

注：本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

IFRS in Focus

IASB が、公正価値で測定される負債性金融商品に関連する未実現損失に係る繰延税金資産の認識について明確化する IAS 第 12 号の修正を公表

目次

- ・なぜ本修正が公表されたか？
- ・IAS第12号の修正は何か？
- ・発効日および経過措置

要点

- ・本修正は、税務上原価で測定されている公正価値測定の負債性金融商品の未実現損失は、将来減算一時差異を生じさせ得ることを明確にする。
- ・本修正は、以下についても明確にする。
 - 資産の帳簿価額は、可能性の高い将来の課税所得の見積りを制限しない。
 - 将来減算一時差異を将来の課税所得と比較する際に、将来の課税所得の見積りには、当該将来減算一時差異の解消から生じる税務上の損金算入額を含めない。
- ・本修正は、遡及的に適用され、2017年1月1日に発効する。早期適用は認められる。

本 IFRS in Focus は、国際会計基準審議会 (IASB) によって公表された、IAS 第 12 号の「法人所得税」の最近の修正を要約したものである。

なぜ本修正が公表されたか？

IFRS 解釈指針委員会は、以下の状況における繰延税金の認識に関する IAS 第 12 号の適用の明確化についての要望書を受領した。

- 企業は、売却可能金融資産に分類され、したがって公正価値で測定されるが、税務基準額は原価である負債性金融商品を保有している。
- 企業は、負債性金融商品の発行者は契約上の支払のすべてを行う可能性が高いと見積もっているが、市場金利の変動により、負債性金融商品の公正価値は原価を下回っている。
- 税法は、税務上の損失が実現するまで損金算入を認めない。
- 企業は、未実現損失が解消するまで(これは満期となる場合もある)、当該負債性金融商品を保有する能力と意図がある。

詳細は下記Webサイト参照

www.iasplus.com

www.deloitte.com

www.deloitte.com/jp/ifrs

- 税法は、キャピタル・ロスとキャピタル・ゲインとしか相殺できないが、通常の損金は、キャピタル・ゲインと通常の益金の両方と相殺できることを規定している。
- 企業は、将来減算一時差異を活用できる十分な将来加算一時差異がなく、他の可能性の高い(probable)課税所得もない。

本修正の目的は、提示された状況における、現行の IAS 第 12 号の適用を説明することである。

IAS 第 12 号の修正は何か？

本修正は、保有者が負債性金融商品を満期まで保有することにより帳簿価額の回収を見込んでいるのか、または負債性金融商品の売却により回収を見込んでいるのかに関わらず、上記の状況から生じた未実現損失は、将来減算一時差異を発生させることを明確化する。

見解

解釈指針委員会は、一時差異に着目する貸借対照表負債法は、可能性の高い将来の課税所得の見積りにおいて、資産が帳簿価額についてのみ回収されることを仮定することは要求していないと結論付けた。

貸借対照表法は、貸借対照表日における資産または負債の財政状態計算書上の帳簿価額と税務基準額との差額に着目している。それにより、企業が会計処理する税効果を決定し限定している。しかし、一時差異が解消されるタイミングや、一時差異の解消がもたらす税務上の帰結に使用される条件については示していない。

税法が税務上の欠損金の使用を制限していて、企業が税務上の欠損金を特定の種類の所得に対してしか減算できない場合、企業は、繰延税金資産と同じ種類の他の繰延税金資産との組み合わせで評価する。

本修正は、企業は、将来の課税所得を見積もる際に、資産がその帳簿価額を超える金額で回収される可能性が高いことを示す十分な証拠がある場合には、帳簿価額を超える金額での回収を仮定することができることを明確化する。例えば、公正価値で測定される負債性金融商品の場合、企業が当該負債性金融商品を満期まで保有することにより契約上のキャッシュ・フローを回収することを見込んでいる場合には、十分な証拠があると認められる可能性がある。

本修正は、将来減算一時差異に対する、利用可能であるが既存の将来減算一時差異を相殺するには十分でない、源泉が異なる課税所得(既存の将来減算一時差異の将来の解消、将来の課税所得、およびタックス・プランニングの機会)の活用を説明する IAS 第 12 号の設例を含んでいる。

見解

当該設例において、IASB は、企業は資産が回収される金額が帳簿価額より大きいと判断することを裏付けるために、十分な証拠を有する必要があることを説明することを意図している。IAS 第 12 号に追加される設例では、将来キャッシュ・フローの契約上の性質や、当該契約上のキャッシュ・フローが回収される可能性の評価が、当該結論の裏付けとして十分なものとして考慮されている。

本修正は、将来の課税所得が十分に利用可能であるかの評価にあたり、企業は、将来減算一時差異と、当該将来減算一時差異の解消から生じる税務上の損金算入額を含まない将来の課税所得とを比較しなければならないことを明確にしている。

発効日および経過措置

本修正は、2017 年 1 月 1 日より発効し、早期適用は認められる。

企業は、本修正を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更および誤謬」に従って遡及適用することが要求される。ただし、企業は、期首財政状態計算書に本修正を適用する際に、過去に純損益、その他の包括利益、または資本に直

接認識された累積的金額を修正するために、利益剰余金と資本のその他の内訳項目との間の移動を行うことは要求されない。企業がこのような移動を行わない場合には、その旨の開示が必要となる。本修正には、初度適用企業のための移行時の救済措置は含まれていない。

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,700 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte (デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 225,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte (デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL (または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的な事案をもとに適切な専門家にご相談ください。