

2017年8月4日

企業会計基準委員会 御中

株式会社 プロネクサス
プロネクサス総合研究所

『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(案)等に関する意見

2017年6月6日に公表されました標記公開草案について、当研究所内に設置されている「ディスクロージャー基本問題研究会」で取りまとめた意見等を提出いたしますので、宜しくお願い申し上げます。

記

質問1

<コメント>

- ・同意するが、以下の点について追加説明が必要である。

(1) 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、記述された論拠があまりに弱いように思われる。

税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)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。

(2) 「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

質問 2

<コメント>

- ・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。

理由：

- (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を確認しておく必要がある。
- (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（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。
- (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、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。

質問 3-1

<コメント>

- ・次の点について同意しない。

理由：

- (1) 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か説得力に乏しい。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。
 - ① 国内企業の回収可能性判断上の分類の開示
 - 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
 - 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
- (2) 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。

- (3) 税務上の繰越欠損金の繰越期限別の内訳は、上の(2)と同様に親会社、国内子会社合計、海外子会社合計ごとに、また(2)の開示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。
- (4) 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。
- (5) 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かが明確でないため、少なくとも記述内容の例示が必要である。
- (6) 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。
- 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
 - ② 未認識の繰延税金負債
 - 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
- (7) 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。
- 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(27項・28項)。
- 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。
- 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。

質問3-2

<コメント>

- ・同意しない。

理由：連結財務諸表の注記において個別の情報が補填されていない限り、個別財務諸表についても連結財務諸表と同じ開示が必要である。

質問4-1

<コメント>

- ・適用時期に関する提案に同意する。

質問4-2

<コメント>

- ・適用初年度の経過的な取扱いに関する提案に同意する。

質問5

<コメント①>

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。

<コメント②>

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。

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。

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。

<コメント③>

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。

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。

以上