
プロジェクト **法人税等会計基準等の見直し**

項目 **適用時期及び経過措置**

本資料の目的

1. 本資料は、「法人税等会計基準等の見直し」への対応として、見直し後の企業会計基準第 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。）等の適用時期及び経過措置について、ご意見を伺うことを目的としている。

適用時期

（令和 7 年度税制改正への対応）

2. 当委員会は、2025 年 2 月 4 日に国会に提出された令和 7 年度税制改正に係る「所得税法等の一部を改正する法律」（以下「改正税法」という。）の法案において、防衛特別法人税が 2026 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から課されることとされていたことを受けて、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、2025 年 2 月 20 日に補足文書「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」（以下「補足文書」という。）を公表した。
3. 補足文書では、防衛特別法人税に関して、2025 年 3 月 31 日に終了する事業年度の決算での税効果会計の適用における取扱いを整理した一方で、「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。」として当期税金に係る取扱いについては特段示しておらず、改正税法の成立後、「企業会計基準及び修正国際基準の発布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としていた。
4. 補足文書の公表後、2025 年 3 月 31 日に成立した「所得税法等の一部を改正する法律」（令和 7 年法律第 13 号）により「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」（令和 5 年法律第 69 号）が改正され、防衛特別法人税が創設された。防衛特別法人税は、改正税法の法案どおり、2026 年 4 月 1

日以後に開始する事業年度から課されることとされている。

(事務局の分析)

5. 本資料第 3 項のとおり補足文書では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としており、防衛特別法人税が 2026 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から課されることを踏まえると、見直し後の法人税等会計基準等の適用時期については、2026 年 4 月 1 日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首からとすることが考えられる。
6. 今後公開草案を公表するとともにコメントを募集し、提出されたコメントへの対応を審議した上で最終基準を仮に 2026 年 3 月末までに公表した場合、最終基準の公表から適用時期までの期間が短期間になることとなるが、後述する本資料第 14 項から第 16 項、第 19 項及び第 22 項に記載の影響へ対応するためのシステム変更は不要と想定され、また、従来から決算にあたって収集している情報と考えられることから、適用時期を前項のとおりとしても会計上は対応可能と考えられる。
7. しかしながら、第 550 回企業会計基準委員会（2025 年 7 月 3 日開催）では、税引前当期純利益を経営指標として重視している企業も多くあると考えるとの意見が聞かれており、業績評価や管理会計等への影響まで考慮したとき、適用時期を 2026 年 4 月 1 日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首からとすると、周知期間又は準備期間を確保することができないことが懸念される。
8. したがって、最終基準の公表時期は正確には見通せないものの、今後公開草案を公表するとともにコメントを募集し、提出されたコメントへの対応を審議した上で最終基準を公表することを踏まえると、一定の周知期間又は準備時間を確保する観点から、見直し後の法人税等会計基準等の改正については、最終基準を公表した日から 1 年程度経過した年の 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することが考えられる（例えば 2026 年 3 月に最終基準を公表した場合、3 月 31 日を決算日とする企業であれば 2027 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用）。
9. 早期適用に関しては、例えば IFRS 会計基準を任意適用している企業において、個別財務諸表の段階から住民税（均等割）について税引前当期純利益より上の表示区分に表示するなど、適用時期よりも前に新たな表示方法を採用するニーズが想定されるため、最終基準の公表日以後開始する連結会計年度及び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。
10. ここで、最終基準の強制適用は早くとも 2027 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年

度及び事業年度の期首からとなり、防衛特別法人税が課される初年度の 2026 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度に間に合わないこととなる。この点への対応方法としては、最終基準の公表とは別に、現行の法人税等会計基準等に防衛特別法人税に係る記載のみを追加し 2026 年 4 月 1 日以後開始する事業年度に適用とする改正を行うことも考えられるが、対象となる基準改正を短期間に複数回行うこととなり、複雑性が増す等の難点があると考えられる。

11. 代替案として、防衛特別法人税の当期税金に係る取扱いについては最終基準とは別に実務対応報告を公表することで短期的な対応を行うこととし、2026 年 3 月 31 日までに公表し、適用時期を 2026 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度からとすることが考えられる。実務対応報告の内容については別途検討を行い、見直し後の法人税等会計基準等とは別に公開草案を公表することが考えられる。

(事務局の提案)

12. 以上の分析から、次のとおりとしてはどうか。
 - (1) 見直し後の法人税等会計基準等の適用時期については、最終基準を公表した日から 1 年程度経過した年の 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用する。
 - (2) 最終基準の公表日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首からの早期適用を認める。
 - (3) 防衛特別法人税の当期税金に係る取扱いについて、2026 年 3 月 31 日までに別途実務対応報告を公表し、その適用時期を 2026 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度からとする。この場合、実務対応報告の内容については別途検討を行う。

ディスカッション・ポイント 1

本資料第 12 項の事務局の提案についてご意見を伺いたい。

経過措置

(これまでの議論の経緯)

住民税（均等割）

13. 法人税等会計基準等の見直しに関連して、第 95 回税効果会計専門委員会（2025 年 7 月 2 日開催）及び第 550 回企業会計基準委員会では、住民税（均等割）の取扱いに関して次のとおり見直すことを提案した。
 - (1) 見直し後の法人税等会計基準において、「課税対象利益を基礎とする税金」には該当しない税金は、税引前当期純利益より上の表示区分に表示する定めを明記する。この際、住民税（均等割）を「課税対象利益を基礎とする税金」に該当しない税金の例として明記する。
 - (2) (1) の場合の表示区分については、販売費及び一般管理費に限定せず、各企業が状況に応じて適切に判断するとの定めを新たに設ける。
 - (3) 見直し後の基準の経過措置として、見直し後の基準の発効日時時点で、現行の法人税等会計基準に従い、住民税（均等割）を住民税（法人税割）とともに損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）の次に「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目をもって表示する取扱いを適用していた企業は、当該取扱いを一定期間（例えば 2, 3 年）適用することができる定めを設ける。この結果、現行基準の下で行っていた実務の継続適用が一定期間可能となるが、当該一定期間経過後は原則的な定めに従って税引前当期純利益より上の表示区分に表示することとなる。
14. 前項(1)及び(2)の提案に伴い、見直し後の法人税等会計基準において原則的な取扱いを適用する企業（前項(3)の一定期間の経過後を含む。）は、住民税（均等割）の損益計算書における表示を現行の「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目から、税引前当期純利益より上の表示区分に変更することとなる。
15. この変更に伴って、税引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の当該差異の原因となった主要な項目別の内訳の注記（「税効果会計に係る会計基準」（1998 年（平成 10 年）10 月 企業会計審議会）第四 注記事項 2）において、税引前当期純利益に対する住民税（均等割）の比率に影響が生じると考えられる。
16. また、損益計算書における表示に関して住民税（均等割）を事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）と整合的に取り扱うならば、キャッシュ・フロー計算書にお

いても、住民税（均等割）を事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）と同様に「法人税等の支払額」に含めないことが整合的であり¹、営業活動によるキャッシュ・フローの小計より下の「法人税等の支払額」の金額に影響が生じると考えられる。

受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税

17. 我が国の法令に従い納付する税金のうち受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税について、現行の法人税等会計基準は、次のとおり定めを置いている（法人税等会計基準第13項）。

13. 受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税のうち法人税法等に基づき税額控除の適用を受けない税額は、損益計算書の営業外費用として表示する。ただし、当該金額の重要性が乏しい場合、「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目（第9項参照）に含めて表示することができる。

18. 第95回税効果会計専門委員会及び第550回企業会計基準委員会では、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税について、次のとおり提案を行った。

受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税のうち法人税法等に基づき税額控除の適用を受ける税額は、「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示する。一方、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税のうち法人税法等に基づき税額控除の適用を受けない税額は、損益計算書の税引前当期純利益より上の適切な科目に表示する。

19. 前項の提案に伴い、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税のうち法人税法等に基づき税額控除の適用を受けない税額の表示が、営業外費用での表示から、税引前当期純利益より上の営業外費用以外の適切な科目に変更される場合があると考えられる。

¹ 移管指針第6号「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」第10項では、「法人税等（住民税及び利益に関連する金額を課税標準とする事業税を含む。）に係るキャッシュ・フローは、『営業活動によるキャッシュ・フロー』の区分に『法人税等の支払額』として一括して記載する。なお、事業税のうち付加価値割及び資本割並びに電気供給事業、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は利益に関連する金額を課税標準としていないことから、これらの事業税の支払は、『営業活動によるキャッシュ・フロー』に含まれるキャッシュ・フローではあるが、『法人税等の支払額』に含めてはならない。」とされている。

親会社及び国内子会社が外国の法令に従い納付する税金

20. 現行の法人税等会計基準では、外国法人税のうち法人税法等に基づき税額控除の適用を受けない税額について、次のとおり定めを置いている（法人税等会計基準第14項）。

14. 外国法人税のうち法人税法等に基づき税額控除の適用を受けない税額は、その内容に応じて適切な科目に表示する。なお、外国子会社（法人税法第23条の2）からの受取配当金等に課される外国源泉所得税のうち法人税法等に基づき税額控除の適用を受けない税額は、「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目（第9項参照）に含めて表示する。

21. 第95回税効果会計専門委員会及び第550回企業会計基準委員会では、外国の法令に従い納付する税金について、次のとおり提案を行った。

(1) 外国の法令に従い納付する税金のうち課税対象利益を基礎とする税金に該当するものは、損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）の次に、「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目をもって表示する。

(2) 課税対象利益を基礎とする税金に該当しない税金であっても、法人税法等に基づき税額控除の対象となる税金は、法人税法等に基づく控除限度額を超過する税額を含めて、「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目に含めて表示する。

(3) 課税対象利益を基礎とする税金に該当せず、法人税法等に基づき税額控除の対象とならない税金は、その内容に応じて適切な科目に表示する。

22. 前項の提案に伴い、課税対象利益を基礎とする税金に該当するが、法人税法等に基づき税額控除の適用を受けない税額について、その内容に応じた適切な科目から、「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目をもって表示する変更が行われる場合があると考えられる。

23. なお、外国子会社からの受取配当金等に課される外国源泉所得税のうち法人税法等に基づき税額控除の適用を受けない税額は、「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目に含めて表示するとしており、第95回税効果会計専門委員会及び第550回企業会計基準委員会では、連結財務諸表と親会社の個別財務諸表ともに、「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示することを提案していることから、法人税等

会計基準の見直しによる影響はないものと考えられる。

(事務局の分析)**現行法人税等会計基準の下での表示の継続を可能とする経過措置の期間**

24. 本資料第 13 項(3)に記載のとおり、第 95 回税効果会計専門委員会及び第 550 回企業会計基準委員会では、住民税（均等割）に関して、見直し後の基準の経過措置として、見直し後の基準の発効日時点で、現行の法人税等会計基準に従い、住民税（均等割）を住民税（法人税割）とともに損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）の次に「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目をもって表示する取扱いを適用していた企業は、当該取扱いを一定期間（例えば 2, 3 年）適用することができる定めを設けることを提案した。
25. このような一定期間の経過措置を提案した背景には、現行の取扱いを継続適用するニーズへの対応があった。また、このような一定期間の経過措置は、財務諸表作成者が必要に応じて一定の準備期間を確保できることにつながると考えられ、特に防衛特別法人税が課税される事業年度にあわせて見直し後の法人税等会計基準を適用することとした場合には、準備期間を確保する点において意義があると考えられた。
26. この点、本資料第 12 項(1)の提案のとおり、見直し後の法人税等会計基準等の適用時期について、最終基準を公表した日から 1 年程度経過した年の 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首からとすることで、一定の周知期間又は準備期間を確保することができると考えられる。
27. また、一定期間の経過措置を設けることに関して、第 95 回税効果会計専門委員会及び第 550 回企業会計基準委員会では、次の意見が聞かれている。
 - (1) 住民税（均等割）の表示については、システムの変更などの対応は不要と考えられるため、一定期間の経過措置を設ける意義を見出し難い。
 - (2) 利用者の立場からは、一定期間の経過措置があることで、企業ごとに表示区分が異なり比較可能性の面から財務諸表が使いづらくなってしまうため、経過措置を設けるべきではないと考える。
 - (3) 一定期間の経過措置を設けるにしても、1, 2 年で十分対応可能であるとする。
 - (4) 見直し後の法人税等会計基準の適用時期によって、経過措置の要否を検討する必要があると考える。

28. 本資料第 12 項(1)で提案している見直し後の法人税等会計基準の適用時期及び前項に記載の意見を踏まえると、本資料第 13 項(3)の一定期間の経過措置は設けないこととすることが考えられる。
29. ただし、第 550 回企業会計基準委員会では、住民税（均等割）について現行の取扱いの選択を要望する意見も聞かれているため、公開草案では、住民税（均等割）について現行の取扱いの選択を認める定めを置かないことを提案するが、公開草案の公表時にこの提案を個別の質問項目としてコメントを募集することが考えられる。

表示する過去の財務諸表の組替え

30. 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 14 項では、財務諸表の表示方法を変更した場合には、原則として表示する過去の財務諸表について、新たな表示方法に従い財務諸表の組替えを行うことを求めている。
31. 本資料第 14 項から第 16 項、第 19 項及び第 22 項に記載の影響により、企業会計基準第 24 号第 14 項の原則に従って、表示する過去の財務諸表について、新たな表示方法に従い財務諸表の組替えを行う場合、財務諸表の作成者には、表示する過去の損益計算書、キャッシュ・フロー計算書及び注記の表示方法の変更を行うコストが生じると考えられる。
32. この点、過去の財務諸表の組替えを行うにあたっての情報は過去の実績値であるため、入手は可能と考えられることから、当該コストに配慮して過去の財務諸表の組替えを行わないことを認める経過措置を設ける必要があるほどの負担があるとまではいえないと考えられる。これを踏まえると、過去の財務諸表の組替えを免除する特別な取扱いを定めるのは過剰な対応とも考えられる。
33. このため、見直し後の法人税等会計基準等の適用初年度において、これまでの表示方法と異なることとなる場合、企業会計基準第 24 号第 14 項の定めに従い、原則として表示する過去の財務諸表について、新たな表示方法に従い財務諸表の組替えを行うことを求めることが考えられる。

(事務局の提案)

34. 以上の分析から、次のとおりとしてはどうか。
 - (1) 住民税（均等割）に関して、本資料第 13 項(3)の一定期間の経過措置は設けな

い。

- (2) 公開草案では、住民税（均等割）について現行の取扱いの選択を認める定めは置かないことを提案するが、公開草案の公表時にこの提案を個別の質問項目としてコメントを募集する。
- (3) 見直し後の法人税等会計基準等の適用初年度においてこれまでの表示方法と異なることとなる場合、企業会計基準第 24 号第 14 項の定めに従い、原則として表示する過去の財務諸表について、新たな表示方法に従い財務諸表の組替えを行うことを求める。

ディスカッション・ポイント 2

本資料第 34 項の事務局の提案についてご意見を伺いたい。

以 上