

# 会計情報

Vol. 578  
2024.10

Accounting, Tax & Consulting

中間決算の会計処理に関する留意事項

令和6年度中間決算における税務上の留意事項

国の会計と関連制度(13回目)～行政事業レビューのデータベース～



# Contents

	ページ	
会計・監査	2	中間決算の会計処理に関する留意事項 公認会計士 木村 寛人 公認会計士 佐藤 勇介
	21	金融庁:「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令(案)」等に対するパブリックコメントの結果等 『会計情報』編集部
IFRS	22	iGAAP in Focus 財務報告 IASB、超インフレ表示通貨への換算に関するIAS第21号の修正を提案 トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス
	24	iGAAP in Focus 財務報告 IASB、年次改善プロセスの一環としてIFRS会計基準の修正を公表 トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス
税務	27	令和6年度中間決算における税務上の留意事項 デロイト トーマツ税理士法人 税理士 間中 春樹 安藤 英二
パブリック	43	国の会計と関連制度(13回目) ～行政事業レビューのデータベース～ 公認会計士 長村 彌角
会計基準等開発動向	64	会計基準等開発動向 『会計情報』編集部
Information	68	新刊書籍のご案内

# 中間決算の会計処理に関する留意事項

公認会計士 きむら ひろと 木村 寛人  
公認会計士 さとう ゆうすけ 佐藤 勇介

本稿では、2025年3月期の中間決算（2024年4月1日から2024年9月30日まで）の会計処理に関する主な留意事項について解説を行う。

2025年3月期に適用される新会計基準等には、下記 I から III がある。

## 【目次】

### 【2025年3月期に適用される会計基準等】

- I 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」等（2022年改正）
- II 実務対応報告第46号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い」及び補足文書
- III 企業会計基準第33号「中間財務諸表に関する会計基準」等

また、2024年7月1日に、日本公認会計士協会（以下「JICPA」という）が過去に公表した一部の実務指針等の所管が企業会計基準委員会（以下「ASBJ」という）に移されており、ASBJは同日に、移管に関する経緯等の内容を全般的に定めた移管指針「移管指針の適用」（以下「移管指針の適用」という）を公表している。移管の主な内容は以下のとおりである。

- 会計に関する指針のみを扱う14本の実務指針（Q&Aを含む。以下「実務指針等」という）のみが今回の移管対象であり、「移管指針」としてASBJに引き継がれている。
- 実務指針等の所管をJICPAからASBJに移すことを主たる目的とし、移管により実務を変更しないことを意図しているため、基本的には文書単位でそのままの形で移管することを原則としている（移管指針の適用の「公表にあたって」）。
- 実務指針等の名称を移管指針の体系に合わせるように変更することを除き、移管前の実務指針等の内容を変更していないため、会計方針の変更に関する注記を要しないこととしている（移管指針の適用第4項及びBC13項）。

このように、移管前の実務指針等の内容を変更していないため、会計処理への影響は想定されない。一方、注記事項への影響としては、「実務指針等の名称」は変更していないが、「委員会名」及び「連番」（〇〇委員会報告第〇号）は変更されているため、注記において移管された実務指針等の名称等について言及する場合には注意を要すると考えられる。

なお、2024年3月22日に、いわゆるパーシャルスピンの改正適用指針等として、改正企業会計基準適用指針第2号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」（以下「自己株式等会計適用指針」という）等が公表されている。既に2024年3月期から適用されているため、本稿では解説を行っていないが、実質的には当期以降に発生する取引が対象になるものと考えられるため、必要に応じて過去の本誌（2024年5月号（Vol.573））における解説をご参照いただきたい。同様に、2024年3月22日に、改正実務対応報告第44号「グローバル・ミニマム課税制度に係る税効果会計の適用に関する取扱い」（以下「改正実務対応報告第44号」という）が公表されている。こちらも既に2024年3月期から適用されているため、本稿では解説を行っていない。公開草案から実質的な変更はないため、過去の本誌（2024年4月号（Vol.572））における解説をご参照いただきたい。

I **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」等**

ASBJは、2022年10月28日に、次の企業会計基準及び企業会計基準適用指針（以下、本章において「本会計基準等」という）の改正基準等を公表した。

- 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」（以下、本章において「改正法人税等会計基準」という）
- 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「改正包括利益会計基準」という）
- 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、本章において「改正税効果適用指針」という）

## 1 公表の経緯・目的

ASBJから2018年2月に企業会計基準第28号『「税効果会計に係る会計基準」の一部改正」等（以下「企業会計基準第28号等」という）が公表され、JICPAにおける税効果会計に関する実務指針のASBJへの移管が完了したが、その審議の過程で、次の2つの論点について、企業会計基準第28号等の公表後に改めて検討を行うこととされていた。

- (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（子会社株式又は関連会社株式）の売却に係る税効果

この2つの論点について審議が行われ、2022年10月に本会計基準等が公表されている。

## 2 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

### (1) 対象となる取引

その他の包括利益に計上された取引又は事象（以下「取引等」という）が、課税所得計算上の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る。例えば、次のような場合である（改正法人税等会計基準等の公表にあたって（以下「公表にあたって」という）。

- ① グループ通算制度（従来の連結納税制度を含む）の開始時又は加入時に、会計上、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額が計上されている資産又は負債に対して、税務上、時価評価が行われ、課税所得計算に含まれる場合
- ② 非適格組織再編成において、会計上、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額が計上されている資産又は負債に対して、税務上、時価評価が行われ、課税所得計算に含まれる場合
- ③ 投資をしている在外子会社の持分に対してヘッジ会計を適用している場合などにおいて、税務上は当該ヘッジ会計が認められず、課税される場合
- ④ 退職給付について確定給付制度を採用しており、連結財務諸表上、未認識数理計算上の差異等をその他の包括利益累計額として計上している場合において、確定給付企業年金に係る規約に基づいて支出した掛金等の額が、税務上、支出の時点で損金の額に算入される場合

改正前の法人税等会計基準では、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は、法令に従い算定した額を損益に計上することとされていた。そのた

め、上記の取引等についてはその他の包括利益に計上される一方で、これらに対して課される法人税、住民税及び事業税等は損益に計上されることとなり、税引前当期純利益と税金費用の対応関係が図られていないののではないかとの意見が聞かれた。

そこで、このようなその他の包括利益に対して課される法人税、住民税及び事業税等のほか、株主資本に対して課される法人税、住民税及び事業税等も含めて、所得に対する法人税、住民税及び事業税等の計上区分について見直しが行われている（改正法人税等会計基準第25-2項）。

なお、株主資本に対して課税される場合については、従来から税効果適用指針等において取扱いが示されている。当該取扱いについては、次の場合を除き、本会計基準等の改正による会計処理への影響はない（次の場合の改正による会計処理への影響については、下記2(4)③参照）（「公表にあたって」の「本会計基準等の改正により影響を受けることが想定される企業」）。

子会社に対する投資の追加取得や子会社の時価発行増資等に伴い生じた親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異について、資本剰余金を相手勘定として繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しており、その後、当該子会社に対する投資を売却した場合

また、株主資本に対して課税される場合について、従来から税効果適用指針等で示されている取扱いとしては、例えば次のようなものがある（改正法人税等会計基準第29-4項）。

- ① 子会社等が保有する親会社株式等を企業集団外部の第三者に売却した場合の連結財務諸表における法人税等に関する取扱い（自己株式等会計適用指針第16項）
- ② 子会社等が保有する親会社株式等を当該親会社等に売却した場合の連結財務諸表における法人税等に関する取扱い（改正税効果適用指針第40項）
- ③ 子会社に対する投資の一部売却後も親会社と子会社の支配関係が継続している場合における親会社の持分変動による差額に対応する法人税等相当額についての売却時の取扱い（改正税効果適用指針第28項）

### (2) 会計処理の原則的な考え方

改正法人税等会計基準においては、法人税等の計上区分についての原則として、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、その発生源となる取引等に応じて、損益、株主資本及びその他の包括利益（又は評価・換算差額等）に区分して計上することとしてい

る（改正法人税等会計基準第5項、第5-2項及び第8-2項）。

#### （結論の背景）

所得に対する法人税、住民税及び事業税等の計上区分に関して、次の2つの考え方について検討が行われた（改正法人税等会計基準第29-2項）。

- (1) 当該法人税、住民税及び事業税等を、その発生源となる取引等の処理と整合させ、所得を課税標準とする税金については、損益、株主資本及びその他の包括利益の各区分に計上する考え方
- (2) 法人税、住民税及び事業税等の支払は、税金の発生源となる取引等の処理にかかわらず、課税当局（国又は地方公共団体）への納付であるため、当該法人税、住民税及び事業税等は損益に計上する考え方

上記(1)の考え方を採用した場合、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、税引前当期純利益と税金費用から算定される税負担率を基礎として将来の当期純利益を予測することが可能となるため、将来の業績予測に資する情報が提供され得ると考えられる。また、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等の計上区分が、税効果会計における税効果額の計上区分と整合することとなることと、国際的な会計基準における処理との整合性を図ることができると考えられる。

そのため、改正法人税等会計基準では、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、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た（改正法人税等会計基準第29-3項）。

ただし、損益に計上されない当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等の金額に重要性が乏しい場合には、当該法人税、住民税及び事業税等を当期の損益に計上できる（改正法人税等会計基準第5-3項(1)）。

#### （結論の背景）

当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、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取扱いを一律に求める場合、コストが便益に見合わないこともあるとの意見が聞かれた。これを踏まえて、損益に計上されない当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等の金額に重要性が乏しい場合には、当該法人税、住民税及び事業税等を当期の損益に計上することができることとされた（改正法人税等会計基準第29-5項）。

### （3）複数の区分に関連することにより、株主資本又はその他の包括利益に計上する金額を算定することが困難な場合の取扱い

課税の対象となった取引等が、損益に加えて、株主資本又はその他の包括利益に関連しており、かつ、株主資本又はその他の包括利益に対して課された法人税、住民税及び事業税等の金額を算定することが困難である場合には、当該税額を損益に計上できる（改正法人税等会計基準第5-3項(2)）。

なお、当該例外的な定めを選択するか否かは、企業会計基準第24号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第4項(1)に定める「会計方針」の選択に該当すると考えられる（改正法人税等会計基準第29-7項）。

この例外的な定めに関連する取引として、本会計基準等の開発時点においては、退職給付に関する取引が想定されている（改正法人税等会計基準第29-7項）。

#### （結論の背景）

退職給付に関して、例えば、確定給付制度を採用している場合の掛金等の額は確定給付企業年金制度等に基づいて計算されているが、当該計算と会計上の退職給付計算は、その方法や基礎が異なることから、掛金等の額を数理計算上の差異等と紐づけることは困難であり、掛金等の額に数理計算上の差異等に対応する部分が含まれるか否かは一概には決定できず、また、そのような金額の算定は困難であると考えられる。

また、仮に、何らかの仮定に基づいて金額の算定を行うこととした場合、そのような仮定に基づいて会計処理された情報の有用性は限定的であると考えられる。

そこで、退職給付に関しては、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、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取扱いに対する例外を定めることとして検討が行われた（改正法人税等会計基準第29-6項）。

当該例外を定めるにあたり、退職給付に関する論点以外に、同様の論点が生じる状況は限定的であると考えられるが、今後、株主資本やその他の包括利益を用いた会計処理を定めた場合や、税法が改正された場合に、同様に株主資本又はその他の包括利益に対して課税されている部分を算定することが困難な状況が生じる可能性がある。

そのため、例外的な定めとして、課税の対象となった取引等が、損益に加えて、株主資本又はその他の包括利益に関連しており、かつ、株主資本又はその他の包括利益に対して課された法人税、住民税及び事業税等の金額を算定することが困難である場合には、当該税額を損益に計上することができることとされた（改正法人税等会計基準第29-7項）。

#### (4) その他の会計処理

##### ① 株主資本及びその他の包括利益に計上する金額の算定に関する取扱い

上記2(2)に記載した法人税等の計上区分についての原則において、各区分に計上する金額をどのように算定するかに関して、次のような取扱いが定められている(改正法人税等会計基準第5-4項)。

- 株主資本又はその他の包括利益の区分に計上する法人税、住民税及び事業税等は、課税の対象となった取引等について、株主資本、評価・換算差額等又はその他の包括利益に計上した金額に、課税の対象となる企業の対象期間における法定実効税率を乗じて算定する。
- ただし、課税所得が生じていないことなどから法令に従い算定した額がゼロとなる場合に、株主資本又はその他の包括利益の区分に計上する法人税、住民税及び事業税等についてもゼロとするなど、他の合理的な計算方法により算定することができる。

##### (結論の背景)

当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、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取扱いに関して、各区分に計上する金額をどのように算定するかが論点となる。

この点、従来からの子会社に対する投資の一部売却に関する税効果の取扱い(改正前の税効果適用指針第28項及び第118項)は、税務上の繰越欠損金がある場合など複雑な計算を伴う場合があることから、実務に配慮しつつ、個々の状況に応じて適切な判断がなされることを意図したものであると考えられる。子会社に対する投資の一部売却以外の株主資本又はその他の包括利益に対して課税される場合についても、同様に実務上の配慮が必要になると考えられることなどから、当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等を、株主資本又はその他の包括利益に区分して計上する場合についても同様に取り扱うこととされた(改正法人税等会計基準第29-8項)。

##### ② その他の包括利益の組替調整(リサイクリング)に関する取扱い

これまでの我が国のリサイクリングに関する会計基準の基本的な考え方を踏まえ、その他の包括利益累計額に計上された法人税、住民税及び事業税等については、当該法人税、住民税及び事業税等が課される原因となる取引等が損益に計上された時点で、これに対応する税額を損益に計上することとされている(改正法人税等会計基準第5-5項及び第29-9項)。

なお、税法の改正に伴い法人税、住民税及び事業税等の税率が変更される場合において、税率の変更に係る差額をリサイクリングする処理は採用せず、過年度に計上された資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等

を損益に計上した時点のみにおいて、リサイクリングすることとされている(改正法人税等会計基準第29-10項)。

##### (結論の背景)

これまで我が国においては、当期純利益の総合的な業績指標としての有用性の観点から、その他の包括利益に計上された項目については、当期純利益にリサイクリングすることを会計基準に係る基本的な考え方としていることを踏まえ、当該法人税、住民税及び事業税等が課される原因となる取引等が損益に計上された時点で、対応する税額についてもリサイクリングを行い、損益に計上することとされた(改正法人税等会計基準第29-9項)。

##### ③ 子会社に対する投資を売却した時の親会社の持分変動による差額に対する法人税等及び税効果についての取扱い

改正前の税効果適用指針第30項では、子会社に対する投資の追加取得や子会社の時価発行増資等に伴い生じた親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異について、資本剰余金を相手勘定として繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合、子会社に対する投資の売却時に当該親会社の持分変動による差額に係る一時差異が解消することにより繰延税金資産又は繰延税金負債を取り崩すときは、対応する額を法人税等調整額に計上することとされていた(改正税効果適用指針第123項)。また、改正前の税効果適用指針第31項では、子会社に対する投資の追加取得や子会社の時価発行増資等に伴い生じた親会社の持分変動による差額を資本剰余金としている場合で、かつ、当該子会社に対する投資の売却の意思決定とその売却の時期が同一の事業年度となったことなどにより、売却直前に繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していなかった場合、当該子会社に対する投資を売却した時に、当該資本剰余金に対応する法人税等調整額に相当する額について、法人税、住民税及び事業税などその内容を示す科目を相手勘定として資本剰余金から控除するとしていた(改正税効果適用指針第124項)。

この点、改正税効果適用指針第30項においては、親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異について、資本剰余金を相手勘定として繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していた場合で、当該子会社に対する投資を売却し、一時差異が解消した際の繰延税金資産又は繰延税金負債の取崩しについては、資本剰余金を相手勘定として取り崩すこととしている(改正税効果適用指針第9項(3)、第30項及び第123-2項)。また、改正税効果適用指針第31項においては、親会社の持分変動による差額を資本剰余金としている場合、当該子会社に対する投資を売却した時に、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していたか否かにかかわらず、親会

社の持分変動による差額に対応する法人税等相当額について、法人税、住民税及び事業税などその内容を示す科目を相手勘定として資本剰余金から控除することとしている（改正税効果適用指針第31項及び第124項）。

#### （結論の背景）

改正法人税等会計基準では、企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引のうち、損益に反映されないもの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、純資産の部の株主資本の区分に計上することとしたが、これに伴って、親会社の持分変動による差額に係る連結財務諸表固有の一時差異についての税効果の会計処理（改正前の税効果適用指針第30項の会計処理）を見直すか否かが論点となった。

当該会計処理は、法人税、住民税及び事業税等を原則として損益に計上することとしていたことを前提として定められたものと考えられる。しかしながら、上記のような法人税、住民税及び事業税等について、純資産の部の株主資本の区分に計上することを定めたことにより、当該会計処理を求める必要性は乏しくなったものと考えられる。

そのため、改正税効果適用指針では、上記の場合における繰延税金資産又は繰延税金負債の取崩しは、資本剰余金を相手勘定として行うこととされた（改正税効果適用指針第123-2項）。

また、親会社の持分変動による差額が生じている場合に子会社に対する投資を売却した時の法人税等についての取扱い（改正前の税効果適用指針第31項の会計処理）についても、改正法人税等会計基準では、持分変動による差額に対する法人税、住民税及び事業税等を、純資産の部の株主資本の区分に計上することとしたことから、改正税効果適用指針では、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上していたか否かにかかわらず、親会社の持分変動による差額に対応する法人税等相当額について、法人税、住民税及び事業税などその内容を示す科目を相手勘定として資本剰余金から控除することとした（改正税効果適用指針第124項）。

### 3 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に関する改正

#### （1）対象となる取引及び改正の経緯

連結会社間において、グループ法人税制<sup>1</sup>が適用される場合、子会社株式及び関連会社株式（以下「子会社株式等」という）を売却した場合、当該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せば課税所得計算において繰り延べることとされている（法人税法第61条の11）。

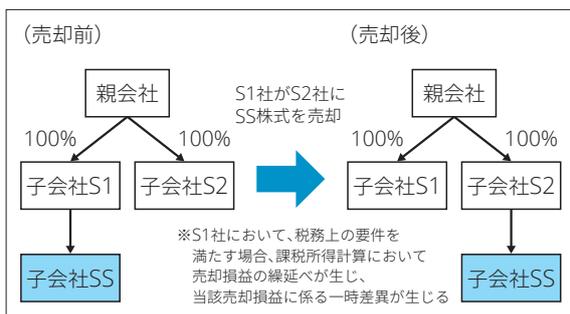
具体的には、完全支配関係<sup>2</sup>がある内国法人間で、譲渡損益調整資産<sup>3</sup>を譲渡した場合、課税所得計算上、当該資産の譲渡に係る譲渡損益（売却損益）を繰り延べ、譲受人において、当該資産の再譲渡等の一定の事由<sup>4</sup>が生じたときに、譲渡損益（売却損益）を益金の額又は損金の額に算入することとされている<sup>5</sup>。

例えば、【図表1】のように、ある親会社の100%子会社（S1社）が、その子会社株式（SS株式）を保有し、当該SS株式を連結グループ内の他の100%子会社（S2社）に売却する場合において、売却した事業年度にS1社で生じた売却損益が、税務上の要件を満たす場合、課税所得計算において当該売却損益を繰り延べることとなる。このように、完全支配関係にある国内会社間における資産の移転に伴い、売却損益の繰延べに係る税務上の調整資産又は負債が生じると、将来減算一時差異又は将来加算一時差異が生じ、これに係る繰延税金資産又は繰延負債の計上の要否を税効果適用指針に従って検討する必要がある。

本会計基準等では、このような取引が生じた場合の会計処理の定めが改正されている。

- 1 グループ法人税制とは、平成22年度税制改正において創設された制度で、完全支配関係のある法人グループに適用されるものであり、単体課税を行っている法人にも、グループ通算制度（従来の連結納税制度）を選択している法人にも適用される。
- 2 「完全支配関係」とは一の者が法人の発行済株式等の全部を直接若しくは間接に保有する関係として政令で定める関係又は一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係をいうと定義され（法人税法第2条第12項の7の6）、100%持株関係をいう。
- 3 「譲渡損益調整資産」とは、固定資産、棚卸資産たる土地（土地の上に存する権利を含む）、有価証券（売買目的有価証券等を除く）、金銭債権及び繰延資産で、その資産の譲渡直前の帳簿価額が1,000万円以上のものをいう（法人税法第61条の11及び法人税法施行令第122条の12）。
- 4 「一定の事由」とは、譲渡損益調整資産の譲渡、償却、評価替え、貸倒れ、除却等のほか、譲渡法人が譲受人と完全支配関係を有しないこととなった場合も含まれる（法人税法第61条の11及び法人税法施行令第122条の12）。
- 5 ただし、グループ通算制度が適用されている場合、完全支配関係のある内国法人間の譲渡損益の繰延べのうち、通算子法人株式の譲渡損益については繰り延べないこととされている（法人税法第61条の2第17項）。

【図表1 100%子会社間で、子会社株式を売却する場合】



改正前の税効果適用指針では、当該子会社株式等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（改正前の税効果適用指針第39項）。

しかしながら、税引前当期純利益と税金費用を合理的に対応させることが税効果会計の目的とされている中で、改正前の税効果適用指針での取扱いは、連結決算手続上、消去される取引に対して税金費用を計上するものであり、税引前当期純利益と税金費用が必ずしも適切に対応していないとの意見が聞かれた（改正税効果適用指針第143-2項）。こうした意見を踏まえ、検討を行い、当該取扱いを見直す改正が行われている。

## (2) 会計処理の見直し

### ① 連結財務諸表における取扱い

改正税効果適用指針では、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（法人税法第61条の11）、当該売却に係る連結財務諸表上の税引前当期純利益と税金費用との対応関係の改善を図る観点から、連結財務諸表において、次の処理を行うこととしている。

- 子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表において、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を取り崩す（改正税効果適用指針第39項及び第143-2項）。
- 購入側の企業による当該子会社株式等の再売却等、法人税法第61条の11に規定されている、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について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（改正税効果適用指針第39項及び第143-2項）。
- また、子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の一時差異について、予測可能な将来の期間に子会社株式の売却（税務上の要件を満たし課税所得計算において売却損益を繰り延べる場合）を行

う意思決定又は実施計画が存在しても、当該一時差異に係る繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しない（改正税効果適用指針第22項、第23項、第105-2項及び第106-2項）。

なお、公開草案に寄せられた意見には、当該売却損益に係る一時差異は、子会社に対する投資に係る一時差異とその解消事由が類似していることから、両者の性質についての整理を求めるものがあり、改めて検討が行われた（第486回企業会計基準委員会（2022年9月6日開催）審議事項(3)-2-2-1）。

当該検討の結果、売却損益に係る一時差異と、子会社に対する投資に係る一時差異には、次のような相違があることから、改正税効果適用指針において「当該売却損益に係る一時差異が投資に係る一時差異とは性格が異なるものである」点が明確化されている（改正税効果適用指針第143-2項）。

- 売却損益に係る一時差異は、譲渡法人が当該譲渡資産に係る譲受人との間に完全支配関係を有しなくなったときにも解消するなど、子会社に対する投資に係る一時差異と完全に解消事由が一致するわけではない。
- 子会社に対する投資に係る一時差異は、完全支配関係にある内国子会社の清算時の配当や清算損など、その解消時に益金又は損金に算入されない場合がある一方、売却損益に係る一時差異は、解消事由が生じた場合には必ず益金又は損金に算入されることから、実現される蓋然性が高いと考えられる。

### (結論の背景)

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を税務上繰り延べる場合の取扱いについては、当該売却損益に係る一時差異が投資に係る一時差異とは性格が異なるものであるため、連結財務諸表上においても、個別財務諸表上において認識された繰延税金資産又は繰延税金負債が計上されることになるところ、当該売却に係る連結財務諸表上の税引前当期純利益と税金費用との対応関係の改善を図る観点から、連結決算手続上、売却損益を消去するとともに、当該売却損益に係る一時差異に対する繰延税金資産又は繰延税金負債についても取り崩すように見直しを行うこととされた（改正税効果適用指針第143-2項）。

### ② 個別財務諸表における取扱い

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（法人税法第61条の11）、当該子会社株式等を売却した企業の個別財務諸表における処理については、次の理由から、税効果適用指針第17項の取扱い（当該売却損益に係る一時差異について、税効果適用指針第8項及び第9項に従っ

て繰延税金資産又は繰延税金負債を計上する)を見直さないこととされた(改正税効果適用指針第143-2項)。

- 当該会社株式等の売却により将来加算一時差異が生じているにもかかわらず繰延税金負債を計上しない取扱いは、一部の場合を除き、一律に繰延税金負債を計上する税効果適用指針の取扱いに対する例外的な取扱いとなるため、その適用範囲は限定することが考えられる。
- 個別財務諸表においては、連結財務諸表とは異なり、売却損益が消去されないことから、税金費用を計上しないこととした場合には税引前当期純利益と税金費用との対応関係が図られないこととなると考えられる。

## 4 適用時期及び経過措置

### (1) 適用時期等

本会計基準等により、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ついては、その他の包括利益に対して課税される場合の会計処理などが変更になることから、一定の周知期間又は準備期間が必要となる一方で、早期適用への一定のニーズがあると考えられるため、適用時期は次のように定められている(改正法人税等会計基準第20-2項及び第42項並びに改正税効果適用指針第65-2項(1)及び第162項)。

- 2024年4月1日以後開始する事業年度の期首から適用する。
- 2023年4月1日以後開始する事業年度の期首から適用できる。

また、本会計基準等の適用によりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱い、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する(改正法人税等会計基準第20-3項及び第43項並びに改正税効果適用指針第65-2項(2)及び第163項)。

### (2) 経過措置

#### ① 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

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(子会社に対する投資を売却した時の親会社の持分変動による差額に対する法人税等及び税効果の改正を含む)については、経過的な取扱いとして、会計方針の変更による累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減するとともに、対応する金額を資本剰余金、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額のうち、適切な区分に加減し、当該期首から新たな会計方針を適用することができる(改正法人税等会計基準第20-3項ただし書き及び第43項並びに改正税効果適用指針第65-2項(2)ただし書き及び第163項(1))。

#### (結論の背景)

経過的な取扱いを定めるにあたり、例えば、過年度にその他の包括利益に対して課税され、その後、当期までの期間にその他の包括利益のリサイクリングが行われていない場合、会計方針の変更によって、その他の包括利益に対して課された税額をその他の包括利益累計額とする必要があることから、過年度に生じた取引等についての会計方針の変更による累積的影響が生じる。このような場合において、仮に当該累積的影響額を当期の財務諸表に反映しないこととした場合、将来のリサイクリングを行う期間において、リサイクリング部分についての法人税、住民税及び事業税等の額が損益に計上されないことから、当該期間における税引前当期純利益と税金費用の対応関係が図られないこととなる。

そのため、過年度に生じた取引等についての累積的影響額を当期の財務諸表に反映させることが考えられるが、これは、新たな会計方針を過去の期間に遡及適用しない場合でも、当該累積的影響額を当期の財務諸表の期首時点の純資産の部に反映することによって達成されと考えられる。

また、このような累積的影響額については、原則として、過年度において課税されたその他の包括利益の金額に、当該年度の法定実効税率を乗じて算定することになるが、このような情報は、過去の実績値であり、また、重要性が乏しい場合には、損益に計上することができることとしていることから、情報の入手が可能な場合は多いと考えられる(改正法人税等会計基準第43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子会社株式等の売却に係る税効果については、特段の経過的な取扱いは定められていない(改正税効果適用指針第163項(2))。

#### (結論の背景)

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を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表における取扱いの見直しに関連する改正は、適用される取引について、売却元企業の税務申告書において譲渡損益調整勘定等として記載されているため、遡及適用が必要となる過去の期間における対象取引の把握は可能であると考えられる。また、その会計処理については、購入側の企業における再売却等についての意思の有無により判断することになるが、この点についても、過去の連結財務諸表における子会社等に対する投資に係る一時差異への税効果会計の適用において、当該意思について一定の判断がなされていたと考えられる。したがって、過去の

期間への遡及適用が困難となる可能性は低いと考えられることから、改正税効果適用指針の適用においては、特段の経過的な取扱いを定めないこととされた（改正税効果適用指針第163項(2)）。

あることから、改正包括利益会計基準においては、法人税等を含むその他の包括利益に関する法人税等及び税効果全体について、その他の包括利益の内訳項目から控除するとともに、注記の対象とすることとされた（改正包括利益会計基準第30-2項）。

## 5 半期報告書の開示に関する留意事項

### (1) 会計方針の変更

本会計基準等の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱い、その変更の内容等について注記を要する。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と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に関する改正とで経過措置の取扱いが異なるため、それぞれ分けて変更の内容等を注記することが考えられる。

### (2) その他の包括利益の開示に関する取扱い

改正前の包括利益会計基準では、包括利益計算書におけるその他の包括利益の内訳項目は税効果を控除した後の金額で表示するとともに、内訳項目別の税効果の金額を注記することとされていた。この点、改正包括利益会計基準においては、その他の包括利益の開示に関する取扱いとして、その他の包括利益の内訳項目から控除する「税効果の金額」及び注記する「税効果の金額」（なお、半期報告書においては、その他の包括利益に関する注記を要しない（中間会計基準第25項及び第36項参照））について、「その他の包括利益に関する、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金及び税効果の金額」に改正されている（改正包括利益会計基準第8項）。

なお、公開草案においては、「税効果の金額」を「税金費用の金額」とすることが提案されていたが、その他の包括利益に関する法人税等及び税効果に対して、「税金費用」という用語を使用した場合、「税金費用」の用語が意味する範囲を広げることとなり、IFRS会計基準（IFRS）における「税金費用」の範囲と異なることになるとの意見が聞かれた（第486回企業会計基準委員会（2022年9月6日開催）審議事項(3)-2-1-2）。そこで、本会計基準等では「税金費用」という用語は用いないこととされ、上記の取扱いに変更されている。

#### (結論の背景)

改正法人税等会計基準において、法人税等を、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たことから、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る。

ここで、法人税等についても、その他の包括利益に関する税金に係る項目である点は税効果と同様で

## II 実務対応報告第46号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い」等

ASBJは、2024年3月22日に、次の実務対応報告等（以下、本章において「本実務対応報告等」という）を公表した。

- 実務対応報告第46号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い」（以下「実務対応報告第46号」という）
- 実務対応報告第46号に関する補足文書「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する見積りについて」（以下「補足文書」という）

なお、後述のとおり、四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表（以下、あわせて「四半期財務諸表」という）並びに中間連結財務諸表及び中間個別財務諸表（以下、あわせて「中間財務諸表」という）においては、当の間、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間（以下、あわせて「当四半期会計期間等」という）並びに当中間連結会計期間及び当中間会計期間（以下、あわせて「当中間会計期間等」という）を含む対象会計年度に関するグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上しないことができるとされており、また、適用初年度にはその場合の開示も要しないこととされている。2025年3月期の中間決算（2024年4月1日から2024年9月30日まで）においては、特にこれらの取扱いに留意を要する。

## 1 公表の経緯

2021年10月に経済協力開発機構（OECD）/主要20か国・地域（G20）の「BEPS包摂的枠組み（Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting）」において、当該枠組みの各参加国によりグローバル・ミニマム課税について合意が行われた。

これを受けて、我が国においても国際的に合意されたグローバル・ミニマム課税のルールのうち所得合算ルール（IIR：Income Inclusion Rule）に係る取扱いが2023年3月28日に成立した「所得税法等の一部を改正する法律」（令和5年法律第3号）（以下「令和5年法律第3号」という）において定められ、2024年4月1日以後開始する対象会計年度から適用することとされている。

これは、一定の要件を満たす多国籍企業グループ等の国別の利益に対して最低15%の法人税を負担させることを目的とし、当該課税の源泉となる純所得（利益）が生じる企業と納税義務が生じる企業が相違する新たな税制とされている。

当該税制について、現行の企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「法人税等会計基準」という）及び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」という）等では、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等（当期税金）及び当該法人税等に関する税効果会計についてどのように取り扱うかが明らかでないとの意見が聞かれたことから、ASBJで審議が行われた。

まず、税効果会計の取扱いについては、2023年3月に実務対応報告第44号「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関す

る当面の取扱い」（以下「2023年実務対応報告第44号」という）において当面の取扱いが公表された。

その後、ASBJでは、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等（当期税金）及び同制度適用後の税効果会計の取扱いについて審議が行われ、2024年3月において、税効果会計の取扱いである改正実務対応報告第44号の公表と同時に、法人税等（当期税金）の取扱いである本実務対応報告等が公表された。

## 2 グローバル・ミニマム課税制度の概要及び特徴

### (1) グローバル・ミニマム課税制度の概要

グローバル・ミニマム課税は、法人税の国際的な引下げ競争に歯止めをかけ、税制面における企業間の公平な競争条件を確保するため、国際的に合意されたものであり、その課税ルールには【図表2】のルールがある。

【図表2 グローバル・ミニマム課税のルール】

ルール	内容
所得合算ルール（IIR）	軽課税国にある子会社等の税負担が基準税率（15%）に至るまで親会社の国で課税
軽課税所得ルール（UTPR）	軽課税国にある親会社等の税負担が基準税率（15%）に至るまで子会社等の国で課税
国内ミニマム課税（QDMTT）	自国に所在する事業体の税負担が基準税率（15%）に至るまで課税。自国に所在する事業体の実効税率が15%未満の場合に、他国において上乗せ課税されるのを防ぐため、各国が導入できる制度

出典：企業会計基準委員会研究員による解説「◇公表基準等の解説◇実務対応報告第46号『グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い』等の概要」

前述のとおり、このうち、所得合算ルール（IIR）に係る取扱いが令和5年法律第3号によりグローバル・ミニマム課税制度として法制化されている。

### (2) グローバル・ミニマム課税制度の特徴

グローバル・ミニマム課税制度は、通常の法人税等の申告期限の翌事業年度での申告が認められていることや、対象範囲の判定や個別計算所得等の金額等の算定に関する情報を入手する必要があるといった特徴を有することから、実務対応報告第46号では、これらの特徴を踏まえ、会計処理及び開示（下記3）が定められている。

具体的には、グローバル・ミニマム課税制度は、①申告及び納付期限、②対象範囲の判定、③個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額等の算定、の面でそれぞれ次のような特徴がある。

#### ① 申告及び納付期限

グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3か月（グローバル・ミニマム課税制度に関する申告書を最初に提出すべき場合には1年6か月）以内に申告書を提出しなければならないとされ、当該申告期限までに納付することが求められている（実務対応報告第46号BC2項）。

#### ② 対象範囲の判定

グローバル・ミニマム課税制度は、国別実効税率が15%を下回る場合に基準税率15%に至るまで追加的に課税を行うことを主要な定めとするものであるため、国別にグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の課税の対象となる子会社等を判定することが求められている。当該対象範囲の判定にあたっては、主に次のような特徴があると考えられる（実務対応報告第46号BC3項）。

- 国別実効税率は、各国の税額控除等を反映した後の税率であることから、当該国の法定実効税率が15%以上となる場合であっても、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が課せられることがある。そのため、対象範囲の判定にあたって、当該国の法定実効税率のみに基づき判断することができず、iiの情報を収集することが求められる。
- グローバル・ミニマム課税制度の対象範囲の判定を行うに際しては、恒久的施設等及び特殊な会社等（共同支配会社等、被少数保有構成会社等及び各種投資会社等）に関する国別の情報（会計数値及びグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の算定に使用する会計数値以外の個別計算所得等の金額や調整後対象租税額の算定に使用する調整項目に関する情報等）を入手することが求められる。

③ 個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額等の算定

個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額等の算定に際しては、主として次のような特徴があると考えられる（実務対応報告第46号BC4項）。

- i. 各構成会社等の個別計算所得等の金額は、当該構成会社等の各対象会計年度に係る当期純損益金額に一定の調整を行い算定されるが、当該調整項目については、例えば、適格給付付き税額控除額の調整等、各構成会社等の所在地国の税制の理解が必要となる場合がある。また、例えば、恒久的施設等がある場合には、当該恒久的施設等の単位で個別計算所得等の金額を算定することとなるため、子会社等から恒久的施設等の金額を切り分ける必要がある。さらに、各調整項目の影響が重要か否かは項目ごとに一律ではなく、各構成会社等により異なると考えられる。

- ii. 国別実効税率の算定の基礎となる調整後対象租税額は、会計上の法人税、住民税及び事業税等並びに法人税等調整額の合計額に一定の調整を加えて算定されるが、当該金額は、対象会計年度終了の日から3年以内に支払われることが見込まれない法人税、住民税及び事業税等や対象会計年度終了の日から5年以内に支払われることが見込まれない部分の繰延税金負債に係る法人税等調整額の調整などが求められている。また、調整後対象租税額の算定にあたっては、国別に切り分けた情報や、各構成会社等の所在地国の税制の理解が必要になる。

### 3 実務対応報告第46号の概要

実務対応報告第46号の会計処理及び開示の概要は、以下【図表3】のとおりである。

【図表3 実務対応報告第46号の会計処理及び開示の概要】

会計処理		開示（表示及び注記事項）	
連結財務諸表 個別財務諸表 （実務対応報告第46号第6項）	グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、対象会計年度となる年度において、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき当該法人税等の合理的な金額を見積り、損益に計上する	連結貸借対照表 個別貸借対照表 （実務対応報告第46号第8項）	1年内：流動負債 未払法人税等その内容を示す科目をもって表示する 1年超：固定負債 長期未払法人税等その内容を示す科目をもって表示する
		連結損益計算書 （実務対応報告第46号第9項及び第10項）	「法人税等」を示す科目に表示し、重要な場合には当該金額を注記する
		個別損益計算書 （実務対応報告第46号第11項及び第12項）	「法人税等」を表示した科目の次に、その内容を示す科目をもって区分して表示するか、「法人税等」に含めて表示し、当該金額を注記する ただし、重要性が乏しい場合、「法人税等」に含めて表示し、当該金額の注記は要しない
四半期連結財務諸表 四半期個別財務諸表 中間連結財務諸表 中間個別財務諸表 （実務対応報告第46号第7項）	上記の定めにかかわらず、当面の間、当四半期会計期間等及び当中間会計期間等を含む対象会計年度に関するグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上しないことができる ⇒代替的な会計処理	四半期連結財務諸表 四半期個別財務諸表 中間連結財務諸表 中間個別財務諸表 （実務対応報告第46号第13項）	代替的な会計処理を採用するときは、その旨を注記する （この定めは、2025年4月1日以後開始する年度の期首から適用）

#### (1) 連結財務諸表及び個別財務諸表における会計処理

グローバル・ミニマム課税制度については、上記2(2)に記載のとおり、申告及び納付期限が各対象会計年度終了の日の翌日から1年3か月（グローバル・ミニマム課税制度に関する申告書を最初に提出すべき場合には1年6か月）以内とされており、通常の法人税等の申告期限の翌事業年度での申告が認められている。

また、2023年実務対応報告第44号の公開草案に対し

て、税効果会計のみならず、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の見積りに関しても困難が想定されることから、当該金額の見積りに関する当面の取扱い又は見積りに関する具体的な指針を示すことを求める意見が寄せられていた。

上記を踏まえ、①法人税等の計上時期及び②見積りに関する取扱いについて検討が行われた結果、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、対象会計年度となる連結会計年度及び事業年度において、財

務諸表作成時に入手可能な情報に基づき当該法人税等の合理的な金額を見積り、損益に計上することとされている（実務対応報告第6項）。ここで、見積りに関する取扱いについては、企業が当事業年度の財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき見積った金額と翌事業年度の見積金額又は確定額との間に差額が生じる場合があるが、この場合に関して実務対応報告第46号では、各事業年度において財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき当該法人税等の合理的な金額を見積っている限り、当該差額は誤謬にはあらず、当期の損益として処理することになるという考え方を示している（実務対応報告第46号BC11項）。

### （結論の背景）

#### ① 法人税等の計上時期

グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、多国籍企業グループ等の当連結会計年度（対象会計年度）の連結財務諸表を構成する会社等の国別の純所得（利益）に基づいて算定されるものである。そのため、連結財務諸表において当連結会計年度以外の年度に計上することは、税金等調整前当期純利益と、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を含めた法人税、住民税及び事業税等とが対応しないことから、適切ではないと考えられる。

また、個別財務諸表においては、親会社等の所得（利益）に対する税には直接的には該当しないものの、納税義務を生じさせる事象が対象会計年度となる当事業年度において生じている。

そのため、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、対象事業年度となる連結会計年度及び事業年度において当該法人税等の額を見積り、損益に計上することとした（実務対応報告第46号BC6項からBC8項）。

#### ② 見積りに関する取扱い

グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の見積りについては、グローバル・ミニマム課税制度の特徴を踏まえて、対象会計年度となる連結会計年度及び事業年度の決算時において、対象範囲の判定や個別計算所得等の金額等の算定にあたって必要な情報を適時に入手し、当該金額を算定することは困難である場合があるとの意見が聞かれた。そのため、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき、当該法人税等の合理的な金額を見積り計上することとされるとともに、財務諸表の作成時点において一部の情報の入手が困難な場合の見積りに関する次の考

え方を示すこととした（実務対応報告第46号BC9項からBC11項）。

- 特にグローバル・ミニマム課税制度の適用初年度については、従来情報を入手していない各構成会社等からの情報や国別報告事項等の必要な情報を適時かつ適切に入手する体制の構築等が困難な場合があると想定されるが、その場合は財務諸表の作成時点で入手可能な対象会計年度に関する情報に基づきグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を見積ることとなる。
- 適用初年度の翌年度以降は、入手可能となる情報が増加し、より精緻な見積りが可能となると考えられる。
- 企業が当事業年度の財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき見積った金額と翌事業年度の見積金額又は確定額との間に差額が生じる場合があるが、各事業年度において財務諸表作成時に入手可能な情報に基づきグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の合理的な金額を見積っている限り、当該差額は誤謬にはあらず、当期の損益として処理することになると考えられる。また、会計上の見積りの変更にあたって、当該差額に重要性がある場合には、会計上の見積りに関する注記を行うこととなると考えられる。

## （2）見積りに関する補足文書

実務対応報告第46号の見積りに関する定めに関連して、実務に資するための情報を提供することを目的とした補足文書があわせて公表されている。

### ① 補足文書の位置づけ

上記3(1)(結論の背景)②に記載のとおり、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度については、必要な情報を適時かつ適切に入手する体制の構築等が困難な場合があると想定される。

この点、企業の状況により入手可能な情報とそれに基づく見積りは異なると考えられるため、実務対応報告第46号においては見積りに関する具体的な指針を示さず、適用初年度において情報の入手が困難な場合に考えられる見積りの一例を示すことで、関係者の理解を深め、実務において当該見積りを行うための手掛かりを与えることを目的として、ASBJは補足文書を作成し公表した（補足文書第10項）。

また、補足文書は、企業会計基準等を追加又は変更するものではなく、企業会計基準等の適用にあたって参考

となる文書である（補足文書第2項）<sup>6</sup>。

## ② 情報の入手が困難な場合の会計上の見積りの例―適用初年度

適用初年度において財務諸表作成時に入手可能な情報に基づくグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の合理的な金額の見積りが限定的な情報に基づく場合の例示として、次の状況を示している（補足文書第12項）。

- 対象範囲の判定に際して、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手していない国別報告事項に関する情報や恒久的施設等及び特殊な会社等からの情報を適時に入手することができない場合には、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手している子会社等の情報のみに基づき国別実効税率を算定する等の方法により対象範囲の判定を行う。
- 子会社等におけるグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の算定に際して、個別計算所得等の金額、調整後対象租税額並びに給与適用除外額及び有形資産適用除外額の算定において必要な情報について、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手しておらず対象会計年度となる連結会計年度及び事業年度の決算時において適時に入手することができない場合には、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手している子会社等の会計数値に基づき当該金額を見積る。

なお、上記の見積りの例は、適用初年度において従来の財務諸表の作成にあたって入手している以上の情報を入手できない場合に考えられる見積りの一例であり、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度における当該制度に係る法人税等の合理的な見積りの方法は、これらに限られるものではない点に留意が必要である（補足文書第13項）。

## ③ 情報の入手が困難な場合の会計上の見積りの例―適用初年度の翌年度以降

適用初年度の翌年度以降は、適用初年度に比べればグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の申告に向けて情報を入手する体制がより強化され、実績値の把握等によって、入手可能となる情報が増加することがあると考えられるが、グローバル・ミニマム課税制度の特徴を踏まえると、対象範囲の判定や個別計算所得等の金額等の算定にあたって必要な情報を適時かつ適切に入手することが困難である場合があると考えられる。このような場合には、適用初年度の翌年度以降においても、適用初年度における例を参考とすることが考えられる（補足文書第14項）。

## (3) 四半期財務諸表及び中間財務諸表における会計処理

実務対応報告第46号では、四半期財務諸表及び中間財務諸表においては、上記(1)の定め（グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、対象会計年度となる連結会計年度及び事業年度において、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき当該法人税等の合理的な金額を見積り、損益に計上する会計処理）にかかわらず、代替的な会計処理として、当面の間、当四半期会計期間等及び当中間会計期間等を含む対象会計年度に関するグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上しないことができる（実務対応報告第46号第7項）。

### (結論の背景)

グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は対象会計年度の年間の利益や税額控除等を用いて対象範囲の判定や見積りを行うことから、四半期会計期間及び中間会計期間の利益等に基づき、年度と同様の方法により計算することが困難な場合があると考えられる。

また、四半期財務諸表については、一定の簡便的な会計処理が認められており、その作成にあたって入手している情報は、年度に比して限定的な情報であると考えられることから、四半期財務諸表においては、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を合理的に見積ることが年度に比して困難な場合があると考えられる。

そのため、四半期財務諸表及び中間財務諸表においては、当面の間、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上しないことができることとした（実務対応報告第46号BC12項及びBC14項）。

## (4) 開示

### ① 貸借対照表における表示

グローバル・ミニマム課税制度に係る未払法人税等のうち、貸借対照表日の翌日から起算して1年を超えて支払の期限が到来するものは、連結貸借対照表及び個別貸借対照表の固定負債の区分に長期未払法人税などその内容を示す科目をもって表示する（実務対応報告第46号第8項）。

### (結論の背景)

法人税等会計基準第11項では、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、未払法人税などその内容を示す科目をもって表示することとしている。

6 2023年11月15日に改正された「企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則」第12条では、「企業会計基準等の補足文書は企業会計基準等を追加又は変更するものではなく、企業会計基準等の適用にあたって参考となる文書である。委員会が公表する企業会計基準等の補足文書は、企業会計基準等の一部であると誤解されないようにする。」とされている。

これは、通常の法人税等の申告及び納付期限（原則として各事業年度終了の日の翌日から2か月以内）を前提として流動負債の区分に表示するものであると考えられる。

一方、グローバル・ミニマム課税制度の申告及び納付期限は、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3か月又は1年6か月以内となり、1年を超えることから、グローバル・ミニマム課税制度に係る未払法人税等を流動負債の区分に表示すべきか否かが問題となる。

この点、未払法人税等は、営業活動のみならず、投資活動及び財務活動を含めた企業活動の成果である利益を課税標準とする法人税、住民税及び事業税等の債務であり、企業の主たる営業取引により発生した債務には該当しないと考えられる。

そのため、支払期限が貸借対照表日の翌日から起算して1年を超えるかどうかに基づき流動負債と固定負債を分類することが適当であると考えられる（実務対応報告第46号BC15項及びBC16項）。

## ② 連結損益計算書における表示

連結損益計算書において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）を示す科目（法人税等会計基準第2項なお書き及び第9項）に表示し、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が重要な場合は、当該金額を注記する（実務対応報告第46号第9項及び第10項）。

### （結論の背景）

我が国におけるグローバル・ミニマム課税制度は、軽課税国に所在する子会社等の税負担が国際的に合意された最低税率に至るまで親会社等の所在する我が国で課税を行う制度であり、子会社等において当該子会社等の所在地国の税率に基づいて法人税等が計上され、さらに親会社等において基準税率（15%）と子会社等の所在地国の税率との差に基づいて、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が計上される。

これにより、その合計が連結財務諸表における税金等調整前当期純利益に対するグローバル・ミニマム課税制度の基準税率（15%）に相当する法人税等として計上されることとなる。

そのため、連結財務諸表における税金等調整前当期純利益とグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等との対応関係の観点から、連結損益計算書においては、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）を示す科目に表示することとしている。

この点、公開草案に対して寄せられたコメントでは、IFRS会計基準との比較可能性を重視すべきであるとの意見や、他の法人税等に比して不確実性が

高いと考えられることから、重要な場合には区分表示又は注記をすることで有用な情報が提供されるとの意見が聞かれた。

グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、他の法人税等より不確実性が高いと考えられることから、連結財務諸表において注記を行うことにより有用な情報が提供されることが考えられる一方、通常の法人税等の計算とは別に算定し金額を把握しているため注記に関する追加的なコストが大きくないと考えられる。したがって、情報の有用性及びコストを勘案し、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が重要な場合は、当該金額の注記を求めることとした（実務対応報告第46号BC17項からBC23項）。

## ③ 個別損益計算書における表示

個別損益計算書においては、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、重要性が乏しい場合を除き、法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）を表示した科目の次にその内容を示す科目をもって区分して表示するか、法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）に含めて表示し当該金額を注記する（実務対応報告第46号第11項及び第12項）。

### （結論の背景）

グローバル・ミニマム課税制度は、課税の源泉となる純所得（利益）が生じる企業と納税義務が生じる企業が相違する制度であることから、当該制度に係る法人税等は納税義務が生じる親会社等の所得（利益）に対する税には直接的には該当しない。

しかしながら、連結損益計算書において法人税等として計上することを考慮した場合、連結財務諸表と個別財務諸表とで表示区分が異なることが必ずしも財務諸表利用者に理解しやすい情報を提供しないと考えられたため、個別財務諸表における表示について、連結財務諸表における表示と合わせることとした（実務対応報告第46号BC24項及びBC25項）。

## ④ 四半期財務諸表及び中間財務諸表における注記

当四半期会計期間等及び当中間会計期間等において、上記3(3)における代替的な会計処理（当四半期会計期間等及び当中間会計期間等を含む対象会計年度に関するグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上しない取扱い）を採用したときは、その旨を注記する（実務対応報告第46号第13項）。

また、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度である2024年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度については、当該注記は要しない（実務対応報告第46号第15項）。

#### (結論の背景)

上記3(3)に記載のとおり、四半期財務諸表及び中間財務諸表においては、当面の間、代替的な会計処理が認められることとなり、当該代替的な会計処理を採用した場合、四半期及び中間においては、グローバル・ミニマム課税に係る法人税等を計上しないことができる。

この点、公開草案においては、前期においてグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上していることや、当期におけるグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が重要であることが合理的に見込まれることなどを要件として、注記を求めることを提案していた。

しかし、公開草案に寄せられたコメントでは、前期においてグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上していない場合でも、当期においてグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が生じると考えられる場合には、情報の有用性から注記を求めるべきとの意見や、重要であることが合理的に見込まれるか否かの判断が困難であるなどの意見が聞かれた。

検討の結果、当四半期会計期間等及び当中間会計期間等において、代替的な会計処理を採用したときは、その旨を注記することとした（実務対応報告第46号BC26項からBC31項）。

なお、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度である2024年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度については、当該制度に関連する法令等の公表から当該制度の適用開始までの期間が短く、また、本実務対応報告の公表から適用までの準備期間も短いことから、当該注記は要しないこととした（実務対応報告第46号BC33項）。

#### (5) 適用時期

グローバル・ミニマム課税制度は2024年4月1日以後開始する対象会計年度から適用されることから、実務対応報告第46号についても2024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（実務対応報告第46号第14項及びBC32項）。

### III 企業会計基準第33号「中間財務諸表に関する会計基準」等

ASBJは、2024年3月22日に、次の会計基準等（以下、あわせて「中間会計基準等」という）を公表した。

- 企業会計基準第33号「中間財務諸表に関する会計基準」（以下「中間会計基準」という）
- 企業会計基準適用指針第32号「中間財務諸表に関する会計基準の適用指針」（以下「中間適用指針」という）

## 1 公表の経緯

2022年12月に公表された金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告（以下「DWG報告」という）において、四半期開示の見直しとして、上場企業について金融商品取引法上の四半期開示義務（第1四半期及び第3四半期）を廃止し、取引所規則に基づく四半期決算短信に「一本化」すること及び開示義務が残る第2四半期報告書を半期報告書として提出することが示された。当該DWG報告に沿って、2023年3月に金融商品取引法等の一部を改正する法律案（以下「改正案」という）が国会に提出され、2023年11月に「金融商品取引法等の一部を改正する法律」（令和5年法律第79号）（以下「改正法」という）として成立し、これにより金融商品取引法（昭和23年法律第25号）（以下「金融商品取引法」という）が改正された。

この改正案において施行日が2024年4月1日とされていたことから、2023年5月に開催された第502回企業会計基準委員会において、四半期報告書制度の見直しへの対応を検討することが決定され、改正案の成立を前提に、改正後の金融商品取引法の半期報告書に含まれる中間財務諸表に関する会計基準の検討が行われ、ASBJは、2023年12月15日に公開草案を公表した。その後、公開草案に寄せられた意見を踏まえて検討がなされ、公開草案の内容の一部修正したうえで、中間会計基準等の公表に至った。

## 2 中間会計基準等の概要

### (1) 開発にあたっての基本的な方針

中間会計基準等が適用される中間財務諸表を含む半期報告書制度の概要は、次のとおりである（中間会計基準BC3項）。

- ① 半期報告書では中間会計期間（6か月間）を1つの会計期間とした中間財務諸表を作成する。
- ② 従前の四半期報告書と同様に、中間会計期間終了後、45日以内の政令で定める期間内での提出が求められる。
- ③ 「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」及び「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」の改正案は、DWG報告（「上場企業の半期報告書については、現行と同様、第2四半期報告書と同程度の記載内容とする」）に基づき作成されている。

#### (結論の背景)

上記を踏まえ、中間財務諸表の記載内容が従前の第2四半期報告書と同程度の記載内容となるように、基本的に企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」（以下「四半期会計基準」という）及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」（以下「四

半期適用指針」という。また、四半期会計基準とあわせて「四半期会計基準等」という)の会計処理及び開示を引き継ぐこととした(中間会計基準BC5項)。

ただし、四半期会計基準等に従い第1四半期決算を前提に第2四半期の会計処理を行った場合と、期首から6か月間を1つの会計期間(中間会計期間)とした場合とで差異が生じる可能性がある次の項目(中間会計基準BC13項)については、改正後の金融商品取引法の成立日から施行日までの期間が短期間であることから、会計処理の見直しにより企業の実務負担が生じないよう従来の四半期での実務が継続して適用可能となる取扱いを定めることとした(中間会計基準BC8項)。

- ① 原価差異の繰延処理(中間会計基準第17項)
- ② 子会社を取得又は売却した場合等のみなし取得日又はみなし売却日(中間会計基準第20項)
- ③ 有価証券の減損処理に係る中間切放し法(中間適用指針第4項)
- ④ 棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法(中間適用指針第7項)
- ⑤ 一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理(中間適用指針第3項)
- ⑥ 未実現損益の消去における簡便的な会計処理(中間適用指針第28項)

げる上場会社等

- ② 金融商品取引法第24条の5第1項ただし書きにより、同項の表の第1号に掲げる上場会社等と同様の半期報告書を提出する第3号に掲げる非上場会社

#### (結論の背景)

なお、従前より特定事業会社及び四半期財務諸表を提出していない非上場会社においては中間財務諸表の作成が義務付けられ、当該中間財務諸表には、中間連結財務諸表作成基準、中間連結財務諸表作成基準注解、中間財務諸表作成基準及び中間財務諸表作成基準注解(以下あわせて「中間作成基準等」)という)が適用されている。これらの会社が作成する中間財務諸表については、引き続き中間作成基準等が適用される(中間会計基準BC10項)。

ここで、金融商品取引法の改正に伴い、2024年3月27日に「企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」が公布され、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」及び「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」等が改正されている。これらの改正では、従前の四半期連結財務諸表に相当する財務諸表を第1種中間連結財務諸表、従前の中間連結財務諸表に相当する財務諸表を第2種中間連結財務諸表として中間財務諸表の作成方法等を含め規定している。なお、中間会計基準等は、第1種中間財務諸表に適用される。

この結果、金融商品取引法改正前後の中間会計期間(改正前の第2四半期を含む)に求められる提出書類と適用される会計基準等の関係は【図表4】のとおりである。

## (2) 範囲

中間会計基準等は、次の会社が半期報告書制度に基づき中間財務諸表を作成する場合に適用する(中間会計基準第4項)。

- ① 金融商品取引法第24条の5第1項の表の第1号に掲

【図表4 金融商品取引法の改正前後の中間会計期間に求められる提出書類等】

- ① 金融商品取引法の改正前

対象会社 (*1)		提出書類	提出書類に含まれる連結財務諸表	適用される会計基準等
上場会社等	特定事業会社を除く	四半期報告書	四半期連結財務諸表	四半期会計基準等
	特定事業会社	四半期報告書	中間連結財務諸表	中間連結作成基準等
非上場会社	半期報告書			

(\*1) 非上場会社は、任意に四半期報告書を提出することができ、その場合は半期報告書の提出は不要とされた。なお、非上場会社のうち特定事業会社が四半期報告書を提出する場合、中間連結財務諸表を含めることとされた。

- ② 金融商品取引法の改正後

対象会社 (*2) (金商法第24条の5第1項の各号)		提出書類	提出書類に含まれる連結財務諸表 (*4)	適用される会計基準等
上場会社等	特定事業会社を除く	半期報告書	第一種中間連結財務諸表	中間会計基準等
	特定事業会社 (*3)	半期報告書	第二種中間連結財務諸表	中間連結作成基準等
非上場会社	半期報告書			

- (\*2) 非上場会社のうち特定事業会社以外の会社は、上場会社等（特定事業会社を除く）と同様の情報（第一種中間連結財務諸表を含む）を作成し、それを含めた半期報告書を提出することができる。また、非上場会社のうち特定事業会社は、上場特定事業会社と同様の情報（第二種中間連結財務諸表を含む）を作成し、それを含めた半期報告書を提出することができる（金融商品取引法第24条の5第1項ただし書き）。
- (\*3) 特定事業会社とは、銀行業法第2条第2項に定める銀行業等、保険業法第2条第1項に定める保険業等、信用金庫法第54条に定める業務に係る事業などを行う会社をいう（企業内容等の開示に関する内閣府令第18条第2項）。
- (\*4) 連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則第1条第1項第2号及び第3号。

参考：ASBJから公表されている企業会計基準委員会研究員による解説「企業会計基準33号「中間財務諸表に関する会計基準」等の概要」[図表2]

### (3) 中間財務諸表の範囲等

DWG報告に基づき、上場企業の半期報告書については、従前の第2四半期報告書と同程度の記載内容であることを基本として、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」及び「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」の改正案が作成された（中間会計基準BC3項(3)）。これを踏まえ、中間財務諸表の範囲及び開示対象期間は、四半期会計基準の考え方が踏襲されている（中間会計基準第6項及びBC11項）。

- ・中間連結財務諸表の範囲（中間会計基準第6項）

1計算書方式による場合	2計算書方式による場合
<ul style="list-style-type: none"> <li>・中間連結貸借対照表</li> <li>・中間連結損益及び包括利益計算書</li> <li>・中間連結キャッシュ・フロー計算書</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・中間連結貸借対照表</li> <li>・中間連結損益計算書</li> <li>・中間連結包括利益計算書</li> <li>・中間連結キャッシュ・フロー計算書</li> </ul>

- ・中間個別財務諸表の範囲（中間会計基準第7項）

<ul style="list-style-type: none"> <li>・中間個別貸借対照表</li> <li>・中間個別損益計算書</li> <li>・中間個別キャッシュ・フロー計算書</li> </ul>
---

ただし、中間連結財務諸表を開示する場合には、中間個別財務諸表の開示は要しない。

- ・中間財務諸表等の開示対象期間（中間会計基準第8項）

及び第9項)

- ・中間会計期間の末日の中間貸借対照表及び前年度の末日の要約貸借対照表
- ・中間会計期間及び前中間会計期間の中間損益及び包括利益計算書又は中間損益計算書及び中間包括利益計算書（中間個別財務諸表上は「中間個別損益計算書」）
- ・中間会計期間及び前中間会計期間の中間キャッシュ・フロー計算書

### (4) 中間財務諸表の作成における会計処理

中間連結財務諸表及び中間個別財務諸表の作成のために採用する会計方針は、中間特有の会計処理を除き、原則として年度の連結財務諸表及び個別財務諸表の作成にあたって採用する会計方針に準拠しなければならない。ただし、当該中間連結財務諸表及び中間個別財務諸表の開示対象期間に係る企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、簡便的な会計処理によることができる（中間会計基準第11項及び第26項）。

また、中間特有の会計処理として、原価差異の繰延処理と税金費用の計算が定められている（中間会計基準16項）。これは、従来の四半期会計基準等の取扱いと同様である。

中間財務諸表の作成における項目別の会計処理の定めは【図表5】のとおりである。

【図表5 項目別の会計処理の定め】

項目	会計処理の定め
債権	・一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理（中間適用指針第3項）
有価証券	・有価証券の減損処理に係る中間切放し法と中間洗替え法（中間適用指針第4項） ・市場価格のない株式等の減損処理（中間適用指針第5項）
棚卸資産	・実地棚卸の省略（中間適用指針第6項） ・棚卸資産の簿価切下げに係る洗替え法と切放し法（中間適用指針第7項） ・棚卸資産の簿価切下げにあたっての簡便的な会計処理（中間適用指針第8項） ・原価差異の配賦方法における簡便的な会計処理（中間適用指針第9項）
経過勘定項目	・経過勘定項目の処理方法（中間適用指針第10項）
固定資産	・減価償却費の算定における簡便的な会計処理：合理的な予算制度の利用（中間適用指針第11項） ・減価償却費の算定における簡便的な会計処理：定率法を採用している場合（中間適用指針第12項） ・減損の兆候（中間適用指針第13項）
売上原価	・原価差異の繰延処理（中間会計基準第17項）

項目	会計処理の定め
税金費用	<ul style="list-style-type: none"> <li>・年度決算と同様の方法による税金費用の計算における簡便的な取扱い（中間会計基準第18項本文及び中間適用指針第14項）</li> <li>・繰延税金資産の回収可能性の判断における簡便的な取扱い（中間適用指針第15項及び第16項）</li> <li>・税引前中間純利益に年間見積実効税率を乗じて計算する中間特有の会計処理（中間会計基準第18項ただし書き並びに中間適用指針第17項及び第18項）</li> <li>・重要性が乏しい連結会社における簡便的な会計処理（中間適用指針第19項）</li> <li>・中間連結財務諸表における法人税等の会計処理（中間適用指針第20項）</li> <li>・中間連結財務諸表における未実現利益消去に係る税効果（中間適用指針第21項）</li> <li>・グループ通算制度を採用した場合における税引前中間純利益に年間見積実効税率を乗じて計算する方法の適用の可否（中間適用指針第22項）</li> </ul>
退職給付	<ul style="list-style-type: none"> <li>・退職給付に係る負債（中間適用指針第23項から第25項）</li> </ul>
中間連結財務諸表上の会計処理	<ul style="list-style-type: none"> <li>・子会社の中間会計期間の末日が中間連結決算日と異なる場合の取扱い（中間会計基準第19項）</li> <li>・子会社を取得又は売却した場合等のみなし取得日又はみなし売却日（中間会計基準第20項）</li> <li>・連結会社相互間の債権債務及び取引の相殺消去における簡便的な会計処理（中間適用指針第26項及び第27項）</li> <li>・未実現損益の消去における簡便的な会計処理（中間適用指針第28項）</li> </ul>

これらの定めは、基本的には四半期会計基準等の会計処理の定め及び考え方を引き継いでいるが、中間財務諸表において期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とすることに伴い差異が生じる可能性がある項目については、個別に検討が行われた。

① 有価証券の減損処理及び棚卸資産の簿価切下げに係る方法（中間適用指針BC2項）

四半期適用指針においては、有価証券の減損処理に係る方法として、継続適用を条件に四半期切放し法と四半期洗替え法の選択適用が認められている（四半期適用指針第4項）。また、棚卸資産の簿価切下げに係る方法として、年度決算において切放し法を採用している場合について、継続適用を条件に切放し法（以下有価証券の減損処理に係る四半期切放し法とあわせて「四半期切放し法」という）と洗替え法（以下有価証券の減損処理に係る四半期洗替え法とあわせて「四半期洗替え法」という）の選択適用が認められている（四半期適用指針第7項）。この点、期首から6か月間を1つの会計期間（中間会計期間）とする中間財務諸表に係る会計処理を定めることを原則としたため、中間適用指針においては、四半期切放し法及び四半期洗替え法に代えて、中間切放し法及び中間洗替え法の適用を認めている（中間適用指針第4項及び第7項）。

ここで、現行の四半期適用指針に基づき有価証券の減損処理又は棚卸資産の簿価切下げに係る方法として四半期切放し法を適用している会社においては、第1四半期決算で減損又は評価損を計上する場合に、現行の四半期切放し法による第2四半期決算の会計処理と中間切放し法とで、会計処理の結果が異なると考えられる。審議の過程では、改正法の成立日から施行日までの期間が非常に短い中で、会計処理の変更に対応してシステム変更等が必要となる可能性もあり、対応が困難であるとの意見を踏まえ、会計処理の見直しにより企業の実務負担が生

じることがないように従来の四半期での実務が継続して適用可能となる経過措置が設けられている（中間適用指針第62項及び第63項）。

② 一般債権の貸倒見積高の算定及び未実現損益の消去における簡便的な会計処理（中間適用指針BC3項）

四半期適用指針においては、四半期財務諸表に求められる開示の迅速性の観点から、一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理として、前年度又は前四半期会計期間から著しく変動していないと考えられる場合に、前年度又は前四半期会計期間の決算において算定した貸倒実績率等の合理的な基準を四半期決算で使用することが認められている（四半期適用指針第3項）。また、未実現損益の消去における簡便的な会計処理として取引状況に大きな変化がないと認められる場合に、前年度又は前四半期会計期間の損益率を四半期決算で使用することが認められている（四半期適用指針第30項）。

前年度からの著しい変動がない場合に前年度末の決算において算定した実績率等を中間決算で使用することができるとする取扱いは、中間会計基準等が適用される中間財務諸表では、中間連結作成基準等が適用される中間財務諸表より開示の迅速性が求められることから、簡便的な会計処理として引き継いでいる（中間適用指針第3項及び第28項）。

一方で、改正された金融商品取引法では四半期報告書制度が廃止されるため、前四半期の決算において算定した基準等を中間会計期間において使用することは、決算日以外の期中の特定の日に於いて算定した実績率等を使用することとなり、使用する実績率として適切ではないと考えられる。しかしながら、簡便的な会計処理は、財務諸表利用者の判断を誤らせないことを条件として認められた（四半期会計基準第9項及び第20項）ものであることから、引き続き当該簡便的な会計処理を認めたとしても財務諸表利用者の判断を誤らせるものではないと考

えられるため、会計処理の見直しにより企業の実務負担が生じることがないように従来の四半期での実務が継続して適用可能となる経過措置が設けられている（中間適用指針第61項及び第64項）。

### ③ 子会社を取得又は売却した場合等のみなし取得日又はみなし売却日

中間連結財務諸表を作成するにあたり、支配獲得日、株式の取得日又は売却日等が子会社の中間会計期間の末日以外の日である場合に、当該日の前後いずれかの決算日等に支配獲得、株式取得又は売却等が行われたものとみなして処理することができる<sup>7</sup>といたう<sup>8</sup>で、決算日等には、期首、中間会計期間の末日又はその他の適切に決算が行われた日を含むとされた（中間会計基準第20項）。

改正後の金融商品取引法では、決算日は年度末と中間会計期間末となるため、中間会計基準において四半期決算日をみなし取得日として認めないこととした場合、四半期会計基準に基づいた会計処理と異なる結果となることがある。これは、従来の四半期での実務が継続して適用可能となる取扱いを定めるといった基本的な方針と整合しないこととなる。そのため、みなし取得日の決算日には、その他の適切に決算が行われた日を含むこととし、これにより四半期会計基準において認められていた四半期決算日がみなし取得日に含まれるようにされている。なお、これは、四半期会計基準において認められていた四半期決算日を引き続きみなし取得日として適用可能とすることを意図したものであり、従来の四半期の実務を見直すことを意図したのではなく、その他の適切に決算が行われたとは、子会社において中間会計基準に準じた決算が行われたことを想定している（中間会計基準BC17項及びBC18項）。

## (5) 注記事項

中間会計基準等では、中間財務諸表の作成にあたって必要な開示についても、基本的に四半期会計基準の開示の定め及び考え方を引き継いでいる。中間会計基準等における注記事項の詳細な解説については、次号の本誌（2024年11月号（Vol.579））における解説をご参照いただきたい。

## 3 適用時期

中間会計基準等は改正後の金融商品取引法に基づく中間財務諸表に適用されるため、適用時期は改正後の金融商品取引法の規定が最初に適用される半期報告書における中間会計期間とされている（中間会計基準第37項及びBC21項）。

また、適用初年度においては、開示対象期間の中間財務諸表等について中間会計基準等を遡及適用する（中間会計基準第38項及び中間適用指針第60項）。

### (結論の背景)

中間会計基準等の適用初年度においては、従来作成していた財務諸表（四半期財務諸表）と異なる種類の財務諸表（中間財務諸表）を新たに作成することになると考えられるため、適用初年度において従前の四半期財務諸表において採用していた会計方針（年度の会計方針との首尾一貫性が求められる会計方針を除く。）と異なる会計方針を採用する場合には、会計方針の変更に該当せず新たに会計方針を採用することになると考えられる（中間会計基準BC24項）。

なお、適用初年度において従前の四半期財務諸表において採用していた会計方針と異なる会計方針を採用することに関連して、東京証券取引所が公表している四半期財務諸表等の作成基準第2条第2項は、「前年度に係る財務諸表等、直前の中間会計期間に係る中間財務諸表等及び直前の四半期会計期間における四半期累計期間に係る四半期財務諸表等を作成するために採用した会計方針との継続性を求める趣旨」であることや「現行の四半期財務諸表等の作成にあたり適用している会計方針は、正当な理由により変更を行う場合を除き、継続して適用し四半期財務諸表等を作成すること」が明確にされている（東京証券取引所から公表された『金融商品取引法改正に伴う四半期開示の見直しに関する上場制度の見直し等について』<sup>7</sup>の21から25）。また、金融庁のパブリックコメントに対する考え方では、今回の改正を契機に従前とは異なる会計方針を採用した場合は、新しい中間会計基準を適用するものであるため、会計方針の変更には当たらないと考えられるが、当中間（連結）会計期間への影響が大きい場合には、追加情報として、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に関する注記に準じて税引前中間純損益に対する前中間（連結）会計期間における影響額などを注記することが考えられるとの考え方が示されている（金融庁の「令和5年金融商品取引法等改正に係る政令・内閣府令案に対するパブリックコメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方」<sup>8</sup>の59から61）。

## 4 経過措置

以下の会計処理には経過措置を設けることとされている。

<sup>7</sup> リンク先の東京証券取引所のウェブサイト参照のこと。  
<https://www.jpx.co.jp/rules-participants/public-comment/detail/d1/20231218-01.html>

<sup>8</sup> 金融庁のウェブサイト参照のこと。  
<https://www.fsa.go.jp/news/r5/sonota/20240327/20240327.html>

項目	経過措置
有価証券の減損処理に係る中間切放し法（中間適用指針第62項）	有価証券の減損処理について、従前から、四半期切放し法を適用していた場合、中間会計期間末においては、 <u>第1四半期の末日において切放し法を適用したものと</u> して中間会計期間末において切放し法を適用することができる。
棚卸資産の簿価切下げに係る切放し法（中間適用指針第63項）	棚卸資産の簿価切下げについて、従前から、四半期切放し法を適用していた場合、 <u>第1四半期の末日において四半期切放し法を適用したものと</u> して中間切放し法を適用することができる。
一般債権の貸倒見積高の算定における簡便的な会計処理（中間適用指針第61項）	第1四半期の貸倒実績率等と著しく変動していないと考えられる場合には、 <u>第1四半期の貸倒実績率等の合理的な基準を使用して中間会計期間末における一般債権に対する貸倒見積高を算定することが</u> できる。
未実現損益の消去における簡便的な会計処理（中間適用指針第64項）	第1四半期から取引状況に大きな変化がないと認められる場合には、連結会社相互間の取引によって取得した棚卸資産に含まれる <u>中間会計期間末における未実現損益の消去について、第1四半期における損益率を使用して計算することが</u> できる。

## 5 他の会計基準等における四半期財務諸表に関する取扱い

中間会計基準等が適用される中間財務諸表においては、これまでに公表された会計基準等で使用されている「四半期会計期間」、「四半期決算」、「四半期財務諸表」、「四半期連結財務諸表」又は「四半期個別財務諸表」という用語（会計基準等の名称を除く）は、「中間会計期間」、「中間決算」、「中間財務諸表」、「中間連結財務諸表」又は「中間個別財務諸表」と読み替えるものとして

いる（中間会計基準39項）。

### （結論の背景）

中間会計基準等は基本的に四半期会計基準等の会計処理及び開示を引き継ぐこととしており、中間会計基準等が適用される中間財務諸表においては、中間会計基準等が定めている会計処理及び開示を除き、これまでに公表された会計基準等における四半期財務諸表に関する会計処理及び開示の定めも引き継ぐことが考えられる（中間会計基準BC25項）。

以上

# 金融庁：「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等に対するパブリックコメントの結果等

『会計情報』編集部

金融庁は、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等に対する意見募集を行い、2024年8月22日に結果を公表した。

企業会計基準委員会（ASBJ）において、実務対応報告第46号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い」を公表したことを受け、財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等及び「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」の取扱いに関する留意事項について（財務諸表等規則ガイドライン）等について所要の改正を行うものとされている。

財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令等は、2024年8月22日付で公布・施行される。

詳細については以下のウェブページを参照いただきたい。

[「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等に対するパブリックコメントの結果等について：金融庁 \(fsa.go.jp\)](https://www.fsa.go.jp)

以 上

# IASB、超インフレ表示通貨への換算に関するIAS第21号の修正を提案

注：本資料はDeloitteのIFRS Global Officeが作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。

この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレター<sup>1</sup>をご参照下さい。

## トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス

本iGAAP in Focusでは、2024年7月25日に国際会計基準審議会（IASB）から公表された公開草案「超インフレ表示通貨への換算」（ED）に示される、IAS第21号「外国為替レート変動の影響」の修正案を解説する。

- IASBは、企業が超インフレではない経済の通貨である機能通貨から超インフレ経済の通貨である表示通貨に金額を換算する場合、比較金額を含め、当該金額を直近の財政状態計算書の日の決算日レートを使用して換算するようIAS第21号を修正することを提案している。
- 企業の表示通貨が超インフレ経済の通貨でなくなり、その機能通貨が引き続き超インフレではない経済の通貨である場合、企業は、そのような状況にIAS第21号で現在適用されている方法を（比較金額を再表示せず）将来に向かって適用する。
- 企業は、換算方法を適用して換算した在外営業活動体に関する要約財務情報を含む、EDで提案されている方法を適用していることを開示することが要求される。
- 本修正は、遡及的に適用しなければならない（発効日はまだ決定されていない）。
- コメント期間は、2024年11月22日までである。

### 背景

IFRS解釈指針委員会（IFRS IC）は、超インフレ経済におけるIAS第21号及びIAS第29号「超インフレ経済下における財務報告」の適用に関する要望書を受け取った。当該要望書は、機能通貨及び表示通貨が超インフレ経済の通貨である企業が、機能通貨が超インフレ経済でない通貨である在外営業活動体の成果及び財政状態をど

のように換算するかを質問した。当該状況では、企業はIAS第21号39項を適用し、以下を行う。

- 各財政状態計算書の資産及び負債を、当該財政状態計算書の日の決算日を替レートで換算する。
- 取引日の為替レートを使用して収益及び費用を換算する。
- 比較金額を修正再表示しない。

しかし、企業の機能通貨及び表示通貨は超インフレ経済の通貨であるため、IFRS ICは、IAS第21号39項を適用した後、企業がIAS第29号26項及び34項を適用して、当期の収益と費用、及び在外営業活動体のすべての比較金額を報告期間の末日の現在の測定単位に基づいて修正再表示することが要求されるかどうかを質問された。

IFRS ICは、企業が当期の収益、費用、及び比較金額を修正再表示することも、修正再表示しないことも正当化できることに留意した。したがって、IFRS ICは、当該事項をIASBに委ね、当該論点に対処するためにIAS第21号の狭い範囲の修正を提案することを決定した。

### 修正案

#### 換算方法案

IASBは、ある企業の表示通貨が超インフレ経済の通貨であるが、その機能通貨が超インフレではない経済の通貨である場合、企業は、比較を含む財務諸表のすべての金額を、直近の財政状態計算書の日の決算日レートで換算することを要求するようIAS第21号の修正を提案する。

企業の表示通貨が超インフレ経済の通貨でなくなり、その機能通貨が引き続き超インフレではない経済の通貨である場合、企業は、そのような状況に、IAS第21号で現在適用されている方法を（比較金額を修正再表示せず）将来に向かって適用する。すなわち、各財政状態計

<sup>1</sup> 英語版ニュースレターについては、IAS Plusのウェブサイトをご参照いただきたい。  
(<https://www.iasplus.com/en/publications/global/igaap-in-focus/2024/hyperinflation-ed>)

算書の資産及び負債は、当該財政状態計算書の日の決算日レートで換算される。また、収益及び費用は取引日の為替レートで換算され、結果として生じるすべての為替差額は他の包括利益に認識される。

#### 見解

本論点について協議した利害関係者は、超インフレ経済の通貨で表示された金額は、現在の測定単位で表現された場合のみ有用であると説明した。

IASBは、換算方法案が、機能通貨が超インフレの通貨である企業の財務諸表の換算にすでに使用されている結果として、企業が現在の測定単位で換算の対象となる金額を表示することになると見込んでいる。

#### 開示要求案

換算方法案を使用する企業は、以下を開示することが要求される。

- 換算方法案を適用したという事実
- 換算方法案を適用して換算した在外営業活動体に関する要約財務情報
- 通貨が企業の表示通貨である経済が超インフレでなく

なった場合、当該事実

IASBは、IFRS第19号「公的説明責任のない子会社：開示」の適用に適格であり、適用することを選択した子会社にも、同じ開示要求が適用されることを提案している。

#### 発効日、経過措置及びコメント期間

EDは発効日を提案していない。発効日は、IASBが本提案を再審議する際に決定される。

移行に関して、IASBは以下を提案する。

- IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、本修正を遡及的に適用することを企業に要求する。
  - IAS第8号28項(f)又はIFRS第19号178項(f)で要求される情報の開示を、企業に要求しない。
  - 企業が、発効日より前に本修正を適用することを認める。
- 本EDのコメント期間は、2024年11月22日に終了する。

以上

# IASB、年次改善プロセスの一環として IFRS会計基準の修正を公表

注：本資料はDeloitteのIFRS Global Officeが作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。

この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレター<sup>1</sup>をご参照下さい。

## トーマツIFRSセンター・オブ・エクセレンス

本iGAAP in Focusでは、2024年7月に国際会計基準審議会（IASB）から公表された「IFRS会計基準の年次改善（第11集）」を解説する。

な意図せざる帰結、見落としもしくは基準の要求事項間の矛盾を訂正又は修正する変更に限定される。

- IASBは、年次改善プロセスの一環として、以下のIFRS会計基準の修正を公表した。
  - IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」
    - » 初度適用企業によるヘッジ会計
  - IFRS第7号「金融商品：開示」
    - » 認識の中止に係る利得又は損失
    - » 公正価値と取引価格との間の繰延差額の開示
    - » 信用リスクの開示
  - IFRS第9号「金融商品」
    - » リース負債の認識の中止
    - » 取引価格
  - IFRS第10号「連結財務諸表」
    - » 「事実上の代理人」の判定
  - IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」
    - » 原価法
- 本修正は、2026年1月1日以後開始する事業年度から適用され、早期適用が認められる。企業が本修正を早期適用する場合、その旨を開示することが要求される。

### 修正

#### 初度適用企業によるヘッジ会計（IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」の修正）

利害関係者はIASBに、IFRS第1号B6項の文言とIFRS第9号「金融商品」におけるヘッジ会計の要求事項との間の不整合から生じる混乱の可能性について報告した。修正前のIFRS第1号B6項はヘッジ会計の「条件」に言及していたが、IFRS第9号のセクション6.4はヘッジ会計の「適格要件」を定めている。IFRS第1号B6項は当初、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」のヘッジ会計の要求事項と整合するように書かれていた。

この問題に対処するため、IASBは、IFRS第9号の要求事項とIFRS第1号B5項及びB6項との整合性を向上させるためにIFRS第1号B5項及びB6項を修正し、IFRS第1号の理解可能性を向上させるためにIFRS第9号6.4.1項への相互参照を追加した。

#### 認識の中止に係る利得又は損失（IFRS第7号「金融商品：開示」の修正）

2011年5月、IASBはIFRS第13号「公正価値測定」を公表し、いくつかのIFRS会計基準に結果的修正が行われた。当該修正には、IFRS第7号27項から27B項の削除が含まれていた。しかし、IFRS第7号B38項において、IASBは、IFRS第13号の公表後に使用されないIFRS第7号27A項へ参照を削除することを省略した。

したがってIASBは、IFRS第7号B38項において使用されない相互参照を更新し、IFRS第7号B38項の文言をIFRS第13号で使用されている用語と合わせた。

### 背景

IASBは、年次改善プロセスの一環としてIFRS会計基準の修正を公表した。これらの年次改善は、十分に軽微であるか又は範囲が狭いため、それらの修正が関連していなくても、1つの文書にまとめられた。年次改善は、IFRS会計基準の文言を明確化するか、又は比較的軽微

<sup>1</sup> 英語版ニュースレターについては、IAS Plusのウェブサイトをご参照いただきたい。  
(<https://www.iasplus.com/en/publications/global/igaap-in-focus/2024/aip>)

## 公正価値と取引価格との間の繰延差額の開示 (IFRS第7号の適用ガイダンスの修正)

IASBは、IFRS第13号を公表した際、IFRS第7号28項の文言をIFRS第13号で使用されている文言及び概念と整合させるために修正した。しかし、IASBは、IFRS第7号28項の開示要求の一部を例示するIFRS第7号IG14項の修正を省略した。その結果、IFRS第7号IG14項の文言の一部は、IFRS第7号28項の文言と整合していなかった。

この問題に対処するため、IASBは、IFRS第7号IG14項の文言をIFRS第7号28項と整合させるために、またIFRS第7号IG14項の設例での文言の内部整合性を向上させるために、IFRS第7号IG14項を修正した。

## 「はじめに」及び信用リスクの開示 (IFRS第7号の適用ガイダンスの修正)

利害関係者はIASBに、IFRS第7号IG20C項がIFRS第7号35M項のすべての要求事項を例示していないことを記載していないため、明確性が欠如している可能性があるとして報告した。さらに、IFRS第7号35H項と35I項の要求事項の適用を例示するIFRS第7号IG20B項は、「この例は、購入また組成した信用減損金融資産に関する要求事項は示していない」と記述していた。利害関係者はIASBに、この記述により、IFRS第7号IG20C項においてもIFRS第7号35M項の特定の要求事項を例示していないと記述することを、読者が期待する可能性があるとして報告した。

これらの問題に対処するため、IASBは、IFRS第7号IG1項を修正し、本ガイダンスが必ずしも参照されたIFRS第7号の項のすべての要求事項を例示しているわけではないことを明確にする記述を追加した。IASBはまた、IFRS第7号IG20B項を修正し、例示されていない要求事項の部分についての説明を簡素化した。

## リース負債の認識の中止 (IFRS第9号の修正)

利害関係者はIASBに、リース負債の認識の中止に関する借手の会計処理に関する明確性の欠如について報告した。一部の利害関係者は、IFRS第9号に従ってリース負債が消滅したとき、借手はIFRS第9号3.3.3項を適用し、その結果生じる利得又は損失を純損益に認識することが要求されるのか、又は、たとえば、IFRS第16号「リース」に従って、認識されている使用権資産に対応する修正を行うことが要求されるのかどうか明確ではないと報告した。

この問題に対処するため、IASBは、IFRS第9号2.1項(b)(ii)を修正し、IFRS第9号3.3.3項への相互参照を追加した。本修正により、借手はIFRS第9号に従ってリース負債が消滅したと判断した場合、借手はIFRS第9号3.3.3項を適用し、その結果生じる利得又は損失を純損益に認識することを要求されることが明確化された。

### 見解

一部の利害関係者は、IFRS第9号とIFRS第16号の相互関係—具体的には、借手はIFRS第16号で定義されているリースの条件変更とリース負債の消滅（又は部分的な消滅）をどのように区別するのかを明確にするようIASBに求めた。IASBは、当該相互関係の明確化は年次改善の範囲を超えると結論付けた。

## 取引価格 (IFRS第9号の修正)

利害関係者は、IFRS第9号5.1.3項とIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の要求事項との間の不整合についてIASBに報告した。IFRS第15号105項を適用する企業は、対価に対する無条件の権利を債権として区分表示することが要求される。しかし、債権は、当初認識時に、収益として認識された取引価格の金額とは異なる金額で測定されることがある（IFRS第15号に付属する設例40に例示されているとおり）。したがってIASBはIFRS第9号5.1.3項を修正し、「取引価格 (IFRS第15号で定義)」を「IFRS第15号を適用して算定される金額」に置き換えた。

IFRS第9号5.1.3項から「取引価格」の用語が削除された後は、IFRS第9号では、IFRS第15号における「取引価格」の定義方法と関連するような当該用語の使用は残っていない。したがってIASBは、IFRS第9号の付録Aにおける「取引価格」(IFRS第15号の定義による)への参照を削除することを決定した。

## 「事実上の代理人」の判定 (IFRS第10号「連結財務諸表」の修正)

利害関係者はIASBに、IFRS第10号B73項とB74項の要求事項は、状況によっては矛盾する可能性があるとして報告した。IFRS第10号B73項は、「事実上の代理人」を投資者のために行動する当事者として言及し、他の当事者が事実上の代理人として行動しているかどうかの決定には、判断が必要であると規定している。しかし、IFRS第10号B74項の第2文には、より決定的な文言が含まれており、投資者の活動を指図する人々が当事者に対して投資者のために行動するよう指図する能力を有する場合、当該当事者は事実上の代理人であると規定している。

この問題に対処するため、IASBは、IFRS第10号B74項を、より決定的でない表現を用いるように修正し、IFRS第10号B74項で記載された関係は、当事者が事実上の代理人として行動しているかどうかの判断が必要とされる状況の一例にすぎないことを明確にした。

## 原価法 (IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正)

2008年5月、IASBは、「子会社、共同支配企業又は関

連会社に対する投資の原価」を公表することにより、IFRS会計基準を修正した。これらの修正の一環として、IASBはIFRS会計基準から「原価法」の定義を削除した。しかしIASBは、IAS第7号37項から「原価法」という用語への参照を削除しておらず、これは見落としであった。

したがってIASBは、IAS第7号37項を修正し、「原価法」という用語を「原価で」に置き換えた。

## 発効日及び経過措置

本修正は、2026年1月1日以後開始する事業年度から適用され、早期適用が認められる。企業が本修正を早期適用する場合、その旨を開示することが要求される。

企業は、本修正を最初に適用する事業年度の期首以後に消滅するリース負債に対して、IFRS第9号2.1項(b)(ii)の修正を適用することが要求される。その他の修正に関しては特段の経過措置は設けられていない。

以 上

# 令和6年度中間決算における税務上の留意事項

デロイト トーマツ税理士法人 税理士 まなか はるき 間中 春樹  
あんどう えいじ 安藤 英二

令和6年度中間決算においては、主に令和6年度税制改正の内容が初めての適用を迎える。

令和6年度税制改正では、物価上昇を上回る賃金上昇の実現が最優先とされ、所得税・個人住民税の定額減税、賃上げ促進税制の強化等が予定されている。さらに、企業や個人が持てる能力を最大限発揮し挑戦できる社会の実現のため、戦略分野国内生産促進税制やイノベーションボックス税制が創設された。

令和6年度税制改正のうち、法人課税にとって主要な項目は、以下のとおりである。

また、子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進に積極的な企業に対する厚生労働者による認定を受けている企業に対して控除率の上乗せ措置を講じられたことにより、最大の控除率が、大企業・中堅企業では改正前の30%から35%に、中小企業では改正前の40%から45%に引き上げられた。

さらに、中小企業の多くが欠損法人であり、欠損法人に対して税制措置のインセンティブが有効となっていない現状を考慮して、中小企業に対して新たに繰越税額控除制度が創設された。

## 法人課税

### 1. 給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度

構造的・持続的な賃金上昇の動きを拓けることを目的として、賃上げ促進税制が強化された。大企業、中堅企業、中小企業に区分し、企業の規模に応じた賃上げ率の要件を設定し、賃上げ率の増加等に応じて控除率を増加させることにより企業の賃上げをさらに促進する見直しが行われた。

### (1) 全法人向けの措置

#### 1) 概要

賃上げ促進税制は、継続雇用者給与等支給額が前事業年度と比べて3%以上増加している場合等に、その増加額（控除対象雇用者給与等支給増加額）の一部を法人税から税額控除できる制度である。本措置については、控除対象雇用者給与等支給増加額に乗ずる税額控除率が原則の15%から10%へ引き下げられた一方で、最大控除率が30%から35%へ拡大される等の税額控除率について次の見直しが行われた上、その適用期限が3年延長された（措法42の12の5①）。

項目		改正前		改正後	
税額控除率	原則	控除対象雇用者給与等支給増加額×税額控除率15%		控除対象雇用者給与等支給増加額×税額控除率10%	
	上乗せ① 賃上げ要件	継続雇用者給与等支給額≥前期の継続雇用者給与等支給額×104%である場合	税額控除率に10%加算	継続雇用者給与等支給額≥前期の継続雇用者給与等支給額×104%である場合	税額控除率に5%加算
				継続雇用者給与等支給額≥前期の継続雇用者給与等支給額×105%である場合	税額控除率に10%加算
				継続雇用者給与等支給額≥前期の継続雇用者給与等支給額×107%である場合	税額控除率に15%加算
上乗せ② 教育訓練要件	教育訓練費の額の前期教育訓練費の額に対する増加割合≥20%である場合	税額控除率に5%加算	教育訓練費の額の前期教育訓練費の額に対する増加割合≥10%かつ、教育訓練費の額≥雇用者給与等支給額×0.05%である場合	税額控除率に5%加算	

項目	改正前	改正後
上乗せ③ 女性活躍・ 子育て 支援	—	プラチナくるみん認定又はプラチナえる ぼし認定を受けている場合 税額控除率 に5%加算

## 2) マルチステークホルダー要件の見直し

本措置の適用を受けるための要件として、資本金の額等が10億円以上かつ常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には「給与等の支給額の引上げの方針、取引先との適切な関係の構築の方針その他の事項」（いわゆるマルチステークホルダー方針）を公表しなければならないこととされているが、この要件について以下の見直しが行われた（措法42の12の5①）。すでに過

年度よりマルチステークホルダー方針を公表している場合であっても、免税事業者への配慮について記載事項を追加したものを改めて公表する必要がある点に留意が必要である。併せて、マルチステークホルダー方針のホームページへの公表は、適用事業年度の終了の日までに行わなければならないこととされた（事業上の関係者との関係の構築の方針の公表及び届出に係る手続を定める告示（令和4年経済産業省告示第八十八号）2②）。

項目	改正後
マルチステークホルダー要件の見直し	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 常時使用する従業員の数が2,000人を超えるものが加えられる</li> <li>■ 消費税の免税事業者との適切な関係の構築の方針についても記載が行われるよう、記載方針（取引先に消費税の免税事業者が含まれること）を明確化</li> <li>■ マルチステークホルダー方針のホームページへの掲載は、適用事業年度の終了の日までに行わなければならないこととされた（改正前：事業年度終了の翌日から起算して45日以内）（事実上経産省への届出の期限と同様）</li> </ul>

## (2) 従業員数2,000人以下の青色申告書提出法人についての制度

従来の大企業のうち、常時使用従業員数2,000人以下

の企業（中堅企業）について、従来の賃上げ率の要件を維持しつつ、控除率を見直すよう、以下の措置が追加された（措法42の12の5②、⑤十）。

項目	改正後	
対象法人	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 青色申告書提出法人で常時使用する従業員の数が2,000人以下であるもの</li> <li>■ その法人とその法人との間にその法人による支配関係がある法人（海外法人含む）の常時使用する従業員の数の合計数が1万人を超えるものを除く</li> </ul>	
対象事業年度	令和6年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する各事業年度	
適用要件	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 継続雇用者給与等支給額の前期の継続雇用者給与等支給額に対する増加割合<math>\geq 3\%</math>であるとき</li> <li>■ 資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合は、マルチステークホルダー方針をインターネットを利用する方法により公表したことを経済産業大臣に届け出ている場合に限り、適用がある</li> </ul>	
税額控除の内容	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 控除対象雇用者給与等支給増加額<math>\times</math>税額控除率10%の税額控除ができる</li> <li>■ ただし、控除税額は当期の法人税額の20%を上限</li> </ul>	
税額控除率の加算措置	継続雇用者給与等支給額 $\geq$ 前期の継続雇用者給与等支給額 $\times 104\%$ である場合	税額控除率に15%加算
	教育訓練費の額の前期教育訓練費の額に対する増加割合 $\geq 10\%$ かつ、教育訓練費の額 $\geq$ 雇用者給与等支給額 $\times 0.05\%$ である場合	税額控除率に5%加算
	プラチナくるみん認定又はプラチナえるぼし認定を受けている事業年度又はえるぼし認定（3段階目）を受けた事業年度である場合（※）	税額控除率に5%加算

（※）プラチナくるみん認定及びプラチナえるぼし認定については、認定を受けている限り継続して加算措置を受けられるが、えるぼし認定（3段階目）についてはその認定を受けた事業年度に限り加算措置が適用できる点に留意が必要である。

### (3) 中小企業者向けの措置

中小企業者向けの賃上げ促進税制は、雇用者給与等支給額が前事業年度と比べて1.5%以上増加している場合に、その増加額の一部を法人税から税額控除できる制度である。本措置については、新たに繰越控除制度を創設

し、これまで本税制を活用できなかった赤字企業に対しても賃上げにチャレンジできるよう見直されたことに加え、最大控除率が40%から45%へ拡大される等の税額控除率について次の見直しが行われた。その上で、適用期限が3年延長された（措法42の12の5③④、⑤十二）。

項目		改正前		改正後	
税額控除率	原則	(雇用者給与等支給額－前期の雇用者給与等支給額) × 税額控除率15%		(改正なし)	
	上乗せ① 賃上げ要件	雇用者給与等支給額 ≥ 前期の雇用者給与等支給額 × 102.5%である場合	税額控除率に15%加算	(改正なし)	
	上乗せ② 教育訓練要件	教育訓練費の額 ≥ 前期の教育訓練費の額 × 110%である場合	税額控除率に10%加算	教育訓練費の額 ≥ 前期の教育訓練費の額 × 105% かつ 教育訓練費の額 ≥ 雇用者給与等支給額 × 0.05%である場合	税額控除率に10%加算
	上乗せ③ 女性活躍・子育て支援	—	—	プラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている場合又はくるみん認定若しくはえるぼし認定(2段階目以上)を受けた事業年度である場合(※)	税額控除率に5%加算
繰越税額控除制度の新設		制度なし (控除限度超過額は、繰越不可)		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 控除限度超過額は5年間の繰越しができることとされる</li> <li>■ 繰越税額控除をする事業年度において雇用者給与等支給額 &gt; 前期雇用者給与等支給額の場合に限り適用できる</li> </ul>	

(※) プラチナくるみん認定及びプラチナえるぼし認定については、認定を受けている限り継続して加算措置を受けられるが、くるみん認定及びえるぼし認定(2段階目以上)についてはその認定を受けた事業年度に限り加算措置が適用できる点に留意が必要である。

### (4) 事業税付加価値割についての措置

上述の法人税における賃上げ促進税制の見直しに合わせ、法人事業税付加価値割についても、同税制の見直し後の要件と同様の要件を満たす法人に対して、以下の措置がとられた。

- 法人が令和6年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、継続雇用者給与等支給額の前期の継続雇用者給与等支給額に対する増加割合が3%以上である等の要件を満たすときは、控除対象雇用者給与等支給増加額を付加価値割の課

税標準から控除できる(地法附9⑬)

- 外形標準課税の対象法人の見直しに伴い、中小企業者等が令和7年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する各事業年度において、雇用者給与等支給額の前期雇用者給与等支給額に対する増加割合が1.5%以上である等の要件を満たすときは、控除対象雇用者給与等支給増加額を付加価値割の課税標準から控除できる(地法附9⑭)

### (5) その他

その他、以下の見直しが行われた。

項目	改正後
給与等支給額から控除する金額	給与等の支給額から控除する「給与等に充てるため他の者から支払いを受ける金額」から、看護職員処遇改善評価料及び介護職員処遇改善加算その他の役務の提供の対価の額が除外される(措法42の12の5⑤四、措通42の12の5-2)。

## 2. 特定税額控除規定の停止措置の見直しと延長

賃上げ促進税制や国内投資促進税制の強化を通じて賃上げや国内投資に積極的な企業を後押しする一方、収益が拡大しているにもかかわらずこれらに消極的な企業に

対する特定税額控除規定の停止措置（いわゆる「ムチ税制」）が強化された。具体的にはこのムチ税制について、その適用期限が3年延長された上、一定の大企業に対する要件の上乗せ措置の対象の拡大や要件の強化が行われた（措法42の13⑤）。

項目	改正後
資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合及び前事業年度の所得の金額が零を超える一定の場合のいずれにも該当する場合における要件の上乗せ措置（※1）（※2）	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 本措置の対象に、常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合及び前事業年度の所得の金額が零を超える一定の場合のいずれにも該当する場合が加えられる</li> <li>■ 国内設備投資額に係る要件を、国内設備投資額が当期償却費総額の40%（改正前：30%）を超えることとされる</li> </ul>
継続雇用者給与等支給額に係る要件を判定する場合に給与等の支給額から控除する「給与等に充てるため他の者から支払いを受ける金額」	看護職員処遇改善評価料及び介護職員処遇改善加算その他の役務の提供の対価の額が含まれないこととされる（措法42の12の5④四）
適用期限	■ 3年延長

（※1）改正前の上乗せ措置では、継続雇用者給与等支給額に係る要件について、「継続雇用者給与等支給額が継続雇用者比較給与等支給額を超えること」から、「継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が1%以上（令和4年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する事業年度にあっては、0.5%以上）」と要件が強化されており、今回の改正でさらに国内設備投資額に係る要件も強化された。

（※2）グループ通算制度を適用している法人の試験研究を行った場合の税額控除制度の適用判定について、上乗せ措置適用法人に該当するかの判定は以下のとおり行われる（措法42の13⑦）。

- ✓ 資本金の額等及び常時使用する従業員数：通算グループ内のいずれかの通算法人が上記の要件を充足するかを判定する
- ✓ 所得金額：通算グループ全体の合計額で判定する

## 3. 中小企業事業再編投資損失準備金制度（中小企業経営資源集約化税制）の見直し

成長意欲のある中堅・中小企業が、複数の中小企業を子会社化し、グループ一体となって成長していくことを後押しするために、令和3年度税制改正で創設された中小企業事業再編投資損失準備金制度が拡充された。

具体的には、産業競争力強化法が改正され、青色申告書提出法人で同法の改正法の施行日から令和9年3月31日までの間に産業競争力強化法の特別事業再編計画の認

定を受けた認定特別事業再編事業者であるものが、その認定に係る特別事業再編計画に従って他の法人の株式等の取得（購入による取得に限る）をし、かつ、これをその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合において、その株式等の価格の低落による損失に備えるため、その株式等の取得価額に次の株式等の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じた金額以下の金額を中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額は、その事業年度において損金算入できる措置が加えられている（措法56①）。

株式等の区分	割合
その認定に係る特別事業再編計画に従って最初に取得をした株式等	90%（現行：70%）
上記に掲げるもの以外の株式等	100%（現行：70%）

なお、株式を取得した事業年度において積み立てた準備金は、その積み立てた事業年度終了の日の翌日から10年（改正前：5年）を経過した日を含む事業年度から5年間でその経過した準備金残高の均等額を取り崩し、益金算入される（措法56②）。ただし、その株式等の全部又は一部を有しなくなった場合又はその株式等の帳簿価額を減額した場合等には、その該当することとなった日を含む事業年度において取り崩し、益金算入される（措法56③）。

## 4. 戦略分野国内生産促進税制の創設

### （1）概要

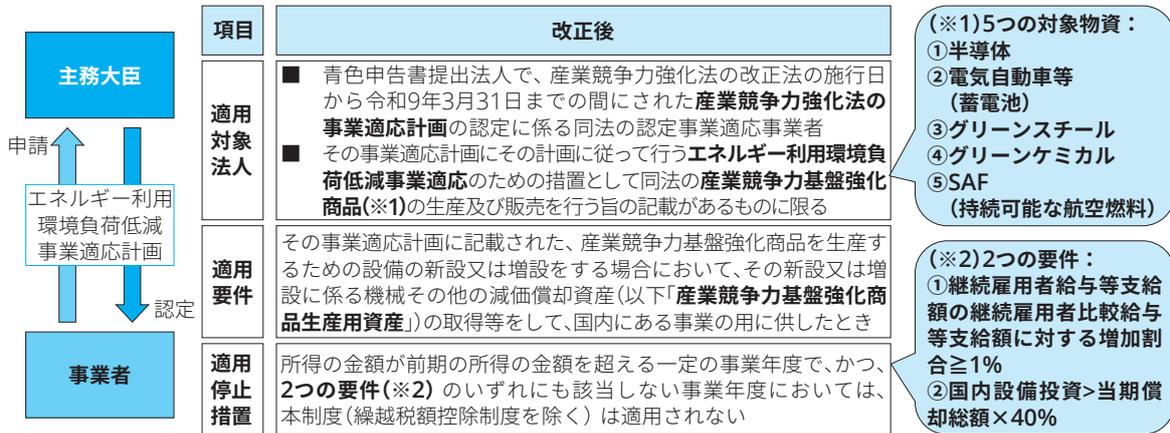
生産性向上・供給力強化を通じて潜在成長率を引き上げるため、グリーントランスフォーメーション（GX）、デジタルトランスフォーメーション（DX）、経済安全保障という戦略分野において、民間として事業採算性に乗りにくい、国として特段に戦略的な長期投資が不可欠となる投資が選定され、産業競争力強化法の改正を前提

に、それらを対象として生産・販売量に比例して法人税額を控除する戦略分野国内生産促進税制が創設された(措法42の12の7⑦～⑩)。対象物資ごとに単価が設定され、企業の投資の中長期的な予見可能性を高める観点から、措置期間が計画認定から10年間という極めて長期の措置とされた上で、4年間(半導体は3年間)の税

額控除の繰越期間が設けられた。

## (2) 適用対象法人及び適用要件等

当該税制措置の具体的な適用対象法人及び適用要件等の内容は、以下のとおりである。

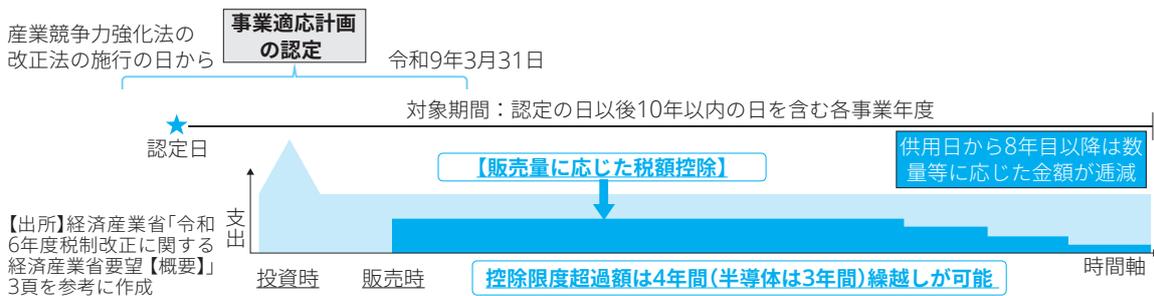


## (3) 措置の内容

上記(2)に該当する場合には、以下の税額控除の適用を受けることができる。

項目	改正後		
措置の内容	以下のいずれか少ない金額の税額控除ができる(措法42の12の7⑦⑩) <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 産業競争力基盤強化商品生産用資産により生産された産業競争力基盤強化商品のうちその事業年度の対象期間において販売されたものの数量等に応じた金額(※3)</li> <li>■ 産業競争力基盤強化商品生産用資産の取得価額を基礎とした金額(※4)</li> </ul> (※3) 詳細は下表参照 (※4) 産業競争力基盤強化商品生産用資産及びこれとともにその産業競争力基盤強化商品を生産するために直接又は間接に使用する減価償却資産に係る投資額の合計額として事業適応計画に記載された金額。ただし、既に本制度の税額控除の対象となった金額は除く		
(※3)数量等に応じた金額(対象物資ごとの単価)	産業競争力基盤強化商品の区分		
	①半導体	マイコン半導体のうちテクノロジーノード28ナノメートルから45ナノメートルまで相当のもの	16,000円/枚 (半導体は直径200ミリメートル換算。以下同じ)
		マイコン半導体のうちテクノロジーノード45ナノメートルから65ナノメートルまで相当のもの	13,000円/枚
		マイコン半導体のうちテクノロジーノード65ナノメートルから90ナノメートルまで相当のもの	11,000円/枚
		マイコン半導体のうちテクノロジーノード90ナノメートル以上相当のもの	7,000円/枚
		パワー半導体のうちウエハーが主としてけい素で構成されるもの	6,000円/枚
		パワー半導体のうちウエハーが主として炭化けい素又は窒化ガリウムで構成されるもの	29,000円/枚
		アナログ半導体のうちイメージセンサー	18,000円/枚
その他のアナログ半導体		4,000円/枚	

項目	改正後	
	②電動車	200,000円/台 (軽自動車でない電気自動車及び燃料電池自動車にあつては、400,000円/台)
	③鉄鋼 (グリーンスチール)	20,000円/トン
	④基礎化学品 (グリーンケミカル)	50,000円/トン
	⑤航空燃料 (SAF)	30円/リットル
税額控除限度額	デジタルトランスフォーメーション投資促進税制及びカーボンニュートラルに向けた投資促進税制の税額控除制度による控除税額との合計で当期の法人税額の40% (半導体生産用資産にあつては20%)を上限 (措法42の12の7⑦⑩)	
控除限度超過額の繰越し	控除限度超過額は4年間 (半導体生産用資産にあつては3年間) の繰越しができる (措法42の12の7⑧⑨⑪⑫)	
地方法人税における取扱い	半導体生産用資産に係る控除税額を除き、本制度による控除税額は、地方法人税の課税標準となる法人税額から控除されない (措法42の12の7⑫)	



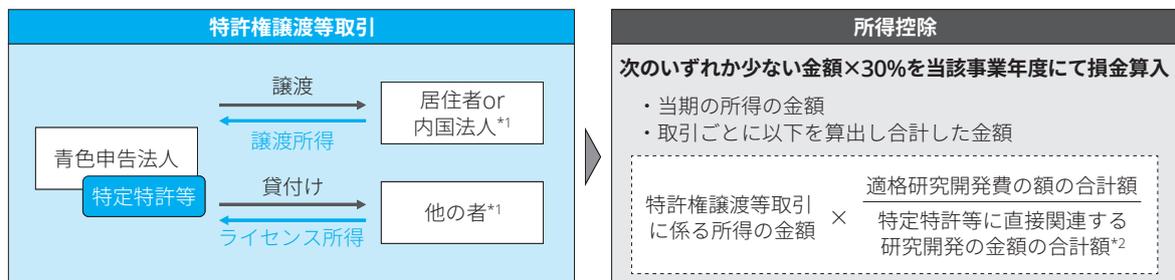
## 5. イノベーションボックス税制の創設

国際競争が進む中、わが国の研究開発拠点としての立地競争力を強化し、民間による無形資産投資を後押しするために、国内で自ら行う研究開発の成果として生まれた知的財産から生じる所得に対して優遇するイノベーションボックス税制が創設された (措法59の3)。

具体的には、企業が国内で自ら研究開発を行った特許

権又はAI分野のソフトウェアに係る著作権について、当該知的財産の国内第三者への譲渡所得又は国内外における第三者からのライセンス所得に対して、以下のように所得の30%の所得控除が認められる。

これにより、対象所得については、法人税率約7%相当の税制優遇 (法定実効税率ベースで見ると現在の29.74%から約20%相当まで引き下がる税制優遇) が行われることとなる。



\*1 関連者を除く

\*2 令和7年4月1日以後に開始する事業年度に発生したものに限り

項目	改正後
対象年度	令和7年4月1日から令和14年3月31日までの間に開始する各事業年度（措法59の3①）
特定特許権等	令和6年4月1日以後に取得又は製作をした特許権及び人工知能関連技術を活用したプログラムの著作権で、一定のもの（措法59の3②二）
対象取引 (特許権譲渡等取引)	青色申告書を提出する法人が対象年度において行う以下の取引（措法59の3①） <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 居住者若しくは内国法人（関連者を除く）に対する特定特許権等の譲渡</li> <li>■ 他の者（関連者を除く）に対する特定特許権等の貸付け（※1）</li> </ul> （※1）特定特許権等に係る権利の設定その他他の者に特定特許権等を使用させる行為を含む
所得控除対象額	次の①②の金額のうち、いずれか少ない金額の30%に相当する金額を、その事業年度において損金算入することができる（措法59の3①） ① その事業年度において行った特許権譲渡等取引ごとに以下のA) の金額に、B) の金額のうちC) の金額の占める割合を乗じた金額を合計した金額 A) その特許権譲渡等取引に係る所得の金額 B) 当期及び前期以前（※2）において生じた研究開発費の額（※3）のうち、その特許権譲渡等取引に係る特定特許等に直接関連する研究開発に係る金額の合計額 C) 上記B) の金額に含まれる適格研究開発費の額（※4）の合計額 ② 当期の所得の金額 （※2）令和7年4月1日以後に開始する事業年度に限る （※3）研究開発費の額とは、研究開発費等に係る会計基準における研究開発費の額に一定の調整を加えた金額をいう（措法59の3②四） （※4）適格研究開発費の額とは、研究開発費の額のうち、特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料、国外関連者に対する委託試験研究費並びに国外事業所等を通じて行う事業に係る研究開発費の額以外のものをいう（措法59の3②五）
その他	令和9年4月1日前に開始する事業年度において、当期において行った特許権譲渡等取引に係る特定特許権等のうちに令和7年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日前に開始した研究開発に直接関連するものがある場合には、上記①の金額は次のD) の金額に、E) の金額のうちF) の金額の占める割合を乗じた金額とされる（措法59の3①一ロ） D) 当期において行った特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額 E) 当期、前期及び前々期において生じた研究開発費の額の合計額 F) 上記E) の金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額

## 6. 研究開発税制の見直し

イノベーションボックス税制の創設に伴い、一部目的が重複する研究開発税制については、試験研究費が減少した場合の控除率の引下げを行うことにより、投資を増加させるインセンティブをさらに強化するためのメリハリ付けが行われた。

### (1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度の見直し

研究開発投資を増加させるためのインセンティブを強化するために、一般試験研究費の額に係る税額控除制度における税額控除率の算式について、研究開発費が減少している場合の控除率の段階的な引下げが行われた。また研究開発費が減少している場合における、税額控除率の下限が撤廃された（措法42の4①一二、⑧三イ(1)(2)）。

	改正前			改正後		
	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限
税額控除率	12%以下の場合	$11.5\% - (12\% - \text{増減試験研究費割合} \times 0.25)$	下限1%	0%未満の場合	(※1)	下限なし
				0%以上12%以下の場合	(改正前と同様)	
	12%超の場合	$11.5\% + (\text{増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$ ◇	上限10% (14%◇)	12%超の場合	(改正前と同様)	(改正前と同様)
平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(上記で算出した割合) × (控除増率(※))に相当する割合を加算する◇ (※) 控除増率 = (試験研究費割合 - 10%) × 0.5 (10%を上限)		(改正前と同様)				

◇は、令和7年度末までの時限措置

(※1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度について、令和8年4月1日以後に開始する事業年度で増減試験研究費割合が零に満たない事業年度につき、税額控除率が次のとおり見直された。

(※2) 通算法人については、合算増減試験研究費割合

	事業年度	税額控除率
税額控除率	令和8年4月1日から令和11年3月31日までの間に開始する事業年度	$8.5\% + \text{増減試験研究費割合} \times \frac{8.5}{30}$
	令和11年4月1日から令和13年3月31日までの間に開始する事業年度	$8.5\% + \text{増減試験研究費割合} \times \frac{8.5}{27.5}$
	令和13年4月1日以後に開始する事業年度	$8.5\% + \text{増減試験研究費割合} \times \frac{8.5}{25}$

## (2) 制度の対象となる試験研究費の額の範囲

制度の対象となる試験研究費の額について、以下の見直しが行われた（措法42の4⑨一）。

改正前	改正後
制度の対象となる試験研究費の額	■ 内国法人の国外事業所等を通じて行う事業に係る試験研究費の額が除外される

## 7. 暗号資産の期末時価評価の見直し

### (1) 概要

発行者以外の第三者が保有する市場暗号資産については、その保有目的にかかわらず、期末時価評価の対象とされていたところ、継続的に保有する暗号資産については、一定の要件の下、期末時価評価の対象外とする見直しが行われた。

### (2) 改正後

法人が有する市場暗号資産に該当する暗号資産で、譲渡についての制限その他の条件が付されているものの期末における評価額は、原価法・時価法のいずれかの評価方法のうちその法人が選定した評価方法により計算した金額とされた（法61②）。

区分			評価方法
市場暗号資産	1	2、3以外のもの	時価法
	2	特定譲渡制限付暗号資産（※1）	時価法又は原価法（※2）
		上記のうち自己発行暗号資産	
3	特定自己発行暗号資産（※3）	原価法	
市場暗号資産以外の暗号資産			

【出所】「令和6年度法人税関係法令の改正の概要」（国税庁）41頁を参考に作成

（※1） 次の要件に該当する暗号資産をいう（法法61②一イ、法令118の7②、法規26の10①②）。

① その暗号資産につき、譲渡についての一定の制限が付されていること。

② 上記①の制限が付されていることを認定資金決済事業者協会において公表させるため、その暗号資産を有する者等が上記①の制限が付されている旨の暗号資産交換業者に対する通知等をしていること。

（※2） 評価方法は、暗号資産の種類ごとに選定し、その暗号資産を取得した日の属する事業年度に係る確定申告書の提出期限までに納税地の所轄税務署長に届け出る必要がある。法定評価方法は原価法とされる（法法61②）。

（※3） 法人が自己で発行し、かつ、その発行の時から継続して保有する暗号資産で、暗号資産の発行の時から継続して一定の方法により譲渡制限が行われているもの（法法61②一ロ）。

## 8. 特定事業活動として特別新事業開拓事業者の株式の取得をした場合の課税の特例（オープンイノベーション促進税制）の延長

オープンイノベーション促進税制は、令和2年度税制改正により創設された制度で、スタートアップ企業とのオープンイノベーションに向け、国内の事業会社又はその国内コーポレートベンチャーキャピタルが、スタートアップ企業の株式を一定額以上取得する場合、その株式の取得価額の25%を所得控除することができる制度である。当該税制につき、以下のとおり適用期限が2年延長された（措法66の13）。

	改正前	改正後
適用期限	令和6年3月31日まで	令和8年3月31日まで

## 9. 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度（地域未来投資促進税制）の見直し

青色申告書を提出する法人が、令和7年3月31日までに承認地域経済牽引事業計画に従って特定事業用機械等を取得した場合、機械装置・器具備品につき取得価額等の40%相当額の特別償却又は4%相当額の税額控除（上乗せ要件を満たす場合は、50%相当額の特別償却又は5%相当額の税額控除）、また、建物・附属設備・構築物につき20%相当額の特別償却又は2%相当額の税額控除を適用できる課税の特例（地域未来投資促進税制）について、主務大臣の確認要件の見直しが行われた上で、成長志向型中堅企業に係る要件を満たす場合に機械装置等の税額控除率の引上げが行われる（所得税についても同様）（措法42の11の2）。

### （1）特別償却率及び税額控除率を引き上げる措置（上乗せ要件）の要件の見直し

	改正前	改正後
見直し	以下の(A)(B)のいずれも満たすこと	以下の(A)(B)のいずれも満たすこと
	(A) 以下のいずれかを満たすこと <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 直近事業年度の付加価値額増加率が8%以上であること</li> <li>■ 対象事業において創出される付加価値額が3億円以上、かつ、事業を実施する企業の前事業年度と前々事業年度の平均付加価値額が50億円以上であること</li> </ul>	(A) 改正なし
	(B) 労働生産性の伸び率が4%以上かつ投資収益率が5%以上であること	(B) 労働生産性の伸び率が5%以上（※1）かつ投資収益率が5%以上であること （※1）中小企業基本法の中小企業者については、従前どおりとされる

## (2) 特別償却率及び税額控除率を引き上げる措置（上乗せ要件）の対象の追加

	改正後
追加対象	次の要件の全てを満たすことにつき主務大臣の確認を受けた場合が対象に加えられる <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 産業競争力強化法の特定中堅企業者であること</li> <li>■ 「パートナーシップ構築宣言」を公表していること</li> <li>■ その承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する減価償却資産の取得予定価額の合計額が10億円以上であること</li> <li>■ 上記(B)の見直し後の労働生産性の伸び率に係る要件、現行の付加価値額増加率に係る要件並びに現行の年平均付加価値額及び付加価値額の創出に係る要件その他現行の特別償却率及び税額控除率を引き上げる措置の適用要件の全てを満たすこと</li> </ul>
特別償却率及び税額控除率	上記の対象となる機械装置及び器具備品については、取得価額の50%相当額の特別償却又は6%相当額の税額控除（改正前のその他の上乗せ要件では5%）が認められる（措法42の11の2①②）

## 10. 交際費等の損金不算入制度の見直しと延長

地方活性化の中心的役割を担う中小企業の経済活動の活性化や、「安いニッポン」の指摘に象徴される飲食料費に係るデフレマインドを払拭する観点から、交際費等

の損金不算入制度の見直しが行われた。

### (1) 概要

交際費等の損金不算入制度について、次の措置がとられた上、適用期限が3年延長された（措法61の4）。

項目	改正後
損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食に係る金額の基準	1人当たり1万円以下（改正前：5,000円以下）に引き上げられた（措令37の5①）。
適用期限	接待飲食に係る損金算入の特例及び中小法人に係る損金算入の特例の適用期限が3年延長された（措法61の4①②）。

### (2) 適用関係

上記の「損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食に係る金額の基準」に関する改正は、令和6年4月1日以後に支出する飲食費について適用される（令和6年3月30日改正措令附則16）。

地令附5の7、地規附2の6の3）。

（※1）会社法431条又は614条に規定する一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従い、会社計算規則の規定に基づき計算した同令76条②三に規定する資本剰余金の金額（日本の株式会社、合名会社、合資会社又は合同会社以外の法人にあっては、これらに準ずる金額）

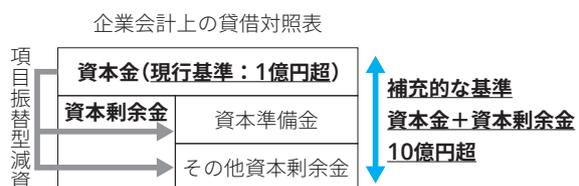
## 11. 外形標準課税の見直し

企業の稼ぐ力を高める法人税改革の趣旨や地方税収の安定化・税負担の公平性といった制度導入の趣旨を踏まえ、事業税の外形標準課税の適用対象法人のあり方について見直された。具体的には、(1)減資への対応及び(2)100%子法人等への対応として以下の見直しが行われた。

### (1) 減資への対応

#### 1) 内容

外形標準課税の対象法人については、基本的には、資本金1億円超の法人とする現行基準が維持され、この点については改正はない。しかし、当分の間、前事業年度に外形標準課税の対象法人が当事業年度に資本金1億円以下の場合に、資本金及び資本剰余金（※1）の合計額が10億円を超えるときは、外形標準課税の対象とされる見直しが行われることになった（地法附8の3の3、



【出所】「令和6年度地方税制改正（案）について」（総務省）1頁を参考に作成

#### 2) 適用

当該改正は、令和7年4月1日に施行され、同日以後に開始する事業年度（以下「施行初年度」）から適用される（令和6改正法附1三、6、7①）。

#### 3) 経過措置

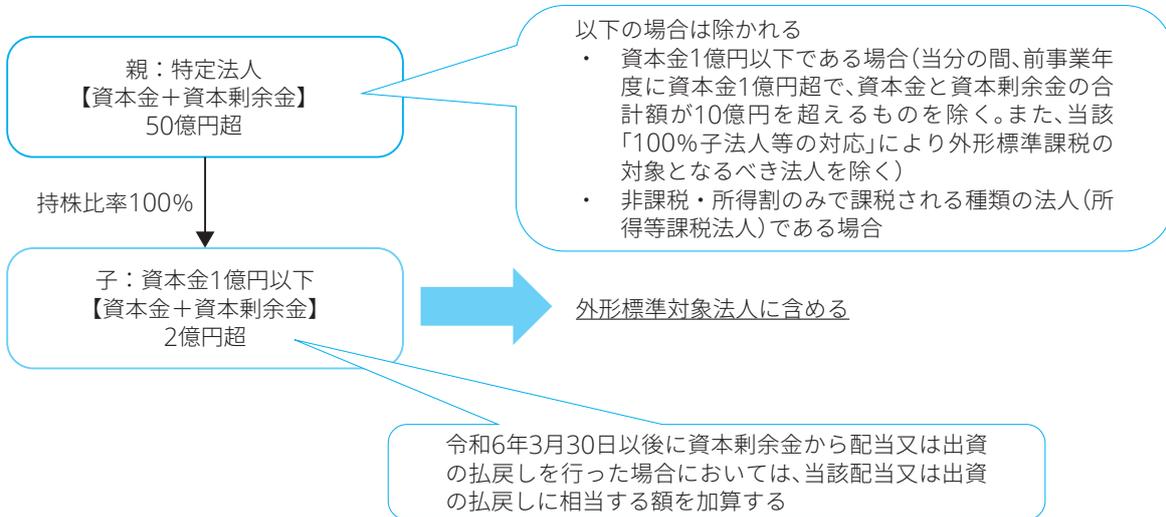
施行初年度については、上記にかかわらず、以下のように取り扱われる（令和6改正地法附7②）。

- ① ②の場合を除き、公布日（令和6年3月30日）を含む事業年度の開始の日の前日から施行初年度開



(※4) 公布日（令和6年3月30日）以後に、当該100%子法人等がその100%親法人等に対して資本剰余金から配当又は出資の払戻しを行った場合には、当該配当又は出資の払戻しに相当す

る額を加算した金額  
以上から、重要なポイントを図にすると次のようになる。



## 2) 適用

令和8年4月1日に施行され、同日以後に開始する事業年度から適用される（改地法附1四、6・8①）。

## 3) 特例措置

令和9年3月31日までの間に産業競争力強化法の特別事業再編計画の認定を受けた認定特別事業再編事業者が、当該認定を受けた計画に従って行う一定の特別事業再編のための措置として他の法人の株式等の取得、株式交付又は株式交換を通じて当該他の法人を買収し、その買収の日以降も引き続き株式等を有している場合等については、当該他の法人等（※1）については、当該買収の日の属する事業年度からその買収の日以後5年を経過する日の属する事業年度までの各事業年度においては外形標準課税の対象外とされる（※2）（地法附則8の3の4）。

（※1）当該認定特別事業再編事業者が当該計画の認定を受ける前5年以内に買収した法人を含む

（※2）当該他の法人等が、現行基準（資本金1億円超）又は上記(1)減資への対応により外形標準課税の対象である場合は、特例措置の対象から除外される

## 4) 経過措置

当該改正により、新たに外形標準課税の対象となる法人については、従来の課税方式で計算した税額を超えることとなる額のうち、次に定める額を、当該事業年度に係る法人事業税額から控除する措置が設けられる。すな

わち、段階的に課税されていくことになる（改正地法附8②）。

- 令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度  
：当該超える額に3分の2の割合を乗じた額
- 令和9年4月1日から令和10年3月31日までの間に開始する事業年度  
：当該超える額に3分の1の割合を乗じた額

## 12. カーボンニュートラルに向けた投資促進税制（カーボンニュートラル投資促進税制）の見直しと延長

エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画（以下「事業適応計画」）の認定を受け、かつ青色申告書を提出する法人が、事業適応計画に従って生産工程効率化等設備等の取得等を行った場合、当該設備等の取得価額等の50%相当額の特別償却又は5%若しくは10%相当額の税額控除を適用できる課税の特例（カーボンニュートラル投資促進税制）について、次の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長（令和8年3月31日までの期間内）された（所得税についても同様）。

### (1) 適用対象資産

事業適応計画の認定（令和8年3月31日まで）を受けた日から3年以内に取得等をして、事業の用に供する資産について、次の見直しが行われた。

項目	改正前	改正後
需要開拓商品 (※1) 生産設備	エネルギーの利用による環境への負荷の低減効果が大きく、新たな需要の拡大に寄与することが見込まれる製品の生産に専ら使用される設備(※2) (※1) 化合物パワー半導体、燃料電池等 (※2) 対象設備は、機械装置	左記設備を除外(措法42の12の7⑥)
生産工程効率化等設備	事業所等の炭素生産性(=付加価値額÷エネルギー起源CO2排出量)を相当程度向上させる計画に必要となる設備(※3) (※3) 対象設備は、機械装置、器具備品、建物附属設備及び構築物。導入により事業所の炭素生産性が1%以上向上することが必要	左記設備のうち、「市場に流通している照明設備及び対人空調設備」の除外及び「一定の鉄道用車両」の追加(生産工程効率化等設備に関する命令①)

## (2) 認定要件等及び措置内容

生産工程効率化等設備の導入を伴う事業適応計画の認

定要件のうち、事業所等の炭素生産性向上率に係る要件及び措置内容について、次の見直しが行われた。

項目	改正前	改正後		
認定要件 及び 措置内容	炭素生産性向上率7%以上の場合、特別償却率50%又は税額控除率5%	中小企業者(※4)	炭素生産性向上率10%以上17%未満の場合、特別償却率50%又は税額控除率10%(※4) 適用除外事業者に該当するものを除く(措法42の12の7⑥ニイ)	炭素生産性向上率の計算では、電気の排出係数による影響等が除外(生産工程効率化等設備に関する命令④)
		中小企業者以外の法人	炭素生産性向上率15%以上の場合、特別償却率50%又は税額控除率5%(措法42の12の7⑥三)	
上乗せ要件 及び 措置内容	炭素生産性向上率10%以上の場合、特別償却率50%又は税額控除10%	中小企業者	炭素生産性向上率17%以上の場合、特別償却率50%又は税額控除率14%(措法42の12の7⑥一)	
		中小企業者以外の法人	炭素生産性向上率20%以上の場合、特別償却率50%又は税額控除10%(措法42の12の7⑥二ロ)	

なお、令和6年4月1日前に認定の申請をした事業適応計画に従って同日以後に取得等をする資産については、本制度は適用されない。

## 13. 欠損金の繰戻しによる還付制度の不適用措置の期限延長

欠損金の繰戻しによる還付制度は、中小企業者等及び清算中に終了する事業年度において生じた欠損金等を除き、不適用とされている。この不適用措置の適用期限が2年延長された(措法66の12①)。また、不適用の対象から銀行等保有株式取得機構の欠損金額を除外する措置の適用期限が2年延長された(措法66の12①)。

## 14. 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の見直しと期限延長

中小企業者等のうち常時使用する従業員の数が500人以下の法人は、取得価額が10万円以上30万円未満の減価償却資産(一定の貸付用資産を除く)を取得等して事

業の用に供した場合には、損金経理要件等の一定要件のもとに、1事業年度あたり300万円を上限として事業の用に供した事業年度にその取得価額の全額を損金算入することが認められている(措法67の5①、措令39の28②)。この特例について、適用対象法人につき見直しが行われたうえで適用期限が2年延長された(措法67の5①)。

適用対象法人については、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により法人税の確定申告書等に記載すべきものとされる事項を提供しなければならない法人のうち、常時使用する従業員の数が300人を超えるものが除外された(措令39の28①)。これにより資本金の額等が1億円を超える農業協同組合等、相互会社、資本金の額等が1億円以下である投資法人及び特定目的会社については、従業員数が300人以下である場合に限り、この特例の適用を受けられることとなった(法75の4②、財務省「令和6年度税制改正の解説」579ページ)。

## 組織再編

### 1. 認定株式分配（パーシャルスピノフ）に係る課税の特例の見直しと延長

いわゆる「パーシャルスピノフ税制」（認定株式分配に係る課税の特例）（※1）について、次の見直しが行

われた上、適用期限が4年延長された（措法68の2の2）。

（※1）元親会社に一部持分を残すパーシャルスピノフ（株式分配に限る）について、一定の要件を満たせば再編時の譲渡損益課税を繰り延べ、株主のみなし配当に対する課税を対象外とする特例措置。

項目	改正後
主務大臣による認定事業再編計画の内容の公表時期の見直し	その認定の日からその認定事業再編計画に記載された事業再編の実施時期の開始の日まで（改正前：認定の日）とされた。
認定株式分配が適格株式分配に該当するための要件追加	その認定株式分配に係る完全子法人が主要な事業として新たな事業活動を行っていることとの要件が加えられた。

### 2. 現物出資についての見直し

#### (1) 改正後

現物出資に関連し、以下の見直しが行われた（法法2十二の十四）。

- 1) 内国法人が外国法人の本店等に無形資産等（※1）の移転を行う現物出資について、適格現物出資の対象から除外された。

項目	改正前		改正後	
	現物出資資産等の種類	適格現物出資該当性	現物出資資産等の種類	適格現物出資該当性
内国法人が外国法人の本店等に資産の移転を行う現物出資の適格現物出資該当性	国内資産等	該当し得ない	国内資産等	該当し得ない
	上記以外	該当し得る（※2）	上記以外	無形資産等（※1） 該当し得ない 上記以外 該当し得る（※2）

（※1）工業所有権等・著作権等で、独立の事業者間で通常取引条件に従って譲渡、貸付け等が行われるとした場合にその対価が支払われるべきものをいう

（※2）その他の適格要件を満たす必要がある

- 2) 現物出資により移転する資産等（国内不動産等を除く）の内外判定は、以下のとおりである。

項目	資産等の種類	内外判定
適格現物出資への該当性の判定に際し、現物出資により移転する資産等（国内不動産等を除く）の内外判定	内国法人の本店等若しくは外国法人の恒久的施設を通じて行う事業に係る資産等	国内
	内国法人の国外事業所等（※1）若しくは外国法人の本店等を通じて行う事業に係る資産等	国外

（※1）国外にある恒久的施設に相当するもの等

#### (2) 適用関係

上記の改正は、令和6年10月1日以後に行われる現物出資について適用される。

## 国際課税

### 1. 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等の見直し

各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等について、次の見直しが行われた。国内ミニマム課税(Qualified Domestic Minimum Top-up Tax：以下「QDMTT」)を含め、OECDにおいて来年以降も引き続き実施細目が議論される見込みであるもの等については、国際的な議論を踏まえ、令和7年度税制改正以降の法制化が検討される。

#### (1) 自国内最低課税額に係る取扱い

改正前、QDMTTはグループ国際最低課税額の計算上で当期国別国際最低課税額等から控除されるところ、改正後では一定の要件を満たすQDMTTを設けた国又は地域について、グループ国際最低課税額を零とするセー

フ・ハーバーが設けられることになった。

- 構成会社等がその所在地において一定の要件を満たす自国内最低課税額に係る税を課することとされている場合に、その所在地に係るグループ国際最低課税額を零とする適用免除基準が設けられた(法82の2⑥⑩)
- 無国籍構成会社等が自国内最低課税額に係る税を課されている場合には、グループ国際最低課税額の計算においてその税の額が控除される(法82の2②四～六)

#### (2) 外国税額控除の見直し

次に掲げる外国における税について、外国税額控除における取扱いが設けられた。本改正によりQDMTTが外国税額控除の対象であることが明確化され、懸念されていた外国子会社合算税制による課税とQDMTTによる二重課税について一定の措置が講じられることとなった。

対象から除外されるもの(法令141③四・五)	対象とされるもの(法令141②五)
<ul style="list-style-type: none"><li>■ 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税に相当する税(いわゆるIIRにより課される税)</li><li>■ 外国を所在地とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される税(グループ国際最低課税額に相当する金額のうち一定の金額を課税標準とするものに限り)又はこれに相当する税(いわゆるUTPRにより課される税)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>■ 自国内最低課税額に係る税(QDMTTにより課される税)</li></ul>

#### (3) 資本損益合算選択(除外資本損益に係る個別計算所得等の金額の計算の特例)の創設

除外資本損益については、個別計算所得等の金額から除外する調整を行うこととされていたが、特定多国籍企業グループ等の選択により、除外資本損益のうち課税所得の計算に含まれる一定のものについては、本調整の対象外とすることができることとされた(資本損益合算選択)(法令155の24の2①、法規38の20の2①～⑥)。

#### (4) その他

OECDが令和5年2月及び7月に公表している執行ガイダンス及びGloBE情報申告に係る文書で検討されていたもののうち、改正前に未反映であったもの等を含む次の追加や見直し等が行われた。

- 税額控除のうち、適用者変更税額控除についての取扱いが明確化された(法令155の18②十二、155の35②二八)
- 除外資本損益に係る個別計算所得等の金額の計算の特例を受ける場合には、一定の導管会社等に対する持分を通じて得られる一定の税額控除の額等を調整後対象租税額の減額としないこととされた(法令155の35⑦)
- 特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度について、特定多国籍企業グループ等報告事項等が、

提供義務者の区分に応じて必要な事項等に見直された(法150の3①一イロ、法規68⑤～⑦)

- その他所要の措置が講じられた

## 2. 外国子会社合算税制の見直し

外国子会社合算税制におけるペーパー・カンパニー特例については、その適用要件の一つに、「収入割合要件」がある。このうち、例えば、持株会社特例に係る収入割合要件は、外国関係会社の収入金額の合計額のうち占める一定の子会社等からの配当等が占める割合が95%超であることを要するというものであるが、当該外国関係会社に収入等がない場合には、当該要件を充足しないことになるのではないかという疑義が生じていた。本改正により外国関係会社の事業年度に係る収入等がない場合には、その事業年度における収入割合要件の判定が不要とされた(措法66の6②ニイ(3)(4)(5)、措法令39の14の3⑥⑧⑨、措規22の11⑩⑭⑯)。

## 3. 過大支払利子税制の見直し

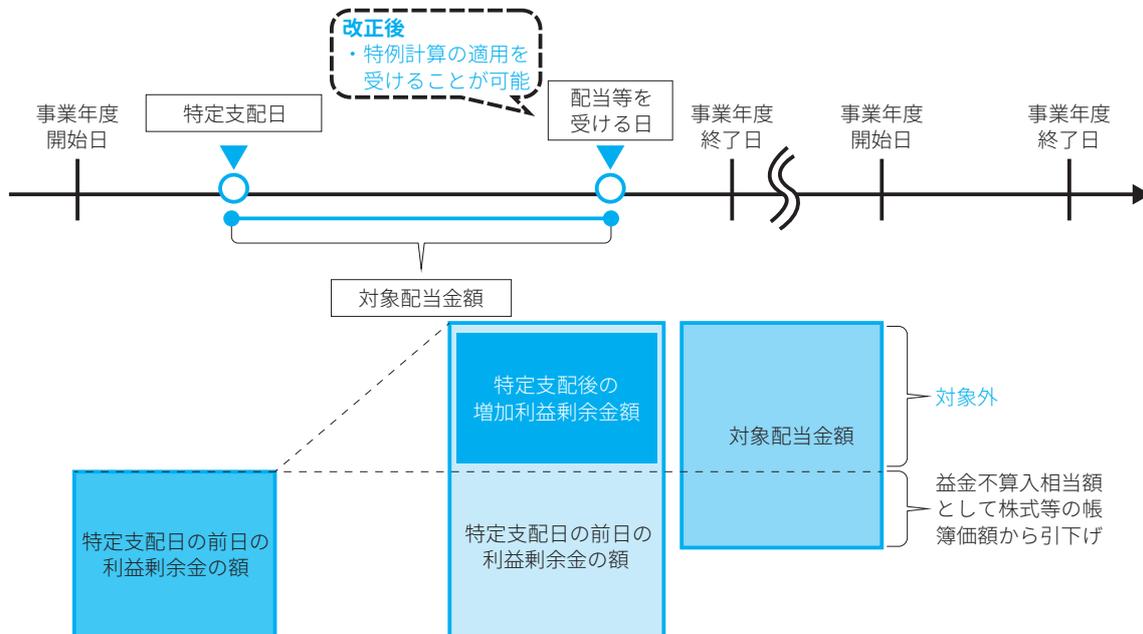
過大支払利子税制(対象純支払利子等に係る課税の特例)は、所得金額に比して過大な利子を支払うことを通じた租税回避を防止するための制度である。

過大支払利子税制の適用を受け、損金不算入とされた支払利子等の額（以下「超過利子額」）は、改正前では、原則として最大7年間繰り越して、一定の金額を限度として損金算入を行うことができるとされていた改正後は、令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に開始した事業年度に係る繰越期間が10年（原則：7年）に延長された（措法66の5の3④、措令39の13の3⑥）。これは、急激に金利環境が変化したことによる本税制における影響を緩和するため設けられた時限的対応措置である。

項目	改正前	改正後
超過利子額の繰越期間	7年	10年（原則：7年）※

※ 令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に開始した事業年度に係る超過利子額

#### <特例のイメージ>



## 4. 子会社株式簿価減額特例の見直し

子会社株式簿価減額特例の適用により減額する株式等の帳簿価額の計算に際しては、その子法人から受ける対象配当金額のうち特定支配関係発生日以後の利益剰余金の額から支払われたものと認められる部分の金額を除外できる特例計算が認められている。

改正前は、この特例計算が認められる「対象配当等の額」から、特定支配日の属する事業年度に受ける配当等の額は除外されていた。改正後は、上記の特例計算について、特定支配関係発生日の属する事業年度内に受けた対象配当金額（その特定支配関係発生日後に受けるものに限る）についても、その特例計算の適用を受けることができることとされた（法令119の3⑩二、法規27③）。

## 5. その他

国内外のグローバル化など、経済社会の構造変化を踏まえた税制の見直しが予定されている。OECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」において議論されている、経済のデジタル化に伴う課税上の課題に対応する2本柱の

解決策のうち、移転価格税制に関連する第1の柱「市場国への新たな課税権の配分」に関しては、令和6年度税制改正においては具体的な内容が記載されなかったが、引き続き状況を注視する必要がある。

以上

# 国の会計と関連制度（13回目） ～行政事業レビューのデータベース～

おさむら やかく  
公認会計士 長村 彌角

行政事業レビューでは、約5,000ある事業の事業所管部局による自己点検、各府省庁の外部有識者による点検、レビュー推進チームによる点検などの結果や、翌年度予算概算要求の情報などを行政事業レビューシートに記載し、各府省庁が公表している。しかしながら、これらの行政事業レビューの情報は各府省庁のHPから検索するしかなく、全事業を俯瞰することが難しい。このような状況もあり、行政改革推進本部では全ての行政事業レビューの検索やダッシュボード機能などを持たせたRSシステム（レビューシートシステム）<sup>1</sup>を構築し公開することで、府省庁のみならず国民からの利便性向上の取組を進めている。

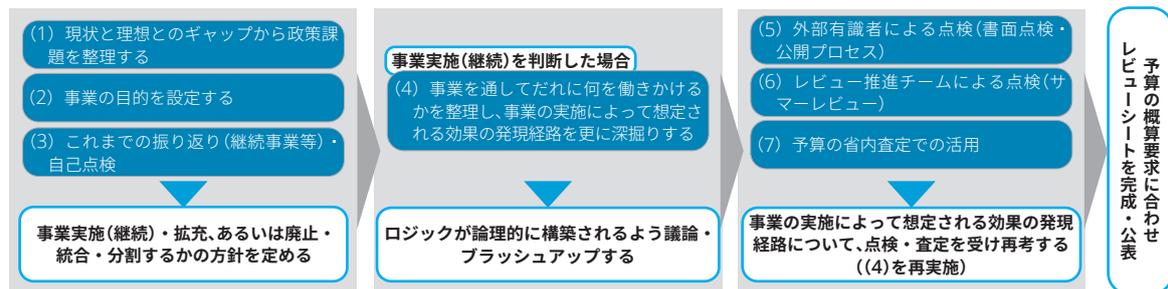
本稿では、RSシステム公開（2024年9月）直前のタイミングではあるが、現時点で行政改革推進本部から公表されているエクセル形式のデータベースを用い、例えば、府省庁別の事業の全体像や予算執行率の低い事業の状況、終了予定のない事業に対する行政事業レビューの状況などがどのようなものか、など分析を試みたものである。

## 1. 行政事業レビューシート

2024年4月22日、内閣官房行政改革推進本部事務局から「行政事業レビューシート作成ガイドブック～EBPMの手法を用いた行政事業レビューの効果的な実施に向けて～Ver.1.0」<sup>2</sup>（以下、「ガイドブック」という。）が公表されている。このガイドブックは、行政事業レビューの目的やEBPMの手法を生かす基本的な考え方に加えて、インプット（予算額・執行額など）からインパクト（事業の目的）までの効果発現経路（ロジック）において、アクティビティ、アウトプット、短期アウトカム、中期アウトカム、長期アウトカムが実践できることを意識した行政事業レビューシート（以下、「レビューシート」という。）作成の考え方などが分かり易く掲載されている。

また、ガイドブックではレビューシートの作成から公表までのステップとして、事業実施（継続）・拡充、あるいは廃止・統合・分割するかの方針を定め、効果発現経路（ロジック）が論理的に構築されるように議論、ブラッシュアップし、事業の実施により想定される効果（インパクト）の発現経路について点検を受け再考することを要請している。

（図表1）レビューシートの作成手順



（出所：ガイドブック24ページ）

図表1にあるレビューシート作成手順の「事業実施（継続）・拡充、あるいは廃止・統合・分割するかの方針を定める」ステップに至る「(3) これまでの振り返り（継続事業等）・自己点検」に関して、ガイドブックでは、「予算額や執行額の推移を確認し、特に執行率が悪い場合や前年からの繰越額が大きい場合には、事業所管部局の目論見通りに効果を発揮しておらず、事業内容に見直しが必要である可能性が高い」としてレビューシ

ト作成にあたって注意喚起している。

本稿では、公表されている行政事業レビューのデータベースから、主に終了予定が設定されていない事業について、予算の執行率や予算額に着目した状況の分析を試みている。なお、公表されているデータベースの数値に誤りと推察されるケースなどが散見されたが、データベースの数値や記載内容はすべて所与として取り扱った。

<sup>1</sup> RSシステムについては、本誌2024年9月号（Vol.577）「国の会計と関連制度（12回目）」を参照。

<sup>2</sup> <https://www.gyokaku.go.jp/review/img/R06sakusei-guidebook.pdf>

## 2. 用いた行政事業レビューデータベース

行政事業レビューシートのデータベース（エクセル形式）は、内閣官房行政改革推進本部から、2014年度以降2023年度まで公表されている。本稿では、2023年度データベース（令和5年度データベース）<sup>3</sup>を用いた。なお、図表2から図表7まで、すべて当該データベースを基に筆者が作成した。

2023年度のデータベースには、総計5,440事業のデータがあり、このうち、2024年度に開始する事業としてのデータが250事業ある。しかしながら、本稿執筆時点（2024年8月）では2024年度の補正予算などが未了であるため、原則として分析から当該250事業のデータは除いた。また、2022年度までに終了している326事業についても、終了予定が設定されていない事業の事業継続検討状況を確認する観点から除いた。これにより、2023年度時点データとして4,864事業が抽出された。当4,864事業は、2023年度以前に開始された事業で、かつ2023年度時点で終了していない事業である。本稿では、当4,864事業のデータベースをもとに検討している。なお、除外した事業の府省庁別事業数は次のとおりである。

### （2024年度開始事業）

内閣府15事業、金融庁3事業、消費者庁2事業、こども家庭庁4事業、総務省10事業、外務省16事業、財務省2事業、文部科学省24事業、厚生労働省52事業、農林水産省27事業、経済産業省24事業、国土交通省38事業、環境省6事業、原子力規制委員会3事業、防衛省24事業（合計250事業）

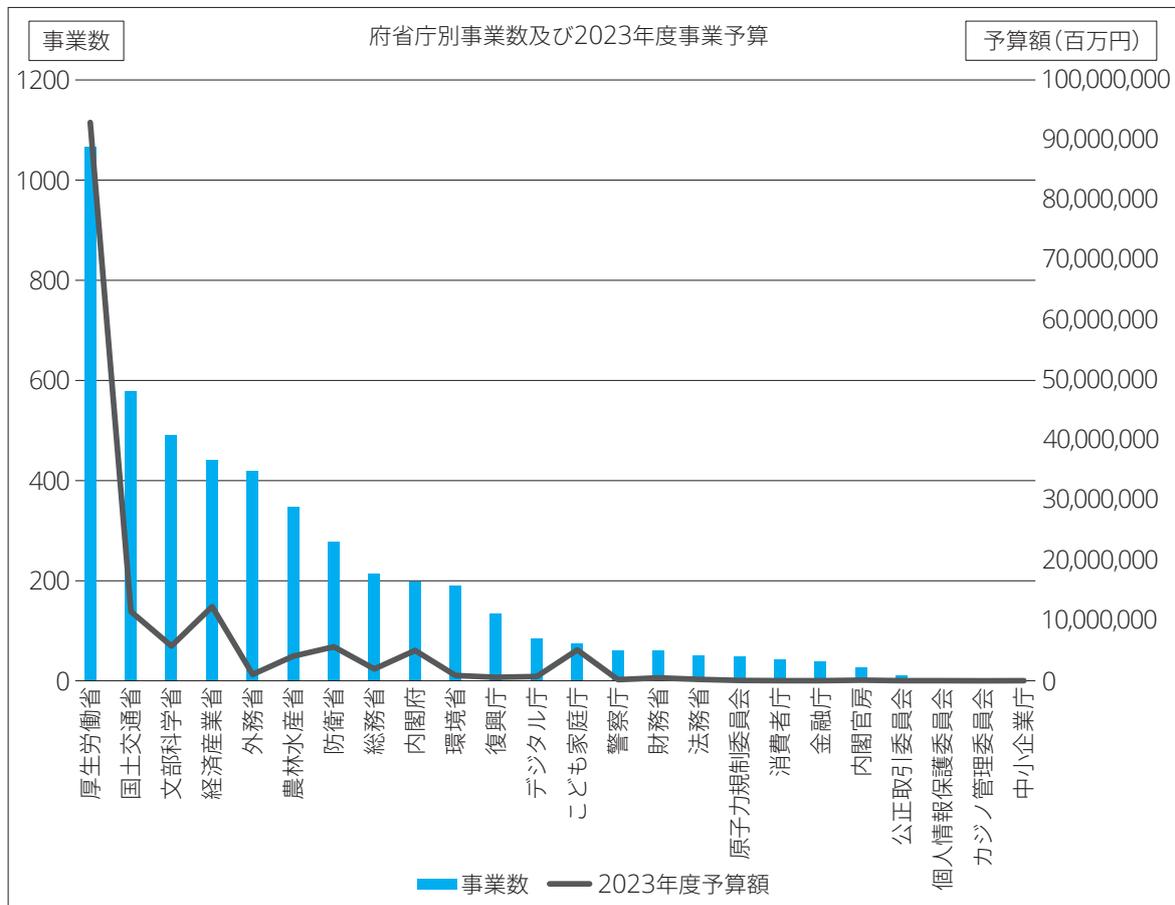
### （2022年度以前に終了した事業）

内閣官房4事業、内閣府6事業、警察庁1事業、消費者庁3事業、デジタル庁2事業、復興庁5事業、総務省17事業、外務省12事業、財務省1事業、文部科学省32事業、厚生労働省49事業、農林水産省43事業、経済産業省62事業、国土交通省61事業、環境省17事業、原子力規制委員会2事業、防衛省9事業（合計326事業）

## 3. 府省庁別事業数及び2023年度予算額の状況

上記、4,864事業の府省庁別事業数と予算額は次のとおりである。なお、データベースでは2023年度予算が空欄となっている事業が222事業ある。

（図表2）4,864事業の府省庁別事業数と予算額（その1）



<sup>3</sup> <https://www.gyokaku.go.jp/review/database/index.html>

(図表3) 4,864事業の府省庁別事業数と予算額 (その2)

府省庁	事業数	2023年度予算額 (百万円)	1事業当たり平均予算額 (百万円)
厚生労働省	1,066	92,920,802	87,168
国土交通省	578	11,513,947	19,920
文部科学省	491	5,808,364	11,830
経済産業省	441	12,343,752	27,990
外務省	420	1,079,201	2,570
農林水産省	347	4,117,621	11,866
防衛省	278	5,679,872	20,431
総務省	214	1,952,646	9,125
内閣府	198	5,044,916	25,479
環境省	191	891,590	4,668
復興庁	135	565,329	4,188
デジタル庁	84	729,428	8,684
こども家庭庁	75	5,149,814	68,664
警察庁	61	197,640	3,240
財務省	60	505,027	8,417
法務省	50	230,817	4,616
原子力規制委員会	49	42,814	874
消費者庁	42	18,915	450
金融庁	40	5,052	126
内閣官房	27	95,355	3,532
公正取引委員会	10	1,912	191
個人情報保護委員会	5	927	185
カジノ管理委員会	1	164	164
中小企業庁	1	607	607
合計	4,864	148,896,509	30,612

事業数、予算額ともに、厚生労働省が突出している。2023年度の予算額が1兆円を超えている事業は次の19事業であり、その2023年度予算合計は102兆6,124億円、図表3の2023年度予算額合計の68.9%を占めている。

府省庁	事業名	事業開始年度	会計区分	2023年度予算額 (百万円)
厚生労働省	基礎年金給付に必要な経費	1986年度	年金特別会計基礎年金勘定	28,372,593
厚生労働省	保険給付に必要な経費 (年金特別会計厚生年金勘定)	1942年度	年金特別会計厚生年金勘定	24,537,576
厚生労働省	保険料等交付金に必要な経費 (年金特別会計健康勘定)	2008年度	年金特別会計健康勘定	11,023,401

府省庁	事業名	事業開始年度	会計区分	2023年度予算額（百万円）
厚生労働省	医療保険給付費国庫負担金等	1926年度以前	一般会計	10,066,424
経済産業省	電気・ガス価格激変緩和対策事業	2022年度	一般会計	3,176,285
経済産業省	燃料油価格激変緩和対策事業	2021年度	一般会計、エネルギー対策特別会計エネルギー需給勘定	3,175,437
厚生労働省	保護費負担金	1931年度	一般会計	2,787,283
厚生労働省	介護給付費等負担金	2000年度	一般会計	2,437,894
内閣府	新型コロナウイルス感染症対応地方創生臨時交付金	2020年度	一般会計	2,394,629
厚生労働省	失業等給付費等	1974年度	労働保険特別会計雇用勘定	2,029,537
こども家庭庁	子どものための教育・保育給付に必要な経費	2023年度	年金特別会計子ども・子育て支援勘定	1,762,872
国土交通省	防災・安全交付金	2012年度	一般会計	1,669,022
内閣府	物価高騰対応重点支援地方創生臨時交付金	2023年度	一般会計	1,559,225
文部科学省	義務教育費国庫負担金に必要な経費	1953年度	一般会計	1,521,553
厚生労働省	障害者自立支援給付	2006年度	一般会計	1,472,806
国土交通省	道路事業（直轄・改築等）	1952年度	一般会計	1,282,439
こども家庭庁	児童手当等交付金に必要な経費	2023年度	年金特別会計子ども・子育て支援勘定	1,219,879
文部科学省	国立大学法人の運営に必要な経費	2004年度	一般会計	1,078,353
厚生労働省	新型コロナウイルス感染症緊急包括支援等事業	2020年度	一般会計	1,045,229
2023年度の事業予算が1兆円以上の事業の予算合計				102,612,438

#### 4. 終了予定のない事業の状況

上記4,864事業のうち、データベース上、「事業終了（予定）年度」欄が「終了予定なし」、「未定」とされている事業及び空欄の事業は3,632事業あり、4分の3（74.6%）を占める。以下、当該3,632事業を包括して「終了予定のない」事業として分析する。

##### (1) 事業開始年度別事業数と終了予定のない事業の概況

4,864事業のうち、終了予定のない3,632事業の事業開始年度別過去3年度の予算執行率平均、2023年度予算額、2024年度予算額（参考）等をマクロ的な視点か

ら見ると、図表4のとおりである。なお、終了予定のない事業に関しては、2024年度予算が総じて2023年度予算を下回っているが、2024年度の補正予算が反映されていない点や、データベースに2024年度予算が記載されていない事業もあるため、（参考）として補記した。また、50年前の1975年以前に開始された事業は636事業、終了予定のない事業に限れば628事業あり、事業開始が古い事業はその大半が終了予定のない事業となっていることがわかる。データベース内の「行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見－判定」欄に「事業内容の一部改善」があるが、事業の内容も時代変遷に従い見直され継続している事業もあると想定される。

(図表4) 事業開始年度別事業の概況

事業開始年度	事業数	終了 予定有	終了 予定無	終了予定無事業						
				2020年度 予算執行率 平均	2021年度 予算執行率 平均	2022年度 予算執行 率平均	2023年度予算 (百万円)	2024年度予算 (参考)(百万円)	予算増減額 (百万円)	予算増 減率
1926年度以前	19	0	19	92.2%	99.2%	97.5%	11,936,588	11,209,245	-727,343	-6.1%
1929年度	2	1	1	-	-	100.0%	33,000	0	-33,000	-100.0%
1930年度	3	1	2	95.4%	94.9%	98.1%	10,336	10,249	-87	-0.8%
1931年度	2	0	2	96.9%	92.0%	92.4%	2,820,449	2,827,155	6,706	0.2%
1937年度	1	0	1	-	400.0%	-	4	4	0	0.0%
1938年度	2	0	2	71.6%	61.5%	103.1%	97	68	-29	-30.0%
1939年度	2	0	2	95.8%	99.6%	91.8%	589	589	0	0.0%
1940年度	2	0	2	42.8%	98.0%	93.8%	300,161	174,028	-126,133	-42.0%
1941年度	1	0	1	90.6%	88.6%	92.6%	346	346	0	0.0%
1942年度	2	0	2	65.3%	60.1%	57.9%	24,555,896	24,584,403	28,507	0.1%
1943年度	5	0	5	88.3%	82.1%	93.6%	117,437	7,533	-109,904	-93.6%
1944年度	1	0	1	80.6%	123.2%	89.4%	16,165	5,761	-10,404	-64.4%
1945年度	2	0	2	51.3%	53.5%	85.1%	498,413	490,684	-7,729	-1.6%
1946年度	13	0	13	103.3%	81.7%	85.2%	49,318	21,139	-28,179	-57.1%
1947年度	16	0	16	80.7%	83.0%	82.9%	918,882	937,291	18,409	2.0%
1948年度	40	0	40	89.6%	108.5%	82.9%	230,227	163,714	-66,513	-28.9%
1949年度	23	0	23	82.5%	909.2%	89.5%	425,842	213,678	-212,164	-49.8%
1950年度	24	0	24	80.3%	290.3%	89.0%	730,650	470,183	-260,467	-35.6%
1951年度	24	0	24	93.1%	93.7%	91.7%	993,684	705,694	-287,990	-29.0%
1952年度	34	0	34	80.4%	84.7%	89.7%	2,855,325	1,864,975	-990,349	-34.7%
1953年度	29	0	29	81.2%	82.8%	86.9%	1,950,906	2,002,859	51,954	2.7%
1954年度	33	0	33	88.5%	109.8%	89.6%	594,991	675,786	80,796	13.6%
1955年度	16	0	16	14555.7%	10079.0%	2761.2%	79,605	111,329	31,724	39.9%
1956年度	29	0	29	96.6%	84.2%	103.7%	300,077	312,474	12,397	4.1%
1957年度	13	0	13	86.8%	93.2%	89.0%	212,241	177,455	-34,787	-16.4%
1958年度	10	0	10	85.3%	171.3%	94.7%	868,535	833,104	-35,431	-4.1%
1959年度	10	0	10	65.4%	68.5%	74.5%	13,181	12,454	-728	-5.5%
1960年度	7	0	7	81.0%	101.2%	94.8%	56,619	53,842	-2,777	-4.9%
1961年度	9	0	9	82.5%	85.9%	89.1%	415,305	349,228	-66,077	-15.9%
1962年度	13	1	12	116.9%	107.9%	86.0%	171,642	154,166	-17,476	-10.2%
1963年度	15	0	15	79.2%	75.0%	85.6%	23,820	15,314	-8,505	-35.7%
1964年度	12	1	11	99.3%	108.0%	79.2%	260,145	214,505	-45,640	-17.5%
1965年度	15	0	15	76.4%	88.8%	85.8%	536,435	494,091	-42,344	-7.9%
1966年度	13	0	13	73.9%	82.4%	79.4%	418,010	395,277	-22,733	-5.4%
1967年度	15	0	15	68.9%	84.3%	104.3%	36,454	27,444	-9,009	-24.7%
1968年度	17	0	17	135.9%	97.7%	83.0%	433,596	300,796	-132,800	-30.6%
1969年度	12	1	11	78.3%	141.2%	85.6%	23,145	14,062	-9,083	-39.2%
1970年度	14	0	14	70.4%	78.9%	79.7%	307,789	317,569	9,780	3.2%
1971年度	12	1	11	86.3%	89.2%	90.2%	8,501	7,215	-1,286	-15.1%
1972年度	43	2	41	87.8%	87.7%	87.8%	405,663	345,402	-60,261	-14.9%
1973年度	31	0	31	90.2%	86.1%	80.6%	114,212	117,880	3,668	3.2%
1974年度	36	0	36	92.3%	83.7%	81.5%	2,378,426	2,334,447	-43,979	-1.8%
1975年度	14	0	14	88.8%	87.9%	89.1%	109,564	113,386	3,822	3.5%
1976年度	12	2	10	76.9%	58.9%	65.6%	87,310	75,224	-12,086	-13.8%
1977年度	14	0	14	71.0%	100.7%	85.0%	40,048	12,733	-27,315	-68.2%
1978年度	21	0	21	84.5%	89.4%	90.5%	206,903	198,014	-8,889	-4.3%
1979年度	20	0	20	83.1%	103.9%	91.2%	73,562	52,494	-21,068	-28.6%
1980年度	16	0	16	88.4%	89.1%	88.9%	91,478	94,433	2,955	3.2%
1981年度	14	0	14	88.9%	91.6%	88.8%	709,529	73,249	-636,280	-89.7%
1982年度	8	0	8	78.7%	66.4%	88.5%	1,715	1,647	-67	-3.9%
1983年度	8	0	8	93.2%	92.4%	100.2%	28,380	37,314	8,934	31.5%
1984年度	8	0	8	88.4%	83.8%	86.9%	61,135	59,259	-1,876	-3.1%
1985年度	11	0	11	90.5%	95.2%	94.4%	18,324	18,163	-161	-0.9%
1986年度	18	0	18	84.3%	86.5%	102.0%	28,882,206	29,731,837	849,631	2.9%
1987年度	18	1	17	84.8%	81.5%	103.8%	43,418	43,216	-202	-0.5%
1988年度	18	1	17	79.9%	103.4%	89.1%	51,156	50,160	-996	-1.9%
1989年度	21	0	21	79.9%	90.4%	95.7%	56,326	41,874	-14,452	-25.7%
1990年度	20	2	18	90.2%	89.6%	93.2%	125,365	68,358	-57,006	-45.5%
1991年度	16	0	16	724.6%	1476.9%	488.6%	104,992	176,208	71,216	67.8%
1992年度	20	0	20	84.0%	95.9%	89.4%	115,561	89,297	-26,264	-22.7%
1993年度	36	1	35	85.5%	140.5%	92.0%	63,270	64,823	1,553	2.5%
1994年度	18	0	18	100.4%	99.2%	101.5%	91,904	67,973	-23,931	-26.0%
1995年度	23	1	22	75.1%	84.2%	94.2%	4,827	5,043	215	4.5%
1996年度	33	1	32	95.4%	98.1%	93.7%	15,499	12,276	-3,224	-20.8%

事業開始年度	事業数	終了 予定有	終了 予定無	終了予定無事業						
				2020年度 予算執行率 平均	2021年度 予算執行率 平均	2022年度 予算執行 率平均	2023年度予算 (百万円)	2024年度予算 (参考) (百万円)	予算増減額 (百万円)	予算増 減率
1997年度	33	1	32	88.6%	106.1%	88.0%	17,795	16,149	-1,646	-9.2%
1998年度	33	2	31	82.2%	92.3%	89.8%	90,093	55,619	-34,475	-38.3%
1999年度	35	1	34	108.2%	137.4%	101.0%	322,723	90,677	-232,047	-71.9%
2000年度	62	3	59	89.5%	90.8%	90.6%	3,409,640	3,511,884	102,244	3.0%
2001年度	125	3	122	303.3%	78.3%	347.1%	674,711	594,227	-80,484	-11.9%
2002年度	77	5	72	79.6%	82.8%	92.1%	80,222	100,665	20,443	25.5%
2003年度	99	7	92	84.6%	81.8%	86.7%	1,190,412	1,262,694	72,282	6.1%
2004年度	83	8	75	84.3%	87.8%	91.1%	1,399,825	1,417,629	17,804	1.3%
2005年度	97	5	92	209.6%	245.0%	281.2%	805,900	741,052	-64,848	-8.0%
2006年度	111	8	103	86.3%	113.9%	92.3%	2,698,309	1,951,053	-747,256	-27.7%
2007年度	77	6	71	81.2%	88.1%	86.4%	209,992	223,947	13,954	6.6%
2008年度	97	8	89	87.7%	2449.8%	87.0%	11,321,429	11,081,347	-240,082	-2.1%
2009年度	93	12	81	1280.8%	994.5%	239.6%	444,791	453,048	8,257	1.9%
2010年度	89	7	82	91.4%	90.3%	106.7%	1,557,718	1,306,743	-250,975	-16.1%
2011年度	141	22	119	82.1%	80.6%	82.0%	712,365	533,487	-178,877	-25.1%
2012年度	134	33	101	2318.3%	8218.1%	2253.4%	2,348,535	1,530,271	-818,264	-34.8%
2013年度	154	35	119	84.7%	85.8%	103.1%	1,202,172	991,407	-210,765	-17.5%
2014年度	124	22	102	72.9%	85.7%	87.2%	546,746	444,929	-101,817	-18.6%
2015年度	147	23	124	295.9%	323.8%	157.9%	734,661	299,455	-435,206	-59.2%
2016年度	102	21	81	109.4%	582.0%	84.3%	466,240	231,589	-234,652	-50.3%
2017年度	107	24	83	73.1%	99.3%	90.4%	173,159	140,823	-32,335	-18.7%
2018年度	145	54	91	143.0%	95.9%	102.8%	378,580	303,881	-74,699	-19.7%
2019年度	159	64	95	75.9%	93.6%	1246.7%	1,463,675	798,071	-665,604	-45.5%
2020年度	230	119	111	54.1%	81.3%	184.6%	2,449,967	320,058	-2,129,908	-86.9%
2021年度	288	159	129		105.5%	84.7%	1,580,360	660,537	-919,823	-58.2%
2022年度	385	253	132			58.7%	1,234,168	720,884	-513,284	-41.6%
2023年度	525	310	215				5,540,904	5,147,117	-393,787	-7.1%
不明	103	0	103	71.6%	80.1%	84.2%	933,295	728,797	-204,498	-21.9%
合計	4,864	1,232	3,632				131,073,565	119,698,460	-11,375,105	-8.7%

① 予算執行率高低値の要因

図表4から、事業開始年度別の終了予定のない事業の年度平均予算執行率が130%以上もしくは70%未満となっているケースについて、その主な要因をデータベース

により抽出したものが次表である。国の「予算」という性格上、予算執行率が100%以上の事業に関してはデータベースの数値自体の誤りが含まれている可能性を推察するが、本稿では所与として扱っている。

(図表5) 各年度の予算執行率のうち著しく高い、もしくは著しく低い主な要因

事業開始年度	執行年度	予算平均執行率	データベースから考えられる主な要因
1929年度	2020年度	-	経済産業省事業「経済環境変化に応じた重要物資サプライチェーン強靱化支援事業（LNG）」の執行がない。
1929年度	2021年度	-	同上
1937年度	2020年度	-	厚生労働省事業「社会福祉統計調査費」の執行がない。
1937年度	2021年度	400.0%	厚生労働省事業「社会福祉統計調査費」が執行率400%となっている。
1937年度	2022年度	-	厚生労働省事業「社会福祉統計調査費」の執行がない。
1938年度	2021年度	61.5%	外務省事業「アジア・エネルギー安全保障セミナー」の執行率が40.4%となっている。
1940年度	2020年度	42.8%	厚生労働省事業「研究調査経費（社会保障・人口問題基本調査）」の執行率が1.2%となっている。
1942年度	2020年度	65.3%	厚生労働省事業「過誤納保険料の払戻し等に必要経費（年金特別会計厚生年金勘定）」の執行率が2022年度：33.4%、2021年度22.7%、2022年度：18.5%となっている。
1942年度	2021年度	60.1%	
1942年度	2022年度	57.9%	
1945年度	2020年度	51.3%	厚生労働省事業「感染症危機管理費」の執行率が2020年度：43.2%、2021年度28.2%となっている。
1945年度	2021年度	53.5%	

事業開始年度	執行年度	予算平均執行率	データベースから考えられる主な要因
1949年度	2021年度	909.2%	財務省事業「新創業融資等実施事業」の執行率が17,932.8%となっている。
1950年度	2021年度	290.3%	財務省事業「中小企業信用保険事業（日本政策金融公庫出資金）」の執行率が5,005.4%となっている。
1955年度	2020年度	14,555.7%	厚生労働省事業「都道府県等による生活保護業務支援事業（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」の執行率が、2020年度：217,125.8%、2021年度：159,864.2%、2022年度：42,950.3%となっている。
1955年度	2021年度	10,079.0%	
1955年度	2022年度	2,761.2%	
1958年度	2021年度	171.3%	原子力規制委員会事業「放射性同位元素使用施設等の安全規制」の執行率が715.3%となっている。
1959年度	2020年度	65.4%	法務省事業「法務省職員に対する研修」の執行率が28.5%、文部科学省事業「要保護児童生徒援助費補助等」の執行率が28.0%となっている。
1959年度	2021年度	68.5%	厚生労働省事業「福祉年金給付に必要な経費」の執行率が20.0%、法務省事業「法務省職員に対する研修」の執行率が34.2%となっている。
1967年度	2020年度	68.9%	総務省事業「引揚者特別交付金支給事務費」の執行がなく、厚生労働省事業「医療経済実態等調査費」の執行率が18.3%、国土交通省事業「自動車事故被害者の療養環境の改善」の執行率が16.3%となっている。
1968年度	2020年度	135.9%	国土交通省事業「小笠原諸島気象業務」の執行率が887.2%となっている。
1969年度	2021年度	141.2%	農林水産省事業「水産金融総合対策事業」の執行率が641.1%となっている。
1976年度	2021年度	58.9%	厚生労働省事業「未払賃金立替払事務実施費」の執行率が2021年度：13.6%、2022年度：25.2%、文部科学省事業「アイヌ子弟高等学校等進学奨励費補助（大学）」の執行率が2022年度：29.3%、総務省事業「国際比較プログラム参加事業」の執行率が2021年度：25.0%、厚生労働省事業「慰霊巡拝事業」の執行率が2021年度：17.6%、2022年度：34.1%となっている。また、厚生労働省事業「救命救急センター運営事業」が2021年度、2022年度ともに執行はあるものの予算額が空欄のために、予算執行率が「-」となっている。
1976年度	2022年度	65.6%	
1982年度	2021年度	66.4%	文部科学省事業「核燃料サイクル関係推進調整等委託費」の執行がなく、環境省事業「サンゴ礁生態系保全対策推進費」の執行率が15.6%となっている。
1991年度	2020年度	724.6%	厚生労働省事業「地域福祉増進事業等（福祉・介護人材確保対策等）（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」の執行率が、2020年度：10,360.2%、2021年度：22,298.3%、2022年度：6,106.3%となっている。
1991年度	2021年度	1,476.9%	
1991年度	2022年度	488.6%	
1993年度	2021年度	140.5%	厚生労働省事業「中央福祉人材センター運営事業費」の執行率が1,120.8%、厚生労働省事業「中央ナースセンター事業」の執行率が703.0%となっている。
1999年度	2021年度	137.4%	厚生労働省事業「生活衛生金融対策費」執行率が1840.7%となっている。
2001年度	2020年度	303.3%	文部科学省事業「学校給食・食育総合推進事業」の執行率が、22,576.5%となっていること。
2001年度	2022年度	347.1%	総務省事業「国立研究開発法人情報通信研究機構施設整備費補助金」の執行率が、31,106.7%となっている。

事業開始年度	執行年度	予算平均執行率	データベースから考えられる主な要因
2005年度	2020年度	209.6%	厚生労働省事業「生活保護適正化等事業（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」の執行率が、2020年度：7,840.1%、2021年度：8,641.3%、2022年度：1,926.9%、及び、厚生労働省事業「生活困窮者就労準備支援等事業（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」の執行率が、2020年度：3,888.0%、2021年度：4,149.9%、2022年度：1,130.2%、並びに、厚生労働省事業「地域福祉増進事業等（地域生活課題に対する支援体制の構築）（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」2022年度執行率が、13,848.7%となっている。
2005年度	2021年度	245.0%	
2005年度	2022年度	281.2%	
2008年度	2021年度	2,449.8%	財務省事業「危機対応円滑化業務（危機対応円滑化業務出資金・補助金・補給金）」及び厚生労働省事業「新型インフルエンザ等対策費」の執行率がそれぞれ201,394.7%、4,570.7%となっている。
2009年度	2020年度	1,280.8%	厚生労働省事業「ひきこもり支援推進事業（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」の執行率が、2020年度：94,879.7%、2021年度：69,858.9%、2022年度：12,282.0%となっている。
2009年度	2021年度	994.5%	
2009年度	2022年度	239.6%	
2012年度	2020年度	2,318.3%	厚生労働省事業「災害福祉支援ネットワーク構築推進等事業（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」の執行率が、2020年度：221,065.8%、2021年度：796,114.9%、2022年度：213,901.0%となっている。
2012年度	2021年度	8,218.1%	
2012年度	2022年度	2,253.4%	
2015年度	2020年度	295.9%	厚生労働省事業「被保護者就労準備支援等事業（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」の執行率が、2020年度：20,454.5%、2021年度：24,894.0%、2022年度：7,424.1%、及び厚生労働省事業「医療施設等災害復旧費」の執行率が2020年度：5,256.5%となっている。
2015年度	2021年度	323.8%	
2015年度	2022年度	157.9%	
2016年度	2021年度	582.0%	国土交通省事業「船舶の建造・運航における生産性向上（情報技術等の活用によるコスト競争力・品質・サービスの革新）」の執行率が、38,425.0%になっている。
2018年度	2020年度	143.0%	厚生労働省事業「被保護者健康管理支援事業（生活困窮者自立相談支援事業費等負担金関係）」の執行率が5,279.4%となっている。
2019年度	2022年度	1,246.7%	国土交通省事業「空港におけるFAST TRAVEL推進支援事業（国際観光旅客税財源）」及び国土交通省事業「公共交通利用環境の革新等（国際観光旅客税財源）」の執行率が、それぞれ24,700.0%、76,300.0%になっている。
2020年度	2020年度	54.1%	内閣府事業1件、金融庁事業2件、総務省事業1件、外務省事業1件、文部科学省事業1件、厚生労働省事業14件、農林水産省事業1件、防衛省事業4件について、執行率がゼロとなっている。
2020年度	2022年度	184.6%	厚労省事業「医薬品安定供給支援事業」の執行率が4,202.0%、国土交通省事業「国際競争力の高いスノーリゾート形成促進事業（国際観光旅客税財源）」の執行率が2,800.0%、国土交通省事業「クルーズを安心して楽しめる環境づくりを通じた地域活性化事業（国際観光旅客税財源）」の執行率が4,200.0%となっている。
2022年度	2022年度	58.7%	内閣官房事業2件、内閣府事業1件、デジタル庁事業10件、総務省事業1件、外務省事業4件、財務省事業1件、文部科学省事業5件、厚生労働省事業4件、農林水産省事業2件、経済産業省事業4件、国土交通省事業1件、防衛省事業1件について、執行率がゼロとなっている。（なお、デジタル庁事業10件のうち6件は、予算額はないものの執行がなされている。）

**(2) 終了予定のない事業のうち、2020年度から2022年度まで3年連続して予算執行率が30%未満の事業**

終了予定のない3,632事業のうち、30事業が3年連続

して予算執行率が30%未満であり、そのうち厚生労働省事業が19事業である。なお、3年連続して予算執行のない事業は含めておらず、(3)において抽出している。

**(図表6) 予算執行率が3年連続して30%未満の事業**

府省庁	事業名	事業開始年度	会計区分	2020年度執行率(%)	2021年度執行率(%)	2022年度執行率(%)	2023年度予算額(百万円)
農林水産省	麦買入費（輸入飼料）	1953年度	食料安定供給特別会計食糧管理勘定	3.9%	0.8%	0.0%	27,237
厚生労働省	職業転換給付金制度	1966年度	一般会計、労働保険特別会計雇用勘定	4.2%	26.2%	24.7%	71
農林水産省	農業近代化資金利子補給金	1966年度	一般会計	8.3%	14.3%	14.3%	1
厚生労働省	へき地歯科巡回診療車運営事業	1970年度	一般会計	15.0%	15.0%	15.0%	2
厚生労働省	毒ガス障害者対策費	1974年度	一般会計	16.7%	16.7%	8.3%	1
厚生労働省	感染症予防対策費	1989年度	一般会計	29.7%	22.7%	17.8%	2,081
内閣府	拉致被害者等の支援に必要な経費	2003年度	一般会計	2.7%	2.2%	2.1%	403
厚生労働省	医療情報システム普及啓発等経費	2003年度	一般会計	5.0%	25.0%	25.0%	14
外務省	メコン地域諸国との友好関係の強化	2004年度	一般会計	24.9%	9.9%	19.8%	97
厚生労働省	第三者認証制度等適正推進費	2005年度	一般会計	16.7%	0.2%	15.0%	1
厚生労働省	地域健康危機管理対策事業	2006年度	一般会計	24.6%	6.6%	6.9%	608
厚生労働省	外国人受入医療機関認証制度等推進事業	2011年度	一般会計	7.6%	19.0%	19.0%	1,109
復興庁	私立高等学校等経常費助成費等補助	2012年度	東日本大震災復興特別会計	0.1%	7.6%	7.7%	6
厚生労働省	HTLV-1対策推進費	2012年度	一般会計	10.0%	11.0%	4.0%	10
厚生労働省	災害時公衆衛生従事者緊急派遣事業	2012年度	一般会計	15.0%	10.0%	0.5%	2
復興庁	私立学校施設災害復旧（私立大学等）	2013年度	東日本大震災復興特別会計	0.1%	7.6%	7.5%	18
厚生労働省	トライアル雇用助成金事業	2013年度	労働保険特別会計雇用勘定	28.6%	4.0%	12.2%	558
防衛省	多国間・2国間交流	2013年度	一般会計	4.1%	3.5%	5.8%	2,454
厚生労働省	小児慢性特定疾病児童等自立支援事業費負担金	2014年度	一般会計	20.8%	20.4%	20.0%	923
文部科学省	大学が保管するアイヌ遺骨の返還に向けた手続等に関する調査研究	2015年度	一般会計	15.8%	3.0%	20.0%	6

府省庁	事業名	事業開始年度	会計区分	2020年度執行率(%)	2021年度執行率(%)	2022年度執行率(%)	2023年度予算額(百万円)
厚生労働省	国際的な安全性情報の収集・提供体制の整備事業	2016年度	一般会計	5.0%	10.0%	12.5%	4
厚生労働省	療養費制度の見直し等に要する経費	2017年度	一般会計	27.8%	17.3%	27.8%	56
厚生労働省	医師が不足する地域における若手医師等のキャリア形成支援事業等	2018年度	一般会計	6.8%	5.8%	11.7%	152
厚生労働省	中途採用等支援助成金	2019年度	労働保険特別会計雇用勘定	0.9%	1.8%	4.9%	323
厚生労働省	医療施設ブロック塀整備事業	2020年度	一般会計	0.0%	6.9%	1.8%	207
厚生労働省	災害拠点精神科病院等整備事業	2020年度	一般会計	0.0%	0.7%	10.8%	1,992
厚生労働省	医療施設浸水対策事業	2020年度	一般会計	0.0%	3.2%	3.5%	570
警察庁	EBPMの推進等	2022年度	一般会計	10.0%	10.0%	10.0%	16
外務省	太平洋・島サミット開催経費	不明	一般会計	16.5%	9.3%	19.6%	23
外務省	経済協力案件の選定・実施・完了後の諸調整等経費	不明	一般会計	7.5%	2.9%	5.7%	7

**(3) 終了予定のない事業のうち、2020年度から2022年度まで3年連続予算執行のない事業**  
 終了予定なし3,632事業のうち、外務省事業17事業、

厚生労働省事業8事業など39事業が3年連続して予算執行額がデータベース上ゼロとなっている。

(図表7) 3年連続して予算執行額がない事業

府省庁	事業名	事業開始年度	会計区分	2023年度予算額(百万円)
外務省	「ロシアによるウクライナ侵略により生じた損害を登録する機関」への2024年の拠出金	1930年度	—	103
外務省	旧外地関係整理	1951年度	一般会計	10
外務省	国際連合人道問題調整事務所(OCHA) 拠出金(任意拠出金)	1978年度	一般会計	432
外務省	国際連合軍縮会議拠出金(任意拠出金)	1995年度	一般会計	1
外務省	国別開発協力方針策定調査	2000年度	一般会計	5
外務省	国際テロ・組織犯罪関連条約に関するワークショップ開催経費	2003年度	一般会計	4
外務省	アジア紛争下での女性尊厳事業	2007年度	一般会計	2
外務省	特定通常兵器使用禁止制限条約(CCW) 締約国会議等拠出金	2012年度	一般会計	1
外務省	国際連合平和維持活動局信託基金拠出金	2014年度	一般会計	-
外務省	中南米日系人を通じた対外発信強化	2015年度	一般会計	8
外務省	国際農業開発基金(IFAD) 拠出金	2015年度	一般会計	-

府省庁	事業名	事業開始年度	会計区分	2023年度予算額 (百万円)
外務省	ロスアンデス大学拠出金	2016年度	一般会計	-
外務省	国際連合軍縮会議等拠出金（グローバル及び地域的な軍縮会議のための信託基金拠出金）	2016年度	一般会計	-
外務省	包括的核実験禁止条約機関（CTBTO）準備委員会拠出金	2016年度	一般会計	-
外務省	国連人権条約体対日理解促進プログラム関連経費	2017年度	一般会計	4
外務省	捕鯨問題に関する理解促進のための事業	2017年度	一般会計	5
外務省	国連開発システム改革支援	2018年度	一般会計	1,315
金融庁	金融危機対応の円滑な実施のための経費	2000年度	一般会計	8
経済産業省	国家備蓄石油増強対策事業（石油分）	2003年度	エネルギー対策特別会計エネルギー需給勘定	115,254
厚生労働省	厚生労働科学研究費補助金（上下水道科学研究費補助金）	1951年度	一般会計	-
厚生労働省	麻薬中毒者収容保護事業	1963年度	一般会計	0
厚生労働省	障害者雇用実態調査	1973年度	一般会計	56
厚生労働省	国際交流調査研究事業	1996年度	一般会計	4
厚生労働省	ハンセン病療養所入所者等補償金	2001年度	一般会計	8
厚生労働省	地域生活定着促進事業等（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）	2009年度	一般会計	1,540
厚生労働省	全国在宅医療会議経費	2017年度	一般会計	4
厚生労働省	あはき柔整等の広告適正化事業	2019年度	一般会計	2
国土交通省	新技術の調査・研究に関する経費	1948年度	一般会計	364
国土交通省	日本博を契機とした観光コンテンツの拡充く文化資源活用推進事業＞（国際観光旅客税財源）	2019年度	一般会計	150
消費者庁	食品衛生基準科学研究費補助金（食品衛生基準行政推進調査事業費補助金を含む）	1951年度	一般会計	-
総務省	引揚者特別交付金支給事務費	1967年度	一般会計	1
総務省	電磁的記録式投票導入支援経費	2002年度	一般会計	11
総務省	幅広い世代を対象としたICT活用のためのリテラシー向上推進事業（地方）	2010年度	一般会計	-
内閣府	総合特区の推進調整に必要な経費	2011年度	一般会計	4
農林水産省	被害農家営農資金利子補給等補助金	1953年度	一般会計	4
復興庁	社会福祉施設等設備災害復旧費等補助金（注）	2013年度	東日本大震災復興特別会計	-
復興庁	社会福祉施設等設備災害復旧費等補助金（注）	2013年度	東日本大震災復興特別会計	-
文部科学省	国立研究開発法人海洋研究開発機構施設整備費補助	2004年度	一般会計	2,642

府省庁	事業名	事業開始年度	会計区分	2023年度予算額(百万円)
防衛省	護衛艦 (DD)	2009年度	一般会計	-

(注) 復興庁の2事業は事業名称は同じであるが、その内容は、被災地における介護サービス等の確保を図る事業と被災地における障害福祉サービス等を図る事業のそれぞれ1事業となっている。

終了予定のない事業であるにもかかわらず予算の執行がない当39事業について、データベースから、「外部有識者の所見」、「行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定」、「行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見」、「所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定」「所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見」について抜粋した。なお、データベースで空欄になっている箇所は「記載なし」とした。行政事業レビューのプロセスにおける所見からは、データベースの基になっているレビューシートへの執行額の記載を工夫することを検討すべき事業も散見される。

入札・契約手続きの透明性・競争性の確保や、契約方式等の精査を行うことに留意しつつ、効率的・効果的な調査となるよう努めるべき。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
調査研究について、秘匿性の低いものに関しては一般競争入札にすることで透明性・競争性を確保するとともに、市場調査を通じ広く情報収集することで、効率的・効果的な調査となるよう努める。

① 外務省「ロシアによるウクライナ侵略により生じた損害を登録する機関」への2024年の拠出金(1930年事業開始)

外部有識者の所見
記載なし
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
記載なし
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
記載なし
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
記載なし
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
記載なし

② 国土交通省「新技術の調査・研究に関する経費」(1948年事業開始)

外部有識者の所見
記載なし
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見

③ 消費者庁「食品衛生基準科学研究費補助金(食品衛生基準行政推進調査事業費補助金を含む)」(1951年事業開始)

外部有識者の所見
成果目標の中で、研究成果のデータベース利用が増えているが、研究成果が社会への還元につながりにくい状況を懸念する。今後の事業実施に際しては、引き続き事業計画に基づき適正な業務執行を行うこと。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
厚生労働行政施策の科学的な推進を確保するために必要な事業であるが、研究成果が社会還元へ繋がりがよくなるような研究計画を遂行するよう、引き続き、必要な予算を確保し、適正な執行に努めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
年度内に改善を検討
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き適正な執行に努めるとともに、成果データベース等を活用しより研究成果を社会へ還元できるよう取り組んでまいりたい。

④ 外務省「旧外地関係整理」(1951年事業開始)

外部有識者の所見
外部有識者の点検対象外

行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。

⑤ 厚生労働省「厚生労働科学研究費補助金（上下水道科学研究費補助金）」（1951年事業開始）

外部有識者の所見
成果目標の中で、研究成果のデータベース利用が増えているが、研究成果が社会への還元に関わりにくい状況を懸念する。今後の事業実施に際しては、引き続き事業計画に基づき適正な業務執行を行うこと。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
厚生労働行政施策の科学的な推進を確保するために必要な事業であるが、研究成果が社会還元へ繋がりやすくなるような研究計画を遂行するよう、引き続き、必要な予算を確保し、適正な執行に努めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
年度内に改善を検討
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き適正な執行に努めるとともに、成果データベース等を活用しより研究成果を社会へ還元できるよう取り組んでまいりたい。

⑥ 農林水産省事業「被害農家営農資金利子補給等補助金」（1953年事業開始）

外部有識者の所見
天災による損失への農家支援として、法律上一定額を予算計上するということには特に所見はない。一方、H16年度を最後に天災資金の融通がないのは、別の制度等で代替されているためとすれば事業の再検討の余地があるとも受け取れる。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定

事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
・実績又は目標の確認ができない項目があった。 ・執行率が0%と前年度に引き続き低水準となっている。 ・外部有識者の指摘を踏まえた検討を行うべきである。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
本事業は、一定の災害を想定した上で予算を計上しているものであり、実際の災害の発生状況等により事業内容及び規模が大きく左右されるため、定量的な成果目標を設定することはできない。近年の発動実績はないものの、天災に遭った農林漁業者等に対する資金需要に円滑に対応するため、必要な予算措置を行うことが必要であり、引き続き効率的な事業の実施に努める。

⑦ 厚生労働省事業「麻薬中毒者収容保護事業」（1963年事業開始）

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
麻薬及び向精神薬取締法に基く麻薬中毒者の入院措置費等の実施のために必要な事業であり、引き続き、必要な予算額を確保し、適正な執行に努めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
記載なし

⑧ 総務省事業「引揚者特別交付金支給事務費」（1967年事業開始）

外部有識者の所見
アウトプット指標を「引揚者特別交付金支給事務費の交付件数」とすると、産出すべき活動結果を出していないように誤解されてしまうように思います。「引揚者特別交付金支給事務費の交付事案への対応件数」として、活動実績欄には「該当事案なし」としてはいかがでしょうか。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定

現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
外部有識者の所見を踏まえ修正や見直しの検討を行い、引き続き、目標年度の目標達成に向け、着実な事業の実施に努めること。事業の効率的な予算執行に努め、引き続き所要額を計上。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
外部有識者の所見を踏まえ、「引揚者特別交付金支給事務費の交付事案への対応件数」とし、活動指標欄に「該当事案なし」と記載。

行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
これまでの拠出先の国際機関に対する国際機関評価結果も踏まえつつ、分担金（拠出金）が効果的に活用されるよう、引き続き適正な執行管理に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
令和6年度の当初予算要求額は令和5年度当初予算拠出分と令和4年度補正予算におけるノンイヤマーク拠出分を足した額を基本に要求。これまでの拠出先の国際機関に対する国際機関評価結果も踏まえつつ、分担金（拠出金）が効果的に活用されるよう、引き続き適正な執行管理に努める。

⑨ 厚生労働省事業「障害者雇用実態調査」  
(1973年事業開始)

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
記載なし
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
事業の必要性、効率性及び有効性の観点から、特段問題ない。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
記載なし

⑩ 外務省事業「国際連合軍縮会議拠出金(任意拠出金)」  
(1995年事業開始)

外部有識者の所見
特に問題なし。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
これまでの拠出先の国際機関に対する国際機関評価結果も踏まえつつ、拠出金がより一層効果的・効率的に活用されるよう、適正な執行管理及び国際機関への働きかけ強化に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
これまでの拠出先の国際機関に対する国際機関評価結果も踏まえつつ、拠出金がより一層効果的・効率的に活用されるよう、適正な執行管理及び国際機関への働きかけ強化に努める。

⑪ 外務省事業「国際連合人道問題調整事務所(OCHA) 拠出金(任意拠出金)」(1978年事業開始)

外部有識者の所見
人道支援を効率的・効果的な活動を行う上で、OCHAによるニーズの把握及び調整機能は重要な役割を果たしており、我が国がOCHAに拠出する意義は大きい。なお、近年前例のない人道的ニーズが生じており、OCHAの必要資金が増加しており、効果的・効率的な支援が求められる。我が国としても拠出額が増加傾向にあることから、引き続きOCHAが提出する事業案・報告書は十分に精査する必要がある。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り

⑫ 厚生労働省事業「国際交流調査研究事業」  
(1996年事業開始)

外部有識者の所見
新型コロナの感染状況の影響で実施されておらず、コメントはない。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り

行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
放射線被曝医療等に関する専門医の育成のために必要な事業であり、引き続き、必要な予算額を確保し、適正な執行に努めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き、必要な予算額を確保し、適正な執行に努めてまいりたい。

⑬ 金融庁事業「金融危機対応の円滑な実施のための経費」(2000年事業開始)

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
引き続き、事業を実施するため、真に必要な経費について適切に予算要求を行うこと。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
本経費については、効率的な予算執行の観点からコスト削減に努めていくこととするものの、人件費等の高騰も踏まえ、令和6年度においては、前年と同規模の予算要求を行っていく。

⑭ 外務省事業「国別開発協力方針策定調査」(2000年事業開始)

外部有識者の所見
外部有識者の点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り

所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。

⑮ 厚生労働省事業「ハンセン病療養所入所者等補償金」(2001年事業開始)

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
ハンセン病療養所入所者等に対する補償金の支給に関する法律の一部を改正する法律に基づく国外ハンセン病療養所入所者に対する補償金の支給に必要な事業であり、引き続き、必要な予算額を確保し、適正な執行に努めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き、必要な予算額を確保し、適正な執行に努める。

⑯ 総務省事業「電磁的記録式投票導入支援経費」(2002年事業開始)

外部有識者の所見
(1) 定量的なアウトカム指標が設定できないとしている理由は、十分な説明になっていないように思われる。 (2) 適合確認の実施内容の検証状況、改定された技術的要件の効果の検証状況、適合確認の要請状況及びそれに対する検証状況など、定量的な評価、指標設定に向けた工夫が不足している。 (3) 上記(1)、(2)に共通して言えることだが、そもそもベンダーからの適合確認がなく、令和2年度以降の予算執行がないことについての原因分析及び検証がまったく行われていないのが根本的な問題。 (4) 上記(3)の原因分析がないまま適合確認の回数を最小の1回としたことは、「見直し」、「改善の方向性」とはまったく言えない。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見

外部有識者の所見を踏まえ、修正や見直しの検討を行い、今年度修正できる部分は修正し、引き続き検討を要する場合は、来年度のシートにて反映できるよう検討を進めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
執行等改善
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き改善に向けた工夫を検討していく。

⑰ 外務省事業「国際テロ・組織犯罪関連条約に関するワークショップ開催経費」（2003年事業開始）

外部有識者の所見
外部有識者点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。

⑱ 経済産業省事業「国家備蓄石油増強対策事業（石油分）」（2003年事業開始）

外部有識者の所見
外部有識者書面点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
単一段階の成果目標になっているが、事業の性質から段階別の成果目標の設定は困難であるとの説明に合理性があると認められる。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き事業の効果検証を実施し、適切な執行に努める。

⑲ 文部科学省事業「国立研究開発法人海洋研究開発機構施設整備費補助」（2004年事業開始）

外部有識者の所見
レビューシートにおいて、繰越要因を具体的に丁寧に説明する必要がある。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
この事業は、令和4年度決算における繰越について十分に検証のうえ、令和5年度においては計画的な事業実施を行い予算執行の適切な改善に努めることが必要である。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
執行等改善
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
外部有識者からの所見を踏まえ、予算の繰越に関しては、事業遅延報告書によりその内容の妥当性については国としても確認してきたところであるが、レビューシートへの記載等を含め、今後も計画的かつ適切な事業執行に資するべく、取組を行って行く。

⑳ 外務省事業「アジア紛争下での女性尊厳事業」（2007年事業開始）

外部有識者の所見
令和2年度～令和4年度は実施に至らなかったことを踏まえると、令和5年度は、元慰安婦の現況把握にこれまで以上に努めていただきたい。行政事業レビューシート1ページ目の「現状・課題」欄には「現地受入れ団体」と記載されているが、「資金の流れ」欄には「A.フィリピン実施協力者1名」と記載されている。団体、個人いずれへの支出なのか明確にしておく必要がある。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。

⑳ 厚生労働省事業「地域生活定着促進事業等（生活困窮者就労準備支援事業費等補助金関係）」（2009年事業開始）

外部有識者の所見
今後の事業の需要を図るためには事業ごとの執行額を把握する必要があるのではないか。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
事業ごとの執行額を把握することについて検討すること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
年度内に改善を検討
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
生活困窮者就労準備支援事業費等補助金は統合補助金として各事業メニューを一体として実施しているため、事業ごとの執行額を把握する仕組みとなっていない。しかしながら、所見を踏まえ、事業の効果測定を適切に行う観点から本事業の執行額については把握することを検討する。

㉑ 防衛省事業「護衛艦（DD）」（2009年事業開始）

外部有識者の所見
外部有識者抽出点検の対象外である。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
現状課題については、現在、事業を実施している中で直面する課題を整理して記載するよう指導した。なお、本事業は活動内容が事業の最終目標に直結することから、現状においては単一アウトカムのみを設定することは妥当である。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
年度内に改善
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き事業の効果測定のために適切な指標を設定するよう努める。

㉒ 総務省事業「幅広い世代を対象としたICT活用のためのリテラシー向上推進事業（地方）」（2010年事業開始）

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
更なる経費の効率化を図り、適正な予算執行に努めること。（「電気通信消費者権利の保障等推進経費（地方）」への指摘より抜粋）
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
執行等改善
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
更なる経費の効率化を図り、適正な予算執行に努める。

㉓ 内閣府事業「総合特区の推進調整に必要な経費」（2011年事業開始）

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
財政支援に至らなかった要因の一層のフォローアップを図り、弾力的な予算の執行に努めること。また、近年の執行実績が皆無である点を踏まえて、予算要求額の見直しを検討すること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
執行等改善
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
所見のとおり、地域からの財政支援要望に関わる事業の熟度の観点においては、国と地方の協議会を介して改善していく。本事業の有効性・効率性・成果について、引き続きフォローアップを行い実態を把握するとともに、これまでの執行実績等も踏まえて予算要求を行った。

⑳ 外務省事業「特定通常兵器使用禁止制限条約(CCW) 締約国会議等拠出金」(2012年事業開始)

外部有識者の所見
外部有識者の点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
これまでの拠出先の国際機関に対する国際機関評価結果も踏まえつつ、分担金が効果的に活用されるよう、引き続き適正な執行管理に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
CCW締約国会合等を通じ、引き続き適切な財政管理及び未払い国問題の解消を呼びかける。

㉑ 復興庁事業「社会福祉施設等設備災害復旧費等補助金」(2013年事業開始)

外部有識者の所見
未着手の復旧予定施設について今後の復旧計画の有無を含めて、その検討状況を十分に把握し、状況把握によって本事業継続の必要性について十分検討すること。引き続き予算の適正化、効率的な執行に努めること。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
被災地における障害福祉サービスを確保するために復旧施設の整備と付帯して実施する必要性の高い事業であるが、ここ数年復旧が進んでいないことから執行率が低迷している。復旧予定施設について今後復旧の見込みが立つのかどうかも踏まえ、予算の適正化、効率的な執行を進めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き、継続性の必要について十分に検討した上で、予算の適正化、効率的な執行に努めていく。

(注) ㉑と事業名称は同じだが、㉑の事業番号は「2023復興22-057」であり、活動内容は「障害者福祉のため当面必要な施設を確保するため、被災した障害者施設の復旧事業とあわせ、事業再開のために必要な備品・設備等の復旧費用を補助する。」である。

㉒ 復興庁事業「社会福祉施設等設備災害復旧費等補助金」(2013年事業開始)

外部有識者の所見
未着手の復旧予定施設について今後の復旧計画の有無を含めて、その検討状況を十分に把握し、状況把握によって本事業継続の必要性について十分検討すること。引き続き予算の適正化、効率的な執行に努めること。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
被災地における介護サービスを確保するために復旧施設の整備と付帯して実施する必要性の高い事業であるが、ここ数年復旧が進んでいないことから執行率が低迷している。復旧予定施設について今後復旧の見込みが立つのかどうかも踏まえ、予算の適正化、効率的な執行を進めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
復旧予定施設について今後復旧の見込みが立つのか引き続き検証し、必要に応じて目標値を見直した上で予算の適正化、効率的な執行を進めていく。

(注) ㉑と事業名称は同じだが、㉒の事業番号は「2023復興22-060」であり、活動内容は「東日本大震災により被災した施設を対象に、高齢者施設等の復旧を支援する。」である。

㉓ 外務省「国際連合平和維持活動局信託基金拠出金」(2014年事業開始)

外部有識者の所見
事業の一般重要性は理解するが、令和2年度以降、予算がつけられてない理由は何か。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
今後、国際機関側から新たに拠出の依頼があった場合には、国際機関評価を実施するとともに、これまでの事業レビュー結果を踏まえて、拠出の適否及び規模につき判断する。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見

2019年1月の国連事務局の組織改編を受け、当該基金は別の基金に取って代わられたことから、当該基金に対して新規の拠出を行うことができない。

⑳ 外務省「中南米日系人を通じた対外発信強化」  
(2015年事業開始)

外部有識者の所見
外部有識者の点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。

㉑ 外務省事業「国際農業開発基金 (IFAD) 拠出金」  
(2015年事業開始)

外部有識者の所見
外部有識者点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
これまでの拠出先の国際機関に対する国際機関評価も踏まえつつ、拠出金がより一層効果的・効率的に活用されるよう、適正な執行管理及び国際機関への働きかけ強化に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
拠出先の国際機関に対する国際機関評価結果も踏まえつつ、拠出金が効果的に活用されるよう、引き続き適正な執行管理に努める。

㉒ 外務省事業「ロスアンデス大学拠出金」  
(2016年事業開始)

外部有識者の所見
ロスアンデス大学に設置する日本文化・経済・学術センターの経済及び文化交流を目的とする活動を支援するための拠出金である。近年拠出額はゼロであるが、今後、大学の自主財源確保の試みや国際交流基金、ジャパンハウスとの連携への支援が必要である。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
今後、国際機関側から新たに拠出の依頼があった場合には、国際機関評価を実施するとともに、これまでの事業レビュー結果を踏まえて、拠出の適否及び規模につき判断する。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
引き続き事業内容や実施方法等の効率化に努める。

㉓ 外務省事業「国際連合軍縮会議等拠出金 (グローバル及び地域的な軍縮会議のための信託基金拠出金)」  
(2016年事業開始)

外部有識者の所見
現時点では予算化されておらず拠出額も未定だが、拠出を行うことが決定された際には、拠出の必要性、拠出額の妥当性等に十分留意して対応いただきたい。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
今後、国際機関側から新たに拠出の依頼があった場合には、国際機関評価を実施するとともに、これまでの事業レビュー結果を踏まえて、拠出の適否及び規模につき判断する。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
成果目標の達成を目指し、引き続き適切かつ効率的な事業実施の管理に努める。

③③ 外務省事業「包括的核実験禁止条約機関（CTBTO）準備委員会拠出金」（2016年事業開始）

外部有識者の所見
外部有識者の点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
今後、国際機関側から新たに拠出の依頼があった場合には、国際機関評価を実施するとともに、これまでの事業レビュー結果を踏まえて、拠出の適否及び規模につき判断する。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
執行等改善
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
本件拠出金の効果的活用、適正な執行管理に努める。

③④ 外務省「国連人権条約体対日理解促進プログラム関連経費」（2017年事業開始）

外部有識者の所見
招へいを再開する際には、女性差別撤廃委員会国連人権条約体の委員の方々への対日理解促進につながるよう、事業内容を十分に検討して対応していただきたい。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
外部有識者の所見を踏まえつつ、引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。

③⑤ 外務省事業「捕鯨問題に関する理解促進のための事業」（2017年事業開始）

外部有識者の所見
捕鯨問題に関する理解促進のため、セミナー等を開催して理解を深める本事業は不可欠である。引き続き、セミナー開催回数や文化人派遣等の回数を集計し、アウトカム指標である妨害回数の減少割合を適時に集計する必要がある。
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
外部有識者の所見を踏まえつつ、引き続き適切かつ効率的な事業実施に努める。

③⑥ 厚生労働省事業「全国在宅医療会議経費」（2017年事業開始）

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
在宅医療の提供体制を整備するために必要な事業であり、引き続き、必要な予算額を確保し、適正な執行に努めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
記載なし

③⑦ 外務省事業「国連開発システム改革支援」  
(2018年事業開始)

外部有識者の所見
記載なし
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
記載なし
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
記載なし
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
記載なし
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
記載なし

③⑧ 厚生労働省事業「あはき柔整等の広告適正化事業」  
(2019年事業開始)

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
現状通り
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
あはき柔整等の広告を適正化するために必要な事業であり、引き続き、必要な予算額を確保し、適正な執行に努めること。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
現状通り
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
記載なし

③⑨ 国土交通省事業「日本博を契機とした観光コンテンツの拡充<文化資源活用推進事業> (国際観光旅客税財源)」(2019年事業開始)

外部有識者の所見
点検対象外
行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-判定
事業内容の一部改善

行政事業レビュー推進チームの所見に至る過程及び所見-初見
国際観光旅客税財源による事業であることを踏まえ、事業の採択に当たっては、一過性のイベントは対象とせず、これまでの事業成果を分析・評価しつつ、持続性のあるコンテンツとして定着が見込まれるものを対象に採択するとともに、事業の実施によって観光インバウンドの需要回復等、事業目的に沿った成果が得られるよう、効果的・効率的な事業執行に努めるべき。
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-判定
執行等改善
所見を踏まえた改善点/概算要求における反映状況-初見
当事業は、地方公共団体において継続的に実施する計画をもつ事業に対する支援事業であるが、令和4年度の実施事業から、一過性のイベントを支援対象としない方針に変更しているところ。また、今年度の事業実施にあたっては、事業実施団体に対し、これまでの事業成果を分析・評価しながら専門家による検討及び助言等の伴走型支援を併せて実施することにより、インバウンド誘客に資する広報支援等を行い、観光インバウンドの需要回復等の成果が得られるよう事業を執行することとしている。令和6年度の国際観光旅客税を充当する具体的な施策・事業については、民間有識者の意見も踏まえつつ、今後の予算編成過程において検討が行われる。

## 5. 最後に

データベースのデータ量は膨大であるが、レビューシート情報が盛り込まれ、本稿で分析したマクロ的視点以外にも様々なマクロ、ミクロ双方の視点からの分析や個別事業の状況についても確認することができる。一方で、データ量が膨大であるがゆえに取り扱いにくい場合もあり、個々の事業についても一覧性が低いなど、必ずしも使い勝手が良いとは言えない印象を持った。

当稿が公表される2024年9月には、本誌2024年9月号 (Vol.577) で触れた「RSシステム (レビューシートシステム)」が公開されている。RSシステムでは、選択入力による手入力の抑止、ダッシュボードの設置、データのグラフ化や検索機能、府省庁横串でのレビューシートの閲覧など機能が充実する。

終了予定のない事業の中には、予算執行額がゼロの年度があるなど、毎年度実施されているとはいえない事業や、行政事業レビュー推進チームの所見などからは事業を今後も継続する必要性や合理性を確認できない所見内容となっている事業も見られる。RSシステムの活用や行政事業レビューへのEBPMの手法の活用等により、行政事業レビューがより一層、活性化していくことが期待されるとともに、マクロ的視点から事業全体を俯瞰した議論ができるようになることも期待したい。

以上

# 会計基準等開発動向

2024年9月4日時点

【企業会計基準委員会 ASBJ】

## ■公開草案公表中

項目	内容	ステータス
リースに関する会計基準	日本基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、借手のすべてのリースについて資産及び負債を認識するリースに関する会計基準の開発に向けて、国際的な会計基準を踏まえた検討が行われている。 合わせて、リースの貸手の収益認識に関する会計処理（リース業における割賦販売取引の会計処理を含む。）について検討が行われている。	2023年5月2日に、企業会計基準公開草案第73号「リースに関する会計基準（案）」等が公表され、2023年8月4日にコメントが締め切られた。公開草案に寄せられたコメントへの対応が検討された結果、2024年9月3日の企業会計基準委員会にて、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが決議されている。

## ■専門委員会で審議中

項目	内容	ステータス
金融商品に関する会計基準	日本基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損についての会計基準の開発に向けて、検討が行われている。 なお、金融資産及び金融負債の分類及び測定については、今後、会計基準の開発に着手するか否かについて判断する予定とされている。	2022年4月より、予想信用損失モデルに基づく金融資産の減損について、IFRS第9号「金融商品」の相対的アプローチを採用したモデル（ECLモデル）を開発の基礎として検討が進められている。現在、金融機関において適用されるIFRS第9号を出発点として適切な引当水準を確保したうえで実務負担に配慮した会計基準の開発に関する検討を継続しつつ、同時並行的に一般事業会社における取扱いに関する検討が行われている。
四半期報告書制度の見直しへの対応	四半期報告書制度の見直しへの対応について、以下の検討を行う予定とされている。 ① 企業会計基準第33号「中間財務諸表に関する会計基準」（以下「中間会計基準」という。）及び企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」を統合した会計基準等の開発の要否 ② 中間会計基準に関連する他の会計基準等の修正への対応 ・中間会計基準等に関連する他の会計基準等のうち用語の置き換え ・中間会計期間の取扱いについて現行の会計基準等で取扱いが明らかでない項目の取扱い	②のうち中間会計期間の取扱いについて現行の会計基準等で取扱いが明らかでない項目の取扱いに関して、2024年6月より検討が開始されている。
上場企業等が保有するベンチャーキャピタル（VC）ファンドの出資持分に係る会計上の取扱い	2023年11月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、上場企業等が保有する組合等への出資持分に関して、VCファンドに相当する組合等の構成資産である市場価格のない株式を中心とする限定した範囲の会計上の取扱いについて検討が行われている。	2023年12月より検討が開始されている。
金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い	資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについて検討が行われている。	資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについては、2022年3月15日に、「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当するICOトークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」が公表された。2022年6月8日にコメントが締め切られ、現在、論点整理に寄せられたコメントへの対応が検討されている。 このうち、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて、2022年11月7日の第490回企業会計基準委員会

項目	内容	ステータス
		において審議が行われ、ASBJにおける議論の内容を周知するために、議事概要別紙 ( <a href="https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/20221107_490g_02.pdf">https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/20221107_490g_02.pdf</a> ) が公表された。
子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係	JICPAから公表されている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」に定められる連結財務諸表におけるのれんの追加的な償却処理について、子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係を踏まえ、検討が行われている。	2017年10月より検討が開始されている。
後発事象に関する会計基準	JICPAが公表した実務指針等のうち会計に関する指針に相当すると考えられる記載の移管を行うことに焦点を当てて、後発事象に関する会計基準の開発を行う。	今後検討を開始する予定とされている。
継続企業に関する会計基準	JICPAが公表した実務指針等のうち会計に関する指針に相当すると考えられる記載の移管を行うことに焦点を当てて、継続企業に関する会計基準の開発を行う。	今後検討を開始する予定とされている。
バーチャルPPAに係る会計上の取扱い	2024年7月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、バーチャルPPA (Power Purchase Agreement) に関して、現在我が国において行われている一般的な取引形態で用いられる取引を前提に、需要家の観点から優先度の高い論点に範囲を限定した当面の会計上の取扱いについて、今後、検討する予定とされている。	2024年9月から検討を開始する予定とされている。
繰延資産に係る会計上の取扱い	2024年7月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、繰延資産に係る会計上の取扱いについて、今後、検討する予定とされている。	今後、他のプロジェクトの状況やリソースの状況を踏まえて、検討を開始する予定とされている。

#### ■基準諮問会議でテーマアップの可否を審議中

項目	内容	ステータス
株主報酬に関する会計処理及び開示の取扱いの整備について	(1) いわゆる現物出資構成による取引に関する会計基準の開発 (2) 現金決済型の株主報酬取引に関する会計基準の開発 (3) インセンティブ報酬に関する包括的な会計基準の開発	第43回基準諮問会議 (2021年11月29日開催) においてテーマ提言がなされた。 (1) について、実務対応レベルとして、実務対応専門委員会にテーマ評価を依頼するとされ、(2) (3) について、会計基準レベルとして事務局において論点整理を行うとされた。 第44回基準諮問会議 (2022年3月2日開催) では検討状況の報告を行うとともに、(1) から(3) のテーマのうち、(1) のテーマ評価を優先させて進めることとした。 第45回基準諮問会議 (2022年7月20日) では、(1) に係る現状のテーマ評価の検討状況について説明がなされた。現在、(1) のテーマ評価を優先しており、(2) 及び(3) の検討には至っていない。

#### ■今後、開発に着手するか否かを判断

項目	内容	ステータス
該当なし		

■その他の日本基準の開発に関する事項

項目	内容	ステータス
適用後レビューの実施	ASBJが開発する会計基準の適正手続（デュー・プロセス）は、公益財団法人財務会計基準機構の理事会が定める「企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則」（以下「適正手続規則」という。）に規定されており、適正手続規則では、適用後レビューの実施が定められている。	「開示に関する適用後レビューの実施計画」が作成され、2017年12月26日に適正手続監督委員会に報告されている。 現在、「開示に関する適用後レビューの実施計画」に基づき適用後レビューの作業が実施されている。

【サステナビリティ基準委員会 SSBJ】

■公開草案公表中

項目	内容	ステータス
日本版S1プロジェクト	SSBJが開発する基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）のIFRS S1号「サステナビリティ関連財務情報開示に関する全般的な要求事項」に相当する基準の開発を行う。	2024年3月29日にサステナビリティ開示ユニバーサル基準公開草案「サステナビリティ開示基準の適用（案）」及びサステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第1号「一般開示基準（案）」が公表され、2024年7月31日にコメントが締め切られている。
日本版S2プロジェクト	SSBJが開発する基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの一環として、ISSBのIFRS S2号「気候関連開示」に相当する基準の開発を行う。	2024年3月29日にサステナビリティ開示テーマ別基準公開草案第2号「気候関連開示基準（案）」が公表され、2024年7月31日にコメントが締め切られている。

（補足）サステナビリティ開示基準の適用対象・適用時期については、金融庁金融審議会「サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ」にて検討が行われている。

■今後、開発に着手するか否かを判断

項目	内容	ステータス
産業別の基準	IFRS S2号とあわせてISSBから公表された「IFRS S2号『気候関連開示』を適用するための産業別ガイダンス」に関しては、当初は例示扱いとし、強制力がない（基準に準拠した旨を表明する上で従うことが要求されない）ものとされている。	日本版S2プロジェクトにおいても、当初はISSBの産業別ガイダンスに相当する産業別の基準を開発することはせず、産業別ガイダンスが強制力を持つことになった場合に、改めてSSBJとしてISSBの産業別ガイダンスを踏まえた産業別の基準を開発するかどうかを個別に検討することとされている。

【日本公認会計士協会 JICPA】

会計制度委員会実務指針、監査・保証実務委員会実務指針及び業種別委員会実務指針のうち会計処理の原則及び手続を定めたもの

■公開草案公表中

項目	内容	ステータス
企業会計基準公開草案第73号「リースに関する会計基準（案）」等の公表に伴う実務指針等の改正及び廃止	ASBJから2023年5月2日に公表された企業会計基準公開草案第73号「リースに関する会計基準（案）」等に対応するため、会計制度委員会報告第8号「連結財務諸表等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」、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」等の実務指針等について見直しを行うもの。	2023年5月2日付で、左記実務指針等の改廃に関する公開草案が公表され、2023年8月4日まで意見募集が行われていた。

【金融庁】

項目	内容	ステータス
財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令	ASBJにおいて、実務対応報告第46号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い」が公表されたことを受け、財務諸表等規則等及び「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」の取扱いに関する留意事項について（財務諸表等規則ガイドライン）等について所要の改正を行うもの。	左記内閣府令等が、2024年8月22日付で公布・施行された。

【法務省】

項目	内容	ステータス
該当なし		

# 新刊書籍のご案内

## アシュアランス ステークホルダーを信頼で つなぐ

デロイト トーマツ グループ著

生成AIの著作権侵害リスク、サプライチェーンを含めたCO<sub>2</sub>排出量の正確性、海外クラウド利用のサイバーリスク…。

経営課題が複雑化し、なおかつビジネスのブラックボックス化が進むことで、経営者がステークホルダーに説明責任を果たすのが難しくなっています。そこで注目されているのが、第三者からの信頼の付与であるアシュアランスです。

本書ではそのメリット、活用の留意点を具体的な分野ごとに徹底解説します。

定価 1,980円(税込)  
2024年9月刊  
ISBNコード：  
978-4-296-20513-4



発行済の書籍についてはWebサイトでご覧下さい。

市販の書籍 <https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/get-connected/pub/books/bookpublications.html>

## デロイト トーマツ グループ CFOプログラムよりご案内

デロイト トーマツ グループでは、CFOが直面する日々の課題に沿った最新のインサイトを発信し、CFOをナレッジの面から支援しています。特に、現役CFOを対象とした四半期毎の意識調査「CFO Signals」では、デロイト トーマツのプロフェッショナルによる分析を加えたレポートを定期的に発行しております。ぜひ最新のレポートをご覧ください。

### ■CFO Signals

概要：企業を取り巻く経済環境に関するCFOの定期的な意識調査

対象：日本企業、および日本で活躍するグローバル企業のCFO

時期：四半期毎（2月、5月、8月、11月）

内容：経済環境に関する調査に加え、毎回時流に沿ったテーマにて実施

最新レポートはこちらから



そのほかCFOをはじめとした、CxOの皆様には有益な最新のインサイトの発信を随時行っています。

CxOプログラムが発刊するレポート等詳細は下記サイトをご覧ください。

<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/finance/topics/c-suite-agenda.html>



# デロイト トーマツ グループ公式アプリ

国内外の調査レポートや会計情報、セミナー情報をお届けしています。  
Deloitte.comの中から厳選した情報を中心に発信しています。  
ぜひお手元のスマートフォンにインストールしてご活用ください。

## アプリの主な機能

### Home

最新記事や国内外の調査レポート、SNS更新情報を確認できます。また、関心のあるサービスなどに基づいて配信されるプッシュ通知もこちらから。

### 会計情報

会計情報は、その時々話題となっている会計、税務、コンサルティング等に関わるテーマを、デロイト トーマツ グループの専門家がわかりやすく解説する月刊情報コンテンツです。

### レポート

国内での最新調査レポートはもちろんデロイトのグローバルネットワークを通じた調査レポートに、日本のプロフェッショナルがより掘り下げた解説をつけています。

### セミナー

様々な専門分野・ビジネス領域における各種セミナー / Webinarの予定をご覧ください。

### More (その他)

ビジネス変革の最前線から、プロフェッショナルの視点を発信する『D-nnovation Perspectives Blog』では、いま話題のテーマを、それぞれの専門領域独自の切り口とコンテキストで分かりやすく解説。そのほか、デロイト トーマツ グループのウェブサイトの検索もこちらから行っていただけます。

アプリのインストール後、「アプリ設定」から関心のあるサービスやインダストリーを登録していただくと、関連した情報が更新された際に通知を受け取ることができるようになりますので、ぜひご登録ください。

以下のQRコードをお手持ちのスマートフォンまたはタブレットで読み取ることで、ダウンロード可能です。



←iOS、iPadOS版はこちらから



←Android OS版はこちらから

- ※ QRコードは株式会社デンソーウェーブの登録商標です。
- ※ iOSは、米国Ciscoのライセンスに基づき使用されている商標です。
- ※ iPadOSは、Apple Inc.の商標です。
- ※ AndroidはGoogle LLCの商標です。

# 会計情報

発行日 令和6年9月20日(毎月20日発行)  
第578 10月号

発行所 有限責任監査法人トーマツ  
テクニカルセンター  
〒100-0005 東京都千代田区丸の内3-3-2 丸の内二重橋ビルディング  
冊子の宛先変更・配送停止をご希望の方は以下メールアドレスまでご連絡ください。  
JPTOKYOTRC\_Mailing@tohatsu.co.jp

有限責任監査法人トーマツ <http://www.deloitte.com/jp/audit>  
トーマツ会計情報 <http://www.deloitte.com/jp/atc>

本誌掲載の記事等の無断複写・複製を禁じます。

# Deloitte.

## デロイトトーマツ

デロイトトーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ合同会社ならびにそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイトトーマツ コンサルティング合同会社、デロイトトーマツ ファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイトトーマツ 税理士法人、DT弁護士法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約30都市約1万7千名を超える専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループWebサイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人のひとつまたは複数を指します。DTTL(または"Deloitte Global")ならびに各メンバーファームおよびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTLはクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。デロイト アジア パシフィック リミテッドはDTTLのメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける100を超える都市(オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む)にてサービスを提供しています。

Deloitte(デロイト)は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、リスクアドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを提供し、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート(非公開)企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来175年余りの歴史を有し、150を超える国・地域にわたって活動を展開しています。"Making an impact that matters"をパーパス(存在理由)として標榜するデロイトの約415,000名のプロフェッショナルの活動の詳細については、([www.deloitte.com](http://www.deloitte.com))をご覧ください。

本冊子は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人(総称して"デロイト・ネットワーク")が本冊子をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務または事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本冊子における情報の正確性や完全性に関して、いかなる表明、保証または確約(明示・黙示を問いません)をするものではありません。またDTTL、そのメンバーファーム、関係法人、社員・職員または代理人のいずれも、本冊子に依拠した人に関係して直接または間接に発生したいかなる損失および損害に対して責任を負いません。DTTLならびに各メンバーファームおよびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2024. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001