

経営事項審査制度の改正 ⑬ 経理処理の適正を確認した旨の書類(その8)

はじめに

今月は、「経理処理の適正を確認した旨の書類」(以下、「チェックリスト」と記します。)の解説の 8 回目です。いつものとおり意見にわたる部分は私見であることをあらかじめ申し添えます。

2. 確認項目の内容(つづき)

2-15 法人税等

- ・ 法人税、住民税及び事業税は、発生基準により損益計算書に計上している。
- ・ 法人税等の未払額がある場合、これを流動負債に計上している。
- ・ 期中において中間納付した法人税等がある場合、これを資産から控除し、損益計算書に表示している。

法人税、住民税及び事業税は、現金基準ではなく、発生基準により当期に負担すべき金額を損益計算書の税引前当期純利益の次に計上します。ただし、大会社で発生するいわゆる外形標準で課される事業税については、利益に対して課税されるものではないので、販売費及び一般管理費に計上する必要があります。

また、期末時点における未納付の金額は、貸借対照表の流動負債の未払法人税等に計上します。

一方、上述のとおり、当期に負担すべき法人税等を損益計算書に計上するわけですから、中間納付額を仮払税金等の科目で貸借対照表に計上することはできませんが、中間納付した額が年度の税額より大きくなる場合など、還付を受けるべき税額は、貸借対照表の流動資産に未収還付法人税等または未収入金などの科目で計上します。

更正、決定等により追徴税額または還付税額が発生した場合、金額に重要性がない場合には、法人税、住民税及び事業税に含めて計上しますが、金額が多額に上る場合には、法人税等追徴税額または法人税等還付額等の名称で別に計上します。なお、Y 点計算上はいずれの表示方法でも影響はありません。

2-16 消費税

- ・ 決算日における未払消費税等(未収消費税等)がある場合、未払金(未収入金)又は未払消費税等(未収消費税等)として表示している。

消費税については、期中では貸借対照表上、仮受消費税および仮払消費税として、両建て計上しているのが一般的ですが、決算においては、両者

を相殺し、納付額が発生する場合は当該金額を未払消費税等として貸借対照表の流動負債に、還付が発生する場合には、未収消費税等として、貸借対照表の流動資産に計上します。

2-17 税効果会計

- ・ 繰延税金資産を計上している場合、厳格かつ慎重に回収可能性を検討している。
- ・ 繰延税金資産及び繰延税金負債を計上している場合は、その主な内訳等を注記している。
- ・ 過去 3 年以上連続して欠損金が計上されている場合、繰延税金資産を計上していない。

中小企業の会計に関する指針によれば、税効果会計とは、一時差異がある場合、利益を課税標準とする法人税等の額を適切に期間配分することにより、税引前当期純利益と法人税等を合理的に対応させることを目的とする手続きであるとされています。一時差異には、未払事業税、賞与引当金、損金不算入の減損損失等、一時差異が解消する期の課税所得を減額する効果を持つ将来減算一時差異と圧縮積立金やその他有価証券評価差額(差益の場合)など一時差異が解消する期の課税所得を増額する効果を持つ将来加算一時差異があります。これら一時差異に法定実効税率を乗じた金額を繰延税金資産または繰延税金負債として、貸借対照表の資産または負債に計上するとともに、損益計算書の法人税、住民税及び事業税の次に法人税等調整額として計上します。

中小企業の会計に関する指針によれば中小会社の場合には、一時差異の金額に重要性がない場合には税効果会計を適用しないことができるとされています。

繰延税金資産を計上する場合、回収可能性、すなわち、将来、一時差異が解消される年度に減算すべき課税所得があるかどうかについて、厳格かつ慎重に検討しなければなりません。チェックリストにある「過去 3 年以上連続して欠損金を計上している場合に繰延税金資産を計上していない」というのは、このような場合には、一般的に繰延税金資産の回収可能性がないとみなされる、というひとつの例に過ぎません。回収可能性があるかないかは、本来、個別の企業ごとに事情を勘案して判断すべき問題です。

(取締役 公認会計士・税理士 矢島和彦)