

四半期会計期間における未実現利益消去の税効果

1. 未実現利益消去の税効果における売却元の課税所得の限度額

案1 四半期累計期間の課税所得(例えば、第1四半期は、第1四半期の課税所得金額を限度)

○繰延法の考え方に基づき、現行の中間連結財務諸表での取扱いと整合する。

●算定の基礎となる課税所得金額の増加により、同じ年度内で一時差異の限度額が変動するという問題が恒常的に生じる。

案2 年度の見積課税所得

○見積課税所得が変わらない限り、同じ年度内で一時差異の限度額が変動せず、法人税等調整額が変動しないので、売却があった四半期会計期間以外の四半期純損益に影響を及ぼさない。

(見積課税所得の変更は、「見積もりの変更」であり、変更した以降の四半期に影響を及ぼすこととなる。)

⇒年度の見積課税所得をベースとすることから、四半期特有の会計処理の1つと位置づける。

●発生していない課税所得を見込む見積の不確実性の問題がある。

(←年間の課税所得の見積については、前年度末に繰延税金資産の回収可能性を判断したときに年間予測利益と状況が著しく変化していない場合はそれを用いることで対応可能か。)

●四半期税引前損失であっても、期末に課税所得が回復すると見積もられる限り、四半期税金利益が計上される(「四半期税引前損失⇒四半期税金費用ゼロ」ではなく、「四半期税引前損失⇒その40%の四半期税金利益」という結果となる。)

2. 「中間財務諸表等における税効果会計の適用に関するQ & A」

Q11 A：中間実務指針の第13項では、連結手続上の一時差異に係る法人税等調整額については、年度決算と同様に計算することとしています。したがって、この趣旨から、連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針の第15項により、中間連結手続上で消去した未実現利益額が売却元の中間連結会計期間における原則法の場合に見積もられる課税所得額を上回っているならば、連結消去に係る一時差異の金額は当該課税所得額を限度とすることになります。また、簡便法でも同様に考えるべきですので、未実現利益の消去に係る一時差異の金額は、中間連結会計期間における売却元の中間会計期間の税引前中間純利益を限度とすることになります。ただし、前期末に税務上の繰越欠損金が存在する場合には、当該金額を税引前中間純利益から控除した額をもって未実現利益の消去に係る一時差異の限度額とすることになります。なお、中間連結会計期間における見積課税所得（簡便法の場合は税引前中間純利益）と連結会計年度における課税所得とは異なることから、未実現利益の消去に係る一時差異の金額が中間連結会計期間と連結会計年度との間で異なる可能性もあります。

3. 委員会（1月12日）における委員のコメント概要

- ・よくあるケースなので、累計の見積課税所得を限度とする考え方によるのであれば、その旨を明記したほうがいいのではないか。
- ・年間見積所得を限度とすると、四半期会計期間では、まだ発生していない期間に係る課税所得

について繰延法を適用することになるので、そのような考え方は難しいのではないか。

- ・ 第1四半期の在庫は、前年度に連結会社間で取引したものが残っている可能性が高く、在庫に係る未実現利益には前年度の課税所得に属する部分が含まれている場合も多いと考えられたため、連結会社間で取引した部分の在庫を前期分と当期分に区分して繰延法を適用することになるのではないか。

4. 設例 棚卸資産の場合

<前提>・子会社→親会社へ棚卸資産を売却

	親会社の棚卸資産	含まれる未実現利益 (20%)
前期末	250	50
外部売却 (FIFO)	△125	△25
子から仕入	+250	+50
Q1 残高	375	75

<連結修正仕訳>

前期末

借	売却益 (子)	50	貸	棚卸資産 (親)	50
借	繰延税金資産	20	貸	法人税等調整額	20

当期首洗替え

借	利益剰余金	50	貸	売却益 (子)	50
借	法人税等調整額	20	貸	利益剰余金	20

案1

当Q1末

借	売却益 (子)	75	貸	棚卸資産 (親)	75
借	繰延税金資産	14	貸	法人税等調整額	14

Q1の棚卸資産の内訳

	棚卸資産	未実現利益 (20%)	繰延税金資産 (40%)	限度額
前期子会社から仕入	125	25	10	前期課税所得*100
当期子会社から仕入	250	50	4	Q1 課税所得 10
合計	375	75	14	

案2

当Q1末

借	売却益 (子)	75	貸	棚卸資産 (親)	75
借	繰延税金資産	30	貸	法人税等調整額	30

Q1の棚卸資産の内訳

	棚卸資産	未実現利益 (20%)	繰延税金資産 (40%)	限度額
前期子会社から仕入	125	25	10	前期課税所得*100

* 前期に課税済みの部分と当期課税される部分を区分して算定している。

審議事項（3）－2

当期子会社から仕入	250	50	20	当期年間見積課税所得 100
合計	375	75	30	