

2022年3月30日  
企業会計基準委員会

## 企業会計基準公開草案第71号（企業会計基準第27号の改正案） 「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」 等の公表

### コメントの募集

当委員会は、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ましたが、その審議の過程で、次の2つの論点について、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ました。

- (1) 税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）
- (2) グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等（子会社株式又は関連会社株式）の売却に係る税効果

移管の完了後、まず、税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）について審議を開始しましたが、2020年度の税制改正においてグループ通算制度が創設されたことに伴い、グループ通算制度を適用する場合の取扱いについての検討を優先し、審議を中断しておりました。その後、2021年8月に実務対応報告第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」を公表した後に、税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）について検討を再開するとともに、グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果の取扱いについても検討を開始し、審議を行ってまいりました。

今般、2022年3月25日開催の第476回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準及び企業会計基準適用指針の公開草案（以下合わせて「本公開草案」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- ・ 企業会計基準公開草案第71号（企業会計基準第27号の改正案）  
「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」（以下「法人税等会計基準改正案」という。）
- ・ 企業会計基準公開草案第72号（企業会計基準第25号の改正案）  
「包括利益の表示に関する会計基準（案）」（以下「包括利益会計基準改正案」とい

う。)

- ・ 企業会計基準適用指針公開草案第 72 号（企業会計基準適用指針第 28 号の改正案）  
「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」（以下「税効果適用指針改正案」という。）

本公開草案の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本公開草案に対するコメントがございましたら、2022 年 6 月 8 日（水）までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては、直接回答しないこと、氏名又は名称が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないこと、寄せられたコメントについては、氏名又は名称を含め当委員会のホームページに原則として公開することを、あらかじめご了承ください。

#### 記

電 子 メ ー ル : [zeikouka2022@asb.or.jp](mailto:zeikouka2022@asb.or.jp)

ファクシミリ : 03-5510-2717

なお、本公開草案は、以下の日本公認会計士協会の実務指針等にも影響するため、当委員会で検討の上、同協会に改正を依頼しており、当該依頼を踏まえ、本日、同協会より、以下の実務指針等の改正案が公表されています。

- ・ 会計制度委員会報告第 4 号「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」
- ・ 会計制度委員会報告第 7 号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」
- ・ 会計制度委員会報告第 9 号「持分法会計に関する実務指針」
- ・ 会計制度委員会報告第 14 号「金融商品会計に関する実務指針」
- ・ 会計制度委員会「金融商品会計に関する Q & A」

これらの改正案は、以下のリンク先の同協会のホームページをご参照ください。また、これらの改正案に対するコメントは同協会までご提出ください。

[http://jicpa.or.jp/specialized\\_field/20220330ruy.html](http://jicpa.or.jp/specialized_field/20220330ruy.html)

## **本公開草案の概要及び質問項目**

以下の概要は、コメントをお寄せ頂くにあたっての便宜に資するため、本公開草案の内容を要約したものです。コメントをお寄せ頂く際には、より正確な検討のために本公開草案をお読み頂きますようお願いいたします。

また、コメントをお寄せ頂く方の便宜のため、個別の質問項目を以下の概要に含めていますが、コメントの対象はこれらに限られるものではなく、また、すべての質問項目についてご回答頂く必要はありません。

### **I. 税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）**

#### **■ 本公開草案の公表理由**

その他の包括利益に計上された取引又は事象（以下「取引等」という。）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がある。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」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るため、取引等についてはその他の包括利益に計上される一方で、これ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。

そこで、このようなその他の包括利益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提案することとした。

#### **■ 本公開草案が提案する会計処理を適用する企業**

その他の包括利益に対して課税される場合として、例えば、次のような場合が想定される。

- (1) グループ通算制度（従来の連結納税制度を含む。）の開始時又は加入時に、会計上、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額が計上されている資産又は負債に対して、税務上、時価評価が行われ、課税所得計算に含まれる場合
- (2) 非適格組織再編成において、会計上、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額が計上されている資産又は負債に対して、税務上、時価評価が行われ、課税所得計算に含まれる場合
- (3) 投資をしている在外子会社の持分に対してヘッジ会計を適用している場合などにおいて、税務上は当該ヘッジ会計が認められず、課税される場合
- (4) 退職給付について確定給付制度を採用しており、連結財務諸表上、未認識数理計算上の差異等をその他の包括利益累計額として計上している場合において、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場合

なお、株主資本に対して課税される場合については、従来から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。）等において取扱いが示されており、次の場合を除き、本公開草案が提案する会計処理による影響はない。

- (5) 子会社に対する投資の追加取得や子会社の時価発行増資等に伴い生じた親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異について、資本剰余金を相手勘定として繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しており、その後、当該子会社に対する投資を売却した場合

## ■ 会計処理の見直し

### ➤ 税金費用の計上区分についての原則（法人税等会計基準改正案第5項、第5-2項、第8-2項、第29-2項及び第29-3項）

（提案内容）

法人税等会計基準改正案においては、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、その発生源となる取引等に応じて、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（以下「本公開草案において提案している原則」という。）を提案している。

（提案理由）

法人税、住民税及び事業税等の計上区分に関しては複数の考え方があり得るが、次の理由から、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を採用することとし、上記の提案を行っている。

- (1) こ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る。
- (2) 税効果額については、税効果適用指針において、この考え方と同様に取り扱っており、また、国際的な会計基準においても、この考え方と同様に処理することとされている。

### 質問1（税金費用の計上区分に関する質問）

#### （質問1-1）税金費用の計上区分についての原則に関する質問

本公開草案においては、税金費用の計上区分についての原則として、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、その発生源となる取引等に応じて、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を提案しています。この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。

### ➤ 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（法人税等会計基準改正案第 5-3 項(2)、第 29-6 項及び第 29-7 項）**

（提案内容）

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するを提案している。

なお、当該定めに該当する取引として、本公開草案においては、退職給付に関する取引を想定している。

（提案理由）

審議の過程において、上述の「本公開草案が提案する会計処理を適用する企業」の(4)に記載した退職給付に関する掛金等の額に対する課税に関して、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、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例外を定めることとして検討を行った。この点、現時点においてはその他の領域で同様の論点が生じる状況は限定的であると考えられるものの、今後、税法等の改正によってそのような状況が生じる可能性があることから、上記の提案を行っている。

**（質問 1-2）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に関する質問**

本公開草案においては、例外的な定めとして、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するを提案しています。また、当該定めに該当する取引として退職給付に関する取引を想定していることを記載することで、現時点における当該例外的な定めを対象を明確化することとしています。この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。

➤ **その他の会計処理**

・ **重要性が乏しい場合の取扱い(法人税等会計基準改正案第 5-3 項(1) 及び第 29-5 項)**

(提案内容)

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するを提案している。

(提案理由)

審議の過程において、本公開草案において提案している原則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とを踏まえ、上記の提案を行っている。

・ **株主資本及び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 (法人税等会計基準改正案第 5-4 項及び第 29-8 項)**

(提案内容)

株主資本又はその他の包括利益の区分に計上する法人税、住民税及び事業税等は、課税の対象となった取引等について、株主資本又はその他の包括利益に計上した金額に、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とを提案している。

また、当該算定に関するただし書きとして、課税所得が生じていないことなどから法令に従い算定した額がゼロとなる場合に株主資本又はその他の包括利益の区分に計上する法人税、住民税及び事業税等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ことをあわせて提案している。

(提案理由)

本公開草案において提案している原則において各区分に計上する金額をどのように算定するかに関して、税効果適用指針では、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の、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の測定方法を定めている。

当該測定方法の定めは、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。

このような実務上の配慮は、税効果適用指針で定める取引以外についても同様に必要になると考えられることなどから、上記の提案を行っている。

・ **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 (法人税等会計基準改正案第 5-5 項、第 29-9 項及び第 29-10 項)**

(提案内容)

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については、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、これに対応する税額を損益に計上することを提案している。

(提案理由)

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、当期純利益に組替調整(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、上記の提案を行っている。

・ **関連する繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合の取扱い(税効果適用指針改正案第9項(3)、第30項、第31項及び第123項から第124項)**

(提案内容)

税効果適用指針第30項における、親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異について、資本剰余金を相手勘定として繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合で、当該子会社に対する投資を売却し、一時差異が解消した際の繰延税金資産又は繰延税金負債の取崩しについては、資本剰余金を相手勘定として取り崩すことを提案している。

(提案理由)

現行の税効果適用指針では、親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異について繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合、資本剰余金を相手勘定としている一方で、子会社に対する投資の売却時に当該親会社の持分変動による差額に係る一時差異が解消することにより繰延税金資産又は繰延税金負債を取り崩すときは、対応する額を法人税等調整額に計上することとしている。

この点、本公開草案において提案している原則に従えば、株主資本に対して課税される場合には、法人税、住民税及び事業税等を株主資本の区分に計上することになることから、このような会計処理を求める必要性は乏しくなったものと考えられ、資本剰余金を相手勘定として取り崩すこととし、上記の提案を行っている。

**(質問1-3) その他の会計処理に関する質問**

本公開草案において提案している原則に関連するその他の会計処理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。

➤ **その他の包括利益の開示に関する取扱い(包括利益会計基準改正案第8項及び第30-2項)**

(提案内容)

企業会計基準第25号「包括利益の表示に関する会計基準」第8項における、その他の

包括利益の内訳項目から控除する「税効果の金額」及び注記する「税効果の金額」について、「税金費用（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及びそれらに関する税効果の金額をいう。）の金額」に改正することを提案している。

（提案理由）

包括利益計算書においては、その他の包括利益の内訳項目は税効果を控除した後の金額で表示するとともに、内訳項目別の税効果の金額を注記することとしている。本公開草案において提案している原則に従ってその他の包括利益に計上される法人税、住民税及び事業税等についても、その他の包括利益に計上される税金費用であるという点は税効果と同様であることから、上記の提案を行っている。

#### （質問 1-4） その他の包括利益の開示に関する質問

本公開草案においては、本公開草案において提案している原則に従ってその他の包括利益に計上される法人税、住民税及び事業税等について、「税効果の金額」に関して求められる開示に含めるとともに、両者をあわせて「税金費用の金額」とすることを提案しています。この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。

## II. グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果

### ■ 本公開草案の公表理由

グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却（連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益について、税務上の要件を満たし課税所得計算において当該売却損益を繰り延べる場合（法人税法第 61 条の 11））に係る税効果の取扱いについて、現行の税効果適用指針では、当該子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表において、当該売却損益に係る一時差異に対して繰延税金資産又は繰延税金負債が計上されているときは、連結決算手続上、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債の額は修正しないこととしている。

しかしながら、税引前当期純利益と税金費用を合理的に対応させることが税効果会計の目的とされている中で、現行の税効果適用指針での取扱いは、連結決算手続上、消去される取引に対して税金費用を計上するものであり、税引前当期純利益と税金費用が必ずしも適切に対応していないとの意見が聞かれた。こうした意見を踏まえ、検討を行った結果、現行の取扱いの見直しを提案することとした。

### ■ 本公開草案が提案する会計処理を適用する企業

本公開草案が提案する会計処理は、100%子会社を所有する親会社の連結財務諸表において、その 100%子会社同士あるいは当該親会社とその 100%子会社との間で、当該親会社あるいはその 100%子会社が所有する子会社株式等を売却し、当該売却に伴い生じた売却



損益について、グループ法人税制が適用される場合に適用される。

## ■ 会計処理の見直し

- **連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表における取扱い（税効果適用指針改正案第 39 項、第 143 項及び第 143-2 項）及び子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の一時差異の取扱い（税効果適用指針改正案第 22 項、第 23 項、第 105-2 項及び第 106-2 項）**

（提案内容）

連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益について、税務上の要件を満たし課税所得計算において当該売却損益を繰り延べる場合（法人税法第 61 条の 11）、連結財務諸表において以下の処理を行うことを提案している。

- （1）子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表において、売却損益に係る一時差異に対して繰延税金資産又は繰延税金負債が計上されているときは、連結決算手続上、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債を消去する。
- （2）購入側の企業による当該子会社株式等の再売却等、法人税法第 61 条の 11 に規定されている、課税所得計算上、繰り延べられた損益を計上することとなる事由についての意思決定がなされた時点において、当該消去額を戻し入れる。
- （3）また、子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の一時差異について、予測可能な将来の期間に子会社株式の売却（売却損益を繰り延べる場合）を行う意思決定又は実施計画が存在しても、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しない。

（提案理由）

連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の取扱いについては、当該売却に係る連結財務諸表上の税引前当期純利益と税金費用との対応関係の改善を図る観点から、上記の提案を行っている。

## 質問 2（グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果に関する質問）

（質問 2-1）連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表における取扱い及び子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の一時差異の取扱いに関する質問

本公開草案においては、連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表における取扱いの見直し及びそれに伴う子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の一時差異の取扱いの見直しについて提案しています。この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。

➤ **連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の個別財務諸表における取扱い（税効果適用指針改正案第 143-2 項）**

（提案内容）

連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益について、税務上の要件を満たし課税所得計算において当該売却損益を繰り延べる場合（法人税法第 61 条の 11）、当該子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表における処理については、現行の税効果適用指針第 17 項の取扱い（当該売却損益に係る一時差異について、税効果適用指針第 8 項及び第 9 項に従って繰延税金資産又は繰延税金負債を計上する。）を見直さないことを提案している。

（提案理由）

次の理由から上記の提案を行っている。

- （1） 当該子会社株式等の売却により将来加算一時差異が生じているにもかかわらず繰延税金負債を計上しない取扱いは、一部の場合を除き、一律に繰延税金負債を計上する税効果適用指針の取扱いに対する例外的な取扱いとなるため、その適用範囲は限定することが考えられる。
- （2） 個別財務諸表においては、連結財務諸表とは異なり、売却損益が消去されないことから、税金費用を計上しないこととした場合には税引前当期純利益と税金費用との対応関係が図られないこととなると考えられる。
- （3） 個別財務諸表における取扱いを見直すこととした場合、同じグループではあるが別の会社の意思決定に依拠して会計処理を行うこととなり、売却元の子会社等において、別の会社の意思決定に関する情報を適時に入手し、個別財務諸表に反映することが困難な場合がある可能性があると考えられる。

**（質問 2-2） 連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の個別財務諸表における取扱いに関する質問**

本公開草案においては、連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の個別財務諸表における取扱いについては、見直さないことを提案しています。この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。

### III. 適用時期等

■ **適用時期（法人税等会計基準改正案第 20-2 項及び第 42 項並びに税効果適用指針改正案第 65-2 項及び第 162 項）**

（提案内容）

本公開草案は、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

用することとし、また、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早期適用することができることを提案している。

(提案理由)

本公開草案により、税金費用の計上区分(その他の包括利益に関する課税)については、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一方で、早期適用への一定のニーズがあると考えられるため、上記の提案を行い、グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果の取扱いについても、同様とすることを提案している。

## ■ 適用初年度の経過措置(法人税等会計基準改正案第20-3項及び第43項並びに税効果適用指針改正案第65-2項及び第163項)

### ➤ 税金費用の計上区分(その他の包括利益に対する課税)

(提案内容)

税金費用の計上区分については、会計方針の変更による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こととする経過的な取扱いを定めることを提案している。

(提案理由)

本公開草案において提案している原則を過去の期間に遡及適用することを求めた場合、財務諸表作成者の過度な負担が生じる可能性がある。

一方、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しない場合、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税金費用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、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、情報の入手は可能な場合が多いと考えられる。

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、上記の提案を行っている。

### ➤ グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果

(提案内容)

特段の経過的な取扱いを定めないことを提案している。

(提案理由)

本公開草案の対象となる取引は、売却元企業の税務申告書に譲渡損益調整勘定等として記載されているため、過去の期間における対象取引の把握は可能と考えられる。また、会計処理については、購入側の企業における再売却等についての意思の有無により判断することになるが、この点についても、過去の連結財務諸表における子会社等に対する投資に係る一時差異への税効果会計の適用において、一定の判断がなされていたと考えられる。したがって、遡及適用が困難となる可能性は低いと考えられるため、上記の提案を行っている。

### 質問 3 (適用時期等に関する質問)

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。

## IV. その他

### 質問 4 (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。

以 上