

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

第64回 税理士試験 消費税法

● はじめに

〔第一問〕〔第二問〕ともに2題形式での出題であり、それぞれ問1問2の配点の内訳が明らかにされていないかった。

全体として難易度はそれほど高くないため基本的な事項を確実に得点し、点数を積み上げられたかどうか勝負となるであろう。

Z-64-F〔第一問〕解 答

問 1

(1)について

1 国内取引

(1) 課税の対象 (法4①) ①

国内において事業者が行った資産の譲渡等には、消費税を課する。

(2) 資産の譲渡等の定義 (法2①八) ①

事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供をいう。

(3) 国内取引の判定 (法4③) ②

次の場所が国内にあるかどうかにより行うものとする。

① 資産の譲渡又は貸付け

譲渡又は貸付けが行われる時においてその資産が所在していた場所（船舶、特許権等である場合には、一定の場所）

② 役務の提供

役務の提供が行われた場所（運輸、通信その他国内及び国外にわたって行われるものである場合には、一定の場所）

(4) 資産の譲渡とみなす行為 (法4④) ②

次の行為は、事業として対価を得て行われた資産の譲渡とみなす。

① 個人事業者が棚卸資産又は棚卸資産以外の事業用資産を家事のために消費又は使用した場合におけるその消費又は使用

② 法人が資産をその役員に対して贈与した場合におけるその贈与

2 輸入取引

(1) 課税の対象 (法4②) ①

保税地域から引き取られる外国貨物には、消費税を課する。

(2) 引取りとみなす場合 (法4⑤) ②

保税地域において外国貨物が消費又は使用された場合には、その消費又は使用した者がその消費又は使用の時にその外国貨物を保税地域から引き取るものとみなす。

ただし、その外国貨物が課税貨物の原料又は材料として消費又は使用された場合等は、この限りでない。

(2)について

① 「課税仕入れ」の意義 (法2①十二) ③

事業者が、事業として他の者から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供（注1）を受けること（注2）をいう。

（注1）所得税法に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く。

（注2）他の者が事業としてその資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又はその役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等（輸出免税等により消費税が免除されるものを除く。）に該当することとなるものに限る。

② 仕入税額控除制度の趣旨 ③

仕入税額控除制度は、税の累積を排除する観点から設けられた制度である。

消費税は、事業者負担を求めものではなく、事業者の販売する商品やサービスの価格に税額を上乗せさせて、最終的に商品などを消費した者に負担させるものであるため、その流通の各取引段階において二重、三重に消費税が課されないよう、事業者の納付税額の計算に当たって、その前段階で課された消費税額を控除することとしている。

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

③ 仕入控除税額の計算方法

1 仕入れに係る消費税額の控除（法30①）

事業者（免税事業者を除く。）が、国内において行う課税仕入れ又は保税地域から引き取る課税貨物については、次の日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、その課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額（注1）及びその課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物（注2）につき課された又は課されるべき消費税額（注3）の合計額を控除する。〔3〕

(1) 国内において課税仕入れを行った場合

課税仕入れを行った日

(2) 一般申告課税貨物につき申告書を提出した場合

一般申告課税貨物を引き取った日

(3) 課税貨物につき特例申告書を提出した場合

特例申告書の提出日（決定があった場合には決定の通知日）

（注1）その課税仕入れに係る支払対価の額に108分の6.3を乗じて算出した金額

（注2）他の法律等により消費税が免除されるものを除く。

（注3）附帯税に相当する額を除く。

2 課税売上高が5億円を超える場合等（法30②④）〔6〕

1の場合において、1の課税期間における課税売上高が5億円を超えるとき、又は課税売上割合が95%に満たないときは、1の規定により控除する課税仕入れ等の税額の合計額は、次の方法により計算した金額とする。

(1) 区分している場合

その課税期間中に国内において行った課税仕入れ及びその課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物につき、課税資産の譲渡等により要するもの、その他の資産の譲渡等により要するもの及び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にその区分が明らかにされている場合は、①の方法により計算する。

なお、上記の区分がされている場合であっても、②の方法により計算することができる。

① 個別対応方式

イにロを加算する方法をいう。

イ 課税資産の譲渡等により要する課税仕入れ等の税額の合計額

ロ 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課税仕入れ等の税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算した金額

② 一括比例配分方式

課税仕入れ等の税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算する方法をいう。

(2) 区分していない場合

(1)②の方法による。

3 課税売上割合に準ずる割合（法30③）〔1〕

個別対応方式による場合において、課税売上割合に準ずる割合（事業の種類等の異なるごとに区分して算出したものである場合には、その区分して算出したそれぞれの割合。）で次の要件の全てに該当するものがあるときは、個別対応方式のロの金額は、その承認を受けた日の属する課税期間以後の課税期間については、課税売上割合に代えて、その割合を用いて計算した金額とする。

(1) その割合が事業の種類等に応じて合理的に算定されるものであること。

(2) その割合を用いることにつき、納税地の所轄税務署長の承認を受けたものであること。

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

問2

(1)について ③

当該無償貸付けは、資産の譲渡とみなす行為（みなし譲渡）の適用はなく資産の譲渡等に該当しないため課税の対象とならない。したがって、基準期間における課税売上高の計算上、考慮しない。

(2)について

無償で譲け受ける機械装置の引き取りは、保税地域から引き取られる外国貨物として課税の対象となる。②

この場合、保税地域から引き取られる課税貨物に係る消費税の課税標準は、関税定率法の規定に準じて算出した価格に一定の金額を加算した金額とする。①

また、保税地域から引き取る課税貨物として、課税貨物を引き取った日（輸入の許可を受けた日）①の属する課税期間において仕入税額控除の対象となる。①

(3)について

委託業務に係る支出は国内における課税仕入れに該当し、仕入れに係る消費税額の控除の対象となる。①

なお、介護福祉施設サービスは、介護保険法に係る資産の譲渡等に該当し非課税取引に該当するため①、当該非課税取引のための課税仕入れは、個別対応方式により仕入れに係る消費税額を計算する場合には、その他の資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れとして区分され、当該課税仕入れ等の税額は控除されない。①

また、一括比例配分方式により仕入れに係る消費税額を計算する場合には、当該課税仕入れ等の税額に課税売上割合を乗じて計算した部分の金額が控除される。①

(4)について

○ 賃貸料について

マンションの賃貸料は資産の貸付けが行われる時における資産の所在場所が国外であることから、国外取引に該当し、課税の対象とならない。したがって、消費税法上、考慮しない。②

○ 仲介手数料について

仲介手数料は国内における課税仕入れに該当し、仕入れに係る消費税額の控除の対象となる。①

なお、マンションの貸付けは、資産の譲渡等に該当し、そのうち国内取引の非課税の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものであることから、課税資産の譲渡等に該当する。②

したがって、個別対応方式により仕入れに係る消費税額を計算する場合には、課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れとして区分され、当該課税仕入れ等の税額の全額が控除される。①

また、一括比例配分方式により仕入れに係る消費税額を計算する場合には、当該課税仕入れ等の税額に課税売上割合を乗じて計算した部分の金額が控除される。①

(5)について

次の要件を満たすため、当課税期間において課税売上割合が著しく変動した場合には、課税売上割合が著しく変動した場合の仕入れに係る消費税額の調整規定が想定される。②

- | | | |
|---|---|---|
| <ul style="list-style-type: none">① 製造機械は取得価額300万円（税抜）が100万円以上であるため、調整対象固定資産に該当する。② 仕入れ等の課税期間（平成25年3月期）は課税事業者には該当し、当該製造機械に係る課税仕入れ等の税額につき比例配分法により仕入れに係る消費税額の計算を行っている。③ 第3年度の課税期間（平成27年3月期 当課税期間）は課税事業者には該当し、当該製造機械を当課税期間の末日において保有している。 | } | ② |
|---|---|---|

なお、仕入れ等の課税期間と第3年度の課税期間の間に、免税事業者には該当する課税期間が含まれていても、当該調整規定の適用を受けることとなる。①

この場合、通算課税売上割合の計算上、免税事業者の売上高に消費税は含まれていないため税抜処理は不要となる。①

▶合格ライン◀

〔第一問〕（理論）

問 1

(1)については、課税の対象からの出題であった。確実に点を取ってほしい部分である。全体として高得点
が要求されるであろう。

なお、資産の譲渡等の範囲については消費税法施行令であるため解答不要であったが、資産の譲渡等の定
義について、「代物弁済による資産の譲渡」を解答した場合には、加算点を想定して良いであろう。

(2)については、仕入税額控除からの出題であった。

「課税仕入れ」の意義は、確実に点を取ってほしい部分である。

仕入税額控除制度の趣旨については、難易度は高めであるため書けなくても可否に直接影響しないと思わ
れるが、「税の累積を排除する」など、少しでも説明できていればアドバンテージになるであろう。

仕入控除税額の計算方法については、法30条からの出題である。重要性の高い理論であるため、高得点が
見込まれている。なお、特例及び調整規定について解答範囲として想定できるが、優先順位及び答案用紙の
スペースから判断し解答には挙げていない。

したがって、問1の配点は25点と想定し、

合格確実ラインは21点前後、ボーダーラインは18点前後、であると思われる。

問 2

消費税法令の適用関係を問う事例問題であった。難易度はそれほど高くないため、万遍なく得点してほし
い。模範解答どおりでなくても内容が合っていれば、点数を加算してもよいであろう。

また、(2)について、関税法第73条第1項に規定する許可前引取りの規定により承認を受けた場合には、実
際に課税貨物を引き取った日の属する課税期間において仕入税額控除の対象となる（基通11-3-9）が、重要
性はないであろう。

したがって、問2の配点は25点と想定し、

合格確実ラインは19点前後、ボーダーラインは14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40点前後、ボーダーラインは32点前後、であると思われる。

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

Z-64-F〔第二問〕解 答

問 1

I 納税義務の有無の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
基準期間の課税売上高	2 596,000,000円	〔納税義務の有無の判定〕 資産の譲渡等 非課税 免税 (1) $(775,950,000円 - 149,000,000円 - 82,000,000円) \times \frac{100}{105}$ 免税 $+ 82,000,000円 = 601,000,000円$ 売上返還等 売上返還等 免税売返 (2) $5,150,000円 - (5,150,000円 - 2,000,000円) \times \frac{4}{105} \times 125\%$ $= 5,000,000円$ (3) $(1) - (2) = 596,000,000円 > 10,000,000円 \quad \therefore \text{納税義務あり}$

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
課 税 標 準 額	510,788,000円	〔課税標準額の計算〕 (1) 旧税率 A社製造請負 $\frac{32,000,000円}{105} \times \frac{100}{105} = 30,476,190円 \rightarrow 30,476,000円$ (千円未満切捨) (2) 新税率 国内製品売上 A社製造請負 国内商品売上 テナントビルC $(335,732,100円 - 32,000,000円) + 119,582,700円 + 12,623,000円$ 損害賠償金 建物売却 $+ 1,800,000円 + \frac{81,000,000円}{108} = 518,737,800円$ $518,737,800円 \times \frac{100}{108} = 480,312,777円 \rightarrow 480,312,000円$ (千円未満切捨) 売却代金 保証金 $\frac{64,800,000円}{39,200,000円 + 64,800,000円}$ ※ $(125,000,000円 + 5,000,000円) \times \frac{64,800,000円}{39,200,000円 + 64,800,000円}$ $= 81,000,000円$ (3) 合 計 (1)+(2)=510,788,000円
課税標準額に対する消費税額	31,478,696円	〔課税標準額に対する消費税額の計算〕 (1) 旧税率 $30,476,000円 \times 4\% = 1,219,040円$ (2) 新税率 $480,312,000円 \times 6.3\% = 30,259,656円$ (3) 合 計 $(1) + (2) = 31,478,696円$

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

Ⅲ 仕入れに係る消費税額の計算等

区 分	金 額	計 算 過 程
課 税 売 上 割 合	$\frac{607,194,567\text{円}}{685,533,567\text{円}}$	〔課税売上割合の計算〕 (1) 課税売上高 課税標準切捨前(旧)・(新) 輸出売上 ① $30,476,190\text{円} + 480,312,777\text{円} + 100,536,000\text{円} = 611,324,967\text{円}$ 売上値引戻り高 売返(旧) 売返(新) $\frac{80}{63}$ ② $4,449,800\text{円} - (16,480\text{円} \times 125\% + 117,180\text{円} \times \frac{80}{63})$ $= 4,280,400\text{円}$ ③ $① - ② = 607,044,567\text{円} > 500,000,000\text{円}$ ∴ 仕入税額は按分計算が必要 (2) 非課税売上高 マンションB 建物D 預金利息 外貨預金 償還差益 $25,974,000\text{円} + 1,950,000\text{円} + 12,000\text{円} + 8,000\text{円} + 150,000\text{円}$ 国内上場株式譲渡 出資持分譲渡 土地売却 $+ 1,900,000\text{円} \times 5\% + 1,300,000\text{円} \times \frac{2}{2} + 49,000,000\text{円} \times$ $= 78,489,000\text{円}$ 売却代金 保証金 $\times (125,000,000\text{円} + 5,000,000\text{円}) \times \frac{39,200,000\text{円}}{39,200,000\text{円} + 64,800,000\text{円}}$ $= 49,000,000\text{円}$ (3) 課税売上割合 償還差益 $\frac{(1) + 150,000\text{円} \times \frac{2}{2}}{(1) + (2)} = \frac{607,194,567\text{円}}{685,533,567\text{円}}$
控除対象仕入税額	26,631,275円	〔課税仕入れ等の税額の計算〕 (1) 区分経理及び税額 ① 課税資産の譲渡等により要するもの イ 課税仕入れ (イ) 旧税率 水道光熱費 (テナントビルC) 水道光熱費 (工場) $106,300\text{円} + 229,700\text{円} = 336,000\text{円}$ $336,000\text{円} \times \frac{4}{105} = 12,800\text{円}$ (ロ) 新税率 商品仕入高 倉庫家賃 修繕費(テナントビルC) $100,700,600\text{円} + 2,136,000\text{円} + 2,043,000\text{円}$ 水道光熱費(テナントビルC) 商品カタログ 損害賠償報酬 $+ (1,385,800\text{円} - 106,300\text{円}) + 3,130,000\text{円} + 388,800\text{円} \times \frac{2}{2}$ 仲介手数料 (テナントビルC) その他販管費 材料仕入高 労務費 $+ 476,000\text{円} + 4,615,700\text{円} + 256,517,400\text{円} + 3,305,800\text{円}$ 外注費 市場調査費用 $+ 63,741,600\text{円} + 1,242,000\text{円} \times \frac{2}{2}$ 水道光熱費(工場) 購入手数料 $+ (2,987,000\text{円} - 229,700\text{円}) + 54,000\text{円} \times \frac{2}{2} = 442,387,700\text{円}$ $442,387,700\text{円} \times \frac{6.3}{108} = 25,805,949\text{円}$ (ハ) 合 計 (イ) + (ロ) = 25,818,749円

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

Ⅲ 仕入れに係る消費税額の計算等(続き)

区 分	金 額	計 算 過 程
		ロ 仕入返還等 (イ) 旧税率 リベート $825,300円 \times \frac{4}{105} = 31,440円 \text{ [2]}$ (ロ) 新税率 仕入値引返品 リベート 材料値引戻し高 $2,389,500円 + 1,566,000円 + 1,362,700円 = 5,318,200円$ $5,318,200円 \times \frac{6.3}{108} = 310,228円$ (ハ) 合 計 (イ) + (ロ) = 341,668円 ② その他の資産の譲渡等により要するもの イ 旧税率 水道光熱費 (マンションB) $78,500円 \times \frac{4}{105} = 2,990円 \text{ [2]}$ ロ 新税率 修繕費 水道光熱費 仲介手数料 (マンションB) (マンションB) (マンションB) $864,000円 + (968,700円 - 78,500円) + 340,000円$ 売却手数料 $+ 43,200円 = 2,137,400円$ $2,137,400円 \times \frac{6.3}{108} = 124,681円$ ハ 合 計 イ + ロ = 127,671円 ③ 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 イ 旧税率 国内航空運賃 水道光熱費 (本社事務所) $378,600円 \text{ [2]} + 73,800円 = 452,400円$ $452,400円 \times \frac{4}{105} = 17,234円$ ロ 新税率 通勤手当 国内出張 本社事務所家賃 $2,625,000円 + (1,857,000円 - 458,000円) + 3,628,800円$ リース料 修繕費 水道光熱費 (本社事務所) (本社事務所) $+ 583,200円 \text{ [2]} + 172,800円 + (1,035,600円 - 73,800円)$ H P製作費用 求人広告 税理士報酬 顧問報酬 $+ 777,600円 + 151,200円 + 3,628,800円 + 1,728,000円$ その他販管費 仲介手数料 $+ 9,356,600円 + 4,050,000円 = 29,062,800円$ $29,062,800円 \times \frac{6.3}{108} = 1,695,330円$ ハ 合 計 イ + ロ = 1,712,564円

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

Ⅲ 仕入れに係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程
		④ 合 計 イ 課税仕入れ (イ) 旧税率 $336,000円 + 78,500円 + 452,400円 = 866,900円$ $866,900円 \times \frac{4}{105} = 33,024円$ (ロ) 新税率 $442,387,700円 + 2,137,400円 + 29,062,800円$ $= 473,587,900円$ $473,587,900円 \times \frac{6.3}{108} = 27,625,960円$ (ハ) 合 計 (イ) + (ロ) = 27,658,984円 ロ 仕入返還等 341,668円 (2) 個別対応方式 $(25,818,749円 - 341,668円) + 1,712,564円 \times \frac{607,194,567円}{685,533,567円}$ $= 26,993,942円$ (3) 一括比例配分方式 $27,658,984円 \times \frac{607,194,567円}{685,533,567円} - 341,668円 \times \frac{607,194,567円}{685,533,567円}$ $= 24,195,643円$ (4) 有利判定 (2) > (3) $\therefore$ 26,993,942円 〔調整対象固定資産に係る控除税額の調整の計算〕 (1) 調整対象固定資産の判定 ① マンションB $43,260,000円 \times \frac{100}{103} = 42,000,000円 \geq 1,000,000円 \text{ ②}$ ② テナントビルC $79,800,000円 \times \frac{100}{105} = 76,000,000円 \geq 1,000,000円$ ③ 建物D $10,710,000円 \times \frac{100}{105} = 10,200,000円 \geq 1,000,000円$ ④ 機械製造設備 $5,700,000円 + 300,000円 = 6,000,000円 \geq 1,000,000円 \text{ ②}$ ⑤ コンピュータ $1,785,000円 \times \frac{100}{105} = 1,700,000円 \geq 1,000,000円$ $\therefore$ すべて該当する ※ マンションB及び機械製造設備については当課税期間が第3年度の課税期間に該当せず、テナントビルCについては第3年度である当課税期間の末日に保有していないため、いずれも著しい変動の調整は行わない。（変動に係るコメントに②）

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

Ⅲ 仕入れに係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程
		(2) 転 用 ① 調整対象税額 イ 建物D $10,710,000円 \times \frac{4}{105} = 408,000円$ ロ コンピュータ $1,785,000円 \times \frac{4}{105} = 68,000円$ ② 調整税額 イ 建物D 408,000円（減算） ※ 平成25年9月1日～平成26年7月1日 ∴ 1年以内 ロ コンピュータ $68,000円 \times \frac{2}{3} = 45,333円（加算）$ ※ 平成25年5月～平成26年9月1日 ∴ 1年超2年以内の転用 [控除対象仕入税額の計算] $26,993,942円 - 408,000円 + 45,333円 \text{ [2]} = 26,631,275円$
売上げの返還等 対価に係る税額	2 133,660円	[売上げの返還等対価に係る消費税額の計算] (1) 旧税率 売上値引 $432,600円 \times \frac{4}{105} = 16,480円$ (2) 新税率 売上値引 $2,008,800円 \times \frac{6.3}{108} = 117,180円$ (3) 合 計 (1)+(2)=133,660円
貸倒れに係る税額	2 50,000円	[貸倒れに係る消費税額の計算] F社売掛金 $1,312,500円 \times \frac{4}{105} = 50,000円$
控 除 税 額 小 計	26,814,935円	[控除税額小計の計算] $26,631,275円 + 133,660円 + 50,000円 = 26,814,935円$

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
差 引 税 額	4,663,700円	[差引税額又は控除不足還付税額の計算] $31,478,696円 - 26,814,935円 = 4,663,761円 \rightarrow 4,663,700円$ （百円未満切捨）
控除不足還付税額	0円	

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

V 中間納付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
中 間 納 付 税 額	② 535,900円	[中間納付税額の計算] (1) 一月中間申告 $\frac{268,000\text{円}}{3} = 89,333\text{円} \leq 4,000,000\text{円} \quad \therefore \text{適用なし}$ (2) 三月中間申告 $\frac{268,000\text{円}}{3} \times 3 = 267,999\text{円} \leq 1,000,000\text{円} \quad \therefore \text{適用なし}$ (3) 六月中間申告 ① 判 定 $\frac{268,000\text{円}}{3} \times 6 = 535,999\text{円} > 240,000\text{円} \quad \therefore \text{適用あり}$ ② 中間納付税額 535,900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
納 付 税 額	② 4,127,800円	[納付税額又は中間納付還付税額の計算] $4,663,700\text{円} - 535,900\text{円} = 4,127,800\text{円}$
中間納付還付税額	0円	

問2

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

〔前課税期間の納税義務の有無の判定〕 (1) 基準期間における課税売上高 0円 (2) 特定期間における課税売上高（下記判定に$\boxed{1}$） ① 売上高 $6,049,200円 - 400円 = 6,048,800円 \leq 10,000,000円$ ② 給与 $1,050,000円 \leq 10,000,000円 \therefore$ 納税義務なし	〔当課税期間の納税義務の有無の判定〕 基準期間における課税売上高 $18,147,900円 - 1,200円 = 18,146,700円$ $> 10,000,000円 \therefore$ 納税義務あり$\boxed{1}$ 〔簡易課税制度の適用の有無の判定〕 (1) 基準期間における課税売上高 $18,146,700円 \leq 50,000,000円$ (2) 届出書の提出あり $\therefore$ 適用あり$\boxed{1}$
--	--

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
課 税 標 準 額	$\boxed{1}$ 25,972,000円	〔課税標準額の計算〕 (1) 第3種 ① 旧税率 製造小売収入 $5,542,500円 \boxed{1}$ ② 新税率 製造小売収入 15,633,400円 (2) 第4種（新税率） 喫茶店収入 機械装置下取り $6,216,400円 + 500,000円 = 6,716,400円 \boxed{1}$ (3) 合 計 ① 旧税率 $5,542,500円 \times \frac{100}{105} = 5,278,571円 \rightarrow 5,278,000円$ (千円未満切捨) ② 新税率 $15,633,400円 + 6,716,400円 = 22,349,800円$ $22,349,800円 \times \frac{100}{108} = 20,694,259円 \rightarrow 20,694,000円$ (千円未満切捨) ③ 合 計 ①+②=25,972,000円
課税標準額に対する消費税額	1,514,842円	〔課税標準額に対する消費税額の計算〕 (1) 旧税率 $5,278,000円 \times 4\% = 211,120円$ (2) 新税率 $20,694,000円 \times 6.3\% = 1,303,722円$ (3) 合 計 $(1)+(2) = 1,514,842円$

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

Ⅲ 控除対象仕入税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
控除対象仕入税額	① 1,060,389円	[控除対象仕入税額の計算] (1) 業種別課税売上高 ① 第3種 $5,542,500円 \times \frac{100}{105} + 15,633,400円 \times \frac{100}{108} = 19,753,941円$ ② 第4種 $6,716,400円 \times \frac{100}{108} = 6,218,888円$ ③ 合 計 $5,278,571円 + 20,694,259円 = 25,972,830円$ (2) 業種別消費税額 ① 第3種 $5,542,500円 \times \frac{4}{105} + 15,633,400円 \times \frac{6.3}{108} = 1,123,090円$ ② 第4種 $6,716,400円 \times \frac{6.3}{108} = 391,790円$ ③ 合 計 $① + ② = 1,514,880円$ (3) 基礎となる消費税額 1,514,842円 (4) みなし仕入率及び税額 ① 原 則 $1,514,842円 \times \frac{\frac{19,753,941円}{25,972,830円}}{\frac{1,123,090円 + 391,790円}{1,514,880円}} = 1,021,211円$ ※ $1,123,090円 \times 70\% + 391,790円 \times 60\% = 1,021,237円$ ② 特例(特定1事業)…第3種 $\frac{19,753,941円}{25,972,830円} = 0.7605 \cdots \geq 75\% \quad \therefore \text{適用あり} \text{①}$ $1,514,842円 \times 70\% = 1,060,389円$ (5) 有利判定 $1,060,389円 > 1,021,211円 \quad \therefore 1,060,389円$

Ⅳ 差引税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
差 引 税 額	454,400円	[差引税額の計算] $1,514,842円 - 1,060,389円 = 454,453円 \rightarrow 454,400円$ (百円未満切捨)

Ⅴ 中間納付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
中 間 納 付 税 額	① 0円	[中間納付税額の計算] 前課税期間が免税事業者であり前期納税実績がないため、適用なし。

Ⅵ 納付税額の計算

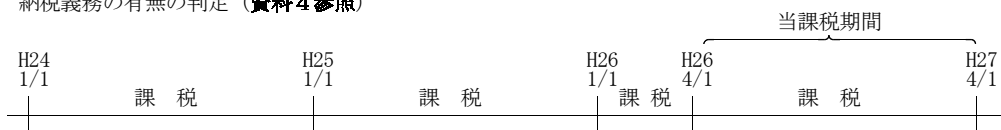
区 分	金 額	計 算 過 程
納 付 税 額	① 454,400円	[納付税額の計算]

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

▶解答への道◀

問 1

1 納税義務の有無の判定 (資料4参照)



当課税期間の納税義務については、基準期間における課税売上高が1,000万円を超えるため、課税事業者となる。

2 課税標準額

(1) 請負契約に基づく売上高 (改正法附則5③) (資料6(1)①参照)

事業者が指定日(平成25年10月1日)前に締結した請負契約に基づき、施行日(平成26年4月1日)以後にその契約に係る課税資産の譲渡等を行う場合には、その課税資産の譲渡等に係る消費税については旧税率(4%)によることとなる。

したがって、32,000,000円については旧税率(4%)が適用される。

(2) 損害賠償金 (令6①五、17②六、基通5-2-5) (資料6(1)①参照)

① 無形固定資産等の貸付けについては、2以上の国で登録されている場合には貸付けを行う者の住所地で国内取引の判定を行う。

本問では、特許権(日本とドイツにおいて登録されている。)の貸付けを行う甲社の住所地が、国内であることから国内取引に該当する。

② 損害賠償金

課税の対象となるもの (=不課税取引)	心身又は資産につき加えられた損害の発生に伴い受け取る損害賠償金
対価性のあるもの	① 損害を受けた棚卸資産等が加害者に引き渡される場合でその棚卸資産等がそのまま又は軽微な修理を加えることにより使用できるときにその加害者から収受する損害賠償金 ② 無体財産権の侵害を受けたことにより収受する損害賠償金 ③ 不動産等の明渡し遅滞により収受する損害賠償金

本問の場合は、対価性のあるものの②に該当する。

(3) 一括譲渡 (法28①、令45③) (資料6(1)②参照)

課税資産と非課税資産を同一の者に対して同時に譲渡した場合に、譲渡対価の額が課税資産に係るものと非課税資産に係るものとに合理的に区分されていないときは、各資産の価額の割合に応じて課税標準を計算する。

本問では、テナントビルC(土地及び建物)をN社に125,000,000円で一括譲渡しているが、テナントビルCに係る保証金5,000,000円についてN社がその返済義務を負うことから、その保証金5,000,000円を経済的利益として認識し、テナントビルCの譲渡対価に含めることとなる。

また、本問においては固定資産税評価額(土地:39,200,000円、建物:64,800,000円)の比に基づき譲渡対価を按分することとなるため、130,000,000円(125,000,000円+5,000,000円)に104,000,000円(39,200,000円+64,800,000円)分の64,800,000円を乗じた金額81,000,000円を建物の譲渡対価として課税標準に算入する。

3 課税売上割合

(1) 居住用マンションに係る賃貸収入、共益費収入及び保証金収入 (資料6(3)(1)及び(3)参照)

共益費とは、アパート、共同住宅などの共用部分（外灯、階段、廊下など）の維持のため各世帯ごとに拠出する費用をいう。

「家賃」には、月決め等の家賃のほか、敷金、保証金、一時金等のうち返還しない部分及び共益費も含まれる。

非課税となる場合	住宅の貸付けに係る共益費
非課税とならない場合 (＝課税取引)	住宅以外の貸付けに係る共益費

つまり、本間におけるマンションB及び建物Dに係る賃貸収入・共益費収入・保証金収入（返還を要しないもの）は非課税売上上げとなる。

(2) 外国銀行の国内支店における外貨預金利息 (資料6(15)(2)参照)

外国銀行の国内支店（＝居住者）における外貨預金利息は、非課税売上上げとなる。非課税資産の輸出等には該当しないことに注意が必要である。

(3) 外国法人（非居住者）の発行する割引債の償還差益 (資料6(15)(3)参照)

外国法人（非居住者）の発行する割引債の償還差益は、利子を対価とする金銭の貸付け等であり、債務者が非居住者であることから非課税資産の輸出等に該当することとなる。したがって、課税売上割合の計算上、課税資産の譲渡等の対価の額の合計額に含まれる。

(4) 出資持分の譲渡 (資料6(16)(2)参照)

出資持分の譲渡は非課税売上上げに該当し、課税売上割合の計算上、その譲渡対価の全額を非課税売上高に算入する（5％は乗じない）。

(5) 一括譲渡（法28①、令45③） (資料6(19)参照)

2(3)参照。なお、130,000,000円（125,000,000円＋5,000,000円）に104,000,000円（39,200,000円＋64,800,000円）分の39,200,000円を乗じた金額49,000,000円を土地の譲渡対価として非課税売上高に算入する。

4 課税仕入れ等の区分経理

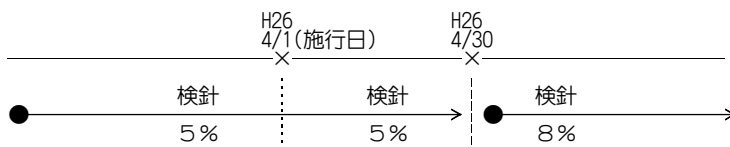
(1) 課税資産の譲渡等によりのみ要するもの

① 水道光熱費（改正法附則5②） (資料6(10)(2)参照)

継続供給契約に基づき、平成26年4月1日前から継続して供給している電気、ガス、水道、電話に係る料金等で、平成26年4月1日から平成26年4月30日までの間に料金の支払いを受ける権利が確定するものは旧税率（4％）を適用する。

本間では、テナントビルCに係るもの106,300円及び工場に係るもの229,700円について旧税率（4％）を適用する。

【図 解】



② 商品及びテナントビルCに係る課税仕入れ (資料6(4)、(9)(2)、(10)(2)、(11)(2)、(12)(3)参照)

商品仕入高、商品カタログの製作費用及びテナントビルCに係る修繕費、水道光熱費、仲介手数料は、商品売上げ及びテナントビルに係る賃貸等収入（課税売上上げ）に係るものであるため、課税資産の譲渡等によりのみ要するものに区分経理される。

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

③ 商品仕入れにリベート (資料6(5)②参照)

平成26年5月31日に受け取った金額に係るリベート825,300円については、税率改正(6.3%)の施行日(平成26年4月1日)前に行った課税仕入れに係るものであるため、旧税率(4%)が適用される。

④ 損害賠償請求に係る報酬額 (資料6(12)②ロ参照)

弁護士報酬は課税仕入れに該当し、損害賠償金が課税売上げに該当する(上記2(2)参照)ため、課税資産の譲渡等にはのみ要するものに区分経理される。

⑤ 製造原価報告書 (資料6(11)～(15)参照)

材料仕入高、労務費、外注費及びその他の経費のうち課税仕入れに該当するものは、製品の売上げに対応するものであるため、課税資産の譲渡等にはのみ要するものに区分経理される。

なお、その他の経費のうち市場調査費用については、役務提供地が明らかでないため、役務の提供を行う者のその役務の提供に係る事務所等の所在地で国内取引を判定することとなるが、その市場調査に係る外国法人の国内支店があることから、その国内支店がその市場調査に係る事務所等の所在地であると考えられるため、国内における課税仕入れに該当することとなる。

⑥ 国内上場の外国株式の購入手数料 (資料7参照)

株式を購入する際の購入手数料は、配当金を得るための支払対価というよりも、後日における売却のための取得に要する支払対価と認められる。

そして、国内上場の外国株式については、有価証券等の所在場所が国外と考えられることから、後日におけるその外国株式の売却は国外における資産の譲渡等となるため、課税資産の譲渡等に該当することが想定される。

したがって、課税資産の譲渡等にはのみ要するものに区分経理される。

(2) その他の資産の譲渡等にはのみ要するもの

① マンションBに係る課税仕入れ (資料6(9)①、(10)①、(12)③イ参照)

マンションBに係る修繕費、水道光熱費及び仲介手数料は、マンションBの賃貸等収入(非課税売上げ)に係るものであるため、その他の資産の譲渡等にはのみ要するものに区分経理される。

なお、水道光熱費のうち78,500円については、上記(1)①と同じく改正法附則5②の適用を受けるものであるため、旧税率(4%)が適用される。

② マンション管理組合に支払った管理費

マンション管理組合は、その居住者である区分所有者を構成員とする組合であり、その組合員との間で行う取引は営業に該当せず、管理費は不課税となる。

(3) 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

① 通勤手当(基通11-2-2) (資料6(6)参照)

通勤手当のうち、通勤に通常必要であると認められる部分の金額は、課税仕入れに係る支払対価に該当する。

② 国内出張に係る鉄道運賃、航空運賃、宿泊費用(基通11-2-1) (資料6(7)①参照)

出張旅費のうち、その旅行について通常必要と認められる範囲のものは課税仕入れに該当する。

しかし、通常必要と認められる範囲を超える部分は、所得税法上給与として課税されることとなり、課税仕入れに該当しない。

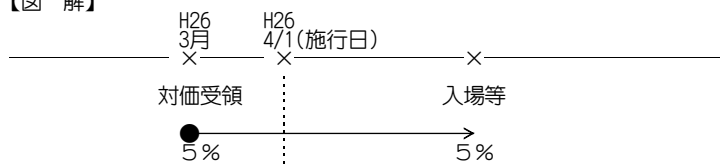
<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

③ 旅費交通費（改正法附則5①）（資料6(7)②参照）

平成26年4月1日以後に行う旅客運送の対価や映画・演劇を催す場所、競馬場、競輪場、美術館、遊園地等への入場料金等のうち、平成26年4月1日前に領収しているものは旧税率（4%）が適用される。

本問では、平成26年4月出張分の国内航空運賃378,600円について旧税率（4%）を適用する。

【図 解】



④ 本社事務所に係る課税仕入れ（資料6(8)①、(9)③、(10)③参照）

本社事務所に係る家賃、修繕及び水道光熱費は、会社全体に係るものであるため、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に区分経理される。

なお、水道光熱費のうち73,800円については、上記(1)①と同じく改正法附則5②の適用を受けるものであるため、旧税率（4%）が適用される。

⑤ 広告宣伝費（資料6(11)①及び③参照）

ホームページ製作費用及び総務担当者の求人広告費用は、会社全体に係るものであるため、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に区分経理される。

⑥ 支払手数料（資料6(12)①及び②イ参照）

税理士報酬及び弁護士報酬（顧問契約に係るもの）は、会社全体に係るものであるため、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に区分経理される。

⑦ リース料（資料6(8)③参照）

平成20年4月1日以後契約の所有権移転外ファイナンスリース取引については、原則として、リース資産の売買として取り扱う。

また、一部のリース取引については、賃借人において賃貸借処理をしている場合には、そのリース料について支払うべき日の属する課税期間における課税仕入れ等としての消費税の申告が認められる。

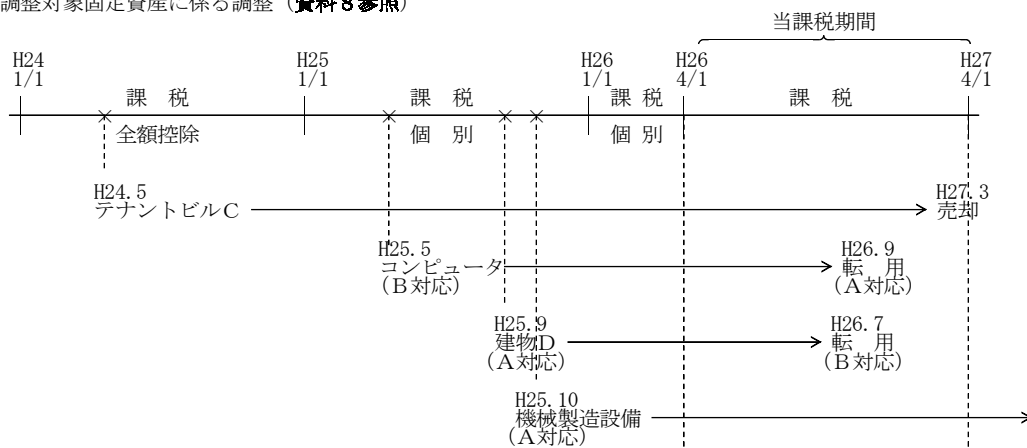
ただし、あくまでもリース資産の売買であるため、賃貸借処理をしている場合であってもリース資産の譲渡時の税率が適用される。

したがって、本問のリース資産は平成26年4月1日に引渡しを受けているため、新税率（6.3%）が適用されることとなる。

なお、平成20年4月1日以後契約の所有権移転外ファイナンスリース取引については、原則として、リース資産の売買として取り扱うため、賃借人において賃貸借処理をしていたとしても資産の貸付けには該当しない（資産の貸付けに関する経過措置の適用はない。）ことに注意すること。

<TAC>税14 この解答速報の著作権はTAC(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

5 調整対象固定資産に係る調整 (資料8参照)



6 売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額 (資料6(2)参照)

前課税期間及び前々課税期間の売上げに係る売上値引432,600円については、税率改正(6.3%)の施行日(平成26年4月1日)前に行った課税資産の譲渡等に係るものであるため、旧税率(4%)が適用される。

なお、免税売上げに係る売上値引2,008,400円については、売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額の控除の適用対象となる売上返還等には該当しない。

7 貸倒れに係る消費税額 (資料6(3)参照)

国内の事業者F社に販売した商品代金に係る売掛金1,312,500円の貸倒れについては、税率改正(6.3%)の施行日(平成26年4月1日)前に行った課税資産の譲渡等に係るものであるため、旧税率(4%)が適用される。

なお、免税売上げ(国外の事業者J社に販売した製品代金)に係る売掛金1,280,000円の貸倒れについては、貸倒れに係る消費税額の控除の適用対象となる売掛金には該当しない。

8 中間申告 (資料5参照)

《六月中間申告について》

(1) 判定

$$\frac{\text{直前の課税期間の確定消費税額}(\times 1)}{\text{直前の課税期間の月数}} \times 6 = A > 240,000\text{円} \quad \therefore \text{適用あり}$$

(2) 中間納付税額

A (百円未満切捨) (×2)

※1 直前の課税期間の確定消費税額については、国税部分を用いること。

※2 百円未満切捨は、中間納付税額の計算をする時点で行う。

問2

1 納税義務の有無の判定等 (資料1参照)



(1) 前課税期間の納税義務の有無の判定

- ① 基準期間である平成23年において事業を行っておらず、基準期間における課税売上高が0円であるため1,000万円以下となる。
- ② 特定期間における課税売上高については、売上高及び給与ともに1,000万円以下であるため、前課税期間は免税事業者に該当する。

なお、開業した年（平成24年）は免税事業者であり、特定期間は開業した年の1月1日から6月30日までであることから、税抜処理不要である。

(2) 当課税期間の納税義務の有無及び簡易課税制度の適用の有無の判定

① 納税義務

基準期間における課税売上高が1,000万円超であるため、当課税期間は課税事業者に該当する。

なお、基準期間である開業した年（平成24年）は免税事業者であることから、税抜処理不要である。

また、個人事業者の基準期間における課税売上高については、年換算をしないことに留意する。

② 簡易課税

前課税期間の平成25年3月15日に簡易課税制度選択届出書を提出しており、かつ、基準期間における課税売上高が5,000万円以下であることから、簡易課税制度の適用を受けることとなる。

2 課税標準額

(1) 第三種事業（製造業等）（令57⑤三、基通13-2-4）(資料2(1)①参照)

製造小売業は、第三種事業に該当する。

なお、適用税率について留意すること。

(2) 第四種事業（その他の事業）

① 喫茶店収入（令57⑤五）(資料2(1)②参照)

飲食店業は、第五種事業であるサービス業から除かれ、第四種事業に該当する。

② 固定資産等の下取り（基通13-2-9）(資料3参照)

事業者が自己において使用していた固定資産等の譲渡を行う事業は、第四種事業に該当する。

▶合格ライン◀

〔第二問〕（計算）

2問形式の問題であった。問1は法人の原則課税、問2は個人事業者の簡易課税による計算であった。

難易度としては、全体として低めであり、解答しやすかったと考えられる。また、税率に関する経過措置がいくつか出題されたが、直前期の各種答練で対応していたため、解答できてほしいところである。

問1については、ボリュームは少なくないため、最後まで解答できていなくても合否に影響はないと思われるが、問2については、ボリュームは少なく難易度も低いため、最後まで解答すべきであり、かつ、高得点が要求されるであろう。

問1の配点は40点と想定し、

合格確実ラインは32点前後、ボーダーラインは28点前後、であると思われる。

問2の配点は10点と想定し、

合格確実ラインは10点、ボーダーラインは7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40点前後、ボーダーラインは34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78点前後、ボーダーラインは70点前後になると考えられます。

【解答速報ご利用にあたっての注意事項】

解答速報のご利用につきましては、以下の内容をご確認・ご了承のうえご利用ください。

- 解答速報はTAC(株)が独自の見解に基づき、サービスとして情報を提供するもので、試験機関による本試験の結果等(合格基準点・合否)について保証するものではありません。
- 解答速報の内容につきましては将来予告なく変更する場合がございます。予めご了承ください。
- 解答速報は、TAC(株)の予想解答です。解答に関するご質問はお受けしておりませんので、予めご了承ください。
- 解答速報の著作権はTAC(株)に帰属します。許可無く一切の転用・転載を禁じます。