

プロジェクト 税効果会計

項目 第 329 回企業会計基準委員会及び第 30 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 329 回企業会計基準委員会（2016 年 2 月 10 日開催）及び第 30 回税効果会計専門委員会（2016 年 2 月 4 日開催）（以下「専門委員会」という。）で議論された、当委員会に移管を予定している日本公認会計士協会（JICPA）の 5 本の実務指針に関する今後の検討の進め方、税効果会計に関する開示の検討の進め方、評価性引当額の内訳に関する開示について聞かれた主な意見をまとめたものである。

今後の検討の進め方

2. 事務局より、当委員会に移管を予定している日本公認会計士協会（JICPA）の 5 本の実務指針に関して、今後の検討の進め方¹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 30 回専門委員会で聞かれた意見）

- (1) 企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する適用指針」（以下「回収可能性適用指針」という。）の検討時に、本来は併せて開示を検討することが理想だと考えていたので、開示に関する論点から議論をする事務局提案に賛成する。
- (2) 事務局提案による進め方に賛成する。その上で移管を予定している 5 本の実務指針を独立して移管し最後に一つにまとめるのか、それとも検討の段階から一つに集約した上で進めていくのかを確認したい。

（第 329 回企業会計基準委員会で聞かれた意見）

- (3) 今後の検討の進め方について事務局の提案に賛成する。

事務局提案に賛成するが、追加で検討が必要とする意見（第 30 回専門委員会で聞かれた意見）

¹ 今後の進め方として、以下を提案した。

- (1) 回収可能性適用指針の公開草案においてコメントを受け取っている開示の検討から開始する。
- (2) その後、早急に対応すべきとされた 5 つの論点について検討を行う。
- (3) 5 本の実務指針を ASBJ に移管した後に、早急に対応すべきとされた以外の 16 個の論点について検討を行うか、検討すべき論点が他に存在するかどうかの検討を行う。

(4) 事務局が提案している、早急に対応すべきものとして検討する5つの論点の進め方に関しては賛成する。一方、将来の検討課題とする残りの16個の論点については、議論の過程で検討の必要性が出てきた場合には、進め方の見直しをしていただきたい。

(第329回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

(5) 検討すべき論点について、事務局提案に基本的に賛成するが、検討過程で必要と考えられる論点が識別された場合には合わせて検討するという柔軟性が必要であると考ええる。

今後の検討スケジュール

3. 第30回専門委員会では、今後の検討スケジュールとして、「2017年4月1日以後開始する事業年度の期首に間に合わせることは容易ではないと考えられるが、当面、2017年4月1日以後開始する事業年度の年度末から適用することを念頭に進める」ことを提案したところ、以下の意見が聞かれた。

開示に関する論点のみ切り離して検討すべきとする意見

(1) 繰延税金資産の回収可能性に関する開示の検討は重要であると考えるので、開示に関する事項を切り離して検討し、早い段階で基準化することは考えられないか。

会計処理については期首から適用できるように進めるべきとの意見

(2) 開示については2017年4月1日以後開始する事業年度の年度末から適用することについて異論はないものの、会計処理についての原則的な取扱いは、期首から適用できるように進める必要があるのではないか。

4. 第30回専門委員会で前項(2)の意見が聞かれたため、第329回企業会計基準委員会では、今後の検討スケジュールとして、以下を提案した。

(1) 開示のうち回収可能性適用指針に関連するものについては、2017年4月1日以後開始する事業年度の年度末から適用することを念頭に進める。

(2) 会計処理及び回収可能性適用指針に関連するもの以外の開示については、2018年4月1日以後開始する事業年度の期首から適用することを念頭に進める。

5. この提案に対し、第329回企業会計基準委員会では、以下の意見が聞かれた。

(1) 今後の検討の進め方及び検討スケジュールともに事務局の提案に賛成する。

(2) 検討スケジュールについて、事務局提案に基本的に賛成するが、開示の内容の

追加に関する審議の状況によっては、相応の準備期間が必要となる場合も考えられるので、適用時期については弾力的に考えるべきである。

- (3) 開示と会計処理は相互に関連しているため、適用は同時とすることが良いのではないか。検討スケジュールについて、十分な議論は必要であるものの、回収可能性適用指針が既に適用されていることに鑑みると、開示がどんどん遅れていくということは避けるべきであると考ええる。

税効果会計に関する開示の検討の進め方

6. 事務局より、税効果会計に関する開示の検討の進め方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、追加で検討する必要があるとする意見

(第30回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) 国際的な会計基準で開示が要求されている項目は、国際的にも必要性が認められた意見が反映されたものであると考ええる。このため、回収可能性適用指針の公開草案時にコメントが寄せられなかった項目でも、国際的な会計基準において注記事項とされている項目については、ある程度検討すべきと考ええる。
- (2) 国際的な会計基準における注記事項を全て受け入れる必要性はないと理解している。その上で、開示の基準を作成するのであれば、有用性に関する判断基準を適切に検討した上で、開示項目を決めるべきと考ええる。

その他の意見

(第30回専門委員会で聞かれた意見)

- (3) 金商法開示においては単体開示の簡素化が実施されている中で、連結財務諸表と個別財務諸表における税効果会計に関する開示をどのように議論していくべきか、検討しておいた方がよい。

(第329回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (4) 単体開示が簡素化されている方向性に鑑み、連結財務諸表と個別財務諸表における開示に関する事項を検討課題として取り上げることが適切と考える。

評価性引当額の内訳に関する開示

7. 事務局より、評価性引当額の内訳に関する開示について説明したところ、以下の意見が聞かれた。

イメージ案1の開示に賛成する意見

(第30回専門委員会で聞かれた意見)

- (1) クレジットのアナリストの観点からは、企業の財務諸表を分析する際、企業の分類を推定し、繰延税金資産の計上額から課税所得の見積年数を推定したうえで、必要に応じて自己資本比率を調整している。このような分析を行うにあたって、評価性引当額について項目別の内訳を理解することは、有用と考えている。
- (2) 評価性引当額の内訳に関する情報は、特に業績が良くない企業や、一部部門に関して問題を抱えている企業に関する分析を行う際に必要となるため、非常に重要なものと考えている。
- (3) 我が国の税と会計の乖離度合いは国際的に見ても大きいと考えられるため、税効果会計に関する開示の重要性は国際的な基準に比べても大きいように思われる。そのため、事務局提案のうち開示される情報がより充実している将来減算一時差異について主な項目ごとに開示する方法を中心に検討すべきと考える。

イメージ案1の開示に反対する意見

(第30回専門委員会で聞かれた意見)

- (4) 評価性引当額は、一時差異項目別に算定可能であれば開示可能というわけではない。子会社から適切に必要な情報を収集するために説明し、理解を得るコストも大きいため、このようなコストを考慮すべきと考える。
- (5) エクイティのアナリストから聞かれるのは、税務上の繰越欠損金がどの拠点にどの程度あるか、そしてどの程度回収可能性があるかと判断しているかであり、評価性引当額の金額について聞かれることはないため、有用性に疑問がある。
- (6) 日本企業の場合、税務上の繰越欠損金の繰越期限(10年)やその利用制限(繰越控除限度額が所得金額の50%)があり、また、課税所得の見積可能年数として1年や5年のルールがあることから、評価性引当額は将来の課税所得が足りない部分を端的に示唆する情報ではなく、内訳開示をしても評価性引当額の内容を理解できないと考える。

これに対して、例えば欧州では、税務上の繰越欠損金の繰越期限がなく、また、課税所得の見積可能年数に特段のルールがないことから、評価性引当額は、一義的には年数の制約を受けずに見積った将来の課税所得の総額が一時差異等の額を下回る部分を示唆する情報といえる。ただし、異なる課税法域における税制の違いや慣習による一時差異等を回収する順序等に関する子会社の方針を理解しなければ、評価性引当額の内容を正しく理解することは難しい。

このため、評価性引当額について一時差異項目別に内訳を開示しても、繰延税金資産の内容についての理解可能性は高まらず、中途半端な理解にとどまるのであれば、開示しない方がよいものとする。

- (7) 銀行の場合、貸倒引当金に対する繰延税金資産の金額と評価性引当額の内訳を対比することで、大口の与信先に対してどのような判断をしているかが分かり、ビジネスに大きな影響を与えると考える。
- (8) 中途半端な開示であれば、ミスリードが起り得る可能性もあるかもしれないと考える。評価性引当額の増減とそれに見合う繰延税金資産の増減からある程度の合理的な予測は可能であり、現状の分析と大きく変わらないと考える。

イメージ案2の開示に賛成する意見

(第30回専門委員会で聞かれた意見)

- (9) 拠点ごとの繰越欠損金の金額が議論になることは良く理解できるので、そのような内容を開示に加えていただきたい。仮に中途半端な状態での開示であったとしても、残りの部分を企業が説明することで課題は解決できると考える。現在の開示は評価性引当額が一括して開示されているので、分析に資する追加的な情報を開示すべきと考える。
- (10) イメージ案2でも、スケジューリング上、将来の課税所得から将来減算一時差異を先に認容していくのか、繰越欠損金から先に使用するかは会社によって考え方が異なると思われる。イメージ案2の情報だけでは詳細に分析をすることはできないが、開示された内容から、どのような会社で繰越欠損金が発生しているのか等、対話のきっかけになる情報というのは有用であるとする。

(第329回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (11) 税制が異なる国内親会社と海外子会社の情報を合算して開示された情報の有用性には懸念がある。また、海外子会社からの税効果に関する情報の入手には一定の困難性があるとする。情報の有用性及びすべての企業に一律に強制する観点を検討すると、事務局提案のうち、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額の合計と将来減算一時差異に係る評価性引当額の合計に分けて開示する方法に賛成する。

イメージ案2の開示に反対する意見

(第30回専門委員会で聞かれた意見)

- (12) 繰越欠損金の評価性引当額は、一時差異の項目別の内訳を求めるよりも簡単に把握することができる。また、欠損金を使いきれほどの収益性のある会社かどうかを把握する観点からは、繰越欠損金の評価性引当額を開示することは

有用な一面もあると考える。しかしながら、例えば5年超の期間に係る課税所得はすべて回収可能性がない等、繰延税金資産の計上額をルールで制限している点を踏まえると、結論として内訳開示は有用ではないと考える。

- (13) イメージ案2を採用した場合に比較的追加コストが小さいと主張するためには、少なくとも繰延税金資産の内訳は総額表示であることが前提になると考える。
- (14) 貸倒引当金のように、見積可能期間の各期にわたって一時差異が解消するケースであれば、イメージ案2であっても、欠損金とそれ以外の一時差異で入り繰りが生じる可能性があると考え。

有用性の分析を更に詳細に行うべきとする意見

(第30回専門委員会で聞かれた意見)

- (15) 開示の有用性に関して、仮に評価性引当額の内訳を開示した場合に、利用者がどのように分析し、投資判断にどのように影響するのかを分析すべきと考える。例えば、この開示により企業価値の評価額算定上、どのように利用するかといった分析をして頂きたい。
- (16) 課税所得に制限があるケースでは、一定の仮定を置いて計算しなければ項目別の開示ができないが、そのような情報が有用であるか否かはさらに検討すべきと考える。
- (17) 中途半端な開示はコストが有用性を上回ると考える。課税法域が異なる複数の子会社がある場合、評価性引当額の内訳を容易には作成できないため、どの程度、有用性がある情報なのかについては詳細に分析する必要があると考えている。

(第329回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

- (18) 財務諸表利用者が評価性引当額の内訳に関する開示により得られると認識している情報は会社が行う収益計画の説明等で代替可能であるように思われる。内訳別の開示は国際的な会計基準が求める水準を超えており、また、競争戦略上差障りがある場合がある。現状でも我が国の税効果に関する開示はコストをかけて十分な開示を行っていると考えており、現状以上の開示は慎重であるべきと考える。
- (19) 我が国の企業は繰延税金資産の金額が大きいこと及び複雑さを考慮すると、投資家の理解可能性に資するために情報の開示を充実させる必要があると考える。財務諸表利用者にどのような情報を欲しているのか意見を求めながら検討を進めるべきと考える。

その他の意見

(第 30 回専門委員会で聞かれた意見)

(20) 評価性引当額について、可能な限り詳細に開示して頂くことが望ましいが、プロラタ計算等によらなければ一時差等の項目別に開示できないケースがあり、この場合に情報の有用性が低下することについては理解した。

(21) 2009 年に公表された IAS 第 12 号「法人所得税」を改訂する公開草案では、実質的に評価性引当額を合計額で開示することが検討されていたことから、この点についても分析をして頂きたい。

(第 329 回企業会計基準委員会で聞かれた意見)

(22) 我が国の税と会計の乖離の大きさ及びビジネス環境の変動に起因する繰延税金資産、評価性引当額の変動の可能性及び日本企業もグローバルな投資家の投資対象となっていることを考慮すると、国際的な投資家にも理解される程度の十分な開示がなされるべきと考える。

(23) 財務諸表利用者と作成者の間で評価性引当額の情報価値及び開示に関する必要性に対する評価の落差があることように思われるが、繰越欠損金に関する情報に関する関心が高いということも明らかになってきており、財務諸表利用者と作成者の間の均衡点を見出していきたい。

以 上