

プロジェクト 税効果会計

項目 第 320 回企業会計基準委員会及び第 25 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 320 回企業会計基準委員会（2015 年 9 月 25 日開催）及び第 25 回税効果会計専門委員会（2015 年 9 月 24 日開催）（以下「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。）に関する下記の事項及び税効果会計に適用する税率に関して、聞かれた主な意見をまとめたものである。
 - 各分類の要件をいずれも満たさない場合の取り扱い
 - スケジューリングの定義に関する事項
 - 合理的な説明に関する取扱いの検討

II 各分類の要件をいずれも満たさない場合の取扱い

「乖離度合い」という表現に関する検討

（事務局提案に賛成する意見）

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

2. 本公開草案第 16 項に、なお書きとして「繰延税金資産の計上額を踏まえて、いずれかに分類する」という一文を入れる修正は、判断の助けになるので、事務局提案に賛成する。また、「繰延税金資産の計上額を踏まえて」の直前に、「将来の一時差異等加減算前課税所得から見込まれる」を追加すれば、修正文案はよりわかりやすくなると思う。

第 320 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

3. 「乖離度合いが最も小さい」という表現も「最も近いと判断される」という表現も、あまり違いが見受けられないため、事務局提案に賛成する。

（事務局提案に反対する意見）

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

4. 「計上額を踏まえて分類する」という記載は、各分類の意図するところを踏まえて、あるいは趣旨に照らして判断するという整理の方が正しいと考える。本公開草案は、計上額から実務感覚で判断するのではなく、分類に照らして計上する方法を採用している。要件に基づき分類する判断と、計上額から逆算して分類する判断が混在す

るのは適切ではない。

- 「計上額を踏まえて分類する」と、同程度の課税所得の会社であっても、スケジューリング可能な一時差異と不能な一時差異のバランスによって計上額の結論が変わり得る点を懸念する。

第 320 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

- 事務局提案の本公開草案第 16 項の修正文案は、計上額を踏まえて何を考えて分類すべきなのかが初めて読む人にとっては分かりづらい文章となっているので、再度検討すべきである。

対応案

上述した意見及び寄せられたコメントを踏まえて、審議事項(5)-2 において検討を行っている。

(分類 1) に該当する企業における「回収可能性があるものとする」取扱い (事務局提案に賛成する意見)

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

- (分類 1) に該当する企業においては、繰延税金資産の全額について「回収可能性があるものとする」とし、任意に計上額を判断できるものではないと整理するのであれば、一つの考え方なので明確化する点はよいと考える。
- 将来減算一時差異の中には実質的に永久差異に近いものもあるが、繰延税金資産を計上額について任意の判断を認めることにならないよう慎重に考えるべきである。

第 320 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

- 「回収可能性があるものとする」という取扱いに関して、従来は監査上の取扱いであったものを会計基準に変更することから、実務上の対応にはある程度の柔軟性があるという前提で、事務局提案に賛成する。

(補足的な説明が必要とする意見)

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

- (分類 1) に該当する企業において、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一部を計上しないことについて、会計基準が一律的に認めないと整理してよいかどうか懸念する。スケジューリング不能な将来減算一時差異の中には永久差異の性質に近いものがあり、対応として、計上するかどうかを実務上の判断に委ねる方法と、当該一時差異の存在を結論の背景に記載する方法が考えられ

る。

11. 従来の監査委員会報告第 66 号を踏襲しない形になりかねないので、今回のように整理するのであれば、結論の背景において補足説明が必要と考える。

対応案

上述した意見及び寄せられたコメントを踏まえて、審議事項(5)-2において検討を行っている。

(分類 4) に係る分類の要件の取扱いに関する提案について

(事務局提案に賛成する意見)

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

12. 本公開草案において、(分類 4) の要件に「翌期において一時差異等加減算前課税所得が見込まれる」ことを含めているが、事務局提案の通り、この要件を削除しても良いと考える。削除した場合、(分類 5) だけ翌期の状況を要件に入れることになるが、(分類 5) は慎重に判断するものと整理すればよいと考える。

(事務局提案に反対する意見)

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

13. 本公開草案第 26 項から「翌期において一時差異等加減算前課税所得が見込まれる」の要件を削除しても、翌期に一時差異等加減算前課税所得を見込めないのであれば、結果として繰延税金資産は計上できないため、実態は変わらない。将来事象の要素を入れることとした今までの議論を考慮すると、公開草案から後退すると考える。
14. (分類 4) に係る要件(本公開草案第 26 項(1)(2)(3))は、重要な欠損金が生じているかどうかなどネガティブな要素であり、繰延税金資産の計上額に関する定め(本公開草案第 27 項)とは乖離がある。公開草案に対するコメントがないのに要件を削除することには納得感がない。

対応案

上述した意見及び寄せられたコメントを踏まえて、審議事項(5)-2において検討を行っている。

Ⅲ スケジュールリングの定義に関する事項

(事務局提案に賛成する意見)

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

15. スケジューリングを定義することによって、スケジュー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（分類 2）に該当する企業におけるスケジューリング不能な将来減算一時差異に関する取扱い（本公開草案第 21 項）の違いがより明確になると考える。なお、個別貸倒引当金と一般貸倒引当金の違い、役員退職慰労引当金のケースなどさらに掘り下げて整理していくと、再度公開草案が必要となる場合もあるかどうか懸念している。
16. 本公開草案第 21 項は、スケジューリング不能な将来減算一時差異を回収可能とする整理が分かりやすい。なお、（分類 2）はスケジューリングできれば回収可能であったが、スケジューリング不能な将来減算一時差異の中には相当程度遠い将来に損金算入が見込まれるものもあるので、回収可能性の判断において課税所得との比較が必要であれば、運用が難しくなると考える。

（事務局提案に反対する意見）

第 320 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

17. スケジューリングの定義を定めることによって従来の実務と大きく異なる結論となる懸念がある。今までスケジューリングの定義について、実務上特段の問題は生じていなかったことから、考え方を整理するに留め、適用指針において定義を定めない方向が良いと考える。
18. スケジューリングの定義を明確化しても問題を解決することにはつながらない可能性があると考えられる。また、「特定」の解釈によっても範囲が変わり得る可能性があり、結論としてスケジューリングの定義を定めない方がよい。
19. スケジューリングの定義を定める方法よりも、まずは本公開草案第 21 項における、将来のいずれかの時点で損金算入される可能性が高いとは、どういう場合を想定しているのかについて明確にすべきである。

（実務への影響を懸念する意見）

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

20. 事務局提案の定義では、これまでスケジューリング不能な一時差異として扱っていたものが、スケジューリング可能な一時差異、もしくは、本公開草案第 21 項ただし書きで取り扱う将来のいずれかの年度で損金算入される可能性が高いと見込まれるものに該当することになり、繰延税金資産の計上額を増加させる方向に影響を及ぼす点が懸念される。
21. この定義だと、解消期間の特定とはどの程度の期間を想定しているのかと実務上議

論となることが懸念される。

22. 貸倒引当金に関するスケジューリングは、一般債権だけでなく、破綻懸念先についても、いつ無税化するかを予測しており、その際、「いずれかの期間」に該当するケースも「特定の期間」に該当するケースもある。したがって、スケジューリングの定義を設けたとしても、実務上はスケジュー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（分類2）に該当する企業におけるスケジューリング不能な将来減算一時差異に関する取扱い（本公開草案第21項）を使い分けることはできないと考える。

対応案

上述した意見及び寄せられたコメントを踏まえて、審議事項(5)-3において検討を行っている。

IV 合理的な説明に関する取扱いの検討

（事務局提案に賛成する意見）

第25回専門委員会で聞かれた意見

23. 「反証」という言葉の方が条項の意味をよく表し明確であるので事務局提案に賛成する。同様の使い方として、「合理的な反証」という言葉が、「金融商品会計に関する実務指針」にある。
24. 反証する場合には繰延税金資産の計上を認める取扱いであるならば、事務局提案である本公開草案21項の修正文案の「あるものとするができる」は、「あるものとする」と明確にすべきと考える。
25. 繰延税金資産の過大計上を抑止する観点からは、「反証」のほうがよい。

（事務局提案に反対する意見）

第25回専門委員会で聞かれた意見

26. 「反証」という言葉に置き換えることには反対である。本公開草案は、企業の実態を反映させるために見直しが行われているが、「反証」によって証明が求められることになると、監査実務上は今までと変わらず企業の実態を反映できなくなる懸念がある。
27. 「反証」という言葉に置き換えるならば、本則もしくは原則が妥当という前提があるはずである。その妥当性の検証なしに「反証」という言葉を使うことには違和感

がある。

28. 「合理的な説明」も「反証」も、具体的な内容が本公開草案の中で示されなければ、どちらの言葉を用いても課題は解決していないと考えている。

第 320 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

29. 「合理的に説明できる場合」という言葉を「合理的な根拠がある場合」とすれば、説明を行うかどうかという手続には着目されなくてすむのではないか。
30. 本公開草案は、監査委員会報告第 66 号における硬直的な運用を改善することが目的なので、「反証」という言葉では語感が強くて、目的に対応していない。例えば、「合理的に判断できる」とし、企業側の立場からも監査人側の立場からも対応できる言葉に変えれば、誤解を避けることができるのではないか。
31. 「反証」という言葉を使うと、当該定めを適用するハードルが高くなる懸念がある。アカウンタビリティ（説明責任）という言葉もあるので、公開草案において提案した「合理的に説明」に賛成する。

(開示に関する意見)

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

32. 反証規定と整理する場合には開示も併せて検討すべきである。開示の検討においては、便益とコストの関係があるので、十分に納得感が出るまで審議すべきである。
33. 開示を追加する場合、コストがかかる点は理解することができ、一定の期間を超える部分や重大な事態に対して繰延税金資産を計上している場合など、限定的な状況において開示を求めるような検討を行うことが考えられる。

対応案

上述した意見及び寄せられたコメントを踏まえて、審議事項(5)-4において検討を行っている。

V 税効果会計に適用する税率に関する取扱いの検討

第 25 回専門委員会で聞かれた意見

34. 基本的には事務局案に異論はない。なお、期末日後の税率変更は修正後発事象として取り扱うべきという意見に対しては、基準が公表された当時、2月決算の会社が3月になってから改正税法による税率変更に対応する場合には実務上不安定な状況になることも考慮して期末日の税率を用いることにしたと聞いている。

第320回企業会計基準委員会で聞かれた意見

35. 決算日後に改正税法が成立して税率が変わる場合、見積りの変更に該当するという意見も聞かれるが、実務的には難しい状況がある。決算日現在の財務諸表を作成する上では、上場株式の減損に用いる株価や固定資産の減損会計における割引率と同じ考え方を採用し、期末日以降の税法成立による税率変更は開示後発事象とすべきである。
36. 超過課税による税率について差分を標準税率に加える方法は、東京都の算定方法とは異なっていたため、再度検討すべきである。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(5)-6において「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」を作成している。

以 上