

平成25年度

# 随時監査結果報告書

～特別会計における消費税及び地方消費税申告について～

浜田市監査委員

平成25年6月

## 目 次

第1	監査の種類	1
第2	監査のテーマ	1
第3	監査の目的	1
第4	監査の対象	1
第5	監査の範囲	1
第6	監査の期間	1
第7	監査の着眼点	1
第8	監査の方法	1
第9	監査の結果	2
第10	指摘及び意見	5
1	申告業務全般について	5
2	事務処理に改善を要する事項	6
3	節税の観点からの参考意見	6
4	各会計における申告状況について	7
I	駐車場事業特別会計	7
II	国民健康保険特別会計(直営診療施設勘定)	10
III	国民宿舎事業特別会計	16
IV	公設水産物仲買売場特別会計	20
V	公共下水道事業特別会計	23
VI	農業集落排水事業特別会計	28
VII	漁業集落排水事業特別会計	33
VIII	生活排水処理事業特別会計	37
IX	簡易水道事業特別会計(監査対象外のため参考意見)	41
5	指摘・意見(まとめ)	47

## 平成25年度 随時監査の結果

- 第1 監査の種類** 随時監査(地方自治法第199条第1項第5号)
- 第2 監査のテーマ** 特別会計における消費税及び地方消費税申告について
- 第3 監査の目的** 平成24年度財政援助団体等監査において、消費税申告に誤りが見受けられたことを受け、市の特別会計においても、正しい消費税法の理解の下、適正な申告がなされているかについて監査する。
- 第4 監査の対象** 駐車場事業特別会計(管財課)  
 国民健康保険特別会計[事業勘定・直営診療施設勘定]  
 (地域医療対策課)  
 国民宿舎事業特別会計(観光振興課)  
 公設水産物仲買売場特別会計(水産課)  
 公共下水道事業特別会計(下水道課)  
 農業集落排水事業特別会計(下水道課)  
 漁業集落排水事業特別会計(下水道課)  
 生活排水処理事業特別会計(下水道課)

なお、上記以外に簡易水道事業特別会計があるが、同会計については平成24年度定期監査において、平成22年度決算に係る消費税の申告内容の監査を実施しているため、今回は監査対象とせず、同定期監査における監査結果に基づき参考意見として記述することとする。

- 第5 監査の範囲** 平成23年度の決算に係る消費税及び地方消費税申告事務

- 第6 監査の期間** 平成25年3月14日(木)から平成25年6月20日(木)まで

監 査 対 象	事 前 調 査	本 監 査
水産課	事前確認事項について 書面で調査	平成25年5月15日(水)
観光振興課		
管財課		平成25年5月20日(月)
地域医療対策課		
下水道課		

- 第7 監査の着眼点** 課税区分の判定、特定収入に係る仕入控除税額の調整等、納税計算が正しく行われているかはもとより、複数の計算方法が選択できる場合は、最も有利な方法により計算されているかどうかについても着眼し、監査を実施した。

- 第8 監査の方法** 関係書類の書面調査を行い数値を検証するとともに、担当課へのヒアリングも併せて実施した。

## 第9 監査の結果

各特別会計においては、島根県主催(講師は広島国税局職員)の消費税説明会で示された「消費税計算表」を用いて消費税計算を行うなど、適正な消費税申告を行うことを重要視して事務に取り組みされており、以下の「指摘及び意見」のとおり、一部軽微な誤りは見受けられたが、申告方法そのものに誤りは見られなかった。

なお、今後はさらに一步踏み込んで、「最小の経費で最大の効果を上げること」を念頭に、特定収入の用途の特定についてルールを設定したり、複数の計算方法から選択できる場合は、各方法で試算の上、最も有利な方法を選択して節税を図ることについても意を用いるようにされたい。

また、平成23年度分の確定申告及び過年度の申告について、修正等を要するものは適切に処理するとともに、平成24年度分の確定申告に際しても以下の「指摘及び意見」に留意し、引き続き適正な申告に努められたい。

なお、当監査において税の試算額を提示することは、税理士法第52条の規定に抵触する恐れがあるため差し控えているので、「指摘及び意見」に係る消費税等の額は、各特別会計において個別に試算し確認されたい。

以下に消費税制度の概要を掲載するので、参考にされたい。

### 《参考：消費税制度の概要について》

消費税制度は、消費一般に広く公平に課税する間接税であり、監査日現在では取引の各段階ごとに5%(うち1%は地方消費税)の税率で課税されている。

納税義務者は個人事業者や法人であるが、税金分は事業者が販売する商品やサービスの価格に含まれて転嫁され、最終的には消費者が負担する税である。

消費税には事業者免税点制度が設けられており、基準期間(前々事業年度)の課税売上高が1,000万円以下の事業者は免税事業者となる(ただし、税法改正により平成25年1月1日以降に開始する事業年度からは、前事業年度開始の日から6か月間の課税売上高が1,000万円を超えた場合は課税事業者となる)。

また、基準期間の課税売上高が5,000万円以下の事業者は、課税売上額から納付する消費税額を計算する簡易課税制度の選択が認められている。

納付税額の計算は、通常次のように行われる。

$\text{納付税額} = \text{課税期間中の課税売上げに係る消費税額} - \text{課税期間中の課税仕入等に係る消費税額(仕入控除税額)}$
---

消費税の計算方法には「本則課税」と前述の「簡易課税」がある。

本則課税は、課税売上割合が95%以上の場合は、「全額控除」(ただし、法改正により平成24年1月1日以降に開始する事業年度から、全額控除は課税売上額が5億円以下の事業者に限る)、95%未満の場合は、「個別対応方式」又は「一括比例配分方式」

のいずれかを適用する。

$\text{課税売上割合} = \frac{\text{課税売上(税抜き)}}{\text{課税売上(税抜き)} + \text{免税売上} + \text{非課税売上}}$
--

簡易課税は、事業に応じた一定のみなし仕入率により、課税仕入等に係る消費税額(仕入控除税額)を計算する方式で、中小事業者の事務負担を考慮して設けられた仕入税額控除計算の特例方式である。

簡易課税制度の事業区分の表

事業区分	みなし仕入率	該当する事業
第一種事業	90%	卸売業（他の者から購入した商品とその性質、形状を変更しないで他の事業者に対して販売する事業）をいいます。
第二種事業	80%	小売業（他の者から購入した商品とその性質、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）をいいます。
第三種事業	70%	農業、林業、漁業、鉱業、建設業、製造業（製造小売業を含みます。）、電気業、ガス業、熱供給業及び水道業をいい、第一種事業、第二種事業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除きます。
第四種事業	60%	第一種事業、第二種事業、第三種事業及び第五種事業以外の事業をいい、具体的には、飲食店業、金融・保険業などです。 なお、第三種事業から除かれる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も第四種事業となります。
第五種事業	50%	不動産業、運輸通信業、サービス業（飲食店業に該当する事業を除きます。）をいい、第一種事業から第三種事業までの事業に該当する事業を除きます。

(国税庁HP タックスアンサー No. 6509 簡易課税制度の事業区分より)

以上が消費税制度の概要であるが、詳細は国税庁が作成したパンフレット「消費税のあらまし」等を参照されたい。

国、地方公共団体、公共・公益法人等も国内において資産の譲渡等を行う限りにおいては納税義務があるが、公共性が強く、営利法人と比べ特殊性が強いため、消費税法上、以下の特例が設けられている。

### 国、地方公共団体等に対する課税の特例

	適用される特例			
	事業単位	資産の譲渡等の時期	仕入控除税額の調整	申告及び納付期限
国 (一般会計)	会計ごと	○	課税標準額に対する消費税額と仕入控除税額を同額とみなす	申告義務なし
地方公共団体 (一般会計)	会計ごと	○		
国 (特別会計)	会計ごと	○	○	○
地方公共団体 (特別会計)	会計ごと	○	○	○
消費税法別表第三に掲げる法人 (公共法人・公益法人)	—	△ (要承認)	○	△ (要承認)
人格のない社団等	—	—	○	—

以下では、この特例の概要について説明する。

#### (事業単位の特例)

国、又は地方公共団体が一般会計に係る業務として行う事業又は特別会計を設けて行う事業については、会計ごとに一の法人が行う事業とみなして消費税法の規定を適用するもの。

#### (資産の譲渡等の時期)

資産の譲渡等	その対価を収納すべき会計年度の末日に行われたものとすることができる。
課税仕入等の時期	その費用の支払いをすべき会計年度の末日に行われたものとするすることができる。

#### (仕入控除税額の調整)

補助金等の対価性のない収入(特定収入)により賄われる課税仕入等に係る税額を仕入控除税額の対象から減額調整するもの。ただし、簡易課税制度を適用する場合及び特定収入割合が5%以下の場合は調整不要となる。

#### (申告・納付期限の特例)

原則、課税期間終了後2か月以内である確定申告の期限を、国については課税期間終了後5か月以内、地方公共団体は課税期間終了後6か月以内とするもの。ただし、地方公営企業は課税期間終了後3か月以内。

上記の特例のうち、特に、仕入控除税額の調整の特例は複雑な仕組みとなっており、その適用方法によっては納税額に影響する可能性があるため、制度に対する正しい理解が求められる。

他の地方公共団体においても、特定収入の取り扱いに関して問題となることが多く、包括外部監査等で指摘が行われていることから、当市においても事務処理過程を確認することが重要であると考えます。

また、課税売上高や課税売上割合により、複数の計算方法から選択できる場合、最も有利な方法を選択することで節税が期待できることから、選択した計算方法が有利かどうかについても確認を行うことは意義があると考えます。

## 第10 指摘及び意見

### 1 申告業務全般について

特別会計を持ついずれの担当課も消費税制度理解のため、毎年県庁で開催される広島国税局職員による消費税説明会に担当者を出席させたり、関係書籍や国税庁のホームページから情報収集を行うなどして、制度に対する理解を深め、知識の習得を図っている。

申告書作成時に生じた疑義については、その都度、浜田税務署に問い合わせたり、前任者や他の特別会計の担当者に相談することで疑義の解消を図っており、作成した申告書類についても課内で複数の者によるチェックを行うなど、適正な申告に努めている。

納税額の予算計上に当たっては、その年度の事業計画や規模に応じて、消費税額を試算し、計上している。

申告書及び関係帳簿については、ほとんどの課が消費税法施行令第50条第1項で定められた期間(7年間)分について保管を行っているが、起案文書の保存年限欄に5年と誤記又は記入がないものがあるため、今後留意されたい。また、一部の課においては過去の申告書類の一部が所在不明となっているとのことであるため、適切に保管されたい。

その他、全ての会計で広島国税局消費税課から示された「消費税計算表」を基に、表計算ソフトを用いて納税計算しているが、端数処理の計算式が適切でない箇所が見受けられるため、再度確認し修正されたい。

#### 端数の調整方法

算出項目	端数調整方法
消費税等の金額	<p><u>1円未満の端数切捨て</u></p> <p>【国税庁ホームページ内のタックスアンサー】</p> <p>「No. 6371 端数計算」3 納付すべき消費税額などの端数についての(1)において「課税期間ごとの課税仕入れに係る消費税額は、原則として、そ</p>

	<p>の課税期間中の課税仕入れに係る支払対価の額の合計額に105分の4を掛けて計算した金額となり、この金額に1円未満の端数があるときはその端数を切り捨てます。」とされている。</p> <p>【消費税申告書 付表2】</p> <p>注意書き1において、「金額の計算においては、1円未満の端数を切り捨てる。」とされている。</p>
課税売上割合	<p><u>表示する場合：端数切捨て</u></p> <p><u>計算に使用する場合：端数処理しない</u></p> <p>【消費税申告書 付表2】</p> <p>課税売上割合欄において「端数切捨て」とされている。</p> <p>なお、表示桁数は明示されていないが、「消費税及び地方消費税の申告書の書き方(税務署発行)」では、小数点以下2桁まで記載されている。</p> <p>【消費税及び地方消費税の申告書の書き方(税務署発行)】</p> <p>「課税売上割合の端数処理は原則として行いませんが、任意の位で切り捨てることも認められます。」とされている。ただし、任意の位で切り捨てた場合は、計算上不利になることがあるので注意すること。</p>
特定収入割合	<p><u>小数点第4位以下の端数切上げ</u></p> <p>【国、地方公共団体や公共・公益法人等と消費税(国税庁発行)】</p> <p>税額計算事例の計算表3 特定収入割合の計算表 欄外注意書きにおいて、「小数点第4位以下の端数を切り上げて、百分率で記入してください。」とされている。(パーセント表示時は、小数点以下1桁の表示となる。)</p>

なお、意見として、税務署への相談や照会内容のうち、特に重要な事項については後日のトラブル防止のため、公文書として協議記録を残しておくようにされたい。

## 2 事務処理に改善を要する事項

### (1) 課税区分の判定について

一部誤りと思われる事例が見受けられた。また、課税区分の判断の根拠が不明確なものもある。

### (2) 不課税収入の用途の特定について

「地方公共団体の特別会計が控除する仕入れに係る消費税額の計算における具体的な用途の特定方法について」(平成元年1月26日付自治企一第7号、自治導第9号)の定めによらない方法で行っているものがある。

### (3) 申告書等の保存について

申告書類、帳簿の保存年限(7年間の保管義務)が適切でないものがある。

## 3 節税の観点からの参考意見

### (1) 一般会計繰入金の用途の特定について

一般会計から繰入を受けている特別会計については、特に基準外繰入につい

て税法上有利となるよう、繰出しを行う一般会計と、繰入を受ける特別会計側とで用途について取り決めを行い、決算書等でその用途を明らかにすることで、納付税額の節税を図ることが可能と思われる。

(2) 有利となる計算方法等の選択について

課税売上高や課税売上割合によって、複数の計算方法の選択が可能な場合は、各方法のメリット・デメリットを考慮し、最も有利となる方法で計算・申告することにより節税効果が期待できると思われるので、今後前向きに検討されたい。

#### 4 各会計における申告状況について

各会計における申告状況については以下のとおりである。

各会計の申告状況

特別会計名	免税事業者	課税売上高 (千円)※2	申告方法	課税売上 割合	控除税額 の計算方法	特定収入 に係る調整	申告税額 (円)
駐車場		66,943	本則課税	95%以上	全額控除	無し	2,066,100
国民健康保険(事業)	○	-	-	-	-	-	-
国民健康保険(直診)		27,800	本則課税	95%未満	一括比例 配分方式	有り	924,100
公設水産物仲買売場		17,314	本則課税	95%以上	全額控除	無し	545,600
国民宿舎		36,000	本則課税	95%以上	全額控除	有り	3,086,800
下水道	公共下水道	69,577	本則課税	95%以上	全額控除	有り	2,994,700
	農業集落排水	66,561	本則課税	95%以上	全額控除	有り	4,104,700
	漁業集落排水	12,242	本則課税	95%以上	全額控除	有り	1,437,100
	生活排水処理	12,719	本則課税	95%以上	全額控除	有り	▲933,731
簡易水道※1		317,839	本則課税	95%以上	全額控除	有り	8,869,100

※1 簡易水道事業については、平成22年度分の申告状況を記載した。

※2 消費税込みの額。千円未満は四捨五入とした。

なお、個別の会計の申告に関する監査内容は、以下のとおりである。

#### I 駐車場事業特別会計

##### (1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。

収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

(収入)

[単位：円]

科目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
駐車場使用料	66,824,925	66,824,925	0	0
弁償金	83,790	83,790	0	0

雑入	34,410	34,410	0	0
利子及び配当金	30,320	0	30,320	0
前年度繰越金	2,533,989	0	0	2,533,989
合計	69,507,434	66,943,125	30,320	2,533,989

※不課税収入である弁償金83,790円を課税売上としている。

(支出)

[単位：円]

科目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
給料	不課税	3,746,700	0	3,746,700
職員手当等	課税・不課税	1,373,527	78,000	1,295,527
共済費	不課税	1,959,971	0	1,959,971
旅費	課税	172,770	172,770	0
需用費	課税	3,616,860	3,616,860	0
役務費	課税・非課税	299,257	283,349	15,908
委託料	課税	6,852,797	6,852,797	0
使用料及び賃借料	課税	741,132	741,132	0
工事請負費	課税	11,760,000	11,760,000	0
備品購入費	課税	47,250	47,250	0
償還金、利子及び割引料	非課税・不課税	18,003,136	0	18,003,136
積立金	不課税	6,064,309	0	6,064,309
公課費	不課税	2,801,500	0	2,801,500
繰出金	不課税	8,054,000	0	8,054,000
合計		65,493,209	23,552,158	41,941,051

## (2) 特定収入の判定について

(1)の収入の課否判定において、前年度繰越金2,533,989円のみが不課税収入として計上されており、その用途は前年度において既に特定されているため「非特定収入」となる。したがって、「特定収入の判定を要する収入」に計上される額がないため、特定収入の判定が不要であることを確認した。

(参考) 国税庁ホームページ 質疑応答事例>消費税目次一覧>前年度繰越金の取扱い

## (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税申告書①欄の課税標準額63,755,000円が適正かどうか確認した。

以下の①のとおり、適正に算出されている。

(課税標準額)

$$\textcircled{1} \quad \text{課税売上高(税込み)} 66,943,125 \text{円} \times 100/105 = 63,755,357.1 \dots \text{円} \\ \approx \underline{63,755,000 \text{円}} \text{(千円未満切捨て)}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合99%が適正かどうか確認した。

以下の②のとおり、算出されている。

(課税売上割合)

$$\begin{aligned} & \textcircled{2} \frac{\text{課税売上(税抜き) 63,755,357円}}{\text{課税売上(税抜き) 63,755,357円} + \text{非課税売上 30,320円}} \times 100 \\ & = 99.952\cdots\% \doteq \underline{99.95\%} \text{ (小数点第3位以下切捨て)} \end{aligned}$$

(4) 特定収入の額について

(2)の特定収入の判定において、不課税収入はすべて「非特定収入」とされており、特定収入はない。

(5) 特定収入割合について

特定収入がないため、0%である。

(6) 仕入控除税額の計算について

消費税申告書④欄の控除対象仕入税額897,225円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%以上(99%)のため全額控除としており、特定収入割合が5%以下(0%)のため仕入控除税額の調整の特例は適用されない。

(控除対象仕入税額)

$$\begin{aligned} & \text{課税仕入額} 23,552,158円 \times 4/105 = 897,225.0\cdots円 \\ & \doteq \underline{897,225円} \text{ (円未満切捨て)} \end{aligned}$$

(7) 消費税額(4%)について

消費税申告書②欄の消費税額2,550,200円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

$$\text{課税標準額} 63,755,000円 \times 4\% = \underline{2,550,200円}$$

(8) 消費税額(差引税額)について

消費税申告書⑨欄の差引税額1,652,900円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(差引税額)

$$\begin{aligned} & \text{消費税額} 2,550,200円 - \text{控除対象仕入税額} 897,225円 = 1,652,975円 \\ & \doteq \underline{1,652,900円} \text{ (百円未満切捨て)} \end{aligned}$$

また、中間納付税額975,400円を控除した677,500円が納付税額(消費税申告書⑪欄)となっていることを確認した。

(9) 地方消費税額について

消費税申告書⑫欄の譲渡割額納税額413,200円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)
差引税額1,652,900円×25%＝413,225円≒ <u>413,200円</u> (百円未満切捨て)

また、中間納付譲渡割額243,800円を控除した169,400円が納付譲渡割額(消費税申告書⑬欄)となっていることを確認した。

(10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)
差引税額1,652,900円＋地方消費税額413,200円＝ <u>2,066,100円</u>

また、消費税申告書⑭欄の合計(納付又は還付)税額が846,900円納付となっていることを確認した。

(11) 指摘事項への対応について

収入及び支出の課否判定等について指摘した内容を確認の上、適切な対応を講じられたい。

Ⅱ 国民健康保険特別会計(直営診療施設勘定)

(1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。  
収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

(収入) [単位：円]

科 目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
国民健康保険診療報酬	27,507,475	0	27,507,475	0
社会保険診療報酬	20,430,471	0	20,430,471	0
後期高齢者医療保険診療報酬	89,583,052	0	89,583,052	0
一部負担金	24,158,505	0	24,158,505	0

介護報酬	136,680	0	136,680	0
その他の診療報酬	2,649,123	0	2,649,123	0
諸検査等収入	20,789,054	20,789,054	0	0
繰入金	89,015,062	0	0	89,015,062
雑入	7,651,106	7,010,684	360,000	280,422
県支出金	6,059,000	0	0	6,059,000
行政財産使用料	23,940	0	23,940	0
合 計	288,003,468	27,799,738	164,849,246	95,354,484

(支出)

[単位：円]

科 目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
報酬	課税・不課税	33,171,977	368,600	32,803,377
給料	不課税	44,060,400	0	44,060,400
職員手当等	課税・不課税	61,079,350	1,011,000	60,068,350
共済費	非課税	19,458,747	0	19,458,747
賃金	課税・不課税	3,045,317	76,120	2,969,197
報償費	課税	4,700	4,700	0
旅費	課税	653,848	653,848	0
需用費	課税	6,541,195	6,541,195	0
役務費	課税・非課税	2,160,518	1,316,058	844,460
委託料	課税	5,320,013	5,320,013	0
使用料及び賃借料	課税	3,187,003	3,187,003	0
備品購入費	課税	1,127,406	1,127,406	0
負担金、補助及び交付金	課税・不課税	937,400	937,400	0
償還金、利子及び割引料	非課税・不課税	22,216,778	0	22,216,778
公課費	不課税	574,500	0	574,500
医療衛生費材料費	課税	66,851,456	66,851,456	0
医療用機械器具費	課税	17,612,860	17,607,860	5,000
合 計		288,003,468	105,002,659	183,000,809

## (2) 特定収入の判定について

(1)の収入の課否判定において、不課税収入に95,354,484円が計上され、その全額が「特定収入の判定を要する収入」に計上されている。

さらに、消費税法基本通達16-2-2(1)の方法により、「法令又は交付要綱で課税仕入等に用途が特定されているもの」に8,016,890円が計上され、残額の87,337,594円が「前記によっては用途の特定ができなかったもの(用途不特定の特定収入)」に計上されていることを確認した。

しかし、同会計が一般会計から繰り入れを受けている課税事業者となる前(旧町村時代)の起債償還元金13,355,458円の財源は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハ(注)において「当該借入金等に係る事業が行われた課税期間が免税事業者であった場合の当該補助金等は、特定収入に該当しないことに留意する。」と規定されており、消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により、「予算書又は決算書等で課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に計上すべきである。

また、起債償還利息2,172,588円の支払いに充てるための一般会計繰入金についても、支払利息は非課税であることから、消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により、「予算書又は決算書等で課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に計上すべきである。

### (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税申告書①欄の課税標準額26,475,000円が適正かどうか確認した。以下の①のとおり、適正に算出されている。

(課税標準額)

$$\textcircled{1} \quad \text{課税売上(税込み)} 27,799,738\text{円} \times 100/105 = 26,475,940.9\cdots\text{円} \\ \doteq \underline{26,475,000\text{円}} \text{ (千円未満切捨て)}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合13.84%が適正かどうか確認した。以下の②のとおり、概ね適正に算出されている。

(課税売上割合)

$$\textcircled{2} \quad \frac{\text{課税売上(税抜き)} 26,475,941\text{円} \times 100}{\text{課税売上(税抜き)} 26,475,941\text{円} + \text{非課税売上} 164,849,246\text{円}} \\ = 13.838\cdots\% \doteq \underline{13.83\%} \text{ (小数点第3位以下切捨て)}$$

※課税売上(税抜き)は、端数を切捨てると「26,475,940円」となる。

### (4) 特定収入の額について

(2)の特定収入の判定において、用途不特定の特定収入に計上された87,337,594円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法で、「課税仕入のみ」に30,253,249円、「借入金の返済又は償還金に用途が特定されているもの」に6,252,483円、「課税仕入等以外の支出」に50,831,862円として仕分けられている。

さらに、「借入金の返済又は償還金に用途が特定されているもの」は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法において、「課税仕入のみ」に6,100,023円、「課税仕入等以外の支出」に152,460円として用途が特定されている。

結果的に、特定収入となるのは消費税法基本通達16-2-2(1)の方法による8,016,890円と、16-2-2(2)ハの方法による6,100,023円及び16-2-2(2)ニの方法による30,253,249円の、計44,370,162円となっていることを確認した。

ただし、(2)特定収入の判定についてで前述したように、課税事業者となる前の起債の償還元金と起債利息全額に対する一般会計繰入金の用途の特定について再度確認されたい。

### (5) 特定収入割合について

特定収入割合について、以下のとおり計上されていることを確認し、仕入控除税

額の調整が必要であることを確認した。

(特定収入割合)
_____ 特定収入44,370,162円 _____
課税売上(税抜き)26,475,941円+非課税売上164,849,246円+特定収入44,370,162円 =0.1882…(小数点以下第3位未満切上げ)⇒ <u>18.9%</u> > 5%(仕入控除税額の調整要)

#### (6) 仕入控除税額の計算について

消費税申告書④欄の控除対象仕入税額319,677円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、算出方法に誤りはないが、課税仕入割合については、原則どおり端数調整をしない数値で算出すべきである。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%未満(13.84%)のため、個別対応方式又は一括比例配分方式が選択でき、一括比例配分方式を採用している。

まず、調整前の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整前の仕入控除税額)
課税仕入額105,002,659円×4/105×課税売上割合 <u>13.84%</u> =553,614.0…円 ≒ <u>553,614円</u> (円未満切捨て)

次に、仕入控除税額の調整額(特定収入に係る課税仕入等の税額)について以下のとおりとなっていることを確認した。

(仕入控除税額の調整額)
特定収入44,370,162円×4/105×課税売上割合 <u>13.84%</u> + (調整前の仕入控除額553,614円－ 特定収入44,370,162円×4/105×課税売上割合 <u>13.84%</u> )×調整割合0※ =233,936.3…円≒ <u>233,936円</u> (円未満切捨て)

※計算式中の調整割合0は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、収入があった課税期間の支出割合により用途を特定しない場合の調整であり、同会計においては消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により用途の特定を行っているため調整が不要となるためである。(網掛け部分は0円になる。)

最後に、調整後の仕入控除税額について概ね適正に算出されていることを確認した。

ただし、課税仕入割合は、前にも述べているが原則どおり端数調整をしない数値を使用すべきであるので、その他の端数処理とあわせて確認されたい。

(調整後の仕入控除税額 → 控除対象仕入税額)

調整前の仕入控除税額553,614円－仕入控除税額の調整額233,936円  
＝319,678円

(7) 消費税額(4%)について

消費税申告書②欄の消費税額1,059,000円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

課税標準額26,475,000円×4%＝1,059,000円

(8) 消費税額(差引税額)について

消費税申告書⑨欄の差引税額739,300円が適正かどうか確認した。

(6)仕入控除税額の計算についてで前述のとおり、控除対象仕入税額に端数処理による差異はあるが、百円未満の端数切り捨てのため、結果的には差引税額に影響がないことを確認した。

ただし、控除対象仕入税額に変更が生じた場合は、税額にも変更が生じる可能性があるため確認されたい。

(差引税額)

消費税額1,059,000円－控除対象仕入税額319,677円＝739,323円  
≒739,300円(百円未満切捨て)

また、中間納付税額261,600円を控除した477,700円が納付税額(消費税申告書⑩欄)となっていることを確認した。

(9) 地方消費税額について

消費税申告書⑳欄の譲渡割額納税額184,800円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)

差引消費税額739,300円×25%＝184,825円≒184,800円(百円未満切捨て)

また、中間納付譲渡割額65,400円を控除した119,400円が納付譲渡割額(消費税申告書㉑欄)となっていることを確認した。

(10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)

差引税額739,300円+地方消費税額184,800円=924,100円

また、消費税申告書②⑥欄の合計(納付又は還付)税額が597,100円納付となっていることを確認した。

#### (11) 指摘事項への対応について

特定収入の判定や課税売上割合の算出方法(端数の取扱い)等について指摘した内容を確認の上、適切な対応を講じられたい。

#### (12) 特定収入の判定見直しによる影響額について(試算)

(2)特定収入の判定について及び(4)特定収入の計上についてで前述したように、起債の償還元金及び起債利息に係る繰入金相当額について判定を見直した上で納付税額を試算すると、節税が期待できるので確認されたい。

#### (13) 他の計算方法を選択した場合の納付税額について

##### ① 簡易課税制度

同会計については、基準期間(平成21年度)の課税売上高が29,196,062円(税込み)のため、課税期間の開始日までに簡易課税制度の選択を行うことも可能である。

簡易課税制度は、基準期間の課税売上高が5,000万円以下で、簡易課税制度の適用を受ける旨の届出書を事前に提出している事業者が適用できる制度である。同制度では、実際の課税仕入税額を計算することなく、課税売上高に事業毎のみなし仕入率を乗じることによって仕入控除税額の計算を行えることから、納税計算が容易に行え、また場合によっては実際の課税仕入税額よりも仕入控除税額が多く計上でき、節税につながることを期待できる。

ただし、簡易課税制度を一旦選択すると、2年間は同制度を適用する義務があるため、2年間を通じた納税予定額の試算を行い制度の選択を検討する必要がある。

##### ② 個別対応方式

本則課税による計算を行う場合でも、課税売上割合が95%未満であるため、一括比例配分方式ではなく個別対応方式の選択も可能である。

個別対応方式は支払った消費税を以下の3つに区分することにより、消費税額を計算するものである。

- ア 課税売上へのみ対応するもの … 全額控除の対象
- イ 非課税売上へのみ対応するもの … 全額控除の対象から除く
- ウ 共通して対応するもの … 課税売上割合を乗じた額が控除の対象

(控除対象仕入税額)

課税売上へのみ対応する消費税＋共通して対応する消費税×課税売上割合

今後の申告においては、有利な計算方法を選択することも節税の観点からは必要である。事務負担等も勘案した上で適切な消費税計算方法の選択を検討されたい。

### Ⅲ 国民宿舎事業特別会計

#### (1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。

収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

#### (収入)

[単位：円]

科 目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
国民宿舎負担金	36,000,000	36,000,000	0	0
一般会計繰入金	38,620,486	0	0	38,620,486
合 計	74,620,486	36,000,000	0	38,620,486

#### (支出)

[単位：円]

科 目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
需用費	課税	855,750	855,750	0
役務費	非課税	37,224	0	37,224
使用料及び賃借料	課税	160,860	160,860	0
償還金、利子及び割引料	非課税・不課税	70,512,252	0	70,512,252
公課費	不課税	3,054,400	0	3,054,400
合 計		74,620,486	1,016,610	73,603,876

#### (2) 特定収入の判定について

(1)の収入の課否判定において、一般会計繰入金38,620,486円が不課税収入として計上されている。

このうち、歳入歳出決算事項別明細書により償還金利子の支払いに用途が特定された8,704,565円が「非特定収入」に計上され、「特定収入の判定を要する収入」から除外されているが、正しくは消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により、「予算書又は決算書等で課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に計上されるものである。

残額の29,915,921円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により、「予算書又は決算書等で借入金の返済又は償還金に用途が特定されているもの」として計上されていることを確認した。

### (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税申告書①欄の課税標準額34,285,000円が適正かどうか確認した。  
以下の①のとおり、適正に算出されている。

(課税標準額)

$$\begin{aligned} \text{① 課税売上 (税込み)} & 36,000,000\text{円} \times 100/105 = 34,285,714.2\cdots\text{円} \\ & \doteq \underline{34,285,000\text{円}} \text{ (千円未満端数切捨て)} \end{aligned}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合100%が適正かどうか確認した。  
以下の②のとおり、適正に算出されている。

(課税売上)

$$\begin{aligned} \text{② } & \frac{\text{課税売上 (税抜き)} 34,285,714\text{円}}{\text{課税売上 (税抜き)} 34,285,714\text{円} + \text{非課税売上} 0\text{円}} \times 100 \\ & = \underline{100.00\%} \end{aligned}$$

### (4) 特定収入の額について

(2)の特定収入の判定において、「予算書又は決算書等で借入金の返済又は償還金に用途が特定されているもの」として計上された29,915,921円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法により「課税仕入れのみ」に29,842,609円、「課税仕入れ以外の支出」に73,312円として用途が特定されている。

結果的に、課税仕入に係る特定収入となるのは、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法による29,842,609円であることを確認した。

なお、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法は、借入金があった課税期間の財源割合により用途を特定する方法であるが、同会計では起債事業を行った平成9年度、10年度の財源内訳を記載した書類を作成し、適正に用途の特定を行っていることを確認した。

### (5) 特定収入割合について

特定収入割合について、以下のとおり計上されていることを確認し、仕入控除税額の調整が必要であることを確認した。

(特定収入割合)

$$\begin{aligned} & \frac{\text{特定収入} 29,842,609\text{円}}{\text{課税売上 (税抜き)} 34,285,714\text{円} + \text{非課税売上} 0\text{円} + \text{特定収入} 29,842,609\text{円}} \\ & = 0.4653\cdots \text{ (小数点以下第3位未満切上げ)} \Rightarrow \underline{46.6\%} > 5\% \text{ (仕入控除税額の調整要)} \end{aligned}$$

なお、(2)特定収入の判定についてで前述した、償還金利息の支出に用途が特定さ

れた8,704,565円の計上箇所を見直したとしても、結果的には特定収入割合に影響がないことを試算により確認した。

#### (6) 仕入控除税額の計算について

消費税申告書③欄の控除過大調整税額1,098,133円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%以上(100%)のため、全額控除としている。

まず、調整前の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整前の仕入控除税額)

課税仕入額1,016,610円  $\times$  4/105 = 38,728円

次に、仕入控除税額の調整額(特定収入に係る課税仕入税額)について以下のとおりとなっていることを確認した。

(仕入控除税額の調整額)

特定収入29,842,609円  $\times$  4/105 + (課税仕入額1,016,610円  $\times$  4/105 - 特定収入29,842,609円  $\times$  4/105)  $\times$  調整割合0※ = 1,136,861.2...円  
 $\div$  1,136,861円(円未満切捨て)

※計算式中の調整割合0は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、収入があった課税期間の支出割合により用途を特定しない場合の調整であり、同会計においては消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により用途の特定を行っているため調整が不要となるためである。(網掛け部分は0円になる。)

最後に、調整後の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整後の仕入控除税額 → 控除過大調整税額)

調整前の仕入控除税額38,728円 - 仕入控除税額の調整額1,136,861円  
= ▲1,098,133円

結果として、調整後の仕入控除税額が、控除過大調整税額として納付税額の計算において加算されることを確認した。

#### (7) 消費税額(4%)について

消費税申告書②欄の消費税額1,371,400円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

課税標準額34,285,000円×4%=1,371,400円

(8) 消費税額(差引税額)について

消費税申告書⑨欄の差引税額2,469,500円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(差引税額)

消費税額1,371,400円+控除過大調整税額1,098,133円=2,469,533円

≒2,469,500円(百円未満切捨て)

また、中間納付税額1,213,100円を控除した1,256,400円が納付税額(消費税申告書⑩欄)となっていることを確認した。

(9) 地方消費税額について

消費税申告書⑳欄の譲渡割納税額617,300円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)

差引税額2,469,500円×25%=617,375円≒617,300円(百円未満切捨て)

また、中間納付譲渡割額303,200円を控除した314,100円が納付譲渡割額(消費税申告書㉑欄)となっていることを確認した。

(10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)

差引税額2,469,500円+地方消費税額617,300円=3,086,800円

また、消費税申告書㉒欄の合計(納付又は還付)税額が1,570,500円納付となっていることを確認した。

(11) 指摘事項への対応について

特定収入の判定等について指摘した内容を確認の上、適切な対応を講じられたい。

## (12) 他の計算方法を選択した場合の納付税額について

### 簡易課税制度

同会計についても、基準期間(平成21年度)の課税売上高が36,000,000円(税込み)で、5,000万円以下のため、事業期間前の事前届出により簡易課税制度の選択を行うことも可能である。

参考までに簡易課税制度を選択し、申告した場合の納付税額を試算したところ、節税効果が期待できるため、今後の申告においては、簡易課税制度の選択についても検討されたい。

特に同会計は、過年度に借り入れた事業債の償還元金及び償還利息の財源に一般会計からの繰入金を充当しており、償還元金に対する一般会計繰入金が特定収入となることから、毎年100万円前後の控除過大調整税額の加算を受けており、簡易課税制度による計算では仕入控除税額の調整の特例がないため、大幅な節税につながると思われる。

ただし、多額の施設整備や設備投資を予定している事業年度については、簡易課税制度はかえって不利になる場合があるため、予算要求時点で納付税額を試算した上で有利な計算方法を選択することについて、前向きに検討されたい。

## IV 公設水産物仲買売場特別会計

### (1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。

収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

#### (収入)

[単位：円]

科 目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
水産物仲買売場使用料	17,314,000	17,314,000	0	0
利子及び配当金	31,784	0	31,784	0
合 計	17,345,784	17,314,000	31,784	0

#### (支出)

[単位：円]

科 目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
役務費	課税・非課税	10,976	5,500	5,476
委託料	課税	4,942,000	4,942,000	0
使用料及び賃借料	非課税	4,551,248	0	4,551,248
工事請負費	課税	907,200	907,200	0
負担金、補助及び交付金	非課税	2,687,469	0	2,687,469
償還金、利子及び割引料	非課税・不課税	1,544,902	0	1,544,902
積立金	不課税	32,000	0	32,000
公課費	不課税	473,300	0	473,300
合 計		15,149,095	5,854,700	9,294,395

※課税仕入である浜田漁港排水浄化センター利用料2,506,350円(使用料及び賃借料)が非課税仕入となっている。

## (2) 特定収入の判定について

(1)の収入の課税判定において、不課税収入が計上されていないため、特定収入の判定は不要であることを確認した。

## (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税申告書①欄の課税標準額16,489,000円が適正かどうか確認した。以下の①のとおり、適正に算出されている。

(課税標準額)

$$\begin{aligned} \text{① 課税売上(税込み)} & 17,314,000\text{円} \times 100/105 = 16,489,523.8\dots\text{円} \\ & \doteq 16,489,000\text{円} \text{ (千円未満端数切捨て)} \end{aligned}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合99.8%が適正かどうか確認した。以下の②のとおり、適正に算出されている。

(課税売上割合)

$$\begin{aligned} \text{② } & \frac{\text{課税売上(税抜き)} 16,489,524\text{円} \times}{\text{課税売上(税抜き)} 16,489,524\text{円} + \text{非課税売上} 31,784\text{円}} \times 100 \\ & = 99.807\dots\% \doteq 99.80\% \text{ (小数点第3位以下切捨て)} \end{aligned}$$

※課税売上(税抜き)は、端数を切り捨てると「16,489,523円」となる。

## (4) 特定収入の額について

不課税収入がないため、特定収入もない。

## (5) 特定収入割合について

特定収入がないため、0%である。

## (6) 仕入控除税額の計算について

消費税申告書④欄の控除対象仕入税額223,036円が適正かどうか確認した。以下のとおり、適正に算出されている。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%以上(99.8%)のため全額控除としており、特定収入割合が5%以下(0%)のため、仕入控除税額の調整の特例は適用されない。

(控除対象仕入税額)

課税仕入額5,854,700円×4/105=223,036.1…円≒223,036円(円未満切捨て)

ただし、(1)収入、支出の課否判定についてで前述したように、課税仕入の額に変更が生じれば、控除対象仕入税額も変更となる可能性があるため確認されたい。

(7) 消費税額(4%)について

消費税申告書②欄の消費税額659,560円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

課税標準額16,489,000円×4%=659,560円

(8) 消費税額(差引税額)について

消費税申告書⑨欄の差引税額436,500円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(差引税額)

消費税額659,560円－控除対象仕入税額223,036円=436,524円  
≒436,500円(百円未満切捨て)

また、中間納付税額がないため、436,500円が納付税額(消費税申告書⑩欄)となっていることを確認した。

(9) 地方消費税額について

消費税申告書⑳欄の譲渡割額納税額109,100円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)

差引税額436,500円×25%=109,125円≒109,100円(百円未満切捨て)

また、中間納付額がないため、109,100円が納付譲渡割額(消費税申告書㉒欄)となっていることを確認した。

(10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)

差引税額436,500円＋地方消費税額109,100円＝545,600円

また、消費税申告書②⑥欄の合計(納付又は還付)税額が545,600円納付となっていることを確認した。

#### (11) 指摘事項への対応について

収入及び支出の課否判定等について指摘した内容を確認の上、適切な対応を講じられたい。

#### (12) 他の計算方法を選択した場合の納付税額について

##### 簡易課税制度

同会計においても、基準期間(平成21年度)の課税売上高が5,000万円以下のため、事業期間前の事前届出により簡易課税制度の選択を行うことも可能である。

参考までに簡易課税制度を選択し、申告した場合の納付税額を試算したところ、節税効果が期待できる。

ただし、仲買売場施設は昭和50年代に整備され、約30年が経過していることから、今後、大規模修繕や更新需要が発生すると考えられるため、簡易課税制度のみなし仕入率による仕入控除税額と本則課税で投資等に係る仕入控除税額見込額を試算し、比較した上で、有利となる方法を選択されたい。

### V 公共下水道事業特別会計

同会計では、平成23年分確定申告を平成24年9月20日付で提出したが、浜田税務署から収入の課否判定に誤りがあるとの指摘を受け、翌平成25年1月29日付で更正の請求を行い、この結果9,900円の還付を受けている。

このため、以下の監査では、更正後の申告内容について記述する。

#### (1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。

収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

(収入)

[単位：円]

科目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
下水道使用料	69,572,572	69,572,572	0	0
受益者負担金	3,319,100	0	0	3,319,100
指定工事店指定手数料	90,000	0	90,000	0
督促手数料	43,300	0	43,300	0
国庫補助金	57,100,000	0	0	57,100,000

一般会計繰入金	230,052,987	0	0	230,052,987
前年度繰越金	49,665	0	0	49,665
雑入	203,579	4,200	10,379	189,000
下水道事業債	67,400,000	0	0	67,400,000
資本費平準化債	205,400,000	0	0	205,400,000
合 計	633,231,203	69,576,772	143,679	563,510,752

※仕入対価の返還金(不課税収入)である4,200円を課税売上としている。

(支出)

[単位：円]

科 目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
給料	不課税	20,340,345	0	20,340,345
職員手当等	課税・不課税	14,200,955	525,000	13,675,955
共済費	非課税	7,811,907	0	7,811,907
報酬	不課税	78,000	0	78,000
賃金	不課税	1,363,300	0	1,363,300
報償費	不課税	73,210	0	73,210
旅費	課税	173,066	173,066	0
需用費	課税	19,477,571	19,477,571	0
役務費	課税・非課税	761,659	629,859	131,800
委託料	課税	64,183,295	64,183,295	0
使用料及び賃借料	課税	298,520	298,520	0
工事請負費	課税	112,078,050	112,078,050	0
備品購入費	課税	809,560	809,560	0
負担金、補助及び交付金	課税・不課税	2,618,266	97,800	2,520,466
補償、補填及び賠償金	不課税	11,656,745	0	11,656,745
公課費	不課税	4,897,600	0	4,897,600
償還金	不課税	288,843,496	0	288,843,496
利子及び割引料	非課税	83,454,960	0	83,454,960
合 計		633,120,505	198,272,721	434,847,784

※負担金、補助金及び交付金(課税仕入以外)のうち80,000円は、公共工事積算システム負担金であり、対価性が認められることから、課税仕入とすべきである。

(2) 特定収入の判定について

(1)の課否判定において、不課税収入に563,510,752円が計上され、うち272,849,665円が「非特定収入」に、290,661,087円が「特定収入の判定を要する収入」に計上されている。

さらに特定収入の判定を要する収入の290,661,087円は、消費税法基本通達16-2-2(2)イの方法により、「用途の大要が判明し課税仕入等に用途が特定されているもの」に51,897,300円、「課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に5,202,700円、消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により「予算書又は決算書等で課税仕入等に用途が特定されているもの」に26,635,674円、「借入金の返済又は償還金に用途が特定されているもの」に131,843,496円、「課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に74,892,917円、「前記によっては用途の特定ができな

ったもの(使途不特定の特定収入)」に189,000円が計上されていることを確認した。

なお、不課税収入の使途の特定に際しては、財源充当表を作成し、同表により特定されていることを確認した。

### (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税更正請求書①欄の課税標準額66,263,000円が適正かどうか確認した。以下の①のとおり、適正に算出されている。

(課税標準額)

$$\begin{aligned} \text{① 課税売上(税込み)} & 69,576,772\text{円} \times 100/105 = 66,263,592.3\dots\text{円} \\ & \approx \underline{66,263,000\text{円}} \text{ (千円未満切捨て)} \end{aligned}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合99%が適正かどうか確認した。

以下の②のとおり、適正に算出されている。

(課税売上割合)

$$\begin{aligned} \text{② } & \frac{\text{課税売上(税抜き)} 66,263,592\text{円}}{\text{課税売上(税抜き)} 66,263,592\text{円} + \text{非課税売上} 143,679\text{円}} \times 100 \\ & = 99.783\dots\% \approx \underline{99.78\%} \text{ (小数点第3位以下切捨て)} \end{aligned}$$

### (4) 特定収入の額について

(2)の特定収入の判定において、「予算書又は決算書等で借入金の返済又は償還金に使途が特定されたもの」として計上された131,843,496円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法により「課税仕入のみ」に112,915,602円、「課税仕入以外の支出」に18,927,894円として使途が特定されている。

また、使途不特定の特定収入に計上された189,000円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、「課税仕入のみ」に66,047円、「借入金等の返済又は償還金」に86,599円、「課税仕入以外の支出」に36,354円として使途が特定されている。さらに、「借入金等の返済又は償還金」とされた86,599円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法により、「課税仕入のみ」に74,167円、「課税仕入以外の支出」に12,432円として使途が特定されている。

結果的に、課税仕入に係る特定収入となるのは消費税法基本通達16-2-2(2)イの方法による51,897,300円と16-2-2(2)ロの方法による26,635,674円、16-2-2(2)ハの方法による112,989,769円(112,915,602円+74,167円)、16-2-2(2)ニの方法による66,047円の、計191,588,790円であることを確認した。

### (5) 特定収入割合について

特定収入割合について、以下のとおり計上されていることを確認し、仕入控除税額の調整が必要であることを確認した。

(特定収入割合)

特定収入191,588,790円

課税売上(税抜き)66,263,592円＋非課税売上143,679円＋特定収入191,588,790円

＝0.7426…(小数点以下第3位未満切上げ)⇒74.3% > 5%(仕入控除税額の調整要)

#### (6) 仕入控除税額の計算について

消費税更正請求書④欄の控除対象仕入税額254,625円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、概ね適正に算出されている。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%以上(99%)のため、全額控除としている。

まず、調整前の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整前の仕入控除税額)

課税仕入額198,272,721円×4/105＝7,553,246.5…円

≒7,553,246円(円未満切捨て)

次に、仕入控除税額の調整額(特定収入に係る課税仕入税額)について、円未満の端数処理の差異はあるが概ね適正に算出されていることを確認した。

(仕入控除税額の調整額)

特定収入191,588,790円×4/105＋(課税仕入額198,272,721円×4/105－特定収入191,588,790円×4/105)×調整割合0※＝7,298,620.5…円

≒7,298,620円(円未満切捨て)

※計算式中の調整割合0は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、収入があった課税期間の支出割合により用途を特定しない場合の調整であり、同会計においては消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により用途の特定を行っているため調整が不要となるためである。(網掛け部分は0円になる。)

最後に、調整後の仕入控除税額について、前述の仕入控除税額の調整額の差異による影響はあるが、概ね適正に算出されていることを確認した。

(調整後の仕入控除税額 → 控除対象仕入税額)

調整前仕入控除税額7,553,246円－仕入控除税額の調整額7,298,620円＝254,626円

#### (7) 消費税額(4%)について

消費税更正請求書②欄の消費税額2,650,520円が適正に算出されているかどうか

確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

課税標準額66,263,000円×4%=2,650,520円

#### (8) 消費税額(差引税額)について

消費税更正請求書⑨欄の差引税額2,395,800円が適正かどうか確認した。

(6) 仕入控除税額の計算についてで前述したとおり仕入控除税額に端数処理による差異はあるが、百円未満の端数切捨てのため、結果的には差引税額に影響がないことを確認した。

(差引税額)

消費税額2,650,520円－控除対象仕入税額254,626円=2,395,894円

≒2,395,800円(百円未満切捨て)

また、既に申告済の税額2,403,700円を控除した7,900円が更正による還付額となることを確認した。

#### (9) 地方消費税額について

消費税更正請求書⑩欄の譲渡割額納税額598,900円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)

差引税額2,395,800円×25%=598,950円≒598,900円(百円未満切捨て)

また、既に申告済の税額600,900円を控除した2,000円が更正による還付額となることを確認した。

#### (10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)

差引税額2,395,800円+地方消費税額598,900円=2,994,700円

また、更正による還付額の合計が9,900円となることを確認した。

### (11) 指摘事項への対応について

収入及び支出の課否判定等について指摘した内容を確認の上、適切な対応を講じられたい。

### (12) 一般会計繰入金の用途の特定について(意見)

繰出基準に定めのない一般会計繰入金については、予算の段階で繰入金を充当することとなる対象経費等を精査の上、その用途を決定しておく必要があるとされている。(「公営企業における消費税及び地方消費税実務者ハンドブック」より)

この取り扱いができていない繰入金は、用途不特定の特定収入へ計上せざるを得なくなるため、納税額の計算上不利になる場合がある。繰り出す側、繰り入れる側双方で節税につながるよう繰入金の用途(償還利子や人件費等、非課税、不課税仕入の用途に優先的に充てる等)について、あらかじめ文書により明らかにするようになされたい。

## VI 農業集落排水事業特別会計

### (1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。

収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

#### (収入)

[単位：円]

科 目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
農業集落排水使用料	66,546,079	66,546,079	0	0
行政財産使用料	20,040	0	20,040	0
加入分担金	21,525,700	0	0	21,525,700
督促手数料	53,200	0	53,200	0
一般会計繰入金	221,201,572	0	0	221,201,572
前年度繰越金	55,945	0	0	55,945
消費税還付金	6,147,070	0	0	6,147,070
消費税還付加算金	15,100	0	0	15,100
雑入	1,297,895	18,480	20,915	1,258,500
農業集落排水事業債	98,400,000	0	0	98,400,000
仮 計	415,262,601	66,564,559	94,155	348,603,887
売上対価の返還	▲ 3,148	▲ 3,148	0	0
合 計	415,259,453	66,561,411	94,155	348,603,887

※仕入対価の返還金(不課税収入)である18,480円を課税売上としている。

#### (支出)

[単位：円]

科 目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
給料	不課税	17,244,000	0	17,244,000

職員手当等	課税・不課税	11,266,558	810,000	10,456,558
共済費	非課税	6,061,149	0	6,061,149
旅費	課税	25,800	25,800	0
需用費	課税	31,686,732	31,686,732	0
役務費	課税・非課税	2,304,818	2,094,100	210,718
委託料	課税	60,258,625	60,258,625	0
使用料及び賃借料	課税	57,724	57,724	0
工事請負費	課税	8,317,000	8,317,000	0
備品購入費	課税	249,490	249,490	0
負担金、補助及び交付金	課税・不課税	667,071	15,000	652,071
償還金	不課税	180,749,228	0	180,749,228
利子及び割引料	非課税	96,199,529	3,148	96,196,381
仮計		415,087,724	103,517,619	311,570,105
売上対価の返還		▲ 3,148	▲ 3,148	0
合計		415,084,576	103,514,471	311,570,105

※使用料及び賃借料(課税仕入)のうち、16,600円は土地賃貸借契約に基づく支出であるため、課税仕入以外とすべきである。

※公課費85,000円(課税仕入以外)を工事請負費(課税仕入)に計上している。

過年度に収納済みの売上対価(使用料)の返還3,148円が発生しており、課税売上及び課税仕入からそれぞれ同額が控除されている。過去に税務署に照会した結果による処理とのことであるが、本年改めて監査委員事務局において税務署に確認したところ、課税売上(税込み)及び課税仕入から控除する必要はなく、課税仕入(利子及び割引料)の欄に計上されている売上対価(使用料)の返還額3,148円を課税仕入以外に計上し、消費税申告書において返還等対価に係る税額(⑤欄)に $3,148円 \times 4/105 = 119円$ (円未満切捨て)を計上すれば良いとのことであった。(ただし、消費税申告書付表2の課税売上額(税抜き)(①欄)については、「消費税及び地方消費税の申告書の書き方(税務署)」のとおり、課税売上高(税込み)から売上対価の返還等(税込み)を減額して算出する必要がある。)

この方法で処理することにより、合計欄の金額が歳入歳出決算書の内容と一致することから、今後はこの方法により処理されたい。

## (2) 特定収入の判定について

(1)の収入の課否判定において、不課税収入に348,603,887円が計上され、うち104,603,015円が「非特定収入」に、244,000,872円が「特定収入の判定を要する収入」に計上されている。

さらに特定収入の判定を要する収入の244,000,872円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により、「予算書又は決算書等で課税仕入等に用途が特定されているもの」に30,516,783円、「借入金の返済又は償還金に用途が特定されているもの」に119,749,228円、「課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に92,461,261円、「前記によっては用途の特定ができなかったもの(用途不特定の特定

収入)」に1,273,600円が計上されていることを確認した。

なお、不課税収入の用途の特定に際しては、財源充当表を作成し、同表により特定されていることを確認した。

### (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税申告書①欄の課税標準額63,394,000円が適正かどうか確認した。過去の税務署による指導に基づき、以下の①のとおり算出されている。

(課税標準額)

$$\textcircled{1} \quad (\text{課税売上(税込み)}66,561,411\text{円} + \text{売上対価(使用料)の返還額}3,148\text{円}) \times 100/105 \\ = 63,394,818.0\dots\text{円} \approx \underline{63,394,000\text{円}} \text{ (千円未満切捨て)}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合99%が適正かどうか確認した。以下の②のとおり、適正に算出されている。

(課税売上割合)

$$\textcircled{2} \quad \frac{\text{課税売上(税抜き)}63,391,820\text{円}}{\text{課税売上(税抜き)}63,391,820\text{円} + \text{非課税売上}94,155\text{円}} \times 100 \\ = 99.851\dots\% \approx \underline{99.85\%} \text{ (小数点第3位以下切捨て)}$$

### (4) 特定収入の額について

(2)の特定収入の判定において、「予算書又は決算書等で借入金の返済又は償還金に用途が特定されたもの」として計上された119,749,228円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法により「課税仕入のみ」に91,753,672円、「課税仕入以外の支出」に27,995,556円として用途が特定されている。

また、用途不特定の特定収入に計上された1,273,600円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、「課税仕入のみ」に539,402円、「借入金等の返済又は償還金」に450,747円、「課税仕入以外の支出」に283,451円として用途が特定されている。さらに、「借入金等の返済又は償還金」とされた450,747円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法により、「課税仕入のみ」に345,369円、「課税仕入以外の支出」に105,378円として用途が特定されている。

結果的に、課税仕入に係る特定収入となるのは消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法による30,516,783円と16-2-2(2)ハの方法による92,099,041円(91,753,672円+345,369円)、16-2-2(2)ニの方法による539,402円の、計123,155,226円であることを確認した。

### (5) 特定収入割合について

特定収入割合について、以下のとおり計上されていることを確認し、仕入控除税額の調整が必要であることを確認した。

(特定収入割合)

特定収入123,155,226円

課税売上(税抜き)63,391,820円＋非課税売上94,155円＋特定収入123,155,226円  
＝0.6598…(小数点以下第3位未満切上げ)⇒66.0% > 5%(仕入控除税額の調整要)

#### (6) 仕入控除税額の計算について

消費税申告書③欄の控除過大調整税額748,220円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、概ね適正に算出されている。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%以上(99%)のため、全額控除としている。

まず、調整前の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整前の仕入控除税額)

課税仕入額103,514,471円×4/105＝3,943,408.4…円  
≒3,943,408円(円未満切捨て)

次に、仕入控除税額の調整額(特定収入に係る課税仕入税額)について、円未満の端数処理の差異はあるが概ね適正に算出されていることを確認した。

(仕入控除税額の調整額)

特定収入123,155,226円×4/105＋(課税仕入額103,514,471円×4/105－特定収入123,155,226円×4/105)×調整割合0※＝4,691,627.6…円  
≒4,691,627円(円未満切捨て)

※計算式中の調整割合0は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、収入があった課税期間の支出割合により用途を特定しない場合の調整であり、同会計においては消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により用途の特定を行っているため調整が不要となるためである。(網掛け部分は0円になる。)

最後に、調整後の仕入控除税額について、前述の仕入控除税額の調整額の差異による影響はあるが、概ね適正に算出されていることを確認した。

(調整後の仕入控除税額 → 控除過大調整税額)

調整前の仕入控除税額3,943,408円－仕入控除税額の調整額4,691,627円  
＝▲748,219円

結果として、調整後の仕入控除税額が、控除過大調整税額として納付税額の計算において加算されることを確認した。

(7) 消費税額(4%)について

消費税申告書②欄の消費税額2,535,760円が適正に算出されているかどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

課税標準額63,394,000円×4%＝2,535,760円

(8) 消費税額(差引税額)について

消費税申告書⑨欄の差引税額3,283,800円が適正かどうか確認した。

以下のとおり算出されている。

(差引税額)

消費税額2,535,760円＋控除過大調整税額748,220円－返還等対価に係る税額120円  
＝3,283,860円≒3,283,800円(百円未満切捨て)

また、中間納付がないため、3,283,800円が納付税額(消費税申告書⑪欄)となっていることを確認した。

なお、消費税申告書⑤欄の返還等対価に係る税額120円は、以下のとおり算出することになっており、正しくは $3,148円 \times 4/105 = 119.9\dots円 \approx 119円$ である。ただし、税額計算が百円未満の端数切捨てのため、控除過大調整税額の差異も含め、結果的に差引税額に影響がないことを確認した。

返還等対価に係る税額＝売上対価の返還等の金額(税込み)×4/105(円未満切捨て※)

※「消費税及び地方消費税の申告書の書き方」より

なお、監査委員事務局において、(1)で記述した本年度税務署に確認した方法により試算した結果、納税額等が一致することを確認した。

(9) 地方消費税額について

消費税申告書⑳欄の譲渡割額納付額820,900円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)

差引税額3,283,800円×25%＝820,950円≒820,900円(百円未満切捨て)

また、中間納付がないため、820,900円が納付譲渡割額(消費税申告⑳欄)となっていることを確認した。

(10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)
差引税額3,283,800円+地方消費税額820,900円= <u>4,104,700円</u>

また、消費税申告書㉑欄の合計(納付又は還付)税額が4,104,700円納付となっていることを確認した。

(11) 指摘事項への対応について

収入及び支出の課否判定、売上対価の返還等について指摘した内容を確認の上、適切な対応を講じられたい。

**Ⅶ 漁業集落排水事業特別会計**

(1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。

収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

(収入)

[単位：円]

科 目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
漁業集落排水使用料	12,240,506	12,240,506	0	0
受益者負担金	210,000	0	0	210,000
督促手数料	6,000	0	6,000	0
一般会計繰入金	50,410,702	0	0	50,410,702
前年度繰越金	11,760	0	0	11,760
雑入	1,680	<u>1,680</u>	0	0
合 計	62,880,648	12,242,186	6,000	50,632,462

※仕入対価の返還金(不課税収入)である1,680円を課税売上としている。

(支出)

[単位：円]

科 目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
需用費	課税	4,030,060	4,030,060	0
役務費	課税・非課税	129,701	106,754	22,947
委託料	課税	7,059,795	7,059,795	0
工事請負費	課税	6,373,500	6,373,500	0
負担金、補助及び交付金	不課税	1,687,149	0	1,687,149

公課費	不課税	567,000	0	567,000
償還金	不課税	33,470,775	0	33,470,775
利子及び割引料	非課税	43,028,125	0	43,028,125
合計		96,346,105	17,570,109	78,775,996

※償還金33,470,775円(課税仕入以外)を償還金欄に計上しているにもかかわらず、利子及び割引料欄にも計上しているため、課税仕入以外に33,470,775円が過大に計上されている。

## (2) 特定収入の判定について

(1)の収入の課否判定において、不課税収入に50,632,462円が計上され、うち11,760円が「非特定収入」に、50,620,702円が「特定収入の判定を要する収入」に計上されている。

さらに「特定収入の判定を要する収入」の50,620,702円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により、「予算書又は決算書等で課税仕入等に用途が特定されているもの」に6,168,729円、「借入金の返済又は償還金に用途が特定されているもの」に33,470,775円、「課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に10,981,198円計上されていることを確認した。「前記によっては用途が特定できなかったもの(用途不特定の特定収入)」は0円となっている。

なお、不課税収入の用途の特定に際しては、財源充当表を作成し、同表により特定されていることを確認した。

## (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税申告書①欄の課税標準額11,659,000円が適正かどうか確認した。以下の①のとおり、適正に算出されている。

(課税標準額)

$$\textcircled{1} \quad \text{課税売上(税込み)} 12,242,186 \text{円} \times 100/105 = 11,659,224.7 \dots \text{円} \\ \div 11,659,000 \text{円 (千円未満切捨て)}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合99%が適正かどうか確認した。以下の②のとおり、適正に算出されている。

(課税売上割合)

$$\textcircled{2} \quad \frac{\text{課税売上(税抜き)} 11,659,224 \text{円}}{\text{課税売上(税抜き)} 11,659,224 \text{円} + \text{非課税売上} 6,000 \text{円}} \times 100 \\ = 99.948 \dots \% \div 99.94\% \text{ (小数点第3位以下切捨て)}$$

## (4) 特定収入の額について

(2)の特定収入の判定において、「予算書又は決算書等で借入金の返済又は償還金に用途が特定されたもの」として計上された33,470,775円は、消費税法基本通達

16-2-2(2)ハの方法により「課税仕入のみ」に29,340,448円、「課税仕入以外の支出」に4,130,327円として使途が特定されている。

結果的に、課税仕入に係る特定収入となるのは消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法による6,168,729円と16-2-2(2)ハの方法による29,340,448円の、計35,509,177円であることを確認した。

#### (5) 特定収入割合について

特定収入割合について、以下のとおり計上されていることを確認し、仕入控除税額の調整が必要であることを確認した。

(特定収入割合)
特定収入35,509,177円
課税売上(税抜き)11,659,224円+非課税売上6,000円+特定収入35,509,177円
=0.7527…(小数点以下第3位未満切上げ)⇒ <u>75.3%</u> > 5%(仕入控除税額の調整要)

#### (6) 仕入控除税額の計算について

消費税申告書③欄の控除過大調整税額683,394円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、概ね適正に算出されている。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%以上(99%)のため、全額控除としている。

まず、調整前の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整前の仕入控除税額)
課税仕入額17,570,109円×4/105=669,337.4…円
≒ <u>669,337円</u> (円未満切捨て)

次に、仕入控除税額の調整額(特定収入に係る課税仕入税額)について、円未満の端数処理の差異はあるが概ね適正に算出されていることを確認した。

(仕入控除税額の調整額)
特定収入35,509,177円×4/105+ (課税仕入額17,570,109円×4/105－特定収入35,509,177円×4/105)×調整割合0※=1,352,730.5…円
≒ <u>1,352,730円</u> (円未満切捨て)

※計算式中の調整割合0は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、収入があった課税期間の支出割合により使途を特定しない場合の調整であり、同会計においては消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により使途の特定を行っているため調整が不要となるためである。(網掛け部分は0円になる。)

最後に、調整後の仕入控除税額について、前述の仕入控除税額の調整額の差異による影響はあるが、概ね適正に算出されていることを確認した。

(調整後の仕入控除税額 → 控除過大調整税額)

調整前の仕入控除税額669,337円－仕入控除税額の調整額1,352,730円  
= ▲683,393円

結果として、調整後の仕入控除税額が、控除過大調整税額として納付税額の計算において加算されることを確認した。

#### (7) 消費税額(4%)について

消費税申告書②欄の消費税額466,360円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

課税標準額11,659,000円×4% = 466,360円

#### (8) 消費税額(差引税額)について

消費税申告書⑨欄の差引税額1,149,700円が適正かどうか確認した。

(6) 仕入控除税額の計算についてで前述とおり、仕入控除税額に端数処理による差異はあるが、百円未満の端数切捨てのため、結果的に差引税額に影響がないことを確認した。

(差引税額)

消費税額466,360円＋控除過大調整税額683,393円 = 1,149,753円  
≒ 1,149,700円 (百円未満切捨て)

また、中間納付税額がないため、1,149,700円が納付税額(消費税申告書⑪欄)となっていることを確認した。

しかし、過年度に収納済みの下水道使用料のうち、11,760円(課税仕入以外)を過誤納還付金として償還利子及び割引料の支出科目から返還しているため、控除税額として返還等対価に係る税額(消費税申告書⑤欄)への計上が必要と思われるので確認されたい。

#### (9) 地方消費税額について

消費税申告書⑳欄の譲渡割納税額287,400円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)

差引税額  $1,149,700円 \times 25\% = 287,425円 \div 287,400円$  (百円未満切捨て)

また、中間納付額がないため、287,400円が納付譲渡割額(消費税申告⑳欄)となっていることを確認した。

#### (10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)

差引税額  $1,149,700円 + 地方消費税額 287,400円 = 1,437,100円$

また、消費税申告書㉑欄の合計(納付又は還付)税額が1,437,100円納付となっていることを確認した。

#### (11) 指摘事項への対応について

収入及び支出の課否判定、売上対価の返還等について指摘した内容を確認の上、適切な対応を講じられたい。

#### (12) 他の計算方法を選択した場合の納付税額について

簡易課税制度

同会計においても、基準期間(平成 21 年度)の課税売上が 5,000 万円以下のため、事業期間前の事前届出により簡易課税制度の選択を行うことも可能である。

参考までに簡易課税制度を選択し、申告した場合の納付税額を試算したところ、節税効果が期待できるため、今後の申告においては、簡易課税制度の選択についても検討されたい。

### VIII 生活排水処理事業特別会計

#### (1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。

収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

(収入)

[単位:円]

科 目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
下水道使用料	12,719,018	12,719,018	0	0

加入分担金	6,190,000	0	0	6,190,000
督促手数料	9,200	0	9,200	0
国庫補助金	13,674,000	0	0	13,674,000
一般会計繰入金	19,696,395	0	0	19,696,395
前年度繰越金	19,397	0	0	19,397
消費税還付金	1,115,183	0	0	1,115,183
消費税還付加算金	2,700	0	0	2,700
生活排水処理事業債	23,300,000	0	0	23,300,000
合計	76,725,893	12,719,018	9,200	63,997,675

(支出)

[単位：円]

科目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
需用費	課税	3,442,743	3,442,743	0
役務費	課税	1,615,070	1,615,070	0
委託料	課税	20,419,554	20,419,554	0
使用料及び賃借料	課税	239,400	239,400	0
工事請負費	課税	42,794,850	42,794,850	0
備品購入費	課税	40,909	40,909	0
負担金、補助及び交付金	不課税	435,035	0	435,035
償還金	不課税	4,929,015	0	4,929,015
利子及び割引料	非課税	2,777,849	0	2,777,849
合計		76,694,425	68,552,526	8,141,899

## (2) 特定収入の判定について

(1)の収入の課否判定において、不課税収入に63,997,675円が計上され、うち24,434,580円が「非特定収入」に、39,563,095円が「特定収入の判定を要する収入」に計上されている。

さらに「特定収入の判定を要する収入」の39,563,095円は、消費税法基本通達16-2-2(2)イの方法により、「使途の大要が判明し課税仕入等に使途が特定されているもの」に13,674,000円、16-2-2(2)ロの方法により、「予算書又は決算書等で課税仕入等に使途が特定されているもの」に17,744,496円、「借入金の返済又は償還金に使途が特定されているもの」に4,929,015円、「課税仕入以外の支出に使途が特定されているもの」に3,212,884円、「前記によっては使途の特定ができなかったもの(使途不特定の特定収入)」に2,700円が計上されていることを確認した。

なお、不課税収入の使途の特定に際しては、財源充当表を作成し、同表により特定されていることを確認した。

## (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税申告書①欄の課税標準額12,113,000円が適正かどうか確認した。

以下の①のとおり、適正に算出されている。

(課税標準額)

$$\textcircled{1} \quad \text{課税売上(税込み)} 12,719,018\text{円} \times 100/105 = 12,113,350.4\cdots\text{円} \\ \approx \underline{12,113,000\text{円}} \text{ (千円未満切捨て)}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合99%が適正かどうか確認した。  
以下の②のとおり、適正に算出されている。

(課税売上割合)

$$\textcircled{2} \quad \frac{\text{課税売上(税抜き)} 12,113,350\text{円}}{\text{課税売上(税抜き)} 12,113,350\text{円} + \text{非課税売上} 9,200\text{円}} \times 100 \\ = 99.924\cdots\% \approx \underline{99.92\%} \text{ (小数点第3位以下切捨て)}$$

#### (4) 特定収入の額について

(2)の特定収入の判定において、「予算書又は決算書等で借入金の返済又は償還金に用途が特定されたもの」として計上された4,929,015円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法により「課税仕入のみ」に4,804,313円、「課税仕入以外の支出」に124,702円として用途が特定されている。

また、「用途不特定の特定収入」に計上された2,700円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、全額が「課税仕入のみ」の用途に特定されている。

結果的に、課税仕入に係る特定収入となるのは消費税法基本通達16-2-2(2)イの方法による13,674,000円、16-2-2(2)ロの方法による17,744,496円、16-2-2(2)ハの方法による4,804,313円、16-2-2(2)ニの方法による2,700円の、計36,225,509円であることを確認した。

#### (5) 特定収入割合について

特定収入割合について、以下のとおり計上されていることを確認し、仕入控除税額の調整が必要であることを確認した。

(特定収入割合)

$$\frac{\text{特定収入} 36,225,509\text{円}}{\text{課税売上} 12,113,350\text{円(税抜き)} + \text{非課税売上} 9,200\text{円} + \text{特定収入} 36,225,509\text{円}} \\ = 0.7492\cdots \text{ (小数点以下第3位未満切上げ)} \Rightarrow \underline{75.0\%} > 5\% \text{ (仕入控除税額の調整要)}$$

#### (6) 仕入控除税額の計算について

消費税申告書④欄の控除対象仕入税額1,231,505円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%以上(99%)のため、全額控除としている。

まず、調整前の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整前の仕入控除税額)

$$\begin{aligned} & \text{課税仕入額} 68,552,526 \text{円} \times 4/105 = 2,611,524.8 \text{円} \\ & \doteq \underline{2,611,524 \text{円}} \text{ (円未満切捨て)} \end{aligned}$$

次に、仕入控除税額の調整額(特定収入に係る課税仕入等の税額)について以下のとおりとなっていることを確認した。

(仕入控除税額の調整額)

$$\begin{aligned} & \text{特定収入} 36,225,509 \text{円} \times 4/105 + (\text{課税仕入額} 68,552,526 \text{円} \times 4/105 - \text{特定収入} 36,225,509 \\ & \text{円} \times 4/105) \times \text{調整割合} 0 \ast = 1,380,019.3 \dots \text{円} \\ & \doteq \underline{1,380,019 \text{円}} \text{ (円未満切捨て)} \end{aligned}$$

※計算式中の調整割合0は、消費税法基本通達16-2-2(2)の方法により、収入があった課税期間の支出割合により用途を特定しない場合の調整であり、同会計においては消費税法基本通達16-2-2(2)の方法により用途の特定を行っているため調整が不要となるためである。(網掛け部分は0円になる。)

最後に、調整後の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整後の仕入控除税額 → 控除対象仕入税額)

$$\begin{aligned} & \text{調整前の仕入控除税額} 2,611,524 \text{円} - \text{仕入控除税額の調整額} 1,380,019 \text{円} \\ & = \underline{1,231,505 \text{円}} \end{aligned}$$

#### (7) 消費税額(4%)について

消費税申告書②欄の消費税額484,520円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

$$\text{課税標準額} 12,113,000 \text{円} \times 4\% = \underline{484,520 \text{円}}$$

#### (8) 消費税額(差引税額)について

消費税申告書⑧欄の控除不足還付税額746,985円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(差引税額)

消費税額484,520円－控除対象仕入税額1,231,505円＝▲746,985円

また、中間納付額がないため、中間納付還付税額(消費税申告書⑫欄)も0円となっていることを確認した。

#### (9) 地方消費税額について

消費税申告書⑬欄の譲渡割額還付額186,746円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)

差引税額▲746,985円×25%＝▲186,746.25円≒▲186,746円(円未満切捨て)

また、中間納付額がないため、中間納付還付譲渡割額(消費税申告書⑭欄)も0円となっていることを確認した。

#### (10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)

差引税額▲746,985円＋地方消費税額▲186,746円＝▲933,731円

また、消費税申告書⑯欄の合計(納税又は還付)税額が933,731円還付(表記は-933,731)となっていることを確認した。

#### (11) 他の計算方法を選択した場合の納付税額について

簡易課税制度

同会計においても、基準期間(平成21年度)の課税売上が5,000万円以下のため、事業期間前の事前届出により簡易課税制度の選択を行うことも可能である。

同会計では、還付となっている現状においては本則課税による計算が有利であるが、納付が見込まれる年度については簡易課税制度が有利となる場合もあるため、有利な制度を選択することも念頭に置いて申告事務に当たられたい。

#### 区 簡易水道事業特別会計(監査対象外のため参考意見)

同会計については、平成24年度定期監査において、平成22年分消費税確定申告書(平成23年9月申告済)の監査を実施しているため、今回は監査対象となる会計から除外した。

しかし、今回他の特別会計に係る監査を横断的に実施したことにより確認できた事項が、今後の同会計に係る申告事務に資する内容であることから、平成24年度定期監査で監査対象とした平成22年分の申告内容について、以下のとおり参考意見として記述する。

(1) 収入、支出の課否判定について

収入、支出について課税区分が適正かどうか確認した。

収入及び支出の課否判定は、以下のとおりとなっている。

(収入)

[単位：円]

科 目	決算額	課税売上 (税込み)	非課税売上	不課税収入
加入分担金	3,381,000	3,381,000	0	0
水道移転補償費	39,751,950	0	0	39,751,950
施設破損等負担金	30,900	0	0	30,900
水道使用料	312,993,549	312,993,549	0	0
督促手数料	217,200	0	217,200	0
休止再開手数料	24,000	0	24,000	0
その他手数料	281,054	97,054	184,000	0
消火栓工事負担金	1,359,779	1,359,779	0	0
国庫補助金	77,973,000	0	0	77,973,000
一般会計繰入金	397,354,236	0	0	397,354,236
雑入	7,170	7,170	0	0
行政財産使用料	34,410	0	34,410	0
起債	211,300,000	0	0	211,300,000
前年度繰越金	17,515,396	0	0	17,515,396
合 計	1,062,223,644	317,838,552	459,610	743,925,482

(支出)

[単位：円]

科 目	税区分	決算額	課税仕入	課税仕入以外
給料	不課税	27,654,400		27,654,400
職員手当等	課税・不課税	18,330,413	293,600	18,036,813
共済費	非課税	9,414,673		9,414,673
賃金・報酬	不課税	4,234,656		4,234,656
旅費	課税	46,368	9,000	37,368
需用費	課税	64,241,692	64,241,692	
役務費	課税・不課税	19,894,814	19,362,781	532,033
委託料	課税	96,922,415	96,922,415	
使用料及び賃借料	課税・非課税	917,167	755,210	161,957
工事請負費	課税	321,972,630	321,972,630	
備品購入費	課税	1,102,500	1,102,500	
負担金、補助及び交付金	不課税	119,443		119,443
補償、補填及び賠償金	不課税	799,202		799,202

公課費	不課税	11,542,600		11,542,600
償還金	不課税	339,377,400		339,377,400
利子及び割引料	非課税	145,239,816		145,239,816
合 計		1,061,810,189	504,659,828	557,150,361

## (2) 特定収入の判定について

(1)の収入の課否判定において、不課税収入に743,925,482円が計上され、うち228,815,396円が「非特定収入」に、残額の515,110,086円が「特定収入の判定を要する収入」に計上されている。

さらに「特定収入の判定を要する収入」の515,110,086円は、消費税法基本通達16-2-2(1)の方法により、「法令又は交付要綱で課税仕入等に用途が特定されているもの」に77,286,480円、「課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に686,520円、16-2-2(2)ロの方法により「予算書又は決算書等で課税仕入等に用途が特定されているもの」に39,751,950円、「前記によっては用途の特定ができなかったもの(用途不特定の特定収入)」に397,385,136円が計上されていることを確認した。

特別会計における不課税収入については、消費税法上、法令又は交付要綱等により用途が特定されている場合は、それにより用途の特定を行わなければならないが、その他の用途の特定は納税者の任意とされている。

しかしながら、一般的に地方公共団体の特別会計の場合は、用途を特定した方が特定収入が少なくなることが多く、消費税計算上有利となることが多いことから、最後まで用途を特定することが求められる。

また、同会計が受け入れている繰入金については、「平成22年度の地方公営企業繰出金について(通知)」(平成22年4月23日付総財公第44号)に基づく繰入金375,447,000円が含まれており、「地方公共団体の特別会計が控除する仕入れに係る消費税額の計算における具体的な用途の特定方法について」(平成元年1月26日付自治企一第7号、自治導第9号)の定めによる方法で、用途の特定が可能なものとなっている。

以下では、同会計作成の財源内訳資料に従い用途の特定を行った。

まず、旧金城町及び旧弥栄村が課税事業者となる前の起債元金29,631,817円(旧金城町分8,303,697円、旧弥栄村分21,328,120円)に対する繰入額14,815,000円(繰入基準1/2)は、その全額が消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により「予算書又は決算書等で課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に計上することができる。

次に、償還利息の財源としての繰入金72,382,000円と269,000円及び345,000円の計72,996,000円も、消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により「予算書又は決算書等で課税仕入以外の支出に用途が特定されているもの」に全額計上することができる。

また、建設改良に要する経費(償還元金)のうち、消費税課税事業者となった後の

起債に対する基準内繰入(金城)61,165,000円、(旭)59,726,000円、(弥栄)4,386,000円、(三隅)30,501,000円の計155,778,000円は消費税法基本通達16-2-2(2)ロの方法により「予算書又は決算書で借入金の返済又は償還金に用途が特定されているもの」に計上される。

この結果、「用途不特定の特定収入」は397,385,136円から153,796,136円に減少することとなるので確認されたい。

### (3) 課税標準額及び課税売上割合について

まず、消費税申告書①欄の課税標準額302,703,000円が適正かどうか確認した。以下の①のとおり、適正に算出されている。

(課税標準額)

$$\begin{aligned} \text{① 課税売上(税込み)} & 317,838,552\text{円} \times 100/105 = 302,703,382.8\dots\text{円} \\ & \approx \underline{302,703,000\text{円}} \text{ (千円未満端数切捨て)} \end{aligned}$$

次に、消費税申告書付表2の課税売上割合99.80%が適正かどうか確認した。以下の②のとおり、概ね適正に算出されている。

(課税売上割合)

$$\begin{aligned} \text{② } & \frac{\text{課税売上(税抜き)} 302,703,382\text{円}}{\text{課税売上(税抜き)} 302,703,382\text{円} + \text{非課税売上} 459,610\text{円}} \times 100 \\ & = 99.848\dots\% \approx \underline{99.84\%} \text{ (小数点第3位以下切捨て)} \end{aligned}$$

### (4) 特定収入の額について

(2)の特定収入の判定において、「用途不特定の特定収入」とした397,385,136円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、「課税仕入のみ」に163,157,918円、「借入金等の返済又は償還金」に142,851,015円、「課税仕入等以外の支出」に91,376,203円として用途が特定されている。さらに「借入金等の返済又は償還金」に特定された142,851,015円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法により、「課税仕入のみ」に92,879,036円、「課税仕入等以外の支出」に49,971,979円として用途が特定されている。

結果的に、特定収入となるのは消費税法基本通達16-2-2(1)の方法による77,286,480円、16-2-2(2)ロの方法による39,751,950円、16-2-2(2)ハの方法による92,879,036円、16-2-2(2)ニの方法による163,157,918円の、計373,075,384円となっている。

しかし、(2)特定収入の判定についてで前述したように、一般会計からの基準内繰入金の用途を特定すると「予算書又は決算書等で借入金の返済又は償還金に用途が特定されるもの」として155,778,000円が計上され、消費税法基本通達16-2-2(2)ハ

の方法により「課税仕入のみ」に101,283,918円、「課税仕入以外の支出」に54,494,082円として使途を特定することができる。

「使途不特定の特定収入」は153,796,136円となり、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により「課税仕入のみ」に85,103,488円、「借入金の返済又は償還金に使途が特定されているもの」に40,309,821円、「課税仕入以外の支出」に28,382,827円として使途を特定することができる。

さらに「借入金の返済又は償還金」に特定された40,309,821円は、消費税法基本通達16-2-2(2)ハの方法により「課税仕入のみ」に26,208,685円、「課税仕入以外の支出」に14,101,136円として使途を特定することができる。

この結果、特定収入となるのは、消費税法基本通達16-2-2(1)の方法による77,286,480円、16-2-2(2)ロの方法による39,751,950円、16-2-2(2)ハの方法による127,492,603円(101,283,918円 + 26,208,685円)、16-2-2(2)ニの方法による85,103,488円の計、329,634,521円となるので確認されたい。

#### (5) 特定収入割合について

特定収入割合について、以下のとおり計上されていることを確認し、仕入控除税額の調整が必要であることを確認した。

(特定収入割合)
特定収入373,075,384円
課税売上(税抜き)302,703,382円 + 非課税売上459,610円 + 特定収入373,075,384円
= 0.5516... (小数点以下第3位未満切上げ) ⇒ <u>55.2%</u> > 5% (仕入控除税額の調整要)

なお、(4)で前述したように特定収入の額を329,634,521円に見直した場合も、特定収入割合が5%を超えるため、仕入税額控除の調整が必要であることを確認した。

#### (6) 仕入控除税額の計算について

消費税申告書④欄の控除対象仕入税額5,012,741円が適正かどうか確認した。

以下のとおり、適正に算出されている。

なお、控除税額の計算方法は、課税売上割合が95%以上(99.80%)のため、全額控除としている。

まず、調整前の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整前の仕入控除税額)
課税仕入額504,659,828円 × 4/105 = 19,225,136.3...円
≒ <u>19,225,136円</u> (円未満切捨て)

次に、仕入控除税額の調整額(特定収入に係る課税仕入等の税額)について以下のとおりとなっていることを確認した。

(仕入控除税額の調整額)

$$\begin{aligned} & \text{特定収入 } 373,075,384 \text{円} \times 4/105 + (\text{課税仕入額 } 504,659,828 \text{円} \times 4/105 - \text{特定収入} \\ & \text{ } 373,075,384 \text{円} \times 4/105) \times \text{調整割合} 0 \ast = 14,212,395.5 \dots \text{円} \\ & \approx \underline{14,212,395 \text{円}} \text{ (円未満切捨て)} \end{aligned}$$

※計算式中の調整割合0は、消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により、収入があった課税期間の支出割合により用途を特定しない場合の調整であり、同会計においては消費税法基本通達16-2-2(2)ニの方法により用途の特定を行っているため調整が不要となるためである。(網掛け部分は0円になる。)

最後に、調整後の仕入控除税額について以下のとおりとなっていることを確認した。

(調整後の仕入控除税額 → 控除対象仕入税額)

$$\begin{aligned} & \text{調整前仕入控除税額 } 19,225,136 \text{円} - \text{仕入控除税額の調整額 } 14,212,395 \text{円} \\ & = \underline{5,012,741 \text{円}} \end{aligned}$$

なお、特定収入の額を329,634,521円に見直した場合は、調整後の仕入控除税額(控除対象仕入税額)に影響があるので確認されたい。

#### (7) 消費税額(4%)について

消費税申告書②欄の消費税額12,108,120円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(消費税額)

$$\text{課税標準額 } 302,703,000 \text{円} \times 4\% = \underline{12,108,120 \text{円}}$$

#### (8) 消費税額(差引税額)について

消費税申告書⑨欄の差引税額7,095,300円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(差引税額)

$$\begin{aligned} & \text{消費税額 } 12,108,120 \text{円} - \text{控除対象仕入税額 } 5,012,741 \text{円} = 7,095,379 \text{円} \\ & \approx \underline{7,095,300 \text{円}} \text{ (百円未満切捨て)} \end{aligned}$$

また、中間納付税額7,613,700円を控除した518,400円が中間納付還付税額(消費税申告書⑫欄)となっていることを確認した。

#### (9) 地方消費税額について

消費税申告書⑭欄の譲渡割額納税額1,773,800円が適正かどうか確認した。  
以下のとおり、適正に算出されている。

(地方消費税額)

差引税額7,095,300円×25%＝1,773,825円≒1,773,800円(百円未満切捨て)

また、中間納付税額1,903,200円を控除した129,400円が中間納付還付譲渡割額(消費税申告書⑮欄)となっていることを確認した。

#### (10) 消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額について

消費税及び地方消費税の合計額が以下のとおりであることを確認した。

(合計額)

差引税額7,095,300円＋地方消費税額1,773,800円＝8,869,100円

また、消費税申告書⑯欄の合計(納付又は還付)税額が647,800円還付(表記は-647,800)となっていることを確認した。

#### (10) 節税に向けての参考意見

一般会計から繰り入れている基準外繰入金21,907,236円についても繰出基準を設けることで節税効果が期待できるため、基準外繰入金についても、繰出側、繰入側双方で協議のうえ、適正な基準づくりに努められたい。

### 5 指摘・意見(まとめ)

今回、全特別会計について横断的に消費税申告の監査を実施したことにより、各会計における申告事務の現状を把握することができた。

いずれの特別会計においても、適正な申告事務を行うことに細心の注意が払われており、一部軽微な誤りは見受けられたものの、概ね適正な事務執行がなされていた。

ただし、全庁的に必ずしも統一的な事務処理がなされていない状況が見受けられる。

特に納税額を大きく左右する要因として、特定収入の用途の特定について、全庁的なルールが存在していないことが挙げられる。

事業収入のみでは事業が成り立たない特別会計では、一般会計から多額の繰入金

が投入されており、この繰入金の使途の特定を適切に行うことによって、大きく節税に繋がると思われる。

そのためには、一般会計から繰り出す(又は特別会計が繰り入れる)際、その使途について節税を意識したルールを設定し、各会計がそのルールに則り事務執行することが、混乱を招かない最善の方法であると考えます。

なお、使途を特定したものについては、決算書等においてその使途を明らかにする必要があるため、歳入歳出決算事項別明細書の備考欄に、特定した使途及び金額を明示するよう前向きに検討されたい。

また、課税売上高や課税売上割合により、複数の計算方法が選択できる場合は、各計算方法のメリット・デメリットを勘案し、いずれが最も有利になるか試算した上で選択することにより、節税効果が期待できる事案も見受けられた。

具体的には、基準期間(平成21年度)の課税売上高が5,000万円以下で、簡易課税制度の選択により節税が期待できる会計が「国民健康保険特別会計(直営診療施設勘定)」、「国民宿舎事業特別会計」、「公設水産物仲買売場特別会計」、「漁業集落排水事業特別会計」の4会計あった。これらの会計については課税売上高の年度間の変動幅があまりないため、今後の申告にあたっては、簡易課税制度の選択も視野に入れながら申告事務に当たられたい。

なお、施設や設備に対する多額の投資が予定されている年度は、簡易課税制度によると還付が受けられず不利な取扱いとなる場合があるため、簡易課税制度を選択する場合は、数年先までの事業計画や収入及び支出等を見越した上で、一度選択すると2年間は必ず適用しなければならないことを念頭に、制度の選択を検討する必要がある。

その他、申告事務に従事する職員が1名で事務を行っており、同等の知識を持った職員間での複数チェックが必要であることも確認した。

ただし、申告事務自体が年1回の事務であり、また職員は多岐にわたる所掌業務を担当しており、多忙な日常業務の中で複雑な消費税制度に精通し、節税対策も含めた高度な専門知識を習得することは困難である。

申告事務に際して疑義が生じた時は、税務署へその都度相談している課が殆どであるが、そもそも消費税制度は納税者自身が正しい税法の理解の下、適正な申告を行うことが大前提であることから、詳細な説明まではなかなか得られず、また節税対策についての指導はなされないのが現状である。

については、こうした高度で専門的な知識を要する事務について、税理士等の専門家の助言を仰げる体制を全庁的に構築することは、職員数の削減や業務の高度化、多様化が進んでいく中、効率性、効果を鑑みると十分検討に値すると考えられるため、費用対効果を考慮した上で前向きに検討されたい。

正しい税制の理解の下、適正な申告を行うことが最優先ではあるが、同時に最小の経費で最大の効果を上げるため、今後は積極的に節税をも念頭に置いた事務執行を全庁的に行うよう心掛けられたい。