

税効果・グループ通算

税効果会計の実務ガイド

繰延税金資産の回収可能性の判定から注記・グループ通算制度への対応まで

全6章 / 9項目

2026年8月 発行

 アイキャス

はじめに

税効果会計の実務ガイドについて

税効果会計は、会計上の利益と税務上の課税所得のずれを、将来の税金の増減として財務諸表に反映する処理です。仕組み自体は一時差異に法定実効税率を掛けるだけですが、実務の重心は「繰延税金資産をどこまで計上できるか」という回収可能性の判断にあります。

回収可能性は、過去の課税所得の状況と将来の見込みに基づいて会社を5つに分類し、分類ごとに計上できる範囲を決めます。分類が変わると繰延税金資産の計上額が大きく動き、当期純利益に直接影響します。監査で最も議論になる領域でもあります。

このまとめでは、基本的な仕組みから回収可能性の判定、税率変更時の処理、注記、グループ通算制度の影響までを順に整理します。

想定読者：繰延税金資産の回収可能性の判断に迷いがある経理・財務担当者 ／ 税効果会計の注記を作成している方 ／ グループ通算制度への移行を検討している、または適用済みの方

CONTENTS

目次

01	税効果会計の基本	1項目
02	繰延税金資産の回収可能性	2項目
03	税率変更・税制改正への対応	1項目

04	開示（注記）	2項目
05	グループ通算制度	1項目
06	実務の進め方と監査対応	2項目

CHAPTER 01

税効果会計の基本

税効果会計は、貸倒引当金の繰入超過額や賞与引当金のように、会計上は費用でも税務上は当期の損金にならない項目（一時差異）を対象とします。将来その差異が解消して税金が減る場合は繰延税金資産、増える場合は繰延税金負債を計上します。

一時差異には、将来解消するもの（将来減算一時差異・将来加算一時差異）と、永久に解消しないもの（永久差異）があります。永久差異は税効果の対象になりません。まず対象となる差異を正しく拾い出すことが出発点です。

税効果会計の基本をわかりやすく解説：繰延税金資産・負債の仕組み

- 税効果会計は、会計上の利益と税務上の課税所得のズレ（一時差異）を調整する仕組み
- 将来減算一時差異からは繰延税金資産が、将来加算一時差異からは繰延税金負債が生じる
- 繰延税金資産は「回収可能性」が認められる範囲でのみ計上する
- 回収可能性の判断には企業分類（1～5）に基づく枠組みがある

CHAPTER 02

繰延税金資産の回収可能性

繰延税金資産は、将来の税金を減らす効果が実際に得られる範囲でしか計上できません。判定は、過去3年と当期の課税所得の状況、期末に重要な税務上の欠損金があるか、経営環境に著しい変化があるかによって会社を分類（分類1～5）し、分類ごとに定められた範囲で行います。

分類2と分類3の境界、分類3と分類4の境界は判断が分かれやすい箇所です。特に分類4に該当しても、将来の課税所得の見込みを合理的に説明できる場合は分類2または3として扱える例外があり、その説明の組み立てが実務の焦点になります。

判定の裏付けとなるのが、一時差異等のスケジューリングです。どの差異がいつ解消し、その期の課税所得で吸収できるかを表にして確認します。解消時期が特定できない差異（スケジューリング不能一時差異）は、原則として回収可能性がないものとして扱います。

繰延税金資産の回収可能性：分類判定と実務上の論点

- 繰延税金資産の回収可能性は、適用指針第26号が定める「企業分類1～5」に基づいて判断する
- 分類によって繰延税金資産の計上可能範囲が大きく異なり、分類の変更は当期純利益に重大な影響を及ぼす
- スケジューリング（一時差異の解消見込み年度の特定）が計上可能額の算定において重要な役割を果たす
- 分類判定は每期見直しが必要であり、業績変動時には分類変更の可能性を検討する

一時差異等のスケジューリング：実務の進め方

- スケジューリングとは、一時差異等が将来どの事業年度に解消するかを見積もる作業をいう
- 将来減算一時差異は解消年度に課税所得を減らし、将来加算一時差異は課税所得を増やす
- 繰延税金資産の回収可能性は、将来減算一時差異の解消額が将来加算一時差異・課税所得・繰越欠損金とどれだけ相殺できるかで判断する
- 解消時期を合理的に見積もれない「スケジューリング不能な一時差異」は、原則として回収可能性なしとして扱う
- スケジューリング管理表（解消年度別の一覧）を整備することが、回収可能性判断と税効果注記の基礎となる

CHAPTER 03

税率変更・税制改正への対応

税制改正により法定実効税率が変わった場合は、変更後の税率で繰延税金資産・負債を再計算します。適用するのは決算日において国会で成立している税法に基づく税率で、成立日と決算日の前後関係で当期に反映するかどうかが決まります。

再計算による差額は、原則として法人税等調整額として損益に計上します。ただしその他有価証券評価差額金のように純資産に直接計上された項目に係る部分は、同じく純資産の部で調整します。区分を誤ると損益がずれるため、対応関係を押さえておく必要があります。

税率変更・税制改正時の繰延税金の再計算

- 繰延税金資産・負債は、回収・支払が見込まれる期の法定実効税率に基づいて計算する
- 税制改正により税率が変わる場合、改正税法が国会で成立し公布された日の属する期に、新税率で再計算する
- 再計算による繰延税金資産・負債の修正差額は、原則として法人税等調整額（損益）に計上する
- 当初その他の包括利益（OCI）に計上した一時差異（その他有価証券評価差額金等）に係る分は、その他の包括利益で調整する
- 決算日後に税率変更があった場合は、当期の繰延税金には反映せず、その内容と影響を注記する（第28号第19項(4)）

CHAPTER 04

開示（注記）

税効果会計の注記では、繰延税金資産・負債の発生原因別の主な内訳、法定実効税率と税効果会計適用後の法人税等の負担率との差異の原因となった主要な項目を開示します。改正により開示項目が追加され、評価性引当額の内訳や税務上の繰越欠損金に関する情報も求められるようになりました。

評価性引当額は、計上できると判断した繰延税金資産から実際に計上した額を差し引いた部分です。総額を示すだけでなく、繰越欠損金に係るものとその他の将来減算一時差異に係るものに区分し、重要な変動があった場合はその内容を説明します。回収可能性の判断がそのまま開示に表れる項目です。

税効果会計の注記事項：改正基準で追加された開示項目チェックリスト

- 企業会計基準第28号は税効果会計の「開示」を拡充する改正で、注記事項が大幅に追加された
- 評価性引当額を「税務上の繰越欠損金に係る部分」と「将来減算一時差異等に係る部分」に区分開示する
- 税務上の繰越欠損金が重要な場合、繰越期限別の数値情報と回収可能性の根拠説明が必要
- 重要性の判断は一律の基準ではなく、企業の状況に応じた適切な判断が求められる

評価性引当額の注記：繰延税金資産の回収可能性の開示

- 評価性引当額とは、繰延税金資産のうち回収可能性が見込めないとして控除した額をいう
- 発生原因別の注記では、繰延税金資産の総額から評価性引当額を控除する形式で内訳を示す（税効果会計基準注解(注8)）
- 企業会計基準第28号により、評価性引当額の「内訳」（税務上の繰越欠損金に係る額と将来減算一時差異等に係る額）の開示が追加された
- 評価性引当額に重要な変動が生じている場合は、その主な内容を注記する（第28号第4項・注解(注8)(2)）
- 重要な繰越欠損金に係る繰延税金資産を計上している場合、繰越期限別の数値情報等を注記する（第28号第5項・注解(注9)）

CHAPTER 05

グループ通算制度

グループ通算制度は、連結納税制度に代わって導入された仕組みで、グループ各社が個別に申告しながら損益を通算します。各社が申告主体となるため、連結納税制度に比べて修正・更正の影響が他社に及ぶにくい構造になっています。

税効果会計の観点では、通算グループ全体での所得の見通しを踏まえて回収可能性を判断する必要があり、単体だけを見た判定とは結論が変わりえます。制度の適用を検討する段階で、繰延税金資産の計上額にどう影響するかを試算しておくことが重要です。

グループ通算制度と税効果会計：制度概要と実務影響

グループ通算制度は2022年4月に旧連結納税制度から移行した新制度です。グループ全体で法人税の所得と欠損を通算できるメリットがある一方、適用・離脱の手続や事務負担も大きくなります。経営企画としては、制度選択のメリット・デメリットを定量的に評価し、税効果会計への影響を含めたグループ全体の税務戦略を検討する必要があります。

推奨アクション

- 即時対応：グループ全体の所得・欠損の状況を一覧化し、通算によるメリット（税負担軽減額）を概算する。繰越欠損金の金額と繰越期限を把握する
- 短期（3ヶ月以内）：税務アドバイザーの支援を受け、制度適用のメリット・デメリットの定量的なシミュレーションを実施する。事務負担とシステム改修のコスト見積りを取得する
- 中期（1年以内）：制度選択の判断を経営会議で決定する。選択する場合はシステム対応と社内体制の整備を計画的に進める

CHAPTER 06

実務の進め方と監査対応

税効果会計の作業は、一時差異の把握、スケジューリング、回収可能性の判定、注記の作成という流れになります。一時差異の管理台帳を勘定科目・発生年度・解消予定年度で持てるようにしておくと、期末の集計と注記の作成が連動します。子会社ごとの管理が必要な連結決算では、様式を統一しておくことが前提になります。

監査では、分類の判定根拠、将来の課税所得の見積りの前提、スケジューリングの妥当性、評価性引当額の変動理由が確認されます。事業計画との整合が問われるため、税効果の検討を決算作業の最後に回さず、計画の確定と並行して進める方が議論がまとまりやすくなります。

税効果会計のシステム対応：管理台帳の設計と自動化

- 税効果会計のシステム化の核心は「一時差異管理台帳」の設計。一時差異の発生・解消を個社別・項目別に追跡する
- スケジューリング（一時差異の解消年度の特定）の管理機能が回収可能性判定の精度を左右する
- 企業会計基準第28号で拡充された注記事項（評価性引当額の内訳、繰越欠損金の期限別情報）の自動生成が効率化のポイント
- 連結税効果（連結固有の一時差異）の管理は連結決算システムとの連携が必要

税効果会計の監査対応チェックリスト：指摘を防ぐ実務ポイント

- 監査で最も指摘されやすいのは「回収可能性の判断根拠」と「重要性判断の文書化」の不備である
- 評価性引当額の区分開示（繰越欠損金分／一時差異分）は数値の整合性が厳しく検証される（第4項(注8)(1)）
- 繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収可能性判断は、将来課税所得の見積りとの整合性が問われる（第5項(注9)(2)）
- 重要性の判断基準は一律ではなく、企業の状況に応じた合理的な説明が求められる（第31項）
- 個別財務諸表と連結財務諸表で開示範囲が異なる点は、監査上の確認漏れが生じやすい

連結決算システム「iCAS」

税効果会計は、計算そのものよりも判断の説明に時間がかかる領域です。分類の根拠とスケジューリングの過程を残しておくことが、監査対応の負荷を下げ、期をまたいだ一貫性も保ちます。

監査法人と共同開発

600項目を超えるエラーチェックと、100を超える連結処理パラメータをボタン1つで自動実行します。

Excel からの移行が容易

Excel・CSV・PDF など多様なフォーマットを自動マッピングで取り込み、既存の様式を活かせます。

ブラウザだけで運用

専用ソフトは不要。100%自社開発のため、個別のご要望にも柔軟に対応します。

株式会社インプレス 会計ソリューションアドバイザー事業部
<https://renketsu.icas.imprex.co.jp>

