

酒税課税のあり方

——その1・ビール課税のあり方——

渡 辺 充

はじめに

酒税の課税根拠については、かつてビールが嗜好品、贅沢品といわれてきた時代のように、その課税根拠を贅沢品課税におく見解がいまだに示されている。しかし、わが国においても平成元年より付加価値税たる消費税が導入され、消費に関する一般的間接税が課税されるなかで、酒についての併課の非難や、また、飲酒自体が贅沢とみなされない昨今の風潮では、酒税につき贅沢品課税という根拠は希薄となっている。

かつて酒税の国税収入に占める割合は、明治30年に30.8%とピークに達したが、今日では（平成25年度統計）わずか2.7%にとどまる。しかし、毎年1.4兆円程度の税収の確保は、国庫に対する財源としての安定性の観点から、直ちに酒税を廃止する機運に至っていない。むしろ、最近では、酒税はピグー税¹として、アルコール関連問題による社会的費用（医療費、アルコール関連疾病や交通事故等による早期死亡、疾病による生産性の低下などに係る費用の合計）を賄うものとして位置づけられる傾向にある。

このように酒税に対する今日的な課税の根拠が不明のまま、平成29年度税制改正では、酒税について重要な改正が行われた。その第1は酒税の税率構造につき、今後段階的に変更が行われること（ワイン《果実酒》については、増税となる。）、第2はビール系飲料の定義の見直しである。

課税の根拠が不明確であるということは、法の安定性に逆行するものであり、まして今回の改正は、いわば庶民の味方であるビール系飲料につき、企業の努力を無視し、税収確保のみの観点から行われる愚挙であると筆者は考える。とくに、後掲するいわゆる「サッポロビール極ZERO問題」は、租税法の解釈から離れた、技術的な議論に終始し、間接税たる酒税を実質的に負担するわれわれ国民にとっては、納得のいかない問題である。

本稿は、以上の認識のもと、「酒税課税のあり方」に対する第1弾として、平成29年度の税制改正によるビール系飲料に関する問題点、ならびに、「サッポロビール極ZERO事件」の問題点について検討するものである。なお、今後は、第2弾として日本酒に対する課税問題、第3弾としてワインに対する課税問題を取り上げる予定である。

I ビール課税小史

わが国において、酒類に対する課税は中世の頃から行われており、「壺銭」、「酒役（酒屋役）」、「麴役」として行われてきた。たとえば、「壺銭」とは、酒屋に対する課税で、酒屋への課税としては最古の形態とされる。課税標準を現在のように従量に求めるのではなく、醸造に用いる壺数に応じて定めたことから、「壺銭」といわれた。

酒屋は鎌倉時代中期から全国各地に広まるが、鎌倉幕府は、酒が社会に害悪をもたらすとしてこれを禁じる「沽酒の禁」を出して厳しく取り締まった。鎌倉では3万余壺の酒壺が破却された。その後、北朝應安4年（1371年）、足利義満は「酒屋壺別二百文ヲ課ス」とし、壺銭を課するようになった。一般にこの足利義満の壺銭がわが国の酒税の始まりといわれている。また、江戸幕府は、酒造統制のために当初は「酒株制度」（醸造業の免許制）を導入していたが、元禄10年（1697年）、柳沢吉保が幕府の税収をさらに増加させるため、造り酒屋に対して酒価格の五割もの「酒運上（さけうんじょう）」と呼ばれる運上金を課すことにした。この酒運上がわが国の酒税の始まりであるという説もある。

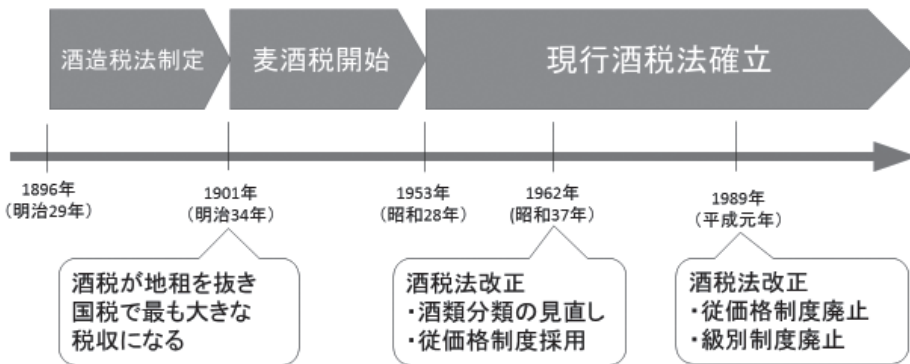
しかし、以上の2つの制度設計は、現在のように酒税に対し消費税（支出税という意味での消費に対する税）を課税するという意味とは異なり、酒屋に対する営業税的な課税であり、営業免許手数料的な課税であった。本格的な消費税としての酒税の始まりは、明治に入ってからである。すなわち、明治4年に「清酒、濁酒、醬油醸造鑑札収与並収税法規則」の制定、明治29年に「酒造税法」が制定され、清酒・みりん、焼酎、混成酒の三区分が設けられ、年間製造量に応じた酒税が課され、さらに昭和15年に「旧酒税法」、昭和28年に現行の酒税法の前身が制定されている。

なお、ビールについては、明治29年の酒造税法では、当時、ビールの醸造は新興産業であったため適用対象外であったが、税収の増加をねらった政府が明治34年に「麦酒税」を導入したことが始まりである。

現行法の酒税法が制定されたのは昭和28年であるが、その後数回の改正を経て現在に至る。特に平成18年の改正では、細分化されていた酒の種類を、「発泡性酒類」、「醸造酒類」、「蒸留酒類」、「混成酒類」の4つに分類したことが特徴である。その中でビールは発泡性酒類に分類され、使用する麦芽比率によってさらに区分されている。現在市場に普及している発泡酒や、原料がエンドウ豆、米、コーンなどのいわゆる第3のビールは、ビールの高い税率を背景にビールテイストの酒として開発された商品である。

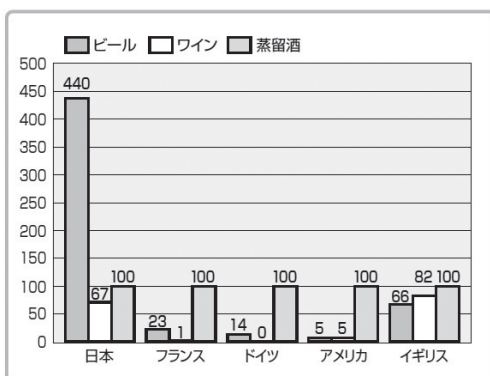
ビールについては、平成6年4月の改正により、ビールの製造免許取得に必要な最低製造量が年間2,000klから年間60klまで引き下げられた。これにより、大手メーカーだけでなく、地方の中小メーカーもビールの製造が可能となり、地域の特色をもついわゆる「地ビール」を製造することができるようになり、話題となった。

酒税小史

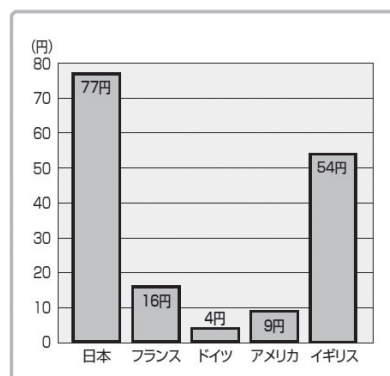


Ⅱ 日本と諸外国の酒税額比較

下記の表は、主要国のビールに係る税額とわが国のそれを比較したものである。右表によると、日本のビールに対する課税は突出して高く、アメリカの9倍、ドイツの19倍となっている。また、左表は蒸留酒を100とした場合の各酒類のアルコール1度あたりの酒税の指数比較であるが、イギリスは酒類間において極端な差異はないが、わが国ではやはりビールが突出して高いことが分かる。なお、フランス、ドイツ、アメリカは蒸留酒と醸造酒を比べると、醸造酒が圧倒的に課税が低く、ドイツにいたってはワインは非課税となっている。



■主要国のアルコール1度あたりの酒税額指数 (蒸留酒=100とした場合)



■主要国のビールの酒税 (350ml比較)

資料: ビール酒造組合調べ (平成28年1月)

注) ① 邦貨換算は1ユーロ125.15円、1ドル111.94円、1ポンド166.70円 (平成28年5月末時点のTTMLレートによる。)

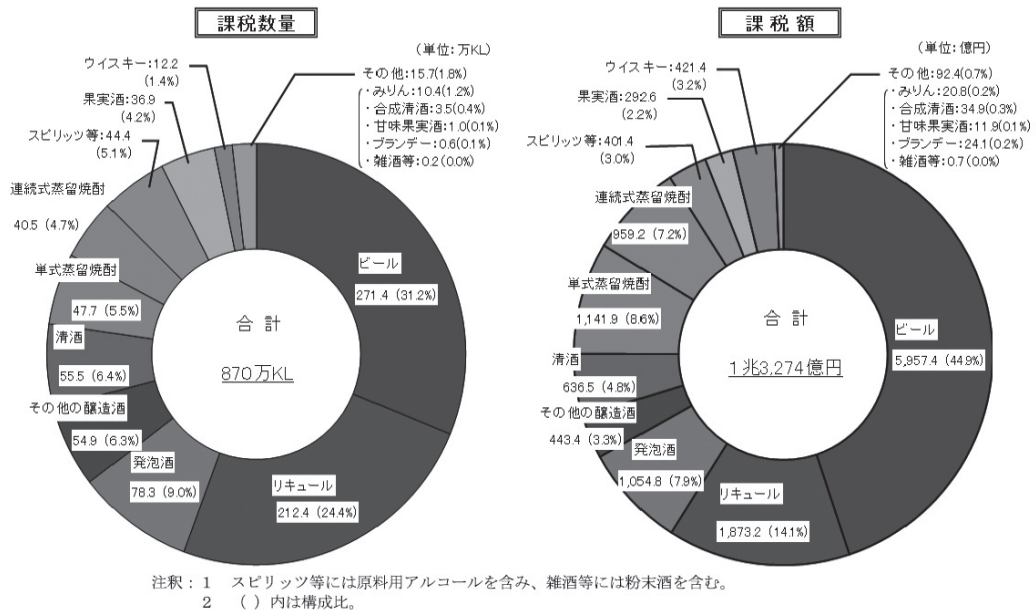
② アメリカはニューヨークでの調べ

〔出典〕「日本のビール・発泡酒・新ジャンルと税」2016 (ビール酒造組合・発泡酒の税制を考える会) 12頁

<http://www.brewers.or.jp/contents/pdf/fact2016.pdf>

次に、平成26年度の酒税の課税実績を示したものが下の表であるが、課税額をみるとビール系飲料で約60%の税収を上げている²。日本では、国税に占める酒税の割合が2.9%、アメリカでは0.8%、ドイツでは0.7%、イギリスでは2.5%であるが、およそ、その60%（約8,000億円）がビール系飲料であり、ビール系飲料に依存する割合がこのような数字をみても明らかである。このような依存度の大きさが、平成29年度の酒税改正の背景にある。

図14 酒税の課税実績（平成26年度）



〔出典〕 国税庁課税部酒税課『酒税のしおり』平成28年3月、7頁

Ⅲ サッポロビール「極ZERO」事件

1. 概要

サッポロビールは、2014年7月15日、従来「第3のビール」として販売していた「極ZERO」³を発泡酒として再発売した。これは、2014年1月、国税庁からの指摘で、課税上、第3のビールとして認められない可能性が浮上したためである。サッポロビールは自主的に出荷を停止し、酒税の税率適用区分の変更で累計販売量から試算した差額の約115億円の追加納付を行った。



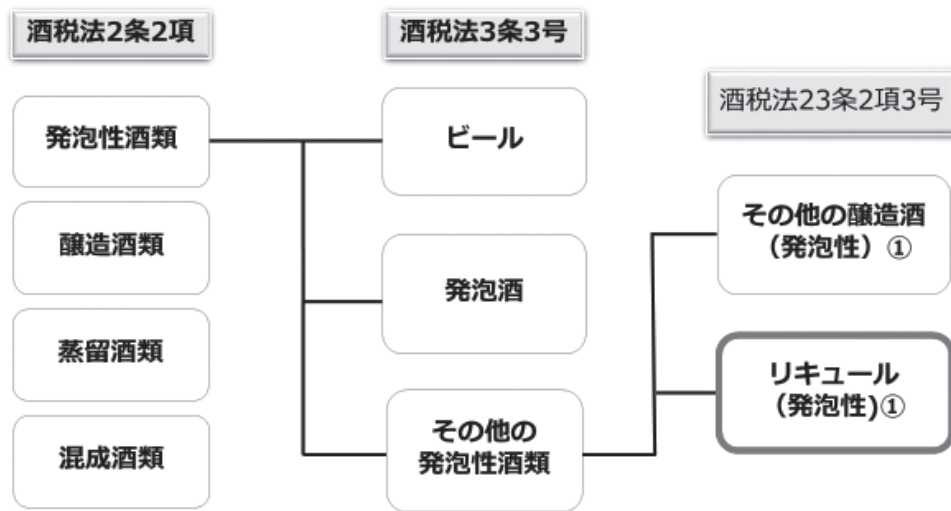
当初は「リキュール」としていたものが、国税当局の指摘により「発泡酒」と変更としたが・・・

しかし、2015年1月、社内調査で当時の「極ZERO」が第3のビールである確証を得たとして、国に対し、納付済みの115億円の酒税返還を請求した。

この請求に対し国税当局は、2015年4月、酒税を返還しないことを通知した。これを受けとったサッポロビールは6月に、「極ZERO」は第3のビールに該当するとして異議申立てを行ったが棄却されたため、同年10月に国税不服審判所に審査請求を行った。

2. 争点

2015年係争年当時の酒税法（以下、条文番号は係争当時の条文番号）では、「酒類」をアルコール分1度以上の飲料と定義し（酒税法2①）、その酒類は、①発泡性酒類、②醸造酒類、③蒸留酒類及び④混成酒類の4種類に分類していた（酒税法2②）。また、①の発泡性酒類は、(a)ビール、(b)発泡酒、(c)a及びbに掲げる酒類以外の酒類で発泡性を有するもの（アルコール分が10度未満のものに限る。以下「その他の発泡性酒類」という。）と区分され（酒税法3③）、さらに(c)のその他の発泡性酒類は、(イ)その他の醸造酒（発泡性）①⁴と(ロ)リキュール（発泡性）①に区別される（酒税法23②三）。



ビール、発泡酒以外のその他の発泡性酒類は、1kl当たり80,000円の特別税率が適用されるが、そのなかでも、ホップ又は財務省令で定める苦味料を原料の一部とした酒類については特別税率の適用外となるものもあり、その適用外となるものは、酒税法23条2項3号イ、ロのどちらにも該当しないものと規定されている。

イ 糖類、ホップ、水及び酒税法施行令第20条第1項に規定する物品を原料として発酵させたもの（エキス分が2度以上のものに限る。）・・・「その他の醸造酒（発泡性）①」

ロ 発泡酒（酒税法施行令第20条第2項に規定するものに限る。）にスピリッツ（酒税法施行令第20条第3項に規定するものに限る。）を加えたもの（エキス分が2度以上のものに限る。）・・・「リキュール（発泡性）②」

「極ZERO」は、このロに該当するものとして特別税率が適用されるものとサッポロビールは主張する。

今回、国税不服審判所の裁決例は、製造上の秘密に関することが争点となっているので、その裁決内容のほとんどがマスキングされて開示されている。したがって、その争点を明確にできないが、酒税法が、酒類の製造方法として「発酵」・「蒸留」・「混和」の3つを区別して規定しているので、「極ZERO」をめぐる問題は、製法上の「発酵」をめぐる解釈論が主たる争点であると思われる。報道でも、国税庁は「極ゼロは発酵が不十分な段階でスピリッツを加えているため、第3のビールとはいえない」と指摘し、請求人たるサッポロビールは「発酵が不十分であるというならば、どんな根拠で発酵と判断できるのか」と反論したという。

3. 国税不服審判所の判断と解説

〔1〕 国税不服審判所は、2016年10月13日、サッポロビールの請求を棄却した。なお、上記のとおり、本件は製法に関する問題であり、裁決内容は次のとおり肝心な部分は黒塗り状態で公表

酒税法及び酒類行政関係法令等解釈通達
第3条（その他の用語の定義）

15号 酒類の製成の時期とは、法第3条《その他の用語の定義》各号に定める酒類の品目ごとにその製造方法に従って、次のとき又は酒類に炭酸ガス（炭酸水を含む。）を加えたとき若しくは水を加えた場合で品目に異動が生じたときをいう。

品 目	製 成 の 時 期
ビール	主発酵が終わったとき。
発泡酒	1, 主発酵が終わったとき 2, 原料品を混和したとき又はろ過したとき
その他の醸造酒	1, 主発酵（穀類、糖類その他の物品を加えて更に発酵させた場合を含む。）が終わったとき 2, こしたとき 3, すりつぶしたとき
リキュール	1, 原料品を混和したとき又はろ過したとき 2, すりつぶしたとき 3, 主発酵が終わったとき又はこしたとき

サッポロビールのホームページによると、ビールになるための主発酵について、次の記載がある⁵。

「ワールプールタンクによって凝集物を取り除き、冷却器によって発酵する温度（下面発酵の場合は通常8～10℃、上面発酵で15～20℃）まで温度を下げ酸素を供給された麦汁に酵母を添加します。酵母が発酵を行います。添加した酵母は、最初に使いやすいブドウ糖を取り込み、ブドウ糖が取り込み終わると麦芽糖（マルトース）の取り込み、糖を発酵させていきます。酵母内の酵素による発酵によって糖はアルコール（エチルアルコール）と炭酸ガスに変化します。およそ1週間で、若いビールができます。

酵母量が少ないと発酵が遅れ、香味のバランスが失われ、また、過剰に添加されるとビールの味を損なうことになります。若ビールを貯酒（後発酵）タンクに送ります。

前発酵（主発酵）時は、発酵性糖分の約85％が発酵した位で発酵が終了します。前発酵で出来た若ビールを貯酒（後発酵）タンクに送ります。この作業をビール下ろしと言います。・・・」（下線筆者）

すなわち、主発酵を「発酵性糖分の約85％が発酵したくらい」と認識している。このように糖分の調整をすることに主発酵の狙いがあり、この点、プレミアムビール「GARGERY」でも、主発酵の工程につき、次の記載がある⁶。

「アルコールができるということは同時に糖が減るということなので、発酵の進行と共に麦汁の糖度は徐々に下がってきます。この糖度を毎日測定し、狙いとする糖度に近付いてきたら酵母の働きを止めて主発酵を終了させるべく温度を強制的に下げていきます。」

具体的な製品の製造に関する秘匿性が今回の裁決例黒塗りの要因であり、また、租税事件にもかかわらず、税法学者には判断の及ばない領域の争点になっている。

繰り返すが、租税法的見地から本件事件をながめると、およそ課税要件が納税者に明らかにさ

れていない場合は、アムビグイティの法理に従うべきである。したがって、酒税法施行令20条第2項の発泡酒の定義における「発酵させたもの」だけという定義では、本件について納税者の請求棄却という結論は、きわめて不当なものとする。

酒税法第3条第18号 発泡酒

麦芽又は麦を原料の一部とした酒類（第七号から前号までに掲げる酒類及び麦芽又は麦を原料の一部としたアルコール含有物を蒸留したものを原料の一部としたものを除く。）で発泡性を有するもの（アルコール分が二十度未満のものに限る。）をいう。

発泡酒の定義の要件には発酵は含まれない
リキュール（発泡性）①の原料となる発泡酒は
発酵していなければならない

Ⅳ 平成29年度税制改正

1. ビールの定義の改正

平成29年度税制改正前のビール、発泡酒、第3のビールの定義は、麦芽比率によって異なるが、これをまとめると、次の表のとおりである。

すなわち、平成29年度税制改正前までは、ビールとは、「麦芽比率2/3（67%）以上」と定めていたが、これを「50%以上」に引き下げるものとした。また、麦芽やホップ、麦、米、トウモロコシなどに限っている原料の規定に、風味づけとして、果実（果肉・果皮）や香辛料も加えることとした。具体的な対象品目は今後制定されるが、コリアンダーやオレンジピールなどが追加される予定である。

このようにビールの定義を緩和することは、ビール系飲料に対する税率を統一する前提であり、メーカーに多様な商品の開発を促すのが狙いと思われる。しかし、税率を統一して従来の企業努力を踏みにじることをしておきながら、さらなる商品の多様化を推進するのは、まさに税制の“おごり”と言わざるを得ず、単に収収確保を目的とした国庫主義的改正に過ぎない点を指摘しておく。

なお、このような麦芽比率の引き下げについては、従来個性的な味わいが人気の「クラフトビール」や輸入ビールの中に、麦芽比率が67%に満たないものがあつたり、香辛料など規定以外の原材料を使っていたりするため、ラベルに「発泡酒」と表記して販売しなければならないケースがあり、業者からの不満に対応するといった側面もあつた点は付言しておく。

				課税額
ビール		麦芽 2/3以上	アルコール分 20度未満	77
発泡酒		麦芽 2/3未満	下記以外	77
			麦芽 重量比率 25/100～50/100 アルコール分 10度未満	62.34
			麦芽 重量比率 25/100未満 アルコール分 10度未満	46.98
第三のビール その他の発泡性酒類 (ホップまたは苦味料を 原料の一部とした酒類)	その他の醸造酒 (発泡性)①	糖類、ホップ、水及び政令で定める物品を原料として 発酵させたもので、麦芽を含まない。 (エキス分が2度以上のものに限る。)		28
	リキュール (発泡性)①	発泡酒にスピリッツを加えたもの (エキス分が2度以上のものに限る。)		28

2. 税率の段階的統一

平成29年度税制改正前までは、一般的な350ml缶の場合、税額はビールが77円、発泡酒が47円、第3のビールが28円となっていたが、ビールの消費量が減少するとともに税収の落ち込みを懸念した政府は、現在の酒税収入が基本的に安定するように、3者の税率を平成38年10月1日までに段階的に55円程度に統一するものとした。ビールは減税となるが、発泡酒や第3のビールは増税になる。

上に掲げた「酒税の課税実績」の表は、日本におけるビール酒税額の割合を示したものであるが、ビール系飲料の3飲料で税収の66%を稼いでいる。国としては、ビールの消費量が落ちることは、すなわち第一の税源が少なくなることであり、この3者をあわせたところで一定の税収を確保する手段を考えたのである。

ただし、税額の調整があったうえで全体の消費量が変わらなければ、酒税収入も変わらないはずであるが、値上げにより消費が落ち込むのは、消費税率アップの時に実践済みであり、国の思惑通りにことが運ぶかは不明な点である。

酒税収入は、昭和63年の2兆2,021億円がピークであったが、平成8年までは2兆円を超えていたものの、平成19年には1兆5,242億円、平成25年には1兆3,470億円にまで落ち込んでいる。これは、飲酒習慣の変化、若年層の減少によるアルコール消費量の減少が理由であり、昭和50年代のように1兆円を下回るのも間近であろうと言われている。いつまでも酒税にしがみつ়く必要があるかどうかは、根本的な議論である。

むすびに

ビール系飲料に対する税制のあり方は、いかに考えるべきであるか？

はじめに述べたとおり、酒税については、ビグー税の観点から、たとえ税収が1兆円を下回る時代がこようとも、その課税根拠はむしろ明確にされる傾向にある。

また、本来税制は、個別商品に対して中立的であることを第一とする。するとビール系飲料に

対する税率の統一は、まさに中立性をもとめた結果であり、従来の3者に税率区分を設けていた点は是正されることになる。

サッポロビール「極ZERO」事件は、租税法律主義の問題であり、国税不服審判所の裁決の内容は不明であるが、明確な課税要件を示すことは今後立法論的には容易なことである。

すると、筆者が今回批判的に検証してきた問題は、逆に平成29年度税制改正により改善の方向を示されたという点では、受け入れがたい結論であるが、実は税制改正のパラドックスであったのかとも考えられる。

以 上

<参考資料>「中国におけるビール課税」

※ 以下の資料は、2017年9月13日、新疆農業大学葡萄酒学院にて開催されたシンポジウムに際し、「アルコール課税の問題」と題した筆者の講演から、中国におけるビール課税の部分を抜き出したものである。

1. 中国のビール市場

中国のビール生産量、消費量は世界一で、ビール市場は年々拡大を続けている。ただし、人口一人当たりの消費量で各国と比較すると、第1位はチェコ共和国で、年間一人当たり142.6ℓの消費量であるが、中国は約30ℓとなっており、中国は人口が多い分、一人当たりの消費量が他の国と比べて少ない。しかし、これは逆にいえば、所得水準の上昇が著しい中国にとって、むしろビール市場の拡大の余地があることを物語っているといえる。

《2014年 国別ビール生産量・消費量》

順位	生産量			消費量		
	国名	生産量(万kl)	国別シェア	国名	消費量(万kl)	国別シェア
1	中国	4,493.3	23.5%	中国	4,485.3	23.7%
2	アメリカ	2,254.7	11.8%	アメリカ	2,417.2	12.8%
3	ブラジル	1,414.7	7.4%	ブラジル	1,314.6	7.0%
4	ドイツ	956.0	5.0%	ロシア	1,001.2	5.3%
5	メキシコ	820.0	4.3%	ドイツ	844.1	4.5%
6	ロシア	763.6	4.0%	メキシコ	690.8	3.7%
7	日本	546.8	2.9%	日本	540.7	2.9%
8	イギリス	412.0	2.2%	イギリス	437.5	2.3%
9	ポーランド	398.7	2.1%	ポーランド	377.6	2.0%
10	ベトナム	389.0	2.0%	スペイン	372.9	2.0%

出典:キリンビールHP

2. 中国での近代的なビール生産のはじまり

〔1〕中国で最初のビール工場は、1900年、ロシアの商人により、現在の黒竜江省哈爾濱に設立された「八王子啤酒廠」である。

〔2〕ついで、1903年、ドイツ人、イギリス人の事業家達による共同出資で、青島に現在の青島ビール（青島啤酒股份有限公司）の前身である「日耳曼啤酒公司青島股份公司」が設立された。その後、この青島ビールは日本の「大日本麦酒」（現アサヒビール及びサッポロビール）の経営を経て、1945年の日本敗戦後に青島市政府所管の国有企業として継承された。

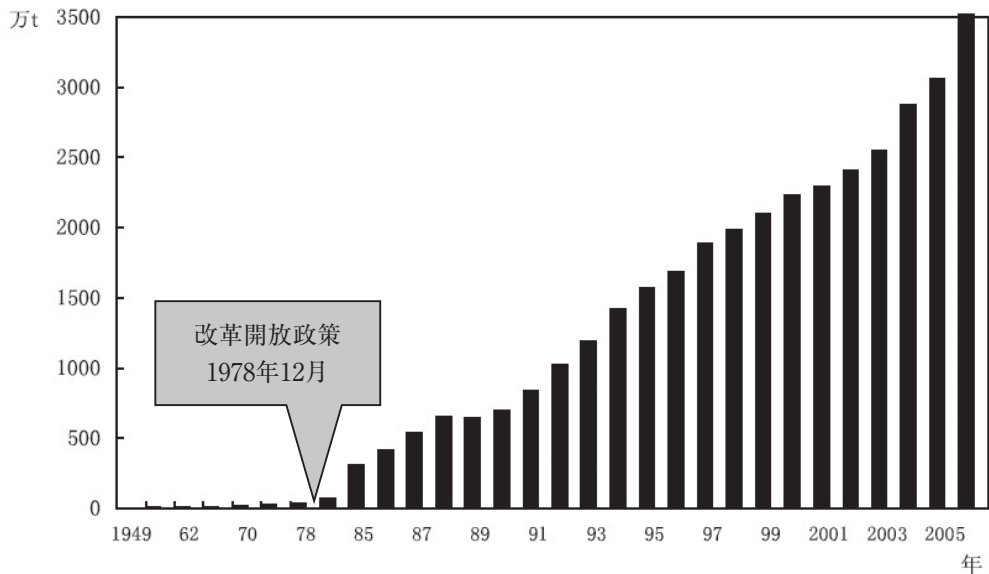
青島ビールと日本企業との関連では、1999年にアサヒビールとの合弁会社を深圳に設立し中国国内向けにスーパードライを生産・販売した。2012年にはサントリーとの合弁会社を設立し、上海、江蘇省で「三得利（サントリー）」と「青島」の両ブランドの生産・販売を行った。なお、サントリーとは2015年10月に中国景気減速の背景から合弁を解消し、「三得利（サントリー）」ブランドは、青島ビールにライセンスを供与する形で生産・販売を継続している。

現在でも青島ビールがある山東省が中国ビール全生産量の約15%を占めトップであり、続いて広東省が約8.8%、河南省が約8.2%、遼寧省が約5.5%となっている。



〔3〕1904年、哈爾濱東北三省啤酒廠が、中国人の手によってはじめて設立された。その後、中国においてビールの生産が飛躍的に伸びるのは、1978年のいわゆる改革・開放政策以後である。

図1 中国におけるビール生産量（年間）の推移



(出所)『中国食品工業年鑑』(各年版), および『日経産業新聞』2007年8月27日付。

3. 中国ビールの特徴

中国メーカーのビールでは、下記の写真のように、雪花ビール、青島ビール、ハルビンビールなどがポピュラーである。中国での生産量第1位は雪花ビール（北京市）で、2014年末まで9年連続トップの位置を保持している。



日本ブランドのビールは、上記のとおり、アサヒビール、麒麟ビール、サントリービールが流通しており、缶のデザインも日本のものと同様に見えるが、中身は多少異なり、たとえば、スーパードライのアルコール度数は日本が5.0%に対して、中国産は4.3%と少し低めになっている。中国人は全般的に薄味を好む傾向がある。

3. 中国のビールに対する課税

中国では、ビールは日本に比べると安価で手に入る。その仕組みは、ビールに対する課税の違いである。たとえば、日本ではアサヒビール350mlが店頭で200円前後で売られてるのに対し、中国では、6.8元（約108円）と非常に安い値段となっている。これは、中国ではビールに対する消費税（嗜好品税）が販売価格の7～9%と、増値税（日本の消費税に相当）が17%かかり、合計すると販売価格の24～26%が中国のビールにかかる税金となっているからである。

中国のビールに対する消費税（嗜好品税）は、2001年5月から施行された「国家税務総局の酒類製品の消費税政策調整の通知」に明記されている。1トンあたりメーカー出荷価格3,000元（約6万円）を超える場合は、250元/トン（5,000円/トン）の消費税がかかる。一方、出荷価格3,000元未満の場合は、220元/トン（4,400円/トン）の消費税となっている。したがって、500mlあたり1.1元～1.25元（約22円～25円）の消費税が入っている計算になる（ $1t = 1,000l = 100,000ml$ ）。なお、この他に増値税（日本の消費税に相当）が17%課税されることは、上記のとおりである。

一方、日本では1,000l当たり220,000円の酒税（500mlは110円）と消費税が8%かかる。小売り価格に占める課税の割合は、約42%であり、この課税の高さが日本の酒税の特徴である。

なお、中国ではビール自体がこのように安いことから、その課税を避けるように工夫された「発泡酒」や「第3のビール」のような「ビール税20年戦争」⁷はない。

1 アーサー・C・ピグー（Arthur C. Pigou）は、負の外部性をもたらす財の消費量を減少させ、社会的にみて望ましい消費量へと導いていく課税のあり方を提唱。

2 酒税法上、ビールまたは発泡酒に属さないものについては、(1)原料を麦芽以外にする「その他の醸造酒（発泡性）①」と、(2)発泡酒に別のアルコール飲料（大麦、小麦等を問わない麦由来のスピリッツや焼酎）を混ぜた「リキュール（発泡性）①」がある。いわゆる「第3のビール」は、この「リキュール（発泡性）①」に相当する。

3 「極ZERO」は、麦芽・大麦・ホップとプリン体フリー原料を組み合わせ、工程の途中でプリン体を取り除くことなく製造され、2013年6月にプリン体ゼロ、糖質ゼロという「ダブルゼロ」をうたい文句に、健康志向を狙った新ジャンルのビール系飲料として発売された。

4 この①というのは、国税庁品目表示上の区分で、①は特別税率の対象品を意味し、特別税率の対象外であれば②となる。

5 <http://www.sapporobeer.jp/book/manufacture/chapter04/>（2017.4.6）

6 <http://www.gargery.com/beer/8207/>（2017.4.6）

7 「ビール税20年戦争」とは、サッポロビールの「極ZERO」事件に代表されるように、ビールメーカーと国税局との間で展開されてきた課税への攻防をいう。その発端は1994年に、サントリーが発売した「ホップス」という商品である。酒税法上の定義上、ビールとは、「原料全体に占める麦芽使用料が3分の2以上」であることと規定されているところから、麦芽の割合を65%に抑えた安価な商品「ホッ

酒税課税のあり方——その1・ビール課税のあり方——

プス」を発売し、これを「発泡酒」としてビールと区別したところ、これによる税収減を懸念した国税当局が「麦芽使用比率50%以上67%未満の区分」の酒税をビールと同じにするという改正を行い、以後、いたちごっこの改正が続いている。