

は し が き

これまでも税効果会計に関する書籍がありましたが、その多くは、経理などの実務担当者が会計基準の理解を深めるため、実務に対応するために書かれた専門的な解説書でした。

経営者、特に上場企業の経営者にとって、税効果会計は、現在や将来の業績に及ぼす影響が大きくなる可能性もあることから、その内容を理解しておくことは今後の経営戦略を立てる上で有益であるにもかかわらず、あまりに専門的な解説書では、内容が難しすぎるので、書籍等による学習は困難な分野の一つでした。このため、経理・財務といった管理部門の人材から経営者に対する説明は、口頭のみか、口頭内容を補足するために作成された資料を添える程度でしか行われてきませんでした。税効果会計という企業会計の代表的な分野に関し、経営者の学ぶ機会が十分に与えられていないのであれば、とても勿体ない、可能な限り分かりやすい形にして、税効果会計のポイントを伝えることはできないか？という思いで書き進めたのが本書です。

本書は、経営者が最低限理解しておくべき税効果会計の内容、レベル感に絞ることで学習の効率性を高めるため、思い切って難解な部分を省略しています。難解な部分について理解できる方々は、より専門的な解説書や会計基準などの原文に触れることができる方々ですので、そうした書籍等に委ねることとしました。

なお、学習に当たっては、後の章を読み進めるうちに理解できることもありますので、多少わからない箇所があってもどんどん読み進めてください。

なお、経営者向けの書籍であることは、財務諸表の読み手のための書

籍ということですが。経理・財務担当者が経営者に税効果会計を伝える際の参考書としても活用でき、実務書ながらも初学者が独力で学ぶこともできるような税効果会計の入門期のテキストというスタンスを取ることにしました。

また、本書の特徴として、会計や簿記の世界では当然の“仕訳”というものは一切登場しません。これも、普段から財務諸表に接している財務諸表作成担当者ではなく、財務諸表を読む側、分析する側の視点に立つ経営者ならではの感覚に近いスタンスで税効果会計に接して頂きたい、税効果会計の面白さを届けたいという思いによるものです。

ニュースで耳にする、社内で報告を受ける、監査法人がよく話題に出すような税効果会計は、今まで自分と無縁なものと感じていたが、意外にも企業経営にとって便利かもしれない、身近に感じた、これを機に会計の世界に足を踏み出したい、そうした経営者の方々が増えるようになれば幸いです。また、経営者に税効果会計の説明を行う実務担当者の負担が減ることに本書がつながるのであれば嬉しいです。

このほか、若手会計士の自己学習のため、税理士の顧問先での税効果会計導入に備える際の予備的学習のため、学生が会計基準を学ぶためのテキストとして活用するなど、税効果会計に興味を持つ様々な職業の方が本書を手にとって、税効果会計の使い手、担い手となっていただけることを願っています。

最後になりましたが、本書の出版に当たって大変なご尽力をいただきました税務研究会山根毅社長並びに出版局の皆様、特に企画段階から貴重な助言を頂いた奥田守氏、度重なる修正にも最後まで丁寧かつ快よく対応頂いた下山瞳氏に心から感謝いたします。

2019年3月

荻窪 輝明

目 次

第 1 章 経営者と税効果会計

1. 経営者から見た税効果会計の必要性	2
(1) 税効果会計を適用すると、B/S（バランスシート、貸借対照表）の数字が変動する	3
(2) 税効果会計は、業績の悪化（改善）要因となりうる	4
(3) 税効果会計に影響する要因は、経営者が意思決定していること、日々会社で起こっていること	6
(4) 税効果会計はニュースなどで時に大々的に報じられる	6
(5) 事業計画や業績予想などの業績管理上の数値にも税効果会計が関係する	7
2. 税効果会計とは？	9
(1) 税金の世界で使われる「課税所得」と企業会計で使われる「利益」とは違う！？	9
(2) 税効果会計の適用がない P/L の利益はどうなっているか	14
(3) 税効果会計の意義	19
3. 経営者が知るべき税効果会計のポイント	24
(1) P/L の税引前利益に対する、法人税等、当期純利益の割合（率）を把握する	24

(2) 繰延税金資産という B/S の項目名の金額に気を付ける	27
(3) 会社の今おかれている状況によって、税効果会計の適用 上の取扱いや適用範囲が異なる	29
4. 税効果会計に影響を与える事象は何か	32
5. 経営意思決定の際には税効果会計への影響を考える 習慣をつける	37
<i>COLUMN</i> 仕訳を使わずに会計を考える	44

第 2 章 税効果会計の業績インパクト

1. 税効果会計が業績に与える影響とは	46
(1) 税効果会計は安定して業績の良い会社とそうではない会 社で適用の範囲が異なる	46
2. 税効果会計で財務諸表のココが動く	49
3. 税効果会計に関係する代表的な勘定科目	55
(1) 税効果会計の仕組み	55
(2) 一時差異	56
(3) 永久差異	65
(4) 一時差異等の“等”	72
(5) 将来減算一時差異と将来加算一時差異	75
(6) 繰延税金資産・繰延税金負債と法人税等調整額	77

① 税効果会計を適用する取引が1つのケース	77
② 税効果会計を適用する取引が複数あるケース	83
4. 税効果会計と四半期・決算業績報告	92
5. 税効果会計の業績予想への影響	94
(1) 法人税等を計算するための税率の適用と、重要な項目 の調整	95
6. 税効果会計に与える事象の変化が毎期の業績にも影響する	97
<i>COLUMN</i> 会計ビッグバン	102

第3章 税効果会計の分類

1. 分類とは何か	104
(1) “分類”という税効果会計の適用範囲を決めるもの	104
(2) 繰延税金資産の回収可能性	112
2. 分類の変更による税効果会計と業績に与える影響	119
3. 分類の変更に影響を及ぼす会計事象	121
<i>COLUMN</i> 会計にも限界はある	122

第4章 繰延税金資産の取崩し

1. 繰延税金資産を取り崩すと財務諸表はどうなるか	124
2. 企業にどのようなことが起こると、繰延税金資産の取崩しが起こるか	127
(1) 課税所得の十分性	127
(2) 分類変更による場合	130
(3) スケジューリング可能な一時差異とスケジューリング不能な一時差異など	130
3. 繰延税金資産の取崩しなぜ業績のマイナス要因になるのか	132
<i>COLUMN</i> 繰延税金資産・負債を英語でいうと	135

第5章 税率と税効果会計

1. 法定実効税率とは	138
2. 法人事業税の改正と、特別法人事業税・特別法人事業譲与税の新設	143
3. 税率と税効果会計との関係	148
4. 税率が変わると税効果会計にも影響を与える	150

<i>COLUMN</i> 法定実効税率 40%の時代は終わった	153
----------------------------------	-----

第6章 税効果会計と注記表

1. 経営者が最低限知っておくべき、税効果会計注記のポイント	156
(1) 繰延税金資産及び繰延税金負債の発生原因別の主な内訳	158
(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	160
<i>COLUMN</i> 税務会計からの卒業	165

第7章 税効果会計と計算書類

1. 計算書類で使用される税効果会計	168
(1) 税効果会計に関する注記	170
(2) 決算短信と税効果会計	174
<i>COLUMN</i> 有価証券報告書を読む力	175

第8章 連結と税効果会計

1. 単体財務諸表と連結財務諸表の税効果会計	178
(1) 財務諸表の表示科目	178

2. 関係会社がある場合、税効果会計に関して経営者が気にしておくべきこと	183
(1) 関係会社の税効果会計の適用状況を把握しておく	183
<i>COLUMN</i> 税効果会計はなぜ難しいのか	185

第9章 会計基準と税効果会計

1. 会計基準の新設、改正に伴う税効果会計の影響	188
(1) 新基準や改正基準	188
(2) 財務諸表の表示科目	189
(3) “原則として”の削除	190
(4) 注記情報	191
<i>COLUMN</i> 経営者の倫理観と公認会計士の使命	194

第1章

経営者と税効果会計

1. 経営者から見た税効果会計の必要性

“税効果会計”や“税効果”という言葉、監査法人から聞いたこと、経理や管理部門の担当役員から聞いたことはあっても、それが何か、何のために必要なのかについて知っている経営者の方は多くありません。難しい会計の用語なので、そもそも知る必要もない、そう考えている方も多いのではないのでしょうか。

経営者、特に上場会社のような社会的に影響力の大きい会社においては、経営戦略上、税効果会計の知識を身につけておく必要があります。もちろん、会計基準のことなので、詳細な内容や実務的な取扱いについては、社内の専門チーム（財務・経理など）に任せればよいでしょう。しかし、税効果会計とは何か、何のために必要なのか、経営者が知っておくとどう有益なのか、経営にどう影響するか、逆に日頃の経営が税効果会計に影響を与えることがあるのか、税効果会計が業績にどう影響するか、業績に影響するとしたらどのような事が起きると影響するのか、など税効果会計を切り口にした論点は尽きません。経営者として、最低限の税効果会計の知識を身につけておくことは、計数感覚のある経営者となるために必要かつ有益なことです。逆に知っておかないと、自分が把握していない間に税効果会計を原因とする業績の変動があっても何故その変動があったか分からないだけでなく、外部に説明することもできません。

以上を踏まえての私見ですが、経営者は税効果会計を知るべき、ただし、経営目線での数字の分析ができれば、見方が分かればよく、活用する上での最低限の知識を身につけておけば十分だということです。

さて、税効果会計とは何か？についてはとりあえず置いておいて、まずは、経営者から見た税効果会計の必要性について確認します。

(1) 税効果会計を適用すると、B/S（バランスシート、貸借対照表）の数字が変動する

B/Sの数字が変動するということは、例えば、自己資本比率のようなB/Sを活用した財務分析の指標の変動を意味します。ですので、税効果会計の適用結果次第では、B/Sが示す、その企業の財政状態が悪化する可能性も秘めています。イメージとしては、図1-1のとおりです。つまり、税効果会計を適用すると、B/Sの純資産が増える場合も、減る場合もあるということです。

図 1-1

① 税効果会計により、B/Sの純資産が増えるパターン

税効果会計なしのB/S			税効果会計ありのB/S	
資産の部 1,000	負債の部 600	➔	資産の部 1,200 (+200)	負債の部 600
	純資産の部 400			純資産の部 600 (+200)
			税効果会計適用で資産・純資産増加	

(自己資本比率の計算イメージ)

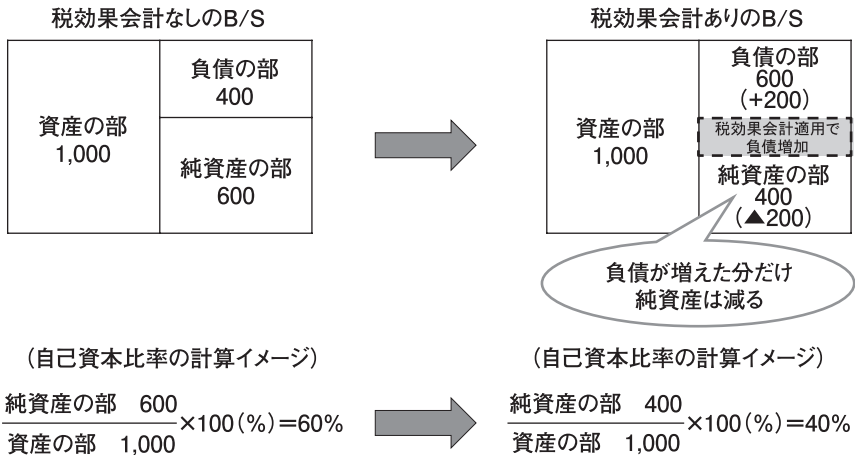
$$\frac{\text{純資産の部 } 400}{\text{資産の部 } 1,000} \times 100(\%) = 40\%$$



(自己資本比率の計算イメージ)

$$\frac{\text{純資産の部 } 600}{\text{資産の部 } 1,200} \times 100(\%) = 60\%$$

② 税効果会計により、B/Sの純資産が減るパターン



負債が増えた分だけ
純資産は減る

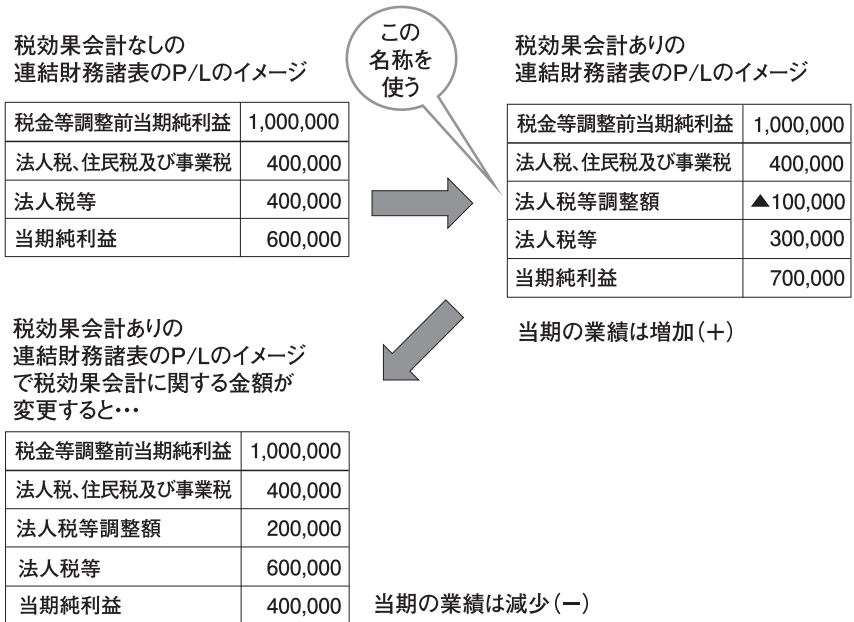
図にあるような税効果会計適用に伴う資産・負債や純資産の増減を表す会計の用語としては、**繰延税金資産**（くりのべぜいきんしさん）、**繰延税金負債**（くりのべぜいきんふさい）という言葉を使用します。くわしくは第2章で説明しますので、今のところは、税効果会計を適用すると、B/Sが変動する可能性があるのだな、このような会計用語が登場するのだな、というくらいの理解でかまいません。

自己資本比率が変わるということは、税効果会計を適用すると、B/Sの金額や構成が変わるので、他の指標（固定比率など）も適用の前後で数字の見栄えが変わってしまう、ということを意味します。

(2) 税効果会計は、業績の悪化（改善）要因となりうる

税効果会計の適用によって、業績が良くなったり、悪くなったりします。つまり、当期の業績数値にダイレクトに影響するということです。イメージとしては、図1-2のとおりです。

図 1-2



ここで登場する**法人税等調整額**（ほうじんぜいとうちょうせいがかく）という言葉も、今は意味を知らなくて大丈夫です。とにかく、税効果会計があると、本業の業績管理とは別に、税効果会計適用の結果どの程度業績にプラス・マイナスの影響を及ぼすか？という視点が必要だ！ということをおぼえておけば十分です。図 1-2 でも、何もしなければ当期純利益は 600,000 なのに、税効果会計があると、700,000 に増えることがあれば、400,000 に減ってしまうこともありえるということがよく分かります。

当期純利益に影響するということは、当然に、売上高当期純利益率などの収益性の経営指標や、ROE（分子を当期純利益とした場合）の値も変わりますので、外部の目線を意識すると、税効果会計を学ぶ必要があることがよく分かります。

(3) 税効果会計に影響する要因は、経営者が意思決定していること、日々会社で起きていること

大規模な設備投資を決める、店舗を撤退する、賞与の支給見込額を変える、退職金制度を設けるなど、経営者は、程度の大小を問わず、日々会社の意思決定ばかりを行っているはずですが、また、会社を営んでいれば、経営環境が変わる、偶然の災害や不慮の事故に見舞われる、税制改正があることなどはごく自然です。経営者であれば、当然経験してきた、こうした事象の大半が税効果会計に影響します。影響するということは、B/SにもP/Lにも影響する、つまり、場合によっては、財政状態の悪化や業績の悪化を招くこともあるということです。

だから、経営者としては、「こうしよう。」「あれは、どうなった？」だけではなくて、「こうしよう、税効果会計への影響はあるか?」「あれは、どうなった?税効果会計を考えると、業績はプラスになるかマイナスになるか教えてくれないか、影響額はどの程度だ?」という言葉が常日頃から出てくるぐらいに税効果会計を知っておくべきです。

(4) 税効果会計はニュースなどで時に大々的に報じられる

税効果会計は、会計上で金額を集計して計上するもので、在庫や固定資産のように、税効果会計という目に見える物が存在するわけではありません。経営者や会社が金額を見積もって計上するものだからこそ、後になって状況が変われば、過去に計上していた見積り金額の修正をしなければならぬケースが生じることがあります。時に、その修正額が多額に上ることがあるため、修正金額いかに大きな業績修正となる可能性があります。こうした場合には、税効果会計というものが引き金となって、ニュースなどで大々的に報じられるわけです。

経営者の説明責任という観点からすると、このような場合に、最低限の税効果会計の知識を持って、事象の説明と業績修正に至った理由を説明できるだけでも、説得力のある合理的な説明を行うことができます。

ニュースでたまに耳にする「繰延税金資産の取崩しによる…」という言葉が、まさに税効果会計による影響があったことを説明している話題ということになります。

(5) 事業計画や業績予想などの業績管理上の数値にも税効果会計が関係する

月次報告会に使われる予実表、予算や事業計画、決算短信や四半期決算短信に掲載する業績予想値などは、経営者が作成部署や担当者から報告を受ける業績管理上の資料であり、管理会計上の資料でもあります。これらは、通常、税効果会計の影響を加味して作られますので、普段から目にする資料について、あるいは取締役会の開催の際に配布される資料を眺める度に、税効果会計による影響はどの程度だろうか、という視点を持っておくだけでも、数値に対する異なった見方ができるはずです。

これまでに説明した内容はいずれも税効果会計に関するものです。また、全て何らかの形で会社の経営、経営者に関するものばかりです。これだけ説明すれば、きっと経営者にとっていかに税効果会計が身近で、理解しておかなければならない概念かがおわかりのことでしょう。