

**バイオエタノール等揮発油に係る
揮発油税及び地方揮発油税の課税標準の特例
(租特法第 88 条の 7 関係)
Q & A**

平成 23 年 12 月
(令和 5 年 4 月改訂)
国税庁 消費税室

凡 例

- | | |
|----------------------|--|
| (1) 租特法 | 租税特別措置法（昭和 32 年法律第 26 号） |
| (2) 租特令 | 租税特別措置法施行令（昭和 32 年政令第 43 号） |
| (3) 租特規則 | 租税特別措置法施行規則（昭和 32 年大蔵省令第 15 号） |
| (4) 揮法 | 揮発油税法（昭和 32 年法律第 55 号） |
| (5) 揮令 | 揮発油税法施行令（昭和 32 年政令第 57 号） |
| (6) 品確法 | 揮発油等の品質の確保等に関する法律
（昭和 51 年法律第 88 号） |
| (7) 品確法規則 | 揮発油等の品質の確保等に関する法律施行規則
（昭和 52 年通商産業省令第 24 号） |
| (8) 法定製造場 | 揮法第 14 条第 6 項の規定により製造場とみなされた場所 |
| (9) バイオエタノール | 租特法第 88 条の 7 第 1 項第 1 号に規定するバイオエタノール |
| (10) カーボンリサイクルエタノール | 租特法第 88 条の 7 第 1 項第 2 号に規定するカーボンリサイクルエタノール |
| (11) エチルターシャリブチルエーテル | 租特法第 88 条の 7 第 1 項第 3 号に規定するエチルターシャリブチルエーテル |
| (12) 未反応エタノール等 | エチルターシャリブチルエーテルの製造工程において未反応となったエタノール及びイソブチレン |
| (13) E T B E | エチルターシャリブチルエーテルと未反応エタノール等との混合物 |
| (14) 税務認定流量計 | 昭和 44 年 11 月 18 日間消 3-27「揮発油その他の石油類の数量特定に流量計を使用する場合の取扱いについて」（法令解釈通達）に基づき設置されている流量計 |

目 次

I 総論	
1 特例措置の概要	1
2 バイオエタノール等揮発油の意義	2
3 証明済バイオエタノール等の意義	3
4 特例措置の適用対象者の範囲	3
II 各論	
5 カーボンリサイクルエタノールの意義	4
6 揮発油特定加工業者の意義	4
7 製造の委託	5
8 特例措置の適用範囲	5
9 移出した数量から控除されるエタノールの数量等の測定	6
10 エタノール濃度等の測定(1)	7
11 エタノール濃度等の測定(2)	8
12 エタノール濃度等の測定(3)	9
13 エタノール濃度等の測定(4)	10
14 エタノール濃度等の測定(5)	11
15 エタノール濃度等の測定(6)	12
16 エタノール濃度等の測定(7)	14
17 E T B E の数量の測定に流量計を使用する場合	15
18 出荷タンクを經由して移出する場合の取扱い	16
19 課税標準数量の算出	17
20 控除数量の端数計算	18
21 税額の端数計算	18
22 記帳義務	19
23 帳簿	21
24 バイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールに係る「規格」の記帳	21
25 記帳の頻度	21
26 未納税移出(1)	22
27 未納税移出(2)	23
28 未納税移出(3)	24
29 未納税移出(4)	24
30 戻入れ控除等	25
31 濃度の誤差の取扱い	26
32 届出義務	26
33 揮発油特定加工業の終了	27

I 総論

(特例措置の概要)

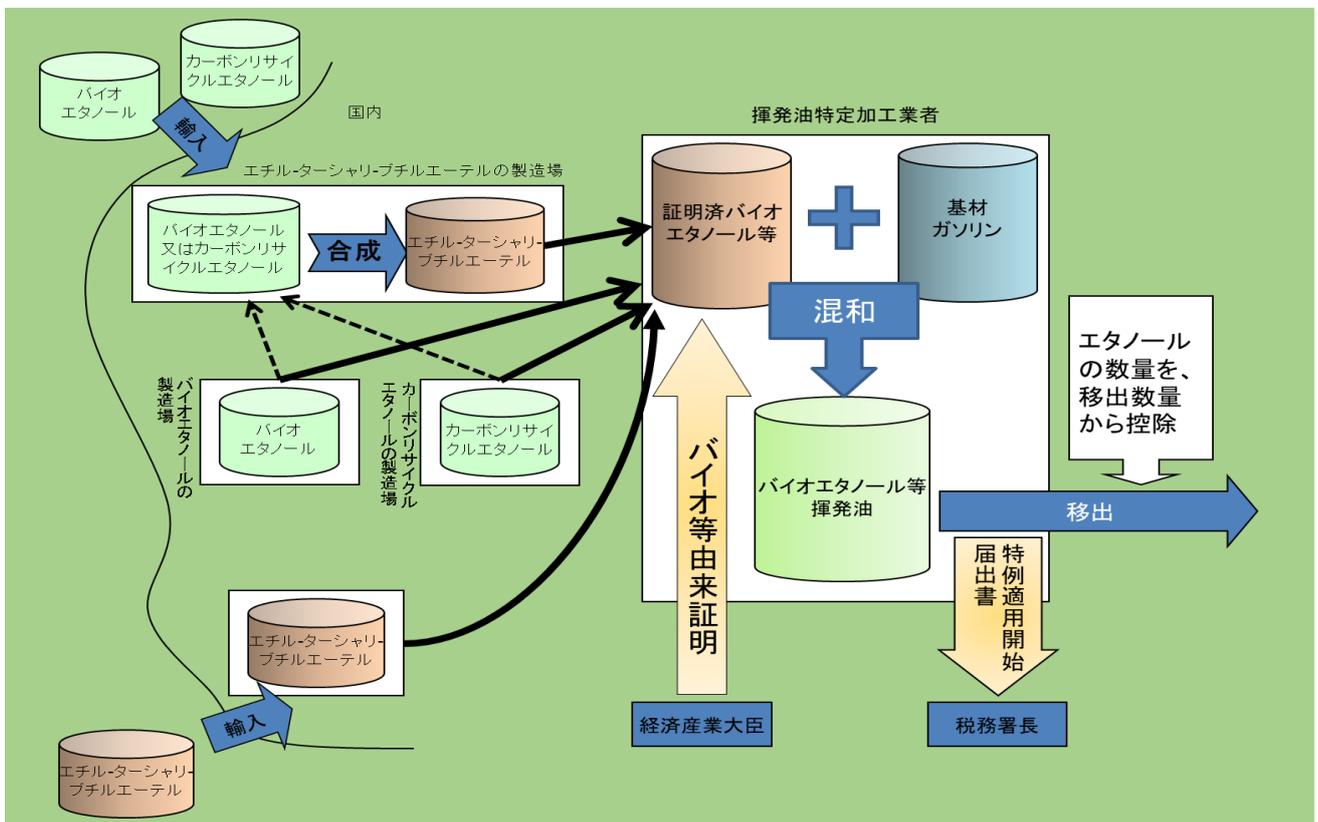
(問1) 特例措置の概要はどのようなものですか。【令和5年4月改訂】

(答)

本特例措置は、地球温暖化防止の観点から、京都議定書の第一約束期間（2008年から2012年）におけるバイオマス由来輸送用燃料の導入を促進するために講じられたもので、揮発油とバイオエタノール、カーボンリサイクルエタノール又はエチルターシャリブチルエーテル（以下、「バイオエタノール等」という。）を混和して製造されたバイオエタノール等揮発油について、揮発油税及び地方揮発油税を軽減するものです（租特法88の7）。

具体的には、品確法に規定する揮発油特定加工業者が製造したバイオエタノール等揮発油を、令和10年3月31日までにその製造場から移出した場合には、バイオエタノール等揮発油の数量から、その製造に使用されたエタノールの数量を控除し、その控除後の数量を当該製造場から移出した揮発油の数量とみなして課税標準数量とするものです。

なお、本特例措置は、改正品確法の施行日である平成21年2月25日から施行されています。



(バイオエタノール等揮発油の意義)

(問2) 「バイオエタノール等揮発油」とは、具体的にはどのようなものをいうのですか。
【令和2年10月改訂】

(答)

- 1 「バイオエタノール等揮発油」とは、①揮発油とバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールとを混和、又は②揮発油とバイオエタノールやカーボンリサイクルエタノールを原料として製造されたエチルターシャリ-ブチルエーテルとを混和して製造された一定の規格を有する揮発油をいいます。
- 2 本特例措置は、バイオ等由来の輸送用燃料の導入を促進することを目的とするものですから、品確法で定められた揮発油規格に適合しない揮発油にまで揮発油税等の軽減を認めることは適当ではありません。
したがって、特例の対象となるバイオエタノール等揮発油については、品確法で定められた揮発油規格に適合する揮発油に限定されています(租特法88の7①)。
- 3 品確法においては、揮発油の規格として①「エタノールが三体积百分率以下であること」②「酸素分が一・三質量百分率以下であること」等が定められています(品確法規則10)。

このため、例えば揮発油に3パーセントを超えるバイオエタノールやカーボンリサイクルエタノールが混和されたものであったり、バイオエタノールやカーボンリサイクルエタノール(C_2H_5OH)、エチルターシャリ-ブチルエーテル($C_2H_5OC_4H_9$)の混和により酸素分が1.3質量%を超えるような場合には、その全量が本特例措置の対象外となります。

揮発油等の品質の確保等に関する法律施行規則
(昭和五十二年通商産業省令第二十四号)

(揮発油規格)

第十条 法第十三条の揮発油の規格として
経済産業省令で定めるものは、次の各号
に掲げるところとする。

- 一 鉛が検出されないこと。
- 二 硫黄分が0.00一質量百分率以下であること。
- 三 メチルターシャリ-ブチルエーテルが七体積百分率以下であること。
- 四 酸素分が一・三質量百分率以下であること。
- 五 ベンゼンが一体積百分率以下であること。
- 六 灯油の混入率が四体積百分率以下であること。
- 七 メタノールが検出されないこと。
- 八 エタノールが三体積百分率以下であること。
- 九 實在ガムが百ミリリットル当たり五ミリグラム以下であること。
- 十 オレンジ色であること。

(証明済バイオエタノール等の意義)

(問3) 揮発油とバイオエタノール等とを混和すれば、特例措置を受けることができるのですか。【令和2年10月改訂】

(答)

1 エタノール（アルコール）には、バイオマス等由来のもののほか、原油等の化石資源に由来する合成エタノールも存在します。

本特例措置は、京都議定書上、CO₂の排出量が計上されないカーボンニュートラルとされているバイオマス由来の輸送用燃料及び大気中のCO₂等を原料として製造されたカーボンリサイクル由来の輸送用燃料の導入を目的とするものであり、化石燃料由来の合成エタノールについては適用になりません。

そのため、揮発油と混和するエタノールや、エチルターシャリーブチルエーテルの原料となるエタノールについて、バイオマス由来又はカーボンリサイクル由来のものであることを担保するために、本特例措置が適用されるエタノール等は、経済産業大臣のバイオ等由来証明を受けたバイオエタノール等（以下「証明済バイオエタノール等」といいます。）に限られています（租特法88の7①）。

2 したがって、揮発油に混和されたバイオエタノールやカーボンリサイクルエタノール又はエチルターシャリーブチルエーテルがたとえバイオマス由来又はカーボンリサイクル由来のものであっても、経済産業大臣のバイオ等由来証明を受けていなければ、本特例措置の対象とはなりません。

(特例措置の適用対象者の範囲)

(問4) 特例措置の適用を受けることができるのはどのような者ですか。

(答)

特例措置の適用を受けることができる者は、品確法において揮発油の品質確認義務が課されている「揮発油特定加工業者」に限られています（租特法88の7①）。

II 各論

(カーボンリサイクルエタノールの意義)

(問5)「カーボンリサイクルエタノール」とは具体的にはどのようなものをいうのですか。【令和2年10月改訂】

(答)

- 1 「カーボンリサイクルエタノール」は、租特法において、アルコールのうち、廃棄物の処分その他の行為により発生したガスに含まれる炭素の酸化物又は大気中の炭素の酸化物を用いて製造されたものであって財務省令で定めるものをいうこととされています(租特法88の7①二)。
- 2 このカーボンリサイクルエタノールの技術開発が今後成熟していき、増加していくことを見据え、国産燃料の技術確立を後押しすることを目的として、特例措置の対象が拡充されました。

(揮発油特定加工業者の意義)

(問6)「揮発油特定加工業者」とは具体的にはどのような者をいうのですか。【令和2年10月改訂】

(答)

- 1 「揮発油特定加工業者」は、品確法において、石油製品にバイオエタノールやカーボンリサイクルエタノール又はエチルターシャリーブチルエーテルを混和することにより石油製品の品質を調製して揮発油を生産する事業を行おうとする者で、経済産業大臣の登録を受けた者をいうこととされています(品確法12の5①三)。
- 2 この揮発油特定加工業者には、生産した新たな揮発油が品確法に規定する揮発油規格に適合するかどうかの品質確認を義務付ける等の措置が講じられています(品確法17の4の2)。
これは揮発油特定加工業者が今後増加していくことを見据え、その生産された製品について、自動車の燃料としての適正な品質を確保することを目的としています。

(製造の委託)

(問7) バイオエタノール等揮発油の製造を他の者に委託した場合の納税義務者は誰になりますか。

(答)

- 1 揮発油税法では、実際に揮発油を製造する者が納税義務を負います(揮法3①)。したがって、委託者がバイオエタノール等揮発油の原料となる揮発油やバイオエタノール等を供給している場合であっても、受託者が実際にバイオエタノール等揮発油を製造している場合は、受託者が納税義務者となります。
- 2 なお、この場合において、受託者は揮発油特定加工業者として登録されている必要があります。

(特例措置の適用範囲)

(問8) 特例措置の適用対象とされる製造場には、「法定製造場」も含まれるのですか。

(答)

- 1 本特例措置の適用対象とされる製造場には、揮発油と証明済バイオエタノール等とを混和してバイオエタノール等揮発油が実際に製造される製造場のほか、法定製造場も含まれます(租特法88の7①)
- 2 本特例措置の適用対象となる法定製造場は、次のとおりです(租特令46の11)。
 - ① 揮発油税法第14条第1項第5号の規定による承認を受けた場所
 - ② 揮発油税法施行規則第1条第1号に規定する場所※ ①、②のうち、2以上の者が揮発油を混合して蔵置する場所は、本特例措置の適用対象となりません。

(移出した数量から控除されるエタノールの数量等の測定)

(問9) 移出した数量から控除されるエタノール及びエチルターシャリーブチルエーテルの原料となったエタノールの数量に相当する数量は、どの様に測定すればよいのですか。【令和2年10月改訂】

(答)

- 1 本特例措置は、バイオエタノール等揮発油をその製造場から移出する場合における当該バイオエタノール等揮発油に係る課税標準について、移出した数量から当該バイオエタノール等揮発油に含まれるエタノール数量及びエチルターシャリーブチルエーテルの原料となったエタノールに相当する数量を控除するものですが、移出したバイオエタノール等揮発油にどれくらいのエタノールが混和されているのかを個々に計量することは困難です。
- 2 したがって、揮発油とバイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールとを混和してバイオエタノール等揮発油を製造した場合については、移出したバイオエタノール等揮発油の数量に当該バイオエタノール等揮発油の原容量百分中に含有するエタノールの容量、すなわち「エタノール濃度」を乗じて、移出した数量から控除する数量を算出することとなります。

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{移出したバイオエ} \\ \text{タノール等揮発油} \\ \text{の数量} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{l} \text{エタノール濃度} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{l} \text{移出した数量から控除} \\ \text{するエタノールの数量} \end{array}}$$

- 3 次に、揮発油とエチルターシャリーブチルエーテルとを混和してバイオエタノール等揮発油を製造した場合には、移出したバイオエタノール等揮発油の数量に当該バイオエタノール等揮発油の原容量百分中に含有するエチルターシャリーブチルエーテルの容量、すなわち「エチルターシャリーブチルエーテル濃度」を乗じて当該エチルターシャリーブチルエーテルの数量を求め、更にエチルターシャリーブチルエーテルの原料となったエタノールに相当する数量を求めるための係数(0.4237)を乗じて、移出した数量から控除する数量を算出することとなります。

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{移出したバイオエ} \\ \text{タノール等揮発油} \\ \text{の数量} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{l} \text{エチルターシャリーブ} \\ \text{チルエーテル濃度} \end{array}} \times 0.4237 = \boxed{\begin{array}{l} \text{移出した数量から} \\ \text{控除するエタノール} \\ \text{相当数量} \end{array}}$$

(エタノール濃度等の測定(1))

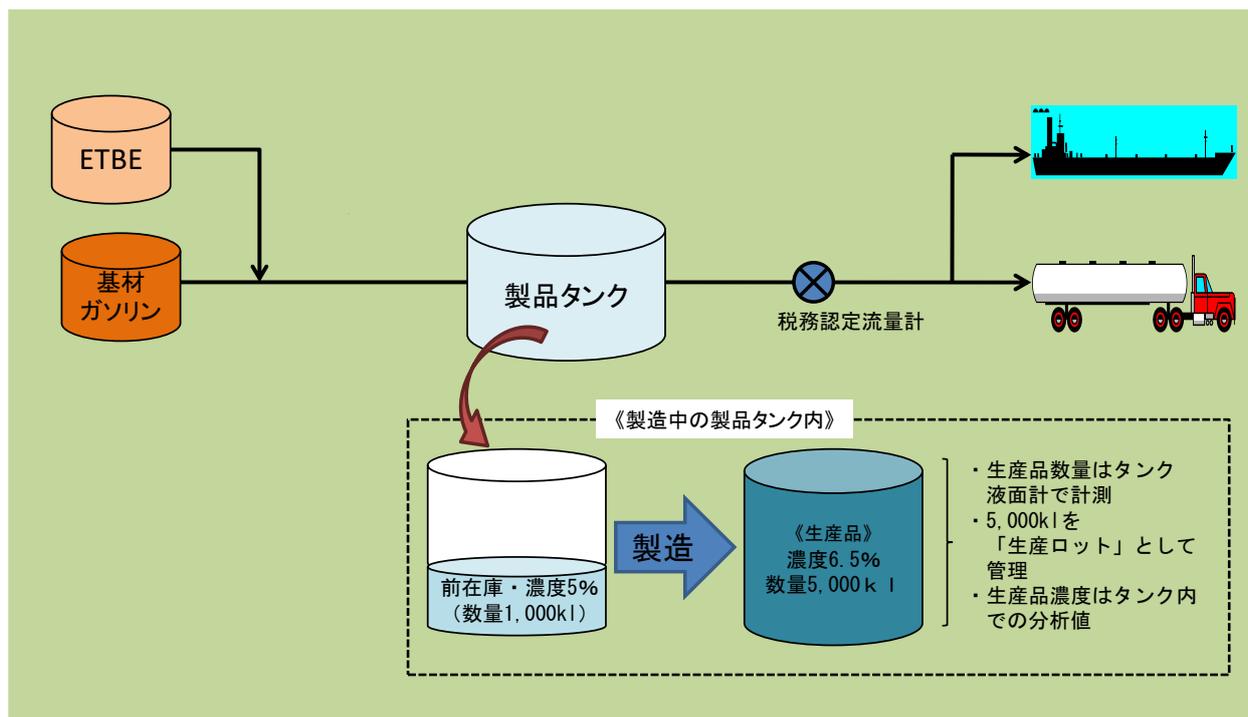
(問 10) バイオエタノール等揮発油に係るエタノール濃度等は、どの様な場合に測定するのですか。

(答)

- 1 本特例措置は、バイオエタノール等揮発油をその製造場から移出する場合における当該バイオエタノール等揮発油に係る課税標準について、移出した数量から当該バイオエタノール等揮発油に含まれるエタノール数量及びエチルターシャリーブチルエーテルの原料となったエタノールに相当する数量を控除するものですから、バイオエタノール等揮発油に係るエタノール濃度等については、原則として、製造したバイオエタノール等揮発油を移出する際に測定することとなります。
- 2 また、次の場合にもバイオエタノール等揮発油に係るエタノール濃度等を測定する必要があります。
 - ① 製造場から移出したバイオエタノール等揮発油を当該製造場に戻し入れたとき
 - ② 他のバイオエタノール等揮発油の製造場から移出されたバイオエタノール等揮発油を製造場に移入したとき
 - ③ 他のバイオエタノール等揮発油の製造場から未納税で移出されたバイオエタノール等揮発油を第二次製造場に移入したとき
 - ④ 他のバイオエタノール等揮発油の製造場から未納税で移出されたバイオエタノール等揮発油を本特例措置の適用対象となる法定製造場に移入したとき
- 3 なお、戻入れ若しくは移入の事実を証する書類に濃度の記載がある場合で、かつ、その濃度が実測によるものと同等のものである場合には、当該記載された濃度によることとしても差し支えありません。

(エタノール濃度等の測定(2))

(問 11) A製造場では、製品タンクに製造したバイオエタノール等揮発油を貯蔵し、製品タンク内の全量をいわゆる「生産ロット」単位とする「洗替え方式」により生産数量を確定させたいとエチルターシャリーブチルエーテル濃度を測定して帳簿上で管理したいと考えていますが、このような方法は認められますか。



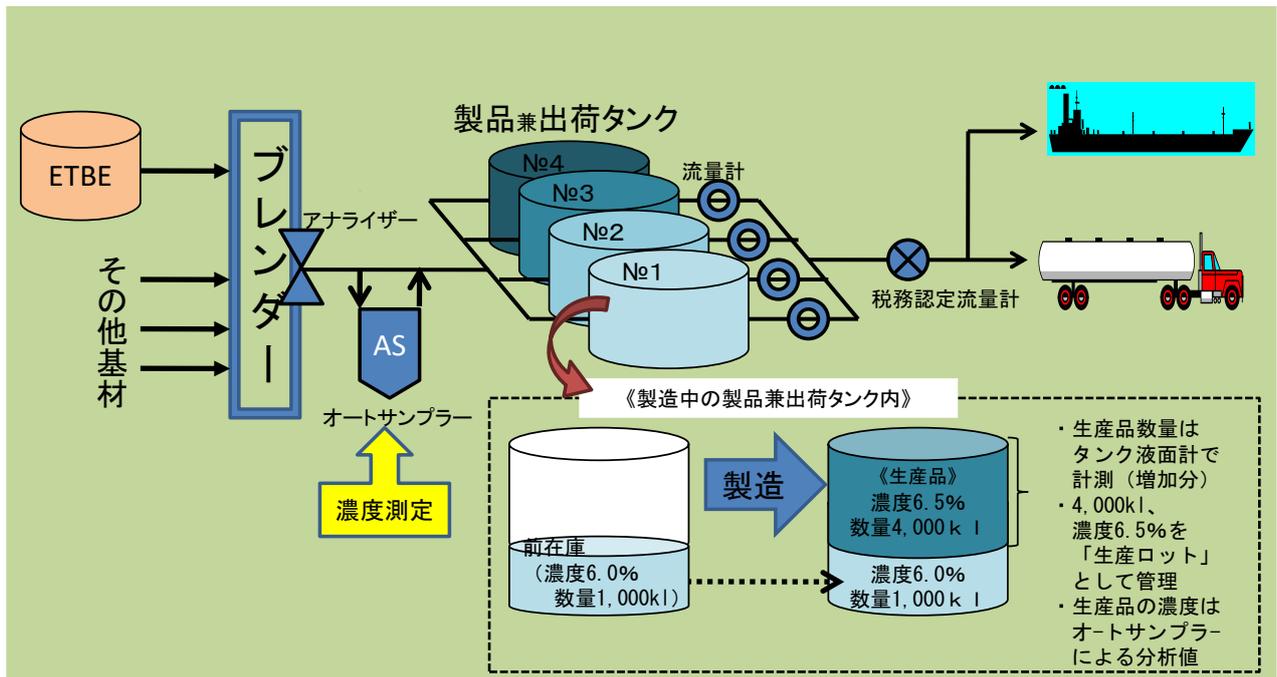
(答)

ご質問のような「洗替え方式」により、製造したバイオエタノール等揮発油の数量及びエチルターシャリーブチルエーテル濃度を帳簿上で管理している場合には、これを税務認定流量計を通過したバイオエタノール等揮発油に係るエチルターシャリーブチルエーテル濃度として差し支えありません。

(エタノール濃度等の測定(3))

(問 12) B 製造場では、出荷兼製品タンクの前にオートサンプラーを設置し、ブレンダーを通過したバイオエタノール等揮発油の製品分析を行っています。

エチルターシャリーブチルエーテル濃度はオートサンプラーで測定することができますので、製造（ラインブレンド）によりタンク内で増加した数量を「生産ロット」単位とする「先入先出方式」により生産数量を確定させ、帳簿上で管理したいと考えていますが、このような方法は認められますか。



(答)

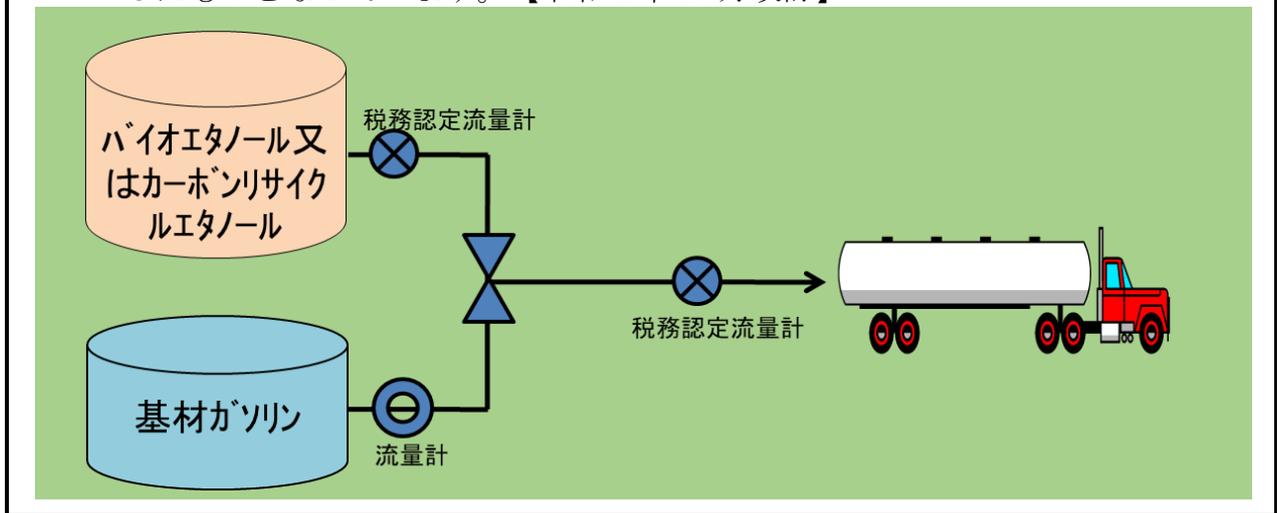
ご質問のような「先入先出方式」により、製造したバイオエタノール等揮発油の数量及びエチルターシャリーブチルエーテル濃度を帳簿上で管理している場合には、これを税務認定流量計を通過したバイオエタノール等揮発油に係るエチルターシャリーブチルエーテル濃度として差し支えありません。

(エタノール濃度等の測定(4))

(問 13) C 製造場では、バイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの揮発油の製造をラインブレンドで行い直接タンクローリーに積み込んでいます。この場合、安全性の観点からエタノール濃度の測定ができないのですが、どのようにすればよいですか。

なお、当該製造場は経済産業大臣及び経済産業局長により品確法に規定する「揮発油特定加工品質確認計画」を認定されており、混和に用いる揮発油及びバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの一定の生産設備や生産管理が行われることをもって品質を確保していると認められています。

また、バイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノール及びバイオエタノール等揮発油を計測する流量計は、税務認定流量計として一定の要件を具備したものとされています。【令和2年10月改訂】



(答)

ご質問のような場合には、当該税務認定流量計で計測したバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの数量を基に以下の計算式により求めた数値をバイオエタノール等揮発油のエタノール濃度として差し支えありません。

$$\frac{\text{混和したバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの数量} \times \text{当該バイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの濃度}}{\text{バイオエタノール等揮発油の数量}} \times 100$$

例えば、アルコール分 90% のバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノール 30ℓ と基材ガソリン 970ℓ とを混和してバイオエタノール等揮発油が 1000ℓ 製造された場合のエタノール濃度は、以下のとおり求められます。

$$30 \times 90\% \div 1000 \times 100 = 2.7\%$$

(エタノール濃度等の測定(5))

(問 14) バイオエタノール等揮発油を、エチルターシャリーブチルエーテル濃度が異なる複数の製品タンクから同時に出荷してタンカーに積み込んだ場合には、エチルターシャリーブチルエーテル濃度について、どのように測定すればよいですか。

(答)

- 1 タンカーを使用して海上出荷する場合、バイオエタノール等揮発油に係るエチルターシャリーブチルエーテル濃度については、原則として、タンカーに積み込まれた状態で測定することとなります。
- 2 しかしながら、生産ロットごとに、エチルターシャリーブチルエーテル濃度を測定して管理している場合は、エチルターシャリーブチルエーテル濃度の異なるものが各別に積み込まれたものとして取り扱って差し支えありません。

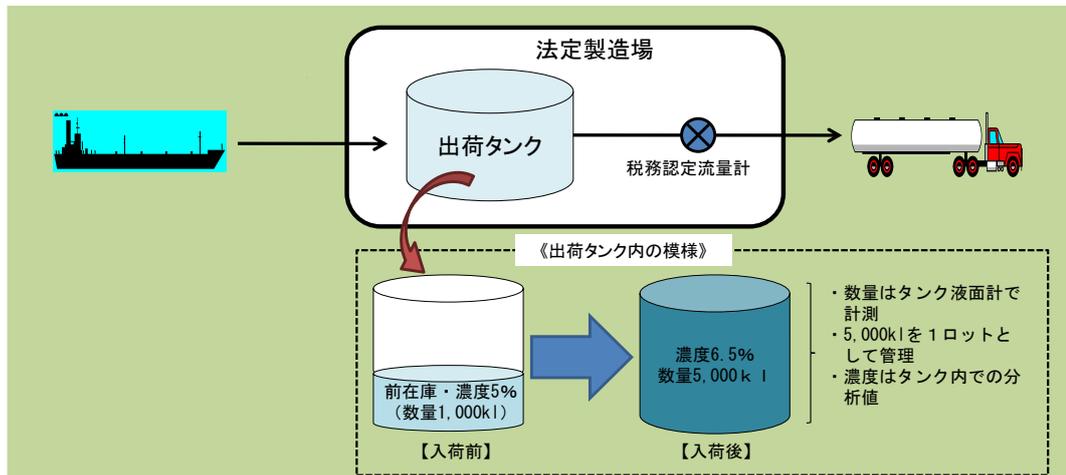
(エタノール濃度等の測定(6))

(問 15) 特例措置の適用対象となる法定製造場において、バイオエタノール等揮発油を当該法定製造場から移出する都度、エチルターシャリーブチルエーテル濃度を測定することができないのですが、どのようにすればよいですか。

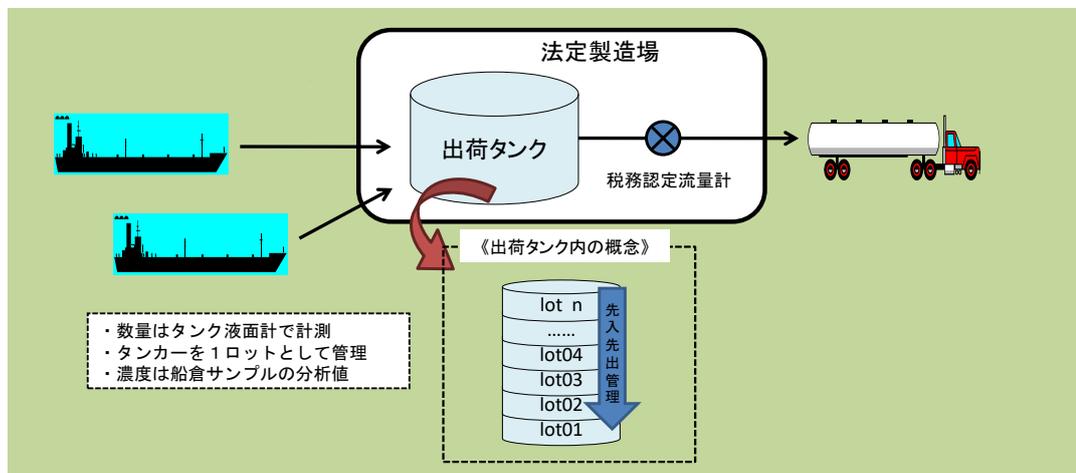
(答)

1 ご質問のように、エチルターシャリーブチルエーテル濃度について、バイオエタノール等揮発油を法定製造場から移出する都度測定することが困難である場合には、次のいずれかの方法によることとして差し支えありません。

① 未納税移入したバイオエタノール等揮発油を出荷タンクに貯蔵するごとに、出荷タンク内の全量を単位とする「洗替え方式」により数量を確定させたうえでエチルターシャリーブチルエーテル濃度を測定し、測定した濃度を帳簿上で管理する方法



② 製造場から未納税移出したバイオエタノール等揮発油を法定製造場へ移入する直前の段階ごと（例えばタンカーから出荷タンクへ荷卸しするごと）にエチルターシャリーブチルエーテル濃度を測定し、測定した濃度を「先入先出方式」により帳簿上で管理する方法



2 なお、当該法定製造場にエチルターシャリーブチルエーテル濃度を測定する設備がない場合には、当該法定製造場の出荷タンク等からサンプルを採取し、当該法定製造場以外の場所においてサンプルの濃度を測定することとして差し支えありません。

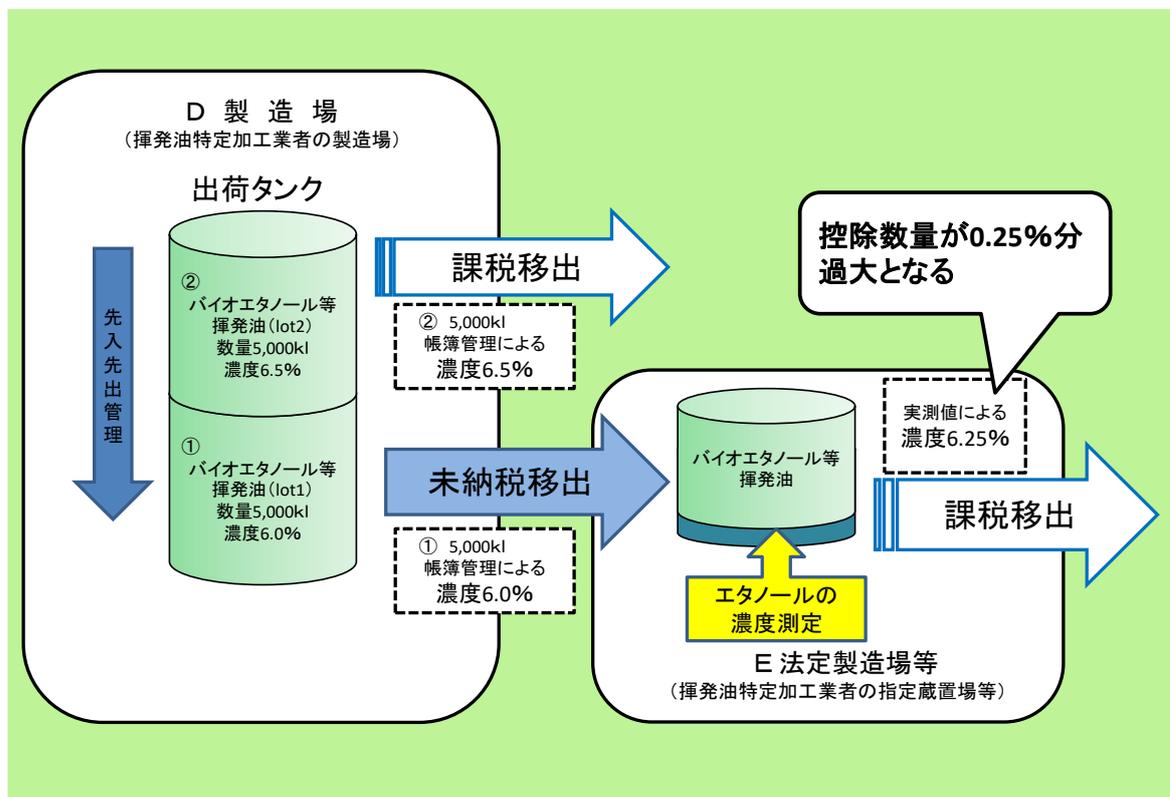
この場合、エチルターシャリーブチルエーテル濃度は、当該法定製造場から移出するバイオエタノール等揮発油に係る揮発油税等の申告時までには明らかにしておく必要があります。

(エタノール濃度等の測定(7))

(問 16) D製造場から移出するバイオエタノール等揮発油は、課税移出するものとE法定製造場等へ未納税移出するものがあり、未納税移出先のE法定製造場等においても特例措置の適用を受けることとしていますが、この場合でも、D製造場において問 12 (又は問 18) の「先入先出方式」により、エチルターシャリーブチルエーテル濃度を帳簿上で管理することは認められますか。

(答)

- 1 問 12 (又は問 18) の場合には、当該製造場から移出されるバイオエタノール等揮発油の数量から控除されるエタノールに相当する数量が適正に管理できることから、「先入先出方式」により、エチルターシャリーブチルエーテル濃度を帳簿上で管理することとして差し支えないこととしています。
- 2 しかしながら、ご質問のように、未納税移出先のE法定製造場等において特例措置の適用を受ける場合には、E法定製造場等から移出されるバイオエタノール等揮発油のエチルターシャリーブチルエーテル濃度の実測値と、D製造場における帳簿上のエチルターシャリーブチルエーテル濃度の値との間に差が生じることとなり、E法定製造場等における課税標準の算出においてバイオエタノール等揮発油の数量から控除するエタノールの数量が過大 (又は過少) となるという問題が生じます (下図参照)。

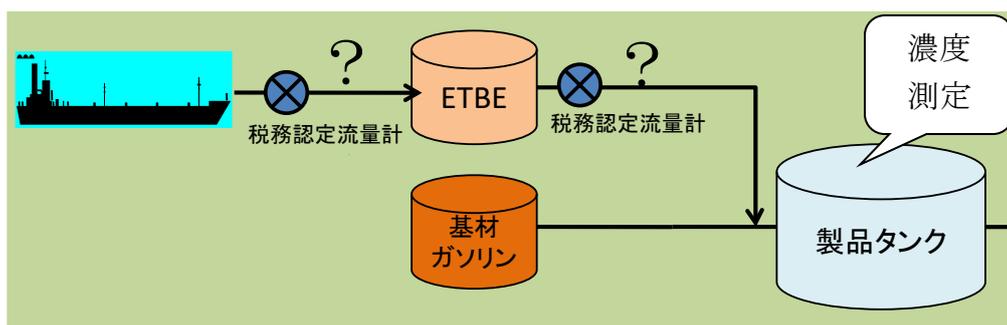


- 3 したがって、未納税移出先のE法定製造場等において特例措置の適用を受ける場合には、バイオエタノール等揮発油を製造したD製造場において、特例的な取扱いである「先入先出方式」によりエチルターシャリーブチルエーテル濃度を帳簿上で管理することは認められません。

(注) バイオエタノール等揮発油を製造したD製造場において、課税移出するものと法定製造場等へ未納税移出するものを別々の出荷タンクで管理している場合には、先入先出方式によりエチルターシャリーブチルエーテル濃度を帳簿上で管理することとして差し支えありません。

(ETBEの数量の測定に流量計を使用する場合)

(問 17) ETBEの受入や払出に流量計を使用しますが、税務認定流量計を使用しなければいけないのですか。



(答)

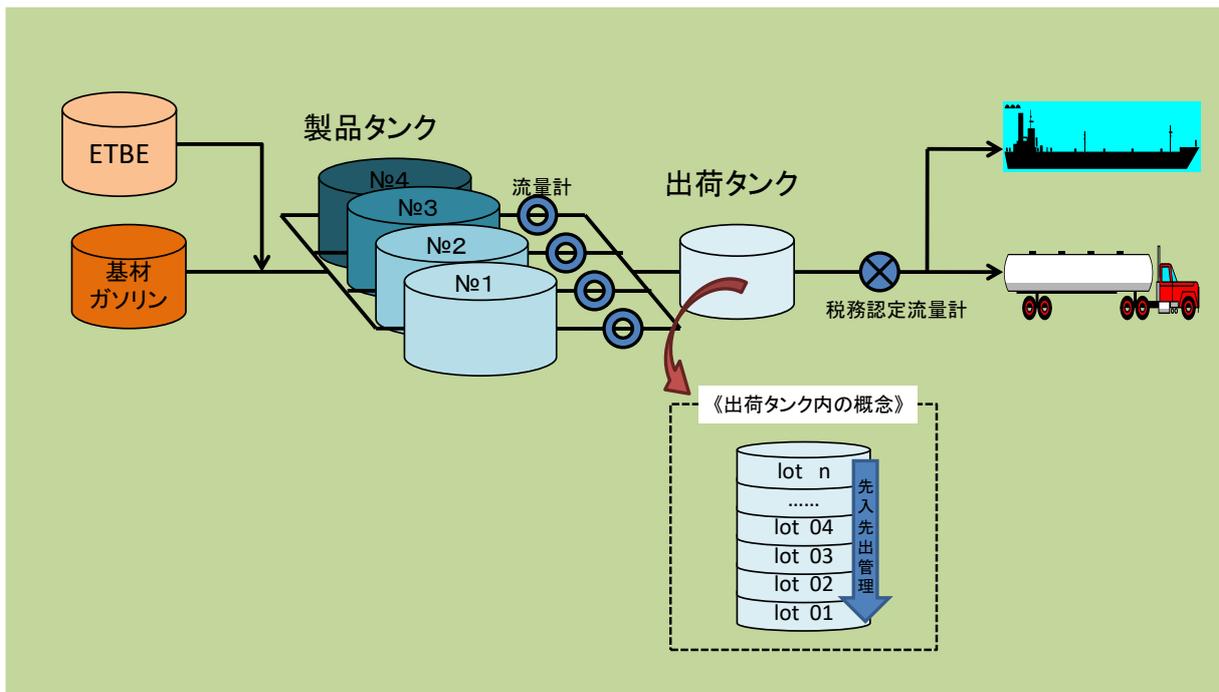
- 1 揮発油の納税義務者等が揮発油その他の石油類の移出、輸入又は消費等の数量を流量計の指数に基づいて計算している場合において、これらの数量を、揮発油税及び地方揮発油税又は関税に関する課税、免除、払戻し、還付若しくは控除等の基礎となる数量とする場合には、税務認定流量計を使用することとされています。
- 2 本特例措置の適用に当たっては、バイオエタノール等揮発油に含まれるエチルターシャリーブチルエーテル濃度等を測定し控除数量を算出しますので、問 13 のように、流量計の指数に基づいて控除数量を計算する場合とは異なり、ETBEの受払いのために設置する流量計は税務認定流量計でなくても結構です。

(出荷タンクを経由して移出する場合の取扱い)

(問 18) A 製造場では、製品タンクに製造したバイオエタノール等揮発油を貯蔵し、製品タンク内の全量をいわゆる「生産ロット」単位として生産数量を確定させたうえでエチルターシャリーブチルエーテル濃度を測定して帳簿上で管理しています(問 12 参照)。

バイオエタノール等揮発油の増産に伴い、製品タンクを増やすこととなりましたが、出荷にあたっては、製品タンクから出荷タンクを経由し移出するため、出荷タンクには常にバイオエタノール等揮発油が出入りし、エチルターシャリーブチルエーテル濃度の実測のための静置が出来ないことから、出荷タンクの在庫及び濃度管理を「先入先出方式」により行い、バイオエタノール等揮発油に含まれるエチルターシャリーブチルエーテルの数量を算出したいと考えています。

このような方法は認められますか。



(答)

出荷タンクを経由した場合の、バイオエタノール等揮発油に含まれるエチルターシャリーブチルエーテルの数量については、ご質問のような「先入先出方式」により、税務認定流量計で実測した移出数量に、帳簿上でロット管理されたエチルターシャリーブチルエーテル濃度を乗じて算出して差し支えありません。

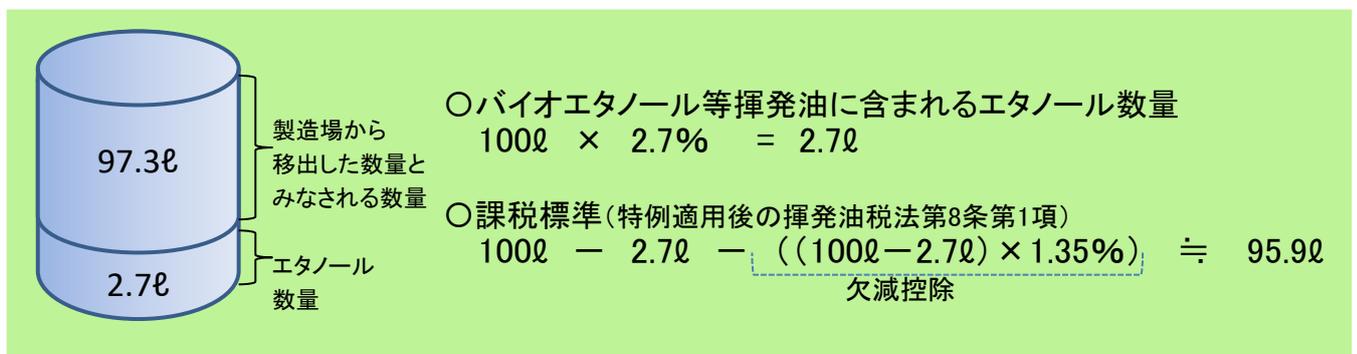
(課税標準数量の算出)

(問 19) 移出した数量から控除されるエタノールの数量又はエタノールの数量に相当する数量はどのように計算することとなりますか。【令和 2 年 10 月改訂】

(答)

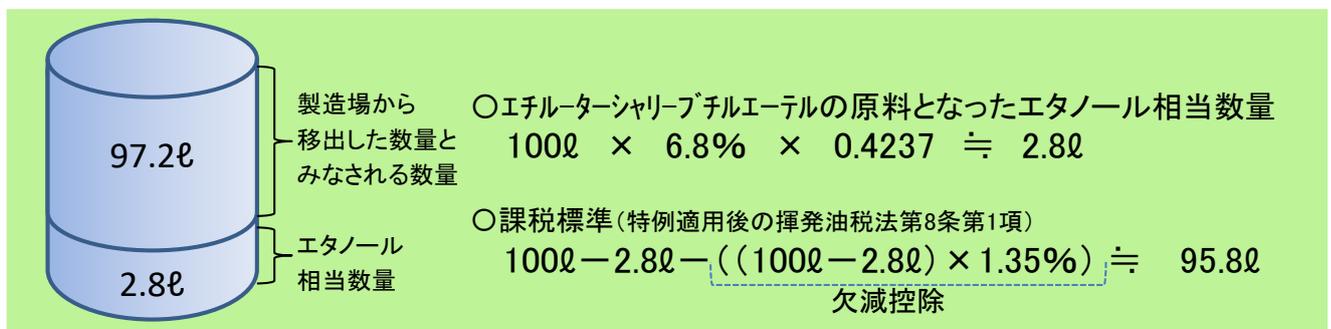
- 1 揮発油とバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールとを混和してバイオエタノール等揮発油を製造している場合には、その課税標準数量は、製造場から移出したバイオエタノール等揮発油の数量から、それに含まれるエタノールの数量を控除することになります。

例えば、エタノール濃度 2.7% のバイオエタノール等揮発油 100ℓ を移出した場合の課税標準数量は、以下のとおりとなります。



- 2 次に、揮発油とETBEとを混和してバイオエタノール等揮発油を製造している場合には、その課税標準数量は、製造場から移出したバイオエタノール等揮発油の数量から、それに含まれるエチルターシャリーブチルエーテルの原料となったエタノールの数量に相当する数量を控除することになります。

例えば、エチルターシャリーブチルエーテル濃度 6.8% のバイオエタノール等揮発油 100ℓ を移出した場合の課税標準数量は、以下のとおりとなります。



(控除数量の端数計算)

(問 20) 移出した数量から控除する数量を算出するに当たっての端数計算はどうなりますか。

(答)

- 1 個々の移出について、バイオエタノール等揮発油に含まれるエタノール及びエチルターシャリーブチルエーテルの原料となったエタノールに相当する数量を計算した結果、リットル位未満の端数がある場合には、リットル位未満 2 位以下を切り捨てリットル位未満 1 位まで求めます。ただし、個々の移出の数量を常時リットル位未満を切捨て又は四捨五入等したものである場合には、リットル位にとどめることとして差し支えありません。
- 2 申告にあたっては、1 により算出した数量の合計数量を控除数量としますが、当該合計数量にリットル位未満の端数がある場合には、その端数を切り上げてリットル位まで求め、これによる数量を移出した数量から控除します。

(税額の端数計算)

(問 21) 納付税額の端数計算はどうなりますか。

(答)

税額の確定金額は、100円未満の端数は切捨てとなります。

なお、端数計算を行った結果、たとえ税額が0円となる場合でも、製造場からの移出がある場合には納税申告書の提出は必要となります。

(記帳義務)

(問 22) バイオエタノール等揮発油や証明済バイオエタノール等を取り扱う者は、どのように記帳することが必要なのでしょうか。【令和 2 年 10 月改訂】

(答)

- 1 揮発油特定加工業者は、揮発油の製造者ですから、揮発油税法で定められている記帳を行う必要があります(租特法 88 の 7 ⑨)。
- 2 バイオエタノールをバイオエタノール等揮発油の製造者に譲渡する者又はカーボンリサイクルに係る証明済バイオエタノール等の製造者、輸入者若しくは販売業者(以下「バイオエタノールの譲渡者等」といいます。)については、次のような記帳を行う必要があります。

バイオエタノールの譲渡者等 (租特令 46 の 16①)	
① 移入したバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの規格、規格ごとの数量、移入年月日、引渡人の住所及び氏名又は名称 ② 移出したバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの規格、規格ごとの数量、移出年月日、受取人の住所及び氏名又は名称 ③ 貯蔵しているバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの規格、規格ごとの数量 (注) 当該バイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールが証明済バイオエタノール等であるときは、証明事項を付記する。	
バイオエタノールの譲渡者等が、バイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの製造者である場合(租特令 46 の 16②一)	バイオエタノールの譲渡者等が、バイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの輸入者である場合(租特令 46 の 16②二)
上記①～③のほか、 ④ 移入したバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの原料の種類、種類ごとの数量、移入年月日、引渡人の住所及び氏名又は名称 ⑤ バイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの製造のため使用した原料の種類、種類ごとの数量、使用年月日 ⑥ 製造したバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの規格、規格ごとの数量、製造年月日	上記①～③のほか、 ④ 輸入したバイオエタノール又はカーボンリサイクルエタノールの陸揚地

- 3 経済産業大臣の証明済みのエチルターシャリブチルエーテルの製造者、輸入者又は販売業者（以下「エチルターシャリブチルエーテルの製造者等」といいます。）についても、次のような記帳を行う必要があります。

エチルターシャリブチルエーテルの製造者等（租特令 46 の 16③）	
<p>① 移入したエチルターシャリブチルエーテルの数量、移入年月日、引渡人の住所及び氏名又は名称</p> <p>② 移出したエチルターシャリブチルエーテルの数量、移出年月日、受取人の住所及び氏名又は名称</p> <p>③ 貯蔵しているエチルターシャリブチルエーテルの数量 （注）当該エチルターシャリブチルエーテルが証明済バイオエタノール等であるときは、証明事項を付記する。</p>	
エチルターシャリブチルエーテルの製造者等が、エチルターシャリブチルエーテルの製造者である場合（租特令 46 の 16④一）	エチルターシャリブチルエーテルの製造者等が、エチルターシャリブチルエーテルの輸入者である場合（租特令 46 の 16④二）
<p>上記①～③のほか、</p> <p>④ 移入したエチルターシャリブチルエーテルの原料の種類、種類ごとの数量、移入年月日、引渡人の住所及び氏名又は名称</p> <p>⑤ エチルターシャリブチルエーテルの製造のため使用した原料の種類、種類ごとの数量、使用年月日</p> <p>⑥ 製造したエチルターシャリブチルエーテルの数量、製造年月日</p>	<p>上記①～③のほか、</p> <p>④ 輸入したエチルターシャリブチルエーテルの陸揚地</p>

(帳簿)

(問 23) 記帳については、バイオエタノール等揮発油や証明済バイオエタノール等用に新たな帳簿の作成が必要ですか。

(答)

法令上記帳が求められる事項が満たされていれば、帳簿の体裁は問いませんので、現在の帳簿を活用していただいて差し支えありません。

(バイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールに係る「規格」の記帳)

(問 24) 「バイオエタノールの譲渡者等」は、問 22 のように、バイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールの移出入の年月日や数量とあわせ、移出入したバイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールについて、その「規格」を記載すべきとされていますが、具体的にはどのようなことを記載する必要がありますか。【令和 2 年 10 月改訂】

(答)

バイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールには、通常、水などの物質が若干量含まれていますので、バイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールに含まれるエタノールの濃度を記帳することにより、そのバイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールの規格を明らかにしておくことが必要です。

(記帳の頻度)

(問 25) バイオエタノール等揮発油の数量については、毎日記帳する必要がありますか。

(答)

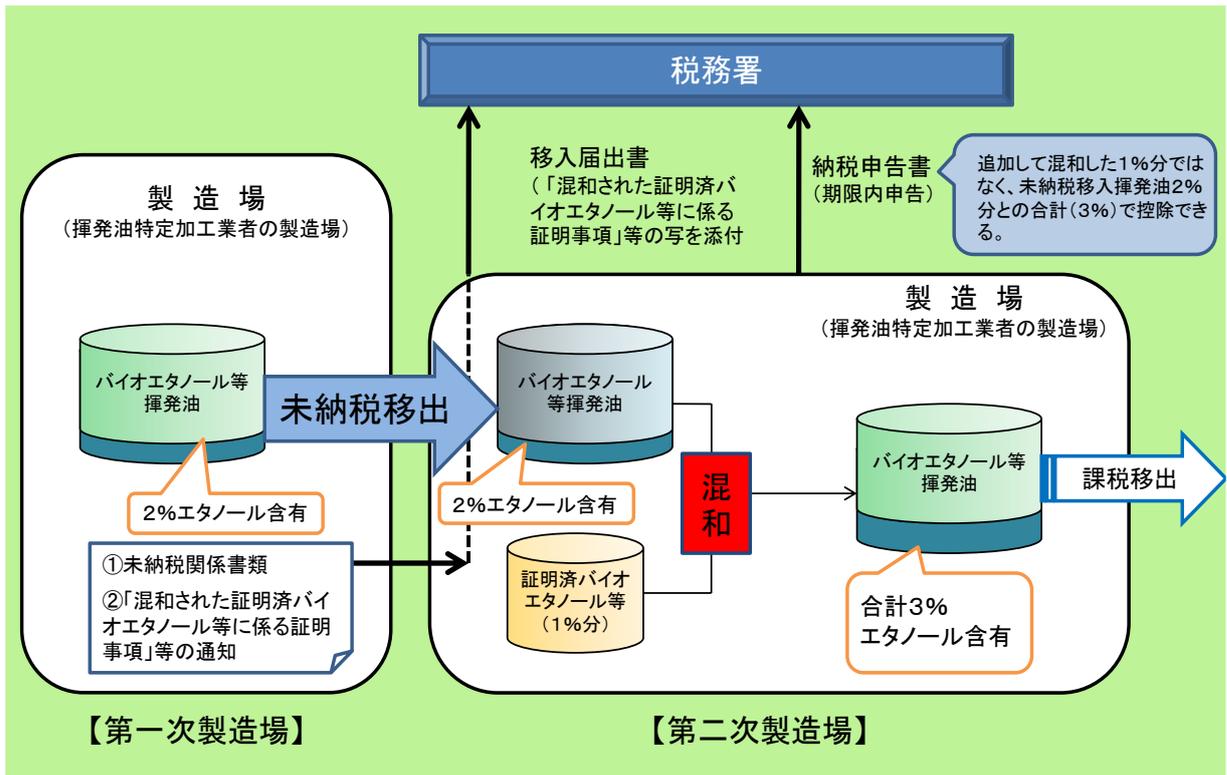
製造又は移出入したごとに記帳をする必要があります。

(未納税移出(1))

(問 26) バイオエタノール等揮発油を第二次製造場に未納税移出した場合の課税関係はどうなりますか。【令和2年10月改訂】

(答)

- 1 バイオエタノール等揮発油を製造場から未納税移出した時点では、特例措置の適用を受けることはできません。
- 2 当該バイオエタノール等揮発油を未納税移入した第二次製造場において、さらに証明済バイオエタノール等を混和して新たなバイオエタノール等揮発油を製造し、課税移出した場合には、新たなバイオエタノール等揮発油に含まれるエタノールの数量が移出した数量から控除されることとなります。



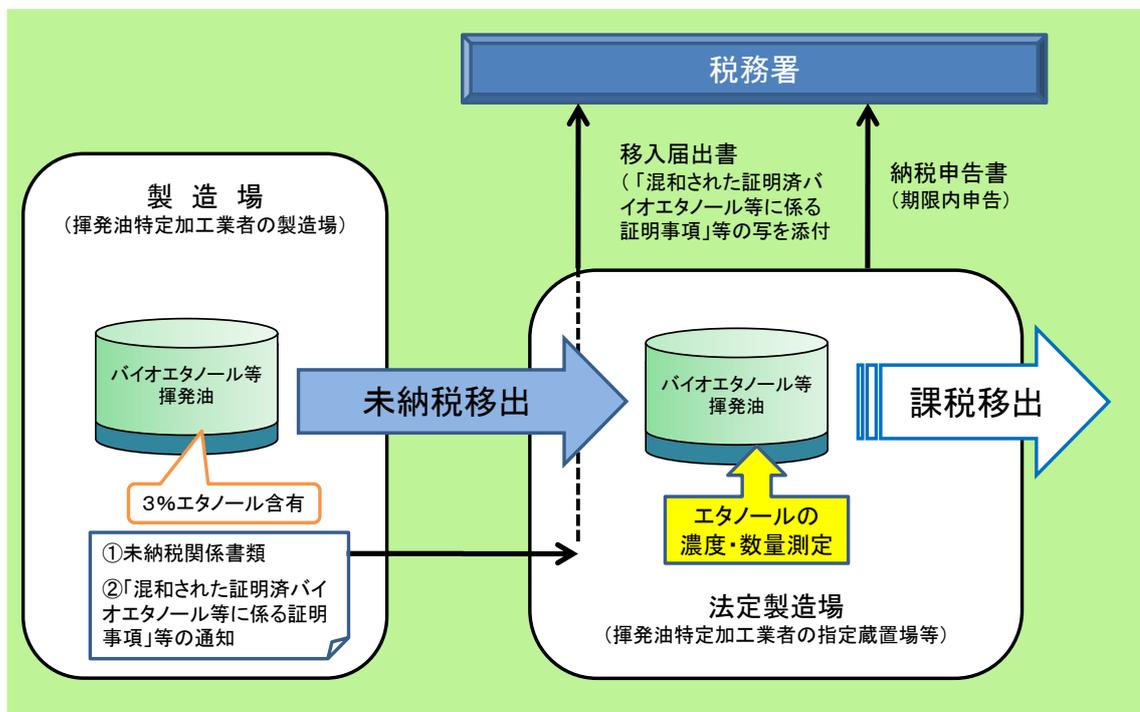
- 3 この場合において、バイオエタノール等揮発油を第二次製造場に未納税移入した者は、当該バイオエタノール等揮発油に混和されている証明済バイオエタノール等に係る証明事項等の写しを未納税揮発油移入届出書に添付して税務署長に提出する必要があります(租特令46の13⑦)。

(未納税移出(2))

(問 27) バイオエタノール等揮発油を、本特例措置の適用対象となる法定製造場に未納税移出した場合の課税関係はどうなりますか。【令和2年10月改訂】

(答)

- 1 バイオエタノール等揮発油を製造場から未納税移出した時点では、特例措置の適用を受けることはできません。
- 2 当該バイオエタノール等揮発油を、特例措置の適用対象となる法定製造場から課税移出した場合に、バイオエタノール等揮発油に含まれるエタノールの数量が移出した数量から控除されることとなります。



- 3 この場合において、バイオエタノール等揮発油を、特例措置の適用対象となる法定製造場に未納税移入した者は、当該バイオエタノール等揮発油に混和されている証明済バイオエタノール等に係る証明事項等の写しを未納税揮発油移入届出書に添付して税務署長に提出する必要があります（租特令46の13⑧）。
- 4 なお、未納税移出した製造場で経常的にバイオエタノール等揮発油を製造している場合には、揮発油に混和した証明済バイオエタノール等を「先入先出方式」により帳簿上管理し、当該バイオエタノール等揮発油に混和した証明済バイオエタノール等を特定することとして差し支えありません。

(未納税移出(3))

(問28) 納税申告書に未納税移出したバイオエタノール等揮発油の数量を記載する際には、バイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールの数量を控除して記載するのでしょうか。【令和2年10月改訂】

(答)

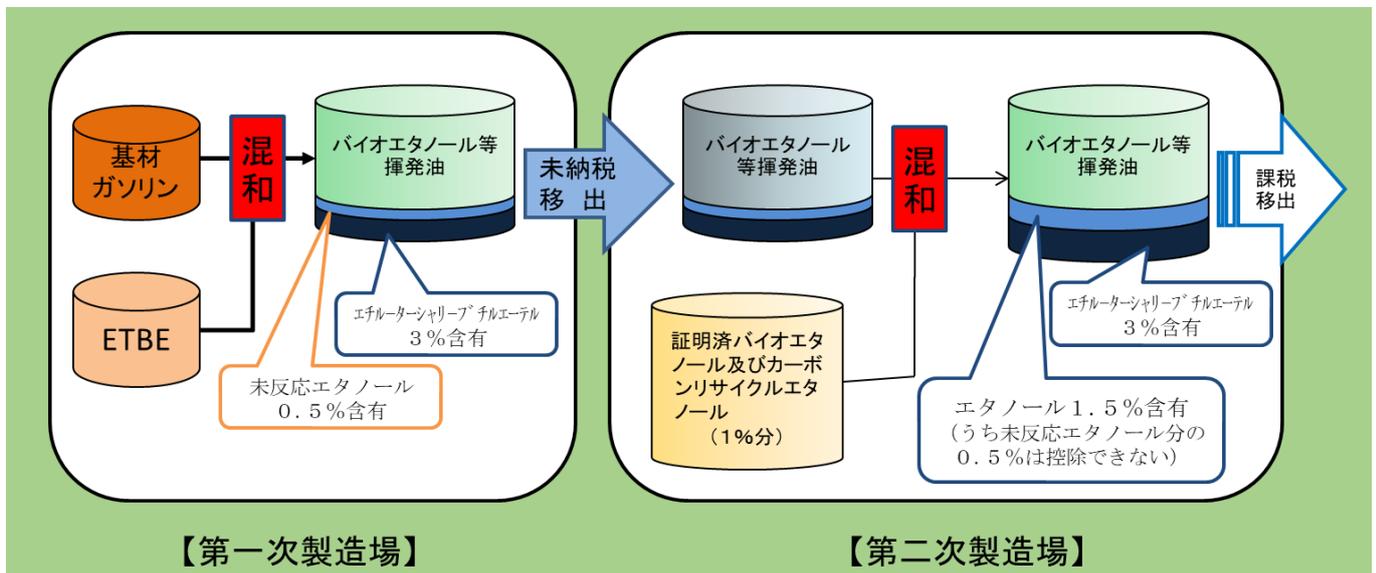
未納税移出したバイオエタノール等揮発油は、未納税免税の対象であり、本特例措置の適用はありませんので、「揮発油税及び地方揮発油税課税標準数量及び税額計算書」の未納税移出欄に、その全数量を記載することとなります。

(未納税移出(4))

(問29) E T B E を混和して製造されたバイオエタノール等揮発油を未納税移出し、第二次製造場において更に証明済のバイオエタノール、カーボンリサイクルエタノールを混和して、新たにバイオエタノール等揮発油を製造する予定です。何か注意することはありますか。【令和2年10月改訂】

(答)

- 1 E T B E は、エチルターシャリーブチルエーテルと未反応エタノール等の混合物ですが、通常、経済産業大臣のバイオ等由来証明は、当該エチルターシャリーブチルエーテルにのみなされており、未反応エタノールについては証明されていないことから、未反応エタノール分については製造場（第一次製造場及び第二次製造場）から移出した数量から控除することはできません。
- 2 ご質問のような場合には、未納税移出されたバイオエタノール等揮発油に含まれるエチルターシャリーブチルエーテルと未反応エタノールの濃度をそれぞれ測定しておく必要があります。



(戻入れ控除等)

(問 30) バイオエタノール等揮発油をその製造場に戻し入れた場合や、他の製造場で製造されたバイオエタノール等揮発油を移入し、さらに移出した場合には、税額の計算上、どのように取り扱われますか。

(答)

製造場から移出される揮発油には、揮発油税及び地方揮発油税が課されることから、ご照会のような場合には、以下のような手順をとることによって、当該揮発油に課された揮発油税額の控除（戻入れ控除等）を受けることができます。なお、これらの控除を受けるためには、期限内に提出された納税申告書（期限内申告書）に控除金額の計算書類を添付する必要があります。

	戻入控除	移入控除（再移出控除）
ケース	製造場から移出したバイオエタノール等揮発油を当該製造場に戻し入れた場合	製造場から課税移出されたバイオエタノール等揮発油を他の製造場に移入し、更にその製造場から移出した場合
控除の時期	当該戻入れの日の属する月の翌月以後に提出期限の到来する期限内の納税申告において控除	当該移出（再移出）があった日の属する月の翌月以後に提出期限の到来する期限内の納税申告において控除
控除税額	当該戻し入れたバイオエタノール等揮発油の数量に含まれるエタノール相当数量を控除した後の数量を基に控除税額を算出	当該移出（再移出）したバイオエタノール等揮発油の数量に含まれるエタノール相当数量を控除した後の数量を基に控除税額を算出

(濃度の誤差の取扱い)

(問 31) 未納税移出したバイオエタノール等揮発油について、移出先において濃度を実測したところ、移出元で実測した濃度との間に誤差が生じた場合、どのように取扱いばよいですか。

(答)

未納税移出されたバイオエタノール等揮発油に係るエタノール濃度等について、移入段階において濃度の誤差が生じていた場合には、その原因が払出しと受入れの際に異なる機器を使用した等の理由による測定誤差等やむを得ない事情に基づくものであり、かつその誤差が通常生ずべき範囲内であると認められるときは、その移入の際におけるバイオエタノール等揮発油のエタノール濃度等をもって、その移入の際に記帳義務の対象となるバイオエタノール等揮発油の規格として取扱われます。

この場合の「通常生ずべき範囲内であると認められるとき」とは、その移出者と移入者との間において経常的に行われる取引実態において生じる範囲内であることをいいます。

したがって、過去における平均的な取引誤差の把握を行っておくことが大切です。

なお、誤差が顕著なときは、その実態の解明に努めるなど、未納税移出に係るバイオエタノール等揮発油の取扱いに係る必要な措置を講じる必要があります。

(届出義務)

(問 32) 特例措置の適用を受けるために必要な税務上の手続きを教えてください。【令和 2 年 10 月改訂】

(答)

- 1 本特例措置の適用を受けようとする者は、適用を受けようとする製造場ごとに、「バイオエタノール等揮発油に係る課税標準の特例適用開始(変更)・終了届出書」(CC2-3343)に所要の事項を記載した特例適用開始届出書を、製造場の所在地の所轄税務署長に提出する必要があります(租特法 88 の 7 ③、租特令 46 の 12①②、租特規則 37 の 5 の 3 ①②)。
- 2 なお、特例適用開始届出書により届け出た内容に変更が生じた場合や本特例措置の適用を受けることをやめようとする場合には、同じ様式を用いて所要の事項を記載し、所轄税務署長に提出してください(租特法 88 の 7 ③、租特令 46 の 12③、租特規則 37 の 5 の 3 ③)。

(揮発油特定加工業の終了)

(問 33) バイオエタノール等揮発油の製造をやめようとする場合には、届出が必要になる
とのことですが、届出をした後に移出されるバイオエタノール等揮発油は、課税上
どのような取扱いとなりますか。【令和 2 年 10 月改訂】

(答)

- 1 本特例措置の適用をやめようとする場合には、「バイオエタノール等揮発油に係る課
税標準の特例適用終了届出書」(CC2-3343)を所轄税務署長に提出することとなりま
す(租特法 88 の 7 ③、租特令 46 の 12 ③、租特規則 37 の 5 の 3 ③)。
- 2 なお、特例適用開始届出書の効力は、特例適用終了届出書を提出した日の属する月
の翌月末日まで継続する(租特法 88 の 7 ④)こととされており、特例適用終了届出書
を提出した場合であっても、翌月末日までに提出される期限内申告書に記載のバイ
オエタノール等揮発油については、本特例措置が適用されます。
- 3 例えば、平成 22 年 3 月 11 日に特例措置を受けようとするをやめる旨を税務署
長に届け出た場合には、22 年 4 月 30 日までにを行う期限内申告については、本特例措
置が適用されます。

