

Vol.63

今回は消費税

相談事例紹介

会員相談室

相談委員 熊王 征秀 (武蔵野支部)



電話相談

受付 午前10時～11時50分
時間 午後 1時～ 2時40分

03-3354-8520



事前予約

面接相談・随時相談

03-5919-7157

建築（追加）工事の消費税等の適用税率

事例1

1 当社（建設業）は、平成25年8月中に、建売住宅に関する建築請負契約を締結し、同年10月から建築工事に着手した。その後、施主から追加工事の要求があり、構造を一部変更した上で平成26年6月中に建物を完成させ、引き渡しをした。

当該建物に対する適用税率は、追加工事代金も含め、5%でよいか。

2 当社（建設業）は、平成25年10月中に、建売住宅に関する建築請負契約を締結した。請負契約書には、請負金額4,200万円（消費税等5%を含む）、建物の完成予定日を平成26年3月末日と記載している。

しかし、諸般の事情により工期が延長になり、最終的に建物の完成引き渡しは平成26年4月末日となってしまった。この場合において、当該建物に対する適用税率は、請負契約書に記載のある5%でよいか。なお、工事が遅れた原因は当社にあることから、施主に3%の消費税相当額を追加請求する予定はない。

回答

1 本体工事の請負契約を指定日（平成25年10月1日）前に締結した場合であっても、追加工事の取決めが指定日以後に行われた場合には、追加工事代金については経過措置の適用はなく、8%税率で課税されることになる。

2 指定日以後に契約を締結した工事の請負契約については経過措置の適用はない。したがって、施行日（平成26年4月1日）の前日までに引渡しが行われた物件は5%税率でよいが、引渡しが施行日以後にずれってしまった物件の適用税率は、たとえ5%しか収受してなくても8%税率で課税されることになる。

検討

工事の請負については、その契約の締結から完成引渡しまで長期間を要するのが通例であり、契約の時期によっては新税率での契約ができないケースも多分に想定される。そこで、施行日より半年前を指定日と定め、指定日の前日までに工事の請負等に関する契約を締結した場合には、工事の完成引渡しが施行日以降となる場合でも旧税率（5%）で課税することとしている（消法附則（平24年）5③・⑥～⑧）。

1 指定日前に工事の請負契約を締結した後で、追加工事の注文や資材の値上がりなどを理由として値増金を別途収受することがある。本体工事の請負契約を指定日前に締結した場合であっても、この値増金の取決めが指定日以後に行われた場合には、この部分については経過措置の適用はなく、新税率で課税

されることになる。

この場合の値増金の売上計上時期であるが、目的物の引渡し以前に確定した場合には、その引渡しの日、引渡し後に確定した場合には、その確定した日を合む課税期間における消費税の課税標準となる（消法附則（平24年）5③、経過措置通達14）。

2 消費税相当額として5%収受するか、8%収受するかということは、いわば値決めの問題であり、経過措置の適用判断とはいっさい関係がない。したがって、たとえ5%しか収受していても、経過措置の適用がない取引は8%税率で課税されることになる。

また、経過措置の適用は選択制にはなっていないことから、指定日前に契約を締結した請負工事について、仮に8%の消費税相当額を収受した場合であっても、経過措置の適用を受ける場合には5%税率で課税されることになる。



短期前払費用として処理した場合の仕入税額控除

事例2

当社（12月決算法人）は、平成25年12月に、平成26年1月から12月までの1年間の保守契約を締結し、同月中に1年分の保守料金126,000円を支払った。なお、契約書には、保守料金として「月極本体価格10,000円（消費税別途）」と記載されている。

当社は、この保守料金について平成25年12月期の法人税の申告において、法人税基本通達2-2-14《短期の前払費用》を適用し、その保守料金の全額をその支払った日の属する事業年度において損金の額に算入した。

消費税の課税仕入れの時期についても、消費税法基本通達11-3-8《短期前払費用》の規定により、その支出した日の属する課税期間において行ったものとして平成25年12月課税期間分の消費税の申告をしている。

その後、メンテナンス会社からこの保守料金は月極めであり、契約期間が施行日（平成26年4月1日）をまたいでいることから、4月以降の適用税率が8%になるとの連絡があった。平成26年4月から12月分までの消費税として、保守料金の3%相当額の追加請求があったため、当社は平成26年8月中に、2,700円（10,000円×9か月×3%=2,700円）を支払った。

この場合において、当社の平成26年12月課税期間分の消費税の申告における課税仕入れ等の税額はどのように計算するべきか。

回答

平成25年12月課税期間に係る消費税の申告においては、1年分の保守料金について旧消費税法の規定（旧税率（5%））に基づき仕入税額控除を行っていることから、翌課税期間である平成26年12月課税

期間に係る消費税の申告においては、新税率が適用される部分（平成26年4月分から12月分）について5%の税率による仕入対価の返還を受けたものとして処理した上で、改めて新消費税法の規定（新税率（8%））に基づき仕入税額控除を行うこととなる（消費税率引上げに伴う資産の譲渡等の適用税率に関するQ&A（平成26年1月国税庁消費税法室）問9）。

検討

経過措置の適用がない保守料金などを年払いし、消費税法基本通達11-3-8《短期前払費用》の規定の適用を受ける場合の取扱いについては、上記の国税庁のQ&A問9の【答】では次のように解説をしている。

平成25年12月課税期間に係る消費税の申告においては、

- 平成26年1月から3月分までの保守料金（旧税率（5%）適用分）についてのみ、仕入税額控除を行い、
- 平成26年4月から12月分までの保守料金（新税率（8%）適用分）に係る消費税等相当額については、仮払金として翌期に繰り越し、翌期の課税期間に係る消費税の申告において、新消費税法の規定（新税率（8%））に基づき仕入税額控除を行うこととなります。

なお、1年分の保守料金について旧消費税法の規定（旧税率（5%））に基づき仕入税額控除を行う場合には、翌課税期間において、新税率が適用される部分（平成26年4月分から12月分）について5%の税率による仕入対価の返還を受けたものとして処理した上で、改めて新消費税法の規定（新税率（8%））に基づき仕入税額控除を行うこととなります。

本事例は、上記【答】のなお書きに該当するケースであり、税抜経理を採用した場合の仕訳は次のようになる。

単位（円）

25年12月期	(保守料)	120,000 (現預金)	126,000
	(仮払消費税-5%)	6,000	
26年12月期	(保守料)	90,000 (保守料)	90,000
	(仮払消費税-8%)	7,200 (仮払消費税-5%)	4,500
	(現預金)		2,700

注) 内容は、平成26年1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。