

2026 年 7 月

企業会計基準第 27 号

法人税等に関する会計基準

企業会計基準第 27 号

法人税等に関する会計基準

2017 年（平成 29 年）3 月 16 日

改正 2022 年 10 月 28 日

改正 2025 年 3 月 11 日

最終改正 2026 年 7 月 7 日

企業会計基準委員会

目 次	項
目 的	1
会計基準	2
範 囲	2
用語の定義	4
会計処理	5
課税対象利益を基礎とする税金	5
課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの	8-3
開 示	9
課税対象利益を基礎とする税金	9
課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの	18-2
適用時期等	19
議 決	23
結論の背景	24
経 緯	24
2017 年会計基準	24
2022 年改正会計基準	25-2
2025 年改正会計基準	25-3
2026 年改正会計基準	25-6
範 囲	26
2017 年会計基準	26

2026 年改正会計基準	27-2
用語の定義	28
2017 年会計基準	28
2026 年改正会計基準	28-2
会計処理	29
課税対象利益を基礎とする税金	29
課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの	29-14
更正等による追徴及び還付	30
追徴税額について課税を不服として法的手段を取る場合の取扱い	34
開 示	36
(削 除)	36
(削 除)	40-2
2026 年改正会計基準	40-4
適用時期等	41
設 例	
(削 除)	
2025 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	
2026 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	

目 的

1. 本会計基準は、主として法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金に関する会計処理及び開示を定めることを目的とする。なお、法人税額等の表示については、「企業会計原則」（企業会計原則注解を含む。）及び「連結財務諸表原則」に定めがあるが、本会計基準が優先して適用される。

会計基準

範 囲

2. 本会計基準は、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金に関する会計処理及び開示に適用する。
- 2-2. 前項に加え、本会計基準は、課税対象利益を基礎とする税金に該当しない次の税金に関する会計処理及び開示に適用する。
 - (1) 住民税のうち均等の額により課すもの（以下「住民税（均等割）」という。）
 - (2) 事業税のうち付加価値額によって課すもの（以下「事業税（付加価値割）」という。）及び資本金等の額によって課すもの（以下「事業税（資本割）」という。）
 - (3) 受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等
 - (4) 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
- 2-3. 本会計基準は、特に明示しない限り、個別財務諸表における会計処理及び開示を想定して定めている。連結財務諸表における会計処理及び開示は、個別財務諸表における会計処理及び開示に準じて行う。
3. 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」において、グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示の具体的な取扱いが定められているときは、当該取扱いが適用される。
- 3-2. 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」において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税及び地方法人税の会計処理及び開示の具体的な取扱いが定められているときは、当該取扱いが適用される。

用語の定義

4. 本会計基準における用語の定義は次のとおりとする。
 - (1) 「課税対象利益」とは、課税当局の定めに従って算定された特定の事業年度の利益であり、当該利益を対象として税金が課されるものをいう。
 - (2) 「課税対象利益を基礎とする税金」とは、課税対象利益を基礎として、課税当局

- の定めに従って算定された税金及びその付加税をいう。課税対象利益を基礎とする税金には、例えば、我が国の法人税、住民税のうち法人税額を課税標準として課すもの（以下「住民税（法人税割）」という。）及び事業税のうち所得によって課すもの（以下「事業税（所得割）」という。）が含まれる。
- (3) 「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。
 - (4) 「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。
 - (5) 「住民税」とは、地方税法（昭和 25 年法律第 226 号）の規定に基づく税金のうち、道府県民税及び市町村民税をいう。住民税には、住民税（法人税割）及び住民税（均等割）がある。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）。
 - (6) 「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、事業税（付加価値割）、事業税（資本割）及び事業税（所得割）がある。
 - (7) 「受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等」とは、利子及び配当等の支払を受ける場合に、その支払をする者により徴収される所得税等をいう。
 - (8) 「更正」とは、提出した納税申告書に記載された課税標準又は税額の計算が法令に従っていない場合やその他当該課税標準又は税額が課税当局の調査したところと異なる場合に、その調査により、当該納税申告書に係る課税標準又は税額を変更することをいう。
 - (9) 「修正申告」とは、提出した納税申告書に納付すべきものとして記載した税額に不足額がある場合や提出した納税申告書に記載した純損失の金額が過大であった場合に、当該納税申告書に記載された課税標準又は税額を修正する納税申告書を課税当局に提出することにより、提出した納税申告書に係る課税標準又は税額を変更することをいう。
 - (10) 「更正等」とは、更正及び修正申告を合わせたものをいう。

会計処理

課税対象利益を基礎とする税金

（当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金）

- 5. 当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金については、次を除き、納付済みの額に納付予定の額を加算した額（又は還付が見込まれる額を減算した額。これには税務上の欠損金の繰戻しにより還付を請求する額及び税額控除の際に法人税額等から控除しきれないことにより還付される額を含む。）を法令を適用して算定し、損益に計上する。
 - (1) 企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引のうち、損益に反映されないものに対して課される当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金

- (2) 資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等（企業会計基準第5号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」第8項に定める評価・換算差額等に区分されるものをいう。以下「評価差額等」という。）に対して課される当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金

5-2. 前項(1)及び(2)の当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金の額については、次の区分に計上する。

- (1) 前項(1)の当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金の額については、純資産の部の株主資本の区分に計上する。具体的には、当該税金の額を株主資本の対応する内訳項目から控除する。
- (2) 前項(2)の当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金の額については、個別財務諸表上、純資産の部の評価・換算差額等の区分に計上し、連結財務諸表上、その他の包括利益で認識した上で純資産の部のその他の包括利益累計額の区分に計上する。具体的には、当該税金の額を、個別財務諸表上は評価・換算差額等の対応する内訳項目から控除し、連結財務諸表上はその他の包括利益の対応する内訳項目から控除する。

5-3. 前2項の定めにかかわらず、次のいずれかの場合には、該当する課税対象利益を基礎とする税金の額を損益に計上することができる。

- (1) 第5項(1)又は(2)の課税対象利益を基礎とする税金の額に重要性が乏しい場合
- (2) 課税の対象となった取引や事象（以下「取引等」という。）が、損益に加えて、第5-2項(1)又は(2)の区分に関連しており、かつ、第5項(1)又は(2)の課税対象利益を基礎とする税金の額を算定することが困難である場合

5-4. 第5-2項に従って計上する課税対象利益を基礎とする税金の額については、課税の対象となった取引等について、株主資本、評価・換算差額等又はその他の包括利益に計上した額に、課税の対象となる企業の対象期間における法定実効税率を乗じて算定する。この場合、第5項に従って損益に計上する課税対象利益を基礎とする税金の額は、法令を適用して算定した額から、法定実効税率に基づいて算定した株主資本、評価・換算差額等又はその他の包括利益に計上する課税対象利益を基礎とする税金の額を控除した額となる。

ただし、課税対象利益が生じていないことなどから法令を適用して算定した額がゼロとなる場合に第5-2項に従って計上する課税対象利益を基礎とする税金の額についてもゼロとするなど、他の合理的な計算方法により算定することができる。

5-5. 第5-2項(2)に従って計上した課税対象利益を基礎とする税金の額については、過年度に計上された資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等を損益に計上した時点で、これに対応する税額を損益に計上する。

(更正等による追徴及び還付)

6. 過年度の課税対象利益を基礎とする税金について、更正等により追加で徴収される可能性が高く、当該追徴税額を合理的に見積ることができる場合、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 4 項(8)に定める誤謬に該当するときを除き、原則として、当該追徴税額を損益に計上する。なお、更正等による追徴に伴う延滞税、加算税、延滞金及び加算金については、当該追徴税額に含めて処理する。
 7. 過年度の課税対象利益を基礎とする税金について、更正等により還付されることが確実に見込まれ、当該還付税額を合理的に見積ることができる場合、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、当該還付税額を損益に計上する。
 8. 過年度の課税対象利益を基礎とする税金について、更正等により追徴税額を納付したが、当該追徴の内容を不服として法的手段を取る場合において、還付されることが確実に見込まれ、当該還付税額を合理的に見積ることができる場合、本会計基準第 7 項と同様に、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、当該還付税額を損益に計上する。
- 8-2. 本会計基準第 6 項から第 8 項の定めに従って計上する過年度の課税対象利益を基礎とする税金の額のうち、本会計基準第 5 項に従って損益に計上されないものについては、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。

課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの

（住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割））

- 8-3. 当事業年度の住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）については、法令を適用して算定した額を損益に計上する。また、住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）の更正等による追徴税額及び還付税額については、第 6 項から第 8 項までに準じて処理する。

（受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等）

- 8-4. 受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の額については、損益に計上する。

（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で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの）

- 8-5. 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額については、損益に計上する。

開 示

課税対象利益を基礎とする税金

(当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金)

9. 第 5 項、第 5-3 項及び第 5-5 項に基づき損益に計上する課税対象利益を基礎とする税金の額は、損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）の次に、「法人税等」などの適切な科目（以下「法人税等」という。）をもって表示する。
10. (削 除)
11. 課税対象利益を基礎とする税金のうち納付されていない税額は、貸借対照表日の翌日から起算して 1 年以内に支払の期限が到来するものは、貸借対照表の流動負債の区分に、「未払法人税等」などその内容を示す科目（以下「未払法人税等」という。）をもって表示する。また、貸借対照表日の翌日から起算して 1 年を超えて支払の期限が到来するものは、貸借対照表の固定負債の区分に、「長期未払法人税等」などその内容を示す科目をもって表示する。
12. 課税対象利益を基礎とする税金が、既に納付済みの税額を下回ること等により還付されるとき、当該還付税額のうち受領されていない税額は、貸借対照表の流動資産の区分に、「未収還付法人税等」などその内容を示す科目（以下「未収還付法人税等」という。）をもって表示する。

(削 除)

13. (削 除)

(削 除)

14. (削 除)

(更正等による追徴及び還付)

15. 第 6 項から第 8 項に基づき損益に計上する課税対象利益を基礎とする税金の更正等による追徴税額及び還付税額は、「法人税等」の次に、その内容を示す科目をもって表示する。ただし、これらの金額の重要性が乏しい場合、「法人税等」に含めて表示することができる。
16. (削 除)
17. 過年度の課税対象利益を基礎とする税金の更正等による追徴税額のうち納付されていない税額は、当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金のうち納付されていない税額に含めて表示する（第 11 項参照）。
18. 過年度の課税対象利益を基礎とする税金の更正等による還付税額のうち受領されていない税額は、当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金の還付税額のうち受領されていない税額に含めて表示する（第 12 項参照）。

課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの

(住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）)

18-2. 第 8-3 項に基づき損益に計上する当事業年度の住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）は、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示する。また、住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）の更正等による追徴税額及び還付税額についても、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示する。

18-3. 住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）のうち納付されていない税額は、更正等による追徴税額のうち納付されていない税額を含め、「未払法人税等」以外のその内容に応じた適切な科目をもって表示する。また、既に納付済みの税額を下回ることにより還付されるとき、還付税額のうち受領されていない税額は、更正等による還付税額のうち受領されていない税額を含め、「未収還付法人税等」以外のその内容に応じた適切な科目をもって表示する。

ただし、これらの税金の納付されていない税額又は還付税額のうち受領されていない税額の重要性が乏しい場合、「未払法人税等」又は「未収還付法人税等」にそれぞれ含めて表示することができる。

(受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等)

18-4. 第 8-4 項に基づき損益に計上する受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の額のうち税額控除の対象となる税額については、次のとおり取り扱う。

- (1) 税額控除を選択する場合、損益計算書の「法人税等」に含めて表示する。
- (2) 税額控除を選択しない場合、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示する。

18-5. 第 8-4 項に基づき損益に計上する受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の額のうち税額控除の対象とならない税額については、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示する。

18-6. 受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の額が法人税額から控除しきれないことにより還付されるとき、還付税額のうち受領されていない税額は、貸借対照表の流動資産の区分に、「未収還付法人税等」に含めて表示する。

(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で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの)

18-7. 第 8-5 項に基づき損益に計上す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で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないものの額のうち、税額控除の対象となる税額については、次のとおり取り扱う。

- (1) 税額控除を選択する場合、損益計算書の「法人税等」に含めて表示する。

(2) 税額控除を選択しない場合、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示する。

18-8. 第 8-5 項に基づき損益に計上す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で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないものの額のうち、税額控除の対象とならない税額については、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示する。

18-9. 前項にかかわらず、外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける外国子会社（法人税法第 23 条の 2）から受ける配当に係る外国源泉所得税の額は、「法人税等」に含めて表示する。

18-10. 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額が法人税額等から控除しきれないことにより還付される時、還付税額のうち受領されていない税額は、貸借対照表の流動資産の区分に、「未収還付法人税等」に含めて表示する。

適用時期等

19. 2017 年に公表した本会計基準（以下「2017 年会計基準」という。）は、公表日以後適用する。

20. 2017 年会計基準の適用については、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当しないものとして取り扱う。

20-2. 2022 年に改正した本会計基準（以下「2022 年改正会計基準」という。）は、2024 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する。

ただし、2023 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することができる。

20-3. 2022 年改正会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱い、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する。

ただし、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減するとともに、対応する金額を資本剰余金、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額のうち、適切な区分に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができる。

20-4. 2025 年に改正した本会計基準（以下「2025 年改正会計基準」という。）は、2025 年 4 月 1 日以後最初に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。

ただし、2025 年 3 月 31 日以後最初に終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができる。この場合、2025 年改正会計基準と同時に改正された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「2025 年改正税効果適用指針」という。）についても同時に適

用する必要がある。ここで、早期適用を行う場合であっても、当該連結会計年度及び事業年度の中間連結財務諸表及び中間個別財務諸表並びに四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表については、2025 年改正会計基準を適用しない。

- 20-5. 2025 年改正会計基準の適用初年度において、2025 年改正会計基準を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱い、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する。

ただし、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の資本剰余金、利益剰余金及び評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができる。この場合、2025 年改正税効果適用指針第 65-5 項ただし書きについても適用する必要がある。

- 20-6. 2025 年改正会計基準の適用初年度において、過年度に課税された特別法人事業税の基準法人所得割額（地方税法の規定により計算した所得割額（税率については地方税法に規定する標準税率による。））によって課すもの（以下「特別法人事業税（基準法人所得割）」という。）に関する表示方法について、2025 年改正会計基準を適用することにより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 項の定めにかかわらず、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わないことができる。

- 20-7. 2026 年に改正した本会計基準（以下「2026 年改正会計基準」という。）は、2028 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する。

ただし、2026 年改正会計基準を公表した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できる。

- 20-8. 2026 年改正会計基準の適用初年度において、2026 年改正会計基準を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱い、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する。

ただし、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができる。

- 20-9. 2026 年改正会計基準の適用初年度においては、企業会計基準第 24 号第 14 項の定めにかかわらず、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。

21. 2017 年会計基準の公表に伴い、実務対応報告第 12 号「法人事業税における外形標準課税部分の損益計算書上の表示についての実務上の取扱い」（以下「実務対応報告第 12 号」という。）は廃止する。

- 21-2. 2026 年改正会計基準の適用により、実務対応報告第 48 号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い」（以下「実務対応報告第 48 号」という。）の適用を終了する。
22. 当委員会は、日本公認会計士協会に、監査・保証実務委員会実務指針第 63 号「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」（以下「監査保証実務指針第 63 号」という。）の改廃を検討することを依頼する。

議 決

23. 2017 年会計基準は、第 356 回企業会計基準委員会に出席した委員 13 名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は以下のとおりである。

小 野 行 雄（委員長）

小賀坂 敦（副委員長）

川 西 安 喜

安 井 良 太

貝 増 眞

西 山 賢 吾

蜂 谷 由 文

弥 永 真 生

柳 橋 勝 人

湯 川 喜 雄

吉 田 稔

米 田 和 敬

渡 部 仁

- 23-2. 2022 年改正会計基準は、第 489 回企業会計基準委員会に出席した委員 14 名の賛成により承認された。なお、出席した委員は以下のとおりである。

川 西 安 喜（委員長）

紙 谷 孝 雄（副委員長）

中 條 恵 美

山 口 奈 美

穴 田 祐 史

岡 橋 準

熊 谷 五 郎

小 出 篤

佐 藤 要 造

塩 谷 公 朗

鈴 木 一 水

丹 昌 敏
平 井 直 樹
吉 岡 亨

23-3. 2025 年改正会計基準は、第 542 回企業会計基準委員会に出席した委員 13 名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は以下のとおりである。

川 西 安 喜（委員長）
紙 谷 孝 雄（副委員長）
中 條 恵 美
山 口 奈 美
穴 田 祐 史
岡 橋 準
熊 谷 五 郎
小 出 篤
佐 藤 要 造
鈴 木 一 水
丹 昌 敏
松 下 晃 平
吉 岡 亨

23-4. 2026 年改正会計基準は、第 580 回企業会計基準委員会に出席した委員 11 名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は以下のとおりである。

川 西 安 喜（委員長）
紙 谷 孝 雄（副委員長）
古 内 和 明（副委員長）
矢 野 貴 詳
穴 田 祐 史
熊 谷 五 郎
栗 原 雅 男
丹 昌 敏
松 下 晃 平
吉 田 剛
米 山 正 樹

結論の背景

経緯

2017 年会計基準

24. 2013 年（平成 25 年）12 月に開催された第 277 回企業会計基準委員会において、公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている基準諮問会議より、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針（会計に関する部分）について当委員会で審議を行うことが提言された。この提言を受けて、当委員会は、税効果会計専門委員会を設置して、2014 年（平成 26 年）2 月から審議を開始した。

その後、当委員会は、繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針を先行して開発することとし、2015 年（平成 27 年）12 月に、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」（以下「回収可能性適用指針」という。）を公表した。

25. 当委員会では、回収可能性適用指針の公表後、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針のうち回収可能性適用指針に含まれないものについて、当委員会に移管すべく審議を行っていた。当該審議においては、監査保証実務指針第 63 号についても税効果会計に関連するため、併せて当委員会の会計基準として開発することとした。

具体的には、監査保証実務指針第 63 号及び日本公認会計士協会 会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」（以下「税効果 Q&A」という。）における税金の会計処理及び開示に関する部分のほか、実務対応報告第 12 号に定められていた事業税（付加価値割及び資本割）の開示について、基本的にその内容を踏襲した上で表現の見直しや考え方の整理等を行い、2016 年（平成 28 年）11 月に企業会計基準公開草案第 59 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」を公表して広く意見を求めた。2017 年会計基準は、公開草案に対して寄せられた意見を踏まえて検討を行い、公開草案の内容を一部修正した上で公表するに至ったものである。

2022 年改正会計基準

- 25-2. 当委員会では、2018 年 2 月に企業会計基準第 28 号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」等（以下「企業会計基準第 28 号等」という。）を公表し、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針の当委員会への移管を完了した。当該審議の過程では、その他の包括利益に計上された取引等が課税所得計算上の益金又は損金に算入され、法人税、住民税及び事業税等が課される場合の、当該法人税、住民税及び事業税等の計上区分については、企業会計基準第 28 号等の公表後に改めて検討を行うこととしていた。

例えば、グループ通算制度の適用を開始する又はグループ通算制度に加入する子法

人がグループ通算制度の開始又は加入時において、市場価格のあるその他有価証券を保有している場合には、会計上は、評価差額等（その他有価証券評価差額金）を評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額に計上しているが、課税所得計算上は、当該評価差額等が益金又は損金に算入され、法人税、住民税及び事業税等が課される場合がある。2017 年会計基準では、当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等は、法令に従い算定した額を損益に計上することとしていたため、当該評価差額等は、会計上は、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額に計上される一方で、当該評価差額等に対して課される法人税、住民税及び事業税等は損益に計上されることとなり、税引前当期純利益と税金費用の対応関係が図られていないのではないかとの意見が聞かれた。

2022 年改正会計基準は、このような評価差額等に対して課される法人税、住民税及び事業税等のほか、株主資本に対して課される法人税、住民税及び事業税等も含めて、所得に対する法人税、住民税及び事業税等の計上区分についての見直しを行うために、所要の改正を行ったものである。

2025 年改正会計基準

25-3. 2025 年改正会計基準は、2024 年年次改善プロジェクトにおいて、特別法人事業税の取扱いの明確化を図ったものである。特別法人事業税は、2019 年 3 月 27 日に成立した特別法人事業税等法において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ている。

25-4. 2026 年改正前の本会計基準は、具体的な税金を挙げて、当該税金について規定する税法を参照することにより特定して会計処理及び開示について定めていたが、2025 年改正前の本会計基準においては、特別法人事業税の取扱いについて個別の定めが設けられていなかった。

25-5. この点、当委員会が 2023 年 11 月 17 日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）」に寄せられたコメントにおいて、特別法人事業税の取扱いを明記するとともに 2025 年改正前の本会計基準についても変更を行う必要があるとの意見があった。このため、当委員会は、特別法人事業税の取扱いについて審議を行い、2024 年 11 月に公開草案「2024 年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正（案）」（以下「2024 年公開草案」という。）を公表して広く意見を求めた。2025 年改正会計基準は、2024 年公開草案に対して寄せられた意見を踏まえて検討を行い、2024 年公開草案の内容を一部修正した上で公表するに至ったものである。

2025 年改正会計基準では、特別法人事業税（基準法人所得割）が事業税のうち所得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ため、所得に対して課される税金である点で事業税（所得割）と共通の性質を有していると考えられる

ことを踏まえて、事業税（所得割）に適用される本会計基準における会計処理及び開示に関する定めが特別法人事業税（基準法人所得割）に適用されることを明確化するための変更を行った。

2026 年改正会計基準

25-6. 2026 年改正前の本会計基準は、具体的な税金を挙げて、当該税金について規定する税法を参照することにより適用対象となる税金を特定して会計処理及び開示について定めていたことから、個別の税金の創設を受けて都度改正を行ってきた。この点、2024 年年次改善プロジェクトの審議の過程において、その適用対象となる税金に関して、具体的な税金を挙げて当該税金について規定する税法を参照することにより特定するのではなく、原則的な定めを置き具体的な税金を特定しない方法に見直すことを検討してはどうかとの意見が聞かれた。

25-7. これを受けて、当委員会は、2024 年 11 月の 2024 年公開草案の公表時に、本会計基準の適用対象となる税金を特定する方法を見直すことについて、市場関係者からコメントを募集した。この際、そのような方法を検討する場合、本会計基準の適用対象となる税金に関する原則的な定めを置く方法などが考えられるとした。

コメント募集の結果、原則的な定めを置く方法により見直しを行うことを概ね支持するコメントが寄せられた。

25-8. また、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、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「防衛特別法人税補足文書」という。）を公表した。防衛特別法人税補足文書では、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、当期税金に係る取扱いについては特段の情報を提供しておらず、改正税法の成立後、防衛特別法人税の創設に対応した会計基準等の改正を行う予定であるとしていた。

25-9. 防衛特別法人税のような新たな税金の創設に対応した会計基準等の改正を行う場合、2026 年改正前の本会計基準の適用対象となる税金の定め方に従えば、本会計基準に個別の定めを追加することとなり、現行の税制改正のスケジュールに鑑みると、税制改正から適用までの短期間で会計基準等の改正を行う必要があると考えられる。

25-10. この点につき、当委員会は、本会計基準の適用対象となる税金を定める方法の見直しを行うことを新規テーマとすることについて、企業会計基準諮問会議に対して検討を要請した。これを受けて、2025 年 3 月に開催された第 543 回企業会計基準委員会において、企業会計基準諮問会議より、「法人税等会計基準等の見直し」について検討する

ことが当委員会に提言された。当委員会は、2025 年 5 月より本会計基準の適用対象となる税金に関する原則的な定めを置くことに関して審議を開始し、その見直しの内容を踏まえて 2026 年 1 月に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「2026 年公開草案」という。）等を公表して広く意見を求めた。2026 年改正会計基準は、2026 年公開草案に対して寄せられた意見を踏まえて検討を行い、2026 年公開草案の内容を一部修正した上で公表するに至ったものである。

範 囲

2017 年会計基準

26. 監査保証実務指針第 63 号において取り扱う税金は、「法人税、都道府県民税及び市町村民税、事業税、事業所税並びに特別土地保有税」とされていたが、これらを適用範囲とした理由については、監査保証実務指針第 63 号には特段記載されていなかった。監査保証実務指針第 63 号を本会計基準に移管するにあたっては、本会計基準に含める税金の適用範囲について、金額的な重要性や検討すべき課題の有無等により、実務において会計上の取扱いを明らかにする必要性が高いものとするのが考えられる。

法人税、住民税及び事業税等については、一般的に金額的な重要性が高く、追徴税額や還付税額の取扱いを明らかにする必要性が高いと考えられるため、これらに関する会計処理及び開示を本会計基準の適用範囲に含めることとした。これに伴い、事業税については、利益に関連する金額を課税標準とする事業税（所得割）だけでなく、それ以外の事業税（付加価値割及び資本割）も本会計基準の適用範囲とし、実務対応報告第 12 号の内容を本会計基準に統合することとした。

一方、監査保証実務指針第 63 号において取り扱っていた事業所税及び特別土地保有税については、一般的に金額的な重要性が高いとは言えず、営業費用等で会計処理を行っている実務が浸透しており、会計上の取扱いを明らかにする必要性が高くはないことから、本会計基準の適用範囲に含めないこととした。

また、消費税については、日本公認会計士協会の消費税の会計処理に関するプロジェクトチームより、「消費税の会計処理について（中間報告）」が公表されており、実務上、当該報告に従って、一部の企業を除き、税抜方式で会計処理を行っている実務が浸透しており、会計上の取扱いを明らかにする必要性が高くはないと考えられることや、検討中の収益認識に関する会計基準の開発にあたって論点となり得ることから、本会計基準の適用範囲に含めないこととした。

さらに、固定資産税については、一部の業種を除き、一般的に金額的な重要性が高いとは言えないため、会計上の取扱いを明らかにする必要性が高くはないと考え、本会計基準の適用範囲に含めないこととした。

27. （削 除）

2026 年改正会計基準

(課税対象利益を基礎とする税金)

27-2. 2026 年改正前の本会計基準は、法人税、地方法人税、住民税、事業税及び特別法人事業税を「法人税、住民税及び事業税等」と総称して、我が国の法令に従い納付する税金のうち主として法人税、住民税及び事業税等に関する会計処理及び開示を定めていた。

2026 年改正会計基準では、法人税、地方法人税、住民税、事業税及び特別法人事業税（基準法人所得割）について、基本的には、所得を対象として課される税金という性質を有するものであることを考慮し、かつ、国際的な会計基準における法人所得税の定義等を参考にして、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金に関する会計処理及び開示を定めることとした（第 1 項及び第 2 項参照）。

(住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）)

27-3. 2024 年公開草案の公表時に行ったコメント募集において、2026 年改正前の本会計基準から適用範囲を変更しないことを求める意見もあったことを踏まえて、2026 年改正会計基準では、2026 年改正前の本会計基準で取り扱われていた住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）に関する会計処理及び開示について定めることとした（第 2-2 項(1)及び(2)参照）。

(受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等)

27-4. 受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等は、利益に対して課されるものではないため課税対象利益を基礎とする税金に該当しないと考えられるが、2026 年改正前の本会計基準において、監査保証実務指針第 63 号の内容を踏襲し、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税の表示について定められていたことを踏まえて、2026 年改正会計基準でも、定めを置くこととした（第 2-2 項(3)参照）。

(外国の法令に従い納付する税金)

27-5. 在外子会社や在外支店等が所在地国の法令に従い納付する税金の会計処理に関して、2026 年改正前の本会計基準では、在外子会社の財務諸表が、国際財務報告基準（IFRS）又は米国会計基準に準拠して作成される場合、実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」（以下「実務対応報告第 18 号」という。）に基づき、当該財務諸表を連結決算手続上利用できるものと整理されているため、当該税金は、IFRS 又は米国会計基準に従って処理されることが考えられるとして、また、在外支店等が所在地国の法令に従い納付する税金については、当該税金の種類は多様であるため、従来どおり、その会計処理を実務の判断に委ねることが考えられるとして、本会計基準の適用範囲に含めないこととしていた。

この点、2026 年改正会計基準において、本会計基準の適用対象となる税金に関して、具体的な税金を挙げて我が国の税法を参照することにより特定することを取りやめたことで、実務対応報告第 18 号及び実務対応報告第 24 号「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い」の原則的な取扱いに従って我が国の会計基準に基づき会計処理を統一する場合、在外子会社及び在外関連会社が所在地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するものには、2026 年改正会計基準を適用することとなると考えられる。

27-6. また、在外支店等の財務諸表は親会社又は国内子会社の個別財務諸表に取り込まれ、在外支店等の利益は親会社又は国内子会社の個別財務諸表に計上されることから、親会社又は国内子会社の在外支店等が所在地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するものは、親会社又は国内子会社の課税対象利益を基礎とする税金に該当するものと考えられる。このため、在外支店等が所在地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するものには、2026 年改正会計基準を適用することとなると考えられる。

27-7. 他方で、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の中には、収入金額その他これに準ずるものに対して課される税金も含まれている。このような利益に対して課されるものではない税金であっても、我が国の法人税法等における外国税額控除の対象となるものがあるため、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について定めを置くこととした（第 2-2 項(4)参照）。

用語の定義

2017 年会計基準

28. 本会計基準では、監査保証実務指針第 63 号等において使用されている用語のうち、必要と考えられる用語の定義を定めることとした（第 4 項参照）。

2026 年改正会計基準

28-2. 2026 年改正会計基準では、本会計基準の適用対象となる税金に関する原則的な定めを置くこととしたため、課税対象利益及び課税対象利益を基礎とする税金について定義を置くこととした（第 4 項(1)及び(2)参照）。

28-3. まず、課税対象利益については、国際的な会計基準における定義を参考に、「課税当局の定めに従って算定された特定の事業年度の利益であり、当該利益を対象として税金が課されるもの」とした。課税対象利益は、課税年度の法人所得に対して課される税金の課税標準となるものであり、課税対象利益に該当するものの例として、法人税法における「所得の金額（又は欠損金額）」が挙げられる。

28-4. その上で、課税対象利益を基礎とする税金については、国際的な会計基準における定

義を参考に、「課税対象利益を基礎として、課税当局の定めに従って算定された税金及びその付加税」とした。これにより、課税対象利益に対して課される税金のみならず当該税金に対する付加税についても包含するものとし、特定の税金の名称や用語に囚われないより汎用性の高いものとした。ある税金が課税対象利益を基礎とする税金に該当するかどうかは、税金が課される対象ごとに判断することとなると考えられ、課税対象利益を基礎とする税金には、例えば、法人税及び事業税（所得割）のほか、法人税の付加税である住民税（法人税割）が含まれると考えられる。

28-5. 事業税（付加価値割）については、その課税標準である付加価値額の中の単年度損益の部分に対する税額を取り出して課税対象利益を基礎とする税金と捉える考えがある。これに対して、付加価値割の課税標準は企業の活動価値を表すもので課税所得とは異なる考え方にに基づき算定され、また、付加価値割の課税標準は一体として意味を持つものであり、課税標準を分解して取扱いを違えることは不合理であるという考えがある。この点、2026 年改正前の本会計基準では、実務対応報告第 12 号の考えを踏襲したため、後者の考えを採用していた。2026 年改正会計基準では、2026 年改正前の本会計基準の考えを引き継ぎ、事業税（付加価値割）については、課税対象利益を基礎とする税金に含まれないこととした。

会計処理

課税対象利益を基礎とする税金

（2017 年会計基準）

29. 監査保証実務指針第 63 号では、法人税、住民税及び事業税について、表示に関する取扱いは、「法人税、住民税及び利益に関連する金額を課税標準として課される事業税は、「法人税、住民税及び事業税」として損益計算書の税引前当期純利益金額又は税引前当期純損失金額の次に記載する。」と記載されていたが、会計処理に関する取扱いは記載されていなかった。

このため、2017 年会計基準では、当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等についての会計処理に関する取扱いとして、法令に従い算定した額を損益に計上することを明示することとした。

（2022 年改正会計基準）

29-2. 2022 年改正会計基準の審議においては、前項における所得に対する法人税、住民税及び事業税等の計上区分に関して、次の 2 つの考え方について検討を行った。

- （1）当該法人税、住民税及び事業税等を、その発生源となる取引等の処理と整合させ、所得を課税標準とする税金については、損益、株主資本及びその他の包括利益の各区分に計上する考え方
- （2）法人税、住民税及び事業税等の支払は、税金の発生源となる取引等の処理にか

かわらず、課税当局（国又は地方公共団体）への納付であるため、当該法人税、住民税及び事業税等は損益に計上する考え方

この点、国際的な会計基準においては、所得を課税標準として課される税金（法人所得税）については、(1)の考え方のように、税金が純損益の外で認識される項目に関するものである場合には、その他の包括利益及び資本項目に配分することとされている。また、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。）においては、(1)の考え方と同様に、税効果額は、税効果会計が適用される取引等が計上される区分（損益、株主資本又はその他の包括利益）と同一の区分で計上する取扱いとしている。

- 29-3. 前項(1)の考え方を採用した場合、税引前当期純利益と所得に対する法人税、住民税及び事業税等の間の税負担の対応関係が図られ、税引前当期純利益と税金費用から算定される税負担率を基礎として将来の当期純利益を予測することが可能となるため、将来の業績予測に資する情報が提供され得ると考えられる。また、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等の計上区分が、税効果会計における税効果額の計上区分と整合することとなるとともに、国際的な会計基準における処理との整合性を図ることができると考えられる。

そのため、2022 年改正会計基準では、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上することとした。

- 29-4. なお、2022 年改正会計基準では、前項に基づいて、株主資本に対して課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を純資産の部の株主資本の区分に計上する取扱いを定めていたが、このような場合として、例えば次のようなものが考えられる。

- (1) 子会社等が保有する親会社株式等を企業集団外部の第三者に売却した場合の連結財務諸表における法人税等に関する取扱い（企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」第 16 項）
- (2) 子会社等が保有する親会社株式等を当該親会社等に売却した場合の連結財務諸表における法人税等に関する取扱い（税効果適用指針第 40 項）
- (3) 子会社に対する投資の一部売却後も親会社と子会社の支配関係が継続している場合における親会社の持分変動による差額に対応する法人税等相当額についての売却時の取扱い（税効果適用指針第 28 項）

重要性が乏しい場合の取扱い

- 29-5. 2022 年改正会計基準の審議の過程では、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上する取扱いを一律に求める場合、コストが便益に見合わないこともあるとの意見が聞かれた。これを踏まえて、損益に計上されない当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等の

金額に重要性が乏しい場合には、当該法人税、住民税及び事業税等を当期の損益に計上することができることとした。

複数の区分に関連することにより、株主資本又はその他の包括利益に計上する金額を算定することが困難な場合の取扱い

29-6. 2022 年改正会計基準の審議の過程では、退職給付に関して、例えば、確定給付制度を採用している場合に、確定給付企業年金に係る規約に基づいて支出した掛金等の額が、税務上、支出の時点で損金の額に算入される点について、会計上、掛金等の額は退職給付に係る負債の減額として扱われ、当該退職給付に係る負債は連結財務諸表上、その他の包括利益として計上した未認識数理計算上の差異等を含むことから、その他の包括利益に対して課税されていることになるか否かについて検討を行った。

この点、掛金等の額は確定給付企業年金制度等に基づいて計算されているが、当該計算と会計上の退職給付計算は、その方法や基礎が異なることから、掛金等の額を数理計算上の差異等と紐づけることは困難であり、掛金等の額に数理計算上の差異等に対応する部分が含まれるか否かは一概には決定できず、また、そのような金額の算定は困難であると考えられる。

また、仮に、何らかの仮定に基づいて金額の算定を行うこととした場合、そのような仮定に基づいて会計処理された情報の有用性は限定的であると考えられる。

そこで、退職給付に関しては、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上する取扱いに対する例外を定めることとして検討を行った。

29-7. 前項の例外を定めるにあたり、退職給付に関する論点以外に、同様の論点が生じる状況は限定的であると考えられるが、今後、株主資本やその他の包括利益を用いた会計処理を定めた場合や、税法が改正された場合に、同様に株主資本又はその他の包括利益に対して課税されている部分を算定することが困難な状況が生じる可能性がある。

そのため、例外的な定めとして、課税の対象となった取引等が、損益に加えて、株主資本又はその他の包括利益に関連しており、かつ、株主資本又はその他の包括利益に対して課された法人税、住民税及び事業税等の金額を算定することが困難である場合には、当該税額を損益に計上することができることとした。当該例外的な定めを選択するか否かは、企業会計基準第 24 号第 4 項(1)に定める「会計方針」の選択に該当すると考えられる。

なお、当該定め該当する取引として、2022 年改正会計基準の開発時点においては、退職給付に関する取引を想定している。

株主資本又はその他の包括利益に計上する金額の算定に関する取扱い

29-8. 当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、損益、株主資本及びその

他の包括利益に区分して計上する取扱いに関して、各区分に計上する金額をどのように算定するかが論点となる。

この点、従来から、子会社に対する投資を一部売却した後も親会社と子会社の支配関係が継続している場合において、親会社の持分変動による差額として計上される資本剰余金から控除する法人税等相当額は、売却元の課税所得や税金の納付額にかかわらず、原則として、親会社の持分変動による差額に法定実効税率を乗じて計算することとしており（税効果適用指針第 28 項）、また、当該取扱いは、税金の納付が生じていない場合に資本剰余金から控除する額をゼロとするなど他の合理的な計算方法によることを妨げるものではないとしている（税効果適用指針第 118 項）。

このような子会社に対する投資の一部売却に関する取扱いは、税務上の繰越欠損金がある場合など複雑な計算を伴う場合があることから、実務に配慮しつつ、個々の状況に応じて適切な判断がなされることを意図したものであると考えられる。子会社に対する投資の一部売却以外の株主資本又はその他の包括利益に対して課税される場合についても、同様に実務上の配慮が必要になると考えられることなどから、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、株主資本又はその他の包括利益に区分して計上する場合についても同様に扱うこととした。

その他の包括利益の組替調整（リサイクリング）に関する取扱い

- 29-9. 当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上する場合、法人税、住民税及び事業税等がその他の包括利益累計額（又は評価・換算差額等）に計上されることがある。この場合、その他の包括利益累計額に計上された法人税、住民税及び事業税等を組替調整（リサイクリング）するか否かが論点となる。

この点、これまで我が国においては、当期純利益の総合的な業績指標としての有用性の観点から、その他の包括利益に計上された項目については、当期純利益にリサイクリングすることを会計基準に係る基本的な考え方としていることを踏まえ、当該法人税、住民税及び事業税等が課される原因となる取引等が損益に計上された時点で、対応する税額についてもリサイクリングを行い、損益に計上することとした。

- 29-10. 当該リサイクリングに関連し、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等をその他の包括利益累計額（又は評価・換算差額等）に計上した後、リサイクリングがなされるまでに税法の改正に伴い法人税、住民税及び事業税等の税率が変更される場合において、税率の変更に係る差額をリサイクリングすべきか否かについて、税効果会計における税率の変更に係る取扱いとの整合性の観点から論点となった。

この点、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

又は負債である未収還付法人税等又は未払法人税等は通常は税率変更の時点では確定した税額として還付又は納付済みであると考えられ、資産及び負債の変動はない。したがって、税法の改正に伴い税率が変更される場合であっても、税法の改正時に税率の変更に係る差額をリサイクリングする必然性はないものと考えられる。

ここで、税率の変更に係る差額をリサイクリングする処理は、過年度に計上された資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等を損益に計上した時点における税引前当期純利益と税金費用の比率を法定実効税率に近似させることを重視する観点からは考え得る処理である。

しかし、税引前当期純利益と税金費用の比率は必ずしも法定実効税率とは一致せず、両者の差異の主要な要因を注記により開示していること、及び当該処理は実務上煩雑であるとの意見が聞かれたことを踏まえ、税率の変更に係る差額をリサイクリングする処理は採用せず、過年度に計上された資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等を損益に計上した時点のみににおいて、リサイクリングを求めることとした。

(削 除)

29-11. (削 除)

29-12. (削 除)

(2026 年改正会計基準)

29-13. 2026 年改正前の本会計基準では、『『所得等に対する法人税、住民税及び事業税等』には、所得に対する法人税、地方法人税、住民税、事業税（所得割）及び特別法人事業税（基準法人所得割）のほかに、住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）を含むものとする。』とし、企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引のうち、損益に反映されないものに対して課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等、並びに資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等に対して課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を除き、当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等については、法令に従い算定した額（税務上の欠損金の繰戻しにより還付を請求する法人税額及び地方法人税額を含む。）を損益に計上することとし、課税対象利益を基礎とする税金に該当するものとそうでないものを一括して会計処理を定めていた。

これに対し、2026 年改正会計基準では、まず課税対象利益を基礎とする税金について定めを置き、住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）については、別途定めを置くこととした。この際、課税対象利益を基礎とする税金の会計処理については、2026 年改正前の本会計基準の考え方を踏襲した上で、文言の見直しを行うこととした（第 5 項から第 8-2 項参照）。

課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの

(住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）)

29-14. 前項のとおり、住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）については、課税対象利益を基礎とする税金とは別に定めを置いており、2026 年改正前の本会計基準の考え方を踏襲して損益に計上することとした（第 8-3 項参照）。

(受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等)

29-15. 受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等については、後述するように、その額が税額控除の対象となるかどうか、及び税額控除の対象となる額について税額控除を選択するかどうかに応じて、「法人税等」に表示又は「法人税等」に含めずその内容に応じた適切な表示区分に表示することとなると考えられることから、会計処理としては、当該源泉所得税等の額を損益に計上することとした（第 8-4 項参照）。

(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)

29-16. 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額については、後述するように、原則として、その額が外国税額控除の対象となるかどうか、及び控除対象外国法人税の額について外国税額控除を選択するかどうかに応じて、「法人税等」に表示又は「法人税等」に含めずその内容に応じた適切な表示区分に表示することとなると考えられることから、会計処理としては、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額を損益に計上することとした（第 8-5 項参照）。

更正等による追徴及び還付

30. 監査保証実務指針第 63 号では、更正等による追徴及び還付について、「法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額は、過年度遡及会計基準及び過年度遡及適用指針に基づき処理することになる（過年度遡及会計基準第 55 項参照）。なお、これらが過去の誤謬に起因するものでない場合には、損益計算書上、「法人税、住民税及び事業税」の次にその内容を示す名称を付した科目をもって記載する。」と記載され、企業会計基準第 24 号第 55 項が参照されていた。本会計基準では、この定めの内容を基本的に踏襲している。
31. また、監査保証実務指針第 63 号では、還付の会計処理については、「還付されることが確定しているもの及び還付額を合理的に見積もることが可能な」ものを計上することが記載されていたが、追徴の会計処理については、どの時点で認識すべきかについて記載がなかったため、本会計基準において追徴と還付の会計処理をどのように記載するかについて検討を行った。

32. 追徴の会計処理については、監査保証実務指針第 63 号では第 30 項に引用した記載以外は記載されていなかったため、偶発事象を負債として認識する場合の我が国における一般的な考え方を参考に、更正等により追加で徴収される可能性が高く、当該追徴税額を合理的に見積ることができる場合、当該追徴税額を損益に計上することとした（第 6 項参照）。

一方、還付の会計処理については、「還付額を合理的に見積もることが可能な」という表現を踏襲しつつ、同様に、偶発事象を資産として認識する場合の我が国における一般的な考え方を参考に、還付されることが確実に見込まれ、当該還付税額を合理的に見積ることができる場合、当該還付税額を損益に計上することとした（第 7 項参照）。

33. なお、本会計基準において、追徴税額に関する負債の認識の閾値と還付税額に関する資産の認識の閾値を異なるものとしているが、国際的な会計基準（米国会計基準では FASB Accounting Standards Codification（FASB による会計基準のコード化体系）の Topic740「法人所得税」に定められ、IFRS では IFRS 解釈指針委員会より「法人所得税務処理に関する不確実性」に関する IFRIC 解釈指針の公開草案が公表されている。）では、両者の認識の閾値を同じものとしているため、これらの会計基準における記載は、本会計基準のものと相違することとなる。

この点、今回の実務指針の移管においては、我が国のこれまでの会計慣行に照らした取扱いを重視し、追徴税額に関する負債の認識の閾値と還付税額に関する資産の認識の閾値を異なるものとしている。

追徴税額について課税を不服として法的手段を取る場合の取扱い

34. 監査保証実務指針第 63 号では、追徴税額について法的手段を取る場合の取扱いについて、「追徴税額に関して、課税を不服としてその撤回を求め法的手段を取ることを会社が予定している場合も想定されるが、その場合であっても、法的手段を取る会社の意思のみでは未納付額の不計上あるいは納付税額の仮払処理を行うことは適当ではない。」と記載されている。本会計基準では、当該取扱いにおいて追徴税額を費用として計上せず納付税額を資産として計上するケースが実務では基本的には見られなかったものの、資産として計上するケースが排除されていない表現であったことを踏まえ、「原則として、当該追徴税額を損益に計上する。」との表現を用いている（第 6 項参照）。
35. 監査保証実務指針第 63 号では、追徴税額の還付可能性の判断について、「法的手段を取った後の経緯、会社及び課税当局（国外を含む。）の主張、相互協議の成否、裁判になった場合は当該裁判の中での双方の主張等総合的に判断し、追徴税額の還付可能性を判断する必要がある。」と記載されていた。当該記載には「双方の主張」等監査上の観点から用いられていた表現があると考えられるため、本会計基準にはこの記載を踏襲していないが、第 8 項を適用するにあたっては、従来と同様に企業の置かれた状況を総合的に判断する必要があると考えられる。

開 示

(削 除)

36. (削 除)

(削 除)

37. (削 除)

(削 除)

38. (削 除)

(削 除)

39. (削 除)

40. (削 除)

(削 除)

40-2. (削 除)

40-3. (削 除)

2026 年改正会計基準

(課税対象利益を基礎とする税金)

40-4. 2026 年改正前の本会計基準では、「損益に計上する法人税、地方法人税、住民税、事業税（所得割）及び特別法人事業税（基準法人所得割）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。」としていた。

40-5. 2026 年改正会計基準では、基本的には、所得に対して課された税金を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考え方を踏襲した上で、表示科目の例についての記述を見直し、損益に計上する課税対象利益を基礎とする税金の額は、損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）の次に、「法人税等」などの適切な科目をもって表示することとした（第 9 項及び第 15 項参照）。

(課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの)

住民税（均等割）、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）

40-6. 2026 年改正前の本会計基準では、住民税（均等割）について、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

て表示する取扱いとしていた。これに対し、住民税（均等割）は地方公共団体内に事務所等を有する法人に対して資本金等の額及び従業者数に応じた均等額で課されるものであり、課税対象利益を基礎とする税金に該当しないと考えられるため、2026 年改正会計基準では、住民税（均等割）は「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することとした（第 18-2 項参照）。

貸借対照表上の表示については、住民税（均等割）のうち納付されていない税額又はその還付税額のうち受領されていない税額は、課税対象利益を基礎とする税金に係る未払法人税等又は未収還付法人税等とは性質が異なると考えられるため、ある税金の損益計算書上の表示区分について課税対象利益を基礎とする税金であるかどうかにより判断することとの整合性の観点から、当該納付されていない税額又は還付税額のうち受領されていない税額は、未払法人税等又は未収還付法人税等以外のその内容に応じた適切な科目に表示することとした（第 18-3 項参照）。ただし、税額の重要性が乏しい場合に、未払法人税等又は未収還付法人税等に含めて表示することは妨げられないこととした（第 18-3 項ただし書き参照）。

40-7. また、2026 年改正前の本会計基準では、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）については、原則として、損益計算書の販売費及び一般管理費として表示し、合理的な配分方法に基づきその一部を売上原価として表示することができるとしていたが、適切な表示はこれに限るものではないと考えられることから、2026 年改正会計基準では、損益計算書の販売費及び一般管理費として表示することを原則とすることなく、「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することとした（第 18-2 項参照）。

貸借対照表上の表示については、前項と同様の考え方から、未払法人税等又は未収還付法人税等以外のその内容に応じた適切な科目に表示することとし、税額の重要性が乏しい場合に、未払法人税等又は未収還付法人税等に含めて表示することは妨げられないこととした（第 18-3 項参照）。

受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等

40-8. 我が国の法人税法では、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等について税額控除を選択することができるとされており、この税額控除の趣旨は、源泉所得税等を法人税の前払いとして清算を行うものであるとされている。法人税額の計算上控除しきれなかった税額がある場合には、その控除しきれなかった税額は還付される。そのうち受取配当金に係る源泉所得税等については、その全額が税額控除の対象となるわけではなく、その元本を所有していた期間に対応するものとして計算される額が税額控除の対象となることとされ、控除対象とならない税額については、所得の金額の計算上、損金の額に算入されることとされている。

また、税額控除を選択しない場合には、源泉所得税等は、所得の金額の計算上、損金

の額に算入されることとされている。

- 40-9. 2026 年改正前の本会計基準では、監査保証実務指針第 63 号の内容を踏襲し、「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」ことを原則としていた。この「税額控除の適用を受けない税額」という表現が、源泉所得税等の額について税額控除を選択せずに損金の額に算入することを選択した場合の額を意味するのか、あるいは税額控除の対象とならない税額を意味するのかが明確ではなかったため、2026 年改正会計基準では、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に関して、税額控除の対象となるかどうか及び税額控除を選択するかどうかの観点から検討を行った。
- 40-10. この点、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等は、利益に対して課されるものではないため課税対象利益を基礎とする税金に該当しないと考えられるが、源泉所得税等を法人税の前払いとして清算を行うことが税額控除の趣旨とされており、また、課税対象利益を基礎とする税金については、株主資本又はその他の包括利益に対して課されるものを除き、納付済みの額に納付予定の額を加算した額（又は還付が見込まれる額を減算した額。これには税務上の欠損金の繰戻しにより還付を請求する額及び税額控除の際に法人税額等から控除しきれないことにより還付される額を含む。）を法令を適用して算定し、損益に計上すること（第 5 項参照）を考慮すると、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の額のうち税額控除の対象となる税額について、税額控除を選択する場合には、損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）に対応する法人税等が計上されるように表示することが考えられる（第 18-4 項(1)参照）。この場合、当該源泉所得税等の額が法人税額から控除しきれないことにより還付される時、還付税額のうち受領されていない税額は、貸借対照表の流動資産の区分に、「未収還付法人税等」に含めて表示することとなると考えられる（第 18-6 項参照）。
- 40-11. 一方、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の額のうち税額控除の対象となる税額について、税額控除を選択しない場合には、当該源泉所得税等は、受取利息及び受取配当金等を獲得するための費用とみることができると考えられるため、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することが考えられる（第 18-4 項(2)参照）。
- 40-12. また、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税等の額のうち税額控除の対象とならない税額についても、当該源泉所得税等は、受取利息及び受取配当金等を獲得するための費用とみることができると考えられるため、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することが考えられる（第 18-5 項参照）。

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

40-13. 我が国の法人税法等では、各事業年度の所得のうちにその源泉が国外にある所得があり、その所得が発生した国で外国法人税（法人税法の規定に基づく外国の法令により課される法人税に相当する税金で政令に定めるものをいう。）を納付することとなる場合には、国際的な二重課税を排除する趣旨から、外国税額控除の制度により、一定の算式により計算された金額を限度として控除対象外国法人税の額を法人税額等から控除することができる」とされている。控除対象外国法人税の額が当該限度額以内であったとしても、法人税額等の計算上控除しきれなかった金額がある場合には、その控除しきれなかった金額は還付されることとされており、住民税（法人税割）の額から控除しきれなかった金額は、翌事業年度以降一定の期間内に生じる住民税（法人税割）の額から控除するとされている。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が外国税額控除の対象となるためには、まずは当該税金が外国法人税に該当する必要がある、外国法人税の額のうち控除対象外国法人税の額に該当するものが外国税額控除の対象となる。控除対象外国法人税の額には、所得を課税標準として課される税金の額のみならず、収入金額その他これに準ずるものに対して課される税金の額も含まれるとされている。

40-14. 2026 年改正前の本会計基準では、「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は、その内容に応じて適切な科目に表示する。」としていた。この「税額控除の適用を受けない税額」という表現が、控除対象外国法人税の額について外国税額控除を選択せずに損金の額に算入することを選択した場合の額を意味するのか、外国税額控除の対象とならない税額を意味するのかが明確ではなかったため、2026 年改正会計基準では、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額の表示に関して、税額控除の対象となるかどうか及び税額控除を選択するかどうかの観点から検討を行った。

40-15. この点、損益に計上する課税対象利益を基礎とする税金を損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）の次に、「法人税等」などの適切な科目をもって表示すること（第 9 項参照）を原則とする考えを貫くと、課税対象利益を基礎とする税金に該当しない収入金額その他これに準ずるものに対して課される税金の額については、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することが考えられる。

40-16. しかし、外国税額控除により国際的な二重課税が排除されることに着目し、さらに第 40-10 項と同様に第 5 項を考慮すると、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額のうち、控除対象外国法人税の額に含まれる額、すなわち、税額控除の対象となる税額について、税額控除を選択する場合には、損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）に対応する法人税等が計上されるように表示することが考えられる（第 18-7 項(1)参照）。この場合、当該税額控除の対象となる税額が法人税額等から控除しきれないことにより還付されるとき、還付税額のうち受領されていない税額は、貸借対照表の流動資産の区分に、「未収

還付法人税等」に含めて表示することとなると考えられる（第 18-10 項参照）。

- 40-17. 一方、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額のうち、税額控除の対象となる税額について、税額控除を選択しない場合には、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することが考えられる（第 18-7 項(2)参照）。
- 40-18. また、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額のうち、控除対象外国法人税の額に含まれない額、すなわち、税額控除の対象とならない税額については、税金の種類は多様であると考えられるため、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することが考えられる（第 18-8 項参照）。
- 40-19. 前項の検討の例外として、外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける外国子会社から受ける配当に係る外国源泉所得税が挙げられる。我が国の法人税法では、外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける外国子会社から受ける配当に係る外国源泉所得税の額は、外国税額控除の対象となる控除対象外国法人税の額に含めず、損金の額にも算入しないこととされている。
- 40-20. 2026 年改正前の本会計基準では、2017 年 3 月改正前の税効果 Q&A の Q12 の内容を踏襲し、「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。」としていた。
- 40-21. この点に関して、2026 年改正会計基準において、課税対象利益を基礎とする税金という原則的な定めを設けたことで、外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける外国子会社から受ける配当に係る外国源泉所得税の額が課税対象利益を基礎とする税金に該当するといえるかどうかが論点となったため、連結財務諸表と親会社の個別財務諸表のそれぞれの観点から検討を行った。
- 40-22. まず、連結財務諸表の観点からは、当該外国源泉所得税の額は、連結財務諸表に計上された利益に由来するものと考えられるため、課税対象利益を基礎とする税金に該当すると考えられ、「法人税等」に含めて表示することが考えられる。
- 40-23. これに対して、親会社の個別財務諸表の観点からは、当該外国源泉所得税は、外国子会社からの受取配当金の額に対して課されたものであり、親会社の個別財務諸表の課税対象利益を基礎として課されたものではないと考えられ、この考え方に基づくと、「法人税等」に含めて表示することは適切ではないと考えられる。

しかしながら、連結財務諸表と個別財務諸表とで表示区分が異なることが必ずしも財務諸表の利用者に理解しやすい情報を提供しないと考えられ、また、財務諸表の作成者にとっても、連結決算手続で組替えを行う実務上の負担が生じると考えられる。これらを踏まえれば、第 40-20 項に記載の 2026 年改正前の本会計基準における取扱いを踏襲することとして、個別財務諸表における表示について、連結財務諸表における表示と

合わせることが考えられる。

- 40-24. したがって、連結財務諸表と親会社の個別財務諸表ともに、外国子会社配当益金不算入制度の適用を受ける外国子会社から受ける配当に係る外国源泉所得税の額については、「法人税等」に含めて表示することとした（第 18-9 項参照）。

適用時期等

41. 2017 年会計基準では、監査保証実務指針第 63 号等における税金の会計処理及び開示に関する部分について、基本的にその内容を踏襲した上で表現の見直しや考え方の整理等を行っており、実質的な内容の変更は意図していないため、公表日以後適用することとした。また、同様の理由により、2017 年会計基準の適用については、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当しないものとして取り扱うこととした（第 19 項及び第 20 項参照）。

42. 2022 年改正会計基準では、法人税、住民税及び事業税等の計上区分に関する基本となる考え方を変更することとしており、その他の包括利益に対して課税される場合の会計処理などが変更になることから、一定の周知期間又は準備期間が必要となると考えられる。そのため、公表から適用開始までに 1 年以上の期間を設けることとし、2024 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することとした（第 20-2 項参照）。

また、早期適用への一定のニーズがあると考えられることから、2023 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の早期適用を認めることとした（第 20-2 項ただし書き参照）。

43. 2022 年改正会計基準の適用における前項のような会計方針の変更は、企業会計基準第 24 号第 6 項(1)の会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当する。新たな会計方針を過去の期間に遡及適用することを求めた場合、新たな会計方針に従って過去の期間の会計処理を行った上で、開示についての組替などを行うことが必要となり、財務諸表作成者の過度な負担が生じる可能性があることから、特定の経過的な取扱いについて検討を行った。

経過的な取扱いを定めるにあたり、例えば、過年度にその他の包括利益に対して課税され、その後、当期までの期間にその他の包括利益のリサイクリングが行われていない場合、会計方針の変更によって、その他の包括利益に対して課された税額をその他の包括利益累計額とする必要があることから、過年度に生じた取引等についての会計方針の変更による累積的影響が生じる。このような場合において、仮に当該累積的影響額を当期の財務諸表に反映しないこととした場合、将来のリサイクリングを行う期間において、リサイクリング部分についての法人税、住民税及び事業税等の額が損益に計上されないことから、当該期間における税引前当期純利益と税金費用の対応関係が図られないこととなる。

そのため、過年度に生じた取引等についての累積的影響額を当期の財務諸表に反映させることが考えられるが、これは、新たな会計方針を過去の期間に遡及適用しない場合でも、当該累積的影響額を当期の財務諸表の期首時点の純資産の部に反映することによって達成されることが考えられる。

また、このような累積的影響額については、原則として、過年度において課税されたその他の包括利益の金額に、当該年度の法定実効税率を乗じて算定することになるが（本会計基準第 5-4 項参照）、このような情報は、過去の実績値であり、また、重要性が乏しい場合には、損益に計上することができることとしていることから（本会計基準第 5-3 項(1)参照）、情報の入手が可能な場合は多いと考えられる。

以上に加え、新たな会計方針を過去の期間に遡及適用することによる便益が限定的と考えられることも考慮し、経過的な取扱いとして、会計方針の変更による累積的影響額を 2022 年改正会計基準の適用初年度の期首の利益剰余金に加減するとともに、対応する金額を資本剰余金、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額のうち、適切な区分に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができることとした（本会計基準第 20-3 項ただし書き参照）。

44. 2025 年改正会計基準は、特別法人事業税の取扱いの明確化を図ったものであり、影響を受ける企業の数に限定的と考えられることから、一定の周知期間又は準備期間を確保する必要性は高くないと考えられる。このため、2025 年 4 月 1 日以後最初に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とした（本会計基準第 20-4 項参照）。

また、早期適用への一定のニーズがあると想定されることから、2025 年 3 月 31 日以後最初に終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表からの早期適用を認めることとした。この場合、2025 年の本会計基準の改正に伴う税効果適用指針の改正も特別法人事業税の取扱いの明確化を図るものであるため、2025 年改正税効果適用指針についても同時に適用することとした（本会計基準第 20-4 項ただし書き参照）。

45. 2025 年改正会計基準を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合であって、2025 年改正会計基準が定める新たな会計方針の遡及適用を求めたとき、過年度に株主資本及びその他の包括利益（又は評価・換算差額等）に計上された法人税、住民税及び事業税等の金額を変更後の法定実効税率を用いて再計算するための一定の負荷が生じる可能性があると考えられる。この点、当該法人税、住民税及び事業税等の金額に重要性がある企業の数に限定的と考えられることを考慮し、経過的な取扱いとして、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の資本剰余金、利益剰余金及び評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができることとした。この場合、2025 年の税効果適用指針の改正は、2025 年の本会計基準

の改正に伴うものであるため、2025 年改正税効果適用指針第 65-5 項ただし書きについて併せて適用することとした（本会計基準第 20-5 項ただし書き参照）。

46. また、2025 年改正会計基準の適用により、過年度に課税された特別法人事業税に関する表示科目を変更する影響を受ける企業の数に限定的と考えられることを考慮し、経過的な取扱いとして、適用初年度より新たな表示方法を適用することができることとした（第 20-6 項参照）。

47. 2026 年改正会計基準では、主として住民税（均等割）の表示が変更になることで各段階利益に影響があることから、一定の周知期間又は準備期間が必要となると考えられる。審議の過程において、この点に関する経過措置を設けることについて様々な検討を行ってきたことを考慮し、3 月 31 日を決算日とする企業において、2026 年改正会計基準の公表から適用まで少なくとも 1 連結会計年度又は 1 事業年度を超える期間を確保するため、2026 年改正会計基準は、2028 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することとした（第 20-7 項参照）。

また、早期適用への一定のニーズがあると考えられることから、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とした（第 20-7 項ただし書き参照）。

48. 2026 年公開草案の審議の過程では、住民税（均等割）の表示区分が変更となることに関して、実務上の負担に鑑み、経過措置を設けることが望まれるとの意見が聞かれた。このため、2026 年公開草案では、改正後の本会計基準の適用初年度の比較情報について、住民税（均等割）に関して新たな表示方法に従い組替えを行うことを要しないことを提案し、他方、住民税（均等割）の表示方法に係るもの以外については、特段の経過措置を設けることは提案しなかった。

2026 年公開草案に寄せられたコメントの中には、経過措置を適用できる局面や注記として記載する事項の明確化を求める意見があった。これらの意見を受けて経過措置について検討を行った結果、住民税（均等割）の取扱いの変更を含め、2026 年改正会計基準の適用による会計方針の変更として取り扱うこととし、経過措置を設けることとした。

ここで、2026 年改正会計基準の適用により、例えば住民税（均等割）について、2026 年改正前の本会計基準の取扱いとは異なり、「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することとなるほか、製造原価等に影響を与える場合は、棚卸資産及び売上原価等の金額に影響があることも考えられる。期間比較の観点からは、これまでの取扱いから変更となるため、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用することが望ましいと考えられる。

ただし、住民税（均等割）に係る影響を含め 2026 年改正会計基準の適用による影響は、企業会計基準第 24 号第 35 項の重要性に照らした検討を行えば、多くの場合に新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用することを行わないとの結論に至るも

のと想定される。これらを踏まえて検討した結果、経過措置として、重要性にかかわらず新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用することは要しないこととして、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用できることとした（本会計基準第 20-8 項ただし書き参照）。また、同様に検討した結果、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こととした（本会計基準第 20-9 項参照）。

49. 実務対応報告第 48 号は、2026 年改正会計基準を 2028 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することとしたことから、防衛特別法人税が課される 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に備えて短期的な対応を行うために公表したものであるため、2026 年改正会計基準の適用により、実務対応報告第 48 号の適用を終了することとした（本会計基準第 21-2 項参照）。

設 例

〔設例 1〕 評価・換算差額等に対して課税される場合

1. 前提条件

- (1) A 社の決算日は、3 月 31 日である。
- (2) A 社は、取得原価が 1,000 のその他有価証券を保有しており、X1 年 3 月期の期末において、その他有価証券の時価は 1,500 であった。その他有価証券評価差額金 500 は、X1 年 3 月期において課税所得に含まれ課税されるものとする。
A 社は、当該その他有価証券評価差額金を除いても課税所得が生じている。X1 年 3 月期の期末における法人税等の税率及び法定実効税率は 30% であった。
- (3) X2 年 3 月期の期末における当該その他有価証券の時価は 1,300 であった。X2 年 3 月期の期末における法人税等の税率及び法定実効税率は X1 年 3 月期の期末と同じく 30% であった。
- (4) X3 年 3 月期の期末における当該その他有価証券の時価は、X2 年 3 月期と同じく 1,300 であった。X3 年 3 月期において税法の改正が行われ、当該期末における法人税等の税率及び法定実効税率は 20% となった。
- (5) X4 年 3 月期の期中に、当該その他有価証券を 1,300 で売却し、その他有価証券の売却益が 300 生じた。
A 社は、当該その他有価証券の売却損益を除いても課税所得が生じている。X4 年 3 月期の期末における法人税等の税率及び法定実効税率は X3 年 3 月期の期末と同じく 20% であった。
- (6) その他有価証券の税務上の帳簿価額は X1 年 3 月期の期末から X4 年 3 月期の売却時まで 1,500 であった。
- (7) 繰延税金資産の全額について回収可能性があるものとする。

2. 会計処理

- (1) X1 年 3 月期

(その他有価証券の時価評価の仕訳)

(借)	その他有価証券	500	(貸)	その他有価証券評価差額金	500
-----	---------	-----	-----	--------------	-----

(評価差額等に対して課税される法人税等の仕訳)

(借)	法人税等 (*1)	150	(貸)	未払法人税等	150
(借)	その他有価証券評価差額金 (*1)	150	(貸)	法人税等 (*1)	150

(*1) 法人税等 150 = 評価差額等 (その他有価証券評価差額金) 500 × 法定実効税率 30%

評価差額等に対して課される当事業年度の課税対象利益を基礎とする税金の額は、個別財務諸表上、純資産の部の評価・換算差額等に区分して計上する (本会計基準第 5 項(2)及び第 5-2 項

(2) 参照)。

また、当該法人税等については、課税の対象となった取引等に関連して、評価・換算差額等（その他有価証券評価差額金）の区分に計上した額に、課税対象期間（X1 年 3 月期）における法定実効税率を乗じて算定する（本会計基準第 5-4 項参照）。

(2) X2 年 3 月期

（その他有価証券の時価評価の仕訳）

(借)	その他有価証券評価差額金(*2)	200	(貸)	その他有価証券	200
(借)	繰延税金資産(*3)	60	(貸)	その他有価証券評価差額金	60

(*2) 評価・換算差額等の減少額 200＝評価差額等（その他有価証券評価差額金）の変動額（1,500－1,300）

(*3) 繰延税金資産 60＝評価差額等（その他有価証券評価差額金）に係る将来減算一時差異 200×法定実効税率 30%

その他有価証券の会計上の帳簿価額 1,300 に対して税務上の帳簿価額は 1,500 であるため、将来減算一時差異が 200 生じる。したがって、当該将来減算一時差異 200 に係る繰延税金資産を評価・換算差額等（その他有価証券評価差額金）を相手勘定として計上する（税効果適用指針第 9 項(1)及び第 11 項）。

(3) X3 年 3 月期

（過年度の課税対象利益を基礎とする税金に係る税率の変更の仕訳）

仕訳なし(*4)

（税効果会計に係る税率の変更の仕訳）

(借)	その他有価証券評価差額金	20	(貸)	繰延税金資産(*5)	20
-----	--------------	----	-----	------------	----

(*4) 法人税等の税率の変更があっても、X1 年 3 月期で評価・換算差額等（その他有価証券評価差額金）に計上した税額は確定した金額であり、リサイクリングは行わない（本会計基準第 29-10 項参照）。

(*5) 繰延税金資産 20＝将来減算一時差異 200（(*3)参照）×（変更前の法定実効税率 30%－変更後の法定実効税率 20%）

X2 年 3 月期において計上した繰延税金資産については、税率の変更を反映し、修正額について評価・換算差額等（その他有価証券評価差額金）として計上する（税効果適用指針第 51 項(1)）。

(4) X4 年 3 月期

（その他有価証券評価差額金の戻入れの仕訳）

(借)	その他有価証券評価差額金	300	(貸)	その他有価証券	300
-----	--------------	-----	-----	---------	-----

（その他有価証券の売却の仕訳）

(借)	現金預金	1,300	(貸)	その他有価証券	1,000
				その他有価証券売却益	300

（過年度に評価・換算差額等に計上した法人税等のリサイクリングの仕訳）

(借)	法人税等(*6)	150	(貸)	その他有価証券評価差額金	150
-----	----------	-----	-----	--------------	-----

(将来減算一時差異の解消に伴う繰延税金資産の取崩しの仕訳)

(借)	その他有価証券評価差額金	40	(貸)	繰延税金資産(*7)	40
-----	--------------	----	-----	------------	----

(その他有価証券の売却に係る法人税等の仕訳)

(借)	未払法人税等	40	(貸)	法人税等(*8)	40
-----	--------	----	-----	----------	----

(*6) 過年度に計上した評価・換算差額等（その他有価証券評価差額金）を損益に計上（リサイクリング）したことから、X1 年 3 月期の期末に評価・換算差額等（その他有価証券評価差額金）として計上した税額 150（(*1) 参照）についても損益に計上する（本会計基準第 5-5 項参照）。

(*7) 繰延税金資産 40=X2 年 3 月期の計上額 60（(*3) 参照）－X3 年 3 月期の修正額 20（(*5) 参照）
その他有価証券の売却によって、その他有価証券評価差額金に係る将来減算一時差異が解消していることから、過年度に計上した繰延税金資産を評価・換算差額等（その他有価証券評価差額金）を相手勘定として取り崩す（税効果適用指針第 9 項(1)及び第 11 項）。

(*8) 法人税等 40（貸方）＝税務上のその他有価証券の売却損 200×法人税等の税率 20%
その他有価証券の税務上の帳簿価額は、1,500 であるため、税務上、その他有価証券の売却損が 200（＝現金預金 1,300－その他有価証券 1,500）生じる。したがって、課税所得計算上は当該売却損 200 が損金に算入される。

(削 除)

(削 除)

2025 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

2025 年改正会計基準により、当委員会が公表した会計基準等については、次の修正を行う（下線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

(1) 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」

① 第 9 項

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~~」等の適切な科目（法人税等会計基準第 2 項なお書き及び第 9 項）をもって表示する。

② 第 11 項

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、「法人税、~~地方法人税、住民税及び事業税（所得割）を表示した~~」等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）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）~~」等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）に含めて表示し当該金額を注記する。

③ 第 12 項

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の金額の重要性が乏しい場合、前項の定めにかかわらず、「法人税、~~地方法人税、住民税及び事業税（所得割）~~」等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）に含めて表示することができる。この場合は当該金額の注記を要しない。

④ BC19 項

連結財務諸表における税金等調整前当期純利益とグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等との対応を図るためには、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~~」等の適切な科目（法人税等会計基準第 2 項なお書き及び第 9 項）をもって表示することが考えられる（本実務対応報告第 9 項参照）。

⑤ BC21 項

連結財務諸表においても区分表示又は注記を求めるかどうかの検討を行い、公開

草案においては、修正 IAS 第 12 号では、第 2 の柱の法人所得税の大きさを企業全体の税金費用との比較で財務諸表利用者が理解するのに役立つとしているものの、連結財務諸表におけるグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、グループの利益（所得）に対する課税額という点では、他の法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）と同様であるため、「法人税、~~地方法人税~~、住民税及び事業税（所得割）を示す」等の適切な科目（法人税等会計基準第 2 項なお書き及び第 9 項）に表示し、区分表示又は注記を求めないことを提案した。

⑥ BC25 項

（前 略）

ここで、課税の源泉となる各子会社等の個別計算所得等の金額は、親会社等の個別財務諸表上、法人税等会計基準第 4 項(7)において定義する所得には含まれないことから、親会社等の所得に対して計上される法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）とは区分することが適切であると考えられる。このため、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、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」等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）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）」等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）に含めて表示し当該金額を注記することとした（本実務対応報告第 11 項及び第 12 項参照）。

2026 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

2026 年改正会計基準により、当委員会が公表した会計基準等については、次の修正を行う（下線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

(1) 企業会計基準第 5 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」

① 第 8 項

（前 略）

なお、当該評価・換算差額等については、これらに関する、当期までの期間に課税された、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）の額及び繰延税金資産又は繰延税金負債の額を控除した金額を記載することとなる。

(2) （削 除）

(3) 企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」

① 第 39 項

(前 略)

(3) 純損益計算の区分は、次のとおり表示する。

① (略)

② 税金等調整前当期純利益に課税対象利益を基礎とする税金の額法人税額等(住民税額及び利益に関連する金額を課税標準とする事業税額を含む。)-を加減して、当期純利益を表示する。

③ (略)

(4) 企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」

① 第 8 項

その他の包括利益の内訳項目は、その他の包括利益に関する、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金(以下「法人税等」という。)及び税効果を控除した後の金額で表示する。ただし、各内訳項目について法人税等及び税効果を控除する前の金額で表示して、それらに関連する法人税等及び税効果の金額を一括して加減する方法で記載することができる。いずれの場合も、その他の包括利益の各内訳項目別の法人税等及び税効果の金額を注記する。

(5) 企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」

① 第 24 項

(前 略)

また、当期に発生した未認識数理計算上の差異は、これらに関する、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金(以下「法人税等」という。)及び税効果を調整の上、その他の包括利益を通じて純資産の部に計上する(本会計基準第 27 項参照)。なお、未認識数理計算上の差異に係る法人税等は、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。)第 5-3 項(2)の対象となる(法人税等会計基準第 29-6 項及び第 29-7 項)。

(6) 企業会計基準第 28 号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」

① 第 19 項

税効果会計基準では、税効果会計に関する注記事項として、次の事項が定められている。

(1) 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳(以下「発生原因別の

注記」という。)

- (2) 税金等調整前当期純利益又は税引前当期純利益（以下「税引前純利益」という。）に対する税金費用（法人税等及び~~（法人税等調整額を含む。）~~）の比率（以下「税負担率」という。）と法定実効税率との間に重要な差異があるときは、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳（以下「税率差異の注記」という。）

(3)～(4) (略)

② 参考 [開示例] 税効果会計に関する注記例 2. 注記例

(前 略)

2. 法定実効税率と税金費用税効果会計適用後の法人税等の負担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

	前連結会計年度	当連結会計年度
	XX %	XX %
法定実効税率 (調整)		
交際費等永久に損金に算入されない項目	X	X
~~住民税均等割~~	~~X~~	~~X~~
評価性引当額の増減	—	X
その他	△X	—
税金費用税効果会計適用後の法人税等の負担率	XX	XX
(後 略)		

(7) (削 除)

(8) 企業会計基準第 38 号「『中間連結財務諸表等の作成基準』の一部改正」

① 第 4 項

中間作成基準の「中間連結財務諸表作成基準 第二 作成基準 二」の定めを次のとおり改正する。

- 二 親会社及び連結される子会社の法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金については、中間会計期間を含む事業年度の法人税等の計算に適用される税率に基づき、年度決算と同様の方法により計算する。ただし、中間会計期間を含む事業年度の実効税率を合理的に見積もり、税引前中間純利益に当該見積実効税率を乗じて計算することができる。

なお、税効果会計については、「税効果会計に係る会計基準」及び企業会計基準適用指針第 29 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針」（以下「中間税効果適用指針」という。）による。

② 第 8 項

中間作成基準の「中間財務諸表作成基準 第二 作成基準 二」の定めを次のとおり改正する。

二 法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金については、年度決算と同様の方法により計算する。ただし、中間会計期間を含む事業年度の実効税率を合理的に見積もり、税引前中間純利益に当該見積実効税率を乗じて計算することができる。

なお、税効果会計については、「税効果会計に係る会計基準」及び中間税効果適用指針による。

(9) 企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」

① 第 16 項

自己株式等会計基準第 16 項及び第 18 項に会計処理を定めている連結子会社における親会社株式の売却損益及び持分法の適用対象となっている子会社及び関連会社における親会社株式等（子会社においては親会社株式、関連会社においては当該会社に対して持分法を適用する投資会社の株式）の売却損益は、関連する法人税等、住民税及び事業税を控除後のものとする。

(10) 企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」

① 第 12 項

（前 略）

- (1) 「営業活動から生ずる損益」は、営業上の取引に関連して生ずる損益であり、これには、当該資産又は資産グループの減価償却費や本社費等の間接的に生ずる費用が含まれ、また、損益計算書上は原価性を有しないものとして営業損益に含まれていない項目でも営業上の取引に関連して生じた損益（例えば、たな卸資産の評価損）であれば含まれる。ただし、支払利息など財務活動から生ずる損益や課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金は含まれない。また、大規模な経営改善計画等により生じた一時的な損益も含まれない。実務上、営業活動から生ずる損益は、このような考え方を反映した管理会計上の損益区分に基づいて行われるものと考えられる（本適用指針第 78 項参照）。

（後 略）

(11) 企業会計基準適用指針第 8 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の

適用指針」**① 第 5 項**

連結貸借対照表の作成にあたり、資本連結において親会社の子会社に対する投資と相殺消去される子会社の資本は、次の(1)及び(2)に(3)の項目を加えたものとなる（なお、いずれもこれらに関する、当期までの期間に課税された、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）及び税効果を控除した後の金額とする。以下同じ。）。

（後 略）

② 第 14 項

（前 略）

なお、評価・換算差額等については、これらに関する、当期までの期間に課税された法人税等及び繰延税金資産又は繰延税金負債を控除して計上することとなり、当該法人税等及び繰延税金資産又は繰延税金負債の取扱いについては、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」第 5 項から第 5-5 項並びに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」第 9 項、第 11 項から第 13 項及び第 27 項によることとなる。

(12) 企業会計基準適用指針第 9 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」**① 第 12 項**

（前 略）

- (1) 損益計算書に計上されたその他有価証券の売却損益等の額に、これらに関する、当期までの期間に課税された、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）及び税効果を調整した後の額を表示する方法

（後 略）

(13) 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」**① 参考（設例）****〔設例 1-1〕 会計方針の変更（遡及適用を行う場合）**

（前 略）

2. 前連結会計年度（X3 年 3 月期）における連結財務諸表**(1) （略）**

(2) 連結損益計算書（抜粋）

（単位：百万円）

	前連結会計年度 （自 X1年4月 1日 至 X2年3月31日）	当連結会計年度 （自 X2年4月 1日 至 X3年3月31日）
売上高	X, XXX	6, 300
売上原価	X, XXX	6, 090
・・・	...	...
営業利益	XXX	210
・・・	...	...
経常利益	XXX	210
・・・	...	...
税金等調整前当期純利益	XXX	210
法人税等、住民税及び事業税	XX	84
法人税等調整額	X	-
税金費用法人税等計	XX	84
当期純利益	XXX	126
非支配株主に帰属する当期純利益	XXX	-
親会社株主に帰属する当期純利益	XXX	126

(3)～(5) (略)

3. 当連結会計年度（X4 年 3 月期）における連結財務諸表

(1) (略)

(2) 連結損益計算書（抜粋）

（単位：百万円）

	前連結会計年度 （自 X2年4月 1日 至 X3年3月31日）	当連結会計年度 （自 X3年4月 1日 至 X4年3月31日）
売上高	6, 300	X, XXX
売上原価	6, 050	X, XXX
・・・	...	...
営業利益	250	XXX
・・・	...	...
経常利益	250	XXX
・・・	...	...
税金等調整前当期純利益	250	XXX
法人税等、住民税及び事業税	84	XX
法人税等調整額	16	X
税金費用法人税等計	100	XX
当期純利益	150	XXX
非支配株主に帰属する当期純利益	-	-
親会社株主に帰属する当期純利益	150	XXX

(3)～(6) (略)

(参考) 比較方式で表した前連結会計年度における連結財務諸表についての影響額

(1) (略)

(2) 連結損益計算書 (抜粋)

前連結会計年度 (自 X2 年 4 月 1 日 至 X3 年 3 月 31 日)

(単位: 百万円)

	遡及処理前	遡及処理後	差 額	
売上高	6,300	6,300	-	
売上原価	6,090	6,050	△40	②
・・・	...	...	...	
営業利益	210	250	40	②
・・・	...	...	...	
経常利益	210	250	40	②
・・・	...	...	...	
税金等調整前当期純利益	210	250	40	②
法人税等、住民税及び事業税	84	84	-	
法人税等調整額	-	16	16	③
税金費用法人税等計	84	100	16	③
当期純利益	126	150	24	④
非支配株主に帰属する当期純利益	-	-	-	
親会社株主に帰属する当期純利益	126	150	24	④

(3)～(4) (略)

(14) 企業会計基準適用指針第 25 号「退職給付に関する会計基準の適用指針」

① 第 33 項

(前 略)

(2)のその他の包括利益の処理にあたっては、その他の包括利益に関する、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金 (以下「法人税等」という。) 及び税効果を調整する。また、(3)のその他の包括利益累計額の処理にあたっては、これらに関する、当期までの期間に課税された法人税等及び税効果を調整する。

なお、当該その他の包括利益に対する法人税等については、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。) 第 5-3 項(2)の対象となる (法人税等会計基準第 29-6 項及び第 29-7 項)。

(15) 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」

① 第 3 項

本適用指針における用語の定義は次のとおりとする。

- (1) 「法人税等」とは、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金をいう。

(後 略)

② 第 3-2 項

本適用指針に、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」第 4 項及び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 4 項に定義されている用語が使われている場合、当該用語の定義に従う。

③ 第 116 項

国外源泉所得は、国内源泉所得と合算され、法人税等の課税対象となるが、一定の算式により計算された金額（以下「控除限度額」という。）を限度として、実際に納付された外国法人税額を法人税額等及び住民税額から控除することができる。控除対象となる外国法人税額は、主に在外事業体の支払利子や支払配当（在外国子会社からの配当を除く。）、使用料に係る外国源泉所得税、在外支店に課された外国法人税である。ある事業年度に支払った外国法人税額が、当該事業年度における控除限度額を超過していれば、当該企業の税務法人税及び住民税の申告上、当該超過額を翌期以降法令で定められた 3 年以内の期間にわたり繰り越すことができる。この繰り越された外国法人税額を、繰越外国税額という。この法令で定められた 3 年以内の期間に課された控除対象となる外国法人税額が控除限度額に満たない場合、その差額（以下「控除余裕額」という。）を限度として、繰越外国税額を控除余裕額が生じた事業年度の法人税額等及び住民税から控除することができる。

④ 第 118 項

繰越外国税額控除に係る繰延税金資産の回収可能性は、繰越可能な期間に生じる控除余裕額の大きさに依存する。すなわち、繰越可能な期間における国外源泉所得が大きいこと及び外国法人税の税率がその税額の控除ができるとされている国内の税金法人税及び住民税の税率に比べて低いことが控除余裕額を大きくする結果となる。したがって、繰越外国税額が充当されるのは、例えば、我が国の税率よりも低い外国法人税の税率が適用される在外支店からの国外源泉所得が大きい場合等である。そのため、個別税効果実務指針では、「適切なタックスプランニングにより、将来において十分な国外源泉所得が稼得されること及び我が国の税率よりも低い税率が適用される国の国外源泉所得が確実に予想されるなど、繰越外国税額控除の実現が確実に見込まれる場合に、見込まれる額まで繰延税金資産を計上する。」とされていた。本適用指針においては、この取扱いを踏襲している（第 47 項参照）。

⑤ 設例

〔設例 3〕 繰越外国税額控除の税効果

1. 前提条件

(1)～(3) (略)

(4) 簡便化のために、A 社における外国税額控除前の法人税等、住民税及び事業税の額（在外支店の納付額を除く。）は、X1 年 330、X2 年 660、このうち外国法人税額の控除ができるとされている税金法人税及び住民税の額は、X1 年 260、X2 年 550 とする。

(5) (略)

(6) 簡便化のため、外国法人税に係る控除限度額は、次の計算式により得られるものとする。

$$\frac{\text{外国税額控除前の外国法人税額の控除ができるとされている税金法人税及び住民税の額}}{\text{国内源泉所得} + \text{国外源泉所得}} \times \text{国外源泉所得}$$

(7) (略)

以上の前提条件に基づき、A 社の X1 年及び X2 年における税金の見積額を計算すると、次のとおりとなる。

2. 税金額の計算

	X1 年見積額 当期	X2 年見積額
国内源泉所得	1, 000	2, 000
B 支店の課税所得（国外源泉所得）	90	—
C 支店の課税所得（国外源泉所得）	△50	200
A 社の課税所得合計	1, 040	2, 200
外国税額控除前の法人税等、住民税及び事業税（ア）	330	660
（上記のうち外国税額控除前の外国法人税額の控除ができる とされている税金法人税及び住民税）	(260)	(550)
控除限度額（イ）	10	50
控除対象となる外国法人税額（ウ）	△25	△30
繰越外国税額（△）又は控除余裕額の発生	△15	20
前期繰越外国税額の当期控除額（エ）	—	△15
翌期繰越外国税額（△）又は控除余裕額	△15	5
A 社の法人税等、住民税及び事業税の納付額 （在外支店の納付額を除く。）	320	615
外国税額控除の繰越制度が存在しないと仮定した場合の納 付税額（在外支店の納付額を除く。）	320	630

	X1 年見積額 当期	X2 年見積額
繰越外国税額控除による税金軽減効果	—	△15

3. 会計処理

(1) X1 年の会計処理

(借) 法人税等、住民税及び事業税	320	(貸) 未払法人税等	320
繰延税金資産	15	法人税等調整額	15

(2) X2 年の会計処理

(借) 法人税等、住民税及び事業税	615	(貸) 未払法人税等	615
法人税等調整額	15	繰延税金資産	15

4. 解説

(1)～(2) (略)

- (3) 各事業年度における A 社の法人税等、住民税及び事業税の納付額（在外支店の納付額を除く。）は、上記(ア)の額から(イ)又は(ウ)のいずれか小さい金額を差し引き、さらに(エ)の額を差し引いた純額である。

$$(X1 \text{ 年}) \quad (\text{ア})330 - (\text{イ})10 - (\text{エ})0 = 320$$

$$(X2 \text{ 年}) \quad (\text{ア})660 - (\text{ウ})30 - (\text{エ})15 = 615$$

以上の計算結果が示すように、X1 年において翌期に繰り越された繰越外国税額 15 は X2 年において生じた控除余裕額に充当され、X2 年における法人税等、住民税及び事業税として納付すべき額を減額する効果をもたらすこととなる。このように、X1 年における繰越外国税額は、X2 年における税金負担額を軽減する効果をもたらすため、繰越外国税額が生じた事業年度においては、当該年度の翌期以降に繰越外国税額控除の実現が見込まれる額を繰延税金資産として計上する。

(16) 企業会計基準適用指針第 29 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針」

① 第 4 項

本適用指針に、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」第 4 項及び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 4 項に定義されている用語が使われている。

る場合、当該用語の定義に従う。

② 第 20 項

簡便法による税金費用は、中間連結損益計算書又は中間損益計算書において「法人税等」、~~住民税及び事業税などその適切な内容を示す科目をもって表示し、その旨を注記する。~~当該簡便法による税金費用の相手勘定について、中間連結貸借対照表又は中間貸借対照表において負債に計上される場合は、流動負債の区分に「未払法人税等」などその内容を示す科目をもって表示し、資産に計上される場合は（第 15 項(2)参照）、投資その他の資産の区分に繰延税金資産などその内容を示す科目をもって表示する。

③ 設例

〔設例 1〕 一般的な場合

（前 略）

2. 会計処理

(1) 原則法による税金費用の計算

①～② （略）

③ 会計処理（第 6 項参照）

(借) 法人税等、 ~~住民税及び事業税~~	420	(貸) 未払法人税等	420
繰延税金資産	90	法人税等調整額	90

(2) 簡便法による税金費用の計算

①～② （略）

③ 会計処理（第 11 項及び第 20 項参照）

ケース A

(借) 法人税等、 ~~住民税及び事業税~~	330	(貸) 未払法人税等	330
-------------------------------	-----	------------	-----

ケース B

(借) 法人税等、 ~~住民税及び事業税~~	345	(貸) 未払法人税等	345
-------------------------------	-----	------------	-----

3. 中間損益計算書

原則法

簡便法

		(ケース A)	(ケース B)
税引前中間純利益	1,000	1,000	1,000
法人税等、住民税及び事業税	420	330	345
法人税等調整額	△90	—	—
税金費用法人税等合計	330	330	345
中間純利益	670	670	655

(後 略)

[設例 2] 中間会計期間を含む事業年度において租税特別措置法上の諸準備金等の積立てが予定されている場合

(前 略)

2. 会計処理

(1) 原則法による税金費用の計算

①～② (略)

③ 会計処理 (第 6 項及び第 9 項参照)

(借) 法人税等、住民税及び事業税	240	(貸) 未払法人税等	240
法人税等調整額	90	繰延税金負債	90

(2) 簡便法による税金費用の計算

①～② (略)

③ 会計処理 (第 11 項及び第 20 項参照)

(借) 法人税等、住民税及び事業税	330	(貸) 未払法人税等	330
-------------------	-----	------------	-----

3. 中間損益計算書

	原則法	簡便法
税引前中間純利益	1,000	1,000
法人税等、住民税及び事業税	240	330
法人税等調整額	90	—
税金費用法人税等合計	330	330

中間純利益

670

670

(後 略)

[設例 3] 前事業年度の期末において税務上の繰越欠損金を有する場合

(前 略)

2. 会計処理

(1) 原則法による税金費用の計算

①～② (略)

③ 会計処理 (第 6 項参照)

(借) 法人税等、住民税及び事業税	120	(貸) 未払法人税等	120
繰延税金資産	90	法人税等調整額	90

(2) 簡便法による税金費用の計算

①～② (略)

③ 会計処理 (第 11 項及び第 20 項参照)

(借) 法人税等、住民税及び事業税	180	(貸) 未払法人税等	180
税			

3. 中間損益計算書

	原則法	簡便法
税引前中間純利益	1,000	1,000
法人税等、住民税及び事業税	120	180
法人税等調整額	△90	—
税金費用法人税等合計	30	180
中間純利益	970	820

(後 略)

[設例 4] 上期が利益の場合で下期に損失が見込まれるとき

(前 略)

2. 会計処理

(1) 原則法による税金費用の計算

①～② (略)

③ 会計処理 (第 6 項参照)

(借) 法人税等、住民税及び事業税	420	(貸) 未払法人税等	420
繰延税金資産	90	法人税等調整額	90

(2) 簡便法による税金費用の計算

① (略)

② 会計処理 (第 11 項及び第 20 項参照)

(借) 法人税等、住民税及び事業税	330	(貸) 未払法人税等	330
-------------------	-----	------------	-----

3. 中間損益計算書

	原則法	簡便法
税引前中間純利益	1,000	1,000
法人税等、住民税及び事業税	420	330
法人税等調整額	△90	—
税金費用法人税等合計	330	330
中間純利益	670	670

(後 略)

【設例 5】 上期が損失の場合で下期に利益が見込まれるとき

(前 略)

2. 会計処理

(1) (略)

(2) 簡便法による税金費用及び繰延税金資産の計算

① (略)

② 会計処理

(借) 繰延税金資産(*2)	270	(貸) 法人税等、住民税及び事業税	270
----------------	-----	-------------------	-----

(*2) (略)

3. 中間損益計算書

	原則法	簡便法
税引前中間純利益（△は税引前中間純損失）	△1,000	△1,000
法人税等、住民税及び事業税	—	△270
法人税等調整額	△270	—
税金費用法人税等合計	△270	△270
中間純利益（△は中間純損失）	△730	△730

(後 略)

[設例 6] 中間会計期間において税率が変更された場合

(前 略)

2. 会計処理

(1) 原則法による税金費用の計算

①～② (略)

③ 会計処理（第 6 項参照）

(借) 法人税等、住民税及び事業税	420	(貸) 未払法人税等	420
繰延税金資産	65	法人税等調整額	65

(2) 簡便法による税金費用の計算

①～② (略)

③ 会計処理（第 11 項及び第 20 項参照）

(借) 法人税等、住民税及び事業税	347.5	(貸) 未払法人税等	347.5
-------------------	-------	------------	-------

3. 中間損益計算書

	原則法	簡便法
税引前中間純利益	1,000	1,000

法人税等、住民税及び事業税	420	347.5
法人税等調整額	△65	—
税金費用法人税等合計	355	347.5
中間純利益	645	652.5

(後 略)

4. 表 示

(略)

(17) (削 除)

(18) 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」

① 第 10 項

2023 年実務対応報告開発当時の税効果会計基準第一では、「税効果会計は、企業会計上の資産又は負債の額と課税所得計算上の資産又は負債の額に相違がある場合において、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（以下『法人税等』という。）の額を適切に期間配分することにより、法人税等を控除する前の当期純利益と法人税等を合理的に対応させることを目的とする手続である。」とされており、税効果会計は、利益に関連する金額を課税標準とする税金を対象として認識するものとされていた。

(後 略)

(19) 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」

① 第 4 項

本実務対応報告において、「法人税」、「地方法人税」、「住民税」及び「事業税」及び「所得」は、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。）における定義と同様とする。

② 第 8 項

グローバル・ミニマム課税制度に係る未払法人税等のうち、貸借対照表日の翌日から起算して 1 年を超えて支払の期限が到来するものは、法人税等会計基準第 11 項の定めにかかわらず、連結貸借対照表及び個別貸借対照表の固定負債の区分に「長期未払法人税等」などその内容を示す科目をもって表示する。

③ 第 9 項

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

人税等、住民税及び事業税」など等の適切な科目（法人税等会計基準第 2-3 項なお書き及び第 9 項）をもって表示する。

④ 第 11 項

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、「法人税等、住民税及び事業税」など等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）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、「法人税等、住民税及び事業税」など等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）に含めて表示し当該金額を注記する。

⑤ 第 12 項

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の金額の重要性が乏しい場合、前項の定めにかかわらず、「法人税等、住民税及び事業税」など等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）に含めて表示することができる。この場合は当該金額の注記を要しない。

⑥ BC1 項

（前 略）

このため、本実務対応報告開発当時の 2025 年改正前現行の企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「2025 年改正前法人税等会計基準」という。）及び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」等では、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等（当期税金）及び当該法人税等に関する税効果会計についてどのように取り扱うかが明らかでないとの意見が聞かれた。これを受けて、当委員会において 2023 年 1 月より審議を開始し、税効果会計の取扱いについては、令和 5 年法律第 3 号の成立日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の決算に係る税効果会計の適用の可否を明らかにする必要があったため、2023 年 3 月に実務対応報告第 44 号「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い」（以下「実務対応報告第 44 号」という。）を公表した。

（後 略）

⑦ BC9 項

2025 年改正前法人税等会計基準第 5 項では、当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等については、同項(1)及び(2)を除き、法令に従い算定した額を損益に計上することとしていたる。一方、財務諸表作成者からは、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の見積りについては、本実務対応報告 BC2 項から BC4 項の特徴を踏まえて、対象範囲の判定や個別計算所得等の金額等の算定にあたって必要な情報を適時かつ適切に入手することが困難である場合があり、対象会計年度となる連結会計年度及び事業年度の決算時において、これらの情報を適時に入手し、当該金額を算定することは困難である場合があるとの意見が聞かれた。このため、本実

務対応報告では、当該意見を踏まえて、財務諸表の作成時点において一部の情報の入手が困難な場合の見積りに関する考え方を示すこととした。

⑧ BC12 項

期中財務諸表においては、親会社及び連結子会社の法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金利益に関連する金額を課税標準とする税金は、期中会計期間を含む年度の法人税等の計算に適用される税率に基づき、原則として年度決算と同様の方法により計算することとしている（企業会計基準第 37 号「期中財務諸表に関する会計基準」第 16 項）。

（後 略）

⑨ BC15 項

2025 年改正前法人税等会計基準第 11 項では、法人税、住民税及び事業税等のうち納付されていない税額は、貸借対照表の流動負債の区分に、未払法人税等などその内容を示す科目をもって表示することとしていた。2025 年改正前法人税等会計基準第 11 項において流動負債の区分に表示することを求めているのは、通常の法人税等の申告及び納付期限（原則として各事業年度終了の日の翌日から 2 か月以内）を前提としているためであると考えられる。

（後 略）

⑩ BC16 項

ここで、未払法人税等は、営業活動のみならず、投資活動及び財務活動を含めた企業活動の成果である利益を課税標準とする法人税、住民税及び事業税等の債務であり、企業の主たる営業取引により発生した債務には該当しないと考えられる。このため、支払の期限が貸借対照表日の翌日から起算して 1 年を超えるかどうかに基づき流動負債と固定負債を分類することが適当であると考えられることから、グローバル・ミニマム課税制度に係る未払法人税等については、貸借対照表日の翌日から起算して 1 年を超えて支払の期限が到来するか否かに基づき、流動負債に表示するか、固定負債に表示するか区分することとし、固定負債に表示する場合には、「長期未払法人税等」などその内容を示す科目をもって表示することとした（第 8 項参照）。

⑪ BC19 項

連結財務諸表における税金等調整前当期純利益とグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等との対応を図るためには、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、「法人税等、住民税及び事業税」など等の適切な科目（法人税等会計基準第 2-3 項なお書き及び第 9 項）をもって表示することが考えられる（本実務対応報告第 9 項参照）。

⑫ BC21 項

連結財務諸表においても区分表示又は注記を求めるかどうかの検討を行い、公開草案においては、修正 IAS 第 12 号では、第 2 の柱の法人所得税の大きさを企業全体

の税金費用との比較で財務諸表利用者が理解するのに役立つとしているものの、連結財務諸表におけるグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、グループの利益（所得）に対する課税額という点では、他の法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）と同様であるため、「~~法人税等、住民税及び事業税~~」など等の適切な科目（法人税等会計基準第 2-3 項~~なお書き~~及び第 9 項）に表示し、区分表示又は注記を求めないことを提案した。

⑬ BC24 項

グローバル・ミニマム課税制度は、本実務対応報告 BC1 項に記載のとおり、課税の源泉となる純所得（利益）が生じる企業と納税義務が生じる企業が相違する制度であることから、当該制度に係る法人税等は納税義務が生じる親会社等の所得（利益）に対する税には直接的には該当しない。この点、2025 年改正前法人税等会計基準では、損益に計上する所得に対する法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）は、税引前当期純利益（又は損失）の次に、法人税、住民税及び事業税などその内容を示す科目をもって表示することとしていた~~る（法人税等会計基準第 9 項）~~一方で、事業税の付加価値割及び資本割については、原則として、損益計算書の販売費及び一般管理費として表示することとしていた~~る（法人税等会計基準第 10 項）~~。このため、審議の過程では、個別損益計算書上、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等について、税引前当期純利益（又は損失）の次に表示するか、販売費及び一般管理費等の損益項目として表示するかについて検討を行った。

⑭ BC25 項

（前 略）

ここで、課税の源泉となる各子会社等の個別計算所得等の金額は、親会社等の個別財務諸表上、2025 年改正前法人税等会計基準第 4 項(7)において定義する所得には含まれないことから、親会社等の所得に対して計上される法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）とは区分することが適切であると考えられる。このため、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、重要性が乏しい場合を除き、「~~法人税等、住民税及び事業税~~」など等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）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、「~~法人税等、住民税及び事業税~~」など等の適切な科目（法人税等会計基準第 9 項）に含めて表示し当該金額を注記することとした（本実務対応報告第 11 項及び第 12 項参照）。

(20) (削 除)

(21) (削 除)

(22) 移管指針第 14 号「土地再評価差額金の会計処理に関する Q & A」

① Q 5

Q 5 : 連結財務諸表の純資産の部に計上されている土地再評価差額金と個別財務諸表に計上されている土地再評価差額金との関係は、どのようなになっているのでしょうか。

A : (略)

(計算例)

1. 前提条件

(1)～(3) (略)

2. 会計処理

(1) 親会社P社の個別財務諸表

① (略)

② X2年度(売却時)

現金	170	／	土地	150
			土地売却益	20

土地再評価差額金	30	／	土地再評価差額金取崩額	30
----------	----	---	-------------	----

再評価に係る繰延税金負債	20	／	法人税等調整額	20
--------------	----	---	---------	----

法人税等、住民税及び事業税	28	／	未払法人税等	28
---------------	----	---	--------	----

(2) (略)

(3) 連結修正仕訳(X2年度)

①～② (略)

< X2年度連結精算表（一部） >

（ ）の数値は、貸方金額である。

勘定科目	個別財務諸表		連結修正		連結 財務諸表
	P 社	S 社	未実現利 益消去	税効果	
[貸借対照表] (略)					
[損益計算書] ・ ・ ・ ・					
土地売却益	(20)	—	20		0
税金等調整前当期純利益	(20)	—	20		0
法人税等、住民税及び事業税	28	—			28
法人税等調整額	(20)	—		(8)	(28)
当期純利益／親会社株主に帰属す る当期純利益	(12)	—	20	(8)	0
非支配株主に帰属する当期純利益	—	—	—	—	—
[株主資本等変動計算書] (略)					

(注) 上記の株主資本等変動計算書においては、株主資本以外の項目の表示を省略している。

以 上