

2025年度税制改正について

公益社団法人リース事業協会

はじめに

2025年度税制改正において、新リース会計基準（2024年9月13日公表）を踏まえたリース税制の改正が行われました。本稿では、一般的な設備のリース契約を念頭にして、その概要を説明します。

凡例

新リース会計基準又は基準：企業会計基準委員会 企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」（2024年9月13日、修正2025年4月23日）

指針：企業会計基準委員会 企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」（2024年9月13日、修正2025年4月23日）

現行基準：企業会計基準委員会 企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」（2007年3月30日）

現行指針：企業会計基準委員会 企業会計基準適用指針第16号「リース取引に関する会計基準の適用指針」（2007年3月30日）

法法：法人税法（2025年4月1日現在）

法令：法人税法施行令（2025年4月1日現在）

法基通：法人税基本通達（2025年6月30日現在）

消法：消費税法（2025年4月1日現在）

消基通：消費税法基本通達（2025年6月30日現在）

留意事項

- ①本稿は、2025年7月31日現在で公開されている法令・情報等に基づき作成しました。
- ②本稿は、借手及び貸手の実務上の参考資料として月刊リース2025年8月号及び当協会ホームページに掲載するものです。個社における会計処理及び税務の取扱いについては、税理士等の専門家にご相談ください。
- ③税務上の取扱いの詳細は、今後、当協会にてQ&Aを作成して公開する予定です。
- ④本稿の著作権は、当協会に帰属します。無断利用・無断転載を禁止します。

1. 法人税¹

(1) 概要

新リース会計基準を適用する上場企業等²の借手（以下「上場企業等」といいます。）は、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースを分類せず、原則としてすべてのリースをバランスシートに計上（使用権資産・リース負債）することになりました。

1 所得税についても法人税と同様の改正が行われていますが本稿では省略します。

2 2027年4月1日開始事業年度から、上場会社など金融商品取引法上の開示対象会社及び会社法上の大会社に対して強制適用されます。

一方、貸手については、従来どおりファイナンス・リースとオペレーティング・リースの分類が存続されており、それぞれの分類に基づく会計処理を行います。

新リース会計基準を踏まえ、2025年度税制改正が行われましたが、税務上は、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの分類が借手、貸手の両方に在置されています。このため、借手側のファイナンス・リースに関しては、残価保証（所有権移転外ファイナンス・リース）に係る取扱いを除き、大きな変更はありません。これに対し、貸手側では、リース譲渡特例が廃止されることとなりました（図表1参照）。

また、オペレーティング・リースを賃貸借処理した借手が支払うリース料は、これまで法第22条第3項及び同条第4項³に基づき損金算入が認められてきましたが、2025年度税制改正により、「別段の定め」としての法第53条が新設され、債務が確定した支払リース料の損金算入が可能となることが示されました。

これにより、新リース会計基準に基づき借手が計上する費用（使用権資産の減価償却費及び利息相当額）は、税務上の損金算入が認められず、債務が確定した支払リース料の額と差異がある場合には、申告調整⁴が必要となります。

なお、新リース会計基準を適用しない中小企業等の借手（以下「中小企業等」といいます。）については、前述の残価保証に係る取扱いを除き、今回の税制改正による影響は原則としてありません（図表2参照）。

図表1 リース税制の改正（概要）

	ファイナンス・リース	オペレーティング・リース
借手	(改正なし※)	賃借料のうち債務が確定したものの損金算入を認める（法第53条：新設）
貸手	第2法廃止に伴い、リース譲渡特例廃止（経過措置あり）	(改正なし)

※残価保証額の取扱いを除きます。なお、所有権移転外ファイナンス・リース取引について、リース期間を法定耐用年数×70%以上（法定耐用年数が10年以上の場合は60%以上）とする取扱い等は存置されています。

図表2 新リース会計基準と税制の適用関係（借手）

FL：ファイナンス・リース、OL：オペレーティング・リース

	上場企業等	中小企業等
会計	新リース会計基準適用 (原則、すべてのリースをオンバランス)	中小会計要領等適用 (FL/OLオフバランス可)
税制	FL 原則、申告調整不要 会計処理に基づく費用計上容認 OL 原則、申告調整必要 賃借料のうち債務が確定したものを損金算入 会計上の減価償却費と利息費用を損金不算入	FL/OLともに、原則、申告調整不要

3 法第22条第3項は、別段の定めがなければ、債務が確定した販売管理費その他の費用などを損金算入することが規定され、同条第4項でその計算は、一般に公正妥当と認められる会計基準に従うことが規定されています。

4 会計上の利益と税務上の課税所得に差異がある場合、確定申告時に、会計上の利益を加減算して課税所得に調整することです。

(2) 上場企業等（借手）

上場企業等の会計処理の流れに沿って税務上の取扱い（図表3参照）、ファイナンス・リースの判定方法、短期リース・少額リースの取扱い等を説明します。

図表3 新リース会計基準の会計処理と税務（借手）

FL：ファイナンス・リース、OL：オペレーティング・リース

新リース会計基準の会計処理				
①リースの識別	②リース/サービスの区分	③リース期間の決定	④使用権資産・リース負債計上	⑤利息相当額の各期への配分・使用権資産の償却
契約締結時に、当該契約が「リース」を含むか否かを判断する。	リースを含む契約について、「リースを構成する部分」と「リースを構成しない部分」（サービス部分）に区分する。	「解約不能期間」に「借手が行使用することが合理的に確実な延長オプション期間」と「借手が行使用しないことが合理的に確実な解約オプション期間」を加えて決定する。	リース開始日にリース料総額の現在価値で使用権資産・リース負債を計上する。	利息相当額は各期に配分し、使用権資産の減価償却費を計上する。
税務の取扱い				
FL/OL	FL/OL	所有権移転外FL	所有権移転外FL	所有権移転外FL
法第53条、法第64条の2で定める「資産の賃貸借」には、新リース会計基準の対象となる「リース」が含まれる。 法基通12の5-1-1 法基通12の5-3-1	「リース部分」（区分しない場合は全体を「リース部分」とする）がFL又はOLに該当する場合は、FL又はOLの税務上の取扱いを適用する。 法基通7-6の2-17 法基通12の5-1-7 法基通12の5-3-3	リース資産（使用権資産）について、新リース会計基準で決定したリース期間（会計リース期間）により、減価償却する。 法基通7-6の2-10の2	リース資産（使用権資産）の取得価額について、リース期間中のリース料の合計額から利息相当額を区分することができる。 法基通7-6の2-9	リース資産（使用権資産）の減価償却費と利息相当額を損金算入できる。 法令第48条の2 法基通7-6の2-9
税務上のFL/OLの判定結果がOLの場合は申告調整 リース料のうち債務が確定したものを損金算入（法第53条） 会計上の減価償却費と利息費用を損金不算入				

①リースの識別

新リース会計基準において、「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をいう。」（基準第6項）と定義されており、契約の当事者（一般的には借手・貸手）は、「契約の締結時に、契約当事者は、当該契約がリースを含むか否かを判断する。」（基準第25項）とされています。この判断のことを「リースの識別」といいます。

リースの識別にあたっては、「契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する場合、当該契約はリースを含む。」（基準第26項）とされています。

これにより、新リース会計基準上の「リース」には、設備のリース契約⁵や不動産賃貸借契約に加え、契約の法的な形式に関わらず、会計上の「リース」の要件を満たす契約が含まれることとなります⁶。

税務上、リースの識別に相当する取扱いは示されていませんが、設備のリース契約については、税務上「資産の賃貸借」と位置付けられており、法第53条（オペレーティング・リース）、又は法第64条の2（ファイナンス・リース）の規定が適用されます。

加えて、上場企業等においては、リースの識別の結果、設備のリース契約以外の契約であっても、会計上の「リース」として取り扱われる契約もあることが想定されます。

これに対応し、法基通12の5-1-1（ファイナンス・リース）及び法基通12の5-3-1（オペレーティング・リース）が新設され、「資産の賃貸借には、民法第601条に基づく賃貸借契約による取引だけでなく、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も含まれる。」ことが示されています。

このことにより、上場企業等にとっては、会計上のリースの識別の結果、「リース」に該当した場合は、税務上の「資産の賃貸借」に含まれることが示されました。

②リース／サービスの区分

上場企業等は、「リースを含む契約について、原則として、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分けて会計処理を行う。」（基準第28項）こととなり、「リースを構成する部分」（以下「リース部分」といいます。）は、新リース会計基準に従って会計処理を行い、「リースを構成しない部分」（以下「サービス部分」といいます。）は、他の会計基準等に基づいて会計処理をします（指針第10項）⁷。

なお、上場企業等は、「リース部分」と「サービス部分」とを区分せずに、これらを一体として「リース部分」として処理することも認められており（基準第29項）、この場合には、契約全体を「リース部分」として扱うことができます。

これらの場合の税務上の取扱いについて、法基通12の5-1-7（ファイナンス・リース）及び法基通12の5-3-3（オペレーティング・リース）が新設され、会計上「リース部分」と「サービス部分」を区分して処理した場合やこれらを区分せずに一括して「リース部分」として処理した場合について、当該「リース部分」に法人税法上のリースに関する規定が適用されることが明示されました。

5 リース契約は、「賃貸借を中核とし、金融・サービスの側面をも包含した新たな契約類型」（リース事業協会「リース契約書（参考）」）です。新リース会計基準の「リースの識別」に照らすと、①リース契約において「リース物件」が特定されているため、「特定された資産」であり、②ユーザーが設備の使用期間（リース期間）全体を通じて、資産の使用を支配する権利がユーザーに移転していることから、明らかに「リース」として識別されます。

6 指針の設例では、鉄道車両による運送（設例2）、ネットワーク・サービス（設例5）、電力（設例6）等が示されており、「リースが含まれている場合」と「リースが含まれていない場合」が示されています。

7 リース料の中には、リース期間中の「固定資産税及び保険料相当額」が含まれていますが（新リース会計基準では「借手に財又はサービスを移転しない活動及びコスト」）、一般的な設備のリース契約は「サービス部分」がなく、これらは「リースを構成する部分」に含まれることとなり、「固定資産税及び保険料相当額」を区分する必要はありません。

③リース期間の決定

上場企業等は、原資産を使用する権利を有する「解約不能期間」に加え、「借手が行使用することが合理的に確実であるリースの延長オプションの対象期間」及び「借手が行使用しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間」を含めた期間をもって、リース期間を決定します（基準第31項）。この考え方は、税務上、使用権資産のうちリース資産（所有権移転外ファイナンス・リースに係る資産をいいます。以下同じ。）の減価償却期間の決定と密接に関係します。

この点について、新設された法基通7-6の2-10の2により、リース資産をリース期間定額法による減価償却を行う場合の「リース期間」は、新リース会計基準と同様に、「解約不能期間」に加えて、合理的に確実と判断される延長オプションおよび解約オプションの対象期間を含めた「会計リース期間」を用いる旨が明らかにされています。

一般的な設備の所有権移転外ファイナンス・リース契約において、当該契約で定められたリース期間と解約不能期間が一致し、再リースについても、リース開始日において再リースが合理的に確実と認められない限り、当初のリースとは「独立したリース」として取り扱うことが可能とされています（指針第52項）。このため、再リースすることが明らかでない限り、従来と同様に、リース契約で定められたリース期間に基づき、リース資産をリース期間定額法により減価償却し、その減価償却費の損金算入が認められることとなります。

④使用権資産・リース負債計上

上場企業等は、リース開始日に使用権資産とリース負債をバランスシートに計上します（基準第33項）。これらの計上額は図表4で示した内容となりますが、一般的な設備のリース契約において、借手のリース料は「借手の固定リース料」（リース期間中のリース料総額）のみとなり、使用権資産を計上する際の加算額や控除額はありませので、リース料総額の現在価値⁸を使用権資産とリース負債にそれぞれ計上することになります⁹。

税務上のリース資産の取得価額（＝資産計上額）は、原則として「リース期間中のリース料の合計額」とされていますが、当該合計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、当該利息相当額を控除した額をリース資産の取得価額とすることができます（法基通7-6の2-9）。

したがって、一般的な設備の所有権移転外ファイナンス・リースにおいては、会計上の使用権資産の取得価額（＝リース負債の計上額）と税務上のリース資産の取得価額に差異が生じません。

8 現在価値の算定に用いる割引率は、a. 貸手の計算利率、b. 貸手の計算利率を知り得ない場合、借手の追加借入に適用されると合理的に見積もられる利率のいずれかを用います（指針第37項）。設備の所有権移転外ファイナンス・リースにおいて、貸手は借手とサプライヤー間で決定した金額でリース資産を購入することから、借手は貸手の原資産の現金購入価額を知り得ることになります。このことにより、借手は貸手の計算利率により借手のリース料の現在価値を算定することが可能となり、その算定結果は、貸手の現金購入価額と一致します。

9 使用権資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、リース期間中のリース料の合計額（利子込み法）で計上することが認められています（指針第40項）。

図表 4 使用権資産・リース負債の計上額

使用権資産	リース負債
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 ¹⁰ 、受け取ったリース・インセンティブ ¹¹ を控除した額を計上（基準第33項）	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した額を計上（基準第33項～第35項） 〈借手のリース料〉 (1) 借手の固定リース料 (2) 指数又はレートに応じて決まる借手の変動リース料 (3) 残価保証に係る借手による支払見込額 (4) 借手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 (5) リースの解約に対する違約金の借手による支払額（借手のリース期間に借手による解約オプションの行使を反映している場合）

⑤利息相当額の各期への配分・使用権資産の償却

a) 利息相当額

利息相当額をリース期間にわたり、原則として利息法¹²により配分するとされていますが（基準第36項）、税務上、当該利息相当額を損金算入することができます（法基通7-6の2-9）。

b) 使用権資産の償却

使用権資産の減価償却方法は、契約上の諸条件に照らして、a. 原資産の所有権が借手に移転すると認められるリース（基準第37項）、b. 原資産の所有権が借手に移転すると認められるリース以外のリース（基準第38項）で異なります。

一般的な設備の所有権移転外ファイナンス・リースは、b. 原資産の所有権が借手に移転すると認められるリース以外のリースに該当し、新リース会計基準で会計処理した使用権資産の減価償却費（リース期間定額法）¹³と税務上の減価償却費（リース期間定額法）が一致しますので、申告調整を行わずに、使用権資産のリース期間定額法による減価償却費を損金算入することができます（法令第48条の2）。

一方、オペレーティング・リースについては、新リース会計基準で会計処理した使用権資産の減価償却費を税務上、損金算入することが認められず、申告調整により、賃借料のうち債務が確定したものを損金算入することになります（法法第53条）。

- 10 資産除去債務に対応する除去費用や借地権の設定等に係る権利金等は、税務上、リース資産の取得価額に含めることが認められません。
- 11 新リース会計基準において定義がされていませんが、IFRS第16号「リース」付録Aにおいて「貸手が借手にリースに関連して行う支払、又は貸手による借手のコストの弁済若しくは引受け」と定義されています。具体的には、貸手による借手に対する前渡金などとなります（有限責任監査法人トーマツ編「実務解説 新リース会計基準のすべて」(2025年 中央経済社)）。
- 12 使用権資産総額に重要性が乏しいと認められる場合、利息相当額をリース期間中の各期に定額法により配分することができます（指針第40項）。
- 13 会計基準上はリース期間定額法以外の方法（級数法等）も認められますが、税務上の減価償却限度額を超える場合は申告調整が必要となります。

なお、使用权資産は、法人税法において減価償却資産として定められていませんが、所有権移転外ファイナンス・リースに係る使用权資産は、リース資産と同等のものであり¹⁴新設された法基通7-5-3により、使用权資産の減価償却費はリース資産の減価償却費として認められることが明らかにされています（図表5参照）。

図表5 使用权資産の減価償却方法等

リースの分類 (税務)	新リース会計基準の減価償却方法	税務上の減価償却方法等
所有権移転ファイナンス・リース	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权資産の減価償却費は、 <u>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</u> 。この場合の耐用年数は、 <u>経済的使用可能予測期間とし、残存価額は合理的な見積額とする</u> （基準第37項）。	定率法・定額法等（法定耐用年数に基づく償却限度額の範囲内）
所有権移転外ファイナンス・リース	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以外のリースに係る使用权資産の減価償却費は、 <u>定額法等の減価償却方法の中から企業の実態に応じたものを選択適用した方法により算定し、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減価償却費を算定する必要はない</u> 。この場合、原則として、借手のリース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとする（基準第38項）。	リース期間定額法 (法令第48条の2)
オペレーティング・リース		<u>使用权資産の減価償却費の損金算入が認められない。</u> 申告調整により、賃借料のうち債務が確定したものを損金算入（法第53条）

⑥ファイナンス・リースの判定

上場企業等は、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースを分類することなく、原則として、使用权資産とリース負債をバランスシートに計上します。

税務上は、前述のとおり、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの分類が存置されており、それぞれで税務上の取扱いが異なることから、これらの分類を行う必要があります。

税務上のファイナンス・リースは、従来と変わらず、①中途解約禁止、かつ、②フルペイアウトの要件を満たした場合であり（法第64条の2）、②フルペイアウトの要件として、「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のおおむね100分の90に相当する金額を超える。」旨が定められています（法令第131条の2）。一方、現行基準のファイナンス・リースのフルペイアウトの判定において、a. 現在価値基準（90%基準）¹⁵と b. 経済的耐用年数基準（75%基準）¹⁶が示されており、上場企業等は、これらによるフルペイ

14 財務省「令和7年度税制改正の解説」https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2025/explanation/index.html

15 解約不能リース期間中のリース料総額の現在価値が、リース物件の見積現金購入価額（借手がリース物件を現金で購入すると仮定した場合の合理的な見積金額）の概ね90%以上であるリース取引です。

16 解約不能リース期間が、リース物件の経済的耐用年数の概ね75%以上であるリース取引です。

アウトの判定を行ってきましたが、改正された法基通12の5-1-3において、前述のa. とb. によりフルペイアウトの判定ができる旨が示されたことから、上場企業等は、従来同様の方法でフルペイアウトの判定を行うことができます。

また、税務上、ファイナンス・リースを所有権移転ファイナンス・リースか所有権移転外ファイナンス・リースに分類することになりますが、その分類は、従来と変わりません（法令第48条の2ほか、図表6参照）。

図表6 所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースの分類

所有権移転ファイナンス・リース	所有権移転外ファイナンス・リース
<p>①譲渡条件付リース 法令第48条の2第5項第5号イ 法基通7-6の2-1 ✓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する場合を含む</p>	左記①～④のいずれにも該当しないリース
<p>②割安購入選択権付リース 法令第48条の2第5項第5号ロ 法基通7-6の2-2 ✓定率法により計算したものとした場合の未償却残額に相当する金額が5%以上であっても公正市場価額に比し著しく下回るものは「権利行使されることが確実」に該当</p>	
<p>③専属使用・識別困難な資産のリース 法令第48条の2第5項第5号ハ 法基通7-6の2-3ほか ✓建物、建物附属設備、構築物を対象とする場合（移設容易、リース期間終了後に返還されることが明らかなものを除く） ✓専用機械装置等（法基通7-6の2-4カタログ仕様の機械装置等、法基通7-6の2-5リース期間を法定耐用年数×80%以上とする場合を除く） 法基通7-6の2-6 ✓合理的な管理方法によりリース資産が特定できるように管理されているかどうかにより判定</p>	
<p>④リース期間が耐用年数に比して相当短いリース 法令第48条の2第5項第5号ニ 法基通7-6の2-7 ✓「相当短い」とは、リース期間がリース資産の法定耐用年数の70%を下回る場合（法定耐用年数が10年以上の場合は60%を下回る場合）が該当 法基通7-6の2-8 ✓「相当短い」場合であっても、既往のリース取引の状況等からみて、リース期間終了後、リース資産がリース会社に返還されることが明らかな場合は税負担を著しく軽減することになると認められるものに該当しない</p>	

⑦短期リース・少額リース

上場企業等は、現行基準と同様に、短期リース（1年以内のリース）と少額リース（1契約のリース料総額が300万円以下）について、リース開始日に使用权資産及びリース負債を計上せず、借手のリース料をリース期間にわたって原則として定額法により費用として計上（賃貸借処理）することができます（指針第20項～第23項）。

これらの税務上の取扱いは、従来から賃貸借処理により支払ったリース料を「みなし償却費」として、損金算入することが認められており（法令第131条の2）、減価償却に関する明細書の添付も不要（法令第63条）とされていることから、実務上の取扱いが変わるものではありません。

また、短期リースと少額リースがオペレーティング・リースに該当する場合は、賃借料のうち債務が確定したものを損金算入することになりますが（法第53条）、これまでも債務が確定した賃借料の損金算入が認められていたため、実務上の取扱いが変わるものではありません。

⑧残価保証の取扱い¹⁷

所有権移転外ファイナンス・リースについて、現行基準では、借手による残価保証額¹⁸をリース料総額に含めるものとされ、当該保証額はリース資産の残存価額とされていました。税務上も、残価保証額がリース資産の取得価額に含まれている場合には、その保証額を取得価額から控除する取扱いとされていました（改正前法令第48条の2）。

一方、新リース会計基準においては、残価保証に基づく支払見込額を借手のリース料に含めることとされています（基準第19項）、所有権が借手に移転しないリース（所有権移転外ファイナンス・リース及びオペレーティング・リース）については、残存価額をゼロとすることが示されており（基準第38項）、残価保証額を取得価額から控除しないこととなります。

これを踏まえ、法令第48条の2が改正され、2027年3月31日以前に契約を締結したものを除き、残価保証額を取得価額から控除せずにリース資産を減価償却するとされました。

また、2027年3月31日以前に契約したものについての経過措置が講じられており、リース資産の改定取得価額（＝取得価額－償却累計額）を残リース期間で償却することが認められています。この経過措置を適用するためには、所轄税務署への届出書の提出が必要です。

(3) 中小企業等（借手）

中小企業等は、新リース会計基準を適用する必要がなく、従来同様の会計処理¹⁹により、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの分類に関わらず、リースを賃貸借処理することが認められています。

税務上の取扱いは、前述のとおり、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの分類が存置されており、上記(2)⑧で説明した残価保証の取扱いを除くと、従来と変わらない会計処理・税務処理を行うことができます。

17 残価保証の取扱いについては、今後、当協会が作成するQ&Aであらためて説明します。

18 「リース契約において、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価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せられること」（現行指針第15項）を意味します。

19 「中小企業の会計に関する基本要領」（2012年 中小企業の会計に関する検討会）において、「リース取引に係る借手は、賃貸借取引又は売買取引に係る方法に準じて会計処理を行う。」旨が示されています。また、「中小企業の会計に関する指針」（2005年制定、2023年最終改正 日本公認会計士協会、日本税理士会連合会、日本商工会議所、企業会計基準委員会）において、「所有権移転外ファイナンス・リース取引に係る借手は、通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行う。ただし、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。」旨が示されています。多くの中小企業等においては、これらの会計基準が使用され、リース取引を賃貸借処理しています。

(4) 貸手

①概要

新リース会計基準において、貸手は、引き続き、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースを分類して会計処理を行います（基準第43項）。

ファイナンス・リースの会計処理は、貸手の属性によって異なり（図表7参照）、現行基準で定められていた「第2法」²⁰は廃止されました。

これを踏まえ、2025年度税制改正において、法人税におけるファイナンス・リースのリース譲渡に関する特例²¹（改正前法第63条）が、経過措置を設けた上で廃止されました。

この取扱いは、中小企業等を含めたすべての企業に適用される点に留意が必要です。

一方、オペレーティング・リースは、従来の取扱いに変更はなく、リース会社が賃貸資産として固定資産を計上し、当該資産を減価償却するとともに、リース料収入を収益として計上することになります。

図表7 貸手の会計処理（所有権移転外ファイナンス・リース）

属性	会計処理
「製造又は販売を事業とする貸手が当該事業の一環で行うリース」	①リース開始日に、貸手のリース料からこれに含まれている利息相当額を控除した金額で売上高を計上し、同額でリース投資資産を計上する。また、原資産の帳簿価額により売上原価を計上する。 ②受取リース料とリース投資資産の元本回収部分の差額を「利息相当額」として損益に計上する（指針第71項）。
製造又は販売以外を事業とする貸手が当該事業の一環で行うリース	リース開始日に、原資産の現金購入価額により、リース投資資産を計上し、受取リース料とリース投資資産の元本回収部分の差額を「利息相当額」として損益に計上する（指針第71項）。

②経過措置

ほとんどのリース会社は、ファイナンス・リースの会計処理を行う際に、現行基準の第2法を適用しており、新リース会計基準が強制適用されるまでは、引き続き、現行基準の第2法を用いて会計処理を行うと考えられます。

税務上は、現行基準の貸手の会計処理（第1法～第3法）は「延払基準」により経理した場合として取り扱われており、これまではリース譲渡に関する特例を適用できましたが、この特例が廃止されたことにより、ファイナンス・リースは、税務上、売買として取り扱われるため、既契約分も含めて、リース開始日に一括して、リース料総額を売上計上し、売上原価を損金算入することになります。

しかしながら、経過措置が講じられたことにより、2027年3月31日以前に開始した事業年度

20 ファイナンス・リースについて、リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法です。法人税のリース譲渡の特例は、この会計処理により課税所得の計算をすることを認めています。

21 2007年度税制改正により、現行基準のファイナンス・リースの会計処理と整合させるため、税務上も売買として取り扱うこととされました。税務上、売買として取り扱われた場合、リース開始日に一括して、リース料総額を売上計上し、売上原価を損金算入することになりますが、改正前法第63条により、リース期間にわたって売上計上と原価計上を繰り延べることができることとされました。

における既契約及び新規契約について、改正前法第63条のリース譲渡に関する特例を適用することができます。

ただし、この経過措置は、2025年3月31日までにリース譲渡を行った法人にのみ適用があり、例えば、2025年4月1日以降にリース会社を設立し、新たにファイナンス・リースを行う法人には適用されないことに留意してください。

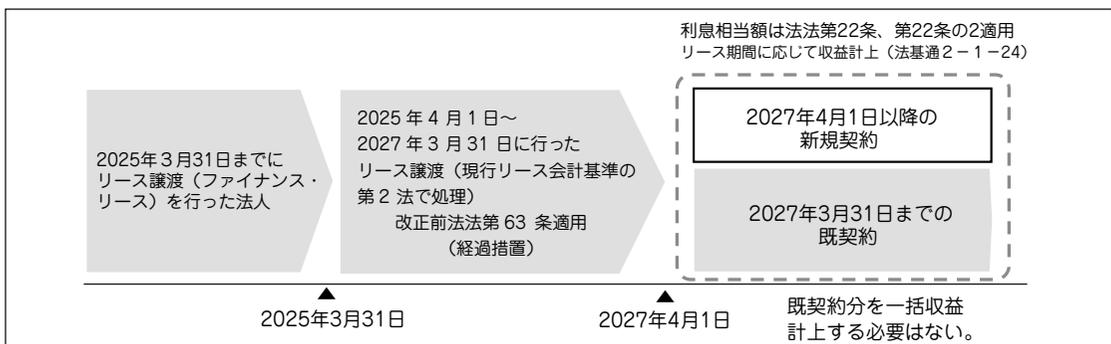
③2027年4月1日開始事業年度以後の取扱い

新リース会計基準を適用する貸手は、リース開始日後、利息相当額のみを収益計上することになりますが、この利息相当額は、既契約及び新規契約ともに、リース期間に応じて益金として取り扱われることとなります（法第22条、法第22条の2、法基通2-1-24）。既契約の残額については、経過措置により、一括して益金の額及び損金の額に算入する必要がありません（法附則第17条、図表8参照）。

この経過措置は、利息相当額のみを収益計上する場合に適用が認められているものであり、2027年4月1日開始事業年度以降、現行基準の第2法を適用し続ける場合²²は適用できないことに留意してください。

なお、既契約について、延払基準の方法により経理しなかった場合は、残額を一括して益金の額及び損金の額に算入することになりますが、当該残額を5年均等で繰り延べることもできます（法附則第17条）。

図表8 2027年4月1日開始事業年度から新リース会計基準を適用した場合の課税関係
(2025年3月31日までにリース譲渡を行った法人)



22 新リース会計基準を適用しない貸手が想定されます。

2. 消費税

(1) 借手

リース料の課税関係は、新リース会計基準の適用関係に関わらず、従来通り、ファイナンス・リースは売買として、オペレーティング・リースは賃貸借として取り扱われます（図表9参照）。

ただし、ファイナンス・リースを賃貸借処理²³した場合は、従来通り、消費税の仕入税額控除を「分割控除」²⁴することができます。この取扱いについては、これまで国税庁の質疑応答等で示されてきましたが、改正された消基通11-3-2に規定されました。

図表9 借手のリース料に係る消費税の課税関係

属性	会計処理	税務上のリースの分類	消費税の課税関係等
上場企業等 (新リース会計基準適用)	使用権資産・リース負債 計上	ファイナンス・リース	売買（一括控除）
		オペレーティング・リース	賃貸借（支払ったリース料に係る消費税を仕入控除）
	賃貸借処理 (短期リース・少額リース)	ファイナンス・リース	売買（分割控除可 消基通11-3-2）
		オペレーティング・リース	賃貸借（支払ったリース料に係る消費税を仕入控除）
中小企業等 (新リース会計基準非適用)	賃貸借処理	ファイナンス・リース	売買（分割控除可 消基通11-3-2）
		オペレーティング・リース	賃貸借（支払ったリース料に係る消費税を仕入控除）

(2) 貸手

①概要

ファイナンス・リースは、リース料総額を対価としてリース資産の譲渡を行ったものとして課税されますが、貸手については、リース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例（改正前消法第16条）により、課税時期がリース期間にわたって繰り延べられていました。

この特例について、2025年度税制改正により、2段階の経過措置が講じられた上で廃止されました。

オペレーティング・リースは、現行の取扱いから変わるところがなく、原則として「使用料等の支払いを受けるべき日」（消基通9-1-20）が課税時期とされます。

②経過措置（第1段階）

経過措置が講じられたことにより、2030年3月31日以前に開始した事業年度に含まれる課税期間の既契約及び新規契約について、改正前消法第16条のリース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例を適用することができます（消法附則第22条、図表10参照）。

ただし、この経過措置は、2025年3月31日までにリース譲渡を行った法人にのみ適用があり、

23 新リース会計基準においては、短期リース・少額リースで定額費用処理が認められていますが、その会計処理は賃貸借処理と変わるところはありません。

24 リース料を支払うべき日の属する課税期間において、課税仕入れをすることを意味します。

例えば、2025年4月1日以降にリース会社を設立し、新たにファイナンス・リースを行う法人には適用されないことに留意してください。

また、法人税の経過措置が2年間であるのに対して、消費税の経過措置は5年間とされていることに留意してください。

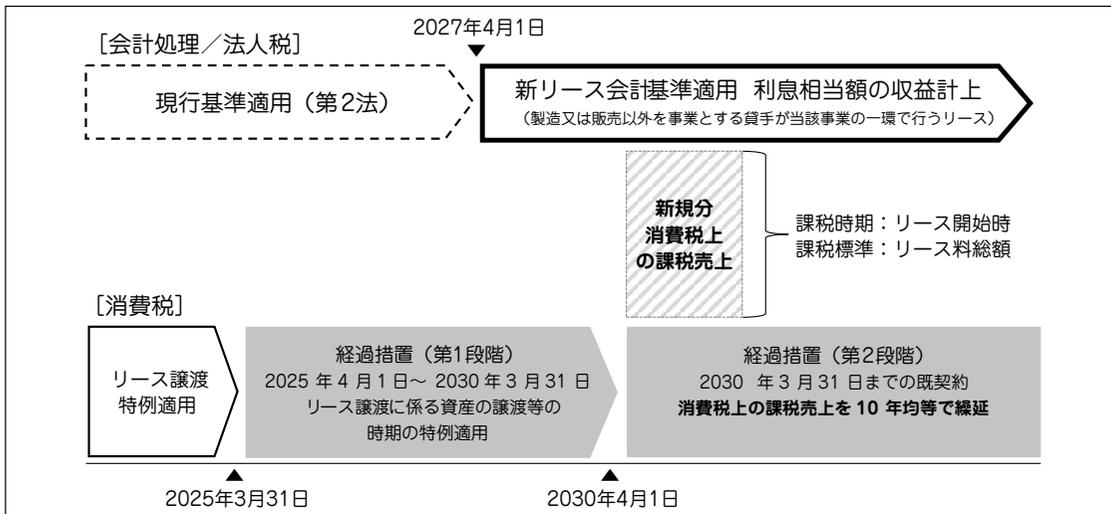
消費税の経過措置の適用を受けるためには、「延払基準」で経理することが要件とされていますが、「延払基準」として現行基準の第1法～第3法のいずれか²⁵又は新リース会計基準の「製造又は販売を事業とする貸手が当該事業の一環で行うリース」若しくは「製造又は販売以外を事業とする貸手が当該事業の一環で行うリース」で定められた収益計上方法が認められていますので、新リース会計基準を2027年4月1日開始事業年度から適用した場合であっても経過措置を適用することができます。

③2030年4月1日以降に開始する事業年度に含まれる課税期間

新規契約は、リース開始日を課税時期とし、リース料総額が課税標準となります(図表10参照)。

既契約の残リース料は、一括して資産の譲渡を行ったものとして消費税が課税されますが、経過措置(第2段階)の適用を選択した場合は、10年均等で消費税上の課税売上を繰り延べるすることができます(消法附則第22条、図表10参照)。

図表10 貸手の経過措置(適用例)



25 リース事業協会「リース取引の税務上の取扱いに関するQ&A [消費税編]」(2009年9月14日最終改正)

3. 法人事業税（借手）

法人事業税（地方税）の外形標準課税²⁶の課税標準として、土地・家屋の「純支払賃借料」²⁷（オペレーティング・リース）が定められています。

新リース会計基準を適用する借手は、損益計算書上、「使用権資産の減価償却費」と「リース負債に係る利息費用」を計上することになり、「支払賃借料」を計上しなくなります。

この点について、地方税法の改正が行われ、従前どおり、土地・家屋の「支払賃借料」（法人税の所得の計算上損金の額に算入されるもの）に基づき、「純支払賃借料」を計算することが示されました（地方税法第72条の17）。

さいごに

本稿では、2025年度税制改正の概要を説明しましたが、実務上の論点等につきましては、今後、当協会にてQ&Aを作成して、当協会ホームページで公表します。

以上

26 資本金1億円超等の普通法人は、収益配分額（報酬給与額、純支払利子、純支払賃借料の合計額）と単年度損益との合計額を課税標準とする「付加価値割」と資本金等の額を課税標準とする「資本割」からなる外形標準課税が課されます。

27 「支払賃借料」から「受取賃借料」を控除した金額を意味します。

参考資料 リースに関する税法及び通達（抜粋）

■ 法人税法

第二編 内国法人の法人税

第一章 各事業年度の所得に対する法人税

第一節 課税標準及びその計算

第二款 各事業年度の所得の金額の計算の通則

- 第二十二條** 内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする。
- 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。
 - 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。
 - 当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額
 - 前項に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額
 - 当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの
 - 第二項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする。
 - （略）

第三款 益金の額の計算

第一目 収益の額

- 第二十二條の二** 内国法人の資産の販売若しくは譲渡又は役務の提供（以下この条において「資産の販売等」という。）に係る収益の額は、別段の定め（前条第四項を除く。）があるものを除き、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。
- 内国法人が、資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って当該資産の販売等に係る契約の効力が生ずる日その他の前項に規定する日に近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理した場合には、同項の規定にかかわらず、当該資産の販売等に係る収益の額は、別段の定め（前条第四項を除く。）があるものを除き、当該事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。
 - 内国法人が資産の販売等を行った場合（当該資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って第一項に規定する日又は前項に規定する近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理した場合を除く。）において、当該資産の販売等に係る同項に規定する近接する日の属する事業年度の確定申告書に当該資産の販売等に係る収益の額の益金算入に関する申告の記載があるときは、その額につき当該事業年度の確定した決算において収益として経理したものとみなして、同項の規定を適用する。
 - 内国法人の各事業年度の資産の販売等に係る収益の額として第一項又は第二項の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入する金額は、別段の定め（前条第四項を除く。）があるものを除き、その販売若しくは譲渡をした資産の引渡しの際における価額又はその提供をした役務につき通常得べき対価の額に相当する金額とする。
 - 前項の引渡しの際における価額又は通常得べき対価の額は、同項の資産の販売等につき次に掲げる事実が生ずる可能性がある場合においても、その可能性がないものとした場合における価額とする。
 - 当該資産の販売等の対価の額に係る金銭債権の貸倒れ
 - 当該資産の販売等（資産の販売又は譲渡に限る。）に係る資産の買戻し
 - ～7 （略）

第四款 損金の額の計算

第一目 資産の評価及び償却費

（減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法）

- 第三十一條** 内国法人の各事業年度終了の時にあっては有する減価償却資産につきその償却費として第二十二條第三項（各事業年度の所得の金額の計算の通則）の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入する金額は、その内国法人が当該事業年度においてその償却費として損金経理をした金額（以下この条において「損金経理額」という。）のうち、その取得をした日及びその種類の区分に応じ、償却費が毎年同一となる償却の方法、償却費が毎年一定の割合で減減する償却の方法その他の政令で定める償却の方法の中からその内国法人が当該資産について選定した償却の方法（償却の方法を選定しなかつた場合には、償却の方法のうち政令で定める方法）に基づき政令で定めるところにより計算した金額（次項において「償却限度額」という。）に達するまでの金額とする。
- ～5 （略）
 - 第一項の選定をすることができる償却の方法の特例、償却の方法の選定の手続、償却費の計算の基礎となる減価償却資産の取得価額、減価償却資産について支出する金額のうち使用可能期間を延長させる部分等に対応する金額を減価償却資産の取得価額とする特例その他減価償却資産の償却に関し必要な事項は、政令で定める。

第七目の二 賃貸借取引に係る費用

- 第五十三條** 内国法人が資産の賃貸借で第六十四條の二第三項（リース取引に係る所得の金額の計算）に規定するリース取引以外

のもの（以下この項において「賃貸借取引」という。）によりその賃貸借取引の目的となる資産の賃借を行った場合において、その賃貸借取引に係る契約をした事業年度以後の各事業年度においてその契約に基づき当該内国法人が支払うこととされている金額（その資産の賃借のために要する費用の額又はその資産を事業の用に供するために直接要する費用の額を含むものとし、次に掲げる額に該当するものを除く。）があるときは、その支払うこととされている金額のうち当該各事業年度において債務の確定した部分の金額は、当該各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

- 一 第二十二條第三項第一号（各事業年度の所得の金額の計算の通則）に掲げる原価の額
 - 二 固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額及び繰延資産となる費用の額
- 2 前項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

第八款 リース取引

（リース取引に係る所得の金額の計算）

第六十四條の二 内国法人がリース取引を行った場合には、そのリース取引の目的となる資産（以下この項において「リース資産」という。）の賃借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つたものとして、当該賃借人又は賃借人である内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。

- 2 内国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る。）を条件に資産の売買を行った場合において、当該資産の種類、当該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賃借であると認められるときは、当該資産の売買はなかつたものとし、かつ、当該譲受人から当該譲渡人に対する金銭の貸付けがあつたものとして、当該譲受人又は譲渡人である内国法人の各事業年度の所得の金額を計算する。
- 3 第二項に規定するリース取引とは、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。
 - 一 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。
 - 二 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つ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。
- 4 前項第二号の資産の使用に伴つて生ずる費用を実質的に負担すべきこととされているかどうかの判定その他前三項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

■ 法人税法附則（令和七年三月三十一日法律第一三号）

（リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度に関する経過措置）

第十七條 施行日前に旧法人税法第六十三條第一項に規定するリース譲渡を行った法人の施行日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については、なお従前の例による。

- 2 施行日前に旧法人税法第六十三條第一項に規定するリース譲渡を行ったことがある法人（施行日前に行われた同項に規定するリース譲渡に係る契約の移転を受けた法人を含む。）の施行日以後に開始する事業年度（次項及び第四項において「経過措置事業年度」という。）の旧リース譲渡（令和九年三月三十一日以前に開始した事業年度において行われた同条第一項に規定するリース譲渡をいう。以下この条において同じ。）に係る所得の金額の計算については、旧法人税法第六十三條（旧法人税法第四百二十二條第二項の規定により準じて計算する場合を含む。）の規定は、なおその効力を有する。この場合において、旧法人税法第六十三條第一項ただし書中「又は第三項若しくは第四項」とあるのは、「（所得税法等の一部を改正する法律（令和七年法律第十三号。以下この項及び次項において「令和七年改正法」という。）附則第十七條第三項第一号（リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度に関する経過措置）に掲げる場合に該当する場合を除く。）又は第三項若しくは第四項の規定若しくは令和七年改正法附則第十七條第三項若しくは第四項」と、「これらの規定の適用を受けた事業年度後」とあるのは、「第三項若しくは第四項の規定の適用を受けた事業年度後若しくは同条第三項に規定する基準事業年度以後」と、同条第二項ただし書中「又は第四項」とあるのは「若しくは第四項の規定又は令和七年改正法附則第十七條第三項若しくは第四項」と、「これらの規定の適用を受けた事業年度後」とあるのは「次項若しくは第四項の規定の適用を受けた事業年度後又は同条第三項に規定する基準事業年度以後」と、同条第三項中「各事業年度の所得の金額」とあるのは「各事業年度又は各連結事業年度（所得税法等の一部を改正する法律（令和二年法律第八号）第三条の規定による改正前の法人税法第十五條の第二項（連結事業年度の意義）に規定する連結事業年度をいう。次項において同じ。）の所得の金額又は連結所得（所得税法等の一部を改正する法律（令和二年法律第八号）第三条の規定による改正前の法人税法第二條第十八号の四（定義）に規定する連結所得をいう。次項において同じ。）の金額」と、同条第四項中「各事業年度の所得の金額」とあるのは「各事業年度又は各連結事業年度の所得の金額又は連結所得の金額」とする。
- 3 前項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧法人税法（以下この項及び次項において「旧効力法人税法」という。）第六十三條第一項本文又は第二項本文（旧法人税法第四百二十二條第二項の規定によりこれらの規定に準じて計算する場合を含む。以下この項及び次項において同じ。）の規定の適用を受ける法人のその適用に係る旧リース譲渡に係る収益の額及び費用の額が次の各号に掲げる場合に該当する場合には、当該収益の額及び費用の額（当該各号に定める事業年度開始の日前に開始した各事業年度の所得の金額又は同日前に開始した各連結事業年度（所得税法等の一部を改正する法律（令和二年法律第八号）第三条の規定による改正前の法人税法第十五條の第二項に規定する連結事業年度をいう。第二号において同じ。）の連結所得（所得税法等の一部を改正する法律（令和二年法律第八号）第三条の規定による改正前の法人税法第二條第十八号の四に規定する連結所得をいう。第二号において同じ。）の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く。次項においてそれぞれ「未計上収益額」及び「未計上費用額」という。）は、当該各号に定める事業年度（次項及び第五項において「基準事業年度」という。）の所得の金額の計算上、益金の額及び損金の額に算入する。
 - 一 当該旧リース譲渡（旧効力法人税法第六十三條第一項本文の規定の適用に係るものに限る。）に係る収益の額及び費用の額につき令和九年三月三十一日以前に開始した経過措置事業年度の確定した決算（法人税法第七十二條第一項又は第四百四十四條の四第一項若しくは第二項に規定する期間（通算子法人にあっては、同法第七十二條第五項第一号に規定する期間）について同法第七十二條第一項各号又は第四百四十四條の四第一項各号若しくは第二項各号に掲げる事項を記載した中間申告書を提出する場合には、その期間に係る決算。次号ロにおいて同じ。）において旧効力法人税法第六十三條第一項に規定する延払基準の方法により経理しなかつた場合 その経理しなかつた決算に係る事業年度

- 二 当該旧リース譲渡に係る収益の額及び費用の額のうち、令和九年三月三十一日以前に開始した各事業年度の所得の金額又は同日以前に開始した各連結事業年度の連結所得の金額の計算上益金の額及び損金の額に算入されなかったものがある場合（次に掲げる場合に該当する場合を除く。）同日後最初に開始する事業年度
 - イ 前号に掲げる場合
 - ロ 当該旧リース譲渡（旧効力法人税法第六十三条第一項本文の規定の適用に係るものに限る。）に係る収益の額及び費用の額につき令和九年三月三十一日後最初に開始する経過措置事業年度の確定した決算において同項に規定する延払基準の方法（当該経過措置事業年度以後の各事業年度において当該旧リース譲渡の対価の額のうちに含まれる利息に相当する金額のみを当該各事業年度の収益の額とする方法に限る。）により経理した場合
 - 4 旧効力法人税法第六十三条第一項本文又は第二項本文の規定の適用を受ける法人のその適用に係る旧リース譲渡に係る収益の額及び費用の額が前項各号に掲げる場合に該当する場合において、当該旧リース譲渡に係る未計上収益額が当該旧リース譲渡に係る未計上費用額を超えるときは、同項の規定にかかわらず、第一号に掲げる金額（解散若しくは事業の全部の廃止若しくは譲渡（適格分割による分割承継法人への譲渡その他の政令で定めるものを除く。）の日の属する事業年度、清算中の事業年度又は被合併法人の合併（適格合併を除く。）の日の前日の属する事業年度、普通法人又は協同組合等が公益法人等に該当することとなる場合におけるその該当することとなる日の前日の属する事業年度及び同号に掲げる金額がそれぞれ第二号に掲げる金額を超える事業年度にあっては、同号に掲げる金額）を、基準事業年度以後の各経過措置事業年度の所得の金額の計算上、益金の額及び損金の額に算入する。
 - 一 当該未計上収益額及び未計上費用額をそれぞれ六十で除し、これらに当該事業年度の月数を乗じて計算した金額
 - 二 イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額
 - イ 当該未計上収益額及び未計上費用額
 - ロ イに掲げる金額のうち当該事業年度前の各事業年度の所得の金額の計算上益金の額及び損金の額に算入された金額
- 5～8（略）

■ 旧法人税法

（リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度）

- 第六十三条** 内国法人が、第六十四条の二第三項（リース取引に係る所得の金額の計算）に規定するリース取引による同条第一項に規定するリース資産の引渡し（以下この条において「リース譲渡」という。）を行つた場合において、そのリース譲渡に係る収益の額及び費用の額につき、そのリース譲渡の日の属する事業年度以後の各事業年度の確定した決算において政令で定める延払基準の方法により経理したとき（当該リース譲渡につき次項の規定の適用を受ける場合を除く。）は、その経理した収益の額及び費用の額は、当該各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額及び損金の額に算入する。ただし、当該リース譲渡に係る収益の額及び費用の額につき、同日の属する事業年度後のいずれかの事業年度の確定した決算において当該延払基準の方法により経理しなかつた場合又は第三項若しくは第四項の規定の適用を受けた場合は、その経理しなかつた決算に係る事業年度後又はこれらの規定の適用を受けた事業年度後の事業年度については、この限りでない。
- 2 内国法人がリース譲渡を行つた場合には、その対価の額を政令で定めるところにより利息に相当する部分とそれ以外の部分とに区分した場合における当該リース譲渡の日の属する事業年度以後の各事業年度の収益の額及び費用の額として政令で定める金額は、当該各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額及び損金の額に算入する。ただし、当該リース譲渡に係る収益の額及び費用の額につき、当該リース譲渡の日の属する事業年度後のいずれかの事業年度において次項又は第四項の規定の適用を受けた場合は、これらの規定の適用を受けた事業年度後の事業年度については、この限りでない。
- 3～5（略）
- 6 第二項の規定は、リース譲渡の日の属する事業年度の確定申告書に、同項に規定する収益の額及び費用の額として政令で定める金額の益金算入及び損金算入に関する明細の記載がある場合に限り、適用する。
- 7～8（略）

■ 法人税法施行令

第二編 内国法人の法人税

第一章 各事業年度の所得に対する法人税

第一節 各事業年度の所得の金額の計算

第二款 損金の額の計算

第五目 減価償却資産の償却の方法

- 第四十八条の二** 平成十九年四月一日以後に取得をされた減価償却資産（第六号に掲げる減価償却資産にあつては、当該減価償却資産についての所有権移転外リース取引に係る契約が平成二十年四月一日以後に締結されたもの）の償却限度額の計算上選定をすることができる法第三十一条第一項（減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法）に規定する政令で定める償却の方法は、次の各号に掲げる資産の区分に応じ当該各号に定める方法とする。
- 一～五（略）
- 六 リース資産 リース期間定額法（当該リース資産の取得価額（当該リース資産についての所有権移転外リース取引に係る契約が令和九年三月三十一日以前に締結されたものの取得価額に残価保証額に相当する金額が含まれている場合には、当該取得価額から当該残価保証額を控除した金額）を当該リース資産のリース期間（当該リース資産がリース期間の途中において適格合併、適格分割又は適格現物出資以外の事由により移転を受けたものである場合には、当該移転の日以後の期間に限る。）の月数で除して計算した金額に当該事業年度における当該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う。第七目において同じ。）
- 2～4（略）
- 5 この条において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～三（略）

四 リース資産 所有権移転外リース取引に係る賃借人が取得したものとされる減価償却資産をいう。

五 所有権移転外リース取引 法第六十四条の二第三項（リース取引に係る所得の金額の計算）に規定するリース取引（以下この号及び第七号において「リース取引」という。）のうち、次のいずれかに該当するもの（これらに準ずるものを含む。）以外のものをいう。

イ リース期間終了の時又はリース期間の中途において、当該リース取引に係る契約において定められている当該リース取引の目的とされている資産（以下この号において「目的資産」という。）が無償又は名目的な対価の額で当該リース取引に係る賃借人に譲渡されるものであること。

ロ 当該リース取引に係る賃借人に対しリース期間終了の時又はリース期間の中途において目的資産を買い取る権利が与えられており、かつ、当該権利が目的資産を著しく有利な価額で買い取るものであることその他の事情により当該権利が行使されることが確実であると見込まれるものであること。

ハ 目的資産の種類、用途、設置の状況等に照らし、当該目的資産がその使用可能期間中当該リース取引に係る賃借人によつてのみ使用されると見込まれるものであること又は当該目的資産の識別が困難であると認められるものであること。

ニ リース期間が目的資産の第五十六条（減価償却資産の耐用年数、償却率等）に規定する財務省令で定める耐用年数に比して相当短いもの（当該リース取引に係る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。

六 残価保証額 リース期間終了の時にリース資産の処分価額が所有権移転外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当該所有権移転外リース取引に係る賃借人がその賃貸人に支払うこととされている場合における当該保証額をいう。

七 リース期間 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う。

八～九（略）

6 第一項第六号及び第四項の月数は、暦に従つて計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを一月とする。

第七目の二 減価償却資産の償却費の計算の細目

（減価償却に関する明細書の添付）

第六十三条 内国法人は、各事業年度終了の時においてその有する減価償却資産につき償却費として損金経理をした金額（第百三十一条の二第三項（リース取引の範囲）の規定により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る金額を除く。）がある場合には、当該資産の当該事業年度の償却限度額その他償却費の計算に関する明細書を当該事業年度の確定申告書に添付しなければならない。

2 内国法人は、前項に規定する明細書に記載された金額を第十三条各号（減価償却資産の範囲）に掲げる資産の種類ごとに、かつ、償却の方法の異なるごとに区分し、その区分ごとの合計額を記載した書類を当該事業年度の確定申告書に添付したときは、同項の明細書を保存している場合に限り、同項の明細書の添付を要しないものとする。

第三款の二 リース取引

第百三十一条の二 法第六十四条の二第三項（リース取引に係る所得の金額の計算）に規定する政令で定める資産の賃貸借は、土地の賃貸借のうち、第百三十八条（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に掲げる要件（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とする。

一 当該土地の賃貸借に係る契約において定められている当該賃貸借の期間（以下この項及び次項において「賃貸借期間」という。）の終了の時又は当該賃貸借期間の中途において、当該土地が無償又は名目的な対価の額で当該賃貸借に係る賃借人に譲渡されるものであること。

二 当該土地の賃貸借に係る賃借人に対し、賃貸借期間終了の時又は賃貸借期間の中途において当該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。

2 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。）のおおむね百分の九十に相当する金額を超える場合には、当該資産の賃貸借は、法第六十四条の二第三項第二号の資産の使用に伴つ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に該当するものとする。

3 法第六十四条の二第一項の規定により売買があつたものとされた同項に規定するリース資産につき同項の賃借人が賃借料その他当該リース資産を賃借するために支出した費用として損金経理をした金額又は同条第二項の規定により金銭の貸付けがあつたものとされた場合の同項に規定する賃貸に係る資産につき同項の譲渡人が賃借料その他当該資産を賃借するために支出した費用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。

■ 法人税基本通達

第2章 収益並びに費用及び損失の計算

第1節 収益等の計上に関する通則

第1款 資産の販売等に係る収益計上に関する通則

（収益の計上の単位の通則）

2-1-1 資産の販売若しくは譲渡若しくは役務の提供（2-1-1の10「資産の引渡しの時の価額等の通則」）及び2-1-1-40の2「返金不要の支払の帰属の時期」を除き、平成30年3月30日付企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（以下「収益認識基準」という。）の適用対象となる取引に該当するものに限る。以下この節において「資産の販売等」という。）又は資産の賃貸借に係る収益の額は、原則として個々の契約ごとに計上する。ただし、次に掲げる取引の区分に応じ、それぞれ次に定めるところによりその収益の額を計上することができる。

(1) 資産の販売等（略）

(2)資産の賃貸借 資産の賃貸借に係る契約にリースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合（当該契約における対価の中に、原資産の維持管理に伴う固定資産税、保険料等の諸費用が含まれる場合を含む。）において、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分ける方法により経理しているときは、その方法により区分した単位ごとにその収益の額を計上することができる。

(注) 次に掲げる用語の意義については、それぞれ次による。以下この節において同じ。

- (1) リース 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をいう。
- (2) 原資産 リースの対象となる資産で賃借人によって賃借人に当該資産を使用する権利が移転されているものをいう。

(資産の販売等又は資産の賃貸借に係る収益の額に含めないことができる利息相当部分)

2-1-1の8 法人が資産の販売等又は資産の賃貸借（令和6年9月13日付企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」（以下「リース基準」という。）の適用対象となる取引に該当するものに限る。以下2-1-1の8において同じ。）を行った場合において、次の(1)掲げる額及び次の(2)に掲げる事実並びにその他のこれらに関連する全ての事実及び状況を総合的に勘案して、当該資産の販売等又は資産の賃貸借に係る契約に金銭の貸付けに準じた取引が含まれていると認められるときは、継続適用を条件として、当該取引に係る利息相当額を当該資産の販売等又は資産の賃貸借に係る収益の額に含めないことができる。

- (1) 資産の販売等又は資産の賃貸借に係る契約の対価の額と現金販売価格（資産の販売等又は資産の賃貸借と同時にその対価の全額の支払を受ける場合の価格をいう。）との差額
- (2) 資産の販売等又は資産の賃貸借に係る目的物の引渡し又は役務の提供をしてから相手方が当該資産の販売等又は資産の賃貸借に係る対価の支払を行うまでの予想される期間及び市場金利の影響

(割賦販売等に係る収益の額に含めないことができる利息相当部分)

2-1-1の9 法人が割賦販売等（月賦、年賦その他の賦払の方法により対価の支払を受けることを定期的に定めた約款に基づき行われる資産の販売等及び延払条件が付された資産の販売等をいう。以下2-1-1の9において同じ。）を行った場合において、当該割賦販売等に係る販売代価と賦払期間中の利息に相当する金額とが区分されているときは、当該利息に相当する金額を当該割賦販売等に係る収益の額に含めないことができる。

第6款 利子、配当、使用料等に係る収益

(貸付金利子等の帰属の時期)

2-1-24 貸付金、預金、貯金若しくは有価証券（以下2-1-24において「貸付金等」という。）から生ずる利子の額又は法第64条の2第3項（リース取引に係る所得の金額の計算）に規定するリース取引（以下この節において「リース取引」という。）について2-1-1の8（資産の販売等又は資産の賃貸借に係る収益の額に含めないことができる利息相当部分）により当該リース取引に係る販売収益の額に含めないこととされた利息相当部分（以下2-1-24において「利息相当部分」という。）の金額は、その利子又は利息相当部分の計算期間の経過に応じ当該事業年度に係る金額を当該事業年度の益金の額に算入する。ただし、主として金融及び保険業を営む法人以外の法人が、その有する貸付金等（当該法人が金融及び保険業を兼業する場合には、当該金融及び保険業に係るものを除く。）から生ずる利子でその支払期日が1年以内の一定の期間ごとに到来するものの額につき、継続してその支払期日の属する事業年度の益金の額に算入している場合には、これを認める。

(注) 1 (略)

- 2 資産の販売等又は2-1-1の8に定める資産の賃貸借（以下2-1-24において「資産の賃貸借」という。）に伴い発生する売上債権（受取手形を含む。）又はその他の金銭債権について、その現在価値と当該債権に含まれる金利要素とを区分経理している場合の当該金利要素に相当する部分の金額は、2-1-1の8又は2-1-1の9の取扱いを適用する場合を除き、当該債権の発生の基となる資産の販売等又は資産の賃貸借に係る売上等の額等に含まれることに留意する。

(賃貸借契約に基づく使用料等の帰属の時期)

2-1-29 資産の賃貸借（平成11年1月22日付企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」の適用対象となる資産、負債及びデリバティブ取引（以下この章において「金融商品」という。）に係る取引、リース取引並びに2-3-62（暗号資産信用取引に係る売付け及び買付けに係る対価の額）の対象となる取引に該当するものを除くものとし、知的財産のライセンスの供与に係る取引にあっては、その収益の額を賃借人の会計リース期間にわたり定額で計上する場合における当該取引に該当するもの（リース取引に該当するものを除く。）に限る。以下2-1-29において同じ。）は、履行義務が一定の期間にわたり充足されるものに該当し、その収益の額は2-1-21の2（履行義務が一定の期間にわたり充足されるものに係る収益の帰属の時期）の事業年度の益金の額に算入する。ただし、資産の賃貸借契約に基づいて支払を受ける使用料等の額（前受けに係る額を除く。）について、当該契約又は慣習によりその支払を受けるべき日において収益計上を行っている場合には、その支払を受けるべき日は、その資産の賃貸借に係る役務の提供の日に近接する日に該当するものとして、法第22条の2第2項（収益の額）の規定を適用する。

(注) 1 当該賃貸借契約について係争（使用料等の額の増減に関するものを除く。）があるためその支払を受けるべき使用料等の額が確定せず、当該事業年度においてその支払を受けていないときは、相手方が供託をしたかどうかにかかわらず、その係争が解決して当該使用料等の額が確定し、その支払を受けることとなるまで当該使用料等の額を益金の額に算入することを見合わせることもできるものとする。

- 2 使用料等の額の増減に関して係争がある場合には（注）1の取扱いによらないのであるが、この場合には、契約の内容、相手方が供託をした金額等を勘案してその使用料等の額を合理的に見積もるものとする。
- 3 収入する金額が期間のみに応じて定まっている資産の賃貸借に係る収益の額の算定に要する2-1-21の6（履行義務の充足に係る進捗度）の進捗度の見積りに使用されるのに適切な指標は、通常は経過期間となるため、その収益は毎事業年度定額で益金の額に算入されることになる。
- 4 本文の賃借人の会計リース期間とは、その賃借人が選択した次のいずれかの期間をいう。

- (1) 賃借人のリース期間（解約不能期間（リースに係る契約に基づく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こととされている期間をいう。以下この節において同じ。）に7-6の2-10の2（注）(1)及び(2)（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）の期間を加えた期間をいう。以下この節において同じ。）と同様の方法により決定した期間

- (2) 賃借人が原資産を使用する権利を有する解約不能期間にリースが置かれている状況からみて賃借人が再リースする意思が明らかな場合の再リースに係る賃貸借期間を加えた期間

第7章 減価償却資産の償却等

第5節 償却費の損金経理

(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)（注）(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2（注）《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。

第6節の2 リース資産の償却等

(所有権移転外リース取引に該当しないリース取引に準ずるものの意義)

7-6の2-1 令第48条の2第5項第5号《減価償却資産の償却の方法》に規定する「これらに準ずるもの」として同号に規定する所有権移転外リース取引（以下この節において「所有権移転外リース取引」という。）に該当しないものとは、例えば、次に掲げるものをいう。

- (1)リース期間（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》に規定するリース取引（以下この節において「リース取引」という。）に係る契約において定められたリース資産（同条第1項に規定するリース資産をいう。以下この節において同じ。）の賃貸借期間をいう。以下この節において同じ。）の終了後、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（リース取引に係る契約をいう。以下この節において同じ。）において定められているリース取引（リース契約書上そのことが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を含む。）
- (2)賃借人に対してそのリース取引に係るリース資産の取得資金の全部又は一部を貸し付けている金融機関等が、賃借人から資金を受け入れ、当該資金をして当該賃借人のリース料等の債務のうち当該賃借人の借入金の元利に対応する部分の引受けをする構造になっているリース取引

(著しく有利な価額で買い取るものであることにより権利行使が確実と見込まれるものに該当するものの例示)

7-6の2-2 リース期間終了の時又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が与えられているリース取引のうち、賃借人がそのリース資産を買い取る権利に基づき当該リース資産を購入する場合の対価の額が、賃借人において当該リース資産につき令第56条《減価償却資産の耐用年数、償却率等》に規定する財務省令で定める耐用年数（以下この節において「耐用年数」という。）を基礎として定率法により計算するものとした場合におけるその購入時の未償却残額に相当する金額（当該未償却残額が当該リース資産の取得価額の5%相当額を下回る場合には、当該5%相当額）以上の金額とされているものであっても、当該対価の額が当該権利行使時の公正な市場価額に比し著しく下回るものについては、令第48条の2第5項第5号《減価償却資産の償却の方法》に規定する「当該権利が目的資産を著しく有利な価額で買い取るものであること……により当該権利が行使されることが確実であると見込まれるもの」に該当する。

(専属使用のリース資産)

7-6の2-3 次に掲げるリース取引は、令第48条の2第5項第5号ハ《減価償却資産の償却の方法》に規定する「その使用可能期間中当該リース取引に係る賃借人によつてのみ使用されると見込まれるもの」に該当することに留意する。

- (1)建物、建物附属設備又は構築物（建設工事等の用に供する簡易建物、広告用の構築物等で移設が比較的容易に行い得るもの又は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、リース期間の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ものを除く。）を対象とするリース取引
- (2)機械装置等で、その主要部分が賃借人における用途、その設置場所の状況等に合わせて特別な仕様により製作されたものであるため、当該賃借人が当該リース資産の返還を受けて再び他に賃貸又は譲渡することが困難であって、その使用可能期間を通じて当該賃借人においてのみ使用されると認められるものを対象とするリース取引

(専用機械装置等に該当しないもの)

7-6の2-4 次に掲げる機械装置等を対象とするリース取引は、7-6の2-3(2)《専属使用のリース資産》に掲げるリース取引には該当しないものとする。

- (1)一般に配付されているカタログに示された仕様に基づき製作された機械装置等
- (2)その主要部分が一般に配付されているカタログに示された仕様に基づき製作された機械装置等で、その附属部分が特別の仕様を有するもの
- (3)(1)及び(2)に掲げる機械装置等以外の機械装置等で、改造を要しないで、又は一部改造の上、容易に同業者等において実際に使用することができると認められるもの

(形式基準による専用機械装置等の判定)

7-6の2-5 機械装置等を対象とするリース取引が、当該リース取引に係るリース資産の耐用年数の100分の80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。）以上の年数をリース期間とするものである場合は、当該リース取引は令第48条の2第5項第5号ハ《減価償却資産の償却の方法》に規定する「その使用可能期間中当該リース取引に係る賃借人によつてのみ使用されると見込まれるもの」には該当しないものとして取り扱うことができる。

(識別困難なリース資産)

7-6の2-6 令第48条の2第5項第5号ハ(減価償却資産の償却の方法)に規定する「当該目的資産の識別が困難であると認められるもの」かどうかは、貸與人及び賃借人において、そのリース資産の性質及び使用条件等に適合した合理的な管理方法によりリース資産が特定できるように管理されているかどうかにより判定するものとする。

(相当短いものの意義)

7-6の2-7 令第48条の2第5項第5号ニ(減価償却資産の償却の方法)に規定する「相当短いもの」とは、リース期間がリース資産の耐用年数の100分の70(耐用年数が10年以上のリース資産については、100分の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。)を下回る期間であるものをいう。

(注)1 一のリース取引において耐用年数の異なる数種の資産を取引の対象としている場合(当該数種の資産について、同一のリース期間を設定している場合に限る。)において、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。)により判定を行っているときは、これを認めるものとする。

2 再リースをすることが明らかな場合には、リース期間に再リースの期間を含めて判定する。

(税負担を著しく軽減することになると認められないもの)

7-6の2-8 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、リース期間の終了後に当該リース資産が貸與人に返還されることが明らかなリース取引については、令第48条の2第5項第5号ニ(減価償却資産の償却の方法)に規定する「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」には該当しないことに留意する。

(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。

(リース期間終了の時に賃借人がリース資産を購入した場合の取得価額等)

7-6の2-10 賃借人がリース期間終了の時にそのリース取引の目的物であった資産を購入した場合(そのリース取引が令第48条の2第5項第5号イ(減価償却資産の償却の方法)に掲げるもの若しくは同号ロの権利が当該資産を著しく有利な価額で買取るものである場合における同号ロに掲げるもの又はこれらに準ずるものに該当する場合を除く。)には、その購入の直前における当該資産の取得価額にその購入代価の額を加算した金額を取得価額とし、当該資産に係るその後の償却限度額は、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次により計算する。

(1)当該資産に係るリース取引が所有権移転外リース取引(所有権移転外リース取引に該当しないリース取引をいう。)であった場合 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する。

(2)当該資産に係るリース取引が所有権移転外リース取引であった場合 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、それぞれ次により計算する。

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。

(注) 事業年度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(2)により計算した金額の合計額による。

(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)

7-6の2-10の2 賃借人が、賃借人の会計リース期間を用いて経理を行っているリース資産に係る令第48条の2第1項第6号《減価償却資産の償却の方法》の規定又はこの節における各通達の適用に当たっては、当該賃借人の会計リース期間を同号の「リース期間」又は当該各通達の「リース期間」とする。

(注) 本文の賃借人の会計リース期間とは、賃借人が原資産(2-1-1ただし書の(2)(注)(2)(収益の計上の単位の通則)に定める原資産をいう。以下この節において同じ。)を使用する権利を有する解約不能期間(2-1-29(注)4(1)(賃貸借契約に基づく使用料等の帰属の時期)に定める解約不能期間をいう。)に次の(1)及び(2)の期間を加えた期間をリース期間としている場合の当該リース期間をいう。

(1)賃借人が行使することが合理的に確実であるリース(2-1-1ただし書の(2)(注)(1)に定めるリースをいう。以下この節において同じ。)の延長オプションの対象期間

(2)賃借人が行使しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間

(リース期間の終了に伴い返還を受けた資産の取得価額)

7-6の2-11 リース期間の終了に伴い賃借人が賃借人からそのリース取引の目的物であった資産の返還を受けた場合には、賃借人は当該リース期間終了の時に当該資産を取得したものとする。この場合における当該資産の取得価額は、原則として、返還の時の価額による。

リース期間の終了に伴い再リースをする場合についても、同様とする。

(リース期間の終了に伴い取得した資産の耐用年数の見積り等)

7-6の2-12 リース期間の終了に伴い貸借人が借入人からそのリース取引の目的物であった資産を取得した場合における当該資産の耐用年数は、次のいずれかの年数によることができる。

- (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

(賃貸借期間等に含まれる再リース期間)

7-6の2-13 令第48条第1項第6号（減価償却資産の償却の方法）に規定する「賃貸借の期間」には、改正前リース取引（同号に規定する改正前リース取引をいう。以下7-6の2-15において同じ。）のうち再リースをすることが明らかなものにおける当該再リースに係る賃貸借期間を含むものとする。

令第48条の2第5項第7号（減価償却資産の償却の方法）に規定する「リース期間」、令第49条の2第1項（リース賃貸資産の償却の方法の特例）に規定する「改定リース期間」及び法人税法施行令及び法人税法施行令等の一部を改正する政令の一部を改正する政令（令和7年政令第121号）附則第7条第2項（減価償却資産の償却の方法に関する経過措置）に規定する「改定リース期間」についても、同様とする。

(国外リース資産に係る見積残存価額)

7-6の2-14 貸借人が、令第48条第5項第2号（減価償却資産の償却の方法）に規定する見積残存価額について、リース料の算定に当たって国外リース資産（同条第1項第6号に規定する国外リース資産をいう。以下7-6の2-15までにおいて同じ。）の取得価額及びその取引に係る付随費用（国外リース資産の取得に要する資金の利子、固定資産税、保険料等その取引に関連して貸借人が支出する費用をいう。）の額の合計額からリース料として回収することとしている金額の合計額を控除した残額としている場合は、これを認める。

(減価償却に関する明細書)

7-6の2-16 令第63条第1項（減価償却に関する明細書の添付）の規定の適用において、同項に規定する「第131条の2第3項（リース取引の範囲）の規定により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る金額」に該当するものであっても、例えば、リース期間におけるリース料の額が均等でないため、当該事業年度においてリース資産に係る償却費として損金経理をした金額とされた賃借料その他当該リース資産を賃借するために支出した費用の額と当該事業年度のリース資産に係る償却限度額とが異なることとなるものについては、減価償却に関する明細書を用いるなどして償却超過額又は償却不足額の計算をすることに留意する。

(リースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合の取扱い)

7-6の2-17 リースを含む契約にリースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合において、次に掲げる方法により経理しているときは、当該方法により区分された後の当該リースを構成する部分に係るリース資産の取得価額とされるべき金額について法第31条（減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法）その他の減価償却に関する規定及びこの章の取扱いを適用する。

- (1)リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分ける方法
- (2)対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目ごと又は性質及び当該法人の営業における用途が類似する原資産のグループごとに、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とを分けずに、リースを構成する部分と関連するリースを構成しない部分とを合わせてリースを構成する部分とする方法

第12章の5 リース取引及び賃貸借取引

第1節 リース取引の意義

(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。

(解除をすることができないものに準ずるものの意義)

12の5-1-2 法第64条の2第3項第1号（リース取引に係る所得の金額の計算）に規定する「これに準ずるもの」とは、例えば、次に掲げるものをいう。

- (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、借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、借借人が、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（当該賃貸借の目的となる資産をいう。以下この節において同じ。）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借借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。

(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借人に対する支払であり、リース(2-1-1ただし書の(2)(注)(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借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2(注)(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借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借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借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。

(サブリースに係るリース取引の判定)

12の5-1-4 資産の賃貸借(サブリースに該当するものに限る。)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、12の5-1-3(リース取引の判定)にかかわらず、同項第2号に掲げる要件に該当することに留意する。

- (1) サブリースにおける賃貸人の会計リース料の現在価値が、独立第三者間取引における使用権資産のリース料のおおむね90%以上であること。
 - (2) サブリースにおける賃貸人の会計リース期間が、ヘッドリースにおける残りの賃借人の会計リース期間のおおむね75%以上であること((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 本文並びに本文(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) サブリース サブリース取引(原資産が賃借人から第三者(以下12の5-1-4において「サブリースの賃借人」という。)にさらにリースされ、当初の賃貸人と賃借人との間のリースが依然として有効である取引をいう。以下同じ。)における当初の賃借人とサブリースの賃借人との間のリースをいう。
 - (2) 独立第三者間取引における使用権資産のリース料 サブリース取引の対象とする原資産に係る使用権資産(7-5-3(減価償却資産の償却費の損金経理額に含まれるもの)に定める使用権資産をいう。)に係るサブリースのリース開始日に現金で全額が支払われるものと仮定した場合のリース料(当該サブリースを実行するために必要な知識を持つ自発的な独立第三者の当事者が行うと仮定した場合のリース料に限る。)をいう。
 - (3) ヘッドリース サブリース取引における、当初の賃貸人と賃借人との間のリースをいう。
- 2 サブリースの賃借人が本文の判定を行う場合には、本文(1)中「賃貸人の会計リース料」とあるのは「賃借人の会計リース料」と、本文(2)中「賃貸人の会計リース期間」とあるのは「賃借人の会計リース期間」と、それぞれ読み替える。

(これらに準ずるものの意義)

12の5-1-5 令第131条の2第1項(リース取引)に規定する「これらに準ずるもの」に該当する土地の賃貸借とは、例えば、次に掲げるものをいう。

- (1) 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賃貸借(契約書上そのことが明示されていない賃貸借であって、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を含む。)
- (2) 賃借人に対してその賃貸借に係る土地の取得資金の全部又は一部を貸し付けている金融機関等が、賃借人から資金を受け入れ、当該資金をして当該賃借人の賃借料等の債務のうち当該賃借人の借入金の元利に対応する部分の引受けをする構造になっている賃貸借

(おおむね100分の90の判定等)

12の5-1-6 令第131条の2第2項《リース取引》に規定する「おおむね100分の90」の判定に当たっては、同項の「賃借人が支払う賃借料の金額の合計額」については、それぞれ次のとおり取り扱うことに留意する。

(1) 資産の賃貸借に係る契約等において、賃借人が賃貸借資産を購入する権利を有し、当該権利の行使が確実であると認められる場合には、当該権利の行使により購入するときの購入価額を加算する。

(注) この場合において、その契約書等に当該購入価額についての定めがないときは、残価（賃借人におけるリース料の額の算定に当たって賃貸借資産の取得価額及びその取引に係る付随費用（賃貸借資産の取得に要する資金の利子、固定資産税、保険料等その取引に関連して賃借人が支出する費用をいう。）の額の合計額からリース料として回収することとしている金額の合計額を控除した残額をいう。）に相当する金額を購入価額とする。

(2) 資産の賃貸借に係る契約等において、中途解約に伴い賃貸借資産を賃借人が処分し、未経過期間に対応するリース料の額からその処分価額の全部又は一部を控除した金額を賃借人が支払うこととしている場合には、当該全部又は一部を控除した金額に相当する金額を加算する。

(3) 賃貸借資産の賃借人に対して補助金等（国又は地方公共団体等から交付を受ける補助金又は助成金等をいい、その交付に当たり当該賃貸借資産に係るリース料の減額が条件とされているものに限る。）が交付される場合であっても、当該リース料の減額部分に相当する金額は、控除しない。

(注) 当該リース料の減額部分に相当する金額は、7-6の2-9《賃借人におけるリース資産の取得価額》の「賃借人におけるリース資産の取得価額」に含まれない。

12の5-1-2(1)《解除をすることができないものに準ずるものの意義》に定める「おおむね全部」の判定並びに12の5-1-3(注)2《リース取引の判定》により読み替えられた場合の同通達(1)に定める「おおむね90%以上」の判定及び12の5-1-4(注)2《サブリースに係るリース取引の判定》により読み替えられた場合の同通達(1)に定める「おおむね90%以上」の判定に当たっても、同様とする。

(注) 同項に規定する「賃貸借期間」には、再リースを行う意思が明らかな場合の当該再リースに係る賃貸借期間を含める。

(リースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合の取扱い)

12の5-1-7 リースを含む契約にリースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合において、次に掲げる方法により整理しているときは、当該方法により区分された後の当該リースを構成する部分に係る資産の賃貸借について法第64条の2《リース取引に係る所得の金額の計算》及び令第131条の2《リース取引》の規定並びにこの節及び第12章の5第2節《金銭の貸借とされるリース取引》の取扱いを適用する。

(1) リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分ける方法

(2) 対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目ごと又は性質及び当該法人の営業における用途が類似する原資産のグループごとに、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とを分けずに、リースを構成する部分と関連するリースを構成しない部分とを合わせてリースを構成する部分とする方法

第2節 金銭の貸借とされるリース取引

第1款 金銭の貸借とされるリース取引の判定

(金銭の貸借とされるリース取引の判定)

12の5-2-1 法第64条の2第2項《リース取引に係る所得の金額の計算》に規定する「一連の取引」が同項に規定する「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、取引当事者の意図、その資産の内容等から、その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する。したがって、例えば、次に掲げるようなものは、これに該当しないものとする。

(1) 譲渡人が資産を購入し、当該資産をリース契約（同条第3項に規定するリース取引に係る契約をいう。以下12の5-2-2において同じ。）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

第2款 譲渡人の処理

(借入金として取り扱う売買代金の額)

12の5-2-2 法第64条の2第2項《リース取引に係る所得の金額の計算》の規定の適用がある場合において、その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、譲渡人のリース期間中のリース料の額の合計額のうちその借入金の額に相当する金額については、当該借入金の返済をすべき金額（以下12の5-2-2において「元本返済額」という。）として取り扱う。この場合において、譲渡人の各事業年度の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うのであるが、譲渡人が当該リース料の額のうち元本返済額が均等に含まれているものとして処理しているときは、これを認める。

第3款 譲受人の処理

(貸付金として取り扱う売買代金の額)

12の5-2-3 法第64条の2第2項《リース取引に係る所得の金額の計算》の規定の適用がある場合において、その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、譲受人のリース期間中のリース料の額の合計額のうちその貸付金の額とした金額に相当する金額については、当該貸付金の返済を受けた金額として取り扱う。この場合において、譲受人

の各事業年度の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うのであるが、譲受人が、当該リース料の額のうち貸付金の返済を受けたものとされる金額が均等に含まれているものとして処理しているときは、これを認める。

第3節 賃貸借取引

(資産の賃貸借の範囲)

12の5-3-1 法第53条第1項(賃貸借取引に係る費用)の「資産の賃貸借」の範囲については、12の5-1-1《資産の賃貸借の範囲》の取扱いを準用する。

(無償等賃借期間を含む賃貸借取引に係る支払額の損金算入)

12の5-3-2 賃借期間のうち賃料の支払がない又は通常に比して少額である期間(以下12の5-3-2において「無償等賃借期間」という。)が定められた契約のうち、次に掲げる場合に該当するなどの課税上弊害があるもの以外のものに基づく法第53条第1項(賃貸借取引に係る費用)に規定する賃貸借取引(以下12の5-3-2において「賃貸借取引」という。)に係る当該契約に基づき支払うこととされている金額についての同項の規定の適用に当たっては、当該金額が当該賃借期間にわたり支払われるべきものとした場合に各事業年度中に支払われるべきこととなる金額(当該事業年度終了の日までに損金経理をした金額に限る。)を当該各事業年度の損金の額に算入するものとする。

- (1)当該無償等賃借期間に関する定めがないとした場合に当該賃貸借取引につき支払うこととなる金額と当該契約に基づき支払うこととされている金額との差額が当該契約に基づき支払うこととされている金額のおおむね2割を超える場合
- (2)当該賃借期間の開始の日の属する事業年度終了の日において、当該無償等賃借期間内の日の属する各事業年度のいずれかの事業年度で、当該事業年度における賃借期間のおおむね5割を超える期間が賃料の支払がない又は通常に比して少額であるものとなると見込まれる場合(当該契約に係る無償等賃借期間が4割を超える場合に限る。)

(リースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合の取扱い)

12の5-3-3 リースを含む契約にリースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合において、次に掲げる方法により経理しているときは、当該方法により区分された後の当該リースを構成する部分に係る資産の賃貸借について法第53条(賃貸借取引に係る費用)の規定及びこの節の取扱いを適用する。

- (1)リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分ける方法
- (2)対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目ごと又は性質及び当該法人の営業における用途が類似する原資産のグループごとに、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とを分けずに、リースを構成する部分と関連するリースを構成しない部分とを合わせてリースを構成する部分とする方法

■ 消費税法附則(令和七年三月三十一日法律第一三号)

(リース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例に関する経過措置)

第二十二條 施行日前に第五条の規定による改正前の消費税法(次項及び第三項において「旧消費税法」という。)第十六条第一項に規定するリース譲渡(以下この条において「旧リース譲渡」という。)を行った事業者(消費税法第二条第一項第四号に規定する事業者をいう。以下この条において同じ。)の施行日前に開始した年又は事業年度(消費税法第二条第一項第十三号に規定する事業年度をいう。以下この条において同じ。)に含まれる各課税期間(消費税法第十九条第一項に規定する課税期間(同条第二項又は第四項の規定により一の課税期間とみなされる期間を含む。))をいう。以下この条において同じ。)に係る消費税については、なお従前の例による。

- 2 施行日前に旧リース譲渡を行ったことがある事業者(施行日前に行われた旧リース譲渡に係る契約の移転を受けた事業者を含む。)の施行日以後に開始する年又は事業年度に含まれる各課税期間(個人事業者(消費税法第二条第一項第三号に規定する個人事業者をいう。以下この条において同じ。)にあっては令和十二年十二月三十一日以前に開始する課税期間に限るものとし、法人にあっては同年三月三十一日以前に開始する事業年度に含まれる各課税期間に限る。以下この項及び次項において「経過措置課税期間」という。)については、旧消費税法第十六条(第五項(同項に規定する山林所得又は譲渡所得の基因となる資産の延払条件付譲渡に係る部分に限る。))を除く。)の規定は、なおその効力を有する。この場合において、令和七年経過措置課税期間(経過措置課税期間のうち、個人事業者にあっては令和九年十二月三十一日以前に開始する課税期間をい、法人にあっては同年三月三十一日以前に開始する事業年度に含まれる各課税期間をいう。以下この項において同じ。)については、同条第一項中「所得税法」とあるのは「旧効力所得税法(所得税法等の一部を改正する法律(令和七年法律第十三号。以下この項において「令和七年改正法」という。))附則第四条第三項に規定する旧効力所得税法をいう。))と、「法人税法」とあるのは「旧効力法人税法(令和七年改正法附則第十七条第三項に規定する旧効力法人税法をいう。))と、同条第二項ただし書中「所得税法第六十五条第一項ただし書又は法人税法第六十三条第一項ただし書に規定する場合に該当することとなつた」とあるのは「同項に規定する延払基準の方法により経理しなかつた場合又は旧効力法人税法第六十三条第三項若しくは第四項の規定の適用を受けた」と、「所得税法第六十五条第一項ただし書に規定する」とあるのは「その」と、「課税期間又は法人税法第六十三条第一項ただし書に規定する」とあるのは「課税期間若しくはその」と、「課税期間若しくは」とあるのは「課税期間又は」とし、経過措置課税期間のうち令和七年経過措置課税期間以外の各課税期間については、同条第一項中「所得税法」とあるのは「旧所得税法(所得税法等の一部を改正する法律(令和七年法律第十三号。以下この項において「令和七年改正法」という。))附則第四条第一項に規定する旧所得税法をいう。))と、「法人税法」とあるのは「旧法人税法(令和七年改正法附則第十六条に規定する旧法人税法をいう。))と、「当該事業者がこれらの規定の適用を受けるため」とあるのは「当該事業者が」と、同条第二項ただし書中「所得税法第六十五条第一項ただし書又は法人税法第六十三条第一項ただし書に規定する場合に該当することとなつた」とあるのは「同項に規定する延払基準の方法により経理しなかつた」と、「所得税法第六十五条第一項ただし書に規定する」とあるのは「その」と、「課税期間又は法人税法第六十三条第一項ただし書に規定する」とあるのは「課税期間又はその」と、「課税期間若しくは同条第三項若しくは第四項の規定の適用を受けた事業年度終了の日の属する課税期間以後の課税期間」とあるのは「課税期間」とする。
- 3 前項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧消費税法(以下この条において「旧効力消費税法」という。)第十六条第一項又は第二項本文の規定の適用を受ける事業者の旧リース譲渡につき、経過措置課税期間において同項ただし書(附則第

十七条第三項に規定する旧効力法人税法第六十三条第三項及び第四項に係る部分を除く。以下この項において同じ。)の規定の適用を受けることとなった場合には、当該旧リース譲渡のうち、当該旧リース譲渡に係る賦払金の額で旧効力消費税法第十六条第二項ただし書に規定する場合に該当することとなった年又は事業年度(第五項において「不適用基準事業年度等」という。)の末日の属する課税期間の初日以後にその支払の期日が到来するもの(当該初日の前日以前に既に支払を受けたものを除く。)に係る部分については、当該事業者が当該課税期間において資産の譲渡等(消費税法第二条第一項第八号に規定する資産の譲渡等をいう。以下この条において同じ。)を行ったものとみなす。

- 4 旧効力消費税法第十六条第一項又は第二項本文の規定の適用を受ける事業者の旧リース譲渡(前項の規定の適用を受けたものを除く。)のうち、個人事業者にあつては令和十二年十二月三十一日以前に開始した課税期間において、法人にあつては同年三月三十一日以前に開始した事業年度に含まれる各課税期間において、資産の譲渡等を行ったものとみなされた部分がある場合には、当該旧リース譲渡のうち、当該旧リース譲渡に係る賦払金の額で満了基準事業年度等(個人事業者にあつては令和十三年をいい、法人にあつては令和十二年四月一日以後最初に開始する事業年度をいう。以下この項及び次項において同じ。)の初日以後にその支払の期日が到来するもの(当該初日の前日以前に既に支払を受けたものを除く。)に係る部分については、当該事業者が当該満了基準事業年度等の末日の属する課税期間において資産の譲渡等を行ったものとみなす。
- 5 旧効力消費税法第十六条第一項又は第二項本文の規定の適用を受ける事業者のその適用に係る旧リース譲渡が、前二項に規定する場合のいずれかに該当する場合には、これらの規定にかかわらず、当該旧リース譲渡のうち、第一号に掲げる金額(同号に掲げる金額が第二号に掲げる金額を超える課税期間にあつては、同号に掲げる金額)に係る部分については、当該事業者が不適用基準事業年度等又は満了基準事業年度等以後の各年又は各事業年度の末日の属する各課税期間(以下この項及び次項において「適用課税期間」という。)において、資産の譲渡等を行ったものとみなすことができる。
 - 一 当該旧リース譲渡に係る賦払金の額で、不適用基準事業年度等又は満了基準事業年度等の初日以後にその支払の期日が到来するもの(当該初日の前日以前に既に支払を受けたものを除く。)に係る部分の金額(以下この項において「未計上譲渡額」という。)を百二十で除し、これに当該適用課税期間が含まれる年又は事業年度の月数を乗じて計算した金額(当該未計上譲渡額に当該年又は当該事業年度において資産の譲渡等を行ったものとみなされた部分に係る金額がある場合には、当該金額を控除した残額)
 - 二 当該未計上譲渡額から当該未計上譲渡額のうち当該適用課税期間前の各課税期間において資産の譲渡等を行ったものとみなされた部分に係る金額を控除した金額
- 6 前項の規定の適用を受けようとする事業者は、同項の規定の適用を受けようとする最初の適用課税期間に係る消費税法第四十五条第一項の規定による申告書(当該申告書に係る国税通則法第十八条第二項に規定する期限後申告書を含む。)にその旨を付記するものとする。
- 7 第五項第一号の月数は、暦に従って計算し、一月に満たない端数を生じたときは、これを切り捨てる。
- 8 (略)

■ 旧消費税法

(リース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例)

- 第十六条** 事業者が所得税法第六十五条第一項(リース譲渡に係る収入及び費用の帰属時期)又は法人税法第六十三条第一項(リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度)に規定するリース譲渡に該当する資産の譲渡等(以下この条において「リース譲渡」という。)を行った場合において、当該事業者がこれらの規定の適用を受けるため当該リース譲渡に係る対価の額につきこれらの規定に規定する延払基準の方法により経理することとしているときは、当該リース譲渡のうち当該リース譲渡に係る賦払金の額で当該リース譲渡をした日の属する課税期間においてその支払の期日が到来しないもの(当該課税期間において支払を受けたものを除く。)に係る部分については、当該事業者が当該課税期間において資産の譲渡等を行なかつたものとみなして、当該部分に係る対価の額を当該課税期間における当該リース譲渡に係る対価の額から控除することができる。
- 2 前項の規定によりリース譲渡をした日の属する課税期間において資産の譲渡等を行なかつたものとみなされた部分は、政令で定めるところにより、当該事業者が当該リース譲渡に係る賦払金の支払の期日の属する各課税期間においてそれぞれ当該賦払金に係る部分の資産の譲渡等を行ったものとみなす。ただし、所得税法第六十五条第一項ただし書又は法人税法第六十三条第一項ただし書に規定する場合に該当することとなつた場合は、所得税法第六十五条第一項ただし書に規定する経理しなかつた年の十二月三十一日の属する課税期間以後の課税期間又は法人税法第六十三条第一項ただし書に規定する経理しなかつた決算に係る事業年度終了の日の属する課税期間以後の課税期間若しくは同条第三項若しくは第四項の規定の適用を受けた事業年度終了の日の属する課税期間以後の課税期間については、この限りでない。
 - 3 第一項又は前項本文の規定の適用を受けようとする事業者は、第四十五条第一項の規定による申告書(当該申告書に係る国税通則法第十八条第二項(期限後申告)に規定する期限後申告書を含む。次条第四項及び第十八条第二項において同じ。)にその旨を付記するものとする。
 - 4～5 (略)

■ 消費税法基本通達

(リース取引の実質判定)

- 5-1-9** 事業者が行うリース取引が、当該リース取引の目的となる資産の譲渡若しくは貸付け又は金銭の貸付けのいずれに該当するかは、原則として、所得税又は法人税の課税所得の計算における取扱いの例により判定するものとし、この場合には、次のことに留意する。(平20課消1-8、令7課消2-9により改正)
- (1) 所法第67条の2第1項《リース取引に係る所得の金額の計算》又は法第64条の2第1項《リース取引に係る所得の金額の計算》の規定により売買があつたものとされるリース取引については、当該リース取引の目的となる資産の引渡しの時に資産の譲渡があつたこととなる。

(注) この場合の資産の譲渡の対価の額は、当該リース取引に係る契約において定められたリース資産の賃貸借期間(以下9-1-31及び11-3-2の2において「リース期間」という。)中に收受すべきリース料の額の合計額となる。
 - (2) 所法第67条の2第2項又は法第64条の2第2項の規定により金銭の貸借があつたものとされるリース取引については、当該リース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つたこととなる。

(残価保証額に係る資産の譲渡等の時期)

9-1-31 リース期間の終了に伴い賃貸人が賃借人からそのリース取引(所法第67条の2第1項《リース取引に係る所得の金額の計算》又は法第64条の2第1項《リース取引に係る所得の金額の計算》の規定により売買があったものとされるリース取引をいう。以下9-1-31、11-3-2及び11-3-2の2において同じ。)の目的物であった資産の返還を受けた場合における当該資産の返還は、資産の譲渡等に該当しない。

この場合において、当該資産に係るリース契約の残価保証額の定めに基づき賃貸人が賃借人から收受する金銭は、その收受すべき金額が確定した日の属する課税期間における資産の譲渡等の対価の額に加算するものとする。(令7課消2-9により追加)

(注) 残価保証額は、リース期間終了の時にリース資産(所法第67条の2第1項又は法第64条の2第1項に規定するリース資産をいう。以下11-3-2の2において同じ。)の処分価額が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当該リース取引に係る賃借人がその賃貸人に支払うこととされている場合における当該保証額をいう。

(割賦購入の方法等による課税仕入れを行った日)

11-3-2 割賦購入の方法又はリース取引による課税資産の譲り受けが課税仕入れに該当する場合には、その課税仕入れを行った日は、当該資産の引渡し等を受けた日となるのであるから、当該課税仕入れについては、当該資産の引渡し等を受けた日の属する課税期間において法第30条第1項《仕入れに係る消費税額の控除》の規定を適用するのであるから留意する。

ただし、所有権移転外リース取引(所法令第120条の2第2項第5号《減価償却資産の償却の方法》及び法令第48条の2第5項第5号《減価償却資産の償却の方法》に規定する所有権移転外リース取引をいう。)につき、賃借人が支払うべきリース料の額をその支払うべき日の属する課税期間の賃借料等として経理している場合において、当該リース料をその支払うべき日の属する課税期間における課税仕入れとしているときは、これを認める。(平20課消1-8、令7課消2-9により改正)

(債務不履行に伴うリース取引に係る資産の取戻し)

11-3-2の2 事業者がリース取引によるリース資産の引渡しをした後において、相手方の代金の支払遅延等の理由により契約を解除し、リース期間の中途において当該リース資産を取り戻した場合には、その取戻しは、その取戻しをした時における当該リース資産の価額を支払対価とする課税仕入れを行ったこととなるのであるから留意する。(令7課消2-9により追加)

(注) 当該相手方は、当該資産につき代物弁済による資産の譲渡を行ったことになる。

■ 地方税法(法人事業税)

(純支払賃借料の算定の方法)

第七十二条の十七 第七十二条の十四の各事業年度の純支払賃借料は、各事業年度の支払賃借料(支払賃借料のうち当該事業年度の法人税の所得の計算上損金の額に算入されるもの(政令で定めるものを除く。))及び当該事業年度において支払われるもので政令で定めるものをいう。)の合計額から当該合計額を限度として各事業年度の受取賃借料(受取賃借料のうち当該事業年度の法人税の所得の計算上益金の額に算入されるものをいう。)の合計額を控除した金額による。

2 前項の支払賃借料とは、法人が土地又は家屋(住宅、店舗、工場、倉庫その他の建物)をいう。以下この項において同じ。)(これらと一体となつて効用を果たす構築物及び附属設備を含む。以下この項において同じ。))の賃借権(法人税法第六十四条の二第三項に規定するリース取引に係るものを除く。)、地上権、永小作権その他の土地又は家屋の使用又は収益を目的とする権利で、その存続期間が一月以上であるもの(以下この項及び次項において「賃借権等」という。)の対価(当該賃借権等に係る役務の提供の対価として政令で定めるものを含む。次項において同じ。))として、その賃借権等に係る契約をした事業年度以後の各事業年度において支払うこととされている金額(これに準ずるものとして政令で定めるものを含む。)をいう。

3 第一項の受取賃借料とは、法人が賃借権等の対価として、その賃借権等に係る契約をした事業年度以後の各事業年度において支払を受けることとされている金額(これに準ずるものとして政令で定めるものを含む。)をいう。