

不況期に有効なコスト削減！ キャッシュ・フローと収益性を高める 関税プランニングの手法

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
シニアマネージャー
大平 洋一

Contents

- ▶ はじめに
 - (1) 関税の負担割合(法人税との比較)
 - (2) 関税プランニングの特徴
- ▶ 関税プランニング概説
 - (1) ファースト・セール・プランニング
 - (2) ワランティ・シフト・プランニング
 - (3) 再販権(Distribution Right)プランニング
 - (4) 自由貿易協定・経済連携協定(FTA/EPA)
- ▶ 関税プランニングの実行
- ▶ おわりに

今日の未曾有の経済不況下においては、これまで以上に経費削減およびキャッシュ・フロー改善に注目が集まっている。関税は、企業の損益に関係なく課税されることから、このような状況下では関税が企業の営業利益に与えるインパクトはかつてないほどに大きい。本稿では、経済不況期に有効な関税プランニングの手法につき解説するとともに、その効果的な実行方法につき、概説する。

はじめに

深刻な世界同時不況のなか、連日のように日系企業の業績悪化が報じられている。円の高騰や海外市場の低迷により、これまで利益を上げていた企業も損失に転落し、手元資金も不足するといった事態へと急速に発展している。

こうした状況下においては、これまで以上に経費削減およびキャッシュ・フロー改善に対するニーズが高まっているといえるが、関税支払額の低減を目的とした「関税プランニング」は、これら双方を実現する手段の一つである。

(1) 関税の負担割合(法人税との比較)

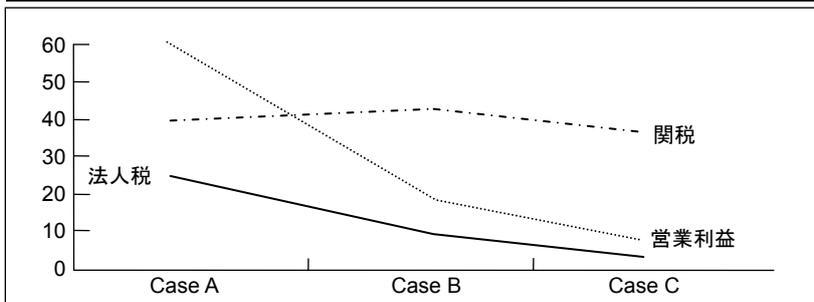
関税プランニングは決して新しい概念ではないものの、その実施に当たっては導入企業にオペレーションの変更を強いるものが少なくない。このことから、これまで企業は、実施が比較的容易な法人税対策に注力し、関税プランニングについては軽視する傾向にあったといえる。

しかしながら、図表 1 に示すように、関税は損益に関係なく課税される為、利益の減少に伴い法人税額が減少する今日において、確実に一定額が賦課され続ける関税の重要性は相対的に増しているといえる。このことは、すなわち、経済不況期において、関税プランニングが企業の利益率に甚大な影響を及ぼす可能性があることを意味している。

(図表 1) 関税の負担割合(法人税との比較)

	Case A	Case B	Case C
売上	1,000.0	1,000.0	900.0
仕入	800.0	840.0	756.0
関税 5%	40.0	42.0	37.8
売上純利益	160.0	118.0	106.2
一般管理費	100.0	100.0	100.0
法人税	60.0	18.0	6.2
40%	24.0	7.2	2.5
関税/法人税	167%	583%	1524%
関税/売上	4.0%	4.2%	4.2%
法人税/売上	2.4%	0.7%	0.3%
関税/営業利益	67%	233%	610%
10%関税額低減が営業利益に与える影響	7%	23%	61%

- ▶ ケース A は、通常時の海外法人のプロフィット・フローを示す。関税額は、法人税額の 150% 増であり、税負担率としては法人税と遜色ないレベルにある。
- ▶ ケース B は、10%の円高の影響を受け、現地法人と為替リスクを折半する合意の下、本社の販売価格を 5% 値上げした場合の状況を示す。この場合、関税の営業利益に対するインパクトがケース A の 67% から 233% に上昇し、法人税の 6 倍の関税支出となることが分かる。
- ▶ ケース C では、ケース B の円高効果に伴い、売上が 10% 減少とした場合の状況を示すが、関税額が法人税額の 15 倍に、そして営業利益の 6 倍に跳ね上がる事が分かる。



(2) 関税プランニングの特徴

関税プランニングは関税支払額の低減を目的とするが、関税はそもそも輸入時に賦課されることから、その効果も輸入時に即座に具現化される点が特徴である。これは関税プランニングが、キャッシュフローと収益性(総利益率及び純利益率)の双方に貢献することを意味する。

また、関税低減効果が即座に現れることから、関税プランニングのコスト回収期間も数ヶ月間と大変短くて済む他、その恩恵についても単に輸入者が享受するだけでなく、別払金の送金や販売価格の改訂等により、本社や最終消費者が享受することも可能であり、関税低減効果を柔軟に関係者間で分配することができる。

一方、各国の関税法が GATT 関税評価協定など WTO 規則に基づいているほか、その運営も世界関税機関(World Customs Organization)等の国際機関のガイダンスに基づいていることから、関税はあらゆる税法の中でも最も国際的に共通化されている。

そのため、一国で活用可能な関税プランニング案は他国への横展開が可能なものが多く、その立案に当たっては、必ずしも各国の財務・経理部隊に依存することなく、本社主導で行える点が特徴的である。さらに、関税低減効果の高いプランニングの場合、事業再編や取引形態の変更を伴うものが多く、むしろ本社の関与が不可欠な業務であるといえる。

関税プランニング概説

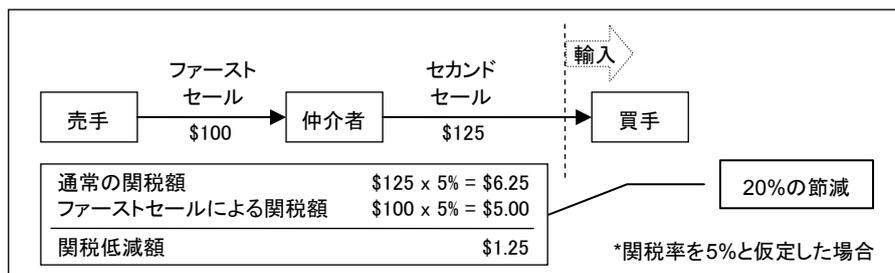
次に、日系多国籍企業に特に関心が高いと思われる主要な関税プランニングについて解説する。

(1) ファースト・セール・プランニング

ファースト・セールとは、図表 2 に示すように、商流上、本社などの仲介者を經由する三角貿易の際に活用できるプランニング手法である。

一定の条件を満たす取引について、貨物輸入時の関税評価額を輸入者購入価格ではなく、仲介者購入価格にて申告することで、関税支払額の低減を実現する。この手法は、日系企業の間で最も認知度の高い関税プランニングであり、電気・電子産業等において既に積極的に活用されている。

(図表 2) ファースト・セール・プランニングの概要



ファースト・セールの概念は、関税評価上の課税価格を「貨物を輸入国に向けて輸出することを目的として行われた売買(価格)」とするGATT関税評価協定の文言を根拠とする。この文言の解釈を巡ってはWTO加盟国間で議論があるものの、少なくとも米国とEUにおいては以下の条件を満たすことで、ファースト・セール価格を関税評価額とすることが認められている。

- ▶ 当該取引が、輸入国への輸出を伴う輸出取引であること。
- ▶ 当該取引が、実質的な販売であること。
- ▶ 当該取引価格が、独立企業間価格であること(関連者間の場合)。

なお、ファースト・セール・プランニングを実施するに当たっては、前記法的条件以外にも次のような実務上の課題も存在する。

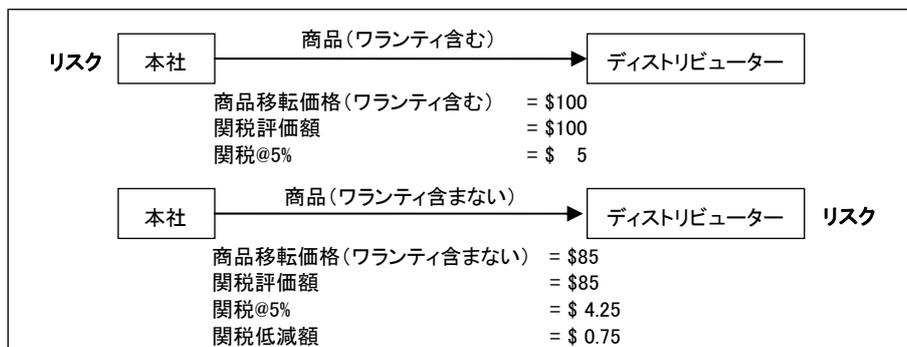
- ▶ 既存の発注フローや請求書のフローを変更するにあたり、システムの変更が必要になる可能性。
- ▶ 関税法上「加算要素」と呼ばれる、インボイス価格には含まれない、ロイヤリティや役務提供費用等のインボイス価格への加算方法の検討。
- ▶ ファースト・セール価格で輸入申告することにより、仲介者の利幅が輸入者に開示されるリスクへの対応。
- ▶ 関連者間取引の場合、独立企業間価格の設定方法に関する文書化の必要性。

このようにファースト・セール・プランニングの実施にあたっては、いくつかの課題を克服する必要があるが、日系企業の多くがすでに当該プランニングを実施済みであることから明らかなように、その関税低減効果は相当な額にのぼる可能性がある。したがって、業績悪化が深刻化する現状を鑑みた場合、前記の課題を克服してまでも実施する価値があるプランニング手法であるといえる。

(2) ワランティ・シフト・プランニング

ここ数年、自動車業界を中心にワランティと関税の関係に注目が集まっている。図表3のとおり、ワランティ・シフト・プランニングの概念そのものは理論的には比較的分かりやすい。ワランティ・リスクとそれに伴う費用を売手から買手に移転させることで、当該リスク及び費用の補填を販売価格の下方修正により実現し、その価格を関税評価額とする考え方である。当該プランニングを実施する上で注意が必要な点は、ワランティの移転が単なる費用の移転だけではなく、リスクの移転を伴うことの証明である。

(図表3) ワランティ・シフト・プランニングの概要



さらに当該プランニングの実施には、次のような現実的な課題も克服する必要性が生じるといえる。

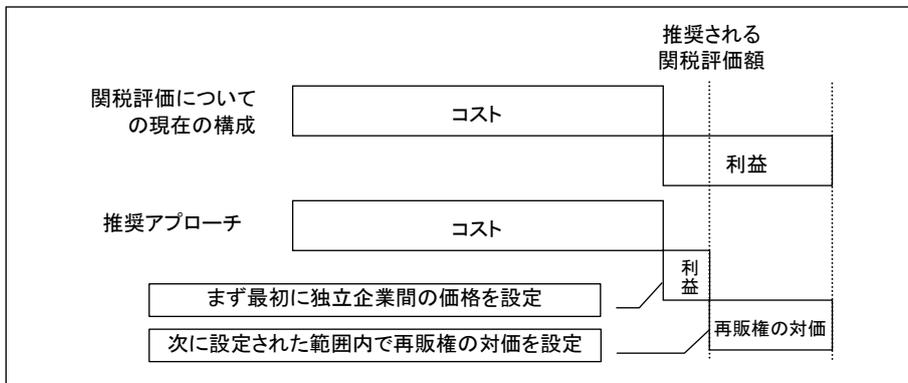
- ▶ ワランティには、通常ワランティと称されるもの、リコール、キャンペーン等があるが、どのワランティを移転させるか。
- ▶ ワランティ・シフトによる価格の下げ幅の査定をどのように行うか。
- ▶ 実際にリスクが移転していることをどのように証明するか。
- ▶ 本社がサプライヤーに対し行う保証請求の扱いをどのように行うか。
- ▶ 保証請求の承認プロセスはどのように行うか。
- ▶ 直接税のインパクトをどう考慮に入れるか。
- ▶ 買手のワランティに関する責任能力をどのように見極めるか。

こうした課題が内在する当該プランニングは、多数の部門の関与が必要になることから、これまでは比較的敬遠されがちであったといえる。しかしながら、経済不況期の現在、さらなる経費削減の実現の為に改めて本社主導で検討する価値があるといえよう。

(3) 再販権 (Distribution Right) プランニング

再販権とは、商品を国内において再販する権利のことであるが、当該権利の対価については輸入貨物の販売条件でない限りにおいて、関税評価額から控除することができる。すなわち、これは再販権の価値が高額であるほどに関税低減額も増大することを意味する。

(図表 4) 再販権プランニングの概要



「輸入貨物の販売条件」とは概念的ではあるものの、一般的には3年等の一定の権利期間を設け、その対価を国内販売数量や製品価格に関連付けず、年間固定費とすることで、その価格を関税評価額から控除することができる。当該プランニングの実施に当たっては、再販権の対価を輸入貨物に関連づけないことから、独立企業間価格の設定が複雑になることが想定されるほか、再販権の対価の算定方法も複雑になり得る。また、税関事後調査に備え、再販権とその対価の支払に関する関係を契約上明確にする必要がある。再販権プランニングの実施には、こうした課題を克服する必要があるものの、日系企業の間では当該プランニングの実施例はまだ少なく、すでにその他プランニングを検討済みの企業においては検討価値の高い手法であるといえる。

(4) 自由貿易協定・経済連携協定(FTA/EPA)

WTO ラウンド交渉の度重なる決裂を受け、各国は貿易自由化を独自に促進させるべく、二国間又は多国間の自由貿易協定(FTA)・経済連携協定(EPA)を締結する動きを加速させている。

FTA/EPA とは、一定の原産地規則を満たす輸入貨物について、協定締結国間の輸入関税を減免する制度のことであるが、景気後退に伴い生産アロケーションの見直しや部品調達先の絞込みを行っている企業にとっては、その検討過程において FTA/EPA の利用可能性を考慮することが重要であるといえよう。

FTA/EPAの主たる利用条件は原産地規則である。これには一般的に次の2種類の基準のいずれか若しくは両方が適用される。

▶ 付加価値基準

最終製品について、協定締結国にて生じた付加価値の割合が一定以上であることをもって当該最終製品を原産品と判断する基準

▶ 関税分類番号変更基準

最終製品とその製品に使用される非原産材料の関税分類番号を比較し、2桁・4桁・6桁等のレベルで分類番号の変更が生じているかにより、原産品と扱うかを判断する基準

原則として前記の原産地規則を満たすことで、協定締結国間においては低関税あるいは免税にて輸入が可能となるわけだが、多くの企業においては、いまだ FTA/EPA は一部のモデルについてのみ利用し、その他のモデルについては原産地規則を満たさないとの自主的判断から利用を諦めているケースが少なくない。しかしながら、「ロールアップ」など協定条文に立脚したコスト計算上の工夫により利用モデル数を増やすことが可能である。

ロールアップとは、製品の生産に使用される部品に非原産原材料が使われても、その部品自体が FTA の原産地基準を満たす場合、当該製品を100%原産として扱うとする考え方である。図表5は、日アセアンEPAにおいて、ロールアップを活用した場合としない場合を比較したものである。

(図表 5) ロールアップの適用例(付加価値基準が40%の場合)

ロールアップを利用しない場合					ロールアップを利用した場合				
完成品 XY: 原産コスト計算					完成品 XY: 原産コスト計算				
費用要素	金額	日本 (%)	アセアン (%)	非原産国 (%)	費用要素	金額	日本 (%)	アセアン (%)	非原産国 (%)
原材料	(\$)	(a)	(b)	(c)	原材料	(\$)	(a)	(b)	(c)
部品 A	3.00	5.45%			中間製品 AB	7.30	13.27%		
部品 B	4.00			7.27%	部品 C	5.00			9.09%
部品 C	5.00			9.09%	部品 D	10.00			18.18%
部品 D	10.00			18.18%	部品 E	5.00		9.09%	
部品 E	5.00		9.09%		部品 F	6.00			10.91%
部品 F	6.00			10.91%	部品 G	4.00	7.27%		
部品 G	4.00	7.27%			部品 H	10.00			18.18%
部品 H	10.00			18.18%					
					直接労務費	2.85	5.18%		
直接労務費	3.00	5.45%							
					直接経費	1.90	3.45%		
直接経費	2.00	3.64%							
					間接経費	0.95	1.73%		
間接経費	1.00	1.82%							
					利益	2.00	3.64%		
利益	2.00	3.64%							
					価格	55.00	34.55%	9.09%	56.36%
価格	55.00	27.27%	9.09%	63.64%					

原産比率 = (a)の合計 + (b)の合計 = 36.36%	原産比率 = (a)の合計 + (b)の合計 = 43.64%
40%付加価値基準を満たさない。	40%付加価値基準を満たす。

完成品 XY の組立工程の過程において、原産部品 A と非原産部品 B を使用して中間製品 AB が製造される。原産比率のコスト計算を行う際、原産部品 A と非原産部品 B をそれぞれ個別部品と認識すると原産比率は 36.36% となり、日アセアン EPA が要求する 40% 付加価値基準を満たすことができない。

しかし、中間製品 AB の製造を分離し、当該中間製品 AB の原産比率が 40% 以上であることを確認できる場合、当該中間製品を一部品とみなし、100% 原産扱いにすることができる。このように中間製品 AB を原産部品扱いすることで、完成品 XY の原産比率は 43.64% となり、日アセアン EPA の利用条件をクリアすることとなる。

関税プランニングの実行

不況下の輸出企業にとっての関税プランニングの利点は既述のとおりだが、実際にプランニングを実施するには、社内の複数部門が関係することが多いことから、円滑なプランニングの実行には、その機能の社内的位置づけが重要になってくる。

多くの企業は、関税機能を物流部門あるいは各現地法人に置いているが、一般的な関税業務が輸入通関や関税コンプライアンスに係る内容であることを踏まえた場合、これは極めて自然である。

しかしながら、関税プランニングには一定の専門性が必要とされるほか、WTOルールに基づき複数国に渡り展開する内容のものが多くことから、プランニング機能は本社中枢に設置することが望ましいといえる。特にその内容が移転価格や法人税等、企業の国際税務戦略と密接に関係することを鑑みた場合、財務・経理部門や経営戦略部門など税務戦略を掌る部門で、関税プランニング業務を集中管理するのが効果的であろう。

今日のような景気後退期においては、移転価格調整金として海外子会社から資金還流を実施する企業が出てくることが考えられるが、そうした送金を実施した場合、現地税関当局に対し過去の輸入申告分の修正申告を行う必要がある場合がある。このような事態に対応するためにも、本社財務・経理部門に関税機能が存在する意義があるといえよう。多くの企業が経費削減の観点から組織再編を準備している現状は、関税プランニング機能を念頭においた組織編成を実現する絶好の機会であるといえる。

一方、コスト削減が叫ばれる中で新組織の設立が困難な場合、プロジェクト・ベースで関税プランニングを導入する方法も考えられる。経営戦略部門などを中心に、物流、海外営業、事業管理部門等でバーチャルチームを組織し、関税プランニングに当たる考え方もある。

いずれの場合においても、社内で関税プランニング業務を軌道に乗せるためには、まずは関税低減効果が確実に見込めるプランニングを、なるべく早い段階で実施し、成功例を作ることが重要である。

関税は、法人税に比べその支払額が財務諸表上明確に表れないことから社内で軽視されがちだが、そうした成功例を作ることに関税低減効果に対する認知度を高めていくことが有効だといえる。

おわりに

これまで日系企業の多くは、関税業務について、税務戦略の視点から着目することが少なかったといえる。しかしながら、関税プランニングは、短いコスト回収期間で企業のキャッシュコストを引き下げ、税引前利益を創出することから、税務戦略の一種と捉えるべきだといえる。

今日、さらなる経費削減策の検討を強いられている企業にとって、関税プランニングはその一手段を提供するといえ、その財務改善効果を鑑みた場合、今不況は関税プランニングを社内に導入する好機と捉えることもできるであろう。

CONTACT

関税・国際貿易サービス部

マーク バンチ	パートナー	03-3506-3893	marc.bunch@jp.ey.com
大平 洋一	シニアマネージャー	03-3506-2678	yoichi.ohira@jp.ey.com
加藤 敦子	スタッフ	03-3506-4193	atsuko.kato@jp.ey.com

関税・国際貿易サービス部は、通商関税コンプライアンス、間接税コンサルティング、サプライチェーン・マネジメント等の分野において国際的かつ広範な経験と実績を有するスタッフで構成しており、国際通商に纏わるバランスのとれたアドバイスを英語・日本語の両言語にて提供致しております。また、当部は、世界各国に存在するアーンスト・アンド・ヤング事務所の間接税・関税の専門部隊とも緊密なネットワークを構築していることから、日本輸出入時の問題のみならず、世界各地で発生する関税・通商問題にも素早く、適切に専門性の高いソリューションを提供する体制を持ち合わせております。

<主なサービス内容>

- ▶ 取引形態の体系化等による効果的な関税評価プランニング
- ▶ 原産比率の向上による特惠関税制度 (FTA/EPA) の積極活用
- ▶ 関税分類の特定及び関税分類に関する設計戦略
- ▶ 適用可能な関税控除プログラムの特定及び活用
- ▶ 税関事後調査対応及び税関当局との折衝
- ▶ 輸出管理やサプライチェーン・セキュリティなどの貿易セキュリティ関連の法令順守対応
- ▶ リスク・プロファイリングによるコンプライアンス・リスクの洗い出し
- ▶ 輸入消費税及び他国の間接税 (VAT 等) に関するアドバイザリー業務
- ▶ グローバルサプライチェーンにおけるビジネスプロセスの見直し

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、監査、税務、トランザクション・アドバイザリー・サービスなどの分野におけるリーダーとして、全世界の13万5千人の構成員が、共通のバリュー（価値観）に基づいて、品質の高いサービス提供を行っています。私どもは、クライアント、構成員、そして社会を支援し、各サービス分野において、皆様の可能性の実現を追求し、プラスの変化をもたらすよう支援します。

詳しくは、www.ey.com にて紹介しています。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッド (EYG) のメンバーファームを指します。EYG は、英国の有限責任保証会社であり、グローバルにおいてアーンスト・アンド・ヤングの組織を統括しており、顧客サービスは提供していません。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントと協力して質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、国際税務、M&A、組織再編や移転価格などをはじめ、税務アドバイザリー・税務コンプライアンス の専門家集団として質の高いサービスを提供しております。

詳しくは、www.eytax.jp にて紹介しています。

©2009 Ernst & Young Shinnihon Tax
All Rights Reserved.

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はいしなうでください。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。

本記事全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人
コーポレート・コミュニケーション部 Tax.Marketing@jp.ey.com