
プロジェクト 税効果会計**公開草案に対するコメントへの対応****項目 一各分類の要件をいずれも満たさない場合の取扱い**

本資料の目的

1. 本資料は、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。）に寄せられたコメントのうち、各分類の要件をいずれも満たさない場合の取扱い（本公開草案第 16 項）に対応するための検討を行うことを目的とする。

各分類の要件をいずれも満たさない場合の取扱い**（第 27 回専門委員会における提案）**

2. 各分類の要件からの乖離度合いにより判断することが困難な場合について、該当し得る複数の分類における繰延税金資産の計上額を踏まえていずれかに分類する事務局提案に対して、(1)何を考えて分類すべきなのかが理解しづらいとの意見、及び(2)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との意見が聞かれた。
3. (1)の意見については、分類を判断する際の考慮事項をより具体的に記載する対応、すなわち、繰延税金資産の回収可能性は、収益力に基づく課税所得等により将来の税金負担額を軽減する効果を有するかどうかについて判断することとされていることから（本公開草案第 6 項）、この原則的な考え方に照らして判断することが考えられる¹。
4. また、(2)の意見については、各要件からの乖離度合いによる判断自体が明確でないことを懸念しているものと考えられるため、各分類における要件の趣旨を明示し、当該趣旨を踏まえた判断を促す対応が考えられる。

この点、本公開草案における各分類の要件は、監査委員会報告第 66 号における例示区分に含まれる企業の状況を示す事項を抽出して設定し、監査委員会報告第 66 号において想定されていた例示区分ごとの将来年度の収益力を基本的に踏襲しているため、本公開草案において各分類における要件の趣旨を明示する方法が考えられるが、仮に当該趣旨を示しても、抽象的な表現であるため、どの程度、実務に

¹ 例えば、(分類 1) か (分類 2) かの判断が困難なケースでは、仮に (分類 1) に該当する場合には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についても回収可能性があるものとなることから、当該繰延税金資産を計上することが将来の税金負担額を軽減する効果を有するかどうか、あるいは当該効果を適切に反映するかどうかを勘案し、いずれかに分類することが考えられる。

寄与するかは明らかではないことや、監査委員会報告第 66 号における例示区分の内容の一部を要件として変更している場合に新たに趣旨の文言を検討する必要があることなどから、当該方法を採用することは難しいものと考えられる。

5. 前項までの分析を踏まえると、本公開草案第 16 項において、要件からの乖離度合いによる分類の判断が困難な場合には、どの分類における繰延税金資産の計上額が、将来の税金負担額を軽減する効果を適切に反映するのかを勘案し、いずれかに分類する旨を記載することが考えられるとして、第 27 回専門委員会では下記の【案 1】を提案した。なお、本公開草案第 16 項に追加して記載したなお書以下の判断は、要件からの乖離度合いによっても分類を判断することが困難である場合の対応であり、頻繁に生じることは想定していない。

【案 1】

企業の分類に応じた繰延税金資産の回収可能性に関する取扱い

15. 収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得等に基づいて繰延税金資産の回収可能性を判断する際に（第 6 項参照）、第 16 項から第 32 項に従って、要件に基づき企業を（分類 1）から（分類 5）のいずれかに分類し、当該分類に応じて、回収が見込まれる繰延税金資産の計上額を決定する。

16. ~~なお~~第 17 項、第 19 項、第 22 項、第 26 項及び第 30 項に示された要件をいずれも満たさない企業は、過去の課税所得又は税務上の欠損金の推移、当期の課税所得又は税務上の欠損金の見込み、将来の一時差異等加減算前課税所得の見込み等を総合的に勘案し、該当する可能性のある複数の分類のうち各分類の要件からの乖離度合いが最も小さいと判断されるものに分類する。

なお、上記によっても分類を判断することが困難である場合には、該当する可能性のある複数の分類のうちどの分類による繰延税金資産の計上額が将来の税金負担額を軽減する効果を適切に反映するのかを勘案し、いずれかに分類する。

64. また、各分類の要件を設定するにあたっては、すべてのケースを網羅するように定めると要件が複雑になり、実務上の判断が困難となり得ることが懸念されたため、分類の実行可能性の観点から、各分類の要件は必要と考えられるものを示している。このため、第 17 項、第 19 項、第 22 項、第 26 項及び第 30 項に示された要件をいずれも満たさない企業が存在することとなるが、当該企業が繰延税金資産の回収可能性を判断するにあたっては、過去の課税所得又は税務上の欠損金の推移、当期の課税所得又は税務上の欠損金の見込み、将来の一時差異等加減算前課税所得の見込み等を総合的に勘案し、該当する可能性のある複数の分類のうち各分類の要件からの乖離度合いが最も小さいと判断されるも

のに分類することとした(第16項参照)。

この判断を行うにあたって、各分類の要件からの乖離度合いを定量的に示すことを意図するものではない。

64A. なお、分類の要件からの乖離度合いによって判断を行う際に、(分類1)か(分類2)かの判断や(分類2)か(分類3)かの判断など、該当する可能性のある複数の分類のうちいずれに分類するのかが困難なケースが考えられる。この場合、繰延税金資産の回収可能性は、収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得等により将来の税金負担額を軽減する効果を有するかどうかについて判断することとされており(第6項参照)、この原則的な考え方に照らして、どの分類による計上額が将来の税金負担額を軽減する効果を適切に反映するのかを勘案し、判断することになる。

(今回の追加提案)

6. 前項の提案に対し、第27回専門委員会では下記の意見が聞かれた。

計上額を踏まえて分類する方法を明示することに反対する意見

- (1) 多くのケースでは、要件からの乖離度合いにより分類を判断するとしている一方で、計上額を踏まえて分類する方法も明示することは、却って混乱が生じる可能性があるのではないか。
- (2) 仮に、なお書きを削除したとしても、要件からの乖離度合いによって分類を判断することが困難である場合、実務上、計上額を踏まえて分類することになると考えられ、明示しない場合でも実務は混乱しないものとする。

計上額を踏まえて分類する方法を明示することに賛成する意見

- (4) 監査委員会報告第66号の下で5つの分類の計上額を踏まえて判断していたという実務があったとすれば、なお書きのガイダンスによって明文化したとしても弊害はないと考える。
7. 第27回専門委員会での、計上額を踏まえて分類する方法を明記することによる弊害を懸念する意見(前項(1))及び計上額を踏まえて分類する必要性が乏しい(前項(2)及び(3))との意見を踏まえると、本公開草案第16項は、公開草案の提案どおり【案2】とすることも考えられる。

(事務局提案)

8. 【案1】及び【案2】の提案に対し、第323回企業会計基準委員会では、公開草案の提案どおり【案2】とする意見が複数聞かれた。

9. このため、【案2】とすることでどうか。

【案2】

企業の分類に応じた繰延税金資産の回収可能性に関する取扱い

15. 収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得等に基づいて繰延税金資産の回収可能性を判断する際に（第6項参照）、第16項から第32項に従って、要件に基づき企業を分類し、当該分類に応じて、回収が見込まれる繰延税金資産の計上額を決定する。
16. なお、第17項、第19項、第22項、第26項及び第30項に示された要件をいずれも満たさない企業は、過去の課税所得又は税務上の欠損金の推移、当期の課税所得又は税務上の欠損金の見込み、将来の一時差異等加減算前課税所得の見込み等を総合的に勘案し、各分類の要件からの乖離度合いが最も小さいと判断されるものに分類する。

64. また、各分類の要件を設定するにあたっては、すべてのケースを網羅するように定めると要件が複雑になり、実務上の判断が困難となり得ることが懸念されたため、分類の実行可能性の観点から、各分類の要件は必要と考えられるものを示している。このため、第17項、第19項、第22項、第26項及び第30項に示された要件をいずれも満たさない企業が存在することとなるが、当該企業が繰延税金資産の回収可能性を判断するにあたっては、過去の課税所得又は税務上の欠損金の推移、当期の課税所得又は税務上の欠損金の見込み、将来の一時差異等加減算前課税所得の見込み等を総合的に勘案し、各分類の要件からの乖離度合いが最も小さいと判断されるものに分類することとした（第16項参照）。
この判断を行うにあたって、各分類の要件からの乖離度合いを定量的に示すことを意図するものではない。

ディスカッション・ポイント

「各分類の要件からの乖離度合いが最も小さいと判断されるもの」についてのコメントに対し、本公開草案第16項は、公開草案の提案どおりとすること【案2】について、ご意見を頂きたい。

以上