

# 「税効果会計に係る会計基準」の一部改正に伴う財務諸表等規則等の改正について

金融庁総務企画局企業開示課

課長補佐 小作 恵右  
専門官 江本 卓也  
係長 羽賀 宏行

## I. はじめに

平成30年3月23日に「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令」(平成30年内閣府令第7号)が公布・施行され、あわせて関係ガイドラインが改正・公表された(以下、内閣府令第7号と関係ガイドラインをあわせて「改政府令」という)。

改政府令は、平成30年2月16日付で企業会計基準委員会(ASBJ)から公表された企業会計基準第28号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正」(以下、「改正会計基準」という)を踏まえ、以下の規則及びこれらのガイドラインについて、所要の改正を行うものである。

- ・ 財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則(以下、「財務諸表等規則」という)
- ・ 連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則(以下、「連結財務諸表規則」という)
- ・ 中間財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則(以下、「中間財務諸表等規則」という)
- ・ 中間連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則(以下、「中間連結財務諸表規則」という)

- ・ 四半期財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則(以下、「四半期財務諸表等規則」という)
- ・ 四半期連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則(以下、「四半期連結財務諸表規則」という)

本稿は、改政府令の主な内容について解説を行うものであるが、意見にわたる部分については、筆者らの私見であることをあらかじめ申し添えておく。

## II. 改正の経緯・概要

企業会計審議会が平成10年10月に公表した「税効果会計に係る会計基準」及び「税効果会計に係る会計基準注解」(以下、あわせて「税効果会計基準」という)では、注記事項として、繰延税金資産の発生原因別の内訳等が定められているものの、財務諸表利用者から、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との意見が聞かれた。

これを受けて、ASBJでは、税効果会計に関する表示及び注記事項の見直しについての検討が開始された。改正会計基準においては、開示について、(1)繰延税金資産及び繰延税金負債の表示の見直し、及び(2)税効果会計に関する

注記事項の追加が行われている。

改正府令においては、これらの改正を踏まえ、財務諸表の表示及び注記事項の改正を行っている。

### Ⅲ. 貸借対照表及び連結貸借対照表等における表示の規定の改正

繰延税金資産及び繰延税金負債の表示については、従来、主にこれらに関連した資産・負債の分類に基づき、繰延税金資産は流動資産又は投資その他の資産として、繰延税金負債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。この点、改正会計基準においては、繰延税金資産及び繰延税金負債は、すべてを非流動区分に表示することとされた(改正会計基準第2項)。

これを踏まえ、改正府令においては、従来、流動区分に表示することを定めていた規定(旧財務諸表等規則第16条の2、第17条第1項第12号、第48条の2及び第49条第1項第8号、旧連結財務諸表規則第23条第1項第8号及び第37条第1項第5号)の削除等が行われ、繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し(財務諸表等規則第31条第5号及び第32条第1項第13号、連結財務諸表規則第22条及び第30条第1項第3号)、繰延税金負債は固定負債の区分に表示する(財務諸表等規則第51条及び第52条第1項第5号、連結財務諸表規則第36条及び第38条第1項第4号)こととされている。

また、中間財務諸表等規則(第12条及び第27条)、中間連結財務諸表規則(第24条及び第37条)、四半期財務諸表等規則(第29条及び第43条)及び四半期連結財務諸表規則(第34条及び第48条)においても、同様の改正を行っている。

### Ⅳ. 税効果会計に関する注記の規定の整備

改正会計基準においては、税効果会計について、財務諸表利用者が税負担率の予測の観点及び繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価の観点から分析を行うことに着目し、実際に利用されている情報を検討した結果、現状において不足している情報として、評価性引当額の内訳に関する情報、税務上の繰越欠損金に関する情報等が識別されたことから、これらに関する注記事項が追加された(改正会計基準第22項)。これを踏まえ、改正府令においても、次のとおり、同様の改正を行っている。

#### 1. 評価性引当額の内訳に関する注記

##### (1) 評価性引当額の内訳に関する数値情報

改正会計基準において、繰延税金資産の発生原因別の主な内訳の注記にあたって記載する繰延税金資産から控除された額(評価性引当額)については、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が重要であるときは、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することとされた(改正会計基準第4項)。これを踏まえ、ガイドラインにおいて、同様の内容が示されている(財務諸表等規則ガイドライン8の12-2-1、連結財務諸表規則ガイドライン15の5)。

また、改正会計基準において、将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額の区分には、繰越外国税額控除や繰越可能な租税特別措置法上の法人税額の特例控除等を含めることとされた(改正会計基準第4項)ことから、ガイドラインにおいて、同様の内容が示されている(財務諸表等規則ガイドライン8の12-2-1、連結財務諸表規則ガイドライン15の5)。

## (2) 評価性引当額の内訳に関する定性的な情報

改正会計基準において、評価性引当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注記することとされた(改正会計基準第4項)。これを踏まえ、改政府令においても、同様の事項の注記が規定されている(財務諸表等規則第8条の12第2項第2号、連結財務諸表規則第15条の5第2項第2号)。

## 2. 税務上の繰越欠損金に関する注記

改正会計基準において、繰延税金資産の発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は、次の事項を注記することとされた(改正会計基準第5項)。

### (1) 繰越期限別に税務上の繰越欠損金に係る次の金額

- ① 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
- ② 税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額
- ③ 税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の額

### (2) 税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産を計上している場合には、当該繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由

これらを踏まえ、改政府令においても、同様の事項の注記が規定されている(財務諸表等規則第8条の12第3項、連結財務諸表規則第15条の5第3項)。

なお、繰越期限別の記載における年度の区切り方や、繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由の記載においてどのような事項を記載するかについては、改正会計基準と同様、改政府令においても特段定めていない。これらの記載については、各企業において、税務上の繰越欠損金の状況等に応じ、適切に判断されるべきものと考えられる。

## 3. 個別財務諸表における注記

税効果会計に関する注記については、従来から、個別財務諸表においても連結財務諸表と同様の注記が求められており、金融商品取引法上の単体開示の簡素化に伴う財務諸表等規則等の一部改正(平成26年内閣府令第19号)においても、金融商品取引法上の連結における開示情報のみでは十分ではないとの理由から、単体における開示を維持することとされた。

今回の改正会計基準において追加された注記事項については、評価性引当額の内訳に関する数値情報の注記(上記1.(1))を除き、従来から税効果会計基準に定められている注記事項及び財務情報以外についての開示等から理解し得る部分も少なくなく、仮に個別財務諸表において注記を求めたとしても、財務諸表利用者の分析において、連結財務諸表における注記事項の理解に重要な影響が生じることは比較的限定的であると考えられることから、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記載することを要しないこととされた(改正会計基準第4項、第5項及び第50項)。

一方、評価性引当額の内訳に関する数値情報については、企業の業績が悪化し税務上の欠損金が生じた場合には、個別財務諸表の重要性が相対的に高まり、財務諸表利用者にとって有用な情報を提供すると考えられるため、連結財務諸表を作成している場合であっても、個別財務諸表において注記することとされた(改正会計基準第51項及び第52項)。

これらを踏まえ、改政府令においても、同様の事項が規定されている(財務諸表等規則第8条の12第4項)。

## V. 適用時期等

改政府令は、平成30年4月1日以後に開始する事業年度(連結会計年度)に係る(連結)財務諸表について適用される(四半期・中間も同様)。ただし、平成30年3月31日以後最初に終了する事業年度(連結会計年度)から早期適用が可能とされている。

なお、改政府令により貸借対照表及び連結貸借対照表等における繰延税金資産と繰延税金負債の表示を変更する場合、表示方法の変更に該当するため、適用初年度においては、通常、比較情報の組替えが求められる。他方、今回の改政府令により追加された注記事項については、比較情報に記載しないことが認められている(改政府令附則第2条第2項及び第3条第2項)。