

全経上級 商業簿記・会計学 平成30年度からの出題論点の変更点について

1. 変更点

(1) 税効果会計における繰延税金資産・繰延税金負債の表示区分の変更

平成30年2月16日に、『税効果会計に係る会計基準』の一部改正が公表されたことにより、平成30年4月1日より、繰延税金資産・繰延税金負債の貸借対照表の表示区分が次のように変更になりました。

	改正前	改正後
繰延税金資産	流動資産または 投資その他の資産(固定資産)	投資その他の資産(固定資産)
繰延税金負債	流動負債または固定負債	固定負債

これまで、繰延税金資産及び繰延税金負債は、これらに関連した資産及び負債の分類に基づいて流動又は固定区分に表示してきました。しかし、繰延税金資産は換金性のある資産ではないことや、1年以内に解消される一時差異等について、我が国においては決算日後に税金を納付するため、解消によるキャッシュ・フローは翌々期以降に生じること、また、国際的な会計基準に整合させることなどの理由から、固定区分への表示に変更になりました。

なお、貸借対照表の表示上、1つの会社の中では、繰延税金資産と繰延税金負債を相殺表示し、異なる納税主体(親会社と子会社)では、相殺できない点はこれまでと同じです。

(2) 連結上の貸倒引当金に係る税効果会計

個別財務諸表で連結会社に対する債権に貸倒引当金を計上したが、税務上、損金算入されず、繰延税金資産が計上されている場合において、連結上、債権と債務の相殺消去に伴う貸倒引当金の減額により一時差異が生じたときは、繰延税金負債を計上した上で繰延税金資産と相殺します。

なお、個別財務諸表で連結会社に対する貸倒引当金について繰延税金資産が計上されていない場合、連結修正仕訳で繰延税金負債を計上するのは、これまでと同じです。

設例1 連結上の貸倒引当金に係る税効果会計

以下の資料にもとづいて、連結修正仕訳を行う。税効果会計を適用する。法定実効税率は30%である。

親会社P社は、個別上、子会社S社に対する売掛金100,000円について1,000円の貸倒引当金を計上している。なお、この貸倒引当金は、税務上、損金算入が認められなかったため、個別上、繰延税金資産300円を計上している。

(買掛金)	100,000	(売掛金)	100,000
(貸倒引当金)	1,000	(貸倒引当金繰入)	1,000
(法人税等調整額)	300	(繰延税金負債)	300
(繰延税金負債)	300	(繰延税金資産)	300 ←

個別上、貸倒引当金について繰延税金資産が計上されているときの追加の仕訳

設例2 個別財務諸表における税効果会計

当期末において、以下の一時差異が発生している。貸借対照表を作成する。法定実効税率は30%である。

- (1) 売上債権に係る貸倒引当金：2,000円
- (2) その他有価証券 取得原価：1,000円、当期末時価：1,300円

(1) 貸倒引当金

(繰延税金資産)	600*	(法人税等調整額)	600
固定資産			

* 2,000円×30%=600円

(2) その他有価証券

(その他有価証券)	300* ¹	(繰延税金負債)	90* ²
		固定負債	
		(その他有価証券評価差額金)	210* ³

* 1 1,300円-1,000円=300円 * 2 300円×30%=90円 * 3 300円-90円=210円

(3) 貸借対照表

貸借対照表

II 固定資産

3. 投資その他の資産

繰延税金資産 510*

* 600円-90円=510円

設例3 連結財務諸表における税効果会計

当期末の親会社P社と子会社S社の個別貸借対照表および連結会社間の取引は、次のとおりである。連結貸借対照表を作成する。法定実効税率は30%である。

P社	貸借対照表	S社	貸借対照表
II 固定資産		II 固定負債	
繰延税金資産	1,000	繰延税金負債	150

- (1) P社はS社に商品を販売しており、S社の期末商品に含まれる未実現利益は300円である。
- (2) P社はS社売掛金に対して、100円の貸倒引当金を設定している。

(1) 期末商品に含まれる未実現利益の消去

(売上原価)	300	(商品)	300
(繰延税金資産)	90*	(法人税等調整額)	90
親会社・固定資産			

* 300円×30%=90円

(2) 貸倒引当金の修正

(貸倒引当金)	100	(貸倒引当金繰入)	100
(法人税等調整額)	30	(繰延税金負債)	30*
		親会社・固定負債	

* 100円×30%=30円

相殺			
P社	繰延税金資産・負債	S社	繰延税金負債
	1,000		150
	90		
	繰延税金資産		
	1,060		
			相殺不可

(3) 連結貸借対照表

P社	連結貸借対照表	II 固定負債	
II 固定資産		繰延税金負債	150
繰延税金資産	1,060		