

# 税効果会計に関する実務上の課題への対応に関する考察 —繰延税金資産の回収可能性がないと判断された場合の会計処理を中心として—

榮田 悟志<sup>a</sup>

<sup>a</sup> 湘北短期大学非常勤講師

## 【抄録】

四半期特有の税金費用に関する会計処理、その他有価証券評価差額金に係る税効果会計、子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異に関する税効果会計に関して、繰延税金資産の回収可能性がない場合の会計処理を考察した。繰延税金資産の回収可能性があると判断して会計処理を行っていたが、経営環境が急激に大きく変動した場合、繰延税金資産の回収可能性がないと判断されたことにより、繰延税金資産の取崩しに伴う会計処理の論点は、単に税効果会計を適用しないというだけの問題ではないことから、考え方を含めて会計処理を検討した。

## 【キーワード】

税効果会計、一時差異等、繰延税金資産、回収可能性なし、四半期特有の会計処理、評価差額

### 1. はじめに

本稿は、繰延税金資産の回収可能性が認められる場合と認められない場合に関する実務における税効果会計を考察する。従って、回収可能性そのものを検討することは含まない。本稿では、四半期特有の税金費用に関する会計処理、その他有価証券評価差額金に係る税効果会計、子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異に関する税効果会計を取り上げた。コロナウィルスの影響により、繰延税金資産の計上が認められなくなる状況が増えることも予想され、また、取り上げた論点は実務的には重要な会計処理であり、繰延税金資産の計上が認められない場合にはどのような会計処理を行うべきかに関して、考え方から整理することによって実務的貢献に加え、

理論的な整合性に関する学術的貢献を提供するものとする。

### 2. 四半期特有の会計処理

四半期財務諸表における税金費用の計算及び税効果会計については、年度決算と同様の方法により計算することを原則とするが、税金費用については、四半期会計期間を含む年度の税引前当期純利益<sup>1</sup>に対する税効果会計適用後の実効税率を合理的に見積り、税引前四半期純利益に当該見積実効税率を乗じて計算することができると規定されている<sup>2</sup>。「見積実効税率＝予想年間税金費用÷予想年間税引前当期純利益」で算定され、「予想年間税金費用＝（予想年間税引前当期純利益±一時差異等に該当しない項目）×法定実効税率」で算

定される<sup>3</sup>。

### (1) 見積実効税率

見積実効税率の算定方法は、連結に含まれる各会社それぞれについて算定する必要がある<sup>4</sup>。しかしながら、子会社であっても、相当な規模の会社ではない場合、子会社単体の予想年間税引前当期純利益を策定していない場合もあるし、連単倍率を考えて、親会社の影響が大きい場合には、親会社の見積実効税率を連結会社の全てに適用することも考えられる。重要性を加味した会計処理であるため、子会社の重要性に応じて、見積実効税率を算定しなければならない子会社を毎期見直す必要がある。ただし、外形標準課税適用対象法人か否かによって法定実効税率も大きく異なるため、税率の違いも考慮する必要もある。

見積実効税率を使用した四半期特有の会計処理を行う際に、各四半期の税金費用に均等割りを考慮するか否かが問題となる。会計基準等によれば均等割りについては直接触れられていないことから、均等割りを入れるか否かの判断に関しては、均等割りが税金費用に対して占める割合が大きいか否かに関係する。前年度末時点において均等割りの影響が大きい場合には、見積実効税率の計算過程で考慮して、見積実効税率を算定することが理論的な整合を有すると考えられる。ただし、均等割りの影響が重要とはいえない場合には、各四半期に所得割りとして見積実効税率によって算定した金額と均等割りの合計を税金費用とすることは問題ないと考えられる。

また、見積実効税率の算定においては、進行期の課税所得をマイナスにさせる要因である前期末に計上されている繰延税金資産の解消額や将来加算一時差異の発生のうち、重要なものを考慮する必要がある。例えば、前期末以前において子会社株式に関する評価損が別表五に計上されていた場

合で、進行期に子会社株式を売却することによって、別表四で認容減算される場合などが該当する。この場合には、当期の年度末に計算される課税所得が減算され税金費用が減少することから、見積実効税率も小さくなる。これは、法定実効税率と見積実効税率との乖離を大きくする要因となり、税引前当期純利益が多くなればなるほど乖離が大きくなるという問題が生じる。

### (2) 予想年間税引前当期純利益がマイナスの場合

四半期特有の会計処理は、予想年間税引前当期純利益がプラスであることを前提とする簡便的な会計処理である<sup>5</sup>。このため、各四半期期末時点において、予想年間税引前当期純利益がプラスでなければ、見積実効税率を算定することができないことから、予想年間税引前当期純利益がマイナス、すなわち予想年間税引前当期純損失の場合には法定実効税率を用いて、税金費用を計上することになる<sup>6</sup>。つまり、四半期税引前当期純利益若しくは四半期税引前当期純損失に法定実効税率を乗じて税金費用を算定することになる。四半期税引前当期純利益に法定実効税率を乗じる場合には、借方に税金費用、貸方に未払法人税等が計上されるため、感覚的にも理解がし易い。問題は、四半期税引前当期純損失の場合には、法定実効税率を乗じると、貸方に税金費用、借方に繰延税金資産が計上される<sup>7</sup>。四半期税引前当期純損失なので、未収還付法人税等が計上されるイメージである。しかしながら、当該会計処理は、年度末にはプラスの税引前当期純利益が計上されると予測されることが前提となる会計処理である。理由としては、各四半期ごとに季節の変動があり、各四半期では税引前当期純損失を計上したとしても、年間の税引前当期純利益はプラスであれば、各四半期のマイナスの税金費用は、年度末には解消されるという暫定的な処理の一環としての位置づけで

あると考えられる。さらに、各四半期末における年度末の予想税引前当期純利益がプラスと見込まれる場合であり、かつ、繰延税金資産の回収可能性に問題がない会社でなければ、各四半期の税引前当期純利益がマイナスとなった場合に、税金費用はマイナスを計上し、同額の繰延税金資産の計上は認められないのである。これは、繰延税金資産の回収可能性の問題に派生し、繰延税金資産を計上することが妥当であることが、会計処理要件として要求される。将来、課税所得を生む力のある会社であり、繰延税金資産の計上が許容される会社であることが理由として考えられる。従って、四半期当期純損失の場合、期首の繰延税金資産と合わせて、繰延税金資産が回収可能な範囲で計上されることになる。このため、繰延税金資産の回収可能性が認められない場合には、四半期当期純損失に対する税金費用は計上されないことも考えられる。

### (3) 各四半期末における繰延税金資産の回収可能性の検討

各四半期末における繰延税金資産の回収可能性の判断における簡便的な取扱いとして、重要な企業結合や事業分離、業績の著しい好転又は悪化、その他経営環境の著しい変化が生じておらず、かつ、一時差異等の発生状況について前年度末から大幅な変動がないと認められる場合には、繰延税金資産の回収可能性の判断にあたり、前年度末の検討において使用した将来の業績予測やタックス・プランニングを利用することができる<sup>8</sup>。また、重要な企業結合や事業分離、業績の著しい好転又は悪化、その他経営環境に著しい変化が生じ、又は、一時差異等の発生状況について前年度末から大幅な変動があると認められる場合には、繰延税金資産の回収可能性の判断にあたり、財務諸表利用者の判断を誤らせない範囲において、前年度末

の検討において使用した将来の業績予測やタックス・プランニングに、当該著しい変化又は大幅な変動による影響を加味したものを使用することができる<sup>9</sup>。

しかし、間便法を利用していたとしても、各四半期末において、経営環境等に関して前期末から大幅な変動があると認められる場合には、前期末に使用した業績予測に大幅な変動を加味するというよりは、状況に応じて、新たに繰延税金資産の回収可能性について検討する必要がある。具体的には、第1四半期末において、前期末の予測から大きく変動する場合もある。今回のコロナ下の状況においては、緊急事態宣言も含めて、3か月前には予測できない程、経営環境が大きく変動した例もある。年度末の利益予測も不透明であり予測を立てることが難しい状況の企業も存在する。決算期によっては、第1四半期は予想年間税引前当期純利益がプラスであり、見積実効税率を使用して第1四半期の税金費用を計上していたが、第2四半期になり、予想年間税引前当期純利益がマイナスの着地見込となったため、四半期の税金費用の計算に、見積実効税率が使用できなくなり、法定実効税率を使用することになり、さらに、第2四半期税引前当期純損失であったことから、税金費用のマイナス計上と繰延税金資産の計上に関する回収可能性の判断を行う必要がある。この判断は前期末の状況と経営環境等が異なっているため、前期末の判断材料を使用することなく、第2四半期における将来の業績予測を使用しなければならず、結果として、前期末及び第1四半期に計上していた繰延税金資産を取崩し、第2四半期税引前当期純損失に対する繰延税金資産も計上することができないという事態が考えられる。

以上より、経営環境によっては、各四半期ごとに繰延税金資産の回収可能性を検討して、前期末に計上した繰延税金資産を取り崩し、四半期税引

前当期純損失に対応する新たな繰延税金資産の計上も許されないという状況がある事を認識しておくべきである。

### 3. 資産及び負債に関する評価差額に関する考察

資産及び負債に関する評価替えについて、回収可能性が認められない場合で、繰延税金資産を計上することができない場合の税効果会計の処理について、個別会計と連結会計を比較する。個別会計については資産の評価替えに関する会計処理であるその他有価証券の時価評価差額に関する税効果会計を考察し、連結会計については子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異の取扱いの会計処理を考察する。いずれの会計処理についても繰延税金資産の回収可能性が認められない場合を前提とした会計処理の違いを考察し、税効果会計の適用に関する考え方の相違を導き出す。

#### (1) 繰延税金資産の回収可能性が認められない場合

その他有価証券に係る評価差額が評価損であり、回収可能性が認められれば評価損に対して繰延税金資産を計上することになるが、会社分類が4でスケジューリング不能の場合や会社分類が5の場合には、繰延税金資産の回収可能性が認められないとしてその他有価証券評価差額金に係る繰延税金資産を計上することができない<sup>10</sup>。

また、過年度にその他有価証券に関して、減損処理を行った銘柄については、会社分類が1以外の会社は、当該減損処理を行ったその他有価証券が評価損となった場合には回収可能性がないとして繰延税金資産を認識してはならず、評価益となった場合には繰延税金負債を認識することとなる<sup>11</sup>。

#### (2) その他有価証券評価差額金に係る税効果について

その他有価証券の時価評価差額であるその他有価証券評価差額金は、全部純資産直入法の場合には、純資産の部に計上され、部分純資産直入法の場合、評価差額がプラスであれば純資産の部に計上され、評価差額がマイナスであれば評価損として損益計算書に計上される。しかしながら、いずれの会計処理方法であっても、翌期首に洗替処理されることから<sup>12</sup>、その他有価証券評価差額金の性質は、資産を時価評価した結果としての、未実現の評価差額である。その他有価証券評価差額金に係る税効果会計の意義は、会計上の評価額が時価で、税務上の評価額が取得原価等<sup>13</sup>であることから、資産負債法によると一時差異が把握され、当該一時差異に対して税効果額が認識される。評価差額がプラスであれば、将来の売却益に対する税金負担の増加額を示すことになり、評価差額がマイナスであれば、将来の売却損に対する税金負担の軽減額を示すことになる。このような理由でその他有価証券評価差額金に対する税効果会計を認識している。

#### (3) 会計処理の相違

その他有価証券に係る時価評価差額が評価損となった場合の、その他有価証券評価差額金に係る税効果会計を検討する。数値例として、10,000の評価損、税率は30%とする。

まずは、繰延税金資産の回収可能性に問題がない場合の税効果会計は以下になる<sup>14</sup>。

全部純資産直入法

|     |              |       |
|-----|--------------|-------|
| (借) | その他有価証券評価差額金 | 7,000 |
|     | 繰延税金資産       | 3,000 |

|     |         |        |
|-----|---------|--------|
| (貸) | その他有価証券 | 10,000 |
|-----|---------|--------|

部分純資産直入法

|     |            |        |
|-----|------------|--------|
| (借) | その他有価証券評価損 | 10,000 |
|     | 繰延税金資産     | 3,000  |

|     |         |        |
|-----|---------|--------|
| (貸) | その他有価証券 | 10,000 |
|     | 法人税等調整額 | 3,000  |

次に、繰延税金資産の回収可能性に問題があり、繰延税金資産を計上することができない場合、税効果会計適用の仕訳がないことになる。

全部純資産直入法

|     |              |        |
|-----|--------------|--------|
| (借) | その他有価証券評価差額金 | 10,000 |
|-----|--------------|--------|

|     |         |        |
|-----|---------|--------|
| (貸) | その他有価証券 | 10,000 |
|-----|---------|--------|

部分純資産直入法

|     |            |        |
|-----|------------|--------|
| (借) | その他有価証券評価損 | 10,000 |
|-----|------------|--------|

|     |         |        |
|-----|---------|--------|
| (貸) | その他有価証券 | 10,000 |
|-----|---------|--------|

なお、部分純資産直入法においては、別表四で否認され別表五に残高として計上されるため、将来減算一時差異として把握されることから、注記において一時差異として計上し、評価性引当額を計上する必要がある。全部純資産直入法の場合、その他有価証券評価差額金に係る将来減算一時差異が生じているため、注記については、その他有価証券評価差額金に係る繰延税金資産を計上し、同額の評価性引当額を計上して、繰延税金資産は生じていないとすることが理論的には正しいと考えられる。これを仕訳で表現するとすれば借方に繰延税金資産、貸方に評価性引当額となる。また、注記で評価性引当額を計上するが、具体的にどの繰延税金資産に対する評価性引当額が計上されているかわからないという欠点もあることから、注

記では計上した繰延税金資産に対して個別に評価性引当額を計上することが望ましいが現実の実務においてはなされていない。

ここで、全部純資産直入法の場合でその他有価証券に係る時価評価差額が評価損となった場合、評価損に関して税効果額として繰延税金資産を計上したとしても、損益計算書に影響は与えず、さらに税効果額については、その他有価証券評価差額金に係る税効果額は独立して考えなければならず、他の一時差異等に関する繰延税金資産の計上プロセスとは違うことから、繰延税金資産として計上できるのではないかとの問題が生じる。これは、当該税効果額が資産として計上されるか、純資産のマイナスとして計上されるかの違いであり、いずれに計上するべきかが問題となる。

まずは、その他有価証券に係る時価評価差額が評価損となった場合で繰延税金資産を計上することができる場合の繰延税金資産であるが、討議資料ではあるものの、財務会計の概念フレームワークの資産の定義に照らして検討する。「資産とは、過去の取引または事象の結果として、報告主体が支配している経済的資源をいう<sup>15)</sup>」である。経済的資源とは、報告主体が経済的資源を利用し、そこから生み出される便益を享受できる状態<sup>16)</sup>をいい、売却損による将来の税金費用の減額を意味することから資産の定義を満たす。繰延税金資産を計上することができる場合には、将来の課税所得の十分性が要件となっていることから、将来の課税所得からの税金費用の減額をもたらすという意味での蓋然性要件<sup>17)</sup>も満たす。次に、繰延税金資産の回収可能性に問題があり、繰延税金資産を計上することができない場合には、当該評価損に係る税効果額に関しては、経済的便益とはならず資産の定義を満たすことができないと考えられる。以上の繰延税金資産の資産性の検討より、繰延税金資産の回収可能性が認められない場合、その他

有価証券の売却等により実現損失が計上されたとしても、税金費用を減額させる効果がないとして、繰延税金資産の資産性は否定され、繰延税金資産を計上してはならない。ゆえにその他有価証券評価差額金として純資産のマイナスとして計上することが妥当といえる。

なお、部分純資産直入法を採用している場合のその他有価証券に係る時価評価差額が評価損となった場合には、他の一時差異等と含めて考えることができるが、それ以外の場合には、その他有価証券に係る時価評価差額に関する税効果会計の適用は、法人税等調整額が計上されないことから他の一時差異等とは独立して検討しなければならないことにも注意が必要となる。

(4) 子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異の取扱い

連結財務諸表固有の一時差異の取扱いである、子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異の取扱いを見ていく。税効果会計に係る会計基準の適用指針第18項<sup>18</sup>は、以下のよう規定されている。

18. 資本連結手続において、子会社の資産（又は負債）を時価評価し、評価減（又は評価増）が生じた場合、当該評価減（又は評価増）に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異について、第8項(3)に従って回収可能性を判断し繰延税金資産を計上する（〔設例3〕）。

また、資本連結手続において、子会社の資産（又は負債）を時価評価し、評価増（又は評価減）が生じた場合、当該評価増（又は評価減）に係る連結財務諸表固有の将来加算一時差異について、繰延税金負債を計上する（〔設例3〕）。

子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異が評価減の場合で、繰延税金資産の回収可能性が認められない場合、その他有価証券評価差額金の時価評価差額に係る一時差異と同様の会計処理、すなわち評価損の全額を評価差額とすると、投資と資本相殺消去時におけるのれんの金額が変動することから問題が生じてしまうことから、子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額は、税効果考慮後の金額とする必要がある。しかしながら、回収可能性が認められないため、繰延税金資産を計上することができないことから、以下の考え方が導き出される。数値例として、子会社の支配獲得時における土地の簿価が50,000であり、土地の時価が30,000であり、20,000の評価損が生じているとする。税率は30%であり、子会社の他の資産及び負債の簿価と時価は一致している。この場合、投資と資本の相殺消去の対象となる評価差額は14,000となる。

① 資産及び負債の修正とする考え方

|     |         |        |
|-----|---------|--------|
|     | 評 価 差 額 | 20,000 |
| (借) | 土 地     | 6,000  |

|     |         |        |
|-----|---------|--------|
|     | 土 地     | 20,000 |
| (貸) | 評 価 差 額 | 6,000  |

評価差額について税効果会計を考慮した後の金額とするために、評価差額×税率分につき、土地を減額することにより修正する必要がある。なお、土地以外で修正する方法がなく、評価性引当額と計上したとしても、最終的には土地から減額するほかないともいえる。この考え方によると、のれんの金額は正確になるが、土地の金額については不正確な金額となり総額主義の原則を満たすことができなくなる。しかしながら、損益にインパクトを与えることがない。

② 法人税等調整額による修正とする考え方

|     |         |        |
|-----|---------|--------|
| (借) | 評価差額    | 20,000 |
|     | 法人税等調整額 | 6,000  |

|     |      |        |
|-----|------|--------|
| (貸) | 土地   | 20,000 |
|     | 評価差額 | 6,000  |

評価差額について税効果会計を考慮した後の金額とするために、評価差額×税率分につき、法人税等調整額を計上することにより修正する必要がある。この考え方によると、のれんの金額は正確になるが、法人税等調整額という損益にインパクトを与えてしまうこととなる。しかしながら、土地の金額について時価で財務諸表に計上することが可能となる

③ 親会社の資本剰余金の修正とする考え方

|     |       |        |
|-----|-------|--------|
| (借) | 評価差額  | 20,000 |
|     | 資本剰余金 | 6,000  |

|     |      |        |
|-----|------|--------|
| (貸) | 土地   | 20,000 |
|     | 評価差額 | 6,000  |

評価差額について税効果会計を考慮した後の金額とするために、評価差額×税率分につき、親会社の資本剰余金のマイナスを計上することにより修正する必要がある。この考え方によると、のれんの金額は正確になるが、投資と資本の相殺消去における連結修正仕訳において、親会社の資本剰余金にインパクト与えてしまうこととなる。しかしながら、土地の金額について時価で財務諸表に計上することが可能となる。

いずれの考え方によっても、資本連結に伴う投資と資本の相殺消去を行うことから、子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異は税効果会計考慮後の金額とする必要があり、さらに、投資と資本の相殺消去の金額を決定するという会計処理の問題であることから、注記で表示される評価性引当額で処理するという問題では

ない。子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額は、子会社の支配獲得時の資本として投資と資本の相殺消去の対象となるという特殊な状況とも考えられる。

(5) 支配獲得時には回収可能性が認められていたが、翌年度以降に回収可能性が認められなくなった場合

次に、過年度に支配獲得を行い、支配獲得時には、子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異が評価損であり、繰延税金資産の回収可能性に問題はなかったが、数年後、繰延税金資産の回収可能性に問題があり、繰延税金資産を計上することができなくなった場合を考える。先ほど例と同じく、子会社の支配獲得時における土地の簿価が50,000であり、土地の時価が30,000であり、20,000の評価損が生じているとする。税率は30%であり、子会社の他の資産及び負債の簿価と時価は一致している。この場合、投資と資本の相殺消去の対象となる評価差額は14,000となる。

① 支配獲得時（繰延税金資産の回収可能性は認められる。）

|     |        |        |
|-----|--------|--------|
| (借) | 評価差額   | 14,000 |
|     | 繰延税金資産 | 6,000  |

|     |    |        |
|-----|----|--------|
| (貸) | 土地 | 20,000 |
|-----|----|--------|

② 支配獲得時の翌期以降（繰延税金資産の回収可能性が認められなくなった場合。）

i) 支配獲得時の仕訳を開始仕訳として引き継ぐ

|     |        |        |
|-----|--------|--------|
| (借) | 評価差額   | 14,000 |
|     | 繰延税金資産 | 6,000  |

|     |    |        |
|-----|----|--------|
| (貸) | 土地 | 20,000 |
|-----|----|--------|

ii) 繰延税金資産を取り崩す

|             |       |
|-------------|-------|
| (借) 法人税等調整額 | 6,000 |
|-------------|-------|

|            |       |
|------------|-------|
| (貸) 繰延税金資産 | 6,000 |
|------------|-------|

支配獲得時の仕訳を開始仕訳として引き継いで、繰延税金資産を取り崩す必要がある。繰延税金資産を取り崩す際の相手勘定としては、上記で検討したように、土地、法人税等調整額、資本剰余金と考えられる。しかしながら、今まで計上していた資産である繰延税金資産の資産性が認められなくなり、資産に棄損が生じた場合には、評価損として計上することが会計処理としては妥当である。また、「子会社の資産及び負債の時価評価により生じた評価差額に係る一時差異について、子会社において税率が変更されたことによる繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額は、当該税率が変更された連結会計年度において、法人税等調整額を相手勘定として計上する<sup>19)</sup>。」とされている。子会社の資産及び負債の時価評価により生じた評価差額に係る一時差異に税率変更に伴う差額に関しては、投資と資本の相殺消去の対象となった評価差額を変動させることができないことから、資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等を直接純資産の部に計上する場合及び、その他の包括利益で認識した上で純資産の部のその他の包括利益累計額に計上する場合には法人税等調整額による修正ではなく、税率変更による影響額をそれぞれ純資産の部又は包括利益に直接計上する会計処理<sup>20)</sup>とは異なる会計処理となっている。

以上より、支配獲得時における子会社の資産及び負債の時価評価による評価差額に係る一時差異が評価損である場合で、支配獲得時に繰延税金資産の回収可能性に問題があり、繰延税金資産の計上ができない場合、及び支配獲得時には回収可能

性が認められていたが、翌年度以降に回収可能性が認められなくなった場合には、繰延税金資産を取り崩す際の相手勘定は法人税等調整額が妥当すると考える。

#### 4. おわりに

本稿では繰延税金資産の回収可能性が認められる場合と認められない場合という2つのケースに大きく分けて検討したが、実際には、繰延税金資産の回収可能性に応じて、繰延税金資産の計上が認められる範囲で計上されることに留意されたい。しかしながら、繰延税金資産の回収可能性が認められる場合と認められない場合という極論を議論することは基本でもあり有意義である。

通常、税金資産の回収可能性に問題がないという前提で税効果会計を適用しており、繰延税金資産の回収可能性が認められない場合には、税効果会計の会計処理が異なり、単に税効果会計の仕訳を行わないという問題ではないことも本稿を通じて確認することができた。特にコロナ下においては、四半期ごとに企業の状況が急変することから、適正なディスクロージャーの確保の観点からは繰延税金資産の回収可能性が認められない場合の税効果会計にも注意を傾けておくことは必要である。

#### 注

- 1 連結損益計算書の表示は税金等調整前当期純利益であるが、本稿では、税金費用を控除する前の利益を税引前当期純利益として記載する。
- 2 企業会計基準委員会（2020年3月）「企業会計基準第12号 四半期財務諸表に関する会計基準」第14項。
- 3 企業会計基準委員会（2018年2月）「企業会計基準適用指針第29号 中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針」第12項。
- 4 前掲注2、第14項。
- 5 前掲注3、第14項(1)。
- 6 前掲注3、第15項。

## 税効果会計に関する実務上の課題への対応に関する考察

- 7 前掲注3、[設例5]2(2)②。
  - 8 企業会計基準委員会（2020年3月）「企業会計基準適用指針第14号 四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」第16項。
  - 9 前掲注8、第17項。
  - 10 企業会計基準委員会（2018年2月）「企業会計基準適用指針第26号 繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」第38項から第41項。
  - 11 前掲注10、第38項(2)なお書き。
  - 12 強制評価減の場合の評価損を除く。
  - 13 強制評価減実施後の帳簿価額を含む。
  - 14 一時差異等がその他有価証券の1銘柄のみに存在する場合を前提とする。
  - 15 企業会計基準委員会（2006年12月）「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」第3章第4項。
  - 16 前掲注15、第3章第4項注釈(2)。
  - 17 前掲注15、第4章第6項。
  - 18 企業会計基準委員会（2018年2月）「企業会計基準適用指針第28号 税効果会計にかかる会計基準の適用指針」第18項。
  - 19 前掲注18、第52項。
  - 20 前掲注18、第51項。
- 計実務」中央経済社  
内田浩徳（2010年）「アメリカ税効果会計における評価性引当金設定の意味：年金会計・退職後医療給付会計を中心に」『同志社商学』商学部創立60周年記念号  
内田浩徳（2014年）「我が国における繰延税金の計上傾向：アメリカ税効果会計との比較を通じて」『同志社商学』65巻6号  
齋藤真哉（1999）『税効果会計論』森山書店

## 参考文献

- 企業会計審議会（1998年10月）「税効果会計に係る会計基準」  
企業会計基準委員会（2020年3月）「企業会計基準第12号 四半期財務諸表に関する会計基準」  
企業会計基準委員会（2020年3月）「企業会計基準適用指針第14号 四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」  
企業会計基準委員会（2018年2月）「企業会計基準適用指針第26号 繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」  
企業会計基準委員会（2018年2月）「企業会計基準適用指針第28号 税効果会計にかかる会計基準の適用指針」  
企業会計基準委員会（2018年2月）「企業会計基準適用指針第29号 中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針」  
企業会計基準委員会（2006年12月）「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」  
EY 新日本有限責任監査法人編（2019年）「Q&A 税効果会計の実務」中央経済社  
あずさ監査法人編（2018年）「徹底解説 税効果会計の実務」中央経済社  
PwC あらた監査法人（2016年）「繰延税金資産の会

Considerations for Addressing Practical Issues Related to Tax Effect Accounting  
— Focusing on accounting treatment in cases where deferred tax assets are judged to be unrecoverable —

Satoshi SAKAEDA

**【abstract】**

In the case of sudden and significant changes in the business environment, the issue of accounting for tax effects due to the judgment that deferred tax assets are not recoverable is not simply a matter of not applying tax effect accounting, so the accounting treatment including the concept was examined.

**【key words】**

Tax Effect Accounting, Temporary Differences, Deferred Tax Assets, No Recoverability, Processing Specific to the Quarter, Net Unrealized Gains on Securities