

# 会員 相談室

Vol.4

相談事例紹介



## 宗教法人と墓石業者とで共同で取得した 霊園の墓石業者負担金の税務上の性格

### 質問

A宗教法人（以下「A」という。）と墓石の販売及び設置工事を行う石材業者であるB法人（以下「B」という。）はAの隣接地を購入して霊園を作り、その土地の購入代金及び霊園工事代金は均等負担することとしたが、Aに支払資金がなかったため、BがA負担分も立て替えたうえで全額その代金を支払っている。

これについて、Aは、自己負担分を土地勘定に計上するとともに、AとBとの金銭消費貸借契約の下にBからの借入金として処理し定期的に返済しているが、B負担分は何の処理もしていなかった。なお、墓地埋葬法（墓地、埋葬等に関する法律）による行政の規制の関係で購入した土地の名義はすべてAであるが実質は共有であり、契約書によれば墓地の販売権はBにある。また、Bが墓地を販売した場合はBが支出する販売諸経費の50%相当額の販売手数料をAがBに支払っている。

このたびAに税務調査が入り、このB負担分の取扱いが問題となった。税務署は、B負担分も最終的にはAに帰属するもので、それは一般的に行われているBからAへのリベートに他ならず一括前受金というべきであり、収益事業の「周旋業」の収入に当たるから調査対象期まで販売された部分を合理的に計算し、そのリベート収入を土地に計上するとともに所得に含めるべきとの見解を示した。

このB負担分の税務上の性格をどのように考えればよいのか。

### 回答

Bがそれぞれ霊園の土地購入代金と工事代金の半額を負担する必然性について考えてみる。本来はAとBとの共同事業であるが、仮にこれを所有権で区別すれば、全体の50%部分は、Aの側でみれば墓地の販売による永代使用料の収入は得られず、Bの側でみれば墓石の設置販売収入が無くなることになる。

しかし、AとBが事前合意した契約書によれば、実際には、Aは墓地の購入者全員から永代使用料を得ることができることになっている。一方、Bも全体の半分ではなく、独占的な墓地販売業者としての権利を有し霊園全体の墓石の設置販売による利益や墓地販売手数料が得られることになっている。そこで、Bは霊園代金の半分の負担に合意したものであり、Bはその負担金を繰延資産に計上し償却期間にわたって費用化している。

この事実から判断してみると、永代使用料受権と墓地及び墓石独占販売権のそれぞれ50%部分の交換取引を行っていることになり、BがAに対して一方的に利益を供与したことにはならないとする考え方もある。

### 検討

公益法人が「周旋業」を営む場合には、収益事業課税の対象とされる（法令5①十七）が、ここでいう周旋業とは、他の者のために商行為以外の行為の媒介、代理、取次ぎ等を行う事業をいい、例えば不動産仲介業、債権取立業、職業紹介所、結婚相談所等に係る事業がこれに該当している（法基通15-1-44）。

そして、寺や宗教法人が檀家から墓石建立の申出を受けた場合に、複数の墓石業者の中から特定の業者を紹介し、その墓石業者から紹介手数料を収受しているときは、檀家と墓石業者との墓石設置販売契約の仲介あつ旋を継続的に行っているものと認められ、その寺や宗教法人の仲介行為は、原則として周旋業に該当すると判断される。

確かに、寺や宗教法人のほとんどがこのような仲介あつ旋を行い、墓石業者から手数料を収受することが慣行となっていれば、その仲介行為は周旋業になると思われる。

しかし、実際には、そのような仲介行為をしていない寺や宗教法人も少なくないので、税務署が「仲介行為を行っているのは一般的である」とし、本事例のB負担金はBからAへのリベートの一括前受金と決め付けていることに疑問を感じざるを得ない。

また、税務署は土地の名義がすべてAとなっていることに注目しているようであるが、墓地埋葬法の関係でA名義にしているのであって、実質は共有でこの土地を一旦墓地で使用すれば通常は他に転用や売却が困難である経済価値のないものであるから、単なる名義という形式のみで課税関係を判断するのも問題である。

税務署に対しては、事実関係を正しく説明し、Aに課税が及ばぬ方向で対応するべきである。

## 役員の職務執行期間中の定期給与の減額改定の合理性

### 質問

C社（3月末決算・会社法上の取締役会設置会社）は、翌事業年度（X年4月1日からX+1年3月31日）の予算を作成して、X年3月開催の取締役会で予算及び報酬の承認を決議する予定である。翌事業年度は収益が減少する見込みなので、損失の発生を避けるため翌事業年度のX年4月25日支給分から役員報酬を一律減額する予定である。

この減額後の役員報酬は翌事業年度では決算月のX+1年3月25日まで支給額が毎月同額となるが、定期同額給与としてその全額が損金の額に算入されるか。

また、当事業年度中のX-1年5月に開催された取締役会では役員報酬に関する議事はなく支給額を据え置いているが、当事業年度で支給した役員報酬は損金の額に算入されるか。

今回は

## 法人税



相談委員

小池敏範（渋谷）

### 回答

C社の取締役会で決議する予定の減額改定が、定期給与の額の減額改定が認められるケースの一つである「業績悪化改定事由」（法令69①ハ）に該当するかどうかであるが、会社の営業利益を確保することのみを目的として減額することは、ここでいう業績悪化改定事由に該当しないと判断するのが一般的である。

ところで、役員の職務執行期間であるが、定時株主総会の開催日から翌年の定時株主総会の開催日までの期間までとされ、通常は、法人の事業年度と2ヶ月又は3ヶ月のズレが生じる。

本事例の場合は、役員報酬の支給額が当事業年度中と翌事業年度中はそれぞれ毎月同額となる。一見すると、役員報酬の額はすべて損金の額に算入できるようであるが、現行の職務執行期間（X-1年5月の定時株主総会開催日からX年5月の定時総会開催日までの期間）中の減額改定が認められない改定のケースとなるので、X-1年6月からX年3月までの減額改定前の月額支給額からX年4月から支給を開始する減額改定後の月額支給額を控除した金額の合計額損金不算入となる考え方もあり得る。

### 検討

国税庁が公表しているQ&Aによれば、業績悪化改定事由による改定に該当しない減額改定をした場合に、減額改定後の各支給時期における支給額が同額であるときなどは、減額改定後の定期給与の額を当該職務執行期間において継続して支給するとともに、減額改定前の期間においてはその継続して支給している定期給与の額に上乗せして支給していたものともみることができることから、その減額改定後の定期給与の額に相当する部分が定期同額給与になるとしているため、回答のような取扱いも考えられるわけである。

なお、国税庁が公表しているQ&Aでは、業績悪化改定事由の範囲について前よりも弾力的な判断基準を示しているが、未だ実務にマッチしたものはなっていない。C社が予定している減額改定の方法は問題が生じることが予想されるので、X年5月に開催される定時株主総会及び取締役会での通常の改定方法を検討するようアドバイスをした。

「会員相談室」紹介

面接相談（事前予約制）

お申し込み電話番号が変わりました。

お問い合わせ▶制度調査課  
03-5919-7157