

## 第 63 回税理士試験 消費税法

## Z-63-F 〔第一問〕 模 範 解 答

## 問 1 (20 点)

## (1)について

課税資産の譲渡等とは、資産の譲渡等のうち、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。

資産の譲渡等とは、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。

課税資産の譲渡等の対価の額は、対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及びその消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。

5

5

## (2)について

## ① 基準期間における課税売上高

## ① 個人事業者及び基準期間が1年である法人

基準期間中に国内において行った課税資産の譲渡等の対価の額（消費税等相当額を含まない。以下同じ。）の合計額から売上げに係る税抜対価の返還等の金額の合計額を控除した残額。

2

## ② 基準期間が1年でない法人

①の方法により計算した残額をその法人のその基準期間に含まれる事業年度の月数（注）の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額

2

（注）月数は暦に従って計算し、1月末満の端数を生じた場合ときは、これを1月とする。

## ② 課税標準額

## ① 原則

その課税期間中に国内において行った課税資産の譲渡等（輸出免税等の規定により消費税が免除されるものを除く。）の対価の額とする。

2

## ② 役員への低額譲渡

法人が資産をその役員（法人税法に規定する役員をいう。以下同じ。）に譲渡した場合において、その対価の額がその譲渡の時におけるその資産の価額に比し著しく低いときは、その価額に相当する金額をその対価の額とみなす。

2

## ③ みなし譲渡

次の行為については、次の区分に応じ、次に定める金額をその対価の額とみなす。

(a) 個人事業者が棚卸資産又は棚卸資産以外の資産で事業の用に供していたものを家事のために消費し、又は使用した場合におけるその消費又は使用

その消費又は使用の時におけるその消費し、又は使用した資産の価額に相当する金額

2

(b) 法人が資産をその役員に対して贈与した場合におけるその贈与

その贈与の時におけるその贈与をした資産の価額に相当する金額

## 問2 (30点)

## (1)について

## ① 課税の対象

## (1) 概要

国内において事業者が行った資産の譲渡等には、消費税を課する。

## (2) 国内取引の判定

役務の提供が国内において行われたかどうかの判定は、その役務の提供が行われた場所が国内にあるかどうかにより行うものとする。

## ② 資産の国外移送

## (1) 内容

事業者が、国外における資産の譲渡等のため、資産を輸出した場合において、その資産が輸出されたことにつき一定の証明がされたときは、その資産の輸出のうち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

課税売上割合の計算において(1)の資産の輸出に該当するものに係る資産の価額に相当する金額は、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ものとする。

この場合の資産の価額は、その資産が対価を得て輸出されるものとした場合におけるその資産の関税法施行令の本邦の輸出港における本船甲板渡し価格とする。

## ③ A社に対する適用関係

産業用機械の製作請負については、国外において役務の提供がされているため上記

①(2)より国外取引に該当し、消費税の課税対象外取引となる。

また、産業用機械の輸出は、国外における資産の譲渡等のための輸出に該当し上記②

(1)より一定の証明がされたときは産業用機械に係る課税仕入れ等の税額について仕入れに係る消費税額控除の規定を適用することができる。

この際、課税売上割合を計算するに当たって②(2)より産業用機械の本船甲板渡し価格を資産の譲渡等の対価の額及び課税資産の譲渡等の対価の額それぞれに算入する。

## (2)について

## ○ 緑地の整備について

## ① 仕入れに係る消費税額の控除

## (1) 概要

事業者（免税事業者を除く。）が、国内において行う課税仕入れについては、その課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、その課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額の合計額を控除する。

## (2) 課税仕入れ

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、又は役務の提供を受けることをいう。

## ② 帳簿等の保存

①は、事業者がその課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合には、その保存がない課税仕入れ等の税額については、適用しない。

## ③ C造園業者に対する適用関係

緑地の整備については、上記①(2)の課税仕入れに該当し、課税製品の製造を行っている九州工場の拡張のため行われていることから、課税資産の譲渡等によりのみ要するものとして①(1)の規定が適用される。

## ○ 緑地の寄付について

## ① 課税の対象

## (1) 概 要

国内において事業者が行った資産の譲渡等には、消費税を課する。

## (2) 国内取引の判定

資産の譲渡が国内において行われたかどうかの判定は、その譲渡が行われる時においてその資産が所在していた場所が国内にあるかどうかにより行うものとする。

## (3) 資産の譲渡等

資産の譲渡等とは、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。

## ② C造園業者に対する適用関係

B市に対する寄附は、無償取引に該当することから、消費税の課税対象外取引となる。

## (3)について

## ① 課税の対象

国内において事業者が行った資産の譲渡等には、消費税を課する。

## ② 非課税取引

国内において行われる資産の譲渡等のうち、土地の譲渡及び貸付け、その他一定の取引については、消費税を課さない。

## ③ 課税資産の譲渡等

資産の譲渡等のうち、②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。

## ④ 課税標準

## (1) 原 則

課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額（対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭又は金銭以外の物若しくは権利その他経済的な利益の額とし、課税資産の譲渡等につき課されるべき消費税額及びその消費税額を課税標準として課されるべき地方消費税額に相当する額を含まないものとする。）とする。

## (2) 課税資産、非課税資産の一括譲渡

事業者が課税資産と非課税資産とを同一の者に対して同時に譲渡した場合において、これらの資産の譲渡の対価の額が合理的に区分されていないときは、その課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、次の算式により計算した金額とする。

$$\text{その譲渡の対価の額} \times \frac{\text{譲渡の時における課税資産の価額}}{\text{譲渡の時における課税資産の価額} + \text{非課税資産の価額との合計額}}$$

## ⑤ D不動産会社に対する適用関係

ビル及び敷地の売却については、上記①～③の規定により、ビルの売却は課税資産の譲渡に、敷地の売却については非課税資産の譲渡にそれぞれ該当する。

課税資産の譲渡等に係る消費税の課税標準は、事業者が課税資産と非課税資産とを同一の者に対して同時に譲渡していることから、④(2)の規定により資産の譲渡等の対価の額を時価評価額の比率（1対2）であん分計算する。

この場合の資産の譲渡等の対価の額は、④(1)より売却代金として受領した1億5千万円と経済的な利益の額6千万円との合計額2億1千万円となる。

Z-63-F 〔第二問〕 模 範 解 答

〔納税義務の有無の判定〕

I 平成 25 年 4 月 1 日～平成 26 年 3 月 31 日の課税期間の納税義務の有無の判定

計 算 過 程
(1) 基準期間における課税売上高  0 円
(2) 特定期間における課税売上高  ① 109,123,842－98,122－1,309,212＝107,716,508 円 ② > 10,000,000 円  ② 1,200,000＋1,780,000＋1,600,000＋1,800,000＋1,790,000＋1,810,000＝9,980,000 円 ② ≤ 10,000,000 円  ③ ②より納税義務なし
(3) 合併があった場合の納税義務の有無の判定  基準期間がない事業年度のため、合併があった場合の納税義務の免除の特例の適用なし
(4) 事業年度開始の日における資本金の額  <u>30,000,000 円 ≥ 10,000,000 円 ∴納税義務あり ②</u>

II 平成 26 年 4 月 1 日～平成 27 年 3 月 31 日の課税期間の納税義務の有無の判定

計 算 過 程
(1) $(109,123,842 - 98,122) + (264,446,682 - 4,030,000 - 35,447,000) \times \frac{100}{105} + 35,447,000 = 358,729,560$ 円
(2) $1,309,212 + (1,931,482 - 406,000) \times \frac{100}{105} + 406,000 = 3,168,052$ 円
(3) $\frac{(1)-(2)}{11} \times 12 = 387,885,281$ 円 ②  387,885,281 円 > 10,000,000 円 ∴ 納税義務あり

III 課税標準額に対する消費税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
課 税 標 準 額	② 428,958,000 円	〔課税標準額の計算〕  商品売上高 434,399,100＋15,541,200－825,300＝ 449,115,000 ②  不動産賃貸料収入 378,000＋126,000＝ 504,000  雑収入 787,500 <div>450,406,500 円</div> $450,406,500 \times \frac{100}{105} = 428,958,571$ 円 → 428,958,000 円（千円未満切捨）
課税標準額に対する消費税額	② 17,158,320 円	〔課税標準額に対する消費税額の計算〕  $428,958,000 \times 4 \% = 17,158,320$ 円

## Ⅳ 仕入に係る消費税額の計算等

区 分	金 額	計 算 過 程
課 税 売 上 割 合	$\frac{506,229,219\text{円}}{517,131,419\text{円}}$	<p>〔課税売上割合の計算〕</p> <p>(1) 課税売上額</p> <p>① 国内課税売上げ 428,958,571 円</p> <p>② ①の返還等対価の額</p> <p>売上値引戻り高 3,302,200</p> <p>支払販売奨励金 1,291,500 <math>\frac{2}{2}</math></p> <hr/> <p>4,593,700 円</p> <p><math>4,593,700 \times \frac{100}{105} = 4,374,952</math> 円</p> <p>③ ①－②＝424,583,619 円</p> <p>(2) 免税売上額</p> <p>83,113,800－1,531,200＝81,582,600 円</p> <p>(3) (1)+(2)＝506,166,219 円 &gt; 500,000,000 円 ∴ あん分計算必要</p> <p>(4) 非課税資産の輸出売上額 63,000 円</p> <p>(5) 非課税売上額</p> <p>不動産賃貸料収入 9,720,000＋1,080,000＝ 10,800,000 <math>\frac{2}{2}</math></p> <p>受取利息 8,400＋3,800＝ 12,200</p> <p>国内上場株式売却 1,800,000×5％＝ 90,000</p> <hr/> <p>10,902,200 円</p> <p>(6) 課税売上割合</p> <p><math>\frac{(3)+(4)}{(3)+(4)+(5)} = \frac{506,229,219}{517,131,419}</math></p>
控除対象仕入税額	$\frac{2}{2}$ 15,560,546 円	<p>〔課税仕入れ等の税額の計算〕</p> <p>(1) 課税仕入れ等の区分</p> <p>① 課税売上げにのみ要するもの</p> <p>④ 課税仕入れに係る税額</p> <p>(2,500,000＋500,000＋1,250,000) ＋ (98,356,300＋3,168,900</p> <p>＋682,500) ＋325,700＋2,053,200＋ (2,400,000＋1,920,000)</p> <p>＋3,819,500＋ (3,323,000＋398,000) ＋178,500＋<u>29,400</u> <math>\frac{2}{2}</math></p> <p>＋125,721,700＋ (1,085,000＋2,127,000) ＋45,426,000</p> <p>＋1,155,000＋ (500,000＋500,000÷5％＋1,338,750＋53,000)</p> <p>＋<u>52,500</u> <math>\frac{2}{2}</math> ＋<u>2,000,000</u> <math>\frac{2}{2}</math>＝310,363,950 円</p>

## IV 仕入に係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程
		$310,363,950 \times \frac{4}{105} = 11,823,388 \text{ 円}$ <p>㊥ 輸入消費税</p> $1,790,500 + 780,700 = 2,571,200 \text{ 円}$ <p>㊦ ㊥の返還等対価に係る税額</p> $(2,874,300 + 1,201,900) \times \frac{4}{105} = 155,283 \text{ 円}$ <p>㊧ 還付消費税額 44,500 円</p> <p>② 共通に要するもの</p> $2,468,300 + 1,766,500 + 1,115,100 + 2,198,800 + 757,500$ $+ 4,200,000 + 1,073,600 + (768,000 + 90,300) + 3,570,000$ $+ 12,987,100 = 30,995,200 \text{ 円}$ $30,995,200 \times \frac{4}{105} = 1,180,769 \text{ 円}$ <p>③ 非課税売上げにのみ要するもの</p> $548,300 + 165,000 + 336,000 + 40,950 + 44,100 = 1,134,350 \text{ 円}$ <p>(2) 課税仕入れ等の税額の合計額</p> $(310,363,950 + 30,995,200 + 1,134,350) \times \frac{4}{105} + 2,571,200$ $= 15,618,571 \text{ 円}$ <p>(3) 仕入れ対価の返還等に係る税額の合計額 155,283 円</p> <p>(4) 還付消費税額の合計額 44,500 円</p>
		<p>〔調整対象固定資産に係る控除税額の調整の計算〕</p> <p>(1) 調整対象固定資産の判定</p> <p>マンションB</p> $63,860,000 \times \frac{100}{103} = 62,000,000 \text{ 円} \text{ [2]} \geq 1,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{該当する}$ <p>建物C</p> $8,263,500 \times \frac{100}{105} = 7,870,000 \text{ 円} \geq 1,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{該当する}$ <p>コンピュータ</p> $2,520,000 \times \frac{100}{105} = 2,400,000 \text{ 円} \geq 1,000,000 \text{ 円} \quad \therefore \text{該当する}$ <p>(2) 調整対象固定資産を転用した場合の控除税額の調整</p> <p>① 非課税業務用から課税業務用への転用</p> <p>平成 24 年 12 月～平成 26 年 1 月…1 年超、2 年以内 <math>\therefore \frac{2}{3}</math> [2]</p> <p>②㊥ 建物C <math>8,263,500 \times \frac{4}{105} = 314,800 \text{ 円}</math></p>

## IV 仕入に係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程
		$\text{㊟ } 314,800 \times \frac{2}{3} = 209,866 \text{ 円 } \boxed{2} \text{ (加算)}$ <p>(3) 課税売上割合が著しく変動した場合の控除税額の調整</p> <p>① 乙社のコンピュータの仕入れ等の課税期間の課税売上割合</p> $\text{㊦ } (572,639,990 - 109,460,000) \times \frac{100}{105} - 3,447,990 \times \frac{100}{105}$ $= 437,840,000 \text{ 円}$ $\text{㊧ } \frac{437,840,000}{437,840,000 + 109,460,000} = \frac{437,840,000}{547,300,000} = 0.8 < 95\% \quad \boxed{2}$ <p>(建物Bは、当課税期間が第三年度の課税期間でないため調整計算不要)</p> <p>② 通算課税売上割合</p> <p>㊨ 乙社の仕入れ等の課税期間の課税売上割合</p> $\frac{437,840,000}{547,300,000}$ <p>㊩ 乙社の翌課税期間の課税売上割合</p> <p>(a) <math>(352,866,324 - 8,016,000) \times \frac{100}{105} - 2,567,124 \times \frac{100}{105}</math></p> $= 325,984,000 \text{ 円}$ <p>(b) <math>\frac{325,984,000}{325,984,000 + 8,016,000} = \frac{325,984,000}{334,000,000}</math></p> <p>㊪ 甲社の前課税期間の課税売上割合</p> <p>(a) <math>(264,446,682 - 4,030,000 - 35,447,000) \times \frac{100}{105} + 35,447,000</math></p> $- \{ (1,931,482 - 406,000) \times \frac{100}{105} + 406,000 \} = 247,845,000 \text{ 円}$ <p>(b) <math>\frac{247,845,000}{247,845,000 + 4,030,000} = \frac{247,845,000}{251,875,000}</math></p> <p>㊫ 甲社の当課税期間の課税売上割合</p> $\frac{506,229,219}{517,131,419}$ <p>㊬ 通算課税売上割合</p> $\frac{437,840,000 + 325,984,000 + 247,845,000 + 506,229,219}{547,300,000 + 334,000,000 + 251,875,000 + 517,131,419}$ $\frac{1,517,898,219}{1,650,306,419} = 0.9197\cdots \quad \boxed{2}$ <p>③ 著しい変動の判定</p> $\frac{0.9197\cdots - 0.8}{0.8} < 50\%$ $0.9197\cdots - 0.8 \geq 5\% \quad \therefore \text{著しい変動に該当しない} \quad \boxed{2}$ <p style="text-align: right;">調整計算不要</p>
		<p>〔控除対象仕入税額の計算〕</p> <p>(1) <math>11,823,388 + 2,571,200 - 155,283 - 44,500 + 1,180.769 \times \frac{506,229,219}{517,131,419}</math></p> $= 15,350,680 \text{ 円}$

## Ⅳ 仕入に係る消費税額の計算等（続き）

区 分	金 額	計 算 過 程
		$(2) \quad 15,618,571 \times \frac{506,229,219}{517,131,419} - 155,283 \times \frac{506,229,219}{517,131,419}$ $- 44,500 \times \frac{506,229,219}{517,131,419} = 15,093,729 \text{ 円}$ $(3) \quad 15,350,680 \text{ 円} > 15,093,729 \text{ 円} \quad \therefore \quad 15,350,680 \text{ 円}$ $(4) \quad 15,350,680 + 209,866 = 15,560,546 \text{ 円}$
売 上 げ の 返 還 等 対 価 に 係 る 税 額	② 174,998 円	〔売上げの返還等対価に係る消費税額の計算〕 $4,593,700 \times \frac{4}{105} = 174,998 \text{ 円}$
貸 倒 れ に 係 る 税 額	② 0 円	〔貸倒れに係る消費税額の計算〕
控 除 税 額 小 計	15,735,544 円	〔控除税額小計の計算〕 $15,560,546 + 174,998 = 15,735,544 \text{ 円}$

## Ⅴ 差引税額又は控除不足還付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
差 引 税 額	② 1,422,700 円	〔差引税額又は控除不足還付税額の計算〕 $17,158,320 - 15,735,544 = 1,422,776 \text{ 円} \rightarrow 1,422,700 \text{ 円（百円未満切捨）}$
控除不足還付税額		

## Ⅵ 中間納付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
中 間 納 付 税 額	② 824,300 円	〔中間納付税額の計算〕 $(1) \quad 1 \text{ 月中間申告}$ $503,100 \times \frac{1}{11} + 1,680,400 \times \frac{6}{10} \times \frac{1}{11} = 137,394 \text{ 円} \leq 4,000,000 \text{ 円}$ $\therefore \quad 1 \text{ 月中間申告義務なし}$ $(2) \quad 3 \text{ 月中間申告}$ $503,100 \times \frac{3}{11} + 1,680,400 \times \frac{6}{10} \times \frac{3}{11} = 412,183 \text{ 円} \leq 1,000,000 \text{ 円}$ $\therefore \quad 3 \text{ 月中間申告義務なし}$ $(3) \quad 6 \text{ 月中間申告}$ $503,100 \times \frac{6}{11} + 1,680,400 \times \frac{6}{10} \times \frac{6}{11} = 824,367 \text{ 円} > 240,000 \text{ 円}$ $\therefore \quad 6 \text{ 月中間申告義務あり}$ $(4) \quad \text{中間納付税額} \quad 824,300 \text{ 円（百円未満切捨）}$



## V 納付税額又は中間納付還付税額の計算

区 分	金 額	計 算 過 程
納 付 税 額	② 598,400 円	【納付税額又は中間納付還付税額の計算】 $1,422,700 - 824,300 = 598,400$ 円
中間納付還付税額		

## 〔第二問アドバイス〕

## 1. 吸収合併があった場合の納税義務の有無の判定（法 11、令 22）

## (1) 合併があった事業年度

合併法人の基準期間における課税売上高  $\leq$  1,000 万円合併法人の特定期間における課税売上高  $\leq$  1,000 万円

↓

被合併法人の基準期間に対応する期間における課税売上高  $>$  1,000 万円

⇒ 納税義務あり（合併法人の合併日～その合併事業年度終了日）

## (2) 合併翌事業年度

合併法人の基準期間における課税売上高  $\leq$  1,000 万円合併法人の特定期間における課税売上高  $\leq$  1,000 万円

↓

合併法人の基準期間における課税売上高 + 被合併法人の基準期間に対応する期間における課税売上高  $>$  1,000 万円 ⇒ 納税義務あり

## (3) 本問の納税義務有無の判定

## ① 前課税期間（平成 24 年 5 月 15 日～平成 25 年 3 月 31 日）

## ④ 合併前の期間（平成 24 年 5 月 15 日～平成 24 年 10 月 31 日）

基準期間がない法人に該当し、期首資本金が 800 万円（ $<$ 1,000 万円）であることから免税事業者となる。

## ⑤ 合併後の期間（平成 24 年 11 月 1 日～平成 25 年 3 月 31 日）

被合併法人の基準期間に対応する期間（平成 22 年 1 月 1 日～平成 22 年 12 月 31 日）の課税売上高

{	その事業年度開始の日	: 平成 24 年 5 月 15 日
	2 年前の日の前日	: 平成 22 年 5 月 15 日
	同日以後 1 年を経過する日	: 平成 23 年 5 月 14 日
	終了した各事業年度	: 平成 22 年 1 月 1 日～平成 22 年 12 月 31 日

$$(403,640,058 - 9,552,000) \times \frac{100}{105} - 2,933,658 \times \frac{100}{105} = 372,528,000 \text{ 円}$$

372,528,000 円  $>$  10,000,000 円  $\therefore$  納税義務あり

## ② 当課税期間

## ④ 判定の順序

基準期間における課税売上高  $\Rightarrow$  特定期間における課税売上高  $\Rightarrow$  合併があった場合の納税義務の免除の特例  $\Rightarrow$  新設法人の納税義務の免除の特例

## ⑤ 特定期間における課税売上高

## (a) 特定期間

法人の特定期間は、その前事業年度開始の日以後 6 月の期間（6 月の期間の末日がその月の末日でない場合は、その 6 月の期間の末日の属する月の前月末日とする。）

本問の特定期間は、前事業年度開始の日以後 6 月の期間の末日が 11 月 14 日（ $\neq$ 31 日）であることから、6 月の期間の末日の属する月（11 月）の前月末日（10 月 31 日）までの期間が特定期間となる。

## (b) 特定期間における課税売上高

特定期間における課税売上高については、特定期間中に支払った所得税法に規定する「支払明細書に記載すべき給与等の金額に相当するものの合計額」を用いることができる。

特定期間における課税売上高の計算については、基準期間における課税売上高に準拠して計算した金額と上記支払明細書に記載すべき給与等の金額に相当するものの合計額のうち、その事業者が選択した金額とする。

## ③ 翌課税期間

翌課税期間の納税義務の判定は、基準期間における課税売上高が 1,000 万円を超えることから、合併による特例規定の計算を使用しない。

（翌課税期間の納税義務の判定は、模範解答参照。）

## 2. 前課税期間に吸収合併があった場合の中間納付額の計算（法 42②、⑤、⑦）

## (1) 1 月中間申告

$$\frac{\text{合併法人の確定消費税額}}{\text{分子の期間の月数}}$$

$$+ \frac{\text{被合併法人の確定消費税額}}{\text{分子の期間の月数}} \times \frac{E}{\text{合併法人の直前の課税期間の月数}} > 400 \text{ 万円}$$

⇒ 1 月中間申告義務あり

(E：合併法人のその直前の課税期間開始日から合併日の前日までの期間の月数)

## (2) 3 月中間申告

$$\frac{\text{合併法人の確定消費税額}}{\text{分子の期間の月数}} \times 3$$

$$+ \frac{\text{被合併法人の確定消費税額}}{\text{分子の期間の月数}} \times \frac{E}{\text{合併法人の直前の課税期間の月数}} \times 3 > 100 \text{ 万円}$$

⇒ 1 月中間申告義務あり

(E：合併法人のその直前の課税期間開始日から合併日の前日までの期間の月数)

## (3) 6 月中間申告

$$\frac{\text{合併法人の確定消費税額}}{\text{分子の期間の月数}} \times 6$$

$$+ \frac{\text{被合併法人の確定消費税額}}{\text{分子の期間の月数}} \times \frac{E}{\text{合併法人の直前の課税期間の月数}} \times 6 > 24 \text{ 万円}$$

⇒ 1 月中間申告義務あり

(E：合併法人のその直前の課税期間開始日から合併日の前日までの期間の月数)

(注) 月数の計算は、暦に従って計算し、1 月に満たない端数を生じたときは、これを 1 月とする。

## (4) 被合併法人の確定消費税額

(1 月・3 月中間申告の判定) 被合併法人の最終課税期間が 3 月以上である。

(6 月中間申告の判定) 被合併法人の最終課税期間が 6 月以上である。

Yes

No

被合併法人の最終課税期間の直前の課税期間の確定消費税額

被合併法人の最終課税期間の税額確定日（申告書提出日）が判定に係る中間申告対象期間の末日以前である。

Yes

No

被合併法人の最終課税期間の直前の課税期間の確定消費税額

被合併法人の最終課税期間の確定消費税額

## 3. 国外で購入した貨物を国内の保税地域を経由して国外へ譲渡した場合の取扱い（基通 7-2-3）

国外で購入した貨物を国内の保税地域に陸揚げし、輸入手続きを経ないで再び国外へ譲渡する場合には、関税法の規定により内国貨物を輸出する場合の手続規定が準用されることから、その貨物の譲渡は、輸出免税の規定により輸出免税の対象となる。

## 4. クーポンの利用による売上げ

クーポンの利用による売上げは、無償取引であることから、消費税の課税対象取引とはならない。従って、実際に収受した対価の額だけ課税売上げを計上することとなる。

## 5. 家賃の範囲（基通 6-13-9）

家賃には、月決め等の家賃のほか、敷金、保証金、一時金のうち返還しない部分及び共同住宅における共用部分に係る共益費も含まれる。

## 6. 契約解除金（基通 5-5-2）

契約解除金は、契約解除に伴う違約金であり、収受する側においては資産の譲渡等の対価の額に該当せず、消費税の課税対象取引とはならない。

**7. 用途変更の場合の取扱い（基通 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、契約変更後のその建物の貸付けは、課税資産の譲渡等に該当することとなる。

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、その賃借人において事業の用に供したとしても、その建物の貸付けは、課税資産の譲渡等には該当しない。

**8. 輸入品に係る仕入割戻し（基通 12－1－5）**

保税地域からの引取りに係る課税貨物について、その課税貨物の購入先からその課税貨物の購入に係る割戻し（リベート）を受けた場合のその割戻しは、仕入れに係る対価の返還等に該当しない。

**9. 支払販売奨励金（基通 14－1－2）**

事業者が販売促進の目的で販売奨励金等の対象とされる課税資産の販売数量、販売高等に応じて取引先に対して金銭により支払う販売奨励金等は、売上げに係る対価の返還等に該当する。

**10. 国外取引に係る仕入税額控除（基通 11－2－13）**

国外において行う資産の譲渡等のための課税仕入れ等がある場合は、その課税仕入れ等についても仕入れに係る消費税額の控除の規定が適用される。

この場合において、事業者が個別対応方式を適用するときは、その課税仕入れ等は課税資産の譲渡等にものみ要するものに該当する。

本間における国内上場の外国株式の売却が国外取引に該当し、国内の証券会社に支払った売却手数料が国外取引に係る課税仕入れ等となり、個別対応方式を適用するとき課税資産の譲渡等にものみ要するものに該当することとなる。

**11. 合併があった場合の調整対象固定資産に係る控除税額の調整（変動の調整）****(1) 通算課税売上割合**

本間における通算課税売上割合の計算は

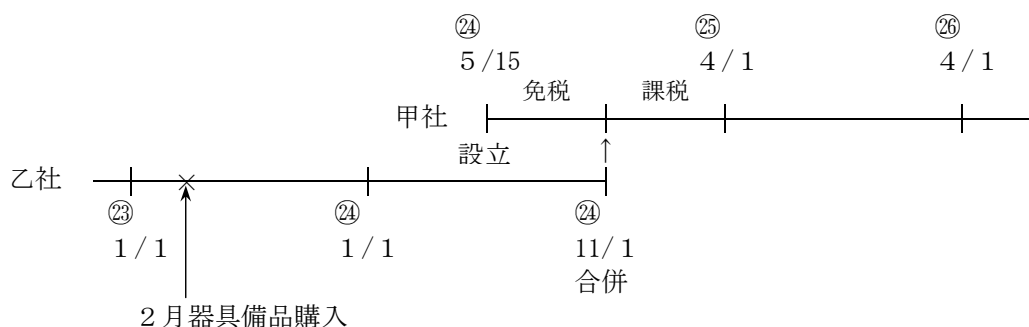
乙社：平成 23 年 1 月 1 日～平成 23 年 12 月 31 日

平成 24 年 1 月 1 日～平成 24 年 10 月 31 日

甲社：平成 24 年 11 月 1 日～平成 25 年 3 月 31 日

平成 25 年 4 月 1 日～平成 26 年 3 月 31 日

上記期間の資産の譲渡等の対価の額及び課税資産の譲渡等の対価の額を集計して計算する。

**12. 商標権の国内、国外の判定（令 6 ①五）**

特許権、実用新案権、意匠権、商標権は、これらの権利の登録をした機関の所在地（同一の権利について 2 以上の国において登録をしている場合には、これらの権利の譲渡又は貸付けを行う者の住所地）で国内又は国外の判定を行う。

本間のブランド通常使用権は、2 以上の国で登録されているため使用権を有する S 社の住所地で判定するため国内取引となり、課税仕入れに該当することとなる。

## 消費税法講評

## ① 合格ライン

	ボーダーライン	確 実 ラ イ ン
第 一 問		
問 1	10	12
問 2	20	23
計	30	35
第 二 問	24	30
得点合計	54	65

## ② 講 評

## 第一問

## 問 1

(1)

「課税資産の譲渡等の意義」については、確実に得点していただきたい箇所です。

「課税資産の譲渡等の対価の額」については、この用語を用いる理論問題（課税標準）から解答を作成していきます。

(2)

「基準期間における課税売上高」については、確実に得点していただきたい箇所です。模範解答どおりでなく、計算パターンを計算式で解答してあっても良いと思います。

「課税標準額」については、消費税法 45 条第 1 項第一号に規定されている内容と消費税法第 28 条第 1 項ただし書き、同条第 2 項の規定を解答することとなります。

この「課税標準」についても、模範解答どおりでなく「基準期間における課税売上高」との相違という観点から「輸出免税等の規定により消費税が免除されるものを除く」、「売上げに係る対価の返還等を控除しない」等の内容が解答できていれば良いと思います。

## 問 2

事例形式の問題でしたが、(2)と(3)については、確実に得点していただきたい箇所です。

(1)については、製作請負が資産の譲渡等のうち役務の提供に該当することがわかった方は、その役務の提供が国外で行われていることから課税対象外取引になる解答が導けたと思います。

## 第二問

(1) 納税義務の有無の判定

① 当課税期間の納税義務の有無の判定は、難易度の高い問題と思います。

当課税期間の納税義務の判定においては、特定期間の課税売上高は正答していただきたい。

② 翌課税期間の納税義務の有無の判定は、特殊項目が含まれていないため正答できたと思います。

(2) 当課税期間の納付税額の計算

当課税期間の納付税額の計算については、取引量が多く最後まで計算することはできなかったと思いますが、調整対象固定資産に係る調整額の計算のうち、変動の調整以外の項目は時間内に解答していただきたいと思います。