人税等への影響にも留意を要します。

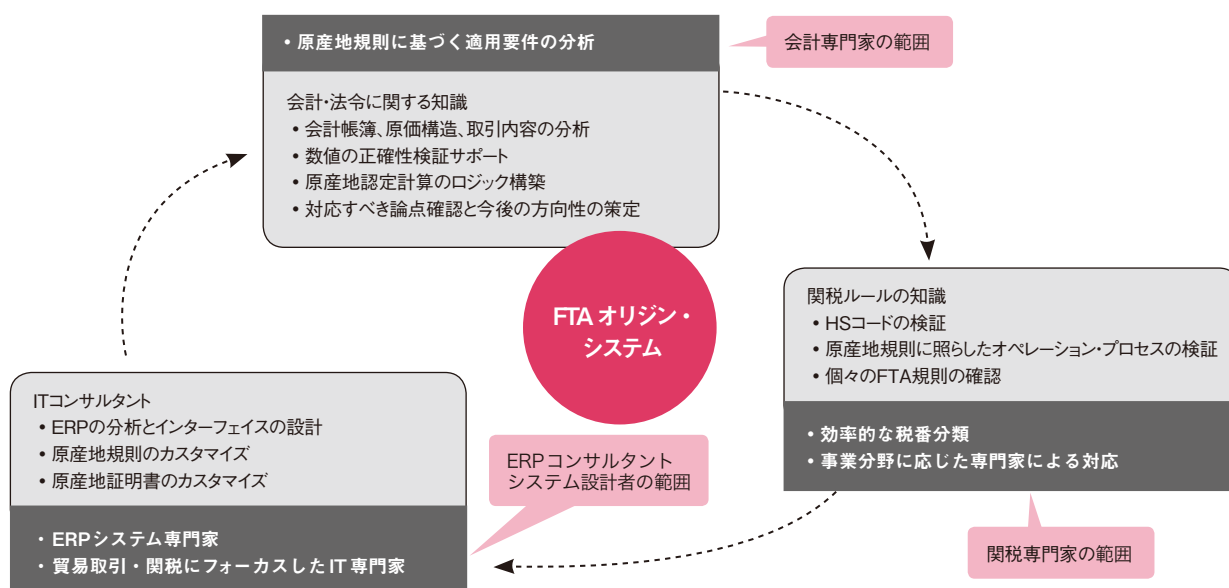
7. オリジン・コンプライアンスを効率的に行う実務対応方法

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す。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ります。

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

図表7 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？



クを構築し、必要に応じてそのロジックの更新を行います。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います。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りますのです。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7のとおりです。

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ります。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す。これはヒューマンエラー排除の点からも有効です。

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ります。

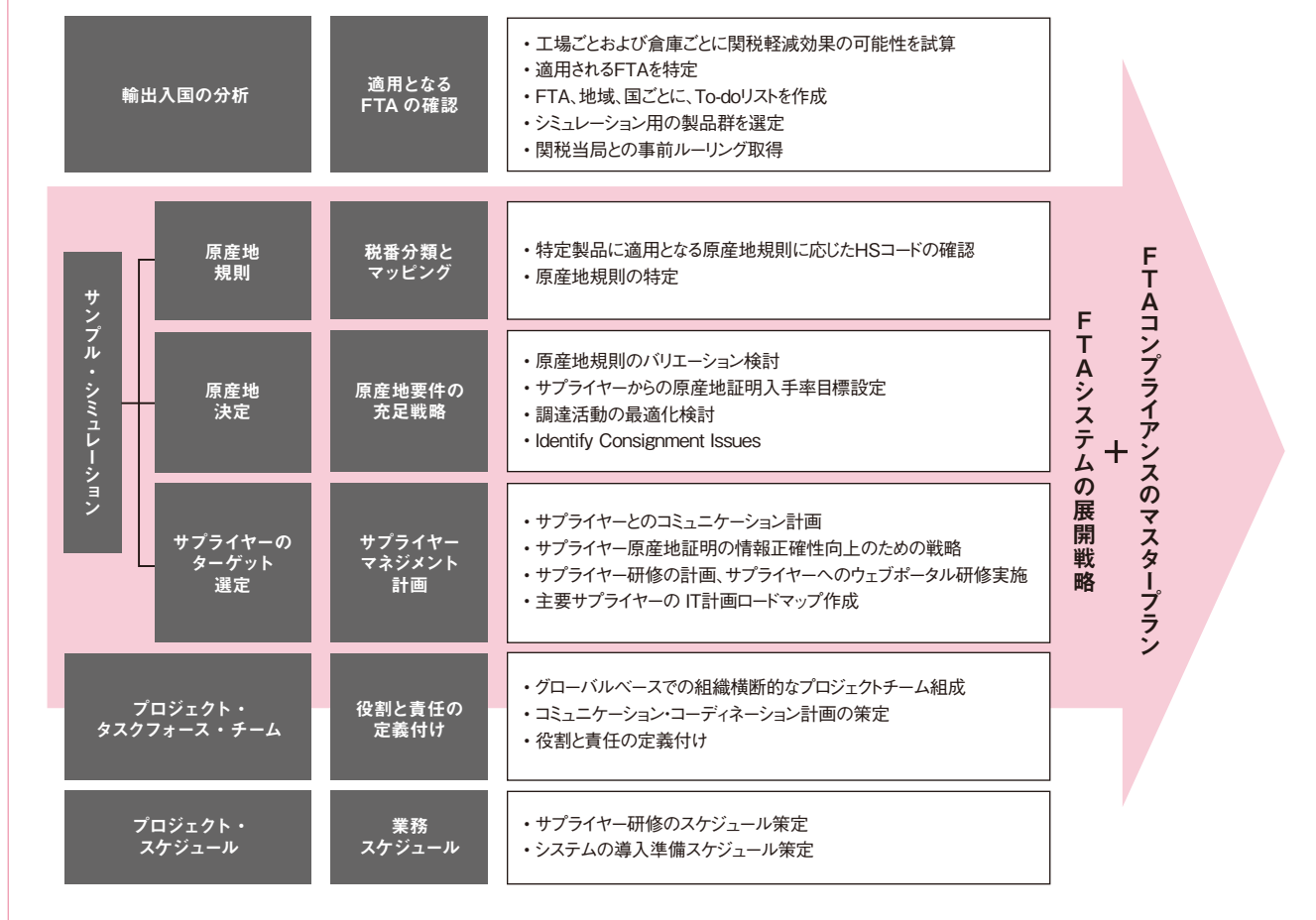
ます。つまり、FTAによる特惠関税率の適用のためには、原材料や部品の調達から輸出までをカバーした、正確なオリジン・コンプライアンスのプロセスを導入する必要があるのです。

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りますが、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だと思われます。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す。

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す。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8のとおりとなります。

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ましたが、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

図表8 マスタープラン策定のための検討項目のイメージ



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進めるべき時期にきているのではないのでしょうか。

本稿は、旬刊「経理情報」(2013.7.10/No.1352、2013.7.20/No.1353、中央経済社)に寄稿したものに一部加筆したものです。

本稿に関するご質問等は、以下の者までご連絡くださいますようお願いいたします。

KPMG 税理士法人
関税・間接税 サービス

パートナー
梅辻 雅春
TEL: 03-6229-8070
masaharu.umetsuji@jp.kpmg.com

パートナー
神津 隆幸
TEL: 03-6229- 8205
takayuki.kozu@jp.kpmg.com

マネジャー
古賀 弘樹
TEL: 03-6229-8332
hiroki.koga@jp.kpmg.com

KPMG ジャパン

marketing@jp.kpmg.com
www.kpmg.or.jp



本書の全部または一部の複写・複製・転記載および磁気また光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2014 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants 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. Printed in Japan.

© 2014 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. Printed in Japan.

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