

○純支払賃借料

純支払賃借料は、法人税の所得計算において損金算入する支払賃借料から、法人税の所得計算において益金算入する受取賃借料を控除したものです。

支払賃借料は、1月以上継続している土地又は家屋に係る賃借料を対象とします。また、構築物が土地又は家屋に定着し一体となって取引される場合には、当該構築物に係る賃借料も対象となります。

受取賃借料は、支払賃借料と同じ範囲のもので受け取るもののうち益金算入になるものが対象となります。

Q1 業務委託料収入とその業務に係る賃借料を相殺し、業務委託料収入として収益計上しています。この場合、相殺した賃借料は支払賃借料に含まれるのでしょうか。

A 収益配分額は、原則として法人税の所得計算上損金の額又は益金の額に算入されるものに限るとされています。この場合の、「算入されるもの」とは、実際に損金又は益金に算入された金額ではなく、損金又は益金の額に算入すべき金額を指します。

したがって、業務委託の対価と事務所賃借の対価を別に定めており、公正妥当な会計処理に基づきそれぞれを収益・費用と認識すべきものであるときは、当該事務所賃借料は支払賃借料に含まれます。（法72の17①、令20の2の8）

Q2 法人が製品を製造する工場の地代として支払った賃借料で、棚卸資産として貸借対照表に計上されるものは、どの事業年度の支払賃借料とされますか。

A 支払賃借料を計上する事業年度は、原則として、支払う賃借料が法人税の所得の計算上損金の額に算入される事業年度と一致するものとされています。〈法72の17②〉

しかしながら、棚卸資産については、法人の所得の計算上、当該事業年度の収益に対応する製造原価等が損金の額に算入されることとなります。それにより、支払った賃借料のうち、どの部分が当該事業年度の損金に算入されているかを把握することは困難であると考えられます。

外形標準課税に係る Q&A（純支払賃借料）

このため、棚卸資産の取得価額に含まれ、資産計上される支払賃借料については、実際に賃借料を支払う事業年度の支払賃借料に含めることとされています。（法 72 の 17①、令 20 の 2 の 8、取扱通知 4 の 1 の 2）

Q3 賃借料に消費税が含まれている場合には、純支払賃借料の計算はどのようになりま
すか。

A 報酬給与額、純支払利子及び純支払賃借料の計算に当たっては、消費税を除いた金額
を基礎とすることとされています。

したがって、賃借料に消費税が含まれている場合には、消費税額分を控除した額を支
払賃借料及び受取賃借料とします。（取扱通知 4 の 1 の 3）

Q4 リース会社から自動車や機械設備を賃貸借している場合には、これらの賃借料は支
払賃借料に含まれるのでしょうか。

A 自動車や機械設備のような、土地又は家屋（これらと一体となって効用を果たす構築
物又は附属設備を含む。）以外のものの賃借料は、支払賃借料に含まれません。

なお、法人税法上のリース取引（資産売買があったとされるリース取引、金銭賃借と
されるリース取引）に該当する場合には、利子相当額が支払利子の対象になります。

（法 72 条の 16②・③、72 条の 17②・③、令 20 の 2 の 6、取扱通知 4 の 3 の 5、
4 の 3 の 6、4 の 4 の 9(8)）

Q5 事務所を 1 年間賃貸借する契約をしましたが、契約期間中、実際には当該事務所を
使用しなかった場合でも、この賃借料は支払賃借料に含まれますか。

A 純支払賃借料の対象となるのは、土地又は家屋（これらと一体となって効用を果たす
構築物又は附属設備を含みます。）を使用又は収益を目的とする権利の対価の額で、使
用又は収益できる期間が連続して 1 月以上であるものとされており、実際に使用又は収
益しているかどうかは問われません。

外形標準課税に係る Q&A（純支払賃借料）

したがって、設問の場合、使用又は収益できる期間が1月以上であることから、その賃借料は支払賃借料に含まれます。（法72の17②、令20の2の9、取扱通知4の4の3）

Q6 事務所を3年間賃貸借する契約をし、3年分の賃借料を一括して前払いした場合には、3年分の賃借料が、支出した事業年度の支払賃借料になるのですか。

A 支払賃借料を計上する事業年度は、原則として、支払う賃借料が法人税の所得の計算上損金の額に算入される事業年度と一致するものとされています。

法人税の所得の計算上、各事業年度の損金の額に算入される賃借料は、提供を受けた役務に応じ、当該事業年度に支払うべき額とされています。

したがって、設問の場合、当該事業年度の支払賃借料には、一括して支払った賃借料全てが含まれるのではなく、当該事業年度に支払うべき額（法人税の所得の計算上損金の額に算入された額）が含まれます。（法72の17①、令20の2の8）

Q7 事業年度の途中で事務所を賃貸借する契約をしましたが、契約上家賃は1年分の前払いとされており、短期の前払費用として1年分の賃借料を費用として当該事業年度に計上している場合には、支払った額が当該事業年度の支払賃借料になるのですか。

A 支払賃借料を計上する事業年度は、原則として、支払う賃借料が法人税の所得の計算上損金の額に算入される事業年度と一致するものとされています。

法人税の所得の計算上、各事業年度の損金の額に算入される賃借料は、提供を受けた役務に応じ、当該事業年度に支払うべき額とされています。ただし、支払った日から1年以内分に相当する金額の支払いをし、これを支払った日の属する事業年度の損金とするという経理基準を継続して適用している場合には、その経理が認められることとされています。

したがって、設問の場合、当該事業年度の支払賃借料には、支払った1年分の賃借料が含まれることとなります。（法72の17①、令20の2の8）

Q8 土地や建物の賃貸借契約時に支払う権利金や敷金、保証金は賃借料に含まれるのですか。

A 土地又は家屋の賃借権等の設定に係る権利金は、一般的に借地権や借家権設定の対価であって、地代や家賃とは別個のものであることから、契約等により地代や家賃の前払分が含まれているものを除いて、支払賃借料には含まれません。更新料についても同様です。

また、敷金や保証金は、一種の預り金という性格を有し、法人税の所得の計算上も損金に算入されないことから、支払賃借料に含まれません。ただし、支払うべき賃借料を滞納した場合など債務の不履行により、敷金から控除された金額については、支払賃借料に含まれることとなります。（法 72 条の 17②・③、取扱通知 4 の 4 の 4）

Q9 法人がビルを賃貸借する契約をし、当該契約にビルの保守費や清掃費などの共益費や管理費用を支払うことが含まれている場合には、共益費等も含めた賃借料が支払賃借料となるのですか。

A 土地又は家屋の賃貸借に係る役務の提供の対価の額は、役務の提供の対価の額と土地又は家屋の賃借料等の対価の額とが、契約等において明確かつ合理的に区分されていない場合には、支払賃借料及び受取賃借料に含まれることとされています。

この取扱いは、土地又は家屋の賃貸借に当たって支払われるいわゆる共益費などについても同様です。

したがって、設問の場合、支払う賃借料の内訳として、共益費等が明確かつ合理的に区分されていなければ、契約に基づいて支払う共益費等相当額を含めた賃借料が支払賃借料となります。一方、明確かつ合理的に区分されていれば、共益費等を除いた額が支払賃借料となります。（法 72 の 17②・③、令 20 の 2 の 9、取扱通知 4 の 4 の 5、4 の 4 の 9(7)）

Q10 法人が他の法人からアパートを賃借し、社宅として従業者に安価で賃貸している場合における、他の法人に対して支払う賃借料はどのようになるのでしょうか。

A 法人が賃借している土地又は家屋を従業者に社宅として賃貸している場合には、法人が支払う賃借料は支払賃借料に、従業者から支払を受ける賃借料は受取賃借料にそれぞれ含めます。

なお、法人が賃借したアパート等を安価で従業者に賃貸している場合に、所得税において給与所得とされる場合がありますが、この給与所得とされた部分については報酬給与額に含めないこととなります。（法 72 条の 17②・③、令 20 の 2 の 8、取扱通知 4 の 2 の 6(2)、4 の 4 の 9(1)）

Q11 法人が月極で駐車場を借りている場合の賃借料は、支払賃借料に含まれるのでしょうか。

A 駐車場の賃借料は、土地の使用又は収益を目的とする権利の対価の額に該当するため、支払賃借料に含まれます。（法 72 条の 17②、令 20 の 2 の 8）

Q12 法人が駐車場を賃貸するにあたり、当該駐車場の土地の構築物であるアスファルト敷やフェンス部分を駐車場本体の契約とは別に契約している場合に、当該アスファルト敷やフェンス部分の賃借料について支払賃借料及び受取賃借料に含めるのですか。

A 支払賃借料又は受取賃借料の対象となる土地又は家屋にはこれらと一体となって効用を果たす構築物及び附属設備を含むものとされています。質問のケースのアスファルト敷やフェンス部分については、土地と一体となって効用を果たす構築物及び附属設備に該当します。

したがって、当該アスファルト敷やフェンス部分の賃借料については、支払賃借料及び受取賃借料に含まれます。（法 72 条の 17②・③、令 20 の 2 の 8、取扱通知 4 の 4 の 1）

外形標準課税に係る Q&A（純支払賃借料）

Q13 法人の土地を1年契約で賃借し、当該土地をコインパーキングとして利用している場合における法人の純支払賃借料はどのようになるのですか。

A コインパーキングのように不特定多数の利用者に1月未満の期間で使用させている場合の使用料は、受取賃借料には含まれません。（法72条の17②・③、令20の2の8、取扱通知4の4の3）

Q14 法人が設置する配管が道路を横断するために、公共団体に対し支払う占用料は、支払賃借料に含まれますか。

A 当該占用料は、配管が設置されているために、道路の土地の利用を制限していることにより支払うもので、実質的に土地の使用又は収益の対価の額としての性格を有するため、支払賃借料に含まれます。（法72条の17②、令20の2の8）

Q15 法人が海水取水口を設置することに伴い、公共団体に対し支払う海面利用料は、支払賃借料に含まれますか。

A 当該利用料は、公有水面の利用の対価として支払うものであり、純支払賃借料の対象である土地又は家屋に係るものではないことから、支払賃借料に含まれません。（法72条の17②、令20の2の8）

Q16 船舶が港湾に入港するつど、入港料を算定し、月ごとにまとめて支払っている場合には、支払う入港料は支払賃借料に含まれますか。

A 純支払賃借料の対象となるのは、土地又は家屋（これらと一体となって効用を果たす構築物又は附属設備を含みます。）の使用又は収益を目的とする権利の対価の額で、使用又は収益できる期間が連続1月以上のものとされています。

したがって、設問の入港料のような、一時的な施設等の使用の対価となるものは、支払賃借料に含まれません。（法72の17②、令20の2の8）

外形標準課税に係る Q&A（純支払賃借料）

Q17 法人が貸倉庫を賃貸借する契約をし、当該契約に荷物の出入庫サービスや警備料が含まれている場合には、出入庫サービス料や警備料も含めた賃借料が支払賃借料となるのですか。

A 土地又は家屋の賃貸借に係る役務の提供の対価の額は、役務の提供の対価の額と土地又は家屋の賃借権等の対価の額とが、契約等において明確かつ合理的に区分されていない場合には、支払賃借料及び受取賃借料に含まれます。

したがって、出入庫サービス料等が明確かつ合理的に区分されていなければ、契約に基づいて支払う出入庫サービス料等相当額を含めた賃借料が支払賃借料となります。一方、明確かつ合理的に区分されていれば、出入庫サービス料等を除いた額が支払賃借料となります。（法 72 条の 17②、令 20 の 2 の 9、取扱通知 4 の 4 の 5）

Q18 河川、港湾、海岸及び公有水面の占用料は、それぞれ支払賃借料の対象となりますか。

A 河川占用、港湾占用及び海岸占用は土地の使用にあたります。そのため、河川占用料、港湾占用料、海岸占用料は、土地の使用を目的とした権利の対価として支払賃借料の対象となります。

なお、公有水面の利用は、純支払賃借料の対象外となります。ただし、土地・水面双方の使用を対象とし、かつ、その金額区分がないものについては、全額が支払賃借料となります。（法 72 条の 17②、令 20 の 2 の 8、取扱通知 4 の 4 の 1）

Q19 自動販売機を土地又は家屋に設置するときの設置料は支払賃借料及び受取賃借料に含まれますか。

A 自動販売機を設置して販売を行うものは、自動販売機を設置する土地又は家屋を使用又は収益する権利を有しているため、設置料は純支払賃借料の対象となります。

なお、設置料と認められる場合には、販売手数料、販売協賛金、ロケーションコミッション等、名称の如何を問わず、対象となります。（法 72 条の 17②・③、令 20 の 2 の 8、取扱通知 4 の 4 の 1、4 の 4 の 2、4 の 4 の 6）

外形標準課税に係る Q&A（純支払賃借料）

Q20 発注した商品の発送までの保管料を、毎月の預けた商品の数量と期間に応じて支払っています。この場合、個々の商品の保管期間は1月未満ですが、支払賃借料の対象となるのですか。

A 保管料が、保管のために土地又は家屋を使用又は収益する期間が1月以上継続する場合には、支払賃借料の対象となります。保管料の算定方法は問いませんので、実質的に土地又は家屋の賃借権等の対価であるのか否かで判定します。

設問のように、個々の商品の保管期間が1月未満であっても、結果的に各々の商品に係る保管期間が継続して1月以上である場合や、常に保管することを条件として土地又は家屋を賃貸借し、その条件の期間が1月以上である場合には、保管期間が継続して1月以上になることから、支払賃借料に含まれます。（法72条の17②、令20の2の10、取扱通知4の4の3、4の4の9（5））