

# 第73回 税理士試験

## 〔消費税法〕

### 解答・解説レジュメ



第 7 3 回 税 理 士 試 験 消 費 税 法

●はじめに

今回の本試験も、〔第一問〕及び〔第二問〕ともに2題形式での出題であったが、各問ごとに配点が付されたことが特徴といえる。

理論は、用語の意義をはじめ、全体的にはオーソドックスな個別事例問題であった。

計算は問1と問2ともに原則課税での出題であり、両方とも納付税額まで算出する問題であったため例年通り解答量の多さに苦しんだと思われる。また、非課税の判断及び軽減税率の判断において、難易度が高い箇所もあったが、全体としては比較的平易ではあるため基礎論点でしっかり得点することが重要である。

〔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いえよう。

Z-73-F〔第一問〕解 答

問 1 -30点-

(1) 10

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（注1）を受けること（注2）をいう。

（注1）所得税法に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く。

（注2）他の者が事業としてその資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又はその役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等（消費税が免除されるものを除く。）に該当することとなるものに限る。

上記「課税仕入れ」の意義の規定における他の者には、消費者である個人Bも含まれる。

したがって、他の者である個人Bが事業として当該居住用家屋を譲り渡したとした場合に課税資産の譲渡等（消費税が免除されるものを除く。）に該当することから、A社においては課税仕入れとなる。

なお、課税資産の譲渡等とは、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ため、居住用家屋の売買は課税資産の譲渡等に該当する。

(2) 10

居住用賃貸建物とは、非課税とされる住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物（附属設備を含む。）以外の建物（高額特定資産又は調整対象自己建設高額資産に限る。）をいう。

また、高額特定資産とは、棚卸資産及び調整対象固定資産（以下「対象資産」という。）の区分に応じそれぞれの金額が1,000万円以上のものをいう。

① 対象資産（②を除く。）

一の取引単位に係る次の金額

イ 課税仕入れに係る支払対価の額の110分の100（軽減対象の場合は108分の100）に相当する金額

ロ 特定課税仕入れに係る支払対価の額

ハ 保税地域から引き取られるその資産の課税標準である金額

② 自己建設資産（対象資産のうち自ら建設等をしたもの）

その建設等に要した原材料費及び経費（免税事業者又は簡易課税の適用を受ける課税期間中のものを除く。）で上記①の金額の合計額

本問における個人Bから購入した家屋は、非課税とされる住宅の貸付けの用に供されるものであり、課税仕入れに係る支払対価の額の110分の100に相当する金額が、1,000万円以上（※）であるため、高額特定資産に該当し、居住用賃貸建物に該当する。

※  $24,200,000円 \times 100/110 = 22,000,000円 \geq 10,000,000円$

また、仕入税額控除の規定は、事業者が国内において行う居住用賃貸建物に係る課税仕入れ等の税額については、適用しない。

したがって、居住用家屋の売買はA社において仕入税額控除の対象とならない。

(3) 10

A社が個人Cに対して行う居住用家屋の貸付けは、貸付けが行われる時におけるその資産の所在場所が国内にあるため、国内取引に該当する。

なお、国内において行われる資産の譲渡等のうち、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。）については非課税取引に該当する。

（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。

したがって、A社が個人Cに対して行う貸付期間1年間の居住用家屋の貸付けについて消費税は課されない。

問2 -20点-

(1) 7

課税期間特例選択届出書の効力は、提出日の属する期間の翌期間（注）の初日以後に生ずるものとする。

（注）提出日の属する期間が事業を開始した日の属する期間その他の一定の期間である場合には、その期間  
この場合において、事業年度が3月を超える法人が3月ごとの期間に短縮・変更するときに区分される期間は、その事業年度をその開始の日以後3月ごとに区分した各期間（最後に3月未満の期間を生じたときは、その3月未満の期間）となる。

D社は国内における課税資産の譲渡等に係る事業を開始した日の属する期間において当該届出書を提出しているため、届出書の効力は令和4年11月1日から生じ、D社の設立第1事業年度の消費税の課税期間は、令和4年11月1日から令和5年1月31日まで及び令和5年2月1日から令和5年3月31日までとなる。

(2) 6

E社がF社に対し行う食材の販売は、国内において行う課税資産の譲渡等（特定資産の譲渡等を除く。以下同じ。）のうち、飲食料品（注1）の譲渡（注2）に該当するため、消費税の税率は6.24%となる。

（注1）食品表示法に規定する食品（酒税法に規定する酒類を除く。以下単に「食品」という。）をいい、食品と食品以外の資産が一の資産を形成し、又は構成しているもののうち一定の資産を含む。

（注2）次のものは含まない。

① 飲食店業等を営む者が行う食事の提供（テーブル、椅子、カウンターその他の飲食に用いられる設備のある場所において飲食料品を飲食させる役務の提供をいい、当該飲食料品を持帰りのための容器に入れ、又は包装を施して行う譲渡は、含まないものとする。）

② 課税資産の譲渡等の相手方が指定した場所において行う加熱、調理等の役務を伴う一定の飲食料品の提供  
なお、E社がF社に対し行う食材の販売は、上記①の食事の提供には該当しない。

(3) 7

G社が行う売掛金債権及び貸付金債権の譲渡は、譲渡が行われる時における金銭債権に係る債権者の事務所等の所在地が国内にあるため、国内取引に該当する。

また、当該売掛金債権及び貸付金債権いずれの譲渡も、国内において行われる資産の譲渡等のうち、有価証券に類するもの（金銭債権）の譲渡であり、非課税取引に該当するため、消費税は課されない。

なお、課税売上割合の計算上、売掛金債権の譲渡は、資産の譲渡等を行った者がその資産の譲渡等の対価として取得した金銭債権の譲渡に該当するため、資産の譲渡等の対価の額の合計額には含まれないが、貸付金債権の譲渡は、資産の譲渡等の対価として取得した金銭債権以外の金銭債権の譲渡に該当するため、譲渡対価の額の5%に相当する金額が、資産の譲渡等の対価の額の合計額に含まれる。

▶合格ライン◀

〔第一問〕（理論）

問 1

(1) について

「課税仕入れ」の意義は正確に解答できてほしい。あわせて事例に対する結論を解答することがポイントとなる。他の者には消費者も含まれる旨を解答できているとより良いと考えられる。(基通11-1-3)

(2) について

「居住用賃貸建物」の意義は正確に解答できてほしい。「居住用賃貸建物」の意義の規定上、高額特定資産の意義も解答することになる。用語の意義であるため、基本的には丁寧に柱を挙げるべきであるが、事例に合わせて自己建設資産に係る部分などは解答できていなくても問題はないであろう。

(3) について

「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足りる。

問 2

(1) について

課税期間の短縮に関する事例問題であった。具体的な日付で課税期間を解答し、効力の生ずる時期を明記することが大切である。

(2) について

「食事の提供」の意義は、規定を解答することは困難であるため、解答できていなくても合否に影響はないであろう。当該食材の販売は、飲食料品の譲渡であるため軽減税率が適用されることを明記すること。

(3) について

金銭債権の譲渡に関する事例問題であった。直前期の問題で出題しているため、多くの受験生が解答できていると考えられる。それぞれの債権の譲渡について、課税売上割合に算入する金額の違いを解答すること。

問 1

合格確実ラインは26点前後、ボーダーラインは24点前後、であると思われる。

問 2

合格確実ラインは15点前後、ボーダーラインは13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40点前後、ボーダーラインは37点前後、であると思われる。

Z-73-F〔第二問〕解 答

問 1    -25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) |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-------------|--------|
| (1) 7.8％<br>自由調剤      市販薬      サ高住福祉   サ高住サ-ビス      化粧品      輸出物品販売場   車両売却      職員食事<br>$2,457,380 \times \frac{100}{110} + 1,274,650 \times \frac{100}{110} + 613,510 + 643,220 + (26,077,950 - 3,375,950) + 2,120,000 + 318,250 = 30,129,010$<br>$30,129,010 \times \frac{100}{110} = 27,390,009 \rightarrow 27,390,000$ (千円未満切捨) |     |             |        |
| (2) 6.24％<br>栄養ドリンク   サ高住食事<br>$851,970 + 2,957,180 = 3,809,150$<br>$3,809,150 \times \frac{100}{108} = 3,526,990 \rightarrow 3,526,000$ (千円未満切捨)                                                                                                                                                                                    |     |             |        |
| (3) (1) + (2) = 30,916,000                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 金 額 | 30,916,000円 |        |

【課税標準額に対する消費税額】

| 計 算 過 程                                           |     |            | (単位：円) |
|---------------------------------------------------|-----|------------|--------|
| (1) 7.8％<br>$27,390,000 \times 7.8\% = 2,136,420$ |     |            |        |
| (2) 6.24％<br>$3,526,000 \times 6.24\% = 220,022$  | 金 額 | 2,356,442円 |        |
| (3) (1) + (2) = 2,356,442                         |     |            |        |

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<br>標準      軽減      輸出物品販売場<br>① $27,390,009 + 3,526,990 + 3,375,950 = 34,292,949$<br>標準      化粧品      栄養ドリンク<br>② $(102,460 + 1,391,740) \times \frac{100}{110} + 67,080 \times \frac{100}{108} = 1,420,474$<br>③ ① - ② = 32,872,475 |  |                                    |        |
| (2) 非課税<br>保険調剤      介護事業      サ高住家賃      サ高住共益費   利息   サイクル預託金      株式売却<br>$312,170,820 + 277,144,500 + 14,822,700 + 1,132,500 + 839 + 14,330 \times 5\% + 4,764,800 \times 5\% = 605,510,315$                                             |  |                                    |        |
| (3) $\frac{(1)}{(1) + (2)} = \frac{32,872,475}{638,382,790}$                                                                                                                                                                                 |  |                                    |        |
| 課税売上割合                                                                                                                                                                                                                                       |  | $\frac{32,872,475}{638,382,790}$ 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    32,872,475 ≤ 500,000,000                               |                                                                                                   |  |        |
| (2) 課税売上割合 $\frac{32,872,475}{638,382,790} = 0.0514\cdots < 95\%$ ∴    按分必要 |                                                                                                   |  |        |
| 判定結果                                                                        | <input type="checkbox"/> 全額控除 <input checked="" type="checkbox"/> 個別対応方式又は一括比例配分方式<br>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よりのみ要するもの                                                                                            |   |   |   |        |
| イ 課税仕入れ                                                                                                         |   |   |   |        |
| (イ) 7.8%                                                                                                        |   |   |   |        |
| エステ開発費 市販薬 化粧品 化粧品新聞 サ高住リース POSレジ 化粧品家賃                                                                         |   |   |   |        |
| $2,035,000 \times 1 + 902,465 + 21,103,140 + 1,092,836 + 1,712,800 + 396,517 + 9,792,000 = 37,034,758$          |   |   |   |        |
| $37,034,758 \times \frac{7.8}{110} = 2,626,101$                                                                 |   |   |   |        |
| (ロ) 6.24%                                                                                                       |   |   |   |        |
| 栄養ドリンク サ高住食材・入居者 サ高住食材・職員                                                                                       |   |   |   |        |
| $614,373 + 3,244,824 + 385,765 = 4,244,962$                                                                     |   |   |   |        |
| $4,244,962 \times \frac{6.24}{108} = 245,264 \times 1$                                                          |   |   |   |        |
| (ハ) (イ) + (ロ) = 2,871,365                                                                                       |   |   |   |        |
| ロ 棚卸資産の調整                                                                                                       |   |   |   |        |
| (イ) 7.8%                                                                                                        |   |   |   |        |
| 市販薬 化粧品                                                                                                         |   |   |   |        |
| $120,487 + 1,835,625 = 1,956,112$                                                                               |   |   |   |        |
| $1,956,112 \times \frac{7.8}{110} = 138,706$                                                                    |   |   |   |        |
| (ロ) 6.24%                                                                                                       |   |   |   |        |
| 栄養ドリンク                                                                                                          |   |   |   |        |
| $88,387 \times \frac{6.24}{108} = 5,106$                                                                        |   |   |   |        |
| (ハ) (イ) + (ロ) = 143,812 \times 1                                                                                |   |   |   |        |
| ハ 仕入返還等                                                                                                         |   |   |   |        |
| 化粧品値引                                                                                                           |   |   |   |        |
| $731,490 \times \frac{7.8}{110} = 51,869$                                                                       |   |   |   |        |
| ② その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの                                                                                          |   |   |   |        |
| イ 7.8%                                                                                                          |   |   |   |        |
| 通所健診 通所がけ 通介リース 通所残存リース 通所入浴                                                                                    |   |   |   |        |
| $247,300 + 687,170 + 1,422,400 + 4,757,200 \times 1 + 2,416,843 = 9,530,913$                                    |   |   |   |        |
| $9,530,913 \times \frac{7.8}{110} = 675,828$                                                                    |   |   |   |        |
| ロ 6.24%                                                                                                         |   |   |   |        |
| 通所食材                                                                                                            |   |   |   |        |
| $20,515,634 \times \frac{6.24}{108} = 1,185,347$                                                                |   |   |   |        |
| ハ イ + ロ = 1,861,175                                                                                             |   |   |   |        |
| ③ 共通して要するもの                                                                                                     |   |   |   |        |
| イ 課税仕入れ                                                                                                         |   |   |   |        |
| (イ) 7.8%                                                                                                        |   |   |   |        |
| 調剤仕入 慰安旅行 ホームページ 接待交際費 慶弔金 渡切 調剤システム 会計システム                                                                     |   |   |   |        |
| $241,742,224 \times 1 + 150,000 \times 1 + 376,200 + (3,749,103 - 160,000 - 370,000) + 2,135,200 + 2,663,200$   |   |   |   |        |
| 分包機修繕 調剤人材派遣 調剤家賃 その他の費用 損害賠償金 申立手数料 飲食 無菌設備                                                                    |   |   |   |        |
| $+ 318,461 + 2,401,300 \times 1 + 7,266,700 + (34,780,767 - 3,500,000 - 83,100 - 128,034) + 7,628,500 \times 1$ |   |   |   |        |
| $= 298,970,521$                                                                                                 |   |   |   |        |
| $298,970,521 \times \frac{7.8}{110} = 21,199,727$                                                               |   |   |   |        |

【仕入に係る消費税額】(続き)

| 計 算 過 程                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |  |     | (単位：円)                                                                     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-----|----------------------------------------------------------------------------|
| <p>(ロ) 6.24%</p> <p>    <b>その他飲食</b></p> <p>        <math>128,034 \times \frac{6.24}{108} = 7,397</math> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span></p> <p>(ハ) (イ) + (ロ) = 21,207,124</p> <p>ロ 棚卸資産の調整</p> <p>    <b>調剤</b></p> <p>        <math>14,052,951 \times \frac{7.8}{110} = 996,481</math> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span></p> <p>ハ 仕入返還等</p> <p>    <b>調剤値引き</b></p> <p>        <math>1,267,085 \times \frac{7.8}{110} = 89,847</math></p> <p>④ 合 計</p> <p>イ 課税仕入れ</p> <p>    (イ) 7.8%</p> <p>        <math>37,034,758 + 9,530,913 + 298,970,521 = 345,536,192</math></p> <p>        <math>345,536,192 \times \frac{7.8}{110} = 24,501,657</math></p> <p>    (ロ) 6.24%</p> <p>        <math>4,244,962 + 20,515,634 + 128,034 = 24,888,630</math></p> <p>        <math>24,888,630 \times \frac{6.24}{108} = 1,438,009</math></p> <p>    (ハ) (イ) + (ロ) = 25,939,666</p> <p>ロ 棚卸資産の調整</p> <p>    (イ) 7.8%</p> <p>        <math>1,956,112 + 14,052,951 = 16,009,063</math></p> <p>        <math>16,009,063 \times \frac{7.8}{110} = 1,135,188</math></p> <p>    (ロ) 6.24%</p> <p>        <math>88,387 \times \frac{6.24}{108} = 5,106</math></p> <p>    (ハ) (イ) + (ロ) = 1,140,294</p> <p>ハ 仕入返還等</p> <p>        <math>731,490 + 1,267,085 = 1,998,575</math></p> <p>        <math>1,998,575 \times \frac{7.8}{110} = 141,717</math></p> <p>(2) 個別対応方式 (計算パターン <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>)</p> <p>        <math>(2,871,365 + 143,812 - 51,869) + (21,207,124 + 996,481) \times \frac{32,872,475}{638,382,790} - 89,847 \times \frac{32,872,475}{638,382,790}</math></p> <p>        = 4,102,020</p> <p>(3) 一括比例配分方式</p> <p>        <math>(25,939,666 + 1,140,294) \times \frac{32,872,475}{638,382,790} - 141,717 \times \frac{32,872,475}{638,382,790} = 1,387,141</math></p> <p>(4) 判 定</p> <p>        (2) &gt; (3)      ∴    4,102,020</p> |  |     |                                                                            |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |  | 金 額 | <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> 4,102,020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)                                                                                                |        |            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|------------|
| (1) 7.8%<br>市販薬      化粧品<br>$102,460 + 1,391,740 = 1,494,200$<br>$1,494,200 \times \frac{7.8}{110} = 105,952$ |        |            |
| (2) 6.24%<br>栄養ドリンク<br>$67,080 \times \frac{6.24}{108} = 3,875$                                               |        |            |
| (3) (1) + (2) = 109,827                                                                                       | 金<br>額 | 1 109,827円 |

【貸倒れに係る消費税額】

| 計 算 過 程 (単位：円)                           |        |          |
|------------------------------------------|--------|----------|
| 自由調剤   化粧品<br>$18,370 + 32,570 = 50,940$ |        |          |
| $50,940 \times \frac{7.8}{110} = 3,612$  | 金<br>額 | 1 3,612円 |

【控除税額小計】

| 計 算 過 程 (単位：円)                                                                          |        |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|--------|------------|
| 仕入                  売返                  貸倒<br>$4,102,020 + 109,827 + 3,612 = 4,215,459$ |        |            |
|                                                                                         | 金<br>額 | 4,215,459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の計算】

| 計 算 過 程 (単位：円)                                        |        |              |
|-------------------------------------------------------|--------|--------------|
| 課税消<br>$4,215,459 - 2,356,442 = 1,859,017$ (控除不足還付税額) |        |              |
|                                                       | 金<br>額 | 1 1,859,017円 |

Ⅳ 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)               |        |      |
|------------------------------|--------|------|
| 前期が免税事業者であり、前期納税実績がないため適用なし。 |        |      |
|                              | 金<br>額 | 1 0円 |



【仕入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                   |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
| 360,293,744                         |  | × |  | $\frac{12}{9}$ |  | =480,391,658 |  | ≤ 500,000,000 |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  | 1             |  |
| (2) 課税売上割合                          |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
| $\frac{360,926,951}{1,033,950,812}$ |  |   |  | =0.3490…       |  | $\leq 95\%$  |  | 1 ∴ 按分必要      |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |
|                                     |  |   |  |                |  |              |  |               |  |

【仕入に係る消費税額】

| 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よりのみ要するもの                                                                                                |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| ビルA店舗                                                                                                               | ビルA事務所  | コンC家具 | コンCリース | Eアパート | Eアパート着手                 | その他仲介 | その他管理 | その他 |
| 1,826,310+3,268,900+96,470+63,140 <sup>1</sup> +(37,950,500+50,000,000) <sup>1</sup> +9,022,680+2,163,480+2,367,770 |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| =106,759,250                                                                                                        |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| $106,759,250 \times \frac{7.8}{110} = 7,570,201$                                                                    |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| ② その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの                                                                                              |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| ビルA居住用                                                                                                              | マンB維持管理 | F土地測量 | その他    |       |                         |       |       |     |
| 3,491,160+1,860,714+94,820+249,820=5,696,514 <sup>1</sup>                                                           |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| $5,696,514 \times \frac{7.8}{110} = 403,934$                                                                        |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| ③ 共通して要するもの                                                                                                         |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| ビルA全体                                                                                                               | その他     | 資本G   |        |       |                         |       |       |     |
| 2,420,519+6,759,680+1,339,110 <sup>1</sup> =10,519,309                                                              |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| $10,519,309 \times \frac{7.8}{110} = 745,914$                                                                       |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| ④ 合 計                                                                                                               |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| 106,759,250+5,696,514+10,519,309=122,975,073                                                                        |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| $122,975,073 \times \frac{7.8}{110} = 8,720,050$                                                                    |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| (2) 個別対応方式                                                                                                          |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| $7,570,201+745,914 \times \frac{360,926,951}{1,033,950,812} = 7,830,581$                                            |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| (3) 一括比例配分方式                                                                                                        |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| $8,720,050 \times \frac{360,926,951}{1,033,950,812} = 3,043,956$                                                    |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| (4) 判 定                                                                                                             |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| (2) > (3) ∴ 7,830,581                                                                                               |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| (5) 居住用賃貸建物の制限                                                                                                      |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| マンB                                                                                                                 |         |       |        |       |                         |       |       |     |
| $136,783,460 \times \frac{100}{110} = 124,348,600 \geq 10,000,000$ 居住用賃貸建物に該当するため、仕入税額控除の適用なし <sup>1</sup>          |         |       |        |       |                         |       |       |     |
|                                                                                                                     |         |       |        | 金 額   | <sup>1</sup> 7,830,581円 |       |       |     |

【仕入れに係る消費税額の調整】

| 計 算 過 程                                                                                  |  |                | (単位：円) |
|------------------------------------------------------------------------------------------|--|----------------|--------|
| (1) 調整対象固定資産の判定                                                                          |  |                |        |
| ビルA                                                                                      |  |                |        |
| $205,633,120 \times \frac{100}{110} = 186,939,200 \geq 1,000,000 \therefore \text{該当する}$ |  |                |        |
| 1                                                                                        |  |                |        |
| (2) 著しい変動                                                                                |  |                |        |
| ① 仕入れ時の課税売上割合                                                                            |  |                |        |
| イ 課税資産の譲渡等の対価の額                                                                          |  |                |        |
| $396,325,963 \leq 500,000,000$                                                           |  |                |        |
| ロ 資産の譲渡等の対価の額                                                                            |  |                |        |
| $416,922,055$                                                                            |  |                |        |
| ハ $\frac{\text{イ}}{\text{ロ}} = 0.9505\cdots \geq 95\% \therefore \text{全額控除}$            |  |                |        |
| ② 通算課税売上割合                                                                               |  |                |        |
| イ 課税資産の譲渡等の対価の額                                                                          |  |                |        |
| $396,325,963 + 168,162,961 + 319,652,693 + 360,926,951 = 1,245,068,568$                  |  |                |        |
| ロ 資産の譲渡等の対価の額                                                                            |  |                |        |
| $416,922,055 + 228,339,671 + 951,304,688 + 1,033,950,812 = 2,630,517,226$                |  |                |        |
| ハ $\frac{\text{イ}}{\text{ロ}} = 0.4733\cdots$                                             |  |                |        |
| ③ 著しい変動の判定                                                                               |  |                |        |
| イ 変動差                                                                                    |  |                |        |
| $\text{①} - \text{②} = 0.4772\cdots \geq 5\%$                                            |  |                |        |
| ロ 変動率                                                                                    |  |                |        |
| 変動差と変動率の判定                                                                               |  |                |        |
| 1                                                                                        |  |                |        |
| $\frac{\text{③イ}}{\text{①}} = 0.5020\cdots \geq 50\% \therefore \text{著しい変動（減少）に該当する}$   |  |                |        |
| ④ 調整税額                                                                                   |  |                |        |
| イ 調整対象基準税額（ビルA）                                                                          |  |                |        |
| $205,633,120 \times \frac{7.8}{110} = 14,581,257$                                        |  |                |        |
| ロ 調整税額                                                                                   |  |                |        |
| (イ) 仕入れ時の控除税額                                                                            |  |                |        |
| $14,581,257$                                                                             |  |                |        |
| 1                                                                                        |  |                |        |
| (ロ) 通算課税売上割合による控除税額                                                                      |  |                |        |
| $14,581,257 \times \frac{1,245,068,568}{2,630,517,226} = 6,901,557$                      |  |                |        |
| (ハ) 調整税額                                                                                 |  |                |        |
| $(イ) - (ロ) = 7,679,700 \text{ (減算)}$                                                     |  |                |        |
| (3) 調整後の仕入れに係る消費税額                                                                       |  |                |        |
| 調整税額                                                                                     |  | 7,679,700円     |        |
| 7,830,581 - 7,679,700 = 150,881                                                          |  | 調整後の仕入れに係る消費税額 |        |
|                                                                                          |  | 150,881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                  仕 入<br>28,102,854－150,881＝27,951,973 → 27,951,900(百円未満切捨) |     |             |
|                                                                                  | 金 額 | 27,951,900円 |

Ⅳ 中間納付税額の計算

| 計 算 過 程 (単位：円)                                                                                                                                                 |     |                                                                            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|----------------------------------------------------------------------------|
| 〔一月中間申告の要否の判定〕<br>(1) 1月～4月<br>$\frac{5,133,600}{12} = 427,800 \leq 4,000,000 \therefore$ 適用なし <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> |     |                                                                            |
| (2) 5月～8月<br>$\frac{4,863,200}{12} = 405,266 \leq 4,000,000 \therefore$ 適用なし                                                                                   |     |                                                                            |
| 〔三月中間申告の要否の判定〕<br>(1) 1月～3月<br>$\frac{5,133,600}{12} \times 3 = 1,283,400 > 1,000,000 \therefore$ 適用あり                                                         |     |                                                                            |
| (2) 4月～6月<br>$\frac{4,863,200}{12} \times 3 = 1,215,799 > 1,000,000 \therefore$ 適用あり                                                                           |     |                                                                            |
| 〔六月中間申告の要否の判定〕<br><u>三月中間申告の適用を受けるため、適用なし。</u> <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span>                                                 |     |                                                                            |
| 〔中間納付税額〕<br>1,283,400(百円未満切捨)＋1,215,700(百円未満切捨)＝2,499,100                                                                                                      |     |                                                                            |
|                                                                                                                                                                | 金 額 | <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> 2,499,100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                  中 間<br>27,951,900－2,499,100＝25,452,800 |     |                                                                             |
|                                                             | 金 額 | <span style="border: 1px solid black; padding: 0 2px;">1</span> 25,452,800円 |

## ▶解答への道◀

### 問 1

調剤薬局、介護事業、サービス付き高齢者住宅（以下「サ高住」という。）の運営、化粧品の販売業と多種多様な事業を営んでいる法人の出題であることから、売上げ、仕入れともに取引分類、課税仕入れ等の区分及び適用税率について、難易度の高い判断を要求される問題であった。

#### 1 課税標準額

- (1) 自由調剤に係る調剤薬品等、市販薬などの売上高（標準税率・軽減税率）

社会保険医療等以外の医薬品の販売又は医療用具の販売等は、課税取引となる。よって、自由調剤に係る調剤薬品等の売上高や市販薬等の売上高は、課税売上げとなり、標準税率が適用される。

しかし、栄養ドリンク・健康食品の売上高については、飲食料品の譲渡に該当するため、軽減税率が適用される。

- (2) サ高住収入（福祉用具の貸与、サポートサービス、食事の提供）（標準税率・軽減税率）

サ高住における福祉用具の貸与、サポートサービス及び食事の提供は介護保険法に基づく居宅サービス等に該当する資産の譲渡等に該当しないため、課税資産の譲渡等に該当する。

なお、サ高住における食事の提供は、有料老人ホームを設置、運営する者がその入居者に対して行うものであり、一定の金額要件を満たすことから、軽減税率が適用される。

ただし、サ高住における職員への食事の提供は軽減税率の適用とならず、標準税率が適用される。

また、当該福祉用具の貸与が身体障害者用物品の貸付けに該当する場合には、非課税売上げとなる。

#### 2 課税売上割合

- (1) 免税売上げ

- ① 輸出物品販売場における輸出物品の譲渡（法8）

納税地の所轄税務署長から輸出物品販売場の許可を受けた課税事業者が、免税購入対象者に対して免税対象物品を所定の手続きにしたがって譲渡した場合には、その物品の譲渡については、消費税は免除される。

- (2) 非課税売上げ

- ① 保険調剤に係る調剤薬品等の売上高（法6①、別表第一・六）

保険調剤に係る調剤薬品等の売上高は、健康保険法等に規定する療養、医療等としての資産の譲渡等に該当し、非課税売上げとなる。

- ② 介護事業収入（法6①、別表第一・七イ、基通6-7-2(2)）

介護保険法に基づく居宅サービス等に該当する資産の譲渡等は非課税売上げとなる。

なお、介護保険の給付の対象から除かれる食事の提供やおむつ代についても上記の資産の譲渡等に含まれ、非課税売上げとなる。

- ③ サ高住収入（家賃・共益費）（法6①、別表第一・十三）

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に限るものとし、貸付期間が1月未満の場合等を除く。）に該当し、非課税売上げとなる。

- ④ 自動車リサイクル法に係る預託金の譲渡（法6①、別表第一・二、令48⑤）

車両の譲渡に伴うリサイクル預託金の譲渡は、有価証券に類するもの（金銭債権）の譲渡に該当し、非課税売上げに該当する。また、当該預託金の譲渡は、資産の譲渡等の対価として取得した金銭債権以外の金銭債権の譲渡に該当するため、その譲渡金額の5%相当額が課税売上割合の計算上、資産の譲渡等の対価の額に算入される。

#### 3 控除対象仕入税額（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

- ① オーガニック化粧品の市場調査等の支出（繰延資産）（基通11-3-4）

創立費、開業費又は開発費等の繰延資産に係る課税仕入れ等については、その課税仕入れ等を行った日の属する課税期間において仕入税額控除が適用される。

なお、問題文の冒頭に課税仕入れの資料があったため、答案用紙への転記もれに注意が必要である。

- ② 市販薬、栄養ドリンク・健康食品、化粧品の仕入れ（標準税率・軽減税率）  
いずれも課税仕入れに該当し、そのうち栄養ドリンク・健康食品については、軽減税率が適用される。
  - ③ サ高住に係る食材の仕入れ（軽減税率）  
課税仕入れに該当し、食材（飲食料品）であるため、軽減税率が適用される。  
サ高住における食事の提供の相手方によって、その収入は適用税率が異なるが、その収入に対応する課税仕入れ等の区分が変わることはない。
  - ④ 棚卸資産の調整（標準税率・軽減税率）  
前課税期間が免税事業者該当し、当課税期間は課税事業者であり、かつ、原則課税が適用されるため、期首棚卸高のうち、課税仕入れに該当するものは、棚卸資産の調整の適用がある。  
なお、栄養ドリンク・健康食品の仕入れについては、軽減税率が適用される。
- (2) その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの
- ① 通所介護施設に係る食材の仕入れ（軽減税率）  
課税仕入れに該当し、食材の仕入れであるため、軽減税率が適用される。  
通所介護施設における食事の提供は、非課税売上に該当するため、その他の資産の譲渡等によりのみ要するものに区分される。サ高住における食事の提供との対応関係の違いに注意が必要である。
  - ② その他通所介護施設に係る課税仕入れ（標準税率）  
課税仕入れに該当するものは、通所介護施設における売上げが非課税売上げであるため、その他の資産の譲渡等によりのみ要するものに区分される。  
なお、特殊車両のリース契約の解除に伴って支払った残存リース料は、支払った課税期間における課税仕入れに該当する。
- (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
- ① 調剤薬品等の仕入れ  
調剤薬品等の仕入れは、課税仕入れに該当する。  
基本的に保険調剤の売上げ（非課税売上げ）に対応することが中心であると考えられるが、実際には仕入れの時点で保険調剤用と自由調剤用とに区分することは、困難であるため、共通課税仕入れとして区分する。  
また、上記仕入れに係る仕入返還等の区分にも注意が必要である。
  - ② 渡切交際費（費途不明の交際費等）（基通11-2-23）  
事業者が交際費、機密費等の名義をもって支出した金額で、その費途が明らかでないものについては、税額控除の適用を受けることはできない。
  - ③ 所有権移転外ファイナンス・リースのリース料（仕入税額控除の時期）  
所有権移転外リース取引については、資産の譲渡として取り扱われ、消費税の仕入税額控除の時期は、課税仕入れを行った日の属する課税期間において控除（以下「一括控除」という。）するのが原則であり、所有権移転外リース取引によりリース資産を賃借した賃借人においては、当該リース資産の引渡しを受けた日の属する課税期間において一括控除をすることとなる。  
しかしながら、事業者の経理実務を考慮して消費税の仕入税額控除の時期については、会計基準に基づいた経理処理を踏まえ、経理実務の簡便性という観点から、賃借人が賃貸借処理をしている場合には、分割控除を行っても差し支えないこととされている。  
この取扱いは、賃貸借処理している移転外リース取引に係る賃借人における仕入税額控除の時期について、分割控除して差し支えないとするものであり、次に掲げるような場合のリース期間の2年目以降の課税期間については、その課税期間に支払うべきリース料について仕入税額控除することが認められている。  
イ リース期間の初年度において簡易課税制度を適用したが、リース期間の2年目以降は原則課税に移行した場合  
ロ リース期間の初年度において免税事業者であった者が、リース期間の2年目以降は課税事業者となった場合  
本問においては、前課税期間以前においては免税事業者該当していたが、当課税期間は課税事業者になっているため、上記ロの取扱いを受ける。  
したがって、当課税期間に支払ったリース料について仕入税額控除を適用する。

④ 所有権移転外ファイナンス・リースについて賃借人が分割控除している場合の残存リース料

所有権移転外リース取引によりリース資産を賃借した賃借人においては、賃借人が賃貸借処理をしている場合には、分割控除を行っても差し支えないこととされている。(上記③参照)

分割控除により仕入税額控除を行っている移転外リース取引が解約された場合、解約以降は賃貸借処理がされなくなることから、分割控除による仕入税額控除は認められない。しかしながら、残存リース料は、そもそもリース資産の譲受け対価を構成し、当然に仕入税額控除の対象となるべきものであるため、当該残存リース料は解約した日の属する課税期間における仕入税額控除の対象となる。

⑤ 調剤薬局で使用するシステム利用料等（賃借料、修繕費）

調剤薬局の請求業務システム利用料、分包機の修理費用は、調剤薬局において生ずる売上げに対応するものであるため、共通課税仕入れに該当する。

⑥ 派遣会社に支払った派遣料及び関連会社に支払った出向料（基通11-1-2、5-5-10、5-5-11）

労働者の派遣に伴い派遣会社に支払った派遣料は、課税仕入れに該当するが、関連会社に支払った出向料は、給与等と同様に取り扱い、課税仕入れとならない。

⑦ 調剤過誤により支払った損害賠償事案に係る弁護士費用（基通11-2-16）

弁護士費用は資産の譲渡等に該当しない取引に要する課税仕入れに該当し、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に該当する。

なお、弁護士による立替によって裁判所に納付した申立手数料は、国等が行う役務の提供の対価でその料金の徴収が法令に基づくものであるため非課税となり、課税仕入れに該当しない。

⑧ 調剤薬局で使用する無菌調剤室の設備の取得

調剤薬局で使用する無菌調剤室の設備の取得は、上記⑤と同様、調剤薬局において生ずる売上げに対応するものであるため、共通課税仕入れに該当する。

資産の取得について、国庫補助金収入に伴い圧縮記帳をしているが、圧縮記帳後の金額（取得金額と補助金収入との差額）を課税仕入れに係る支払対価の額とするのではなく、取得金額そのものを課税仕入れに係る支払対価の額として仕入税額控除を適用する。

#### 4 売上げに係る対価の返還等に係る消費税額

売上値引のうち、栄養ドリンク・健康食品の売上げに係るものについては軽減税率を適用し、これら以外の売上げに係るものは標準税率が適用される。

#### 5 貸倒れに係る消費税額

保険調剤売上げに係る貸倒れは、非課税売上げに係る貸倒れであるため、税額控除は適用されず、自由調剤売上げ及び化粧品売上げに係る貸倒れは、当課税期間に係る課税売上げに係る貸倒れであるため、税額控除が適用される。

#### 6 その他（不課税取引など）

(1) 青空駐車場の地代

駐車場など施設の利用に伴って土地が使用される場合は、課税取引となる。

したがって、駐車している車両の管理を行っている場合や、駐車場としての地面の整備又はフェンス、区画、建物の設置などをして駐車場として利用させる場合には、課税取引となる。

本間においては、当該駐車場に地面の整備やフェンス、区画、建物の設置等は一切されておらず、また、駐車する車両の管理もされていないため、施設の利用に伴って土地が使用される場合に該当しない。よって土地（更地）の貸付けとして非課税となることから、甲社において国内課税仕入れに該当しない。

なお、土地の貸付期間が明記されていないことから、課税取引になる可能性は否定できないが、通所介護施設職員用の駐車場であるため、一時的な貸付けとなる可能性は低い。

(2) 利子補給金

利子補給金は、借入金利息の補填として地方自治体などから給付を受けるものであるため、対価性のない収入として、資産の譲渡等の対価に該当しないため、不課税取引となる。

(3) 調剤過誤により支払った損害賠償金（基通5-2-5）

心身または資産に対して加えられた損害の発生に伴う損害賠償金については、資産の譲渡等の対価に該当しないため、不課税取引となる。

(4) 国庫補助金収入

対価性のない収入として、資産の譲渡等の対価に該当しないため、不課税取引となる。

## 問2

不動産業（賃貸・販売・仲介等）を営む法人の原則課税での出題であった。資料は比較的シンプルであるが、問1と同様に、取引分類に判断を要する論点が多い問題であった。

また、調整対象固定資産に関する仕入税額の調整が出題されていたため、その分の時間配分が難しかったと思われる。

### 1 課税標準額

(1) 不動産賃貸業

① ビルA（保証金から差し引く原状回復工事費用）

建物の賃借人には、退去に際して原状に回復する義務があることから、賃借人に代わって賃貸人が原状回復工事を行うことは賃貸人の賃借人に対する役務の提供に該当する。

したがって、保証金から差し引く原状回復工事に要した費用相当額は課税の対象となり、課税資産の譲渡等に該当する。

② マンションB（返還を要しない預り保証金）

保証金のうち、期間の経過等により返還を要しないこととなる部分の金額は、その要しないこととなった日の属する課税期間における資産の譲渡等の対価となる。

(2) 不動産販売事業

① Dビル及びEアパートの譲渡（土地及び建物の譲渡）

課税資産と非課税資産の一括販売を行った場合には、その建物部分の収入金額は課税売上げとなり、土地部分の収入金額は非課税売上げとなる。

なお、Eアパートについては、棚卸資産として取得（新築）した建物であり、販売用であることから、居住用賃貸建物には該当しないものと考えられる。

(3) その他の事業収入

不動産売買に係る仲介手数料及び不動産管理の代行手数料を対価とする役務の提供は、課税取引となる。

### 2 課税期間における課税売上高・課税売上割合

(1) 課税売上高の計算方法（法30⑥、基通11-5-10）

課税期間における課税売上高が5億円を超えるかどうかの判定は、その課税期間が1年未満の場合には、その課税期間の課税売上高をその課税期間の月数で除し、12を乗じて計算した金額により行うことに留意する。

なお、課税売上割合の計算については、年換算前の課税売上高により行うことに留意する。

(2) 非課税売上高

① 不動産賃貸事業収入（法6①、別表第一・十三）

非課税となる「住宅の貸付け」に該当するか否かは、原則として契約書上の様態により判断する。

また、契約による貸付期間はいずれも1月以上であり、旅館業法に規定する「旅館業に係る施設の貸付け」に該当するものはないため、居住用としての建物の貸付けは、すべて非課税売上げとなる。

イ ビルA（居住用貸付、大使館員から収受した家賃・共益費）

居住用の不動産賃貸は非課税取引に該当する。

なお、「外国公館等に対する課税資産の譲渡等に係る免税（措法86①）」は、課税資産の譲渡等に限定されているため、非課税取引である住宅の貸付けには適用されない。

また、不動産の譲渡及び貸付けは輸出取引等に該当しないため、非課税資産の輸出にも当たらない。

② 不動産販売事業収入（法6①、別表第一・一）

イ Dビル及びEアパートの譲渡（土地及び建物の譲渡）

土地付建物の売却に係る取扱いに関する考え方は、課税標準の取扱いの場合と同様であるため、上記内容（上記1(2)①）を参照のこと。

ロ F土地の譲渡

土地の譲渡に該当するため、非課税売上げとなる。

③ 利息収入（法6①、別表第一・三）

金銭の貸付け等に係る事務所等の所在地は、問題文よりX社の本社所在地であることから、国内取引に該当する。また、預金利息、証券投資信託の収益分配金、貸付金利息のいずれも金銭の貸付けによる対価であることから、国内における資産の譲渡等のうち、利子を対価とする金銭の貸付けに該当し、非課税売上げとなる。

(3) 非課税資産の輸出等

① 非課税資産の輸出（法31①、令17③）

国外の信託銀行が発行する証券投資信託の収益分配金及び Condominium Cの所有者に対する貸付金利息は、いずれも国内における非課税資産の譲渡等のうち、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に該当するため、非課税資産の輸出の適用を受ける。

② 資産の国外移送（法31②）

国外に所在する Condominium Cで使用するための家具調度品及びセキュリティ機器の輸出は、国外における自己の使用のため資産を輸出しているため、資産の国外移送の適用を受ける。

なお、当該規定は、当該資産が購入によるものか賃貸借によるものかは関係なく適用される。

3 控除対象仕入税額（課税仕入れ等の区分）

(1) 課税資産の譲渡等によりのみ要するもの

① 不動産賃貸事業に係る支出

イ ビルAに係るもの

店舗用の賃貸に係るもの及び事務所用の賃貸に係るものが該当する。

ロ Condominium Cに係るもの

資産の国外移送の適用を受けるため、家具調度品の国内での購入費用及びセキュリティ機器のリース料が該当する。

② 不動産販売事業に係る支出

Eアパートの取得に係るものとして当課税期間に支出した建築費用の残金部分が該当する。

さらに前期（第7期）に支払った着手金部分は当課税期間にEアパートの完成引渡しを受けていることから、当課税期間の課税仕入れとして課税仕入れに係る支払対価の額に含める。

③ その他の不動産事業に係る支出

不動産売買の仲介業務に係るもの及び不動産管理の代行業務に係るもののいずれも該当する。

④ その他の支出

ビルAの原状回復工事に要する課税仕入れは、課税資産の譲渡等によりのみ要するものに該当する。なお、当該金額は不動産賃貸事業に係る支出に関する資料において、その他の支出の金額に含まれている旨の問題指示があるため、特段の処理は不要である。

(2) その他の資産の譲渡等によりのみ要するもの

① 不動産賃貸事業に係る支出

イ ビルAに係るもの

居住用の賃貸に係るものが該当する。

ロ マンションBに係るもの

維持管理に係るものが該当する。

なお、マンションBの取得は当課税期間における課税仕入れに該当するが、当該マンションは居住用賃貸建物に該当するため、その課税仕入れ等の税額について仕入税額控除の適用はない。

(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

① 不動産賃貸事業に係る支出

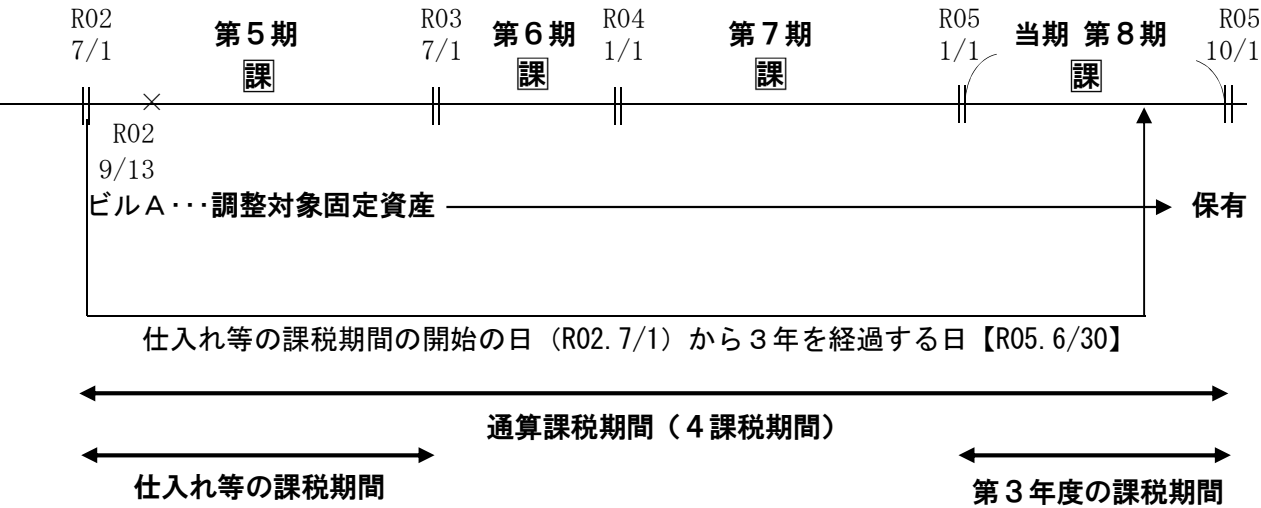
- イ ビルAに係るもの  
賃貸事業全体に係るものが該当する。

② 固定資産の取得の状況

資本的支出Gは、ビルAの4階（X社の本社事務所の一部）に設置したスタジオへの改装であること、売上げに係る対応関係が明確ではないこと、これらのことから共通課税仕入れに区分することとなる。

4 調整対象固定資産に係る仕入税額の調整（課税売上割合の著しい変動）

(1) 適用関係



(2) 課税売上割合の著しい変動（法33）

以下の要件をすべて満たす場合に調整を行う。

|                                                         |        |
|---------------------------------------------------------|--------|
| イ 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 |
| ロ 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<br>（全額税額控除された場合を含む） |        |
| ハ 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  |
| ニ 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 |        |

(3) ビルA（調整対象固定資産）

ビルAは、税抜金額が100万円以上であるため、調整対象固定資産に該当する。取得日が令和2年10月1日前であるため、居住用賃貸建物に該当しない。

(4) 仕入れ等の課税期間における控除対象仕入税額の計算方法

仕入れ等の課税期間（第5期）において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、仕入税額控除は全額控除が適用されていた。したがって、第5期においては比例配分法により計算している場合と同様に取り扱う。

(5) 第3年度の課税期間

第3年度の課税期間とは仕入れ等の課税期間の開始の日から3年を経過する日の属する課税期間をいう。  
したがって仕入れ等の課税期間や前期又は前々期が1年未満である場合は、第3年度の課税期間は翌々々期となることに注意が必要である。

(6) 仕入れ時の課税売上割合及び通算課税売上割合の計算

通算課税期間（仕入れ等の課税期間から第3年度の課税期間）中に非課税資産の輸出、資産の国外移送の適用があった場合には、仕入れ等の課税期間の課税売上割合及び通算課税売上割合の計算に含める。

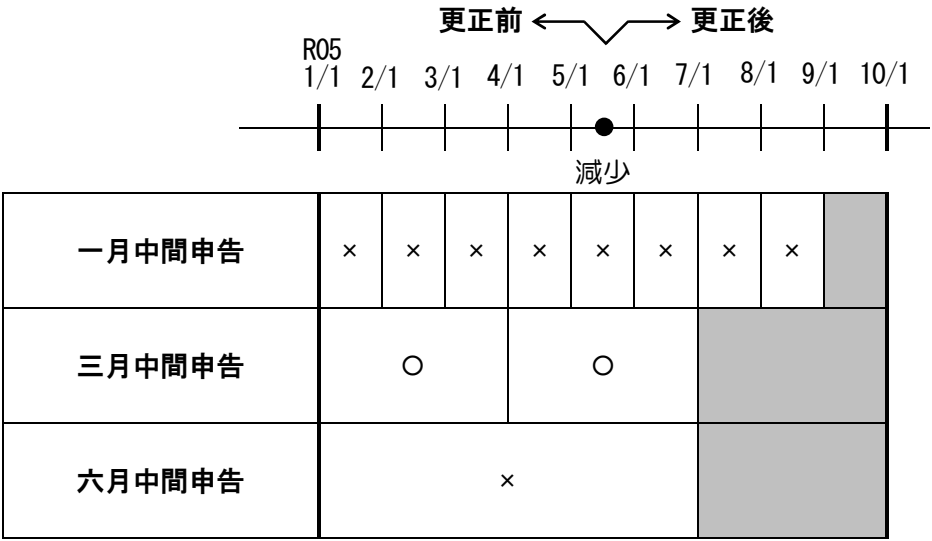
本問においては、当課税期間に非課税資産の輸出及び資産の国外移送の適用があるため、通算課税売上割合の計算に含める。

5    中間納付税額

修正申告や減額更正処分により、直前の課税期間の確定消費税額が増減した場合には、各中間申告対象期間の末日（一月中間申告対象期間にあつては、確定日）までに確定した税額を基準として判定することとなる。

なお、本問については、令和5年3月27日に更正の請求書を提出し、令和5年5月10日（更正処分日）に更正処分を受けている。この場合、直前の課税期間の確定消費税額を減額することとなるが、当該減額が確定したのは令和5年5月10日であるため、令和5年5月分から減額後の確定消費税額（差引税額）を基準として中間納付税額を計算する。

また、更正の請求書に記載された差引税額が、減額更正により還付を受けた税額ではないことに注意する。



6    その他（不課税取引など）

(1)   ビルAに係る中途解約の違約金（基通5-2-5、5-5-2）

建物の賃貸借契約の中途において解約された場合に受け取る違約金は、賃貸料の逸失利益に対する補填としての損害賠償金の性格を有するものであるため、資産の譲渡等の対価に該当せず、不課税取引となる。

(2)   コンドミニアムCの貸付け

国外における不動産の貸付けは、貸付けの時における資産の所在場所が国内ではないため、国内取引に該当しない。

X社において、現地に短期滞在する日本人への貸付けは不課税売上げとなり、当該コンドミニアムCの所有者（非居住者）からの借り受けは国内における課税仕入れに該当しない。

## ▶合格ライン◀

〔第二問〕（計算）

「法人の原則課税」の総合問題が2題出題された。

問1と問2いずれに時間をかけるべきか、例年通り時間配分に苦慮したと思われる。

ボリュームは多いため問1又は問2の一方に偏り過ぎず、満遍なく解答時間を配分することが重要なポイントとなる。

### 問1

調剤薬局、通所介護施設等を運営する法人の問題であった。

保険診療や介護に係る非課税の判断、サ高住における食事の提供に係る適用税率の判断は難しい。

なお、調剤薬局の請求業務システム使用料は、保険調剤のみ生じる診療報酬明細書を請求するためのシステムととれるため、その他の資産の譲渡等にものみ要するものに区分することも考えられる。

しかし、指示が丁寧に示されている問題にもかかわらず、この部分は特段指示がないため、その他の資産の譲渡等にものみ要するものと判断することは厳しいと考え、共通対応としている。

その他は、リサイクル預託金の処理も悩ましいが、直前期の答練で出題していたため対処できると良い。

全体を通して、取引分類・課税仕入れ等の区分・軽減税率の適用の有無を的確に行う必要があった。

### 問2

不動産業を営む法人の問題であった。

問1と同様、読み取りにくい箇所はあるものの、比較的平易な問題であった。

課税期間における課税売上高、中間納付消費税額については当期の月数に留意し、確実に点数を確保してほしい。

なお、Eアパートの取得、資本的支出Gに係る取引について判断は難しかったかもしれないが、全体としては手を付けたところで失点を少なくし基礎項目での点数確保が必要であった。

### 問1

合格確実ラインは19点前後、ボーダーラインは15点前後、であると思われる。

### 問2

合格確実ラインは21点前後、ボーダーラインは18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40点前後、ボーダーラインは33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、79点前後、ボーダーラインは70点前後になると考えられます。



# 夏のオンラインイベント(無料)に参加しよう！

## ～簿記・財表・法人・所得・相続・消費～ 科目別攻略Zoomセミナー

### 要予約

※各セミナー  
先着400名まで

### Zoomでライブ配信！ 予約はこちらから

[https://www.tac-school.co.jp/kouza\\_zeiri/zeiri\\_summersemi.html](https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/zeiri_summersemi.html)



税理士試験は科目ごとに出题傾向が大きく異なるため、TACでは科目別に「合格戦略」を立てて教材・カリキュラムを制作し、それに則して講義を展開しています。当Zoomセミナーでは、簿記・財表・法人・所得・相続・消費の6科目について、各科目の学習内容、試験傾向、学習上のポイント等を担当講師が解説するとともに、8月～9月に開講する各コースについてご案内します。また、セミナー終了後には、ZoomのQ&A機能を使用した質疑応答も行います。当セミナーで疑問や不安を解消して、スムーズに学習をスタートさせましょう！

### ●開催日時及び担当講師

簿記論  
8/23(水)  
19:30～20:30



安部 洋平

所得税法  
8/16(水)  
19:30～20:30



信澤 奈津美

財務諸表論  
8/18(金)  
19:30～20:30



渡辺 俊宏

相続税法  
8/27(日)  
13:00～14:00



阿部 史生

法人税法  
8/27(日)  
10:30～11:30



櫻井 洋

消費税法  
8/21(月)  
19:30～20:30



二宮 良之

### セミナー内容

- 科目の特徴(学習内容・試験傾向・学習上のポイント)
- 8月～9月入学コースの紹介
- 質疑応答

### こんな方に オススメ

- はじめて該当科目を学習される方
- 科目選択や受講するコースをお悩みの方
- 該当科目の学習にあたって疑問や不安をお持ちの方

## ～酒税・固定・事業・住民・国徴～ ミニ税法徹底比較！

### TAC 税理士講座ホームページで 配信！

[https://www.tac-school.co.jp/kouza\\_zeiri/tacchannel.html](https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/tacchannel.html)



ミニ税法(酒税法・固定資産税・事業税・住民税・国税徴収法)は、試験科目の中でも比較的学習ボリュームが少ない科目です。当セミナーでは、各科目の学習内容や試験傾向、学習上のポイントを解説し、徹底比較します。科目選択で迷われている方は必見です！

### セミナー内容

- ミニ税法5科目のオススメポイント
- 科目選択の判断方法

### こんな方に オススメ

- 9月からミニ税法の学習を検討されている方
- 科目選択で迷われている方

### セミナー担当講師

TAC 税理士講座講師  
固定資産税

松葉 貴

配信予定:  
8/11(金)～



## ～今が就活最前線！～ どこよりも早い傾向分析と対策！

### 要予約

※先着400名まで

### Zoomでライブ配信！ 予約はこちらから

[https://www.tac-school.co.jp/kouza\\_zeiri/zeiri\\_summersemi.html](https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/zeiri_summersemi.html)



税理士試験が終わって1週間。今が、会計業界就活最前線です！「この夏の就活にはどんな変化が起こっているのか？」「今からでも間に合う、効果的な対策は？」などについて、夏の就職説明会の最新データから紐解いていきます。他業界に比べて変化の激しい会計業界。最新の情報収集が就職活動の勝負を決めます。今まさに就職活動中の方も、これからという方も、ぜひご覧いただきたい内容です！

### セミナー内容

- 2023年の夏の就職説明会の傾向分析
- 今からでも間に合う効果的な対策
- 質疑応答

### こんな方に オススメ

- 最新の会計業界の情報を知りたい方
- これから就職活動を行う際のポイントを知りたい方

### セミナー担当講師

TAC プロフェッションバンク  
人材コンサルタント

小倉 亮介

開催日時:  
8/17(木) 19:30～20:30



# 本試験の振り返りが 次のスタートに生きる!

8/14(月)  
17:00より  
公開予定!

- ① 本試験後の  
「受験プランニング」
- ② 第73回税理士試験  
「解答解説会」Web配信
- ③ 講師インタビュー 簿記・財表・法人・所得・相続・消費  
「本試験の所感と合格ライン」

[https://www.tac-school.co.jp/kouza\\_zeiri.html](https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri.html)



## ■TACのサービスをご紹介

# デジタル教材

デジタル教材を活用してスマート学習!



移動などのスキマ時間の  
学習効率UP

電車の中や外出先でも  
教材を広げることなく学習できる!



スマホやタブレットで  
教材を持ち運び

デジタル教材ならたくさんの教材を持ち運ばず、  
スマホやタブレット1台で楽々持ち運び!



便利機能も充実

キーワード検索やマーカー機能、  
メモ書き機能で暗記箇所などをポイント学習!

[https://www.tac-school.co.jp/kouza\\_zeiri/digital\\_kyouzai.html](https://www.tac-school.co.jp/kouza_zeiri/digital_kyouzai.html)

