

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 122 「不動産の保有目的の変更時の留意点」

今回は、不動産の保有目的を変更するにあたって、留意すべき事項をご説明します。

(概要)

不動産の保有目的の変更については「監査・保証実務委員会報告第 69 号 販売用不動産等の評価に関する監査上の取扱い」(以下 69 号)に、監査上の留意事項が記載されています。

たとえば、保有目的の変更として、不動産業において以下の態様が想定されます。

(ケース A) 販売用不動産として保有していた資産を賃貸用不動産に転用する

(ケース B) 賃貸用不動産として保有していた資産を販売用不動産に転用する

それぞれの状況として、(ケース A)は、販売目的で取得したものの賃料を得る収益物件としたほうが安定収入を見込めるような場合、(ケース B)は、賃貸目的で取得したものの不動産市場の高騰により売却してしまった方が有利であるような場合などが考えられます。

(留意点)

販売用不動産と賃貸用不動産では、後述のように、決算時の評価や損益計算書での計上区分等が異なり、それを利用した恣意的な保有目的の変更による利益操作の余地があるため、69 号では「変更に際しては、変更時点において取締役会等によって承認された具体的かつ確実な事業計画が存在していること」、及び「その変更理由に経済的合理性がある」ことが求められています。

また、(ケース B)では、保有目的の変更自体が当該固定資産の減損の兆候に該当する可能性があるため、減損の要否を検討する必要があります。

なお、保有目的の変更が、財務諸表に重要な影響を与える場合は、追加情報として、その旨及びその金額を貸借対照表に注記します。

(両者の表示や会計処理の主な相違点)

貸借対照表上、販売用不動産は棚卸資産として流動資産に計上され、賃貸用不動産は固定

資産に計上されます。

そのため、決算時の評価において、販売用不動産は「棚卸資産の評価に関する会計基準」（以下 棚卸資産会計基準）が適用され、一方、賃貸用不動産は「固定資産の減損に係る会計基準」（以下 減損会計基準）が適用されます。

棚卸資産会計基準では時価の下落が生じると即評価減となる場合があるため、減損の認識、測定という検討をした結果として減損損失が計上される減損会計基準に比べ厳しめの処理を要求されます。

また、売却時においては、損益計算書上、販売用不動産は、売却価額が営業収益（売上高）、売却簿価が営業原価（売上原価）に計上されるのに対して、賃貸用不動産は、売却価額と簿価の差額が固定資産売却損益として特別項目に計上されることから、損益の計上区分が異なります。