

## プロジェクト 税効果会計

## 項目 第 28 回専門委員会で聞かれた意見

**本資料の目的**

1. 本資料は、第 28 回税効果会計専門委員会（2015 年 11 月 12 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コメントへの対応案、並びに税効果会計に適用する税率に関する取扱いの検討につい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扱い
- 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」（本公開草案第 16 項）について、公開草案どおりの記載とする事務局提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**

(1) 前回の専門委員会における事務局提案は、企業を 5 つに分類する必要性があるのかという疑問が生じる。要件に依拠して分類を検討する公開草案どおりの記載が適切であると考える。

**本公開草案第 64 項の記載について明確化を図る必要があるという意見**

(2) 本公開草案第 64 項に追加することが提案されている記載では「示すことを意図するものではない。」とされているが、定量的な検討を求めるものではないと理解しているので、修文を行うべきである。

(3) 本公開草案第 64 項に追加することが提案されている記載について、乖離度合いの検討について実務上定量的に実施したとしても、必ずしも定量的な分析を監査人に示すことが求められているわけではないと理解している。

**合理的な説明に関する取扱い**

3. 事務局より、「合理的な説明に関する取扱い」（本公開草案第 21 項等）について、

「企業が合理的な根拠をもって説明する」とする事務局提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

- (1) 事務局提案は「反証」の文言を使用しておらず、「企業が説明する」という表現により、要件が明確になる。
- (2) 「合理的な根拠をもって」という表現は、「反証」の意味合いと近い表現であり、事務局提案を支持できる。また、「企業が」と主語を加えることで、語感を柔らかくしたまま「反証」の意味を明確にしていると考ええる。
- (3) (分類 2) のスケジューリング不能な将来減算一時差異を回収可能性があるものとする合理的な説明に関する取扱いについて、事務局提案は、企業が説明しない限りは将来減算一時差異に関する回収可能性の有無の議論は生じないことが明確になる。

#### 事務局提案に反対し、本公開草案の記載に戻すべきという意見

- (4) 説明責任が企業にあることは自明であり、本取扱いだけ「企業が」と明示する意味合いが分かりづらい。また、合理的な説明には根拠が含まれると考えており、語感が強い「根拠」を用いると、本公開草案の提案よりも繰延税金資産の計上のハードルが高くなったという解釈が生まれることを懸念する。
- (5) 「企業が」を挿入すること、及び「説明できる」を「説明する」と修文することについては反対しないが、寄せられたコメントの趣旨は合理的な説明の程度の明確化と理解している。そのため、本公開草案の本文は本公開草案の提案のままとし、結論の背景において、通常は合理的な根拠をもって説明した場合に合理的な説明となると記載してはどうか。

#### その他の意見

- (6) どのような文言であっても、合理的な説明に関する取扱いについて監査人の現場での運用は変わらないと考える。

#### **適用初年度の期首の影響額の取扱い**

4. 事務局より、「適用初年度の期首の影響額の取扱い」に対する事務局提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

- (1) 前回の事務局提案で記載されていた「7年超」の記載は現行の実務と異なると考えており、これを削除する今回の事務局提案に賛成する。
- (2) 利用者としては、今回の事務局提案で会計方針の変更と取り扱うことが提案されている3つの項目については影響を把握したいため、利益剰余金として処理される方が納得感はある。
- (3) 会計方針の変更として取り扱うべきと示された項目についてのみ利益剰余金とする事務局提案は、実務の観点からは最善の解決策ではないかと考える。

#### 影響額のすべてを損益に反映させるべきとする意見

- (4) 3つの項目のみを利益剰余金に計上することのルールとしての妥当性、影響額を捕捉することの困難性及び監査対応の実務の観点から、作成者が主張する懸念は解決されていないと考える。
- (5) (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(例えば政策投資株式の減損損失)に関して、適用初年度の期首に繰延税金資産を計上するときは利益剰余金で処理する場合、売却時には繰延税金資産を取り崩して損益に反映されることになるので、納得感に欠ける結果となる。
- (6) 監査上の実務指針を会計上の適用指針へ移管する中で、会計方針の変更となる部分を区分することの困難性及び適用初年度の取扱いにどこまで厳密さを求めるべきかという観点から、影響額のすべてを損益に反映することが良いと考える。仮に適用初年度に大きく損益が変動する場合、会社は説明責任を負うことから、利用者の懸念には対処できると考える。

#### その他の意見

- (7) IFRS適用企業又は米国会計基準適用企業の中には、実務上、監査委員会報告第66号を参照する企業も存在する。仮に事務局提案どおりに最終化する場合、それらの企業の連結財務諸表上では影響額を利益剰余金に計上することができず、会計基準間の差異が生じることに配慮が必要と考える。
- (8) 従来は例示区分4号ただし書きにより5年間の課税所得を見積ることができた企業が、本公開草案の適用により(分類4)となり、1年間の課税所得しか見積ることができないといった比較的想定していない事象が発生することも考えられる。事務局提案ではそのような場合も影響は損益に反映することとなるが、違和感がある。

## 本公開草案に寄せられたコメントへの対応案

5. 事務局より、本公開草案に寄せられたコメントへの対応案及び本公開草案の修正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 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

- (1) 「臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得又は税務上の欠損金が大きく増減している。」という事務局の修正案では、税務上の欠損金が大きく増減している場合であっても（分類3）の要件を満たすようにも読めるため、修正案を検討すべきである。

### コメント 59：（分類3）の要件に「不安定」を追加すべきというコメントに関する意見

- (2) 本公開草案どおりとして「不安定」を追加しない場合、（分類3）に該当していた企業の範囲を変更することを意図していない旨をコメント対応に記載することをお願いしたい。

### 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

#### 「適切な権限を有する機関又は経営者の承認」とする事務局提案に賛成する意見

- (3) 監査委員会報告第66号における「取締役会や常務会等」の文言が踏襲されないことにより、適切な権限の下での内部チェックが行われていない書類に基づいて繰延税金資産の計上が行われる可能性があるという懸念がある。そのため、事務局提案の文言は賛同できる。

#### 事務局提案に反対する意見

- (4) 「適切な権限を有する機関」がどこまで含まれるのかについて多様な解釈が生じる懸念があるので、「取締役会等」としてはどうか。
- (5) 本論点は内部統制に関するものであり、内部統制の枠組みで定めるべきと考える。事務局提案の文言を会計基準に記載することはなじまないと考えており、事務局提案に反対する。利用者の懸念は、会計基準とは異なる場面で解決されるべき問題と考える。

### 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

- (6) 本取扱いは、回収可能性に関する適用指針を開発する今回の目的とは異なるも

のであり、かつ、重要性がない事項であるため、回収可能性に関する適用指針の文案からは削除することが適切と考える。

#### 回収可能性に関する適用指針の文案に関する意見

- (7) 本公開草案第 21 項の記載について、事務局の修正案では「第 13 項ただし書きに従って…中略…除く。」とされているが、第 13 項ではスケジューリング不能な一時差異と取り扱われないとされており、「除く」という表現に違和感がある。第 21 項の修正案を再検討すべきではないかと考える。

#### **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**

6. 事務局より、税効果会計に適用する税率に関するコメント募集及び適用指針案の文案の検討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

- (1) 「地方公共団体」という文言が使用されているが、「地方自治体」が適切なのではないか。
- (2) 適用指針案第 8 項の連結子会社の決算日が連結決算日と異なる場合の取扱いについて、12 月決算の子会社が仮決算を 3 月に行った場合であっても、子会社は 12 月決算であるため、改正前の税率を使用することを意図しているのか確認したい。
- (3) 超過課税による税率の差分を考慮する定めに関して、結論の背景の第 19 項は実務上幅を持たせる観点から、「より適切な方法」よりも、「他の合理的な方法」という表現の方が良いのではないかと考える。

以 上