

2025 年 3 月 11 日
企業会計基準委員会

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の公表

公表にあたって

2024 年年次改善プロジェクトは、2024 年 4 月 1 日を基準日として行った、当委員会が公表した企業会計基準等の要変更事項の検出作業により検出された事項、及び当該作業後の企業会計基準等の開発の過程で検出された事項について、変更後の記載及び「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」に基づいて必要とされる手続を検討の上、必要に応じて複数の企業会計基準等の改正又は修正をまとめて行うものです。

当委員会では、2024 年年次改善プロジェクトにおいて検出された事項のうち、修正項目について 2024 年 11 月 1 日に 2024 年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の修正として公表するとともに、改正項目についても検討を重ねてまいりました。

今般、2025 年 3 月 4 日開催の第 542 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告（以下合わせて「本会計基準等」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

I. 包括利益の表示に関する改正

- 改正企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」（以下「改正包括利益会計基準」という。）
- 改正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」（以下「改正株主資本適用指針」という。）

II. 特別法人事業税の取扱いに関する改正

- 改正企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「改正法人税等会計基準」という。）
- 改正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「改正税効果適用指針」という。）

Ⅲ. 種類株式の取扱いに関する改正

- 改正実務対応報告第 10 号「種類株式の貸借対照表価額に関する実務上の取扱い」（以下「改正実務対応報告第 10 号」という。）

本会計基準等につきましては、2024 年 11 月 21 日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられた意見を踏まえて検討を行い、公開草案の修正を行った上で公表するに至ったものです。

本会計基準等の概要

以下の概要は、本会計基準等の改正内容を要約したものです。

I. 包括利益の表示に関する改正

改正包括利益会計基準及び改正株主資本適用指針では、その他の包括利益の取扱いに関して、これまでに公表された複数の会計基準等で使用されている用語の一部が、連結財務諸表上の取扱いに関する記載に使用されるべき表現となっていなかったため、表現の見直しを図ることを目的として所要の改正を行った。

■ 改正包括利益会計基準（改正包括利益会計基準第 16 項及び第 42-3 項）

改正包括利益会計基準では、これまでに公表されている会計基準等で使用されている「純資産の部に直接計上」、「直接純資産の部に計上」及び「直接資本の部に計上」という用語について、連結財務諸表上は「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に計上」と読み替えるための変更を行った。

■ 改正株主資本適用指針（改正株主資本適用指針第 11-2 項及び第 21-2 項並びに設例 3 から設例 5）

株主資本等変動計算書において、株主資本以外の各項目の当期変動額は純額で表示するが、主な変動事由ごとにその金額を表示することができる（企業会計基準第 6 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準」第 8 項）。改正株主資本適用指針では、連結株主資本等変動計算書において、株主資本以外の各項目の当期変動額を主な変動事由ごとに表示する場合の例として示す項目について、「純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金の増減」等の用語が使用されていたため、当該用語について見直しを行った。用語の見直しにあたっては、同様の区分により内訳を示している企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」と用語の統一を図ることで、連結包括利益計算書又は連結損益及び包括利益計算書と連結株主資本等変動計算書の連携が理解しやすくなると考えられるため、「当期発生額」及び「組替調整額」という用語に変更することとした。

■ 適用時期等（改正包括利益会計基準第 16-6 項及び第 42-3 項並びに改正株主資本適用指針第 14-4 項）

改正包括利益会計基準及び改正株主資本適用指針は、従前の取扱いを維持することを明確化するものであるため、2025 年 4 月 1 日以後最初に開始する連結会計年度の期首から適用することとした。

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の年度末に係る連結財務諸表から適用できることとした。

ここで、早期適用を行う場合であっても、2025年3月31日以後最初に終了する連結会計年度に係る中間連結財務諸表及び四半期連結財務諸表については改正包括利益会計基準を適用しないこと、また当該連結会計年度に係る中間連結財務諸表については改正株主資本適用指針を適用しないこととした。

II. 特別法人事業税の取扱いに関する改正

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)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。

改正前の企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」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るが、特別法人事業税の取扱いについては個別の定めが設けられていなかった。

このため、改正法人税等会計基準では、特別法人事業税の取扱いの明確化を図るための改正を行うとともに、改正税効果適用指針では、税効果会計における特別法人事業税の取扱いについても所要の改正を行った。

■ 改正法人税等会計基準(改正法人税等会計基準第4項(4-2)、第5項、第9項、第13項、第14項、第15項、第29-11項、第29-12項、第40-2項及び第40-3項)

改正法人税等会計基準では、特別法人事業税の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。)について、事業税(所得割)と同様の取扱いを行うこととなることを明確化するための変更を行った。

また、開示に関する定めについて、「法人税、住民税及び事業税」が表示科目の例を示していることがより明確となるように表現の変更を行った。

■ 改正税効果適用指針(改正税効果適用指針第4項(11)、第46項、第74-2項及び第150-2項並びに設例10及び設例11)

改正税効果適用指針では、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とともに、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関して、特別法人事業税は国税であるため、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した。

■ 適用時期等

➤ 適用時期（改正法人税等会計基準第 20-4 項及び第 44 項並びに改正税効果適用指針第 65-4 項及び第 164 項）

改正法人税等会計基準及び改正税効果適用指針は、改正の影響を受ける企業の数が限定的と考えられるため、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。

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適用できることとした。早期適用を行う場合、改正法人税等会計基準と改正税効果適用指針は、いずれ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、同時に適用することとした。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に係る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、改正法人税等会計基準及び改正税効果適用指針を適用しないこととした。

➤ 経過措置（改正法人税等会計基準第 20-5 項、第 20-6 項、第 45 項及び第 46 項並びに改正税効果適用指針第 65-5 項及び第 165 項）

改正法人税等会計基準及び改正税効果適用指針は、改正の影響を受ける企業の数が限定的と考えられる中で、影響を受ける場合には一定の負荷が生じる可能性があることから、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。

また、改正法人税等会計基準は、過年度に課税された特別法人事業税（基準法人所得割）に関する表示方法について、これまでの表示方法と異なることとなる場合、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こととした。

さらに、改正税効果適用指針は、改正法人税等会計基準に伴って改正されたものであるため、それぞれの経過措置は、併せて適用することとした。

Ⅲ. 種類株式の取扱いに関する改正

改正実務対応報告第 10 号では、改正前の実務対応報告第 10 号「種類株式の貸借対照表価額に関する実務上の取扱い」（以下「改正前実務対応報告第 10 号」という。）の適用対象となる種類株式に関する定めについて、会社法の施行に伴い削除された商法（以下

「旧商法」という。)の条文を参照したままとなっていたことを検出したため、会社法を参照する定めに変更することとした。

■ 用語の定義

改正実務対応報告第10号では、当該実務対応報告の適用対象となる種類株式について、会社法第108条第1項に従い内容の異なる2以上の種類の株式を発行する場合の標準となる株式以外の株式として定義することとした。

この点、会社法第108条第1項では、旧商法で認められていなかった種類の株式を発行することが可能とされ、旧商法で認められていた種類の株式についても設計の柔軟化が図られているため、会社法第108条第1項を参照する定義とすることにより、改正実務対応報告第10号の適用対象は、改正前実務対応報告第10号の開発時において想定されていなかった種類株式に拡大することとなる。

■ 適用時期等

改正実務対応報告第10号では、実務への影響が生じる場合が限定的であると想定されていること及び早期適用への一定のニーズがあると想定されることを踏まえ、次のように定めることとした。

- (1) 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以後取得する種類株式について適用する。
- (2) 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より前に取得した種類株式のうち、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前連結会計年度及び前事業年度の末日において保有する種類株式については、次のいずれかの方法を選択できる。
 - ① 従前の会計方針を継続する。
 - ② 改正実務対応報告第10号を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末日から将来にわたって適用する。
 - ③ 改正実務対応報告第10号を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将来にわたって適用する。

今後の基準開発の方向性

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。）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る。

2024 年年次改善プロジェクトにおける審議の過程では、法人税等会計基準は、個別の税金の創設又は廃止の都度改正が必要となる構成になっていると考えられるため、法人税等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方法によらない定めを検討してはどうかとの意見が聞かれた。

これを受けて、当委員会は、本会計基準等の公開草案の公表時に、法人税等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。その際、法人税等会計基準の適用対象となる税金を定める方法を検討する場合、例えば「所得を課税標準として課されるもの」のような原則的な定めを置く方法などが考えられるとしていた。

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。

ただし、コメントの中には、次のとおり、具体的な税金を挙げて取扱いを示す現行の法人税等会計基準の具体的な定めを残すことを求める意見や、見直しにより適用対象となる範囲を変更しないことを求める意見もあった。

- (1) 具体的な税金についての取扱いを示す現行の定め、「所得を課税標準として課されるもの」を税引前当期純利益の下に表示する法人税等とする包括的な定めを追加することを検討すべきである。
- (2) 我が国の会計基準は、我が国の税制等の周辺諸制度にきめ細かく対応されるべきであるため、法人税等会計基準の適用対象となる税金を定める方法を見直すことに反対する。
- (3) 法人税等会計基準の適用対象となる税金を定める方法を見直すことには同意するが、事業税（付加価値割）及び事業税（資本割）の取扱いを含め、法人税等会計基準等の範囲が狭まらないようにするべきである。

当委員会は、これらのコメントを踏まえて、今後検討を行う予定である。

以 上