

賃貸等不動産の時価等の開示

公認会計士 井澤依子

I はじめに

平成20年11月28日に「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」および「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」（以下、本会計基準等）が、企業会計基準委員会から公表されました。

本会計基準等は、金融商品の時価の注記対象を拡大したことを踏まえ、一定の不動産については、事実上、事業投資と考えられるものでも、その時価の開示が投資情報として一定の意義があるという意見があること、さらに国際財務報告基準（IFRS）が投資不動産について原価評価を選択した場合に時価を注記することとのコンバージェンスを図る観点から、賃貸等不動産に該当するときには、時価の注記を行うとしています。なお、IFRSではIAS第40号「投資不動産」において、投資不動産は時価評価と原価評価の選択適用としています。

本稿では、本会計基準等のポイントを解説しますが、文中の意見に係る部分は筆者の私見であることをお断りします。

II 適用時期

本会計基準等は、平成22年3月31日以後終了する事業年度の年度末に係る財務諸表から、四半期財務諸表に関しては、その翌事業年度か

ら、中間財務諸表に関しては平成22年4月1日以後開始する事業年度の中間会計期間からの適用を原則としています。ただし、原則適用の事業年度以前の事業年度の期首からの適用も認められています。

なお、本会計基準等により新たに注記する事項は、会計基準の変更に伴う会計方針の変更には当たりません。

III 目的、定義等

1. 目的

本会計基準等は、財務諸表の注記事項としての賃貸等不動産の時価等の開示について、その内容を定めることを目的としており、賃貸等不動産を保有する企業に適用されます。なお、連結財務諸表において賃貸等不動産の時価等の開示を行っている場合には、個別財務諸表での開示を要しません。

2. 賃貸等不動産の定義

賃貸等不動産とは、棚卸資産に分類されている不動産以外のものであって、賃貸収益またはキャピタルゲインの獲得を目的として保有されている不動産をいいます。従って、物品の製造や販売、サービスの提供、経営管理に使用されている場合は賃貸等不動産には含まれません。

3. 賃貸等不動産の範囲

賃貸等不動産には、次の不動産が含まれます。

- 貸借対照表において投資不動産として区分されている不動産
- 将来の使用が見込まれていない遊休不動産
- 上記以外で賃貸されている不動産

また、将来において賃貸等不動産として使用される予定で開発中の不動産や、継続して賃貸等不動産として使用される予定で再開発中の不動産も含まれることに留意が必要です。

IV 注記事項

賃貸等不動産を保有している場合には、次の4項目を注記します。

- 賃貸等不動産の概要
- 賃貸等不動産の貸借対照表計上額および期中における主な変動
- 賃貸等不動産の当期末における時価および、その算定方法
- 賃貸等不動産に関する損益

1. 賃貸等不動産の概要

賃貸等不動産の概要には、主な賃貸等不動産の内容、種類、場所が含まれます。

2. 賃貸等不動産の貸借対照表計上額および期中における主な変動

原則として、取得原価から減価償却累計額および減損損失累計額を控除した金額を記載します。ただし、当期末における減価償却累計額および減損損失累計額を別途記載する場合には取得原価をもって注記することができますが、取得原価から減価償却累計額および減損損失累計額を控除した金額の記載も必要です。

なお、貸借対照表計上額に関する期中の変動に重要性がある場合には、その事由および金額を記載します。

3. 賃貸等不動産の当期末における時価およびその算定方法

注記に求められる時価は原則として次のとおりですが、本会計基準等では、簡便的な時価算定方法や、時価の把握が極めて困難な場合の取扱いも定められています。

- 観察可能な市場価格に基づく価額
- 市場価格が観察できない場合には、合理的に算定された価額（国土交通省「不動産鑑定評価基準」による方法または類似の方法に基づいて算定）

4. 賃貸等不動産に関する損益

損益計算書における金額に基づいて注記を行います。賃貸等不動産に関して直接把握している損益のほか、管理会計上の数値に基づいて適切に算定した額その他の合理的な方法に基づく金額によって開示することができます。

重要性が乏しい場合を除き、賃貸等不動産に関する賃貸収益と、これに係る費用（賃貸費用）による損益、売却損益、減損損失および、その他の損益等を適切に区分して記載します。

V 開示に当たっての重要ポイント

本会計基準等の概要は前述のとおりですが、適用初年度に開示を検討するに当たって、特に留意すべきポイントを追加で説明します。

1. 賃貸等不動産の範囲と勘定科目との関連

賃貸等不動産の範囲は、勘定科目との関連において<図1>のとおりに整理されます。

図中②③の両方から構成される不動産については、以下をご参照ください。

2. 物品の製造・販売、サービスの提供、経営管理に使用されている部分と、賃貸等不動産として使用される部分で構成される不動産の取扱い

(1) 原則

賃貸等不動産として使用される部分について、賃貸等不動産に含めて注記します。当該部

▶ 図1

資産の部の区分	勘定科目		範囲：○ 範囲外：×
(流動資産)	棚卸資産	→	×
(固定資産)			
有形固定資産	土地、建物、構築物、建設仮勘定		
無形固定資産	借地権		
	① 将来の使用が見込まれていない遊休不動産	→	○
	② 賃貸されている不動産	→	○
	③ 物品の製造・販売、サービスの提供、経営管理に使用されている不動産	→	×
投資その他の資産	投資不動産	→	○

分を区分するに当たっては、管理会計上の区分方法その他の合理的な方法を用います。

(2) 容認

賃貸等不動産として使用される部分の割合が低いと考えられる場合は、賃貸等不動産に含めないことができます。

また、賃貸等不動産部分の時価または損益の把握が実務上、困難である場合には、不動産全体を注記の対象とすることができます。このときには、一定の注記をほかの賃貸等不動産とは別に記載します。

3. 重要性の検討

賃貸等不動産の重要性が乏しい場合には、次のとおり例外的な取扱いが定められていますが、具体的な基準については記載されていないため、企業実態などを踏まえて適切に判断する必要があります。

(1) 総額の重要性

賃貸等不動産の総額に重要性が乏しい場合は、注記を省略できます。当該重要性は、賃貸等不動産の貸借対照表日における時価を基礎とした金額と、当該時価を基礎とした総資産の金額との比較をもって判断します。

(2) 個々の重要性

開示対象となる賃貸等不動産のうち重要性が乏しいものについては、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基づく価額などを時価と見なすことができます。

VI 四半期財務諸表における取扱い

四半期財務諸表では、企業結合などにより賃貸等不動産が前事業年度末と比較して著しく変動している場合に、次の事項を注記します。

- 四半期会計期間末における賃貸等不動産の時価
- 四半期貸借対照表計上額

VII 開示規則の改正

本会計基準等の公表に対応し、財務諸表等規則をはじめとする規則等について平成21年3月24日に同様の改正がなされています。