

---

プロジェクト	連結納税制度の見直しへの対応
項目	第 67 回税効果会計専門委員会及び第 448 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

---

## 本資料の目的

1. 本資料は、第 67 回税効果会計専門委員会（2020 年 12 月 16 日開催）及び第 448 回企業会計基準委員会（2020 年 12 月 24 日）で聞かれた主な意見をまとめたものである。

## グループ通算制度に関する会計基準の開発に係る基本的な方針及び繰延税金資産の回収可能性

### （事務局の対応に関する意見）

#### 第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見

2. 納税主体の整理について、「納税申告書の作成主体」と「課税される単位」を基に「通算グループ内のすべての納税申告書の作成主体を 1 つに束ねた単位」と整理したことや、単一主体概念や個別主体概念ではなく、わかりやすい表現に直されたことで、より一貫した説明になったと考える。
3. 連結財務諸表上での繰延税金資産の回収可能性の見直しについて、税効果会計と申告手続とが完全に対応するわけではないというところを整理付けており、今回の事務局の整理で良いと考える。

#### 第 448 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

4. 会計上で一体として取扱うことの線引きについて、現状、一体として取り扱わないことによる重大な問題は提起されていないため、当面、個々の事象ごとに会計処理を定めていくという事務局の提案で問題ないとする。
5. 連結納税制度を実質的に踏襲することの弊害が本当に無いかが懸念される。例題の数字等を参照して、繰延税金資産が正しく計上されるか考えていきたい。

### （連結修正を行った場合の子会社の持分の算定方法に関する意見）

#### 第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見

6. 連結財務諸表上の子会社の持分を算定するに当たって、回収可能性の見直しによる連結修正を、繰延税金資産を計上している会社に負担させる考え方と欠損金を発生させた会社に負担させる考え方の両方があり得ると記載されているが、各通算グルー

プの任意の選択というようにも見えるため、追加での分析が必要ではないか。

7. 連結修正を行った場合の連結財務諸表上の子会社の持分の算定について、連結納税制度からグループ通算制度への移行に伴い新たに発生する問題ではなく、現状の実務で対応できているのであれば、このような細かい論点について議論しなくても良いのではないか。

## 繰延税金資産の回収可能性の判断における企業の分類

### 第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見

8. 連結財務諸表において回収不能部分の修正を入れる必要があるのかについて、設例によって、取り崩すことになる場合があることを理解できた。
9. 現行の連結納税制度における個別財務諸表上の各社の分類の判定は、実務上、他の会社からの受取個別帰属法人税額の影響は考慮せず、各社の個別所得金額のみを用いて判定が行われているという事務局の認識と同様の認識をもっている。
10. 連結納税制度からグループ通算制度への移行時に、企業の分類の判断が連続的に行えるのかを懸念していたが、分類の判断の考え方が明らかになり、分類の判断が制度の移行を跨いで連続的に行えるようになったと考える。

## 表示および注記

### (連結財務諸表における繰延税金資産及び繰延税金負債の相殺表示に関する意見)

#### 第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見

11. 通算グループ全体として見た場合には、純額で税務当局に対して納税していることが意図されており、連結納税制度と同様に各社の繰延税金資産と繰延税金負債は、通算グループ全体の将来の課税所得を減額又は増額する効果を持っているため、相殺して純額で表示することが適切という事務局の整理で問題ないと考える。
12. 未払税金や未収税金が各社で生じた際は、それぞれの会社がそれぞれ独立して債権・債務を持っているため、連結財務諸表上で相殺しないという考え方で良いか。

### (個別財務諸表における通算税効果額の表示に関する意見)

#### 第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見

13. 通算税効果額を、連結納税制度と同様に、法人税等を含めて表示するという対応で問題ないと考える。

**(個別財務諸表における通算税効果額に関する債権・債務の表示に関する意見)****第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見**

14. 通算税効果額に関する債権・債務について、授受が任意であることや、親会社を介して授受することも想定されていることから、債権先・債務先をどのように特定するかが問題になると考えられる。関連当事者注記などの観点で、その債務先・債権先についての考え方を整理する必要があるのではないかと。
15. 通算税効果額に関する債権・債務の債権先・債務先については、各企業の実務の中で処理を決めていけば良く、会計基準の中に処理方法を記載するのは難しいのではないかと。
16. 未払法人税等ではなく、グループ内の他の会社に対する債権・債務と同様に表示する理由について、債務の場合は、相手先の信用力の問題ではなく、租税債務の優先性にその根拠があるのではないかと。

**(税効果会計基準における注記事項に関する意見)****第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見**

17. 連結納税制度における税金の種類別の注記として、発生原因別の内訳と税負担率に言及しているが、実務対応報告では、正確には評価性引当額の内訳を税金の種類別に注記する点に特に言及されているため、説明内容の確認をして頂きたい。
18. 現行の実務対応報告の記載では、税金の種類別の注記について、注記することが望ましいという表現になっているが、今回の事務局の提案では、注記することが適切と言い切っており、変更する意図がないのであれば、修正して頂きたい。

**(グループ通算制度特有の注記に関する意見)****第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見**

19. グループ通算制度の適用等の注記は重要な会計方針ではなく、税効果会計の注記又は追加情報として記載することが適切とされているが、追加情報は、財務諸表等規則や会社計算規則などの法定開示制度の中で規定されており、会計基準で言及して良いか。また、読みやすさの観点で、税効果会計の注記の中で記載するということが良いのではないかと。
20. 実務対応報告 7 号 Q4A では、連結財務諸表上で繰延税金資産の回収可能性の見直しを行ったことによる取崩額に重要性がある場合には、追加情報として注記する旨の取扱いがあるが、今後検討する予定はあるか。

**(保証債務の注記に関する意見)**

**第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見**

21. 保証債務の履行の可能性が低くても注記することが原則の取扱いであり、通算グループ内の子会社が債務者になる点で、連帯納付義務を履行する可能性は極めて低いとは言えないようになると思う。そのため、原則通り、財務諸表等規則等に基づいて処理するという事務局の提案を支持する。
22. 通算グループ内のすべての会社の未払税額を注記することになり、実務上、金額を算出することは難しいと思われ、うまく機能するか懸念がある。また、連結納税制度からグループ通算制度へ変わっても、連帯納税義務を履行する可能性は、連結納税制度下と同様に極めて低く、注記は必要ないのではないか。
23. 業種によっては保証債務のオンバランスが求められる場合もあり、より慎重に検討して頂きたい。

**その他の意見**

**第 67 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見**

24. 法人税法においては、通算税効果額の算定方法は明示されておらず、合理的に算定されることになるという点について、グループ通算制度に関する Q&A で計算方法の一例が示されているのみで、連結納税制度と比較して自由度が高まっている。何をもちいて合理的と言えるのかについては、最終的に会計処理や表示に影響するかと思われ、検討頂きたい。
25. コストベネフィットや時間的な制約を考慮すると、通算税効果額を授受しない場合のような稀なケースを議論するよりも、通算税効果額を授受する場合の取扱いがある程度まとまった段階で公開草案を公表し、意見を募った方が、進め方としては現実的と考える。

以 上