

平成 28 年 11 月 9 日

【参考】本公開草案と監査保証実務指針第 63 号等の比較

以下の比較表では、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）」（以下「本公開草案」という。）と、日本公認会計士協会から公表されている監査・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。なお、右欄において「【63 号】」と表示している。）及び会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」（以下右欄において「【税効果 Q&A】」と表示している。）を比較しており、主な相違箇所を下線を付している。

なお、比較表には、結論の背景の文案を含んでいない。

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|--|--|
| <p>目 的</p> <p>1. <u>本会計基準は、主として法人税、地方法人税、住民税及び事業税（以下「法人税、住民税及び事業税等」という。）に関する会計処理及び開示を定めることを目的とする。</u></p> <p>会計基準</p> <p>範 囲</p> <p>2. <u>本会計基準は、連結財務諸表及び個別財務諸表における次の事項に適用する。</u></p> <p>(1) <u>我が国の法令に従い納付する税金のうち法人税、住民税及び事業税等に関する会計処理及び開示</u></p> | <p>(新 設)</p> <p>【63 号】 1. 第 1 段落</p> <p>1. はじめに</p> <p><u>本指針は、法人税、都道府県民税及び市町村民税（以下「住民税」という。）、事業税、事業所税並びに特別土地保有税に関する会計処理及び表示と監査上の取扱いについて、監査第一委員会報告第 45 号「諸税金に関する会計処理及び表示と監査上の取扱い」（昭和 58 年 12 月 6</u></p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|---|---|
| <p>(2) <u>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関する開示</u></p> <p>(3) <u>外国の法令に従い納付する税金のうち外国法人税に関する開示</u></p> <p><u>なお、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。</u></p> | <p><u>日監査第一委員会、以下「報告第 45 号」という。）を改正する形で、平成 11 年 4 月 1 日付けで公表されたものである。</u></p> <p>(以下 略)</p> |
| <p>用語の定義</p> <p>3. <u>本会計基準における用語の定義は次のとおりとする。</u></p> <p>(1) <u>「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。</u></p> <p>(2) <u>「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。</u></p> <p>(3) <u>「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。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）。</u></p> <p>(4) <u>「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、付加価値額によって課すもの（以下「付加価値割」という。）、</u></p> | <p>(新 設)</p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|---|-----------------|
| <p>資本金等の額によって課すもの（以下「資本割」という。）、所得によって課すもの（以下「所得割」という。）がある。</p> <p>(5) 「<u>受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税</u>」とは、<u>所得税法（昭和 40 年法律第 33 号）第 174 条各号に規定する利子等、配当等、給付補てん金、利息、利益、差益、利益の分配又は賞金の支払を受ける場合に、同法の規定により課される所得税をいう。</u></p> <p>(6) 「<u>外国法人税</u>」とは、<u>外国の法令により課される法人税に相当する税金をいう。</u></p> <p>(7) 「<u>所得</u>」とは、<u>法人税の関係法令又は事業税の関係法令の規定に基づき算定した各事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額をいう。</u></p> <p>(8) 「<u>更正</u>」とは、<u>法人税、住民税及び事業税等について、提出した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かった場合やその他当該課税標準又は税額が税務署長又は地方公共団体の長の調査したところと異なる場合に、その調査により、当該申告書に係る課税標準又は税額を変更することをいう。</u></p> <p>(9) 「<u>修正申告</u>」とは、<u>法人税、住民税及び事業税等について、提出した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、当該申告書に記載された課税標準又は税額</u></p> | |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|---|---|
| <p><u>を修正する申告書を税務署長又は地方公共団体の長に提出することにより、提出した申告書に係る課税標準又は税額を変更することをいう。</u></p> <p><u>なお、本会計基準において、更正及び修正申告を「更正等」という。</u></p> <p>会計処理</p> <p><u>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</u></p> <p>4. <u>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^(注)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。</u></p> <p><u>(注) 「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、住民税及び事業税（所得割）のほかに、住民税（均等割）及び事業税（付加価値割及び資本割）を含むものとする。</u></p> <p><u>更正等による追徴及び還付</u></p> <p>5. <u>過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、</u></p> | <p>【63号】2.(1)④第6段落</p> <p><u>2. 諸税金に関する会計処理及び表示</u></p> <p><u>(1) 法人税、住民税及び事業税</u></p> <p><u>④ 追徴税額（利子税を除く加算税等を含む。）及び還付税額</u></p> <p>（前 略）</p> <p><u>なお、欠損金の繰戻しによる還付法人税については、会計制度委員会報告第10号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」の第29項の規定に基づき、欠損金の発生年度において認識する。</u></p> <p>【63号】2.(1)④第1段落第1文</p> <p><u>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</u></p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|--|--|
| <p>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、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。</p> <p>6. 過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、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。</p> <p>7. 過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、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、第 6 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。</p> | <p>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)。</p> <p>(以下 略)</p> <p>【63 号】 2. (2) 第 2 段落 (前 略)</p> <p>また、当該事業税の更正、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)。</p> <p>【63 号】 2. (1)④第 3 段落から第 5 段落 (前 略)</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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還付税額のうち未収額については、重要性が乏しいと認められる場合を除き、「未収還付法人税等」等、その内容を示す適当な科目で表示する。</p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|--|---|
| <p>(削 除)</p> <p>開 示</p> <p><u>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</u></p> <p>8. <u>法人税、地方法人税、住民税及び事業税（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、住民税及び事業税などその内容を示す科目をもって表示する。</u></p> <p>9. <u>事業税（付加価値割及び資本割）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。ただし、合理的な配分</u></p> | <p>(以下 略)</p> <p>【63号】2.(3)③</p> <p><u>(3) 事業所税</u></p> <p><u>③ 追徴税額及び還付税額</u></p> <p><u>事業所税の更正、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）。</u></p> <p>【63号】2.(1)第1段落</p> <p><u>当該事業年度の法人税、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。</u></p> <p>(以下 略)</p> <p>【63号】2.(2)第1段落</p> <p><u>(2) 利益に関連する金額を課税標準とする事業税以外の事業税</u></p> <p><u>当該事業年度の利益に関連する金額を課税標準とする事業税以外の事業税は、原則として、損益計算書上、営業費用項目として処理し、</u></p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|---|--|
| <p><u>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。</u></p> <p>10. <u>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。</u></p> <p>11. <u>法人税、住民税及び事業税等の税額が、中間申告により納付された税額を下回る場合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をもって表示する。</u></p> <p>受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税</p> <p>12. <u>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、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）に含めて表示することができる（第 8 項参照）。</u></p> | <p><u>その未納付額は、前述の 2. (1) のとおり、「未払法人税等」に含めて表示する。</u></p> <p>（以下 略）</p> <p>【63 号】 2. (1) 第 2 段落</p> <p>（前 略）</p> <p><u>法人税、住民税及び事業税（利益に関連する金額を課税標準として課される事業税以外の事業税を含む。）の未納付額は、「未払法人税等」として貸借対照表の流動負債の部に記載する。</u></p> <p>（新 設）</p> <p>【63 号】 2. (1) ①</p> <p>① 受取利子・配当等に課される源泉所得税</p> <p><u>受取利子・配当等に課される源泉所得税のうち、法人税法及び地方税法上の税額控除の適用を受ける金額は、損益計算書上、「法人税、住民税及び事業税」に含めて処理する。法人税法及び地方税法上の税額控除の適用を受けられない金額は、営業外費用として処理する。ただし、その金額の重要性が乏しいと認められる場合には、税額控除の適用を受ける金額と同様に処理することができる。</u></p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|--|---|
| <p>(削 除)</p> <p>外国法人税</p> <p>13. <u>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、利益に関する金額を課税標準とする税額は、法人税、地方法人税、住民税及び事業税(所得割)に含めて表示する(第8項参照)。利益に関する金額を課税標準とする税額以外の税額は、その内容に応じて、損益計算書の売上原価、販売費及び一般管理費又は営業外費用として表示する。</u></p> | <p>【63号】2.(1)②</p> <p>② 土地の譲渡等がある場合の重課法人税</p> <p><u>土地の譲渡等がある場合の重課法人税は、損益計算書上、「法人税、住民税及び事業税」に含めて処理する。なお、重課法人税の金額が重要である場合には、これが含まれている旨及びその金額を注記する。</u></p> <p>【63号】2.(1)③</p> <p>③ 外国法人税</p> <p><u>外国法人税のうち、法人税法上の税額控除の適用を受ける金額は、損益計算書上、「法人税、住民税及び事業税」に含めて処理する。その他の金額は、実態に応じ、適切な費目で処理する。</u></p> <p>【税効果 Q&A】Q12 A 配当等の額に係る外国源泉所得税の会計処理</p> <p>A: (前 略)</p> <p>配当等の額に係る外国源泉所得税の会計処理</p> <p><u>外国子会社からの配当等の額に係る外国源泉所得税は損金不算入とされ、直接外国税額控除の対象外とされています。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」2(1)③によれば、外国法人税のうち、法人税法上の税額控除の適用を受ける金額以外の金額は「実態に応じ、適切な費目で処理する。」とされています。外国子会社からの配当等の額に係る外国源泉所得税は、当該子会社の利益に関する金額を課税標準とする税金と考えられるため、「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示することが</u></p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|--|---|
| <p>更正等による追徴及び還付</p> <p>14. <u>法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）の更正等による追徴税額及び還付税額は、法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）を表示した科目（第 8 項参照）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、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）に含めて表示することができる（第 8 項参照）。</u></p> <p>15. <u>事業税（付加価値割及び資本割）の更正等による追徴税額及び還付税額は、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。ただし、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（第 9 項参照）。</u></p> <p>16. <u>法人税、住民税及び事業税等の更正等による追徴税額のうち納</u></p> | <p><u>相当と考えられます。</u></p> <p><u>なお、平成 27 年度税制改正において、外国子会社配当益金不算入制度の適用対象外とされた配当等の額に対して課される外国源泉税等は、外国税額控除の対象とされています。</u></p> <p>【63 号】 2. (1)④第 1 段落第 2 文</p> <p>④ 追徴税額（利子税を除く加算税等を含む。）及び還付税額</p> <p><u>（前 略）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。ただし、これらの金額の重要性が乏しい場合には、「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示することができる。</u></p> <p>（以下 略）</p> <p>【63 号】 2. (2) 第 2 段落</p> <p>（前 略）</p> <p><u>また、当該事業税の更正、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）。</u></p> <p>【63 号】 2. (1)④第 2 段落</p> <p>（前 略）</p> <p><u>追徴税額のうち未納付額は、貸借対照表上、「未払法人税等」に含め</u></p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|--|---|
| <p>付されていない税額は、<u>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のうち納付されていない税額</u>に含めて表示する（第 10 項参照）。</p> <p>17. <u>法人税、住民税及び事業税等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、当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等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</u>（第 11 項参照）。</p> <p>(削 除)</p> <p>(削 除)</p> | <p>て表示する。 (以下 略)</p> <p>【63 号】 2. (1)④第 5 段落 (前 略)</p> <p><u>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還付税額のうち未収額については、重要性が乏しいと認められる場合を除き、「未収還付法人税等」等、その内容を示す適当な科目で表示する。</u> (以下 略)</p> <p>【63 号】 2. (3) (3) 事業所税 ① 事業に係る事業所税 <u>当該事業年度の事業に係る事業所税は、損益計算書の製造原価項目又は営業費用項目とし、その未納付額は、「未払事業所税」等その内容を示す適当な名称を付した科目で貸借対照表に表示する。ただし、その金額が重要でない場合には、未払金その他適当な科目に含めて表示することができる。</u></p> <p>【63 号】 2. (3)② ② 新增設に係る事業所税 <u>当該事業年度の新増設に係る事業所税は、当該新增設に係る固定資</u></p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|--|---|
| <p>(削 除)</p> <p>適用時期等</p> <p>18. <u>本会計基準は、公表日以後適用する。</u></p> <p>19. <u>本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。</u></p> <p>20. <u>本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。</u></p> <p>21. <u>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。</u></p> | <p><u>産の取得価額に算入することができる。</u></p> <p>【63 号】 2. (4)</p> <p>(4) 特別土地保有税</p> <p>① 土地保有に係る特別土地保有税 <u>土地保有に係る特別土地保有税は、固定資産税の処理に準ずる。</u></p> <p>② 土地取得に係る特別土地保有税 <u>土地取得に係る特別土地保有税は、不動産取得税の処理に準ずる。</u></p> <p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p> |

| 本公開草案 | 監査保証実務指針第 63 号等 |
|-------------------------------|-----------------|
| 結論の背景 <u>(以下 略)</u> | |

以 上