

① 法定実効税率の算出式

別紙に記載の通り、今回の地方税制の改正により地方法人税が創設された。その結果、平成 26 年 10 月 1 日以後開始する事業年度から適用される法定実効税率の算出式は、以下のとおりとなる。

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率}^{(注)}}{1 + \text{事業税率}^{(注)}}$$

(注) 事業税率には、地方法人特別税が含まれる。

なお、今回の地方税制改正においては、住民税率（標準税率及び制限税率）の引下げ幅と創設される地方法人税率が一致しているため、上記の算出式に基づいても、算出される法定実効税率には原則として影響が無いと考えられる。

② 地方法人税法及び地方税法等の一部を改正する法律の公布日と各地方自治体の改正条例の公布日の属する事業年度が異なる場合

日本公認会計士協会の会計制度委員会報告第 10 号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」では、税効果会計で適用する税率は決算日現在における税法規定に基づく税率によるとされている。

地方法人税法及び地方税法等の一部を改正する法律（以下「地方税法等改正法」という。）は平成 26 年 3 月 31 日に公布されたが、各地方自治体の改正条例が平成 26 年 3 月末まで公布されない場合、平成 26 年 3 月末決算において、平成 26 年 10 月 1 日以後開始する事業年度以降に解消が見込まれる一時差異等に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の計算にあたり、法定実効税率の算出上、住民税及び事業税について改正前、改正後いずれの税率を使用するかが論点となる。

今回の地方税制の改正は、地域間の税源の偏在性を是正することを趣旨とするものであり、地方税と国税を合わせた税負担は変わらないことから、原則として法定実効税率に変更はないこととされる。

このため、地方自治体の改正条例が平成 26 年 3 月末までに公布されない場合でも、平成 26 年 10 月 1 日以後開始される事業年度以降に解消が見込まれる一時差異等に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の金額の計算に適用する法定実効税率¹は以下のとおりとなると考えられる。

- ▶ 連結納税制度を適用していない企業においては、下記のいずれかの法定実効税率を適用する。

¹ ここでの法定実効税率には、平成 26 年 3 月 31 日に廃止することが公布された復興特別法人税の影響を反映する。

- (a) 地方法人税の税率を含めず、地方税法等改正法の改正前の住民税率及び事業税率に基づいて算定した法定実効税率
 - (b) 地方法人税法の税率及び地方税法等改正法による標準税率の増減を織り込んだ住民税率及び事業税率を用いて算出した法定実効税率²
- 連結納税制度を適用している企業においては、今回の地方税制の改正が繰延税金資産及び繰延税金負債の金額に影響を与える可能性があり(③参照)、地方税制改正の影響を織り込むことが適切であるため、上記の(b)の法定実効税率を適用する。

③ 連結納税制度を適用した場合における税効果会計

今回の地方税制の改正は、地方法人税を創設するとともに、地方税法等改正法により住民税(法人税割)の標準税率及び制限税率を地方法人税率と同じ率だけ減少させている。

ここで、連結納税制度を適用している場合、地方法人税の課税標準である基準法人税額は、連結事業年度の連結所得の金額から計算した法人税の額を基準とすることとされているため、地方法人税に係る繰延税金資産の回収可能性の判断は法人税と同様に、連結納税主体を一体として判断することになる。

よって、連結納税会社ごとに回収可能性の判断を行う住民税に係る繰延税金資産と異なり、地方法人税に係る繰延税金資産は法人税と同様に連結所得に基づいて回収可能性を判断することになるため、今回の地方税制の改正は、平成26年10月1日以後開始される事業年度以降に回収すると見込まれる繰延税金資産の金額に影響を与える場合がある。

これらを反映するために、実務対応報告第5号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その1)」及び実務対応報告第7号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その2)」について、地方法人税法及び地方税法等改正法の施行日(平成26年10月1日)までに、以下の事項などの改正の検討を行う予定である。

- 平成26年10月1日以後開始する事業年度に係る地方法人税の繰延税金資産の回収可能性の判断について、法人税と同様の具体的手順を記載する。

以 上

² 超過課税により標準税率を超える税率は変更されないと仮定して、標準税率の増減のみを反映することとした。

【別紙】平成26年度地方税制改正の概要

- 地方法人税法の概要（財務省「「地方法人税法案」について」³より）
 - (1) 納税義務者
法人税を納める義務がある法人
 - (2) 税額の計算
 - ① 課税標準：各事業年度の所得に対する法人税の額
(注) 利子配当等に係る所得税額控除等は適用せずに計算。また、附帯税の額は除く。
 - ② 税率：4.4%
 - (3) 適用区分
平成26年10月1日以後に開始する事業年度から適用。

- 地方税法等改正法の概要（総務省「地方税法等の一部を改正する法律案の概要」⁴より）
 - (1) 法人住民税法人税割の税率を以下のとおり引下げ。
道府県民税：5.0% [6.0%] → 3.2% (△1.8%) [4.2%]
市町村民税：12.3% [14.7%] → 9.7% (△2.6%) [12.1%]
[]：制限税率
 - (2) 地方法人特別税の規模を1/3縮小し、法人事業税に復元⁵。
 - (3) これらの改正は、平成26年10月1日以降に開始する事業年度から適用。

以 上

³ http://www.mof.go.jp/about_mof/bills/186diet/ch260204g.pdf

⁴ http://www.soumu.go.jp/main_content/000273461.pdf

⁵ 地方法人特別税（課税標準は標準税率で計算された事業税額）の税率について現行148%から67.4%に引き下げる。同時に事業税の標準税率を1.5%から2.2%（所得のうち年400万円超800万円以下の金額）、2.9%から4.3%（所得のうち年800万円を超える金額）、2.9%から4.3%（所得のうち年800万円を超える金額）にそれぞれ引き上げる。