

租税特別措置法等（間接税等関係）の改正

目 次	
一 酒税関係の改正	四 印紙税関係の改正
1 リファンド方式への見直し等に伴う 輸出酒類販売場制度の見直し…………… 871	1 独立行政法人日本学生支援機構等が 作成する非課税文書の見直し…………… 893
二 たばこ税関係の改正	2 国民健康保険団体連合会が作成する 非課税文書の見直し…………… 894
1 防衛力強化に係る財源確保のための たばこ税の措置…………… 879	3 特定の学資としての資金の貸付けに 係る消費貸借契約書の印紙税の非課税 措置の延長…………… 896
2 入国者が輸入する紙巻たばこのたば こ税の税率の特例措置の延長…………… 888	4 新型コロナウイルス感染症及びその まん延防止のための措置によりその経 営に影響を受けた事業者に対して行う 特別貸付けに係る消費貸借契約書の印 紙税の非課税措置の延長…………… 897
三 自動車重量税関係の改正	
1 新車新規登録から18年又は13年を経 過した一定の検査自動車に係る自動車 重量税率の特例措置の改正…………… 889	
2 使用済自動車に係る自動車重量税の 還付措置の見直し…………… 890	

一 酒税関係の改正

1 リファンド方式への見直し等に伴う輸出酒類販売場制度の見直し

(1) 改正の背景

酒類製造者が輸出酒類販売場（消費税の輸出物品販売場の許可を受けた酒類の製造場であること等の要件に該当する販売場として、当該酒類の製造場の所在地を所轄する税務署長の許可を受けた酒類の販売場をいいます。以下同じです。）において訪日外国人旅行者等に対して一定の手続により酒類を販売した場合には、消費税に加えて、当該酒類に係る酒税を免税とする制度（いわゆる「酒蔵ツーリズム免税制度」）が設けられています（旧措法87の6）。

近年、消費税の輸出物品販売場において免税で購入された製品が、国外に持ち出されること

なく国内において横流しされる等の不正が疑われる事例が多数把握されたことから、こうした不正を防止する観点から、消費税の輸出物品販売場制度については、販売時に免税とする制度から、出国時に免税対象物品の持ち出しが確認された場合に免税販売が成立する制度とし、免税販売の成立後に免税店から免税購入対象者に対し消費税相当額を返金するリファンド方式に見直す方針が令和6年度税制改正大綱で示されていたところです。

これを受けて、令和7年度税制改正においては、リファンド方式への具体的な見直しについて議論が行われ、消費税の輸出物品販売場制度がリファンド方式へ見直されることに伴い、消費税の輸出物品販売場制度を前提としている酒税の輸出酒類販売場制度についても、観光庁が

らは消費税の輸出物品販売場制度と同様の見直しを行うこと、国税庁からは当該制度の上乗せとして酒税の輸出酒類販売場制度が一体的に運用されることを前提に酒類製造者の負担軽減に十分配慮して見直しを行うこと、との要望が提出されたことを踏まえて検討が行われ、消費税の輸出物品販売場制度と同様にリファンド方式への見直しを行うこととされました。

そのほか、電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律（平成10年法律第25号。以下「電子帳簿保存法」といいます。）における電磁的記録に係る重加算税の加重措置の適用対象の見直しに併せて、消費税法においても、電磁的記録に係る重加算税の加重措置の適用対象から、複製・改ざん行為が困難な会計ソフト等を使用して送受信されたデジタルデータを除外することが適当であるとして、事業者により保存されている購入記録情報等の一定の電磁的記録であって、その保存が国税の納税義務の適正な履行に資するものとして一定の要件を満たしている場合におけるその電磁的記録について、電磁的記録に係る重加算税の加重措置の適用対象から除外する措置が講じられました。それに伴い、酒税の輸出酒類販売場制度において酒類製造者により保存されている酒類購入記録情報（(2)③ロの酒類購入記録情報をいいます。以下同じです。）及び税関確認情報（(3)①の税関確認情報をいいます。）についても、同様の要件を満たしているものについて、電磁的記録に係る重加算税の加重措置の適用対象から除外する措置が講じられました。

(2) 改正前の制度の概要

輸出酒類販売場制度は、輸出酒類販売場において免税購入対象者（①の免税購入対象者をいいます。以下同じです。）に対して一定の手続により免税酒類（②の免税酒類をいいます。以下同じです。）を販売した場合には、消費税に加えて、当該免税酒類に係る酒税を免税とする

制度です。

免税販売を行う酒類製造者は、酒類の製造場ごとにあらかじめ税務署長から輸出酒類販売場としての許可を受ける必要があります。また、免税販売を行う場合には、免税酒類を購入する者から旅券等の提示を受け、その者が免税購入対象者に該当することを確認する等、免税要件を満たしているか否かを確認した上で販売することになります。その上で、免税酒類に関する情報を記録した電磁的記録（酒類購入記録情報）を、消費税の購入記録情報と併せて、国税庁の免税販売管理システムに送信することとされています。なお、酒類購入記録情報の送信については、消費税の輸出物品販売場制度においてあらかじめ税務署長から承認を受けた「承認送信事業者」を通じて行うことも可能とされています。

本制度は、上記のとおり免税購入対象者が一定の手続により購入した免税酒類の移出について、輸出酒類販売場を経営する酒類製造者における酒類購入記録情報の保存を前提として、その場で免税が確定する制度であるため、現行制度において実務上、免税購入対象者に対して免税価格で販売することとなります。また、免税購入対象者は、出国の際に税関長に対して旅券等を提示し、必要に応じて持ち出しの確認を受けることとされており、免税酒類を所持していない場合には、免除された酒税額に相当する酒税を直ちに徴収（以下「即時徴収」といいます。）することとされています。

制度の詳細は以下のとおりです。

① 免税購入対象者

輸出酒類販売場制度は免税購入対象者が出国の際に免税酒類が国外へ持ち出されることを前提として免税とする制度であるため、輸出酒類販売場で免税購入可能な者は一定の非居住者に限られています。免税購入対象者は、具体的には次のとおりとされています（旧措法87の6①、旧措令46の8の2①）。

イ 日本国籍を有しない非居住者であって次

に掲げる者

(イ) 短期滞在、外交、公用の在留資格をもって在留する者（出入国管理及び難民認定法（昭和26年政令第319号）別表1の1、別表1の3）

(ロ) 寄港地上陸許可、船舶観光上陸許可、通過上陸許可、乗員上陸許可、緊急上陸許可又は遭難による上陸許可を受けて在留する者（出入国管理及び難民認定法14～18）

ロ 日本国籍を有する非居住者であって、国内以外の地域に引き続き2年以上住所又は居所を有する者であることについて在留証明又は戸籍の附票の写し（最後に入国した日から起算して6月前の日以後に作成されたものに限りまゝ。）により確認がされた者

② 免税酒類

輸出酒類販売場において酒税を免除して販売できる酒類をいい、具体的には次の要件を全て満たす酒類とされています（旧措令46の8の2②）。

イ 輸出酒類販売場を経営する酒類製造者が製造免許を受けた酒類と同一の品目の酒類であること

ロ 輸出酒類販売場を経営する酒類製造者が製造した酒類であること

ハ 消費税法第8条第1項の規定により消費税が免除される酒類であること

なお、酒類は消費税の輸出物品販売場制度における消耗品であることから、出国前に消費していないことを税関において簡易に確認できるようにするための特殊包装を行うことが免税販売の要件とされています（旧措令46の8の2③一ハ、平成29年国税庁告示第7号）。

③ 免税販売手続等

イ 旅券等の提示・情報の提供

輸出酒類販売場を経営する酒類製造者は、免税購入対象者に該当するか否かを確認するために、免税購入対象者からその者の旅

券等の提示を受け、その旅券等に記載された情報の提供を受けることとされており、免税購入対象者が提示を行うこととされている旅券等は次のとおりです。

(イ) (ロ)以外の免税購入対象者（旅券により上陸する者）

上陸許可の証印がされた旅券又は「Visit Japan Web」により当該旅券の情報に係る情報が表示されたスマートフォンなどの通信端末機器の画面（旧措令46の8の2③一イ）

なお、日本国籍を有する免税購入対象者については、上記の旅券に加え、その者に係る在留証明若しくは戸籍の附票の写しの提示又は当該書類の写しの提出を行うこととされています（旧措令46の8の2③一口）。

(ロ) 出入国管理及び難民認定法第14条の2又は第16条から第18条までに規定する上陸の許可を受けて在留する者（以下「各種上陸許可者」といいます。）

各種上陸許可者の船舶観光上陸許可書、乗員上陸許可書、緊急上陸許可書又は遭難による上陸許可書（旧措令46の8の2③一イ）

ロ 酒類購入記録情報の提供・保存等

輸出酒類販売場を経営する酒類製造者は、免税販売手続の際、酒類購入記録情報（免税酒類の税率の適用区分（品目を含みます。）及び当該区分ごとの数量が記録された電磁的記録をいいます。）を、消費税の購入記録情報と併せて、遅滞なく国税庁の免税販売管理システムを通じて国税庁長官へ提供することとされており、当該酒類購入記録情報を保存しない場合には、本制度の免税の適用は受けられないこととされています（旧措法87の6②、旧措令46の8の2⑤、46の8の3、旧措規37の4の4⑤、37の4の7①）。加えて、免税酒類を販売した日の属する月分の納税申告書（期限内

申告書に限ります。）に、本制度による免税の適用を受けようとする酒類の税率の適用区分等の一定の事項の記載がない場合についても、免税の適用は受けられないこととされています（旧措法87の6②）。

④ 輸出酒類販売場の許可等

イ 輸出酒類販売場

輸出酒類販売場は、適正に免税販売手続を行うことが期待される酒類製造者により経営され、免税販売手続を行うための体制が整備されている販売場である必要があることから、一定の要件を満たす販売場としてあらかじめ税務署長の許可を受ける必要があります。具体的な許可の要件は次のとおりです（旧措法87の6⑧、旧措令46の8の4②）。

(イ) 許可を受けようとする酒類製造者（酒税法の規定により酒類製造者とみなされた者及び輸出酒類販売場の許可の取消しの日から3年を経過しない者を除きます。）のうち、輸出酒類販売場を営営することについて特に不適当と認められる事情がない者であること

(ロ) 許可を受けようとする酒類製造者が、酒類の製造免許の取消要件の一つである酒税法第10条第3号から第5号まで又は第7号から第8号までに該当していない者であること

(ハ) 許可を受けようとする場所が、消費税法に規定する輸出品物販売場（自動販売機型輸出品物販売場である場合を除きます。）の許可を受けた酒類の製造場であること

ロ 承認送信事業者

輸出酒類販売場を営営する酒類製造者が承認送信事業者との間で酒類購入記録情報を国税庁長官に対して提供することに関する契約を締結している場合であって、承認送信事業者が酒類購入記録情報を国税庁長官に提供することにつき、契約を締結した

輸出酒類販売場を営営する酒類製造者との間で必要な情報を共有するための措置が講じられている場合には、当該承認送信事業者は、消費税の購入記録情報の提供に併せて、酒類購入記録情報を提供することができることとされています（旧措令46の8の2⑪）。

(注) 承認送信事業者とは、消費税の輸出品物販売場制度において、他の事業者が営営する輸出品物販売場の購入記録情報を提供することにつき、あらかじめ税務署長の承認を受けた事業者をいいます（旧消令18の4④）。

⑤ 即時徴収、罰則等

前述のとおり、本制度は、免税購入対象者がその出国の際に免税酒類を国外へ持ち出すことを前提とした制度であるため、免税購入対象者が出国する日までに免税酒類を輸出しない場合、居住者となるなど免税購入対象者でなくなった場合、国内において免税酒類を譲渡した場合など、免税酒類の輸出が見込めなくなった場合には、災害その他やむを得ない事情により亡失したため輸出しないことにつき税関長又は税務署長の承認を受けた場合を除き、税関長又は税務署長は、当該免税酒類につき免除された酒税額に相当する酒税を即時徴収することとされています（旧措法87の6③～⑥）。

また、税務署長の承認を受けないで免税酒類の譲渡又は譲受け（その委託又は媒介のために第三者が免税酒類を所持すること又は第三者に所持させることを含みます。以下同じです。）をしたときは、譲渡又は譲受けをした者に対して1年以下の拘禁刑又は50万円以下の罰金を科する罰則が設けられています（旧措法87の6⑯）。

⑥ 酒類購入記録情報を保存する場合の加重算税の加重措置

電子帳簿保存法第8条第5項においては、複製・改ざん行為が容易である等の特性に鑑

みて、その電子取引データに関連する隠蔽・仮装行為については、加重算税を10%加重する措置が講じられています。消費税法においても、その保存すべき電磁的記録に関連する隠蔽・仮装行為について同様の措置が講じられており、当該電磁的記録に輸出品販売場において保存している購入記録情報等が含まれています（旧消費税法59の2）。輸出酒類販売場制度は輸出品販売場制度を前提とした制度であることから、輸出酒類販売場において保存している酒類購入記録情報についても、消費税法第59条の2を準用することにより、その電子取引データに関連する隠蔽・仮装行為について加重算税を10%加重する措置が講じられています（旧措法87の6⑫）。

(3) 改正の内容

(1)のとおり、令和7年度税制改正では、消費税の輸出品販売場制度を前提としている酒税の輸出酒類販売場制度についても、消費税と同様に、出国の際に免税対象酒類（③の免税対象酒類をいいます。以下同じです。）の持ち出しが確認された場合に免税販売が成立する制度とし、免税販売の成立後に免税店から免税購入対象者に対して酒税相当額を返金するリファンド方式に見直すこととされました。具体的には、輸出酒類販売場を経営する酒類製造者が免税購入対象者に、輸出するため一定の手続により購入される免税対象酒類を販売するため、当該免税対象酒類を当該輸出酒類販売場から移出した場合に、当該免税購入対象者が、その購入した日から90日以内に、当該免税対象酒類を輸出することにつき税関長の確認を受けたときは、当該移出に係る酒税を免除することとされました（措法87の6①。消費税法の輸出品販売場制度に係る見直しについては、前掲「消費税法等の改正」の「一 外国人旅行者向け消費税免税制度（輸出品販売場制度）の見直し」をご参照ください。）。

制度の見直しの詳細については以下のとおり

です。

① 税関長の確認

免税の要件として免税購入対象者が受けることとされる税関長の確認にあたり、免税購入対象者は、出国する際にその出港地を所轄する税関長に対して当該免税購入対象者の所持する旅券を提示し、又は当該旅券に係る情報を提供する必要がある、税関長は、輸出酒類販売場を経営する酒類製造者から国税庁長官を通じて事前に提供された当該免税購入対象者の酒類購入記録情報に基づき、その酒類購入記録情報ごとに当該確認を行うこととされました（措法87の6③、措令46の8の2⑤）。

また、輸出酒類販売場を経営する酒類製造者が、自身が免税販売を行った免税対象酒類について税関長の確認を受けたことを把握できるようにするため、税関長は上記の確認を行った場合には、当該酒類購入記録情報ごとに、遅滞なく、その確認をした旨を記録した電磁的記録（以下「税関確認情報」といいます。）を国税庁長官に提供することとされ、税関確認情報の提供を受けた国税庁長官は、遅滞なく、当該税関確認情報を当該税関確認情報に係る酒類購入記録情報を提供した輸出酒類販売場を経営する酒類製造者に提供することとされました（措法87の6③）。

なお、輸出酒類販売場を経営する酒類製造者が行った免税対象酒類の販売について、免税購入対象者が税関長の確認を受けるまでの間は免税となるかが確定しない不安定な状況に置かれることから、税関長の確認までの期間について制限が設けられています。具体的には、その購入した日から90日以内に税関長の確認を受けることが免税の要件とされました（措法87の6①）。

(参考) 税関確認と納税申告との関係

上記のとおり、免税対象酒類の販売時点では免税が確定せず、税関長の確認を受けた時点で事後的に免税が確定する制度であるため、免税販売に係る免税対象

酒類の移出について、当該移出をした日の属する月分の法定申告期限後に税関確認情報の提供を受けることも想定されます。その場合には、免税販売に係る免税対象酒類の移出をした日の属する月分の申告においては課税移出として申告し、税関確認情報の提供を受け保存した時点で調整計算を行う必要が生じますが、酒類製造者の事務負担に配慮する観点から、税関確認情報を保存した日の属する月分の申告（期限内申告に限ります。）において、当該保存した税関確認情報に係る免税対象酒類の数量を輸出免税数量に加算する等の処理が認められています（酒税法及び酒類行政関係法令等解釈通達の一部改正について（令和7年5月9日課酒1-25））。

② 輸出義務及び即時徴収等

前述のとおり、税関長の確認を受けたときに免税販売が成立することとなるため、税関長の確認を受けた後に免税購入対象者が免税対象酒類を横流しするといった不正を防止・牽制することで免税制度の適正な執行を担保する観点から、当該確認を受けた免税購入対象者は、当該確認を受けた免税対象酒類を、遅滞なく、輸出する義務が課されています（措法87の6⑤）。また、当該免税対象酒類が輸出されないこととなったときは、税関長は、当該確認を受けた免税購入対象者から当該免税対象酒類につき免除された酒税額に相当する酒税を即時徴収することとされており（措法87の6⑥）、加えて、上記輸出義務に違反して正当な理由なく当該免税対象酒類を輸出しなかった免税購入対象者は罰則（1年以下の拘禁刑又は50万円以下の罰金）の対象とされました（措法87の6⑬）。

③ 免税対象酒類

従前の「免税酒類」から「免税対象酒類」に名称が改められましたが、従前の「免税酒類」から内容の変更はありません（措法87の

6①、措令46の8の2④）。

なお、免税販売の要件とされていた特殊包装については、消費税の輸出物品販売場制度において消耗品に行うこととされていた特殊包装がリファンド方式への見直しに伴い不要とされたことから、酒税の輸出酒類販売場制度においても、同様に不要とされました。

④ 免税販売手続等

イ 旅券等の提示

前述のとおり、現行制度においては、輸出酒類販売場を経営する酒類製造者は、免税購入対象者に該当するか否かを確認するために、免税購入対象者からその者の旅券等の提示を受けることとされていますが、リファンド方式への見直しに伴い、その者の旅券に係る情報に酒類購入記録情報を紐付けて税関長の確認を行うこととするため、各種上陸許可者については、その購入する際に輸出酒類販売場を経営する酒類製造者に対して、上陸許可書に加えてその所持する旅券も提示することとされました（措令46の8の2②一）。

また、日本国籍を有する者については、その者が最後に入国した日までに国内以外の地域に引き続き2年以上住所又は居所を有することにつき確認するための書類（電磁的記録を含みます。）に個人番号カード（国外転出の予定年月日が記載されたものに限ります。）を加えるとともに、従来の確認書類である在留証明及び戸籍の附票の写しについて、本籍の記載が不要とされました（措規37の4の4①一、③）。

ロ 税関確認情報の保存

輸出酒類販売場を経営する酒類製造者が本制度の免税の適用を受けるためには、その移出に係る国税庁長官に提供した酒類購入記録情報に加えて、国税庁長官から提供された税関確認情報を整理し保存することにより、その移出が免税販売に係るものであることを証明することが必要となりまし

た（措法87の6④、措令46の8の2⑩）。

⑤ 輸出酒類販売場の許可等の見直し

イ 輸出酒類販売場の許可要件及び取消要件の見直し

輸出酒類販売場の許可要件については、従来の要件に加えて、リファンド方式の前提となる手続である、「酒類購入記録情報の提供及び税関確認情報の受領を適正に実施するための必要な体制が整備されている酒類の製造場であること」が新たに追加されました（措令46の8の4②五）。

また、税関長の確認は酒類購入記録情報に基づき行われるため、輸出酒類販売場を経営する酒類製造者が提供する酒類購入記録情報に不備又は不実の記録があることなどにより税関長の確認に支障が生ずるおそれがあると認められる場合には、税務署長は当該輸出酒類販売場の許可を取り消すことができることとされました（措法87の6⑪三）。

ロ 承認送信事業者に係る見直し

輸出酒類販売場を経営する酒類製造者は、承認送信事業者に国税庁長官に対する酒類購入記録情報の提供を行わせることが認められていましたが、今般、国税庁長官から税関確認情報が提供されることとなることから、税関確認情報の受領についても行わせることができることとされました（措令46の8の3①）。

（注）「承認送信事業者」の名称は、「承認送信事業者」に改められています（消令18の4①）。

⑥ 直送・別送する場合の免税販売手続の見直し

現行制度では、免税購入対象者が免税酒類を購入する際に、輸出酒類販売場で国際第二種貨物利用運送事業者との間において当該免税酒類を輸出するための運送契約を締結して当該免税酒類の引渡しを受け、かつ、その場で免税酒類を当該国際第二種貨物利用運送事

業者（代理人を含みます。）に引き渡した場合には、その移出に係る酒税を免税とする免税販売手続（以下「直送制度」といいます。）

が設けられていましたが（旧措令46の8の2③二）、リファンド方式は免税購入対象者が税関で当該免税対象酒類を輸出することにつき酒類購入記録情報に基づき確認を受けることで免税が確定する制度であるところ、輸出酒類販売場で直送を行った場合には、酒類購入記録情報に基づく持ち出し確認を行うことができないため、輸出酒類販売場制度における直送制度は廃止されることとなりました。

また、これまでは、免税購入対象者が輸出酒類販売場で購入した免税酒類について、当該免税購入対象者が別途国外へ配送（以下「別送」といいます。）したことにより出国する際に当該免税酒類を所持していない場合に、その配送に係る一定の書類により輸出したことを確認する取扱いが認められていましたが、免税購入対象者が出国する際に税関長は免税対象酒類を確認することができないため、消費税の輸出物品販売場制度と同様に、別送した場合の本取扱いは令和7年3月31日をもって廃止されることとなりました（酒税法及び酒類行政関係法令等解釈通達の一部改正について（令和7年4月1日課酒1-22））。

⑦ 届出手続の見直し

現行制度では、酒類購入記録情報を国税庁長官へ提供するためには、あらかじめその輸出酒類販売場の所在地を所轄する税務署長に一定の事項を記載した届出書（輸出酒類販売場における酒類購入記録情報の提供方法等の届出書）を提出しなければならないこととされていましたが、この届出書は廃止され（旧措令46の8の2⑤）、許可申請書等に統合されました（措規37の4の10①③）。

⑧ 酒類購入記録情報等を保存する場合の重加算税の加重措置の対象の見直し

上記(1)のとおり、消費税法において、電磁的記録に係る重加算税の加重措置の対象から、

事業者により保存されている一定の電磁的記録であって、その保存が国税の納税義務の適正な履行に資するものとして一定の要件を満たしている場合におけるその電磁的記録を除外することとされたことに伴い、酒税の輸出酒類販売場制度における酒類購入記録情報及び税関確認情報についても同様の要件（注1）を満たしているものを電磁的記録に係る重加算税の加重措置の適用対象から除外する措置が講じられました（消費税法の改正の詳細については前掲「消費税法等の改正」の「三 その他の改正」をご参照ください。）。また、本措置を適用するためには、その保存義務者によりその酒類購入記録情報及び税関確認情報の保存が行われた日以後引き続き要件を満たして保存が行われている必要があります（措法87の6⑫）、加えて、本措置の適用を受けようとする保存義務者は、あらかじめ、特定電磁的記録（電子帳簿保存法に規定されている方法に準ずる方法により保存されている酒類購入記録情報及び税関確認情報をいいます。以下同じです。）に記録された事項に関し期限後申告等があった場合には電磁的記録に係る重加算税の加重措置の適用を受けない旨等を記載した届出書を輸出酒類販売場の所在地を所轄する税務署長（注2）に提出する必要があります（措規37の4の12②）。

（注1） 電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律施行規則（平成10年大蔵省令第43号）に定める要件に準ずる要件に従って期限後申告等の基因となる事項に係る特定電磁的記録の保存を行うこととされています（措規37の4の6⑤）。

（注2） 電磁的記録に係る重加算税の加重措置の適用を受けない旨等を記載した届出書の提出については、消費税における重加算税の加重措置の適用を受けない旨等を

記載した届出書と併せて提出する場合には、当該届出書を提出すべき税務署長（消費税の納税地を所轄する税務署長）を経由して提出することができることとされています（措規37の4の12②）。

（4）適用関係

上記(3)①～⑦の改正は、令和8年11月1日以後に輸出酒類販売場を経営する酒類製造者が免税購入対象者に対して販売するため輸出酒類販売場から移出する酒類について適用され、同日前に輸出酒類販売場から移出した酒類については、なお従前の例によることとされています（改正法附則1四ハ、57①）。

また、輸出酒類販売場の許可については、令和8年10月31日において、改正前の輸出酒類販売場の許可を受けている販売場は、施行日において、改正後の輸出酒類販売場の許可を受けた販売場とみなすこととされました（改正措令附則23①）。

なお、酒類購入記録情報を国税庁長官へ提供するためには、あらかじめその輸出酒類販売場の所在地を所轄する税務署長に一定の事項を記録した届出書（輸出酒類販売場における酒類購入記録情報の提供方法等の届出書）を提出しなければならないこととされていますが、本届出書が提出されていない輸出酒類販売場は免税販売を実際には行っていないと考えられることから、令和8年10月31日において当該届出書を提出していないときは、当該輸出酒類販売場の許可は、同日限りその効力を失うこととされました（改正措令附則23②）。

上記(3)⑧の改正は、令和9年1月1日以後に法定申告期限が到来する酒税について適用され、同日前に法定申告期限が到来した酒税については、なお従前の例によることとされています（改正法附則1五ハ、57②）。

二 たばこ税関係の改正

1 防衛力強化に係る財源確保のためのたばこ税の措置

(1) 改正の背景等

令和7年度税制改正においては、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置として、防衛特別法人税が創設されたほか、たばこ税による対応として、加熱式たばこに係るたばこ税の課税標準の特例及びたばこ税の税率の特例が創設されました。

防衛力強化に係る財源確保のための税制措置を巡っては、令和5年度税制改正において、安全保障環境が厳しさを増す中、国家安全保障戦略等に基づき抜本的に強化される防衛力は将来にわたって維持・強化していく必要があり、これを安定的に支えるための財源については、行財政改革の努力を最大限行うことにより確保した上で、それでも足りない約4分の1について、税制措置により対応するとの方針の下、与党税制調査会において議論が行われ、この具体的な税制措置の対象の一つとして、たばこについては、他の物品とは異なる特殊な嗜好品であり、一定の税収が確保できる物資としての性格に着目して、たばこ税が対象とされ、令和5年度税制改正大綱において、「3円／1本相当の引上げを、国産葉たばこ農家への影響に十分配慮しつつ、予見可能性を確保した上で、段階的に実施する」との方針が示されました。

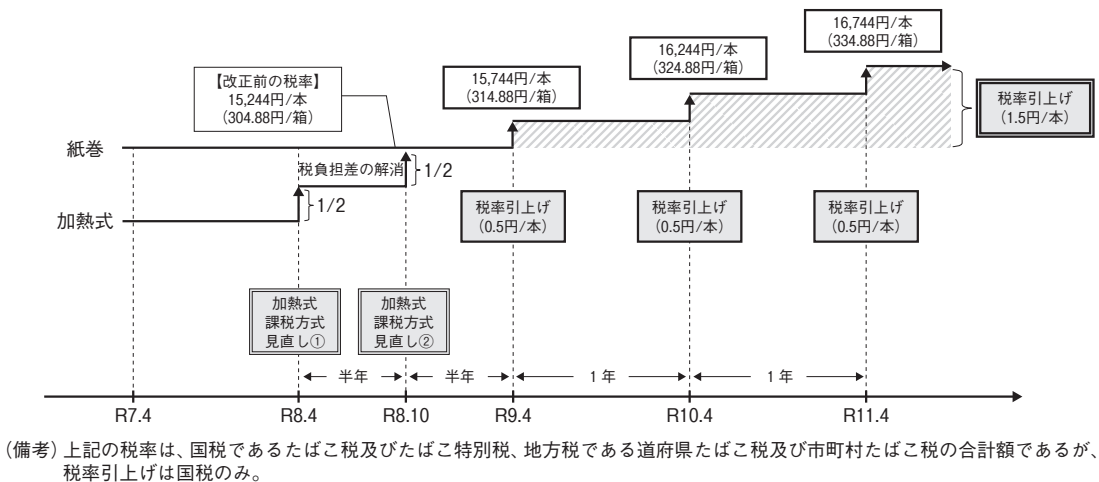
その際、たばこ税以外の措置も含め、「施行時期は、令和6年以降の適切な時期とする」とされたことを受けて、令和5年度税制改正大綱で示された方針に沿って、令和6年度税制改正に向けて引き続き与党税制調査会において議論が行われ、「たばこ税については、加熱式たばこ紙巻たばこの間で税負担の不公平が生じ

ている。同種・同等のものには同様の負担を求める消費課税の基本的考え方に沿って税負担差を解消することとし、この課税の適正化による増収を防衛財源に活用する。その上で、国税のたばこ税率を引き上げることとし、課税の適正化による増収と合わせ、3円／1本相当の財源を確保することとする」との基本的方向性が示されました。

併せて「令和5年度税制改正大綱及び上記の基本的方向性により検討を加え、その結果に基づいて適当な時期に必要な法制上の措置を講ずる趣旨を令和6年度の税制改正に関する法律の附則において明らかにするもの」とされ、令和6年度税制改正法附則第74条において、「令和9年度に至る各年度の防衛力強化に係る財源確保の必要性を勘案しつつ、（中略）たばこ税について所要の検討を加え、その結果に基づいて適当な時期に必要な法制上の措置を講ずるものとする」と規定されました。

これらの税制改正大綱の内容や令和6年度税制改正法附則第74条に沿って、令和7年度税制改正に向けて引き続き与党税制調査会において議論が行われた結果、「加熱式たばこについて、紙巻たばこの間の税負担差を解消するため、課税方式の適正化を行う。具体的には、価格要素を廃止し、重量のみに応じて紙巻たばこに換算する方式とするほか、軽量化による税負担の不公平が生じないように、一定の重量以下のものは紙巻たばこ1本として課税する仕組みとする。こうした見直しは、消費者への影響に鑑み、2段階で、令和8年4月及び同年10月に実施する。その上で、国のたばこ税率を、3段階で、令和9年4月、令和10年4月、令和11年4月にそれぞれ0.5円／1本ずつ引き上げる」ことが決定されました。

防衛力強化に係る財源確保のための税制措置（たばこ税）



(2) 改正前の制度の概要

① 加熱式たばこに係る課税方式（課税標準の換算方法）

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、紙巻たばこの本数によるものとされていますが、紙巻たばこ以外の製造たばこについては、加熱式たばこ以外のものは、その重量に応じて紙巻たばこの本数に換算することとされています。一方で、加熱式たばこについては、その製品特性を踏まえ、加熱式たばこの製品間や紙巻たばこの税負担の公平性を確保していく技術的な方法として、「重量」と「価格」に応じて紙巻たばこの本数に換算することとされ、具体的には、次のイの方法とロ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ていました（た法10③、た令3、た規3・4）。

イ 「重量」に応じた換算方法

加熱式たばこの重量の0.4gをもって紙巻たばこの0.5本に換算することとされていました（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1個当たりの重量（0.1g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した（た令3②）。

また、この場合の加熱式たばこの品目ごとの1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した（た規3）。

- (イ) 加熱式たばこ（(ロ)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) 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

ロ 「価格」に応じた換算方法

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ていました（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した（た令3⑤）。

なお、この場合の「紙巻たばこ1本の本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した（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（昭和59年法律第68号）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。以下同じです。）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。）とされていました（た法10③二イ）。

(ロ) (イ)に掲げるもの以外の加熱式たばこ

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おり、具体的には、次の i 又は ii 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

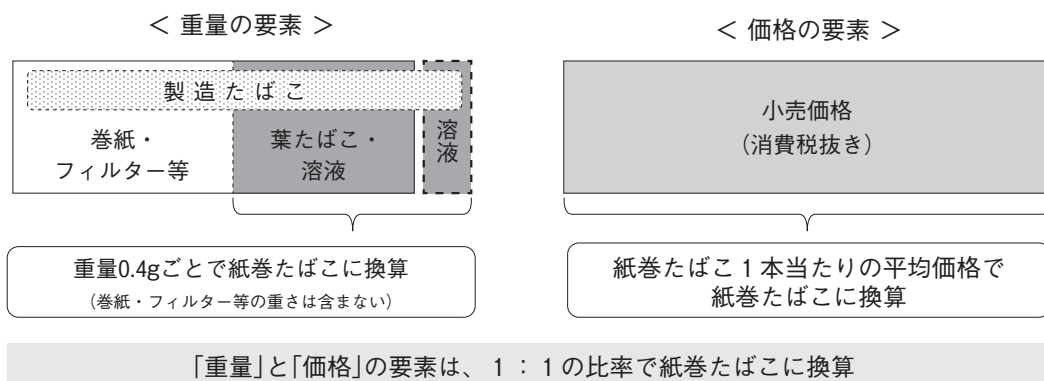
係る通常の利潤及び費用に相当する金額並びにその加熱式たばこに課されるべきたばこ税、たばこ特別税、道府県たばこ税及び市町村たばこ税に相当する金額の合計額として一定の方法により計算した金額を加算した金額とされていました（た法10③二ロ）。

i 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が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》

ii 保税地域から引き取られる加熱式たばこについては、関税定率法（明治43年法律第54号）第4条から第4条の9まで（課税価格の計算方法）の規定に準じて算出した価格に、その加熱式たばこに係る関税の額（附帯税の額に相当する額を除きます。）に相当する金額を加算した金額《いわゆる引取価格》

(注) 上記の i 又は ii 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 i の製造者税抜販売価格又は ii の引取価格に30分の70を乗じて計算した金額とされていました（た令3⑥）。

改正前の加熱式たばこの課税方式



② たばこ税の税率

製造たばこの製造場から移出される製造たばこ又は保税地域から引き取られる製造たばこに係る国のたばこ税の税率については、次の税率を適用することとされていました（たば法11）。

イ 製造たばこの製造場から移出され、又は特定販売業者により保税地域から引き取られる製造たばこ 1,000本につき6,802円
ロ 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 1,000本につき14,424円

改正前のたばこ税等の税率

税 目 区 分	国 税			地 方 税			合 計
	たばこ税 (円／千本)	たばこ特別税 (円／千本)	小 計 (円／千本)	道府県たばこ税 (円／千本)	市町村たばこ税 (円／千本)	小 計 (円／千本)	
紙 巻 た ば こ	6,802	820	7,622	1,070	6,552	7,622	15,244
葉 巻 た ば こ							
パイプたばこ							
刻みたばこ							
かみ用及びかぎ用の製造たばこ							
加熱式たばこ							

- (注) 1. 上記は、令和7年4月現在の税率。
2. たばこ特別税は平成10年12月1日から実施。
3. 葉巻たばこ（※）及びパイプたばこは1gを1本に、刻みたばこ、かみ用及びかぎ用の製造たばこは2gを1本に、それぞれ換算する。
※ 1本当たりの重量が1g未満の葉巻たばこについては、その1本をもって紙巻たばこの1本に換算する。
4. 加熱式たばこの換算本数は、次のイ及びロの本数の合計本数による。
イ その重量（フィルター等を除く。）0.4gを0.5本に換算した本数
ロ その小売定価（消費税抜き）の紙巻たばこ1本当たりの平均価格をもって0.5本に換算した本数

(3) 改正の内容

① 加熱式たばこに係る課税方式（課税標準の

換算方法）の見直し

現行の加熱式たばこの課税方式は、平成30

年度税制改正において、加熱式たばこの消費量が急速に増加している中で、紙巻たばこと同様の価格帯で販売され、かつ、代替性が高いにも関わらず紙巻たばこと比べて低い税負担となっており、税負担の公平性の観点から問題が生じていたこと、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たことを背景に、当時の加熱式たばこの製品実態や製品特性を踏

まえて、「重量」と「価格」に応じた課税方式として創設されたものです。

こうした課税方式であることにより、近年、製品の軽量化を図ることや価格を引き下げることで税負担をより低くした製品が販売されている実態があり、また、加熱式たばこの区分において様々な形態の製品が登場してきている中で一律の課税方式が設定されていることにより、加熱式たばこの製品間での税負担差が引き続き生じていました。

加熱式たばこの税負担割合等

商品例	小売定価	換算本数 (課税重量)	たばこ税額	割合 (紙巻たばこ比)	消費税額	合計税額
商品A	580円	17.1本 (5.4g)	261.1円	86%	52.7円	313.8円
商品B	430円	14.2本 (5.2g)	216.4円	71%	39.1円	255.5円
商品C	500円	15.2本 (5.0g)	231.7円	76%	45.5円	277.1円
商品D	600円	14.0本 (2.6g)	213.2円	70%	54.5円	267.8円
【参考】 紙巻たばこ 〔メビウス〕	580円	1箱20本	304.9円	100%	52.7円	357.6円

(注) たばこ税額は、令和7年4月現在の税率による国たばこ税（たばこ税・たばこ特別税）と地方たばこ税の合計（国と地方のたばこ税の割合は1：1）である。

このような状況を是正するため、加熱式たばこの課税標準の計算方法については、「価格」に応じた課税方式を廃止し、「重量」のみに応じて紙巻たばこの本数に換算する方式とした上で、紙巻たばこと類似した製品形態であり加熱式たばこのシェアの大宗を占めるスティック型のものとそれ以外のものとに区分し、かつ、それぞれの区分ごとに紙巻たばこの本数に換算する際の換算係数について製品実態等を踏まえて見直すとともに、軽量化による税負担の不公平が生じないように、一定

の重量以下の加熱式たばこを紙巻たばこ1本に換算する等の仕組み（以下「最低課税」といいます。）を設けることとされました。

具体的には、次に掲げる2つの区分に応じて、それぞれ次のとおりその重量を紙巻たばこの本数に換算することとされました。

イ 葉たばこを原料の全部又は一部としたものを紙その他これに類する材料のもので巻いた加熱式たばこ（葉たばこを原料の全部又は一部としたものを直接加熱することによって喫煙の用に供されるもの）に限りま

す。）《スティック型の加熱式たばこ》

当該加熱式たばこの重量の0.35gをもって紙巻たばこの1本に換算する方法とされました。なお、最低課税として、1本当たりの重量が0.35g未満である場合には、当該加熱式たばこの1本を紙巻たばこの1本に換算する方法とされました（措法88①一）。

（注）「直接加熱すること」は、当該加熱式たばこに係る喫煙用具の熱源を用いて葉たばこを原料の全部又は一部としたものを直接加熱することによるものとされています（措規37の4の14）。

ロ イ以外の加熱式たばこ《スティック型以外の加熱式たばこ》

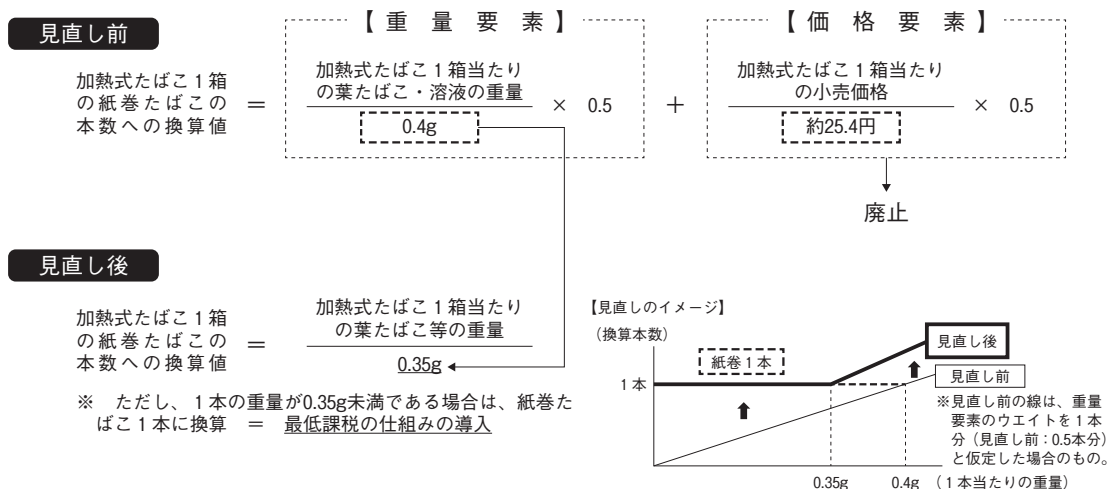
当該加熱式たばこの重量の0.2gをもって紙巻たばこの1本に換算する方法とされました。なお、最低課税については、当該加熱式たばこには1本と捉え難い様々な製品形態のものが含まれることから、1本単位で換算することは適切ではなく、製品の1パッケージ単位で換算することが適切であ

と考えられることから、当該加熱式たばこの品目ごとの1個当たりの重量が4g未満である場合には、品目ごとの1個をもって紙巻たばこ20本に換算する方法とされました（措法88①二）。

（注）たばこ税法第8条第2項の規定により製造たばことみなされる加熱式たばこの喫煙用具のうち、上記イのスティック型の加熱式たばこと併せて喫煙の用に供されるもの及び上記ロのスティック型以外の加熱式たばこ（たばこ税法第8条第2項の規定により製造たばことみなされるものを除きます。）と併せて喫煙の用に供される加熱式たばこであって当該加熱式たばこのみの品目のものについては、通常予定された消費形態における製品間で重複して最低課税が適用されることとならないよう最低課税の対象から除くこととされています（措法88②、措令46の8の10）。

加熱式たばこの課税方式の見直し

○ スティック型の加熱式たばこの課税方式



（備考）・スティック型以外の加熱式たばこは、重量換算係数を「0.2」にした上で、1箱当たりの最低課税の仕組みを設ける（1箱＝紙巻たばこ20本として課税）。
・製造たばことみなされるカートリッジ（スティック型以外の加熱式たばこ）で一定のものについては、最低課税の対象としない。

また、紙巻たばこの本数に換算する加熱式たばこの重量については、喫煙の効用に直接的な影響を与えないものの重量が含まれないことを明確化する観点から、フィルターのほか、次に掲げるもの以外のものに係る重量は含まないこととされています（措規37の4の15）。

イ 葉たばこ

ロ 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

ハ イ及びロに掲げるもののほか、香味をつけること等により喫煙の効用に直接的な影響を与えるものと認められるもの

（注） 上記の改正は、紙巻たばこの本数に換算する加熱式たばこの重量に含まれないものを明確化する観点から改正を行っていますが、従前の規定の範囲から変更はありません。

なお、この方法により加熱式たばこ（最低課税の適用を受けるものを除きます。）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（0.1g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（措令46の8の9）。

（注） 加熱式たばこに係る課税方式の見直しは、課税の適正化を行うものであるものの、加熱式たばこは市場に出てからまだ10年程度であり今後も従来にない形態の製品が出てくる可能性もあること、今般の見直しが当面の防衛力強化に係る財政需要に対応するための当分の間の措置として行われるものであること等を踏まえ、課税標準の特例として租税特別措置法に設けることとされました。

加熱式たばこに係る課税方式の見直しについては、製品によっては大幅に税負担が増加

することを踏まえ、消費者への影響に配慮する観点から、所得税法等の一部を改正する法律（令和7年法律第13号）の公布の日から1年の期間を空けた上で、令和8年4月1日及び同年10月1日の2回に分けて段階的に実施することとされました。

具体的には、令和8年4月1日から新たな課税方式に移行することとした上で、同日から同年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「新換算本数」といいます。）のそれぞれに、0.5を乗じて計算した本数の合計本数とすることとされています（改正法附則58②）。

期 間	改正前の 課税標準	改正後の 課税標準
令和8年4月1日から 同年9月30日まで	旧換算本数 ×0.5	新換算本数 ×0.5

② たばこ税の税率の特例の創設

防衛力強化に係る財源確保のための税制措置については、防衛力を抜本的に強化し、抜本的に強化された防衛力を安定的に維持していく必要がある限りにおいて措置するものであるとの観点から、当分の間の措置として、たばこ税については、国のたばこ税率を1,000本につき1,500円引き上げることとされました。

具体的には、令和9年4月1日以後に、製造たばこの製造場から移出される製造たばこ又は保税地域から引き取られる製造たばこに係る国のたばこ税の税率については、当分の間、次の税率を適用することとされました（我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法（令和5年法律第69号）49）。

イ 製造たばこの製造場から移出され、又は特定販売業者により保税地域から引き取られる製造たばこ 1,000本につき8,302円

ロ 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

1,000本につき15,924円

(注) 税率の引上げは、当面の防衛力強化に係る財政需要に対応するための措置そのものであることから、たばこ税の税率の特例という形で我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法に設けることとされました。

また、税率の引上げに当たっては、消費者やたばこ関係事業者の将来の予見可能性を確保する観点から、令和9年4月1日、令和10年4月1日及び令和11年4月1日の3回に分けて、国のたばこ税について1,000本につき500円ずつ段階的に実施することとされました（改正法附則63②③）。

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、平成22年10月、平成30年10月、令和2年10月及び令和3年10月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こと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66①⑧⑩）。

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）
令和9年4月1日	同年4月30日	同年9月30日	500円
令和10年4月1日	同年5月1日	同年10月2日	500円
令和11年4月1日	同年5月1日	同年10月1日	500円

手持品課税の申告納付の方法等は、次のとおりです。

- イ 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（小売販売業者にあっては営業所）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66②⑨⑪）。
- ロ 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66③⑨⑪）。
- ハ 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66⑤⑨⑪）。
- ニ 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66⑥⑨⑪）。
- ホ 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66⑦⑨⑪⑬～⑰）。

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64）。

この経過措置は、税率引上げ等の際に未納税移出の制度を利用して、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65）。

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、所要の読替規定が設けられました（改正法附則69、70）。

2 入国者が輸入する紙巻たばこのたばこ税の税率の特例措置の延長

(1) 改正前の制度の概要等

保税地域から引き取られる製造たばこのうち、令和7年3月31日までに、本邦に入国する者がその入国の際に携帯して輸入し、又は別送して輸入する紙巻たばこ（免税となる数量を超えて商業量に達するまでの数量のものに限ります。）に係るたばこ税の税率は、1,000本につき14,500円とされていました（旧措法88の2）。また、たばこ特別税についての入国者が携帯又は別送して輸入する紙巻たばこに係る特例税率は、1,000本につき500円とされています（財源確保法8②）。したがって、入国者が携帯又は別送して輸入する紙巻たばこのうち、免税となる数量を超えて商業量に達するまでの数量のものに係る税率については、たばこ税及びたばこ特別税を合わせて、1,000本につき15,000円となっています。

なお、入国者が携帯又は別送して輸入する紙巻たばこについては、地方のたばこ税は課されず、また、入国者が携帯又は別送して輸入する紙巻たばこのうち、本特例の適用を受ける紙巻たばこについては、租税特別措置法の規定により消費税が課されないこととされています（措

法86の3）。

(参考) 入国者が携帯して輸入する紙巻たばこについて、免税となる数量を超えて商業量に達するまでの数量については、昭和62年3月末までは、通関時における納税手続の簡素化等を図る観点から、関税及び内国消費税の税率を総合したものを基礎として算出されていた簡易税率が関税定率法に定められており、これを適用することとされていました。

紙巻たばこについては、昭和61年の日米たばこ協議合意に基づき、昭和62年4月から、紙巻たばこに対する関税が無税とされたことに伴い、それまで入国者が携帯して輸入する紙巻たばこに適用されていた関税定率法に基づく簡易税率が適用できなくなりましたが、入国者に係る通関事務が円滑に行われることの重要性に変化はないことから、昭和62年度税制改正において、関税の簡易税率の代替措置として、「入国者が輸入する紙巻たばこのたばこ税の税率の特例措置」が租税特別措置法に設けられました。

(2) 改正の内容

本特例については、紙巻たばこに係る関税の無税化が関税暫定措置法により1年ごとの措置とされていることから、本特例の適用期限も関税暫定措置法の改正に併せて1年ごとに延長されてきました。

令和7年3月31日に期限が到来する本特例の適用期限については、令和7年度税制改正においても、紙巻たばこに係る関税を無税とする関税暫定措置法の暫定税率の適用期限が1年延長されることに併せて、令和8年3月31日まで1年延長することとされました（措法88の2①）。

(3) 適用関係

上記の改正は令和7年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

三 自動車重量税関係の改正

1 新車新規登録から18年又は13年を経過した一定の検査自動車に係る自動車重量税率の特例措置の改正

(1) 改正前の制度の概要

道路運送車両法施行規則では、自動車検査登録制度（以下「車検制度」といいます。）において、自動車検査証の残存する有効期間を失うことなく継続検査（いわゆる「車検」）を受けられる期間の起算日について、本土に使用の本拠の位置を有する自動車は自動車検査証の有効期間が満了する日の「1月前」とし、離島に使用の本拠の位置を有する自動車は、自動車検査証の有効期間が満了する日の「2月前」と定めていました。

（注）「離島」とは、橋又はトンネルによる本土（本州、北海道、四国、九州及び沖縄島をいいます。）との間の交通又は移動が不可能な島をいいます。

自動車重量税は、自動車検査証の交付等の時点で燃費等の環境性能に関する一定の基準を満たしている自動車は本則税率が適用され、それ以外の自動車は新車新規登録からの経過年数（18年超、13年超、13年以下）に応じた特例税率が適用されることとなっています。

この経過年数について、上記の車検制度を踏まえ、一定の自動車を除き、

- ① 本土に使用の本拠の位置を有する自動車は新車新規登録を受けた日の属する月から起算して18年又は13年を「経過する月」、
- ② 離島に使用の本拠の位置を有する自動車は新車新規登録を受けた日の属する月から起算して18年又は13年を「経過する月の前月」の初日以後に自動車検査証の交付等を受ける検査自動車を18年超又は13年超として取り扱うこととされてきました（旧措法90の11の2、90の11の3、旧措令51の3、旧措規40の3）。

（参考）13年を「経過する月」とは、例えば、新車新規登録が平成24年（2012年）6月の場合には、令和7年（2025年）5月となります。

(2) 改正の背景

昨今の自動車整備士の不足に伴い、一部の自動車整備工場において車検に対応できるキャパシティを超えた結果、指定の期間内に車検を受検することができないといった事例が生じています。

このため、自動車整備業界の働き方改革及び自動車の使用者の利便性向上を図る観点から車検制度の見直しとして、道路運送車両法施行規則について、自動車検査証の残存する有効期間を失うことなく車検を受けられる期間の起算日を、使用の本拠の位置にかかわらず自動車検査証の有効期間が満了する日の「2月前」とする改正が行われました（令和7年4月1日施行）。

(3) 改正の内容

車検制度の見直しに伴い、本特例措置の対象となる検査自動車については、使用の本拠の位置にかかわらず新車新規登録を受けた日の属する月から起算して18年又は13年を「経過する月の前月」の初日以後に自動車検査証の交付等を受けるものを18年超又は13年超として取り扱うこととされました（措法90の11の2、90の11の3、措令51の3）。

（注）本特例措置の対象となる検査自動車のうち軽自動車については、初めて車両番号の指定を受けた年のみがデータ管理の対象となっていたことを踏まえ、初めて車両番号の指定を受けた年から起算して18年又は13年を経過した年の「12月」の初日以後に自動車検査証の交付等を受けるものに適用することとされていましたが、上記の見直しに伴い、初めて車両番号の指定を受けた年から起算して18年又

は13年を経過した年の「11月」の初日以後に自動車検査証の交付等を受けるものに適用することとされました。

(4) 適用関係

上記の改正は、令和7年4月1日以後に自動車検査証の交付等を受ける自動車に係る自動車重量税について適用されています（改正法附則1、改正措令附則1、改正措規附則1）。

○自動車重量税の税率の概要

（単位：円）

車 種			車検 期間		本則 税率 (注)	当分の間税率					
						13年未満		13年超		18年超	
						自家用	営業用	自家用	営業用	自家用	営業用
検査自動車	乗用自動車		3 年	車両重量 0.5tごと	7,500	12,300	—	—	—	—	—
			2 年	〃	5,000	8,200	—	11,400	—	12,600	—
			1 年	〃	2,500	4,100	2,600	5,700	2,700	6,300	2,800
	バス		1 年	車両総重量 1 tごと	2,500	4,100	2,600	5,700	2,700	6,300	2,800
	トラック	車両総重量 2.5 t 超	2 年	〃	5,000	8,200	5,200	—	—	—	—
			1 年	〃	2,500	4,100	2,600	5,700	2,700	6,300	2,800
		車両総重量 2.5 t 以下	2 年	〃	5,000	6,600	5,200	—	—	—	—
			1 年	〃	2,500	3,300	2,600	4,100	2,700	4,400	2,800
	特種車		2 年	〃	5,000	8,200	5,200	11,400	5,400	12,600	5,600
			1 年	〃	2,500	4,100	2,600	5,700	2,700	6,300	2,800
	小型二輪		3 年	定額	4,500	5,700	4,500	—	—	—	—
			2 年	〃	3,000	3,800	3,000	4,600	3,200	5,000	3,400
			1 年	〃	1,500	1,900	1,500	2,300	1,600	2,500	1,700
	検査対象軽自動車		3 年	〃	7,500	9,900	—	—	—	—	—
			2 年	〃	5,000	6,600	5,200	8,200	5,400	8,800	5,600
			1 年	〃	2,500	3,300	2,600	4,100	2,700	4,400	2,800
届出 軽自動車	検査対象外 軽自動車	二輪車	—	〃	4,000	4,900	4,100	—	—	—	—
		その他	—	〃	7,500	9,900	7,800	—	—	—	—

注. 足元のエコカー減税の対象となる車等、一定の環境性能を有する車両に該当する場合には本則税率が適用される（13年超／18年超の場合を含む）。

2 使用済自動車に係る自動車重量税の還付措置の見直し

(1) 改正前の制度の概要

自動車重量税は、自動車が車検を受け、又は届出を行うことにより、道路を走行することが

可能になるという法的地位の取得あるいは利益の享受に着目して課税される一種の権利創設税であり、自動車検査証の交付等を受ける際に課されることとなります。

このような税の性格から、一旦車検が有効なものとなっている自動車については、廃車され

た場合であっても、自動車重量税の還付措置は設けられていませんでしたが、平成14年度税制改正において、使用済自動車の不法投棄防止及びリサイクル促進という政策的観点から、自動車検査証の有効期間内に使用済自動車となり、適正に解体された自動車（以下「使用済自動車」といいます。）について還付措置が設けられました。

その後、平成29年度税制改正においては、災害が頻発していることを踏まえ、被災者や被災事業者の不安を早期に解消するとともに、復旧や復興の動きに遅れることなく税制上の対応を手当する観点から、自然災害（被災者生活再建支援法第2条第2号に規定する政令で定める自然災害をいいます。以下同じです。）により被災した自動車（以下「被災自動車」といいます。）に係る自動車重量税の還付措置が講じられました。

なお、使用済自動車又は被災自動車に係る自動車重量税の還付措置（以下「本措置」といいます。）の適用を受けようとする場合には、使用済自動車又は被災自動車の所有者が、還付申請書を国土交通大臣等を通じて税務署長に提出することにより、還付を受けることとなります（措法90の15④）。

また、当該還付申請書に係る還付金額については、一定の区分に応じて定められた日（以下「確定日」といいます。）に基づき、以下のとおり計算されることとなります（措令51の5③）。

（注1） 災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律（昭和22年法律第175号）第9条の規定の適用を受ける場合は、本措置は適用されません（措法90の15③）。

（注2） 被災自動車が本措置の適用を受けようとする場合は、当該被災自動車に係る自然災害の発生した日から同日以後5年を経過する日までの間に還付申請書を国土交通大臣等を通じて税務署長に提出する必要があります（措令51の5⑧）。

① ②以外の場合は、自動車検査証の交付等を受ける際に納付された自動車重量税の額に相当する金額を自動車検査証の有効期間の月数で除し、これに確定日から当該自動車検査証に記録された有効期間の満了する日までの月数を乗じて計算した金額（措令51の5③一本文）

（注1） 使用済自動車又は被災自動車が特定自動車（自動車検査証の有効期間が満了する日の2月前の日から当該満了する日の1月前の日の前日までの間に車検を受けた一定の自動車をいいます。）であり、かつ、確定日が新自動車検査証（当該車検の結果、返付を受ける自動車検査証をいいます。以下同じです。）の返付の日から旧自動車検査証（当該返付を受ける前の自動車検査証をいいます。以下同じです。）の有効期間の満了する日の1月前の日までの間の日である場合には、旧自動車検査証の交付又は返付の際に納付された自動車重量税の額に相当する金額を旧自動車検査証の有効期間の月数で除して計算した金額及び新自動車検査証の返付の際に納付された自動車重量税の額に相当する金額の合計額（旧措令51の5③一括弧書）

（注2） 月数は暦に従って計算し、1月に満たない端数があるときは切り捨てます（措令51の5⑤）。

② 使用済自動車又は被災自動車に係る自動車重量税の額につき、既に、本措置の適用により還付された金額がある場合又は還付を受けようとしている場合は、①により計算した金額から当該還付された金額又は当該還付を受けようとする金額を控除した金額（措令51の5③二）

（注） この還付金には、国税通則法の規定による還付加算金は付されません（措法90の15⑤）。

(2) 改正の内容

1の改正により上記(1)①（注1）における特定自動車に関する規定が削除されたことから、本措置に係る還付金額の計算方法について見直しが行われました。

具体的には、自動車検査証の有効期間の満了する日の2月前の日から当該満了する日の1月前の日までの間に車検を受け、その結果、返付を受ける自動車検査証の有効期間の起算日が従前の有効期間の満了する日の翌日とされる場合であって、かつ、確定日が新自動車検査証の返付の日から旧自動車検査証の有効期間の満了する日の1月前の日までの間の日である場合には、

旧自動車検査証の交付又は返付の際に納付された自動車重量税の額に相当する金額を旧自動車検査証の有効期間の月数で除し、これに確定日から当該旧自動車検査証に記録された有効期間の満了する日までの月数を乗じて計算した金額及び新自動車検査証の返付の際に納付された自動車重量税の額に相当する金額の合計額とすることとされました（措令51の5③一括弧書）。

(3) 適用関係

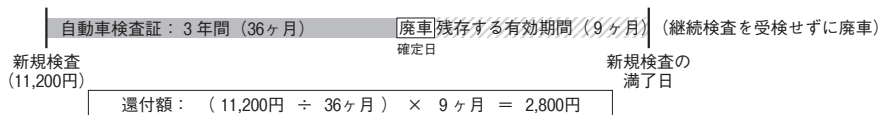
上記の改正は、令和7年4月1日から施行されています（改正措令附則1）。

改正後における使用済自動車に係る自動車重量税の還付計算の具体的事例

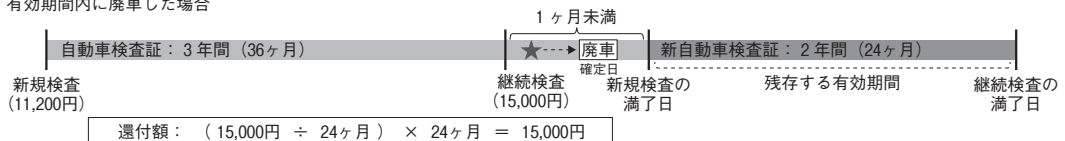
〔具体的事例〕自動車重量税納付額：新規検査時：11,200円、継続検査時：15,000円の例（車両重量1.4トン、エコカー減税▲50%軽減が適用される自動車）

措令51の5③一本文（改正なし）

- 自動車検査証の有効期間内に廃車した場合

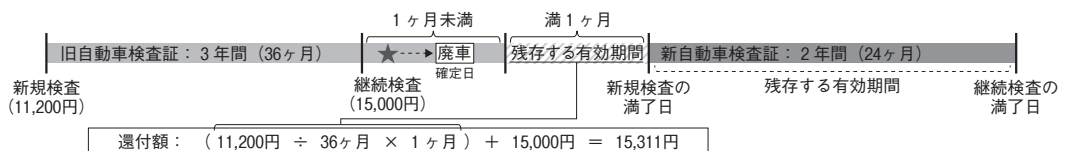


- 旧自動車検査証の有効期間の満了する日の1月前の日から当該満了する日までの間に継続検査を受検した後、旧自動車検査証の残存する有効期間内に廃車した場合



改正後の措令51の5③一括弧書き

- 旧自動車検査証の有効期間の満了する日の2月前の日から当該満了する日の1月前の日までの間に継続検査を受検した後、当該満了する日の1月前の日までの間に廃車した場合



四 印紙税関係の改正

1 独立行政法人日本学生支援機構等が作成する非課税文書の見直し

(1) 制度の概要

印紙税は、経済取引等に伴う文書の作成・行使の背後には経済的利益が存在すると推定されること等から、各種の契約書、有価証券、定款、預貯金証書、保険証券、金銭又は有価証券の受取書など、印紙税法別表第1に掲げる20種類の課税文書に対して軽度の負担を求めています。

ただし、印紙税法別表第3の文書名の欄に掲げる文書で、同表の作成者の欄に掲げる者が作成したものについては、同法第5条第3号の規定に基づき非課税とされています。同表には様々な文書が掲名されていますが、事業団その他の特殊法人が作成する文書の一部を非課税とするものの1つとして、独立行政法人日本学生支援機構（以下「JASSO」といいます。）等が作成した独立行政法人日本学生支援機構法（平成15年法律第94号。以下「支援機構法」といいます。）に規定する学資の貸与（以下「貸与型奨学金」といいます。）に係る業務に関する文書が掲名されています。

（参考）旧印紙税法（昭和42年法律第23号）（抄）
（非課税文書）

第5条 別表第1の課税物件の欄に掲げる文書のうち、次に掲げるものには、印紙税を課さない。

一・二 省 略

三 別表第3の上欄に掲げる文書で、同表の下欄に掲げる者が作成したもの
別表第3 非課税文書の表（第5条関係）

文書名	作成者
省 略	省 略
独立行政法人日本学生支援機構法	独立行政法人日本学生支援機構、独

（平成15年法律第94号）第13条第1項第1号（業務の範囲）に規定する学資の貸与に係る業務に関する文書	立行政法人日本学生支援機構の業務の委託を受ける者又は当該業務に係る学資の貸与を受ける者
省 略	省 略

(2) 改正の背景等

JASSO が実施する学資の支給（以下「給付型奨学金」といいます。）については、一定の事由に該当し、支給対象としての認定を取り消した際、支給した給付型奨学金の返還が必要となる場合があります（支援機構法17の3）。この返還に当たっては、JASSO が確実に返還金を回収する必要がある一方で、貸与型奨学金と同様に、経済的な理由で返還が困難な場合は学生等が返還猶予や減額返還制度などの返還支援策を利用できるようにし、返還に係る負担軽減を図る必要があるという観点から、JASSO と学生等との間で金銭消費貸借の目的を有する返還誓約書が作成されています。

上記(1)のとおり、貸与型奨学金に係る業務に関する文書については印紙税が非課税とされていますが、給付型奨学金に係る返還誓約書については印紙税が課税されていました。

(3) 改正の内容

給付型奨学金を利用する学生等は経済的理由により修学に困難があり、返還が発生することとさらに経済的に厳しい状況に陥る可能性があること、従来から非課税とされている JASSO の他の業務に関する文書との関係を踏まえ、JASSO 等が作成する支援機構法第13条第1項第1号に規定する学資の支給に係る業務に関する文書を印紙税が非課税となる文書の範囲に加えることとされました（印法別表第3）。

(4) 適用関係

上記の改正は、令和7年4月1日以後にJASSO等が作成する支援機構法第13条第1項第1号に規定する学資の支給に係る業務に関する文書について適用されます（改正法附則24）。

2 国民健康保険団体連合会が作成する非課税文書の見直し

(1) 改正前の制度の概要

印紙税法別表第3には、社会保険、年金、退職金共済等に関する文書を非課税とするものの一つとして、国民健康保険団体連合会（以下「連合会」といいます。）が作成する児童福祉法（昭和22年法律第164号）等に基づく一定の業務に関する文書が掲名されています。

（参考）旧印紙税法（昭和42年法律第23号）（抄）
（非課税文書）

第5条 別表第1の課税物件の欄に掲げる文書のうち、次に掲げるものには、印紙税を課さない。

一・二 省 略

三 別表第3の上欄に掲げる文書で、同表の下欄に掲げる者が作成したもの

別表第3 非課税文書の表（第5条関係）

文書名	作成者
省 略	省 略
児童福祉法（昭和22年法律第164号）第56条の5の2（連合会の業務）の規定による業務、高齢者の医療の確保に関する法律第155条第1項（国保連合会の業務）の規定による業務、介護保険法第176条第1項第1号及び第2号並びに第2項第3号（連合会の業務）に掲げる業務並びに障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律（平成17年法律第123号）第96条の2（連合会の業務）の規定による業務に関する文書	国民健康保険団体連合会
省 略	省 略

(2) 改正の背景等

政府により設置された医療DX推進本部において、「医療DXの推進に関する工程表」（令和5年6月2日医療DX推進本部決定）が取りまとめられ、「関係機関や行政機関等間で必要な情報を安全に交換できる情報連携の仕組みを整備し、自治体システムの標準化の取組と連動しながら、介護保険、予防接種、母子保健、公費負担医療や地方単独の医療費助成などに係る情報を共有していく」こととされました。

また、「経済財政運営と改革の基本方針2024」（令和6年6月21日閣議決定）では、より質の高い効率的な医療・介護を提供する体制を構築するとともに、医療データを活用し、医療のイノベーションを促進するため、政府を挙げて医療・介護DXを確実かつ着実に推進することとされています。

現在、自治体が実施主体となっている医療費助成・母子保健・予防接種・介護保険等分野の業務については、国民、自治体、医療機関・薬局といった当事者にとって、紙での情報連携にかかる業務負担が多く、改善が必要な状況にあります。

こうした状況を踏まえ、関係機関や行政機関等間で必要な情報を安全に交換できる情報連携の仕組みを整備し、介護保険、予防接種、母子保健、公費負担医療や地方単独の医療費助成などに係る情報を共有していくための環境整備として、自治体・医療機関等をつなぐ情報連携システム（Public Medical Hub。以下「PMH」といいます。）が開発され、今後運用されていくこととされています。

このPMHのうち、予防接種及び母子保健のデジタル化に必要なシステムについては、感染症の予防及び感染症の患者に対する医療に関する法律等の一部を改正する法律（令和4年法律第96号。以下「感染症法等一部改正法」といいます。）等により、自治体は予防接種法等に基づく一定の業務を連合会に委託することができるとされました。

**（参考１） 感染症法等一部改正法による改正後の
予防接種法（昭和23年法律第68号）（抄）
（連合会の業務）**

第43条 連合会は、国民健康保険法第85条の3に規定する業務のほか、第1条に規定する目的を達成するため、次に掲げる業務を行う。

一 省略

二 第57条第1項の規定により市町村長又は都道府県知事から委託を受けて行う同項各号に掲げる事務に関する業務

三 前2号に掲げる業務に附帯する業務（支払基金等への事務の委託）

第57条 市町村長及び都道府県知事は、次に掲げる事務の全部又は一部を支払基金等に委託することができる。

一 定期の予防接種等の実施事務等に係る当該定期の予防接種等の対象者又はその保護者に係る情報の収集若しくは整理又は利用若しくは提供に関する事務

二 当該市町村長又は都道府県知事から定期の予防接種等の実施事務等の委託を受けた者に対する当該定期の予防接種等の実施事務等の処理に要する費用の支払に関する事務

2 省略

**（参考２） 地域の自主性及び自立性を高めるための
改革の推進を図るための関係法律の整備に関する法律（令和6年法律第53号。
以下「令和6年度地域分権一括法」といいます。）による改正後の母子保健法（昭和40年法律第141号）（抄）
（支払基金及び連合会への事務の委託）**

第8条の3 市町村は、第12条第1項若しくは第13条第1項の健康診査（次項において「健康診査」という。）又は第17条の2第1項に規定する産後ケア事業（次項において「産後ケア事業」という。）の対

象者に係る情報の収集若しくは整理又は利用若しくは提供に関する事務の全部又は一部を社会保険診療報酬支払基金法（昭和23年法律第129号）による社会保険診療報酬支払基金（以下「支払基金」という。）及び国民健康保険法（昭和33年法律第192号）第45条第5項に規定する国民健康保険団体連合会（以下「連合会」という。）に委託することができる。

2 市町村は、健康診査又は産後ケア事業の実施に関する事務を委託した者に対する当該事務の処理に要する費用の支払に関する事務の全部又は一部を連合会に委託することができる。

3 省略

（連合会の業務）

第22条の14 連合会は、国民健康保険法第85条の3に規定する業務のほか、第1条に規定する目的を達成するため、次に掲げる業務（以下「連合会受託業務」という。）を行うことができる。

一 第8条の3第1項及び第2項の規定による委託を受けて行うこれらの規定に規定する事務に関する業務を行うこと。

二 前号に掲げる業務に附帯する業務を行うこと。

（3） 改正の内容

現行、印紙税が非課税とされている連合会の他の業務に関する文書との関係を踏まえ、連合会が作成する以下①及び②の文書を印紙税が非課税となる文書の範囲に加えることとされました（印法別表第3）。

① 予防接種法第43条第2号及び第3号（同条第2号の業務に係る業務に限る。）に掲げる業務に関する文書

② 母子保健法第22条の14各号に掲げる業務に関する文書

(4) 適用関係

上記(3)①の改正は、感染症法等一部改正法の公布の日（令和4年12月9日）から起算して3年6月を超えない範囲内において政令で定める日以後に作成する文書に係る印紙税について適用されます（改正法附則1十）。

上記(3)②の改正は、令和6年度地域分権一括法の公布の日（令和6年6月19日）から起算して3年を超えない範囲内において政令で定める日以後に作成する文書に係る印紙税について適用されます（改正法附則1十一）。

3 特定の学資としての資金の貸付けに係る消費貸借契約書の印紙税の非課税措置の延長

(1) 改正前の制度の概要等

我が国においては、子どもの将来がその生まれ育った環境によって左右されることのないよう、教育の機会均等の実現を図ることが、国や地方公共団体はもとより、国民全体に対して求められています（旧子どもの貧困対策の推進に関する法律3～5）。

（参考）旧子どもの貧困対策の推進に関する法律
（平成25年法律第64号）（抄）

（国の責務）

第3条 国は、前条の基本理念（次条において「基本理念」という。）にのっとり、子どもの貧困対策を総合的に策定し、及び実施する責務を有する。

（地方公共団体の責務）

第4条 地方公共団体は、基本理念にのっとり、子どもの貧困対策に関し、国と協力しつつ、当該地域の状況に応じた施策を策定し、及び実施する責務を有する。

（国民の責務）

第5条 国民は、国又は地方公共団体が実施する子どもの貧困対策に協力するよう努めなければならない。

このため、義務教育以降の後期中等教育及び

高等教育段階においても、意欲と能力のある者が家庭の経済状況によって進学を断念することがないよう支援をしていくことが重要となります。

このような観点を踏まえ、平成28年度税制改正において、それまでその事業に関し作成される消費貸借契約書について印紙税の非課税措置が講じられていた都道府県（都道府県に代わって奨学金事業を実施する公益社団法人及び公益財団法人を含みます。）及びJASSOが実施する奨学金事業に加え、教育の機会均等の補完的な役割を担う公益法人等が実施する特定の学資としての資金の貸付けに係る消費貸借契約書についても印紙税の非課税対象とすることとされました。

具体的には、高等学校、大学等の生徒又は学生であって経済的理由により修学に困難がある者に対して文部科学大臣の確認を受けた無利息で行われる学資としての資金の貸付けに係る消費貸借契約書のうち、平成28年4月1日から平成31年3月31日までの間に作成されるものには、印紙税を課さないこととされました。

令和元年度税制改正及び令和4年度税制改正において、本特例措置の必要性や適用実績等を踏まえ、その適用期限がそれぞれ3年延長され、令和7年3月31日までの措置とされました（旧措法91の3②）。

(2) 改正の内容

本特例措置については、引き続き、教育の機会均等の実現を図るため、その補完的な役割を担う公益法人等が実施する奨学金事業が重要であること等を踏まえ、その適用期限を3年延長し、令和10年3月31日までの措置とすることとされました（措法91の3②）。

(3) 適用関係

上記の改正は、令和7年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

4 新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置によりその経営に影響を受けた事業者に対して行う特別貸付けに係る消費貸借契約書の印紙税の非課税措置の延長

(1) 改正前の制度の概要

公的貸付機関等又は金融機関が特定事業者（新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置によりその経営に影響を受けた事業者をいいます。以下同じです。）に対して新型コロナウイルス感染症等によりその経営に影響を受けたことを条件として他の金銭の貸付けの条件に比し特別に有利な条件で行う特別貸付けに係る消費貸借契約書のうち、特定日として規定された令和3年1月31日までに作成されるものについては、印紙税を課さないこととされました。

令和3年1月31日の適用期限の到来に際しては、新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置によりその経営に影響を受ける事業者が多くあり、これを受け、多くの公的貸付機関等及び金融機関が引き続き特定事業者に対する特別貸付制度を存置していることを踏まえ、令和3年度税制改正において、その適用期限が延長され、令和4年3月31日までの措置とされました。

令和4年度税制改正から令和6年度税制改正までの各年度において、その適用期限がそれぞれ1年延長され、令和7年3月31日までの措置とされました（新型コロナ税特法11、旧新型コロナ税特令8、新型コロナ税特規6）。

（注1） 上記の「公的貸付機関等」とは、地方公共団体、株式会社日本政策金融公庫、沖縄振興開発金融公庫、独立行政法人中小企業

基盤整備機構、独立行政法人福祉医療機構などをいいます（新型コロナ税特法11①、新型コロナ税特令8①、新型コロナ税特規6①）。

（注2） 上記の「金融機関」とは、銀行、信用金庫、信用協同組合、労働金庫、信用金庫連合会、協同組合連合会、労働金庫連合会、農業協同組合、農業協同組合連合会、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、農林中央金庫、株式会社商工組合中央金庫及び株式会社日本政策投資銀行をいいます（新型コロナ税特法11②、新型コロナ税特令8④）。

(2) 改正の内容

本措置については、コロナ禍からの社会経済活動の正常化が進み、経営上の課題が売上減少から人手不足・賃上げ・原材料費高騰等への対応にシフトしていることから、各種資金繰り支援策についても、経営改善・再生はもちろん、成長促進も含め、多岐にわたる経営課題に対応できるよう見直しが行われ、公的貸付機関等による新型コロナウイルス感染症対策に係る資金繰り支援策の実行が令和7年8月31日で終了することに鑑み、その適用期限を令和7年8月31日まで延長することとされました（新型コロナ税特令8③）。

(3) 適用関係

上記の改正は、令和7年4月1日から施行されています（新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令の一部を改正する政令（令和7年政令第133号）附則）。