

平成 29 年 1 月 10 日

企業会計基準委員会 御中

新日本有限責任監査法人
品質管理本部長 紙谷 孝雄企業会計基準公開草案第59号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準
(案)」に対する意見

貴委員会から平成28年11月9日に公表された企業会計基準公開草案第59号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」(以下「本公開草案」という。)について、下記のとおり意見を取りまとめましたので提出いたします。

記

(質問1)

当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等に係る会計処理に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

(コメント)

当事業年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等に係る会計処理に関する会計基準の開発にあたり、監査・保証実務委員会実務指針第63号「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」(以下「監査保証実務指針第63号」という。)及び日本公認会計士協会 会計制度委員会「税効果会計に関するQ&A」(以下「税効果Q&A」という。)における税金の会計処理及び開示に関する部分のほか、実務対応報告第12号「法人事業税における外形標準課税部分の損益計算書上の表示についての実務上の取扱い」に定められていた事業税(付加価値税及び資本割)の開示について、基本的にその内容を踏襲した上で表現の見直しや考え方の整理等を行うことについて同意する。

ただし、以下の1.(1)及び(2)にコメントした事項についてご検討いただきたい。

1. 範囲

(1) 在外子会社が所在地国の法令に従い納付する税金

(コメント)

本公開草案では、在外子会社が所在地国の法令に従い納付する税金を適用範囲に含めないとしているが、在外子会社が企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」第17項に定める原則的な方法に従い我が国の会計基準を適用する場合及び企業会計基準第16号「持分法に関する会計基準」第9項に定める原則的な方法に従い在外持分法適用関連会社が我が国の会計基準を適用する場合の取扱いを明確にすることを

検討いただきたい。

(理由)

実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」(以下「実務対応報告第 18 号」という。)では、企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」第 17 項に従い同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計方針は、原則として統一しなければならないとした上で、在外子会社の財務諸表が、国際財務報告基準又は米国会計基準に従っている場合には、当面の間、それらを連結決算手続上使用することができるとされている。

また、実務対応報告第 24 号「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い」では、企業会計基準第 16 号「持分法に関する会計基準」第 9 項に従い同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、投資会社(その子会社を含む。)及び持分法を適用する被投資会社が採用する会計方針は、原則として統一するとした上で、在外関連会社については、実務対応報告第 18 号に準じて行うことができるとされている。

本公開草案では在外連結子会社が、所在地国の法令に従い納付する税金について、実務対応報告第 18 号に基づき、国際財務報告基準や米国会計基準に従って会計処理することを前提に、在外子会社が所在地国の法令に従い納付する税金を適用範囲に含めないとしている。

しかしながら、在外連結子会社や在外持分法適用関連会社が、会計方針の選択にあたり原則的な方法を適用した場合には、親会社又は投資会社が適用する我が国の会計基準を適用することとなるため、在外連結子会社や在外持分法適用関連会社が所在地国の法令に従い納付する税金について、その性質に応じ、我が国における法人税、住民税及び事業税等に係る会計処理に準じた会計処理を行うことを定めるなど、明確化すべきと考えられる。

(2) 固定資産税

(コメント)

固定資産税に関する会計上の取扱いを明確にすることを将来的な検討課題とすべきである。

(理由)

本公開草案第 25 項において、固定資産税については、一部の業種を除き、一般的に金額的な重要性が高いとは言えないため、会計上の取扱いを明らかにする必要性が高くないことを理由に本会計基準の適用範囲に含めないこととしている。

しかしながら、固定資産税に関する金額的な重要性に対する判断は企業によって異なり必ずしも一部の業種に限定されないと考えられることに加え、国際的な会計基準(IFRIC 解釈指針第 21 号「賦課金」等)の適用に関する議論にも見受けられるように負債の認識規準に関する概念的な整理と関係しうる領域である。これらを踏まえると、固

定資産税に関する会計上の取扱いを明らかにする必要性は低くないものと考えられるため、将来的な検討課題とすることをご検討いただきたい。

(質問2)

更正等による追徴及び還付に係る会計処理に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

(コメント)

更正等による追徴及び還付に係る会計処理に関する提案に同意する。ただし、以下の2.、3.及び4.にコメントした事項についてご検討いただきたい。

2. 追徴税額が誤謬に該当する場合における当該追徴に係る延滞税、加算税、延滞金及び加算金の取扱い

(コメント)

過年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等について、更正等により追加で徴収される場合、又はその可能性が高く、当該追徴税額を合理的に見積ることができる場合で、企業会計基準第24号「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4項(8)に定める誤謬に該当する場合において、当該追徴に係る延滞税、加算税、延滞金及び加算金は修正再表示の対象とせず、更正又は修正申告が行われた事業年度の損益として処理することを明確にすることをご検討いただきたい。

(理由)

過年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等について、更正等により追加で徴収される可能性が高く、当該追徴税額を合理的に見積ることができる場合で、企業会計基準第24号第4項(8)に定める誤謬に該当する場合には、重要性が乏しい場合を除き、企業会計基準第24号第21項に従い修正再表示をすることとなる。一方、追徴に伴う延滞税、加算税、延滞金及び加算金は、更正又は修正申告に伴い発生する性質のものであり、更正又は修正申告が行われた事業年度の損益として処理するものと考えられる。

この点において、本公開草案第5項では、追徴に伴う延滞税、加算税、延滞金及び加算金については、当該追徴税額に含めて処理する旨の記載があるものの、追徴税額を修正再表示した場合、当該追徴に伴う延滞税等を修正再表示する必要があるかどうかについて明確な記載がされていない。

したがって、過年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等の追徴が誤謬に該当し修正再表示する場合において、当該追徴に係る延滞税、加算税、延滞金及び加算金は修正再表示の対象とせず、更正又は修正申告が行われた事業年度の損益として処理することを明確にすることをご検討いただきたい。

3. 追徴税額について課税を不服として法的手段を取る場合の取扱い

(コメント)

本公開草案 32 項における更正等により追徴税額を納付したが当該追徴の内容を不服として法的手段を取る場合で納付税額を資産として計上するケースについて、本公開草案第 7 項との関係を記載することをご検討いただきたい。

(理由)

本公開草案第 32 項では、監査保証実務指針第 63 号における追徴税額に対し法的手段を取る場合の取扱いについて、追徴税額を費用として計上しないケースや納付税額を資産として計上するケースは排除されていないと考えられるとしている。

ここで、本公開草案第 32 項では追徴税額を費用として計上しないケースについては本公開草案第 5 項に定めた会計処理を適用する旨を記載しているが、納付税額を資産として計上するケースは排除されていないという文脈からは、むしろ追徴税額について課税を不服として法的手段を取る場合で納付税額を資産として計上するケースを取り扱っている本公開草案第 7 項に定めた会計処理との関係を記載すべきと考えられる。

4. 更正による追徴及び還付

本公開草案の第 31 項における国際的な会計基準における閾値との相違に関する説明を見直すべきと考えられる。

(理由)

本公開草案第 29 項において、監査保証実務指針第 63 号では還付の会計処理の記載がされていたものの、追徴の会計処理についてどの時点で認識すべきかについて記載がなかったとしており、本公開草案では追徴については「更正等により追加で徴収される可能性が高く」、還付については「還付されることが確実に見込まれ」という資産又は負債の認識の閾値をそれぞれ定めている。一方、本公開草案第 31 項においては、国際的な会計基準における資産又は負債の認識の閾値との相違に関する説明として、追徴及び還付について監査保証実務指針第 63 号における取扱いを踏襲することとしている。

この点、監査保証実務指針第 63 号では資産又は負債の認識の閾値を記載していなかったことを踏まえると、資産又は負債の認識の閾値は本公開草案で初めて明確に定めたものと考えられることから、本公開草案第 31 項における追徴及び還付について監査保証実務指針第 63 号における取扱いを踏襲することとしたという記載は不適切と考えられる。このため、本公開草案第 31 項における記載は、国際的な会計基準における閾値との相違に関する説明にはなっておらず、当該相違に関する説明を見直すべきと考えられる。

(質問3)

本公開草案の開示に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

(コメント)

本公開草案の開示に関する提案に同意する。ただし、以下の 5.に記載した事項につき表現の見直しをご検討いただきたい。

5.外国法人税

(コメント)

本公開草案第 13 項において、連結財務諸表及び親会社の個別財務諸表において外国子会社からの配当等の額に係る外国源泉税を法人税、住民税及び事業税に含めて表示することが適当である旨を明確化した上で、本公開草案第 37 項において税効果 Q&A Q12 における取扱いを踏襲していることを明確化するよう、表現の見直しをご検討いただきたい。

(理由)

本公開草案は、監査保証実務指針第 63 号、税効果 Q&A 及び実務対応報告第 12 号「法人事業税における外形標準課税部分の損益計算書上の表示についての実務上の取扱い」に定められていた事業税(付加価値割及び資本割)の開示について、基本的にその内容を踏襲しており、実質的な内容の変更は意図していないとされている。

これを踏まえ、本公開草案第 37 項は、税効果 Q&A Q12 における外国子会社からの配当等の額に係る外国源泉税の表示に関する取扱いを踏襲するものであり、実質的な内容の変更を意図していないものと理解している。

したがって、本公開草案第 13 項において連結財務諸表及び親会社の個別財務諸表において外国子会社からの配当等の額に係る外国源泉税を法人税、住民税及び事業税に含めて表示することが適当である旨を明確化した上で、本公開草案第 37 項において税効果 Q&A Q12 における取扱いを踏襲していることを明確化するよう、表現の見直しをご検討いただきたい。

(質問4)

その他、本公開草案に関して、ご意見があればご記載ください。

コメントなし。

以上