



# 会計税務の基礎

## ～税効果会計①～

KPMG in Mexico



本ニュースレターにおいては、会計税務の基礎として税効果会計について解説させていただきます。

税効果会計は会計論点の中でも理解することが難しい論点の1つであると一般的には考えられます。メキシコ日系企業においては経理のバックグラウンドを持たない駐在員の方も多くいらっしゃると思われることから、本ニュースレターにおいて、税効果会計の概要について共有させていただければと思います。

## 目次

1. 税効果会計とは（本ニュースレターにて掲載）
2. 企業会計と税務会計の差異（本ニュースレターにて掲載）
3. 一時差異と永久差異（今後のニュースレターにて掲載予定）
4. 税効果会計の仕組み（今後のニュースレターにて掲載予定）
5. 繰延税金資産の回収可能性（今後のニュースレターにて掲載予定）

# 1. 税効果会計とは

～ポイント～

- 税効果会計は、企業会計と税務会計のズレを調整する会計上の手続きであること

## (1) 税効果会計とは

税効果会計とは、企業会計上の収益または費用と税務会計（課税所得計算）上の益金または損金の認識時点の相違等により、企業会計上の資産または負債の額と税務会計（課税所得計算）上の資産または負債の額に相違がある場合において、それらの相違に係る税金費用の額を適切に期間配分することを目的とする会計上の手続きのことを言います。

すなわち、会計上の利益に見合った税金費用が財務諸表において計上されるように、企業会計と税務会計のズレを調整し、適切に期間配分する手続きを言います。

## (2) 税効果会計の目的

会計上、なぜ税効果会計が必要となってくるのかについて簡単な数値例を用いて見ていきたいと思います。

	X1年度	X2年度
収益	300	300
費用	200	200
税引前利益	100	100
税金費用	30	30
当期純利益	70	70

利益と税金が30%で対応している

企業会計上、損益計算書（P/L）では、収益から費用を差し引いて、税引前利益が計上されます。上記ケースにおいては、収益300から費用200を差し引いた100が、税引前利益となります。

仮に実効税率を30%とすると、税引前利益100に対して税金費用が30と税負担率が30%となっており、税金費用の税引前利益に対する割合が実効税率と同じになっています。しかし、このケースのように、税金費用の税引前利益に対する割合が実効税率と等しくなることは稀です。

すなわち、以下のケースのように、X1年度およびX2年度の利益が同じ100の場合であってもX1年度とX2年度で税金の金額が異なる場合がほとんどとなります。

	X1年度	X2年度
収益	300	300
費用	200	200
税引前利益	100	100
税金費用	40	20
当期純利益	60	80

利益と税金が30%で対応していない

X1年度は税引前利益が100に対して、税金費用が40と税負担率が40%となっており、一方、X2年度は税引前利益が100に対して、税金費用が20と税負担率が20%

となっています。このようにX1年度およびX2年度ともに実際の実効税率30%から乖離しているP/Lとなっており、同じ税引前利益にもかかわらず、X1年度の方が業績が良く、X2年度の方が業績が悪いように見え、利益に見合った税金の負担になっていません。

そこで、会計上、P/L上で税金費用の税引前利益に対する割合が実効税率と同じになるような調整を加えると以下ようになります。

(税効果会計適用後)

	X1年度		X2年度
税引前利益	100	↔ 40%	100
税金費用	40		20
税金	40		20
税効果会計	0		0
当期純利益	60		80

(税効果会計適用後)

	X1年度		X2年度
税引前利益	100	↔ 30%	100
税金費用	30		30
税金	40		20
税効果会計	-10		10
当期純利益	70		70

利益と税金が対応するようにP/Lを調整する

このように税金費用の金額を修正して税引前利益と税金費用が対応しているP/Lを作成することが税効果会計の目的となります。税効果会計を適用することで、利益に見合った税金の負担となるP/Lを作成することができます。

なお、会計上税効果会計を適用したとしてもそれはあくまでも会計上のP/Lに反映されるにすぎず、納付する税金の額には影響を及ぼさない点、ご留意いただければと思います。上述の例で言うと、X1年度に40、X2年度に20の税金を実際には納付することとなります。

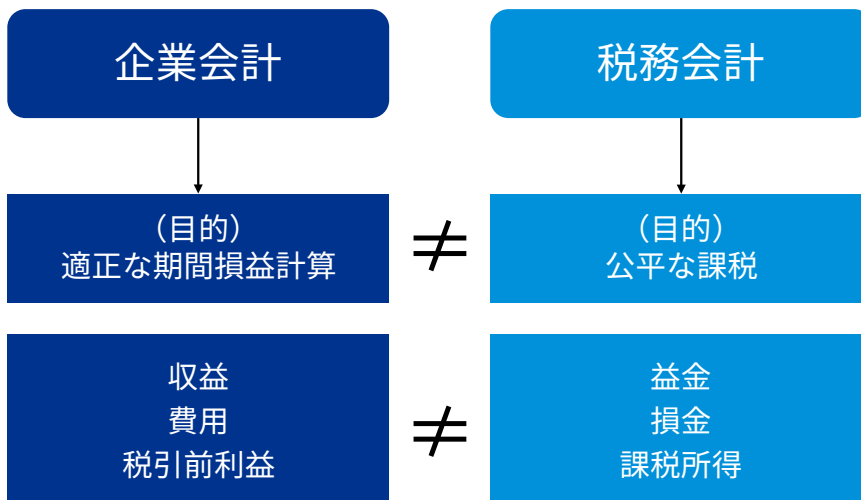
## 2. 企業会計と税務会計の差異

～ポイント～

- 企業会計と税務会計はその目的が異なることから差が生じ、その結果として会計上は税効果会計が必要となること

### (1) 税引前利益と税金費用が対応しない理由

上述のように、通常税引前利益と税金の金額が対応しない、すなわち、“税引前利益×実効税率≠税金”となってしまう理由としては、企業会計と税務会計のそれぞれの目的が異なることから企業会計と税務会計にズレが生じるためです。企業会計では適正な期間損益計算を目的とするのに対し、税務会計では公平に課税することを目的とするため、例えば、企業会計では費用として処理することが認められる場合であっても、税務会計では費用として処理することが認められない場合が生じ、結果として企業会計と税務会計にズレが生じます。



なお、企業会計においては“収益”、“費用”、“税引前利益”という用語を使用するのに対し、税務会計では、“益金”、“損金”、“課税所得”という用語が使用されません。そして、それぞれの目的の違いにより企業会計の収益と税務会計の益金、および、企業会計の費用と税務会計の損金は、範囲や認識時点に差異があります。

### (2) 企業会計と税務会計で生じる差異

上述のとおり、企業会計と税務会計においてはズレが生じますが、ズレが生じるケースは以下の4種類となります。

- 益金算入：企業会計上収益として認められないが、税務会計上益金として認められるケース
- 益金不算入：企業会計上収益として認められるが、税務会計上益金として認められないケース
- 損金算入：企業会計上費用として認められないが、税務会計上損金として認められるケース
- 損金不算入：企業会計上費用として認められるが、税務会計上損金として認められないケース

この4つのケースの中で、一番多いケースは損金不算入のケースと思われます。この差異が発生する理由としては、企業会計においては一般的に費用を早めに計上する傾向がある一方で税務会計では明確に損金と言えるものだけが計上を許されることから損金計上タイミングが企業会計の費用計上タイミングよりも遅くなるためです。具体的な例としましては、企業会計において売掛金の回収可能性が低い場合に貸倒引当金を費用として認識することが認められますが、一方、税務会計においては実際に売掛金が貸し倒れた場合に至って初めて税務上の損金となります。

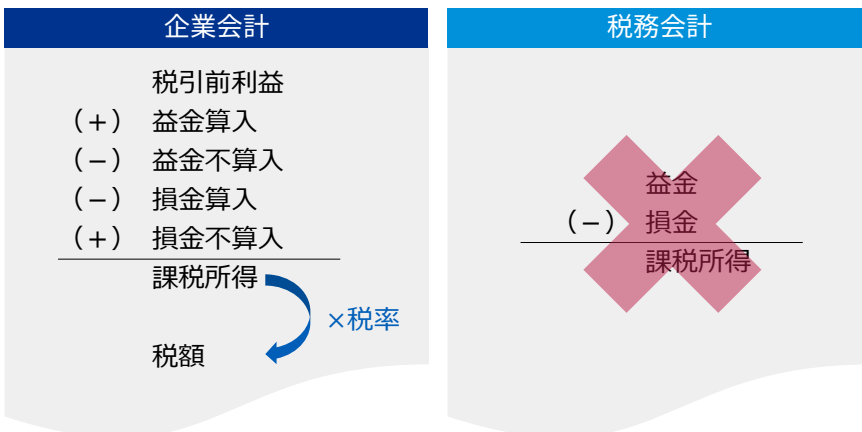
(数値例)

企業会計		税務会計	
収益	300		
費用	150	益金	300
費用 (貸倒引当金)	50	損金	150
税引前利益	100	課税所得	150

数値例のように費用に損金不算入項目である貸倒引当金50が含まれていると、課税所得の方が税引前利益より50大きくなってしまいます。

### (3) 課税所得の算定方法

上述のとおり、企業会計と税務会計には差がありますが、企業会計の税引前利益と税務会計の課税所得はそれぞれ別個に計算されるわけではなく、企業会計と税務会計には、以下のような関係があります。



課税所得の算定方法は、“益金－損金”で計算されるのではなく、企業会計の税引前利益を出発点として、税引前利益に企業会計と税務会計の差異（益金算入、益金不算入、損金算入、損金不算入）を調整することにより計算されます。そして、この課税所得に税率を乗ずることで、実際の税金金額が計算されることとなります。

先程と同様、費用に損金不算入項目である貸倒引当金50が含まれている場合の課税所得の算定方法は、以下のとおりとなります。

(数値例)

企業会計		税務会計	
収益	300	税引前利益	100
費用	150	加算	50(*)
費用 (貸倒引当金)	50	減算	0
税引前利益	100	課税所得	150
税金	45	税金	45
当期純利益	55		

(\*) 貸倒引当金が損金不算入によることに伴う調整

税率 30%

数値例のように費用に損金不算入項目である貸倒引当金50が含まれていると、課税所得の方が税引前利益より50大きくなってしまいうため、納税すべき税金が45となります。その結果として、P/Lにおける税金費用の税引前利益に対する割合が45%と実効税率30%と乖離する結果をもたらすこととなります。

なお、企業会計と税務会計で差が生じる代表的な項目としては、賞与引当金や退職給付引当金といった引当金関連項目や減損損失、棚卸資産の評価損や貸倒引当金といった減損関連項目が挙げられます。

本ニュースレターにおいては税効果会計の概要として“税効果会計とは何か”および“企業会計と税務会計の差異”について解説させていただきましたが、今後のニュースレターにおいて本日のニュースレターにおいては解説しきれなかった税効果会計の概要について解説させていただく予定となっております。

以上、最後までお読みいただきありがとうございます。

### 本ニュースレターに関するお問合せ先

メキシコシティ事務所

東野 泰典 (yasunorihigashino@kpmg.com.mx)

佐々木 智之 (tomoyukisasaki1@kpmg.com.mx)

ケレタロ事務所

宮本 諭 (satoshi.miyamoto@jp.kpmg.com)

レオン事務所

河田 厚司 (akawata1@kpmg.com.mx)

本ニュースレターの内容は、当法人が作成時点で得られる情報をもとに信頼に足り且つ正確であると判断した情報に基づき作成されておりますが、当法人はその正確性・確実性を保証するものではありません。本ニュースレターのご利用に際しては、貴社ご自身の判断にてなされますよう、また必要な場合は、弁護士、会計士、税理士等にご相談のうえお取扱い下さいませようお願い申し上げます。該当情報に基づいて被ったいかなる損害についても情報提供者および当法人 (KPMG Cardenas Dosal, S.C.ならびにKPMGネットワークに属するメンバーファーム) は一切の責任を負うことはありませんのでご了承ください。

本ニュースレターの著作権は当法人に属し、本ニュースレターの一部または全部を、①複写、写真複写、あるいはその他の如何なる手段において複製すること、②当法人の書面による許可なくして再配布することを禁じます。