

プロジェクト 税効果会計

項目 第 51 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 51 回税効果会計専門委員会（2017 年 4 月 21 日開催）（以下「専門委員会」という。）で議論された以下について聞かれた主な意見をまとめたものである。
 - 単体財務諸表における税効果会計に関する開示
 - 「「税効果会計に係る会計基準」の一部改正（案）」（以下「税効果会計基準一部改正（案）」という。）の文案に関する検討
 - 「「税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）」（以下「税効果適用指針（案）」という。）の文案に関する検討
 - 改正「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」（以下「回収可能性適用指針（案）」という。）の文案に関する検討
 - 「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針（案）」（以下「中間適用指針（案）」という。）の文案に関する検討
 - 「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案に関する検討

単体財務諸表における税効果会計に関する開示について聞かれた意見

2. 事務局より、単体財務諸表における税効果会計に関する開示について、現行の開示に追加する項目を評価性引当額の内訳の数値情報のみとする提案を行ったところ、主に次の意見が聞かれた。

事務局の提案に賛成する意見

- (1) これまでの検討結果を踏まえると、事務局の提案に賛成する。
- (2) 連結納税制度を適用する会社においても、当該制度を適用していない会社と同様に単体財務諸表における税効果会計の開示が必要であるとの事務局の分析に賛成する。

事務局の提案に反対する意見

- (3) 単体財務諸表で開示されている他の情報からある程度推測し得ることを理由として、連結財務諸表で開示を求める項目の一部を単体財務諸表において開示を求めない提案は、理論的な根拠が乏しいため反対する。

利用者からの反対意見が聞かれていることを踏まえ、ご意見を伺いたい。

税効果会計基準一部改正（案）の文案について聞かれた意見

3. 事務局より、税効果会計基準一部改正（案）の文案について説明を行ったところ、主に次の意見が聞かれた。

開示の要否を判断するための税務上の繰越欠損金の額の重要性に関する文案

税効果会計基準一部改正（案）第 26 項から第 28 項

- (1) 第 28 項では、開示の要否を判断するための税務上の繰越欠損金の額の重要性について、将来の年度別の税引前純利益に対する税務上の繰越欠損金の控除見込額が重要な場合を挙げていることについては賛成する。

一方で、第 28 項ただし書きの「当該注記事項を追加した趣旨を踏まえ」との記載については、当該「趣旨」が示す内容を明らかにすべきと考える。

- (2) 第 27 項では、税負担率の予測が難しい例示として税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を計上しており評価性引当額が変動するケースを挙げている一方で、第 28 項では、開示の要否を判断するための税務上の繰越欠損金の額の重要性について「税務上の繰越欠損金の控除見込額が重要な場合」と記載され、繰延税金資産を計上しているケースを想定しているように読めることから、記載を工夫した方がよいと考える。

税効果会計基準一部改正（案）第 39 項

- (3) 税務上の繰越欠損金の額に関する重要性の記載ぶり（第 27 項）と税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報に係る重要性（第 39 項）の記載ぶりが異なっているため、平仄を合わせてはどうか。

(1)から(3)については、次回以降に検討を行う。

単体財務諸表における開示の文案

- (4) 第 42 項では、単体財務諸表において追加開示しなかった項目について、コストがベネフィットを上回る旨が記載されていると考えられるが、連結財務諸表の追加開示項目はベネフィットが大きく見込めることも考慮したうえで単体財務諸表においては追加開示項目の一部を省略し得ると判断していることを記載すべきと考える。

上記意見を踏まえて、審議事項(5)-2-2(税効果会計一部改正案)を見直している。

その他

- (5) 第4項及び第5項の「なお、連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表において記載することを要しない。」との記載について、国際財務報告基準（IFRS）を任意適用して連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における取扱いは、日本基準を採用している企業と同様の取扱いでよいのか確認したい。

現状では、「連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表において記載することを要しない。」とされている退職給付に係る注記や金融商品に係る注記について、IFRS 任意適用企業の個別財務諸表において開示されている事例は見られない。

- (6) 適用初年度において比較情報の開示を省略できる定めに従い当該開示を省略する場合、開示を省略している旨を記載する必要はないか。

企業会計基準第24号「会計上の変更および誤謬の訂正に関する会計基準」第16項では、表示方法に関する経過的な取扱いを定めた場合の注記は求められていないが、開示を省略している旨を記載しなくてもその状況は明らかであるため、特段、定めを設ける必要はないと考えられる。

- (7) 税効果会計基準一部改正（案）第17項の異なる納税主体における繰延税金資産及び繰延税金負債の相殺について、「原則として」という文言を削除しているが、例えば、個別財務諸表で認識した繰延税金資産と連結財務諸表固有の一時差異に係る繰延税金負債の会計処理など実務に影響を与えないか再確認が必要であると考えられる。

現状では、異なる納税主体において繰延税金資産と繰延税金負債を相殺して表示する実務は見られないと考えられる。

- (8) 第21項において、回収可能性適用指針における合理的な説明に関する注記について開示を求めない理由として「企業の置かれている状況を説明しない場合には十分な開示とならない可能性があり」と記載されている意図が明確ではないため、表現の見直しが必要であると考えられる。

次回以降に検討を行う。

税効果適用指針（案）の文案について聞かれた意見

4. 事務局より、税効果適用指針（案）の文案について説明したところ、次の意見が聞かれた。

個別財務諸表において子会社株式の評価損を計上した場合の連結財務諸表における取扱い

- (1) 税効果適用指針（案）第 20 項について、連結修正仕訳で生じた子会社株式の評価損の消去に係るものを連結財務諸表固有の将来加算一時差異と整理することの意義について、以下の点から疑問が残る。

- 将来加算一時差異については、原則として繰延税金負債を計上することが求められているため、当該評価損の消去に係る将来加算一時差異に対する繰延税金負債について、個別財務諸表において繰延税金資産が計上されていない場合には計上しないと取り扱う理由が明確ではない。
- 実務上、発生原因別の注記を作成する場合、将来減算一時差異と将来加算一時差異を相殺していることと整合しているかどうかは明確ではない。

税効果適用指針（案）において、連結財務諸表固有の将来加算一時差異は、例えば「原則として繰延税金負債を計上する」などの包括的な取扱いは定められておらず、連結修正仕訳で生じた評価損の消去に係る連結財務諸表固有の将来加算一時差異は、税効果適用指針（案）第 20 項及び第 21 項に従うこととなると考えられる。

この取扱いは、連結税効果実務指針の取扱いを踏襲したものであり、注記も含め実務を変えることを意図していないため、記載を変更していない。

子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異の取扱い

- (2) 税効果適用指針（案）第 22 項(1) の「子会社に対する投資の売却等を行う意思決定又は実施計画が存在する場合」との表現は、同項(1) の「個別財務諸表において計上した子会社株式の評価損について、予測可能な将来の期間に、税務上の損金に算入される場合」という表現とのバランスを考慮すると、「子会社に対する投資の売却等を行う意思がある場合」との表現の方が良いのではないかと。

連結財務諸表固有の将来減算一時差異の取扱いは、個別財務諸表における将来減算一時差異の取扱いと整合しているため、「意思がある場合」と記載することにより、両者の閾値が異なるのではないかと誤解が生じる可能性もあるので表現を変更していない。

- (3) 税効果適用指針(案)第22項(1)において、「予測可能な将来の期間に」との表現が複数回用いられているため、表現を簡素化してはどうか。

上記意見を踏まえ、審議(5)-3(税効果適用指針(案))の記載を見直している。

適用時期等

会計方針の変更に関する取扱いをより明確化すべきとの意見

- (4) 会計処理の見直しを行ったとして示されている2項目(税効果適用指針(案)第65項(2))以外についても、実務指針の取扱いを明確にした項目や表現を見直した項目が多くあり、当該項目を適用することにより会計処理が変わる可能性もあるため、会計方針の変更として取り扱うものを2項目に限定している考え方を明確に記載すべきと考える。

次回以降に検討を行う。

早期適用に関する意見

- (5) 個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱いの変更は、連結財務諸表における取扱いと整合させるものであるため、早期適用を認めてはどうか。

個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱いの変更は、四半期と年度の会計処理の首尾一貫性の観点から、早期適用を認める必要はないと考えられる。

回収可能性適用指針(案)の文案について聞かれた意見

5. 事務局より、回収可能性適用指針(案)の改正文案について説明したところ、主に次の意見が聞かれた。

適用時期等

- (1) (分類1)に該当する企業における繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いについては、回収可能性適用指針の公表時に会計方針の変更として取り扱っていないため、今回の改正においても会計方針の変更として取り扱わないほうが良いと考える。

なお、仮に会計方針の変更として取り扱う場合、遡及適用まで求める必要はないのではないか。また、回収可能性適用指針の公表時に会計方針の変更として取り扱わなかったこととの違いについて、結論の背景で示すべきと考える。

上記意見を踏まえ、審議(5)-4(回収可能性適用指針(案))の記載を見直している。

中間税効果適用指針(案)の文案について聞かれた意見

6. 事務局より、中間税効果適用指針(案)の文案について説明したところ、主に次の意見が聞かれた。

予想年間税額控除額の取扱い

- (1) 中間税効果適用指針(案)第13項(1)において、見積実効税率の算定上、予想年間税額控除額を予測年間税金費用から控除する取扱いとなっているが、税額控除の対象となる税によっては控除する必要がないものもあるため、企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」のように、「税額控除を考慮する」と記載することも考えられるのではないか。

上記意見を踏まえ、審議事項(5)-5(中間税効果適用指針(案))の記載を見直している。

簡便法を採用する場合の表示

- (2) 中間税効果適用指針(案)第21項に関連し、年度の財務諸表における繰延税金資産及び繰延税金負債の表示についてはすべて非流動に区分する取扱いに変更したことにより、中間財務諸表等において簡便法を採用した場合の貸借対照表項目を流動区分に表示すると、年度と中間会計期間との間で流動比率が整合しないことになると考えられるが、その理解でよいか確認したい。

簡便法を採用する場合の表示に関する取扱いは中間税効果実務指針を踏襲しているため、中間連結貸借対照表又は中間貸借対照表において、流動資産又は流動負債の区分に未払法人税等などその内容を示す科目をもって表示することとなる。

適用時期等

- (3) 中間税効果適用指針(案)第24項に関連し、中間財務諸表等における会計処理は様々な方法が選択可能であることを踏まえると、会計基準の変更となる場合もあるのではないか。

中間税効果適用指針は、中間税効果実務指針等における中間財務諸表等における税効果会計の適用に係る取扱いについて、基本的にその内容を踏襲した

上で表現の見直しを行っており、実質的な内容の変更は意図していないため、本適用指針の適用については、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当しないものとして取り扱うこととしている。

コメントの募集及び公開草案の概要の文案について聞かれた意見

7. 事務局より、コメント募集及び公開草案の概要の文案について説明したところ、主に次の意見が聞かれた。

会計処理に関する質問事項

- (1) 質問1について、会計処理の見直しを行った主な取扱いのみを質問項目に含めているが、会計処理の見直しを行わなかった主な取扱いについても質問項目に含めるべきではないか。

上記意見を踏まえ、審議(5)-6(コメントの募集及び公開草案の概要(案))の記載を見直している。

その他

- (2) 日本公認会計士協会が公表している税効果会計に関する実務指針等の取扱いについて、実質的に内容を変更していないが表現は変更されている部分について、公開草案の公表の際に明瞭に分かるようにしてはどうか。

公開草案の公表時に、実務指針等との比較表を併せて公表する。

以上