



公開草案に対するコメントの公表

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 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)」(平成 14 年 12 月 19 日公表)

2. コメント募集期間

- 平成 14 年 12 月 19 日～平成 15 年 1 月 24 日

3. 最終公表物の名称及び公表時期

- 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)」(平成 15 年 2 月 6 日公表)

4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団体名
CL1	全国銀行協会
CL2	日本公認会計士協会
CL3	日本経団連経済本部

[個人 (敬称略)]

	名前・所属等 (記載のあるもののみ)	
CL4	岩出 博男	朝日監査法人 公認会計士
CL5	片山 直樹	東京三菱銀行(株)
CL6	草野 和彦	朝日監査法人 公認会計士
CL7	佐藤 真良	公認会計士
CL8	瀧澤 徳也	公認会計士
CL9	手塚 仙夫	監査法人トーマツ 公認会計士
CL10	藤井 裕典	株式会社ディーバ
CL11	渡辺 隆司	公認会計士

5. 主なコメントの概要とそれらに対する対応

- 以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会のそれらに対する対応です。
- 以下のコメントの概要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、企業会計基準委員会で分析を行っています。
- 以下のコメントの概要には、文章表現に関するものについては、記載していません。

検討項目	コメントの主な内容	対応案
1. 税金の種類ごとに税効果の計算及び回収可能性の判断を行うことについて (Q2、Q5 関連)	繰越欠損金が損金の額に算入されるタイミングが税金の種類により異なる場合、及び回収可能と認められる繰延税金資産に対応する一時差異等の金額が税金の種類により異なる場合の取扱いはどうなるのか。	<p>回収可能性の判断考慮後の、税効果を計上すべき一時差異等の金額が税金の種類により異なる場合の取扱いのことに他ならず、影響が大きい場合には、公開草案の[参考]に示した方法等により適用税率を修正することにより対応することとなる。</p> <p>よって、[参考]の方法は、税金の種類により回収可能性が異なる場合だけでなく、認識すべき一時差異等の金額が異なる場合も同様に適用されるものであることを明らかにする。</p> <p>[Q2][参考]修正</p>
2. 回収可能性判断 (Q3 関連)	(1)個別所得見積税額がマイナスの場合、受取個別帰属法人税額の所得換算額を最初にマイナスの個別所得見積額に充当する根拠を説明すべき。	<p>(1)受取個別帰属法人額を優先的にマイナスの個別所得見積額に充当することとしているのは、次の理由からである。設例による解説部分において、簡単に補足説明することとする。 [設例3]修正</p> <p>・将来減算一時差異の解消により、受取個別帰属法人額が増加した金額は、厳密には算定不能であり(他の赤字会社の影響があり、個別会社ベースでは計算できない)実務的には何らかの簡便的な手法(マイナスの個別所得見積額か将来減算一時差異の解消額のどちらかに優先的に充当する)をとらざるを得ない</p>

	<p>(2)「監査上の取扱い」の例示区分の取扱いに準拠することに止まらず、企業再編実施時等においては、過去の業績等から判断することが適切とは言えない場合があるため、連結納税主体の財務状況等の実態判断により取り扱うことも認められる旨、明記してほしい。</p> <p>(3)スケジュールリングに基づき回収可能性を判断する場合について言及しているが、タックスプランニングの存在を考慮していないのか。 また、所得見積額は将来加算一時差異の解消額を加算後の金額を指すのであれば明記すべきでは。</p> <p>(4)「連結納税主体の例示区分の上位にあるときは・・・」とあるが「上位」の意味が不明確である。</p> <p>(5)住民税の回収可能性判断について設例を含めて明らかにしてほしい。</p>	<p>い。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・個別所得見積額がマイナスの場合には、将来減算一時差異が解消しなくとも受取個別帰属法人税額が生ずるため、優先的に「一時差異」の方に充当することは合理的ではない。保守的な見地からも問題がある。 ・連結納税主体における回収可能性の判断上、マイナスの個別所得見積額相当額は、回収可能額の基礎となる課税所得の引き下げ要因となるため、個別会社においても、まずこの部分に受取個別帰属法人税額を充当することが、連結納税主体の処理ともなじむ。 <p>(2)「監査上の取扱い」の解釈・運用の問題であり、本実務対応報告に取り上げる必要はないと考えられる 原案どおり</p> <p>(3)連結納税制度固有の特殊事情を除いて、基本的には従来の考え方と同様である旨記載しており、タックスプランニングの存在や、将来加算一時差異の十分性による回収可能性判断の考え方を否定するものではない。 原案どおり</p> <p>(4)次のとおり、カッコ書きを付記することにより明確化する。「上位(「監査上の取扱い」5(1)のうち、を最上位とする。)」 [Q3]修正</p> <p>(5)住民税については、税制上欠損金について改めて定義されているという改正点があるが、回収可能性判</p>
--	--	---

	<p>(6)個別会社の繰延税金資産は、単体納税制度であるとした場合の回収可能性の判断によるべきではないか。</p>	<p>断の「考え方」は従来と変わるものではなく、法人税についての設例があれば足りると考えられる。 原案どおり</p> <p>(6)原案も、税制に基づく個別主体概念を重視した考えを採り入れている。単純に「単体納税」ベースを仮定すると、実際のキャッシュフローとは異なる資産を計上することになるが、そうすることの積極的な理由がないと考えられる。 原案どおり</p>
<p>3. 連結納税会社における繰延税金資産の回収可能性判断（個別と連結の差異） （Q4 関連）</p>	<p>(1) 個別会社における個別所得見積額を優先すべきであり、連結納税主体において連結所得見積額を限度とすべきではない。</p> <p>(2) 個別と連結で結果として差異が生じることはやむを得ないと考えられ、原案を支持する。 個別財務諸表は、連結財務諸表の便宜のために作成されるのではなく、固有の目的・機能を有しているとされる限り、将来の個別財務諸表において認識される法人税の減少見込額を回収可能とみるべき。(公認会計士渡辺氏)</p> <p>(3) 連結納税主体で回収できない繰延税金資産を個別で計上することは、外部からのキャッシュフローの裏づけのない内部取引による計算上の資産を計上することになり会計上妥当でなく、配当可能利益計算上も問題がないか疑問である。よって連結納税主体における計上額を限度として、連結と個別合計を一致させるべきである。(日本公認会計士協会、朝日監査法人草野氏、)</p>	<p>(1)(2)(3)連結納税制度下では、連結納税主体における会計上の税前利益と税務上の連結所得の関係、会計上の資産・負債と税務上のそれとの関係は、従来の単体納税制度下での個別会社におけるそれらと同様である。したがって、連結納税主体における回収可能性の判断は、連結納税主体を一体として、会計上の税前利益に対する税負担の軽減効果の有無を検証すること、すなわち連結所得見積額に基づき回収可能性を判断することは合理的であり、連結納税制度の趣旨からも妥当であると考えられる。</p> <p>一方、個別会社においては、連結法人税の個別帰属額の負担は税金の負担と同様であるとして会計処理することとしており、個別会社にとって将来の税負担（個別帰属額）の軽減効果が認められれば回収可能性はあるものと考えることが合理的である。個別財務諸表上、他の連結会社との取引は外部取引であり、キャッシュフローの裏付けはあると考えられる。</p> <p>我が国の連結納税制度自体が、単一主体概念を基礎</p>

	<p>(4) 個別財務諸表の回収可能性を単体納税ベースで評価することにより、繰越欠損金についても、個別合計と連結納税主体としての回収可能見込額が異なることとすべき。</p> <p>個別会社において単体納税ベース繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収可能性を評価することは、管理会計上はあり得るが、財務会計上は連結納税主体として回収可能性を判断すべき。</p>	<p>としつつも個別主体概念的な取扱いが取り入れられており、会計上も税制を踏まえた考え方に立てば、連結上は単一主体概念を基礎とし、個別財務諸表上は個別主体概念を基礎とした上で、差額が生じた場合は連結修正手続きとして、連結上の繰延税金資産を減額することが合理的であると考えられる。</p> <p>配当として社外流出させることの是非と、会計処理とは別次元であると考えられる。</p> <p>原案どおり（Q4 一部補足）</p> <p>ただし、連結納税親会社における繰延税金資産の計上額が、連結納税主体における回収可能見込額を大幅に上回る場合で、その上回る部分の金額に重要性がある場合には、連結納税親会社の個別財務諸表に追加情報としての注記を求めることとする。</p> <p>[Q4] 修正</p> <p>(4) 税制上、個別所得見積額と、将来の税負担の減少はリンクしないため、個別所得見積額による回収可能性判断は実態のない資産計上につながり、好ましくないのではないか。原案は、個別財務諸表においては、税制による個別会社としての将来の税負担額の増減効果に基づいて税効果を計算しており、繰越欠損金については、個別会社の将来の税の負担軽減が、連結所得の影響を受ける以上、それを考慮して個別会社の回収可能性を判断する原案が適当であると考えられる。</p> <p>原案どおり</p>
--	---	--

<p>4. 連結納税子会社を親会社とする連結財務諸表作成時における繰延税金資産の回収可能性の判断 (Q1、3、4 関連)</p>	<p>連結納税子会社を親会社とする連結財務諸表作成時における、繰延税金資産の回収可能性の判断については、従来の連結財務諸表上の税効果と同様の方法(個別BS上の計上額の合計+連結固有の一時差異に対するものの回収可能額)によることや、連結納税主体の例示区分を適用すること等を認めていただきたい。</p>	<p>連結納税子会社を親会社とする連結財務諸表を作成する場合は、連結納税主体を含む範囲ではないため、連結納税会社としての個別財務諸表作成に係る留意事項があるのみで、連結財務諸表作成については従来どおりとなる。特に言及は不要と考えられる。</p> <p>なお、連結納税主体の例示区分に基本的に合わせるものとなるのは、連結納税会社の個別財務諸表における繰延税金資産の回収可能性を判断する場合である。(連結納税主体に属さない連結会社においては、従来どおり個別財務諸表を作成することとなる。)</p> <p>原案どおり</p>
<p>5. 保有する他の連結納税会社株式に係る投資価額修正の取扱い (Q6 関連)</p>	<p>(1) 投資価額修正を一時差異として扱うこととしてよいか。</p>	<p>(1) 現行会計基準上、「法人税等の額を適切に期間配分することにより、法人税等を控除する前の当期純利益と法人税等を合理的に対応させることを目的とする」とあり、実務指針には「課税所得上の資産及び負債の金額とは、・・税務上の加算額又は減算額を調整した後の資産の額及び負債の額である」とある。実質上の投資価額修正は加減算を通らずに簿価を修正するものであることから、一時差異に該当するか否かには議論がある。ただし、繰越欠損金のように一時差異「等」として、一時差異に準ずるものとして取り扱うことは可能であると考えられる。よって、「一時差異」「準じて取り扱う」「一時差異等」等の表現にする。</p> <p>[Q6] 修正</p>

	<p>(2) 一部売却後、関係会社ではなくなった場合には、その後の保有株式に係る投資価額修正は、将来の売却の意思にかかわらず税効果を認識すべきでないか。その場合の認識の仕方は、個別財務諸表上はP/Lを通し、連結財務諸表上は、個別財務諸表における株式簿価と投資価額修正後の実質上の税務上の簿価との差額に対する税効果はP/Lを通すことなく剰余金修正の一部として処理すべきでないか。</p> <p>(3) 個別財務諸表で投資価額修正に係る税効果を認識した場合、連結財務諸表においてどのように取り扱うのか。</p> <p>(4) Aの(2)は実務対応報告第5号Q8及び連結実務指針28項と関連することから、それぞれを参照する旨の記載を追加すべき。</p>	<p>(2) 「当該他の連結納税会社が、一部譲渡後も連結納税会社である場合又は連結納税親会社の子会社若しくは関連会社である場合」を挿入し、引き続き関係会社に止まる場合に限定して取扱いを定めることとする。 [Q6] 修正</p> <p>(3) 親会社の個別財務諸表において子会社株式につき投資価額修正に係る税効果を認識した場合には、連結財務諸表上、連結修正として当該税効果を取り消した後、改めて子会社への投資に係る税効果の処理を行うこととなる旨を追記する。 [Q6] 修正</p> <p>(4) Aの前段で第5号Q8を参照すべき旨は記載されており、第5号Q8には連結実務指針28項を参照すべき旨が記載されているので、更なる記載は不要と考えられる。 原案どおり</p>
<p>6. 保有する他の連結納税会社株式に係る投資価額修正の取扱い (設例5関連(Q6関連))</p>	<p>「また...予測可能な将来の期間に、その譲渡を行う意思がないときは、」の記載は、予測可能な将来の期間にその譲渡を行う意思はあるが、繰延税金資産が計上できない場合にも繰延税金負債を計上しなければならないと理解される可能性があると思われるため、このまた書きの部分の記述を見直すべき。</p>	<p>保有株式について、実質的に将来減算一時差異が生じている状況にあるにもかかわらず、繰延税金負債のみを認識することは不合理であるため、記述を見直す。 [設例5] 修正</p>
<p>7. 未実現利益の消去に係る税効果について (Q7関連)</p>	<p>未実現利益の消去に係る一時差異の認識限度については、連結所得ではなく売却元の個別所得金額とすべきでは。</p>	<p>従来どおり繰延法の採用を前提とするのであれば、連結財務諸表において支払の認識されない法人税は期間配分できないため、連結所得を限度とせざるを得ない。 原案どおり</p>

8.繰延税金資産のセグメント帰属	繰延税金資産のセグメント帰属について、指針を示してほしい。	<p>連結納税制度を採用しても、基本的に従来 of 単体納税制度における考え方に準じて取り扱うこととなり、相違がある部分については、実態に基づいて適切に区分することになるのではないか。今後、必要があれば検討することになるのではないかと考えられるが、本実務対応報告の対象外と考えられる。</p> <p>原案どおり</p>
------------------	-------------------------------	---

以 上