

**たばこ税及びたばこ特別税
手持品課税関係Q & A**

**平成27年10月
国税庁消費税室**

たばこ税及びたばこ特別税手持品課税関係Q & A 《目次》

1. たばこ税の税率改正の概要
2. 紙巻たばこ三級品とは
3. 手持品課税の概要
4. 手持品課税を行う理由
5. 「紙巻たばこ三級品の販売業者」の意義
6. 「販売のため所持する紙巻たばこ三級品」の意義
7. 5,000本を所持する場合の課税等
8. 課税最低限数量（5,000本）の判定
9. 小売販売業者が営業所以外の場所で所持する紙巻たばこ三級品
10. 小売販売業者の手持品課税納税申告書の提出単位
11. フランチャイズ・チェーン加盟店における取扱い
12. パチンコ店等における取扱い
13. 相続や合併があった場合の申告納税義務等の承継
14. 小売販売業者の記帳義務
15. 出張販売先の記帳義務

【1. たばこ税の税率改正の概要】

今回のたばこ税の税率改正の概要について説明してください。

(答)

たばこ税関係法令が改正され、紙巻たばこ三級品に係るたばこ税及びたばこ特別税並びに道府県たばこ税及び市町村たばこ税（以下、これらを総称して「たばこ税」といいます。）の特例税率が廃止されることに伴い、紙巻たばこ三級品に係るたばこ税の税率が引き上げられます。

この改正は、平成28年4月1日から実施されますが、激変緩和の観点から経過措置が講じられ、次の4段階に分けて税率改正が実施されます。

期 間	税率（1,000本当たり）				
	たばこ税	たばこ特別税	道府県たばこ税	市町村たばこ税	合 計
平成28年4月1日から 平成29年3月31日まで	2,950円	456円	481円	2,925円	6,812円
平成29年4月1日から 平成30年3月31日まで	3,383円	523円	551円	3,355円	7,812円
平成30年4月1日から 平成31年3月31日まで	4,032円	624円	656円	4,000円	9,312円
平成31年4月1日から	5,302円	820円	860円	5,262円	12,244円

《注》

- 「紙巻たばこ三級品」とは、次の6銘柄の紙巻たばこをいいます。
①わかば、②エコー、③しんせい、④ゴールドンバット、⑤ウルマ、⑥バイオレット
- ※ ⑤と⑥は主に沖縄県で販売されています。

【2. 紙巻たばこ三級品とは】

「紙巻たばこ三級品」とは、どのような銘柄をいうのですか。

(答)

「紙巻たばこ三級品」とは、次の6銘柄の紙巻たばこをいいます。

①わかば、②エコー、③しんせい、④ゴールデンバット、⑤ウルマ、⑥バイオレット

※ ⑤と⑥は主に沖縄県で販売されています。

【3. 手持品課税の概要】

手持品課税の概要について説明してください。

(答)

- 1 手持品課税とは、たばこの販売業者等（小売販売業者、卸売販売業者又は製造者）が、たばこ税率の引上げの日（以下「手持品課税の日」といいます。）午前0時現在において、たばこの製造場又は保税地域以外の場所で、5,000本以上（5,000本ちょうどを含みます。）の紙巻たばこ三級品を販売のために所持する場合（複数の場所で所持する場合はその合計本数が5,000本以上の場合）に、販売業者等を納税義務者として、その所持する紙巻たばこ三級品に、税率の引上げ分に相当するたばこ税を課税するというものです。
- 2 手持品課税による税額は、所持数量に次の表の税率を乗じて計算します。

税率引上げの日 (手持品課税の日)	手持品課税の税率(1,000本当たり)				合計
	たばこ税	たばこ 特別税	道府県 たばこ税	市町村 たばこ税	
平成28年4月1日	433円	67円	70円	430円	1,000円
平成29年4月1日	433円	67円	70円	430円	1,000円
平成30年4月1日	649円	101円	105円	645円	1,500円
平成31年4月1日	1,270円	196円	204円	1,262円	2,932円

- 3 たばこの販売業者等は、営業所又は貯蔵場所ごとにその所在地を所轄する税務署長、都道府県知事及び市区町村長に対して、次の表の区分に応じてたばこ税の納税申告書を提出し、納税しなければならないこととされています。

なお、申告期限から納期限まで、約5か月の期間がありますので、納付をお忘れにならないよう、ご注意願います。

税率引上げの日 (手持品課税の日)	申告期限	納期限
平成28年4月1日	同年5月2日	同年9月30日
平成29年4月1日	同年5月1日	同年10月2日
平成30年4月1日	同年5月1日	同年10月1日
平成31年4月1日	同年4月30日	同年9月30日

【 4. 手持品課税を行う理由 】

手持品課税を行う理由を説明してください。

(答)

国のたばこ税は、たばこの製造場から製造たばこが出荷された時に、また、地方たばこ税は、卸売販売業者等が小売販売業者に製造たばこを売り渡した時に課される税であることから、税率改正前に出荷又は売り渡しが行われている場合には、引上げ前の税率で課税されていることになります。

したがって、たばこ税の税率の引上げが行われる際には、既に製造場から出荷又は売り渡しされ流通段階にある製造たばこに対して税率の引上げ分に相当する課税（手持品課税）を行い、税率改正後に製造場から出荷又は売り渡される製造たばこと同一の税負担を求めることとされています。

《参考》平成 28 年 4 月 1 日の税率引上げの場合

○税率改正後に出荷されたたばこ（20 本入り）

国 税	68.12 円	} たばこ税の税額	136.24 円
地方税	68.12 円		

○税率改正前に出荷されたたばこ（20 本入り）

（出荷時に課税済）

国 税	58.12 円	} たばこ税の税額	116.24 円
地方税	58.12 円		

（手持品課税）

国 税	10 円	} 手持品課税の税額	20 円
地方税	10 円		

【5. 「紙巻たばこ三級品の販売業者」の意義】

手持品課税は、紙巻たばこ三級品の販売業者又は製造者が一定の要件の下に、たばこ税の納税義務者になるとのことですが、「紙巻たばこ三級品の販売業者」とはどのような者をいうのですか。

(答)

- 1 たばこ税の手持品課税は、紙巻たばこ三級品の販売業者又は製造者が手持品課税の日において、5,000 本以上の紙巻たばこ三級品を販売のため所持する場合に課税されるものです。

- 2 この「紙巻たばこ三級品の販売業者」とは、たばこの販売を業とする者をいいますが、具体的には、次の者が該当します。
 - (1) 「小売販売業者」 消費者に対するたばこの販売を業として行うため、たばこ事業法第 22 条第 1 項の規定に基づき、小売販売業に係る財務大臣の許可を受けた者
 - (2) 「卸売販売業者」 消費者以外の者に対するたばこの販売を業として行うため、たばこ事業法第 20 条の規定に基づき、卸売販売業に係る財務大臣の登録を受けた者

【 6. 「販売のため所持する紙巻たばこ三級品」の意義 】

たばこの販売業者等が「販売のため所持する紙巻たばこ三級品」とは、具体的にどのようなものをいうのですか。

(答)

- 1 手持品課税の対象となる紙巻たばこ三級品は、たばこの販売業者等（小売販売業者、卸売販売業者又は製造者）が販売のため現に所持するものをいいますから、販売業者等の店舗、自動販売機、倉庫等において、販売業者等が自ら所持している紙巻たばこ三級品、すなわち、通常「商品」、「棚卸商品」、「在庫商品」などといわれるものがこれに当たります。

- 2 販売のため所持する紙巻たばこ三級品の判定に当たっては、次の点に留意してください。
 - (1) たばこの販売業者等が、運送業者又は倉庫業者等に保管させている紙巻たばこ三級品の在庫は、その保管させている販売業者等が所持していることとなります。
 - (2) 小売販売業者が、たばこ事業法第 26 条 1 項に規定する出張販売の許可を受けて、営業所以外の場所で小売販売を行っている場合で、その出張販売先にある紙巻たばこ三級品の在庫は、その小売販売業者が所持していることとなります。
 - (3) 手持品課税の日前に、小売販売業者に販売され又は小売販売業者から返品された紙巻たばこ三級品（納品書等の日付が手持品課税の日前のもの）が、手持品課税の時（手持品課税の日午前 0 時現在）に運送途中にある場合には、荷受人である販売業者等が所持していることとなります。

- 3 なお、販売業者等が所持する紙巻たばこ三級品のうち、次のものは販売のため所持するものには当たりません。
 - (1) 販売促進用又は消費者モニター用等として無償で引き渡されることが帳簿等により明らかにされているもの
 - (2) 販売業者等が展示用又は試験研究用など、販売用とは別に管理している紙巻たばこ三級品で、使用后廃棄するなどして販売されないことが明らかなもの
 - (3) 個人経営の小売販売業者が、自己又は同居の親族の喫煙用として所持する紙巻たばこ三級品で、その数量が相当と認められ、かつ、その事実が帳簿等により明らかにされているもの

【 7. 5,000 本を所持する場合の課税等 】

手持品課税は販売用の紙巻たばこ三級品を 5,000 本以上所持する場合に課税されるのですが、例えば、8,000 本所持する場合には、8,000 本が課税対象となるのですか。それとも 3,000 本が課税対象となるのでしょうか。

(答)

所持数量が 8,000 本の場合は、その 8,000 本の全てが手持品課税の対象となります。
なお、所持数量が 5,000 本未満の場合は、申告する必要はありません。

【8. 課税最低限数量（5,000本）の判定】

小売販売業者が、2か所以上の営業所で小売販売業の許可を受けている場合に、所持数量が5,000本以上であるかどうかの判定は営業所ごとに行うのでしょうか、それとも小売販売業者ごとに行うのでしょうか。

(答)

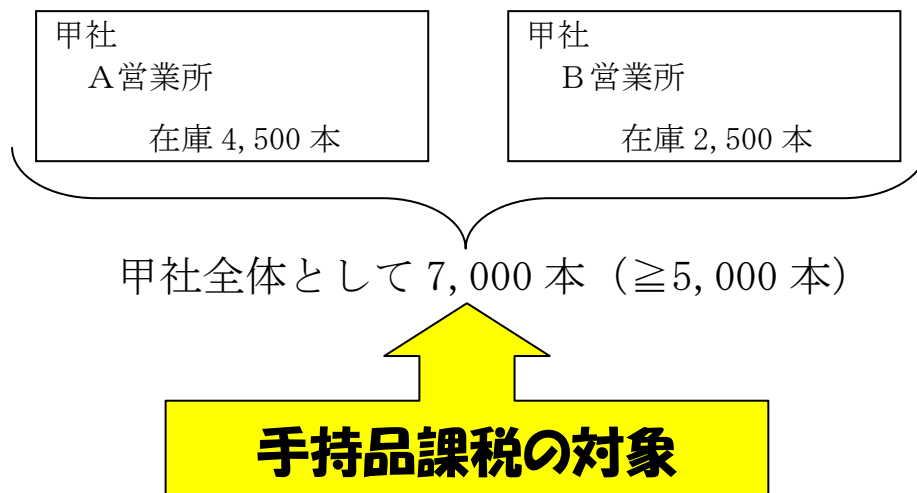
- 1 たばこ税の手持品課税は、販売業者等が手持品課税の時（手持品課税の日午前0時）において、5,000本以上の紙巻たばこ三級品を販売のため所持する場合に、課税されるものです。
- 2 この5,000本以上であるかどうかの判定については、社（者）ごとに行うこととなります。

したがって、小売販売業者である甲社が2か所の営業所（A営業所の在庫：4,500本、B営業所の在庫：2,500本）で紙巻たばこ三級品を販売のため所持している場合には、甲社全体の所持数量は7,000本となりますから、手持品課税の対象となります。

この場合において、手持品課税の申告及び納税は、A営業所とB営業所がそれぞれの所轄税務署に対して行います（A営業所の申告数量4,500本、B営業所の申告数量2,500本）。

《注》

手持品課税の申告については「10. 小売販売業者の手持品課税納税申告書の提出単位」を参照。



【 9. 小売販売業者が営業所以外の場所で所持する紙巻たばこ三級品 】

小売販売業者が、2か所以上の営業所を有している場合で、これらの営業所の補充用として営業所以外の倉庫又は自宅等の場所で在庫品として所持する紙巻たばこ三級品は、どこの営業所の所持数量とすればいいのでしょうか。

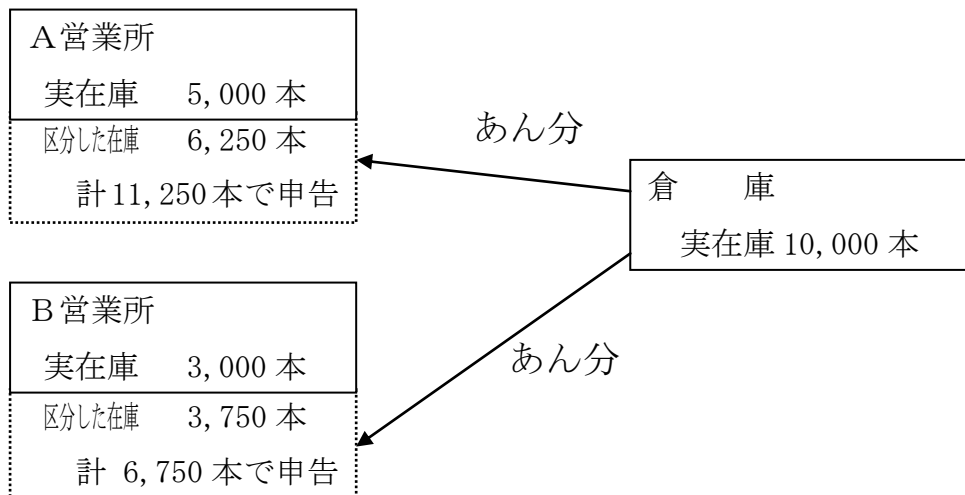
(答)

ご質問のように、小売販売業者が倉庫又は自宅等の場所で複数の営業所の在庫品を保管している場合は、その製造たばこを直接管理する営業所の所持数量とします。

例えば、在庫品を営業所ごとに区分管理して保管している場合は、その区分によりそれぞれの営業所の所持数量とします。

なお、営業所ごとに区分管理していない場合は、営業所の規模等により合理的に区分した数量をそれぞれの営業所の所持数量として差し支えありません。

《合理的な区分の一例》



$$\text{A営業所に係る倉庫の在庫数量} = 10,000 \times \left(\frac{5,000}{5,000 + 3,000} \right) = \underline{6,250 \text{ 本}}$$

$$\text{B営業所に係る倉庫の在庫数量} = 10,000 \times \left(\frac{3,000}{5,000 + 3,000} \right) = \underline{3,750 \text{ 本}}$$

※ 上記の場合、A営業所の所持数量は 11,250 本 (5,000 本+6,250 本) となり、B営業所の所持数量は 6,750 本 (3,000 本+3,750 本) となります。

《注》

卸売販売業者及び製造者は、小売販売業者の取扱いとは異なり、現に所持する場所が貯蔵場所となります。

したがって、「A営業所」「B営業所」「倉庫」、それぞれの貯蔵場所ごとに申告する必要があります。

【10. 小売販売業者の手持品課税納税申告書の提出単位】

小売販売業者の手持品課税の納税申告書は、たばこ事業法第22条第1項に規定する営業所ごとに提出しなければならないこととされていますが、具体的にどのように申告すればよいのですか。

(答)

- 1 たばこの小売販売業を行おうとする者は、たばこ事業法第22条第1項に規定する営業所ごとに財務大臣の許可を受けなければならないこととされています。小売販売業者は、この許可を受けた営業所ごとに、たばこ税の手持品課税の納税申告書を提出しなければならないこととされています。
- 2 具体的には、次の(1)～(3)によって営業所ごとの合計所持数量を算定し、それぞれの営業所ごとに納税申告書を作成し、所轄税務署長に提出することとなります。
 - (1) その営業所の場所で所持する紙巻たばこ三級品は、その営業所の所持数量とします。
 - (2) たばこ事業法第26条1項の規定により小売販売業者が出張販売の許可を受けて、営業所以外の場所に設置した自動販売機や、旅館、ホテル又は飲食店等において出張販売（委託形態の販売を含みます。）を行っている場合に、これらの場所で所持する紙巻たばこ三級品は、その出張販売に係る許可を受けた営業所の所持数量とします。
 - (3) 営業所以外の倉庫、自宅、事務所等に貯蔵・保管している又はさせている紙巻たばこ三級品は、その紙巻たばこ三級品を直接管理する営業所の所持数量とします。

《注》

小売販売業者が、2か所以上の営業所を有している場合で、その2か所以上の営業所で販売するための紙巻たばこ三級品をまとめて倉庫業者等に保管させている場合には、その紙巻たばこ三級品を直接管理する営業所の所持数量となります（「9. 小売販売業者が営業所以外の場所で所持する紙巻たばこ三級品」参照）。

- 3 なお、手持品課税の納税申告書は、営業所又は貯蔵場所ごとに提出しなければならないこととされていますが、小売販売業者の事務手続の負担軽減のため、同一税務署管内に2以上の営業所を有している場合で、かつ、それらの場所がいずれも同一市区町村内にある場合には、納税申告書は、1通にまとめて提出しても差し支えありません。

この場合は、納税申告書に営業所ごとの所持数量の明細を添付し、最も所持数量が多い営業所を所持場所として申告してください。

【11. フランチャイズ・チェーン加盟店における取扱い】

コンビニエンスストア等のフランチャイズ・チェーン加盟店においては、たばこ事業法上の小売販売業の許可を営業所ごとにフランチャイザーである親業者（本部）が受けている場合がありますが、この場合、各加盟店の店舗にある販売用の紙巻たばこ三級品に係る手持品課税の納税義務者は、フランチャイザーである親業者となるのでしょうか。それともフランチャイジーである加盟業者となるのでしょうか。

（答）

手持品課税の納税義務者は、たばこ事業法第22条第1項の小売販売業の許可を受けた者等となります。

したがって、ご質問の場合には、フランチャイザーである親業者（本部）がたばこの小売販売業の許可を受けていますから、親業者（本部）が納税義務者となります。

なお、フランチャイジーである加盟業者が、自ら小売販売業の許可を受けている場合には、その加盟業者が納税義務者となります。

【12. パチンコ店等における取扱い】

たばこ事業法に規定するたばこの小売販売業の許可を受けていないパチンコ店等が景品交換用に所持する紙巻たばこ三級品は手持品課税の対象となりますか。

また、小売販売業の許可を受けている場合はどうなりますか。

(答)

たばこの小売販売業の許可を受けていないパチンコ店等が、景品交換用に所持する紙巻たばこ三級品は、たばこの販売業者等が販売のため所持するものではありませんから、手持品課税の対象となりません。

なお、小売販売業の許可を受けているパチンコ店等が販売のため所持する紙巻たばこ三級品は、手持品課税の対象となります。

【13. 相続や合併があった場合の申告納税義務等の承継】

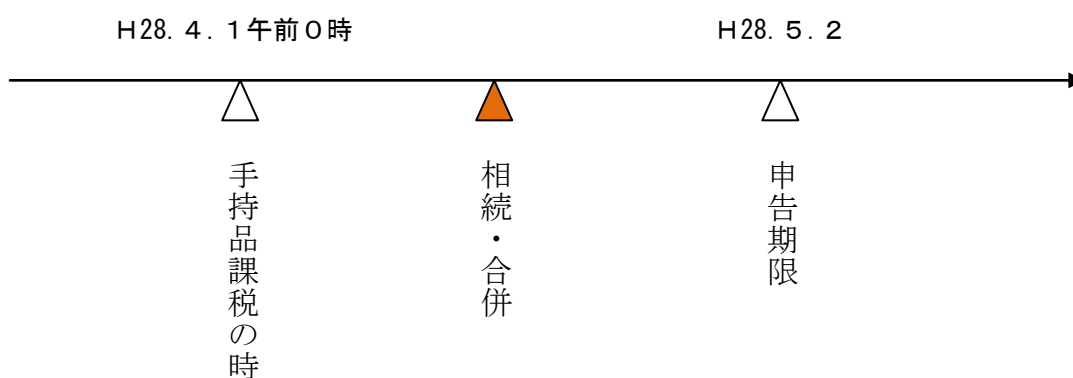
販売業者等に相続や合併があった場合の申告納税等について教えてください。

(答)

手持品課税の日以後に、紙巻たばこ三級品の販売業者等に相続があった場合には相続人が、合併があった場合には合併後存続する法人又は合併により設立された法人が、申告納税の義務を承継することとなります。

なお、当該相続人等は、記帳義務についても承継することに留意してください。

(例)



【14. 小売販売業者の記帳義務】

小売販売業者は、紙巻たばこ三級品の販売事実の記帳を手持品課税の日の7日前から手持品課税の日の7日後までの期間は毎日しなければならないとのことですが、その理由を教えてください。

(答)

- 1 製造たばこの販売業者等は、たばこ税法の規定により、従来から、製造たばこの購入、販売、返品に係る数量、年月日、相手方の氏名（小売の場合を除きます。）等を帳簿に記載しなければならないこととされています（たばこ税法第25条、同法施行令第17条4項）。
- 2 ただし、小売販売業者については、通常たばこ税の納税義務者ではないことなどから、その事務負担の軽減等が考慮され、購入に関する記帳は納品書等の保存によりこれに代えることで差し支えないこととし、また、小売販売に関する記帳については、1か月の合計による一括記帳で差し支えないこととしています。
- 3 しかしながら、今回のたばこ税の手持品課税を適正・円滑に行うためには、手持品課税の日現在の在庫数量を正確に把握する必要があることから、紙巻たばこ三級品に係る小売販売数量等の事実について、手持品課税の日の7日前から手持品課税の日の7日後まで（※）の期間に限って、原則どおり、日々の記帳をしていただくこととしています。
※ 平成28年4月1日における手持品課税の場合：平成28年3月25日～平成28年4月8日
- 4 なお、通常の在庫数量等から、手持品課税の日において、販売のため所持する紙巻たばこ三級品の数量が、明らかに5,000本に満たないと認められる場合には、日々の記帳は行わないこととして差し支えありません。

《注》

たばこの卸売販売事実及び返品事実については、従来から簡便な記帳方法は認められていません。

【15. 出張販売先の記帳義務】

出張販売先の小売販売事実の記帳は、誰が行う必要があるのでしょうか。

(答)

出張販売先での小売販売事実の記帳は、出張販売の許可を受けている小売販売業者が行う必要があります。