

## 議事要旨(7) 繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直し

冒頭、小賀坂副委員長より、繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直しについての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

説明に対する委員等からの主なコメントと、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。

### 第 23 回基準諮問会議で聞かれた意見について

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 税効果会計に適用される税率が変更された場合に係る公布日基準は適切ではない。公布日が決算日を境にして 1 日ずれるだけで繰延税金資産・負債の計上額に重要な影響が生じることは実態に合わない。また、制定日に基づく IFRS や米国会計基準と異なる取扱いとなっている。公布日基準については見直しを行うべきである。

ある委員より、次のコメントがあった。

- 税効果会計に適用される税率が変更された場合に係る公布日基準について見直すことに賛成である。

これらに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 日本公認会計士協会の税効果会計に関連する実務指針のうち繰延税金資産の回収可能性に関するもの以外の移管に係る審議において、公布日基準について検討することになると思われる。

### (分類 2) 及び (分類 3) の要件について

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 課税所得を要件とすることは回収可能性を判断する目的と適合しており、理論的な面からこの案を支持する。これに対し、会計上の利益を要件とする案では、重要な永久差異を加減する案となっており、重要性の判断により実務にばらつきが生じかねないのではないか。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- この重要性の判断の趣旨は収益力に基づく将来の課税所得を見積るために考慮すべきものを判断することであり、受取配当金等の重要なものに限られることから、当該判断に実務上の不統一が生じることは想定していない。

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 税効果会計専門委員会において事務局提案が支持されたことを踏まえると、当面、

課税所得を要件とする考え方に基づいて検討を進めることに反対はしない。

- 結論の背景において「臨時的な原因により生じたもの」の考え方が説明されているものの、この内容で（分類 2）の判断が適切に行われ得るかどうか、慎重に検討することが必要である。仮に判断が適切なものにならず、例えば（分類 4）に該当すると、適用指針案第 28 項を用いることで計上額については（分類 2）と同じ取扱いにできるが、今後の検討において（分類 4）を（分類 2）として扱う場合に追加的な開示を求めることとなった場合には、（分類 2）の要件が適切かどうか問題になりかねない。
- 会計上の利益を要件とする案について、「経常利益」等を用いた機械的な判断を要求する定めとなっている。定性的かつ直感的に適切な判断が可能であった監査委員会報告第 66 号における「経常的な利益」と異なるため、機械的な要件では適切な判断をもたらさないのではないかと考えている。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 課税所得を要件とする考え方と会計上の利益を要件とする考え方のいずれがより適切であるかについて、広く意見を聞く必要があると考えている。  
課税所得を要件とする場合には「臨時的な原因により生じたもの」の内容についてはさらに議論を行う必要がある。

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 監査委員会報告第 66 号の下で、例示区分 2 号と 3 号のいずれに分類するかは困難な判断であった。課税所得を要件とする考え方によれば各分類の要件が一貫することは理解するが、「臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得」という要件でこの困難さが改善されるのかを検討する必要がある。仮に改善しないならば、これまでの実務の蓄積を尊重して、監査委員会報告第 66 号における会計上の利益を要件とする考え方を踏襲することがより適切ではないかと考えている。

#### 開示（注記）に関する論点について

- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 財務諸表利用者に対するアウトリーチは有用と考える。税効果会計に関するプロジェクトに限らず、財務諸表利用者に対するアウトリーチの機会は今後とも拡充して頂きたい。ただし、今回のアウトリーチで聞かれた意見は、監査委員会報告第 66 号に対する要望にとどまり、必ずしも今回の適用指針案に対して必要な開示に言及していないかもしれない。
  - 回収可能性については早期に解決が必要であるとのニーズがあり、そのニーズに対応すべく検討を進めているはずである。資料に挙げられている 2 項目だけでも結論を得るまでに 2 ヶ月か 3 ヶ月という時間を要する懸念もあることから、開示につい

ては残りの実務指針と一緒に検討することも選択肢として考えられる。

- 公開草案の公表にあたっては、適用指針による改正に伴って今後追加的に求められる可能性のある開示について示唆されるべきと考える。例えば、資料に挙げられている 2 項目のほか、反証を可能にしている部分や各分類の要件に該当しない場合の判断（適用指針案第 16 項）に関連する開示が対象となり得るのではないかと。
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 今回の見直しは、監査委員会報告第 66 号の下での運用を改善することを目的としており、会計処理と開示は併せて検討されるべきという理屈は当たらない。今回の見直しは、開示と切り離して早期に進めるべきである。開示全体の見直しは、他の項目とのバランスを勘案し、残りの実務指針と一緒に検討すべきと考える。
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 回収可能性に関する適用指針は、当初の想定より開発が遅延していることから、開示の検討とは別にして、早急に公開草案を公表した方がよい。税効果会計に関するプロジェクトにおいて、開示は必ずしも見直しが必要という前提ではなかったのではないかと。
  - 将来の予測に基づいて繰延税金資産が現状よりも多額に計上されるケースが生じるのであれば、開示を拡充する必要があることは理解する。その場合、資料に挙げられている 2 項目が検討対象となることも理解する。しかし、さらに検討を深める必要があることから、他の項目と併せて、残りの実務指針と一緒に検討する方がよいのではないかと。
  - この検討が行われている間において、繰延税金資産に関する情報が重要であるときには、各企業がそれぞれの判断で適切に説明を行うことが考えられる。
- ある委員より、次のコメントがあった。
  - 我が国の場合、繰延税金資産が多額に計上されることから、評価性引当額の内訳を開示することは必要と考えられる。当該評価性引当額の内訳等を IR 情報として開示するという選択肢もあるかもしれないが、IR に対する企業の姿勢は多様であり、財務諸表注記により統一的に情報が提供されることが望ましい。
  - 回収可能性に関する適用指針を開発することから、回収可能性に関する開示も併せて検討すべきである。スピード感が重視されていることは理解しているので、資料に挙げられている 2 項目を優先して示すことは適切である。今回、開示に関する提案がないことは受け入れられない。
- あるオブザーバーより、次のコメントがあった。

- 企業の分類の開示については、親会社のみ開示でも有用であると考え、負担も大きくないのではないかと。
  - 今回の適用指針の開発においては、資料に挙げられている 2 項目に限定して開示に関する定めを設けることとする事務局提案に賛成する。
- ある委員より、次のコメントがあった。
- 資料に挙げられている 2 項目だけでも、結論を出すまでに相当の時間を要するものとする。今回の取組みは、監査委員会報告第 66 号の下での運用を改善することを目的としていることから、開示も含めて全体の見直しを行うこととはつながらないはずである。ただし、開示の拡充に関する問題意識は理解できるので、他の開示項目と併せて別途議論することとしてはどうか。
- ある委員より、次のコメントがあった。
- 繰延税金資産についての重要な開示が、IFRS や米国会計基準と比べて不足しているのであれば、今回の見直しを開始した理由とは異なるが、早急に改善すべきである。
  - 今回の見直しによってより多くの判断に依拠するようになる部分について追加の開示の要否を検討すべきと考える。例えば（分類 3）に該当する企業が 5 年超の課税所得に基づいて繰延税金資産を計上する場合の開示について検討すべきである。
- これに対して、事務局より、次の回答がなされた。
- 今回見直しがなされた部分について開示を追加する場合には、分類を開示する結果となる可能性がある点を考慮する必要がある。
- ある委員より、次のコメントがあった。
- 財務諸表利用者は繰延税金資産の回収可能性に関する現行の開示に不足があると認識している。例えば、IFRS や米国会計基準において開示されている繰延欠損金の期限別の情報や、繰延税金資産の変動要因を把握するための評価性引当額の内訳が、開示されていない。
  - 監査委員会報告第 66 号の運用に対する見直しの検討が進んでいる一方で、財務諸表利用者の情報ニーズは反映されていない。繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針を早期に開発するニーズがあることは理解するが、財務諸表作成者の負荷も勘案しつつ、開示についても国際的な会計基準に少しでも近づくよう、着地点を見出すことはできないか。
- ある委員より、次のコメントがあった。
- 財務諸表利用者として、評価性引当額や税務上の繰越欠損金の情報が不足している点に同意する。ただし、こうした情報を財務諸表の注記として開示するか、IR 情報

として開示するかについては、諸外国の事例も参考にしつつ検討する必要がある。また、資料に挙げられている 2 項目以外にも必要な開示があり得るため、今回の見直しにおいては、企業の分類の要件の見直しを先行して議論することとし、開示については、別途、十分に議論した方がよいのではないかと。

これらに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 財務諸表利用者から現行の開示が不十分であるという強い意見が聞かれていることは重く捉えている。

一方で、税効果会計に関連する実務指針のうち繰延税金資産の回収可能性に関するもの以外の移管に係る審議における開示の見直しを含めて全体的に判断する必要があることも考慮する必要があると考えている。

以 上