

税効果会計の分野は、初学者にとっては難解な分野ですが、ここでは、可能な限り難しい用語を使わずに、分かりやすく解説していきます。2級で必要な計算パターンは、減価償却費、貸倒引当金、その他有価証券に係る税効果会計です。3パターンしかないですし、仕訳も実質的に2種類しかないので、苦手意識を持たず、克服するように心がけて下さい。

## 1. 基本的な仕組み

第1期の期首に中古の車両を購入しました。会社は、当該車両の経済的耐用年数を1年と見積り、取得原価600円の全額を第1期の費用としました。実効税率40%、当該車両の法定耐用年数は2年、残存価額はゼロ、定額法の届出を行っているものとして、2期間の考察を行っていきます。なお、この設例の詳細は、P11~P14で紹介しています。

(第1期)

会計上のF/S (税効果適用前)			法人税法上のF/S				
B/S		P/L	B/S		P/L		
車両	0	売上高	1,000	車両	300	売上高	1,000
諸資産	1,700	減価償却費	600	諸資産	1,700	減価償却費	300
計	1,700	その他費用	200	計	2,000	その他費用	200
未払法人税等	200	税引前利益	200	未払法人税等	200	税引前利益	500
資本金	1,500	法人税等	200	資本金	1,500	法人税等	200
利益剰余金	0	税引後利益	0	利益剰余金	300	税引後利益	300
計	1,700			計	2,000		

$500 \times 40\% = 200$

会社が償却費を600円計上しても、法人税法が計算する法人税等は200円

税効果適用前のP/Lには問題がありそうです。というのは、税引後利益が0円になっていますが、これは、税引前利益と法人税等の金額が一致しているためで、このままでは、F/Sの利用者は、「会社が損金算入できないような役員賞与を支出したのではないか」といった憶測をしまいます。この会社は、経済実態に合った減価償却費の計上をただけで、「何ら後ろめたいことはしていない」ことをF/Sの利用者にも分かるような、会計上の工夫が必要です。

法人税法上の法人税等は200円(=法人税法上の税引前利益500円×40%)ですが、会社が計算した税引前利益200円からすれば、会計上の法人税等負担額は80円(=会社計上税引前利益200円×40%)と計算するのが自然です。そうすると、第1期分は、会計上の利益に見合う税額より120円(=200円-80円)も多くの法人税等を支払うことになります。 (A)

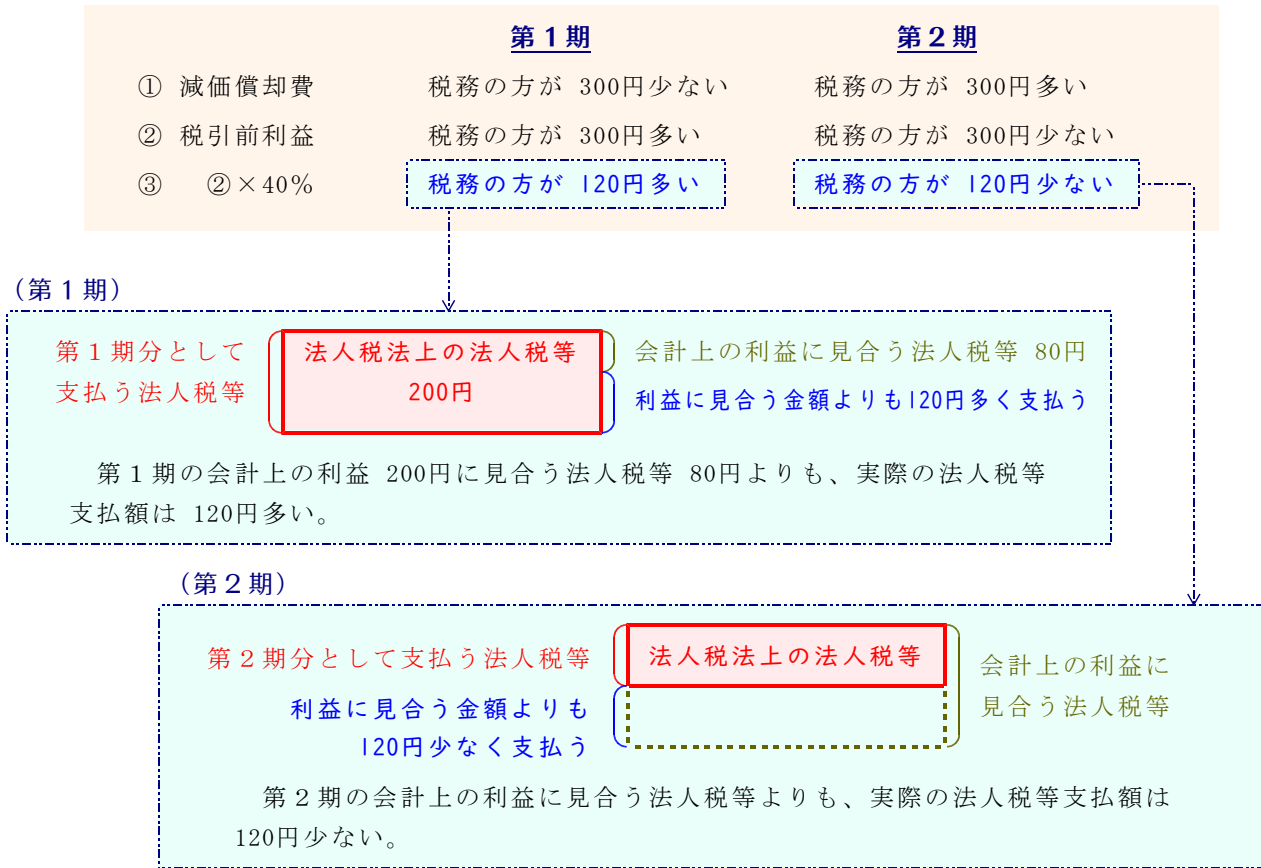
第1期分として支払う法人税等 法人税法上の法人税等  
200円 } 会計上の利益に見合う法人税等80円  
利益に見合う金額よりも120円多く支払う

この120円の差額は、税引前利益の差からだけでなく、減価償却費の差からも計算できます。

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{法人税等の差額 } 120 \text{円} = (\text{法人税法上の税引前利益 } 500 \text{円} - \text{会社計上税引前利益 } 200 \text{円}) \times 40\% \cdots \textcircled{1} \\ \text{法人税等の差額 } 120 \text{円} = (\text{会計上の減価償却費 } 600 \text{円} - \text{法人税法上の償却限度額 } 300 \text{円}) \times 40\% \cdots \textcircled{2} \end{array} \right.$$

税効果会計の本質は、②の計算式から見えてきます。

減価償却費の償却期間全体の合計額は、必ず取得原価と一致するので、各期の減価償却費の計上額が会社と法人税とで異なっていたとしても、償却期間全体の合計額は、必ず一致します。ここから、次の関係が明らかになります。



上の説明から、第1期分は、会計上の利益に見合う法人税等よりも 120円も多く支払い、逆に、第2期分は、会計上の利益に見合う法人税等よりも 120円少なくしか支払わないので、第1期分として多く支払った 120円は、第2期分の前払いと捉えることができます。そこで、税効果会計では、第1期分の法人税等として支払う 200円のうち、120円は第2期分の前払いと考え、「前払法人税等」を意味する「繰延税金資産」を計上します。

税効果会計の適用 (第1期)

(借) 繰延税金資産 120	(貸) 法人税等調整額 120	← 償却超過額加算 300×40%
----------------	-----------------	-------------------

P 0 1 の②の計算と同じもの

税効果適用後の会計上のF/Sは、次の通りです。

		会計上のF/S (税効果適用後)	
		B/S	P/L
<div style="border: 1px solid blue; padding: 5px;">                     会計の立場からすれば、減価償却超過額 300に対して課税された法人税等 120は、法人税の前払いと考えることができる。税効果会計を導入すると、これを「繰延税金資産」として、B/Sに資産計上できる。                 </div>	車 両	0	売 上 高 1,000
	諸資産	1,700	減価償却費 600
	繰延税金資産	120	その他費用 200
	計	1,820	税引前利益 200
	未払法人税等	200	法人税等 200
	資本金	1,500	法人税等調整額 120
	利益剰余金	120	税引後利益 120
	計	1,820	1,820

この設例の場合、税効果会計を導入すると、税引前利益の40%が法人税等(相殺後)となり、60%が税引後利益となる。

$200 \times 40\% = 80$  (純額)

$200 \times 60\% = 120$

会計上の利益 200に見合う法人税等 80

(第2期)

※ F/Sの作成プロセスはP11~P14で確認して下さい。

会計上、第1期に車両の取得原価 600円を全額償却しているのですが、第2期の償却費はゼロです。これに対し、税務上は、車両の取得原価を法定耐用年数2年で償却するので、第2期の償却費は、300円です。以上から、第2期末の税効果適用前のF/Sは次の通りです。

会計上のF/S (第2期末の税効果適用前)

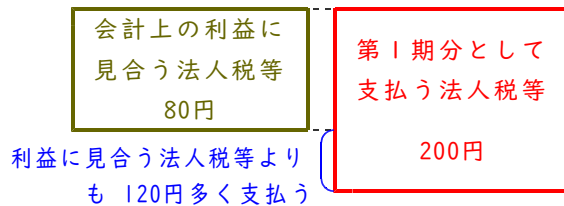
B/S		P/L	
車両	0	売上高	1,000
諸資産	2,300	減価償却費	0
繰延税金資産	120	その他費用	200
計	2,420	税引前利益	800
未払法人税等	200	法人税等	200
資本金	1,500	税引後利益	600
利益剰余金	720		
計	2,420		

法人税法上のF/S

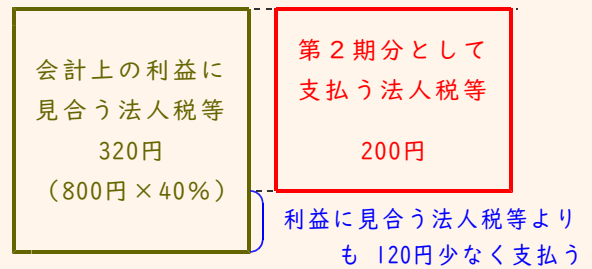
B/S		P/L	
車両	0	売上高	1,000
諸資産	2,300	減価償却費	300
計	2,300	その他費用	200
未払法人税等	200	税引前利益	500
資本金	1,500	法人税等	200
利益剰余金	600	税引後利益	300
計	2,300		

第2期における会計上の利益は800円なので、それに見合う法人税等は320円(=800円×40%)となります。法人の所得は500円なので、第2期の法人税等は200円(=500円×40%)です。

第1期



第2期



第2期分は、会計上の利益に見合う法人税等 320円よりも120円少ない支払額になりますが、この分は、第1期に前払いしてあると考えます。従って、第2期末においては、法人税等の前払いや未払いはありません。2期間モデルの第2期末は、会計上と税務上の償却費の差異が解消されているからです。第2期末の法人税等の前払いや未払がないということは、第2期末のB/Sには、「繰延税金資産」や「繰延税金負債」がないということですが、現時点では、前期から「繰延税金資産」が120円繰り越されたままなので、第2期末に次の仕訳を行う必要があります。

税効果会計の適用 (第2期)

(借) 法人税等調整額 120	(貸) 繰延税金資産 120
-----------------	----------------

← 償却超過額認容減算 300×40%  
税務上の方が300円多く償却費を計上できます

税効果適用後の会計上のF/Sは、次の通りです。

会計上のF/S (税効果適用後)

B/S		P/L	
車両	0	売上高	1,000
諸資産	2,300	減価償却費	0
繰延税金資産	0	その他費用	200
計	2,300	税引前利益	800
未払法人税等	200	法人税等	200
資本金	1,500	法人税等調整額	120
利益剰余金	600	税引後利益	480
計	2,300		

償却期間終了により、一時差異は解消しています。従って、第2期末のB/Sには、繰延税金資産や繰延税金負債は計上されません。

税効果会計を導入すると、税引前利益の40%が法人税等(相殺後)となり、60%が税引後利益となる。

純額320 (会計上の利益800に見合う法人税等320) ×40%  
×60%

## 2. 減価償却費に係る税効果会計

### 2-1 1年目の処理

**設例1 税効果会計 ～ 減価償却費**

F社（3月決算）は、当期首に備品を600,000円で取得している。当該備品の法定耐用年数は、6年であるが、決算にあたり、当社では独自に経済的耐用年数を4年と見積り、残存価額ゼロとして定額法により減価償却費を計算し、次のような決算整理仕訳を行った。

(借) 減価償却費	150,000	(貸) 減価償却累計額	150,000
-----------	---------	-------------	---------

以上の資料に基づき、当期の決算における税効果会計適用仕訳を示しなさい。なお、備品の償却方法は、定額法を届け出ている。実効税率は40%とする。

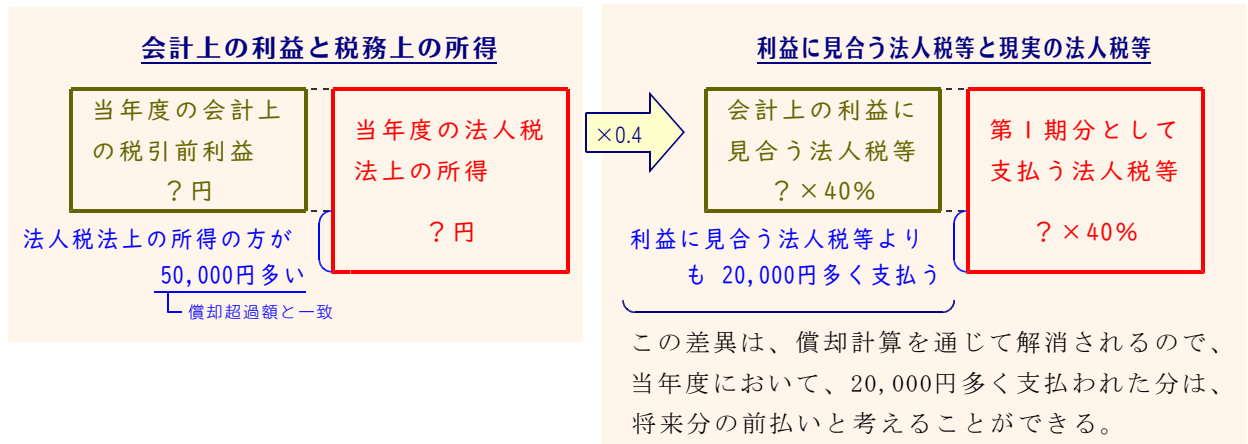
(解答)

(借)		(貸)	
$20,000 = (\text{会社計上償却費 } 150,000 - \text{償却限度額 } 100,000) \times 40\%$			

(解説)

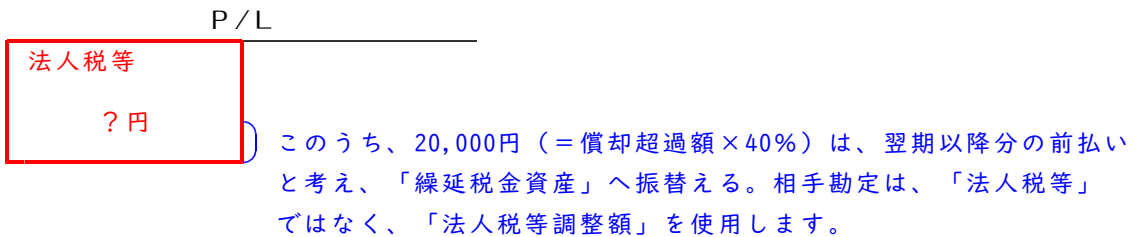
税効果会計適用前の会計上と税務上の仕訳は、それぞれ次の通りです。

	会計上の仕訳	税務上の仕訳
当年度	減価償却費 150,000 / 減価償却累計額 150,000	減価償却費 100,000 / 減価償却累計額 100,000
	会計上： $600,000 \div 4 \text{年} = 150,000 \text{円}$	税務上： $600,000 \div 6 \text{年} = 100,000 \text{円}$



税効果会計では、この20,000円を法人税等の前払い（＝繰延税金資産）と考え、法人税等（P/L）から前払法人税（B/S）へ20,000円を振替える内容の仕訳を行います。

(借) 繰延税金資産 (≒B/S前払法人税等)	※ 20,000	(貸) 法人税等調整額 (≒P/L法人税等)	20,000
※ $50,000 \times 40\% = 20,000 \text{円}$			



## 2-2 2年目以降の処理

償却期間全体の減価償却費の合計額は、取得原価と一致します。従って、会計上と税務上の減価償却費の金額が各期で異なっても、償却期間全体では両者の償却費の合計額は一致します。このように、各期の金額が異なっても、長期的に見れば解消されるような差異を「一時差異」といいます。

税効果会計適用前の会計上と税務上の仕訳は、それぞれ次の通りです。

	会計上の仕訳	税務上の仕訳
第1期	減価償却費 150,000 / 減価償却累計額 150,000	減価償却費 100,000 / 減価償却累計額 100,000
第2期	減価償却費 150,000 / 減価償却累計額 150,000	減価償却費 100,000 / 減価償却累計額 100,000
第3期	減価償却費 150,000 / 減価償却累計額 150,000	減価償却費 100,000 / 減価償却累計額 100,000
第4期	減価償却費 150,000 / 減価償却累計額 150,000	減価償却費 100,000 / 減価償却累計額 100,000
第5期		減価償却費 100,000 / 減価償却累計額 100,000
第6期		減価償却費 100,000 / 減価償却累計額 100,000
合計	減価償却費 600,000 / 減価償却累計額 600,000	減価償却費 600,000 / 減価償却累計額 600,000

会計上：600,000 ÷ 4年 = 150,000円

税務上：600,000 ÷ 6年 = 100,000円

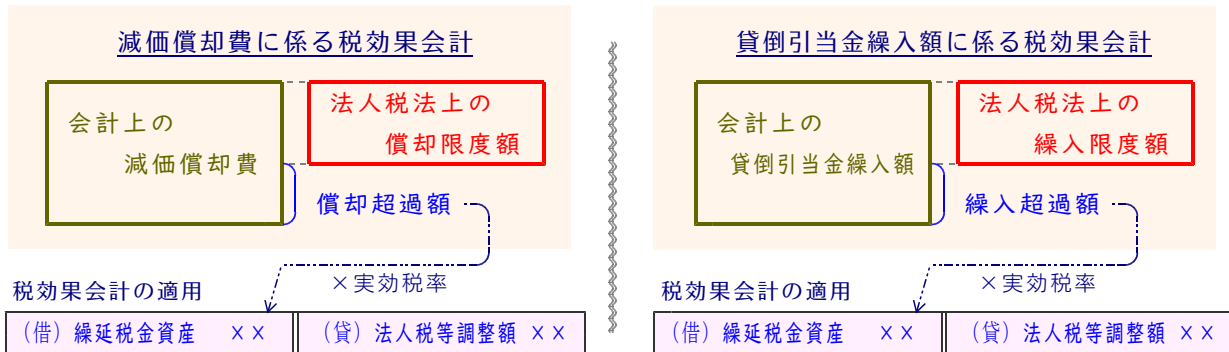
税効果会計適用仕訳は、次の通りです。

	税効果会計適用仕訳	説明
第1期	繰延税金資産 20,000 / 法人税等調整額 20,000	(会社 150,000 - 償却 100,000) × 0.4 = 20,000
第2期	繰延税金資産 20,000 / 法人税等調整額 20,000	(会社 150,000 - 償却 100,000) × 0.4 = 20,000
第3期	繰延税金資産 20,000 / 法人税等調整額 20,000	(会社 150,000 - 償却 100,000) × 0.4 = 20,000
第4期	繰延税金資産 20,000 / 法人税等調整額 20,000	(会社 150,000 - 償却 100,000) × 0.4 = 20,000
第5期	法人税等調整額 40,000 / 繰延税金資産 40,000	(会社 0 - 償却 100,000) × 0.4 = △ 40,000 償却不足 100,000円の範囲内で過年度の償却超過額を認容減算 ⇒ 会計上の利益に見合う法人税等よりも、第5期分の法人税等が 40,000円少ないので、第1期、第2期分の前払法人税等を充当する。
第6期	法人税等調整額 40,000 / 繰延税金資産 40,000	(会社 0 - 償却 100,000) × 0.4 = △ 40,000 償却不足 100,000円の範囲内で過年度の償却超過額を認容減算 ⇒ 会計上の利益に見合う法人税等よりも、第6期分の法人税等が 40,000円少ないので、第3期、第4期分の前払法人税等を充当する。
合計	償却期間を通じて相殺消去される	

税効果会計の目的は、「一時差異から生じる法人税支払額への影響をストック情報として、貸借対照表に表示すること」にあります。そのために、本間の第1期～第4期のように、加算（将来減算）調整する一時差異によって、税務上の法人税額が会計上の利益に見合う法人税等よりも大きくなる場合には、その差額を「前払法人税等」を意味する「繰延税金資産」に計上します。また、このときの相手勘定「法人税等調整額」を貸方計上して、「法人税等」の調整項目として機能させることで、本間の場合には、会計上の利益に見合う法人税を示すことができます。

### 3. 貸倒引当金繰入額に係る税効果会計

貸倒引当金繰入額に係る税効果会計は、先ほど学習した減価償却費に係る税効果会計とほぼ同じ内容になります。法人税法では、減価償却費の償却限度額について、厳格な規定を設けていますが、貸倒引当金についても、貸倒実績率や法定繰入率による繰入限度額の規定を設け、この規定に基づいて計算される繰入限度額を超えて、会社が貸倒引当金を設定している場合には、その超過額は損金不算入額として別表4で加算調整されます。なお、現行の法人税法は、中小法人等にのみ繰入限度額の規定を置いており、資本金1億円超の大法人等が貸倒引当金を設定している場合は、その繰入額の全額が損金不算入となります。



#### 3-1 1年目の処理

##### 設例2 税効果会計～貸倒引当金繰入額（1年目）

1. K社（3月決算）は、第1期にあたるX5年度（X5年4月1日～X6年3月31日）の決算において、期末売上債権に対し、100,000円の貸倒引当金を設定し、次の決算整理仕訳を行った。

(借) 貸倒引当金繰入額	100,000	(貸) 貸倒引当金	100,000
--------------	---------	-----------	---------

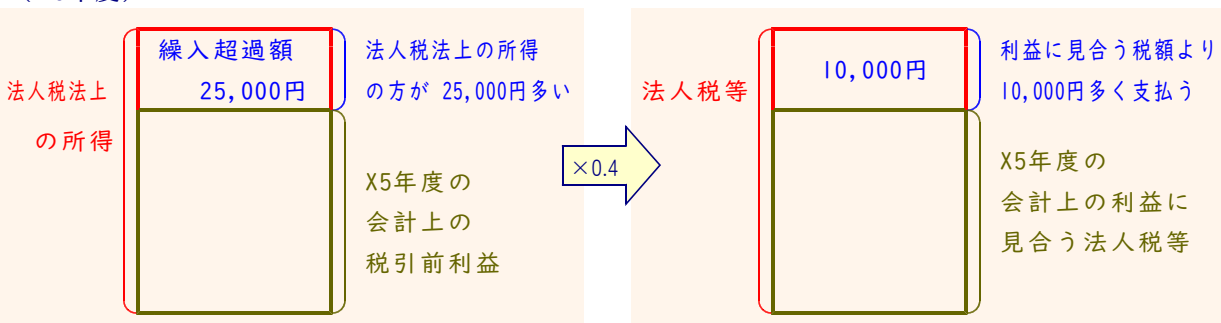
K社における法人税等の実効税率は40%、法人税法上の貸倒引当金繰入限度額は、75,000円であった。以上の資料に基づき、X5年度決算における税効果会計適用仕訳を示しなさい。

税効果会計適用前の会計上と税務上の仕訳は、それぞれ次の通りです。なお、税務上の仕訳は、帳簿上、あるいは別表において行われる仕訳ではなく、説明便宜上の仕訳です。

	会計上の仕訳	税務上の仕訳
X5年度	貸倒引当金繰入額 100,000 / 貸倒引当金 100,000	貸倒引当金繰入額 75,000 / 貸倒引当金 75,000

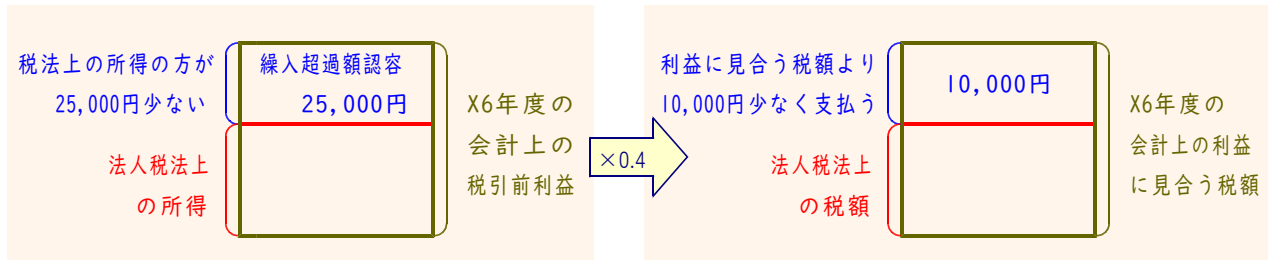
上の仕訳を比較すると、繰入超過額が25,000円あることが分かります。この繰入超過額は、別表4で加算されるので、25,000円だけ法人税法上の所得が大きくなり、法人税額は10,000円多く計算されます。

(X5年度)



(X6年度)

X5年度の貸倒引当金繰入額は、税務上の方が 25,000円少なかったため、X6年度の戻入益も税務上の方が少ない、つまり、法人税法の所得の方が 25,000円少なくなると想定できます。その結果、法人税の支払額もX6年度の会計上の利益に見合う法人税等よりも 10,000円少なくなるはずですが。



以上から、X5年度分として10,000円多く支払う法人税等は、X6年度の前払分と考えることができます。そこで、税効果会計では、X5年度分の法人税等として支払う法人税等のうち、10,000円はX6年度分の前払いとして、「繰延税金資産」を計上します。

税効果会計の適用 (X5年度)

(借) (≒B/S前払法人税等)	※	(貸) (≒P/L法人税等)	
---------------------	---	-------------------	--

※ (会社繰入額 100,000 - 繰入限度額 75,000) × 40% = 10,000円

3-2 2年目以降の処理

設例3 税効果会計 ~ 貸倒引当金繰入額 (2年目)

2. 1. の翌期にあたるX6年度において、得意先が倒産し、100,000円の法的債権(売掛金)が消滅した。会社は見積計上していた貸倒引当金を充当して次のような仕訳を行った。

(借) 貸倒引当金	100,000	(貸) 売掛金	100,000
-----------	---------	---------	---------

1. でみたように、K社のX5年度における税務上の貸倒引当金繰入額は75,000円であったが、X6年度に100,000円の法的債権が消滅したため、X6年度の確定申告にあたり、別表4で25,000円を減算処理した。以上に基づき、X6年度決算における税効果会計適用仕訳を示さない。

X5年度~X6年度の税効果会計適用前の会計上と税務上の仕訳は、それぞれ次の通りです。

	会計上の仕訳	税務上の仕訳
X5年度	貸倒引当金繰入額 100,000 / 貸倒引当金 100,000	貸倒引当金繰入額 75,000 / 貸倒引当金 75,000
X6年度	貸倒引当金 100,000 / 売掛金 100,000	貸倒引当金 75,000 / 売掛金 100,000 貸倒損失 25,000

1. でみたように、X5年度は、税務上の費用の方が 25,000円少なく、所得が 25,000円多くなります。この結果、法人税等は、会計利益に見合う金額より 10,000円 (=25,000円×40%) 多く計算され、税効果会計では、これを法人税等の前払い (= 繰延税金資産) と考え、法人税等 (P/L) から前払法人税 (B/S) ~ 10,000円を振替える内容の仕訳を行いました。

これに対し、X6年度は、税務上の費用の方が 25,000円多く、その結果、会計利益に見合う税額より 10,000円少なく計算されます。従って、X5年~X6年度の通算では、会計と税務の期間利益に差異は生じていないこととなります。そこで、X5年度の逆仕訳を行います。

税効果会計の適用 (X6年度)

(借)		(貸)	
-----	--	-----	--

## 4. その他有価証券の評価差額金に係る税効果会計

会計上、その他有価証券は、時価評価されますが、全部純資産直入法では、その評価差損益は、P/Lではなく、B/Sの純資産の部に計上されるため、期末時価がいくらであっても、会計上の利益に対する影響はありません。一方、法人税法では、その他有価証券は、原価法とされているので、こちらでも、期末時価は所得の計算に影響しません。

従って、全部純資産直入法を適用している限り、会計上の利益と税務上の所得に差異は生じず、税効果会計の対象外となりそうです。ここでは、その他有価証券の期末評価に対して、なぜ、税効果会計が適用されるのかに留意して学習して下さい。

### 4-1 1年目の処理（評価益のケース）

#### 設例4 税効果会計～その他有価証券の評価差額金（評価益・1年目）

K社は、T社株式 10,000,000円（@10,000×1,000株）を保有している。当該株式は、長期保有目的で数年前に取得したもので、「その他有価証券」に分類されている。第7期の決算にあたり、期末時価である10,600,000円（@10,600×1,000株）で評価し、評価差額については、全部純資産直入法により、次の決算整理仕訳を行った。K社における実効税率は40%である。

(借) その他有価証券	600,000	(貸) 評価差額金 - 純資産の部 -	600,000
-------------	---------	------------------------	---------

以上の資料に基づき、当期の決算における税効果会計適用仕訳を示しなさい。

税効果会計適用前の会計上と税務上の仕訳は、それぞれ次のようになります。

	会計上の仕訳	税務上の仕訳
第7期	その他有価証券 600,000 / 評価差額金 600,000 - 純資産の部 -	仕訳なし

上の仕訳を比較すると、会計上の仕訳が損益に影響しないことから、会計上と税務上の利益は同額となります。従って、税務上の法人税額等の金額を会計上の金額へと修正するための「法人税等調整額」の計上は不要となります。

そうすると、本問は、税効果会計の適用外となりそうですが、現実には、上記の仕訳は、税効果会計の対象とされます。

もともと、税効果会計の目的は、「法人税法が会計の考え方と相違していることから生じる法人税支払額への影響をストック情報としてB/Sに表示すること」にあります。そのために、「前払法人税等」を意味する「繰延税金資産」や、「未払法人税等」を意味する「繰延税金負債」を計上したわけです。

そこで、本問においても、次のような税効果会計適用仕訳を行います。

#### 税効果会計の適用

(借) 評価差額金 - 純資産の部 -	※ 240,000	(貸) 繰延税金負債 (≒B/S未払法人税等)	240,000
------------------------	-----------	----------------------------	---------

※ 600,000×40% = 240,000円



この仕訳の意味するところは、次の通りです。

問題文にある決算整理仕訳は、期末時点の評価差益 600,000円と同額の純資産を増加させています。しかし、実際にT社株式を売却して 600,000円の売却益が計上されると、これに法人税等が 240,000円 (= 600,000円×40%) 課税されるため、その分だけ純資産が**必ず**、減少します。そこで、税効果会計では、借方に「評価差額金 240,000円」を計上して、純資産の金額を減少させることにしています。そして、期末時点では当然に法人税は未払いなので、貸方に「未払法人税等」を意味する「繰延税金負債」を 240,000円計上します。

つまり、税効果会計の考え方は、「その他有価証券について評価益が 600,000円あるからといって浮かれているはダメです。これが売却益として実現すれば、**必ず**、法人税等が240,000円 (= 600,000円×40%) 課税されるので、実質的な純資産の増加額は 600,000円ではなく、360,000円です。なので、600,000円を純資産の部に計上するのではなく、このうち、240,000円は繰延税金負債 (=未払法人税等) として負債の部に振替えて下さい。その方が、B/Sの利用者にとって、正しいストック情報になります。」ということです。

また、仕訳問題では、税効果会計も含めた決算整理仕訳を解答することになるので、問題文中の仕訳と上記仕訳を合算した仕訳を示すと、次のとおりです。

決算整理仕訳 (全部純資産直入法による評価替え + 税効果会計の適用)

(借)		(貸)	- 純資産の部 -
-----	--	-----	-----------

**4-2 2年目以降の処理 (評価益のケース)**

**設例 4 税効果会計 ~ その他有価証券の評価差額金 (評価益・2年目)**

K社が保有しているT社株式の第8期末の時価は 10,500,000円 (@10,500×1,000株) であった。保有目的に変更はなく、K社における実効税率は 40%である。  
以上の資料に基づき、第8期における再振替仕訳、及び決算整理仕訳を行いなさい。

その他有価証券については、期末に時価評価した場合、翌期首に再振替を行って、元の帳簿価額に戻すことになっています。これに伴い、税効果会計の適用仕訳も取り消すことになります。従って、まず、第8期の期首に再振替仕訳として、前期末の決算整理仕訳の逆仕訳を行います。

再振替仕訳 (前期末の決算整理仕訳の逆仕訳)

(借) 評価差額金 - 純資産の部 -	360,000	(貸) その他有価証券	600,000
繰延税金負債	240,000		

次に、第8期末において、第7期と同様の決算整理仕訳を行います。

決算整理仕訳 (全部純資産直入法による評価替え + 税効果会計の適用)

(借) その他有価証券	500,000	(貸) 評価差額金 - 純資産の部 -	300,000
		繰延税金負債	※ 200,000

※ (@10,500 - @10,000) × 1,000株 = 500,000円

※ 500,000 × 40% = 200,000円

## 4-3 1年目の処理（評価損のケース）

## 設例6 税効果会計～その他有価証券の評価差額金（評価損・1年目）

K社は、T社株式 10,000,000円（@10,000×1,000株）を保有している。当該株式は、長期保有目的で数年前に取得したもので、「その他有価証券」に分類されている。当期の決算にあたり、期末時価である 9,600,000円（@9,600×1,000株）で評価し、評価差額については、全部純資産直入法により、次の決算整理仕訳を行った。K社における実効税率は 40%である。

(借) 評価差額金 - 純資産の部 -	400,000	(貸) その他有価証券	400,000
------------------------	---------	-------------	---------

以上の資料に基づき、当期の決算における税効果会計適用仕訳を示しなさい。

税効果会計適用前の会計上と税務上の仕訳は、それぞれ次のようになります。

	会計上の仕訳	税務上の仕訳
当年度	評価差額金 400,000 / その他有価証券 400,000 - 純資産の部 -	仕訳なし

上の仕訳を比較すると、会計上の仕訳が損益に影響しないことから、会計上と税務上の利益は同額となります。従って、税務上の法人税額等の金額を会計上の金額へと修正するための「法人税等調整額」の計上は不要となりますが、税効果会計では、次のような仕訳を行います。

(借) 繰延税金資産 (≒将来の節税効果)	160,000	(貸) 評価差額金 - 純資産の部 -	160,000
--------------------------	---------	------------------------	---------

$$\text{※ } 400,000 \times 40\% = 20,000\text{円}$$

この仕訳の意味するところは、次の通りです。

問題文にある決算整理仕訳は、評価差損 400,000円と同額だけ純資産の金額を減少させています。しかし、実際にT社株式を売却して、400,000円の売却損が計上されると、同額だけ課税所得が減少し、法人税の負担額が 160,000円（＝400,000円×40%）軽減されます。法人税の負担が減少した分だけ純資産の減少を抑えられます。そこで、税効果会計では、貸方に「評価差額金 160,000円」を計上して、純資産額の減少を抑えることにしています。そして、評価差損の「将来の法人税を節約できる効果」を意味する「繰延税金資産」を 160,000円計上します。

つまり、税効果会計の考え方は、「その他有価証券について評価損が 400,000円生じたからといっても、それほど落ち込む必要はありません。実際に売却損として認識されれば、必ず、法人税等が 160,000円（＝400,000円×40%）軽減されるので、実質的な純資産の減少額は 400,000円ではなく、240,000円です。なので、決算整理のように、純資産を 400,000円減少させるのではなく、このうち、160,000円は繰延税金資産（≒将来の節税効果）として資産の部に振替えて下さい。その方が、B/Sの利用者にとって、正しいストック情報になります。」という事です。

## 4-4 2年目以降の処理（評価損のケース）

4-2の学習内容と同じく、2年目の期首に再振替仕訳として、前期末決算整理仕訳の逆仕訳を行います。そして、第2期末に、4-1や4-3で学習した決算整理仕訳を行います。

(参考)

第1期の期首に中古の車両を購入しました。会社は、当該車両の経済的耐用年数を1年と見積り取得原価600円を全額を第1期の費用としました。法人税率40%、当該車両の法定耐用年数は2年残存価額はゼロ、定額法の届出を行っているものとして、2期間の考察を行っていきます。

(第1期)

1. 第1期の期首に 資本金 1,500円の会社を設立し、即日、車両 600円を購入した。  
 車両 600 / 資本金 1,500  
 諸資産 900
2. 第1期の売上は 1,000円、現金支出費用は 200円であった。  
 諸資産 800 / 売上 1,000  
 その他費用 200
3. 決算において、減価償却費 600円を計上（直接法）した。なお、償却限度額 300円であった。  
 減価償却費 600 / 車両 600
4. 法人税等の概算額 200円を未払計上した。  
 法人税等 200 / 未払法人税等 200
5. 確定申告にあたり、法人税等の計算を行った。  
 税引後当期純利益 0 + 未払法人税等 200 + 減価償却超過額 300 = 所得 500  
法人税とは損金不算入とされるので、加算調整する。  
 ∴ 法人税等 = 所得 500 × 40% = 200円

損 益		繰越利益剰余金	
その他費用	200	売上	1,000
減価償却費	600		0
法人税等	200		
繰越利益剰余金	0		

繰越残高試算表			
車両	0	資本金	1,500
諸資産	1,700	未払法人税等	200
		繰越利益剰余金	0

**会計上のF/S (税効果適用前)**

B/S	P/L
車両 0	売上高 1,000
諸資産 1,700	減価償却費 600
計 1,700	その他費用 200
未払法人税等 200	税引前利益 200
資本金 1,500	法人税等 200 ←
利益剰余金 0	税引後利益 0
計 1,700	

**法人税法上のF/S**

B/S	P/L
車両 300	売上高 1,000
諸資産 1,700	減価償却費 300
計 2,000	その他費用 200
未払法人税等 200	税引前利益 500
資本金 1,500	法人税等 200 ←
利益剰余金 300	税引後利益 300 ← × 40%
計 2,000	

6. 税効果会計の適用

(借) 繰延税金資産 120 || (貸) 法人税等調整額 120 ← 償却超過額加算 300×40%

損益		繰越利益剰余金	
その他費用	200	売上	1,000
減価償却費	600	法人税等調整額	120
法人税等	200		
繰越利益剰余金	120		120

繰越残高試算表

車両	0	資本金	1,500
諸資産	1,700	未払法人税等	200
繰延税金資産	120	繰越利益剰余金	120

会計上のF/S (税効果適用後)

会計の立場からすれば、減価償却超過額 300に対して課税された法人税等 120は、法人税の前払いと考えることができる。  
税効果会計を導入すると、これを「繰延税金資産」として、B/Sに資産計上できる。

B/S		P/L	
車両	0	売上高	1,000
諸資産	1,700	減価償却費	600
繰延税金資産	120	その他費用	200
計	1,820	税引前利益	200
未払法人税等	200	法人税等	200
資本金	1,500	法人税等調整額	120
利益剰余金	120	税引後利益	120
計	1,820		

この設例の場合、税効果会計を導入すると、税引前利益の40%が法人税等(相殺後)となり、60%が税引後利益となる。

純額 80  
×40%  
×60%

7. 税効果会計の適用後の法人税額の計算 (参考)

$$\text{税引後当期純利益 } 120 - \text{法人税等調整額 } 120 + \text{未払法人税等 } 200 + \text{減価償却超過額 } 300 = \text{所得 } 500$$

法人税等調整額は、税務上益金不算入とされるので、減算調整する。

$$\therefore \text{法人税等} = \text{所得 } 500 \times 40\% = 200\text{円}$$

(第2期)

期首B/S

車 両	0
諸資産	1,700
繰延税金資産	120
計	1,820
未払法人税等	200
資本金	1,500
利益剰余金	120
計	1,820

1. 第2期の売上は 1,000円、現金支出費用は 200円であった。

諸資産	800 / 売上	1,000
その他費用	200	

2. 法人税等の概算額 200円を未払計上した。

法人税等	200 / 未払法人税等	200
------	--------------	-----

損 益	
その他費用	200
減価償却費	0
法人税等	200
繰越利益剰余金	600
売上	1,000

繰越利益剰余金	
前期繰越	120
損 益	600

繰越残高試算表

車両	0	資本金	1,500
諸資産	2,300	未払法人税等	200
繰延税金資産	120	繰越利益剰余金	720

1. 第1期に未払計上した法人税等を支払った。

未払法人税等	200 / 諸資産	200
--------	-----------	-----

1. 第2期の売上は 1,000円、現金支出費用は 200円であった。

諸資産	800 / 売上	1,000
その他費用	200	

4. 法人税等の概算額 200円を未払計上した。

法人税等	200 / 未払法人税等	200
------	--------------	-----

3. 確定申告にあたり、法人税等の計算を行った。

$$\text{税引後当期純利益 } 800 + \text{未払法人税等 } 0 - \text{既往の減価償却超過額 } 300 = \text{所得 } 500$$

当期の償却不足額 300の範囲内で、既往の償却超過額 300を認容減算する。

$$\therefore \text{法人税等} = \text{所得 } 500 \times 40\% = 200\text{円}$$

会計上のF/S (第2期末の税効果適用前)

B/S		P/L	
車 両	0	売 上 高	1,000
諸資産	2,300	減価償却費	0
繰延税金資産	120	その他費用	200
計	2,420	税引前利益	800
未払法人税等	200	法人税等	200
資本金	1,500	税引後利益	600
利益剰余金	720		
計	2,420		

法人税法上のF/S

B/S		P/L	
車 両	0	売 上 高	1,000
諸資産	2,300	減価償却費	300
計	2,300	その他費用	200
未払法人税等	200	税引前利益	500
資本金	1,500	法人税等	200
利益剰余金	600	税引後利益	300
計	2,300		

6. 税効果会計の適用

(借) 法人税等調整額 120 || (貸) 繰延税金資産 120 ← 償却超過額認容減算 300×40%

損 益		繰越利益剰余金	
その他費用	200	売上	1,000
減価償却費	0		
法人税等	200	前期繰越	120
法人税等調整額	120	損 益	480
繰越利益剰余金	480		

繰越残高試算表

車両	0	資本金	1,500
諸資産	2,300	未払法人税等	200
		繰越利益剰余金	600

会計上のF/S (税効果適用後)

償却期間終了により、一時差異は解消しています。従って、第2期末のB/Sには、繰延税金資産や繰延税金負債は計上されません。

B/S		P/L	
車 両	0	売 上 高	1,000
諸資産	2,300	減価償却費	0
繰延税金資産	0	その他費用	200
計	2,300	税引前利益	800
未払法人税等	200	法人税等	200
資本金	1,500	法人税等調整額	120
利益剰余金	600	税引後利益	480
計	2,300		

この設例の場合、税効果会計を導入すると、税引前利益の40%が法人税等（相殺後）となり、60%が税引後利益となる。

