

平成27年度税制改正に係る改正法案（参考資料参照）は、平成27年2月17日に国会に提出され、現在、審議中である。

3月決算の企業を前提とすると、平成27年度税制改正に係る改正法が平成27年3月31日までに公布される場合には、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おいて、改正後の税率を用いて法定実効税率を算定する。また、税率の変更により繰延税金資産及び繰延税金負債の金額が修正されたときは、その旨及び修正額を注記する¹。

一方、平成27年度税制改正に係る改正法が平成27年4月1日以後に公布される場合には、税率の変更の内容及びその影響を注記する²。この場合にも、影響を注記するために法定実効税率を算定する必要がある。

① 法定実効税率の算定

- 平成 27 年度税制改正に係る改正法により、地方税法及び地方法人特別税等に関する暫定措置法（以下合わせて「地方税法等」という。）が改正されると、事業税における標準税率³と制限税率⁴が改正される。当該改正に伴い、地方団体（都を含む。以下同じ。）は、改正条例に制限税率を超えない範囲で標準税率又は超過課税による税率（以下「超過税率」という。）を定めることになる。
- 今後、平成 27 年度税制改正に係る改正法が公布されることに伴い、当該改正法に基づき、次のとおり税効果会計の適用における法定実効税率を算定することになる。

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{地方法人特別税率} \times \text{事業税率}(*1) + \text{事業税率}(*2)}{1 + \text{地方法人特別税率} \times \text{事業税率}(*1) + \text{事業税率}(*2)}$$

(*1) 事業税の標準税率

(*2) 各地方団体が条例で定めた事業税率（標準税率又は超過税率）

② 事業税率（標準税率）の取扱い

- 日本公認会計士協会 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、税効果会計上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。

¹ 「税効果会計に係る会計基準」（以下「税効果会計基準」という。）第四 3、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則（以下「連結財務諸表規則」という。）第 15 条の 5 第 1 項第 3 号及び財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則（以下「財務諸表等規則」という。）第 8 条の 12 第 1 項第 3 号

² 税効果会計基準第四 4、連結財務諸表規則第 15 条の 5 第 1 項第 4 号及び財務諸表等規則第 8 条の 12 第 1 項第 4 号

³ 標準税率とは、地方団体が課税する場合に通常よるべき税率でその財政上その他の必要があると認める場合においては、これによることを要しない税率をいい、総務大臣が地方交付税の額を定める際に基準財政収入額の算定の基礎として用いる税率である（地方税法第 1 条第 1 項第 5 号）。

⁴ 制限税率とは、地方団体が設定する税率の上限であり、地方税法の定める税率以下の税率によらなければならないとされている。事業税については、制限税率は標準税率に 1.2 を乗じた率とされている（地方税法第 72 条の 24 の 7 第 7 項）。

- 仮に平成 27 年度税制改正に係る地方税法等改正法が平成 27 年 3 月 31 日までに公布されたが、各地方団体の改正条例が平成 27 年 3 月 31 日までに公布されない場合、これまでの実務を踏まえると、平成 27 年 3 月末決算における法定実効税率は、地方税法等改正後の事業税率（標準税率）を算定の基礎とすることになると考えられる。

③ 事業税率（超過税率）の取扱い

- ②のケースにおいて、地方税法等改正後の標準税率に基づく超過税率に関する地方団体の改正条例が公布されていないことにより、超過税率が標準税率を超える差分が決定されていない場合、これまでの実務を踏まえると、決算日現在の地方団体の条例に基づく超過税率が標準税率を超える差分を考慮して、法定実効税率の算定に用いる超過税率を算定することになると考えられる。
- 具体的には、例えば、平成 27 年度税制改正に係る地方税法等改正後の標準税率に、条例改正前の超過税率が地方税法等改正前の標準税率を超える差分を加える方法（ただし、地方税法等改正後の標準税率に 1.2 を乗じた率を上限とする。）が考えられる。
- 参考までに、上述した方法により算定した法定実効税率（東京都の場合）は以下のとおりである。

法定実効税率	現行	平成 27 年 4 月 1 日から 平成 28 年 3 月 31 日までの 間に開始する事業年度	平成 28 年 4 月 1 日 以後に開始する 事業年度
標準税率で算定した場合 ⁵ (*1)	34.62%	32.11%	31.33%
東京都の超過税率（標準税率＋ 0.36% ⁶ ）で算定した場合 ⁷ (*1)	35.64%	33.10%	32.34%

(*1) 年 800 万円超の所得

⁵ 標準税率で算定した場合について、次の税率を利用して算定している。

法人税率は、現行は 25.5%、平成 27 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度は 23.9%で算定している。地方法人税率は、4.4%で算定している。地方法人特別税率は、現行は 67.4%、平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度は 93.5%、平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度は 152.6%で算定している。住民税率は、12.9%（標準税率）で算定している。

標準税率による事業税率については、現行は 4.3%、平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度は 3.1%、平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度は 1.9%で算定している。

⁶ 0.36%＝決算日現在の東京都の条例に基づく超過税率 4.66%－地方税法等改正前の標準税率 4.3%

⁷ 東京都の超過税率で算定した場合について、次の税率を利用して算定している。

法人税率、地方法人税率、地方法人特別税率及び標準税率による事業税率は、「標準税率で算定した場合」と同様の税率で算定している。

超過税率による事業税率については、現行は 4.66%、平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度は 3.46%（3.1%＋0.36%）、平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度は 2.26%（1.9%＋0.36%）で算定している。また、住民税率は、16.3%（超過税率）で算定している。

④ 平成27年度税制改正に係る改正法が平成27年4月1日以後に公布される場合の取扱い

- 平成 27 年度税制改正に係る改正法が平成 27 年 4 月 1 日以後に公布される場合には、税率の変更の内容及びその影響を注記する。
- この場合に、影響を注記するために用いる法定実効税率を算定する際に、地方団体の改正条例が公布されていないときは、上述した②及び③と同様の取扱いが考えられる。

以 上

【参考資料】

平成 27 年度税制改正に係る改正法案のうち、法定実効税率に関する改正の概要

① 法人税法における法人税の税率の改正⁸

	現行	改正
		平成 27 年 4 月 1 日以後に 開始する事業年度
法人税率	25.5 %	23.9%

② 地方税法における事業税の税率の改正 (所得割の部分のみ抜粋)⁹

資本金の額又は出資金の額 1 億円超の普通法人の事業税の標準税率を次のとおりとし、それぞれ平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度及び平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度に適用する。

		現行	改正	
			平成 27 年度 (*2)	平成 28 年度 以降(*3)
所得 割	年 400 万円以下の所得 (*1)	3.8 % (2.2 %)	3.1 % (1.6 %)	2.5 % (0.9 %)
	年 400 万円超	5.5 %	4.6 %	3.7 %
	年 800 万円以下の所得(*1)	(3.2 %)	(2.3 %)	(1.4 %)
	年 800 万円超の所得(*1)	7.2 % (4.3 %)	6.0 % (3.1 %)	4.8 % (1.9 %)

(*1) 税率下段の括弧内は、地方法人特別税等に関する暫定措置法適用後の税率

(*2) 平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度

(*3) 平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度

③ 地方法人特別税等に関する暫定措置法における地方法人特別税の税率の改正⁹

資本金の額又は出資金の額 1 億円超の普通法人の地方法人特別税の税率を次のとおりとし、それぞれ平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度及び平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度に適用する。

⁸ 財務省の HP (http://www.mof.go.jp/about_mof/bills/189diet/index.htm) に掲載されている「所得税法等の一部を改正する法律案」(国会提出日平成 27 年 2 月 17 日)の内容からまとめたもの。

⁹ 総務省の HP (http://www.soumu.go.jp/menu_hourei/k_houan.html) に掲載されている「地方税法等の一部を改正する法律案」(国会提出日平成 27 年 2 月 17 日)の内容からまとめたもの。

	現行	改正	
		平成 27 年度 (*1)	平成 28 年度 以降(*2)
付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額によって事業税を課税される法人の所得割額に対する税率	67.4 %	93.5 %	152.6 %

(*1) 平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度

(*2) 平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度

以 上