

『『税効果会計に係る会計基準』の一部改正』等の解説

会計監理部 公認会計士 村田貴広

▶ Takahiro Murata

品質管理本部 会計監理部において、会計処理および開示に関して相談を受ける業務、ならびに研修・セミナー講師を含む会計に関する当法人内外への情報提供などの業務に従事。主な著書（共著）に『減損会計の実務詳解Q&A』『ここが変わった！税効果会計—繰延税金資産の回収可能性へのインパクト』（いずれも中央経済社）などがある。

I はじめに

平成30年2月16日に、企業会計基準委員会（ASBJ）より以下の会計基準等（以下、本会計基準等）が公表されました。本会計基準等は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、繰延税金資産の回収可能性に関する定め以外の税効果会計に関する定めについて、基本的にその内容を踏襲した上で、表示及び注記事項に関する定め及び必要と考えられる一部の会計処理について見直しを行うことを目的として公表されたものです。

- ▶ 企業会計基準第28号『『税効果会計に係る会計基準』の一部改正』（以下、税効果会計基準一部改正）
- ▶ 企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」（以下、税効果適用指針）
- ▶ 改正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」（以下、改正回収可能性適用指針）
- ▶ 企業会計基準適用指針第29号「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針」（以下、中間税効果適用指針）

本稿では、本会計基準等の概要について解説します。後述のとおり、本会計基準等においては、注記事項を追加する改正が行われており、新たな注記事項を作成するための子会社からの情報収集体制も含めた対応が必要となる点に留意が必要です。

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お断りします。

II 本会計基準等の適用時期

本会計基準等の適用時期は<表1>のとおりです。

III 本会計基準等の概要

1. 会計処理に関する見直し

(1) 個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱い

従来、個別財務諸表における子会社株式及び関連会

▶ 表1 税効果会計基準一部改正等の適用時期

	原則適用	早期適用
税効果会計基準一部改正	平成30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（税効果会計基準一部改正第6項）	平成30年3月31日以後最初に終了する連結会計年度及び事業年度の年度末から（税効果会計基準一部改正第6項ただし書き）
税効果適用指針及び改正回収可能性適用指針	平成30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（税効果適用指針第65項(1)及び回収可能性適用指針第50-2項）	（早期適用不可）
中間税効果適用指針	平成30年4月1日以後開始する中間連結会計期間及び中間会計期間の期首から（中間税効果適用指針第22項）	（早期適用不可）

社株式（以下、合わせて「子会社株式等」）に係る将来加算一時差異について、一律、繰延税金負債を計上することとされていました。本会計基準等においては、個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱いを、連結財務諸表における子会社及び関連会社に対する投資に係る将来加算一時差異の取扱いに合わせ、親会社又は投資会社がその投資の売却等を当該会社自身で決めることができ、かつ、予測可能な将来の期間に、その売却等を行う意思がない場合を除き、繰延税金負債を計上することとされました（税効果適用指針第8項(2)）。

(2) (分類1) に該当する企業における繰延税金資産の回収可能性に関する取扱い

改正回収可能性適用指針第18項では、「(分類1) に該当する企業においては、原則として、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。」と「原則として、」を追加することとされました。これは、例えば、完全支配関係にある国内の子会社株式の評価損について、企業が当該子会社を清算するまで当該子会社株式を保有し続ける方針がある場合等、将来において税務上の損金に算入される蓋然性が低いときに、当該子会社株式の評価損に係る繰延税金資産の回収可能性はないと判断することも考えられることを明確にするものとされています。

2. 開示に関する見直し

(1) 表示

従来、繰延税金資産及び繰延税金負債は、関連する資産・負債の分類に基づいて、繰延税金資産については流動資産又は投資その他の資産として、繰延税金負債については流動負債又は固定負債として表示しなければならないとされていたが、本会計基準等においては、繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し、繰延税金負債は固定負債の区分に表示することとされました（税効果会計基準一部改正第2項）。

(2) 注記事項

注記事項として以下の事項（連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、次の①Aのみ）を追加することとされています。

① 評価性引当額の内訳に関する情報（税効果会計基準一部改正第4項）

- ▶ A 評価性引当額の内訳に関する数値情報
繰延税金資産の発生原因別の主な内訳（以下、発生原因別の注記）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は、これまで発生原因別の注記に示されていた評価性引当額の合計額を、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額と将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額に区分して記載。
- ▶ B 評価性引当額の内訳に関する定性的な情報
評価性引当額（合計額）に重要な変動が生じている場合、当該変動の主な内容を記載。

② 税務上の繰越欠損金に関する情報（税効果会計基準一部改正第5項）

- ▶ A 税務上の繰越欠損金に係る繰越期限別の数値情報
発生原因別の注記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は、繰越期限別に次の数値を記載。
 - ▶ 税務上の繰越欠損金の額に納税主体ごとの法定実効税率を乗じた額
 - ▶ 税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額
 - ▶ 税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産
- ▶ B 税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報
税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由を記載。

3. 経過措置等

(1) 税効果会計基準一部改正

税効果会計基準一部改正に定める注記事項については、評価性引当額の合計額を除き、適用初年度の比較情報に記載しないことができるとされています（税効果会計基準一部改正第7項）。

(2) 税効果適用指針及び改正回収可能性適用指針

税効果適用指針第8項(2)及び第24項又は改正回収可能性適用指針第18項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、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とされています（税効果適用指針第65項(2)及び改正回収可能性適用指針第49-3項なお書き）。