

企業会計ナビ ダイジェスト

税効果会計（税効果会計の意義と計算構造）

企業会計ナビチーム 公認会計士 斎藤祐介



▶ Yusuke Saito

主に製造業、外食業、IPO関連業務等の監査を担当。当法人ウェブサイト「企業会計ナビ」の企画運営や、書籍の執筆・編集などに従事している。

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、紹介していきます。

今回は「解説シリーズ『税効果会計（平成27年度更新）』第2回：税効果会計の意義と計算構造」を紹介します。

I 税効果会計の意義・対象

税効果会計とは、企業会計上の収益又は費用と、課税所得計算上の益金又は損金の認識時点が異なることから、会計上の資産・負債と課税所得計算上の資産・負債の額に相違がある場合に、法人税その他所得を課税標準とする税金を適切に期間配分することにより、法人税等（法人税、住民税、所得を課税標準とする事業税及び特別法人事業税）を控除する前の税引前当期純利益と税金費用を合理的に対応させることを目的とする会計手法です。

税効果会計の対象となる税金（法定実効税率の算定に含められるもの）は、利益に関連する金額を課税標準とする税金です。法人税（含む地方法人税）、住民税（市町村民税・道府県民税）、特別法人事業税や、事業税（所得割）が対象となります。従って、例えば、収入金額その他利益以外を課税標準とする事業税（外形標準課税）等は含められません。

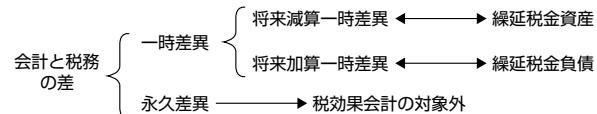
II 繰延税金の計算方法と会計処理

1. 一時差異の把握

会計上の収益及び費用と、税務上の益金及び損金の

認識時点が相違することから両者の間に差が生じます。この差のうち、将来解消されるものを一時差異と呼び、税効果会計の対象となります。一時差異には、将来減算一時差異と将来加算一時差異の2種類があります。また、将来の課税所得と相殺可能な繰越欠損金は、繰越外国税額控除も含めて、一時差異に準ずるものとして扱われます。永久差異は交際費の損金不算入額、受取配当金の益金不算入額などをいい、会計上は費用及び収益となりますが税務上は永久に損金及び益金に参入されないため税効果会計の対象とはなりません（<図1>参照）。

▶ 図1 一時差異と永久差異の分類



将来減算一時差異とは、課税所得の計算上、差異が生じたときに加算され、将来解消するときに減算されるものです。税効果会計の適用において最も取り扱う機会が多いのが将来減算一時差異です。貸倒引当金の損金算入限度超過額、賞与引当金及び退職給付引当金の額、減価償却費の損金算入限度超過額、棚卸資産等に係る評価損などが該当し、回収が見込まれる期の実効税率を乗じて繰延税金資産を計上します。

将来加算一時差異とは、課税所得の計算上、差異が生じたときに減算され、将来解消するときに加算されるものです。剩余金の処分によって積み立てられた租税特別措置法上の諸準備金等が該当し、支払いが見込まれる期の実効税率を乗じて繰延税金負債を計上します。なお、実効税率は次のように算定します（<図2>参照）。

▶図2 法定実効税率の計算式

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{地方法人税} + \text{住民税率}) + \text{事業税率} + \text{事業税標準税率} \times \text{特別法人事業税の税率}}{1 + \text{事業税率} + \text{事業税標準税率} \times \text{特別法人事業税の税率}}$$

また、税務上の繰越欠損金は一時差異ではありませんが、繰越欠損金のうち、将来の課税所得と相殺可能な部分は一時差異と同様な税効果が生じるため、一時差異と同様に取り扱います。一時差異と税務上の繰越欠損金を総称して一時差異等といいます。

2. 繰延税金資産（負債）の算定

別表5の利益積立額で一時差異に該当する項目が計算対象です。ただし未払事業税も一時差異に該当するため計算に含めます。一時差異の合計額に法定実効税率を乗じたものが繰延税金資産（負債）で、期首の繰延税金資産（負債）と期末の繰延税金資産（負債）との差額が損益計算書の法人税等調整額となります。

＜表1＞では、期首から期末までの一時差異及び繰延税金を一覧する表としたものです。一時差異に法定実効税率を乗じたものが繰延税金であり、期首の繰延税金資産（負債）と期末の繰延税金資産（負債）との差額が損益計算書の法人税等調整額となります。

ただし、資産の評価替えにより生じた評価差額が直接資本の部に計上される場合には、当該評価差額に係る繰延税金資産又は繰延税金負債を当該評価差額から控除して計上するため、法人税等調整額は生じません。

▶表1 一時差異と繰延税金の関係

一時差異	期首	増加	減少	期末残高
賞与引当金	280,000	300,000	280,000	300,000
未払事業税	210,000	▲ 95,000	210,000	▲ 95,000
退職給付引当金	595,000	20,000	15,000	600,000
減価償却資産	200,000	200,000	0	400,000
貸倒引当金	150,000	30,000	20,000	160,000
合計	1,435,000	455,000	525,000	1,365,000

繰延税金	期首	増加	減少	期末残高
賞与引当金	84,000	90,000	84,000	90,000
未払事業税	63,000	▲ 28,500	63,000	▲ 28,500
退職給付引当金	178,500	6,000	4,500	180,000
減価償却資産	6,000	6,000	0	120,000
貸倒引当金	45,000	9,000	6,000	48,000
合計	430,500	136,500	157,500	409,500

*1 実効税率を30%として計算

*2 評価性引当額はないものとして計算

*3 繰延税金 期首合計 430,500 - 期末合計 409,500 = 21,000 が法人税等調整額の借方に計上

3. 表示方法

貸借対照表における繰延税金資産及び繰延税金負債は、従来は、流動資産と流動負債、固定資産と固定負債を相殺して表示していましたが、2018年改正により、繰延税金資産は全て投資その他の資産、繰延税金負債は全て固定負債の区分に表示し、開示上は、同一納税主体毎に双方を相殺して表示することとなりました（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）。

▶ 企業会計ナビURL
www.shinnihon.or.jp/corporate-accounting



企業会計ナビ 会計実務Q&A－繰延税金資産・繰延税金負債の相殺表示

Question

個別財務諸表上、繰延税金資産と繰延税金負債がある場合は、両者は相殺表示されますが、連結上も同様に相殺表示することになりますか。

Answer

相殺表示されるのは同一納税主体に係る税金に限られますので、会社を超えて相殺することはできません。ただし、連結納税制度を採用している場合、連結納税親会社と連結納税子会社の法人税部分については、同一納税主体として相殺表示することになります。

なお、令和2年度税制改正において従来の連結納税制度が見直され、グループ通算制度に移行する税制改正法（「所得税法等の一部を改正する法律」（令和2年法律第8号））が2020年3月27日に成立しています。

根拠条文

▶「税効果会計に係る会計基準」 第三 2

▶「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い（その1）」 Q17