

2002年9月13日

企業会計基準委員会 御中

連結財務諸表における未実現利益への税効果会計の適用に関する意見書

マツダ株式会社

はじめに

企業活動や資本市場のグローバル化に伴い、国際会計基準を中心とした会計制度の大変革が進んでいる。わが国の会計制度も、一連の改革により、既に国際的に遜色ないレベルに達しており、残された主要課題についても検討されつつあると理解している。

以下は、連結納税制度を適用する場合の税効果会計の取扱いを定めるにあたり、それと密接に関係がある現行の実務指針の改正を要望するものである。

基本的な考え方

わが国の税効果会計の実務処理は、平成 10 年に日本公認会計士協会が発行した会計制度委員会報告第 6 号、「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」がその基礎となっている。その 15 項に、「未実現利益の消去に係わる将来減算一時差異の額は、売却元の売却年度における課税所得額を超えてはならない。」とされている。

これは、米国会計基準 (SFAS) と日本における過去の実務慣習を参考にして規定したものと理解される。この 15 項は、欠損金の税効果が繰延税金資産として認識できるような場合であっても、未実現利益の税効果は認識されないということであり、連結ベースで考えると将来の回収可能性が確認されている企業が、一時的に課税所得を失うと、繰延税金資産も失うという結果が発生している。この現状は、次に上げる点で実務的に合理的とは考えられず、検討されるべきである。

1. 財務数値開示の非連続性

将来の利益が合理的かつ客観的に確認される場合においても、一時的に売却元が課税所得を失った場合、繰延税金資産も失い、税引き後利益の多大な悪化となり、課税所得が復活した時点で、繰延税金資産が再認識され利益が好転するという事実が存在する。投資家・株主に対して判断に資する財務数値を提供する観点から、一時的な環境変化で、税引前利益と税金費用がアンバランスな状態となり、利益が増減する状況は好ましくなく、企業集団の将来回収可能性を加味して、税効果は認識されるべきである。

2. 米国会計基準との乖離

実務指針における当該項目は、一般に会計先進国として実務指針の参考としている米国会計基準 (SFAS) 第 109 号に倣った文章とも見られるが、SFAS は「未実現利益に対して所得税を支払っている場合、当該税金を繰延する」と記されており、繰延税金資産の認識を禁止した事項がないことから、所得税を支払っていない場合でも実態に合わせて、繰延税金資産を認識する余地がある。一方、わが国の実務指針は「売却元の課税所得を超えてはならない」と明言しており、解釈の余地がない。この会計処理はわが国特有のものであり、米国の基準とも異なるようである。

以上の基本的認識から、下記の点について会計制度の改革を求める。

具体的意見

上記のような実務上の非合理を解消し、国際的に整合性の取れた会計実務がわが国において実現されるべく、連結財務諸表における未実現利益への税効果会計適用について、上記 15 項の課税所得制限を見直し、一時的な課税所得の有無で、巨額な未実現利益に対する税効果認識の有無が発生することで、会計数値の連続性が著しく損なわれるようなことが排除されることを強く望むものである。

以 上