

第 2 編
酒 税 法

第1章 総 説

現在の酒税法は、昭和28年に制定されたものであるが、酒類に係る税の歴史は古く、600年以上前の室町時代には、営業免許税的な酒税が課されていた。この章では、酒税の性格、酒税法の特色等について学習する。

学習のポイント

- 1 酒税の性格はどのようなものか
- 2 酒税法にはどのような特色があるか

第1節 酒税の性格

酒の歴史は極めて古く、その起源は、ほとんどの国において神話に結び付いている。人類が古くから酒を好み、いろいろな行事に酒が付き物になっていたことは文献でも明らかである。その酒類に対して課税される間接税が酒税である。飲酒の功罪については昔から議論が絶えないが、たばここと並んで代表的なし好品である酒類には、諸外国においても間接税が課されている。

酒類に間接税を課しているのは、酒類が主要な生活必需品ではなく、その消費は、各人のし好の程度と経済力に応じて様々であるほか、これを消費しなくても、なお生活ができるということが、課税の根拠とされている。また、酒類の消費はかなり一般的で、その消費量も多く、しかも比較的安定しており、国として多額かつ安定した租税収入が期待できることから酒税は、いずれの国においても間接税として欠くことのできない税目となっている。

なお、酒税を課すことで消費を抑制し、ひいてはアルコールによる社会的費用をも抑制するという効果も認められる。

我が国においても平成31年度の国税収入当初予算額(一般会計)62兆4,950億円に対し、酒税は1兆2,710億円で、その割合は、2.0%のウエートを占めている。

このように財政収入の中で重要な地位を占める酒税については、その収入の安定的な確保を図るため、免許制度を設けて、酒類業者の濫立を防止するとともに酒類の取引の混乱を防止する方策が採られているほか、特別な監督指導なども行えることになっている。

第2節 酒税法の特色

1 酒類の製造と販売業に対する免許制度

免許制度は、酒税の税率が高率でその税収が財政上重要な地位を占めていることから、酒税の確保のため強力な管理監督制度を設けたもので、これによって同業者の濫立を防止し、税の転嫁を容易に

するとともに、課税上の調査、検査を十分に行うことができるようにしようとするものである。

2 種類分類ごとの税率による従量課税制度の採用

酒税法は、従量課税制度を採用しているが、一層の税負担の公平を図るため、「発泡性酒類、醸造酒類、蒸留酒類、混成酒類」の4種類の分類ごとに基本税率を定めた上で従量税率を適用している。

3 罰則規定が厳格

酒税法違反者に対する罰則は、他の間接税法に比べて厳格である。すなわち、次のような他の間接税法にはない罰則規定が設けられている。

- (1) 酒類、酒母、もろみの無免許製造に係る、製品、原料品、副産物、機械、器具、容器などを没収する。
- (2) 単に、密造の準備をした者も罰せられる。
- (3) 密造酒類、密輸入酒類などを、所持していた場合であっても厳重に処罰される。

第3節 酒税の確保等に関する諸施策

酒税法では酒税としての財源確保のために、前節で述べたような他の税法に見られない措置が採られている。

更に、産業行政面などでは、酒類業の業種所管庁として、酒税の保全と酒類業の健全な発達を図るため、様々な施策が講じられている。その主なものは次のとおりである。

1 「酒税の保全及び酒類業組合等に関する法律」の制定

この法律は、酒税法の補完法として制定されたもので、酒類が我が国の重要な財政物資であることから、酒税の確保と酒類取引の安定を図ることを目的としている。

酒類製造業者や酒類販売業者は、この法律に基づいて組合を設立し、酒税の保全に協力するとともに、組合員の共同の利益を増進するための事業を実施できることになっている。

また、政府は、酒類の生産、販売、価格等、酒類の取引を管理監督し、必要に応じて酒類業組合や酒類業者を指導できることになっている。

なお、この法律において、酒税の保全の観点から酒類製造業者などに対し酒類の品目等の表示義務を課しているほか、消費者利益等に資する観点から酒類製造業者などが遵守すべき酒類の表示の基準制度が設けられている。現在、当該制度の下で、次の表示基準が国税庁告示で定められている。

- (1) 清酒の製法品質表示基準
- (2) 果実酒等の製法品質表示基準
- (3) 酒類における有機の表示基準
- (4) 酒類の地理的表示に関する表示基準
- (5) 二十歳未満の者の飲酒防止に関する表示基準

2 醸造技術の指導、研究等に当たるための施設の設置

酒類に関する高度な分析・鑑定、酒類及び酒類業に関する研究、調査及び情報提供などを行うため、「独立行政法人酒類総合研究所」（以下「酒類総合研究所」という。）が平成13年4月1日に設立された。また、各国税局鑑定官室には、酒類の鑑定評価のほか、酒類製造業者に対して、酒類総合研究所の研究成果の普及をはじめとした醸造技術の改善に関する指導や酒類の安全性に関する製造工程指導等を行うために技官を配置している。

（参考）酒類総合研究所は、明治37年に大蔵省醸造試験所として設置され、平成13年4月に国税庁醸造研究所から独立行政法人に移行した。醸造研究所は、清酒をはじめとする各酒類の醸造技術に関する研究を行うとともに、醸造技術者の養成を行っていた。

3 酒類業の健全な発達に向けた取組

(1) 酒類の公正な取引環境の整備

酒類業者に対して、「酒類の公正な取引に関する基準」及び「酒類に関する公正な取引のための指針」の周知・啓発を行い、これらの順守のための指導等を通じ、公正な取引環境の整備に向けた酒類業者の自主的な取組を推進するとともに、酒類の取引状況等実態調査を実施している。

(2) 20歳未満の者の飲酒防止や酒類容器のリサイクル等の社会的要請への対応

関係法令を酒類業者へ周知・啓発するとともに、酒類の販売管理状況を確認するため、酒類販売場への臨場調査を実施するほか、酒類業組合が実施する20歳未満の者の飲酒防止キャンペーンなどの各種取組を支援している。

(3) 酒類業に対する活性化支援

経営指導の専門家等を講師とした活性化支援研修会の開催のほか、活性化・経営革新の取組事例の紹介、中小企業支援施策等情報の提供、「中小企業新事業活動促進法」に定める経営革新計画の作成支援などを行っている。

(4) 日本産酒類の輸出環境の整備

関係府省と連携しつつ国際交渉等の機会を通じて貿易障壁の撤廃・緩和に向けた取組を行っているほか、国際会議などの場を活用した日本産酒類のPR、酒類の品質評価、安全性に関する情報発信、酒類の専門的知識の国内外への普及・啓発などに取り組んでいる。

第2章 課税物件

この章では、酒税の課税物件である酒類の定義、分類、酒類の品目等について学習する。

学習のポイント

- 1 酒税法上の酒類とはどのようなものか
- 2 酒類の分類の必要性和分類基準はどのようにになっているか

第1節 酒類とは何か

1 課税物件

酒税の課税物件は酒類である（酒1）。

2 酒類の定義

酒類とは、**アルコール分1度以上の飲料**（アルコール事業法の規定の適用を受けるアルコールを除く。）をいい、このうちにはアルコール分が高くそのまま飲用することができないものであっても、薄めて飲用することができるもの又は溶解してアルコール分1度以上の飲料とすることができる粉末状のものを含んでいる（酒2①）。

アルコール分が90度以上のアルコールは、原則として、酒税法の適用を受ける酒類には該当せず、アルコール事業法の規定が適用されることになっている（事業法1、2①）。

ただし、酒類の原料とするもので、酒類の製造免許を受けた者がその製造場で製造するアルコールについては、酒税法が適用され、アルコール事業法の適用外とされている（酒2①、事業法42）。

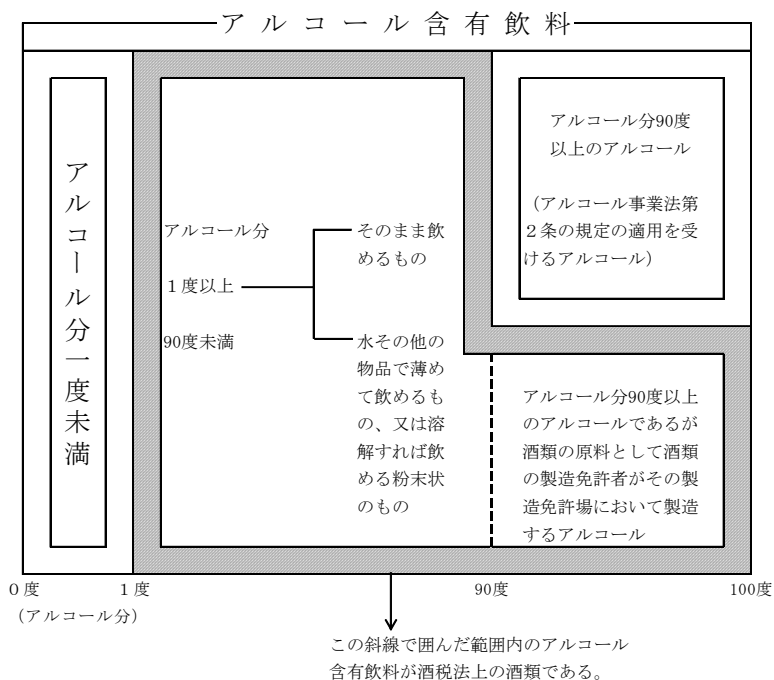
3 アルコール分の定義

アルコール分とは、温度15度の時において、**原容量百分中に含有するエチルアルコールの容量**をいう（酒3一、事業法2①）。

例えば、アルコール分20度又は20パーセントというものは、その酒類の100ミリリットル中に純アルコールが20ミリリットル含有されているという意味である。

4 エキス分の定義

エキス分とは、温度15度の時において、**原容量百立方センチメートル中に含有する不揮発性成分のグラム数**をいい（酒3二）、そのグラム数が1グラムあるものをエキス分1度と呼ぶ。



(注) 1 アルコール

アルコールとはエチルアルコール (C₂H₅OH) をいう。その純粋なものの性質は無色透明、揮発性の液体で、中性の反応を呈し、特異なしん透性と芳香を有する。引火しやすく、点火すれば淡藍色の炎を放って燃焼する。沸点は78度ないし79度で、温度15度における比重は0.7947である。

アルコールは、その特性として、純粋な形態において存在せず、常に多少の水分を含むものである。

エチルアルコールは、メチルアルコールのように毒性がないから、嗜好飲料として愛されるばかりでなく、化学工業上においても、また、溶媒その他の用途に利用されている。

なお、酒税法、酒税法施行令及び酒税法施行規則に規定する「アルコール」とは、酒税法の適用を受けるものであるとアルコール事業法の適用を受けるものであるとを問わず、アルコール含有物を蒸留したもの（これに水を加えたものを含む。）で、酒税法第3条第9号イからニまで（焼酎から除かれるもの）に該当しないものであって、次に掲げるものをいう。

- (1) そのアルコール分が45度を超えるもの。
- (2) スピリッツのうち、その蒸留方法が連続式蒸留機によるもので、アルコール分が36度以上45度以下のもの。ただし、酒税法第3条第15号（ウイスキーの定義）及び第16号（ブランデーの定義）並びに同法第8条（酒母等の免許）の規定は適用しない。

2 アルコール分の測定

アルコール分を決定する場合のアルコールは、純アルコールによるもので、この測定については、フランスの法制にならって、ゲーリュサック氏式によって計量し、同氏の容量百分率法を採用している。このゲーリュサック氏式の酒精計によれば、容量1パーセントの目盛が1度となっている。

そこで、アルコール分何度又は含有アルコール分何パーセントということであるが、それはその酒類の100ミリリットル中に含まれている純アルコールの含有割合をいうのである。例えば、アルコール分20度又は20パーセントというのは、その酒類の100ミリリットル中に純アルコールが20ミリリットル含有されているという意味である。

3 エキス分

清酒、合成清酒、みりんなどに含まれている種々の成分のうちには、これを熱した時に、蒸発してしまう成分と、

蒸発せず残さ（渣）として残る成分との2種類がある。

蒸発してしまう成分としては、水、アルコール、揮発酸その他の揮発性成分があるが、蒸発せずに残さとして残る成分には、糖分、糊精（こせい）、乳酸、こはく酸、グリセリン、無機塩類、たんぱく質とその分解生成物であるアミノ酸などがある。この蒸発せずに残る成分を総称してエキス分という。

清酒や合成清酒の旨味や甘味など、いわゆる酒類の味を構成する成分の大部分はこのエキス分で、清酒及び合成清酒のエキス分は、通常4度から6度である。また、みりんのように、飲料というよりむしろ調味料として使用されるものは、エキス分も多く、40度以上含まれている（酒3二）。

第2節 酒類の分類

酒税の課税方式が、従量課税制度を採用している場合に、できる限り一律課税の不公平を防ぎ、個々の酒類に対して、担税力に応じた負担を求めるためには、酒類の分類ということが、極めて重要な意味を持つことになる。

そこで現行酒税法は、酒類を、**発泡性酒類**、**醸造酒類**、**蒸留酒類**及び**混成酒類**の4種類に分類するとともに、消費者の選択の基準として定着している酒類の区分を**17品目**に区分している（酒2②、3）。

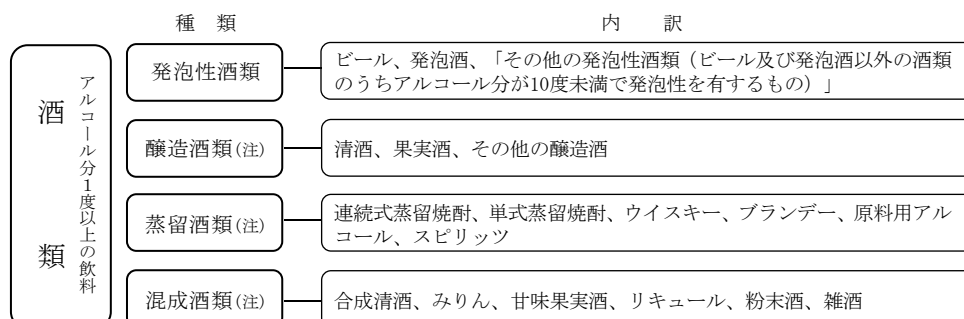
これは、平成18年度税制改正により、酒類の分類を大幅に簡素化するため、酒類の特性や区分の客観性を踏まえ、これまでの10種類・11品目の分類を大括り・簡素化したものである。また、この分類には、酒類の嗜好階層の負担能力に応じた課税をするための配慮が加味されている。

【参考】 平成18年度税制改正前の分類（10種類、11品目）

清酒、合成清酒、しょうちゅう（しょうちゅう甲類、しょうちゅう乙類）、みりん、ビール、果実酒類（果実酒、甘味果実酒）、ウイスキー類（ウイスキー、ブランデー）、スピリッツ類（スピリッツ、原料用アルコール）、リキュール類、雑酒（発泡酒、粉末酒、その他の雑酒）

【参考】

1 酒類の分類



(注) ・「その他の発泡性酒類」に該当するものは除かれる。

・「その他の発泡性酒類」は品目ではない。その酒類の品目は、発泡性を有しないとした場合の品目となる。

2 各品目の製造方法等の概要

品目	原料等	製造方法等
清酒	米、米こうじ、水	発酵させてこしたもの（アルコール分22度未満）
合成清酒	アルコール、焼酎、ぶどう糖	混和したもので、清酒に類似したもの（アルコール分16度未満でエキス分5度以上等）
連続式蒸留焼酎	アルコール含有物（ウイスキー、ブランデー又はスピリッツに該当するものを除く）	連続式蒸留機により蒸留したものでアルコール分が36度未満のもの
単式蒸留焼酎		連続式蒸留機以外の蒸留機により蒸留したものでアルコール分が45度以下のもの
みりん	米、米こうじ、焼酎	混和してこしたもの（アルコール分15度未満でエキス分40度以上）
ビール	麦芽、ホップ、水	発酵させたもの（アルコール分20度未満）
果実酒	果実	発酵させたもの（アルコール分20度未満）
甘味果実酒	果実酒、糖類、アルコール	混和したもの
ウイスキー	発芽させた穀類	糖化、発酵させて蒸留したもの
ブランデー	果実	発酵させて蒸留したもの
原料用アルコール	上記焼酎と同じ。	アルコール含有物を蒸留したものでアルコール分45度を超えるもの
発泡酒	麦芽又は麦を原料の一部としたもの	発泡性を有するもの（アルコール分20度未満）
その他の醸造酒	穀類、糖類等	発酵させたもの（アルコール分20度未満でエキス分が2度以上等）
スピリッツ	原料に制限はない。	製造方法等に制限はない（エキス分2度未満）。
リキュール	酒類、糖類等を原料としたもの	混和したもの（エキス分2度以上）
粉末酒	酒類等	溶解してアルコール分1度以上の飲料とすることができる粉末状のもの
雑酒	上記以外の酒類	

第3節 酒類の各品目の定義

酒類の各品目の定義は、酒税法第3条第7号から第23号までに規定されている。

この定義は、沿革的、常識的な観念を基礎として、課税技術上、酒造技術上の要請を加味して分類された各品目について、原則として、原料及び製造方法の差異により分類して規定したものである。また、酒造技術の進歩、し好の変化などにより、原料や製造方法に変更がある場合もあるので、定義規定の一部を政令や省令に委ねているところが多く、解釈しにくいところがあるが、酒質に合った課税を行い、税負担の公平を図るため、厳正に解釈して酒類の品目の区分を明確にしなければならない。

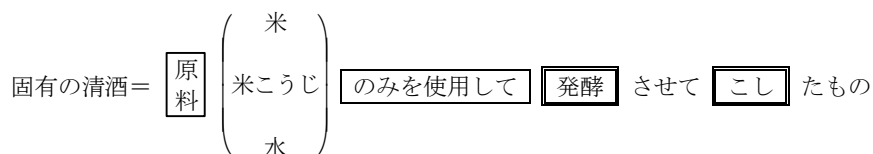
1 清酒

清酒は、古くから多くの人に飲用されている我が国の伝統的な酒類であるが、主として原料の差によって次のように分けることができる（酒三七）。

なお、いずれもアルコール分22度未満のものに限られる。

(1) 固有の清酒

米、米こうじと水を原料として**発酵させて、こしたもので**、清酒本来の原料だけを使用したものであり、伝統的な清酒といわれるものである（酒三七イ）。

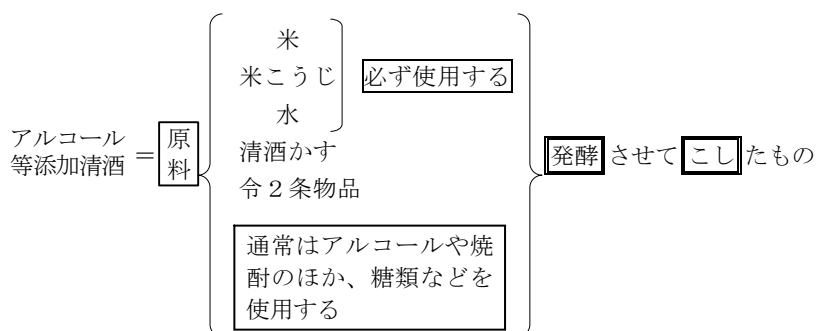


(2) アルコール等添加清酒

米、米こうじ、水と清酒かすその他政令で定める物品（酒令2）を原料として、発酵させてこしたものであるが、米、米こうじ、水及び清酒かす以外の政令で定める物品の総重量が、米（こうじ米を含む。）の重量の100分の50を超えてはならないことになっている（酒3七ロ）。

この方法によるものは、発酵過程にあるもろみに、アルコールや焼酎などを加えて清酒の増量や酒質の調整を図ろうとするものである。

なお、政令で定める物品とは、アルコール、焼酎、糖類、酸類、塩類及び清酒である。



(3) かすこし清酒

清酒に清酒かすを加えて、数日後再びこしたものである（酒3七八）。普通、品質が低下した清酒の手直しの方法として行われる。

(注) 1 こすとは、具体的には、液体部分とかすの部分とを分離することである。したがって、上澄み部分をこすことなく、単にくみ分けている場合にも、こすということになる。

2 酒類の本来の原料以外に、酒税法施行令で定める物品を原料として使用が認められるようになったのは、酒造技術の進歩に伴い可能となった物質の高度利用と酒類の増産を図るためである。また、これらの物品について、使用量の制限規定が設けられているのは、それぞれの酒類としての伝統的な品質を維持するためである。

【参考法令・通達番号】

解通3共通事項関係11、12

【参考】

清酒に一般的に使われている吟醸酒、純米酒、本醸造酒の名称が使用できるのは、次の表に合致している場合である。

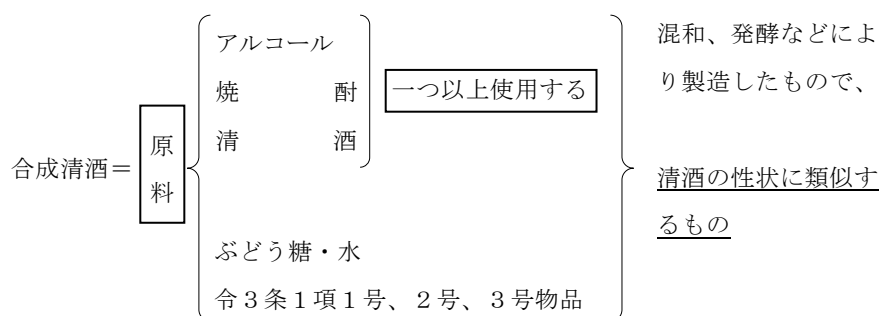
名 称	原 料 ・ 製 造 方 法 等
吟 醸 酒	<ul style="list-style-type: none"> 白米（精米歩合60%以下）、米こうじ（こうじ米使用割合15%以上）、醸造用アルコール（当該アルコールの重量（95度換算）が白米の重量の10%を超えないもの）、水 吟味して製造した清酒で、固有の香味及び色沢が良好なもの
純 米 酒	<ul style="list-style-type: none"> 白米、米こうじ（こうじ米使用割合15%以上）、水 香味及び色沢が良好なもの
本 醸 造 酒	<ul style="list-style-type: none"> 白米（精米歩合70%以下）、米こうじ（こうじ米使用割合15%以上）、醸造用アルコール（当該アルコールの重量（95度換算）が白米の重量の10%を超えないもの）、水 香味及び色沢が良好なもの

(注) 清酒の製法品質表示基準（平成元年11月22日付国税庁告示第8号）参考。

2 合成清酒

合成清酒は、米という原料面での制約をできる限り受けなくて、固有の清酒と同様の酒類を造ろうということから考え出されたものである。

合成清酒とは、アルコール、焼酎（水以外の物品を加えたものを除く。）又は清酒のうち、いずれか一つ以上とぶどう糖その他政令で定める物品（酒令3）を原料（米の使用制限あり。）として製造した酒類で、香味、色沢その他の性状が清酒に類似するもの（アルコール分16度未満でエキス分が5度以上などに限られる。）をいう（酒3八）。



3 焼酎

(1) 焼酎とは

焼酎には、**連続式蒸留焼酎**と**単式蒸留焼酎**がある（酒3九、十）。

イ アルコール含有物を蒸留した酒類（これに水を加えたものを含む。）で、アルコール分が、**連続式蒸留焼酎は36度未満のもの、単式蒸留焼酎は45度以下**のものをいう（酒3九、十）。

ロ アルコール含有物を蒸留した酒類に一定限度の範囲内で、砂糖、酒石酸、くえん酸と、これらとともに特定の合成着色料を加えたもので、エキス分が2度未満、アルコール分が26度未満のものをいう（酒3九、十、酒令3の2、酒規3）。

(注)1 「アルコール含有物」とは、その物が飲用することができるものであるかを問わず、しかも、液体であるか固型状のものであるかを問わず、エチルアルコールを含有するものをいう。

2 「**連続式蒸留機**」とは、その蒸留機にアルコール含有物を連続して供給しつつ、アルコールを連続して蒸留することができる蒸留機で、しかも、その蒸留の過程において、フーゼル油、アルデヒドその他の不純物を取り除くことができる蒸留機（パテント・スチル）をいい、これらの不純物を蒸留機外に取り出す装置を備えているかどうかを問わない。「**単式蒸留機**」とは、連続式蒸留機以外の蒸留機で、在来の蒸留機（ポットスチル）、かぶと釜、じゃかん式蒸留機がある。

(2) 焼酎から除外される酒類

次のものは、焼酎の範囲から除かれて、それぞれ、他の品目の酒類となる（酒3九イ～ニ、十）。

イ 発芽させた穀類や、果実を原料とするもの（酒3九イ）は、原料や製造方法により、それぞれ、ウイスキー、スピリッツ、ブランデーとなる。

ロ しらかばの炭又はこれと他の物品とを混和したものでこしたもの（酒3九ロ）は、スピリッツ（いわゆるウオッカ）となる。

ハ 砂糖、糖蜜などの含糖質物を原料としたもので、蒸留の際の留出時のアルコール分が95度未満のもの（酒3九ハ）は、スピリッツ（いわゆるラム）となる。

ニ アルコール含有物を蒸留する際、発生するアルコールに他の物品の成分を浸出させたもの（酒 3九ニ）は、スピリッツ（いわゆるジン）となる。

【参考法令・通達番号】

解通3 焼酎の定義関係

【参考】

1 アルコール分等による品目の分類

蒸留機 アルコール分	連続式蒸留機	連続式蒸留機 以外の蒸留機 (単式蒸留機)
	45度超	原料用アルコール
36度以上～45度以下	スピリッツ	単式蒸留 焼 酎
1度以上～36度未満	連続式蒸留 焼 酎	

2 焼酎は、平成18年度の税制改正により、「しょうちゅう甲類」と「しょうちゅう乙類」から、それぞれ、「連続式蒸留しょうちゅう」と「単式蒸留しょうちゅう」に改正され、その後、常用漢字化により平成29年4月から「連続式蒸留焼酎」と「単式蒸留焼酎」に名称変更された。

酒税の保全及び酒類業組合等に関する法律(以下「酒類業組合法」という。)の規定により、酒類の品目の表示として、連続式蒸留焼酎には「焼酎甲類」、単式蒸留焼酎には「焼酎乙類」が使えることになっている。

このほか、一定の原料により製造した単式蒸留焼酎には、「本格焼酎」や「泡盛」の表示ができることになっている。

なお、例えば、清酒に「日本酒」と表示できるように、焼酎以外でも酒税法に規定する品目以外の表示ができるものがある。

【参考法令・通達番号】

酒類業組合法施行規則第11条の5

4 みりん

みりんとは、我が国独特の酒類の一つで、米こうじ中の糖化酵素を利用して蒸米（もち米）のでん粉を溶解糖化させ、焼酎中に浸出させてこしたもので、通常発酵作用を伴わない。

みりんは、通常もち米、うるち米、焼酎、みりん、みりんかすなどを原料として製造されるアルコール分15度未満のものである。

なお、エキス分が40度以上であるなど一定の規格を満たしていなければみりんにならない（酒3十一、酒令5）。

5 ビール

ビールとは、次に掲げるもので、アルコール分が20度未満のものをいう。

イ 麦芽、ホップ、水を原料として発酵させたもの（酒3十二イ）

ロ 麦芽、ホップ、水及び麦その他の政令で定める物品①及び②を原料として発酵させたもの（酒3十二ロ、酒令6）

ハ イ又はロの酒類にホップ又は政令で定める物品②を加えて発酵させたもの（酒3十二ハ、酒令6）

なお、政令で定める物品とは、①麦、米、とうもろこし、こうりゃん、ばれいしょ、でん粉、糖類又は財務省令で定める苦味料若しくは着色料、②果実又はコリアンダーその他の財務省令で定める香味料をいう。ただし、その原料中麦芽の重量がホップ及び水以外の原料の総重量の100分の50以上のものであり、かつ、政令で定める物品②の総重量が麦芽の重量の100分の5を超えないものに限られる。

(注) 1 麦芽の製造工程

大麦→選粒→浸麦→発芽→緑麦芽→乾燥→焙燥（ばいそう）→除根→麦芽

2 ホップは二条大麦（ビール大麦）と並んで、ビールには欠かせないものである。ホップは、つたのように長く伸びる多年生の植物（学名をフルムスルブという。）で雌雄異株で雨の少ない寒冷地で育つ。我が国では、長野県と山形県が主な産地で、6、7月頃に花（毛花という。）をつけ、8月ごろ開花（球花という。）し取り入れる。ビールにはまだ雄花の花粉を受けていないホップの雌花を用いるが、これがビール特有の香りと爽やかなほろ苦さを与えるとともに、泡持ちをよくし、腐敗を防ぐ働きをされている。

6 果実酒

(1) 果実酒とは

イ 果実又は果実と水を原料として発酵させたアルコール分20度未満のもの（酒3十三イ）

ロ 果実又は果実と水に一定量以下の砂糖、ぶどう糖又は果糖を加えて発酵させたものでアルコール分15度未満のもの（酒3十三ロ）

ハ イ又はロの酒類に一定量以下の砂糖、ぶどう糖又は果糖を加えて発酵させたものでアルコール分15度未満のもの（酒3十三ハ）

ニ イからハの酒類に一定の範囲内でブランデー等、糖類、香味料又は水を加えたもので、アルコール分15度未満のもの（酒3十三ニ）

ホ イからニの酒類に植物（オーク）を浸してその成分を浸出させたもので、アルコール分20度未満のもの（酒3十三ホ）をいう。

(2) 果実酒の原料となる果実

果実酒の原料の果実とは、本来の果実のほか、①乾燥させた果実、②煮つめた果実、③濃縮させた果汁や果実のしぼりかすを含み、なつめやしの実を除くことになっている（酒令7①一）。

7 甘味果実酒

甘味果実酒とは、果実を原料として発酵させた酒類などで果実酒以外のもの、すなわち、上記6の(1)ロからニの酒類でアルコール分15度以上のもの、砂糖、ぶどう糖又は果糖以外の糖類を加えて発酵させたもの、加える糖類やブランデー等の量が一定の範囲を超えるものと果実酒にオーク以外の植物の成分を浸出させたり、薬剤などを加えたものをいう（酒3十四）。

なお、原料となる果実は、果実酒と同じである。

8 ウイスキー及びブランデー

ウイスキー及びブランデーは、蒸留酒の一つであるが、酒税法に定めるウイスキー又はブランデーの範囲に入る酒類の原料や製造方法にはいろいろある。その考え方は、ウイスキー原酒やブランデー

原酒を基本にして、これにアルコールなどを加えて前記の原酒に類似させたものもウイスキー又はブランデーにしようとするに於けることにある。

(1) ウイスキーとは

- イ 発芽させた穀類と水を原料として糖化させ、発酵させたアルコール含有物を蒸留したもので、留出時のアルコール分が95度未満のもの（ウイスキー原酒、酒3十五イ）
- ロ 発芽させた穀類と水によって穀類を糖化させ、発酵させたアルコール含有物を蒸留したもので、留出時のアルコール分が95度未満のもの（ウイスキー原酒、酒3十五ロ）
- ハ イ又はロの酒類にアルコール、スピリッツ、香味料、色素又は水を加えたもの（イ又はロの酒類のアルコール分の混和割合が10/100以上のものに限る。）（酒3十五ハ）をいう。

(2) ブランデーとは

- イ 果実か果実と水を原料として発酵させたアルコール含有物又は果実酒を蒸留したもので、留出時のアルコール分が95度未満のもの（ブランデー原酒、酒3十六イ）
- ロ ブランデー原酒にアルコール、スピリッツ、香味料、色素などを加えたもの（イの酒類のアルコール分の混和割合が10/100以上のものに限る。）（酒3十六ロ）をいう。

【参考法令・通達番号】

解通3 ウイスキーの定義関係2、解通3 ブランデーの定義関係5

9 原料用アルコール

原料用アルコールは、焼酎の製造方法と同様の製造方法によつた酒類で、アルコール分が45度を超えるものである（酒3十七）。

10 発泡酒

発泡酒とは、麦芽又は麦を原料の一部とした酒類で、発泡性を有するアルコール分20度未満のものをいう（酒3十八）。

11 その他の醸造酒

その他の醸造酒とは、穀類、糖類その他の物品を原料として発酵させたアルコール分20度未満、エキス分2度以上のものをいう（酒3十九）。

ただし、アルコール以外の酒類を原料としたものやアルコールを原料としてアルコール分15度以上となるものなどは除かれる（酒令8）。

12 スピリッツ

(1) スピリッツとは、次の条件全てにあてはまるものをいう（酒3二十）。

- イ エキス分2度未満の酒類であること
- ロ 酒税法第3条第7号から第19号までの酒類以外の酒類であること

(2) 代表的なものとして次のものがある。

- イ いわゆるラム、ウオッカ、ジンなど（本来のスピリッツ）
- ロ 連続式蒸留焼酎と同様の製造方法によった酒類で、アルコール分が36度以上45度以下のもの（いわゆる連続式蒸留スピリッツ）

13 リキュール

リキュールとは、酒類と他の物品を混合して製造した酒類で、次の五つの条件の全てにあてはまるものをいう（酒3二十一）。

- (1) エキス分が2度以上の酒類であること
- (2) 酒類と糖類その他の物品（酒類を含む。）を原料としたものであること
- (3) 酒税法第3条第7号から第19号までの酒類以外の酒類であること
- (4) 溶解してアルコール分1度以上の飲料とすることができる粉末状のもの（粉末酒）でないこと
- (5) 性状がみりんに類似するもの（酒令8の2）でないこと

14 粉末酒

粉末酒とは、酒税法第2条第1項に規定する溶解してアルコール分1度以上の飲料とすることができる粉末状の酒類をいう（酒3二十二）。

15 雑酒

雑酒とは、前記1から14までの酒類以外の酒類をいう（酒3二十三）。

これまでに述べたどの品目にもあてはまらない全ての酒類をいうことになる。

16 炭酸ガスを加えた酒類

酒類に炭酸ガス（炭酸水を含む。）を加えた酒類の品目は、炭酸ガスを加える直前の酒類の品目とされる（酒43②）。

ただし、炭酸水を加えた場合には、炭酸ガスの他に水が加わるのでアルコール分やエキス分に変化が生ずることになる。そこで混和したことによって他の酒類の品目の規格となった場合には、新たな品目の酒類を製造したことになる（酒43⑧、酒令50⑫、酒規13④～⑥）。

(注) 1 リキュールに炭酸水を加えてエキス分2度未満の酒類としたときは、新たにスピリッツを製造したことになる。

2 粉末酒と水又は炭酸水との混和をしてその粉末酒を溶解したときは、できた酒類のエキス分により、新たにリキュール又はスピリッツを製造したことになる（酒令50⑫）。

17 酒母、もろみ、こうじ

酒母、もろみ、こうじは、酒類そのものではない。したがって、直接には酒税の課税物件ではないが、こうじは酒類を製造するためになくてはならないもので、酒母、もろみは、いわば酒類の半製品（酒類の製成中に生ずる中間的製品）ともいうべきものである。そこで、酒税法は、随所に取締的規定を設けている。

なお、これらのものについては、酒税法第3条第24号、第25号と第26号にそれぞれ規定されている。

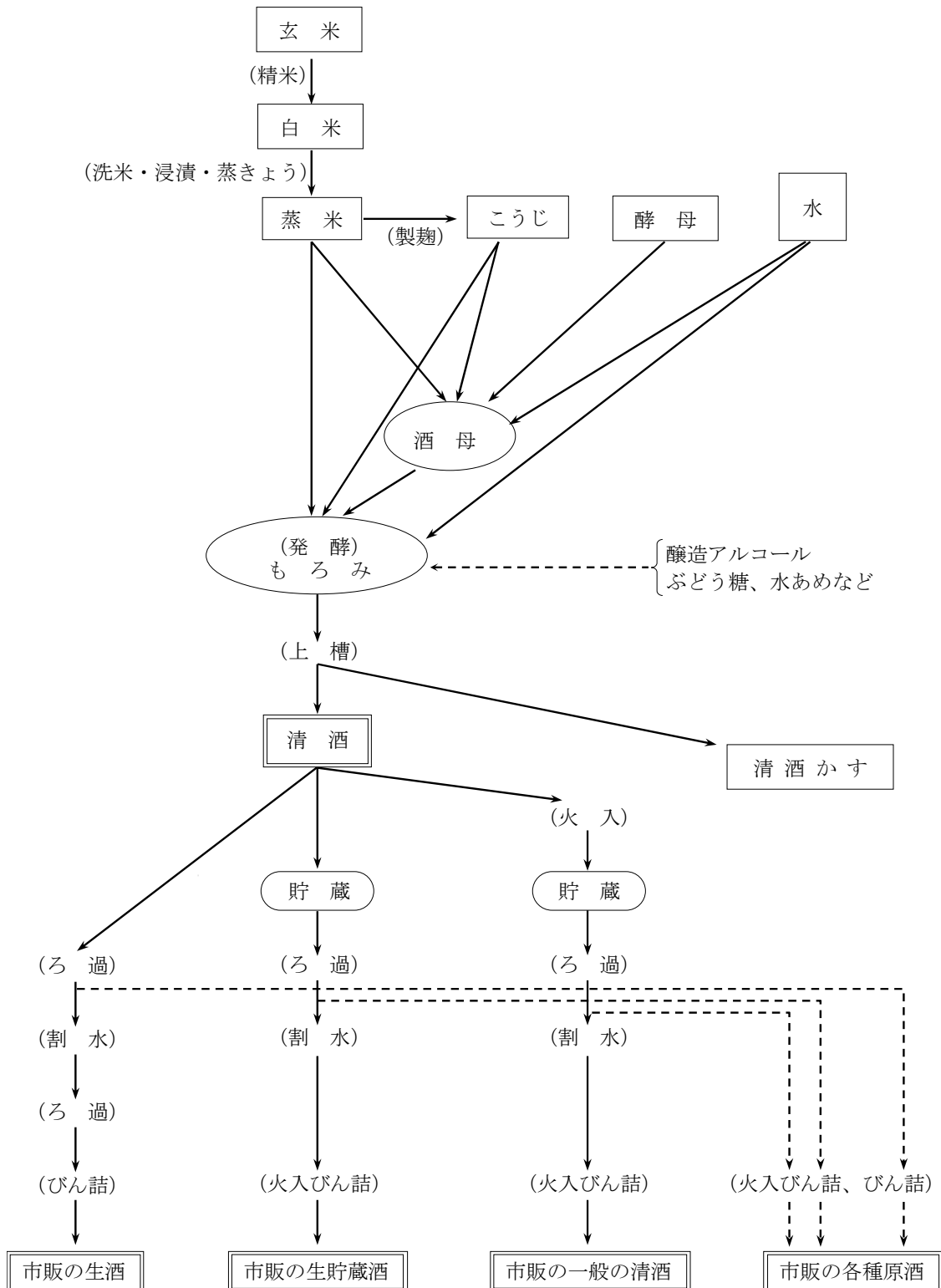
酒類の品目分類上のポイント

酒類の品目	分類上のポイント
1. 清 酒	① 使用原料 ② 米以外の原料の重量制限 ③ 発 酵 ④ こ す ⑤ アルコール分
2. 合 成 清 酒	① 使用原料 ② 米の重量制限 ③ 清酒に類似 ④ アルコール分 ⑤ エキス分
3. 焼 酎	① 蒸 留 ② アルコール分 ③ 蒸留機の種類
4. み り ん	① 使用原料 ② こ す ③ アルコール分 ④ エキス分
5. ビ ー ル	① 使用原料 ② 麦芽以外の原料の重量制限 ③ 発 酵 ④ アルコール分
6. 果 実 酒	① 使用原料 ② 発 酵 ③ 補糖量の制限 ④ 補酒量の制限 ⑤ アルコール分
7. 甘味果実酒	① 使用原料 ② 発酵又は混和 ③ アルコール分 ④ 補酒量の制限 ⑤ 果実酒に当たらない
8. ウイスキー及び びブランデー	① 使用原料 ② 蒸 留 ③ 原酒の混和割合制限 ④ 留出時のアルコール分
9. 原 料 用 アルコール	① 蒸 留 ② アルコール分
10. 発 泡 酒	① 使用原料 ② 発泡性 ③ アルコール分
11. そ の 他 の 醸 造 酒	① 使用原料 ② 発 酵 ③ アルコールの重量制限 ④ アルコール分 ⑤ エキス分
12. スピリッツ	① エキス分 ② 清酒からその他の醸造酒までの酒類でない。
13. リキュール	① エキス分 ② 他物混和 ③ 清酒からその他の醸造酒までの酒類でない
14. 粉 末 酒	① 粉末状
15. 雑 酒	① 上記以外の酒類
備 考	清酒及びみりん以外の酒類に「こす」操作がないが、これは「こす」ことが要件ではないということで、実際の製造工程にはろ過工程がある酒類もある。

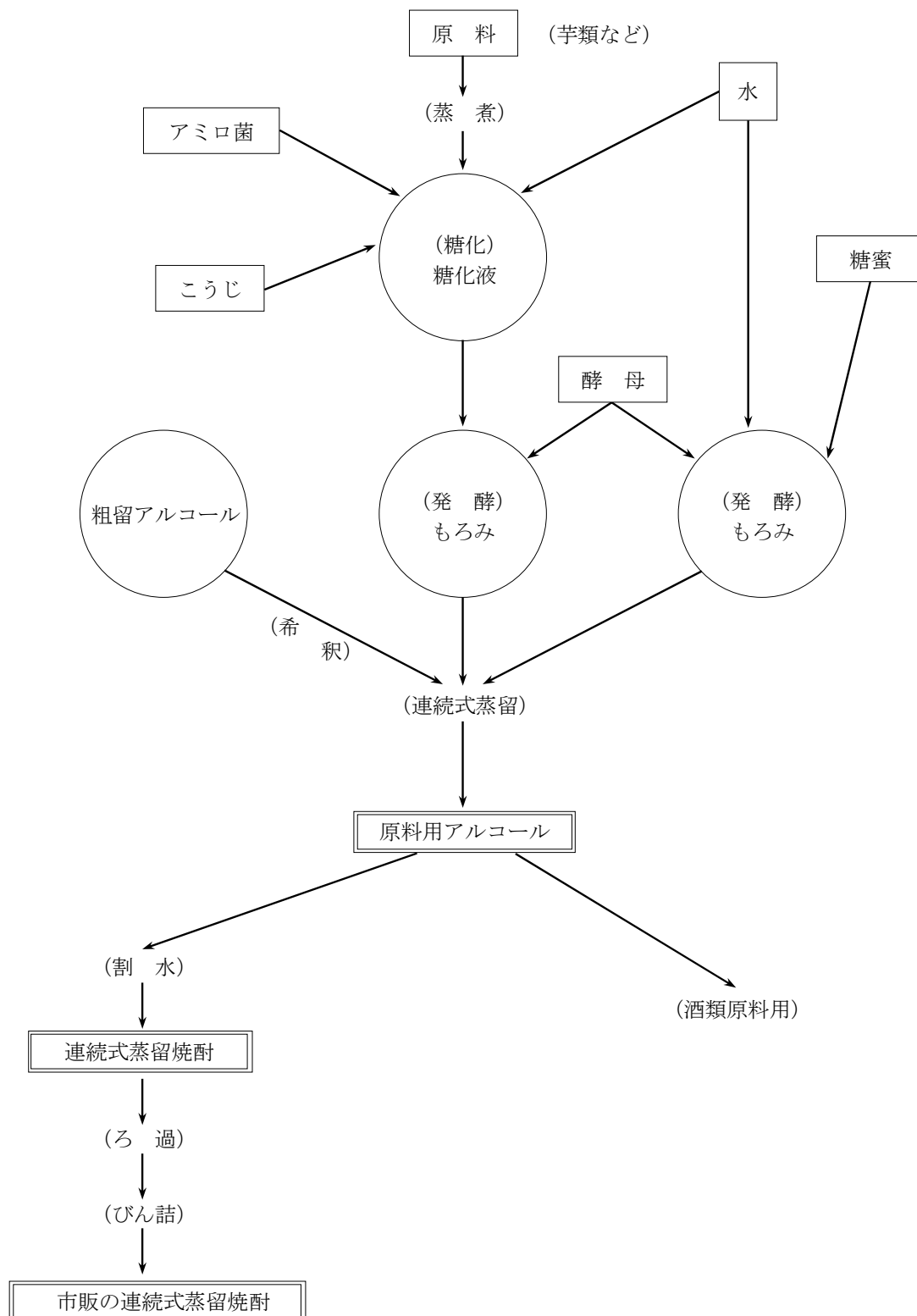
参考図

酒類の製造工程図

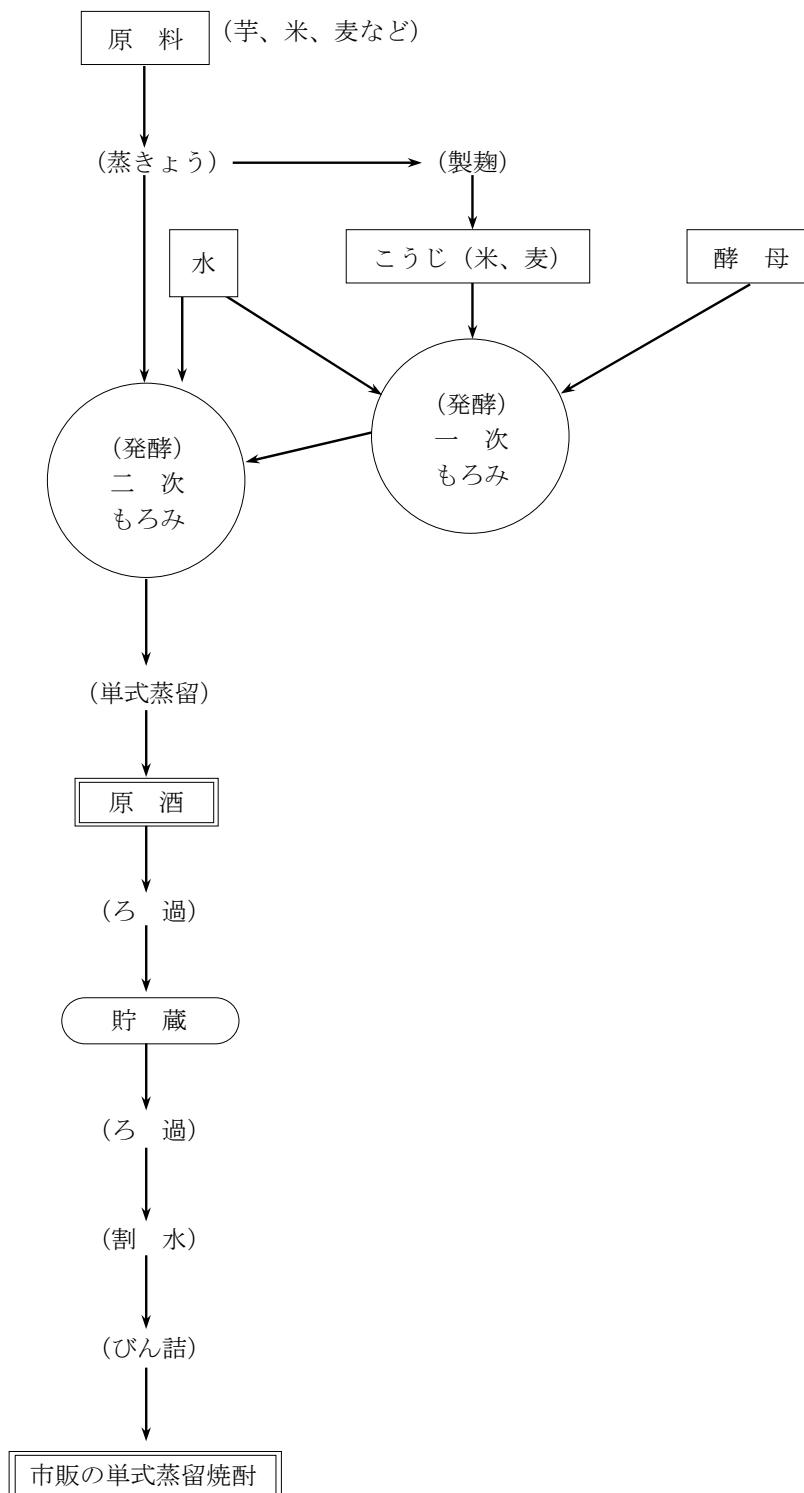
清 酒



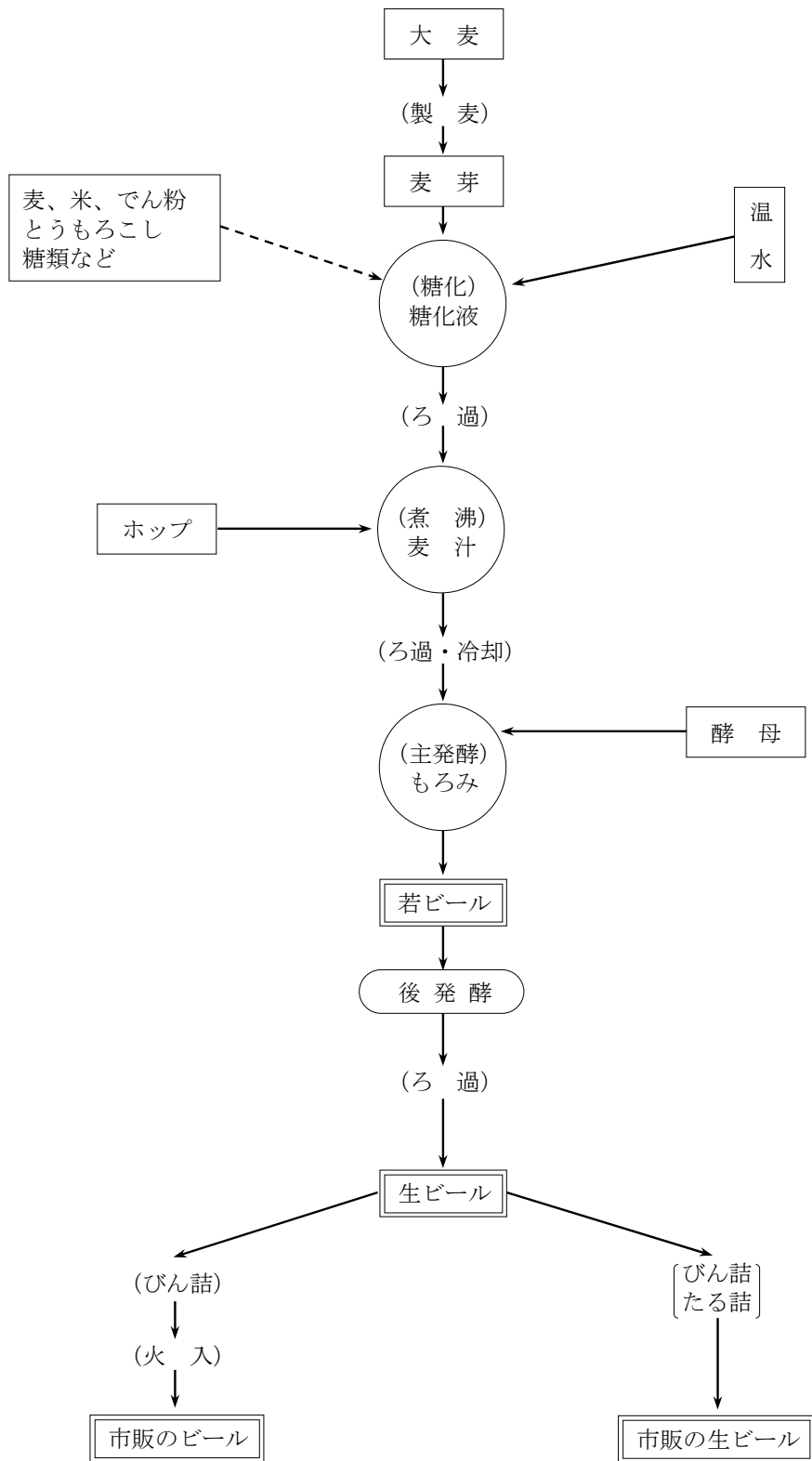
連続式蒸留焼酎・原料用アルコール



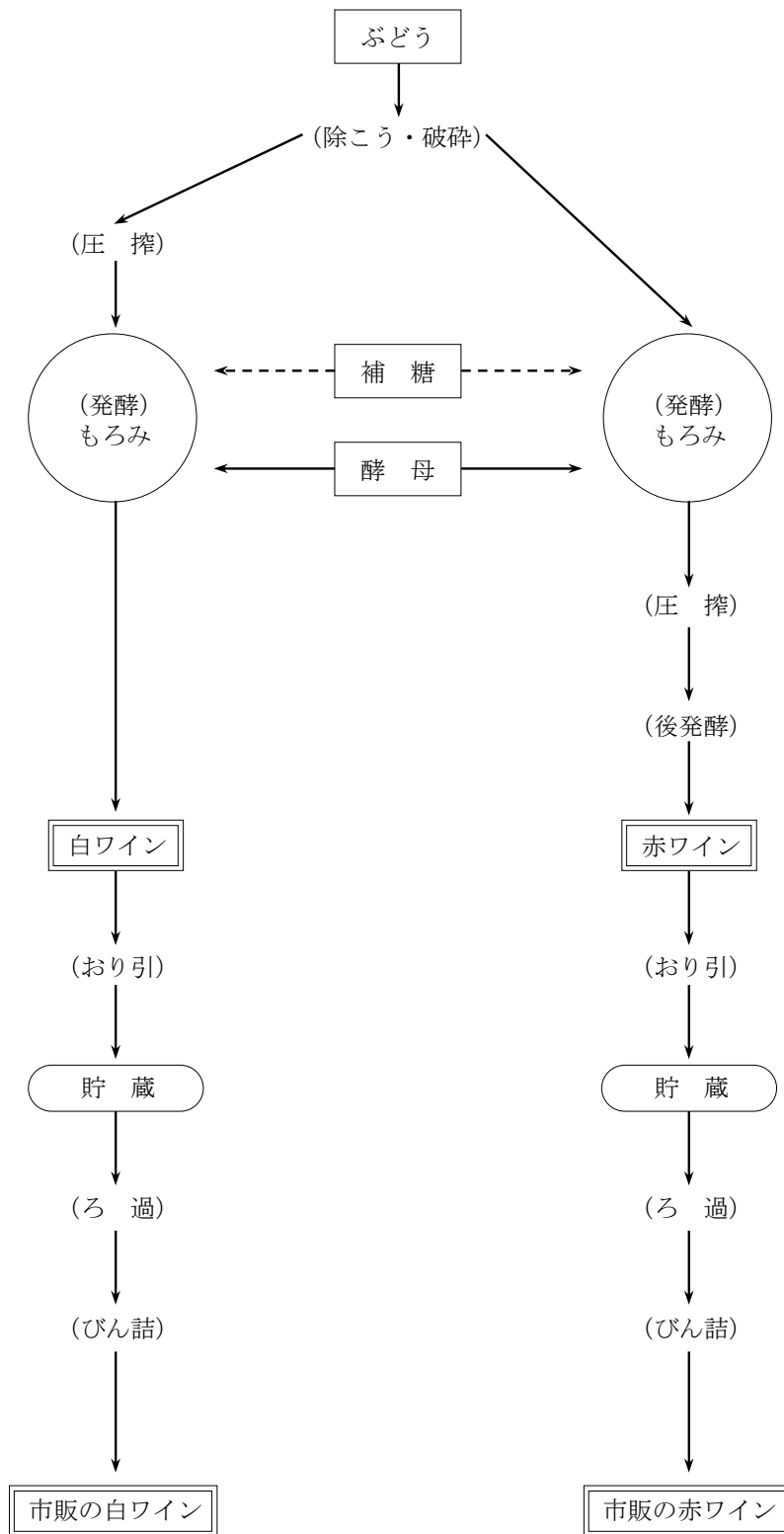
単式蒸留焼酎



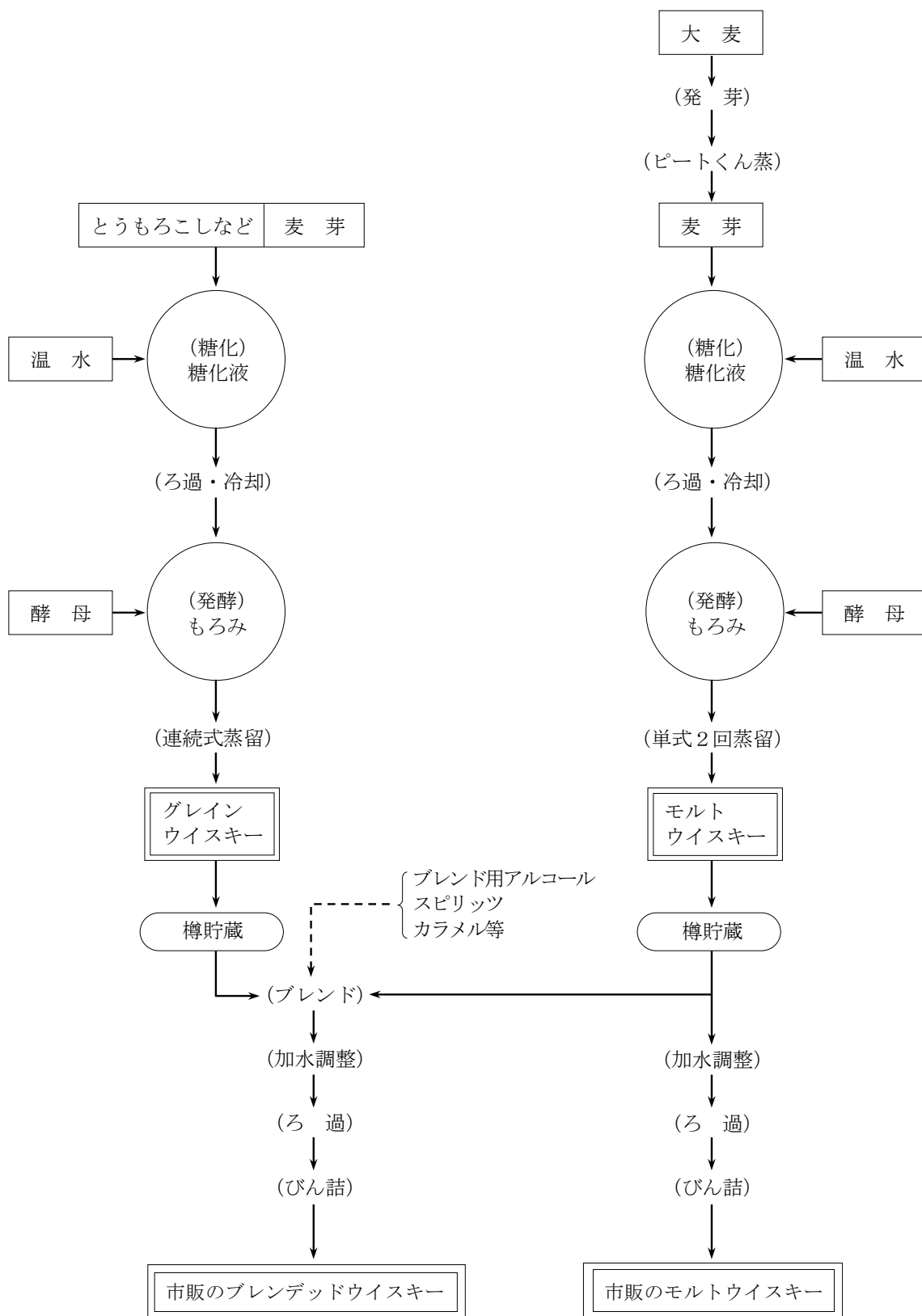
ビール



果実酒(ワイン)



ウイスキー



第3章 納税義務者と納税義務の成立

この章では、酒税の納税義務者と納税義務の成立等について学習する。

学習のポイント

- 1 納税義務者は誰か
- 2 納税義務者の成立の時期はいつか

第1節 納税義務者

1 納税義務者

酒税法は、**酒類の製造者**と酒類を保税地域から引き取る者（以下「**酒類引取者**」という。）を、納税義務者と原則的に規定している（酒6①②）。

酒税を最終的に負担する者は、酒類を飲用する消費者を予定しており、課税方式は消費税本来の建前からすれば、できるだけ最終消費者に近い時点を酒税の納税義務者とすることが望ましい。しかし、消費の段階をとらえると納税義務者の数が極めて多くなることから、酒税法では課税技術や徴税費の観点から酒類の生産、販売、消費の各段階のうち関係者の最も少ないものとして、①国内産酒類は、酒類の製造者を、②外国から輸入される酒類は、酒類引取者を酒税の納税義務者としている（酒6①②）。

このほか、酒類を密輸入した者など酒税法その他酒税に関する諸法律は、酒税の収入を確保するために例外的な酒税の納税義務者を規定している。

2 通常の場合の納税義務者

(1) 酒類の製造者

酒類の製造者は、その製造場から移出した酒類の酒税を納める義務がある（酒6①）。

酒類の製造者とは、酒類を自己の責任において製造した者をいい、酒類を事実上製造した者であっても、酒類製造者の従業者のように、雇用主のために酒類を製造している者は含まれない。

なお、法文は「**酒類の製造者**」と「**酒類製造者**」の2種類に区別した用語を使用しているが、前者は酒類の製造免許を受けているかどうかを問わないのに対し、後者は酒税法第7条第1項に定める酒類の製造免許を受けた者をいうのである。

(2) 酒類引取者

酒類を保税地域から引き取る者は、引き取る酒類の酒税を納める義務がある（酒6②）。

3 例外の場合の納税義務者

(1) 酒類製造者とみなされる者

- イ 酒類の未納税移出の手續によって、酒類製造場から移出された酒類を移入した者や未納税引取の承認を受けて、保税地域から酒類を引き取った者（酒28⑥、28の3④）
- ロ 酒類の製造免許を取り消された場合などで、必要行為の継続を認められた場合の酒類の製造者（酒20④）

(2) 酒類の製造者とみなされる者

酒類、酒母、もろみが、その製造場内で飲用されたり、製造場から移出された場合に、飲用や移出されたことが、製造者の責任とすることができないときは、飲用した者又は移出した者（酒6の3②、④、⑤）

第2節 納税義務の成立

酒税の納税義務の成立は、酒類が、製造場から移出された時又は保税地域から引き取られた時と規定されている（通則法15②七）。

1 製造場から移出とは

「製造場から移出」を理解するためには、製造、製造場、移出の用語の意味を理解しなければならない。

(1) 製造

製造には、現実の製造とみなし製造とがある。

イ 現実の製造とは

例えば、米、米こうじと水を原料として清酒を製造するように、原料に化学的变化などを加えて酒類を造ることであり、一般に製造として認められる行為である。

ロ みなし製造とは

一旦製造された酒類に水以外の物品を加えた場合には、税率の異なる他の品目の酒類に変わることがあるため、酒類に水以外の物品を加える行為を新たに酒類を製造したこととみなすことにしている。この行為をみなし製造という（酒43）。

(2) 製造場

製造場には、現実の製造場とみなし製造場とがある。

イ 現実の製造場とは

現実に酒類を製造した場所である。

ロ みなし製造場とは

酒税法上製造場とみなされる場所としては、未納税移出や未納税引取によって酒類を移入した場所（酒28⑥、28の3④）がある。

(3) 移出

移出には、現実の移出とみなし移出とがある。

イ 現実の移出とは

事実行為としての搬出をいう。

ロ みなし移出とは

移出の事実がない場合でも、酒税確保のため、例外措置として、製造場内での飲用など一定の事実をとらえて、酒税法上移出があったものとみなして納税義務を成立させようとするものである（酒6の3）。

以上のことから「製造場からの移出」とは、酒類を製造（みなし製造を含む。）する場所、すなわち、酒類製造場（みなし製造場を含む。）から移出（みなし移出を含む。）することである。

2 移出や引取りとみなす場合

前に述べたとおり酒税の納税義務は、製造場からの移出又は保税地域から引き取られた時に成立するのが原則である。

しかし、下表の場合には、製造場からの移出や保税地域からの引取りそのものではないが、酒税の確保を図る必要から、例外的な措置として、酒税法上移出や引取りとみなして納税義務を成立させることを定めている（酒6の3）。

移出又は引取りとみなす場合	条 項	摘 要
酒類等が酒類等の製造場で飲用されたとき	酒6の3①一	
製造免許が消滅した場合等で免許に係る酒類等が現存するとき	酒6の3①二	酒20①による必要行為の継続を認められたものを除く。
製造免許を取り消された者が「必要行為の継続」により酒類等を製成したとき	酒6の3①三	
製造場に現存する酒類等が強制換価されたとき	酒6の3①四	酒28①の規定により未納税移出をするものを除く。
酒類等が不法侵入者によって飲用されたとき	酒6の3②	その飲用者を酒類等の製造者とみなして課税する。
酒類等が保税地域で飲用されたとき	酒6の3③	その飲用者を酒類等の引取者とみなして課税する。

(注) 酒税法第6条の3では酒類、酒母、もろみを「酒類等」という（酒6の3①の本文）。

【参考法令・通達番号】

解通6の3②

【参考】収去酒類の非課税

次に掲げる酒類が、その製造場から移出されたり、保税地域から引き取られる場合には、その酒類には酒税を課さない（酒6の4、酒令10）。

- ① 食品衛生法第28条第1項（臨検検査等）の規定により収去される酒類

（注） 収去とは、一般に物のある場所から取り去ることをいう。

行政処分の一としての収去は、危険物、薬品等を取締機関において検査や試験に使用するため必要の限度内で強制的に取り去ることを内容とする処分である。

- ② 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第69条第4項（立入検査等）の規定により収去される酒類

- ③ 食品表示法第8条第1項（立入検査等）の規定により収去される酒類

見本採取酒類も酒税法適用除外

当該職員が質問検査権の行使として酒類などの製造者又は酒類の販売業者の所持する酒類等を検査するために見本を採取する場合のその見本については、納税義務者、課税標準と税額の申告などの規定は適用されない（通74の4②、酒30の7）。

第4章 酒類の製造免許と酒類の販売業免許

酒類の製造、販売業については、免許制度が採られており、この制度は酒税法の大きな特色である。この章では、免許制度の必要性、法的性格、免許要件、免許の効力等について学習する。

学習のポイント

- 1 免許はなぜ必要か
- 2 免許の法的性格とその効力はどのようになっているか

1 免許の必要性

酒税法では、酒類、酒母、もろみ（以下「酒類など」という。）を製造しようとする者は、**製造しようとする酒類の品目別、酒母・もろみ別に、製造場ごとに、また、酒類の販売業、販売代理業、媒介業（以下「販売業」という。）をしようとする者は、販売場ごとに、それぞれ所在地の所轄税務署長の免許を受けなければならない**と規定している（酒7、8、9）。

免許制度を採用している理由は、次のとおりである。

(1) 酒類などの製造免許

酒類の製造免許について見ると、酒類に課せられている税は高率であり、その税収入は我が国租税収入の中でも重要な地位にあるため、その収入いかんが国家財政に大きな影響を与えることになる。そこで、酒税収入を確保するためには、酒類製造者の濫立を防止し、間接税としての酒税の転嫁を容易にするとともに、税務官庁が検査監督を十分に行うことができるようにしておく必要がある。このようなことから、酒類の製造について免許制度を採用しているのである。更に酒類の品質についても、高率な課税に適する品質を保持し、国民の保健衛生上からも、不安のない品質を維持するという役目も免許制度は持っているといえる（酒7）。

酒母やもろみについては、これらが酒類の製造の必須原料であるばかりでなく、もろみは、そのまま濁酒として飲むことができるので、酒類の製造に免許制度を採る以上、酒類の密造を防止するなどのため、これらの製造についても免許制度を採ることになっている（酒8）。

(2) 酒類の販売業免許

酒類の販売業者は、酒類が製造場から移出されて、消費者の手に渡るまでの流通過程の部門を担当しており、納税義務者である酒類製造者に酒類の販売代金を確実に回収させ、最終的な担税者である消費者に対する税負担の円滑な転嫁を実現することを目的として、これを阻害するおそれのある不適格者の酒類の流通過程への参入を抑制し、また、濫立を防止して取引の混乱を防ぎ、酒税の徴収に不安のないよ

うにするための監督を行う必要があることから、製造の場合と同様に免許制度を採用しているのである（酒9）。

2 免許の法的性格

酒税法に定める免許とは、行政官庁である税務署長の行政処分で、税務行政上の特別な必要性に基づいて、一般的に禁止している酒類などの製造や酒類の販売業を、特定の要件を満たした者に対して、その禁止を解除しようとするものである。したがって、免許を受けた者に新たな権利を設定するものではなく、単に不作為義務を解除するにすぎないものであるとされている。

全ての国民は、職業選択の自由が保障されている。しかし、その権利の行使は、あくまでも公共の福祉に反しない限りにおいて、その自由が認められるものである（憲22）。

この職業選択の自由と免許との関係は、現在の酒税収入が国家財政に占める地位からすれば、酒税の収入を確保して、国の財政需要をみたすことは、国家が活動するための一つの源泉であり、しかも、公共の福祉のために極めて大切なことであって、その目的を果たすことを主旨とする免許制度は、憲法に反するものではないとされている。

3 免許の効力

免許の効力は、次の四つに区分することができる。

(1) 人に関する効力

免許とは、一般的に禁止している事項を特定の者に対して解除するものであるから、その効力は、その免許を受けた者だけに生ずるものであり、その者以外の者には及ばない。したがって、免許の効力は相続人にも無条件には及ばないため、酒税法では、相続に対する申告義務（酒19①）と、申告した相続人が欠格条項にあてはまらない場合に限り、相続の時に免許を受けたものとみなす（酒19②）という規定が特に設けられている。

(2) 場所に関する効力

免許は、酒類の製造場や販売場ごとに受けなければならないことになっている。したがって、免許の効力は、免許を受けた製造場や販売場についてだけ生ずるものであり、それ以外の他の場所には及ばない。

このため、酒税法では、免許を受けた製造場や販売場を他の場所に移転しようとするときには、移転先の製造場や販売場を定めて、その場所の所在地の所轄税務署長の許可を受けなければならないと規定されている（酒16）。

このことは、酒母又はもろみの製造免許についても同様である。

（注）酒類の製造場又は販売場以外の特定の場所において、販売契約の締結を継続的に行う場合又は販売代金の受領及び現物の引渡しを継続的に行う場合においては、その場所について販売業免許が必要となる。

【参考法令・通達番号】

解通9①6

(3) 物に関する効力

酒類の製造免許は、酒類の品目ごとに受けなければならないことから、製造免許の効力は、その免許を受けた品目の酒類だけに生ずるものであり、それ以外の他の品目の酒類には及ばない（酒7①）。

このことは、酒母、もろみの製造免許についても同様であって、酒母、もろみの各別に免許を受けなければならない（酒8）。

酒類の販売業免許については、販売業、販売の代理業、媒介業の3種の業態のそれぞれについて免許を受けなければならない（酒9①）。酒類の販売業免許には、販売する酒類の範囲やその販売方法について条件を付することができることになっており、販売する酒類の範囲（品目など）が限定された場合には、その条件の範囲内の酒類についてだけ免許の効力が及ぶことになる（酒11①）。

(4) 時に関する効力

免許は原則として、免許の時、すなわち、免許の通知が申請者に到達した時から免許の取消の時まで、その効力がある（酒21）。

免許に期限が付けられている期限付免許の場合には、その期限が経過することによって免許の効力は自然消滅することになる（酒7④、9②）。

(注)1 「酒類の販売業」とは、酒類を継続的に販売することをいい、営利を目的とするかどうか、販売先が特定されているかどうかは問わない。

2 「酒類の販売の代理業」とは、製造者や販売業者の酒類の販売に関する取引を継続的に代理することをいい、営利を目的とするかどうかは問わない。

3 「酒類の販売の媒介業」とは、他人間の酒類の売買取引を継続的に媒介（取引の相手方の紹介、意思の伝達又は取引内容の折衝等その取引成立のためにする補助行為をいう。）することをいい、営利を目的とするかどうかは問わない。

【参考法令・通達番号】

解通9①1～9①4

4 免許を要しない場合**(1) 酒類などの製造免許を要しない場合**

酒類製造者が、免許を受けた製造場で、免許を受けた酒類の原料とするための酒類を製造しようとするような原料用酒類の製造については、免許を必要としない（酒7①ただし書）。

例えば、合成清酒の製造免許を受けた者が、その製造場で合成清酒の原料とするため、焼酎を製造する場合などである。

また、酒母やもろみの製造も免許制度となっているが、これも免許を受けた酒類を製造するため、製造場で酒母やもろみを製造する場合には、免許を必要としないことになっている（酒8ただし書）。

(2) 酒類の販売業免許を要しない場合

酒類の販売業をしようとする者であっても、次のような場合には、免許を必要としない（酒9①ただし書）。

イ 酒類製造者が、免許を受けた製造場で、製造免許を受けて製造している酒類と同一の品目の酒

類を販売しようとする場合

ロ 酒場、料理店その他酒類を専ら自己の営業場で飲用させることを業とする場合

酒場、料理店、飲食店、旅館、バーなどいわゆる接客業について、酒類の販売業免許を要しないこととしたのは、これらの業者は、酒類の販売業者には違いないが、営業の実態からは、むしろ消費者に近いものであり、また、酒税の取締上の観点からも、これらの接客業者の酒類の買入先である酒類の販売業者を免許の対象とすることによって、その目的は達することができると思われるからである。

第5章 課税標準と税率

酒税法では、種類分類ごとの税率による従量課税方式を採用しているが、この場合の課税標準の定義、各酒類の税率等について学習する。

学習のポイント

- 1 課税標準とは何か
- 2 税率はどのようになっているか

第1節 総 説

酒税法では、**従量課税方式**を採用している。また、全ての酒類に一律に同一の税率を適用する課税方式を避け、酒類の製法や性質等に着眼して、その分類を「発泡性酒類」、「醸造酒類」、「蒸留酒類」及び「混成酒類」の4種類に分類し、**同一の種類に属する酒類には、原則として同一の税率を適用することとしている。**

第2節 課税標準と税率

1 課税標準

酒税の課税標準は、酒類の製造場から移出し又は保税地域から引き取る酒類の数量である（酒22①）。この場合の**数量とは、現実の数量（容量）**をいい、容器などに表示されている数量や売買契約書などに記載されている、いわゆる取引数量とは必ずしも一致しない場合もある。

なお、粉末酒に係る数量の計算は、重量を基礎として行われる（酒22②、酒令18の2）。

2 税 率

酒税の税率は、酒類の種類に応じ、1キロリットル当たりの税率が定められている（酒23）。

(1) 基本税率

基本税率は、酒類の種類に応じて次のように定められている（酒23①）。

- | | |
|---------|-----------------------------|
| イ 発泡性酒類 | 220,000円/kℓ |
| ロ 醸造酒類 | 140,000円/kℓ |
| ハ 蒸留酒類 | 200,000円/kℓ（アルコール分21度未満のもの） |

- (アルコール分20度を超える1度当たりの加算額
10,000円/kℓ)
- ニ 混成酒類 220,000円/kℓ (アルコール分21度未満のもの)
(アルコール分20度を超える1度当たりの加算額
11,000円/kℓ)

(2) 特別税率

各種類の酒類のうち、一定のものについては、次のとおり基本税率とは異なる税率が適用される。

イ 発泡性酒類のうち、次のものについては、それぞれ次の税率が適用される (酒23②)。

(イ) 発泡酒 (アルコール分10度未満のもの)

A 麦芽比率25%以上50%未満 178,125円/kℓ

B 麦芽比率25%未満 134,250円/kℓ

(ロ) その他の発泡性酒類 80,000円/kℓ

ただし、その他の発泡性酒類のうち、ホップ等を原料の一部とした酒類 (一定のものを除く。) は、基本税率 (220,000円/kℓ) が適用される。

麦芽比率とは、原料中の麦芽の重量と麦芽以外の重量 (水を除く。) の総重量に対する麦芽の重量の割合である。

ロ 醸造酒類のうち、次のものについては、それぞれ次の税率が適用される (酒23③)。

(イ) 清酒 120,000円/kℓ

(ロ) 果実酒 80,000円/kℓ

ハ 蒸留酒類のうち、ウイスキー、ブランデー及びスピリッツでアルコール分37度未満のものについては、370,000円/kℓの税率が適用される (酒23④)。

アルコール分37度以上のものについては、基本税率 (200,000円にアルコール分20度を超える1度ごとに10,000円加算) が適用される。

ニ 混成酒類のうち次のものについては、それぞれ次の税率が適用される (酒23⑤)。

(イ) 合成清酒 100,000円/kℓ

(ロ) みりん及び雑酒 (性状がみりに類似するもの) 20,000円/kℓ

(ハ) 甘味果実酒及びリキュール 120,000円/kℓ (アルコール分13度未満のもの)
(アルコール分12度を超える1度当たりの加算額10,000円/kℓ)

(ニ) 粉末酒 390,000円/kℓ

(注) 粉末酒は、重量を基に一定の算式で数量に換算する。

【参考】

1 基本税率と特別税率の関係

分類	基本税率	特別税率
発泡性酒類	220,000円	発泡酒(麦芽比率25%以上50%未満) 178,125円
		発泡酒(麦芽比率25%未満) 134,250円
		その他の発泡性酒類 80,000円
醸造酒類	140,000円	清酒 120,000円
		果実酒 80,000円
蒸留酒類	200,000円 (21度未満) (20度を超える 1度当たりの 加算額 10,000円)	ウイスキー ブランデー スピリッツ } 370,000円 (37度未満)
混成酒類	220,000円 (21度未満) (20度を超える 1度当たりの 加算額 11,000円)	合成清酒 100,000円
		みりん及び雑酒(みりん類似) 20,000円
		甘味果実酒及びリキュール 120,000円 (13度未満) 12度を超える1度当たりの加算額 10,000円
		粉末酒 390,000円

(注) 1 特別税率が適用される発泡酒は、アルコール分10度未満のものに限る。

2 税率は、1キロリットル当たりの金額である。

2 蒸留酒類の税率の算出例

アルコール分25.5度の単式蒸留焼酎の税率の算出方法は次の算式によって計算される。

$$25.5\text{度} - 20\text{度} = 5.5\text{度} \div 5\text{度} \text{ (加算するアルコール分の度数)}$$

$$200,000\text{円} + (10,000\text{円} \times 5\text{度}) = 250,000\text{円} \dots \text{税率}$$

(注) 加算するアルコール分の度数に1度未満の端数があるときは、端数は切り捨てる。

第6章 酒税の免除と控除

間接税では、その税の性格上各種の免税規定が設けられている。この章では、酒税の未納税移出、未納税引取、戻入れ控除等の免税規定の目的と条件等について学習する。

学習のポイント

- 1 未納税移出と未納税引取はなぜ必要か
- 2 戻入れ酒類と移入酒類の違いはどこか

第1節 未納税移出と未納税引取

1 未納税移出と未納税引取の趣旨

酒税の納税義務は、原則として酒類が、製造場から移出される時又は保税地域から引き取られる時に成立する。したがって、酒類を製造場から移出する時、保税地域から引き取る時は、原則として酒税が課税されることになる。

しかし、全ての場合にこの建前を貫くと二重課税になったり、消費の段階に入っておらず税の転嫁が可能な状態となっていない酒類に課税されることになり、消費者を担税者に予定している課税の趣旨に反する場合もある。そこで、このような場合に、移出や引取課税の原則に対する例外として、未納税移出と未納税引取の制度を設け、移出や引取りにかかる酒税を免除することとしている。

この場合に、未納税移出をした酒類を移入した者又は保税地域から未納税引取した者が、その酒類の製造免許を受けた者でない場合は、その酒類の製造免許を受けた者（酒類製造者）とみなされ、また、移入する場所又は引取先の場所がその酒類の製造免許を受けた製造場でない場合は、その酒類の製造免許を受けた製造場とみなされる（酒28⑥、28の3④）。

2 未納税移出等が認められる場合

(1) 未納税移出

未納税移出は、自主的納税制度の建前から、事後申告を原則としているが、未納税移出は、原則に対する大きな例外であるので、その認める範囲及び手続について、厳格、かつ、具体的に法令で、未納税移入した事実を申告させたり、帳簿等に記載するよう規定している。

未納税移出が認められる場合の主なものは、次のとおりである。

- イ 酒類製造者が酒類の原料とするための酒類を、その原料とする酒類の製造場に移出する場合（酒28①一）
- ロ 酒類販売業免許を持った輸出業者が輸出するための酒類を、輸出のための蔵置場に移出する場合（酒28①二）
- ハ 酒類を移出者の他の酒類製造場や蔵置場に移出する場合（酒28①三、酒令32一）

ニ 移出先の酒類製造者の商標を付けて販売するための酒類を、その製造者の製造場や蔵置場に移出する場合（酒28①三、酒令32ニイ）

（注）これは、一般に「おけ（桶）売り」又は「おけ（桶）買い」といわれており、酒類の移入者が自己の商標を付けて、自己が製造した酒類と同様の責任のもとに製造場などから移出しようとする場合に行われるものである。

ホ その他、政令で定める目的で、政令に定める製造場や蔵置場に移出する場合（酒28①三、酒令32）

未納税移出をする場合の移入先の製造場や蔵置場などは、**酒類の製造免許を受けている場所又は税務署長の許可を受けた蔵置場**でなければならない。

(2) 未納税引取

未納税引取は、一定の条件の酒類を、一定の条件に合った場所に引き取るときに、保税地域の所在地の所轄税関長の承認を受けた場合に認められる（酒28の3）。

すなわち、酒類製造場からの未納税移出の場合は、原則として、事後申告制度を採っているのに対し、保税地域からの未納税引取については承認制度を採っている。

未納税引取が認められる場合の主なものは、次のとおりである。

イ 酒類製造者が酒類の原料とするための酒類をその原料とする酒類の製造場に引き取る場合（酒28の3①一）

ロ 酒類製造者が製造した酒類で輸出されたものをその輸出の日から1年以内にその酒類の製造場へ引き取る場合（酒28の3①二、酒令35②一）

ハ 酒類製造者が自己の製造した酒類と混和して更に移出するために酒類を自己の酒類の製造場に引き取る場合（酒28の3①二、酒令35②二、酒規9の2一）

ニ 酒類製造者が自己の酒類の製造場又は蔵置場で容器に詰めて更に移出するために酒類をその製造場又は蔵置場に引き取る場合（酒28の3①二、酒令35②二、酒規9の2ニ）

第2節 輸 出 免 税

酒税法は、日本国内で消費される酒類に酒税を課せようとするものであり、また、外国に輸出される酒類に対して酒税を課税すると、国際市場における競争を不利にして輸出が困難となるという問題もあることから、外国に輸出される酒類については、酒税が免除される（酒29）。

第3節 戻入れ酒類などの税額控除

1 戻入れ酒類

製造場から移出され、酒税が課せられた酒類を、品質が低下したなどの理由で、**移出した製造場に戻し入れた**場合には（移出した製造場以外の自己の製造場に移入した場合には、移入した製造場をそ

の酒類の製造場とみなし、移入を戻入れとみなす。) 、製造者が酒類を戻し入れた日の属する月(戻入れの日と移出の日とが同一の月に属する場合には、その月の翌月)以後に提出する納税申告書(期限内申告書に限る。)に記載した酒税額から、戻し入れた酒類が製造場から移出された際に納付された又は納付されるべき酒税額に相当する金額が控除される(酒30①②)。

2 移入酒類

酒類製造者が他の酒類製造者の製造場から移出され、又は保税地域から引き取られた酒類を製造場に移入した場合は、次により、移入した製造者が移入した酒類が他の製造場から移出され又は保税地域から引き取られた際に納付された若しくは納付されるべき酒税額に相当する金額を控除する(酒30③)。

(1) 再移出控除

移入した酒類を製造場から更に移出したときには、その移出した部分に係る酒税額に相当する金額を移出の日の属する月の翌月以後に提出する納税申告書に記載した酒税額から控除する。

(2) 原料使用控除

移入した酒類を酒類の原料に使用したときは、その原料に使用した部分に係る酒税額に相当する金額を原料に使用した日の属する月の翌月以後に提出する納税申告書に記載した酒税額から控除する。

【参考法令・通達番号】

解通30③2、4

3 戻入れ酒類と移入酒類の税額控除の相違

戻入れ酒類と移入酒類との税額控除の違いは、前者は、戻入れにより税額の控除原因が発生するのに対し、後者は、移入された製造場から再び移出されるか、酒類の原料に使用されて、初めて控除原因が発生するところにある。これは、戻入れ控除は戻入れされたことで課税原因が消滅したことにより認められるものであるのに対し、移入酒類の再移出控除等は移出課税の建前から生ずる二重課税を防止しようとするところから設けられた制度である。

4 税額の還付

1と2で述べた納税申告書に、控除不足が生じた場合や還付申告書の提出があったときには、それぞれ、不足額や還付を受けようとする金額を還付する(酒30④)。

第7章 申告と納付

酒税法では、月別課税制度を採用している。この章では、酒税の納税申告、申告・納付期限、納税地、納期限の延長等について学習する。

学習のポイント

- 1 納税申告にはどのようなものがあるか
- 2 納税地はどこか
- 3 納期限の延長はどのような制度か

納税義務の成立した酒税について、納付すべき税額を具体的に確定するための手続としては、原則として申告納税方式が採用され、例外的に、税務署長や税関長の処分によって確定する方式がある。

第1節 納税申告

1 月例申告

酒類製造者は、製造場ごとに、毎月（移出がない月を除く。）移出した酒類の課税標準と税額などを記載した申告書を、**翌月末日**までに製造場の所在地の所轄税務署長に提出しなければならない（酒30の2①、酒令39①②）。

2 都度申告

酒類製造者は、次のいずれかの事実が発生した場合は、月例申告と同じ事項を記載した申告書を、**事実が発生した日から10日を経過する日**までに製造場の所在地の所轄税務署長に提出しなければならない（酒30の2②、酒令39①②）。

- (1) 酒母又はもろみの製造免許を受けている製造場で、酒母やもろみが飲用された場合
- (2) 製造免許が消滅したときなどみなし移出の規定（酒6の3①二、三）により移出とみなされる場合
- (3) 担保の提供又は酒類の保存を命ぜられた場合に、指定された期限までに担保の提供か酒類の保存をしない場合

上記の場合は、通常の場合と異なり、翌月末日を申告及び翌々月末日を納付の期限とすることは、酒税の確保に支障を及ぼすおそれがあると考えられるので、早期に酒税を納付させようとするものである。

3 還付申告

酒類を製造場に戻し入れた者又は移入をした者で、1で述べた申告書の提出を要しない月で、戻し入れた酒類又は移入酒類の控除を受けるべき額の還付を受けたい場合には、還付を受けたい金額など

を記載した申告書を、戻し入れた製造場の所在地の所轄税務署長に提出することができる（酒30の2③、酒令39⑥）。

4 期限内申告による納付

通常の月例申告による納税申告書を提出した酒類製造者は、**申告した酒類を移出した月の末日から2か月以内**に、都度申告のための納税申告書を提出した酒類製造者は、申告書の提出期限内に、それぞれ申告書に記載した酒税を納付しなければならない（酒30の4）。

納税義務者が、自主的に申告書を正しく作成し、法定期限内に提出し、申告書に基づく税額を法定期限内に納付することを怠った場合には、他の国税の場合と同様に、その措置が国税通則法に統合して定められている。

5 賦課課税

次のような場合には、税務署長や税関長の処分によって確定される。

- (1) 酒類が不法侵入者によって飲用又は移出された場合（酒30の4②）
- (2) 無免許製造などの酒税法違反により納税義務が成立する場合（酒54、56、58）
- (3) 酒類が保税地域において飲用された場合や保税地域以外の場所から輸入された場合

第2節 納税地と納期限の延長

1 納税地

酒税の納税地は、製造場から移出した酒類については、**製造場の所在地**とし、保税地域から引き取られる酒類については、**保税地域**とされている（酒53の2）。

2 納期限の延長

酒類製造者が、納税申告書を提出期限内に提出した場合で、酒税の納期限内に納期限の延長申請書を提出し、税務署長の指示により、申告書に記載した酒税額の全部又は一部に相当する担保を提供したときは、税務署長は、担保の額に相当する酒税を納期限内に納付することが著しく困難と認められた場合に限り、**1か月以内**を限度として納期限を延長することができる（酒30の6①）。

保税地域から引き取る酒類については、税関長の指示により、申告書に記載した酒税額の全部又は一部に相当する担保を提供したときは、税関長は、**1か月以内**（酒類販売代金の回収に相当期間を要することなどの理由により、延長を受ける酒税を1か月以内に納付することが著しく困難な場合には2か月以内）を限度として、担保の額に相当する酒税の納期限を延長することができる（酒30の6②）。

この規定によって、納期限の延長を認められた場合には、納期限が最高2か月延長されることになるので、納税義務者の資金繰りを楽にするとともに酒税の立替納付の救済をすることにもなる。

【参考法令・通達番号】

解通30の6①②1～3

第3節 納税の担保

国税庁長官、国税局長又は税務署長は、酒税の徴収確保のため必要があると認めるときは、担保の提供を命ずることができる（酒31）。

この場合には、金額及び期限を指定し、酒税の確保上必要と認める担保を提供させ、万一酒類製造者が酒税を滞納した場合には、提供を受けている担保により、酒税の確保を図ることになっている。

なお、この担保（いわゆる保全担保）は、まだ酒税の納税義務が成立していないもの、あるいは成立していても納税申告書により納付税額が確定するまでのものに対する担保である。前節で述べた納期限の延長に伴う担保（いわゆる延納担保）は、納税申告の手續により、納付税額が確定したものの納期限延長に対する担保である。前者を包括担保といい、納税義務者である酒類製造者の資力不十分などの理由から、将来納付すべき酒税について包括的に担保させるもので、国税庁長官、国税局長又は税務署長の命令によって提供させるものであるのに対し、後者は、個別担保といい、納期限延長のため、酒類製造者などが自発的に提供するものである。

【参考法令・通達番号】

酒令43、解通31①1

第8章 検査と監督

この章では、酒税法で税務職員に与えられた質問検査権等について学習する。

学習のポイント

- 1 検査監督はなぜ必要か
- 2 みなし製造の規定はなぜ必要か

第1節 検査監督とは

検査監督とは、国家の課税権の行使を完全に果たし、財政収入の確保を図るために行う権力的な作用をいう。

酒税法では、課税の公平と確実を図り、脱税行為などを未然に防止するとともに、酒税の確保上酒類の需給の均衡を維持するなどのため、酒類の製造過程から、消費に至るまでの間の実態を十分に把握できるように酒類製造者や酒類販売業者に対し、いろいろな義務を負わせ、もしこれらに違反した場合には、罰則を適用することにより、義務の履行を間接的に強制している。

また、酒税事務に従事する税務職員には、酒類製造者や酒類販売業者などを検査するための質問検査権など一定の権限が与えられている。

以上は、全て行政監督上の必要に基づくものであるが、監督や検査権の行使は、国民の権利義務に及ぼす影響が極めて大きいので、他の税法と同様に、それぞれ明文をもって規定されている。

なお、他の間接税にも、検査監督の規定があるが、酒税は課税物件の特殊性から、他にない特殊な規定が設けられており、特に厳格であるということがいえる。

第2節 酒類と他の物品を混和することの禁止

1 禁止の理由

酒税法では、酒類を4種類17品目に区分し、それぞれに応じて異なった税率を定め税負担の均衡を図っている関係から、製造後の酒類に他の物品を自由に混和することができた場合には、

- (1) 低率の酒税が課税されている酒類に、香味料、色素、糖類などを混和して、高率の課税を受ける酒類に変質させる等の手段により、不当に酒税の税差額を利得し、その結果として酒税収入を減少させること
- (2) 酒税法が、酒類の定義を原料と製造方法においていることからみて、他物を混和することは酒税法の趣旨に反し、免許制度の意義を失うこと

などの理由から、製造された酒類に他の品目の酒類や水以外の物品を混和した場合に、混和後の物品が酒類であるときは、新たに酒類を製造したものとみなすことにしている。これが、いわゆる「**みなし製造**」の規定である（酒43）。

なお、アルコール分にかかわらず一定の税率が適用される酒類について、酒類の製造場以外の場所で酒類と水とを混和したときは、新たに酒類を製造したものとみなすこととなっている（酒43⑤、酒令50⑦）。

2 みなし製造の例外

酒類製造者などが、製造や保存上その他の理由で、酒類に水以外の物品（酒類を含む。）を混和する必要がある場合も生ずるため、酒税法では、みなし製造の例外規定を設けている（酒43①一～六）。

3 みなし製造の適用除外

(1) 消費の直前に混和する場合

酒場、料理店その他酒類を専ら自己の営業場で飲用に提供することを業とする者（いわゆる接客業者）が、営業場で客の注文により酒類と酒類、酒類と他の物品を混和してカクテルなどを作る場合又は消費者が自分で飲むため、消費の直前に酒類と酒類、酒類と他の物品を混和してカクテルなどを作る場合には、みなし製造の規定は適用しないこととされている（酒43⑩、酒令50⑬）。

これは、既に消費段階に入り、社会常識上新たな酒類の製造として、これを禁止することが適当でなく、しかも、酒税負担の公平、酒税の検査取締上も特に支障がないことから、みなし製造の規定の適用から除外されている。

(2) ホームリキュールを造る場合

酒類の消費者が自分や家族が飲むために、酒類に他の物品を混和する場合で、次の条件にあてはまる場合は、みなし製造の規定は適用しないこととされている（酒43⑪、酒令50⑭）。

イ 混和前の酒類が、アルコール分20度以上のもので、しかも、酒税が課税済みであること

ロ 酒類に混和する物品が、米、麦、ぶどう（やまぶどうを含む。）、アミノ酸など財務省令（酒規13③）で定めるもの以外であること

ハ 混和後、新たにアルコール分1度以上の発酵がないものであること

この規定は、家庭で焼酎に梅と糖類を加えて造る梅酒など、従来からある程度広く行われ、保健飲料などとして愛飲されていた、いわゆるホームリキュールの製造を合法化したものである。

なお、このホームリキュールは、販売してはならないことになっている（酒43⑫）。

【参考法令・通達番号】

解通43⑩～⑪

第3節 原料用酒類などの処分禁止

酒類製造者が酒類の原料とするために免許を受けないで製造した原料用酒類や、酒母やもろみの製造

者が製造した酒母やもろみを、自由に移出したり処分したりすると、これらは酒類の原料や中間製品であることなどから、酒類の密造を誘うおそれが生ずる。したがって、これら原料用酒類などの任意の移出や処分を禁止している（酒44）。

第4節 密造酒類などの所持禁止

免許を受けない者が製造した酒類、酒母、もろみ又は密輸入したこれらのものを取り締まる手段として、無免許製造や密輸入の酒類などを所持したり、譲渡したり、譲り受けることを禁止している（酒45）。

密造酒や密輸入酒を、飲食店などが客に飲ませることはもちろん、客が飲むこともこれに当たり、処罰されることになる。

これは、密造酒などが取引段階を経て消費の過程に入ることを防止し、間接的に酒類の密造や密輸入を防止しようとする規定である。

第5節 酒類製造者などの各種義務

今まで述べた酒税の管理、監督のほかに、酒税の課税の適正を図るため、酒類などの製造者又は販売業者に対して各種の義務を負わせている。

酒税法には、①記帳義務（酒46）、②申告義務（酒47、48）、③承認を受ける義務（酒50）、④届出義務（酒50の2）などの規定がある。

1 記帳の義務

酒類製造者、酒母若しくはもろみの製造者又は酒類の販売業者は、製造、貯蔵、販売又は保税地域からの引取りに関する事実を帳簿に記載しなければならないこととしている（酒46、酒令52、酒規14）。

2 申告の義務

酒類製造者、酒母若しくはもろみの製造者又は酒類の販売業者は、これらのものの製造、貯蔵又は販売に関する特定事項を所轄税務署長に申告しなければならないこととしている（酒47、48、酒令53、酒規15）。

3 承認を受ける義務

特定の酒類を製造する場合や異なる品目の酒類を混和する場合などに、酒類製造者の自由にしておいたのでは、酒類の品目などの区分が困難となり、酒税法に定める課税を的確に実施して、酒税を確保することが難しくなるほか、検査取締上問題が生ずるおそれがある。

そこで、このような場合には、あらかじめ税務署長に申請して承認を受けた上で、製造などを行わなければならないこととしている（酒50、酒令56、酒規16、17）。

4 届出の義務

酒類製造者や酒類販売業者が、酒類の製造場や保税地域以外の場所で、酒類を詰め替える場合や、製造場にある酒類が亡失したとき又は腐敗その他の事由により飲用に供し難くなったときなどは、届出の義務を負わせている（酒50の2）。

第6節 当該職員の権限

国税庁、国税局若しくは税務署(以下「国税庁等」という。)又は税関の職員であつて、酒税に関する調査、検査の事務に従事する職員を酒税法では当該職員といい、酒類製造者や酒類の販売業者などに対する次のような権限を行使することが認められている（通74の4）。

1 質問検査権

国税庁等又は税関の当該職員（以下4までにおいて「当該職員」という。）は、酒類などの製造者や販売業者に対し、酒類などの製造、貯蔵、仕入、販売などの酒税の課税に必要な事柄について質問し、これらの者が所持している物件を検査し、又は当該物件の提示若しくは提出を求めることができる（通74の4①）。

2 見本採取権

当該職員は、酒類などの物件や原料を検査するため必要がある場合は、これらの物件や原料について、必要最小限度の数量の見本を採取することができる（通74の4②）。

3 関係取引先等に対する検査権

当該職員は、酒類製造者等に原料を譲渡する義務があると認められる者や酒類製造者等と取引があると認められる者に対して質問し、これらの者の業務に関する帳簿書類等を検査し、又は当該物件の提示若しくは提出を求めることができる（通74の4③）。

4 酒類業者の団体に対する権限

当該職員は、酒税の徴収上必要がある場合は、酒類製造者や酒類販売業者の組織する団体に対して、団体の酒類製造や販売に関して参考となる事項を質問し、団体の帳簿書類その他の物件を検査することができる（通74の4④）。

5 取締上必要な処分権

国税庁等の当該職員は、検査のため必要がある場合は、製造場にある酒類などの移動を禁止し、取締上必要がある場合は、不必要な使用、操作などを防ぐため、容器、機械、器具などに封印することができる（通74の4⑤）。

6 官公署等の協力要請

国税庁等又は税関の当該職員が酒税に関する調査について必要があるとき又は国税庁等の当該職員が免許に関する審査について必要があるときは、官公署又は政府関係機関に対し、その調査又は審査に関し参考となるべき帳簿書類その他の物件の閲覧又は提供その他の協力を求めることができる(通74の12⑥、⑦)。

7 権限行使についての制限

以上のように、当該職員にはいろいろな権限が与えられているが、これは酒税の課税の適正を図るための手段として認められているものであり、酒税法の実施に必要な範囲を超えてこの権限を行使することはできない(通74の8)。

なお、酒税の検査に従事する職員は、「酒税に関する質問検査章」を携行しなければならないことは、他の税法と同様である(通74の13)。