

# ワンポイント会計基準

## vol.318 「その他の包括利益に対して課税される場合の法人税等の計上区分に関する改正」について

2018年2月に行われた税効果会計に関する会計基準等の再編の際に、以下の2つの論点について、税効果会計に係る会計基準の適用指針の公表後に改めて検討を行うこととされていました。

- (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の売却に係る税効果

上記の論点が審議され、2022年10月に企業会計基準委員会より以下の会計基準等の改正が公表されました。

- ・ 企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税に関する会計基準」  
(以下、「法人税等会計基準」)
- ・ 企業会計基準第25号「包括利益の表示に関する会計基準」  
(以下、「包括利益会計基準」)
- ・ 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」)

今回は、これらの会計基準の改正による影響について解説いたします。

### 1. 税金費用の計上区分

例えば、グループ通算制度の開始または加入時において、市場価格のあるその他有価証券を保有している場合には、会計上は評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額が計上しているが、課税所得計算上は、当該評価差額等が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ります

(法人税等会計基準第25-2項)。

当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等については、以下の理由から、その発生源となる取引等の処理と整合させ、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とされました(法人税等会計基準第29-2項、第29-3項)。

- ・ 税効果適用指針においては、税効果額は税効果会計が適用される取引等が計上される区分と同一の区分で計上する取扱いであり、国際的な会計基準も同様である
- ・ 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

これにより、資産または負債の評価替えにより生じた評価換算差額等に対して課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等については、個別財務諸表上は評価・換算差額等の対応する内訳項目から控除し、連結財務諸表上はその他の包括利益の内訳項目から控除することとなります（法人税等会計基準第5項、第5-2項）。

また、企業会計基準委員会の会計基準等における法人税等の計上区分についての原則に従って、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関する税金に係る項目であるという点は税効果と同様であるため、その他の包括利益の各項目について、税効果のみならず、法人税等についてもその他の包括利益に計上することとなります（包括利益会計基準第8項、第30-2項）。

## 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

グループ法人税制が適用される場合の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であって、当該子会社株式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されていたが、これを取り崩すこととされました。

その後、購入側の企業による当該株式等の再売却等により、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の意思決定がなされた時点において、当該取崩額を戻し入れることとされました（税効果適用指針第39項、第143-2項）。

これにあわせて、課税所得計算において売却損益を繰り延べる場合に該当する子会社株式の売却について、予測可能な将来の期間に当該子会社に対する投資の売却を行う意思決定又は実施計画が存在しても、子会社に対する投資に係る連結固有の将来加減算一時差異に対して繰延税金資産又は負債を計上しないこととされました

（税効果適用指針第105-2項、第106-2項）。

以上