

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 151 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」について

企業会計基準委員会は平成 30 年 2 月 16 日に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。）を公表しました。

これは、従来の日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針のうち、繰延税金資産の回収可能性に関する定め以外の税効果会計に関する定めについて、基本的にその内容を踏襲した上で、必要と考えられる見直しを行ったものです。

今回は税効果適用指針のうち会計処理の見直しを行ったものについてご説明します。

1. 個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱いの見直し
従来の取扱いでは、事業休止等により清算までに課税所得が生じないことが合理的に見込まれるような場合以外は、一律、繰延税金負債を計上しなければならないものとされていました（個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針 16,24）。

そのため、個別財務諸表における子会社株式又は関連会社株式（以下、「子会社株式等」という）に係る将来加算一時差異についても「一律」、繰延税金負債を計上していませんでした。

改正後は個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱いを、連結財務諸表における子会社又は関連会社に対する投資に係る将来加算一時差異の取扱いに合わせ、「親会社又は投資会社はその投資の売却等を当該会社自身で定めることができ、かつ、予測可能な将来の期間に、その売却等を行う意思がない場合を除き」、繰延税金負債を計上する取扱いに見直しました（税効果適用指針 8）。

2. 投資時における子会社の留保利益の取扱いの見直し

従来、連結税効果実務指針では、投資時における子会社の留保利益の取扱いについて、次の内容が定められていました（税効果適用指針 113）。

(ア) 子会社の利益のうち投資時に留保しているものについても、将来配当の可能性が

ある場合で、配当受領時に親会社において受取配当金に係る追加の税金負担が生ずると見込まれるときには、親会社は投資時に税効果を認識し、繰延税金負債を計上することができる。(中略) なお、税効果の認識に当たって、個別財務諸表上の繰延税金負債の相手科目は子会社投資原価で、資本連結手続を通じてのれん又は負ののれんに影響を与えることになる。

また、その後の税率の変更に伴う繰延税金負債の増減や子会社からの配当受領又は損失計上に伴う繰延税金負債の取崩しは、子会社投資原価若しくはのれん又は負ののれんを修正するのではなく、法人税等調整額に計上する。

(イ) 投資時まで留保していた子会社の利益が後日親会社に配当送金されると、投資の連結貸借対照表上の価額は配当金額(源泉徴収税額控除前)だけ減額されるが、個別財務諸表及び税務上は受取配当金として処理されるため、投資の連結貸借対照表上の価額と個別貸借対照表上の投資簿価との間に新たに将来減算一時差異が生じる。

この将来減算一時差異は、会計制度委員会報告第6号「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」32項に従って資産計上の要件を満たす場合に限り、親会社において繰延税金資産を計上する。

改正後は、次の理由で上記(ア)、(イ)の内容を踏襲していません(税効果適用指針114)。

■税効果適用指針113項に記載した内容のうち、個別財務諸表における子会社株式の取得原価についての記載は、当該事項が定められている金融商品会計基準17項、企業結合会計基準23項、連結会計基準23項(1)等の定めと必ずしも整合しない。

■実務において税効果適用指針113項に記載した会計処理を適用している事例は稀であると考えられる。

3. 適用時期

平成30年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用します。

なお、税効果適用指針の適用初年度において、税効果適用指針8項(2)及び24項を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取扱います(税効果適用指針65)。