

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」に対する要望

1999 年に日本公認会計士協会（JICPA）より公表された掲題の監査委員会報告は、繰延税金資産の回収可能性の判断を画一的に制限し、また、我が国会計基準に基づく財務諸表と国際財務報告基準（IFRS）に基づく財務諸表との間で、本来存在しないはずの繰延税金資産計上額の差異を生じさせる点等に重要な問題があると考え、同報告の廃止を求める要望を、12 月 20 日に JICPA 宛提出した。

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」に対する要望

2010 年 12 月 20 日  
社団法人 日本貿易会  
経理委員会

貴協会が 1999 年 11 月 9 日に公表された監査委員会報告第 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」）について、以下の通り要望致します。

なお、社団法人日本貿易会は、日本の貿易商社及び貿易団体を中心とする貿易業界団体であり、経理委員会は、同会において本邦会計基準及び国際会計基準への対応を主な活動内容の一つとしています。（末尾に当会の参加会社を記載。）

## I. 要望事項

66 号を廃止して頂きたい。

## II. 要望の理由

### 1. 見積り期間の問題

繰延税金資産の回収可能性について、我が国で会計監査を受けている会社においては、税効果に係る会計基準及びその実務指針に加え、事実上、66 号の規程に基づき会計処理することを余儀なくされている。これは、会計監査の際、66 号の規程が監査人により厳格に運用されるためであり、66 号が事実上の「会計基準」と化していると言える。

会社がもし、66 号の「5. (1) 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を過去の業績等に基づいて行う場合の判断指針」における区分「③」及び「④ただし書き」に該当すると判断された場合、一律、5 年内の課税所得の見積額を限度としたスケジューリングの範囲内でしか繰延税金資産を計上できないこととなる。

一方で、現在税法上の欠損金の繰越期間は 7 年であり、会社としては例えば 7 年での欠損金の解消スケジュールを立てることが客観的に判断しても適切な見積もりである場合もあるが、その場合にも 66 号の「5 年内」という規程に制限され、会社の解消スケジュールに基づく適切な繰延税金資産の計上ができない事態となる。平成 23 年度の税制改

正大綱では、欠損金の利用制限が課され、また、繰越期間が9年に延長されることが示されたため、今後会社の解消スケジュールと66号による見積り期間の制限との乖離が更に大きくなる可能性が高い。

66号の「5年」という期間はあくまで将来の合理的な見積可能期間の一般的な限界を意味するに過ぎず、欠損金の繰越期間と平仄を合わせるものではないという貴協会の見解は承知している。しかし、「③」や「④ただし書き」に該当すると判断された会社の中には、課税所得の獲得能力に特に重要な問題がない会社も十分存在し得ると考えられ、そうした会社まで見積り期間が画一的に「5年」に制限される(※1)と、繰延税金資産が過小評価され、会社の経済的実態を反映しないことも起こり得る。

(※1) 66号の規程上は「おおむね5年」とされているが、66号の5.(3)最終段落に「…5年以内のより短い期間となる場合がある」とあることから、「5年」より長くなることは想定されていないことが読み取れる。監査実務上も、5年より長い期間が認められることは稀だと思われる。

## 2. 国際会計基準(IFRS)に基づく財務諸表との間で差異が発生する問題

また、現在我が国で連結財務諸表についてIFRSを任意適用した場合、日本基準に基づく単体財務諸表上は66号に基づき監査されるため、先述のような画一的な基準により繰延税金資産の計上が制限される一方、IFRSに基づく連結財務諸表については66号が適用されないと理解されるため、画一的な期間の制限なしに繰延税金資産を計上できることになり、両者で繰延税金資産の計上額が異なる場合が生じ得る。また、IFRSへの移行時に、日本基準に基づく連結財務諸表とIFRSに基づく連結財務諸表においても同様に繰延税金資産の計上額が異なる事態が生じ得るため、両者の差異調整表にその差異が具体的に現れることも考えられ、実際にそのように見受けられる事例も出てきている。

しかし、日本の会計基準とIFRSとで繰延税金資産の回収可能性についての基本的な考え方に重要な差異はないはずである(※2)。それにも関わらずこのような差異が生じるのは、66号という我が国独特の「監査上の実務指針」が存在し、それが事実上の「会計基準」と化しているが故の、明らかな矛盾と考えられる。連単、あるいはIFRS適用前後の財務諸表間において、本来繰延税金資産の回収可能性、即ち繰延税金資産の計上額が同じであるべきところ、それが相違する事態は、財務諸表作成者、財務諸表利用者双方に多大な混乱を生じさせる。今後我が国にIFRSが強制適用される際には、この矛盾がより広く表面化すると考えられ、早期に対応すべきである。

(※2) 2008年までに行われたEUによる日本基準の同等性評価の際、税効果会計には殆ど相違がないとされており(金融庁「CESRの我が国会計基準の同等性助言案へのコメント」(2005年5月27日)第20項参照)、また、企業会計基準委員会(ASBJ)のプロジェクト計画表にも税効果会計の分野は掲載されていない。一方で、ASBJは、実質的な基準差異としては認識しているの見受けられ(2009年7月2日ASBJ審議資料 報告(1)－1『IFRS「法人所得税(IAS12号の置き換え)」公開草案へのコメント』「【参考】それぞれの質問項目、それぞれに関連したIFRS案と日本基準との比較、影響」の質問項目6)、これも混乱の要因の一つであると考えられる。

### 3. 66号の廃止が必要と考える理由

上記の問題の解決策としては、66号の規程を存続させた上で、現行の5区分から更に細分化する、あるいは、「③」及び「④ただし書き」の「5年」を税法上の規程に合わせて延長する、または、各区分の解釈に一定程度の幅を持たせる、等の改正を行うことも考え得る。しかし、66号が存続する限り、監査上それが必ず斟酌され、本来の会計基準から離れた判断がなされることには変わりはなく、中途半端な解決策になると考えられる。従い、本質的な解決策は、66号の廃止以外にないとする。

また、66号は、我が国において税効果会計が初めて導入された際に、回収可能性の判断に関する実務上のガイドラインが必要であった状況から取り纏められたものであるが、税効果会計の適用から10年以上経過し、将来年度の課税所得の見積もりについての実務が会社および監査人に十分に浸透した現在では、66号を撤廃しても実務上大きな弊害はないとする。

以上

**社団法人日本貿易会**

〒105-6106

東京都港区浜松町 2-4-1

世界貿易センタービル 6 階

URL <http://www.jftc.or.jp/>

**経理委員会参加会社**

伊藤忠商事株式会社

稲畑産業株式会社

岩谷産業株式会社

兼松株式会社

興和株式会社

CBC 株式会社

JFE 商事ホールディングス株式会社

神栄株式会社

住金物産株式会社

住友商事株式会社

双日株式会社

蝶理株式会社

豊田通商株式会社

長瀬産業株式会社

野村貿易株式会社

阪和興業株式会社

株式会社日立ハイテクノロジーズ

丸紅株式会社

三井物産株式会社

三菱商事株式会社

ユアサ商事株式会社