プロジェクト　税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）
項目　開示

I. 本資料の目的

1. 税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）の検討では、当期税金費用[1]に関して、次の原則を定める方向性で審議を行っている。

> 当期税金費用は、その発生源泉となる取引等に応じて、損益（税引前当期純利益から控除）、その他の包括利益及び株主資本の各区分に計上する。

2. 本資料は、前項の原則を適用した場合の開示（表示及び注記）の取扱いについて審議することを目的としている。

II. 表示

3. 本資料第 1 項に記載の原則を適用した場合、主に次の影響が生じると考えられる。

　その他の包括利益に対して課税される当期税金費用について、現状、損益（法人税等）に計上していたものを、その他の包括利益（個別財務諸表においては、純資産の部の評価・換算差額等）に計上することになる。

4. 前項のその他の包括利益として計上することとした当期税金費用について、包括利益計算書及び貸借対照表でどのように表示するかが問題となる。この点、その他の包括利益として計上した繰延税金費用については、次のように取り扱うこととしている。

(1) 企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準第」（以下「包括利益会計基準」という）第 8 項

> 　その他の包括利益の内訳項目は、税効果を控除した後の金額で表示する。ただし、各内訳項目を税効果を控除する前の金額で表示して、それらに関連する税効果の金額を一括して加減する方法で記載することができる。いずれの場合も、その他の包括利益の各内訳項目別の税効果の金額を注記する。

(2) 企業会計基準第 5 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」（以

[1] 本資料では、支払税金（所得に対する法人税、住民税及び事業税等）に関する税金費用を「当期税金費用」として記載し、税効果会計に関する税金費用を「繰延税金費用」として記載している。

下「純資産会計基準」という）第８項なお書き

> なお、当該評価・換算差額等については、これらに係る繰延税金資産又は繰延税金負債の額を控除した金額を記載することとなる。

5. 前項のような繰延税金費用に関する取扱いは、これまでその他の包括利益として計上される税金費用が、繰延税金費用のみであったことから、繰延税金費用に関する表示を中心に取扱いを定めているものと考えられる。

この点、本プロジェクトにおいてその他の包括利益として計上することとした当期税金費用についても、その他の包括利益として計上される税金費用である点は同様であることから、当該取扱いを当期税金費用も含めた取扱いとすることが考えられるがどうか。

6. なお、その他の包括利益に対する繰延税金費用に関する取扱いに、当期税金費用も含める場合、第４項の定めを次のとおり修正することが考えられる（下線は追加、取消線は削除を示す）。なお、この場合、当該会計基準等の関連する箇所も修正することになる。

(1) 包括利益会計基準第８項

> その他の包括利益の内訳項目は、~~税効果~~税金費用を控除した後の金額で表示する。ただし、各内訳項目を~~税効果~~税金費用を控除する前の金額で表示して、それらに関連する~~税効果~~税金費用の金額を一括して加減する方法で記載することができる。いずれの場合も、その他の包括利益の各内訳項目別の~~税効果~~税金費用の金額を注記する。

(2) 純資産会計基準第８項なお書き

> なお、当該評価・換算差額等については、これらに係る~~繰延税金資産又は繰延税金負債の額~~税金費用を控除した金額を記載することとなる。

ディスカッション･ポイント①

表示に関する事務局の分析及び提案について、ご意見を伺いたい。

III. 注記

（既存の注記に関する定め）

7. 法人税等会計基準においては、当期税金費用に関する注記事項を定めておらず、税金費用に関する注記事項は、税効果会計基準及び企業会計基準第 28 号で定めている以下の項目となる。

(1) 繰延税金資産又は繰延税金負債の発生原因別の主な内訳（評価性引当額及び繰越欠損金に関する注記を含む。）

(2) 税引前当期純利益又は税金等調整前当期純利益に対する法人税等（法人税等調整額を含む。）の比率と法定実効税率との間に重要な差異があるときは、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳（いわゆる税率差異に関する注記）

(3) 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

(4) 決算日後に税率の変更があった場合には、その内容及びその影響

8. 前項のように、現状の税金費用に関する注記事項は、繰延税金費用に関する情報が中心となっているが、それは、以下のような経緯によるものであると考えられる。

(1) 当委員会において、当期税金費用及び繰延税金費用に関する会計基準等を開発する前の、日本公認会計士協会が公表していた税効果会計に関する実務指針などにおいては、当期税金費用に関する注記は求められていなかった。

(2) 日本公認会計士協会の実務指針を当委員会に移管するにあたって、開示に関する論点の検討を行っており、また、回収可能性適用指針の公開草案の公表時に注記事項に関する質問項目を設けてコメントを募集したが、当該審議の過程で聞かれた意見及び寄せられたコメントは、主に繰延税金費用に関するものであった。

(3) 法人税等会計基準の開発においては、日本公認会計士協会の実務指針の内容を基本的に踏襲しており、また、上記のような状況を踏まえて注記に関する定めは設けていない。

（事務局の分析）

9. 本資料第 3 項に記載のように、本プロジェクトにおける原則を適用することによって、今まで原則として損益として計上されていた当期税金費用が、損益、株主資本

又はその他の包括利益の各区分に計上されることとなる（本プロジェクトによる改正で区分が変更になるのはその他の包括利益のみ）。

このような変更に伴い、当期税金費用の計上区分ごとの金額について、追加で注記を求めるか否かが問題となる。

既存の注記において提供される情報

10. 本プロジェクトにおける原則に変更することにより、その他の包括利益に対して課税される当期税金費用について、従来は損益に計上されていたものが、その他の包括利益に計上されることになるが、この部分については、本資料第 5 項のとおり、繰延税金費用と同様に取り扱うことを提案しており、これによって、その他の包括利益として計上された当期税金費用は、繰延税金費用とあわせて、「税金費用の金額」として注記することになることから、当該注記によって一定の情報提供が可能と考えられる。

11. また、当期税金費用のうち、株主資本として計上する金額については、株主資本等変動計算書において、変動事由を開示することとしており（企業会計基準第 6 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」第 6 項）、次のような開示が行われている事例が見られることから、既存の注記において一定の情報提供が行われていると考えられる。

(1) 子会社株式の追加取得又は時価発行増資

資本剰余金の変動事由として、「過年度持分変動にかかる税効果調整」などと表示している事例が見られる[2]。

(2) 子会社株式の一部売却

資本剰余金の変動事由として、「子会社株式の一部売却」などと表示している事例が見られる。なお、事務局において確認した事例では、当該変動事由による金額が当期税金費用を控除した後の金額か否かが必ずしも明らかでなかったが、子会社株式の一部売却による売却差額は通常、課税対象となり、当期税金費用を控除した金額を当該変動事由の金額として表示していると考えられる。また、別途、法定実効税率が注記されていることから、これらの情報を合わせれば、当期税金費用に関する資本剰余金の金額が推察できると考えられ

[2] 子会社株式の追加取得又は時価発行増資に伴う持分変動差額は一時差異に該当するが、通常は売却等の意思決定が行われるまで、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しないことから、過年度に計上した資本剰余金に関して、売却等の意思決定時点で繰延税金資産又は繰延税金負債を計上し、対応する資本剰余金を控除することが一般的と考えられる。

る。

(3) 子会社が保有する親会社株式の売却

資本剰余金の変動事由として、「連結子会社からの自己株式の取得による剰余金の増減」などと表示している事例が見られる。また、一部の事例では当該変動事由に対する説明として、「『税効果会計に係る会計基準の適用指針』(企業会計基準適用指針第 28 号)に基づき、関係会社にて発生した株式譲渡益に対する法人税等のうち親会社持分相当額を資本剰余金から控除したことによるものであります。」といった記載を行っている事例が見られる。

財務諸表利用者の観点

12. 財務諸表利用者の観点として、将来の業績などを予想する際に、当期税金費用や繰延税金費用を区分することなく、税金費用全体での予測を行っているものと考えられ、当期税金費用に限定した予想は通常は行われていないと考えられる。

13. また、前項のような税金費用全体での予測を行うにあたって、税引前当期純利益に対する税金費用の割合(税負担率)が法定実効税率と合致している方が、税引前当期純利益と税金費用の関係についての理解が容易となると考えられる。

この点、従来は、その他の包括利益に対して課税された場合、当該当期税金費用が損益に計上されることから、税負担率を歪める要因となっていたと考えられるが、本プロジェクトの原則に従えば、当該当期税金費用はその他の包括利益に計上されることから、会計処理の変更によって税負担率と法定実効税率との差異が解消され、損益計算書における情報の改善が見込まれると考えられる。

(事務局の提案)

14. 仮に、当期税金費用の計上区分ごとの金額についての注記を求めた場合、作成者のコストが生じる一方で、既存の注記において、一定の情報提供が行われると考えられること、また、財務諸表利用者は、通常は、税金費用全体での予測を行っていると考えられることから、このような注記を求めることによる便益は限定的であると考えられる。

そのため、当期税金費用の計上区分ごとの金額について、追加での注記は求めないこととし、注記に関しては特段の定めを置かないことが考えられるがどうか。

ディスカッション･ポイント②
注記に関する事務局の分析及び提案について、ご意見を伺いたい。

以　上