

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。



iGAAP in Focus

財務報告

IASB、OECD の第 2 の柱モデルルールから生じる繰延税金の会計処理について一時的な例外を導入する IAS 第 12 号の修正を提案する

目次

本 iGAAP in Focus は、2023 年 1 月に国際会計基準審議会（IASB）によって公表された公開草案 IASB/ED/2023/1 「国際的な税制改革 – 第 2 の柱モデルルール」に示されている IAS 第 12 号「法人所得税」の修正案について解説するものである。

背景

修正案

発効日、経過措置およびコメント期間

さらなる情報

- IASB は、OECD 第 2 の柱モデルルールの実施から生じる繰延税金の会計処理について一時的な例外と、影響を受ける企業に対する的を絞った開示要求を導入する、IAS 第 12 号の修正を提案する。
- 本例外を適用することにより、企業は OECD 第 2 の柱モデルルールに関する法人所得税に関連する繰延税金資産および負債を認識しない。また、これらの繰延税金資産および負債に関する情報も開示しない。
- 第 2 の柱モデルルールに関する法制が制定された、または実質的に制定されたが、まだ施行されていない期間において、企業は以下を開示する。
 - 企業が営業を行っている法域で制定または実質的に制定された法制に関する情報
 - 企業の当期平均実際負担税率が 15%未満である法域
 - 15%の閾値が適用されないが、企業が第 2 の柱モデルルールに関する法人所得税を支払うことを見込んでいる法域、または 15%の閾値が適用されているにもかかわらず第 2 の柱の所得税を支払わない法域があるかどうか
- IASB は、本例外を適用することおよび本例外を適用したことを開示する要求事項について、本修正の公表後直ちに、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、企業が遡及的に適用することを提案する。残りの開示要求は、2023 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に要求される。
- 修正案に対するコメントは、2023 年 3 月 10 日まで募集している。

詳細については、次の Web サイトを参照してください。

www.iasplus.com
www.deloitte.com
www.deloitte.com/jp/ifrs

背景

2022 年 3 月 OECD は、経済のデジタル化から生じる税の課題に対処するためのプロジェクトの第 2 の「柱」として合意された 15%のグローバル・ミニマム課税についてテクニカル・ガイダンスを公表した。このガイダンスは、[2021 年 12 月に合意し公表された](#)グローバル税源侵食防止（GloBE）ルールの適用および運用について詳しく説明している。これは、収益が 7 億 5,000 万ユーロを超える多国籍企業（MNE）が、事業を行う各法域で発生する所得に対して少なくとも 15%の税金を支払うことを保証するための調整されたシステムを構築する。

IASB は、IAS 第 12 号を適用する法人所得税の会計処理に関するこれらの「第 2 の柱」モデルルールの、法域での差し迫った実施の潜在的な影響に関する利害関係者の懸念に対応することを決定した。

修正案

IASB は、IAS 第 12 号の範囲を修正し、OECD が公表した第 2 の柱モデルルールを実施するために制定または実質的に制定された税法（同ルールに記載された適格国内ミニマム・トップ・アップ税を実施する税法を含む）に適用されることを、明確化することを提案する。

本修正は、IAS 第 12 号の繰延税金の会計処理の要求事項に一時的な例外を導入し、企業は、第 2 の柱モデルルールに関する法人所得税に関連する繰延税金資産および負債に関する情報を、認識も開示もしないこととなる。

見解

IASB は、第 2 の柱モデルルールに関する法人所得税に関連する繰延税金を会計処理するために、企業が IAS 第 12 号の原則および要求事項をどのように適用するかを決定するために、さらなる作業が必要であることを認識している。IASB はまた、利害関係者とさらに関与し、例えば、IAS 第 12 号の一貫した適用を支援するために何らかの行動が必要かどうかを検討する時間を必要とする。

したがって、IASB は、ED の公表時点では、そのような作業にどれくらいの時間を要するかを判断することはできないと結論付けた。したがって、IASB は、一時的な例外がいつまで実施されるかを特定しないことを提案している。

企業は、本例外を適用したことを開示することが要求される。

第 2 の柱モデルルールに関する法制が制定または実質的に制定されたが、まだ施行されていない期間において、企業は以下を当期について開示する必要がある。

- 企業が営業を行っている法域で、制定または実質的に制定された法制に関する情報
- 当期の平均実際負担税率（すなわち、税金費用または収益を会計上の利益で割ったもの）が 15%未満である法域。企業はまた、これらの法域の税金費用または収益および会計上の利益の合計、および結果としての加重平均実際負担税率を開示する。
- 企業が第 2 の柱モデルルールに関する法制を遵守するための準備において行った評価により、次のいずれかとなる法域があることを示しているかどうか
 - 実際負担税率が 15%未満であるが、企業が第 2 の柱モデルルールに関する法人所得税の支払いの対象とならない可能性がある
 - 実際負担税率が 15%を超過しているが、企業が第 2 の柱モデルルールに関する法人所得税の支払いの対象となる可能性がある場合

ピラー 2 の法制が施行された場合、企業は、第 2 の柱モデルルールに関する法人所得税に関連する当期税金費用または収益を区分して開示する。

発効日、経過措置およびコメント期間

IASB は、企業が本例外を適用することおよび本例外を適用したことを開示する要求事項を、本修正の公表後直ちに、IAS 第 8 号に従って遡及的に適用することを提案する。

残りの開示要求は、2023 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に適用される。

見解

第 2 の柱モデルルールの実質的な制定は、2022 年末の時点でほとんどの国および法域では行われていない。¹これは、2022 年 12 月 31 日時点で IAS 第 12 号に基づいて計算された税金の残高は影響を受けないことを意味する。しかし、IAS 第 10 号「後発事象」は、一般的に開示が要求される修正を要しない後発事象の例として、「報告期間後に制定または発表された税率または税法の変更で、当期税金および繰延税金の資産および負債に重大な影響を及ぼすもの」を挙げていることに留意すべきである。

したがって、企業は、OECD のテクニカル・ガイダンスとその実施に対する該当する政府のコミットメントのレベルが、営業を行っている法域における税法の変更の発表を構成するかどうかを評価する必要がある。この場合、本ルールが営業に重大な影響を与える可能性があるとして企業が結論付けた場合、当該事実を、影響の見積りまたはそのような見積りを行うことができない旨とともに財務諸表に開示する。

ED のコメント期間は 2023 年 3 月 10 日に終了する。

さらなる情報

IAS 第 12 号の修正案についてご質問がある場合は、通常のアドボカシーの連絡先にご連絡ください。

デロイト会計リサーチ・ツール (DART) は、会計および財務情報開示資料の包括的なオンライン・ライブラリです。

[iGAAP on DART](#) では完全版 IFRS 基準へのアクセスが可能であり、以下のリンクがあります。

- デロイトの公式の最新の iGAAP マニュアル。IFRS 基準に基づく財務報告のためのガイダンスを提供しています。
- IFRS 基準に基づいて報告する企業のモデル財務諸表

さらに、iGAAP の [Beyond the numbers](#) は、企業の価値を大きく上げることができる、より広範な環境、社会的およびガバナンスの事項を踏まえてビジネスが考慮しなければならない、開示要求および推奨事項についてのガイダンスを提供しています。

DART へのサブスクリプションを申し込むには、[ここをクリック](#)して、アプリケーション・プロセスを開始し、iGAAP パッケージを選択します。

サブスクリプションパッケージの価格を含む DART の詳細については、[ここをクリック](#)してください。

¹ (訳者注) 2022 年 12 月 23 日に閣議決定された「令和 5 年度税制改正大綱」には、第 2 の柱モデルルールのうち所得合算ルール (IIR) を 2024 年 4 月 1 日以後開始する事業年度に導入することが含まれている。我が国においては、第 2 の柱モデルルールに関する法人税法の改正が、国会において可決、成立した場合、実質的な制定が行われているかどうかの検討が必要になると考えられる。。

Deloitte. トーマツ.

デロイト トーマツ

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（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 アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のグローバル 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・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市以上に 1 万 7 千名を超える専門家を擁し、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）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー フォーム およびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数 を指します。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバー フォーム および関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課すことは拘束されることはありません。DTTL および DTTL の各メンバー フォーム ならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のフォーム または関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバー フォーム であり、保証 有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバー およびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすグローバルな集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの約 415,000 名のグローバルな活動の詳細については、(www.deloitte.com) 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、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー フォーム およびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）が本資料をもって専門的な助言やサービスを提供するものではありません。皆様の財務または事業に影響を与えるような意思決定または行動をされる前に、適切な専門家にご相談ください。本資料における情報の正確性や完全性に関して、いかなる表明、保証または確約（明示・黙示を問いません）をするものではありません。また DTTL、そのメンバー フォーム、関係法人、社員・職員または代理人のいずれも、本資料に依拠した人に関して直接または間接に発生し得るいかなる損失および損害に対して責任を負いません。DTTL ならびに各メンバー フォーム およびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301