

In brief

A look at current financial reporting issues

No. INT2017-06
8 June 2017

IASB が IFRIC 第 23 号「法人所得税務処理に関する不確実性」を公表

論点

IFRS 解釈指針委員会(解釈指針委員会)は、2017年6月7日、法人所得税務処理に不確実性がある場合に国際会計基準(IAS)第12号「法人所得税」の認識および測定 of 要求事項をどのように適用するかについて明確化する、IFRIC 解釈指針第23号を公表しました。

影響

いつ解釈指針を適用するか

解釈指針委員会は、これまで、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」ではなくIAS第12号が、不確実な法人所得税務処理の会計処理に適用されることを明確にしてきました。IFRIC第23号は、税務処理に不確実性がある状況の繰延および当期税金資産・税金負債の認識および測定方法を説明しています。

不確実な税務処理とは、税務当局がその税務処理を認めるか否かに関して不確実性がある状況において、企業が適用している税務処理のことです。例えば、特定費用の控除を申告する、または特定項目の所得を税務申告書に含めないという企業の決定は、税務当局が税法に基づいてその決定を認める可能性が不確実な場合、不確実な税務処理となります。IFRIC第23号は、課税所得、資産および負債の税務基準額、税務上の欠損金や税額控除および税率などの処理に不確実性がある状況における、法人所得税のすべての会計処理に適用されます。

何が会計単位か

どちらのアプローチが不確実性の解消についてのより適切な予測を提供するかに基づいて、不確実な税務処理はそれぞれ別個に考慮される、またはグループとして一緒に考慮されます。企業がこの決定を行うために考慮する要素には、以下が含まれます。

- (1) 企業が税務処理を作成し証拠付ける方法
- (2) 税務当局が調査の間に採用すると企業が見込んでいるアプローチ

企業は税務当局による税務処理の調査に関して何を仮定しなければならないか

企業は、税務調査を行う権限および税務処理に異議を唱える権限を有する税務当局は、それらの税務処理を調査し、すべての関連する情報についての十分な知識を有しているであろうと仮定することを要求されています。発見リスクは、不確実な税務処理の認識および測定において考慮されません。

企業は不確実な税務処理をいつ会計処理しなければならないか

税務申告書において行ったかまたは行うことが見込まれる不確実な税務処理を税務当局が認める可能性が高いと企業が結論を下す場合には、企業は、法人所得税の会計処理とその税務処理とを整合的に決定しなければならないと見なされます。税務当局が不確実な税務処理を認める可能性は高くないと企業が結論を下す場合

には、その決定が行われた期間の法人所得税務処理において、不確実性の影響を(例えば、追加の税負債を認識するか、またはより高い税率を適用するかによって)反映させなければなりません。

認識した不確実性の影響とは

企業は、不確実性の解消についてより適切な予測を提供する方法を用いて不確実性の影響を測定しなければなりません(すなわち企業は、不確実性を測定する場合に、最も可能性の高い金額または期待値のいずれかの方法を用いなければなりません)。

最も可能性の高い金額を用いる方法は、起こり得る結果が二者択一かまたは1つの価値に集中している場合に適切でしょう。期待値による方法は、二者択一でもなく1つの価値に集中していてもいらない一定範囲の考え得る結果が生じる場合に適切でしょう。一部の不確実性は、当期税金と繰延税金の双方に影響を与えます(例えば、費用を控除できる年度の不確実性)。IFRIC 第23号は、当期税金および繰延税金に首尾一貫した判断と見積りを行うことを要求しています。

状況の変化が生じた場合

不確実な税務処理の影響を認識・測定するために行なった判断と見積りは、状況が変化した場合には常に、あるいはそれらの判断に影響を与える新たな情報がある場合に見直されます。新たな情報には、税務当局による措置、税務当局が類似の項目に関連して特定の立場をとっていることを示す証拠、または特定の税務処理を調査する税務当局の権利の失効などが含まれます。IFRIC 第23号は、具体的に、税務当局からの見解がないことは、それ単独では、状況の変化または見積りの変更をもたらす新たな情報でない可能性があるとしています。

開示について

IFRIC 第23号において新たな開示要求は示されていません。しかし、当解釈指針は、IAS 第1号「財務諸表の表示」に従い、不確実な税務処理の決定で行った判断および見積りを開示する必要があることを企業に再認識させています。

発効日および経過措置

IFRIC 第23号は、2019年1月1日以後に開始する事業年度より適用されます。早期適用は容認されています。企業は、当解釈指針の適用開始時に、以下のいずれかの適用を選択することができます。

- (1) 事後的判断を使用せずに行うことができる場合、IAS 第8号を遡及適用する
- (2) 本解釈指針の適用開始の累積的影響を、利益剰余金期首残高(または資本の他の適切な内訳項目)への調整として、適用開始日に遡及的に認識する

考察

IFRIC 第23号は、税務上の不確実性の会計上の影響を考慮、認識、測定するための枠組みを提供するものです。当解釈指針は、今までIAS 第12号が扱っていなかったいくつかの領域について特定のガイダンスを提供しています。例えば当解釈指針は、会計単位をどのように決定するかおよびその会計単位に適用すべき認識および測定ガイダンスを規定しています。IAS 第12号は特定のガイダンスを示していないため、現在、企業は、会計単位を決定し税務上の不確実性の結果を測定するためにそれぞれ異なるモデルを使用している可能性があります。また当解釈指針は、税務上の不確実性の会計処理を見直す時期について説明しており、税務当局からの見解が示されていないことが、それ単独では、見直しを行うきっかけになるようなものではないと具体的に記載しています。

IAS 第12号に特定の税務上の不確実性を会計処理するガイダンスがない状態であったことを考慮すると、多くの企業は、新たな解釈指針に基づいて会計モデルを修正することになるでしょう。これらのモデルは、一部の状況ではIFRIC 第23号と整合しない場合があり、また税務会計に与える影響が重大になる可能性があります。経営者は、現行のモデルを当解釈指針の特定のガイダンスに照らして評価し、法人所得税に与える影響を検討しなければなりません。