

## 法人税実務事例検討

平成 26 年 4 月分の賃借料に係る  
短期前払費用の取扱い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

翌期の賃借料を前払し、短期前払費用の適用を受ける場合には、その前払した賃借料をその支払日の属する事業年度の損金の額に算入することができる。

## 事 例

当社は販売業を営む 3 月決算法人であり、本社及び営業所の賃借料については、当月分の賃借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。

ところで、平成 26 年 4 月分の本社の賃借料 648,000 円（税込み）は貸主の A 社に 3 月 31 日に振り込み、賃借料に計上しました。また、営業所の賃借料 432,000 円（税込み）は貸主の B 社には 4 月 1 日になってから振り込みましたが、支払日が 3 月 31 日であることから未払費用として計上しております。

このような場合、当社ではどのように税務処理をすることになりますか。

なお、A 社及び B 社との賃貸借契約は、平成 25 年 10 月 1 日以降に契約が更新されており、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】

賃借料	600,000 円	／	銀行預金	648,000 円
仮払消費税等	48,000 円	／		

## 【当社の会計処理：B 社】

賃借料	400,000 円	／	未払費用	432,000 円
仮払消費税等	32,000 円	／		

**I 本事例における法令等の検討****1 法人税法からの検討**

当該事業年度の損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 3 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損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、次に掲げる額とする。

- 一 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額
- 二 前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額
- 三 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの（法法 22 ③）」

「第 2 項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、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（法法 22 ④）。」

これは、法人が各事業年度の損金の額に算入される原価、費用及び損失の額の計算に当たっては、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きとされています。

**2 法人税基本通達からの検討**

法人税基本通達 2-2-14（短期の前払費用）において、前払費用の損金算入時期についての取扱いを定めています。

2-2-14 前払費用（一定の契約に基づき継続的に役務の提供を受けるために支出した費用のうち当該事業年度終了の時に於いてまだ提供を受けていない役務に対応するものをいう。以下 2-2-14 において同じ。）の額は、当該事業年度の損金の額に算入されないのであるが、法人が、前払費用の額でその支払った日から 1 年以内に提供を受ける役務に係るものを支払った場合において、その支払った額に相当する金額を継続してその支払った日の属する事業年度の損金の額に算入しているときは、これを認める。

（注）例えば借入金を預金、有価証券等に運用する場合のその借入金に係る支払利子のように、収益の計上と対応させる必要があるものについては、後段の取扱いの適用はないものとする。

このように、「前払費用の額でその支払った日から 1 年以内に提供を受ける役務に係るものを支払った場合において、その支払った額に相当する金額を継続してその支払った日の属する事業年度の損金の額に算入しているときは、これを認める。」と定めています。

### 3 国税庁質疑応答事例からの検討

国税庁の法人税に関する質疑応答事例の「短期前払費用の取扱いについて」を参考までに掲載いたします。

#### 【照会要旨】

当事者間の契約により、年 1 回 3 月決算の法人が次のような支払を継続的に行うこととしているものについては、法人税基本通達 2-2-14（短期の前払費用）を適用し、その支払額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て差し支えありませんか。

なお、次の事例 1 から 5 までの賃貸借取引は、法人税法第 64 条の 2 第 3 項に規定するリース取引には該当しません。

事例 1：期間 40 年の土地賃借に係る賃料について、毎月月末に翌月分の地代月額 1,000,000 円を支払う。

事例 2：期間 20 年の土地賃借に係る賃料について、毎年、地代年額（4 月から翌年 3 月）241,620 円を 3 月末に前払により支払う。

事例 3：期間 2 年（延長可能）のオフィスビルフロアの賃借に係る賃料について、毎月月末に翌月分の家賃月額 611,417 円を支払う。

事例 4：期間 4 年のシステム装置のリース料について、12 ヶ月分（4 月から翌年 3 月）379,425 円を 3 月下旬に支払う。

事例 5：期間 10 年の建物賃借に係る賃料について、毎年、家賃年額（4 月から翌年 3 月）1,000,000 円を 2 月に前払により支払う。

#### 【回答要旨】

- 事例 1 から事例 4 までについては、照会意見のとおりで差し支えありません。
- 事例 5 については、法人税基本通達 2-2-14 の適用が認められません。

（理由）

#### (1) 本通達の趣旨について

本通達は、1 年以内の短期前払費用について、収益との厳密な期間対応による繰延経理をすることなく、その支払時点で損金算入を認めるというものであり、企業会計上の重要性の原則に基づく経理処理を税務上も認めるといえるものです。

#### (2) 照会に対する考え方について

事例 1 から事例 4 までについては、基本的には、これを認めることが相当と考えられますが、一方では、利益が出たから今期だけまとめて 1 年分支払うというような利益操作のための支出や収益との対応期間のズレを放置すると課税上の弊害が生ずると認められるものについては、これを排除していく必要があります。

このため、継続的な支払を前提条件とすることや収入との直接的な見合関係にある費用については本通達の適用対象外とするということは、従来と同様、当然に本通達の適用に

当たって必要とされるのですが、これに加え、役務の受入れの開始前にその対価の支払が行われ、その支払時から 1 年を超える期間を対価支払の対象期間とするようなものは、何らかの歯止めを置いた上で本通達の適用を認めることが相当と考えられます。

このように、「その支払時(当年 2 月)から 1 年を超える期間(翌年 3 月)を対価支払の対象期間とするようなもの」は、短期の前払費用として認めないこととしています。

#### 4 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」の間 9 (短期前払費用として処理した場合の仕入税額控除) を参考までに記載いたします。

問 9 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 年分の保守料金を支払いました。

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、適用税率は次のとおりとなっています。

- 平成 26 年 1 月から 3 月分までの保守料金には旧税率(5%)
- 平成 26 年 4 月から 12 月分までの保守料金には新税率(8%)

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

の額に算入することとしています。

ところで、消費税の課税仕入れの時期についても、基通 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取り扱うこととされていますが、この場合、当社は平成 25 年 12 月課税期間の消費税の申告において、当該保守料金の仕入税額控除の計算はどのように行えばよいのですか。

#### 【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、

- 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、仮払金として翌年に繰り越し、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。

**II 本事例における取扱いの検討****1 短期前払費用の適用**

法人税法においては、当該事業年度の損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損金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—14 においても、前払費用の額でその支払った日から 1 年以内に提供を受ける役務に係るものを支払った場合において、その支払った額に相当する金額を継続してその支払った日の属する事業年度の損金の額に算入しているときは、これを認めるとして

います。

そうすると、A 社に支払った平成 26 年 4 月分の賃借料 600,000 円は、その支払日である平成 26 年 3 月 31 日の属する当期（平成 26 年 3 月期）の損金の額に算入することができます。

しかしながら、B 社に対しては、平成 26 年 4 月分の賃借料 400,000 円を平成 26 年 3 月期中に支払っていないことから、法人税基本通達 2—1—14 の適用はありません。また、平成 26 年 4 月分の賃借料であることから、その賃借期間は当期ではなく、翌期（平成 27 年 3 月期）であることから、当期の未払費用として損金の額に算入することもできません。

**(貴社)****【会計処理：A 社分】**

賃借料	600,000 円	／	銀行預金	648,000 円
仮払消費税等	48,000 円	／		

**【税務処理：A 社分】**

賃借料	600,000 円	／	銀行預金	648,000 円
仮払金	48,000 円	／		

**【税務修正：A 社分】**

仮払金	48,000 円	／	仮払消費税等	48,000 円
-----	----------	---	--------	----------

**【会計処理：B 社分】**

賃借料	400,000 円	／	未払費用	432,000 円
仮払消費税等	32,000 円	／		

**【税務処理：B 社分】**

なし

**【税務修正：B 社分】**

未払費用	432,000 円	／	賃借料	400,000 円
		／	仮払消費税等	32,000 円

〈貴社の申告調整（平成 26 年 3 月期）〉

【別表 4】

所得の金額の計算に関する明細書		事業年度	25・4・1 26・3・31		法人名	〇〇社		
		区 分		総 額	処 分			
		①	②	③				
		円	円	留 保	社 外 流 出	円		
当期利益又は当期欠損の額	1			配 当				
				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			
	賃 借 料 否 認	10	400,000	400,000				

【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		事業年度	25・4・1 26・3・31		法人名	〇〇社	
		I 利益積立金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		
		①	②	③	④		
		円	円	円	円		
利 益 準 備 金	1						
積 立 金	2						
未 払 費 用	3			432,000	432,000		
仮 払 消 費 税 等	4		※2 △80,000	※1 △80,000			
未 払 消 費 税 等	5			※2 △80,000	△80,000		
仮 払 金	6			48,000	48,000		

※ 1 は A 社分 48,000 円 + B 社分 32,000 円の合計 80,000 円です。

※ 2 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

貴社が A 社に支払った平成 26 年 4 月分の賃借料 600,000 円は短期前払費用として平成 26 年 3 月期の法人税の所得金額の計算において損金の額に算入されます。

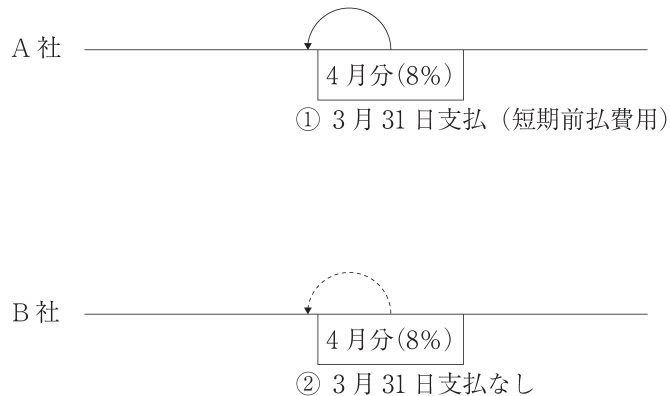
しかしながら、この短期前払費用に係る仮払消費税等 48,000 円は新消費税率 8% で算出されており、平成 26 年 3 月期の課税期間において仕入税額控除の対象とすることはできません (上記 I 4 問 9 【答】の原則処理)。

したがって、B 社の 4 月分の賃借料 400,000 円に係る仮払消費税等 32,000 円と上記の 48,000 円の合計 80,000 円を会計

上の未払消費税等に加算して消費税等の納付額を計算することになります。

なお、A 社に支払った賃借料 600,000 円及び仮払消費税等 48,000 円の合計 648,000 円を税込支払対価の額として、旧消費税率 (5%) で算出した金額を平成 26 年 3 月期の課税期間の仕入税額控除の対象とし、その後の平成 27 年 3 月期の課税期間において 5% の税率により仕入対価の返還を受けたものとして処理した上で、改めて新消費税率 (8%) の規定に基づき仕入税額控除することも認められます (上記 I 4 問 9 【答】なお書処理)。

### [取引概要図]



- ① : 平成 26 年 3 月期の損金に算入できる  
 ② : 平成 26 年 3 月期の損金に算入できない

(注) 一般的に資産の賃借に係る費用の額は、その賃借期間に応じて発生するものと考えられます。

(了)