

実務対応報告公開草案第 61 号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い（案）」に対するコメント

1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

- ・ 実務対応報告公開草案第61号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い（案）」（2021年3月30日公表）（以下「本公開草案」という。）

2. コメント募集期間

- ・ 2021年3月30日～2021年6月11日

3. 公開草案を踏まえた公表物の名称及び公表時期

- ・ 実務対応報告第42号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」（2021年8月12日公表）（以下「本実務対応報告」という。）

4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団 体 名
CL1	有限責任監査法人トーマツ
CL2	PwC あらた有限責任監査法人
CL3	日本公認会計士協会
CL4	有限責任あずさ監査法人
CL5	一般社団法人 日本経済団体連合会
CL6	EY 新日本有限責任監査法人

[個人（敬称略）]

	氏名・所属等（記載のあるもののみ）	
CL7	田淵 隆明	公認システム監査人、特定行政書士 IFRS・連結会計・公共政策コンサルタント
CL8	國見 琢	公認会計士

5. 主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会（以下「委員会」という。）のそれらに対応するコメントです。
「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、委員会で分析を行っています。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
（質問1）本公開草案の適用範囲に関する質問		
（全体を支持するコメント）		
1) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
（その他のコメント）		
2) 通算税効果額の授受を行わない場合の取扱いに関するコメント	グループ通算制度の適用開始後において、通算税効果額の授受を行わない企業の関係者等から、通算税効果額の授受を行わない場合の会計処理及び開示を明確化する旨の意見が寄せられた場合には、直ちに検討を行うべきである。 連結納税制度において、大半の企業は個別帰属額の授受を行ってきたと考えられることからグループ通算制度においても一般的には通算税効果額の授受を行うことが想定されること、また、通算税効果額の授受が行われない場合の取扱いの検討に一定の困難性があると考えられることには同意する。しかし、通算税効果額の授受を行わない企業が存在する場合には、適用されうる会計処理が複数考えられることから、財務諸表間の比較可能性を損なうおそれがあると考えられる。	基準の公表後において、通算税効果額の授受を行わない場合の会計処理及び開示の明確化に関する意見が寄せられた場合、実務において通算税効果額の授受を行わない場合がどの程度生じているかや、そのような企業間で異なる会計方針が採用されているかなどの、実務の状況に応じて基準開発を行うか否かを検討することとする。
	通算税効果額の授受を行わない場合の会計処理及び開示については、従来の連結納税制度における取扱いを継続することを含め、企業の選択に委ねられることを意味するのかわ確認したい。なお、企業による選択に委ねられるならば、当該会計処理について、重要性に応じて会計方針としての注記をすべきと考え	通算税効果額の授受を行わない場合の会計処理及び開示を取り扱わない場合は、企業会計基準第24号第4-3項に定める「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合」に該当するものと考えられ、合理的と考えられ

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	る。 また、仮に実務対応報告第 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）」（以下「実務対応報告第 5 号」という。）及び実務対応報告第 7 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）」（以下「実務対応報告第 7 号」といい、実務対応報告第 5 号と合わせて「実務対応報告第 5 号等」という。）で定められている会計処理から別の会計処理に変更する場合、企業会計基準第 24 号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 5 項(2)に定める自発的に会計方針の変更を行う場合に該当し、遡及適用する必要があるのか確認したい。	る会計方針を採用することになると考えられる。また、採用した会計方針については重要性に応じて注記を行うことになる。この点、結論の背景を修正することとした（本実務対応報告第 38 項）。 また、遡及適用に関して、グループ通算制度の適用に伴って従来と異なる会計処理を採用する場合であっても、連結納税制度とグループ通算制度では制度が異なること、また、通算税効果額の授受を行う否かは、グループ通算制度の適用時点において決定されることが想定されることから、「会計処理の対象となる新たな事実の発生に伴う新たな会計処理の原則及び手続の採用」に該当すると考えられる。そのため、企業会計基準第 24 号第 5 項(2)に定める自発的に会計方針の変更を行う場合に該当せず、過去の期間へ遡って適用しないことになると考えられる。
（質問 2）実務対応報告第 5 号等との関係に関する質問		
（全体を支持するコメント）		
3) 提案内容に同意する。	同意する。 連結納税制度からグループ通算制度に移っても、制度の効果は変わらないため、基本的な考え方として、連結納税制度とグループ通算制度の相違点に起因する会計処理及び開示を除き、連結納税制度における実務対応報告第 5 号等の会計処理及び開示に関する取扱いを踏襲することに賛同する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(その他のコメント)		
4) 連結納税制度における用語の説明に関するコメント	実務対応報告第5号等は今後廃止が予定されているため、「結論の背景」において、踏襲した内容を理解できるように説明されている必要があると考える。特に、本公開草案第42項における「個別帰属額」は、通算税効果額を「法人税及び地方法人税」に準ずるものとして取扱うことについて理解するために必要と考えられることから、個別帰属額について令和2年改正前の法人税法第81条の18に基づく説明等の追加をご検討いただきたい。 また、本公開草案第46項における「連結納税主体」についても、税効果会計を適用する上での会計処理の単位を理解するために必要と考えられることから、実務対応報告第5号の「範囲」において記載されているような連結納税主体に関する説明の追加をご検討いただきたい。	コメントを踏まえ、個別帰属額に関して結論の背景を修正することとした（本実務対応報告第38項）。 なお、連結納税主体については、本実務対応報告第46項において、本実務対応報告の適用前における納税主体について説明しており、修正しないこととした。
(質問3) 法人税及び地方法人税に関する質問		
(全体を支持するコメント)		
5) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
(その他のコメント)		
6) 通算税効果額の算定方法に関するコメント	通算税効果額の計算方法について、国税庁としては、合理的に計算すればよいとの考え方であり、国税庁HPでは、その代表的な計算例として2例が示されている（国税庁「グループ通算税制に関するQ&A（令和2年6月）（令和2年8月改訂）」の問50のケース1・2）。 国税庁の考え方を踏まえ、通算税効果額を合理的に計算している限りは、会計上も妥当なものとして認められると考えてよい。	通算税効果額は、法人税法第26条第4項に規定するものをいうこととしており、授受を行った場合には、各通算会社で益金の額又は損金の額に算入されないこととなる（本実務対応報告第5項(10)及び第37項）ことから、税務において合理的に算定された金額に基づいて会計処理することになると考えられる。
7) 修更正が生	法人税法第64条の5第5項及び法人税法第64条の7第4項における遮断措	通算税効果額については、当事業年度の所得に対する

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
じた場合の取扱いに関するコメント	置により、修更正事由が生じた通算法人以外の他の通算法人については、通算前所得金額又は通算前欠損金額及び繰越欠損金の損金算入限度額は、原則として当初申告額に固定されるものの、通算税効果額の授受を行った場合には、通算税効果額の授受が行われた事業年度の所得に対する法人税及び地方法人税に準じて取り扱うという理解でよいか確認させていただきたい。	法人税及び地方法人税に準ずるものとして取り扱うこととしており（本実務対応報告第7項）、修更正によって通算税効果額の授受を行う場合についても、企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」（以下「法人税等会計基準」という。）の定めに従うことになると考えられる。 そのため、通算税効果額の授受が行われた事業年度の所得に対する法人税及び地方法人税ではなく、修更正の対象となった所得に対する法人税及び地方法人税に準じるものとして、法人税等会計基準第6項から第8項における更正等による追徴及び還付の取扱いに従って追徴額又は還付額を損益として認識する会計期間と、同じ会計期間において通算税効果額を認識することになると考えられる。
（質問4）税効果会計に関する質問		
（全体を支持するコメント）		
8) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
（その他のコメント）		
9) 投資簿価修正に係る繰延税金資産及び	本公開草案第19項(3)の評価損に係る繰延税金資産を計上したときの投資簿価修正に関する取扱いに関して、投資簿価修正によって税務上の帳簿価額が減額修正され、評価損に係る一時差異と投資簿価修正に係る一時差異等を合わせ	コメントのような状況は、連結納税制度においても生じる可能性があったが、実務対応報告第5号等では具体的な定めはなく、実務においては税効果会計基準等の原

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
繰延税金負債に関するコメント	ると将来の課税所得を増額する効果がある場合（将来加算一時差異等が生じている場合）において、本公開草案第 19 項(2)の繰延税金負債の計上要件を満たしていないときは、評価損に係る繰延税金資産の範囲内の投資簿価修正に係る税効果に限定すべきである。	則的な取扱いを踏まえて会計処理が行われていたものと考えられる。
	税務上の簿価純資産価額が評価損計上前の帳簿価額を上回り、投資簿価修正によって、税務上の帳簿価額が増額修正される場合は、他の通算会社の株式等について評価損を計上しており、当該評価損に係る繰延税金資産を計上したときであっても、税務上の簿価純資産価額が評価損計上前の帳簿価額を上回る部分については、本公開草案第 19 項(1)の取扱いを適用することが適切と考えられる。	本実務対応報告においては、連結納税制度とグループ通算制度の相違点に起因する会計処理及び開示を除き、連結納税制度における実務対応報告第 5 号等の会計処理及び開示に関する取扱いを踏襲することとしているが（本実務対応報告第 40 項）、投資簿価修正については、修正方法が変更されているものの、売却等によってその年度の課税所得を増額又は減額する効果を有する点は同様であることから連結納税制度における取扱いを踏襲することとしており（本実務対応報告第 55 項）、特段の取扱いを示さないこととし、修正しないこととした。
	実務対応報告第 7 号〔設例 5〕2. (2) ③また書きにおいて、税務上評価損の損金算入が認められない場合で、かつ、会計上の帳簿価額が実質的な税務上の帳簿価額を下回っており、当該評価損に係る繰延税金資産を計上していない場合には、投資簿価修正相当額に係る繰延税金負債を認識しないこととするとしている。一方で、本公開草案では、評価損に係る繰延税金資産を計上していない場合については、本公開草案第 19 項 (2) ①及び②の要件を満たす場合を除き繰延税金負債を計上することになると考えられるが、実務対応報告第 7 号〔設例 5〕2. (2) ③また書きと異なる処理を要求しているものではないと理解	実務対応報告第 7 号の設例のみで示されていたものであり、本公開草案では、本文及び設例において記載していなかったが、投資簿価修正について、連結納税制度における取扱いを踏襲することとしており（本実務対応報告第 55 項）、連結納税制度における実務を変更することは意図していないことから、修正することとした（本実務対応報告第 19 項(3)）。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	しているため、当該内容を本実務対応報告の設例に追加していただきたい。	
	本公開草案の[設例 6]において、投資簿価修正に関する個別財務諸表における取扱いについてのみ説明されているが、連結財務諸表における取扱いについても説明の追加をご検討いただきたい。連結財務諸表上は、本公開草案第 20 項に従って会計処理することになると考えられるが、一時差異の捉え方が複雑であるため、[設例 6]において具体的な数値例で説明することは実務にとって有用であると考えられる。特に、本公開草案第 20 項では、企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」（以下「税効果適用指針」という。）第 20 項を参照しているが、税効果適用指針第 20 項の連結財務諸表における取扱いでは、個別財務諸表で計上した繰延税金資産と同額の繰延税金負債を計上するのに対して、本公開草案第 20 項における取扱いでは、個別財務諸表で計上した繰延税金資産を取り崩すこととなっており、連結財務諸表固有の一時差異（税効果適用指針第 4 項(5)）の取扱いに一貫性がないようにも見受けられるため、考え方の整理についても明らかにしていただきたい。	本実務対応報告においては、実務対応報告第 5 号等の取扱いを踏襲しており、従来と取扱いを変更していないことから、実務対応報告第 5 号等にはない説明や設例を改めて示す必要性は必ずしも高くなく、修正しないこととした。
	[設例 6]の 2. (1)において、投資簿価修正によって一時差異と同様に取り扱う部分を含めて「一時差異」という文言を使用することは、本公開草案第 54 項において投資簿価修正による影響は「一時差異」には該当しないものと考えられるとされていることと整合しておらず、混乱を招く記載であると考えられるため、修正していただきたい。	本実務対応報告第 19 項において、期末時点における他の通算会社の株式等の帳簿価額と税務上の簿価純資産価額との差額は、一時差異と同様に取り扱うこととしており、設例においては、分かりやすさの観点から「一時差異」と記載しているものであり、修正しないこととした。
10) 誤謬による修正が行わ	グループ通算制度における損益通算及び欠損金の通算等の遮断措置に伴い、修正事由があった通算法人以外の他の通算法人については、通算前所得金額	本件は、修正事由が誤謬によるものであると判断した場合の、比較的まれなケースに関するコメントであ

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
れた場合の税効果会計に関する意見	又は通算前欠損金額及び繰越欠損金の損金算入限度額は、原則として当初申告額に固定され、誤りがあった法人のみが修正を行うこととされているが、修正事由があった通算法人の所得等が変更された場合、当該変更後の所得に基づく通算グループ全体の所得も変更され、通算グループ全体の企業の分類に影響が生じ、修正事由があった通算法人以外の他の通算法人の繰延税金資産の回収可能性にも影響する場合があると考えられる。 このような場合で、当該修正事由が誤謬によるものであると判断した場合であっても、修正事由があった通算法人以外の他の通算法人については、単体申告であり遮断措置が行われているという事実を鑑み、過去の誤謬として税効果適用指針第 62 項の定めに従い修正再表示した年度の比較情報に反映させる処理は行わず、修正事由が生じた期の損益で処理するという理解でよいか確認させていただきたい。	る。 修正が行われた場合の遮断措置については、法人税法第 64 条の 5 第 6 項により一定の場合は適用されず、修正事由が生じた通算会社以外の通算会社においても修正が生じる場合があり、遮断措置が講じられるか否かは税務上の判断に基づくものである。そのため、ある通算会社で誤謬による修正が生じ、これによって通算グループ全体の企業の分類に影響が生じることによって、修正事由が生じた通算会社以外の通算会社の繰延税金資産の回収可能性にも影響があった場合においては、遮断措置によって修正再表示を行わないということではなく、遮断措置の有無にかかわらず、連結納税制度と同様に企業会計基準第 24 号第 4 項(8)の誤謬に該当するか否かを判断することになると考えられる。 なお、当該判断の結果、会計上の誤謬に該当すると判断した場合には、企業会計基準第 24 号第 21 項及び税効果適用指針第 62 項に従って修正再表示を行うことになり、会計上の誤謬に該当しないと判断した場合には、税効果適用指針第 154 項に基づき、修正による繰延税金資産又は繰延税金負債に生じた影響額を、法人税等の追徴税額及び還付税額を損益計算書に計上した年度の法人税等調整額に含めて処理することになると考えら

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		れる。 このように、修更正が誤謬に該当するか否かや、誤謬に該当する場合にどのように会計処理を行うかについては、企業会計基準第 24 号及び税効果適用指針に従うことになり、本実務対応報告に定めのあるものを除き、税効果会計に関する会計処理は税効果会計基準等の定めに従うこととしていることから（本実務対応報告第 8 項）、特段の取扱いを示さず、修正しないこととした。
11) みなし事業年度の改正に関するコメント	本公開草案第 22 項(2)においては、加入前の時点で連結子会社でない企業が株式の取得等によって新たに通算子会社となる場合には、通算子会社となったときからその影響を考慮して税効果会計を適用するとされている。 一方、本公開草案第 22 項(1)においては、加入前の時点で連結子会社である企業が、株式の取得等によって新たに通算子会社となる場合に、将来、通算子会社とすることについての意思決定がなされ、かつ、実行する可能性が高いと認められる場合には、これらを満たした時点でその影響を考慮して税効果会計を適用するとされている。 ここで、事業年度の途中で親法人との間に完全支配関係を有することとなった場合、グループ通算制度においては、加入時期の特例により、その完全支配関係を有することとなった日の前日の属する会計期間の末日の翌日を承認の効力発生日及び事業年度開始の日とすることができるとされているが、この場合において、本公開草案第 22 項(1)に従い処理を行うのか、第 22 項(2)に従い処理を行うのが明確ではないと考えられる。	加入時期の特例を受け、完全支配関係を有することとなった日の前日の属する会計期間の末日の翌日（以下「翌会計年度の期首」という。）が通算承認日とみなされた場合（法人税法第 14 条第 8 項第 1 号及び第 64 条の 9 第 11 項）、通算承認を受ける翌会計年度の期首に通算子会社となる（本実務対応報告第 5 項(3)及び法人税法第 2 条第 12 号の 7）ことから、連結子会社となる時期と通算子会社となる時期が異なることになると考えられる。 このような場合、株式の取得等によって完全支配関係を有するまでの連結子会社でも通算子会社でもない期間においては、本実務対応報告第 22 項(2)に該当するが、完全支配関係を有し連結子会社になった後で、通算子会社となるまでの期間においては、同項(1)に該当す

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	加入時期の特例を適用して、従来連結子会社でない会社を株式の取得等により完全子会社とした場合であっても、通算法人となる前に、株式取得に伴い既に連結子会社となっていることから、本公開草案第 22 項(1)の定めに従い処理を行うことが合理的であると考えられ、この点について明確にしていきたい。	ることになると考えられる。
12) 特定資産に係る譲渡等損失額の損金算入制限における一時差異の取扱いに関するコメント	グループ通算制度の開始時及び加入時において時価評価除外法人が以下の要件を全て満たす場合、適用期間（通算制度の効力が生じた日から同日以後 3 年経過日と支配関係発生日以後 5 年を経過する日のうちいずれか早い日までの期間）において生ずる支配関係発生前から保有する資産の実現損を損金不算入（社外流出）することとされている。 ● 通算制度の承認の効力が生じた日の 5 年前の日又はその通算法人の設立の日のうちいずれか遅い日からその承認の効力が生じた日まで継続して通算親法人（その通算法人が通算親法人である場合には、他の通算法人のいずれか）との間に支配関係がある場合に該当しない場合 ● 通算制度の承認の効力が生じた後にその通算法人と他の通算法人とが共同で事業を行う一定の場合に該当しない場合 ● 支配関係発生日以後に新たな事業を開始する場合 ここで、完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損については、当該子会社株式を売却したときには税務上の損金に算入されるが、当該子会社を清算したときには税務上の損金に算入されないこととされており、税効果適用指針第 80 項及び第 81 項において、当該子会社株式を将来売却するか、当該子会社を清算するか等が判明していないときは、一時差異（将来減算一時差異）とし	法人税法第 64 条の 14 第 1 項に規定される特定資産に関して、将来減算一時差異が生じており、当該将来減算一時差異の解消年度において特定資産に係る譲渡等損失額の損金算入制限が課されることが見込まれる場合、損金算入が見込まれない将来減算一時差異については繰延税金資産の回収可能性はないものとしている（本実務対応報告第 22 項(2)ただし書き）。 これは、特定資産に関する将来減算一時差異については、対象となる期間に譲渡等損失が生じて損金不算入となる可能性がある一方で、それ以外の要因又は時期に差異が解消して損金に算入される可能性もあり、税効果適用指針第 80 項及び第 81 項に記載する完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損と同様の性質を有すると考えられ、将来減算一時差異として取り扱うことを前提としたものである。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	て取り扱うとされている。 この点、グループ通算制度の開始時及び加入時の特定資産に係る譲渡等損失額の損金算入制限についても、対象資産について将来減算一時差異が生じている場合に、一定の要件に該当し、対象期間に将来対象資産を売却する際に、税務上、損金に算入されず社外流出として取り扱われるが、対象期間に売却するか否か明らかでなく、将来損金に算入されるか否か不明な場合においては、完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損と同様に、一時差異として取り扱い、将来損金に算入されないことが明らかになった場合に永久差異として取り扱うという理解でよいか確認させていただきたい。	
(質問 5) 表示に関する質問		
(全体を支持するコメント)		
13) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
(その他のコメント)		
14) 通算税効果額の表示に関するコメント	「繰延税金資産及び繰延税金負債に関する表示」を定めている本公開草案第 26 項及び第 27 項は、個別財務諸表と連結財務諸表の表示を分けて規定している。「法人税及び地方法人税に関する表示」を規定する本公開草案第 24 項及び第 25 項についても、個別財務諸表についての規定か連結財務諸表についての規定かを明確にされたい。 本公開草案第 25 項は、通算税効果額についての規定であり、個別財務諸表について適用されると考える。規定上も個別財務諸表についての規定であることを明確に示すべきである。	コメントを踏まえ、本文を修正することとした（本実務対応報告第 25 項）。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	本公開草案第 25 項について、「通算税効果額」は、単体決算から導かれるものではないという性質に鑑み、独立した項目として表示すべきである。	通算税効果額については、連結納税制度における個別帰属額と同様に法人税に相当する金額であるとされていることから（本実務対応報告第 44 項）、連結納税制度における取扱いを踏襲することとしている。
（質問 6）注記事項に関する質問		
（全体を支持するコメント）		
15) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
（その他のコメント）		
16) 連帯納付義務の注記についてのコメント	連帯納付義務に関する注記を要しないこととした点については妥当と考える。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
	近年の民法改正の趣旨も踏まえ、連帯納付義務についての注記は残すべきである。	偶発債務の注記については、発生可能性や金額的重要性を踏まえて注記の要否が判断されているものと考えられるが、本公開草案の公表前の審議において、連帯納付義務が実際に履行される可能性は一般的に低いと考えられるなどの意見が聞かれていた。
	偶発債務の注記の趣旨や現行の実務対応報告第 5 号の規定、参考情報として IAS 第 37 号第 86 項の規定等を斟酌すると、本来、グループ通算制度における連帯納付義務であっても他の偶発債務であっても、損失発生の可能性がほとんどない場合には偶発債務の注記を行う必要はないと考えられ、また、このような考え方に基づいて現行実務が行われていることが多いと考えられる。しかしながら、本公開草案第 30 項及び第 63 項の記載では、偶発債務の中でグループ通算制度における連帯納付義務についてだけは損失発生の可能性の高低にかかわらず注記を行う必要がないとされているように読める。加えて、同項の反対解釈により、他の偶発債務については、損失発生の可能性がほとんどない場合	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	であっても偶発債務の注記を行う必要があることが示唆されているかのように読まれる可能性がある。つまり、本公開草案第 30 項及び第 63 項の記載では、偶発債務の注記に関する現行実務に対して意図せざる影響が生じてしまう可能性がある。これを回避するために、本公開草案第 30 項を削除した上で、結論の背景において、損失発生の可能性がほとんどない場合には他の偶発債務と同様に偶発債務の注記を行う必要はないと考えられる旨を記載するべきであると考ええる。	
17) 投資簿価修正に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の注記についてのコメント	本公開草案第 19 項及び第 54 項では、投資簿価修正による他の通算会社の株式等の帳簿価額の修正額は、税効果適用指針第 4 項(3)における「一時差異」には該当しないが、売却等によって解消するときにその年度の課税所得を増額又は減額する効果を有することから一時差異と同様に取り扱い、税効果適用指針第 22 項及び第 23 項における子会社に対する投資に係る一時差異の取扱いと同様の会計処理を定めている。 子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異については、企業会計基準第 28 号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」（以下「企業会計基準第 28 号」という。）第 32 項において、税効果適用指針第 22 項(1)を満たさないことにより繰延税金資産を計上していない場合、「当該将来減算一時差異に係る繰延税金資産が存在しないため、繰延税金資産から控除された額（評価性引当額）も存在しないと考えられる」とし、企業会計基準第 28 号第 4 項で定められている、税効果会計に係る会計基準注解（注 8）における評価性引当額の注記の対象となる範囲から除かれている。 この点、投資簿価修正による他の通算会社の株式等の帳簿価額の修正額（税	コメントの投資簿価修正に関する注記の取扱いについては、連結納税制度においても同様の論点があったものと考えられ、連結納税制度における実務対応報告第 5 号等の取扱いを踏襲することとなるが、実務対応報告第 5 号等では具体的な定めはなく、特段の取扱いを示さず、修正しないこととした。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	務上の簿価純資産額が他の通算会社の株式等の帳簿価額を上回り、投資簿価修正によって、当該帳簿価額が増額修正される場合）について、本公開草案第 19 項の要件を満たさずに繰延税金資産を計上しない場合、現行の会計基準上、評価性引当額の注記の対象となるか否かについては明らかではないと考えられるが、子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異の取扱いと同様の会計処理を定めていることを踏まえ、評価性引当額の注記の対象となる範囲から除かれるのか確認したい。 また、本公開草案第 19 項(3)では、他の通算会社の株式等について評価損を計上し、当該評価損に係る繰延税金資産を計上した場合には、他の通算会社の株式等の評価損計上前の帳簿価額と税務上の簿価純資産価額との差額について税効果を合わせて認識するとしており、通算会社の株式等に係る評価損と投資簿価修正を同一視しているように見受けられる。 仮に上記の投資簿価修正を評価性引当額の注記の対象範囲から除く場合、個別財務諸表における通算会社の株式等に係る評価損についても、投資簿価修正（税務上の簿価純資産価額が通算会社の株式等の評価損計上前の帳簿価額を上回る額）と同様に評価性引当額の注記の対象範囲から除くことになるのか、若しくは両者の合計額を評価性引当額として注記することになるのか確認したい。	
（質問 7）適用時期等に関する質問		
（全体を支持するコメント）		
18) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(質問 8) その他		
(その他のコメント)		
19) その他	「コメントの募集及び本公開草案の概要の別紙」における(別紙 2)「実務対応報告第 5 号及び第 7 号の取扱いと本公開草案における取扱いの関係」(以下「(別紙 2)」という。)については、本公開草案に該当する項目の有無を確認する上で実務上有用と考えられるため、実務対応報告を公表する際に「公表にあたって」における(別紙)として収録することをご検討いただきたい。 また、(別紙 2)において、グループ通算制度に特有の会計処理ではなく、税効果会計基準等や企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」等の定めに従うものとして、本公開草案に記載されない項目(実務対応報告第 5 号 Q5 から Q12 及び Q14)について、取扱いを変更することを意図したものではない旨を明記していただきたい。	コメントを踏まえ、本実務対応報告に関する「公表にあたって」において、「実務対応報告第 5 号及び第 7 号の取扱いと本実務対応報告における取扱いの関係」を別紙として示すこととした。 なお、取扱いを変更することを意図したものではない点について、本実務対応報告においては、グループ通算制度に特有の会計処理及び開示のみを示しており(本実務対応報告第 41 項)、本実務対応報告に定めのあるものを除き、税効果会計基準等の既存の会計基準等に従うこととしていることから、修正しないこととした。
	本制度の恣意的な運用を封じるため、完全連結子会社の一部を通算対象から除外することを禁じるべきである。 また、国際会計基準や中国基準では認容されていない、「連結外し」・「持分法外し」・「子会社への持分法の適用」などは排除されるべきである。	本実務対応報告は、グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱いを示すことを目的としていることから、特段の対応は行わない。

以 上