

プロジェクト 連結納税制度の見直しへの対応

項目 第 63 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、第 63 回税効果会計専門委員会（2020 年 1 月 24 日開催）で聞かれた主な意見をまとめたものである。

2020 年 3 月 31 日以降に決算日を迎える企業の会計処理についての対応の必要性の有無について

2. 当委員会事務局より、グループ通算制度への移行及びグループ通算制度への移行にあわせて単体納税制度の見直しが行われた項目の改正に係る税効果会計の適用に関しては、税効果適用指針第 44 項の定めを適用せず、2020 年税制改正が行われる前の税法の規定に基づくことができるとする特例的な取扱いについて提案を行ったところ、次の意見が聞かれた。

（特例的な取扱いを選択適用とする提案及びその旨を注記する提案について聞かれた意見）

3. 特例的な取扱いについて、その対象及び適用期限について事務局提案に賛成する。ただし、連結納税制度の改正に係る税効果会計の適用については、多くの企業が税制改正に対応することが実務上困難であると理解しているため、特例を選択適用とする必要性は無く、一律の適用とすることが良いのではないかと考えられる。一律に適用する場合、注記も不要であると考えられる。

例えば繰越欠損金に重要性のない企業では、原則的な取扱いにより税効果会計の適用が可能なケースもあるものと考えられるため、選択適用との提案としている。

（適用対象について聞かれた意見）

4. 基本的に事務局の提案については、全て賛成する。ただし、提案された特例的な取扱いの対象企業については、今後、事務局が提案する適用期限までに、連結納税制度の適用を決定し、連結納税制度を経てグループ通算制度に移行する企業が出る等、企業における状況の変化が想定される。そのため、対象企業を改正法人税法の成立日において連結納税制度を適用している企業に限定することは、その取扱いについて会計基準としての安定性を欠く可能性があることから、特例的な取扱いの対象となる企業を限定するのではなく、一律に適用することがよいと考えられる。

特例的な取扱いは、その範囲を明確にする必要があり、現時点では今後連結納税制度に移行する企業等のニーズがどの程度あるかも不明であることから、2020年3月31日以降に決算日を迎える企業について定めることとしている。なお、今後公表する会計基準は、2021年3月末までに公表することを目標とすることが考えられ、特例的な取扱いの適用期限は今後1年間とすることが考えられるため、今後連結納税制度の適用を決定する企業について考慮する必要性は低いと考えられる。

(特例的な取扱いを選択適用した場合の注記について聞かれた意見)

5. 基本的に事務局の提案については、賛成する。ただし、特例的な取扱いを選択適用とした場合の注記については、特例的な取扱いによる影響額を算定し開示することが難しいと考えられることから、適用している旨に加えて影響する項目を開示するなどの丁寧な開示が必要であると考えられる。
6. 文案の第4項の開示の規定については、第4項に記載された文書をそのまま注記事項として記載される懸念があるため、改正前の税法の規定に基づいて繰延税金資産の回収可能性の判断を行っていることが注記として開示されるように文案を検討したほうがよいと考えられる。

上記の意見を踏まえ、第4項の開示の文案において、「2022年4月1日以後開始する事業年度以後の事業年度における繰延税金資産及び繰延税金負債の額については、本実務対応報告に基づき改正前の税法の規定に基づいて計算している旨を注記する。」との表現に修正している。

7. 文案では、注記の対象として四半期財務諸表が含まれるか否かが明らかではないと考えられるが、その点を明確にする必要はないか。

特定の適用対象に四半期決算が含まれる旨を明示しており、四半期についても開示が必要なことは判断可能と考えられる。

(特例的な取扱いの対象について聞かれた意見)

8. グループ通算制度の移行にあわせて単体納税制度の見直しが行われた4項目について、連結納税制度を適用している企業は特例的な取扱いの対象となる一方、単体納税の企業は原則的な取扱いとなることで、課税所得計算の結果がそれぞれ異なることに違和感がある。

9. 特例的な取扱いを定めるとする事務局提案に賛成である。ただし、グループ通算制度の移行にあわせて単体納税制度の見直しが行われた4項目について、連結納税制度を適用している企業のみを対象として特例的な取扱いを定める理由を会計基準等のなかで説明することが必要であると考えられる。
10. 文案の第3項後半のグループ通算制度への移行にあわせて単体納税制度の見直しが行われた項目の会計処理について、今回の特例的な取扱いに含まれる旨の説明を結論の背景に記載する必要があると考えられる。

該当の項目は、個別申告方式に変更になることを前提とした改正であり、連結納税制度に基づいた税効果の計算を継続する場合、あわせて特例の対象とすることが適切と考えられる。なお、上記の意見を踏まえ、結論の背景の第13項において説明を追加している。

11. グループ通算制度の適用対象となる2022年4月1日以降開始する事業年度において、貸借対照表上の繰延税金資産及び繰延税金負債の相殺表示をどのようにすべきかという点を特例的な取扱いの対象とすべきか否か検討する必要があるのではないかと。繰延税金資産及び繰延税金負債の表示について、異なる納税主体の繰延税金資産と繰延税金負債は相殺できないため、グループ通算税制を前提とした場合には、2022年4月1日以後解消予定の一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債について、2020年3月期の財務諸表において相殺表示が可能か否かが論点となるようにも思われる。

税効果会計に関する適用指針第44項は表示、開示については対象としていないため、特例的な取扱いの対象とする必要はないものと考えられる。

実務対応報告公開草案「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い(案)」の文案検討について聞かれた意見

12. 当委員会事務局より、実務対応報告公開草案「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い(案)」の文案及び「コメント募集及び本公開草案の概要」の文案について提案を行ったところ、次の意見が聞かれた。

(文案の見直しに関する意見)

13. タイトルに「関する」との表現が重なっているため見直す必要があると考えられる。また、「当面の取扱い」といった経過的な措置であるとのニュアンスが伝わるよう

な表現をタイトルに追加することを検討したほうがよいと考えられる。

上記の意見を踏まえ、タイトルの文案を修正している。

なお、「当面の取扱い」といった表現の追加については、過去は経過的な措置である場合の他にも様々な状況で使用されていたことから、今回は記載しないこととしている。

14. グループ通算制度について、利用者の理解に資するようコメント募集文書の最後に参考資料としての説明を加えることが良いと考えられる。

上記の意見を踏まえ、コメント募集の最後に「【参考】令和2年度税制改正大綱におけるグループ通算制度の記載」の抜粋を追加している。

以 上