

平成 29 年 6 月 6 日

企業会計基準適用指針公開草案第 59 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」

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」（改正平成 28 年 3 月 28 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。

公開草案	現 行
<p>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」</p> <p>平成 27 年 12 月 28 日 改正平成 28 年 3 月 28 日 <u>最終改正平成 XX 年 XX 月 XX 日</u> 企業会計基準委員会</p>	<p>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」</p> <p>平成 27 年 12 月 28 日 改正平成 28 年 3 月 28 日 企業会計基準委員会</p>
<p>適用指針</p> <p>範 囲</p> <p>2. 本適用指針は、税効果会計基準が適用される連結財務諸表及び個別財務諸表について適用する。なお、次に示す会計基準、会計基準適用指針及び実務対応報告において定められている繰延税金資産の回収可能性に係る具体的な取扱いは、<u>本適用指針における取扱いにかかわらず適用される。</u></p> <p>(1) (略)</p> <p>(2) (略)</p> <p><u>(2-2)企業会計基準適用指針第 XX 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」に定められた中間連結財務諸表及び中間財務</u></p>	<p>適用指針</p> <p>範 囲</p> <p>2. 本適用指針は、税効果会計基準が適用される連結財務諸表及び個別財務諸表について適用する。なお、次に示す会計基準、会計基準適用指針、<u>実務対応報告及び実務指針において、繰延税金資産の回収可能性に係る具体的な取扱いが定められている場合、当該取扱いが適用されることとなる。</u></p> <p>(1) (略)</p> <p>(2) (略)</p> <p>(新 設)</p>

公開草案	現 行
<p style="text-align: center;"><u>諸表における繰延税金資産の回収可能性に係る取扱い</u></p> <p>(3) (略) (削除)</p>	<p>(3) (略)</p> <p>(4) <u>日本公認会計士協会 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」</u>(以下「<u>中間税効果実務指針</u>」という。)に定められた<u>中間連結財務諸表及び中間財務諸表における繰延税金資産の回収可能性に係る取扱い</u></p>
<p>3-2. <u>本適用指針に、企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」第 4 項及び企業会計基準適用指針第 XX 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」(以下「<u>税効果適用指針</u>」という。)第 4 項に定義されている用語が使われている場合、当該用語の定義に従う。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>((分類 1) に該当する企業の取扱い)</p> <p>18. (分類 1) に該当する企業においては、<u>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。</u></p>	<p>((分類 1) に該当する企業の取扱い)</p> <p>18. (分類 1) に該当する企業においては、<u>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。</u></p>
<p>適用時期等</p> <p>50-2. <u>平成 XX 年に改正された本適用指針 (以下「<u>平成 XX 年改正適用指針</u>」という。)の適用時期は、平成 XX 年に公表された税効果適用指針と同様に、平成 30 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用する。なお、平成 XX 年改正適用指針の適用初年度において、本適用指針第 18 項を適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱</u></p>	<p>適用時期等</p> <p>(新 設)</p>

公開草案	現 行
う。	
<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p> <p>52. 我が国における税効果会計に関する会計基準として、平成 10 年 10 月に企業会計審議会から税効果会計基準が公表された。当該会計基準等を受けて、日本公認会計士協会から会計上の実務指針として、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」（以下「連結税効果実務指針」という。）個別税効果実務指針、<u>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」</u>及び会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」（以下「税効果 Q&A」という。）が公表されている。</p> <p>（以下 略）</p>	<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p> <p>52. 我が国における税効果会計に関する会計基準として、平成 10 年 10 月に企業会計審議会から税効果会計基準が公表された。当該会計基準等を受けて、日本公認会計士協会から会計上の実務指針として、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」（以下「連結税効果実務指針」という。）個別税効果実務指針、<u>中間税効果実務指針及び会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」</u>（以下「税効果 Q&A」という。）が公表されている。</p> <p>（以下 略）</p>
<p>55. （削 除）</p>	<p>55. <u>なお、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のうち本適用指針に含まれないものについては、今後、当委員会の適用指針として開発していく予定である。また、日本公認会計士協会 監査・保証実務委員会実務指針第 63 号「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」についても、税効果会計に関連するため、今後、併せて開発していく予定である。</u></p>
<p><u>55-3. 平成 XX 年改正適用指針は、税効果適用指針の公表に伴い、主に個別財務諸表における国内の完全支配関係にある子会社株式の評価損等に</u></p>	<p>（新 設）</p>

公開草案	現 行
<p><u>ついでに取扱いの明確化のため、所要の改正を行ったものである。</u></p>	
<p>((分類1)に該当する企業の取扱い) <u>67-2. 税効果適用指針を審議する過程で、完全支配関係(法人税法第2条12の7の6号)にある国内の子会社株式の評価損のように、当該子会社株式を売却したときには税務上の損金に算入されるが、当該子会社を清算したときには税務上の損金に算入されないこととされているものについて、当該子会社株式を将来売却するか、当該子会社を清算するか等が判明していないときに、一時差異(将来減算一時差異)として取り扱うか否かが明確ではないとの意見が聞かれた(税効果適用指針第79項)。</u></p>	<p>((分類1)に該当する企業の取扱い) (新 設)</p>
<p><u>67-3. これについては、当該子会社株式を将来売却するか、当該子会社を清算するか等が判明していない場合であっても、個別貸借対照表に計上されている資産の額と課税所得計算上の資産の額との差額は、当該差額が解消する時にその期の課税所得を減額する効果を有する可能性があることから、本適用指針第3項(3)に定める一時差異が解消する時にその期の課税所得を減額する効果を持つものに含め、一時差異(将来減算一時差異)に該当するものと整理することとした(税効果適用指針第80項)。</u></p>	<p>(新 設)</p>

公開草案	現 行
<p>67-4. <u>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必要があることになるため、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、」との文言を追加した(第 18 項参照)。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>退職給付に係る負債に関する一時差異の取扱い (連結財務諸表における退職給付に係る負債に関する繰延税金資産の回収可能性)</p> <p>109. 企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」における未認識項目をその他の包括利益累計額で認識し、積立状況を示す額をそのまま負債又は資産として計上する会計処理は、連結決算手続の一環であり、当該連結決算手続における連結修正項目により生じた一時差異は、連結財務諸表固有の一時差異に該当する(税効果適用指針第 4 項(5)及び第 42 項)。</p> <p>(以下 略)</p>	<p>退職給付に係る負債に関する一時差異の取扱い (連結財務諸表における退職給付に係る負債に関する繰延税金資産の回収可能性)</p> <p>109. 企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」における未認識項目をその他の包括利益累計額で認識し、積立状況を示す額をそのまま負債又は資産として計上する会計処理は、連結決算手続の一環であり、当該連結決算手続における連結修正項目により生じた一時差異は、連結財務諸表固有の一時差異に該当する(連結税効果実務指針第 6 項及び第 8 項)。</p> <p>(以下 略)</p>

公開草案	現 行
<p>適用時期等</p> <p>125-2. <u>平成 XX 年改正適用指針においては、個別財務諸表における国内の完全支配関係にある子会社株式の評価損等についての取扱いを明確にしたことに伴い、(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判断の結果がこれまでの会計処理と異なるケースが生じ得ると考えられるため、平成 XX 年改正適用指針第 18 項の定めを適用することによりこれまでの会計処理と異なることとなる場合、会計方針の変更として取り扱うこととした(第 50-2 項参照)。</u></p>	<p>適用時期等</p> <p>(新 設)</p>
<p>125-3. <u>平成 XX 年改正適用指針は、税効果適用指針の公表に伴い改正されたものであることから、税効果適用指針と同様に、平成 30 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することとした。</u></p> <p><u>また、(分類 1)に該当する企業における国内の完全支配関係にある子会社株式の評価損等についての取扱いの見直しについては、平成 XX 年改正適用指針の適用初年度における連結会計年度又は事業年度の会計処理の首尾一貫性を保持する観点から早期適用を認めていない。</u></p> <p><u>さらに、当該取扱いに関し、子会社株式の保有方針については過去から一貫して判断されていると考えられるため、経過的な取扱いを定めないこととした(本適用指針第 50-2 項参照)。</u></p>	<p>(新 設)</p>

以 上