

2026年3月4日

企業会計基準委員会 御中

有限責任監査法人トーマツ  
テクニカルセンター**企業会計基準公開草案第94号「法人税等に関する会計基準（案）」等に対する意見**

貴委員会から2026年1月9日に公表されました企業会計基準公開草案第94号「法人税等に関する会計基準（案）」（以下「法人税等会計基準案」という。）及び企業会計基準適用指針公開草案第94号「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」（以下「税効果適用指針案」という。）等（以下、公表された複数の公開草案を合わせて「本公開草案」という。）に対して、以下のとおり意見を申し上げます。

**質問1（目的及び範囲に関する質問）**

法人税等会計基準案の目的及び範囲に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

同意します。

**質問2（用語の定義に関する質問）**

「課税対象利益」及び「課税対象利益を基礎とする税金」の定義に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

基本的には、同意します。ただし、以下についてご検討ください。

**【意見】**

外国子会社合算税制やオープンイノベーション促進税制のように、法人税法において「所得の金額（又は欠損金額）」に含めて課税されるものについて、課税対象利益を基礎とする税金に該当すると整理されるなら、その考え方及びその旨を結論の背景又は補足文書等で明らかにすることが考えられます。この整理にあたって、課税対象利益を基礎とする税金と整理するかどうかをどのような単位で判断するのかについて、明確にすることが必要と考えられます。

**（理由）**

事業税については、事業税（所得割）は課税対象利益を基礎とする税金に該当する一方で、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）は課税対象利益を基礎とする税金に該当しないものとされているように、課税標準が異なる場合、その内容に応じて、課税対象利益を基礎とする税金かどうかを判断することになると考えられます。

また、法人税については、例えば、グローバル・ミニマム課税について、利益に関連する金額を課税標準とする税金か否かという観点で、「現行の枠組みにおいて税効果会計を適用すべきか否かが、税効果会計基準及び税効果適用指針等において明らかではないと考えられる」とされています（実務対応報告第44号「グローバル・ミニマム課税制度に係る税効果会計の適用に関する取扱い」第10項）。

このため、外国子会社合算税制やオープンイノベーション促進税制のように、法人税法において「所得の金額（又は欠損金額）」に含めて課税されるものが、課税対象利益を基礎とする税金と整理されるなら、その考え方及びその旨を結論の背景又は補足文書等で明らかにしなければ、個別に課税対象利益を基礎とする税金かどうかを各企業で判断する必要があるように解釈され、容易ではない検討を実施する可能性も考えられます。

したがって、個別に課税対象利益を基礎とする税金かどうかの判断が容易ではないと考えられる税金、例えば、外国子会社合算税制やオープンイノベーション促進税制については、その判断過程を明らかにするとともに、可能であれば、今後、法人税、住民税及び事業税において、どのような税制が創設された場合に、課税対象利益を基礎とする税金かどうかを個別に検討する必要が生じるのかを示していただくことが望まれます。

- 外国子会社合算税制

外国子会社合算税制は、外国子会社を利用した租税回避を防止するために、一定の条件に該当する外国子会社等の所得を日本の親会社の所得とみなして合算し、日本で課税する制度であり、外国子会社等の所得をもとに税金が課されることを踏まえると、課税対象利益を基礎とする税金かどうかの判断において、連結財務諸表における取扱いと個別財務諸表における取扱いを変える必要があるかどうかなど、迷う側面があると考えられます。しかしながら、法人税法において各年度の「所得の金額（又は欠損金額）」に合算されるという側面からは、法人税とは別に課税対象利益を基礎とする税金かどうかを判断する必要はないと考えられるため、この理解でよいか、確認させてください。

- オープンイノベーション促進税制

オープンイノベーション促進税制は、国内の事業会社等が、スタートアップ企業の発行株式を一定額以上取得する場合、その株式の取得価額の25%を所得控除する制度であり、株式の取得価額をもとに税金が控除されることを踏まえると、課税対象利益を基礎とする税金かどうかの判断に迷う側面があると考えられます。しかしながら、法人税法において各年度の「所得の金額（又は欠損金額）」から控除されるという側面からは、法人税とは別に課税対象利益を基礎とする税金かどうかを判断する必要はないと考えられるため、この理解でよいか、確認させてください。

### 質問3（会計処理に関する質問）

法人税等会計基準案における会計処理に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

同意します。

### 質問4（課税対象利益を基礎とする税金の表示に関する質問）

課税対象利益を基礎とする税金の表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

同意します。

**質問 5（住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）の表示に関する質問）**

住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）の表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

特に住民税（均等割）の表示については、法人税等会計基準における現行の取扱いと異なることとなりますが、ご意見があればご記載ください。

同意します。

**質問 6（受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の表示並びに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で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないものの表示に関する質問）**

受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の表示並びに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で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないものの表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

同意します。

**質問 7（税効果会計の対象となる税金及び法定実効税率の定義の見直し等に関する質問）**

税効果会計の対象となる税金及び法定実効税率の定義の見直し、並びに繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率の定め文言の見直しに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

また、税効果適用指針案の設例に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意します。

**質問 8（実務対応報告第 42 号案における記述の見直し等に関する質問）**

実務対応報告第 42 号案における記述の見直しに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

また、実務対応報告第 42 号案の設例に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意します。

**質問 9（キャッシュ・フロー計算書における住民税（均等割）の取扱いの見直しに関する質問）**

キャッシュ・フロー計算書における住民税（均等割）の取扱いの見直しに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

同意します。

#### 質問 10（適用時期及び経過措置に関する質問）

本公開草案の適用時期及び経過措置に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

特に住民税（均等割）に関して、適用初年度の比較情報について新たな表示方法に従い組替えを行うことを要しないとす経過措置について、ご意見があればご記載ください。

基本的には、同意します。ただし、以下の点についてご検討ください。

#### 【意見】

本公開草案の適用に伴い、住民税（均等割）を「法人税等」から「売上原価、販売費及び一般管理費又は営業外費用」に表示する場合、適用初年度においてどのような表示し、注記するのかについて、法人税等会計基準案において、より具体的に記載することをご検討ください。

#### （理由）

本公開草案の適用に伴い、多くの会社において、住民税（均等割）を「法人税等」から「売上原価、販売費及び一般管理費又は営業外費用」に変更することが考えられます。この場合、適用初年度の経過的な取扱いとして、法人税等会計基準案第 20-8 項で「新たな表示方法に従い組替えを行うことを要しない」と定められていますが、具体的にどのように表示し注記することになるのが明確ではないと考えます。

- 住民税（均等割）を「売上原価」に表示する場合で、棚卸資産の測定に変更を伴うときは、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「過年度遡及会計基準」という。）第 4 項(5)及び第 5 項(1)に定める「会計基準等の改正に伴う会計方針の変更」に該当します。法人税等会計基準案第 20-8 項は、表示方法の変更における経過的な取扱いであり、会計方針の変更における経過的な取扱いは定められていないように見受けられます。したがって、この場合、適用初年度においては、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用し、「会計基準等の改正に伴う会計方針の変更」として、過年度遡及会計基準第 10 項に従って注記することが考えられますが、この理解でよいか確認させていただきたい。
- 住民税（均等割）を「売上原価、販売費及び一般管理費又は営業外費用」に表示する場合で、資産及び負債並びに損益の認識又は測定について何ら変更を伴うものではないときは、過年度遡及会計基準第 4 項(6)に定める表示方法の変更に関連すると考えられます（企業会計基準適用指針第 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の適用指針」第 19 項）。この場合、適用初年度において、本来、表示方法の変更として、過年度遡及会計基準第 16 項に従って、財務諸表の組替えの内容やその理由を注記する必要がありますが、法人税等会計基準案第 20-6 項により新たな表示方法に従い組替えを行わない場合、その旨を「表示方法の変更」の注記として記載することが考えられますが、この理解でよいか確認させていただきたい。

#### 質問 11（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

該当事項はありません。

#### 質問 12（補足文書（案）に関する質問）

補足文書（案）に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

#### 【意見】

補足文書（案）には、現在提案されている「我が国の税法で規定されてい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」や「法定実効税率の算式」等のほか、個別の税金について一時差異等の考え方が明らかではないものについても記載することが有用と考えます。

具体的には、本公開草案の適用により、オープンイノベーション促進税制について、課税対象利益を基礎とする税金に含まれ、税効果会計の対象となる税金に該当することが明らかにされるならば、オープンイノベーション促進税制における税効果会計の取扱いのうち一時差異等の考え方を明確にしたうえで、補足文書（案）等に、当該取扱いを記載することが有用と考えます。

#### （理由）

スタートアップ企業とのオープンイノベーションに向けて、令和 2 年度税制改正によりオープンイノベーション促進税制が創設され、その後の税制改正によりその適用範囲が広がり、令和 8 年度税制改正においても、その見直しや期限の延長が見込まれています。

これまで、税効果適用指針第 91 項では、「税効果会計の対象となる税金について、「利益に関連する金額を課税標準とする税金」とする」とされており、留保金課税について「利益に関連する金額を課税標準とする税金」か否かを論点として税効果会計の対象となる税金ではないと記載されていたように読めることから、オープンイノベーション促進税制についても、株式の取得価額をもとに税金が軽減されるため、「利益に関連する金額を課税標準とする税金」に含まれず、税効果会計の対象となる税金ではないと整理している実務も一定程度見られていたと考えられます。

また、税効果会計の対象とした場合でも、いわゆる積立金方式を前提とすれば、オープンイノベーション促進税制を活用して投資した場合の「一時差異等」の考え方にも、「新規出資型」と「M&A 型」の下記の税務の取扱いの相違から、実務にばらつきが生じているように見受けられます。「新規出資型」：取得する株式は増資特定株式に該当し、利益積立金額に影響させないため、

「社外流出」欄で損金に算入

「M&A 型」：取得する株式は増資特定株式に該当せず、利益積立金額に影響させるため、「留保」欄で損金に算入

この点、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 67-3 項において、一時差異として取り扱うか否かが明確でないものは、一時差異が解消する時にその期の課税所得を減額する効果を有する可能性があるならば、一時差異（将来減算一時差異）に含めるという考え方が示されていることを踏まえると、一律、将来加算一時差異を認識し、繰延税金負債を計上する処理が想定されていると考えられる一方で、税務上、利益積立金額に影響するかどうかで、繰延税金負債の計上の可否をわける考え方もあり得るように考えます。

このため、税効果会計における考え方（一時差異等の取扱い）を整理することが、この税制を活用した投資を促進することにつながるとともに、財務諸表間の比較可能性が損なわれるリスク

を軽減することになると考えます。

また、補足文書（案）は、法人税等会計基準案、税効果適用指針案等を適用するにあたり、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ことから、課税対象利益を基礎とする税金に該当するものや法定実効税率のほか、個別の税金に関する一時差異等の考え方が明らかではないものについて記載することが有用と考えます。

以 上