

# たばこ税法の改正

目 次	
第一 たばこ税の税率の見直し…………… 985	し…………… 991
一 たばこ税率の引上げ…………… 985	第二 加熱式たばこに係る課税方式の見直
二 旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ	し…………… 993
税及びたばこ特別税の特例税率の見直	第三 未納税移出手続の簡素化…………… 1000

## 第一 たばこ税の税率の見直し

### 一 たばこ税率の引上げ

#### 1 改正の背景等

たばこについては、他の物品とは異なる特殊な嗜好品としての性格に着目して、伝統的にいわゆる財政物資と位置付けられており、他の物品と比較して重い税負担を求めてきているところです。

わが国における紙巻たばこの販売数量は、平成8年度の3,483億本をピークに減少に転じ、それ以降、喫煙人口や喫煙率の減少等に伴う喫煙本数の長期的な減少により、平成28年度は1,680億本と、ピーク時の概ね半分の水準となっています。一方で、この間のたばこ税の税収については、平成10年12月のたばこ特別税の創設、平成15年7月、平成18年7月及び平成22年10月のたばこ税率の引上げにより、国と地方においてそれぞれ1兆円（合計で2兆円）台を維持しています。

近年における国民の健康意識の高まり等を背景として、たばこの消費数量は引き続き減少していくものと考えられますが、それに伴い、従量税制度を採用しているたばこ税の税収も減少していくことが見込まれます。

わが国の財政事情は、国及び地方を通じて極めて厳しい状況にある中で、たばこ税は、国及び地方にとって貴重な財源とされていることを踏まえ

れば、引き続きたばこに対して一定の税負担を求めていくことで、財政収入を確保していくことが必要です。

こうした状況の下、平成30年度税制改正では、高齢化の進展による社会保障関係費の増加等もあり、引き続き、国及び地方において厳しい財政事情にあることを踏まえ、財政物資としてのたばこの基本的性格に鑑み、諸外国における税負担水準を考慮しつつ、たばこ税率を引き上げることとされました。

また、税率の引上げに当たっては、消費者や葉たばこ農家・たばこ小売店等への影響、市場・産業界への中長期的な影響、国民の健康増進の観点などを総合的に勘案し、消費者及びたばこ関係事業者の予見可能性を高めるため、3回に分けて段階的に実施することとされました。

(参考) 諸外国のたばこ税負担の水準は様々ですが、紙巻たばこ一箱当たりのたばこ税負担額を見ても、わが国は245円であるのに対し、例えば、EU加盟国の平均は368円、アメリカ各州の平均は303円となっています（邦貨換算は、1ドル＝113円（基準外国為替相場：平成29年4月中適用））。

改正前のたばこ税等の税率

区 分 種 類	国 税			地 方 税			合 計
	たばこ税	たばこ特別税	小 計	道府県たばこ税	市町村たばこ税	小 計	
	(円 / 千本)	(円 / 千本)	(円 / 千本)	(円 / 千本)	(円 / 千本)	(円 / 千本)	(円 / 千本)
紙巻たばこ	} 5,302	} 820	} 6,122	} 860	} 5,262	} 6,122	} 12,244
パイプたばこ							
葉巻たばこ							
刻みたばこ、 かみ用及びかき用の製造たばこ							
旧3級品の紙巻たばこ	4,032	624	4,656	656	4,000	4,656	9,312

- (備考) 1. パイプたばこ及び葉巻たばこは1gを1本に、刻みたばこ、かみ用及びかき用の製造たばこは2gを1本に換算して税額を計算することとされています。
2. 旧3級品の紙巻たばこは、専売納付金制度下において3級品とされていた、わかば、エコー、しんせい、ゴールデンバット、ウルマ及びバイオレットの6銘柄の紙巻たばこをいいます。また、上記の旧3級品の紙巻たばこの税率は、平成30年4月1日現在の税率です。

## 2 改正の内容

### (1) 税率の引上げ

- ① 製造たばこの製造場から移出し、又は特定販売業者が保税地域から引き取る製造たばこ  
現在、たばこに対しては、個別間接税として、国が課税権者である国のたばこ税及びたばこ特別税と、地方公共団体が課税権者である地方のたばこ税（道府県たばこ税及び市町村たばこ税）が、それぞれ課されています。

(注) 国のたばこ税及びたばこ特別税は、製造たばこを製造場から移出する際又は製造たばこを保税地域から引き取る際に納税義務が成立することとされており、地方のたばこ税は、製造たばこを卸売販売業者（製造者を含みます。）が小売販売業者に販売する際に納税義務が成立することとされています。

現行の国のたばこ税と地方のたばこ税の税率の割合は1対1となっていますが、今回の

税率引上げは、厳しい財政事情にあることを踏まえたものであり、その状況は国も地方も同様であることから、国のたばこ税、地方のたばこ税をそれぞれ同額引き上げることとされました。具体的な税率の引上げ幅については、諸外国におけるたばこの税負担水準も考慮し、国のたばこ税と地方のたばこ税をそれぞれ1,000本につき1,500円ずつ、合計で1,000本につき3,000円の税率を引き上げることとされました。

なお、旧3級品の紙巻たばこについては、平成27年度法制改正において、段階的な税率引上げを行うための経過的な特例税率が措置されており、この段階的な税率引上げの期間中は、その経過的な特例税率が適用されることとされています（27年改正法附則50。後述の「二 旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ税及びたばこ特別税の特例税率の見直し」をご参照ください。）。

- ② 特定販売業者以外の者が保税地域から引き

### 取る製造たばこ

製造たばこの輸入に関しては、自ら輸入した製造たばこの販売を業として行う者は、たばこ事業法の規定に基づき「特定販売業者」として財務大臣の登録を受けなければならないとされており（た事法11①）、上記①のとおり、特定販売業者が輸入する製造たばこについては、保税地域からの引取りの段階で国のたばこ税が課税され、その特定販売業者が小売販売業者に販売した際に地方のたばこ税が課税される仕組みとなっています。

しかし、輸入される製造たばこには、他の者に販売することを目的としていないものもあり得ます。そのような製造たばこに対しては、地方のたばこ税が課税される局面がありませんので、特定販売業者以外の者により保税地域から引き取られる製造たばこに対しては、上記①の製造たばこに係る税率との均衡を図る観点から、国のたばこ税において地方のたばこ税分も合わせた税率が設定されています（た法11②）。

今回のたばこ税率の引上げに当たっては、国と地方がそれぞれ1,000本につき1,500円ずつ、合計で3,000円の税率を引き上げることとされていますので、特定販売業者以外の者が保税地域から引き取る製造たばこについて

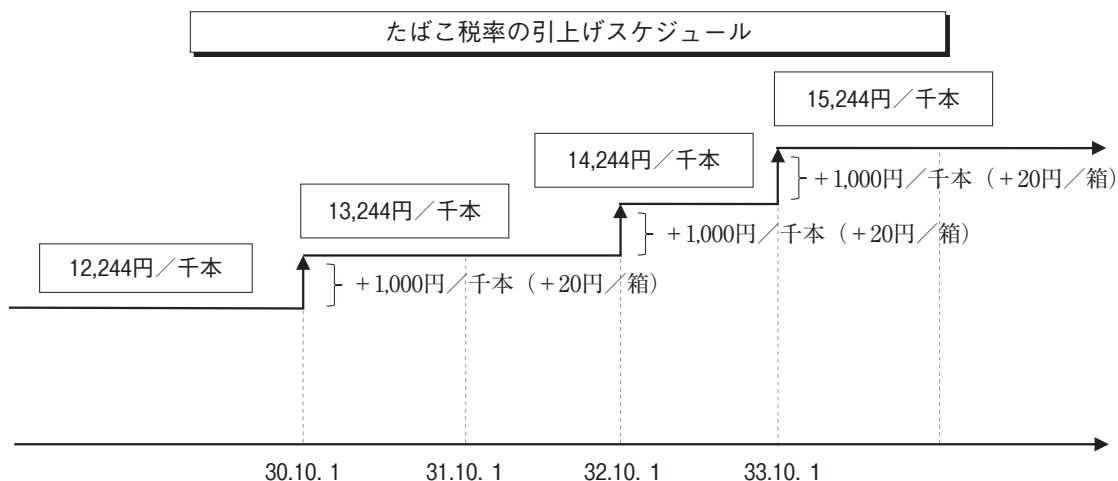
は、国のたばこ税において1,000本につき3,000円の税率を引き上げることとされました。

### (2) たばこ税率の引上げに伴う税率の経過措置

上記(1)のとおり、製造たばこに係るたばこ税の税率は、国と地方を合わせて1,000本につき3,000円の引上げが行われますが、たばこ税率の引上げに当たっては、平成29年度の与党の税制改正大綱を踏まえ、消費者や葉たばこ農家・たばこ小売店等への影響、市場・産業への中長期的な影響、国民の健康増進の観点などを総合的に勘案し、かつ、消費者やたばこ関係事業者の予見可能性を高めるために、平成30年10月1日、平成32年10月1日及び平成33年10月1日の3回に分けて、それぞれ国と地方を合わせて1,000本につき1,000円ずつ段階的に引き上げることとされました（改正法附則48）。

なお、旧3級品の紙巻たばこについては、別途、平成31年9月30日までの間の経過的な特例税率が設けられていますので、平成30年10月1日における税率の引上げは行われません（27年改正法附則50。後述の「二 旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ税及びたばこ特別税の特例税率の見直し」をご参照ください。）。

期 間	国のたばこ税率（1,000本当たり）			（参考） 地方のたばこ税率 （1,000本当たり）
	たばこ税	たばこ特別税	合 計	
改正前	5,302円	820円	6,122円	6,122円
平成30年10月1日から 平成32年9月30日まで	5,802円 （+500円）	820円	6,622円 （+500円）	6,622円 （+500円）
平成32年10月1日から 平成33年9月30日まで	6,302円 （+500円）	820円	7,122円 （+500円）	7,122円 （+500円）
平成33年10月1日以後	6,802円 （+500円）	820円	7,622円 （+500円）	7,622円 （+500円）



(備考) 上記の税率は、国税であるたばこ税及びたばこ特別税、地方税である道府県たばこ税及び市町村たばこ税の合計額です。

### (3) 手持品課税

たばこ税や酒税等の製造場移出課税等を採用している個別間接税の税率引上げに際しては、従来から、流通段階にある在庫品に対して新旧税率の差額を調整する手持品課税が行われています。製造たばこについては、平成15年7月、平成18年7月及び平成22年10月のたばこ税の税率引上げの際に、国及び地方ともに手持品課税が行われています。

(注) このほか、平成27年度税制改正による旧3級品の紙巻たばこに係る段階的な税率引上げ、平成10年12月のたばこ特別税の創設及び昭和61年5月のたばこ消費税（現行のたばこ税）の税率引上げの際に手持品課税が行われているとともに、専売納付金制度下においては、小売定価引上げの際に小売販売業者の在庫となっていた製造たばこに対して旧日本専売公社による追加徴収という形で行われています。

この手持品課税を行う理由は、たばこ税は、製造たばこの最終消費者に負担を求めることが予定された間接税であることから、税率引上げ前に製造場から移出され、又は保税地域から引き取られて流通段階に留まっている製造たばこについても、税率引上げ後に製造場から移出さ

れ、又は保税地域から引き取られる製造たばこ同一の税負担を求める必要があることなどによるものです。

今回のたばこ税率の段階的な引上げに際しては、こうした手持品課税の必要性を踏まえ、たばこ税率の引上げ時に流通段階にある製造たばこに対して、国と地方のたばこ税に係る手持品課税を実施することとされています。

具体的には、製造たばこに係るたばこ税率の引上げの日（以下(3)及び(4)において「税率引上げ実施日」といいます。）に製造たばこの製造場又は保税地域以外の場所で、販売のために所持する製造たばこの本数（2以上の場所で製造たばこを所持している場合には、その合計本数）が20,000本以上である製造たばこの製造者又は販売業者に対しては、その者が製造たばこの製造者として、その所持する製造たばこを税率引上げ実施日に製造たばこの製造場から移出したものとみなして、税率引上げ額と同額のたばこ税を課税する手持品課税を行うこととされています（改正法附則51①⑨⑩）。

具体的な税率引上げ実施日、申告期限、納期限及び手持品課税の税率については、次の表のとおりです。

税率引上げ実施日	申告期限	納期限	手持品課税の税率（1,000本当たり）	
			国のたばこ税	（参考） 地方のたばこ税
平成30年10月1日	同年10月31日	平成31年4月1日	500円	500円
平成32年10月1日	同年11月2日	平成33年3月31日	500円	500円
平成33年10月1日	同年11月1日	平成34年3月31日	500円	500円

（注）旧3級品の紙巻たばこについては、平成30年10月1日の税率引上げは行われませんので、同日の税率引上げに伴う手持品課税也没有ありません。

国が行う手持品課税の申告納付の方法等は、次のとおりです。

- ① 税率引上げ実施日に製造たばこを販売のために20,000本以上所持していたことにより手持品課税の対象となった者は、その所持していた製造たばこについて、その貯蔵場所（小売販売業者にあつては営業所）ごとに、その所持する製造たばこの数量及び納付すべき税額等を記載した申告書を、その申告期限までに、その貯蔵場所の所在地を所轄する税務署長に申告しなければなりません（改正法附則51②⑩⑫）。

（注）国税通則法第124条第2項（書類提出者の氏名、住所及び番号の記載等）では、税務署長に提出する申告書には、法人が提出者である場合にはその法人の代表者が押印をしなければならないとされており、手持品課税の対象者が多数の貯蔵場所で製造たばこを所持している場合には、その貯蔵場所ごとに申告書を作成し、その貯蔵場所の所在地を所轄する税務署長に提出する必要があるため、膨大な数の申告書への押印といった事務負担の問題がありました。そこで、手持品課税の対象者が2以上の場所で製造たばこを所持する法人であつて、手持品課税の申告書について同項の規定による押印により難い特別な事情がある場合には、手持品課税の申告期限までに国税庁長官に対して一定の事項を記載した届出書を提出することによって、当該押印に代えて、その者が保有する印の印影の写しを印字する方

法その他国税庁長官が適当と認める方法によることができるとされています（改正法附則51⑬）。

- ② 手持品課税の対象者は、国のたばこ税の納税申告書を道府県たばこ税及び市町村たばこ税の手持品課税に係る納税申告書に併せて、都道府県知事又は市町村長に提出することができます。この場合、都道府県知事又は市町村長に提出された国のたばこ税の納税申告書は、税務署長に提出されたものとみなされず（改正法附則51③⑩⑫）。

（注）上記と同様の規定が、地方税法の道府県たばこ税及び市町村たばこ税の手持品課税に関する規定にも設けられています。これは、手持品課税の納税義務者に該当することとなる者の申告事務の簡素化を図るため、国、都道府県及び市町村の三者への申告を実質的に一本化することとし、納税義務者は、その申告期限までに税務署長、都道府県知事又は市町村長のいずれかに三者分の納税申告書をまとめて提出すれば足りることとされたものです。これは、これまでの税率引上げの際の手持品課税においても実施されています。

- ③ 納税申告書を提出した者は、その納期限までに手持品課税の納付税額を国に納付しなければなりません（改正法附則51④⑩⑫）。
- ④ 手持品課税を受けた製造たばこのうち、特定販売業者が自ら輸入したもので販売のため所持するものを輸出した場合又は保税地域に入れ、あらかじめ税関長の承認を受けて廃棄



した場合には、当初の輸入の際に納付した税額と手持品課税により課された税額（手持品課税の対象となった製造たばこであることについて税関長の確認を受けたものに限り、）との合計額を、輸出又は廃棄をした特定販売業者に還付することとされています（改正法附則51⑥⑩⑫）。

- ⑤ 手持品課税を受けた製造たばこを、その後、それを移出した製造場に戻し入れた場合（販売業者から返品された製造たばこを、その製造者の他の製造場に移入した場合を含みます。）又は移出した製造場以外の製造場に移入して再び移出した場合には、当初移出した際に納付した税額と手持品課税により課された税額（手持品課税の対象となった製造たばこであることについて税務署長の確認を受けたものに限り、）との合計額を、その者に係るたばこ税額から控除し、又はその者に還付することとされています（改正法附則51⑦⑩⑫）。
- ⑥ 上記のほか、相続があった場合の手持品課税に係る申告義務の承継規定及び手持品課税に係る罰則規定が設けられています（改正法附則51⑧⑩⑫⑮～⑲）。

#### (4) 未納税移出等の経過措置

税率引上げ実施日前に、未納税移出又は輸出免税の適用を受けて製造たばこを製造場から移出した場合で、税率引上げ実施日以後に免税手続についての条件不履行があり、その製造たばこに係るたばこ税を徴収することとなった場合におけるたばこ税の税率は、引上げ後の税率によることとされています（改正法附則49）。

この経過措置は、税率引上げ等の際に未納税移出等の制度を利用して、その税額差を不当利得されないよう配慮したものであり、従来から個別間接税の税率引上げの際には同様の措置が講じられているところです。

また、未納税引取り等の規定の適用を受けて保税地域から免税で引き取られた製造たばこについても同趣旨の規定が設けられています（改正法附則50）。

#### (5) たばこ特別税に関する規定の改正

前述したとおり、製造たばこに対しては、国と地方のたばこ税のほか、たばこ特別税が課されていますが、たばこ特別税の申告納付は、国のたばこ税の申告納付にあわせて行うこととされており、納付税額等の計算は、国のたばこ税とたばこ特別税の合計額で計算することとされています。

また、国のたばこ税の収入が一般会計の歳入とされるのに対し、たばこ特別税は旧国鉄長期債務の一般会計への承継等に伴い一般会計の負担が増加することに鑑みて創設された税であるため、その収入は国債整理基金特別会計に直入することとされています。

したがって、国のたばこ税とたばこ特別税の合計額で納付等された納付金額、控除金額、還付金額及び延滞税額等については、一般会計の歳入となる国のたばこ税に係る部分と国債整理基金特別会計の歳入となるたばこ特別税に係る部分とに区分する必要がありますが、その区分は国のたばこ税とたばこ特別税の合計額を、それぞれの税率に基づく割合で按分する旨の規定が、たばこ特別税の根拠法である「一般会計における債務の承継等に伴い必要な財源の確保に係る特別措置に関する法律」に定められています。

今回、国のたばこ税の税率が引き上げられることに伴い、国のたばこ税とたばこ特別税の税率に基づく割合が変化するため、同法についても所要の規定の整備が行われるとともに、今回の国のたばこ税の税率引上げが3回に分けて段階的に行われるため、所要の読替え規定が設けられました（改正法附則130、131）。

## 二 旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ税及びたばこ特別税の特例税率の見直し

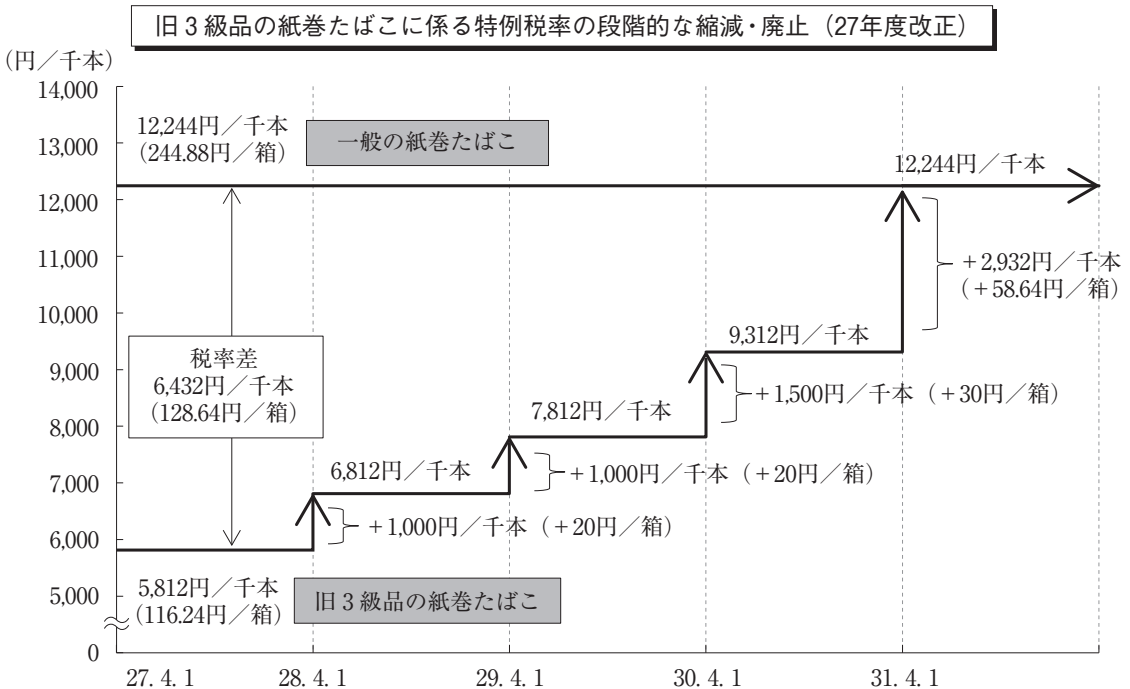
### 1 改正前の制度の概要

旧3級品の紙巻たばこについては、昭和60年のたばこ消費税の創設当初から、一般の紙巻たばこの税率よりも低いたばこ税の特例税率が適用されており、平成10年12月に創設されたたばこ特別税においても同様の特例税率が適用されていました。しかし、平成27年度税制改正において、旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ税及びたばこ特別税の特例税率を平成28年4月1日に廃止し、一般の紙

巻たばこと同じ税率とすることとされました。

他方、この見直しに伴う税率の急激な変更による旧3級品の紙巻たばこの喫煙者に与える影響等を緩和する観点から、税率の引上げが段階的となるよう、平成28年4月1日から平成31年3月31日までの間に適用する経過的な特例税率が定められ、一般の紙巻たばこと同じ税率となるのは平成31年4月1日以降とすることとされており、現在、段階的な税率引上げの経過期間にあります（旧27年改正法附則50、103）。

期 間	国のたばこ税率（1,000本当たり）			（参考） 地方のたばこ税率 （1,000本当たり）
	たばこ税	たばこ特別税	計	
平成28年4月1日から 平成29年3月31日まで	2,950円	456円	3,406円	3,406円
平成29年4月1日から 平成30年3月31日まで	3,383円	523円	3,906円	3,906円
平成30年4月1日から 平成31年3月31日まで	4,032円	624円	4,656円	4,656円
平成31年4月1日以後 （一般の紙巻たばこと同率）	5,302円	820円	6,122円	6,122円



- (備考) 1. 上記の税率は、国税であるたばこ税及びたばこ特別税、地方税である道府県たばこ税及び市町村たばこ税の合計額です。
2. 旧3級品の紙巻たばこの小売価格は、たばこ事業法により、メーカーの申請に基づき財務大臣が認可することとされています。

また、旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ税及びたばこ特別税の特例税率の段階的な引上げに際しては、税率の引上げの日（以下「旧3級品の税率引上げ実施日」といいます。）に製造たばこの製造場又は保税地域以外の場所で、販売のために所持する旧3級品の紙巻たばこの本数（2以上の場所で旧3級品の紙巻たばこを所持している場合には、その合計本数）が5,000本以上である製造たばこの製造者又は販売業者に対しては、その者

が製造たばこの製造者として、その所持する旧3級品の紙巻たばこを旧3級品の税率引上げ実施日に製造たばこの製造場から移出したものとみなして、税率引上げ額と同額のたばこ税及びたばこ特別税を課税する手持品課税を行うこととされており、既に、平成28年4月1日、平成29年4月1日及び平成30年4月1日の旧3級品の税率引上げ実施日に係る手持品課税が行われています（旧27年改正法附則52、105）。

旧3級品の税率引上げ実施日	申告期限	納期限	手持品課税の税率（1,000本当たり）		
			たばこ税	たばこ特別税	（参考） 地方たばこ税
平成28年4月1日	同年5月2日	同年9月30日	433円	67円	500円
平成29年4月1日	同年5月1日	同年10月2日	433円	67円	500円
平成30年4月1日	同年5月1日	同年10月1日	649円	101円	750円
平成31年4月1日	同年4月30日	同年9月30日	1,270円	196円	1,466円

## 2 改正の内容

平成27年度税制改正において講じた旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ税及びたばこ特別税の税率引上げ及びそれに伴う手持品課税については、平成31年4月1日を残すのみとなっていました。前述の「一 たばこ税率の引上げ」で述べたとおり、たばこ税の税率については、平成30年10月1日から3回に分けて段階的に引上げを行うこととされていますが、平成30年10月1日の税率引上げを旧3級品の紙巻たばこに係る特例税率に反映させた場合には、平成30年4月1日、平成30年10月1日及び平成31年4月1日と、1年間に3回の税率の引上げとなります。

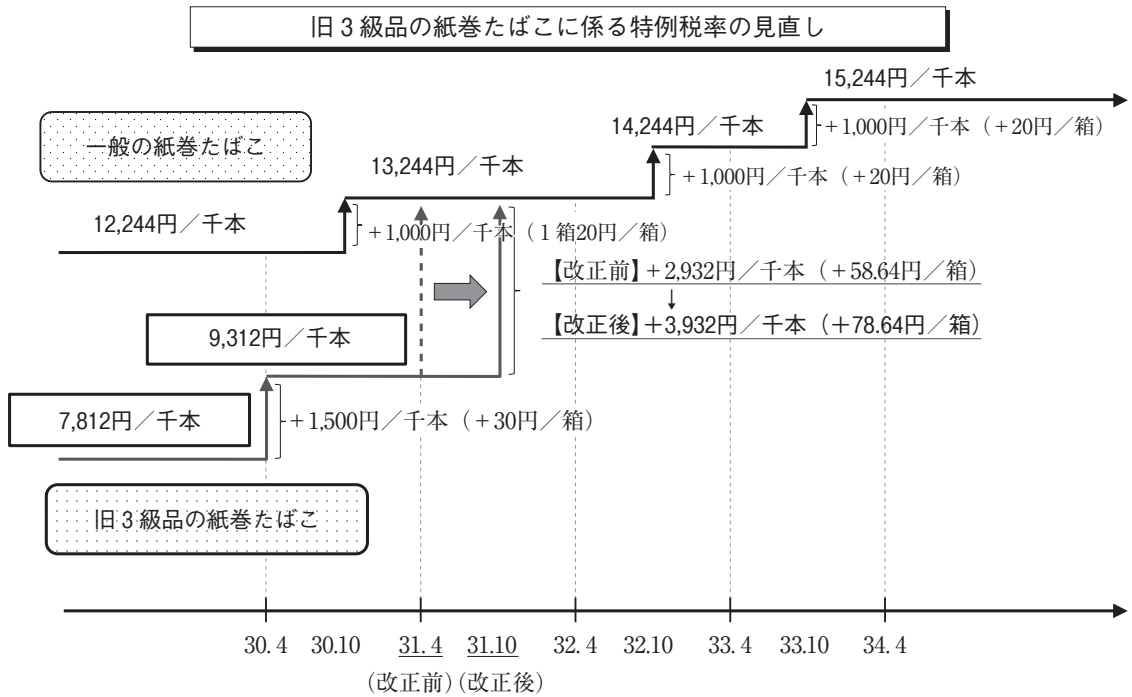
このため、旧3級品の紙巻たばこについて、短期間の税率引上げを回避し、頻繁な小売定価の改定に伴う市場への影響にも配慮する観点から、平

成27年度税制改正において講じた旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ税及びたばこ特別税の段階的な税率引上げの内容の一部について見直しが行われました。

すなわち、旧3級品の紙巻たばこについては、平成30年10月1日の税率引上げを行わないとともに、平成30年4月1日から平成31年3月31日までに適用されるたばこ税及びたばこ特別税の特例税率（国と地方を合わせて1,000本につき9,312円）の適用期限を平成31年9月30日まで延長することとされました（27年改正法附則50三、103三）。

また、これに伴って、平成31年4月1日の手持品課税の実施時期を平成31年10月1日とするとともに、手持品課税の税率が国及び地方を合わせて1,000本につき3,932円に引き上げられました（27年改正法附則52⑫、105⑨）。





(備考) 上記の税率は、国税であるたばこ税及びたばこ特別税、地方税である道府県たばこ税及び市町村たばこ税の合計額です。

○ 旧3級品の紙巻たばこに係る手持品課税の見直し

旧3級品の税率引上げ実施日	申告期限	納期限	手持品課税の税率(1,000本当たり)		
			たばこ税	たばこ特別税	(参考) 地方たばこ税
(改正前) 平成31年4月1日	同年4月30日	同年9月30日	1,270円	196円	1,466円
(改正後) 平成31年10月1日	同年10月31日	平成32年3月31日	1,770円	196円	1,966円

## 第二 加熱式たばこに係る課税方式の見直し

### 1 改正前の制度の概要

たばこ税は、製造たばこを課税物件とし、製造たばこをその製造場から移出する製造たばこの製造者又は製造たばこを保税地域から引き取る者を納税義務者として課される税ですが、この場合の製造たばことは、たばこ事業法第2条第3号(定義)に規定する「製造たばこ」をいうこととされ、同号において「製造たばこ」とは、葉たばこを原料の全部又は一部とし、喫煙用、かみ用又はかぎ

用に供し得る状態に製造されたものをいうとされています(た法2①一、た事法2三)。

また、改正前のたばこ税法は、この製造たばこを、喫煙用の製造たばこ、かみ用の製造たばこ及びかぎ用の製造たばこに区分し、さらに、喫煙用の製造たばこについては、第一種(紙巻たばこ)、第二種(パイプたばこ)、第三種(葉巻たばこ)及び第四種(刻みたばこ)に区分していました(旧た法2②)。

(参考) 喫煙用の製造たばこの区分ごとの意義は次

のとおりでした（旧た取通3）。

- (1) 「紙巻たばこ」とは、紙その他たばこを含まないものによって巻かれた製造たばこをいいます。
- (2) 「パイプたばこ」とは、たばこ又はたばこを含むものを刻み、パイプ用として製造された製造たばこ（紙巻たばこ、葉巻たばこ及び刻みたばこ以外の製造たばこを含むものとしします。）をいいます。
- (3) 「葉巻たばこ」とは、たばこ又はたばこを含むものによって巻かれた製造たばこをいいます。
- (4) 「刻みたばこ」とは、葉たばこを刻み幅0.3mm以下に刻んだもので、香料等が添加されていないきせる用の製造たばこ（紙巻たばこ及び葉巻たばこに該当するものを除きます。）をいいます。

たばこ税の課税標準は、製造たばこの製造場から移出し、又は保税地域から引き取る製造たばこの本数とされています。この場合の製造たばこの本数は、第一種の製造たばこ（紙巻たばこ）の本数によるものとされていますが、それ以外の製造たばこについては本数では捉えられないこと等を踏まえ、次の製造たばこの区分に応じて、それぞれの区分の重量をもって第一種の製造たばこ（紙巻たばこ）の1本に換算することとされていた（旧た法10）。

区 分	重 量
喫煙用の製造たばこ	
第二種（パイプたばこ）	1 g
第三種（葉巻たばこ）	1 g
第四種（刻みたばこ）	2 g
かみ用の製造たばこ	2 g
かぎ用の製造たばこ	2 g

## 2 改正の背景

現在販売されているいわゆる加熱式たばこについては、平成26年11月に世界に先駆けてわが国の一部地域で販売が開始されましたが、紙巻たばこ

に代替するものとして、近年、その消費量が急速に増加してきており、平成29年7月から9月までの間における紙巻たばこと加熱式たばこの販売数量に占める加熱式たばこのシェアは約13%にまで達しています。

（参考） いわゆる加熱式たばこ（以下「加熱式たばこ」といいます。）には、専用の喫煙用具によって製造たばこを直接加熱して喫煙する直接加熱方式のものと、専用の喫煙用具によって溶液を加熱することにより発生した蒸気で製造たばこを加熱して喫煙する間接加熱方式のものがあります。いずれの加熱式たばこも、たばこを燃焼させずに加熱することによって喫煙する製造たばこである点で、伝統的な紙巻たばことは異なる特徴があるといえます。

この加熱式たばこについては、改正前のたばこ税法では、喫煙用の製造たばこに区分され、紙巻たばこ、葉巻たばこ及び刻みたばこのいずれにも該当しないものとして、喫煙用の製造たばこのバスケットクローズでもあるパイプたばこに分類されており、その重量1gをもって紙巻たばこの1本に換算した本数を課税標準としてたばこ税が課されていました。

前述のとおり、加熱式たばこは、燃焼しないといった製品特性を有していることから葉たばこの使用量が少なく、加熱式たばこの製品重量は紙巻たばこよりも軽いため、その製品重量に基づいて換算した本数を課税標準として課されるたばこ税等の負担額が紙巻たばこよりも低い状況にありました。

たばこについては、特殊な嗜好品としての性格に着目し、いわゆる財政物資として他の物品よりも高い税負担を求めてきていますが、こうしたたばこの位置付けは、紙巻たばこことの代替性を有する加熱式たばこについても同様です。しかし、加熱式たばこについては、紙巻たばこことの代替性が高く、紙巻たばこ同様の価格帯で販売されているにもかかわらず紙巻たばこ比べて低い税負担額となっており、税負担の公平性の観点から問題が生じていました。また、紙巻たばこから加熱式

たばこへの消費のシフトが急速に進んでいる状況を踏まえると、財政面からも早急な対応が必要となっていました。

さらに、現在販売されている加熱式たばこの製

品ごとの製品重量も大きく異なる結果、加熱式たばこの製品間においても税負担の公平性の確保が必要になっていました。

加熱式たばこの税負担割合等

商品名 (製造たばこの名称)	小売定価	製品重量 [課税標準]	たばこ税額	割合 (紙巻たばこ比)	消費税額	合計税額
アイコス (PM) マルボロ・ヒート スティック・レギュラー (1箱20本)	460円	15.7g	192.23円	78%	34.07円	226.30円
ブルーム・テック (JT) メビウス・レギュラー・ フォー・ブルーム・テック (1箱5個)	460円	2.8g	34.28円	14%	34.07円	68.35円
グロー (BAT) ケント・ネオスティック ・ブライト・タバコ (1箱20本)	420円	9.8g	119.99円	49%	31.11円	151.10円
【参考】 紙巻たばこ [メビウス] (1箱20本)	440円	—	244.88円	100%	32.59円	277.47円

- (備考) 1. 平成29年1月現在の小売定価及びたばこ税等の税率によります。  
2. たばこ税額は、国のたばこ税(たばこ税・たばこ特別税)と地方のたばこ税の合計額です。  
3. 加熱式たばこの製品重量は小売定価認可時の重量によります。

### 3 改正の内容

#### (1) 課税区分の新設

加熱式たばこは、紙巻たばこ、葉巻たばこ及び刻みたばこのいずれにも該当しない喫煙用の製造たばことしてパイプたばこに区分されていましたが、代表的なパイプたばこが、たばこ又はたばこを含むものを刻んでパイプ用に製造されたものであるのに対し、現在販売されている加熱式たばこは、葉たばこ等を加工した物品が、フィルターとともに巻紙で巻かれたものやカプセル等の容器に充填されたものであり、その製品の構造・機能がパイプたばことは明らかに異なっています。

このため、加熱式たばこの製品特性を踏まえ

た課税方式に見直すことを目的として、喫煙用の製造たばこの区分として、新たに「加熱式たばこ」の区分を設けることとされました。この結果、たばこ税法上の喫煙用の製造たばこの区分は、「イ 紙巻たばこ」、「ロ 葉巻たばこ」、「ハ パイプたばこ」、「ニ 刻みたばこ」及び「ホ 加熱式たばこ」となります(た法2②)。

(参考) 「加熱式たばこ」とは、たばこ又はたばこを含むものを燃焼せず、加熱(水その他の物品を加熱することによる加熱を含みます。)して、たばこの成分を吸引により喫煙し得る状態に製造された製造たばこ(水パイプで喫煙するための製造たばこを除きます。)をいいます。また、加熱式たばこに該当する製造たばこは、パイプたばこ及び刻

みたばこから除かれています（た取通3）。

（注）「水パイプ」とは、たばこの煙を水にくぐらせることによって喫煙するための喫煙用具です。

## (2) みなし製造たばこの整備

現在販売されている加熱式たばこには、直接加熱方式と間接加熱方式がありますが、直接加熱方式の加熱式たばこは、グリセリンその他の加熱により蒸気となる物品（以下「溶液」といいます。）が製造たばこ自体に含まれているのに対して、間接加熱方式の加熱式たばこでは、溶液が製造たばこに該当しない加熱式たばこの喫煙用具に充填されており、たばこ税の課税上、溶液部分の重量の取扱いが直接加熱方式と間接加熱方式では異なっていました。

燃焼を伴わない加熱式たばこの喫煙に際しては、溶液はその吸い応えに必要な物品であり、両者の課税上のバランスを確保するためには、間接加熱方式に用いられる加熱式たばこの喫煙用具に充填された溶液部分の重量を課税標準となる本数の換算の基礎となる重量に含める必要があると考えられることから、次の要件の全てに該当する喫煙用具について、たばこ税法上、製造たばこみなすこととされました（た法8②、た令2の2、た規2）。

- ① 加熱式たばこの喫煙用具であること
- ② 加熱により蒸気となるグリセリンその他の物品又はこれらの混合物が充填されたものであること

- ③ 製造たばこ製造者その他の一定の者以外の者がその製造場から移出するものでないこと

（注）上記の「製造たばこ製造者その他の一定の者」とは、次に掲げる者のいずれかに該当する者をいいます。

イ たばこ事業法第8条（会社以外の製造の禁止）に規定する会社（日本たばこ産業株式会社）

ロ たばこ事業法第14条第1項（特定販売業の承継）に規定する特定販売業者

ハ 上記①及び②に該当するものをイ又はロに掲げる者から委託を受けて製造した者

ニ たばこ税法第12条第6項又は第13条第5項の規定により製造たばこ製造者とみなされる者

ホ 上記①及び②に該当するものをハの委託を受けた者又はニに掲げる者から委託を受けて製造した者

したがって、上記①及び②に該当する喫煙用具であっても、上記（注）イからホまでに掲げる者のいずれにも該当しない者がその製造場から移出したものは製造たばこにみなされませんが、一方で、上記①及び②に該当する喫煙用具で保税地域から引き取るものについては製造者の如何にかかわらず、その全てが製造たばこことみなされます。

なお、製造たばこことみなされた加熱式たばこの喫煙用具についての製造たばこの区分は加熱式たばこことされ、製造たばこことみなされた加熱式たばこの喫煙用具の製造者が製造たばこ製造者でないときは、これを製造たばこ製造者とみなすこととされました（た法8②③）。

## (3) 課税方式（課税標準の換算方法）の見直し

現在販売されている加熱式たばこは、パイプたばこに区分され、その製品重量1gをもって紙巻たばこの1本に換算することとされてきました。しかし、加熱式たばこは、紙巻たばこ同様の価格帯で販売されているものの、たばこを燃焼しない特性から製品重量が軽く、また、加熱式たばこの製品間でも製品重量に大きな差があるため、その製品重量のみをもって課税標準となる本数に換算する課税標準の計算方法の下では、結果的に紙巻たばこの間や加熱式たばこの製品間で税負担格差が顕在化していました。

このため、今回、加熱式たばこに係る課税標準の計算方式について、製造たばこの本数を課税標準とする現行の従量税制度を維持しつつ、

加熱式たばこの製品特性を踏まえ、特殊な嗜好品としてのたばこが消費者に与える効用をより適切に反映した計算方法となるよう、加熱式たばこの課税標準となる製造たばこの本数は、次の①の方法と②の方法により換算した紙巻たばこの本数の合計本数とすることとされました（た法10③、た令3、た規3、4）。

① 「重量」に応じた換算方式の見直し

加熱式たばこの重量の0.4 gをもって紙巻たばこの0.5本に換算することとされました（た法10③一）。この方法により加熱式たばこの重量を紙巻たばこの本数に換算する場合の計算は、製造たばこの製造場から移出され、又は保税地域から引き取られた加熱式たばこの品目ごとの一個当たりの重量（0.1 g未満の端数がある場合には、その端数を切り捨てた重量）に当該加熱式たばこの品目ごとの数量を乗じて得た重量を合計し、その合計重量をもって紙巻たばこの本数に換算する方法により行うこととされています（た令3②）。

また、この場合の加熱式たばこの品目ごとの一個当たりの重量には、たばこの効用に直接的な影響を与えないフィルターのほか、次の加熱式たばこの区分に応じて、それぞれ次のものに係る重量は含まないこととされています（た規3）。

イ 加熱式たばこ（口に掲げる加熱式たばこを除きます。） 加熱式たばこに巻かれた紙及び葉たばこが充填されている容器

ロ 上記(2)において加熱式たばことみなされる加熱式たばこの喫煙用具 その加熱式たばこの喫煙用具に充填されたグリセリンその他の物品又はこれらの混合物以外のもの

② 「価格」に応じた課税方式の導入

たばこの価格は、消費者の満足度を適切に反映する指標として捉えられることを踏まえ、紙巻たばこの本数への換算において、たばこの価格に基づく換算方法を導入することとされました。

具体的には、次のイ又はロに掲げる加熱式

たばこの区分に応じ、それぞれ次の金額の紙巻たばこ1本の金額に相当する金額をもって紙巻たばこの0.5本に換算することとされました（た法10③二）。この方法により次のイ又はロの金額を紙巻たばこの本数に換算する場合の計算は、製造たばこの製造場から移出され、又は保税地域から引き取られた加熱式たばこの品目ごとの一個当たりの次のイ又はロの金額に当該加熱式たばこの品目ごとの数量を乗じて得た金額を合計し、その合計額をもって紙巻たばこの本数に換算する方法により行うこととされています（た令3⑤）。

なお、この場合の「紙巻たばこ1本の金額に相当する金額」とは、たばこ税、たばこ特別税、道府県たばこ税及び市町村たばこ税の税率をそれぞれ1,000で除して得た金額の合計額を100分の60で除した金額とされています（た令3④）。

イ 小売定価が定められている加熱式たばこ製造たばこの製造場から移出され、又は保税地域から引き取られる時に小売定価（たばこ事業法第33条第1項又は第2項（小売定価の認可）の認可を受けた小売定価をいいます。）が定められている加熱式たばこについては、その小売定価に相当する金額（消費税及び地方消費税に相当する金額を除きます。）とされています（た法10③二イ）。

（注） たばこ事業法では、日本たばこ産業株式会社又は特定販売業者（輸入業者）は、その者の現に販売をしていない品目の製造たばこ（その者が自ら製造し、又は輸入するものに限り、又は輸入するものに限ります。）の販売をしようとする場合においては、当分の間、所要の手続により、その品目ごとに一の小売定価を定めて、その製造たばこを製造場から移出し、又は輸入する時までに財務大臣の認可を受けなければならないこととされています（た事法33①）。

また、日本たばこ産業株式会社又は特



定販売業者は、既にその者が認可を受けて販売をしている製造たばこがある場合において、その認可に係る小売定価を変更しようとするときは、所要の手続により、その実施の時期を定めて、あらかじめ、財務大臣の認可を受けなければならないこととされています（た事法33②）。

さらに、小売販売業者は、上記による認可に係る小売定価によらなければ製造たばこを販売してはならないこととされており、また、小売販売業者は、上記の認可に係る小売定価がない製造たばこを販売してはならないこととされています（た事法36①②）。

ロ イに掲げるもの以外の加熱式たばこ

製造たばこ製造者又は特定販売業者（輸入業者）が販売以外（展示用、見本用等）の目的で製造たばこの製造場から移出し又は輸入する加熱式たばこ等のように小売定価の定めのない加熱式たばこについては、一定の方法により計算した、いわゆる推定小売定価によることとされています。

具体的には、次の(イ)又は(ロ)の金額に、その加熱式たばこを販売する者（その製造者を除きます。）のその販売に係る通常の利潤及び費用に相当する金額並びにその加熱式たばこに課されるべきたばこ税、たばこ特別税、道府県たばこ税及び市町村たばこ税に相当する金額の合計額として一定の方法により計算した金額を加算した金額とされています（た法10③二ロ）。

(イ) 製造たばこの製造場から移出される加熱式たばこについては、その加熱式たばこの製造者とその移出した加熱式たばこの製造及び販売につき要した費用又は通常要すべき費用に、その製造者の通常の利潤に相当する金額を加算した金額（消費税及び地方消費税に相当する金額を除きます。）《いわゆる製造者税抜販売価格》

(ロ) 保稅地域から引き取られる加熱式たばこについては、関稅定率法第4条から第4条の9まで（課稅價格の計算方法）の規定に準じて算出した價格に、その加熱式たばこに係る關稅の額（附帶稅の額に相當する額を除きます。）に相當する金額を加算した金額《いわゆる引取價格》

(注1) 上記の(イ)又は(ロ)の金額に加算する「その加熱式たばこを販売する者のその販売に係る通常の利潤及び費用に相当する金額並びにその加熱式たばこに課されるべきたばこ税、たばこ特別税、道府県たばこ税及び市町村たばこ税に相当する金額の合計額として一定の方法により計算した金額」は、上記(イ)の製造者税抜販売価格又は(ロ)の引取價格に30分の70を乗じて計算した金額とされています（た令3⑥）。

(参考) 例えば、製造たばこの製造場から移出した小売定価のない加熱式たばこで、その製造者税抜販売価格が130円の場合の推定小売定価は次のとおりです。

$$130円 + 130円 \times \frac{70}{30} \div 433.33円$$

(注2) 「關稅の額に相當する金額」とは、關稅法第13条の4（端數計算）において準用する國稅通則法第119条第1項（國稅の確定金額の端數計算等）の規定を適用しないで計算した場合における關稅の額に相當する金額によるものとされ、その金額には、その加熱式たばこに係る次の金額を含むものとされています（た令3⑧）。

(i) 關稅定率法その他の法律の規定により關稅を輕減され、又は免除される場合には、その輕減され、又は免除された關稅（關稅定率法第14条第10号若しくは第14号（無條件免稅）の規定により免除され、又は同法第

14条の2（再輸入減税）の規定により軽減された関税を除きます。）の額に相当する金額

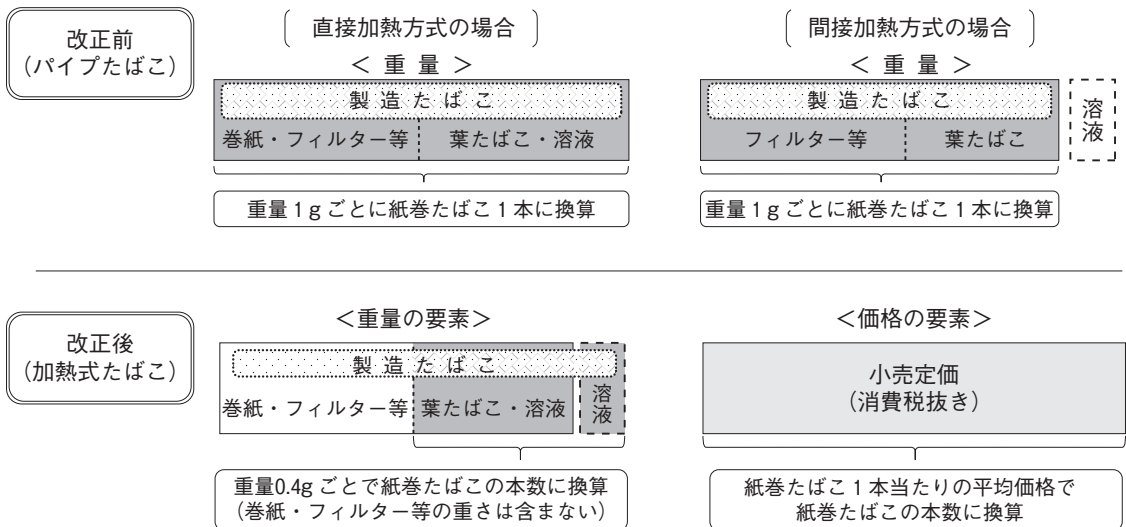
- (ii) 関税法第23条第1項（船用品又は機用品の積込み等）の規定の適用を受けるものである場合には、同項の承認の時に輸入されたものとして計算した関税の額に相当する金額

(注3) 上記イ又はロの計算に関して、「加熱式たばこの品目ごとの一個当たりの次のイ又はロの金額」、「紙巻たばこ1本の金額に相当する金額」及び「ロ(イ)及びロ(ロ)の金額」に1銭未満の端数がある場合には、その端数を切り捨てるもの

とされています（た令3⑨）。

(注4) 上記の計算方法のほか、製造たばこの製造場から移出されたロに掲げる加熱式たばこの推定小売価格の計算について、加熱式たばこの製造者が消費者に販売する目的でその加熱式たばこを製造場から移出した場合、その製造者が販売する目的でその加熱式たばこを製造場から移出した時に対価たる金額が確定していない場合、その製造者が販売以外の目的でその加熱式たばこを製造場から移出した場合の上記ロの金額の計算方法についての規定が設けられています（た令3⑦、た規4）。

### 加熱式たばこの課税方式の見直し



「重量」と「価格」の要素は、1：1の比率で紙巻たばこの本数に換算

### ③ 課税方式の見直しに伴う経過措置

上記①及び②のとおり、加熱式たばこの課税標準の計算方法について、重量に応じた換算方式の見直しとともに、価格に応じた換算方式が導入されましたが、加熱式たばこは企業の開発努力によって新たに生まれた商品であり、その市場も未だに成長の途上にあることも踏まえ、開発努力を行った事業者や加熱

式たばこの喫煙者への影響に配慮する観点から、新たな換算方式への見直しは、平成30年10月1日から平成34年10月1日までの間に5回に分けて段階的に実施することとされました。

すなわち、平成30年10月1日から平成34年9月30日までの間の加熱式たばこの課税標準は、改正前の加熱式たばこの課税標準となる

紙巻たばこの本数（以下「旧重量換算本数」といいます。）及び改正後の加熱式たばこの課税標準となる紙巻たばこの本数（以下、上記①の方法による本数を「新重量換算本数」といい、上記②の方法による本数を「小売定価等換算本数」といいます。）のそれぞれに、

一定の率を乗じて計算した本数の合計本数とすることとし、改正後の加熱式たばこの課税標準となる紙巻たばこの本数に5分の1ずつ移行していくこととされています（改正法附則47）。

期 間	改正前の課税標準	改正後の課税標準	
		重量換算	価格換算
平成30年10月1日から 平成31年9月30日まで	旧重量換算 本数×0.8	新重量換算 本数×0.2	小売定価等換算 本数×0.2
平成31年10月1日から 平成32年9月30日まで	旧重量換算 本数×0.6	新重量換算 本数×0.4	小売定価等換算 本数×0.4
平成32年10月1日から 平成33年9月30日まで	旧重量換算 本数×0.4	新重量換算 本数×0.6	小売定価等換算 本数×0.6
平成33年10月1日から 平成34年9月30日まで	旧重量換算 本数×0.2	新重量換算 本数×0.8	小売定価等換算 本数×0.8

#### (4) 未納税引取りの対象範囲の拡大

輸入される製造たばこについては、原則として、保税地域からの引取りの際にたばこ税が課されることとされていますが、例えば、製造たばこ製造者が製造たばこの原料とするための製造たばこを、保税地域からその原料とする製造たばこの製造場又は蔵置場に引き取ろうとする場合などの一定の場合には、当該製造たばこについては、その後の製造たばこの製造場からの移出の際にたばこ税を課する機会があることを踏まえ、保税地域から引取りの時点のたばこ税を免除する未納税引取制度が設けられています（た法13）。

ところで、前述(2)で述べたとおり、今回の見直しにおいては、加熱式たばこの喫煙用具に溶液が充填された一定のものについては、たばこ

税法上の製造たばこことみなすこととされましたが、加熱式たばこの喫煙用具のうち新たに製造たばこことみなされるもので輸入されるものは、保税地域からの引取りの後に製造たばこ製造者の製造場又は蔵置場に引き取られ、最終的に製品として製造たばこの製造場から移出されることが考えられます。そこで、製造たばこことみなされる加熱式たばこの喫煙用具でその製造たばこ製造者が自己の製造たばこの製造場又は蔵置場へ引き取るためのもの（その製造たばこ製造者が製造した加熱式たばこの喫煙の用に使用されることが明らかなものに限られます。）を、保税地域からその製造たばこの製造場又は蔵置場に引き取ろうとする場合については、未納税引取制度の対象とすることとされました（た法13、た規5）。

### 第三 未納税移出手続の簡素化

#### 1 改正前の制度の概要

たばこ税は、原則として、製造たばこの製造場

からの移出又は保税地域からの引取りの際に納税義務が成立しますが、製造たばこの製造場からの移出であっても、例えば、その製造たばこを他の

製造たばこの原料として使用するためにその原料とする製造たばこの製造場へ移出する場合や、輸出の目的で一時的に他の場所に蔵置するためにその蔵置場へ移出する場合等については、その移出の時点で納税義務が成立して課税を行うこととすると、二重課税の問題や将来の免税が予定されるものに課税するといった問題が生じるため、こうした目的による移出については、その納税義務の成立を免除して、次の取引段階まで課税関係を留保することができる未納税移出制度が設けられています（た法12①）。

ただし、この未納税移出制度の適用を受けるためには、製造たばこを未納税移出した製造たばこ製造者は、その移出をした日の属する月分に係る納税申告書（期限内に提出するものに限ります。）に、その製造たばこが未納税移出の認められる製造たばこに該当すること及びその製造たばこが未納税移出の認められる場所に移入されたことについての明細に関する書類である未納税移入明細書を添付しなければならないとされています（た法12②）。

また、未納税移出された製造たばこを移入した者は、その移入をした日の属する月の翌月末までに、移入をした場所の所在地を所轄する税務署長に未納税移入届出書を提出しなければならないこととされています（た法12⑦）。

なお、未納税移出された製造たばこを移入した者が製造たばこ製造者でないときは、その者を製造たばこ製造者とみなし、その移入をした場所が製造たばこの製造場でないときは、その場所を製造たばこの製造場とみなすこととされています（た法12⑥）。

## 2 改正の内容

未納税移出は、同一製造者の製造場又は蔵置場間や製造者と輸出業者との間においては継続的に行われているため、その実績を毎月の未納税移入明細書や未納税移入届出書に記載することは納税義務者にとって事務負担となっていました。

そこで、事務負担の緩和の観点から、未納税移

入明細書又は未納税移入届出書の提出を一律に義務付けるのではなく、たばこ税の保全上支障がないと認められる場合については、未納税移入明細書又は未納税移入届出書の提出を免除することとされました。具体的には次のとおりです。

### (1) 未納税移入明細書の添付の免除

未納税移出制度の適用を受ける製造たばこを移入した場所が次に掲げる場所に該当する場合には、未納税移出をした製造たばこ製造者がその移出をした月分に係る納税申告書（期限内に提出するものに限ります。）に、未納税移出制度の適用を受けようとする製造たばこの区分及び区分ごとの課税標準たる数量を記載し、かつ、当該製造たばこが未納税移出制度の適用を受ける製造たばこに該当すること及びその製造たばこが当該場所に移入されたことについての明細を明らかにしているときは、未納税移入明細書の納税申告書への添付を要しないこととされました（た法12の2①）。

- ① その製造たばこを移出した者とその製造たばこを当該場所に移入した者が同一である場合における当該移入した場所
- ② ①に該当するもののほか、当該製造たばこ製造者が移出するその製造たばこが継続して移入される場所で、当該製造たばこ製造者がその移出をする製造場の所在地を所轄する税務署長の承認を受けたもの

（注1） 上記の「明細を明らかにしているとき」

とは、次の区分に応じそれぞれ次の方法によることとされています（た令4の2①）。

イ その製造たばこを移出した者とその製造たばこを移入した者とが同一である場合には、たばこ税法施行令第4条第2項第1号イからホまでに掲げる事項（移入した場所の所在地及び名称、製造たばこの区分及び区分ごとの数量、移入の理由又は目的、移入の年月日並びに参考となるべき事項）を帳簿に記載する方法

ロ イに掲げる場合以外の場合には、未納

税移入証明書に基づいて、たばこ税法施行令第4条第2項第1号イからホまでに掲げる事項（移入した場所の所在地及び名称、製造たばこの区分及び区分ごとの数量、移入の理由又は目的、移入の年月日並びに参考となるべき事項）並びにその製造たばこを移入した者の住所及び氏名又は名称を帳簿に記載する方法

(注2) 上記②の承認を受けようとする者は、一定の事項を記載した申請書を税務署長に提出しなければなりません（た令4の2②）。

## (2) 未納税移入届出書の提出の免除

未納税移出制度の適用を受ける製造たばこを移入した場所がその製造たばこを継続して移入する場所であり、かつ、その移入する者が、その場所の所在地を所轄する税務署長の承認を受けたときは、未納税移入届出書の提出を要しないこととされました（た法12の2②）。

(注) 上記の承認を受けようとする者は、一定の事項を記載した申請書を税務署長に提出しなければなりません（た令4の2③）。

## (3) その他

上記(1)②又は(2)の承認の申請書の提出があった場合において、これらに規定する事実がないと認められるとき又はその申請者若しくは申請場所についてたばこ税の保全上不相当と認める事情があるときは、税務署長は、その承認をしないことができるとされています（た法12の2③）。

また、上記(1)②又は(2)の承認を受けた者について、これらに規定する事実がなくなると認められるとき、又はたばこ税の保全上不相当と認められる事実が生じたときは、税務署長は、その承認を取り消すことができるとされました（た法12の2④）。

なお、上記(1)②又は(2)の承認を受けた者は、これらの特例の適用を受ける必要がなくなったときは、その旨を記載した届出書を、その承認をした税務署長に提出しなければならず、その届出書の提出があったときは、その承認は、その効力を失うこととされました（た法12の2⑤）。