

2025 年度から適用される会計基準等の概要

「包括利益の表示に関する改正」、「特別法人事業税の取扱いに関する改正」及び「種類株式の取扱いに関する改正」の概要

RSM 清和監査法人 公認会計士 滝口 達也

はじめに

今月の Seiwa Newsletter では、2025 年度から適用される会計基準等の概要として、「包括利益の表示に関する改正」、「特別法人事業税の取扱いに関する改正」及び「種類株式の取扱いに関する改正」を解説をいたします。こちらは、ASBJ（企業会計基準委員会）が 2024 年年度改善プロジェクトにおいて検出された事項について、企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告の改正を行ったものとなります。

包括利益の表示に関する改正

1. 改正の対象となる会計基準等

- 改正企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」
- 改正企業会計基準適用指針第 9 号「株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針」

2. 改正の目的

その他の包括利益の取扱いに関して、これまでに公表された複数の会計基準等で使用されている用語の一部が、連結財務諸表上の取扱いに関する記載に使用されるべき表現となっていなかったため、適切な用語に修正することが改正の目的となっています。

3. 主な改正の内容

(1) 包括利益の表示に関する会計基準

これまでに公表されている会計基準等で使用されている「純資産の部に直接計上」、「直接純資産の部に計上」及び「直接資本の部に計上」という用語について、連結財務諸表上は「その他の包括利益で認識した上で純資産の部のその他の包括利益累計額に計上」と読み替えるものとされました。

(2) 株主資本等変動計算書に関する会計基準の適用指針

株主資本等変動計算書において、株主資本以外の各項目の当期変動額は純額で表示しますが、主な変動事由ごとにその金額を表示する場合の例として「純資産の部に直接計上されたその他有価証券評価差額金の増減」等の用語が使用されており、当該用語は、個別株主資本等変動計算書と連結株主資本等変動計算書について共通で使用するものとなっていました。このため、個別株主資本等変動計算書に関する定めと連結株主資本等変動計算書に関する定めを分けたくうえで、連結株主資本等変動計算書については、上記(1)の包括利益会計基準と用語の統一を図ることで、連結包括利益計算書との連携が理解しやすくなるように、「当期発生額」及び「組替調整額」という用語に変更されました。

4. 適用時期

本改正は、2025 年 4 月 1 日以後最初に開始する連結会計年度の期首から適用されます。早期適用に関しては、2025 年 3 月 31 日以後最初に終了する連結会計年度の年度末に係る連結財務諸表から適用することができます。この場合、2025 年 3 月 31 日以後最初に終了する連結会計年度に係る中間連結財務諸表及び四半期連結財務諸表については改正会計基準を適用しないこと、また当該連結会計年度に係る中間連結財務諸表については改正適用指針を適用しないこととなっています。

特別法人事業税の取扱いに関する改正

1. 改正の対象となる会計基準等

- － 改正企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」
- － 改正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」

2. 改正の目的

本会計基準等は、具体的な税金を挙げて、当該税金について規定する税法を参照することにより特定して会計処理及び開示について定めていますが、改正前の本会計基準においては、特別法人事業税の取扱いについて個別の定めが設けられていませんでした。そのため、個別の定め設けることにより特別法人事業税の取扱いの明確化を図ることが改正の目的となっています。

3. 主な改正の内容

(1) 法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準

特別法人事業税（基準法人所得割）は、事業税のうち所得割額を標準税率によって計算した金額に対して課すこととされているため、所得に対して課される税金である点では事業税（所得割）と共通の性質を有していると考えられ、このような特別法人事業税（基準法人所得割）の性質を考慮すると、特別法人事業税（基準法人所得割）は、事業税（所得割）と同様の取扱いを行うこととなると考えられます。上述の内容を明確化するため、特別法人事業税の定義を追加し、事業税（所得割）に適用される本会計基準における会計処理に関する定めが特別法人事業税（基準法人所得割）に適用されることを明確化するための変更が行われました。

また、開示に関しても、改正前の「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」とする記載における「法人税、住民税及び事業税」が表示科目の例を示していることがより明確となるように表現の変更が行われました。

(2) 税効果会計に係る会計基準の適用指針

上記(1)の改正に伴い、法定実効税率の算式に特別法人事業税率が含まれることが明確化されました。また、特別法人事業税は法人税及び地方法人税と同様の国税であるため、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法人税法等に規定されている税率による旨が明確化されました。

法定実効税率	=	$\frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{防衛特別法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率} + \text{事業税率}(\text{標準税率}) \times \text{特別法人事業税率}}{1 + \text{事業税率} + \text{事業税率}(\text{標準税率}) \times \text{特別法人事業税率}}$
--------	---	--

(波線：改正適用指針による追加部分)

4. 適用時期

本改正は、2025 年 4 月 1 日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用します。早期適用に関しては、2025 年 3 月 31 日以後最初に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ことができます。ここで、早期適用を行う場合であっても、当該連結会計年度及び事業年度の間連結財務諸表及び中間個別財務諸表並びに四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表については、改正会計基準等を適用しないこととなっていますのでご留意ください。

種類株式の取扱いに関する改正

1. 改正の対象となる会計基準等

- 改正実務対応報告第 10 号「種類株式の貸借対照表価額に関する実務上の取扱い」

2. 改正の目的

2001 年（平成 13 年）の商法改正における種類株式制度の見直しによって、優先株式をはじめとした種類株式の内容が多様化するとともに、その発行金額が増加しました。しかし、本実務対応報告の適用対象となる種類株式に関する定めにおいて、会社法の施行に伴い削除された商法の条文を参照したままとなっていたため、会社法の条文を参照先に変更することが改正の目的となっています。

3. 主な改正の内容

本実務対応報告の適用対象となる種類株式の定義を、会社法第 108 条第 1 項を参照する形で定義することになりました。会社法第 108 条第 1 項では、旧商法で認められていなかった種類の株式を発行することが可能とされ、旧商法で認められていた種類の株式についても設計の柔軟化が図られているため、本実務対応報告の開発時において想定されていなかった種類株式にまで適用対象が拡大することとなります。

4. 適用時期

本改正は、2025 年 4 月 1 日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首以後取得する種類株式について適用されます。早期適用に関しては、2025 年 4 月 1 日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首より前に取得した種類株式のうち、2025 年 4 月 1 日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の前連結会計年度及び前事業年度の末日において保有する種類株式については、次のいずれかの方法を選択できます。

- 従前の会計方針を継続
- 改正実務対応報告を 2025 年 3 月 31 日以後最初に終了する連結会計年度及び事業年度の末日から将来にわたって適用
- 改正実務対応報告を 2025 年 4 月 1 日以後最初に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から将来にわたって適用

お問い合わせ

Seiwa Newsletter に関するご質問等は、当法人ウェブサイトの「お問い合わせ」フォームにてお願いいたします。

<https://www.rsm.global/japan/audit/ja/contact>