

会員 相談室

Vol.11

相談事例紹介



I.「通勤費及び出張手当に係る仕入税額控除について」

質問

当社では、役員が全員65歳以上と高齢であることから、グリーン定期券を支給しており、グリーン料金部分も会社で負担している。(グリーン料金部分については、給与所得としての課税を行っている)

また従業員の出張に際しては、電車や航空機のチケットは直接会社が購入しているが、出張手当として役員は1日2万円、使用人は1日1万円を支給しており、宿泊費及び食事代等はその中から支払うこととしている。(社内規程に基づくものである)

この場合、それぞれについての仕入税額控除はどのようにするのか

回答

グリーン料金については、「通勤に通常必要であると認められる」のであれば、仕入税額控除の対象となる。

また、出張手当については、金額的に見てほとんどが実費に充てられていると考えられることから、国内出張である限りは、仕入税額控除の対象となるべきものである。

検討

1. グリーン料金部分について

給与所得課税(源泉所得税)では、「通勤に通常必要である」部分を超えたグリーン料金部分は課税対象となるのであるが、消費税法では、通勤手当については次のように定められている。

消基通11-2-2 (通勤手当)

事業者が使用人等で通勤者であるものに支給する通勤手当(定期券など現物による支給を含む。)のうち、当該通勤者がその通勤に必要な交通機関の利用又は交通用具の使用のために支出する費用に充てるものとした場合に、その通勤に通常必要であると認められる部分の金額は、課税仕入れに係る支払い対価に該当するものとして取り扱う。

つまり、本ケースは、高齢である役員が通勤の際に要する交通費として、通常料金の他にグリーン料金も併せて負担しているのであるが、グリーン料金部分も「その通勤に通常必要であると認められるもの」であれば、課税仕入れに該当するということになる。

この点は、給与所得課税における非課税とされる通勤手当の範囲と考え方が異なるので注意したい。

また、「通勤に通常必要であると認められる部分の金額」については、次のような取扱いが定められている(所基通9-6-2)。

区 分	必要と認められる部分
(1) 通勤のため交通機関を利用し、かつ、その運賃を負担することを常例とする者が受ける通勤手当	その者の通勤に係る運賃、時間、距離等の事情に照らし最も経済的、かつ合理的と認められる通常の通勤の経路及び方法による運賃の額
(2) 通勤のため自動車、バイクを使用すること又は有料の道路を利用し、かつ、その料金を負担することを常例とする者が受ける通勤手当	その者の通勤に係る時間、距離等の事情に照らし最も経済的、かつ、合理的と認められる通勤の経路によった場合に、その者が負担することとなる交通用具の燃料代及び通行料等の額
(3) 通勤のため自転車を使用することを常例とする者が受ける通勤手当	所得税法施行令第20条の2第2号(非課税とされる通勤手当)に規定する非課税限度額の範囲内の額

本ケースは、(1) でいう「通勤事情に照らし最も経済的、かつ、合理的と認められる通常の通勤方法」に該当するか否かということであるが、役員が高齢であるという事情及びグリーン定期券の支給であることから、完全なる実費負担となり、消費税法では課税仕入れとして仕入税額控除の対象になると考えられる。

2. 出張手当について

出張手当については、消基通11-2-1で「使用人等の出張旅行、就職、転勤、退職等に伴う転居のために旅行した場合に支給する出張旅費、宿泊費、手当等のうち、その旅行について通常必要と認められる部分の金額は、課税仕入れに係る対価に該当するものとして取り扱う。」と規定されている。

ここで問題となるのは、「通常必要と認められる金額」はどこまでかということであるが、これについては所基通9-3《非課税とされる旅費の範囲》の例による旨が示されている

そこで、所基通9-3《非課税とされる旅費の範囲》を見ると、次の2つが判断基準として示されている。

- (1) その支給額が、その支給をする使用者等の役員及び使用人のすべてを通じて適正なバランスが保たれている基準によって計算されたものであるかどうか。
- (2) その支給額が、その支給をする使用者等と同業種、同規模の他の使用者等が一般的に支給している金額に照らして相当と認められるものであるかどうか。

つまり、金額的に不当に高額であるなどの場合には、「通常必要と認められる金額」を超える部分が生じるため、その超える部分については仕入税額控除の対象とはならないことになる。

また、本来出張手当については、その用途を個々に見なければ仕入税額控除の対象とならないか判断できないことから、それがわからない状態では認められないのではないかという考え方もあろうが、その用途を厳密に区分するのはかなり困難であるとともに、事務負担が煩雑になるにすぎないと考えられる。

そこで、消費税法では、旅費規定等に基づいて支給される出張手当が、その旅行に通常必要とされる費用の支出に充てられると認められる範囲内のものであれば、仕入税額控除を認めることとしているのである。(判断基準は、上記所基通9-3参照)

つまり、その旅行の目的、期間等の個別事情の他、その支給額が同業種・同規模の他法人の世間相場から見て合理的と認められる範囲かどうかを勘案して判断することになる。

当然ではあるが、仮に私的旅行の部分があった場合には、その分については除いて取り扱うことはいうまでもない。

以上の内容から判断すると、本事例における出張手当である役員1日2万円、使用人1日1万円という金額は、社内規程に基づきすべての従業員に行われているものであるうえ、その金額は、場所によって多少差はあるが、一般的に出張先での宿泊費、食事代、移動に要する費用(タクシー代など)を支払うことにより、実費に充当すると考えられることから、仕入税額控除の対象として差し支えないものと思われる。

ただし、実際にその手当が明らかに実費に充当されていないことが明らかな場合等には、その部分については通常の給与として取り扱われることになるので注意したい。

さらに、この場合、支給対象者が役員の場合

今回は

消費税



相談委員

嶋

協 (神田支部)

には、法人税法第34条《役員給与の損金不算入》も関係することとなる。

また、出張先が海外の場合には、その支出内容のほとんどが海外取引となるため、仕入税額控除の対象とはならない。

II.「新リース基準により経理処理を変更した場合の仕入税額控除について」

質問

当社(期末資本金額5億円)は12月決算法人であるが、従来所有権移転外ファイナンス・リース取引(以下「移転外リース」という)について、賃借料処理を行っていた。

しかし、いわゆる「リース取引に関する会計基準」により、平成20年4月1日以降に開始する事業年度から、移転外リース取引について原則として売買処理を行うことが義務付けられたことから、従来賃借料処理していた契約についても、会計処理の統一性を図る意味で、当期(平成21年1月1日～平成21年12月31日から売買処理にしようと考えている。(リース会計基準は、平成20年4月1日以降開始する事業年度から適用されることから、当社に関しては当期からの適用となる。)

特に、平成20年4月以降新規契約した分に関して、少額リースに該当するものについては分割控除により処理していたわけであるが、会計処理の変更により賃借料処理ではなくなるということで、仕入税額控除ができなくなる可能性はあるのか。

回答

実態から考えて、従来からの取扱いを承継し、リース料を支払う都度仕入税額控除を行うべきものである。

検討

本ケースは、リース基準が強制適用となる大会社における所有権移転外ファイナンス・リースについて、必然的に生じる問題であるが、それはあくまでも経理処理の変更であって、契約内容等が変わったものではないことに注意する必要がある。

また、国税庁HPの質疑応答事例《所有権移転外ファイナンス・リース取引について賃借人が賃貸借処理した場合の取扱い》の中でも、一括控除を原則としながらも、賃貸借処理をしている場合については、分割控除も認めることとしている。

さらに同質疑応答事例の(注)書きによると、いったん分割控除を選択した場合には、その後の事業年度において残金部分について一括控除することを認めない旨が示されていることから判断すると、契約変更等がない限りは経理方法にかかわらず、分割控除を継続すべきものである。

また平成20年3月以前に契約した分については、移転外リース規制適用前であることから、経理処理にかかわらず、一括控除は認められない。

＜参考文献＞ 「Q&A消費税の可否判定と仕入税額控除」 山本 守之著 税務経理協会

注) 内容は、平成21年4月1日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見(参考意見)ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。