

平成14年12月19日
企業会計基準委員会

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)」の公表

コメントの募集

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）では、平成14年度税制改正による連結納税制度の創設に伴い、平成14年8月29日に実務対応報告第4号「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」を、平成14年10月9日に実務対応報告第5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)」を公表した後、更に検討を行ってまいりましたが、平成14年12月17日の第24回企業会計基準委員会で標記の実務対応報告の公開草案（以下「本公開草案」という。）の公表が承認されました。

本公開草案の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本公開草案に対するコメントがございましたら、平成15年1月24日(金)までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては直接回答しないこと、コメントを当委員会のホームページ等で公開する予定があることを、あらかじめご了承ください。

記

電子メール：ctax@asb.or.jp

FAX：03-5561-9624

お問い合わせ先：03-5561-8449

なお、公開草案のすべての事項がコメントの対象となりますが、特に公開草案の検討段階で議論のあった「本公開草案の概要」に示す論点（Q4関係）に関して、コメントをお寄せいただければ幸いです。

本公開草案の概要

繰延税金資産及び繰延税金負債の計上の手順（Q1）

連結納税主体における税効果会計の適用

- 連結納税会社ごとに、財務諸表上の一時差異等に対して繰延税金資産及び繰延税金負債を計算し合計する。
 - 連結納税主体に係る連結財務諸表固有の一時差異に対して、当該差異が発生した連結納税会社ごとに税効果を認識し、繰延税金資産及び繰延税金負債を計算する。
 - 繰延税金資産の回収可能性の判断
 - 法人税に係る繰延税金資産 連結納税主体を一体として回収可能性を判断する。
 - 住民税又は事業税に係る繰延税金資産 連結納税会社ごとに回収可能性を判断した上で各社分を合計する。
- 回収が行われると見込まれない税金の額については、連結財務諸表上、繰延税金資産から控除する。

連結納税会社の個別財務諸表における税効果会計の適用

- 財務諸表上の一時差異等に対して、繰延税金資産及び繰延税金負債を計算する（Q2参照）。
- 繰延税金資産の回収可能性の判断 法人税、住民税又は事業税の別に判断し（Q3及びQ4参照）、回収が行われると見込まれない税金の額については、個別財務諸表上、繰延税金資産から控除する。

個別財務諸表における繰延税金資産及び繰延税金負債の計算（Q2）

財務諸表上の一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の金額

- 従来どおり、法定実効税率を適用して計算する。

繰越欠損金に係る繰延税金資産の金額

- 税金の種類ごとに計算する。

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（Q3）

法人税

- 将来減算一時差異（〔設例1〕〔設例3〕）
 - 期末における将来減算一時差異の解消見込額を個別所得見積額と解消見込年度ごとに相殺する。
 - で相殺し切れなかった将来減算一時差異の解消見込額は、収入すべき連結法人税の個別帰属額（受取個別帰属法人税額）の見積額を課税所得に換算した金額と相殺する。
 - においても、相殺し切れなかった将来減算一時差異の解消見込額は、解消年度に発生した連結欠損金個別帰属額と同様に取り扱われる。
- 連結欠損金個別帰属額（〔設例2〕）
 - 期末における連結欠損金個別帰属額について、繰越期間内における連結欠損金の繰越控除額のうち連結納税会社に帰せられることとなる金額（連結欠損金個別帰属額の繰越控除額）の見積額と相殺する。
 - で相殺し切れなかった金額については、繰延税金資産から控除する。

住民税

➤ 将来減算一時差異

期末における将来減算一時差異の解消見込額を個別所得見積額と解消見込年度ごとに相殺する。

で相殺し切れなかった将来減算一時差異の解消見込額

受取個別帰属法人税額の所得換算額に法人税率を乗じた金額は、解消年度に発生した控除対象個別帰属税額と同様に取り扱われる。

上記以外金額は、連結欠損金個別帰属額と同様に取り扱われる。

➤ 控除対象個別帰属調整額と控除対象個別帰属税額

繰越期間内において、連結納税会社が支払うと見込まれる個別帰属法人税額と相殺し、相殺し切れなかった金額は、繰延税金資産から控除する。

事業税

➤ 連結納税会社の個別所得見積額を基礎として、従来と同様の手順により行う。

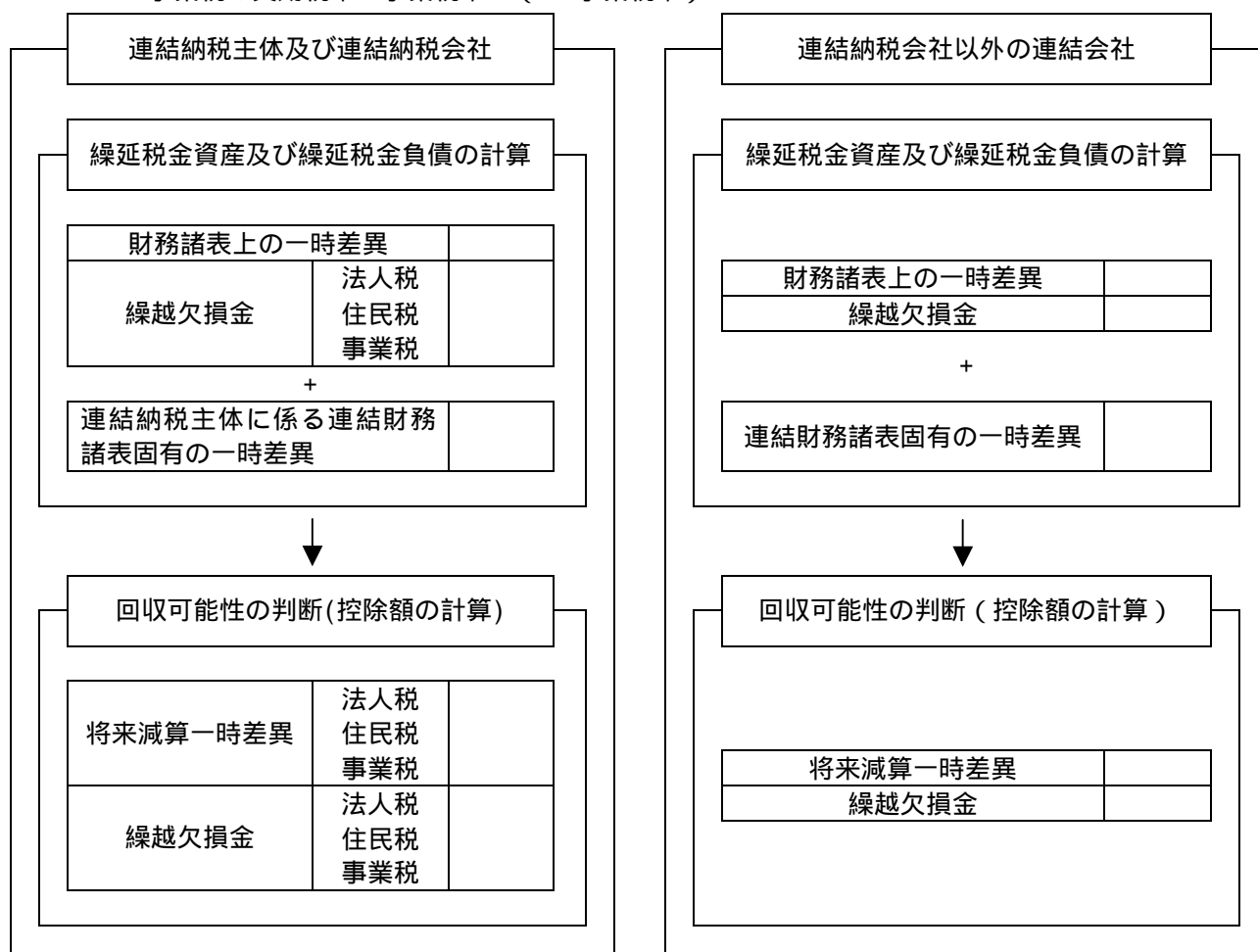
なお、連結納税制度を適用する場合の税効果の計算において適用する税率を連結財務諸表の作成手続において区分すると、以下のようになる。

法定実効税率：(法人税率 × (1 + 住民税率) + 事業税率) / (1 + 事業税率)

法人税の実効税率：法人税率 / (1 + 事業税率)

住民税の実効税率：法人税率 × 住民税率 / (1 + 事業税率)

事業税の実効税率：事業税率 / (1 + 事業税率)



個別財務諸表における回収可能見込額と連結納税主体における回収可能見込額に差額が生じる場合の取扱い（Q4、[設例4]）

- 連結納税会社及び連結納税主体それぞれにおいて繰延税金資産の回収可能額の評価を行った結果、各連結納税会社の回収可能見込額の合計と連結納税主体の回収可能見込額が一致しない場合の当該差額は、連結財務諸表においてのみ認識される法人税に係る繰延税金資産の評価性引当額等として取り扱われる。

[論点]

当該差額は、連結納税主体として回収不能である部分であり、個別財務諸表においても繰延税金資産は最終的に国に対して納付する税額を基礎として計上すべきとの考え方から、当該差額を合理的な方法で個別財務諸表に配分して個別財務諸表の繰延税金資産の合計額を連結財務諸表の金額と一致させるべきであるという見解がある。

しかしながら、連結納税制度においては、他の連結納税会社に支払う連結法人税の個別帰属額も利益に関連する金額を課税標準とする税金と考えられるため、本公開草案では、上記のとおり、当該差額は連結財務諸表においてのみ認識される法人税に係る繰延税金資産の評価性引当額等として取り扱われることとしている。

税金の種類ごとに回収可能性が異なる場合の計算（Q5、[参考]）

- 繰延税金資産から控除する金額は、税金の種類ごとに、回収不能と判断される部分に相当する一時差異等の金額に、原則として当該税金の種類に係る適用税率を乗じて計算する。

個別財務諸表における投資価額修正の取扱い（Q6、[設例5]）

- 増額修正に係る繰延税金資産
予測可能な将来、譲渡される可能性が高く、かつ、回収可能性があるとして判断される場合を除き、繰延税金資産を認識しない。
- 減額修正に係る繰延税金負債
原則として、繰延税金負債を認識する。ただし、予測可能な将来の期間に、その譲渡を行う意思がない場合は、繰延税金負債を認識しない。

課税対象となった未実現損益の消去に係る税効果（Q7）

- 従来の連結会社相互間の取引から生じた未実現損益と同様に処理する。

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（Q8）

- 将来、連結納税へ加入することとなる会社の税務上の繰越欠損金
連結納税へ加入する可能性が高く、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、その認められることとなった時点において、法人税に係る繰越欠損金に対する繰延税金資産の回収可能性はないものとして判断される。

繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の注記等（Q9）

- 繰延税金資産及び繰延税金負債の内訳を税金の種類ごとに注記する必要はないものと考えられるが、繰延税金資産から控除された金額について、税金の種類によって回収可能性が異なる場合には、税金の種類を示して注記することが望ましい。

以 上