経税部だより

消費税率引き上げに伴う経過措置

税理士　西川　真幸

法律上は２０１４（平成26）年４月から８％、２０１５（平成27）年10月から10％に各々引き上げられることになっている。ただし、消費税率の引上げに当たっては、経済状況を好転させることを条件として実施するため、名目及び実質の経済成長率、物価動向等、種々の経済指標を確認し、経済状況等を総合的に勘案した上で、その施行の停止を含め所要の措置を講ずる（附則第18条）とする、いわゆる「景気条項」があり、具体的には今年の４月～６月の経済状況を見て、安倍首相は10月１日時点で判断する（９月９日、本稿執筆時の報道）としている。

消費税率引上げの延期や停止は考えにくい状況にあるため、消費税率が引き上げられた場合の経過措置について話題提供することとしたい。

なお、食料品などへの軽減税率の適用は、消費税率の10％への引き上げ時に導入をめざすとしている。

表　税法上の資産譲渡等の時期

取　引	資産の譲渡等の時期（原則）
棚卸資産の譲渡 固定資産の譲渡	引渡しのあった日
資産の貸付	契約や慣習により支払日が定められているもの…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　負	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を完了した日
人的役務の提供	その約した役務の全部の提供を完了した日

税率引き上げ時の取扱い原則

２０１４（平成26）年４月１日（施行日）以降に国内において事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れ並びに保税地域から引き取られる課税貨物について、新税率（８％）が適用される。したがって、施行日前に契約したものであっても、施行日以降に行われる資産の譲渡等及び課税仕入れについては、新税率が適用されることになる。

【例】①施行日前に注文を受けた商品の納品が施行日以降になった場合②施行日前に予約を受けレストラン、ホテル、病院等の利用日が施行日以降になった場合③施行前に契約した警備保障清掃、機械等の保守等役務提供日が施行日以降に行われる場合

〈ポイント〉

資産の譲渡等の時は、取引形態に応じ原として表のようになる。

税率引き上げに伴う経過措置

【工事の請負等】

本年10月１日（指定日）の前日（９月30日）までに締結した工事（製造を含む）請負に係る契約に基づき、施行日以降にその契約に係る課税資産の譲渡等を行う場合は、５％を適用する。

工事または製造の請負に係る契約以外でも、次の要件を全て満たせば本経過措置の対象となる。

①対象となる契約

〈適用要件〉

・測量、地質調査、工事の施工に関する調査に係る契約

・企画、立案及び監理並びに設計に係る契約

・映画の製作、ソフトウエアの開発に係る契約

・その他の請負に係る契約（委任その他の請負に類する契約を含む）

②契約が２０１３（平成25）年９月30日までに締結されていること

③仕事の完成に長期間を要するものであること

④仕事の目的物の引渡しが一括して行われることとされていること

⑤仕事の内容につき相手方の注文が付されているものであること

〈ポイント〉

①指定日以降に対価の額が増額された場合は、その増額された対価の部分については経過措置の対象とならない。

②建物の譲渡に係る契約で、その建物の内装もしくは外装または設備の設置もしくは構造について、その建物の譲渡を受ける者の注文に応じて建築される建物（例えば、壁の色やドアの形状等について特別の注文を付すことができるマンション）も経過措置の対象になる。

【資産の貸付】

本年９月30日までに締結した資産の貸付に係る契約に基づき、施行日前から施行日以降引き続きその契約に係る資産の貸付を行っている場合において、その契約の内容が次のイ及びロまたはイ及びハに掲げる要件に該当するときは、施行日以降に行うその資産の貸付については、旧税率（５％）を適用する。

イ）契約に係る資産の付の期間及びその期中の対価の額が定められていること。

ロ）事情の変更その他理由によりその対価額の変更を求めることができる旨の定めがいること。

ハ）契約期間中に当事者の一方または双方がつでも解約の申し入れをすることができる旨の定めがないこと、貸付に係る資産の取得に要した費用の額及び付随費用の額の合計額のうちにその契約期間中に支払われるその資産の貸付の対価の額の合計額の占める割合が１００分の90以上であるように契約で定められていること。

〈ポイント〉

①税務上売買があったものとされる所有権移転外ファイナンスリース取引は、資産の貸付ではなく、資産の引渡し時に資産の譲渡があったものとして取り扱われるので、経過措置の適用はなく、原則どおりリース資産の引渡しを行った日が施行日前である場合には、リース料の総額について旧税率が適用され、施行日以降である場合には新税率（８％）が適用される。

②建物等の賃貸借契約において、例えば契約期間を２年間とし、期間満了時までに解約の申し出がない場合は自動的に契約を更新することとしている場合には、更新時に新たな契約が締結されたものとして取り扱い、自動更新の日が２０１３（平成25）年９月30日以前である場合は、施行日以降、次の自動更新日までの期間については、旧税率（５％）が適用される。

【役務の提供】

本年９月30日までに締結した役務の提供に係る契約で、その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あって、役務の提供に先立って対価の全部又は一部が分割して支払われるものに基づき、施行日以降にその契約に係る役務の提供を行う場合において、その契約の内容が次のイ及びロに掲げる要件に該当するときは、その役務の提供については旧税率を適用する。

イ）契約に係る役務の提供の対価の額が定められていること。

ロ）事情の変更その他の理由によりその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。

〈ポイント〉

冠婚葬祭のための施設の提供、その他の便宜の提供等に係る役務の提供を対象としており、具体的には冠婚葬祭互助会における積立方式による結婚式の披露宴や葬儀の告別式等が該当する。

【旅客運賃等】

旅客運賃、映画または演劇を催す場所への入場料その他の不特定多数の者に対する課税資産の譲渡等に係る対価を施行日前に領収している場合、その課税資産の譲渡等を施行日以降に行うときは、旧税率を適用する。

〈ポイント〉

次の料金が対象になる。

・汽車、電車、乗合自動車、船舶又は航空機に係る旅客運賃

・映画、演劇、演芸、音楽、スポーツ又は見せ物を不特定かつ多数の者に見せ、または聴かせる場所への入場料金

・競馬場、競輪場、小型自動車競走場又はモーターボート競走場への入場料

・美術館、遊園地、動物園、博覧会の会場その他不特定かつ多数の者が入場する施設又は場所でこれらに類するものへの入場料金

【電気、ガス、水道及び電気通信役務等】

〈ポイント〉

施行日前から継続して供給し、または提供している電気、ガス、水道水及び電気通信役務等で施行日から施行日の年の４月30日までの間に料金の支払を受ける権利が確定するものについては、旧税率（５％）を適用する。

施行日以降初めて料金の支払を受ける権利が確定する日が５月１日以後であるもの（例えば、２か月ごとの検針により料金が確定するもの）については、確定した料金の一定部分が対象となる。

医院新聞ってナニ？

「医院新聞」は、歯科医院と患者さんを結ぶコミュニケーション紙です。歯に関する豊富な情報に加え、患者さんの疑問にお答えする「Ｑ＆Ａ」、グルメやクイズといった文化・娯楽欄も充実した**“患者さんに喜ばれる新聞”**です。窓口で患者さんに手渡したり、リコールのお知らせに同封したりして、多くの医院で利用いただいています。

医院新聞　ぜひご利用ください

ここがオススメ！医院新聞

基本紙面は協会が責任編集

記事の差し替えで個性が光る

年間1800件超の患者さんの声

ご利用にあたって

◇Ｂ５サイズ・４ページ・オールカラー

◇偶数月25日発行　◇100部14,100円から

〈お申し込み・お問い合わせ〉

大阪府歯科保険医協会（☎06-6568-7731）