

## 第62回税理士試験 消費税法

## Z-62-F 〔第一問〕 模範解答

## 問1 (25点)

## (1)について (15点)

## I 課税売上割合が95%未満である場合における仕入れに係る消費税額の控除

## ① 概要

その課税期間における課税売上割合が95%未満のときは、控除する課税仕入れ等の税額の合計額は、次の区分に応じそれぞれに定める方法により計算した金額とする。

## (1) 個別対応方式

その課税期間中の課税仕入れ等につき、課税資産の譲渡等にものみ要するもの、その他の資産の譲渡等にものみ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にその区分が明らかにされている場合

①の金額に②の金額を加算する方法

① 課税資産の譲渡等にものみ要する課税仕入れ等の税額の合計額

② 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課税仕入れ等の税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算した金額

## (2) 一括比例配分方式

## (1)以外の場合

その課税期間中の課税仕入れ等の税額の合計額に課税売上割合を乗じて計算する方法

## ② 一括比例配分方式の適用特例

①(1)に該当する事業者は、①(1)にかかわらず、個別対応方式に代え、一括比例配分方式により控除される課税仕入れ等の税額の合計額を計算することができる。

## ③ 個別対応方式への変更制限

一括比例配分方式により計算することとした事業者は、その方法により計算することとした課税期間の初日から同日以後2年を経過する日までの間に開始する各課税期間においてその方法を継続して適用した後の課税期間でなければ、個別対応方式により計算することは、できない。

## II 「課税売上割合に準ずる割合」の適用要件

個別対応方式により課税仕入れ等の税額の合計額を計算する場合において、課税売上割合に準ずる割合で次の要件の全てに該当するものがあるときは、その納税地の所轄税務署長の承認を受けた日の属する課税期間以後の課税期間については、課税売上割合に代えて、その課税売上割合に準ずる割合を用いて計算した金額とする。

(1) その割合が事業の種類又はその事業に係る販売費、一般管理費その他の費用の種類に応じ合理的に算定されるものであること。

(2) その納税地の所轄税務署長の承認を受けたものであること。

## 問 1 (続き)

(2)について (10点)

## I 改正内容

## (1) 消費税法第30条第2項

課税仕入れ等の税額の合計額の全額を控除することができる対象者をその課税期間の課税売上高が5億円以下の事業者に限ることとし、その課税期間の課税売上高が5億円を超える事業者については、課税売上割合が95%以上であっても、仕入れに係る消費税額の計算に当っては、個別対応方式又は一括比例配分方式のいずれかにより計算することとなる。

③

## (2) 消費税法第30条第6項

上記改正に伴い、その課税期間における課税売上高の規定が新設された。

②

## II 改正理由

課税仕入れ等の税額の合計額の全額を控除する規定は、その課税期間の課税売上割合が95%以上である全ての事業者に一律に認められていましたが、事業者の事務負担に配慮する観点等から導入された制度としての本来の趣旨を踏まえ、この制度の対象者を、引き続き事務負担に配慮する必要があると考えられる一定規模以下の事業者に限定して適用するため改正が行われた。

⑤

## 問2 (25点)

(1)について

## 【解答】

イ 課税売上 (課税取引)

1

## 【理由】

(1) 課税の対象

国内において事業者が行った資産の譲渡等には、消費税を課する。

(2) 資産の譲渡等

資産の譲渡等とは、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。

(3) 非課税取引

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 住宅の貸付け (その貸付けに係る契約において人の居住の用に供されることが明らかにされているもの。)

② その他一定の取引

(4) 課税取引

(2)の資産の譲渡等のうち、(3)の非課税取引以外のものをいう。

(5) 本問の適用関係

対価を得て行なわれる資産の貸付けが、反復、継続、独立して行われており、また、上記(1)～(4)に該当することから課税取引となる。

(2)について

## 【解答】

① ニ 免税取引

② イ 課税売上 (課税取引)

## 【理由】

(1) 免税手続

輸出物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 (食品類、飲料類、たばこ、薬品類及び化粧品類並びにフィルム、電池その他の消耗品を除く。) で輸出するために一定の方法により購入されるものの譲渡 (非課税とされるものを除く。) を行った場合 (税抜対価の額の合計額が1万円を超えるとときに限る。) には、その物品の譲渡については、消費税を免除する。

(2) 本問の適用関係

① デジタルカメラの販売

デジタルカメラは、税抜対価の額が30,000円であることから上記(1)より消費税が免除される。

② 化粧品の販売

上記(1)より化粧品は、通常生活の用に供する物品から除かれるため、免税取引に該当せず、課税取引となる。

(3)について

## 【解答】

ロ 不課税取引

1

## 【理由】

(1) 課税の対象

国内において事業者が行った資産の譲渡等には、消費税を課する。

1

(2) 国内取引の判定

資産の譲渡が国内において行われたかどうかの判定は、次の場所が国内にあるかどうかにより行なうものとする。

① 資産の譲渡又は貸付け

その譲渡又は貸付けが行われる時においてその資産が所在していた場所

1

② 役務の提供

その役務の提供が行なわれた場所

(3) 本問の適用関係

本問は、公海上で採捕した海産物を公海上において譲渡していることから、その譲渡が行われた時において資産が所在していた場所が国内に該当しないことから、国内取引に該当せず、不課税取引となる。

2

(4)について

## 【解答】

ハ 非課税取引

1

## 【理由】

(1) 課税の対象

国内において事業者が行った資産の譲渡等には、消費税を課する。

1

(2) 資産の譲渡等

資産の譲渡等とは、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。

1

(3) 非課税取引

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 国等が、法令に基づき行う一定の事務に係る役務の提供で、その手数料等その他の料金の徴収が法令に基づくもの

1

② その他一定の取引

(4) 本問の適用関係

本問の特定歴史公文書の写しの交付に当っては、法令に基づき一定の手数料を徴していることから、上記(1)～(3)に該当し、非課税取引となる。

1

(5)について

## 【解答】

- ① ホ 課税仕入れ  
② ホ 課税仕入れ

} ①  
} ①

## 【理由】

(1) 課税仕入れ

課税仕入れとは、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（給与等を対価とする役務の提供を除く。）を受けること（当該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に該当することとなるもので、輸出免税等の規定により消費税が免除されるもの以外のものに限る。）をいう。

}  
} ②

(2) 本問の適用関係

課税仕入れの相手側には、課税事業者及び免税事業者のほか消費者が含まれることから、①及び②共に上記(1)に該当することとなり、課税仕入れとなる。

} ①

## Z-62-F 〔第二問〕 模範解答

②×25箇所=50点

〔甲の納付税額又は還付税額の計算〕

## I 納税義務の有無の判定

| 区 分           | 金 額            | 計 算 過 程  |
|---------------|----------------|--|
| 基準期間における課税売上高 | ② 18,051,860 円 | $(38,394,454 - 19,440,000) \times \frac{100}{105} = 18,051,860$ 円<br>$18,051,860$ 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   |
|---------------|--------------|---|
| 課 税 標 準 額     | 12,712,000 円 | 〔課税標準額の計算〕<br>第四種事業売上高 1,533,565<br>第五種事業売上高 $9,922,500 + 1,892,520 = 11,815,020$<br>$13,348,585$ 円<br>$13,348,585 \times \frac{100}{105} = 12,712,938$ 円 $\rightarrow$ 12,712,000 円 (千円未満切捨) |
| 課税標準額に対する消費税額 | 508,480 円    | 〔課税標準額に対する消費税額の計算〕<br>$12,712,000 \times 4\% = 508,480$ 円   |

## III 仕入れに係る消費税額の計算等

| 区 分             | 金 額          | 計 算 過 程  |
|-----------------|--------------|--|
| 簡易課税制度の適用の有無の判定 | 18,051,860 円 | 〔簡易課税制度の適用の有無の判定〕<br>$18,051,860$ 円 $\leq$ $50,000,000$ 円 ②<br>$\therefore$ 簡易課税制度適用あり   |
| 控除対象仕入税額        | ② 260,081 円  | 〔控除対象仕入税額の計算〕<br>(1) 各事業の課税売上高<br>① 第四種事業 $1,533,565 \times \frac{100}{105} = 1,460,538$ 円<br>② 第五種事業 $11,815,020 \times \frac{100}{105} = 11,252,400$ 円<br>③ ①+②=12,712,938 円<br>(2) 各事業の売上割合<br>① 第四種事業 $\frac{(1)①}{(1)③} = 0.1148\dots$<br>② 第五種事業 $\frac{(1)②}{(1)③} = 0.8851\dots$<br>(3) みなし仕入率の適用判定<br>第五種事業の売上割合が75%以上のため、原則法のほか簡便法(第五種事業)を使用することができる。<br>(4) みなし仕入率<br>① 各事業の消費税額<br>㊦ 第四種事業 $1,460,538 \times \frac{4}{105} = 55,421$ 円<br>㊧ 第五種事業 $11,252,400 \times \frac{4}{105} = 42,856$ 円 |

## 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  |
|-------------|------------|--|
|             |            | ㊦ ㊧+㊨=508,517 円<br>㊩ みなし仕入率<br>㊪ 原則法<br>$\frac{58,421 \times 60\% + 450,096 \times 50\%}{508,517} = \frac{260,100}{508,517} = 0.5114\dots$<br>㊫ 簡便法（第五種事業） 0.5<br>㊬ 比 較<br>$\frac{260,100}{508,517} > 0.5 \quad \therefore \text{原則法有利} \quad \frac{260,100}{508,517}$<br>(5) 控除対象仕入税額<br>$508,480 \times \frac{260,100}{508,517} = 260,081 \text{ 円}$ |
| 貸倒れに係る税額    | ㊭ 11,200 円 | 【貸倒れに係る消費税額の計算】<br>$2294,000 \times \frac{4}{105} = 11,200 \text{ 円}$  |
| 控 除 税 額 小 計 | 271,281 円  | 【控除税額小計の計算】<br>$260,081 + 11,200 = 271,281 \text{ 円}$  |

## 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  |
|---|-------------|--|
| <input checked="" type="checkbox"/> 差引税額 又は<br><input type="checkbox"/> 控除不足還付税額<br><small>（上記□のいずれかに✓<br/>を記入しなさい）</small> | ㊮ 237,100 円 | 【差引税額又は控除不足還付税額の計算】<br>差引税額<br>$508,480 - 271,281 = 237,199 \text{ 円} \rightarrow 237,100 \text{ 円（百円未満切捨）}$ |

## Ⅴ 中間納付税額

| 区 分         | 金 額   | 計 算 過 程   |
|-------------|-------|---|
| 中 間 納 付 税 額 | ㊯ 0 円 | 【中間納付税額の計算】<br>(1) 1 月中間申告<br>$336,700 \times \frac{1}{12} = 28,058 \text{ 円} \leq 4,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{中間申告義務なし}$<br>(2) 3 月中間申告<br>$336,700 \times \frac{3}{12} = 84,174 \text{ 円} \leq 1,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{中間申告義務なし}$<br>(3) 6 月中間申告<br>$336,700 \times \frac{6}{12} = 168,349 \text{ 円} \leq 240,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{中間申告義務なし}$ |

## 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                                  |
|---|-----------|--|
| <input checked="" type="checkbox"/> 納付税額 又は<br><input type="checkbox"/> 中間納付還付税額<br><small>（上記□のいずれかに✓<br/>を記入しなさい）</small> | 237,100 円 | 【納付税額又は中間納付還付税額の計算】<br>納付税額<br>237,100 円 |

## 〔乙の納税義務の有無の判定〕

## I 平成24年1月1日～平成24年12月31日の課税期間の納税義務の有無の判定

| 計 算 過 程   |   |
|---|---|
| (1) 乙   | 基準期間における課税売上高 0円  |
| (2) 乙、甲   |   |
| ① 乙   | 0円  |
| ② 甲   | $(20,702,454 - 10,140,000) \times \frac{100}{105} = 10,059,480$ 円 |
| ③ ①+②   | =10,059,480 円   |
| 10,059,480 円 > 10,000,000 円 ∴ 平成24年10月1日から平成24年12月31日の期間について<br>納税義務あり <span style="float: right;">②</span> |   |

## II 平成25年1月1日～平成25年12月31日の課税期間の納税義務の有無の判定

| 計 算 過 程  |  |
|--|--|
| (1) 乙  | 基準期間における課税売上高 0円<br>特定期間における課税売上高 0円                             |
| (2) 乙、甲  |  |
| ① 乙  | 0円   |
| ② 甲  | $(20,121,303 - 10,200,000) \times \frac{100}{105} = 9,448,860$ 円 |
| ③ ①+②  | =9,448,860 円   |
| 9,448,860 円 ≤ 10,000,000 円 ∴ 納税義務あり <span style="float: right;">②</span> |  |

## 〔丙の納付税額又は還付税額の計算〕

## I 納税義務の有無の判定

| 区 分           | 金 額             | 計 算 過 程  |
|---------------|-----------------|--|
| 基準期間における課税売上高 | ② 142,679,010 円 | $(152,378,212 - 952,800) \times \frac{100}{105} - 1,612,452 \times \frac{100}{105} = 142,679,010$ 円<br>142,679,010 円 > 10,000,000 円 ∴ 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  |
|---------------|---------------|--|
| 課 税 標 準 額     | 132,038,000 円 | 〔課税標準額の計算〕<br>売上高 132,325,412 - 843,700<br>- 125,400 - 625,500 = 130,730,812<br>自家消費 215,682 <span style="float: right;">②</span><br>雑収入 305,400<br>不動産賃貸収入 2,979,000<br>その他の収入 189,000<br>建物譲渡収入 $6,300,000 \times 67\% = 4,221,000$ <span style="float: right;">②</span><br>138,640,894 円<br>$138,640,894 \times \frac{100}{105} = 132,038,946$ 円 → 132,038,000 円 (千円未満切捨) |
| 課税標準額に対する消費税額 | 5,281,520 円   | 〔課税標準額に対する消費税額の計算〕<br>$132,038,000 \times 4\% = 5,281,520$ 円   |

## Ⅲ 仕入れ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 | ② $\frac{130,842,351\text{円}}{142,392,951\text{円}}$ | <p>〔課税売上割合の計算〕</p> <p>(1) 課税売上額</p> <p>① 国内売上げ 132,038,946 円</p> <p>② ①の返還等対価の額</p> $1,881,925 - 625,500 = 1,256,425 \text{ 円}$ $1,256,425 \times \frac{100}{105} = 1,196,595 \text{ 円}$ <p>③ ①-②=130,842,351 円</p> <p>(2) 非課税売上額</p> $(843,700 + 125,400) + 630,000 \text{ ②} + (2,590,000 + 450,000 + 180,000 \text{ ②}) + 10,000,000 \times 67\% + (25,200 + 4,725 + 1,575) \text{ ②}$ $= 11,550,600 \text{ 円}$ <p>(3) 課税売上割合</p> $\frac{(1)}{(1)+(2)} = \frac{130,842,351}{142,392,951} = 0.9188 < 95\% \quad \therefore \text{あん分計算必要}$   |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 控除対象仕入税額    | ② 4,589,291 円                                       | <p>〔課税仕入れ等の税額の合計額の計算〕</p> <p>(1) 課税売上げにのみ要するもの</p> <p>① 課税仕入れに係る税額</p> <table> <tr> <td>仕入高</td> <td>89,417,952 - 784,600 =</td> <td>88,633,352</td> </tr> <tr> <td>荷造運賃</td> <td></td> <td>525,317</td> </tr> <tr> <td>その他の経費</td> <td>294,000 + 352,725 ② =</td> <td>646,725</td> </tr> <tr> <td>ベーカリー設備</td> <td></td> <td>1,890,000</td> </tr> <tr> <td>土地仲介手数料</td> <td></td> <td>630,000</td> </tr> <tr> <td>支払手数料</td> <td></td> <td>114,975</td> </tr> <tr> <td>屋上広告看板</td> <td></td> <td>1,100,000</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">93,540,369 円</td> </tr> </table> $93,540,369 \times \frac{4}{105} = 3,563,442 \text{ 円}$ <p>② ①の返還等対価の額に係る税額</p> $(452,375 \text{ ②} + 52,500 + 725,235) \times \frac{4}{105} = 46,861 \text{ 円}$ <p>(2) 共通に要するもの</p> <table> <tr> <td>接待交際費</td> <td>376,200 - 115,000 =</td> <td>261,200</td> </tr> <tr> <td>福利厚生費</td> <td>425,200 - 10,000 - 2,500 =</td> <td>412,700</td> </tr> <tr> <td>通勤手当</td> <td></td> <td>420,000</td> </tr> <tr> <td>地代家賃</td> <td></td> <td>3,450,000</td> </tr> <tr> <td>その他の販売管理費</td> <td></td> <td>5,529,684</td> </tr> <tr> <td>その他の経費</td> <td></td> <td>94,500</td> </tr> <tr> <td>修繕費</td> <td>346,500 + 294,000 =</td> <td>640,500</td> </tr> <tr> <td>水道光熱費</td> <td></td> <td>71,271</td> </tr> <tr> <td>土地建物譲渡費用</td> <td>(576,450 + 21,000) × 67% =</td> <td>400,291 ②</td> </tr> </table> | 仕入高 | 89,417,952 - 784,600 = | 88,633,352 | 荷造運賃 |  | 525,317 | その他の経費 | 294,000 + 352,725 ② = | 646,725 | ベーカリー設備 |  | 1,890,000 | 土地仲介手数料 |  | 630,000 | 支払手数料 |  | 114,975 | 屋上広告看板 |  | 1,100,000 |  |  | 93,540,369 円 | 接待交際費 | 376,200 - 115,000 = | 261,200 | 福利厚生費 | 425,200 - 10,000 - 2,500 = | 412,700 | 通勤手当 |  | 420,000 | 地代家賃 |  | 3,450,000 | その他の販売管理費 |  | 5,529,684 | その他の経費 |  | 94,500 | 修繕費 | 346,500 + 294,000 = | 640,500 | 水道光熱費 |  | 71,271 | 土地建物譲渡費用 | (576,450 + 21,000) × 67% = | 400,291 ② |
| 仕入高         | 89,417,952 - 784,600 =                              | 88,633,352   |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 荷造運賃        |   | 525,317  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| その他の経費      | 294,000 + 352,725 ② =                               | 646,725  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| ベーカリー設備     |   | 1,890,000  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 土地仲介手数料     |   | 630,000  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 支払手数料       |   | 114,975  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 屋上広告看板      |   | 1,100,000  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
|             |   | 93,540,369 円   |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 接待交際費       | 376,200 - 115,000 =                                 | 261,200  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 福利厚生費       | 425,200 - 10,000 - 2,500 =                          | 412,700  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 通勤手当        |   | 420,000  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 地代家賃        |   | 3,450,000  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| その他の販売管理費   |   | 5,529,684  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| その他の経費      |   | 94,500   |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 修繕費         | 346,500 + 294,000 =                                 | 640,500  |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 水道光熱費       |   | 71,271   |     |                        |            |      |  |         |        |                       |         |         |  |           |         |  |         |       |  |         |        |  |           |  |  |              |       |                     |         |       |                            |         |      |  |         |      |  |           |           |  |           |        |  |        |     |                     |         |       |  |        |          |                            |           |
| 土地建物譲渡費用    | (576,450 + 21,000) × 67% =                          | 400,291 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   |     |        |       |         |  |           |
|-------|-----------|---|-----|--------|-------|---------|--|-----------|
|       |           | 11,280,146 円  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | $11,280,146 \times \frac{4}{105} = 429,719 \text{ 円}$   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (3) 非課税売上げにのみ要するもの  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">修繕費</td> <td style="text-align: right;">91,350</td> </tr> <tr> <td>支払手数料</td> <td style="text-align: right;">109,146</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">200,496 円</td> </tr> </table> | 修繕費 | 91,350 | 支払手数料 | 109,146 |  | 200,496 円 |
| 修繕費   | 91,350    |   |     |        |       |         |  |           |
| 支払手数料 | 109,146   |   |     |        |       |         |  |           |
|       | 200,496 円 |   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (4) 課税仕入れ等の税額の合計額   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | $(93,540,369 + 11,280,146 + 200,496) \times \frac{4}{105} = 4,000,800 \text{ 円}$  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (5) 仕入れ対価の返還等に係る税額の合計額 46,861   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | <b>〔調整対象固定資産に係る控除税額の調整の計算〕</b>  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (1) 調整対象固定資産の判定   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | マンションB $73,000,000 \times \frac{100}{105} = 69,523,809 \text{ 円}$<br>$69,523,809 \text{ 円} \geq 1,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{該当する} \quad \boxed{2}$   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (2) 課税売上割合が著しく変動した場合の調整税額の計算  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | ① 甲の仕入れ等の課税期間の課税売上割合  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | $\frac{18,051,860}{18,051,860 + 19,440,000} = \frac{18,051,860}{37,491,860} = 0.4814\cdots < 95\%$  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | ② 通算課税売上割合  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | ㊦ 甲の仕入れ等の課税期間の課税売上割合  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | $\frac{18,051,860}{37,491,860}$   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | ㊧ 甲の仕入れ等の課税期間の翌課税期間の課税売上割合の計算   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (a) 分子 $(37,397,303 - 19,160,000) \times \frac{100}{105} = 17,368,860 \text{ 円}$  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (b) 分母 $17,368,860 + 19,160,000 = 36,528,860 \text{ 円}$   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (c) 課税売上割合 $\frac{17,368,860}{36,528,860}$  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | ㊨ 甲の仕入れ等の課税期間の翌々課税期間の課税売上割合の計算  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (a) 分子 12,712,938 円   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (b) 分母 $12,712,938 + 14,730,000 + 900,000 + 27,000$<br>$+ 2,000,000 = 30,369,938 \text{ 円}$   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | (c) 課税売上割合 $\frac{12,712,938}{30,369,938}$  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | ㊩ 丙の当課税期間の課税売上割合  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | $\frac{130,842,351}{142,392,951}$   |     |        |       |         |  |           |
|       |           | ㊪ 通算課税売上割合  |     |        |       |         |  |           |
|       |           | $\frac{18,051,860 + 17,368,860 + 12,712,938 + 130,842,351}{37,491,860 + 36,528,860 + 30,369,938 + 142,392,951}$<br>$= \frac{178,976,009}{246,783,609} = 0.7252\cdots$   |     |        |       |         |  |           |

## 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   |
|--------------------------------|----------------------|---|
|                                |                      | ③ 著しい変動の判定<br>$\frac{0.7252\cdots - 0.4814\cdots}{0.814\cdots} \geq 50\%$ $0.7252\cdots - 0.4814\cdots \geq 5\% \quad \therefore \text{著しい増加}$ ④ 調整税額<br>$73,000,000 \times \frac{4}{105} = 2,780,952 \text{ 円}$ $2,780,952 \times \frac{178,976,009}{246,783,609} - 2,780,952 \times \frac{18,051,860}{37,491,860} = 677,849 \text{ 円} \quad \boxed{2}$ <p style="text-align: right;">(加算)</p>   |
|                                |                      | 【控除対象仕入税額の計算】<br>(1) 個別対応方式<br>$3,563,442 - 46,861 + 429,719 \times \frac{130,842,351}{142,392,951} = 3,911,442 \text{ 円}$ (2) 一括比例配分方式<br>$4,000,800 \times \frac{130,842,351}{142,392,951} - 46,861 \times \frac{130,842,351}{142,392,951} = 3,633,204 \text{ 円}$ (3) 比 較<br>$3,911,442 \text{ 円} > 3,633,204 \text{ 円} \quad \therefore \text{個別対応方式有利} \quad 3,911,442 \text{ 円}$ (4) 控除対象仕入税額<br>$3,911,442 + 677,849 = 4,589,291 \text{ 円}$ |
| 売 上 げ の 返 還 等<br>対 価 に 係 る 税 額 | $\boxed{2}$ 47,863 円 | 【売上げの返還等対価に係る消費税額の計算】<br>$1,256,425 \times \frac{4}{105} = 47,863 \text{ 円}$  |
| 貸倒れに係る税額                       | $\boxed{2}$ 34,807 円 | 【貸倒れに係る消費税額の計算】<br>$(252,198 + 661,500) \times \frac{4}{105} = 34,807 \text{ 円}$  |
| 控 除 税 額 小 計                    | 4,671,961 円          | 【控除税額小計の計算】<br>$4,589,291 + 47,863 + 34,807 = 4,671,961 \text{ 円}$  |

## 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   |
|---|-----------------------|---|
| <input checked="" type="checkbox"/> 差引税額 又は<br><input type="checkbox"/> 控除不足還付税額<br>(上記□のいずれかに✓<br>を記入しなさい) | $\boxed{2}$ 609,500 円 | 【差引税額又は控除不足還付税額の計算】<br>差引税額<br>$5,281,520 - 4,671,961 = 609,559 \text{ 円} \rightarrow 609,500 \text{ 円 (百円未満切捨)}$ |

## V 中間納付税額

| 区 分    | 金 額   | 計 算 過 程   |
|--------|---|---|
| 中間納付税額 | <input checked="" type="checkbox"/> 410,700 円 | <p>【中間納付税額の計算】</p> <p>(1) 1 月中間申告<br/> <math>821,600 \times \frac{1}{12} = 68,466 \text{ 円} \leq 4,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{中間申告義務なし}</math></p> <p>(2) 3 月中間申告<br/> <math>821,600 \times \frac{3}{12} = 205,399 \text{ 円} \leq 1,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{中間申告義務なし}</math></p> <p>(3) 6 月中間申告<br/> <math>821,600 \times \frac{6}{12} = 410,799 \text{ 円} &gt; 240,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{中間申告義務あり}</math></p> <p>(4) 中間納付税額 410,700 円 (百円未満切捨)</p> |

## 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  |
|---|-----------|--|
| <input checked="" type="checkbox"/> 納付税額 又は<br><input type="checkbox"/> 中間納付還付税額<br>(上記□のいずれかに✓<br>を記入しなさい) | 198,800 円 | <p>【納付税額又は中間納付還付税額の計算】</p> <p>納付税額<br/> <math>609,500 - 410,700 = 198,800 \text{ 円}</math></p> |

アドバイス

〔第二問〕

1. 相続があった場合の納税義務の判定

(1) 相続開始の年（その年における相続）

相続人の基準期間における課税売上高 ≤ 1,000 万円



被相続人の基準期間における課税売上高 > 1,000 万円 ⇒ 納税義務あり  
(相続のあった日～その年12月31日)

(2) 相続開始の年の翌年、翌々年（その年の前年又は前々年の相続）

相続人の基準期間における課税売上高 ≤ 1,000 万円



相続人の基準期間における課税売上高 + 被相続人の基準期間における課税売上高 > 1,000 万円 ⇒ 納税義務あり

|   | ㉒<br>1 / 1    | ㉓<br>1 / 1    | ㉔<br>1 / 1    | ㉕<br>1 / 1 | ㉖<br>1 / 1 |
|---|---------------|---------------|---------------|------------|------------|
| 甲 | 18,051,860 円  | 17,368,860 円  | 12,712,938 円  |            |            |
| 乙 |               |               |               |            |            |
| 丙 | 142,679,010 円 | 166,870,374 円 | 130,842,351 円 |            |            |

・ 乙の納税義務の判定

平成 24 年度及び平成 25 年度共に基準期間がないため、被相続人甲の課税売上高により判定する。

平成 23 年度の税制改正により、平成 25 年 1 月 1 日以後開始する課税期間からは、基準期間の課税売上高がない場合は「特定期間 (※) の課税売上高」により納税義務を判定することとされているが、乙は特定期間の課税売上高がないため、結果として改正前の計算と同じ計算を行うこととなる。

(※) 特定期間

個人事業者にあつては、その年の前年 1 月 1 日から 6 月 30 日までの期間

・ 丙の納税義務の判定

丙は、丙自身の基準期間の課税売上高が 1,000 万円を超えることから、被相続人甲の課税売上高を考慮する必要はない。

**2. 甲の納付税額の計算**

課税売上げ、非課税売上げの区分及び簡易課税適用上の業種区分

| 問題番号  | 取引内容                 | 課税、非課税の区分 | 簡易課税適用上の業種区分 |
|-------|----------------------|-----------|--------------|
| (1)①イ | 店舗事務所に係るもの           | 課税売上げ     | 第五種事業        |
| (1)①ロ | 居住用に係るもの             | 非課税売上げ    |              |
| (1)②  | 土地賃貸収入               | 非課税売上げ    |              |
| (2)   | 不動産仲介業収入             | 課税売上げ     | 第五種事業        |
| (3)   | 保険代理業収入              | 課税売上げ     | 第四種事業        |
| (4)①  | 土地使用に伴う電柱使用料         | 非課税売上げ    |              |
| (4)②  | 古新聞、古雑誌、不要段ボール等の売却収入 | 課税売上げ     | 第四種事業        |
| 7     | 土地対価補償金              | 非課税売上げ    |              |

**3. 丙の納付税額の計算**

## (1) 従業員、丙及びその家族に対する販売

消費税法第 28 条において「法人が資産を役員に譲渡した場合において、その対価の額がその譲渡の時におけるそ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。」とあります。

しかし、従業員に対する資産の譲渡、個人事業者が行うその個人事業者本人及びその家族に対する資産の譲渡は消費税法においてその規定が存在しないため、その譲渡対価を資産の譲渡等の対価の額として計上する。

## (2) 家事用に転用した家具（法 28②）

個人事業者が、事業の用に供していた家具を家事用に転用（＝自家消費）した場合は、その資産の時価を売上げとして計上する。

## (3) 事業分量配当金（基通 12－1－3）

協同組合等から事業者が收受する事業分量配当金のうち課税仕入れ等の分量に応じた部分の金額は、その事業者の仕入れに係る対価の返還等に該当する。

## (4) ポイントカードによる値引販売

（売上値引戻り高）625,500円／（売上高）625,500円

という仕訳が行われているが、これは、ポイントカード部分のいわば備忘記録である。

ポイントカードによる商品の引渡しは、対価を受け取らない無償取引となり、消費税法上課税対象外取引である。実際に顧客から受け取る金額をその商品の譲渡の対価の額とする。

## (5) 社宅家賃

従業員からの受取家賃 630,000 円を、福利厚生費の減額とする経理処理が行われているが、この受取家賃を非課税売上げとして計上する。（消費税の計算上は、総額処理を行う。）

## (6) 供託金（基通 9－1－20）

資産の賃貸借契約について使用料等の額の増減に関して係争がある場合には、相手方が供託した金額をもって資産の譲渡等の対価の額とする。

係争が解決し、資産の貸付けの対価の額が確定した場合には、確定した課税期間において、確定した資産の貸付けの対価の額と供託金の差額を計上する。

## (7) 課税仕入れ等の用途区分の判定時期（基通 11-2-20）

個別対応方式により仕入れに係る消費税額を計算する場合において、課税仕入れを課税資産の譲渡等のみ要するもの、その他の資産の譲渡等のみ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に区分する場合のその区分は、課税仕入れを行った日の状況により行うこととなる。

本問の(17)④「販売用として仕入れた飲料水」は、課税仕入れを行った日の状況により区分を行うため「課税資産の譲渡等のみ要するもの」として区分されることとなる。

## (8) 違約金、損害賠償金（基通 5-2-5）

損害賠償金のうち、心身又は資産につき加えられた損害の発生に伴い受けるものは、資産の譲渡等の対価に該当しないが、不動産の明渡しの遅滞により加害者から貸貸人が収受する損害賠償金は、その実質が資産の貸付けの対価に該当すると認められることから資産の譲渡等の対価に該当する。

## (9) 原稿料収入（基通 5-1-1）

資産の譲渡等に規定する「事業として」とは、対価を得て行われる資産の譲渡等が反復、継続、独立して行われることをいう。

従って、本問の原稿料収入は「事業とは無関係である趣味の魚釣りの記事を雑誌社に読者投稿したところ、たまたま掲載された際の収入」とあることから、消費税の課税対象外取引となる。

## (10) 土地付建物の譲渡（基通 10-1-19）

個人事業者が、事業と家事の用途に共通して使用するものとして取得した資産を譲渡した場合には、その譲渡に係る金額を事業としての部分と家事使用に係る部分とに合理的に区分するものとする。この場合においては、その事業としての部分に係る対価の額が、資産の譲渡等の対価の額となる。

この内容は、土地付建物の譲渡費用の計上についても同様に考える。

## (11) 課税売上割合が著しく変動した場合の調整（基通 13-3-1）

課税売上割合が著しく変動した場合の調整対象固定資産に関する仕入れに係る消費税額の調整の規定は、仕入れ等の課税期間と第三年度の課税期間との間に免税事業者となった課税期間及び簡易課税制度の適用を受けた課税期間が含まれている場合にも適用される。

(注) 免税事業者となった課税期間及び簡易課税制度の適用を受けた課税期間における資産の譲渡等の対価の額及び課税資産の譲渡等の対価の額は、通算課税売上割合の計算の基礎となる金額に含まれる。

**講 評**

## 第一問

## 問 1

(1)については課税売上割合が 95%未満の場合の仕入れに係る消費税額の控除適用関係、課税売上割合に準ずる割合の適用要件が問われていました。

これらについては、理論問題集に沿ってそれぞれ解答していく問題であったため、確実に解答していただきたい箇所と思われる。

(2)については、平成 23 年度の税制改正の内容が問われていました。

平成 23 年度の税制改正においては仕入れに係る消費税額の計算について 95%ルールの改正が行われています。改正の理由については解答できていなくても合否には影響はないと思われる。

## 問 2

事例形式の問題で、解答を語群の中から選択し、その理由と共に解答する問題でした。

事例の中には、難易度の高いものも含まれていましたが、「理由」までしっかり解答していることが肝要であるが、計算問題で解答している内容より自分のことばで理由を解答していても合否には影響がないと思われる。

## 第二問

(1) 被相続人甲及び相続人丙の納付税額の計算

(2) 被相続人甲、相続人乙及び丙の納税義務の有無の判定（乙については2課税期間分）

上記のように、今年度の問題は例年にないボリュームの問題であったことから、相続人丙の「調整対象固定資産に係る調整税額の計算」は正答できていなくても合否には影響がないと思われる。

ただし、被相続人甲の納付税額の計算及び相続人乙の納税義務の判定等基本的事項については確実に解答していただきたい箇所と思われる。

**合格ライン**

第一問 30～34 点

第二問 36～40 点

合計 66～74 点