

平成 27 年 12 月 28 日  
企業会計基準委員会

**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」の公表**

**公表にあたって**

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「税効果会計に係る会計基準」（以下「税効果会計基準」という。）が公表され、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及び監査上の実務指針が公表されています。これらの会計基準及び実務指針に基づきこれまで財務諸表の作成実務が行われてきましたが、当委員会は、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会計上の実務指針及び監査上の実務指針（会計処理に関する部分）について、当委員会に移管すべく審議を行っております。このうち、主に日本公認会計士協会 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。）において定められている繰延税金資産の回収可能性に関する指針について基本的にその内容を引き継いだ上で、見直しが必要と考えられる点について審議を重ねてまいりました。

今般、平成 27 年 12 月 25 日開催の第 326 回企業会計基準委員会において、標記の「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」（以下「本適用指針」という。）の公表が承認されましたので、本日公表いたします。

本適用指針につきましては、平成 27 年 5 月 26 日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられたコメントを検討し、公開草案の修正を行った上で公表するに至ったものです。

## **本適用指針の概要**

以下の概要は、本適用指針の内容を要約したものです。

### **■ 日本公認会計士協会における税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針（会計処理に関する部分）からの移管の範囲**

現在、日本公認会計士協会から公表されている税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針は別紙 1 のとおりであるが、これらの実務指針のうち監査委員会報告第 66 号に対する問題意識が特に強く聞かれることから、繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針を先行して開発することとした。具体的には、次の実務指針について、基本的にその内容を引き継いだ上で、必要と考えられる見直しを行い、平成 27 年 5 月に企業会計基準適用指針公開草案第 54 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」を公表して広く意見を求めた。

- 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」、同第 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」及び会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」のうち繰延税金資産の回収可能性に関する定め
- 監査委員会報告第 66 号及び監査委員会報告第 70 号「その他有価証券の評価差額及び固定資産の減損損失に係る税効果会計の適用における監査上の取扱い」のうち会計処理に関する部分

本適用指針は、公開草案に対して寄せられた意見を踏まえて検討を行い、公開草案の内容を一部修正した上で公表するに至ったものである。

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。当該適用指針に係る審議においては、公開草案に対して寄せられた税効果会計に関する開示（注記事項）に対するコメントを踏まえ、現行の税効果会計に関する注記事項で十分な開示が行われているかどうかについて検討する予定である。

また、日本公認会計士協会から公表されている税効果会計に関する実務指針のうち税効果会計に適用する税率の取扱いについては、実務上の課題があるため、税効果会計に関する実務指針全体の移管作業から切り離して早急に対応を図るべきとの意見が聞かれたことから、今後の当委員会における適用指針の開発に先行して、平成 27 年 12 月 10 日に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）」を公表している。

### **■ 目的（本適用指針第 1 項）**

本適用指針は、繰延税金資産の回収可能性について、税効果会計基準を適用する際の指針を定めるものである。

### **■ 企業のカテゴリに応じた繰延税金資産の回収可能性に関する取扱い（本適用指針第 15 項から第 31 項）**

監査委員会報告第 66 号における企業の分類に応じた取扱いを撤廃する場合には実務への影響が大きいと考えられることから、本適用指針では、当該取扱いの枠組み、すなわち企業を 5 つに分類し、当該分類に応じて繰延税金資産の計上額を見積る枠組みを基本的に踏襲した上で、当該取扱いの一部について必要な見直しを行っている（別紙 2 参照）。

■ **（分類 1）から（分類 5）に係る分類の要件をいずれも満たさない企業の取扱い（本適用指針第 15 項及び第 16 項）**

本適用指針では、収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得等に基づいて繰延税金資産の回収可能性を判断する際に、要件に基づき企業を（分類 1）から（分類 5）に分類し、当該分類に応じて、回収が見込まれる繰延税金資産の計上額を決定することとした上で、（分類 1）から（分類 5）に係る分類の要件をいずれも満たさない企業は、過去の課税所得又は税務上の欠損金の推移、当期の課税所得又は税務上の欠損金の見込み、将来の一時差異等加減算前課税所得の見込み等を総合的に勘案し、各分類の要件からの乖離度合いが最も小さいと判断されるものに分類するものとしている。

■ **（分類 2）及び（分類 3）に係る分類の要件（本適用指針第 19 項及び第 22 項）**

監査委員会報告第 66 号では、（分類 2）及び（分類 3）について、「経常的な利益（損益）」という会計上の利益に基づく要件とされていたのに対し、本適用指針では、「臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得」という課税所得に基づく要件に変更している。

これは、繰延税金資産の回収可能性の判断は収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得等に基づくこととしており、受取配当金の益金不算入額のように永久に益金又は損金に算入されない項目が生じること等により会計上の利益の額と課税所得の額が通常は一致しない中で、繰延税金資産の回収可能性の判断においては課税所得の十分性を検討する必要があるため、企業を分類するにあたって重視すべき要件としては課税所得がより適切であると考えたためである。

なお、課税所得から「臨時的な原因により生じたもの」を除くこととしているが、これは、過去において臨時的な原因により生じた益金及び損金は、将来において頻繁に生じることが見込まれないという推定に基づいたものである。

具体的には、結論の背景において「営業損益項目に係る益金及び損金は通常の事業活動から生じたものであることから、原則として、「臨時的な原因により生じたもの」に該当しないと考えられる。一方、営業外損益項目及び特別損益項目に係る益金及び損金のうち、企業が置かれた状況等に基づいて検討した場合に将来において頻繁に生じることが見込まれないものは「臨時的な原因により生じたもの」に該当することが考えられる。」としている。

■ **（分類 2）に該当する企業におけるスケジューリング不能な将来減算一時差異に関する**

**取扱い（本適用指針第 21 項）**

監査委員会報告第 66 号では、（分類 2）に該当する企業においては、スケジューリング不能な将来減算一時差異について、一律に繰延税金資産を計上することができないとする取扱いが示されていたが、当該取扱いは企業の実態を反映しない場合があるとの意見が聞かれた。また、（分類 2）に該当する企業において国際財務報告基準（IFRS）又は米国会計基準を適用している場合、連結財務諸表においてはスケジューリング不能な将来減算一時差異について繰延税金資産を計上している実務がみられるとの意見が聞かれた。

そのため、本適用指針では、（分類 2）に該当する企業においては、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係る繰延税金資産について、回収可能性がないものとしつつ、スケジューリング不能な将来減算一時差異のうち、税務上の損金の算入時期が個別に特定できないが将来のいずれかの時点で損金に算入される可能性が高いと見込まれるものについて、当該将来のいずれかの時点で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、当該スケジューリング不能な将来減算一時差異に係る繰延税金資産は回収可能性があるものとしている。

**■（分類 3）に該当する企業における将来の一時差異等加減算前課税所得の合理的な見積可能期間に関する取扱い（本適用指針第 23 項及び第 24 項）**

監査委員会報告第 66 号では、（分類 3）に該当する企業においては、「将来の合理的な見積可能期間（おおむね 5 年）内の課税所得の見積額を限度」として、一時差異等のスケジューリングの結果に基づき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されていた。

当該取扱いについては、見積可能期間に関して「おおむね」という表現が用いられているものの硬直的に運用されているという意見が聞かれ、また、将来の合理的な見積可能期間について一律に 5 年を限度とすることは、企業の実態を反映しない可能性があると考えられるため、本適用指針では、（分類 3）に該当する企業においては、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が大きく増減している原因、中長期計画、過去における中長期計画の達成状況、過去（3 年）及び当期の課税所得の推移等を勘案して、5 年を超える見積可能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が回収可能であることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとしている。

**■（分類 4）に係る分類の要件を満たす企業が（分類 2）又は（分類 3）に該当する場合の取扱い（本適用指針第 28 項及び第 29 項）**

監査委員会報告第 66 号では、「重要な税務上の繰越欠損金が存在する会社等」であっても、「重要な税務上の繰越欠損金や過去の経常的な利益水準を大きく上回る将来減算一時差異が、例えば、事業のリストラクチャリングや法令等の改正などによる非経常的な特別の原因により発生したものであり、それを除けば課税所得を每期計上し

ている会社の場合には、将来の合理的な見積可能期間（おおむね 5 年）内の課税所得の見積額を限度として、当該期間内の一時差異等の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」と判断できるものとする。」とされていた。

当該取扱いについては、見積可能期間に関して「おおむね」という表現が用いられているものの硬直的に運用されているとの意見や、「非経常的な特別の原因」の範囲が明確ではなく、実務上、議論となることが多いとの意見が聞かれた。

そのため、本適用指針では、過去（3 年）又は当期において重要な税務上の欠損金が生じていること等により（分類 4）に係る分類の要件を満たす企業においては、重要な税務上の欠損金が生じた原因、中長期計画、過去における中長期計画の達成状況、過去（3 年）及び当期の課税所得又は税務上の欠損金の推移等を勘案して、将来の一時差異等加減算前課税所得を見積る場合、将来において 5 年超にわたり一時差異等加減算前課税所得が安定的に生じることを企業が合理的な根拠をもって説明するときは（分類 2）に該当するものとして取り扱い、将来においておおむね 3 年から 5 年程度は一時差異等加減算前課税所得が生じることを企業が合理的な根拠をもって説明するときは（分類 3）に該当するものとして取り扱うものとしている。

## ■ 適用時期等（本適用指針第 49 項）

### ➤ 適用時期

本適用指針は、平成 28 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。ただし、平成 28 年 3 月 31 日以後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。

### ➤ 本適用指針の適用に関する取扱い

本適用指針の適用初年度の期首において、次の項目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には、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱う。

- (1) （分類 2）に該当する企業において、スケジューリング不能な将来減算一時差異に係る繰延税金資産について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には回収可能性があるとする取扱い
- (2) （分類 3）に該当する企業において、おおむね 5 年を明らかに超える見積可能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が回収可能であることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合には回収可能性があるとする取扱い
- (3) （分類 4）の要件に該当する企業であっても、将来において 5 年超にわたり一時差異等加減算前課税所得が安定的に生じることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合には（分類 2）に該当するものとする取扱い

これは、監査委員会報告第 66 号には、会計処理の原則及び手続を定めた部分が含ま

れており、本適用指針は監査委員会報告第 66 号に定められている繰延税金資産の計上額を算定するための会計処理の原則及び手続を変更する内容を含んでいること、本適用指針の適用によって生じる変更は会計上の見積りの変更に該当しないこと等を理由としている。

➤ **適用初年度の取扱い**

本適用指針の適用初年度においては、当該年度の期首時点で新たな会計方針を適用した場合の繰延税金資産及び繰延税金負債の額と、前年度末の繰延税金資産及び繰延税金負債の額との差額を、適用初年度の期首の利益剰余金に加減する。

ただし、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又は直接純資産の部の評価・換算差額等に計上する場合、適用初年度の期首時点で新たな会計方針を適用したときの繰延税金資産及び繰延税金負債の額と、前年度末の繰延税金資産及び繰延税金負債の額との差額を、適用初年度の期首のその他の包括利益累計額又は評価・換算差額等に加減する。

➤ **会計方針の変更による影響額の注記事項の取扱い**

本適用指針の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更による影響額の注記について、企業会計基準第 24 号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」第 10 項(5)ただし書きの定めにかかわらず、適用初年度の期首の繰延税金資産に対する影響額、利益剰余金に対する影響額、及びその他の包括利益累計額又は評価・換算差額等に対する影響額を注記する。

## (別紙1)

### 日本公認会計士協会から公表されている税効果会計に関する会計上の実務指針 及び監査上の実務指針

- 日本公認会計士協会 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」(最終改正 平成 26 年 2 月 24 日)
- 日本公認会計士協会 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」(最終改正 平成 23 年 1 月 12 日)
- 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」(最終改正 平成 23 年 1 月 12 日)
- 日本公認会計士協会 会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」(最終改正 平成 27 年 5 月 26 日)
- 日本公認会計士協会 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」(公表 平成 11 年 11 月 9 日)
- 日本公認会計士協会 監査委員会報告第 70 号「その他有価証券の評価差額及び固定資産の減損損失に係る税効果会計の適用における監査上の取扱い」(最終改正 平成 16 年 2 月 17 日)
- 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」(最終改正 平成 23 年 3 月 29 日)

## (別紙 2)

## 企業の分類に応じた繰延税金資産の回収可能性に関する取扱いの比較

全般的な事項及び各分類における主な取扱いを監査委員会報告第 66 号と比較すると、次のとおりである。

	監査委員会報告第 66 号における取扱い	本適用指針における取扱い
全般的な事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>将来年度の会社の収益力を客観的に判断することは実務上困難な場合が多い。そこで、会社の過去の業績等の状況を主たる判断基準として、将来年度の課税所得の見積額による繰延税金資産の回収可能性を判断する場合の指針を示す。</li> <li>過去の業績等に基づいて、将来年度の課税所得の見積額による繰延税金資産の回収可能性を判断する指針としては、以下の例示区分に応じた取扱いによるものとする。ただし、それぞれの例示区分に直接該当しない場合であっても、それぞれの例示区分の趣旨を斟酌し、会社の実態に応じて、それぞれの例示区分に準じた判断を行う必要がある。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得等に基づいて繰延税金資産の回収可能性を判断する際に、要件に基づき企業を（分類 1）から（分類 5）に分類し、当該分類に応じて、回収が見込まれる繰延税金資産の計上額を決定する。</li> <li>（分類 1）から（分類 5）に係る分類の要件をいずれも満たさない企業は、過去の課税所得又は税務上の欠損金の推移、当期の課税所得又は税務上の欠損金の見込み、将来の一時差異等加減算前課税所得の見込み等を総合的に勘案し、各分類の要件からの乖離度合いが最も小さいと判断されるものに分類する。</li> </ul>



	監査委員会報告第 66 号における取扱い	本適用指針における取扱い	
(分類 1)	<p>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</p> <p>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（当期及びおおむね過去 3 年以上）計上している会社等で、その経営環境に著しい変化がない場合には、通常、当該会社が、将来においても一定水準の課税所得を発生させることが可能であると予測できる。したがって、そのような会社については、一般的に、繰延税金資産の全額について、その回収可能性があると判断できる。なお、この場合には、スケジューリングが不能な将来減算一時差異についても、将来スケジューリングが可能となった時点で課税所得が発生する蓋然性が高いため、当該将来減算一時差異に係る繰延税金資産については回収可能性があると判断できるものとする。</p>	分類の要件	<p>次の要件をいずれも満たす。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 過去（3 年）及び当期のすべての事業年度において、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が生じている。</li> <li>・ 当期末において、近い将来に経営環境に著しい変化が見込まれない。</li> </ul>
		繰延税金資産の計上額	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 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。</li> </ul>

	監査委員会報告第 66 号における取扱い	本適用指針における取扱い
(分類 2)	<p><u>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></p> <p>過去の業績が安定している会社等の場合、すなわち、当期及び過去（おおむね3年以上）連続してある程度の経常的な利益を計上しているような会社の場合には、通常、将来においても同水準の課税所得の発生が見込まれる。したがって、そのような会社については、一時差異等の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とは判断できるものとする。</p>	<p>次の要件をいずれも満たす。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 過去（3年）及び当期のすべての事業年度において、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が、期末における将来減算一時差異を下回るものの、安定的に生じている。</li> <li>・ 当期末において、近い将来に経営環境に著しい変化が見込まれない。</li> <li>・ 過去（3年）及び当期のいずれの事業年度においても重要な税務上の欠損金が生じていない。</li> </ul>
		<p style="text-align: center;">繰延税金資産の計上額</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 一時差異等のスケジューリングの結果、繰延税金資産を見積る場合、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</li> <li>・ 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係る繰延税金資産について、回収可能性がないものとする。ただし、スケジューリング不能な将来減算一時差異のうち、税務上の損金の算入時期が個別に特定できないが将来のいずれかの時点で損金に算入される可能性が高いと見込まれるものについて、当該将来のいずれかの時点で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、当該スケジューリング不能な将来減算一時差異に係る繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</li> </ul>

	監査委員会報告第 66 号における取扱い	本適用指針における取扱い
(分類 3)	<p>業績が不安定であり、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</p> <p>過去の業績が不安定な会社等の場合、すなわち、過去の経常的な損益が大きく増減しているような会社の場合には、通常、過去の業績等により長期にわたり安定的な課税所得の発生を予測することができない。したがって、そのような会社については、将来の合理的な見積可能期間（おおむね 5 年）内の課税所得の見積額を限度として、当該期間内の一時差異等の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と判断できるものとする。</p>	<p>次の要件をいずれも満たす（ただし、本適用指針の第 26 項(2)又は(3)の要件を満たす場合を除く。）。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 過去（3 年）及び当期において、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が大きく増減している。</li> <li>・ 過去（3 年）及び当期のいずれの事業年度においても重要な税務上の欠損金が生じていない。</li> </ul> <p>なお、課税所得から臨時的な原因により生じたものを除いた数値は、負の値となる場合を含む。</p>
		<p style="text-align: center;">繰延税金資産の計上額</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 将来の合理的な見積可能期間（おおむね 5 年）以内の一時差異等加減算前課税所得の見積額に基づいて、当該見積可能期間の一時差異等のスケジューリングの結果、繰延税金資産を見積る場合、当該繰延税金資産は回収可能性のあるものとする。</li> <li>・ 上記にかかわらず、臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得が大きく増減している原因、中長期計画、過去における中長期計画の達成状況、過去（3 年）及び当期の課税所得の推移等を勘案して、5 年を超える見積可能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が回収可能であることを企業が合理的な根拠をもって説明する場合、当該繰延税金資産は回収可能性のあるものとする。</li> </ul>

	監査委員会報告第 66 号における取扱い	本適用指針における取扱い	
(分類 4)	<p><u>重要な税務上の繰越欠損金が存在する会社等</u></p> <p>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、過去（おおむね 3 年以内）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会社、又は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会社の場合には、通常、将来の課税所得の発生を合理的に見積ることは困難と判断される。したがって、そのような会社については、原則として、翌期に課税所得の発生が確実に見込まれる場合で、かつ、その範囲内で翌期の一時差異等の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として判断できるものとする。</p> <p>また、過去の経常的な利益水準を大きく上回る将来減算一時差異が期末に存在する会社について、翌期末において重要な税務上の繰越欠損金の発生が見込まれる場合には、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同様に取り扱うこととする。</p> <p>ただし、前述の場合においても、重要な税務上の繰越欠損金や過去の経常的な利益水準を大きく上回る将来減算一時差異が、例えば、事業のリストラクチャリングや法令等の改正などによる非経常的な特別の原因により発生したものであり、それを除けば課税所得を每期計上している会社の場合には、将来の合理的な見積可能期間（おおむね 5 年）内の課税所得の見積額を限度として、当該期間内の一時差異等の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として判断できるものとする。</p>	分類の要件	<p>次のいずれかの要件を満たし、かつ、翌期において一時差異等加減算前課税所得が生じることが見込まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 過去（3 年）又は当期において、重要な税務上の欠損金が生じている。</li> <li>・ 過去（3 年）において、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る。</li> <li>・ 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。</li> </ul>
		繰延税金資産の計上額	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 翌期の一時差異等加減算前課税所得の見積額に基づいて、翌期の一時差異等のスケジューリングの結果、繰延税金資産を見積る場合、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。</li> </ul>
		(分類 2) 又は (分類 3) に該当するものとして取り扱う場合	
<p>上記の繰延税金資産の計上額にかかわらず、重要な税務上の欠損金が生じた原因、中長期計画、過去における中長期計画の達成状況、過去（3 年）及び当期の課税所得又は税務上の欠損金の推移等を勘案して、将来の一時差異等加減算前課税所得を見積る場合、将来において 5 年超にわたり一時差異等加減算前課税所得が安定的に生じることを企業が合理的な根拠をもって説明するときは（分類 2）に該当するものとして取り扱い、将来においておおむね 3 年から 5 年程度は一時差異等加減算前課税所得が生じることを企業が合理的な根拠をもって説明するときは（分類 3）に該当するものとして取り扱う。</p>			

監査委員会報告第 66 号における取扱い		本適用指針における取扱い	
(分類 5)	<p><u>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</u></p> <p>過去（おおむね 3 年以上）連続して重要な税務上の欠損金を計上している会社で、かつ、当期も重要な税務上の欠損金の計上が見込まれる会社の場合には、通常、将来の課税所得の発生を合理的に見積ることができないと判断される。したがって、そのような会社については、原則として、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判断する。</p> <p>また、債務超過の状況にある会社や資本の欠損の状況が長期にわたっている会社で、かつ、短期間に当該状況の解消が見込まれない場合には、これと同様に取り扱うものとする。</p>	分類の要件	<p>次の要件をいずれも満たす。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 過去（3 年）及び当期のすべての事業年度において、重要な税務上の欠損金が生じている。</li> <li>・ 翌期においても重要な税務上の欠損金が生じることが見込まれる。</li> </ul>
		繰延税金資産の計上額	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 原則として、繰延税金資産の回収可能性はないものとする。</li> </ul>

以 上