
プロジェクト 企業結合（ステップ2）

項目 公開草案に対するコメントへの対応

子会社株式を一部売却した場合等に生じた法人税等の連結上の取扱い

I. 公開草案に対するコメント

1. 公開草案では、子会社株式の一部売却による親会社の持分変動による差額は「資本剰余金」へ計上し（連結会計基準案第 28 項）、子会社株式の一部売却において、関連する法人税等（子会社への投資に係る税効果の調整を含む。）は、資本剰余金から控除することを提案している（連結会計基準案（注 9）。
2. 上記の連結会計基準案（注 9）の取扱いに関して以下の点の明確化を求めるコメントが寄せられた。
 - (1) 繰延税金資産または繰延税金負債の計上時（売却の意思決定時）および取崩時（売却時）の取扱い
 - (2) 売却益であるが十分な課税所得がない場合の取扱い
 - (3) 繰越欠損金があり法人税等の支払が減少する場合の取扱い
 - (4) 売却損の場合の取扱い

II. 検討の状況

3. 第 2 項(1)の論点については、第 86 回企業結合専門委員会及び第 265 回委員会において、子会社株式の一部売却取引を構成する以下の項目（①から③）のうち、連結上の簿価と個別上の簿価の差額（②と③の差額）は支配獲得後に子会社が利益を計上したことにより発生するものであるため、対応する税額についても、資本剰余金から控除するのではなく、損益として計上すべきと考えられることから、売却価額と連結上の簿価の差額（①と②の差額）に対応する税額を資本剰余金からの控除対象とする方向性で検討がなされた。
 - ① 子会社株式の売却価額
 - ② 売却直前の子会社への投資の連結貸借対照表上の価額（連結上の簿価）
 - ③ 親会社の個別貸借対照表上の子会社株式の簿価（個別上の簿価）
4. 第 3 項の処理は、以下のように整理される。
 - (1) 子会社株式の一部売却の意思決定時に、連結財務諸表上、将来加算一時差異については繰延税金負債を、将来減算一時差異については、回収可能性を考慮の上、法人税等調整額を相手勘定として繰延税金資産を計上する（日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 6 号「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」第 32 項及び第 36 項）。
 - (2) 子会社株式の一部売却時には、個別財務諸表において、課税所得に応じた法人税等を計上する。
 - (3) (1)、(2)を前提として、連結財務諸表において、(1)で計上された繰延税金資

産/負債を取り崩して資本剰余金に加減し、(2) で計上された法人税等のうち子会社株式の一部売却に係る税額を資本剰余金に加減する

5. 前項の会計処理のうち(1)、(2)は、既存の会計基準等の定めによるものであるため、今回の改正で連結会計基準において新たに定める必要があると考えられる事項は(3)であり、その内容は連結会計基準案(注9)において基本的な考え方が適切に示されており、公開草案通りとすることによってどうか¹。

ディスカッション・ポイント

上記の方向性について、ご意見があればいただきたい。

以 上

¹ なお、第2項(2)、(3)、(4)等の論点については、第265回委員会での委員からの意見も踏まえ、以下のようなケースに分けて、第88回及び第89回企業結合専門委員会において検討が行われた。

- ・ 売却益であり、十分な課税所得がある場合
- ・ 売却益であり、課税所得は発生しているが十分でない場合
- ・ 売却益であるが、課税所得が発生していない場合
- ・ 売却損の場合
- ・ 子会社株式の個別上の簿価が連結上の簿価を上回る場合

しかしながら、これらの論点については、上記以外にも多くのケースが想定されるため、個々の状況に応じて適切に判断されるべきものと考えられる。