

プロジェクト 税効果会計

項目 監査保証実務指針第 63 号の移管にあたっての検討

## 本資料の目的

1. 本資料は、監査・保証実務委員会実務指針第 63 号「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」（以下「監査保証実務指針第 63 号」という。）を「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準（仮称）」（以下「法人税等会計基準」という。）として移管する場合の課題について検討することを目的とする。

## 検討課題

2. 監査保証実務指針第 63 号を当委員会の法人税等会計基準に移管するにあたり抽出された法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額に関する検討課題は、次のとおりである。

(1) 過年度遡及会計基準第 55 項との関係

監査保証実務指針第 63 号 2. (1)④では、以下のとおり、法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額の会計処理について、企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「過年度遡及会計基準」という。）第 55 項が参照されているが、同項では追徴税額及び還付税額の会計処理を直接定めていないため、会計上の指針においてどのように記載するかが検討課題となる。

(2) 追徴税額に関して法的手段により還付される場合の取扱い

監査保証実務指針第 63 号 2. (1)④では、追徴税額に関して法的手段により還付される場合の取扱いについて、以下のとおり、監査上の観点から用いられている表現があるため、当該取扱いを会計上の指針として踏襲するにあたって、どのように表現するかが検討課題となる。

### 監査保証実務指針第 63 号 2 (1)

#### ④ 追徴税額（利子税を除く加算税等を含む。）及び還付税額

検討課題(1)

法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額は、過年度遡及会計基準及び過年度遡及適用指針に基づき処理することになる（過年度遡及会計基準第 55 項参照）。なお、これらが過去の誤謬に起因するものでない場合には、損益計算書上、「法人税、住民税及び事業税」の次にその内容を示す名称を付した科目をもって記載する。ただし、これらの金額の重要性が乏しい場合には、「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示することができる。

## 検討課題(2)

追徴税額のうち未納付額は、貸借対照表上、「未払法人税等」に含めて表示する。

追徴税額に関して、課税を不服としてその撤回を求め法的手段を取ることを会社が予定している場合も想定されるが、その場合であっても、法的手段を取る会社の意思のみでは未納付額の不計上あるいは納付税額の仮払処理を行うことは適当ではない。

法的手段を取った後の経緯、会社及び課税当局（国外を含む。）の主張、相互協議の成否、裁判になった場合は当該裁判の中での双方の主張等総合的に判断し、追徴税額の還付可能性を判断する必要がある。

還付されることが確定しているもの及び還付額を合理的に見積もることが可能な還付税額のうち未収額については、重要性が乏しいと認められる場合を除き、「未収還付法人税等」等、その内容を示す適当な科目で表示する。

なお、欠損金の繰戻しによる還付法人税については、会計制度委員会報告第10号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」の第29項の規定に基づき、欠損金の発生年度において認識する。

## 【検討課題1】過年度遡及会計基準第55項との関係

3. 過年度遡及会計基準第55項では、以下のように記載されている。

55. 我が国の従来 of 取扱いにおいては、会計上の見積りの変更をした場合、過去の財務諸表に遡って処理することは求められていない。また、国際的な会計基準においても、会計上の見積りの変更は、新しい情報によってもたらされるものであるとの認識から、過去に遡って処理せず、その影響は将来に向けて認識するという考え方がとられている。

検討の結果、本会計基準では、会計上の見積りの変更に関しては従来 of 取扱いを踏襲し、過去に遡って処理せず、その影響を当期以降の財務諸表において認識することとした（第17項参照）。

なお、我が国の従来 of 取扱いでは、企業会計原則注解(注12)において、過年度における引当金過不足修正額などを前期損益修正として特別損益に表示することとされている。本会計基準においては、引当額の過不足が計上時の見積り誤りに起因する場合には、過去の誤謬に該当するため、修正再表示を行うこととなる。一方、過去の財務諸表作成時において入手可能な情報に基づき最善の見積りを行った場合には、当期中における状況の変化により会計上の見積りの変更を行ったときの差額、又は実績が確定したときの見積金額との差額は、その変更のあった期、又は実績が確定した期に、その性質により、営業損益又は営業外損益として認識することとなる。

4. この点について、監査保証実務指針第63号2.(1)④における法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額を過年度遡及基準第55項に当てはめると、以下のように整理できると考えられる。

- (1) 法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額について、過年度遡及会計基準第4項(7)に定める「会計上の見積りの変更<sup>1</sup>」に該当する場合、すなわち、過去の財務諸表作成時において入手可能な情報に基づき最善の見積りを行った場合で、当期中における法人税等の更正、決定等により過去の税金費用の変更が行われたときの差額、又は実績が確定したときの見積金額との差額は、その変更のあった期、又は実績が確定した期に計上する。
- (2) 法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額が、税金費用の計上時の見積り誤りに起因する場合には、過去の誤謬に該当するため、修正再表示を行う。

### 【検討課題2】追徴税額に関して法的手段により還付される場合の取扱い

5. 監査保証実務指針第63号2.(1)④では、追徴税額に関して法的手段により還付される場合の取扱いについて、監査上の観点から用いられている表現があるため、当該取扱いを会計上の指針として踏襲するにあたって、どのように表現するかが検討課題となる。
6. 追徴税額に関して法的手段により還付される場合の取扱いについて、「課税を不服としてその撤回を求め法的手段を取ることを予定している場合も想定されるが、その場合であっても、法的手段を取る会社の意思のみでは未納付額の不計上あるいは納付税額の仮払処理を行うことは適当ではない」とされている。

ここで、「法的手段を取る会社の意思のみでは」という部分や、「適当ではない」という部分は、監査上の観点から用いられている表現であると考えられ、そのまま会計上の指針に引き継ぐことは適切ではないと考えられる。

7. なお、当該取扱いは、国際的な会計基準で取り扱っている不確実な税務上のポジション（別紙参照）と異なる取扱いと考えられるが、今回の検討においては監査保証実務指針第63号における取扱いを踏襲することとしており、この点についての議論はしない。

### 第35回税効果会計専門委員会（以下「専門委員会」）での事務局の提案

8. 前項までの検討を踏まえ、法人税等会計基準において、会計処理の定めとして、以下のように記載することが考えられるがどうか。なお、以下は、会計処理についての定めであり、開示については別途定める。また、会計基準案の色塗りの箇所については、監査保証実務指針第63号の同じ色塗りの箇所を踏襲している。

<sup>1</sup> 過年度遡及基準第4項(7)では、「会計上の見積りの変更」とは、新たに入手可能となった情報に基づいて、過去に財務諸表を作成する際に行った会計上の見積りを変更することをいう」とされている。

監査保証実務指針第 63 号	法人税等会計基準案【案 A】
<p>監査保証実務指針第 63 号 2 (1)</p> <p>(新 設)</p> <p>④ 追徴税額（利子税を除く加算税等を含む。）及び還付税額</p> <p>法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額は、過年度遡及会計基準及び過年度遡及適用指針に基づき処理することになる（過年度遡及会計基準第 55 項参照）。なお、これらが過去の誤謬に起因するものでない場合には、損益計算書上、「法人税、住民税及び事業税」の次にその内容を示す名称を付した科目をもって記載する。ただし、これらの金額の重要性が乏しい場合には、「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示することができる。</p> <p>追徴税額のうち未納付額は、貸借対照表上、「未払法人税等」に含めて表示する。</p> <p>追徴税額に関して、課税を不服としてその撤回を求め法的手段を取ることを会社が予定している場合も想定されるが、その場合であっても、法的手段を取る会社の意思のみでは未納付額の不計上あるいは納付税額の仮払処理を行うことは適当ではない。</p> <p>法的手段を取った後の経緯、会社及び課税当局（国外を含む。）の主張、相互協議の成否、裁判になった場合は当該裁判の中での双方の主張等総合的に判断し、追徴税額の還付可能性を判断する必要がある。</p> <p>還付されることが確定しているもの及び還付税額を合理的に見積もることが可能な還付税額のうち未収額については、重要性が乏しいと認められる場合を除き、「未収還付法人税等」等、その内容を示す適当な科目で表示する。</p> <p>なお、欠損金の繰戻しによる還付法人税については、会計制度委員会報告第 10 号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」の第 29 項の規定に基づき、欠損金の発生年度において認識する。</p>	<p>会計処理</p> <p>毎年度の納税申告書に基づき納付する法人税、住民税及び事業税等</p> <p>A4. 毎年度の納税申告書に基づき納付する法人税、地方法人税、住民税及び事業税については、当事業年度の納税申告書に基づく法人税額、地方法人税額、住民税額及び事業税額を当該事業年度の損益に計上する。</p> <p>A4-2. 税務上の欠損金の繰戻しにより、当事業年度の納税申告書に基づく法人税額及び地方法人税額について還付を請求する場合、当該還付法人税額及び還付地方法人税額を当該事業年度の損益として計上する。</p> <p>更正又は決定等による追徴</p> <p>A5. 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正又は決定等により、過年度の納税申告書に基づく納税額について追加で徴収される場合、当該追徴税額は、企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）及び企業会計基準適用指針第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」（以下「企業会計基準適用指針第 24 号」という。）に基づき処理する（企業会計基準第 24 号第 55 項）。具体的には、次のとおりとする。</p> <p>(1) 当該追徴税額が、過去の納税額に関する会計上の見積りの変更により生じた場合、当該追徴税額を損益として計上する。</p> <p>(2) 当該追徴税額が、過去の納税額に関する誤謬により生じた場合、修正再表示を行う。</p> <p>更正又は決定等による還付</p> <p>A6. 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正又は決定等により、過年度の納税申告書に基づく納税額について還付される場合、当該還付税額は、企業会計基準第 24 号及び企業会計基準適用指針第 24 号に基づき処理する（企業会計基準第 24 号第 55 項）。具体的には、次のとおりとする。</p> <p>(1) 当該還付税額が、過去の納税額に関する会計上の見積りの変更により生じた場合、当該還付税額を損益として計上する。</p> <p>(2) 当該還付税額が過去の納税額に関する誤謬により生じた場合、修正再表示を行う。</p> <p>A7. 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正又は決定等により納付した追徴税額について、課税を不服として法的手段を取った場合、法的手段を取った後の経緯、企業及び課税当局（国外を含む。）の主張、相互協議の成否、係争における双方の主張等を考慮して、還付税額を合理的に見積もることが可能なときは、当該還付税額を当該事業年度の損益として計上する。</p>

## 第 35 回専門委員会で聞かれた意見

9. 前項の事務局の提案に対し、以下の意見が聞かれた。

### 過年度遡及会計基準第 55 項との関係

- (1) 実務において、税務調査の指摘により追徴又は還付が生じた場合に過去の誤謬として修正再表示を行うケースはないことを勘案すると、A6 項や A7 項においては当該ケースを記載しない方がよいのではないかと。
- (2) 税務当局との見解の相違により追徴税額を支払うケースは、通常、過年度遡及会計基準第 55 項において示されている過去の誤謬ではないと考えられる一方で、A6 項(1)のように会計上の見積りの変更該当すると整理することは、必ずしも実態を反映しない。
- (3) 税務調査の指摘により追徴税額を納付したが、課税を不服として法的手段を取った場合は、会計上の見積りの変更でも、誤謬でもないと考えられる。

### 追徴税額に関して法的手段により還付される場合の取扱い

- (4) 移転価格に関する税務調査における追徴税額に対し法的手段を取る場合、当該追徴税額に延滞税が生じるのを回避するため仮払処理を行うときがあることや、監査保証実務指針第 63 号では仮払処理を妨げているわけではないことを勘案すると、仮払処理を行う余地を残す必要があると考える。
- (5) (4)に関連し、仮に、仮払処理を行う余地を残す場合、A6 項や A7 項について、「当該追徴税額又は還付税額を、原則として、損益として計上する」等の表現がよいのではないかと。
- (6) 税務調査の指摘により追徴税額を納付したが、課税を不服として法的手段を取った場合に、実務において、当該追徴税額を仮払金等として資産計上している実務があるのかどうか、調査する必要があるのではないかと。

### その他

- (7) 「還付されることが確定しているもの及び還付額を合理的に見積ることが可能な」という監査保証実務指針第 63 号における表現は、法的手段を取ったかどうかに限らず、源泉税等の還付についても該当することから残した方がよい。
- (8) 毎年度の納税申告書に基づき納付する法人税、住民税及び事業税等について、

「当事業年度の納税申告書に基づく法人税額…(略)…を当該事業年度の損益に計上する。」とした場合、確定した税額でないと損益に計上できないのではないかと解釈されるのではないか。

- (9) 追徴税額と還付税額を損益として計上する場合のタイミングについて、その発生要因が修正後発事象に該当するのかどうか等が実務において議論となることがある。

### 第 35 回専門委員会で聞かれた意見を踏まえた検討

10. 前項の聞かれた意見を踏まえると、法人税等の更正等による追徴税額及び還付税額に関する検討課題に関しては以下の案が考えられる。

- (1) 過年度遡及会計基準第 55 項との関係 (第 9 項(1)から(3))

#### (事務局の提案)

- 実務において、税務調査の指摘により追徴又は還付が生じた場合に過去の誤謬として修正再表示を行うケースはあまり見られないとの意見が聞かれるため、監査保証実務指針第 63 号を踏襲せずに、誤謬の取扱いを明記しないことが考えられる。
- また、税務調査の指摘による追徴又は還付が過去の誤謬ではないときに、会計上の見積りの変更に関連すると整理することは、必ずしも実態を反映しないとの意見が聞かれるため、会計上の見積りの変更に関連する旨は明記しないことが考えられる。

(後述の(別紙 1) 対応案【案 B】の B5 項及び B6 項)

- (2) 追徴税額に関して課税を不服として法的手段を取る場合の仮払いについての取扱い (第 9 項(4)から(6))

#### (事務局の提案)

- 監査保証実務指針第 63 号における記載では、仮払処理を行う余地があったことから、過年度の納税申告書に基づく納税額について、法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正等により追加で徴収される場合の取扱いにおいて「原則として」と記載することが考えられる。

(後述の(別紙 1) 対応案【案 B】の B5 項)

11. その他の意見（第9項(7)から(9)）への対応として、以下の案が考えられる。

(1) 還付税額に関する閾値についての取扱い（第9項(7)）

**（事務局の提案）**

- 監査保証実務指針第63号における「還付されることが確定しているもの及び還付額を合理的に見積もることが可能な還付税額」という記載は、追徴税額に関して課税を不服とする場合の還付税額に関する閾値と、通常の還付税額に関する閾値の両方を示しているとのことから、これらを踏襲することが考えられる。
- ただし、監査保証実務指針第63号において追徴税額に関する閾値は示されていない。この点、これまでの実務において、追徴税額については引当金に準じて計上していたことから、還付税額に閾値を記載したことで整合性を図るため、追徴税額について新たに閾値を示すことが考えられる。

（後述の（別紙1）対応案【案B】のB5からB7項）

(2) 第9項(8)について、税額が確定するまで法人税等を計上できないとの誤解が生じないように、表現を見直すことが考えられる（後述の（別紙1）対応案【案B】のB4項参照）。

(3) 第9項(9)について、追徴税額と還付税額の発生要因が修正後発事象に該当するかどうかの取扱いは、追徴税額や還付税額を合理的に見積ることができるタイミングは、各企業の実情に照らしてケースバイケースであることから、どのようなケースが修正後発事象に該当し、決算日後に修正する必要があるのかを一律に定めることは困難であると考えられる。

**ディスカッション・ポイント**

事務局の提案（後述の（別紙1）対応案【案B】参照）について、ご意見頂きたい。

(別紙1) 対応案

監査保証実務指針第 63 号	(前回の専門委員会での提案) 法人税等会計基準案【案 A】	法人税等会計基準案【案 B】 (事務局の提案)
<p>監査保証実務指針第 63 号 2 (1)</p> <p>(新 設)</p> <p>④ 追徴税額(利子税を除く加算税等を含む。)及び還付税額 法人税等の更正、決定等による追徴税額及び還付税額は、過年度遡及会計基準及び過年度遡及適用指針に基づき処理することになる(過年度遡及会計基準第 55 項参照)。なお、これらが過去の誤謬に起因するものでない場合には、損益計算書上、「法人税、住民税及び事業税」の次にその内容を示す名称を付した科目をもって記載する。ただし、これらの金額の重要性が乏しい場合には、「法人税、住民税及び事業税」に含めて表示することができる。 追徴税額のうち未納付額は、貸借対照表上、「未払法人税等」に含めて表示する。 追徴税額に関して、課税を不服としてその撤回を求め法的手段を取ることを会社が予定している場合も想定されるが、その場合であっても、法的手段を取る会社の意思のみでは未納付額の不計上あるいは納付税額の仮払処理を行うことは適当ではない。 法的手段を取った後の経緯、会社及び課税当局(国外を含む。)の主張、相互協議の成否、裁判になった場合は当該裁判の中での双方の主張等総合的に判断し、追徴税額の還付可能性を判断する必要がある。 還付されることが確定しているもの及び還付額を合理的に見積もることが可能な還付税額のうち未収額については、重要性が乏しいと認められる場合を除き、「未収還付法人税等」等、その内容を示す適当な科目で表示する。 なお、欠損金の繰戻しによる還付法人税については、会計制度委員会報告第 10 号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」の第 29 項の規定に基づき、欠損金の発生年度において認識する。</p>	<p><b>会計処理</b> <b>毎年度の納税申告書に基づき納付する法人税、住民税及び事業税等</b> A4. 毎年度の納税申告書に基づき納付する法人税、地方法人税、住民税及び事業税については、当事業年度の納税申告書に基づき法人税額、地方法人税額、住民税額及び事業税額を当該事業年度の損益に計上する。 A4-1. 税務上の欠損金の繰戻しにより、当事業年度の納税申告書に基づき法人税額及び地方法人税額について還付を請求する場合、当該還付法人税額及び還付地方法人税額を当該事業年度の損益として計上する。</p> <p><b>更正又は決定等による追徴</b> A5. 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正又は決定等により、過年度の納税申告書に基づき納税額について追加で徴収される場合、当該追徴税額は、企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」(以下「企業会計基準第 24 号」という。)及び企業会計基準適用指針第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準の適用指針」(以下「企業会計基準適用指針第 24 号」という。)に基づき処理する(企業会計基準第 24 号第 55 項)。具体的には、次のとおりとする。 (1) 当該追徴税額が、過去の納税額に関する会計上の見積りの変更により生じた場合、当該追徴税額を損益として計上する。 (2) 当該追徴税額が、過去の納税額に関する誤謬により生じた場合、修正再表示を行う。</p> <p><b>更正又は決定等による還付</b> A6. 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正又は決定等により、過年度の納税申告書に基づき納税額について還付される場合、当該還付税額は、企業会計基準第 24 号及び企業会計基準適用指針第 24 号に基づき処理する(企業会計基準第 24 号第 55 項)。具体的には、次のとおりとする。 (1) 当該還付税額が、過去の納税額に関する会計上の見積りの変更により生じた場合、当該還付税額を損益として計上する。 (2) 当該還付税額が過去の納税額に関する誤謬により生じた場合、修正再表示を行う。 A7. 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正又は決定等により納付した追徴税額について、課税を不服として法的手段を取った場合、法的手段を取った後の経緯、企業及び課税当局(国外を含む。)の主張、相互協議の成否、係争における双方の主張等を考慮して、還付税額を合理的に見積もることが可能なときは、当該還付税額を当該事業年度の損益として計上する。</p>	<p><b>会計処理</b> <b>毎年度の納税申告書に基づき納付する法人税、住民税及び事業税等</b> B4. 毎年度の納税申告書に基づき納付する法人税、地方法人税、住民税及び事業税については、当事業年度の納税申告書に基づき算定される法人税額、地方法人税額、住民税額及び事業税額(税務上の欠損金の繰戻しにより還付を請求する還付法人税額及び還付地方法人税額を含む。)を当該事業年度の損益に計上する。 B4-1. (削 除)</p> <p>第 11 項(2) 「納税申告書に基づく法人税額」では、確定した金額を損益に計上するのではないかという意見が聞かれたため、表現を見直した。</p> <p><b>更正等による追徴</b> B5. 過年度の納税申告書に基づく納税額について、法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正等により追加で徴収される可能性が高く、当該追徴税額を合理的に見積もることが可能なときは、原則として、当該追徴税額を損益として計上する。</p> <p>第 10 項(1) 実務において誤謬はないとの意見や、見積りの変更には違和感があるとの意見により、誤謬に関する取扱いを示さないように、記載を見直した。 第 10 項(2) 仮払処理の余地がある点を踏襲するため、「原則として、当該追徴税額を損益として計上する。」とした。なお、仮払処理については、監査保証実務指針第 63 号の記載を結論の背景に記載する。 第 11 項(1) 監査保証実務指針第 63 号における「還付されることが確定しているもの及び還付額を合理的に見積もることが可能な還付税額」という記載に整合するように、追徴される場合の閾値について、企業会計原則注解(注 18)を参考に記載した。</p> <p><b>更正等による還付</b> B6. 過年度の納税申告書に基づく納税額について、次のいずれかに該当する場合、本項(1)、(2)又は(3)における還付税額を損益として計上する。 (1) 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正等による還付が確定している場合 (2) 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正等により還付されることが確実に見込まれ、当該還付税額を合理的に見積もることが可能な場合 (3) 法人税、地方法人税、住民税及び事業税の更正等により納付した追徴税額について、課税を不服として法的手段を取る場合において、還付されることが確実に見込まれ、当該還付税額を合理的に見積もることが可能な場合 B7. 第 6 項(3)を適用するにあたり、法的手段を取った後の経緯、企業及び課税当局(国外を含む。)の主張、相互協議の成否、係争における双方の主張等を考慮する。</p> <p>第 11 項(1) 監査保証実務指針第 63 号における「還付されることが確定しているもの及び還付額を合理的に見積もることが可能な還付税額」という記載は、追徴税額に関して課税を不服とする場合の還付税額に関する閾値と、更正又は決定等による還付税額に関する閾値の両方を示していることから、これらを踏襲する。</p>



(別紙2)

## 不確実な税務上のポジションについての国際的な会計基準の取扱い

### IFRS の取扱い

1. IAS 第12号「法人所得税」では、当期税金負債及び当期税金資産について、以下のよう定められており、不確実な税務ポジションに特定した記載はなされていない(IAS 第12号第12項から第14項)。

「12. 当期及び過去の期間に係る当期税金は、未納額の範囲で負債として認識しなければならない。当期及び過去の期間について支払済みの額がそれらの年度の税額を超える場合には、当該超過額は資産として認識しなければならない。」

「13. 過去の期間の当期税金の還付を受けるために繰戻控除をすることができる税務上の欠損金に関する便益は、資産として認識しなければならない。」

「14. 税務上の欠損金が過去の期間の当期税金の還付を受けるために使用される場合には、企業はその税務上の欠損金が発生した期間にその便益を資産として認識する。なぜなら、その便益が企業に流入する可能性が高く、便益は信頼性をもって測定できるからである。」

2. 2015年10月にIFRS解釈指針委員会より「法人所得税務処理に関する不確実性」に関する解釈指針案が公表されている。この概要は、以下のとおりである。

- (1) 企業が法人所得税申告書において使用したか又は使用を計画している不確実な税務処理(又は不確実な税務処理のグループ)を、税務当局が認める可能性が高い(probable)か否かを検討し、以下のとおり会計処理することを企業に要求している(第14-16項)。

- ① 可能性が高い場合：

課税所得等を法人所得税申告の税務処理と整合させる。

- ② 可能性が高くない場合：

課税所得等に不確実性の影響を反映させる。その際に、以下のいずれかの方法のうち、より適切と思われる方法を用いて影響額を算定する。

- (2) 測定に関しては、IFRS 第15号及びTopic606号「顧客との契約から生じる収益」における定めを勘案したうえで、状況に応じて、最頻値と期待値のいずれかを使用することが要求されている。

- ① 最頻値：

考え得る金額の範囲のうち、最も可能性の高い単一の金額を選択する方法

- ② 期待値

考え得る金額の範囲における確率加重金額の合計にて算出する方法

- (3) 課税所得等を決定するために、不確実な税務処理を個別に検討すべきか、複数の不確実な税務処理を一体として検討すべきかについて、いずれのアプローチが、不確実性の解消についてより適切な予測を提供するのかを判断したうえで決定することを提案している（第11項）。
- (4) 企業に、税務調査の権限を有する当局が企業の課税所得等を調査すること、及び調査を行う際に関連するすべての情報についての十分な知識を有していると仮定することを提案している（第13項）

### 米国会計基準の取扱い

3. 米国会計基準においては、ある税務上のポジションが、テクニカル面の判断基準に基づき、税務調査時に認められない可能性よりも認められる可能性が高い場合（more likely than not）、税務上のポジションが財務諸表に与える影響を当初認識することとされている（ASC 740-10-25-6）。
4. ただし、「税務調査時に認められない可能性よりも認められる可能性が高い場合（more likely than not）」の可能性については、以下に留意することとされている（ASC 740-10-25-6）。
  - (1) 税務上のポジションは、あらゆる関連情報を完全に把握している。関連する税務当局によって調査されると推定すべきである。
  - (2) 税務上のポジションのテクニカル面の判断基準は、税法における法源及びその税務上のポジションに関する事実及び状況への適用可能性から導き出される。企業又は類似の事業体への対応における税務当局の過去の行政慣行及び先例が財務諸表作成や、税務専門家及び監査人などに広く理解されている場合には、それらの慣行及び先例も考慮にいれなければならない。
  - (3) 税務上のポジションはそれぞれ、他のポジションとの相殺又は合算の可能性は考慮せずに検討しなければならない。
5. 測定については、以下のとおりである（ASC 740-10-30-7）。

米国基準において不確実な税務ポジションは累積確率モデルで測定される。すなわち、報告日現在で、利用可能な事実、状況、情報を利用した決済で実現する結果としての金額と可能性を考慮して、最終的に税務当局との解決において、50%を超える可能性で実現するタックス・ベネフィットの最大額で測定する。

以 上