

## プロジェクト 税効果会計

## 項目 第 57 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 57 回税効果会計専門委員会（2017 年 12 月 13 日開催）（以下「専門委員会」という。）で議論された以下の企業会計基準及び企業会計基準適用指針の公開草案（以下合わせて「本公開草案」という。）に寄せられたコメントへの対応に関する検討のうち、評価性引当額の注記の対象となる範囲に関する検討、開示に関する追加検討について聞かれた主な意見をまとめたものである。

- 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)」以下「税効果会計基準一部改正案」という。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 58 号「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。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 59 号（企業会計基準適用指針第 26 号の改正案）「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。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 60 号「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)」

**評価性引当額の注記の対象となる範囲に関する検討**

2. 事務局より、評価性引当額の注記の対象となる範囲に関する検討について説明したところ、次の意見が聞かれた。

**記載の内容を見直すべきとの意見**

(1) 事務局が提案している税効果会計基準一部改正案第 19 項について、「本会計基準では、連結税効果実務指針及び個別税効果実務指針における繰延税金資産及び繰延税金負債の表示等の定めを踏襲している。」とあるが、今回、流動固定分類を見直している点を鑑みると、表現を見直すのがよいのではないか。

審議事項(2)-6（税効果会計基準一部改正案）の記載を見直し、当該記載を削除している。

(2) 事務局が提案している税効果会計基準一部改正案について、子会社に対する投資に係る一時差異は、連結財務諸表と個別財務諸表で取扱いにより注記が異なることを明確に記載するのがよいのではないか。

審議事項(2)-6（税効果会計基準一部改正案）の記載を見直し、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についての取扱いを明確に記載している。

- (3) 事務局が提案している税効果会計基準一部改正案について、冒頭に「例えば」と記載されているが、その前にそのもととなる考え方が明確に記載されていないのではないか。

対象となるものが限定されることから、審議事項(2)-6（税効果会計基準一部改正案）の記載を見直し、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と組織再編に伴い受け取った子会社株式等（事業分離に伴い分離元企業が受け取った子会社株式等を除く。）に係る将来減算一時差異のうち、当該株式の受取時に生じていたものについての考え方を個別具体的に記載することとしている。

#### **繰越外国税額控除に関する取扱いを明確にしないことも検討すべきとの意見**

- (4) 繰越外国税額控除は、繰延税金資産を計上する際の制約条件が強いという意味では、子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の一時差異と同様であるため、取扱いを整合させた方が実務は混乱しないのではないか。
- (5) 現状の文案では評価性引当額の注記の範囲が必ずしも明確ではなく、かえって実務に混乱を招く可能性もあることから、これらの記載を追加しないことも考えられるのではないか。
- (6) 税額控除の金額が大きい場合は、法定実効税率と税効果会計適用後の法人税率等の負担率の差異の内訳の注記により、必要な情報が補足されると考えられるため、税額控除についての評価性引当額の注記は不要とすることも考えられるのではないか。

公開草案に寄せられたコメントでは、繰延税金資産から控除された金額（評価性引当額）の対象を明確にすべきとの意見が多く聞かれている。そのため、実務上の判断に資するように、審議事項(2)-6（税効果会計基準一部改正案）の記載を見直し、結論の背景で具体的な項目に関する取扱いを記載することとしている。

#### **繰越外国税額控除に関する取扱いを明確にすべきとの意見**

- (7) 繰越外国税額控除は余裕額等を考慮した回収可能性をどう評価するかというものであり、連結財務諸表固有の取扱いである子会社に対する投資に係る将来減算一時差異とは性格が異なると考えられる。税額控除の取扱いについては従来実務が一樣ではなかったと考えられるため、今回明確化されたことについて周知する必要があるのではないか。

上記の意見を踏まえ、審議事項(2)-6(税効果会計基準一部改正案)の結論の背景に、それぞれの項目についての考え方を記載している。

## 開示に関する追加検討

### (IFRSで要求されている事項を超えるべきでないとする意見に関する検討)

3. 事務局より、IFRSで要求されている事項を超えるべきでないとする意見に関する事務局の提案について説明したところ、次の意見が聞かれた。

#### 事務局の提案に賛成する意見

- (1) これまでの議論は、IFRSで要求されている事項を超えているかどうかではなく、財務諸表利用者が分析を行う際に現状において不足している情報を重視して検討しているため、検討のアプローチを変更しないという事務局の提案に賛成する。
- (2) 「税務上の繰越欠損金に関する繰越期限別の数値情報」の注記事項について、IFRSにおける開示の定めと異なる部分は日本基準とIFRSの税効果会計の考え方に起因している部分もあるため、IFRSを超えている可能性がある部分の開示はやむを得ないとする。また、「税務上の繰越欠損金に関する繰越期限別の数値情報」の注記事項については、評価性引当額を計上した分のみ記載するか評価性引当額を計上していない分も含めて記載するかの違いだけであり、IFRSを超えている部分の開示についてはそれほど困難ではないと考えられる。したがって、財務諸表利用者が分析を行う際に現状において不足している情報を重視して検討するアプローチで検討した結果、税効果会計基準一部改正案における提案は許容できると考える。

#### 開示の有用性を追記すべきとの意見

- (3) 財務諸表利用者が分析を行う際に現状において不足している情報を重視して検討するアプローチを変更しないという事務局の提案に賛成するが、IFRSにおける開示の定めを超えている可能性がある部分についての有用性を事務局の分析に追記してはどうか。

IFRS における開示の定めを超えているかどうかではなく、財務諸表利用者が税負担率の予測の観点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の観点から分析を記載している。国際的な会計基準については、参考にはするものの国際的な会計基準の定めがある項目に合わせることはしてないため、その旨を審議事項(2)-6（税効果会計基準一部改正案）の結論の背景に記載している。

#### **(個別財務諸表における注記事項の追加に関する検討)**

4. 事務局より、個別財務諸表における注記事項の追加に関する検討に関する事務局の提案について説明したところ、次の意見が聞かれた。

##### **事務局の提案に賛成する意見**

- (1) 事務局が行った個別財務諸表の注記事項の有用性及び単体開示の簡素化との関係に関する分析は妥当であり、事務局の提案に賛成する。また、税効果の分析については連結財務諸表と個別財務諸表でその手法が変わるものではないと考える。

##### **事務局の提案に賛成する意見**

- (2) 連結財務諸表の注記事項も含めて、検討の開始時には非常に多数の開示の要請があったところ、繰越欠損金に焦点を当てて検討を行った結果が税効果会計基準一部改正案の提案であると理解している。そのため、税効果会計基準一部改正案における個別財務諸表における注記事項の追加に関しては、当該提案を変更するまでには至らないと考えるが、当該注記事項の有用性については、コメント対応表等で財務諸表作成者に丁寧に説明する必要があると考える。

上記の意見を踏まえ、審議事項(2)-6（税効果会計基準一部改正案）の結論の背景に個別財務諸表における注記事項の有用性を記載している。

#### **(連結納税制度を採用している企業の子会社における開示の有用性に関する検討)**

5. 事務局より、連結納税制度を採用している企業の子会社における開示の有用性に関する検討について説明したところ、次の意見が聞かれた。

##### **事務局の提案に賛成する意見**

- (1) 事務局の提案に賛成する。連結納税制度を適用していない場合の開示についても、課税所得は利益情報から推測できるとの前提で追加すべき開示項目の検討を行っており、連結納税主体の課税所得の見積額の開示がなされていないため、有用性がないという理由で開示を行わないという結論に変更する必要はない。

##### **企業の信用力の評価の観点からは有用な情報になるとの意見**

- (2) 連結納税制度を適用している企業の子会社は100%子会社であるはずなので、有価証券報告書を提出しているとすると、当該子会社が社債を発行しているケースが考えられる。その場合、企業の信用力を評価する上では、繰延税金資産の回収可能性を評価することは非常に重要であると考えられる。税効果会計基準一部改正案で追加している項目は、税務上の繰越欠損金が重要な場合に開示されるものであることから、例外的に注記を要しないという取扱いを会計基準上で定めることは適切ではないと考える。

#### **対象となる企業が少なく特別の措置を設ける必要性は乏しいとの意見**

- (3) 連結納税制度を採用している企業の子会社が有価証券報告書を提出している例は非常に特殊な事例であり、会計基準における特別の措置を設ける意義は薄いのではないかと考える。また、有用性の観点からは、開示情報が不足しているのであれば、開示を追加することを検討することが適切な検討の進め方であると考えられるが、この事例において開示を追加する必要性まではないと考えられるため、税効果会計基準一部改正案の提案のまま進めることでよいと考える。

#### **会社計算書類でも注記が必要となった場合には影響が大きくなるとの意見**

- (4) 仮に会社法に今回の改正が取り込まれる場合には、影響を受ける会社が多くなる可能性があり、企業の情報収集プロセスの実務負担に配慮する必要があるのではないかと考える。

計算書類に関する注記で税務上の繰越欠損金に関する注記が求められるかどうかについては、会社計算規則により定められる事項であり、税効果会計基準一部改正の文案では言及していない。

#### **(連結納税制度を採用している企業の個別財務諸表における開示の検討)**

6. 事務局より、連結納税制度を採用している企業の個別財務諸表における開示の検討について説明したところ、次の意見が聞かれた。

#### **事務局の提案に賛成する意見**

- (1) 財務諸表利用者が分析を行う上で必要な情報であるため、事務局の提案に賛成する。なお、税金の種類ごとに区分した開示が行われることは望ましいが、区分することに有用性がない場合もあり得るため、財務諸表作成者のコストを考慮すると、税金の種類ごとに区分して開示するか否かの決定は企業の選択に委ねることが妥当であるとする。
- (2) 事務局の分析のとおりと考えるため、連結納税制度を採用している企業の個別財務諸表においても開示を求める事務局の提案に賛成する。

**有用性の観点から十分に分析されているとの意見**

- (3) 企業の負担を超える有用性があることの説明については、財務諸表利用者が将来の税率負担の予測及び繰延税金資産の回収可能性の不確実性の評価に利用し、企業価値評価や債務の償還能力の評価に適切に反映されるための情報としての価値があると考えられるため、有用性の観点で十分に分析されているのではないか。

**本来必要な注記は連結財務諸表と個別財務諸表で一致するとの意見**

- (4) 結論としては事務局の提案に賛成するが、単体開示の簡素化は開示制度の中で行っていることであり、会計基準としては、会計処理における認識及び測定が連結財務諸表と個別財務諸表で同一である場合、財務諸表に計上されている金額を理解する上で、本来必要な注記は連結財務諸表と個別財務諸表で同一であるべきであり、連結財務諸表で追加した注記事項を個別財務諸表で追加していない点が異例であるとする。

**個別財務諸表における有用性を説明すべきとする意見**

- (5) 連結財務諸表の理解のために個別財務諸表の注記が必要というよりは、個別財務諸表の分析そのものが有用であることが伝わっていないことに起因して反対意見が聞かれたものとするため、個別財務諸表の有用性について十分に説明する必要があるとする。
- (6) 企業の決算実務における税効果会計に関する負担の大きさに鑑みると、企業の負担を超える有用性があることを明確に示すべきであるとする。
- (7) 連結納税制度を採用している企業においても、企業再編が行われる場合には、個別財務諸表が着目されることがあり、企業の負担と開示の有用性の比較考量の結果、個別財務諸表においても評価性引当額の内訳に関する数値情報は少なくとも開示するという現在の税効果会計基準一部改正案の提案となったため、その点をわかりやすく説明する必要があるのではないか。

(5) から (7) の意見に関して、審議事項(2)-6 (税効果会計基準一部改正案) の記載を見直し、連結納税制度を適用している企業においても、税率差異の注記に開示される主要な項目並びに税務上の繰越欠損金 (連結欠損金の個別帰属額) 及びこれに係る評価性引当額の数値情報を利用して将来の税負担率を予測することが考えられるため、個別財務諸表における評価性引当額の内訳に関する数値情報については、将来の税負担率の予測の観点からは連結納税制度を適用していない企業と同様の有用性がある旨を結論の背景に追記した。

**(その他)**

7. 開示に関する追加検討全般に対して、次の意見が聞かれた。
  - (1) 本日の開示に関する追加検討は、財務諸表作成者に行ったアウトリーチで聞かれた意見へ対応したものと考えられるが、財務諸表利用者に対して以前行ったアウトリーチで聞かれた意見も考慮してバランスよく最終案を纏めて頂きたい。
  - (2) 単体開示の簡素化に関する議論に進展があった際には、今回の取扱いを見直す旨を会計基準の文案に追記することを検討してはどうか。

以 上