

第70回 税理士試験 酒税法

●はじめに

今年度の本試験は、難易度は高めで、かつ、ボリュームもあったため、合格ラインは例年より低くなると思われる。理論については、昨年度に引き続き、2題形式で出題された。問1は製造免許からの出題であったが、設問の(2)で得点出来たかどうかポイントになると思われる。問2は構造改革特別区域法からの出題であった。未学習項目であり解答が困難な問題であったため、問題文や資料で与えられた条文を参考に白紙にせず作文対応が出来たかどうかポイントになると思われる。

計算については、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。酒類の判定に関しては、基本事項を中心とした出題であった。また、税額計算に関しては、読み取りづらい資料などもあり、全体的に難易度は高めであった。酒類の判定で確実に得点を重ね、税額計算でどれだけ冷静に解答出来たかがポイントになると思われる。

Z-70-G [第一問] 解答

問1について

(1) 酒類の製造免許に係る要件 (6点)

- ① 酒類の製造免許の申請者が破産者で復権を得ていない場合その他その経営の基礎が薄弱であると認められる場合。
- ② 酒税の保全上酒類の需給の均衡を維持する必要があるため酒類の製造免許を与えることが適当でないと認められる場合。
- ③ 酒類の製造免許の申請者が酒類の製造について必要な技術的能力を備えていないと認められる場合又は製造場の設備が不十分と認められる場合。

(2) 酒税法第7条第2項各号に定める数量の規定の取扱い

① A製造場 (6点)

イ. ウイスキーについて

ウイスキーの製造免許は、一の製造場において製造免許を受けた後1年間に製造しようとする酒類の見込数量が6kl(ウイスキーの法定製造数量)に達しない場合には、受けることができないが、試験のためにウイスキーを製造しようとする場合には、法定製造数量の規定は適用されない。

ロ. リキュールについて

リキュールの製造免許は、一の製造場において製造免許を受けた後1年間に製造しようとする酒類の見込数量が6kl(リキュールの法定製造数量)に達しない場合には、受けることができないが、清酒の製造免許を受けた者が、その製造免許を受けた製造場において、自己の製造した清酒を原料としてリキュールを製造しようとする場合には、法定製造数量の規定は適用されない。

② B製造場 (5点)

果実酒の製造免許は、一の製造場において製造免許を受けた後1年間に製造しようとする酒類の見込数量が6kl(果実酒の法定製造数量)に達しない場合には、受けることができない。また、甘味果実酒の製造免許は、一の製造場において製造免許を受けた後1年間に製造しようとする酒類の見込数量が6kl(甘味果実酒の法定製造数量)に達しない場合には、受けることができない。

しかし、一の製造場において果実酒及び甘味果実酒を製造しようとする場合で、製造免許を受けた後1年間におけるその製造見込数量の合計が6kl以上であるときは、法定製造数量の規定は適用されない。

③ C製造場 (3点)

もろみの製造免許については、法定製造数量の規定の取扱いはない。

問2について

(1) 構造改革特別区域法第27条第9項の規定の趣旨 (5点)

構造改革特別区域法第27条第1項の承認が取り消され、又は失効した場合には、直ちに体験製造場において清酒の製造行為又は販売行為をすることができなくなるが、それでは製造途中の半製品を全く無駄にするか、又はその価値を著しく減少させることになり、また、残品の整理もできないことになるため、申請があった場合には、必要最小限の範囲内において製造行為又は販売行為を認めるという例外措置を置いている。

(2) 課税関係 (5点)

構造改革特別区域法第27条第1項の承認が失効した場合において、当該体験製造場に半製品又は酒類が現存し、かつ、同条第9項の規定の適用を受けなかったときは、その該当することとなった時に当該酒類又は酒母若しくはもろみをその体験製造場から移出したものとみなし、酒税が課税される。この場合において、酒母又はもろみは、その他の醸造酒とみなし、酒母又はもろみの製造者は、その他の醸造酒の製造者とみなす。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

21点が合格確実ライン、13点がボーダーラインになると思われる。

Z-70-G [第二問] 解答

品目及びその判定理由

商品A (判定理由と併せて③)

品目	その他の醸造酒
----	---------

(判定理由)

糖類を主原料として発酵させたものは、エキス分が2度以上の醸造酒でアルコール分が20度未満であるため、その他の醸造酒に該当する。

商品B (判定理由と併せて④)

品目	みりん
----	-----

(判定理由)

前段の酒類は、米、米こうじ及び原料用アルコールを主原料とした混成酒でこしたものであり、アルコール分が15度未満で、エキス分が40度以上であるため、みりに該当する。

後段の酒類は、単式蒸留機による蒸留酒であり、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。

みりに単式蒸留焼酎を加えたものは、アルコール分が15度未満で、エキス分が40度以上であるため、みりに該当する。

商品C (判定理由と併せて④)

品目	リキュール
----	-------

(判定理由)

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、麦芽の重量(940kg)がホップ及び水以外の原料の重量の50% $((940\text{kg} + 310\text{kg} + 30\text{kg} + 20\text{kg}) \times 50\% = 650\text{kg})$ 以上であり、かつお節の重量(20kg)が麦芽の重量の5% $(940\text{kg} \times 5\% = 47\text{kg})$ を超えていないため、ビールに該当する。

当該ビールにスピリッツを加えたものは、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いるものであるが、当該スピリッツが麦を原料の一部とした蒸留酒であるため、発泡酒にも該当しない。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。

商品D (判定理由と併せて④)

品目	清酒
----	----

(判定理由)

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、副原料の重量 $(160\text{ℓ} \times 30\text{度} \div 0.95 \times 0.8157 + 35\text{kg} = 76.214\text{kg})$ が米の重量の50% $((400\text{kg} + 210\text{kg}) \times 50\% = 305\text{kg})$ を超えていないため、清酒に該当する。

当該清酒に単式蒸留焼酎を加えたものは、アルコール分が22度未満であり、補酒酒類及び副原料の重量 $(150\text{ℓ} \times 25\text{度} \div 0.95 \times 0.8157 + 76.214\text{kg} = 108.412\text{kg})$ が米の重量の50% (305kg) を超えていないため、清酒に該当する。

商品E (判定理由と併せて④)

品 目	甘味果実酒
-----	-------

(判定理由)

果実、ぶどう糖及び水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(120kg)が果実に含有される糖類の重量(150kg)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。

当該果実酒に植物(オークで小片状のもの)を浸してその成分を浸出させたものは、果実酒に該当しない。植物の成分を浸出させているため、甘味果実酒に該当する。

商品F (判定理由と併せて③)

品 目	発泡酒
-----	-----

(判定理由)

麦芽、ホップ及び水を主原料として発酵させたものは、麦芽の重量(700kg)がホップ及び水以外の原料の重量の50% $((700\text{kg} + 200\text{kg} + 500\text{kg} + 5\text{kg}) \times 50\% = 702.5\text{kg})$ 未満であるため、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。

当該発泡酒に蜂蜜を加えたものは、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。

商品G (判定理由と併せて④)

品 目	リキュール
-----	-------

(判定理由)

前段の酒類は、みりんのみりんかすを加えてこしたものであり、アルコール分が15度未満で、エキス分が40度以上であるため、みりに該当する。

後段の酒類は、連続式蒸留焼酎に酒石酸を加えたものであり、アルコール分が26度以上であるため、連続式蒸留焼酎に該当しない。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。

みりにスピリッツを加えたものは、みりんの補酒酒類として当該スピリッツの使用は認められていないため、みりに該当しない。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。

商品H (判定理由と併せて③)

品 目	スピリッツ
-----	-------

(判定理由)

果実を原料の一部とした蒸留酒は、果実に該当しないなつめやしの実を使用しているため、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。

① 適用税率

品 目	商品名	計 算 過 程	税 率 (円/kℓ)
その他の醸造酒	A	食物繊維を使用している。	220,000
みりん	B		20,000
リキュール	C	ビールを使用している。	220,000
清 酒	D		120,000
甘味果実酒	E	$120,000円 + 10,000円 \times (14度 - 12度) = 140,000円$	140,000
発泡酒	F	(1) アルコール分 3度 < 10度 (2) 麦芽比率 $\frac{700kg}{700kg + 200kg + 500kg + 5kg + 5kg + 30kg} (48.6\%)$ $25\% \leq 48.6\% < 50\%$	178,125
リキュール	G	$120,000円 + 10,000円 \times (13度 - 12度) = 130,000円$	130,000
スピリッツ	H	低アルコール分 $80,000円 + 10,000円 \times (12度 - 8度) = 120,000円$	120,000
粉末酒	I		390,000
その他の醸造酒	J		140,000
—	K	試料Kはアルコール分が1度未満であり、酒類に該当しないため、酒税の課税物件に該当しない。1	—
リキュール1	L	リキュールに原料用アルコールを加えたものは、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。 $120,000円 + 10,000円 \times (37度 - 12度) = 370,000円$	370,000

② 課税標準数量

品 目	商品名	計 算 過 程	課税標準数量 (ml)
		※ 特例適用製造者の判定 1 $800kl + 1,000kl + 1,100kl + 900kl + 1,200kl + 700kl + 1,300kl + 1,400kl = 8,400kl \leq 10,000kl \quad \therefore \text{該当}$	
その他の醸造酒	A	$0.35l \times 3,000 \text{ ケース} \times 24 \text{ 本} = 25.2kl$	25,200,000
みりん	B	$0.5l \times 2,000 \text{ ケース} \times 24 \text{ 本} = 24kl$	24,000,000
リキュール	C	$0.35l \times 5,000 \text{ ケース} \times 24 \text{ 本} = 42kl$	42,000,000
清 酒	D	(1) $0.72l \times 6,000 \text{ ケース} \times 6 \text{ 本} = 25.92kl$ (2) 税率の特例の判定 ① 前年度実績 $900kl \leq 1,300kl$ ② 当月分の適用枠 $200kl - 180kl = 20kl$ 返品分 ($0.72l \times 10 \text{ 本} + 0.72l \times 30 \text{ 本} = 0.0288kl$) については、前月末実績より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。 $\therefore 20kl + 0.0288kl = 20.0288kl$ ③ 当月分の税率の特例 $25.92kl > 20.0288kl$ $\therefore 20.0288kl$ (特例) $25.92kl - 20.0288kl = 5.8912kl$ (通常)	20,028,800 5,891,200
甘味果実酒	E	(1) 課税標準たる数量 $0.75l \times 8,000 \text{ ケース} \times 6 \text{ 本} + 0.75l \times 500 \text{ 本} = 36.375kl$ (2) 輸出免税の適用を受けようとする数量 $0.75l \times 500 \text{ 本} = 0.375kl$ (3) 課税標準数量 $(1) - (2) = 36kl$	1 36,000,000
発泡酒	F	(1) $0.35l \times 4,000 \text{ ケース} \times 24 \text{ 本} = 33.6kl$ (2) 税率の特例の判定 ① 前年度実績 $700kl \leq 1,300kl$ ② 当月分の適用枠 $200kl - 80kl = 120kl$ ③ 当月分の税率の特例 $33.6kl \leq 120kl \quad \therefore 33.6kl$	33,600,000
リキュール	G	$0.72l \times 7,000 \text{ ケース} \times 6 \text{ 本} = 30.24kl$	30,240,000
スピリッツ	H	$0.9l \times 9,000 \text{ ケース} \times 6 \text{ 本} = 48.6kl$	48,600,000
粉末酒	I	$5 \text{ kg} \times 0.73 = 0.00365kl$	3,650

品 目	商品名	計 算 過 程	課税標準数量 (ml)
その他の醸造酒	J	0.00018kℓ (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。 1	180
リキュール	L	0.05kℓ	50,000

③ 課税標準数量に対する酒税額

課税標準数量に対する 酒税額の合計額	38,103,356 円
-----------------------	--------------

品 目	商品名	計 算 過 程	課税標準数量に 対する酒税額 (円)
その他の醸造酒	A	$220,000円 \times 25.2kl = 5,544,000円$	3 5,544,000
みりん	B	$20,000円 \times 24kl = 480,000円$	2 480,000
リキュール	C	$220,000円 \times 42kl = 9,240,000円$	3 9,240,000
清 酒	D	$120,000円 \times 20.0288kl = 2,403,456円$ $2,403,456円 \times 80\% = 1,922,764円$ $120,000円 \times 5.8912kl = 706,944円$	3 1,922,764 706,944
甘味果実酒	E	$140,000円 \times 36kl = 5,040,000円$	3 5,040,000
発泡酒	F	$178,125円 \times 33.6kl = 5,985,000円$ $5,985,000円 \times 90\% = 5,386,500円$	3 5,386,500
リキュール	G	$130,000円 \times 30.24kl = 3,931,200円$	2 3,931,200
スピリッツ	H	$120,000円 \times 48.6kl = 5,832,000円$	2 5,832,000
粉末酒	I	$390,000円 \times 0.00365kl = 1,423円$	3 1,423
その他の醸造酒	J	$140,000円 \times 0.00018kl = 25円$	3 25
リキュール	L	$370,000円 \times 0.05kl = 18,500円$	3 18,500

④ 控除を受けようとする酒税額

控除を受けよう とする酒税額の合計額	3,964 円
-----------------------	---------

品 目	商品名	計 算 過 程	控除を受けよう とする酒税額 (円)
清 酒	D	戻入控除 (1) 税 率 120,000円 (2) 戻入数量 0.0288kℓ (3) 控除税額 120,000円×0.0288kℓ=3,456円 3,456円×80%=2,764円	<div style="border: 1px solid black; display: inline-block; padding: 2px;">3</div> 2,764
原料用アルコール	L	原料使用控除 (1) 税 率 200,000円+10,000円×(60度-20度)=600,000円 (2) 原料使用控除 0.002kℓ (3) 控除税額 600,000円×0.002kℓ=1,200円	<div style="border: 1px solid black; display: inline-block; padding: 2px;">3</div> 1,200

⑤ 納付すべき酒税額

計 算 過 程	納付すべき酒税額 円
38,103,356円-3,964円=38,099,392円→38,099,300円 (100円未満切捨)	38,099,300

(注) 1、2、3、4は配点基準を表す。

▶解答への道◀

商品Eについて

いわゆるオークチップ果実酒の製法は、本格果実酒、補糖果実酒、再発酵果実酒又は混和果実酒に、植物(オークでチップ状又は小片状のものに限る。)を浸してその成分を浸出させるものである。

本問は上記の製法に合致しないため、果実酒には該当せず、甘味果実酒に該当することになる。

▶予想配点◀

解答中に記載してあります。

▶合格ライン◀

62点が合格確実ライン、56点がボーダーラインになるとされる。

▶終わりに◀

83点が合格確実ライン、69点がボーダーラインになるとされる。