

家賃を減額した際の 税務上の取扱いを 確認する

新型コロナウイルスの影響により、賃貸物件のオーナーが賃料の減額を行なった際、一定の要件に該当すれば、寄附金として取り扱わない旨が国税庁より発表されました。その概要を紹介します。

武藤会計事務所
公認会計士・税理士

武藤 紀夫



コロナ禍で経営状態が悪化している企業も多いようですが、その主な原因はオフィス店舗の賃料などの固定費です。

この未曾有の危機に対して、賃料を減額することにより、借主であるテナントをサポートしたいと考えている貸主も多いのではないのでしょうか。

ただし、賃料を減額することによって、税金面などでデメリットが生じるのでは、貸主も支援を躊躇せざるを得ません。

そこで、ここではテナントを救済するための賃料減額等に関する税務上の取扱い等について解説します。

貸主だけでなく、借主も賃料減額の要請をするために何が必要かを理解できます。

なお、本稿における貸主は、不動産賃貸業を営む法人と個人であり、借主は当該貸主から不動産を賃借しているテナント等を想定しています。

また、本稿は2020年7月1日の情報に基づいています。

新型コロナウイルス感染症に対する国等の支援策は、更新されて変更になることもありますので留意してください。

賃料減額に係る 法人税法上の原則的処理

法人税法上、貸主が賃貸借契約を締結している借主に対して賃料の減額を行なった場合、その賃料を減額したことに合理的な理由がなければ、減額前の賃料の額と減額後の賃料の額との差額については、原則として、相手方に対して寄附金を支出したものととして、取り扱われることになります。

たとえば、毎月10万円（税抜き）の賃料を「合理的な理由なく」5万円に減額した場合の貸主側の会計処理は、**仕訳1**のようになります（なお、参考に借主側の会計処理も併記します）。

法人税法上、このような寄附金（一般の寄附金）は、支出したすべての額が損金算入できるわけではないため、税負担が生じる可能性があります。

つまり、損金算入できる寄附金の限度額を超える額については、その分所得が増加するため、結果的に法人税等が増加します。これを寄附金課税といいます。

なお、一般的な寄附金の損金算入限度額は**図表1**のように計算し

仕訳1 合理的な理由のない賃料の減額

■貸主側の会計処理（貸主は法人）			
借方		貸方	
勘定科目	金額 (単位：円)	勘定科目	金額 (単位：円)
現金預金	51,000	家賃収入	100,000
寄附金	50,000	仮受消費税	10,000

■借主側（テナント等）の会計処理			
借方		貸方	
勘定科目	金額 (単位：円)	勘定科目	金額 (単位：円)
支払家賃	100,000	現金預金	50,000
仮払消費税	10,000	受贈益	50,000

図表1 一般の寄附金の損金算入限度額

$$\text{損金算入限度額} = \left(\text{資本金等の額} \times \frac{\text{事業年度の月数}}{12} \times \frac{2.5}{1000} + \text{所得金額} \times \frac{2.5}{100} \right) \times \frac{1}{4}$$

① 取引先等において、新型コロナウイルス感染症に関連して収入が減少し、事業継続が困難となったこと、または困難となるおそれが明らか

FAQによると、合理的な理由となる条件は次の3つです。

新型コロナウイルスの影響による賃料の減額については、「国税

新型コロナウイルスによる賃料減額は合理的な理由か

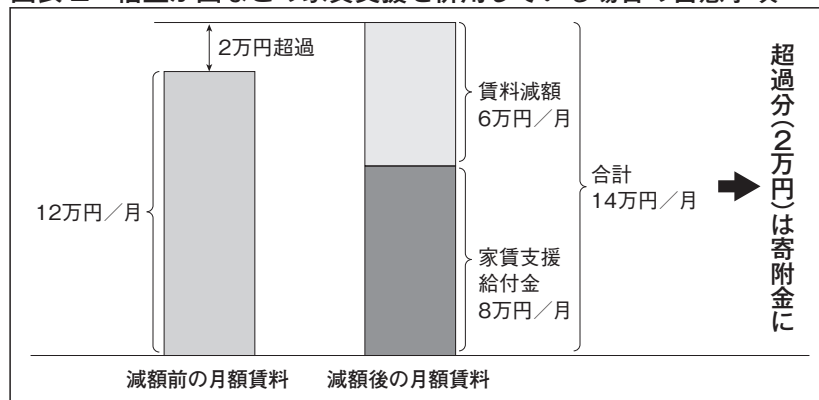
ます。このような寄附金に対する法人税法の原則的な取扱いを鑑みると、賃料減額に「合理的な理由」があるかどうかは貸主にとって重要になります。

における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ（以下、FAQとします）として公表されています。

結論を先に言えば、一定の条件を満たした新型コロナウイルスの影響による賃料減額は、「合理的な理由」にあたるので、寄附金として課税されることはありません。

つまり、実質的には借主との取引条件の変更と考

図表2 借主が国などの家賃支援を併用している場合の留意事項



なお、この取扱いはテナントだけでなく、居住用物件や駐車場などの賃貸借契約についても同様に適用されます。

3つの条件の具体的な解説

(1) 条件①について

事業継続が困難になった、またはそのおそれが明らかであるような借主の収入減である必要があります。したがって、収入の減少については、貸主側で次のような具体的な基準を設定しておくことと借主との合意が円滑に進むでしょう。

たとえば、

- ・ いずれか1か月の売上高が前年同月比で50%以上減少
- ・ 連続する3か月の売上高が前年同期比で30%以上減少

などです。

また、賃料の減額にあたり、収入減少の資料を取引先等に求めることで、明確な根拠ある合意が可能です。

なお、家賃の支援策としては、国の「家賃支援給付金」や地方自治体の家賃補助などもあります。もし、借主がこれらの家賃支援を併用している場合は、減額前の

図表3 家賃の減額等に関する申請書

株式会社〇〇商事御中		令和2年 月 日
申請者 住 所： 氏 名： TEL：		
家賃の（減額・支払猶予）を申請します。		
物件所在地		
申請理由	新型コロナウイルス流行に伴う収入減	
収入減の詳細	基準期間：令和2年4月～6月 判断基準：基準期間の売上高合計が 前年同期比で30%以上減少 添付資料：前年比較試算表	
国・自治体の家賃支援の利用状況	1. 申請済み・申請予定の給付金 <input type="checkbox"/> 家賃支援給付金 <input type="checkbox"/> その他 _____ 2. 給付額（または給付予定額） _____ 円/月 3. 添付資料 <input type="checkbox"/> 申請書（控え） <input type="checkbox"/> その他 _____	
申請結果等（貸人使用欄）	1. 申請結果 <input type="checkbox"/> 受理 <input type="checkbox"/> 不受理 2. 減額申請 金 額： _____ 期 間： _____ 3. 支払猶予 期 間： _____ 4. 覚書 <input type="checkbox"/> 作成済み <input type="checkbox"/> 未作成	

家賃額を超過しないように留意する必要がありますと考えます（図表2）。
 なぜなら、国などからの給付金と貸主の賃料の減額分の合計が以前の家賃を超える場合、家賃支援の趣旨を逸脱することになるからです（超過部分は「寄附金」となります）。
 条件①については、貸主側であらかじめ申請書を準備し、借主に

提出してもらおうと、円滑に合意に関する事務手続きが進むと思われます。この申請書のフォームを例示しますので適宜活用してください（図表3）。
 報道によると、国などの支援策は給付されるまでにある程度の期間がかかっているようです。
 賃料の減額だけではなく、給付されるまでの間の賃料の支払いを猶予することでも借主の支援は可

図表4 覚書の例

<p style="text-align: center;">覚 書</p> <p>【不動産所有者等名】（以下「甲」という。）と【取引先名】（以下「乙」という。）は、甲乙間で締結した〇〇年〇月〇日付「建物賃貸借契約書」（以下「原契約」という。）および原契約に関する締結済みの覚書（以下「原契約書」という。）に関し、乙が新型コロナウイルス感染症の流行に伴い収入が減少していること等に鑑み、甲が乙を支援する目的において、以下の通り合意した。</p> <p>第1条 原契約第△条に定める賃料を令和2年×月×日より令和2年▲月▲日までの間について、月額□□円とする。</p> <p>第2条 本覚書に定めなき事項については、原契約等の定めによるものとする。</p> <p style="text-align: right;">令和2年◇月◇日</p>
--

能です。検討してもよいでしょう。
 賃料の支払いを猶予した場合、当該賃料に係る債権を減免等しない限り、寄附金の問題は発生しませんし、賃料減額により自社の資金繰りを悪化させる危険性も少なくなります。
 また、支払いの猶予を行なう場合でも、税・社会保険料の納付猶予や固定資産税の減免といったメ

リットがあります。

(2) 条件②について
 ②については、書面などにより支援目的（家賃支援）の証拠資料を残しておく必要があります。
 書面については、国土交通省の4月17日付の連絡文書（「新型コロナウイルス感染症に係る対応について（補足その2）」）で例示されていますので、利用するとよいでしょう（図表4）。

(3) 条件③について
 「相当の期間」の判断は難しいと思います。業種によって、通常の営業活動を再開するための復旧過程にある期間が違ふと考えられるからです。
 また、コロナ終息後も新しい生活様式が要請されるため、コロナ以前の状態に回復可能なのか、回復するとしても、どれくらいの期間が必要であるか一律に判断するのは困難です。
 したがって、実務上、相当の期間は割り切って決定せざるを得ないと考えます。この点、たとえば「家賃支援給付金」は6か月分支給されるので、最大6か月を目安とすることも考えられます。

国の家賃支援策を参考のうえ、
自社の資力等を勘案し、支援可能
な期間を設定するとよいでしょう。

新型コロナウイルスの影響による 家賃減額の会計処理

(1) 貸主が法人の場合

まず、4月に借主から賃料減額
の申入れがあり、5月から10万円
(税抜き)の賃料を5万円に減額

仕訳2 賃借人の支援のための賃料の減額

貸主側の会計処理（貸主は法人）			
借方		貸方	
勘定科目	金額 (単位：円)	勘定科目	金額 (単位：円)
現金預金	55,000	家賃収入	100,000
賃料支援損失	50,000	仮受消費税	10,000
仮受消費税	5,000		

仕訳3 5月～6月分の賃料の減免（債権の免除等）の会計処理

借方		貸方	
勘定科目	金額 (単位：円)	勘定科目	金額 (単位：円)
賃料支援損失	100,000	未収入金	110,000
仮受消費税	10,000		

仕訳4 賃借人の支援のための賃料の減額

貸主側の会計処理（貸主は個人）			
借方		貸方	
勘定科目	金額 (単位：円)	勘定科目	金額 (単位：円)
現金預金	55,000	家賃収入	50,000
		仮受消費税	5,000

した場合を考えます。

このケースで減額された月の会
計処理は、一例を示すと**仕訳2**の
ようになります。

減額前の賃料と減額前の賃料と
の差額については「賃料支援損
失」といった任意の勘定科目で会
計処理するとよいでしょう。

この減額分の消費税について
は、「売上げに係る対価の返還等
をした場合の消費税額の控除」

(消費税法38条の1)の適用対象
と考えられますので、仮受消費税
で処理します。

緊急事態宣言解除後であつて
も、新しい生活様式が求められる
ので、新型コロナウイルス感染症
による経営への影響はしばらく続
くと予想されます。

このような経営環境のなか、資
金繰りがひっ迫して、すでに賃貸
期間を経過した賃料の減額を求め
てくるテナントなどもあるでしょ
う。そこで、賃貸期間が経過して
いるにもかかわらず、賃料が支払
われていないケースを次に考えて
みましょう。

たとえば、6月末現在、5月～
6月分の賃料をいまだ借主から受
領していません。

この賃料について、借主から減
額の要請があり、賃料を10万円
(税抜き)から5万円に減額した
とします。5月～6月の賃料は6
月末現在では賃貸期間が経過して
いますので、借主に対する債権が
発生しています。このように、す
でに生じた賃料の減免(債権の免
除等)を行なう場合においても、
法人税法上の寄附金として取り扱
われることはありません。すでに
生じた賃料の減免についての会計

処理は**仕訳3**のようになります。

(2) 貸主が個人事業主の場合

法人ではなく個人で不動産賃貸
業を営む人もいるでしょう。

個人の場合、合理的理由のない
賃料減額は必要経費となりません
が、新型コロナウイルス感染症の
影響によるテナント等支援のため
の賃料減額は、必要経費とするこ
とが可能です。会計処理の一例を
示すと**仕訳4**のようになります。

10万円から5万円を控除、つま
り、減額分を必要経費に算入した
後の賃料で計上しています。

新型コロナウイルスの影響によ
り賃料の減額等を行なう場合で
も、法人と同様に3つの条件を満
たす必要があるのは個人であつて
も同様です。テナントなどから賃
料減額の要請が多数にのぼると予
想されるので、経営支援のための
減額が法人税法上の寄附金として扱
われないことは貸主にとって大き
な利点となります。

なお、コロナ禍でのその他の税
務等の取扱いとして、「固定資産税
や都市計画税の減免」「税・社会保
険料の納付猶予」「消費税率等の
経過措置の適用継続」なども活用
可能です。