

プロジェクト 税効果会計

項目 第 23 回専門委員会及び第 318 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、前回の企業会計基準委員会（第 318 回・2015 年 8 月 26 日開催）及び税効果会計専門委員会（第 23 回・2015 年 8 月 11 日開催）（以下「専門委員会」という）で議論された次の事項について、聞かれた主な意見をまとめたものである。
 - 企業会計基準適用指針公開草案第 54 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」（以下「本公開草案」という。）に寄せられた主なコメントの概要
 - コメント対応（案）（総論及び質問 1 から質問 5 まで）

本公開草案に寄せられた主なコメントの概要

2. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において、事務局より、本公開草案に寄せられた主なコメントの概要を紹介したところ、以下の意見が聞かれた。

（第 23 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 内容が多岐にわたるコメントに逐次対応することにより、細則が積み上がることを危惧している。コメントへの対応は必要最小限にとどめるべきであると考ええる。

（第 318 回企業会計基準委員会で聞かれた意見）

- (2) 監査委員会報告第 66 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」（以下「監査委員会報告第 66 号」という。）が硬直的に運用されていたという問題意識から議論が始まった中で、寄せられたコメントの多くは明確化を求めているものであり、これらに対応して詳細な記述を増やすと、却ってルールが硬直化することを懸念する。

コメント対応（案）**（総論に関するコメントへの対応）**

3. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において、事務局より、総論に関するコメント対応（案）について説明したところ、以下の意見が聞かれた。

（第 23 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) コメント対応表の 3)「将来的に IFRS と整合する形で分類規定の撤廃も検討すべきである。」については、IFRS は連結財務諸表のみに適用できるという連単

分離の問題も関連していると考えられるため、連結財務諸表及び単体財務諸表に対する今後の基準開発の観点も、本公開草案第 62 項に含めるべきである。

(質問 1 : 企業の分類に応じた取扱いに関するコメントへの対応)

4. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において、事務局より、質問 1 に関するコメント対応(案)について説明したところ、以下の意見が聞かれた。

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) コメント対応表の 9)「同意するものの(分類 3)と(分類 4)の間の繰延税金資産の計上額の乖離幅が大きくなることについて対応を図る必要がある。」については、(分類 3)において将来の課税所得の見積期間を 5 年より短縮する場合があるという取扱い(本公開草案第 25 項)を設けることでも対応を図っていると理解しており、当該取扱いもコメント対応(案)に追加記載してはどうか。

(質問 2 : 各分類の要件をいずれも満たさない場合の取扱いに関するコメントへの対応)

5. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において、事務局より、質問 2 に関するコメント対応(案)について説明したところ、特に本公開草案第 16 項の記載に関して以下の意見が聞かれた。

説明を追加して考え方をより明確にすべきとの意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 「乖離度合いが最も小さい」という記載の考え方を明確にするため、結論の背景において、例えば新設会社の場合の考え方を加えるなど、より説明を加えるような補足を行うべきではないか。
- (2) 本公開草案第 16 項を適用する企業はそれほど多くないのではないかと考えている。本公開草案第 16 項は、過去の情報で分類できない場合に将来の回収可能性から分類を判断するという趣旨と理解しており、表現を見直すことでその趣旨が伝わるようになるのではないかと考える。

分類の趣旨を斟酌して繰延税金資産の計上額を決定する建付けに見直すべきとの意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (3) 各分類は主に過去の事象を勘案して要件を設定していることに対し、本公開草案第 16 項では過去及び将来の事象を勘案して分類を判断することを求めていることから、必ずしも整合的とは言えないこと、各分類の要件を満たさない企業のすべてについて乖離度合いを判断することは容易ではないことなどの理

由から、分類の趣旨を斟酌して繰延税金資産の計上額を決定するような建付け¹に見直すことが考えられるのではないかと。

その他の意見

(第318回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (4) 本公開草案における各分類の要件をいずれも満たさない場合の取扱いの記載は、審議の過程で相当程度の時間をかけて議論を行ったものの、分かりづらい部分があるという寄せられたコメントを踏まえて、さらに検討する必要があると考える。

(質問3：(分類2)及び(分類3)における要件に関するコメントへの対応)

6. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において、事務局より、質問3に関するコメント対応(案)について説明したところ、特に会計上の利益に基づく要件を課税所得に基づく要件に分類する提案について以下の意見が聞かれた。

課税所得を要件とする公開草案の提案内容を変更する必要はないとの意見

(第23回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 会計上の利益の方がよいという考え方は、収益性を正確に測る目的があると考えられるが、より正確に測る必要がある会社は、回収可能性に余裕のない(分類3)に分類される会社と思われる。この場合はむしろ課税所得を基礎に検討すべきと考えるため、課税所得に基づくことが良いと考える。また、退職給付債務に係る未認識項目のようにその他の包括利益で税効果を認識する項目の回収可能性の判断を考慮すると、課税所得に基づく要件の方が適切である。
- (2) 経常損失であるが課税所得が生じているケースなど、コメントで指摘されている内容は実務において生じることは多くはないと考えられるため、コメントへの対応は必要最小限にとどめるべきと考える。例えば、コメント対応表の124)「将来の課税所得の見積りに原則として取締役会の承認が必要である。」にまで対応すると細則主義に陥ることになると考える。

一定の検討は必要であるとの意見

(第23回専門委員会で聞かれた意見)

- (3) 課税所得に基づくことに賛成する立場であるが、例えばタックス・プランニングにより課税所得は管理可能であるなど説得的な反対意見もあることから、検討は必要と考える。

¹ 例えば、監査委員会報告第66号では、「それぞれの例示区分の趣旨を斟酌し、会社の実態に応じて、それぞれの例示区分に準じた判断を行う」とされていたことから、本公開草案において「それぞれの分類の趣旨を斟酌し、会社の実態に応じて、それぞれの分類に準じた判断を行う」ことも考えられる。

(4) コメント対応表の 24)「分類の要件として経常損益も勘案する必要がある。」については、翌期に重要な税務上の欠損金の発生が見込まれる会社について、監査委員会報告第 66 号では例示区分 4 号に該当する取扱いを定めていた。当該取扱いの趣旨は、翌年度に 1 年分の課税所得しか見込めなくなる会社について今年度に 5 年分の将来課税所得の見積りに基づいた繰延税金資産を計上してよいのかという問題意識があったものである。そのため、コメント対応(案)において特段の支障がないものと考えられるとしているところに若干の疑問がある。

(第 318 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

(5) (分類 2) 及び(分類 3)の要件を会計上の利益から課税所得に変更する提案に関しては様々な意見が寄せられているので、従前の分類を変える意図ではないという点を踏まえて議論を行う必要がある。

(6) コメント対応表の 24)「経常損益も要件に勘案する必要がある。」については、本公開草案の公表時に議論を行っていない論点であるので、監査委員会報告第 66 号の取扱いを踏襲するかどうかも含めて議論すべきである。

その他の意見

(第 318 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

(7) コメント対応表の 29)「「経常的な利益」に基づく判断とおおむね整合的になることを想定している旨の記載は削除すべきである。」については、コメント対応(案)の記載が本公開草案における当該記載を削除することを示唆しているようにも思われるが、分類の要件を課税所得に変更すること自体に異論を唱えるコメントが寄せられているという前提で検討すべきである。

(質問 4 : (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に係る繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いに関するコメントへの対応)

7. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において、事務局より、質問 4 に関するコメント対応(案)について説明したところ、以下の意見が聞かれた。

スケジューリングの定義の是非に言及する意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

(1) スケジューリングを明確に定義した上で、本公開草案第 21 項については、一定の要件を満たした場合には回収可能性があるものとする反証規定であるという建付けとなるような修文を検討すべきである。スケジューリングの定義が存在しないことから、スケジューリングできる項目は回収可能性があるという誤解が一部に存在している。

- (2) 現行の監査委員会報告第 66 号でもスケジューリングの定義がなされないまま実務は運用されてきたと理解しており、定義の検討に必要な以上に時間をかけるべきではないと考える。

合理的に説明できる場合にのみ繰延税金資産を計上する考え方に同意する意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (3) コメント対応表の 37)「合理的な説明の有無により繰延税金資産の計上の可否が決定されるか明確にすべき。」について、合理的に説明できる場合にのみ繰延税金資産を計上できる反証規定であるというコメントへの対応(案)の記載内容に賛成する。
- (4) 同一の環境下にある会社が異なる回収可能性の見積りを判断したとしても、どちらも合理的であるならば正しいはずであり、会計基準の中でどちらかに決めるような細則的なアプローチをとるべきではないと考える。

合理的に説明できる場合にのみ繰延税金資産を計上する考え方に異論のある意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (5) 本公開草案第 21 項の合理的に説明できる場合とは経営者の説明の有無にかかわらず、合理的な説明が可能である状況にある場合であると理解している。合理的に説明できることが要件ではなく、回収できることが要件であることが明確となるように検討すべきではないか。
- (6) 合理的な説明が経営者の選択による反証規定だとすると、経営者の意図的な判断が介入する可能性があることに懸念を有している。

その他の意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (7) 合理的な説明について記載を見直す場合、課税所得が見込まれるかどうかという観点が必要であり、IAS 第 12 号「法人所得税」の記載も参考にして修文を検討すべきである。
- (8) コメント対応表の 33)「合理的な説明ができる場合について 50%というような数値付きの閾値を示すべきである。」には反対である。公開草案の提案どおり、数値付きの閾値は必要ないと考える。

(第 318 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (9) 繰延税金資産の認識にあたっては、スケジューリングが可能かどうかよりも、回収可能であるかどうかのほうを重視すべきであり、合理的な説明においても回収可能性の内容を意識したものとすべきである。

- (10) 例示への当てはめを増やすことによって、本公開草案第 21 項の解釈や運用が限定的になるようなことは避けるべきであるとする。

(質問 5 : (分類 3) における 5 年を超える見積可能期間における繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いに関するコメントへの対応)

8. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において、事務局より質問 5 に関するコメント対応(案)について説明したところ、以下の意見が聞かれた。

要件の明確化に言及する意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) コメント対応表の 52) 「(分類 3) の要件は臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が大きく増減しているのではなく、不安定であるという要件とすべきである。」について、(分類 3) に該当する企業は将来の課税所得の見積りについて懸念が生じていて、回収可能性を慎重に判断することがあるので、要件として不安定であることを明記すべきである。
- (2) (1)と同じ個所について、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得に赤字の場合も含めることについては、現在、(分類 3) に該当する企業に対して重要な影響を及ぼす可能性があるため、慎重に検討すべきである。

5 年の閾値の根拠をより明確にすべきとの意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (3) コメント対応表の 47) 「5 年の閾値の根拠を明確化すべきである。」について、作成者は 6 年目以降も課税所得が生じる計画を策定していたとしても会計上それを使用することは困難であるという説明を結論の背景に追加することを検討すべきである。

(第 318 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (4) コメント対応表の 47) 「5 年の見積期間の閾値の根拠を明確化すべきである。」について、なぜ 5 年なのかという点を明らかにするため、結論の背景において、監査委員会報告第 66 号から踏襲している理由を追加記載するというコメント対応(案)で示されている対応に賛成する。

5 年を超える見積可能期間における繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いに関連する意見

(第 23 回専門委員会で聞かれた意見)

- (5) 本公開草案第 24 項を適用するケースは極めて稀であると想定しており、そのような中で当該規定を用いる場合には一定の開示が必要である。

- (6) 本公開草案第 24 項を適用できる状況でも合理的な説明を行わないことで繰延税金資産を計上しないことにより、結果的に繰延税金資産の過少計上となる状況を懸念している。合理的な説明について、本公開草案第 21 項と合わせて検討する必要がある。

以 上