

【新設】（リース取引の判定）

12の5-1-3 資産の賃貸借が法第64条の2第3項各号《リース取引に係る所得の金額の計算》に掲げる要件に該当するかどうかを判定する場合において、当該資産の賃貸借が次のいずれかに該当するときは、当該資産の賃貸借は、同項第2号に掲げる要件に該当することに留意する。

- (1) 賃貸人の会計リース料の現在価値が、原資産の現金購入価額のおおむね90%以上であること。
- (2) 賃貸人の会計リース期間が、原資産の経済的耐用年数のおおむね75%以上であること（原資産の特性、経済的耐用年数の長さ、原資産の中古市場の存在等を考慮した場合に、(1)による判定が90%を大きく下回ることが明らかな場合を除く。）。

(注)1 本文(1)及び(2)の次に掲げる用語の意義は、それぞれ次による。以下この章において同じ。

(1) 賃貸人の会計リース料 賃借人が賃貸人の会計リース期間中に原資産を使用する権利に関して行う賃貸人に対する支払であり、リース（2-1-1ただし書の(2)㉔(1)《収益の計上の単位の通則》に定めるリースをいう。以下この章において同じ。）において合意された使用料をいう。ただし、残価保証（リース期間（リース契約において定められた賃貸借期間をいう。以下この章において同じ。）終了の時に賃貸借資産の処分価額が当該リースに係る契約において定められている保証額に満たない場合にその満たない部分の金額を当該リースに係る賃借人その他の者がその賃貸人に支払うことにつき保証がされている場合における当該保証をいう。以下この章において同じ。）がある場合には、当該残価保証の額を含むものとし、契約におけるリースを構成しない部分に配分する対価及び将来の業績等により変動する使用料が含まれる場合には、これを含まないものとする。

(2) 原資産 2-1-1ただし書の(2)(注)(2)に定める原資産をいう。

(3) 賃貸人の会計リース期間 2-1-29（注）4《賃貸借契約に基づく使用料等の帰属の時期》に定める賃貸人の会計リース期間をいう。

(4) 経済的耐用年数 資産の賃貸借の時ににおける賃貸借資産の性能、規格、陳腐化の状況等を考慮して見積もった経済的使用可能予測期間を用いて計算した年数をいう。

2 賃借人が本文の判定を行う場合には、それぞれ次のとおりとする。

(1) 本文(1)の「賃貸人の会計リース料」を次のとおり読み替える。

賃借人の会計リース料（賃借人が賃借人の会計リース期間（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。以下この章において同じ。）中に原資産を使用する権利に関して行う賃貸人に対する支払であり、次のもので構成される使用料をいう。以下この章において同じ。）

イ 賃借人の固定リース料（賃借人が賃借人の会計リース期間中に原資産を使用する権利に関して行う賃貸人に対する支払であり、賃借人の変動リース料（賃借人が賃借人の会計リース期間中に原資産を使用する権利に関して行う賃貸人に対する支払である使用料のうち、リース開始日以後に発生する事象又は状況の変化で時の経過によるもの以外のものにより変動する部分をいう。以下12の5－1－3において同じ。）以外の使用料をいう。）

ロ 指数又はレートに応じて決まる賃借人の変動リース料

ハ 残価保証に係る賃借人による支払見込額

ニ 賃借人が行使することが合理的に確実である購入オプションの行使価額

ホ リースの解約に対する違約金の賃借人による支払額（賃借人の会計リース期間に賃借人による解約オプションの行使を反映している場合に限る。）

(2) 本文(2)の「賃貸人の会計リース期間」を「賃借人の会計リース期間」と読み替える。

【解説】

- 1 本通達では、資産の賃貸借が法人税法第 64 条の 2 第 3 項各号《リース取引に係る所得の金額の計算》に掲げる要件に該当するかどうかの判定について、新リース会計基準における貸手が行うリースの分類に係る判定基準に基づきファイナンス・リースと判定されるものは、同項第 2 号に掲げる要件に該当するものであることを明らかにしている。
- 2 法人税法上、リース取引とは、資産の賃貸借で、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とされており（法 64 の 2 ③）、②の要件に該当する場合の例示として、法人税法施行令第 131 条の 2 第 2 項《リース取引》において、資産の賃貸借につき、その賃貸借期間（当該資産の賃貸借に係る契約の解除をすることができないものとされている期間に限る。）において賃借人が支払う賃借料の金額の合計額がその資産の取得のために通常要する価額（当該資産を事業の用に供するために要する費用の額を含む。）のおおむね 100 分の 90 に相当する金額を超える場合が規定されている。
- 3 他方、新リース会計基準において、「ファイナンス・リース」とは、契約に定められた期間の中途において当該契約を解除することができないリース又はこれに準ずるリースで、借手が、原資産からもたらされる経済的利益を実質的に享受することができ、かつ、当該原資産の使用に伴って生じるコストを実質的に負担することとなるリースをいうとされ（リースに関する会計基準 11）、リースがファイナンス・リー

スに該当するかどうかの具体的な判定基準については、①現在価値基準として、「貸手のリース料の現在価値が、原資産の現金購入価額の概ね 90 パーセント以上であること」、②経済的耐用年数基準として、「貸手のリース期間が、原資産の経済的耐用年数の概ね 75 パーセント以上であること」（ただし、原資産の特性、経済的耐用年数の長さ、原資産の中古市場の存在等を勘案すると、①の判定結果が 90 パーセントを大きく下回ることが明らかな場合を除く。）が掲げられており、①②のいずれかに該当する場合には、そのリースはファイナンス・リースと判定されることとされている（リースに関する会計基準の適用指針 62）。

- 4 ここで、上記 3 ①については、リース料の現在価値を基準としている点において、法人税法施行令第 131 条の 2 第 2 項に規定する場合と必ずしも一致しないと考えられ、また、上記 3 ②については、同項に規定されていないものであることから、新リース会計基準に基づきファイナンス・リースに該当するものが、法人税法上のリース取引に該当するか疑問が生ずる。
- 5 この点、法人税法施行令第 131 条の 2 第 2 項は、あくまで例示として規定されているものであり、法人税法第 64 条の 2 第 3 項における上記 2 ②の要件は、新リース会計基準におけるファイナンス・リースの定義の後段部分と同様に定められていることからすれば、会計上、上記 3 ①又は②の基準に該当するものについては、上記 2 ②の要件に該当するものとして判定するのが相当であると考えられる。そのため、新リース会計基準における上記 3 ①の現在価値基準又は②の経済的耐用年数基準のいずれかに該当する資産の賃貸借については、上記 2 ②の法人税法第 64 条の 2 第 3 項第 2 号に掲げる要件に該当することを、本通達の本文並びに(1)及び(2)において留意的に明らかにしている。
- 6 また、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に係る減価償却費及びリース負債に係る利息相当額として費用配分するという単一モデルを採用することとされたため、借手においてはリースがファイナンス・リースに該当するかの判定を行わないこととされたが（リースに関する会計基準 33～42）、法人税法上は、引き続き、賃借人も資産の賃貸借がリース取引に該当するかの判定を行う必要があるところ、この判定については、賃借人においても賃貸人と同様の方法で判定すべきものと考えられるため、賃借人が当該判定を行う場合には、会計上、貸手が行うこととされている判定方法につき、借手のリース料、借手のリース期間等に置き換えて判定を行った結果、上記 3 ①又は②の基準に該当することになるものについては、上記 2 ②の法人税法第 64 条の 2 第 3 項第 2 号に掲げる要件に該当することとなる旨を、本通達の注書 2 において明らかにしている。