

実務対応報告公開草案第61号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い（案）」に対する意見

日本公認会計士協会

2021年 6 月 10 日

当協会は、このたび公表されました実務対応報告公開草案第61号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い（案）」（以下「本公開草案」という。）に対して、以下のとおり意見を申し上げます。

質問 1（本公開草案の適用範囲に関する質問）

本公開草案では、通算税効果額の授受を行うことを前提としており、通算税効果額の授受を行わない場合の会計処理及び開示については、連結納税制度における取扱いを踏襲するか否かも含め取り扱わないことを提案しています。当該提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意 見】

同意する。ただし、実際に通算税効果額の授受を行わない企業の関係者等から、通算税効果額の授受を行わない場合の会計処理及び開示を明らかにする必要があるとの意見が寄せられた場合には、直ちに検討を行うべきである。

（理 由）

連結納税制度において、大半の企業は個別帰属額の授受を行ってきたと考えられること、通算税効果額の授受が行われない場合の取扱いの検討に一定の困難性があると考えられることには同意する。しかし、通算税効果額の授受を行わない場合に、連結納税制度における取扱いを踏襲し、授受が行われたと擬制して各法人で未収入金又は未払金を計上した上で当期税金費用に計上するという会計処理を行うか、連結納税制度における取扱いを踏襲せず、法令に従い算定した法人税額等のみを当期税金費用とする取扱いとするかによる財務諸表への影響が大きい場合もあり得る。したがって、関係者に必要性があるのであれば、単一の会計処理を定めるか、複数の会計処理を定めて会計方針として選択することを求めるか、いずれにしても、会計基準として定めることが適切と考えられる。

質問 2（実務対応報告第 5 号等との関係に関する質問）

本公開草案では、基本的に実務対応報告第 5 号等の会計処理及び開示に関する取扱いを踏襲すること、また、グループ通算制度に特有の会計処理及び開示のみを示

し、本公開草案に定めのあるものを除き法人税等会計基準又は税効果会計基準等の定めに従うことを提案しています。当該提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意 見】

同意する。

質問 3（法人税及び地方法人税に関する質問）

本公開草案では、通算税効果額について、個別財務諸表における損益計算書において、当事業年度の所得に対する法人税及び地方法人税に準ずるものとして取り扱うことを提案しています。当該提案を含む本公開草案の法人税及び地方法人税に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意 見】

同意する。

質問 4（税効果会計に関する質問）

本公開草案では、連結財務諸表において「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」に対して税効果会計を適用することを提案しています。当該提案を含む本公開草案の税効果会計に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意 見】

同意する。

質問 5（表示に関する質問）

本公開草案の表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意 見】

同意する。

質問 6（注記事項に関する質問）

本公開草案の注記事項に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意 見】

同意する。

質問 7（適用時期等に関する質問）

本公開草案は、2022年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首からの原則適用とするとともに、2022年3月31日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の期末の連結財務諸表及び個別財務諸表からの早期適用を認めることを提案しています。また、移行の形態ごとに経過措置を定めることを提案しています。当該提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【意 見】

同意する。

質問 8（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

【意 見】

本公開草案第19項(3)の「他の通算会社の株式等の評価損計上前の帳簿価額と税務上の簿価純資産価額との差額について税効果を合わせて認識する。」という取扱いは、税務上の簿価純資産価額が評価損計上前の帳簿価額を下回り、投資簿価修正によって、税務上の帳簿価額が減額修正される場合における、評価損に係る繰延税金資産の範囲内の投資簿価修正に係る税効果に限定すべきである。

なお、上記意見を反映する場合、本公開草案第19項(1)及び(2)から「((3)の場合を除く。)」を削除し、(3)を次のように修正することが考えられる。

「(3) 他の通算会社の株式等について評価損（グループ通算制度の適用前に当該株式等について行った評価損を含む。）を計上しており、当該評価損に係る繰延税金資産を計上した場合には、(2) の定めに関わらず、他の通算会社の株式等の評価損計上前の帳簿価額と税務上の簿価純資産価額との差額について繰延税金資産の額を限度として、税効果を合わせて認識する。」

（理 由）

税務上の簿価純資産価額が評価損計上前の帳簿価額を下回り、投資簿価修正によって、税務上の帳簿価額が減額修正される場合、本公開草案第19項(3)によると、本公開草案第19項(2)にかかわらず、評価損に係る繰延税金資産を計上したときは、投資簿価修正に係る繰延税金負債を計上することとなるように読める。しかし、投資簿価

修正のうち、税務上の簿価純資産価額が評価損計上後の帳簿価額を下回る部分については、本公開草案第 19 項(2)を適用することが適切と考えられる。評価損に係る繰延税金資産を計上する他の通算会社の株式等については、当該評価損に係る将来減算一時差異の解消見込年度のスケジューリングを行っており、その前提として、本公開草案第 19 項(2)の①及び②の要件を満たすことが多いと考えられるが、企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」第 17 項に定められている(分類 1)に該当する企業においては、必ずしも当該要件を満たすとは限らない。当該要件を満たさない場合、投資簿価修正のうち、税務上の簿価純資産価額が評価損計上後の帳簿価額を下回る部分については、税効果を認識する合理的根拠がないからである。

なお、税務上の簿価純資産価額が評価損計上前の帳簿価額を上回り、投資簿価修正によって、税務上の帳簿価額が増額修正される場合は、他の通算会社の株式等について評価損を計上しており、当該評価損に係る繰延税金資産を計上したときも、税務上の簿価純資産価額が評価損計上前の帳簿価額を上回る部分については、本公開草案第 19 項(1)の取扱いを適用することが適切と考えられる。

以 上