

第 62 回 税 理 士 試 験 酒 税 法

● はじめに

今年度の本試験は、難易度は高くはなく、出題のボリュームも少なかったため、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、酒類の製造場内飲用と酒類の製造免許の取消しに関する酒税法の取扱いが出題された。直前対策テキスト掲載の理論ドクターに類似する問題であったため、高得点を狙うことは十分可能である。答案用紙の枚数が少なかったため、いかにコンパクトにまとめられたかがポイントになると思われる。

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。酒類の判定については、一部判断に迷う箇所もあったが、全問正解を狙うことは十分可能である。また、税額計算については、基本事項中心の問題であったため、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どうかのポイントになると思われる。

Z-62-G〔第一問〕解 答

酒税法は、酒類がその製造場から移出した時に納税義務が成立することとしている。

また、酒税法第6条の3の規定において、現実には酒類がその製造場から移出されたものではないが、一定の事実上該当する場合には、その該当することとなった時に当該酒類をその製造場から移出したものとみなすこととしている。

については、次の場合における、酒税法の取扱い及び当該規定が設けられている趣旨について述べなさい。

問 1 酒類が酒類の製造場において飲用された場合

問 2 酒類の製造免許が取り消された場合において、当該取り消された製造免許に係る酒類が、その製造場に現存する場合

問 1 酒類が酒類の製造場において飲用された場合

1. 酒税法の取扱い

(1) 製造者の責めに帰することができる製造場内飲用

① 納税義務の成立（3点）

酒類が酒類の製造場において飲用された場合において、その飲用につき、その製造者の責めに帰することができるときは、その飲用の時にその酒類をその製造場から移出したものとみなす。

② 月例申告（2点）

酒類製造者は、その製造場ごとに、毎月（その製造場からの移出がない月を除く。）、次に掲げる事項を記載した申告書を、翌月末日までに、その製造場の所在地の所轄税務署長に提出しなければならない。

イ. 税率の適用区分及びその区分ごとの課税標準たる数量

ロ. 免税の規定の適用を受けようとする数量 ハ. 課税標準数量 ニ. 酒税額及びその酒税額の合計額

ホ. 控除税額 ヘ. 差引納付税額 ト. 控除不足額 チ. その他一定の事項

③ 納 付（1点）

②の規定による申告書を提出した酒類製造者は、その申告に係る酒類をその酒類製造者の製造場から移出した日の属する月の末日から2月以内に、その申告書に記載した酒税額に相当する酒税を国に納付しなければならない。

(2) 製造者の責めに帰することができない製造場内飲用

① 納税義務の成立（3点）

酒類が酒類製造者の製造場において飲用された場合において、その飲用につき、その製造者の責めに帰することができないときは、その飲用者をその酒類に係る酒類の製造者とみなし、その飲用者が飲用の時にその酒類をその製造場から移出したものとみなす。

② 徴収（2点）

①に規定する酒類に係る酒税は、その酒類の製造場の所在地の所轄税務署長が、直ちにその酒税を徴収する。

(3) 納税地

酒税の納税地は、製造場から移出した酒類に係るものについては、その製造場の所在地とする。

(4) 用語の意義

酒類製造者とは、酒類の製造免許を受けた者をいう。

2. 当該規定が設けられている趣旨（4点）

酒税法では、国産酒類については酒類の製造者を酒税の納税義務者とし、酒類を製造場から移出した時をとらえて納税義務を発生させることにしているが、酒類が製造場において飲用された場合には、酒類が製造場外において消費者により飲用された場合と変わることはないため、製造場からの移出そのものではないが、課税の公平の見地から、その飲用を移出とみなして納税義務を成立させることにしている。

なお、外部からの不法侵入者等により製造場内で酒類が飲用された場合には、納税義務の関係を区分し、酒類の製造者に不当な責任及び負担がかからないように考慮している。

問2 酒類の製造免許が取り消された場合において、当該取り消された製造免許に係る酒類が、その製造場に現存する場合

1. 酒税法の取扱い

酒類の製造免許が強制的に取り消された場合には、下記(1)の酒税法の取扱いが、また、申請に基づいて取り消された場合には、下記(1)又は(2)の酒税法の取扱いがある。

(1) 原則

① 納税義務の成立（3点）

酒類の製造免許が取り消された場合において、その取り消された製造免許に係る酒類がその製造場に現存するときは、その該当することとなった時にその酒類をその製造場から移出したものとみなす。

② 都度申告（2点）

酒類製造者は、①に該当するときは、既にその製造場から移出した酒類（既に月例申告の規定により申告をした酒類を除き、移出したものとみなされた酒類を含む。）について上記問1の1(1)②に掲げる事項を記載した申告書を、その該当することとなった日から10日を経過する日までに、その製造場の所在地の所轄税務署長に提出しなければならない。

③ 納付（1点）

②の規定による申告書を提出した酒類製造者は、その申告書の提出期限内に、その申告書に記載した酒税額に相当する酒税を国に納付しなければならない。

(2) 酒類の製造免許が申請に基づいて取り消された場合で必要な行為の継続の規定の適用を受けているとき

① 納税義務の成立（2点）

酒類の製造免許が申請に基づいて取り消された場合において、その取り消された製造免許に係る酒類がその製造場に現存し、その申請に基づく製造免許の取消しと同時に必要な行為の継続の規定による酒類の販売の継続を認められたときは、その製造場に現存する酒類は、その製造場から移出したものとみなされないため、製造場移出時課税の原則に基づき、移出の都度納税義務が成立することになる。

② 必要な行為の継続等（2点）

イ．酒類の製造免許が申請に基づいて取り消された場合において、その製造場に酒類が現存するときは、税務署長は、その取り消された製造免許を受けていた者の申請により、期間を指定し、その酒類の製造又は販売を継続させることができる。

ロ．イの場合においては、その酒類の処分又はその製造場からの移出が完了し、及びその酒税が完納されるまでの間は、その者を酒類製造者とみなして、酒税法を適用する。

③ 月例申告・納付（1点）

問1の1(1)②③と同様である。

(3) 納税地

問1の1(3)と同様である。

(4) 用語の意義

酒類製造者とは、酒類の製造免許を受けた者をいう。

2. 当該規定が設けられている趣旨（4点）

酒類の製造免許が取り消された場合には、酒税法上の酒類製造者及び製造場は存在しないことになり、製造場に現存する酒類は、国内消費市場に存在する酒類と変わらない状態になる。そこで、製造場からの移出そのものではないが、製造場における酒類の現存を移出とみなして酒税の納税義務を成立させた上で、酒税の確保を早急に図る見地から、都度申告の対象にしている。

なお、酒類の製造免許が申請に基づいて取り消された場合において、必要な行為の継続の規定の適用を受けているときは、酒類の製造免許が強制的に取り消された場合とは異なり、酒税の確保を早急に図る必要がないことから、製造場移出時課税の原則に基づき、月例申告の対象にしている。

▶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-62-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④	甘味果実酒	前段の酒類は、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(30kg)が果実に含有される糖類の重量(80kg)を超えていないため、果実酒に該当する。 後段の酒類は、果実を原料として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、ブランデーに該当する。 果実酒にブランデーを加えたものは、補酒割合が90%以下で10%を超えているため、果実酒に該当しない。甘味果実酒に該当する。 $\text{補酒割合} = \frac{120 \text{ ℓ} \times 47 \text{ 度}}{900 \text{ ℓ} \times 13 \text{ 度} + 120 \text{ ℓ} \times 47 \text{ 度}} (32.5\%)$ ※ 下線部分を「補酒割合が90%以下でアルコール分が15度以上であるため、」と解答してもよい。
B 判定理由と併せて④	発泡酒	麦芽、ホップ及び水を主原料として発酵させたものは、麦こうじを使用しているため、ビールに該当しない。麦芽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。
C 判定理由と併せて③	ブランデー	果実を原料として発酵させたアルコール含有物を蒸留したものは、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。
D 判定理由と併せて④	清 酒	連続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(連続式蒸留アルコール)に該当する。 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(200kg+100 ℓ×0.8157=281.57kg)が米の重量の50%((500kg+180kg)×50%=340kg)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	リキュール	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(250kg+300kg+4.5kg=554.5kg)が麦芽の重量の50%(1,000kg×50%=500kg)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。 後段の酒類は、連続式蒸留機による蒸留酒であり、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。 発泡酒に連続式蒸留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るが、当該連続式蒸留スピリッツが麦を原料の一部とした蒸留酒であるため、発泡酒に該当しない。エキ스가2度以上の混成酒であるため、リキュールに該当する。
F 判定理由と併せて④	スピリッツ	単式蒸留機による蒸留酒に合成着色料を加えたものは、単式蒸留しょうちゅうに該当しない。エキ스가2度未満の混成酒であるため、スピリッツに該当する。

商品名	品 目	判 定 理 由
G 判定理由と併せて④	スピリッツ	果実及び果糖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、果糖を使用しており、果糖の重量(200kg×1=200kg)が果実に含有される糖類の重量(400kg)を超えていないため、果実酒に該当する。 当該果実酒に原料用アルコール、ぶどう糖、香味料(ぶどう果汁)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、果糖及びぶどう糖を使用しており、ぶどう糖の重量(100kg)が製成酒類の重量の10%(3,400kg×10%=340kg)を超えていないため、果実酒に該当する。 $\text{補酒割合} = \frac{40\text{ℓ} \times 50\text{度}}{2,000\text{ℓ} \times 13\text{度} + 40\text{ℓ} \times 50\text{度}} (7.1\%)$ 当該果実酒を蒸留したものは、糖類(果糖及びぶどう糖)を使用した果実酒を蒸留したものであるため、ブランデーに該当しない。エキス分が2度未満の蒸留酒であるため、スピリッツに該当する。
H 判定理由と併せて③	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。

① 適用税率

品 目	商品名等	計 算 過 程	税 率 (円/ℓ)
甘味果実酒	A	120,000円+10,000円×(17度-12度)=170,000円	170,000
発泡酒	B	(1) アルコール分 5度<10度 (2) 麦芽比率 $\frac{520\text{kg}}{520\text{kg}+500\text{kg}+100\text{kg}+20\text{kg}+20\text{kg}} (44.8\%)$ 25%≤44.8%<50%	178,125
ブランデー	C	低アルコール分	80,000
清 酒	D		120,000
リキュール	E	発泡酒の $\frac{1,000\text{kg}}{1,000\text{kg}+7.5\text{kg}+250\text{kg}+300\text{kg}+4.5\text{kg}} (64\%) \geq 50\%$ 麦芽比率	220,000
スピリッツ	F	200,000円+10,000円×(45度-20度)=450,000円	450,000
スピリッツ	G	200,000円+10,000円×(43度-20度)=430,000円	430,000
単式蒸留 しょうちゅう	H		200,000
その他の醸造酒	清酒もろみ		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 (<i>ml</i>)
甘味果実酒	A	$\left. \begin{array}{l} (1) \text{ 課税標準たる数量} \\ 0.7\ell \times 200 \text{ ケース} \times 20 \text{ 本} = 2.8k\ell \\ (2) \text{ 輸出免税の適用を受けようとする数量} \\ 0.7\ell \times 150 \text{ 本} = 0.105k\ell \\ (3) \text{ 課税標準数量} \\ (1) - (2) = 2.695k\ell \end{array} \right\} \text{①}$	2,695,000
発泡酒	B	$\begin{array}{l} (1) \ 0.35\ell \times 100 \text{ ケース} \times 24 \text{ 本} = 0.84k\ell \\ (2) \text{ 税率の特例の判定} \\ \quad \text{① 前年度実績} \\ \quad \quad 800k\ell \leq 1,300k\ell \\ \quad \text{② 当月分の適用枠} \\ \quad \quad 201k\ell > 200k\ell \\ \quad \quad \text{返品分 } (0.35\ell \times 200 \text{ 本} = 0.07k\ell) \text{ については、移出時に税率の特例の適用を受けていることが明らかである。} \\ \quad \quad \therefore 0.07k\ell \\ \quad \text{③ 当月分の税率の特例} \\ \quad \quad 0.84k\ell > 0.07k\ell \\ \quad \quad \therefore 0.07k\ell \text{ (特例)} \\ \quad \quad 0.84k\ell - 0.07k\ell = 0.77k\ell \text{ (通常)} \end{array}$	70,000 770,000
ブランドー	C	$0.66\ell \times 50 \text{ ケース} \times 12 \text{ 本} = 0.396k\ell$	396,000
清 酒	D	$\begin{array}{l} (1) \ 0.9\ell \times 250 \text{ ケース} \times 10 \text{ 本} = 2.25k\ell \\ (2) \text{ 税率の特例の判定} \\ \quad \text{① 前年度実績} \\ \quad \quad 1,300k\ell \leq 1,300k\ell \\ \quad \text{② 当月分の適用枠} \\ \quad \quad 200k\ell - 198k\ell = 2k\ell \\ \quad \text{③ 当月分の税率の特例} \\ \quad \quad 2.25k\ell > 2k\ell \\ \quad \quad \therefore 2k\ell \text{ (特例)} \\ \quad \quad 2.25k\ell - 2k\ell = 0.25k\ell \text{ (通常)} \end{array}$	2,000,000 250,000
リキュール	E	$0.7\ell \times 400 \text{ ケース} \times 20 \text{ 本} - 0.7\ell \times 10 \text{ 本} = 5.593k\ell$ (註) 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	5,593,000
スピリッツ	F	$0.72\ell \times 300 \text{ ケース} \times 20 \text{ 本} + 0.72\ell \times 100 \text{ 本} = 4.392k\ell$ (註) 在日カナダ大使館への酒類の移出は、移出に該当するため、課税される。①	4,392,000

品 目	商品名等	計 算 過 程	課税標準数量 (<i>ml</i>)
スピリッツ	G	$2.7\text{ }l \times 120\text{ ケース} \times 10\text{ 本} = 3.24\text{ }kl$	3,240,000
単式蒸留 しょうちゅう	H	(1) $0.9\text{ }l \times 150\text{ ケース} \times 10\text{ 本} = 1.35\text{ }kl$ (2) 税率の特例の判定 ① 前年度実績 $600\text{ }kl \leq 1,300\text{ }kl$ ② 当月分の適用枠 $200\text{ }kl - 120\text{ }kl = 80\text{ }kl$ ③ 当月分の税率の特例 $1.35\text{ }kl \leq 80\text{ }kl \quad \therefore \quad 1.35\text{ }kl$	1,350,000
その他の醸造酒	清酒もろみ	$0.008\text{ }kl$ (注) 所轄税務署長の承認を受けた清酒もろみの試飲は、移出とみなされて課税される。また、清酒もろみは、その他の醸造酒とみなされる。 <u>2</u>	8,000

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)
甘味果実酒	A	$170,000円 \times 2.695\text{kg} = 458,150円$	[3] 458,150
発泡酒	B	$178,125円 \times 0.07\text{kg} = 12,468円$ (円未満切捨) $12,468円 \times \frac{90}{100} = 11,221円$ (特例) $178,125円 \times 0.77\text{kg} = 137,156円$ (通常)	[4] 11,221 └─ 137,156
ブランドー	C	$80,000円 \times 0.396\text{kg} = 31,680円$	[3] 31,680
清 酒	D	$120,000円 \times 2\text{kg} = 240,000円$ $240,000円 \times \frac{80}{100} = 192,000円$ (特例) $120,000円 \times 0.25\text{kg} = 30,000円$ (通常)	[4] 192,000 └─ 30,000
リキュール	E	$220,000円 \times 5.593\text{kg} = 1,230,460円$	[3] 1,230,460
スピリッツ	F	$450,000円 \times 4.392\text{kg} = 1,976,400円$	[3] 1,976,400
スピリッツ	G	$430,000円 \times 3.24\text{kg} = 1,393,200円$	[3] 1,393,200
単式蒸留 しょうちゅう	H	$200,000円 \times 1.35\text{kg} = 270,000円$ $270,000円 \times \frac{80}{100} = 216,000円$	[3] 216,000
その他の醸造酒	清酒もろみ	$140,000円 \times 0.008\text{kg} = 1,120円$	[3] 1,120
		酒税額の合計額	5,677,387 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)
発泡酒	B	戻入控除 (1) 税 率 178,125円 (2) 戻入数量 0.07 kl (3) 控除税額 178,125円 $\times$ 0.07 kl =12,468円(円未満切捨) $12,468円 \times \frac{90}{100} = 11,221円$	3 11,221
原料用アルコール	D	原料使用控除 (1) 税 率 200,000円+10,000円 $\times$ (95度-20度)=950,000円 (2) 原料使用数量 0.1 kl (3) 控除税額 950,000円 $\times$ 0.1 kl =95,000円	3 95,000
		酒税額の合計額	106,221 円

⑤ 納付すべき酒税額

計 算 過 程	納付すべき酒税額 (円)
5,677,387円-106,221円=5,571,166円→5,571,100円(100円未満切捨)	5,571,100 円

(注) ①、②、③、④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◀

67点が合格確実ライン、62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94点、ボーダーラインは86点であると思われる。

【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。