

企業会計基準委員会 御中

「実務対応報告公開草案第6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)」に対するコメント

平成 15 年 1 月 23 日

公認会計士 佐藤 真良

この度公表されました「実務対応報告公開草案第6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)」に対するコメントを以下のとおり申し上げます。

1. Q3 に係るコメント：

(1) 法人税の将来減算一時差異について、スケジューリングに基づき個別所得見積額と相殺する、とあるが、タックス・プランニングについては考慮してはならないのか。個別財務諸表においては、まず、個別実務指針で述べられている回収可能性の判断を準用するのが最初のステップと考えられる。したがって、タックス・プランニングの存在を考慮してもよいのではないか。

仮に、草案にいう個別所得等の見積額というのが、タックス・プランニングの存在をも考慮したものをいう場合は、その旨に言及すべきと考える。

また、草案にいう個別所得の見積りは、当期末に存在する将来加算一時差異のうち、解消が見込まれる解消額を加算した後のものを意味すると見受けられる。この決め事は、個別実務指針とは異なるので、留意を促すためその旨も言及すべきではないであろうか。

Q3 の最終パラグラフに「連結納税主体の例示区分の上位にあるときは・・・」とあるが、ここで「上位」とはどのような意味かあいまいなので、しかるべき明瞭な記述とすべきではないか。

2. Q4 に係るコメント：

ある連結納税会社のマイナスの所得は、連結納税額計算上他の連結納税会社のプラスの個別所得を減少させてしまう効果があるので、各連結納税会社の個別繰延資産合計と連結納税主体におけるその計上額が一致しない場合が生じる。その場合、プラスの連

結納税会社の個別財務諸表では、自己のみで考えるとあくまで単独で法人税を支払うのと同じ会計実態にあり（連結納税上は、マイナスの個別所得である他の連結納税会社の欠損金を購入していることになるとしても）、個別財務諸表上では当該会社の繰延税金資産の回収可能性は連結納税額を度外視して考えるべきと思われる。草案の結論を支持する。

3. Q6 に係るコメント

(1)投資価額修正に係る税効果では、「連結納税制度の適用により、当該他の連結納税会社の実質的な税務上の帳簿価額（投資価額修正を行ったと仮定した場合・・・）を増額修正する部分については、・・・将来減算一時差異となる・・・」とされている。

しかし、当該増額修正は、個別財務諸表上は益金不算入の受取配当金同様に単に課税されない金額として帰結するのであり、将来減算一時差異に該当するものではないのではないか。

「税効果会計に係る会計基準」では一時差異を「貸借対照表及び連結貸借対照表に計上されている資産及び負債の金額と課税所得計算上の資産及び負債の金額との差額をいう」とあるが、法人税法第2条18号へ、法人税法施行令第9条の2等の投資価額修正は、毎決算期に投資の価額修正を行うわけでもなく、投資処分等の際に譲渡原価に一定の金額の加算を認めるにすぎないので「課税所得計算上の資産の金額との差額」といえるか疑問であり、税効果会計に係る会計基準にいう一時差異には該当しないのではないか（したがって、税効果は全く無い）。

同様のことは、草案の、帳簿価額の減額修正が将来加算一時差異に該当するという言及にもあてはまると思われる。

連結実務指針第32項(1)、第34項(3)、第37項等と整合性を得る必要は必ずしもないのではないか。

仮に、草案のように、一時差異に該当するとしても、繰延税金資産の認識を行う時点について、「予測可能な将来、譲渡される可能性が高いこと・・・」という時点については、「意思決定がなされ・・・」等のいまま少し客観的に特定できる規準・指示が必要と考える。本報告（草案）は、実務対応報告であり、実務を指導することが期待されていることから、もっと特定化した時点を明確に示すべきではないか。

加えて、税務上の投資価額修正について個別財務諸表で繰延税金資産または繰延税金負債を認識した場合、連結財務諸表で当該繰延税金をどのように取り扱うのか説明すべきと考える。

以 上