

第 17 回：第 17 章 税効果会計

15 回→理論（税効果会計の意義）（将来減産一時差異の説明-棚卸資産を例に）

24 回

〔第 2 問〕 次の文中の の中に入れるべき最も適当な用語を下記の＜用語群＞の中から選び、その記号（ア～タ）を解答用紙の所定の欄に記入しなさい。（14 点）

企業の法人税等の額は、企業会計上の確定した決算における当期純利益を基礎として計算されるが、これを 主義という。しかし、企業会計と課税所得計算とはその目的を異にするため、収益（益金）・費用（損金）の認識時点や資産・負債の額に違いが生じるのが普通である。税効果会計とは、法人税等を控除する前の当期純利益と法人税等とを合理的に対応させることを目的とする会計である。このような税効果会計の方法には、理論上、 法と 法とがある。

法は、当期の損益計算において、税引前当期純利益に比例した合理的な法人税等費用額を計上することを目指す。会計上の収益・費用の額と税務上の益金・損金の額との差額のうち、損益の期間帰属の相違によるものを 差異というが、この差異により繰延税金が資産または負債として貸借対照表に計上される。

会計上の資産・負債額と税務上の資産・負債の額との差額を 差異という。この差異のほとんどは 差異によるものであるが、それ以外にも生じるとされる。 法は、このような 差異を考慮して、法人税等を適切に期間配分することにより、各期に合理的な法人税等調整額を計上することを目指す。 法では、法人税等について税率変更があった場合、繰延税金の額を修正 。

＜用語群＞

ア 資産負債	イ 当期業績	ウ 純資産	エ 企業決算
オ 見越	カ 包括	キ 期間	ク 収益費用
コ 繰延	サ 確定決算	シ 認識	ス 一時
セ 帰属	ソ する	タ しない	

リアルタイムの人はさすがに 25 回の出目は薄いでしょう。
でも計算対策はしっかりやっておきましょう。

＜テーマ＞

- ① 会計上の利益と税法上の所得
- ② 将来減算一時差異
- ③ 将来加算一時差異
- ④ 資産負債法と繰延法
- ⑤ 財務諸表の表示

①会計上の利益と税法上の所得

＜全経法人税法 3 級より抜粋＞

全経上級学習なら法人税法も少し押さえておきましょう。

★会計と税務の違い

180,000 円の備品を購入した。当社の過去の経験では 2 年で使い切るが、税法では 3 年の耐用年数だった。税率は 30%である。

【会計】

売 上	100,000
減価償却費	90,000
利益	10,000
法人税	12,000
当期純利益	△2,000

【法人税法】

売 上	100,000
減価償却費	60,000
所得	40,000
法人税	12,000

※税法と会計では、費用と損金の認識にズレがあるのです

このケースの減価償却費超過額を（一時差異といいます）

ではこの会社の 3 年間をおいけてみましょう。

これは日商 2 級の講座からの抜粋です。会話形式ですが、少しお付き合いください

＜例＞

佃煮タクシーでは 180,000 円で車両（残存価額 0 法定耐用年数 3 年）を購入した。徹夜の仕事も辞さない覚悟で 2 年で乗りつぶす予定であった。

だがしかし、佃煮の愛車精神のおかげで酷使にもかかわらず 3 年間もったのである。ちなみに、売上は毎年 100,000 円だった。実効税率は 30%である。

	1 期	2 期	3 期	合計
売上	100,000	100,000	100,000	300,000
減価償却費(会計)	90,000	90,000		180,000
税引前利益	10,000	10,000	100,000	120,000
税金	12,000	12,000	12,000	36,000
当期純利益	△2,000	△2,000	88,000	84,000
(参考)				
減価償却費(税法)	60,000	60,000	60,000	180,000
所得	40,000	40,000	40,000	120,000

佃煮タクシーでは 2 年で乗りつぶす予定だったので減価償却費は 2 年間で 90,000 円ずつ。でも税法は 3 年での償却をベースに計算しなければならなかった。最初の 2 年間は損金不算入額が各 30,000 円ずつあったわけだ。

しかし 3 年目は逆に損金算入額は 60,000 円あるのでチャラですね。なので、合計をみると、税引前利益と税金の関係が 30%になっていますね。でも各期の利益と法人税は対応していません。その対応関係を図るのが税効果会計です。具体的に仕訳を確認しましょう。

★1 期・2 期は税金の前払いと考え次のような仕訳を考えます

<繰延税金資産 9,000／法人税調整額 9,000>

イメージは法人税をマイナス調整するので貸方に 9,000 円。相手科目は借方なので資産です。これで税引き前利益 10,000 円に対する法人税は 3,000 円になり対応します。

3 期目はどうなりますか？

法人税調整額 18,000／繰延税金資産 18,000 ですね

今度は法人税をプラス調整するので借方に 18,000 円です。こんな感じです。表を作り直してみましょう。

	1 期	2 期	3 期	合計
売上	100,000	100,000	100,000	300,000
減価償却費(会計)	90,000	90,000		180,000
税引前利益	10,000	10,000	100,000	120,000
法人税	12,000	12,000	12,000	36,000
法人税調整額	△9,000	△9,000	18,000	0
当期純利益	7,000	7,000	70,000	84,000

佃煮：「そういうことか。でも試験対策としてはこんな表は作っておれん。要は減価償却超過や貸倒引当金超過などがあつたら、税金の前払いになるので『繰延税金資産／法人税調整額』、そして解消する年は逆仕訳になるということだな」

そういうことです。佃煮さん！

②将来減算一時差異

「将来（差異の解消時）、課税所得を減らす一時の差異」

（将来の税金を軽減する＜将来損金算入される＞差異と考えた方がわかりやすいかもしれません）

P89 の上の図を確認してみましょう



部分は 「利益 100,000 が所得 40,000」 に減算されたことを表しています

将来減算一時差異をテキストの内容で確認しましょう

1. X1 年 商品評価損 100 円 損金不算入なので課税計算上自己否認（加算）した
 2. X2 年 処分（売却）され、全額損金算入
- ※税率は 40%

<1 期イメージ>

原価 500 円で 2 個仕入、1 個が 1,600 円で売れたが、期末在庫の評価は 400 円だった

<2 期イメージ>

繰越在庫が 1,400 円で売れた

	1 期	2 期	合計
売上	1,600	1,400	3,000
売上原価	500	400	900
商品評価損（会計）	100		100
税引前利益	1,000	1,000	2,000
税金	440	360	800
当期純利益	560	640	1,200
商品評価損（税法）	—	100	100
所得	1,100	900	2,000

<1 期目>

将来減算一時差異 100 円

繰延税金資産 40／法人税調整額 40

<2 期目>

一時差異の解消

法人税調整額 40／繰延税金資産 40

	1 期	2 期	合計
売上	1,600	1,400	3,000
売上原価	500	400	900
商品評価損	100		100
税引前利益	1,000	1,000	2,000
法人税	440	360	800
法人税調整額	△40	40	
当期純利益	600	600	1,200

③将来加算一時差異

これは、「将来（差異の解消時）、課税所得を増加させる一時の差異」です

要は、課税を繰り延べているケースが代表例です。

試験では「有価証券評価差額金」の税効果以外は、ほとんどが将来減算一時差異です。

難易度の高い論点で、圧縮記帳もありますが・・・これは建設業経理士では出ないでしょう

その他有価証券評価差額金のケースも日商2級のテキストから引用します。

佃煮：「ところで、以前に取得価額 1,000 円のその他有価証券が期末に 1,200 円の時価になっていた場合として、こんな話があったぞ」

資産が 200 円増えるから、そのまま純資産が 200 円増えると考えていいのでしょうか。
売れた場合を想定して 200 円資産が増える。これはいいでしょう。でも売れたら、税金
かかる訳だから、例えば税率 30% なら 60 円は税金になります。そこで実際には下記の
ような仕訳になります。

その他有価証券 200 / その他有価証券評価差額金 140
／未払税金 60

ユウカ：「すごい記憶力ね・・・その他有価証券の時価評価は損益計算書に載せないという話
だったわね」

佃煮：「この時の本当の仕訳は、確かこうだったな」

その他有価証券 200 / その他有価証券評価差額金 140
／繰延税金負債 60

ユウカ：「そうね。売却したという仮定で純資産を増やすけど、実際に売却して利益出たら
税金が控除されるから、その分を先に考慮しておこうということね」

佃煮：「うーん、難しいな。何となくわかるけど・・・。このときは法人税調整額という科
目はいらないのか？」

ユウカ：「仕訳を分解して考えてみましょうか」

＜その他有価証券の評価替え・・・の仕訳＞

その他有価証券 200 / その他有価証券評価差額金 200

※資産が増加→将来の利益が増加
その他有価証券評価差額金は純資産の科目です

＜将来売却したら税金払うはず・・・の仕訳＞

その他有価証券評価差額金 60 / 繰延税金負債 60

※将来の利益から将来の税金に振替

ユウカ：「本来はこういう仕訳になるの。損益計算書に、この仕訳の結果は反映されるかし
ら？」

佃煮：「この仕訳は全部貸借対照表の科目だから、損益計算書には転記されないな。あっそうか、税引前利益と法人税の関係に影響しないんだな」

ユウカ：「そうね。だから損益計算書の法人税を調整する必要がないの。」

佃煮：「なるほど、だから法人税調整額が出てこないんだな」

ユウカ：「でも、その他有価証券の評価替えは翌期首に洗い替えが必要だったので、この場合の翌期首の仕訳はこのようになるわ」

その他有価証券評価差額金 140／その他有価証券 200
繰延税金負債 60

佃煮：「なるほど、これで完璧だな」

いかがでしょうか？

④ 資産負債法と繰延法

税効果会計は一言でいうと、税引前利益と税金費用を対応させる（期間配分）とともに将来の税金支出に対する影響額をBSに表示する会計処理のことです。

会計基準にはこのように記載されています

「税効果会計は、企業会計上の資産又は負債の額と課税所得計算上の資産又は負債の額に相違がある場合において、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。）の額を適切に期間配分することにより、法人税等を控除する前の当期純利益と法人税等を合理的に対応させることを目的とする手続である。」

さきほどの例を考えるとこの意味わかって頂けますよね。

なぜ「収益又は費用」ではなく「資産又は負債」なのでしょう。これは2級でも学んだ「その他有価証券」の時価評価の場合にも税効果会計を適用するからなのですね。

さらに、概念フレームワークでは資産負債アプローチが採用されており、資産は「CF生成能力」と定義されていました。そこで、資産と負債の差額に差異解消時の税率を乗じる事で、将来の税金支出への影響額を貸借対照表に表示させることにしたのです。

収益費用APでは繰延法という概念があります。現行の日本の基準では採用されていないので、簡単に資産負債法との違いのみ記しておきます。

	資産負債法	繰延法
意義	利益と費用の關係に注目 資産と負債の差にも注目	利益と費用の關係に注目
差異の名称	一時差異 資産と負債の相違	期間差異 収益費用と益金損金の相違
適用税率	解消時の税率 将来の影響額を考慮	現行の税率
税率変更時	再計算	再計算しない
その他有価証券	対象	対象外

⑤ 財務諸表の表示

くどいようですが、ここでも日商2級から引用です

リカ：「ごめん、遅くなったわ」

佃煮：「最近、忙しそうだな。俺は税効果会計を征服したぜ！」

リカ：「本当、どんな内容？」

佃煮：「かくかく、しかじかだ」

リカ：「すごいわね。じゃあ、私から質問よ。繰延税金資産と繰延税金負債は貸借対照表のどの分類になるかわかる？」

佃煮：「そんなの資産と負債に決まっているだろう。バカにするなよ」

リカ：「そうじゃなくて・・・資産や負債には分類があったでしょう」
 佃煮：「流動とか固定か？」
 リカ：「そうそう」
 佃煮：「そんな細かいことは気にしないのが俺の主義だ」
 リカ：「いつもモノヅクリは細部にこだわるのが大事だと言ってるのに」
 佃煮：「うっ・・・」
 ユウカ：「痛いところをつかれた時の佃煮さんの反応が出たわね」
 リカ：「そうそう、いつもこんな感じ」
 佃煮：「ごちゃごちゃ言わずに答えをいえよ」
 リカ：「最近会計基準がかわったので試験に出るかもよ。繰延税金資産と繰延税金負債は相殺して表示するの。例えば繰延税金資産が 1,000 で繰延税金負債が 600 だったら繰延税金資産に 400 円として表示すればいいのよ。表示する場所は、繰延税金資産の場合は投資その他の資産、繰延税金負債は固定負債に表示するの。」
 佃煮：「難しいな、表にしてくれよ」
 リカ：「はいはい、こうよ」

Chapter2 の復習も兼ねます

貸借対照表（B／S）

<資産の部>	<負債の部>
流動資産 固定資産 有形固定資産 無形固定資産 投資その他の資産 繰延税金資産 繰延資産	流動負債 固定負債 繰延税金負債 株主資本 資本金 資本剰余金 利益剰余金 評価換算差額 その他有価証券評価差額金

決算整理前試算表抜粋

繰延税金資産 1,000	繰延税金負債 600
--------------	------------

の場合、B／Sでは繰延税金資産が 400 円となります。
 このとき、繰延税金負債は表示されません。
 もちろん、逆の場合もあります。

<マトメ>

17.1

<資産負債法>企業会計上の資産負債と課税計算上の資産負債の差額を調整して、将来の税金支払いへの影響額をB Sに反映するとともに、企業会計上の利益と税金費用を対応させることを目的としている

<一時差異>

企業会計上の資産負債と課税計算上の資産負債の差額が将来解消する差異の事である。例えば当期の減価償却超過額はいずれは解消する一時的なズレである。このような際の事であり、他には貸倒引当金超過額、商品評価損の計上などがある。

17.3 これは藤沢が解説します