

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資産の会計処理についての一時的な例外を導入するために、IAS 第 12 号を修正する

目次

背景

本修正

発効日および経過措置

さらなる情報

本 iGAAP in Focus は、2023 年 5 月に国際会計基準審議会（IASB）によって公表された「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」の修正について解説するものである。

- IASB は、OECD の第 2 の柱モデルルールの導入から生じる繰延税金の会計処理についての一時的な例外と、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 号の修正を公表した。
- 本例外を適用することにより、企業は OECD の第 2 の柱の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 の柱の法制が制定または実質的に制定されているが未発効である期間について、企業は、当該法制から生じる第 2 の柱の法人所得税に対する企業のエクスポージャーを財務諸表利用者が理解するのに役立つ、既知のまたは合理的に見積可能な情報を開示することが要求される。
- 本修正は、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、企業が適時的に適用することを要求する。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。

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、法域での差し迫った導入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。

本修正

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導入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・アップ税を導入する税法を含む）に適用されることを明確化した。

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 の柱の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 の柱の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ことに、企業に時間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対話（engage）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も必要としている。

したがって IASB は、法域が新しい税法を制定し、企業が繰延税金の会計処理において当該税法を反映することが要求される前に、このような活動を完了することは実行可能ではないと結論づけた。

本修正を適用し、企業は、本例外を適用した旨の開示が要求される。また企業は、第 2 の柱の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。

第 2 の柱の法制が制定または実質的に制定されているが未発効である期間について、企業は、当該法制から生じる第 2 の柱の法人所得税に対する企業のエクスポージャーを財務諸表利用者が理解するのに役立つ、既知のまたは合理的に見積可能な情報を開示することが要求される。

当該開示目的を満たすために、企業は、報告期間の末日現在の第 2 の柱の法人所得税に対する企業のエクスポージャーに関する定性的情報および定量的情報を開示することが要求される。当該情報は、当該法制のすべての具体的な要求事項を反映する必要はなく、示唆的な範囲の形で提供することができる。情報が既知でも合理的に見積可能でもない範囲では、その代わりに企業は、当該影響についての記述およびエクスポージャーの評価の進捗に関する情報を開示しなければならない。

当該開示要求を満たすために、企業が開示する可能性のある情報の例には、次のものが含まれる。

- 第 2 の柱の法制によりどのように企業が影響を受けるか、および第 2 の柱の法人所得税性のエクスポージャーが存在する可能性のある主要な法域に関する情報のような、定性的情報
- 次のいずれかのような定量的情報
 - 第 2 の柱の法人所得税の対象となる可能性のある企業の利益の割合および当該に適用される平均実際負担税率の指標（indication）
 - 第 2 の柱の法制が発効した場合に、どのように企業の平均実際負担税率が変化することとなるかについての指標（indication）

見解

IASB は、第 2 の柱モデルルール（および IAS 第 12 号の修正）が、IFRS for SMEs 会計基準を企業にも目的適合性があることを決定した。したがって、IASB は、IFRS for SMEs の第 29 章「法人所得税」を修正する範囲の狭い基準設定プロジェクトを作業計画に追加した。公開草案は、2023 年 6 月を予定している。

発効日および経過措置

本修正は、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要求する。

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発効する。企業は、2023 年 12 月 31 日以前に終了する期中報告期間に対して当該要求事項により必要とされる情報を開示することを要求されない。

見解

さまざまな法域が、第 2 の柱モデルルールを導入する税制を制定するプロセスを開始している。第 2 の柱モデルルールの対象となる可能性のある企業は、営業を行っている法域における法制化のプロセスをモニターし、いずれかの法域において第 2 の柱の法制が制定（または実質的に制定）されているかどうかを評価する必要がある。第 2 の柱の法制が制定または実質的に制定されている場合、企業は、財務諸表において法制の IAS 第 12 号における影響を検討する必要がある。

会計基準についてのエンドースメントおよびアドプションのプロセスがある法域においては、本修正は直ちに利用可能とならない可能性がある。そのような場合、本修正が利用可能になる前、企業は、次の要因を検討した後、IAS 第 12 号における繰延税金の要求事項が第 2 の柱モデルルールから生じる法人所得税に適用されないと結論づけることができる。

- 公開草案 ED/2023/1 の結論の根拠は、第 2 の柱モデルルールが追加の一時差異を生じさせるかどうか、繰延税金を再測定する必要があるかどうか、そうである場合、繰延税金を測定するためにどの税率を使用するかについての不確実性に留意している。その結果、影響を受ける企業が適用する会計処理への多様性を生じさせる可能性がある。
- 2023 年 4 月 11 日の IASB 会議のために作成されたスタッフ・ペーパー（Agenda paper 12A, Appendix A, item 4）は、（第 2 の柱の法制が一時差異を生じさせるかどうかについての明確化に対する要請に対応して）「一時的な例外を導入する主要な理由の 1 つは、『企業が IAS 第 12 号の多様な解釈を開発することを避けること』」であることに留意している。
- 2023 年 2 月の米国 FASB スタッフのアナウンスでは、ASC740（IAS 第 12 号と同様のフレームワークに基づいた、法人所得税を取り扱う米国会計基準）に基づいて、第 2 の柱の法制の影響について、繰延税金を認識するまたは修正してはならないとされている。
- 次の理由を含め、企業が第 2 の柱法人所得税に繰延税金の会計処理を適用した場合、目的適合性および信頼性の観点から、限定的な情報価値しか提供されない。
 - （信頼性をもって予測することが不可能ではないとしても）困難な多数の要因に左右される、第 2 の柱モデルルールにより要求される計算の認識されている複雑性および不確実性（例えば、将来の期間における企業の超過利益に適用される税率）
 - 繰延税金資産および負債は、本修正が利用可能となり、それらの認識の中止が要求されるまでの短期間のみ認識される。

IAS 第 1 号の要求事項に従って、企業は、重要性のある会計方針情報、および経営者が企業の会計方針を適用する過程で行った判断のうち、財務諸表に認識されている金額に最も重大な影響を与えているものの開示を含む、財務諸表において行う開示の内容および範囲を検討しなければならない。

さらなる情報

IAS 第 12 号の修正についてご質問がある場合は、通常のデロイト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 [sustainability reporting](#) 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。

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 ファ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 ファ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しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバー ファ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、互いに他のファ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 ファームであり、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プロフェッショナルの集団です。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 名のプロフェッショナルの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 ファ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 ファーム、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た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 ファ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。