

プロジェクト 税効果会計

項目 第 307 回企業会計基準委員会及び第 16 回専門委員会で聞かれた意見

I 本資料の目的

1. 本資料は、第 307 回企業会計基準委員会（2015 年 3 月 6 日開催）及び第 16 回税効果会計専門委員会（2015 年 3 月 4 日開催）（以下「専門委員会」という。）で議論された適用指針の文案について、聞かれた主な意見をまとめたものである。

聞かれた意見への対応案は、適用指針の文案（審議事項(7)-2 参照）において、資料右側のコメント（吹き出し）の中に記載している。

II 適用指針の文案（企業の分類に関連する部分）**企業の分類に応じた取扱いの定め（第 15 項、第 16 項、第 61 項及び第 62 項）**

2. 企業の分類に応じた繰延税金資産の回収可能性の取扱いの定めについて、下記の意見が聞かれた。

（第 16 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 適用指針案第 16 項について、「最も近いと判断するものに分類する」と表現を見直したことで、「いずれかに分類する」では自由に分類を選択できると誤解される懸念が改善されており、事務局提案に賛成する。

ただし、その結論の背景において、各分類に示された要件からの乖離度合いを考慮する等の解説を加える提案（適用指針案第 62A 項、第 62B 項）は不要であり、「最も近いと判断するものに分類する」との定めで実務上十分である。

- (2) 適用指針案第 16 項について、「最も近いと判断するもの」と記載する提案となっているが、より明確化するためには、「各分類に示された要件からの乖離度合いが最も小さいと判断されるもの」との記載が適切ではないか。

- (3) 適用指針案第 16 項の結論の背景では、当初案にあった新規に設立した企業に係る記載を削除する事務局提案となっているが、新規に設立した企業には過去の実績がないため、要件に「最も近いと判断するものに分類する」ことは容易でない。何らかの記載ができないか検討いただきたい。

（分類 1）の要件（第 17 項及び第 63 項）

3. （分類 1）の要件について、下記の意見が聞かれた。

(第 16 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 適用指針案第 17 項について、(分類 1) の要件を「過去及び当期のすべての事業年度において」とし、結論の背景(第 63 項)において解説を加える事務局提案について、実務上の懸念は生じないと考えられ、賛成する。
- (2) 適用指針案第 63 項について、「将来においても一定水準の課税所得が生じることが可能であると予測できる場合」との表現が提案されているが、例えば「一定水準の課税所得を計上することが可能である」との表現はどうか。

(分類 2) 及び (分類 3) の要件 (第 19 項、第 22 項、第 65 項及び第 68 項)

4. (分類 2) 及び (分類 3) の要件について、下記の意見が聞かれた。

課税所得に基づいて要件を設定することに賛成する意見

(第 16 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 監査委員会報告第 66 号の公表以降、会計上の利益と課税所得の乖離が大きくなっている現在の状況を踏まえると、課税所得に基づいて要件を設定することが適切である。公開草案において意見を問うことも考えられる。
- (2) 例えば持株会社では、収益のほとんどが受取配当金で構成されており、会計上は黒字だが税務上は欠損が生じている場合が多くある。このようなケースを念頭に置くと、会計上の利益ではなく課税所得に基づいて要件を設定の方が適切である。
- (3) 適用指針案第 22 項において、事務局提案の(分類 3)の要件について、課税所得が安定していても、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が不安定であれば(分類 3)に該当させる趣旨と理解しており、そのような説明を結論の背景に加えることも考えられる。
- (4) 「経常的な利益」としていた監査委員会報告第 66 号の下でも、実務的には、課税所得に基づいて例示区分を判断していた会社があると理解しており、会計上の利益ではなく課税所得に基づいて要件を設定することに賛成する。なお、(分類 2)と(分類 3)について整合的に判断されるように、会計上の利益を用いるか課税所得を用いるかについて、(分類 2)と(分類 3)の要件を同じ扱いとする必要がある。

(第 307 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (5) 会計上の利益と課税所得は異なるものであり、受取配当金により両者が大きく乖離する場合があること、要件の設定方法については今回の見直しの中で十分に議論してきたこと、これまでの実務の積み重ねの中で財務諸表作成者と監査

人との間で一定の共通認識があることを勘案すると、課税所得に基づいて要件を設定することの理論的な適切さを重視すべきではないか。

- (6) 税効果会計に関する会計基準であるため、課税所得を判断基準とすることが理論的であり、課税所得に基づいて要件を設定することが適切である。実務的な運用の問題については、結論の背景などで対応できるのではないか。
- (7) 将来の課税所得を見積る状況において、監査委員会報告第 66 号では経常的な利益が判断基準となっており、理解が難しかった。将来の税金負担額を軽減する効果を判断するうえで、課税所得を判断基準にすることが論理的であり、要件として適切と考える。

実務において、収益力の傾向を把握するために営業利益や経常利益を勘案することが定着していると考えられるため、「臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得」を用いても実務は機能すると考える。

- (8) 「臨時的な原因により生じたもの」という表現は必ずしも内容が明確ではないが、経常的な利益という表現も同程度に明確ではないことから、課税所得を要件として設定することでよいのではないかと考える。受取配当金が多額なことにより経常利益と課税所得が大きく乖離することは、一般事業会社でも生じており、課税所得に基づいて分類を判断することがより適切ではないか。

経常的な利益に基づいて要件を設定することを支持する意見

(第 16 回専門委員会で聞かれた意見)

- (9) (分類 2) と (分類 3) の要件について、「臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得」は新しい概念であり理解が難しい。監査委員会報告第 66 号の下で、例示区分 2 号と 3 号のいずれに該当するか判断に迷うケースはなかったと考えられることから、従来の経常的な利益に基づく要件を変更する必要はないと考える。
- (10) 「臨時的な原因」が監査委員会報告第 66 号の例示区分 4 号ただし書きにおける「非経常的な特別の原因」と同じかどうか、不明確である。
- (11) 課税所得について「臨時的な原因」によるものかどうか、実務上判定できるのか懸念がある。「臨時的な原因」によるものを除く際の判断の余地が大きくなり過ぎる可能性がある点や、「臨時的な原因」によるものを区分する実務的な負担について懸念される。
- (12) 課税所得に基づいて要件を設定することは理論的であるが、結論の背景(適用指針案第 65A 項)の説明を考慮しても、「臨時的な原因」をどのように判断

するのか明確でなく、実務的に機能しない懸念が残る。

(第 307 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

(13) 「臨時的な原因により生じたもの」の解釈が明確ではなく、判断基準として実務上機能しないと考えられることから、経常的な利益に基づいて要件を設定することが適切と考える。仮に経常的な利益と課税所得が受取配当金により大きく乖離するのであれば、結論の背景において、当該内容を記載すれば足りるのではないか。

また、「臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得」が不安定になる状況が考えにくい。課税所得に基づいて要件を設定するならば、安定か不安定かで分類するのではなく、総額として十分な課税所得が期待できるかどうかで分類する必要があるのではないか。ただし、そのような見直しを行うと、監査委員会報告第 66 号の例示区分の取扱いから大きく乖離することから望ましくなく、経常的な利益に基づいて要件を設定することがより適切である。

(14) 「臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が不安定」という表現では、実務は機能しないのではないか。一時差異等加減算前課税所得を継続的に獲得するだけの収益力があるかどうかの判断を行うことを意図している趣旨は同じであるため、課税所得と経常的な利益のいずれに基づいて要件を設定した方が理解が容易か、という視点で決定していただきたい。

(分類 2) 及び (分類 3) に関するその他の意見 (次項に記載の意見を除く。)

(第 16 回専門委員会で聞かれた意見)

(15) 課税所得に基づいて要件を設定する方が理屈に合うことに異論はない。ただ、その場合は、開示されていない課税所得により分類がなされることになるため、会計上の利益から分類を推定できなくなる財務諸表利用者において、分類の開示のニーズが高まると考える。

(16) (分類 2) の要件 (適用指針案第 19 項(1)) について、当初案の「期末における将来減算一時差異を下回る」という記載が、事務局案では削除された理由を伺いたい。

(17) (分類 3) に該当する場合に、「5 年を超える期間」においてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産を回収可能とする場合があるとの取扱い (適用指針案第 24 項) について、5 年を超える全期間について回収可能となるわけではないことが明確になる表現とする必要がある。

(18) 結論の背景 (適用指針案第 68 項) では「増減幅は大きいものの、全体として

一定の高い水準で推移している」場合に（分類 2）に該当するものと説明する事務局提案となっており、基本的に賛成する。

スケジューリング不能な将来減算一時差異の取扱い（第 21 項及び第 67 項）

5. （分類 2）におけるスケジューリング不能な将来減算一時差異の取扱いについて、下記の意見が聞かれた。

（第 16 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 結論の背景（適用指針案第 67A 項）において、「将来いずれかの時点で売却する可能性が高いと見込む場合」が実務上どのような状況なのか想像できず、要件としての水準が高いのではないかと懸念する。

また、「一部の銘柄の上場株式会社について…見込む」という表現には、特定の銘柄だけ売却の可能性を見込むといった恣意的な主張を可能にしてしまう懸念がある。

（第 307 回企業会計基準委員会で聞かれた意見）

- (2) 結論の背景（適用指針案第 67A 項）において、「市場環境、保有目的、処分方針等を勘案する」となっている。この点、スケジューリング不能な将来減算一時差異の回収可能性を一律に認めるような誤解を避ける記載に改善されたため、賛成する。

（分類 4）の要件（第 26 項、第 72 項及び第 73 項）

6. （分類 4）の要件について、下記の意見が聞かれた。

（第 16 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) （分類 1）から（分類 3）の要件では、当初案の「おおむね 3 年」を「3 年」とする事務局提案となっている。（分類 4）及び（分類 5）の要件においても、これと整合的に「おおむね 3 年」を「3 年」とすべきではないか。

（分類 4）の要件に該当する企業を（分類 2）又は（分類 3）とする取扱い（第 28 項、第 29 項及び第 74 項から第 77 項）

7. （分類 4）の要件に該当する企業を（分類 2）又は（分類 3）とする取扱いについて、下記の意見が聞かれた。

（第 16 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 適用指針案第 75 項における「（分類 2）又は（分類 3）に該当する企業が税務上の欠損金を有する場合に、税務上の繰越欠損金の控除見込年度及び控除見込額のスケジューリングが必要」との記載は、他の箇所でも記載されているため、

不要ではないか。

- (2) 適用指針案第 76A 項及び第 76B 項は、両者とも税務上の欠損金が生じた原因を検討した結果、(分類 2) 又は (分類 3) に該当するものと判断された例示であるため、いずれかのみ示せばよいのではないか。むしろ、第 15 回専門委員会で示された適用指針案第 76 項 (過去に税務上の欠損金が生じたが、当期末には解消している例示) を、必要な表現の見直しを行ったうえで記載することが有用である
- (3) 第 15 回専門委員会で示された適用指針案第 77 項 ((分類 4) の要件に該当する企業は (分類 1) に該当する企業として取扱われることはない旨) は、削除せず残しておくことが有用である。

Ⅲ 適用指針の文案 (企業の分類に関連する部分以外の部分)

一時差異等加減算前課税所得の意義 (第 3 項 (6) 及び設例 1)

8. 一時差異等加減算前課税所得の意義について、下記の意見が聞かれた。

(第 16 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 設例 1 により一時差異等加減算前課税所得を明確にすることには賛成する。ただし、X2 年と X3 年の違いを明確にするためには、X1 年末 (当期末) に存在する一時差異等のうち、X2 年のみで解消する項目だけでなく、X2 年と X3 年において解消する項目を追加することが適切ではないか。
- (2) 設例 1 では、課税所得に将来減算一時差異の解消額を加えて算定しているが、税引前当期純利益に将来減算一時差異の解消額以外の項目を差し引いて算定する方法でもよいのではないか。
- (3) 一時差異等加減算前課税所得を定める目的や内容が明らかではないため、X2 年の一時差異等加減算前課税所得は、X1 年末 (当期末) に存在する一時差異のうち X2 年に減算調整される額 400 を課税所得 450 に加えて 850 と算定している点に違和感を覚える。設例 1 では、税引前当期純利益も課税所得も 500 前後であるため、想定している企業の収益力は 500 前後なのではないか。

将来の課税所得の見積り (第 32 項及び第 80 項)

9. 将来の課税所得の見積りについて、下記の意見が聞かれた。

(第 16 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 将来の課税所得の見積りに係る適用指針案第 32 項について、前回案の「合理

的な業績予測」を「合理的な仮定に基づく業績予測」と見直し、結論の背景（適用指針第 80A 項）にも説明を追加する事務局提案は、内容がより明確となっており、賛成である。

長期解消将来減算一時差異の取扱い（第 35 項及び第 82 項から第 85 項）

10. 長期解消将来減算一時差異の取扱いについて、下記の意見が聞かれた。

（第 16 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 長期解消将来減算一時差異の取扱いのうち、例示区分 3 号及び例示区分 4 号ただし書きについて、5 年を超える期間について回収可能とする現行の取扱いを踏襲する理由が記載されていない。例えば、5 年を超える期間についても、精度が高いとは言えないまでも見積りは可能であることなどから当該取扱いを踏襲する理由を、これまでに聞かれた意見から記載すべきではないか。

役員退職慰労引当金に係る将来減算一時差異の取扱い（第 42 項）

11. 役員退職慰労引当金に係る将来減算一時差異の取扱いについて、下記の意見が聞かれた。

（第 16 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 適用指針案第 42 項に関して、役員退職慰労引当金について「将来のいずれかの時点で損金算入される可能性が高い」ことを見込む場合には、スケジューリング不能な将来減算一時差異であるが回収可能性があるかと判断され得ると記載されている。しかし、そのように見込む場合とスケジューリング可能である場合との違いがわかりづらい。
- (2) 役員退職慰労金に係る適用指針案第 42 項については、第 1 段落と第 3 段落は理解しづらく、スケジューリング不能な将来減算一時差異に関する部分（第 2 段落）のみを記載すれば十分ではないか。

また、第 3 段落の「第 35 項に定める解消見込年度が長期となる将来減算一時差異には該当しない」との表現について、第 35 項の何に該当しないのかが理解しづらい。加えて、結論の背景における解説が必要ないか、ご検討いただきたい。

その他

12. その他の事項に関して、下記の意見が聞かれた。

（第 16 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 適用指針案第 9 項では、連結決算手続上生じた将来減算一時差異についての定

めから、未実現利益の消去に係る将来減算一時差異を除く文案となっている。今回の適用指針案では、連結税効果実務指針における当該取扱いを引き継いだとしても、次のステップで残る実務指針を ASBJ に移管する際に改めて議論すると理解している。

- (2) 適用指針案第 45 項の「第 8 項及び第 10 項に従い」及び「第 9 項及び第 10 項に従い」という記載から、「第 10 項」は削除してよいのではないかと。また、第 48 項の「第 8 項から第 10 項に準じて」という記載は、「第 10 項に準じて」でよいのではないかと。

以 上