

第 63 回 税 理 士 試 験 酒 税 法

● はじめに

今年度の本試験は、昨年度に比べ、全体的なボリュームは多かったが、難易度そのものは高くはないため、合格ラインは昨年と同様に高めになることが予想される。

まず、第一問の理論問題については、2題形式で法定製造数量と酒母又はもろみの処分又は移出の禁止を論点とした出題がされた。両論点ともに解答しやすい問題であったため、高得点を狙うことは十分可能である。

次に、第二問の計算問題については、昨年度に引き続き、酒類の判定と税額計算が1題形式で出題された。酒類の判定及び税額計算において、一部判断に迷う箇所もあったが、高得点を狙うことは十分に可能である。

理論問題で確実に得点を重ね、かつ、計算問題でケアレスミスをいかに防ぐことが出来たかがポイントになると思われる。

Z-63-G〔第一問〕解 答

問1 酒類の製造免許は、一の製造場において製造免許を受けた後1年間に製造しようとする酒類の見込数量が当該酒類につき品目ごとに酒税法第7条第2項各号に定める数量（以下「法定製造数量」という。）に達しない場合には、受けることができないと定められている。

この法定製造数量の規定に関して、次の各問に答えなさい。

- 1 法定製造数量の規定が設けられている趣旨について述べなさい。
- 2 清酒の製造免許を受けた者が、その製造免許を受けた製造場において、みりんを製造しようとする場合の法定製造数量の規定の取扱いについて説明するとともに、その理由について述べなさい。

1 法定製造数量の規定が設けられている趣旨（10点）

製造数量の最低限度を設けていないとすると、弱小の酒類製造者が乱立し、限度を超えた販売競争が行われて酒類業界の安定を欠くことになり、酒税の確保に支障が生ずるおそれがある。また、国民の保健衛生上、弱小の酒類製造者に酒類の品質を一定水準以上に保つことを期待することは難しい場合がある。さらに、酒税の検査取締りの上からも手数を要することになる。このような理由から、酒類の製造免許は、製造数量に最低限度を設け、企業として一般的に採算の採れる程度以上の経営規模の者に限ってこれを付与することにし、酒税の確保等に支障が生じないようにしている。

2 法定製造数量の規定の取扱いと理由（10点）

(1) 法定製造数量の規定の取扱い

みりんの製造免許は、一の製造場において製造免許を受けた後1年間に製造しようとする酒類の見込数量が10kl（みりんの法定製造数量）に達しない場合には、受けることができないが、清酒の製造免許を受けた者が、その製造免許を受けた製造場において、みりんを製造しようとする場合には、法定製造数量の規定は適用されない。

(2) 理 由

清酒の製造免許を受けた者が、その製造免許を受けた製造場において、みりんを製造しようとする場合には、原料について密接な関係（米、米こうじ等の原料が類似している。）を有しており、製造規模等を考慮する必要がないと認められるため、法定製造数量の適用除外とされている。

問2 酒母又はもろみの製造者は、酒母又はもろみを処分し、又はその製造場から移出しようとするときは、その製造場の所在地の所轄税務署長の承認を受けなければならないと定められている。
ついては、当該規定が設けられている趣旨について述べなさい。

・ 当該規定が設けられている趣旨（10点）

酒母又はもろみは、それ自体独立して特定の用途に供することも考えられるが、通常は酒類の製造過程における中間製成物というべきものであり、これを自由に処分し、又は移出することを容認してしまうと酒類の密造を誘発するおそれがあるため、酒税法においては、特にこの取締りを厳重にし、これを処分し、又は移出しようとする場合には、所轄税務署長の承認を受けさせることにしている。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

27点が合格確実ライン、24点がボーダーラインになると思われる。

Z-63-G〔第二問〕解 答

品目及びその判定理由

商品名	品 目	判 定 理 由
A 判定理由と併せて③	清 酒	米、米こうじ及び水を主原料として発酵させてこしたものは、アルコール分が22度未満であり、副原料の重量($50\text{kg}+100\text{ℓ}\times 60\text{度}\div 0.95\times 0.8157=101.517\text{kg}$)が米の重量の50%($(200\text{kg}+50\text{kg})\times 50\%=125\text{kg}$)を超えていないため、清酒に該当する。
B 判定理由と併せて③	みりん	米、米こうじ及び原料用アルコールを主原料とした混成酒でこしたものは、アルコール分が15度未満で、エクス分が40度以上であるため、みりに該当する。 当該みりに単式蒸留しょうちゅうを加えたものは、アルコール分が15度未満で、エクス分が40度以上であるため、みりに該当する。
C 判定理由と併せて③	単式蒸留しょうちゅう	単式蒸留機による蒸留酒は、アルコール分が45度を超えているため、原料用アルコール(単式蒸留アルコール)に該当する。 当該単式蒸留アルコールに水を加えたものは、アルコール分が45度以下であるため、単式蒸留しょうちゅうに該当する。
D 判定理由と併せて③	清 酒	米、米こうじ及び水を主原料として発酵させてこしたものは、アルコール分が22度未満であり、副原料の重量(30kg)が米の重量の50%($(450\text{kg}+90\text{kg})\times 50\%=270\text{kg}$)を超えていないため、清酒に該当する。 当該清酒に清酒かすを加えてこしたものは、アルコール分が22度未満であるため、清酒に該当する。
E 判定理由と併せて③	発泡酒	前段の酒類は、麦芽、ホップ及び水を主原料として発酵させたものであり、副原料の重量($700\text{kg}+600\text{kg}=1,300\text{kg}$)が麦芽の重量の50%($500\text{kg}\times 50\%=250\text{kg}$)を超えているため、ビールに該当しない。麦芽及び麦を原料の一部とした酒類であるが、発泡性を有していないため、発泡酒に該当しない。エクス分が2度以上の醸造酒でアルコール分が20度未満であるため、その他の醸造酒に該当する。 後段の酒類は、しらかばの炭でこした蒸留酒であるため、スピリッツに該当する。 その他の醸造酒にスピリッツを加えたものは、麦芽及び麦を原料の一部とした酒類で発泡性を有しているものであり、アルコール分が20度未満であるため、発泡酒に該当する。
F 判定理由と併せて③	リキュール	麦芽、ホップ及び水を主原料として発酵させたものは、副原料の重量($45\text{kg}+5\text{kg}=50\text{kg}$)が麦芽の重量の50%($50\text{kg}\times 50\%=25\text{kg}$)を超えているため、ビールに該当しない。麦芽及び麦を原料の一部とした酒類で発泡性を有しており、アルコール分が20度未満であるため、発泡酒に該当する。 当該発泡酒に単式蒸留しょうちゅうを加えたものは、麦芽及び麦を原料の一部とした酒類であるが、 <u>アルコール分が20度以上であるため、</u> 発泡酒に該当しない。エクス分が2度以上の混成酒であるため、リキュールに該当する。 ※ 下線部分を「発泡性を有していないため、」と解答してもよい。

商品名	品 目	判 定 理 由
G 判定理由と併せて③	スピリッツ	単式蒸留機による蒸留酒は、アルコール分が45度以下であるため、単式蒸留しょうちゅうに該当する。 いも類、穀類のこうじ及び水を原料とした単式蒸留しょうちゅうに、分みつをした砂糖、合成着色料(食用黄色4号)及び水を加えたものは、単式蒸留しょうちゅうに該当しない。エキス分が2度未満の混成酒であるため、スピリッツに該当する。
H 判定理由と併せて③	果実酒	果実、ぶどう糖及び水を原料として発酵させたものは、アルコール分が15度未満で、ぶどう糖を使用しており、ぶどう糖の重量(50kg)が果実に含有される糖類の重量(70kg)を超えていないため、果実酒に該当する。 当該果実酒にブランデー、果糖及び水を加えたものは、補酒割合が10%以下であり、アルコール分が15度未満で、ぶどう糖及び果糖を使用しており、果糖の重量(40kg)が製成酒類の重量の10%(650kg×10%=65kg)を超えていないため、果実酒に該当する。 $\text{補酒割合} = \frac{20\ell \times 40\text{度}}{600\ell \times 12\text{度} + 20\ell \times 40\text{度}} \quad (10\%)$
I 判定理由と併せて③	ブランデー	果実酒を蒸留したものは、留出時のアルコール分が95度未満であるため、ブランデーに該当する。 当該ブランデーにスピリッツ及び香味料を加えたものは、原酒割合が10%以上であるため、ブランデーに該当する。 $\text{原酒割合} = \frac{250\ell \times 35\text{度}}{250\ell \times 35\text{度} + 1,500\ell \times 32\text{度} + 10\ell \times 50\text{度}} \quad (15.2\%)$
J 判定理由と併せて③	その他の醸造酒	糖類を主原料として発酵させたものは、エキス分が2度以上の醸造酒でアルコール分が20度未満であるため、その他の醸造酒に該当する。

① 適用税率

品 目	商品名等	計 算 過 程	税 率 (円/ℓ)
清 酒	A		120,000
みりん	B		20,000
単式蒸留 しょうちゅう	C	$200,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (40\text{度} - 20\text{度}) = 400,000\text{円}$	400,000
清 酒	D		120,000
発泡酒	E	(1) アルコール分5.0度<10度 (2) 麦芽比率 $\boxed{1}$ $\frac{500\text{kg}}{500\text{kg} + 700\text{kg} + 600\text{kg} + 5\text{kg} + 20\text{kg} \times 20\text{度} \times 0.3\text{ℓ}} (25.9\%)$ $25\% \leq 25.9\% < 50\%$	178,125
リキュール	F	$120,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (21.5\text{度} - 12\text{度}) = 210,000\text{円}$ 1度未満切捨	210,000
スピリッツ	G	低アルコール分 $80,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (9.5\text{度} - 8\text{度}) = 90,000\text{円}$ 1度未満切捨	90,000
果実酒	H		80,000
ブランデー	I		370,000
スピリッツ	I 未納税移出分		370,000
その他の醸造酒	J	その他の発泡性酒類	$\boxed{1}$ 80,000

② 課税標準数量

品 目	商品名等	計 算 過 程	課税標準数量 (<i>ml</i>)
清 酒	A・D	(1) $0.72\ell \times 720\text{ケース} \times 20\text{本} + 0.9\ell \times 603\text{ケース} \times 10\text{本}$ $= 15.795k\ell$ (2) 税率の特例の判定 前年度実績 $900k\ell(A) + 1,000k\ell(D) = 1,900k\ell > 1,300k\ell$ $\therefore$ 適用なし。	15,795,000
みりん	B	(1) $0.5\ell \times 100\text{ケース} \times 24\text{本} = 1.2k\ell$ (注) 輸出用酒類の証明を受ける目的で所轄国税局に送付したものは、移出に該当するため、課税される。 <u>①</u> (2) 輸出免税の適用を受けようとする数量 $0.5\ell \times 120\text{本} = 0.06k\ell$ (3) $(1) - (2) = 1.14k\ell$	1,140,000
単式蒸留 しょうちゅう	C	(1) $0.9\ell \times 252\text{ケース} \times 12\text{本} = 2.7216k\ell$ (2) 税率の特例の判定 ① 前年度実績 $600k\ell \leq 1,300k\ell$ ② 当月分の適用枠 $200k\ell - 150k\ell = 50k\ell$ ③ 当月分の税率の特例 $2.7216k\ell \leq 50k\ell \quad \therefore \quad 2.7216k\ell$	2,721,600
発泡酒	E	(1) $0.633\ell \times 448\text{ケース} \times 12\text{本} = 3.403k\ell$ (10 <i>ml</i> 未満切捨) (2) 税率の特例の判定 ① 前年度実績 $500k\ell \leq 1,300k\ell$ ② 当月分の適用枠 $200k\ell - 180k\ell = 20k\ell$ ③ 当月分の税率の特例 $3.403k\ell \leq 20k\ell \quad \therefore \quad 3.403k\ell$	3,403,000
リキュール	F	$0.72\ell \times 505\text{ケース} \times 20\text{本} = 7.272k\ell$	7,272,000
スピリッツ	G	$1.8\ell \times 295\text{ケース} \times 10\text{本} = 5.31k\ell$	5,310,000
果実酒	H	(1) $1.8\ell \times 300\text{ケース} \times 20\text{本} = 10.8k\ell$ (2) 税率の特例の判定 ① 前年度実績 $850k\ell \leq 1,300k\ell$ ② 当月分の適用枠 $200k\ell - 190k\ell = 10k\ell$ ③ 当月分の税率の特例 $10.8k\ell > 10k\ell$ $\therefore 10k\ell$ (特例) $10.8k\ell - 10k\ell = 0.8k\ell$ (通常)	10,000,000 800,000

品 目	商品名等	計 算 過 程	課税標準数量 (<i>ml</i>)
ブランデー	I	$0.5\ell \times 126\text{ケース} \times 20\text{本} = 1.26k\ell$	1,260,000
スピリッツ	I 未納税移出分	(1) 課税標準たる数量 180ℓ (2) 未納税移出の適用を受けようとする数量 180ℓ (3) $(1) - (2) = 0k\ell$	0
その他の醸造酒	J	$0.633\ell \times 504\text{ケース} \times 20\text{本} - 0.633\ell \times 1\text{本}$ $= 6.38k\ell$ (10 <i>ml</i> 未満切捨) (注) 当該職員による見本の採取は、移出に該当しないため、課税されない。 1	6,380,000

③ 課税標準数量に対する酒税額

品 目	商品名等	計 算 過 程	酒 税 額 (円)
清 酒	A・D	$120,000円 \times 15.795k\ell = 1,895,400円$	[3] 1,895,400
みりん	B	$20,000円 \times 1.14k\ell = 22,800円$	[3] 22,800
単式蒸留 しょうちゅう	C	$400,000円 \times 2.7216k\ell = 1,088,640円$ $1,088,640円 \times \frac{80}{100} = 870,912円$	[3] 870,912
発泡酒	E	$178,125円 \times 3.403k\ell = 606,159円$ (円未満切捨) $606,159円 \times \frac{90}{100} = 545,543円$	[3] 545,543
リキュール	F	$210,000円 \times 7.272k\ell = 1,527,120円$	[3] 1,527,120
スピリッツ	G	$90,000円 \times 5.31k\ell = 477,900円$	[3] 477,900
果実酒	H	$80,000円 \times 10k\ell = 800,000円$ $800,000円 \times \frac{80}{100} = 640,000円$ (特例) $80,000円 \times 0.8k\ell = 64,000円$ (通常)	[3] 640,000 64,000
ブランデー	I	$370,000円 \times 1.26k\ell = 466,200円$	[3] 466,200
スピリッツ	I 未納税移出分		0
その他の醸造酒	J	$80,000円 \times 6.38k\ell = 510,400円$	[3] 510,400
		酒税額の合計額	7,020,275 円

④ 控除を受けようとする酒税額

品 目	商品名等	計 算 過 程	控除を受けようとする酒税額 (円)
リキュール	F	戻入控除 (1) 税 率 210,000円 (2) 戻入数量 $0.72\ell \times 128\text{本} = 0.09216k\ell$ (3) 控除税額 $210,000\text{円} \times 0.09216k\ell = 19,353\text{円}$	[3] 19,353
スピリッツ	I	原料使用控除 (1) 税 率 370,000円 (2) 原料使用数量 $1.5k\ell$ (3) 控除税額 $370,000\text{円} \times 1.5k\ell = 555,000\text{円}$	[3] 555,000
スピリッツ	I 未納税移出分	再移出控除 (1) 税 率 370,000円 (2) 再移出数量 $0.18k\ell$ (3) 控除税額 $370,000\text{円} \times 0.18k\ell = 66,600\text{円}$	[3] 66,600
酒税額の合計額			640,953 円

⑤ 納付すべき酒税額

計 算 過 程	納付すべき酒税額 (円)
$7,020,275\text{円} - 640,953\text{円} = 6,379,322\text{円} \rightarrow 6,379,300\text{円}$ (100円未満切捨)	6,379,300 円

(注) [1]、[3]は予想配点を表す。

▶ 予想配点 ◀

解答中に記載してあります。

▶ 合格ライン ◀

66点が合格確実ライン、60点がボーダーラインになると思われる。

● おわりに

合格確実ラインは93点、ボーダーラインは84点であると思われる。