

税制改正に伴う 税効果会計の決算対応



平成24年3月21日
公認会計士 若松 弘之

解説内容

合計150分

1. 税制改正の概要

- (1) 改正法人税法のポイント
- (2) 法定実効税率の適用スケジュール
- (3) 税効果会計におけるポイント

2. 税率変更に伴う税効果会計の決算対応

- (1) 税効果会計基準等における基本的取扱い
- (2) 『税効果会計に関するQ&A』の改正
- (3) 税率変更に伴う財務諸表への影響
- (4) 会社区分に応じた決算対応
- (5) その他留意事項

3. 欠損金の繰越控除制度の改正に伴う税効果会計の決算対応

- (1) 欠損金の繰越控除制度の改正
- (2) 財務面への影響
- (3) 会計面への影響
- (4) 税効果会計の処理

4. 決算における開示対応

- (1) 開示のポイント
- (2) 会計基準等における取扱い
- (3) 影響額の算定
- (4) 第3四半期における注記事例
- (5) 税負担率の注記例

1. 税制改正の概要



改正法人税法のポイント

平成23年12月2日に以下2つの法律が公布された

- 「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」(平成23年法律第114号。以下「**改正法人税法**」という。)
- 「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」(平成23年法律第117号。以下「**復興財源確保法**」という。)

〔改正法人税法〕

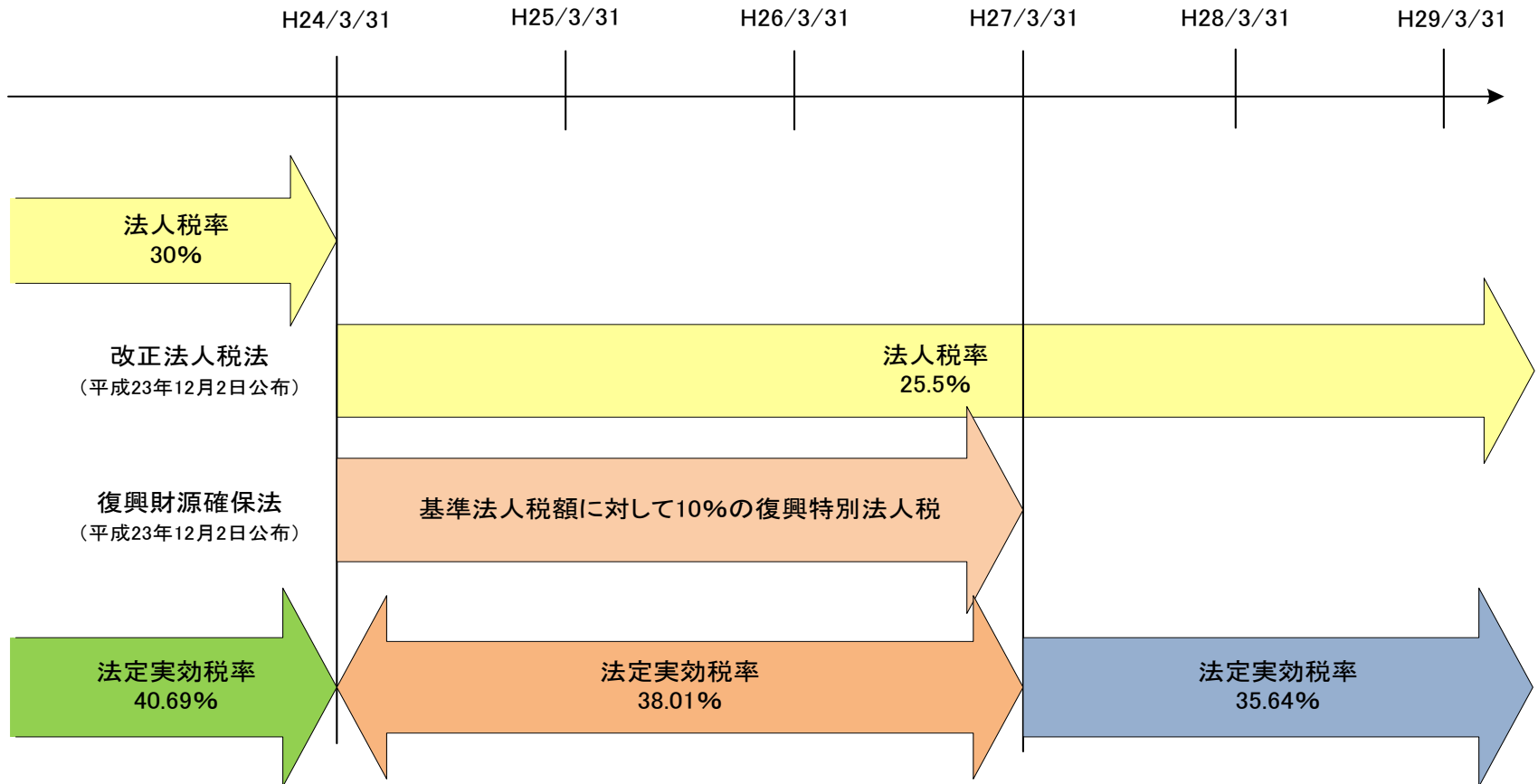
- ①法人税率の引下げ
- ②欠損金の繰越控除制度の改正
- ③減価償却制度の改正(200%定率法)
- ④貸倒引当金制度の改正

〔復興財源確保法〕

平成24年4月1日から平成27年3月31日までの期間内に開始する事業年度(3年間)においては、基準法人税額に対して**10%の復興特別法人税**を課税

法定実効税率の適用スケジュール

【3月決算会社における法定実効税率の適用】



※期末資本金の額が1億円超の東京都所在法人の税率

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 + \text{住民税率}) + \text{事業税率}}{1 + \text{事業税率}}$$

税効果会計におけるポイント

- ✓ 改正税法の公布日と適用決算時期
- ✓ 過年度計上の繰延税金資産(負債)の再計算と取崩し
- ✓ 適用税率が異なる場合の繰延税金資産(負債)の算定方法
- ✓ 繰延税金資産(負債)の修正差額の会計処理と財務諸表への影響
 - 通常の将来減算(加算)一時差異
 - 評価・換算差額等(個別財務諸表)及びその他の包括利益累計額(連結財務諸表)
- ✓ 欠損金の繰越控除制度の改正における会計処理と財務諸表への影響
- ✓ 開示の取扱いと注記例

2. 税率変更に伴う 税効果会計の決算対応



実務指針等における基本的な取扱い

【税効果会計実務指針 第18～19項】

(回収又は支払が行われると見込まれる期の税率)

18. 税効果会計上で適用する税率は決算日現在における税法規定に基づく税率による。したがって、改正税法が当該決算日までに公布されており、将来の適用税率が確定している場合は改正後の税率を適用する。

公布日(平成23年12月2日)以後に年度末をむかえる決算においては、改正後の税率を適用して税効果会計を行う

(税率が変更された場合の繰延税金資産及び繰延税金負債の計上額の修正)

19. 税効果会計に適用される税率が変更された場合には、決算日現在における改正後の税率を用いて過年度に計上された繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を修正する(税効果会計基準注解(注6))。

税率の変更が行われた結果生じた繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額は、損益計算書上、税率変更に係る改正税法が公布された日を含む年度の法人税等調整額に加減して処理する(税効果会計基準注解(注7)前段)。

ただし、資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額が直接純資産の部に計上される場合において、当該評価差額に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を修正したときは、修正差額を評価差額に加減して処理するものとする(税効果会計基準注解(注7)ただし書)。

「税効果会計に関するQ&A」の改正

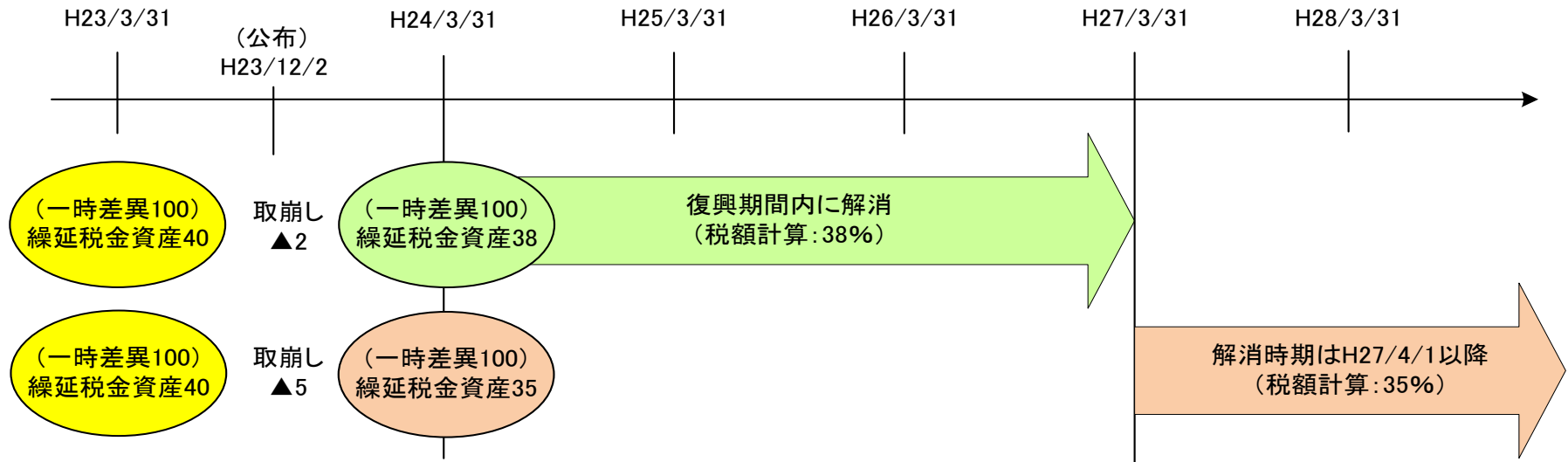
平成24年2月14日付けで、「税効果会計に関するQ&A」(日本公認会計士協会 会計制度委員会)が改正されている

本改正では、Q14を新設することで、税制改正に伴う以下の項目を明確化している。

- (1)改正後の税率を適用する時期
- (2)税率変更の注記
- (3)回収又は支払が行われると見込まれる期の税率
- (4)スケジューリングが不能な一時差異の取扱い

その他、四半期財務諸表における税金費用等の取扱いについては、平成24年1月20日付けで、企業会計基準委員会から実務対応報告第28号「改正法人税法及び復興財源確保法に伴う税率変更等に係る四半期財務諸表における税金費用の実務上の取扱い」が公表されている。

通常の将来減算(加算)一時差異に係る繰延税金資産(負債)



当期末に存在する将来減算(加算)一時差異に関して、従来、法定実効税率40%で繰延税金資産(負債)を算定したものが、一時差異に解消時期に応じて、法定実効税率38%または35%を適用して、繰延税金資産(負債)を算定することになる。

仮に、当期首にあった将来減算(加算)一時差異が、そのまま期末に残っている場合には、一時差異額に対して、2%または5%相当の繰延税金資産(負債)の取崩しが発生し、その分、法人税等調整額が増加(減少)することになる。

(借) 法人税等調整額 7 (貸) 繰延税金資産 7

評価差額に係る繰延税金資産(負債)

評価差額の内容	税率変更に伴う修正差額の会計処理	留意事項
有価証券評価差額金(※)	個別上は、評価・換算差額等に直接加減。 連結上は、P/L「その他の包括利益」を通じて、B/S「その他の包括利益累計額」に加減	評価差益と評価差損を区分せずに、純額に対して繰延税金を認識している場合、適用税率に留意(税効果Q&A:Q14(4))
繰延ヘッジ損益(※)		繰延ヘッジ損失についてスケジューリングせずに繰延税金資産を認識している場合、スケジューリングに応じた税率を適用
土地再評価差額金	上記に準じた会計処理	対象土地の売却等により評価差額が取り崩される場合、直接、利益剰余金に加減
新規連結時の子会社資産・負債の時価評価差額	法人税等調整額に加減	連結税効果実務指針第25項

(※)個別財務諸表では「評価・換算差額等」、連結財務諸表では「その他の包括利益累計額」として表示される

例) その他有価証券評価差額金(税効果前)が、期首・期末とも100(益)の場合で、法定実効税率が、期首40%から期末35%に変更

【期首】繰延税金負債40 その他有価証券評価差額金60

【期末】繰延税金負債35 その他有価証券評価差額金65 となる。

(借) 繰延税金負債 5 (貸) その他有価証券評価差額金 5

個別財務諸表に対する影響

【前提】将来減算一時差異100に対する繰延税金資産40、および、有価証券評価差額金100に対する繰延税金負債40を計上していたが、税制改正により適用税率が35%になった

税制改正前の個別B/S

繰延税金資産 40	繰延税金負債 40
税率 40%	有価証券 評価差額金 60
	利益剰余金 20

税制改正後の個別B/S

繰延税金資産 35	繰延税金負債 35
税率 35%	有価証券 評価差額金 65
	利益剰余金 15

B/Sのみ
で直接
加減算

P/Lを通じて
剰余金減少

※最終B/Sでは繰延税金資産と繰延税金負債を相殺表示(納税主体が同一の場合)

個別P/L	
税引前当期純利益	0
法人税等	0
法人税等調整額	▲5
当期純損失	▲5

(借) 法人税等調整額 5 (貸) 繰延税金資産 5
(借) 繰延税金負債 5 (貸) 有価証券評価差額金 5

当期純利益が
5減少

連結財務諸表に対する影響

【前提】将来減算一時差異100に対する繰延税金資産40、および、有価証券評価差額金100に対する繰延税金負債40を計上していたが、税制改正により適用税率が35%になった

税制改正前の連結B/S

繰延税金資産 40	繰延税金負債 40
税率 40%	有価証券 評価差額金 60
	利益剰余金 20

税制改正後の連結B/S

繰延税金資産 35	繰延税金負債 35
税率 35%	有価証券 評価差額金 65
	利益剰余金 15

包括利益計算書の「その他の包括利益」を通じて、B/S「その他の包括利益累計額」が増加

P/Lを通じて
剰余金
減少

※最終B/Sでは繰延税金資産と繰延税金負債を相殺表示(納税主体が同一の場合)

(借) 法人税等調整額 5	(貸) 繰延税金資産 5
(借) 繰延税金負債 5	(貸) 有価証券評価差額金 5
	(その他の包括利益)

連結PL及び包括利益計算書

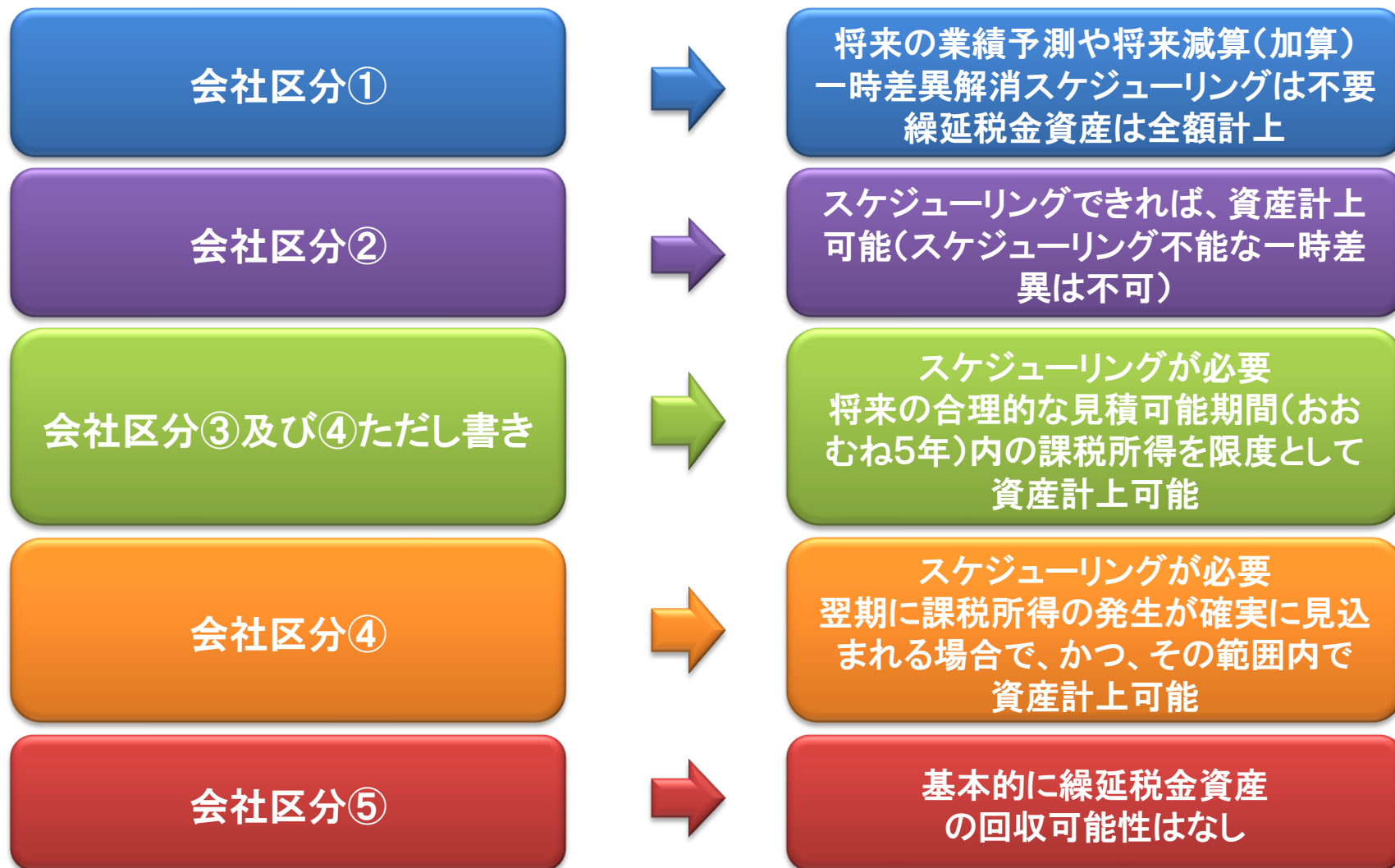
税引前当期純利益	0
法人税等	0
法人税等調整額	▲5
当期純損失	▲5

その他の包括利益:

その他有価証券評価差額金	5
包括利益	0

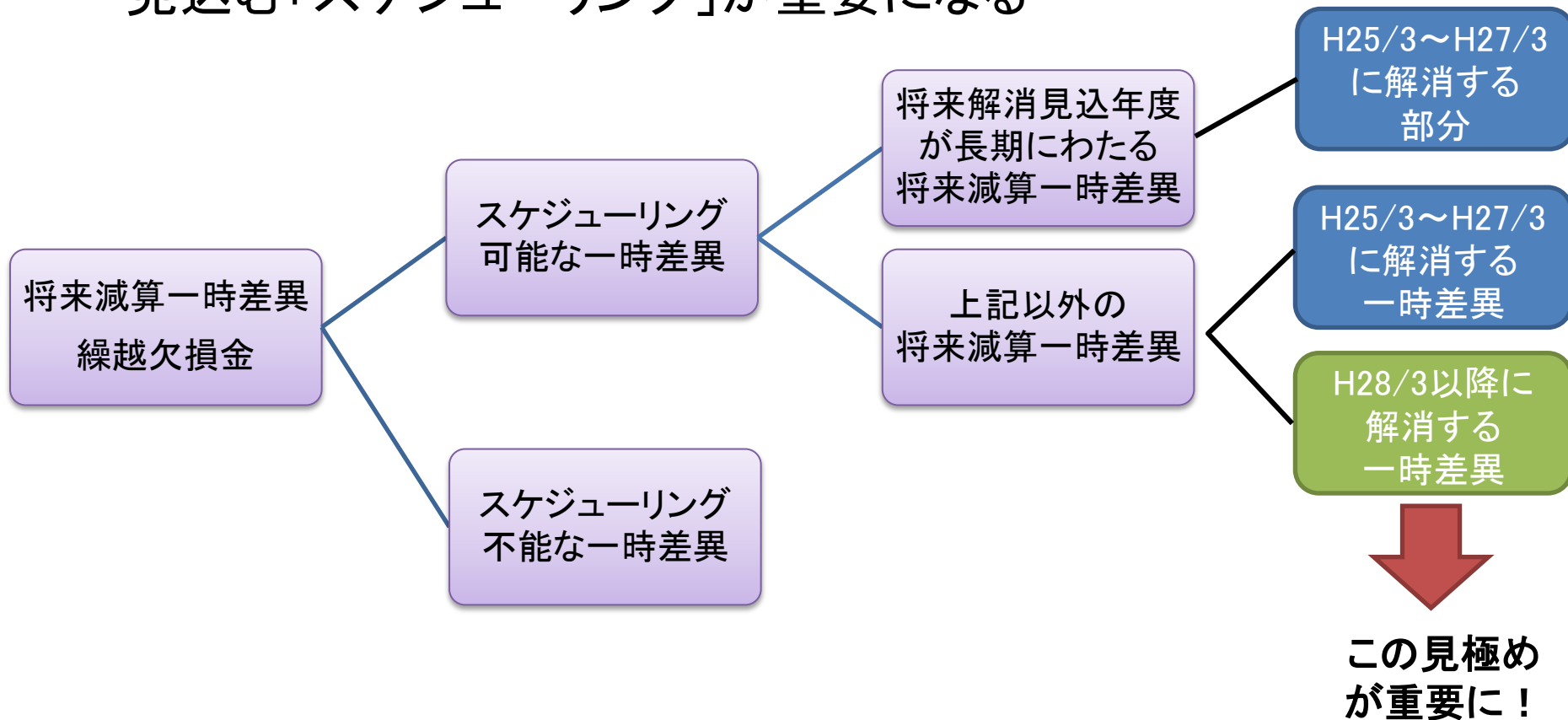
監査委員会報告第66号の会社区区分に応じた税効果対応

66号では、会社の過去の業績等の状況を主たる判断基準として、これに応じた「スケジューリング」という考え方を採用



将来減算一時差異の分類

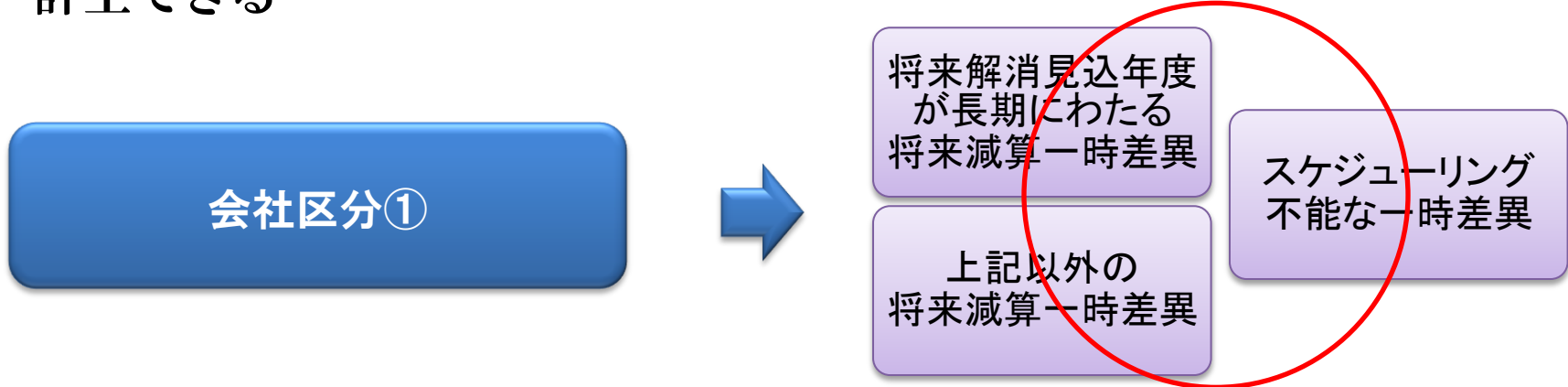
- ◆現時点で発生している将来減算(加算)一時差異が、どの事業年度(会計期間)において損金算入(益金算入)されるかを見込む「スケジュールリング」が重要になる



会社区分①

「期末における将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を
每期(当期及びおおむね過去3年)計上している会社等で、そ
の経営環境に著しい変化がない場合」

※将来においても一定水準の課税所得が発生する可能性が高いため、
スケジューリング不能な将来減算一時差異についても繰延税金資産を
計上できる

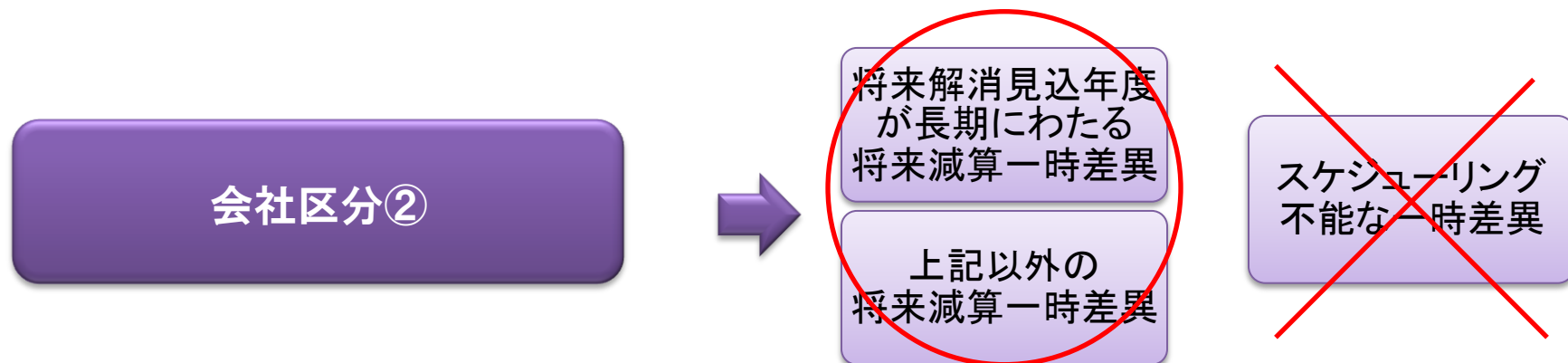


当該会社においては、スケジューリングをすることなく、一時差異すべてを繰延税金資産として計上していると思われるが、今回の税制改正等により、解消時期によって適用する法定実効税率が異なるため、スケジューリングが必要となる。なお、スケジューリング不能な一時差異については、H28/3以降の35%を使用することが考えられる。

会社区分②

「当期及び過去(おおむね3年以上)連続してある程度の経常的な利益を計上するなど業績は安定しているが、期末における将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得がない会社等」

※スケジューリング不能な将来減算一時差異については繰延税金資産を計上できないが、合理的なスケジューリングさえできれば、たとえ解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異であっても繰延税金資産を計上できる。また、将来の合理的な見積可能期間における課税所得の制限はない。



従来、スケジューリング可否のみを行っていたら、解消見込年度の詳細スケジューリングは不要とされていたが、今回の税制改正等により、解消時期によって適用する法定実効税率が異なるため、長期にわたる差異も含めて、解消見込年度の詳細スケジューリングが必要となる。

会社区分③および④ただし書き

会社区分③：
過去の経常的な損益が大きく増減するなど業績が不安定であり、
期末における将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得がない会社等

会社区分④ただし書き：
重要な税務上の繰越欠損金や過去の経常的な利益水準を大きく上回る将来減算一時差異が、例えば、事業のリストラチャリングや法令等の改正などによる非経常的な特別の原因により発生したものであり、それを除けば課税所得を毎期計上している会社

長期にわたり安定的な課税所得の発生を予測することができないため、将来減算一時差異に係る繰延税金資産の計上範囲を将来の合理的な見積可能期間(おおむね5年)内の課税所得に制限。ただし、解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異については合理的なスケジューリングを条件として、5年を超える部分(※)についても、繰延税金資産計上を容認。

※長期にわたる一時差異に関して5年を超える部分は、H28/3以降の35%を適用して繰延税金資産を計上

会社区分③及び④ただし書き



将来解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異

上記以外の将来減算一時差異
所得
5年内

~~スケジューリング
不能な一時差異~~

会社区分④

過去(おおむね3年以内)に重要な
税務上の欠損金の繰越期限切れ
となった事実があった会社

期末において重要な税務上の繰
越欠損金が存在する会社

当期末において重要な税務上の
欠損金の繰越期限切れが見込ま
れる会社

過去の経常的な利益水準を大きく上回
る将来減算一時差異が期末に存在し
ており翌期に減算認容されること
によって、翌期末に重要な税務上の繰越
欠損金の発生が見込まれる会社

将来の課税所得の発生を合理的に見積ることは困難と判断されるため、原則として、翌期に課税所得の発生が確実に見込まれる場合で、かつ、その範囲内で繰延税金資産を計上可能

翌期に解消が見込まれる部分についてのみ繰延税金資産を認識するため、H26/3期まで、将来減算一時差異については、原則として復興特別法人税を含む38%を適用(将来加算一時差異については要スケジューリング)

会社区分④



将来解消見込年度
が長期にわたる
将来減算一時差異

**翌期の
課税所得の範囲
将来減算一時差異**

~~スケジューリング
不能な一時差異~~

会社区分⑤

過去(おおむね3年)連続して重要な税務上の欠損金を計上しており、かつ、当期も重要な税務上の欠損金を計上が見込まれる会社

債務超過の状況にある会社や資本の欠損の状況が長期にわたっている会社で、かつ、短期間に当該状況の解消が見込まれない場合

※通常、将来の課税所得の発生を合理的に見積ることができないと判断される。ただし、タックスプランニングの結果、繰越欠損金を上回る課税所得が確実に発生する場合を除く。

会社区分⑤



~~将来解消見込年度
が長期にわたる
将来減算一時差異~~

~~上記以外の
将来減算一時差異~~

~~スケジューリング
不能な一時差異~~

その他留意事項①

その他有価証券評価差額金の税効果の特例処理

監査委員会報告第70号「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」

その他有価証券の評価差額のうち、個別銘柄単位ではスケジューリングが不能(困難)なものについて、その評価差額を評価差損と評価差益に区分せず、各合計額を相殺した後の純額の評価差損または評価差益に対して、繰延税金資産または繰延税金負債を認識する場合を認めている。なお、純額で評価差損の場合には、会社区分①及び②では、これに係る繰延税金資産について、監査上、回収可能性ありとしている。また、会社区分③及び④ただし書では、将来の課税所得見積額における一定制限のもとで、回収可能性を認めている。



上記の特例処理における繰延税金資産及び繰延税金負債については、「スケジューリングを行った結果、スケジューリングが不能な一時差異」と同じ取扱いとなる。すなわち、復興期間期間内に一時差異が解消するとは言えないため、復興特別法人税の課税を含まない税率(35.64%)に基づき、繰延税金資産及び繰延税金負債の算定を行う

その他留意事項②

従来、詳細なスケジューリングを実施していない会社(①および②)

【会社区分①】

将来減算一時差異の全てについて繰延税金資産を認識できるため、従来、スケジューリング可否の検討を実施していないと思われる。本改正後は、平成27年3月期を境にして適用税率が異なってくる。よって、適切な繰延税金資産及び負債を算定するために、個々の将来減算一時差異について、将来解消見込年度を明らかにする必要がある。

【会社区分②】

従来実務的には、スケジューリング不能な一時差異のみを特定し、それ以外のスケジューリング可能な差異については詳細な解消見込年度までは特定せずに繰延税金資産を算出していた会社もあると思われる。この会社についても、会社区分①と同様、個々の将来減算一時差異について、将来解消見込年度を明らかにする必要がある。

【実務処理】

両会社においては、個々の将来減算一時差異に関して、最低限、解消見込年度が(1)復興特別法人税が課される期間(2)それ以降の期間 に分類し、それぞれ適用税率を、(1)38.01% (2)35.64% として繰延税金資産および繰延税金負債を計算する。

①及び②の会社で無条件に回収可能性が認められている「将来解消見込年度が長期にわたる将来減算一時差異」(退職給付引当金や減価償却限度超過額などに係る一時差異)についても同様である。

3. 欠損金の繰越控除制度の改正に伴う税効果会計の決算対応



欠損金の繰越控除制度の改正

① 控除限度額の80%制限

平成24年4月1日以後に開始する事業年度から、中小法人(※)等を除いた法人について、青色欠損金および災害損失欠損金の控除限度額が各期の欠損金控除前の所得金額の80%相当額に制限される

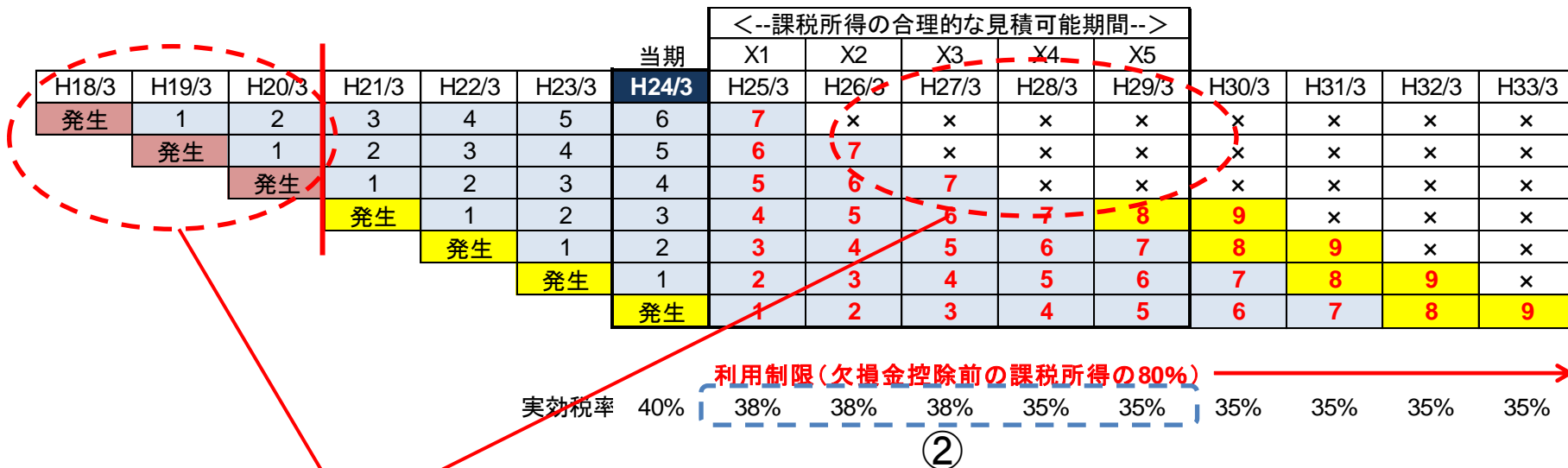
(※)中小法人・・・期末資本金の額または出資金の額が1億円以下の普通法人〔ただし、資本金5億円以上の法人に完全支配される法人等(いわゆる「グループ法人税制適用企業」)は対象外〕

② 繰越可能期間の延長

①の利用制限のない中小法人等を含めて、平成20年4月1日以後に終了した事業年度において生じた欠損金について、繰越可能期間および更正期間を現行の7年から9年に延長する

企業にとって、メリット・デメリット双方の要素を含む改正であるため、財務上(資金繰り)および会計上、それぞれの視点で影響を検討すべき

適用イメージ



①平成20年3月期以前に発生した欠損金については、繰越期限の延長なし



従来の100%控除では使い切れていた欠損金が、80%控除制限により、期限切れとなるリスクがある(特に繰越期限の延長が認められない欠損金について留意)

②欠損金の使用見込に変動がない場合でも、実効税率の減少により、繰延税金資産の取崩しが発生

財務面(資金繰り)への影響

納税の前倒し

いくら多額の繰越欠損金を保有していても、課税所得が出れば、一定の納税負担が発生する(従来は負担ゼロ)。

資金力のない創業初期のベンチャー企業やリストラによる業績回復期の企業など、通算納税額が同じ場合であっても、一定納税額を前倒しさせられることで資金繰りにマイナス影響が及ぶ。

改正前後における納税総額の増減

欠損金を多額に抱えており、将来の課税所得発生状況によっては、期限切れが発生しうるケースについては留意が必要。

繰越期限延長の適用を受けない欠損金については、80%控除制限の影響によって、想定外の期限切れが発生し、納税の前倒しデメリットを期限延長メリットにより、カバーできないケースが考えられる。

また、欠損金の期限切れ実績は、繰延税金資産の回収可能性における「会社区分」の判断に重要な影響を及ぼす。

会計面(税効果会計)への影響

「繰越期限の延長」と「課税所得の合理的な見積可能期間」との関係

日本公認会計士協会監査委員会報告第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」5.(3)

『将来の課税所得の合理的な見積可能期間(おおむね5年)は、個々の会社の業績予測期間、業績予測能力、会社の置かれている経営環境等を勘案した結果、5年以内のより短い期間となる場合がある』

⇒税効果会計において、合理的に将来の課税所得を見積もることができる期間としては、通常、中長期経営計画などを見ても最長5年程度と考えており、税務上の欠損金の繰越期限とは別の観点となる。

これは、平成20年税制改正時に欠損金の繰越可能期間を5年から7年に延長した際にも、上記の取扱いに変更がなかったことから明らかである。今回の再延長に際しても、この取扱いに変更はないと考える。

したがって、税務上の繰越期限が9年の欠損金についても、税効果会計においては、最長5年間で所得を減算(回収)できる部分を限度として、繰延税金資産を計上することになる。

税効果会計の処理

(前提条件)

- 当期末において平成21年3月期に発生した欠損金(1,000)の残高は700となる見込み
- 税制改正により、欠損金の繰越期限が2年延長された
- 会社区分は③であり、将来の課税所得の合理的な見積可能期間は5年とする
- 課税所得は每期100ずつ安定的に発生する見込み

改正前	H21/3	H22/3	H23/3	H24/3	H25/3	H26/3	H27/3	H28/3	H29/3	H30/3	合計
繰越期間		1	2	3	4	5	6	7	8	9	
控除前所得	▲ 1,000	100	100	100	100	100	100	100	100	100	
回収可能額	1,000	▲ 100	▲ 100	▲ 100	▲ 100	▲ 100	▲ 100	▲ 100	-	-	
欠損金残高	-	900	800	700	600	500	400	300	-	-	300
実効税率	40%	40%	40%	40%	40%	40%	40%	40%	40%	40%	
繰延税金資産					40.0	40.0	40.0	40.0	-	-	160.0

期限切れ

改正後	H21/3	H22/3	H23/3	H24/3	H25/3	H26/3	H27/3	H28/3	H29/3	H30/3	合計
繰越期間		1	2	3	4	5	6	7	8	9	
控除前所得	▲ 1,000	100	100	100	100	100	100	100	100	100	
回収可能額(80%)	1,000	▲ 100	▲ 100	▲ 100	▲ 80	▲ 80	▲ 80	▲ 80	▲ 80	▲ 80	
欠損金残高	-	900	800	700	620	540	460	380	300	220	220
実効税率	40%	40%	40%	40%	38%	38%	38%	35%	35%	35%	
繰延税金資産					30.4	30.4	30.4	28.0	28.0	-	147.2
増減額					▲ 9.6	▲ 9.6	▲ 9.6	▲ 12.0	+28.0	-	▲ 12.8

期限切れ

税務上は利用できるが、会計上は資産計上できない部分

税効果会計における「課税所得の合理的な見積可能期間」

税制改正の影響： (借)法人税等調整額 12.8 (貸)繰延税金資産 12.8

設例による解説【別紙】

＜前提条件とポイント＞

- 将来減算一時差異は以下の種類が存在
 - 通常の一時的差異（翌期に解消する流動洗替項目）
 - 通常の一時的差異（4期目以降に解消する固定項目）
 - 長期にわたり解消する一時差異
 - スケジューリング不能な一時差異
- H21/3期に発生した繰越欠損金が存在（税制改正により繰越期限が2年延長）
- その他有価証券評価差額金は、個別銘柄単位ではスケジューリングが不能（困難）なものについて、その評価差額を評価差損と評価差益に区分せず、各合計額を相殺した後の純額（評価差益）に対して、繰延税金負債を認識している
- 会社区分は③であり、将来の課税所得の合理的な見積可能期間は5年とする



4. 決算における開示対応



開示のポイント

- ① 税率変更による影響額の算出
- ② 繰延税金資産減少額と法人税等調整額増加額が同額とならない場合
- ③ 欠損金の繰越控除制度の改正による影響を追加情報として開示する場合
- ④ 税負担率差異の注記



会計基準等における取扱い

【会計基準における取扱い】（税効果会計基準 第四3）

（決算期中に公布された場合）

- 税率の変更により繰延税金資産及び繰延税金負債の金額が修正されたときは、その旨及び修正額

（決算日後に公布された場合）

- 決算日後に税率の変更があった場合には、その内容及びその影響

【実務指針での注記例】（税効果会計実務指針 設例7）

3. 法人税等の税率の変更により繰延税金資産及び繰延税金負債の金額が修正されたときの注記例

「繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に使用した法定実効税率は、前期51%、当期46%であり、当期における税率の変更により、繰延税金資産の金額（繰延税金負債の金額を控除した金額）が326減少し、当期費用計上された法人税等の金額が同額増加している。」

① 税率変更に伴う影響額の算定

(税効果会計実務指針 設例7)

- ✓ 税率の変更による法人税等の増加額は、**期末現在**の一時差異及び税務上の繰越欠損金の残高に**新税率と旧税率との差額**を乗じて算出するものとする

⇒今回は適用税率が2種類あるため、下記のようなワークシートによる算定が有用

設例における影響額の算定(税率引下げ&欠損金の改正)

将来減算一時差異 繰延税金資産	H25/3	H26/3	H27/3	H28/3	H29/3	H30/3以降	スケジュール ング不能	合計
回収可能額	1,900	1,700	2,700	2,900	1,700	2,500	0	13,400
【改正後】適用税率	38%	38%	38%	35%	35%	35%	35%	
繰延税金資産合計	722	646	1,026	1,015	595	875	0	4,879
回収可能額	2,000	2,000	3,000	3,000	500	2,500	0	13,000
【改正前】適用税率	40%	40%	40%	40%	40%	40%	40%	
繰延税金資産合計	800	800	1,200	1,200	200	1,000	0	5,200
影響額	▲ 78	▲ 154	▲ 174	▲ 185	395	▲ 125	0	▲ 321

法人税等調整額増加/繰延税金資産減少

将来加算一時差異 繰延税金負債	H25/3	H26/3	H27/3	H28/3	H29/3	H30/3以降	スケジュール ング不能	合計
支払見込額	0	0	0	0	0	0	(2,000)	(2,000)
【改正後】適用税率	38%	38%	38%	35%	35%	35%	35%	
繰延税金負債合計	0	0	0	0	0	0	(700)	(700)

支払見込額	0	0	0	0	0	0	(2,000)	(2,000)
【改正前】適用税率	40%	40%	40%	40%	40%	40%	40%	
繰延税金負債合計	0	0	0	0	0	0	(800)	(800)
影響額	0	0	0	0	0	0	100	100

繰延税金負債減少/その他包括利益増加

繰延税金資産(純額)・純資産・包括利益の減少 ▲ 221

②B/S影響とP/L影響が不一致となる場合の注記例

実務指針の注記例(前述)は、繰延税金資産の減少額と法人税等(調整額)の増加額を同額としている例示であるが、実際には、B/Sのみの仕訳となる評価・換算差額の調整などがある場合、同額とならない場合がある

[2011年12月第3四半期の四半期報告書における開示例]

追加情報 (法人税率の変更等による影響)

「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」(平成23年法律第114号)及び「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」(平成23年法律第117号)が平成23年12月2日に公布され、平成24年4月1日以後に開始する連結会計年度から法人税率の引下げ及び復興特別法人税の課税が行われることとなりました。

これに伴い、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に使用する法定実効税率は従来の40.X%から、平成24年4月1日に開始する連結会計年度から平成26年4月1日に開始する連結会計年度に解消が見込まれる一時差異等については38.X%に、平成27年4月1日に開始する連結会計年度以降に解消が見込まれる一時差異等については35.X%となります。

この税率変更により、繰延税金資産の金額(繰延税金負債の金額を控除した金額)が●●百万円、再評価に係る繰延税金負債が▲▲百万円それぞれ減少し、法人税等調整額が■■百万円、その他有価証券評価差額金★★百万円、土地再評価差額金が▼▼百万円それぞれ増加しております。

※「四半期純利益の減少」および「その他の包括利益」への影響を開示している事例も見られる

③欠損金の繰越控除制度の改正に関する追加情報

繰越欠損金に係る繰延税金資産を計上している場合には、税率変更の注記事項と合わせて、欠損金の繰越控除制度の改正に伴う財務諸表への影響についても追加情報として開示しているケースが見られる

〔2011年12月第3四半期の四半期報告書における開示例〕

追加情報：(法人税率の変更等による影響)

「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」(平成23年法律第114号)及び「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」(平成23年法律第117号)が平成23年12月2日に公布され、平成24年4月1日以後に開始する連結会計年度から法人税率の引下げ及び復興特別法人税の課税が行われることとなりました。

これに伴い、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に使用する法定実効税率は従来の40.X%から、平成24年4月1日に開始する連結会計年度から平成26年4月1日に開始する連結会計年度に解消が見込まれる一次差異については38.X%に、平成27年4月1日に開始する連結会計年度以降に解消が見込まれる一次差異については35.X%となります。

また、欠損金の繰越控除制度が改正され、平成24年4月1日以後に開始する連結会計年度から繰越控除前の所得の金額の100分の80相当額が控除限度額とされることとなりました。

これらの税率の変更及び欠損金の繰越控除制度の変更により、繰延税金資産の純額は●●百万円減少し、当第3四半期連結累計期間に計上する法人税等調整額は▲▲百万円増加しています。』

※「法人税率の引下げ」と「欠損金の繰越控除制度の変更」の影響を、別々に開示している事例も見られる

④税負担率差異の注記例

(税効果実務指針 設例7)

2. 法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との間に重要な差異があるときの、当該差異の原因となった主要な項目別の内訳の注記例

	<u>X0年3月31日</u>	<u>X1年3月31日</u>
法定実効税率 (調整)	51%	51%
交際費等永久に損金に算入されない項目	6.3	5.2
受取配当金等永久に益金に算入されない項目	—	△ 1.0
住民税均等割等	0.1	0.1
税率変更による期末繰延税金資産の減額修正	—	3.3
その他	—	1.2
税効果会計適用後の法人税等の負担率	<u>57.4%</u>	<u>59.8%</u>

(注) 税率はX1年1月1日の公布により、X1年4月1日以後開始する事業年度から51%に代えて46%を適用する。

法定実効税率(40.6%など)と税効果会計適用後の法人税等の負担率との差異が5%以下である場合、当該注記は省略できる(財務諸表等規則8条の12第3項)
※法定実効税率を40.6%とした場合、上下5%差異範囲は、42.6%~38.5%

ご静聴ありがとうございました！

