

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 24 繰延税金資産の回収可能性の判断指針②

(1) 会社区分が変更となった場合の対応

～繰延税金資産計上の可否の検討～

前々回の仰星ニュースレターで、将来年度の課税所得の見積額により繰延税金資産の回収可能性を判断する際の全体像、及びその留意事項を解説いたしました。

今回は、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」（以下、66 号。）における会社区分が<区分 2>から<区分 3>へと変更となった場合に、必要となる対応についてご説明いたします。

●ケース A 通常の将来減算一時差異等に係る繰延税金資産

66 号によると、<区分 2>に分類される会社については、一時差異等のスケジュー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、当該繰延税金資産は回収可能性があると判断できるとされています。

一方、<区分 3>に分類される会社については、「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、当該期間内の一時差異等のスケジュー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、当該繰延税金資産は回収可能性があると判断できるとされています。

会社区分によって計上できる繰延税金資産の範囲が異なるため、会社区分が変更された場合には、繰延税金資産の算定に留意が必要です。

<区分 2>では一時差異等については、スケジューリング可能な一時差異等かどうかを検討するのみで足りました。

しかし、会社区分が<区分3>へ変更となると、計上できる繰延税金資産は「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」とされるため、一時差異等がスケジューリング可能かどうか検討するだけでなく、「いつ」解消されるのかがポイントになります。

このため、例えば将来年度ごとの一時差異等の解消見込額及び課税所得の見積額を記載したタイムスケジュールを作成して、将来の合理的な見積可能期間に解消される一時差異等の金額を明確にする必要があります。

●ケースB 将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）

66号によると以下のとおり取り扱うこととされています。

<区分2>

将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について、回収可能性があると判断できる。

<区分3>

「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、「最終解消年度までに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る。

将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については、会社区分が<区分2>から<区分3>へ変更となった場合であっても、「いつ」解消するかの検討は必要ありません。

見積可能期間に限定されず、将来的に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であれば計上することができます。

(2) 復興特別法人税導入の影響

～繰延税金資産の算定上適用すべき税率～

(1) のケース B で、「いつ」の検討が不要である旨述べておりますが、ここ数年は復興特別法人税導入の影響に注意が必要です。

3月決算の会社の場合、平成 25 年 3 月期から平成 27 年 3 月期までの各年度において復興特別法人税が課され、平成 28 年 3 月期以降の年度と法定実効税率が異なることとなります。

繰延税金資産又は繰延税金負債の金額は、期末における将来減算一時差異及び将来加算一時差異の将来解消見込年度のスケジューリングを実施し、改正税法に基づく将来解消見込年度に適用される税率により算定する必要があります（税効果会計基準 第二. 二. 1 及び 2 参照）。

つまり、一時差異の解消年度に応じて適用する税率を使い分ける必要があります。

このため、前述のタイムスケジュールを作成する等の方法により、復興特別法人税が課税される期間に解消される一時差異等を明確にすることが必要となります（「税効果に関する Q&A」 Q14 (3) 参照）。

(2012/11/22 号より)