

2023年5月

## 企業会計基準適用指針公開草案第78号

# 賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針（案）

企業会計基準適用指針公開草案第78号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針（案）」

企業会計基準適用指針第23号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」（2008年（平成20年）11月28日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。

| 公開草案   | 現行   |
|--|--|
| <p><b>企業会計基準適用指針第23号<br/>賃貸等不動産の時価等の開示に関する<br/>会計基準の適用指針</b></p> <p style="text-align: right;">2008年（平成20年）11月28日<br/>改正 20XX年XX月XX日<br/>企業会計基準委員会</p>   | <p><b>企業会計基準適用指針第23号<br/>賃貸等不動産の時価等の開示に関する<br/>会計基準の適用指針</b></p> <p style="text-align: right;">平成20年11月28日<br/>企業会計基準委員会</p>   |
| <p><b>適用指針</b></p> <p><b>賃貸等不動産の範囲</b></p> <p>4. 賃貸等不動産は、貸借対照表上、通常、次の科目に含まれている。</p> <p>(1) 「有形固定資産」に計上されている土地、建物（建物附属設備を含む。以下同じ。）、構築物及び建設仮勘定</p> <p>(2) <u>（削 除）</u></p> <p>(3) 「投資その他の資産」に計上されている投資不動産</p> <p>(4) <u>「有形固定資産」、「無形固定資産」又は「投資その他の資産」に計上されている使用权資産</u></p> | <p><b>適用指針</b></p> <p><b>賃貸等不動産の範囲</b></p> <p>4. 賃貸等不動産は、貸借対照表上、通常、次の科目に含まれている。</p> <p>(1) 「有形固定資産」に計上されている土地、建物（建物附属設備を含む。以下同じ。）、構築物及び建設仮勘定</p> <p>(2) <u>「無形固定資産」に計上されている借地権</u></p> <p>(3) 「投資その他の資産」に計上されている投資不動産</p> <p>(4) （新 設）</p> |
| <p>5. <u>貸手</u>のファイナンス・リースに該当する不動産については、貸手</p>   | <p>5. ファイナンス・リース取引に該当する不動産については、貸手に</p>  |

| 公開草案   | 現行   |
|--|--|
| <p>において賃貸等不動産には該当せず、借手において当該使用権資産が会計基準第4項(2)に該当する場合には、賃貸等不動産となる。</p>   | <p>において賃貸等不動産には該当せず、借手において当該不動産が会計基準第4項(2)に該当する場合には、賃貸等不動産となる。</p>   |
| <p><b>適用時期</b><br/> <u>19-2. 20XX年改正の本適用指針（以下「20XX年改正適用指針」という。）の適用時期は、20XX年に公表された企業会計基準第XX号「リースに関する会計基準」（以下「リース会計基準」という。）の適用時期と同様とする。</u></p>  | <p><b>適用時期</b><br/>           （新設）</p>   |
| <p><b>結論の背景</b><br/> <b>経緯</b><br/> <u>20-2. 20XX年改正適用指針では、20XX年のリース会計基準の公表に伴い、賃貸等不動産の範囲等について所要の改正を行った。</u></p>  | <p><b>結論の背景</b><br/>           （新設）</p>  |
| <p><b>賃貸等不動産の範囲</b><br/>           21. <u>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とされている（リース会計基準第5項）。貸手においては、土地、建物等の不動産のリースについても、ファイナンス・リースに該当するかオペレーティング・リースに該当するかを判定するものとされている（企業会計基準適用指針第XX号「リースに関する会計基準の適用指針」（以下「リース適用指針」という。）第64項）。</u><br/> <u>貸手においてファイナンス・リースに該当する不動産については、貸借対照表上、貸手において不動産ではなく金銭債権等として</u></p> | <p><b>賃貸等不動産の範囲</b><br/>           21. <u>企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」（以下「リース会計基準」という。）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をいうとされている（リース会計基準第4項）。また、土地、建物等の不動産のリース取引（契約上、賃貸借となっているものも含む。）についても、ファイナンス・リース取引に該当するかオペレーティング・リース取引に該当するかを判定するものとされている（企業会計基準適用指針第16号「リース取引に関する</u></p> |

| 公開草案  | 現行  |
|---|---|
| <p>計上されるため、賃貸等不動産には該当せず、また、借手においては使用権資産として計上されるため、当該不動産が会計基準第4項(2)に該当する場合には、賃貸等不動産となる。</p> <p>リース会計基準では、リース取引開始日が<u>企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」</u>(以下「<u>企業会計基準第13号</u>」という。)の適用初年度開始前のリース取引で、<u>企業会計基準第13号に基づき所有権移転外ファイナンス・リース取引と判定されたもの</u>については、引き続き<u>通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を適用することができるとされている</u>(リース適用指針第110項及び第112項)。このため、借手が当該会計処理を適用している場合には、当該借手においてリース物件は不動産として取り扱われないこととなる。また、貸手が当該会計処理を適用している場合、当該貸手においては賃貸等不動産に該当することとなる。</p> <p>なお、<u>貸手においてオペレーティング・リースに該当する不動産</u>については、貸手において、賃貸等不動産に含まれる。</p> | <p>会計基準の適用指針」(以下「<u>リース会計適用指針</u>」という。)第19項)。</p> <p>ファイナンス・リース取引に該当する不動産については、貸借対照表上、貸手において不動産ではなく金銭債権等として計上されるため、賃貸等不動産には該当せず、また、借手においては<u>固定資産として取り扱われるため</u>、当該不動産が会計基準第4項(2)に該当する場合には、賃貸等不動産となる。</p> <p><u>平成19年3月に改正されたリース会計基準では、所有権移転外ファイナンス・リース取引について例外的に認められていた賃貸借処理が廃止され、固定資産に計上する売買処理に一本化されることとなったが、</u>リース取引開始日が<u>改正されたリース会計基準の適用初年度開始前のリース取引で、所有権移転外ファイナンス・リース取引と判定されたもの</u>については、引き続き賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を適用することができるとされている(リース会計適用指針第79項及び第82項)。このため、借手が当該会計処理を適用している場合には、当該借手においてリース物件は不動産として取り扱われないこととなる。また、貸手が当該会計処理を適用している場合、当該貸手においては賃貸等不動産に該当することとなる。</p> <p>なお、<u>オペレーティング・リース取引に該当する不動産</u>については、貸手において、賃貸等不動産に含まれる。</p> |

企業会計基準適用指針第 23 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」  
 (2008 年(平成 20 年)11 月 28 日)の開示例を次のように改正する(下線は追加部分、取消線は削除部分を示す。)

## 参考(開示例)

以下の開示例は、会計基準及び本適用指針で示された内容についての理解に資するため、参考として示されたものであり、記載内容は各企業の実情等に応じて異なることに留意する必要がある。

### [開示例 1] 賃貸等不動産を一括して注記する場合

当社及び一部の子会社では、東京都その他の地域において、賃貸用のオフィスビル(土地を含む。)を有しております。20平成-XX 年 3 月期における当該賃貸等不動産に関する賃貸損益は xxx 百万円(賃貸収益は営業外収益に、主な賃貸費用は営業外費用に計上)、減損損失は xxx 百万円(特別損失に計上)であります。

また、当該賃貸等不動産の連結貸借対照表計上額、~~当期増減額~~及び時価は、次のとおりであります。

(単位：百万円)

| 連結貸借対照表計上額 |       |       | 当期末の時価 |
|------------|-------|-------|--------|
| 前期末残高      | 当期増減額 | 当期末残高 |        |
| xxx        | xxx   | xxx   | xxx    |

|                    | 連結貸借対照表計上額 | 時価  |
|--------------------|------------|-----|
| 所有資産               |            |     |
| <u>(1) 建物及び構築物</u> | xxx        | xxx |
| <u>(2) 土地</u>      | xxx        | xxx |
| 計                  | xxx        | xxx |
| 使用権資産              |            |     |
| <u>(1) 建物及び構築物</u> | xxx        | -   |
| <u>(2) 土地</u>      | xxx        | -   |
| 計                  | xxx        | -   |
| 合計                 | xxx        | -   |

(注 1) 連結貸借対照表計上額は、取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額を控

除した金額であります。

(注2) 当期増減額のうち、主な増加額は所有資産である土地の不動産取得(xxx 百万円)であり、主な減少額は使用権資産に係る減損損失(xxx 百万円)であります。

(注3) 当期末の時価は、主として「不動産鑑定評価基準」に基づいて自社で算定した金額(指標等を用いて調整を行ったものを含む。)であります。

**【開示例2】 賃貸等不動産を管理状況に応じ区分して注記する場合(会計基準第8項また書き)**

当社及び一部の子会社では、東京都や大阪府などの全国主要都市を中心に、賃貸オフィスビルや賃貸商業施設、賃貸住宅を所有しております。これら賃貸等不動産の連結貸借対照表計上額、当期増減額及び時価は、次のとおりであります。

(単位：百万円)

| 用途          | 連結貸借対照表計上額 |       |       | 当期末の時価 |
|-------------|------------|-------|-------|--------|
|             | 前期末残高      | 当期増減額 | 当期末残高 |        |
| オフィスビル      | xxx        | xxx   | xxx   | xxx    |
| (うち建設予定の土地) | (xxx)      | (xxx) | (xxx) | (xxx)  |
| 商業施設        | xxx        | xxx   | xxx   | xxx    |
| 住宅          | xxx        | xxx   | xxx   | xxx    |
| 合計          | xxx        | xxx   | xxx   | xxx    |

| 用途          | 所有資産       |       | 使用権資産 |
|-------------|------------|-------|-------|
|             | 連結貸借対照表計上額 | 時価    |       |
| オフィスビル      | xxx        | xxx   | xxx   |
| (うち建設予定の土地) | (xxx)      | (xxx) | (xxx) |
| 商業施設        | xxx        | xxx   | xxx   |
| 住宅          | xxx        | xxx   | xxx   |
| 合計          | xxx        | xxx   | xxx   |

(注1) 該当する賃貸等不動産の概要については、「第3 設備の状況」をご覧ください。

(注2) 連結貸借対照表計上額は、取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した金額であります。当期末残高の合計の主な内訳は、「土地」(xxx 百万円)、「建物及び構築物」(xxx 百万円)及び「使用権資産」(xxx 百万円)であります。

(注3) 当期増減額のうち、主な増加額は次のとおりであります。

オフィスビル-Aビルの取得(xxx 百万円)及びBビルのリニューアル(xxx 百万円)及び使用権資産であるC土地の取得(xxx 百万円)

(注4) 当期増減額のうち、主な減少額は次のとおりであります。

オフィスビル-販売用不動産への振替(xxx 百万円)及びDビルの売却(xxx 百万円)

(注5) 当期末の時価は、主要な物件については社外の不動産鑑定士による不動産鑑定評価書に基づく金額、その他の物件については「不動産鑑定評価基準」に基づいて自社で算定した金額であります。ただし、第三者からの取得時や直近の評価時点から、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標に重要な変動が生じていない場合には、当該評価額や指標を用いて調整した金額によっております。

また、当期に新規取得したものについては、時価の変動が軽微であると考えられるため、連結貸借対照表計上額をもって時価としております。

また、賃貸等不動産に関する 20平成-XX 年 3 月期における損益は、次のとおりであります。

(単位：百万円)

| 用 途    | 連結損益計算書における金額 |      |      |       |
|--------|---------------|------|------|-------|
|        | 営業収益          | 営業原価 | 営業利益 | その他損益 |
| オフィスビル | xxx           | xxx  | xxx  | xxx   |
| 商業施設   | xxx           | xxx  | xxx  | —     |
| 住 宅    | xxx           | xxx  | xxx  | —     |
| 合 計    | xxx           | xxx  | xxx  | xxx   |

(注 1) 営業収益及び営業原価は、賃貸収益とこれに対応する費用（減価償却費、修繕費、保険料、租税公課等）であり、それぞれ「営業収益」及び「営業原価」に計上されております。

(注 2) その他損益は、売却益であり「特別利益」に計上されております。



**【開示例 3】 賃貸等不動産として使用される部分を区分しない場合（第 17 項）**

当社及び一部の子会社では、東京都その他の地域及び海外（主に〇〇国）において、賃貸収益を得ることを目的として賃貸オフィスビルや賃貸商業施設を所有しております。なお、国内の賃貸オフィスビルの一部については、当社及び一部の子会社が使用しているため、賃貸等不動産として使用される部分を含む不動産としております。

これら賃貸等不動産及び賃貸等不動産として使用される部分を含む不動産に関する連結貸借対照表計上額、当期増減額及び時価は、次のとおりであります。

（単位：百万円）

|                        | 連結貸借対照表計上額 |       |       | 当期末の時価 |
|------------------------|------------|-------|-------|--------|
|                        | 前期末残高      | 当期増減額 | 当期末残高 |        |
| 賃貸等不動産                 | xxx        | xxx   | xxx   | xxx    |
| 賃貸等不動産として使用される部分を含む不動産 | xxx        | xxx   | xxx   | xxx    |

|                        | 所有資産       |     | 使用権資産 |
|------------------------|------------|-----|-------|
|                        | 連結貸借対照表計上額 | 時価  |       |
| 賃貸等不動産                 |            |     |       |
| (1) 建物及び構築物            | xxx        | xxx | —     |
| (2) 土地                 | xxx        | xxx | —     |
| (3) 使用権資産              | —          | —   | xxx   |
| 賃貸等不動産として使用される部分を含む不動産 |            |     |       |
| (1) 建物及び構築物            | xxx        | xxx | —     |
| (2) 使用権資産              | —          | —   | xxx   |

（注 1）連結貸借対照表計上額は、取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した金額であります。

（注 2）賃貸等不動産の当期増減額のうち、主な増加額は建物の不動産取得（xxx 百万円）であり、主な減少額は土地の不動産売却（xxx 百万円）であります。

（注 3）当期末の時価は、以下によっております。

（1）国内の不動産については、主に「不動産鑑定評価基準」に基づいて自社で算定した金額（指標等を用いて調整を行ったものを含む。）であります。

（2）海外の不動産については、主に現地の鑑定人による鑑定評価額であります。

（注 4）A プロジェクト（連結貸借対照表計上額 xxx 百万円）は、大規模な賃貸商業施設を開発するものであり、開発の初期段階にあることから、時価を把握することが極めて困難であるため、上表には含まれておりません。

また、賃貸等不動産及び賃貸等不動産として使用される部分を含む不動産に関する 20 平

成XX年3月期における損益は、次のとおりであります。

(単位：百万円)

|                            | 賃貸収益 | 賃貸費用 | 差 額 | その他<br>(売却損益等) |
|----------------------------|------|------|-----|----------------|
| 賃貸等不動産                     | xxx  | xxx  | xxx | xxx            |
| 賃貸等不動産として使用<br>される部分を含む不動産 | xxx  | xxx  | xxx | xxx            |

(注) 賃貸等不動産として使用される部分を含む不動産には、サービスの提供及び経営管理として当社及び一部の子会社が使用している部分も含むため、当該部分の賃貸収益は、計上されておられません。なお、当該不動産に係る費用（減価償却費、修繕費、保険料、租税公課等）については、賃貸費用に含まれております。

以 上