

日本基準トピックス

「改正法人税法及び復興財源確保法に伴う税率変更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」の公表について

2012年1月24日
第195号

■主旨

- 2012年1月20日、企業会計基準委員会は実務対応報告第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」を公表しました。公開草案からの内容の変更はありません。
 - 本実務対応報告は、「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)」(改正法人税法)および「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)」(復興財源確保法)が2011年12月2日に公布されたことを受け、四半期財務諸表における税金費用の実務上の取扱いを明らかにするものです。
- ・ 原文については、企業会計基準委員会のウェブサイトをご覧ください。

https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/documents/docs/practical_business28/

1. 概要

改正法人税法および復興財源確保法(改正法人税法等)の公布により、3月決算会社等においては、四半期会計期間中に税率の変更等が行われることとなりました。本実務対応報告では、改正法人税法等の公布に伴い四半期累計期間中に税率の変更が行われた場合の四半期(連結)財務諸表における税金費用の取扱いを明らかにすることとしていますが、基本的な考え方として、四半期財務諸表に関する会計基準および同適用指針(四半期適用指針)における税金費用の取扱いで、原則的な方法に加え、実務上の負担を考慮し、諸種の簡便的な取扱いが定められている趣旨に鑑み、今回の改正法人税法等への対応においても、現行の実務で適用されている簡便的な取扱いの枠組みに基づいて対応できるということが明らかにされています。

本実務指針は、3つのQ&Aと2つの設例から構成されています。

なお、改正法人税法等の公布日を含む事業年度の翌事業年度以降における税金費用の取扱いについては、本実務指針には含まれていませんが、引き続き検討することとされています。

また、2012年1月13日に日本公認会計士協会から「税効果会計に関するQ&A」の改正について(公開草案)が公表されており、改正法人税等が税効果会計に与える影響についてのQ&Aが新たに設けられています。

詳細は、あらた監査法人ウェブサイト:日本基準のトピックスをご覧ください。

日本基準のトピックス No.193 「税効果会計に関するQ&A」の改正(公開草案)」

(参考)日本公認会計士協会ウェブサイトより

<http://www.hp.jicpa.or.jp/index.html>

2. 年度決算と同様の方法で税金費用を計算している場合の取扱い(Q1)

繰延税金資産および繰延税金負債の計算について

繰延税金資産および繰延税金負債は、原則的な考え方により、支払または回収が行われると見込まれる期に対応した改正後の税率により計算することとしています。

復興特別法人税額が上乗せされる期間に支払または回収が行われると見込まれる繰延税金資産および繰延税金負債については、復興特別法人税額を上乗せした税率で計算することとしています。

スケジューリングが不能な一時差異に係る計算について

スケジューリングが不能な一時差異については、一律に復興特別法人税額を含まない税率で繰延税金資産および繰延税金負債を計算することとしています。

税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産について

改正法人税法等においては欠損金の繰越控除制度が改正されています(注)。したがって、四半期貸借対照表に計上する税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の金額に、改正法人税法等が影響を及ぼす可能性があるため留意する必要があるとしています。

(注) 2008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の繰越期間が7年から9年に延長されるとともに、控除限度額が繰越控除前の所得金額の80%に制限される。

3. 四半期特有の会計処理により税金費用を計算している場合の取扱い(Q2)

税率変更後の見積実効税率の算定について

税率変更に伴い見積実効税率を調整するために、当期末に予想される一時差異等を見積る必要があります。この場合、当年度の期首の一時差異等については四半期適用指針第16項の取扱いを勘案し、経営環境に著しい変化が生じていないなど一定の状況にある場合には、前年度末における繰延税金資産の回収可能性の検討において使用した将来の業績予測、タックス・プランニング、一時差異等のスケジューリングを利用することができるとしています。一定の状況にない場合には、四半期適用指針第17項の取扱いを勘案し、前年度末の検討において使用したものに、経営環境の著しい変化または一時差異等の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としています。

税率変更後の見積実効税率の算定において、一時差異等の見積りは、四半期適用指針第19項により、財務諸表利用者の判断を誤らせない限り、重要な項目に限定する方法によることが

できるとしています。税務上の繰越欠損金についても、重要な影響が見込まれる場合には見積実効税率の算定上、考慮するとしています。

4. 適時に一時差異等のスケジューリングを行うことが実務上困難な場合の取扱い(Q3)

年度決算と同様の方法または四半期特有の会計処理で税金費用を計算する場合において、適時に一時差異等のスケジューリングを行うことが実務上困難な場合には、Q1やQ2のように改正法人税法等による複数の税率を用いて税金費用を計算することができないことも想定されます。

本実務指針では、このような場合には、合理的で実態にも即していると考えられる方法により算出した単一の税率により税金費用を計算することも認められることとしています。

この取扱いを適用した場合には、その旨、使用した税率およびその算定方法を注記します。

なお、単一の税率として、例えば、次のようなものが考えられるとしています。

- 繰延税金資産の回収可能性の判断の際に使用した課税所得の見積期間の各期の法定実効税率を単純に平均した税率
- 一時差異等の項目の主な解消見込時期に対応した法定実効税率(例えば、一時差異等が、主におおむね3年以内に解消されると見込まれる場合には復興特別法人税額を含む法定実効税率を使う。また、例えば、一時差異等が、主におおむね3年を超えて解消されると見込まれる場合には復興特別法人税額を含まない法定実効税率を使うなど。)

4. 適用時期等

改正法人税法等の公布日を含む事業年度に係る四半期会計期間のうち、改正法人税法等の公布日以後に終了する四半期会計期間に適用されます。なお、改正法人税法等の公布日以後で、本実務対応報告の公表日前に終了した四半期会計期間についても適用となります。ただし、Q3の取扱いは、改正法人税法等の公布日以後に最初に終了する四半期会計期間のみに適用されます。

本実務対応報告の適用については会計方針の変更として取り扱わないものとされています。

税率変更に係る会計処理の結果、四半期(連結)財務諸表に重要な影響を及ぼすと認められるなど、財務諸表利用者が四半期(連結)財務諸表を理解する上で重要な事項であると考えられる場合には、その旨および影響額を注記します。

影響額の注記にあたり、適時に正確な金額を算定することができない場合には、概算額によって注記することもできます。

あらた監査法人
東京都中央区銀座8丁目21番1号 住友不動産汐留浜離宮ビル (〒104-0061)
お問い合わせ: aaratapr@jp.pwc.com

本冊子は概略的な内容を紹介する目的で作成されたもので、プロフェッショナルとしてのアドバイスは含まれていません。個別にプロフェッショナルからのアドバイスを受けることなく、本冊子の情報を基に判断し行動されないようお願いします。本冊子に含まれる情報は正確性または完全性を、(明示的にも暗示的にも)表明あるいは保証するものではありません。また、本冊子に含まれる情報に基づき、意思決定し何らかの行動を起こされたり、起こされなかったことによって発生した結果について、あらた監査法人、およびメンバーファーム、職員、代理人は、法律によって認められる範囲においていかなる賠償責任、責任、義務も負いません。