

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

平成 14 年 8 月 29 日
企業会計基準委員会

平成 14 年度税制改正により、連結納税制度が創設され、平成 14 年 8 月 1 日より施行された(「法人税法等の一部を改正する法律」(平成 14 年法律第 79 号)(以下「改正法」という。)参照)。連結納税制度は、平成 15 年 3 月 31 日以後に終了する事業年度から適用される(改正法附則第 2 条参照)が、連結納税制度を適用しようとする場合の中間連結財務諸表及び中間財務諸表(以下「中間財務諸表等」という。)における税効果会計に関する当面の論点として、以下が考えられる。

- (1) 連結納税制度の創設に伴う連結納税の承認申請等に関する経過措置(以下「経過措置」という。)(注)の適用を受ける場合の連結納税制度を適用する最初の事業年度に係る中間財務諸表等における税効果会計に関する取扱い(下記 1 参照)
- (2) 経過措置の適用を受けない場合の連結納税制度を適用する最初の事業年度の直前事業年度に係る中間財務諸表等における税効果会計に関する取扱い(下記 2 参照)

(注)経過措置とは、平成 14 年 4 月 1 日から平成 15 年 6 月 30 日までの間に開始し、かつ、平成 15 年 3 月 31 日以後に終了する事業年度を最初の連結事業年度の期間としようとする場合には、その事業年度終了の日の 6 月前の日(その日が平成 14 年 12 月 31 日後となる場合には、同日)までに連結納税の承認申請書を提出し、その事業年度終了の日(その日が平成 15 年 6 月 30 日後となる場合には、同日)までにその承認を受けたときは、その事業年度から連結納税制度を適用することができることをいう(改正法附則第 3 条参照)。なお、当該経過措置の適用を受ける場合、最初の連結事業年度終了の日の属する各連結法人の事業年度について、各連結法人は単体での中間申告を行うこととされている(改正法附則第 21 条参照)。

連結納税制度に関する会計処理のその他の実務上の取扱いについては、引き続き当委員会において検討するが、上述した中間財務諸表等における税効果会計に関する当面の論点については、下記により取り扱うことが適当である。

本実務対応報告は、第 18 回企業会計基準委員会に出席した委員 11 名全員の賛成により承認された。

1. 経過措置の適用を受ける場合の連結納税制度を適用する最初の事業年度に係る中間財務諸表等における税効果会計に関する取扱い

経過措置の適用を受ける場合の連結納税制度を適用する最初の事業年度の税効果会計において、連結納税制度に基づく法人税等の額及び法人税等調整額は、「経過措置の適用を受ける場合の連結納税の承認日」(注 1)の属する(中間)会計期間から計上することが適当と考えられる。したがって、経過措置の適用を受ける場合の連結納税制度を適用する最初の事業年度に係る中間財務諸表等において、中間決算日までに連結納税の承認を受けた場合には、連結納税制度に基づく法人税等の額及び法人税等調整額を計上し、承認を受けていない場合には、単体納税制度に基づく法人税等の額及び法人税等調整額を計上することとなる。

なお、中間決算日までに連結納税の承認を受けていない場合であっても、当事業年度において連結納税制度を適用することが明らかな場合であって、かつ、連結納税制度に基づく税効果会計の計算が合理的に行われていると認められる場合に限り、連結納税制度を適用するものと仮定して、当中間会計期間から連結納税制度に基づく法人税等の額及び法人税等調整額を計上することができるものとする。ここでいう「連結納税制度を適用することが明らかな場合」とは、連結納税の承認申請書が提出されており、連結納税制度を適用する意思が明確であって、当該申請の却下事由(法人税法第4条の3第2項参照)が認められない場合をいい、「連結納税制度に基づく税効果会計の計算が合理的に行われている」とは、連結納税制度に基づいた課税所得の計算や繰延税金資産の回収可能性の十分な検討等が適切に行われていることをいう。また、この場合の繰延税金資産及び繰延税金負債並びに法人税等調整額は、付加税率(注 2)を含む法定実効税率に基づいて計算する部分があることに留意する。

(注 1) 「経過措置の適用を受ける場合の連結納税の承認日」とは、承認の処分があった日又は承認の処分があったものとみなされた日(改正法附則第3条第3項参照)をいう。

(注 2) 平成 14 年 4 月 1 日から平成 16 年 3 月 31 日までの間に開始する連結事業年度については 2% の付加税率が上乘せされることとされている(租税特別措置法第 68 条の 8 参照)。

2. 経過措置の適用を受けない場合の連結納税制度を適用する最初の事業年度の直前事業年度に係る中間財務諸表等における税効果会計に関する取扱い

経過措置の適用を受けない場合の連結納税制度を適用する最初の事業年度の直前事業年度の税効果会計において、法人税等の額は単体納税制度に基づいて計上するが、法人税等調整額は、「経過措置の適用を受けない場合の連結納税の承認日」(注3)の属する(中間)会計期間から、翌事業年度より連結納税制度を適用するものとして、将来の会計期間において回収又は支払が見込まれる税金の額を計上することが適当と考えられる。したがって、経過措置の適用を受けない場合の連結納税制度を適用する最初の事業年度の直前事業年度に係る中間財務諸表等において、法人税等の額は単体納税制度に基づいて計上するが、法人税等調整額は、中間決算日までに連結納税の承認を受けた場合には、翌事業年度より連結納税制度を適用するものとして、将来の会計期間において回収又は支払が見込まれる税金の額を計上し、承認を受けていない場合には、法人税等調整額を単体納税制度に基づいて計上することとなる。

なお、中間決算日までに連結納税の承認を受けていない場合であっても、翌事業年度より連結納税制度を適用することが明らかな場合であって、かつ、連結納税制度に基づく税効果会計の計算が合理的に行われていると認められる場合に限り、翌事業年度より連結納税制度を適用するものと仮定して、当中間会計期間から法人税等調整額を計上することができるものとする。ここでいう「連結納税制度を適用することが明らかな場合」とは、連結納税の承認申請書が提出されており、連結納税制度を適用する意思が明確であって、当該申請の却下事由(法人税法第4条の3第2項参照)が認められない場合をいい、「連結納税制度に基づく税効果会計の計算が合理的に行われている」とは、連結納税制度に基づいた課税所得の計算や繰延税金資産の回収可能性の十分な検討等が適切に行われていることをいう。また、この場合の繰延税金資産及び繰延税金負債並びに法人税等調整額は、付加税率を含む法定実効税率に基づいて計算する部分があることに留意する。

(注3)「経過措置の適用を受けない場合の連結納税の承認日」とは、承認の処分があった日又は承認の処分があったものとみなされた日(法人税法第4条の3第4項参照)の前日をいう。

以 上