

第63回 税理士試験 消費税法

● はじめに

〔第一問〕（理論）

2題形式での出題であった。なお、近年の本試験と同様に、問1問2の配点が明らかにされていなかった。

問1、問2ともに解答要求事項を正確に把握することが困難であったと思われる。確実に得点できる柱を端的に解答する必要があった。

〔第二問〕（計算）

所々に難易度の高い論点があったが、基礎的な箇所での失点を避け、万遍なく解答してほしい問題であった。

Z-63-F〔第一問〕解 答

問1 次の各問に答えなさい。

- (1) 「課税資産の譲渡等」及び「課税資産の譲渡等の対価の額」に関して、それぞれの意義や範囲などの消費税法における取扱いについて述べなさい。
- (2) 上記(1)を踏まえて、消費税法第9条第2項に規定する「基準期間における課税売上高」及び同法第45条第1項第1号に規定する「課税標準額」に関して、相違点を明確に示して簡潔に述べなさい。
- (注) 1 消費税法施行令に定める事項については、触れる必要はない。
- 2 解答に当たっては、適宜算式等を用いることとして差し支えない。

(1)について

① 「課税資産の譲渡等」の意義 (法2①九) ③

資産の譲渡等のうち、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をいう。

イ 資産の譲渡等の意義 (法2①八)

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。

ロ 国内取引の非課税 (法6①)

国内において行われる資産の譲渡等のうち、別表第一に掲げるものには、消費税を課さない。

② 「課税資産の譲渡等の対価の額」の意義 (法28①) ③

対価として収受し、又は収受すべき一切の金銭又は金銭以外の物、権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び地方消費税額に相当する額を含まないものをいう。

イ 低額譲渡 (法28①) ②

法人が資産をその役員 (法人税法に規定する役員をいう。) に譲渡した場合において、対価の額がその譲渡時の資産の価額に比し著しく低いときは、その価額に相当する金額をその対価の額とみなす。

ロ 資産の譲渡とみなす行為 (法28②) ②

それぞれに相当する金額をその対価の額とみなす。

(イ) 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は、その消費又は使用の時の資産の価額

(ロ) 法人が資産をその役員 (法人税法に規定する役員をいう。) に対して贈与した場合には、その贈与時の資産の価額

(2)について

① 基準期間における課税売上高 (法9②) ②

(個人事業者及び基準期間が1年である法人)

基準期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額の合計額から、売上げに係る税抜対価の返還等の金額の合計額 (注) を控除した残額

(注) 次の(イ)から(ロ)を控除した金額の合計額をいう。

(イ) 基準期間中に行った売上げに係る対価の返還等の金額

(ロ) 基準期間中に行った売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額に100分の125を乗じて算出した金額

<TAC>税13 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。

② 課税標準額（法45①一） ②

（申告書の記載事項）

その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等（輸出免税等により消費税が免除されるものを除く。）に係る課税標準である金額の合計額（「課税標準額」という。）

したがって、「基準期間における課税売上高」及び「課税標準額」の相違点は、次の各項目のとおりである。

① 免税売上高の取扱い ③

免税売上高は、基準期間における課税売上高に含めるが、課税標準額には含めない。

② 売上げに係る対価の返還等の取扱い ③

売上げに係る税抜対価の返還等の金額の合計額は、基準期間における課税売上高の計算上は控除するが、課税標準額の計算上は原則として控除しない。

問2 甲株式会社（以下「甲社」という。）は、課税資産である産業機械の製造、販売を業とする内国法人であり、課税事業者となる平成25年4月1日から平成26年3月31日までの課税期間（事業年度）において、次の取引を行っている。

これらの取引に関する甲社における消費税法令の適用関係について、その理由を示して簡潔に述べなさい。

なお、国内における課税仕入れに該当する場合には、課税資産の譲渡等のみに要するもの、課税資産の譲渡等以外の資産の譲渡等（以下この問において「その他の資産の譲渡等」という。）のみに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のいずれに区分されるかについても述べること。

（注） 1 特に断りがない限り、いずれも国内において行われた取引である。

2 甲社は、消費税法第37条第1項に規定する簡易課税制度の適用を受けていない。

3 消費税額の計算をする必要はなく、また、消費税以外の公租公課について考慮する必要はない。

(1) 甲社は、据付工事を要する産業用機械の製作請負を海外の法人A社（国内に事業所を有していない）から受注した。甲社とA社との製作請負契約では産業用機械の据付工事まで甲社が行うこととされている。

甲社においては、この産業用機械の本体部分を国内でほぼ完成させた上で海外に搬出し、A社が指定する据付場所（海外にあるA社の工場）で据付工事を行うとともに試運転を行い、A社の検収を受けて引き渡した。

この場合のA社に対する据付工事を含む産業用機械の製作請負について、消費税法令の適用関係はどのようなになるか。

(2) 甲社は、課税製品の製造のみを行っている九州工場の拡張に際し、地元のB市から緑地の提供命令を受けたことから、工場用地の一部についてC造園業者に依頼して緑地として整備し、その代金として1,000万円を支払うとともに、整備した緑地をB市に寄附した。

なお、B市では、一定規模の建物、構築物の建設を行う場合、市条例で、建築主は市に対して緑地を提供することが義務付けられている。

この場合のC造園業者に依頼した緑地の整備及びB市に対する緑地の寄附について、消費税法令の適用関係はどのようなになるか。

(3) 甲社は、神戸営業所の廃止に伴い、神戸市内に所有するビル及びその敷地を国内のD不動産会社に売却し、売却益を特別利益に計上している。

当該ビルは、8階建ての建物であり、7階及び8階を神戸営業所として使用し、1階から6階を他の事業者に事務所用又は店舗用として賃貸していたものである。

売却に当たり、甲社はD不動産会社から売却代金として1億5,000万円を受領した。

また、当該ビルに入居中の賃借人は、売却後も引き続き賃借することとし、甲社が賃借人から預かっていた保証金（賃貸借契約の終了後賃借人に返還するもの）6,000万円については、D不動産会社がその返還義務を負うこととされた。

なお、甲社とD不動産会社においては、建物と土地の売却代金のあん分は、時価評価額の比率（1対2）で行うこととしている。

この場合の甲社からD不動産会社に対するビル及びその敷地の売却について、消費税法令の適用関係はどのようなになるか。

<TAC>税13 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。

(1)について

A社に対する据付工事を含む産業用機械の製作請負は、据付け・引渡し場所が国外であることから、国外取引に該当し、課税の対象にならない。〔5〕

国内で完成させた機械の本体部分の輸出は、資産の国外移送に該当するため、仕入れに係る消費税額の控除の特例が適用される。この場合、国外移送に係る本船甲板渡し価格を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及び資産の譲渡等の対価の額の合計額にそれぞれ含める。〔3〕

※ 資産の国外移送を行った場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例（法31②）〔2〕

事業者（免税事業者を除く。）が国外における資産の譲渡等又は自己の使用のため、資産を輸出した場合において、輸出されたことにつき証明がされたときは、その証明がされたものは、課税資産の譲渡等に係る輸出取引等に該当するものとみなして、仕入れに係る消費税額の控除の規定を適用する。

（注） 国外移送に係る国内における課税仕入れは、個別対応方式で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ものに区分される。

(2)について

○ 緑地の整備について 〔5〕

C造園業者に整備代金として支払った1,000万円は、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される。なお、当該1,000万円は、課税製品の製造のみを行っている工場の拡張に係るものと考えられるため、個別対応方式で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ものに区分される。

○ 緑地の寄附について 〔5〕

B市に対する寄附は、対価を得て行われる資産の譲渡ではないため、資産の譲渡等に該当せず、課税の対象にならない。

(3)について

D不動産会社に対するビル及びその敷地の売却は、国内における資産の譲渡等であり、建物の売却は4%課税取引に該当し、土地の売却は非課税取引に該当する。〔1〕

なお、保証金6,000万円については、当該売却により対価として収受する金額と併せて「保証金の返済義務が免除される」という経済的利益を受けることとなるため、当該ビル及びその敷地の譲渡対価を構成することとなる。したがって、譲渡対価は売却代金1億5,000万円と保証金6,000万円の合計額2億1,000万円となる。〔2〕

また、建物（課税資産）と土地（非課税資産）の一括譲渡に該当するため、課税売上高は7,000万円（＝2億1,000万円×1/1+2）となり、非課税売上高は1億4,000万円（＝2億1,000万円×2/1+2）となる。〔3〕

したがって、課税売上高7,000万円は、課税標準、課税期間における課税売上高を構成し、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め、非課税売上高1億4,000万円は、課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価の額の合計額に含める。〔1〕

イ 課税標準の原則（法28①、令45①）〔1〕

課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（注）とする。

（注）対価の額とは、対価として収受し、又は収受すべき一切の金銭又は金銭以外の物、権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及び地方消費税額に相当する額を含まないものとする。

なお、金銭以外の物、権利その他経済的な利益の額は、その物、権利を取得し、又はその利益を享受する時における価額とする。

ロ 一括譲渡（令45③）〔2〕

事業者が課税資産と非課税資産とを同一の者に対して同時に譲渡した場合において、これらの資産の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。

▶合格ライン◀

〔第一問〕(理論)

問1

(1)については、課税資産の譲渡等、課税資産の譲渡等の対価の額の意義は、確実に点数を取ってほしい部分である。なお、「資産の譲渡等の意義」、「国内取引の非課税」については解答していなくても大きな影響はないと思われるが、課税資産の譲渡等の対価の額に関して、低額譲渡、みなし譲渡は解答してほしい箇所である。

(2)については、「相違点」は、難易度は高めであったが、計算の知識を使って免税売上高の取扱いが解答してほしいところである。また、売上げに係る対価の返還等の取扱い及び法第45条第1項1号の課税標準額の条文(規定)を解答していなくても合否に直接影響しないと思われる。その他は万遍なく得点してほしい。したがって、問1の配点は20点と想定し、

合格確実ラインは16点前後、ボーダーラインは14点前後、であると思われる。

問2

難易度が高い論点も含まれていたため、全て合わせることは困難であった。なお、適用関係等(結論)を間違っている場合には、その部分では点数はないと考えられる。全体として解答要求範囲の限定及び解答方法に迷うことが想定される。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、全体的にボリュームが少ないため、理由としての根拠規定を解答できているのであれば、アドバンテージを期待してもよいであろう。

したがって、問2の配点は30点と想定し、

合格確実ラインは20点前後、ボーダーラインは16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36点前後、ボーダーラインは30点前後、であると思われる。

Z-63-F〔第二問〕解答

I 平成25年4月1日～平成26年3月31日の課税期間の納税義務の有無の判定

計 算 過 程
(1) 基準期間なし
(2) 特定期間における課税売上高
① 売上高
前期/資・譲 前期/非課税
イ $109,123,842円 - 98,122円 = 109,025,720円$
前期/売・返
ロ $1,309,212円$
ハ $イ - ロ = 107,716,508円 > 10,000,000円$
② 給与等
$1,200,000円 + 1,780,000円 + 1,600,000円 + 1,800,000円 + 1,790,000円 + 1,810,000円$ $= 9,980,000円 \leq 10,000,000円$
(3) 吸収合併の特例
基準期間に対応する期間がないため、適用なし
(4) 新設法人の特例
期首資本金 $30,000,000円 \geq 10,000,000円$ $\therefore$ 納税義務あり
上記判定を含め、当課税期間の納税義務をあり、としている [2]

II 平成26年4月1日～平成27年3月31日の課税期間の納税義務の有無の判定

計 算 過 程
前期/資・譲 前期/非課税 前期/免税
(1) $109,025,720円 + \{ (264,446,682円 - 4,030,000円 - 35,447,000円) \times \frac{100}{105} + 35,447,000円 \}$ $= 358,729,560円$
前期/売・返
(2) $1,309,212円 + 1,931,482円 - (1,931,482円 - 406,000円) \times \frac{4}{105} \times 125\% = 3,168,053円$
(3) $\{(1) - (2)\} \times \frac{12}{11} = 387,885,280円 > 10,000,000円$ $\therefore$ 納税義務あり [2]

<TAC>税13 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 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	428,958,000円	〔課税標準額の計算〕 国内売上 店舗A売上 クーポン $434,399,100円 + (15,541,200円 - 825,300円) \text{ [2]}$ 建物C事務所 契約変更手数料 アンテナ設置 $+378,000円 + 126,000円 \text{ [2]} + 787,500円 = 450,406,500円$ $450,406,500円 \times \frac{100}{105} = 428,958,571円 \rightarrow 428,958,000円$ (千円未満切捨)
課税標準額に対する消費税額	17,158,320円	〔課税標準額に対する消費税額の計算〕 $428,958,000円 \times 4\% = 17,158,320円$

Ⅳ 仕入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	506,229,218円 517,131,418円	〔課税売上割合の計算〕 (1) 課税売上高 課税標準切捨前 輸出売上 ① $428,958,571円 + 83,113,800円 \text{ [2]} = 512,072,371円$ 売上値引戻り高 販売奨励金 国内値引戻り高 ② $4,833,400円 + 1,291,500円 - (3,302,200円 + 1,291,500円)$ $\times \frac{4}{105} \times 125\% = 5,906,153円$ ③ $① - ② = 506,166,218円 > 500,000,000円$ $\therefore$ 仕入税額は按分計算が必要 <u>②</u> (2) 非課税売上高 マンションB 建物C居住 預金利息 外貨預金 社債利子 $9,720,000円 + 1,080,000円 + 8,400円 + 3,800円 \text{ [2]} + 63,000円$ 株式譲渡 $+1,800,000円 \times 5\% = 10,965,200円$ (3) 課税売上割合 社債利子 $\frac{(1) + 63,000円 \text{ [2]}}{(1) + (2)} = \frac{506,229,218円}{517,131,418円}$

<TAC>税13 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。

IV 仕入れに係る消費税額の計算等(続き)

区 分	金 額	計 算 過 程
控除対象仕入税額	15,560,546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のみ要するもの イ 課税仕入れ 営業譲受け 商品仕入高 衣料品 商品運賃 $4,250,000円 \times 2 + 98,356,300円 + 3,168,900円 + 682,500円$ 店舗交通費 得意先飲食 店舗家賃 保税倉庫家賃 $+ 325,700円 + 2,053,200円 + 2,400,000円 + 1,920,000円$ 荷造費 カタログ テラシ インボイス等 $+ 3,819,500円 + 3,323,000円 + 398,000円 + 178,500円$ 外国株式売却手数料 材料仕入高 工場交通費 $+ 29,400円 \times 2 + 125,721,700円 + 1,085,000円$ 工場派遣料 外注費 コンサル料 $+ 2,127,000円 + 45,426,000円 + 1,155,000円$ 倉庫建物 5 仲介手数料 未・固定 $+ 500,000円 \div \frac{5}{105} + 1,338,750円 + 53,000円 \times 2$ 外国社債 購入手数料 ブランド使用権 $+ 52,500円 + 2,000,000円 \times 2 = 310,363,950円$ $310,363,950円 \times \frac{4}{105} = 11,823,388円$ 譲受対価 ※ 5,000,000円 $\times \frac{2,500,000円 + 500,000円 + 1,250,000円}{750,000円 + 2,500,000円 + 500,000円 + 1,250,000円}$ ＝4,250,000円 ロ 課税貨物 輸入商品 委託製品 $1,790,500円 + 780,700円 = 2,571,200円 \times 2$ ハ 仕入返還等 商品 材料 $2,874,300円 + 1,201,900円 = 4,076,200円$ $4,076,200円 \times \frac{4}{105} = 155,283円 \times 2$ ニ 引取還付 44,500円 ② その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの マンション 光熱費 マンション 入居テラシ マンション 仲介手数料 株式売却 手数料 株式購入 手数料 $548,300円 + 165,000円 + 336,000円 + 40,950円 + 44,100円 \times 2$ ＝1,134,350円 $1,134,350円 \times \frac{4}{105} = 43,213円$

<TAC>税13 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。

IV 仕入れに係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程
		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 本社交通費 国内慰安旅行 旅費交通費 通信費 $2,468,300円 \times 2 + 1,766,500円 + 1,115,100円 + 2,198,800円$ 交際費 本社家賃 本社光熱費 パンフレット $+ 757,500円 + 4,200,000円 + 1,073,600円 + 768,000円$ テレカ印刷 税理士報酬 その他販管費 $+ 90,300円 \times 2 + 3,570,000円 + 12,987,100円 = 30,995,200円$ $30,995,200円 \times \frac{4}{105} = 1,180,769円$ ④ 合 計 イ 課税仕入れ $310,363,950円 + 1,134,350円 + 30,995,200円 = 342,493,500円$ $342,493,500円 \times \frac{4}{105} = 13,047,371円$ ロ 課税貨物 2,571,200円 ハ 仕入返還等 155,283円 ニ 引取還付 44,500円 (2) 個別対応方式 $(11,823,388円 + 2,571,200円 - 155,283円 - 44,500円)$ $+ 1,180,769円 \times \frac{506,229,218円}{517,131,418円} = 15,350,680円$ (3) 一括比例配分方式 $(13,047,371円 + 2,571,200円) \times \frac{506,229,218円}{517,131,418円}$ $- 155,283円 \times \frac{506,229,218円}{517,131,418円}$ $- 44,500円 \times \frac{506,229,218円}{517,131,418円} = 15,093,729円$ (4) 有利判定 (2) > (3) $\therefore 15,350,680円$ 〔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 $63,860,000円 \times \frac{100}{103} = 62,000,000円 \geq 1,000,000円$ ② 建物C $8,263,500円 \times \frac{100}{105} = 7,870,000円 \geq 1,000,000円$ ③ コンピュータ $2,520,000円 \times \frac{100}{105} = 2,400,000円 \geq 1,000,000円$ $\therefore$ すべて該当する

<TAC>税13 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。

IV 仕入に係る消費税額の計算等(続き)

区 分	金 額	計 算 過 程
		(2) 著しい変動(コンピュータ) ① 仕入れ時の課税売上割合 イ 課税売上高 (a) $(572,639,990円 - 109,460,000円) \times \frac{100}{105}$ $= 441,123,800円$ (b) $3,447,990円 - 3,447,990円 \times \frac{4}{105} \times 125\% = 3,283,800円$ (c) (a)-(b)=437,840,000円 ロ 非課税売上高 109,460,000円 ハ 課税売上割合 $\frac{\text{イ}}{\text{イ} + \text{ロ}} = \frac{437,840,000円}{547,300,000円} \text{ [2] } = 0.8 < 95\%$ ② 通算課税売上割合 イ 課税売上高 $437,840,000円 + 325,983,999円 (\text{※1}) + 247,844,999円 (\text{※2}) + 506,166,218円 = 1,517,835,216円$ (※1) (a) $(352,866,324円 - 8,016,000円) \times \frac{100}{105}$ $= 328,428,880円$ (b) $2,567,124円 - 2,567,124円 \times \frac{4}{105} \times 125\%$ $= 2,444,881円$ (c) (a)-(b)=325,983,999円 (※2) (a) $(264,446,682円 - 4,030,000円 - 35,447,000円)$ $\times \frac{100}{105} + 35,447,000円 = 249,703,840円$ (b) $1,931,482円 - (1,931,482円 - 406,000円)$ $\times \frac{4}{105} \times 125\% = 1,858,841円$ (c) (a)-(b)=247,844,999円 ロ 非課税売上高 109,460,000円 + 8,016,000円 + 4,030,000円 + 10,965,200円 $= 132,471,200円$ ハ 課税売上割合 $\frac{\text{イ} + 63,000円}{\text{イ} + \text{ロ}} = \frac{1,517,898,216円}{1,650,306,416円} = 0.9197\ldots$ ③ 著しい変動の判定 イ 変動差 $\text{②} - \text{①} = 0.1197\ldots \geq 5\%$ ロ 変動率 $\frac{\text{イ}}{\text{①}} = 0.1497\ldots < 50\%$ } 判定 [2] ∴ 著しい変動に該当しない ※ マンションBは、当課税期間が第3年度の課税期間に該当しないため、調整なし

<TAC>税13 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。

Ⅳ 仕入れに係る消費税額の計算等(続き)

区 分	金 額	計 算 過 程
		(3) 転 用 (建物C) ① 調整対象税額 $8,263,500円 \times \frac{4}{105} = 314,800円$ ② 調整税額 $314,800円 \times \frac{2}{3} = 209,866円 \text{ [2] (加算)}$ ※ 平成24年12月1日～平成26年1月1日 $\therefore$ 1年超2年以内の転用 [控除対象仕入税額の計算] $15,350,680円 + 209,866円 = 15,560,546円$
売上げの返還等 対価に係る税額	[2] 174,998円	[売上げの返還等対価に係る消費税額の計算] 国内値引戻り高 販売奨励金 $3,302,200円 + 1,291,500円 = 4,593,700円$ $4,593,700円 \times \frac{4}{105} = 174,998円$
貸倒れに係る税額	[2] 0円	[貸倒れに係る消費税額の計算] 免税事業者である期間における債権及び事業譲渡契約により取得した 債権の貸倒れであるため、適用なし。
控 除 税 額 小 計	15,735,544円	[控除税額小計の計算] $15,560,546円 + 174,998円 = 15,735,544円$

Ⅴ 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	1,422,700円	[差引税額又は控除不足還付税額の計算] $17,158,320円 - 15,735,544円 = 1,422,776円 \rightarrow 1,422,700円$ (百円未満切捨)
控除不足還付税額	0円	

<TAC>税13 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。

Ⅵ 中間納付税額の計算

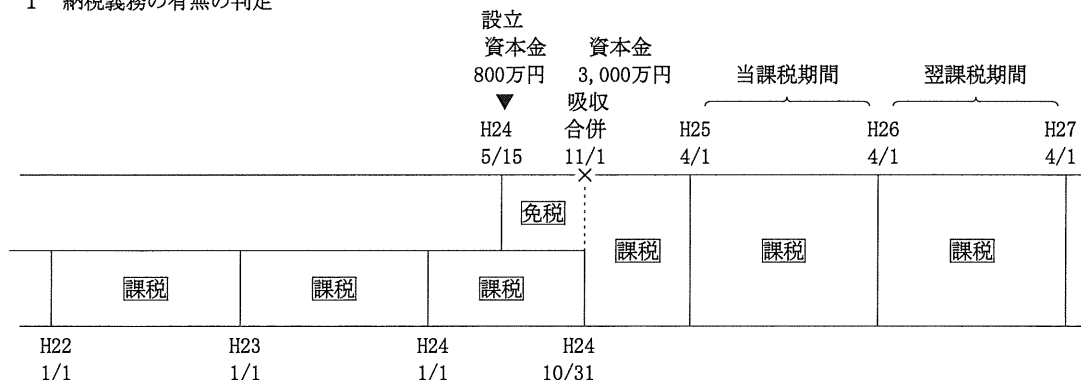
区 分	金 額	計 算 過 程
中 間 納 付 税 額	② 824,300円	[中間納付税額の計算] (1) 一月中間申告 $\frac{\text{甲社/消費税 } 503,100\text{円}}{11} + \frac{\text{乙社/消費税 } 1,680,400\text{円}}{10} \times \frac{6}{11} = 137,394\text{円} \leq 4,000,000\text{円}$ ∴ 適用なし (2) 三月中間申告 $\frac{503,100\text{円}}{11} \times 3 + \frac{1,680,400\text{円}}{10} \times \frac{6}{11} \times 3$ $= 412,183\text{円} \leq 1,000,000\text{円} \quad \therefore \text{適用なし}$ (3) 六月中間申告 ① 判 定 $\frac{503,100\text{円}}{11} \times 6 + \frac{1,680,400\text{円}}{10} \times \frac{6}{11} \times 6$ $= 824,367\text{円} > 240,000\text{円} \quad \therefore \text{適用あり}$ ② 中間納付税額 824,300円 (百円未満切捨)

Ⅶ 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	② 598,400円	[納付税額又は中間納付還付税額の計算] $1,422,700\text{円} - 824,300\text{円} = 598,400\text{円}$
中間納付還付税額	0円	

▶解答への道◀

1 納税義務の有無の判定



(1) 当課税期間の納税義務の有無の判定

① 基準期間はないため、②へ

② 特定期間（平成24年5月15日から平成24年10月31日まで：注1）における課税売上高

課税売上高は1,000万円を超えるが、支払給与等が1,000万円以下であるため、吸収合併の特例を確認する。

(③へ)

(注1) 特定期間は、原則として、前事業年度開始の日以後6か月の期間となるが、6か月の期間の末日が月末でない場合で前事業年度終了の日が月末である場合は、その6か月の期間の末日の属する月の前月の末日までの期間を特定期間とみなす。(令20の6①一) したがって、当課税期間に係る特定期間は平成24年5月15日から平成24年10月31日となる。

③ 吸収合併があった場合の納税義務の免除の特例

基準期間に対応する期間(注2)がないため、特例の適用なし(④へ)

(注2) 「合併法人のその事業年度の基準期間の初日から1年を経過する日までの間に終了した被合併法人の各事業年度」が基準期間に対応する期間となるが、基準期間がないため基準期間に対応する期間もないこととなる。(令22②)

④ 基準期間がない法人の納税義務の免除の特例

期首資本金が1,000万円以上(3,000万円)であるため、納税義務あり

(2) 翌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により判定

課税売上高が1,000万円超(注3)であるため、納税義務あり

(注3) 基準期間は合併事業年度であるが、合併前が免税事業者であり合併後が課税事業者であるため、合併前の金額については税抜処理が不要となる。また、基準期間(11月)が1年でないため、年換算することに注意が必要である。

2 課税標準額

割引クーポンの利用による値引販売した場合には、値引き後の実際に収受した金額が商品の譲渡対価の額となる。したがって、20%割引クーポンの利用による売上げについては、課税標準に含まれず、販売促進費については、売上げに係る対価の返還等の処理も行わない。

3 課税売上割合

(1) 免税売上高

国内の保税地域に搬入した後、輸入手続きを経ないで、国外の事業者販売した売上高

国外で仕入れた商品を一旦、国内の保税地域に搬入した後、輸入手続きを経ないで、国外の事業者販売した売上高は、国内における課税資産の譲渡等に該当し、かつ「本邦からの輸出として行われる資産の譲渡」に該当し、輸出取引等となる。したがって、免税売上げとなる。

<TAC>税13 この解答速報の著作権はTAC㈱のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(2) 非課税売上高

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

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、本間における居住用マンションB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）は非課税売上げとなる。

② 外国銀行の国内支店における外貨預金利息

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）の発行する社債の利子

外国法人（非居住者）の発行する社債の利子は、利子に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 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 事業譲受

甲社の当課税期間の事業譲受による商品、器具備品、営業権の取得は、当課税期間の課税仕入れに該当し、すべて課税商品及び商品販売店舗A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。

② 商品・店舗Aに係る課税仕入れ

商品仕入高の他、店舗Aの従業員の通勤交通費、店舗Aの家賃、商品の国内運賃及び荷造費、セールの折り込みチラシ製作費用などは、商品売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。

③ 国内上場の外国株式の売却手数料

国内上場の外国株式の売却は、有価証券等の所在場所が国外と考えられるため、国外取引に該当し、課税の対象とならない。なお、売却手数料は、国外における資産の譲渡等に係る課税仕入れとして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。

④ 土地付建物の取得

次の算式で建物の取得対価が算出される。

$$500,000円 \div \frac{5}{105} = 10,500,000円 \text{（建物の取得対価）}$$

⑤ 製造原価報告書

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より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よりのみ要するもの

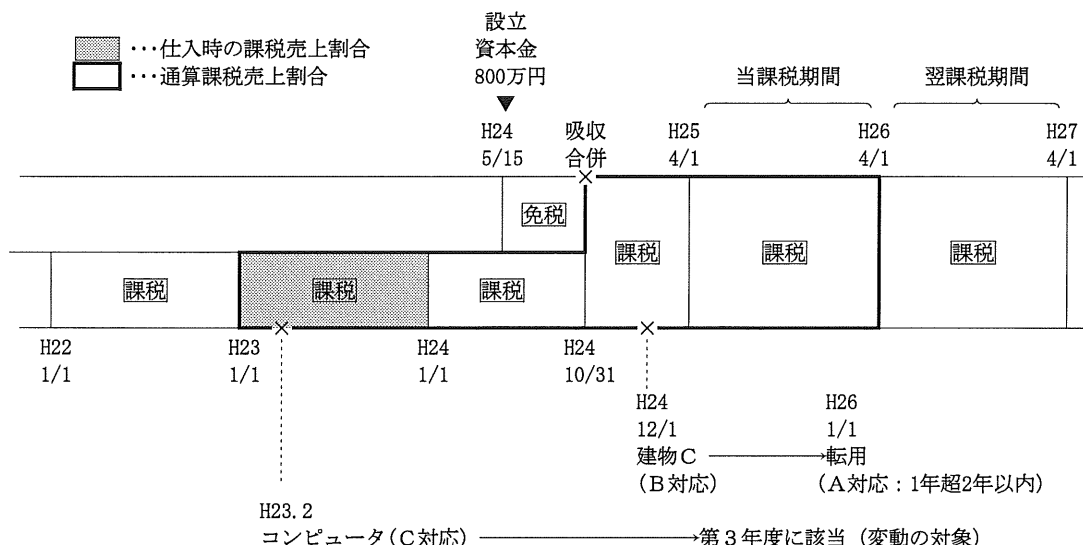
マンションBに係る共用施設部分に係る水道光熱費、入居者募集のチラシ製作費用及び賃貸契約に係る仲介手数料は、マンションBの賃貸収入（非課税売上げ）に係るものであるため、その他の資産の譲渡等によりのみ要するものに区分経理される。

<TAC>税13 この解答速報の著作権はTAC㈱のものであり、無断転載・転用を禁じます。

(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

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。
 なお、所得税法上非課税とされる金額を超えるかどうかは関係ない。

5 調整対象固定資産に係る調整



※ なお、転用の調整については、「前課税期間については、個別対応方式により計算を行っている」と問題文にあるため、転用の要件を満たすと思われるが、実際には建物Cを取得した前課税期間は全額控除である可能性があるため、「転用の調整なし」が正解となる可能性もある。

6 売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額

(1) 割引クーポン

上記2参照。

(2) 販売奨励金

事業者が販売促進の目的で販売奨励金等の対象とされる課税資産の販売数量、販売高等に応じて取引先に対して金銭により支払う販売奨励金等は、売上げに係る対価の返還等に該当する。

7 貸倒れに係る消費税額

(1) K社に販売した商品代金に係る売掛金

国内の事業者K社に販売した商品代金に係る売掛金については、甲社が免税事業者である平成24年9月の売上げに係るものであるため、処理なし。

(2) 事業譲渡契約により取得したI社の売掛金

事業譲渡契約により取得したI社の売掛金は、甲社の行った課税資産の譲渡等に係る債権ではなく、H社からの売掛金の取得は、甲社にとって実質的にはI社に対する金銭の貸付けに該当するため、処理なし。

※ なお、問題文の「計算した数値が0となる場合は、0と記入し、空白と区別しなさい。」との指示からも、貸倒れに係る税額の金額欄には「0円」との記入が必要であった点に注意が必要である。

<TAC>税13 この解答速報の著作権はTAC㈱のものであり、無断転載・転用を禁じます。

8 合併があった場合の中間申告（法42⑦）

甲社は、当課税期間の直前の課税期間に合併しているため、合併があった場合の中間申告の計算を行うこととなる。

甲社の中間申告にあたって、直前の課税期間の確定消費税額の6月分が24万円以下である場合であっても、次により計算した金額が24万円を超えるときは六月中間申告（年1回）による中間申告書を提出しなければならない。

合併法人の前課税期間 の確定消費税額(※1)	被合併法人の確定 消費税額(※2)	前課税期間開始の日 から合併の日の前日 までの期間の月数
前課税期間の月数	分子の基礎となった 課税期間の月数	合併法人の 前課税期間の月数
$\frac{\text{合併法人の前課税期間の確定消費税額(※1)}}{\text{前課税期間の月数}} \times 6 + \frac{\text{被合併法人の確定消費税額(※2)}}{\text{分子の基礎となった課税期間の月数}} \times \frac{\text{前課税期間開始の日から合併の日の前日までの期間の月数}}{\text{合併法人の前課税期間の月数}} \times 6$		

※1 前課税期間の確定消費税額

直前の課税期間に係る確定消費税額でその六月中間申告対象期間の末日までに確定したものをいう。

※2 被合併法人の確定消費税額

被合併法人のその合併の日の前日の属する課税期間（被合併法人特定課税期間）の確定申告書に記載すべき消費税額で合併法人の六月中間申告対象期間の末日までに確定したものをいう。

⑦ 被合併法人特定課税期間の月数が6月に満たない場合又は当該確定したものがない場合には被合併法人特定課税期間の直前の課税期間（その月数が6月に満たないものを除く。）の確定申告書に記載すべき消費税額で合併法人の六月中間申告対象期間の末日までに確定したものをいう。

▶合格ライン◀

〔第二問〕（計算）

納税義務の判定については、当課税期間の判定における第9条の2「前年等の課税売上高による納税義務の免除の特例」の適用の有無については解答してほしい箇所である。

全体として難易度に高低があるが、課税売上割合の著しい変動の適用に当たり、通算課税売上割合の計算など、時間内には全て解答することは困難と考えられる。また、調整対象固定資産の転用の調整の有無、合併があった場合の中間納付税額の計算及び納付税額は合わなくても合否に影響はないであろう。

〔第二問〕としては、

合格確実ラインは38点前後、ボーダーラインは36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74点程度、ボーダーラインは68点前後になると思われます。

<メ モ>

<メ モ>

【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。