

消費税引き上げに向けての経過措置の対応 第1回

消費税は、平成26年4月1日に8%、平成27年10月1日に10%へと2回にわたる引上げが予定されている。政府は、消費税率の引上げに伴う、中小・小規模事業者の経営に及ぼす影響を最小限に止めるため、価格転嫁対策、経過措置など、様々な措置を講じていくこととしている。今回は、一定の要件を満たす取引については旧税率が適用される「経過措置」の対応方法などについて、税理士・公認会計士の城所弘明氏に全3回にわたり解説をいただく。

はじめに

消費税法改正に伴う消費税率の引上げは、消費税率及び地方消費税率について、次のとおり2段階で引き上げることと予定されています。

区分/適用開始	現行	平成26年4月1日	平成27年10月1日
消費税率	4.0%	6.3%	7.8%
地方消費税率	1.0% (消費税額の25/100)	1.7% (消費税額の17/63)	2.2% (消費税額の22/78)
合計	5.0%	8.0%	10.0%

(出典：国税庁「消費税法改正のお知らせ」)

消費税における課税ベースを定めているもの取引については、課税資産の譲渡等の時期によつて適用する税率が決まり、原則として平成26年4月1日(以下「施行日」という)以降の譲渡等については8%の税率を使うこととなります。

ただし、一定の要件に該当する取引の場合には施行日以降の譲渡等についても旧税率を適用することとされています。これを「経過措置」といいます。

今回の消費税法改正における経過措置は、消費税率が8%に改正される平成26年4月1日以後に行われる資産の譲渡等であっても現行の5%が適用されるケースがあります。

消費税の経過措置とは何か

「経過措置」とは、課税ベースを定めているものの取引別には、それぞれの取引にそれぞれの特典や要件などをまとめたもの(注1)を指します。例えば、ポイントとともに3回にわたってお知らせしたいと思いませんか? 第1回目は「請負工事等」についてです。



【キド先生のコメン
ト】

2 対象となる「請負工事等」の契約の内容

置の対象となる契約は建設請負工事契約だけに限られるものではありません。具体的には次のような契約が、この経過措置の対象になります。

- ①建設業に係る工事の請負に係る契約
- ②製造請負に係る契約
- ③測量、地質調査に係る契約
- ④工事の施工に関する調査、企画、立案及び監理並びに設計に係る契約
- ⑤映画の製作に係る契約
- ⑥ソフトウェアの開発に係る契約
- ⑦その他請負に係る契約(委任その他の請負に類する契約を含みます)

(注1) その他の請負に係る契約には、修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、技術援助、情報の提供に係る契約が含まれます。

(注2) 委任その他の請負に類する契約には、検査、検定などの事務処理の委託、市場調査その他の調査、デイスプレイなどの企画・立案に係る契約が含まれます。

また、国税庁から「平成26年4月1日以後に行われる資産の譲渡等に適用される消費税率等に関する経過措置の取扱いについて(法令解釈通達)」(以下「経過措置通達1」という)が公表されています。

今回の消費税法改正による主な取引については「消費税法改正のお知らせ」(国税庁)によりいくつかの項目が列挙されています。今回からの「消費税率引上げに向けての経過措置」については敏感な問題になります。

3 適用要件

この経過措置の適用を受けるためには、次のことを満たす必要があります。

- ①工事等の契約が指定期間(平成25年10月1日以前)までに締結されているものであること。
- ②工事等の契約に係る工事の内容につき相手方の注文が付されたものであること。
- ③工事等の契約に係る工事の完了までに経過措置の適用を受けること。



【キド先生のコメン
ト】

消費税法上、請負による資産の譲渡等の時期は原則として相手方に引き渡した日もしくはは役務の全部を完了した日とされています。

消費税法改正による経過措置は、消費税率の改正に当たっては税率の引上げに伴う駆け込み需要やその反動等による影響が大きいことなどから、平成26年10月1日から平成25年10月1日(以下「指定期間」という)の前日までの間に締結した請負工事等に係る契約が行われた場合には、引渡しが行われた平成26年4月1日(施行日)以後になつた場合でも、現行の5%が適用されます。

また、指定期間以後に契約したものであつても引渡しが行われる前日までに完了するもの(注)は、現行の5%が適用されます。

この経過措置の適用を受けるためには、次の要件を満たす必要があります。

- ①工事等の契約が指定期間(平成25年10月1日以前)までに締結されているものであること。
- ②工事等の契約に係る工事の内容につき相手方の注文が付されたものであること。
- ③工事等の契約に係る工事の完了までに経過措置の適用を受けること。

(注) 右記①の契約にあっては、この適用要件を満たせば以後の要件を満たすことについては、この経過措置の適用を受けることには関係ありません。

1 請負工事等の経過措置の概要

消費税率の改正に当たっては税率の引上げに伴う駆け込み需要やその反動等による影響が大きいことなどから、平成26年10月1日から平成25年10月1日(以下「指定期間」という)の前日までの間に締結した請負工事等に係る契約が行われた場合には、引渡しが行われた平成26年4月1日(施行日)以後になつた場合でも、現行の5%が適用されます。

また、指定期間以後に契約したものであつても引渡しが行われる前日までに完了するもの(注)は、現行の5%が適用されます。

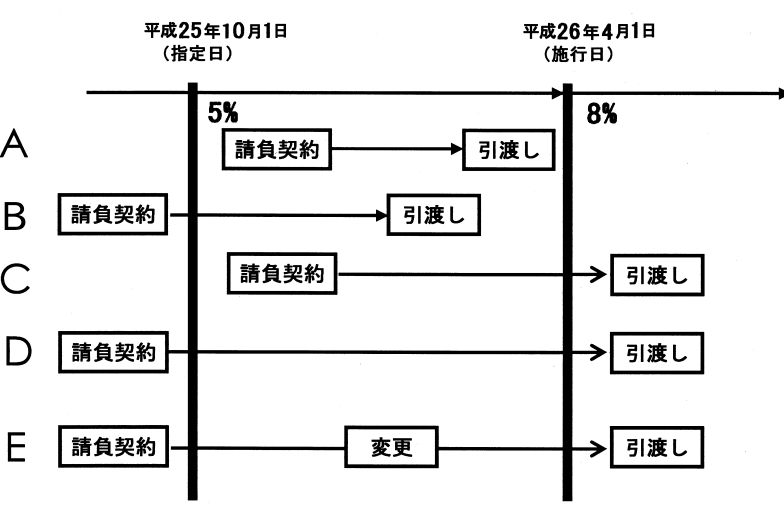
この経過措置の適用を受けるためには、次の要件を満たす必要があります。

- ①工事等の契約が指定期間(平成25年10月1日以前)までに締結されているものであること。
- ②工事等の契約に係る工事の内容につき相手方の注文が付されたものであること。
- ③工事等の契約に係る工事の完了までに経過措置の適用を受けること。

(注) 右記①の契約にあっては、この適用要件を満たせば以後の要件を満たすことについては、この経過措置の適用を受けることには関係ありません。

4 経過措置を理解するために

次のAからEまでの請負工事等に係る契約の取引について、適用される消費税率はいくらかでしょうか? お答えください。



解答

ケース	適用税率	解説
A	5%	引渡しが施行日前なので5%が適用されます。
B	5%	引渡しが施行日前なので5%が適用されます。
C	8%	引渡しが施行日後なので8%が適用されます。
D	5%	引渡しが施行日後なので原則として8%が適用されますが、指定期前に請負契約を締結しているため経過措置として5%が適用可能となります。(注) 経過措置の適用を受けるためには、指定期の前日(平成25年9月30日)までに請負契約を締結する必要があります。
E	—	指定期前に請負契約を締結しているため経過措置として5%が適用可能ですが、契約変更がある場合には原則として8%が適用されます。ただし、原契約の一部が有効な場合には、有効な原契約部分は経過措置の5%が適用され、追加変更となった部分については8%が適用されます。

【キド先生のコメン
ト】

この経過措置の対象となる「請負工事等」に係る契約は、多数存在すると思われます。経過措置の適用を受ける場合には、契約の締結の際に適用要件等をしっかりと確認することが必要です。



【キド先生のコメン
ト】

城所 弘明(きど) ころ ひろあき) 城所会計事務所所長(公認会計士・税理士・行政書士) 《プロフィール》 横浜国立大学を卒業し、1980年公認会計士および税理士の登録。現在、日本公認会計士協会「経営研究調査会」事業承継専門部 部長、日本商工会議所「税制専門委員会」学識委員。 著書には、『実践 経営改善計画の進め方』(清文社)、『社長さん必読! プログが教える事業承継の税金と法律』(東洋経済新報社)、『専門家のためのQ&A 経営承継円滑化法・事業承継税制徹底活用』(ぎょうせい) などがある。