

グループ通算制度に関する取扱 通達、公表——国税庁

去る10月5日、国税庁は「グループ通算制度に関する取扱通達の制定について（法令解釈通達）」を公表した。

令和2年3月および6月の令和2年度税制改正法および関係政省令の公布により、連結納税制度を見直し、グループ通算制度へ移行することに伴い、制定されたもの。

主な内容は次のとおり。

欠損金の繰越し関係

繰越欠損金の持込制限の適用要件である「新たな事業を開始した」とは、その通算法人においてすでに行っている事業とは異なる事業を開始したことをいうのであり、たとえば、すでに行っている事業において次の①および②のような事実があっただけではこれに該当しない。

- ① 新たな製品を開発したこと
- ② その事業地域を拡大したこと

損益通算の対象となる

欠損金額の特例関係

その事業年度に生ずる欠損金の全額を損益通算の対象外とする。

る多額の償却費が生ずる事業年度の要件における「償却費として損金経理をした金額」には、法基通7-5-1、7-5-2の取扱いにより償却費として損金経理をした金額に該当するものとされる金額が含まれる。

外国税額の控除関係

いわゆる進行年度調整規定は、通算法人の過去適用事業年度に係る期限内申告における外国税額控除額が誤っていたことが期限内申告後に判明した場合

会計

検針日基準を認めるか否か、選択肢を検討——ASBJ

去る10月8日、企業会計基準委員会は第443回企業会計基準委員会を開催した。

収益認識会計基準の適用上の課題に関する要望への対応等について、主に審議された。

電気事業連合会から要望されている、収益認識基準において検針日基準を代替的な取扱いとすることの可否について、事務

に適用があるが、具体的には次の取扱いとなる。

- ① その判明した日の属する通算法人の事業年度を対象事業年度として適用する。
- ② その判明した日が過去適用事業年度に係る期限内申告書の法定申告期限から5年を経過した日以後である場合は適用されない。

その他

その他、損益通算のいわゆる遮断措置における期限内申告書を提出しなかった法人に係る損益通算の取扱いなどが明らかにされている。

局から、次の論点が示された。
検討にあたっての
考慮すべき観点

- ① 他の代替的な取扱いとの整合性の観点
- ② 財務諸表の適正表示の観点

今月の税務

日 付	項 目	備考・コメント
11月10日(火)まで	① 源泉所得税および特別徴収住民税の納付(令和2年10月分)	① 源泉所得税には復興特別所得税の額を含む。
11月30日(月)まで	② 法人の確定申告、納付、延納の届出(令和2年9月期) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税(法人事業所税)・法人住民税 ③ 申告期限延長承認法人の法人税確定申告 1カ月延長法人(令和2年8月期) 2カ月延長法人(令和2年7月期) ④ 消費税確定申告(1カ月ごと)(9月期) ⑤ 消費税確定申告(3カ月ごと)(3月、6月、9月、12月期) ⑥ 法人の中間申告(半期・3月期) 法人税・消費税・地方消費税・法人事業税・法人住民税 ⑦ 法人消費税の中間申告納付 直前期年税額4,800万円超のとき 1カ月ごと(9月期を除く) 直前期年税額400万円超のとき 3カ月ごと(3月、6月、12月期)	②～⑦ 法人の事業年度(課税期間)の終了日は各月末日とする。 ④、⑤ 消費税課税期間の短縮特例は適用後2年間継続が要件である。

(付記) 税を考える週間(11月11日～17日)
国税庁・国税局・税務署

- ③ 見積りの考え方の観点
④ 国際的な比較可能性の観点

代替的な取扱いを認めるか否かについての選択肢

選択肢として次の案が示された。

案1…代替的な取扱いとして検針日基準を認める（見積りを要求しない）。

案2…検針日基準は認めない（見積りを要求する）。代替的な取扱いとして、特定の見積手法を明示的に認める。

案3…検針日基準は認めない（見積りを要求する）。代替的な取扱いを設けない。

委員からは「案2のように、

特定の見積手法に固定してしま

うのでなく、各社の最善の見積手法を、継続適用を前提に認めるという案もあるのでは」との

意見が聞かれ、事務局からは「案2は、特定の見積手法をASBJが明示することで、会社が監査人と交渉する際に役立ててもらうことを意図している。案2

において、最善の見積手法と継続適用を求めるのは、当然と考えている」と回答があった。

※ ASBJは10月以後、親委員会および各専門委員会のウェブ会議の傍聴を可能としました。
本欄でも、各委員会の審議の状況をできるだけお伝えしていきます。

会計

グループ通算制度における子法人株式の投資簿価修正などの論点を検討—ASBJ、税効果会計専門委

去る10月6日、企業会計基準委員会は第65回税効果会計専門委員会を開催した。連結納税制度に代わってグループ通算制度が導入されることを踏まえ、グループ通算制度に税効果会計を適用する場合の取扱いについて

の検討が前回に続き行われた。主な審議事項は次のとおり。

連結財務諸表における繰延税金資産の回収可能性の判断単位

事務局より、連結納税制度での取扱いと同様、「通算グループ全体を1つの単位として繰延

会計・監査力ナメの要

不正の兆候とは何か

公認会計士
手塚 仙夫

会計の世界では、歴史的にみて時折、不正会計が発覚している。この流れは今も変わっていない。会計基準や監査基準は、大型不正会計事案を受けて国際的な基準を参考にしつつ改正されてきた。しかし、不正会計は会計基準や監査基準の改正だけでは、解決できない問題である。ここでは、なぜ不正会計が起きるのかについて考えてみたい。

会社の業績がよく、いわゆる順風満帆のときは、不正会計は生じないと考えてよいと思う。この条件が崩れたときに、不正会計の芽が動き出すものと考えられる。この条件が崩れるケースとは、業績が計画未達となる場合が、典型的なものと考えられる。計画未達といつても、その未達レベルは極めて幅がある。計画に対して数%未達から数10%、さらには利益計画から損失へなどである。また、事業部門単位で、特定の事業部門の業績が伸びない場合もある。

うなど、動機や主体もさまざまである。

私は、不正会計には必ず兆候があるのではないかと考えている。その第一歩は前述した業績の計画未達である。しかし、この事実を誰がいつ気づくかが問題である。というのは、この変化に最初に気づくのは、問題の事業部門の担当者である。この時点で担当者以外の者も気づくことができれば、不正会計防止の可能性が出てくるが、その前に担当者による隠蔽工作が開始されてしまうと、兆候が隠されてしまうことになる。また、当該事業部門としての隠蔽工作や、最悪経営トップが絡んだ全社的隠蔽工作が行われると、ますます問題発見の可能性が低くなる。

兆候の隠蔽工作は、計画の未達現象を隠す行為である。そのため、取引実態のない売上を計上したり、発生したコストを隠したりすることが行われることが想定される。そこで隠蔽工作が始まるもつ少し早い段階で兆候を感じることもできないかが課題となる。

不正の兆候としてわかりやすい例としては、契約書の信憑性がおかしい、あるいは新規取引先がおかしいなどがあるが、契約書をみただけであるいは新規取引先からおかしいと疑問を持てる人は極めて少ないと思われる。もともと基本的な情報の信憑性からみていく必要があると考えている。

不正会計の動機が、前述したように計画未達にあるならば、会社が行っている、あるいは行おうとしているすべての事業に関する経済環境の詳細情報を、担当部署以外のものが独立性のあるシンクタンク等から入手できる、会社の内部統制環境の整備運用が重要なのではないだろうか。そこから得た情報を参考に、各事業部門から報告される業績との比較で分析してみる。

担当事業部門からの報告だけで不正の兆候を見出すのは、大変困難な場合が多い。担当事業部の過去の説明と今回の説明との整合性や、担当事業部以外のルートで外部から入手した情報など、多面的に比較する組織的手続が内部統制である。その過程で何らかの違和感を感じたときに、さらに踏み込んだ調査を行うと、契約書がおかしい、新規取引先がおかしい、「コストの配分がおかしい、将来計画がおかしい等の具体的な兆候がみえてくるのではないかと思っている。

税金資産の回収可能性を判断し、連結財務諸表上の繰延税金資産を計上する」との考え方を採用することが提案された。

繰延税金資産の回収可能性の判断における企業の分類の取扱い

連結財務諸表、個別財務諸表ともに、連結納税制度における取扱いと同様に分類を行うことが事務局より示された。

グループ通算制度固有の一時差異等の取扱い

事務局より追加の検討が必要と考えられる論点として、子法人株式の投資簿価修正に関する論点が挙げられ、主に次の提案がなされた。

- (1) 税務上の帳簿価額に投資簿価修正を反映した額と会計上の帳簿価額との差異に係る取扱いのうち、子法人株式を譲渡する前の税効果会計の論点
通算子法人が通算グループに加入してから子法人株式の譲渡時までの間において、通算子法人株式の会計上の帳簿価額と通算子法人の簿価純資産価額とで生じる差異を、一時差異と同様に取り扱う。
- (2) 個別財務諸表上の取扱い
次のように取り扱う。

子法人株式の譲渡時の投資

簿価修正により税務上の通算子法人株式の帳簿価額を増額する場合、連結納税制度と同様に、予測可能な将来、譲渡される可能性が高いという要件を満たさない限り、繰延税金資産は計上しない。

子法人株式の譲渡時の投資簿価修正により、税務上の通算子法人株式の帳簿価額を減額する場合、親会社とその投資の売却等を親会社自身で決めることができ、かつ、予測可能な将来の期間にその譲渡を行う意思がない場合には、繰延税金負債は計上しない。

会計

不動産投信等の時価は上場・非上場に分けて検討

去る10月12日、企業会計基準委員会第160回金融商品専門委員会を開催した。主な審議内容は次のとおり。

投資信託の時価算定

投資信託の時価の算定については、企業会計基準適用指針31号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」（以下、「時価算定適用指針」という）26項において、企業会計基準30号「時価の算定に関する会計基準」

ハ 子法人株式の評価損について繰延税金資産を計上した場合、譲渡を行う意思がないとしても投資簿価修正に係る繰延税金負債をあわせて計上する。

(3) 連結財務諸表上の取扱い

親会社の個別財務諸表において子会社株式の投資簿価修正に係る税効果を認識した場合、個別財務諸表における税効果を取り消したうえで、連結財務諸表にて、税務上の帳簿価額に投資簿価修正を反映した金額を基礎として、子会社への投資に係る税効果の認識を行う。

ASBJ、金融商品専門委

（2019年7月4日公表）の公表後おおむね1年をかけて検討する旨が記載されている。

事務局より、時価算定適用指針の改正案が提示された。

(1) 投資信託の時価の算定に関する取扱い

構成資産が主に金融商品である投資信託について、市場における取引価格が存在しておらず、解約または買戻請求に重要な制限が課せられている場合、

当該投資信託の財務諸表がIFRSまたは米国会計基準に従い作成されているとき等には、基準価格を時価とみなすことができる。

(2) 海外の投資信託の取扱い

海外の投資信託に対して(1)の取扱いを適用する際、時価の算定日と基準価格の算定日との間が短い（原則として1カ月程度とするが、保有資産の流動性などの特性も考慮する）場合に限り、時価の算定日の直近の算定日における基準価格を時価とみなすことができる。

専門委員会からは、前記(2)について、「1カ月では短い」、「原則として1カ月」としてしまうと、1カ月以外は例外になってしまう運用が難しくなる」といった意見が挙げられた。

不動産投資信託等の時価の算定

事務局より、次の提案が行われた。

(1) 非上場不動産投信等の時価評価

企業間の比較可能性を考慮し、会計処理を統一する。その際、貸借対照表価額を時価とする。

(2) 不動産投信等を時価評価する場合の時価

不動産投信等の時価については、次の整理が可能である。

① 上場不動産投信等のように市場価格が存在する場合は、当該市場価格が時価になる。

② 非上場不動産投信等のように市場価格が存在しない場合、時価算定日に所定の基準価格で制限なく解約できる場合は、基準価格を出口価格と考えることができ、当該基準価格に基づいて時価を算定することができる。

前記②については、実務上の困難さを想定し、実務上の便法を定めることが考えられる。なお、実務上の便法を利用した際には時価のレベル別分類を注記しないこととし、その旨および時価の合計額の注記を求めることが考えられる。

前記(1)および(2)について、「実務上の影響を詳細に検討すべき」等の意見が提示された。

組合等の出資の時価の注記

事務局より、組合等への出資について、時価の開示を求めるとの案が提示された。

専門委員会からは賛意もあつた一方で、「組合等への出資を時価開示の対象とするのは無理がある」、「時価算定が可能か不可能かといった区分を設けるべき」といった意見も出された。

この10日間に公表・公布された経理関係重要法規等

日 付	法 規 等	出 所	備 考	掲載号
2020年 10月12日	監査基準委員会研究資料第1号『「監査上の主要な検討事項」の早期適用事例分析レポート』	JICPA	2021年3月期から上場会社等の監査に強制適用される監査基準委員会報告書701「独立監査人の監査報告書における監査上の主要な検討事項の報告」に基づいて、独立監査人の監査報告書に「監査上の主要な検討事項」(KAM)を記載するうえで参考となる情報等を提供するために、2020年3月期までの早期適用事例の分析等を取りまとめたもの。企業の情報開示の姿勢など、KAM強制適用に向けた期待および課題等が記載されている。 JICPAは今後も利害関係者との議論を続け、KAMの記載をより有意義なものとするための取組みを続けていくとしている。 https://jicpa.or.jp/specialized_field/20201012fba.html	—

金 融

米大統領選挙結果と市場動向

米大統領選挙の投票日を来月に控え、選挙結果のアメリカ経済への影響が注目されている。ただ市場の動きをみると、報道されているほど影響を受けない可能性もある。

アメリカの各種世論調査結果を伝えるウェブサイト「リアル・クリア・ポリティクス」によると、9月29日の1回目のテレビ討論会の終了直後の支持率は、バイデン候補49・4%、トランプ候補43・3%とバイデン候補が6・1ポイントリードした。その後も討論会を境に徐々に差は広がり、10月12日現在でバイデン候補が10・2ポイントリードとなっている。

選挙戦開始当初は、バイデン候補の大規模な増税政策は、景気にマイナス影響があるとの意見も見受けられた。それを踏まえれば、世論調査を織り込んだ株価は軟調に推移するはずだが、討論会から10月12日までに、NYダウは2万7千ドル台から2万8千ドル台へ上昇した。為替市場もドル/円相場が105円台を保っており、円高方向へ振れる動きとはなっていない。

すなわち株価と大統領選挙の結果だけでみれば、為替相場において、「バイデン大統領」は株高・ドル高材料になっているのか、控えめにみても株安・ドル安材料にはなっていないのかわからない。それはつまり、経済政策に関して両候補の違いが、それほどないと市場が認識し始めたこととみられる。

たとえば、民主党のハリス副大統領候補は、トランプ政権による35%から21%への連邦法人税率引下げ撤回と同時に、バイデン候補の増税政策は富裕層や巨大企業への課税強化策で、道路や橋などのインフラや再生エネルギー、先端技術への数兆ドル規模の投資の財源になることを主張した。これは増税によるマイナス効果よりも財政支出のプラス面が注目される。

したがって、大統領選挙の結果自体による市場への影響は小さく、むしろ郵便投票の増加に伴う集計作業など、大統領選出までの手続上の混乱による市場動向への影響が懸念されている。

このトランプ大統領による減税の記憶は鮮明で、今回の選挙戦ではウォール街は最初からトランプ支持で固まっているようにみえた。そうであれば、バイデン優勢は株価下押し要因になるのではないかと思われた。バイデン氏は早くから貧富の格差縮小のために、企業への増税を公言していたからだ。

証 券

バイデン氏リードで株価の行方は

11月3日の米大統領選挙は株式市場のみならず、世界の株式市場にとって、当面の焦点である。当選した大統領がどのような経済政策を採るか、株式市場に大きな影響を及ぼすと考えられている。

そのため、米株価はバイデン優勢を受けてか、9月は下げ歩調で推移した。ところが、10月に入って米株価は上昇基調に転じたようにみえる。その一因として、現在、議会で審議中のコロナ禍による不況対策の財政支出に対して、民主党のほうが積極的であることへの評価が挙げられるとの声もある。

今回の米大統領選は、現職の共和党トランプ大統領と民主党の副大統領バイデン氏の対決となっている。ただ、新型コロナウイルス感染症の流行で社会・経済活動が抑制され、景気

が失速状況に陥ったなかでの選挙戦という、かつて経験したことのない事態になった。

ウォール街は伝統的に共和党支持とされるが、異色の共和党候補であったトランプ氏には、当初警戒心もあったとされる。トランプ氏がいわゆるポピュリズム的な政策、経済合理的でない人気取り政策を採るのではなか、という懸念があったからだ。ところが、トランプ大統領は就任後すぐに大規模な企業向