

答 申 第 111 号  
令和元年6月20日

財 務 大 臣  
麻 生 太 郎 殿

関 税 等 不 服 審 査 会  
会 長 佐 藤 英 明

### 答 申 書

令和元年5月16日付財関第659号をもって諮問のあった関税法（昭和29年法律第61号。以下「法」という。）第7条の15第2項の規定に基づく更正をすべき理由がない旨の通知に対する審査請求につき、当審査会の意見を次のとおり答申する。

なお、以下において使用する用語の意義は、下記のとおりである。

### 記

本件各処分1 A税関B出張所長、C税関D出張所長、E税関F支署長、G税関H支署長及びH支署I出張所長が行った、別紙1の各「通知番号」欄記載の通知番号の法第7条の15第2項の規定に基づく更正をすべき理由がない旨の通知

本件各処分1－1 本件各処分1のうち、A税関B出張所長が行った別紙1の「通知番号」欄記載の通知番号が「2」の処分を除いた処分

本件各処分2 G税関H支署長及びH支署I出張所長が行った、別紙2の各「通知番号」欄記載の通知番号の法第7条の15第2項の規定に基づく更正をすべき理由がない旨の通知

### 意 見

- 1 A税関B出張所長が行った、別紙1の「通知番号」欄記載の通知番号が「2」の処分の取消しを求める審査請求については、これを却下することが相当である。

- 2 本件各処分 1 - 1 及び 2 の取消しを求める審査請求については、これを棄却することが相当である。

## 理 由

### 第 1 事案の概要

#### 1 本件各処分 1 及び 2 に至る経緯

- (1) 審査請求人は、別紙 1 の各「輸入申告年月日」欄記載の日に、A 税関 B 出張所長、C 税関 D 出張所長、E 税関 F 支署長、G 税関 H 支署長及び H 支署 I 出張所長に対し、除草剤の原料である本件貨物 1 について、各「輸入申告番号」欄記載の輸入申告番号の輸入（納税）申告（以下「本件各申告 1」という。）を行い、輸入許可を受けた。

また、審査請求人は、別紙 2 の各「輸入申告年月日」欄記載の日に、H 支署長及び I 出張所長に対し、殺菌剤の原料である本件貨物 2（本件貨物 1 と併せて、以下「本件各貨物」という。）について、各「輸入申告番号」欄記載の輸入申告番号の輸入（納税）申告（以下「本件各申告 2」といい、本件各申告 1 と併せて以下「本件各申告」という。）を行い、輸入許可を受けた。

- (2) 本件各申告に当たり審査請求人は、本件貨物 1 は関税定率法（明治 43 年法律第 54 号。ただし、関税定率法等の一部を改正する法律（平成 28 年法律第 16 号）による改正前のもの。）別表（以下「関税率表」という。）第 3808.93 号の「除草剤、発芽抑制剤及び植物生長調整剤」に所属し協定税率 3.9 パーセントの関税が課されるもの、本件貨物 2 は関税率表第 3808.92 号の「殺菌剤」に所属し協定税率 3.9 パーセントの関税が課されるものと申告した。

なお、審査請求人は本件各申告に係る関税の納付に当たり、法第 9 条の 2 第 2 項に基づく納期限の延長制度を利用している。

- (3) 本件貨物 1 は、J 原体（有効成分である J のみからなるもの）○パーセント、本件添加物 1 - 1（成分は K）○パーセント、本件添加物 1 - 2（成分は L。本件添加物 1 - 1 と併せて、以下「本件添加物 1」という。）○パーセントを使用して製造されている。

本件貨物 2 は、M 原体（有効成分である M のみからなるもの。J 原体と併せて以下「本件各原体」という。）○パーセント、本件添加物 2 - 1（成分は K）○パーセント、本件添加物 2 - 2（成分は N。本件添加物 2 - 1 と併せて以下「本件添加物 2」という。また、本件添加物 1 と本件添加物 2 を併せて以下「本件各添加物」という。）○パーセントを使用して製造されている。

なお、審査請求人は本件各原体についても輸入しており、輸入申告に当たっては関税率表第 29 類に含まれる物品として申告している。

- (4) 審査請求人は、本件各貨物は農薬取締法（昭和 23 年法律第 82 号）においては農薬の原料に当たるため、本件各原体と同様に関税率表第 29 類に含まれる

物品に該当するのではないかと思い、平成 27 年 10 月、G 税関長に対して、品名「J 原末」とする貨物（以下「照会貨物 1」という。）と品名「O 原末」とする貨物（以下「照会貨物 2」といい、「照会貨物 1」と併せて「各照会貨物」という。）について、「事前教示に関する照会書」（以下「本件事前教示照会書」という。）を提出した。

本件事前教示照会書によれば、照会貨物 1 及び 2 の成分は以下のとおりである。

- ・照会貨物 1 : J Oパーセント、鉍物質微粉等 Oパーセント（添加目的は固結防止のため）
- ・照会貨物 2 : M Oパーセント、鉍物質微粉等 Oパーセント（添加目的は固結防止のため）

(5) G 税関長は、同月 9 日付で、照会貨物 1 についての事前教示回答書（以下「本件事前教示回答書 1」という。）及び照会貨物 2 についての事前教示回答書（以下「本件事前教示回答書 2」といい、本件事前教示回答書 1 と併せて「本件各事前教示回答書」という。）により、関税率表適用上の所属区分等について以下のとおり回答した。

- ・照会貨物 1 : 関税率表第 2933.99 号（「複素環式化合物（ヘテロ原子として窒素のみを有するものに限る。）」のうちの他の号に該当しない「その他のもの」）に所属し協定税率 3.1 パーセントの関税が課されるもの
- ・照会貨物 2 : 関税率表第 2924.21 号（「カルボキシアミド官能化合物及び炭酸のアミド官能化合物」のうちの「環式アミド（環式カルバマートを含む。）及びその誘導体並びにこれらの塩」である「ウレイン及びその誘導体並びにこれらの塩」）に所属し協定税率 3.1 パーセントの関税が課されるもの

(6) 本件各事前教示回答書の交付を受けた審査請求人は、別紙 1 の各「更正請求年月日」欄記載の日に、B 出張所長、D 出張所長、F 支署長、H 支署長及び I 出張所長に対し、本件貨物 1 は関税率表第 2933.99 号に該当するものであり、協定税率 3.1 パーセントの関税が課されるものであるから、本件各申告 1 により納付した税額は、税額等の計算が関税に関する法律の規定に従っていなかったことにより過大であったとして、別紙 1 の各「更正請求番号」欄記載の更正請求番号の更正の請求（以下「本件各更正請求 1」という。）を行った。

また、別紙 2 の各「更正請求年月日」欄記載の日に、H 支署長及び I 出張所長に対し、本件貨物 2 は関税率表第 2924.21 号に該当するものであり、協定税率 3.1 パーセントの関税が課されるものであるから、本件各申告 2 により納付した税額は、税額等の計算が関税に関する法律の規定に従っていなかったことにより過大であったとして、別紙 2 の各「更正請求番号」欄記載の更正請求番号の更正の請求（以下「本件各更正請求 2」といい、本件各更正請求 1 と併せ

て以下「本件各更正請求」という。)を行った。

審査請求人は、本件各更正請求 1 の理由の基礎となる事実を証明する書類として、本件事前教示回答書 1 と、G 税関長が商品名 P とする貨物（以下「平成 12 年照会貨物」という。）について、平成 12 年 12 月 5 日付で発出した事前教示回答書（以下「平成 12 年事前教示回答書」という。）を提出した。

平成 12 年照会貨物の成分含有量は、有効成分である J ○パーセント、K ○パーセント及び L ○パーセントであり、G 税関長は当該貨物について関税率表第 3808.30 号の「除草剤、発芽抑制剤及び植物生長調整剤」に所属し協定税率 3.9 パーセントの関税が課されるものと回答している。

また、本件各更正請求 2 の理由の基礎となる事実を証明する書類として、本件事前教示回答書 2 を提出した。

なお、G 税関長は、平成 29 年 4 月 17 日、本件各事前教示回答書は、輸入貨物の適正な関税率表適用上の所属区分等を決定するための前提となる貨物概要に合致しない貨物説明がなされたことに基づく回答書であるとして、関税法基本通達（昭和 47 年 3 月 1 日蔵関第 100 号）7-18(7)イ(ロ)ii に基づき撤回した。

## 2 本件各処分 1 及び 2 について

- (1) B 出張所長、D 出張所長、F 支署長、H 支署長及び I 出張所長は、別紙 1 の各「処分年月日」欄記載の日に、審査請求人に対し、本件貨物 1 は、含有する鉍物質微粉等が関税率表第 29 類注 1 (f)に規定する「保存又は輸送のために必要な安定剤（固結防止剤を含む。）」であることが確認できないことから、関税率表第 29 類に含まれる貨物に該当せず、農薬用除草剤として使用される物品であることから、関税率表第 38.08 項及び関税率表解説（平成 23 年 11 月 18 日財関第 1318 号）第 38.08 項の規定により、関税率表第 3808.93 号に該当するため更正をすべき理由がないとして本件各処分 1 を行った。
- (2) また、H 支署長及び I 出張所長は、別紙 2 の各「処分年月日」欄記載の日に、審査請求人に対し、本件貨物 2 は、含有する鉍物質微粉等が関税率表第 29 類注 1 (f)に規定する「保存又は輸送のために必要な安定剤（固結防止剤を含む。）」であることが確認できないことから、関税率表第 29 類に含まれる貨物に該当せず、農薬用殺菌剤として使用される物品であることから、関税率表第 38.08 項及び関税率表解説第 38.08 項の規定により、関税率表第 3808.92 号に該当するため更正をすべき理由がないとして、本件各処分 2 を行った。

## 3 再調査の請求について

- (1) 審査請求人は、別紙 3 の各「再調査の請求年月日」欄記載の日付の再調査の請求書をもって、A 税関長に対し本件各処分 1 のうち B 出張所長が行った別紙

1 「通知番号」欄記載の通知番号が「1」の処分の取消しを求め、C税関長に対し本件各処分1のうちD出張所長が行った処分の取消しを求め、E税関長に対し本件各処分1のうちF支署長が行った処分の取消しを求め、G税関長に対し本件各処分1のうちH支署長及びI出張所長が行った処分及び本件各処分2の取消しを求め、再調査の請求（以下「本件各再調査請求」といい、本件各再調査請求において審査請求人が各税関長に提出した再調査の請求書、C税関業務部税関訟務官をあて先とした平成29年6月14日付「再調査の請求に係る証拠書類等の提出について」、G税関業務部税関訟務官をあて先とした同日付「再調査の請求に係る証拠書類等の提出について」及び同月28日付「再調査の請求に係る証拠書類等の提出について」を併せて、以下「本件再調査請求関係書類」という。）を提起した。

- (2) A税関長、C税関長及びE税関長は本件貨物1について、G税関長は本件貨物1及び2について、関税率表第29類注1(f)の規定を充足することが立証されていないため関税率表第29類に含まれる貨物に該当しないと判断し、別紙3の各「決定年月日」欄記載の日に、本件各再調査請求をそれぞれ棄却する決定を行った。

#### 4 審査請求について

- (1) 審査請求人は、本件各再調査請求を棄却する決定を受け、本件各処分の取消しを求め、平成29年12月26日付審査請求書（平成30年2月6日付で同人から審査請求書の修正版が提出された。以下「本件審査請求書」という。）を財務大臣に対して提出し審査請求を提起した。
- (2) 平成30年2月16日、財務大臣は行政不服審査法（平成26年法律第68号。以下「行審法」という。）第9条第1項の規定に基づき、財務省職員Qを、本件審査請求の審理手続を行う者である審理員に指名した。
- (3) 同年7月6日、財務大臣は審理員に指名していた職員Qの指名を取り消し、新たに財務省職員Rを審理員に指名した。
- (4) 平成31年4月22日、審理員は行審法第42条第2項に基づき、審査庁がすべき裁決に関する意見書を提出した。

## 第2 関係法令等の定め

### 1 関税額の確定の方式及び申告について

- (1) 法第6条の2第1項第1号は、本邦に入国する者がその入国の際に携帯して輸入する貨物に対する関税や課税標準となるべき価格が20万円以下の郵便物に対する関税等以外の関税について、納付すべき税額が納税義務者のする申告により確定することを原則とする旨規定している。
- (2) 法第7条第1項は、申告納税方式が適用される貨物を輸入しようとする者は、税関長に対し、当該貨物に係る関税の納付に関する申告をしなければならない

旨規定している。

## 2 更正の請求について

- (1) 法第7条の15第1項は、納税申告をした者は、当該申告に係る税額等の計算が関税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告により納付すべき税額が過大である場合には、当該申告に係る貨物の輸入の許可があるまで又は当該許可の日から5年以内に限り、政令で定めるところにより、税関長に対し、その申告に係る税額等につき更正をすべき旨の請求をすることができる旨規定している。
- (2) 同条第2項は、税関長は、更正の請求があった場合には、その請求に係る税額等について調査し、更正をし、又は更正をすべき理由がない旨をその請求をした者に通知する旨規定している。

## 3 更正の請求の手続について

- (1) 関税法施行令（昭和29年政令第150号）第4条の17第1項は、更正の請求をしようとする者は、次に掲げる事項等を記載した更正請求書を当該更正の請求に係る貨物について納税申告をした税関長に提出しなければならない旨規定している。
  - イ 当該更正の請求に係る貨物の輸入申告の年月日及び輸入申告書の番号等
  - ロ 当該更正の請求前の当該貨物の所属区分、課税標準、税率及び税額
  - ハ 当該更正の請求に係る更正後の当該貨物の所属区分、課税標準、税率及び税額

ニ 当該更正の請求をする理由
- (2) また、同条第2項は、当該更正の請求をする理由の基礎となる事実を証明する書類があるときは、更正請求書に添付する旨規定している。

## 4 関税率表適用上の所属区分に係る事前教示について

- (1) 法第7条第3項は、税関は、納税義務者その他の関係者から同条第1項の申告について必要な輸入貨物に係る関税率表の適用上の所属、税率、課税標準等の教示を求められたときは、その適切な教示に努める旨規定している。
- (2) 関税法基本通達7-17は、上記(1)の教示は、原則として、文書により照会を受け、文書で回答することにより行い、また、文書による回答は、一定の条件の下で、輸入申告の際、回答書に記載された内容（中略）について尊重される取り扱いが行われる旨規定している。

## 5 関税率表適用上の所属区分について

- (1) 関税率表中の関税率表の解釈に関する通則（以下「通則」という。）1は、「部、類及び節の表題は、単に参照上の便宜のために設けたものである。この

表の適用に当たっては、物品の所属は、項の規定及びこれに関係する部又は類の注の規定に従い、かつ、これらの項又は注に別段の定めがある場合を除くほか、次の原則に定めるところに従って決定する。」と規定している。

- (2) 通則 6 において、「この表の適用に当たっては、項のうちのいずれの号に物品が属するかは、号の規定及びこれに関係する号の注の規定に従い、かつ、前記の原則を準用して決定するものとし、この場合において、同一の水準にある号のみを比較することができる。この 6 の原則の適用上、文脈により別に解釈される場合を除くほか、関係する部又は類の注も適用する。」と規定されている。
- (3) 関税率表第 2924.21 号は、「カルボキシアミド官能化合物及び炭酸のアミド官能化合物」のうちの「環式アミド（環式カルバマートを含む。）及びその誘導体並びにこれらの塩」である「ウレイン及びその誘導体並びにこれらの塩」と規定している。
- (4) 関税率表第 2933.99 号は、「複素環式化合物（ヘテロ原子として窒素のみを有するものに限る。）」のうちの他の号に該当しない「その他のもの」と規定している。
- (5) 関税率表第 3808.92 号は、「殺虫剤、殺鼠剤、殺菌剤、除草剤、発芽抑制剤、植物生長調整剤、消毒剤その他これらに類する物品（小売用の形状若しくは包装にし、製剤にし又は製品にしたもの（例えば、硫黄を含ませた帯、しん及びろうそく並びにはえ取り紙）に限る。）」のうちの「殺菌剤」と規定している。
- (6) 関税率表第 3808.93 号は、「殺虫剤、殺鼠剤、殺菌剤、除草剤、発芽抑制剤、植物生長調整剤、消毒剤その他これらに類する物品（小売用の形状若しくは包装にし、製剤にし又は製品にしたもの（例えば、硫黄を含ませた帯、しん及びろうそく並びにはえ取り紙）に限る。）」のうちの「除草剤、発芽抑制剤及び植物生長調整剤」と規定している。
- (7) 関税率表第 29 類注 1 は次のとおり規定している。

「この類には、文脈により別に解釈される場合を除くほか、次の物品のみを含む。

  - (a) 化学的に単一の有機化合物（不純物を含有するかしないかを問わない。）
  - (b) 同一の有機化合物の二以上の異性体の混合物（不純物を含有するかしないかを問わないものとし、飽和又は不飽和の非環式炭化水素にあつては、立体異性体以外の異性体の混合物（第二七類参照）を除く。）
  - (c) 第二九・三六項から第二九・三九項までの物品、第二九・四〇項の糖エーテル、糖アセタール及び糖エステル並びにこれらの塩並びに第二九・四一項の物品（この(c)の物品については化学的に単一であるかないかを問わない。）
  - (d) (a)、(b)又は(c)の水溶液
  - (e) (a)、(b)又は(c)の物品を水以外の溶媒に溶かしたもの（当該溶媒に溶か

すことが安全又は輸送のため通常行われ、かつ、必要な場合に限るものとし、特定の用途に適用するようにしたものを除く。）

(f) (a)、(b)、(c)、(d)又は(e)の物品で、保存又は輸送のために必要な安定剤（固結防止剤を含む。）を加えたもの

(g) (a)、(b)、(c)、(d)、(e)又は(f)の物品で、アンチダスティング剤又は識別を容易にするため若しくは安全のための着色料若しくは香気性物質を加えたもの（特定の用途に適するようにしたものを除く。）

(h) ジアゾニウム塩及びそのカップリング成分並びにジアゾ化することができるアミン及びその塩で、アゾ染料生成用のもののうち標準的な濃度にしたもの」

(8) 関税率表解説第 29 類総説（A）は次のとおり規定している。

「製造（精製を含む。）の際又は製造（精製を含む。）の後に、ある目的を持って加えられた他の物質を含有する化学的に単一の化合物は、この項から除外される。（中略）

この類の化学的に単一の化合物は、水溶液にされたものを含む。また、この解説の 28 類総説に記載されている限定と同様の限定にしたがって、水以外の溶媒に溶かしたものと並びに安定剤、アンチダスティング剤又は着色剤を添加したもの及びその溶液もこの類に含む。（中略）安定剤、アンチダスティング剤又は着色剤の添加に関する 28 類の総説の規定は、この類の化合物についても準用する。」

(9) 関税率表解説第 28 類総説（A）は安定剤について次のとおり規定している。

「ある化学品にその本来の物理性状を保つために添加する物品もまた安定剤とみなされる。ただし、その添加量は目的を達成するための必要量を超えないものとし、添加により性質を変え又は特定の用途に適するようにするものであってはならない。上記の適用によりアンチケーキング剤（anti-caking agent）は、この類の物品に添加してあってもさしつかえない。」

(10) 関税率表第 38 類注は次のとおり規定している。

「この類には、次の物品を含まない。

(a) 化学的に単一の元素及び化合物。ただし、次の物品を除く。

(1) 人造黒鉛（第三八・〇一項参照）

(2) 第三八・〇八項に定める形状又は包装にした殺虫剤、殺鼠剤、殺菌剤、除草剤、発芽抑制剤、植物生長調整剤、消毒剤のその他これらに類する物品

(3)～(5) （省略）

(b)～(e) （省略）」

(11) 関税率表解説第 38 類総説 38.08(2)は次のとおり規定している。

「調製品の性格を有する場合は、その状態（例えば、液状、ウオッシュ又は粉末状）を問わない。（中略）



中間製品（直ちに使用できる殺虫剤、殺菌剤、消毒剤等を作るためには、更に調合を要するもの）は、既に殺虫剤、殺菌剤等の性質を有しているものに限りここに分類される。」

### 第3 審査請求人の主張

審査請求人は、本件再調査関係書類、本件審査請求書、平成30年5月14日付反論書、同年8月31日付回答書及び平成31年2月7日付回答書において、概要以下のとおり主張している。

#### 1 本件各添加物について

##### (1) 本件各添加物の添加目的について

本件各添加物の添加目的は固結防止である。

##### (2) 本件各貨物原体の固結理由等について

イ J 原体の固結理由は以下が考えられる。

- (イ) 荷重による加圧や高温により一部が融解し再度固まること
- (ロ) 空気中の水分と馴染み、粒子間に水が入り凝集（水分架橋）すること
- (ハ) 静電気的な結びつき（固体表面の帯電による凝集）によること

ロ M 原体の固結理由は、高い圧力下での融点低下により、粒子同士が固結すると推察される。

ハ J 原体の融点は〇℃と比較的低いため、固結を防止する目的で有効成分濃度を低くする必要がある。M 原体の融点は〇℃と J 原体と比べて高いため、添加物の添加量は少なくなっている。

なお、有効成分濃度を低くしても有効成分の融点は変わらない。

ニ 各税関長は、本件各貨物の「Formulation Specification」（以下「製造仕様書」という。）において、輸送時における許容温度は〇℃となっていることをもって、保存又は輸送環境において融点を超える高温に達することは考え難いと主張するが、輸送時における許容温度が必ず守られるとは限らず、「輸送中」及び「保管中」に想定される固結の原因となる条件下で安定な状態を保つことを考慮している。輸送中の温度が〇℃を超えることがあるかもしれない。また、日本の湿気の多い夏季に空調のない倉庫において積み上げられて保管されることがあるかもしれない。

##### (3) 本件添加物 1-1 及び 2-1 について

本件添加物 1-1 及び 2-1 である K は流動性を高め固結を防止する効果がある一方、非常に高価であり、かつ、嵩高い物質である。

そのため、添加物を K のみにすると製造した貨物のコストが高くなり、また、嵩張ってしまう。

##### (4) 本件添加物 1-2 及び 2-2 について

本件添加物 1-2 である L 及び本件添加物 2-2 である N には K のような固結防止効果はないが、有効成分濃度を低くするために添加している。

これらは、一定量のKとともに添加することにより固結防止効果が得られるもので、有効成分の粒子間に存在することで固結防止の効果を発揮する。

また、LやNのみで固結防止効果を得るためには大量に添加する必要があると考えられる。どの程度添加すればよいか明確ではないが、製造貨物の成分割合において〇割から〇割を占めることになると考えられ、有効成分濃度よりも高濃度になってしまい、農薬製剤製造に支障をきたし、また、運賃や保管費用も上がってしまう。

(5) 本件各添加物が粉砕助剤としての機能を持つことについて

イ 各税関長は、本件各添加物が粉砕助剤として添加されていることが考えられ、粉砕助剤を加えたものは関税率表第 29 類注 1 (f)の規定を充足しないと主張するが、本件各添加物は固結防止剤として添加している。

ロ 本件各原体は、粉砕時に粉じん爆発を起こす危険性があるため、高圧圧縮空気を用いて固体物同士を衝突させ粉砕するエアジェットミル粉砕機により粉砕する必要がある。本件各原体だけでも粉砕できると考えられるが、粉砕促進が不十分で粉砕効率が上がらない。そのため、高圧圧縮空気のエネルギーが粉砕ではなく温度上昇などに変換され、安全性確保ができなくなり、溶融・爆発する危険性が高まる。

なお、本件各原体は爆発性が高いため、添加物を加えずに粉砕作業をするような危険な作業、実験は行わないことから、原体だけで粉砕できることの証拠資料はない。

ハ 農薬製剤の製造においては、有効成分濃度に偏りがなく、均一に混ぜられている必要がある。このため農薬製剤製造時に有効成分は固まっていない粉末の状態である必要がある。

本件各貨物の製造時において、本件各原体と本件各添加物を粉砕前に混合するのは、本件各貨物中の有効成分が偏りなく均一に混ぜられている必要があるためである。また、均一に本件各原体と本件各添加物が混合されることは固結防止においても重要である。

(6) 本件各添加物の添加量について

本件各添加物の添加量は、期待する固結防止効果を得られる最低量である。

添加物を必要以上に添加すると、有効成分濃度が低くなり、最終農薬製剤を検討する際の自由度が下がり、また、運送費や保管料等も余計にかかってしまうこととなることから、最終農薬製剤の原価を抑えるために原材料だけでなく、運送費、倉庫保管料、工場現場の効率化や無駄の排除等、あらゆる面からコスト削減に努めている当社の現状に反する。

添加物の成分と添加量は、最終的に農薬製剤に含まれることを前提として、研究者が化合物の特性から判断し目途をつけ、高温下での加圧試験の後に決定している。この際、何通りかの添加量で加圧試験を行うことはなく、「これくらいで大丈夫だろう」と思われる量にて加圧試験を行い、問題がなければその量

に決定する。

添加物の添加量を何通りか変え、固結を防止する限界の添加量を決めるようなことはしておらず、各添加物の量が目的を達成するための必要量を超えないことを示す資料はない。

## 2 本件各事前教示回答書について

- (1) 本件貨物 1 及び 2 は関税率表第 38 類に所属するものとして輸入許可を得ていたが、農薬取締法上は本件各原体と同様に農薬の原料として扱われるため、関税率表適用上の所属区分は本件各原体と同様、第 29 類に該当するのではないかと思ひ至り事前教示照会を行ったところ、本件各事前教示回答書を得たものである。

本件各貨物のほかに、平成 24 年以降、関税率表第 38 類に所属するものとして輸入許可を得ていた品名 S（以下「修正貨物」という。）についても、関税率表上の所属区分は第 29 類に該当するのではないかと思ひ至ったため、G 税関長に対し事前教示照会を行ったところ、第 29 類に所属するとの回答があった。

事前教示照会に係る貨物と本件各貨物及び修正貨物は同一のものであることから、事前教示の結果、税率が下がることとなった本件各貨物については更正の請求を、税率が上がることとなった修正貨物については修正申告を行うこととし、更正の請求については更正をすべき理由がないとされたが、修正申告は問題なく受け付けられた。

A 税関長、C 税関長、E 税関長及び G 税関長は、事前教示回答書は過去に通関した貨物の関税率表上の所属区分についてまで確定させるものではないと主張するが、事前教示回答を根拠として行った当該修正申告は問題なく受け付けられたのは如何なる理由によるものか。

- (2) G 税関長は本件各再調査請求に係る決定書において、本件各事前教示回答書を撤回した理由について、輸入貨物の適正な関税率表適用上の所属区分等を決定するための前提となる貨物概要に合致しない貨物説明がされたためとしているが、事前教示照会においては、添加物は保存又は輸送のために必要な安定剤（固結防止剤）との説明以外していない。

## 第 4 当審査会の判断

### 1 B 出張所長が行った通知番号 2 の処分に対する審査請求について

- (1) B 出張所長が行った通知番号 2 の処分は、平成 29 年 6 月 8 日付「更正をしないことの通知書」をもって行われており、A 税関長の主張及び A 税関長から提出された証拠によれば、同日付で通関代理人である通関業者 T の担当者へ手交されている。
- (2) 行審法第 18 条第 1 項は審査請求期間について、「処分があったことを知った日の翌日から起算して三月（当該処分について再調査の請求をしたときは、当

該再調査の請求についての決定があったことを知った日の翌日から起算して一月)を経過したときはすることができない。ただし、正当な理由があるときは、この限りでない。」と規定する。

- (3) 当該処分について、「処分があったことを知った日の翌日から起算して三月を経過したとき」とは同年9月8日になるところ、審査請求人は、同年8月31日付をもって提起したA税関長に対する再調査の請求において、当該処分について対象としておらず、本件審査請求において、初めて当該処分の取消しを求めるものの、本件審査請求は同年12月26日に行われたものであるから、審査請求期間を経過している。
- (4) 三月を経過していることについて正当な理由がある場合は審査請求が認められるが、A税関長の、当該処分に対する審査請求については審査請求期間を経過しているため却下すべきであるとの主張に対して、審査請求人は正当な理由が存在することについて何ら主張していないことから、三月を経過していることについて正当な理由があると認めることはできない。
- (5) したがって、当該処分に係る審査請求は不適法である。

## 2 本件各処分1-1及び2の適法性について

### (1) 更正の請求における立証責任について

関税法では、納付すべき税額が納税義務者のする申告により確定することを原則とする申告納税方式を採用しており（法第6条の2第1項第1号）、申告納税方式が適用される貨物を輸入しようとする者は、税関長に対し、当該貨物に係る関税の納付に関する申告をしなければならない（法第7条第1項）。

また、法第7条の15第1項は、納税申告をした者は、その申告内容に過誤があることを理由に更正の請求をなし得るとし、関税法施行令第4条の17第1項は、請求者において更正請求書に、その請求前の当該貨物の所属区分、課税標準、税率及び税額、当該更正の請求に係る更正後の当該貨物の所属区分、課税標準、税率及び税額、当該更正の請求をする理由、その他参考となるべき事項等を記載すべきものとし、同条第2項において、当該更正の請求をする理由の基礎となる事実を証明する書類があるときは、当該書類を添付するものとし、請求者において、その過誤の存在を明らかにすることを要求している。

申告納税制度は、納税者自身の判断と責任において課税標準及び税額等を計算して申告を行い、それによって納付すべき税額が確定する制度であるところ、申告納税に係る最高裁判例において「申告納税の所得税にあつては、納税義務者において一たん申告書を提出した以上、その申告書に記載された所得金額が真実の所得金額に反するものであるとの主張、立証がない限り、その確定申告にかかる所得金額をもつて正当のものと認めるのが相当である」（最高裁第二小法廷昭和39年2月7日判決）と判示されていることから、申告納税制度においては、申告書に記載された内容が真実に反するものであるとの主張、立証

は納税義務者が行うべきであると解される。

上記関税法の規定等及び最高裁判例に鑑みると、関税の更正の請求においては、自ら計上記載した申告書をいったん提出した以上、その申告書に記載された事項が真実に反するものであるとの立証責任は、更正の請求をする者にあると解される。

したがって、以下、審査請求人から提出された証拠から、更正の請求を認めるべき事実が存在するか検討する。

(2) 本件各貨物の関税率表適用上の所属区分について

イ 関税率表における物品の所属の決定方法について

関税率表における物品の所属は、通則の規定に従って行われる。

また、関税率表は、「商品の名称及び分類についての統一システムに関する国際条約」（昭和62年12月15日条約14、昭和63年1月1日発効。以下「HS条約」という。）に基づき制定されたものであるところ、同条約に基づき設置された統一システム委員会が、統一システムの解釈のために起案し、同条約に定められた手続により承認された解説書である Explanatory Notes を基にして、財務省関税局長通達である関税率表解説が制定されている。

関税率表の解釈に当たっては、下級審判決例において、「右条約は、その前文において、種々の国際貿易関係者の使用に適する関税及び統計に関する統合された品目表により、国際貿易に関する統計の収集、比較及び分析を容易にすることを制定の目的の一つとすることを規定している。そのため、締約国は自国の関税率表における品目表及び統計品目表を統一システムに適合させることを義務づけられており（同条約三条一項）、これを受けて制定された関税率表は、HS条約の趣旨に従い、統一システムの統一的な解釈及び適用を確保するように解釈される必要がある」（平成6年9月28日神戸地裁判決）と判示されているとおり、関税率表は統一システムの統一的な解釈及び適用を確保するように解釈されなければならないから、関税率表における物品の所属を決定するに当たっては Explanatory Notes を基にした関税率表解説の規定にも当てはめて検討する必要がある。

ロ 本件各貨物原体の関税率表上の所属区分について

(イ) 本件貨物1の主成分であるJ原体は、製造仕様書によれば、有効成分Jのみからなるものであり、ヘテロ原子として窒素のみを有する複素環式化合物であるから、他の物品を加えない限り、関税率表第29類注1(a)の「化学的に単一の有機化合物（不純物を含有するかしないかを問わない）」に該当し、関税率表第29類（第29.33項）に所属するものと認められる。

(ロ) 本件貨物2の主成分であるM原体は、製造仕様書によれば、有効成分Mのみからなるものであり、ベンゼン環等を含有するカルボキシアミド官能化合物であるから、他の物品を加えない限り、関税率表第29類注1(a)の「化学的に単一の有機化合物（不純物を含有するかしないかを問わない）」

に該当し、関税率表第 29 類 (第 29.24 項) に所属するものと認められる。

ハ 本件各貨物が関税率表第 29 類に含まれる化合物であるかについて

(イ) 本件貨物 1 は、化学的に単一の有機化合物である J 原体に、K 及び L を加えたものであり、また、本件貨物 2 は、化学的に単一の有機化合物である M 原体に、K 及び N を加えたものであることから、共に関税率表第 29 類注 1 (a) に規定する「化学的に単一の有機化合物 (不純物を含有するかしないかを問わない)」に該当しない。

関税率表第 29 類注 1 の柱書には「この類には、文脈により別に解釈される場合を除くほか、次の物品のみを含む」と規定されていることから、本件貨物 1 及び 2 が関税率表第 29 類に含まれる貨物であるというためには、同注 1 (b)~(h) の規定のいずれかに該当するものでなければならないところ、本件貨物 1 及び 2 は、同注 1 (b)~(e)、(g) 及び (h) の規定のいずれにも該当しないことから、同注 1 (f) に規定する「(a) (中略) の物品で、保存又は輸送のために必要な安定剤 (固結防止剤を含む。) を加えたもの」に該当することが認められなければならない。

(ロ) また、関税率表解説第 29 類総説 (A) により関税率表第 29 類の化合物について準用される同解説第 28 類総説において、「安定剤 (固結防止剤を含む)」の添加量に関して「その添加量は目的を達成するための必要量を超えないものとし、添加により性質を変え又は特定の用途に適するようにするものであってはならない。」と規定されており、Explanatory Notes においても同様の旨が規定されている。

(ハ) 上記を踏まえると、同注 1 (f) の規定に基づき関税率表第 29 類に所属することとなる化合物は、「化学的に単一の化合物」に「保存又は輸送のために必要な安定剤 (固結防止剤を含む)」を加えたものであり、かつ、「その添加量は目的を達成するための必要量を超えないもの」であると解されるため、本件貨物 1 及び 2 が関税率表第 29 類に含まれる化合物と認められるためには、

- ・ J 原体及び M 原体は保存又は輸送のために固結防止剤を添加する必要性があること
- ・ 本件各添加物が固結防止剤であり、その添加量は目的を達成するための必要量を超えないものであること

が確認できなければならない。

以下、これらの点について検討する。

(ニ) J 原体及び M 原体は保存又は輸送のために固結防止剤を添加する必要性があるか

A 審査請求人は、J 原体及び M 原体が固結する物質であることを示す証拠として、J 原体の見本 (以下「本件原体サンプル 1」という。) と M 原体の見本 (以下「本件原体サンプル 2」という。) を提出している。

なお、審査請求人は本件原体サンプル1及び2のほか、本件貨物1の見本（以下「本件貨物サンプル1」という。）及び本件貨物2の見本（以下「本件貨物サンプル2」という。）を提出している。

- B 本件原体サンプル1及び2は、それぞれ白色粉末を主体とするものであるが、一方で様々な大きさの球状の塊が複数確認できる。本件原体サンプル1及び2の容器を強く振ると、当該塊の一部が砕けるため、強く固結していない疑似固結の状態にあると認められ、更に振ることにより、新たな球状の塊が生成されることから、本件原体サンプル1及び2は凝集性が高い物質であると考えられる。

行審法第34条に基づき行った、U分析所長に対する本件原体サンプル1及び2並びに本件貨物サンプル1及び2の成分等に関する鑑定依頼により提出された分析試験成績書（以下「本件分析結果」という。）によれば、本件原体サンプル1は有効成分であるJを主体とするもので純度〇パーセントのもの、本件原体サンプル2は有効成分であるMを主体とするもので純度〇パーセントのものであることが確認できる。

- C 関税率表第29類の化合物について準用される同解説第28類総説において「ある化学品にその本来の物理性状を保つために添加する物品もまた安定剤とみなされる。（中略）上記の適用によりアンチケーキング剤（anti-caking agent）は、この類の物品に添加してあってもさしつかえない。」と規定されており、「アンチケーキング剤」とは「固結防止剤」を意味するものであることに鑑みると、保存又は輸送において本来の物理性状を保つことができない場合には固結防止剤を添加することが認められるものと解される。

本件原体サンプル1及び2がどのような環境において保存又は輸送された結果、一部が固まったものかは不明であるが、一般に凝集性の高い粉末は流動性が悪く塊になりやすいものと考えられることから、粉末の状態であるJ原体及びM原体については、保存又は輸送の環境において粉末の状態を良好に保つため固結防止剤を添加する必要性は認められる。

- (ホ) 本件各添加物は固結防止剤であり、その添加量は「目的を達成するための必要量を超えないもの」であるか

- A 本件貨物サンプル1及び2は、それぞれ白色粉末であり、本件原体サンプル1及び2のように、球状の塊は確認できない。また、本件貨物サンプル1及び2の容器を振っても新たな球状の塊は生成されないことから、本件原体サンプル1及び2に比べ、凝集性は低下しているものと考えられる。

本件分析結果によれば、本件貨物サンプル1は、J原体と同じ有効成分が〇パーセント含まれており、その他の成分としてV、W、X及びY

等から構成されるZ不溶分を含有すること、結晶性物質としてLを含有することが確認でき、本件貨物サンプル2は、M原体と同じ有効成分が○パーセント含まれており、その他の成分としてV、X、Y及びa等から構成されるZ不溶分を含有すること、結晶性物質としてb及びNを含有することが確認できる。

なお、本件貨物1及び2はKを含有するものであるところ、本件分析結果において本件貨物サンプル1及び2がKを含有することは確認できていない。しかしながら、本件貨物サンプル1及び2の構成要素であるZ不溶分にはKの構成元素X及びVが含まれていることから、Kが添加されているとする前提には反しない。

B したがって、J原体は、V、W、X及びY等から構成されるZ不溶分を添加することにより、M原体は、V、X、Y及びa等から構成されるZ不溶分を添加することにより、凝集性は低下するものと認められる。

しかしながら、このことをもって、直ちに、本件貨物1の添加物であるK及びLの双方が、また本件貨物2の添加物であるK及びNの双方が、関税率表第29類注1(f)により添加が許容される固結防止剤であると認めることはできない。

C 関税率表解説第29類総説において「この類には、この類の注1に定めるものを除き、原則として、化学的に単一の化合物を分類する。」と規定されているところ、化学的に単一の有機化合物に他の物品を添加した化合物については、関税率表第29類注1に定めるものに該当しない限り、原則として、関税率表第29類から除外される。

したがって、関税率表第29類注1(f)の規定「保存又は輸送のために必要な安定剤（固結防止剤を含む。）を加えたもの」は、「化学的に単一の有機化合物」には該当しないものの、例外的に関税率表第29類に含まれる化合物に該当する物品を規定したものと解される。

加えて、「安定剤（固結防止剤を含む。）」の添加に関しては、上記(2)ハ(ロ)のとおり、関税率表解説において「その添加量は目的を達成するための必要量を超えないものとし、添加により性質を変え又は特定の用途に適するようにするものであってはならない。」と明確に限定する要件が規定されていることに鑑みると、添加物が関税率表第29類注1(f)により添加が許容される固結防止剤であるというためには、固結防止効果が認められるだけでなく、その添加量は目的を達成するために必要な最低限度の量であることが証拠から十分確認できなければならない。

上記を踏まえ本件各添加物について検討する。

D 本件添加物1-1及び本件添加物2-1であるKについては、製造者資料により、粉体の粒子を覆うことにより流動性を改善する他、吸湿、再結晶化、融着等による固結を防止する効果があると説明されているほ



か、また、一般に、農薬製剤に対して、物性（流動性）改良剤や固結防止剤として使用されることが確認できる（日本農薬学会農薬製剤・施用方法研究会編「農薬製剤ガイド」）。

E 本件添加物 1 - 2 である L 及び本件添加物 2 - 2 である N については、審査請求人から農薬原料に対し固結防止剤として使用されることが確認できる証拠の提出はない。審査請求人は、L 及び N には K のような固結防止効果はなく、一定量の K と共に用いることにより固結防止効果を得られ、有効成分の粒子間に存在することで固結防止の効果を発揮すること、添加物を K のみにするとコスト面等において支障があり、L や N のみにすると、固結防止効果を得るため大量の添加が必要になり有効成分よりも高濃度になってしまい農薬製剤の製造に支障をきたすと考えられることを主張する。

しかしながら、L 及び N が農薬原料等に対し固結防止剤として使用される証拠や、本件貨物 1 及び 2 に添加されている K だけでは期待する固結防止効果を得られず、L 及び N の添加が必要であることを示す証拠の提出がないため、L 及び N は固結防止剤であるとの審査請求人の主張を採用することはできない。

F 審査請求人は本件各添加物の添加量について、期待する固結防止効果を得られる最低量であることや添加物を必要以上に添加することは有効成分量が低くなり余計なコストがかかるため、あらゆる面からコスト削減に努めている当社の現状に反する等主張する。

しかしながら、本件貨物 1 及び 2 について添加物の量を決定した際の資料を含め、本件各添加物が目的を達成するために必要な最低限度の量を超過していないことを示す証拠は何ら提出されていない。

したがって、審査請求人の主張を採用することはできない。

G なお、本件貨物 1 及び 2 の製造工程を見ると、本件各原体と本件各添加物を混合した後に粉碎を行うこととなっており、審査請求人も本件各添加物が粉碎助剤として機能することを認めている。

この点について各税関長は、粉碎助剤として機能する本件各添加物を添加することは、特定の用途に適用するようにするものであるため、関税率表第 29 類注 1 (f) の規定「保存又は輸送のために必要な安定剤（固結防止剤を含む。）を加えたもの」を超える調整を行ったものと認められ、本件貨物 1 及び 2 は同注 1 (f) の規定を充足しないと主張する。

しかしながら、関税を課する場合の基礎となる貨物の性質及び数量は、当該貨物の輸入申告の時における現況によることからすれば、化学的に単一の化合物に添加物が加えられた物品について、その添加物が同注 1 (f) において添加が許容される固結防止剤と認められるか否かについては、原則として、輸入申告の時における添加物の機能や添加量により判

断すべきであるから、当該物品の製造時に、当該添加物が粉碎助剤として機能したとしても、直ちに同注1(f)において添加することが許容される固結防止剤に該当しないと判断することはできない。

## ニ 小括

以上のことから、本件各添加物は関税率表第29類注1(f)の規定により添加が許容される固結防止剤と認めることはできないことから、本件各貨物を関税率表第29類に所属する化合物と認めることはできない。

- (3) したがって、審査請求人から提出された証拠からは、更正の請求を認めるべき事実が存在するとは認められないので、本件各処分1-1及び2に係る審査請求には理由がない。

## 3 本件各事前教示回答書について

- (1) 審査請求人は、更正の請求をする理由を「適用税番・税率の誤り」としており、当該理由の基礎となる事実を証明する書類として、本件各更正請求1については本件事前教示回答書1と平成12年事前教示回答書を添付し、本件各更正請求2については本件事前教示回答書2を添付している。

- (2) しかしながら、照会貨物1及び2に添加された鉱物質微粉等の添加目的は固結防止のためとされている一方で、本件各添加物は、上記2(2)ニのおり関税率表第29類注1(f)の規定により添加が許容される固結防止剤と認めることはできない。

したがって、本件各貨物は本件各事前教示回答書の内容に合致する貨物ということとはできないことから、本件各事前教示回答書の回答内容は、本件各処分の適否に影響を与えない。

- (3) なお、審査請求人は、事前教示照会に対する回答書の内容が過去に通関した貨物の関税率表適用上の所属区分についてまで確定させるものではないのであれば、如何なる理由により事前教示回答に基づき行った修正貨物に係る修正申告を受け付けたのかと主張するが、当該修正申告は審査請求人自身の判断と責任において行われたものであり、また、修正貨物と本件各貨物は異なる貨物であり別の事案であることから、当該修正申告がされていることは、本件各処分の適否に影響を与えない。

## 第5 結論

以上のとおり、B出張所長が行った通知番号2の処分に対する審査請求は不適法であるから、行審法第45条第1項の規定により、却下されるべきであり、また、本件各処分1-1及び2に対する審査請求には理由がないから、行審法第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。