

プロジェクト **税効果会計**  
 項目 **開示の検討**  
**－追加すべき開示項目の検討**

### 本資料の目的

1. 本資料は、追加すべき開示項目を以下の点から検討するものである。
  - (1) 利用者の有用性に関する事例による分析
  - (2) 重要性に関する検討
  - (3) 上述した検討を踏まえた文案イメージの検討

### 利用者の有用性に関する事例による分析

2. 利用者における税効果に関する分析については、これまで、以下のように説明している。
  - (1) 利用者のうち、セルサイドのアナリスト及びバイサイドのアナリストは、一般的に、6 か月から 1 年後程度の株価を予想し、現在の株価に対して、割安か割高かについての分析を行っている<sup>1</sup>。当該株価については、主に株価収益率 (PER)、株価純資産倍率 (PBR)、ディスカウント・キャッシュ・フロー (DCF)、又はそれらの手法のうち複数を用いて予想している。

これらの分析においては、将来の EPS 又は BPS、DCF を算出するため、税負担率、税金費用の金額の予測（繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価を含む。）又はその組合せでの分析が必要となる。

(参 考) 黄色は税効果会計に関する注記を利用する箇所を示している。

PER による株価の予測＝

$(\text{税引前当期利益} \times (1 - \text{税負担率})) \div \text{平均株式数} \times (\text{業界の PER の水準や EPS の成長率等})$  を考慮

PBR による株価の予測＝

$\text{期末における純資産} (*1) \div \text{期末株式数} \times (\text{業界の PBR の水準や ROE 等})$  を考慮

(\*1) 純資産を予測する際に、純資産額の実績に利益剰余金の変動を予測するために  $(\text{税引前当期利益} \times (1 - \text{税負担率}))$  を用いる。または、繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価を行う。

DCF による株価の予測＝

$(\text{税引前営業利益} \times (1 - \text{税負担率}) + \text{減価償却費} - \text{設備投資} - \text{増加運転資本}) \div \text{割引率}$

- (2) また、格付会社等のクレジット・アナリストは、企業の信用力を評価するために、企業の財務の安定性について分析を行う。具体的には、自己資本比率や債

<sup>1</sup> 株価を予想するためには、将来 2 年から 5 年後の予測財務諸表（貸借対照表、損益計算書及びキャッシュ・フロー計算書）を用いて、将来において継続的に計上される当期利益や EPS 成長率を予測する必要がある。

務償還年数を検証しており、これらの分析においては、税負担率、税金費用の金額の予測（繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価を含む。）又はその組合せでの分析が必要となる。

（参考）黄色は税効果会計に関する注記を利用する箇所を示している。

自己資本比率による検証＝自己資本（\*1）÷総資産

（\*1）繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価を行い、不確実性が一定程度あると判断したものを自己資本の額から差し引いて検証を行う。

債務償還年数による検証

＝有利子負債（純額）÷（税引前営業利益×（1－税負担率）＋減価償却費－設備投資－増加運転資本）

### （評価性引当額の内訳及び税務上の繰越欠損金の開示項目）

#### 現行の開示において利用者が行うと考えられる分析

3. まず、現行の開示において利用者が行うと考えられる分析について検討を行う。検討にあたっては、説明の便宜上、主にセルサイドのアナリストを想定し、税負担率を中心とした分析を行う。また、以下を前提条件とした事例を用いることとする。

#### 前提条件

- P社（連結財務諸表作成会社）は、国内子会社を2社（S1社及びS2社）保有している。
- 前年度、当年度の税率及び決算日後の税率は変更されていない。

上記を前提に、P社の連結財務諸表（一部）及び税効果会計関係の開示は、以下のとおりとする。

#### 【連結貸借対照表】

	前連結会計年度	当連結会計年度
...		
純資産合計	28,000百万円	30,000百万円
...		

#### 【連結損益計算書】

	前連結会計年度	当連結会計年度
...		
税金等調整前当期純利益	6,700百万円	5,160百万円
法人税、住民税及び事業税	2,367	2,243
法人税等調整額	50	120
法人税等合計	2,417	2,363
当期純利益	4,283	2,797
...		

（現行の税効果会計関係の開示）

(税効果会計関係) 前回の事例から変更した数値を赤字で示している。

1. 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳(以下、本資料では「発生原因別の注記」という。)

		前連結会計年度	当連結会計年度
繰延税金資産	税務上の繰越欠損金	500 百万円	845 百万円
	退職給付に係る負債	1,200	1,200
	減損損失	830	780
	その他	100	100
	繰延税金資産小計	2,630	2,925
	評価性引当額	△730	△1,145
	繰延税金資産合計	1,900	1,780
繰延税金負債	(以下略)		

2. 法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との間に重要な差異があるときの、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳(以下本資料では「税率差異の注記」という。)

	前連結会計年度	当連結会計年度
法定実効税率	35.0 %	35.0 %
(調整)		
交際費等永久に損金に算入されない項目	0.3	0.4
住民税均等割等	1.9	2.4
評価性引当額の増減	—	8.0
その他	△1.1	—
税効果会計適用後の法人税等の負担率	36.1	45.8

4. セルサイドのアナリストは、第2項(1)に記載しているように、税負担率、税金費用の金額の予測の分析では、まず税率差異の注記に着目し、法定実効税率と実際の税負担率との差異のうち一過性の原因で生じたものを除いて、将来の税負担率を予測することが多いと考えられる<sup>2</sup>。

ここで、当年度は「評価性引当額の増減 8.0%」により、税負担率が前年度より大きく上昇している。そのため、セルサイドのアナリストは、この評価性引当額の増加により、次年度以降の税負担率が大きく増減する可能性があるのかどうかを分析すると考えられる<sup>3</sup>。また、発生原因別の注記において税務上の繰越欠損金を有している場合も、次年度以降の税負担率が大きく増減する可能性があるのかどうかを分析すると考えられる

5. 現行の開示情報により、以下が推測されることが考えられる。

(1) 一時差異等の項目のうち、税務上の繰越欠損金が 345 百万円増加していること

<sup>2</sup> 本事例の場合、前年度においては 37.2% (36.1% - △1.1%)、当年度においては 37.8% (45.8% - △8.0%) との実績に基づき、将来の税負担率を予測すると考えられる。

<sup>3</sup> 「評価性引当額の増減」は一過性の原因で生じたものと考えられるが、その原因を把握することにより、将来の当期純利益に与える影響(繰延税金資産の計上及び取崩しや、税務上の繰越欠損金の利用による税負担率の増減)や将来のCFに与える影響(税務上の繰越欠損金の利用による税負担率の増減)があるかどうかを検討すると考えられる。

から、P社グループのいずれかの連結子会社<sup>4</sup>において、当年度に986百万円程度(345百万円÷35%)の税務上の欠損金が生じている。

(2) 繰延税金資産は120百万円減少しているため、当該税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産に回収可能性はないと判断し、345百万円の評価性引当額を認識している。これにより、税負担率(税率差異の注記における評価性引当額の増減)が6.7%<sup>5</sup>増加している。

6. したがって、将来の税金等調整前当期純利益が当期と同水準であれば、将来の税負担率は、第4項で予測した率に以下を考慮することが考えられる。

(1) 税務上の繰越欠損金が生じた連結子会社について、次年度以降、一定程度の課税所得が生じれば、税負担率が小さくなる可能性がある。

(2) 税務上の繰越欠損金に繰越期限切れが生じた後や当該繰越欠損金がすべて課税所得により控除された後は、税負担率が大きくなる可能性がある。

ただし、仮に税務上の繰越欠損金に繰延税金資産が計上されている場合は将来における税負担率に影響はないこと、どの連結子会社が税務上の繰越欠損金を有しているのかがわからないこと、税務上の繰越欠損金がいつ期限切れとなるかがわからないことなどにより、上述した(1)又は(2)についての影響の度合いは推測できないため、株価の予測に影響が生じている可能性があると考えられる。

7. なお、クレジット・アナリストの自己資本比率分析において、回収可能性に関する不確実性の評価を行う場合、現行の開示においては、発生原因別の注記のうち税務上の繰越欠損金に着目し、これに係る繰延税金資産が計上されているかどうかを前年度と当年度の評価性引当額の金額を比較して分析すると考えられる。

しかしながら、第3項に記載した現行の開示では、リスクが高いと考えられる税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の計上額がわからないため、当該分析に影響が生じている可能性があると考えられる。

#### 仮に開示項目を追加した場合において利用者が行うと考えられる分析

8. 次に、事務局が提案した開示項目のうち、評価性引当額の内訳及び税務上の繰越欠損金の項目を追加したうえで、利用者が行うと考えられる分析について、検討を行う。

<sup>4</sup> 単体の発生原因別の注記情報で、税務上の繰越欠損金がP社で保有しているものか、連結子会社で保有しているのかが理解し得る。本事例は、P社では税務上の繰越欠損金が生じていないことを前提とする。

<sup>5</sup> 税負担率への影響+6.7%=345百万円÷当年度の税金等調整前当期純利益5,160百万円

(前回提案した開示)

現行の開示から追加している箇所を緑色で、前回の事例から変更した数値を赤字で示している。

1. 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳 (発生原因別の注記)

		前連結会計年度	当連結会計年度
繰延税金資産	税務上の繰越欠損金	500 百万円	845 百万円
	退職給付に係る負債	1,200	1,200
	減損損失	830	780
	その他	100	100
	繰延税金資産小計	2,630	2,925
	税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額	△450	△415
	将来減算一時差異合計に係る評価性引当額	△280	△730
	評価性引当額小計 (*1)	△730	△1,145
	繰延税金資産合計	1,900	1,780
繰延税金負債 (以下略)			

(\*1) 前連結会計年度に比べて評価性引当額が 415 百万円増加している。この増加の主な内容は、連結子会社 S2 社において、将来減算一時差異に関する評価性引当額を 450 百万円追加的に認識したこと (前連結会計年度 100 百万円、当連結会計年度 550 百万円) に伴うものである。

2. 法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との間に重要な差異があるときの、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳 (税率差異の注記)

	前連結会計年度	当連結会計年度
法定実効税率 (調整)	35.0 %	35.0 %
交際費等永久に損金に算入されない項目	0.3	0.4
住民税均等割等	1.9	2.4
評価性引当額の増減	—	8.0
その他	△1.1	—
税効果会計適用後の法人税等の負担率	36.1	45.8

3. 税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額 (以下本資料では「繰越期限別の注記」という。)

(前連結会計年度)

	1年以内	1年超 2年以内	2年超 3年以内	3年超 4年以内	4年超 5年以内	5年超	合計
税務上の繰越欠損金 (*1)	—	—	—	—	500	—	500 百万円
評価性引当額	—	—	—	—	△450	—	△450
繰延税金資産	—	—	—	—	50	—	50

(\*1) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

(当連結会計年度)

	1年以内	1年超 2年以内	2年超 3年以内	3年超 4年以内	4年超 5年以内	5年超	合計
税務上の繰越欠損金 (*1)	—	—	—	430	—	415	(*2) 845 百万円
評価性引当額	—	—	—	—	—	△415	△415
繰延税金資産	—	—	—	430	—	—	(*2) 430

(\*1) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

(\*2) 税務上の繰越欠損金 845 百万円 (法定実効税率を乗じた額) について、繰延税金資産 430 百万円を計上している。この繰延税金資産 430 百万円は、連結子会社 S1 社における税務上の繰越欠損金の残高 430 百万円 (法定実効税率を乗じた額) に対して全額認識したものである。当該連結子会社 S1 社における税務上の繰越欠損金は、平成 XX 年 3 月期に税引前当期純損失を 1,500 百万円計上したことにより生じたものである。当該税務上の繰越欠損金については、将来の課税所得の見込み及び土地の売却の計画により、回収可能と判断し評価性引当額を認識していない。

9. セルサイドのアナリストは、第4項と同様に、本事例において税率差異の注記に着目し、将来の税負担率を予測する<sup>6</sup>ほか、当年度における「評価性引当額の増減8.0%」について、次年度以降の税負担率が大きく増減する可能性があるのかどうかを分析すると考えられる。また、発生原因別の注記において税務上の繰越欠損金を有している場合も、次年度以降の税負担率が大きく増減する可能性があるのかどうかを分析すると考えられる
10. 第8項における開示は、以下のように、より具体的な推測ができるようになる。
- 当年度に連結子会社 S2 社において、将来減算一時差異に関する評価性引当額を 450 百万円追加的に認識しており、その原因は当年度における S2 社の業績悪化等に基づき、分類が変更されたのではないかと考え、S2 社において新たに税務上の繰越欠損金が生じていると考えられる。
  - 当年度に連結子会社 S1 社において、繰越期限 3 年超 4 年以内の税務上の繰越欠損金 430 百万円に係る繰延税金資産を全額計上している。当該繰延税金資産が取り崩されない限り、税負担率に影響はないと推測できるようになると考えられる。
  - 税負担率の注記における「評価性引当額の増減 8.0%」の内容は、次のように推測される。

S1社 税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額の増減	△8.7 %	(a)
S2社 税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額の増減	8.0	(b)
S2社 将来減算一時差異合計に係る評価性引当額の増減	8.7	(c)
評価性引当額の増減	8.0	

    - (a) S1 社において、前年度の税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額 (450 百万円) を、当年度にゼロとしたもの ( $\Delta 8.7\% = (0 \text{ 百万円} - 450 \text{ 百万円}) \div \text{税金等調整前当期純利益 } 5,160 \text{ 百万円}$ )
    - (b) S2 社において、当年度に新たに税務上の繰越欠損金 415 百万円が生じ、それに係る評価性引当額を全額計上したもの ( $8.0\% = (415 \text{ 百万円} - 0 \text{ 百万円}) \div \text{税金等調整前当期純利益 } 5,160 \text{ 百万円}$ )
    - (c) S2 社において、当年度に将来減算一時差異合計に係る評価性引当額 450 百万円を追加的に認識したもの ( $8.7\% = (550 \text{ 百万円} - 100 \text{ 百万円}) \div \text{税金等調整前当期純利益 } 5,160 \text{ 百万円}$ )
11. したがって、将来の税金等調整前当期純利益が当期と同水準であれば、税負担率は、第9項で予測した率に以下を考慮することが考えられる。
- (1) S2 社の将来の業績に注視し、S2 社の将来の税引前当期純利益がマイナスであり、かつ課税所得も生じず税金を負担しない場合、当該マイナス分が連結に反映されることから、連結上の税負担率は高く算定されることを念頭に置くことが考えられる。

<sup>6</sup> 本事例の場合、第4項と同様に、前年度においては37.2% (36.1% - Δ1.1%)、当年度においては37.8% (=45.8% - Δ8.0%) との実績に基づき、将来の税負担率を予測すると考えられる。

(2) S2 社の業績が回復する場合、S2 社では税務上の繰越欠損金により税金費用が軽減されることから、連結上の税負担率が低く算定されることを念頭におくことが考えられる。

12. なお、クレジット・アナリストの自己資本比率分析において、回収可能性に関する不確実性の評価を行う場合、繰越期限別の注記により、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の計上額が S1 社におけるものと理解できることから、他の非財務情報と併せて当該繰延税金資産の不確実性の評価が可能となると考えられる。

### 定性的な情報を会社別に開示することに対して聞かれた意見及びその対応

13. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会では、定性的な情報を会社別に開示することに対し、賛成する意見も聞かれたが、以下のように反対する意見が複数聞かれた。

(1) 多数の連結子会社を有する企業が、定性的な情報を開示するために会社別に評価性引当額の変動額を分析し注記として集約する場合、相当程度のコストを要すると考えられる。また、多数の連結子会社の情報を会社別に開示することの有用性が十分には理解できていない。そのため、定性的な情報を開示する場合、会社別の開示ではなく、連結財務諸表全体で変動が生じた主な理由の開示を求める程度とすべきと考える。(第 355 回企業会計基準委員会)

(2) 多数の連結子会社を有する企業において、個々の会社の変動額に重要性はないが合計では重要性がある場合に定性的な情報を会社別に開示するには、所在地国の税制を勘案し分析する必要が生じるため、コストが大きい。一方で、会社別の変動内容に関する開示の有用性は必ずしも高いとは言えないのではないかと。(第 355 回企業会計基準委員会)

(3) 通常、会社の業績は事業単位で管理されていること、また、一定数の企業で連結納税制度が採用されていることを踏まえると、定性的な情報について会社別の開示を行うことにより利用者に対して有用性が高まるとは考えにくい。そのため、仮に定性的な情報を開示する場合、事業等に関連付けた開示を求めることを検討してはどうか。(第 47 回専門委員会)

(4) 評価性引当額の変動に関する定性的な情報について、当該変動が生じた原因の開示を求める場合、具体的に何を記載すべきか混乱することも想定され得ることから、原則は会社別の開示とし、発生原因別の開示も可能とする定めを設けることも考えられるのではないかと。(第 355 回企業会計基準委員会)

14. 上記のとおり、多数の連結子会社を有する企業においては、定性的な情報を開示す

るために会社別に評価性引当額の変動額を分析して注記項目として集約する必要が生じるために作成コストが大きいほか、当該情報を会社別に開示するには、所在地国の税制を勘案して分析する必要が生じるため、実務上の負担が相当大きいとの意見が聞かれている。

このため、以下では、追加すべき開示項目として、会社別の定性的な情報以外にどのような情報があり得るかについて検討する。

15. ここで、法定実効税率と税負担率の差異が大きく、当該差異のうち評価性引当額の増減の割合が大きい場合、当年度の業績を分析し把握する観点から、企業においてはその主な原因を程度に差はあれ把握していると考えられ、その把握されている内容を開示することが考えられる。開示の単位としては、以下のようなものが考えられる。

- 評価性引当額の変動理由や税務上の繰越欠損金に関する情報に関する分析を会社別に把握している場合には、会社単位
- 仮に業績管理を事業別に行っており、評価性引当額の変動理由や税務上の繰越欠損金に関する情報を事業別に把握している場合には、事業単位
- 仮に課税法域ごとにタックスプランニングを検討しており、評価性引当額の変動理由や税務上の繰越欠損金に関する情報を課税法域ごとに把握している場合には、課税法域単位
- 仮に連結納税制度を適用している場合において、仮に評価性引当額の変動理由や税務上の繰越欠損金に関する情報を連結納税主体単位で把握している場合には、連結納税主体単位

なお、連結財務諸表全体を概括的に把握する観点から、開示の単位を特段、定めず、第13項(1)の意見にあるように、評価性引当額の変動が生じた主な理由の開示を求めることも考え得る。

16. 一方、前項のように複数の会社の情報を一定の単位で集約すると、会社別の情報に比べてその有用性は一定程度低下するものと考えられる。

### まとめ

17. 評価性引当額の内訳及び税務上の繰越欠損金の繰越期限別の注記は、利用者が行うと考えられる分析において、次のような有用性があると考えられる。

- (1) 税率差異の注記における「評価性引当額の増減」に記載されている率が大きい



場合、その内容が将来の税負担率にどのように影響するのかに関する理解に資する<sup>7</sup>と考えられる。

- (2) 現行の開示よりも将来の税負担率に与える可能性のある内容を、一定程度絞り込むことができると考えられる。
- (3) 一般にリスクが高いと考えられる税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の額が開示されることにより、不確実性の程度を分析することができる。

18. 一方、評価性引当額に重要な変動が生じている場合の会社別の定性的な開示や税務上の繰越欠損金に係る会社別の定性的な開示については、実務上の負担が相当大きいと考えられる<sup>8</sup>。このため、「評価性引当額の内訳」及び「税務上の繰越欠損金に関する事項」について定性的な情報の開示の定めを設ける場合、会計基準においては、会社別等の開示の単位を特段、記載せずに、当該開示の単位を例示することが考えられるがどうか。

ただし、複数の会社の情報を一定の単位で集約すると、会社別の情報に比べてその有用性は一定程度低下するものと考えられる。

#### ディスカッション・ポイント

事務局の提案についてご意見を伺いたい。

#### (税法の改正による影響)

19. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会では、事例を用いて、事務局の提案する「税法改正による影響額」の内容を明らかにした。この提案に対して、主に以下の懸念が聞かれている。

- (1) 税法の改正による影響額を算出する場合、課税所得並びに繰延税金資産及び負債の金額について、改正前の税法と改正後の税法の両方に従った場合のものを

<sup>7</sup> 評価性引当額が増減した場合、法人税等又は法人税等調整額のどちらかに影響することで、税負担率に影響が生じると考えられる。

<sup>8</sup> なお、会計基準等において、連結会社別(連結会社名)の情報が求められている注記には、例えば以下がある。

- ・連結の範囲に関する注記のうち、連結の範囲に含めた子会社、非連結子会社に関する事項
- ・連結キャッシュ・フロー計算書の注記のうち、株式の取得により新たに連結子会社となった会社がある場合には、当該会社の資産及び負債の主な内訳
- ・企業結合関係の注記
- ・関連当事者との取引

算出する必要が生じることから、追加的な負担が過重ではないか（第355回企業会計基準委員会）

(2) 「重要な影響を及ぼすときに、その内容及び修正額」を開示すると定めた場合、当該重要性の程度を示さなければ、実務に混乱が生じるおそれがある。（第47回専門委員会）

(3) 現行において税率が変更された場合、重要性にかかわらず開示しているケースが多いことを踏まえると、重要性に関する定めを設けることにより、開示が後退することも考えられるため、この点について合意しうるのか認識を共有すべきであると考えられる。（第47回専門委員会）

20. 第19項(1)のように、税法の改正により繰延税金資産及び繰延税金負債の金額が修正された場合に、重要な影響が生じているかどうかを判断する場合に、過度な負担が生じるとの懸念が聞かれている。

21. この点について、繰延税金資産及び負債に与える影響<sup>9</sup>を算定するにあたっては、以下について、改正による影響が生じるかどうかを検討することとなると考えられる。

(1) 改正年度の期末における一時差異、税務上の繰越欠損金及び税額控除の額（以下合わせて「一時差異等」という。）

(2) 改正年度の期末における税務上の繰越欠損金及び税額控除の額（以下合わせて「税務上の繰越欠損金等」という。）の控除見込額

(3) 税率

22. まず、第21項(1)について、日本の税制改正を前提とする場合、改正税法の施行日は通常翌事業年度以降であることから、改正年度の期末における一時差異等の金額は当該改正の影響を受けないと考えられる。

23. 次に、第21項(2)については、改正年度の期末において、例えば、税務上の繰越欠損金等の繰越期限や控除見込額の使用に関する事項が改正された場合、翌年度以降に控除が見込まれる税務上の繰越欠損金等の回収可能額に重要な影響が生じるケースがあると考えられる<sup>10</sup>。

<sup>9</sup> 日本の税制改正を前提とする場合、改正税法の施行日は通常翌事業年度以降であることから、改正年度の課税所得については当該改正の影響を受けない。

<sup>10</sup> 一時差異等の解消見込額又は控除見込額は、税法の改正に伴い将来の一時差異等加減算前課税所得見込みが修正される場合にも、回収可能額に大きな影響が生じるケースがあると考えられる。しかしながら、当該課税所得見込みは、通常、達成可能性を考慮した将来の業績予測の数値をもとに重要な課税所得計算上の加減算項目があれば当該項目を考慮して算定していると考えられるため、当該課税所得見込みについて、改正税法により影響が生じたのか、将来の業績予測に織り込まれている達成確度等により影響が生じたのかを区別することは困難であり、前者のみの影響は算定できないと考えられる。

24. 最後に、第21項(3)(税率)については、改正年度の期末における一時差異等の解消見込額又は控除見込額に乘じる法定実効税率が変更されることにより、翌年度以降に解消又は控除が見込まれる一時差異等の回収可能額に大きな影響が生じるケースがあると考えられる。
25. したがって、繰延税金資産及び繰延税金負債に重要な影響を与える税法の改正は、(2)改正年度の期末における税務上の繰越欠損金等に関する事項(例えば、税務上の繰越欠損金の繰越期限や控除見込額の使用に関する事項)と、(3)税率が考えられる。
26. これらを踏まえ、税制改正の内容及び繰延税金資産及び繰延税金負債の金額の修正額を以下のように記載することを定めてはどうか(前回までの提案を修正している箇所を下線で示している。)

- 当連結会計年度において繰延税金資産及び繰延税金負債の金額に重要な影響を与える税法の改正が行われた場合、当該税法の改正の内容及び繰延税金資産及び繰延税金負債の修正額
- 決算日後に繰延税金資産及び繰延税金負債の金額に重要な影響を与える税法の改正が行われた場合、当該税法の改正の内容及び影響額

なお、「繰延税金資産及び繰延税金負債に重要な影響を与える税法の改正」とは、例えば、税率や税務上の繰越欠損金の繰越年度や控除見込額の使用に関する事項等であることを、結論の背景に示すことが考えられる。また、重要性については、第27項から第30項で検討している。

(提案している開示)

現行の開示から追加している箇所を緑色で示している。

3. 税法の改正により繰延税金資産及び繰延税金負債の金額が修正された場合で、財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に重要な影響を及ぼすときは、その旨及び修正額「所得税法等の一部を改正する法律」(平成XX年法律第XX号)及び「地方税法等の一部を改正する等の法律」(平成XX年法律第XX号)が平成XX年3月XX日に国会で成立し、平成XX年4月1日以後に開始する連結会計年度から法人税率等の引下げ等が行われた。これに伴い、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に使用する法定実効税率は前連結会計年度の計算において使用した35.0%から平成X1年4月1日に開始する連結会計年度以降に解消が見込まれる一時差異等については33.0%となっている。また、税務上の欠損金の繰越控除制度が平成X3年4月1日以後に開始する連結会計年度から繰越控除前の所得の金額の100分の70相当額から100分の50相当額に控除限度額が改正されている。

これらの変更により、当連結会計年度の繰延税金資産(繰延税金負債の金額を控除した金額)の金額は158百万円減少し、法人税等調整額が158百万円増加している。

## ディスカッション・ポイント

事務局の提案についてご意見を伺いたい。

## 重要性に関する検討

27. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において、重要性については以下のよう  
に整理を行った。

- 評価性引当額の重要な変動については、税負担率を予測するにあたり、その内容を分析することが考えられるため、税負担率の計算基礎となる税金等調整前当期純利益に対する割合が重要な場合に開示することが考えられる。
- 税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産の内容（当該税務上の繰越欠損金が生じた原因、それに係る繰延税金資産の計上根拠）については、税負担率の予測に加え、税金費用（繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価を含む。）を予測するにあたり、その内容を分析することが考えられるため、純資産に対する割合が重要な場合に開示することが考えられる。
- ルールとして重要性に関する取扱いは定めず<sup>11</sup>、結論の背景において、税負担率の予測及び純資産に与える影響の予測が重要であることを勘案し、個々の企業の状況に応じて、税金等調整前当期純利益に対する割合や純資産に対する割合が重要かどうかを判断する旨を記載する。

28. この整理について、以下の意見が聞かれた。

- (1) 評価性引当額の重要な変動について、会社別に重要な変動が生じた場合に注記を要求するのか、連結ベースの評価性引当額の重要な変動が生じた場合に注記を要求するのかについて、明らかにする必要があると考える。
- (2) 開示項目に重要性がない場合、当該項目の開示が不要であることを定めてはどうか。

29. 第28項(1)について、税負担率の予測という観点からは、会社別（納税主体別）に重要な変動が生じた場合に、「当該変動が生じた会社名、及び、将来減算一時差異

<sup>11</sup> ルールとして重要性に関する取扱いを定めない理由として、「仮に前項に記載した内容を会計基準のルールとして定めた場合、例えば、利益が小さいケースや、利益や純資産が大きく増減したときのケースなど、実態に合わないケースが生じると考えられる。企業の状況や業種によって重要性の考え方は異なると考えられるため、重要性については個々の企業の状況に応じて判断することが適切であると考えられる。」としている。

合計に係る評価性引当額の変動額又は税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額の変動額」を注記することが望ましい。

しかしながら、企業が評価性引当額の増減を必ずしも会社別（納税主体別）に管理し説明しているとは限らないことや、その詳細度合いも企業によって異なるとの意見が聞かれていることから、連結全体の評価性引当額の合計額に重要な変動が生じていれば、当該変動について要求することとしてはどうか。

30. 第28項(2)について、開示項目に重要性がない場合、重要性がない旨を記載する方法と開示項目そのものを記載しない方法が考えられる。この場合、どちらの方法も認められることや、税効果会計以外の他の注記と同様の取扱いであることから、特段の記載をしないことが考えられるがどうか。

#### ディスカッション・ポイント

事務局の提案についてご意見を伺いたい。

#### 事務局の提案

31. 前項までの検討を踏まえ、追加すべき開示3項目を以下とすることでどうか（前回までの提案を修正している箇所を下線で示している。）。

##### (1) 評価性引当額の内訳

- 繰延税金資産の発生原因別の注記に併せて、将来減算一時差異合計に係る評価性引当額、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額及びその合計額を記載する。
- 評価性引当額に重要な変動が生じている場合、将来減算一時差異合計に係る評価性引当額の変動額又は税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額の変動額を記載する。

##### (2) 税務上の繰越欠損金に関する事項

- 税務上の繰越欠損金の額、当該税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額及び当該税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の額の繰越期限別の情報を記載する。
  - 税務上の繰越欠損金については、税率を乗じた額で記載する。
  - 繰越期限別の情報を記載するにあたって、年度の区切り方については

特に定めない。

- 税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を計上している会社がある場合には、税務上の繰越欠損金が生じた原因及び当該繰延税金資産の計上根拠を記載する。

(3) 税法改正による影響額

- 当連結会計年度において繰延税金資産及び繰延税金負債の金額に重要な影響を与える税法の改正が行われた場合、当該税法の改正の内容並びに繰延税金資産及び繰延税金負債の修正額
- 決算日後に繰延税金資産及び繰延税金負債の金額に重要な影響を与える税法の改正が行われた場合、当該税法の改正の内容及び影響額

ディスカッション・ポイント

事務局の提案についてご意見を伺いたい。

以 上