

プロジェクト **税効果会計**

項目 **適用指針への移管に関するイメージ案**

---

### 本資料の目的

1. 本資料は、現在の日本公認会計士協会の実務指針から企業会計基準委員会の適用指針への移管に関する、全体イメージの案、取扱いの見直しの審議を行う前及び審議を行った後の対照表のイメージ案並びに移管しない部分を示す資料のイメージ案を示すものである。

移管に関する全体イメージの案

(日本公認会計士協会の実務指針)	(企業会計基準委員会の適用指針案)
<p><b>個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針</b></p> <p>I 個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針</p> <p>はじめに (1~1-5)</p> <p>税効果会計の意義 (2~3)</p> <p>一時差異等 (4~14)</p> <p>一時差異等に係る税効果の認識と会計処理 (15~27)</p> <p>繰延税金資産及び繰延税金負債の表示等 (28~31)</p> <p>適用等 (32~32-6)</p>	<p><b>税効果会計に係る会計基準の適用指針 (案) (仮称)</b></p> <p>目的</p> <p>適用指針</p> <p>I. 範囲</p> <p>II. 用語の定義</p> <p>III. 会計処理</p> <p>1. 税効果会計の意義</p> <p>2. 一時差異等</p> <p>(1) 個別財務諸表における一時差異等</p> <p>(2) 連結財務諸表固有の一時差異</p> <p>3. 一時差異等に係る税効果の認識と会計処理</p> <p>(1) 個別財務諸表における一時差異等に係る税効果の認識と会計処理</p> <p>(2) 連結財務諸表固有の一時差異の会計処理</p> <p>IV. 開示</p> <p>1. 表示</p> <p>(1) 個別財務諸表における表示</p> <p>(2) 連結財務諸表における表示</p> <p>2. 注記事項</p> <p>(1) 個別財務諸表における注記事項</p> <p>(2) 連結財務諸表における注記事項</p> <p>V. 適用時期等</p> <p>VI. 議決</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>(注1) 「税効果会計に関するQ&amp;A」の内容は、適宜適切な箇所に規定することを想定している。</p> <p>(注2) 見やすさのため、上向きの矢印を点線で表示している。</p> </div>
<p><b>連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針</b></p> <p>I 連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針</p> <p>はじめに (1~1-5)</p> <p>連結財務諸表における税効果会計の意義 (2)</p> <p>連結財務諸表固有の一時差異 (3~11)</p> <p>一時差異の会計処理 (12~41)</p> <p>繰延税金資産及び繰延税金負債の表示等 (42~44)</p> <p>適用等 (45~45-7)</p>	
<p><b>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</b></p> <p>1. はじめに</p> <p>2. 繰延税金資産の回収可能性に関する監査上の基本的考え方</p> <p>3. 繰延税金資産の回収可能性の判断に関する手順</p> <p>4. スケジューリングが不能な一時差異に係る繰延税金資産の回収可能性に関する判断指針</p> <p>5. 将来年度の課税所得の見積額による繰延税金資産の回収可能性の判断指針</p> <p>6. タックスプランニングの実現可能性に関する判断指針</p> <p>7. 重要性の乏しい連結子会社等における繰延税金資産の回収可能性の判断指針</p> <p>8. 経営者確認書の入手</p> <p>9. 適用時期</p>	
<p><b>その他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</b></p> <p>I その他有価証券の評価差額</p> <p>II 固定資産の減損損失</p> <p>III 適用</p>	

(日本公認会計士協会の実務指針)		(企業会計基準委員会の適用指針案)
<p><b>個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針</b></p> <p>II 結論の背景</p> <p>税効果会計の方法 (33~33-2)</p> <p>一時差異と繰延税金資産又は繰延税金負債及び税金費用との関係 (34)</p> <p>組織再編に伴い受け取った子会社株式等に係る税効果の取扱い (34-2)</p> <p>修正申告及び更正決定等の取扱い (35)</p> <p>税効果会計の対象となる税金及び適用する税率 (36~37)</p> <p>積立金方式による諸準備金等の取扱い (38~39)</p> <p>繰延税金資産の回収可能性と控除額 (40~42)</p> <p>繰越外国税額控除の税効果 (43~44)</p> <p>表示方法 (45)</p> <p>税務申告上の取扱 (46)</p> <p><b>連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針</b></p> <p>II 結論の背景</p> <p>未実現損益 (46~49)</p> <p>債権債務の相殺消去に関連する項目 (50~51)</p> <p>子会社株式の取得に伴い発生したのれん又は負ののれん (52)</p> <p>子会社への投資に係る一時差異 (53~57-4)</p> <p>投資時における子会社の利益留保額 (58~59)</p>		<p><b>税効果会計に係る会計基準の適用指針 (案) (仮称)</b></p> <p>結論の背景</p> <p>I. 検討の経緯</p> <p>II. 会計処理</p> <p>1. 税効果会計の意義</p> <p>2. 一時差異等に係る税効果の認識と会計処理</p> <p>(1) 個別財務諸表における一時差異等に係る税効果の認識と会計処理</p> <p>(2) 連結財務諸表固有の一時差異の会計処理</p> <p>III. 開示</p> <p>1. 表示</p> <p>IV. 適用時期等</p>

(日本公認会計士協会の実務指針)		(企業会計基準委員会の適用指針案)
<p>中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針</p> <p>I 中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針</p> <p>はじめに (1~1-3)</p> <p>中間財務諸表における法人税等の会計処理</p> <p>原則法 (2~7)</p> <p>簡便法 (8~12)</p> <p>中間連結財務諸表における法人税等の会計処理 (13~13-2)</p> <p>中間財務諸表等における簡便法による場合の表示方法 (14)</p> <p>適用 (15~15-3)</p>		<p>中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針(案)(仮称)</p> <p>目的</p> <p>適用指針</p> <p>範囲</p> <p>用語の定義</p> <p>会計処理</p> <p>中間財務諸表における法人税等の会計処理</p> <p>原則法</p> <p>簡便法</p> <p>中間連結財務諸表における法人税等の会計処理</p> <p>開示</p> <p>表示</p> <p>注記事項</p> <p>適用時期等</p> <p>議決</p>
<p>II 結論の背景</p> <p>中間財務諸表における法人税等の会計処理 (16~21)</p> <p>中間連結財務諸表における法人税等の会計処理 (21-2)</p> <p>中間財務諸表等における簡便法による場合の表示方法 (22)</p>		<p>結論の背景</p> <p>経緯</p> <p>会計処理</p> <p>中間財務諸表における法人税等の会計処理</p> <p>中間連結財務諸表における法人税等の会計処理</p> <p>開示</p> <p>表示</p> <p>適用時期等</p>
<p>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</p> <p>1. はじめに</p> <p>2. 諸税金に関する会計処理及び表示</p> <p>(1) 法人税、住民税及び事業税</p> <p>(2) 利益に関連する金額を課税標準とする事業税以外の事業税</p> <p>(3) 事業所税</p> <p>(4) 特別土地保有税</p> <p>3. 適用</p> <div data-bbox="260 2112 869 2291" style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 20px;"> <p>(注3) 「税効果会計に関するQ&amp;A」の内容は、適宜適切な箇所に規定することを想定している。</p> </div>		<p>「法人税、住民税及び事業税」等の会計処理に関する適用指針(案)(仮称)</p> <p>目的</p> <p>適用指針</p> <p>範囲</p> <p>用語の定義</p> <p>会計処理</p> <p>追徴税額(利子税を除く加算税等を含む。)及び還付税額の会計処理</p> <p>開示</p> <p>表示</p> <p>法人税、住民税及び事業税</p> <p>利益に関連する金額を課税標準とする事業税以外の事業税</p> <p>事業所税</p> <p>特別土地保有税</p> <p>適用時期</p> <p>議決</p> <p>結論の背景</p> <p>経緯</p>

取扱いの見直しの審議を行う前の対照表のイメージ案

(日本公認会計士協会の実務指針)		(審議前の適用指針案)
		<p>企業会計基準適用指針公開草案第●号</p> <p><b>税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)(仮称)</b></p> <p style="text-align: right;">平成●年●月●日 企業会計基準委員会</p>
		<p><b>Ⅲ. 会計処理</b></p> <p><b>1. 税効果会計の意義</b></p>
個別税効果実務指針第2項	<p><b>税効果会計の意義</b> <b>(税効果会計の仕組み)</b></p> <p>2. <del>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。)</del>は、会計上、課税所得の源泉となる取引又は事象が発生した期に認識すべき費用である(以下、費用として認識した法人税等を「税金費用」という。)。税効果会計が適用されない場合には、当期の法人税等として納付すべき額(申告納付税額及び更正等に基づく追徴税額又は還付税額)が費用として計上され、会計上の利益と課税所得との間に差異があるときは、その差異の税額への影響が財務諸表に反映されない。これに対し</p>	<p><b>税効果会計の意義</b> <b>(税効果会計の仕組み)</b></p> <p>X. 法人税等は、会計上、課税所得の源泉となる取引又は事象が発生した期に認識すべき費用である。税効果会計が適用されない場合には、当期の法人税等として納付すべき額(申告納付税額及び更正等に基づく追徴税額又は還付税額)が費用として計上され、会計上の利益と課税所得との間に差異があるときは、その差異の税額への影響が財務諸表に反映されない。これに対して、税効果会計が適用された場合には、当期の法人税等として納付すべき額及び法人税等調整額が損益計算書に計上されることになる。</p>

(日本公認会計士協会の実務指針)	(審議前の適用指針案)
て、税効果会計が適用された場合には、当期の法人税等として納付すべき額及び法人税等調整額が損益計算書に計上されることになる。	

取扱いの見直しの審議を行った後の対照表のイメージ案

(審議前の適用指針案)	(審議後の適用指針案)
<p>企業会計基準適用指針公開草案第●号 <b>税効果会計に係る会計基準の適用指針</b> (案) (仮称)</p> <p style="text-align: right;">平成●年●月●日 企業会計基準委員会</p>	<p>企業会計基準適用指針公開草案第●号 <b>税効果会計に係る会計基準の適用指針</b> (案) (仮称)</p> <p style="text-align: right;">平成●年●月●日 企業会計基準委員会</p>
<p><b>Ⅲ. 会計処理</b></p> <p><b>1. 税効果会計の意義</b></p>	<p><b>Ⅲ. 会計処理</b></p> <p><b>1. 税効果会計の意義</b></p>
<p><b>税効果会計の意義</b> (税効果会計の仕組み)</p> <p>X. 法人税等は、会計上、課税所得の源泉となる取引又は事象が発生した期に認識すべき費用である。税効果会計が適用されない場合には、当期の法人税等として納付すべき額(申告納付税額及び更正等に基づく追徴税額又は還付税額)が費用として計上され、会計上の利益と課税所得との間に差異があるときは、その差異の税額への影響が財務諸表に反映されない。これに対して、税効果会計が適用された場合には、当期の法人税等として納付すべき額及び法人税等調整額が損益計算書に計上されることになる。</p>	<p><b>税効果会計の意義</b> (税効果会計の仕組み)</p> <p>X. 法人税等は、会計上、課税所得の源泉となる取引又は事象が発生した期に認識すべき費用である。税効果会計が適用されない場合には、当期の法人税等として納付すべき額(申告納付税額及び更正等に基づく追徴税額又は還付税額)が費用として計上され、会計上の利益と課税所得との間に差異があるときは、その差異の税額への影響が財務諸表に反映されない。これに対して、税効果会計が適用された場合には、当期の法人税等として納付すべき額及び法人税等調整額が損益計算書に計上されることになる。</p>

## 企業会計基準委員会の適用指針に移管しない部分を示す資料のイメージ案

監査委員会報告第 66 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

平成11年11月9日

日本公認会計士協会

#### 1. はじめに

我が国における税効果会計は、平成10年10月30日付けで公表された企業会計審議会の意見書及びこれに伴って改正された財務諸表等規則等並びに日本公認会計士協会（以下「当協会」という。）が公表した実務指針等を受けて、平成11年4月1日以後開始する事業年度から、全面的に適用されることとなるとともに、平成11年4月1日以後に提出された有価証券報告書等に記載された財務諸表等及び平成11年1月1日以後到来した決算期に関する計算書類から、既に一部早期適用が実施されている状況にある。しかしながら、「資産負債法」を前提とした税効果会計は、我が国においては初めて導入された会計制度であるため、実務上での適用に当たり、当協会にも多くの質問が寄せられている。その中でも、繰延税金資産の回収可能性に対する考え方や実務上の判断についての質問が特に多く見受けられる。

そこで、本報告は、平成11年4月1日以後開始する事業年度における税効果会計の全面適用に当たり、繰延税金資産の回収可能性の判断に関して、監査上留意すべき事項を実務指針として取りまとめたものである。

#### 2. 繰延税金資産の回収可能性に関する監査上の基本的考え方

現在の我が国の法人税制の下では、税効果会計を適用した場合、一般的には将来計算一時差異が認識されるケースよりも、将来減算一時差異が認識されるケースの方が多い。この将来減算一時差異について繰延税金資産を計上できるか否かの検討に当たっては、当該資産が将来の税金負担額を軽減する効果を有するか否かについての判断が極めて重要となる。これは、税務上の繰越欠損金等について繰延税金資産を計上する場合も同様である。この判断を適切に行うためには、将来の課税所得の十分性やタックスプランニングの存在等について、監査上慎重な検討が必要であるが、これらはいずれも将来事象の予測や見積りに依存することとなるため、その客観性を判断することが困難な場合が多い。また、繰延税金資産については、商法上配当制限の定めがないため、その回収可能性を十分に検討する必要がある。

以上の状況から、監査人は、繰延税金資産については、一般的に監査上の危険性が高いことを十分に認識しておかなければならない。したがって、将来減算一時差異又



は税務上の繰越欠損金等が、将来の税金負担額を軽減する効果を有していると思込まれる場合のみ監査上繰延税金資産の回収可能性があると思断することができ、それ以外の場合には、繰延税金資産の回収可能性があると思断することはできないことに留意する必要がある。また、過年度に計上した繰延税金資産についても、その回収可能性を毎期見直し、将来の税金負担額を軽減する効果を有していると思込まれなくなった場合には、過大となった金額を適時に取り崩すことに留意する必要がある。

### 3. 繰延税金資産の回収可能性の判断に関する手順

繰延税金資産の回収可能性の判断要件については、当協会の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」（以下「実務指針」という。）の第21項に示されており、そこでは、収益力に基づく課税所得の十分性、タックスプランニングの存在及び将来加算一時差異の十分性により繰延税金資産の回収可能性を判断することとされている。その判断要件の具体的適用手順については、次のとおりとなる。

- ① 期末における将来減算一時差異の将来解消見込年度のスケジューリングを実施する。
- ② 期末における将来加算一時差異の将来解消見込年度のスケジューリングを実施する。
- ③ 将来減算一時差異の解消見込額と将来加算一時差異の解消見込額とを、各解消見込年度ごとに相殺する。
- ④ ③で相殺し切れなかった将来減算一時差異の解消見込額については、その金額を解消見込年度を基に、その税務上認められる欠損金の繰戻及び繰越期間（以下「繰戻・繰越期間」という。）内の将来加算一時差異（③で相殺後）の解消見込額と相殺する。
- ⑤ 以上の手順によっても残る将来減算一時差異の解消見込額については、その金額を将来年度の課税所得の見積額（タックスプランニングによる課税所得の発生見込額を含む。）と、解消見込年度ごとに相殺する。
- ⑥ ⑤で相殺し切れなかった将来減算一時差異の解消見込額については、その金額を解消見込年度を基に、その繰戻・繰越期間内の課税所得の見積額（⑤で相殺後）と相殺する。
- ⑦ 以上①から⑥の手の続の結果、相殺し切れなかった将来減算一時差異に係る繰延税金資産については、その回収可能性がないと思断され、繰延税金資産から控除されることとなる。

我が国においては、将来加算一時差異の金額が将来減算一時差異の金額を下回るケースが多いことが見込まれるため、繰延税金資産の回収可能性を判断する上では、前述⑤及び⑥における課税所得の見積額の妥当性の判断が重要となる。

#### 8. 経営者確認書の入手

将来年度の課税所得の見積額の合理性、タックスプランニングの実現可能性及び一時差異等のスケジューリングの合理性について、監査人が必要と認めた場合には、経営者による確認書に記載を求めるものとする。

#### 9. 適用時期

本報告は、平成12年3月31日以後終了する連結会計年度、事業年度、中間連結会計期間及び中間会計期間に関する監査から適用する。

以 上