

第 67 回 税理士試験 酒税法

●はじめに

今年度の本試験は、難易度は高くなく、ボリュームも多くはなかったため、合格ラインは高く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、Aランク理論である税額控除の事例問題が出題された。過去の本試験問題に類似しており、直前対策講義において重点的に対策をしているため、高得点を狙うことは十分可能である。

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、一部を除き、基本事項中心に出題されており、全問正解を狙うことは十分可能である。また、税額計算についても、一部を除き、基本事項中心の出題であったため、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がポイントになると思われる。

Z-67-G [第一問] 解答

甲株式会社（以下「甲社」という。）は、A製造場及びB製造場において単式蒸留焼酎の製造免許を受けている。

甲社は、A製造場で製造し、酒類販売業者に販売するために平成29年8月1日に同製造場から課税移出した単式蒸留焼酎500本が返品されることになったことから、平成29年8月20日、このうちの300本をB製造場に移入した。残りの200本については、子会社である乙株式会社（以下「乙社」という。なお、乙社はC製造場において単式蒸留焼酎及び連続式蒸留焼酎の製造免許を受けている。）に販売することとし、同日、B製造場を経由せずに、酒類販売業者からの直送により乙社C製造場に移入された。

平成29年8月25日、甲社は、同月20日に移入した単式蒸留焼酎のうち200本を、B製造場から酒類販売業者に販売するために課税移出した。

また、平成29年8月26日、乙社は、移入した単式蒸留焼酎の全量に自社で製造した連続式蒸留焼酎を混和し、いわゆる甲乙混和焼酎とした。平成29年9月2日、当該甲乙混和焼酎の全量を酒類販売業者に販売するために移出した。

- (1) 甲社B製造場及び乙社C製造場のそれぞれにおいて、移入した単式蒸留焼酎に係る酒税法第30条（戻入れの場合の酒税額の控除等）の適用関係について説明するとともに、それぞれにおいて控除を受ける場合の手続を説明しなさい。
- (2) 酒税法第30条（戻入れの場合の酒税額の控除等）において、酒類が酒類の製造場に移入される等した場合の税額控除が規定されている趣旨を説明しなさい。

(1) 甲社B製造場及び乙社C製造場のそれぞれにおいて、移入した単式蒸留焼酎に係る酒税法第30条（戻入れの場合の酒税額の控除等）の適用関係と控除を受ける場合の手続

① 甲社B製造場について

平成29年8月1日に甲社A製造場から課税移出された単式蒸留焼酎500本のうち平成29年8月20日に甲社B製造場に移入された300本については、みなし規定による戻入れ控除の適用があり、9月以後に提出期限の到来する納税申告書（期限内申告に限る。）等で控除等する。（3点）

なお、甲社B製造場に移入された300本のうち酒類販売業者に平成29年8月25日に課税移出した200本については、戻入れ控除の適用があるため、再移出控除の適用はない。

イ. 本来の戻入れ控除（4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場に戻し入れた場合には、その者がその戻入れの日の属する月（その戻入れの日とその移出の日とが同一の月に属する場合には、その月の翌月）以後に提出期限の到来する納税申告書（期限内申告に限る。）に記載した酒税額の合計額からその酒類につきその移出により納付された、又は納付されるべき酒税額に相当する金額を控除する。

ロ. みなし規定による戻入れ控除（3点）

酒類製造者がその製造場から移出した酒類をその他の酒類の製造場に移入した場合には、その移入した製造場をその酒類の移出に係る製造場と、その移入を戻入れと、それぞれみなして、イの規定を適用する。

ハ. 酒税額の還付（1点）

上記の場合において、控除を受けるべき月の納税申告書に酒税額の控除不足額の記載があるとき、又は還付申告書の提出があったときは、それぞれ、その不足額又はその申告書に記載された還付を受ける金額に相当する金額を還付する。

ニ. 控除を受ける場合の手続（4点）

上記の規定による控除又は還付を受けようとする者は、その控除又は還付に係る納税申告書又は還付申告書にその控除又は還付を受けようとする酒税額に相当する金額の計算に関する書類を添付しなければならない。

② 乙社C製造場について

平成29年8月1日に甲社A製造場から課税移出された単式蒸留焼酎500本のうち平成29年8月20日に乙社C製造場に移入された200本については、乙社が課税移出したものではないため、戻入れ控除の適用はなく、平成29年8月26日に乙社で製造した連続式蒸留焼酎と混和し、いわゆる甲乙混和焼酎とした時点においても新たな酒類の製造には該当しないため、原料使用控除の適用もない。

なお、平成29年9月2日に当該甲乙混和焼酎を酒類販売業者に移出した時点において再移出控除の適用があり、10月以後に提出期限の到来する納税申告書（期限内申告に限る。）等で控除等する。（3点）

イ. 再移出控除（7点）

酒類製造者が他の酒類の製造場から移出され酒類を酒類の製造場に移入した場合（戻入れ控除の規定により控除を受けるべき場合を除く。）において、その酒類をその移入した製造場から更に移出したときは、その者がその移出の日の属する月の翌月以後に提出期限の到来する納税申告書（期限内申告に限る。）に記載された酒税額の合計額からその酒類につき当該他の製造場からの移出により納付された又は納付されるべき酒税額に相当する金額を控除する。

ロ. 酒税額の還付

①ハと同様

ハ. 控除を受ける場合の手続

①ニと同様

(2) 酒税法第30条（戻入れの場合の酒税額の控除等）において、酒類が酒類の製造場に移入される等した場合の税額控除が規定されている趣旨（5点）

製造場から移出され、酒税が課された酒類を品質が低下した等の理由で移出した製造場へ戻し入れた場合には、最初から移出がなかった状態に戻ることになるため、当初課された酒税額を控除することにより、課税原因を消滅させることにしている。また、課税済の酒類が製造場に移入され、その製造場から再び移出された場合又は酒類の原料として使用された場合には、再度酒税が課されることになるため、当初課された酒税額を控除することにより、重複課税を調整している。

(3) 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。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

28点が合格確実ライン、26点がボーダーラインになると思われる。

Z-67-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	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($200\text{kg} - 200\text{kg} \times 25\% = 150\text{kg}$)が米の重量の50%($(600\text{kg} + 200\text{kg}) \times 50\% = 400\text{kg}$)を超えていないため、清酒に該当する。
B 判定理由と併せて3	果実酒	果実及びぶどう糖を原料として発酵させたものは、ぶどう糖を使用しており、ぶどう糖の重量($90\text{kg} \times 1 = 90\text{kg}$)が果実に含有される糖類の重量(96kg)を超えているものではないが、アルコール分が15度以上であるため、果実酒に該当しない。甘味果実酒に該当する。 アルコール分が15度以上20度未満であることにより果実酒に該当しない当該甘味果実酒に炭酸水を加えてアルコール分が15度未満の酒類としたものは、果実酒に該当する。
C 判定理由と併せて3	ビール	麦芽、ホップ及び水を主原料として発酵させたものは、アルコール分が20度未満であり、副原料の重量(100kg)が麦芽の重量の50%($300\text{kg} \times 50\% = 150\text{kg}$)を超えていないため、ビールに該当する。
D 判定理由と併せて3	スピリッツ	発芽させた穀類及び水によって穀類(とうもろこし)を糖化、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、ウイスキーに該当する。 当該ウイスキーに原料用アルコール及び水を加えたものは、原酒割合が10%未満であるため、ウイスキーに該当しない。エキス分が2度未満の混成酒であるため、スピリッツに該当する。 $\text{原酒割合} = \frac{100\ell \times 60\text{度}}{100\ell \times 60\text{度} + 2,000\ell \times 57\text{度}} (5\%)$
E 判定理由と併せて3	単式蒸留焼酎	単式蒸留機による蒸留酒に分蜜をした砂糖、合成着色料(食用黄色5号)及び水を加えたものは、エキス分が2度未満で、アルコール分が26度未満であり、当該砂糖を加えたことによる着色又は着香もないため、単式蒸留焼酎に該当する。
F 判定理由と併せて3	雑酒	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、単式蒸留焼酎に該当する。 米及び水を主原料として発酵させたものは、エキス分が2度以上の醸造酒であるが、アルコール分が20度以上であるため、その他の醸造酒に該当しない。雑酒に該当する。
G 判定理由と併せて3	スピリッツ	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。 当該連続式蒸留アルコールに杉の木片の成分を浸出させて水を加えたものは、エキス分が2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
H 判定理由と併せて③	リキュール	<p>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、たんぱく質分解物及び酵母エキス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。</p> <p>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。</p> <p>発泡酒に連続式蒸留スピリッツを加えたものは、麦芽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。</p>

① 適用税率

品 目	商品名等	計 算 過 程	税 率 (円／kℓ)
清 酒	A		120,000
果実酒	B	その他の発泡性酒類	80,000
ビール	C		220,000
スピリッツ	D	$200,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (40\text{度} - 20\text{度}) = 400,000\text{円}$	400,000
単式蒸留焼酎	E	$200,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (25\text{度} - 20\text{度}) = 250,000\text{円}$	250,000
雜 酒	F	みりん類似以外	220,000
スピリッツ	G	低アルコール分 $80,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (12\text{度} - 8\text{度}) = 120,000\text{円}$	120,000
リキュール	H	大麦及び小麦を原料としたスピリッツを使用している。	220,000

(2) 課税標準数量

品目	商品名等	計算過程	課税標準数量 (mℓ)
清酒	A	<p>(1) $1.80 \times 3,000$ ケース × 6 本 + 1.80×5 本 = 32.409kℓ (注) 公的機関主催の品評会に対する酒類の送付は、移出に該当するため、課税される。 [1]</p> <p>(2) 税率の特例の判定</p> <ul style="list-style-type: none"> ① 前年度実績 $900\text{kℓ} \leq 1,300\text{kℓ}$ ② 当月分の適用枠 $200\text{kℓ} - 180\text{kℓ} = 20\text{kℓ}$ ③ 当月分の税率の特例 $32.409\text{kℓ} > 20\text{kℓ}$ $\therefore 20\text{kℓ}$ (特例) $32.409\text{kℓ} - 20\text{kℓ} = 12.409\text{kℓ}$ (通常) 	20,000,000 12,409,000
果実酒	B	<p>(1) 課税標準たる数量 $0.720 \times 1,000$ ケース × 6 本 = 4.32kℓ</p> <p>(2) 輸出免税の適用を受けようとする数量 0.720×300 本 = 0.216kℓ</p> <p>(3) 課税標準数量 $(1) - (2) = 4.104\text{kℓ}$</p> <p>(4) 税率の特例の判定</p> <ul style="list-style-type: none"> ① 前年度実績 $1,200\text{kℓ} \leq 1,300\text{kℓ}$ ② 当月分の適用枠 $200\text{kℓ} - 160\text{kℓ} = 40\text{kℓ}$ ③ 当月分の税率の特例 $4.104\text{kℓ} \leq 40\text{kℓ}$ $\therefore 4.104\text{kℓ}$ 	4,104,000
ビール	C	<p>(1) 0.350×750 ケース × 24 本 = 6.3kℓ</p> <p>(2) 税率の特例の判定</p> <ul style="list-style-type: none"> ① 前年度実績 $1,100\text{kℓ} \leq 1,300\text{kℓ}$ ② 当月分の適用枠 $200\text{kℓ} - 170\text{kℓ} = 30\text{kℓ}$ ③ 当月分の税率の特例 $6.3\text{kℓ} \leq 30\text{kℓ}$ $\therefore 6.3\text{kℓ}$ <p>※ 特例割合の判定</p> <p>イ. 85% 適用枠</p> $200\text{kℓ} \times \frac{12\text{月}}{12\text{月}} = 200\text{kℓ}$ <p>ロ. 当月分の特例割合 $200\text{kℓ} - 170\text{kℓ} = 30\text{kℓ}$ $6.3\text{kℓ} \leq 30\text{kℓ}$ $\therefore 85\%$</p>	6,300,000
スピリッツ	D	0.720×400 ケース × 6 本 = 1.728kℓ	1,728,000

品 目	商品名等	計 算 過 程	課税標準数量 (mℓ)
単式蒸留焼酎	E	<p>(1) 0.720×230 ケース × 6 本 = 0.9936kℓ</p> <p>(2) 税率の特例の判定</p> <ul style="list-style-type: none"> ① 前年度実績 $800\text{k}\ell \leq 1,300\text{k}\ell$ ② 当月分の適用枠 $250\text{k}\ell > 200\text{k}\ell$ 返品分 (0.720×22 本 = 0.01584kℓ) 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。 $\therefore 0.01584\text{k}\ell$ ③ 当月分の税率の特例 $0.9936\text{k}\ell > 0.01584\text{k}\ell$ $\therefore 0.01584\text{k}\ell$ (特例) $0.9936\text{k}\ell - 0.01584\text{k}\ell = 0.97776\text{k}\ell$ (通常) 	
雑 酒	F	<p>0.720×500 ケース × 6 本 = 2.16 kℓ</p> <p>(注) タンク内の酒類の流出による滅失は、移出に該当しないため、課税されない。[1]</p>	2,160,000
スピリッツ	G	<p>$1\text{ℓ} \times 200$ ケース × 6 本 + $0.3\text{ℓ} \times 500$ ケース × 12 本 + $1\text{ℓ} \times 100$ 本 = 3.1kℓ</p> <p>(注) 在日カナダ大使館に対する酒類の送付は、移出に該当するため、課税される。[1]</p>	3,100,000
リキュール	H	<p>$0.633\text{ℓ} \times 655$ 本 = 0.41461kℓ (10mℓ未満切捨)</p> <p>(注) 不法侵入者による製造場からの酒類の搬出は、不法侵入者が課税されるため、製造者は課税されない。[1]</p>	414,610

(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)
清 酒	A	120, 000円×20kℓ=2, 400, 000円 2, 400, 000円×80% =1, 920, 000円 (特例) 120, 000円×12. 409kℓ=1, 489, 080円 (通常)	[4] 1, 920, 000 1, 489, 080
果実酒	B	80, 000円×4. 104kℓ=328, 320円 328, 320円×90% =295, 488円	[4] 295, 488
ビール	C	220, 000円×6. 3kℓ=1, 386, 000円 1, 386, 000円×85% =1, 178, 100円	[4] 1, 178, 100
スピリッツ	D	400, 000円×1. 728kℓ=691, 200円	[4] 691, 200
単式蒸留焼酎	E	250, 000円×0. 01584kℓ=3, 960円 3, 960円×80% =3, 168円 (特例) 250, 000円×0. 97776kℓ=244, 440円 (通常)	[4] 3, 168 244, 440
雜 酒	F	220, 000円×2. 16kℓ=475, 200円	[4] 475, 200
スピリッツ	G	120, 000円×3. 1kℓ=372, 000円	[4] 372, 000
リキュール	H	220, 000円×0. 41461kℓ=91, 214円	[4] 91, 214
		酒税額の合計額	6, 759, 890 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)
原料用アルコール	D	原料使用控除 (1) 税 率 $200,000\text{円} + 10,000\text{円} \times (57\text{度} - 20\text{度}) = 570,000\text{円}$ (2) 原料使用数量 $2 \text{k}\ell$ (3) 控除税額 $570,000\text{円} \times 2 \text{k}\ell = 1,140,000\text{円}$	[4] 1,140,000
単式蒸留焼酎	E	戻入控除 (1) 税 率 $250,000\text{円}$ (2) 戻入数量 $0.01584\text{k}\ell$ (3) 控除税額 $250,000\text{円} \times 0.01584\text{k}\ell = 3,960\text{円}$ $3,960\text{円} \times 80\% = 3,168\text{円}$	[4] 3,168
酒税額の合計額			1,143,168 円

(5) 納付すべき酒税額

計 算 過 程	納付すべき酒税額 (円)
$6,759,890\text{円} - 1,143,168\text{円} = 5,616,722\text{円} \rightarrow 5,616,700\text{円}$ (100円未満切捨)	[1] 5,616,700

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

65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◀

93点が合格確実ライン、88点がボーダーラインになると思われる。



TACの取り組みを公開！ 最短ルートで合格を目指すなら **「科目別合格戦略」**


TAC 科目戦略 http://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/

平成29年度(67回) 税理士試験 **5科目合格祝賀会**



TACでは、合格者の皆様のご健闘を称えるとともに合格を祝しまして、全国（東京・名古屋・大阪・広島・福岡）で合格祝賀会を開催を予定しております。合格祝賀会の詳細は12月以降、TACホームページにて情報を公開いたします。TAC講師・スタッフ一同、皆様のご来場を心よりお待ちしております。

東京会場
ホテルニューオータニ
2018年1月6日(土)開催決定！

東京・名古屋・大阪・広島・福岡で開催予定
詳細は12月にTACホームページ公開！