

たばこ税手持品課税関係Q & A

**平成22年6月
国税庁消費税室**

たばこ税手持品課税関係Q & A 《目次》

1. たばこ税の税率改正の概要
2. 手持品課税の概要
3. 手持品課税を行う理由
4. 「製造たばこの販売業者」の範囲
5. 「販売のため所持する製造たばこ」の意義
6. 3万本を所持する場合の課税等
7. 課税最低限数量（2万本）の判定
8. 小売販売業者が営業所以外の場所で所持する製造たばこ
9. 小売販売業者の手持品課税納税申告書の提出単位
10. フランチャイズ・チェーン加盟店における取扱い
11. パチンコ店等における取扱い
12. 相続や合併があった場合の申告納税義務等の承継
13. 小売販売業者の記帳義務
14. 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)

- 1 たばこ税関係法令の改正により、平成22年10月1日から、国のたばこ税、道府県たばこ税及び市町村たばこ税の税率が、下表のとおり引き上げられます。

○製造たばこ（旧3級品を除く）

区分	税目	税率（1,000本当たり）		
		改正前	改正後	引上額
国税	たばこ税	3,552円	5,302円	1,750円
	たばこ特別税	820円	820円	—
地方税	道府県たばこ税	1,074円	1,504円	430円
	市町村たばこ税	3,298円	4,618円	1,320円
合計		8,744円	12,244円	3,500円

○旧3級品の製造たばこ

区分	税目	税率（1,000本当たり）		
		改正前	改正後	引上額
国税	たばこ税	1,686円	2,517円	831円
	たばこ特別税	389円	389円	—
地方税	道府県たばこ税	511円	716円	205円
	市町村たばこ税	1,564円	2,190円	626円
合計		4,150円	5,812円	1,662円

《注》

- 1 「製造たばこ」は次のように区分されます。
 ①紙巻たばこ、②パイプたばこ、③葉巻たばこ、④刻みたばこ、⑤かみ用たばこ、
 ⑥かぎ用たばこ
- 2 紙巻たばこ以外の製造たばこの数量については、次のとおりたばこの重量を本数に換算します。

区 分	換 算 方 法
パイプたばこ・葉巻たばこ	1グラムにつき1本として換算
刻みたばこ・かみ用たばこ・かぎ用たばこ	2グラムにつき1本として換算

- 3 「旧3級品の製造たばこ」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（ボックスを除く）、⑤ウルマ、
 ⑥バイオレット
 ※⑤と⑥は沖縄県でのみ販売されています。

【 2. 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、特定販売業者又は製造者）が、平成 22 年 10 月 1 日午前零時現在において、たばこの製造場又は保税地域以外の場所で、2 万本以上（2 万本ちょうどを含みます。）の製造たばこ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 2 万本以上の場合）に、販売業者等を納税義務者として、その所持する製造たばこに、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たばこの区分に応じた税率を乗じて計算します。

たばこの区分		税 率 (1,000 本当たり)		
		国	都道府県	市区町村
紙巻たばこ	旧 3 級品以外	1,750 円	430 円	1,320 円
	旧 3 級品	831 円	205 円	626 円
パイプたばこ	葉巻たばこ	1,750 円	430 円	1,320 円
刻みたばこ	かみ用たばこ			
かぎ用たばこ				

《注》

「旧 3 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（ボックスを除く）、⑤ウルマ、⑥バイオレット

※⑤と⑥は沖縄県でのみ販売されています。

- 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、**平成 22 年 11 月 1 日（月）までに**、「たばこ税等の納税申告書」を提出し、**平成 23 年 3 月 31 日（木）までに**、納税しなければならないこととされています。

なお、申告書の提出期限から納付期限まで、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。

【3. 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（平成 22 年 9 月 30 日以前）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となります。

したがって、たばこ税等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》

○税率改正に出荷されたたばこ（20 本入り）

国 税	87.44 円	}	たばこ税等の税額	174.88 円
地方税	87.44 円			

○税率改正後に出荷されたたばこ（20 本入り）

国 税	122.44 円	}	たばこ税等の税額	244.88 円 (+70 円)
地方税	122.44 円			

【 4. 「製造たばこの販売業者」の意義 】

手持品課税は、製造たばこ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、「製造たばこの販売業者」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、製造たばこの販売業者又は製造者が手持品課税の時（平成22年10月1日午前零時）において、20,000本以上の製造たばこ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「製造たばこの販売業者」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
 - (3) 「特定販売業者」 自ら輸入をしたたばこの販売を業として行うため、たばこ事業法第11条第1項の規定に基づき、特定販売業に係る財務大臣の登録を受けた者

【5. 「販売のため所持する製造たばこ」の意義】

たばこの販売業者等が「販売のため所持する製造たばこ」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製造たばこは、たばこの販売業者等（小売販売業者、卸売販売業者、特定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製造たばこ、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製造たばこ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製造たばこの在庫は、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《出張販売》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製造たばこの在庫は、その小売販売業者が所持していることとなります。
 - (3) 平成22年9月30日以前に、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製造たばこ（納品書等の日付が平成22年9月30日以前のもの）が、手持品課税の時（平成22年10月1日午前零時現在）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。
 - (4) 平成22年9月30日以前に関税法第7条《申告》又は同法第7条の2《申告の特例》に規定する手続を行った製造たばこで、手持品課税の時において保税地域からの事実上の引取行為が終了していないものは、その引取者である製造たばこの販売業者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製造たばこのうち、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製造たばこで、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製造たばこで、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

【6. 3万本を所持する場合の課税等】

手持品課税は販売用の製造たばこを2万本以上所持する場合に課税されるということですが、例えば、3万本所持する場合には、3万本が課税対象となるのですか。それとも1万本が課税対象となるのでしょうか。

(答)

所持数量が3万本の場合は、その3万本のすべてが手持品課税の対象となります。

なお、所持数量が2万本未満の場合は、申告する必要はありません。

【7. 課税最低限数量（2万本）の判定】

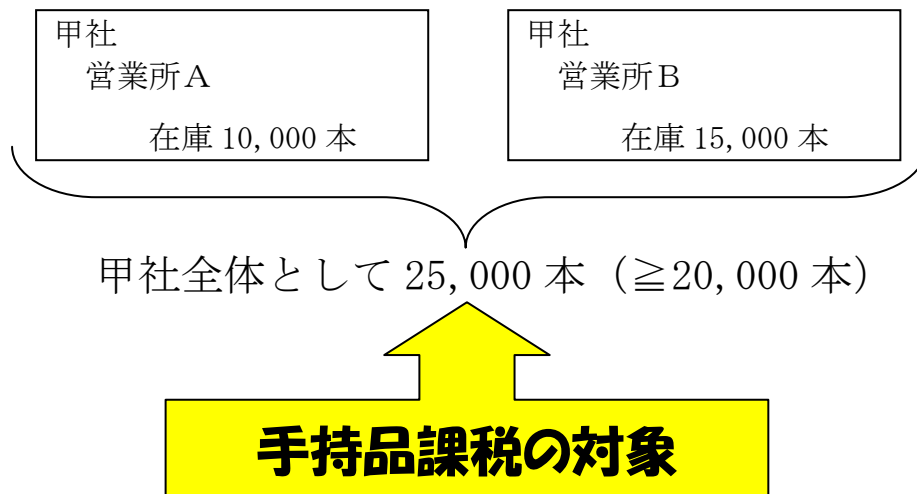
小売販売業者が、2か所以上の営業所で小売販売業の許可を受けている場合に、所持数量が2万本以上であるかどうかの判定は営業所ごとに行うのでしょうか、それとも小売販売業者ごとに行うのでしょうか。

(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（平成22年10月1日午前零時）において、2万本以上の製造たばこ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2万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（営業所Aの在庫：10,000本、営業所Bの在庫：15,000本）で製造たばこ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25,000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、手持品課税申告及び納税は、営業所Aと営業所Bがそれぞれの所轄税務署に対して行います（営業所Aの申告数量10,000本、営業所Bの申告数量15,000本）。



【 8. 小売販売業者が営業所以外の場所で所持する製造たばこ 】

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製造たばこは、どこかの営業所の所持数量とすればいいのでしょうか。

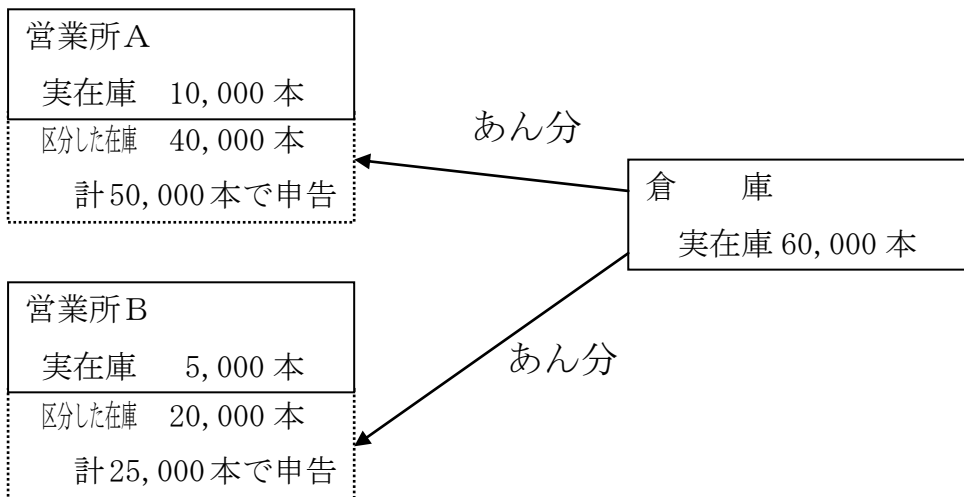
(答)

ご質問のように、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》



営業所 Aに係る倉庫の在庫数量 $60,000 \times (10,000 / (10,000 + 5,000)) = \underline{40,000}$ 本

営業所 Bに係る倉庫の在庫数量 $60,000 \times (5,000 / (10,000 + 5,000)) = \underline{20,000}$ 本

※ 上記の場合、営業所 A の所持数量は 50,000 本 (10,000 本 + 40,000 本) となり、営業所 B の所持数量は 25,000 本 (5,000 本 + 20,000 本) となります。

《注》

卸売販売業者、特定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、「営業所 A」「営業所 B」「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。

【 9. 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製造たばこは、その営業所の所持数量とします。
 - (2) たばこ事業法 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製造たばこは、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製造たばこは、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。

《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製造たばこをまとめて倉庫業者等に保管させている場合には、その製造たばこを直接管理する営業所の所持数量となります（8. 「複数の営業所を有する小売販売業者が営業所以外の場所で所持するたばこ」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。

【10. 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たばこ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。

【11. 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製造たばこ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製造たばこは、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製造たばこは、手持品課税の対象となります。

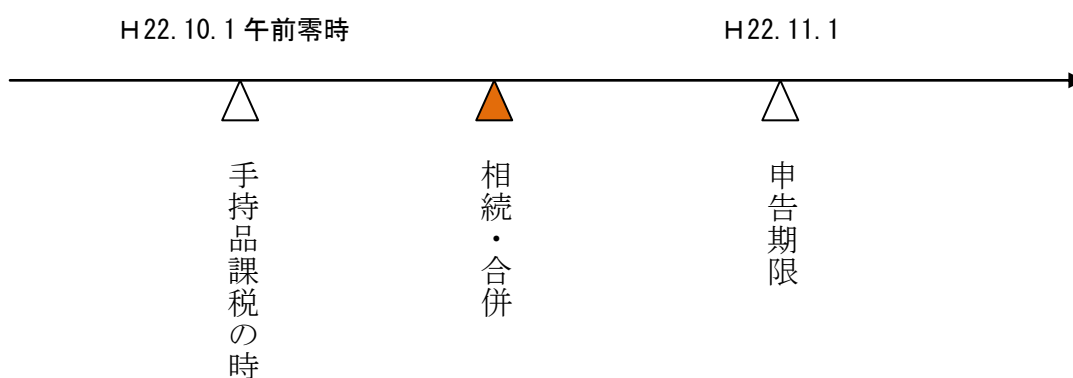
【12. 相続や合併があった場合の申告納税義務等の承継】

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)

平成 22 年 10 月 1 日以後に、製造たばこ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。



【13. 小売販売業者の記帳義務】

小売販売業者は、たばこの販売事実の記帳を9月26日（日）から10月8日（金）までの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25条、同法施行令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、平成22年10月1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、小売販売数量等の事実について、平成22年9月26日から同年10月8日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。
- 4 なお、通常在庫数量等から、平成22年10月1日において、販売のため所持する製造たばこの数量が、明らかに20,000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。

【14. 出張販売先等の記帳義務】

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。