

【改正】（賃借人におけるリース資産の取得価額）

7-6の2-9 賃借人におけるリース資産の取得価額は、原則としてそのリース期間中のリース料の額の合計額による。ただし、リース料の額の合計額のうち利息相当額から成る部分の金額を合理的に区分することができる場合には、当該リース料の額の合計額から当該利息相当額を控除した金額を当該リース資産の取得価額とすることができる。

(注) 1 再リース料の額は、原則として、リース資産の取得価額に算入しない。ただし、再リースをすることが明らかな場合には、当該再リース料の額は、リース資産の取得価額に含まれる。

2 リース資産を事業の用に供するために賃借人が支出する付随費用の額は、リース資産の取得価額に含まれる。

3 本文ただし書の適用を受ける場合には、当該利息相当額は、リース期間の経過に応じて利息法又は定額法により損金の額に算入する。

【解説】

- 1 平成 20 年 4 月 1 日以後の契約に係るリース取引については、リース資産を賃貸人から賃借人に引き渡した時に売買があったものとされることから（法 64 の 2 ①）、その引渡しの時に賃借人がリース資産を取得することとなる。そして、賃借人においては、そのリース取引が所有権移転外リース取引に該当するものであれば、リース期間定額法により、所有権移転外リース取引以外のリース取引に該当するものであれば、法人が有するそのリース資産と同じ区分の他の減価償却資産について採用している償却の方法により償却を行うこととなる（令 48 の 2 ①）。

このように、税務上は賃借人がリース資産を取得したものとして取り扱われるのであるが、他方、リース取引は法形式上は資産の賃貸借であるとともに、その実態としては、賃貸借、売買、金融等の異なる取引目的を同時に達成させる複合的な性格を持つものであることから、賃借人においてリース資産の取得価額をどのように算定するか疑問が生ずる。

この点、税務上はリース資産の売買があったものとされるのであるから、リース取引において賃借人が支払うリース料の額は、基本的には、そのリース資産の購入代金の分割払いの金額であるとみて、その合計額をリース資産の取得価額とすることが相当であろう。

一方、新リース会計基準においては、借手は、リース開始日に、原則として、同日において未払である借手のリース料からこれに含まれている利息相当額の合理的な見積額を控除し、現在価値により算定する方法に従い算定された額によりリース負債を計上するとともに、当該リース負債にリース開始日までに支払った借手のリース料、付随費用及び資産除去債務に対応する除去費用を加算し、受け取ったリース・インセンティブを控除した額により使用权資産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・34）。そして、借手のリース

料は、原則として、利息相当額部分とリース負債の元本返済額部分とに区分計算し、前者は支払利息として会計処理を行い、後者はリース負債の元本返済として会計処理を行い（リースに関する会計基準の適用指針 38）、利息相当額は、借手のリース期間にわたり、原則として、利息法により配分することとされている（リースに関する会計基準 36、リースに関する会計基準の適用指針 39）。

ただし、使用権資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、リース料総額から利息相当額を控除しない処理も認められている（リースに関する会計基準の適用指針 40(1)）。

リース取引は、上記のとおり、賃貸借、売買、金融等の異なる取引目的を同時に達成させる複合的な性格を持つものであり、かつ、新リース会計基準においては原則として借手のリース料の合計額を元本返済額と利息相当額とに区分し、元本返済額部分に基づき使用権資産を計上することとされていることを踏まえると、新リース会計基準に従い利息相当額が合理的に区分されている場合には、税務上も当該利息相当額については、取得価額とは区分して取り扱っても差し支えないと考えられる。

そこで、本通達においては、賃借人におけるリース資産の取得価額は、原則として、リース期間中のリース料の合計額によることとし、リース料の合計額のうち利息相当額から成る部分の金額を合理的に区分できる場合には、当該リース料の合計額から当該利息相当額を控除した金額とすることもできるとしている。

- 2 なお、リース契約において再リース料が定められている場合であっても、再リースをすることが明らかなではない限り、再リース料の額をリース資産の取得価額に含める必要はない。ここでいう再リースをすることが明らかな場合とは、契約書上で再リースをすることが明示されている場合だけでなく、当事者間において再リースをすることが予定されていることが一連の事実関係から明らかな場合も含まれる。本通達の注書 1 において、このことを明らかにしている。

また、リース料とは別に賃借人がリース資産の設置等に当たり据付費や運送費など、そのリース資産を事業の用に供するに当たって支出した金額がある場合には、それらの金額も取得価額に含まれることを本通達の注書 2 において明らかにしている。資産を取得した場合にその資産を事業の用に供するために直接支出した費用については、取得価額に含まれることとされており、リース資産についても同様であることから、このような取扱いを定めているものである。

なお、新リース会計基準において使用権資産の計上に当たり加算することとされている資産除去債務に対応する除去費用は、リース料の額及びリース資産を事業の用に供するために直接支出した費用には該当しないため、リース資産の取得価額には含まれないこととなる。

- 3 ところで、新リース会計基準に従ってリース料の合計額を利息相当額と元本相当額とに区分し、リース料の合計額から利息相当額を控除した金額をリース資産の取得価額とした場合には、その利息相当額はリース期間の経過に応じて利息法又は定額法により損金の額に算入することとなる。本通達の注書 3 において、そのことを明らかにしている。

4 なお、新リース会計基準における借手の会計処理については、全てのリースについて使用権資産及びリース負債を計上し、当該使用権資産に係る減価償却費及び当該リース負債に係る利息相当額を費用配分することとされたが（リースに関する会計基準 33～38）、リース取引に該当するものについては、リース資産と使用権資産という違いはあるものの、リース料の合計額に基づき資産の計上額の算定を行うべき点は旧リース会計基準と同様であるため、本通達においては、文言の適正化を行った上で、改正前と同様の取扱いを行うことを明らかにしている。