

森田公認会計士事務所
公認会計士 森田 政 夫

実務対応報告公開草案第4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）」についてのコメントを送付させていただきます。

1. Q10「留保利益に係る一時差異」のAの後段の留保利益を有する連結納税子会社の投資を売却する場合についてですが、「通常、当該連結納税子会社株式の帳簿価額が増額修正される」と記載されているように、連結納税制度により、投資価額の修正が行われることになりました。（法人税法 2 十八 へ 十八の二 チ 法人税法施行令 9の2）これにより、連結納税子会社の留保利益は、売却等の事由が生じた時の直前連結事業年度後という短期間に生ずるものを除いて、帳簿価額の増額修正の額と合致することになります。

Q10のAの後段では、この短期間に生ずる差額を将来加算一時差異として繰延税金負債を計上する場合が示されているようですが、参照として記されている連結実務指針第37項及び第38項は、税務上投資価額の修正をしない場合のものです。

短期間に生ずる差額については、重要性がないと思われますのでQ10のAで注記することとし、本文には「連結納税制度により投資価額の修正が行われて連結納税子会社の株式を売却しても原則として課税されないこととなり、留保利益について将来加算一時差異が生じないことになったこと、並びにこれにより連結実務指針第37項及び第38項は補正する必要があること」を記載されるのが望ましいと思います。

また、投資価額の修正が行われることにより、連結納税親会社が連結納税子会社の株式を売却した場合、連結納税子会社の留保利益相当額について申告調整が行われます。当該株式の売却が予定されている場合、連結納税親会社の個別財務諸表において、連結納税子会社の留保利益を将来減算一時差異、留保損失を将来加算一時差異とする税効果会計の適用が必要でないのでしょうか。

2. Q17「表示及び開示」のAの1、表示（2）個別財務諸表において、連結納税親会社、連結納税子会社とも、連結法人税の個別帰属額を「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示することとされています。

連結納税制度では、連結法人税の納付は連結納税義務者となる連結納税親会社のみが行い、連結納税子会社は、個別帰属額がプラスの場合連結納税親会社が納付する連結法人税の一部を負担するだけで、自ら連結法人税を納付するものではありません。また、個別帰属額がマイナスの場合は、当該連結納税子会社があることによって軽減された連結法人税相当額を、連結納税親会社が当該連結納税子会社に負担額として支払い、当該連結納税子会社が受取るものであり、連結納税親会社が納付する法人税の一部の授受が行われるものではありません。

これらの点を勘案しますと、連結法人税の個別帰属額は「法人税、住民税及び事業税」でなく、「連結法人税負担額」とする方が実態に即しており、明瞭性の原則に照らしても望ましいのではないかと思います。

以 上