第76回 税理士試験

〔 消 費 税 法 〕

熊本県試験会場用解答

11月1日（日）実施

資格の学校 TAC

＜ＴＡＣ＞税26　この解答の著作権はＴＡＣ(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

第76回税理士試験（再試験）【熊本県】消費税法

Ｚ－76再－Ｆ〔第一問〕解　答

問１　－15点－

⑴

①　消費税の課税対象とされる資産の貸付けの範囲（法２②、４①）4

国内において事業者が事業として対価を得て行った資産の貸付けは、消費税の課税対象となる。

なお、資産の貸付けには、資産に係る権利の設定その他他の者に資産を使用させる一切の行為（電気通信利用役務の提供に該当するものを除く。）を含むものとする。

②　資産の貸付けが国内で行われたかどうかの判定（法４③一）3

その貸付けが行われる時におけるその資産の所在場所（船舶、特許権等については一定の場所）が国内にあるかどうかにより行う。

⑵

国内取引の非課税（法６①、別表第二、令８、16の２）8

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（土地の上に存する権利を含む。）の貸付け（貸付期間が１月未満の場合及び施設の利用に伴って土地が使用される場合を除く。）

②　住宅の貸付け（契約で居住の用に供することが明らかな場合（注）に限るものとし、貸付期間が１月未満の場合及び旅館業法に規定する旅館業に係る施設の貸付けの場合を除く。）

（注）契約で用途が明らかにされていない場合に貸付け等の状況からみて居住の用に供されていることが明らかな場合を含む。

問２　－35点－

⑴　10

Ａは新たに開業した個人事業者であり、その開業年である令和８年については、基準期間における課税売上高及び特定期間における課税売上高がいずれも０円（1,000万円以下）であるため、免税事業者となる。よって、このままではＡは還付を受けることはできない。

そこで、Ａが令和８年分の確定申告において還付を受けるためには、Ａの納税地の所轄税務署長に対して、次のいずれかの手続きを採ることによって、課税事業者となり、仕入れに係る消費税額の控除不足額の還付を受けることができる。

①　課税事業者の選択の届出（法９④）

当課税期間は、事業を開始した日の属する課税期間であるため、消費税課税事業者選択届出書に適用開始課税期間を令和８年１月１日から令和８年12月31日までと記載し、令和８年中に提出することで、令和８年１月１日からその届出の効力が生じ、課税事業者となる。

②　適格請求書発行事業者の登録申請

イ　機械設備の購入日までに登録を受ける場合（28年法附則44④、30年令附則15②）

免税事業者が、適格請求書発行事業者の登録を受けようとする場合、その提出する適格請求書発行事業者の登録申請書に登録希望日（その申請書の提出日から15日を経過する日以後の日に限る。）を記載することで登録希望日から登録を受けることができる。したがって、令和８年11月16日までに当該申請書を提出することで、令和８年12月１日には適格請求書発行事業者の登録を受けることとなり、登録開始日から令和８年12月31日まで課税事業者となる。

ロ　課税期間の初日から登録を受ける場合

適格請求書発行事業者の登録申請書に記載する課税期間の初日を令和８年１月１日とし、令和８年中に提出することで、令和８年１月１日から適格請求書発行事業者の登録を受けることとなり、課税事業者となる。

⑵（法４①、６①、31①、令６③、17③、51②）8

輸入先国の銀行に開設した預金口座から生じた利息を受領する行為は、利子を対価とする金銭の貸付けであり、貸付けを行うＢは国外に支店等は有していないため、その貸付け等を行う者（Ｂ）の事務所等の所在地が国内となり、国内取引に該当する。よって、国内において事業者が行った資産の譲渡等に該当し、課税の対象となる。

また、国内において行われる資産の譲渡等のうち利子を対価とする金銭の貸付けであるため非課税取引に該当し、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。

したがって、当該利息の額が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。

⑶（27年法附則44②、28年法附則51の２④）8

外国法人ＹがＣに対して行ったWeb上での広告配信は、電気通信利用役務の提供に該当し、かつ、事業者向け電気通信利用役務の提供であることから、Ｙに支払った委託料に係る取引は、特定課税仕入れに該当する。

しかし、Ｃが令和８年12月期の課税期間の消費税について２割特例を適用する場合には特定課税仕入れはなかったものとされ、消費税法上の取扱いは生じない。

よって、その課税期間の消費税の確定申告について、当該特定課税仕入れを課税標準及び仕入控除税額に含める必要はない。

⑷（法30①、60④）9

課税事業者であるＤは、簡易課税制度の適用及び適格請求書発行事業者の登録を受けておらず、当課税期間における課税売上高が５億円以下であり、かつ、課税売上割合が95％以上であるため、仕入控除税額の計算は課税仕入れ等の税額の全額が控除される。

また、公益財団法人であるＤは、別表第三に掲げる法人に該当し、当課税期間中に国内における課税仕入れを行い、その課税期間において寄附金収入（特定収入）があり、かつ、Ｄの収入全体に占める寄附金収入の占める割合が15％（特定収入割合が５％超）であることから、原則課税による仕入控除税額は、原則の規定により計算した課税仕入れ等の税額の合計額から調整税額を控除した残額とする。

なお、調整税額は次の①と②の合計額である。

①　課税仕入れ等に係る特定収入の合計額×$\frac{7.8}{110}$

②　（課税仕入れ等の税額の合計額－①）×調整割合

Ｚ－76再－Ｆ〔第二問〕解　答

－50点－

Ⅰ　課税標準額に対する消費税額の計算

【課税標準額】

計　　算　　過　　程	（単位：円）
⑴　7.8％ ①　課税資産の譲渡等 テナントビル　外国大使館　民泊　共益費　月極駐車場　外国大使館　30分駐車場 (211,713,148－4,460,000)＋1,950,000[1]＋10,956,430[1]＋(40,984,300－180,000)＋8,874,400 資材置き場　仲介手数料　前期分　入会金　月会費　車両売却　ﾘｻｲｸﾙ預託金 ＋176,000＋(51,672,400－3,760,200[1])＋1,560,000＋24,892,786＋(1,973,116－12,050) 建物売却　固定資産税清算金　対価補償金 ＋80,000,000＋190,233[1]　＋45,000,000[1]＝471,530,563 $471,530,563\times\frac{100}{110}=428,664,148$ ②　特定課税仕入れ　ﾈｯﾄ広告 19,760,210[1] ③　①＋②＝448,424,358　→　448,424,000（千円未満切捨） ⑵　6.24％ 栄養補助食品 $3,001,760\times\frac{100}{108}$ ＝2,779,407[1]　→　2,779,000（千円未満切捨） ⑶　⑴＋⑵＝451,203,000	金額　451,203,000円

【課税標準額に対する消費税額】

計　　算　　過　　程	（単位：円）
⑴　7.8％ 448,424,000×7.8％＝34,977,072 ⑵　6.24％ 2,779,000×6.24％＝173,409 ⑶　⑴＋⑵＝35,150,481	金額　35,150,481円

【控除過大調整税額】

計　　算　　過　　程	（単位：円）
取立益 $58,600\times\frac{7.8}{110}$ ＝4,155	金額　[1] 4,155円

Ⅱ　仕入れに係る消費税額の計算等

【課税売上割合】

計　　算　　過　　程		（単位：円）
(1)　課　税 課税資産の譲渡等（標準・軽減）　大使館事務所　大使館駐車場 ①　428,664,148＋2,779,407＋4,460,000[1]＋180,000[1]＝436,083,555 売上返還 ②　$2,420\times\frac{100}{110}=2,200$ ③　①－②＝436,081,355 (2)　非課税 居住用ﾏﾝｼｮﾝ　従業員居住用　借地権更新料　利息　収益分配金　ﾘｻｲｸﾙ料　土地売却　固定資産税清算金 56,730,100＋360,000　＋4,760,000[1]＋13,545＋32,168[1]＋12,050×５％[1]＋240,000,000＋142,550[1] 借地権売却 ＋19,730,116[1]＝321,769,081 (3)　$\frac{(1)}{(1)+(2)}=\frac{436,081,355}{757,850,436}=0.5754\cdots<95\%$	課税売上割合	$\frac{436,081,355\text{　円}}{757,850,436\text{　円}}$

【仕入れに係る消費税額の計算方法の判定】

計　　算　　過　　程		（単位：円）
(1)　課税期間における課税売上高　436,081,355≦500,000,000 (2)　課税売上割合　0.5754…＜95%　∴　按分必要　[1]		
	判定結果	□　全額控除 ☑　個別対応方式又は一括比例配分方式　[1] いずれかに✓を付すこと

【仕入れに係る消費税額】

計　　算　　過　　程	（単位：円）
(1)　課税仕入れ等の区分 ①　課税資産の譲渡等にのみ要するもの イ　課税仕入れ （イ）7.8% ﾃﾅﾝﾄ賃借　ｼﾞﾑ業務委託　ｼﾞﾑ広告宣伝　ｼﾞﾑ雑費 36,548,900＋8,568,700[1]＋4,135,600＋734,530＝49,987,730 $49,987,730\times\frac{7.8}{110}=3,544,584$ （ロ）6.24% 栄養補助食品 $1,453,231\times\frac{6.24}{108}=83,964$[1] （ハ）（イ）＋（ロ）＝3,628,548 ②　その他の資産の譲渡等にのみ要するもの 仲介手数料 717,094[1]$\times\frac{7.8}{110}=50,848$	

【仕入れに係る消費税額】（続き）

計　　算　　過　　程	（単位：円）

③　共通して要するもの

イ　課税仕入れ

（イ）7.8%

警備清掃委託　内装備品　輸入分　通勤手当　健康診断　雑誌広告　ﾎｰﾑﾍﾟｰｼﾞ

37,659,050[1]＋(15,343,130－4,166,630)＋8,922,956＋160,600[1]＋2,774,192＋1,386,000

支払手数料その他 適格以外　出張旅費　宿泊税　旅客ｻｰﾋﾞｽ利用料　日当　通信費　国外

＋(2,633,229－436,954)＋(1,273,111－13,000[1])＋8,200[1]　＋237,000[1]＋(3,543,434－78,654)

飲食代　適格以外　贈答品　ゴルフ代　利用税　支払リース料　修繕費

＋(4,511,273－1,157,304)＋1,398,650＋(576,400－22,000[1])　＋3,920,540[1]＋7,556,858[1]

税理士報酬　電子版新聞　雑費その他　支払利息（手数料）　仲介手数料　地代家賃　水道光熱費

＋2,400,000＋93,300[1]＋518,638＋12,000,000[1]＋10,466,000[1]＋4,440,000[1]＋4,837,630

新車購入

＋3,710,420[1]＝124,496,069

$124,496,069\times\frac{7.8}{110}=8,827,903$

（ロ）6.24%

飲食料品　日刊紙

626,115＋182,700＝808,815[1]

$808,815\times\frac{6.24}{108}=46,731$

（ハ）（イ）＋（ロ）＝8,874,634

ロ　80%

支払手数料　接待交際費

436,954＋1,157,304＝1,594,258

$1,594,258\times\frac{7.8}{110}\times80\%=90,437$[1]

ハ　特定課税仕入れ

ﾈｯﾄ広告

19,760,210×7.8%＝1,541,296[1]

ニ　課税貨物

R8.3月　R8.4月～R9.2月

31,200＋279,000＝310,200[1]

④　合　計

イ　課税仕入れ

（イ）7.8%

49,987,730＋717,094＋124,496,069＝175,200,893

$175,200,893\times\frac{7.8}{110}=12,423,336$

（ロ）6.24%

1,453,231＋808,815＝2,262,046

$2,262,046\times\frac{6.24}{108}=130,695$

（ハ）（イ）＋（ロ）＝12,554,031

ロ　80%　90,437

ハ　特定課税仕入れ　1,541,296

ニ　課税貨物　310,200

【仕入れに係る消費税額】（続き）

計　　算　　過　　程　　（単位：円）

⑵　個別対応方式

$3,628,548+(8,874,634+90,437+1,541,296+310,200)\times\frac{436,081,355}{757,850,436}=9,852,603$

⑶　一括比例配分方式

$(12,554,031+90,437+1,541,296+310,200)\times\frac{436,081,355}{757,850,436}=\underline{8,341,249}$ 1

⑷　判　定

⑵＞⑶　∴　9,852,603

金額	
	1　9,852,603円

【仕入れに係る消費税額の調整】

計　　算　　過　　程　　（単位：円）

(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)

⑴　調整対象固定資産の判定

本社ビル　固定資産税清算金

$(171,600,000+309,713)\times\frac{100}{110}=\underline{156,281,557\geqq 1,000,000}$　∴　該当する 1

⑵　著しい変動の判定

①　仕入れ時の課税売上割合

$\frac{338,821,815}{392,994,729}=0.8621\cdots$

②　通算課税売上割合

イ　338,821,815＋322,600,223＋436,081,355＝1,097,503,393

ロ　392,994,729＋380,734,102＋757,850,436＝1,531,579,267

ハ　$\frac{イ}{ロ}=0.7165\cdots$

③　変動差　①－②＝0.1455…$\underline{\geqq 5\%}$

④　変動率　$\frac{③}{①}=0.1688\cdots\underline{<50\%}$　∴　著しい変動に該当しない　} 1

⑶　調整税額

0

(調整対象固定資産を転用した場合に係る消費税額の調整)

⑴　調整対象固定資産の判定

コンピュータ　設置費用

3,621,500－16,500＝3,605,000

$3,605,000\times\frac{100}{110}=\underline{3,277,272\geqq 1,000,000}$　∴　該当する 1

⑵　調整税額

①　$3,605,000\times\frac{7.8}{110}=255,627$

②　$\underline{255,627}$（※） 1

※　令和７年５月１日～令和８年４月１日　∴　１年以内

　この解答の著作権はＴＡＣ(株)のものであり、無断転載・転用を禁じます。

【仕入れに係る消費税額の調整】（続き）

計　算　過　程	（単位：円）

(居住用賃貸建物を課税賃貸用に供した場合等の仕入れに係る消費税額の調整)

⑴　居住用賃貸建物の判定

居住用賃貸ﾏﾝｼｮﾝ
$298,100,000\times\frac{100}{110}=271,000,000\geqq10,000,000$　∴　該当する 1

⑵　課税賃貸割合

民泊
①　課　税　$1,950,000\times\frac{100}{110}=1,772,727$

居住用賃貸
②　非課税　10,050,000

③　$\frac{①}{①+②}=\frac{1,772,727}{11,822,727}$

⑶　調整税額

①　$298,100,000\times\frac{7.8}{110}=21,138,000$

②　$21,138,000\times\frac{1,772,727}{11,822,727}=3,169,480$ 1

転用　居住用
※　調整税額　255,627＋3,169,480＝3,425,107

※　調整後の仕入れに係る消費税額　9,852,603＋3,425,107＝13,277,710

調整税額	3,425,107円
調整後の仕入れに係る消費税額	13,277,710円

【売上げに係る対価の返還等に係る消費税額】

計　算　過　程	（単位：円）

振込手数料
$2,420\times\frac{7.8}{110}=171$

金額	1　171円

【貸倒れに係る消費税額】

計　算　過　程	（単位：円）

貸倒損失
$484,400\times\frac{7.8}{110}=34,348$

金額	1　34,348円

Ⅲ　差引税額又は控除不足還付税額の計算

【差引税額又は控除不足還付税額】

計　　算　　過　　程		（単位：円）
課標消　　控除過大　仕入　　売返　貸倒 35,150,481＋4,155－（13,277,710＋171＋34,348）＝21,842,407　→　21,842,400（百円未満切捨）		
	金額	21,842,400円

Ⅳ　中間納付税額の計算

【中間申告の要否の判定】

計　　算　　過　　程		（単位：円）
【一月中間申告の要否の判定】 ①　４月～８月 $\frac{15,767,700}{12}$＝1,313,975≦4,000,000　∴　適用なし ②　９月～２月 $\frac{15,767,700＋780,000}{12}$＝1,378,975≦4,000,000　∴　適用なし		
【三月中間申告の要否の判定】 ①　４月～６月 $\frac{15,767,700}{12}$×３＝3,941,925＞1,000,000　∴　適用あり ②　７月～９月、10月～12月 $\frac{15,767,700＋780,000}{12}$×３＝4,136,925＞1,000,000　∴　適用あり		1
【六月中間申告の要否の判定】 三月中間申告の適用を受けるため、適用なし		
【中間納付税額】 3,941,900（百円未満切捨）＋4,136,900（百円未満切捨）×２＝12,215,700		
	金額	1　12,215,700円

Ⅴ　納付税額又は中間納付還付税額の計算

【納付税額又は中間納付還付税額】

計　　算　　過　　程		（単位：円）
差引税額　　中間 21,842,400－12,215,700＝9,626,700		
	金額	1　9,626,700円

●合否のポイント

熊本会場の受験生の皆さん、本当にお疲れ様でした。長い道のりだったと思います。これで一区切りとなりますので、しっかりと休息をとってください。合格発表までは合否は分かりませんが、先ずは今回の問題をみつめ直し、解答を見て自己分析をし、次の受験にあたって進路をご検討ください。

今回の本試験は、〔第一問〕（理論）は２題形式、〔第二問〕（計算）は１題形式での出題であった。また、例年どおり各問ごとに配点が付されている。

理論は、問１は「資産の貸付け」に関する個別理論であった。一部解答ができない箇所や解答範囲に悩む箇所があるが、基本的な内容からの出題であった。問２は消費税法に関する事例理論が４題出題されたが、解答方法に迷いは出るとしても学習範囲内からの出題であった。

計算は、法人の原則課税の税額計算であった。１題形式であったが解答のボリュームは例年どおり多かったため、時間内の完答は厳しいと考えられる。

いずれにしろ〔第一問〕及び〔第二問〕とも時間配分に留意し、一方に偏り過ぎず満遍なく解答を行えたかどうかが合否のポイントといえよう。

●合格ライン

〔第一問〕（理論）

問１　「資産の貸付け」に関する問題であった。

⑴　国内取引の判定は確実に解答することが必須である。

　また、資産の譲渡等に類する行為のうち「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。）」も貸付けの行為に含まれると解釈できるため、解答しても良い。

　なお、「資産の貸付けの意義（法２②）（解答の〝なお書き〟）」は、解答できなくても合否に影響はないと思われる。

⑵　「土地の貸付け」「住宅の貸付け」をしっかりと解答することが必須である。なお、「住宅の貸付け」の範囲を施行令部分に触れながら解答することとなるが、理論マスターどおり解答すれば十分である。

問１としては、ボーダーラインは11点前後、であると思われる。

問２　各事例に対し、消費税法の手続き・適用関係を解答する問題であった。結論を合わせることが最重要である。

　なお、解答範囲の決定（規定等を解答した方が良いか等）で迷うであろうから、解答どおりでなくても、規定を示し（適用要件を明示して）説明が出来ていれば一定の加算をしても良い。

⑴　個人事業者の開業１年目は本来免税事業者となるが、この場合において当該事業者が還付を受けるための手続きの内容を問うている。

　具体的には当課税期間中に「課税事業者選択届出書」又は「適格請求書発行事業者の登録申請書」のいずれかの提出により、課税事業者になるべきであることを解答することがポイントである。

⑵　国内取引の判定から始まり、非課税取引に該当する旨を、さらには非課税資産の輸出に該当する旨を、網羅的に順序よく解答してほしい。基本的な取引分類に係る事例理論であること、また、多くの受験生が準備している出題形式であるため、精度が高い解答が要求されると思われる。

⑶　２割特例を適用する課税期間中に「事業者向け電気通信利用役務の提供（特定課税仕入れ）」があったとしても、その特定課税仕入れはなかったものとされる。この結論を理解していても解答作成には苦慮するであろうから、解答どおりでなくても内容が合っていれば問題はないと思われる。なお、Ｙに支払った委託料が「特定課税仕入れ」に該当する旨について触れておくべきである。

⑷　「国等に対する特例」に関する問題であった。公益財団法人は消費税法別表第三に掲げる法人であることに気付いた上で、仕入税額控除の特例（法60④）を解答することになる。

　また、寄附金収入が「特定収入」であることに触れ、仕入控除税額は一定の調整が必要であることを解答することになる。寄附金収入（特定収入）割合が５％を超えることにも触れなければならない。

問２としては、ボーダーラインは28点前後、であると思われる。

〔第一問〕としては、ボーダーラインは38点前後、であると思われる。

〔第二問〕（計算）

ボリュームは多いため、納付税額まで解答できていなくても合否には影響はないであろうが、比較的平易な箇所が多いため、このような基礎論点でしっかり得点すること、そして、解答箇所でしっかりと得点することが重要である。

なお、下記の項目については問題文が読み取りにくく、解釈によっては別解が想定されるため、正答を得られなくても合否には影響はないと思われる。

・仲介手数料のうち税務調査において前期に計上すべきものとされたもの（Ｆ７ページ　イ(ﾙ)）
・不動産事業売上原価のうち、土地の賃借料（Ｆ７ページ　ハ(ｲ)）
・退職金のうち役員に対するゴルフ場利用株式の支給に係る取引（Ｆ８ページ　ト）
・新車購入費（3,710,420円にリサイクル料金16,630円が含まれていると解釈するか否か）（F11ページ　ニ）

その他にも、支払利息中の手数料（Ｆ９ページ　ネ）、土地ではない建物の収用（F10ページ　ム(ｲ)）、分割（F11ページ　イ）など、戸惑う箇所もあった。

また、課税売上割合の著しい変動は、時間内には解き終えられなかったであろうから、合否に影響はないと思われる。一方、転用・居住用賃貸建物に係る調整は得点できていると有利になると思われる。

〔第二問〕としては、ボーダーラインは40点前後、であると思われる。

理論及び計算の解答バランスを考慮すると全体では、ボーダーラインは78点前後になると思われる。

●税理士試験後の受験プランニング

⑴　合格発表前

TAC 配点での得点	次年度のコース等選択案
78 点以上	次の科目の「**速修コース（※２）**」に進みましょう。 なお、すでに次の科目の学習を始めている方は、その科目の学習を継続してください。
78 点未満	現在の実力（成果・基盤）をしっかりと維持し、強固な土台を固めておくことをお勧めします。 ⇒「Re-Start ゼミ（オプション講座）」（又は自主学習） 又は年内上級演習コース

※１　合格発表があるまでは合否は分かりません。上記を進路の決定にあたって参考になさって下さい。

※２　比較的時間に余裕がある方は、年内から開講しているコースを追いかけて履修することもご検討ください。

⑵　合格発表後

結　果	次年度のコース等選択案
合　格	次の科目の「**速修コース**」に進みましょう。
不合格	残念ながら再チャレンジとなった場合、コース選択の判断の際は、本試験の評点等を目安にしてください。 ① 本試験の評点が 59 点～50 点の場合 ⇒「**上級コース**」で実践力を養成してください。（＋α Re-Start ゼミ（オプション講座）） ② 本試験の評点が 0 点～49 点の場合 ⇒「**速修コース**」で基本項目の再確認を行いましょう。 【補足】 27 年目標は、大きな改正（飲食料品の税率引下げ）が予定されています。それ以外の重要な論点を「上級コース」又は 「速修コース」にてリカバリーしておかねばなりません。早めに学習を開始することをお勧めします。

各コースの詳細はこちらからご確認ください。

上級コース　**速修コース**　**Re-Start ゼミ**