



2017年8月7日

企業会計基準委員会御中

公益社団法人 日本証券アナリスト協会  
企業会計研究会

**企業会計基準公開草案第 60 号**

**『税効果会計に係る会計基準』の一部改正（案）等について**

2017年6月6日に公表された標記公開草案（以下『公開草案』）について、当協会内の企業会計研究会にて検討した結果、下記のとおり意見を申し上げます。

記

**質問 2（表示に関する質問）**

繰延税金資産及び繰延税金負債の表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

繰延税金資産と繰延税金負債を非流動区分に表示することは、国際的な会計基準との整合性を図るためと理解しており、企業会計基準委員会（以下 ASBJ）の提案に同意する。

**質問 3（注記事項に関する質問）**

**（質問 3-1）注記事項を追加する提案に関する質問**

本公開草案においては、財務諸表利用者による税負担率の予測及び繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価に資するように、評価性引当額の内訳に関する注記事項及び税務上の繰越欠損金に関する注記事項の追加を提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

『公開草案』において、繰延税金資産の発生原因別の主な内訳の注記に関する第 4 項(注 8)の記載内容を充実し、税務上の繰越欠損金の額が重要なときの取扱いに関する第 5 項(注 9)を新設する提案に基本的に同意する。提案の開示の追加は、繰延税金資産や評価性引当額の内容の理解を促進するものであり、財務諸表利用者による税負担率の予測や、繰延税金資産の回収可能性の評価に関する分析の質の向上に寄与するものと評価している。

ただし、『公開草案』では、評価性引当額より詳細な内訳、繰延税金資産の会社別の内訳、税法の改正による影響額など、審議過程で検討された開示項目や、2015年5月に公表された「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」へのコメントとして寄せられ

た、国内企業の分類に関する注記、回収可能性の合理的な説明に関する注記、税引前純損失が生じている場合の税率差異の注記などの開示が見送られたことには不満がある。

2015年12月の「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」の公表時に注記事項の追加を先送りして、時間を掛けて議論してきたにも関わらず、繰延税金資産や評価性引当額の内容や、繰延税金資産計上の見積もりの根拠について、十分な情報が得られるまでの改善が提案されなかったことは残念である。公開草案の第48項から第51項に記載された理由は、いずれも利用者の立場から見て説得力のあるものとは言えず、上記の事項の開示の見送りについて再検討していただきたい。

#### 評価性引当額の内訳に関する数値情報

『公開草案』第4項(注8)(1)によって、他の将来減算一時差異に係る評価性引当額と繰越欠損金に係る評価性引当額が別掲されることで、税負担率の実績と予測の乖離の原因となることが多い繰越欠損金に係る評価性引当額を把握できる。また、繰越欠損金に係る繰延税金資産は、将来減算一時差異に係る繰延税金資産と比較して回収可能性が劣ることが多く、繰延税金資産全体の回収可能性を評価する上で、繰越欠損金に係る評価性引当額を別途把握することは有益である。

一方、より精緻に税負担率の予測や繰延税金資産の回収可能性の分析を可能とする他の将来減算一時差異について、発生要因別の注記が要求されなかったことは残念である。

また、「税務上の繰越欠損金の額が重要なとき」に注記の記載を限定することに異論はないが、『公開草案』第29項にある様に「第28項の考え方を目安として、企業の状況に応じて適切に判断」して、適切な数値情報が開示されることを期待している。

#### 評価性引当額の内訳に関する定性的な情報

『公開草案』第4項(注8)(2)によって、評価性引当額の重要な変動の主な内容が定性的に注記されれば、税負担率に重要な影響が生じている原因を分析する際の手掛かりになる情報が増える点は評価したい。

なお、当該変動の内容や重要性は企業の置かれている状況によって様々なため、記載事項や重要性の基準を一律に定めなかったことに異論はないが、開示される内容が単に発生要因別の内訳に止まらず、変動した理由を伴うなど税負担率に重要な影響を及ぼす原因の理解に役立つ情報が開示されることを期待している。このため、せつかくの開示内容がまちまちになることが放置されない様に、変動の主な内容の例示も必要である。

#### 税務上の繰越欠損金に関する数値情報

『公開草案』第5項(注9)(1)によって、税務上の繰越欠損金に関する数値情報が繰越期限別に注記されれば、税務上の繰越期間にわたって課税所得または税務上の欠損金が生じた時の税負担率を予測する際の手掛かりになる情報が増える点は評価したい。収益予測の精度は手前の期間より先の期間になるほど低下するため、繰越期限が遅い繰越欠損金に対する繰延税金資産については回収可能性を保守的に評価することもあり、期間別注記の有

用性は高い。

ただし、繰越期限の年限について年度の区切り方を定めていないため、恣意的に繰越期限を曖昧にした開示が行われる可能性がある。『公開草案』16頁～17頁の「[開示例] 税効果会計に関する注記例」で、「X年」の記載を1年区切りに変更するなどの修正を行い、それを参考にして、税負担率の予測に役立つ情報が開示されるように啓蒙することが必要であろう。

また、2015年7月27日に当協会がASBJへ提出した「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」についての意見書でも述べた様に、税の扱いは個社ごとであるため、会社別の繰越欠損金の詳細は分析上で必要な情報と考えている。これが難しいのであれば、少なくとも、国内と国外の会社ごとの合計で、繰越欠損金の繰越年限ごとの数値を開示することを検討していただきたい。

### 税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報

『公開草案』第5項(注9)(2)によって、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由が定性的に注記されれば、繰延税金資産の回収可能性を判断する際の手掛かりになる情報が増える点は評価したい。

ただし、企業の置かれている状況が様々であることを理由に記載事項を一律に定めなかったため、理由の記載が「将来の収益力に基づく課税所得見込みを考慮した結果」という様な一般的なものに留まることを強く懸念している。「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」の公表により、「回収できることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合」も増加すると思われる。このため、IAS第12号第82項に基づく開示例などを参考にして、『公開草案』17頁の[開示例]の(c)を具体的な例示に変更することを提案する。

#### (質問3-2) 個別財務諸表における注記事項に関する質問

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追加は、コストと便益の比較の観点から、評価性引当額の内訳に関する数値のみにすることを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

個別財務諸表における注記事項の追加を評価性引当額の内訳に関する数値のみにする提案には、同意できない。『公開草案』第4項(注8)(2)と第5項(注9)から、「なお、連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表において記載することを要しない。」の文言を削除し、連結財務諸表と個別財務諸表に同一の注記事項を追加すべきである。

『公開草案』第45項にある様に、連結財務諸表の税効果会計に関する注記事項は、税制の異なる複数の連結会社の情報が集計されているために理解が難しいことから、個別財務諸表における注記事項を参考にして分析をしている。その事実と個別財務諸表を含めた開示全体の実務負担を踏まえて、コストと便益の比較の観点から、注記事項を追加すべきかどうか検討したにも関わらず、審議の最終局面で個別財務諸表における注記事項の追加を評

償性引当額の内訳に関する数値のみにしたことは非常に遺憾である。

『公開草案』第46項に示された、個別財務諸表において注記事項の記載を要しないとした理由については、「(1) …推測することによりある程度理解し得ることが少なくないと考えられる。」「(2) …理解し得ることがあると考えられる。」「(3) …理解し得ることが少なくないと考えられる。」という表現から滲み出ている様に、連結財務諸表の注記から個別財務諸表での繰延税金資産の状態を強いて推測した事例の列举にすぎない。

また、第46項では、「連結財務諸表における注記事項の理解に重要な影響が生じることは比較的限定的である」という便益の評価が述べられているだけで、個別財務諸表に注記事項を追加するコスト負担に関して、『公開草案』には全く記述がない。第46項の説明だけでは、コストと便益の比較が不十分なまま、昨今の理念なき単体開示の簡素化の流れを安易に取り込んだ結論という批判は免れないであろう。

#### 質問4（適用時期等に関する質問）

##### （質問4-1）適用時期に関する質問

本公開草案の適用時期及び早期適用に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」についての当協会の意見書では、次の様に述べた。

開示に関して ASBJ の正式提案がまったくなく、会計処理に対応する開示の改正が先送りされたのは非常に遺憾である。…（略）…会計処理の変更と同時に必要な開示が提供されなければ、財務諸表の利用者は会計処理の結果を正しく理解できない。…（略）…早期適用が可能となる2016年3月期に遅れることなく、適切な開示規定の導入が図られることを切望している。

「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」は2017年3月期から既に強制適用されており、『公開草案』で追加された注記事項の開示が強制適用されるのは2019年3月期からと、2年遅れになるのは非常に残念である。しかし、『公開草案』の公表が2017年6月である以上、強制適用の前倒しを求めるのは現実的ではないため、適用時期に関する提案に同意する。

##### （質問4-2）適用初年度の経過的な取扱いに関する質問

本公開草案において、適用初年度における実務上の負担に配慮し、適用初年度の経過的な取扱いとして、税効果会計基準一部改正に定める注記事項については適用初年度の比較情報に記載しないことができる取扱いを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。



2017年8月7日

『公開草案』16頁～17頁の[開示例]で明らかな様に、比較情報があれば前連結会計年度からの変化額は一目瞭然である。しかし、『公開草案』の公表が2017年6月である以上、初年度に比較情報の開示を義務付けることを要求すれば、多数の子会社を有する企業の実務負担への配慮から、『公開草案』で追加された注記事項の強制適用が2019年3月期よりも遅れる可能性も考えられる。一方で、過去の開示データの収集においては、例えば評価性引当金の内訳と、繰越欠損金の繰越期限別の金額では難易度が異なるとも考えられる。

従って、一律に全ての比較情報を記載しないとするのではなく、比較情報の開示の難易度を十分に吟味した上で一部を開示省略可とするのであれば、あくまで2019年3月期からの適用を優先する立場から、提案の経過的な取扱いを設けることに同意する。

なお、財務諸表利用者の利便性を配慮して、1社でも多くの企業が、連結財務諸表だけでなく個別財務諸表でも、『公開草案』で追加された全ての注記事項を開示し、適用初年度から比較情報を開示する様に努力されることを期待している。

以 上