
プロジェクト 税効果会計

開示の検討

項目 単体の税効果会計に関する開示に関する検討

本資料の目的

1. 審議事項(7)-2において、現行の開示に対して追加する開示項目として、以下の3つを候補としている。
 - 評価性引当額の内訳
 - 税務上の繰越欠損金に関する事項
 - 税法改正による影響額に関する事項
2. 仮に前項の開示項目の候補を現行の開示にすべて追加する場合、税効果会計に関する注記事項として以下が開示されることとなる。
 - (1) 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳
 - (2) 評価性引当額の内訳（(1)に併せて記載）
 - (3) 税率差異の注記
 - (4) 税務上の繰越欠損金に関する事項
 - (5) 繰延税金資産及び繰延税金負債の額に重要な影響を与える税法の改正が行われた場合、その内容及び修正額
 - (6) 決算日後に繰延税金資産及び繰延税金負債の額に重要な影響を与える税法の改正が行われた場合には、その内容及びその影響額
3. 本資料は、アウトリーチ、前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において聞かれた意見を踏まえ、単体の税効果会計に関する開示について検討するものである。

現行の取扱い

4. 現行の「税効果会計に係る会計基準」第四では、以下のように、連結と単体の双方に税効果会計に関する開示が求められている。

第四 注記事項

財務諸表及び連結財務諸表については、次の事項を注記しなければならない。

1. 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳（以下「発生原因別の内訳注記」という。）
2. 税引前当期純利益又は税金等調整前当期純利益に対する法人税等（法人税等調整額を含む。）の比率と法定実効税率との間に重要な差異があるときは、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳（以下「税率差異の注記」という。）
3. 税率の変更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ときは、その旨及び修正額（以下「税率変更の注記」という。）
4. 決算日後に税率の変更があった場合には、その内容及びその影響（以下「決算日後の注記」という。）

5. 一方、会計基準によっては、金融商品の時価等に関する事項（企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」第40項-2）や確定給付制度に関する事項（企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」第30項）のように、連結で開示されている場合に、単体で開示を要しないとされているものがある。
6. また、金融商品取引法に基づく開示については、平成26年3月に「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令」（平成26年内閣府令第19号）が公布され、単体開示の簡素化に係る財務諸表等規則の改正がなされた¹。この改正では、税効果会計に関する開示は、単体開示の簡素化の対象になっておらず、連結と単体の双方に開示が求められている²。
7. なお、会社法に基づく開示については、税効果会計に関する開示は、単体において、繰延税金資産（その算定に当たり繰延税金資産から控除された金額がある場合における当該金額を含む。）及び繰延税金負債の発生の主な原因の開示（会社計算規則第107条）が求められている。

¹ 当該改正では、連結財務諸表作成会社のうち、会計監査人設置会社は特例財務諸表提出会社とされ、会社法の要求水準に合わせた新たな個別財務諸表の様式によることや、一定の注記については会社計算規則の規定をもって注記できるとする特例が定められた。なお、連結財務諸表を作成する会社においては、連結開示において十分な情報が開示されている場合には、一定の注記については単体開示を免除することとされた。

² 平成26年3月に金融庁が公表した（別紙1）「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等に対するパブリックコメントの概要及びそれに対する金融庁の考え方」において、「税効果会計に関する注記（第8条の12）は、記載不要としていただきたい。」とのコメントの概要に対し、「金商法と会社法では、法令上要求されている注記の開示水準が異なっている（会社法では発生原因のみ開示が求められ、内訳金額の開示は要求されていない）ため、会社法の要求水準に統一することは適当ではなく、今回、改正を行っていません。」との考え方が示されている。

第 352 回企業会計基準委員会及び第 45 回専門委員会における分析

8. 第 352 回企業会計基準委員会及び第 45 回専門委員会では、これまで連結と単体の双方に税効果会計に関する開示が行われてきたのは、連結納税制度を適用している場合を除き、繰延税金資産の回収可能性の判断や税金費用の算定は個社の納税主体ごとで行われるため、連結グループにおける親会社の事業割合が大きい場合には、単体の情報が特に重要なものとなり得ることなどによるものと考えられるとし、この考えを踏襲すると、基本的には、これまでどおり連結と単体の双方に開示することを念頭に置きつつ、第 2 項に列挙した情報のうち単体で省略しても支障がない項目はあるか否かを検討することが考えられるがどうか、と提案していた。

アウトリーチ、第354回企業会計基準委員会及び第46回専門委員会で聞かれた意見

9. 市場関係者（利用者、作成者及び監査人）に対するアウトリーチにおいて聞かれた単体開示に関する主な意見は以下のとおりである。
- (1) 単体の情報は、税金費用が納税主体ごとに算定されるため及び分配可能額に影響するため、従前と変わらず投資判断として重要な情報になる。また、金融商品取引法に基づく開示制度において単体開示が簡素化された時に税効果会計の開示は省略されなかったことを踏まえれば、その時点と現在において税効果会計を取り巻く状況に大きな変化は見られず、開示の取扱いを変える理由はない。（利用者）
 - (2) 仮に連結の開示を充実させる場合、実務負担に配慮し、単体の開示を不要とすべきである。また、税効果会計基準の導入時に比べると海外への事業展開が進展して連結情報の重要性が高まっていることや国際的な会計基準では単体の開示は求められていないことを勘案すると、単体開示の有用性は低下していると考えられる。（作成者）
 - (3) 単体の開示について、例えば、連結納税制度を適用している場合に単体の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を開示しても、連結財務諸表提出会社のみが税務上の繰越欠損金を利用できるものではないことから、利用者にとって有用とはいえないケースもあり得ると考えられる。（監査人）
10. 前回の企業会計基準委員会及び専門委員会において聞かれた単体開示に関する主な意見は以下のとおりである。
- (1) 単体において開示項目を追加するのであれば、分配可能額への影響に関する判

断に対してどのように有用性があるのかについて分析が必要であると考え。
(第 354 回企業会計基準委員会)

- (2) 連結財務諸表の開示では、複数の会社の情報が束ねられてしまうことを踏まえると、重要な納税主体である親会社の開示について過度に簡素化を行うことは望ましくないと考え。(第 354 回企業会計基準委員会)
- (3) 定性的な説明(評価性引当額の重要な増減、税務上の繰越欠損金が生じた原因及び繰延税金資産の計上根拠)について、連結と単体の双方で開示を求める場合、親会社の情報開示が連結と単体の双方において重複することが多いと考えられる。したがって、連結と単体で開示すべき情報について検討する必要があると考え。(第 46 回専門委員会)
- (4) 金融商品取引法に基づく開示において、単体開示の簡素化が図られた時と状況に大きな変化がないため、税効果に関する単体開示の簡素化は、現段階において当専門委員会でも取り扱う問題ではないと考え。(第 46 回専門委員会)

分 析

11. 連結と単体の開示は、これまで金融商品取引法や会社法に基づく制度とも関連し、金融商品取引法に基づく制度においては、第 6 項に記載のとおり、連結で十分な情報が開示されている場合には単体開示を簡素化する改正が行われた中で、税効果会計の注記については単体開示の簡素化の対象にならなかったことを勘案すると、本来的には、税効果会計の注記だけを検討するのではなく、他の注記も含めた開示制度全体で検討すべき項目であると考えられる。
12. 仮に税効果会計の注記のみを取り上げて検討する場合は、以下のように考えられる。

まず、これまで連結と単体の双方に税効果会計に関する開示が行われてきた理由は、以下と考えられる。

- 単体開示については、分配可能額との関係で単体の純資産に重要な繰延税金資産が含まれている場合、当該繰延税金資産の回収可能性について不確実性が高いかどうかを分析できると考えられること(審議事項(7)-2 参照)
- 連結納税制度を適用している場合を除き、繰延税金資産の回収可能性の判断や税金費用の算定は個社の納税主体ごとに行われるため、連結グループにおける親会社の事業割合が大きい場合には、単体の情報が特に重要なものとなり得ること(第 8 項)

- 税金計算の内容は、企業の所在地が国内か海外かにより異なるため、連結開示における税負担率や繰延税金資産の不確実性の分析が困難な場合、単体開示の情報を利用し分析を実施していると考えられること³
 - 繰延税金資産又は負債の発生原因別の内訳⁴や税率差異の注記⁵において、連結と単体の内容が異なることが多く、連結のみの情報では、税金に関するキャッシュ・フローの予測にあたり、必ずしも十分とは言えないと考えられること
13. また、金融商品会計や退職給付会計のように、開示項目のすべてについて単体で開示を要しないとされることはあっても、単体の開示項目のうち一部の項目のみを省略することについては、以下のとおり、合理的な理由を見出すことは難しいと考えられる。
- (1) 利用者は税負担率を予測する場合、一般的に、①每期税率差異の調整として開示されているもの、②一過性の要因で税率差異に影響する事象が生じた時に開示されるもの、③その他（評価性引当額の増減等）に分けて、法定実効税率に加減するかどうかを検討している。この際、①については税率差異の注記を、②については税率変更の注記又は決算日後の注記を、③については発生原因別の内訳注記を利用している。
 - (2) また、利用者は、一般的に、発生原因別の内訳注記を利用して、将来税金費用が大きく増減する可能性があると考えられるケースを想定するほか、繰延税金資産の回収可能性の不確実性を評価している。
 - (3) このように、利用者が税効果に関する分析を行う際に、一連の情報は一体で利用されており、仮に一部の項目のみを省略すると、利用者の分析に影響が生じ、結果として、単体の開示項目全体の有用性が低下する可能性がある。
14. よって、これまでどおり連結と単体の双方に開示することを念頭に置くことが考えられるかどうか。

ディスカッション・ポイント

³ 例えば米国会計基準においては、国内・海外別の税引前当期純利益及び税金費用が開示されることで税金に関する分析が可能となっている。

⁴ 連結開示においては、課税所得計算には関係しない連結財務諸表固有の一時差異が見られる。

⁵ 連結開示においては、のれん償却や在外子会社との税率差異等に関する内訳項目が見られる。

事務局の分析についてご意見を伺いたい。

以 上