

建物の請負工事等に係る消費税の経過措置

1. 消費税率の引き上げの時期

平成27年度税制改正に伴う「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法等の一部を改正する等の法律」の改正により、消費税法附則が改正され、消費税率の10%への引き上げ時期が、平成27年10月1日から同29年4月1日に延期されました。

2. 工事の請負代金に係る消費税率の適用時期

(1) 課税資産の譲渡等の時期の原則

平成29年4月1日に消費税率が引上げられるため、消費税の課税対象となる資産の譲渡、貸付け及び役務の提供（以下、「課税資産の譲渡等」という。）時期の判定が重要になります。課税資産の譲渡等のうち、物の引渡しを要する請負契約による資産の譲渡等の時期については、消費税法基本通達9-1-5により、原則として、その目的物の全部を完成して相手方に引き渡した日が、課税資産の譲渡等の時期とされています。

(2) 課税資産の譲渡等の時期の経過措置

課税資産の譲渡等に係る契約等が平成29年3月31日までに行われ、同4月1日以後にその契約等に係る物の引渡しが行われる場合、原則どおりに引上げ後の税率を適用すると、事務処理が煩雑になり、商取引に支障をきたすおそれがあります。そこで、消費税法では附則に経過措置を設け、一定条件を満たす場合は引上げ前の8%税率を適用するとしています（消費税法附則5条3項、16条）。

工事の請負代金については、事業者が平成25年10月1日から同28年9月30日までの間に締結した工事の請負に係る契約（これに類する政令で定める契約を含む。）に基づき、平成29年4月1日以後にその契約に係る建物などの資産の引渡し等を行う場合には、その工事代金等に係る消費税について8%の税率が適用されます。なお、平成29年4月1日以後にその契約に係る工事代金等が増額されたときは、その増額される前の代金等に限り8%の税率が適用されます。

例えば、平成28年8月1日に住宅の新築工事（工事代金4,000万円）に係る請負契約を締結し、同年11月1日に追加工事（追加工事代金1,000万円）契約を締結、平成29年6月1日に住宅が完成して引渡しを受けた場合、工事代金4,000万円については、平成28年9月30日までに契約を締結しているので、8%の税率が適用されます。

これに対し、追加工事代金1,000万円について

は、28年9月30日より後に契約を締結しているので、10%の税率が適用されます。

3. 経過措置の対象となる建物の譲渡契約

(1) 経過措置の対象となる建物の譲渡契約の範囲

前述2(2)の経過措置の対象となる請負工事に含まれる「これに類する政令で定める契約」とは、測量、地質調査、その他の請負に係る契約で一定のものをいいますが、これには「建物の譲渡に係る契約」であって、当該建物の内装若しくは外装又は設備の設置若しくは構造についての当該建物の譲渡を受ける者の注文に応じて建築される建物に係るもの」が含まれます。（消費税法施行令附則4条5項）。この場合の「注文に応じて」には、譲渡契約に係る建物について、注文者が壁の色又はドアの形状等について特別の注文を付すことができることとなっているものも該当します（平成29年10月1日以後に行われる資産の譲渡等に適用される消費税率等に関する経過措置の取扱いについて（法令解釈通達）13）

(2) マンションの“青田売り”と経過措置

マンションの販売業者が物件の完成前に譲渡契約を締結する（いわゆる“青田売り”）場合に、その契約においてマンションについて購入者が壁の色又はドアの形状等について特別の注文を付すことができると定めるときは、上記(1)の通達に該当することになります。したがって、その譲渡契約を平成28年9月30日までに締結したときには、2(2)の経過措置が適用されます。

なお、上記の場合において、譲渡契約上、建物の購入者の注文を付すことができるマンションであるが、購入者の希望により、注文を付さない“標準仕様”の建物を譲渡した場合は、その購入者が「標準仕様」という注文を付したことになるので、平成28年9月30日までに契約をしたものであれば、2(2)の経過措置が適用されます。

また、建物の購入者が注文を全く付すことができない旨を定めたマンションの譲渡契約を締結後、販売業者が購入者に内装等の注文を付すことを認め、既に締結している契約を指定日の前日までに変更の上、購入者が注文した仕様に基づいて内装等をして建物を譲渡した場合は、2(2)の経過措置が適用されます（国税庁消費税室「平成26年4月1日以後に行われる資産の譲渡等に適用される消費税率等に関する経過措置の取扱いQ&A（平成25年4月）」問31）。