

税効果会計 講義補足資料

税効果会計の目的と 現実の乖離 ～その原因と解決案～

1 税効果会計の目的

法人税等調整額を調整項として法人税等を適切に期間配分し、税引前当期純利益と法人税等を合理的に対応させること。

2 税効果会計の現実

法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率の乖離

■ 乖離の原因

1. 永久差異の存在
2. 評価性引当額の増減

3 制度的背景

評価性引当額の増減

→ 法人税等調整額に加減

(資産の評価差額が純資産の部に直入されている場合は当該差額に加減
〔「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」23項〕

4 法人税等調整額の変動要因

1. 当期中の一時差異の発生又は消滅に伴う繰延税金資産・負債の変動（フローの変動）
2. 既存の繰延税金資産・負債の変動（ストックの変動）

5 設例による説明 (No.1)

- * 当期に100の有税償却を実施
- * 既存の繰延税金資産の回収可能性を見直し、80だけ減額
- * 永久差異が100発生
- * 法定実効税率は40%

6 設例による説明 (No.2)

税引前当期純利益	2,000
(課税所得)	2,200
法人税等	880
法人税等調整額	40
当期純利益	1,120

会計上の法人税等負担率	46%
①永久差異に起因する乖離	2%
②評価性引当額の変動に起因する乖離	4%

7 法人税等調整額の2つの機能

1. フローの変動に起因する法定実効税率と会計上の法人税等負担率の乖離を調整する機能 → 本来の機能
2. ストックの変動を吸収する機能
→ 簿記創設的機能
→ 税効果会計の目的達成を阻害する機能

8 ありうべきケース (1)

A行は財務内容の健全化を図るため将来課税所得をより保守的に見積もり、繰延税金資産を200だけ減額した。



評価性引当額の増加 → 法人税等調整額の増加 → 法人税等負担率の上昇 (46%へ)

9 ありうべきケース (2)

B行は融資先の業績が好転し貸倒れの懸念がなくなったため、過年度に行った有税償却200に係る繰延税金資産を切り捨てた。(評価性引当額の増額)



繰延税金資産の減額 → 法人税等調整額の増加 → 法人税等負担率の上昇

10 ありうべきケース (3)

業績が良好なC行は業績不振のD行を統合した。統合のシナジー効果により、D行の繰延税金資産の回収可能性が200だけ上昇すると見込んだ。



繰延税金資産の増額 → 法人税等調整額の減額 → 法人税等負担率の低下

11 ありうべきケース (4)

E行が保有している「その他有価証券」(全部純資産直入法を採用)の時価が200下落した。



その他有価証券評価差額金の減額 → 法人税等調整額は増減なし → 法人税等負担率は変化なし

12 現行基準に対する修正私案 (1)

ケース 1、2 に関して

繰延税金資産の回収可能性の下方修正

法人税等調整額 (貸方)



繰延税金資産の評価減

(税引前当期純利益の計算過程に反映させる)

13 現行基準に対する修正私案 (2)

ケース 3 に関して

繰延税金資産の回収可能性の上方修正

法人税等調整額 (借方)



繰延税金資産の評価益

(税引前当期純利益の計算過程に反映させる)

14 結論 (1)

*現行の税効果会計は税引前当期純利益の計算に反映されていない既存の繰延税金資産・負債の回収可能性の見直しに起因する税効果の変動まで法人税等調整額に加減している。このことが税引前当期純利益と法人税等の対応を歪める原因になっている。

15 結論 (2)

* 法人税等調整額は当期に生じた一時差異の発生・消滅の税効果のみの受け皿とするべきである。
* 繰延税金資産・負債の回収可能性の見直しに起因する税効果の変動は独立の損益項目 (繰延税金資産評価損益) として計上し、税引前当期純利益の計算に反映させるべきである。

16 結論のインプリケーション (1)

*会計学界には、企業会計と課税所得計算の乖離は税効果会計によって調整されるから、確定決算原則の意義は薄れたという見解がある。
*しかし、税効果会計は企業会計と課税所得計算の差異 (一時差異) が法人税等調整額を媒介にして連動していることを示している。

17 結論のインプリケーション (2)

*本報告で指摘したような税効果会計のアノマリー (変則性) を是正しないと、税効果会計は企業会計と課税所得計算の乖離をかえって増幅させる結果になる。