

新規テーマの提案 < 実務対応レベル >

◆ 提案者：作成者（基準諮問会議委員）

<p>（テーマ） 日本公認会計士協会 実務委員会報告第 66 号の見直し</p>
<p>（提案理由） 実務委員会報告第 66 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」は 2 度にわたる税制改正によって繰越欠損金の繰越期間が延長されたこと（5 年 7 年 9 年）に対応した見直しできていない。最新の繰越期間を前提とした規定の見直しが必要である。</p>
<p>（具体的内容） 日本公認会計士協会から ASBJ に移管し、最新の繰越期間（9 年）を前提とした内容に改定し、実務対応報告レベルの規定とする。</p>

（事務局対応案）

繰延税金資産の回収可能性については、現状では、公認会計士協会の監査・保証実務委員会報告第 66 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」が、実質的なガイダンスとして機能していると考えられる。

ガイダンスではあるが、財務数値に非常に重要な影響があるものと考えられ、実質的には会計基準と同様の影響があるため、慎重な検討が必要と考えられる。実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼するとともに、事務局で関係者からヒヤリングを行った上で論点を整理し、次回の基準諮問会議で議論してはどうか。

◆ 提案者：作成者（実務対応専門委員会専門委員）

（テーマ） 実質リース（IFRIC 第 4 号）
（提案理由） IASB や FASB にてオペレーティングリースのオンバランスが検討されている。 類似の論点として、契約がリース契約でなくても実質的にリース要素が含まれている契約もあり、これによるオンバランスの影響（だれが資産をオンバランスするのか）が大きくなる場合もあるので、検討対象としてはどうか。 影響の重要性からか、米国基準や IFRS にはこれに関する指針がある。
（具体的内容） リース要素が含まれているか否か（実質リースに該当するか否か）の要件、要件を満たした場合の会計処理について。

（事務局対応案）

実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。

◆ 提案者：監査人（実務対応専門委員会専門委員）

（テーマ） 早期割増退職金の費用の認識時点の明確化
（提案理由） 早期割増退職金については、『退職給付に関する会計基準の適用指針』第 10 項（旧『退職給付に関する Q & A』Q 18）において、「従業員が早期退職金制度に応募し、かつ、当該金額が合理的に見積られる時点で費用処理する」と規定されているが、現状において、この判断をどの時点（例・期末日時点、会社法監査報告書日時点）で行うべきか不明確であるため、多様な実務が存在しているのではないかと。
（具体的内容） 期末日時点では早期退職金制度の応募期間が完了していない場合、例えば、以下の場合には、早期割増退職金の認識時点はどのように考えるべきか明確化する必要があると考えられる。 期末日前に早期退職金制度の実施を取締役会等で機関決定したものの、期末日までに従業員の応募が開始されていない場合（ただし、会社法監査報告書日時点では早期退職金制度の応募期間が終了） 期末日前に従業員の応募が開始されたものの、期末日までには応募期間が未了の場合（ただし、会社法監査報告書日時点では早期退職金制度の応募期間が終了）

（事務局対応案）

実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。

(テーマ)

子会社が発行し外部株主が保有する優先株式を親会社が追加取得した場合の会計処理

(提案理由)

子会社が発行し外部株主が保有する優先株式の会計処理については、日本公認会計士協会の『連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針』第51項に定めがあるものの、当該優先株式を親会社が追加取得した場合の会計処理については会計基準上不明確である。

(具体的内容)

親会社が優先株式の形で子会社株式を追加取得したという観点からすれば、『連結財務諸表に関する会計基準』第28項に従い、追加取得持分と追加投資額との間に生じた差額は、のれん(又は負ののれん)として処理されると考えられるが、親会社の議決権比率(持株比率)が増減しないという観点からすれば、異なる会計処理が適切ではないかという意見もある。このため、子会社が発行し外部株主が保有する優先株式を親会社が追加取得した場合の会計処理を明確化する必要があると考えられる。

(事務局対応案)

実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。

(テーマ)

現物分配の受取側の会計処理の明確化

(提案理由)

- ・会社法454条第1項第1号により現物分配を実施できることが明確になり、また、平成22年税制改正により適格現物分配の制度が設けられたことから、現物分配を行う事例が散見されるようになってきている。
- ・しかしながら、子会社から孫会社株式が親会社に現物分配される場合における、親会社(現物分配の受取側)における会計処理については会計基準上不明確である。

(具体的内容)

- ・完全子会社(100%子会社)から孫会社株式が親会社に現物分配される場合には、『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203-2項(2)の「完全子会社関係にある組織再編において対価が支払われない場合の会計処理」における「子会社の事業を親会社に移転する場合」と取引の経済的実態が同一であることから、これと同様に、親会社(現物分配の受取側)では損益は生じないということを明確化する必要があると考えられる。
- ・完全子会社関係にない子会社(95%子会社)から孫会社株式が親会社に現物分配される場合においても、親会社(現物分配の受取側)の会計処理は「完全子会社から孫会社株式が親会社に現物分配される場合」と同一になるのかについてもあわせて明確化する必要があると考えられる。

(事務局対応案)

実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。

◆ 提案者：監査人（実務対応専門委員会専門委員）

（テーマ）
実務対応報告第 18 号の見直し要否の検討
（提案理由） 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」が公表されてから 6 年、適用されてから 4 年を経過するが、その間に米国会計基準や国際財務報告基準がいくつか改正されており、日本基準との差異（日本基準に共通する考え方と乖離するもの）が新たに生じている可能性がある。 特に、「なお、次の項目以外についても、明らかに合理的でないと認められる場合には、連結決算手続上で修正を行う必要があることに留意する」という記述があるため、上記のように改正されてきた米国会計基準や国際財務報告基準のうち、明らかで合理的でないと認められる場合とはどの会計処理なのかという議論が生じることがある。
（具体的内容） いわゆる修正 5 項目以外に修正を要する項目がないかどうか、18 号の見直しが必要かどうかを検討してはどうか。

（事務局対応案）

実務対応報告ではあるが、実質的には会計基準と同様の実務への影響があると考えられる。ただし、実務的な影響を把握するために、実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。

（テーマ）
普通株式と種類株式を発行する子会社・関連会社の連結・持分法の処理
（提案理由） 種類株式を発行している会社等についての連結の範囲は、別途連結の範囲の検討において行われているものと思いますが、子会社・関連会社が発行する種類株式の設計（議決権有無、配当優先権、残余財産分配権など）は多様化されており、当該会社の連結上の、取得時の処理、その後の持分の取り込み、少数株主持分への振替の処理などを整理したほうがよいかと思いました。これに関して、「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」第 51 項、第 70 項に扱いはありますが、一定の優先株式の扱いのみであるので、不足しているものと思いました。
（具体的内容） ・ 現行基準における、種類株式を発行する会社に対する子会社、関連会社の判定の考え方 ・ 取得時の処理（少数株主持分への按分額） ・ 取得後の損益の取り込み、少数株主持分への振替の処理など

（事務局対応案）

実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。（監査人（実務対応専門委員会専門委員）の提案と同様の内容と考えられる。）

(テーマ)

連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性

(提案理由)

連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性がとれていない部分があると思いますので、考え方を整理したほうがよいかと思いました。

「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」のコメント 10 において、

「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)。

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。」とのコメントに対する対応として、

「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。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。」

とされています。

(具体的内容)

組織再編や連結納税会社の範囲の変更により、税効果への影響が生じる時点は、形式的・法的に納税主体が同一となった時点であるのか。当該意思決定時点であるのか。

(事務局対応案)

実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。

以上