

平成 29 年 6 月 6 日

【参考】中間税効果実務指針等からの改正点

以下の比較表では、企業会計基準適用指針公開草案第 60 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（案）」（以下「本公開草案」という。）と、日本公認会計士協会から公表されている会計制度委員会報告第 11 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」（以下「中間税効果実務指針」という。）及び会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」（以下「税効果 Q&A」という。）を比較しており、主な改正部分に下線を付している。なお、比較表には設例を含んでいない。

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>目 的</p> <p>1. <u>本適用指針は、企業会計審議会が平成10年10月に公表した「税効果会計に係る会計基準」（以下「税効果会計基準」という。）を、中間連結財務諸表及び中間財務諸表（以下合わせて「中間財務諸表等」という。）に適用する際の指針を定めるものである。</u></p> <p>適用指針</p> <p>範 囲</p> <p>2. <u>本適用指針は、税効果会計基準が適用される中間財務諸表等に適用する。</u></p> <p>用語の定義</p> <p>3. <u>本適用指針において、中間財務諸表等における「税金費用」と</u></p>	<p>（新 設）</p> <p>（新 設）</p> <p>（新 設）</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p><u>は、税金等調整前中間純利益又は税引前中間純利益に対応する税金に係る費用をいい、法人税等及び法人税等調整額の双方が含まれる。</u></p> <p>4. <u>本適用指針に、企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」第4項及び企業会計基準適用指針第XX号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」（以下「税効果適用指針」という。）第4項に定義されている用語が使われている場合、当該用語の定義に従う。</u></p> <p>会計処理</p> <p>中間財務諸表における税金費用の会計処理</p> <p>5. <u>中間財務諸表における税金費用は、中間会計期間を一事業年度とみなして、年度決算と同様の方法により計算する（以下、この計算方法を「原則法」という。）。</u></p> <p><u>ただし、中間会計期間を含む事業年度の税効果会計適用後の実効税率を合理的に見積り（以下「見積実効税率」という。）、税引前中間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（以下、この計算方法を「簡便法」という。）。</u></p>	<p>(新 設)</p> <p>【中間税効果実務指針】第2項 中間財務諸表における<u>法人税等</u>の会計処理 原則法</p> <p>2. <u>中間財務諸表の作成上、法人税その他利益に関連する金額を課税標準とする税金（以下「法人税等」という。また、費用として認識した法人税等を「税金費用」という。）は、中間会計期間を一事業年度とみなして、中間会計期間を含む事業年度の法人税、住民税及び事業税の計算に用いる税率に基づき、年度決算と同様に税効果会計を適用して計算する（税効果会計基準二.二.5）。</u>（以下 略）</p> <p>【中間税効果実務指針】第8項 第1段落 簡便法 （簡便法による税金費用の計算）</p> <p>8. <u>中間会計期間に係る税金費用については、第2項の方法に代え</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>原則法による税金費用の計算</p> <p>6. <u>中間財務諸表における原則法による税金費用は、年度決算と同様の方法により次のとおり計算する。</u></p> <p>(1) <u>法人税等の額は、年度決算と同様の方法により計算する。</u></p> <p>(2) <u>(1)の計算により生じた将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金等については税効果適用指針第 8 項(1)に従って繰延税金資産を、将来加算一時差異については同適用指針第 8 項(2)に従って繰延税金負債を計上する。</u></p> <p><u>当該繰延税金資産又は繰延税金負債を計上するにあたっては、税効果適用指針第 9 項の定めを適用する。この場合において、同項に定める「期末」は、「中間決算日」に読み替える（〔設例 1〕）。</u></p> <p>（税金費用の計算に用いる税法及び税率）</p> <p>7. <u>本適用指針第6項(2)に定める繰延税金資産及び繰延税金負債</u></p>	<p><u>て、中間会計期間を含む事業年度の税引前当期純利益に対する税効果会計適用後の実効税率を合理的に見積もり、税引前中間純利益に当該見積実効税率を乗じて計算する方法によることができる（税効果会計基準二.二.5 ただし書）。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】第 2 項 <u>（原則法による税金費用の計算）</u></p> <p>2. <u>（前 略）したがって、年度決算と同様の方法により税額計算をして法人税、住民税及び事業税（以下「納付税額」という。）を算出するとともに、当該計算により生じた将来減算一時差異に対しては繰延税金資産を、将来加算一時差異に対しては繰延税金負債を計上し、両者の差額を期首と中間決算日で比較した増減額を中間損益計算書上、法人税等調整額に計上することになる（「設例 1」参照）。ただし、資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額を直接純資産の部に計上する場合には、当該評価差額に係る繰延税金資産又は繰延税金負債の金額を当該評価差額から控除する。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】第 3 項 （税金費用の計算に用いる税率）</p> <p>3. <u>繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税率については、</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>の計算に用いる税法及び税率については、<u>税効果適用指針第44項から第49項の定めを適用</u>する。この場合において、<u>同項に定める「決算日」は、「中間決算日」に読み替える。</u></p> <p>(税金費用の計算に用いる税法が改正された場合の取扱い)</p>	<p>税率適用指針によるものとする。この場合、<u>税率適用指針の「決算日」については「中間決算日」に読み替えるものとする。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】第4項</p> <p>(税率が変更された場合の繰延税金資産及び繰延税金負債の計上額の修正)</p>
<p>8. <u>本適用指針第6項(2)に定める繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税法が改正された場合、税効果適用指針第51項及び第53項から第55項の定めを適用する</u>（[設例6]）。この場合において、<u>同項に定める「年度」は、「中間会計期間」に読み替える。</u></p> <p>(租税特別措置法上の諸準備金等の積立て又は取崩しの取扱い)</p>	<p>4. <u>税効果会計の計算に用いる税率が変更された場合には、当期首における繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を、中間決算日現在における改正後の税法規定に基づき、一時差異の解消見込年度及び税務上の繰越欠損金の消滅見込年度に適用される税率を用いて修正する。税率の変更が行われた結果生じた繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額は、中間損益計算書上、税率変更日を含む中間会計期間の法人税等調整額に加減して処理する</u>（「設例6」参照）。</p> <p><u>ただし、資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額を直接純資産の部に計上する場合において、当該評価差額に係る繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を修正したときは、修正差額を評価差額に加減して処理するものとする。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】第5項第1段落及び第2段落</p> <p>(事業年度において租税特別措置法上の諸準備金等について税務上加減算が見込まれる場合の取扱い)</p>
<p>9. <u>中間財務諸表における税金費用の計算にあたって、圧縮積立</u></p>	<p>5. <u>圧縮積立金、特別償却準備金、その他租税特別措置法上の諸準備</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>金、特別償却準備金、その他租税特別措置法（昭和32年法律第26号）上の諸準備金等（以下「諸準備金等」という。）の積立て又は取崩しについては、次のとおり取り扱う。</p> <p>(1) <u>諸準備金等の積立ての原因となる会計事象が中間会計期間に生じ、当該中間会計期間を含む事業年度に係る剰余金の処分により、当該諸準備金等の積立額が税務上の損金に算入されることが確実な場合、当該税務上の損金の算入見込額を考慮して当該中間会計期間に係る税金費用を計算する（〔設例2〕）。</u></p> <p>(2) <u>中間会計期間を含む事業年度において諸準備金等の取崩額が税務上の益金に算入される場合、当該取崩額のうち中間会計期間に係る税務上の益金の算入見込額を考慮して当該中間会計期間に係る税金費用を計算する。</u></p> <p>（前事業年度の期末において税務上の繰越欠損金を有する場合の取扱い）</p> <p>10. <u>前事業年度の期末において税務上の繰越欠損金を有する場合、当該税務上の繰越欠損金については、中間会計期間に係る課税所得（税務上の繰越欠損金控除前）から控除して、当該中間会計期間に係る税金費用を計算する（〔設例3〕）。</u></p>	<p>金（以下「諸準備金等」という。）の積立ての原因となる会計事象が中間会計期間に生じ、年度決算に係る剰余金の処分により税務上減算されることが確実なものは、<u>中間決算において当該減算見込額を考慮して、納付税額を算出する。当該計算により生じた将来加算一時差異に係る税効果額を、中間貸借対照表上、繰延税金負債として計上するとともに、中間損益計算書上、法人税等調整額として処理する（「設例2」参照）。</u></p> <p><u>同様に、諸準備金等の取崩しにより事業年度において税務上加算される場合には、当該取崩額を中間決算における税額計算において考慮する。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】第6項 （前期末に税務上の繰越欠損金がある場合の取扱い）</p> <p>6. <u>前期末に税務上の繰越欠損金がある場合には、当該繰越欠損金を上期と下期の課税所得に平均的に充当するのではなく、上期の課税所得から優先的に充当して納付税額及び法人税等調整額の計算を行うこととする（「設例3」参照）。</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>簡便法による税金費用の計算</p> <p>11. 中間財務諸表における簡便法による税金費用は、税引前中間純利益に見積実効税率を乗じて計算する。</p> <p>期首における繰延税金資産及び繰延税金負債については、中間決算日において税効果適用指針第8項(1)に従って繰延税金資産の回収可能性を見直し、将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金等に係る繰延税金資産の全部又は一部が将来の税金負担額を軽減する効果を有さなくなったと判断された場合、計上していた繰延税金資産のうち回収可能性がない金額を取り崩す。</p> <p>(見積実効税率)</p> <p>12. 見積実効税率は、原則として、次の算式により計算する(「設例1」)。</p> $\text{見積実効税率} = \frac{\text{予想年間税金費用}}{\text{予想年間税引前当期純利益}}$ <p>(1) 予想年間税金費用は、予想年間税引前当期純利益の額と予想年間課税所得の額との差異のうち一時差異等に該当しな</p>	<p>【中間税効果実務指針】第8項</p> <p>簡便法</p> <p>(簡便法による税金費用の計算)</p> <p>8. 中間会計期間に係る税金費用については、第2項の方法に代えて、中間会計期間を含む事業年度の税引前当期純利益に対する税効果会計適用後の実効税率を合理的に見積もり、税引前中間純利益に当該見積実効税率を乗じて計算する方法によることができる(税効果会計基準二.二.5ただし書)。</p> <p>なお、当期首における繰延税金資産及び繰延税金負債については、第7項による繰延税金資産の回収見込額を中間決算日時点で見直した上で、中間貸借対照表上に計上することになる。</p> <p>【中間税効果実務指針】第9項</p> <p>(見積実効税率の算定方法)</p> <p>9. 簡便法において用いられる見積実効税率は、原則として、以下のよう¹に予想年間税金費用(予想年間税引前当期純利益の額と予想年間課税所得の額との差異のうち、一時差異等に該当しない差異(個別税効果実務指針第14項参照)に係る税金費用を含む。)を予想年間税引前当期純利益で除して算定した税率による(「設例1」参照)。この場合、当期首において繰延税金資産を計上していなかった重要な一時差異等がある場合(例えば、税務上の繰越欠損金があり、それに対する繰延税金資産を当期首において計上していなかった場</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>い項目（<u>税効果適用指針第76項</u>）に係る税金費用を含むもので、次の算式により計算する。</p> <p><u>予想年間税金費用</u> $= (\text{予想年間税引前当期純利益} \pm \text{一時差異等に該当しない項目}) \times \text{法定実効税率}$</p> <p>なお、法定実効税率は、中間会計期間を含む事業年度における法人税等の額を計算する際に適用される税率に基づくものをいう（<u>第14項、第15項、第39項及び第44項</u>において同じ。）</p> <p>また、<u>予想年間税金費用の算定</u>においては、必要に応じて税額控除を考慮する。</p> <p>(2) <u>期首において繰延税金資産を計上していなかった重要な一時差異等</u>について、<u>当中間会計期間において将来の税金負担額を軽減する効果を有することとなったと判断された場合</u>、<u>見積実効税率の算定にあたり、税金の回収が見込まれる金額を上記の算式の予想年間税金費用の額から控除する</u>（<u>〔設例3〕</u>）。</p> <p>（<u>税金費用の計算に用いる税法が改正された場合の取扱い</u>）</p> <p>13. <u>中間会計期間において、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税法が改正された場合</u>、<u>予想年間税金費用について、第12項(1)に示した算式に代えて、予想年間納付税額（当該中間会</u></p>	<p>合）で当期又は将来に繰延税金資産が回収可能となったときには、当該見積実効税率の算定に当たり、繰延税金資産として計上していなかった税金の回収見込額を下記の算式の分子の額から控除するものとする（<u>〔設例3〕</u>参照）。</p> $\text{見積実効税率} = \frac{\text{予想年間税金費用（注）}}{\text{予想年間税引前当期純利益}}$ <p>（注）<u>予想年間税金費用</u> $= (\text{予想年間税引前当期純利益} \pm \text{一時差異等に該当しない差異}) \times \text{法定実効税率}$</p> <p>【中間税効果実務指針】第10項 （<u>税率が変更された場合の取扱い</u>）</p> <p>10. <u>税効果会計の計算に用いる税率が中間会計期間中に変更された場合</u>、<u>見積実効税率は第9項の（注）に示した算式に代えて、予想年間納付税額（法人税、住民税及び事業税の年間予想税額）と予想</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>計期間を含む事業年度の法人税等の予想額。以下同じ。)と予想年間法人税等調整額との合計額を用いて計算する(〔設例6〕)。</p> <p>ただし、期首の繰延税金資産及び繰延税金負債の大部分が当該事業年度の期末における繰延税金資産及び繰延税金負債を構成することが見込まれる場合、次のとおり処理することができる。</p> <p>(1) 第12項に定める見積実効税率を用いて計算した税金費用を計上する。</p> <p>(2) 税法が改正されたことによる期首の繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額を計算し、(1)で計上した税金費用に加減する。</p> <p>(見積実効税率を用いて税金費用を計算すると著しく合理性を欠く結果となる場合の取扱い)</p> <p>14. 第12項に定める見積実効税率を用いて中間会計期間に係る税金費用を計算すると著しく合理性を欠く結果となる場合、法定実効税率を用いて当該税金費用を計算する。なお、著しく合理性を欠く結果となる場合とは、例えば、次の場合が該当する。</p> <p>(1) 予想年間税引前当期純利益がゼロ又は損失となる場合</p> <p>(2) 予想年間税金費用がゼロ又はマイナスとなる場合</p> <p>(3) 上期(中間会計期間)と下期の損益が相殺されるため、一時差異等に該当しない項目に係る税金費用の影響が予想年間税引前当期純利益に対して著しく重要となる場合</p>	<p>年間法人税等調整額との合計額を使用して算出する。したがって、中間会計期間における税率変更から生じる法人税等調整額への影響額を合理的に見積もる必要がある(「設例6」参照)。</p> <p>なお、当期首の繰延税金資産及び繰延税金負債の大部分がそのまま当期末の繰延税金資産及び繰延税金負債を構成するような場合において、まず税金費用を第9項の見積実効税率を使用して計算し、次に当期首の繰延税金資産及び繰延税金負債を変更後の税率により修正し、その修正額を当該税金費用に加減して処理したときはこれを認めることとする。</p> <p>【中間税効果実務指針】第11項 (見積実効税率が使用できない場合)</p> <p>11. 簡便法を適用する場合であっても、以下の例示のように第9項の見積実効税率を用いて中間会計期間に係る税金費用を計算すると著しく合理性を欠く結果となる場合には、見積実効税率ではなく第12項の法定実効税率を使用する方法によるものとする(法定実効税率の定義については、税率適用指針第3項(4)を参照のこと。)</p> <p>(1) 予想年間税引前当期純利益がゼロ又は損失となる場合</p> <p>(2) 予想年間税金費用がゼロ又はマイナスとなる場合</p> <p>(3) 上期と下期の損益が相殺されるため、一時差異等に該当しない差異に係る税金費用の影響が予想年間税引前当期純利益に対し</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>15. <u>第14項の定めを適用し法定実効税率を用いる場合、中間会計期間に係る税金費用は次のとおり計算する。</u></p> <p>(1) <u>中間損益計算書上、税引前中間純利益のとき</u> 税引前中間純利益に法定実効税率を乗じて税金費用を計算する。ただし、一時差異等に該当しない項目が重要な場合、<u>当該項目の額を税引前中間純利益に加減した上で法定実効税率を乗じる</u>（〔設例 4〕）。</p> <p>(2) <u>中間損益計算書上、税引前中間純損失のとき</u> 税引前中間純損失に法定実効税率を乗じて税金費用を計算する。ただし、一時差異等に該当しない項目が重要な場合、<u>当該項目の額を税引前中間純損失に加減した上で法定実効税率を乗じる</u>（〔設例 5〕）。</p> <p>税引前中間純損失に法定実効税率を乗じて計算した税金費用に対応する中間貸借対照表上の資産の額については、<u>期首における繰延税金資産の額と合算して、税効果適用指針第 8 項(1)に従って繰延税金資産の回収可能性を判断し、回収が見込まれる額を計上する。</u></p>	<p>て著しく重要となる場合</p> <p>【中間税効果実務指針】第 12 項 <u>（法定実効税率を使用する方法）</u></p> <p>12. <u>第11項により、見積実効税率が使用できない場合は、具体的には以下のとおりとする。</u></p> <p>(1) <u>上期が利益の場合</u> 税引前中間純利益に法定実効税率（<u>中間会計期間を含む事業年度における納付税額の算出基礎となる税率をいう。この項において以下同じ。</u>）を乗じて税金費用を計算する。ただし、一時差異等に該当しない<u>差異が重要な場合には、その金額を税引前中間純利益に加減した上で法定実効税率を乗じるものとする</u>（「設例 4」参照）。</p> <p>(2) <u>上期が損失の場合</u> 税引前中間純損失に法定実効税率を乗じて税金費用を計算する。ただし、一時差異等に該当しない<u>差異が重要な場合には、その金額を税引前中間純損失に加減した上で法定実効税率を乗じるものとする</u>（「設例 5」参照）。</p> <p>税引前中間純損失に法定実効税率を乗じて計算した税金費用に対応する中間貸借対照表上の資産の額は、<u>第 7 項に従い、当期首における繰延税金資産の額とともに繰延税金資産の回収見込額を計上する。</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>16. <u>第14項及び第15項の定めを適用するにあたっては、中間会計期間において税法が改正された場合、当該中間会計期間を含む事業年度の期末に存在すると見込まれる一時差異等の額を見積り、税法の改正による繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額を上期（中間会計期間）及び下期に合理的な方法により配分し、上期に配分した修正差額を中間会計期間に係る税金費用に加減する（〔設例7〕）。</u></p> <p>中間連結財務諸表における税金費用の会計処理</p> <p>17. <u>中間連結財務諸表における税金費用は、連結会社の中間会計期間に係る税金費用と連結財務諸表固有の一時差異に係る法人税等調整額に分けて次のとおり計算する。</u></p> <p>(1) <u>連結会社の中間会計期間に係る税金費用については、連結会社ごとに原則法又は簡便法のいずれかの方法により計算する。</u></p> <p>(2) <u>連結財務諸表固有の一時差異に係る法人税等調整額については、年度決算と同様の方法により計算する。</u></p> <p>未実現利益の消去に係る一時差異の取扱い</p> <p>18. <u>中間連結会計期間において、未実現利益の消去に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異については、売却元の連結会社において売却年度に納付した当該未実現利益に係る税金の額を繰延</u></p>	<p><u>本項の適用に当たり、中間会計期間中に適用税率が変更された場合には、当該中間会計期間を含む事業年度の末日に存在すると見込まれる一時差異及び税務上の繰越欠損金額を見積り、税率変更による繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額を上期及び下期に合理的な方法により配分し、上期に配分した修正差額を中間会計期間における税金費用に加減するものとする。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】第13項 中間連結財務諸表における法人税等の会計処理</p> <p>13. <u>中間連結財務諸表における税金費用は、連結会社（親会社及び連結子会社）の個別財務諸表上の税金費用と連結手続上の一時差異等に係る法人税等調整額に分けて計算する。すなわち、連結会社の税金費用については、連結会社を構成する会社ごとに原則法又は簡便法を適用して計算し、また、連結手続上行われた個別決算の修正仕訳に係る一時差異については、中間会計期間を含む事業年度の法人税、住民税及び事業税の計算に用いる税率に基づき、年度決算と同様に計算する。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】 <u>（未実現利益の消去に係る税効果）</u> （新設）</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p><u>税金資産として計上する。</u></p> <p>19. <u>第18項の定めを適用するにあたっては、中間連結会計期間に係る連結会社間の取引に伴い生じた未実現利益の消去に係る将来減算一時差異の額については、売却元の連結会社の売却年度（当該中間会計期間を含む事業年度）における課税所得の見積額（簡便法による場合、予想年間税引前当期純利益。第43項において同じ。）を上限とする。</u></p> <p><u>ただし、簡便法による場合、前事業年度の期末に税務上の繰越欠損金を有するときは、未実現利益の消去に係る将来減算一時差異の額については、予想年間税引前当期純利益から当該税務上の繰越欠損金の控除見込額を控除した額を上限とする。</u></p>	<p>【中間税効果実務指針】第 13-2 項</p> <p>13-2. <u>中間連結会計期間の連結会社間での取引により生じた未実現利益を、中間連結決算手続で消去するに当たって、当該未実現利益額が、売却元の年間見積課税所得額（簡便法の場合には、予想年間税引前当期純利益）を上回っている場合には、未実現利益の消去に係る一時差異の金額は、当該年間見積課税所得額（簡便法の場合には、予想年間税引前当期純利益）を限度とする。</u></p> <p><u>ただし、簡便法の場合で、前期末に税務上の繰越欠損金が存在するときは、予想年間税引前当期純利益から当該繰越欠損金を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。</u></p>
<p>開 示</p> <p>表 示</p> <p>簡便法による場合の表示方法</p> <p>20. <u>簡便法による税金費用は、中間連結損益計算書又は中間損益計算書において法人税、住民税及び事業税などその内容を示す科目をもって表示し、その旨を注記する。当該簡便法による税金費用の相手勘定について、中間連結貸借対照表又は中間貸借対照表において負債に計上される場合は、流動負債の区分に未払法人税等</u></p>	<p>【中間税効果実務指針】第 14 項</p> <p><u>中間財務諸表等における簡便法による場合の表示方法</u></p> <p>14. <u>簡便法により計算した中間会計期間における税金費用は、中間損益計算書上一括して記載するとともにその旨を注記する（中間財務諸表等規則第52条第 2 項）。また、中間貸借対照表計上額は、未払法人税等その他適当な名称を付した科目により、貸方残高の場合は流動負債の区分に、借方残高の場合は流動資産の区分に一括表示す</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p data-bbox="293 288 1104 416"> <u>などその内容を示す科目をもって表示し、資産に計上される場合は（第15項(2)参照）、投資その他の資産の区分に繰延税金資産などその内容を示す科目をもって表示する。</u> </p> <p data-bbox="237 576 371 608">注記事項</p> <p data-bbox="237 624 1104 703"> <u>中間会計期間において租税特別措置法上の諸準備金等を積み立てたもの又は取り崩したものとみなして税金費用を計算している場合の</u> </p> <p data-bbox="237 719 371 751">注記事項</p> <p data-bbox="237 767 1104 943"> <u>21. 第9項に関連し、中間会計期間において諸準備金等の積立て又は取り崩しを行わず、諸準備金等を積み立てたもの又は取り崩したものとみなして税金費用を計算している場合、その旨を注記する。</u> </p> <p data-bbox="237 1031 427 1070">適用時期等</p> <p data-bbox="237 1110 1104 1238"> <u>22. 本適用指針の適用時期は、平成XX年に公表された税効果適用指針と同様に、平成30年4月1日以後開始する中間連結会計期間及び中間会計期間の期首から適用する。</u> </p> <p data-bbox="237 1254 1104 1334"> <u>23. 本適用指針の適用については、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当しないものとして取り扱う。</u> </p>	<p data-bbox="1155 288 1200 320">る。</p> <p data-bbox="1155 336 2000 512"> <u>なお、当期首における繰延税金資産及び繰延税金負債は、第8項の「なお書」又は第12項に示す繰延税金資産の回収可能性及び第10項「なお書」又は第12項に示す適用税率の変更による影響額の検討を行った後に中間貸借対照表に引き継ぎ計上することになる。</u> </p> <p data-bbox="1133 576 1402 608">【税効果 Q&A】 Q 4 A</p> <p data-bbox="1155 719 1290 751">(前 略)</p> <p data-bbox="1155 767 2000 943"> <u>中間決算において、諸準備金等の積立て又は取崩処理を行わず、諸準備金等を積立て又は取り崩したものとみなして、中間会計期間に係る税金費用を計算している場合には、例えば以下のような注記が必要です。</u> </p> <p data-bbox="1155 959 1312 991">(以下 略)</p> <p data-bbox="1133 1110 1267 1142">(新 設)</p> <p data-bbox="1133 1254 1267 1286">(新 設)</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>24. <u>本適用指針の公表に伴い、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」(以下「実務対応報告第 28 号」という。)</u>及び<u>実務対応報告第 29 号「改正法人税法及び復興財源確保法に伴い税率が変更された事業年度の翌事業年度以降における四半期財務諸表の税金費用に関する実務上の取扱い」(以下「実務対応報告第 29 号」という。)</u>は廃止する。</p> <p>25. <u>当委員会は、日本公認会計士協会に、会計制度委員会報告第11号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」(以下「中間税効果実務指針」という。)</u>及び<u>会計制度委員会「税効果会計に関するQ&A」(以下「税効果Q&A」という。)</u>の改廃を検討することを依頼する。</p>	<p>(新 設)</p> <p>(新 設)</p>
<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p> <p>26. <u>平成25年12月に開催された第277回企業会計基準委員会において、公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている基準諮問会議より、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針(会計に関する部分)について当委員会で審議を行うことが</u></p>	<p>(新 設)</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>提言された。この提言を受けて、当委員会は、税効果会計専門委員会を設置して、平成26年2月から審議を開始した。</p> <p>その後、当委員会は、繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針を先行して開発することとし、平成27年12月に、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」(以下「回収可能性適用指針」という。)を公表した。</p> <p>27. 本適用指針は、中間税効果実務指針を改正するものであり、主に当該中間税効果実務指針のうち中間財務諸表等における税効果会計の適用に係る取扱いについて、基本的にその内容を本適用指針に踏襲した上で見直しを行い、本適用指針の公開草案として公表するに至ったものである。</p>	<p>(新 設)</p>
<p>用語の定義</p> <p>28. 本適用指針では、中間税効果実務指針において「費用として認識した法人税等を「税金費用」という。」とされていた「税金費用」という用語について、その内容をより明確に示すため、「中間財務諸表等における「税金費用」とは、税金等調整前中間純利益又は税引前中間純利益に対応する税金に係る費用をいい、法人税等及び法人税等調整額の双方が含まれる。」と定義している(第3項参照)。なお、この用語を定義したことにより実質的な内容が変更されることは意図していない。</p>	<p>(新 設)</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>会計処理</p> <p>中間財務諸表における税金費用の会計処理</p> <p>29. <u>税効果会計基準においては、「中間財務諸表及び中間連結財務諸表の作成上、法人税等は、中間会計期間を含む事業年度の法人税等の計算に適用される税率に基づき、年度決算と同様に税効果会計を適用して計算するものとする。ただし、中間会計期間を含む事業年度の税効果会計適用後の実効税率を合理的に見積もり、法人税等を控除する前の中間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。」とされている（税効果会計基準 第二二五）。</u></p> <p>30. <u>第5項に定める原則法及び簡便法については、「中間財務諸表については、実績主義により作成されるため、中間財務諸表における税効果会計も、原則的には中間会計期間を一事業年度とみなして、中間会計期間を含む事業年度の法人税、住民税及び事業税の計算に用いる税率に基づいて年度決算と同様に計算する。（中略）</u>しかしながら、法人税等は事業年度末において確定するため、上記の原則法に代えて、中間会計期間を含む事業年度の見積実効</p>	<p>(新 設)</p> <p>【中間税効果実務指針】第 16 項 <u>中間財務諸表における法人税等の会計処理</u> <u>（原則法と簡便法による税効果の計算）</u></p> <p>16. <u>中間財務諸表については、実績主義により作成されるため、中間財務諸表における税効果会計も、原則的には中間会計期間を一事業年度とみなして、中間会計期間を含む事業年度の法人税、住民税及び事業税の計算に用いる税率に基づいて年度決算と同様に計算する。すなわち、年度決算と同様の方法により税額計算をして納付税額を算出するとともに、当該計算により生じた将来減算一時差異に対しては繰延税金資産が、将来加算一時差異に対しては繰延税金負</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>税率を合理的に見積もり、税引前中間純利益に当該見積実効税率を乗じて税金費用を計算する簡便法も認められている。」とされていた中間税効果実務指針の考えを踏襲している。</p> <p>原則法による税金費用の計算 (繰延税金資産の計上)</p> <p>31. 将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産は、回収可能性適用指針第6項に従って回収可能性を判断した結果、当該将来減算一時差異(複数の将来減算一時差異が存在する場合は、それらを合計する。)及び税務上の繰越欠損金が将来の一時差異等加減算前課税所得の見積額及び将来加算一時差異の解消見込額と相殺され、税金負担額を軽減することができると認められる範囲で計上するものとし、その範囲を超える額については控除しなければならない(回収可能性適用指針第7項)。</p> <p>したがって、例えば、中間会計期間において税務上の繰越欠損金に対して見積られる繰延税金資産の計上額が、事業年度の期末において予想される税務上の繰越欠損金に対して見積られる繰</p>	<p>債が計上され、中間損益計算書上は、それらの差額を期首と中間決算日で比較した増減額で法人税等調整額が計上されることになる。ただし、資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額を直接純資産の部に計上する場合には、当該評価差額に係る繰延税金資産又は繰延税金負債の金額を当該評価差額から控除する。</p> <p>しかしながら、法人税等は事業年度末において確定するため、上記の原則法に代えて、中間会計期間を含む事業年度の見積実効税率を合理的に見積もり、税引前中間純利益に当該見積実効税率を乗じて税金費用を計算する簡便法も認められている。</p> <p>【中間税効果実務指針】第7項 (中間決算における繰延税金資産の計上額)</p> <p>7. 将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産は、回収可能性適用指針第6項に従って検討した結果、当該将来減算一時差異(複数の将来減算一時差異が存在する場合には、それらの合計)及び税務上の繰越欠損金の一部につき繰延税金資産が回収されると見込まれる場合に、当該回収見込額を計上する。したがって、例えば、中間会計期間において税務上の繰越欠損金に対して見積もられる繰延税金資産の計上額が、事業年度末において予想される税務上の繰越欠損金に対して見積もられる繰延税金資産の計上額より多額であったとしても、当中間会計期間後において税務上の繰越欠損金の課税所得への充当が合理的に見込まれるのであれば繰延税金資産を計上することになる。</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>延税金資産の計上額より多額であったとしても、当該中間会計期間後において税務上の繰越欠損金が課税所得の見積額（<u>税務上の繰越欠損金控除前</u>）と相殺されることが合理的に見込まれる場合、繰延税金資産を計上することになる。</p> <p>（税金費用の計算に用いる税法に関する取扱い）</p> <p>32. <u>税効果適用指針では、税率に限らず、どの時点の税法を税効果会計に適用するかについて明らかにし、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算にあたっては、決算日において国会で成立している税法に規定されている納税額の算定方法に基づき計算することを明記することとした（税効果適用指針第44項）。</u></p> <p><u>これに伴い、本適用指針においても、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税法及び当該税法の改正に関する取扱いについて記載している（本適用指針第7項及び第8項参照）。</u></p> <p>33. <u>本適用指針では、中間財務諸表における原則法による税金費用の計算にあたって、繰延税金資産及び繰延税金負債の計算に用いる税法に関する取扱いに関して、税効果適用指針の定めにおける「期末」及び「決算日」を「中間決算日」に読み替えた上で適用することとしている（第6項及び第7項参照）。</u>これは、中間財務</p>	<p>（新 設）</p> <p>【中間税効果実務指針】第 17 項 <u>（原則法における税率が変更された場合の繰延税金資産及び繰延税金負債の計上額の修正）</u></p> <p>17. <u>税効果会計の計算に用いる税率が中間決算日までに変更された場合には、中間決算日現在における改正後の税法規定に基づき過年度に計上された繰延税金資産及び繰延税金負債の金額を修正する。税率の変更が行われた結果生じた繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額は、中間損益計算書上、税率変更日を含む中間会計期間</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>諸表における税金費用は、中間会計期間を一事業年度とみなして、年度決算と同様に計算することとされているためである（<u>税効果会計基準第二二五</u>）。</p> <p>（<u>前事業年度の期末において税務上の繰越欠損金を有する場合の取扱い</u>）</p> <p>34. <u>前事業年度の期末において税務上の繰越欠損金を有する場合、当該税務上の繰越欠損金については、上期（中間会計期間）と下期の課税所得（税務上の繰越欠損金控除前）から平均的に控除する方法と上期の課税所得（税務上の繰越欠損金控除前）から優先的に控除する方法が考えられる。本適用指針では、中間会計期間を一事業年度とみなして年度決算と同様に処理するという考えにより、当該税務上の繰越欠損金について上期の課税所得（税務上の繰越欠損金控除前）から優先的に控除することとしている中間税効果実務指針に示されていた考えを踏襲している。</u></p> <p>簡便法による税金費用の計算 （<u>簡便法による税金費用</u>）</p>	<p><u>の法人税等調整額に加減して処理する。これは、中間財務諸表における税効果会計も、原則的には中間会計期間を一事業年度とみなして、中間会計期間を含む事業年度の法人税、住民税及び事業税の計算に用いる税率に基づいて年度決算と同様に計算することとされているため、個別税効果実務指針第19項と同様に取り扱うこととしたものである。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】第18項 （<u>前期末に税務上の繰越欠損金がある場合の取扱い</u>）</p> <p>18. <u>前期末に税務上の繰越欠損金がある場合には、中間決算においても税務上の繰越欠損金を充当することによって上期の課税所得を減算することができるが、中間決算における税務上の繰越欠損金の充当の方法については、上期と下期に平均的に充当する方法と上期の課税所得から優先的に充当する方法が考えられる。この点に関しては、税務上の繰越欠損金についても、中間会計期間を一事業年度とみなして年度決算と同様に処理するという考え方により、上期の課税所得から優先的に充当していくこととした。</u></p> <p>【税効果 Q&A】Q 5 A</p> <p>Q 5：簡便法を適用する場合には、純資産の部に計上された評価差</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>35. <u>中間財務諸表における簡便法による税金費用の計算において、税金費用として処理されない資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等に係る一時差異に関する繰延税金資産及び繰延税金負債の差額については、原則法と同様に処理する。</u></p> <p>すなわち、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、当該評価差額等に係る一時差異に関する繰延税金資産及び繰延税金負債の差額については、事業年度の期首における当該差額と中間決算日における当該差額の増減額が、純資産の部の評価・換算差額等を相手勘定として計上され（税効果適用指針第9項(1)）、税金費用の計算には考慮されないこととなる。また、中間会計期間において、税法が改正されたこと等により、当該評価差額等に係る一時差異に関する繰延税金資産及び繰延税金負債の額を修正した場合、当該修正差額を純資産の部の評価・換算差額等を相手勘定として計上することとなる（税効果適用指針第51項(1)）。</p> <p>（見積実効税率）</p> <p>36. <u>本適用指針では、中間財務諸表における簡便法による税金費用</u></p>	<p><u>額の税効果（税率が変更された場合を含む。）をどのように処理するのですか。</u></p> <p>A：簡便法は、中間会計期間に係る税金費用の計算方法であるため、税金費用として処理されない評価差額の税効果については原則法と同様に処理します。すなわち、資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額が直接純資産の部に計上される場合には、当該評価差額に係る繰延税金資産又は繰延税金負債の金額は当該評価差額から控除して計上され、税金費用の計算には考慮されないこととなります。また、中間会計期間における税率変更により、当該評価差額に係る繰延税金資産又は繰延税金負債の金額を修正した場合には、修正差額を評価差額に加減して処理します。</p> <p>【中間税効果実務指針】第19項 （簡便法による税金費用の計算）</p> <p>19. 簡便法による場合は、中間会計期間を含む事業年度の税効果会計</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>の計算について、中間税効果実務指針において示されていた次の考えを踏襲している。</p> <p>(1) 「税金費用は納付税額と法人税等調整額（税効果額）に区分することなく一括して計算されるため、見積実効税率の算定に当たっては、第9項（本適用指針では第12項参照）の算式にあるように基本的に一時差異等を考慮する必要がない。これは、中間会計期間における一時差異等の変動は税引前中間純利益に対する税金費用に影響を与えないためである。したがって、見積実効税率の算定に当たり、税金費用に影響するものとして一時差異等に該当しない差異のみを考慮すれば足りることとなる。」</p> <p>(2) 「しかし、例えば当期首に繰延税金資産を計上していなかった税務上の繰越欠損金を当期又は将来に充当することが確実になった場合には、その予想充当額は、一時差異等に該当しない差異と同様、税金費用に影響することとなる。同様に当期首に繰延税金資産として計上していなかった一時差異等がある場合においても、当期又は将来にその全部又は一部が実現すると確実に見込まれるときは、当該見積実効税率の算定に当たり、その税金費用への影響を考慮する必要がある。」</p>	<p>適用後の実効税率を合理的に見積もり、税引前中間純利益に当該見積実効税率を乗じて税金費用を計算する。</p> <p>この場合、税金費用は納付税額と法人税等調整額（税効果額）に区分することなく一括して計算されるため、見積実効税率の算定に当たっては、第9項の算式にあるように基本的に一時差異等を考慮する必要がない。これは、中間会計期間における一時差異等の変動は税引前中間純利益に対する税金費用に影響を与えないためである。したがって、見積実効税率の算定に当たり、税金費用に影響するものとして一時差異等に該当しない差異のみを考慮すれば足りることとなる。</p> <p>しかし、例えば当期首に繰延税金資産を計上していなかった税務上の繰越欠損金を当期又は将来に充当することが確実になった場合には、その予想充当額は、一時差異等に該当しない差異と同様、税金費用に影響することとなる。同様に当期首に繰延税金資産として計上していなかった一時差異等がある場合においても、当期又は将来にその全部又は一部が実現すると確実に見込まれるときは、当該見積実効税率の算定に当たり、その税金費用への影響を考慮する必要がある。</p> <p>【中間税効果実務指針】第20項</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>(税金費用の計算に用いる税法が改正された場合の取扱い)</p> <p>37. 中間会計期間において税法の改正に伴い税率が変更された場合の簡便法による税金費用の計算の取扱いについては、中間税効果実務指針に示されていた次の考えに基づいている。</p> <p>(1) 「簡便法では、年間の税金費用と税引前当期純利益を見積もるが、中間決算日時点における一時差異等は把握しないため、税率変更があったとしても原則法のように厳密にその影響を計算することは想定されていない。」</p> <p>(2) 「このため、簡便法においては、税率の変更を年間の税金費用の見積りに当たって適用される税率に影響させるべきか否かその取扱いを明確にすることが必要となる。この点に関して、簡便法であっても原則法になるべく近似させることが必要であるとの立場から、第10項(本適用指針では第13項参照)では第9項(本適用指針では第12項参照)の算式の分子として次の2項目の合計額を使用することとした。</p> <p style="padding-left: 2em;">予想年間納付税額</p> <p style="padding-left: 2em;">予想年間税引前当期純利益に一時差異の予想年間増減額及び一時差異等に該当しない差異を加減して算出した予想年間課税所得に基づき計算した当事業年度における予想納付税額の合計額</p> <p style="padding-left: 2em;">予想年間法人税等調整額</p> <p style="padding-left: 2em;">上記のうち一時差異の予想年間増減額に当事業年度</p>	<p>(簡便法における税率が変更された場合の取扱い)</p> <p>20. 簡便法では、年間の税金費用と税引前当期純利益を見積もるが、中間決算日時点における一時差異等は把握しないため、税率変更があったとしても原則法のように厳密にその影響を計算することは想定されていない。このため、簡便法においては、税率の変更を年間の税金費用の見積りに当たって適用される税率に影響させるべきか否かその取扱いを明確にすることが必要となる。この点に関して、簡便法であっても原則法になるべく近似させることが必要であるとの立場から、第10項では第9項の算式の分子として次の2項目の合計額を使用することとした。</p> <p style="padding-left: 2em;">予想年間納付税額</p> <p style="padding-left: 2em;">予想年間税引前当期純利益に一時差異の予想年間増減額及び一時差異等に該当しない差異を加減して算出した予想年間課税所得に基づき計算した当事業年度における予想納付税額の合計額</p> <p style="padding-left: 2em;">予想年間法人税等調整額</p> <p style="padding-left: 2em;">上記のうち一時差異の予想年間増減額に当事業年度における納付税額の計算に用いる税率(法定実効税率)を乗じて計算した税額及び当事業年度末に存在すると予想される一時差異に係</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>における納付税額の計算に用いる税率（法定実効税率）を乗じて計算した税額及び当事業年度末に存在すると予想される一時差異に係る税率変更の影響額との合計額」</p> <p>（見積実効税率を用いて税金費用を算定すると著しく合理性を欠く結果となる場合の取扱い）</p> <p>38. <u>中間税効果実務指針において、見積実効税率を用いて税金費用を算定すると中間会計期間に係る適正な税金費用を計算できない事例として次のものが示されていた。</u></p> <p>(1) 「<u>簡便法を適用する場合に用いられる見積実効税率は、予想年間税金費用を予想年間税引前当期純利益で除して算定されるため、予想年間税金費用又は予想年間税引前当期純利益が発生しない場合には見積実効税率は算定できないこととなる。</u>」</p> <p>(2) 「<u>見積実効税率の算定における予想年間税金費用には一時差異等に該当しない差異の税額への影響が反映されるが、上期と下期で損益が相殺されるため予想年間税引前当期純利益が上期又は下期に計上される税引前純利益に比して著しく小さく、その結果、一時差異等に該当しない差異に係る税金費用の影響が著しく重要となる場合には、例えば、見積実効税率が100%を超過したり、又は0%に近くなったりすることも考えられ、このような見積実効税率では中間会計期間に</u></p>	<p>る税率変更の影響額との合計額</p> <p>【中間税効果実務指針】第21項 （<u>簡便法において法定実効税率を使用する場合</u>）</p> <p>21. <u>簡便法を適用する場合に用いられる見積実効税率は、予想年間税金費用を予想年間税引前当期純利益で除して算定されるため、予想年間税金費用又は予想年間税引前当期純利益が発生しない場合には見積実効税率は算定できないこととなる。また、見積実効税率の算定における予想年間税金費用には一時差異等に該当しない差異の税額への影響が反映されるが、上期と下期で損益が相殺されるため予想年間税引前当期純利益が上期又は下期に計上される税引前純利益に比して著しく小さく、その結果、一時差異等に該当しない差異に係る税金費用の影響が著しく重要となる場合には、例えば、見積実効税率が100%を超過したり、又は0%に近くなったりすることも考えられ、このような見積実効税率では中間会計期間に係る適正な税金費用を計算できないこととなる。</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>係る適正な税金費用を計算できないこととなる。」</p> <p>39. <u>第38項に示した中間税効果実務指針における記載を踏まえ、第14項においては、第12項に定める見積実効税率を用いて税金費用を計算すると著しく合理性を欠く結果となる場合、法定実効税率を用いて計算することとしている。これは、中間税効果実務指針に示されていたように、「上期と下期で損益が相殺されるような場合においては、中間会計期間に係る税金費用を税引前中間純損益に法定実効税率を用いて計算し、上期に計上した税金費用は下期に相殺されることにより、年度決算との整合性を図ることが適当と考えられるため」</u>である。</p> <p>40. <u>第16項に定める税法の改正による繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額を上期(中間会計期間)及び下期に配分する合理的な方法については、第37項に記載されているように「簡便法であっても原則法になるべく近似させることが必要である」との立場によるものであり、税効果Q&Aに示されていた次の内容に基づき定められている。</u></p> <p>(1) 「合理的な方法とは、各会社の状況、一時差異の性質等を総合的に勘案して決められる妥当な方法を意味していま</p>	<p>このため、簡便法の適用において、<u>第9項の見積実効税率を用いて中間会計期間に係る税金費用を計算すると著しく合理性を欠く結果となる場合には、中間会計期間に係る税金費用を税引前中間純損益に法定実効税率を用いて計算しなければならないこととした。</u>上期と下期で損益が相殺されるような場合においては、中間会計期間に係る税金費用を税引前中間純損益に法定実効税率を用いて計算し、上期に計上した税金費用は下期に相殺されることにより、年度決算との整合性を図ることが適当と考えられるためである。</p> <p><u>また、税率が変更された場合は、第20項と同様の考え方により、原則法になるべく近似させるように取り扱うこととした。</u></p> <p>【税効果 Q&A】 Q 6 A</p> <p><u>Q 6 : 会計制度委員会報告第 11 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」(以下「中間税効果実務指針」という。)の第 12 項では、法定実効税率を使用して簡便法を適用する場合において、中間会計期間中に適用税率が変更されたときは、税率変更による繰延税金資産及び繰延税金負債の修正差額を上期及び下期に合理的な方法により配分することとされていますが、具体的にどのように配分するのですか。</u></p> <p>A : (前 略) <u>ここでいう合理的な方法とは、各会社の状況、一時差異の性質等を総合的に勘案して決められる妥当な方法を意味して</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>す。」</p> <p>(2) 「例えば、中間会計期間を含む事業年度の末日に存在すると見込まれる一時差異が一つしかない会社で、その一時差異が棚卸資産の評価損に係るものであり、その棚卸資産の評価損が上期にのみ生じたものであれば、全額上期に配分すべきですし、上期及び下期の発生に係るものであれば、それぞれの金額をもとに上期及び下期に配分することになります。」</p> <p>(更正等による追徴又は還付に伴い過年度の法人税等の納付税額が変更された場合の取扱い)</p> <p>41. 中間会計期間において、<u>更正等による追徴又は還付に伴い過年度の法人税等の納付税額が変更された場合の簡便法における税金費用の取扱い</u>については、<u>税効果 Q&A に示されていた次の考えが参考になる。</u></p> <p>(1) 「<u>中間会計期間中に更正決定又は修正申告により過年度の納付税額が変更された場合の中間会計期間に帰属する税金費用は、中間税効果実務指針の第 9 項(本適用指針では第 12 項参照)に掲げる算式を用いてまず計算します。</u>」</p> <p>(2) 「この場合、追徴の対象とされた一時差異に係る税額部分は、当中間会計期間にいったん税金費用に含められても、同額の将来減算一時差異が発生し、当該一時差異に係る税金費用のマイナス額を計上する結果となります。」</p>	<p>います。</p> <p>例えば、中間会計期間を含む事業年度の末日に存在すると見込まれる一時差異が一つしかない会社で、その一時差異が棚卸資産の評価損に係るものであり、その棚卸資産の評価損が上期にのみ生じたものであれば、全額上期に配分すべきですし、上期及び下期の発生に係るものであれば、それぞれの金額をもとに上期及び下期に配分することになります。</p> <p>(以下 略)</p> <p>【税効果 Q&A】Q 8 A 第 1 段落</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>Q 8 : 中間会計期間中に更正決定又は修正申告により過年度の納付税額が変更された場合、簡便法による当該中間会計期間の税金費用はどのように算定するのですか。</p> </div> <p>A : 中間会計期間中に更正決定又は修正申告により過年度の納付税額が変更された場合の中間会計期間に帰属する税金費用は、中間税効果実務指針の第 9 項に掲げる算式を用いてまず計算します。この場合、追徴の対象とされた一時差異に係る税額部分は、当中間会計期間にいったん税金費用に含められても、同額の将来減算一時差異が発生し、当該一時差異に係る税金費用のマイナス額を計上する結果となります。したがって、過年度に発生した一時差異に係る追徴税額は、当中間会計期間における税金費用合計に影響を及ぼしませ</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>(3) 「したがって、過年度に発生した一時差異に係る追徴税額は、当中間会計期間における税金費用合計に影響を及ぼしません。」</p> <p>(4) 「しかしながら、中間財務諸表等規則の第 52 条第 4 項では、重要な法人税等の更正決定等による納付税額又は還付税額の区分表示を求めており、当該区分表示をした場合には、過年度に発生した一時差異に係る追徴税額に相当する部分は税金費用から控除して、中間損益計算書に計上することになります。」</p>	<p>ん。しかしながら、中間財務諸表等規則の第 52 条第 4 項では、重要な法人税等の更正決定等による納付税額又は還付税額の区分表示を求めており、当該区分表示をした場合には、過年度に発生した一時差異に係る追徴税額に相当する部分は税金費用から控除して、中間損益計算書に計上することになります。(以下 略)</p>
<p><u>中間連結財務諸表における税金費用の会計処理</u></p> <p>42. <u>本適用指針では、連結会社ごとの税金費用の会計処理について、「簡便法では、各連結会社ごとに予想年間税金費用から中間会計期間に係る税金費用が計算されますが、その金額は原則法により計上される税金費用額に近似するものと思われるので、中間連結財務諸表の作成上、原則法又は簡便法のいずれかに統一して適用することは要求されておりません。したがって、中間連結財務諸表の作成上、連結会社ごとに原則法又は簡便法を選択適用することができるものと解されます。」とされていた税効果 Q&A の取扱いを踏襲している（第 17 項(1)参照）。</u></p>	<p>【税効果 Q&A】 Q 9 A</p> <p><u>Q 9 : 中間連結財務諸表の作成上、連結会社ごとに原則法又は簡便法を選択適用することは認められますか。</u></p> <p>A : 簡便法では、各連結会社ごとに予想年間税金費用から中間会計期間に係る税金費用が計算されますが、その金額は原則法により計上される税金費用額に近似するものと思われるので、中間連結財務諸表の作成上、原則法又は簡便法のいずれかに統一して適用することは要求されておりません。したがって、中間連結財務諸表の作成上、連結会社ごとに原則法又は簡便法を選択適用することができるものと解されます。</p> <p>【中間税効果実務指針】 第 21-2 項</p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>未実現利益の消去に係る<u>一時差異の取扱い</u></p> <p>43. <u>中間連結会計期間における連結会社間の取引に伴い生じた未実現利益の消去にあたって、当該未実現利益の消去に係る将来減算一時差異の額が、売却元の連結会社の売却年度における課税所得の見積額を上回っている場合、当該課税所得の見積額を上限としている（第19項参照）。</u>これは、実際の税金費用は年度の課税所得をもって確定することから、<u>中間連結会計期間においても売却年度における課税所得の見積額を将来減算一時差異の限度額として用いること</u>によって年度との整合性を図ることにより、<u>年間の業績見通しに資する情報を提供することとなる</u>という考えに基づくものである。</p> <p>開示</p> <p>表示</p> <p>簡便法による場合の表示方法</p> <p>44. <u>簡便法により税金費用を計算する場合、法人税等の額と法人税</u></p>	<p><u>（未実現利益の消去に係る税効果）</u></p> <p>21-2.（前略）平成19年3月に公表された四半期会計適用指針第22項及び第97項では、<u>未実現利益額に係る一時差異の金額の限度額について、売却元の年間見積課税所得額を上回っている場合には、年間見積課税所得額とすることとしている。</u>これは、実際の税金費用は年度の課税所得をもって確定することから、<u>四半期会計期間においても年間見積課税所得額を一時差異の限度額として用いること</u>によって年度との整合性を図ることにより、<u>年間の業績見通しに資する情報を提供することとなる</u>という考え方に基づくものである。</p> <p><u>平成19年改正の本報告では、四半期会計適用指針における未実現利益の消去に係る税効果の取扱いとの整合性を図り、中間連結会計期間の連結会社間での取引により生じた未実現利益を、中間連結決算手続で消去するにあたって、当該未実現利益額が、売却元の年間見積課税所得額を上回っている場合には、未実現利益の消去に係る一時差異の金額は、当該年間見積課税所得額を限度とすることとした。</u></p> <p>【中間税効果実務指針】第22項</p> <p><u>中間財務諸表等における簡便法による場合の表示方法</u></p> <p>22. <u>中間財務諸表に係る税金費用を簡便法により計算する場合には、</u></p>

本公開草案	中間税効果実務指針等
<p>等調整額が併せて計算されるため、両者を区分して表示することはできない。</p> <p>本適用指針では、「当該税金費用の相手勘定が貸方残高の場合は、基本的には納付税額が主要部分を構成するものと考えられるため、当該貸方残高は流動負債として一括表示することとした。」とされていた中間税効果実務指針を踏襲している。また、本適用指針は、<u>税引前中間純損失に見積実効税率又は法定実効税率を乗じて税金費用を計算し計上する場合、当該税金費用の相手勘定について、繰延税金資産などの科目を用いることが示されていた税効果Q&Aの取扱いを踏襲している。</u></p>	<p>法人税、住民税及び事業税（納付税額）と法人税等調整額（税効果額）が一括計算されるため、両者を区分して表示することはできない。<u>このため、当該税金費用に対応する中間貸借対照表上の表示方法について指針が必要となる。</u></p> <p>当該税金費用の相手勘定が貸方残高の場合は、基本的には納付税額が主要部分を構成するものと考えられるため、当該貸方残高は流動負債として一括表示することとした。</p>
<p>適用時期等</p>	
<p>45. <u>本適用指針は、中間税効果実務指針等のうち中間財務諸表等における税効果会計の適用に係る取扱いについて、基本的にその内容を踏襲した上で表現の見直しを行ったものであり、実質的な内容の変更は意図していないため、本適用指針の適用については、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更に該当しないものとして取り扱うこととした（第23項参照）。</u></p>	<p>（新 設）</p>
<p>46. <u>なお、中間税効果実務指針を参照していた実務対応報告第28号及び実務対応報告第29号については、これらの実務対応報告において取り扱っていた復興特別法人税が廃止されていることに鑑み、本適用指針の公表に伴い廃止する（第24項参照）。</u></p>	<p>（新 設）</p>

以 上