

法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準

平成 29 年 3 月 16 日

企業会計基準委員会

目 次	項
目 的	1
会計基準	2
範 囲	2
用語の定義	4
会計処理	5
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	5
更正等による追徴及び還付	6
開 示	9
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	9
受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税	13
外国法人税	14
更正等による追徴及び還付	15
適用時期等	19
議 決	23
結論の背景	24
経 緯	24
範 囲	26
用語の定義	28
会計処理	29
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	29
更正等による追徴及び還付	30
追徴税額について課税を不服として法的手段を取る場合の取扱い	34

開 示	36
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	37
受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税	38
外国法人税	39
適用時期等	41

目 的

1. 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。

会計基準

範 囲

2. 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。
 - (1) 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
 - (2) 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
 - (3) 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。
3. 実務対応報告第 5 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 1）」において、連結納税制度を適用する場合の法人税及び地方法人税に係る会計処理及び開示の具体的な取扱いが定められている場合、当該取扱いが適用される。

用語の定義

4. 本会計基準における用語の定義は次のとおりとする。
 - (1) 「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。
 - (2) 「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。
 - (3) 「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）。
 - (4) 「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。）、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。
 - (5) 「受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税」とは、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。

- (6) 「外国法人税」とは、外国の法令により課される法人税に相当する税金で政令に定めるもの（法人税法第 69 条及び法人税法施行令（昭和 40 年政令第 97 号）第 141 条）をいう。外国法人税には、法人税法等に基づき税額控除の適用を受けるものと税額控除の適用を受けないものがある。
- (7) 「所得」とは、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。
- (8) 「更正」とは、法人税、住民税及び事業税等について、提出した納税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、当該納税申告書に係る課税標準又は税額を変更することをいう。
- (9) 「修正申告」とは、法人税、住民税及び事業税等について、提出した納税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納税申告書に記載した純損失の金額が過大であった場合に、当該納税申告書に記載された課税標準又は税額を修正する納税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、提出した納税申告書に係る課税標準又は税額を変更することをいう。
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。

会計処理

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

5. 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。

(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。

更正等による追徴及び還付

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、更正等による追徴に伴う延滞税、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。
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。

8. 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 7 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。

開示

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

9. 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。
10. 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。
11. 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。
12. 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。

受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税

13. 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 9 項参照）。

外国法人税

14. 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は、その内容に応じて適切な科目に表示する。なお、外国子会社（法人税法第 23 条の 2）からの受取配当金等に課される外国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、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 9 項参照）。

更正等による追徴及び還付

15. 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9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9項参照）。
16. 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10項参照）。
17. 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付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うち納付されていない税額に含めて表示する（第11項参照）。
18. 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（第12項参照）。

適用時期等

19. 本会計基準は、公表日以後適用する。
20. 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。
21. 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。
22. 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。

議 決

23. 本会計基準は、第356回企業会計基準委員会に出席した委員13名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は以下のとおりである。

小 野 行 雄（委員長）

小賀坂 敦（副委員長）

川 西 安 喜

安 井 良 太

貝 増 眞

西 山 賢 吾

蜂 谷 由 文
弥 永 真 生
柳 橋 勝 人
湯 川 喜 雄
吉 田 稔
米 田 和 敬
渡 部 仁

結論の背景

経緯

24. 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、公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている基準諮問会議より、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 12 月に、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」（以下「回収可能性適用指針」という。）を公表した。

25. 当委員会では、回収可能性適用指針の公表後、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。当該審議においては、監査保証実務指針第 63 号についても税効果会計に関連するため、併せて当委員会の会計基準として開発することとした。

具体的には、監査保証実務指針第 63 号及び日本公認会計士協会 会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」（以下「税効果 Q&A」という。）における税金の会計処理及び開示に関する部分のほか、実務対応報告第 12 号に定められていた事業税（付加価値割及び資本割）の開示について、基本的にその内容を踏襲した上で表現の見直しや考え方の整理等を行い、平成 28 年 11 月に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）」を公表して広く意見を求めた。本会計基準は、公開草案に対して寄せられた意見を踏まえて検討を行い、公開草案の内容を一部修正した上で公表するに至ったものである。

範囲

26. 監査保証実務指針第 63 号において取り扱う税金は、「法人税、都道府県民税及び市町村民税、事業税、事業所税並びに特別土地保有税」とされていたが、これらを適用範囲とした理由については、監査保証実務指針第 63 号には特段記載されていなかった。監査保証実務指針第 63 号を本会計基準に移管するにあたっては、本会計基準に含める税金の適用範囲について、金額的な重要性や検討すべき課題の有無等により、実務において会計上の取扱いを明らかにする必要性が高いものとするのが考えられる。

法人税、住民税及び事業税等については、一般的に金額的な重要性が高く、追徴税額や還付税額の取扱いを明らかにする必要性が高いと考えられるため、これらに関する会計処理及び開示を本会計基準の適用範囲に含めることとした。これに伴い、事業税については、利益に関連する金額を課税標準とする事業税（所得割）だけではなく、それ

以外の事業税（付加価値割及び資本割）も本会計基準の適用範囲とし、実務対応報告第 12 号の内容を本会計基準に統合することとした（第 10 項及び第 16 項参照）。

一方、監査保証実務指針第 63 号において取り扱っていた事業所税及び特別土地保有税については、一般的に金額的な重要性が高いとは言えず、営業費用等で会計処理を行っている実務が浸透しており、会計上の取扱いを明らかにする必要性が高くはないことから、本会計基準の適用範囲に含めないこととした。

また、消費税については、日本公認会計士協会の消費税の会計処理に関するプロジェクトチームより、「消費税の会計処理について（中間報告）」が公表されており、実務上、当該報告に従って、一部の企業を除き、税抜方式で会計処理を行っている実務が浸透しており、会計上の取扱いを明らかにする必要性が高くはないと考えられることや、検討中の収益認識に関する会計基準の開発にあたって論点となり得ることから、本会計基準の適用範囲に含めないこととした。

さらに、固定資産税については、一部の業種を除き、一般的に金額的な重要性が高いとは言えないため、会計上の取扱いを明らかにする必要性が高くはないと考え、本会計基準の適用範囲に含めないこととした。

なお、監査保証実務指針第 63 号において、法人税法等の税額控除に関連し、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税の表示についても定められていたことから、本会計基準においては当該記載内容を踏襲し、本会計基準の適用範囲に含めることとした（第 2 項(2)参照）。

27. 審議の過程では、在外子会社や在外支店等が所在地国の法令に従い納付する税金を適用範囲に含めるかどうかについて検討を行った。

在外子会社が所在地国の法令に従い納付する税金については、在外子会社の財務諸表が、国際財務報告基準（IFRS）又は米国会計基準に準拠して作成される場合、実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」に基づき、当該財務諸表を連結決算手続上利用できるものと整理されているため、当該税金は、IFRS 又は米国会計基準に従って処理されることが考えられる。

在外支店等が所在地国の法令に従い納付する税金については、当該税金の種類は多様であるため、従来どおり、その会計処理を実務の判断に委ねることが考えられる。

したがって、在外子会社や在外支店等が所在地国の法令に従い納付する税金の会計処理については、本会計基準の適用範囲に含めないこととした。ただし、これまでの実務を踏まえ、親会社及び国内子会社が外国の法令に従い納付する税金のうち外国法人税の表示については、監査保証実務指針第 63 号及び税効果 Q&A の記載内容を基本的に踏襲し、本会計基準の適用範囲に含めることとした（第 2 項(3)参照）。

用語の定義

28. 本会計基準では、監査保証実務指針第 63 号等において使用されている用語のうち、

必要と考えられる用語の定義を定めることとした（第4項参照）。

会計処理

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

29. 監査保証実務指針第63号では、法人税、住民税及び事業税について、表示に関する取扱いは、「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。」と記載されていたが、会計処理に関する取扱いは記載されていなかった。

このため、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についての会計処理に関する取扱いとして、法令に従い算定した額を損益に計上することを明示することとした（第5項参照）。

更正等による追徴及び還付

30. 監査保証実務指針第63号では、更正等による追徴及び還付について、「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）。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。」と記載され、企業会計基準第24号第55項が参照されていた。本会計基準では、この定めの内容を基本的に踏襲している。

31. また、監査保証実務指針第63号では、還付の会計処理については、「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」ものを計上することが記載されていたが、追徴の会計処理については、どの時点で認識すべきかについて記載がなかったため、本会計基準において追徴と還付の会計処理をどのように記載するかについて検討を行った。

32. 追徴の会計処理については、監査保証実務指針第63号では第30項に引用した記載以外は記載されていなかったため、偶発事象を負債として認識する場合の我が国における一般的な考え方を参考に、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もることができる場合、当該追徴税額を損益に計上することとした（第6項参照）。

一方、還付の会計処理については、「還付額を合理的に見積もることが可能な」という表現を踏襲しつつ、同様に、偶発事象を資産として認識する場合の我が国における一般的な考え方を参考に、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もることができる場合、当該還付税額を損益に計上することとした（第7項参照）。

33. なお、本会計基準において、追徴税額に関する負債の認識の閾値と還付税額に関する

資産の認識の閾値を異なるものとしているが、国際的な会計基準（米国会計基準では FASB Accounting Standards Codification（FASB による会計基準のコード化体系）の Topic740「法人所得税」に定められ、IFRS では IFRS 解釈指針委員会より「法人所得税務処理に関する不確実性」に関する IFRIC 解釈指針の公開草案が公表されている。）では、両者の認識の閾値を同じものとしているため、これらの会計基準における記載は、本会計基準のものと相違することとなる。

この点、今回の実務指針の移管においては、我が国のこれまでの会計慣行に照らした取扱いを重視し、追徴税額に関する負債の認識の閾値と還付税額に関する資産の認識の閾値を異なるものとしている。

追徴税額について課税を不服として法的手段を取る場合の取扱い

34. 監査保証実務指針第 63 号では、追徴税額について法的手段を取る場合の取扱いについて、「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。」と記載されている。本会計基準では、当該取扱いにおいて追徴税額を費用として計上せず納付税額を資産として計上するケースが実務では基本的には見られなかったものの、資産として計上するケースが排除されていない表現であったことを踏まえ、「原則として、当該追徴税額を損益に計上する。」との表現を用いている（第 6 項参照）。
35. 監査保証実務指針第 63 号では、追徴税額の還付可能性の判断について、「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。」と記載されていた。当該記載には「双方の主張」等監査上の観点から用いられていた表現があると考えられるため、本会計基準にはこの記載を踏襲していないが、第 8 項を適用するにあたっては、従来と同様に企業の置かれた状況を総合的に判断する必要があると考えられる。

開示

36. 本会計基準は、監査保証実務指針第 63 号、税効果 Q&A 及び実務対応報告第 12 号に記載されている表示に関する取扱いのうち、本会計基準の適用範囲とした税金の表示に関する取扱いの内容を踏襲している。

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

37. 実務対応報告第 12 号では、事業税（付加価値割）を、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理由に、「付加価値割の課税標準についても、企業の活動価値を表すものと考えられ、課税所得とは異なる考え方に基づき算定される」た

め、「利益に関連する金額を課税標準とする事業税ではないと判断される」ことを挙げていた。また、「付加価値割の課税標準は一体として意味を持つものであり、課税標準を分解して取扱いを違えることは不合理であると考えられるため、付加価値割のうち利益に関連する金額に対応する税額のみを分離して「法人税、住民税及び事業税」に計上するといった考え方は採用していない。」との考えが示されていた。本会計基準では、当該考えを踏襲している（第 10 項参照）。

受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税

38. 監査保証実務指針第 63 号では、受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税について、「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。」と記載されていた。この記載について、税額控除の適用を受ける場合、第 5 項に定めた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額に含まれ、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明らかであるため、本会計基準では踏襲していない。

外国法人税

39. 監査保証実務指針第 63 号では、外国法人税について、「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。」とされていた記載についても、第 38 項と同様の理由により、本会計基準では踏襲していない。
40. 税効果 Q&A では、「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適当と考えられます。」とされていた。本会計基準では、この内容を踏襲している（第 14 項参照）。

適用時期等

41. 本会計基準では、監査保証実務指針第 63 号等における税金の会計処理及び開示に関する部分について、基本的にその内容を踏襲した上で表現の見直しや考え方の整理等を行っており、実質的な内容の変更は意図していないため、公表日以後適用することとした。また、同様の理由により、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該当しないものとして取り扱うこととした（第 19 項及び第 20 項参照）。

以 上