

## 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 ー合理的な説明に関する取扱い

**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、下記の取扱い（以下、これらをまとめて「合理的な説明に関する取扱い」という）に関するコメントに対応するための検討を行うことを目的とする。
  - （分類 2）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を回収可能性があるものとする場合の取扱い
  - （分類 3）に該当する企業において、5 年を超える見積期間を合理的な見積可能期間とする場合の取扱い
  - （分類 4）の要件を満たす企業において、（分類 2）又は（分類 3）に該当する場合の取扱い

**第 324 回企業会計基準委員会及び第 28 回専門委員会における提案**

2. 第 324 回企業会計基準委員会及び第 28 回専門委員会では、本公開草案において「合理的に説明できる場合」とされた部分に関して、「企業が合理的な根拠をもって説明する」と修文することを提案した。これによる修文案は以下のとおりである（第 24 項、第 28 項、第 29 項及び第 104 項も同様に修文する。）。なお、第 21 項及び第 77 項の下線・取消し線は公開草案からの修正点を示している。

【第 324 回企業会計基準委員会及び第 28 回専門委員会における事務局提案による修文案】

21. 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。ただし、スケジューリング不能な将来減算一時差異のうち、税務上の損金算入時期が個別に特定できないが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ものについて、当該将来のいずれかの時点で回収できることを企業が合理的な根拠をもって説明するに説明できる場合、当該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は回収可能性があるものとする。

77. 第 21 項ただし書の取扱いは、(分類 2) に該当する企業においては、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回収可能性がないものとする原則的な取扱いに対して、スケジューリング不能な将来減算一時差異を回収できることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合に原則的な取扱いとは異なる取扱いを容認することで、繰延税金資産の計上額が企業の実態をより適切に反映したものとなることを意図したものである。

3. 第 2 項の事務局提案に対し、第 324 回企業会計基準委員会及び第 28 回専門委員会では、以下のように事務局提案に賛成する意見が聞かれたものの、事務局提案とは異なる修正案を提案する意見も聞かれた。

「企業が合理的な根拠をもって説明する場合」とする事務局提案に賛成する意見

(第 28 回専門委員会)

- (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。

(第 324 回企業会計基準委員会)

- (4) 「根拠」という文言は入れたほうがよい。ASBJ の他の会計基準では、「合理的に説明する」という「根拠」を使用しない言い回しはあまり見受けられないように思われる。文言を変えることで意味が異なると解釈されることは避けるべきと思われる。

事務局提案に反対し、別の記載を提案する意見

(第 28 回専門委員会)

- (5) 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ため、本公

開草案の提案に戻すべきと考える。

- (6) 「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。

(第 324 回企業会計基準委員会)

- (7) 本公開草案の提案に「企業が」を追加したことで「合理的な根拠を持って説明する」主体は企業であることは明確になっているが、「説明する」は誰に対して説明するのかという疑問が生じる可能性がある。そのため、「企業が合理的な根拠を持って説明できる場合」とするのが良いと考える。

### 聞かれた意見を受けた検討

4. 第 28 回専門委員会では、本公開草案において提案した文言である「合理的に説明できる場合」に戻す意見が聞かれた。

しかし、本公開草案における合理的な説明に関する取扱いは、基本的には企業の判断に基づき適用することを想定しており、この趣旨を明確にするため、今回の定めにおいては主語を明示することが必要であると考えられる。また、「根拠」という文言は他の会計基準等でも用いられており、親委員会において、説明するには根拠が必要との意見が聞かれていることもあり、「根拠」の文言を入れることが適切であると考えられる。

5. また、結論の背景において、「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」と記載する場合、適用指針の本文と結論の背景の記載が異なることにより、「合理的な説明」に関する解釈上の誤解を招き、実務上混乱をきたす懸念がある。
6. 次に、第 324 回企業会計基準委員会で聞かれた「企業が合理的な根拠をもって説明する場合」という文言については、誰に対して説明するのかという疑問が生じ、会計監査人に対して説明することを示唆するように受け止められる可能性があるとの意見が聞かれる。
7. しかしながら、「説明できる」という公開草案で用いた文言とした場合、企業が説明できる状況にあるが、説明を行わなかった場合の取扱いが不明確であるという本公開草案に対して寄せられたコメントに対応できない懸念がある。

## 事務局提案

8. 第4項から第7項を考慮すると、「企業が合理的な根拠をもって説明する」こととする第324回企業会計基準委員会及び第28回専門委員会の事務局提案を変更しないこととしてはどうか。
9. また、上述の検討経緯について、以下のとおり、結論の背景に記載することとしてはどうか。なお、下線は公開草案からの修正点を示している。

77. 第21項ただし書きは、(分類2)に該当する企業においては、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回収可能性がないものとする原則的な定めに対して、スケジューリング不能な将来減算一時差異を回収できることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合に原則とは異なる取扱いを容認することで、繰延税金資産の計上額が企業の実態をより適切に反映したものとなることを意図したものである。

78. 公開草案では、原則とは異なる取扱いに関して「合理的に説明できる場合」としていたが、この文言に対し、公開草案に寄せられたコメントの中には、企業が説明できる状況にあるが、説明を行わなかった場合の取扱いが不明確であるとの意見があった。この点、原則とは異なる取扱いは、企業の検討に基づき適用する場合にのみ容認することを意図しているため、その意図を明確にするために検討を行う主体が企業であることを明示した。また、当該検討においては根拠が必要であることを明示するために、「根拠をもって」との文言を追加した。これらの結果、公開草案における「合理的に説明できる場合」との文言は、「企業が合理的な根拠をもって説明する場合」に変更することとした。

79. 第77項及び第78項の内容は、第24項((分類3)に該当する企業における5年を超える見積可能期間に係る繰延税金資産の回収可能性)、第28項((分類4)に係る分類の要件を満たすが(分類2)に該当するものとして取り扱われる場合)及び第29項(分類4)に係る分類の要件を満たすが(分類3)に該当するものとして取り扱われる場合)についても同様である。

### ディスカッション・ポイント

公開草案で提案した「合理的に説明できる場合」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ご意見を頂きたい。

以 上