

消費税引き上げに向けての経過措置の対応 第3回

はじめに

消費税法改正に伴う改正後の税率は、原則として、施行日以後に国内において事業者が行う「資産の譲渡等」および「課税仕入れ及び保税地域から引き取られる課税貨物」（以下「課税仕入れ等」といいます）に係る消費税について適用されません。

（平成26年4月1日）以後に行われる資産の譲渡等および課税仕入れ等であっても、一定のものは例外的に改正前の税率（5%）を適用することとされています。これが「経過措置」です。

今回は「消費税率引き上げに向けての経過措置の対応」の最終回として、前回で取り上げなかった経過措置の内容や対応について解説します。

2 電気料金等

事業者が継続的に供給し、または提供することを約する契約に基づき、施行日前（平成26年3月31日以前）から継続して供給し、または提供される電気、ガス、水道水および電気通信

は、以下のとおりです。

たぐ場合、経過措置の対象となります。消費税率の引き上げにより鉄道運賃も値上げされることを前提とすると、施行日以降の定期券や乗車券を購入する場合、

施行日前までに購入すれば、理論的に3%（消費税率8%×5%）だけ値段が異なることとなります。

なお、利用者が施行日前にそのICカードにより乗車券等を購入する場合、または乗車等する場合、IC

カードへ現金がチャージ（入金）された時点で乗車券等の販売を行っていることになりませんか、経過措置の対象にはなりません。

1 旅客運賃等

事業者が、旅客運賃、映画・演劇を催す場所等への入場料金を施行日前（平成26年3月31日まで）に領収している場合において、その対価の領収に係る課税資産の譲渡等が施行日（平成

事業者が継続的に供給し、または提供することを約する契約に基づき、施行日前（平成26年3月31日以前）から継続して供給し、または提供される電気、ガス、水道水および電気通信

ののうち一定部分に限る）については、改正前の税率（5%）が適用されます。

事業者が、指定日前（平成25年9月30日まで）に締結した不特定かつ多数の者に対する定期継続供給（注）

に領収している場合において、その書籍等の譲渡を施行日（平成26年4月1日）以後に行うときは、その領収した対価に係る部分の書籍等の譲渡については改正前の税率（5%）が適用され

ます。

4 通信販売等

（平成26年3月31日まで）に申込みを受け、提示した条件に従って施行日（平成26年4月1日）以後に商品

事業者が、指定日前（平成25年9月30日まで）に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（注）で、入居期間中の介護料金（消費税が非課税とされるものを除きます）を入居一時金として受け取っており、かつ、その一時金について事業者が事情の変更その他の理由によりその額の変更を

事業者が、指定日前（平成26年3月31日まで）である場合をいいます。従って、例えば、販売条件等を示方法に応じ、いつでも提示することが出来る状態にある場合をいいます。

事業者が、指定日前（平成25年9月30日まで）に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（注）で、入居期間中の介護料金（消費税が非課税とされるものを除きます）を入居一時金として受け取っており、かつ、その一時金について事業者が事情の変更その他の理由によりその額の変更を

めがないものに基づき、施行日前（平成26年3月31日まで）から施行日（平成26年4月1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は、施行日（平成26年4月1日）以後に行われる入居一時金に対応する役務の提供については改正前の税率（5%）が適用されます。

【キド先生のコメント】上記の有料老人ホーム（介護サービス）について、指定日（平成25年10月1日）以後に入居一時金の額の変更が行われた場合には、その変更後に行う役務の提供については、この経過措置が適用されません。

5 特定新聞等

事業者が、不特定かつ多数の者に週、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または雑誌で、その発行者が指定

事業者が、指定日前（平成25年9月30日まで）に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（注）で、入居期間中の介護料金（消費税が非課税とされるものを除きます）を入居一時金として受け取っており、かつ、その一時金について事業者が事情の変更その他の理由によりその額の変更を

事業者が、指定日前（平成25年9月30日まで）に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（注）で、入居期間中の介護料金（消費税が非課税とされるものを除きます）を入居一時金として受け取っており、かつ、その一時金について事業者が事情の変更その他の理由によりその額の変更を

事業者が、指定日前（平成25年9月30日まで）に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（注）で、入居期間中の介護料金（消費税が非課税とされるものを除きます）を入居一時金として受け取っており、かつ、その一時金について事業者が事情の変更その他の理由によりその額の変更を

事業者が、指定日前（平成25年9月30日まで）に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（注）で、入居期間中の介護料金（消費税が非課税とされるものを除きます）を入居一時金として受け取っており、かつ、その一時金について事業者が事情の変更その他の理由によりその額の変更を

事業者が、指定日前（平成25年9月30日まで）に締結した有料老人ホームに係る終身入居契約（注）で、入居期間中の介護料金（消費税が非課税とされるものを除きます）を入居一時金として受け取っており、かつ、その一時金について事業者が事情の変更その他の理由によりその額の変更を

城所 弘明（きこうひろあき）
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」事業承継専門部会
部会長、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・事業承継税制徹底活用』（ぎょうせい）などがある。

7 経過措置を理解するために

経過措置を間違えることなく活用しないと、消費税及び地方消費税（以下「消費税等」といいます）の負担が重くなると聞きましたが、本当ですか？

あなたが消費税の課税事業者で、本来の「本則課税計算」を行っている限り、経過措置の適用不適用で、消費税等の負担は変わりません。

課税事業者が消費税等の申告をする場合の計算方法としては、「本則課税制度」と「簡易課税制度」があります。

※本来は、消費税の計算を行い、それに一定の率を乗じて地方消費税を算出しますが、ここでは便宜的に消費税と地方消費税を合算した「消費税等」の額で解説いたします。

本則課税の税負担は、次のように計算されます。

$$\text{課税売上げに係る消費税の額} - \text{課税仕入れ等に係る消費税等の額} = \text{消費税等の納付額}$$

この方法で消費税の計算をした場合、経過措置の適用の有無によって事業者にどのような影響が発生するのかを、簡単な条件の例示で計算してみました。

消費税率	①課税売上げ	②課税仕入れ	③利益 (①-②)	④消費税 納付額 (①'-②')	⑤最終利益 (③-④)
	①' 消費税	②' 消費税			
経過措置あり (課税売上げ5% 課税仕入れ5%)	1,050	735	315	15	300
	50	35			
経過措置あり (課税売上げ5% 課税仕入れ8%)	1,050	756	294	-6 (還付)	300
	50	56			
経過措置あり (課税売上げ8% 課税仕入れ5%)	1,080	735	345	45	300
	80	35			
経過措置なし (課税売上げ8% 課税仕入れ8%)	1,080	756	324	24	300
	80	56			

上の表からも分かるように、課税売上げ・課税仕入れのそれぞれで経過措置を活用する場合としない場合では、消費税の納付（還付）税額では差が発生しますが、消費税を納付（還付）した後の事業者の最終利益は全て同じ300円になります。

つまり、消費税は預かったものから支払ったものを差し引くものなので事業者にとっての利益には影響を及ぼさないこととなります。

【キド先生のコメント】

消費税率の引き上げに向けての経過措置の対応について全3回にわたり解説してきましたが、ご自分の事業や経営においてどの経過措置を活用できるのかをもう一度見直してください。

本則課税計算の課税事業者は、経過措置の活用の有無によって事業における最終利益は影響されませんが、一時的にキャッシュフローに影響が出る場合もあります。また、簡易課税計算を選択している課税事業者や免税事業者は自社に有利な経過措置の活用を検討してください。

詳しくは最寄りの商工会議所における税理士の相談窓口でご相談ください。

クイズです！

解答

