

企業会計基準適用指針公開草案第 55 号
「税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）」に対する意見

平成 28 年 2 月 10 日

日本公認会計士協会

当協会は、このたび公表されました企業会計基準適用指針公開草案第 55 号「税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）」（以下「本公開草案」という。）に対して、以下のとおり意見を申し上げます。

1. 繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率について（本公開草案第 7 項、第 8 項及び設例 2）

(1) 制限税率と標準税率に相当の幅が生じた場合の考え方について

（意 見）

平成 27 年 12 月 24 日に閣議決定された「平成 28 年度税制改正の大綱」（以下「平成 28 年度税制改正大綱」という。）によれば、地方法人特別税等に関する暫定措置法適用後の税率について、法人事業税（所得割）の制限税率は標準税率の 1.2 倍から 2 倍に引き上げるとされている。本公開草案第 7 項及び第 8 項は、現行の標準税率の 1.2 倍を想定して作成されているものと考えられるが、今回の税制改正のように制限税率と標準税率に相当の幅が生じた場合においても第 7 項及び第 8 項の取扱いのままでよいのか、再度検討を要すると思われる。

（理 由）

本公開草案第 7 項(2)②イでは、「改正地方税法等に規定されている標準税率に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率が改正直前の地方税法等の標準税率を超える差分を考慮する税率」としている。例えば、平成 27 年 3 月期において適用された当該差分を平成 28 年 3 月期において考慮する場合、結果として、当該差分と実際の超過課税による税率に乖離が生じる可能性もあるものと考えられる。

今後、税制改正により毎年税率の見直しが行われる可能性があるため、汎用性のある適用指針として、本公開草案第 7 項及び第 8 項の取扱いのままでよいのか、再度検討を要するものと思われる。

(2) 地方税法等に基づく税率の算定方法の選択について

(意 見)

本公開草案第8項において、(1) 改正地方税法等に規定されている標準税率に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率が改正直前の地方税法等の標準税率を超える数値を加えて算定する方法と、(2) 改正地方税法等に規定されている標準税率に、決算日において成立している条例に規定されている超過課税による税率における改正直前の地方税法等の標準税率に対する割合を乗じて算定する方法が示されており、さらに、本公開草案の設例2において、第8項(2)による方法により超過課税による税率を算定する場合の方法として、①地方法人特別税の税率が含まれていない事業税の税率に基づいて割合を算定する方法と、②地方法人特別税の税率が含まれている事業税率に基づいて割合を算定する方法が示されている。これらの方法のうち、いずれの方法も任意に選択できるのか、又は実態に基づいて最も合理的な方法を採用すべきなのかを明確にしてはどうか。

(理 由)

本公開草案の設例2(2)において「地方公共団体によっては、過年度から継続的に地方法人特別税の税率を考慮して超過課税による税率を決定している場合がある」と記載されているように、超過課税による税率の決定については地方公共団体それぞれ固有の方法があると考えられる。そのため、いずれの算定方法を採用するかについては、地方公共団体ごとに実態に基づいて最も合理的な方法を採用することが妥当とも思われるが、一方で、公開草案第8項(1)、設例2(2)①及び②のいずれの方法も一定の仮定に基づいた算定方法であることに違いはなく、どの方法を採用しても結果として重要な差異が生じない場合にまで、特定の方法を強制するほどの必要性はないものと思われる。税率の算定方法の選択については、任意に選択可能とするか、又は実態に基づいて最も合理的な方法を採用すべきかといった複数の考え方が採用し得るため、どの考え方を採用するのかをその理由とともに明確にしておく必要があると考える。

(3) 複数の事業所を有する会社における法定実効税率の算定方法について

(意 見)

複数の事業所を有する会社においては、代表的な事業所（例えば、本社所在地、主な所得源泉地）に適用されている税率を基に法定実効税率を算定する方法が引き続き認められることを明示すべきである。

(理 由)

上記の算定方法については、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37項に明示されており、また、本公開草案の

設例 1 においてもその考え方が引き継がれるものと考えられるため、公開草案の本文にも明示すべきと考える。

2. 中間連結財務諸表及び中間財務諸表における適用時期について（本公開草案第 10 項）

（意 見）

中間連結財務諸表及び中間財務諸表についても本公開草案が同様に適用されると理解しているが、その適用は、平成 28 年 3 月 31 日以後終了する中間連結会計期間に係る中間連結財務諸表及び中間会計期間に係る中間財務諸表から適用されるとの理解でよい。

（理 由）

例えば、3 月末を中間（連結）決算日とする企業においても、改正税法の成立から公布が中間（連結）決算日を跨ぐ場合に、3 月末を決算日とする企業と同様の問題が指摘されていたことから、中間連結財務諸表及び中間財務諸表における適用時期について確認したい。

また、当協会の会計制度委員会報告第 11 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」第 3 項にも税効果会計上で適用する税率に関する記載があるため、当該実務指針の改正の適用日も同様とすることでよいとも確認したい。

3. 設例について

（意 見）

本公開草案で示されている設例については、適用指針の設例としてではなく参考資料として示すこととしてはどうか。

（理 由）

本公開草案の設例は、本公開草案公表日時点で適用となっている実際の税率を基に作成されているが、既に平成 28 年度の税制改正において税率の見直しが見込まれており、平成 29 年度以降も毎年税率の見直しが行われる可能性がある。また、平成 29 年 4 月 1 日以後開始する年度では、地方法人特別税が廃止されることも踏まえると、適用指針を汎用性のあるものとするために、実際の税率に基づく数値例は適用指針の設例としてではなく、参考資料として別途示すことが望ましいと考える。

4. 税率を除く、税効果会計の適用上関連する税法の規定に関する取扱いについて

(意 見)

税率に限らず、税効果会計の適用上関連する税法上の規定全般について、いつの時点のものを適用するかに関する一般的な考え方を示してはどうか。

(理 由)

平成 28 年度税制改正大綱によれば、欠損金の繰越控除について更なる見直しが見られ、控除限度額は段階的に引き下げられることになる。当該引下げは、繰越欠損金を有する企業の繰延税金資産の計上額に重要な影響を及ぼす場合があると考えられる。また、他の改正点についても個別企業の繰延税金資産・負債の計上額に影響を与える可能性もあるが、このような税制改正の影響についての取扱いが明示されていない。

例えば、平成 28 年度税制改正において、4 月 1 日に改正税法が成立した場合、繰越欠損金の解消見込額の計算は、平成 29 年 4 月 1 日以後開始する年度に見込まれる繰越控除前の所得金額の 65%（改正前）によらなければならないのか、繰越控除前の所得金額の 60%（改正後）によるのか、すなわち、税率改正と同様に扱うのか、それとも修正後発事象として回収可能性の見積りに反映するのかを明確にすべきであると考えられる。

以 上