

第69回 税理士試験 消費税法

●はじめに

今回の本試験は、〔第一問〕及び〔第二問〕ともに2題形式での出題であり、理論は解答に迷う箇所が多くあったと思われる。また、計算の問1「不動産業」は、比較的平易ではあるため基礎点でしっかり得点することがポイントである。難易度が高い計算の問2「納税義務の判定」にあまり時間を使い過ぎることなく分かる範囲で手際よく解答してほしいところである。いずれにしても〔第一問〕及び〔第二問〕とも時間配分に留意し偏りのない解答を行えたかどうか合否の鍵となる。

Z-69-F〔第一問〕解答

問1

(1) について

イ 免除の対象となる取引及びその適用を受けるための要件

① 免除の対象となる取引(法7①、令17) 10

- (1) 本邦からの輸出として行われる資産の譲渡、貸付け
- (2) 外国貨物の譲渡、貸付け(1を除く。)
- (3) 国内及び国外にわたって行われる旅客、貨物の輸送、通信
- (4) 専ら(3)の輸送の用に供される船舶又は航空機の譲渡、貸付け、修理で船舶運航事業者等に対するもの
- (5) (1)～(4)の資産の譲渡等に類するもの
  - ① 外航船舶等の譲渡、貸付け、修理等で船舶運航事業者等に対するもの
  - ② 外国貨物の荷役、運送、保管、検数、鑑定その他これらに類する役務の提供(指定保税地域等における内国貨物に係るものを含み、特例輸出貨物に係るものは、一定のものに限る。)
  - ③ 国内及び国外にわたって行われる郵便、信書便
  - ④ 無形固定資産の譲渡、貸付けで非居住者に対するもの
  - ⑤ 非居住者に対する役務の提供で次のもの以外のもの
    - イ 国内に所在する資産に係る運送、保管
    - ロ 国内における飲食、宿泊
    - ハ イ、ロに準ずるもので、国内において直接便益を享受するもの

② その適用を受けるための要件 5

- (1) 輸出証明(法7②)

この規定は、輸出取引等であることにつき、証明がされたものでない場合には、適用しない。
- (2) 証明方法(規5①)

次の場合の区分に応じ、輸出の事実を記載した書類又は帳簿を整理し、その課税資産の譲渡等を行った日の属する課税期間の末日の翌日から2月を経過した日から7年間、納税地又は事務所等の所在地に保存することにより証明する。

  - イ 上記「①(1)本邦からの輸出として行われる資産の譲渡、貸付け」の場合・・・輸出許可書
  - ロ 上記「①(1)本邦からの輸出として行われる資産の譲渡、貸付け」で郵便物(一定のものに限る)として当該資産を輸出した場合・・・帳簿又は書類
  - ハ 上記「①(3)国内及び国外にわたって行われる貨物の輸送、通信」又は上記「①(5)③国内及び国外にわたって行われる郵便、信書便」である場合・・・帳簿又は書類
  - ニ イロハ以外の場合・・・契約書その他の書類

ロ 輸出免税制度が採用されている理由 3

本来課税される取引であっても、国外での消費をもたらすものについては「消費地課税主義」の観点から、この免税制度が設けられている。

(消費地課税主義)

国内において消費される商品やサービスについて税負担を求めると「消費地課税主義」という。

したがって、日本の消費税を輸出先である国外(法施行地外)に居住する者に負担させることを防ぐため、国内において行われる課税資産の譲渡等のうち法施行地外で消費される輸出取引等については、消費税を免除している。

(2) について **7**

1 概要

資産の国外移送を行った場合の仕入れに係る消費税額の控除の特例が挙げられる。

その具体例としては、事業者が国外にある支店において使用するための事務機器等を当該支店あてに輸出する  
場合がこれに該当する。

2 規定

(1) 内容 (法31②)

事業者(免税事業者を除く。)が国外における資産の譲渡等又は自己の使用のため、資産を輸出した場合にお  
いて、その証明がされたものは、課税資産の譲渡等に係る輸出取引等に該当するものとみなして、仕入れに係  
る消費税額の控除の規定を適用する。

(2) 課税売上割合 (令51③④)

(1)の資産の輸出に該当するものに係る資産の価額(本船甲板渡し価格とする。)は、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それぞれ含まれる。

(3) 証明方法 (規16②)

輸出の事実を記載した書類又は帳簿を整理し、その輸出をした日の属する課税期間の末日の翌日から2月を  
経過した日から7年間、納税地又は事務所等の所在地に保存することにより証明する。

(4) 留意点 (法5①、令48①②)

上記の「資産の譲渡等」及び「課税資産の譲渡等」からは、「特定資産の譲渡等」を除く。

問2

(1) について

本問では、Aは下記の要件をすべて満たすため、翌課税期間において簡易課税制度が適用される。 **2**

《簡易課税制度の適用要件 **4**》

- ① 課税事業者であること
  - ② 「消費税簡易課税制度選択届出書」を事前に所轄税務署長へ提出すること
  - ③ 基準期間における課税売上高が5,000万円以下の課税期間(分割等に係る課税期間を除く。)であること
- ※ Aの翌課税期間に係る基準期間における課税売上高(2,500万円×100/108=23,148,148円)が1,000万円を超  
えるため、課税事業者に該当し、同額が5,000万円以下である。

本問では、Aは当課税期間に調整対象固定資産(※1)の仕入れ等を行っているが、課税事業者選択届出書を  
提出していないため、「調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合の課税事業者選択不適用届出の提出制限」は受  
けない。したがって、「簡易課税制度選択届出書の提出制限」も受けない。 **1**

(※1)  $900\text{万円} \times 100/108 = 8,333,333\text{円} \geq 1,000,000\text{円}$  ∴ 調整対象固定資産に該当する。 **1**

また、Aは、当課税期間に高額特定資産(※2)の仕入れ等を行っていないため、「高額特定資産の仕入れ等を  
行った場合の簡易課税制度選択届出書の提出制限」は受けない。 **1**

(※2)  $900\text{万円} \times 100/108 = 8,333,333\text{円} < 10,000,000\text{円}$  ∴ 高額特定資産に該当しない。 **1**

(2) について

イ 事業区分の意義<sup>3</sup>

- ① 第一種事業（卸売業）  
他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで他の事業者に対して販売する事業をいう。
- ② 第二種事業（小売業）  
他の者から購入した商品とその性質及び形状を変更しないで販売する事業で第一種事業以外のものをいう。
- ③ 第三種事業（製造業等）  
農業、林業、漁業、鉱業、建設業、製造業（製造小売業を含む。）、電気業、ガス業、熱供給業及び水道業をいい、①②に該当するもの及び加工賃その他これに類する料金を対価とする役務の提供を行う事業を除く。
- ④ 第四種事業（その他の事業）  
①から③及び⑤⑥以外の事業をいう。
- ⑤ 第五種事業（サービス業等）  
運輸通信業、金融業、保険業及びサービス業（飲食店業に該当するものを除く。）をいい、①から③に該当するものを除く。
- ⑥ 第六種事業（不動産業）  
不動産業をいい、①から③及び⑤に該当するものを除く。

ロ 事業区分に適用されるみなし仕入率<sup>3</sup>

- ① 第一種事業 …………… 90%
- ② 第二種事業 …………… 80%
- ③ 第三種事業 …………… 70%
- ④ 第四種事業 …………… 60%
- ⑤ 第五種事業 …………… 50%
- ⑥ 第六種事業 …………… 40%

(3) について

イ 原則的な計算方法<sup>4</sup>

課税標準額に対する消費税額から控除することができる課税仕入れ等の税額の合計額とされる金額は、課税資産の譲渡等（輸出免税等により消費税が免除されるものを除く。）に係る課税標準である金額の合計額に対する消費税額から売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額の合計額を控除した残額に上記(2)のみなし仕入率を乗じて計算した金額とする。

なお、2種類以上の事業を行っている場合のみなし仕入率（原則計算）は、次の算式のとおりである。

みなし仕入率＝

$$\begin{array}{cccccccc} \text{第1種事業に係る消費税額} & \times 90\% + & \text{第2種事業に係る消費税額} & \times 80\% + & \text{第3種事業に係る消費税額} & \times 70\% + & \text{第4種事業に係る消費税額} & \times 60\% + & \text{第5種事業に係る消費税額} & \times 50\% + & \text{第6種事業に係る消費税額} & \times 40\% \\ \hline \text{第1種事業に係る消費税額} & + & \text{第2種事業に係る消費税額} & + & \text{第3種事業に係る消費税額} & + & \text{第4種事業に係る消費税額} & + & \text{第5種事業に係る消費税額} & + & \text{第6種事業に係る消費税額} \end{array}$$

また、売上げに係る対価の返還等がある場合には、それぞれの事業に係る消費税額からそれぞれの事業の売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額を控除する。

ロ 複数の事業を営んでいる場合に適用できる特例的な計算方法<sup>2</sup>

- (イ) 2種類以上の事業を営む事業者で、特定一事業の課税売上高が全体の75%以上を占める場合には、その特定一事業のみなし仕入率をその特定一事業以外の事業に係る消費税額に対しても適用することができる。
- (ロ) 3種類以上の事業を営む事業者で、特定二事業の課税売上高の合計額が全体の75%以上を占める場合には、その特定二事業のうち低い方のみなし仕入率をその特定二事業以外の事業に係る消費税額に対しても適用することができる。

控除対象仕入税額については、上記イの原則的な計算方法又はロの特例的な計算方法のうち、最も有利なものを選択することができる。

ハ 事業の種類ごとの区分をしていないものがある場合の適用関係<sup>3</sup>

事業者が、事業ごとに区分していない課税資産の譲渡等については、そのうち最も低いみなし仕入率の事業に係るものとして、みなし仕入率を適用する。

## ▶合格ライン◀

〔第一問〕(理論)

### 問1

#### (1) について

輸出取引等と輸出証明の記述については、基礎的な部分はしっかりと得点してほしい。しかし、輸出証明のうち具体的な証明方法(「輸出許可書」など)は書けなくても合否に影響はないであろう。

輸出免税制度の採用理由についても、「消費地課税主義」というキーワードを使って説明できることがポイントである。また、「消費地課税主義」に加えて「国際競争力の低下防止のため」や「国境税調整のため」といった説明も良いであろう。

#### (2) について

資産の国外移送について問われている。規定について解答範囲には悩むであろうが、個別的な理論であるため法31条第2項でしっかりと点数をとってほしい。なお、資産の国外移送の適用除外(令51①)を解答しても問題はない。

問1の配点は25点と想定し、

合格確実ラインは18点前後、ボーダーラインは16点前後、であると思われる。

### 問2

#### (1) について

簡易課税制度に関する問題であった。

「簡易課税制度の適用要件」については、法37条第1項及び第3項を記述することでも解答として充足するため、理論マスターの内容を記載しても問題はない。

個人事業者Aに関する事例問題については、問題の意図の読み取りや状況を把握することに時間を要すると考えられるが、学習した範囲内からの出題であった。

「簡易課税制度選択届出書の提出制限に触れながら」と問題文にあるため、機械900万円の取得に着目し、調整対象固定資産に該当するが、課税事業者選択届出書を提出していないため、法9⑦《課税事業者選択不適用届出の提出制限》及び法37③《簡易課税制度選択届出書の提出制限》の規定は受けない旨に触れる必要性があった。また、当該機械は高額特定資産には該当しないため、法37③《高額特定資産の仕入れ等を行った場合の簡易課税制度選択届出書の提出制限》の規定の適用もないことにも留意してほしい。

なお、前課税期間の事業承継の時期が不明であるため、Bの事業承継後における課税売上高3,000万円(税込)を加味することとなるのであれば、次のとおりとなり、別解が考えられる。

$(3,000万円 + 2,500万円) \times 100/108 = 50,925,925円 > 50,000,000円 \quad \therefore \text{簡易課税適用なし}$

#### (2) (3) について

事業区分の意義を始め、全体的に簡易課税制度の内容そのものは計算で学習した内容ではあるが、理論として解答することは困難だったため、模範解答どおりでなくても合否に影響はないであろう。このように書けない理論については計算の知識を使って、学習してきた内容を自分なりにまとめることで加点を狙ってほしい。

ただし、「各事業ごとのみなし仕入率(90%など)」は最低でも解答してほしい。また原則的な計算方法において、貸倒回収に係る税額や貸倒れに係る税額の取扱いについても触れても良いだろう。

問2の配点は25点と想定し、

合格確実ラインは14点前後、ボーダーラインは10点前後、であると思われる。

〔第一問〕としては、

合格確実ラインは、32点前後、ボーダーラインは26点前後、であると思われる。

Z-69-F [第二問] 解答

問1

I 納税義務の有無の判定

計 算 過 程		(単位:円)
前々事業年度 資産の譲渡等	非課税取引	
(1)	$(614,241,600円 - 301,884,000円) \times \frac{100}{108} = 289,220,000円$	
(2)	$(1) \times \frac{12}{9} = 385,626,666円 > 10,000,000円 \quad \therefore \text{納税義務あり}$ <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">2</span>	

II 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)
原状回復	C建物(事務所用) 契約変更	G建物(建物部分)
H建物(建物部分)	J戸建住宅(建物部分)	仲介手数料
保険代理店収入	ローン斡旋	
低額譲渡		
$580,000円 \times \text{2} + 24,652,000円 + 648,000円 \times \text{2} + (684,550,000円 - 475,630,000円) + (615,620,000円 - 330,000,000円) + (53,168,000円 - 27,400,000円) + (40,276,000円 + 4,278,000円 + 120,000円 \times \text{2}) + 230,000円 \times (\text{判定を含む} \times \text{2}) = 591,092,000円$		
$\times 230,000円 \times 50\% = 115,000円 > 50,000円 \quad \therefore \text{低額譲渡に該当 } 230,000円$		
$591,092,000円 \times \frac{100}{108} = 547,307,407円 \rightarrow 547,307,000円$ (千円未満切捨)		金額
		547,307,000円

【課税標準額に対する消費税額】

計 算 過 程 (単位:円)	金額
$547,307,000円 \times 6.3\% = 34,480,341円$	34,480,341円

【控除過大調整税額】

計 算 過 程 (単位:円)	金額
非課税資産の譲渡等に係るものであるため処理なし	<span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">2</span> 0円

Ⅲ 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) 課税売上高					
課税切捨前 547,307,407円 > 500,000,000円 ∴ 仕入税額は按分計算が必要					
(2) 非課税売上高					
A建物 原状回復 B建物 C建物(居住用) 契約変更 E土地 (25,340,000円 - 580,000円) + 64,418,000円 + (55,467,000円 - 648,000円) + 10,500,000円  F土地 G建物(土地部分) H建物(土地部分) I土地 J戸建住宅(土地部分) 預金利息 + 2,200,000円 + 475,630,000円 + 330,000,000円 + 71,336,000円 + 27,400,000円 + 142,530円  社債利息 出資持分譲渡 損害賠償金(明渡遅滞) + 300,000円 + 3,600,000円 <sup>2</sup> + 180,000円 <sup>2</sup> = 1,065,285,530円					
(3) 課税売上割合(非課税資産の輸出 <sup>1</sup> 、国外移送 <sup>1</sup> )					
非・輸 FOB $\frac{(1) + 300,000円 + 400,000円}{(1) + (2) + 400,000円} = \frac{548,007,407円}{1,612,992,937円}$ = 0.3397... < 95%	<table border="1" style="border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">割</td> <td style="text-align: right;">548,007,407円</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">合</td> <td style="text-align: right;">1,612,992,937円</td> </tr> </table>	割	548,007,407円	合	1,612,992,937円
割	548,007,407円				
合	1,612,992,937円				

【控除対象仕入税額】

計 算 過 程	(単位：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より要するもの	
宅配ボックス 修繕費 コンサル H建物建築費 J戸建建築費 その他事業原価 広告費(アパート) 378,000円 <sup>1</sup> + 560,000円 + 540,000円 <sup>2</sup> + 254,966,000円 + 23,189,000円 + (2,240,000円 その他事業原価 広告費(ビル) 広告費(戸建) その他 媒介手数料 + 1,927,000円 + 1,250,000円 <sup>2</sup> + 3,417,000円 + 80,000円 <sup>1</sup> = 288,547,000円  288,547,000円 × $\frac{6.3}{108}$ = 16,831,908円	
② その他の資産の譲渡等により要するもの	
A建物管理費 B建物管理費 A・B建物広告費 I造成費 (1,728,000円 + 4,174,200円) + 3,240,000円 + 5,500,000円 = 14,642,200円  14,642,200円 × $\frac{6.3}{108}$ = 854,128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	
C建物管理費 C建物広告費 賃貸原価その他 J戸建造成費 健康診断費用 慰安旅行費用 5,362,000円 + 2,700,000円 + 4,860,000円 + 800,000円 <sup>2</sup> + 337,500円 + (1,327,500円 キャンセル料 厚生費その他 支払手数料 媒介手数料 ゴルフクラブ 年会費 クレジットカード 年会費 - 30,000円) + 765,000円 + (2,940,800円 - 80,000円) + 120,000円 + 23,760円 <sup>2</sup> 販管費その他の費用 + 24,543,560円 = 43,670,120円  43,670,120円 × $\frac{6.3}{108}$ = 2,547,423円	

【控除対象仕入税額】(続き)

計 算 過 程	(単位:円)
④ 合計	
288,547,000円+14,642,200円+43,670,120円=346,859,320円	
$346,859,320円 \times \frac{6.3}{108} = 20,233,460円$	
(2) 個別対応方式	
$16,831,908円 + 2,547,423円 \times \frac{548,007,407円}{1,612,992,937円} = 17,697,383円$	
(3) 一括比例配分方式	
$20,233,460円 \times \frac{548,007,407円}{1,612,992,937円} = 6,874,230円$	
(4) 有利判定	
(2) > (3) ∴ 17,697,383円	
〔調整対象固定資産に係る控除税額の調整の計算等〕	
(1) 調整対象固定資産の判定	
① A建物	
$268,000,000円 \times \frac{100}{105} = 255,238,095円 \geq 1,000,000円$ ∴ 該当する <sup>2</sup>	
② B建物	
$450,000,000円 \times \frac{100}{108} = 416,666,666円 \geq 1,000,000円$ ∴ 該当する	
③ C建物	
$366,700,000円 \times \frac{100}{108} = 339,537,037円 \geq 1,000,000円$ ∴ 該当する	
④ ゴルフ場利用株式	
$3,672,000円 \times \frac{100}{108} = 3,400,000円 \geq 1,000,000円$ ∴ 該当する	
⑤ 営業用車両	
付随費用	
$(1,650,000円 - 153,000円) \times \frac{100}{108} = 1,386,111円 \geq 1,000,000円$ ∴ 該当する	
⑥ 応接セット	
運搬費用	
$(1,180,000円 - 110,000円) \times \frac{100}{108} = 990,740円 < 1,000,000円$ ∴ 該当しない <sup>2</sup>	
※ すべての土地は、調整対象固定資産に該当しない。D建物は、国内における課税仕入れに該当しない。	
(2) 著しい変動の判定	
① 仕入れ時の課税売上割合	
イ 課税売上高	
前々々事業年度 資産の譲渡等	非課税取引
$(835,919,320円 - 95,332,000円) \times \frac{100}{108} = 685,729,000円 > 500,000,000円$ ∴ 個別対応方式	
ロ 非課税売上高 95,332,000円	
ハ 課税売上割合	
$\frac{イ}{イ+ロ} = \frac{685,729,000円}{781,061,000円} = 0.8779\cdots < 95\%$	

【控除対象仕入税額】(続き)

計	算	過	程	(単位:円)
② 通算課税売上割合				
イ 課税売上高				
前々々事業年度	前々事業年度	前事業年度※	当事業年度	
685,729,000円+289,220,000円+246,817,000円+547,307,407円=1,769,073,407円				
資産の譲渡等	非課税取引			
※ (1,081,998,360円-815,436,000円)× $\frac{100}{108}$ =246,817,000円				
ロ 非課税売上高				
前々々事業年度	前々事業年度	前事業年度	当事業年度	
95,332,000円+301,884,000円+815,436,000円+1,065,285,530円=2,277,937,530円				
ハ 課税売上割合				
$\frac{\text{イ}+300,000\text{円}+400,000\text{円}}{\text{イ}+\text{ロ}+400,000\text{円}} = \frac{1,769,773,407\text{円}}{4,047,410,937\text{円}} = 0.4372\dots$				
③ 変動差				
①-②=0.4406\dots $\geq$ 5%				
④ 変動率				
$\frac{\text{③}}{\text{①}} = 0.5019\dots \geq 50\%$ ∴ 著しく変動(減少)している				
(3) 調整税額				
① 調整対象基準税額				
イ	ゴルフ場利用株式	3,672,000円× $\frac{6.3}{108}$ =214,200円		
ロ	営業用車両	(1,650,000円-153,000円)× $\frac{6.3}{108}$ =87,325円		
② 仕入れ時の控除税額				
214,200円× $\frac{685,729,000\text{円}}{781,061,000\text{円}}$ +87,325円× $\frac{685,729,000\text{円}}{781,061,000\text{円}}$ ×3台=418,053円				
③ 通算課税売上割合による控除税額				
214,200円× $\frac{1,769,773,407\text{円}}{4,047,410,937\text{円}}$ +87,325円× $\frac{1,769,773,407\text{円}}{4,047,410,937\text{円}}$ ×3台=208,210円				
④ 調整税額				
②-③=209,843円 <sup>2</sup> (減少)				
※ A建物及びC建物は、当課税期間が第3年度の課税期間に該当しないため、著しい変動の調整なし。 <sup>2</sup>				
B建物は、仕入れ時に比例配分法により税額控除をしていないため、著しい変動の調整なし。				



【控除対象仕入税額】(続き)

計 算 過 程 (単位:円)	
[控除対象仕入税額の計算] 17,697,383円-209,843円=17,487,540円	金額 17,487,540円

IV 差引税額の計算

【差引税額】

計 算 過 程 (単位:円)	金額
34,480,341円-17,487,540円=16,992,801円→16,992,800円 (百円未満切捨)	16,992,800円

V 中間納付税額の計算

【中間納付税額】

計 算 過 程 (単位:円)	
(1) 一月中間申告 前期差引税額 $\frac{14,805,000 \text{円}}{12} = 1,233,750 \text{円} \leq 4,000,000 \text{円} \quad \therefore \text{適用なし}$	
(2) 三月中間申告 ① 判定 $\frac{14,805,000 \text{円}}{12} \times 3 = 3,701,250 \text{円} > 1,000,000 \text{円} \quad \therefore \text{適用あり}$ ② 中間納付税額 3,701,200円(百円未満切捨) × 3回 = 11,103,600円	
(3) 六月中間申告 適用なし	金額 ② 11,103,600円

VI 納付税額の計算

【納付税額】

計 算 過 程 (単位:円)	金額
16,992,800円-11,103,600円=5,889,200円	② 5,889,200円

問2

I 第1期(自平成29年9月1日 至平成30年3月31日)の納税義務の有無の判定

(単位:円)

- (1) 基準期間なし  
(2) 特定期間なし  
(3) 資本金 3,000,000円<10,000,000円
- } 下線部両方できて $\boxed{1}$
- ① 特定要件 A氏 100%>50% ∴ 満たす $\boxed{1}$
- ② 他の者と特殊な関係にある法人の判定
- イ 乙社: A氏を含む親族が完全に支配しているため、特殊関係法人に該当する。  
A氏 B氏 C氏  
 $5\%+80\%+15\%=100\%$  ∴ 該当する
- ロ 丙社: A氏の妻(F氏)を含む親族が完全に支配しているため、特殊関係法人に該当する。  
F氏 D氏 E氏  
 $10\%+55\%+35\%=100\%$  ∴ 該当する
- ハ 丁社: 別生計親族のみが完全に支配しているため(非支配特殊関係法人に該当することから)、特殊関係法人に該当しない。 $\boxed{1}$
- ③ 基準期間に相当する期間における課税売上高
- イ 乙社(下線部両方できて $\boxed{1}$ )
- 第42期 第43期  
(イ)  $(507,000,000円+162,000,000円) \times \frac{100}{108} \times \frac{12}{16} = \underline{464,583,333円} \leq 500,000,000円$
- 第44期(6ヶ月)  
(ロ)  $270,000,000円 \times \frac{100}{108} = \underline{250,000,000円} \leq 500,000,000円$
- ロ 丙社(下線部両方できて $\boxed{1}$ )
- 第10期  
(イ)  $388,000,000円 \times \frac{100}{108} \times \frac{12}{12} = \underline{359,259,258円} \leq 500,000,000円$
- 第11期  
(ロ)  $501,000,000円 \times \frac{100}{108} \times \frac{12}{12} = \underline{463,888,887円} \leq 500,000,000円$  ∴ 納税義務なし

Ⅱ 第2期(自平成30年4月1日 至平成31年3月31日)の納税義務の有無の判定

(単位:円)

(1) 基準期間なし

(2) 特定期間なし $\square 1$  (7月 $\leq$ 7月  $\therefore$  短期事業年度に該当する)

(3) 資本金 3,000,000円 $<$ 10,000,000円

① 特定要件 A氏 100% $>$ 50%  $\therefore$  満たす

② 基準期間に相当する期間における課税売上高

イ 乙社

第43期  
(イ)  $162,000,000円 \times \frac{100}{108} \times \frac{12}{4} = 450,000,000円 \leq 500,000,000円 \square 1$

第44期  
(ロ)  $536,000,000円 \times \frac{100}{108} \times \frac{12}{12} = 496,296,295円 \leq 500,000,000円$

第45期(6ヶ月)  
(ハ)  $275,000,000円 \times \frac{100}{108} = 254,629,629円 \leq 500,000,000円$

ロ 丙社

第11期  
(イ)  $501,000,000円 \times \frac{100}{108} \times \frac{12}{12} = 463,888,887円 \leq 500,000,000円$

第12期  
(ロ)  $550,000,000円 \times \frac{100}{108} \times \frac{12}{12} = 509,259,258円 > 500,000,000円 \therefore$  納税義務あり $\square 1$

Ⅲ 第3期(自平成31年4月1日 至令和2年3月31日)の納税義務の有無の判定

(単位:円)

(1) 基準期間

第1期  
 $5,800,000円 \times \frac{12}{7} = 9,942,857円 \leq 10,000,000円 \square 1$

(2) 特定期間(下線部両方できて $\square 1$ )

① 売上高

$17,800,000円 \times \frac{100}{108} = 16,481,481円 > 10,000,000円$

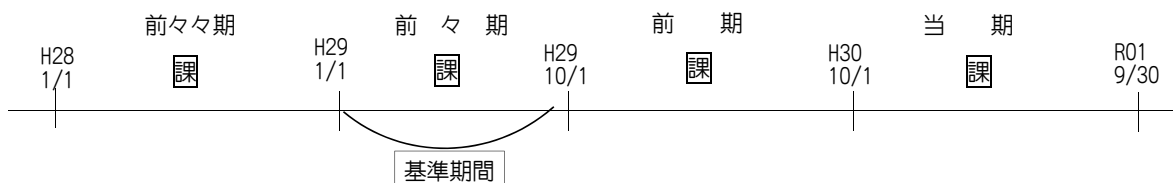
② 給与等

$11,000,000円 > 10,000,000円 \therefore$  納税義務あり

## ▶解答への道◀

### 問1

#### 1 基準期間における課税売上高 (資料2参照)



基準期間が1年でないため基準期間における課税売上高の計算においては年換算が必要となる。

#### 2 課税標準額

不動産賃貸事業収入

##### ① 原状回復工事(資料5(1)①参照)

賃借人に代わって賃貸人が行う原状回復工事は、賃貸人が賃借人に対して行う、原状回復工事という役務の提供に該当するものであり、原状回復工事に要した費用相当額として受け取ったものは、役務の提供の対価として課税資産の譲渡等に該当する。

##### ② 契約満了後引き続き居住している賃借人から收受した更新料(資料5(1)②参照)

建物等の貸付けに伴う共益費、権利金、更新料等については、原則として家賃と同様に取扱う。

##### ③ C建物3階の一室の賃貸料(資料5(1)③参照 基本通達6-13-8)

貸付けに係る契約において住宅として貸し付けられた建物について、契約当事者間で住宅以外の用途に変更することについて契約変更した場合には、契約変更後の当該建物の貸付けは、課税資産の譲渡等に該当することとなる。

(注) 貸付けに係る契約において住宅として借り受けている建物を賃借人が賃貸人との契約変更を行わずに、当該賃借人において事業の用に供したとしても、当該建物の借受けは、当該賃借人の課税仕入れに該当しないのであるから留意する。

##### ④ F土地の地代収入(土地の貸付期間)(資料5(1)⑥)

「土地の貸付けに係る期間が1月に満たない場合」の判定は、その土地の貸付けに係る契約において定められた貸付期間によって判定する。

##### ⑤ 金融機関から受け取ったローン斡旋事務手数料(資料5(3)③参照)

利子(割賦販売、ローン提携販売及び割賦購入あっせんの手数料)を対価とする金銭の貸付け等には該当しないため、課税資産の譲渡等に該当する。

#### 3 課税売上割合

##### (1) 資産の国外移送(資料5(1)④参照)

国外に所在するD建物への宅配ボックスの輸送は、資産の譲渡等に該当しないため、課税の対象とはならない。しかし、資産の国外移送に該当するため、課税売上割合の計算上、本船甲板渡し価格を分母及び分子にそれぞれ含めることとなる。

##### (2) 非課税資産の輸出等(資料5(8)②参照)

外国法人乙社(非居住者)の社債利息(300,000円)の收受は「利子を対価とする金銭の貸付け等」に該当するため非課税売上であり、さらに「利子を対価とする金銭の貸付け等でその債務者が非居住者であるもの」であることから非課税資産の輸出に該当し、課税売上割合の計算上、その利息の金額を分母及び分子にそれぞれ含めることとなる。

#### 4 控除対象仕入税額

##### (1) 不動産賃貸事業原価(資料5(4)参照)

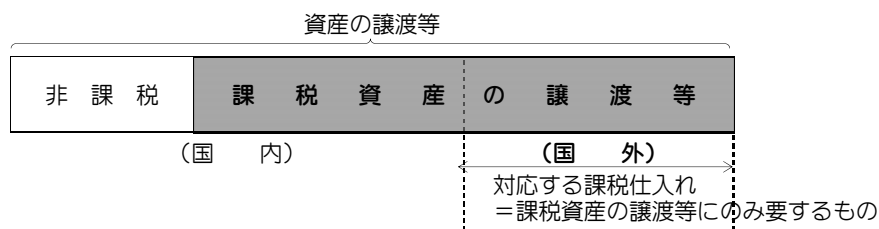
###### ① 管理費(A建物)

対応する本質的な売上げは賃貸収入であり、偶発的な収入については考慮しないため、その他の資産の譲渡等にものみ要する課税仕入れ等に該当するものとして取扱う。

② コンサルタント料(基通11-2-13)

国外における資産の譲渡等のための課税仕入れ等がある場合において、個別対応方式を採用するときは、課税資産の譲渡等によりのみ要する課税仕入れ等に該当するものとして取扱う。

本問では、国外における住宅の貸付けは、「課税資産の譲渡等」に該当するため、コンサルタント料(540,000円)は、課税資産の譲渡等によりのみ要するものに該当する。



(イ) 資産の譲渡等(法2①八)

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。

(ロ) 課税資産の譲渡等(法2①九)

資産の譲渡等のうち、国内取引の非課税の規定により消費税を課さないこととされるもの以外のものをいう。

③ 管理費(D建物)、広告宣伝費(D建物の入居募集)

国外での広告に係る掲載料であるため、役務の提供が行われた場所が国外であるため、国内において行った課税仕入れに該当しない為、仕入税額控除の対象にはならない。

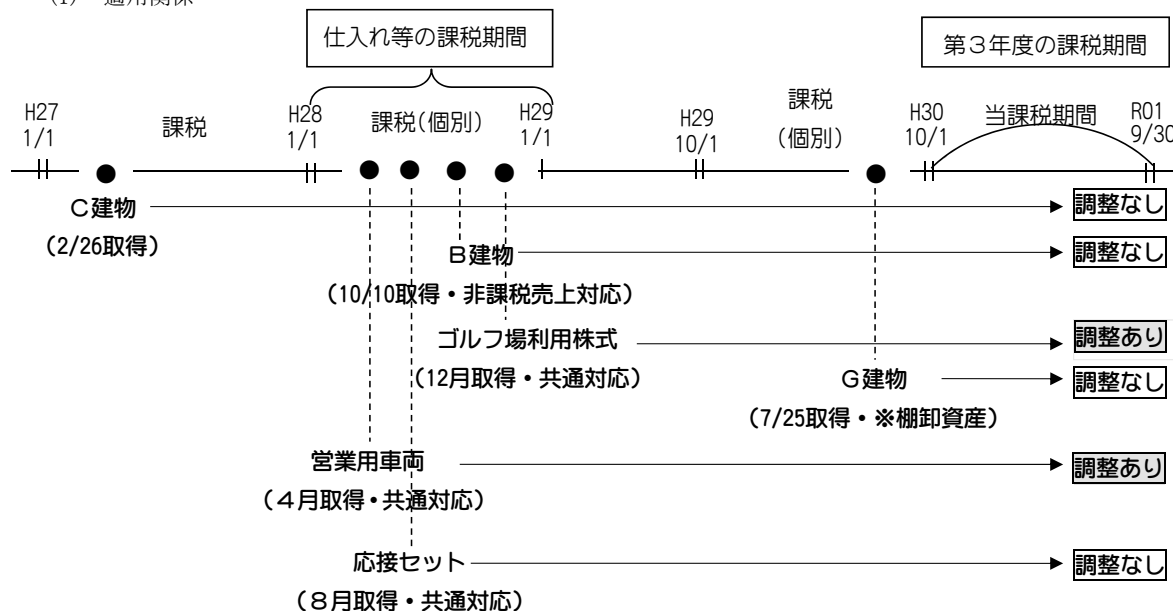
(2) 販売費及び一般管理費(資料5(7)②)

① 支払手数料(法31①)

外国法人乙社(非居住者)が発行する社債の保有に係る社債利息の収受は非課税資産の輸出等に該当するため、その社債の取得に伴い生じた媒介手数料は、課税資産の譲渡等によりのみ要するものに区分する。

5 調整対象固定資産(資料5、6参照)

(1) 適用関係



※ G建物は棚卸資産に該当するため、調整対象固定資産に該当しない。

※ A建物は当課税期間は第3年度の課税期間に該当しない(5%適用に注意)。

(2) 課税売上割合が著しく変動した場合の仕入れに係る消費税額の調整(法33)

以下の要件をすべて満たした場合に調整することとなる。

(1) 課税事業者が調整対象固定資産(税抜き100万円以上)の課税仕入れ等を行っていること	} 仕入時の要件
(2) 仕入れ等の課税期間において「比例配分法」により税額控除を行っていること (課税仕入れ等の税額の全額が控除された場合を含む)	
(3) 第3年度の課税期間(当期)の末日において保有していること	} 当期の要件
(4) 課税売上割合が著しく変動(変動差 $\geq$ 5%かつ変動率 $\geq$ 50%)していること	

## 問2

本問のポイントは「特殊関係法人の該当の有無」及び「当該特殊関係法人の基準期間に相当する期間の把握及び課税売上高の計算」にあった。

### 1 特定新規設立法人

新規設立法人に該当する甲社の発行済株式の総数の50%超(持株割合100%)を他の者(A氏)が保有しているため特定要件を満たす。

### 2 特殊関係法人

他の者(A氏)及び当該他の者の親族等が他の法人を完全支配している場合には、他の法人(乙社、丙社)は特殊関係法人に該当することになる(他の法人が非支配特殊関係法人に該当する場合を除く)。

### 3 非支配特殊関係法人

他の者(A氏)と別生計の親族等が他の法人を完全支配している場合には、他の法人(丁社)は非支配特殊関係法人に該当することになる。

上記より、丁社は別生計の親族等のみで完全支配されているため、非支配特殊関係法人に該当し、特殊関係法人に該当しない。

### 4 基準期間に相当する期間(令25の4②二)

次の区分に応じ、それぞれの期間をいう。なお、基準期間に相当する期間は、原則的には2年前に相当する期間を選択する。

判定対象者	法人	(a)	新規設立法人の新設開始日の2年前の日の前日から1年を経過する日までの間に終了した判定対象者の各事業年度を合わせた期間
		(b)	新規設立法人の新設開始日の1年前の日の前日からその新設開始日の前日までの間に終了した判定対象者の各事業年度を合わせた期間(ただし、(a)の期間における課税売上高が5億円を超える場合等を除く。)
		(c)	新規設立法人の新設開始日の1年前の日の前日からその新設開始日の前日までの間に当該判定対象者の事業年度開始の日以後6月の期間の末日が到来する場合のその6月の期間(ただし、(a)又は(b)の期間における課税売上高が5億円を超える場合等を除く。)

(注1) 上記の(c)の場合は、基準期間に相当する期間における課税売上高の年換算処理はない。

(注2) (b)(c)については、判定対象者のその事業年度終了の日の翌日((c)にあつては6月の期間の末日の翌日)から新設開始日の前日までの期間が2月未満である事業年度は「基準期間に相当する期間」からは除かれる。

※ 新規設立法人の新設開始日の1年前の日の前日からその新設開始日の前日までの間に終了した判定対象者の事業年度について、その事業年度終了の日の翌日からその新設開始日の前日までの期間が2月未満である場合、その事業年度は、基準期間に相当する期間に該当しない。

#### 5 第1期(平成29年9月1日～平成30年3月31日)について

- ① 基準期間 なし
- ② 特定期間 なし
- ③ 期首資本金1,000万円以下、特定要件を満たす。

乙社、丙社が判定対象者となる。

乙社：上記(a)の期間(平成27年4月1日～平成28年7月31日)で判定⇒5億円以下

上記(b)の期間(平成28年8月1日～平成29年7月31日)⇒上記※に該当。

上記(c)の期間(平成28年8月1日～平成29年1月31日)で判定⇒5億円以下

丙社：上記(a)の期間(平成27年2月1日～平成28年1月31日)で判定⇒5億円以下

上記(b)の期間(平成28年2月1日～平成29年1月31日)で判定⇒5億円以下

上記(c)の期間(平成29年2月1日～平成29年7月31日)⇒上記※に該当

#### 第2期(平成30年4月1日～平成31年3月31日)について

- ① 基準期間 なし
- ② 特定期間 短期事業年度に該当し、前々事業年度が存在しないため、特定期間も存在しない
- ③ 期首資本金1,000万円以下、特定要件を満たす。

乙社、丙社が判定対象者となる。

乙社：上記(a)の期間(平成28年4月1日～平成28年7月31日)で判定⇒5億円以下

上記(b)の期間(平成28年8月1日～平成29年7月31日)で判定⇒5億円以下

上記(c)の期間(平成29年8月1日～平成29年1月31日)で判定⇒5億円以下

丙社：上記(a)の期間(平成28年2月1日～平成29年1月31日)で判定⇒5億円以下

上記(b)の期間(平成29年2月1日～平成30年1月31日)で判定⇒5億円超

#### 第3期(平成31年4月1日～令和2年3月31日)について

- ① 基準期間 1年でない法人に該当するため、年換算をして判定⇒1,000万円以下
- ② 特定期間 売上高及び給与ともに1,000万円超

## ▶合格ライン◀

〔第二問〕(計算)

「法人の原則課税」の総合問題と「法人の納税義務の判定」の個別問題という、2問形式であった。

### 問1

課税仕入れ等の区分など不動産業独特の論点があったが、基礎的な項目でしっかりと点数を取ってほしい。

「著しい変動」調整については、時間との関係からすべてを解答することは難しいかもしれないが、難易度は高くないため、一連の流れは解答してほしいところである。

また、問2の難易度が高いこともあって、問1において一定の点数確保が必須であると考えられる。

問1の配点は40点と想定し、

合格確実ラインは30点前後、ボーダーラインは25点前後、であると思われる。

### 問2

特定新規設立法人に係る納税義務の判定は、第1期及び第2期の判定について難易度が高いため、得点できなくても合否に影響はないと考えられる。第3期の判定については、第1期の判定結果によるが、点数を取りやすい部分であったと思われる。

問2の配点は10点と想定し、

合格確実ラインは5点前後、ボーダーラインは3点前後、であると思われる。

〔第二問〕としては、

合格確実ラインは、35点前後、ボーダーラインは28点前後、であると思われる。

## ●おわりに

理論及び計算の解答バランスを考慮すると全体では、合格確実ラインは、67点前後、ボーダーラインは54点前後になると考えられます。