
プロジェクト **法人税等会計基準等の改正について**

項目 **公開草案を再度公表する必要性の有無等に関する検討**

本資料の目的

1. 次の論点については、日本公認会計士協会の実務指針を移管した後に、改めて、対応すべきかどうか検討することとしていた。
 - (1) 税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）
 - (2) グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果
2. 前項の論点について、企業会計基準委員会では、2022 年 3 月 30 日に、以下の企業会計基準及び企業会計基準適用指針の公開草案（以下合わせて「本公開草案」という。）を公表した。
 - ・ 企業会計基準公開草案第 71 号（企業会計基準第 27 号の改正案）
「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」（以下「改正法人税等会計基準案」という。）
 - ・ 企業会計基準公開草案第 72 号（企業会計基準第 25 号の改正案）
「包括利益の表示に関する会計基準（案）」
 - ・ 企業会計基準適用指針公開草案第 72 号（企業会計基準適用指針第 28 号の改正案）
「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」（以下「改正税効果適用指針案」という。）
3. 本公開草案に対するコメントは 2022 年 6 月 8 日に締め切り、9 通のコメント・レター（団体等 6 通、個人 3 通）が寄せられた。当委員会では、本公開草案に寄せられたコメントを分析し対応案の検討を行ってきた。その結果、現状の文案においては、本公開草案の提案から変更した箇所がある。

また、上記の検討の結果、前項に記載した企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案に他の会計基準等の修正を追加している。
4. 本資料は、デュー・プロセスの観点から、公開草案を再度公表する必要性の有無、及び他の会計基準等の修正に関する公開草案の公表の要否について検討することを目的としている。
5. なお、公開草案を再度公表する必要性の有無等に関する検討については、前回から変更していない。

公開草案を再度公表することの必要性

6. 公益財団法人財務会計基準機構「企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則」（以下「適正手続規則」という。）第 19 条第 5 項では、以下のとおり記載されている（文中の「委員会」とは、「企業会計基準委員会」を指す。）。

「企業会計基準等及び修正国際基準を公表する前に、公開草案を再度公表する必要性がないか否かを、委員会において検討する。」

そのため、本公開草案の公表以後に修正した項目について、公開草案を再度公表する必要性の有無を検討する必要がある。

7. 本公開草案の公表以後、税効果会計専門委員会及び企業会計基準委員会における審議によって、本公開草案の提案から主に以下の点について変更を行っている。

(1) 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	本公開草案での提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
① 更正等が行われた場合の認識の時期に関する表現の見直し	更正等が行われた場合の取扱いについて、改正法人税等会計基準案第 8-2 項では「本会計基準第 6 項から第 8 項の定めにかかわらず、過年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等のうち、本会計基準第 5 項に従って損益に計上されない法人税、住民税及び事業税等については、企業会計基準第 24 号第 4 項(8)に定める誤謬に該当するときを除き、本会計基準第 5-2 項から第 5-5 項に準じて処理する」と提案している。	本公開草案において、更正等が行われた場合、改正法人税等会計基準案第 5 項に従って損益に計上されない法人税、住民税及び事業税等についても、その認識の時期については、改正法人税等会計基準案第 6 項から第 8 項に従うことを想定しており、改正法人税等会計基準案第 8-2 項において、その点を明確にした。	更正等が行われた場合の認識の時期に関して、損益に計上されない法人税、住民税及び事業税等についても、損益に計上される場合と取扱いが異なることを想定しておらず、第 8-2 項の表現の見直しは、本公開草案の提案内容を変更するものでなく、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。

項目	本公開草案での提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
② その他の包括利益累計額に計上された過年度の所得に対する法人税等について、リサイクルリングをする必要がない理由の明確化	税率が変更された場合に、リサイクルリングをする必要がない理由に関して、改正法人税等会計基準案第 29-10 項では「税率が変更された場合、税効果会計においては繰延税金資産及び繰延税金負債の再計算に伴い資産及び負債が変動するのに対して、その他の包括利益累計額に計上された過年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等については、関連する資産又は負債がなく資産及び負債の変動はない。」と提案している。	改正法人税等会計基準案第 29-10 項の「関連する資産又は負債」の記載について、より具体的に「未収還付法人税等又は未払法人税等」を示す形に修正した。	公開草案の文案の記載をより明確化するものであり、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。
③ 本改正（法人税等の計上区分に関する取扱い）との整合性を図るための、改正税効果適用指針案の修正（改正税効果適用指針案第 51 項及び第 154 項）	記載なし。	改正法人税等会計基準案における法人税等の計上区分に関する提案との整合を図る趣旨に照らし、現行の企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」（以下「税効果適用指針」という。）第 51 項と第 154 項の繰延税金資産又は繰延税金負債の取扱いについても、	改正法人税等会計基準案における法人税等の計上区分に関する提案との整合を図るための追加であり、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。

項目	本公開草案での提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
		発生源となる取引等に応じて各区分に計上する取扱いを追加した。	
④公開草案における「税金費用」及び「税金費用の累計額」の用語の見直し	公開草案では、その他の包括利益に関する法人税等及び税効果について、「税金費用」及び「税金費用の累計額」の用語を定義して使用していた。	その他の包括利益に関して、「税金費用」及び「税金費用の累計額」の用語を用いずに、それらの内容を具体的に示す記載へと変更を行った。	公開草案の文案における「税金費用」及び「税金費用の累計額」の用語の内容を具体的に記載する形式的な表現の見直しであり、公開草案から取扱いを変更するものではないため、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。

(2) グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果

項目	本公開草案での提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
① 連結財務諸表における取扱いを見直す理由についてのコメント	本公開草案において、子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益に係る一時差異と投資に係る一時差異の性格が異なるものであるが、	追加した結論の背景に、現行の税効果適用指針第143項の両一時差異の性格が異なることについての記載を追加することとした。	(改正することを提案していない) 現行の記載を追加したのみであり、本公開草案の提案を変更するものではないことから、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。
② 個別財務諸表における取扱いを見直さない理由	税引前当期純利益と税金費用との対応関係の改善を図る観点から、連結財務諸表における取扱いを見直した。しかしながら、追加した結論の背景においては両一時差異の性格が異なる点について明示し		

項目	本公開草案での提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
	ていなかった。		
② 個別財務諸表における取扱いを見直さない理由	個別財務諸表における取扱いを見直さない理由の1つに「同じグループではあるが別の会社の意思決定に依拠して会計処理を行うこととなり、売却元の子会社等において、別の会社の意思決定に関する情報を適時に入手し、個別財務諸表に反映することが困難な場合がある可能性があると考えられる」点を挙げた。	<p>左記の理由は、企業が他の会社の意思決定に関する情報を入手し利用する合理的な努力を行わないことを正当化する懸念があり、また個別財務諸表における取扱いを見直さない理由として、本公開草案に記載した次の2点で十分と考えられ、左記の理由の記載を削除することとした。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 将来加算一時差異が生じているにもかかわらず繰延税金負債を計上しない取扱いは一部の場合作を除いた例外的な取扱いであり、その適用範囲は限定することが考えられる点 ● 連結財務諸表と異なり、個別財務諸表において税金費用を計上しないこととした場合、税引前当期純利益と税金費用の対応関係が図られない点 	左記の理由を挙げなくとも、個別財務諸表における取扱いを見直さない理由の記載は十分と考えられ、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。
③ 連結財務	連結会社間の子会社株	資産及び負債に関して	表現の見直しであり、

項目	本公開草案での提案	本公開草案からの変更	再公開草案の必要性
諸表において繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しないことの表現	式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合、個別財務諸表上において認識された繰延税金資産又は繰延税金負債を連結財務諸表において計上しないこととしたが、当該繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しないことについて、本公開草案の文案においては、繰延税金資産又は繰延税金負債を「消去する」という表現を用いた。	「消去」という表現のその他の会計基準等における用いられ方や税効果適用指針における表現に照らし、「取り崩す」という表現を用いることに変更することとした。	本公開草案の提案を変更するものではないことから、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。

8. 上記の検討の結果、現状の文案では、公開草案を再度公表する必要はないと考えられる。

他の会計基準等の修正に関する公開草案の公表の要否

9. 以下の項目については、上記のとおり本公開草案に記載していないが、本企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案に他の会計基準等の修正を追加している。

この点、適正手続規則では、新規の企業会計基準等の開発又は既存の企業会計基準等の改正に関連して、その開発又は改正と同時期に、用語や企業会計基準等の名称の変更等に伴って形式的に変更することを、「企業会計基準等の修正」として定義されており（適正手続規則第 24 条第 1 項(2)①）、「企業会計基準等の修正」については、原則として、公開草案を公表し、広く一般からの意見を募集するが、重要性が乏しい場合など、企業会計基準委員会の委員長の判断により、企業会計基準委員会の議決を経て、公開草案を公表しないことができるとされている（適正手続規則第 24 条第 3 項及び第 19 条第 1 項）。

そのため、当該他の会計基準等の修正に関する公開草案の公表の要否について検討する必要がある。

(1) 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	修正の内容	公開草案を公表しない理由
① グループ通算制度を適用している場合の通算税効果額について、損益のみならず、法人税等の計上区分についての原則に従って計上する点への修正	実務対応報告第 42 号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」（以下「実務対応報告第 42 号」という。）第 7 項及び第 25 項では、法人税等会計基準において、法人税及び地方法人税を損益に計上する旨を定めていることを念頭に、損益計算書における取扱いを定めていたが、改正法人税等会計基準案では、法人税等の計上区分についての原則を定め、従来からの取扱いを変更していることから、実務対応報告第 42 号についてもこれに併せて修正をした。	改正法人税等会計基準案において提案する、法人税等の計上区分についての取扱いと整合を図るための他の会計基準等の修正であり、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。
② 繰延税金資産の回収可能性を見直し	企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」第 10 項についても、現行の	現行の税効果適用指針第 9 項の繰延税金資産又は繰延税金負債を計上する場合の相手勘定に関する定

項目	修正の内容	公開草案を公表しない理由
た場合に生じた差額に関する修正	税効果適用指針第9項等及び改正法人税等会計基準案における法人税等の計上区分に関する提案と整合していないことから、本改正に併せて修正した。	め及び改正法人税等会計基準案における法人税等の計上区分に関する提案との整合を図るための修正であり、再度公開草案を公表する必要性はないものと考えられる。

10. 上記の検討の結果、本企業会計基準及び企業会計基準適用指針の公表による他の会計基準等についての修正について、公開草案を公表する必要はないと考えられる。

ディスカッション・ポイント

上記の対応についてご意見をお伺いしたい。

以 上