

実務対応報告公開草案第33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)」及び実務対応報告公開草案第34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33号(実務対応報告第5号の改正)「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)」及び実務対応報告公開草案第34号(実務対応報告第7号の改正)「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22年5月20日)

#### 2. コメント募集期間

平成22年5月20日～平成22年6月8日

#### 3. 公開草案を踏まえた公表物の名称及び公表時期

改正実務対応報告第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)」及び改正実務対応報告第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22年6月30日公表)

#### 4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団体名
CL01	新日本有限責任監査法人 品質管理本部 業務監理部門
CL02	社団法人 日本経済団体連合会 経済基盤本部
CL03	あらた監査法人 品質管理部 アカウンティング・サポートグループ
CL04	日本公認会計士協会

## 5. 主なコメントの概要とその対応案

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。

「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、企業会計基準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(案)
1. 実務対応報告の名称について	<p>改正案においては、連結納税制度のみならず、グループ法人税制の取扱いを含む形となっているため、名称を「グループ法人税制が適用される場合の・・・」と修正することを検討すべきである。</p> <p>また、グループ法人税制に係る税効果会計に係る定めについて日本公認会計士協会から公表されている会計制度委員会報告(実務指針)との切り分けが明確にされるべきと考える。</p>	<p>今回の実務対応報告改正は、平成22年度税制改正に伴い、当該税制改正のうち連結納税制度に関連する部分について必要な範囲で改正を行うことを意図しているものであるため、公開草案のままとする。</p>
2. 実務対応報告の構成の見直しについて	<p>実務対応報告の利用者の便宜のために、現在2つに分割されている当該実務対応報告を統合して1つの実務対応報告とすることを検討されることが望まれる。</p>	<p>今回の実務対応報告改正は、平成22年度税制改正に伴い、当該税制改正のうち連結納税制度に関連する部分について、必要な改正を行うことを意図しているものであるため、公開草案のままとする。</p>
3. 回収可能性の判断についての考え方の背景を記載すべき	<p>連結欠損金に特定連結欠損金が含まれている場合の繰延税金資産の回収可能性の判断については、連結納税主体の連結所得見積額と各連結納税主体の個別所得見積額を考慮するものとされているが、考え方の背景などが記載されていないため、利用者の理解のため、これを書き込むべきと考える。</p> <p>(理由)</p> <p>改正案では、これらを踏まえた結論のみが記載される形となっているが、なぜ連結所得と個別所得の双方を勘案する必要があるのか、会計上の定め背景となる税法の規定を記載されることにより、会計上の取扱いを正しく理解することができるものと考えられる。</p>	<p>今回の実務対応報告の改正は税効果会計の基本的な考え方を変更するものではなく、連結納税制度における損金算入限度額計算に従った回収可能性判定を行うことを確認するものであることから、考え方の背景等について更なる記載までは行わない。</p>
4. 例示の拡充を図るべき	<p>その2改正案では、[設例2-2]において、連結納税導入時に特定連結欠損金額が存在し、かつ、その特定連結欠損金額を上回る連結所得が発生した場合の回収可能性の判断の1ケースのみが示されているが、実務上想定しうるケースを追加いただき、例示の拡充をしていただきたい。</p>	<p>特定連結欠損金を持ち込んだ子会社の個別所得見積額が回収可能見込額に制約を与えるという典型的なケース[設例2-2]を紹介しているが、コメントを受け、連結所得見積額が回収可能見込額に制約を与えるケース[設例2-3]を追加した。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
5. 設例において補足説明を追記すべき	<p>その2改正案の[設例2-2]における表中、X3年のS2社における「特定連結欠損金の控除見積額」につき、連結納税主体全体としてX3年に400の連結課税所得が見込まれることを、脚注の追加により補足説明することが望まれる。</p> <p>(理由)</p> <p>当該設例において、S2社の控除限度額が100となる前提として、連結納税主体全体としても100を超える課税所得が見込まれることが必要となることを明確にするために、所定の説明を加えることが利用者の理解をより深めると考える。</p>	<p>本設例においては、前提条件において連結納税主体を構成する各社の個別所得見積額が明示されており、その前提のもとでの回収可能見込額を判定するプロセスを明示しているものであることから、追加的な説明までは行わない。</p>
6. 連結納税の開始又は加入後短期間に離脱を行った場合の取扱いを明らかにすべき	<p>連結納税の開始又は連結納税への加入後2月以内に離脱する法人については、時価評価が不要とされている。ただし、連結納税からは離脱するものの連結グループには留まるケースもあることから、このような場合の取扱い(通常の新規連結と同様、会計上時価評価を行う必要がある旨)をその1改正案Q7に(注)などで記載すべきと考えられる。</p>	<p>連結納税子会社の時価評価規定について基本的な考え方を示すことで基本的な理解が可能であると考えられることから、特段の記載を行わない。</p>
7. 連結納税子会社が清算する場合の取扱いを明らかにすべき	<p>平成22年度税制改正により、平成22年10月1日以後に解散した一定の完全支配関係を有する内国子会社については、その消滅損を損金算入できないこととされている。また、当該子会社の残余財産が確定した場合には、この未処理欠損金額を親会社等が引き継ぐことができるとされている。</p> <p>連結納税子会社への投資の評価減については、その1改正案Q8に連結財務諸表上の税効果会計に係る取扱いについて定めが設けられているが、これらの改正事項に関連して、当該子会社を清算する意思決定を行った場合の取扱いが明確化されていないため、税法規定の改正に絡み、この点が明らかにされるべきと考える。</p>	<p>当該改正は、連結完全支配関係を含めた完全支配関係のある内国子会社の株式に広く適用されるものであり、連結納税制度固有の取扱いではないものと考えられることから、特段の記載を行わない。</p>
8. 連結納税以外の完全支配関係がある国内子会社についても受取配当金に係る負債利子を控除する必要がない旨を明らかにすべき	<p>連結納税子会社からの受取配当金だけでなく、完全支配関係がある国内子会社からの受取配当金についても、平成22年税制改正により負債利子を控除せず全額を益金不算入とするものとされている。そのため、連結納税子会社に対する留保利益に係る税効果について定めたその1改正案Q10において、完全支配関係がある国内子会社も同様の取扱いとなる旨を注意喚起的に記載すべきと考える。</p>	<p>その1Q10は連結納税子会社の留保利益に係る取扱いを明らかにしたものであり、配当金の取扱いもその中の一項目であると考えられること、また、負債利子を控除しない取扱いについて従来からQ10では言及していなかったことから、改めて特段の記載を行わない。</p>
9. グループ内寄付金による寄付修正事由による	<p>完全支配関係を有する内国会社間の寄附金については、支出法人で全額損金不算入とされるとともに、受領法人において全額益金不算入とする取扱いに</p>	<p>本実務対応報告では、従来から連結納税会社間の寄付に関する記述について特に</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応(案)
<p>る投資価額修正についても言及すべき</p>	<p>改正され、また、これに伴い、寄附修正事由が生じたものについては、投資価額修正が行われる形に法人税法が改正されている。グループ法人税制に係る規定については、その1 改正案Q5 に損益の繰延に係るものが追記されているが、当該投資価額修正についても、税効果会計に影響を与える可能性があると考えられることから、当該税法上の規定について、その2改正案Q6に(注)などで記載すべきと考える。</p>	<p>っているものではない事、及び今回のグループ間の寄付金に関する税法改正は同じ連結納税会社間の寄付金の授受に限ったものではないと考えられることから、特段の記載を行わない。</p>
<p>10. 企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針との優先順位を明らかにすべき</p>	<p>その1改正案Q12-2及びQ13では、新規適用・加入・離脱の際に、各々の意思決定がなされ、実行される可能性が高いとされた時点等より、繰延税金資産の回収可能性の判断に際し、その適用・加入・離脱の影響を反映するものとしている。一方、企業会計基準適用指針第10号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」第75項では、取得企業の税効果会計の取扱いとして、企業結合による影響が企業結合年度より反映されるものとしている。また、この規定の趣旨によれば、子会社株式の追加取得が行われて連結納税に加入した時点から、連結納税主体を含む連結企業集団の連結財務諸表及び連結納税子会社となる連結子会社の個別財務諸表における回収可能性の判断にその影響を反映させるべきものと考えられる(第89項及び第90項参照)。</p> <p>現状の定めからは、連結納税へ加入する意思決定を行った場合に、これらの定めいずれが優先されるのかが明らかではないと考えられるため、その取扱いを明確化すべきであり、相違させなければならない特段の論拠があるのであれば、その論拠を明確にする必要があると考えられる。</p>	<p>当該取扱いは平成22年度税制改正に関連する項目ではない事から、今回の実務対応報告改正の検討対象外である。</p> <p>しかしながら、今後、それぞれの会計基準等の考え方に不整合があるのか否かを分析し、対応を図ることの必要性について検討を行っていく。</p>
<p>11. 現在連結子会社ではない会社が連結納税子会社に含まれることになる場合の認識時点について明らかにすべき</p>	<p>その2改正案Q8(2)なお書きでは、「将来、連結納税へ加入することとなる当該会社の個別税務諸表においては、加入の可能性が高いと認められ、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、将来連結納税に加入するものとして取り扱うことが適当である」とされている。</p> <p>その1改正案Q13(2)では、現在、連結子会社ではない会社には、意思決定時点から加入するものとして判断する取扱いは適用しないとされていることとの整合性について、説明していただきたい。</p>	<p>当該取扱いは平成22年度税制改正に関連する項目ではない事から、今回の実務対応報告改正の検討対象外である。</p> <p>なお、連結子会社でなかった会社が連結納税子会社になる場合の税効果会計の取扱いについては、上記と同様、今後、対応を図ることの必要性について検討を行っていく。</p>

以上