

リース取引の税務上の取扱いに関するQ&A【法人税編】

平成 20 年 7 月 25 日

最終改正 平成 22 年 1 月 18 日

社団法人リース事業協会

1. 税制改正の概要	1
Q 1 税制改正の背景	1
Q 2 リース取引に係る法令	1
Q 3 リース税制の主な改正内容	2
Q 4 リース税制の適用時期と既契約の取扱い	4
2. 対象となるリース取引	5
Q 5 リース取引の分類	5
Q 6 リース取引の定義	6
Q 7 フルペイアウトの判定基準	8
Q 8 第三者保証が付されたリース取引の取扱い	9
Q 9 所有権移転リース取引	12
Q 10 所有権移転リース取引に準ずるもの	13
Q 11 リース期間が耐用年数に比して相当短いリース取引	14
Q 12 耐用年数の短縮申請	16
Q 13 転リース会社の処理	17
Q 14 セール・アンド・リースバック取引の取扱い	20
Q 15 土地の賃貸借取引	23
3. 賃借人の取扱い	24
Q 16 賃借人の税務処理の基本	24
Q 17 リース資産の取得価額	25
Q 18 リース資産の減価償却	26
Q 19 残価保証額が設定されたリース資産等の減価償却	27
Q 20 少額リース資産の損金算入の取扱い	28
Q 21 リース資産の償却限度額計算に用いる月数	29
Q 22 賃借人の減価償却に関する明細書	31
Q 23 利息相当額の取扱い	32
Q 24 負債の利子	32
Q 25 賃貸借処理した場合の支払リース料の取扱い	33

Q 2 6	年払い等リース料の取扱い	34
Q 2 7	賃借人がリース資産を事業の用に供するために支出する付随費用	35
Q 2 8	賃借人が残価保証しているようなリース取引等のリース期間終了時に賃借人がリース資産を購入した場合の減価償却	36
Q 2 9	地位の承継が行われた場合の取扱い	37
4.	賃貸人の取扱い	38
Q 3 0	延払基準の方法による処理	38
Q 3 1	リース会計基準により会計処理を行う場合の延払基準の適用	39
Q 3 2	リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例	41
Q 3 3	リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例（見積残存価額がある場合）	44
Q 3 4	リース取引を主たる事業としていない賃貸人の取扱い	45
Q 3 5	賃貸人の賃貸借処理	46
Q 3 6	リース資産が返還された場合の税務上の取扱いについて	47
Q 3 7	賃貸人の再リース処理	48
Q 3 8	中途解約時の処理	49
Q 3 9	貸倒引当金	50
5.	経過措置等	53
Q 4 0	賃借人における会計処理と税務取扱いの適用時期の差異	53
Q 4 1	賃貸人における既契約の会計処理と税務上の取扱いの差異	54
Q 4 2	平成 20 年 4 月 1 日前のリース取引を売買処理に変更した場合の特別損益	55
Q 4 3	再リース資産の取扱い（リース賃貸資産の償却方法の特例適用の可否）	56
Q 4 4	リース賃貸資産の届出書の提出期限	57
Q 4 5	租税特別措置法の適用	58
参考資料 1	Q 2 2 関係（リース期間定額法の明細書の記載例）	59
参考資料 2	Q 2 8 関係 賃借人がリース資産を購入した場合の明細書の記載例	61
参考資料 3	Q 3 2 関係（リース譲渡に係る収益及び費用の益金及び損金算入に関する明細書）	65

ま え が き

本Q&Aは、リース会計基準及びリース取引に関する会計基準の適用指針の会計処理に基づく税務上の疑問点について、国税庁に確認した項目も含め、Q&A形式にまとめたものです。

不明な点につきましては、(社)リース事業協会までお問い合わせ下さい。

1. 税制改正の概要

Q 1 税制改正の背景

リース取引の税制が改正された背景には、どのようなことがあるのでしょうか。

回答

企業会計基準委員会によるリース取引に係る会計基準の見直しを契機として、リース取引の税務上の取扱いも会計基準にあわせた改正が行われることとなり、平成 19 年度税制改正において、「法人税法及び法人税法施行令」、「所得税法及び所得税法施行令」に、リース取引を行った場合に売買があったものとして所得金額を計算する等の規定が盛り込まれました。

解説

企業会計基準委員会から「リース取引に関する会計基準」（企業会計基準第 13 号（平成 5 年 6 月 17 日（企業会計審議会第一部会）、平成 19 年 3 月 30 日改正））（以下「リース会計基準」という。）及び「リース取引に関する会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第 16 号（平成 6 年 1 月 18 日（日本公認会計士協会会計制度委員会）、平成 19 年 3 月 30 日改正））（以下「リース適用指針」という。）が公表されました。

改正前リース会計基準のもとでは、借手・貸手は、所有権移転外ファイナンス・リース取引について賃貸借処理を行うことができました。また、税務上も改正前リース会計基準における所有権移転外ファイナンス・リース取引を賃貸借取引として取り扱っていたため、実務では会計と税務が賃貸借処理で一致していました。

しかしながら、リース会計基準の見直しにおいて、所有権移転外ファイナンス・リース取引の賃貸借処理が廃止（売買処理に一本化）されることを踏まえて、平成 19 年度税制改正大綱でリース取引に係る税法上の取り扱いを整備することが決定し、平成 19 年度税制改正において、法人税法等の関係法令にリース取引を資産の売買取引として取り扱う等の規定が盛り込まれました。

Q 2 リース取引に関する法令

平成 19 年度税制改正において、どのような法令にリース取引が規定されたのでしょうか。

回答

平成 19 年度税制改正において、次に掲げる法令にリース取引に関する規定が盛り込まれました。また、平成 19 年 12 月には法人税基本通達、所得税基本通達の改正も行われました（以下、これら改正されたリース関係法令を総称して「リース税制」という。）。

- ① 法人税法及び法人税法施行令、所得税法及び所得税法施行令

- ② 消費税法施行令
- ③ 地方税法施行令
- ④ 租税特別措置法

解説

平成 19 年度税制改正において、各法令に盛り込まれたリース取引に関する主要な規定は次のとおりです（所得税法・所得税法施行令、租税特別措置法は省略）。

① 法人税

- リース取引を資産の売買取引とする取扱い及び売買取引として取り扱うリース取引の定義（法人税法第 64 条の 2、法人税法施行令第 131 条の 2）
- リース取引を長期割賦販売等の範囲に含めるとともに、延払基準の方法による経理を行った場合の取扱い（法人税法第 63 条、法人税法施行令第 124 条）
- 賃借人による所有権移転外リース取引に係るリース資産の減価償却方法（リース期間定額法）（法人税法施行令第 48 条の 2）
- 賃貸借として取り扱われるリース取引の範囲（法人税法施行令第 131 条の 2）

② 消費税

- リース取引について延払基準の方法により経理を行った場合の消費税の取扱い（消費税法施行令第 32 条の 2・第 36 条の 2）

③ 地方税

- 少額リース資産に係る固定資産税の非課税扱い（地方税法施行令第 49 条）

【参考規定】

- ・ 法人税法第 63 条、第 64 条の 2
- ・ 法人税法施行令第 48 条の 2、第 124 条、第 131 条の 2
- ・ 消費税法施行令第 32 条の 2、第 36 条の 2
- ・ 地方税法施行令第 49 条

Q 3 リース税制の主な改正内容

リース税制の主な改正内容について教えてください。

回答

リース取引を行った場合、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に当該リース資産の売買があったものとして、各事業年度の所得金額を計算することとされました。すなわち、所有権移転外ファイナンス・リース取引についても、売買があったものとされる取引に追加されました。このため、賃借人は減価償却資産を計上し、減価償却をすることになります。賃貸人も資産の売買を行ったものとして所得計算を行います。

益・費用の計上方法について延払基準を適用することができます。

また、法人が譲受人から譲渡人に対する賃貸（リース取引に該当するものに限ります。）を条件に資産の売買を行った場合において、その資産の種類、その売買及び賃貸に至るまでの事情その他の状況に照らし、これら一連の取引が実質的に金銭の貸借であると認められるときは、その資産の売買はなかったものとし、かつ、譲受人から譲渡人に対する金銭の貸付けがあったものとして、譲受人又は譲渡人である法人の各事業年度の所得の金額を計算することとされました。

このセール・アンド・リースバック取引に関する取扱いについては、従前と変更はありません。

解 説

(1) 賃借人

① リース資産の減価償却

賃借人がリース資産を取得したものとして減価償却を行います。所有権移転外リース取引に係るリース資産については、リース期間定額法により減価償却を行い（法人税法施行令第48条の2第1項第6号）、所有権移転外リース取引に該当しないリース取引（以下「所有権移転リース取引」という。）に係るリース資産については、自己所有資産と同様の方法で減価償却を行います。

② 賃貸借処理した場合の取扱い

賃借人が賃貸借処理をした場合には、リース料として損金経理した金額は、償却費として損金経理をした金額に含まれるとされていますが（法人税法施行令第131条の2第3項）、減価償却に関する明細書の添付は不要とされています（法人税法施行令第63条第1項）。

(2) 賃貸人

① 長期割賦販売等

賃貸人は、リース取引の分類にかかわらず、リース資産の引渡し（リース譲渡）が長期割賦販売等に含まれることとなり、収益・費用の計上方法について延払基準を適用することができます（法人税法第63条第1項または法人税法第63条第2項）。

② リース資産の返還

リース期間の終了に伴い賃借人からリース資産の返還を受けた場合（再リースする場合も含まれます。）、賃貸人はリース資産を取得したものとされます（法人税基本通達7-6の2-11、7-6の2-12）。

【参考規定】

- ・ 法人税法第63条、第64条の2
- ・ 法人税法施行令第48条の2、第63条、第131条の2
- ・ 法人税基本通達7-6の2-11、7-6の2-12

Q 4 リース税制の適用時期と既契約の取扱い

リース税制の適用時期を教えてください。また、リース税制適用前のリース契約についてはどのように取り扱われるのでしょうか。

回答

法人税法のリース取引に関する規定は、平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引について適用されます。平成 20 年 4 月 1 日前に契約したリース取引については、改正前法人税法施行令第 136 条の 3 の規定に従うこととなります。

消費税については、法人税の取扱いに合わせた課税関係となります。

地方税法に関する規定は、平成 21 年度以後の年度分の固定資産税について適用され、平成 20 年度分までの固定資産税については、従前どおりの取扱いとなります。

解説

① 法人税

改正後の法人税法のリース取引に関する規定は、平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引について適用され、平成 20 年 4 月 1 日前に契約したリース取引については、改正前法人税法施行令第 136 条の 3 の規定に従うこととなります（所得税法等の一部を改正する法律附則第 44 条、法人税法施行令附則第 21 条）。

すなわち、平成 20 年 4 月 1 日以後に契約する所有権移転外リース取引については売買処理、平成 20 年 4 月 1 日前に契約した所有権移転外リース取引については、従前どおり賃貸借処理を行います。

② 消費税

改正後の法人税法の規定が平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引から適用されるため、消費税についても、平成 20 年 4 月 1 日以後の契約のリース取引から、資産の譲渡として課税されることとなります。また、平成 20 年 4 月 1 日前に契約するリース取引については、平成 20 年 4 月 1 日以後も賃貸借処理を行うため、消費税は従前どおり資産の貸付けとして課税されることとなります。なお、消費税法施行令のリースに関する規定は、平成 20 年 4 月 1 日から施行されます（消費税法施行令附則第 1 条）。

③ 地方税

改正後の地方税法施行令のリースに関する規定は、平成 21 年度以後の年度分の固定資産税について適用され、平成 20 年度分までの固定資産税については、従前どおりの取扱いとなります（地方税法施行令附則第 7 条）。

【参考規定】

- ・ 所得税法等の一部を改正する法律附則（平成 19 年 3 月 30 日法律第 6 号）第 44 条
- ・ 法人税法施行令附則（平成 19 年 3 月 30 日政令第 83 号）第 21 条
- ・ 消費税法施行令附則（平成 19 年 3 月 30 日政令第 87 号）第 1 条

- ・ 地方税法施行令附則（平成 19 年 3 月 30 日政令第 79 号）第 7 条

2. 対象となるリース取引

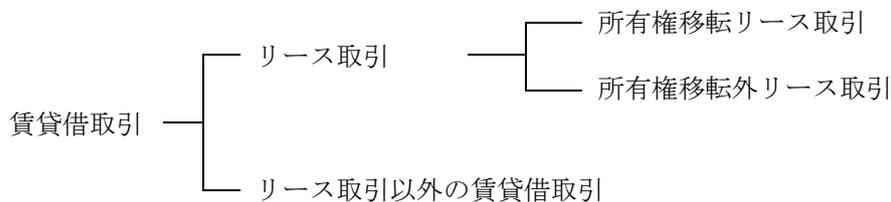
Q 5 リース取引の分類

税務上、リース取引はどのように分類されていますか。

回 答

税務上、賃貸借取引のうち、一定の要件を満たす取引をリース取引と定義（Q 6 参照）し、さらに、リース取引を「所有権移転外リース取引」と「所有権移転外リース取引以外のリース取引」に分類しています。

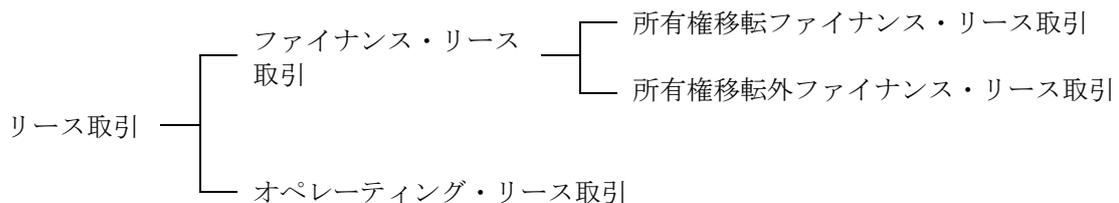
税務上のリース取引の分類



解 説

リース会計基準では、リース取引をファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引に区分し、さらにファイナンス・リース取引を「所有権移転ファイナンス・リース取引」と「所有権移転外ファイナンス・リース取引」に分類しています。

リース会計基準におけるリース取引の分類



リース会計基準において、「リース取引」とは、特定の物件の所有者たる貸手が、当該物件の借手に対し、合意された期間にわたりこれを使用収益する権利を与え、借手は、合意された使用料を貸手に支払う取引とされ（リース会計基準第 4 項）、また、リース適用指針では、リース会計基準におけるリース取引の定義を満たすものについては、リース契約、レンタル契約、賃貸借契約などの名称に関わらず、リース適用指針を適用する上で、リース取引として取り扱われることに留意するとされています（リース適用指針第 91 項）。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 64 条の 2

Q 6 リース取引の定義

税務上、「リース取引」は、どのように定義されていますか。

回 答

税務上、リース取引とは、「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政令で定めるものを除く。）で、次に掲げる要件に該当するものをいう。」と定義されています（法人税法第 64 条の 2 第 3 項）。

- 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（中途解約禁止）。
- 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（フルペイアウト）。

この定義は「リース会計基準」に規定する「ファイナンス・リース取引」の定義と同じです。

税務上、「ファイナンス・リース」という用語は使用されていませんが、税務上の「リース取引」とは、リース会計基準でいう「ファイナンス・リース取引」（解約不能でフルペイアウトのリース取引）を意味することとなります。

なお、この定義は、改正前法人税法施行令第 136 条の 3 第 3 項に規定されていた定義が変更されたものではありません。

解 説

(1) 中途解約禁止

中途解約禁止の要件としては、「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」（法人税法第 64 条の 2 第 3 項第 1 号）とされていますが、解除をすることができないものに準ずるものとして、例えば、次に掲げるものが該当します（法人税基本通達 12 の 5-1-1）。

- ① 資産の賃貸借に係る契約に解約禁止条項がない場合であって、賃借人が契約違反をした場合又は解約をする場合において、賃借人が、当該賃貸借に係る賃貸借期間のうちの未経過期間に対応するリース料の額の合計額のおおむね全部（原則として 100 分の 90 以上）を支払うこととされているもの
- ② 資産の賃貸借に係る契約において、当該賃貸借期間中に解約をする場合の条項として次のような条件が付されているもの
 - イ 賃貸借資産を更新するための解約で、その解約に伴いより性能の高い機種又はおおむね同一の機種を同一の賃貸人から賃貸を受ける場合は解約金の支払を要しないこと。

ロ イ以外の場合には、未経過期間に対応するリース料の額の合計額（賃貸借資産を処分することができたときは、その処分価額の全部又は一部を控除した額）を解約金とすること。

(2) フルペイアウト

フルペイアウトの要件としては、「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」（法人税法第 64 条の 2 第 3 項第 2 号）とされていますが、「賃借人が支払う賃借料の額の合計額がその資産の取得のために通常要する価額のおおむね 100 分の 90 に相当する金額」の場合は、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に該当します（法人税法施行令第 131 条の 2 第 2 項）。

また、「100 分の 90」の判定に当たっては、購入選択権が付された場合で当該権利の行使が確実であると認められる場合には、その購入価額をリース料に加算することなどが明らかにされています（法人税基本通達 12 の 5-1-2(1)）。

(3) 所有権が移転しない土地の賃貸借その他の政令で定めるもの

土地の賃貸借取引のうち、法人税法施行令第 138 条（借地権の設定等により地価が著しく低下する場合の土地等の帳簿価額の一部の損金算入）の規定の適用のあるもの及び次の要件（これらに準ずるものを含む。）のいずれにも該当しないものについては、「リース取引」から除外されています（法人税法第 64 条の 2 第 3 項、法人税法施行令第 131 条の 2 第 1 項）。

① 譲渡条件付の土地の賃貸借取引

土地の賃貸借期間の終了時又は賃貸借期間の中途において、土地が無償又は名目的な対価の額で賃借人に譲渡されるものであること。

② 割安購入選択権付の土地の賃貸借取引

賃借人に対し、賃貸借期間の終了時又は賃貸借期間の中途において、土地を著しく有利な価額で買い取る権利が与えられているものであること。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 64 条の 2 第 3 項
- ・ 法人税法施行令第 131 条の 2 第 1 項、第 2 項
- ・ 法人税基本通達 12 の 5-1-1、12 の 5-1-2(1)

Q7 フルペイアウトの判定基準

リース会計基準には、ファイナンス・リース取引におけるフルペイアウトの判定基準として「現在価値基準」及び「経済的耐用年数基準」がありますが、税務上はどのような判定基準が示されているのでしょうか。

回答

税務上のフルペイアウトの要件は、賃借人の支払うリース料総額がリース資産の取得のために通常要する価額のおおむね 100 分の 90 を超える場合となっています。

この判定基準については、改正前リース税制と変更はありません。

解説

(1) リース会計基準の判定基準

リース会計基準においては、解約不能のリース取引とフルペイアウトのリース取引の要件を満たすリース取引がファイナンス・リース取引として判定されますが（リース会計基準第 5 項）、具体的な要件として、次のいずれかに該当する場合にはファイナンス・リース取引として判定されます（リース適用指針第 9 項）。

- ① 現在価値基準（解約不能のリース期間中のリース料総額の現在価値が見積現金購入価額の概ね 90%以上）
- ② 経済的耐用年数基準（解約不能のリース期間が、当該リース物件の経済的耐用年数の概ね 75%以上）

(2) 税務上の判定基準

税務上のフルペイアウトの判断基準については、「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」（法人税法施行令第 131 条の 2 第 2 項）と定められています。

「事業の用に供するために要する費用」として、リース取引に関連して賃貸人が支出する付随費用（賃貸資産の取得に要する資金の利子、固定資産税、保険料等）が該当します。

また、賃借人にリース期間終了の時またはリース期間の中途においてリース資産を買い取る権利（以下、「購入選択権」という。）が与えられているリース取引については、購入選択権の行使が確実であると認められる場合は当該購入選択権行使価額を加算してフルペイアウトの判定を行うことが明らかにされています（法人税基本通達 12 の 5-1-2(1)）。

なお、税務上は、リース会計基準でいう「経済的耐用年数基準」（リース期間がリース物件の経済的耐用年数の概ね 75%以上）はありません。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第131条の2第2項
- ・ 法人税基本通達12の5-1-2、7-6の2-9

Q8 第三者保証が付されたリース取引の取扱い

第三者保証が付されたリース取引の税務上の取扱いについて教えてください。

回 答

① 賃借人

税務上、リース取引以外の賃貸借取引に該当する場合は、賃借人が賃貸人に支払うリース料の全額の損金算入が認められます。

また、消費税法上、資産の貸付けとして取り扱われるため、月額リース料を対価の額として、課税期間に支払ったリース料に係る消費税の仕入税額控除を行います。

② 賃貸人

賃貸人がリース会計基準に従って、ファイナンス・リース取引として会計処理する場合、税務上リース取引として、延払基準の方法により経理したものとして法人税法第63条第1項の適用を受けられます。

また、消費税法上、延払基準の方法により経理した場合の長期割賦販売等に係る資産の譲渡等の時期の特例が適用できます。

解 説

(1) 第三者保証

リース取引を行うに際して、賃貸人がリース資産のリース期間満了時の処分価額を見積り、当該処分価額を基礎として残存価額を設定することがあります。賃貸人は、当該残存価額の未回収リスクを回避するため、賃借人以外の第三者（賃借人と支配従属関係にない）との間で当該残存価額を売買価額とする契約を別途締結します。

上記のように第三者が保証する残存価額（以下「第三者保証」という。）が設定されたリース取引の対象物件は、中古市場が整備されている自動車や建設機械などがあります。なお、賃借人にリース資産の所有権は移転しません。

(2) 会計上の取扱い

リース契約上に残価保証の取決めがある場合は、当該保証額をリース料総額に含めませんが、賃貸人においては、賃借人以外の第三者による保証がなされた場合も、当該保証額をリース料総額に含めます（リース適用指針第15項）。

このことから、第三者保証が設定されたリース取引については、賃借人においては当該保証額をリース料総額に含まず、賃貸人においては当該保証額をリース料総額に含むこととなりますが、当該保証額によっては、リース取引の判定結果が賃借人は「オペレーティング・リース取引」、賃貸人は「ファイナンス・リース取引」に分類されることも

あります。

(3) 税務上の取扱い

① 賃借人

リース取引の判定に際して、リース契約上に残価保証の取決めがある場合は当該残価保証が賃借人によって行われているときは、当該残価保証額は「賃借期間において賃借人が支払う賃借料の金額の合計額」に含まれると解されます。

一方、第三者によって残価保証が行われているときは、当該残価保証額は「賃借期間において賃借人が支払う賃借料の金額の合計額」に含まないと解されます。

これにより、当該保証額によっては、当該リース取引は、税務上のリース取引の判定の結果、「リース取引以外の賃貸借取引」に該当する場合があります。

この場合において、賃借人が賃貸人に支払うリース料の全額の損金算入が認められます。また、当該賃貸借取引は、消費税法上、資産の貸付けとして取り扱われるため、月額リース料を対価の額として、課税期間に支払ったリース料に係る消費税の仕入税額控除を行います。

② 賃貸人

賃貸人がリース会計基準に従って、ファイナンス・リース取引として会計処理する場合、延払基準の方法により経理したものとして法人税法第 63 条第 1 項の適用を受けます。

また、消費税法上、延払基準の方法により経理した場合の長期割賦販売等に係る資産の譲渡等の時期の特例が適用できます（消費税法第 16 条）。

<設例>

前提条件

- (1) 所有権移転条項 なし
- (2) 割安購入選択権 なし
- (3) リース物件は特別仕様ではない。
- (4) 賃貸人と第三者との間で第三者が残存価額（10,000 千円）を保証する契約が締結されている。
- (5) 借手の見積現金購入価額 48,000 千円
- (6) リース料 月額 800 千円、リース料総額 48,000 千円
- (7) 解約不能のリース期間 5 年
- (8) リース物件の経済的耐用年数（法定耐用年数） 8 年
- (9) 当該リース物件の取得のために通常要する価額 60,000 千円

○賃借人におけるリース取引の判定

(会計上)

a. 現在価値基準

$$\frac{800}{(1+0.08 \times 1/12)} + \frac{800}{(1+0.08 \times 1/12)^2} + \dots + \frac{800}{(1+0.08 \times 1/12)^{60}} = 39,455 \text{ 千円}$$

現在価値 39,455 千円 ÷ 見積現金購入価額 48,000 千円 = 82.2% < 90%

b. 経済的耐用年数基準

解約不能リース期間 5 年 ÷ 経済的耐用年数 8 年 = 62.5% < 75%



本取引はオペレーティング・リース取引に該当する。

(税務上)

リース料総額 48,000 千円 ÷ 取得のために通常要する価額 60,000 千円 = 80% < 90%



90%を下回るため本取引はリース取引以外の賃貸借取引に該当する。

○賃貸人におけるリース取引の判定

賃貸人の計算利率の算出

$$\frac{800}{(1+r \times 1/12)} + \frac{800}{(1+r \times 1/12)^2} + \dots + \frac{800+10,000^*}{(1+r \times 1/12)^{60}} = 48,000 \text{ 千円}$$

* 第三者の残価保証額をリース料総額に含める (リース適用指針第 15 項)。

r = 6.6%

現在価値 48,000 千円 ÷ 現金購入価額 48,000 千円 = 100.0% > 90%



本取引はファイナンス・リース取引に該当する。

(賃貸人の元利展開表)

リース物件価額	4,800,000			
リース料総額	5,800,000			
毎月リース料	80,000			
リース期間(月)	60			
IRR	6.6%			
	-4,800,000			
月数	リース料収入	元本残高	元本	利息
1	80,000	4,746,355	53,645	26,355
2	80,000	4,692,415	53,940	26,060
3	80,000	4,638,179	54,236	25,764
4	80,000	4,583,646	54,534	25,466
5	80,000	4,528,813	54,833	25,167
6	80,000	4,473,679	55,134	24,866
7	80,000	4,418,242	55,437	24,563
8	80,000	4,362,501	55,741	24,259
9	80,000	4,306,454	56,047	23,953
10	80,000	4,250,099	56,355	23,645
11	80,000	4,193,434	56,664	23,336
12	80,000	4,136,459	56,976	23,024
13	80,000	4,079,170	57,288	22,712
14	80,000	4,021,568	57,603	22,397
15	80,000	3,963,648	57,919	22,081
16	80,000	3,905,411	58,237	21,763
17	80,000	3,846,854	58,557	21,443
18	80,000	3,787,976	58,878	21,122
19	80,000	3,728,774	59,202	20,798
20	80,000	3,669,247	59,527	20,473
21	80,000	3,609,394	59,854	20,146
22	80,000	3,549,212	60,182	19,818
23	80,000	3,488,699	60,513	19,487
24	80,000	3,427,854	60,845	19,155
25	80,000	3,366,675	61,179	18,821
26	80,000	3,305,160	61,515	18,485
27	80,000	3,243,307	61,853	18,147
28	80,000	3,181,115	62,192	17,808
29	80,000	3,118,581	62,534	17,466
30	80,000	3,055,704	62,877	17,123
31	80,000	2,992,482	63,222	16,778
32	80,000	2,928,913	63,569	16,431
33	80,000	2,864,994	63,918	16,082
34	80,000	2,800,725	64,269	15,731
35	80,000	2,736,102	64,622	15,378
36	80,000	2,671,125	64,977	15,023
37	80,000	2,605,791	65,334	14,666
38	80,000	2,540,099	65,693	14,307
39	80,000	2,474,045	66,053	13,947
40	80,000	2,407,629	66,416	13,584
41	80,000	2,340,849	66,781	13,219
42	80,000	2,273,701	67,147	12,853
43	80,000	2,206,185	67,516	12,484
44	80,000	2,138,299	67,887	12,113
45	80,000	2,070,039	68,259	11,741
46	80,000	2,001,405	68,634	11,366
47	80,000	1,932,394	69,011	10,989
48	80,000	1,863,004	69,390	10,610
49	80,000	1,793,233	69,771	10,229
50	80,000	1,723,079	70,154	9,846
51	80,000	1,652,540	70,539	9,461
52	80,000	1,581,613	70,927	9,073
53	80,000	1,510,297	71,316	8,684
54	80,000	1,438,589	71,708	8,292
55	80,000	1,366,488	72,101	7,899
56	80,000	1,293,991	72,497	7,503
57	80,000	1,221,096	72,895	7,105
58	80,000	1,147,800	73,295	6,705
59	80,000	1,074,103	73,698	6,302
60	1,080,000	0	1,074,103	5,897
合計	5,800,000		4,800,000	1,000,000

(リース会計基準による会計処理【第2法】)

(単位：千円)

	1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	合計
リース料収入	9,600	9,600	9,600	9,600	9,600	48,000
うち利息相当額	2,965	2,514	2,033	1,519	970	10,000

(注) リース料収入から利息相当額を差し引いた額はリース物件の売上原価として会計処理している。

↓

延払基準の方法により経理したものとして法人税法第63条第1項の適用を受けられる。

【参考規定】

- ・ 法人税法第63条第1項
- ・ 消費税法第16条

Q9 所有権移転リース取引

税務上、所有権移転リース取引には、どのような取引が該当するのでしょうか。

回答

税務上、所有権移転リース取引とは、リース取引のうち、次のいずれかに該当するものをいいます。

- ① 譲渡条件付リース取引
- ② 割安購入選択権付リース取引
- ③ 専属使用資産のリース取引または識別困難な資産のリース取引
- ④ リース期間が耐用年数に比して相当短いリース取引

解説

リース会計基準では、ファイナンス・リース取引を「所有権移転ファイナンス・リース取引」と「所有権移転外ファイナンス・リース取引」に分類しています。

税務上、リース取引は、「所有権移転外リース取引」と「所有権移転リース取引」に分類され、次のいずれかに該当するもの（これらに準ずるものを含みます。）以外のものを「所有権移転外リース取引」としています（法人税法施行令第48条の2第5項第5号）。

<所有権移転リース取引>

- ① 譲渡条件付リース取引

リース期間終了時またはリース期間の中途において、リース資産が無償または名目的な対価の額で賃借人に譲渡されるものであること。

② 割安購入選択権付リース取引

賃借人に対し、リース期間終了時またはリース期間の中途において、リース資産を著しく有利な価額で買い取る権利が与えられているものであること。

③ 専属使用資産のリース取引または識別困難な資産のリース取引

リース資産の種類、用途、設置の状況等に照らし、当該リース資産が、その使用可能期間中、賃借人によってのみ使用されると見込まれるものであることまたは当該リース資産の識別が困難であると認められるものであること。

④ リース期間が耐用年数に比して相当短いリース取引

リース期間がリース資産の（法定）耐用年数に比して相当短いもの（賃借人の法人税の負担を著しく軽減することになると認められるものに限る。）であること。

これらのうち①～③は、リース会計基準の所有権移転ファイナンス・リース取引の判定基準と基本的に同じです。

④については、税務固有の規定であり、リース会計基準において所有権移転外ファイナンス・リース取引と判定された場合であっても、耐用年数よりも相当短いリース期間を設定したリース取引は、税務上、「所有権移転リース取引」に該当することとなります。

なお、改正前法人税法施行令第136条の3第1項第4号では、「リース期間が耐用年数に比して相当の差異があるもの」と規定し、改正前法人税基本通達において「リース期間が耐用年数の100分の120に相当する年数を上回る期間であるもの」もこれに該当するとしていましたが、④のとおり、改正後は、リース期間が耐用年数よりも長い場合の規定が削除されています。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第48条の2第5項第5号

Q10 所有権移転リース取引に準ずるもの

税務上、所有権移転リース取引に準ずるものとして、どのようなリース取引が該当するのか教えてください。

回 答

税務上、所有権移転リース取引に準ずるものとしては、無償と変わらない名目的な再リース料によって再リースをすることがリース契約において定められているもの、または、ディフィーゼンス（債務引き受け）が組み込まれたリース取引が該当します。

解 説

法人税基本通達では、所有権移転リース取引に準ずるものとして、次のリース取引を例示しています（法人税基本通達7-6の2-1）。

① 無償と変わらない名目的な再リース料による再リース

リース期間終了後、無償と変わらない名目的な再リース料によって再リースをすることがリース契約において定められているリース取引は、所有権移転リース取引に準ずるものとして取り扱われます。

そのことがリース契約書上、明示されていないリース取引であって、事実上、当事者間においてそのことが予定されていると認められるものも含まれます。

また、「無償と変わらない名目的な再リース料」の判定に際しては、改正前リース税制と同様、年間再リース料を基本リース期間に係る年間リース料の12分の1程度としている場合には、「無償と変わらない名目的な再リース料」には該当しません。

② ディフィーゼンスが組み込まれたリース取引

ディフィーゼンスを利用したリース取引では、金融機関等が賃借人から資金を受け入れてリース料債務を引き受けるとともに、金融機関等はその資金をもって賃貸人にリース資産の購入資金を貸し付けるという仕組みになっていることから、賃貸人はリース資産の所有者としてのリスクを負っているとは認められず、実質的には、賃借人が自己資金でリース資産を購入しているのと同様の状況にあることから改正前法人税基本通達では売買取引に準ずるものとされていましたが、リース税制においても所有権移転リース取引として取り扱われることが明らかにされています。

なお、この「所有権移転リース取引に準ずるもの」については、改正前リース税制において、「売買とされる取引に準ずるもの」として定められていたものが相当しますが、改正後は、所有権移転外リース取引についても、賃借人がリース資産の減価償却を行うこととなったため、「専ら賃貸人の損失計上を目的としていると認められるもの」（改正前法人税基本通達12の5-2-1(3)）の規定は、法人税基本通達から削除されています。

【参考規定】

- ・ 法人税基本通達7-6の2-1

Q 1 1 リース期間が耐用年数に比して相当短いリース取引

リース期間が「耐用年数に比して相当短いリース取引」は、税務上、どのように取り扱われるか教えて下さい。

回 答

リース期間が耐用年数に比して相当短い場合（賃借人の法人税の負担を著しく軽減することになると認められるものに限り。）には、所有権移転リース取引に該当します。

「耐用年数に比して相当短い」の判定基準については、改正前リース税制と同じく、耐用年数の70%（耐用年数が10年以上のリース資産については60%）に相当する年数を下回る期間とされています。

なお、改正前リース税制では、リース期間が耐用年数に比して相当短い場合には、リー

ス料の一部を賃借人が前払費用として処理することで、賃貸借取引としての処理が認められていましたが、改正後は、リース資産の売買があったものとして取り扱われることとなり、「費用処理」という概念がなくなったため、リース料の前払費用処理をしても所有権移転外リース取引としての処理は認められません。

解 説

(1) 税務上の取扱い

リース期間がリース資産の耐用年数に比して相当短いリース取引（賃借人の法人税の負担を著しく軽減することになると認められるものに限る。以下同じ。）については、所有権移転リース取引に該当します（法人税法施行令第48条の2第5項第5号ニ）。

「耐用年数に比して相当短い」の判定基準については、改正前リース税制と同じく、耐用年数の70%（耐用年数が10年以上のリース資産については60%）に相当する年数（1年未満の端数がある場合には、その端数を切り捨てる。）を下回る期間とされています（法人税基本通達7-6の2-7）。

また、耐用年数の異なる数種の資産を一のリース取引の対象としている場合において、その数種の資産について同一のリース期間を設定しているときには、それぞれの資産につき耐用年数を加重平均した年数（賃借人における取得価額をそれぞれの資産ごとに区分した上で、その金額ウェイトを計算の基礎として算定した年数をいう。）により「相当短い」か否かの判定を行うことが認められます（法人税基本通達7-6の2-7（注）1）。

<加重平均設例>

□リース期間4年でリースする場合

リース資産	リース料の総額(千円) ①	耐用年数 ②	1年当たりのリース料の額(千円) (①÷②)
A	13,500	10年	1,350
B	4,000	8年	500
C	14,000	7年	2,000
合計	31,500		3,850

(計算式)

$$31,500 \text{ 千円} \div 3,850 \text{ 千円} = 8.18 \text{ 年} \Rightarrow 8 \text{ 年 (端数切捨て)} < 10 \text{ 年}$$

$$8 \text{ 年} \times 70 / 100 = 5.6 \text{ 年} \Rightarrow 5 \text{ 年 (端数切捨て)}$$

設例の場合、リース期間（4年）が5年を下回ることから、このリース取引は、「耐用年数に比して相当短いもの」に該当します。

(2) 法人税の負担を著しく軽減することになると認められないもの

賃借人の法人税の負担を著しく軽減することになると認められないものとして、「賃借人におけるそのリース資産と同一種類のリース資産に係る既往のリース取引の状況、当該リース資産の性質その他の状況からみて、リース期間終了後に当該リース資産が賃借人に

返還されることが明らかなリース取引」が該当します（法人税基本通達 7-6 の 2-8）。

なお、改正前リース税制で定められていた前払費用処理（改正前法人税基本通達 12 の 5-2-8(1)イ）は法人税基本通達では削除されました。これは、リース取引を行った場合、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に、当該リース資産の売買があったものとして取り扱われることとなり、「費用処理」という概念がなくなったためです。

(3) 賃借人の処理

リース期間がリース資産の耐用年数に比して相当短いリース取引は、所有権移転リース取引に該当し、賃借人は自己所有資産と同様に耐用年数に従って減価償却を行います。

(4) 賃貸人の処理

賃貸人については、所有権移転リース取引及び所有権移転外リース取引のいずれもリース譲渡として取り扱われ、延払基準の方法（法人税法第 63 条第 1 項）またはリース譲渡の収益及び費用の計上方法の特例（法人税法第 63 条第 2 項）により所得金額の計算を行います。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 63 条第 1 項、第 2 項
- ・ 法人税法施行令第 48 条の 2 第 5 項第 5 号ニ
- ・ 法人税基本通達 7-6 の 2-7、7-6 の 2-8

Q 1 2 耐用年数の短縮申請

耐用年数の短縮申請について、平成 20 年 4 月 1 日以後に契約する所有権移転外リース取引に係るリース資産は賃借人、賃貸人のいずれが行うことになるのか教えてください。

回 答

税務上の取扱いにおいて、減価償却資産を有することとされる賃借人が短縮申請を行います。

解 説

耐用年数の短縮制度とは、法人の有する減価償却資産について、法令で定められた短縮事由のいずれかの事由によって、その資産の実際の使用可能期間がその資産の法定耐用年数に比べて著しく短くなる場合（おおむね 10%以上短くなる場合をいいます。）に、あらかじめ納税地を所轄する国税局長の承認を受けることにより、その資産の使用可能期間を耐用年数として、早期に償却することができるという制度です。

改正前リース税制においては、所有権移転外リース取引に係る賃貸人が減価償却資産を有することとされていたので、賃貸人が法人税法施行令第 57 条（耐用年数の短縮）の規定に基づき耐用年数の短縮申請を行い、承認後の耐用年数に基づいてリース期間が耐用年数に比して相当短いリース取引に該当するかどうかを判定していました。

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引は、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に、当該リース資産の売買があったものとされているため、減価償却資産は賃借人が有することになります。法人税法施行令第 57 条の規定は、「その有する減価償却資産」について承認を得ることとされていますので、所有権移転外リース取引に該当するものも含め、リース取引に係る資産の耐用年数の短縮申請は、賃借人が行うことになります。

なお、リース取引以外の賃貸借取引については、賃貸人が減価償却資産を有することになりますので、従来どおり賃貸人が耐用年数の短縮申請を行うことになります。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 57 条

Q 1 3 転リース会社の処理

転リース会社の税務処理を教えてください。

回 答

転リース会社において、借手としてのリース取引及び貸手としてのリース取引の双方が税務上のリース取引に該当する場合には、元受会社から借り受けるリース取引については、元受会社からリース物件を購入したのものとして、また、同一物件をエンドユーザーに対して貸し付けるリース取引については、当該物件をエンドユーザーに売却したものとして所得計算を行うことになります。また、法人税法第 63 条第 1 項を適用する場合において、その所得計算の結果とリース会計基準の処理によって計算される転リース差益の金額に差異がないと認められるときには、リース会計基準の処理により延払基準の方法により経理したものとして取り扱って差し支えありません。

解 説

(1) 転リース取引

転リース取引とは、リース物件の所有者（以下「元受会社」という。）から当該物件のリースを受けた会社（以下「転リース会社」という。）が、元受会社とのリース取引と概ね同一の条件で、さらに同一物件を第三者（リース物件の使用者、以下「エンドユーザー」という。）にリースする取引をいいます。

(2) リース会計基準の取扱い

転リース会社の会計処理について、リース会計基準では、借手としてのリース取引及び貸手としてのリース取引の双方がファイナンス・リース取引に該当する場合において、貸借対照表上にエンドユーザーとのリース取引に係るリース債権またはリース投資資産を計上するとともに、元受会社とのリース取引に係るリース債務を計上しますが、支払利息、売上高、売上原価等は計上せず、エンドユーザーからの受取リース料総額と元受会社に

対する支払リース料総額の差額を手数料収入として各期に配分し、転リース料差益等の名称で損益計算書に計上するとしています（リース適用指針第 47 項）。

(3) 税務上の取扱い

転リース会社において、借手としてのリース取引及び貸手としてのリース取引の双方が税務上のリース取引に該当する場合には、元受会社から借り受けるリース取引については元受会社からリース物件を購入したのものとして、また、同一物件をエンドユーザーに対して貸し付けるリース取引については当該物件をエンドユーザーに売却したものとして所得計算を行います。なお、法人税法第 63 条第 1 項の適用に際しては、エンドユーザーからリース期間中に收受するリース料の合計額を長期割賦販売等の対価の額として、元受会社に支払うリース料の合計額を長期割賦販売等の原価の額と取り扱って差し支えありません。また、この場合において、下表のようにその所得計算の結果とリース会計基準による処理に差異がないと認められるときには、リース会計基準の処理を延払基準の方法により経理したものとして取り扱って差し支えありません。

○借手としてのリース取引及び貸手としてのリース取引の双方が所有権移転外リース取引に該当する場合の処理例

【前提条件】

B 社（転リース会社）は A 社（元受会社）からリース物件（機械装置）を賃借し、同時に C 社（エンドユーザー）に転貸する転リース取引を実施している。

(1) A 社からの賃借

- ① 所有権移転条項 なし ② 割安購入選択権 なし③ リース物件は特別仕様ではない。
- ④ 解約不能のリース期間 5 年
- ⑤ B 社の見積現金購入価額 48,000 千円（A 社のリース物件の購入価額はこれと等しいが、B 社において当該価額は明らかではない。）
- ⑥ リース料 月額 1,000 千円 支払は毎月末 リース料総額 60,000 千円
- ⑦ リース物件（機械装置）の耐用年数 8 年
- ⑧ 減価償却方法 定額法
- ⑨ B 社の追加借入利率 年 8%（ただし、B 社は A 社の計算利率を知り得ない。）

(2) C 社への転貸

- ① 所有権移転条項 なし ② 割安購入選択権 なし③ リース物件は特別仕様ではない。
- ④ 解約不能のリース期間 5 年
- ⑤ リース料月額 1,005 千円 支払は毎月末 リース料総額 60,300 千円
貸手側と借手側のリース料の差額 300 千円が、B 社の手数料となる。
- ⑥ 貸手の見積残存価額はゼロである。

(3) その他

- ① 本転リース取引における利息相当額の各期への配分は、利息法によっている。
- ② リース取引開始日 X1 年 4 月 1 日、決算日 3 月 31 日

※リース適用指針設例 6 を参考として作成

(リース会計基準の処理)

(単位：千円)

	1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	合計
回収合計 (貸手)	12,060	12,060	12,060	12,060	12,060	60,300
手数料収入 (貸手)	(60)	(60)	(60)	(60)	(60)	(300)
返済合計 (借手)	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	60,000
転リース差益	60	60	60	60	60	300

〈仕訳例〉

X1年4月1日 (リース取引開始日)

(借) リース投資資産 (*1)	48,000	(貸) リース債務 (*1)	48,000
------------------	--------	----------------	--------

(*1) ここでは、利息相当額控除後の金額で計上している。

X1年4月30日 (第1回回収日)

(借) 現金預金 (*2)	1,005	(貸) リース投資資産 (*3)	634
		預り金 (*4)	366
		転リース差益 (*5)	5

(*2) C社からの回収額

(*3) リース投資資産の減少額はリース適用指針の設例6 (表6) 参照

(*4) この転リース取引において手数料収入以外の利益は生じないため、利息相当額については預り金として処理している。

(*5) 貸手としてのリース料総額60,300千円と借手としてのリース料総額60,000千円との差額300千円を毎月、定額 (5千円) で手数料として配分する。

X1年4月30日 (第1回支払日)

(借) リース債務 (*7)	634	(貸) 現金預金 (*6)	1,000
預り金	366		

(*6) A社への返済額

(*7) リース債務の減少額

(税務上の取扱い)

法第63条第1項を適用した場合のX1年度の所得金額

長期割賦販売等の対価 60,300千円 × 賦払金割合 12/60	= 12,060千円
長期割賦販売等の原価 60,000千円 × 賦払金割合 12/60	= 12,000千円
	<hr/>
	所得金額 60千円

【参考規定】

- ・ 法人税法第63条
- ・ 法人税法第64条の2

- ・ 法人税法施行令第48条の2

Q14 セール・アンド・リースバック取引の取扱い

賃借人が所有する資産について、セール・アンド・リースバック取引を行い、当該取引が所有権移転外ファイナンス・リース取引に該当する場合の賃借人と賃貸人の税務上の取扱いについて教えてください。

回答

(1) 賃借人の処理

① 金融扱いとなる場合

資産の売買により譲渡人が譲受人から受け入れた金額は、借入金の額として取り扱います。リース資産について、会計上の減価償却費と税務上の償却限度額に差異が生じる場合は申告調整が必要となります。リース物件の売却に伴う損益の繰延処理については、税務上、会計上の処理が認められます。

消費税の取扱いに関しては、元本返済額部分は課税対象とはならず、それ以外の金額の部分（利息相当額）は非課税となります。

また、賃貸借処理をしている場合のリース料は、償却費として損金経理をした金額に含まれます。

② リース資産の譲渡があったものとして取り扱う場合

通常のリース取引と同様の会計・税務処理を行います。会計上の減価償却費と税務上の償却限度額に差異が生じる場合は申告調整が必要となります。

また、リース物件の売却に伴う損益については、リース取引を開始する事業年度における益金又は損金の額に算入することができます。

(2) 賃貸人の処理

① 金融扱いとなる場合

資産の売買により譲受人が譲渡人に支払う金額は、貸付金の額として取り扱います。この場合において、賃貸人が各事業年度に収受するリース料の額に係る貸付金の返済を受けたものとされる金額とそれ以外の金額との区分は、通常の金融取引における元本と利息の区分計算の方法に準じて合理的にこれを行います。

② リース資産の譲渡があったものとして取り扱う場合

通常のリース取引と同様の会計・税務処理を行います。

解説

(1) リース会計基準の取扱い

所有する物件を貸手に売却し、貸手から当該物件のリースを受ける取引をセール・アンド・リースバック取引とといいます。セール・アンド・リースバック取引がファイナンス・

リース取引に該当するかどうかの判定は、通常のリース取引と同様にリース適用指針に従います。ただし、この判定において、経済的耐用年数については、リースバック時におけるリース物件の性能、規格、陳腐化の状況等を考慮して見積った経済的使用可能予測期間を用いるとともに、当該リース物件の見積現金購入価額については、実際売却価額を用いることとされています（リース適用指針第 48 項、第 69 項、設例 7）。

リース物件の売却に伴う損益については、長期前払費用又は長期前受収益等として繰延処理し、リース資産の減価償却費の割合に応じ減価償却費に加減して損益に計上しますが、当該物件の売却損失が、当該物件の合理的な見積市場価額が帳簿価額を下回ることに生じたものであることが明らかな場合は、売却損を繰延処理せずに売却時の損失として計上します（リース適用指針第 49 項）。

また、会計処理については、借手の売却損益に係る処理を除き、通常のファイナンス・リース取引と同様に行います（リース適用指針第 50 項、第 70 項）。

(2) 税務上の取扱い

セール・アンド・リースバック取引の税務上の取扱いについて、セール・アンド・リースバック取引の対象となる資産の種類、取引の事情その他の状況に照らし、実質的に金銭の貸借であると認められるときは、資産の売買はなかったものとし、かつ、譲受人から譲渡人に対する金銭の貸付があったものとして、譲渡人（賃借人）又は譲受人（賃貸人）の所得の金額を計算します（法人税法第 64 条の 2 第 2 項）。

また、「実質的に金銭の貸借であると認められるとき」に該当するかどうかは、セール・アンド・リースバック取引の当事者の意図、取引の対象となる資産の内容等から、当該資産を担保とする金融取引を行うことを目的とするものであるかどうかにより判定されますが、次に掲げるようなものは、これに該当しません（法人税基本通達 12 の 5-2-1）。

(1) 譲渡人が資産を購入し、当該資産をリース契約により賃借するために譲受人に譲渡する場合において、譲渡人が譲受人に代わり資産を購入することに次に掲げるような相当な理由があり、かつ、当該資産につき、立替金、仮払金等の仮勘定で経理し、譲渡人の購入価額により譲受人に譲渡するもの

イ 多種類の資産を導入する必要があるため、譲渡人において当該資産を購入した方が事務の効率化が図られること

ロ 輸入機器のように通関事務等に専門的知識が必要とされること

ハ 既往の取引状況に照らし、譲渡人が資産を購入した方が安く購入できること

(2) 法人が事業の用に供している資産について、当該資産の管理事務の省力化等のために行われるもの

(3) 賃借人の処理

賃借人が所有する資産について、セール・アンド・リースバック取引を行い、当該取引が所有権移転外ファイナンス・リース取引に該当する場合、税務上の取扱いによって次の処理を行います。

① 金融扱いとなる場合

資産の売買により譲渡人が譲受人から受け入れた金額は、借入金の額として取り扱い、リース料総額のうち借入金の額に相当する金額については、元本返済額として取り扱います。この場合において、賃借人が各事業年度に支払うリース料の額に係る元本返済額とそれ以外の金額との区分は、通常の金融取引における元本と利息の区分計算の方法に準じて合理的にこれを行います（法人税基本通達 12 の 5-2-2）。

リース資産については、会計上、リースバック時以後のリース期間を耐用年数として減価償却することになりますが、税務上は、資産の売買はなかったものとして取り扱われるため、引き続き、当初取得時の耐用年数に従い減価償却を行います。これにより、会計上の減価償却費と税務上の償却限度額に差異が生じる場合は申告調整が必要となります。

リース物件の売却に伴う損益については、会計上、長期前払費用又は長期前受収益等として繰延処理することになりますが、税務上、当該処理による所得計算が認められます。この場合において、譲渡損失は、リース料の額に加算し、償却費として損金経理した金額に含めることができます。

また、消費税の取扱いに関しては、セール・アンド・リースバック取引の目的となる資産に係る譲渡代金の支払の時に金銭の貸付けがあったこととなるため、元本返済額部分は課税対象とはならず、それ以外の金額の部分（利息相当額）は非課税となります（消費税法基本通達 5-1-9）。

賃貸借処理をしている場合のリース料は、償却費として損金経理をした金額に含まれます（法人税法施行令第 131 条の 2 第 3 項）。この場合の消費税の課税関係は、前述と同様になります。

② リース資産の譲渡があったものとして取り扱う場合

通常のリース取引と同様の会計・税務処理を行います。この場合、会計上、リースバック時以後のリース期間を耐用年数として減価償却を行うことになりますが、税務上、リース期間を耐用年数とするリース期間定額法で減価償却を行うため、会計上の償却方法として定額法を採用すれば申告調整が不要となります。

また、リース物件の売却に伴う損益については、リース取引を開始する事業年度における益金又は損金の額に算入することができます。

(4) 賃貸人の処理

① 金融扱いとなる場合

資産の売買により譲受人が譲渡人に支払う金額は、貸付金の額として取り扱い、リース料総額のうち貸付金の額に相当する金額については、貸付金の返済を受けた金額として取り扱います。この場合において、賃貸人が各事業年度に収受するリース料の額に係る貸付金の返済を受けたものとされる金額とそれ以外の金額との区分は、通常の金融取引における元本と利息の区分計算の方法に準じて合理的にこれを行います

(法人税基本通達 12 の 5-2-3)。

- ② リース資産の譲渡があったものとして取り扱う場合
通常のリース取引と同様の会計・税務処理を行います。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 64 条の 2 第 2 項
- ・ 法人税法施行令第 131 条の 2 第 3 項
- ・ 法人税基本通達 12 の 5-2-1、12 の 5-2-2、12 の 5-2-3
- ・ 消費税法基本通達 5-1-9

Q 1 5 土地の賃貸借取引

土地の賃貸借取引は、税務上の「リース取引」に該当しないのでしょうか。

回 答

譲渡条件又は割安購入選択権が付されていない土地の賃貸借取引など、所有権移転ファイナンス・リース取引に該当しない土地の賃貸借取引については、税務上のリース取引に該当しません。

解 説

土地の賃貸借取引のうち、法人税法施行令第 138 条（借地権の設定等により地価が著しく低下する場合の土地等の帳簿価額の一部の損金算入）の規定の適用のあるもの及び次の要件（これらに準ずるものを含む。）のいずれにも該当しない土地の賃貸借取引については、税務上、リース取引に該当しません（法人税法第 64 条の 2 第 3 項、法人税法施行令第 131 条の 2 第 1 項）。

① 譲渡条件付の土地の賃貸借取引

土地の賃貸借期間の終了時または賃貸借期間の中途において、土地が無償または名目的な対価の額で賃借人に譲渡されるものであること。

② 割安購入選択権付の土地の賃貸借取引

賃借人に対し、賃貸借期間の終了時または賃貸借期間の中途において、土地を著しく有利な価額で買い取る権利が与えられているものであること。

したがって、①・②のいずれかに該当する土地の賃貸借取引で、中途解約禁止及びフルペイアウトの要件に該当するものは、税務上、リース取引（所有権移転リース取引）となります。

また、法人税基本通達においては、賃貸借期間の終了後、無償と変わらない名目的な賃料によって更新することが賃貸借契約において定められている土地の賃貸借等については法人税法施行令第 131 条の 2 第 1 項に規定する「これらに準ずるもの」に該当すること

が明らかにされています（法人税基本通達 12 の 5-1-3）。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 64 条の 2 第 3 項
- ・ 法人税法施行令第 131 条の 2 第 1 項
- ・ 法人税基本通達 12 の 5-1-3

3. 賃借人の取扱い

Q 16 賃借人の税務処理の基本

賃借人は、リース取引をどのように税務処理するのでしょうか。

回 答

賃借人は、リース取引を行った場合、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に、当該リース資産の取得をしたものとして、各事業年度の所得金額を計算します。

賃借人は、原則として、リース会計基準に基づいて行った会計処理（リース資産の減価償却、支払リース料の処理）に基づき、税務上の処理をすることになります。

解 説

(1) リース会計基準の取扱い

借手は、ファイナンス・リース取引についてリース資産を取得したものとして処理を行い、リース物件を「リース資産」に、それに係る債務を「リース債務」として貸借対照表に計上します（リース会計基準第 9 項・第 10 項）。

所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却費は、リース期間を耐用年数とし、償却方法は、定額法、級数法、生産高比例法等の中から企業の実態に応じたものを選択適用して算定します（リース会計基準第 12 項、リース適用指針第 28 項・第 29 項）。

所有権移転ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却費は、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により算定します（リース会計基準第 12 項、リース適用指針第 42 項）。

リース債務は、リース料の支払いにより返済が行われたものとして処理をします（リース適用指針第 23 項）。

なお、所有権移転外ファイナンス・リース取引については、リース契約 1 件当たりのリース料総額が 300 万円以下のリース取引など個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合には、賃貸借処理することができます（リース適用指針第 34 項・第 35 項）。

(2) 税務上の取扱い

リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に、当該リース資産の売買があったも

のとして、貸與人または借入人は各事業年度の所得金額を計算します（法人税法第 64 条の 2 第 1 項）。

このため、一般的には、リース会計基準に基づいて行った会計処理（リース資産の減価償却、支払リース料の処理）と税務上の処理が一致します。ただし、所有権移転外リース取引のリース資産の減価償却方法について、法人税法では「リース期間定額法」（法人税法施行令第 48 条の 2 第 1 項第 6 号）とされており、リース会計基準で認めている定額法以外の減価償却の方法は認められませんので留意する必要があります。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 64 条の 2 第 1 項
- ・ 法人税法施行令第 48 条の 2 第 1 項第 6 号

Q 17 リース資産の取得価額

リース取引に係るリース資産の、税務上の取得価額について、教えてください。

回 答

リース取引に係るリース資産の取得価額については、税務上、原則として、リース料総額となりますが、リース料総額から利息相当額を合理的に区分できる場合にはリース料総額から利息相当額を控除した金額も認められます。

解 説

(1) リース会計基準の取扱い

リース会計基準においては、所有権移転ファイナンス・リース取引及び所有権移転外ファイナンス・リース取引のリース資産の計上価額（取得価額）は以下のとおりとされています（リース適用指針第 22 項、第 37 項）。

- ① 借手において当該リース物件の貸手の購入価額等が明らかな場合は、リース料総額の現在価値と貸手の購入価額等のいずれか低い額（所有権移転ファイナンス・リース取引の場合は、貸手の購入価額）。
- ② 貸手の購入価額等が明らかでない場合は、リース料総額の現在価値と見積現金購入価額とのいずれか低い額。

また、リース料総額とリース資産計上価額との差額は利息相当額とされます（リース適用指針 23 項、38 項）。

なお、所有権移転外ファイナンス・リース取引について、リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合には、リース料総額をリース資産に計上することが認められています（リース適用指針第 31 項）。

(2) 税務上の取扱い

リース資産の取得価額については、法人税基本通達において、原則としてリース料総額とされ、リース料総額から利息相当額を合理的に区分することができる場合には、リース料総額から利息相当額を控除した金額を取得価額とすることができることが明らかにされています（法人税基本通達 7-6 の 2-9）。

したがって、リース会計基準に従って、リース資産を計上している場合には、税務上もその計上額がリース資産の取得価額と取り扱われます。

【参考規定】

- ・ 法人税基本通達 7-6 の 2-9

Q 1 8 リース資産の減価償却

賃借人はどのような方法でリース資産の減価償却を行うのでしょうか。

回 答

① 所有権移転外リース取引

所有権移転外リース取引のリース資産の減価償却方法は、リース期間定額法とされています。

② 所有権移転リース取引

所有権移転リース取引の目的となる資産は、税務上のリース資産に該当しないので、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により減価償却を行います。

解 説

(1) 所有権移転外リース取引

税務上、所有権移転外リース取引のリース資産の減価償却方法は、「リース期間定額法」を採用します。

「リース期間定額法」とは、リース資産の取得価額（取得価額に残価保証額が含まれている場合には残価保証額を控除した金額）をリース資産のリース期間の月数で除して計算した金額に当該事業年度におけるリース期間の月数を乗じて計算した金額を各事業年度の償却限度額として償却する方法をいいます（法人税法施行令第 48 条の 2 第 1 項第 6 号）。

【リース期間定額法の各事業年度の償却限度額】

$$(\text{リース資産の取得価額} - \text{賃借人の残価保証額}) \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

なお、リース会計基準では、所有権移転外ファイナンス・リース取引のリース資産の減価償却方法について企業の実態に応じたものを選択適用するとされていますが、法人

税法で定める「リース期間定額法」による償却限度額を超える金額は損金として認められないことに留意する必要があります。したがって、当該リース資産について、リース期間定額法以外の方法により減価償却を行った場合には、リース期間定額法の償却限度額との差額（償却過不足）を申告調整する場合があります。

(2) 所有権移転リース取引

税務上、所有権移転リース取引の目的となる資産の減価償却方法として、「リース期間定額法」を適用することはできず、賃借人は、自己所有資産に適用する減価償却方法と同一の方法により減価償却を行います。

なお、リース会計基準では、所有権移転ファイナンス・リース取引のリース資産の減価償却方法について、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により減価償却費を算定することとされ、耐用年数は経済的使用可能予測期間とされています（リース適用指針第42項）。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第48条の2第1項第6号

Q19 残価保証額が設定されたリース資産等の減価償却

次の場合において、リース資産の減価償却はどのように行いますか。

- ① 所有権移転外リース取引において、賃借人が残価保証をしている場合
- ② 所有権移転外リース取引において、購入選択権（割安ではないもの）が付与されている場合
- ③ 所有権移転リース取引において、割安購入選択権が付与されている場合

回 答

- ① 所有権移転外リース取引において、賃借人が残価保証をしている場合

賃借人が残価保証をしている場合は、取得価額（取得価額をリース料総額とする場合にはリース料総額。以下、本問において同じ。）から当該残価保証額を控除した金額をリース期間定額法により減価償却します。

- ② 所有権移転外リース取引において、購入選択権（割安ではないもの）が付与されている場合

購入選択権行使価額が割安でない場合、その価額は取得価額に含まれませんので、その取得価額をリース期間定額法により減価償却します。

- ③ 所有権移転リース取引において、割安購入選択権が付与されている場合

割安購入選択権行使価額を含めた価額を取得価額として自己所有資産と同一の減価償却方法で償却します。

解説

(1) 所有権移転外リース取引において、賃借人が残価保証をしている場合

残価保証とは、リース期間終了時に、リース物件の処分価額が契約上取り決めた保証額に満たない場合は、借手に対して、その不足額を貸手に支払う義務が課される条件のことで、当該条件により借手が貸手に支払うこととされている額を残価保証額といいます（リース適用指針第15項、法人税法施行令第48条の2第1項第6号）。

リース会計基準では、リース契約上に残価保証の取決めがある場合、借手は、リース料総額に残価保証額を含め、その含めた金額を基にリース資産を計上することとされています（リース適用指針第22項）。また、リース資産の償却に当たっては、原則として、当該残価保証額を残存価額とすることとされています（リース適用指針第27項）。

税務上は、所有権移転外リース取引について賃借人が残価保証をしている場合において、当該残価保証額がリース資産の取得価額に含まれているときは、取得価額から当該残価保証額を控除した金額をリース期間定額法により減価償却します（法人税法施行令第48条の2第1項第6号）。

(2) 所有権移転外リース取引において、購入選択権（割安ではないもの）が付与されている場合

購入選択権行使価額が割安でない場合、その購入選択権の行使が確実でないことからその価額は取得価額に含まれません。したがって、その取得価額をリース期間定額法により減価償却します。

(3) 所有権移転リース取引において、割安購入選択権が付与されている場合

所有権移転ファイナンス・リース取引については、割安購入選択権行使価額を含めた価額を取得価額として自己所有資産と同一の減価償却方法で償却します。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第48条の2第1項第6号

Q20 少額リース資産の損金算入の取扱い

賃借人は、リース資産について、少額減価償却資産の損金算入または一括償却資産の均等償却の規定を適用できますか。

回答

賃借人は、所有権移転外リース取引のリース資産については、少額減価償却資産の損金算入または一括償却資産の均等償却の規定を適用できません。

なお、中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例については、一定の要件を満たせば適用することができます。

解 説

自己所有の減価償却資産のうち、取得価額 10 万円未満の少額減価償却資産は、取得時に損金算入することができ（法人税法施行令第 133 条）、また、取得価額 20 万円未満の減価償却資産については、一括して 3 年間で均等償却することができます（法人税法施行令第 133 条の 2）。

しかし、所有権移転外リース取引に係るリース資産については、法人税法施行令第 133 条及び第 133 条の 2 の規定中「リース資産」の適用が除かれる旨が規定されていますので、少額減価償却資産または一括償却資産の損金算入の規定の適用を受けることができず、「リース期間定額法」で減価償却することになります。

なお、租税特別措置法第 42 条の 4 第 6 項に定める中小企業者又は農業協同組合等で青色申告書を提出するものは、平成 22 年 3 月 31 日（平成 22 年度税制改正により平成 24 年 3 月 31 日まで延長予定）までの間に取得価額が 10 万円以上 30 万円未満であるなどの一定の要件を満たす減価償却資産の取得等をし、かつ、事業の用に供した場合に、その事業の用に供した日を含む事業年度において、損金経理を要件にその取得価額の全額を損金算入できますが（租税特別措置法第 67 条の 5 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例）、税務上、売買があったものとされるリース資産は、賃借人において取得したものとされるため、所有権移転外リース取引に係るリース資産についても、上記の要件を満たせばこの特例を適用することができます。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 48 条の 2 第 1 項第 6 号、第 133 条、第 133 条の 2
- ・ 租税特別措置法第 42 条の 4 第 6 項、第 67 条の 5

Q 2 1 リース資産の償却限度額計算に用いる月数

リース期間定額法による償却限度額計算における「月数」の数え方を教えてください。

回 答

リース資産の償却限度額計算に用いる「月数」は、リース契約に定めるリース期間の月数となります。

解 説

(1) 法人税法の規定

所有権移転外リース取引にかかるリース資産の減価償却方法はリース期間定額法とされています。リース期間定額法による償却限度額は、次の算式により計算します。

【リース期間定額法の各事業年度の償却限度額】

$$(\text{リース資産の取得価額} - \text{賃借人の残価保証額}) \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

上記算式中、「リース期間」とは、リース取引に係る契約において定められているリース資産の賃貸借の期間をいいます。

また、償却限度額計算の際に用いる「月数」については、「暦に従って計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月とする。」（法人税法施行令第48条の2第6項）とされています。

(2) リース期間の月数

通常、リース契約は、リース取引開始の日から「月」を単位としてリース期間が設定されており、リース取引開始日の応答日の前日にリース契約が終了することとされています。このため、通常のリース契約において、上記算式中、分母の「リース期間の月数」に一月に満たない端数は生じません。

<設例1>

契約条件 リース期間 60ヵ月
リース取引開始日（借受日） X1年4月1日

この場合、リース期間は、X1年4月1日からX6年3月31日までとなります。このため、償却限度額の計算に使用する「リース期間の月数」は60ヵ月となります。

<設例2>

契約条件 リース期間 60ヵ月
リース取引開始日（借受日） X1年4月10日

この場合、リース期間は、X1年4月10日からX6年4月9日までとなります。この場合でも、リース月数は「月」を単位として契約されているため、償却限度額の計算に使用する「リース期間の月数」は60ヵ月となります。

※リース料総額 60,000千円とすると

1年目	償却額 60,000千円×12月/60月=12,000千円	期末簿価 48,000千円
2年目	償却額 60,000千円×12月/60月=12,000千円	期末簿価 36,000千円
3年目	償却額 60,000千円×12月/60月=12,000千円	期末簿価 24,000千円
4年目	償却額 60,000千円×12月/60月=12,000千円	期末簿価 12,000千円
5年目	償却額 60,000千円×12月/60月=12,000千円	期末簿価 0千円
6年目	（期末簿価0千円のため償却費として費用処理する金額はない。）	

<設例3>

契約条件 リース期間 X1年4月10日からX6年4月末日

この場合には、リース期間は60ヵ月と20日間になります。このため、一月に満たない端数が生じているため、償却限度額の計算に使用する「リース期間の月数」は61ヵ月となります。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第48条の2第1項第6号、同条第6項

Q 2 2 賃借人の減価償却に関する明細書

賃借人は、所有権移転外リース取引について、リース会計基準に従い売買取引に準じた処理を採用し、減価償却しています。当該リース資産の減価償却費について、明細書を確定申告書に添付する必要がありますか。

回 答

賃借人は、当該所有権移転外リース取引に係るリース資産の減価償却費について、明細書を確定申告書に添付する必要があります。

解 説

(1) 明細書の添付

減価償却資産につき償却費として損金経理をした金額がある場合には、当該資産の事業年度における償却額の計算に関する明細書を確定申告書に添付する必要があります（法人税法施行令第 63 条第 1 項）。

(2) 明細書の記載方法

所有権移転外リース取引に係るリース資産は、「耐用年数省令に規定する耐用年数を適用する資産」（法人税法施行規則第 19 条）に該当しないため、資産の種類区分ごとにまとめて償却限度額計算を行わず、基本的には、リース資産ごとに償却限度額計算を行います。

明細書については、「別表 16（4）旧国外リース期間定額法若しくは旧リース期間定額法またはリース期間定額法による償却額の計算に関する明細書」を使用します。この際、明細書の「種類」・「構造」・「細目」欄はリース資産の内容に応じて記載します。

また、法人税の申告に際して、リース資産が多数あるなどの場合には、個別のリース資産が記載された明細書の添付に代えて、当該明細書を保存している場合に限り、リース資産の種類ごとに区分し、その区分ごとの合計額を記載した書類の添付も認められます（法人税法施行令第 63 条第 2 項）。

<設例> 参考資料 1 参照

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 63 条
- ・ 法人税法施行規則第 19 条

Q 2 3 利息相当額の取扱い

賃借人が、リース会計基準に基づいて区分したファイナンス・リース取引に係る利息相当額は、税務上、損金算入が認められるのでしょうか。

回 答

リース会計基準に基づいて区分したファイナンス・リース取引に係る利息相当額は、税務上、合理的に区分したものととして損金算入が認められます。

解 説

リース会計基準では、借手は、原則として、リース料総額を利息相当額部分と元本返済額部分に区分し、リース取引開始時にリース料総額のうち元本返済額部分の金額をリース資産として資産計上し、同額をリース債務として負債計上することとされています。

そして、リース料の支払時にリース料のうち元本返済額部分の金額をリース債務勘定から減額し、利息相当額部分は支払利息として費用計上することとされています。なお、リース期間中の利息相当額部分の金額の配分は、原則として利息法により配分した金額によることとされていますが、リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合には、定額法を採用することができることとされています(リース適用指針第 21 項～第 24 項、第 31 項、第 36 項～第 39 項)。

税務上、支払利息相当額については、リース会計基準による処理にあわせて、リース期間の経過に応じて利息法または定額法により損金算入します(法人税基本通達 7-6 の 2-9(注 3))。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 48 条の 2 第 1 項第 6 号
- ・ 法人税基本通達 7-6 の 2-9

Q 2 4 負債の利子

賃借人が、リース料総額から利息相当額を区分している場合において、支払リース料のうち支払利息として計上した額は、法人税法第 23 条第 4 項(負債利子の控除)に規定する「支払う負債の利子」に該当しますか。

回 答

リース会計基準に基づき、支払利息を区分して経理した場合には、「支払う負債の利子」に該当します。

解 説

受取配当等の益金不算入制度における負債利子の控除の計算に際して、リース料の額の

合計額のうち利息相当額を取得価額に含めずに区分して経理している場合の当該利息相当額については、法人税法第 23 条第 4 項に規定する「支払う負債の利子」に該当します（法人税基本通達 3-2-3）。

なお、リース料総額から利息相当額を区分していない場合や、そのリース取引を賃貸借処理した場合には、会計処理において支払利息が計上されていませんので、「支払う負債の利子」はないことになります。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 23 条第 4 項
- ・ 法人税基本通達 3-2-3

Q 2 5 賃貸借処理した場合の支払リース料の取扱い

賃借人が、所有権移転外リース取引について賃貸借処理した場合、税務上はどのような取扱いになるのでしょうか。

回 答

賃借人が賃借料として処理した金額は、償却費として損金経理をした金額に含まれます。また、賃貸借処理をした場合には減価償却に関する明細書の添付は不要とされています。ただし、償却限度額と年間リース料が異なるような場合には申告調整が必要となり、明細書の添付が必要となります。

解 説

(1) リース会計基準の取扱い

所有権移転外ファイナンス・リース取引については、リース契約 1 件当たりのリース料総額が 300 万円以下のリース取引など個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合は、賃貸借処理を行うことができます（リース適用指針第 34 項）。

また、中小企業に関しては、「中小企業の会計に関する指針」（以下「中小企業会計指針」という。）により所有権移転外ファイナンス・リース取引の賃貸借処理が認められています（中小企業会計指針 74-3 項）。

(2) 税務上の取扱い

リース取引を賃貸借処理した場合には、支払リース料は減価償却費として損金経理した金額に含まれるものとされ（法人税法施行令第 131 条の 2 第 3 項）、原則として、減価償却に関する明細書の添付は不要となります（法人税法施行令第 63 条第 1 項）。

通常、リース料が月払いであれば当該事業年度のリース料の額の合計額と償却限度額は同じであるため、償却過不足は生じません。しかしながら、リース料を年払い等とするような場合には、リース開始日によっては、初年度または終了年度の償却限度額と年払い等のリース料に差異が生じ、償却過不足の申告調整が必要な場合があります（法人税基本通

達 7-6 の 2-16)。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 63 条第 1 項、第 131 条の 2 第 3 項
- ・ 法人税基本通達 7-6 の 2-16

Q 2 6 年払い等リース料の取扱い

年払い等リース料について、税務上の取扱いを教えてください。

回 答

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引については、その支払リース料を賃貸借処理した場合であっても、リース資産の取得の対価であることには変わりがないため、短期前払費用の適用はありません。年払い等リース料については、リース開始日によって、初年度または終了年度の償却限度額と年払い等リース料に差異が生じ、償却過不足の申告調整が必要な場合があります。

解 説

(1) 短期前払費用の取扱い

法人税の課税所得の算出において、前払費用（一定の契約に基づき継続的に役務の提供を受けるために支出した費用のうち当該事業年度終了の時ににおいてまだ提供を受けていない役務に対応するものをいいます。）の額で、支出の日から 1 年以内に提供を受ける役務に係るものを支払った場合において、その支払った額に相当する金額を継続してその支払った日の属する事業年度の損金の額に算入することが認められています（法人税基本通達 2-2-14）。

この取扱いを踏まえ、改正前リース税制の下では賃貸借取引とされていた所有権移転外リース取引に係る支払リース料を継続的に年払いとするような場合には、当該年払リース料は短期の前払費用に該当し損金算入することが認められていました。

しかしながら、平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引については、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの際に当該リース資産の売買があったものとして取り扱うこととされ、賃借人がリース取引を賃貸借処理した場合であっても、支払リース料は、償却費として損金経理した金額に含まれるため（法人税法施行令第 131 条の 2 第 3 項）、「役務の提供を受けるために支出した費用」に該当せず、短期前払費用の取扱いの適用はありません。

(2) 減価償却費の過不足

リース取引を賃貸借処理した場合、通常、月払いであれば当該事業年度のリース料の額の合計額と償却限度額は同じであるため、償却過不足は生じません。しかしながらリース

料を年払い等とするような場合には、リース開始日によって、初年度または終了年度の償却限度額と年払い等のリース料に差異が生じ、償却過不足の申告調整が必要な場合があります（法人税基本通達 7-6 の 2-16）。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 131 条の 2 第 3 項
- ・ 法人税基本通達 2-2-14、7-6 の 2-16

Q 2 7 賃借人がリース資産を事業の用に供するために支出する付随費用

賃借人がリース資産を事業の用に供するためにリース料と別に支出する付随費用の取扱いを教えてください。

回 答

賃借人がリース資産を事業の用に供するためにリース料と別に支出する付随費用は、リース資産の取得価額に含めます。

解 説

リース税制においては、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に賃借人がそのリース資産を取得したものとして取り扱われることから、賃借人がリース資産を事業の用に供するためにリース料と別に支出する付随費用は、リース資産の取得価額に含めることとされています（法人税基本通達 7-6 の 2-9（注）2）。

ただし、賃借人がリース資産に係る自動車税・不動産取得税のような公租公課等をリース料とは別に支払った場合は、取得価額に含めず、支出時に損金算入することができます（法人税基本通達 7-3-3 の 2）。

なお、リース取引以外の賃貸借取引により賃借している資産について、賃借人が当該資産を事業の用に供するために支出した付随費用は、通常は繰延資産に該当します。

【参考規定】

- ・ 法人税基本通達 7-3-3 の 2
- ・ 法人税基本通達 7-6 の 2-9（注）2
- ・ 法人税基本通達 8-1-5

Q 2 8 賃借人が残価保証しているようなリース取引等のリース期間終了時に賃借人がリース資産を購入した場合の減価償却

賃借人が残価保証しているようなリース取引等において、リース期間終了時に賃借人がリース資産を購入した場合の減価償却方法について教えてください。

回 答

賃借人が残価保証をしているようなリース取引等において、リース期間終了時に賃借人が、別途、購入代価を支払ってそのリース取引の目的とされていた資産を購入する場合があります。その場合の購入後の減価償却方法は以下のとおりとなります。

(1) 所有権移転外リース取引の目的とされていた資産

所有権移転外リース取引の目的とされていた資産については、当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産について採用している償却方法により計算します。

(2) 所有権移転リース取引の目的とされていた資産

所有権移転リース取引の目的とされていた資産については、引き続き、当該資産に採用している償却方法により計算します。

解 説

(1) 所有権移転外リース取引の目的とされていた資産

リース期間の終了に伴い、リース期間定額法による償却はできないこととなり、法人が当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産（リース資産に該当するものを除く。以下同じ。）について採用している償却の方法に応じ、償却限度額はそれぞれ次により計算します（法人税基本通達 7-6 の 2-10）。

イ その採用している償却の方法が定率法である場合 当該資産の購入直前の取得価額に購入代価を加算した金額を取得価額とし、当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産に適用される耐用年数に応ずる償却率、改定償却率及び保証率により計算する。

ロ その採用している償却の方法が定額法である場合 その購入の直前における当該資産の帳簿価額にその購入代価の額を加算した金額を取得価額とみなし、当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産に適用される耐用年数から当該資産に係るリース期間を控除した年数（その年数に 1 年未満の端数がある場合には、その端数を切り捨て、その年数が 2 年に満たない場合には、2 年とする。）に応ずる償却率により計算する。

なお、事業年度の中途にリース期間が終了する場合の当該事業年度の償却限度額は、リース期間終了の日以前の期間につきリース期間定額法により計算した金額とリース期間終了の日後の期間につき計算した金額の合計額となります。

この場合、一月に満たない端数を生じたときは、法人税法施行令第 48 条の 2 第 6 項の規定に準じて、一月として計算します。

また、中途解約等により、リース期間の途中で賃借人がそのリース取引の目的とされていた資産を購入した場合も同様に取り扱われます。

(2) 所有権移転リース取引の目的とされていた資産

購入代価を取得価額に加算し、引き続き当該資産について採用している償却の方法により計算します（法人税基本通達 7-6 の 2-10）。

<設例> 参考資料 2 参照

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 48 条の 2 第 6 項
- ・ 法人税基本通達 7-6 の 2-10

Q 2 9 地位の承継が行われた場合の取扱い

賃借人の地位の承継が行われた場合の取扱いを教えてください。

回 答

平成 20 年 4 月 1 日以後に締結するファイナンス・リース契約について、リース期間の中途において賃借人の地位の承継が行われた場合、新賃借人（譲受人）は旧賃借人（譲渡人）からリース資産を購入したものとして取り扱います。

平成 20 年 3 月 31 日までに締結したファイナンス・リース契約については、引き続き、改正前リース税制が適用されます。

解 説

(1) 平成 20 年 4 月 1 日以後に締結するファイナンス・リース契約

平成 20 年 4 月 1 日以後に締結するファイナンス・リース契約について、リース期間の中途において賃借人の地位の承継が行われた場合、新賃借人（譲受人）は当該リース資産を旧賃借人（譲渡人）から購入したものとして取り扱うことになります。

当該リース資産の新賃借人における取得価額は、時価となりますので留意する必要があります。

また、新賃借人は、当該リース資産について、適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格事後設立以外の事由によりリース資産の移転（地位の承継）を受けた場合には、当該移転の日以後の残リース期間で減価償却します（法人税法施行令第 48 条の 2 第 1 項第 6 号）。

(2) 平成 20 年 3 月 31 日までに締結したファイナンス・リース契約

平成 20 年 3 月 31 日までに締結したファイナンス・リース契約については、引き続き、改正前リース税制が適用されるため、新賃借人は当該リース契約に係るリース料の損金算入が認められます。

また、消費税の課税関係についても、引き続き、資産の貸付として取り扱われます。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 48 条の 2 第 1 項第 6 号

4. 賃貸人の取扱い

Q 30 延払基準の方法による処理

リース取引に係る賃貸人の税務処理について、税務上、どのように規定されているのでしょうか。また、延払基準を採用した場合はどのように処理するのでしょうか。

回 答

賃貸人は、リース取引を行った場合、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの際に、当該リース資産を譲渡したものとして、各事業年度の所得金額を計算しますが、所有権移転外リース取引と所有権移転リース取引の処理方法は特に区分されていません。

また、税務上、リース取引によるリース資産の引渡し（リース譲渡）は長期割賦販売等の範囲に含むこととされており、延払基準の方法による経理を行った場合の取扱いが規定されています。

解 説

賃貸人は、リース取引を行った場合、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの際に、当該リース資産を譲渡したものとして、各事業年度の所得金額を計算しますが、賃借人の取扱いとは異なり、所有権移転外リース取引と所有権移転リース取引の処理方法は特に区分されていません。

また、税務上、「リース譲渡」(※1)は長期割賦販売等の範囲に含まれ(法人税法第 63 条第 6 項)、延払基準の方法による経理を行った場合の取扱いが規定されています(法人税法第 63 条第 1 項、法人税法施行令第 124 条第 1 項)。

① 長期割賦販売等（リース譲渡を含む）

- 収益の額：対価の額×賦払金割合 (※2)
- 費用の額：原価の額×賦払金割合

② リース譲渡

- 収益の額：元本相当額+利息相当額（当該事業年度中に帰せられる利息相当額）

【元本相当額の計算】

$$\text{（長期割賦販売等の対価の額－利息相当額）} \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

【利息相当額の計算】

元本相当額のうち支払期日到来前のものの金額に応じて生じる当該事業年度におけるリース期間に帰せられる利息相当額

○ 費用の額：原価の額

【原価の額の計算】

$$\text{長期割賦販売等の原価の額} \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

※1 「リース譲渡」とは、法人税法第 64 条の 2 第 3 項に規定するリース取引によるリース資産の引渡しをいいます。

※2 「賦払金割合」とは、長期割賦販売等の対価の額に係る賦払金で、当該事業年度において支払期日が到来するものの合計額の占める割合をいいます（既に当該事業年度開始日前に支払を受けている金額を除き、翌事業年度以後に支払期日が到来する賦払金につき当該事業年度中に支払を受けた金額を含む。）。

<リース譲渡の計算例>

(a) 対価の額（リース料総額）：60,000 千円

(b) 原価の額（取得価額）：48,000 千円（元本相当額）

(c) 利息相当額：12,000 千円

○ 収益の額：イ＋ロの金額

$$\text{イ：} \begin{array}{l} \text{（長期割賦販売等の対価の額（60,000 千円））} \\ \text{－利息相当額（12,000 千円）} \end{array} \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数（12 月）}}{\text{リース期間の月数（60 月）}}$$

ロ： 元本相当額のうち支払期日到来前のものの金額に応じて生じる当該事業年度におけるリース期間に帰せられる利息相当額

○ 原価の額：ハの金額

$$\text{ハ：} \text{長期割賦販売等の原価の額（48,000 千円）} \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数（12 月）}}{\text{リース期間の月数（60 月）}}$$

【参考規定】

- ・ 法人税法第 63 条第 1 項、同第 6 項
- ・ 法人税法施行令第 124 条第 1 項

Q 3 1 リース会計基準により会計処理を行う場合の延払基準の適用

賃貸人がリース会計基準により会計処理を行った場合、延払基準の方法により経理したも
のとして法人税法第 63 条第 1 項の適用を受けることができますか。

回 答

賃貸人は、法人税法第 63 条第 1 項の規定の適用を受けられます。

ただし、リース適用指針第 51 項に定める第 3 法により会計処理を行う場合は、法人税法第 63 条第 1 項に定める延払基準の要件を満たすために、売上高と売上原価を損益計算書の注記として記載する必要があります。

解説

リース取引がファイナンス・リース取引と判定された場合、貸手は、そのファイナンス・リース取引について「売買取引に係る方法に準じた会計処理」（以下「売買処理」という。）を行います（リース会計基準第9項）。

リース適用指針では、貸手の基本となる会計処理として次の第1法～第3法の3つの方法をあげ、貸手は、第1法～第3法のいずれかの方法を選択し、継続的に採用した方法で会計処理を行います（リース適用指針第51項）。【設例1】の2(2)①参照】

賃貸人は、いずれの方法を選択しても法人税法第63条第1項の適用を受けられます。

ただし、リース適用指針第51項に定める第3法により会計処理を行う場合は、法人税法第63条第1項に定める延払基準の要件を満たすために、売上高（リース料収入相当額）と売上原価（リース原価相当額）を損益計算書に関する注記で開示する必要があります。

第1法 リース取引開始日に売上高と売上原価を計上する方法

- ・リース取引開始日に、リース料総額を売上高として計上し、同額でリース投資資産（またはリース債権）を計上する。
- ・リース物件の現金購入価額（付随費用を含む）により売上原価を計上する。
- ・売上高と売上原価との差額は利息相当額として取り扱い、リース期間中の各期末において、利息相当額の総額のうち各期末日後に対応する利益は繰り延べ、リース投資資産（またはリース債権）と相殺して表示する。

第2法 リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法

- ・リース取引開始日に、リース物件の現金購入価額（付随費用を含む）によりリース投資資産（またはリース債権）を計上する。
- ・受取リース料を各期において売上高として計上する。
- ・受取リース料から各期に配分された利息相当額を差し引いた額をリース物件の売上原価として処理する。

第3法 利息相当額を売上高として各期へ配分する方法

- ・リース取引開始日に、リース物件の現金購入価額（付随費用を含む）によりリース投資資産（またはリース債権）を計上する。
- ・各期の受取リース料を利息相当額とリース投資資産の元本回収とに区分して、利息相当額を各期の損益として処理する。
- ・受取リース料から利息相当額を差し引いた額をリース投資資産（またはリース債権）の元本回収額として処理する。

<会計基準の処理【第2法（利息法）の場合】>

【前提条件】

- ① 所有権移転条項 なし
- ② 割安購入選択権 なし
- ③ リース物件は特別仕様ではない。
- ④ 解約不能のリース期間 5年
- ⑤ 見積現金購入価額 48,000千円（貸手のリース物件の購入価額はこれと等しい。）

- ⑥ リース料 月額 1,000 千円 支払は毎月末 リース料総額 60,000 千円
 ⑦ リース物件（機械装置）の経済的耐用年数 8 年
 ⑧ 減価償却方法 定額法
 ⑨ リース取引開始日 X1 年 4 月 1 日、決算日 3 月 31 日

※リース適用指針設例 1 を参考として作成

(単位：千円)

	1 年目	2 年目	3 年目	4 年目	5 年目	合計
リース料収入	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	60,000
うち利息相当額	4,067	3,309	2,479	1,570	575	12,000

(注) リース料収入から利息相当額を差し引いた額はリース物件の売上原価として会計処理している。

<課税所得の計算>

(単位：千円)

	1 年目	2 年目	3 年目	4 年目	5 年目	合計
収益 (イ+ロ)	13,667	12,909	12,079	11,170	10,175	60,000
イ:(令 124①2 号イ)	9,600	9,600	9,600	9,600	9,600	48,000
ロ:(令 124①2 号ロ)	4,067	3,309	2,479	1,570	575	12,000
費用 (ハ) (令 124①2 号ハ)	9,600	9,600	9,600	9,600	9,600	48,000
課税所得 (イ+ロ-ハ)	4,067	3,309	2,479	1,570	575	12,000

※会計上の利益額である利息相当額と課税所得に差異がない。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 63 条第 1 項
- ・ 法人税法施行令第 124 条第 1 項第 2 号

Q 3 2 リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例

賃貸人は、リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例として、リース譲渡の対価の額からその原価の額を控除した金額の 2 割相当を利息相当額とすることができるようですが、具体的にどのような処理を行うのでしょうか。

回 答

賃貸人は、リース譲渡の「対価の額」から「原価の額」を控除した金額の 100 分の 20 に相当する金額を利息相当額として収益及び費用の額を計算することができます。

解 説

賃貸人は、収益及び費用の額の計算の特例として、リース譲渡を行った場合には、リース譲渡の「対価の額」からリース譲渡の「原価の額」を控除した金額の 100 分の 20 に

相当する金額を利息相当額として収益及び費用の額を計算することができます（法人税法第 63 条第 2 項、法人税法施行令第 124 条第 3 項・第 4 項）。

この特例は、リース譲渡の日の属する事業年度の確定申告書に別表十四（五）「リース譲渡に係る収益及び費用の益金及び損金算入に関する明細書」の記載がある場合に限り、適用されます（法人税法第 63 条第 7 項）。

なお、リース会計基準に従い維持管理費用を区分して経理処理した場合、当該維持管理費用を区分した上で本特例による所得計算を行うことは認められないので留意する必要があります。

- 収益の額：元本相当額＋利息相当額（当該事業年度中に帰せられる利息相当額）

【元本相当額の計算】

$$(\text{リース譲渡の対価の額} - \text{利息相当額}) \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

【利息相当額の計算】

対価の額から原価の額を控除した金額の 2 割相当額。

- 費用の額：原価の額

【原価の額の計算】

$$\text{リース譲渡の原価の額} \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

<法人税法第 63 条第 2 項の所得計算例>

(a) 対価の額（リース料総額）：60,000 千円

(b) 原価の額（取得価額）：48,000 千円

(c) 利息相当額：2,400 千円（施行令第 124 条第 3 項により 12,000 千円×20/100）

(d) 元本相当額：57,600 千円（対価の額 60,000 千円 (a) - 利息相当額 2,400 千円 (c)）

- 収益の額：イ＋ロの金額

$$\text{イ：} \quad \frac{(\text{リース譲渡の対価の額 (60,000 千円)} - \text{利息相当額 (2,400 千円)}) \times \text{当該事業年度におけるリース期間の月数 (12 月)}}{\text{リース期間の月数 (60 月)}}$$

ロ：リース譲渡に係る賦払金の支払を、支払期間をリース期間（60 月）と、支払日を当該リース譲渡に係る対価の支払の期日（毎月〇日）と、各支払日の支払額を当該リース譲渡に係る対価の各支払日の支払額（1,000 千円）と、利息の総額を利息相当額（2,400 千円）と、元本の総額を元本相当額（57,600 千円）とし、利率を当該支払期間（60 月）、支払日（毎月〇日）、各支払日の支払額（1,000 千円）、利息の総額（2,400 千円）及び元本の総額（57,600 千円）を基礎とした複利法により求められる一定の率として賦払の方法により行うものとした場合に当該事業年度におけるリース期間に帰せられる利息の額に相当する金額

○ 原価の額：ハの金額

$$\text{ハ： (リース譲渡の原価の額 (48,000 千円))} \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数(12月)}}{\text{リース期間の月数 (60 月)}}$$

【利息相当額 20%の明細】

元利区分計算明細(利息相当額20%)

月数	年	月	元本相当額	利息相当額 20%	利息相当額 20%(年度累計)	元本残高
1	2008	4	960,000	80,000		56,640,000
2	2008	5	960,000	78,644		55,680,000
3	2008	6	960,000	77,288		54,720,000
4	2008	7	960,000	75,932		53,760,000
5	2008	8	960,000	74,576		52,800,000
6	2008	9	960,000	73,220		51,840,000
7	2008	10	960,000	71,864		50,880,000
8	2008	11	960,000	70,508		49,920,000
9	2008	12	960,000	69,153		48,960,000
10	2009	1	960,000	67,797		48,000,000
11	2009	2	960,000	66,441		47,040,000
12	2009	3	960,000	65,085	870,509	46,080,000
13	2009	4	960,000	63,729		45,120,000
14	2009	5	960,000	62,373		44,160,000
15	2009	6	960,000	61,017		43,200,000
16	2009	7	960,000	59,661		42,240,000
17	2009	8	960,000	58,305		41,280,000
18	2009	9	960,000	56,949		40,320,000
19	2009	10	960,000	55,593		39,360,000
20	2009	11	960,000	54,237		38,400,000
21	2009	12	960,000	52,881		37,440,000
22	2010	1	960,000	51,525		36,480,000
23	2010	2	960,000	50,169	675,254	35,520,000
24	2010	3	960,000	48,814		34,560,000
25	2010	4	960,000	47,458		33,600,000
26	2010	5	960,000	46,102		32,640,000
27	2010	6	960,000	44,746		31,680,000
28	2010	7	960,000	43,390		30,720,000
29	2010	8	960,000	42,034		29,760,000
30	2010	9	960,000	40,678		28,800,000
31	2010	10	960,000	39,322		27,840,000
32	2010	11	960,000	37,966		26,880,000
33	2010	12	960,000	36,610		25,920,000
34	2011	1	960,000	35,254		24,960,000
35	2011	2	960,000	33,898		24,000,000
36	2011	3	960,000	32,542	480,000	23,040,000
37	2011	4	960,000	31,186		22,080,000
38	2011	5	960,000	29,831		21,120,000
39	2011	6	960,000	28,475		20,160,000
40	2011	7	960,000	27,119		19,200,000
41	2011	8	960,000	25,763		18,240,000
42	2011	9	960,000	24,407		17,280,000
43	2011	10	960,000	23,051		16,320,000
44	2011	11	960,000	21,695		15,360,000
45	2011	12	960,000	20,339		14,400,000
46	2012	1	960,000	18,983		13,440,000
47	2012	2	960,000	17,627	284,746	12,480,000
48	2012	3	960,000	16,271		11,520,000
49	2012	4	960,000	14,915		10,560,000
50	2012	5	960,000	13,559		9,600,000
51	2012	6	960,000	12,203		8,640,000
52	2012	7	960,000	10,847		7,680,000
53	2012	8	960,000	9,492		6,720,000
54	2012	9	960,000	8,136		5,760,000
55	2012	10	960,000	6,780		4,800,000
56	2012	11	960,000	5,424		3,840,000
57	2012	12	960,000	4,068		2,880,000
58	2013	1	960,000	2,712		1,920,000
59	2013	2	960,000	1,356		960,000
60	2013	3	960,000	0	89,492	0
合計			57,600,000	2,400,000		

【課税所得の計算】

(単位：千円)

	1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	合計
収益 (1号+2号)	12,391	12,195	12,000	11,805	11,609	60,000
1号 (令124④1号)	11,520	11,520	11,520	11,520	11,520	57,600
2号 (令124④2号)	871	675	480	285	89	2,400
費用 (3号) (令124④3号)	9,600	9,600	9,600	9,600	9,600	48,000
課税所得 (1号+2号-3号)	2,791	2,595	2,400	2,205	2,009	12,000

<設例> 参考資料3参照

【参考規定】

- ・ 法人税法第 63 条第 2 項、第 7 項
- ・ 法人税法施行令第 124 条第 3 項、同第 4 項

Q 3 3 リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例（見積残存価額がある場合）

リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例を適用するに際して、リース投資資産に見積残存価額がある場合の計算方法を教えてください。

回 答

リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例を適用するに際して、見積残存価額は、リース譲渡の原価の額に含まずに所得計算を行います。

解 説

(1) リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例

賃貸人は、収益及び費用の額の計算の特例として、リース譲渡を行った場合には、リース譲渡の「対価の額」からリース譲渡の「原価の額」を控除した金額の 100 分の 20 に相当する金額を利息相当額として収益及び費用の額を計算することができます（法人税法第 63 条第 2 項、法人税法施行令第 124 条第 3 項・第 4 項）。

- 収益の額：元本相当額＋利息相当額（当該事業年度中に帰せられる利息相当額）

【元本相当額の計算】

$$(\text{リース譲渡の対価の額} - \text{利息相当額}) \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

【利息相当額の計算】

対価の額から原価の額を控除した金額の 2 割相当額。

- 費用の額：原価の額

【原価の額の計算】

$$\text{リース譲渡の原価の額} \times \frac{\text{当該事業年度におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$

(2) 見積残存価額の取扱い

賃貸人においては、平成 20 年 4 月 1 日以後に契約した所有権移転外リース取引の終了に伴い、賃借人からリース資産の返還を受けた場合、リース期間終了時に当該資産を取得したものとされ、返還されたリース資産の取得価額は、返還時の価額とされています（法人税基本通達 7-6 の 2-11）。

一方、賃貸人においては、返還時の価額について個々のリース契約ごとに時価を算出することが極めて困難であることから、リース契約締結時に合理的に算出された見積残存価額を設定しています。

リース譲渡の収益及び費用の額の計算の特例を適用するに際して、見積残存価額は、リース譲渡の原価の額に含まずに所得計算を行います。

<設例> 見積残存価額を設定した場合の計算例

契約条件	各回リース料	1,000	A	見積残価調整後			
	リース料回収回数	24	B				
	リース料総額	24,000	$C=A \times B$				
	リース譲渡原価	21,600	D		リース譲渡原価	21,480	D'
	リース譲渡粗利	2,400	$E=C-D$		リース譲渡粗利	2,520	$E'=C-D'$
	リース譲渡粗利×80%	1,920	$F=E \times 80\%$		リース譲渡粗利×80%	2,016	$F'=E' \times 80\%$
リース譲渡粗利×20%	480	$G=E \times 20\%$	リース譲渡粗利×20%	504	$G'=E' \times 20\%$		

計算条件	利子率	0.170%	H
	見積残価	120	I

月数	リース料 A	$J=D' \div B$ $=D'+F'$	$K=F' \div B$	$L=N \times H$	$M=A-L$	計算上元本 N	収益の額 $P=J+K+L$	費用の額 J	所得 $Q=P-J$	仮受消費税 $R=P \times 5\%$
0	-23,496					23,496	$=D'+F'$			
1	1,000	895	84	40	960	22,536	1,019	895	124	51
2	1,000	895	84	38	962	21,574	1,017	895	122	51
3	1,000	895	84	37	963	20,611	1,016	895	121	51
4	1,000	895	84	35	965	19,646	1,014	895	119	51
5	1,000	895	84	33	967	18,680	1,012	895	117	51
6	1,000	895	84	32	968	17,712	1,011	895	116	51
7	1,000	895	84	30	970	16,742	1,009	895	114	50
8	1,000	895	84	29	971	15,770	1,008	895	113	50
9	1,000	895	84	27	973	14,797	1,006	895	111	50
10	1,000	895	84	25	975	13,823	1,004	895	109	50
11	1,000	895	84	24	976	12,846	1,003	895	108	50
12	1,000	895	84	22	978	11,868	1,001	895	106	50
13	1,000	895	84	20	980	10,888	999	895	104	50
14	1,000	895	84	19	981	9,907	998	895	103	50
15	1,000	895	84	17	983	8,924	996	895	101	50
16	1,000	895	84	15	985	7,939	994	895	99	50
17	1,000	895	84	14	986	6,953	993	895	98	50
18	1,000	895	84	12	988	5,964	991	895	96	50
19	1,000	895	84	10	990	4,975	989	895	94	49
20	1,000	895	84	8	992	3,983	987	895	92	49
21	1,000	895	84	7	993	2,990	986	895	91	49
22	1,000	895	84	5	995	1,995	984	895	89	49
23	1,000	895	84	3	997	998	982	895	87	49
24	1,000	895	84	2	998	0	981	895	86	49
合計		21,480	2,016	504	23,496		24,000	21,480	2,520	1,200

【参考規定】

- ・ 法人税法第 63 条第 2 項
- ・ 法人税法施行令第 124 条第 3 項、同第 4 項
- ・ 法人税基本通達 7-6 の 2-11

Q 3 4 リース取引を主たる事業としていない賃貸人の取扱い

リース取引を主たる事業としていない賃貸人が利息相当額を定額法により配分した場合にも法人税法第 63 条第 1 項の適用を受けることができますか。

回 答

利息相当額を定額法により配分した場合であっても、長期割賦販売等の延払基準の適用が受けられます。

解 説

(1) リース会計基準の取扱い

リース取引を主たる事業としていない場合、所有権移転外ファイナンス・リース取引に

ついて、そのリース取引に重要性がない場合、利息相当額をリース期間中の各期に定額で配分することができます（リース適用指針第 59 項、第 60 項）。

(2) 税務上の取扱い

利息相当額を定額配分する場合でも延払基準の方法に該当します（法人税法第 63 条第 1 項、法人税法施行令第 124 条第 1 項第 1 号）。

【参考規定】

- ・ 法人税法第 63 条第 1 項
- ・ 法人税法施行令第 124 条第 1 項第 1 号

Q 3 5 賃貸人の賃貸借処理

賃貸人が平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引について賃貸借処理した場合の税務上の取扱いを教えてください。

回 答

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引は、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に、当該リース資産の売買があったものとして所得計算を行うこととなりますが、リース会計基準の適用時期とリース税制の適用時期の相違等により、会計上、賃貸借処理した場合でも長期割賦販売等として取り扱われます。

解 説

(1) リース会計基準の取扱い

リース会計基準は平成 20 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用されることとなります（リース会計基準第 46 項）。

(2) 税務上の取扱い

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約するリース取引については、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に、当該リース資産の売買があったものとして、各事業年度の所得金額を計算します。このため、賃貸人は賃貸借処理によるリース資産の減価償却費の損金算入が認められません。

リース会計基準の適用時期は平成 20 年 4 月 1 日以後開始する事業年度とされていることにより、例えば、9 月決算の賃貸人が 20 年 10 月 1 日に開始する事業年度からリース会計基準を適用するような場合、リース会計基準の適用時期とリース税制の適用時期の相違等により、20 年 9 月期においては、会計上、賃貸借処理しているリース取引について、税務上は売買取引とされる場面が生じます。

この場合には、延払基準により経理したものとして法第 63 条第 1 項を適用することができます（法人税基本通達 2-4-2 の 2）。また、法第 63 条第 2 項の適用を選択することも

できます。

法第 63 条第 1 項を適用した場合の申告調整は、賃貸借処理によるリース資産の減価償却費を加算し、延払基準により計算した売上原価を減算します。

【参考規定】

- ・ 法人税基本通達 2-4-2 の 2

Q 3 6 リース資産が返還された場合の税務上の取扱いについて

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約した所有権移転外リース取引が終了して、賃貸人にリース資産が返還された場合の税務上の取扱いについて教えてください。

回 答

賃貸人は、平成 20 年 4 月 1 日以後に契約した所有権移転外リース取引の終了に伴い、賃借人からリース資産の返還を受けた場合、リース期間終了時に当該資産を取得したものとされます。また、当該資産の取得価額は返還時の価額となります。

解 説

(1) リース期間終了時の取扱い

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約した所有権移転外リース取引については、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時に、当該リース資産の売買があったものとして、各事業年度の所得金額を計算します。

このことから、リース期間終了時に当該リース資産が賃貸人に返還される場合には、税務上、賃借人から賃貸人に資産の譲渡が行われるものと解されます。

法人税基本通達において、賃貸人が平成 20 年 4 月 1 日以後に契約する所有権移転外リース取引の目的物であったリース資産の返還を受けた場合、賃貸人はリース期間終了時に当該資産を取得したものとすることが明らかにされています（法人税基本通達 7-6 の 2-11）。

(2) 取得価額

返還されたリース資産の取得価額については、返還時の価額とされています（法人税基本通達 7-6 の 2-11）。

返還時の価額（時価）については、個々のリース契約ごとに時価を算出することが極めて困難であることから、リース契約締結時の見積残存価額の算出が合理的に行われている場合には、当該見積残存価額を返還時の時価とすることができます。

見積残存価額が合理的な金額と認められない場合には、時価との差額を受贈益として認定されることがあるので留意する必要があります。

【参考規定】

- ・ 法人税基本通達 7-6 の 2-11

Q 3 7 賃貸人の再リース処理

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約した所有権移転外リース取引が再リースとなった場合、賃貸人の税務上の取扱いを教えてください。

回 答

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約した所有権移転外リース取引が再リースとなった場合、税務上、賃貸人はリース物件を取得したものとされます。

解 説

(1) リース会計基準の取扱い

再リースは通常、オペレーティング・リース取引に該当し、所有権移転外ファイナンス・リース取引が再リースとなった場合、賃貸人は当該リース物件を見積残存価額でリース投資資産から固定資産等に振り替えます。

再リース料は、発生時の収益に計上し、リース投資資産から振り替えた固定資産は、再リース開始時点の見積再リース期間にわたり減価償却を行います。この場合、固定資産の取得価額は、リース投資資産から振り替えた金額となります（リース適用指針第 57 項）。

(2) 税務上の取扱い

平成 20 年 4 月 1 日以後に契約した所有権移転外リース取引が再リースとなった場合、通常、再リースは税務上売買取引とされる資産の賃貸借には該当しないため、税務上、賃貸人はリース期間の終了に伴いリース物件の返還を受けた上で、改めて賃借人に賃貸をするということになります（法人税基本通達 7-6 の 2-11）。

この場合、返還を受けたリース物件の賃貸人における取得価額については、原則として、返還時の価額、すなわち返還時の時価となります（法人税基本通達 7-6 の 2-11）。なお、返還時の時価については、個々のリース契約ごとに時価を算出することが極めて困難であることから、リース契約時の見積残存価額の算出が合理的に行われている場合には、当該見積残存価額を返還時の時価とすることができます。

また、当該再リース資産が少額減価償却資産または一括償却資産に該当する場合には、少額減価償却資産の損金算入または一括償却資産の均等償却の規定を適用することができます。

当該返還を受けた資産の耐用年数については、次のいずれかの年数によります（法人税基本通達 7-6 の 2-12）。

- ① 当該資産につき適正に見積もったその取得後の使用可能期間の年数
- ② 次の場合の区分に応じそれぞれ次に掲げる年数（その年数に 1 年未満の端数がある場合は、その端数を切り捨て、その年数が 2 年に満たない場合には、2 年とする。）
 - イ 当該資産に係るリース期間が当該資産について定められている耐用年数以上である場合 当該耐用年数の 20%に相当する年数
 - ロ 当該資産に係るリース期間が当該資産について定められている耐用年数に満たな

い場合 当該耐用年数からリース期間を控除した年数に、当該リース期間の20%に相当する年数を加算した年数

(3) 改正前リース取引に係る再リース取引

平成20年4月1日前に契約した所有権移転外リース取引は、税務上、資産の賃貸借取引として取り扱われ、賃貸人がリース資産を有することとされています。また、再リース取引は、通常オペレーティング・リース取引に該当し、税務上は改正後においても、従来と同様に、資産の賃貸借取引として取り扱われます。

したがって、平成20年4月1日前に契約した所有権移転外リース取引が、同日後、再リースとなった場合、税務上は、賃貸人がその資産を引き続き有しているものと取り扱われます。

【参考規定】

- ・ 法人税基本通達7-6の2-11、7-6の2-12

Q38 中途解約時の処理

賃貸人における中途解約時の税務上の取扱いについて教えてください。

回 答

長期割賦販売等に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例を適用している場合には、当該長期割賦販売等に係る収益の額及び費用の額（中途解約のあった事業年度前の所得金額の計算上、益金の額及び費用の額に算入されるものを除きます。）を中途解約時に一括計上するとともに、規定損害金等を一括して益金の額に算入します。

解 説

(1) リース会計基準の取扱い

リース会計基準では、所有権移転外ファイナンス・リース取引が中途解約された場合に受け取る規定損害金について次の処理を示しています（リース適用指針第58項）。

- ① 解約日またはリース資産の処分日をもって、規定損害金と中途解約時のリース投資資産残高（中途解約時点での見積残存価額控除後）との差額を収益として計上する方法（第1法、第3法を採用した場合）
 - ② 規定損害金を売上高として処理し、中途解約時のリース投資資産残高（中途解約時点での見積残存価額控除後）を売上原価として計上する方法（第2法を採用した場合）
- また、解約に伴い当該リース資産の返還を受けた場合には、当該物件の時価で、その後の保有目的に応じ貯蔵品または固定資産等に振り替えることとなります。（リース期間の終了によりリース資産の返還を受けた場合には、見積残存価額で振り替えます。リース適用指針第57項）

(2) 税務上の取扱い

リース契約の中途解約があった場合には、税務上、長期割賦販売等に係る収益の額及び費用の額（中途解約のあった事業年度前の各事業年度の所得金額の計算上、益金の額及び損金の額に算入されるものを除きます。）を、その中途解約のあった事業年度の益金の額及び損金の額に算入することとなります（法人税法施行令第125条第1項・第2項）。

また、規定損害金を収受する場合はこれを益金の額に算入するとともに、解約に伴いリース資産の返還を受けた場合には、その返還時の価額により、その保有目的に応じ固定資産等に計上することとなります（法人税基本通達7-6の2-11）。

なお、賃貸人は、賃借人の支払遅延等を理由としてリース契約を解約し、賃借人からリース資産の返還を受けた場合、原則としてその資産を取り戻した日の属する事業年度において、未払リース料残高から利息相当額を控除した額を資産計上しますが、処分見込価額をもって資産計上することも認められます（法人税基本通達2-4-8）。

【参考規定】

- ・ 法人税法第63条第1項
- ・ 法人税法施行令第125条第1項、第2項
- ・ 法人税基本通達2-4-8、7-6の2-11

Q39 貸倒引当金

平成20年4月1日以後に契約した所有権移転外リース取引に係る債権については、一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の対象となりますが、貸倒引当金の対象となる範囲を教えてください。また、貸倒実績率をどのように算出すればよいか教えてください。

回 答

貸倒引当金の対象債権は、リース料債権（支払期日の到来していないリース料の額の合計額）となります。

貸倒実績率の算出に際しては、税務上、所有権移転外リース取引に係る債権を含む「売掛債権等」の貸倒実績により計算します。

解 説

(1) 対象債権の範囲

企業は、税務上、個別評価金銭債権（会社更生等により損失が見込まれる金銭債権）及び一括評価金銭債権（企業が有する売掛金、貸付金、その他これらに準ずる金銭債権）の損失見込額として貸倒引当金に繰り入れた額のうち一定金額について、損金算入することができます（法人税法第52条）。

リース取引に係る売掛債権等については、法人税法第64条の2第1項により売買があ

ったものとされたリース取引に係るリース料のうち、当該事業年度終了の時ににおいて支払期日の到来していないリース料の額の合計額は売掛債権等に該当することが明らかにされています（法人税基本通達 11-2-20）。

また、リース投資資産には、リース料債権部分（注記例（A））と見積残存価額部分（注記例（B））が含まれていますが、貸倒引当金の対象債権はリース料債権部分（A）が対象となります。

この場合において、リース料債権額と見積残存価額の金額を貸借対照表に関する注記により明らかにしておく必要があります。

<注記例>リース投資資産の内訳

（単位：千円）

リース料債権部分（A）	48,000
見積残存価額部分（B）	4,000
受取利息相当額	△9,532
リース投資資産	42,468

※1 リース会計基準第20項、リース適用指針設例1「5 貸手の見積残存価額のある場合」より貸手の注記より

※2 本例示では、維持管理費用については、リース料に占める割合に重要性が乏しいため、維持管理費用を受取リース料と区分せずに会計処理を行っている。

(2) 貸倒実績率の算出

各事業年度における一括評価金銭債権の貸倒実績率については、以下の算式により計算することとされています（法人税法施行令第96条第2項）。

$$\frac{(\text{前3年内事業年度の売掛債権等の貸倒損失額} + \text{前3年内事業年度の個別評価分の引当金繰入額} - \text{前3年内事業年度の個別評価分の引当金戻入額}) \times (12/\text{前3年内事業年度の月数})}{\text{前3年内事業年度終了の時ににおける一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額} \div \text{前3年内事業年度数}} = \text{貸倒実績率}$$

「平成20年4月1日以後に契約する所有権移転外リース取引に係る債権」は、上記算式の「売掛債権等」に該当するため、貸倒実績率を算出する際には、「平成20年4月1日以後に契約する所有権移転外リース取引に係る債権」の貸倒損失額を含めることになります。

(3) 適用初年度の貸倒引当金

適用初年度（平成20年度）における貸倒実績率の計算に際して、分子の貸倒損失額は、「前3年内事業年度の売掛債権等」に係るものとされていることから、「平成20年4月1日以後に契約する所有権移転外リース取引に係る債権に係る貸倒損失額」を含めることはできません。また、「平成20年4月1日前に契約した所有権移転外リース取引に係る

債権」は、売掛債権等には当たらないことから、この債権に係る貸倒損失額を分子に含めることもできません。

貸倒引当金の繰入限度額は、平成 20 年度末における売掛債権等の残高（平成 20 年 4 月 1 日以後に契約する所有権移転外リース取引に係る債権を含む）に上記(2)の算式で計算した貸倒実績率を掛けることにより算出します。

【平成 20 年度（20. 4. 1～21. 3. 31）の計算例】

①平成 20 年度末の売掛債権等の残高

売掛金	2,500
貸付金	85,000
その他債権	650
リース投資資産※	8,000
計	96,150

※リース料債権部分（A）の金額

②貸倒実績率の計算

	平成 17 年度		平成 18 年度		平成 19 年度		前 3 事業年度合計	
	帳簿価額	貸倒損失額	帳簿価額	貸倒損失額	帳簿価額	貸倒損失額	帳簿価額	貸倒損失額
売掛金	1,000	50	1,500	60	2,000	80	4,500	190
貸付金	50,000	950	65,000	800	80,000	850	195,000	2,600
その他債権※	500	30	550	30	600	35	1,650	95
リース投資資産	—	—	—	—	—	—	—	—
計	51,500	1,030	67,050	890	82,600	965	201,150	2,885

※「その他債権」には既に支払期日が到来している未収リース料を含む。

$$\frac{(\text{前 3 年内事業年度の売掛債権等の貸倒損失額 } 2,885 + \text{前 3 年内事業年度の個別評価分の引当金繰入額 } 0 - \text{前 3 年内事業年度の個別評価分の引当金繰戻額 } 0) \times (12 / \text{前 3 年内事業年度の月数 } 36)}{\text{前 3 年内事業年度終了の時における一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額 } 201,150 \div \text{前 3 年内事業年度数 } 3} = \text{貸倒実績率 } 0.0143$$

③貸倒引当金の繰入限度額計算

$$\text{平成 20 年度売掛債権等残高 } 96,150 \times \text{貸倒実績率 } 0.0143 = \text{繰入限度額 } 1,375$$

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第 52 条
- ・ 法人税法施行令第 96 条第 2 項
- ・ 法人税基本通達 11-2-19 の 2

5. 経過措置等

Q40 賃借人における会計処理と税務取扱いの適用時期の差異

所有権移転外リース取引の会計処理と税務上の取扱いの適用時期に相違が生じた場合、賃借人はどのように処理するのでしょうか。

回答

(1) 平成20年4月1日前に契約した所有権移転外リース取引

平成20年4月1日前に契約した所有権移転外リース取引については、改正前リース税制が適用され、税務上、賃貸借取引とされます。

リース会計基準適用後も引き続き賃貸借処理する場合は税務との調整が不要となりますが、リース会計基準の原則どおりに売買処理に変更した場合は申告調整が必要となります。

(2) 平成20年4月1日以後に契約したリース取引

平成20年4月1日以後締結する契約に係るリース取引については、税務上売買取引とされますが、リース会計基準適用前の事業年度において、リース取引について会計上賃貸借処理を行う場合、支払リース料は減価償却費として損金算入が認められます。

解説

(1) 平成20年4月1日前に契約したリース取引

平成20年4月1日前に契約したリース取引（所有権移転外リース取引）については、改正前リース税制が適用され、税務上賃貸借取引とされます。

① 賃貸借処理の継続

リース会計基準では、リース取引開始日が会計基準適用初年度開始前の所有権移転外ファイナンス・リース取引についても、売買処理することを原則としつつ、賃貸借処理を行うことも認めています。このため、賃借人は、リース会計基準適用後も引き続き賃貸借処理することで、税務との調整が不要となります。

② 売買処理への変更

リース会計基準の原則どおりに売買処理に変更した場合においても、税務上は、当該リース取引は改正前法人税法施行令第136条の3の規定に従うこととなるため、税務上の取扱い（賃貸借）と会計処理（売買）が相違することとなります。このため、申告調整が必要となり、会計上計上した減価償却費を所得加算（損金不算入）し、支払リース料を所得減算（損金算入）します。

(2) 平成20年4月1日以後に契約したリース取引

3月決算以外の会社が、平成20年4月1日以後締結するリース契約でリース会計基準適用初年度開始前に開始したファイナンス・リース取引について賃貸借処理を行う場合、税務上はリース資産の賃借人から賃借人への引渡しの時に、当該リース資産の売買があったものとして取り扱われますが、支払リース料については、「賃借人がリース料として

損金経理をした金額は、償却費として損金経理をした金額に含まれるものとする。」規定が適用されることとなります（法人税法施行令第131条の2第3項）。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第131条の2第3項

Q 4 1 賃貸人における既契約の会計処理と税務上の取扱いの差異

平成20年4月1日前に契約した所有権移転外リース取引の会計処理と税務上の取扱いに相違が生じた場合、賃貸人はどのように処理するのでしょうか。

回 答

平成20年4月1日前に契約した所有権移転外リース取引については、改正前リース税制が適用され、税務上、賃貸借取引とされます。賃貸人については、リース取引を主たる事業としている企業か否かの区分に応じ、それぞれ次のとおり処理することとなります。

① リース取引を主たる事業としている賃貸人

リース会計基準では売買処理に変更することとされていますが、税務上はリース投資資産を減額した額（売上原価）は償却費として損金経理をした金額に含まれるものとされています。

なお、リース投資資産を減額した額（売上原価）が、改正前リース取引の目的とされている資産の償却限度額を超える場合は、申告調整（所得加算）が必要となります。

② ①以外の賃貸人

リース会計基準では、賃貸借処理を行うことも認めているため、賃貸借処理をしている場合には、税務との調整が不要となります。

解 説

平成20年4月1日前に契約した所有権移転外リース取引については、改正前リース税制が適用され、税務上賃貸借取引とされます。賃貸人については、リース取引を主たる事業としている企業か否かにより会計処理が異なるため、次の区分に応じ、それぞれ次のとおり処理することとなります。

① リース取引を主たる事業としている賃貸人

リース取引を主たる事業としている賃貸人は、会計上、平成20年4月1日前に契約した所有権移転外ファイナンス・リース取引について引き続き賃貸借処理を行うことは認められず、原則的な売買処理を行うこととなります。ただし、会計基準適用初年度の前年度末における固定資産の適正な帳簿価額（減価償却累計額控除後）をリース投資資産の期首の価額として計上することができるほか、利息相当額の配分について定額法を適用することも認められており（リース適用指針第80項、第

81 項)、利息相当額の配分について定額法を適用した場合、売上原価も定額の処理となります。

会計上、売買処理に変更した場合、リース料受取時に売上原価相当額を費用として減少（リース投資資産を減額）させていくこととなります。一方、税務上は、賃貸借取引として、賃貸人が資産を保有しているものとして減価償却を行うこととされているため、会計と税務とで取扱いが異なることとなります。

この点については、改正前リース取引の目的とされている資産について、会計上、リース投資資産として資産計上されている場合、当該リース投資資産を減額した金額、すなわち売上原価として費用計上した額は、償却費として損金経理をした金額に含まれるため損金算入することができます(法人税法施行令附則第 11 条第 5 項)。

なお、リース投資資産を減額した額（売上原価）が、改正前リース取引の目的とされている資産の償却限度額を超える場合は、申告調整（所得加算）が必要となることに留意する必要があります。

② ①以外の賃貸人

賃貸人（リース取引を主たる事業としている企業を除く）は、リース会計基準では、基準適用初年度開始前の所有権移転外ファイナンス・リース取引について、売買処理することを原則としつつ、賃貸借処理を行うことも認めているため（リース適用指針第 82 項）、リース会計基準適用後も引き続き賃貸借処理する場合は、税務との調整が不要となります。

【参考規定】

- ・ 所得税法等の一部を改正する法律附則（平成 19 年 3 月 30 日法律第 6 号）第 44 条
- ・ 法人税法施行令附則（平成 19 年 3 月 30 日政令第 83 号）第 11 条第 5 項、第 21 条
- ・ 法人税基本通達 経過的取扱い

Q 4 2 平成 20 年 4 月 1 日以前のリース取引を売買処理に変更した場合の特別損益

賃貸人が平成 20 年 4 月 1 日前に契約したファイナンス・リース取引について売買処理に変更した場合に発生する特別損益は税務上どのように取り扱われますか。

回 答

平成 20 年 4 月 1 日前に契約したファイナンス・リース取引を売買処理に変更することにより発生する特別損益については、課税所得の計算上、損金または益金の額に算入しません。

解 説

(1) 会計基準の処理

平成 20 年 4 月 1 日前に契約したリース取引については、リース会計基準に基づき、原

則として売買処理に変更しますが、この場合、変更による影響額（適用初年度の期首までの税引前当期純損益に係る累積的影響額）は特別損益として処理することとされています（リース適用指針第 80 項）。例えば、利息相当額の配分方法として利息法を適用した場合には、特別利益が発生します（リース適用指針設例 9.2 参照）。

(2) 税務の取扱い

平成 20 年 4 月 1 日前に契約した所有権移転外リース取引については、税務上は引き続き賃貸借取引とされることから、会計上、計上した特別損益については所得金額の計算上、損金の額または益金の額に算入しないこととなりますので、当該特別損益については、法人税申告の際に法人税申告書別表四（所得の金額の計算に関する明細書）を使用して加算（特別損失）または減算（特別利益）の申告調整を行います。

なお、平成 20 年 4 月 1 日前に契約したリース取引について売買処理に変更した場合、当該リース取引が終了するまでは、その後の各事業年度においても、会計上売上原価として計上した金額が税務上の償却限度額を超える場合はその差額を申告調整する必要があります。

Q 4 3 再リース資産の取扱い（リース賃貸資産の償却方法の特例適用の可否）

リース賃貸資産（法人税法施行令第 49 条の 2）には再リース取引に係るリース資産は含まれますか。

回 答

リース賃貸資産には再リース取引に係るリース資産は含まれません。

解 説

(1) リース賃貸資産

リース賃貸資産とは、改正前リース取引（※1）の目的とされている減価償却資産をいい、リース賃貸資産については、平成 20 年 4 月 1 日以後開始する事業年度以降において、所轄税務署への届出により旧リース期間定額法（※2）により償却することができます（法人税法施行令第 49 条の 2）。

※1 「改正前リース取引」とは、改正前リース税制の下で、資産の賃貸借取引とされるリース取引をいいます。

※2 「旧リース期間定額法」の償却限度額は次の算式により計算します。

（算式）

$$\text{旧リース期間定額法の償却限度額} = \text{リース賃貸資産の改定取得価額} \times \frac{\text{その事業年度における改定リース期間の月数}}{\text{改定リース期間の月数}}$$

（注）1 「改定取得価額」とは、旧リース期間定額法の適用を受ける最初の事業年度の期首帳簿価額（取得価額から既償却額の累積額を控除した額）から残価保証額（注 2 参照）を控除した金額をいいます。

- 2 「残価保証額」とは、リース期間終了の時にそのリース賃貸資産の処分価額が改正前リース取引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賃借人等が賃貸人に支払うこととされている場合におけるその保証額をいいます。
- 3 「改定リース期間」とは、リース賃貸資産のリース期間のうち旧リース期間定額法を適用する最初の事業年度開始の日以後の期間をいいます。

(2) 再リース資産の取扱い

再リース取引は通常オペレーティング・リース取引に該当し、税務上の「リース取引」に該当しません。したがって、平成20年4月1日前に再リースとなった当該再リース取引に係る資産については、リース賃貸資産の償却方法の特例の適用を受けることができず、リース取引以外の賃貸借取引に係る資産と同様に減価償却を行います。

また、改正前リース取引が平成20年4月1日以後開始する事業年度以降に再リースとなった場合も当該再リース取引に係る資産については、リース賃貸資産の償却方法の特例の適用を受けることができません。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第49条の2

Q44 リース賃貸資産の届出書の提出期限

リース賃貸資産の償却方法の特例（法人税法施行令第49条の2）の適用に際して、所轄税務署への届出が必要となりますが、届出書の提出期限について教えてください。

回 答

法人税法施行令第49条の2の適用を受ける場合、確定申告書の提出期限までに所轄税務署への届出が必要となります。

なお、確定申告書の提出期限を延長している場合（例えば1ヵ月延長）には、事業年度終了の翌日から3月以内となります。

また、リース賃貸資産の償却方法の特例の適用については、平成20年4月1日以後に終了する事業年度であれば、賃貸人は任意の事業年度に届出を行うことにより、本特例の適用を受けることができます。

解 説

法人税法施行令第49条の2の適用を受けようとする内国法人は、旧リース期間定額法を採用しようとする事業年度（平成20年4月1日以後に終了する事業年度に限る。）に係る確定申告書の提出期限（中間申告書を提出する場合は中間申告書の提出期限）までに「リース賃貸資産の償却方法に係る旧リース期間定額法の届出書」を納税地の所轄税務署に提出する必要があります（法人税法施行令第49条の2第2項）。

確定申告書の提出期限については、「事業年度終了の翌日から2月以内」（法人税法74条）とされていますが、「提出期限延長の特例」（法人税法第75条の2）を申請した法人については、申告期限が「3月以内」に延長されます。

法人税法施行令第49条の2の届出書の提出期限についても、「提出期限延長の特例」（法人税法第75条の2）を申請した法人については、届出期限が「3月以内」に延長されます。

また、リース賃貸資産の償却方法の特例の適用については、「リース賃貸資産の特例を受けようとする事業年度（平成20年4月1日以後に終了する事業年度に限る）」とされていることから、平成20年4月1日以後に終了する事業年度であれば、賃貸人は任意の事業年度に届出を行うことにより、本特例の適用を受けることができます。

例えば、3月決算の賃貸人が平成21年4月1日以後に終了する事業年度からリース賃貸資産の償却方法の特例の適用を受けようとする場合、事業年度終了の翌日から2月以内（事業年度が1年の場合は平成22年5月31日まで）に届出を行い、「提出期限延長」の特例を申請した法人については、事業年度終了の翌日から3月以内（事業年度が1年の場合は平成22年6月30日まで）に届出を行います。

【参考規定】

- ・ 法人税法施行令第49条の2

Q45 租税特別措置法の適用

租税特別措置法のリース税額控除制度（中小企業投資促進税制等の税額控除制度）の適用について、平成20年4月1日以降、どのような取扱いとなるのか教えてください。

回 答

所有権移転外リース取引については、税務上、賃借人がリース資産を取得したものとみなされ、減価償却資産の取得の場合の税額控除の適用が受けられます。

解 説

平成20年4月1日以後に締結する所有権移転外リース取引

平成20年4月1日以後に締結する所有権移転外リース取引については、そのリース取引の目的となる資産を引き渡した時に賃借人がその資産を取得したものとみなされることから、減価償却資産の取得の場合の税額控除の適用が受けられますが、特別償却及び圧縮記帳の適用はありません。

【参考規定】

- ・ 租税特別措置法

参考資料 1 Q 2 2 関係（リース期間定額法の明細書の記載例）

リース取引の分類	所有権移転外リース取引		
会計上の減価償却方法	リース期間定額法		
借手の残価保証	なし		
取得価額	リース料総額		
リース期間	5年		
リース料 月額	1,000 千円	リース料 総額	60,000 千円
リース契約日	20年10月1日		
リース取引開始日	20年10月1日、決算日 3月31日		

「別表16(4) 旧国外リース期間定額法若しくは旧リース期間定額法又はリース期間定額法による償却額の計算に関する明細書」への各事業年度における記載例

期別		(21年3月期)	(22年3月期)	(23年3月期)	(24年3月期)	(25年3月期)	(26年3月期)	
事業年度		20・4・1 21・3・31	21・4・1 22・3・31	22・4・1 23・3・31	23・4・1 24・3・31	24・4・1 25・3・31	25・4・1 26・3・31	
資産区分	種類	1	機械装置	機械装置	機械装置	機械装置	機械装置	
	構造	2	×××	×××	×××	×××	×××	
	細目	3	×××	×××	×××	×××	×××	
	契約年月日	4	20・10・1	20・10・1	20・10・1	20・10・1	20・10・1	
	賃貸の用又は事業の用に供した年月	5	20・10・1	20・10・1	20・10・1	20・10・1	20・10・1	
償却限度額計算の基礎となる金額	旧国外リース期間定額法	取得価額又は製作価額	6					
		圧縮記帳による積立金計上額	7					
		差引取得価額(6)-(7)	8					
		見積残存価額	9					
		償却額計算の基礎となる金額(8)-(9)	10					
	旧リース期間定額法	旧リース期間定額法を採用した事業年度	11					
		取得価額又は製作価額	12					
		上記(12)のうち(11)の事業年度前に損金の額に算入された金額	13					
		差引取得価額(12)-(13)	14					
		残価保証額	15					
		償却額計算の基礎となる金額(14)-(15)	16					
	リース期間定額法	取得価額	17	60,000,000	60,000,000	60,000,000	60,000,000	60,000,000
		残価保証額	18	0	0	0	0	0
		償却額計算の基礎となる金額(17)-(18)	19	60,000,000	60,000,000	60,000,000	60,000,000	60,000,000
	帳簿記載金額	償却額計算の対象となる期末現在の帳簿記載金額	20	54,000,000	42,000,000	30,000,000	18,000,000	6,000,000
		期末現在の積立金の額	21					
積立金の期中取崩額		22						
差引帳簿記載金額(20)-(21)-(22)		23	54,000,000	42,000,000	30,000,000	18,000,000	6,000,000	
リース期間又は改定リース期間の月数	24	60	60	60	60	60		
当期におけるリース期間又は改定リース期間の月数	25	6	12	12	12	12		
当期分の償却限度額	当期分の普通償却限度額((10)、(16)又は(19))×(25)/(24)	26	6,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	
	特別償却又は増償却による特別償却限度額	27						
	特別償却限度額	28						
	前期から繰り越した特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	29						
合計(26)+(28)+(29)	30	6,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000		
当期償却額	31	6,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000	12,000,000		
差引	償却不足額(30)-(31)	32	0	0	0	0	0	
	償却超過額(31)-(30)	33	0	0	0	0	0	
償却超過額	前期からの繰越額	34						
	当期損金認容額	償却不足によるもの	35					
		積立金取崩しによるもの	36					
	差引合計翌期への繰越額(33)+(34)-(35)-(36)	37	0	0	0	0	0	
特別償却不足額	翌期に繰り越すべき特別償却不足額(((32)-(35))と((28)+(29))のうち少ない金額)	38						
	当期において切り捨てる特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	39						
	差引翌期への繰越額(38)-(39)	40						
	翌期の繰越額の内訳	41	平	平	平	平		
当期分不足額	42							
適格組織再編成により引き継ぐべき合併等特別償却不足額((32)-(35))と(28)のうち少ない金額)	43							
備考								

参考資料 2 Q 2 8 関係 賃借人がリース資産を購入した場合の明細書の記載例

リース取引の分類 所有権移転外リース取引
会計上の減価償却方法 リース期間定額法
借手の残価保証 リース契約にはリース期間終了時に借手がリース物件の処分価額を
5,000 千円まで保証する条項（残価保証）が付されている。
借手の見積現金購入価額 53,000 千円
リース資産の法定耐用年数 8 年
リース期間 5 年
リース料 月額 1,000 千円 リース料 総額 60,000 千円
リース契約日 20 年 10 月 1 日
リース取引開始日 20 年 10 月 1 日、決算日 3 月 31 日
リース期間終了時の購入代価 5,000 千円
取得日 26 年 10 月 1 日（リース期間終了日の翌日）
（注）法人税法施行令第 48 条の 2 第 1 項第 6 号の規定により、会計上の取得価額（53,000
千円）に残価保証額（5,000 千円）が含まれているため、当該取得価額から残価保証
額を控除した。

【リース期間中の償却明細書】

別表16(4) 旧国外リース期間定額法若しくは旧リース期間定額法又はリース期間定額法による償却額の計算に関する明細書

期別		(21年3月期)	(22年3月期)	(23年3月期)	(24年3月期)	(25年3月期)	(26年3月期)
事業年度		20・4・1	21・4・1	22・4・1	23・4・1	24・4・1	25・4・1
		21・3・31	22・3・31	23・3・31	24・3・31	25・3・31	26・3・31
資産区分	種類	1	機械装置	機械装置	機械装置	機械装置	機械装置
	構造	2	×××	×××	×××	×××	×××
	細目	3	×××	×××	×××	×××	×××
	契約年月日	4	20・10・1	20・10・1	20・10・1	20・10・1	20・10・1
	賃貸の用又は事業の用に供した年月	5	20・10・1	20・10・1	20・10・1	20・10・1	20・10・1
償却限度額計算の基礎となる金額	旧国外リース期間定額法	取得価額又は製作価額	6				
		圧縮記帳による積立金計上額	7				
		差引取得価額(6)-(7)	8				
		見積残存価額	9				
		償却額計算の基礎となる金額(8)-(9)	10				
	旧リース期間定額法	旧リース期間定額法を採用した事業年度	11				
		取得価額又は製作価額	12				
		上記(12)のうち(11)の事業年度前に損金の額に算入された金額	13				
		差引取得価額(12)-(13)	14				
		残価保証額	15				
償却額計算の基礎となる金額(14)-(15)		16					
リース期間定額法	取得価額	17	53,000,000	53,000,000	53,000,000	53,000,000	53,000,000
	残価保証額	18	5,000,000	5,000,000	5,000,000	5,000,000	5,000,000
	償却額計算の基礎となる金額(17)-(18)	19	48,000,000	48,000,000	48,000,000	48,000,000	48,000,000
帳簿記載金額	償却額計算の対象となる期末現在の帳簿記載金額	20	48,200,000	38,600,000	29,000,000	19,400,000	9,800,000
	期末現在の積立金の額	21					
	積立金の期中取崩額	22					
	差引帳簿記載金額(20)-(21)-(22)	23	48,200,000	38,600,000	29,000,000	19,400,000	9,800,000
リース期間又は改定リース期間の月数	24	60	60	60	60	60	
当期におけるリース期間又は改定リース期間の月数	25	6	12	12	12	12	
当期の償却限度額	当期分の普通償却限度額((10)、(16)又は(19))×(25)/(24)	26	4,800,000	9,600,000	9,600,000	9,600,000	4,800,000
	特別償却又は割増償却による特別償却限度額	租税特別措置法適用条項	27				
		特別償却限度額	28				
	前期から繰り越した特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	29					
	合計(26)+(28)+(29)	30	4,800,000	9,600,000	9,600,000	9,600,000	4,800,000
当期償却額	31	4,800,000	9,600,000	9,600,000	9,600,000	4,800,000	
差引	償却不足額(30)-(31)	32	0	0	0	0	
	償却超過額(31)-(30)	33	0	0	0	0	
償却超過額	前期からの繰越額	34					
	当期損金認容額	償却不足によるもの	35				
		積立金取崩しによるもの	36				
	差引合計翌期への繰越額(33)+(34)-(35)-(36)	37	0	0	0		
特別償却不足額	翌期に繰り越すべき特別償却不足額(((32)-(35))と(28)+(29))のうち少ない金額	38					
	当期において切り捨てた特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	39					
	差引翌期への繰越額(38)-(39)	40					
	翌期への繰越額の内訳	41	平	平	平		
当期分不足額	42						
適格組織再編成により引き継ぐべき合併等特別償却不足額((32)-(35))と(28)のうち少ない金額	43						
備考							

(注1 法人税法施行令第48条の2第1項第6号の規定により、会計上の取得価額(53,000千円)に残価保証額(5,000千円)が含まれているため、当該取得価額から残価保証額を控除する。

(注2 会計上の資産計上価額を記載する。

【定額法採用の場合】

別表16(1) 旧定額法又は定額法による減価償却資産の償却額の計算に関する明細書

		事業年度又は連結事業年度	25・4・1 26・3・31				
資産区分	種類	1	機械及び装置	(注1 取得年月日欄は、当初のリース取引開始日を()で記載したうえ、リース資産を取得した年月日を記載する。			
	構造	2	×××				
	細目	3	×××				
	取得年月日	4	(20・10・1) 25.10.1				
	事業の用に供した年月	5	20・10・1				
	耐用年数	6	8年				
取得価額	取得価額又は製作価額	7	(53,000,000) 5,000,000	(注2 事業の用に供した年月欄は、当初のリース取引開始日を記載する。			
	圧縮記帳による積立金計上額	8					
	差引取得価額(7)-(8)	9	5,000,000				
帳簿価額	償却額計算の対象となる期末現在の帳簿記載金額	10	4,165,000	(注3 直前の帳簿価額 5,000,000 円、購入代価 5,000,000 円となるが、直前の帳簿価額は残価保証によるものなので、購入代価を加算しない。			
	期末現在の積立金の額	11					
	積立金の期中取崩額	12					
	差引帳簿記載金額(10)-(11)-(12)	13	4,165,000				
	損金に計上した当期償却額	14	835,000				
	前期から繰り越した償却超過額	15					
	合計(13)+(14)+(15)	16	5,000,000				
償却限度額計算の基礎となる金額	残存価額	17		(注4 法人税基本通達 7-6 の 2-10(2)ロにより耐用年数 8年-リース期間 5年=法定耐用年数 3年の償却率を使用			
	差引取得価額 × 5% (9) × 5/100	18					
	(16) > (18) の場合	旧定額法の償却額計算の基礎となる金額(9)-(17)	19				
		旧定額法の償却率	20				
		算出償却額(19) × (20)	21				
		増加償却額(21) × 割増率	22				
	(16) ≤ (18) の場合	計 ((21)+(22))又は((16)+(18))	23				
		算出償却額 ((18)-1円) × /60	24				
	平成19年4月1日以後取得分	定額法の償却額計算の基礎となる金額(9)	25				5,000,000
		定額法の償却率	26				0.334
算出償却額 (25) × (26)		27	835,000 5,000,000 × 0.334 × 6/12				
増加償却額 (27) × 割増率		28					
計 (27)+(28)		29	835,000				
当期分の償却限度額	当期分の普通償却限度額 (23)、(24)又は(29)	30	835,000				
	特別償却又は割増償却による特別償却限度額	31					
	特別償却限度額	32					
	前期から繰り越した特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	33					
合計 (30)+(32)+(33)	34	835,000					
当期償却額	35	835,000					
差引	償却不足額 (34)-(35)	36	0				
	償却超過額 (35)-(34)	37	0				
償却超過額	前期からの繰越額	38					
	当期損金認容	39					
	積立金取崩しによるもの	40					
	差引合計翌期への繰越額(37)+(38)-(39)-(40)	41	0				
特別償却不足額	翌期に繰り越すべき特別償却不足額((36)-(39))と((32)+(33))のうち少ない金額	42					
	当期において切り捨てる特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	43					
	差引翌期への繰越額(42)-(43)	44					
	翌期への繰越額の内訳	平 . . . 平 . . .	45				
		当期分不足額	46				
適格組織再編成により引き継ぐべき合併等特別償却不足額((36)-(39))と(42)のうち少ない金額	47						
備考							

【定率法採用の場合】

別表16(2) 旧定率法又は定率法による減価償却資産の償却額の計算に関する明細書

		事業年度又は連結事業年度	25・4・1 26・3・31	法人名	〇〇株式会社		
資産区分	種類	1	機械及び装置	(注1 取得年月日欄は、当初のリース取引開始日を()で記載したうえ、リース資産を取得した年月日を記載する。)			
	構造	2	×××				
	細目	3	×××				
	取得年月日	4	(20・10・1) 25.10.1				
	事業の用に供した年月	5	20・10・1				
	耐用年数	6	8年				
取得価額	取得価額又は製作価額	7	53,000,000	(注2 事業の用に供した年月欄は、当初のリース取引開始日を記載する。)			
	圧縮記帳による積立金計上額	8					
	差引取得価額(7)-(8)	9	53,000,000				
帳簿価額	償却額計算の対象となる期末現在の帳簿記載金額	10	4,165,000	(注3 購入直前の取得価額 53,000,000 円、購入代価 5,000,000 円となるが、取得価額に残価保証額が含まれるため、購入代価を加算しない。)			
	期末現在の積立金の額	11					
	積立金の期中取崩額	12					
	差引帳簿記載金額(10)-(11)-(12)	13	4,165,000				
	損金に計上した当期償却額	14	835,000				
	前期から繰り越した償却超過額	15					
	合計(13)+(14)+(15)	16	5,000,000				
	前期から繰り越した特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	17					
償却額計算の基礎となる金額(16)-(17)	18	5,000,000					
償却限度額計算の基礎となる金額	平成19年3月31日以前取得分	差引取得価額×5% (9)×5/100	19				
		(16)>(18)の場合	旧定率法の償却率	20			
			算出償却額(18)×(20)	21			
			増加償却額(21)×割増率	22			
			計((21)+(22)又は((16)+(18)))	23			
	(16)≤(18)の場合	算出償却額((19)-1円)× /60	24				
	平成19年4月1日以後取得分	定率法の償却率	25	0.313			
		調整前償却額(18)×(25)	26	1,565,000 5,000,000×0.313			
		保証率	27	0.04448			
		償却保証額(9)×(27)	28	2,357,440			
		(26)<(28)の場合	改定取得価額	29	5,000,000	(注4 耐用年数は新品と同様の耐用年数を使用し、中古の耐用年数は使用できない。)	
			改定償却率	30	0.334		
			改定償却額(29)×(30)	31	835,000 5,000,000×0.334×6/12		
増加償却額((26)又は(31))×割増率		32					
計((26)又は(31))+(32)	33	835,000					
当期分の償却限度額	当期分の普通償却限度額(23)、(24)又は(29)	34	835,000				
	特別償却又は割増償却による特別償却限度額	35					
	特別償却限度額	36					
	前期から繰り越した特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	37					
合計(34)+(36)+(37)	38	835,000					
当期償却額	39	835,000					
差引	償却不足額(38)-(39)	40	0				
	償却超過額(39)-(38)	41	0				
償却超過額	前期からの繰越額	42					
	当期損 償却不足によるもの	43					
	金認容 積立金取崩しによるもの	44					
	差引合計翌期への繰越額(41)+(42)-(43)-(44)	45	0				
特別償却不足額	翌期に繰り越すべき特別償却不足額(((40)-(43))と((36)+(37))のうち少ない金額)	46					
	当期において切り捨てる特別償却不足額又は合併等特別償却不足額	47					
	差引翌期への繰越額(46)-(47)	48					
	翌期への繰越額の内訳	49	平・平・平・平				
当期分不足額	50						
適格組織再編成により引き継ぐべき合併等特別償却不足額(((40)-(43))と(36))のうち少ない金額)	51						
備考							

参考資料3 Q3 2 関係（リース譲渡に係る収益及び費用の益金及び損金算入に関する明細書）

リース料総額	60,000 千円	（年間リース料収入 12,000 千円）
取得価額	48,000 千円	
利息相当額 20%	2,400 千円	（元利区分の明細はQ3 2 参照）

		事業年度又は連結事業年度	20・4・1 21・3・31	法人名	〇〇株式会社	
リース譲渡を行った事業年度又は連結事業年度		：	：	：	当期分	計
	リース譲渡の対価の額	1			60,000,000	
	リース譲渡の原価の額	2			48,000,000	
収益の額の計算	利息相当額 ((1)-(2))×20/100	3			2,400,000	2,400,000
	利息相当額の前期からの繰越額(前期の(6))	4				0
	当期に帰せられる利息相当額	5			870,509	870,509
	利息相当額の翌期への繰越額((3)又は(4))-(5)	6			1,529,491	1,529,491
	当期のリース譲渡に係る元本相当額(1)-(3)	7			57,600,000	57,600,000
	元本相当額の前期からの繰越額(前期の(10))	8				0
元本相当額の計算	当期に帰せられる元本相当額	9			11,520,000	11,520,000
	元本相当額の翌期への繰越額((7)又は(8))-(9)	10			46,080,000	46,080,000
	当期益金算入額(5)+(9)	11			12,390,509	12,390,509
	当期の損益計算書に計上されたリース譲渡に係る収益の額	12				12,000,000
	益金算入不足(超過)額(11)-(12)	13				390,509
費用の額の計算	当期のリース譲渡に係る原価の額(2)	14			48,000,000	48,000,000
	原価の額の前期からの繰越額(前期の(17))	15				0
	当期に帰せられる原価の額	16			9,600,000	9,600,000
	原価の額の翌期への繰越額((14)又は(15))-(16)	17			38,400,000	38,400,000
	当期損金算入額(16)	18			9,600,000	9,600,000
	当期の損益計算書に計上されたリース譲渡に係る費用の額	19				7,933,305
	損金算入不足(超過)額(18)-(19)	20				1,666,695