



## 第2回 消費税増税の事前対策

(そのインパクトと適正な対応)

会計と経営のブラッシュアップ  
平成 25 年 7 月 26 日  
山内公認会計士事務所

本レジュメは、企業会計基準及び次の各書を参考にさせていただいて作成した。(N の DVD のレジュメ)  
(消費税増税「乱」は終らない 植草、斎藤著 H24.10 同時代社刊) (税理 H25.6 ぎょうせい刊)  
(改正消費税のポイントとその実務 熊王征秀著 H25.5 税務研究会出版局刊)

### I 消費税の増税予定

#### 1. 今回の増税に対する心構え

今回の増税額は、2年間で13.5兆円である。法人税等の引下げはSetされておらず、国民経済に13.5兆円のインパクト(嵐)を与えるということである。このことを理解し、健全な企業経営の為に万全の対策をする必要がある。特に経過措置の内容を一日も早く、理解しなければならない。

その上、今回の税率の引上げは、二段階となっており、事業者にとっても初めての事務経験となることを認識すべきである。

	国 税	地方税	合 計	(増税額)
現 行	4.0 %	1.0	5.0	兆円
平成 26 年 4 月 1 日	6.3	1.7	8.0	(8.1)
平成 27 年 10 月 1 日	7.8	2.2	10.0	(5.4)

消費税率	5%	8%	8%	10%
	指定日前(1)	増税日①	指定日前(2)	増税日②
	(1)H25.9.30迄	H26. 4. 1	(2)H27.3.31迄	H27. 10. 1

今回の税制抜本改革法による改正は、次の通りである。

- ① 税率の引上げ (上記参照)
- ② 経過措置 (No.3 参照)
- ③ 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例 (No.11 参照)
- ④ 任意の中間申告制度 (No.12 参照)

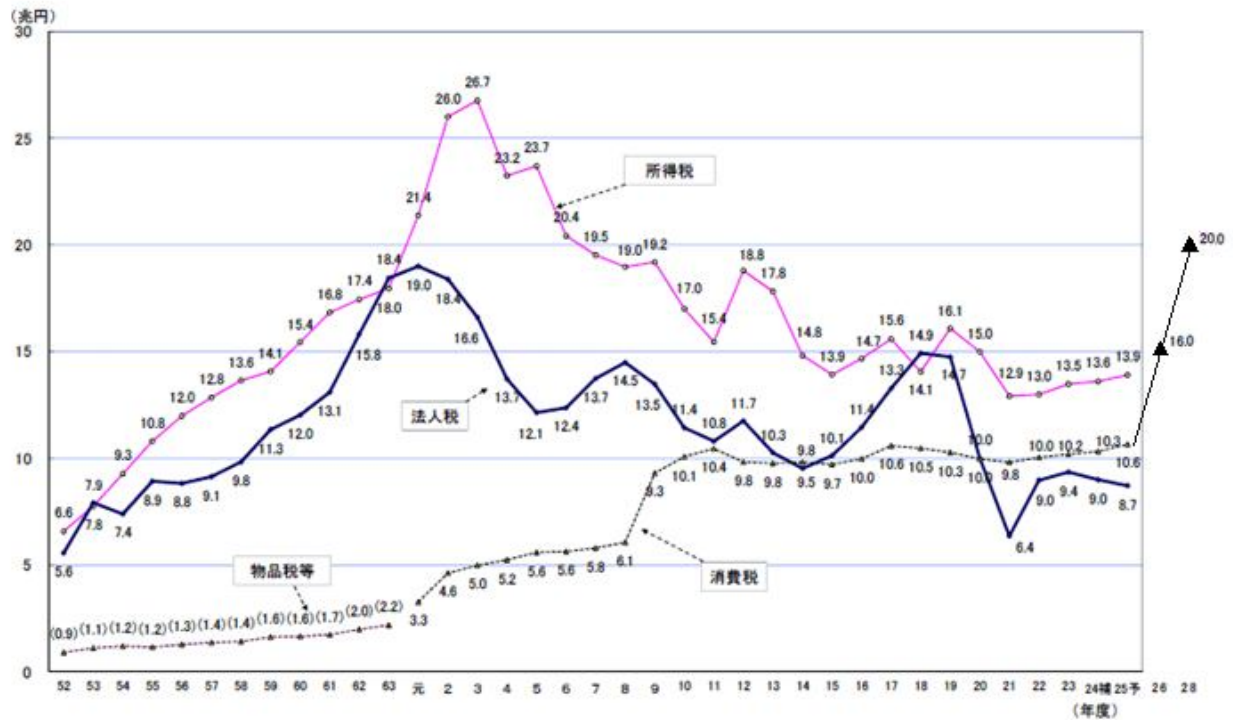
本レジュメはブラッシュアップ日迄にホームページに up してあります

<http://yamauchi-cpa.net/index.html>



山内公認会計士事務所  
yamauchi@cosmos.ne.jp

## 主要税目の税収(一般会計分)の推移



(注)23年度以前は決算額、24年度は補正後予算額、25年度は予算額である。

〒100-8940 東京都千代田区霞が関3-1-1 Tel(代表)03-3581-4111(9時~18時30分)

Copyright(C) 財務省

- (1) 経過措置への対応
  - ① 契約の前倒し
  - ② 契約の見直し
- (2) 税込価格など価格、値札の付け替え作業
- (3) 販売管理、会計システム等のバージョンアップ
- (4) 複数税率の管理システム準備  
(売掛金、買掛金、棚卸資産など税率別管理)

## 2. 消費税増税の経済的影響

### (H9.4 1997年の増税) 3%→5%

年度	GDP 兆円	前期比 %	国内需要	前期比	住宅投資	前期比	卸売	小売	商業販売高
1994	490.7	1.1	481.6	1.3	25.9	7.0	50.2	14.5	64.7
1995	502.8	2.5	496.8	3.2	24.2	(-)6.5	49.0	14.5	63.5
1996	520.1	3.4	514.6	3.6	27.5	13.6	47.9	14.6	62.5
<b>1997</b>	521.3	0.2	510.8	(-)0.7	21.8	(-)20.9	47.6	14.5	62.1
1998	518.4	(-)0.6	507.0	(-)0.8	19.5	(-)10.4	44.9	13.9	58.8
1999	525.7	1.4	514.1	1.4	20.5	5.1	46.5	14.2	60.7

伸びが止まっている

- (1) GDP は、増税前の前期比増減率が年平均 2.3%程度であったのが、0.3%へと減少している。
- (2) 国内需要は、2.7%から、0%へと減少している。
- (3) 住宅投資は、4.7%から、△8.7%に減少している。
- (4) 商業販売額は、卸売を中心に流通システムの変化が見られる。

### (H26.4 2014年の増税) 5%→8%、10%

年度	GDP 兆円	前期比 %	国内需要	前期比	住宅投資	前期比	卸売	小売	商業販売高
2011	513.6	0.2	501.2	1.3	13.0	4.0	33.0	13.7	46.7
2012	519.8	1.2	511.3	2.0	13.7	5.4	32.4	13.7	46.1
2013(予)	533.4	2.6	524.1	2.5	14.6	6.6			

2014  
2015  
2016

どのような状況が起こるかは解らないが、企業経営の点からは、知識と情報を貯え活用して、経過措置、転嫁、経営方針等について十分な対策をとっておく必要がある

日本の企業は、利益率が消費税に満たない状況である。売上の減少、転嫁の失敗は企業経営に重大な影響を及ぼす。駆け込み需要などに浮かれることなく平成 26 年 4 月以降は経営の正念場を迎えることを認識すべきである。

主 な 経 過 措 置 の 概 要

○ 下に掲げるものには、8%への税率引上げ後においても改正前の税率（5%）が適用されます。

（注）8%から10%への税率引上げ時における経過措置については、改めてお知らせします。

経 過 措 置 の 内 容	
<p>① 旅客運賃等 平成26年4月1日以後に行う旅客運送の対価や映画・演劇を催す場所、競馬場、競輪場、美術館、遊園地等への入場料金等のうち、平成26年4月1日前に領収しているもの</p>	<p>適用開始日 (H26. 4. 1)</p> <p>対価受領 □ → 入場等 △</p>
<p>② 電気料金等 継続供給契約に基づき、平成26年4月1日前から継続して供給している電気、ガス、水道、電話に係る料金等で、平成26年4月1日から平成26年4月30日までの間に料金の支払いを受ける権利が確定するもの</p>	<p>4. 30</p> <p>継続供給 △ → 権利確定 □</p>
<p>③ 請負工事等 平成8年10月1日から平成25年9月30日までの間に締結した工事（製造を含みます。）に係る請負契約（一定の要件に該当する測量、設計及びソフトウェアの開発等に係る請負契約を含みます。）に基づき、平成26年4月1日以後に課税資産の譲渡等を行う場合における、当該課税資産の譲渡等</p>	<p>指定日 (H25. 10. 1)</p> <p>契約 ○ → 譲渡等 △</p>
<p>④ 資産の貸付け 平成8年10月1日から平成25年9月30日までの間に締結した資産の貸付けに係る契約に基づき、平成26年4月1日前から同日以後引き続き貸付けを行っている場合（一定の要件に該当するものに限ります。）における、平成26年4月1日以後行う当該資産の貸付け</p>	<p>契約 ○ → 貸付け △ →</p>
<p>⑤ 指定役務の提供 平成8年10月1日から平成25年9月30日までの間に締結した役務の提供に係る契約で当該契約の性質上役務の提供の時期をあらかじめ定めることができないもので、当該役務の提供に先立って対価の全部又は一部が分割で支払われる契約（割賦販売法に規定する前払式特定取引に係る契約のうち、指定役務の提供（*）に係るものをいいます。）に基づき、平成26年4月1日以後に当該役務の提供を行う場合において、当該契約の内容が一定の要件に該当する役務の提供 * 「指定役務の提供」とは、冠婚葬祭のための施設の提供その他の便宜の提供に係る役務の提供をいいます。</p>	<p>契約 ○ → 指定役務 △</p>
<p>⑥ 予約販売に係る書籍等 平成25年10月1日前に締結した不特定多数の者に対する定期継続供給契約に基づき譲渡される書籍その他の物品に係る対価を平成26年4月1日前に領収している場合で、その譲渡が平成26年4月1日以後に行われるもの</p>	<p>契約 ○ → 対価受領 □ → 定期供給 △ → △ →</p>
<p>⑦ 特定新聞等 不特定多数の者に週、月その他の一定の期間を周期として定期的に発行される新聞又は雑誌で、発行者が指定する発売日が平成26年4月1日前であるもののうち、その譲渡が平成26年4月1日以後に行われるもの</p>	<p>指定発売日 □ → 譲渡 △</p>
<p>⑧ 通信販売 通信販売の方法により商品を販売する事業者が、平成25年10月1日前にその販売価格等の条件を提示し、又は提示する準備を完了した場合において、平成26年4月1日前に申込みを受け、提示した条件に従って平成26年4月1日以後に行われる商品の販売</p>	<p>指定日 (H25. 10. 1)</p> <p>条件提示 □ → 申込 □ → 譲渡 △</p>
<p>⑨ 有料老人ホーム 平成8年10月1日から平成25年9月30日までの間に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（入居期間中の介護料金が入居一時金として支払われるなど一定の要件を満たすものに限ります。）に基づき、平成26年4月1日前から同日以後引き続き介護に係る役務の提供を行っている場合における、平成26年4月1日以後に行われる当該入居一時金に対応する役務の提供</p>	<p>契約 ○ → 介護サービス △ →</p>

※ 上記以外にも消費税法の適用に関して所要の経過措置が設けられています。

### 3. 課税の時期と経過措置

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

#### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

#### (2) 経過措置—指定日(H25.10.1)前の契約成立

(1) 請負工事等	-----	20 頁～
(2) 旅客運賃等	-----	20 頁～
(3) 電気料金等	-----	20 頁～
(4) 資産の貸付け	-----	20 頁～
(5) 指定役務の提供	-----	20 頁～
(6) 予約販売に係る書籍等	-----	20 頁～
(7) 特定新聞等	-----	20 頁～
(8) 通信販売	-----	20 頁～
(9) 有料老人ホーム	-----	20 頁～
(10) リース取引	-----	20 頁～
(11) 長期割賦販売等	-----	20 頁～

## 4. 経過措置の取引（増税日をまたぐ取引）等留意すべき点

指定日（H25.10.1）、施行日（増税日 H26.4.1）に関する経過措置  
増税日をまたぐ「値引」や「貸倒」などについては、特に注意が必要となる。

### (1) 指定日と施行日（増税日）

区 分	指定日	施行日（増税日）
税率 8%へ引上げ	H25.10.1	H26.4.1
税率 10%へ引上げ	H27.4.1	H27.10.1

### (2) 税込価格等、値札の付け替え作業

### (3) 旧税率により行う計算

- ① 増税日前の売上につき、対価の返還をした場合
- ② 長期割賦販売の特例
- ③ 工事進行基準の特例
- ④ 現金主義の特例
- ⑤ 仕入に係る対価の返還を受けた場合の仕入税額控除の特例
- ⑥ 納税義務の免除を受けないこととなった場合等の棚卸資産に係る税額調整
- ⑦ 売上げに係る対価の返還等をした場合の税額控除
- ⑧ 貸倒れによる税額控除等
- ⑨ 国、地方公共団体、公益法人等に対する特例（附則 H24 年 14・16、25 年 13・14）
- ⑩ リース延払基準の特例
- ⑪ 個人事業者の延払条件付譲渡に係る延納の特例
- ⑫ リース譲渡の特例

## 5. 納税資金の準備

(1) 消費税分は別口座とする

(売上 1,000 - 仕入 500) × 8% = 40 (従来は 25)

即ち、40 を運転資金化 (同一口座) とすることは、従来の 25 と比較して 15 増となり、資金負担が大になる。(10%になれば 50 となる)

(2) 中間申告の活用

小規模業者 (納付税額年 60 万円以下の事業者)

年 1 回 → 年 2 回の (中間) 申告の利用

(3) キャッシュ・フロー計算書の作成

(4) 売掛金回収の早期化、確実化

## 6. システム確認と準備等

## 7. 価格転嫁について

- (1) 一般的に消費税というのは、納税者は事業者で、負担者は消費者である。消費税がすべて価格に乗せられて、その価格で販売されれば負担者は消費者になり、事業者の負担は生じない筈である。しかし、小売業者等が価格に増税分を転嫁できない場合、事業者が代わりに負担することになる。  
**価格転嫁できなければ、自社の利益を食う恐ろしい税金。**
- (2) **価格支配力のない中小零細企業等**では価格に転嫁するのは難しい。周囲の同業者の競争上、元請など取引の力関係で、増税分の値上げを実現するのは困難である。  
そうすると、取引先や社内の人件費に影響が出る恐れがある。
- (3) **消費税の本質**(消費税等は物価である)  
(1990年3月26日判決理由等の要約 消費税のカラクリ 斎藤貴男著 2010.7 講談社刊)  
— 納税義務者とは誰か？  
税制改革法第11条第1項は、「事業者は、消費に広く薄く負担を求めるといふ消費税の性格にかんがみ、消費税を円滑かつ適正に転嫁するものとする」と抽象的に規定しているに過ぎず、消費者が納税義務者であることはおろか、事業者が消費者から徴収すべき具体的な税額等についても全く定められていないから、消費税法等が事業者に徴収義務を、消費者に納税義務を課した税とも言えない。  
— つまり、事業者は消費者に対する販売価格に消費税分を上乗せしてもよいし、しなくても構わない。消費者の側もまた、購入価格に消費税分を支払ってもよいが、支払わなければならないとは定めていないというのである。  
— しかしながら、消費者が消費税相当分として事業者を支払う金銭はあくまで商品等の提供の対価としての性質を有するものであって、法律上の納税義務者である事業者が、恣意的に国から消費税を徴収されるわけでもない。したがって、消費税法は租税法律主義を定めた憲法第84条の文言に違反するものでもない。
- (4) **日本商工会議所のアンケート結果**  
1997年に消費税率が3%から5%に上がった時、転嫁できたかという問いに、売上高5千万円以下の中小企業者の**6割が転嫁できなかった**と答えた。
- (5) **税制改正アンケート調査(H24.5実施)**  
消費税が10%に引きあげられた場合、価格転嫁は**困難と懸念の合計比率**は沖縄県連(307件)64%、全国法人会連合(22,087件)**67%**とのアンケート回答となっている。



## (6) 総額表示

H16.4.1 から、一般消費者を対象とする物品等の販売を行う場合には、消費税額を含めた総額表示が義務付けられた。

(総額表示の例示)

- 105,000 円
- 105,000 円 (税込)
- 105,000 円 (うち消費税等 5,000 円)
- 105,000 円 (税抜 100,000 円)
- 105,000 円 (税抜き 100,000 円、消費税等 5,000 円)

## 8. 駆け込み需要の取り込み

調査によれば、駆け込み需要は、GDP 比の 1% 5 兆円程度とも言われている。  
(住宅関係 2 兆円、車両 1.5 兆円、家計支出 1.5 兆円)

(1) 平成 25 年 9 月迄の契約

(2) 平成 26 年 3 月迄の納期 (値増しなど)

(3) 平成 26 年 1 月～3 月の売上

(4) 駆け込み需要後の対策

しかし、駆け込み需要の反動もまた大きいことが予想される。

## 9. 消費税と付加価値税

### (1) 消費税の性格

ヨーロッパの付加価値税は、あらゆる商品やサービスのすべての流通段階にかかる税である。即ち、それぞれの流通段階で業者が獲得した付加価値に課税されている。当然、預り金的な性格は一切ない。

消費税は一般的には、原則的に小売段階（消費者の物品、サービスの購入時点）で課税されているとしている。

しかし、担税者はそれほど明確でなく（消費税法上の担税者の定めはない。従って消費者が税の負担者とは言えない）、事業者に対する納税義務者の定めだけが明確にされている。

そうであれば、原材料供給者から小売業者までの取引段階で、各事業者が納税義務者となった税額は、消費者の負担した消費税と計算上は一致するが、すべて正確に転嫁された、消費者の負担を正確に割当てられたとは言い難い。むしろ、付加価値税のようにそれぞれの取引段階で事業者が負担したとも言える可能性もある。

### (2) 益税という表現の問題

ここに益税の問題の不明確さが生じている。

ある制度をもって益税とよぶならば、その事業者が消費税制度を通じて利益を得ていることである。

税負担の軽減（事業者免税、簡易課税制度）は、租税特別措置法と似ており、益税とは断定できない。

財務省では、免税点と簡易課税の両制度で年間 3 千億円の益税が発生すると見ている。（2）、（3）は、山本守之著 H23.3 税務経理協会刊 税制改正の動き・焦点から引用

### (3) 真の益税

消費税の預り金的性格は否定しないが、決して預り金そのものではない。消費税法では税を預かるべきだという規定はしていない。預かっていようが、預かっていまいが、課税売上高に税率を乗じた金額から仕入税額を控除した金額を納付することを規定しているだけである。

確かに税制改革法 11 条では、消費税について「……円滑かつ適正に転嫁するものとする」としているが、税制改革法は個別税法である消費税法に対する関係において、講学上のいわゆる上位規範ではないと考えられている（平 2.3.26、東京地裁判決事件における国側の反論）。

ということは、「益税とは法構成上の不備から事業者が本来納付すべき税が納付されていないもの」と広くとらえ、本来の付加価値税理論から観察すべきであると考えられる。

消費税法第2条第12号では課税仕入を定義しているが、同号カッコ書きでは、「当該他の者が事業として当該財産を譲り渡し、若しくは貸付け、又は当該役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもので……」と規定している。

つまり、仕入先が免税事業者の場合はもとより、仕入先が消費者であってもその者が仮に事業者として行ったとしたら課税資産の譲渡等となる場合には仕入税額控除となるとしているのである。

免税事業者や消費者は消費税を負担していないのであるが、税を納付しているものとみなして仕入税額の対象としているが、これは「益税」を構成することになる。

その意味で、「益税」が生じているのは、課税売上割合が95%以上の場合の仕入税額の全額控除である。

#### (4) 輸出免税に問題はあるか

(17) 参照

#### (5) 非課税と増税

(18) 参照

#### (6) 消費税と付加価値税の違い

- ① 5% (地方消費税を含む) で、しかも、単一税率であること
- ② 担税者を最終消費ではなく、最終消費者としていること
- ③ 税額控除の要件としてインボイス制度ではなく、アカウント制度としていること
- ④ 仕入先が免税事業者の場合はもとより、仕入先が消費者であっても、その者が仮に事業者として行ったとしたら課税資産の譲渡等となる場合は税額控除の対象としていること
- ⑤ 課税売上割合95%以上の場合はプロラタ計算を行わず、全額仕入税額控除をすること
- ⑥ 異常に高い課税売上金額で免税点及び簡易課税対象者を設定していること

## 10. 消費税改正の趣旨

(1) **一体改革法の公布** (平成 24 年 8 月 22 日 社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律) の施行 (平成 26 年 4 月 1 日) が決定された。

(考え方としては、社会保障の財源は、税制全体の「所得・消費資産」のバランスのとれた改革の中で確保して行く。その中でも「国民全体で負担する」「安定した税収」という意味で消費税が非常に重要である。)

### (2) 趣旨と目的

- ① 消費税の使途の明確化及び税率の引上げ (世代間及び世代内の公平性が確保された社会保障制度への改革)
- ② 不断に行政改革を推進する
- ③ 経済状況を好転させる
- ④ 社会保障の安全財源の確保と財政の健全化を同時に達成する
- ⑤ 消費税収は、全額社会保障 4 経費 (年金、医療、介護、少子化施策) に充てる

### (3) 3 党合意による一体改革法の主な修正点

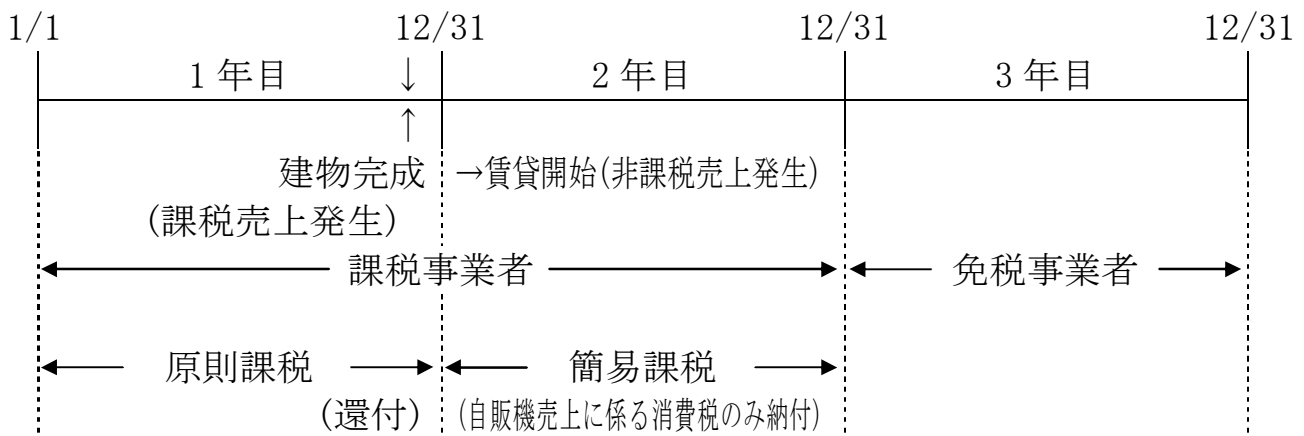
- ① 低所得者に配慮する観点から、番号制度の本格的な稼働及び定着について総合的に検討する
- ② 低所得者に配慮する観点から、複数税率の導入について検討する
- ③ 低所得者に配慮する観点から、H26.4 において簡素な給付措置を講ずる
- ④ 消費税の円滑かつ適正な転嫁を確保する観点から、独占禁止法、下請代金支払遅延等防止法の特例等について必要な措置を講ずる
- ⑤ 所得課税、資産課税の強化、見直し

## 11. 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例（消法 12 の 3） （免税事業者に対するもの）

平成 22 年度、及び 23 年度の改正と合わせて、今回の改正、納税義務の免除の不適用を十分に理解する必要がある。

**平成 22 年度改正** — 自販機を利用した消費税の還付スキームに対する適正措置

### (1) 自販機を設置（少額の課税売上げ発生）



### (2) 改正による対応策

下記①又は②の期間中に税抜き金額が 100 万円以上の固定資産(調整対象固定資産)を取得した場合は

- (1) 取得した年から 3 年間は課税業者としての申告義務がある
- (2) 課税業者としての拘束期間中は簡易課税は適用できない

↓

これは課税売上割合が著しく減少した場合の税額調整の規定を適用させるため

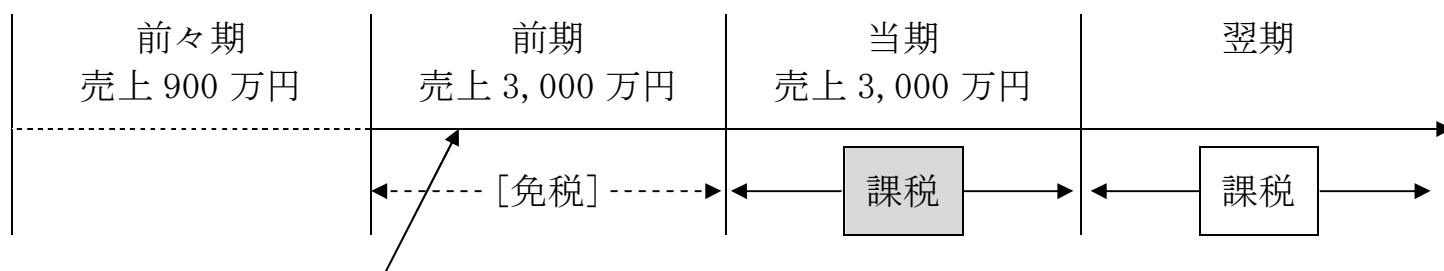
↓

3 年間の通算課税売上割合で消費税を再計算して納付額を精算する方法

- ① 課税選択をした事業者の消費税納税義務適用期間(2 年間)
- ② 資本金 1,000 万円以上の新設法人の設立年度とその翌事業年度

## 平成 23 年度改正 — 新設法人の免税期間を利用した節税スキームの防止

### (1) 消費税の免税事業者の要件の見直し



課税売上高が上半期で 1,000 万円を超える場合には、翌期から課税事業者とする。  
ただし、課税売上高に代えて支払給与の額で判定することもできる。

※ 上記の改正は、その年又はその事業年度が平成 24 年 10 月 1 日以後に開始するものについて適用する。

### (2) 消費税の 95%ルールの見直し

事業者の事務負担に配慮する観点から講じられる制度の趣旨に鑑み、この制度の対象者を、1 年間の課税売上高が 5 億円以下の事業者に限定する。

※ 上記の改正は、平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する課税期間から適用する。

(3) 資本金が 1,000 万円以上である新設法人については、課税事業者となる。  
(免税事業者とはなれない)

(4) 調整対象固定資産（税抜価額で 100 万円以上の固定資産）の課税仕入れをした場合には、その仕入れをした課税期間の初日から 3 年間は免税事業者となることはできない。（簡易課税制度の適用を受けることもできない）

**今回の改正** — 次の特定要件に該当する場合(特定新規設立法人)の免税制度の不適用

- (1) 平成26年4月1日以後に設立される新規設立法人で他の者により株式等の50%超を直接又は間接に保有される場合。
- (2) (1)の他の者とは基準期間相当期間の課税売上高が5億円を超えている法人(大規模事業者)
- (3) (2)の法人とは、親族、関連会社等を含めた資本の持分比率が50%超の会社
- (4) 免税事業者期間2期間の免税点制度の不適用
- (5) 特定新規設立法人が、(4)の期間に調整対象固定資産の仕入を行った場合には、その仕入等を行った課税期間から3年を経過する日の課税期間までの課税資産の譲渡等について、事業者免税点制度の不適用

大規模事業者 (2)(3)の法人	→	新規法人設立 資本金1千万円未満	→	従来 第1～2期 免税事業者 改正 第1～2期 課税事業者
---------------------	---	---------------------	---	----------------------------------

## 12. 選択による中間納付（消法42⑨～⑪）

現在、中間申告義務のない事業者の中間申告(半期)を可能とする制度の導入

### 消費税の中間申告制度

年税額 (税率5%)	(税率8%)	中間申告回数
6,000 万円超	6,095.16 万円超	年 11 回
500 〃	507.92 〃	〃 3 回
60 〃	60.94 〃	〃 1 回
60 万円以下	60.94 万円以下	義務なし→任意

## 13. 今回の消費増税と財政健全化目標

- (1) 2015 年度 プライマリーバランス 赤字半減目標
- (2) 2020 年度 〃 黒字化目標  
(現実試算 △16.6兆円の財源不足、即ち税率であと6%足りない)
- (3) 2025 年度 (現実試算 あと7.1%の追加増税が必要との試算)

## 14. 税収と所得税率と消費増税

年 度	税収	法人税率	所得税・住民税 最高税率	消費増税	民間給与 年収/人
	兆円	%	%		万円
1985 (S60)	38.2	43.3	88.0		352
86 ( 61)	41.9				363
87 ( 62)	46.8	42.0	78.0		372
88 ( 63)	50.8		76.0		385
1989 (H 1)	54.9	40.0	65.0	消費税創設 3% (6兆円)	402
1990 ( 2)	60.1	37.5			425
91 ( 3)	59.8				447
92 ( 4)	54.4				455
93 ( 5)	54.1				452
94 ( 6)	51.0				455
95 ( 7)	51.9				457
96 ( 8)	52.1				461
97 ( 9)	53.9			消費税増税 3%→5% (4兆円)	467
98 (10)	49.4	34.5			465
99 (11)	47.2	30.0	50.0		461
2000 (12)	50.7				461
1 (13)	47.9				454
2 (14)	43.8				448
3 (15)	43.3				444
4 (16)	45.6				439
5 (17)	49.1				437
6 (18)	49.1				435
7 (19)	51.0				437
8 (20)	44.3				430
9 (21)	38.7				406
2010 (22)	41.5				412
11 (23)	42.8				409
12 (24)	42.6	25.5			
13 (25)	43.1	予			
14 (26)				消費税増税 5%→8% (6兆円)	
15 (27)				消費税増税 8%→10% (4兆円)	

- ① 税収の面から見れば、日本経済は 1990 年の後半から低調である  
 ② 消費増税は、民間給与に負の影響を与えていると思われる。



## 15. 消費増税の負担軽減策

### (1) 低所得者がローンで住宅を購入する人

- ① 最大 30 万円を現金で給付 …8%増税時
- ② 低所得者(年収 510 万円以下)
- ③ 2014. 4～15. 9 入居分
- ④ 最大 50 万円を現金で給付 …10%増税時
- ⑤ 低所得者(年収 775 万円以下)
- ⑥ 2015. 10～17 末入居分

### (2) 現金で住宅を買う人

- ① 対象者(50 歳以上)
- ② 上記(1)①、④
- ③ 所得制限 上記(1)②年収 510 万円以下 上記(1)⑤年収 650 万円以下

## 16. 簡易課税実態調査 (H24. 10. 4 会計検査院報告書)

今後の実態調査を踏まえ、みなし仕入率の見直しが行われる可能性がある。

### 簡易課税制度に係るみなし仕入率及び課税仕入率

課税区分 区分	第1種事業 (卸売業)	第2種事業 (小売業)	第3種事業 (農業・漁業・建設業・製造業他)	第4種事業 (飲食サービス業・金融業・保険業他)	第5種事業 (サービス業・加工業・不動産業他)
みなし仕入率	% 90	80	70	60	50
課税仕入率 (2,031 事業者)	82.3 (270 事業者)	73.5 (264 事業者)	62.1 (270 事業者)	48.7 (277 事業者)	32.4 (950 事業者)
差 益	7.3	6.5	7.9	11.3	17.6

- 簡易課税制度の制限  
調整対象固定資産（税抜価額で100万円以上の固定資産）の課税仕入れをした場合には、その仕入れをした課税期間の初日から3年間は簡易課税制度の適用は受けられない。（免税事業者についても同じ）

## 17. 輸出免税

輸出戻し税は、現在 16 兆円の消費税から 3 兆円ほどあるとされ、その上位 10 社(2010 年度)は次の通りと言われている。

億円

1. トヨタ	2,246
2. ソニー	1,116
3. 日産	987
4. 東芝	753
5. キヤノン	749
6. ホンダ	711
7. パナソニック	633
8. マツダ	618
9. 三菱自	539
10. 新日鉄	346

## 18. 非課税取引について

(用途による非課税)

- ① マンションなどの家賃
- ② 土地の売買
- ③ 学校の授業料など
- ④ 健保の適用される医療費
- ⑤ 生命保険の保険料
- ⑥ 介護保険による利用料
- ⑦ 有価証券の売買
- ⑧ 預貯金や貸付金の利子
- ⑨ 埋葬・火葬料
- ⑩ 国や自治体の支払う手数料

(対価性等の観点から)

- ① 慶弔費
- ② 国際電話
- ③ 寄附金

(病院の損税)

健康保険が適用される医療費は非課税であるが、病院の設備、材料費は課税である。結果的に、仕入に関する消費税はかぶるような形にもなる。仮に、材料等の消費税負担が1,000万円である病院は、消費税が10%になると2,000万円の負担となる。その負担は、全国で年間2,000億円ともいう。

(消費税と雇用問題)

派遣会社の派遣料は仕入控除ができ、労働力の外注化が増えることも考えられる。前回の増税により増加した建設会社の一人親方も同じ傾向である。

## 19. 消費税のチェックポイント

《手形で受領した場合の課税標準》

- 代金を手形で受け取り、銀行で割り引いた場合、売上高は手形の割引後の金額としていないか。

《簡易課税制度を選択できる事業者の範囲》

- その課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円を超えるのに、みなし仕入率を適用していないか。

《卸売業と小売業を兼業している場合のみなし仕入率》

- 簡易課税制度の適用を受ける場合、卸売業と小売業を兼業しているときに適正にみなし仕入率を適用しているか。

《前受金、仮受金》

- 前受金、仮受金、預り金で、まだ売上処理していないものを課税対象に含めているか。

《当期の課税売上高が1,000万円以下となった場合》

- 基準期間における課税売上高が1,000万円を超えていた場合には、その課税期間における課税売上高が1,000万円以下であっても課税事業者となっているか。

《免税事業者の当期の課税売上高が1,000万円超となった場合》

- 基準期間における課税売上高が1,000万円以下である事業者のその課税期間における課税売上高が1,000万円超になった場合でも、その課税期間における納税義務は免除されるものとしているか。

《土地と建物を一括譲渡した場合の課税》

- 土地と建物を一括譲渡した場合の区分の方法は、時価の比で按分しているか。

《事業用建物の貸付け》

- 事業用に建物を貸し付けた場合、その土地の使用料に係る部分を非課税としていないか。

《土地取引の仲介手数料》

- 土地の取引についてその仲介手数料も含めて非課税としていないか。

《会計処理方法の選択》

- 取引先によって税込経理又は税抜経理を併用していないか。

## Ⅱ 経過措置(業種別)のまとめ

### 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃    要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の    〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃    定められていない	支払を受けた日

### 経過措置一覧

(1) 請負工事等	-----	(21 頁)
(2) 旅客運賃等	-----	(22 頁)
(3) 電気料金等	-----	(23 頁)
(4) 資産の貸付け	-----	(24 頁)
(5) 指定役務の提供	-----	(25 頁)
(6) 予約販売に係る書籍等	-----	(26 頁)
(7) 特定新聞等	-----	(27 頁)
(8) 通信販売	-----	(28 頁)
(9) 有料老人ホーム	-----	(29 頁)
(10) リース取引	-----	(30 頁)
(11) 長期割賦販売等	-----	(31 頁)

## 消費税の質問事項

H25. 6. 19

(区 分：請負工事等)

(担当者： N )

### (質問の内容)

当社は、賃貸不動産を所有するオーナーから当該賃貸不動産について賃貸期間において管理業務を請け負っている。  
このような不動産管理業務の請負契約についても、工事の請負等に関する経過措置の適用はあるか。

### (検討の内容)

事業者が指定日の前日までに締結した請負等に係る契約に基づき、増税日以降にその契約に係る課税資産の譲渡等を行う場合には、旧税率が適用される。

目的物の引渡しを要しない請負等の契約であっても、例えば運送、設計、測量などのように役務の全部の完了が一括して行われるものは、この経過措置の対象となる。

しかし、期間を定めて契約される保守、管理業務等は請負に該当するが、役務の全部の完了が一括して行われるものはなく、契約期間中に継続して役務の提供を行うものである。

### (最終結論)

質問の期間を定めて契約した管理業務について経過措置の適用はなく、指定日前(H25. 9. 30 迄)に契約しても、増税日以降の管理料は新税率が適用される。

## 消費税の質問事項

H25. 7. 24

(区 分：資産の貸付け)

(担当者： H )

### (質問の内容)

テナントと貸室賃貸借契約を指定日前 (H25. 9. 30) までに契約を締結した場合、「賃料が経済事情等の変動に応じ、変更することができる」旨の規定があっても経過措置の対象となり、H26. 4以降の賃料も旧税率 (5%) の適用となるか

### (検討の内容)

資産の貸付けとして経過措置の適用を受けるためには、指定日前の契約の他、下記の要件をすべて満たす必要がある。

- ① H26. 3. 31 までに引渡し、貸付けを開始すること
- ② H26. 4. 1 以降に引き続き貸付けを行っていること
- ③ 貸付けの期間と対価の額が定められていること
- ④ 事業者が事情の変更その他の理由により対価の変更を求めることができないこと
- ⑤ 契約期間中にいつでも解約の申入れをすることができる旨の定めがないこと

### (最終結論)

賃料改定の規定は、上記④「事業者が事情の変更その他の理由により対価の変更を求めることができないこと」に該当しないため、経過措置を適用できず、H26. 4以降の賃料は新税率 (8%) が適用される。



### 3. 課税の時期

(21-1 請負工事等)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者は勿論、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

#### (1) 原則 — 資産の譲渡等の日はいつ？(目的物の引渡の時)

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	そのものの引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	契約等で支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日(請求書による時は請求書の発行日)

#### (2) 経過措置の内容とは？ — 指定日(H25. 10. 1)前の契約成立

(工事の請負契約等) — 経過措置 H8. 10. 1～H25. 9. 30 間の契約

工事の請負契約が主であるが、製造の請負契約及び市場調査、設計、ソフト開発などこれらに類する一定の契約を含む、

- ① 指定日 (H25. 10. 1) 前に契約が成立し、
- ② その対価の額も定められていて、相手方の注文が付され、原則として目的物の一括引渡が行われるものについては、
- ③ 増税日(H26. 4. 1)以後の引渡も旧税率(5%)を適用する経過措置が設けられている。但し、指定日以後の追加工事分や値増し分については新税率(8%)となる。
- ④ 指定日の前日までに工事の請負契約したものであれば、増税日前に着手するか、対価の收受の有無にかかわらず、経過措置が適用される。
- ⑤ 尚、この経過措置の適用を受けた場合は、その相手方に対してこの適用を受けた旨を書面で通知する。(請求書類の追記でOK)

## (21-2 請負工事等)

更に細かく言うと、

- ⑥ 契約書等により、時期、内容を明らかにする必要がある。
- ⑦ 仕事の内容につき、契約上相手方の**注文が付されているもの**(内装、外装、設備、模様がえ等)が該当する。従って、見込生産等にあたるものは、契約をしていてもこれらに該当しない。
- ⑧ 「仕事の内容につき**相手方の注文**が付されている契約」とは、次のようなものである。
  - (1)仕様等についての相手方の指示
  - (2)原材料支給の契約
  - (3)名入れ、仕立てなどの加工の請負等
- ⑨ マンション等の青田売り(モデルルームによる**注文販売**も該当する)。
- ⑩ 既に建設されている住宅等であっても、顧客の注文を受け、**内外装等の模様替え等**をした上で譲渡する契約は該当する。
- ⑪ **下請工事については、元請契約とは別に、**指定日前(H25.9.30迄)に個々に契約等上記の内容を満たすか否か検討が必要である
- ⑫ その他の課税仕入れについても、経過措置の適用を受ける場合には上記のようにする必要がある。
- ⑬ 議会の承認を停止条件とする**仮契約**についても、経過措置の適用対象となる。
- ⑭ 機械設備等の販売契約における一条項として、**据付工事**に関する定めがある場合には、その内容が機械設備等の製造を請け負うものであり、その据付工事である場合には、経過措置の対象となる。
- ⑮ 目的物の引渡しを要しない請負等の契約であっても、例えば、「**運送、設計、測量**などでその約した仕事の目的物、すなわち**役務の全部の完了が一括して行われることとされているもの**(部分引渡しを含む)」は、要件を満たすため、経過措置の**適用対象**となる。

しかし、月極めの警備保障や期間を定めて契約する**メンテナンス、管理業務等**は**契約期間中継続して役務提供**を行うものであり、目的物の引渡しが一括して行われるものでないため、経過措置の**対象にならない**。

(3) 経過措置—指定日から増税日の前日までの契約 (21-3 請負工事等)  
(H25. 10. 1～H26. 3. 31)

①工事進行基準による方法の場合

指定日から増税日の前日までに契約した長期大規模工事等〔下記参考の強制、任意〕について、工事進行基準により売上を計上する場合には、5%対応分と8%対応分の区分計算が必要である。

②適用範囲

契約締結の時期	工事進行基準による場合の税率	
◦ H25. 9. 30 までの契約	全て 5%	
◦ H25. 10. 1～26. 3. 31 //	H26. 3. 31 までの期間に対応部分 …5%※	
	H26. 4. 1 以降 //	…8%
◦ H26. 4. 1～H27. 3. 31 //	全て 8%	
◦ H27. 4. 1～H27. 9. 30 //	H27. 9. 30 までの期間に対応部分 …8%	
	H27. 10. 1 以降 //	…10%
◦ H27. 10. 1 以降 //	全て 10%	

③金額の計算 (※5%適用分)

$$\text{契約対価} \times \frac{\text{着手日～H26. 3. 31 までの間の支出した材、労、経の額}}{\text{H26. 3. 31 の現況による見積工事原価}}$$

[参 考]

(1) 工事進行基準(強制)

- ①引渡期間が1年以上の工事 (製造及びソフトウェアの開発を含む)  
②かつ、対価が10億円以上の工事

(2) 工事進行基準(年度内未引渡・任意)


- ①着工年度に目的物の引渡しができない工事 ②その工事について損失が見込まれる場合も可 ③その工事について継続適用が必要 ④個別工事毎の適用が可 (赤字、黒字にかかわらず適用可)

## (4) 通知の義務等

(21-4 請負工事等)

- ① 経過措置は注文者にも適用がある。事業者の選択ではない。  
経過措置が適用される場合には、課税売上側（受注者）も課税仕入側（注文者）どちらも旧税率を適用することになる。  
通知によって両方で明確にしておく必要がある。

- ② 書面による通知の義務  
通知は、請求書や領収書等に記載することで足りる。  
請求書、納品書等の記載事項

<ul style="list-style-type: none"> <li>◦ 書類の作成者の名称等</li> <li>◦ 譲渡等を行った年月日又は期間</li> <li>◦       "       資産又は役務の内容</li> <li>◦       "       対価の額</li> <li>◦ 書類の交付を受ける者の名称等</li> <li>◦ 経過措置の該当条項</li> <li>◦       "       適用対象譲渡等の額</li> </ul>		<p>(以上は、請求書等の必要記載事項であるが、)</p>
---	---	-------------------------------

特に、工事進行基準を適用する場合には、注文者において適用の有無や対価の額のどの部分に経過措置が適用されるか判断できないため、通知の義務を確実に履行することが求められる。

- ③ あらかじめ契約書において、経過措置の対象となる期間については旧税率により請求する条項を定めるか、新税率による請求額を明記してある場合は税率の差額については請求額を減額するといった対応が必要になると思われる。

## (5) 課税売上と仕入控除のタイミング

前記(2)⑪の場合

課税売上       指定日前に請負契約（5%）

仕入控除       外注契約等が指定日以後になる場合（8%）

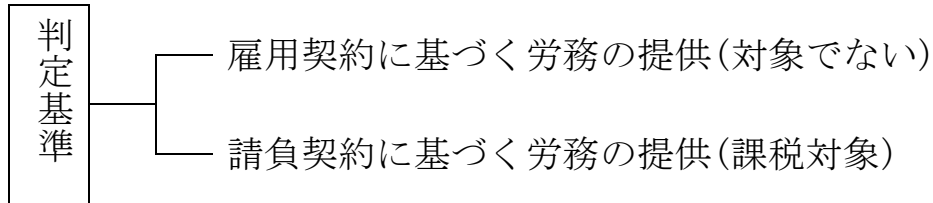
## (6) 前受金で計上している場合と経過措置

ビルメンテナンス契約について、例えば保守料を5年分前受けで受取り、消費税5%で受取っている時は、目的物の売上（引渡し）が一括して行われているものではなく、経過措置の適用は受けられない。

## (7) その他の参考（建設業など）

(21-5 請負工事等)

## ① 賃金と外注費の区分



- 賃金 — 給与、賃金、賞与など、労働の対価として支払われるものは賃金とする。
- 外注費 — 請負による役務の提供(報酬として支払われるもの)は、事業に該当する。請負であり、給与でないと客観的に立証できなければならない。請負契約的なものが必要である。外注業者等の確定申告が必要(出来ない時は源泉徴収の明確化)。

## (判定基準)

下記のような事項を総合的に判断して判定する。

- ① その契約に係る役務の提供の内容が他人の代替を容れるかどうか。
- ② 役務の提供に当たり事業者の指揮監督を受けるかどうか。
- ③ まだ引渡しを了しない完成品が不可抗力のため滅失した場合等においても、当該個人が権利として既に提供した役務に係る報酬の請求をなすことができるかどうか。
- ④ 役務の提供に係る材料又は用具等を供与されているかどうか。

①が→外注費の要素

②～④が→給与の要素

## 2. 課税の時期

(22-1 旅客運賃等)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

### (2) 経過措置—施行日 (H26. 4. 1) の前日までに領収しているもの

(旅客運賃等) —経過措置 H26.3.31 以前に料金を受領

平成 26 年 4 月 1 日以後に行う旅客運送の対価や映画・演劇を催す場所、競馬場、競輪場、美術館、遊園地等への入場料金等のうち、平成 26 年 4 月 1 日前に領収しているものについては改正前の税率による。

#### ① 旅客運賃

旅客運賃等は、原則として役務提供が完了した時点をもって資産の譲渡等が行われたものとされており (消基通 9-1-2)、役務提供の完了時点が平成 26 年 4 月 1 日以後であれば、改正後の税率が適用されることとなっている。しかし、旅客運賃等は役務提供開始前に対価を領収する場合も多いため、経過措置が設けられている。

#### ② 映画や演劇、コンサート等の入場料や美術館・遊園地・博物館等の入場料

不特定かつ多数の者を対象とする入場料金は平成 26 年 3 月 31 日以前に料金を受領している場合、入場日が平成 26 年 4 月 1 日以後であっても改正前の税率が適用される。

## (22-2 旅客運賃等)

## ③ 競馬場、競輪場等への入場料金

これらの場所への入場料金は、平成 26 年 3 月 31 日以前に料金を受領している場合、入場日が平成 26 年 4 月 1 日以後であっても改正前の税率が適用される。

施行日前に「領収している場合」の意義

改正法附則第 5 条第 1 項「旅客運賃等の税率等に関する経過措置」の規定は、施行日以後に行われる改正令附則第 4 条第 1 項各号「旅客運賃等の範囲等」に掲げる旅客運賃又は入場料金を対価とする役務の提供（いわゆる定期乗車券又は回数券等により、施行日の前後を通じて乗車、入場又は利用させる場合を含む。）について、当該旅客運賃又は入場料金を施行日前に領収している場合に適用されるが、具体的にはおおむね次のような場合がこれに該当する。

- ① 乗車、入場又は利用（以下この項において「乗車等」という。）をすることができる日が施行日以後の特定の日指定されている乗車券、入場券又は利用券等（以下この項において「乗車券等」という。）を施行日前に販売した場合
- ② 乗車等の日が施行日以後の一定の期間又は施行日前から施行日以後にわたる一定の期間の任意の日とされている乗車券等を施行日前に販売した場合
- ③ 施行日の前後を通じて又は施行日以後の一定期間継続して乗車等することができる乗車券等（いわゆる定期乗車券等）を施行日前に販売した場合
- ④ スポーツ等を催す競技場等における年間予約席等について、施行日以後の一定期間継続して独占的に利用させるため、あらかじめ当該一定期間分の入場料金を一括して領収することを内容とする契約を施行日前に締結している場合

## 2. 課税の時期

(23-1 電気料金等)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

### (2) 経過措置—施行日(H26. 4. 1)から施行日の属する月の月末まで

(電気料金等) — 経過措置 H26 年 4 月 1 日から H26 年 4 月 30 日までの間に料金の支払いを受ける権利が確定するもの

継続供給契約に基づき、平成 26 年 4 月 1 日前から継続して供給している電気、ガス、水道、電話に係る料金等で、平成 26 年 4 月 1 日から平成 26 年 4 月 30 日までの間に料金の支払いを受ける権利が確定するものについては改正前の税率による。

「継続的に供給等することを約する契約」の意義  
 改正法附則第 5 条第 2 項「電気料金等の税率等に関する経過措置」に規定する「継続的に供給し、又は提供することを約する契約」とは、改正令附則第 4 条第 2 項各号「電気料金等の範囲」に掲げる課税資産の譲渡等を不特定多数の者に対して継続して行うために定められた供給規定、提供約款等に基づく条件により、長期間にわたって継続して供給し、又は提供することを約する契約をいい、プロパンガスの供給契約でボンベに取り付けられた内容量メーターにより使用量を把握し料金が確定される内容のものもこれに含まれる。



## (23-2 電気料金等)

## 「支払を受ける権利の確定」の意義

改正法附則第5条第2項「電気料金等の税率等に関する経過措置」に規定する「料金の支払を受ける権利が確定するもの」とは、電気・ガス等の使用量を計量するために設けられた電力量計その他の計量器を定期的に検針その他これに類する行為により確認する方法等により、一定期間における使用量を把握し、これに基づき料金が確定するものをいう。

## 「電気通信役務」の範囲

改正法附則第5条第2項「電気料金等の税率等に関する経過措置」の規定の適用を受ける電気通信役務は、事業者が継続して提供することを約する契約に基づき、施行日前から継続して提供し、かつ、施行日から平成26年4月30日までの間に、検針その他これに類する行為に基づきその役務の提供に係る料金の支払を受ける権利が確定するものであるから、同項に規定する電気通信役務であっても、その役務の提供に係る料金が一定期間の使用量に応じて変動しないものは、同項の規定の適用を受けることができないことに留意する。

### 3. 経過措置

(23-3 電気料金等)

- (1) H26年4月中に検針等を行って料金が確定する場合(電気料金、ガス料金等)

経過措置の適用条件

料金の確定日・・・施行日から施行日の属する月の月末まで  
H26年4月中に検針等を行って料金が確定したものは改正前の税率が適用するとしている。

- (2) H26年4月中の料金の確定が無く、H26年5月以後に料金が確定する場合(水道料金等)

経過措置の適用条件

料金の確定日・・・施行日の属する月の月末以後

平成26年4月30日以後に初めて料金の支払を受ける権利が確定するもの  
にあつては、当該確定した料金のうち、次の算式により算出した部分に  
ついて旧税率が適用される。

$$\text{経過措置の対象となる部分} = \text{施行日以後初めて支払を受ける権利が確定する料金} \times \frac{\text{前回確定日から平成26年4月30日までの期間の月数(※)}}{\text{前回確定日から施行日以後初めて料金の支払を受ける権利が確定する日までの期間の月数(※)}}$$

(※)月数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1月とする。

## 2. 課税の時期

(24-1 資産の貸付け)

### (1) 原則 — 支払を受けるべき日

資産の賃貸借契約に基づいて支払を受ける使用料等の額（前受けに係る額を除く。）を対価とする資産の譲渡等及び課税仕入の時期は、その契約又は慣習によりその支払いを受けるべき日とされる。

### (2) 経過措置—指定日(H25. 10. 1)前の契約締結

(資産の貸付け) — 経過措置 H8. 10. 1～H25. 9. 30 間の契約

- ① 指定日の前日（H25. 9. 30）までに締結した資産の貸付けに係る契約で、
- ② 増税日前（H26. 3. 31）から増税日以後引き続きその契約に係るその資産の貸付けを行っている場合には、
- ③ 増税日（施行日 H26. 4. 1）以後の当該資産の貸付けについては、旧税率（5%）を適用する経過措置が設けられている。但し、指定日以後に対価の額の変更があった場合には、新税率（8%）となる。
- ④ 注意 — この経過措置は、貸付資産の引渡しが行われていたことが条件であり、賃貸開始が増税日以後になる場合には適用はない。

### (3) 適用要件

契約の内容が下記①の契約状態の中で、②又は③の要件に該当するときは、増税日以降も旧税率が適用されます。（従って、指定日前に契約の見直しが必要となります。）

#### ① 貸付期間及び貸付期間中の対価の額が契約で定められていること

##### (イ) 一定期間賃貸料の改訂が行えない場合

指定日の前日までの間に締結された建物の賃貸借契約において、例えば2年間は賃貸料の改訂を行うことができないこととされている場合には、増税日以後に受領する賃貸料のうち賃貸料の改訂を行うことのできないこととされる契約日から2年間については、経過措置の適用がある。（何年でもOK）

## (24-2 資産の貸付け)

## (ロ) 一定期間ごとに改訂する家賃があらかじめ決まっている場合

指定日の前日までの間に契約し、貸付期間 10 年で貸し付けられている建物について、

例えば最初の 2 年間は 100 万円、次の 2 年間は 150 万円というように 10 年間の家賃を定め、貸付期間中の家賃が変動している場合であっても、**あらかじめ家賃の額が決まっております**、これらの賃料について変更を求めることができる旨の規定がない場合には、通常の賃貸借の要件を満たすこととなり、経過措置の適用がある。

## (ハ) 自動継続条項のある賃貸借契約の取扱い

指定日前に締結した賃貸借契約において、契約期間（例えば 2 年間）が定められているとともに、**自動継続条項がある場合には、その最初の契約期間（2 年間）**についてだけ経過措置の適用がある。

## ② 事情の変更その他の理由により、対価の額の変更を求めることができる旨の定めがないこと

建物の賃貸借については、借地借家法が適用され、「借賃増減請求権」の規定により、事情変更があった場合には賃料の増減請求ができるのであるが、建物の賃貸借に係る契約において、賃貸する者がその貸付けに係る対価につき増額することができる旨の定めがないときは、その契約は「**対価の額を変更することができる旨の定めがないこと**」に該当する。

## ③ 契約期間中に当事者の一方又は双方がいつでも解約の申入れをすることができる旨の定めがないこと

家屋の賃貸を受ける場合には、貸付期間及び期間中の賃貸料をあらかじめ定め、かつ、賃貸料の変更ができないこととなっても転勤等やむを得ない事情が生じた場合には、いつでも解約ができることとなっている契約が多いと思われる。

しかし、このような契約の内容となっても、**通常の賃貸借の要件を満たすものは経過措置の適用がある。**

## (24-3 資産の貸付け)

## (4) 通知の義務等

① 経過措置は**注文者にも適用**がある。事業者の**選択**ではない。

② 書面による通知の義務

通知は、**請求書や領収書等に記載**することで足りる。

請求書、納品書等の記載事項

- |  |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>◦ 書類の作成者の名称等</li> <li>◦ 貸付けを行った年月日又は期間</li> <li>◦        "        資産又は役務の内容</li> <li>◦        "        対価の額</li> <li>◦ 書類の交付を受ける者の名称等</li> <li>◦ <b>経過措置の該当条項</b></li> <li>◦        "        <b>適用対象貸付け等の額</b></li> </ul> |
|--|

## (5) 住宅等の貸付け(課税区分)

① 住宅の貸付は**非課税**

② 1ヶ月未満の住宅の貸付は**課税**

③ ホテル等施設の貸付は**課税**

④ 事務所、店舗等の貸付は**課税**(社宅使用料は**非課税**)

⑤ 家賃には、**共益費、及び敷金等契約終了時に返還しない部分を含む**

⑥ 駐車場使用料は**課税**(住宅に付随した駐車場は**非課税**)

(住宅使用と社宅使用の場合の違い)

⑦ 区画区分のない駐車場は**土地の貸付**となり**非課税**

## 2. 課税の時期

(25-1 指定役務の提供)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

指定役務 — 役務の提供に係る契約で当該契約の性質上役務の提供の時期をあらかじめ定めることができないもので、当該役務の提供に先立って対価の全部又は一部が分割で支払われる契約をいう。(冠婚葬祭のための施設の提供等)

### (1) 原則 — 役務の提供が行われた日

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

### (2) 経過措置—指定日(H25.10.1)前の契約締結

(指定役務の提供) — 経過措置 H8.10.1~H25.9.30 間の契約

- ① 指定日の前日 (H25.9.30) までに締結された契約で、
- ② 冠婚葬祭のための施設の提供等 (指定役務の提供) については、
- ③ 増税日 (H26.4.1) 以後にその役務の提供が行われるものであっても、旧税率を適用する経過措置が設けられている。

## 2. 課税の時期

(26-1 予約販売)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

### (2) 経過措置—指定日 (H25. 10. 1) 前の契約

#### (予約販売) — 経過措置 H25. 10. 1 前の契約

不特定かつ多数の者に対する定期継続供給契約に基づき譲渡される書籍その他の物品（書籍の定期購入等）は

- ① 指定日 (H25. 10. 1) 前に契約が成立し、
- ② 対価を増税日 (H26. 4. 1) 前に受領した場合、
- ③ 増税日 (H26. 4. 1) 以後の引渡も旧税率 (5%) を適用する経過措置が設けられている。

## (26-2 予約販売)

## (3) 類似した経過措置一覧

消費税の適用税率		5% ←	→ 5%
26	<p>⑥予約販売に係る書籍等</p> <p>平成25年10月1日前に締結した不特定多数の者に対する定期継続供給契約に基づき譲渡される書籍その他の物品に係る対価を平成26年4月1日前に領収している場合で、その譲渡が平成26年4月1日以後に行われるもの</p>	<p>契約 ○</p> <p>対価受領 □</p> <p>定期供給 △△ →</p>	
27	<p>⑦特定新聞等</p> <p>不特定多数の者に週、月その他の一定の期間を周期として定期的に発行される新聞又は雑誌で、発行者が指定する発売日が平成26年4月1日前であるもののうち、その譲渡が平成26年4月1日以後に行われるもの</p>	<p>指定発売日 □</p> <p>譲渡 △</p>	
28	<p>⑧通信販売</p> <p>通信販売の方法により商品を販売する事業者が、平成25年10月1日前にその販売価格等の条件を提示し、又は提示する準備を完了した場合において、平成26年4月1日前に申込みを受け、提示した条件に従って平成26年4月1日以後に行われる商品の販売</p>	<p>条件提示 □</p> <p>申込 □</p> <p>譲渡 △</p>	

(出典) 国税庁「消費税法改正のお知らせ」より抜粋

(H26. 4. 1)



## 2. 課税の時期

(27-1 特定新聞等)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

### (2) 経過措置—施行日 (H26. 4. 1) の前日までに発売日が指定されたのもの

(特定新聞等) — 経過措置 H26.3.31 以前に発売日が指定

不特定多数の者に週、月その他の一定の期間を周期として定期的に発行される新聞又は雑誌で、発行者が指定する発売日が平成 26 年 4 月 1 日前であるもののうち、その譲渡が平成 26 年 4 月 1 日以後に行われるものについては改正前の税率による。

(27-2 特定新聞等)

## (3) 類似した経過措置一覧

		消費税の適用税率	
		5%	5%
26	<p>⑥予約販売に係る書籍等</p> <p>平成25年10月1日前に締結した不特定多数の者に対する定期継続供給契約に基づき譲渡される書籍その他の物品に係る対価を平成26年4月1日前に領収している場合で、その譲渡が平成26年4月1日以後に行われるもの</p>		
27	<p>⑦特定新聞等</p> <p>不特定多数の者に週、月その他の一定の期間を周期として定期的に発行される新聞又は雑誌で、発行者が指定する発売日が平成26年4月1日前であるもののうち、その譲渡が平成26年4月1日以後に行われるもの</p>		
28	<p>⑧通信販売</p> <p>通信販売の方法により商品を販売する事業者が、平成25年10月1日前にその販売価格等の条件を提示し、又は提示する準備を完了した場合において、平成26年4月1日前に申込みを受け、提示した条件に従って平成26年4月1日以後に行われる商品の販売</p>		

(出典) 国税庁「消費税法改正のお知らせ」より抜粋

(H26. 4. 1)

## 2. 課税の時期

(28-1 通信販売)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

### (2) 経過措置—指定日 (H25. 10. 1) 前の契約

#### (通信販売) — 経過措置 H25. 10. 1 前の契約

通信販売の方法により商品を販売する事業者が

- ① 指定日 (H25. 10. 1) 前に販売価格等の条件を提示し、又は提示する準備を完了した場合
- ② 増税日 (H26. 4. 1) 前に申し込みを受け、
- ③ 提示した条件に従って行われる増税日 (H26. 4. 1) 以後の引渡も旧税率(5%)を適用する経過措置が設けられている。
- ④ なお、通信販売の商品は物品の販売に限られない為、通信教育等の役務の提供も含まれる。
- ⑤ また、郵便、電話、インターネット通信を利用した申し込み (提示のみで契約でなくともよい) や預貯金の口座に対する払込による申し込みは経過措置の対象となるが、訪問面談による売買契約の申し込み (提示であり、契約が必要ということ) は経過措置の契約の申し込みとはならない点に留意が必要である。

(28-2 通信販売)

## (3) 類似した経過措置一覧

消費税の適用税率		5%	5%	
26	<p>⑥予約販売に係る書籍等</p> <p>平成25年10月1日前に締結した不特定多数の者に対する定期継続供給契約に基づき譲渡される書籍その他の物品に係る対価を平成26年4月1日前に領収している場合で、その譲渡が平成26年4月1日以後に行われるもの</p>			
27	<p>⑦特定新聞等</p> <p>不特定多数の者に週、月その他の一定の期間を周期として定期的に発行される新聞又は雑誌で、発行者が指定する発売日が平成26年4月1日前であるもののうち、その譲渡が平成26年4月1日以後に行われるもの</p>			
28	<p>⑧通信販売</p> <p>通信販売の方法により商品を販売する事業者が、平成25年10月1日前にその販売価格等の条件を提示し、又は提示する準備を完了した場合において、平成26年4月1日前に申込みを受け、提示した条件に従って平成26年4月1日以後に行われる商品の販売</p>			

(出典) 国税庁「消費税法改正のお知らせ」より抜粋

(H26. 4. 1)

## 2. 課税の時期

(29-1 有料老人ホーム)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

### (2) 経過措置—指定日(H25. 10. 1)前の契約成立

(終身入居契約) — 経過措置 H8. 10. 1～H25. 9. 30 間の契約

- ① 指定日 (H25. 10. 1) 前に終身入居契約が成立し、
- ② その契約に基づき、増税日 (H26. 4. 1) 前から介護サービスを提供している場合、
- ③ 増税日 (H26. 4. 1) 以後に行われる介護サービスについても旧税率 (5%) を適用する経過措置が設けられている。
- ④ 終身入居契約とは、当該有料老人ホームに入居する際に一時金を支払うことにより当該有料老人ホームに終身居住する権利を取得するもの。
- ⑤ 入居期間中の介護料金を入居一時金として受け取り、かつ、金額の変更ができる旨の定めがない終身入居契約に限り、増税日前から引き続き介護サービスを提供している場合には旧税率が適用される。
- ⑥ 指定日以降に当該一時金の額が変更された場合、変更後は経過措置は適用されない。

(29-2 有料老人ホーム)

## (3) 経過措置—指定日から増税日の前日までの契約

指定日以降の契約については、原則通り H26. 4. 1 以降の役務の提供には 8% の税率が適用される。

## (4) 通知の義務等

① 経過措置は**注文者にも適用**がある。事業者の**選択**ではない。

## ② 書面による通知の義務

通知は、**請求書や領収書等に記載**することで足りる。

請求書、納品書等の記載事項

- 書類の作成者の名称等
- 貸付けを行った年月日又は期間
- "        資産又は役務の内容
- "        対価の額
- 書類の交付を受ける者の名称等
- **経過措置の該当条項**
- "        **適用対象貸付け等の額**

### 3. 課税の時期

(30-1 リース取引)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

#### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

#### (2) 経過措置①—売買として取り扱われるリース取引 (貸し手)

増税日 (H26. 4. 1) 前のリース資産の譲渡

ファイナンス・リース＝資産の譲渡

- ① 増税日 (H26. 4. 1) 前にリース資産の譲渡を行い、
- ② リース延払基準又は通常延払基準により経理処理をした場合、
- ③ 増税日以後に支払期日が到来するものは旧税率 (5%) が適用される。

(貸付期間と貸付期間中の対価の額が契約で定められていること)  
 (契約期間中に当事者の一方又は双方がいつでも解約の申入れができる旨の定めがないこと)  
 (貸付の対価の額の合計額が貸付資産の取得費の90%以上であること)  
 (貸し手側には1件3百万円以下等の重要性基準はない)

(30-2 リース取引)

## (3) 経過措置②—資産の貸付けとして取り扱われるリース取引（貸し手）

指定日（H25.10.1）前の契約

通常の賃貸（オペレーティングリース、再リースなど）＝資産の貸付

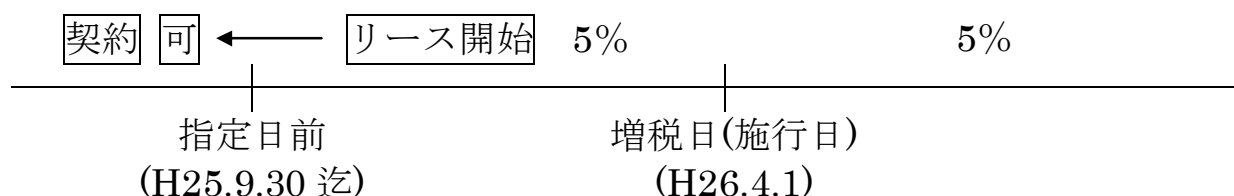
- ① 指定日前（H25.9.30迄）に締結した契約であること
- ② 増税日（施行日 H26.4.1）前から、増税日以後引き続き資産の貸付を行っていること
- ③ 貸付期間と貸付期間中の対価の額が契約で定められていること
- ④ 事情の変更その他の理由により対価の額の変更を求めることができる旨の定めがないこと
- ⑤ 増税日以後に行う当該貸付けは旧税率（5%）が適用される。
- ⑥ 経過措置の適用を受ける場合は、その相手方に対してこの適用を受けた旨を書面で通知する。（請求書類の追記で OK）

（次頁図示説明）



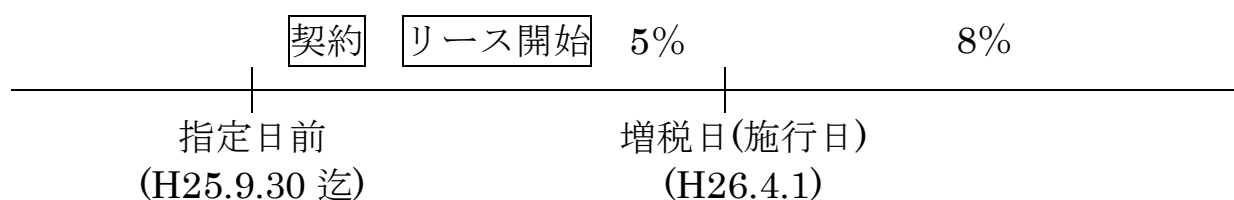
## リース契約（資産の貸付）（貸し手）

## ① 5%課税



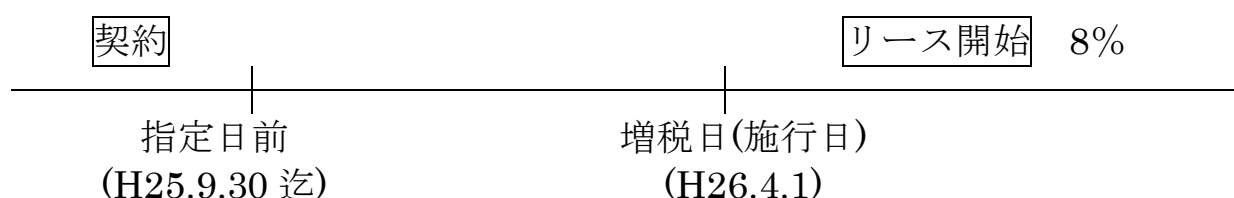
指定日前(H25.9.30迄)に契約を締結し、増税日(施行日H26.4.1)前から、貸付けを行っているものについては、経過措置が適用される。再リースについては、指定日前に再リースの申込みを受け、増税日までにリース開始しリース資産の引渡を行うこと。

## ② 一部8%課税



指定日(H25.10.1)以後の契約であるため、増税日(施行日H26.4.1)前は5%、増税日後は8%となる。

## ③ 8%課税



増税日(施行日H26.4.1)前から引き続き貸付を行っていないことから、8%課税となる。

## (4) ファイナンス・リースの取扱い (借り手)

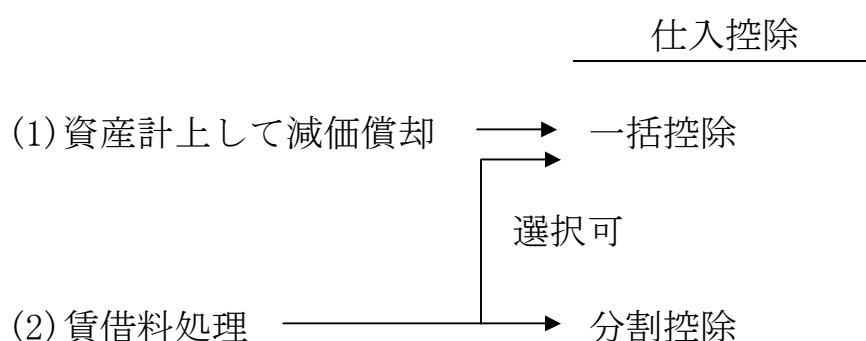
- ① リース会計基準 — 所有権移転外ファイナンス・リースは、原則としてすべて売買処理とすることとされた。
- ② ①の例外(1) — 少額リース(1件300万円以下)や短期リース(期間1年以下)については、重要性を考慮して賃貸借処理を認める。
- ③ ①の例外(2) — リース会計基準が強制されない中小企業については、従来どおり、支払ったリース料を賃借料として計上し、損金処理することが認められている。

法人税では、①が原則であるが、納税者が支払うべきリース料の額を賃借料として損金経理した場合には、その賃借料は償却費として金額に含めるものとしている(法令131の2③)。つまり、賃借料としても①と同様の処理が認められる。

消費税では、所有権移転外ファイナンス・リースについては、下の図のような処理が認められている。(消基通11-3-2)

つまり、消費税の仕入控除については、資産計上の場合も賃借料処理の場合も、共に(経過措置に関係なく)物件の引渡しを受けた日の税率で仕入控除ができることになる。

(但し、オペレーティングリース、再リースについては、資産の貸付の取扱いとなるので注意が必要である。)



第1期において(2)の処理をし、第2期以後について(1)の処理をすることは認められない。

(注意)

- ① 金融取引とされるリース取引を除く
- ② 契約書で利子、保険料が明確にされている場合は、その部分は非課税

## (5) 経理処理（貸し手、借り手）

## ① 売買とされるファイナンス・リース取引の経理処理（税抜）

（引渡基準）

（貸し手の処理）※	（借り手の処理）
譲渡時の処理 （未収入金）×× / （売上高）×× 又は（リース投資資産） / （仮受消費税等）××	購入時の処理 （リース資産）×× / （リース債務）×× （仮払消費税等）××
賦払金回収時の処理 （現預金）×× / （未収入金）×× 又は（リース投資資産）	賦払金支払時の処理 （リース債務）×× （現預金）××

（延払基準）

（貸し手の処理）※	（借り手の処理）
譲渡時の処理 （リース投資資産）×× / （買掛金）×× （仮払消費税等）××	購入時の処理 （リース資産）×× / （リース債務）×× （仮払消費税等）××
賦払金回収時の処理 （現預金）×× / （売上高）×× （仮受消費税等）×× （売上原価）×× （リース投資資産）××	賦払金支払時の処理 （リース債務）×× （現預金）××

（上記は、法人税の処理を主にしている）

## ② リース期間終了時の処理（貸し手）

見積り残存価額を設定していない場合

（固定資産）×× / （雑収入）××
--------------------

税務上リースは売買として考えられている為、リース期間終了時（再リースを含む）にその資産を取得したものとされる（消費税は不課税取引）。

この場合の取得価額は、返還時の時価による。

最初に見積り残存価額を設定している場合

（固定資産）×× / （リース投資資産）××
------------------------

リース投資資産（見積り残存価額）を固定資産に振替える（消費税は不課税取引）。見積り残存価額が中古市場や再リース料などと比較して相当の差異があるものでない限り、その処理が認められる。

## ③ 金融取引とされるリース取引の経理処理(税抜)

(貸し手の処理) ※	(借り手の処理)
購入時の処理 (貸付金) × × / (現預金) × ×	譲渡時の処理 (現預金) × × / (借入金) × ×
リース料受取時の処理 (現預金) × × / (貸付金) × × (受取利息) × ×	リース料支払時の処理 (借入金) × × / (現預金) × × (支払利息) × ×

※上記は、法人税基本通達 12 の 5-2-2～3 に基づく

## (金銭の貸借とされるリース取引の判定) 法基通 12 の 5-2-1

リースバック取引が実質的に金銭の貸借であると認められる時は金融取引となる。但し、リースバックに当たらない例示

- イ. 百貨店等多種類の資産を購入する場合において、借り手が購入した方が事務の効率化が図れる。
- ロ. 輸入機器のように通関事務等に専門的知識が必要な場合。
- ハ. 既存の取引状況から、借り手が資産を購入した方が安く購入できる場合。
- ニ. 多数の自動車を所有する借り手が、自動車税等の納付や車検、事故処理等の管理事務を貸し手に移行してコストの削減を図る場合。

## ④ 賃貸借とされるオペレーティング・リース取引の経理処理(税抜)

(貸し手処理)	(借り手の処理)
(現預金) × × / (リース売上高) × × (仮受消費税等) × ×	(賃借料) × × / (現預金) × × (仮払消費税等) × ×

(30-6 リース取引)

## (6) ファイナンス・リース取引のメリット (借り手)

H20. 4. 1 からリース会計基準の適用の前後による変化

従来のメリット	改正後のメリット
① 事務処理・管理面の簡便性、固定資産税申告、保険事務などリース会社が行う	① 中小企業、3百万円以下のものは従来と同様 大企業は資産負債計上、減価償却が必要
② リース会社が資金調達の代行、借入枠の温存	② 従来と同様
③ 財務指標メリット	③ ①と同じ
④ バージョンアップなどの弾力的対応(更新の柔軟性)	

尚、オペレーティングリースについては、従来と同様のため、利用件数は増加している。

## 2. 課税の時期

(31-1 長期割賦販売等)

今般の税率引上げは、2段階で行われるので、経理担当者、営業、企画担当者においても正しい理解が必要である。

### (1) 原則 — 目的物の引渡の時

資産の譲渡等の時期 区 分	資産の譲渡等の課税時期
①棚卸資産の譲渡 (9-1-1)	その引渡のあった日
②固定資産の譲渡 (9-1-13)	〃
③請負 (9-1-5)	
物の引渡を要するもの	目的物の全部が完成して引渡した日
〃 要しないもの	役務の全部の提供の完了した日
④人的役務の提供 (9-1-5)	人的役務の 〃
⑤資産の貸付契約等 (9-1-20)	
支払日が定められているもの	支払を受けるべき日
〃 定められていない	支払を受けた日

### (2) 経過措置—増税日 (H26. 4. 1) 前の資産の譲渡

#### (長期割賦販売等) — 経過措置 H26. 4. 1 前の譲渡

- ① 増税日 (H26. 4. 1) 前に長期割賦販売等を行い
- ② 増税日以後に支払期日が到来するものは旧税率 (5%) が適用される。
- ③ 即ち、譲渡の時期の特例 (支払期の到来した都度売上の認識) の適用にかかわらず、①の譲渡の時の旧税率 (5%) となる。
- ④ 上記①～③の取扱いは、所有権移転外ファイナンス・リース取引においても適用が可である。

## (31-2 長期割賦販売等)

## (3) 延払基準の適用がある資産の譲渡

納税資金の手当を考慮して、収益計上について次のような収益計上基準が認められている。

- ① 借地権等の対価として支払を受ける権利金等の一時金で帳簿価額の一部の損金算入の認められるもの
- ② 建物の賃貸借契約に際して支払いを受ける権利金その他の一時金
- ③ ノウハウの設定に際して支払を受ける一時金又は頭金の額

また、**延払基準**が適用できる長期割賦販売等の要件は、下記のすべてを満たす資産の販売もしくは譲渡、工事の請負または役務の提供です。

- ① 月賦、年賦等の賦払の方法で**3回以上に分割**して支払を受けるもの
- ② 商品等の引渡しの日から最後の賦払金の支払期日まで**2年以上**あること
- ③ 商品等の引渡しの日までに期日が到来する賦払金（頭金）の額の合計が**全体の3分の2以下**であること

## 1. 消費税の計算方法

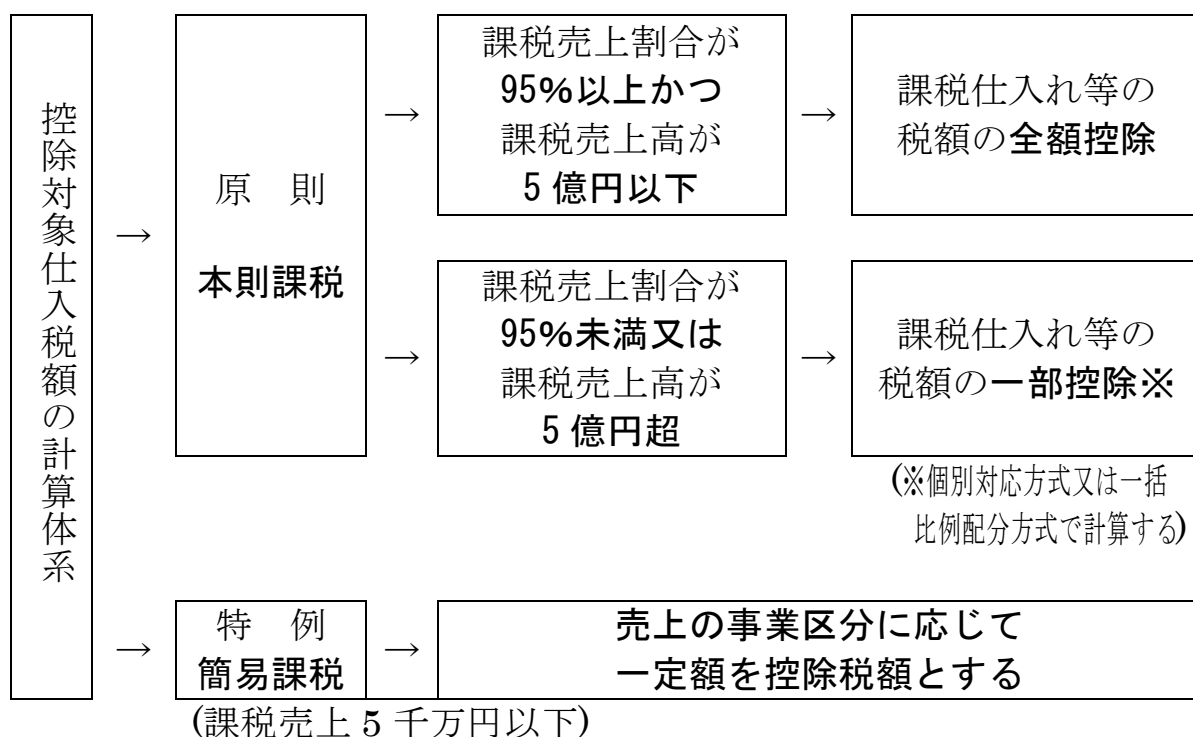
### (1) 本則課税による控除対象仕入税額の計算

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

#### (注意点)

- ① 売上高は返品・値引等を差し引いた純売上高です。
- ② 貸倒れが発生しても計算上考慮しません。
- ③ 株式等の非課税売上は売上の5%を分母に計上します。
- ④ 売掛債権の売却金額は計算上関係させません。
- ⑤ 非課税資産を輸出した場合等はその売上金額は分母及び分子の両方に含めます。

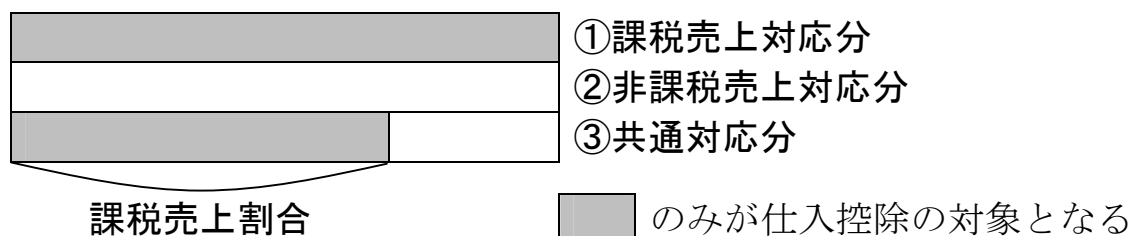
### (2) 控除対象仕入税額の計算体系





### (3) 個別対応方式

課税仕入れ等の税額を①課税売上にのみ要するもの ②非課税売上にのみ要するもの ③課税売上・非課税売上に共通して要するものの3つに分け①の全額プラス③に課税売上割合を乗じた金額によって控除する方法です。



#### ① 課税売上にのみ要するもの

課税売上を行うためにのみ必要な課税仕入れ等の税額で例えば次のようなものが該当します。

- ▶ そのまま他に譲渡される課税資産(商品等)の仕入
- ▶ 課税資産の製造用にのみ消費・使用される原材料、機械装置、備品、消耗品等の購入
- ▶ 課税資産に係る倉庫料、運送料、広告宣伝費 などの支払

#### ② 非課税売上にのみ要するもの

非課税売上を行うためにのみ必要な課税仕入れ等の税額

- ▶ 賃貸用住宅の建築費用
- ▶ 土地の売却や住宅の賃貸に係る仲介手数料
- ▶ 有価証券の売却に係る売買手数料 など

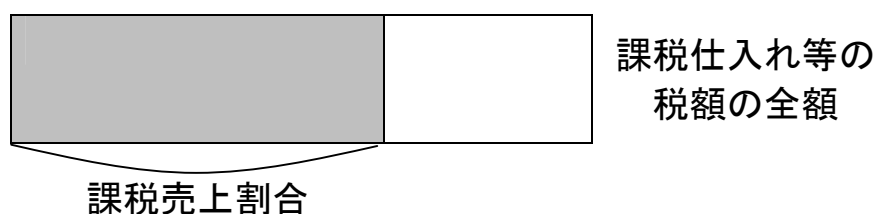
#### ③ 課税売上・非課税売上に共通して要するもの

売上との明確な対応関係がないものもここに含まれます。

- ▶ 課税売上と非課税売上を行う事業所の家賃等
- ▶ 会社全体の管理を行う管理部門の管理費等
- ▶ 会社のイメージアップのための広告宣伝費 など

### (4) 一括比例配分方式

課税仕入れ等の税額の内訳を区分せず、課税仕入れ等の税額の全額に課税売上割合を乗じた金額を控除する方法です。



## (5) 間違いやすいポイント

- ① 社宅として貸付けるため住宅を借り上げ、社員に転貸する場合には、社員から徴収する社宅家賃はその全額を非課税売上げとし、また会社が大家に支払う賃借料はその全額を非課税仕入れとして計上します。社員から徴収する家賃を「預り金」として処理し、大家に支払う賃借料の一部に充当する経理処理や、社員から徴収する家賃を大家に支払う賃借料と相殺する経理処理は課税売上割合が正しく計算されないこととなります。
- ② 不動産売買契約において、実務上は固定資産税や都市計画税の未経過分を買主が負担することが多いと思いますが、この場合の未経過分の固定資産税等相当額は、税金として買主に課されるべきものではありませんので、その不動産の譲渡対価を構成し、その不動産売買が事業として行われる場合には課税の対象となります。そのため売主は「預り金」等や「租税公課」の戻し入れとして処理することはできません。また買主も「租税公課」で処理することはできません。

## 2. 勘定科目別に見る課否判定例

課税売上割合 95%未満又は課税売上 5 億円超の事業の区分計算のために

### (1) 売上高・収入

#### ① 資産の譲渡

取引の内容	判定
商品の国内売上高	課税売上
商品の輸出売上高	輸出免税売上
身体障害者用物品の売上高	非課税売上
建物(事務所・住宅等)、備品、車両の売却収入	課税売上
土地、借地権の売却収入	非課税売上
貸付金、有価証券の売却収入	非課税売上
ゴルフ会員権の売却収入	課税売上

## ② 資産の貸付け

取引の内容	判定
事務所、店舗の貸付による家賃収入	課税売上
事務所、店舗の敷金・保証金収入(返還不要のもの)	課税売上
土地の貸付けによる収入(1か月以上のもののみ)	非課税売上
月ぎめ駐車場(駐車場施設)の貸付けによる収入	課税売上
住宅・社宅の貸付けによる収入(1か月以上のもの)	非課税売上
住宅・社宅の共益費や礼金収入	非課税売上
事務所や住宅の敷金・保証金収入(返還を要するもの)	課税対象外

## ③ サービスの提供

取引の内容	判定
国内でのサービス提供による収入(飲食店、宿泊業、広告業、理容・美容業、税理士事務所など)	課税売上
医療サービス提供の収入(社会保険診療によるもの)	非課税売上
医療サービス提供の収入(自費診療によるもの)	課税売上
不動産業者の仲介手数料収入(サービスの提供)	課税売上
金融業の金銭の貸付けによる利息収入	非課税売上
金融業の事務手数料収入(サービスの提供)	課税売上

## ④ 受取利息・配当金

取引の内容	判定
普通預金、定期預金の利息収入	非課税売上
貸付金の利息収入	非課税売上
株式の配当による収入	課税対象外
証券投資信託の収益分配金	非課税売上
国債の償還差益	非課税売上
仕入割引	仕入対価の返還

## ⑤ その他の収入

取引の内容	判定
保険金収入	課税対象外
補助金・助成金収入	課税対象外
為替差益	課税対象外
記念行事等のご祝儀金収入	課税対象外
税金の還付加算金収入	課税対象外
心身に対して加えられた損害に伴う損害賠償金	課税対象外
物損の損害賠償金	課税対象

## (2) 仕入・支出

## ① 仕入高

取引の内容	判定
一般的な課税商品の仕入高	課・売対応課税仕入
課税商品の輸入消費税額等	課・売対応輸入消費税
課税製品を製造するための課税材料の仕入高	課・売対応課税仕入
非課税製品(車イスなど)を製造するための課税材料の仕入高	非・売対応課税仕入
非課税商品(身体障害者用物品等)の仕入高	非課税仕入
販売用不動産(土地)の仕入高	非課税仕入
消費者からの課税商品の仕入高	課・売対応課税仕入

## ② 固定資産・有価証券の取得

取引の内容	判定
本社用建物、器具備品等の取得	共通対応課税仕入
課税製品製造工場の建物、機械等の取得	課・売対応課税仕入
賃貸用マンションの取得	非・売対応課税仕入
土地・借地権の取得	非課税仕入
有価証券(株式・国債・投資信託等)の取得	非課税仕入
有価証券の購入手数料	非・売対応課税仕入
スポーツクラブの入会金	共通対応課税仕入

## ③ 人件費・福利厚生費

取引の内容	判定
役員報酬、給与、賞与、退職金	課税対象外
本社管理部門の派遣社員の人材派遣料	共通対応課税仕入
会社が負担する社会保険料、労働保険料	非課税仕入
本社管理部門の社員の通勤手当	共通対応課税仕入
国内への社員旅行代金	共通対応課税仕入
社員の健康診断費用	共通対応課税仕入
社員への祝金、見舞金	課税対象外

## ④ 旅費交通費・通信費

取引の内容	判定
課税商品販売のための国内出張旅費	課・売対応課税仕入
課税商品販売のための海外出張旅費	課税対象外
国内の転勤のための支度金	共通対応課税仕入
国内の鉄道、バスの回数券の購入	原則：購入時は非課税仕入で使用に応じて課税 特例：購入時に課税
本社部門の国内郵便料金や電話料金	共通対応課税仕入
国際電話料金	課税対象外

## ⑤ 広告宣伝費

取引の内容	判定
会社案内のためのパンフレット作製費用	共通対応課税仕入
会社のホームページ作成費用	共通対応課税仕入
課税商品のカタログ作成費用	課・売対応課税仕入
賃貸住宅の入居者募集の広告費用	非・売対応課税仕入
土地付建物の広告費用	共通対応課税仕入
無地のプリペイドカードを購入し、社名や商品名を印刷して配布する費用	プリペイドカードの購入代金は非課税仕入、印刷代は課税仕入

## ⑥ 地代家賃・賃借料

取引の内容	判定
本社ビルの家賃・更新料の支払い	共通対応課税仕入
課税商品販売店舗や倉庫の家賃	課・売対応課税仕入
課税製品製造工場の敷地の地代	非課税仕入
借上げ社宅の家賃・共益費の支払い	非課税仕入
本社用備品のリース料(売買取引とされる所有権移転外ファイナンスリース取引で賃借料処理した場合) ・支払いの都度課税仕入を認識する場合 ・引渡時に一括して課税仕入を認識する場合	共通対応課税仕入

## ⑦ 租税公課・寄付金・保険料

取引の内容	判定
法人税・消費税・固定資産税等の支払い	課税対象外
延滞税・加算税の支払い	課税対象外
軽油代と同時に支払った軽油引取税	課税対象外
金銭による寄附	課税対象外
金銭以外の課税物品の贈与(購入代金)	共通対応課税仕入
生命保険料、損害保険料	非課税仕入
信用保証料、物上保証料	非課税仕入

## ⑧ 接待交際費

取引の内容	判定
課税商品販売のための接待飲食代	課・売対応課税仕入
課税商品販売先への商品券・ビール券の贈答	非課税仕入
課税商品販売先への祝金・香典	課税対象外
パーティー券の購入	課税対象外
取締役に対する渡切交際費	課税対象外
ゴルフクラブの年会費	共通対応課税仕入
ゴルフプレー代に含まれるゴルフ場利用税	課税対象外

## ⑨ 支払手数料

取引の内容	判定
税理士等の顧問報酬	共通対応課税仕入
課税商品の販売手数料の支払い	課・売対応課税仕入
登記や印鑑証明書・住民票発行等の行政手数料	非課税仕入
加盟店が信販会社に支払うクレジット手数料	非課税仕入
国内間の送金手数料、銀行振込手数料	共通対応課税仕入
海外への送金手数料	非課税仕入
外貨への両替手数料、為替手数料	非課税仕入

## ⑩ 支払利息・その他の支出

取引の内容	判定
借入金の利息の支払い	非課税仕入
手形の割引料	非課税仕入
同業者団体等の通常会費	課税対象外
為替差損	課税対象外
固定資産除却損	課税対象外
課税売掛債権の貸倒損失	貸倒れの税額控除
貸付金の貸倒損失	課税対象外

## (3) 間違えやすいポイント

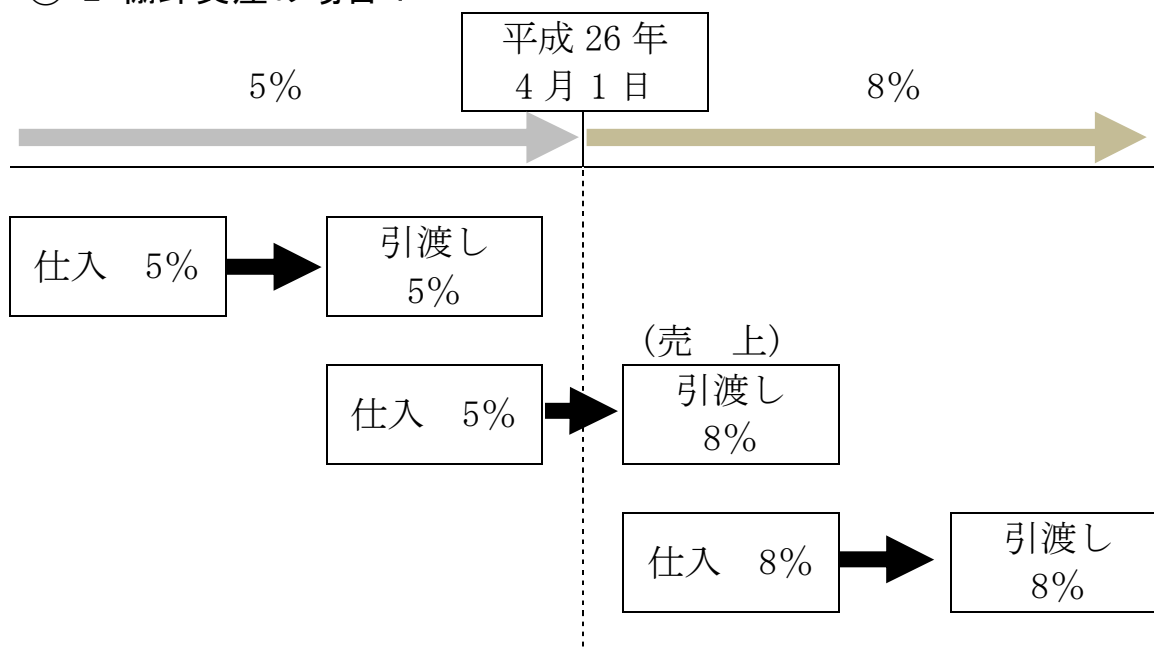
- ① 例えば国外に所在する土地を売却するために国内において行う広告宣伝費など、国外において行う資産の譲渡等のための課税仕入れ等は「課税資産の譲渡等にのみ要するもの」に該当します。
- ② 交通機関を利用する社員に1か月10万円超の通勤手当を支給している場合で、所得税では給与所得とされる月10万円を超える部分の金額であっても、通常必要であると認められる部分の金額は課税仕入れとして取り扱うこととされています。

### 3. 原則

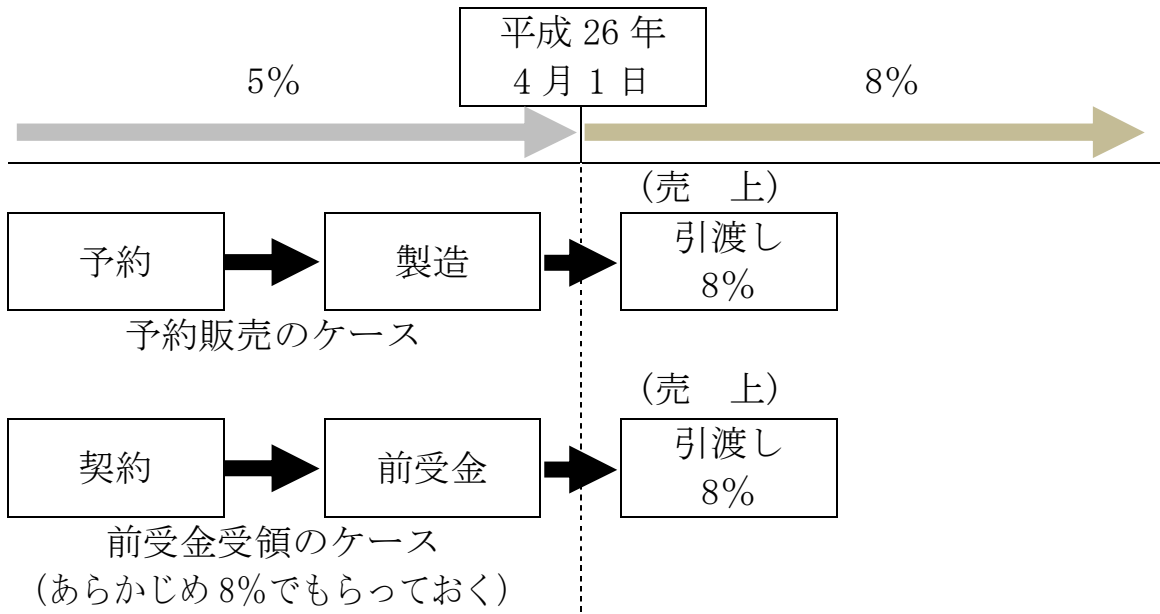
#### (1) 適用税率の判定 資産の譲渡等の日はいつ？

- ① 棚卸資産・固定資産の譲渡 引き渡しのあった日
- ② 資産の貸付け
  - ・ 契約等により支払日が定められるもの 支払を受けるべき日
  - ・ 支払日が定められていないもの 支払を受けた日(請求があったときにしはらうべきこととされているものは、その請求日)
- ③ 請負工事等
  - ・ 物の引渡しを要するもの 目的物の全部を完成して引き渡した日
  - ・ 物の引渡しを要しないもの その約した役務の全部の提供の完了日
- ④ 人的役務の提供 約した役務の全部の提供の完了日

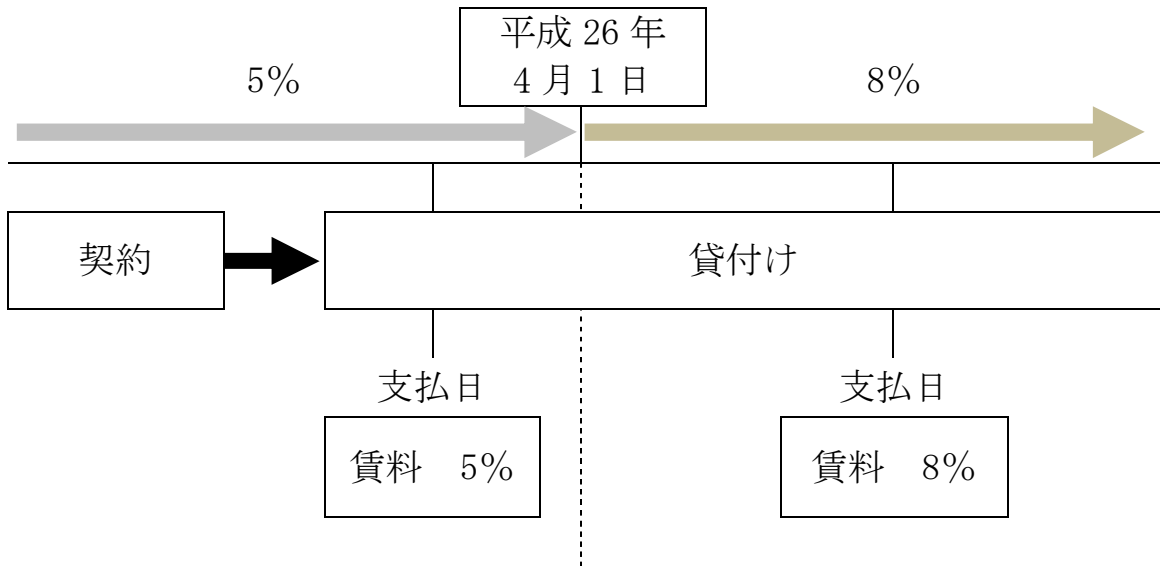
#### ①-2 棚卸資産の場合 1



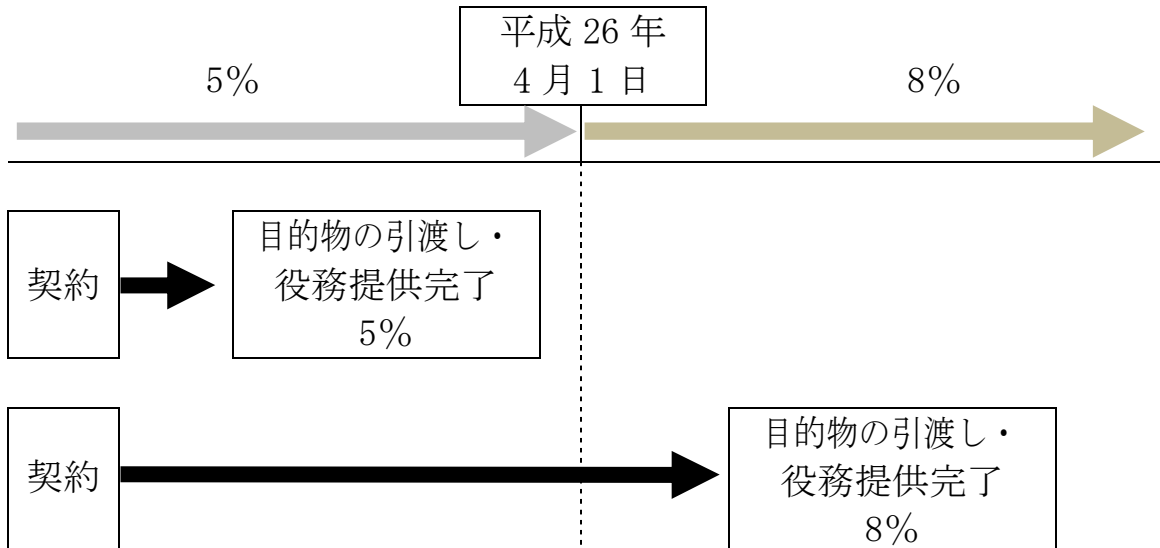
①-3 棚卸資産の場合 2



② 資産の貸付の場合



③ 請負・役務の提供

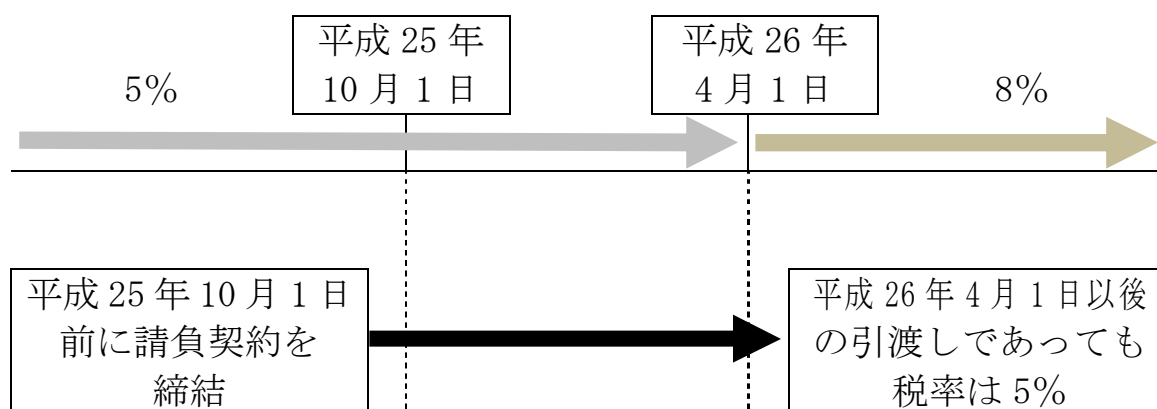




## 4. 税率の変更の伴う経過措置

### (1) 税率の経過措置：請負工事等

平成25年10月1日前に締結した工事等の請負契約に基づき、平成26年4月1日以後に契約の目的物が引き渡される場合には従前の税率で課税されます。



### (2) 請負工事等

対象となる契約

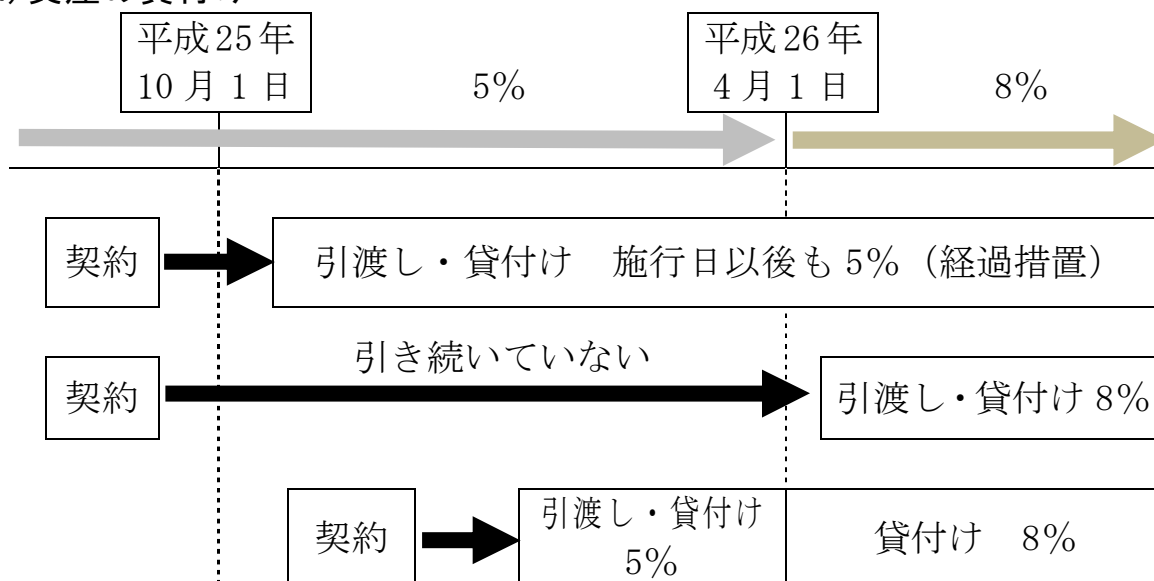
1. 建築請負契約
2. 製造請負契約
3. 測量、地質調査、工事の施工に関する調査、企画、立案及び監理並びに設計
4. 映画の製作
5. ソフトウェアの開発
6. その他の請負に係る契約(修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、情報提供、検査・検定等の事務処理、市場調査)

### (3) 資産の貸付け

平成25年10月1日前に締結した資産の貸付けに係る契約に基づき、平成26年4月1日前から同日以後引き続き貸付けを行っている場合において、次のイ及びロ又はイ及びハの要件を満たすときは、平成26年4月1日以後に行うその資産の貸付けについて従前の税率で課税されます。

- (イ) その契約に係る資産の貸付けの期間及びその期間中の対価の額が定められていること
- (ロ) 事業者が事情の変更等の理由により対価の額の変更を求めることができる旨の定めがないこと
- (ハ) 契約期間中に当事者がいつでも解約の申入れをすることができる旨の定めがないこと

## (4) 資産の貸付け



## (5) 間違いやすいポイント

- ① 経過措置は任意適用ではなく強制適用です。したがって経過措置の適用がある取引については、事業者の有利・不利にかかわらず必ず経過措置を適用しなければなりません。
- ② 請負の場合、目的物の引渡しが一括して行われることが経過措置の適用要件ですので、建物の管理契約や機械の保守契約など継続して役務の提供を行い一括して引渡す要件を満たさないものは経過措置の適用はありません。

## 5. 帳簿及び請求書の作成と保存等

- (1) 課税資産の譲渡等については、その譲渡(売上高)の一般的な記帳義務が定められている。
- (2) 課税仕入については、決定事項を記入した帳簿及び請求書等の保存義務が課せられ、次のような保存がないものは、仕入税額控除の対象としないとされている。
  - ① 課税仕入に関する記録がない帳簿
  - ② 交際費等で費途が明らかでない帳簿
- (3) 帳簿の記載事項(課税仕入)
  - ① 相手方の名称等
  - ② 再生資源卸売業等で不特定多数の者からの仕入については省略可
  - ③ 仕入年月日
  - ④ 仕入品等の一般的な名称(野菜、文房具など)の記載
  - ⑤ 支払対価の額
- (4) 課税貨物の引取り
- (5) 請求書等の記載事項
- (6) 課税資産の譲渡等を行った事業者が作成する書類  
(納品書、請求書等)
- (7) 課税仕入を行った事業者が作成する書類  
(受領書、検収書等)