

2023年12月5日

企業会計基準委員会 御中

PwC Japan有限責任監査法人 品質管理本部  
コーポレート・レポーティング・サービス部

**企業会計基準適用指針公開草案第80号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針（案）」等に対するコメント**

貴委員会から公表されました企業会計基準適用指針公開草案第80号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針（案）」および企業会計基準適用指針公開草案第81号「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」（以下あわせて「本公開草案」という。）について、コメントを表明する機会をいただき御礼申し上げます。

私どもの意見を下記のとおり提出いたしますので、今後の審議においてご検討いただきたく、お願い申し上げます。

記

私どもは、貴委員会の本公開草案において示された、保有する完全子会社株式の一部を株式数に応じて比例的に配当（按分型の配当）し、子会社株式に該当しなくなった場合における現物配当実施会社の個別財務諸表の会計処理および現物配当実施会社の税効果会計についての取扱いに関する提案の方向性を支持する。

なお、本公開草案に付された質問項目のうち質問3に対する私どもの意見について、以下に記載する。

**質問3（現物配当実施会社の税効果会計に関する質問）**

本公開草案における現物配当実施会社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】**

本公開草案の提案に同意する。なお、企業会計基準適用指針公開草案第81号「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」（以下「税効果適用指針案」という。）および企業会計基準適用指針公開草案第80号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針（案）」（以下「自己株式等適用指針案」という。）における以下の明確化を検討いただきたい。

- ① 税効果適用指針案第124 - 2項における「当該取引」と「当該一時差異」の内容
- ② 税効果適用指針案第124 - 4項における「計上する時期」の意味

③ 自己株式等適用指針案第10項(2-2)の取引で当期税金の支払いが生じる場合の取扱い

#### ① 税効果適用指針案第124-2項における「当該取引」と「当該一時差異」の内容

税効果適用指針案第124-2項では、「このため、当該取引について本適用指針第4項の定義に従って検討した場合、当該一時差異が解消する時に連結財務諸表における利益が減額又は増額されないことから、(中略)連結財務諸表固有の将来減算一時差異又は連結財務諸表固有の将来加算一時差異の定義に直接的には該当しないと考えられる。」としているが、「当該取引」および「当該一時差異」に何が該当するかについて説明されていない。「当該取引」を「連結決算手続の結果として生じる一時差異のうち、自己株式等適用指針第10項(2-2)で定められた取引において解消する部分」等に置き換えることにより「当該取引」および「当該一時差異」の内容が明確になるものとする。また、この明確化により税効果適用指針案第124-3項および第124-4項における繰延税金資産または繰延税金負債の計上額および計上時期についての説明が明確になると考える。

#### ② 税効果適用指針案第124-4項における「計上する時期」の意味

税効果適用指針案第124-4項では「子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異に係る繰延税金資産又は子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来加算一時差異に係る繰延税金負債を計上する時期について、本適用指針第22項及び第23項において定められている。」としている。企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」(以下、「税効果適用指針」という。)第22項および第23項の定めに基づいて計上の時期を判断することになると考えられるものの、第22項は子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異に関する繰延税金資産について、第23項は子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来加算一時差異に関する繰延税金負債について、それぞれの計上の要否について定めているものであり、計上の「時期」に関する定めではないことから、税効果適用指針案第124-4項においては「計上する時期」よりも「計上する場合」とする方が適切であるとする。

#### ③ 自己株式等適用指針案第10項(2-2)の取引で当期税金の支払いが生じる場合の取扱い

自己株式等適用指針案第10項(2-2)で定められた取引において当期税金の支払が生じる場合、当該税金を企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」(以下「法人税等会計基準」という。)第5項に従い損益に計上すべきか否か明確にすることを検討いただきたい。

(理由)

法人税等会計基準第5項は「当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等(注)については、次を除き、法令に従い算定した額(税務上の欠損金の繰戻しにより還付を請求する法人税額及び地方法人税額を含む。)を損益に計上する。」とした上で、除外項目の1つとして「企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引のうち、損益に反映されないものに対して課される当事業年度の所得に対する法人税、住民税及び事業税等」を挙げている(同項(1))。

現物配当取引における現物配当財産の時価評価は、企業の純資産に対する持分所有者との直接的な取引を行う前の段階とも考えられるため、会計上の時価評価損益および対応する法

人税、住民税及び事業税等は損益に計上することが考えられる。一方、会計上の時価評価損益が生じない自己株式等適用指針案第10項(2-2)で定められた取引において生じる当期税金(すなわち、会計上は同適用指針案第10項(2-2)の適用により時価評価損益が生じないが、税務上は非適格現物配当である場合の当期税金)については、法人税等会計基準の2022年改正の趣旨に照らせば損益に含めるべきではないと考えられるものの、同基準第5項(1)における除外事項に該当すると考えるかどうかについては必ずしも明確ではない。

自己株式等適用指針案第10項(2-2)が適用される取引のうち当期税金の支払いが生じる取引(すなわち非適格現物配当取引)は実務上あまり想定されない。しかしながら、税効果適用指針案第4項なお書きの対象となる一時差異に関する税効果の取扱いを定める場合には、当該一時差異に関する繰延税金資産または繰延税金負債の計上もしくは取崩しの会計処理(すなわち、税効果適用指針第9項の適用)との整合性の観点から、当該取引に関する当期税金の会計処理を検討する必要があると考える。

以 上