

# 法人税の性質と税効果会計

## 1 会計と税法の仕訳のタイミング

会計 … 少しぐらい予測が入ってもいいから早め早めに仕訳をしよう！

税法 … 予測で国民の財産権は侵害できないから、すべての事実が確定してから仕訳をしよう！

(例) 当期において 5,000 円で仕入れた商品があるが、当期末現在売れ残っている (翌期に入り 4,000 円で販売)。この商品の当期末現在の時価は 4,000 円である。

	会 計				税 法			
当期仕入時	商 品	5,000	現 金	5,000	商 品	5,000	現 金	5,000
当期決算時	商品評価損	1,000	商 品	1,000	仕訳なし			
翌期販売時	現 金	4,000	商 品	4,000	現 金	4,000	商 品	5,000
					商品販売損	1,000		

## 2 法人税の性質

法人税をどのように考えるかで、以下の 2 つの説があります。

### <利益処分説>

法人税は、企業が所得を獲得した場合にのみ課される税金です。法人税を費用と捉えるのであれば、企業が黒字であろうが赤字であろうが法人税が課されるはずですが、赤字の場合には法人税が課されません。

よって、利益を獲得した場合にのみ課される、つまり、利益処分と捉える考え方です。

### <費用説>

企業は、営業活動を行って利益を獲得するわけですが、その営業活動は会社法をはじめとした様々な法律に則って行われています。法律のせいで自由な企業活動が制限されている、と捉えることもできますが、法律のおかげで安全かつ円滑に企業活動が行うことができている、と捉えることも可能です。このように、企業は様々な法律の保護の下、企業活動が行えているのですから、それに対するコスト（法人税）を負担すべき、という考え方です。

## 3 費用と損失の違い

費用 … 収益との対応 **あり**

損失 … 収益との対応 **なし**

#### 4 なぜ損益計算書に「当期純利益」が2つあるの？

損益計算書にはいろいろな利益が記載されますが、当期純利益だけ2回記載されています。なぜ『(税引前)当期純利益』と『当期純利益』は、名称を変えずに同じ『当期純利益』を名乗っているのでしょうか。

##### 損益計算書

メイプル株式会社 自〇〇年〇〇月〇〇日 至〇〇年〇〇月〇〇日 (単位：千円)

摘 要	金 額	
I 売 上 高		5,000,000
II 売 上 原 価		3,800,000
<b>売 上 総 利 益</b>		1,200,000
III 販売費及び一般管理費		980,000
<b>営 業 利 益</b>		220,000
IV 営 業 外 収 益		
受 取 利 息	8,000	
有 価 証 券 利 息	1,200	
投 資 不 動 産 賃 貸 料	600	9,800
V 営 業 外 費 用		
支 払 利 息	42,000	
雑 損 失	200	42,200
<b>経 常 利 益</b>		187,600
VI 特 別 利 益		
固 定 資 産 売 却 益	1,600	1,600
VII 特 別 損 失		
固 定 資 産 除 却 損	900	900
<b>税 引 前 当 期 純 利 益</b>		188,300
法 人 税、住 民 税 及 び 事 業 税		71,000
<b>当 期 純 利 益</b>		117,300

## 5 税効果会計

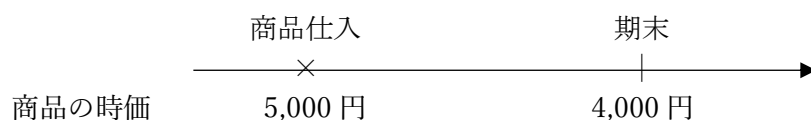
### 【「繰延法」と「資産負債法」】

繰延法 … 会計と税法の損益のズレに着目する方法

資産負債法 … 会計と税法の資産・負債の簿価のズレに着目する方法

それでは、繰延法と資産負債法の比較をしてみましょう。

(例1) 5,000円で仕入れた商品の時価が期末時点で4,000円に下落している。  
法定実効税率は30%とします。



#### (1) 繰延法 (分記法)

	会 計		税 法	
仕入時	商 品 5,000	現 金 5,000	商 品 5,000	現 金 5,000
期末時	商 品 評 価 損 1,000	商 品 1,000	仕訳なし	
	繰延税金資産 300	法人税等調整額 300		

※ 期末時に、会計と税務で損益（費用）の額にズレが生じていますから、税効果会計が適用されます。

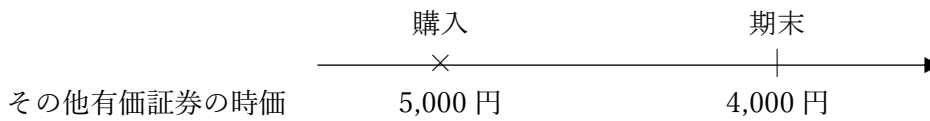
#### (2) 資産負債法 (分記法)

	会 計		税 法	
仕入時	商 品 5,000	現 金 5,000	商 品 5,000	現 金 5,000
期末時	商 品 評 価 損 1,000	商 品 1,000	仕訳なし	
	繰延税金資産 300	法人税等調整額 300		

※ 期末時に、会計と税務で商品（資産）の簿価にズレが生じていますから、税効果会計が適用されます。

上記（例1）のような場合は、繰延法と資産負債法の違いは現れません。

(例2) 5,000円で購入したその他有価証券の時価が期末時点で4,000円に下落している。  
法定実効税率は30%とします。 ※ 全部純資産直入法



(1) 繰延法

	会 計				税 法			
購入時	その他有価証券	5,000	現 金	5,000	その他有価証券	5,000	現 金	5,000
期末時	評 価 差 額 金	1,000	その他有価証券	1,000	仕訳なし			

※ 期末時、会計と税務で損益の額にズレが生じていませんので、**税効果会計は適用されません。**

(2) 資産負債法

	会 計				税 法			
購入時	その他有価証券	5,000	現 金	5,000	その他有価証券	5,000	現 金	5,000
期末時	評 価 差 額 金	1,000	その他有価証券	1,000	仕訳なし			
	<b>繰延税金資産</b>	<b>300</b>	<b>評価差額金</b>	<b>300</b>				

※ 期末時、会計と税務でその他有価証券(資産)の簿価にズレが生じていますから、**税効果会計が適用されます。**

上記(例2)のような場合に、繰延法と資産負債法の違いが現れます。

ところで、その他有価証券に時価評価を適用した場合の税効果会計の仕訳に「法人税等調整額」が登場しない理由はご存じでしょうか？

上記(例1)の商品評価では、貸借対照表上のズレ(商品という資産の簿価のズレ)と損益計算書上のズレ(商品評価損という費用のズレ)が生じていますので、貸借対照表項目である資産のズレを調整するために「繰延税金資産」が貸借対照表上に現れ、損益計算書項目のズレを調整するために「法人税等調整額」が損益計算書上に現れることとなります。

しかし、(例2)のその他有価証券の評価では、損益計算書上(損益)にズレは生じませんから、「法人税等調整額」は登場しません。

【一時差異の考え方】

(例) 取得価額 100,000 円、耐用年数 5 年、残存価額 0%  
 償却方法 税務上=定額法 (償却率 0.200)  
 会計上=定率法 (償却率 0.500)  
 ※ 法定実効税率は 30%とします。  
 ※ 計算を簡略化するため、細かな要素 (備忘価額 etc) は無視することとします。

	会 計		簿価のズレ	税 法		
	減価償却費	簿価		簿価	減価償却費	
取得時		100,000	0	100,000		取得時
1 年目	50,000	50,000	30,000	80,000	20,000	1 年目
2 年目	25,000	25,000	35,000	60,000	20,000	2 年目
3 年目	12,500	12,500	27,500	40,000	20,000	3 年目
4 年目	6,250	6,250	13,750	20,000	20,000	4 年目
5 年目	6,250	0	0	0	20,000	5 年目

→ 一時差異が発生している

→ 一時差異が解消に向かっている

<税効果会計の仕訳>

	仕 訳※		繰延税金資産の累計額
取得時	仕訳なし		0
1 年目	繰延税金資産 9,000	法人税等調整額 9,000	9,000
2 年目	繰延税金資産 1,500	法人税等調整額 1,500	10,500
3 年目	法人税等調整額 2,250	繰延税金資産 2,250	8,250
4 年目	法人税等調整額 4,125	繰延税金資産 4,125	4,125
5 年目	法人税等調整額 4,125	繰延税金資産 4,125	0

※ ここでは、本来の洗替法ではなく差額補充法で示しています。

取得時は、会計も税法も簿価 100,000 円で一致しています (ズレはない) ので、税効果会計の仕訳をする必要はありません。

また、耐用年数終了時には、会計も税法も簿価は 0 円で一致しますので、ズレ (差異) は解消します。

つまり、取得後、最初の減価償却時から最後 (5 年目) の減価償却が行われるまでの『一時』的なズレですので「一時差異」と呼ばれることとなります。