

実務対応報告公開草案第 33 号（実務対応報告第 5 号の改正）

「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（実務対応報告第 7 号の改正）

「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）」に対する意見

平成 22 年 6 月 8 日

日本公認会計士協会

当協会は、このたび公表されました標記公開草案に対して次のとおり意見を申し上げます。

連結納税加入における税効果の取扱いと企業結合における税効果への取扱いの関係について

（コメント）

第 33 号 Q13(1) の加入の扱いにおいて、連結納税主体における税効果の扱いとして、「連結納税親会社により、現在、連結子会社である会社を、将来、連結納税子会社として加入させること（子会社株式の追加取得）について意思決定がなされ、実行される可能性が高いと認められる場合には、将来、その加入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」とされている。また、同(2) の加入の扱いにおいては、連結納税子会社の個別財務諸表における税効果についても同様の扱いとされている。

さらに、第 33 号 Q12 - 2 の連結納税制度を新たに適用する場合の取扱いによれば、例えば、株式交換の結果、完全親子関係となり、連結納税を新たに適用する場合において、株式交換前に承認を受けていれば、完全親子会社関係が生じる前の年度から、連結納税による影響を反映して繰延税金資産の回収可能性を判断することになるものと考えられる。

一方、「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 項では、取得企業の繰延税金資産の回収可能性について、「企業結合による影響は、企業結合年度から反映させる。」とされている。

上記の企業結合における取扱いは取得の場合の取扱いであるが、この規定の趣旨（以下の（理由）に記載）によれば、子会社株式の追加取得が行われて連結納税に加入した時点から、連結納税主体を含む連結企業集団の連結財務諸表及び連結納税子会社となる連結子会社の個別財務諸表における回収可能性の判断にその影響を反映させるべきものと考えられる。

第 33 号 Q13 及び Q12-2 と上記の企業結合における取扱いとの関係を整理していただきたい。

また、第 34 号 Q8(2)なお書きでは、「連結納税会社が、現在、会計上の連結の範囲に含まれない会社の株式について、将来、取得することを意思決定し、当該会社を連結納税子会社として加入させることとした場合」について、「将来、連結納税へ加入することとなる当該会社の個別税務諸表においては、加入の可能性が高いと認められ、かつ、当該会社においてもその事実が明らかになっていると認められる場合には、将来連結納税に加入するものとして取り扱うことが適当である」とされている。

第 33 号 Q13(2) では、現在、連結子会社ではない会社には、意思決定時点から加入するものとして判断する取扱いは適用しないとされていることとの整合性について、説明していただきたい。

(理由)

「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 項は、取得企業における繰延税金資産の回収可能性の判断について示しているものであるが、その趣旨は、繰延税金資産の回収可能性の判断において、企業結合前は、企業結合をする相手先の企業は、まだ税務上も納税主体が別であるため、相手先の企業の将来課税所得は考慮することができず、企業結合後、税務上も一体となってから、相手先の企業の将来課税所得を考慮するという整理によるものと考えられる。したがって、連結子会社である会社を追加取得する予定の場合においても、連結納税主体に含まれる連結納税会社として加入していない時点においては、税務上は別の納税主体であるため、連結納税親会社が加入の意思決定を行った時点において、連結納税を前提として繰延税金資産の回収可能性の判断を行うことは、当該企業結合における取扱いの趣旨と整合しないものと考えられる。

以 上