

## 消費税率引上げに向けての経過措置の対応（第2回）

### （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。

消費税率	5.0%	8.0%	10.0%
施行日	現行	平成26年4月1日	平成27年10月1日
指定日	—	平成25年10月1日	平成27年4月1日

前回は「請負工事等」に関する経過措置を解説いたしましたが、今回は「長期割賦販売等」、「リース契約」、「資産の貸付け」、「指定役務の提供」、「売上返品・貸倒れ」などについて、経過措置の内容や対応方法等について解説いたします。

### 1. 「長期割賦販売等」に関する経過措置

施行日前（平成26年3月31日以前）に行った「長期割賦販売等に係る資産の譲渡等の時期の特例」に規定する長期割賦販売等については、経過措置として施行日（平成26年4月1日）以後にその支払期日が到来する分についても旧税率の5%が適用されます。

#### （長期割賦販売等の要件）

長期割賦販売等に該当するための要件は次のとおりです。

- ①月賦、年賦等で3回以上に分割して支払われること
- ②販売等から最終支払期日まで2年以上の期間があること
- ③頭金・申込金などがその割賦販売価格の3分の2以下であること

### 2. 「リース契約」に関する経過措置

平成19年度税制改正でリース取引の税務上の取り扱いが変わりました。結論的には、リース取引については売買処理又は賃借処理いずれの場合においても、リース契約時点（リース資産の引渡しを行った時点）の消費税率が適用されます。

#### （1）原則的な取扱い

平成19年度税制改正で平成20年4月1日以後に行われるリース取引（所有権移転外ファイナンス・リース取引）については、資産の売買取引として処理し、リース資産については会計上、固定資産に計上します。

そのため、リース取引については、原則としてリース資産の引渡しを行った日に資産の譲渡があったことになり、売買取引と同じように譲渡対価の全額が課税仕入れになります。この場合のリース取引については、経過措置が適用されません。

#### （2）中小企業の例外的な取扱い

中小企業の場合、毎月のリース料の支払いをリース料として費用計上している場合には、特例として従来通り、毎月の支払いの都度、課税仕入れとして消費税の申告をする

ことも認められています。

施行日前（平成26年3月31日以前）にリース契約を締結し、リース資産の引渡しを行ったリース取引についてこの特例により賃貸借処理を行っている場合には、旧税率の5%が適用されます。

### 3. 「資産の貸付け」に関する経過措置

指定日の前日（平成25年9月30日）までに契約を締結し、施行日前（平成26年3月31日）から引き続きその契約に係る資産の貸付けを行っている場合、次の「①及び②」又は「①及び③」に掲げる要件に該当するときは、旧税率の5%が適用されます。

（経過措置を適用するための要件）

- ① 資産の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。
- ② 事業者が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。
- 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し入れをすることができる旨の定めがないこと並びにその貸付けに係る資産の取得対価と付随費用の合計額に対するその契約期間中に支払われる貸付け料金の合計額が100分の90以上であるように契約において定められていること。

なお、指定日（平成25年10月1日）以後にその資産の貸付けの対価の額の変更が行われた場合には、その変更後におけるその資産の貸付けについては、経過措置が適用されず新税率の8%が適用されます。

#### 【キド先生のコメント】



一般的に不動産の契約では「賃料が経済事情の変動、公租公課の増額、近隣の同種物件の賃料との比較等によって著しく不相応となったときには、協議の上、賃料を改定することができる」といった旨の規定がありますので、そのような場合には上記、経過措置を適用するための要件②に該当しないため経過措置を適用できないことになり、その変更が施行日（平成26年4月1日）以後であった場合にはそこから8%の新税率の適用になります。しかしながら、賃料の変更が、例えば、賃借人が修繕義務を履行しないことにより行われたものであるなど正当な理由に基づくものである場合には、その対価の変更につき経過措置の適用があります。

### 4. 「指定役務の提供」に関する経過措置

「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。

指定日の前日（平成25年9月30日）までの間に締結した指定役務の提供に係る契約で次の要件を満たすものが経過措置の対象となり、施行日（平成26年4月1日）以後にその役務の提供を行う場合においても旧税率の5%が適用されます。

(経過措置を適用するための要件)

- ① その契約の性質上、その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ること。
- ② その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として政令で定めるものであること。
- ③ その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。
- ④ 事業者が事情の変更と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。

## 5. 「売上返品・貸倒れ」に関する取扱い

商品の販売を行い、その後返品・値引き・割戻しがあった場合、販売時点にさかのぼって処理をするのではなく、その「返品・値引き・割戻しがあった」時点の課税期間で処理することになっています。これは仕入側の処理についても同様です。

しかし、その際に適用する税率は「返品・値引き・割戻しがあった」時点での税率ではなく、販売・仕入れがあった時点の税率を適用することとされています。

また、貸倒れについても同様に、貸倒れ時点での税率ではなく、販売時点の税率が適用されます。

したがって、施行日前（平成 26 年 3 月 31 日以前）に行った商品の販売について、施行日（平成 26 年 4 月 1 日）以後に返品・値引き・割戻し・貸倒れがあった場合には旧税率の 5%が適用され、消費税及び地方消費税の申告書における「返還等対価に係る税額」又は「貸倒れに係る税額」の計算を行います。

## 6. 経過措置を理解するために

**クイズです！**

次のリース取引に関するAからDまでの文章の中で、誤っているものが一つだけあります。お答えください。

No	問題
A	指定日の前日（平成 25 年 9 月 30 日）までの間にリース契約（所有権移転外ファイナンス・リース取引）を結びリース資産の引渡しを受けた場合において、売買取引として処理し固定資産に計上した場合には、リース資産の全額が課税仕入れとなり、5%の消費税率が適用されます。
B	中小企業が指定日の前日（平成 25 年 9 月 30 日）までの間にリース契約（所有権移転外ファイナンス・リース取引）を結びリース資産の引渡しを受けた場合において、毎月のリース料の支払いの都度リース料として計上した場合には、課税仕入れとして施行日（平成 26 年 4 月 1 日）以後も、5%の消費税率が適用

	されます。
C	中小企業が指定日の前日（平成 25 年 9 月 30 日）までの間にリース契約（所有権移転外ファイナンス・リース取引）を結びリース資産の引渡しを受けた場合において、毎月のリース料の支払いの都度リース料として計上した場合には、課税仕入れとして施行日前（平成 26 年 3 月 31 日以前）の分は 5%、施行日（平成 26 年 4 月 1 日）以後の分は 8%、それぞれの消費税率が適用されます。
D	中小企業においては、指定日の前日（平成 25 年 9 月 30 日）までの間にリース契約（所有権移転外ファイナンス・リース取引）を結びリース資産の引渡しを受けた場合には、売買取引として譲渡対価の全額を課税仕入れに処理することも、賃貸借取引としてリース料の支払いの都度リース料を課税仕入れに処理することも、どちらを選ぶことも認められています。

## 解 答

答えはCです。

リース取引については、リース契約を結びリース資産の引渡しを受けた時点での消費税率を適用します。



### 【キド先生のコメント】

経過措置の対象となるかどうかについては、原則として、その取引の「契約条項」の内容がカギとなります。リース契約や資産の貸付けなどはよく行われる取引だと思いますので、今後の取引において「契約条項」をしつかりと吟味することをお勧めします。

城所 弘明（キドコロ ヒロアキ）

役職：所長 公認会計士・税理士・行政書士

所属：城所会計事務所

《プロフィール》

横浜国立大学を卒業し、1980年公認会計士及び税理士の登録。

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 経営承継円滑化法・事業承継税制徹底活用』（ぎょうせい）等がある。