

第 6 8 回 税 理 士 試 験 消 費 税 法

●はじめに

今回の本試験は、〔第一問〕及び〔第二問〕ともに2題形式での出題であり、理論・計算ともに問題のボリュームが多く、かつ、事例理論問題は読み取りが難しいため、時間配分に留意しバランスよく解答を行えたかどうか合否の鍵となる。

なお、計算は比較的解きやすい問題であったので、問題文の読み取りを誤ると基礎的な部分で思わぬ失点に繋がるため、正確に問題を読み取り、手際よく解答を進めて欲しい問題であった。

Z-68-F〔第一問〕解 答

問 1

(1) について

1. 概 要

基準期間における課税売上高が1,000万円以下である場合（基準期間がない場合を含む。）であっても、下記に規定する課税事業者の選択、前年等の課税売上高による納税義務の免除の特例、新設法人の納税義務の免除の特例、特定新規設立法人の納税義務の免除の特例及び高額特定資産を取得した場合の納税義務の免除の特例の適用を受ける場合には、納税義務が課される課税期間となる。

2. 課税事業者の選択の届出（法9④） 4

小規模事業者に係る納税義務の免除の規定により消費税を納める義務が免除されることとなる事業者が、その基準期間における課税売上高が1,000万円以下である課税期間につき、課税事業者選択届出書を納税地の所轄税務署長に提出した場合には、提出日の属する課税期間の翌課税期間（注1）以後の課税期間中に国内において行う課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務は免除されない。

（注1）提出日の属する課税期間が事業を開始した日の属する課税期間その他の一定の課税期間である場合には、その課税期間

3. 前年等の課税売上高による納税義務の免除の特例（法9の2） 4

個人事業者のその年又は法人のその事業年度の基準期間における課税売上高が1,000万円以下である場合において、特定期間における課税売上高が1,000万円を超えるときは、その年又はその事業年度における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務は免除されない。

なお、この場合には、特定期間中に支払った支払明細書に記載すべき一定の給与等の合計額を特定期間における課税売上高とすることができる。

4. 新設法人の納税義務の免除の特例（法12の2） 4

(1) 内 容

新設法人の基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務は免除されない。

(2) 調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合

新設法人が、その基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間（注2）中に調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合には、その仕入れ等の日の属する課税期間からその課税期間の初日から3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務は免除されない。

（注2）簡易課税の適用を受ける課税期間を除く。

5. 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例（法12の3） 4

(1) 内 容

特定新規設立法人の基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務は免除されない。

(2) 調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合

特定新規設立法人が、その基準期間がない事業年度に含まれる各課税期間（注2）中に調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合には、その仕入れ等の日の属する課税期間からその課税期間の初日から3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務は免除さ

れない。

6. 高額特定資産を取得した場合の納税義務の免除の特例 (法12の4) 4

事業者(免税事業者を除く。)が、簡易課税の適用を受けない課税期間中に高額特定資産の仕入れ等(注3)を行った場合(注4)には、次の日の属する課税期間の翌課税期間からその仕入れ等の日の属する課税期間(注5)の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間における課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについては、納税義務は免除されない。

(1) 高額特定資産 ((2)を除く。)

その仕入れ等を行った日

(2) 自己建設高額特定資産

その仕入れを行った場合に該当することとなった日

(注3) 国内における高額特定資産の課税仕入れ又は課税貨物の保税地域からの引取りをいう。

(注4) 自己建設高額特定資産にあつては、その建設等に要した一定の費用の額が1,000万円以上となった場合

(注5) 自己建設高額特定資産にあつては、その建設等が完了した日の属する課税期間

7. 留意点 (法5①) 1

上記の「課税資産の譲渡等」からは、「特定資産の譲渡等」を除く。

(2) について

① 法 人

イ 内 容 (法45①) 2

事業者(免税事業者を除く。)は、課税期間ごとに、その課税期間の末日の翌日から2月以内に、一定の事項を記載した確定申告書を税務署長に提出しなければならない。

ロ 法人の残余財産が確定した場合 (法45④) 2

清算中の法人の残余財産が確定した場合には、その確定日の属する課税期間に係る確定申告書の提出期限は、その課税期間の末日の翌日から1月以内(その翌日から1月以内に残余財産の最後の分配等が行われる場合には、その行われる日の前日まで)とする。

ハ 国等に対する特例 (法60⑧、令76) 2

国・地方公共団体の特別会計又は別表第三に掲げる法人のうち一定のものの確定申告書の提出期限は、次の期間内とする。

① 国

5月以内

② 地方公共団体(下記③を除く。)

6月以内

③ 一定の地方公共団体の経営する企業

3月以内

④ 別表第三に掲げる法人のうち一定のもの

6月以内で税務署長が承認する期間内

② 個人事業者

イ 内 容 (法45①、措法86の4①)

事業者(免税事業者を除く。)は、課税期間ごとに、その課税期間の末日の翌日から2月以内に、一定の事項を記載した確定申告書を税務署長に提出しなければならない。

なお、個人事業者のその年の12月31日の属する課税期間に係る確定申告書の提出期限は、その年の翌年3月31日とする。1

ロ 個人事業者が死亡した場合 (法45②③) 2

相続人は、次の④又は⑤の場合には、その相続の開始があったことを知った日の翌日から4月以内に、税務署長に確定申告書を提出しなければならない。

④ 確定申告書を提出すべき個人事業者がその課税期間の末日の翌日からその提出期限までの間に提出しないで死亡した場合

⑤ 個人事業者が課税期間の中途に死亡した場合において、その課税期間分の消費税について確定申告書を提出しなければならない場合

問2

(1) について ⑤

課税事業者Aが開設しようとしている販売場は、事前承認港湾施設に係る臨時販売場制度（一定期間に限り、その臨時販売場を輸出物品販売場とみなす制度）によるものであるが、この臨時販売場を設置しようとする事業者は輸出物品販売場を営営する事業者に限られるため、必要な手続きは、次のとおりとなる。

① 「輸出物品販売場許可申請書」の提出

一定の要件を満たす事業者（免税事業者を除く。）が営営する販売場で、非居住者に対し免税対象物品で輸出するため一定の方法により購入されるものの譲渡をすることができるものとして、納税地の所轄税務署長の許可を受ける。

② 「事前承認港湾施設承認申請書」の提出

臨時販売場を設置する見込みのある港湾施設について、事前に納税地の所轄税務署長の承認を受ける。

③ 「事前承認港湾施設に係る臨時販売場設置届出書」の提出

事前承認港湾施設内に臨時販売場を設置しようとする事業者（輸出物品販売場を営営する事業者に限る。）が、設置日の前日までに、上記の届出書を納税地の所轄税務署長に提出する。

(2) について ⑤

国外事業者Bが提供する当該サービスは、事業者向け電気通信利用役務の提供以外の電気通信利用役務の提供（いわゆる消費者向け電気通信利用役務の提供）に該当するため、国内における課税資産の譲渡等に該当する。

日本国内の顧客（課税事業者）に仕入税額控除を受けることができるようにしておくためには、Bは登録国外事業者の登録を受けるべきである。なお、当該登録は免税事業者は受けることができない。

本問におけるBは基準期間がなく特定期間においても売上がないことから本来は免税事業者に該当するため、「消費税課税事業者選択届出書」を提出して課税事業者になった上で、登録国外事業者となるべきである。

なお、本年は消費税課税事業者選択届出書に係る「国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する課税期間」に該当するため、本年から当該届出の効力が生じることとなる。

そして、一定の要件を満たしている場合には、納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に「登録国外事業者の登録申請書」を提出することとなる。

(3) について ⑤

課税事業者Cの今年に係る中間申告については、前期納税実績によると、前年の確定消費税額（30万円のうち国税部分）の半年分が24万円以下であるため、本来、中間申告義務はない。なお、Cは、今年は半年分について納税を行うこととする意図があるため、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を本年6月30日までに税務署長に提出した場合には、提出日以後に六月中間申告対象期間の末日が最初に到来するその期間以後については、六月中間申告書を税務署長に提出しなければならない。

また、売上げ、仕入れ等、取引金額に応じた納税を行うこととする意図があるため、中間申告対象期間を一課税期間とみなして、その期間に係る課税標準額等を計算した場合には、その提出する中間申告書に、前期納税実績による記載事項に代えて、仮決算によることもできる。

(4) について ⑤

① 当課税期間について

課税事業者Dは、消費税簡易課税制度選択届出書を提出しており、基準期間における課税売上高が3,000万円程度であり5,000万円以下となるため、当課税期間においてはこのままでは簡易課税制度が適用される。しかし、当課税期間において発生した火災は、災害その他やむを得ない理由に該当するものと判断されることから、下記申請書及び届出書を災害その他やむを得ない理由のやんだ日から2月以内に提出し、税務署長の承認を受けることにより、下記届出書を前課税期間の末日に提出したものとみなされる。

イ 「災害等による消費税簡易課税制度選択（不適用）届出に係る特例承認申請書」

ロ 「消費税簡易課税制度選択不適用届出書」

これにより、当課税期間において原則課税に変更することとなり、Dは当課税期間について還付申告を提出することとなる。

② 翌課税期間以後について

翌課税期間以後については、基準期間における課税売上高が3,000万円程度であり、1,000万円を超えるため、課税事業者には該当する。

また、翌課税期間については、基準期間における課税売上高が5,000万円以下であり、簡易課税制度を適用するためには、当課税期間中に「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出することとなる。

なお、当課税期間に事業用設備を取得しているが、高額特定資産には該当しない($850\text{万円} \times 100 / 108 = 7,870,370\text{円}$ < 1,000万円)ため、消費税簡易課税制度選択届出書の提出制限は受けない。

▶合格ライン◀

〔第一問〕(理論)

問1

解答範囲及び解答方法に迷う問題であったが、全体として難易度は高くはないものである。

(1) について

納税義務に関する応用理論であった。解答ボリュームが非常に多く、制約された時間の中で解答を網羅的に記述することは厳しいと考えられるため、各項目につき内容を簡潔に整理し解答することとなる。

なお、調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合の課税事業者選択不適用届出の制限(法9⑦)は、課税事業者選択不適用届出書を一定期間において提出不可としているにすぎないため、解答に挙げていない。

また、各規定における適用順序を示すカッコ書きはボリュームの観点から、解答に挙げていない。

(2) について

確定申告書の提出期限を態様別に解答することとなる。法人・個人事業者(相続人含む)について、期限を明確に示す必要がある。なお、理論マスターどおりに解答しても問題はないであろう。

したがって、問1の配点は30点と想定し、
合格確実ラインは28点前後、ボーダーラインは25点前後、であると思われる。

問2

消費税法上の手続きについての事例問題であった。

(1) 及び (2) は難易度が高めであった。比較的平易な (3) 及び (4) から着手するなどの対応が必要であり、また、(1) 及び (2) に時間をかけ過ぎないこともポイントと言えよう。

(1) について

輸出物品販売場の許可申請については、触れて欲しいところである。

なお、甲商店街に免税手続きカウンターが設置されているが、臨時販売場については、一般型輸出物品販売場であるか手続委託型輸出物品販売場であるかどうかにかかわらず、一般型輸出物品販売場になり、Aは当該臨時販売場において、A自らが免税販売手続を行う必要がある。

(2) について

登録国外事業者の登録申請については、触れて欲しいところである。登録を受けるためには課税事業者である必要があるわけだが、課税事業者選択届出に係る一定の課税期間(令20①)に気付くことがポイントと言えよう。しかし、問題の資料が読みにくいいため、全て解答することは困難であった。

なお、解答にある「一定の要件」とは下記のとおりであるが、書けなくても合否に影響はないであろう。

- ① 国内において行う消費者向け電気通信利用役務の提供に係る事務所等が国内に所在すること
- ② 消費税に関する税務代理権限を有する税務代理人がいること

(3) について

中間申告についての出題であったが、仮決算を意図していると考えられる。前期納税実績における中間申告義務判定にも触れて欲しい。

(4) について

災害等があった場合の簡易課税制度の届出に関する特例(法37の2⑥)に関するものであった。過去に出題実績がある論点であるため、比較的解答しやすいのではないと思われる。

また、翌課税期間についての手続きも解答すべきであることにも注意が必要であった。

したがって、問2の配点は20点と想定し、
合格確実ラインは10点前後、ボーダーラインは5点前後、であると思われる。

〔第一問〕としては、
合格確実ラインは35点前後、ボーダーラインは30点前後、であると思われる。

Z－68－F〔第二問〕解 答

問 1

I 納税義務の有無の判定及び簡易課税制度の適用の有無の判定

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
基準期間の課税売上高	46,063,783円	〔納税義務の有無の判定〕 商品売上高 免税取引 不動産賃貸収入 居住用賃貸 駐輪場代 (1) (35,659,101円－4,678,450円＋4,787,221円－3,533,996円＋25,064円) 免税取引 $\times \frac{100}{108}$ ＋4,678,450円＝34,547,838円 (2) (1) $\times \frac{12}{9}$ = <u>46,063,783円</u> > 10,000,000円 ∴ 納税義務あり <u>2</u>
簡易課税制度の適用の有無	<u>1</u> <u>有</u> ・無 いずれかに○をつけること	〔簡易課税制度の適用の有無の判定〕 (1) 届出書の提出あり 基準期間における課税売上高 (2) <u>46,063,783円</u> ≤ 50,000,000円 <u>1</u> ∴ 適用あり

II 課税標準額に対する消費税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
課 税 標 準 額	46,237,000円	〔課税標準額の計算〕 (1) 第一種 店舗・事業者販売 事業者販売 900,000円 ＋9,007,400円＝ <u>9,907,400円</u> <u>2</u> (2) 第二種 店舗・消費者販売 輸出品販売場 45,934,251円－7,740,700円＝ <u>38,193,551円</u> <u>2</u> (3) 第六種 設計事務所 駐輪場代 1,800,000円＋36,000円＝ <u>1,836,000円</u> <u>2</u> (4) 合 計 (1)＋(2)＋(3)＝49,936,951円 $49,936,951円 \times \frac{100}{108}$ =46,237,917円 → 46,237,000円 (千円未満切捨)
課税標準額に対する消費税額	2,912,931円	〔課税標準額に対する消費税額の計算〕 46,237,000円×6.3%＝2,912,931円

III 仕入に係る消費税額の計算等

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
課 税 売 上 割 合	円 簡易課税制度の適用有を選択した場合には記載の必要はない	〔課税仕入れ等の税額の計算〕 (1) 業種別課税売上高 ① 第一種 $9,907,400円 \times \frac{100}{108}$ =9,173,518円
控除対象仕入税額	2,381,281円	

Ⅲ 仕入に係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程 （単位：円）
		② 第二種 $38,193,551円 \times \frac{100}{108} - (146,880円 - 8,568円 \times \frac{80}{63})$ $= 35,228,399円$ ③ 第六種 $1,836,000円 \times \frac{100}{108} = 1,700,000円$ ④ 合 計 $46,237,917円 - (146,880円 - 8,568円 \times \frac{80}{63}) = 46,101,917円$ (2) 業種別消費税額 ① 第一種 $9,907,400円 \times \frac{6.3}{108} = 577,931円$ ② 第二種 $38,193,551円 \times \frac{6.3}{108} - 8,568円 = 2,219,389円$ ③ 第六種 $1,836,000円 \times \frac{6.3}{108} = 107,100円$ ④ 合 計 $\text{①} + \text{②} + \text{③} = 2,904,420円$ (3) 基礎となる消費税額 課 標 消 返 還 等 $2,912,931円 - 8,568円 = 2,904,363円$ (4) みなし仕入率及び控除対象仕入税額 ① 原 則 $2,904,363円 \times \frac{2,338,488円※}{2,904,420円} (= 0.8051\dots) = \underline{2,338,442円} \text{ [2]}$ ※ 577,931円 × 90% + 2,219,389円 × 80% + 107,100円 × 40% $= 2,338,488円$ ② 特 例 イ 特定一事業（第二種） $\frac{35,228,399円}{46,101,917円} = 0.7641\dots \geq 75\% \quad \therefore \text{適用あり}$ $2,904,363円 \times 80\% = 2,323,490円$ ロ 特定二事業 (イ) 第一種と第二種（判定に [2]） $\frac{9,173,518円 + 35,228,399円}{46,101,917円} = 0.9631\dots \geq 75\%$ ∴ 適用あり $2,904,363円 \times \frac{2,381,328円※}{2,904,420円} (= 0.8198\dots) = 2,381,281円$ ※ 577,931円 × 90% + (2,904,420円 - 577,931円) × 80% $= 2,381,328円$ * その他の特例については明らかに不利であるため、判定省略 (5) 有利判定 $2,381,281円 > 2,338,442円 > 2,323,490円 \quad \therefore \quad 2,381,281円$

Ⅲ 仕入に係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程（単位：円）
売上げの返還等対価に係る税額	2 8, 568円	〔売上げの返還等対価に係る消費税額の計算〕 (1) 第二種 店舗・消費者販売 $146, 880円 \times \frac{6.3}{108} = 8, 568円$
控 除 税 額 小 計	2, 389, 849円	〔控除税額小計の計算〕 仕入税額 返還等対価 $2, 381, 281円 + 8, 568円 = 2, 389, 849円$

Ⅳ 差引税額又は控除不足還付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程（単位：円）
差 引 税 額	523, 000円	〔差引税額又は控除不足還付税額の計算〕 課税消 控除税額小計 $2, 912, 931円 - 2, 389, 849円 = 523, 082円 \rightarrow 523, 000円$ (百円未満切捨)
控除不足還付税額	0円	

Ⅴ 中間納付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程（単位：円）
中 間 納 付 税 額	2 260, 100円	〔中間納付税額の計算〕 (1) 一月中間申告 前期差引税額 $\frac{520, 200円}{12} = 43, 350円 \leq 4, 000, 000円 \therefore$ 適用なし (2) 三月中間申告 $\frac{520, 200円}{12} \times 3 = 130, 050円 \leq 1, 000, 000円 \therefore$ 適用なし (3) 六月中間申告 ① 判 定 $\frac{520, 200円}{12} \times 6 = 260, 100円 > 240, 000円 \therefore$ 適用あり ② 中間納付税額 260, 100円（百円未満切捨）

Ⅵ 納付税額又は中間納付還付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程（単位：円）
納 付 税 額	2 262, 900円	〔納付税額又は中間納付還付税額の計算〕 差引税額 中間納付 $523, 000円 - 260, 100円 = 262, 900円$
中間納付還付税額	0円	

問 2

I 納税義務の有無の判定

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
基準期間の課税売上高	2,388,882,124円	〔納税義務の有無の判定〕 資産の譲渡等 非課税 免税 (1) $(2,733,132,984円 - 155,375,174円 - 34,299,970円) \times \frac{100}{108}$ $+ 34,299,970円 = 2,389,353,525円$ 対価の返還等 (2) $509,112円 - 509,112円 \times \frac{6.3}{108} \times \frac{80}{63} = 471,401円$ (3) $(1) - (2) = 2,388,882,124円 > 10,000,000円 \quad \therefore \text{納税義務あり}$ 2

II 課税標準額に対する消費税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
課 税 標 準 額	2,196,444,000円	〔課税標準額の計算〕 (1) 課税資産の譲渡等の対価の額 国内消費者への販売 建物売却 2,340,952,000円 + 30,000,000円 = 2,370,952,000円 $2,370,952,000円 \times \frac{100}{108} = 2,195,325,925円$ (2) 特定課税仕入れに係る支払対価の額 ウェブ広告掲載料 <u>1,118,800円</u> 2 (3) 合 計 $(1) + (2) = 2,196,444,725円 \rightarrow 2,196,444,000円$ (千円未満切捨)
課税標準額に対する消費税額	138,375,972円	〔課税標準額に対する消費税額の計算〕 $2,196,444,000円 \times 6.3\% = 138,375,972円$

III 仕入れに係る消費税額の計算等

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
課 税 売 上 割 合	円 $\frac{2,247,105,923}{2,374,339,903}$	〔課税仕入れ等の税額の計算〕 (1) 課税売上割合 ① 課税売上高 6.3%課税 国外への販売 輸出品物販売場 イ $2,195,325,925円 + 11,353,100円 + 40,859,900円$ 2 $= 2,247,538,925円$ 売上返還等 売返税額 ロ $487,404円 - 28,431円 \times \frac{80}{63} = 451,302円$ ハ $イ - ロ = 2,247,087,623円 > 500,000,000円$ $\therefore \text{仕入税額は按分計算が必要}$ ② 非課税売上高 非居住者 預金利息 外貨預金利息 社債利息 収益分配金 投資信託簿価 $142,530円 + 18,300円 + 900,000円 + 750,000円 + (20,000,000円 +$ 投資信託売却益 社宅家賃 電柱敷設 償還差損 $+ 800,000円) \times 5\%$ 2 $+ 4,699,200円 + 2,250円 - 300,000円$ 2
控除対象仕入税額	105,647,151円	

Ⅲ 仕入に係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程 （単位：円）
		土地売却 +120,000,000円=127,252,280円
		③ 課税売上割合 外貨利息 $\frac{\text{①} + \underline{18,300 \text{ 円} \text{ ②}}}{\text{①} + \text{②}} = \frac{2,247,105,923 \text{ 円}}{2,374,339,903 \text{ 円}} = 0.9464 \cdots < 95\%$
		(2) 控除対象仕入税額
		① 区分経理及び税額
		イ 課税資産の譲渡等により要するもの
		① 課税仕入れ 国内商品仕入 接客通勤手当 接客健康診断 弁当購入費 1,080,262,000円+26,880,000円+864,000円+400,000円 商品広告 その他広告宣伝費 荷造運賃 国外商品発送 +1,296,000円+2,673,000円+(21,713,000円-604,800円) 出張旅費 転居旅費 店舗通信費 店舗光熱費 +7,768,000円+ <u>300,000円 ②</u> +9,806,000円+25,716,000円 店舗・倉庫家賃 保税倉庫家賃 販売促進費 +506,000,000円+19,440,000円+ <u>(25,800,000円</u> <u>ﾌﾟﾘﾝﾄｶｰﾄﾞ</u> 接客研修 商品搬送用車両リース -10,000,000円 <u>②</u>)+3,358,800円+2,150,000円 商品出品料 外注費 +1,922,000円+24,876,000円=1,750,620,000円 $1,750,620,000 \text{ 円} \times \frac{6.3}{108} = 102,119,500 \text{ 円}$
		② 特定課税仕入れ ウェブ広告掲載料 $1,118,800 \text{ 円} \times 6.3\% = \underline{70,484 \text{ 円} \text{ ②}}$
		③ 課税貨物 輸入商品仕入 787,500円
		④ 課税仕入返還等 仕入値引 $969,192 \text{ 円} \times \frac{6.3}{108} = 56,536 \text{ 円}$
		ロ その他の資産の譲渡等により要するもの 社宅清掃費用 $388,800 \text{ 円} \times \frac{6.3}{108} = 22,680 \text{ 円}$
		ハ 課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して要するもの 本社通勤手当 代表者健康診断 本社健康診断 その他福利厚生費 3,360,000円+ <u>50,000円+108,000円 ②</u> +1,188,000円 その他交際費 ゴﾙﾌ利用税 その他旅費 本社通信費 +(7,332,000円-18,000円)+5,577,000円+714,000円 本社光熱費 本社家賃 本社社員研修 +1,032,000円+10,368,000円+1,134,000円 役員用車両リース 消耗品費 車いす その他支払手数料 + <u>504,360円 ②</u> +(8,500,000円-38,000円)+2,201,200円 雑費 仲介手数料 +2,366,000円+5,002,560円=49,381,120円 $49,381,120 \text{ 円} \times \frac{6.3}{108} = 2,880,565 \text{ 円}$

Ⅲ 仕入に係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
		ニ 合 計 ① 課税仕入れ $1,750,620,000円 + 388,800円 + 49,381,120円$ $= 1,800,389,920円$ $1,800,389,920円 \times \frac{6.3}{108} = 105,022,745円$ ㊤ 特定課税仕入れ 70,484円 ㊦ 課税貨物 787,500円 ㊷ 課税仕入返還等 56,536円 ② 個別対応方式 $(102,119,500円 + 70,484円 + 787,500円 - 56,536円)$ $+ 2,880,565円 \times \frac{2,247,105,923円}{2,374,339,903円} = 105,647,151円$ ③ 一括比例配分方式 (計算パターン②) $(105,022,745円 + 70,484円 + 787,500円) \times \frac{2,247,105,923円}{2,374,339,903円}$ $- 56,536円 \times \frac{2,247,105,923円}{2,374,339,903円} = 100,153,382円$ ④ 有利判定 $② > ③ \quad \therefore 105,647,151円$
売上げの返還等対価に係る税額	② 28,431円	[売上げの返還等対価に係る消費税額の計算] 国内売上戻り $487,404円 \times \frac{6.3}{108} = 28,431円$
控 除 税 額 小 計	105,675,582円	[控除税額小計の計算] 仕入税額 返還等対価 $105,647,151円 + 28,431円 = 105,675,582円$

IV 差引税額又は控除不足還付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程 （単位：円）
差 引 税 額	32,700,300円	〔差引税額又は控除不足還付税額の計算〕 課 標 消 控除税額小計 138,375,972円－105,675,582円＝32,700,390円 → 32,700,300円 （百円未満切捨）
控除不足還付税額	0円	

V 中間納付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
中 間 納 付 税 額	2 25,042,500円	〔中間納付税額の計算〕 (1) 一月中間申告 前期差引税額 $\frac{33,390,000 \text{ 円}}{12} = 2,782,500 \text{ 円} \leq 4,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{適用なし}$ (2) 三月中間申告 ① 判 定 $\frac{33,390,000 \text{ 円}}{12} \times 3 = 8,347,500 \text{ 円} > 1,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{適用あり}$ ② 中間納付税額 8,347,500円（百円未満切捨）× 3 回 = 25,042,500円 (3) 六月中間申告 適用なし

VI 納付税額又は中間納付還付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
納 付 税 額	2 7,657,800円	〔納付税額又は中間納付還付税額の計算〕 差引税額 中間納付 32,700,300円－25,042,500円＝7,657,800円
中間納付還付税額	0円	

▶解答への道◀

問 1

1 基準期間における課税売上高 (資料 5 参照)

基準期間が1年でないため基準期間における課税売上高の計算においては年換算が必要となる。

2 高額特定資産 (資料 4 参照)

高額特定資産を取得した場合の納税義務の免除の特例及び簡易課税制度選択届出書の提出制限は、平成28年4月1日以後に行われる高額特定資産の仕入れ等について適用されるため、平成13年3月29日に取得した中古マンションについてこれらの規定を考慮する必要はない。また、これらの規定は、簡易課税の適用を受けない課税期間中に高額特定資産の仕入れ等を行った場合が前提となるため、平成30年3月3日に取得した中古分譲マンションについてもこれらの規定を考慮する必要はない。

3 簡易課税の事業区分

(1) 第一種事業 (卸売業)

他の者から購入した商品をその性質及び形状を変更しないで他の事業者の販売する事業は、第一種事業に該当する。(令57⑤一・⑥)

→ 商品売上高 (店舗において国内の事業者の販売したもの) (資料 6 (1)③参照)

→ 商品売上高 (国内の事業者の販売したもの) (資料 6 (1)④参照)

(2) 第二種事業 (小売業)

他の者から購入した商品をその性質及び形状を変更しないで事業者以外の者に販売する事業は、第二種事業に該当する。(令57⑤二・⑥)

→ 商品売上高 (店舗において一般消費者に販売したもの) (資料 6 (1)①参照)

(3) 第六種事業 (不動産業)

不動産業は、第六種事業に該当する。(令57⑤五)

→ 家賃収入 (設計事務所に係るもの) (資料 6 (2)①参照)

→ 家賃収入 (駐輪場代) (資料 6 (2)③参照)

4 返還等対価に係る税額 (資料 6 (3) 参照)

店舗において一般消費者に販売した商品売上高に係るものであるため、第二種事業に区分する。

問 2

1 基準期間における課税売上高 (資料 1 ・ 2 参照)

消費税の課税標準とされる特定課税仕入れに係る支払対価の額は、当該特定課税仕入れの提供を受けた事業者における課税資産の譲渡等の対価の額ではないことから、その特定課税仕入れを行った事業者の基準期間における課税売上高には含まれない。(基通1-4-2)

2 課税標準額 (資料 4 (8)②参照)

事業者向け電気通信利用役務の提供 (特定資産の譲渡等に該当する。)を受ける行為は、特定 (課税) 仕入れに該当する。したがって、リバースチャージの対象となり、特定課税仕入れに係る支払対価の額を課税標準額の計算に算入することとなる。

なお、課税標準額の計算で用いる特定課税仕入れに係る支払対価の額は、税抜きであることに注意すること。

3 課税売上割合 (資料 4 (8)②参照)

特定課税仕入れは、あくまで仕入取引であって課税資産の譲渡等ではないので、課税売上割合には含まない。

なお、課税売上割合が95%未満であるため、本問ではリバースチャージ適用ありとなる。

4 控除対象仕入税額

役員用車両のリース料 (資料 4 (17)②参照)

当該リースは、中途解約が可能であるため、オペレーティング・リース取引に該当する。

したがって、当課税期間に支払ったリース料が当課税期間の課税仕入れとなる。

また、平成26年1月31日 (平成26年4月1日前) に契約し同日引渡しを受けているが、平成25年10月1日 (指定日) 以後に契約しているため、旧税率に関する経過措置の対象とならない。

▶合格ライン◀

〔第二問〕（計算）

「法人の簡易課税」、「法人の原則課税」の総合計算問題 2 題形式であった。

問 1 における、簡易課税制度届出書の適用関係については考えさせられる部分もあるが、全体として難易度は優しめだったと思われる。

したがって、問 1 問 2 ともに納税義務をしっかりと合わせ、その他も基礎的な項目で点数を落としていないかどうかポイントとなる。

問 1 の配点は20点と想定し、

合格確実ラインは18点前後、ボーダーラインは16点前後、であると思われる。

問 2 の配点は30点と想定し、

合格確実ラインは28点前後、ボーダーラインは26点前後、であると思われる。

〔第二問〕としては、

合格確実ラインは44点前後、ボーダーラインは40点前後、であると思われる。

●おわりに

理論及び計算の解答バランスを考慮すると全体では、合格確実ラインは、79点前後、ボーダーラインは70点前後になると思われます。