

# 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

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。

## トーマツ IFRSセンター・オブ・エクセレンス

### 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 of 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資産の認識に関する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。
- 税法は、キャピタル・ロスはキャピタル・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、又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又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る。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、繰延税金資産を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、及びタックス・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。

### 発効日及び経過措置

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及び誤謬」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、又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。

以上

## デロイト トーマツ Web サイトのご案内 US/米国会計基準

<http://www.deloitte.com/jp/us>

### Heads Upニュースレター

デロイト米国税務所が最新の会計・開示情報や規制動向について解説するニュースレター（随時発行・日本語翻訳も掲載）

### EITF Snapshotニュースレター

発生問題専門委員会（EITF）ミーティングについて解説したニュースレター。原則、EITF ミーティング（2カ月毎）開催後に発行（重要なテーマについては、日本語翻訳を掲載）

### Accounting Roundupニュースレター

- 米国の会計基準の要約及び関連資料へのリンクを掲載するニュースレター（月次、四半期、年次で発行。特別版は随時発行）
- FASBとIASBの共同プロジェクト及びFASBの単独プロジェクトの動向をまとめた特別版は、日本語翻訳も掲載

### Audit Committee Briefニュースレター

米国の会計・監査について、監査委員会が知っておくべき情報を解説したニュースレター（月次発行・日本語翻訳も掲載）

### その他

- デロイト米国税務所が発行した、「SEC Comment Letters（米国登録会社に関するSECコメント・レター）」等の重要なニュースやスペシャル・レポート等を掲載
- 「US GAAP/SECに関するセミナー」（年2回開催）の概要と関連資料等

お問合せ先 監査ERS審査室（監査国際） Tel:03-6213-1110 E-mail:jp\_us\_contact@tohmatsu.co.jp