

平成 29 年 8 月 7 日

企業会計基準委員会 御中

有限責任監査法人トーマツ
テクニカルセンター**企業会計基準公開草案第 60 号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(案)」等に対する意見**

貴委員会から平成 29 年 6 月 6 日付で公表されました、以下の企業会計基準及び企業会計基準適用指針の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)に対して、下記のとおり意見を申し上げます。

- 企業会計基準公開草案第 60 号
「『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。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 58 号
「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。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 59 号(企業会計基準適用指針第 26 号の改正案)
「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。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 60 号
「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)」

質問 1 (会計処理に関する質問)

本公開草案においては、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及び(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会計処理を見直すことを提案しています。また、未実現損益の消去に係る税効果会計については、繰延法を継続して採用することを提案しています。これらの提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

1. 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

【コメント】

同意する。

2. (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

【コメント】

基本的には同意する。

ただし、回収可能性適用指針案においては、（分類１）に該当する企業において繰延税金資産の回収可能性がないと判断される例外的な取扱いとして、完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損に係る将来減算一時差異が想定されているが、子会社株式等に係る将来減算一時差異を対象とすることが望ましいと考える。

【理由】

本公開草案では、将来加算一時差異において、子会社等に対する投資に係る一時差異としての性質が類似していることや解消事由が同じであることから、連結財務諸表と個別財務諸表における子会社等に対する投資に係る一時差異に関する取扱いについて整合性を図る提案がされている（税効果適用指針案第 8 条(2)及び第 23 項）ことを勘案すると、将来減算一時差異についても同様に整合性を図ることが考えられる。

したがって、（分類１）に関して、将来において税務上の損金に算入される蓋然性が低いときに、繰延税金資産の回収可能性がないと判断される場合を例示するのみならず、個別財務諸表上の子会社株式等に係る将来減算一時差異の取扱いに関しても、連結財務諸表における取扱い（税効果適用指針案第 22 項）と整合させ、（分類１）に該当する企業において繰延税金資産の回収可能性がないと判断される例外的な取扱いとすることが望ましいと考える。

3. 未実現損益の消去に係る税効果会計

【コメント】

繰延法を継続して採用することに、基本的には同意する。

ただし、一定の開示を条件に、資産負債法の採用も認めることについては、検討の余地があると考えます。

【理由】

我が国において国際財務報告基準（IFRS）の任意適用企業が増加している中で、IFRS においては資産負債法が採用されていることや、審議の過程において、繰延法も資産負債法も一定の論拠（税効果適用指針案第 131 項）が認められるものの、主に変更に伴うコストの発生という実務上の懸念が考慮されたこと（同適用指針案第 132 項）を踏まえると、企業の判断により、一定の開示を条件に、資産負債法の採用を認めることについては、検討の余地があると考えます。

質問 2（表示に関する質問）

繰延税金資産及び繰延税金負債の表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【コメント】

同意する。

質問3（注記事項に関する質問）**（質問3-1）注記事項を追加する提案に関する質問**

本公開草案においては、財務諸表利用者による税負担率の予測及び繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価に資するように、評価性引当額の内訳に関する注記事項及び税務上の繰越欠損金に関する注記事項の追加を提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

（質問3-2）個別財務諸表における注記事項に関する質問

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注記事項の追加は、コストと便益の比較の観点から、評価性引当額の内訳に関する数値情報のみにすることを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【コメント】

基本的には同意する。

ただし、本公開草案においては、連結財務諸表における評価性引当額の注記対象に、連結財務諸表固有の一時差異（子会社等に対する投資に係る一時差異など）が含まれるのか明らかとされていないため、この点を明確に示す必要があると考える。

質問4（適用時期等に関する質問）**（質問4-1）適用時期に関する質問**

本公開草案の適用時期及び早期適用に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

（質問4-2）適用初年度の経過的な取扱いに関する質問

本公開草案において、適用初年度における実務上の負担に配慮し、適用初年度の経過的な取扱いとして、税効果会計基準一部改正案に定める注記事項については適用初年度の比較情報に記載しないことができる取扱いを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

【コメント】

同意する。

質問5（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

以下、本公開草案に関するその他の意見を申し上げる。

1. 税率差異の注記（税効果会計基準一部改正案第33項及び第51項）について

【コメント】

税金等調整前当期純損失又は税引前当期純損失（以下「税引前純損失」という）が生じている場合においても、税率差異の注記を継続すべきと考える。

【理由】

税引前純損失が生じている場合における税率差異は注記事項に追加しないとされているが（税効果会計基準一部改正案第51項）税効果会計基準一部改正案第24項に記載されるように、税率差異の注記は財務諸表利用者における税負担率の予測の観点から有用であるため、税引前純損失の場合にも開示の連続性を確保すべきと考える。

2. 税効果適用指針案第8項(1)ただし書き（個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針第24-2項の移管）について

【コメント】

組織再編に伴い受け取った子会社株式等に係る将来減算一時差異のうち、「受取時に会計上の損益及び課税所得（又は税務上の欠損金）に影響を与えなかったものについて」（税効果適用指針案第8項(1)ただし書き）との記載は、削除することが望ましいと考えられる。

【理由】

税効果適用指針案第8項(1)ただし書きには、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」第24-2項を引き継いで、「受取時に会計上の損益及び課税所得（又は税務上の欠損金）に影響を与えなかったものについて」との記載がある。

一方、企業会計基準適用指針第10号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」（以下「結合分離適用指針」という。）第115項（株式交換完全親会社の税効果会計）及び第123項（株式移転設立完全親会社の税効果会計）において、同様の趣旨で組織再編の税効果会計が定められていると考えられるが、当該記載はない。

このように、税効果適用指針案第8項(1)ただし書きの当該記載は、結合分離適用指針第115項及び第123項の定めと整合していないことや、「受取時に会計上の損益及び課税所得（又は税務上の欠損金）に影響を与えなかったもの」が、どのようなケースを想定しているのが明確にされていないことを踏まえると、当該記載を削除することが望ましいと考えられる。

3. 税効果適用指針案第38項及び第39項と連結納税（グループ法人税制と連結納税制度）

【コメント】

連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表における当該売却損益に係る一時差異について、連結納税制度を適用しているときの取扱いを明確に示すべきである。

【理由】

連結会社間における資産の売却に伴い生じた売却損益について、税務上の要件を満たし課税所得計算において当該売却損益を繰り延べる場合(法人税法第61条の13)の連結財務諸表上の取扱いについては、税効果適用指針案第38項(子会社株式等を除く資産の売却損益)と、税効果適用指針案第39項なお書き(子会社株式等の売却損益)に記載されている。

一方、連結納税制度を適用する場合に資産の売却に伴い生じた損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表上の取扱いについて、資産(子会社株式等を除く)の売却損益の定めは、実務対応報告第5号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その1)」Q5(損益の繰延)に記載されているが、子会社株式等の売却損益に関する取扱いは必ずしも明確とはいえないと考えられる。

したがって、連結財務諸表における当該売却損益に係る一時差異について、連結納税制度を適用しているときの取扱いを明確に示すべきである。

4. 税効果適用指針案第39項(連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表における取扱い)第1段落の記載場所について

【コメント】

税効果適用指針案第39項第1段落は表題と対応していないため、記載場所を見直すべきと考える。

【理由】

税効果適用指針案第39項第2段落は、表題のとおり連結会社間における子会社株式等の売却に伴い生じた売却損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表における取扱いについて記載されている。一方で、同適用指針案第39項第1段落は、子会社に対する投資に係る連結財務諸表固有の一時差異の取扱いに関する記載であり表題と対応していないため、同適用指針案第22項から第31項に関連することがわかるよう記載場所を見直すべきと考える。

以上