

平成 22 年 6 月 8 日

企業会計基準委員会 御中

あらた監査法人 品質管理部
アカウンティング・サポートグループ

実務対応報告公開草案第 33 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)(案)」及び実務対応報告公開草案第 34 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)(案)」の公表に対する意見

拝啓 時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

さて、貴委員会から平成 22 年 5 月 20 日付で公表されました表記改正案について、意見を表明する機会をいただきお礼申し上げます。

当監査法人の意見を、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。

敬具

記

- (1) 加入・離脱の取扱い(連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1) Q13) 及び連結納税加入前又は適用前の繰越欠損金に係る繰延税金資産の取扱いについて(連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2) Q8)

【意見】 連結子会社が、株式の追加取得ないし売却等により、連結納税への加入ないし離脱が予定されている場合、意思決定がなされ、実行される可能性が高い場合には、将来、その加入ないし離脱が行われるものとして繰延税金資産の回収可能性を判断するものとされている。一方で、企業結合取引においては、企業結合の影

響は企業結合年度から反映させるとして、企業結合日前においては、意思決定や実行可能性にかかわらず、企業結合の実行を前提として繰延税金資産の回収可能性を判断することは認められていない(企業会計基準適用指針第10号 企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針第75項)。繰延税金資産の回収可能性の検討において、双方の基準において、将来の効果を反映させる基準となる時点の考え方について、整合性を保つことが必要であり、相違しななければならない特段の論拠があるのであれば、その論拠を明確にする必要があると考える。

【理由】 連結子会社の連結納税グループへの加入・離脱と、組織再編取引自体は別個の取引であり、支配関係がもともと存在する連結子会社を連結納税制度に反映させる際の考え方と、支配関係のない会社を株式取得等により統合する際の考え方が常に合致するものではないとはいえ、一方で、繰延税金資産の回収可能性の検討という点においては、取得対象の会社の将来の課税所得獲得能力等の効果を企業結合日前に反映させるか否かという論点と、連結納税加入対象会社の将来の課税所得の見積もりを連結納税加入日前に反映させるか否かという論点は同質の論点であると理解している。従って、このような会計上は同質ないし類似の論点に対して、整合性を保つことが必要であり、相違しななければならない特段の論拠があるのであれば、その論拠を明確にすることが必要であると考え。

実務対応報告第5号及び第7号が公表された当時は、わが国では企業結合会計基準自体が未整備であり、繰延税金資産の回収可能性の検討にあたり、将来に連結納税制度に加入・離脱が予定されている会社の将来利益をどのように反映させるかという論点につき、企業結合会計基準及び同適用指針との整合性の検討自体が不要であったとは理解している。また、今回の実務対応報告の改正は、平成22年度の法人税法の改正に対応するためになされる限定的な改正とは認識しているものの、今回の改正を契機に、当該論点についての企業結合会計基準との整合性を図ることを検討されたい。

(2) 連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その2) 設例2-2について

【意見】 設例の中のX3年のS2社における「特定連結欠損金の控除見積額」につき、連結納税主体全体としてX3年に400の連結課税所得が見込まれることを、脚注の追加により補足説明することが望まれる。

【理由】 当該設例は、特定連結欠損金が存在する場合の個別財務諸表における法人税に

係る繰延税金資産回収可能性の判断に係る設例であるが、特定連結欠損金 500 を有する S 2 社の連結納税加入後の個別所得見積み額が 100 しか見込まれていないため、控除限度額は 100 に限定されることを説明した設例となっている。しかしながら、100 が控除限度額となる前提として、当該年度において他の連結納税会社も相応の課税所得を計上しており、連結納税主体全体としても 100 を超える課税所得が見込まれることが必要となる。従って、連結納税主体全体の課税所得も、S 2 社における特定連結欠損金 500 のうち 100 を控除することの制限にならないことを明確にするために、脚注の追加により、X3 年においては連結納税主体全体の課税所得が 400 見込まれ、S 2 社の特定連結欠損金 100 の控除に影響を与えない旨の説明を加えることが、当該実務対応報告利用者の理解をより深めると考える。

(3) 当該実務対応報告の構成の見直しについて

【意見】 当該実務対応報告の公開草案の内容に関する意見ではないが、実務対応報告の利用者の便宜のために、現在 2 つに分割されている当該実務対応報告を統合して 1 つの実務対応報告とすることを検討されることが望まれる。

【理由】 当該実務対応報告が発行された経緯は、当時、わが国に連結納税制度の導入をするにあたっての当面の会計上の取扱いを定めたものであり、連結納税制度そのものの詳細な内容が明確ではない状況のもとで、まずは会社が連結納税制度を適用する場合の最初の事業年度における取扱いを「連結納税制度を適用する場合の中間財務諸表等における税効果会計に関する当面の取扱い(実務対応報告第 4 号)」において定め、その後順次、連結納税制度における税効果会計適用全般について当面実務上対応が必要な事項を「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」(実務対応報告第 5 号)において、また特に連結納税会社の個別財務諸表における繰延税金資産の回収可能性の判断や地方税に係る取扱い等についてより詳細に設例も提供しながら当面の実務対応課題への対応を「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)」(実務対応報告第 7 号)において提供したものである。

しかしながら、連結納税制度の詳細がすでに明らかとなっており、また実務にも定着が図られている今般においては、当該実務対応報告の利用者の便宜のためには、現在 2 つの分かれている実務対応報告を一つの報告に統合することが望ましいと考える。これは、今回提案されている、実務対応報告第 4 号のうち現在においても必要となる連結納税制度の初年度適用に関する取扱いにつき、公開草案

第 33 号の Q12-2 において取り込み、実務対応報告第 4 号そのものの廃止を提案している考え方とも整合しているといえる。

今回の実務対応報告の改正は、平成 22 年度の法人税法の改正に対応するためになされる限定的な改正と理解しているものの、可能であるならば、実務対応報告の利用者の便宜のために、現在 2 つに分割されている当該実務対応報告を統合して 1 つの実務対応報告とすることを検討されることが望まれる。

以 上