

## 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

#### 1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

- ・ 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）」（平成 29 年 6 月 6 日公表）（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）」（平成 29 年 6 月 6 日公表）（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）」（平成 29 年 6 月 6 日公表）（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）」（平成 29 年 6 月 6 日公表）（以下「中間税効果適用指針案」という。）

#### 2. コメント募集期間

平成 29 年 6 月 6 日～平成 29 年 8 月 7 日

#### 3. 公開草案を踏まえた公表物の名称及び公表時期

- ・ 企業会計基準第 28 号 「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」（平成 30 年 2 月 16 日公表）（以下「税効果会計基準一部改正」という。）
- ・ 企業会計基準適用指針第 28 号 「税効果会計に係る会計基準の適用指針」（平成 30 年 2 月 16 日公表）（以下「税効果適用指針」という。）
- ・ 改正企業会計基準適用指針第 26 号 「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」（平成 30 年 2 月 16 日公表）（以下「回収可能性適

用指針」という。)

- ・ 企業会計基準適用指針第 29 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」(平成 30 年 2 月 16 日公表) (以下「中間税効果適用指針」という。)

#### 4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団 体 名
CL1	一般社団法人日本貿易会
CL2	日本公認会計士協会
CL3	日本航空株式会社
CL4	有限責任あずさ監査法人
CL5	株式会社プロネクサス プロネクサス総合研究所
CL6	公益社団法人日本証券アナリスト協会
CL7	新日本有限責任監査法人
CL8	宝印刷グループ 株式会社ディスクロージャー&IR 総合研究所
CL9	有限責任監査法人トーマツ
CL10	PwC あらた有限責任監査法人
CL11	一般社団法人日本経済団体連合会

[個人(敬称略)]

	氏名・所属等(記載のあるもののみ)	
CL12	國見 琢	公認会計士

CL13	矢野 弘樹	公認会計士
CL14	高畑 修一	
CL15	兼田 克幸	岡山大学大学院社会文化科学研究科

### 5. 主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会（以下「委員会」という。）のそれらに対する対応です。  
「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、委員会で分析を行っています。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<b>質問 1: 会計処理に関する質問</b>		
<b>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</b>		
1) 本公開草案の提案の方向性を支持する。	本公開草案の提案に同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
2) 具体的事例を明示頂きたい。	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については同意するものの、利用者の利便性向上のため、子会社株式等に係る将来加算一時差異が発生する場合の具体的事例について明示頂きたい。	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については、子会社において、その他資本剰余金を財源として有償減資を行い、親会社が当該子会社から受け取った金銭が税務上は配当として取り扱われることによって、子会社株式の会計上の簿価と課税所得計算上の簿価に相違が生じるケースなどが考えられるが、個々の企業によってその生じた原因は様々であると考えられ、具体的な事例は示さないこととしている。
<b>(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</b>		

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>3) 一定の要件を満たした場合には、原則的な取扱いとすることが明確になるよう表現を見直していただきたい。</p>	<p>本公開草案の提案に同意するが、一定の要件を満たした場合には繰延税金資産を認識しないことを選択でなく原則的な取扱いとすることが明確になるよう表現を見直すことを検討されたい。</p> <p>(理由)</p> <p>回収可能性適用指針改正案第 18 項では、どのような場合に例外的な取扱いを行うことを求めるのかが明らかにされていない。また、同第 67-4 項では「例えば、完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損について、企業が当該子会社を清算するまで当該子会社株式を保有し続ける方針がある場合等、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当該子会社株式の評価損に係る繰延税金資産の回収可能性はないと判断することも考えられる。」とされており、一定の場合に繰延税金資産を計上しないことが任意で選択可能であると解釈し得るものとなっている。</p> <p>回収可能性適用指針改正案が想定している会計処理が「国内完全子会社株式に係る将来減算一時差異については、企業が(分類 1)に該当する場合であっても繰延税金資産を認識しない」というものであるならば、上述のような解釈がなされぬよう同第 18 項又は第 67-4 項において、「ただし、国内完全子会社株式の評価損に係る将来減算一時差異については、当該一時差異の解消時点で税効果が合理的に認められる場合を除いては繰延税金資産を認識しない。」と記載するなど、原則的な取扱いがどのようなものであり、どのような場合に例外的な取扱いを行うことを求めているのかがより明瞭になるような記載とすることが必要である。</p>	<p>左記のコメントを踏まえ、将来の状況により税務上の損金に算入されない項目に係る一時差異について、例外的に回収可能性がないと判断する必要があることを明らかにするため、回収可能性適用指針案第 67-4 項(回収可能性適用指針第 67-4 項)を以下のように見直すこととした。</p> <p>「これに関連し、例えば、完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損について、企業が当該子会社を清算するまで当該子会社株式を保有し続ける方針がある場合等、将来において税務上の損金に算入される可能性が低い場合に当該子会社株式の評価損に係る繰延税金資産の回収可能性はないと判断することが適切であると考えられる。したがって、平成 30 年改正適用指針においては、(分類 1)に該当する企業において、将来の状況により税務上の損金に算入されない項目に係る一時差異について、例外的に</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		回収可能性がないと判断する場合があることを明らかにするため、繰延税金資産の全額を回収可能性があるものとする取扱いに、「原則として、」との文言を追加した（第18項参照。）
4) (分類1)に該当する企業であっても繰延税金資産を計上しない場合を、回収可能性適用指針案第67-4項の場合に限るのであれば表現を見直していただきたい。	<p>(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、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)第18項の「原則として」の意味するところ、および回収可能性適用指針案第67-4項の繰延税金資産を計上しないと想定される場合を明確化することを前提に、本公開草案の提案に同意する。</p> <p>例えば回収可能性適用指針案が(分類1)に該当する企業であっても繰延税金資産を計上しない場合を、回収可能性適用指針案第67-4項の場合に限るのであれば次のような修正案が考えられる。</p> <p>(考えられる案)</p> <div data-bbox="443 1002 1547 1246" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>18. (分類1)に該当する企業においては、原則として繰延税金資産の全額について回収可能性があるものとする。</p> <p><u>ただし、完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損について当該子会社を清算するまで当該子会社株式を保有し続ける方針がある場合の当該評価損に係る一時差異を除く。</u></p> </div> <p>67-4. これに関連し、例えば、完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損につい</p>	回収可能性適用指針案第67-4項(回収可能性適用指針第67-4項)に記載している完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損については、あくまでも例示である。また、将来の法人税法等の規定により該当するケースが生じることがあり得るため、当該事項に限定したものではない。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>て、企業が当該子会社を清算するまで当該子会社株式を保有し続ける方針がある場合等、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当該子会社株式の評価損に係る繰延税金資産の回収可能性はないと判断することも考えられる。したがって、平成 XX 年改正適用指針においては、（分類 1）に該当する企業においても、回収可能性がないものと判断する可能性があることとなるため、繰延税金資産の全額を回収可能性があるものとする取扱いに、「原則として、」との文言を追加の例外を設け、この場合に係る一時差異については繰延税金資産を計上しないこととした（第 18 項参照）。</p> <p>本公開草案の提案に同意するが、下記について検討いただきたい。</p> <p>「原則として」の文言が第 18 項に追加されたが、この例外は、完全支配関係にある国内子会社株式の評価損に係る繰延税金資産について、回収可能性がないと判断される場合のみが想定されているのかを明記していただきたい。</p>	
<p>5) 想定している取引とその背景について明確に示していただきたい。</p>	<p>同意するが、以下の点について追加説明が必要である。</p> <p>「個別財務諸表における子会社等に係る将来加算一時差異の取扱い」と回収可能性適用指針案の第 18 項の「原則として」を追加した背景となった取引については、想定した取引とその背景について明確に示していただきたい。後日、当初想定していなかった取引についても同様な取扱いが誤って適用されるのを防止しておく必要があると思われる。</p>	<p>個別財務諸表における子会社等に係る将来加算一時差異の取扱いに関する背景は税効果適用指針第 94 項から第 96 項に記載されている。</p> <p>回収可能性適用指針第 18 項に関する背景は、想定した取引も含めて回収可能性適用指針第 67-2 項から第 67-4 項に記載されており、特段の対応は行わないこととした。</p>
<p>6) 子会社株式等</p>	<p>基本的には同意する。</p>	<p>回収可能性適用指針は監査委員会</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>に係る将来減算一時差異を対象とすることが望ましい。</p>	<p>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。</p> <p>(理由)</p> <p>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。</p> <p>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。</p>	<p>報告第66号における企業の分類に応じた取扱いの枠組みを基本的に踏襲している趣旨と整合性を図り、(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はないと判断される例外的な取扱いの対象について、回収可能性適用指針案の提案を見直さない点について結論の背景に追記することとした。</p>
<p><b>未実現損益の消去に関する税効果会計の取扱い</b></p>		
<p>7) 本公開草案の提案の方向性を支持する。</p>	<p>本公開草案の提案に同意する。</p>	<p>本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。</p>
<p>8) 繰延法を採用することの追加</p>	<p>同意するが、以下の点について追加説明が必要である。</p> <p>未実現損益の消去に係る税効果について繰延法を継続的に採用するのであれば、記述</p>	<p>審議の過程において、国際財務報告基準(IFRS)では資産負債法が採用さ</p>



論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>の検討が必要である。</p>	<p>された論拠があまりに弱いように思われる。</p> <p>税効果会計に係る会計基準の適用指針（案）第 131 項では、繰延法と資産負債法に一定の論拠があるとしつつ、資産負債法を採用しない理由として第 132 項で①資産負債法に変更すると多大なコストが生じる可能性があること、②他に IFRS と異なる点があることから、必ずしも整合させる必要はないことなどが挙げられている。資産負債法に変更する場合、多大なコストが必要であるケースやそのような主張がなされる背景を具体的に示していただきたい。また、他に IFRS と違う点があるというのは、あまりに安易で論拠になっていないと思われる。</p> <p>未実現損益の消去に係る税効果会計について繰延法を継続して採用する提案については、以下の理由から同意しない。</p> <p>未実現損益消去に係る税効果につき、国際会計基準に基づく連結財務諸表を作成している企業グループ内に本邦会計基準適用会社がある場合、繰延法から資産負債法への連結修正を行っているが、こうした実務負担の軽減に加え、コンバージェンスの観点からも、資産負債法の適用について再検討頂きたい。</p>	<p>れており、また、米国会計基準においても棚卸資産以外の資産の未実現損益の消去に係る税効果会計については資産負債法が採用されていることから、連結税効果実務指針における繰延法の取扱いについて国際的な会計基準と整合性を図るかどうかの検討を行っている。</p> <p>繰延法も資産負債法も一定の論拠があることを前提に、資産負債法に変更する場合、連結決算手続上、購入側の企業で繰延税金資産の回収可能性を検討する必要がある点、米国会計基準のように棚卸資産以外の資産の未実現損益の消去に係る税効果会計についてのみ資産負債法に変更する場合、棚卸資産か棚卸資産以外の資産かにより未実現損益の消去に係る税効果会計に関する会計処理を変えることは理論的な根拠が乏しい点等に鑑み、従来採用されている繰延法を資産負債法に変更することに懸念する</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		意見を踏まえ、繰延法を継続することとしている。これらの検討した経緯については、税効果適用指針第 126 項から第 136 項に記載している。
9) 繰延法を採用することに、基本的には同意するが、一定の開示を条件に、資産負債法の採用も認めることの検討の余地がある。	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える。	繰延法か資産負債法かについては、比較可能性の観点から、一定の使い分けを行わない限りは選択適用を認めることは適切ではないと考えられるため、税効果適用指針案の提案を変更しないこととした。
10) 繰延法を採用することに同意するが、何れが企業価値を適切に表しているかの視点から記載して欲しい。	未実現損益の消去に係る税効果会計について、繰延法を継続するという結論には同意するが、論拠については、以下の記載を加えることをご検討頂きたい。 繰延法と資産負債法は、何れも一定の論拠があるとされているが、結果として金額が異なるのだから、何れが企業価値を適切に表しているかの視点からの記載を加えて頂きたい。 資産負債法に変更する場合の影響としては、以下の点も記載を加えて頂きたい。 ①国内会社から在外子会社等に、棚卸資産以外の資産を売却した場合の、為替変動影響額の検討 ②未実現損益を購入会社で認識することの検討	税効果適用指針第 132 項に記載のとおり、繰延法又は資産負債法のいずれを採用する場合にも、利益と税金費用が対応する点で一定の論拠があると考えられるが、キャッシュ・フローに影響を与えないことから、企業価値には直接関係しないものと考えられる。 なお、①為替変動影響額の検討及び②未実現損益を購入側の企業で認識

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>することの検討については、繰延法を採用することとしたため、特段の対応は行わないこととした。</p>
<b>質問 2：表示に関する質問</b>		
<p>11) 本公開草案の提案の方向性を支持する。</p>	<p>本公開草案の提案に同意する。</p>	<p>本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。</p>
<p>12) 同意するが、論理的な説明を記載することが必要である。</p>	<p>提案に同意する。          なお、表示を変更する根拠に関して、「国際的な会計基準に整合させ、財務諸表の比較可能性が向上することが期待されること」（「税効果会計に係る会計基準」改正案第 16 項）と説明されているが、会計理論面での説明を丁寧に書いていただきたい。</p> <p>同意する。          ただし、繰延税金資産及び繰延税金負債の表示方法を現行処理から変更する理由について、公開草案の記載はあまりにもあいまいすぎであり、会計基準等の品質の観点から足りていない。論理的な説明を記載することが必要である。</p>	<p>表示に関する事項については、流動又は非流動区分に表示する取扱いもすべてを非流動区分に表示する取扱いも一定の論拠があることを確認した上で、財務諸表作成者の負担が軽減されること等を勘案し、すべて非流動区分に表示する方法を採用している。そのため会計理論面での理由を追加することとはしない。</p> <p>なお、左記のコメントを踏まえ、経済実態の観点から検討していることを示すため、税効果会計基準一部改正案第 14 項（税効果会計基準一部改正案第 15 項）を以下のように見直すこととしている。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>「この点、繰延税金資産及び繰延税金負債を、これらに関連した資産及び負債の分類に基づいて流動又は非流動区分に表示するという現行の取扱いとは、一時差異に関連した資産及び負債と、その税金費用に関する資産及び負債(当該一時差異に係る繰延税金資産及び繰延税金負債)が同時に取り崩されるという特徴を踏まえており、同一の区分に表示することに一定の論拠があると考えられる。」</p>
<p>13) 表示を変更する理由が明確でないため、同意しない。</p>	<p>繰延税金資産及び繰延税金負債の表示に関する提案につき、同意しない。</p> <p>(1) 国際的な会計基準の取扱いと整合させる、ということのみが論拠となっており、その背景が当基準案上明示されていない。少なくとも国際的な会計基準において、このような表示が採用された事情を調査し、わが国においても同様な事情が存在するのかわを確認しておく必要がある。</p> <p>(2) 繰延税金資産及び繰延税金負債をすべて固定区分とする論拠として、「換金性のある資産ではない」点が挙げられているが(第14項)、前払費用のように換金性はなくとも、流動区分に分類される資産もある。</p> <p>(3) 税務上の繰越欠損金に関する繰越期限別の数値情報を開示させるということは、1年以内に回収できる税務上の繰越欠損金に関する繰延税金資産が重要性をもって明示される可能性もある。それにもかかわらず、これを固定資産として表示することは、</p>	<p>(1) 国際的な会計基準で採用された事情の調査</p> <p>審議の過程において、IFRSの取扱いについては、当時のIASBの審議資料において、繰延税金資産及び繰延税金負債のすべてを非流動区分に表示する根拠として、決算日以後に納付する法域では、解消時期が1年以内の一時差異についても、1年以内にキャッシュ・フローは生じないことに留意した、と記載されていた点を踏まえ、我</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	1年基準に基づく流動固定分類の考え方と不整合となる。	<p>が国においても同様の事情があることを確認した上で、検討している。</p> <p>また、米国会計基準の取扱いに関しては、複雑性を低減する簡素化の取組みを理由に変更したとされている点を踏まえ検討している。</p> <p>(2)「換金性のある資産ではない」ことを根拠とすること及び(3)1年基準に基づく流動固定分類の考え方との整合性について</p> <p>コメントに記載された点も含め、流動又は非流動区分に表示する取扱いもすべてを非流動区分に表示する取扱いも一定の論拠があることを確認した上で、財務諸表作成者の負担が軽減されること等を勘案し、すべて非流動区分に表示する方法を採用することとした。</p>
<b>質問 3-1：注記事項を追加する提案に関する質問</b>		
<b>(総論) 本公開草案で追加する注記事項の全体について同意するコメント</b>		
14) 本公開草案の提案の方向性	<p>本公開草案の提案に同意する。</p> <p>『公開草案』第4項(注8)(1)によって、他の将来減算一時差異に係る評価性引当額と</p>	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>を支持する。</p>	<p>繰越欠損金に係る評価性引当額が別掲されることで、税負担率の実績と予測の乖離の原因となることが多い繰越欠損金に係る評価性引当額を把握できる。また、繰越欠損金に係る繰延税金資産は、将来減算一時差異に係る繰延税金資産と比較して回収可能性が劣ることが多く、繰延税金資産全体の回収可能性を評価する上で、繰越欠損金に係る評価性引当額を別途把握することは有益である。</p> <p>一方、より精緻に税負担率の予測や繰延税金資産の回収可能性の分析を可能とする他の将来減算一時差異について、発生要因別の注記が要求されなかったことは残念である。</p> <p>また、「税務上の繰越欠損金の額が重要なとき」に注記の記載を限定することに異論はないが、『公開草案』第29項にある様に「第28項の考え方を目安として、企業の状況に応じて適切に判断」して、適切な数値情報が開示されることを期待している。</p>	
<p><b>(総論) 本公開草案で追加する注記事項の全体について同意しないコメント</b></p>		
<p>15) 注記事項を追加する場合、IFRSとの整合を図るべきである。</p>	<p>提案されている「税務上の繰越欠損金(税率を乗じた額)、評価性引当額、及びその繰延税金資産の繰越期限別の明細」の開示については、提案に同意しない。(公開草案「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(案)」等の公表」別紙4-1(*2))</p> <p>かかる開示をIFRSは求めておらず、「財政状態計算書に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(及びもしあれば失効日)」の開示を求めているにとどまる(IAS第12号「法人所得税」第81項(e))。そこで、例えば、「税効果会計に係る会計基準」注解9を「繰延税金資産の発生原因別の主な内訳として税務上の繰越欠損金を記載している場合であって、当該税務上の繰越欠損金の額が重要であるときは、繰越欠損金の失効年度(もしあれば)を記載する。」とすることが考えられる。</p> <p>少なくとも、繰越欠損金に係る繰延税金資産等の繰越期限別の開示に関しては、「税負</p>	<p>税効果会計基準一部改正で追加した注記事項が、IFRSでの要求水準を超えているかどうかについては、IFRSの解釈に言及する可能性がある。</p> <p>税効果会計基準一部改正では、開示の追加に関する多数の論点を検討するにあたり、財務諸表利用者が税負担率の予測の観点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の観点から分析を行うことに着目することとし、その分析内容及び実際に</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	担率の予測」にどれだけ有用であるか、疑問である。	利用している情報を十分に検討した上で必要となる注記事項を定めたものであり、国際的な会計基準については、参考にはするものの、国際的な会計基準の定めがある項目に合わせることはしていない。
<b>評価性引当額の内訳に関するコメント</b>		
16) 評価性引当額の内訳(数値情報・定性的な情報)に関する注記事項について有用な情報を提供しない。	<p>同意しません。 (理由) 「評価性引当額の内訳に関する注記事項の追加」について 「評価性引当額の内訳に関する開示(数値情報・定性的な情報)」について、「財務諸表利用者による税負担率の予測」および「繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価」を目的としています。評価性引当額は、将来の課税所得が不足する額を直接的に示す情報ではないため、内訳を開示しても、財務諸表利用者が当該目的を達成することは困難と考えます。</p> <p>また、「税効果会計に係る会計基準」の一部改正(案)第24項において、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額が有用な情報となるケースが記載されていますが、税務上の繰越欠損金の増減については、他の開示情報からも読み取れる情報であるため、税務上の繰越欠損金の追加的な開示は不要と考えます。</p> <p>したがって、注記の追加作成は不要と考えます。</p>	財務諸表利用者が税負担率の予測の観点から分析を行う場合、税負担率の実績と予測が乖離する原因として、税務上の繰越欠損金が生じたときに将来において課税所得が生じる見込みがないため評価性引当額を計上するケースや、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額を計上していたときに、課税所得が生じ税務上の繰越欠損金を利用したことにより評価性引当額が減少するケース等、税務上の繰越欠損金に関連することが挙げられることが多い。そのため、当該税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額は有用な情報となると考えられる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>17) 評価性引当額の内訳に関する数値情報の記載の要否に関する重要性の判断を発生原因別の内訳と整合させるべきである。</p>	<p>評価性引当額の内訳に関する数値情報の記載の要否に関する重要性の判断については、実務上判断に迷う可能性が高いと考える。</p> <p>評価性引当額の内訳に関する数値情報は、「繰延税金資産の発生原因別の主な内訳として税務上の繰越欠損金を記載している場合であって、当該税務上の繰越欠損金の額が重要であるとき」に記載する、と定められており、この「重要であるとき」とは、例示として、「将来の税務上の繰越欠損金の繰越期間にわたる年度別の税引前純利益に対する当該税務上の繰越欠損金の控除見込額の割合が重要な場合」や「純資産の額に対する税務上の繰越欠損金の割合が重要な場合」が含まれると考えられる、とある（第27項・第28項）。</p> <p>これらの例は、税務上の繰越欠損金に関する繰延税金資産の額が大きい場合、つまり評価性引当額が小さい場合に重要と判断されるのか、それとも逆に評価性引当額が大きい場合に重要と判断されるのか、不明確ではないか。</p> <p>このような事態を避けるためには、繰延税金資産の発生原因別の主な内訳として税務上の繰越欠損金を記載する際の重要性の判断と単純に整合させ、評価性引当額の内訳に関する数値情報は、「繰延税金資産の発生原因別の主な内訳として税務上の繰越欠損金を記載している場合」に記載する、と定めた方が理解しやすく望ましいと考える。</p>	<p>税効果会計基準一部改正第29項及び第30項に記載されているとおり、「税務上の繰越欠損金の額が重要であるとき」に注記事項を記載することとしており、評価性引当額の金額の重要性で判断することとはしていないためコメントいただいた提案は採用しないこととした。</p>
<p>18) 同意するが、評価性引当額が重要な場合、主な内容を注記として求めることを検討いただきたい。</p>	<p>同意します。ただし、将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額（税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額を除いた評価性引当額）が重要な場合、将来予測情報としての重要性の観点から、その主要な内訳等主要内容を注記として求めることをご検討頂けないか。また、将来加算一時差異に係る税金の額のうち、将来の会計期間において支払が見込まれない税金の額がある場合の繰延税金負債の内訳の注記方法についても示していただけないか。</p>	<p>審議の過程において、将来減算一時差異等の各項目に係る評価性引当額について一定の仮定を置いた計算等により按分して算定し記載することの有用性に関して検討を行った結果、将来減算一時差異等については、個々の解消の順序が定められていない中</p>



論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>で、必ずしも有用な情報とはならないと考えられ、当該記載を求めないこととした。</p> <p>なお、支払が見込まれない税金の額がある場合の繰延税金負債の内訳の注記については、コメント 29) を参照されたい。</p>
<p>19) 繰越欠損金とそれに対する評価性引当金の国別・地域別の開示が有用な情報となる。</p>	<p>税務上の繰越欠損金については、税法の適用は、国ごと、会社ごとになると考えられるため、繰越欠損金とそれに対する評価性引当金は、少なくとも、親会社、国内子会社合計、海外子会社合計ごとに開示するのが、回収可能性の判断の情報として有用と考える。</p>	<p>税務上の繰越欠損金については、主要な会社別や課税法域別の開示をすることで有用性が高まる可能性があるが、このような開示は我が国における他の会計基準と比較すると詳細であるとの意見が聞かれており、国際的な会計基準でも求められていないことから、提案の内容を見直さないこととした。</p>
<p>20) 評価性引当額の内訳に関する定性的な情報の主要内容の例示が必要である。</p>	<p>『公開草案』第4項(注8)(2)によって、評価性引当額の重要な変動の主要内容が定性的に注記されれば、税負担率に重要な影響が生じている原因を分析する際の手掛かりになる情報が増える点は評価したい。</p> <p>なお、当該変動の内容及重要性は企業の置かれている状況によって様々なため、記載事項や重要性の基準を一律に定めなかったことに異論はないが、開示される内容が単に発生要因別の内訳に止まらず、変動した理由を伴うなど税負担率に重要な影響を及ぼす原因の</p>	<p>審議の過程において、具体的な事例を提示した上で検討を行ったが、評価性引当額の変動の内容は企業の置かれている状況により様々であると考えられ、具体的な開示例を示すと、却って実態に合った注記がなされない</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>理解に役立つ情報が開示されることを期待している。このため、せっきくの開示内容がまちまちになることが放置されない様に、変動の主な内容の例示も必要である。</p> <p>定性的な情報として、「評価性引当額の重要な変動の主な内容」と「繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由」が追加されている。具体的に何をどう記述するのが明確でないため、少なくとも記述内容の例示が必要である。</p>	<p>と考えられることから税効果会計基準一部改正においては特段例示しないこととした。</p>
<b>税務上の繰越欠損金に関するコメント</b>		
<p>21) 税務上の繰越欠損金に関する注記事項の追加について有用な情報を提供しない。</p>	<p>同意しません。 (理由) 「税務上の繰越欠損金に関する注記事項の追加」について 「繰越欠損金に関する開示」について、「財務諸表利用者による税負担率の予測」を目的としています。連結ベースによる開示は、事業内容・税制・回収可能性が、それぞれ異なる会社の数値が合算されているため、財務諸表利用者が当該目的を達成することは困難と考えます。</p> <p>また、「税効果会計に係る会計基準」の一部改正（案）第 37 項においては、「税負担率の予測」に関する単純な例が記載されていますが、実際には、税制・回収可能性の異なる会社の数値が合算されることから、当該事例のようなケースは少ないことが想定され、「繰越欠損金に関する開示」を行っても、財務諸表利用者が当該目的を達成することは困難と考えます。</p> <p>一方、財務諸表作成者にとっては、特に、諸外国の税制における繰越欠損金に係るルールおよび適用される税率が複雑であること等の理由により、作業負荷が増加することが考えられます。</p> <p>したがって、注記の追加作成は不要と考えます。</p>	<p>税効果会計基準一部改正では、財務諸表利用者にとって現状において不足している情報を補うことを目的としていることを踏まえ、税務上の繰越欠損金に関する数値情報及び定性情報を注記事項に追加することとしている（税効果会計基準一部改正第 38 項から第 47 項）。</p> <p>税負担率の実績と予測が乖離する原因として、税務上の繰越欠損金に関連することが多く、主として株価予測を行う財務諸表利用者が株価収益率（PER）やディスカウント・キャッシュ・フロー（DCF）による分析又は債務償還年数の検証を行う上での税負担率の予測や財務諸表利用者が自己</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>資本比率の検証を行う上での繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価において、税務上の繰越欠損金に関する数値情報は、有用な情報となると考えられる。また、税務上の繰越欠損金に関する数値情報が複数の連結会社の数値が合算された情報であるとしても、財務諸表利用者は税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由の記載や評価性引当額の重要な変動の主な内容の記載を参照することにより、税負担率の予測や税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価に重要な影響を及ぼす事項については、その影響や内容について相当程度理解し得ると考えられる。</p>
<p>22) 安易に IFRS 等の内容を採用するのではなく、その必要性や実</p>	<p>本年6月6日付けで公表された『「税効果会計に係る会計基準」の一部改正(案)」の第5項では、税務上の繰越欠損金に関する情報として、繰越欠損金の額が重要であるときは、繰越期限別に次の数値を注記することが提案されている。</p> <p>① 税務上の繰越欠損金の額に税率を乗じた額</p>	<p>税効果会計基準一部改正の検討にあたっては、財務諸表利用者が税負担率の予測の観点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</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>行可能性について、再検討されるべきである。</p>	<p>② 税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額</p> <p>③ 税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の額</p> <p>公開草案によると、これは、財務諸表利用者による税負担率の予測に資することを狙いとするものとされていますが、繰越期限別に上記①～③の注記を求めることの必要性がよく理解できない。</p> <p>法人税法上、繰越欠損金の繰越期限は現在9年間とされているが、将来における課税所得を見積り、繰越欠損金に係る繰延税金資産の額を年度別に査定（スケジューリング）することは一般的には相当難しい面があるものと思われる。このため、比較的短期間についてのスケジューリングしかできないケースも想定される。</p> <p>上記改正案は、国際的整合性の観点を踏まえて提案されているものと思われませんが、財務諸表作成会社や会計監査人の負担が増大する開示事項でもあり、安易にIFRS（IAS）等の内容をそのまま我が国の会計基準に採り入れることを避け、その必要性や実行可能性について、再検討されるよう希望する。</p> <p>近年、財務諸表作成上の見積りや将来予測事項が増えると同時に、情報開示の充実・強化が促進されてきている。こうした中、注記事項の拡大に当たっては、開示情報としての有用性や、財務諸表作成会社及び会計監査人の負担面について十分考慮されることが必要であると思われる。</p>	<p>の観点から分析を行う際に現状において不足している情報（財務諸表利用者のニーズ）を重視して検討を進めており、国際的な会計基準については、参考にはするものの国際的な会計基準の定めがある項目に合わせることはしていない。</p> <p>税務上の繰越欠損金に関する繰越期限別の数値情報は、税負担率の実績と予測が乖離する原因として、税務上の繰越欠損金に関連することが挙げられることが多く、税務上の繰越欠損金の繰越期間にわたって課税所得又は税務上の欠損金が生じたときの税負担率の予測に資するよう当該情報を注記事項とすることとしている。</p> <p>上記を踏まえ、税効果会計基準一部改正案の提案を変更しないこととした。</p>
<p>23) 税務上の繰越欠損金に関する注記事項に関</p>	<p>当該注記事項を追加する提案については、以下の理由から同意しない。</p> <p>特に、税務上の繰越欠損金に関する注記事項に関して、連結納税制度を採用し、多数の連結子法人を抱える親法人においては、連結子法人毎の税務上の繰越欠損金に関する注記</p>	<p>連結納税制度を適用している親法人では、繰越欠損金に関する注記事項を作成するために、連結子法人毎に情</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
して多大な実務負担が生じる。	事項を作成する為に多大な実務負担が生じる事が懸念される。また、連結子法人(非上場会社)においても、有価証券報告書に比して早期に作成が要される会社法計算書類において当該注記事項を作成する為に多大な実務負担が生じる事が懸念される。	<p>報を収集する負担が一定程度生じることが考えられる。税効果会計基準一部改正では、当該コストと便益の比較から検討を行い、注記事項として追加することとしている。</p> <p>なお、計算書類に関する注記で税務上の繰越欠損金に関する注記が求められるかどうかについては、会社計算規則により定められる事項である。</p>
24) 本公開草案の提案に同意するが、税務上の繰越欠損金に関する注記事項を追加する理由の記載の見直しを検討いただきたい。	本公開草案の提案に同意するが、税務上の繰越欠損金に関する注記事項を追加する理由の記載の見直しを検討いただきたい。	税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産は、他の将来減算一時差異等に係る繰延税金資産よりも先に回収可能性がないと判断されることが多いと考えられるためこのような表現としている。そのため、税効果会計一部改正案の表現を見直さないこととした。
25) 税務上の繰越欠損金の繰越期限別の内訳の国別・地域別の開示が有用な情報	税務上の繰越欠損金の繰越期限別の内訳は、親会社、国内子会社合計、海外子会社合計ごとに、また税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額と併せて開示することが必要である。また、海外で発生した繰越欠損金で、回収について重要な不確実性が存在する等の場合には、その概要を注記させることも必要ではないか。	コメント 19) への対応を参照されたい。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
となる。		
26) 繰越期限の年限について年度の区切り方を定めるべきである。	<p>『公開草案』第5項(注9)(1)によって、税務上の繰越欠損金に関する数値情報が繰越期限別に注記されれば、税務上の繰越期間にわたって課税所得または税務上の欠損金が生じた時の税負担率を予測する際の手掛かりになる情報が増える点は評価したい。収益予測の精度は手前の期間より先の期間になるほど低下するため、繰越期限が遅い繰越欠損金に対する繰延税金資産については回収可能性を保守的に評価することもあり、期間別注記の有用性は高い。</p> <p>ただし、繰越期限の年限について年度の区切り方を定めていないため、恣意的に繰越期限を曖昧にした開示が行われる可能性がある。『公開草案』16頁～17頁の「[開示例] 税効果会計に関する注記例」で、「X年」の記載を1年区切りに変更するなどの修正を行い、それを参考にして、税負担率の予測に役立つ情報が開示されるように啓蒙することが必要であろう。</p> <p>また、2015年7月27日に当協会がASBJへ提出した「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」についての意見書でも述べた様に、税の扱いは個社ごとであるため、会社別の繰越欠損金の詳細は分析上で必要な情報と考えている。これが難しいのであれば、少なくとも、国内と国外の会社ごとの合計で、繰越欠損金の繰越年限ごとの数値を開示することを検討していただきたい。</p> <p>税務上の繰越欠損金の繰越期限別の内訳について、公開草案の末尾にある開示例では「X年・・・」という記載となっており具体性がなく、開示が区々となることが危惧される。例えば、長期債務のような他の年度別の開示に見られるように、最初の5年間は1年ごと、その後は、例えば5年ごとといった形で明確に記載すべきである。この方が、回収可能性の分析において有用性が高いはずである。</p>	<p>審議の過程において、具体的な事例を提示した上で検討を行った。税務上の繰越欠損金に関する数値情報を繰越期限別に記載するにあたっては、主として株価予測を行う財務諸表利用者が将来2年から5年後の予想財務諸表を用いて税負担率の予測を行っていることを踏まえ、5年以内に繰越期限が到来する場合には比較的短い年度に区切ることが考えられる。一方で、企業における税務上の欠損金の発生状況は様々であり、また、在外子会社の税制は多様であるため、繰越期間の年数や有無は様々であると考えられる。これらの点を考慮すると、年度の区切り方については、企業が有している税務上の繰越欠損金の状況に応じて適切に設定することが考えられるため、税効果会計基準一部改正案の提案を変更しないこととした。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>27) 税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報の例示が必要である。</p>	<p>税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報 『公開草案』第5項(注9)(2)によって、税務上の繰越欠損金に係る繰越税金資産を回収可能と判断した主な理由が定性的に注記されれば、繰延税金資産の回収可能性を判断する際の手掛かりになる情報が増える点は評価したい。</p> <p>ただし、企業の置かれている状況が様々であることを理由に記載事項を一律に定めなかったため、理由の記載が「将来の収益力に基づく課税所得見込みを考慮した結果」という様な一般的なものに留まることを強く懸念している。「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」の公表により、「回収できることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合」も増加すると思われる。このため、IAS第12号第82項に基づく開示例などを参考にして、『公開草案』17頁の[開示例]の(c)を具体的な例示に変更することを提案する。</p>	<p>税効果会計基準一部改正第46項に記載のとおり、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由は、企業の置かれている状況により様々であると考えられる。</p> <p>審議の過程において、具体的な事例を提示した上で検討を行い、具体的な開示例を示すと、却って実態に合った注記がなされないことがあると考えられ、税効果会計基準一部改正においては特段例示しないこととした。</p>
<b>注記事項を追加しなかった項目に関するコメント</b>		
<p>28) 基本的に同意するが、見送られた項目については再検討していただきたい。</p>	<p>『公開草案』において、繰延税金資産の発生原因別の主な内訳の注記に関する第4項(注8)の記載内容を充実し、税務上の繰越欠損金の額が重要なときの取扱いに関する第5項(注9)を新設する提案に基本的に同意する。提案の開示の追加は、繰延税金資産や評価性引当額の内容の理解を促進するものであり、財務諸表利用者による税負担率の予測や、繰延税金資産の回収可能性の評価に関する分析の質の向上に寄与するものと評価している。</p> <p>ただし、『公開草案』では、評価性引当額より詳細な内訳、繰延税金資産の会社別の内訳、税法の改正による影響額など、審議過程で検討された開示項目や、2015年5月に公表された「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」へのコメントとして寄せられた、国内企業の分類に関する注記、回収可能性の合理的な説明に関する注記、税引</p>	<p>「国内企業の分類に関する注記」、「回収可能性の合理的な説明に関する注記」、「税引前純損失が生じている場合の税率差異の注記」については、税効果会計基準一部改正案第48項から第51項(税効果会計基準一部改正第54項から第57項)に記載された理由により、注記事項に追加することとしていない。</p> <p>税効果会計基準一部改正案におい</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>前純損失が生じている場合の税率差異の注記などの開示が見送られたことには不満がある。</p> <p>2015年12月の「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」の公表時に注記事項の追加を先送りして、時間を掛けて議論してきたにも関わらず、繰延税金資産や評価性引当額の内容や、繰延税金資産計上の見積もりの根拠について、十分な情報が得られるまでの改善が提案されなかったことは残念である。公開草案の第48項から第51項に記載された理由は、いずれも利用者の立場から見て説得力のあるものとは言えず、上記の事項の開示の見送りについて再検討していただきたい。</p> <p>公開草案の結論の背景第48項から第51項には、公開草案に反映されなかった追加注記事項について、その理由が記述されているが、結論先にありきの前提で記述されたせいも説得力に乏しい。以下の事項は、税効果の認識状況の分析や過去との期間比較を行う上で必要な情報であり、注記事項に追加するように再検討すべきと思われる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>① 国内企業の回収可能性判断上の分類の開示</li> <li>② 回収可能性の適用指針第26号における「回収できることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合」のその内容の注記</li> <li>③ 現行ルールでは開示されていない税引前純損失が生じている場合における税率調整の注記</li> </ul> <p>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。</p>	<p>「評価性引当額の内訳に関する定性的な情報」や「税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報」の注記事項があることから、これらの情報が重要な影響を与えている場合には、必要な情報として補足されるものと考えられるため、税効果会計基準一部改正案の提案を見直さないこととした。</p> <p>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第57項）に記載のとおり、税引前純損失が生じている場合における税率差異の注記については、当該税率差異の内訳として</p>



論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>示される数値に意味の乏しい情報となることが多く、開示の連続性を確保したとしても、税金費用の分析は困難なものとなると考えられる。また、税務上の繰越欠損金に関する注記事項から必要な情報を把握することが可能であることから注記事項に追加しないこととした。</p> <p>なお、実務上、税引前純損失が生じている場合に税率差異の注記を開示している企業も見られ、任意に開示することは妨げられないと考えられる。</p>
<p>29) 注記事項のコンバージェンスの観点から追加的な検討が必要である。</p>	<p>繰延税金資産負債の表示についてはコンバージェンスが行われたが、注記事項については、依然として差異がある。例えば、次のような事項についても検討を加え、我が国においては必要でないと判断されたのであれば、その理由を明確に示していただきたい。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>① 繰延税金負債が認識されていない子会社、支店及び関連会社に対する投資並びに共同支配の取り決めに対する持分にかかる一時差異の合計額</li> <li>② 未認識の繰延税金負債</li> <li>③ 当期または前期に税務上の繰越欠損金を計上しているが、将来課税所得の見積りに基づき繰延税金資産を計上している場合はその根拠</li> </ul>	<p>①②平成 27 年 5 月に公表された回収可能性適用指針の公開草案に対して、当該項目を注記事項とする要望がなく、開示のニーズが相対的に高くないと考えられる。また、仮に多数の子会社及び関連会社を有している企業が子会社及び関連会社に対する投資に係る一時差異について一定のコストをかけて集計しその合計額を開示したとしても、子会社及び関連会社に</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>対する投資は保有し続けることが前提とされていることが多く、特定の子会社（又は関連会社）に対する投資に係る一時差異の解消額や解消時期を予測できないため、将来の税金費用の予測に有用な情報とは限らず、追加的に開示を求める項目に含める必要はないと考えられる。</p> <p>③当該開示と類似する注記事項として、税効果会計基準一部改正で、「税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を計上している場合、当該繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由」を開示することとしている。</p>
<p>30) 同意するが、見積りの変更に関する定性的な説明の開示を求めることを提案する。</p>	<p>本公開草案で提案された注記事項の追加については同意するが、加えて繰延税金資産の残高の変動に関わらず、繰延税金資産に関する見積りの変更に関する定性的な説明の開示を求めることを提案する。</p>	<p>繰延税金資産の回収可能性は、将来の課税所得の見積りや合理的な見積可能期間等、複数の数値や判断などの見積りの要素を変更することにより計上額に影響が生じるが、繰延税金資産の額の主な変動要因は、多くの場合、繰延税金資産及び負債の主な内訳とそれに対する評価性引当額の主な</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		変動要因から把握することが可能であると考えられる。そのため、税効果会計基準一部改正案の提案を変更しないこととした。
<b>質問 3-2：個別財務諸表における注記事項に関する質問</b>		
31) 本公開草案の提案の方向性を支持する。	本公開草案の提案に同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
32) 評価性引当額の内訳に関する注記の提案に同意しない。	<p>提案に同意しない。</p> <p>個別財務諸表を開示すること自体が国際標準ではない状況であり、かつ、企業は日を追うごとに連結グループ経営を推進・発展させており、個別財務諸表の数字が経営判断における指標として意味を持たなくなっている状況が多くなっている。また、2014年3月26日付で改正された「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」により、我が国において個別財務諸表等の簡素化が図られてきているところである。</p> <p>かかる状況に鑑み、個別財務諸表の注記については現状どおりとすべきである。</p> <p>さらに進んで、連結財務諸表を作成している会社においては、個別財務諸表における注記を不要とすべきであるとする。</p> <p>連結財務諸表を作成している場合において、コストと便益の比較の観点から個別財務諸表における注記事項の追加としない提案については同意するが、その例外として、評価性引当額の内訳に関する数値情報を個別財務諸表における注記事項に追加する提案については、以下の理由から同意しない。</p> <p>新たな開示項目が追加されることで、一定の実務負担の増加が想定される。一方で、連</p>	<p>税効果会計基準一部改正案第45項（税効果会計基準一部改正第49項）に記載のとおり、財務諸表利用者は、連結財務諸表における注記事項については、税制の異なる複数の連結会社の情報が集計され、理解が相当程度困難であることから、個別財務諸表における注記事項を参考として分析を行っているものと考えられる。</p> <p>個別財務諸表における、評価性引当額の内訳に関する数値情報は、繰延税金資産の発生原因別の注記や業績の推移の情報等から推測することは困難であり、かつ、連結財務諸表における</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>結納税の場合、繰越欠損金の回収可能性は連結納税グループの連結所得見積額を考慮して決定されるものであるため、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額が開示されたとしても、そこから財務諸表利用者が必要としている将来の税負担率を予測することや、繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価を行うことは困難であり、注記の有用性を欠くと考えられる。また、企業活動の多角化、グローバル化に伴い、企業集団としての財政状態、経営成績を示す連結財務諸表の重要性が高まる一方、個別情報の簡素化が図られている中、単体注記を拡充する方向性にも疑問を感じる。</p> <p>同意しない。 (理由)</p> <p>そもそも個別財務諸表を開示すること自体が国際標準ではない状況において、作成者の負担をさらに増やすことは適切でない。IFRS の任意適用が奨励される中、わが国の資本市場においては連結財務諸表と個別財務諸表の依拠する会計基準が異なるケースが増えてきているわけであり、公開草案第 45 項に述べられているような、個別財務諸表の注記が連結財務諸表の注記を理解するための参考となるという理屈は説得力に乏しい。また、企業は日を追うごとに連結グループ経営を推進・発展させており、個別財務諸表の数字が経営判断における指標として意味を持たなくなっている状況が多くなっている。その場合には、公開草案第 45 項に述べられているような、個別財務諸表の注記が連結財務諸表の注記を理解するための参考となるという理屈は成り立たない。その他、企業結合・事業分離に関する会計基準等のニーズの高まりなど、世の中の状況をふまえれば、個別財務諸表の注記については最低でも現状どおりとするべきである。</p> <p>ASBJ としても国際標準(国際的な会計基準)との整合性を、会計基準設定の際のキーワードとするのであれば、所掌範囲とか権限のハードルはあるにせよ、会計基準設定主体と</p>	<p>情報の理解に資すると考えられるため、記載することとしている。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>しての個別財務諸表のあり方についての見解を明らかにするべきである。</p> <p>個別財務諸表における注記事項の追加を評価性引当額の内訳に関する数値のみにする提案には、同意できない。『公開草案』第4項(注8)(2)と第5項(注9)から、「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。」の文言を削除し、連結財務諸表と個別財務諸表に同一の注記事項を追加すべきである。</p> <p>『公開草案』第45項にある様に、連結財務諸表の税効果会計に関する注記事項は、税制の異なる複数の連結会社の情報が集計されているために理解が難しいことから、個別財務諸表における注記事項を参考にして分析をしている。その事実と個別財務諸表を含めた開示全体の実務負担を踏まえて、コストと便益の比較の観点から、注記事項を追加すべきかどうか検討したにも関わらず、審議の最終局面で個別財務諸表における注記事項の追加を評価性引当額の内訳に関する数値のみにしたことは非常に遺憾である。</p> <p>『公開草案』第46項に示された、個別財務諸表において注記事項の記載を要しないとされた理由については、「(1) …推測することによりある程度理解し得ることが少なくなると考えられる。」「(2) …理解し得ることがあると考えられる。」「(3) …理解し得ることが少なくなると考えられる。」という表現から滲み出ている様に、連結財務諸表の注記から個別財務諸表での繰延税金資産の状態を強いて推測した事例の列挙にすぎない。</p> <p>また、第46項では、「連結財務諸表における注記事項の理解に重要な影響が生じることは比較的限定的である」という便益の評価が述べられているだけで、個別財務諸表に注記事項を追加するコスト負担に関して、『公開草案』には全く記述がない。第46項の説明だけでは、コストと便益の比較が不十分なまま、昨今の理念なき単体開示の簡素化の流れを安易に取り込んだ結論という批判は免れないであろう。</p>	<p>税効果会計基準一部改正では、評価性引当額の内訳に関する情報及び税務上の繰越欠損金に関する情報を連結財務諸表における注記事項に追加しているが、「評価性引当額の合計額に重要な変動が生じている場合の変動の主な内容」、「税務上の繰越欠損金に関する繰越期限別の数値情報」及び「税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を計上している場合、当該繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由」については、財務諸表提出会社の個別財務諸表における税効果会計基準において従来から定められている注記事項及び財務情報以外についての開示等から理解し得る部分も少なくなると考えられることから、財務諸表利用者の分析において、連結財務諸表における注記事項の理解に重要な影響が生じることは比較的限定的であると考えられ、個別財務</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		諸表において当該注記事項の記載を要しないこととしている。
33) 指定国際会計基準を採用している企業において、個別財務諸表で注記事項を省略できる取扱いを明確にしていきたい。	<p>税務上の繰越欠損金に係る繰越期限別の数値情報等、本公開草案と国際会計基準の開示項目に差異があることから、国際会計基準に準拠して連結財務諸表を作成している親法人においては、その差異を理由として、個別財務諸表の注記事項を省略出来る程の開示が連結でなされているかどうかを監査人と協議する等の実務負担が発生し、場合によっては省略できない事も懸念される。したがって、指定国際会計基準特定会社において国際会計基準に準拠して連結財務諸表を作成している場合の扱いについても、個別財務諸表において本公開草案で提案されている注記事項の記載を求めない旨、明確にして頂きたい。</p>	IFRS 及び米国会計基準に準拠して連結財務諸表を作成する場合の取扱いについては、従来と同様、個々に定めることはしていない。
<b>質問 4-1：適用時期に関する質問</b>		
34) 本公開草案の提案の方向性を支持する。	<p>「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」についての当協会の意見書では、次の様に述べた。</p> <p>「開示に関して ASBJ の正式提案がまったくなく、会計処理に対応する開示の改正が先送りされたのは非常に遺憾である。…(略)…会計処理の変更と同時に必要な開示が提供されなければ、財務諸表の利用者は会計処理の結果を正しく理解できない。…(略)…早期適用が可能となる 2016 年 3 月期に遅れることなく、適切な開示規定の導入が図られることを切望している。」</p> <p>「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」は 2017 年 3 月期から既に強制適用されており、『公開草案』で追加された注記事項の開示が強制適用されるのは 2019 年 3 月期からと、2 年遅れになるのは非常に残念である。しかし、『公開草案』の公表が 2017 年 6 月である以上、強制適用の前倒しを求めるのは現実的ではないため、適用時期に関する</p>	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	提案に同意する。	
35) 税効果会計基準の一部改正案を早期適用する場合は、表示と注記を併せて適用するか確認したい。	<p>税効果会計基準一部改正案第 6 項「公表日以後最初に終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から適用することができる。」については、表示のみ早期適用して、注記は早期適用しないこと等、表示または注記のいずれかのみ早期適用が可能かどうかを確認したい。</p>	<p>早期適用する場合、税効果会計基準一部改正をすべて適用することとしており、部分的に適用することは想定していない。</p>
36) 会計方針の変更について早期適用を認めない取扱いに同意しない。	<p>早期適用に関する提案については、以下の理由から同意しない。</p> <p>表示及び注記事項の見直しについては早期適用を認める一方、会計方針の変更については早期適用を認めないことを提案している。これは四半期と年度の会計処理の首尾一貫性の観点によるものと考えられるが、財務諸表利用者に与える影響や、比較可能性が阻害される等の弊害が生じない限り、認められるよう検討頂きたい。</p> <p>実務上、四半期報告や決算短信において個別財務諸表の開示は要請されておらず、連結財務諸表を開示している会社が四半期で個別財務諸表を開示しているケースは殆ど無く、財務諸表利用者に与える影響や比較可能性が阻害される等の弊害も殆ど無いと考えられる。</p> <p>また、過去から見直しを支持する意見が多数あり、且つ重要な論点と考えられていた論点も今回の改正案に含まれており、このことから、早期適用の可否については柔軟な対応ができるよう検討頂きたい。</p>	<p>早期適用を認める場合、3月決算会社においては、平成30年3月期が対象となり、年度に適用される会計方針と四半期に適用される会計方針を首尾一貫させる観点や既に進行している年度の四半期財務諸表に影響を及ぼす可能性がある点からは望ましくないため、公開草案の提案を変更しないこととした。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
37) 回収可能性適用指針案の適用初年度において経過措置を設けるべきである。	回収可能性適用指針案の適用初年度における遡及適用について適用時期の提案に同意するが回収可能性適用指針案の適用初年度における遡及適用について、回収可能性適用指針の適用初年度の期首剰余金で調整することとすべきと考える。	回収可能性適用指針は、監査委員会報告第 66 号等に定められていた会計処理を踏襲しているため、平成 30 年に改正される回収可能性適用指針において遡及適用を定める場合、回収可能性適用指針の適用初年度の期首剰余金で調整することにはならず、過去の期間のすべてに遡及適用することになる。
38) 投資時における子会社の留保利益の取扱いについて、経過措置を設けない理由を明確にすべきである。	本公開草案の提案に同意するが、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。)第 158 項では、同第 8 項(2)と異なり、同第 24 項について経過措置を設けない理由は記載されていない。そのため、同第 24 項を適用することによる影響について経過措置を設けない理由を明確にすべきと考える。	投資時における子会社の留保利益の取扱いについては、税効果適用指針第 114 項に記載のとおり、金融商品会計基準等の会計基準と整合していなかったことと当該事例は稀であると考えられることから、連結税効果実務指針の内容を踏襲していない。経過措置を設けない理由も同様であることから、遡及適用を免除する経過的な取扱いを設けない理由を別途記載する必要性は乏しいと考えられる。 そのため、税効果会計適用指針案の提案を変更しないこととした。



論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<b>質問 4-2：適用初年度の経過的な取扱いに関する質問</b>		
39) 本公開草案の提案の方向性を支持する。	<p>『公開草案』16 頁～17 頁の[開示例]で明らかな様に、比較情報があれば前連結会計年度からの変化額は一目瞭然である。しかし、『公開草案』の公表が 2017 年 6 月である以上、初年度に比較情報の開示を義務付けることを要求すれば、多数の子会社を有する企業の実務負担への配慮から、『公開草案』で追加された注記事項の強制適用が 2019 年 3 月期よりも遅れる可能性も考えられる。一方で、過去の開示データの収集においては、例えば評価性引当金の内訳と、繰越欠損金の繰越期限別の金額では難易度が異なるとも考えられる。</p> <p>従って、一律に全ての比較情報を記載しないとするのではなく、比較情報の開示の難易度を十分に吟味した上で一部を開示省略可とするのであれば、あくまで 2019 年 3 月期からの適用を優先する立場から、提案の経過的な取扱いを設けることに同意する。なお、財務諸表利用者の利便性を配慮して、1 社でも多くの企業が、連結財務諸表だけでなく個別財務諸表でも、『公開草案』で追加された全ての注記事項を開示し、適用初年度から比較情報を開示する様に努力されることを期待している。</p>	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
<b>質問 5：その他</b>		
<b>定義に関するコメント</b>		
40) 評価性引当額を定義し、注記すべき事項を明らかにしてはどうか。	<p>&lt;税効果適用指針案について&gt;          評価性引当金の定義について          「評価性引当額」の定義を明らかにし、税効果会計基準改正案第 4 項及び第 5 項で注記を求める「繰延税金資産から控除された額」の対象を明確にしてはどうか。          (理由)          これまで会計基準等において「評価性引当額」を定義したものはなく、会計制度委員会</p>	左記のコメントを受けて、税効果会計基準一部改正の結論の背景に、評価性引当額の注記の対象となる範囲について、記載することとした（税効果会計基準一部改正第 32 項）。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>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」（以下「個別税効果実務指針」という。）第 31 項及び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」第 43 項で繰延税金資産から控除した金額の表記例として示されている等にとどまっていた。</p> <p>税効果会計基準改正案第 4 項及び第 5 項で「繰延税金資産から控除された額（評価性引当額）」及び「税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産から控除された額（評価性引当額）」についてそれぞれ新たに開示を求める提案がなされており、「開示例」においても評価性引当額に関する注記例が示されているが、本公開草案において上記記述以上に「評価性引当額」を説明した定義又はそれに相当する記述は存在しない。</p> <p>しかしながら、例えば、実務的には以下の場合に見られるように、「評価性引当額」としての注記開示を求めている対象範囲が必ずしも明確とは言えないと考えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>① 過年度から繰り越された外国税額控除に係る税効果額のうち、回収可能性があると思認められない金額</li> <li>② 租税特別措置法上の税額控除（試験研究費に係る特別控除など）による過年度からの繰越控除額のうち、将来税額控除に利用できると認められない金額</li> <li>③ 連結財務諸表における子会社の取得後欠損金累積額に係る将来減算一時差異に対応した繰延税金資産で、当該子会社について売却の意思がないこと等から回収可能性がないものと取り扱っている金額</li> </ul> <p>「評価性引当額」を控除する前の「繰延税金資産」の範囲とともに、注記開示を求める「評価性引当額」の範囲を会計基準等において明確にしておくことで、実務的な取扱いが明確となり、企業間の比較可能性も確保できると考える。</p>	
41) 税務上の繰	「税務上の繰越欠損金」に係る定義	これまで「税務上の繰越欠損金」と

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
越欠損金の定義を明確化していただきたい。	(コメント) 税効果会計基準改正案において「税務上の繰越欠損金」の定義を明確化していただきたい。	いう用語は、個別税効果実務指針や回収可能性適用指針において定義されていなかったが、実務上問題が生じていなかったと考えられるため、「税務上の繰越欠損金」を定義することは必要ないと考えられる。 そのため、税効果会計基準一部改正案の提案を変更しないこととした。
<b>税効果会計基準一部改正案に関するコメント</b>		
42) 税効果会計基準一部改正案第4項に定める(注8)について、「将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額」の用語を変更してはどうか。	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)について 第4項(注8)(1)の文中、「税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額と将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額に区分して記載する。」とあるが、「将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額」は「税務上の繰越欠損金以外の評価性引当額」等とされた方がよいのではないか。また、参考[開示例]2.注記例における「1.繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」における「評価性引当額小計」を「将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額」とされた方がよいのではないか。	「将来減算一時差異等」に含まれる「等」は、税効果適用指針第4項(3)に定める「一時差異等」に含まれる「等」とは異なるため、税効果会計基準一部改正案第4項(税効果会計基準一部改正第4項)に定める(注8)(1)なお書きでその意味を明らかにしている。 そのため、税効果会計基準一部改正案の提案を変更しないこととした。
43) 「税務上の繰越欠損金の額に法人税等の税率	税効果会計基準一部改正案第5項(注9)(1)①「税務上の繰越欠損金の額に法人税等の税率を乗じた額」は、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)第4項(2)「法人税等」の定義、及び、企業会計基準適用指針第27	税務上の繰越欠損金については、税額ベースで注記することを想定しているため、「納税主体ごとの法定実効

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>を乗じた額」の用語を見直したほうがよい。</p>	<p>号税効果会計に適用する税率に関する適用指針第3項(4)「法定実効税率」の定義を勘案すると、「税務上の繰越欠損金の額に法定実効税率を乗じた額」としたほうがよいのではないか。</p>	<p>税率を乗じた額」との表現に変更することとした。</p>
<p>44) 税効果会計基準一部改正案の開示例について、税率差異の注記に、「税率変更による期末繰延税金資産の減額修正」等を追加したほうがよい。</p>	<p>税効果会計基準一部改正案参考[開示例] 2. 注記例「2. 法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との間に重要な差異があるときの、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳」の項目に、「税率変更による期末繰延税金資産の減額修正」等を追加したほうがよいのではないか。</p>	<p>参考[開示例]は、本会計基準に示された内容について理解を深めるために参考として示したものであり、記載方法及び記載内容は各企業の実情等に応じて異なるため、特に追記しないこととした。</p>
<p>45) 定性的な情報に比較情報を記載することが適切であるか確認したい。</p>	<p>コメント募集のP18(別紙4-2)の開示例において、「(*1)(繰延税金資産から控除された額(評価性引当額)に重要な変動が生じている場合、当該変動の主な内容を記載する。)」に吹き出しで「適用初年度の比較情報に定性的な情報を記載しないことができる。」とあるが、適用2年目以降で、2期連続で評価性引当額に重要な変動が生じている場合でかつ「2. 法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との間に重要な差異があるときの、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳」(以下、税負担率の分析注記)において、「評価性引当額の増減」が開示されているようなケースでは、当該定性的な情報の注記自体が、税負担率の分析注記との関係から重要性が判断される面があることを鑑みると(第33項)、原則的には比較情報を記載することが適切との理解でよいか確認したい(前連結会計年度において当該定性情報を注記している会社が前提です。)</p>	<p>比較情報は、連結財務諸表規則第8条の3及び連結財務諸表規則ガイドライン8の3に従い、当連結会計年度に係る連結財務諸表の理解に資すると認められる場合に、前連結会計年度に係る定性的な情報を含めて開示することになる。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
46) 重要性が乏しい場合も開示が必要か明確にしていきたい。	税効果会計に係る会計基準 第四 注記事項、第3項（期中に税率変更が行われ場合の開示）、第4項（決算日後に税率変更が行われた場合の開示）に関し、重要性が乏しい場合も開示が必要になるかが明確ではないが、明確化していただけないか。	従来から求められている税効果会計の注記事項に関する重要性の判断に関しては、今回の実務指針の移管の検討対象としていない。
<b>税効果適用指針案に関するコメント</b>		
47) 税効果適用指針案第8項(1)について、個別税効果実務指針第24-2項の「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」との記載は削除すべきである。	<p>税効果適用指針案第8項(1)の記載について</p> <p>税効果適用指針案第8項(1)ただし書きでは、個別税効果実務指針第24-2項の「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」という記載を引き継いでいるが、当該記載は削除すべきと考える。</p> <p>（理由）</p> <p>税効果適用指針案第8項(1)ただし書きでは、個別税効果実務指針第24-2項の「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」という記載を引き継いでいる。一方、税効果適用指針案第8項(2)②では、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を連結財務諸表における子会社等に対する投資に関連する一時差異の取扱いに平仄を合わせたこと等を理由に当該記載を引き継いでいないと考えられ、また、組織再編の税効果会計を定める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）に当該記載はない。</p> <p>「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」に関しては「負ののれん発生益」を含むか否かなど解釈に一定の困難さがあり、また、</p>	コメントを踏まえ、「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」という記載を削除することとした。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	結合分離適用指針第 115 項及び第 123 項の定めとも整合していないため、この記載を削除すべきと考える。	
48) 税効果適用指針案第 20 項、第 32 項及び第 38 項に関連し、繰延税金資産の発生原因別の主な内訳の注記について、相殺後の金額で注記することを確認したい。	<p>内訳注記における個別財務諸表上の一時差異と連結財務諸表固有の一時差異の相殺の取扱いについて</p> <p>税効果適用指針案第 20 項、第 32 項及び第 38 項において、個別財務諸表上の一時差異に対する繰延税金資産又は繰延税金負債と連結財務諸表固有の一時差異に対する資産又は負債を相殺する旨が述べられているが、内訳注記についても相殺後の金額で注記することを確認したい。</p>	<p>税効果適用指針案第 20 項、第 32 項及び第 38 項(税効果適用指針第 20 項、第 32 項及び第 38 項) は、これまでの実務を変えずに財務諸表上の一時差異と連結財務諸表固有の一時差異を整理することを意図して、「相殺する」との表現を用いている。</p> <p>関連する項目における注記事項について、当該実務を変える意図はない。</p>
49) 税効果適用指針案第 39 項の表題と内容が合致しない。	<p>税効果適用指針案第 39 項の表題について</p> <p>税効果適用指針案第 39 項の表題は「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」となっているが、当該表題は、2 段落目のなお書きに対応するものである。1 段落目は、売却損益の税務上の繰延べの有無とは関係しない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と考えられる。</p> <p>このため、表題を変更する又は 1 段落目の記載場所を変更する等の対応を図るべきと考える。</p>	<p>税効果適用指針案第 39 項(税効果適用指針第 39 項) の表題は、第 17 項の個別財務諸表の取り扱いと対になっている。</p> <p>そのため、表題の変更はしないが、税効果適用指針案第 39 項では第 2 段落が必要な内容であることから、第 2 段落の内容を先に記載し、第 1 段落の内容をなお書きとするように記載の順番を入れ替えることで対応すること</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
50) 税効果適用指針案第 113 項に関連し、投資時の子会社の留保利益の取扱いを引き継がなかったことの原因を見直すべきである。	投資時の子会社の留保利益の取扱いを引き継がなかったことの原因付けについて、税効果適用指針案第 113 項における、投資時の子会社の留保利益の取扱いを引き継がなかったことの原因付けの記載は見直すべきである。	とした。  税効果適用指針案第 113 項(税効果適用指針第 114 項)では、投資時の子会社の留保利益の取扱いを引き継がなかった理由として、個別財務諸表における子会社株式の取得原価についての記載は、金融商品会計基準第 17 項等の定めと必ずしも整合しないことに加え、これまで当該会計処理をしている事例が稀であることを挙げており、特に追加の理由の必要性は乏しいと考えられるため、税効果適用指針案の提案を見直さないこととした。
<b>連結納税制度を適用する場合の実務対応報告との整合性に関するコメント</b>		
51) 他の会計基準等と整合性を図るべきである。	実務対応報告第 7 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 2)」(以下「実務対応報告第 7 号」という。)の個別財務諸表における投資価額修正の取扱いの要件記載を、税効果適用指針案第 8 項(2)の取扱いに整合させるように見直すべきである。	コメントを踏まえて、実務対応報告第 7 号 Q6 A(1)(イ)の要件の記載を修正することとする。
52) 連結納税制度を適用する際に、子会社株式等の売却損益を税務	連結納税制度を適用する際に、子会社株式等の売却損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表上の税効果の取扱いについて明らかにすべきである。  (理由)  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	連結納税制度を適用している企業が、法人税法第 61 条の 13 によ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

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>上繰り延べる場合の連結財務諸表上の税効果の取扱いについて明らかにすべきである。</p>	<p>の連結財務諸表上の取扱いについては、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）において、「譲渡した事業年度の課税所得を構成せずに課税が繰り延べられることとなる損益（土地、有価証券等の連結納税会社間の取引から生じるもの）（法人税法第61条の13）は、基本的には、連結財務諸表においても消去されることから、連結納税主体の繰延税金資産及び繰延税金負債は認識しないこととなる。」という税効果適用指針案第38項に対応する資産（子会社株式等を除く。）の売却損益の記載はあるものの、税効果適用指針案第39項2段落目に対応する子会社株式等の売却損益の記載はない。</p> <p>したがって、連結納税制度を適用する際に、子会社株式等の売却損益を税務上繰り延べる場合の連結財務諸表上の税効果の取扱いについても明らかにすべきである。</p>	<p>延べる場合の連結財務諸表上の税効果の取扱いは、税効果会計適用指針第39項の定めに従うことになる。</p>
<p>53) 連結納税制度を適用している場合の評価性引当額の注記の「税金の種類を示して注記することが望ましい。」を他の会計基準等の修正で取り扱うべきである。</p>	<p>連結納税制度を適用している場合の評価性引当額の注記方法に関する取扱いについて「本会計基準の公表による他の会計基準等の修正」において取り扱うべきである。</p>	<p>税効果会計基準一部改正において、注記事項を追加しているが、連結納税制度を適用する場合の当該規定は、「注記することが望ましい」という任意規定であり、従来と変更する意図はない。</p>
<p>54) 連結納税制</p>	<p>連結納税制度を適用する場合における税効果会計の取扱いと企業結合会計における税</p>	<p>審議の過程において、企業結合会計</p>



論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>度を適用する場合における税効果会計の取扱いと企業結合会計における税効果会計の取扱いの整合性を図るべきである。</p>	<p>効果会計の取扱いの整合性 (コメント)</p> <p>当該論点に関して今回の移管に際して現状の取扱いを変更しないことに反対はしないが、現状の取扱いを変更しない理由の記載についての見直しが必要と考える。</p> <p>連結納税制度を適用する場合における税効果会計の取扱いと企業結合会計における税効果会計の取扱いの整合性を図るべきである。</p> <p>実務対応報告第5号「連結納税に関する当面の取扱い(その1)」Q12-2及びQ13では、連結納税に加入又は離脱する意思決定を行った時点で、繰延税金資産の回収可能性を判断するとされている。一方で、企業結合の場合には、回収可能性の判断における企業結合の影響は企業結合年度から反映させるとされており(企業結合適用指針第75項、設例35)、理論的に整合しないのではないかと考えられる。</p> <p>当該取扱いを変更するニーズが大きくないとは考えられず、検討が必要と考える。特に共通支配下の取引のように企業結合が行われ回収可能性が変更となることが確実な場合には、企業結合の意思決定時点から当該影響を反映させることが適切と考える。</p>	<p>における取扱いに合わせる案、連結納税の当面の取扱いに合わせる案、現行の両基準の取扱いをそのまま残す案の3案について検討している。</p> <p>連結納税に関する取扱いは、税効果会計に関連する他の会計基準等(回収可能性適用指針等)との整合性を勘案して定められており、現行の定めを否定する根拠を見出すことは容易ではない。また、企業結合会計基準の取扱いでは、繰延税金資産以外の他の項目(固定資産の減損等)についても、事業分離が行われないものと仮定した取扱いを定めているため、税効果の取扱いのみを見直す場合、企業結合における会計処理が首尾一貫しないこととなる。</p> <p>検討した結果、現行の取扱いを見直すことは容易ではなく、これらの取扱いが検討された過去の経緯を踏まえ、現行の両基準の取扱いをそのまま残すこととしている。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<b>中間税効果適用指針案に関するコメント</b>		
55) 税金費用の相手勘定が借方残高となる場合の表示区分の変更について、税効果会計基準改正案に伴うものであることを明記してはどうか。	税金費用の相手勘定が借方残高となる場合の表示区分の変更について 中間税効果適用指針案第 44 項において、税金費用の相手勘定が借方残高となる場合、従来、流動資産の区分に表示されていたものが、今回、投資その他の資産の区分に表示方法が変更される。これは税効果会計基準改正案に伴うものであることを明記してはどうか。	繰延税金資産の表示の変更は、税効果会計基準一部改正において定められているものであり、中間税効果適用指針においては、記載する必要はないと考えられる。
<b>本公開草案が最終化された後に検討の要否を検討するものに関するコメント</b>		
56) 100%子会社間での子会社株式等の売買に係る税効果の取扱いについて明確にされたい。	企業会計基準適用指針公開草案第 58 号第 39 項・第 140 項・設例 8 については、企業集団内の完全支配関係にある国内連結子会社間における子会社株式又は関連会社株式の売買について、連結財務諸表上、当該取引及び売買損益は消去され、また、税務上も売買損益に係る課税は繰延べられ、税金の実支払は生じないにもかかわらず、連結財務諸表上、繰延税金負債を計上し、税金費用が発生するという取扱いになっている。かかる取扱いは、企業集団の経済実態に鑑みて違和感がある。今回の税効果適用指針案において見直しが検討された形跡が見当たらない。どのような扱いになっているのか明らかにしていただきたい。また、見直しを行わないということであれば、その考え方を税効果適用指針の結論の背景において明示していただきたい。	当該論点は、第 329 回企業会計基準委員会で、将来の検討課題として、日本公認会計士協会における税効果会計に関する 5 本の実務指針を ASBJ に移管した後に、検討を行うか、検討すべき論点が他に存在するかどうかの検討を行うこととしている。
57) その他の包括利益が課税さ	その他の包括利益が課税された場合における税金費用の表示 将来加算一時差異又は将来減算一時差異のうち、その他の包括利益として計上されるも	同 上

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>れた場合における税金費用の表示について明確にされたい。</p>	<p>のが、税務上、課税された場合における税金費用の表示方法について明確にされたい。</p> <p>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、「適用指針公開草案」いう。）第 2 項(3)で、一時差異とは、「連結貸借対照表及び個別貸借対照表に計上されている資産及び負債の金額と課税所得計算上の資産及び負債の金額との差額をいう。」と規定されている。</p> <p>また、同第 9 項では、「(1) 資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等を直接純資産の部に計上する場合、当該評価差額等に係る一時差異に関する繰延税金資産及び繰延税金負債の差額について、年度の期首における当該差額と期末における当該差額の増減額を、純資産の部の評価・換算差額等を相手勘定として計上する。</p> <p>(2) 資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等をその他の包括利益で認識した上で純資産の部のその他の包括利益累計額に計上する場合、当該評価差額等に係る一時差異に関する繰延税金資産及び繰延税金負債の差額について、年度の期首における当該差額と期末における当該差額の増減額を、その他の包括利益を相手勘定として計上する。」と規定されている。</p> <p>これらの取扱いによれば、評価・換算差額等又はその他の包括利益累計額は税務上は資産又は負債であるが、会計上は純資産の部に計上され資産又は負債ではないことから、税務上、その他の包括利益が課税対象となる場合には、一時差異が生じておらず税効果を認識しないことになるものと考えられる。その結果、その他の包括利益がすでに課税されていても税額控除前の金額で表示され、課税された税金費用は法人税、住民税及び事業税に計上されることになる。</p> <p>しかし、その他の包括利益に関連して認識された税金費用は、その他の包括利益がすでに課税済みであることを示すために、その他の包括利益から控除して表示することが適切</p>	

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>な表示となるものと考えられる。</p> <p>したがって、その他の包括利益への課税時の税金費用の表示方法の明確化が必要であるものとする。</p> <p>なお、本件は、第 284 回企業会計基準委員会審議事項(5)－2 の「現行の実務指針に関する課題」の 55 番として提示している。</p>	
<p>58) 実務的に重要な項目について検討すべきである。</p>	<p>審議当初における要検討事項について、実務的に重要な項目についてきちんと審議を行うべきである。</p> <p>2015 年 7 月 24 日の第 316 回企業会計基準委員会では、7 つの論点について早急に対応すべきとしているが、このうち 3 つについては対応されていない。また、検討対象としたその他の論点についても (14) を除き対応されていないことから、今回で反映するかまたは今後のごく近い将来に反映するべく継続的に検討すべきと考える。</p>	<p>早急に対応すべきとした 7 つの論点については、(別紙)のように企業会計基準委員会及び税効果会計専門委員会で検討を行っている。</p> <p>また、検討対象としたその他の論点についても、第 329 回企業会計基準委員会、日本公認会計士協会における税効果会計に関する 5 本の実務指針を ASBJ に移管した後に、検討を行うか、検討すべき論点が他に存在するかどうかの検討を行うこととしている。</p>
<b>その他のコメント</b>		
<p>59) 基準・適用指針の作成の基礎となる考え方について一貫性に欠ける。</p>	<p>今回の一連の改正(案)の主眼は、国際的な会計基準との比較可能性の向上に置かれているのか、国内独自基準としての質的向上に置かれているのか、わかりにくい。たとえば、繰延税金資産及び負債を固定の区分に表示する論拠としては、IFRS 等での取り扱いに合わせることによる比較可能性の向上と、財務諸表作成者の実務負担の軽減が挙げられている。一方で、未実現利益の消去に係る税効果会計に関してこれまでの繰延法を踏襲する論</p>	<p>本公開草案は、基準諮問会議の提言を受けて、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針について、当委員会に移管すべく審議を行っているものであるため、基本的には</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>拠としては、国内企業の実務に照らせば必ずしも IFRS と整合させる必要がないことと、資産負債法へ変更した場合の実務負担増への配慮が挙げられている。実務負担の度合いが異なることは理解できるが、基準・適用指針の作成の基礎となる考え方について一貫性に欠けるのではないか。</p>	<p>その内容を踏襲している。必要に応じて一部見直しを行っているが、当該見直しは我が国の利害関係者からのニーズに基づいて検討を行ったものであり、国際的な会計基準との整合性について配慮はしているが、国際的な整合性を図ることのみを目的としていない。</p> <p>一貫性に欠けるというご指摘に関しては、様々な要素を比較衡量した結果であり、日本公認会計士協会の実務指針の内容を引き継ぐという基本的な考え方についての違いはない。</p>

(別紙) 早急に対応すべきとした7つの論点への対応

論点	対応
開示に関連する論点	<p>以下について、税効果会計基準一部改正に反映して公表している。</p> <p>(表示) 繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し、繰延税金負債は固定負債の区分に表示することとしている(税効果会計基準一部改正第2項)。</p> <p>(注記) 「評価性引当額の内訳に関する情報」及び「税務上の繰越欠損金に関する情報」を注記事項として追加することとしている(税効果会計基準一部改正第4項)。</p>
税効果会計に適用される税率(公布日基準)の取扱い	<p>以下について、企業会計基準適用指針第27号「税効果会計に適用する税率に関する適用指針」に反映して公表し、税効果適用指針に含めている。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 法人税及び地方法人税について、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、決算日において国会で成立している法人税法等に規定されている税率によることとしている(税効果適用指針第46項)。</li> <li>▶ 住民税(法人税割)及び事業税(所得割)について、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率は、決算日において国会で成立している地方税法等に基づく税率によることとしている。(税効果適用指針第47項)。</li> </ul>
連結納税と企業結合における税効果会計の整合性	<p>本公開草案の「コメントの募集及び本公開草案の概要」(別紙2)において以下のとおり検討の結果及びその理由を公表している。</p> <p>連結納税に関する当面の取扱い(その1)における現行の取扱いを否定する根拠を見出すことは容易ではなく、また、企業結合会計における税効果の取扱いに合わせることは難しいため、特に両基準の整合性を図らず、現状の取扱いを変更しないこととしている(コメント54参照)。</p>
繰延税金負債の支払可能性(会計基準と実務指針の整合性)	<p>以下について、税効果適用指針に反映して公表している。</p> <p>「支払が見込まれない税金の額」の範囲については、次の2つの考えがあり、いずれも論拠があると考えられることから、現行の個別税効果実務指針の取扱いを踏襲することとしている(税効果適用指針第93</p>

論点	対応
	<p>項)。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 将来加算一時差異が解消される年度において当該解消額は課税所得の一部を構成しており、これによって税金を増額する効果があることをもって、支払いが見込まれる税金の額に含まれると捉える。</li> <li>➤ 将来加算一時差異が解消される年度において税金の実際の支出が見込まれない額と捉える。</li> </ul>
<p>子会社の留保利益に係る税効果（連結税効果実務指針における定めとの整合性）</p>	<p>以下について、税効果適用指針に反映して公表している。</p> <p>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を、連結財務諸表における子会社及び関連会社に対する投資に係る将来加算一時差異の取扱いに合わせ、親会社又は投資会社はその投資の売却等を当該会社自身で決めることができ、かつ、予測可能な将来の期間に、その売却等を行う意思がない場合を除き、繰延税金負債を計上する取扱いに見直すこととしている（税効果適用指針第 8 項(2)及び第 94 項から第 96 項）。</p>
<p>未実現損益の消去に係る税効果（繰延法か資産負債法か）</p>	<p>以下について、税効果適用指針に反映して公表している。</p> <p>現行の繰延法から資産負債法への変更により企業によっては多大なコストが生じる可能性がある等の意見を踏まえ、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としている（税効果適用指針第 130 項から第 136 項）。</p>
<p>関連会社の留保利益等に係る税効果（認識規準）</p>	<p>以下のとおり検討を行った結果、日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 9 号「持分法会計に関する実務指針」（以下「持分法実務指針」という。）における現行の取扱いを見直さない旨を税効果適用指針に反映して公表している（税効果適用指針第 96 項）。</p> <p>他の株主との間に配当されないことについて一定の合意がない場合に繰延税金負債を認識する点では日本基準と IFRS とは共通していると考えられ、日本基準から IFRS に移行した企業の適用初年度の注記事項を調査した結果、実務上、現状では、日本基準と IFRS との間で重要な差異は生じていないと考えられたことから、現行の持分法実務指針の取扱いを見直さないこととしている。</p>

以 上