

# 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）」の公表について

ASBJ ディレクター **前田 啓**  
ASBJ 専門研究員 **槇 康弘**  
ASBJ 専門研究員 **淡河 貴絵**

## I はじめに

企業会計基準委員会（ASBJ）は、平成 27 年 5 月 26 日に、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）」（以下「本公開草案」という。）を公表し<sup>1</sup>、平成 27 年 7 月 27 日までコメントを募集した。本稿では、本公開草案の概要を紹介する。なお、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをあらかじめ申し添える。

## II 公表の経緯

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」が公表され、当該会計基準を受けて、日本公認会計士協会から会計上の実務指針が公表されている<sup>2</sup>。また、繰延税金資産の回収可能性に関する監査上の取扱いとして、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。）が公表されている。

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たが、平成 24 年 11 月に開催された第 16 回基準諮問会議において、財務諸表作成者から、会計基準の重要なガイダンスが、監査上の取扱いで実質的に定められていることは適切ではない等の理由で、監査委員会報告第 66 号の ASBJ への移管と見直しを ASBJ の新規テーマとすることが

1 本公開草案の全文については、ASBJ のウェブサイト（[https://www.asb.or.jp/asb/asb\\_j/documents/exposure\\_draft/zeikouka2015/index.shtml](https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/documents/exposure_draft/zeikouka2015/index.shtml)）を参照のこと。

2 平成 13 年の ASBJ 設立前は、日本公認会計士協会により実務指針の作成が行われていた。これらの実務指針は ASBJ 設立後も有効なものとされ、ASBJ に移管されるまでの間、日本公認会計士協会によりメンテナンスが行われることとされている。

提案された。その後、基準諮問会議における約1年間の審議の結果、平成25年12月に開催された第277回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、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）<sup>3</sup>について当委員会で審議を行うことが提言された。この提言を受けて、ASBJは、同企業会計基準委員会において、新規テーマとすることを決定するとともに、税効果会計専門委員会を設置し、平成26年2月から審議を開始した。

審議を進めていく中で、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、主に監査委員会報告第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」（以下「監査委員会報告第70号」という。）等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見直した上で引き継ぐこととし、本公開草案として公表するに至った。

なお、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）のうち本公開草案に含まれていないものの移管に係る審議については、本年6月に開始している。また、本公開草案の審議の過程において、財務諸表利用者等から、現行の注記事項では計上されている繰延税金資産や評価性引当額の内容を十分に理解することが困難である等の意見が聞かれており、今後、他の実務指針の移管に係る審議にお

いて、税効果会計に関する注記事項の見直しを行うこととしている<sup>4</sup>。

### III 本公開草案の概要

#### 1. 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

##### (1) 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の検討

本公開草案では、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、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取扱いを見直すかどうかについて検討を行った。

この審議の過程では、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べきであるとの意見が聞かれた。これは、当該取扱いは、我が国において税効果会計が初めて適用されるにあたって、将来の事象を勘案することが困難であったために設けられた監査上の取扱いであったが、その後の「固定資産の減損に係る会計基準」のように将来の事象を勘案する会計基準が導入され、最近では、監査委員会報告第66号のような詳細なガイダンスがない国際財務報告基準（IFRS）の任意適用が開始されていることを踏まえると、当該取扱いを踏襲することは適切ではないとの考え方に基づくものである。

一方で、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は財務諸表の作成実務及び監査実務に浸透し定着しており、また、適用対象となる企業が広範にわたることを考慮す

3 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）からの移管の範囲については、本公開草案と併せて公表された「コメントの募集及び本公開草案の概要」の別紙1を参照されたい。

4 注記事項に関する論点の検討状況については、「コメントの募集及び本公開草案の概要」の別紙2を参照されたい。

ると、当該取扱いを維持すべきであるとの意見も聞かれた。

審議の結果、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、当該取扱いの枠組みを撤廃せずに、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うことを提案している。ただし、今後のIFRSの任意適用の進展状況等も勘案する必要があると考えられるため、将来の検討課題とすることとした（本公開草案第62項）。

## (2) 回収可能性を判断する際の考慮事項

前述のとおり、企業の分類に応じた取扱いの一部について必要な見直しを行うにあたって、繰延税金資産の回収可能性を判断する際に、過去の事象と将来の事象のいずれを重視するかについて検討を行った。

監査委員会報告第66号では「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こととした。」とされ、過去の事象を主たる判断基準としていた。この点に関して、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」では過年度の納税状況及び将来の業績予測等を総合的に勘案することが求められているのに対し、監査委員会報告第66号では過去の事象が重視されすぎており、実態が反映されていないのではないかの意見が聞かれた。

当該意見を踏まえ、監査委員会報告第66号における上記の記載を本公開草案に引き継が

ず、(分類3)及び(分類4)において繰延税金資産の計上額を決定する際に、過去の課税所得の推移や将来の業績予測等を考慮する定め((分類3)に該当する企業における5年を超える見積可能期間に係る繰延税金資産の回収可能性に関する取扱い、(分類4)に係る分類の要件を満たすが(分類2)又は(分類3)に該当するものとする取扱い)を設けることを提案している(本公開草案第63項)。

## (3) (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

本公開草案では、収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得<sup>5</sup>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を提案している(本公開草案第15項)。

また、各分類の要件を設定するにあたっては、すべてのケースを網羅するように定めると要件が複雑になり、実務上の判断が困難となり得ることが懸念されたため、分類の実行可能性の観点から、各分類の要件は必要と考えられるものを示した上で、(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ことを提案している(本公開草案第16項)。

## 2. 分類ごとの回収可能性に関する取扱い

(分類1) から (分類5) のうち、(分類1)

5 一時差異等加減算前課税所得とは、「将来の事業年度における課税所得の見積額から、当該事業年度において解消することが見込まれる当期末に存在する将来加算(減算)一時差異の額(及び該当する場合は、当該事業年度において控除することが見込まれる当期末に存在する税務上の繰越欠損金の額)を除いた額」としている(本公開草案第3項(9))。

及び(分類5)に関する取扱いについては、基本的に監査委員会報告第66号の定めの内容を踏襲している。一方、(分類2)、(分類3)及び(分類4)に関する取扱いについては、監査委員会報告第66号の定めの内容を踏襲した上で、定めの一部について見直しを行っている。

**(1) (分類2) に該当する企業の取扱い**

① (分類2) に係る分類の要件の見直し

本公開草案では、(分類2)に係る分類の要件について、【図表1】のように会計上の利益に基づく要件から課税所得に基づく要件に変更することを提案している(本公開草案第19項(1))。

**【図表1：(分類2) に係る分類の要件】**

監査委員会報告第66号	本公開草案
過去の業績が安定している会社等、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等	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安定的に生じている。

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など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、(分類2)に係る分類の要件として示している「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。」の趣旨は、将来において一時差異等加減算前課税所得を安定的に獲得する収益力があるか否かを判断することを意図したものである(本公開草案第69項)。また、課税所得から「臨時的な原因により生じたもの」を除くこととしたのは、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は見込まれないという推定に基づいている(本公開草案第70項)。

② (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

本公開草案では、(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について、【図表2】の提案を行っている(本公開草案第21項)。

**【図表2：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】**

監査委員会報告第66号	本公開草案
一律に繰延税金資産を計上することができない。	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合理的に説明できる場合、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。

監査委員会報告第 66 号における現行の取扱いについては、企業の実態を反映しない場合があるとの意見や、(分類 2) に該当する企業において IFRS 又は米国会計基準を適用している場合、スケジューリング不能な将来減算一時差異について、監査委員会報告第 66 号が適用される個別財務諸表においては繰延税金資産を計上していないが、IFRS 又は米国会計基準に基づく連結財務諸表においては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。

例えば、業務上の関係を有する企業の株式(いわゆる政策保有株式)のうち過去に減損処理を行った上場株式について、当期末において、株式の売却時期の意思決定は行っていないが、市場環境、保有目的、処分方針等を勘案すると将来のいずれかの時点で売却する可能性が高いと見込む場合がある。

このようなケースでは、(分類 2) に該当する企業においては長期的に安定し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ため、スケジューリングが可能となった場合、相殺できる課税所得(すなわち、当該上場株式の減損に係る将来減算一時差異以外の将来減算(加算)一時差異の解消額を減算(加算)した後の課税所得)が生じる可能性があれば、一定の回収可能性を認め得ると考えられる。そのた

め、本公開草案では、【図表 2】に記載した取扱いを提案している。

## (2) (分類 3) に該当する企業の取扱い

### ① (分類 3) に係る分類の要件の見直し

本公開草案では、(分類 3) に係る分類の要件について、(分類 2) における要件と整合するように、【図表 3】のように会計上の利益に基づく要件から課税所得に基づく要件に変更することを提案している(本公開草案第 22 項(1))。

【図表 3：(分類 3) に係る分類の要件】

監査委員会報告第 66 号	本公開草案
過去の業績が不安定な会社等、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等	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。

### ② (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

本公開草案では、(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について、【図表 4】の提案を行っている(本公開草案第 24 項)。

【図表 4：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】

監査委員会報告第 66 号	本公開草案
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かと判断できるものとする。	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があるものとする。 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合理的に説明できる場合、当該繰延税金資産は回収可能性があるものとする。

監査委員会報告第66号における現行の取扱いについては、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、5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ていないのではないかと意見が聞かれた。

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、本公開草案では、【図表4】に記載した取扱いを提案している<sup>6</sup>。

### (3) (分類4) に該当する企業の取扱い

#### ① (分類4) に係る分類の要件の見直し

監査委員会報告第66号では、当期末における重要な税務上の繰越欠損金の存在等を企業を分類する際の要件としていたが、重要な税務上

の繰越欠損金の存在が重視されすぎており、(分類1) から (分類3) までに係る分類の要件との間の連続性が失われているとの意見が聞かれたため、本公開草案では、当期末に重要な税務上の繰越欠損金が存在するかどうかではなく、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かどうかを焦点を当てた要件とすることを提案している(本公開草案第26項(1))。

#### ② (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

本公開草案では、(分類4)に係る分類の要件を満たす企業における取扱いについて、【図表5】の提案を行っている(本公開草案第28項及び第29項)。

【図表5：(分類4) に係る分類の要件を満たす企業における取扱い】

監査委員会報告第66号	本公開草案
<p>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ル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判断できるものとする。</p> <p>ただし、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毎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ル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判断できるものとする。</p>	<p>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ルリングの結果、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。</p> <p>上記にかかわらず、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、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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が合理的に説明できるときは(分類2)に該当するものとして取り扱う。</li> <li>▶ 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が合理的に説明できるときは(分類3)に該当するものとして取り扱う。</li> </ul>

6 例としては、製品の特性により需要の変動が長期にわたり予測でき、需要が変動する推移から課税所得が大きく増減している原因を合理的に説明できる場合や、過去においては課税所得が大きく増減していたが、長期契約が新たに締結されたことにより、長期的かつ安定的な収益が計上されることが明確になる場合などが考えられる(本公開草案第80項)。

監査委員会報告第66号における現行の取扱いについては、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、5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ていないのではないかとの意見や、「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、本公開草案では、図表5に記載した取扱いを提案している。

なお、(分類4)に係る分類の要件を満たす企業が(分類2)に該当するものとして取り扱われるケース<sup>7</sup>は、一時差異等加減算前課税所得を5年超にわたり安定的に獲得するだけの収益力が合理的に説明できる場合であることから、(分類4)に係る分類の要件を満たす企業が(分類3)に該当するものとして取り扱われるケースに比べて多くはないものと考えられるとしている(本公開草案第84項)。

### 3. その他の検討事項

#### (1) 解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異の取扱い

退職給付引当金や建物の減価償却超過額に係る将来減算一時差異のように、スケジューリングの結果、その解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異に係る繰延税金資産の計上について、(分類3)に該当する企業(本公開草案第29項に従って(分類3)に該当するものとして取り扱われる企業を含む。)においては、課税所得が大きく増減していること又は重要な税務上の欠損金が生じていることから、将来の一時差異等加減算前課税所得の見積額により回収が見込まれる範囲で繰延税金資産を計上すべきとの意見が聞かれた。一方で、将来の合理的

な見積可能期間(おおむね5年)を超えた期間であっても、退職給付引当金や建物の減価償却超過額に係る将来減算一時差異に関する繰延税金資産の回収可能性はあるものと考えられるため、当該取扱いを見直すべきではないとの意見も聞かれた。

検討の結果、当該取扱いが検討された過去の経緯を踏まえ、本公開草案では、監査委員会報告第66号における取扱いを踏襲することを提案している(本公開草案第35項)。

#### (2) 固定資産の減損損失に係る将来減算一時差異の取扱い

監査委員会報告第70号では「減損損失は、その本質が減価償却とは異なる性質のものであり、臨時性が極めて高く、かつ、金額も巨額になる可能性が高い」ことから、償却資産の減損損失に係る将来減算一時差異については、監査委員会報告第66号の「将来解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異の取扱い」にいう建物の減価償却超過額に係る将来減算一時差異と同様の取扱いを適用しないものとされていた。この点、会計基準間の整合性の観点から、両者の取扱いを同様とする見直しが必要ではないかという意見が聞かれた。一方、当該取扱いについては、実務に定着している点などから、当面は両者の取扱いを見直すべきではないという意見も聞かれた。

検討の結果、両者の取扱いが検討された過去の経緯を踏まえ、本公開草案では、監査委員会報告第66号における取扱い及び監査委員会報告第70号における取扱いのいずれも見直さないことを提案している(本公開草案第36項)。

7 例えば、過去において(分類2)に該当していた企業が、当期において災害による損失により重要な税務上の欠損金が生じる見込みであることから(分類4)に係る分類の要件を満たすものの、将来の一時差異等加減算前課税所得を見積った場合に、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が合理的に説明できるときが挙げられる(本公開草案第86項)。

## 4. 適用時期等

### (1) 適用時期

本適用指針の適用時期は【図表6】のとおりである（本公開草案第49項(1)、(2)及び(4)）。

【図表6：適用時期等について】

	強制適用	早期適用
時期	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。	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できる。
遡及適用に関する取扱い	<ul style="list-style-type: none"><li>過去の期間の連結財務諸表及び個別財務諸表に遡及適用を認めない。</li><li>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等に加減する。</li></ul>	
早期適用固有の取扱い	該当なし	<ul style="list-style-type: none"><li>早期適用した年度の期首に遡って適用する。</li><li>早期適用した連結会計年度及び事業年度の翌年度に係る四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表においては、早期適用した連結会計年度及び事業年度の四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表について本適用指針を当該年度の期首に遡って適用する。</li></ul>

### (2) 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、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ことを提案している（本公開草案第49項(3)）。

これは、監査委員会報告第66号は会計処理の原則及び手続を定めたものであり、本適用指針は監査委員会報告第66号に定められ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と該当しないこと等を理由としている。

なお、審議の過程では、本公開草案は監査委員会報告第66号における企業の分類に応じた取扱いを基本的に踏襲した上で明確化や改善を図っているものであるため、会計方針の変更として取り扱うこと、その結果として適用初年度

の期首の利益剰余金を加減することは適切でないとの意見が聞かれた。また、繰延税金資産の回収可能性に関する会計処理は見積りに関するものであることや監査委員会報告第66号が監査上の取扱いであり判断の要素が多いことを踏まえると、会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区別することが困難な場合（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」（以下「企業会計基準第24号」という。）第19項）に類似していると考えられるため、本適用指針の適用を会計上の見積りの変更と同様に取り扱うことが適切であるとの意見も聞かれた。

この点について、①本公開草案は、監査委員会報告第66号に定められ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おり、企業がこれまで採用していた会計処理の原則及び手続と異なる



会計処理の原則及び手続を採用することにより、適用初年度の期首時点で新たな会計処理の原則及び手続を適用した場合の財務諸表の数値と前年度末の財務諸表の数値との間に差異が生じる場合、企業会計基準第 24 号によると会計方針の変更として取り扱うことになること、②会計方針の変更が行われた場合、企業会計基準第 24 号では、原則として過年度の財務諸表に遡及適用することとした上で、会計基準ごとに経過的な取扱いを設けることを認めているが、経過的な取扱いにおいても、会計方針の変更により期首において影響額が生じる場合、当該影響額を当期の損益とすることは想定されていないと考えられることから、これらの意見を採用していない（本公開草案第 115 項）。

### (3) 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 号第 10 項(5)ただし書きの定めにかかわらず、以下の項目

のみを注記することを提案している（本公開草案第 49 項(5)）。

- ▶ 適用初年度の期首の繰延税金資産に対する影響額
- ▶ 適用初年度の期首の利益剰余金に対する影響額
- ▶ 適用初年度の期首のその他の包括利益累計額又は評価・換算差額等に対する影響額

## IV おわりに

繰延税金資産の回収可能性に関する会計処理については、すべての企業に関連する重要性の高いテーマであり、本公開草案の公表に至るまでの約 1 年強の間に税効果会計専門委員会を 20 回開催し、議論を重ねてきた。ASBJ では、本公開草案に寄せられた意見を参考に、今後、本公開草案の取りまとめに向けた検討を続けていく予定である。引き続き、関係者のご理解とご協力をお願いしたい。