
プロジェクト **法人税等会計基準等の改正について**

項目 **税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）公開草案に寄せられた主要なコメントへの対応**

本資料の目的

1. 企業会計基準委員会では、2022 年 3 月 30 日に、本公開草案を公表しており、コメント期間を 2022 年 6 月 8 日に締め切り、9 通のコメント・レター（団体等 6 通、個人 3 通）が寄せられ、第 80 回税効果会計専門委員会（2022 年 6 月 27 日開催）、第 81 回税効果会計専門委員会（2022 年 9 月 5 日開催）及び第 483 回企業会計基準委員会（2022 年 7 月 19 日開催）において、主要なコメントの対応案について審議を行った。
2. 本資料は、本公開草案に対するコメントのうち、税金費用の計上区分（その他の包括利益に対する課税）に関するコメントについて、第 483 回企業会計基準委員会において聞かれた意見を踏まえた主要なコメントの対応案についてご意見をお伺いすることを目的としており、主な聞かれた意見を吹き出しで記載するとともに、前回からの変更点を黄色ハイライトでお示ししている。

なお、本公開草案に対する各コメントの要約は、審議事項(3)-2 参考資料 1 に記載している。

公開草案に寄せられたコメントへの対応**(税金費用の計上区分についての原則 (質問 1-1))**

3. 税金費用の計上区分についての原則に関するコメントとして、次の意見が聞かれている。

対象となる取引の範囲についてのコメント (改正法人税等会計基準案第 25-2 項)

- (1) 公開草案のコメント募集文書において、対象となる取引の例が示されているが、結論の背景においても当該例を示すなど、その適用範囲を誤ることがないように具体例を示すことを検討頂きたい。

コメントへの対応 (案)

- (1) その他の包括利益に対して課税される場合について、典型的なものとしてコメント募集文書に記載の取引等があると考えられ、これを念頭に検討を行ったが、これらに限定される訳ではなく、また、今後の会計基準の開発や税法の改正によって、新たに該当する取引等が生じ得ると考えられる。

ここで、その他の包括利益に対して課税されるか否かは、発生源となる取引等についてその他の包括利益として認識されているか否かという観点で個別に判断することになると考えられ、具体例の追加は行わないことが考えられる。

更正等が行われた場合の取扱いについてのコメント (改正法人税等会計基準案第 8-2 項)

- (2) 株主資本及びその他の包括利益に対して課税される法人税、住民税及び事業税等について、更正等による追徴及び還付がなされた場合の取扱いとして、改正法人税等会計基準案第 8-2 項では、「本会計基準第 6 項から第 8 項の定めにかかわらず、(中略) 本会計基準第 5-2 項から第 5-5 項に準じて処理する。」とされている。

この点、改正法人税等会計基準案第 6 項から第 8 項では、「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」等の認識時期に関する定めが置かれており、株主資本及びその他の包括利益に対して課税される法人税、住民税及び事業税等についても、このような要件を満たした場合に、認識することになる点を明確にしていきたい。

コメントへの対応 (案)

(2) 認識の時期については、改正法人税等会計基準案第6項から第8項に従うことを想定しており、文案を次のように修正することが考えられる（追加は下線、削除は取消線で示している。）。

(HP では非公表)

(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（質問 1-2）)

4. 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コメントとして、次の意見が開かれている。

対象範囲についてのコメント（改正法人税等会計基準案第5-3項(2)）

- (1) 例外的な取扱いについては、「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である場合」が要件となっているが、「困難」であるかどうかについての特別な判断基準はないということで良いか明確にして頂きたい。また、退職給付に関する取引であっても、「困難」と判断された場合にのみ例外的な取扱いが選択できるのかどうかを明確にして頂きたい。
- (2) 例外的な取扱いは、開発時点では、退職給付に関する取引以外には適用できないという理解で良いか確認させて頂きたい。また、退職給付に関する取引以外に、該当する取引を想定していない理由を明確にして頂きたい。

コメントへの対応（案）

(1)～(2) 当該例外的な取扱いは、退職給付に関する取引について、課税の対象となる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ことから、設けた定めであり（改正法人税等会計基準案第29-6項）、退職給付に関する取引については、通常であれば、金額の算定が困難な場合に該当すると考えられる。

また、今後の会計基準の開発や税法の改正によって、同様の状況が生じる可能性があることから、退職給付に関する取引に限定した記載ではなく、**退職給付に関する取引以外の取引についても、「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等の金額を算定することが困難である場合」は、例外的な取扱いを適用できることとした（改正法人税等会計基準**

コメントの追加 [A1]: ①退職給付に関する取引について一律に「困難」な場合に該当するというような記載になっているが、単純な状況では困難であるとは言えない場合もあるのではないかと。②また、結論の背景において、「例外的な定めを選択するか否かは、会計方針の選択に該当する」とされているが、金額を算定することが困難である場合には、原則的な取扱いによることも困難であると考えられ、例外的な取扱いを適用せざるを得ないのであれば、会計方針を選択する余地がなく、会計方針とは言えないのではないかと（第80回税効果会計専門委員会）。

⇒①退職給付については、退職給付適用指針の設例で示しているような一般的な状況を基に検討を行った結果、困難であると判断しているが、全ての状況を想定することはできないため、コメントへの対応（案）を、一般的な状況では（「通常であれば、」）困難な場合に該当すると考えられると追記した。

また、②例外的な取扱いについては、算定が困難な状況であっても、原則的な取扱いを採用することを禁止することは意図しておらず、計上区分に関する原則に対する例外として定めたものであることから、算定することが困難であり例外的な定めを選択できる場合においては、会計方針として例外的な定めを選択して、採用することになると考えられる。

案第 29-7 項)。

この点、例外的な取扱いを定めた背景を結論の背景に記載しており、文案を修正しないことが考えられる。

コメントの追加 [A2]: コメント対応(案)では、例外的な定めを適用するか否かは、「金額を算定することが困難な場合などの要件に基づいて判断する」と記載しているが、「困難な場合」というのは「要件」があるものではないので、コメント対応(案)の表現を見直しはどうか(第 483 回企業会計基準委員会)。
⇒ご指摘を踏まえ、「要件」という表現は用いずに、コメント対応(案)の記載を見直した。

(その他の包括利益の開示(質問 1-4))

5. 税効果会計に関するコメントとして、次の意見が聞かれている。

税金費用の定義についてのコメント(改正包括利益会計基準案等第 8 項及び第 44 項(1)①)

- (1) 改正包括利益会計基準案第 8 項における「それらに関する税効果の金額」と、同第 44 項(1)①によって修正される純資産会計基準第 8 項における「これらに係る繰延税金資産又は繰延税金負債に対応する額」について、同じ意味で使われているのであれば、同じ文言を用いることが適切と考える。
- (2) 「税金費用」が様々な箇所 で用いられているが、その定義は改正包括利益会計基準案第 8 項で示されているのみであり、読者には分かりづらいことから、「用語の定義」において明確に定めてはどうか。

コメントへの対応(案)

(1) ~ (2) 本改正は法人税等の計上区分を見直すことを目的としたものであって、「税金費用」を概念的に整理することを目的としていない。寄せられたコメント並びに企業会計基準委員会及び税効果会計専門委員会の審議を踏まえ、本改正においては、その他の包括利益に関する法人税等の取扱いに関して、法人税等及び税効果を「税金費用」と定義しその取扱いを定めるのではなく、従来の各企業会計基準等における税効果に関する表現は変更せず、本改正に伴う法人税等の取扱いを追加する形で、本改正の取扱いを定めることとすることが考えられる。

コメントの追加 [A3]: 「主要な用語」ではないとされているが、主要か否かはどのように判断されているか。また、「税金費用」という用語については、改めて考えた時にどのような意味かが分かりづらいと思われる、寄せられたコメントも踏まえて修正を検討することも考えられるのではないか(第 80 回税効果会計専門委員会)。
⇒コメント対応(案)のとおり、「税金費用」の用語を用いずに、本改正の取扱いを定めることを修正案として考えている。

コメントの追加 [A4]: コメント対応(案)で、「税金費用」を概念的に整理するものではないとしているが、改正包括利益会計基準案第 8 項では、その他の包括利益に関連して税金費用を定義しており、IFRS 会計基準では税金費用を「純損益の計算に含まれる当期税金と繰延税金との合計額(IAS 第 12 号第 5 項)」と定義していることも踏まえると、本改正においてその他の包括利益に対して「税金費用」の用語を用いることで、関係者の混乱が生じないか、検討していただきたい(第 483 回企業会計基準委員会)。
⇒コメント対応(案)のとおり、「税金費用」の用語を用いずに、本改正の取扱いを定めることを修正案として考えている。

(その他(質問 4))

6. その他のコメントとして、次の意見が聞かれている。

グループ通算制度を適用している場合の通算税効果額についてのコメント(実務対応報告第 42 号第 7 項及び第 25 項)

審議事項(3)-2-1-1

- (1) グループ通算制度を適用している場合の通算税効果額について、通算前所得が株主資本及びその他の包括利益に基づいて生じる場合もあると考えられ、通算税効果額についても、発生源となる取引等に応じて、各区分に計上するように、実務対応報告第 42 号を改正することを検討していただきたい。

コメントへの対応(案)

- (1) 通算税効果額は、グループ通算制度を適用したことによる税金の減少額であり、法人税に相当する額であるとされていることから、法人税及び地方法人税に準ずるものとして取り扱うこととしている（実務対応報告第 42 号第 44 項）。

この点、実務対応報告第 42 号第 7 項及び第 25 項では、法人税等会計基準において、法人税及び地方法人税を損益に計上する旨を定めていることを念頭に、損益計算書における取扱いを定めていたが、改正法人税等会計基準案では、**法人税等**の計上区分についての原則を定め、従来からの取扱いを変更していることから、実務対応報告第 42 号についてもこれにあわせて、次のように修正することが考えられる（追加は下線、削除は取消線で示している。）。

(HP では非公表)

税効果適用指針の関連する定めについてのコメント（税効果適用指針第 51 項及び第 154 項）

- (1) 税効果適用指針第 51 項における繰延税金資産又は繰延税金負債の計算に用いる税法が改正された場合の取扱いについて、同項(1)で評価・換算差額等、同項(2)でその他の包括利益に計上する場合が定められているが、株主資本を相手勘定として計上する場合が定められておらず、そのような場合に修正差額を資本剰余金を相手勘定として計上する旨の定めをおくことを検討していただきたい。
- (2) 税効果適用指針第 154 項において、更正等による追徴又は還付に伴い繰延税金資産又は繰延税金負債に影響が生じる場合、当該影響額は法人税等調整額に含めて処理することが示されているが、発生源となる取引等に応じて各区分に計上するように改正する必要があるか検討すべきと考えられる。

コメントへの対応(案)

- (1)～(2) 税効果適用指針第 51 項及び第 154 項の定めは、日本公認会計士協会からの実務指針の移管の際に、実務指針の取扱いを踏襲したものであるが、

コメントの追加 [A5]: 税効果適用指針のみならず、回収可能性適用指針第 10 項でも同様の状況があると考えられ、他に同様のものがないかを改めて確認した上で、あわせて修正する必要があるのではないか（第 80 回税効果会計専門委員会）。
⇒同様のものについて確認を行い、該当箇所の修正を追加した。

税効果適用指針第 9 項の繰延税金資産又は繰延税金負債を計上する際の相手勘定に関する定め及び改正法人税等会計基準案における法人税等の計上区分についての原則と、異なる取扱いとなっていることから、これらとの整合性の観点で、それぞれ次のとおり改正することが考えられる（追加は下線、削除は取消線で示している。）。

(HP では非公表)

また、上記以外に、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」第 10 項についても、税効果適用指針第 9 項等と整合していないことから、併せて修正することが考えられる（追加は下線、削除は取消線で示している。）。

(HP では非公表)

ディスカッション・ポイント

主要なコメントへの対応(案)についてご意見を伺いたい。

以 上