

## プロジェクト 税効果会計

## 項目 第 359 回企業会計基準委員会及び第 51 回・第 52 回専門委員会で聞かれた意見

**本資料の目的**

1. 本資料は、第 359 回企業会計基準委員会（2017 年 4 月 28 日開催）及び第 51 回・第 52 回専門委員会（以下「専門委員会」という。）（2017 年 4 月 21 日・2017 年 5 月 8 日開催）で議論された以下について聞かれた主な意見をまとめたものである。
  - 単体財務諸表における税効果会計に関する開示
  - 「「税効果会計に係る会計基準」の一部改正（案）」（以下「税効果会計基準一部改正（案）」という。）の文案に関する検討
  - 「「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」（以下「税効果適用指針（案）」という。）の文案に関する検討
  - 改正「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」（以下「回収可能性適用指針（案）」という。）の文案に関する検討
  - 「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針（案）」（以下「中間税効果適用指針（案）」という。）の文案に関する検討
  - 「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案に関する検討

**単体財務諸表における税効果会計に関する開示について聞かれた意見**

2. 事務局より、単体財務諸表における税効果会計に関する開示について、現行の開示に追加する項目を評価性引当額の内訳の数値情報のみ追加する提案を行ったところ、主に次の意見が聞かれた。

**事務局の提案に賛成する意見**

- (1) 単体財務諸表における開示の必要性は、分配可能額を評価する観点から一定程度理解できる。また、利用者が必要とする情報は開示すべきと考える。

しかしながら、連結財務諸表での開示が中心になっていることを踏まえると、単体財務諸表の開示項目について、利用者の分析における必要性が具体的に明らかにされなければ、追加的な開示を行うことの納得感がなく、開示する必要はないと考える。また、開示を拡充する場合、財務諸表全体の開示の明瞭性の観点から、必要性が乏しい開示項目については削除することが必要と考える。  
(第 359 回企業会計基準委員会)

- (2) 今回の追加的な開示項目の検討は、利用者により有用な情報を提供するために現行の開示に対して拡充を図ることを目的としており、現行の単体財務諸表における開示項目を削除することは提案されておらず、簡素化を行っているわけでは

ないと理解している。(第 359 回企業会計基準委員会)

### **事務局の提案に反対する意見**

- (3) 作成者は、連結財務諸表において開示するために、親会社における情報も必ず準備するため、実務負担が大きく増加することを理由に単体財務諸表における開示項目を追加しないとするのは根拠に乏しいと考える。(第 359 回企業会計基準委員会)

反対意見も聞かれているが、コメント募集に単体財務諸表における税効果会計の開示に関する質問項目を設定した上で、公開草案を公表し広く意見を聞くことかどうか。

### **税効果会計基準一部改正（案）の文案について聞かれた意見**

3. 事務局より、税効果会計基準一部改正（案）の文案について説明を行ったところ、主に次の意見が聞かれた。

#### **税額控除に係る評価性引当額の取扱いを明記する文案**

- (1) 税額控除に係る評価性引当額を将来減算一時差異等を含めて開示する提案（税効果会計基準一部改正（案）第 4 項）について、実務上、必ずしも税額控除に係る繰延税金資産の金額と評価性引当額を総額で注記しているとは限らないため、当該取扱いを明記することで混乱を招かないか確認したい。(第 52 回専門委員会)

以下の定めにより、繰越外国税額控除や繰越可能な租税特別措置法上の法人税額の特別控除等についても、将来減算一時差異や税務上の繰越欠損金と同様に評価性引当額（繰延税金資産から控除された額）を認識すると考えられる。

- 将来の課税所得と相殺可能な繰越欠損金等については、一時差異と同様に取り扱うものとする（以下一時差異及び繰越欠損金等を総称して「一時差異等」という。）。(税効果会計基準 第二 一 4.)
- 税務上の繰越欠損金等には、繰越外国税額控除や繰越可能な租税特別措置法上の法人税額の特別控除等が含まれる。(税効果適用指針案第 4 項 (3))
- 個別財務諸表における繰延税金資産は、将来の会計期間における将来減算一時差異の解消、税務上の繰越欠損金と課税所得（税務上の繰越欠損金控除前）との相殺及び繰越外国税額控除の余裕額の発生等に係る減額税金の見積額について、回収可能性適用指針に従って、その回収可能性

を判断し計上する。(税効果適用指針案第8項(1))

- 将来の外国税額控除の余裕額が生じる可能性は每期見直し、過年度に計上した繰越外国税額控除に係る繰延税金資産の全部又は一部が第47項の要件を満たさなくなった場合、計上していた繰延税金資産のうち回収可能性がない金額を取り崩す。(回収可能性適用指針第48項)

仮に税額控除に係る繰延税金資産に対して評価性引当額を計上し、評価性引当額の中に含めて注記している場合、当該取扱いが不明確となるため、将来減算一時差異等とする提案を変更すべきではないと考える。なお、これまでの実務を変更することを意図していない。

### 開示の要否を判断するための評価性引当額の内訳に関する数値情報の重要性に関する文案

#### 税効果会計基準一部改正(案)第25項

- (2) 第25項で説明されている「リスク」の具体的な内容が示されていないため、明確に記載すべきと考える(第52回専門委員会)
- (3) 第25項で説明されている「リスク」は、繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性を示していると考えられるため、「一般に回収可能性が低い」又は「一般に回収が不確実」という表現に改めてはどうか。(第52回専門委員会)

(2)及び(3)の意見を踏まえ、審議事項(4)-2(税効果会計基準一部改正(案))の記載を見直している。

### 開示の要否を判断するための税務上の繰越欠損金の額の重要性に関する文案

#### 税効果会計基準一部改正(案)第26項から第28項

- (4) 第28項では、開示の要否を判断するための税務上の繰越欠損金の額の重要性について、将来の年度別の税引前純利益に対する税務上の繰越欠損金の控除見込額が重要な場合を挙げていることについては賛成する。

一方で、第28項ただし書きの「当該注記事項を追加した趣旨を踏まえ」との記載については、当該「趣旨」が示す内容を明らかにすべきと考える。(第51回専門委員会)

- (5) 第27項では、税負担率の予測が難しい例示として税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を計上しており評価性引当額が変動するケースを挙げている一方で、第28項では、開示の要否を判断するための税務上の繰越欠損金の額の重要性について「税務上の繰越欠損金の控除見込額が重要な場合」と記載され、繰延税金資産を計上しているケースを想定しているように読めることから、記

載を工夫した方がよいと考える。(第51回専門委員会)

- (6) 第28項の「将来の年度別の税引前純利益に対する税務上の繰越欠損金の控除見込額の割合が重要な場合が含まれる」という表現は、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を計上していないケースが含まれているか明瞭ではないため、表現を見直すべきと考える。(第52回専門委員会)

(4)から(6)の意見を踏まえ、審議事項(4)-2(税効果会計基準一部改正(案))の記載を見直している。

#### 税務上の繰越欠損金に関する注記に関する比較情報に関する意見

- (7) 税務上の繰越欠損金の額について前事業年度に重要性がなく、かつ、当事業年度に重要性がある場合、当事業年度において比較情報の注記を改めて作成する意義は乏しいため、税効果会計基準一部改正(案)の中で比較情報の注記が不要であることを明確化すべきと考える。(第52回専門委員会)

比較情報の取扱いは、財務諸表等規則(第6条)及び連結財務諸表規則(第8条の3)で定められており、他の注記事項の比較情報の取扱いとも関連するため、税効果会計に関する注記に係るもののみ会計基準で示すことは適切ではないと考えられる。

#### 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記事項の文案に関する意見

- (8) 連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における注記事項については、作成者の実務負担のみを理由として個別財務諸表の開示を簡素化したものではなく、連結財務諸表における追加の注記事項(税務上の繰越欠損金等の情報)によって税効果会計に関する理解が相当程度深まることを前提に調和点を見出した結果である。対立軸に焦点を当て、コストか便益かいずれかに寄った帰結を示すような記載は避けるべきと考える。(第52回専門委員会)

上記意見を踏まえ、審議事項(4)-2(税効果会計基準一部改正(案))の記載を見直している。

#### その他

- (9) 税効果会計基準一部改正(案)第21項において、回収可能性適用指針における合理的な説明に関する注記について開示を求めない理由として「企業の置かれている状況を説明しない場合には十分な開示とならない可能性があり」と記

載されている意図が明確ではないため、表現の見直しが必要であるとする。  
(第51回専門委員会)

上記意見を踏まえ、審議事項(4)-2(税効果会計基準一部改正(案))の記載を見直しているかどうか。

(10) 重要な税務上の繰越欠損金を有していない場合の注記事項の開示例も掲載してはどうか。(第52回専門委員会)

重要な税務上の繰越欠損金を有していない場合、以下の注記事項が不要となるが、現在の開示例からでも内容が推測可能であるため、当該開示例を作成しないことが考えられる。

- 評価性引当額の数値情報(区分記載)
- 税務上の繰越欠損金に係る繰越期限別の数値情報
- 税務上の繰越欠損金に重要な繰延税金資産が計上されている場合、当該繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由

### 税効果適用指針(案)の文案について聞かれた意見

4. 事務局より、税効果適用指針(案)の文案について説明したところ、次の意見が聞かれた。

#### 適用時期等

会計方針の変更に関する取扱いをより明確化すべきとの意見

(1) 会計処理の見直しを行ったとして示されている2項目(税効果適用指針(案)第65項(2))以外についても、実務指針の取扱いを明確にした項目や表現を見直した項目が多くあり、当該項目を適用することにより会計処理が変わる可能性もあるため、会計方針の変更として取り扱うものを2項目に限定している考え方を明確に記載すべきと考える。(第51回専門委員会)

上記意見を踏まえ、審議事項(4)-3(税効果適用指針(案))の記載を見直している。

#### 子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異の取扱い

(2) 税効果適用指針(案)第22項(2)について、回収可能性適用指針との平仄を合わせたのであれば、当該参照箇所を明示してはどうか。(第52回専門委員会)

税効果適用指針第22項は、子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異の取扱いを示したものであり、税効果適用指針第8項とも

平仄を合わせているため、回収可能性適用指針を参照する必要はないと考える。

### 中間税効果適用指針（案）の文案について聞かれた意見

5. 事務局より、中間税効果適用指針（案）の文案について説明したところ、主に次の意見が聞かれた。

#### 簡便法を採用する場合の表示

- (1) 中間税効果適用指針（案）第 21 項に関連し、年度の財務諸表における繰延税金資産及び繰延税金負債の表示についてはすべて非流動に区分する取扱いに変更したことにより、中間財務諸表等において簡便法を採用した場合で上期に損失が計上され貸借対照表項目が資産に計上される場合は繰延税金資産として表示されるため、当該表示区分を明確化すべきと考える。（第 52 回専門委員会）

上記意見を踏まえ、審議事項(4)-5（中間税効果適用指針（案））の記載を見直している。

### コメントの募集及び公開草案の概要の文案について聞かれた意見

6. 事務局より、コメント募集及び公開草案の概要の文案について説明したところ、主に次の意見が聞かれた。

- (1) 実務指針移管後の会計基準等の全体像を示す観点から、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（実務対応報告第 5 号及び実務対応報告第 7 号）も表の中に含めてはどうか。（第 52 回専門委員会）
- (2) 別紙 1 の現行の税効果会計に関する実務指針と改正後の会計基準等との関係図について、会計基準の公表後も実務指針が並存するようにも見えるため記載を工夫すべきと考える。（第 52 回専門委員会）

(1) 及び(2)の意見を踏まえ、審議事項(4)-6（コメントの募集及び公開草案の概要）の記載を見直している。

以上