

DEFERRED TAX

移行に伴う一時差異と、顧問税理士への引渡

サンプル製造株式会社／移行日 2026 年 4 月 1 日

会社名	サンプル製造株式会社（架空サンプル）
この資料の範囲	差異の所在まで。税務上の当てはめは行わない
将来加算一時差異	1,435,865.53 千円（うち企業結合＝のれん・識別可能無形資産 140,000）
将来減算一時差異	△2,588,838.76 千円
△ 相殺しない	方向が逆で解消時期も違うため、純額で回収可能性を判断しない
別表四を通らない	△1,092,261.79 千円（利益剰余金の期首に直接入る。減損を含む）
別表四を通る	△60,711.44 千円（資産除去債務の第 18 項の差額）
税理士が埋める箇所	解消年度・回収可能性・別表五(一)の区分（緑セル）
作成	cpaai.jp（AI 生成ドラフト）
査閲	—

本書は AI が生成したドラフトであり、公認会計士のレビューを前提とする。会社・数値はすべて架空であり、実在の企業・個人とは一切関係がない。△ 税務上の当てはめ（損金算入の可否・解消年度・繰延税金資産の回収可能性・別表五(一)の区分）は一切行っていない。すべて税理士が判断する箇所として空欄で渡している。添付 Excel の「05_回収可能性の判断」は全面が緑であり、会計士が埋めてはならない。△ 検算が担保するのは差異の集計が背骨の仕訳と一致することだけであり、区分の当否・解消年度・回収可能性は担保しない。

1. この資料の線引き

会計士が作れるのは「**差異の所在**」までである。税務上の当てはめ——損金算入の可否、解消年度、繰延税金資産の回収可能性——は税理士の領分であり、本資料では行わない。添付 Excel の緑のセルは、すべて**税理士が埋める箇所**である。

ただし「**当てはめを書かない**」ことと「**税理士に渡す様式を作らない**」ことは別である。

会計方針の変更の累積的影響額も移行日の測定（減損）も、利益剰余金の期首に直接入るので**別表四を通らない**。したがって別表五(一)の調整明細が要る（期首欄で直すか当期の増減欄で処理するかを含め、税理士が確定させる）。この明細が無いと申告が組めず、決算そのものが止まる。本資料はその様式である。埋めるのは税理士だが、様式を用意するのは会計士の仕事である。

2. この資料の中心 — 別表四を通るか、通らないか

	性格	時点	別表四	別表五(一)
会計方針の変更の累積的影響額（リース・収益認識・引当金・企業結合）	過年度に遡って会計方針を変えた結果。 利益剰余金の期首に直接入る	比較期首・開始 B/S	通らない	別表五(一)で調整（欄は税理士が確定）
移行日の測定（減損）	会計上の見積り。損益計算書では特別損失だが、効くのは 開始貸借対照表の利益剰余金	開始 B/S	通らない	別表五(一)で調整（欄は税理士が確定）
第 18 項の差額（資産除去債務のキャッチアップ）	期首の債務と期首の除去費用の差額。 適用初年度の損益を通る	当期	通る（加算）	増加として動く

△ 「損益に立つから別表四を通る」とは限らない。本資料では**時点**で仕分けている。減損は特別損失に表示されるが、開始貸借対照表を組む場面では期首の利益剰余金に効くので、通らない側に置いた。△ 別表五(一)のどの欄で調整するか（期首欄か当期の増減欄か）は申告書の様式に従うものであり、税理士が確定させる。本資料は「通らない」ことの所在を示すに留める。

期首の利益剰余金に入るものが当期の別表四に出てこないのは、それが当期の損益を通っていないからである。会計上は期首の利益剰余金が動いているのに、税務上の申告書には当期の動きとして現れない。この差を別表五(一)で埋める（欄の選択は税理士）。

3. 一時差異は「発生額」で捉える

本資料が捉えるのは「移行によって生じた一時差異の発生額」であり、残高ではない。

残高で捉えようとする、各科目の税務簿価を全て持つ必要がある。それは**税務の当てはめ**であり、会計士が行うべきものではない。移行の調書としては発生額で足り、それは移行仕訳の金額そのものである。

動き	一時差異の向き	繰延税金
資産の増加（使用権資産・除去費用・ のれん・識別可能無形資産 の計上）	将来加算	負債
負債の増加（リース負債・資産除去債務・契約負債・各引当金の計上）	将来減算	資産
資産の控除（貸倒引当金の計上）	将来減算	資産
資産の減少（減損による帳簿価額の切下げ）	将来減算	資産
資産除去債務の期首計上（第18項）：除去費用（償却後）の計上	将来加算	負債
資産除去債務の期首計上（第18項）：債務の計上	将来減算	資産

第18項の差額（特別損失）そのものは一時差異ではない。除去費用と債務の差として現れる。

4. 将来加算と将来減算を相殺しない

	金額（千円）	繰延税金（回収可能性の判断**前**）
将来加算一時差異	1,435,865.53	繰延税金負債 439,662.03
将来減算一時差異	△2,588,838.76	繰延税金資産 792,702.43
（参考）純額	△1,152,973.23	△ 参考のみ

△ 相殺した純額だけで繰延税金資産の回収可能性を判断してはならない。方向が逆であるうえ、解消時期も違うためである。添付Excelでは集計欄を分けて置き、純額には「参考のみ」と明記している。

別表四との関係

△ 企業結合だけ方向が逆である。のれん 49,000・顧客関連資産 63,000・商標権 28,000 は会計上の資産の増加であり、税務上はその科目自体が無い（超過額は資産調整勘定として管理）ため、合計 140,000 が将来加算（繰延税金負債の元）になる。引当金（将来減算）と足して1つにしない。

	金額（千円）
別表四を通らない（利益剰余金の期首に直接入る）	△1,092,261.79（うち引当金 △349,500・企業結合 + 140,000）
別表四を通る（適用初年度の損益を通る＝第 18 項の差額）	△60,711.44

5. 資産除去債務は移行時には相殺されない（第 18 項）

債務が発生したその時点では、負債の計上額と同額に関連する有形固定資産の帳簿価額に加算するので、除去費用（資産・将来加算）と債務（負債・将来減算）が同額で両建てになり、一時差異は相殺されて 0 になる。

しかし既に発生している債務についてこの基準を適用初年度に適用する場合は、第 18 号第 18 項により期首の債務と期首の除去費用は一致しない。期首の除去費用は「発生時点で計上した場合の額から期首までの減価償却額相当額を控除した額」であり、差額は適用初年度の特別損失になる。

	金額（千円）	一時差異
期首の資産除去債務	259,045.32	将来減算
期首の除去費用（償却後）	200,733.88	将来加算
差額（適用初年度の特別損失）	58,311.44	一時差異ではない。別表四で加算し、別表五(一)は増加として動く
敷金簡便法（本社事務所）の移行日までの費用配分済み額	2,400	差入保証金の減少（将来減算）。同額が適用初年度の損益。落とし先は要確認

添付 Excel の検算に「資産除去債務の差異の純額 + 第 18 項の差額 = 0」を置いている。両建てで相殺されるのは債務の発生時点の話であって、移行時ではない。

△ その後も差は開き続ける。負債は利息費用の積み上がりで複利的に増え、資産は減価償却で定額に減っていくためである。進む速さが違う。純額だけを見ていると、この動きを見落とす。

6. 土地に配分された減損損失

減損損失は税務上は損金にならないため、将来減算一時差異が生じる。ただし解消の見通しは配分先によって大きく違う。

配分先	解消の見通し
償却資産（建物・機械装置・工具器具備品）	減価償却を通じて解消する。年度別のスケジューリングができる
土地	売却の意思決定がない限りスケジューリングができない。 解消時期が定まらない

本件では旧第三工場の土地に112,000千円が配分されている。減損損失の配分方法（帳簿価額比例か否か）が、ここで繰延税金資産の回収可能性に直結する。

7. 収益認識に係る差異は「一律にずれる」と考えると誤る

繰延収益・返金負債等は税務上認識されないため一時差異が生じる、と単純に整理しがちである。しかし税務上も法人税法第22条の2に収益の額の計上時期に関する定めがあり、会計と税務の差が縮まっている領域がある。

△ 一律に「会計と税務がずれる」と考えると誤る。個別の当てはめは税理士の確認を要する。

8. 顧問税理士に確認する論点

論点	なぜ確認が要るか
移行差異の損金算入の可否と時期	会計上の認識時点と税務上の損金算入時点が異なる
別表五(一)のどの区分に載せるか	利益積立金額の区分は申告書の様式に従う
解消年度のスケジューリング	繰延税金資産の回収可能性の判断に必要
企業の分類（回収可能性の判断）	将来の課税所得の見積りに基づく
土地に配分された減損損失の扱い	売却の意思決定がない限りスケジューリングができない
収益認識に係る差異	法人税法第22条の2により差が縮まっている領域がある
資産調整勘定と会計上ののれん・無形資産の対応関係	会計は3科目・10年定額（当期首140,000）、税務は資産調整勘定1つ・60月均等（当期首80,000）で、金額も期間も一致しない
のれん等の償却期間の差（会計10年／税務60月）	解消年度のスケジューリングに直接効く
資産調整勘定の損金算入の可否	非適格の事業譲受として資産調整勘定が生じているという前提そのものを確かめる必要がある
過年度事項の修正の内容を記載した書類の要否	移行差異が過年度に遡る場合、申告への添付が要ることがある

9. 検算

添付 Excel の 07 シートに 4 件の検算を置き、すべて OK であることを確認した（2026 年 9 月 9 日に企業結合キットを追加して再計算した後も全件 OK）。

確認事項	結果
将来加算 + 将来減算 = 純額	OK
別表四を通る + 通らない = 純額	OK
別表五(一)：期末 = 期首 - 減 + 増	OK
★資産除去債務の差異の純額 + 第 18 項の差額（特別損失） = 0	OK

△ この判定が担保するのは「差異の集計が背骨の仕訳と一致すること」だけである。区分の当否・解消年度・回収可能性は担保しない。それらは税理士が判断する。

10. 本書の位置づけと限界

- 本書は AI が生成したドラフトであり、**公認会計士のレビューを前提とする**。
- 会社および数値はすべて架空であり、実在の企業・個人とは一切関係がない。
- **税務上の当てはめは一切行っていない**。損金算入の可否、解消年度、回収可能性、別表五(一)の区分は、すべて税理士が判断する箇所として空欄で渡している。
- 添付 Excel の「05_回収可能性の判断」は**全面が緑**である。会計士が埋めてはならない。
- 2026 年 9 月 9 日に企業結合キット（10 本目）を追加して再計算した。△ 会計上ののれん・識別可能無形資産（3 科目・10 年定額）と税務上の資産調整勘定（1 つの勘定・60 月均等）は**一対一に対応しない**。本資料は差異の所在までを示し、対応関係の整理は税理士に委ねている。
- 背骨から引き継いだ未解決事項 3 件は 2026 年 9 月 7 日（Y-294～296）、検知器の厳密化で出た新規 2 件は 9 月 8 日（Y-316／317）に処置した。本資料の数値は R-05（建屋賃借の原状回復義務）と敷金簡便法の移行日調整（Y-319）を含む。本資料の数値はその再計算後のものである（減損の時点統一・第 18 項のキャッチアップ・固定資産台帳の導出）。