

＜補足文書＞

**2025 年 3 月期決算における令和 7 年度税制改正において創設される  
予定の防衛特別法人税の税効果会計の取扱いについて**

2025 年 2 月 20 日  
企業会計基準委員会

## 目 的

1. 「令和 7 年度税制改正の大綱」が 2024 年 12 月 27 日に閣議決定され、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置の一環として防衛特別法人税（仮称）の創設が掲げられた。防衛特別法人税に係る規定を含む「所得税法等の一部を改正する法律」（以下「改正税法」という。）の法案が、2025 年 2 月 4 日に国会に提出され、本文書の公表日現在、国会で審議中である。
2. 本文書は、改正税法が 2025 年 3 月 31 日までに成立した場合を想定し、主として 2025 年 3 月 31 日に決算日を迎える企業における防衛特別法人税の取扱いを明らかにすることで、実務に資するための情報を提供することを目的としている。
3. 本文書は企業会計基準、企業会計基準適用指針、実務対応報告及び移管指針（以下「企業会計基準等」という。）を追加又は変更するものではなく、企業会計基準等の適用にあたって参考となる文書である。
4. なお、当委員会は、改正税法の成立後、「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」に従い、防衛特別法人税の創設に対応した企業会計基準等の改正を行う予定である。

## 関連する定め

5. 本文書に関連する定めは、次のとおりである。

**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**

**適用指針**

## 用語の定義

4. 本適用指針における用語の定義は、次のとおりとする。
- (11) 「法定実効税率」とは、グループ通算制度を適用する場合を除き、次の算式によるものをいう（〔設例 10〕）。

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率} + \text{事業税率} (\text{標準税率}) \times \text{特別法人事業税率}^1}{1 + \text{事業税率} + \text{事業税率} (\text{標準税率}) \times \text{特別法人事業税率}^1}$$

## 会計処理

### 繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税法及び税率

#### 繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率

46. 法人税、地方法人税及び特別法人事業税（基準法人所得割）について、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、決算日において国会で成立している法人税法等（法人税、地方法人税及び特別法人事業税（基準法人所得割）の税率が規定されている税法をいう。以下同じ。）に規定されている税率による<sup>2</sup>。

## 本文書の公表の経緯

6. 2025年2月4日に国会に提出された改正税法の法案によれば、防衛特別法人税が法人税額から500万円を控除した額を課税標準とする税率4%の新たな付加税として創設され、2026年4月1日以後に開始する事業年度から課される予定とされている。
7. ここで、防衛特別法人税は2026年4月1日以後に開始する事業年度から課される予定であるため、2025年3月31日に終了する事業年度の決算にあつては、当期税金に係る影響はないと考えられる。
8. 一方、税効果会計の適用については、改正税法が2025年3月31日までに成立した場合、改正税法の影響を反映する必要があると考えられるため、2025年3月31日に終了する事業年度の決算に備え、税効果会計の適用における防衛特別法人税の取扱いを整理することが必要と考えられる。
9. このように、当委員会は、改正税法が2025年3月31日までに成立した場合に税効果会計の適用にあつての防衛特別法人税の取扱いを明らかにすることが実務に資すると判断したことから、当該取扱いを示すことを目的として本文書を作成し、公表する

<sup>1</sup> 当委員会が2024年11月21日に公表した企業会計基準適用指針公開草案第84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「税効果適用指針改正案」という。）において、法定実効税率の算式に特別法人事業税率が含まれることを明確化することを提案しており、提案どおりに最終化される前提で記載している。

<sup>2</sup> 税効果適用指針改正案において、特別法人事業税（基準法人所得割）について、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ことを提案しており、提案どおりに最終化される前提で記載している。

こととした。

## 防衛特別法人税の税効果会計の適用における取扱い

10. 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 44 項では、「繰延税金資産及び繰延税金負債の額は、決算日において国会で成立している税法（以下、法人税等の納付税額の計算方法が規定されている我が国の法律を総称して『税法』という。）に規定されている方法に基づき第 8 項に定める将来の会計期間における減額税金又は増額税金の見積額を計算する。なお、決算日において国会で成立している税法とは、決算日以前に成立した税法を改正するための法律を反映した後の税法をいう。」とされている。
11. 改正税法が 2025 年 3 月 31 日までに成立した場合、同日に決算日を迎える企業にあつては、税効果会計の適用における 2026 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度に解消が見込まれる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際して、防衛特別法人税の影響を反映する必要があると考えられる。
12. ここで、税効果適用指針第 46 項では、「法人税、地方法人税及び特別法人事業税（基準法人所得割）について、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、決算日において国会で成立している法人税法等（法人税、地方法人税及び特別法人事業税（基準法人所得割）の税率が規定されている税法をいう。以下同じ。）に規定されている税率による。」とされている。
13. 防衛特別法人税については、税効果適用指針第 46 項に掲げる税金には明示されていないものの、法人税に対する付加税として課されるものであるため、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金である法人税等（税効果適用指針第 4 項(2)）に該当すると考えられる。したがって、改正税法が成立した場合には、法人税、地方法人税及び特別法人事業税（基準法人所得割）と同様に取り扱い、次の算式により法定実効税率を算定することが税効果適用指針の趣旨に適うこととなると考えられる。

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{防衛特別法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率} + \text{事業税率} (\text{標準税率}) \times \text{特別法人事業税率}}{1 + \text{事業税率} + \text{事業税率} (\text{標準税率}) \times \text{特別法人事業税率}}$$

(注) 第 6 項に記載のとおり、防衛特別法人税の課税標準の計算において法人税額から基礎控除額として 500 万円を控除することが予定されているが、上述の算式においては考慮していない。

以 上

## 【参考】「所得税法等の一部を改正する法律案要綱」における防衛特別法人税の記載（抜粋）

以下は、財務省から公表されている「所得税法等の一部を改正する法律案要綱」に示されている防衛力強化に係る財源確保のための税制措置に関する記載のうち、防衛特別法人税に関連があると考えられる項目を抜粋したものである。

### 所得税法等の一部を改正する法律案要綱

物価上昇局面における税負担の調整及び就業調整対策の観点からの所得税の基礎控除の控除額及び給与所得控除の最低保障額の引上げ並びに特定親族特別控除の創設を行うとともに、成長意欲の高い中小企業の設備投資を促進し地域経済に好循環を生み出すための中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度の拡充並びに国際環境の変化等に対応するための防衛特別法人税の創設及びたばこ税の見直しを行うほか、納税環境の整備、租税特別措置の見直し等所要の措置を講ずることとし、次により所得税法等の一部を改正することとする。

(略)

十二 我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法の一部改正（第12条関係）

1 趣旨等について、次の整備を行うこととする。（我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第1条関係）

- (1) 令和5年度以降における我が国の防衛力の抜本的な強化及び抜本的に強化された防衛力の安定的な維持に必要な財源を確保するための特別措置として、防衛特別法人税を創設し、及びたばこ税の税率の特例を定めるものとする。
- (2) 令和5年度以降の各年度の予算に計上される防衛力整備計画対象経費の額が令和4年度の当初予算に計上された防衛力整備計画対象経費の額を上回る場合における当該上回る額に係る費用の財源に充てるため、4に定める防衛特別法人税の収入及びたばこ税の収入額に係る額を確保するものとする。

(注) 上記の改正は、令和8年4月1日から施行する。（附則第1条関係）

2 防衛特別法人税を次のとおり創設することとする。

(1) 納税義務者

各事業年度の所得に対する法人税を課される法人は、防衛特別法人税を納める義務がある。（我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第8条関係）

(2) 課税の対象

法人の各課税事業年度の基準法人税額について、当分の間、防衛特別法

人税を課する。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第9条関係)

(3) 基準法人税額

基準法人税額は、次の法人税法その他の法人税の税額の計算に関する法令の規定を適用しないで計算した各事業年度の所得に対する法人税の額とする。ただし、附帯税の額を除く。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第10条関係)

- ① 所得税額の控除
- ② 外国税額の控除
- ③ 分配時調整外国税相当額の控除
- ④ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除
- ⑤ 戦略分野国内生産促進税制のうち特定産業競争力基盤強化商品に係る措置の税額控除及び同措置に係る通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の加算
- ⑥ 控除対象所得税額等相当額の控除

(4) 課税事業年度

法人の令和8年4月1日以後に開始する各事業年度を課税事業年度とする。  
(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第11条関係)

(5) 課税標準

- ① 各課税事業年度の課税標準法人税額を課税標準とし、課税標準法人税額は、基準法人税額から基礎控除額を控除した金額とする。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第13条関係)
- ② 基礎控除額は、年500万円とする。なお、通算法人の基礎控除額は、年500万円を各通算法人の基準法人税額の比で配分した金額とする。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第13条関係)

(6) 税額の計算

- ① 防衛特別法人税の額は、各課税事業年度の課税標準法人税額に100分の4の税率を乗じて計算した金額とする。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第14条、第15条関係)
- ② 内国法人又は恒久的施設を有する外国法人の課税事業年度の控除対象外国法人税の額が法人税の控除限度額及び地方法人税の控除限度額の合計額を超える場合には、その超える金額を、当該課税事業年度の国外所得金額に対応する防衛特別法人税の額を限度として、当該課税事業年度の防衛特別法人税の額から控除する。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保

に関する特別措置法第 16 条関係)

- ③ 内国法人又は恒久的施設を有する外国法人の課税事業年度の分配時調整外国税相当額が法人税の額及び地方法人税の額の合計額を超える場合には、その超える金額を当該課税事業年度の防衛特別法人税の額から控除する。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 17 条関係)
- ④ 内国法人の課税事業年度の控除対象所得税額等相当額が法人税の額及び地方法人税の額の合計額を超える場合には、その超える金額を当該課税事業年度の防衛特別法人税の額から控除する。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 18 条関係)
- ⑤ 内国法人の各課税事業年度開始の前日に開始した課税事業年度の防衛特別法人税につき税務署長が更正をした場合において、当該更正につき仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う防衛特別法人税額の還付の特例の適用があったときは、当該更正に係る仮装経理防衛特別法人税額は、当該更正の日以後に終了する各課税事業年度の防衛特別法人税の額から控除する。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 19 条関係)
- ⑥ ②から⑤までによる控除は、まず③から⑤までによる控除を順次した後において、②による控除をする。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 20 条関係)

(7) 申告、納付及び還付

① 中間申告

イ 各事業年度の所得に対する法人税の中間申告書を提出すべき法人は、課税事業年度開始の日以後 6 月を経過した日から 2 月以内に、税務署長に対し、防衛特別法人税中間申告書を提出しなければならない。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 21 条～第 23 条関係)

ロ 防衛特別法人税中間申告書を提出すべき法人がその防衛特別法人税中間申告書を提出しなかった場合には、その法人については、その提出期限において、税務署長に対し防衛特別法人税中間申告書の提出があったものとみなす。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 24 条関係)

② 確定申告

法人は、各課税事業年度の終了の日の翌日から 2 月以内に、税務署長に対し、当該課税事業年度の課税標準法人税額その他の事項を記載した防衛特別法人税確定申告書を提出しなければならない。(我が国の防衛力の抜本的な強

化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 25 条、第 26 条関係)

③ 電子情報処理組織による申告の特例

特定法人である内国法人の防衛特別法人税の申告については、申告書記載事項又は添付書類記載事項を電子情報処理組織を使用する一定の方法により提供すること等により行わなければならない。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 27 条、第 28 条、第 40 条関係)

④ 納付及び還付

イ ①又は②の申告書を提出した法人は、これらの申告書の提出期限までに、防衛特別法人税を国に納付しなければならない。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 29 条、第 30 条関係)

ロ 防衛特別法人税確定申告書の提出があった場合において、当該防衛特別法人税確定申告書に控除をされるべき控除対象外国法人税の額で防衛特別法人税の額の計算上控除しきれなかった金額の記載があるときは、税務署長は、内国法人に対し、当該金額に相当する税額を還付する。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 31 条関係)

ハ 防衛特別法人税中間申告書を提出した法人からその防衛特別法人税中間申告書に係る課税事業年度の防衛特別法人税確定申告書の提出があった場合において、その防衛特別法人税確定申告書に中間納付額で防衛特別法人税の額の計算上控除しきれなかった金額の記載があるときは、税務署長は、その法人に対し、当該金額に相当する中間納付額を還付する。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 32 条関係)

ニ 税務署長は、欠損金の繰戻しによる法人税の還付請求書を提出した法人に対して還付所得事業年度に該当する課税事業年度に係る法人税を還付する場合において、当該課税事業年度の確定防衛特別法人税額があるときは、当該法人に対し、当該確定防衛特別法人税額のうち、法人税の還付金の額に 100 分の 4 を乗じて計算した金額に当該課税事業年度の課税標準法人税額を乗じてこれを当該課税事業年度の基準法人税額で除して計算した金額に相当する金額を併せて還付する。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 33 条関係)

(8) 当該職員の質問検査権及び罰則

当該職員の質問検査権及び罰則について必要な規定を定める。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第 42 条、第

44条～第48条関係)

(9) その他

更正の請求の特例、還付の手續等について法人税法の規定に準じて所要の規定を設けるほか、防衛特別法人税に関する規定の適用がある場合における法人税法その他の法律の適用につき必要な事項を定める。(我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第7条、第12条、第34条～第39条、第41条、第43条関係)

(注1) 上記((7)①を除く。)の改正は、令和8年4月1日以後に開始する課税事業年度から適用する。(附則第62条関係)

(注2) 上記(7)①の改正は、令和9年4月1日以後に開始する課税事業年度の防衛特別法人税中間申告書について適用する。(附則第62条関係)

以上