
プロジェクト **企業会計基準等の年次改善プロジェクト**

項目 **特別法人事業税に関する法人税等会計基準等の変更**

本資料の目的

1. 本資料は、ASBJ が公表した企業会計基準等に関する外部からの指摘事項のうち企業会計基準等の年次改善プロジェクトにおいて対応方法を検討することとした次の項目について対応案をご説明することを目的としている。
 - 2019 年に創設された特別法人事業税について、企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「法人税等会計基準」という。）等の適用関係が明らかでない。

検出の経緯

2. 当委員会が 2023 年 11 月に公表した実務対応報告公開草案第 67 号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い（案）」（以下「実務対応報告公開草案第 67 号」という。）は、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の損益計算書における表示について、次のとおり提案していた。

損益計算書における表示

連結損益計算書における表示

9. 連結損益計算書において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）を示す科目（法人税等会計基準第 2 項なお書き及び第 9 項）に表示する。

個別損益計算書における表示

10. 個別損益計算書において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、重要性が乏しい場合を除き、法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）を表示した科目の次にその内容を示す科目をもって区分して表示するか、法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）に含めて表示し当該金額を注記する。

3. 実務対応報告公開草案第 67 号における前項の提案に対して、次のコメントが寄せられた。

実務対応報告公開草案第 67 号では「法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）」とあるが、「法人税、地方法人税（法人税割）、住民税、事業税（所得割）及び特

別法人事業税」に修正する必要がある。

また、一部では「特別法人事業税」は「事業税等」に含まれているという解釈も成り立つという考え方があると考えられるが、法人税等会計基準についても「特別法人事業税」に関する所要の修正を行う必要がある。

4. 当該コメントについて、当委員会は、特別法人事業税に関する取扱いの検討は、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱いを明らかにするというプロジェクトの範囲を超えることになると考えられること、並びに特別法人事業税が実務上事業税等に含められていると考えられることを踏まえ、2024年3月の実務対応報告第46号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等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46号」という。）の公表時点では特段の対応を行わないこととしていた。

検出事項の概要

（特別法人事業税）

5. 2019年3月27日に成立した「特別法人事業税及び特別法人事業譲与税に関する法律」（平成31年法律第4号）（以下「特別法人事業税等法」という。）において、特別法人事業税が国税として創設され、2019年10月1日以後に開始する事業年度から課せられることとなった。
6. 特別法人事業税は事業税の一部を分離して創設されており、特別法人事業税の創設と併せて地方税法の改正により事業税の税率が引き下げられることで、改正後の税率は、事業税（標準税率相当分）と特別法人事業税を合わせた負担が改正の前後で変動しないように設定されている。
7. 特別法人事業税は、事業税のうち所得割額又は収入割額を標準税率によって計算した金額に対して課すこととされている。事業税の所得割額を標準税率によって計算した金額（基準法人所得割額）を課税標準として計算される、特別法人事業税の所得割に相当する部分を、以下「特別法人事業税（基準法人所得割）」という。なお、事業税の収入割額を課税標準として計算される特別法人事業税の収入割に相当する部分については、電気供給事業、ガス供給事業、生命保険事業及び損害保険事業に課されるものであり、事業税（収入割）について法人税等会計基準において定めを置いていないことを踏まえ、ここでは扱っていない。

特別法人事業税の計算方法¹

法人事業税

所得金額 × 法人事業税の税率（標準税率により計算）

= 所得割額

特別法人事業税

基準法人所得割額 × 特別法人事業税の税率

= 特別法人事業税（基準法人所得割）の税額

（法人税等会計基準）

- 法人税等会計基準の当初の公表は2017年3月16日であり、その後2022年10月28日に改正されているものの、特別法人事業税に関する改正は行われていない。
- 法人税等会計基準は、具体的な税目を挙げて法人税等会計基準における会計処理及び開示の定めの対象となる税金を特定している（法人税等会計基準第1項）。

目的

- 本会計基準は、主として法人税、地方法人税、住民税及び事業税（以下「法人税、住民税及び事業税等」という。）に関する会計処理及び開示を定めることを目的とする。

- また、法人税等会計基準は、法人税等会計基準の対象となる税金について、各税金を規定している法令を参照して定義している（法人税等会計基準第4項）。

会計基準

用語の定義

- 本会計基準における用語の定義は次のとおりとする。
 - 「法人税」とは、法人税法（昭和40年法律第34号）の規定に基づく税金をいう。
 - 「地方法人税」とは、地方法人税法（平成26年法律第11号）の規定に基づく税金をいう。
 - 「住民税」とは、地方税法（昭和25年法律第226号）の規定に基づく税

¹ 東京都主税局ウェブサイト (https://www.tax.metro.tokyo.lg.jp/kazei/tokubetsu_houjin.html) (2024年9月10日閲覧) を元に ASBJ 事務局が作成している。

金のうち、道府県民税及び市町村民税をいう。なお、道府県に関する規定は都に、市町村に関する規定は特別区に準用することとされている（地方税法第1条第2項）。

(4) 「事業税」とは、地方税法の規定に基づく税金であり、法人の行う事業に対して都道府県が課すものをいう。事業税には、付加価値額によって課すもの（以下「付加価値割」という。）、資本金等の額によって課すもの（以下「資本割」という。）、所得によって課すもの（以下「所得割」という。）がある。

(5)～(9) (略)

11. 特別法人事業税は、特別法人事業税等法の規定に基づく税金であるため、法人税等会計基準第4項(1)から(4)に定義されている法人税、地方法人税、住民税及び事業税のいずれにも当てはまらなないと考えられる。
12. なお、特別法人事業税の創設後、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。）等の関連する他の企業会計基準等においても特別法人事業税の創設に対応した改正は行われていない。

検出事項への対応案

(対応方針)

13. 次の点から、特別法人事業税（基準法人所得割）は、会計上、事業税（所得割）と同様の取扱いとなり、現行実務上も事業税（所得割）に含めて取り扱われているものと考えられる。
 - (1) 本資料第7項に記載したとおり、特別法人事業税（基準法人所得割）の税額は、事業税の所得割額を課税標準として計算される。このため、特別法人事業税（基準法人所得割）と事業税（所得割）とで根拠となる法律が特別法人事業税等法か地方税法かの違いはあるが、所得に対して課される税金である点では共通の性質を有している。
 - (2) 本資料第6項に記載したとおり、特別法人事業税は、事業税の一部を分離して創設された経緯がある。
14. 一方、本資料第9項に記載のとおり、法人税等会計基準が具体的な税目を挙げて法人税等会計基準における会計処理及び開示の定めの対象となる税金を特定していることを踏まえると、法人税等会計基準の変更を行うことで、特別法人事業税（基準法人所得割）について、事業税（所得割）と同じ取扱いが要求されることがより明確になると考えられ

る。

15. 特別法人事業税（基準法人所得割）の取扱いをより明確化するために、法人税等会計基準を変更する具体的な方法としては、以下が考えられる。
 - (1) 本資料第 9 項及び第 10 項に記載している現行の法人税等会計基準の定めと整合的に、対象となる項番に「特別法人事業税」又は「特別法人事業税（基準法人所得割）」を追加することによって、対象となる項番に記載されている定め（下記(2)に記載する法人税等会計基準における開示に関する定め以外の定め）が、特別法人事業税にも適用されることを明確化する。
 - (2) 法人税等会計基準における開示に関する定めについて、法人税等会計基準第 9 項における「法人税、住民税及び事業税などその内容を示す科目をもって表示する」とする記載における「法人税、住民税及び事業税」は、表示科目の例を示すものであり、法人税等会計基準第 13 項、第 14 項及び第 15 項では、法人税等会計基準第 9 項に基づき表示された科目に言及していることがより明確となるように表現を変更する。
16. なお、本資料第 7 項に記載のとおり、特別法人事業税には、特別法人事業税（基準法人所得割）に加えて「基準法人収入割額」を課税標準とするものがあるが、法人税等会計基準において、電気供給事業、ガス供給事業、生命保険事業及び損害保険事業に係る事業税（収入割）については定めを置いていないことを踏まえて、特別法人事業税のうち基準法人収入割額を課税標準とするものに関する法人税等会計基準の変更は行わないことが考えられる。

(法人税等会計基準の変更案)

17. 本資料第 13 項から前項の考えに沿って対応する場合の法人税等会計基準（結論の背景の前まで）の変更案は、次のとおりである（変更箇所を下線で示している。）。

(HP では非公表)

(関連する他の企業会計基準等の変更案)

18. 前項に記載した法人税等会計基準の変更を行う場合、当該変更に関連して税効果適用指針及び公開草案に対してコメントが寄せられた実務対応報告第 46 号についても変更を行うことが考えられる。

税効果適用指針

19. 税効果適用指針第4項(11)における法定実効税率の算式に、特別法人事業税の税率を含めることが考えられる。特別法人事業税の税率を含める場合の法定実効税率の算式の案は、次のとおりである（追加部分を波線で示している。）。

(HP では非公表)

20. また、税効果適用指針第46項における法人税及び地方法人税の繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率に関する定めについて、特別法人事業税は国税であるため（本資料第5項参照）、法人税及び地方法人税と同様の取扱いが行われることを明確化するよう、特別法人事業税（基準法人所得割）への言及を追加することが考えられる。具体的な税効果適用指針第46項の変更案は、次のとおりである（変更箇所を下線で示している。）。

(HP では非公表)

実務対応報告第46号

21. 実務対応報告第46号第9項、第11項及び第12項は、法人税等会計基準第9項を参照した定めとなっているため、法人税等会計基準における開示に関する定めの変更（本資料第15項(2)及び第17項参照）と同様に表現の変更を行うことが考えられる。具体的な実務対応報告第46号（結論の背景の前まで）の変更案は、次のとおりである（変更箇所を下線で示している。）。

(HP では非公表)

(改正か修正かの検討)

22. 次項以降での整理に基づき、次の(1)及び(2)に記載の取扱いを行うことが考えられるかどうか。
- (1) 法人税等会計基準及び税効果適用指針の変更については、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25条第1項(1)に定める企業会計基準等の改正を行うものとして、委員会の議決及び公開草案の公表を行う（本資料第23項から第27項参照）。
- (2) 実務対応報告第46号の変更については、(1)に記載の法人税等会計基準の変更に伴う他の企業会計基準等の修正として取り扱い、法人税等会計基準（及び法人税等会計基準の変更を提案する公開草案）の文末に「20XX年改正会計基準の公表による他の会計基準等についての修正」等の見出しを設けて実務対応報告第46号の修正につい

て記載する（本資料第 28 項から第 29 項参照）。

法人税等会計基準

23. 現行の法人税等会計基準に基づく実務において、特別法人事業税は事業税（所得割）に含めて取り扱われているものと考えられる（本資料第 13 項参照）。このため、ASBJ 事務局が提案する特別法人事業税の取扱いをより明確にするための変更案（本資料第 15 項及び第 17 項参照）は、企業会計基準等の定めの内容を実質的に変更することなく、形式的に変更するものとして取り扱う余地があると考えられる。
24. しかし、法人税等会計基準の変更案は、特別法人事業税を事業税（所得割）に含めて取り扱うこととなる変更を含んでおり、また外形的にも特別法人事業税に関する具体的な定めを追加する形となっている。また、適正手続規則第 25 条第 2 項において、修正について改正の適正手続を経ることは妨げられないとされている。
25. 以上の議論により、会計処理及び開示に関する定めについて実質的に内容を変更するものとして、企業会計基準等の改正に該当するものとして取り扱うことが考えられる。この場合、法人税等会計基準の変更は、適正手続規則第 25 条第 1 項(1)に従って、改正の手続きを経て行う（すなわち、適正手続規則第 15 条及び第 20 条の定めそれぞれ従い、委員会の議決及び公開草案の公表を行う。）こととなる。

税効果適用指針

26. ASBJ 事務局が提案する税効果適用指針の変更案（本資料第 19 項及び第 20 項参照）は、法人税等会計基準の変更案と同様に、特別法人事業税の取扱いを明確化するものであるものではあるが、特別法人事業税に関する具体的な定めを追加するものである。
27. したがって、法人税等会計基準の変更と同様に企業会計基準等の改正に該当するものとして取り扱うことが考えられる。この場合、税効果適用指針の変更は、適正手続規則第 25 条第 1 項(1)に従って、改正の手続きを経て行うこととなる。

実務対応報告第 46 号

28. ASBJ 事務局は、法人税等会計基準及び実務対応報告第 46 号について提案している「法人税、住民税及び事業税」が表示科目の例を示すものであることを明確化する表現の変更（本資料第 15 項(2)及び第 21 項参照）は、企業会計基準等の定めの内容を実質的に変更することなく、形式的に変更するものであると考えている。このため、企業会計基準等の修正に該当するものとして取り扱うことが考えられる。
29. この場合、実務対応報告第 46 号の変更は、法人税等会計基準の変更に伴う形式的な表現

の変更のみを行うものとなることから、法人税等会計基準（及び法人税等会計基準の変更を提案する公開草案）の文末に「20XX 年改正会計基準の公表による他の会計基準等についての修正」等の見出しを設けて記載することを想定している。

ディスカッション・ポイント

本資料第 5 項から第 29 項の ASBJ 事務局の分析及び対応案についてご意見を伺いたい。

以 上