

平成 29 年 7 月 26 日

企業会計基準委員会御中

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  
コメント

公認会計士 國見 琢

（質問 3-1）注記事項を追加する提案に関する質問 について

同意しません。以下、理由を記載いたします。

「税効果会計に係る会計基準」及び本公開草案からは評価性引当額の定義が不明確です。また、IFRS を適用している在外子会社における評価性引当額の取扱いが不明確です。このような状況下で評価性引当額に関する追加の注記事項を求めたとしても、各社各様の対応となり、企業間比較可能性が損なわれ、当該注記が有用な情報を提供しない虞があります。また、徒に財務諸表作成・監査実務のさらなる負担及び混乱を引き起こしかねません。故に、追加の注記事項を求めるよりも、まず評価性引当額の定義を示していただき、その上で IFRS を適用している在外子会社における評価性引当額の取扱いを明確にさせていただくことで、実務の安定を図ることが先決であると考えます。

評価性引当額については、「税効果会計基準に関する会計基準」第二.二. 1 及び「税効果会計に関する会計基準注解」（注 5）に関係すると思われる記述がありますが、これらからは例えば以下についての取扱いが必ずしも明確ではないと考えます。

- ・「税効果適用指針案」22 項(1)の要件を満たさない将来減産一時差異について繰延税金資産が計上されない旨が規定されています。これは、回収可能性の検討に基づき評価性引当額として繰延税金資産から控除するというわけではなく、回収可能性の検討の前の段階でそもそも繰延税金資産を計上しないということを意味しているものと理解しておりますが、この点が必ずしも明確ではありません。
- ・「税効果適用指針案」22 項(1)の要件を満たすものの同項(2)の要件を満たさない将来減産一時際について繰延税金資産が計上されない旨が規定されていますが、これが回収可能性の検討に基づき評価性引当額として繰延税金資産から控除するということを意味しているのか否かについて必ずしも明確ではありません。

また、「税効果会計に係る会計基準」第二.二. 1 及び「税効果適用指針案」8 項に基づき将来加算一時差異について繰延税金負債を計上しない場合に、これを繰延税金負債に対する評価性引当額であるとする誤解が一部で存在するようです。

さらに、平成 28 年 3 月 25 日改正前の日本公認会計士協会 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」22 項は、将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産のみを対象としており、繰越外国税額控除に係る繰延税金資産について対象としていなかったことから、繰越外国税額控除に係る繰延税金資産について回収可能性の検討に基づき減額した金額があっても同実務指針 31 項に規定される評価性引当額の対象には含まれないように解される余地があり、実際にそのような実務も行われているようです。

上記のような点についての取扱いを明確にして実務の安定を図っていただくために、現行の日本公認会計士協会 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」31 項に記載されている評価性引当額に関する説明について必要な見直しを行った上で、評価性引当額の定義として記載していただくことが必要であると考えます。

その上で、IFRS を適用している在外子会社における評価性引当額の取扱いを明確にすべきであると考えます。IFRS においてはそもそも評価性引当額という概念そのものが存在しないことから、IAS 第 12 号第 81 項(e)における「繰延税金資産を認識していない将来減算一時差異、税務上の繰越欠損金及び繰越税額控除の額」に法定実効税率を乗じて得た金額が必ずしも我が国における評価性引当額と一致するわけではなく、この中から評価性引当額に該当するものだけを抜き出すことは実務上極めて困難であると考えます。故に、IFRS を適用している在外子会社に関しては、評価性引当額の算定方法について何らかの実務上の便法を規定していただくこと等により、現実的な対応を図っていただく必要があるものと考えます。

何卒ご審議の上、貴委員会のご賛同を賜りますようお願い申し上げます。

なお、当コメントは提出者の私見であり、所属する団体等の見解ではないことを申し添えます。

以上