

プロジェクト 税効果会計

項目 第 24 回専門委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、前回の税効果会計専門委員会（第 24 回・2015 年 8 月 31 日開催）（以下「前回の専門委員会」という。）で議論された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。）に関するコメント対応（案）（質問 6 から質問 9 まで）について、聞かれた主な意見をまとめたものである。

コメント対応（案）について聞かれた意見

（質問 6：（分類 4）の要件を満たす企業であっても（分類 2）又は（分類 3）に該当するものとする取扱いに関するコメントへの対応）

2. 事務局より、質問 6 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。

（分類 3）に該当するものとする取扱いと本公開草案第 24 項の定め（5 年を超えるスケジューリング）との関係を明確にすべきとの意見

- (1) コメント対応表の 58) 「(分類 4) の要件を満たす企業を (分類 3) に該当するものとして取り扱う場合、本公開草案第 24 項の定めを適用できないことを明らかにすべきである。」について、同項の定めを適用できないことは必ずしも明らかではないものと理解しており、再度審議を行った上で必要があれば結論の背景に記載すべきと考える。
- (2) 本公開草案第 24 項の定めを適用できないことは明らかであるというコメント対応（案）に違和感がある。今まで（分類 3）に該当して 5 年を超える部分が合理的に説明できた企業に何らかの臨時的な原因で重要な欠損金が生じることで（分類 4）の要件を満たす場合も考えられること及び（分類 2）に該当する取扱いとの整合性を考えると、本公開草案第 24 項の適用を認めてもよい場合もあるのではないかと考え、整理が必要である。

その他の意見

- (3) コメント対応表の 62) 「合理的に説明できる場合」が明確でないため、例外規定は不要である。」については、（分類 4）の会社が（分類 3）や（分類 2）に該当するケースはあり得ないのではないかと強い主張があるように思われるため、当該主張を踏まえて検討を行うべきであると考え。

(質問7：注記事項に関するコメントへの対応)

3. 事務局より、質問7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。

本公開草案で提案された内容に伴う注記事項に対するコメントは会計処理と同時に検討すべきとの意見

- (1) 本公開草案で提案された内容に伴う注記事項に関するコメントについて、会計処理の前提として開示を求めるコメントが多いと理解しており、会計処理と同時に検討を行うべきである。このため、コメント対応(案)は一律に「今後の検討において参考としたい。」とするのではなく、重要性に応じて対応(案)の記載を変えるべきである。

その他の意見

- (2) 本公開草案による会計処理の変更点に関連する開示の検討を行うに際しては、国際的な会計基準で求められる開示事項を無視できないと考える。
- (3) 評価性引当額を一時差異毎に開示することが難しいというコメントを踏まえると、長期解消将来減算一時差異に関する取扱い(本公開草案第35項)を廃止することが考えられる。ただし、廃止することによる影響を勘案すると、将来減算一時差異と課税所得の見積額を比較し、回収可能性がある場合と説明できる場合に繰延税金資産を計上することが望ましいと考える。

(質問8：適用時期等に関するコメントへの対応)

4. 事務局より、質問8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。

早期適用に賛成する意見

- (1) 本公開草案は、IFRSに近づく方向であると理解している。その観点から、早期適用を認めることにより海外の企業との比較可能性が高まることもあり、早期適用を認めることに賛成する。
- (2) 本公開草案の趣旨が企業の実態を表すということを鑑みると、監査の実効性が確保できるのであれば、早期適用を禁止する必要はないと考える。また、コメント対応表の107「公表日以後が期首となる年度からの早期適用を認めることについては、検討の余地がある。」については、取り上げる方向で議論を行う意義がある。

早期適用に反対する意見

- (3) 本公開草案の早期適用の提案内容が作成者及び監査人にどの程度周知されているかは疑問がある。そのため、本年度末から早期適用が認められた場合、監査対応の混乱が生じる可能性があることを考慮すると、早期適用を認めることには反対する。
- (4) 四半期の首尾一貫性が確保されていない点は大きな問題であると考え。会計方針は期首から変更するのが適切であり、これまでも新しい会計基準を期末から適用する例はあまりなかったと理解している。比較可能性の面も含め、早期適用を許容する必要性に疑問を感じる。
- (5) 早期適用によるメリットとデメリットを比較衡量した上で、あるべき姿を検討することが必要であると考え。
- (6) 一部の企業が早期適用を行うと比較可能性は犠牲になるが、予測可能性は高まる。本公開草案において開示については今後検討することとなっており、早期適用において実務上の懸念事項がある場合には、提案を維持することにこだわる必要はないと思っている。

その他の意見

- (7) コメント対応表の 111)「適用初年度の影響額は、損益に影響させるべきであるとして本公開草案の提案に同意しない。」について、コメントでは、会計基準の変更がなければ損益に認識できたものが最終化された本公開草案の適用により損益に認識できなくなるとあるが、適用初年度に見積りの変更要因が生じており、当該事実を説明できる場合には影響額を損益に計上することになると考える。
- (8) コメント対応表の 111) について、本公開草案の提案によって適用初年度の影響額を利益剰余金に加減すると比較可能性が損なわれるとのコメントが寄せられているが、コメントで提案されている企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第 6 項(1)により多様な取扱いを認めた場合にも、比較可能性が低下すると考えられる。

(質問 9 : その他に関するコメントへの対応)

- 5. 事務局より質問 9 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。

スケジュールリングの定義を追加すべきとの意見

- (1) コメント対応表の113)「スケジュールリングを定義する必要がある。」について、スケジュールリング不能な一時差異に関する取扱い（本公開草案第13項）との関係でスケジュールリングの定義を行った方が良いと考える。
- (2) スケジュールリングの定義を行う場合、時期はある程度の幅を許容しなければならないと考える。スケジュールリングが定義できた場合、(分類2)において一部のスケジュールリング不能な将来減算一時差異について回収可能性を認める取扱い（本公開草案第21項）について、時期がまったく特定できない一時差異であるならば、課税所得が発生するかどうかで回収可能性を判断する前提も成り立たなくなると考えるので、本公開草案第21項の定めは不要になると考える。

スケジュールリングの定義は不要又は慎重に検討すべきとの意見

- (3) (分類2)の要件を満たした企業については、将来減算一時差異の解消見込年度を特定した上で、一時差異等加減算前課税所得を見積る必要はないと考えており、当該取扱いが維持されるのであればスケジュールリングの定義は不要ではないかと考える。
- (4) 定義に関しては最初に議論すべきテーマであると考えますが、定義の検討は慎重な議論が必要となるため、適用初年度の実施に関する今後の検討に支障が生じる可能性がある。そのため、全体感を考えて議論の要否を判断する必要があると考える。

(分類2)において一定の場合に課税所得の見積りは必要であるとの意見

- (5) コメント対応表の121)「(分類2)に該当する企業において、将来の課税所得の見積りが必要とされている趣旨を確認したい。」について、(分類2)において一部のスケジュールリング不能な将来減算一時差異について回収可能性を認める取扱い（本公開草案第21項）に関しては一時差異等加減算前課税所得の見積りは想定されていないが、(分類4)の要件を満たす企業であっても(分類2)に該当するものとする取扱い（本公開草案第28項）に関しては一時差異等加減算前課税所得を見積る必要があると理解している。
- (6) 本公開草案第74項では、合理的な説明の内容を「将来の税務上の損金算入時点における課税所得が当該スケジュールリング不能な将来減算一時差異の額を上回る見込みが高いこと」としているため、本公開草案第21項に関しては一時差異等加減算前課税所得の見積りを求めているものと理解している。

- (7) 最初から(分類2)に該当する企業は一時差異等加減算前課税所得の見積りは必要ないが、(本公開草案第28項の場合にはより慎重性が求められるため一時差異等加減算前課税所得の見積りが必要になると理解している。

「回収可能性があるものとする」ことにより計上を強制すべきとの意見

- (8) コメント対応表の117)「一時差異の内容や企業の実情を考慮することを明示すべきである。」について、分類に応じて繰延税金資産の計上額を見積る際に、監査基準委員会報告第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「監査基準委員会報告第66号」という。)の「回収可能性がある」と判断できるものとする」から、本公開草案では「回収可能性があるものとする」に変更されている。これにより、回収可能性がある」と判断された繰延税金資産については計上すべきと考える。

「回収可能性があるものとする」ことにより一部計上しないことを許容できるとの意見

- (9) コメント対応表の117)及び118)「(分類1)において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不計上を明確化すべきである。」について、本公開草案は、監査基準委員会報告第66号の計算結果から大きく相違しないようにしつつ、IFRSと合わせられる部分を見直したと理解しており、繰延税金資産の計上にあたっては、将来の減算の予定が見込まれない一時差異の内容等を考慮して一部を計上しないことも可能ではないかと考える。

その他の意見

- (10) コメント対応表の112)「タックス・プランニングを定義する必要がある。」については、今までも定義がない中で運用されてきた用語であり、定義の必要性については疑問を感じる。
- (11) コメント対応表の53)「5年超の見積り期間に関する開示を追加すべきである。」について、反証規定であるならば開示すべきとあるが、回収可能性があるものを回収可能なものとして計上を認めているだけであって、反証であることのみをもって開示を求めることには反対である。これを踏まえると、コメント対応表の119)「合理的に説明できる場合」の趣旨を明確にすべきである。」について、コメント対応(案)の反証規定であるという記載内容について再考の余地があると考えられる。

- (12) コメント対応表の 125)「解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異の取扱いについても、合理的な見積可能期間を超えた期間に解消されると見込まれることが、合理的に説明できる場合にのみ、当該繰延税金資産の回収可能性があるものとするべきである。」について、長期解消将来減算一時差異に関する取扱い（本公開草案第 35 項）の「回収可能性があると判断できるものとする」は監査基準委員会報告第 66 号を踏襲しているものの、繰延税金資産の計上が任意であると捉えられないよう、「回収可能性があるものとする」に変更すべきと考える。

以 上