

仰星ニュースレター

# ワンポイント会計基準

## vol. 22 繰延税金資産の回収可能性の判断指針

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の判断指針について、今回と次回の2回にわたってご説明いたします。

今回は、過去の業績等の状況を主たる判断材料とするその全体像についてご説明いたします。

繰延税金資産に「回収可能性がある」とは、将来減算一時差異が解消されるときに課税所得が減少する結果、将来の納税負担額が軽減される効果があることをいいます。

この将来減算一時差異に関する繰延税金資産の計上についての判断には、日本公認会計士協会から公表されている監査委員会報告第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」が参考になります。

ここでは、まず過去の業績等の状況に基づき会社をおおきく5分類するところからスタートします。

次に、将来減算一時差異に係る繰延税金資産について、通常のケースAと将来解消見込年度が長期にわたるケースBとに区分したうえで、それぞれの指針が示されています。

### ●ケースA 通常の将来減算一時差異に係る繰延税金資産

#### <区分1>

期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を每期（当期及びおおむね過去3年以上）計上している会社

繰延税金資産の「全額」について、回収可能性があると判断できます（スケジューリングが不能な将来減算一時差異に係る繰延税金資産も同様）。

#### <区分2>

業績は安定（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利益を計上）しているが、期末における将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得がない会社

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、回収可能性があるかと判断できます。

<区分 3>

業績が不安定（過去の経常的な損益が大きく増減している）であり、期末における将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得がない会社

「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、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、回収可能性があるかと判断できます。

<区分 4>

重要な税務上の繰越欠損金が存在する会社

「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、回収可能性があるかと判断できます。

<区分 4 但書き>

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每期計上している会社

上記<区分 3>と同様の取扱いとなります。

<区分 5>

過去連続して重要な税務上の欠損金を計上している会社

原則として、繰延税金資産の回収可能性は「ない」と判断されます。

- ケース B 来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（例：退職給付引当金や建物の減価償却超過額などにかかるもの）

<区分 1 & 区分 2 >

回収可能性があると判断できます。

<区分 3 & 区分 4 但書き >

「将来の合理的な見積り可能期間（おおむね 5 年）を超えた」年度であっても、「解消されると見込まれる」将来減算一時差異に係る繰延税金資産は、回収可能性があると判断できます。

<区分 4 >

「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、回収可能性があると判断できます。

<区分 5 >

原則として、繰延税金資産の回収可能性は「ない」と判断します。

※留意事項

会社区分が変更になると、スケジュールリングが求められたり、見積り可能期間に上限が設けられたりと、それまでとは計上できる繰延税金資産の金額が異なる可能性がある点に注意が必要です。

なお、減損損失については、償却資産に係るものであっても上記ケース B には該当しません。減価償却とは性質が異なり、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ためです。

(2012/10/26 号より)