

【新設】（資産の賃貸借の範囲）

12の5-1-1 法第64条の2第3項《リース取引に係る所得の金額の計算》の「資産の賃貸借」には、民法第601条《賃貸借》の規定により効力を生ずることとなる契約に基づく行為のほか、資産を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する行為も含まれることに留意する。

【解説】

- 1 本通達では、リース取引に係る所得の金額の計算の規定（法 64 の2）の対象となるリース取引の「資産の賃貸借」の範囲について明らかにしている。
- 2 リース取引に係る所得の金額の計算の規定の対象となるリース取引については、資産の賃貸借（所有権が移転しない土地の賃貸借その他の一定のものを除く。）で、①当該賃貸借に係る契約が、賃貸借期間の中途においてその解除をすることができないものであること又はこれに準ずるものであること、及び、②当該賃貸借に係る賃借人が当該賃貸借に係る資産からもたらされる経済的な利益を実質的に享受することができ、かつ、当該資産の使用に伴って生ずる費用を実質的に負担すべきこととされているものであること、の要件に該当するものをいうこととされている（法 64 の2③）。

他方、新リース会計基準においては、「リース」とは、原資産を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約又は契約の一部分をいうとされ（リースに関する会計基準6）、賃貸借契約又はこれに類する契約に限られるものではなく、例えば、電力供給契約といったものについても対象となり得るため、この「資産の賃貸借」の範囲について、賃貸借契約又はこれに類する契約のみならず、その他の契約形態に係るものも含まれるのか疑問が生ずる。

本通達では、この「資産の賃貸借」については、民法第601条《賃貸借》の規定により効力を生ずることとなる契約に基づく行為のほか、新リース会計基準に従ってリースと判定された契約に基づく行為のような、資産を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する行為も含まれることを、留意的に明らかにしている。

- 3 リースに対する法人税法上の取扱いについては、個々の取引の経済的実態に合わせた処理が定められており、リース取引（ファイナンス・リース）は、法的には賃貸借の性格を有するものの、経済的には資産の売買及び融資と類似の性格を有し、借手がリース資産を分割払いで購入したことと同一の効果を生ずるものと考えられることから、リース資産を取得したものとして減価償却等により損金算入することとされ、その他のリース（オペレーティング・リース）は、経済的にも通常の資産の借受けと変わらないことから、賃貸借期間内の賃貸借取引の目的となる資産の使用（賃貸借期間の経過）に応じ、対応する金額を損金算入することとされている。

- 4 このように、取引の経済的実態との整合性を優先する法人税法の考え方からすれば、売買取引として取り扱うリース取引に該当するかどうかを判定すべき対象となる「資産の賃貸借」とは、法形式として賃貸借契約又はこれに類する契約に基づく行為に限られるものではなく、取引概念として、資産を使用する権利の移転を伴う行為を含み得るものである。
- 5 そのため、上記2のとおり、新リース会計基準におけるリースの定義は原資産を使用する権利に着目したものであるところ、会計上、リースとされる契約に基づく行為については、「資産の賃貸借」に含まれるものとして、リース取引に該当するかどうかを判定すべきこととなる。
- 6 なお、賃貸借取引に係る費用の規定（法 53）における「資産の賃貸借」の範囲については、法人税基本通達 12 の5－3－1《資産の賃貸借の範囲》において、本通達を準用することにより本通達と同様に取り扱う旨を明らかにしている。