

Ⅱ 軽減税率の対象品目

消費税の軽減税率の対象品目は、「飲食料品」、「新聞」です。この章では、これらの範囲について説明します。

1 飲食料品の範囲等



(1) 飲食料品とは

軽減税率の対象品目である「飲食料品」とは、食品表示法に規定する食品（酒税法に規定する酒類^(注1)を除きます。以下「食品」といいます。）をいい、食品と食品以外の資産があらかじめ一の資産を形成し、又は構成しているもの（その一の資産に係る価格のみが提示されているものに限り、以下「一体資産」^(注2)）のうち、一定の要件を満たすものも含まれます。

この「食品」とは、全ての飲食物をいい、「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」に規定する「医薬品」、「医薬部外品」及び「再生医療等製品」を除き、食品衛生法に規定する「添加物」を含むものとされています。

なお、ここでいう「飲食物」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいます。

したがって、「飲食料品」とは、人の飲用又は食用に供される、

- ① 米穀や野菜、果実などの農産物、食肉や生乳、食用鳥卵などの畜産物、魚類や貝類、海藻類などの水産物
- ② めん類・パン類、菓子類、調味料、飲料等、その他製造又は加工された食品
- ③ 添加物（食品衛生法に規定するもの）
- ④ 一体資産のうち、一定の要件を満たすもの

をいい、

- ・ 酒税法に規定する酒類、医薬品、医薬部外品、再生医療等製品を除きます。

ただし、次の外食やケータリング等は「飲食料品の譲渡」に含まれません^(注3)。

外食

飲食店営業等、食事の提供を行う事業者が、テーブル・椅子等の飲食に用いられる設備(飲食設備)がある場所において、飲食料品を飲食させる役務の提供

ケータリング、出張料理等

相手方が指定した場所において行う加熱、調理又は給仕等の役務を伴う飲食料品の提供

(注1)

酒税法において酒類とは、アルコール分1度以上の飲料（飲用に供し得る程度まで水等を混和してそのアルコール分を薄めて1度以上の飲料とすることができるものや水等で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みます。）をいいます。

(注2)

一体資産の詳細については、

[Ⅱ 2 一体資産 \(P14\)](#)

を参照してください。

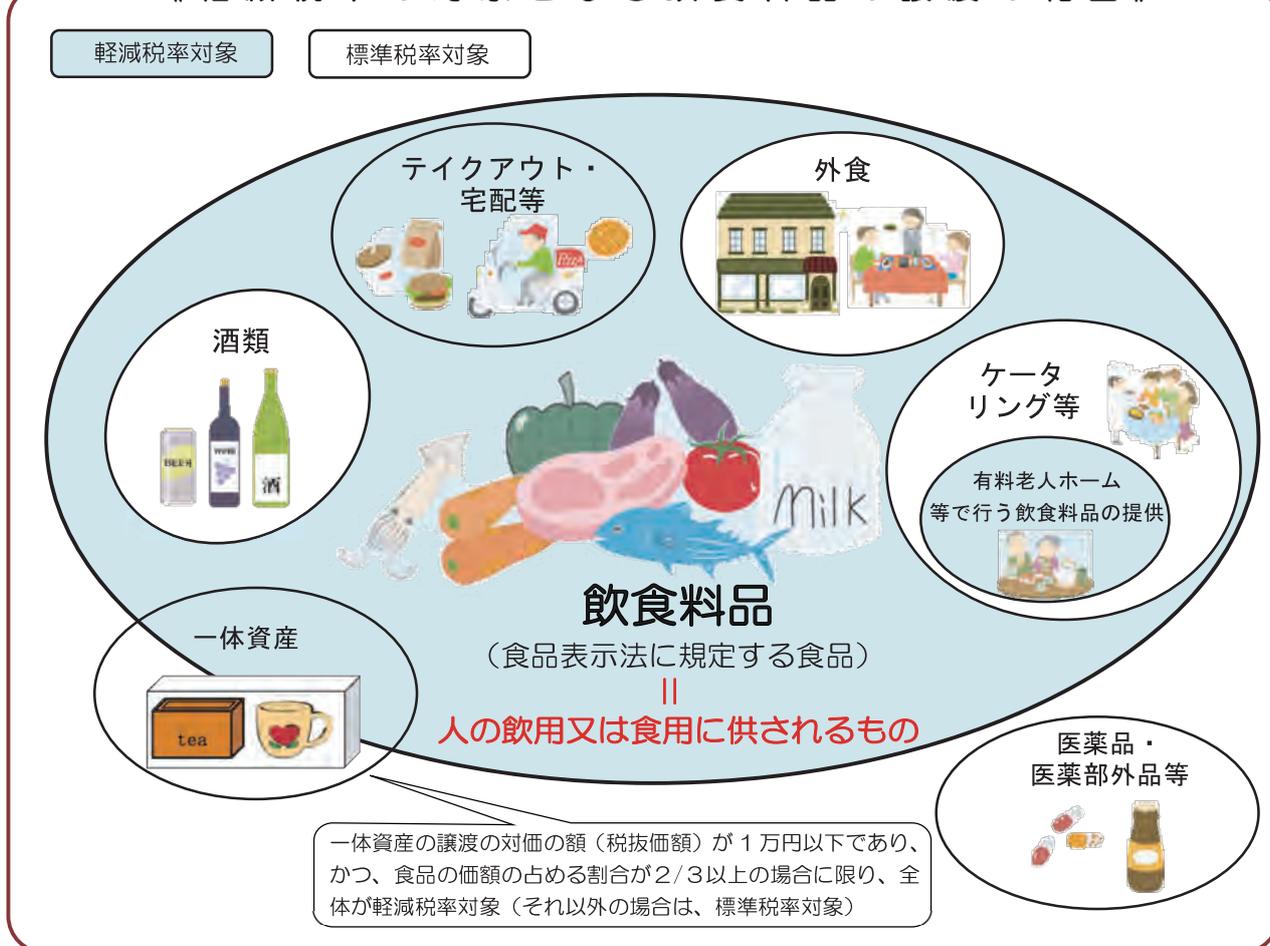
(注3)

外食、ケータリング・出張料理の詳細については、

[Ⅱ 3 外食等の範囲 \(P18\)](#)

を参照してください。

《 軽減税率の対象となる飲食料品の譲渡の範囲 》



適用税率の判定時期

軽減税率が適用される取引か否かの判定は、事業者（売手）が課税資産の譲渡等を行う時、すなわち、飲食料品を提供する時点（取引を行う時点）で行うこととなります。

したがって、飲食料品を販売する事業者が、人の飲用又は食用に供されるものとして譲渡した場合には、顧客がそれ以外の目的で購入し、又はそれ以外の目的で使用したとしても、その取引は「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率の対象となります。

- 例) ・ 食用として販売した重曹を購入者が清掃用に用いたとしても、販売時の税率は軽減税率
 ・ 清掃用として販売した重曹を購入者が食用に用いたとしても、販売時の税率は標準税率

参 考

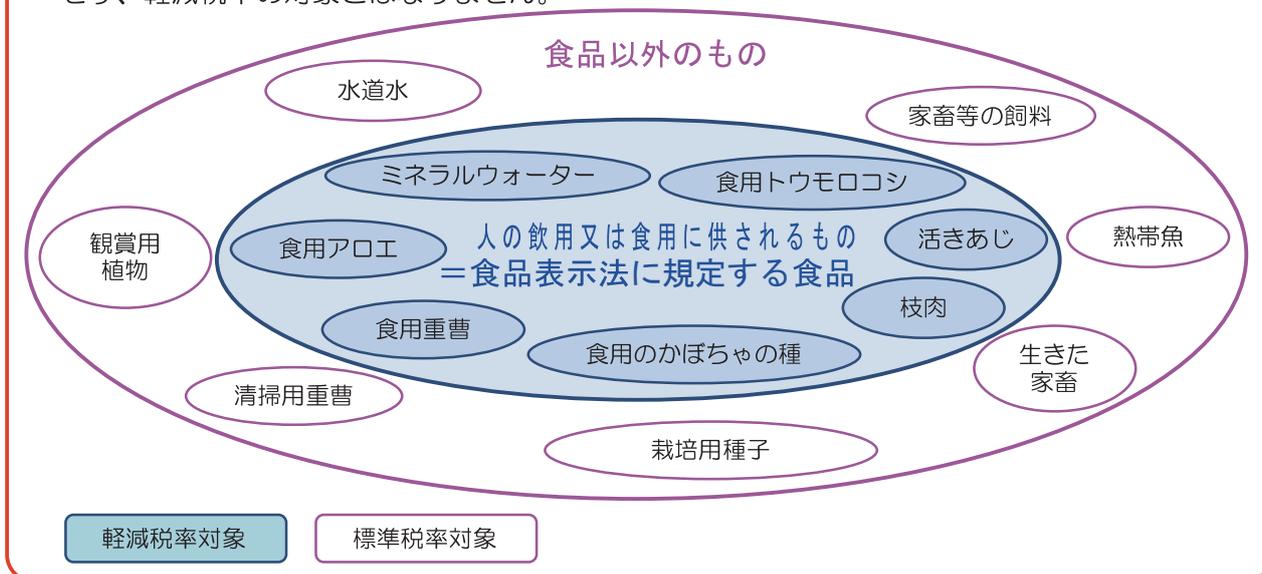
食品表示法（平成25年法律第70号）

第2条第1項

この法律において「食品」とは、全ての飲食物（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（昭和35年法律第145号）第2条第1項に規定する医薬品、同条第2項に規定する医薬部外品及び同条第9項に規定する再生医療等製品を除き、食品衛生法第4条第2項に規定する添加物（第4条第1項第1号及び第11条において単に「添加物」という。）を含む。）をいう。

《適用税率の判定イメージ》

人の飲用又は食用以外の用途に供するもの（食品表示法に規定する「食品」以外のもの）として取引される場合には、たとえ飲食が可能なものであっても、「飲食料品の譲渡」には該当せず、軽減税率の対象とはなりません。



(2) 「酒類」、「医薬品・医薬部外品等」

酒税法に規定する「酒類」は、軽減税率の対象となる「食品」から除かれています。このため、食品の製造原料として「酒類」を販売する場合であっても軽減税率の対象となりません。

なお、日本酒を製造するための原材料の米は、「酒類」ではありませんので、「食品」から除かれず、人の飲用又は食用に供されるものであることから、その販売は軽減税率の対象となります。

また、「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」に規定する「医薬品」、「医薬部外品」及び「再生医療等製品」は、食品表示法上の「食品」から除かれていますので、これらの販売は、軽減税率の対象となりません。



もっと詳しく

■ 栄養ドリンクの適用税率は…？

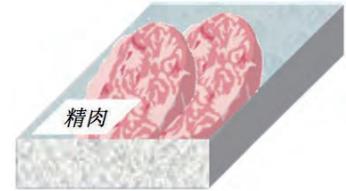
いわゆる栄養ドリンクのうち、「医薬品」や「医薬部外品」に該当するものの販売は、軽減税率の対象となりませんが、「医薬品」や「医薬部外品」に該当しない栄養ドリンクは、「食品」に該当し、その販売は軽減税率の対象となります。



- 「飲食料品」とは、人の飲用又は食用に供されるものである。
- 軽減税率が適用される取引か否かは、事業者（売手）がその取引時点において、「食品」として（人の飲用又は食用に供されるものとして）取引するか否かにより判定する。
- 酒類、医薬品、医薬部外品、再生医療等製品は、「飲食料品」から、除かれる。

(3) 飲食料品を販売する際に使用される包装材料等

飲食料品の販売に際し使用される包装材料及び容器（以下「包装材料等」といいます。）が、その販売に付帯して通常必要なものとして使用されるものであるときは、その包装材料等も含め軽減税率の対象となる「飲食料品の譲渡」に該当します。



ここでの通常必要なものとして使用される包装材料等とは、その飲食料品の販売に付帯するものであり、通常、飲食料品が費消され又はその飲食料品と分離された場合に不要となるようなものが該当します。例えば、ジュースなどの飲料を販売するときの容器である缶やペットボトル、精肉や魚などを販売するときのトレイなどは、包装材料等に該当します。

注 意

包装材料等の販売者が行う、飲料メーカーに対する缶・ペットボトルの販売やスーパー等の小売店に対するトレイの販売は、容器そのものの販売ですので、「飲食料品の譲渡」に該当せず、軽減税率の対象となりません。

なお、贈答用の包装など、包装材料等につき別途対価を定めている場合のその包装材料等の譲渡は、「飲食料品の譲渡」には該当しません。

また、例えば、陶磁器やガラス食器等の容器のように飲食の用に供された後において食器や装飾品として利用できるものを包装材料等として使用しており、食品とその容器をあらかじめ組み合わせて一の商品として価格を提示し販売しているものについては、その商品は「一体資産」^(注4)に該当し、一定の要件を満たすものに限り軽減税率が適用されます。

(注4)
一体資産の詳細については、
Ⅱ 2 一体資産 (P14)
を参照してください。



- 「飲食料品」の販売に付帯して通常必要なものとして使用される包装材料等は、その包装材料等も含めて「飲食料品の譲渡」に該当する。
- 別途対価を定めている場合の包装材料等の販売は、「飲食料品の譲渡」に該当しない。



ケーキの販売に必要な包装材料の仕入れは、軽減税率の対象となりますか。



ケーキを包装するための包装材料は「飲食料品」に該当しません。
したがって、包装材料自体の仕入れは、軽減税率の対象とはなりません。

Q & A

Q キャラクターを印刷した缶箱にお菓子を詰めて販売していますが、この缶箱は、通常必要なものとして使用される容器に該当しますか。

A 飲食料品の販売に際して付帯するビニール袋、プラスチック容器、紙箱、缶箱等は、購入者によっては再利用されることがありますが、通常、販売者は、これらの包装材料等を自らが販売する飲食料品の包装材料等以外の用途（以下「他の用途」といいます。）に再利用させることを前提として付帯しているものではないと考えられます。このため、キャラクターが印刷された缶箱等であっても、基本的には、その販売に付帯して通常必要なものとして使用される容器に該当します。

ただし、例えば、その形状や販売方法等から、装飾品、小物入れ、玩具など、顧客に他の用途として再利用させることを前提として付帯しているものは、通常必要なものとして使用されるものに該当しません。

Q あらかじめ、割り箸を付帯した状態で包装された弁当や、容器に接着する形で付帯しているストロー付き紙パック飲料の販売は、軽減税率の対象となりますか。

A 飲食料品に食器具等（弁当に付帯する割り箸や楊枝、スプーン、お手拭き、飲料に付帯するストローなど）を付帯して販売する場合、これらの食器具等は、通常、その飲食料品を飲食する際にのみ用いられるものであるため、その販売は、これらの食器具等も含め「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率の対象となります。

飲用後に回収される空びんの取扱いはどうなるの…？

下記「取引イメージ」のような取引の場合、卸売業者が、小売業者や飲食店等に対して清涼飲料を販売する際に使用するガラスびんは、その販売に付帯して通常必要なものとして使用されるものであるため、清涼飲料の販売は、ガラスびんも含めて「飲食料品の譲渡」として軽減税率の対象となります。

他方、飲用後の空びんを回収する際に小売業者等に支払う「びん代」は、小売業者等から受けた「飲食料品の譲渡」の対価ではなく、「空びんの譲渡」の対価であることから、軽減税率の対象とはなりません。なお、「びん代」を売上げに係る対価の返還等として処理することも差し支えありません。

また、容器等込みで飲料を仕入れる際に支払い、飲料を消費等した後に空の容器等を返却したときに返還を受けることとされているいわゆる「容器保証金」は、消費税の課税対象外であるため課税仕入れに該当しません。

「取引イメージ」



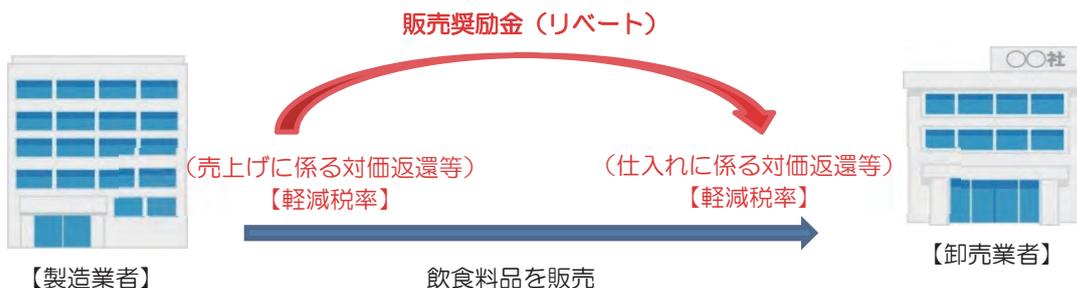
(4) 販売奨励金（リベート）

事業者が販売促進の目的で課税資産の販売数量、販売高等に応じて取引先（課税仕入れの相手方のほか、その課税資産の製造者、卸売業者等の取引関係者を含む。）から金銭により支払を受ける販売奨励金等は、仕入れに係る対価の返還等に該当します。

同様に事業者が支払う販売奨励金等は、売上げに係る対価の返還等に該当します。

売上げに係る対価の返還等又は仕入れに係る対価の返還等については、それぞれその対象となった課税資産の譲渡又は課税仕入れの事実に基づいて、適用される税率を判断することとなります。

したがって、その売上げに係る対価の返還等又は仕入れに係る対価の返還等の対象となった取引が「飲食料品の譲渡」であれば、軽減税率が適用されます。



注 意

「販売奨励金」という名目でやり取りが行われるものであっても、例えば、「販路拡大」などの役務の提供の対価として支払う（受け取る）ものは、軽減税率の対象とはなりません。

したがって、「飲食料品の譲渡」に伴いやり取りされる「販売奨励金」やいわゆる「リベート」などは、その目的や性質等によって「売上げ（又は仕入れ）に係る対価の返還等」であるのか、あるいは「役務の提供の対価」として支払う（受け取る）ものであるのかを整理し、適用税率を判定する必要があります。



Q 清涼飲料の自動販売機を設置している事業者が、飲料メーカーから受け取る販売手数料（清涼飲料の販売数量等に応じて計算されたもの）は、軽減税率の対象となりますか。

A 自動販売機の販売手数料は、自動販売機の設置等に係る対価として支払を受けるものです。

したがって、その対価の額が販売数量等に応じて計算されるものであったとしても、飲食料品の売上げ（又は仕入れ）に係る対価の返還等には該当せず、「役務の提供」の対価に該当しますので、軽減税率の対象とはなりません。

Q スーパーマーケットの物流センターに食品を納品している卸売業者が支払う物流センターの使用料等（いわゆるセンターフィー）（食品の販売数量等に応じて計算されたもの）は、軽減税率の対象となりますか。

A いわゆるセンターフィーは、物流センターの使用等に係る対価として支払うものです。

したがって、その対価の額が販売数量等に応じて計算されるものであったとしても、飲食料品の売上げ（又は仕入れ）に係る対価の返還等には該当せず、「役務の提供」の対価に該当しますので、軽減税率の対象とはなりません。

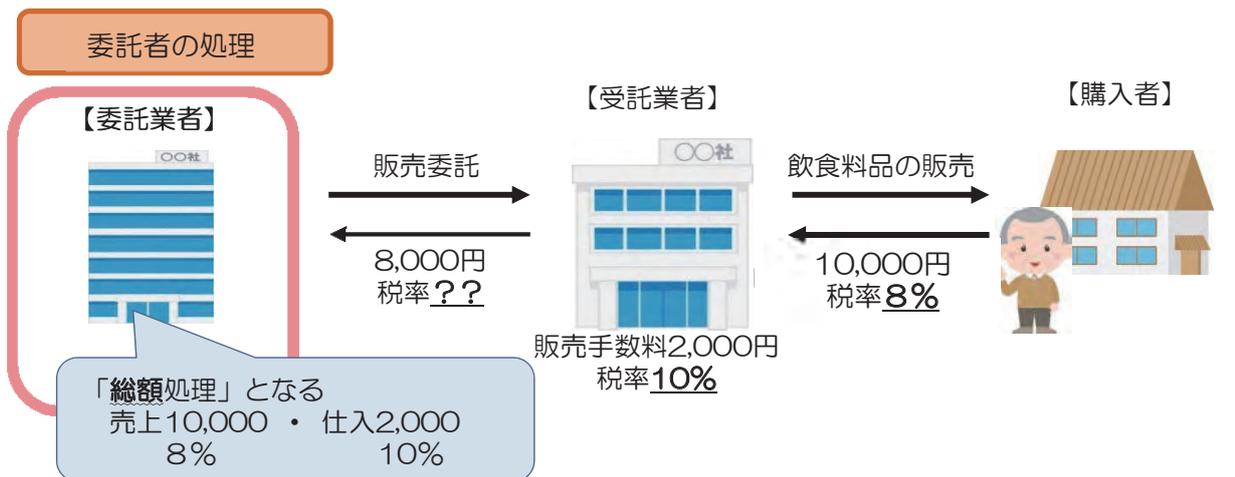
(5) 委託販売手数料

委託販売その他業務代行等（以下「委託販売等」といいます。）を通じて商品を販売する委託者については、原則として、委託販売等に伴い収受した金額が委託者における資産の譲渡等の金額となります。また、受託者に支払う委託販売手数料が課税仕入れに係る支払対価の額となります（以下「総額処理」といいます。）。

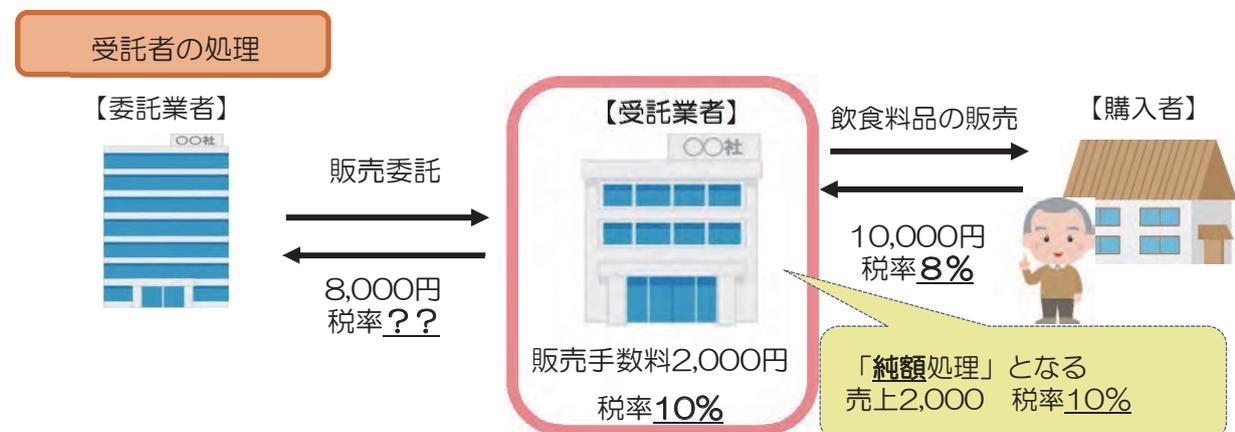
軽減税率制度の実施前における単一税率の下では、その課税期間中に行った委託販売等の全てについて、その資産の譲渡等の金額からその受託者に支払う委託販売手数料を控除した残額を委託者における資産の譲渡等の金額とすることが認められていました（以下「純額処理」といいます。）。

軽減税率制度の実施後においては、委託販売等を通じて受託者が行う飲食料品の譲渡は軽減税率の対象となる一方、受託者が行う委託販売等に係る役務の提供は、その取扱商品が飲食料品であったとしても、軽減税率の対象となりません。

したがって、その取扱商品が飲食料品である場合には、受託者が行う販売と委託販売等に係る役務の提供の適用税率が異なるため、委託者は、純額処理をすることはできないこととなります。



（参考） 受託者においては、手数料分を売上げとして計上する。



(6) 飲食料品の輸入取引

保税地域から引き取られる課税貨物のうち、「飲食料品」に該当するものについては、軽減税率が適用されます。課税貨物が「飲食料品」に該当するか否か(軽減税率の対象となるか否か)は、輸入の際に、人の飲用又は食用に供されるものとして輸入されるか否かにより判定します。



もっと詳しく

■ 様々な販売方法に関する取扱いは…?

通信販売や自動販売機での販売など、様々な販売方法における軽減税率の適用関係や、送料込みの商品や品質保持のために必要な保冷剤等を付けた商品の販売に関する軽減税率の適用関係は、下表のとおりです。

販売方法等	適用税率
通信販売	インターネット等を利用した通信販売であっても、販売する商品が「飲食料品」に該当する場合には、「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率の対象となります。
送料込み商品	飲食料品の譲渡に要する送料は、飲食料品の譲渡の対価ではありませんので、軽減税率の対象となりません。 なお、例えば、「送料込み商品」の販売など、別途送料を求めない場合、その商品が「飲食料品」に該当するのであれば、軽減税率の対象となります。
保冷剤等を付けた商品の販売	別途料金を受領する場合の保冷剤等は、「飲食料品」に該当しないことから、軽減税率の対象となりません。 なお、サービスで保冷剤等を付けた商品は、その保冷剤等も含めて、その商品が「飲食料品」に該当するのであれば、軽減税率の対象となります。
自動販売機	自動販売機により行われるジュース、パン、お菓子等の食品の販売は、飲食料品を飲食させる役務の提供(外食)を行っているものではなく、単にこれらの飲食料品を販売するものであることから、「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率の対象となります。
果樹園の入園料	果樹園での果物狩りの入園料は、顧客に果物を収穫させ、収穫した果物をその場で飲食させるといった役務の提供に該当しますので、「飲食料品の譲渡」に該当せず、軽減税率の対象となりません。
飲食料品のお土産付きのパック旅行の販売	飲食料品のお土産が付いているパック旅行は、様々な資産の譲渡等(交通、宿泊、飲食など)を複合して提供されるものであり、旅行という包括的な一の役務の提供を行っていることとなりますので、たとえ飲食料品のお土産が付く場合であっても、その対価の全体が軽減税率の対象となりません。

販売方法に応じて、軽減税率の対象になるか判定が必要です。

