

第 6 5 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かった。

今回の本試験は、資料や問題文の読み取りが厳しい内容もあったが、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-65-F 〔第一問〕 解 答

問 1 - 35点 -

(1)について

1 「課税資産の譲渡等」の意義

(1) 課税資産の譲渡等 (法 2 ①九) 〔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。

(2) 資産の譲渡等 (法 2 ①八) 〔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（代物弁済による資産の譲渡その他対価を得て行われる資産の譲渡若しくは貸付け又は役務の提供に類する行為として一定のものを含む。）をいう。

2 「課税仕入れ」の意義 (法 2 ①十二) 〔4〕

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。

3 表裏の関係とならない取引

(1) 「課税資産の譲渡等」が「消費税が免除されるもの」である取引

売主が行う課税資産の譲渡等のうち、消費税が免除される次のものについては、買主において課税仕入れを認識しない。〔1〕

① 輸出免税等 〔3〕

イ 輸出免税等 (法 7 ①)

事業者（免税事業者を除く。）が国内において行う課税資産の譲渡等のうち、輸出取引等に該当するものについては、消費税を免除する。

ロ 輸出取引等の範囲 (法 7 ①)

(イ) 本邦からの輸出として行われる資産の譲渡、貸付け

(ロ) 外国貨物の譲渡、貸付け（(イ)に該当するものを除く。）

(ハ) 国内及び国外にわたって行われる旅客、貨物の輸送、通信

(ニ) 専ら(ハ)の輸送の用に供される船舶又は航空機の譲渡、貸付け、修理で船舶運航事業者等に対するもの

(ホ) (イ)～(ニ)の資産の譲渡等に類するもの

② 輸出品販売場における輸出品の譲渡等に係る免税 (法 8 ①) 〔1〕

輸出品販売場を経営する事業者が非居住者に対し、通常生活の用に供する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行った場合には、その物品の譲渡については、消費税を免除する。

③ 措置法免税

(2) 売主が消費者であり、買主が事業者である取引 〔1〕

消費者（売主）が行う売上げは、「事業として」に該当しないため、課税資産の譲渡等とはならない。

一方、事業者（買主）が事業として行う仕入れについては課税仕入れを認識する。

(3) 売主が事業者であり、買主が消費者である取引 〔1〕

事業者（売主）において課税資産の譲渡等を認識していても、消費者（買主）が行う仕入れは「事業として」に該当しないため、消費者（買主）において課税仕入れは認識しない。

(2)について

1 非課税となる国内取引のうち、税の性格から課税対象とすることになじまないもの（別表第一①～⑤） **5**

国内において行われる資産の譲渡等のうち、次のものには、消費税を課さない。

- (1) 土地の譲渡、貸付け
- (2) 有価証券、支払手段の譲渡
- (3) 利子を対価とする金銭の貸付け、信用の保証としての役務の提供、公社債投資信託等に係る信託報酬を対価とする役務の提供及び保険料を対価とする役務の提供その他これらに類するもの
- (4) 次の資産の譲渡
 - ① 日本郵便株式会社等が行う郵便切手類、印紙の譲渡
 - ② 地方公共団体又は売りさばき人が行う証紙の譲渡
 - ③ 物品切手等の譲渡
- (5) 次の役務の提供
 - ① 国等が行うもので、その料金の徴収が法令に基づくもの
 - ② 裁判所の執行官又は公証人の手数料を対価とするもの
 - ③ 外国為替業務に係るもの

2 「課税売上割合」の計算方法（令48①） **3**

課税売上割合とは、(1)のうちに(2)の占める割合をいう。

- (1) 課税期間中に国内において行った資産の譲渡等の対価の額の合計額から、課税期間中に国内において行った資産の譲渡等に係る対価の返還等の金額の合計額を控除した残額
- (2) 課税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を控除した残額

3 「課税売上割合」の計算上、非課税となる国内取引について、注意すべき点

1. 含まないもの（令48②） **2**

2 (1)の資産の譲渡等には、次の資産の譲渡は含まない。

- (1) 支払手段等
- (2) 金銭債権のうち資産の譲渡等を行った者がその資産の譲渡等の対価として取得したもの
- (3) 現先取引債券等をあらかじめ約定した期日にあらかじめ約定した価格等で買い戻すことを約して譲渡し、かつ、その約定に基づき買い戻す場合におけるその現先取引債券等

2. 買現先取引（令48③） **2**

現先取引債券等をあらかじめ約定した期日にあらかじめ約定した価格等で売り戻すことを約して購入し、かつ、その約定に基づき売り戻した場合には、その売戻しに係る 2 (1)の資産の譲渡等の対価の額は、その売戻しに係る対価の額からその購入に係る対価の額を控除した残額とする。

この場合において、控除しきれない金額があるときは、2 (1)の金額は、その金額からその控除しきれない金額を控除した残額とする。

3. 金銭債権の譲受け（令48④） **2**

貸付金その他の金銭債権の譲受けその他の承継（包括承継を除く。）が行われた場合における対価は、利子（償還差益、譲り受けた金銭債権の買取差益その他経済的な性質が利子に準ずるものを含む。）とする。

4. 有価証券等又は金銭債権の譲渡（令48⑤） **2**

一定の有価証券等の譲渡をした場合（1又は2を除く。）又は金銭債権（資産の譲渡等を行った者がその資産の譲渡等の対価として取得したものを除く。）の譲渡をした場合には、その譲渡に係る 2 (1)の資産の譲渡等の対価の額は、その有価証券等又は金銭債権の譲渡対価の額の5%に相当する金額とする。

5. 国債等の償還差額 (令48⑥) **2**

国債等の償還金額が取得価額に満たない場合には、2 (1)の金額は、その金額から、償還差損を控除した残額とする。

6. 非課税資産の輸出 **2**

(1) 課税売上割合 (令51②)

国内において行った非課税資産の譲渡等のうち輸出取引等に該当するものの対価の額は、課税資産の譲渡等の対価の額の合計額に含まれる。

また、国内において行った資産の譲渡等に係る対価の返還等の金額のうちその輸出取引等に該当するものに係る金額は、課税資産の譲渡等に係る対価の返還等の金額に含まれる。

(2) 含まないもの (令51①)

有価証券、支払手段又は金銭債権の輸出は、非課税資産の譲渡等のうち輸出取引等に該当するものには含まない。

【編集注】

問題文問1 (2)において「…また、「課税売上割合」の計算方法、及び「課税売上割合」の計算上、上記非課税となる国内取引について、注意すべき点を述べなさい。」とある。

法令上「課税売上割合の計算方法」とは、施行令第48条（さらに、施行令第51条には「非課税資産の輸出等を行った場合の課税売上割合の計算の方法等」がある。）を指すため、本来【模範解答 問1 (2)について 2 「課税売上割合」の計算方法】には、【模範解答 問1 (2)について 3 「課税売上割合」の計算上、非課税となる国内取引について、注意すべき点】の内容も含まれる。

ただし、試験委員の意図を汲み取るのであれば、「課税売上割合」の計算上、上記非課税となる国内取引について、注意すべき点」とは、【模範解答 問1 (2)について 3 「課税売上割合」の計算上、非課税となる国内取引について、注意すべき点】の内容になると考えられるだろう。

したがって、問1 (2)の解答は、法令の内容が一通り述べられていればよいものと考えられる。

問2 -15点-

(1)について

(選択欄) 左記以外 (不課税取引) ※ (選択欄) が合っていないければ (理由等) は0点

(理由等)

土地収用法等の規定に基づいてその所有権等を収用され、その権利取得者から補償金を取得した場合には、対価を得て資産の譲渡を行ったものとする。[1]

また、資産の譲渡とは、資産につきその同一性を保持しつつ、他人に移転させること[1]をいう。

当社が受け取る補償金は、甲市が借地権を取得することに対する対価ではなく、借地権を消滅させることに対する対価となる。[1]

したがって、借地権の消滅に対する補償金の受取りは資産の譲渡等とならない[2]ため、不課税取引となる。

(2)について

(選択欄) 課税取引 ※ (選択欄) が合っていないければ (理由等) は0点

(理由等)

当社が行う業務契約に係る取引については、石油化学プラントの建設資材の大部分が国内で調達されていることから、国内取引に該当する。[1]また、技術的な指導等は、資産の譲渡等に該当する[1]ことから、課税の対象となり、課税取引となる。

したがって、当該取引に係る3千万円は、課税標準の計算に含まれる。[1]

また、課税期間における課税売上高の計算に含まれ[1]、さらに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及び課税資産の譲渡等の対価の額の合計額に含まれる。[1]

(3)について

(選択欄) 非課税取引 ※ (選択欄) が合っていないければ (理由等) は0点

(理由等)

当社が受け取る外貨預金から生ずる利息は、貸付け等を行う者のその貸付け等に係る事務所等の所在地が国内であるため国内取引に該当する。[1]また、利子を対価とする金銭の貸付けに該当するため、非課税取引に該当する。[1]さらに、預金の預入でその債務者が非居住者であるため、非課税資産の輸出に該当する。[2]

したがって、当該利息は、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及び課税資産の譲渡等の対価の額の合計額に含まれる。[1]

▶合格ライン◀

〔第一問〕（理論）

問 1

全体として、解答ボリュームが非常に多い問題であり、どこまで解答するか戸惑った受講生が多いと思うが、重要理論からの出題であるため高得点が必要であろう。

(1)について

「課税資産の譲渡等」と「課税仕入れ」の意義は、確実に得点すべきである。

「表裏の関係とならない取引」については、模範解答の【3 (1) 又は (2)】部分について触れられたら十分である。模範解答の【3 (3)】部分は解答できなくても合否に影響はないであろう。

(2)について

「非課税のうち、税の性格から課税対象とすることになじまないもの」及び「課税売上割合の計算方法」は、確実に得点すべきである。なお、「注意すべき点」をどう捉えるかで、解答に戸惑ったかと思うが、課税売上割合の規定を記述することで、十分合格点をとることが出来たように考えられる。また、非課税資産の輸出に係る取扱いを解答できているとアドバンテージである。

したがって、問 1 の配点は35点と想定し、

合格確実ラインは27点前後、ボーダーラインは23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。全問正解することは困難ではあるが、満遍なく得点してほしい。各問において、《選択欄》をしっかりと合わせられていることが前提にはなるが、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。

(1)について

難易度は若干高めである。土地収用法等の規定との関係を補足できると好ましい。

(2)について

難易度は普通である。国内取引の判定がポイントである。また、計算に当たり注意すべき点を解答できてほしい問題であった。

(3)について

難易度は易しめである。非課税資産の輸出であったが、非課税取引という結論をしっかりと合わせ、計算に当たり注意すべき点を解答できてほしい問題であった。

したがって、問 2 の配点は15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8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37点前後、ボーダーラインは31点前後、であると思われる。

Z-65-F [第二問] 解 答

問 1

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	291,735,427円	[納税義務の有無の判定] H25/4~H25/9 非課税 免税 (1) $\{(149,000,000円 - 7,500,000円 - 250,000円)$ H25/10~H26/3 非課税 免税 $+ (179,900,000円 - 14,000,000円 - 1,600,000円)\} \times \frac{100}{105}$ 免税 免税 $+ 250,000円 + 1,600,000円 = 292,850,000円$ 売返H25/4~H25/9 H25/10~H26/3 免税 (2) $530,000円 + 625,000円 - \{(530,000円 - 56,000円)$ 免税 $+ (625,000円 - 250,000円)\} \times \frac{4}{105} \times 125\% = 1,114,573円$ (3) $(1) - (2) = 291,735,427円 > 10,000,000円 \therefore$ 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 (単位: 円)
課税標準額	382,780,000円	[課税標準額の計算] (1) 旧税率 請負売上 $34,512,000円 \times \frac{100}{105} = 32,868,571円 \rightarrow 32,868,000円$ (千円未満切捨) (2) 新税率 売上高 請負売上 保税倉庫C賃貸 ゴルフ会員権 $(405,629,900円 - 34,512,000円) + 840,000円 + 1,200,000円$ 雑収入 みなし譲渡 現物出資・建物 $+ 650,000円 + 98,000円 + 4,000,000円 (\text{※}) = 377,905,900円$ $377,905,900円 \times \frac{100}{108} = 349,912,870円$ $\rightarrow 349,912,000円 (\text{千円未満切捨})$ 現物出資(建物) (土地) (貸付金) ※ $4,000,000円 + 1,850,000円 + 1,000,000円 = 6,850,000円$ $6,850,000円 \times \frac{4,000,000円}{6,850,000円} = 4,000,000円$ (3) $(1) + (2) = 382,780,000円$

課税標準額に対する消費税額	23,359,176円	〔課税標準額に対する消費税額の計算〕 (1) 旧税率 $32,868,000円 \times 4\% = 1,314,720円$ (2) 新税率 $349,912,000円 \times 6.3\% = 22,044,456円$ (3) (1) + (2) = 23,359,176円
控除過大調整税額	2 12,388円	〔控除過大調整税額の計算〕 償却債権取立益 $325,200円 \times \frac{4}{105} = 12,388円$

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	$\frac{381,040,699円}{411,912,899円}$	〔課税売上割合の計算〕 (1) 課税売上高 旧課税切捨前 新課税切捨前 ① $32,868,571円 + 349,912,870円 = 382,781,441円$ ② $1,880,000円 (※) - 109,666円 \times \frac{80}{63} = 1,740,742円$ 売上値引 販売奨励金 ※ $1,350,000円 + 530,000円 = 1,880,000円$ ③ $① - ② = 381,040,699円 \leq 500,000,000円$ (2) 非課税売上高 マンションB 建物A賃貸 預金利息 外貨利息 $28,776,000円 + 184,000円 + 8,400円 + 3,800円$ 2 現物出資・敷地 現物出資・貸付金 $+ 1,850,000円 (※1) + 50,000円$ 2 (※2) = 30,872,200円 ※1 $6,850,000円 \times \frac{1,850,000円}{6,850,000円} = 1,850,000円$ ※2 $(6,850,000円 \times \frac{1,000,000円}{6,850,000円}) \times 5\% = 50,000円$ (3) 課税売上割合 $\frac{(1)}{(1) + (2)} = \frac{381,040,699円}{411,912,899円} = 0.9250\cdots < 95\%$ ∴ 仕入税額は按分計算が必要

控除対象仕入税額	15,069,334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 倉庫C・修繕 工事手数料 国内材料仕入 138,000円 + 48,400円² + 72,947,500円 原価通勤手当 外注費 技術使用料 + 22,500,000円 + (13,860,000円 - 2,500,000円²) 原価水道光熱費 その他の経費 引取消費税 + 3,070,000円 + (69,890,700円 - 2,120,000円) 地方消費税 保険料 - 572,000円 - 120,000円 = 177,142,600円 $177,142,600円 \times \frac{6.3}{108} = 10,333,318円$ ロ 課税貨物 材料消費税 機械消費税 351,700円 + 2,120,000円 = 2,471,700円² ハ 仕入返還等 材料値引 386,000円 <math>\times \frac{6.3}{108} = 22,516円²</math> ② その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの 建物A・水道 マンションB・水道 124,300円 + 972,000円 = 1,096,300円² $1,096,300円 \times \frac{6.3}{108} = 63,950円$ 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 車両レンタル料 655,200円² $\times \frac{4}{105} = 24,960円$ ロ 新税率 記念品 国内旅行費用 心づけ 旅費交通費 250,000円 + (210,000円 - 10,000円) + 4,860,600円 本社家賃 車両レンタル料 旧税率分 + 4,200,000円² + (1,757,000円 - 655,200円) 接待交際費 慶弔費 渡切交際費 本社・水道 + (1,800,000円 - 300,000円 - 150,000円) + 738,800円 派遣手数料 税理士報酬 その他 寄付金 + 2,800,000円 + 1,500,000円 + 1,358,000円 + 250,000円²
-----------------	--------------------	--

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 （単位：円）
		販売管理費 倉庫C・修繕 弁護士費用 海外渡航費 + (22,480,000円 - 138,000円) + (650,000円 + <u>350,000円</u> ②) = 41,951,200円 $41,951,200円 \times \frac{6.3}{108} = 2,447,153円$ ハ イ + ロ = 2,472,113円 ④ 合 計 イ 課税仕入れ (イ) 旧税率 24,960円 (ロ) 新税率 177,142,600円 + 1,096,300円 + 41,951,200円 = 220,190,100円 $220,190,100円 \times \frac{6.3}{108} = 12,844,422円$ (ハ) (イ) + (ロ) = 12,869,382円 ロ 課税貨物 2,471,700円 ハ 仕入返還等 22,516円 (2) 個別対応方式 10,333,318円 + 2,471,700円 - 22,516円 + 2,472,113円 $\times \frac{381,040,699円}{411,912,899円} = 15,069,334円$ (3) 一括比例配分方式 $(12,869,382円 + 2,471,700円) \times \frac{381,040,699円}{411,912,899円}$ - 22,516円 $\times \frac{381,040,699円}{411,912,899円} = 14,170,464円$
		〔控除対象仕入税額の計算〕 (2) > (3) ∴ 15,069,334円

売 上 げ の 返 還 等 対 価 に 係 る 税 額	2 109,666円	〔売上げの返還等対価に係る消費税額の計算〕 売上値引 販売奨励金 1,350,000円 + 530,000円 = 1,880,000円 $1,880,000円 \times \frac{6.3}{108} = 109,666円$
貸 倒 れ に 係 る 税 額	2 0円	〔貸倒れに係る消費税額の計算〕 E 社に対する売掛金は、免税事業者時の売上げに係る債権であるため、適用なし F 社に対する売掛金は、貸倒れの事実には該当しないため、適用なし (補足) F 社からは営業保証金を預かっているため、出題の意図としては、このように解される。
控 除 税 額 小 計	15,179,000円	〔控除税額小計の計算〕 15,069,334円 + 109,666円 = 15,179,000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	8,192,500円	〔差引税額又は控除不足還付税額の計算〕 23,359,176円 + 12,388円 - 15,179,000円 = 8,192,564円 → 8,192,500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	<u>2</u> 2,010,000円	〔中間納付税額の計算〕 (1) 一月中間申告 ① 4月～9月 $\frac{4,020,000 \text{ 円}}{12} = 335,000 \text{ 円} \leq 4,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{適用なし}$ ② 10月～2月 $\frac{4,020,000 \text{ 円} - 200,000 \text{ 円}}{12} = 318,333 \text{ 円} \leq 4,000,000 \text{ 円}$ ∴ 適用なし (2) 三月中間申告 ① 4月～6月、7月～9月 $\frac{4,020,000 \text{ 円}}{12} \times 3 = 1,005,000 \text{ 円} > 1,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{適用あり}$ 1,005,000円 (百円未満切捨) × 2 = 2,010,000円 ② 10月～12月 $\frac{4,020,000 \text{ 円} - 200,000 \text{ 円}}{12} \times 3 = 954,999 \text{ 円} \leq 1,000,000 \text{ 円}$ ∴ 適用なし (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	<u>2</u> 6,182,500円	〔納付税額又は中間納付還付税額の計算〕 $8,192,500 \text{ 円} - 2,010,000 \text{ 円} = 6,182,500 \text{ 円}$
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

〔当課税期間の納税義務の有無の判定〕

(1) 基準期間なし

(2) 特定期間における課税売上高

※ 第一期の資産の譲渡等の金額が9,500,000円であるため、必ず10,000,000円以下となる

(3) 特定新規設立法人の特例

① 特定要件 75% > 50% ∴ 満たしている

第50期 非課税

② $(3,500,000,000円 - 120,000円) \times \frac{12}{12} = 3,499,879,999円 > 500,000,000円$ ∴ 納税義務あり 1

〔簡易課税制度の適用の有無の判定〕

基準期間における課税売上高

(1) $0円 \leq 50,000,000円$ 1

(2) 届出書の提出あり

(平成26年9月30日以前の提出であるため、旧みなし仕入率の適用あり)

}

∴ 適用あり 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 (単位: 円)
課 税 標 準 額	16,765,000円	〔課税標準額の計算〕 自販機売上 (1) 第二種 $120,000円$ 1 レストラン 車両 (2) 第四種 $6,500,000円 + 2,000,000円$ 1 = 8,500,000円 宿泊売上 宴会売上 駐車場収入 (3) 第五種 $7,980,000円 + 1,206,400円$ 1 + $300,000円$ 1 = 9,486,400円 (4) (1) + (2) + (3) = 18,106,400円 $18,106,400円 \times \frac{100}{108} = 16,765,185円$ → 16,765,000円 (千円未満切捨)
課税標準額に対する消費税額	1,056,195円	〔課税標準額に対する消費税額の計算〕 $16,765,000円 \times 6.3\% = 1,056,195円$

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)
控除対象仕入税額	1 579,778円	[控除対象仕入税額の計算] (1) 業種別課税売上高 ① 第二種 $120,000円 \times \frac{100}{108} = 111,111円$ ② 第四種 $8,500,000円 \times \frac{100}{108} = 7,870,370円$ ③ 第五種 $9,486,400円 \times \frac{100}{108} = 8,783,703円$ ④ 合 計 16,765,185円 (2) 業種別消費税額 ① 第二種 $120,000円 \times \frac{6.3}{108} = 7,000円$ ② 第四種 $8,500,000円 \times \frac{6.3}{108} = 495,833円$ ③ 第五種 $9,486,400円 \times \frac{6.3}{108} = 553,373円$ ④ 合 計 ①+②+③=1,056,206円 (3) 基礎となる消費税額 1,056,195円 (4) みなし仕入率及び控除対象仕入税額 (原則) $1,056,195円 \times \frac{579,785円 (※)}{1,056,206円} = 579,778円$ ※ $7,000円 \times 80\% + 495,833円 \times 60\% + 553,373円 \times 50\%$ $= 579,785円$ * 第五種事業の業種別課税売上高が最も大きいため、特定一事業、特定二事業の特例は、明らかに不利であるため判定省略

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	476,400円	[差引税額又は控除不足還付税額の計算] $1,056,195円 - 579,778円 = 476,417円 \rightarrow 476,400円$ (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	1 0円	[中間納付税額の計算] 6月分 240,000円 ≤ 240,000円 任意の中間申告書を提出する旨の届出書を提出していない ∴ 適用なし

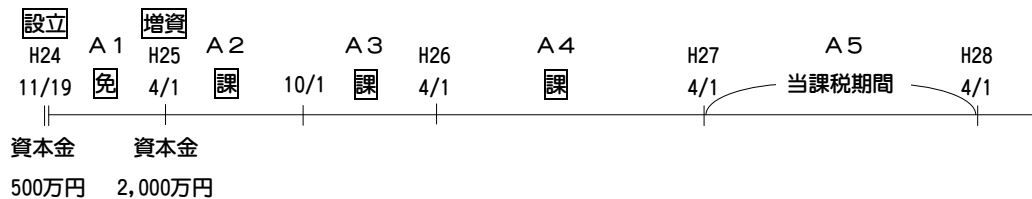
VI 納付税額又は中間納付還付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程 (単位：円)
納 付 税 額	1 476,400円	[納付税額又は中間納付還付税額の計算]
中間納付還付税額	0円	

▶解答への道◀

問 1

1 当期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

前々事業年度が1年未満の場合であるため、その事業年度開始の日（H27.4/1）の2年前の日の前日（H25.4/1）から1年を経過する日（H26.3/31）までの間に開始した各事業年度（H25.4/1～H25.9/30及びH25.10/1～H26.3/31）を合わせた期間における課税売上高となる。

(注1) 設立事業年度（課税期間）の納税義務の有無の判定（A1）

基準期間なし

新設法人の納税義務の免除の特例

期首資本金が1,000万円未満（500万円）であるため、納税義務なし

※ 前年等の課税売上高による納税義務の免除の特例は平成25年1月1日以後に開始する法人のその事業年度から適用される。

※ 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例の規定は平成26年4月1日以後に設立される新規設立法人で、「特定新規設立法人」に該当することとなるものについて適用される。

(注2) 前々々事業年度の納税義務の有無の判定（A2）

基準期間なし

特定期間なし

新設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（2,000万円）であるため、納税義務あり

(注3) 前々事業年度の納税義務の有無の判定（A3）

基準期間なし

前年等における納税義務の免除の特例

その事業年度の前々事業年度（A2）が7月以下（6月）であるため、短期事業年度に該当する。

したがって、その事業年度の前々々事業年度（A1）開始の日（H24.11/19）以後6月の期間により判定することとなる。

なお、前々事業年度（A1）が6月以下であるため、その前々々事業年度開始の日（H24.11/19）からその終了の日（H25.3/31）までの期間となる。

本間においては、当該特定期間における課税売上高が1,000万円を超える（78,570,000円－2,800,000円＝75,770,000円）ため、納税義務あり

(注4) 前事業年度の納税義務の有無の判定（A4）

基準期間における課税売上高

その事業年度の前々々事業年度（A2）が1年未満であるため、その事業年度開始の日の2年前の日の前日（H24.4/1）から1年を経過する日（H25.3/31）までの間に開始した各事業年度（A

1) を合わせた期間が基準期間となる。また、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を、基準期間に含まれる事業年度の月数の合計数で除し、12を乗じて計算した金額により判定することとなる。

本間においては、当該基準期間における課税売上高が1,000万円を超える($(78,570,000円 - 2,800,000円 - 325,000円) \times 12/5 = 181,068,000円$)ため、納税義務あり

2 課税標準額

(1) 印刷売上

平成8年10月1日から平成25年9月30日までの間に締結した工事（製造を含む。）に係る請負契約（一定の要件に該当する測量、設計及びソフトウェアの開発等に係る請負契約を含む。）に基づき、平成26年4月1日以後に課税資産の譲渡等を行う場合の、当該課税資産の譲渡等は、税率4%を適用する。

本間においては、印刷売上に旧税率分が含まれているため、新税率と旧税率を分けて課税標準を計算する。

《請負工事等》



(2) 保税地域内における倉庫賃貸収入

保税地域内における資産の賃貸借の「免税取引」は「貨物」に限られる。

したがって、保税地域内において倉庫を賃貸借したとしても「免税取引」には該当せず、「課税取引（6.3%）」として取扱うこととなる。

(3) ゴルフ会員権の譲渡

ゴルフ会員権は有価証券等から除かれる。したがって、譲渡対価1,200,000円は課税資産の譲渡等に該当し、課税標準に算入する。

(4) カメラの贈与

法人が資産をその役員に対して贈与する行為は、みなし譲渡に該当する。（法28②、基通10-1-18）

本間においては、棚卸資産以外の資産であるため譲渡時の価額相当額を課税標準に算入する。

(5) 現物出資による資産の譲渡

甲社が現物出資により取得した株式の取得時の価額相当額を対価の額とする。（令45②）

また、課税資産（建物）と非課税資産（敷地権及び貸付金）とを同一の者に対して同時に譲渡しているため、各資産の価額の割合に応じて課税標準を計算する。（令45③）

3 償却債権取立益

控除過大調整税額の計算の基礎となる資料については、税率改正前の期間の取引に係るものであるため、旧税率（4%）で計算することになる。

4 非課税売上高

(1) 外国の大使に対する賃料収入

居住用の不動産賃貸は非課税取引に該当する。

なお、「外国公館等に対する課税資産の譲渡等に係る免税（措法86①）」は課税資産の譲渡等に限定されているため、非課税取引である居住用の不動産賃貸は免税取引には該当しない点に留意すること。

(2) 外国銀行の国内支店における外貨預金利息

利子を対価とする金銭の貸付けに該当するため非課税取引に該当する。

なお、外国銀行の国内支店は居住者とみなされるため、非課税資産の輸出には該当しない点に留意すること。

(3) 現物出資による資産の譲渡

甲社が現物出資により取得した株式の取得時の価額相当額を対価の額とする。（令45②）

また、課税資産（建物）と非課税資産（敷地権及び貸付金）とを同一の者に対して同時に譲渡しているため、各資産の価額の割合に応じて課税標準を計算する。（令45③）

なお、貸付金の譲渡は金銭債権の譲渡に該当するため、譲渡対価の5%相当額が課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価の額に含まれる。（令48⑤）

5 課税仕入れ等の区分経理

(1) 課税資産の譲渡等にはのみ要するもの

① 倉庫Cの修繕費用

保税地域内における倉庫賃貸収入は、6.3%課税取引に該当する（上記2(2)参照）。したがって、当該倉庫に係る修繕費用は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 製造原価報告書に関する付記事項（材料仕入高・通勤手当・外注費・技術指導料等）

材料費、労務費、経費のうち課税仕入れ等に該当するものは、製品（課税資産）の販売のためにのみ要した課税仕入れであるため、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。

(2) その他の資産の譲渡等にはのみ要するもの

建物A及びマンションBの共用部分に係る水道光熱費

建物Aの賃貸収入は非課税取引に該当する（上記4(1)参照）。したがって、当該建物Aに係る水道光熱費は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。また、マンションBの共用部分に係る水道光熱費も同様に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。

(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 資産の貸付けに係る経過措置

平成8年10月1日から平成25年9月30日までの間に締結した資産の貸付けに係る契約に基づき、平成26年4月1日前から同日以後引き続き貸付けを行っている場合（一定の要件に該当するものに限る。）における、平成26年4月1日以後に行う当該資産の貸付けは、税率4%を適用する。

【車両のレンタル料】

車両のレンタル料のうち655,200円は平成25年6月27日（指定日前）に契約しており、当該貸付けが施行日（平成26年4月1日）より前から行われている。さらに、**レンタル料の額を変更することはできない旨規定されている**ため、資産の貸付けに係る経過措置の適用があることとなる。したがって、車両のレンタル料のうち655,200円は旧税率（4%）による課税仕入れとなる。

【本社の家賃】

本社の家賃は平成24年9月30日（指定日前）に契約しており、当該貸付けが施行日（平成26年4月1日）より前から行われているが、**家賃の額を変更することができる旨規定されている**ため、資産の貸付けに係る経過措置の適用はないこととなる。したがって、本社の家賃は新税率（6.3%）による課税仕入れとなる。なお、本社の家賃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。

《資産の貸付けに係る経過措置》



《貸付けの経過措置の要件》

当該契約に係る資産の貸付期間及び ① その期間中の対価の額が定められていること	事業者が事情の変更その他の理由により当該 ② 対価の額の変更を求めることができる旨の定めがないこと
	契約期間中に当事者の一方又は双方がいつでも ③ も解約の申入れをすることができる旨の定めがないこと等

② 災害地域に対する食料品の寄付

事業者がした金銭による寄付は課税仕入れに該当しないが、金銭以外の資産を贈与した場合の当該資産の取得が課税仕入れ等に該当するときにおける個別対応方式の適用に当たっては、当該課税仕入れ等は、原則として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該当するものとして取り扱う。（基通 11-2-17）

③ 国内の弁護士費用及び海外渡航費

弁護士の業務に関する報酬又は料金は、弁護士がその業務の遂行に関連して依頼者から支払を受ける一切の金銭をいうものと解されている。

したがって、実費弁償たる宿泊費及び交通費であっても、ホテルや交通機関等への支払が実質的に甲社による直接払と認められるものでない限り、弁護士の報酬又は料金に含まれることとなる。

6 売上げの返還等対価に係る税額

取引先に支払った販売奨励金

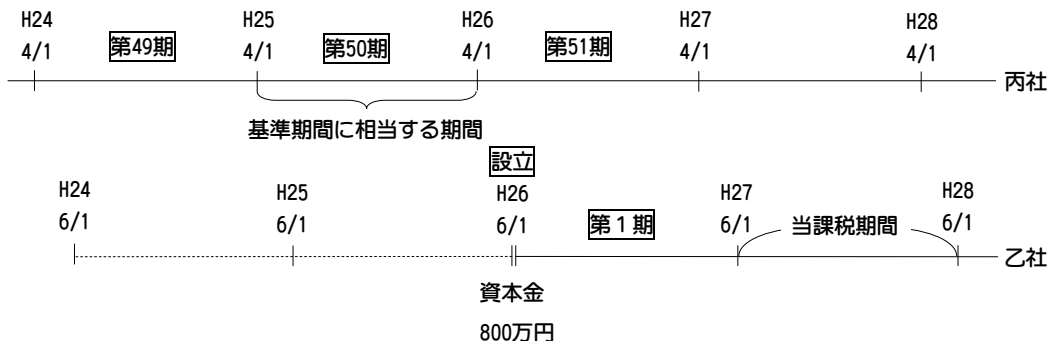
事業者が販売促進の目的で販売奨励金等の対象とされる課税資産の販売数量、販売高等に応じて取引先（課税資産の販売の直接の相手方としての卸売業者等のほかその販売先である小売業者等の取引関係者を含む。）に対して金銭により支払う販売奨励金等は、売上げに係る対価の返還等に該当する。（基通 14-1-2）

7 中間納付税額

中間申告の適用の有無は、直前の課税期間の確定消費税額を基準として判定するが、本問においては平成27年9月20日に更正の請求書を提出し、平成27年10月13日付で更正決定通知書が甲社に到達している。この場合、直前の課税期間の確定消費税額を減額することとなるが、当該減額が確定したのは平成27年10月13日であるため、平成27年10月分から減額した確定消費税額を基準として中間納付税額を計算することとなる。

問2

1 当期の納税義務の有無の判定



(1) 基準期間がないため、(2)へ

(2) 特定期間における課税売上高は、第1期の資産の譲渡等の金額が950万円であるため、必ず1,000万円以下となる。

(3) 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例

期首資本金が1,000万円未満(800万円)であるため、新規設立法人に該当する。また、事業年度開始の日(新設開始日)において、乙社は丙社に発行済株式総数の50%超(75%)を保有されているため、特定要件に該当する。

さらに、乙社の基準期間に相当する期間における丙社の課税売上高が5億円を超える(3,500,000,000円-120,000円)×12/12=3,499,879,999円(注)ことから、乙社の当課税期間は、特定新規設立法人に該当し、納税義務あり

(注) 基準期間に相当する期間は、原則として「新規設立法人の基準期間がない事業年度開始の日の2年前の日の前日から1年を経過する日までの間に終了した判定対象者の各事業年度を合わせた期間」(令25の4②ニイ)となるため、「丙社の第50期」が基準期間に相当する期間となる。

2 簡易課税制度の有無の判定

簡易課税制度は、課税事業者が消費税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場合には、必ず適用しなければならない。

なお、本問においては平成26年7月1日に当該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(基準期間なし=0円≤5,000万円)であるため、当課税期間においては簡易課税制度を適用しなければならない。

3 簡易課税の事業区分 (課税標準額)

(1) 第二種事業

《ホテル内自動販売機売上》

自動販売機により資産の譲渡を行った場合には、事業者以外の者に対する販売に該当することから、仕入商品等を販売した場合には第二種事業に該当する。

(2) 第四種事業

《ホテル内レストラン売上》及び《ルームサービスに係る売上》

旅館等における飲食物の提供 (基通13-2-8の2)

旅館、ホテル等の宿泊施設経営者が、請求書、領収書等によりその飲食物の提供に係る対価の額を宿泊に係る対価の額と明確に区分して領収することとしているときのその飲食物の提供は、飲食店業に該当する。

したがって、第四種事業に該当する。

また、ホテル内にあるホテル直営の売店がホテルの調理したサンドイッチ、オードブル等を客の注文により部屋まで運ぶ場合、いわゆるルームサービスは第四種事業に該当する。

(3) 第五種事業

《ホテル宿泊売上》及び《1月以上利用の場合の宿泊売上》

ホテル業 (宿泊業) は第五種事業に該当する。

なお、宿泊期間が1月以上の場合であっても、住宅の貸付けには該当しない点に留意すること。

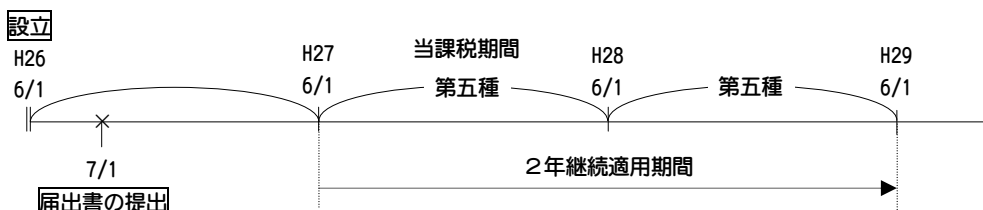
《宴会売上》

飲食物の提供料金と会場使用料とを区分している場合には、飲食物の提供料金は第四種事業、会場使用料は第五種事業に該当するが、本問の場合、特段提供料金と会場使用料とを区分していないため、全体が第五種事業に該当する。

《駐車場収入》

不動産業 (賃貸・管理・仲介) は、平成26年度改正において第五種事業から第六種事業に変更になったが、平成26年9月30日までに「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出した事業者は、平成27年4月1日以後に開始する課税期間であっても、その届出書に記載した「適用開始課税期間」の初日から2年を経過する日までの間に開始する課税期間 (簡易課税制度の適用を受けることをやめることができない期間) については、改正前のみなし仕入率が適用される。

したがって、本問においては第五種事業に該当する。



▶合格ライン◀

〔第二問〕（計算）

2 題形式の問題であった。問 1 は法人の原則課税、問 2 は法人の簡易課税による計算であった。

難易度としては、高くはないが、資料が読み取りにくい箇所及び出題者の意図が不明な箇所もあり、解答に悩む問題であったと思われる。

なお、問 2 の簡易課税制度選択届出書の提出について、旧みなし仕入率の適用となったが、合わせてほしい論点であった。

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7点前後、ボーダーラインは6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37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、76点前後、ボーダーラインは68点前後になると思われます。