
プロジェクト **税効果会計**
第 26 回・第 27 回専門委員会及び第 321 回・323 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、第 321 回企業会計基準委員会（2015 年 10 月 9 日・2015 年 11 月 6 日開催）及び第 26 回・第 27 回税効果会計専門委員会（2015 年 10 月 6 日開催・2015 年 10 月 26 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本公開草案に寄せられたその他の項目、並びに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
 - （分類 1）に該当する企業等における「回収可能性があるものとする」取扱い
 - 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
 - 適用初年度の期首の影響額の取扱い
 - 早期適用の取扱い

各分類の要件をいずれも満たさない場合の取扱い

2. 事務局より、「各分類の要件をいずれも満たさない場合の取扱い」に対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。

本公開草案第 16 項修正文案のなお書きの記載に賛成する意見

（第 27 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 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。

本公開草案第 16 項修正文案のなお書きの記載は不要であるとする意見

（第 27 回専門委員会で聞かれた意見）

- (2) 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でき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。
- (3) 仮に、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

には、回収可能性に関する原則的な考え方に則って分類を判断することが想定されるので、追加したなお書きは不要なのではないか。

- (4) 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。

(第 323 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (5) 工夫して文案を見直しても皆が合意するものとならないことから、公開草案の提案通りとすることでどうか。

その他の意見

(第 323 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (6) 公開草案の提案通りとする案 2 は有力と考える。なお、案 1 について、いずれかに分類することが重要なのではなく、回収可能額を計上することが重要であることを考慮すると、「～を勘案し、いずれかに分類する。」ではなく、適切な額を計上するという趣旨を記載すれば足りると考える。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-2において検討を行っている。

なお、(6)の意見については、本公開草案第 35 項や他の基準で分類に応じて取扱いを定めている事項への対応が必要となり見直しが多岐にわたるため、採用していない。

(分類 1)に該当する企業等における「回収可能性があるものとする」取扱い

3. 事務局より、「(分類 1)に該当する企業等における「回収可能性があるものとする」取扱い」に対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。

事務局提案に賛成するが、方針を明確にすべきとする意見

(第 27 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) (分類 1) の場合、解消がほとんど見込まれなく永久差異に性質が類似する将来減算一時差異に係るものについて、繰延税金資産を計上しないことができるかどうか明確にすべきである。
- (2) 事務局提案に賛成であるが、実務上はある程度の柔軟性があることを許容するのか、任意に繰延税金資産の計上額を判断できないようにするのかを明確にすべきである。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-5 コメント 123)の記載を見直している。

スケジューリングの定義に関する事項

4. 事務局より、「スケジューリングの定義に関する事項」について説明したところ、以下の意見が聞かれた。

本公開草案第 21 項の取扱いは個々の状況によってばらつきが生じる可能性があるとの意見

(第 27 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 事務局提案における本公開草案第 21 項の修正文案は本公開草案第 13 項との関係が整理されたものの、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見込まれることについてのガイダンスは示されていないため、個々の状況によってばらつきが生じる可能性があると考えられる。

スケジューリングの定義をしないという事務局提案に賛成する意見

(第 323 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (2) 実務上、スケジューリングを定義しなくても不都合があるわけではないことから、事務局提案に賛成する。
- (3) 本公開草案第 21 項では、「なお、(分類 2) に該当する企業においては、原則として、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について、回収可能性がないものとする。」とされ、回収可能性がないこととスケジューリング不能ということが同義語と捉えたとされている。回収可能性の有無と、スケジューリングをつなげて考えるべきところが文案上配慮されず、結果として適切に定義されていないことから、スケジューリングを定義しない提案に賛成する。
- (4) スケジューリングを定義しないという提案に反対しない。なお、これまで文案を見直したにもかかわらず公開草案の提案通りとなっていることから、結論の背景に検討の経緯を記載することが有用なのではないか。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-5 コメント 36)の記載を見直している。

合理的な説明に関する取扱い

5. 事務局より、「合理的な説明に関する取扱い」に対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。

案1「反証」に賛成する意見

(第27回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 「反証」とした場合には、企業が合理的な根拠をもって説明することが必要になるため案1に賛成する。
- (2) 公開草案の「合理的な説明」という言葉は読み手によって受け止め方が異なるものと考えられ、案1に賛成する。
- (3) 案2の「合理的な根拠によって裏付けられる場合」というのは、監査上の取扱いという印象を受けるため、会計基準としては案1が良いと考える。
- (4) 「反証」という言葉の方が、作成者が何か根拠を示す前提になるので、より明確になると考える。仮に案2を採用した場合、読み手の統一感が必要になるため、表現については再度検討する必要があると考える。

専門委員会で案2「合理的な根拠によって裏付けられる」に賛成する意見

(第27回専門委員会で聞かれた意見)

- (5) 回収可能性について作成者が行動を起こすことは、財務諸表作成のプロセスからは当然であり、案2に賛成する。作成者が合理的な根拠によって裏付けられると考えて説明したものを、監査の中で正しくないと判断するのであれば、監査人も同様の根拠をもって示す必要がある。
- (6) 5年を超える見積期間を反証することは困難であるため、案2が良いと考える。将来の見積りに関する事項であり、主観的な要素があるため、作成者がこの裏付けを行うことを要件とすべきと考える。

企業会計基準委員会での案2「企業が合理的な根拠によって裏付ける」に賛成する意見

(第323回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (7) 「反証」という言葉は、逆の状況を証拠で示すイメージが強いと感じる。監査人と企業が合意するという程度と考えると「合理的な根拠」という言葉が適切と考える。
- (8) 案1も案2も変わらないが、一般的に「経営者が合理的な根拠によって裏付ける」という表現の方が、企業の判断に基づくことをわかりやすく表現している

ことから、案2に賛成する。

その他の意見

(第27回専門委員会で聞かれた意見)

- (9) 「合理的な根拠によって裏付けられる場合」とは、受動的に裏付けられるものなのか、作成者が能動的に裏付けることが必要なのか、のいずれを意図しているかについて明確にする必要がある。
- (10) 事務局提案に代えて、「合理的な根拠がある場合」と客観的な事象の有無の状態を表す文言を使用してはどうか。
- (11) 「合理的な根拠によって裏付けられる場合」によると、将来一定の事実の発生が合理的な根拠をもって裏付けられるならば、作成者の行動は不要であると読めるため、表現については再検討する必要がある。

(第323回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (12) 「反証」と「経営者が合理的な根拠によって裏付ける」の違いがわかりづらく、いずれも要求レベルが高い。例えば、「企業が合理的に説明する場合」としてもよいのではないか。
- (13) 上記意見に対して、「企業が合理的に説明する場合」という表現は、会計基準として適当ではないと考える。合理的な根拠がなければ、合理的な説明はできないため、案1や案2と同等にはならないのではないか。また、他の基準で「合理的に説明する」という表現は基本的に使われていないと理解している。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-3において検討を行っている。

適用初年度の期首の影響額の取扱い

6. 事務局より、「適用初年度の期首の影響額の取扱い」に対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。

事務局提案に賛成する意見

(第26回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 実務上、会計方針の変更かどうかを選び分けるのは困難であり、コメントに対する考え方として賛成する。実態に対する判断を入れると、何もしなかったことと同じ結果になるので、事務局提案のように明確に切り分ける方が良いと考える。

- (2) 事務局提案のように、会計基準の変更として明確な箇所とそれ以外に選り分けるやり方は、実務上の判断による点を考慮すると実務的にはやむを得ないと考える。

(第 321 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (3) 仮に、事務局提案の項目を会計方針の変更として取り扱わなければ、それらによる影響は損益に計上されて一株当たり利益に影響を及ぼすことを考慮すると、適切に期間損益を表すことになる会計処理を重視すべきだと考える。実質的に変更した箇所を会計方針の変更として取り扱う事務局提案は、実務を考慮すると一つの解決策であると考ええる。

影響額のすべてを会計方針の変更として取り扱うべきとする意見

(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)

- (4) (分類 4) の要件であっても合理的に説明できる場合には、(分類 3) に該当するものとする取扱いについては、今まで限定的に解釈されていた点を踏まえると、会計方針の変更には該当すると考える。このような分類を行うよりは、すべてを会計基準の変更として取り扱う方がより分かりやすいと考える。

影響額のすべてを損益に反映させるべきとする意見

(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)

- (5) 監査委員会報告第 66 号の取扱いであっても、(分類 4) の会社が、(分類 2) や(分類 3) となる可能性はあったと考えるので、その点を踏まえると、全てを損益に反映させる方が判断に悩まないと考ええる。
- (6) 複数期で考えた場合、計上した繰延税金資産はいずれ取り崩されるので、企業の収益力を正しく反映するというのであれば、いずれも損益に反映させることが適切と考える。
- (7) 当期純利益の重要性を考えると、剰余金の修正にする点に関しては疑問が残り、専門委員会以外の意見を集める機会があればと考える。

本公開草案第 49 項(3)②の修正文案に対して、「例えば 7 年超」は削除すべきとする意見

(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)

- (8) 本公開草案第 49 項における修正文案において、「例えば 7 年超など」と追加しているが、余計な議論を惹起する、もしくは誤解を生じかねないので、削除することが適切と考える。公開草案第 49 項(3)2 行目において、「これまでの会計処理と異なることとなる場合には」という文言が入っているので、あえて「7

年超」と記載すべきではないと考える。

その他の意見

(第26回専門委員会で聞かれた意見)

- (9) IFRSを採用している企業においては、日本基準において会計基準が変更されたとしても、その旨を投資家に説明するのは難しく、一定の配慮が必要だと考える。
- (10) 会計基準の変更というのが原則的な扱いだと考えるので、この基準で例示するのであれば、その点を踏まえて検討すべきである。
- (11) 事務局提案のようなアプローチをとるのであれば、本公開草案第49項(3)の修正文案は限定列挙にして、特定する範囲を明確にすべきである。

(第321回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (12) 本公開草案第49項の修正文案は、表面上は、本公開草案から大きく変更していると考えられるが、再公開草案の必要はないか。また、今回の修正文案は、適用初年度の開示にどのような影響を与えるか。
- (13) 事務局提案において、会計方針の変更として取り扱う項目には、本来、監査委員会報告第66号においても認められるべきものが、過去の硬直的な運用により認められていなかったものがあると考えられるので、再検討する必要があると考える。
- (14) (分類3)に該当する企業で、5年を超える見積可能期間においてスケジューリングされた一時差異で合理的に説明できる場合に回収可能性があるとする取扱いは、過去の硬直的な運用を見直したものであるため、会計方針の変更として取り扱うことに疑問があり、再検討する必要があると考える。
- (15) 事務局提案は、意見が分かれている中での解決策と理解しているが、実質的な内容を変更しているものかどうかを検討したうえで、会計基準において特定するのは困難な作業であると考ええる。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-4において検討を行っている。

早期適用の取扱い

7. 事務局より、「早期適用の取扱い」に対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。

事務局提案に賛成する意見

(第26回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 元々硬直的な運用がされていたことの見直しという点から、今回の議論が行われているので、その趣旨に鑑みれば、早期適用のオプションは残しておくべきと考える。
- (2) 期首からの適用であれば、12月決算会社でも期首から適用が出来るのではないかという監査人からのコメントもあり、実務的な困難さ、準備期間の短さ、比較可能性の視点は、必ずしも監査人の中でも同じ意見ではなく、本公開草案どおりで良いと考える。
- (3) 新たな適用指針を採用することにより、基準レベルでのコンバージェンスが改善されると理解しており、早期適用は認めるべきと考える。

(第321回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (4) 本公開草案は、従来の取扱いを改善する目的で検討しており、期末の経済実態を適切に表示するためにも早期適用を認めるべきと考える。
- (5) 事務局提案によると、会計方針の変更として取り扱う項目は限定されることから、早期適用を認めても実務において大きな混乱は生じないと考え、事務局提案に賛成する。

事務局提案に反対する意見

(第26回専門委員会で聞かれた意見)

- (6) 年度と四半期の首尾一貫性が保たれていない状況や比較可能性が損なわれるという状況を上回る便益の根拠が明確でない限り、早期適用を認めるべきでない。
- (7) 早期適用の先事例を作ることにより、その変化及び影響の理解が進む一方、企業間の比較可能性を考慮すると、証券市場の公平性を確保するため、早期適用を認めるべきではないと考える。

その他の意見

(第321回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (8) 作成者や監査人が十分に理解のないまま早期適用すると、実務上、混乱する可能性があるため、早期適用を認めるにしても理解を深めた上で適用すべきと考える。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-4において検討を行っている。

本公開草案に寄せられたその他の項目

8. 事務局より、「本公開草案に寄せられたその他の項目」に対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。

コメント 27：「経常的な利益」を存置することが適切であるという文言に関する意見

(第 321 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (1) 損益計算書上、営業損益項目の区分のない企業の取扱いについて具体的な考え方を明示するか、もしくは、従来の経常的な損益の安定性により判断にする場合と結論は変わらないということを強調する必要があると考える。
- (2) 会計上の利益よりも課税所得の方が適切であり、課税所得に基づく要件に変更した場合に分類が変更される可能性はないとは言えないと記載しているが、意図している内容は従来と同じである旨の記載が良いと考える。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-5 コメント 27)において検討を行っている。

コメント 30：「経常的な利益」とおおむね整合するという文言に関する意見

(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)

- (3) 事務局提案による修正文案により分かりやすくなるかと考える。修正文案 4 行目「これまで分類 2 又は分類 3 に該当していた」は、「要件に変更するものの、これにより分類 2 又は分類 3 に該当していた企業の範囲を大きく変更しない事を意図した」という趣旨かと思われるので、「これにより」と修正するほうが良いと考える。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-5 コメント 30)において検討を行っている。

コメント 58：「課税所得又は税務上の欠損金が大きく増減」という文言に関する意見

(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)

- (4) マイナスの概念を含める趣旨は、たまに税務上の欠損金になることがあるケースを想定しているものと理解しているが、「又は税務上の欠損金が大きく増減」

という、重要ではないが、税務上の欠損金が每期大きく増減している会社が、この区分に入る可能性があるので、再検討すべきである。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-5 コメント 58)において検討を行っている。

**コメント 59: (分類 3) の要件に課税所得が「不安定」と追加すべきに関する意見
(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)**

(5) 不安定という用語については、従来の実務でも十分に機能していたので、要件に追加することを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(6)-5 コメント 59)において検討を行っている。

**コメント 127: 適切な権限を有する機関の承認を得た業績予測に関する意見
(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)**

(6) 会計処理の根拠に関しては、内部統制で既に充実しており、コーポレート・ガバナンスで対応すべきである。また、「適切な権限を有する」という言葉を入れることによって、むしろ実際の実務が歪んでしまう、もしくは適切な機関運営ができなくなる可能性もあるので、修正文案に反対する。

(7) 「適切な権限を有する機関」については、セグメント会計基準のように「経営意思決定機関」としてはどうか。また、内部情報と整合的に修正するに際し、修正後の数値を報告しなくてもいいのか検討してはどうか。

(第 321 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

(8) スチュワードシップが注目されている現在の環境に配慮すると、業績予測の要件として「適切な権限を有する機関の承認」を加えることに賛成する。

(9) 取締役会において業績予測に関する数値を保証しているわけではなく、取締役会の承認を業績予測の要件とすることは、会計基準のルールとしてなじまないと考える。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-5 コメント 127)において検討を行っている。

**コメント 143: 分類の要件の充足状況が個別と連結で相違する場合に関する意見
(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)**

- (10) 退職給付に係る連結調整で、会社分類が個別と連結で変わることがないとの事務局提案に賛成する。

対応案

事務局提案に賛成の意見である。

コメント 145：重要性の乏しい連結子会社等における簡便的な処理に関する意見

(第 26 回専門委員会で聞かれた意見)

- (11) 財務諸表全体の重要性の判断でカバーできるのであれば、監査委員会報告第 66 号における当該簡便的な処理を本適用指針に含める必要はないと考える。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-5 コメント 145)において検討を行っている。

税効果会計に適用する税率に関する取扱いについて聞かれた意見

9. 事務局より、「税効果会計に適用する税率に関する取扱い」の方向性を踏まえた具体的な文案について説明したところ、以下の意見が聞かれた。

記載内容に関する意見

(第 27 回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 決算日に改正条例が成立していない場合に超過課税に関する差分を考慮する取扱いは、3 月決算企業における期末間際での作業となり、影響額に比して煩雑になると考えられるため、どの程度織り込む必要があるか。
- (2) 住民税及び事業税に関して超過課税による税率で課税する場合、差分を考慮する方法として 2 通りの方法が示されているが、連結グループ内で統一する必要があるかどうか。
- (3) 住民税及び事業税の場合には改正地方税法が国会で成立していない場合の取扱いが記載されているので、法人税等の場合も当該取扱いを記載してはどうか。

決算日後に税率が変更された場合の取扱いに関する意見

(第 323 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (4) 税効果会計で見積っているのは、繰延税金資産の回収可能性や課税所得等であり、為替や株価などと同様に税率は期末で測定するための基準値と考える。このため、修正後発事象には該当しないと考える。

- (5) 回収額を見積るという点で、上場株式の減損に用いる株価等と同じ取扱いと整理する方がよいのではないかと考える。なお、現状の文案では、従来の税効果会計基準における取扱いを踏襲することが修正後発事象に該当しない理由となっていることから、あるべき取扱いを明確にしたうえで記載して頂きたい。
- (6) 決算日後に税率が変更された場合の取扱いについては、現状の文案に違和感はない。ただし、3月において税率は予測可能な状況にあり、国会の手続で決定が数日遅れて3月末を超えた場合に税率を見直せないとする必要はあるのか。

対応案

上述した意見を踏まえて、審議事項(6)-9 おいて検討を行っている。

以 上