



KPMG Insight

KPMG Newsletter

Vol.17

March 2016

特集 1 (会計)

平成28年3月期決算の留意事項

kpmg.com/jp



平成28年3月期決算の留意事項

有限責任 あずさ監査法人

会計プラクティス部

パートナー 田中 弘隆
シニアマネジャー 北村 幸子

平成28年3月期決算においては、平成25年改正の企業結合に関する会計基準等の改正項目が全面適用となり、「税効果会計に適用する税率に関する適用指針」も適用される予定となっています。また、平成27年12月28日に公表された「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」が早期適用可能となっています。

本稿では、これらを中心に本3月決算における留意事項を取りまとめています。
なお、本文中の意見に関する部分については、筆者の私見であることをあらかじめお断りいたします。

【ポイント】

- 平成25年改正の企業結合に関する会計基準等の改正項目が全面適用となる。昨年度から当該基準等を早期適用している企業においても、連結財務諸表の表示に係る改正については、本3月期決算が適用初年度となることに留意する。
- 平成27年改正の実務対応報告第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」の改正項目が適用開始となる。
- 企業会計基準適用指針公開草案第55号「税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）」が公表されており、平成28年3月31日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末からの適用が予定されている。
- 平成28年度税制改正により、法定実効税率の引き下げが予定されており、「税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）」に従い、決算日において改正税法が国会で成立していれば、改正後の税率により繰延税金資産及び繰延税金負債の算定を行うことになる。



田中 弘隆
たなか ひろたか



北村 幸子
きたむら さちこ

I. 平成25年改正企業結合に関する会計基準等の概要

平成25年9月13日に、企業会計基準委員会は、改正企業会計基準第21号「企業結合に関する会計基準」(以下「企業結合会計基準」という)及び改正企業会計基準22号「連結財務諸表に関する会計基準」(以下「連結会計基準」という)をはじめとする一連の改正会計基準等を公表しました。これらの改正会計基準等の適用は、平成27年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度からとされており、早期適用した場合を除き、本3月期決算が適用初年度となります(早期適用した場合においても表示に関する事項は、本3月期決算が適用初年度となります)。

1. 会計処理の取扱いの改正

(1) 非支配株主持分(少数株主持分)の取扱い

① 支配が継続している場合の子会社に対する親会社の持分変動

改正前の連結会計基準では、以下のような支配が継続している場合の子会社に対する親会社の持分変動は、損益を計上する取引とされていましたが、これらはいずれも資本剰余金を計上する取引とされました。

- 子会社株式の追加取得
- 子会社株式の一部売却
- 子会社の時価発行増資等

【図表1 子会社株式の追加取得等の改正前と改正後の取扱いの比較(下線部が変更箇所)

	改正後	改正前
子会社株式の追加取得	追加取得持分と追加投資との間に生じた差額は <u>資本剰余金</u> とする。	追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、 <u>のれん(又は負ののれん)</u> とする。
子会社株式の一部売却	売却による親会社の持分の減少額と売却価額との間に生じた差額は、 <u>資本剰余金(関連する法人税等を勘案)</u> とする。	売却による親会社の持分の減少額と <u>投資の減少額</u> との間に生じた差額は、 <u>子会社株式の売却損益の修正</u> とする。
子会社の時価発行増資等	親会社の払込額と親会社の持分の増減額との差額は、 <u>資本剰余金</u> とする。	親会社の払込額と親会社の持分の増減額との差額は <u>損益</u> とする。 <u>ただし、利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる場合には、利益剰余金に直接加減することができる。</u>

具体的には、改正前と改正後で図表1のように取扱いが変更されています(連結会計基準第28項から第30項)。

② 子会社株式の一部売却時における関連する法人税等の取扱い

子会社株式の一部売却において、関連する法人税等(子会社への投資に係る税効果の調整を含む)は、資本剰余金から控除することとされました(連結会計基準(注9)(2))。

③ 子会社株式の一部売却時におけるのれんの未償却額の取扱い

改正前の連結会計基準では、のれんの未償却額のうち売却した株式に対応する額は減額し、売却額から控除するとされていましたが、親会社と子会社の支配関係が継続しているときは、子会社株式を一部売却した場合ののれんの未償却額を減額しないこととされました(連結会計基準第66-2項)。

また、支配獲得後に追加取得や一部売却等が行われ、その後、子会社株式を一部売却して、支配を喪失し、関連会社になった場合においては、持分法投資に含まれるのれんの未償却額は、支配獲得後の持分比率の推移等を勘案し、適切な方法に基づき、関連会社として残存する持分比率に相当するのれんの未償却額を算定することとなります(会計制度委員会報告第7号「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」(以下「資本連結実務指針」という)第45-2項)。

④ 資本剰余金が負の値となる場合の取扱い

子会社株式の追加取得等の結果、資本剰余金が負の値となる場合があり得ます。この場合は、連結会計年度末において、資本剰余金をゼロとし、当該負の値を利益剰余金から減額することとされました(連結会計基準第30-2項)。なお、連結財務諸表においては、資本剰余金の内訳を区分表示しないことから、当該取扱いは、資本剰余金全体が負の値となる場合に適用されることに留意する必要があります(資本連結実務指針第39-2項)。

⑤ 複数の取引が一つの企業結合等を構成している場合の取扱い

子会社株式を段階的に取得する場合や売却する場合のように、複数の取引が行われる場合、通常、取引の手順に従って、それぞれの取引について会計処理が行われます。複数の取引が一体として取り扱われるかどうかは、事前に契約等により複数の取引が一つの企業結合を構成しているかどうかなどを踏まえ、取引の実態や状況に応じて判断するものと考えられます(資本連結実務指針第7-3項)。複数の取引が一つの企業結合等を構成しているものとして一体として取り扱われる場合には、支配獲得後に追加取得した持分に係るのれんについては、支配

獲得時にのれんが計上されていたものとして算定し、追加取得時までののれんの償却相当額を追加取得時に一括して費用として計上することとなります（資本連結実務指針第7-4項）。

⑥ 連結範囲からの除外に関する取扱い

支配を喪失して連結範囲から除外することとなった場合でも、支配が継続している間の追加取得及び一部売却等によって生じた資本剰余金は、引き続き、連結財務諸表上、資本剰余金として計上することとなります（資本連結実務指針第49-2項）。

(2) 取得関連費用の取扱い

取得関連費用（外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料等）については、改正前の企業結合会計基準では、取得とされた企業結合に直接要した支出額のうち取得の対価性が認められる費用については、取得原価に含めることとされていましたが、改正企業結合会計基準では、発生時の費用として処理することとされました。

なお、個別財務諸表における子会社株式の取得原価は、従来と同様に企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」に従って算定することとされていることに留意が必要です（企業結合会計基準第94項）。具体的には、日本公認会計士協会会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」第56項の付随費用の取扱い等が該当すると考えられます（金融商品会計に関するQ&A Q15-2）。

また、本取扱いの改正は、取得とされた企業結合に関して発生する取得関連費用の取扱いについてのみであり、関連会社の株式の取得に関連して発生した費用の取扱いについては変更されていません。ただし、支配を喪失して関連会社となり、持分法を適用することとなった場合には、連結財務諸表上、関連会社株式の投資原価には支配喪失以前に費用処理した支配獲得時の付随費用は含めないこととされています（資本連結実務指針第46-2項）。

また、取得関連費用の連結損益計算書上の費用計上区分については、企業結合会計基準では特に規定されていませんが、会計制度委員会報告第8号「連結財務諸表におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」（以下「連結キャッシュ・フロー実務指針」という）第8-2項では、取得関連費用に係るキャッシュ・フローは「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載するとされており、また、設例における仕訳では、販売費及び一般管理費で会計処理をしていることを参考になると、販売費及び一般管理費で計上することが考えられます。

(3) 暫定的な会計処理の確定の取扱い

取得の会計処理において、取得原価は、被取得企業から受け入れた資産及び引き受けた負債のうち企業結合日時点において

識別可能なものの企業結合日時点の時価を基礎として、当該資産及び負債に対して企業結合日以後1年以内に配分するとされています。

この配分にあたって、企業結合日以後の決算において配分が完了していなかった場合には、その時点で入手可能な合理的な情報等に基づき暫定的な会計処理を行い、その後追加的に入手した情報等に基づき配分額を確定させることとされています。この暫定的な会計処理の確定が企業結合年度の翌年度に行われた場合、改正前の企業結合会計基準では、企業結合年度に当該確定が行われたとしたときの損益影響額を、企業結合年度の翌年度において特別損益に計上することとしていました。改正後の企業結合会計基準では、企業結合年度の翌年度の財務諸表と併せて企業結合年度の財務諸表を表示するときには、当該企業結合年度の財務諸表に暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直しを反映させることとされています（企業結合会計基準（注6））。

2. 表示及び開示の取扱いの改正

(1) 少数株主持分から非支配株主持分への変更

改正連結会計基準では、改正前の会計基準における「少数株主持分」が「非支配株主持分」に変更されました（連結会計基準第26項）。これに合わせて、改正前の会計基準における「少数株主損益」が「非支配株主に帰属する当期純利益」に変更されています（連結会計基準第55-2項）。

(2) 当期純利益の表示

改正連結会計基準では、当期純利益には非支配株主に帰属する部分も含めることとされました（連結会計基準第39項）。少数株主持分から非支配株主持分への変更と合わせて、連結財務諸表の表示に関する取扱いについて、改正前の取扱いと比較すると図表2のようになります。

【図表2 連結財務諸表の表示の改正前と改正後の比較】

改正後	改正前
非支配株主持分	少数株主持分
当期純利益	少数株主損益調整前 当期純利益
非支配株主に帰属する 当期純利益	少数株主損益
親会社株主に帰属する 当期純利益	当期純利益

また、2計算書方式によった場合の連結会計基準改正後の連結損益計算書は、図表3のようになります。

【図表3 2計算書方式によった場合の連結損益計算書及び連結包括利益計算書の表示例】

下線部は変更点 <連結損益計算書>	(改正前)
(改正後)	売上高
売上高	売上高
*****	*****
税金等調整前当期純利益	税金等調整前当期純利益
法人税等	法人税等
当期純利益	<u>少数株主損益調整前当期純利益</u>
非支配株主に帰属する当期純利益	少数株主利益
親会社株主に帰属する当期純利益	当期純利益
<連結包括利益計算書>	<連結包括利益計算書>
当期純利益	<u>少数株主損益調整前当期純利益</u>
その他の包括利益:	その他の包括利益:
その他有価証券評価差額金	その他有価証券評価差額金
繰延ヘッジ損益	繰延ヘッジ損益
為替換算調整勘定	為替換算調整勘定
退職給付に係る調整額	退職給付に係る調整額
持分法適用会社に対する持分相当額	持分法適用会社に対する持分相当額
その他の包括利益合計	その他の包括利益合計
包括利益	包括利益
(内訳)	(内訳)
親会社株主に係る包括利益	親会社株主に係る包括利益
非支配株主に係る包括利益	<u>少数株主に係る包括利益</u>

(3) 1株当たり当期純利益

連結損益計算書において表示される当期純利益には非支配株主に帰属する当期純利益を含めて表示されることとなりましたが、1株当たり当期純利益の計算に当たっては、引き続き親会社株主に帰属する当期純利益に基づき算定することになるため、留意が必要です（企業会計基準第2号「1株当たり当期純利益に関する会計基準」（以下「EPS会計基準」という）第12項）。

また、暫定的な会計処理の確定が行われ、企業結合年度の翌年度の財務諸表と併せて表示する企業結合年度の財務諸表に暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直しが反映されている場合、企業結合年度の財務諸表の1株当たり当期純利益及び潜在株式調整後1株当たり当期純利益は、当該見直しが反映された後の金額により算定し（EPS会計基準第30-6項）、1株当たり純資産額は、取得原価の配分額の見直し後の金額により算定します（企業会計基準適用指針第4号「1株当たり当期純利益に関する会計基準の適用指針」第36-3項）。

(4) 注記事項

① 取得とされた企業結合の注記事項

取得関連費用は発生した事業年度の費用として処理することとされましたが、取得関連費用のうち主要なものについては、その内容及び金額の注記をすることとされました（企業結合会計基準第49項（3）（4））。

また、取得原価の配分が企業結合年度において完了せず、暫定的な会計処理によった場合は、企業結合年度の注記においてはその旨及びその理由を記載することとされています。そして、企業結合年度の翌年度において、暫定的な会計処理の確定に伴い、取得原価の当初配分額に重要な見直しがなされた場合には、見直しがなされた事業年度においてその見直しの内容及び金額を注記することとされました（企業結合会計基準第49-2項）。

② 非支配株主との取引に係る親会社の持分変動に関する事項

子会社株式の追加取得及び一部売却等の非支配株主との取引によって資本剰余金が増加又は減少した場合には、主な変動要因及び金額を注記することとされました（企業結合会計基準第52項（4））。

(5) 連結キャッシュ・フロー計算書

① 投資活動によるキャッシュ・フロー

連結範囲の変動を伴う子会社株式の取得又は売却に係るキャッシュ・フローは、「投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に独立の項目として記載します。

なお、支配獲得時に生じた取得関連費用に係るキャッシュ・フローは、「営業活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載します（連結キャッシュ・フロー実務指針第8-2項）。

② 財務活動によるキャッシュ・フロー

連結範囲の変動を伴わない子会社株式の追加取得又は一部売却に係るキャッシュ・フローについては、非支配株主との取引として「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載します（連結キャッシュ・フロー実務指針第9-2項）。

3. 適用時期等

改正企業結合会計基準等の適用時期は、平成27年4月1日以後開始する事業年度の期首（暫定的な会計処理の確定の取扱いについては平成27年4月1日以後開始する事業年度の期首以後実施される企業結合）からとされています（企業結合会計基準第58-2項（1））。なお、平成26年4月1日以後開始する事業年度の期首からの早期適用も認められていたため、すでに会計処理

については、前年度から改正後の企業結合会計基準等によって連結財務諸表を作成している会社もあると考えられますが、当期純利益の表示及び少数株主持分から非支配株主持分への変更については、早期適用は認められていないため、すべての会社において、平成27年4月1日以後開始する連結会計年度の期首からの適用となります。

なお、改正企業結合会計基準等の適用に当たっては、以下の2通りの方法によることが認められています（企業結合会計基準第58-2項（3）及び（4））。

- 過去の期間のすべてに新たな会計方針を遡及適用した場合の累積的影響額を適用初年度の期首の資本剰余金及び利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用する方法
- 新たな会計方針を、適用初年度の期首から将来にわたって適用する方法

また、改正企業結合会計基準等の適用初年度においては、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」第10項（1）から（6）に規定する、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に関する事項の注記が必要となります（企業結合会計基準第129-2項）。

II. 平成27年改正実務対応報告 第18号

平成27年3月26日に、企業会計基準委員会は、改正実務対応報告第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」（以下「実務対応報告第18号」という）を公表しました。改正実務対応報告第18号の適用は、平成27年4月1日以後開始する連結会計年度の期首からとされており、本3月期決算が適用初年度となります（早期適用をしている場合を除きます）。

1. 改正項目

（1）のれんの償却に関する取扱い

米国において、平成26年1月に、FASB Accounting Standards Codification（FASBによる会計基準のコード化体系）のTopic350「無形資産－のれん及びその他」（以下「FASB-ASC Topic350」という）が改正され、非公開会社はのれんを償却する会計処理を選択できるようになりました。これを受け、実務対応報告第18号の当面の取扱いにおける「（1）のれんの償却」において、在外子会社において、のれんを償却していない場合に、連結決算手続上、その計上後20年以内の効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却し、

当期の費用とするよう修正することとされました。

なお、適用初年度の期首に連結財務諸表において計上されているのれんのうち、在外子会社が、FASB-ASC Topic350に基づき償却処理を選択したのれんについては、企業結合ごとに以下のいずれかの方法を適用することとされています。

- 連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間に基づき償却する。
- 在外子会社が採用する償却期間が連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間を下回る場合に、当該償却期間に変更する。この場合、変更後の償却期間に基づき将来にわたり償却する。

（2）少数株主損益の会計処理に関する取扱い

平成25年9月の改正連結会計基準により、「少数株主損益の会計処理」に関する取扱いについての国際的な会計基準との差異がなくなったため、当面の取扱いにおける修正が必要とされる項目から削除されています。

（3）その他

その他、当面の取扱いにおける「（2）退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理」における明確化のための改正や、実務対応報告第24号「持分法適用会社の会計処理に関する当面の取扱い」においても、実務対応報告第18号と同様の改正が行われています。

III. 税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）

平成27年12月10日に、企業会計基準委員会は、「税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）」（以下「税率適用指針案」という）を公表しました。執筆日（平成28年2月23日）時点では、当該適用指針案は最終化されていませんが、平成28年3月31日以後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を提案しており、最終化された場合は、本3月期決算からの適用となります。

1. 税効果会計に適用する税率

従来、税効果会計上で適用する税率は、決算日現在における税法規定に基づく税率、すなわち、決算日までに公布されている税法に基づく税率によるとされていました（会計制度委員会報告第10号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」第18項）。税率適用指針案では、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

る税法に基づく税率によることを提案しています。

税率適用指針案の詳細は、本誌会計②「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』及び企業会計基準適用指針公開草案第55号『税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）』の概要」を参照ください。

IV. 繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針

平成27年12月28日、企業会計基準委員会は、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）を公表しました。本適用指針は、平成28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するとされていますが、平成28年3月31日以後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るとされており、本3月期決算から適用が可能となっています。

1. 改正の概要

従来、繰延税金資産の回収可能性の判断については、日本公認会計士協会から公表されていた監査委員会報告第66号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」¹（以下「監査委員会報告第66号」という）に基づき、財務諸表の作成実務が行われてきました。

監査委員会報告第66号では、企業を5つに分類し、それぞれの分類に応じた繰延税金資産の回収可能性の考え方を示していました。回収可能性適用指針においても、監査委員会報告第66号における企業の分類に応じた取扱いの枠組みを基本的に踏襲した上で、当該取扱いの一部について見直しが行われています。

2. 主な改正事項

監査委員会報告第66号からの主な改正事項は下記の事項があります。なお、回収可能性適用指針の詳細は、本誌会計②「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』及び企業会計基準適用指針公開草案第55号『税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）』の概要」を参照ください。

(1) (分類2)及び(分類3)に係る分類の要件

監査委員会報告第66号では、(分類2)及び(分類3)について、「経常的な利益（損益）」という会計上の利益に基づく要件とされていましたが、回収可能性適用指針では、「臨時的原因により生じたものを除いた課税所得」という課税所得に基づく要件に変更されています（回収可能性適用指針第19項及び第22項）。

(2) (分類2)に該当する企業におけるスケジューリング

不能な将来減算一時差異に関する取扱い

監査委員会報告第66号では、(分類2)に該当する企業においては、スケジューリング不能な将来減算一時差異について、一律に繰延税金資産を計上することができないとされていました。回収可能性適用指針では、(分類2)に該当する企業においては、原則として、スケジューリング不能な将来減算一時差異に係る繰延税金資産について、原則としては回収可能性がないものとしつつ、税務上の損金算入時期が個別に特定できないが将来のいずれかの時点で損金に算入される可能性が高いと見込まれるものについて、当該将来いずれかの時点で回収できることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合には、当該スケジューリング不能な将来減算一時差異に係る繰延税金資産は回収可能性があるものとされました（回収可能性適用指針第21項ただし書）。

(3) (分類3)に該当する企業における将来の一時差異等加減

算前課税所得の合理的な見積可能期間に関する取扱い

監査委員会報告第66号では、(分類3)に該当する企業においては、一時差異等のスケジューリングの結果に基づき繰延税金資産を計上している場合には、「将来の合理的な見積可能期間（おおむね5年）内の課税所得の見積額を限度」として、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとされていました。回収可能性適用指針では、5年を超える見積可能期間においても、スケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産が回収可能であることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合には、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとされました（回収可能性適用指針第24項）。

(4) (分類4)に係る分類の要件を満たす企業が(分類2)又は(分類3)に該当する場合の取扱い

回収可能性適用指針では、過去（3年）又は当期において、重要な税務上の欠損金が生じている等の要件に該当する企業は(分類4)に該当するとされています。そのような要件に該当する企業であっても、重要な税務上の欠損金が生じた原因等の要

¹ 監査委員会報告第66号は、平成28年1月19日付で廃止されています。ただし、平成28年4月1日前に開始する連結会計年度及び事業年度の連結財務諸表及び個別財務諸表については、回収可能性適用指針を早期適用する場合を除き、従前のとおり本委員会報告が適用されます。

因を勘案して、将来において5年超にわたって一時差異等加減算前課税所得が安定的に生じることを企業が合理的な根拠をもって説明するときは（分類2）に該当するものとして取扱い、将来においておおむね3年から5年程度は一時差異等加減算前課税所得が生じることを企業が合理的な根拠をもって説明するときは（分類3）に該当するものとして取り扱うものとしています（回収可能性適用指針第28項及び第29項）。

3. 適用時期等

回収可能性適用指針は、平成28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が、平成28年3月31日以後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るときとされています（回収可能性適用指針第49項（1））。

なお、適用初年度の期首においては、上記2.の（2）及び（3）並びに（4）のうち回収可能性適用指針第28項に関する部分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には、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱うこととされています（回収可能性適用指針第49項（3））。

また、適用初年度においては、当該年度の期首時点で新たな会計方針を適用した場合の繰延税金資産及び繰延税金負債の額と、前年度末の繰延税金資産及び繰延税金負債との差額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減することとされています（回収可能性適用指針第49項（4））。したがって、本3月期決算において、年度末から回収可能性適用指針を適用する場合には、本年度の期首時点で回収可能性適用指針を適用した場合の繰延税金資産及び繰延税金負債を算定する必要があります。

V. 平成28年度税制改正関係

平成27年12月24日に閣議決定された「平成28年度税制改正の大綱」では、法人実効税率の引き下げや欠損金の繰越控除の見直し、減価償却方法の見直し等が示されています。

法人税率については、現行の23.9%から、段階的に平成28年度、平成29年度は23.4%、平成30年度以降は23.2%に引き下げ、大法人向けの法人事業税（所得割）については、現行の6.0%の標準税率（地方法人特別税を含む）を平成28年度に3.6%に引き下げるのこととされています。なお、地方法人特別税は平成29年度から廃止され、法人事業税に含められることとされています。

これらの改正により、平成28年度税制改正大綱では、国・地方を通じた法人実効税率は現行の32.11%から、平成28年度、平成29年度は29.97%に、平成30年度は29.74%となるとされています。

本稿Ⅲの税率適用指針案が最終化された場合は、本3月期決算において、平成28年度税制改正大綱に基づく改正税法に基づく法定実効税率により繰延税金資産及び繰延税金負債の計算を行うかどうかは、改正税法が決算日前に国会で成立しているかどうかにより判断することになりますので、税率適用指針案の今後の動向に留意が必要です。

本稿に関するご質問等は、以下の担当者までお願ひいたします。

有限責任 あずさ監査法人
会計プラクティス部
TEL: 03-3548-5121（代表番号）

パートナー 田中 弘隆
hirotaka.tanaka@jp.kpmg.com
シニアマネジャー 北村 幸子
sachiko.kitamura@jp.kpmg.com

KPMG ジャパン

marketing@jp.kpmg.com
www.kpmg.com/jp



本書の全部または一部の複写・複製・転記載および磁気または光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2016 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

© 2016 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.