

はじめに

『簿記バイブル』は、おかげさまで多くの公認会計士試験、簿記検定試験等の受験生の皆様にご支持をいただいている。まずこの点につき、深く感謝申し上げる次第である。

さて、近年、多くの会計基準の制定改廃が行われている。本書では、伝統的な論点から最新の会計基準まで網羅的に紹介している。なお、連結会計や企業結合会計などは、『連結バイブル』で取り扱っている。

本書は、資格の大原 公認会計士講座で使用している財務会計論（計算）テキストをベースとしている。簿記検定3級レベルの学習経験のある方が、公認会計士試験の短期合格のために過不足のない知識を習得していただくことを目的として作成した。日々の学習の傍に本書を置いていただき、財務会計論、簿記の知識習得に役立てていただきたい。なお、本書は、2021年2月時点で適用されている会計基準等に基づき作成している。

公認会計士試験の財務会計論における計算問題（簿記）の近年の出題傾向は、既存論点にかかる知識の習得はもちろん、最新論点にかかる基本的な知識の習得が要求されている。本書を通じて幅広い知識を習得していただければ幸いである。

また、本書は、公認会計士試験対策用の教材として執筆しているが、近年の国家試験、検定試験における財務会計論の計算問題（簿記）は、試験の種類により出題内容が大きく変わるものではなく、税理士試験、簿記検定試験などの受験生にとっても役立つものと確信している。

本書が、すべての読者の皆さまにとって少しでも役に立つことができるならば、これ以上の喜びはない。

令和3年（2021年）5月

資格の大原 公認会計士講座

目 次

第24章 税効果会計

第1節	総論	2
第2節	会計処理	11
第3節	その他の論点	60

第25章 外貨建取引

第1節	総論	68
第2節	外貨建取引の会計処理	69
第3節	外貨建有価証券	79
第4節	為替予約	96
第5節	外貨建社債等	111
第6節	その他の論点	119

第26章 キャッシュ・フロー計算書

第1節	総論	136
第2節	営業活動によるキャッシュ・フロー	145
第3節	資金の範囲	174
第4節	その他の論点	179

第27章 四半期財務諸表

第1節	総論	208
第2節	会計処理	211

第28章 会計上の変更及び誤謬の訂正

第1節	総論	226
第2節	各論	228

第29章 1株当たり情報

第1節	1株当たり当期純利益	252
第2節	潜在株式調整後1株当たり当期純利益	257
第3節	1株当たり純資産額	275

第30章 収益認識

第1節	総論	278
第2節	取引価格の算定	283
第3節	取引価格の配分	290
第4節	履行義務の充足による収益の認識	295
第5節	契約資産・契約負債	300
第6節	契約変更等	306
第7節	その他の論点	318

第31章 帳簿組織

第1節	簿記一巡の手続	334
第2節	単一仕訳帳制と特殊仕訳帳制	350
第3節	特殊仕訳帳の記帳	354
第4節	二重仕訳	364
第5節	伝票会計	380

第32章 本支店会計

第1節	総論	392
第2節	本支店間取引	394
第3節	支店相互間取引	405
第4節	本支店会計における決算手続	408
第5節	未達取引の整理	413
第6節	内部利益の調整	417
第7節	外部公表用財務諸表（本支店合併財務諸表）	425
第8節	まとめ	431
第9節	棚卸減耗損と商品評価損	432

第33章 在外支店

第1節	財務諸表項目の換算	434
第2節	換算の手順	436

第34章 製造業（商的工業簿記）

第1節	総論	442
第2節	会計処理	443
第3節	製造原価報告書	446

第35章 本社工場会計

第1節	総論	450
第2節	会計処理	451
第3節	内部利益の計算	455
第4節	外部公表用財務諸表の作成	458

一簿記バイブル上巻一

- 第1章 財務諸表
- 第2章 商品売買
- 第3章 棚卸資産の期末評価
- 第4章 現金及び預金
- 第5章 債権・債務等
- 第6章 貸倒れと貸倒引当金
- 第7章 有価証券
- 第8章 デリバティブ取引・ヘッジ会計等
- 第9章 有形固定資産
- 第10章 リース取引
- 第11章 無形固定資産
- 第12章 研究開発費とソフトウェア
- 第13章 投資その他の資産
- 第14章 固定資産の減損
- 第15章 繰延資産
- 第16章 社債
- 第17章 引当金
- 第18章 退職給付
- 第19章 資産除去債務
- 第20章 純資産
- 第21章 新株予約権と新株予約権付社債
- 第22章 ストック・オプション
- 第23章 税金

第24章

税効果会計

第1節 総論

第2節 会計処理

第3節 その他の論点

第1節 総論

1. 課税所得

(1) 税務上の課税所得と会計上の利益

法人税等の税額は、**課税所得**に税率を乗ずることによって算定される。この税務上の課税所得は**益金**から**損金**を控除して求める。一方で、会計上の利益は収益から費用を控除して求める。

ここで、税務上の益金及び損金は、納税者間の課税の公平という目的を達成するために算出され、会計上の収益及び費用とは異なる金額になる。この結果、税務上の課税所得と会計上の利益も相違することになる。

税務上の課税所得		会計上の利益		
益金 50,000	損金 29,000		費用 30,000	収益 50,000
	課税所得 21,000	差異1,000	利益 20,000	

上記の例では、税務上の損金が会計上の費用より少ないため、税務上の課税所得が会計上の利益より大きく計算される。

(2) 課税所得の計算

課税所得の金額は、益金から損金を控除した金額である。ただし実務的には、会計上の利益に、税務上の益金及び損金と会計上の収益及び費用との差異を調整（税務調整あるいは申告調整という）することによって、課税所得を求める。

分類	内容	税務調整
益金不算入	会計上は収益となるが、税務上は益金とにならないもの	減算
益金算入	会計上は収益とならないが、税務上は益金となるもの	加算
損金不算入	会計上は費用となるが、税務上は損金とにならないもの	加算
損金算入	会計上は費用とならないが、税務上は損金となるもの	減算

上記の例に基づく課税所得の計算は以下のとおり。

理念的な計算：益金50,000－損金29,000＝21,000

実務的な計算：会計上の利益20,000＋損金不算入額1,000＝21,000

例題24－1 課税所得の計算

以下の資料に基づいて、X1年度における損益計算書を作成しなさい。

1. X1年度の売上高：50,000千円
2. X1年度の売上原価（商品評価損除く）：29,000千円
3. 1,000千円の商品評価損を計上した。税務上、当該評価損は損金として認められないため、税務調整において損金不算入となる。
4. 法人税等の法定実効税率は40%とする。
5. 税効果会計は適用しない。

第24章 税効果会計

解 答 (単位：千円)

1. 課税所得

税引前当期純利益	20,000	※ 50,000 - 29,000 - 1,000 = 20,000
税務調整		
加算) 商品評価損	1,000	
課税所得	21,000	

2. 法人税等

(法人税等)	8,400	(未払法人税等)	8,400
--------	-------	----------	-------

※ 21,000 × 40% = 8,400

3. 損益計算書

売上高	50,000
売上原価	29,000
商品評価損	1,000
税引前当期純利益	20,000
法人税等	8,400
当期純利益	11,600

4. 図解

税務上の課税所得		会計上の利益		
益金 50,000	損金 29,000		費用 30,000	収益 50,000
	課税所得 21,000	差異1,000	利益 20,000	

法人税等：課税所得 × 税率
21,000 × 40% = 8,400

2. 税効果会計の適用

(1) 期間差異

税務上の益金及び損金と会計上の収益及び費用が異なる金額となる理由として、それぞれの帰属年度が相違する場合があげられる。たとえば、ある事業年度に会計上の費用として計上する項目について、税務上はその後の事業年度に損金算入が認められる場合などである。このような税務上と会計上の差異を**期間差異**という。

期間差異は帰属事業年度の相違に過ぎないため、差異が生じても、時がたてばその差異は解消する。期間差異のうち、課税所得の算定上、差異が生じたときに加算調整され、将来差異が解消するときに減算調整されるものを**将来減算一時差異**という。また、差異が生じたときに減算調整され、将来差異が解消するときに加算調整されるものを**将来加算一時差異**という。

なお、期間差異の金額は会計上と税務上の資産（または負債）の差額として計算することができる。

例題24-2 将来減算一時差異の発生及び解消

以下の資料に基づいて、将来減算一時差異の金額を求めなさい。

1. X1年度の売上高：50,000千円
2. X1年度の売上原価（商品評価損除く）：29,000千円
3. 取得原価4,000千円（正味売却価額3,000千円）の期末棚卸商品につき、1,000千円の商品評価損を計上した。税務上、当該評価損は損金として認められないため、税務調整において損金不算入となる。
4. X2年度の売上高：4,500千円
5. X2年度の売上原価：3,000千円
X1年度に4,000千円で取得した商品であり、X1年度末に有税処理により1,000千円の評価損を計上している。
6. 税務上、商品がX2年度に売却されたため、商品評価損は損金として認められた。

一般に、税務上損金算入されない項目について、会計上費用処理を行うことを有税処理という。

解 答（単位：千円）

1. 差異の発生と解消

	X1年度		X2年度		合計
費用	売上原価	29,000	売上原価	3,000	33,000
	評価損	1,000			
損金	売上原価	29,000	売上原価	4,000	33,000
税務調整	損金不算入 加算) 1,000		損金算入 減算) 1,000		



将来減算一時差異の**発生** 将来減算一時差異の**解消**

2. 会計上の帳簿価額と税務上の帳簿価額

将来減算一時差異の金額は会計上と税務上の商品の帳簿価額の差額として把握することもできる。

(1) X1年度末の商品の帳簿価額

税務上	4,000	商品評価損が認められないため、取得原価で評価されている。
会計上	<u>3,000</u>	商品評価損を計上したため、正味売却価額で評価されている。
差異	<u>1,000</u>	商品の帳簿価額の差額として将来減算一時差異が把握される。

(2) X2年度末の商品の帳簿価額

税務上	0	X2年度に売却されたため、資産として計上されない。
会計上	<u>0</u>	X2年度に売却されたため、資産として計上されない。
差異	<u>0</u>	商品の帳簿価額の差額としての将来減算一時差異は解消している。

なお、将来加算一時差異が生じる場合には、上記とは逆に税務上の資産の帳簿価額が会計上の資産の帳簿価額よりも小さい。また、負債の帳簿価額に相違が見られる場合もある。まとめると以下のとおり。

	将来減算一時差異	将来加算一時差異
資産の帳簿価額	税務上の帳簿価額 > 会計上の帳簿価額	税務上の帳簿価額 < 会計上の帳簿価額
負債の帳簿価額	税務上の帳簿価額 < 会計上の帳簿価額	税務上の帳簿価額 > 会計上の帳簿価額

(2) 税効果会計の必要性

期間差異が生じていると、課税所得に基づいて計算した法人税等が税引前当期純利益と対応しないことになる。このため、法人税等の額を適切に期間配分することにより、税引前当期純利益と法人税等を合理的に対応させる必要があり、この手続きを**税効果会計**という。

損益計算書において、当期の法人税等として納付すべき額と法人税等調整額は、それぞれ区分して表示する。また、法人税等に法人税等調整額を加算または減算した金額（税引前当期純利益から差し引かれる金額）のことを**税金費用**という。

例題24-3 税効果会計の適用

以下の資料に基づいて、X1年度及びX2年度における損益計算書を作成しなさい。

1. X1年度の売上高：50,000千円
2. X1年度の売上原価（商品評価損除く）：29,000千円
3. 取得原価4,000千円（正味売却価額3,000千円）の期末棚卸商品につき、1,000千円の商品評価損を計上した。税務上、当該評価損は損金として認められないため、税務調整において損金不算入となる。
4. X2年度の売上高：4,500千円
5. X2年度売上原価：3,000千円
X1年度に4,000千円で取得した商品であり、X1年度末に有税処理により1,000千円の評価損を計上している。
6. 税務上、商品がX2年度に売却されたため、商品評価損は損金として認められた。
7. 法人税等の法定実効税率は40%として、税効果会計を適用する。

解 答 (単位：千円)

1. X1年度

(1) 損益計算書

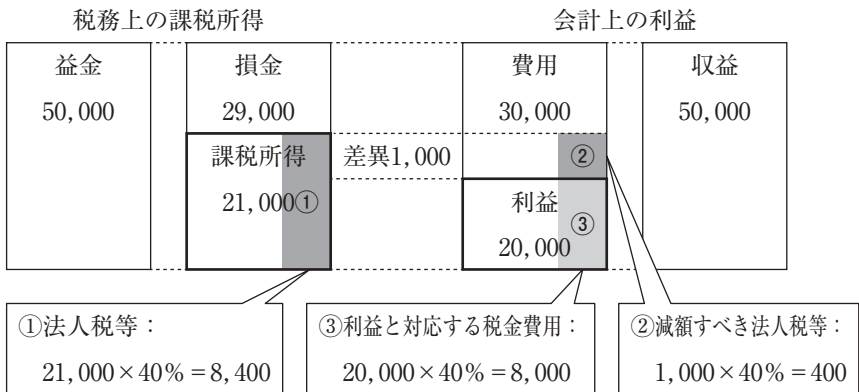
売上高			50,000	
売上原価			29,000	
商品評価損			1,000	
税引前当期純利益			20,000	← 対応
法人税等		8,400 * 1		
法人税等調整額	△	400 * 2	8,000 * 3	
当期純利益			12,000	

* 1 $\frac{(20,000 + 1,000)}{\text{課税所得}} \times 40\% = 8,400$ (課税所得計算において加算調整)

* 2 $1,000 \times 40\% = 400$ (過大に計算されている法人税等を減額調整)

* 3 $8,400 - 400 = 8,000$ または, $20,000 \times 40\% = 8,000$ (税金費用)

(2) 図解



第24章 税効果会計

2. X2年度

(1) 損益計算書

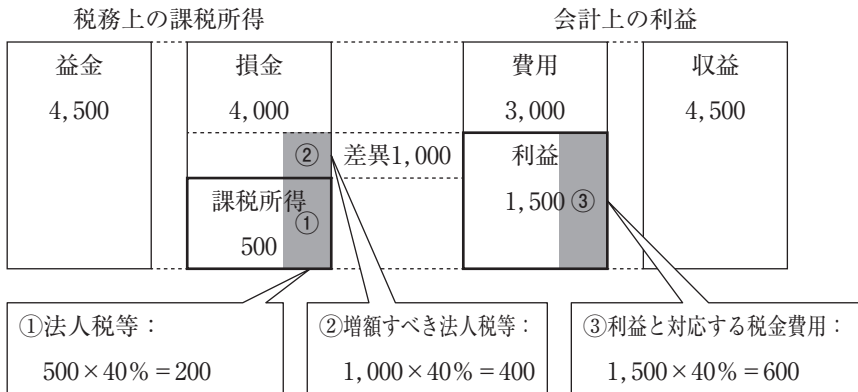
売上高		4,500	
売上原価		3,000	
		1,500	
税引前当期純利益		1,500	← 対応
法人税等	200 * 1		
法人税等調整額	400 * 2	600 * 3	
当期純利益		900	

* 1 $(1,500 - 1,000) \times 40\% = 200$ (課税所得計算において減算調整)
課税所得

* 2 $1,000 \times 40\% = 400$ (過少に計算されている法人税等を増額調整)

* 3 $200 + 400 = 600$ または, $1,500 \times 40\% = 600$ (税金費用)

(2) 図解



第2節 会計処理

1. 概要

(1) 将来減算一時差異

① 差異の発生時（課税所得＞税引前当期純利益）

将来減算一時差異が発生した期において、課税所得に基づく法人税等は、利益と対応する税金費用と比べて、大きく算出される。ここで、課税所得に基づく法人税等が利益と対応する税金費用を超過する金額は、税金費用の前払いと捉えることができる。

したがって、法人税等を間接的に減額するため、貸方に**法人税等調整額**を計上する。また、借方に前払税金費用を意味する**繰延税金資産**を計上する。

(繰延税金資産) 前払税金費用	×××	(法人税等調整額) 法人税等の減額	×××
--------------------	-----	----------------------	-----

※ 将来減算一時差異×法定実効税率

② 差異の解消時（課税所得＜税引前当期純利益）

将来減算一時差異が解消する期において、課税所得に基づく法人税等は、利益と対応する税金費用と比べて、小さく算出される。したがって、法人税等を間接的に増額するため、借方に法人税等調整額を計上する。また、前払税金費用を意味する繰延税金資産を取り崩す。

(法人税等調整額) 法人税等の増額	×××	(繰延税金資産) 前払税金費用	×××
----------------------	-----	--------------------	-----

(2) 将来加算一時差異

① 差異の発生時（課税所得<税引前当期純利益）

将来加算一時差異が発生した期において、課税所得に基づく法人税等は、利益と対応する税金費用と比べて、小さく算出される。ここで、課税所得に基づく法人税等が利益と対応する税金費用に不足する金額は、税金費用の未払いと捉えることができる。

したがって、法人税等を間接的に増額するため、借方に法人税等調整額を計上する。また、貸方に未払税金費用を意味する繰延税金負債を計上する。

(法人税等調整額) 法人税等の増額	×××	(繰延税金負債) 未払税金費用	×××
----------------------	-----	--------------------	-----

※ 将来加算一時差異×法定実効税率

② 差異の解消時（課税所得>税引前当期純利益）

将来加算一時差異が解消する期において、課税所得に基づく法人税等は、利益と対応する税金費用と比べて、大きく算出される。したがって、法人税等を間接的に減額するため、貸方に法人税等調整額を計上する。また、未払税金費用を意味する繰延税金負債を取り崩す。

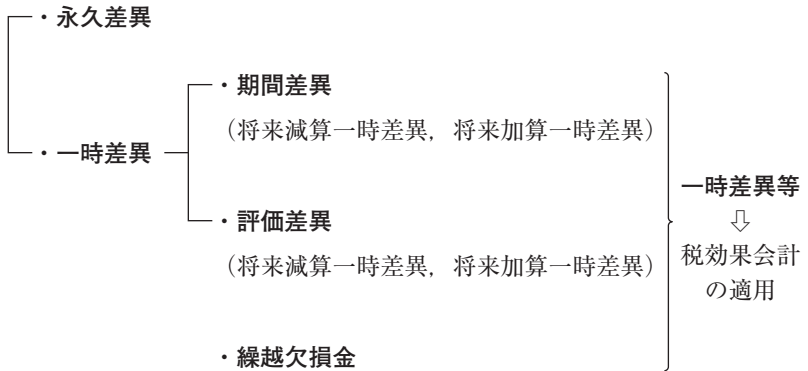
(繰延税金負債) 未払税金費用	×××	(法人税等調整額) 法人税等の減額	×××
--------------------	-----	----------------------	-----

(3) 永久差異

永久差異とは、会計上の収益及び費用が永久に税務上の益金及び損金に算入されないことによって生じた差異をいう。永久差異は期間差異と異なり、差異が永久に解消しない。永久差異の例としては、交際費、寄附金、支払罰料金の損金不算入や受取配当金の益金不算入があげられる。

税効果会計は、期間差異が生じている場合において、法人税等の額を適切に期間配分する会計処理であるから、永久差異は税効果会計の対象とはならない。

差異等の分類



繰延税金資産または繰延税金負債の金額は、回収または支払が行われると見込まれる期の税率に基づいて計算する。

例題24-4 繰延税金資産

以下の資料に基づいて、X1年度及びX2年度における会計処理を示しなさい。

1. X1年度の売上高：50,000千円
2. X1年度の売上原価（商品評価損除く）：29,000千円
3. 取得原価4,000千円（正味売却価額3,000千円）の期末棚卸商品につき、1,000千円の商品評価損を計上した。税務上、当該評価損は損金として認められないため、税務調整において損金不算入となる。
4. X2年度の売上高：4,500千円
5. X2年度売上原価：3,000千円
X1年度に4,000千円で取得した商品であり、X1年度末に有税処理により1,000千円の評価損を計上している。
6. 税務上、商品がX2年度に売却されたため、商品評価損は損金として認められた。
7. 法人税等の法定実効税率は40%として、税効果会計を適用する。

解 答（単位：千円）

1. X1年度の会計処理

(1) 法人税等の計上

(法人税等)	8,400	(未払法人税等)	8,400
--------	-------	----------	-------

$$\ast \left\{ \frac{(50,000 - 29,000 - 1,000)}{\text{税引前当期純利益}} + \frac{1,000}{\text{損金不算入}} \right\} \times 40\% = 8,400$$

(2) 税効果会計の適用（差異の発生）

(繰延税金資産)	400	(法人税等調整額)	400
----------	-----	-----------	-----

$$\ast \frac{1,000}{\text{将来減算一時差異}} \times 40\% = 400$$

発生した将来減算一時差異に対応する繰延税金資産を計上するとともに、過大に計算されている法人税等を減額し、次期以降に繰延べる。

2. X2年度の会計処理

(1) 法人税等の計上

(法人税等)	200	(未払法人税等)	200
--------	-----	----------	-----

$$\text{※ } \left\{ \frac{(4,500 - 3,000)}{\text{税引前当期純利益}} - \frac{1,000}{\text{損金算入}} \right\} \times 40\% = 200$$

(2) 税効果会計の適用 (差異の解消)

(法人税等調整額)	400	(繰延税金資産)	400
-----------	-----	----------	-----

$$\text{※ } 1,000 \times 40\% = 400$$

解消した将来減算一時差異に対応する繰延税金資産を取り崩すとともに、X1年度から繰延べられていた法人税等を当期の費用として計上する。

3. 将来減算一時差異と繰延税金資産の対応

	X1年度末		X2年度末
税務上の簿価	4,000		0
会計上の簿価	3,000		0
差異	<u>1,000</u>	△1,000	<u>0</u>
(繰延税金資産)	400	△400	0)

2. 期間差異

(1) 将来減算一時差異

① 棚卸資産の評価損

税務上は、一定の事実が生じた場合を除き、棚卸資産の評価損の損金算入は認められない。このため、商品評価損を計上した事業年度においては損金不算入の税務調整がなされる（差異の発生）。当該評価損は、商品を売却や廃棄した際に損金算入が認められることになる（差異の解消）。

例題24-5 棚卸資産の評価損

以下の資料に基づいて、X1年度の財務諸表に計上される繰延税金資産及び法人税等調整額を求めなさい。

1. X0年度において、取得原価1,000千円の商品につき、有税処理により200千円の商品評価損を計上した（商品の貸借対照表価額：800千円）。当該商品はX1年度において、廃棄処分された。
2. X1年度において、取得原価700千円の商品につき、有税処理により300千円の商品評価損を計上した（商品の貸借対照表価額：400千円）。
3. 法人税等の法定実効税率は40%として、税効果会計を適用する。

解 答 （単位：千円）

1. X0年度の会計処理（差異の発生）

(1) 商品評価損の計上

（商品評価損）	200	（商品）	200
---------	-----	------	-----

(2) 税務上の処理

仕訳なし

※ 税務上は、商品評価損200が損金不算入となる。

(3) 税効果会計の適用

(繰延税金資産)	80	(法人税等調整額)	80
----------	----	-----------	----

※ $200 \times 40\% = 80$

将来減算一時差異につき、X0年度の法人税等を減額し、次期以降に繰延べる。なお、税効果会計に係る会計処理は、通常、決算整理で行われる。

2. X1年度の会計処理

(1) 商品の廃棄（差異の解消）

① 商品の廃棄

(商品廃棄損)	800	(商品)	800
---------	-----	------	-----

② 税務上の処理

(損金)	1,000	(商品)	1,000
------	-------	------	-------

※ 税務上の損金は1,000であり、会計上の廃棄損800との差額200 [= 1,000 - 800] は損金算入の調整が行われる。なお、当該金額は、X0年度に計上した商品評価損の金額であり、X0年度末時点の将来減算一時差異の金額である。

③ 税効果会計の適用

(法人税等調整額)	80	(繰延税金資産)	80
-----------	----	----------	----

※ $200 \times 40\% = 80$

(2) 商品評価損（差異の発生）

① 商品評価損の計上

(商品評価損)	300	(商品)	300
---------	-----	------	-----

② 税務上の処理

仕訳なし

③ 税効果会計の適用

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

※ $300 \times 40\% = 120$

3. 解法

(1) 会計上と税務上の帳簿価額

	X0年度末		X1年度末
税務上の簿価	1,000		700
会計上の簿価	800		400
差異	<u>200</u>	+100	<u>300</u>
(繰延税金資産)	80	+40	120

(2) 解答の金額

繰延税金資産： $300 \times 40\% = 120$

法人税等調整額： $(300 - 200) \times 40\% = 40$ (貸方)

なお、X1年度の税効果会計の適用については、以下のように仕訳をまとめることもできる。

(繰延税金資産)	40	(法人税等調整額)	40
----------	----	-----------	----

※ $\frac{300 \times 40\%}{\text{当期末}} - \frac{200 \times 40\%}{\text{前期末}} = 40$ 増加額

② 貸倒引当金

税務上、各事業年度の損金の額に算入すべきものは債務の確定したものに限られ、見積りによる費用の計上は認められない。このため、貸倒引当金の繰入額は、原則として損金不算入の税務調整がなされる（差異の発生）。当該貸倒引当金繰入額は、実際に債権が貸倒れたときに損金算入が認められることになる（差異の解消）。

例題24-6 貸倒引当金

以下の資料に基づいて、X1年度の財務諸表に計上される繰延税金資産及び法人税等調整額を求めなさい。

1. X0年度（会社設立年度）において、売掛金に対して有税処理により1,500千円の貸倒引当金を計上した。X1年度において、当該貸倒引当金の設定対象となった売掛金のうち、1,100千円が実際に貸倒れた。
2. X1年度において、差額補充法により、貸倒引当金を2,000千円繰入れた。
3. 法人税等の法定実効税率は40%として、税効果会計を適用する。

解 答（単位：千円）

1. X0年度の会計処理（差異の発生）

(1) 貸倒引当金の設定

（貸倒引当金繰入額）	1,500	（貸 倒 引 当 金）	1,500
------------	-------	-------------	-------

(2) 税務上の処理

仕訳なし

※ 税務上は、貸倒引当金繰入額1,500が損金不算入となる。

第24章 税効果会計

(3) 税効果会計の適用

(繰延税金資産)	600	(法人税等調整額)	600
----------	-----	-----------	-----

※ $1,500 \times 40\% = 600$

将来減算一時差異につき、X0年度の法人税等を減額し、次期以降に繰延べる。

2. X1年度の会計処理

(1) 債権の貸倒れ（差異の解消）

① 債権の貸倒れ

(貸倒引当金)	1,100	(売掛金)	1,100
---------	-------	-------	-------

② 税務上の処理

(損金)	1,100	(売掛金)	1,100
------	-------	-------	-------

※ 税務上は、貸倒れ時に損金算入が認められる。

③ 税効果会計の適用

(法人税等調整額)	440	(繰延税金資産)	440
-----------	-----	----------	-----

※ $1,100 \times 40\% = 440$

繰延べられていた法人税等のうち、差異解消分について法人税等を増額する。

(2) 貸倒引当金の設定（差異の発生）

① 貸倒引当金の設定

(貸倒引当金繰入額)	2,000	(貸倒引当金)	2,000
------------	-------	---------	-------

② 税務上の処理

仕訳なし			
------	--	--	--

③ 税効果会計の適用

(繰延税金資産)	800	(法人税等調整額)	800
----------	-----	-----------	-----

※ $2,000 \times 40\% = 800$

3. X1年度における貸倒引当金勘定

貸倒引当金			
貸倒れ	1,100	期首	} 差異の解消 1,100
期末		1,500	
	2,400	繰入額	2,000 } 差異の発生 2,000

X1年度末における将来減算一時差異は、X0年度に生じた差異のうち未解消の400とX1年度に発生した2,000の合計2,400となる。すなわち、貸倒引当金の金額そのものが将来減算一時差異となる。

4. 解法

(1) 会計上と税務上の帳簿価額

	X0年度末		X1年度末
税務上の簿価	0		0
会計上の簿価	<u>△1,500</u>		<u>△2,400</u>
差異	<u>1,500</u>	+900	<u>2,400</u>
(繰延税金資産)	600	+360	960

(2) 解答の金額

繰延税金資産：2,400×40% = 960

法人税等調整額：(2,400 - 1,500) × 40% = 360 (貸方)

なお、X1年度の税効果会計の適用については、以下のように仕訳をまとめることもできる。

(繰延税金資産) 360 (法人税等調整額) 360

※ $\frac{2,400 \times 40\%}{\text{当期末}} - \frac{1,500 \times 40\%}{\text{前期末}} = 360$ 増加額

③ 退職給付引当金

税務上、退職給付引当金の計上は認められないため、退職給付費用は損金不算入の税務調整がなされる（差異の発生）。当該退職給付費用は、実際に現金支出があったとき（退職一時金制度：退職金支払時、企業年金制度：掛金拠出時）に損金算入が認められることになる（差異の解消）。

例題24－7 退職給付引当金

以下の資料に基づいて、X1年度の財務諸表に計上される繰延税金資産及び法人税等調整額を求めなさい。

1. X0年度（会社設立年度）において、退職一時金制度に基づく退職給付費用及び退職給付引当金を1,300千円計上した。X0年度において、退職金の支払いはなかった。
2. X1年度における退職金の支払額は200千円であった。また、X1年度に退職給付費用1,400千円を計上し、退職給付引当金は2,500千円となった。
3. 法人税等の法定実効税率は40%として、税効果会計を適用する。

解 答（単位：千円）

1. X0年度の会計処理（差異の発生）

(1) 退職給付費用の計上

（退職給付費用）	1,300	（退職給付引当金）	1,300
----------	-------	-----------	-------

(2) 税務上の処理

仕訳なし

※ 税務上は、退職給付費用1,300が損金不算入となる。

(3) 税効果会計の適用

(繰延税金資産)	520	(法人税等調整額)	520
----------	-----	-----------	-----

$$\ast 1,300 \times 40\% = 520$$

将来減算一時差異につき、X0年度の法人税等を減額し、次期以降に繰延べる。

2. X1年度の会計処理

(1) 退職金の支払い（差異の解消）

① 退職金の支払い

(退職給付引当金)	200	(現金預金)	200
-----------	-----	--------	-----

② 税務上の処理

(損金)	200	(現金預金)	200
------	-----	--------	-----

※ 税務上は、退職金支払時に損金算入が認められる。

③ 税効果会計の適用

(法人税等調整額)	80	(繰延税金資産)	80
-----------	----	----------	----

$$\ast 200 \times 40\% = 80$$

繰延べられていた法人税等のうち、差異解消分について法人税等を増額する。

(2) 退職給付費用の計上（差異の発生）

① 退職給付費用の計上

(退職給付費用)	1,400	(退職給付引当金)	1,400
----------	-------	-----------	-------

② 税務上の処理

仕訳なし

③ 税効果会計の適用

(繰延税金資産)	560	(法人税等調整額)	560
----------	-----	-----------	-----

$$\ast 1,400 \times 40\% = 560$$

3. X1年度における退職給付引当金勘定

退職給付引当金			
支払い	200	期首	} 差異の解消 200
期末		1,300	
	2,500	費用	1,400
			} 差異の発生 1,400

X1年度末における将来減算一時差異は、X0年度に生じた差異のうち未解消の1,100とX1年度に発生した1,400の合計2,500となる。すなわち、退職給付引当金の金額そのものが将来減算一時差異となる。

4. 解法

(1) 会計上と税務上の帳簿価額

	X0年度末		X1年度末
税務上の簿価	0		0
会計上の簿価	<u>△1,300</u>		<u>△2,500</u>
差異	<u>1,300</u>	+1,200	<u>2,500</u>
(繰延税金資産)	520	+480	1,000

(2) 解答の金額

繰延税金資産：2,500×40% = 1,000

法人税等調整額：(2,500 - 1,300) × 40% = 480 (貸方)

なお、X1年度の税効果会計の適用については、以下のように仕訳をまとめることもできる。

(繰延税金資産) 480 (法人税等調整額) 480

※ $\frac{2,500 \times 40\%}{\text{当期末}} - \frac{1,300 \times 40\%}{\text{前期末}} = 480$ 増加額

④ 未払事業税

事業税は、課税所得の算定上、損金に算入されることになる。しかし、未払額を費用計上する決算時においては損金算入が認められず、損金不算入の税務調整がなされる（差異の発生）。当該未払事業税は、実際に納付する事業年度において損金算入が認められることになる（差異の解消）。

例題24-8 未払事業税

以下の資料に基づいて、X1年度の財務諸表に計上される繰延税金資産及び法人税等調整額を求めなさい。

- X0年度（会社設立年度）末において、未払事業税を1,400千円計上した。
X1年度において、当該事業税を納付した。
- X1年度末において、未払事業税を1,000千円計上した。
- 法人税等の法定実効税率は40%として、税効果会計を適用する。

解 答（単位：千円）

1. X0年度の会計処理（差異の発生）

(1) 事業税の計上

（法人税等）	1,400	（未払法人税等）	1,400
--------	-------	----------	-------

(2) 税務上の処理

仕訳なし

※ 税務上は、事業税1,400が損金不算入となる。

(3) 税効果会計の適用

（繰延税金資産）	560	（法人税等調整額）	560
----------	-----	-----------	-----

※ $1,400 \times 40\% = 560$

第24章 税効果会計

2. X1年度の会計処理

(1) 事業税の納付（差異の解消）

① 事業税の納付

(未払法人税等)	1,400	(現金預金)	1,400
----------	-------	--------	-------

② 税務上の処理

(損金)	1,400	(現金預金)	1,400
------	-------	--------	-------

※ 税務上は、事業税納付時に損金算入が認められる。

③ 税効果会計の適用

(法人税等調整額)	560	(繰延税金資産)	560
-----------	-----	----------	-----

※ 事業税に係る期間差異は、納付することによって、全額解消する。

(2) 事業税の計上（差異の発生）

① 事業税の計上

(法人税等)	1,000	(未払法人税等)	1,000
--------	-------	----------	-------

② 税務上の処理

仕訳なし			
------	--	--	--

③ 税効果会計の適用

(繰延税金資産)	400	(法人税等調整額)	400
----------	-----	-----------	-----

※ $1,000 \times 40\% = 400$

3. 解法

(1) 会計上と税務上の帳簿価額

負債の金額に着目すると、未払事業税の金額そのものが将来減算一時差異になる。

	X0年度末		X1年度末
税務上の簿価	0		0
会計上の簿価	△1,400		△1,000
差異	<u>1,400</u>	△400	<u>1,000</u>
(繰延税金資産)	560	△160	400)

(2) 解答の金額

繰延税金資産：1,000×40% = 400

法人税等調整額：(1,000 - 1,400) × 40% = △160 (借方)

なお、X1年度の税効果会計の適用については、以下のように仕訳をまとめることもできる。

(法人税等調整額) 160 (繰延税金資産) 160

※ $\frac{1,000 \times 40\%}{\text{当期末}} - \frac{1,400 \times 40\%}{\text{前期末}} = \triangle 160$ 減少額