

「税効果会計に関するQ & A」の改正について

平成 年 月 日  
日本公認会計士協会

「税効果会計に関するQ & A」を次のように改正する。

公開草案	現 行
<p style="text-align: center;">税効果会計に関するQ &amp; A</p> <p style="text-align: right;">平成19年3月29日 改正 平成 年 月 日 日本公認会計士協会 会計制度委員会</p>	<p style="text-align: center;">税効果会計に関するQ &amp; A</p> <p style="text-align: right;">平成19年3月29日 日本公認会計士協会 会計制度委員会</p>
<p>Q10：削除</p>	<p>Q10：中間連結手続上で消去した未実現利益額が中間連結会計期間における見積課税所得額を上回っている場合には、連結消去に係る一時差異の金額は見積課税所得額を限度とするのでしょうか。連結会計年度における未実現利益の消去に係る一時差異の金額とは異なるのでしょうか。簡便法ではどのように処理するのでしょうか。</p> <p>A：中間税効果実務指針の第13項では、連結手続上の一時差異に係る法人税等調整額については、年度決算と同様に計算することとしています。したがって、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」の第15項により、中間連結手続上で消去した未実現利益額が売却元の間接連結会計期間における原則法の場合に見積もられる課税所得額を上回っていれば、連結消去に係る一時差異の金額は当該課税所得額を限度とすることになります。また、簡便法でも同様に考えるべきですので、未実現利益の消去に係る一時差異の金額は、中間連結会計期間における売却元の間接会計期間の税引前中間純利益を限度とすることになります。ただし、前期末に税務上の繰越欠損金が存在する場合には、当該金額を税引前中間純利益から控除した額をもって未実現利益の消去に係る一時差異の限度額とすることになります。なお、中間連結会計期間における見積課税所得（簡便法の場合は税引前中間純利益）と連結会計年度における課税所得とは異なることから、未実現利益の消去に係る一時差異の金額が中間連結会計期間と連結会計年度との間で異なる可能性もあります。</p> <p>注：Q10は、平成20年4月1日前に開始する中間連結会計期間における処理を示したものであることに留意する。</p>
<p>その他</p> <p>Q12：平成21年度税制改正により外国子会社からの受取配当の益金不算入制度の導入や間接外国税額控除制度の廃止が行われますが、税効果会計にはどのような影響がありますか。</p> <p>A：「所得税法等の一部を改正する法律案」が平成21年1月23日に国会に提出されています。このうち、法人税法等の一部改正において、外国子会社配当益金不算入制度の導入が予定されています。当該制度にお</p>	<p style="text-align: center;">（新 設）</p>

いては、内国法人が外国子会社から受ける配当等の額について益金不算入とする一方、その配当等の額の5%に相当する金額を、その配当等の額から控除し、また、その配当等の額に対して課される外国源泉税等の額は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しないこととするともに、外国税額控除の対象としないこととされています。当該制度は、内国法人の平成21年4月1日以後に開始する事業年度において受ける外国子会社からの配当等の額について適用するものとされています。

この外国子会社配当益金不算入制度により、親会社が受領する配当に関しては、外国子会社の所在国との税率差による追加課税は生じないこととなりますが、配当等の額に係る費用に相当する金額（配当等の5%）が益金不算入額から控除されることになるため、配当受領時に当該金額は課税されることとなります。また、配当に係る源泉所得税は損金不算入とされ、直接外国税額控除の対象外とされます。したがって、平成21年度税制改正により、外国子会社から受領する配当に関する親会社の税負担額は、一般に以下のようになります。

- ・ 配当等の額に係る費用に相当する金額（配当等の5%）に親会社の実効税率を乗じた額
- ・ 配当等に係る外国源泉所得税

#### 税効果会計への影響

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」（以下「連結税効果実務指針」という。）では、配当受領を解消事由とする子会社の留保利益に係る税効果に関しては、通常、親会社は子会社の留保利益を回収するものであるため、原則として認識することとされ（第30項）、留保利益に係る将来加算一時差異の消滅時に追加納付税金が発生する場合には、繰延税金負債が計上されることとなります（同第34項）。

平成21年度税制改正前までは、日本より軽税率の子会社から配当を受領した場合には、日本の税率との差額が追加課税されることとなるため、当該追加課税分について、繰延税金負債が計上されていました。

平成21年度税制改正後は、上記の親会社の税負担額が繰延税金負債として計上されることとなります。

一方、個別税効果実務指針では、繰越外国税額控除については、在外支店の所得が合理的に見込まれるなど、国外源泉所得を稼得する可能性が高いことにより、翌期以降に外国税額控除余裕額が生ずることが確実に見込まれるときにのみ、繰越外国税額控除の実現が見込まれる額を繰延税金資産として計上することとされています（第25項）。

平成21年度税制改正後は、当該規定に基づき計上された繰延税金資産についても、改正法人税法及びその経過措置の内容に基づき、見直しを行う必要が生じます。

注 平成21年度税制改正前までは、外国子会社から受ける配当等の額について、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされていたため、翌期以降に外国税額控除余裕額が生ずることが確実に見込まれるかどうかの検討に際し、明確な配当方針に基づき在外事業体からの配当が確実に見込まれるかどうかも考慮されていました。

なお、改正法人税法等の公布日に関わらず、平成21年3月期における繰延税金資産の計上基礎となるタックスプランニングに基づく将来の課税所得の発生見込額の見積りに当たっては、その影響（特に、外国子会社の将来利益からの配当が益金不算入とされること）を踏まえることになると考えられます。

#### 配当等に係る外国源泉所得税の会計処理

平成21年度税制改正後は配当に係る源泉所得税は損金不算入とされ、直接外国税額控除の対象外とされ

公開草案	現 行
<p>ます。<u>監査・保証実務委員会報告第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」2(1)によれば、外国法人税のうち、法人税法上の税額控除の適用を受ける金額以外の金額は「実態に応じ、適切な費目で処理する。」とされています。配当等に係る外国源泉所得税も法人税等に含まれるものと解されるため、「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示することが適当と考えられます。</u></p> <p><u>改正法人税法等の公布日との関係</u></p> <p><u>改正法人税法等の公布日と会計処理及び開示との関係については、税率変更に関する取扱い（個別税効果実務指針第18項、第19項、連結税効果実務指針第11項）に準じることになると考えられます。</u></p> <p><u>したがって、改正法人税法等が、平成21年3月31日までに公布された場合には、3月期決算会社においては、平成21年3月期において、改正法人税法等に基づき、留保利益及び繰越外国税額控除に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の計上額の見直しを行い、その影響額を法人税等調整額に計上することになります。</u></p> <p><u>また、改正法人税法等が、平成21年4月1日以降に公布された場合には、3月期決算会社においては、翌期の財務諸表にその影響額を反映させることとなります。この場合、将来における上記に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の金額の修正差額に重要性があると認められる場合には、開示後発事象として、その内容及びその影響を注記することになります（税効果会計基準第四.4）。</u></p>	

以 上