

## Ⅱ 軽減税率の対象となる課税資産の譲渡等

（「飲食料品」の意義）

問2 軽減税率が適用される「飲食料品の譲渡」の「飲食料品」とは、どのようなものですか。

【令和5年10月改訂】

【答】

「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を除きます。）です。ここでいう「食品」とは、人の飲用又は食用に供されるものをいいますので、例えば、工業用として販売される塩など、人の飲用又は食用以外の用途で販売されるものは該当しません。

なお、食品表示法に規定する「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。

また、食品と食品以外の資産が一体として販売されるもの（あらかじめ一の資産を形成し、又は構成しているものであって、当該一の資産に係る価格のみが提示されているもの。以下「一体資産」といいます。）のうち、一定の要件を満たすものも「飲食料品」に含まれます（問3参照）。

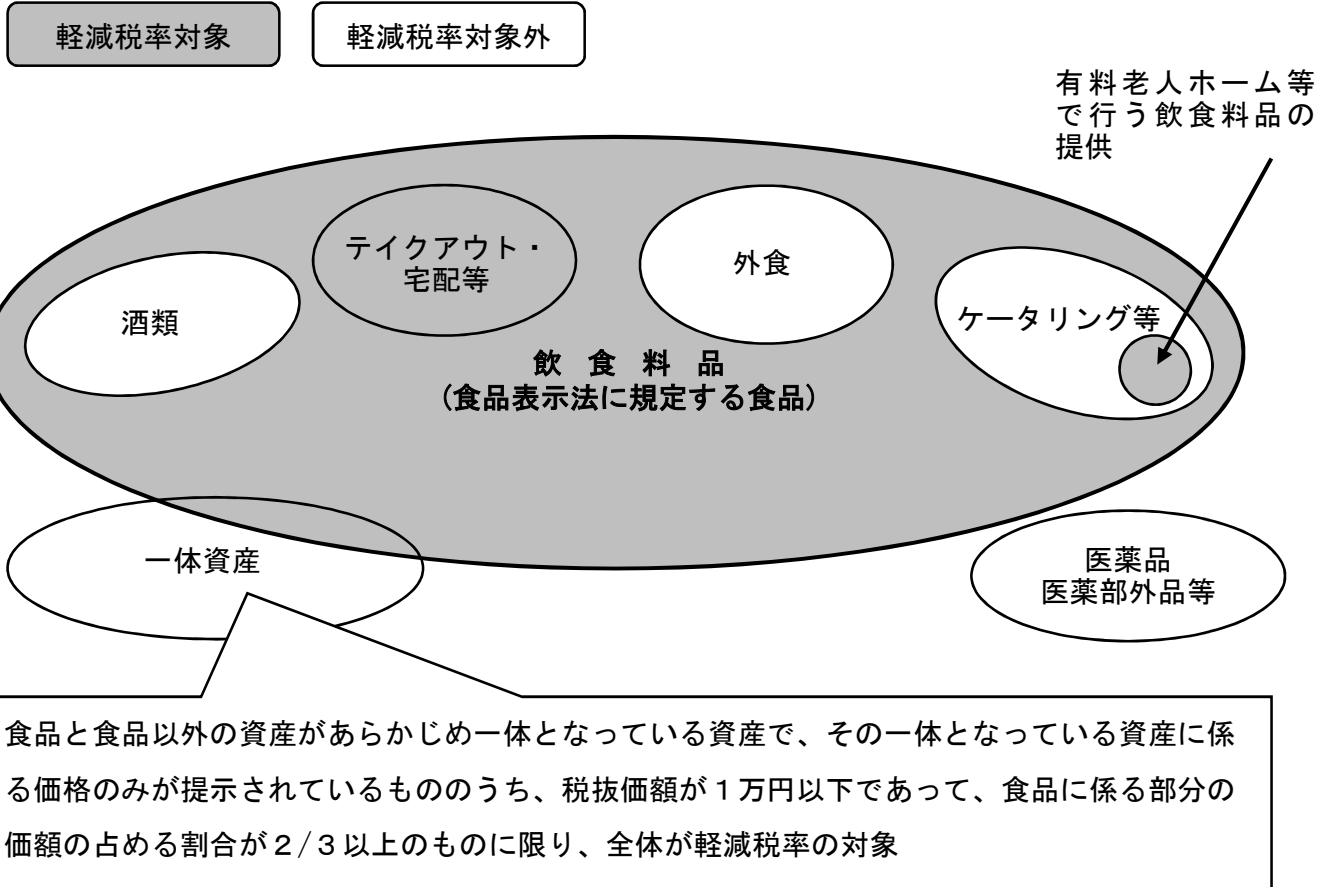
ただし、次の課税資産の譲渡等は飲食料品の譲渡に含まれません（消法2①九の二、別表1一、消令2の4）。

- ① いわゆる「外食」（食品衛生法施行令に規定する飲食店営業、喫茶店営業その他の飲食料品をその場で飲食させる事業を営む者が行う食事の提供）（問7参照）
- ② いわゆる「ケータリング」（相手方の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）（問10参照）

【参考】

- 食品表示法第2条第1項（定義）  
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（昭和三十五年法律第百四十五号）第二条第一項に規定する医薬品、同条第二項に規定する医薬部外品及び同条第九項に規定する再生医療等製品を除き、食品衛生法第四条第二項に規定する添加物（第四条第一項第一号及び第十一条において単に「添加物」という。）を含む。）をいう。
- 食品衛生法第4条第2項（用語の定義）  
この法律で添加物とは、食品の製造の過程において又は食品の加工若しくは保存の目的で、食品に添加、混和、浸潤その他の方法によって使用する物をいう。
- 酒税法第2条第1項（酒類の定義及び種類）  
この法律において「酒類」とは、アルコール分一度以上の飲料（薄めてアルコール分一度以上の飲料とすることができるもの（アルコール分が九十度以上のアルコールのうち、第七条第一項の規定による酒類の製造免許を受けた者が酒類の原料として当該製造免許を受けた製造場において製造するもの以外のものを除く。）又は溶解してアルコール分一度以上の飲料とすることができる粉末状のものを含む。）をいう。
- 食品衛生法施行令第34条の2第2号（小規模な営業者等）  
法第五十一条第一項第二号の政令で定める営業者は、次のとおりとする。
  - 一 （省略）
  - 二 飲食店営業（食品を調理し、又は設備を設けて客に飲食させる営業をいう。次条第一号において同じ。）又は調理の機能を有する自動販売機（容器包装に入れられず、又は容器包装で包まれない状態の食品に直接接触するものに限る。同条第二号において同じ。）により食品を調理し、調理された食品を販売する営業を行う者その他の食品を調理する営業者であつて厚生労働省令で定めるもの
  - 三～四 （省略）

《参考》 軽減税率の対象となる飲食料品の譲渡の範囲（イメージ）



(「一体資産」の意義)

問3 「一体資産」とは、どのようなものですか。【令和5年10月改訂】

【答】

「一体資産」とは、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で、「一体資産」としての価格のみが提示されているものをいいます。「一体資産」の譲渡は、原則として軽減税率の適用対象ではありませんが、次のいずれの要件も満たす場合は、飲食料品として、その譲渡全体につき軽減税率が適用されます(消法2①九の二、別表1一、消令2の3)。

- ① 一体資産の譲渡の対価の額(税抜価額)が1万円以下であること
- ② 一体資産の価額のうちに当該一体資産に含まれる食品に係る部分の価額の占める割合として合理的な方法により計算した割合が3分の2以上であること

なお、ここでいう合理的な方法とは、例えば、(1)一体資産の譲渡に係る売価のうち、食品の売価の占める割合や、(2)一体資産の譲渡に係る原価のうち、食品の原価の占める割合による方法があります(基通5-9-4)。

(「一の資産の価格のみが提示されているもの」の意義)

問4 「一の資産に係る価格のみが提示されているもの」とは、どのようなものですか。【令和5年10月改訂】

【答】

「一体資産」とは、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で、「一体資産」としての価格のみが提示されているものをいいます。したがって、例えば、次のような場合は、食品と食品以外の資産が一の資産を形成し、又は構成しているものであっても、一体資産に該当しないこととされています(消法2①九の二、別表1一、消令2の3、基通5-9-3)。

- ① 食品と食品以外の資産を組み合わせた一の詰め合わせ商品について、当該詰め合わせ商品の価格とともに、これを構成する個々の商品の価格を内訳として提示している場合  
例：1,000円(内訳 A商品400円、B商品300円、C商品300円)
- ② 個々の商品の価格を提示しているか否かにかかわらず、商品(食品と食品以外)を、例えば「よりどり3品△△円」との価格を提示し、顧客が自由に組み合わせることができるようにして販売している場合  
例：このワゴンボックス内の商品は、よりどり3品1,000円

- (注) 1 上記①、②の場合は、個々の商品ごとに適用税率を判定することとなります。
- 2 上記②の場合に個々の商品に係る対価の額が明らかでないときは、商品の価額を適用税率ごとに合理的に区分することとなります(消令45③)。

(飲食料品を譲渡する際の包装材料等の取扱い)

問5 通常、食品や飲料を譲渡する場合、容器や包装を使いますが、これら容器等の取扱いはどのようなになりますか。【令和5年10月改訂】

【答】

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、当該包装材料等も含め軽減税率の適用対象となる「飲食料品の譲渡」に該当します。

ここでいう「通常必要なものとして使用される包装材料等」とは、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。

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、食品とその容器を組み合わせるあらかじめの商品として価格を提示し販売している場合には、その商品は「一体資産」に該当します（消法2①九の二、別表1一、基通5-9-2）。

「一体資産」の取扱いについては、問3をご参照ください。

(注) 包装材料等の販売者が、飲料メーカーに販売する缶やペットボトル、また、スーパー等の小売店に販売するトレーは、容器そのものの販売ですので軽減税率は適用されません。

(参考) 容器や包装材料等の取扱い

- ・ 【個別事例編】 問25 「飲食料品を販売する際に使用される容器」
- ・ 【個別事例編】 問27 「桐の箱の容器」
- ・ 【個別事例編】 問85 「高価な容器に盛り付けられた洋菓子」

(軽減税率が適用される「新聞の譲渡」とは)

問6 軽減税率が適用される「新聞の譲渡」とは、どのようなものですか。【令和5年10月改訂】

【答】

軽減税率が適用される「新聞の譲渡」とは、一定の題号を用い、政治、経済、社会、文化等に関する一般社会的事実を掲載する週2回以上発行される新聞の定期購読契約に基づく譲渡です（消法2①九の二、別表1二）。

いわゆるスポーツ新聞や各業界新聞なども、政治、経済、社会、文化等に関する一般社会的事実を掲載するものに該当するものであれば、週2回以上発行され、定期購読契約に基づき譲渡する場合は軽減税率が適用されます。

なお、駅売りの新聞など定期購読契約に基づかない新聞の譲渡は軽減税率の適用対象となりません。

（「飲食店業等を営む者が行う食事の提供」（いわゆる「外食」）の意義）

問7 軽減税率が適用されない「飲食店業等を営む者が行う食事の提供」（いわゆる「外食」）とは、どのようなものですか。【令和5年10月改訂】

【答】

軽減税率が適用されない「飲食店業等を営む者が行う食事の提供」（いわゆる「外食」）とは、

- ① 飲食店業等を営む者がテーブル、椅子、カウンターその他の飲食に用いられる設備（以下「飲食設備」といいます。）のある場所において、
  - ② 飲食料品を飲食させる役務の提供
- をいい、例えば、レストランやフードコートでの食事の提供があります（消法2①九の二、別表1ーイ）。

なお、「飲食店業等を営む者」とは、食品衛生法施行令に規定する飲食店営業、喫茶店営業その他の飲食料品をその場で飲食させる事業を営む者をいい、飲食設備のある場所において飲食料品を飲食させる役務の提供を行う全ての事業者が該当します（消令2の4①、基通5-9-6）。

（「飲食に用いられる設備」（飲食設備）の意義）

問8 「飲食に用いられる設備」（飲食設備）とは、どのようなものですか。【令和5年10月改訂】

【答】

「飲食に用いられる設備」（飲食設備）とは、飲食に用いられるテーブル、椅子、カウンター等の設備であれば、

- ・ 飲食のための専用の設備である必要はなく、
- ・ 飲食料品の提供を行う者と設備を設置又は管理する者（以下「設備設置者」といいます。）が異なる場合であっても、飲食料品の提供を行う者と設備設置者との間の合意等に基づき、当該飲食設備を飲食料品の提供を行う者の顧客に利用させることとしているとき

は、「飲食設備」に該当します（基通5-9-7、5-9-8）。

（参考） 飲食料品の提供を行う者と設備設置者が異なる場合の取扱い

- ・ 【個別事例編】 問65 「フードコートでの飲食」
- ・ 【個別事例編】 問66 「公園のベンチでの飲食」

(持ち帰り販売の取扱い)

問9 飲食店業等を営む者が、「店内飲食」と「持ち帰り販売」の両方を行っている場合の持ち帰り販売には、軽減税率が適用されますか。【令和5年10月改訂】

【答】

飲食店業等を営む者が行うものであっても、飲食料品を持ち帰りのための容器に入れ、又は包装をして行う譲渡（いわゆる「テイクアウト」や「持ち帰り販売」）は、テーブル、椅子等の飲食設備のある場所において、飲食料品を飲食させる役務の提供には当たらない単なる飲食料品の販売であることから、軽減税率が適用されます（消法2①九の二、別表1ーイ）。

なお、店内飲食と持ち帰り販売の両方を行っている飲食店等においては、その飲食料品を提供する時点で、「店内飲食」（標準税率）か「持ち帰り販売」（軽減税率）かを、例えば、顧客に意思確認を行っていただくなどの方法により判定することになります（基通5ー9ー10）。

(「相手方が指定した場所において行う役務を伴う飲食料品の提供」(いわゆる「ケータリング」)の意義)

問10 軽減税率が適用されない「相手方が指定した場所において行う役務を伴う飲食料品の提供」(いわゆる「ケータリング」)とは、どのようなものですか。【令和5年10月改訂】

【答】

「相手方が指定した場所において行う役務を伴う飲食料品の提供」(いわゆる「ケータリング」)とは、相手方が指定した場所で、飲食料品の提供を行う事業者が、例えば、加熱、切り分け・味付けなどの調理、盛り付け、食器の配膳、取り分け用の食器等を飲食に適する状況に配置するなどの役務を伴って飲食料品の提供をすることをいいます（消法2①九の二、別表1ーロ、基通5ー9ー11）。

(注) 「相手方が指定した場所において行う役務を伴う飲食料品の提供」であっても、次の施設において行う一定の基準を満たす<sup>\*1</sup>飲食料品の提供については、軽減税率の適用対象とされています（消法2①九の二、別表1ーロ、消令2の4②）。

- ① 老人福祉法第29条第1項の規定による届出が行われている同項に規定する有料老人ホームにおいて、当該有料老人ホームの設置者又は運営者が、当該有料老人ホームの一定の入居者<sup>\*2</sup>に対して行う飲食料品の提供
- ② 「高齢者の居住の安定確保に関する法律」第6条第1項に規定する登録を受けたサービス付き高齢者向け住宅において、当該サービス付き高齢者向け住宅の設置者又は運営者が、当該サービス付き高齢者向け住宅の入居者に対して行う飲食料品の提供

- ③ 学校給食法第3条第2項に規定する義務教育諸学校の施設において、当該義務教育諸学校の設置者が、その児童又は生徒の全て<sup>※3</sup>に対して学校給食として行う飲食料品の提供
- ④ 「夜間課程を置く高等学校における学校給食に関する法律」第2条に規定する夜間課程を置く高等学校の施設において、当該高等学校の設置者が、当該夜間過程において、生徒の全て<sup>※3</sup>に対して夜間学校給食として行う飲食料品の提供
- ⑤ 「特別支援学校の幼稚部及び高等部における学校給食に関する法律」第2条に規定する特別支援学校の幼稚部又は高等部の施設において、当該特別支援学校の設置者が、幼児又は生徒の全て<sup>※3</sup>に対して学校給食として行う飲食料品の提供
- ⑥ 学校教育法第1条に規定する幼稚園の施設において、当該幼稚園の設置者が、教育を受ける幼児の全て<sup>※3</sup>に対して学校給食に準じて行う飲食料品の提供
- ⑦ 学校教育法第1条に規定する特別支援学校に設置される寄宿舎において、当該寄宿舎の設置者が寄宿する幼児、児童又は生徒に対して行う飲食料品の提供

※1 上記①～⑦の施設の設置者等が同一の日に同一の者に対して行う飲食料品の提供の対価の額（税抜き）が一食につき640円以下であるもののうち、その累計額が1,920円に達するまでの飲食料品の提供であることとされています。また、累計額の計算方法につきあらかじめ書面で定めている場合にはその方法によることとされています（令和5年財務省告示第92号）。

※2 60歳以上の者、要介護認定・要支援認定を受けている60歳未満の者又はそれらの者の配偶者に限られます。

※3 アレルギーなどの個別事情により全ての児童又は生徒に対して提供することができなかったとしても軽減税率の適用対象となります。

（適用税率の判定時期）

問11 課税資産の譲渡等の適用税率の判定は、いつの時点で行うのでしょうか。【令和5年10月改訂】

【答】

軽減税率が適用される取引か否かの判定は、事業者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、適用税率の判定に当たっては、

- ① 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、当該取引は「飲食料品の譲渡」に該当し、軽減税率の適用対象となります（基通5-9-1）。
- ② 販売する事業者が、人の飲用又は食用以外に供されるものとして譲渡した場合には、顧

客がそれを飲用又は食用に供する目的で購入し、又は実際に飲用又は食用に供したとしても、当該取引は「飲食料品の譲渡」に該当せず、軽減税率の適用対象となりません。

(参考) 「持ち帰り販売」の取扱い

「店内飲食」と「持ち帰り販売」のいずれも行っている飲食店等において飲食料品を提供する場合に、どちらに該当するかは、事業者が飲食料品の譲渡等を行う時に判断することとなります。例えば、注文等の時点で「店内飲食」か「持ち帰り」か顧客の意思確認を行うなどの方法により適用税率の判定を行うこととなります（問9参照）。