

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』 等が実務へ与えた影響に関する実態調査

Fact-finding Survey on Impact of ASBJ Statement No. 28 Partial
Amendments to Accounting Standard for Tax Effect Accounting etc.
on Practice

小島 信史・小澤 洲 皓
Shinji Kobatake・Kunihiro Ozawa

要旨

わが国の税効果会計基準については、2018年（平成30年）の企業会計基準第28号『「税効果会計に係る会計基準」の一部改正』等の導入によって、繰延税金資産にかかわる注記事項の拡充が図られている。そこで、本稿では、企業会計基準第28号等の適用後、有価証券報告書提出企業の繰延税金資産に関する会計情報の開示がどのような状況となっているのかを明らかにするために、注記の記載という側面と、回収可能性の判断という側面からEDINETを通じた実態調査を試みた。調査対象として抽出された企業数は、前者が763社、後者が336社である。その結果、適用以前と比較して財務諸表利用者の理解につながる有用な情報の提供が行われるようにはなったが、企業会計基準第28号等の導入による効果は限定的であることが示された。

キーワード：企業会計基準第28号等、繰延税金資産の回収可能性、注記、評価性引当額、
税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産

1 はじめに

2018年（平成30年）2月16日、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』、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』、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』などの会計基準および適用指針が承認、公表された。これらの導入以前のはわが国における繰延税金資産にかかわる規制は、世界標準とされる米国の会計基準（U.S.-Generally Accepted Accounting Principles、以下、「米国基準」）ならびに国際財務報告基準（International Financial Reporting Standards、以下、「IFRS」）と比べたとき、回収可能性の判断について、5段階の企業分類にもとづく詳細な取り扱いが規定されているという特色を備えてはいるものの、注記による情報開示については、一歩遅れていた。これをふまえたとき、2018年改正は、遅れていた注記、特に税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産に関する注記事項の拡充を企図した改正であり、大きな意義を有するものである。

本稿では、税効果会計における繰延税金資産に対して、2つの側面から実態調査を試みる。1つは注記の記載という側面であり、もう1つは回収可能性の判断という側面である。類似の先行研究としては、中島 [2018] と中島等 [2010] がある。前者は、2018年5月時点におけるわが国のIFRS任意適用会

社130社を対象として、「税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産に対してどの程度の繰延税金資産を認識していたのかを調査したもの」である[39-40頁]。後者は、日本の自動車および自動車部品業界の2009年3月期における繰延税金資産の回収可能性の判断を検討するために、当時の繰延税金資産規制に焦点をあてて、わが国の会計基準を米国基準、IFRSと比較した研究である。

本稿の構成は、次のとおりである。続く第2節では、わが国の税効果会計制度について、導入の経緯、近年の動向、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産に関する新规定などを鳥瞰し、調査の背景を明らかにする。そして、第3節では、「評価性引当額に重要な変動が生じている場合の理由についての記載」、第4節では、「税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産」にかかわる実態調査を行い、その結果を示す。最後に、第5節において、将来に向けた課題を述べる。

2 わが国の税効果会計制度

2.1 導入の経緯

アメリカは、税効果会計の母国であり、その制度化の先鞭をつけた国でもある。同国において、税効果会計は、1967年公表の会計原則審議会意見書（Accounting Principles Board Opinions: APBO）第11号『法人所得税の会計処理（Accounting for Income Taxes）』（以下、「APBO11」）により、制度会計としての地位を確立した。APBO11は、1987年公表の財務会計基準書（Statement of Financial Accounting Standards: SFAS）第96号『法人税等の会計（Accounting for Income Taxes: SFAS96）』、1992年公表のSFAS第109号『所得税の会計処理（Accounting for Income Taxes: SFAS109）』へと受け継がれていった⁽¹⁾。

また、国際会計基準審議会（International Accounting Standards Board: IASB）の前身である国際会計基準委員会（International Accounting Standards Committee: IASC）も、アメリカをはじめとする多くの国で税効果会計が議論、さらには制度化されているという実情をふまえて、1979年に、国際会計基準（International Accounting Standards: IAS）第12号『法人税等の会計（Accounting for Taxes on Income）』を公表し、1996年には、これを同第12号『法人税等（Income Taxes: IAS12）』（以下、「IAS12」）と改訂している。なお、このIAS12については、2000年に限定的な修正が加えられている。

わが国においては、1975年（昭和50年）公表の企業会計審議会『連結財務諸表の制度化に関する意見書』にもとづいて制定された『連結財務諸表の用語、様式および作成方法に関する規則』第11条によって、連結財務諸表における税効果会計の任意適用が認められた。

その後、1998年（平成10年）5月に日本公認会計士協会より、会計制度委員会報告第6号『連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針』の中間報告が、次いで同年10月には、企業会計審議会から『税効果会計に係る会計基準の設定に関する意見書』ならびに『税効果会計に係る会計基準』・『税効果会計に係る会計基準注解』が公表され、税効果会計が個別財務諸表にも導入されることとなった。これらの動きに呼応するかたちで、同年12月、『財務諸表等規則』、『連結財務諸表等規則』および『中間財務諸表等規則』の改正が行われ、日本公認会計士協会会計制度委員会報告第10号『個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針』が公表された。また、1999年（平成11年）の1月には同第11号『中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針』と『税効果会計に関するQ&A』、5月には『中間財務諸表等における税効果会計に関するQ&A』、11月には日本公認会計士協会監査委員会報告第10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』が公表された。

以上をふまえて、税効果会計が、財務諸表全般については、1999年4月1日以後に開始する事業年度から、連結および個別中間財務諸表に関しては、2000年（平成12年）4月1日以降開始する事業年度よ

り、強制適用されることとなった。

2000年（平成12年）、わが国の会計基準設定主体として企業会計基準委員会が発足した。同委員会は、基準諮問会議の提言を受けて、日本公認会計士協会が公表した税効果会計にかかわる実務指針（会計に関する部分）を自らに移管すべく検討を続け、「このうち、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、必要と考えられる見直しを行うこととし、主として開示に関する審議を重ねて」〔企業会計基準委員会2018、1頁〕、2017年（平成29年）に、次の会計基準および適用指針の公開草案を公表した。

- ① 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』
- ② 日本公認会計士協会会計制度委員会報告第6号『連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針』と同第10号『個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針』（日本公認会計士協会会計制度委員会が公表した『税効果会計に関するQ&A』を含む。）を継承し、企業会計基準適用指針第27号『税効果会計に適用する税率に関する適用指針』を統合するものとして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』
- ③ 日本公認会計士協会監査委員会報告第10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』、2016年（平成28年）に廃止された2001年2月公表の同第70号『その他の有価証券の評価差額及び固定資産の減損損失に係る税効果会計の適用における監査上の取扱い』（同上）などを継承するものとして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』
- ④ 日本公認会計士協会会計制度委員会報告第11号『中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針』（同上）を継承するものとして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』
- ⑤ 2017年（平成29年）に廃止された日本公認会計士協会監査・保証実務委員会実務指針第63号『諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い』を継承するものとして企業会計基準第27号『法人税、住民税及び事業税に関する会計基準』

そして、これらの草案によせられたコメントを検討し、必要な修正を行った後、2018年（平成30年）2月9日開催の第378回企業会計基準委員会において、当該会計基準および適用指針（以下、「企業会計基準第28号等」）を承認、公表した⁽²⁾。

2.2 繰延税金資産および税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産に対する新規制

税効果会計における繰延税金資産は、回収可能性の判断を要するため、特殊な会計上の資産と解されている。特に、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産に関しては、将来の一定期間にわたり、課税所得を生み出す力があるか否かについての見積りを行う必要があり、ここには、経営者の主観が入り込む余地が多分にあるといわざるを得ない。したがって、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産は、他の将来減算一時差異等に係る繰延税金資産よりも一般的に回収可能性に関する不確実性が高いといえる。

このような事情をふまえて、繰延税金資産および税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収可能性に関しては、財務諸表利用者からのニーズに応えるために、先にふれた2018年（平成30年）の改正の際に公表された企業会計基準第28号によって、次の諸点にかかわる注記事項の拡充が図られている〔第3-5項〕。

- ① 繰延税金資産から控除された額（評価性引当額）に重要な変動が生じている場合における、当該変動の主な内容の開示〔税効果会計に係る会計基準注解（注8）②〕
- ② 税務上の繰越欠損金に係る繰越期限別の数値情報の開示

- (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〔税効果会計に係る会計基準第4項1、同注解（注9）（1）①〕
 - (2) 税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産から控除された額（評価性引当額）〔同上、同上（1）②〕
 - (3) 税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の額〔同上、同上（1）③〕
- ③ 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、当該繰延税金資産を回収可能と判断した主な理由の開示〔同上、同上（2）〕

上記①は、繰延税金資産から控除された額、すなわち評価性引当額（以後、「評価性引当額」）の合計額に重要な変動が生じている際に、当該変動の主な内容を記載することを求めた改正である。

上記②の改正は、将来の税負担率の予測に役立つように、上記①で規制対象とされた税務上の繰越欠損金に対して、繰越期限別の数値情報の記載を行うことを求めたものである。これにより、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を計上していない場合で、1年以内に当該税務上の繰越欠損金の繰越期限が到来し、2年目以降に課税所得が見込まれるときは、それ以降の税負担率が法定実効税率に近い数値になることなどを予測できるようになった〔企業会計基準第28号 第38-40項〕。

上記③は、税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産について、回収可能と判断した主な理由を記載することを求めた改正である。従来の規定では、繰越欠損金に係る繰延税金資産について、回収可能と判断した理由が記載されず、繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価を困難なものとしていた。このような事情を考慮して、注記の拡充が図られたのである〔同上 第43-44項〕。

本改正の重点の一つである税務上の繰越欠損金に係る繰越期限別の数値情報の開示は、具体的には、図表2-2-1のような様式の表を用いて行われる。当該図表中の「税務上の繰越欠損金」欄には、上記②（1）の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が、「評価性引当額」欄には、回収の見込みがない金額として、上記②（2）の税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額が、「繰延税金資産」欄には、回収可能と見積られる金額として上記②（3）の税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の額が、事業年度ごとに記載される。なお、上記②（2）の税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額の事業年度ごとの金額は、以下のように算定される^{(2)・(3)}。

- (1) 翌年度以降の一時差異等加減算前の課税所得に、将来加算一時差異の解消見込額を加算し、将来減算一時差異の解消見込額を減算して、事業年度ごとに税務上の繰越欠損金の繰越控除前の所得金額を算出する。
- (2) 繰越欠損金の控除制限等を考慮して事業年度ごとに税務上の繰越欠損金の控除可能見込額を見積る。
- (3) 上記（1）から（2）を減じた控除不能見込額に法定実効税率を乗じて事業年度ごとの税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額を算定する。

図表2-2-1 税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額⁽⁴⁾

（前連結会計年度）

	×年以内	×年超 ×年以内	×年超 ×年以内	×年超 ×年以内	×年超 ×年以内	×年超	合計
税務上の繰越欠損金					×××		××× 百万円
評価性引当額					△×××		△××× 百万円
繰延税金資産					×××		××× 百万円

（当連結会計年度）

	×年以内	×年超 ×年以内	×年超 ×年以内	×年超 ×年以内	×年超 ×年以内	×年超	合計
税務上の繰越欠損金					×××		××× 百万円
評価性引当額					△×××		△××× 百万円
繰延税金資産					×××		××× 百万円

※税務上の繰越欠損金は法定実効税率を乗じた金額である。

3 「評価性引当額に重要な変動が生じている場合の理由についての記載」にかかわる実態調査

3.1 調査方法

本節では、前述の2018年（平成30年）公表の企業会計基準第28号等の適用により、繰延税金資産、特に税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産に関する会計情報について、透明性の向上が図られたか否かの検討を行う。

調査に際して、まず、EDINETの全文検索により、決算日が2020年度であり、有価証券報告書上に「将来の課税所得の見込み」との語を記載している会社を763社抽出した⁽⁵⁾。中溝[2021]は、EDINET APIを通じて、2019年4月26日から2020年4月26日までの1年間を対象期間としたアクセス可能なEDINET提出書類の整理を行い、「国内企業に限定すると、当該範囲の有価証券報告書の提出数は4,152件である。なお、この数値は、何らかの事情で提出を延長し偶然範囲の中に含まれたもの、決算期の変更を行ったもの、合併や清算などの理由で有価証券報告書を提出した企業も含まれる。全体の数から見れば、これらは数件であるため、大きな影響を与えないものとし、全体の総数に含めている。」との結果を導いている[12頁]。この結果を前提とした場合の推定抽出率は、18.38%（763社/4,152件）である。なお、内国投資受託証券に係る有価証券報告書を提出している会社については、これを投資信託という特殊な業務を行う者と判断して抽出の対象から除いた。また、検索実施日は、2021年（令和3年）6月16日である。

2018年（平成30年）改正後は、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した場合には、このような判断を下した主な理由を財務諸表上の税効果会計関係の注記に記載することが求められている。これに関して、企業会計基準第28号は、「審議の過程では、当該定性的な情報については、繰延税金資産を回収可能と判断した理由として、企業固有の情報は記載されず、将来の収益力に基づく課税所得見込みを考慮した結果等、一般的な記載しかされない可能性があり、財務諸表利用者にとって必ずしも有用な情報とはならないとの意見が聞かれた」との懸念を示していたが（第45項）、改正後に公表された財務諸表を鳥瞰すると、大半の会社が税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した理由を「将来の課税所得の見込み」と記し、この語が常套句と化している。それゆえ、これを有価証券報告書上に記載している会社を、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産との関連から企業会計基準第28号の影響を大きく受けた会社と判断して検討の対象とした。なお、ここでの抽出は、財務諸表の税効果会計関係の注記に「将来の課税所得の見込み」と記している企業のみを抽出するものではなく、有価証券報告書上に「将来の課税所得の見込み」という言葉を記しているすべての企業を含むものである。

3.2 改正後の記載状況

企業会計基準第28号等が適用されてからは、財務諸表の税効果会計関係の注記に、評価性引当額の金額に重要な変動が生じた場合、その理由が記載されるようになり、以前と比較し、評価性引当額に重要な影響を及ぼす一時差異の内容が鮮明となっていることが予想される。改正基準適用後、真に繰延税金資産に関する情報の有用性が増したか否かを検証するために、評価性引当額に重要な変動が生じている場合の理由について、調査対象である763社の記載状況をまとめてみた。

なお、合計件数が911件と集計され、調査対象会社数763社を上回っているが、評価性引当額に重要な変動が生じている場合の理由については、複数の理由が重なって重要な変動を生じさせる場合があり、これを考慮して、1社あたり2つの理由が記載されている場合、それぞれを1件の理由として集計したためである。

図表3-2-1 評価性引当額に重要な変動が生じている場合の理由の記載状況

評価性引当額の変動の主な内容	件数	変動が生じた理由の代表的な記載例と会社名
税務上の繰越欠損金(子会社から生じている場合も含む)	301件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が前連結会計年度に比べ31,775百万円増加している。この増加の主な内容は、当社において税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額を26,114百万円追加的に認識したことに伴うものである。(九州電力) ・評価性引当額が前連結会計年度より1,895,499千円減少しております。この減少の主な要因は、前連結会計年度に計上していた税務上の繰越欠損金の期限切れによるものであります。(伊豆シャボテンリゾート)
繰延税金資産の回収可能性の見直し(会社分類の変更によるものを含む)	65件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が350百万円増加しております。この増加の主な内容は、連結子会社において将来減算一時差異に係る評価性引当額を追加的に認識したことに伴うもの等であります。(アノマハム) ・評価性引当額が242百万円増加しております。主な理由として、欧州の連結子会社において、評価性引当額が38百万円減少した一方で、北米の連結子会社において、評価性引当額が280百万円増加したためであります。(アマノ) ・評価性引当額が1,308百万円減少しております。この減少の主な内容は、繰延税金資産の回収可能性について慎重に検討した結果、繰延税金資産を追加計上したことによるものであります。詳細は、第5【経理の状況】1【連結財務諸表等】(1)【連結財務諸表】【注記事項】(追加情報)に記載しております。(ロイヤルホテル) ・評価性引当額が447,790千円増加しております。増加の主な内容は、繰延税金資産の回収可能性を検討した結果、親会社において評価性引当額481,497千円を追加で認識したことに伴うものであります。(阿波製紙)
固定資産の減損に関するもの	58件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が560,363千円増加しております。この増加の主な内容は、当社において減損損失に係る評価性引当額を554,854千円追加的に認識したことに伴うものであります。(チヨダウター) ・評価性引当額が1,398百万円増加しております。この増加の主な内容は、連結子会社において、減損損失に係る評価性引当額が増加したことに伴うものであります。(北越コーポレーション)
有価証券に関するもの(関係会社評価損)(投資有価証券評価損)(関係会社株式売却損)(その他有価証券評価差額金)	34件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が10,802百万円増加しております。この増加の主な内容は、連結子会社において税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額3,060百万円を認識したこと及び減損損失に係る評価性引当額が4,115百万円、グループ法人税制に基づく関係会社株式売却損の繰延に係る評価性引当額が2,013百万円、それぞれ増加したことに伴うものであります。(エイチ・ツー・オーテイリング) ・評価性引当額が43,399千円増加しております。この増加の主な内容は、当社において投資有価証券評価損に係る評価性引当額11,505千円及び税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額22,334千円の増加によるものであります。(Shinwa Wise Holdings)
企業結合、連結に関するもの	31件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が827百万円増加しております。この増加の主な内容は、なごやかケアリンク株式会社を連結子会社化したためであります。(ソラスト) ・評価性引当額が262,414千円減少している。この減少の主な内容は、当社の完全子会社であった株式会社ジェイ・エム・ティが、当連結会計年度において当社を存続会社とする吸収合併により消滅し、前連結会計年度末に計上していた税務上の繰越欠損金(法定実効税率を乗じた額)に係る評価性引当額を認識しなくなったことに伴うものである。(シンニッタン)
退職給付、株式報酬費用に関するもの	20件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が6,171千円減少しております。この減少の主な内容は、当社及び連結子会社において役員退職慰労金支給分に係る評価性引当額6,995千円が退任に伴う支給により減少したこと等によるものであります。(栗林商船) ・評価性引当額が739,969千円減少しております。この減少の主な内容は、連結子会社において税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額が217,866千円減少したことに加え、退職給付に係る負債に係る評価性引当額が387,739千円減少したことに伴うものであります。(ソカモトコーポレーション)
貸倒れ、貸倒引当金に関するもの	15件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が611,863千円減少しております。この減少の主な内容は、連結子会社株式会社アスポートにおいて税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額2,009,314千円が減少したこと及び当社において貸倒引当金に係る評価性引当額を246,491千円、投資有価証券評価損に係る評価性引当額を112,972千円、連結子会社株式会社アスポートにおいて貸倒損失に係る評価性引当額を364,712千円追加的に認識したことに伴うものであります。(JFLA ホールディングス) ・評価性引当額が1,111,051千円減少しております。この減少の内容は主に、破産更生債権に対する貸倒引当金が減少したことによるものであります。(佐藤食品)
減価償却費に関するもの	12件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が前連結会計年度より255,748千円増加しております。この増加の主な要因は、減価償却超過額に係る評価性引当額を175,598千円追加的に認識したことに伴うものであります。(東海染工)
棚卸資産に関するもの	10件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が25,553千円減少しております。この減少の主な内容は、たな卸資産評価損に係る評価性引当額42,288千円が解消したことに伴うものであります。(明星電気)
資産除去債務に関するもの	8件	<ul style="list-style-type: none"> ・繰延税金資産から控除された額(評価性引当額)の増加額2,301,143千円の主な内容は、繰越欠損金に関する評価性引当額を1,402,071千円、減損損失に関する評価性引当額を481,375千円、資産除去債務に関する評価性引当額を175,325千円追加的に認識したことに伴うものであります。(梅の花)
その他	33件	<ul style="list-style-type: none"> ・評価性引当額が3,227百万円増加しております。この増加の主な要因は、連結子会社である青島福生食品有限公司において水産加工品取引に係る仮受金に係る評価性引当額を認識したことに伴うものであります。(理研ビタミン) ・評価性引当額が112百万円減少している。この減少の主な内容は、連結子会社ナカノシンガポール(PTE.)LTD.において、工事未払金に関する評価性引当額140百万円が減少したことに伴うものである。(ナカノドー建設) ・評価性引当額が55,111千円増加しております。これは、税務上の繰越欠損金計上により引当額が278,227千円増加となりましたが、マイクロジャパン株式会社への半導体テストサービス事業の譲渡にあたり計上した前受収益が、買戻権の行使により減少したこと等により将来減算一時差異が減少したことから、引当額が223,116千円減少したことによるものです。(テラプロープ)
記載なし	324件	
合計	911件	

調査対象会社の抽出基準が、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を意識したものであるため、評価性引当額に重要な変動が生じている場合の主な理由として、一番多かった記載も、税務上の繰越欠損金に関するもので、その件数は301件であった。具体的な変動要因としては、1) 当年度に繰越欠損金が生じたことにより評価性引当額が増加した、2) 繰越欠損金の繰越期限切れにともない評価性引当額が減少した旨の記載が見受けられる。また、その他の評価性引当額に重要な変動が生じている場合の主な理由としては、a. 繰延税金資産の回収可能性の見直しが行われた(企業分類の変更によるもの

を含む)、b. 固定資産の減損損失により生じたなど、様々な事由が掲げられている。

このように、評価性引当額に重要な変動が生じている場合に、その理由が記載されることとなり、以前に比べて、企業の繰延税金資産の回収可能性に関する判断過程がより見える化している。しかし、その一方で、評価性引当額に重要な変動が生じている場合の理由について、「記載なし」という事例も324件確認された。評価性引当額に重要な変動が生じているか否かについての具体的な判断基準が定められていないため、重要な変動理由を記載するか否かは企業の判断に委ねられているためである。

4 「税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産」にかかわる実態調査

4.1 調査方法

一般に、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産は（以下、「繰越欠損金に係る繰延税金資産」と省略する場合もある。）、評価性引当額に重要な変動を生じさせやすく、将来の課税所得の見積りに強く依存するものと解されている。本節では、この税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を対象として、以下の2点を検討することとする。

- ① 繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収可能性判断の妥当性に関する検討
- ② 2016年度の繰延税金資産の回収可能性判断の妥当性に関する検討

具体的には、前節の調査対象となった763社の中から、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産を50,000千円以上計上している会社336社を抽出し⁽⁶⁾、これら336社に特定の条件を課し、当該条件により抽出された5社について、2020年決算期以前5年間の有価証券報告書を考察する。

ここで、抽出基準を50,000千円以上としたのは、前節の調査対象となった763社のうち、2020年度において税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の金額を計上していない、ないしは注記に明記していない92社を除いた671社の税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の金額の中央値が51,452千円であり、およそ50,000千円であったからである。

各社の財務諸表を検討する際には、図表4-1-1のような様式の表を共通して用いる。この表は、以下に示す調査対象会社の連結財務諸表（連結財務諸表作成会社でない場合は、個別財務諸表）上の税効果会計に関係する数値情報を年度別に一覧としたものである。

【図表4-1-1の数値の出所・計算方法等】

- ① 繰延税金資産…注記「繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」における繰延税金資産の総額（評価性引当額（③）控除前の繰延税金資産の金額）
- ② 繰延税金負債…注記「繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」における繰延税金負債の金額
- ③ 評価性引当額…注記「繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」における将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額の金額
- ④ 繰越欠損金に係る評価性引当額…注記「繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」における税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額の金額
ただし、2018年4月1日以前の連結会計年度および事業年度においては、企業会計基準第28号の適用前であるため、評価性引当額（③）に、この税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額が含まれている。
- ⑤ B/S 計上繰延税金資産…連結貸借対照表または貸借対照表上の繰延税金資産の金額（（①-③）-②）、または注記「繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」における繰延

税金資産の純額の金額

- ⑥ 繰延税金負債相殺前 B/S 計上額…注記「繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」における繰延税金資産の総額 (①) から評価性引当額 (③) を控除した額
- ⑦ うち繰越欠損金分…税務上の繰越欠損金およびその繰延税金資産の繰越期限別の金額に記載されている各期の税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の金額
なお、企業会計基準第28号の適用前である2018年以前については、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の金額を捉えることができないため、当該金額を不明(「—」)と表示している。
- ⑧ 税引前当期純利益…連結損益計算書および連結包括利益計算書または損益計算書上の税金等調整前当期純利益の金額
現行基準の下では、一時差異等加減算前課税所得は公表されない。このため、本調査にあつては、税引前当期純利益を一時差異等加減算前課税所得に近似する値とみなすこととする。
- ⑨ 法人税等…連結損益計算書および連結包括利益計算書または損益計算書上の法人税、住民税及び事業税の金額
- ⑩ 法定実効税率…注記「法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との間に重要な差異があるときの、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳」における法定実効税率の値
ただし、税引前当期純損失が計上されている場合、当該内訳は開示が省略され、ここから法定実効税率の情報を読み取ることができないため、前期以前の法定実効税率や他社の法定実効税率を参考とした。
- ⑪ 課税所得(推定)…法人税等(⑨)の金額を法定実効税率(⑩)で除して算定した推定金額
- ⑫ 担税力(推定)…税引前当期純利益(⑧)の金額に法定実効税率(⑩)を乗じて算定した推定金額

図表4-1-1 事例分析に使用する図表の様式

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
① 繰延税金資産	××	××	××	××	××
② 繰延税金負債	××	××	××	××	××
③ 評価性引当額	××	××	××	××	××
④ 繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	××	××
⑤ B/S計上額	××	××	××	××	××
⑥ 繰延税金負債相殺前 B/S計上額	××	××	××	××	××
⑦ うち繰越欠損金分	—	—	—	××	××
⑧ 税引前当期純利益	××	××	××	××	××
⑨ 法人税等	××	××	××	××	××
⑩ 法定実効税率	××	××	××	××	××
⑪ 課税所得(推定)	××	××	××	××	××
⑫ 担税力(推定)	××	××	××	××	××

4.2 税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収可能性判断の妥当性に関する検討

ここでの検討に際しては、まず、前項でふれた調査対象会社336社の中から、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の計上額に着目し、その上位10社を抽出した。次に、繰延税金資産の企業規模に対する相対的な重要性を考慮するために、当該10社について、対売上高比率を算定した。その結果は、図表4-2-1のとおりである。

対売上比率上位5社を分析の対象とし、税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の計上の妥当性に関して、検討を行うこととする。

図表4-2-1 抽出企業の一覧

企業名	繰越欠損金に係る繰延税金資産	売上高	対売上高比率	備考	企業名	繰越欠損金に係る繰延税金資産	売上高	対売上高比率	備考
トクヤマ	16,605百万円	316,096百万円	5.25%		帯人	13,230百万円	853,746百万円	1.55%	(7)
三井住友ファイナンス&リース	47,616百万円	1,513,701百万円	3.15%		三菱自動車工業	29,586百万円	2,270,276百万円	1.30%	*
九州電力	47,765百万円	2,013,050百万円	2.37%		昭和電工	9,655百万円	973,700百万円	0.99%	*
北海道電力	17,116百万円	748,468百万円	2.29%		東京瓦斯	12,295百万円	1,925,235百万円	0.64%	*
東京センチュリー	22,557百万円	1,166,599百万円	1.93%		マツダ	12,847百万円	3,430,285百万円	0.37%	*

4.2.1. トクヤマ

図表4-2-1-1 トクヤマ (単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	14,729	46,105	69,846	66,738	64,173
繰延税金負債	4,293	4,992	5,302	5,328	5,478
評価性引当額	6,029	19,930	46,541	3,075	4,514
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	37,464	35,222
B/S計上額	4,407	21,183	18,002	20,871	18,959
繰延税金資産	8,700	26,175	23,305	26,198	24,436
うち繰越欠損金分	—	—	—	18,907	16,605
税引前当期純利益	- 86,500	38,525	32,895	38,017	27,917
法人税等	14,408	2,967	4,777	5,074	4,898
法定実効税率	0.328	0.307	0.307	0.305	0.305
課税所得(推定)	43,927	9,664	15,560	16,636	16,059
担税力(推定)	- 28,372	11,827	10,098	11,595	8,514

2020年度に計上された繰越欠損金に係る繰延税金資産16,605百万円は、繰延税金資産B/S計上額の実に87.5%を占める(16,605百万円/18,959百万円)。この繰越欠損金に係る繰延税金資産16,605百万円について、計上の妥当性を検討する。なお、参考資料4-2-1-1に示す当社の2020年度財務諸表における「注記(税効果会計関係)1.繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」(以下、「注記(税効果会計関係)1」)の(注2)「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」(以下、「(注2)」)(※3)には、この繰延税金資産を回収可能と判断した理由が「当該税務上の繰越欠損金については、将来の課税所得の見込みにより、回収可能と判断した部分については評価性引当額を認識しておりません。」と記されている。

同資料(注2)に付してある当連結会計年度の「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」にもとづき、将来年度に回収が見込まれている繰越欠損金に係る繰延税金資産額を法定実効税率で割り戻し、将来年度別に課税所得を推定した図表(以下、「将来課税所得推定」)が4-2-1-2である。

図表4-2-1-2 トクヤマの課税所得(推定)の算定

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
課税所得(推定)(※1)	29	449	3	114	—	53,839	54,434(※2)

(※1) 法定実効税率30.5%を用いて割り戻し計算を行っている。

(※2) 「注記(税効果会計関係)1.繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」の(注2)に付してある「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」の横計が、端数処理の関係上、合っていないため、当該図表の横計も合っていない。

参考資料4-2-1-1の1年以内から4年超5年以内の繰越欠損金に係る繰延税金資産については、図表4-2-1-2の課税所得(推定)が、図表4-2-1-1に示された2017年度以降の課税所得(推定)と比較して、かなり余裕のある金額であるため、当該繰延資産を回収可能と判断している点は理解できる。しかし、現時点において回収可能と判断されていたとしても、回収までに期間を要すれば要するほど、不確実性はより高いものとなる。本事例にあっては、5年超の回収を見込んでいる繰越欠損金に係る繰延税金資産の割合が86.6%(16,421百万円/18,959百万円)ときわめて高い。

これについては、2020年度の有価証券報告書の第2【事業の状況】3【経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析】(3)④(a)「繰延税金資産の回収可能性」において、「繰延税金資産の回収可能性は、将来の税金負担額を軽減する効果を有するかどうかで判断しております。当該判断は、収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得の十分性、タックス・プランニングに基づく一時差異等加減算前課税所得の十分性及び将来加算一時差異の十分性のいずれかを満たしているかどうかにより判断しております。収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得の十分性を判断するにあたっては、一時差異等の解消見込年度及び繰戻・繰越期間における課税所得を見積っております。課税所得は、2020年度損益予想の前提となった数値を経営環境等の外部要因に関する情報や当社グループが用いている内部の情報と整合的に修正し、見積もっております。当該見積り及び当該仮定について、将来の不確実な経済条件の変動等により見直しが必要となった場合、翌連結会計年度以降の連結財務諸表において認識する繰延税金

資産及び法人税等調整額の金額に重要な影響を与える可能性があります。」との記載がされている。

ここでの「当該見積り及び当該仮定について、将来の不確実な経済条件の変動等により見直しが必要となった場合、翌連結会計年度以降の連結財務諸表において認識する繰延税金資産及び法人税等調整額の金額に重要な影響を与える可能性があります。」との表現は、5年超の回収を見込んでいる繰越欠損金に係る繰延税金資産の割合が86.6%という計算結果を前提としたとき、財務諸表利用者に相応の疑念を抱かせるものである。

本事例に関しては、2016年度から2018年度の財務諸表における注記（税効果会計関係）1によれば、繰越欠損金に係る繰延税金資産が2016年度から2017年度にかけて25,689百万円、2017年度から2018年度にかけて31,871百万円増額され、これに応じて評価性引当額も2016年度から2017年度にかけて13,901百万円、2017年度から2018年度にかけて26,611百万円積み増されている。おそらく、当該期間に、繰越欠損金に係る繰延税金資産16,605百万円について、将来の利益計画・回収可能期間等が検討されたものと推察される。したがって、これらにかかわる情報が、より積極的に開示されることが望まれる。

参考資料4-2-1-1 トクヤマの税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額

前連結会計年度（2019年3月31日）

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
税務上の繰越欠損金（※1）	548	60	383	567	330	54,481	56,371
評価性引当額	△417	△56	△367	△546	△328	△35,748	△37,464
繰延税金資産	131	4	16	21	2	18,732	18,907

（※1）税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額であります。

当連結会計年度（2020年3月31日）

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
税務上の繰越欠損金（※2）	50	340	531	281	587	50,036	51,827
評価性引当額	△41	△202	△530	△245	△587	△33,615	△35,222
繰延税金資産	9	137	1	35	—	16,421	(※3)16,605

（※2）税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額であります。

（※3）税務上の繰越欠損金51,827百万円（法定実効税率を乗じた額）について、繰延税金資産16,605百万円を計上しております。

当該税務上の繰越欠損金については、将来の課税所得の見込みにより、回収可能と判断した部分については評価性引当額を認識しておりません。

4.2.2. 三井住友ファイナンス & リース

図表4-2-2-1 三井住友ファイナンス & リース（単位：百万円）

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	46,249	201,436	187,518	161,290	157,746
繰延税金負債	47,872	110,016	100,624	95,247	97,616
評価性引当額	8,719	130,740	128,872	16,029	13,737
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	68,514	62,970
B/S計上額	-10,343	-39,320	-41,978	-18,501	-16,579
繰延税金資産	37,530	70,696	58,645	76,745	81,037
うち繰越欠損金分	—	—	—	49,987	47,616
税引前当期純利益	81,170	92,319	92,959	93,293	91,035
法人税等	16,307	20,795	23,987	13,927	9,963
法定実効税率	0.331	0.309	0.309	0.306	0.306
課税所得（推定）	49,266	67,298	77,628	45,513	32,559
担税力（推定）	26,867	28,526	28,724	28,547	27,856

2020年度に計上された繰越欠損金に係る繰延税金資産47,616百万円について、計上の妥当性を検討する。この事例にあっても、前事例と同様に繰延税金資産の計上根拠は、将来の課税所得の見込みであり、注記（税効果会計関係）1（注2）（参考資料4-2-2-1）の（b）に、当該繰延税金資産を回収可能と判断した理由が、「当該繰延税金資産を

計上した税務上の繰越欠損金は、将来の課税所得の見込みにより回収可能と判断し評価性引当額を認識しておりません。」と記されている。

図表4-2-2 三井住友ファイナンス & リースの課税所得（推定）の算定

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
課税所得（推定）（※1）	12,986	13,630	38,189	—	—	90,797	155,607（※2）

（※1）法定実効税率30.6%を用いて割り戻し計算を行っている。

（※2）「注記（税効果会計関係）1.繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」の（注2）に付してある「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」の横計が、端数処理の関係上、合っていないため、当該図表の横計も合っていない。

2017年度財務諸表注記（税効果会計関係）1によれば、当年度の繰延税金資産の大幅な増加は貸倒引当金、繰延税金負債の大幅な増加は減価償却費に起因するものであり、繰越欠損金に係る繰延税金資産に関係するものではない。また、2019年度のそれによれば、当年度の評価性引当額の修正は、「税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額が減少したことによる」ものである。さらに、2020年度の有価証券報告書の第2【事業の状況】の3【経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析】(2)⑤「繰延税金資産の回収可能性」には、「当社グループは、繰延税金資産について、中期経営計画の前提となった数値を、経営環境等の外部要因や当社グループの業績及び中期経営計画の達成状況と整合的に修正し見積もった将来課税所得や一時差異等のスケジューリング等に基づき回収可能性を判断しております。当該見積りの前提とした将来課税所得や一時差異等のスケジューリング等に変更が生じた場合、繰延税金資産の金額が変動する可能性があります。なお、新型コロナウイルス感染症が社会及び経済に深刻な影響を及ぼしています。现阶段では、この影響を合理的に予想することは極めて困難であります。入手可能な情報に基づき最善の見積りを行っております。」と、不確実性についての記載が行われている。

有価証券報告書から入手可能な情報は以上である。本事例については、将来課税所得推定（図表4-2-2）と図表4-2-1に示された2016~2020年の各年度における課税所得（推定）を比較したとき、参考資料4-2-2-1の1年以内から2年超3年以内の繰越欠損金に係る繰延税金資産に関しては、回収可能との判断を否定しがたい。また、同参考資料が示す、5年超の回収を見込んでいる繰越欠損金に係る繰延税金資産の割合も、58.3%（27,784百万円 / 47,616百万円）と相応な数値である。しかし、繰越欠損金に係る繰延税金資産に関する将来の利益計画・回収可能期間等の情報は、より積極的に開示されるべきである。特に、2018年度から2019年度にかけての評価性引当額の減少については、詳細な情報の開示が望まれる。

参考資料4-2-2-1 三井住友ファイナンス & リースの税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額前連結会計年度（2019年3月31日）

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
税務上の繰越欠損金 (a)	25,132	4,180	4,085	34,557	12,170	38,374	118,501
評価性引当額	△ 18,767	△ 0	△ 4	△ 28,062	△ 12,170	△ 9,508	△ 68,514
繰延税金資産	6,365	4,179	4,080	6,494	—	28,866	(b) 49,987

(a) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額であります。

(b) 税務上の繰越欠損金118,501百万円（法定実効税率を乗じた額）について、繰延税金資産49,987百万円を計上しております。当該繰延税金資産49,987百万円は、主に当社及び一部の在外連結子会社における税務上の繰越欠損金の一部について認識したものであります。当該繰延税金資産を計上した税務上の繰越欠損金は、将来の課税所得の見込みにより回収可能と判断し評価性引当額を認識しておりません。

当連結会計年度（2020年3月31日）

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
税務上の繰越欠損金 (a)	19,108	4,176	34,732	12,239	9,076	31,255	110,587
評価性引当額	△ 15,134	△ 4	△ 23,046	△ 12,239	△ 9,076	△ 3,470	△ 62,970
繰延税金資産	3,974	4,171	11,686	—	—	27,784	(b) 47,616

(a) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額であります。

(b) 税務上の繰越欠損金110,587百万円（法定実効税率を乗じた額）について、繰延税金資産47,616百万円を計上しております。当該繰延税金資産47,616百万円は、主に当社及び一部の在外連結子会社における税務上の繰越欠損金の一部について認識したものであります。当該繰延税金資産を計上した税務上の繰越欠損金は、

将来の課税所得の見込みにより回収可能と判断し評価性引当額を認識しておりません。

4.2.3. 九州電力

図表4-2-3-1 九州電力 (単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	368,414	355,251	351,660	361,751	366,576
繰延税金負債	19,160	21,288	25,506	37,431	39,952
評価性引当額	183,293	165,317	132,038	42,242	48,374
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	95,868	121,512
B/S計上額	165,961	168,645	194,116	186,210	156,738
繰延税金資産	185,120	189,934	219,622	223,641	196,689
うち繰越欠損金分	—	—	—	72,446	47,765
税引前当期純利益	92,499	82,840	73,558	52,276	40,170
法人税等	12,038	5,745	15,170	9,905	6,953
法定実効税率	0.287	0.281	0.281	0.279	0.279
課税所得(推定)	41,944	20,445	53,986	35,502	24,921
担税力(推定)	26,547	23,278	20,669	14,585	11,207

2020年度に計上された繰越欠損金に係る繰延税金資産47,765百万円について、計上の妥当性を検討する。

この事例にあっても、繰延税金資産の計上根拠は、将来の課税所得の見込みであり、参考資料4-2-3-1に示す、注記(税効果会計関係)1(注2)(d)に、当該繰延税金資産を回収可能と判断した理由が、「税務上の繰

越欠損金は、主に、当社において、過年度の原子力発電所停止の長期化により生じたものである。当該税務上の繰越欠損金については、経営者が承認した事業計画等に基づく将来の課税所得の見込みにより、回収可能と判断した部分について繰延税金資産を計上している。」と記されている。

図表4-2-3-2 九州電力の課税所得(推定)の算定

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
課税所得(推定)(※1)	20,863	62,351	20,534	37,666	1,867	27,903	171,200(※2)

(※1) 法定実効税率27.9%を用いて割り戻し計算を行っている。

(※2) 注記(税効果会計関係)1.繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳の(注2)に付してある「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」の横計が、端数処理の関係上、合っていないため、当該図表の横計も合っていない。

図表4-2-3-1における2016年度～2020年度の課税所得(推定)の発生状況は、おおむね図表4-2-3-2の将来課税所得推定を上回るものである。したがって、当該繰延税金資産の回収の可能性は高いといえるが、図表4-2-3-1を見ると、1)担税力(推定)が減少傾向にある、2)1年超2年以内に17,396百万円の繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収を見込んでおり、これについては62,351百万円の課税所得(推定)の発生が必要となるが、過去5年間においては一度も62,351百万円以上の課税所得(推定)を稼得していない、などの懸念材料もある。

参考資料4-2-3-1によれば、2019年度の「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」において、1年超2年以内に17,372百万円の繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収が見込まれていたが、1年経過した2020年度のそれでは当該見込みは、5,821百万円へと下方修正が行われ、以降の期間についても、各期の回収見込み額が下方修正されている。これについては、2020年度財務諸表の注記(税効果会計関係)1に「評価性引当額が前連結会計年度に比べ31,775百万円増加している。この増加の主な内容は、当社において税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額を26,114百万円追加的に認識したことに伴うものである。」との注が付されており、前期の見積りが修正されたと判断してよい。

なお、同年度の有価証券報告書の第2【事業の状況】の3【経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析】(3)③「繰延税金資産の回収可能性」における記載は、「当社において、主に過年度の原子力発電停止の長期化により生じた税務上の繰越欠損金については、経営者が承認した事業計画等に基づく将来の課税所得の見積りにより、回収可能と判断した部分について繰延税金資産を計上している。当該課税所得の見積りについては、連結財務諸表作成時点で利用可能な情報に基づいた最善の見積りを行っているが、総販売電力量の減少や原子力発電所の計画外停止など、将来事象

の過程または予測に変化が生じ、将来の課税所得の悪化が見込まれることになった場合には、繰延税金資産の回収可能性の判断を見直す可能性がある。」とのものである。

参考資料4-2-3-1 九州電力の税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額

前連結会計年度（2019年3月31日）

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
税務上の繰越欠損金 (a)	605	17,551	86,934	32,174	25,226	5,821	168,314
評価性引当額	505	178	60,471	22,836	10,699	1,177	95,868
繰延税金資産	100	17,372	26,463	9,338	14,527	4,643	(b) 72,446

(a) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

(b) 税務上の繰越欠損金は、主に、当社において、過年度の原子力発電所停止の長期化により生じたものである。当該税務上の繰越欠損金については、経営者が承認した事業計画等に基づく将来の課税所得の見込みにより、回収可能と判断した部分について繰延税金資産を計上している。

当連結会計年度（2020年3月31日）

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
税務上の繰越欠損金 (c)	15,308	86,959	32,653	25,021	926	8,409	169,277
評価性引当額	9,486	69,562	26,923	14,511	404	623	121,512
繰延税金資産	5,821	17,396	5,729	10,509	521	7,785	(d) 47,765

(c) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

(d) 税務上の繰越欠損金は、主に、当社において、過年度の原子力発電所停止の長期化により生じたものである。当該税務上の繰越欠損金については、経営者が承認した事業計画等に基づく将来の課税所得の見込みにより、回収可能と判断した部分について繰延税金資産を計上している。

4.2.4. 北海道電力

図表4-2-4-1 北海道電力 (単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	125,946	124,842	120,413	121,980	118,818
繰延税金負債	4,854	5,774	5,202	8,527	7,525
評価性引当額	83,785	80,335	77,288	19,493	22,322
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	52,814	47,172
B/S計上額	37,305	38,731	37,922	41,144	41,828
繰延税金資産	42,161	44,506	43,124	49,672	49,354
うち繰越欠損金分	—	—	—	17,109	17,116
税引前当期純利益	27,039	9,755	20,352	24,849	33,437
法人税等	2,877	1,180	1,869	3,719	6,443
法定実効税率	0.288	0.282	0.282	0.2796	0.2796
課税所得 (推定)	9,990	4,184	6,628	13,301	23,043
担税力 (推定)	7,787	2,750	5,739	6,947	9,348

2020年度に計上された繰越欠損金に係る繰延税金資産17,116百万円について、その計上の妥当性の検討を行う。なお、注記（税効果会計関係）1（注2）（参考資料4-2-4-1）の（d）には、繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した理由が、「繰越欠損金については、業績に影響を及ぼす可能性のあるリスクを加味した将来の課税所得の見込みを基に、回収可能と判断

した部分について繰延税金資産を計上している。」と記されている。

図表4-2-4-2 北海道電力の課税所得（推定）の算定

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
課税所得 (推定) (※1)	—	24,227	11,655	13,104	—	12,224	61,216 (※2)

(※1) 法定実効税率27.96%を用いて割り戻し計算を行っている。

(※2) 注記（税効果会計関係）1.繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳」の（注2）に付してある「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」の横計が、端数処理の関係上、合っていないため、当該図表の横計も合っていない。

参考資料4-2-4-1の2020年「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」によれば、5年以内に回収が見込まれている繰越欠損金に係る繰延税金資産は13,697百万円（6,774+3,259+3,664百万円）であり、これを回収するために必要な将来の課税所得は、48,986百万円（24,227+11,655+13,104百万円）（図表4-2-4-2参照）である。しかし、図表4-2-4-1に示す2016～2020年度の税引前当期純利益の合計は

115,432百万円 (27,039+9,755+20,352+24,849+33,437百万円)、また課税所得 (推定) の合計は57,146百万円 (9,990+4,184+6,628+13,301+23,043百万円) であり、十分に余裕がある状況にはないと考えられる。

これについて、2020年度有価証券報告書は、その第2【事業の状況】の3【経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析】②(5)「繰延税金資産の回収可能性」において、「繰延税金資産の回収可能性の判断にあたっては、原子力発電の停止の影響や将来の販売電力量等を考慮して、将来年度の課税所得を見積り、回収可能価額を計上している。当該課税所得の見積りについては、現時点で利用可能な情報に基づき合理的に見積りを行っているが、予想し得ない要因や変化が生じた場合には、繰延税金資産の回収可能性の判断を見直す可能性がある。」と記すのみである。

参考資料4-2-4-1 北海道電力の税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額 前連結会計年度 (2019年3月31日)

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
繰越欠損金 (a)	—	299	38,201	24,282	3,673	3,467	69,924
評価性引当額	—	—	△ 28,166	△ 21,046	△ 168	△ 3,434	△ 52,814
繰延税金資産	—	299	10,035	3,236	3,505	33	17,109

(a) 繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

(b) 繰越欠損金については、業績に影響を及ぼす可能性のあるリスクを加味した将来の課税所得の見込みを基に、回収可能と判断した部分について繰延税金資産を計上している。

当連結会計年度 (2020年3月31日)

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
繰越欠損金 (b)	—	32,817	24,282	3,664	—	3,494	64,259
評価性引当額	—	△ 26,042	△ 21,023	—	—	△ 75	△ 47,142
繰延税金資産	—	6,774	3,259	3,664	—	3,418	(c) 17,116

(c) 繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額である。

(d) 繰越欠損金については、業績に影響を及ぼす可能性のあるリスクを加味した将来の課税所得の見込みを基に、回収可能と判断した部分について繰延税金資産を計上している。

4.2.5. 東京センチュリー

図表4-2-5-1 東京センチュリー (単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	20,766	25,187	28,178	45,280	70,914
繰延税金負債	15,303	31,401	31,078	55,980	65,972
評価性引当額	402	791	654	6,736	9,097
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	382	332
B/S計上額	5,060	- 7,005	- 3,555	- 17,819	- 4,489
繰延税金資産	20,363	24,396	27,524	38,161	61,483
うち繰越欠損金分	—	—	—	14,928	22,557
税引前当期純利益	68,459	73,741	79,466	86,427	94,916
法人税等	21,429	22,513	26,082	25,888	37,055
法定実効税率	0.331	0.309	0.309	0.306	0.306
課税所得 (推定)	64,740	72,858	84,408	84,601	121,095
担税力 (推定)	22,659	22,785	24,554	26,446	29,044

2020年度に計上された繰越欠損金に係る繰延税金資産22,557百万円について、その計上の妥当性の検討を行う。

図表4-2-5-2 東京センチュリーの課税所得 (推定) の算定

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
課税所得 (推定) (*1)	—	—	—	—	—	73,712	73,715 (*2)

(*1) 法定実効税率27.9%を用いて割り戻し計算を行っている。

(*2) 注記 (税効果会計関係) 1.繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳) の (注2) に付してある「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」の横計が、端数処理の関係上、合っていないため、当該図表の横計も合っていない。

参考資料4-2-5-1に示す、注記 (税効果会計関係) 1 (注) 「税務上の繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額」の*2には、繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した理由が、

「当該税務上の繰越欠損金については、将来の課税所得の見込み等により、回収可能と判断した部分については評価性引当額を認識しておりません。」と記されている。また、同所に、「当該税務上の繰越欠損金は主に、在外子会社において加速度償却税制を利用したことにより生じたものであります。」との記載がある。2016～2019年度財務諸表の注記（税効果会計関係）1によれば、繰越欠損金に係る繰延税金資産残高は、2016年度4,129百万円、2017年度7,195百万円、2018年度7,805百万円、2019年度15,311百万円（内、繰越欠損金に係る評価性引当額382百万円）と推移してきた。

参考資料4-2-5-1は、2020年度の繰越欠損金に係る繰延税金資産残高22,557百万円の回収は5年超以後である旨を明示しているが、このためには図表4-2-5-2の将来課税所得推定で算定されているように73,715百万円の課税所得が必要である。図表4-2-5-1における各年の税引前当期純利益は増加傾向にあり、課税所得（推定）も、2016年度がわずかに当該金額を下回っているのみであることから、回収可能との判断については一定の理解ができる。

しかし、不安要素も存する。本事例にあっては、繰越欠損金に係る繰延税金資産の全額に関して、5年超の回収を見込んでいるが、トクヤマ事例（4.2.1.）でもふれたように、現時点において回収可能と判断されたとしても、回収期間が長期にわたれば、不確実性はより高いものとなる。また、2016～2017年度財務諸表の注記（税効果会計関係）1によれば、「在外子会社賃貸資産減価償却費」、「企業結合に伴う評価差額」に起因する繰延税金負債が急増している。

なお、2020年の有価証券報告書の第2【事業の状況】の3【経営者による財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況の分析】(2)④e.「繰延税金資産の回収可能性」における記載は、「繰延税金資産は、将来の課税所得を合理的に見積り、回収可能性を判断した上で計上しております。経営者は、繰延税金資産の回収可能性の評価の見積りは合理的であり、繰延税金資産の回収可能な額として計上されていると判断しております。ただし、予測不能な前提条件の変化等により回収可能額の決定に使用した見積りが変化した場合は、将来当社グループにおいて繰延税金資産の取崩し又は追加計上により損益に影響を及ぼす可能性があります。」とのものである。

参考資料4-2-5-1 東京センチュリーの繰越欠損金及びその繰延税金資産の繰越期限別の金額 前連結会計年度（2019年3月31日）

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
税務上の繰越欠損金 (*1)	6	0	5	2	3	15,294	15,311
評価性引当額	△6	△0	△5	△1	△3	△365	△382
繰延税金資産	0	0	0	0	0	14,928	(*2) 14,928

(*1) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額であります。

(*2) 税務上の繰越欠損金15,311百万円（法定実効税率を乗じた額）について、繰延税金資産14,928百万円を計上しております。当該税務上の繰越欠損金は主に、在外子会社において加速度償却税制を利用したことにより生じたものであります。当該税務上の繰越欠損金については、将来の課税所得の見込み等により、回収可能と判断した部分については評価性引当額を認識しておりません。

当連結会計年度（2020年3月31日）

	1年以内 (百万円)	1年超2年以内 (百万円)	2年超3年以内 (百万円)	3年超4年以内 (百万円)	4年超5年以内 (百万円)	5年超 (百万円)	合計 (百万円)
税務上の繰越欠損金 (*1)	1	22	19	39	26	22,780	22,889
評価性引当額	△1	△22	△19	△38	△26	△224	△332
繰延税金資産	0	0	0	0	0	22,556	(*2) 22,557

(*1) 税務上の繰越欠損金は、法定実効税率を乗じた額であります。

(*2) 税務上の繰越欠損金22,889百万円（法定実効税率を乗じた額）について、繰延税金資産22,557百万円を計上しております。当該税務上の繰越欠損金は主に、在外子会社において加速度償却税制を利用したことにより生じたものであります。当該税務上の繰越欠損金については、将来の課税所得の見込み等により、回収可能と判断した部分については評価性引当額を認識しておりません。

4.3 2016年度の繰延税金資産の回収可能性判断の妥当性に関する検討

前項と同様の調査対象会社336社の中から、2016年度の税引前当期純利益がマイナスの企業を抽出したところ28社が抽出された。税引前当期純利益がマイナスの企業を抽出した理由は、繰延税金資産は将来の課税所得の見積りによって判断されるため、繰延税金資産計上年度において税引前当期純損失を計上しているとの状況を、企業の将来の収益力が十分ではないことを示すシグナルの一つと考えたためである。さらに、当該状況において、将来減算一時差異に対して全額を評価性引当額として認識しているという事実は、繰延税金資産の回収可能性を慎重に見積もった結果であり、このような場合には、繰延税金資産の回収可能性に関して重要な疑義は生じていないと推察できるため、28社のうち繰延税金資産の貸借対照表計上額がゼロの会社4社を除いた。そして、残りの24社について、繰延税金資産の企業規模に対する相対的な重要性を抽出要素とするために、対売上高比率を算定した。その結果は、図表4-3-1のとおりである。

図表4-3-1 2016年の繰延税金資産の回収可能性判断の妥当性に関する検討の抽出企業一覧⁽⁸⁾

企業名	①	②	③	②÷③	備考	企業名	①	②	③	②÷③	備考
IHI	-1,639百万円	121,337百万円	1,539,388百万円	7.9%		出光興産	-54,961百万円	146,675百万円	3,570,202百万円	4.1%	(9)
セブン情報システムズ	-5,395,376千円	2,146,454千円	29,792,791千円	7.2%		テクノホライゾン	-112,496千円	669,899千円	21,115,073千円	3.2%	＊
住友精密工業	-527百万円	2,051百万円	42,189百万円	4.8%		トクヤマ	-86,500百万円	8,700百万円	307,115百万円	2.8%	＊
東海カーボン	-7938百万円	4,206百万円	88,580百万円	4.7%		gumi	-3,563,065千円	359,797千円	21,437,453千円	1.7%	＊
ダイコク電機	-1,168,432千円	2,151,730千円	47,004,785千円	4.6%		東邦亜鉛	-14,882百万円	1,898百万円	114,144百万円	1.7%	＊

対売上比率上位5社を分析の対象とし、繰延税金資産の計上の妥当性に関して、検討を行うこととする。なお、2016年度時点においては、企業会計基準第28号の適用前であることから、繰越欠損金に係る繰延税金資産の金額を直接捉えることはできない。

4.3.1. IHI

図表4-3-1-1 IHI (単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	141,981	149,685	154,292	170,945	175,585
繰延税金負債	13,400	13,916	13,518	13,207	12,562
評価性引当額	20,644	26,120	23,880	27,390	30,531
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	15,047	21,555
B/S計上額	107,937	109,649	116,894	115,301	110,937
繰延税金資産	121,337	123,565	130,412	128,508	123,499
うち繰越欠損金分	—	—	—	6,208	1,069
税引前当期純利益	-1,639	18,078	18,984	69,446	38,779
法人税等	18,889	10,872	12,924	16,925	14,970
法定実効税率	0.331	0.309	0.309	0.306	0.306
課税所得(推定)	57,066	35,184	41,825	55,310	48,921
担税力(推定)	-543	5,586	5,866	21,250	11,866

2016年度に計上された繰延税金資産121,337百万円について、2017年度以後の税引前当期純利益の発生状況を参照とし、2016年度時点の見積りが適切であるかを検証する。まず、2016年度において税引前当期純損失となっている要因は、同年度の損益計算書の注記から読み取ると、1) 多額の為替差損5,122百万円(2015年は為替差益5,274百万円)、2) 契約納期遅延にともなう費用44,628百万円、3) 関係会社株式評価損1,756百万円、4) 関係会社損失引当繰入額1,700百万円などである。契約納期遅延にともなう費用や関係会社株式評価損および関係会社損失引当繰入額は、いずれも特別損失に計上されており、臨時的な事象ではあるが、こうした状況の下で、2016年度に計上された繰延税金資産が回収可能といえるのかについては、慎重な判断を要したと考える。

なぜなら、2016年度の繰延税金資産121,337百万円を、その時点の法定実効税率33.1%で割り返すと366,577百万円との値が算定され、当該金額が繰延税金資産の回収のために必要な将来の課税所得と見積られる。しかしながら、2017年度~2020年度の収益力を表す税引前当期純利益の発生状況をみると、これらの合計額は145,287百万円であり、この145,287百万円を4年で除した1年あたりの税引前当期純利益は、36,321百万円にすぎない。したがって、この金額を前提として、繰延税金資産の回収のために必要な将来の課税所得366,577百万円の回収期間を算定すると、約10年(366,577百万円/36,321百万円)となり、繰延税金資産の回収に長い時間を要することが読み取れるからである。

4.3.2. セゾン情報システムズ

図表4-3-2-1 セゾン情報システムズ (単位:千円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	5,388,437	4,597,863	3,251,422	2,938,477	2,849,901
繰延税金負債	37,325	37,198	102,521	91,031	69,460
評価性引当額	3,241,983	2,633,381	1,895,559	170,985	162,851
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	1,306,977	1,126,113
B/S計上額	2,109,128	1,927,283	1,253,341	1,369,482	1,491,476
繰延税金資産	2,146,453	1,964,481	1,355,863	1,460,514	1,560,936
うち繰越欠損金分	—	—	—	918,283	673,331
税引前当期純利益	- 5,395,376	2,691,265	5,717,805	2,331,905	1,432,259
法人税等	228,779	269,683	778,954	418,397	446,149
法定実効税率	0.331	0.309	0.309	0.306	0.306
課税所得(推定)	691,175	872,760	2,520,886	1,367,310	1,458,003
担税力(推定)	- 1,785,869	831,601	1,766,802	713,563	438,271

本事例については、2016年度に計上された繰延税金資産は、2,146,453千円である。そして、同年度において税引前当期純損失を計上している主要因は、損益計算書によれば、損害賠償引当金繰入額6,646,907千円である。当該費用は、大型システム開発案件の開発遅延に係る顧客との条件付和解にともなうものであり、注記(税効果会計関係)1

にあって、将来減算一時差異として認識されている。

上記の状況をふまえ、2016年度の繰延税金資産2,146,453千円を、その時点の法定実効税率33.1%で割り返すと6,484,752千円との値が算定される。これが繰延税金資産の回収のために必要な将来の課税所得と見積られるが、2017年～2020年度の収益力を表す税引前当期純利益の発生状況を見ると、その合計額は12,173,234千円であり、この12,173,234千円を4年で除すると1年あたり3,043,308千円の税引前当期純利益が発生したこととなる。1年あたりの税引前当期純利益3,043,308千円を前提として、繰延税金資産回収のために必要な将来の課税所得6,484,752千円の回収期間を算定すると、約2年(6,484,752千円/3,043,308千円)との値が導かれる。

すなわち、2016年度において計上された損害賠償損失引当金繰入額は毎期経常的に生じるものではなく、それゆえ、翌期以降については十分な利益を確保できるとの予測にもとづいて繰延税金資産を貸借対照表に計上したと推察される。この判断通り、2017年度以降において繰延税金資産を回収するために必要な税引前当期純利益が計上されているため、2016年度時点の繰延税金資産の回収可能性判断には大きな誤りがなかったものと考えられる。

4.3.3. 住友精密工業

図表4-3-3-1 住友精密工業 (単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	3,282	3,795	3,902	5,884	6,011
繰延税金負債	781	984	1,159	636	782
評価性引当額	1,231	1,699	1,754	584	1,866
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	1,043	1,004
B/S計上額	1,270	1,111	988	3,620	2,358
繰延税金資産	2,051	2,095	2,148	4,256	3,140
うち繰越欠損金分	—	—	—	21	55
税引前当期純利益	- 527	- 1,039	1,440	- 3,074	3,291
法人税等	426	425	997	605	560
法定実効税率	0.33	0.308	0.308	0.306	0.306
課税所得(推定)	1,290	1,379	3,237	1,977	1,830
担税力(推定)	- 173	- 320	444	- 941	1,007

まず、2016年度において税引前当期純損失を計上している理由を損益計算書から読み取ると、多額の為替差損672百万円が計上されていることや、新たに事業構造改革費用が566百万円、投資有価証券評価損が325百万円計上されていることなどが要因となっている。また、注記(税効果会計関係)1によれば、繰越欠損金に係る一時差異等の金額が、2015年には

860百万円であったものが2016年には1,102百万円まで増加している。こうした状況の下では、2016年計上の繰延税金資産2,051百万円の回収可能性について、きわめて慎重な判断が求められるべきであったと思われる。

当該繰延税金資産2,051百万円を、その時点の法定実効税率33%で割り返すと6,215百万円との値が算定される。これが繰延税金資産の回収のために必要と見積られる将来の課税所得となるが、2017年～2020年度の収益力を表す税引前当期純利益の発生状況を見ると、その合計額は618百万円であり、この618百万円を4年で除すると1年あたり154百万円の税引前当期純利益が発生したこととなる。1年あ

たりの税引前当期純利益154百万円を前提として、当該繰延税金資産の回収のために必要な将来の課税所得6,215百万円の回収期間を算定すると、約40年（6,215百万円/154百万円）との値が導かれる。

このように、本事例については、繰延税金資産の回収期間がかなり長期に及ぶことが予想される。また、2017年度に1,039百万円、2019年に3,074百万円の税引前当期純損失が計上されており、複数年度損失が計上されている。これらをふまえると、2016年計上の繰延税金資産の資産性の判断に関しては、疑念が残ると言わざるを得ない。

4.3.4. 東海カーボン

図表4-3-4-1 東海カーボン (単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	10,134	9,273	12,408	11,115	17,719
繰延税金負債	8,003	11,341	13,021	27,186	32,392
評価性引当額	5,928	5,676	4,629	3,345	3,340
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	1,018	784
B/S計上額	- 7,938	- 7,745	- 5,243	- 20,434	- 18,798
繰延税金資産	4,205	3,597	7,779	6,751	13,594
うち繰越欠損金分	—	—	—	889	3,538
税引前当期純利益	- 7,938	15,533	98,030	51,226	6,116
法人税等	1,468	2,740	22,815	20,456	6,136
法定実効税率	0.33	0.31	0.31	0.3	0.3
課税所得(推定)	4,448	8,838	73,596	68,186	20,453
担税力(推定)	- 2,620	4,815	30,389	15,368	1,835

2016年度に計上された繰延税金資産4,205百万円について、2017年度以後の税引前当期純利益の発生状況を参照し、2016年度時点の見積りが適切であったかを検証する。

2016年度が赤字となっている要因は、損益計算書によれば、特別損失として計上されている減損損失10,707百万円である。また、同年度の注記(税効果会計関係)1には、減価償

却費損金算入限度超過額が、2015年度243百万円から2016年度2,570百万円に、また繰越欠損金に係る一時差異等の金額が、2015年度1,864百万円から2016年度2,666百万円に増加している状況が示されている。

2016年度の繰延税金資産4,205百万円を、その時点の法定実効税率33%で割り返すと12,742千円との値が算定される。これが繰延税金資産の回収のために必要と見積られる将来の課税所得となるが、2017年～2020年度の収益力を表す税引前当期純利益の発生状況をみると、その合計額は170,905百万円であり、これを4年で除すると1年あたり42,726百万円の税引前当期純利益が発生したこととなる。すなわち、繰延税金資産の回収のために必要と見積られる将来の課税所得12,742百万円を超える金額が毎年度発生したこととなり、当該繰延税金資産は短期間に回収されたと考えられる。

本件については、2017年度以降に業績が急速に回復するとの判断にもとづいて当該繰延税金資産が計上されたとの推察も可能かもしれない。

4.3.5. ダイコク電機

図表4-3-5-1 ダイコク電機 (単位:千円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	3,627,528	4,755,313	4,413,212	4,413,147	3,655,398
繰延税金負債	483,639	479,342	351,433	637,423	395,812
評価性引当額	1,475,798	3,084,088	3,090,115	708,089	913,216
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	1,898,401	1,212,380
B/S計上額	1,668,090	1,191,882	971,663	1,169,233	1,133,989
繰延税金資産	2,151,730	1,671,224	1,323,096	1,806,656	1,529,802
うち繰越欠損金分	—	—	—	375,235	269,024
税引前当期純利益	- 1,168,432	1,071,229	1,281,968	1,682,740	1,570,023
法人税等	39,837	145,804	90,516	261,599	490,383
法定実効税率	0.331	0.307	0.307	0.305	0.306
課税所得(推定)	120,353	474,931	294,840	857,701	1,602,558
担税力(推定)	- 386,751	328,867	393,564	513,236	480,427

2016年度の損益計算書によれば、同年に税引前当期純損失が計上されている主要因は、多額な研究開発費5,330,501千円と、特別損失とされた減損損失154,318千円および貸倒引当金繰入238,500千円の計上などである。また、同年度の注記(税効果会計関係)1にあっては、繰越欠損金に関する一時差異等の金額が、2015年度628,027千円から

2016年度1,194,771千円へと増加している。

2016年度の繰延税金資産2,151,730千円を、その時点の法定実効税率33.1%で割り返すと6,500,694千円との値が算定される。これが当該繰延税金資産の回収のために必要と見積られる将来の課税所得と

なるが、2017年～2020年度の収益力を表す税引当期純利益の発生状況を見ると、その合計額は5,605,960千円であり、この金額を4年で除すると1年あたり1,401,490千円の税引前当期純利益が発生したこととなる。1年あたりの税引前当期純利益1,401,490千円を前提として、当該繰延税金資産の回収のために必要な将来の課税所得6,500,694千円の回収期間を算定すると、約4年（6,500,694千円 / 1,401,490千円）との結果が導かれる。また、2017年度以降の税引前当期純利益は増加傾向にあるため、当該繰延税金資産の回収可能性の判断については、相応の信頼性があったと考えられる。

5. 将来に向けた課題

わが国では、企業の側に、税金は機密事項、私的なものであり、開示になじまないと考える風潮がきわめて強く、これが税効果会計を導入する際の足枷となったとも推察される。しかし、近年、企業の経営活動のボ・ダレス化の急進にともない、企業の税務戦略も、ますます複雑化している。そして、これにともなって、税務情報の開示の重要性も高まっている。

確かに、[成道、2009]が、「平成10年に公表された税効果会計基準は、税務情報を広く投資家に開示することとなった。それまでは税引前当期利益の次に開示される法人税等は、いわばブラック・ボックスであったが、それに風穴を開けたといっても過言ではない。」と論じるように[327頁]、税効果会計の適用によって、開示情報にもとづいて、企業の所得の金額の明細を示す「所得の金額の計算に関する明細書」（法人税法施行規則 別表四）、さらには法人税法上の利益積立金額を明らかにする「利益積立金額および資本金等の額の計算に関する明細書」（法人税法施行規則 別表五（一））の姿をある程度推定でき、この意味においては、わが国にとって、税効果会計の導入は、まさに画期的な出来事であった。また、企業会計基準第28号等の適用により、かつて[村田、2009]が、「現行の国際会計基準における法人税等に関する開示のなかで、日本基準では開示が求められていない主な項目としては、以下のものがある。①税金費用の発生原因別内訳、②将来減算一時差異、税務上の繰越欠損金および税額控除のうち、関連する繰延税金資産が計上されていない金額及びその繰越期限、③関連する繰延税金負債が計上されていない子会社、支店及び関連会社への投資にかかる将来加算一時差異の総額」と指摘していたような状況は[70頁]、相当程度改善され、今日のわが国の税効果会計は、開示の領域において、国際水準に近いものとなっている。

このため、第3節および第4節で示したように、各企業の繰延税金資産にかかわる回収可能性の判断について、相応の深度の分析が可能となった。さらに、その是非に関しても、一定の裏付けを取ることができるようになった。

一方で、第3節で指摘したように、現行規定では、評価性引当額に重要な変動が生じた場合の記載について、何をもちょう重要とするかが各企業の判断に委ねられている。したがって、1) 評価性引当額に重要な変動が生じている場合の理由だけではなく、重要な変動であると判断しなかった理由についても記載を求める、2) 重要性の判断について、一定の基準を設けた上で、その判断過程に関する記載を要求する、などの注記事項の整備を図るべきである。

また、繰延税金資産の回収可能の判断については、その根拠を明確にすることや将来の課税所得の見込みがあると判断した理由についての記載を充実させることが必要である。第3節および第4節の分析においては、繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した理由について、単に「課税所得の見込みによって回収可能と判断している」旨のみを示す形式的な記載が相当数確認された。「将来の課税所得の見込みにより回収可能と判断している」との記載や、「将来の課税所得の見込みにより回収可能と判断した部分については評価性引当額を認識していない」との記載などである。さらには、図表3-2-1の「税務上の繰越欠損金（子会社から生じている場合も含む）」欄に集計された301件が該当する、a)

繰越欠損金に係る評価性引当額を追加で認識することになったとしても、その旨の理由しか記載されず、なぜ繰越欠損金に係る評価性引当額を追加的に認識するに至ったのかという理由や経緯の記載が行われていない事例や、第4節第2項で調査対象とされた5社すべてが該当する、b) 繰越欠損金と認識された原因についての記載は行われているが、繰越欠損金に係る繰延税金資産を回収可能と判断した理由に関する記載がない事例、および c) 将来の課税所得の見込みについて、経営者が承認した事業計画によって判断されている旨の記載は行われているが、承認された事実が記載されているのみで、具体的な数値的根拠などが示されていない事例なども少なくない。

このような状況の下では、繰延税金資産の回収可能性の判断にかかわる注記について、例えば、1) その回収可能期間を明確に記載することを求める、2) その判断過程に利用した事業計画または中長期計画のうち、回収可能性に直接関係のある文言・数値等を明示する旨を要請する、3) 過年度の実績や繰延税金資産計上時の業績を考慮した場合には、i) 数値的根拠、ii) 将来の繰延税金資産の計上額に重要な変動を及ぼす可能性のあるリスクの内容、iii) 将来課税所得の見積り予測に関する仮定などを示すことを求める、などの改善、拡充が望まれる。

仮に、大企業が、法定監査を拠り所として、有価証券報告書利用者の声に一切耳を傾けず、現行基準以上の税務情報の開示は必要ないと言い張るのであれば、それは、まさに驕りである。わが国には、一般に経済的弱者とされる中小企業の大半が、金融機関・親会社・取引先等の求めに応じて、税務申告書そのものの提出を余儀なくされているという現実がある。

[飯野、1993]は、「企業の経営活動は、経済社会の発展につれて、次第に拡大し、それに伴って、利害関係者も増加してきた。そのようになれば、財務会計はもはや単なる一部の利害関係者のためのものではなく、社会の公器としての役割を帯びようになる。すなわち、それは企業を取りまく多数の利害関係者にそれらの者が必要とする会計情報を提供して、それらの人々の意思決定に役立つことが要請される。」と説いている [1-10-11頁]。社会の公器たる大企業は、これを自覚して、率先、かつ積極的に税務情報を開示していくべきである。

【注】

- (1) 詳細については、小島 [1992] 参照。
- (2) 太田 [2018] 参照。
- (3) 本節は、小澤・小島 [2023] を基礎としている。
- (4) 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」の参考 [開示例] を参照。
- (5) 調査対象会社は、参考資料 注1のとおりである。なお、本稿における企業名は、EDINET 上の名称である。
- (6) 調査対象会社は、参考資料 注1において、下線が付された企業である。
- (7) 分析対象とした上位5社以外の本分析にかかわる数値情報は、以下のとおりである。

帝人

(単位:百万円) 三菱自動車工業

(単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	91,094	97,432	74,625	71,934	61,612
繰延税金負債	21,849	41,817	37,637	39,407	34,068
評価性引当額	62,401	38,010	31,370	6,868	6,746
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	21,676	14,148
B/S計上額	6,842	17,605	5,617	3,983	6,650
繰延税金資産	28,692	59,421	42,354	43,389	40,717
うち繰越欠損金分	—	—	—	16,208	13,230
税引前当期純利益	45,580	33,928	67,894	60,360	41,557
法人税等	13,069	12,026	11,268	13,834	12,306
法定実効税率	0.329	0.307	0.307	0.304	0.304
課税所得(推定)	39,723	39,172	36,703	45,506	40,480
担税力(推定)	14,996	10,416	20,843	18,349	12,633

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	363,507	433,445	382,519	390,799	408,631
繰延税金負債	29,597	25,280	32,372	35,249	25,236
評価性引当額	336,357	416,862	351,822	72,711	90,962
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	244,084	257,780
B/S計上額	- 2,447	- 8,697	- 1,675	38,753	34,614
繰延税金資産	27,150	16,583	30,697	74,003	59,851
うち繰越欠損金分	—	—	—	30,559	29,586
税引前当期純利益	108,827	- 158,738	103,049	118,352	3,801
法人税等	23,070	20,986	11,675	22,576	19,790
法定実効税率	0.327	0.305	0.305	0.303	0.303
課税所得(推定)	70,550	68,806	38,278	74,508	65,313
担税力(推定)	35,586	- 48,415	31,430	35,861	1,152

昭和電工

(単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	60,935	63,373	64,125	59,645	102,133
繰延税金負債	10,211	21,969	20,204	22,040	89,478
評価性引当額	41,653	46,471	45,374	39,423	48,431
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	2,752	11,711
B/S計上額	9,071	-5,067	-1,453	-4,569	-47,488
繰延税金資産	19,282	16,902	18,751	17,470	41,990
うち繰越欠損金分	—	—	—	—	9,655
税引前当期純利益	17,529	50,531	145,509	97,883	-68,260
法人税等	3,168	8,053	25,669	22,196	6,891
法定実効税率	0.331	0.309	0.309	0.306	0.306
課税所得(推定)	9,570	26,061	83,071	72,535	22,519
担税力(推定)	5,802	15,614	44,962	29,952	-20,888

東京瓦斯

(単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	106,948	106,888	104,744	99,166	113,605
繰延税金負債	38,073	37,072	39,017	44,199	44,744
評価性引当額	31,745	31,938	35,769	24,160	30,902
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	5,898	7,357
B/S計上額	37,129	37,877	29,957	24,907	30,600
繰延税金資産	75,202	74,949	68,975	69,107	75,345
うち繰越欠損金分	—	—	—	11,713	12,295
税引前当期純利益	155,768	69,010	114,784	117,248	67,566
法人税等	43,782	25,271	31,527	26,113	31,196
法定実効税率	0.282	0.282	0.282	0.28	0.28
課税所得(推定)	155,255	89,613	111,797	93,260	111,414
担税力(推定)	43,927	19,461	32,369	32,829	18,918

マツダ

(単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	194,916	191,298	169,262	180,611	181,495
繰延税金負債	83,911	84,205	86,642	93,457	100,410
評価性引当額	55,707	55,789	42,018	31,856	54,300
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	16,551	6,779
B/S計上額	55,298	51,304	40,602	38,747	20,006
繰延税金資産	139,209	135,509	127,244	132,204	120,416
うち繰越欠損金分	—	—	—	12,601	12,847
税引前当期純利益	166,986	128,413	157,484	107,567	49,282
法人税等	50,687	30,316	35,842	30,325	27,539
法定実効税率	0.328	0.307	0.307	0.305	0.305
課税所得(推定)	154,533	98,749	116,749	99,426	90,291
担税力(推定)	54,771	39,423	48,348	32,808	15,031

- (8) 図表中の①は、損益計算書に計上されている2016年の当期純損失の金額、②は、貸借対照表に計上されている2016年の繰延税金資産の金額、③は、損益計算書に計上されている2016年の売上高の金額である。
- (9) 分析対象とした上位5社以外の本分析にかかわる数値情報は、以下のとおりである。

出光興産

(単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	173,302	153,818	128,998	116,983	291,751
繰延税金負債	73,617	63,733	65,009	59,699	159,702
評価性引当額	26,627	26,430	11,236	10,150	81,332
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	1,087	28,629
B/S計上額	73,057	63,655	52,753	46,045	22,087
繰延税金資産	146,674	127,388	117,762	105,744	181,789
うち繰越欠損金分	—	—	—	32,103	60,074
税引前当期純利益	-54,961	123,008	212,165	144,701	-17,226
法人税等	9,053	27,393	42,712	53,183	29,696
法定実効税率	0.3306	0.3086	0.3086	0.3062	0.3062
課税所得(推定)	27,383	88,765	138,405	173,687	96,982
担税力(推定)	-18,170	37,960	65,474	44,307	-5,275

テクノロライズン

(単位:千円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	2,815,585	2,943,860	2,820,291	2,670,230	2,469,730
繰延税金負債	264,428	289,362	302,299	105,945	73,909
評価性引当額	2,145,686	2,461,623	2,304,453	388,948	205,076
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	1,738,438	1,584,286
B/S計上額	405,470	192,873	213,538	436,898	606,458
繰延税金資産	669,898	482,236	515,838	542,843	680,367
うち繰越欠損金分	—	—	—	134,028	157,052
税引前当期純利益	-112,496	239,208	986,362	721,969	1,588,069
法人税等	126,595	186,076	243,594	271,933	424,982
法定実効税率	0.331	0.307	0.307	0.305	0.306
課税所得(推定)	382,462	606,110	793,465	891,583	1,388,830
担税力(推定)	-37,236	73,437	302,813	220,201	485,949

トクヤマ 前掲図表(4-2-1-1)、参照。

gumi

(単位:千円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	1,949,373	1,849,026	2,158,758	2,523,866	2,344,055
繰延税金負債	39,439	71,784	67,919	117,934	126,745
評価性引当額	1,589,576	1,413,155	1,283,014	1,054,495	725,124
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	807,864	415,748
B/S計上額	320,358	364,086	807,824	543,571	1,076,437
繰延税金資産	359,797	435,870	875,743	661,505	1,203,183
うち繰越欠損金分	—	—	—	72,616	508,448
税引前当期純利益	-3,111,515	1,667,015	596,784	-1,408,315	948,783
法人税等	205,365	325,548	512,155	117,711	20,579
法定実効税率	0.331	0.309	0.309	0.306	0.306
課税所得(推定)	620,438	1,053,553	1,657,459	384,676	67,251
担税力(推定)	-1,029,911	515,108	184,406	-430,944	290,328

東邦亜鉛

(単位:百万円)

	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
繰延税金資産	6,404	5,659	5,832	7,919	12,162
繰延税金負債	1,391	1,608	2,379	2,201	2,403
評価性引当額	4,506	3,691	3,474	4,211	5,523
繰越欠損金に係る評価性引当額	—	—	—	—	3,161
B/S計上額	507	359	-21	1,507	1,074
繰延税金資産	1,898	1,968	2,358	3,708	3,478
うち繰越欠損金分	—	—	—	1,351	78
税引前当期純利益	-14,882	12,046	12,579	-3,812	-17,900
法人税等	1,283	3,165	2,009	129	184
法定実効税率	0.3306	0.3086	0.3086	0.3062	0.3062
課税所得(推定)	-4,920	3,717	3,882	-1,167	-5,481
担税力(推定)	3,880	10,255	6,510	421	600

参考資料 - 注1 調査対象会社一覧

株式会社 ACCESS、株式会社 ACSL、株式会社 ADEKA、AOI TYO Holdings 株式会社、APAMAN 株式会社、株式会社 ASIAN STAR、BEENOS 株式会社、株式会社 Birdman、株式会社 BuySell Technologies、株式会社 CAC Holdings、CB グループマネジメント株式会社、株式会社 CE ホールディングス、株式会社 cotta、CRG ホールディングス株式会社、株式会社 CRI・ミドルウェア、DCM ホールディングス株式会社、DIC 株式会社、DOWA ホールディングス株式会社、株式会社 EduLab、EPS ホールディングス株式会社、ERI ホールディングス株式会社、株式会社 ETS ホールディングス、株式会社 FIG 株式会社、株式会社 FPG、GMO アドパートナーズ株式会社、GMO インターネット株式会社、gooddays ホールディングス株式会社、株式会社 gumi、HS ホールディングス株式会社、IDEC 株式会社、株式会社 IDOM、株式会社 IG ポート、株式会社 IIIH、株式会社 I-ne、INEST 株式会社、JALCO ホールディングス株式会社、株式会社 JALUX、JA 三井リース株式会社、JBCC ホールディングス株式会社、株式会社 JB イレブン、JESCO ホールディングス株式会社、株式会社 JFLA ホールディングス、JIG-SAW 株式会社、JK ホールディングス株式会社、JMACS 株式会社、株式会社 J-MAX、株式会社 KADOKAWA、株式会社 Kaizen Platform、KNT-CT ホールディングス株式会社、KOA 株式会社、KYCOM ホールディングス株式会社、Mipox 株式会社、NCS&A 株式会社、NC ホールディングス株式会社、NEC キャピタルソリューション株式会社、NEC ネットワークス株式会社、株式会社 NEW ART HOLDINGS、株式会社 NSD、OAT アグリオ株式会社、株式会社 Olympic グループ、PCI ホールディングス株式会社、株式会社 PKSHA Technology、Retty 株式会社、SBI ホールディングス株式会社、SCSK 株式会社、SD エンターテイメント株式会社、SE ホールディングス・アンド・インキュベーション株式会社、Shinwa Wise Holdings 株式会社、株式会社 sMedio、SMN 株式会社、SOMPO ホールディングス株式会社、SRS ホールディングス株式会社、株式会社 STI フードホールディングス、株式会社 SUMCO、株式会社 T&K TOKA、株式会社 T.S.I、TOTO 株式会社、TOYO TIRE 株式会社、株式会社 TSI ホールディングス、株式会社 UACI、UBE 株式会社、USEN-NEXT HOLDINGS、UT グループ株式会社、株式会社 Welby、株式会社 ZOZO、株式会社 ZUU、株式会社 アーク、株式会社 アークコア、株式会社 アークス、アークランドサービスホールディングス株式会社、アース株式会社、アース製薬株式会社、アースパークホールディングス株式会社、株式会社 アールシーコア、株式会社 アールシーアイ、アールジャパンホールディングス、アイエグループ株式会社、株式会社 アイキューブシステムズ、株式会社 アイケイ、アイフル株式会社、あいホールディングス株式会社、株式会社 アイモバイル、株式会社 アイリッジ、株式会社 アイレックス、株式会社 アイロムグループ、アイゲンジニアリング株式会社、青山商事株式会社、株式会社青森銀行、株式会社赤坂鐵工所、株式会社あかつき本社、株式会社アクアライン、株式会社アクトコル、株式会社アクモス、アコム株式会社、アサギ株式会社、旭有機材株式会社、旭有機材株式会社、株式会社芦の湖カントリークラブ、飛鳥建設株式会社、アスクル株式会社、株式会社アスコット、アステナホールディングス株式会社、アストマックス株式会社、株式会社アスモ、株式会社麻生、麻生フォームクリート株式会社、株式会社アツギ、株式会社アテクト、アトミクス株式会社、アマティ株式会社、アマノ株式会社、アマタホールディングス株式会社、株式会社アミューズ、アライドレシオホールディングス株式会社、株式会社あらた、新家工業株式会社、アララ株式会社、アルー株式会社、株式会社アルサロンホールディングス、アルテック株式会社、株式会社アルデプロ、株式会社アルパルタイムス、株式会社アルパック、アルビコホールディングス株式会社、アルプスアルパイン株式会社、アレンザホールディングス株式会社、阿波製紙株式会社、株式会社安楽亭、株式会社アジュバンコスメジャパン、アゼラス株式会社、株式会社アドテックプラスマテックロジー、アドバンスト・メディア株式会社、株式会社アブリックス、株式会社イーサポートリンク、株式会社イートアンドホールディングス、イーレックス株式会社、株式会社イオレ、株式会社池田泉州ホールディングス、石原産業株式会社、石光商事株式会社、市光工業株式会社、株式会社市進ホールディングス、株式会社イチネンホールディングス、株式会社イトーキ、株式会社伊藤園、伊藤ハム米久ホールディングス株式会社、井村屋グループ株式会社、株式会社伊予鉄グループ、株式会社イルグルム、インターライフホールディングス株式会社、株式会社インターワークス、株式会社インテージホールディングス、株式会社イントランス、インバクトホールディングス株式会社、株式会社医学生物学研究所、伊豆シャボテンリゾート株式会社、伊豆箱根鉄道株式会社、アイデアインターナショナル株式会社、出光興産株式会社、株式会社ウイザス、ウィルソナーニング ワールドワイド株式会社、株式会社梅の花、株式会社ヴィア・ホールディングス、株式会社ヴィンクス、株式会社エイチーム、株式会社エイチ・アイ・エス、エイチ・ツー・オー リテイリング株式会社、株式会社エコノス、エコマット株式会社、江崎クリコ株式会社、株式会社エスケイジャパン、エステルホールディングス株式会社、エスフーズ株式会社、株式会社エスエポア、株式会社エヌジェイホールディングス、株式会社エノモト、株式会社エフテック、株式会社エムアップホールディングス、株式会社エルアイイーエイチ、エンビプロ・ホールディングス株式会社、株式会社エンブラス、株式会社エディア、株式会社エディオン、株式会社オークファン、株式会社オートウェア、株式会社オートボックスセブン、株式会社オーネックス、株式会社オールアバウト、株式会社オーバル、株式会社オービス、オイシックス・ラ・大地株式会社、応用地質株式会社、大石産業株式会社、大阪油化工業株式会社、大阪瓦斯株式会社、株式会社大戸屋ホールディングス、株式会社大盛工業、オカモト株式会社、株式会社岡本工作機械製作所、岡谷銅機株式会社、岡谷電機産業株式会社、岡崎クラシック株式会社、株式会社小野測器、オルパルスカホールディングス株式会社、株式会社オノンワードホールディングス、小倉クラッチ株式会社、株式会社オプティマスグループ、株式会社オプトエレクトロニクス、株式会社カーブスホールディングス、株式会社笠岡ゴルフクラブ、カシオ計算機株式会社、株式会社加藤製作所、カメイ株式会社、亀田製菓株式会社、カルナバイオサイエンス株式会社、カルビー株式会社、川崎重工株式会社、川本産業株式会社、川田テクノロジー株式会社、川辺株式会社、株式会社環境管理センター、関西バイント株式会社、株式会社関門海、株式会社学研ホールディングス、ガンホー・オンライン・エンターテイメント株式会社、菊陽緑化興産株式会社、北川精機株式会社、株式会社北川鉄工所、株式会社きちりホールディングス、キッコーマン株式会社、株式会社キッツ(※)、木徳神糧株式会社、キムラユニティ株式会社、キャリアップ株式会社、株式会社キューソー流通システム、九州電力株式会社、極東開発工業株式会社、株式会社極洋、キリンホールディングス株式会社、株式会社近鉄百貨店、株式会社キムコム、株式会社くふうカンパニー中間持株式会社、株式会社クラウドイオホールディングス、くら寿司株式会社、栗林商船株式会社、株式会社クリップコーポレーション、クリヤマホールディングス株式会社、株式会社栗本鐵工所、クルーズ株式会社、株式会社クレオ、黒谷株式会社、株式会社グローバルキッズ COMPANY、グループライド株式会社、株式会社グッドパッチ、グリー株式会社、グリーンランドリゾート株式会社、グローム・ホールディングス株式会社、グンゼ株式会社、京浜急行電鉄株式会社、恵和株式会社、ケンコーマヨネーズ株式会社、株式会社ゲオホールディングス、株式会社幸楽苑ホールディングス、コアツ工業株式会社、コーセル株式会社、コナン商事株式会社、株式会社湖池屋、小泉株式会社、小泉産業株式会社、鮎研工業株式会社、興和株式会社、神戸新聞社株式会社、神戸電鉄株式会社、株式会社神戸物産、コクヨ株式会社、株式会社コシガカホールディングス、株式会社コスモスインシア、寿スピリッツ株式会社、鴻池運輸株式会社、株式会社駒井ハルテック、株式会社小松製作所、小松マテール株式会社、株式会社コマ兵ホールディングス、株式会社コモ、株式会社小森コーポレーション、株式会社コジマ、小林製薬株式会社、合同製鐵株式会社、株式会社極楽湯ホールディングス、五洋食品産業株式会社、株式会社ゴルフ・ドゥ、サイオス株式会社、株式会社サイゼリヤ、株式会社サイバーエージェント、サイバーセキュリティクラウド株式会社、サイボー株式会社、酒井重工業株式会社、株式会社サカイホールディングス、サクサホールディングス株式会社、櫻島埠頭株式会社、佐田建設株式会社、サツドラホールディングス株式会社、佐藤食品株式会社、佐島電機株式会社、澤藤電機株式会社、株式会社サンウッド、株式会社サンオタス、株式会社三共、三信電気株式会社、サンクススタグループ株式会社、株式会社サン・ライフホールディング、株式会社サンリオ、株式会社サンゲツ、サン電子株式会社、三和ホールディングス株式会社、株式会社サガミホールディングス、株式会社相模原ゴルフクラブ、ザインエレクトロニクス株式会社、ザ・バック株式会社、シークス株式会社、株式会社シード、株式会社システムサポート、株式会社システムソフト、システムズ・デザイン株式会社、株式会社資生堂、シップヘルスケアホールディングス株式会社、ミックホールディングス株式会社、昭和電工株式会社、昭和電線ホールディングス株式会社、シリウスビジョン株式会社(※)、神栄株式会社、株式会社シンニクタン、新日本海フェリー株式会社、株式会社新日本建物、新日本電工株式会社、シンメンテホールディングス株式会社、静岡鉄道株式会社、シダックス株式会社、株式会社ジーエス・ユアサ コーポレーション、株式会社ジータクト、株式会社ジェコム、株式会社ジャノメ、株式会社ジャパンエンジンコーポレーション、ジャパンベストレスキューシステム株式会社、株式会社城南進学研究所、助川電気工業株式会社、スター精密株式会社、スターゼン株式会社、株式会社ストリム、株式会社スマートバリュー、住江織物株式会社、住友精密株式会社、住友重機工業株式会社、株式会社スリーエフ、株式会社スズケン、スパークス・グループ株式会社、スパイダープラス株式会社、セーレン株式会社、世紀東急工業株式会社、静甲株式会社、セイコーホールディングス株式会社、株式会社精工技研、西菱電機株式会社、星和電機株式会社(※)、株式会社成

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』等が実務へ与えた影響に関する実態調査

学社、株式会社西武ホールディングス、石油資源開発株式会社、株式会社セキュアヴェイル、センコン物流株式会社、株式会社セントクリークゴルフクラブ、セントラルスポーツ株式会社、セントラル総合開発株式会社、仙波糖化工業株式会社、セググループ株式会社、株式会社セゾン情報システムズ、株式会社セブン&アイ・ホールディングス、ソーシャルワイヤー株式会社、ソーダニッカ株式会社、綜研化学株式会社、双信電機株式会社、株式会社総合商研、株式会社ソフィアホールディングス、株式会社ソフト99コーポレーション、株式会社ソラスタ、損害保険ジャパン株式会社、タイガースポリマー株式会社、株式会社大友社、太平化学製品株式会社、大平洋金属株式会社、大平洋セメント株式会社、大平洋工業株式会社、太陽毛織紡績株式会社、太陽誘電株式会社、株式会社タカショー、高橋カーテンウォール株式会社、株式会社高松コンストラクショングループ、株式会社タケエィ、武田薬品工業株式会社、タツ電線株式会社、株式会社タツミ、タツモ株式会社、ダブル・スコープ株式会社、玉井商船株式会社、タメニー株式会社、第一生命ホールディングス株式会社、株式会社ダイキアキス、株式会社だいこう証券ビジネス、大興電子通信株式会社、ダイコク電機株式会社、株式会社大庄、株式会社ダイセキ、大都魚類株式会社、大東港運株式会社、株式会社ダイナックホールディングス、ダイニック株式会社、ダイヤモンドエレクトリックホールディングス株式会社、ダイワボウホールディングス株式会社、株式会社ダイドーリミテッド、株式会社ダイドーグループホールディングス、大同メタル工業株式会社、チエル株式会社、株式会社チ力の源ホールディングス、チタン工業株式会社、中央日本土地建物株式会社、中国塗料株式会社、株式会社チヨダ、チヨダグループ株式会社、株式会社ツカモトコーポレーション、株式会社ツカダ・グローバルホールディング、株式会社ツルバ、株式会社椿本チエイン、株式会社テイクアンドグイズ・ニーズ、帝国通信工業株式会社、竜人株式会社、株式会社ティビシィ・スキヤット、株式会社テクノフレックス、テクノライズ株式会社、株式会社テセック、テックファームホールディングス株式会社、株式会社テラプロップ、株式会社ディー・エヌ・エー、株式会社デサント、株式会社出前館、株式会社日電社、株式会社電算、電源開発株式会社、東海カーボン株式会社、東京都競馬株式会社、トープ再保険株式会社、株式会社トーエール、株式会社トーハン、株式会社トクヤマ、株式会社トライアイズ、株式会社鳥貴族ホールディングス、トルク株式会社、株式会社トレジャー・ファクトリー(※)、東亜建設工業株式会社、東亜石油株式会社、東海エレクトロニクス株式会社、東海染工株式会社、東急不動産ホールディングス株式会社、株式会社東京衡機、東京製鋼株式会社、東京センチュリー株式会社、東京鐵鋼株式会社、東京特殊電線株式会社、東京窯業株式会社、東京瓦斯株式会社、株式会社東光高岳、凸版印刷株式会社、東都水産株式会社、東邦チタニウム株式会社、東邦亜鉛株式会社、東邦化学工業株式会社、株式会社東名、東洋インキSCホールディングス株式会社、株式会社ナ・長崎、株式会社新潟放送、日亜照明株式会社、ニチコン株式会社、ニチハ株式会社、日糧製パン株式会社、株式会社ニチリン、日華化学株式会社、日産東京販売ホールディングス株式会社、株式会社日新、株式会社日清製粉グループ本社、日清紡ホールディングス株式会社、株式会社日豊パルズ、日東精工株式会社、日東紡績株式会社、日販グループホールディングス株式会社、ニッポン高度紙工業株式会社、日本フェンオール株式会社、日本アジアグループ株式会社、日本アセットマーケティング株式会社、日本シエムケイ株式会社、日本スキー場開発株式会社、日本ホスピスホールディングス株式会社、日本モーゲージサービス株式会社、日本金属株式会社、日本空調サービス株式会社、日本軽金属ホールディングス株式会社、株式会社日本経済新聞社、日本毛織株式会社、日本航空株式会社、日本車輛製造株式会社、日本曹達株式会社、日本駐車場開発株式会社、日本電子材料株式会社、日本農業株式会社、株式会社日本能率協会マネジメントセンター、日本原子力発電株式会社、日本ビギメント株式会社、株式会社ニュー・オータニ、ニプロ株式会社、株式会社ネクスティーズグループ、ネクスウェア株式会社、株式会社ノーリツ、野崎印刷紙業株式会社、野村マイクロ・サイエンス株式会社、株式会社バーカーコーポレーション、株式会社ハークスレイ、ハウスコム株式会社、ハウス食品グループ本社株式会社、株式会社長谷工コーポレーション、ハニースホールディングス株式会社、ハリマ化成グループ株式会社、株式会社はるまホールディングス、阪急阪神ホールディングス株式会社、株式会社ハピネット、株式会社バリウデザイン、株式会社バルクホールディングス、バルクス株式会社、株式会社バルニバービ、株式会社パローホールディングス、パソルホールディングス株式会社、パイブドHD株式会社、株式会社パシフィックネット、株式会社パソナグループ、パルステック工業株式会社、株式会社バルテック、パレモ・ホールディングス株式会社、株式会社パン・パシフィック・インターナショナルホールディングス、株式会社ビー・エム・エル、ビジネス・ワンホールディングス株式会社、日立造船株式会社、株式会社ヒト・コミュニケーションズ・ホールディングス、株式会社ヒマラヤ、ヒューマン・アソシエイツ・ホールディングス株式会社、株式会社平賀、株式会社平山ホールディングス、株式会社ビジョナリーホールディングス、株式会社ビジョン、株式会社ビックメロ、株式会社ビックスコーポレーション、株式会社ファーマフーズ、ファーマライズホールディングス株式会社、株式会社ファインシスター、フィールズ株式会社、株式会社フィット、株式会社フィル・カンパニー、株式会社フージャースホールディングス、株式会社フーバーブレイン、フェスタリアホールディングス株式会社、株式会社フォーバル・リアルストレート、フクダ電子株式会社、伏木海陸運送株式会社、株式会社ブランドジャス、プリマム株式会社、古野電気株式会社、フジオーゼックス株式会社、株式会社フジオフードグループ、不二サッシ株式会社、株式会社藤商事、藤田観光株式会社、フジテック株式会社、フジプレミアム株式会社、株式会社不二家、プレジジョン・システム・サイエンス株式会社、株式会社プロレド・パートナーズ、株式会社平和、株式会社平和堂、株式会社ベガコーポレーション、株式会社ベクトル、株式会社ベネッセホールディングス、株式会社ベビーカレンダー、株式会社ベリテ、株式会社放電精密加工研究所、北越コーポレーション株式会社、ホク株式会社、北陸電気工業株式会社、北海道電力株式会社、ホクサンホールディングス株式会社、北興化学株式会社、株式会社ホットランド、保土谷化学工業株式会社、ホリイフードサービス株式会社、株式会社堀場製作所、本多通信工業株式会社、ポート株式会社、ポパル興業株式会社、マーチャント・バンカーズ株式会社、前田工機株式会社、マクセル株式会社、株式会社マサル、マツダ株式会社、株式会社マルカ、丸一鋼管株式会社、丸大食品株式会社、株式会社丸山製作所、株式会社マルヨシセンター、ミサワホーム中国株式会社、株式会社ミスミグループ本社、三谷セキサン株式会社、三谷商事株式会社、株式会社みちのく銀行、三井化学株式会社、三井住友ファイナンス&リース株式会社、株式会社三井住友フィナンシャルグループ、三井松島ホールディングス株式会社、株式会社松屋、株式会社松屋アールアンドデイ、株式会社ミツウロコグループホールディングス、株式会社三越伊勢丹ホールディングス、光村印刷株式会社、株式会社ミツバ、三菱IICキャピタル株式会社、三菱製鋼株式会社、三菱製紙株式会社、三菱マテリアル株式会社、三菱自動車工業株式会社、株式会社三ツ星、ミナトホールディングス株式会社、宮崎瓦斯株式会社、宮崎ゴルフ株式会社、宮地エンジニアリンググループ株式会社、株式会社ミライノポート、株式会社ミナホ・ジインフォノイド、株式会社武蔵カントリー倶楽部、武蔵野興業株式会社、株式会社ムロコーポレーション、株式会社メイコー、株式会社明光ネットワークジャパン、明星電気株式会社、明和地所株式会社、盟和産業株式会社、株式会社明電舎、株式会社メタルアート、メック株式会社、株式会社メガチップス、メディアスホールディングス株式会社、メディカル・データ・ビジョン株式会社、株式会社メディカルシステムネットワーク、株式会社メドレー、株式会社モスフードサービス、株式会社物語コーポレーション、モリト株式会社、森永乳業株式会社、ヤーマン株式会社、焼津水産化学工業株式会社、株式会社焼肉坂井ホールディングス、ヤマエ久野株式会社、ヤマシタヘルスケアホールディングス株式会社、株式会社ヤマシナ、株式会社ヤマタネ、株式会社ヤマト、株式会社大和、大和自動車交通株式会社、株式会社ヤマホールディングス、ヤマハ発動機株式会社、山崎製パン株式会社、株式会社ヤマダホールディングス、株式会社ユーザベス、豊トラスティ証券株式会社、ユナイテッド株式会社、ユナイテッド・スーパーマーケット・ホールディングス株式会社、株式会社ユナイテッドアローズ、ユニチカ株式会社、株式会社ユニマット リタイアメント・コミュニティ、株式会社ユニチカ、ユニゾホールディングス株式会社、株式会社ユニバーサルエンターテインメント、株式会社吉野家ホールディングス、株式会社ヨロズ、株式会社ライトオン、ラオックス株式会社、株式会社ラクト・ジャパン、株式会社ランシステム、株式会社リーガルコーポレーション、リーダー電子株式会社、リオン株式会社、リケンテック株式会社、理研ビタミン株式会社、株式会社リテールパートナーズ、リョービ株式会社、株式会社良品計画、株式会社リリケック、株式会社リリンコーポレーション、リバーエレクトック株式会社、リバーホールディングス株式会社、株式会社リビングプラットフォーム、株式会社ルックホールディングス、株式会社レオパレス21、レカム株式会社、株式会社ロイヤルホテル、ローツェ株式会社、ローランド株式会社、ローランド ティー・ジー・株式会社、株式会社ロコンド、株式会社ワールドホールディングス、株式会社ワキタ株式会社、ワタミ株式会社、株式会社ワットマン

(注) ※印の企業については、決算期の変更により、1社あたり2件抽出されている。

【引用・参考文献】

- Donald J. Bevis and Raymond E. Perry, *Accounting for Income Taxes, An Interpretation of APB Opinion NO.11*, American Institute of Certified Public Accountants, 1969.
- Financial Accounting Standards Board, SFAS NO.96, *Accounting for Income Taxes*, 1987.
- Financial Accounting Standards Board, SFAS NO.109, *Accounting for Income Taxes*, 1992.
- International Accounting Standard Committee, *IAS .12, Income Taxes*, 1979.
- International Accounting Standard Committee, *IAS12, Income Taxes*, 2016 (IFRS 財団編, 企業会計基準委員会, 財務会計基準機構訳『IFRS 基準 <注釈付き>2020年1月1日現在で公表されている基準』中央経済社, 2020年)。
- 飯野利夫著『財務会計論』同文館, 1993年。
- 一ノ宮士郎編「税効果会計と利益操作—倒産企業における実証分析—」『経済経営研究』第25巻6号、1-85頁、2005年。
- 太田達也稿「税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収可能性の判断について ~ 評価性引当額の算定方法 ~」『企業会計ナビ (EY 監査法人)』, 2018年 (https://www.ey.com/ja_jp/corporate-accounting/ota-tatsuya-point-of-view/ota-tatsuya-point-of-view-2018-04-02 2022/9/7最終確認)。
- 小澤洲皓・小島信史稿「繰延税金資産規制に関する一考察—米国基準、IFAS、日本基準を比較して—」『経営論集』(朝日大学) 第37巻、25-45頁、2023年。
- 加藤大輔・中澤範之稿「2019年3月期有報における税効果会計の開示分析」『旬刊経理情報』第1559号、30-40頁、2019年。
- 北村幸子稿「繰延税金資産の認識・測定に関する留意点」『旬刊経理情報』第1422号、10-14頁、2015年。
- 企業会計基準委員会『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』, 2016年。
- 企業会計基準委員会『企業会計基準適用指針第27号 税効果会計に適用する税率に関する適用指針』, 2016年。
- 企業会計基準委員会『企業会計基準第27号 法人税、住民税及び事業税に関する会計基準』, 2017年。
- 企業会計基準委員会『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」の一部改正』, 2018年。
- 企業会計基準委員会『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』, 2018年。
- 企業会計基準委員会『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」等の公表』, 2018年 (https://www.asb.or.jp/jp/wp-content/uploads/20180216_01.pdf 2022/9/20最終確認)。
- 企業会計基準委員会『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』, 2018年。
- 企業会計基準委員会『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』, 2018年。
- 鯨岡健太郎稿「税効果会計のスケジューリング精度を高めるコツ」『旬刊経理情報』第1407号、58-62頁、2015年。
- 小宮山賢稿「わが国企業の税効果会計の特徴」『証券アナリストジャーナル』第54巻12号、6-13頁、2016年。
- 小島信史稿「圧縮記帳と税効果会計」『経営論集』(朝日大学) 第7巻第2号、77-94頁、1992年。
- 齋藤真哉著『税効果会計論』森山書店、1999年。
- 三宮朋広稿「『税効果会計基準一部改正』で追加された注記事項の事例分析と重要性の考え方について」『Disclosure & IR = ディスクロージャー & IR / ディスクロージャー & IR 総合研究所』第16号、66-73頁、2021年。
- 渋谷道夫・飯田信夫著『英和対照 アメリカの会計実務詳解』中央経済社、1988年。
- 手塚仙夫著『税効果会計の実務』清文社、2002年。
- 成道秀雄稿「税効果会計と税務情報」『税務会計研究』第20号、323-333頁、2009年。
- 中島稔哲他稿「経済環境の変化と繰延税金資産の回収可能性の判断—事例分析からの知見—」『ビジネス & アカウンティングレビュー』(関西学院大学) 第5号、107-123頁、2010年。
- 中島稔哲稿「税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産:IFRS 任意適用会社を対象とした実態調査」『ビジネス & アカウンティングレビュー』(関西学院大学) 第22号、39-51頁、2018年。
- 中島稔哲稿「税務上の繰越欠損金に対する繰延税金資産の認識 -ESMA による適用上の課題の識別とその対応-」『ビジネス & アカウンティングレビュー』(関西学院大学) 第24号、25-41頁、2019年。
- 中田信正著『税効果会計詳解—基準形成と計算構造』中央経済社、1999年。
- 中溝晃介稿「EDINET に提出される報告書の動向分析」『松山大学論集』(松山大学) 第33巻第2号、1-20頁、2021年。
- 長岡勝美稿「税効果会計適用上の留意点 繰延税金資産の回収可能性の判断基準について」『企業会計』第52巻第3号、36-41頁、2000年。
- 日本公認会計士協会国際委員会訳『財務会計基準書第109号 (法人所得税の会計処理)』, (日本公認会計士協会), 1992年。
- 日本公認会計士協会『監査委員会報告第10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』, 1999年。
- 日本公認会計士協会『監査委員会報告第70号 その他の有価証券の評価差額及び固定資産の減損損失に係る税効果会計の適用における監査上の取扱い』, 2001年。
- 日本公認会計士協会『監査・保証実務委員会実務指針第63号 諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い』, 2007年。
- 日本公認会計士協会『会計制度委員会報告第6号 連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針』, 2016年。
- 日本公認会計士協会『会計制度委員会報告第10号 個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針』, 2016年。
- 日本公認会計士協会『会計制度委員会報告第11号 中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針』, 2016年。
- 日本公認会計士協会『会計制度委員会 税効果会計に関する Q&A』, 2016年。
- 西村幹仁著『税効果会計の理論』同文館、2001年。
- 半澤繁稿「税効果会計のメカニズムとその問題点」『経営管理研究』第2号、50-57頁、2012年。
- 村田守弘著『公認会計士のための租税法』千倉書房、2009年。