

法人税実務事例検討

平成 26 年 3 月期に係る
賃貸料収入の収益計上時期について

E Y 税理士法人 顧問
税理士 石田 昌朗

本事例における留意点

資産の賃貸に係る賃貸料収入については、契約において支払日が決められている場合、前受けに係る額を除き、その支払日の属する事業年度の収益に計上することになる。

事 例

当社は当期（平成 26 年 3 月期）に事務所ビルを取得し、賃貸業を開始して、賃借人とは当月分の賃貸料を前月末日までに支払う旨の契約を締結しております。

決算期末において、A 社からは、平成 26 年 4 月分の賃貸料 800,000 円及び消費税等 64,000 円の合計 864,000 円が同年 3 月 31 日に振り込まれていましたが、B 社からは、平成 26 年 4 月分の賃貸料 1,000,000 円及び消費税等 80,000 円の合計 1,080,000 円だけでなく、同年 3 月分の賃貸料 1,000,000 円及び消費税等 50,000 円の合計 1,050,000 円も振り込まれておりませんでした。

当社の会計処理は下記のとおりですが、税務処理はどのようにすればよろしいですか。

なお、A 社及び B 社との賃貸借契約は平成 25 年 10 月 1 日以降に締結されており、消費税率等に関する経過措置の適用はなく、消費税等を含めない税抜金額で契約しております。

【当社の会計処理：A 社分】

銀行預金 864,000 円 / 前受賃貸料 864,000 円

【当社の会計処理：B 社分】

仕訳なし

I 本事例における法令等の検討

1 法人税法からの検討

当該事業年度の益金の額に算入すべきものとして、法人税法第 22 条（各事業年度の所得の金額の計算）第 2 項及び第 4 項は、次のように規定しています。

「内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする（法第 22 ②）。」

「第 2 項に規定する当該事業年度の収益の額…（省略）…は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする（法第 22 ④）。」

これは、法人が各事業年度の益金の額に算入される収益の額の計算にあたっては、別段の定めがある事項を除き、会社法その他法人の利益の計算に関する法令の規定及び一般に認められた適正な企業会計の原則に基づき、利益の計算上公正妥当と認められ、かつ、所得金額の計算上も合理的と認められる方法の適用を意図しているとされています。

なお、第 2 項の「別段の定めがあるもの」とは、法人税法第 23 条（受取配当等の益金不算入）や法人税法第 61 条の 5（デリバティブ取引に係る利益相当額又は損失相当額の益金又は損金算入等）に関する取扱いなどであり、本事例のような資産の賃貸借に係る一般的な収益についての別

段の定めは見当たりません。

(注) 本事例は、法人税法第 64 条の 2（リース取引に係る所得の金額の計算）の適用はありません。

2 法人税基本通達からの検討

法人税基本通達 2-1-29（賃貸借契約に基づく使用料等の帰属の時期）において、資産の賃借による収益の取扱いを定めています。

2-1-29 資産の賃貸借契約に基づいて支払を受ける使用料等の額は、前受けに係る額を除き、当該契約又は慣習によりその支払を受けるべき日の属する事業年度の益金の額に算入する。ただし、当該契約について係争(使用料等の額の増減に関するものを除く。)があるためその支払を受けるべき使用料等の額が確定せず、当該事業年度においてその支払を受けていないときは、相手方が供託をしたかどうかにかかわらず、その係争が解決して当該使用料等の額が確定し、その支払を受けることとなるまでその収益計上を見合わせる事ができるものとする。

(注) 使用料等の額の増減に関して係争がある場合には本文の取扱いによるのであるが、この場合には、契約の内容、相手方が供託をした金額等を勘案してその使用料等の額を合理的に見積もるものとする。

このように、「資産の賃貸借契約による収益の額は、前受けに係る額を除き、その

契約や慣習によりその支払を受けるべき日の属する事業年度の益金の額に算入する。」と定められています。

3 国税庁 Q&A からの検討

平成 26 年 1 月に国税庁消費税室が公表した「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」の問 6（不動産賃貸の賃借料に係る適用税率）を参考までに記載いたします。

問 6 当社は、不動産賃貸業を営む会社ですが、平成 25 年 10 月 1 日以後に契約する賃貸借契約（改正法附則第 5 条第 4 項に規定する経過措置は適用されないもの）における次の賃貸料に係る消費税の適用税率について教えてください。

- ① 当月分（1 日から末日まで）の賃貸料の支払期日を前月〇日としている賃貸借契約で、平成 26 年 4 月分の賃貸料を平成 26 年 3 月に受領する場合
- ② 当月分の賃貸料の支払期日を翌月〇日としている賃貸借契約で、平成 26 年 3 月分の賃貸料を平成 26 年 4 月に受領する場合

【答】

新消費税法は、経過措置が適用される場合を除き、施行日以後に行われる資産の譲渡等及び課税仕入れ等について適用されます（改正法附則 2）。

照会①は、平成 26 年 4 月分の賃貸料であり、施行日以後である平成

26 年 4 月分の資産の貸付けの対価として受領するものですから、4 月末日における税率（8%）が適用されます。

照会②は、平成 26 年 3 月分の賃貸料であり、施行日前である平成 26 年 3 月分の資産の貸付けの対価として受領するものですから、支払期日を 4 月としている場合であっても、3 月末日における税率（5%）が適用されます。

このように、資産の賃貸借に係る対価の消費税率の適用については、その資産の賃貸借期間で判定することとしています。

II 本事例における取扱いの検討

1 賃貸借期間に対応した収益計上

法人税法においては、当該事業年度の益金の額とすべき金額は、一般に公正妥当と認められた会計処理基準に従って計算された当該事業年度の収益の額と定めています。

また、上記 I 2 の法人税基本通達 2-1-29 においても、資産の賃貸借契約に基づいて支払を受ける使用料等の額は、前受けに係る額を除き、その契約により支払を受けるべき日の属する事業年度の益金の額に算入することになります。

そうすると、A 社から受領した平成 26 年 4 月分の賃貸料 800,000 円は同年 4 月 1 日から 4 月 30 日までの期間の賃貸料であり、当期においては前受けに係る額であることから、当期の益金の額に算入されません。

そして、B社からは平成 26 年 3 月分の賃貸料 1,000,000 円及び同年 4 月分の賃貸料 1,000,000 円の合計金額 2,000,000 円が未収となっておりますが、同年 4 月分の賃貸料 1,000,000 円については、その支払日は同年 3 月 31 日ですが、翌期（平成 27 年 3 月期）の賃貸借期間に係る賃貸料であり、当期においては前受けに係る額であることから、当期の益金の額に算入されません。

なお、同年 3 月分の賃貸料 1,000,000 円は、その支払日は同年 2 月 28 日であり、当期の賃貸借期間に係る賃貸料であること

から、当期の益金の額に算入されます。

(注) 一般的に資産の賃貸借契約に係る使用料は、その貸付期間前に支払う慣習があると認められており、当月分を前月末日までの前払若しくは当月末日までの当月払とすることは想定されるものの、当月分の賃貸料を数か月後の後払とするような契約は、業績不振子会社の支援といった合理的な理由がない限り、租税負担の軽減のみを目的としているものと考えられます。

(貴社)

【会計処理：A社分】

銀行預金 864,000 円 / 前受賃貸料 864,000 円

【税務処理：A社分】

銀行預金 864,000 円 / 前受賃貸料 864,000 円

【税務修正：A社分】

なし

【会計処理：B社分】

なし

【税務処理：B社分】

未収賃貸料 1,050,000 円 / 賃貸料収入 1,000,000 円
/ 仮受消費税等 50,000 円

【税務修正：B社分】

未収賃貸料 1,050,000 円 / 賃貸料収入 1,000,000 円
/ 仮受消費税等 50,000 円

〈貴社の申告調整（平成 26 年 3 月期）〉

【別表 4】

区 分		総 額	処 分		
			留 保	社 外 流 出	
		①	②	③	
当期利益又は当期欠損の額	1	円	円	配 当	円
				そ の 他	
加 算	損金経理をした法人税及び復興特別法人税(附帯税を除く。)	2			
	損金経理をした道府県民税(利子割額を除く。)及び市町村民税	3			
	損金経理をした道府県民税利子割額	4			
	損金経理をした納税充当金	5			
	交際費等の損金不算入額	9			そ の 他
	未取賃貸料加算	10	1,000,000	1,000,000	

【別表 5(1)】

利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書

区 分		期 首 現 在 利 益 積 立 金 額	当 期 の 増 減		差 引 翌 期 首 現 在 利 益 積 立 金 額 ①-②+③
			減	増	
		①	②	③	④
利 益 準 備 金	1	円	円	円	円
積 立 金	2				
未取賃貸料(B社)	3			1,050,000	1,050,000
仮受消費税等	4		※ △50,000	△50,000	
未払消費税等	5			※ △50,000	△50,000

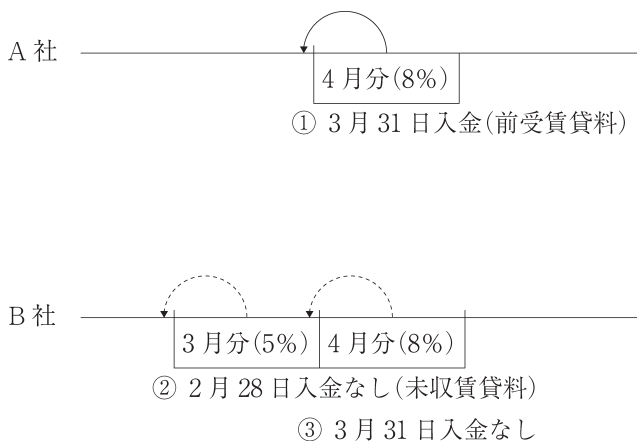
※は未払消費税等に振替処理しております。

2 消費税の取扱いについて

貴社は、B社からの平成 26 年 3 月分の賃貸料 1,000,000 円に係る仮受消費税等 50,000 円を計上していませんので、平成

26 年 3 月期の課税期間の消費税等の納付額の計算において、同金額を加算することになります。

〔取引概要図〕



②：平成 26 年 3 月期の賃貸借期間

①③：平成 27 年 3 月期の賃貸借期間

(注) 一般的に資産の賃貸借に係る売上収益はその賃貸借期間に応じて発生し、その資産の賃貸借に係る原価費用もその賃貸借期間に応じて発生するものと考えられます。

(了)

国税速報 ご購読特典

- 1 ホームページの「国税速報データベース」で、過去の記事の検索・閲覧ができます。
- 2 1年分の「通達」及び「通達解説記事」を収録した CD-ROMをお届けします。
- 3 当協会発刊書籍が、2 割引・送料無料で購入できます(特定書籍を除く)。
- 4 「改正税法のすべて」(定価 3,500 円相当)を無料進呈いたします。
- 5 当協会主催のセミナーに割引価格でご参加いただけます。