

【新設】（減価償却資産の償却費の損金経理額に含まれるもの）

7-5-3 法第64条の2第1項《リース取引に係る所得の金額の計算》に規定するリース資産に係る法第31条第1項《減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法》に規定する「その償却費として損金経理をした金額」には、内国法人が当該リース資産についてその確定した決算において当該リース資産に係る使用権資産（賃借人が原資産（2-1-1ただし書の(2)㉔(2)《収益の計上の単位の通則》に定める原資産をいう。）をリース期間（7-6の2-10の2㉔《賃借人の会計リース期間をリース期間とする場合の取扱い》に定める賃借人の会計リース期間をいう。）にわたり使用する権利を表す資産として財務諸表に記載されるものをいう。）の減価償却費として経理した金額が含まれることに留意する。

【解説】

- 1 本通達では、新リース会計基準を適用する法人が、リースを行った場合に計上することとなる使用権資産について、その減価償却費として経理した金額の税務上の取扱いを明らかにしている。
- 2 新リース会計基準における借手の会計処理は、全てのリースを使用権の取得と捉えて使用権資産を計上するとともに、リースの費用配分の方法については、リースがファイナンス・リースであるかオペレーティング・リースであるかにかかわらず、使用権資産に係る減価償却費及びリース負債に係る利息相当額を計上することとされている（リースに関する会計基準 33～38）。そして、使用権資産の償却について、契約上の諸条件に照らして原資産の所有権が借手に移転すると認められるリースに係る使用権資産の減価償却費は、原資産を自ら所有していたと仮定した場合に適用する減価償却方法と同一の方法により算定することとされている（リースに関する会計基準 37）。
- 3 ここで、リースに係る使用権資産は、会計上、借手が原資産をリース期間にわたり使用する権利を表す資産をいうとされ（リースに関する会計基準 10）、リースの対象となる資産そのもの（原資産）とは別のものとされており、また、法人税法施行令第 13 条各号《減価償却資産の範囲》に掲げる資産には含まれないことから、法人税法上の減価償却資産には該当しない。
そのため、法人が、会計上、リースに係る使用権資産について減価償却費として経理した金額が、税務上、リース取引により取得したものとされるリース資産の「その償却費として損金経理をした金額」に該当するか疑問が生ずる。
- 4 この点、確かに、リースに係る使用権資産は、法人税法上の減価償却資産に該当しないものの、そのリースの対象となる資産（原資産）は、リース取引に係る賃借人が取得したものとされるリース資産そのものであり、使用権資産とリース資産は概念上別のものであるとはいえ、実態としては同等のものであるといえることから、そのリースに係る使用権資産について減価償却費として経理した金額は、法人税法上、そのリース取引に係るリース資産の「その償却費として損金経理をした金額」に該当するものとして取り扱うことが相当である。

本通達は、このことを留意的に明らかにしている。