

企業の利益と課税所得との関係

—— 税効果会計の及ぼす影響について ——

M1265323 中川 憲司

I 目次

はじめに

第1章 税効果会計の前に

第2章 税効果会計の構成要素

第3章 連結財務諸表および持分法適用会社の税効果会計

第4章 「楔」としての税効果会計

第5章 ディスクロージャーにおけるジレンマと税効果会計

終章 税効果会計の課題

おわりに

II 各章要約

はじめに

一般的には、税法規定に従った会計処理、いわゆる税務会計を用いる経営者が圧倒的多数であるが、企業会計は税務会計から分離することが望ましい。税務会計の影響力を弱めると考えられる税効果会計について研究を進める。

第1章 税効果会計の前に

税効果会計は、会計上の税引後当期利益と法人税等の関係を適正にするため、法人税等を適切に期間配分する会計処理である。

会計上の収益・費用と税務上の益金・損金とはその範囲が異なっているため、利益と課税所得とは一致しない。このことによる不利益を回避するため、税効果会計を適用することが必要となる。簡単な数値例を用いて税効果会計を概観する。

租税が公共サービスに対する費用的性質を有していること、法人税等が配当の原資となる利益を減少させること、および収益を獲得するための犠牲的性質を有するものであることから、法人税等は費用と見なすことができ、期間配分し得ると考える。

第2章 税効果会計の構成要素

わが国の税効果会計について、アメリカ財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards Board, FASB) 基準書・第109号「法人税の会計 (Accounting for Income Taxes)」との比較を行いながら検討する。

税効果会計の構成要素である「差異」「繰延税金資産・繰延税金負債」「資産負債法による処理」に関しては、わが国の税効果会計基準と FASB 基準書における規定とは重なる部分が多い。税制の違いから、差異のうち将来加算一時差異について FASB 基準書の方がより詳細に規定され、また、両者の間では繰延税金資産の計上方法が異なっている。

第3章 連結財務諸表および持分法適用会社の税効果会計

わが国の税効果会計は連結財務諸表から導入されたが、基本的な理論は個別財務諸表における場合と異なるものではない。

税効果会計を採用した場合の連結財務諸表は、親会社の投資勘定と子会社の資本勘定の相殺消去、連結会社間の内部取引および債権債務の相殺消去、未実現利益の消去、等の連結修正手続により生じる連結固有の一時差異が存在する。簡単な数値例を用いて、連結財務諸表における固有の税効果会計の構成要素について検討する。

第4章 「楔」としての税効果会計

企業のストック、キャッシュフローを手がかりに、証券取引法が株主を、商法が債権者を保護することを目的とする根拠を検討し、株主・債権者に対するディスクロージャーと課税当局に対するディスクロージャーとが異なっていることを概観する。

法人税法が確定決算主義を採用していることを根拠に、税務会計に依拠して処理する必要性は少ないと考える。制度的に現実の会計処理を税務会計から分離させることは現実的ではないが、税効果会計は、実質的に分離させるための「楔」としての効果をもつと考える。

第5章 ディスクロージャーにおけるジレンマと税効果会計

企業の行うディスクロージャーは囚人のジレンマゲーム (以下、Pd ゲームという) の状況にあると考える。Pd ゲームをもとにディスクロージャーを検討した。リターンがあれば積極的ではないにしても誠実なディスクロージャーを促すことにつながるであろう。

税効果会計は利害関係者が関心を抱く利益のうち税引後当期純利益を適正に表示する会計手続きであるため、企業が不誠実なディスクロージャーを行おうとする要因を和らげるものである。ディスクロージャーに関して、税効果会計は Pd ゲームにおけるリターンの一つとして考えることができ、その存在意義を見いだすことができる。

終章 税効果会計の課題

税効果会計の有効性は繰延税金資産の回収可能性に左右されるといっても過言ではない。繰延税金資産の回収可能性の判定基準として、収益力に基づく課税所得の十分性、タックスプランニングの存在および将来加算一時差異の十分性について簡単な数値例をもとに検討した。

繰延税金資産の計上状況を中心に4大銀行・銀行グループにおける現状を概観したところ、当該資産の計上基準は十分に機能していないようである。経営者および監査役に対し、厳格で適切な判断を望むものである。

おわりに

税効果会計を適用すれば、ある一面において企業会計は税務会計から離脱することができるのかもしれない。税効果会計を適用し、利害関係者に有益な会計情報を提供するためには、税務会計を十分に理解しておかなければならない。税務会計の重要性を再認識することが必要であると考えられる。