

Ⅲ 経過措置(業種別)のまとめ

ブラッシュアップ(特別)
平成25年12月10日
山内公認会計士事務所

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	日
	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)

経過措置の質問事項

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。

経過措置の質問事項

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。

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。

主な経過措置の概要

○ 次に掲げるものには、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>継続供給 △ → 4.30 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 <i>ホテルの宿泊予約を念及</i></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

(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"> ◦ 書類の作成者の名称等 ◦ 譲渡等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 ◦ " 適用対象譲渡等の額 		<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%）

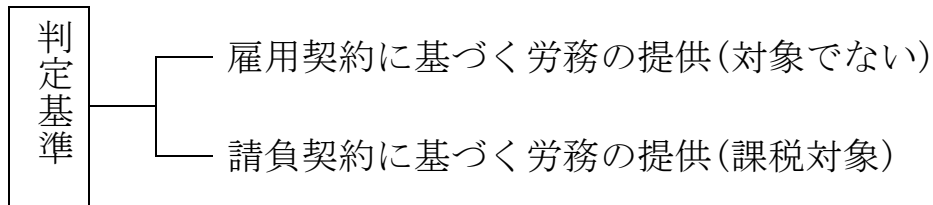
(6) 前受金で計上している場合と経過措置

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

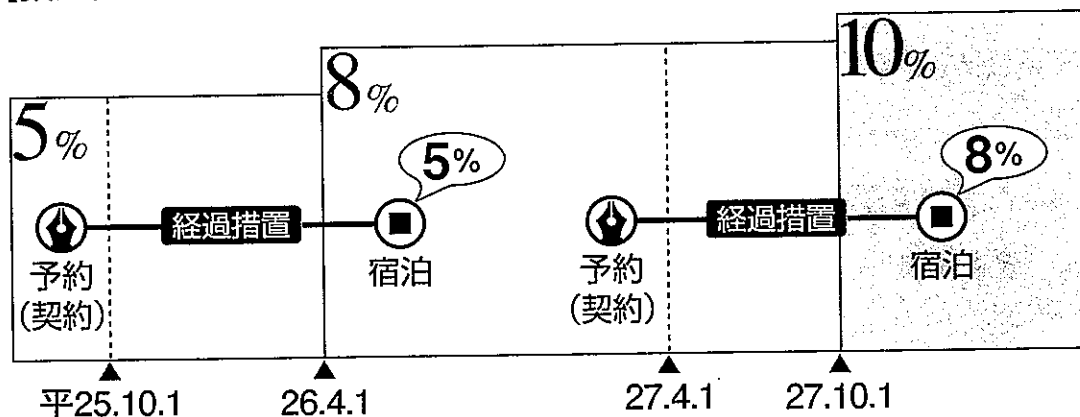
Q7 旅館・ホテルへの宿泊と経過措置

指定日の前日（平成25年9月30日）までに旅行代理店等が予約を受け付け、利用者の旅館・ホテルへの宿泊日が施行日（平成26年4月1日）以後となる場合、経過措置の対象となりますか。

A 旅館・ホテルにおける宿泊契約については、工事の請負に類する契約として経過措置（改正法附則5③、改正令附則4⑤）の対象となります（Q4参照）。

ご質問の旅行代理店等が利用者から宿泊予約を受け付けて、ホテルに取次をする場合やオンライン上で宿泊予約が成立する場合についても、宿泊予約（契約）の成立した日が指定日の前日までであれば、宿泊日が施行日以後となっても、5%の税率が適用されます。

【指定日の前日までに予約、宿泊が施行日以後のケース】



Q11 手配旅行における手数料部分の取扱い

旅行代理店を営む事業者です。国税庁公表のQ&Aによると、パック旅行は請負に係る契約として経過措置の対象になるとされています（経過措置QA問27）が、手配旅行を行う場合も経過措置の対象となりますか。

A ご質問の手配旅行とは、旅行業法によると、旅行会社が旅行者の委託により、旅行者が運送・宿泊機関等のサービスの提供を受けることができるように、旅行者のために代理、媒介または取次をする契約とされています。

したがって、手配旅行は工事の請負等に関する経過措置（改正法附則5③）の対象となる請負に係る契約（改正令附則4⑤）に該当することになります。仮に指定日の前日（平成25年9月30日）までに手配旅行の契約が締結していれば、施行日（平成26年4月1日）以後に行う手配旅行に係る手配手数料部分は旧税率（5%）が適用されることとなります。

Q10 未完成の注文建物と引渡し日の関係

指定日（平成25年10月1日）以後に、注文者として建設業者と工事請負契約を締結し、施行日の前日（平成26年3月31日）までに建物の引き渡しを受けることとしています。建築請負工事の場合、資産の譲渡の時期は目的物の全部を完成した時とされていますが、仮に、施行日の前日までに若干の工事が残存している未完成の建物の引き渡しを受けた場合、適用税率は5%、8%のいずれになるのでしょうか。

A 建物の建築請負工事に関する資産の譲渡の時期は、原則として、請負契約の目的物の全部を完成して引き渡した日とされています（消基通9-1-5）。

したがって、施行日（平成26年4月1日）までに目的物の全部が完成していない場合、目的物の引渡し日は施行日以後となり、原則として5%の税率は適用できないこととなります。

ただし、工事請負契約に係る引渡しの日については、次のように判断した裁決事例があります。「……建設工事等の契約の内容、作業の終了状況、工事代金の精算状況、登記の状況などの諸事情を総合考慮して、合理的と認められる日に引渡しがあったと認めるのが相当であり、若干の工事が残存して未完成であったとしても、工事が完成し引渡しがあったものと同視できる場合には、特段の事情のない限り、課税資産の譲渡（課税資産の譲受け）があったとみるのが相当である」（公表裁決事例集No.88・平成24年7月24日裁決）。

このように、施行日の前日（平成26年3月31日）までに若干の工事が残存して未完成であったとしても、代金の精算状況、登記状

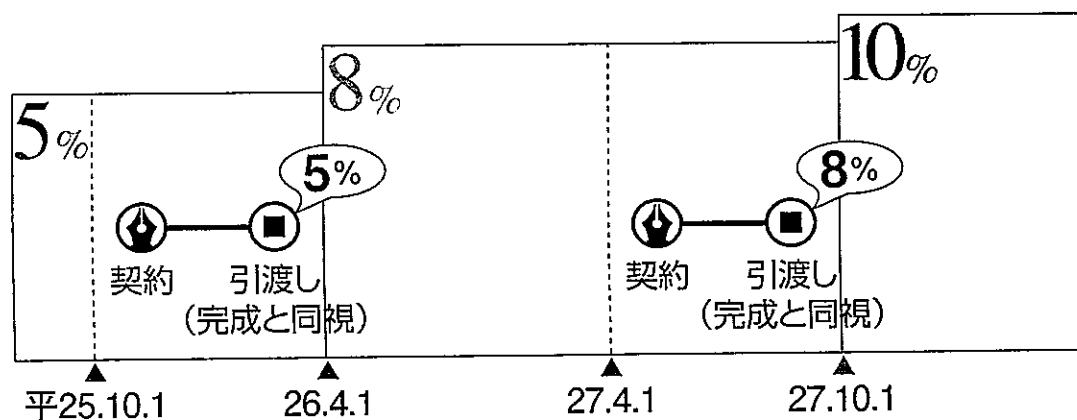
況、作業の終了状況などの諸事情を総合的に考慮して、その建物が完成し、引渡しが行われたものと同視できる場合は、5%の税率が適用されるケースが考えられます。

なお、上記裁決事例の要旨は、以下となります。

原処分庁は、請求人が注文者として締結した工事請負契約により取得した賃貸用建物（本件建物）は、本件課税期間内には共同住宅として使用できる状態にはなく、工事が完了していたとは認められないから、請求人が本件建物の引渡しを受けた日の属する課税期間は本件課税期間ではない……（中略）……旨主張する。

しかしながら、本件課税期間内に本件建物の大部分は完成しており、請求人は、本件課税期間内に、①権利保全のために所有権保存登記をしていること、②金融機関との間で本件建物に抵当権を設定して自己の所有物として処分していること、③本件建物の工事請負業者に対し請負代金の全部の支払を終えたことなどを併せ考えれば、本件建物の工事に若干の工事が残存して未完成であったとしても、本件課税期間内に本件建物が完成し引渡しがあったものと同視できるから、請求人が本件建物の引渡しを受けた日の属する課税期間は、本件課税期間であると認めるのが相当である。

【完成引渡しと同視できるケース】



具体例 19

請負金額に増減があった場合

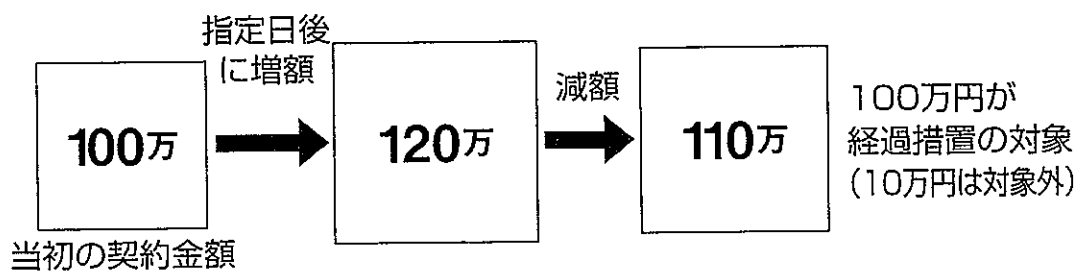
長期にわたる大規模工事等では、建築資材の価格変動などにより、契約金額が変更されることがあります。この場合、指定日（平成25年10月1日）後に契約金額が増額したり、逆に減額したりすることもあります。

たとえば下記のケース1では、当初の契約金額が100万円で、指定日後に契約金額120万円、110万円と変更されていますが、当初の契約金額の100万円よりも最終的に増額となった10万円部分が経過措置の対象とならず、新税率が適用されます。

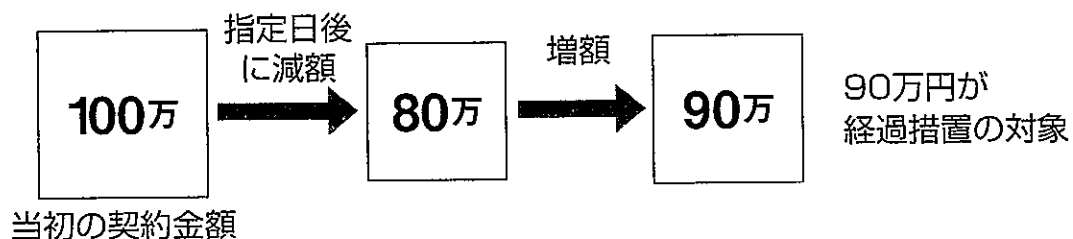
逆にケース2では、当初の契約金額が指定日後に80万円、90万円と変更されていますが、当初の契約金額の100万円よりも減額となった90万円が経過措置の対象となり、旧税率が適用されます。

いずれのケースにおいても、経過措置の対象となるのは当初の契約金額の範囲内ということになります（経過措置QA問32）。

【ケース1】 当初の契約金額より増額した場合



【ケース2】 当初の契約金額より減額した場合



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**、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

- 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**

(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)

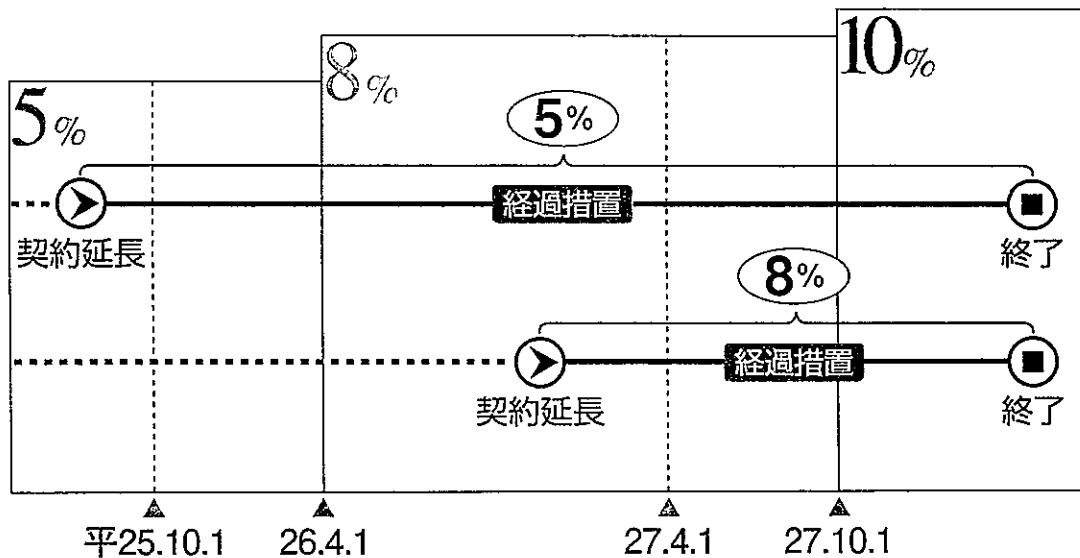
⑦ 区画区分のない駐車場は**土地の貸付となり非課税**

■ 具体例07

■ 指定日前に契約期間を延長した場合

平成8年10月1日から指定日の前日（平成25年9月30日）までに締結した新規契約だけでなく、同日までに既に契約済みの契約期間を延長した場合も資産の貸付けに関する経過措置の対象となり、旧税率が適用されます（経過措置通達8）。

【契約期間を指定日前に延長したケース】



■ 具体例08

■ 貸付期間中の解約条項がある場合

賃貸借契約において、貸付期間中にやむを得ない事情（たとえば、賃貸を受けている会社員等が転勤となったケース）が生じた場合は、いつでも契約を解約することができる旨の特約（いわゆる解約条項）が付されている場合も経過措置の対象となり、旧税率が適用されます（経過措置QA問38）。

ただし、契約内容が①貸付期間および期間中の賃貸料が定められていること、②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の2つの要件を満たしていることが必要となります。

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。

■ 具体例04

▣ サービスの提供

サービスの提供も役務の提供といえるものですが、「指定役務」には該当しないため、役務の提供に関する経過措置（改正法附則5⑤）の対象にはなりません。

たとえば、サービスの提供とは、清掃、クリーニング、運送、通信、保管、印刷、広告、仲介、興行、宿泊、飲食、技術援助、情報の提供、便益、出演、著述などについて対価を得て行われるものをいいます。弁護士、公認会計士、税理士、作家、スポーツ選手、映画監督、囲碁や将棋の棋士、芸術家などによる専門的知識、技能に基づくサービスの提供もこれに含まれます。

しかしながら、役務の提供に関する経過措置（改正法附則5⑤）の対象となる「指定役務」は、冠婚葬祭互助会による結婚式やお葬式などの指定役務の提供に限られていますので、上記のサービスは経過措置の対象とはならず、新税率が適用されます。

ただし、宿泊、修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、技術援助、情報の提供など、前述のサービスの提供に係る契約については、請負に係る契約（改正法附則5③、改正令附則4⑤）として経過措置の対象となる取引があります（P16、81参照）。

また、興行については、旅客運賃等に関する経過措置の対象となります（P54参照）。

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>		
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

(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>	<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

(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>	<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

(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

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ◦ 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の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

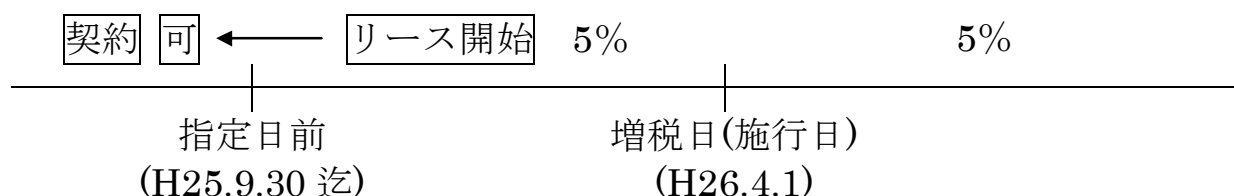
通常の賃貸（オペレーティングリース、再リースなど）＝資産の貸付

- 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)

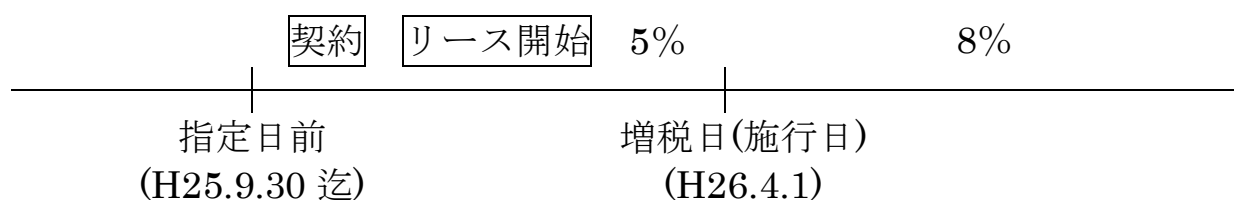
リース契約（資産の貸付）（貸し手）

① 5%課税



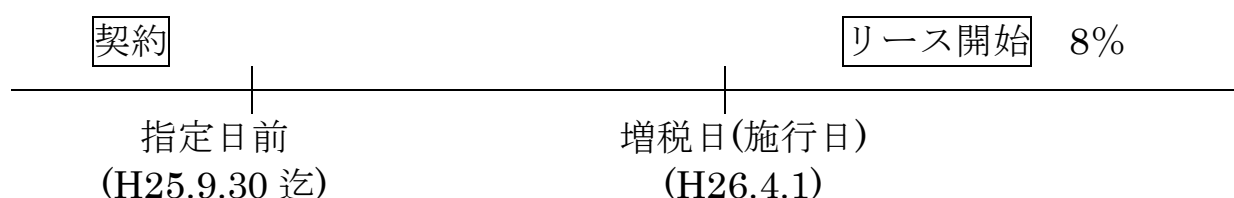
指定日前(H25.9.30迄)に契約を締結し、増税日(施行日H26.4.1)前から、貸付けを行っているものについては、経過措置が適用される。再リースについては、指定日前に再リースの申込みを受け、増税日までにリース開始しリース資産の引渡を行うこと。

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)

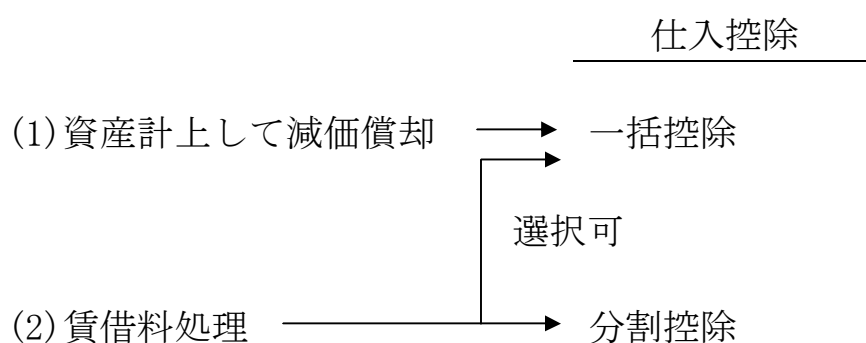
- ① リース会計基準 — 所有権移転外ファイナンス・リースは、原則としてすべて売買処理とすることとされた。
- ② ①の例外(1) — 少額リース(1件300万円以下)や短期リース(期間1年以下)については、重要性を考慮して賃貸借処理を認める。
- ③ ①の例外(2) — リース会計基準が強制されない中小企業については、従来どおり、支払ったリース料を賃借料として計上し、損金処理することが認められている。

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) × ×

(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