

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

『質問』

フリーレント契約の場合の家賃の計上時期

《内容》

関与先のA社（3月決算）は不動産賃貸業を営んでおり、所有する6階建てビルを各階に区分して事務所用として賃貸しています。この度、このビルに新たに入居が決まったB社との賃貸借契約では、いわゆるフリーレント条項により賃貸借期間3年間（36月）のうち当初6か月間の賃料（月30万円）を零としています。なお、この賃貸借契約においては、中途解約は禁止されており、賃借人の都合で解約する場合は、賃借人（B社）はフリーレント期間に係る賃料相当額180万円及び解約後に係る賃料相当額（月30万円×未経過期間月数）をA社に支払うことになっています。

B社との賃貸借期間は当期10月から開始しますが、当初6か月間の賃料は零であることから、当期のB社からの受取賃料は零として処理することは認められますか。

『答』

ご質問の賃貸借契約のように、中途解約が禁止され、賃貸借期間の受取賃料の額が確定していると認められる場合は、その受取賃料の額はフリーレント期間を含む全賃貸借期間に係る賃料として、各期間に配分して収益に計上することが相当と考えられます。

（解説）

1 法人税法上の取り扱いにおいては、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ものとされています（法基通2-1-29）。このことは、一般に資産の賃貸借契約に基づく使用料等については、月ごと等年以下の期間を単位としておおむね規則的に支払われることが取引上の慣習となっていると認められることを前提としているものと考えられます。

このようなことから、当事者間の賃貸借契約で一定期間の賃料を零とするいわゆるフリーレント条項が設けられている場合には、賃借人においては契約に基づきフリーレント期間の受取賃料を零として処理することが相当であるとも考えられます。

しかし、ご質問のようなフリーレント契約においては、中途解約が禁止されており、仮に、賃貸借期間の途中で、B社が自己の都合で本件賃貸借契約を解除する場合には、A社はB社からフリーレント期間に係る賃料相当額180万円及び解約後の未経過期間に係る賃料相当額（月30万円×未経過期間月数）の支払を受けることとなりますから、賃貸借契約期間の3年間に係る賃料相当額900万円（30万円×30か月）は、本件賃貸借契約の締結時に、これを受領する権利が確定しているものと捉えられます。

- 2 したがって、ご質問の賃貸借契約のように、中途解約が禁止され、賃貸借期間の受取賃料の額が確定していると認められる場合は、その受取賃料の額はフリーレント期間を含む全賃貸借期間に係る賃料として、各期間に配分して収益に計上することが相当と考えられます。

ご質問の場合は、A社は賃料月25万円（900万円÷36か月）の6か月分相当額の150万円を当期の収益（未収入金）に計上することとなります。

なお、その場合の経理処理は、次のとおりです。

（借方）未収入金 150万円 （貸方）受取賃料 150万円

- 3 なお、賃貸借契約には、中途解約禁止条項がなく中途解約が可能で、解約後の未経過期間に係る賃料相当額の支払義務はないものの、賃借人の都合による中途解約である場合には、フリーレント期間に係る賃料相当額を中途解約時に賃貸人に対して支払うこととされているものも見受けられますが、このような賃貸借契約においては、賃貸借契約の締結時に全賃貸借期間の賃料が確定しているとは認められませんので、当事者間の契約にしたがってフリーレント期間の賃料は零とし、その期間経過後の賃料から収益に計上すればよいものと考えられます。

※なお、税務のチェックポイントQ&Aに関するご質問は受付しておりません。
予めご了承ください。

〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。

■■■■■ 著作権 など ■■■■■

著作権者の承諾なしにコンテンツを複製、他の電子メディアや印刷物などに再利用（転用）することは、著作権法に触れる行為となります。また、メールマガジンにより専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。メールマガジンに依拠することによりメールマガジンをお読み頂いている方々が被った損失について一切責任を負わないものとします。