

# 税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）

平成 XX 年 XX 月 XX 日

企業会計基準委員会

目 次	項
目 的	1
適用指針	2
範 囲	2
用語の定義	3
税効果会計に適用する税率	4
繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率	4
連結子会社の決算日が連結決算日と異なる場合の取扱い	9
適用時期等	10
結論の背景	12
経 緯	12
税効果会計に適用する税率	14
繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率	14
法人税、地方法人税及び地方法人特別税に関する税率	14
住民税等に関する税率	16
決算日後に税率が変更された場合の取扱い	20

## 設 例

[設例 1] 法定実効税率の算定方法

[設例 2] 改正地方税法等が決算日以前に成立し、当該改正地方税法等を受けた改正条例が当該決算日に成立していない場合の法定実効税率の算定

## 本適用指針の公表による他の会計基準等についての修正

## 目 的

1. 本適用指針は、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率について、企業会計審議会が平成10年10月に公表した「税効果会計に係る会計基準」（以下「税効果会計基準」という。）を適用する際の指針を定めるものである。

## 適用指針

### 範 囲

2. 本適用指針は、税効果会計基準が適用される連結財務諸表及び個別財務諸表について適用する。

### 用語の定義

3. 本適用指針における用語の定義は次のとおりとする。
  - (1) 「標準税率」とは、地方公共団体が課税する場合に地方税法で通常よるべきとされている税率をいう。
  - (2) 「超過課税による税率」とは、標準税率を超える税率で、地方公共団体が課税することが地方税法で認められているものをいう。
  - (3) 「制限税率」とは、地方公共団体が超過課税による税率で課税する場合においても超えることのできない税率で、地方税法に規定されているものをいう。
  - (4) 「法定実効税率」とは、連結納税制度を適用する場合を除き、次の算式によるものをいう。なお、次の算式の「事業税率」については地方法人特別税の税率を含めるものとする（〔設例1〕）。

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率}}{1 + \text{事業税率}}$$

## 税効果会計に適用する税率

### 繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率

4. 税効果会計基準では、繰延税金資産又は繰延税金負債の金額は、回収又は支払が行われると見込まれる期の税率に基づいて計算するものとされている（税効果会計基準第二二2）。
5. 法人税、地方法人税及び地方法人特別税について、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、決算日において国会で成立している税法（法人税、地方法人

税及び地方法人特別税の税率が規定されているもの（以下「法人税法等」という。）に規定されている税率による。なお、決算日において国会で成立している法人税法等とは、決算日以前に成立した法人税法等を改正するための法律を反映した後の法人税法等をいう。

6. 住民税（法人税割）及び事業税（所得割）（以下合わせて「住民税等」という。）について、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、決算日において国会で成立している税法（住民税等の税率が規定されているもの（以下「地方税法等」という。））に基づく税率による。なお、決算日において国会で成立している地方税法等とは、決算日以前に成立した地方税法等を改正するための法律を反映した後の地方税法等をいう。
7. 第 6 項に定める決算日において国会で成立している地方税法等に基づく税率とは、次の税率をいう。
  - (1) 当事業年度において地方税法等を改正するための法律が成立していない場合（地方税法等を改正するための法案が国会に提出されていない場合を含む。）

決算日において国会で成立している地方税法等を受けた条例に規定されている税率（標準税率又は超過課税による税率）
  - (2) 当事業年度において地方税法等を改正するための法律が成立している場合
    - ① 改正された地方税法等（以下「改正地方税法等」という。）を受けて改正された条例（以下「改正条例」という。）が決算日以前に各地方公共団体の議会等で成立している場合  
決算日において成立している条例に規定されている税率（標準税率又は超過課税による税率）  
なお、決算日において成立している条例とは、決算日以前に成立した条例を改正するための条例を反映した後の条例をいう。
    - ② 改正地方税法等を受けた改正条例が決算日以前に各地方公共団体の議会等で成立していない場合
      - ア 決算日において成立している条例に標準税率で課税することが規定されているとき  
改正地方税法等に規定されている標準税率
      - イ 決算日において成立している条例に超過課税による税率で課税することが規定されているとき  
改正地方税法等に規定されている標準税率に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率が改正直前の地方税法等の標準税率を超える差分を考慮する税率
8. 第 7 項(2)②イに定める差分を考慮する税率を算定するにあたっては、原則として、次のいずれかの方法による（〔設例 2〕）。

- (1) 改正地方税法等に規定されている標準税率に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率が改正直前の地方税法等の標準税率を超える数値を加えて算定する。なお、この結果として得られた税率が、改正地方税法等に規定されている制限税率を超える場合は、当該制限税率とする。
- (2) 改正地方税法等に規定されている標準税率に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率における改正直前の地方税法等の標準税率に対する割合を乗じて算定する。なお、この結果として得られた税率が、改正地方税法等に規定されている制限税率を超える場合は、当該制限税率とする。

### **連結子会社の決算日が連結決算日と異なる場合の取扱い**

9. 連結財務諸表を作成するにあたって、連結子会社の決算日が連結決算日と異なる場合で、かつ、当該連結子会社が連結決算日に正規の決算に準ずる合理的な手続により決算を行う場合（企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」（以下「連結会計基準」という。）第 16 項）、当該連結子会社の繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、第 5 項から第 8 項の「決算日」を「連結決算日」と読み替えた税率によるものとする。

また、連結子会社の正規の決算を基礎として連結決算を行う場合（連結会計基準（注 4））、当該連結子会社の繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、第 5 項から第 8 項の「決算日」を「連結子会社の決算日」と読み替えた税率によるものとする。

### **適用時期等**

10. 本適用指針は、平成 28 年 3 月 31 日以後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。
11. 日本公認会計士協会においては、日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 6 号「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」（以下「連結税効果実務指針」という。）、同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」（以下「個別税効果実務指針」という。）、同会計制度委員会報告第 11 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」等の改正を検討されることが適当である。

## 結論の背景

### 経緯

12. 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、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（会計処理に関する部分）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、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、平成 27 年 5 月 26 日に、企業会計基準適用指針公開草案第 54 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」（以下「回収可能性適用指針案」という。）を公表した。

13. 当委員会では、回収可能性適用指針案の公表後、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案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る。ただし、このうち税効果会計に適用する税率の取扱いについては、実務上の課題があるため、税効果会計に関する実務指針全体の移管作業から切り離して早急に対応を図るべきとの意見が聞かれたことから、他に先行して関連する適用指針を開発することとした。

具体的には、連結税効果実務指針及び個別税効果実務指針のうち税効果会計に適用する税率に関する部分について、基本的にその内容を本適用指針に引き継いだ上で、見直しが必要と考えられる点について検討を重ね、本適用指針の公開草案として公表することとした。

なお、本適用指針は、今後、税効果会計に関する実務指針全体の移管作業において税効果会計に関する適用指針が開発される時に、当該適用指針に統合されることを予定している。

## 税効果会計に適用する税率

### 繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率

#### 法人税、地方法人税及び地方法人特別税に関する税率

14. 税効果会計基準及び同注解では、「繰延税金資産又は繰延税金負債の金額は、回収又は支払が行われると見込まれる期の税率に基づいて計算するものとする。」（税効果会計基準 第二 二 2）と定められており、当該税率の変更があった場合の取扱いについて「法人税等について税率の変更があった場合には、過年度に計上された繰延税金資産及び繰延税金負債を新たな税率に基づき再計算するものとする。」（税効果会計基準 注解（注 6））とされている。

この具体的な取扱いとして、個別税効果実務指針第18項においては、「税効果会計上で適用する税率は決算日現在における税法規定に基づく税率による。したがって、改正税法が当該決算日までに公布されており、将来の適用税率が確定している場合は改正後の税率を適用する。」と記載されており、税効果会計に適用する税率は、決算日において公布されている税法に規定されている税率によることとされていた。

15. この公布日を基準とする取扱いについては、3月末日を決算日とする企業において、当事業年度に税法を改正するための法律が当該決算日前までに国会で成立していても、官報による公布が当該決算日間際までなされないことが多く、決算手続や業績予測等の実務的な対応に困難を伴うとの意見が聞かれた。また、決算日以前に税法を改正するための法律が国会で成立していても、公布が当該決算日以前になされていない場合、改正直前の税率により計算される繰延税金資産及び繰延税金負債の額は有用な情報とはいえないとの意見も聞かれた。

このため、実務を安定的に行うことができるようにする観点から、本適用指針では、法人税、地方法人税及び地方法人特別税について、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、決算日において公布されている法人税法等に規定されている税率に代えて、決算日において国会で成立している法人税法等に規定されている税率によることとした（第5項参照）。

### 住民税等に関する税率

16. 住民税等の税率は、国会で成立した改正地方税法等に規定された標準税率及び制限税率を基に、法人に適用する税率、すなわち住民税等の標準税率又は超過課税による税率を規定した改正条例が地方公共団体の議会等で成立することにより変更される。

ここで、当事業年度において地方税法等を改正するための法律が決算日以前に成立し、かつ、当該法律を含む改正地方税法等を受けた改正条例が当該決算日以前に各地方公共団体の議会等で成立していない場合の取扱いを明確にすべきとの意見が聞かれた。

このため、本適用指針では、法人税、地方法人税及び地方法人特別税に関する税率の取扱いとは別に住民税等に関する税率の取扱いを定め、当事業年度において地方税法等を改正するための法律が成立している場合の取扱いを明らかにしている。

17. 具体的には、当事業年度において地方税法等を改正するための法律が成立している場合、すなわち改正地方税法等が決算日以前に国会で成立している場合、当該改正地方税法等を受けた改正条例が当該決算日以前に各地方公共団体の議会等で成立しているときに、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる住民税等の税率は、当該決算日において各地方公共団体の議会等で成立している条例に規定されている税率（標準税率又は超過課税による税率）によることとした（第7項(2)①参照）。
18. 一方で、改正地方税法等が決算日以前に国会で成立し、かつ、当該改正地方税法等

を受けた改正条例が当該決算日以前に各地方公共団体の議会等で成立していない場合、仮に当該決算日において成立している条例に規定されている税率（標準税率又は超過課税による税率）によるとすれば、改正直前の地方税法等に規定されていた標準税率及び制限税率に基づいて決定された税率を用いることとなる。この場合、毎年度の税制改正において、通常、法人税法等を改正するための法律及び地方税法等を改正するための法律が同日に成立していることを踏まえると、当該税制改正の内容の一部しか繰延税金資産及び繰延税金負債の額に反映されず、結果として税制改正の趣旨が反映されない可能性がある。

このため、決算日において成立している条例に標準税率で課税することが規定されている場合、本適用指針では、税制改正の趣旨を反映させる観点から、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる住民税等の税率は、改正地方税法等に規定されている標準税率によることとした（第7項(2)②ア参照）。

また、決算日において成立している条例に超過課税による税率で課税することが規定されている場合、従来から行われている実務を踏まえ、改正地方税法等に規定されている標準税率に、当該決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率が改正直前の地方税法等の標準税率を超える差分を考慮する税率によることとした（第7項(2)②イ参照）。

19. 第7項(2)②イに定める差分を考慮する税率を算定する方法として、第8項では2つの方法を定めている。ただし、他の合理的な方法があれば当該方法により算定することを妨げるものではないため、「原則として」としている。

#### **決算日後に税率が変更された場合の取扱い**

20. 税効果会計基準では、「決算日後に税率の変更があった場合には、その内容及びその影響」を注記する（税効果会計基準 第四 4）とされており、決算日後に税率が変更された場合、当該変更された税率により計算した繰延税金資産及び繰延税金負債の額を当該決算日における財務諸表に反映しないこととされている。

審議の過程では、税効果会計に適用する税率は繰延税金資産及び繰延税金負債の見積りの一部であると考えられることから、決算日後に税率の変更を伴う法律又は条例が成立した場合には財務諸表を修正すべき後発事象（以下「修正後発事象」という。）として取り扱い、改正された税法又は改正条例に規定された税率により計算した繰延税金資産及び繰延税金負債を当該決算日における財務諸表に反映することが情報としてより有用であるとの意見が聞かれた。

この点、仮に決算日後の税率の変更を修正後発事象として取り扱う場合、決算発表日や監査報告書日等の直前に税率の変更を伴う法律又は条例が成立するときには実務上の手続きが煩雑となり、例えば2月末日を決算日とする企業においては、実務を安定的に行うことが難しくなるものと考えられる。

また、例えば、上場株式の減損において用いられる株価や固定資産の減損会計において使用価値を算定する際に用いられる割引率のように、既存の会計基準では見積計算に用いる情報は期末日現在のものが用いられ、期末日後の変更は必ずしも財務諸表に反映されていない。

なお、国際財務報告基準（IFRS）においても、決算日後の税率の変更は、当該変更された税率により計算した繰延税金資産及び繰延税金負債の額を当該決算日における財務諸表に反映しないことを前提としているものと考えられる。

21. 第 20 項を踏まえ、決算日後に税率が変更された場合、当該変更された税率により計算した繰延税金資産及び繰延税金負債の額を当該決算日における財務諸表に反映しない現行の取扱いを踏襲している。この結果、第 4 項から第 9 項による税率を用いて決算を行い、かつ、決算日後に当該税率の変更を伴う法律又は条例が成立した場合は、税効果会計基準に従って、その内容及び影響を注記することとなる。



## 設 例

次の設例は、税効果会計基準及び本適用指針で示された内容についての理解を深めるために参考として示されたものであり、仮定として示された前提条件の記載内容は、経済環境や各企業の実情等に応じて異なることに留意する必要がある。

### 〔設例 1〕 法定実効税率の算定方法

#### 1. 前提条件

- (1) 企業 A は、3 月末日を決算日とする企業である。
- (2) 企業 A は、複数の事業所を有するが、主な所得源泉地である本社所在地に適用されている税率を基に法定実効税率を算定している。当該所在地における地方公共団体では、超過課税による税率により住民税及び事業税を課している。
- (3) X1 年 3 月 31 日において成立している法律又は条例に規定されている税率であって、X1 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の法定実効税率の算定に関連する税率は、(表 1) のとおりである。

(表 1)

	根拠となる法律及び条例	X1 年 4 月 1 日以後開始する 事業年度の税率
法人税	法人税法	23.9 %
地方法人税	地方法人税法	4.4 %
地方法人特別税	地方法人特別税等に関する暫定措置法	93.5 % (*2)
住民税 (法人税割) (*1) (超過課税による税率)	条例	16.3 %
事業税 (所得割) (標準税率)	地方税法	6.0 % (*2)
(超過課税による税率)	条例	3.1 % (*2)
		3.4 %

(\*1) 簡便的に、都道府県民税及び市町村民税の法人税割の税率を合わせて示している。

(\*2) 事業税 (所得割) の標準税率の上段は、地方法人特別税の税率を含めた事業税率を示している。下段は、地方法人特別税等に関する暫定措置法において、当該措置法が適用されることにより読み替えられている地方税法の税率を示している。なお、当該税率 (3.1%) は、地方法人特別税の税率を含めた事業税率 (6.0%) から、事業税の税率 (標準税率) に地方法人特別税等に関する暫定措置法に規定されている税率を乗じた数値 ( $2.9\% = 3.1\% \times 93.5\%$  (小数点以下第 2 位を四捨五入している。)) を控除して算定した数値と一致する。

#### 2. 法定実効税率の計算式

地方法人税及び住民税 (法人税割) の税率は法人税額を課税標準として定められている。また、地方法人特別税の税率は、事業税 (所得割) の標準税率による税額を課税標準とし

て定められており、本適用指針では事業税率に含まれることとしている。当該事項を考慮すると、法人税、地方法人税、地方法人特別税及び住民税等の税額（以下「合計税額」という。）並びに課税所得に対する合計税額の割合（以下「合計税率」という。）は、次のとおり算定される。

$$\begin{aligned} \text{法人税額} &= \text{課税所得} \times \text{法人税率} \\ \text{地方法人税額} &= \text{課税所得} \times \text{法人税率} \times \text{地方法人税率} \\ \text{住民税額（法人税割）} &= \text{課税所得} \times \text{法人税率} \times \text{住民税率} \\ \text{事業税額（所得割）} + \text{地方法人特別税額} &= \text{課税所得} \times \text{事業税率} \end{aligned}$$

$$\text{合計税額} = \text{課税所得} \times \{ \text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率} \}$$

$$\text{合計税率} = \frac{\text{合計税額}}{\text{課税所得}} = \text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率}$$

また、事業税（所得割）及び地方法人特別税は、その支払事業年度の課税所得又は税務上の欠損金の計算上、損金に算入されることを勘案すると、法定実効税率は、合計税率から、事業税率に法定実効税率を乗じた数値を控除して求められる。

$$\text{法定実効税率} = \text{合計税率} - \text{事業税率} \times \text{法定実効税率}$$

$$(1 + \text{事業税率}) \times \text{法定実効税率} = \text{合計税率}$$

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{合計税率}}{(1 + \text{事業税率})}$$

上記の算式に、合計税率の算式を当てはめると、第3項(4)に示した次の算式が求められる。

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率}}{1 + \text{事業税率}}$$

### 3. 法定実効税率の算定

企業AのX1年3月期における決算において、X1年4月1日以後開始する事業年度に解消される将来減算一時差異に係る繰延税金資産及び将来加算一時差異に係る繰延税金負債の計算に用いる法定実効税率は、次のとおり算定される。なお、法定実効税率は、小数点以下第2位を四捨五入している。

$$\text{法定実効税率 } 33.1\% = \frac{23.9\% \times (1 + 4.4\% + 16.3\%) + (2.9\% + 3.4\%)}{1 + (2.9\% + 3.4\%)}$$

#### (参考) 事業税率に地方法人特別税の税率を含めない場合の法定実効税率の計算式

本適用指針における法定実効税率の算式における「事業税率」には地方法人特別税の税

率が含まれているため、事業税率に地方法人特別税の税率を含めない場合の法定実効税率の計算式を実務の参考として示すと、次のとおりである。

法定実効税率＝

$$\frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}(*3)) + \text{地方法人特別税率} \times \text{事業税の税率}(*1) + \text{事業税の税率}(*2)}{1 + \text{地方法人特別税率} \times \text{事業税の税率}(*1) + \text{事業税の税率}(*2)}$$

(\*1) 事業税（所得割）の標準税率

(\*2) 各地方公共団体が条例で定めた事業税（所得割）の税率（標準税率又は超過課税による税率）

(\*3) 各地方公共団体が条例で定めた住民税（法人税割）の税率（標準税率又は超過課税による税率）

## [設例 2] 改正地方税法等が決算日以前に成立し、当該改正地方税法等を受けた改正条例が当該決算日に成立していない場合の法定実効税率の算定

### 1. 前提条件

- (1) 企業 A は、3 月末日を決算日とする企業である。
- (2) 企業 A は、複数の事業所を有するが、主な所得源泉地である本社所在地に適用されている税率を基に法定実効税率を算定している。当該所在地における地方公共団体では、超過課税による税率により住民税及び事業税を課している。
- (3) X2 年 3 月 31 日に、改正地方税法等が国会で成立し、X2 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の事業税（所得割）の標準税率が改正された。
- (4) X2 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の超過課税による税率を定めた改正条例は、X2 年 3 月 31 日において成立していない。
- (5) 事業税（所得割）の制限税率は、標準税率に 1.2 を乗じた税率である。
- (6) X2 年 3 月 31 日において成立している、X1 年 4 月 1 日から X2 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度（当期）及び X2 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の法定実効税率の算定に関連する税率は、(表 2) のとおりである。

(表 2)

	根拠となる法律及び条例	X1 年 4 月 1 日から X2 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度（当期）の税率	X2 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の税率
法人税	法人税法	23.9 %	23.9 %
地方法人税	地方法人税法	4.4 %	4.4 %
地方法人特別税	地方法人特別税等に関する暫定措置法 (*2)	93.5 %	152.6 %
住民税（法人税割）(*1) （超過課税による税率）	条例	16.3 %	16.3 %
事業税（所得割） （標準税率）	地方税法(*2)	(ア)6.0 % (*3) (イ)3.1 % (*3)	(エ)4.8 % (*3) (オ)1.9 % (*3)
（超過課税による税率）	条例	(ウ)3.4 %	(未定) (*4)

(\*1) 簡便的に、都道府県民税及び市町村民税の法人税割の税率を合わせて示している。

(\*2) X2 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の税率は、改正地方税法等に規定されている税率である。

(\*3) 事業税（所得割）の標準税率の上段は、地方法人特別税の税率を含めた事業税率を示している。

下段は、地方法人特別税等に関する暫定措置法において、当該措置法が適用されることにより読み替えられている地方税法の税率を示している。なお、当期（イ）の当該税率（3.1%）は、地方法人特別税の税率を含めた事業税率（6.0%）から、事業税の税率（標準税率）に地方法人特別税等に関する暫定措置法に規定されている税率を乗じた数値（2.9%＝3.1%×93.5%（小数点以下第 2 位を四捨五入している。））を控除して算定した数値と一致する。

同様に、翌期以降（オ）の当該税率（1.9%）は、地方法人特別税の税率を含めた事業税率（4.8%）

から、事業税の税率（標準税率）に地方法人特別税等に関する暫定措置法に規定されている税率を乗じた数値（ $2.9\% = 1.9\% \times 152.6\%$ （小数点以下第2位を四捨五入している。））を控除して算定した数値と一致する。

(\*4) X2年4月1日以後開始する事業年度の税率は、改正地方税法等を受けた改正条例が成立していないため、未定である。

## 2. X2年4月1日以後開始する事業年度における事業税（所得割）の超過課税による税率の算定

当事業年度において地方税法等が改正され、かつ、当該改正地方税法等を受けた改正条例が決算日以前に成立していない場合、当該決算日において成立している条例に超過課税による税率で課税することが規定されているときは、改正地方税法等に規定されている標準税率に、当該決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率が改正直前の地方税法等の標準税率を超える差分を考慮する税率による（第7項(2)②イ参照）。

当該差分を考慮する税率については次の2つの方法が考えられることから、それぞれの方法で法定実効税率を算定する。

- (1) 第8項(1)による方法
- (2) 第8項(2)による方法

### (1) 第8項(1)による方法により超過課税による税率を算定する場合の法定実効税率

#### ① X2年4月1日以後開始する事業年度における事業税（所得割）の超過課税による税率の算定

第8項(1)の方法によると、超過課税による税率を算定する場合、改正地方税法等に規定されている標準税率（(表2)の(オ)）に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率（(表2)の(ウ)）が改正直前の地方税法等の標準税率（(表2)の(イ)）を超える数値を加えて算定する。

したがって、第8項(1)による方法によりX2年4月1日以後開始する事業年度における事業税（所得割）の超過課税による税率は、次のように2.2%と算定される。

$$2.2\% = 1.9\% + (3.4\% - 3.1\%)$$

なお、この結果として得られた税率2.2%は、改正地方税法に規定されている事業税（所得割）の制限税率（ $2.28\% = 1.9\% \times 1.2$ ）を超えない税率である。

#### ② X2年4月1日以後開始する事業年度に解消する一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる法定実効税率の算定

①で算定した事業税（所得割）の超過課税による税率を前提とすると、X2年4月1日以後開始する事業年度に解消する一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債

の計算に用いる法定実効税率は、次のとおり算定される。

$$\text{法定実効税率 } 32.3\% = \frac{23.9\% \times (1 + 4.4\% + 16.3\%) + (2.9\% + 2.2\%)}{1 + (2.9\% + 2.2\%)}$$

**(2) 第8項(2)による方法により超過課税による税率を算定する場合の法定実効税率**

**① 地方法人特別税の税率が含まれていない事業税の税率に基づいて割合を算定する方法により超過課税による税率を算定する場合の法定実効税率**

第8項(2)の方法によると、超過課税による税率を算定する場合、改正地方税法等に規定されている標準税率((表2)の(オ))に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率((表2)の(ウ))における改正直前の地方税法等の標準税率((表2)の(イ))に対する割合を乗じて算定する。

したがって、第8項(2)による方法によりX2年4月1日以後開始する事業年度における事業税(所得割)の超過課税による税率は、次のように2.08%と算定される。当該税率は、小数点以下第3位を四捨五入している。

$$2.08\% = 1.9\% \times (3.4\% \div 3.1\%)$$

なお、この結果として得られた税率2.08%は、改正地方税法に規定されている事業税(所得割)の制限税率(2.28% = 1.9% × 1.2)を超えない税率である。

上記で算定した事業税(所得割)の超過課税による税率を前提とすると、X2年4月1日以後開始する事業年度に解消される一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる法定実効税率は、次のとおり算定される。なお、法定実効税率は、小数点以下第2位を四捨五入している。

$$\text{法定実効税率 } 32.2\% = \frac{23.9\% \times (1 + 4.4\% + 16.3\%) + (2.9\% + 2.08\%)}{1 + (2.9\% + 2.08\%)}$$

**② 地方法人特別税の税率が含まれている事業税率に基づいて割合を算定する方法により超過課税による税率を算定する場合の法定実効税率**

地方公共団体によっては、過年度から継続的に地方法人特別税の税率を考慮して超過課税による税率を決定している場合がある。このことから、第8項(2)による方法で超過課税による税率を算定する場合、改正地方税法等に規定されている標準税率((表2)の(エ))に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率((表2)の(ウ) + 2.9%)における改正直前の地方税法等の標準税率((表2)の(ア))に対する割合を乗じて算定する方法も考えられる。

したがって、第8項(2)による方法によりX2年4月1日以後開始する事業年度における事業税(所得割)の超過課税による税率は、次のように2.14%と算定される。

$$2.14\% = 4.8\% \times (6.3\% \div 6.0\%) - 2.9\%$$

なお、この結果として得られた税率 2.14%は、改正地方税法に規定されている事業税（所得割）の制限税率（2.28%＝1.9%×1.2）を超えない税率である。

上記で算定した事業税（所得割）の超過課税による税率を前提とすると、X2年4月1日以後開始する事業年度に解消される一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる法定実効税率は、次のとおり算定される。なお、法定実効税率は、小数点以下第2位を四捨五入している。

$$\text{法定実効税率 } 32.3\% = \frac{23.9\% \times (1 + 4.4\% + 16.3\%) + (2.9\% + 2.14\%)}{1 + (2.9\% + 2.14\%)}$$

## 本適用指針の公表による他の会計基準等についての修正

本適用指針により、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7号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い（その2）」

① Q2 A (1)

財務諸表上の一時差異として認識される金額は、連結納税制度を適用した場合であっても、法人税、地方法人税、住民税及び事業税について基本的に共通であるため、利益に関連する金額を課税標準とする税金の種類（以下「税金の種類」という。）ごとに区分して計算する必要はない。したがって、一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の金額は、従来どおり、法定実効税率（~~個別実務指針第17項~~）を適用して計算する。ただし、繰延税金資産の回収可能性の判断にあたっては、税金の種類ごとに行う必要がある（Q3参照）。

以 上