

2022 年 6 月 8 日

企業会計基準委員会 御中

有限責任監査法人トーマツ
テクニカルセンター**企業会計基準公開草案第 71 号（企業会計基準第 27 号の改正案）「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」等に対する意見**

貴委員会から 2022 年 3 月 30 日に公表されました、企業会計基準公開草案第 71 号（企業会計基準第 27 号の改正案）「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（案）」等（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（税金費用の計上区分に関する質問）**（質問1-1）税金費用の計上区分についての原則に関する質問**

本公開草案においては、税金費用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に区分して計上することを提案しています。この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】

同意します。

（質問1-2）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に関する質問

本公開草案においては、例外的な定めとして、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することを提案しています。また、当該定めに該当する取引として退職給付に関する取引を想定していることを記載することで、現時点における当該例外的な定めを対象を明確化することとしています。この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】

同意します。

(質問1-3) その他の会計処理に関する質問

本公開草案において提案している原則に関連するその他の会計処理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】

同意します。

(質問1-4) その他の包括利益の開示に関する質問

本公開草案においては、本公開草案において提案している原則に従ってその他の包括利益に計上される法人税、住民税及び事業税等について、「税効果の金額」に関して求められる開示に含めるとともに、両者をあわせて「税金費用の金額」とすることを提案しています。この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】

同意します。

質問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に関する質問)

(質問2-1) 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及び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の取扱いに関する質問

本公開草案においては、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及びそれに伴う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の取扱いの見直しについて提案しています。この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】

同意しますが、連結財務諸表における取扱いのみを見直すことについて慎重に判断することが考えられます。

また、企業会計基準適用指針公開草案第 72 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)」(以下「税効果適用指針改正案」) 第 39 項、第 143 項及び第 143-2 項等を最終化する場合、これらの定めが限定的に解釈されるように記載すべきと考えます。

(理 由)

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損益の繰延べに係る一時差異

について、個別財務諸表における一時差異の性質（解消事由を含む。）は、連結財務諸表における一時差異の性質（解消事由を含む。）と異なるため、両者は異なる取扱いとならないように会計処理を定めることが考えられます。本公開草案は、両者を同じ取扱いとしていたものを異なる取扱いとする提案で、連結財務諸表における一時差異の性質の捉え方が従来と変更されたか否かを必ずしも明らかにしないまま、変更すべきとの強いニーズや現行の実務に対する強い懸念があることから見直しを行うことが提案されているように見受けられますが、当該見直し部分のみ従来の取扱いである税効果会計における資産負債法の考え方を考えることを想定しているのであれば、慎重に判断することが考えられます。

なお、従来の取扱いの見直しを検討するにあたっては、以下を考慮することが考えられます。

- 個別財務諸表における子会社株式等に係る一時差異や連結財務諸表における子会社等に対する投資に関連する一時差異との性質の相違

売却損益の繰延べに係る一時差異について、個別財務諸表における子会社株式等に係る一時差異や連結財務諸表における子会社等に対する投資に関連する一時差異と類似しており、これらの子会社に関する一時差異と同様に取り扱うという整理も可能であると考えられます。公開草案における取扱いは、当該売却損益の繰延べに係る一時差異の性質をどのように捉えているのかが必ずしも明らかではないことから、当該一時差異の性質を改めて整理し、個別財務諸表における子会社株式等に係る一時差異等との違いを明らかにすることが考えられます。

- 国際的な会計基準との整合性

国際的な会計基準にこの論点に関する固有のガイダンスがないとしても、IFRS を適用している企業における会計実務とその根拠を調査・分析することが考えられます。

また、税効果適用指針改正案第 39 項、第 143 項及び第 143-2 項等の定めが資産負債法の考え方からすると例外的な取扱いを示しているとすれば、これらの定めを最終化する際は、限定的に解釈されるよう、例えば、結論の背景において、資産負債法の考え方からすると例外的な取扱いである旨を明確に記載し、今後、実務において判断に迷う会計事象が生じたときにこの定めを安易に参考にすることがないように工夫すべきと考えます。

（質問2-2）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個別財務諸表における取扱いに関する質問

本公開草案においては、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を税務上繰り延べる場合の個別財務諸表における取扱いについては、見直さないことを提案しています。この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】

基本的には同意しますが、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損益の繰延べに係る一時差異について、個別財務諸表において当該売却益の繰延べに係る将来加算一時差異が生じている場合、税効果適用指針第8項(2)②に従うのではなく、税効果適用指針第8項(2)における将来の会計期間における将来加算一時差異の解消に係る増額税金の見積額を計上することを想定しているのであれば、その旨及びその理由を明確にすべきと考えます。

また、個別財務諸表における取扱いについては見直しを行わないこととして挙げられている理由のうち税効果適用指針改正案第143-2項(3)については、理由として適切とはいえないと考えます。

(理 由)

税効果適用指針第17項では、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益を繰り延べる場合、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当該売却益に係る将来加算一時差異については、税効果適用指針第16項と同様に取り扱うとされています。したがって、当該売却益の繰延べに係る将来加算一時差異は、税効果適用指針第8項及び第9項に従って繰延税金負債を計上することになります(税効果適用指針第16項)。

ここで、当該売却益の繰延べに係る将来加算一時差異について、個別財務諸表における取扱いを見直さなかったことを前提とした場合、当該将来加算一時差異は、税効果適用指針第8項(2)における将来の会計期間における将来加算一時差異の解消に係る増額税金の見積額を計上することが想定されていると考えられますが、そうであれば、以下の点から、その旨及びその理由を明確にすべきと考えます。

- これまで、当該売却益の繰延べに係る将来加算一時差異については、税効果適用指針第143項(1)において、「投資に係る一時差異とは性格が異なるものである」ことが記載されていましたが、これは連結財務諸表における取扱いとして記載されていたものであり、また、当該売却益の繰延べに係る将来加算一時差異は、子会社株式等に係る将来加算一時差異と性質が類似している部分があることから、税効果適用指針第8項(2)②に従って、親会社又は投資会社がその投資の売却等を当該会社自身で決めることができ、かつ、予測可能な将来の期間に、その売却等を行う意思がない場合に繰延税金負債を計上すべきとの見解があるなど、判断に迷うケースが見受けられています。
- 本公開草案においては、連結財務諸表における売却益の繰延べに係る一時差異について、税効果適用指針第143項(1)における「投資に係る一時差異とは性格が異なるものである」との考えが踏襲されているかどうかの記載がなく、(質問2-1)に記載のとおり、連結財務諸表における当該一時差異の性質をどのように捉えているかが必ずしも明確

になっていないため、個別財務諸表における当該売却益の繰延べに係る一時差異についても、性質をどのように捉えているかが理解できず、判断に迷うケースが生じると考えられます。

また、個別財務諸表における取扱いについて見直しを行わない理由として、「売却元の子会社等において、別の会社の意思決定に関する情報を適時に入手し、個別財務諸表に反映することが困難な場合がある可能性がある」が挙げられています。この理由は、子会社が財務諸表を作成するにあたっては、当該子会社が企業集団内の他の会社に関する情報を入手する必要性が生じるケースは本論点に限らないにもかかわらず、本論点についてのみ必要な情報を適時に入手する必要があるとの誤解を生じさせる可能性があるため、理由としては適切とはいえないと考えます。

質問 3（適用時期等に関する質問）

本公開草案の適用時期及び経過措置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】

同意します。

質問 4（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】

税金費用の計上区分に関する提案について、企業会計基準公開草案第 72 号「包括利益の表示に関する会計基準（案）」（以下「包括利益会計基準改正案」）第 8 項と、企業会計基準第 5 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」第 8 項は、税金費用の用語を異なる文言で定めていますが、同じ意味で使われているのあれば、同じ文言で定める必要があると考えます。

（理 由）

包括利益会計基準改正案第 8 項について、「その他の包括利益の内訳項目は、税金費用（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（以下「法人税等」という。）及びそれらに関する税効果の金額をいう。以下同じ。）を控除した後の金額で表示する。」に改正することが提案されています。この税金費用を定義する表現のうち、「税効果」という用語が、包括利益会計基準改正案に含まれる他の会計基準等についての修正のうち企業会計基準第

5号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」第8項等で用いられている「これらに係る繰延税金資産又は繰延税金負債に対応する額」という用語と同じ意味で使われているのであれば、揃えたほうがよいと考えます。

以 上