

「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針（案）」の公表の解説

まとめ

1. 繰延税金資産の回収可能性に関する基準がおよそ 17 年ぶりに見直された。
2. 監査委員会報告第 66 号等との比較
3. 新適用指針における留意点のまとめ

1. 平成 27 年 5 月 26 日に、企業会計基準委員会は、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」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、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）」を公表しています。

2. 監査委員会報告第 66 号等との比較

- (1) 企業を 5 つに分類し、当該分類ごとに繰延税金資産の計上額を見積る枠組みは基本的に踏襲しています。
- (2) 但し、会社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一部について必要な見直しを行っています。
 - ① 各分類の要件を一部見直しています。
 - ② 各分類で計上される繰延税金資産の額を一部見直しています。
- (3) 上記見直しに伴い用語の定義（課税所得、一時差異等加減算前課税所得）を見直しています。
- (4) 解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異等は、従来の実務指針（第 66 号）の内容を基本的に踏襲しています。

3. 公開草案第 54 号は、監査委員会報告第 66 号における企業の分類に応じて取扱いの枠組みを基本的に踏襲した上で、会計処理に関する部分についてその内容を引き継いでいますが、主に以下の点が提案されています。

分類区分	本公開草案における取扱い
分類 2	原則は、スケジューリング不能額は、回収可能性はありません。但し、スケジューリング不能額についても、一定の条件を満たせば回収可能性があるかと判断します。
分類 3	過去（3 年）及び当期の課税所得の推移等を勘案して、5 年を超える期間についても、回収可能であることを合理的に説明できれば回収可能と判断します。
分類 4	将来においても 5 年超にわたり安定的な課税所得が継続して発生することを合理的に説明できるならば(分類 2)に該当するものとして取扱います。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場合には、(分類 3)に該当するものとして扱います(ランク・アップあり)。

主な要件の見直し点は以下のとおりです。

- (1) (分類 2) 及び (分類 3) に係る分類の要件（過去の収益の判断基礎を会計上の「経常的な利益（損益）」から「臨時的な原因により生じたものを除いた課税所得」に変更（本公開草案 19 項及び第 22 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（本公開草案第 21 項）

具体例

 - ・ 政策保有株式のうち上場株式の減損に係る将来減算一時差異（本公開草案第 74 項）
 - ・ 役員退職慰労引当金に係る将来減算一時差異（本公開草案第 100 項）
- (3) (分類 3) に該当する企業における将来の一時差異加減算前課税所得の合理的な見積可能期間に関する

る取扱い（本公開草案第 23 項及び 24 項）

- (4) (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（本公開草案第 28 項及び第 29 項）

4. 従来の実務指針（第 66 号）から踏襲しているその他の事項

- (1) (分類 3) に該当する企業における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（本公開草案第 35 項 (2)）
- (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（本公開草案第 36 項 (1)）

5. 適用初年度の取扱い（本公開草案第 49 項及び第 116 項）

- (1) 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します。
- (2) 会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取扱いします。
- (3) 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ません。
- (4) 適用初年度の期首の影響額を利益剰余金に加減します。
- (5) 会計方針の変更による影響額の注記事項は以下のとおりであります。
- ・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

6. 早期適用（本公開草案第 49 項）

- 平成 28 年 3 月期の年度末から適用できます。
- －適用初年度の期首の影響額を利益剰余金等に加減します。
- －翌年度の四半期財務諸表においては、比較情報として開示される平成 28 年 3 月期の四半期財務諸表について、期首に遡って適用します。

7. 本公開草案では、注記事項の見直しに関する提案は行っ

ていません。

8. 「繰延税金資産の回収可能性に関する監査上の取扱い」は、実質的に、会計基準を規制しており適切ではないとの声があるとともに、この監査上の取扱いが、硬直的な運用で企業の実態を反映していないとの批判がありました。今回の改正は、基本的に監査基準委員会報告第 66 号の枠組みを踏襲していますが、経営者の判断や見積りの要素が重視される改正であるので、見積りの根拠についてこれまで以上に詳細な開示が求められることになるでしょう。

以上