Ｚ―62―Ｆ　〔第一問〕　消費税法　模範解答

問１

⑴について

１　仕入れに係る消費税額の控除の適用関係

①　適用関係〔５点〕

事業者（免税事業者を除く。）が、国内において行う課税仕入れ等に係る課税仕入れ等の税額については、課税仕入れ等を行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から控除することとされているが、課税売上割合が95%未満の場合には、当該控除すべき課税仕入れ等の税額の合計額は区分経理されている場合には個別対応方式により、されていない場合には一括比例配分方式により計算した金額とする。

なお、区分経理されている場合においても一括比例配分方式によることができる。

②　区分経理〔３点〕

その課税期間中に国内において行った課税仕入れ及びその課税期間における保税地域からの引取りに係る課税貨物につき、次の３つに区分することをいう。

イ　課税資産の譲渡等にのみ要するもの

ロ　その他の資産の譲渡等にのみ要するもの

ハ　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

③　個別対応方式〔２点〕

イにロを加算する方法をいう。

イ　課税資産の譲渡等にのみ要する課税仕入れ等の税額の合計額

ロ　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

④　一括比例配分方式〔２点〕

その課税期間におけ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する方法をいう。

⑤　一括比例配分方式の変更制限〔２点〕

一括比例配分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。

２　課税売上割合に準ずる割合の適用要件〔３点〕

⑴　承認等

仕入れに係る消費税額を個別対応方式により計算する場合において、課税売上割合に準ずる割合で次に掲げる要件を全て満たすときは、個別対応方式の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は、②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、その割合を用いて計算した金額とする。

①　事業者の営む事業の種類又はその事業に係る費用の種類に応じ合理的に算定される割合であること

②　納税地の所轄税務署長の承認を受けたものであること

Net-School

問１（続き）

⑵　申請書の提出

⑴の適用を受けようとする事業者は、「課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請書」を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。

Net-School

問１（続き）

問１（続き）

⑵について

１　改正内容〔４点〕

従来は、⑴で述べたように、課税売上割合が 95%未満の場合に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仕入れに係る消費税額の計算を行うこととされており、課税売上割合が 95%以上である場合には、課税仕入れ等の税額の全額が仕入れに係る消費税額として控除されることとなっていた。

平成 24 年４月１日以後に開始する課税期間から、この課税売上割合 95%未満の基準に加え、その課税期間における課税売上高が5億円を超える場合においても､個別対応方式又は一括比例配分方式により控除対象仕入税額を計算することとされた。

また、この判定に係る売上高の基準として、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を控除した残額（課税期間が１年でない法人にの場合には、当該残額を年換算した金額）を「課税期間における課税売上高」とする定義が定められた。

２　改正理由〔４点〕

非課税売上げに対応する課税仕入れ等については、売上げに消費税が課されていないことから、本来、仕入税額控除を認めるべきではないが、事業者の事務負担を考慮する必要性があるという観点から非課税売上げの割合が極端に少ない場合（課税売上割合 95%未満の場合）に限り従来は控除を認めていた。

しかし、課税売上割合が 100%でない場合には、この非課税売上げに対応する課税仕入れ等がいわゆる「益税」となってしまうことから、事務負担を考慮する必要性がない大規模の事業者に関しては控除を認めないよう、課税期間における課税売上高による判定基準が設けられた。

【合計25点】

Net-School

問２

⑴について

【解答】〔１点〕

　イ　課税売上げ（課税取引）

【理由】〔４点〕

　当該建物の賃貸は、国内における資産の貸付けに該当する。また、当該建物は、店舗及び事業用の事務所にのみ供されているため、住宅の貸付けに該当しないことから、非課税取引に該当せず、当該建物の賃貸を事業者が事業として行っている場合には課税資産の譲渡等（輸出免税取引等を除く。）に該当する。

　ここで、個人事業者とは、事業を行う個人をいい、また、事業とは、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。

　すなわち、資産の譲渡等に係る規模を問わず、資産の譲渡等が自己の計算において独立して行われている場合には事業として行われた資産の譲渡等に該当する。

　したがって、当該建物の賃貸は、サラリーマンのとしての地位に基づくものではなく、自己の計算において独立して行われていることから、事業者が事業として行った課税資産の譲渡等（輸出免税取引等を除く。）に該当するため、課税売上げ（課税取引）となる。

⑵について

【解答】〔各１点〕

①　ニ　免税取引

②　イ　課税売上げ（課税取引）

【理由】〔４点〕

　当該物品の譲渡は、国内における資産の譲渡であるため、課税資産の譲渡等に該当する。

　課税資産の譲渡等に該当するもののうち、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免税取引となる。

　本問における、外国からの旅行者は非居住者に該当し、また、ここでいう通常生活の用に供する物品の譲渡とは、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は除いた税抜対価の額が１万円を超える場合をいうため、①の税抜価格30,000円のデジタルカメラの販売は通常生活の用に供する物品の譲渡に該当し、税抜価格12,000円の化粧品の販売はこれに該当しない。

　したがって、①は輸出物品販売場における免税の規定が適用され、免税取引となり、②は、当該規定が適用されないため課税売上げ（課税取引）となる。

Net-School

⑶について

【解答】〔１点〕

ロ　不課税取引

【理由】〔３点〕

本邦の船舶により公海で採捕された水産物は内国貨物に該当する。内国貨物である当該海産物の譲渡が国内で行われたかどうかの判定は、譲渡の時における資産の所在地で判定される。この場合において、国内とは、消費税法の施行地をいうが、当該公海はいずれの国の排他的経済水域、領海若しくは内水又はいずれの群島国家の群島水域にも含まれない海のすべての部分をいうため、国内に該当せず、当該海産物の譲渡は、国外における資産の譲渡に該当する。

したがって、当該海産物の譲渡は不課税取引に該当する。

⑷について

【解答】〔１点〕

ハ　非課税取引

【理由】〔３点〕

国立大学法人は、消費税法別表第三に掲げる法人であり、国立大学法人が法令に基づき行う公文書の交付に関し、法令に基づき行う手数料の徴収は行政手続等に係る役務の提供に該当するため、非課税取引となる。

Net-School

⑸について

【解答】〔各１点〕

①　ホ　課税仕入れ

②　ホ　課税仕入れ

【理由】〔４点〕

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、又は役務の提供を受けることで、かつ、その他の者が事業として資産を譲り渡し、貸し付け、又は役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等（輸出免税取引等を除く。）に該当することとなるものをいう。

したがって、課税仕入れに係る取引の相手方が仮にこれらの取引を事業として行なっていたのであれば、課税資産の譲渡等（輸出免税取引等を除く。）に該当する取引であるか否かが課税仕入れの判断基準であり、当該取引の相手方が事業者であるか否かを問わない。

この場合において、家具、電化製品、ＣＤ及びＤＶＤ並びに事務機、事務用品の買い取りは相手方が事業として資産を譲り渡した場合に課税資産の譲渡等（輸出免税取引等を除く。）に該当するため、当該買い取りは、①の取引の相手方が消費者である場合、②の取引の相手方が事業者である場合のいずれにおいても課税仕入れに該当する。

【合計25点】

Net-School

Ｚ―62―Ｆ　〔第二問〕　消費税法　模範解答

〔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	18,051,860円★	(1)　基準期間における課税売上高 (38,394,454円－19,440,000円)×$\frac{100}{105}$＝18,051,860円 (2)　納税義務の有無の判定 18,051,860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	12,712,000円	［課税標準額の計算］ (1)　課税売上高 ①　第四種事業　1,523,715円＋9,850円＝1,533,565円★ ②　第五種事業　9,922,500円＋1,892,520円＝11,815,020円★ ③　合計　①＋②＝13,348,585円 (2)　課税標準額 13,348,585円×$\frac{100}{105}$＝12,712,938円　→　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］ 12,712,000円×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］ (1)　簡易課税制度選択届出書提出あり (2)　18,051,860円≦50,000,000円　∴適用あり*（２カ所完答で★）*
控除対象仕入税額	260,081円	［控除対象仕入税額の計算］ (1)　業種別課税売上高 ①　第四種事業　1,533,565円×$\frac{100}{105}$＝1,460,538円 ②　第五種事業　11,815,020円×$\frac{100}{105}$＝11,252,400円 ③　合計　12,712,938円 (2)　業種別消費税額 ①　第四種事業　1,533,565円×$\frac{4}{105}$＝58,421円

Net-School

Ⅲ　仕入れに係る消費税額の計算等(続き)

		②　第五種事業　11,815,020円×$\frac{4}{105}$＝450,096円 ③　合計　①＋②＝508,517円 ⑶　控除対象仕入税額 ①　基礎税額　508,480円 ②　原則計算*(計算パターンに★)* 508,480円×$\frac{58,421\times60\%+450,096\times50\%}{508,517}$＝260,081円 ③　特例計算(特定一事業) $\frac{11,252,400}{12,712,938}$＝0.885…≧75%　∴適用あり★ 508,480円×50%＝254,240円 ④　②＞③　∴260,081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］ 294,000円×$\frac{4}{105}$＝11,200円
控除税額小計	271,281円	［控除税額小計の計算］ 260,081円＋11,200円＝271,281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
☑差引税額　又は ☐控除不足還付税額 (上記☐のいずれかに✓を記入しなさい)	237,100円	［差引税額又は控除不足還付税額の計算］ 508,480円－271,281円＝237,199円　→　237,100円(百円未満切捨)

Ⅴ　中間納付税額の計算

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］ ⑴　一月中間申告 ①　判定　$\frac{336,700円}{12}$＝28,058円≦4,000,000円　∴適用なし ⑵　三月中間申告 ①　判定　$\frac{336,700円}{12}$×３＝84,174円≦1,000,000円　∴適用なし ⑶　六月中間申告 ①　判定　$\frac{336,700円}{12}$×６＝168,349円≦240,000円　∴適用なし

Ⅳ　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　又は ☐中間納付還付税額 (上記☐のいずれかに✓を記入しなさい)	237,100円☆	［納付税額又は中間納付還付税額の計算］ 237,100円－０円＝237,100円

Net-School

〔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)　基準期間の判定　０円≦10,000,000円 (2)　相続の判定　(20,702,454円－10,140,000円)×$\frac{100}{105}$＝10,059,480円＞10,000,000円 ∴平成24年１月１日～平成24年９月30日まで　納税義務なし 平成24年10月１日～平成24年12月31日まで　納税義務あり*（３ヵ所完答で★）*

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)　基準期間の判定　０円≦1,000,000円 (2)　特定期間の判定　０円≦1,000,000円★ (3)　相続の判定　０円＋(20,121,303円－10,200,000円)×$\frac{100}{105}$＝9,448,860円≦10,000,000円　∴納税義務なし★

〔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	142,679,008円★	(1)　基準期間における課税売上高 ①　(152,378,212円－952,800円)×$\frac{100}{105}$＝144,214,678円 ②　1,612,452円－1,612,452円×$\frac{4}{105}$×$\frac{125}{100}$＝1,535,670円 ③　①－②＝142,679,008円 (2)　納税義務の有無の判定 142,679,008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］ 68,951,485円＋(48,512,695円－843,700円)★＋(14,861,232円－125,400円) ＋215,682円★＋305,400円★－625,500円★＋2,979,000円＋189,000円 ＋(6,300,000円×67%)★＝138,640,894円 138,640,894円×$\frac{100}{105}$＝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］ 132,038,000円×４％＝5,281,520円

Net-School

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	130,842,349円 142,392,949円	［課税売上割合の計算］ (1)　課税売上高 ①　132,038,946円 ②　(1,881,925円－625,500円)－(1,881,925円－625,500円)×$\frac{4}{105}$×$\frac{125}{100}$ ＝1,196,597円 ③　①－②＝130,842,349円 (2)　非課税売上高 843,700円＋125,400円★＋630,000円★＋2,590,000円＋450,000円★ ＋180,000円★＋(10,000,000円×67%)＋(25,200円＋4,725円＋1,575円)★ ＝11,550,600円 (3)　課税売上割合 $\frac{(1)}{(1)+(2)}$＝$\frac{130,842,349}{142,392,949}$＝0.918…＜95% 130,842,349円≦500,000,000円　∴按分計算は必要
控除対象仕入税額	4,589,291円	［課税仕入れ等の税額の合計額の計算］ (1)　区分経理及び税額 ①　課税資産の譲渡等にのみ要するもの イ　課税仕入れ (89,417,952円－784,600円)★＋525,317円＋294,000円★＋352,725円★ ＋1,890,000円＋630,000円★＋114,975円★＋1,100,000円＝93,540,369円 93,540,369円×$\frac{4}{105}$＝3,563,442円 ロ　仕入返還等 452,375円＋52,500円＋725,235円＝1,230,110円 1,230,110円×$\frac{4}{105}$＝46,861円★ ②　その他の資産の譲渡等にのみ要するもの 91,350円★＋109,146円★＝200,496円 200,496円×$\frac{4}{105}$＝7,637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 (376,200円－115,000円)＋(425,200円－10,000円－2,500円)★ ＋420,000円＋750,000円＋2,250,000円★＋450,000円＋5,529,684円 ＋94,500円★＋346,500円★＋294,000円★＋71,271円★ ＋(576,450円×67%)＋(21,000円×67%)★＝11,280,146円 11,280,146円×$\frac{4}{105}$＝429,719円 ④　合計 イ　課税仕入れ 93,540,369円＋200,496円＋11,280,146円＝105,021,011円 105,021,011円×$\frac{4}{105}$＝4,000,800円 ロ　仕入返還等 46,861円

Net-School

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
		⑵　個別対応方式 *（計算パターンに★）* $(3,563,442円-46,861円)+429,719円\times\frac{130,842,349円}{142,392,949円}=3,911,442円$ ⑶　一括比例配分方式 *（計算パターンに★）* $4,000,800円\times\frac{130,842,349円}{142,392,949円}-46,861円\times\frac{130,842,349円}{142,392,949円}=3,633,204円$ ⑷　有利判定 ⑵＞⑶　∴3,911,442円 ［調整対象固定資産に係る控除税額の調整の計算］ ⑴　調整対象固定資産の判定 ①　ソフトウェア $2,100,000円\times\frac{100}{105}=2,000,000円\geqq1,000,000円$　∴該当する ②　マンションＢ $73,000,000円\times\frac{100}{105}=69,523,809円\geqq1,000,000円$　∴該当する★ ソフトウェアは当期が第３年度の課税期間に該当しないため調整不要 ⑵　著しい変動の判定 ①　仕入れ等の課税期間の課税売上割合 イ　課税売上高　18,051,860円 ロ　非課税売上高　19,440,000円 ハ　課税売上割合　$\frac{イ}{イ+ロ}=\frac{18,051,860円}{37,491,860円}=0.481\cdots$★ ②　通算課税売上割合 イ　課税売上高 18,051,860円＋17,368,860円※＋12,712,938円＋130,842,349円 ＝178,976,007円 ※　$(37,397,303円-19,160,000円)\times\frac{100}{105}=17,368,860円$ ロ　非課税売上高 19,440,000円＋19,160,000円＋17,657,000円※＋11,550,600円 ＝67,807,600円 ※ 14,730,000円＋900,000円＋27,000円＋2,000,000円＝17,657,000円

Net-School

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
		ハ　課税売上割合 $\frac{イ}{イ＋ロ}=\frac{178,976,007円}{246,783,607円}=0.725\cdots$ ③　変動差 ②－①＝0.243…≧５％ ④　変動率*（判定式に★）* $\frac{③}{①}=0.506\cdots\geqq 50\%$　　∴著しい変動に該当する（増加） ⑶　調整税額 ①　調整対象基準額 $73,000,000円\times\frac{4}{105}=2,780,952円★$ ②　仕入れ等の課税期間における控除税額 $2,780,952円\times\frac{18,051,860}{37,491,860}=1,338,993円$ ③　通算課税売上割合による控除税額 $2,780,952円\times\frac{178,976,007円}{246,783,607円}=2,016,842円$ ④　調整税額 ③－②＝677,849円（加算調整） ［控除対象仕入税額の計算］ 3,911,442円＋677,849円＝4,589,291円

Net-School

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
売上げの返還等対価に係る税額	47,863円★	［売上げの返還等対価に係る消費税額の計算］ 1,881,925円－625,500円＝1,256,425円 1,256,425円×$\frac{4}{105}$＝47,863円
貸倒れに係る税額	34,807円★	［貸倒れに係る消費税額の計算］ 252,198円＋661,500円＝913,698円 913,698円×$\frac{4}{105}$＝34,807円
控除税額小計	4,671,961円	［控除税額小計の計算］ 4,589,291円＋47,863円＋34,807円＝4,671,961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
☑ 差引税額 又は □控除不足還付税額 （上記□のいずれかに✓を記入しなさい）	609,500円	［差引税額又は控除不足還付税額の計算］ 5,281,520円－4,671,961円＝609,559円 →609,500円（百円未満切捨）

Ⅴ　中間納付税額の計算

区　　分	金　　額	計　　算　　過　　程
中間納付税額	410,700円★	［中間納付税額の計算］ (1)　一月中間申告 ①　判定　$\frac{821,600円}{12}$＝68,466円≦4,000,000円　∴適用なし (2)　三月中間申告 ①　判定　$\frac{821,600円}{12}$×３＝205,399円≦1,000,000円　∴適用なし (3)　六月中間申告 ①　判定　$\frac{821,600円}{12}$×６＝410,799円＞240,000円　∴適用あり ②　中間納付税額 410,700円（百円未満切捨）×１回＝410,700円 (4)　(1)＋(2)＋(3)＝410,700円

Ⅳ　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 又は □中間納付還付税額 （上記□のいずれかに✓を記入しなさい）	198,800円★	［納付税額又は中間納付還付税額の計算］ 609,500円－410,700円＝198,800円

★１つにつき１点

☆１つにつき２点【合計50点】

Net-School

第62回　税理士試験　消費税法　講評

第一問

問１　仕入れに係る消費税額の控除に関し、課税売上割合が95％未満である場合の適用関係と平成23年度改正に関する改正内容及び改正理由を問う問題でした。

⑴については､本年度本試験においての最重要理論であったため､正確な解答が求められます。また、⑵については、改正内容については合わせてほしいものの、改正理由に関しては、正解を出すのが難しい部分です。正確な内容でなくとも、的を射た解答ができていれば優位に立てると思われます。

問２　様々な取引について消費税法令の適用関係を問う事例形式の問題であり、語群の中から取引を選択し、その理由を答える形式の問題でした。解答に関しては、⑵及び⑸は計算問題などでも出題される項目であるため、理由を含め合わせてもらいたいところです。また、⑴、⑶、⑷については、取引の内容は合わせられるものの理由に関する記述が難しく、解答時間などを考慮するとすべて解答できていなくても合否に影響はないものと思われます。

第二問

個人事業者丙の原則課税での税額計算を中心に、丙の被相続人である甲の簡易課税での税額計算、その配偶者乙の納税義務の判定といった個別問題からの出題もあり、難易度は高くないものの問題のボリュームが多く、必要最小限の部分を正確に解答できる判断力が問われる問題でした。

甲の簡易課税での計算に関しては、２業種しかないため、納付税額が合わせられると優位にたてるところですが、時間配分の関係から、事業区分や簡易課税の適用の判定、中間納付税額などの項目が正確に合わせられれば充分合格点は狙えます。

丙の原則課税での計算に関しては、区分経理が正確に解答できていれば、調整対象固定資産に係る調整税額や納付税額が求められていなくとも合否に影響はないものと思われます。

取引分類に関しては､みなし譲渡や販売奨励金､事業供用割合を使用した家事供用資産の按分計算、不動産賃貸に係る賃貸契約の内容に応じた区分経理などの基礎論点や、ポイントカードの取扱いや現金過不足など過去問からの出題も多く、難易度が高くはないものの、社宅の家賃負担や仕入れ商品の寄附、漏水事故に係る修繕費、供託金の取扱いなど判断に迷う部分や譲渡所得や原稿料収入など見慣れない資料に戸惑う箇所もあるため、基礎部分を正確に解答できれば合格点に達すると思われます。

予想合格ライン

ボーダーラインは、理論が32～35点、計算が30～35点、合計で62～70点になると予想されます。

理　論	計　算	合　計
32～35点	30～35点	62～70点