

企業会計ナビ ダイジェスト

連結税効果会計とグループ法人税制

企業会計ナビチーム 公認会計士 加藤大輔

▶ Daisuke Kato

監査部門にて建設業、製造業等の会計監査業務に従事したのち、アドバイザリーサービスを行うFAAS事業部へ異動。現在は、IFRS関連情報の収集・分析・発信、IFRS導入支援業務、JGAAP新収益認識基準導入支援業務などに従事している。また、書籍の執筆や雑誌への寄稿、法人ウェブサイト（企業会計ナビ）に掲載する会計情報コンテンツの企画・執筆に携わっている。

企業会計ナビでは当法人のウェブサイトで、会計に関するさまざまなナレッジを発信しています。

本シリーズでは、企業会計ナビが発信しているナレッジのうち、アクセス数の多いトピックスを取り上げ、紹介しています。

今回は「解説シリーズ『税効果会計（平成27年度更新）』第5回：連結財務諸表と税効果会計」の一部を編集し、紹介します。

I 未実現損益の消去に関する事項

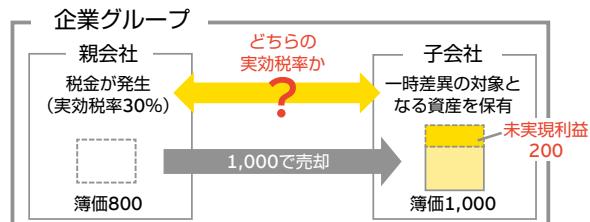
連結会社間の資産の売買取引で、当該資産がグループ外に販売されず、連結グループ内にとどまっている場合において、当該取引により売却元の連結会社が計上した損益を未実現損益といいます。以下、特に断りのない限り未実現利益を前提とします。

税効果会計の方法には、資産負債法と繰延法の二つがあります（**図1**参照）。わが国では、国際財務報告基準と同様に資産負債法によることとされていますが、実務上の負担等を考慮し、未実現利益の消去に係る税効果においては、例外的に繰延法が採用されて

▶ 図1 資産負債法と繰延法の具体的な相違

	資産負債法	繰延法
税効果の計算に用いる税率	一時差異の解消見込年度（売却先）に適用される税率	未実現利益が発生した売却元に適用された税率
繰延税金資産の回収可能性の検討	繰延税金資産の回収可能性の検討が必要	繰延税金資産の回収可能性の検討は不要。ただし、繰延税金資産の計上額に上限あり。

▶ 図2 連結会社間の売買取引例



います。

<**図2**>のケースでは、資産の売却元である親会社においてすでに課税済みである200の利益は、連結上、未実現利益として消去されます。ここで、個別上の簿価と連結上の簿価に差異が生じるため、税効果を認識することとなります。当該税効果の計算を行うに当たり、税金を計上した親会社と、一時差異の対象となった資産を有する子会社のどちらの実効税率を用いるのかが問題となります。この点、資産負債法では、一時差異が生じている資産を有する子会社の実効税率を用いて繰延税金資産を計算することがありますが、わが国では未実現利益の消去に係る税効果については繰延法を採用しているため、売却元である親会社の実効税率を用いて繰延税金資産を計算することとなります。

▶ 未実現利益の消去に係る税効果仕訳

(借) 繰延税金資産 60 (貸) 法人税等調整額 60

$$60 = \text{未実現利益} 200 \times \text{親会社の実効税率} 30\%$$

繰延法は売却元で計上された税金費用を将来に繰り延べるものであるため、繰延税金資産の回収可能性の検討は不要となります。ただし、計上した税金費用以上に繰

延税金資産を計上することはできない点に留意が必要です。

II 100%グループ内の法人間の資産の譲渡損益を繰延べる場合の税効果会計

グループ法人税制や連結納税制度の下では、一定の要件（100%グループ内の内国法人間で譲渡される簿価1,000万円以上の固定資産や土地など）を満たす、連結会社間の資産の売買取引により生じた譲渡損益は税務上、繰延べられることとなります。

1. 繰り延べられた譲渡損益に係る税効果仕訳

税務上、譲渡益を繰り延べると、対応する税金は将来に納付することとなるため、当該資産を譲渡した会社の個別財務諸表上、繰延税金負債が計上されます。

(借) 法人税等調整額 (貸) 繰延税金負債

2. 未実現利益の消去に伴う税効果の仕訳

当該譲渡益が連結上未実現利益として消去された場合、対応する税効果を認識することとなります。

(借) 繰延税金資産 (貸) 法人税等調整額

3. 繰延税金資産と繰延税金負債の相殺

1.において計上した、譲渡益に係る一時差異に対する繰延税金負債と2.において計上した、未実現利益の

消去に係る繰延税金資産を相殺することとなります。このため、結果として、個別財務諸表上、計上された繰延税金負債は消去される形となります。

(借) 繰延税金負債 (貸) 繰延税金資産

なお、連結会社間において子会社株式等を売却した場合は、前記とは取扱いが異なるため、留意する必要があります（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」39項）

ウェブサイトの企業会計ナビコーナーでは、同シリーズで次の項目の解説や会計実務Q&Aを掲載しています。続きを読むになりたい方は、各種検索サイトで「企業会計ナビ」と入力し、検索してください。

【解説シリーズ「税効果会計（平成27年度更新）】

- 第1回 「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」について
- 第2回 税効果会計の意義と計算構造
- 第3回 繰延税金資産の回収可能性
- 第4回 繰延税金資産の回収可能性
- 第5回 連結財務諸表と税効果会計
- 第6回 その他有価証券の評価差額に対する税効果会計

▶ 企業会計ナビURL

www.shinnihon.or.jp/corporate-accounting

企業会計ナビ 会計実務Q&A

Question

税率が変更となりました。連結上、未実現利益の調整に係る繰延税金資産を計上していますが、繰延税金資産の見直しを行う必要はありますか。

Answer

連結手続上で消去された未実現利益に関する税効果は、売却元で発生した税金額を繰延税金資産として計上し、当該未実現利益の実現に対応させて取り崩すことになります。この売却元で発生した税金は確定した金額であるため、繰延税金資産の計上額は、売却元において未実現利益の金額に対して売却年度の課税所得に適用された法定実効税率を使用して計算した税金の額となります。このため、売却元に適用される税率がその後改正されても、未実現利益に関連して認識し測定した繰延税金資産は、その税率変更の影響を受けることがありません。従って、税率の変更があっても、未実現利益の調整に係る繰延税金資産に関しては、計上額の見直しを行う必要はありません。