
プロジェクト **税効果会計**

項目 **本日の検討の概要**

検討の経緯

1. 第 280 回企業会計基準委員会（平成 26 年 1 月 27 日）及び第 1 回税効果会計専門委員会（平成 26 年 2 月 18 日）において、検討の範囲及び進め方が審議され、今後の具体的進め方として、以下のとおり行うこととされた。
 - (1) 専門委員に対し、検討の対象とされた実務指針について、現状の取扱いに関する課題の洗い出しを依頼する。
 - (2) 現状の取扱いに関する課題が指摘された論点については、税効果会計専門委員会において、取扱いの見直しを行うか否かについて審議を行う。
 - (3) 特に現状の取扱いに関する課題の指摘がない項目については、原則として、現在の日本公認会計士協会（JICPA）の実務指針の内容を踏襲し移管する。
2. 専門委員より寄せられた課題は論点が広範にわたっているため、第 286 回企業会計基準委員会（平成 26 年 4 月 30 日）及び第 3 回税効果会計専門委員会（平成 26 年 4 月 22 日）において、論点をグルーピングし、グループ 1（税効果の会計処理に関する論点のうち繰延税金資産の回収可能性に関する論点以外で重要と考えられる論点）、グループ 2（繰延税金資産の回収可能性に関する論点のうち重要と考えられる論点）、グループ 3（グループ 1 及びグループ 2 以外の論点）の順に検討を進めていくこととされた（具体的なグルーピングを（別紙 1）に記載している。）。

なお、グループ 3 については、グループ 2 の検討が進んだ段階でスケジュールを検討することとされた。

本日の審議事項

3. 本日は、第 4 回税効果会計専門委員会（平成 26 年 5 月 27 日）において検討された以下の事項について審議をお願いしたい。
 - (1) 子会社への投資に係る将来加算一時差異の税効果と繰延税金負債の支払可能性
 - (2) 税効果会計に適用される税率が変更された時の取扱い
 - (3) 繰延税金資産の回収可能性－例示区分、将来の合理的な見積可能期間など監査委員会報告第 66 号全般に関わる論点

以 上

(別紙1)

専門委員より寄せられた課題のグルーピング

グループ1

税効果の会計処理に関する論点のうち繰延税金資産の回収可能性に関する論点以外で重要と考えられる論点（以下、各論点の番号は別紙2の番号を参照している。）

前回までの検討事項

- 未実現損益の消去に係る税効果（1番～3番）
- 子会社等の留保利益に係る税効果（6番、8番～9番）
- 子会社への投資に係る将来加算一時差異の税効果と繰延税金負債の支払可能性（4番及び21番）
- 税効果会計に適用される税率が変更された場合の取扱い（16番～17番）

今回の検討事項

グループ2

繰延税金資産の回収可能性に関する論点のうち重要と考えられる論点

主に監査委員会報告第66号に関連する論点

- 例示区分、将来の合理的な見積可能期間など監査委員会報告第66号の全般に関する論点（29番～37番）
- 例示区分4号の「重要な税務上の繰越欠損金」及び「非経常的な特別の原因により発生したもの」に関する明確化（35番、38番～40番）
- 例示区分5号の「債務超過の状況にある会社」及び「短期間に当該状況の解消が見込まれ（る）場合」に関する明確化（41番～42番）
- 個別税効果実務指針第21項における繰延税金資産の回収可能性の判断要件についての規定の明確化（19番）
- 個別税効果実務指針第21項における繰越欠損金及び税額控除の回収可能性に関する規定の明確化（20番）
- 監査委員会報告第66号第3項の繰延税金資産の回収可能性の判断に関する手順を踏まえた課税所得の定義の明確化（45番）
- 監査委員会報告第66号における例示区分等の繰延税金資産の回収可能性に関する注記（12番～13番）

主に監査委員会報告第70号に関連する論点

- 将来解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異（43番～44番）
- その他有価証券の評価差額に係る税効果（48番）

- 償却資産の減損損失に係る税効果（49番）

グループ3

個別の特定の取引に関する取扱いなどグループ1及びグループ2以外の論点

組織再編やグループ税制に関連する論点

- 100%子会社間での子会社株式等の売買に係る税効果（5番）
- グループ法人税制の適用下で個別財務諸表上で計上された寄付修正事由に対応する投資簿価修正に係る税効果（14番）
- 無対価組織再編に係る税効果（23番～24番）
- 資産調整勘定又は差額負債調整勘定が生じる場合の税効果（25番）
- 国内完全支配子会社又は連結納税対象子会社の株式評価損の税効果（26番）
- その他の包括利益に対する課税（連結納税加入時のその他有価証券の時価評価課税）（55番）
- 連結納税離脱の際の税効果（60番）

回収可能性に関連する論点

- 個別財務諸表におけるスケジューリングの連結財務諸表の観点からの見直し（10番）
- 新設会社における回収可能性（46番）
- 繰延ヘッジ損失に係る繰延税金資産の回収可能性（61番）

開示に関連する論点

- 繰延税金資産の重要な増加減少についての理由の注記（11番）
- 繰延税金資産から控除した額の開示（22番）
- 未払法人税等と未収還付法人税等の表示（53番）

その他の論点

- 在外子会社等への投資のヘッジに係る税効果（7番）
- 連結税効果実務指針第48項の数値例（15番）
- 税効果会計に適用される税率が変更された場合の取扱い（18番）
- 中間財務諸表及び四半期財務諸表における簡便法（27番～28番、59番）
- 「所得に関連する税金」と「所得に関連しない税金」の分類（50番）
- 住民税均等割及び付加価値割のうち利益に関連する金額の取扱い（54番）
- 追徴税額の会計処理（51番～52番）
- 対象とする税金の範囲（56番～58番）

- 会計基準等の体系など (62 番)

検討の中では取り扱わないもの (監査に関連するもの)

- 監査委員会報告第 66 号における経営者確認書の入手の規定 (47 番)

以 上

(別紙2) 現行の実務指針に関する課題の一覧

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
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」					
未実現損益に係る税効果					
1	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第12項～ 第17-2項	未実現損益の税効果については、税効果会計基準が採用している資産負債法の例外として取り扱われている点について、この取扱いを継続すべきかどうかを検討してはどうか。	未実現損益についてはすでに売却側で課税関係は終了しており、現状の取扱いにも理由はあると考えるが、この部分の取扱いだけを資産負債法の例外として今後も維持すべきかどうか、検討する必要があると考える。	グループ1
2	新川委員 清水委員 畑山委員 山田委員	第13項、 第15項、 第16項、 第47項、 第48項	未実現利益に係る一時差異と会計処理及び未実現損益に係る一時差異の認識の限度	日本基準では、未実現利益に係る一時差異の会計処理は、IFRSの資産負債法ではなく、繰延法を用いている。しかしながら、売却先で原資産を保有している以上、未実現利益に対する税率も、売却先のものを用いるべきであり、また、IFRSとのコンパジェンスの観点からも、資産負債法の考え方に基づく取扱いへの変更を検討すべきである。この際、過年度にも「広く薄く」影響があると考えられるが、税率差による影響のみであることを考慮すると、過年度に遡及させない方向で検討されたい。	グループ1
3	清水委員	第15項	未実現利益の消去に係る一時差異の認識の限度額	回収可能性の観点から税金資産全額を計上することは認められないと理解しているが、未実現利益の額と課税所得の額には関連性がないので、限度額についての考え方を整理する必要があると考える。また、未実現利益の消去に係る考え方に資産負債法を適用することも検討するのであればなおさら、整理する必要があると考える。	グループ1
子会社への投資に係る税効果					
子会社への投資に係る将来加算一時差異の税効果（個別財務諸表における税効果と連結財務諸表における税効果の整合性）					

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
4	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	—	<p>子会社への投資に関する将来加算一時差異について、個別財務諸表における子会社株式に関する一時差異の税効果と、連結財務諸表における子会社への投資に係る一時差異の税効果の平仄を合わせることを検討してはどうか。</p>	<p>連結財務諸表においては、子会社への投資に係る将来加算一時差異であって、配当送金されると見込まれるもの以外の将来加算一時差異について、連結税効果第 37 項が適用されるため、親会社はその投資の売却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、その売却を行う意思がない場合には、当該将来加算一時差異に対して税効果は認識されないことになる。</p> <p>一方、個別財務諸表においては、子会社株式に関する将来加算一時差異についても、個別税効果第 24 項が適用されるため、事業休止等により、会社が清算するまでに明らかに将来加算一時差異を上回る損失が発生し、課税所得が発生しないことが合理的に見込まれる場合、個別税効果第 24-2 項及び実務対応報告第 5 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）」Q10 が適用される場合以外には、繰延税金負債が識別されることになる。このため、個別財務諸表においては、前述の場合を除き、子会社株式に関する将来加算一時差異について、親会社が子会社株式の売却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、その売却を行う意思がない場合であっても、当該将来加算一時差異について税効果を認識することになる。</p> <p>同一の子会社に対する投資に係る将来加算一時差異に対する税効果について、個別財務諸表上と連結財務諸表上とで異なる処理を定める理由は乏しいとも考えられるため、本件に関して個別財務諸表</p>	グループ 1

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				と連結財務諸表の処理の平仄を図る必要があるのではないかと。 (個別財務諸表において子会社株式の将来加算一時差異が認識される場合(組織再編を除く。)には、例えば、有償減資のケースがあると考えられる。)	
100%子会社間での子会社株式等の売買に係る税効果					
5	清水委員	第30-2項 第53-2項	<p>企業集団内の完全支配関係にある国内会社間における投資(子会社株式又は関連会社株式。以下同じ)の売買について、連結財務諸表上当該取引高及び売買損益は消去され(*)、また税務上も売買損益に係る課税は繰延べられ税金の実支払は生じないにもかかわらず、連結財務諸表上繰延税金負債(資産)を計上し税金費用が発生する取扱い</p> <p>(*) 売買損益のうち投資先の留保利益部分は連結財務諸表において引続き計上されるため、「消去」という表現はなじまないかもしれないが、売買前後で連結財務諸表の税金等調整前当期純利益に変化はないということ。</p>	<p>現行の取扱いは、企業集団の経済実態に鑑み違和感がある。例えば、配当として投資先の留保利益を吸上げると必ずしも繰延べた売買損益に係る税金の実支払が生じる訳ではなく、当該売買によって投資先の留保利益についての税金の支払が確定したということではないと考えられる。</p> <p>また、投資先の留保利益についての繰延税金負債の計上根拠として、当該売買により連結財務諸表上の一時差異が解消したとの説明もあるが、完全支配関係の企業集団内での売買の場合は、課税所得計算上の投資の資産としての金額は売買前の売却側の取得原価であり、投資先の留保利益は依然として連結財務諸表上の一時差異に該当すると考えられる(一時差異の定義は「税効果会計に係る会計基準第2項」による)。</p> <p>詳細は(別紙3)を参照されたい。</p>	グループ3
持分法適用関連会社等の留保利益に係る税効果					
6	小倉委員 加藤委員 布施委員	第34項、 第44項	持分法を適用する関連会社投資や共同支配企業に係る将来加算一時差異の取扱いを見直すことの可否を検	IFRSでは、関連会社については配当のみならず清算等も含めコントロールしていないことから、原則として計上が要求される(共同支配企業はこの限	グループ1

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
	茂木委員		討してはどうか。	りではない (IAS 第 12 号第 39 項及び第 42 項)) が、日本基準では単に連結子会社の場合に準じて処理するものとされており (第 44 項)、現状の取扱いを明確にすることを検討してはどうか。	
在外子会社等への投資のヘッジに係る税効果 (個別財務諸表における税効果と連結財務諸表における税効果の整合性)					
7	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第 38-2 項	在外子会社及び持分法適用の関連会社に対する持分への投資のヘッジに関する税効果について、個別財務諸表における子会社株式に関する一時差異の税効果と、連結財務諸表における子会社への投資に係る一時差異の税効果の平仄を合わせることを検討してはどうか。	<p>個別財務諸表上、外貨建の子会社株式及び関連会社株式は取得時の為替相場で円換算され、換算差損益が当期の純損益に計上されないため、これに対するヘッジ手段に係る損益又は評価差額についてヘッジ会計を認める必要があり、この結果、繰延ヘッジ損益が計上されることになる (会計制度委員会報告第 14 号「金融商品に関する実務指針」第 336 項 (3))。当該繰延ヘッジ損益については、企業会計基準適用指針第 8 号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」第 4 項 (4) に繰延税金資産の回収可能性の判断に関する細則があり、繰延ヘッジ損失については、監査委員会報告第 66 号における例示区分 1 号、2 号、3 号及び 4 号のただし書きの会社について、回収可能性があるものと判断できるとされている。</p> <p>一方、連結財務諸表においては、外貨建取引等会計基準注解注 13 により、子会社に対する持分への投資をヘッジ対象としたヘッジ手段から生じた為替換算差額については、為替換算調整勘定に含めて処理する方法を採用することができるとされているため、当該繰延ヘッジ損益は、為替換算調整勘定に含められる場合がある。為替換算調整勘定に係る税効果については、連結税効果第 38-2 項より、子</p>	グループ 3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				会社等の株式の売却の意思が明確な場合にのみ税効果が認識されることになるため、当該場合を満たさない場合、個別財務諸表において認識した子会社に対する持分への投資をヘッジ対象としたヘッジ手段から生じた繰延ヘッジ損益に関する税効果について、連結財務諸表上は認識されないことになる。	
投資時における子会社の利益留保額に係る税効果					
8	新川委員	第 58 項	投資時における子会社の利益留保額	投資後に増加した子会社の留保利益に税効果をとると第 33 項に規定があるが、投資時の利益留保への税効果は「できる」規定となっている。(設例 4)。説明不足、語法の不統一等のため実務の混乱を招きやすい。	グループ 1
9	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第 58 項	投資時における子会社の利益留保額について、繰延税金負債の計上が許容(できる規定)されているが、繰延税金負債を「認識する」取扱いを示すことを検討してはどうか。	第 58 項で投資時における子会社の利益留保額について、将来配当の可能性があり、配当受領時に親会社において受取配当金に係る追加の税金負担が生じると見込まれるときに、親会社が繰延税金負債を計上することができるとされている。しかし、(将来にわたり配当しない方針がある場合はともかく)それ以外の場合には繰延税金資産を「認識する。」という方が適当ではないかと考える。	グループ 1
個別財務諸表におけるスケジューリングの連結財務諸表の観点からの見直し					
10	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第 32 項、 第 41 項、 第 54 項	スケジューリングについて、(連結納税以外の場合)連結グループの方針で明確な意思決定があった場合等は、個別財務諸表のスケジューリングを連結財務諸表で見直す必要があるのか、また、連結財務諸表上どの	個別財務諸表におけるスケジューリングは、連結財務諸表上もそのまま引き継がなければならないと一般に理解されている。しかし、例えば、100%親子合併で、子会社で繰越欠損金がある場合、合併前において子会社の個別財務諸表上では、親会社の将来の課税所得を見込むことはできないが、連結グ	グループ 3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
			ように取り込むのかについて検討してはどうか。	ループ一体としてみれば合併前の年度でもスケジューリング可能であり、繰延税金資産の計上は可能と考えたほうが実態に合うケースもあるのではないかと。言い換えれば、連結グループとしてのスケジューリングを、個別のスケジューリングを連結の観点から見直したものとすることの適否を明確にする必要があるのではないかと。	
注記事項					
11	後藤委員	設例 6	繰延税金資産の重要な増加、減少についての理由の開示について（個別財務諸表についても同様） (連結財務諸表規則第 15 条の 5 第 1 項、財務諸表等規則第 8 条の 12 第 1 項、連結税効果 設例 6、個別税効果 設例 7 参照)	財務諸表利用者としては、繰延税金資産の重要な増加、減少について理由を知りたい。繰延税金資産の重要な増減は、回収可能性の見直しの可能性が大きく、それは課税所得、将来キャッシュフローの見直しの結果の可能性が高い。 現行の注記は、連結税効果第 43 項、個別税効果第 31 項で繰延税金資産の算定に当たり繰延税金資産から控除した金額がある場合には、当該金額を注記することを求め、連結財務諸表規則第 15 条の 5 で発生 of 主な原因別内訳、法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率の差異の原因、法人税等の税率変更があった場合の内容及び影響、連結決算日後に法人税率等の税率の変更があった場合の内容及び影響の記載を求めているに留まり、増減の理由については情報が提供されていない。	グループ 3
12	後藤委員	設例 6	繰延税金資産の回収可能性に関する情報開示の充実について（個別財務諸表についても同様） (連結財務諸表規則第 15 条の 5 第 1	財務諸表利用者としては、将来、繰延税金資産が取り崩されたり、再計上される可能性や時期、影響額を知りたい。つまり、現時点での繰延税金資産の回収可能性を評価したり、その変化を予測したいと考えている。現行の注記では、繰延税金資産の回収	グループ 2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
			項、財務諸表等規則第8条の12第1項、連結税効果 設例6、個別税効果 設例7 参照)	<p>可能性に関する情報が不足していることから、例えば以下のような注記の追加を検討していただきたい。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・66号における分類 ・スケジューリングの状況 <p>※ただし、評価性引当額について課税所得など繰延税金資産の計上にあたっての見積もりが大きく変わる可能性がある場合、その旨、影響額の見込み、期限別の繰越欠損金の開示など、他の注記でも代替は可能と考えるため、上記2つに拘らない。</p> <p>連結税効果第43項、個別税効果第31項で繰延税金資産の算定に当たり繰延税金資産から控除した金額がある場合には、当該金額を注記することを求め、連結財務諸表規則第15条の5で発生 の 主 な 原 因 別 内 訳、法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率の差異の原因、法人税等の税率変更があった場合の内容及び影響、連結決算日後に法人税率等の税率の変更があった場合の内容及び影響の記載を求めている。</p> <p>一方、米国会計基準では、財務諸表で報告される金額に影響を与えるリスクと不確実性の開示の一部として、将来の課税所得を基礎にした繰延税金の評価性引当金の記載が求められており、見積もりの変動可能性に関する情報が提供されている。また、財政状態計算書について、繰越欠損金と税額控除の金額と繰越期限の開示などが求められている。</p>	
13	小倉委員 加藤委員	注記	連結税効果に関する開示の充実を図ることを検討してはどうか(税効	基準の検討にあわせ、開示項目の十分性を検討してはどうか。	グループ2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
	布施委員 茂木委員		果会計に係る会計基準第四注記事項参照)。	例えば、以下の場合における繰延税金資産の金額とその認識の根拠となる証拠の開示を新たに要求することは、今回の見直しの趣旨に鑑みれば有用ではないか (IAS 第 12 号第 82 項参照)。 ・ 当該繰延税金資産を活用できるかどうか、現存の将来加算一時差異の解消により生じる所得を上回る将来の課税所得の有無に依存しており、かつ ・ 企業が、当該繰延税金資産に係る課税法域において、当期又は前期に損失を生じている。	
その他					
グループ法人税制の適用下で個別財務諸表上で計上された寄付修正事由に対応する投資簿価修正に係る税効果					
14	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	—	グループ法人税制の適用下で、個別財務諸表上で計上された寄付修正事由に対応する投資簿価修正に係る税効果に関して、連結財務諸表上での取扱いを検討してはどうか。	連結財務諸表上で相殺すべきかどうか、実務指針で明示的な定めがないため、連結上、税効果を認識しない考え方と、個別財務諸表上の会計処理をそのまま生かす考え方があると考えられる。連結上の処理が明確でないため、検討してはどうか。	グループ 3
設例など					
15	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第 48 項	連結税効果第 48 項における以下の下線部分について、記載の見直しを検討してはどうか。 「第 47 項の①について、税金の実際支払額又は実際軽減額の計算に当たり、売却元での未実現利益又は未実現損失の益金又は損金算入は、課税所得 (税務上の繰越欠損金控除後) の算定上、最後に行われたとの仮定	平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から、法人税及び事業税 (一定規模以上) については、繰越控除される欠損金額の控除限度額は、繰越控除をする事業年度のその繰越控除前の所得の金額の 100 分の 80 相当額とされている。 左記の下線部分は、税務上の繰越欠損金が繰越控除前の所得の金額から 100% 控除可能であった過去の法人税法の規定を前提とした仮定であると考えられるため、より一般的な記載に見直しを行うことを検討する必要があると考える。(コメント 1 にも	グループ 3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
			を置いている。すなわち、連結消去 手続に当たり未実現利益が 100 消去 されたと仮定しよう。この場合、売 却元において、その未実現利益が益 金に算入された結果、その課税所得 額が 80 であったとすれば、売却元で 未実現利益に対して実際に支払った 税金は 80 の課税所得に対する部分 のみである。同様に、連結消去手続 に当たり未実現損失 100 が消去され たと仮定した場合、未実現損失 100 に対して、未実現損失に係る損金を 計上する前の所得が 80 であったと すれば、売却元における税金の実際 減額効果は、100 に対してではなく 80 に対する税金相当分のみとなる。」	関連する論点である。）	
会計制度委員会報告第 10 号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」					
税効果会計に適用される税率・税率が変更された場合の取扱い					
16	畑山委員 新川委員 清水委員 山田委員	第 18 項	税効果会計上で適用する税率は、 改正税法が当該決算日までに公布さ れ将来の適用税率が確定している場 合に限定するのではなく、当該決算 日までに実質的に制定されている税 率も容認すべき。	改正税法が決算日までに「公布」されていなくとも、すでに国会で決議されており、その改正内容が国民の広く知るところとなっている場合など、実質的に改正されることが明らかな場合は、改正後の税率を適用した方がより実態と表すと考えられる。 なお、IAS 第 12 号第 47 項では、「実質的法定税率」に基づいて税効果会計を適用することが求められており、コンバージェンスの観点から見直しを検討すべき。	グループ 1
17	小倉委員	第 18 項	第 18 項で、改正後の税率を適用す	我が国における法律の「公布」の時点と、IFRS	グループ 1

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
	加藤委員 布施委員 茂木委員		るのは、改正税法が当該決算日までに公布されていることが条件になっている。この点、IFRS や米国基準と取扱いに差異があるため、検討してはどうか。	における法律の「enacted」または「substantively enacted」(IAS 第 12 号第 46 項、第 47 項) の時点は異なるものと理解されており、見直しの要否を検討する必要があると考える。	
18	山田委員	第 19 項	改正後の税率が当期の申告に適用される場合には当期首の繰延税金資産及び負債の計上額を修正し、翌期以降の申告に適用される場合には当期末の繰延税金資産及び負債の計上額を修正する、と丁寧に説明できないか検討したい。	改正後の税率が当期の申告に適用される前提のもとに、当期首の繰延税金資産及び負債の計上額を修正するよう定めているように思われるので、取扱いを明確にしたい。	グループ 3
繰延税金資産の回収可能性					
19	後藤委員	第 21 項	第 21 項を以下のように修正すべきである。 「繰延税金資産から控除するかどうかは、次の要件の <u>いずれかを満たしているかどうかにより判断する。</u> 」を「繰延税金資産から控除するかどうかは、次の要件を <u>総合的に検討し、判断する。</u> 」	収益力に基づく課税所得の十分性、タックスプランニングの存在、将来加算一時差異の十分性について、66 号第 3 項にあるようなステップで繰延税金資産から控除額を決定することから、「いずれかを満たして」よりは「総合的に検討し」という文言のほうが適切と考える。	グループ 2
20	清水委員	第 21 項 (1)2 号、 第 25 項	繰越欠損金や税額控除の回収可能性について	上記 2 つの一時差異は、その発生原因が他の一時差異と異なるため、より慎重に回収可能性の判断をすべきとも考えられる。(改正の必要性があるという認識ではなく、整理のため挙げている。)	グループ 2
繰延税金負債の支払可能性					
21	新川委員 山田委員	第 24 項	繰延税金負債の支払可能性 (支払が見込まれない場合の限定)	子会社株式等の売却予定が無ければ、子会社の留保利益についての将来加算一時差異に対して繰延	グループ 1

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				税金負債を計上しない場合があることを見落とししているかのように規定されている。また、将来加算一時差異の解消予定年度において、当該一時差異加算後の課税所得がマイナスである場合もまた、第16項の支払が認められない場合に該当することを明記すべきではないか、検討させていただきたい。 前段の子会社の留保利益については連結税効果第2項により解決しているとも言えるが、個別と連結で基準を分けておくことの基準体系の功失、是非は広く見直すに値すると思う。また、一般的に監査及び経理実務としては繰延税金資産の回収可能性と対照的に、繰延税金負債の支払い可能性については何の検討も要しないという誤解が存在するように見受けられる。	
繰延税金資産及び繰延税金負債の表示等					
22	山田委員	第31項	将来減算一時差異及び繰越欠損金のうち税金負担の軽減効果が認められない額について、第31項は一括控除形式によることができると規定している。原則的には複数の将来減算一時差異の項目ごとに控除する形式によると記載できないか検討したい。 また設例7を項目ごとに控除する方法に修正できないか、あわせて検討させていただきたい。	一括控除形式は66号をふまえた多くの日本企業の現行実務をよく反映していると理解しているが、項目ごとに控除する方法は、会社の経営状況の変化や特定の意思決定による財政状態及び経営成績への影響を検討するためにより有用だと考えている。またIFRSに基づくとされる見積り及び開示にも整合する。 多くの企業は項目ごとにスケジューリングを行ったうえで繰延税金資産の回収可能性判断を行っているため、このような開示によることも可能だと考える。	グループ3
無対価組織再編に係る税効果					
23	小倉委員	第24-2項	完全子会社同士の無対価会社分割	無対価組織再編について実務指針では明示的な	グループ3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
	加藤委員 布施委員 茂木委員	第 34 項、 第 34-2 項	や無対価合併における完全親会社の各完全子会社株式を振り替える場合に生じる一時差異に係る税効果の取扱い、及び完全親会社が完全子会社から無対価会社分割で子会社株式・関連会社株式を受け取る場合に受け取った子会社株式・関連会社株式に生じる一時差異に係る税効果及び分割会社である完全子会社株式に生じる一時差異に係る税効果の取扱いの明確化を検討してはどうか。	定めがないため、検討してはどうか。	
24	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第 24-2 項	個別税効果第 24-2 項について、以下の項目を検討課題として認識する必要はないか。 ① 適用対象となる組織再編の範囲 ② 「課税所得(又は繰越欠損金)に影響を与えないもの」の趣旨	個別税効果第 24-2 項に記載されている「組織再編に伴い受け取った子会社株式等に係る税効果の取扱い」については、以下の論点があるため、検討を行う必要があると考える。 ① 適用対象となる「組織再編」の範囲 個別税効果第 24-2 項では、「組織再編に伴い受け取った子会社株式及び関連会社株式」に関して記載されている。企業結合等会計基準適用指針第 2 項においては、代表的な組織再編の形式として、「合併、会社分割、事業譲渡・譲受、株式交換、株式移転等」が挙げられているが、これらの形式以外の場合、例えば 100%子会社が親会社に行う孫会社株式の現物配当においても、子会社株式の受取時に一時差異が発生することがある。このような場合、個別税効果第 24-2 項を適用すべきか否か実務上判断に迷う	グループ 3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				<p>場合があるため、適用対象となる「組織再編」の範囲について記載することを検討する必要があると考える。</p> <p>② 「課税所得（又は繰越欠損金）に影響を与えないもの」の考え方</p> <p>100%子会社から孫会社株式を現物配当により受領した親会社においては、個別財務諸表上、分割型の会社分割が行われた場合の分割会社の株主の会計処理と整合的に行うことになると考えられるため、現物配当を実施する当該100%子会社が日本国内の法人であっても、日本国外の法人であっても、当該現物配当は会計上の損益に影響を与えないことになると考えられる。</p> <p>一方、現在の法人税法等によれば、当該現物配当が日本国内の100%子会社から行われた場合、当該現物配当はその全額が益金不算入となり、課税所得（又は繰越欠損金）に影響を与えないものの、当該100%子会社が日本国外の法人であった場合、現物配当（源泉税控除前）のうち95%が益金不算入、当該現物配当に係る源泉税については、直接外国税額控除の対象外となるため、課税所得（又は繰越欠損金）に影響を与えることになる。後者の場合においては、課税所得（又は繰越欠損金）に与える影響が僅少となる場合も多いが、個別税効果第24-2項では、「課税所得（又は繰越欠損金）に影響を与えないもの」とされているため、課税所得（又</p>	

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				は繰越欠損金)に僅かでも影響を与える場合には、税効果が認識されることになるかと理解し得るが、実務上判断に迷う場合があるため、趣旨を記載することを検討する必要があると考える。	
資産調整勘定又は差額負債調整勘定が生じる場合の税効果					
25	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	—	<p>会計上、共通支配下の取引に該当するが、対価が現金等であるため、結合企業側でのれん又は負ののれんが計上され、かつ、税務上、非適格組織再編に該当し、資産調整勘定又は差額負債調整勘定が生じる場合の税効果の取扱いを検討してはどうか。</p>	<p>実務指針で明示的な定めがないため、検討してはどうか。</p> <p>例えば、子会社から他の子会社に現金対価による会社分割が行われた場合、会計上は、共通支配下の取引に該当するが税務上は非適格会社分割となる。分割承継会社である子会社は分割会社の適正な帳簿価額による移転資産・負債の株主資本相当額と現金対価との差額がのれん又は負ののれんとなる。一方、税務上は非適格会社分割となるため、現金対価と移転資産・負債の時価との差額は資産調整勘定(現金対価の方が大きい場合)が計上される。分割会社である子会社では会計上、移転損益が認識され、税務上も、課税関係が生じる。</p> <p>分割承継会社において、資産調整勘定に係る将来減算一時差異に対する繰延税金資産を取得の会計処理と同じように認識してからのれんを算定するのか、法人税等調整額を相手勘定として資産調整勘定に係る繰延税金資産を計上するのかが問題となる。</p> <p>なお、前者の会計処理では、分割会社における移転損益と分割承継会社におけるのれんの当初認識</p>	グループ3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				額は一致しないが、後者の会計処理では一致することになる。	
その他					
国内完全支配子会社又は連結納税対象子会社の株式評価損の税効果					
26	山田委員	第8項	国内完全支配子会社又は連結納税対象子会社の株式評価損は、個別財務諸表上でも将来減算一時差異として認識する必要が無いのではないか。	将来減算一時差異は、単に会計上と税務上の資産・負債の差異が生じているだけでなく、将来の課税所得計算において実質的に減算効果を有していることが重要である。 国内完全支配子会社又は連結納税対象子会社の株式評価損について、税務上永久に損金算入が認められない場合は、個別財務諸表上でも将来減算一時差異として認識する必要が無いと考えられる。	グループ3
会計制度委員会報告第11号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」					
簡便法					
27	山田委員	第8項～第11項	現在簡便法とされている、年次見積実効税率を税引前当期純利益に乗算して税金費用を計算する方法を、原則法にすべきではないか検討したい。	次の理由で原則とすべきではないかと考えている。 ① 年次見積実効税率による方が年間業績を予測しやすい ② 企業が中間財務諸表を税務のサイクル（基本的に年間であり、仮決算は一定の条件で容認）にあわせて作成できる ③ TOPIX Large70 指定企業のうち、日本基準を採用している57社の約60%（過半数）が年次見積税率による方法を採用している。 中間財務諸表が実績主義に基づいて作成されること、その有用性について過去に議論されたことは承知している。	グループ3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
28	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第8項～ 第11項	簡便法の取扱いを維持するか否かについて検討してはどうか。	<p>簡便法は、原則的な方法を適用した場合と重要な差異がない範囲で認められるべきものであると考えられるが、以下のように、簡便法であるが故のテクニカルな論点がある。また、そもそも原則的な方法と大きな差が生じ得る簡便法の規定を基準上で設けるべきものなのかという論点もあるため、簡便法の取扱いの維持の是非を含め、改めて検討してはどうか。</p> <ul style="list-style-type: none"> 第9項において、当期首において繰延税金資産を計上していなかった重要な一時差異等がある場合（例えば、税務上の繰越欠損金があり、それに対する繰延税金資産を当期首において計上していなかった場合）で当期又は将来に繰延税金資産が回収可能となったときには、見積実効税率の算定に当たり、繰延税金資産として計上していなかった税金の回収見込額について、原則法と簡便法での差異が大きくなることについて見直す必要があるという意見もある。 第12項の法定実効税率を使用する場合における、税引前中間純利益又は損失に加減する「一時差異等に該当しない差異」は、濫用されないように限定的とされているものと理解するが、原則法に近い結果となる調整であれば、例えば、当中間に発生したがスケジューリング不能のため評価性引当金を計上すべき将来減算一時差異なども「一時差異等に該当しない差異等」に含めて税引前中間純利益又は損失に加減できた方が良いと考える。これは、第9項の見積実効税 	グループ3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				率の算定に当たっての予想年間税金費用の算定における「一時差異等に該当しない差異」についても同様である。	
会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」					
(課題の指摘なし)					
監査委員会報告第 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」					
全般（例示区分、将来の合理的な見積可能年数など）					
29	新川委員	全般	いわゆる五分類による回収可能性の取扱いの撤廃・全文削除 (移行期間を設ける等スムーズな移行を図る措置の検討も必要。) 将来見積りに対する会計実務の成熟、定着を踏まえて、この機会に廃止すべき。	税効果会計の揺籃期に一定の功績があったとしても、66 号の施行から年数も経ち、環境の変化も踏まえた対応が必要。機械的に類型に分けて回収可能性の年数(5/1/0年)を定める規定を廃し、国際的な基準との整合性の確保を図るべき。 なお、一般的に合理的な見積り期間を5年程度とすることには異論はない。他方で五分類を「出発点」として類型の精緻化・複雑化をもたらす細則を作成することは排すべきであり、また五分類を「出発点」とする合理性もより深く検討する必要がある。	グループ 2
30	山田委員	全般 第 5 項 (1) (3)	企業の実質的な判断を重視すべく回収可能性の判断指針を改めつつ、当面は例示区分を存続すべきである。 原則として、企業は合理的な将来の課税所得見通しに基づいて見積可能期間の中で回収可能性を判断する。例外として企業が合理的な将来の課税所得見通しを作成できない場合には、過去の業績等に基づいて判	過去の業績等に過度に依存した形式的な判断は必ずしも現在の経営状況等を適切に表さないため、将来の見通しに基づく企業の実質的な判断をより重視する方法に改めるべきだと考える。 ただし回収可能性判断の妥当性を確保するため、将来の課税所得見通しが備えるべき性質はある程度厳格に規定すべきだと考える。 また次の理由により、第 5 項(1)の例示区分を存続すべきだと考える。 ① 日本では将来減算一時差異が大きくなりがちな	グループ 2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
			<p>断することとしたい。(見積期間については次項を参照)</p> <p>原則的な方法における、「合理的な将来の課税所得見通し」については第5項(3)をベースに(厳格な)要件を定めたい。例えば、①取締役会等の承認を得た業績予測と整合し、②業績に影響を与える要因と感応度の分析や、③過去実績等との差異分析がなされていること、などをあげることが考えられる。</p> <p>例外的な方法としては第5項(1)の存続が望ましい。企業は過去の平均的な業績等をもって将来の課税所得見通しに代えることも考えられる。</p>	<p>ので、会社法との関係などを踏まえて、より慎重な判断が必要なこと。</p> <p>② 66号の過去の業績等に基づく見積りが概ね合理的だと考えている企業も存在すること。</p> <p>③ 企業の業績等への影響をできるだけ抑制すべきこと。</p>	
31	山田委員	全般 第5項 (1)(3)	<p>イ. 見積可能期間に幅を持たせることを検討すべきである。一般的な見積可能期間として「おおむね5年」以内と規定することに賛成する。しかし長期契約の存在や、過去の業績予測達成状況を見積期間の決定に反映できるよう「5年超の見積りを行うことも考えられる」旨を記載すべきではないか。</p>	<p>イ. 繰延税金資産の性質や、将来減算一時差異が大きくなりがちな日本の状況をふまえて慎重な見積りを要請すべきである。一方では事実に基づく企業固有の判断は重視すべきだと考える。</p>	グループ2
32	山田委員	全般	<p>例示区分の廃止、見積可能期間の</p>	<p>・ 企業ごとの実態を考慮しない画一的な基準とな</p>	グループ2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
		第5項 (1)(3)	削除	<p>っている</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 税効果会計の概念が企業に定着した ・ IFRS や米国会計基準と整合させるべき ・ 税法の欠損金繰越期限(9年間)との整合を考慮すべき 	
33	清水委員	全般 第5項(1)	例示区分の考え方	<p>66号の例示区分が実務に浸透していることから、実務が混乱しないよう、すぐの廃止には反対である。</p> <p>その一方で、例示区分間の連続性がなく(特に3号と4号の間)、「直接該当しない場合であっても(中略)例示区分に準じた」処理が求められている現行のルールは、企業により実態がさまざまであることを考えると、画一的になりすぎていると感じる。</p> <p>例えば1号と2号及び4号本則と5号の統合や、3号と4号本則の間に区分を設けるような考え方もあると考えられる。</p> <p>全体として、柔軟性のある考え方を認め、その考え方に則った指針にすべきであると考える。</p>	グループ2
34	清水委員	全般 第5項(1) 3号・4号	各例示区分における回収可能性の考え方(年限)	<p>3号と4号の例示区分では5年と1年を上限にする実務が行なわれていることが多い。年数に上限を設ける考え方は、経理処理が過度に保守的になるなど、企業の実態がさまざまである現状に照らして妥当とはいえないと考えている。</p> <p>多くの会社の実務に根差している状況から、すぐの撤廃はすべきでないが、経営者の判断事項である点をより強調した内容・記載に変更すべきである。</p>	グループ2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				<p>また、繰越欠損金の繰越期間が9年となっており66号施行時点から改正されているが、税法との関連を明確にすることで、基準に比べ改正頻度が高い税法とのかい離をなくす方向にすることも一案と考える。</p> <p>ただし、この年限をなくすあるいは延ばすことに異論をもつ作成者もいることを付言する。</p>	
35	畑山委員	全般 第5項(1)	繰延税金資産の回収可能性を判断する際の例示区分の取り扱いは、実務に定着しており、見直しによる実務上の無用な混乱を回避する観点から、存続させることが望ましい。ただし、4号における「重要な税務上の繰越欠損金」の考え方に一部不明確な部分があることから、その点について明確化すべき。具体的には「重要な税務上の欠損金」には、「非経常的な特別の原因により発生したもの」は含まない旨を明確化すべき。	<p>4号ただし書きは4号に係る例外規定と考えられるため、4号ただし書きの要件である「非経常的な特別の原因により発生したもの(欠損金)」は、4号で言うところの「重要な税務上の繰越欠損金」には当たらないと解するのが妥当。</p> <p>しかし、この点が明確化されていないことから、4号ただし書き会社が例示区分を変更しようとする際に、その解釈を巡り実務上の課題が生じる可能性がある。</p>	グループ2
36	後藤委員	全般 第5項	「過去の業績等の状況を主たる判断基準として、将来年度の課税所得の見積額による繰延税金資産の回収可能性を判断する場合の指針を示す～」と明記する必要があるのか検討したほうが良い。	繰延税金資産の回収可能性が見積もりであり、見積もりは将来の見通しに基づいて判断されるべきである。過去の業績等は見通しをつけるための判断材料にすぎない。「主たる判断基準」という文言を例えば「目安」と修正する、もしくは「過去の業績等の状況を主たる判断基準として」という文言を「以下」などして、1号～5号の区分にあたっては、より実態的な判断で区分することを妨げないようなかたちにしたほうが良いと考える。	グループ2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				過去の業績等の結果に縛られすぎて会計処理された結果、利用者の実感とあわず、サプライズという結果となることもあるのではないかと考える。	
37	後藤委員	全般 第5項 (1)3号(3)	③区分の会社の将来の合理的な見積可能期間の考え方について	財務諸表利用者にとってサプライズとなるパターンとして、3号区分から4号区分の変更により、課税所得の見積期間が、5年から1年に変更される事例が考えられる。ただ、これについては、そもそも3号区分について漫然と5年間を将来の合理的な見積可能期間として運用しているケースがサプライズを生じさせるのではないだろうか。業績が不安定な場合、5年間が将来の合理的な見積可能期間として適当ではない可能性がある。第5項(3)の留意事項の最終段落の対応が順守され、実態に合わせて見積可能期間を短くしていくことを促す必要と考える。対応としては、実務的な啓発でも可能であると考えており、必ずしも第5項(1)3号の修文を図ることに拘らない。	グループ2
「重要な税務上の繰越欠損金」及び「非経常的な特別の原因により発生したもの」					
38	清水委員 畑山委員 山田委員	第5項(1) 4号	4号の「重要な税務上の繰越欠損金」の明確化	66号では、期末に「重要な税務上の繰越欠損金」があれば、4号会社に該当し、回収可能性の見積もり期間は1年となる。一方、期末に「重要な税務上の繰越欠損金」が無ければ3号会社に該当し、見積期間は概ね5年内となる。このように「重要な税務上の繰越欠損金」の有無により、実務で大きな差が出るにも関わらず、「重要な税務上の繰越欠損金」の定義が曖昧である。よって、「重要な税務上の繰	グループ2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				越欠損金」の考え方を明確化していただきたい。その際、実務での不要な混乱を避けるため、4号ただし書きの「非経常的な特別の原因により発生したもの」は、「重要な税務上の繰越欠損金」には含まれないことを明確化していただきたい。	
39	山田委員	第5項(1)(3)	ロ. 4号のただし書きにおいて、重要な繰越欠損金、非経常的な特別の要因の考え方をより丁寧に説明することを検討すべきである。例えば重要な繰越欠損金は翌年度の課税所得との比較で判断すべきとか、非経常的な要因は将来の課税所得を回復させる施策（リストラチャリングなど）及び極めて頻度の少ない費用（災害損失や法令改正による一時費用）に限られるといった説明が考えられる。	ロ. 4号ただし書きは、繰延税金資産の回収が困難とみられる企業に長期間の見積りを許容する特別な区分であるため、解釈に大きな幅が生じないように手当すべきだと考える。実際に、作成者が解釈に迷った事例が見受けられた。	グループ2
40	後藤委員	第5項(1)4号ただし書き	「それを除けば課税所得を每期計上している会社」の修正について	重要な税務上の繰越欠損金を計上するまでには至らないが、安定的に課税所得が発生していない会社は3号区分となると考えるが、こうした会社が事業のリストラチャリングなどで重要な税務上の繰越欠損金を発生させた場合、厳密には「それを除けば課税所得を每期計上している会社」には当たらず、どの区分で処理すべきか不明確になっている。それを除けば課税所得を每期計上している会社」を3号の区分の会社に該当する会社というような意	グループ2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				味合いの文章に修正したほうが良い。	
債務超過の状況にある会社					
41	清水委員	第5項(1) 5号	「債務超過の状況にある会社」であるか否かの判断基準	例示区分5号として判断する会社と同様に判断されるべき会社の例として「債務超過の状況にある会社」とあるが、これは税効果会計適用する前後のどちらで判断すべきか明確でないため、わかりやすく表現を見直すべきではないか。	グループ2
42	後藤委員	第5項(1) 5号	5号区分の最終段落「債務超過の状況にある会社や資本の欠損の状況が長期にわたっている会社で、かつ、短期間に当該状況の解消が見込まれない場合には、これと同様に扱うものとする。」の修正について	現行の文章では、短期間に当該状況の解消が見込まれる場合は、4号区分の対応になる余地があると考える。将来の見通しで判断するとはいえ、繰延税金資産の計上という脆弱な資産によって、債務超過や資本の欠損という状態を解消される可能性がある点について違和感を感じる。	グループ2
将来解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異					
43	山田委員	第5項(2)	長期解消一時差異について回収可能と判断される理由をより明確に説明すべきである。長期解消一時差異の見積りも将来の課税所得を限度とする旨明記すべきだと考える。	「企業が存続する限り、長期にわたるが将来解消され」ることと「将来の税金負担額を軽減する効果を有する」こととのつながりがわかりにくい。 減価償却超過額や退職給付引当金について、特定の見積期間を境に回収可能性判断を分けることが適切だとは思わないが、他の一時差異を含めて回収可能なことを確認する必要があるのではないか。	グループ2
44	清水委員	第5項(2)	将来解消見込年度が長期にわたる一時差異の例示の削除	例示区分1号・2号・3号・4号ただし書きの会社では、将来解消見込年度が長期にわたる一時差異に係る繰延税金資産の計上が認められているが、現在例示されている退職給付引当金や建物の減価償却超過額が実務において限定列举として扱うことを監査人から求められる場合がある。 実務的にスケジューリングが困難な場合もある	グループ2

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				が、継続企業を前提に計上した引当金や法的義務により計上している引当金については、同様に扱われるべきである。そのためには、例示を削除することが適切だと考える。	
回収可能性の判断に関する手順					
45	清水委員	第3項 5号・6号	「課税所得」の定義	回収可能性の判断をする過程において「課税所得」という言葉が出てくるが、単純な単年度課税所得と誤解されるおそれがある。第3項の手順が複雑であるうえに、言葉だけで説明しているため、難解さが増しているように感じる。図の利用などを通じて考え方をわかりやすく説明できる指針とすべきではないか。	グループ2
その他					
新設会社における回収可能性					
46	山田委員	第5項	新設会社における繰延税金資産の回収可能性判断の例示ができないか検討したい。 原則として事業計画に基づく将来の課税所得見通しによるが、継続的に利益を計上するまで評価性引当金の計上により繰延税金資産の計上を見送ることも考えられる、など。	多くの場合、新設会社の事業計画は達成確度の評価が困難である。また66号第5項(1)は過去実績に基づく判断を示しているため、企業が判断に迷う事例があった。	グループ3
第8項「経営者確認書の入手」					
47	清水委員	第8項	当該項目の削除	現在の66号は監査上の取扱いという位置づけであるため、監査人がとるべき行動についても記載されている。今回ASBJの適用指針に移管するにあたっては、作成者も監査人も使用するものとなるの	取り扱わない

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				で、このような記載は削除されるべきである。	
監査委員会報告第70号「その他有価証券の評価差額及び固定資産の減損損失に係る税効果会計の適用における監査上の取扱い」					
その他有価証券の評価差額に係る税効果					
48	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	I 第2項 ～第4項	その他有価証券の評価差額に関する規定につき、見直しを検討してはどうか。	現行の規定のような詳細なルールを定める必要はないのではないか。 特に株式等については処分の時期を合理的に見積ることは実務上困難な場合もあるため、取扱いを検討してはどうか。 また、スケジューリング不能の場合の現行の純額処理の規定も見直しを検討してはどうか。	グループ2
49	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	II 第2項	償却資産の減損損失に係る将来減算一時差異については、66号の第5項(2)にいう建物の減価償却超過額に係る将来減算一時差異と同様な取扱いを適用しないものとするとしておられるが、本取扱いの見直しの要否を検討してはどうか。	減損損失についても、スケジューリング可能である場合、企業が継続する限り、長期にわたるが将来解消されるのであれば、66号の第5項(2)にいう取扱いと同様にしてもいいのではないかという意見があるため、見直しの要否を検討してはどうか。	グループ2
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」					
「所得に関連する税金」と「所得に関連しない税金」の分類					
50	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	全般 第2項 (1)(2)	「諸税金」を「所得に関連する税金」と「所得に関連しない税金」に分けて体系立てて分類し、前者は税効果会計の対象とすることを明記してはどうか。	現行63号はオムニバスの規定となっているが、「所得に関連する税金」と「所得に関連しない税金」に分けて分類し、前者は税効果会計の対象とすることを明記し、税効果会計との関連性を明確にする必要があるのではないか。	グループ3
追徴税額の会計処理					
51	山田委員	第2項(1) 4号	法的手続を執った後においては、経営者が還付可能性を考慮したえう	企業が延滞税を回避するために追徴税額を仮納付したうえで裁判に臨む場合がある。また金融機関	グループ3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
			で貸借対照表の資産の部に計上することが考えられる旨を明記できないか、検討したい。	の貸出金償却に関する更正処分取消訴訟（2004年）、航空機リース追徴課税訴訟（2005年）など、争う金額が極めて多額にのぼるケースでは、財務諸表上の認識による事業の遂行や株主への影響が甚大だと考えられる。 したがって資産計上する場面があることをより明確にしたい。	
52	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第2項(1) 4号	追徴税額の未納付額の不計上あるいは仮納付額の仮払処理を適当ではない（＝費用処理を要求）とする取扱いにつき、判断基準を明確にすることを検討してはどうか。	我が国における最近の判例や、IFRS における実務上の取扱いを踏まえた検討が必要と考える。	グループ3
表示に関する明確化					
53	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第2項	「未払法人税等」と「未収還付法人税等」の総額表示、純額表示の方法について指針の作成を検討してはどうか。	税金の種類によって、期末に「未払法人税等」と「未収還付法人税等」の双方が発生する場合、これをそれぞれ総額表示すべきなのか、相殺して純額表示する場合、何を基準に（たとえば、税種ごとか、管轄課税当局ごとか、課税年度ごとか）相殺すべきなのか、実務上の取扱いにばらつきがあると考えられるため、指針の作成を検討する必要があると考える。	グループ3
54	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第2項(1)	事業税の取扱いと整合性を考え、住民税均等割を損益計算書上、販売費及び一般管理費として取り扱うことを検討してはどうか。 同様に、実務対応報告第12号の付加価値割のうち、利益に関連する金	63号では損益計算書上、「法人税、住民税及び事業税」に含まれる税金費用のうち、事業税については、利益に関連する金額を課税標準としている部分に限定されている状況である。一方、住民税については均等割の部分も含めて表示している。この取扱いには、利益に関連する金額以外を課税標準としてい	グループ3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
			額に対応する税額の取扱いの見直しも検討してはどうか。	る項目の取扱いについて、住民税均等割と事業税の所得割部分以外とで整合性を欠いた状態を生み出している。そのため、この不整合を解消することが必要と考える。	
55	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	—	その他の包括利益に対して課税がなされた場合（例：連結納税加入時にその他有価証券が税務上時価評価された場合など）の税金費用の表示上の取扱いを明確化することを検討してはどうか。	表示区分（法人税等か、その他の包括利益か）について、会計基準上明示的な定めがないため、その取扱いについて明確化する必要があると考える。	グループ 3
対象とする税金の範囲					
56	山田委員	全般	消費税に関する会計処理及び表示を含めることができないか、検討させていただきたい。日本公認会計士協会が公表した「消費税の会計処理について（中間報告）」に沿った内容に加えて、益税及び損税に関する取り扱いを明記させていただきたい。	消費税率の改定に伴い、特に損税の金額が大きくなり、会計処理及び表示の規定が必要になると思われるので。 税効果の実務指針に記載する内容では無いかもしれないが、念のため。	グループ 3
57	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第 2 項(2)	固定資産税等の認識（未払計上）時期について、明確にすることを検討してはどうか。	IFRIC 第 21 号「賦課金」では、課税の対象となる事象が発生した際の負債計上を求めているが、現行の日本基準には明確な規定がないため、明記する必要があるのではないかと。	グループ 3
58	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	第 2 項(4)	第 1 号では固定資産税の、第 2 号では不動産取得税の処理に準ずると規定しているが、固定資産税や不動産取得税の処理についての規定がない。	諸税金の会計処理及び表示に関する網羅的な記載とする必要があると考える。	グループ 3
その他					

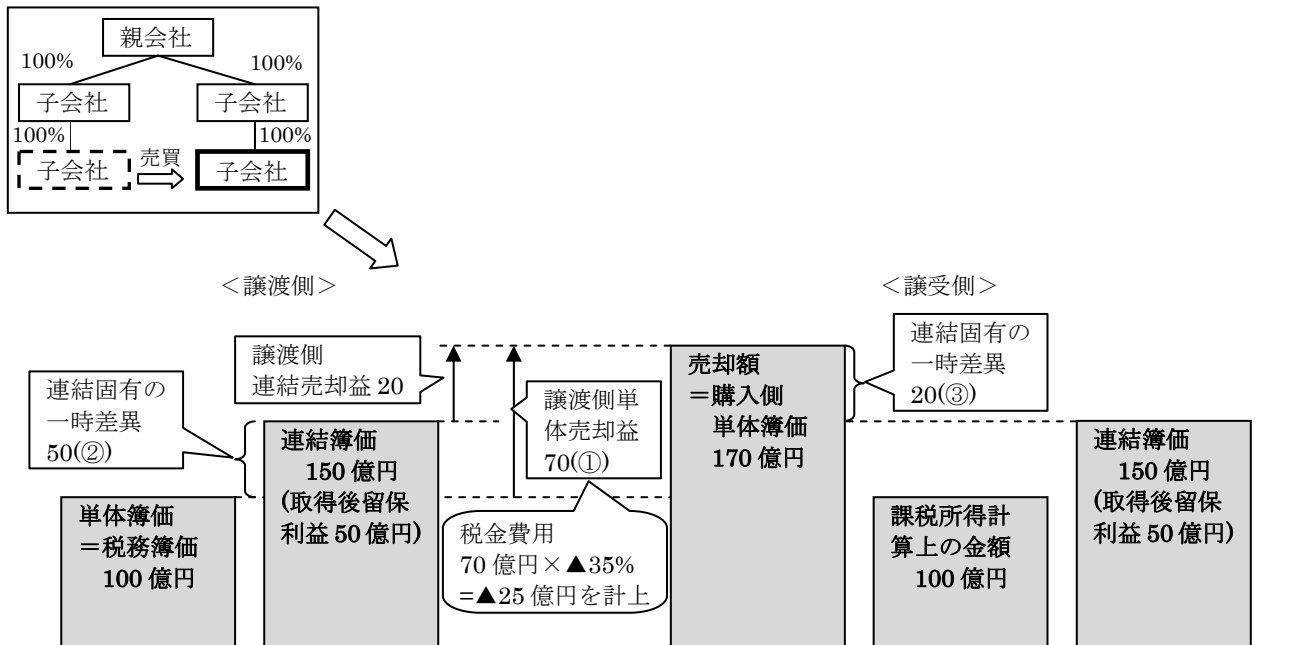
No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
検討の対象					
59	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	—	今回の検討では対象外とされているが、今後、四半期財務諸表の税効果会計の取扱いについても検討を進めではどうか。	期の途中である四半期末における将来の課税所得の見積りの方法など、四半期財務諸表の取扱いについて、年度の取扱いとは別個の取扱いが必要ないのかどうか、併せて検討を進める必要があると考える。	グループ3
60	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	—	今回の検討では対象外とされているが、今後、連結納税離脱の際の税効果会計の処理を明確化することを検討してはどうか。	連結納税導入後数年を経過し、制度の対象となる子会社が連結納税から離脱するケースが散見されており、離脱により損益が計上されるか否かについて取扱いが不明確である。したがって、本件について明確化を検討する必要があると考える。	グループ3
61	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	—	繰延税金資産の回収可能性を判断する場合の取扱いが複数の会計基準等に分かれて記載されているため、今回の成果物の一つにまとめることを検討してはどうか。	例えば、繰延ヘッジ損失について、将来年度の収益力に基づく課税所得によって繰延税金資産の回収可能性を判断する場合の取扱いは、現状、企業会計基準適用指針第8号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」の第4項(4)、第17項項に記載されている。繰延税金資産の回収可能性の判断について複数の会計基準等に分けて規定すると、会計基準が複雑になり、正しく理解することが困難になると考えられるため、今回のASBJ 税効果会計専門委員会の成果物に加筆することを課題として認識し、検討を行うことは有意義であると考えられる。 (参考：企業会計基準適用指針第8号「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」第4項(4)) (4) 繰延ヘッジ損益に対する税効果会計の具	グループ3

No	専門委員	項番号	現行の実務指針に関する課題		グループ案
			(内容)	(理由)	
				<p>体的な適用については、税効果実務指針による。</p> <p>なお、繰延ヘッジ損失について、将来年度の収益力に基づく課税所得によって繰延税金資産の回収可能性を判断する場合には、日本公認会計士協会 監査委員会報告第 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」における例示区分 1 号及び 2 号の会社に加え、例示区分 3 号及び 4 号のただし書きの会社についても回収可能性があるかと判断できるものとする。</p>	
会計基準等の体系など					
62	小倉委員 加藤委員 布施委員 茂木委員	—	<p>税効果会計が当時の旧商法ベースの文言になっている、実務指針に基準とすべき内容が規定されているといった「不具合」を解消するため、今回の見直しを機に、基準の構成や用語についても全般的にブラッシュ・アップしてはどうか。</p>	左記の通り。	グループ 3

以上

(別紙3)

100%子会社間での子会社株式売買時の税効果会計のルールについて



(1) 譲渡側の単体決算上の取扱い…連結納税制度税効果会計当面の取扱い (その1) Q5

売却に伴い生じる売却益 70 億円(①)は税務上課税は繰り延べられるが、将来加算一時差異として繰延税金負債(税金費用)の計上が必要。

$$70 \text{ 億円} \times \blacktriangle 35\% = \blacktriangle 25 \text{ 億円}$$

(2) 連結決算上の取扱い (連結税効果実務指針)

連結決算における税効果会計は、単体の一時差異に係る税効果会計を適用した後、連結手続において連結固有の一時差異に係る税金の額を期間配分する手続…第2項



◎ 連結固有の一時差異である「子会社の計上した留保利益 50(②)」についての税効果会計の取扱い

(a) 子会社での留保利益計上時…第34項、第35項

親会社が配当を受け取る時に課税が生じると見込まれる税金額を繰延税金負債に計上。

⇒国内 100%子会社株式の場合、課税が生じないため、繰延税金負債の計上はない。

(b) 子会社株式を売却する場合…第38項

子会社株式の売却の意思決定を行った場合は、売却益として実現する部分の留保利益に対して繰延税金負債を計上する。

※ 100%子会社間の売買のケース…第30-2項、第53-2項

100%子会社間での売買の場合、課税が繰り延べられるが、子会社株式が譲受側に
移り、単体上の計上額が売却額に置き換わったため留保利益部分は連結固有の一時
差異ではなくなったということで、(1)で計上した当該留保利益に係る繰延税金負債
を連結決算上も計上することになる。

〔 例えば、留保利益部分は配当で吸い上げた上で売却すれば売却損となり、売却益
としては課税されないのでは 〕

また、留保利益を上回る売却額の部分(③)については将来減算一時差異となるが、
通常は回収可能性が認められなく、繰延税金資産の計上はできない。

⇒単体決算で計上した売却益に係る繰延税金負債を連結上もそのまま計上すること
になると考えられる。



・100%で完全支配しているグループ内で関係会社株式を持たせる場所を変えるだけであ
り、税務上も課税が繰り延べられるにも関わらず、連結決算上、税務費用が発生し、損
益影響が生じることに強い違和感を持っております。

(例えば当該関係会社から配当という形で留保利益を吸い上げると、必ずしも税金の実
支払は発生しないと考えられるため、企業集団内の完全支配関係にある国内会社間での
売買によって税金費用の発生が確定したわけではないと考えます。)

以 上