

## 議題

## 税効果会計専門委員会の進捗状況

## 検討の経緯

1. 税効果会計専門委員会では、JICPA から税効果関係の実務指針を移管すべく審議を行うにあたって、専門委員に対し、現状の取扱いに関する課題の洗い出しを依頼した。その結果、指摘された課題について 3 つにグルーピングをし、現在は、繰延税金資産の回収可能性に関わるグループ 2 の論点について審議している。これまで専門委員会を 11 回開催している。

## 繰延税金資産の回収可能性に関する検討状況

## (監査委員会報告第 66 号に関する主要な論点)

2. 監査委員会報告第 66 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(以下「監査委員会報告第 66 号」という。)に関する主要な論点として、以下が挙げられて審議されている。
  - 論点 1 : 過去及び将来の考慮に関する論点
  - 論点 2 : スtock及びフローの事象に関する論点
  - 論点 3 : 見積可能期間に関する論点
  - 論点 4 : スケジューリング不能な将来減算一時差異に関する論点
3. 論点 1 は、現状の運用では、回収可能性を判断する際に、過度に過去の業績等を重視しすぎているのではないかという問題意識である。
4. 論点 2 は、例示区分 1 号から 3 号の判断要件はフローの事象に焦点を当てているのに対し、例示区分 4 号では「期末において重要な税務上の繰越欠損金が存在する会社」とされストックの事象に焦点を当てた判断要件に重点が置かれている。この点、例示区分 3 号及び 4 号の間で連続性が失われているのではないかという問題意識である。
5. 論点 3 は、規定が硬直的に運用され、例示区分 3 号及び例示区分 4 号に該当する企業の場合、5 年ないし 1 年を超える期間の課税所得を見積ることが実務的には認められず、実態を反映していないのではないかという問題意識である。
6. 論点 4 は、スケジューリング不能な将来減算一時差異について、例示区分 1 号の場合は繰延税金資産の全額を計上できるが、例示区分 2 号に該当する企業の場合は一律に繰延税金資産を計上することができないことは、実態を反映していないのではないかという問題意識である。

## (上記の論点について検討を行ううえでのアプローチ)

7. 審議の中では、画一的な例示区分について廃止し、原則のみで判断すべきとの意見

も聞かれているが、例示区分について大きな変更を行う場合には実務への影響が大きいと考えられるため、例示区分を廃止せずに、現行の監査委員会報告第66号をベースとしたうえで一部の規定を見直していく方向性で議論を行っている。

8. 例示区分を用いて各論点への対応を図る場合、以下の2つのアプローチで検討している。
  - アプローチ1：例示区分に関する原則的な考え方を整理し、その考え方に基づいて分類する。
  - アプローチ2：例示区分に該当する要件に基づいて分類する。
9. アプローチ1は、例示区分に関する原則的な考え方に基づいて分類したうえで、各区分に該当する指標を定める方法である。
10. アプローチ2は、監査委員会報告第66号における内容を基本的に踏襲し、例示区分に該当する要件を見直す方法である。
11. 現在は、どちらかのアプローチに絞り込むことなく、両方のアプローチにおいて各論点に対応する案を示したうえで議論を行っている（別紙1及び別紙2を参照）。

#### 今後の検討の進め方

12. 現在、検討を進めている中では、監査委員会報告第66号に対する問題意識の強さから、繰延税金資産の回収可能性については、先行して早期に公開草案を公表して広く意見を募るべきとの意見が複数聞かれる。これらの意見を踏まえ、繰延税金資産の回収可能性に関する実務指針は、先行して移管することとし、残りのJICPAの実務指針については、その後、一括して移管することを提案している。
13. 仮にこの案の方法によった場合の、税効果会計の基準体系は、以下のようになると考えられる。

最終的な体系（案）
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 税効果会計に係る会計基準</li> <li>・ <u>税効果会計に係る会計基準の適用指針（仮称）*1</u></li> <li>・ <u>繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（仮称）*2</u></li> <li>・ <u>中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針（仮称）</u></li> <li>・ <u>「法人税、住民税及び事業税」等の会計処理に関する適用指針（仮称）</u></li> </ul>

\*1 連結税効果実務指針、個別税効果実務指針及び税効果Q&Aを移管すること想定。

\*2 連結税効果実務指針及び個別税効果実務指針のうち回収可能性に関する部分、並びに、監査委員会報告第66号及び監査委員会報告第70号を移管することを想定。

以上

## 別紙1 アプローチ1における対応案(平成26年11月14日に開催された第11回税効果会計専門委員会の資料より抜粋)

(下線は変更点を示す。)

例示区分	例示区分に含まれる状況を示す指標	繰延税金資産の計上額
<p>例示区分1号</p> <p><u>長期的に高水準かつ安定的な将来の課税所得の発生が合理的に見込まれる会社</u></p>	<p><u>例示区分1号には以下の状況が含まれる。</u></p> <p>✓ <u>中長期計画<sup>1</sup>、当期<sup>2</sup>及び過去<sup>3</sup>の課税所得の推移などを勘案して将来の課税所得を見積もった場合<sup>4</sup>、期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を将来的に継続して計上することが見込まれている。</u></p> <p>✓ <u>当期及び過去において期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を計上している。</u></p>	<p>✓ 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>(スケジューリング不能な将来減算一時差異についても全額回収可能性があるものとする。)</p>
<p>例示区分2号</p> <p><u>長期的に安定的な将来の課税所得の発生が合理的に見込まれる会社</u></p>	<p><u>例示区分2号には以下の状況が含まれる。</u></p> <p>✓ <u>中長期計画、当期及び過去の課税所得の推移などを勘案として将来の課税所得を見積もった場合、期末における将来減算一</u></p>	<p>✓ スケジューリングの結果に基づき、それに係る繰延税金資産を計上している場合には、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</p> <p><u>原則としてスケジューリン</u></p>

<sup>1</sup> おおむね5年を想定している。以下、同様。

<sup>2</sup> 当期末における課税所得の見込みを指す。以下、同様。

<sup>3</sup> 現行の監査委員会報告第66号を踏襲し、3年間とすることが考えられる。以下、同様。

<sup>4</sup> 取締役会等の承認を得た中長期計画の前提となった数値を、経営環境などの企業の外部要因に関する情報や企業が用いている内部の情報(例えば、過去における中長期計画の達成状況、予算やその修正資料、業績評価の基礎データ、売上見込み、取締役会資料など)と整合的に修正する。以下、同様。

	<p><u>時差異を下回るものの安定した課税所得を将来的に継続して計上することが見込まれている。</u></p> <p>✓ <u>当期及び過去において連続して期末における将来減算一時差異を下回るものの安定的な課税所得を計上している。</u></p>	<p><u>グ不能な将来減算一時差異については回収可能性がないものとする。ただし、特定のスケジューリング不能な将来減算一時差異について、スケジューリングが可能となる可能性と課税所得の水準を勘案して繰延税金資産が回収可能であることを合理的に説明できる場合には、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</u></p>
<p>例示区分3号 <u>課税所得の発生が不安定であり、長期的に課税所得が発生することを合理的に見込むことが困難な会社</u></p>	<p><u>例示区分3号には以下の状況が含まれる。</u></p> <p>✓ <u>中長期計画、当期及び過去の課税所得の推移などを勘案して将来の課税所得を見積もった場合、課税所得は発生するがその発生が不安定と見込まれている。</u></p> <p>✓ <u>当期及び過去の課税所得が不安定であり、課税所得が大きく増減している。</u></p>	<p>✓ <u>将来の5年以内の課税所得の見積額を限度としてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</u></p> <p>✓ <u>ただし、5年を超える期間においてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産について回収可能であることを合理的に説明できる場合には、その範囲における繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</u> <u>(スケジューリング不能な将来減算一時差異については回収可能性がないものとする。)</u></p>
<p>例示区分4号 <u>短期的にしか将来の課税所得の発生が合</u></p>	<p><u>例示区分4号には以下の状況が含まれる。</u></p> <p>✓ <u>翌年度において課税所得</u></p>	<p>✓ <u>翌年度の課税所得の見積額を限度としてスケジューリングされた一時差異等に係</u></p>

<p><u>理的に見込まれない会社</u></p>	<p><u>が発生することが見込まれている。</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>当期又は過去において重要な税務上の欠損金を計上している。(当期及び過去において重要な税務上の欠損金の計上は連続しておらず、課税所得が発生したことがある。)</u></li> <li>✓ <u>過去に重要な税務上の欠損金の繰越期限切れとなった事実があった。</u></li> <li>✓ <u>当期末において重要な税務上の欠損金の繰越期限切れが見込まれる。</u></li> </ul>	<p>る繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>ただし、翌年度を超える期間においてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産について回収可能であることを合理的に説明できる場合には、その範囲における繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</u> <u>(スケジューリング不能な将来減算一時差異については回収可能性がないものとする。)</u></li> </ul>
<p><u>例示区分5号将来の課税所得の発生が合理的に見込まれない会社</u></p>	<p><u>例示区分5号には以下の状況が含まれる。</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>翌年度において課税所得が発生することが見込まれていない。</u></li> <li>✓ <u>当期及び過去連続して重要な税務上の欠損金を計上している。</u></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金等に係る繰延税金資産の回収可能性はないものとする。</u> <u>(スケジューリング不能な将来減算一時差異については回収可能性がないものとする。)</u></li> </ul>

## 別紙2 アプローチ2における対応案(平成26年11月14日に開催された第11回税効果会計専門委員会の資料より抜粋)

(下線は変更点を示す。)

例示区分	要件	繰延税金資産の計上額
例示区分1号 期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を每期計上している会社等	✓ <u>当期及び過去において期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を計上している。</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。 (スケジューリング不能な将来減算一時差異についても全額回収可能性があるものとする。)
例示区分2号 業績は安定しているが、期末における将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得がない会社等	✓ <u>当期及び過去において連続して期末における将来減算一時差異を下回るものの安定的な課税所得を計上している。</u>	✓ スケジューリングの結果に基づき、それに係る繰延税金資産を計上している場合には、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。 <u>原則としてスケジューリング不能な将来減算一時差異については回収可能性がないものとする。ただし、特定のスケジューリング不能な将来減算一時差異について、スケジューリングが可能となる可能性と課税所得の水準を勘案して繰延税金資産が回収可能であることを合理的に説明できる場合には、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</u>
例示区分3号 業績が不安定であり、期末における将来	✓ <u>当期及び過去の課税所得が不安定であり、課税所得が大きく増減してい</u>	✓ 将来の5年以内の課税所得の見積額を限度としてスケジューリングされた一時差

<p>来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得がない会社等</p>	<p>る。</p>	<p>異等に係る繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</p> <p>✓ <u>ただし、5年を超える期間においてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産について回収可能であることを合理的に説明できる場合には、その範囲における繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</u></p> <p><u>(スケジューリング不能な将来減算一時差異については回収可能性がないものとする。)</u></p>
<p><u>例示区分4号</u> <u>重要な税務上の欠損金を計上している会社等</u></p>	<p><u>以下のいずれかに該当する場合</u></p> <p>✓ <u>当期又は過去において重要な税務上の欠損金を計上したが、翌年度においては課税所得が発生することが見込まれている。</u></p> <p>✓ <u>過去に重要な税務上の欠損金の繰越期限切れとなった事実があった。</u></p> <p>✓ <u>当期末において重要な税務上の欠損金の繰越期限切れが見込まれる。</u></p> <p><u>(ただし書き)</u></p> <p>✓ <u>重要な税務上の欠損金の発生原因、中長期計画、当期及び過去の課税所得の推移を勘案して将来の</u></p>	<p>✓ <u>翌年度の課税所得の見積額を限度としてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</u></p> <p>✓ <u>ただし、翌年度を超える期間においてスケジューリングされた一時差異等に係る繰延税金資産について回収可能であることを合理的に説明できる場合には、その範囲における繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</u></p> <p><u>(スケジューリング不能な将来減算一時差異については回収可能性がないものとする。)</u></p>

	<p><u>課税所得を見積もった場合、期末における将来減算一時差異を下回るものの安定した課税所得を将来的に継続して計上することが見込まれていることを合理的に説明できる場合を例示区分2号に該当するものとして取り扱う。</u></p> <p>✓ <u>重要な税務上の欠損金の発生原因、中長期計画、当期及び過去の課税所得の推移を勘案して将来の課税所得を見積もった場合、将来的に課税所得は発生するがその発生が不安定と見込まれていることを合理的に説明できる場合を例示区分3号に該当するものとして取り扱う。</u></p>	
<p>例示区分5号 過去連続して重要な税務上の欠損金を計上している会社等</p>	<p>✓ <u>当期及び過去連続して重要な税務上の欠損金を計上している会社で、<u>翌年度も重要な税務上の欠損金の計上が見込まれる。</u></u></p>	<p>✓ 将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金等に係る繰延税金資産の回収可能性はないものとする。 (スケジューリング不能な将来減算一時差異については回収可能性がないものとする。)</p>

以 上