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　**適用時期及び経過措置**

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、法人税等会計基準を改正する場合の適用時期及び経過措置について審議することを目的としている。

II. 適用時期

3. 本プロジェクトは、当期税金費用の計上区分に関する基本となる考え方を本資料第 1 項に記載の原則に変更するものであり、その他の包括利益に対して課税される場合の会計処理などが変更となることから、一定の周知期間若しくは準備期間が必要となると考えられる。

4. 今後、公開草案を公表し 2022 年中（2023 年 3 月期の期中）に最終化する場合、適用開始までに 1 年以上の期間を設ける観点から、2024 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用とすることが考えられるがどうか。

5. ただし、その他の包括利益に対して課税される場合として想定されるケースについて重要な取引が生じる可能性があるなど、一定の早期適用へのニーズがあると考えられることから、早期適用を認めることが考えられる。

　ここで、公表日以後終了する事業年度の四半期会計期間又は期末からの早期適用を認めた場合、2023 年 3 月期の期中に最終化すると仮定すると、3 月決算の企業においては期首からの適用ができず、年度内での首尾一貫性が確保できないことから、2023 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首からの早期適用を認めることが考えられるがどうか。

---

[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。

ディスカッション･ポイント①

適用時期に関する事務局の提案について、ご意見を伺いたい。

III. 経過措置

6. 企業会計基準第 24 号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」(以下「企業会計基準第 24 号」という。) 第 6 項(1)では、「会計基準等の改正に伴う会計方針の変更」が行われた場合、会計基準等に特定の経過的な取扱いが定められていない場合には、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用することとしている。

7. ここで、審議事項(4)-2 における提案では、会計方針の変更によって、次の影響が生じると考えられる。

   (1) その他の包括利益に課税された場合の当期税金費用について、従来、損益に計上していたものを、その他の包括利益に計上することとなる。

   (2) 子会社株式の追加取得や時価発行増資等に伴い生じた持分変動差額について、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合で、当該子会社株式を売却した際の繰延税金資産又は繰延税金負債の取崩と、当期税金費用について、従来、損益として計上していたものを、資本剰余金に計上することとなる。

8. 前項のような影響について、仮に過去の期間のすべてに遡及適用を求めた場合、作成者の過度な負担が生じる状況があり得ることから、特定の経過的な取扱いを設けることが考えられる。

9. 経過的な取扱いを定めるにあたり、例えば、次のような場合、過年度に生じた取引についての会計方針の変更による影響が、当期時点においても存在している状況があると考えられる。

   本資料第 7 項(1)に関して、過年度にその他の包括利益に課税され、その後、当期までの期間にその他の包括利益のリサイクリングが行われていない場合、当該過年度に生じた当期税金費用については、損益として計上され、利益剰余金として累積していると考えられる。このような場合、会計方針の変更によって、当期の財務諸表においても、利益剰余金からその他の包括利益累計額への振替が必要になると考えられる。

なお、当期までの期間にその他の包括利益のリサイクリングが行われている場合、新たな会計方針に従った場合でも過年度に生じた当期税金費用をリサイクリングの時点で損益に振り替えることから、当期の財務諸表においては利益剰余金となり、上記のような累積的な影響は生じないと考えられる。

10. 前項に記載のような状況において、過年度に生じた取引についての影響を当期の財務諸表に反映しない場合、税金費用のうちその他の包括利益累計額に計上すべきものが、その他の包括利益累計額に計上されないことになり、また、将来のリサイクリングを行う期間に、リサイクリング部分についての税金費用が損益に計上されないことから、当該期間における税引前当期純利益と税金費用の対応関係が図られなくなる。そのため、経過措置を設けるにあたっては、少なくとも過年度に生じた取引についての影響を当期の財務諸表に反映させる方法とすることが考えられる。

11. ここで、過年度に生じた取引についての当期の財務諸表への影響額（すなわち利益剰余金からその他の包括利益累計額への振替額）は、原則として過年度においてその他の包括利益に対して課税された所得金額（税務上、益金又は損金に算入された金額）に、課税された時点の法定実効税率を乗じて算定することになると考えられる（審議事項(4)-2 の第 26 項から第 29 項の測定方法参照)。このような情報は、過去の実績値であることから、情報の入手は可能なのではないかと考えられる。

12. また、本プロジェクトにおいては、重要性が乏しい場合に、損益として計上することができる旨の定めを設けることとしており(審議事項(4)-5　5-3 項(1)参照)、経過措置の適用にあたっても、当該重要性が乏しい場合の取扱いを考慮することが可能であると考えられる。

13. 以上の分析を考慮し、経過措置として、会計方針の変更による累積的影響額を、改正した会計基準を適用した年度における期首の利益剰余金に加減するとともに、対応する金額をその他の包括利益累計額、評価・換算差額等又は資本剰余金のうち、適切な区分に加減することを認めることとしてはどうか。

ディスカッション･ポイント②
経過措置に関する事務局の提案について、ご意見を伺いたい。

以　上