

# 「法人税等に関する会計基準」等の改正

## 住民税（均等割）が「法人税等」から外れ、損益計算書の段階損益が変わる

RSM 清和監査法人 公認会計士 池田 宜正

### 改正の経緯

企業会計基準委員会（ASBJ）は 2026 年 7 月、「法人税等に関する会計基準」等の改正を公表しました。今回の改正の目的は、改正前のように具体的な税金を挙げて会計処理を規定する方式から、「課税対象利益を基礎とする税金」という原則ベースの考え方へ移行し、将来の税制改正や新税創設に柔軟に対応できる枠組みを整備することにあります。

改正前の基準では、法人税、地方法人税、住民税、事業税及び特別法人事業税と具体的な税目を列挙して適用対象を定めていたため、新たな税金が創設されるたびに会計基準の改正が必要となっていました。特に、防衛特別法人税の創設への対応を契機として、税金の名称ではなく税の性質に着目した会計基準への転換が検討され、国際会計基準（IFRS）における法人所得税の考え方とも整合性を図りながら、我が国の実務に適した制度設計を目指したものになります。

### 用語の定義

今回の改正では税金をその性質によって分類する体系へ変更するため、下記の定義が設けられました。課税対象利益を基礎とする税金については、当該税金に対する付加税も包含するものとし、特定の税金の名称や用語に囚われない汎用性の高いものとしています。

| 項目             | 定義                                                |
|----------------|---------------------------------------------------|
| 課税対象利益         | 課税当局の定めに従って算定された特定の事業年度の利益であり、当該利益を対象として税金が課されるもの |
| 課税対象利益を基礎とする税金 | 課税対象利益を基礎として、課税当局の定めに従って算定された税金及びその付加税            |

上記の定義に基づき、課税対象利益を基礎とする税金と課税対象利益を基礎とする税金には該当しないものが以下のように整理されました。前者については、改正基準と同時に公表された「補足文書」において、我が国における現行の税金が列挙されています。

| 項目                     | 現行の税金                                                                                                                                                             |
|------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 課税対象利益を基礎とする税金         | <ul style="list-style-type: none"> <li>法人税</li> <li>防衛特別法人税</li> <li>住民税（法人税割）</li> <li>地方法人税</li> <li>特別法人事業税</li> <li>事業税（所得割）</li> </ul>                       |
| 課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの | <ul style="list-style-type: none"> <li>住民税（均等割）</li> <li>受取利息及び受取配当金等に係る源泉所得税</li> <li>外国の法令に従い納付する税金で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないものの額</li> <li>事業税（付加価値割・資本割）</li> </ul> |

### 会計処理

改正前は課税対象利益を基礎とする税金に該当するものとそうでないものを一括して会計処理を定めていましたが、今回の改正では、まず課税対象利益を基礎とする税金について定めを置き、住民税（均等割）及び事業税（付加価値割・資本割）については別途定めを置くこととしました。具体的な会計処理は以下のとおりです。

## 課税対象利益を基礎とする税金

基本的な会計処理に変更はなく、当期の税負担額を損益として計上する従来の考え方が踏襲されています。

### 課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの

住民税（均等割）及び事業税（付加価値割・資本割）についても改正前の考え方を踏襲し、法令を適用して算定した額を損益に計上します。また、受取利息及び受取配当に課される源泉所得税並びに外国の法令に従い納付する税金で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないものについては、後述するように、「法人税等」に表示又は「法人税等」に含めずその内容に応じた適切な表示区分に表示することから、会計処理としては、従来どおり当期の損益に計上します。

## 開示

### 課税対象利益を基礎とする税金

改正前の考え方を踏襲した上で、表示科目の例についての記述を見直し、損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）の次に、「法人税等」（改正前は「法人税、住民税及び事業税」）などの適切な科目をもって表示することとされました。

### 課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの

#### (1) 住民税（均等割）

改正前は「法人税、住民税及び事業税」等の適切な科目に表示する取扱いでしたが、課税対象利益を基礎としないため、改正後は損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することとされました。具体的には、売上原価、販売費及び一般管理費又は営業外費用のうち適切な表示区分に表示するほか、製造原価等に影響を与える場合は、棚卸資産の金額に影響があることも考えられます。なお、営業外費用に表示するにあたっては、企業会計原則における「経常損益計算の区分は、営業損益計算の結果を受けて、利息及び割引料、有価証券売却損益その他営業活動以外の原因から生ずる損益であって、特別損益に属しないものを記載し、経常利益を計算する。」との定めを踏まえて判断することになると考えられます。

また、貸借対照表においては、納付されていない税額は「未払法人税等」以外、還付税額のうち受領されていない税額は「未収還付法人税等」以外のその内容に応じた適切な科目をもって表示しますが、それぞれの税額に重要性が乏しい場合、「未払法人税等」又は「未収還付法人税等」に含めて表示することができます。

#### (2) 事業税（付加価値割・資本割）

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こととされていましたが、適切な表示はこれに限るものではないと考えられることから、前述の住民税（均等割）に記載のとおり、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することとされました。貸借対照表における表示も同様です。

#### (3) 受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税

改正前は、源泉所得税のうち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ことが原則でしたが、改正後は、税額控除の対象となるかどうか及び税額控除を選択するかどうかに応じて、その表示が決定されます。源泉所得税を法人税等の前払いとして清算を行うことが税額控除の趣旨であるため、税額控除の対象であり、かつ税額控除を選択する場合、損益計算書の税引前当期純利益（又は損失）に対応する法人税等が計上されるように「法人税等」に含めて表示します。一方、税額控除を選択しない場合及び税額控除の対象とならない税額については、当該源泉所得税は受取利息及び受取配当金等を獲得するための費用とみることが考えられるため、損益計算書の「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示することとされました。

| 税額控除の対象となるかどうか | 税額控除を選択するかどうか | 損益計算書における表示                   |
|----------------|---------------|-------------------------------|
| 対象となる税額        | 選択する場合        | 「法人税等」に含めて表示                  |
|                | 選択しない場合       | 「法人税等」に含めず、その内容に応じた適切な表示区分に表示 |
| 対象とならない税額      |               |                               |

(4) 外国の法令に従い納付する税金で課税対象利益を基礎とする税金に該当しないもの

改正前はその内容に応じて適切な科目に表示するとされていましたが、一定の算式により計算された金額を限度として控除対象外国法人税の額を法人税額等から控除することができる外国税額控除の制度趣旨から、改正後は前述の受取利息及び受取配当金等に課される源泉所得税の同様の取扱いとされました。

### 関連する会計基準・実務指針の改正

#### (1) 税効果会計基準及び適用指針

「課税対象利益を基礎とする税金」が定義されたことを受け、税効果会計基準の「第一 税効果会計の目的」の定めを改正し、法人税その他の課税対象利益を基礎とする税金が「法人税等」とされました。また、改正税効果適用指針では、法定実効税率の定義に関して具体的な税金の名称を使用した算式を削除し、代わりに「課税対象利益に対する法令上規定された税率に基づく税負担の比率」となりました。

#### (2) 連結キャッシュ・フロー計算書の作成基準及び実務指針

また、住民税（均等割）の損益計算書における表示に関して事業税（付加価値割・資本割）と整合的に取り扱うこととしたため、キャッシュ・フロー計算書においても、住民税（均等割）は「営業活動によるキャッシュ・フロー」に含まれるキャッシュ・フローではあるが、事業税（付加価値割・資本割）と同様に「法人税等の支払額」に含めてはならないこととされました。

### 適用時期及び経過措置

本改正は 2028 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されます。主として住民税（均等割）の表示が変更になることで各段階利益に影響があることから、一定の周知期間又は準備期間が必要と考えられるためです。一方で、早期適用への一定のニーズがあると考えられることから、改正基準の公表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が認められています。

適用初年度において、改正基準を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができます。適用初年度の比較情報については、新たな表示方法に従い組替えを行うことを要しません。

### 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。