

第65回 税理士試験 酒税法

●はじめに

今年度の本試験は、多くの受験生が理論対策から外している論点の一部出題されており、受験生が戸惑う問題であった。一方、計算についても、ボリュームは少なかったが、判断に迷う箇所が複数あり、解きづらい問題であった。

全体的に想定していなかった出題もいくつか見受けられ、理論での高得点を狙うことが非常に難しい出題であるため、合格ラインは、例年よりも低めになることが予想される。

Z-65-G [第一問] 解答

酒類製造者、酒母等の製造者又は酒類販売業者が行う行為等のうち特定の事項については、所轄税務署長又は所轄税関長から承認を受けなければならないこととされている。

この承認の規定に関して、次の各問に答えなさい。

- (1) 酒税法第50条（承認を受ける義務）において、酒類製造者又は酒類販売業者に対して承認を受けなければならない義務を課している趣旨を述べなさい。
- (2) 酒類製造者が承認を受けなければならないこととされている行為等について、酒税法第50条（承認を受ける義務）に掲げる場合以外のものについて述べなさい。
- (3) 上記(2)で述べた行為等について酒類製造者が承認を受けないで行った場合の効果について述べなさい。

- (1) 酒税法第50条（承認を受ける義務）において、酒類製造者又は酒類販売業者に対して承認を受けなければならない義務を課している趣旨（6点）

酒類の品目及び税率は、それぞれの酒類に使用した原料やその製造方法によって区分されている。

このようなことから、特定の酒類を製造する等の場合に、酒類製造者の自由にしておいたのでは、酒類の品目及び税率の区分ができにくくなり、酒税法に定める課税の方式を的確に実施して、酒税を確保することが困難になる。

また、特定の酒類と酒類とを混和する等の場合においても、これを自由にしておいたのでは、酒税の検査取締り上様々な問題が生ずるおそれがある。

そこで、酒類製造者又は酒類販売業者が行う行為等のうち特定の事項については、あらかじめ製造場又は販売場の所在地（酒類販売業者が販売場を設けていない場合には、住所地）の所轄税務署長に申請して承認を受けた上で、その製造等を行わなければならないことになっている。

- (2) 酒類製造者が承認を受けなければならないこととされている行為等について、酒税法第50条（承認を受ける義務）に掲げる場合以外のもの

- ① 原料用酒類の移出（3点）

酒類製造者が製造免許を受けずに製造した原料用酒類をその製造場から移出しようとするときは、原則として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。

- ② 酒母又はもろみの処分又は移出（3点）

酒類製造者が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、原則として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。

- ③ 酒類に保存のためアルコール等を混和する場合（1点）

酒類製造者が、酒類の保存のため、酒類にアルコール又はしょうちゅうを混和しようとする場合（一定の場合を除く。）には、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。

- ④ 事前承認制度による未納税移出（1点）

酒類製造者が所定の酒類以外の酒類をその酒類の製造場から他の製造場又は蔵置場へ移出する場合において、未納税移出の適用を受けようとするときは、その酒類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。

⑤ 未納税引取 (1点)

酒類製造者が所定の酒類を保税地域から所定の場所に引き取ろうとする場合において、未納税引取の適用を受けようとするときは、その保税地域の所在地の所轄税関長の承認を受けなければならない。

⑥ 酒類を廃棄した場合の戻入れ控除 (1点)

酒類製造者が、その製造場から移出した酒類を、その製造の廃止後(必要な行為の継続の規定により、酒類製造者とみなされる期間が経過した後に限る。)その製造場であった場所に戻し入れた場合において、戻入れ控除等の適用を受けようとするときは、その製造場の所在地の所轄税務署長の承認を受けてその酒類を廃棄しなければならない。

⑦ 保存酒類の変換 (1点)

酒類の保存をした酒類製造者は、保存する酒類を変換しようとする場合には、その酒類の保存を命じた者の承認を受けなければならない。

⑧ 外航船等に積み込む酒類の免税 (1点)

酒類製造者が、外航船等(本邦と外国との間を往来する本邦の船舶又は航空機をいう。)に船用品又は機用品として積み込むため、酒類を製造場から移出し、又は保税地域から引き取る場合において、外航船等に積み込む酒類の免税の適用を受けようとするときは、その積み込もうとする港の所在地の所轄税関長の承認を受けなければならない。

(3) 上記(2)で述べた行為等について酒類製造者が承認を受けないで行った場合の効果

① 上記(2)①について (3点)

酒類製造者が製造免許を受けないで製造した原料用酒類を所轄税務署長の承認を受けないで製造場から移出した場合(一定の場合を除く。)には、酒税法の規定に違反したことにより、直ちにその酒税が徴収される。なお、1年以下の懲役又は50万円以下の罰金に処せられる。

② 上記(2)②について (3点)

酒類製造者が酒母又はもろみを承認を受けないで処分し、又は製造場から移出した場合(一定の場合を除く。)には、酒税法の規定に違反したことにより、その酒母又はもろみは、その他の醸造酒とみなし、直ちにその酒税が徴収される。なお、1年以下の懲役又は50万円以下の罰金に処せられる。

③ 上記(2)③について (1点)

酒類製造者が、承認を受けないで酒類の保存のため、酒類にアルコール又はしょうちゅうを混和したときは、新たに酒類を製造したものとみなされる。

④ 上記(2)④について (1点)

酒類製造者が未納税移出の承認を受けないで所定の酒類以外の酒類をその酒類の製造場から他の製造場又は蔵置場へ移出した場合には、未納税移出の適用はなく、製造場移出時課税の原則に基づき酒税が課税されることになる。

⑤ 上記(2)⑤について (1点)

酒類製造者が未納税引取の承認を受けないで酒類を保税地域から引き取った場合には、未納税引取の適用はなく、保税地域引取時課税の原則に基づき酒税が課税されることになる。

⑥ 上記(2)⑥について (1点)

酒類製造者が、その製造場から移出した酒類を、その製造の廃止後(必要な行為の継続の規定により、酒類製造者とみなされる期間が経過した後に限る。)その製造場であった場所に戻し入れた場合において、その製造場の所在地の所轄税務署長の承認を受けないでその酒類を廃棄した場合には、戻入れ控除等の適用はない。

⑦ 上記(2)⑦について (1点)

酒類の保存をした酒類製造者が、その酒類の保存を命じた者の承認を受けないで保存する酒類を変換した場合には、当該変換は認められない。

⑧ 上記(2)⑧について (1点)

酒類製造者が、外航船等に船用品又は機用品として積み込むため、その積み込もうとする港の所在地の所轄税関長の承認を受けないで、酒類をその製造場から移出し、又は保税地域から引き取った場合には、外航船等に積み込む酒類の免税の適用はなく、製造場移出時課税の原則又は保税地域引取時課税の原則に基づき酒税が課税されることになる。

(4) 用語の意義

① 酒類製造者とは、酒類の製造免許を受けた者をいう。

② 酒類販売業者とは、酒類の販売業免許を受けた者をいう。

▶解答への道◀

設問2及び設問3に関し、以下の項目について解答しても加点となるだろう。

1. 未納税移出の延期手続及び手続の特例
2. 輸出免税の延期手続
3. 納税の担保の規定における保存酒類についての承認及び分割による提供又は保存
4. 粉末酒の換算係数(1号の換算係数についての承認)

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

設問1の趣旨については、正確に書けている答えはほとんど存在しないと思われるため、合否に影響しないだろう。設問2と設問3でどれだけ項目を挙げられたかがポイントになる。

なお、15点が合格確実ライン、10点がボーダーラインになると思われる。

Z-65-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	雑 酒	果実、糖類及び果実酒を原料として発酵させたものは、果実酒を原料としているため、果実酒及び甘味果実酒に該当しない。エキス分が2度以上の醸造酒であるが、アルコール以外の酒類を原料の一部としているため、その他の醸造酒にも該当しない。雑酒に該当し、これに炭酸水を加えたものも雑酒に該当する。 酒類の保存のための窒素の混和は、新たな酒類の製造には該当しない。
B 判定理由と併せて④	スピリッツ	当該砂糖は、糖度が90度以下であるため、含糖質物に該当しない。 当該砂糖を原料の一部とした連続式蒸留機による蒸留酒は、アルコール分が36度以上45度以下であるため、スピリッツ(連続式蒸留スピリッツ)に該当する。
C 判定理由と併せて④	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、スピリッツを使用しているため、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、当該スピリッツが麦芽を原料の一部とした蒸留酒であるため、発泡酒にも該当しない。醸造酒であるが、アルコール以外の酒類を原料の一部としているため、その他の醸造酒にも該当しない。雑酒に該当する。 当該雑酒に香草を加えたものは、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るが、麦芽を原料の一部とした蒸留酒を使用しているため、発泡酒に該当しない。エキス分が2度以上の混成酒であるため、リキュールに該当する。
D 判定理由と併せて④	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($30 \times 0.959 + 230 \text{kg} + (150 \text{kg} - 150 \text{kg} \times 40\%) = 322.877 \text{kg}$)が米の重量の50% ($(800 \text{kg} + 800 \text{kg}) \times 50\% = 800 \text{kg}$)を超えていないため、清酒に該当する。
E 判定理由と併せて④	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度以下であるため、単式蒸留しょうちゅうに該当する。
F 判定理由と併せて④	スピリッツ	米、米こうじ及び単式蒸留しょうちゅう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、エキス分が40度以上であるため、みりんに該当する。 当該みりに炭酸水を加えてエキス分が2度未満の酒類としたものは、スピリッツに該当する。
G 判定理由と併せて④	ウイスキー	前段の酒類は、発芽させた穀類及び水によって穀類(麦)を糖化、発酵させたアルコール含有物を蒸留したもので、留出時のアルコール分が95度未満であるため、ウイスキーに該当する。 後段の酒類は、含糖質物(糖蜜)を原料とした蒸留酒であり、留出時のアルコール分が95度未満であるため、スピリッツに該当する。 ウイスキーにスピリッツ、カラメル(色素)及び水を加えたものは、原酒割合が10%以上であるため、ウイスキーに該当する。 $\text{原酒割合} = \frac{1,0000 \times 65 \text{度}}{1,0000 \times 65 \text{度} + 2,0000 \times 40 \text{度}} (44.8\%)$
H 判定理由と併せて④	その他の醸造酒	連続式蒸留機による蒸留酒は、アルコール分が36度以上45度以下であるため、スピリッツ(連続式蒸留スピリッツ)に該当する。 米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15度未満であり、アルコールの重量($100 \times 42 \text{度} \div 95 \text{度} \times 0.8157 = 3.606 \text{kg}$)が水以外の重量の30% ($3.606 \text{kg} + 1,000 \text{kg} + 480 \text{kg} + 90 \text{kg}) \times 30\% = 472.081 \text{kg}$)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/kl)
雑 酒	A	みりん類似以外	220,000
スピリッツ	B		370,000
リキュール	C		220,000
清 酒	D		120,000
単式蒸留 しょうちゅう	E	$200,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (35\text{度} - 20\text{度}) = 350,000\text{円}$	350,000
スピリッツ	F	その他の発泡性酒類	80,000
ウイスキー	G	$200,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (45\text{度} - 20\text{度}) = 450,000\text{円}$	450,000
その他の醸造 酒	H		140,000

② 課税標準数量

品 目	商品名等	計 算 過 程	課税標準数量 (ml)
雑 酒	A	$0.35\ell \times 300 \text{ ケース} \times 24 \text{ 本} = 2.52\text{k}\ell$	2,520,000
スピリッツ	B	$\left. \begin{array}{l} (1) \text{ 課税標準たる数量} \\ \quad 0.7\ell \times 500 \text{ ケース} \times 20 \text{ 本} = 7\text{k}\ell \\ (2) \text{ 輸出免税の適用を受けようとする数量} \\ \quad 0.7\ell \times 3,000 \text{ 本} = 2.1\text{k}\ell \\ (3) (1) - (2) = 4.9\text{k}\ell \end{array} \right\} \boxed{1}$	4,900,000
リキュール	C	$0.35\ell \times 600 \text{ ケース} \times 24 \text{ 本} = 5.04\text{k}\ell$ (注) 当該職員による酒類の見本の採取は、課税されない。 $\boxed{1}$	5,040,000
清 酒	D	$(1) 0.72\ell \times 800 \text{ ケース} \times 10 \text{ 本} + 0.72\ell \times 20 \text{ 本} = 5.7744\text{k}\ell$ (注) 公的品質評価機関に対する品質評価のための送付は、移出に該当するため、課税される。 $\boxed{1}$ $(2) \text{ 税率の特例の判定}$ ① 前年度実績 $1,000\text{k}\ell \leq 1,300\text{k}\ell$ ② 当月分の適用枠 $250\text{k}\ell > 200\text{k}\ell \quad \therefore \text{適用なし。} \boxed{1}$	5,774,400
単式蒸留 しょうちゅう	E	$(1) 0.72\ell \times 200 \text{ ケース} \times 20 \text{ 本} = 2.88\text{k}\ell$ (注) 従業員の過失による製造場内での酒類の滅失は、移出に該当しないため、課税されない。 $\boxed{1}$ $(2) \text{ 税率の特例の判定}$ ① 前年度実績 $250\text{k}\ell \leq 1,300\text{k}\ell$ ② 当月分の適用枠 $200\text{k}\ell - 100\text{k}\ell = 100\text{k}\ell$ ③ 当月分の税率の特例 $2.88\text{k}\ell \leq 100\text{k}\ell \quad \therefore 2.88\text{k}\ell$	2,880,000
スピリッツ	F	$0.35\ell \times 100 \text{ ケース} \times 24 \text{ 本} + 0.35\ell \times 20 \text{ 本} = 0.847\text{k}\ell$ (注) 製造場見学者に対する酒類の試飲は、移出とみなされて課税される。 $\boxed{1}$	847,000
ウイスキー	G	$0.7\ell \times 700 \text{ ケース} \times 10 \text{ 本} + 0.18\ell \times 400 \text{ 本} = 4.972\text{k}\ell$ (注) 販売促進のための酒類販売業者に対する酒類の無償提供は、移出に該当するため、課税される。 $\boxed{1}$	4,972,000
その他の醸造 酒	H	$0.72\ell \times 100 \text{ ケース} \times 20 \text{ 本} = 1.44\text{k}\ell$	1,440,000

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)
雑 酒	A	$220,000円 \times 2.52k\ell = 554,400円$	2 554,400
スピリッツ	B	$370,000円 \times 4.9k\ell = 1,813,000円$	4 1,813,000
リキュール	C	$220,000円 \times 5.04k\ell = 1,108,800円$	4 1,108,800
清 酒	D	$120,000円 \times 5.7744k\ell = 692,928円$	4 692,928
単式蒸留 しょうちゅう	E	$350,000円 \times 2.88k\ell = 1,008,000円$ $1,008,000円 \times 80\% = 806,400円$	4 806,400
スピリッツ	F	$80,000円 \times 0.847k\ell = 67,760円$	4 67,760
ウイスキー	G	$450,000円 \times 4.972k\ell = 2,237,400円$	4 2,237,400
その他の醸造 酒	H	$140,000円 \times 1.44k\ell = 201,600円$	4 201,600
		酒税額の合計額	7,482,288 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)
雑 酒	A	戻入控除 (1) 税 率 220,000円 (2) 戻入数量 $0.35\ell \times 300本 = 0.105k\ell$ (3) 控除税額 $220,000円 \times 0.105k\ell = 23,100円$	2 23,100
		酒税額の合計額	23,100 円

⑤ 納付すべき酒税額

計 算 過 程	納付すべき酒税額 (円)
$7,482,288円 - 23,100円 = 7,459,188円 \rightarrow 7,459,100円$ (100円未満切捨)	7,459,100 円

▶解答への道◀

1. 商品Aの税率に関して

資料でアルコール分が示されていないため、アルコール分が20度未満であるものとして解答してある。

2. 商品Bの判定に関して

本問の分みつをしない砂糖は、糖度が90度以下であるが、粉状又は粒状の場合には含糖質物に該当するため、以下の別解も考えられる。

当該砂糖は、糖度が90度以下であり、粉状又は粒状の場合には含糖質物に該当する。

当該含糖質物を原料の一部とした蒸留酒は、留出時のアルコール分が95度未満であるため、スピリッツに該当する。

3. 商品Dの判定に関して

商品Dの原料とした連続式蒸留しょうちゅうについては、重量が資料で示されていないため、国税庁所定分析法第2表の比重換算表を基に解答してある。

4. 商品Bの課税標準数量に関して

輸出の目的で移出した3,000本については、移出年月が明らかにされていないが、平成27年8月中に移出したものとして解答してある。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

商品A以外の項目で、ケアレスミスなく、どれだけ正解出来たかがポイントになる。

なお、60点が合格確実ライン、55点がボーダーラインになると思われる。

▶おわりに◀

75点が合格確実ライン、65点がボーダーラインになると思われる。