

IFRS 財団アジア・オセアニア オフィスからの報告

IFRS 財団アジア・オセアニアオフィス
ディレクター

たけむら みつひろ
竹村 光広

はじめに

本稿では、今年4月から6月までのIFRS財団アジア・オセアニアオフィスの主な活動を紹介いたします。

法人所得税リサーチ・プロジェクト

アジア・オセアニアオフィスでは、かねてより、国際会計基準審議会（IASB）の長期リサーチ・プロジェクトの1つである法人所得税プロジェクトを主体的に関与してきました。2014年に作業を開始し、過去にIFRS解釈指針委員会に持ち込まれた法人所得税に係る質問を見直し、法人所得税に関する学会等の論文を検討することで、現在の法人所得税に関する基準書（IAS第12号「法人所得税」）の問題点を洗い出しました。2015年初頭からは、財務諸表の利用者である投資家やアナリストに対してアンケート調査や個別のインタビューを行い、財務諸表利用者が法人所得税に関する財務情報をどのように利用し、どのような改善を求めているのかを調査しました。さらに、2015年末から2016年の初めにかけて、これらの研究結果と、2015年アジェンダ・コンサルテーショ

ンに寄せられた法人所得税に関する意見を合わせて検討し、IASBにおける法人所得税プロジェクトの緊急性や優先順位を議論しました。この議論に当たっては、IASBのメンバーから、法人所得税に関する助言を行う者（ボードアドバイザー）を選任してもらい、ボードアドバイザーと個別ミーティングを何度か持ちました。また、2016年4月には、IASB理事を小グループに分けて、事前ブリーフィングのミーティングを行い、その後、5月のIASB会議で、これらのリサーチ結果を発表しました。今年5月にIASB会議で報告した、法人所得税に関するリサーチ結果の要約は以下のとおりです。

まず、法人所得税の会計基準に関する現在の問題ですが、次の3つのタイプに分けられます。

1. IAS第12号が作り出す情報が有用でなく、会計上のミスマッチが生じていると考えられている問題（タイプ1）。このタイプには、例えば、親子間で国をまたぐ資産の移転を行った場合の税効果や、企業の機能通貨が税務で用いる現地通貨と異なる場合に為替の変動から生じる一時差異の税効果の問題などが含まれます。IAS第12号は、一時差異アプローチ（バランスシート・アプローチ）を採用していますが、ある関係者は、これらの論点に関しては一時差異アプローチでは有用な

財務情報が提供できないので、むしろタイミング差異アプローチ（インカム・アプローチ）を用いた財務情報を提供すべきであると考えています。

2. 現行の IAS 第 12 号が、最近の IFRS 基準書や世界の税法と上手くフィットしていないために生じる問題（タイプ 2）。このタイプの問題は、典型的には、資産や負債を公正価値で再測定する場合に生じます。現行の IAS 第 12 号は、バランスシート・アプローチに基づいて 1996 年 10 月に公表された基準書がベースになっていますが、その当時、資産又は負債を公正価値で再測定することを定めた IFRS 基準書は数えるほどしかありませんでした。しかし、その後、資産及び負債を公正価値で測定することを定めた基準書が数多く発行されています。IAS 第 12 号には、当初認識時の一時差異に対する例外規定というものがあります。すなわち、資産又は負債を当初認識する際に生じる一時差異については、一定の場合を除いて、繰延税金の認識をしないとする規定です。当初認識時の一時差異に対する例外規定が導入された背景には、当初認識時の一時差異に対する税効果は、当初取得価額（多くの場合、そのときの時価）に反映済みであるという考えがあります。もし、そうであれば、資産又は負債を公正価値で再測定する場合にも、当初認識時と同じように、公正価値に反映済みの税効果があり、そのような場合には追加の例外規定が必要となる可能性があります。
3. 法人所得税の制度が複雑で、それに関する開示が不十分でわかりにくいことから生じる問題（タイプ 3）。財務諸表利用者の多くは、企業の税引き後の将来利益を予測する際や、企業の財務健全性を見る際に、法人所得税に関する財務情報を利用しますが、法人所得税の財務情報が機械的に計算されており、ま

た、多くの難解な専門用語を含んでいるので、多くの利用者が、わかりにくいと考えています。財務諸表利用者の中には、企業が、繰延税金を、業績を誤魔化す道具として利用していると考えている人もいます。

これらの法人所得税の会計基準に関する問題を解決する方法として、次の 5 つの方法を提案しました。

1. IAS 第 12 号の原則を変更する方法（オプション 1）。現在 IAS 第 12 号が採用している一時差異アプローチを放棄して、新しいアプローチで IASB が新基準を開発する方法が考えられます。特にタイプ 1 の問題を解決したいと思う場合に、この方法は有効です。ただし、新しい基準を開発するのに、相当の時間とリソースが必要であると考えられます。
2. いくつかの実務問題を取り扱った IAS 第 12 号の限定的な修正を行う方法（オプション 2）。例えば、資産が公正価値で再評価された場合に生じる一時差異の税効果について、その税効果が公正価値に既に反映済みである場合には、繰延税金負債を計上しないよう、IAS 第 12 号を改正することが考えられます。
3. 法人所得税に関する開示を改善する方法（オプション 3）。IAS 第 12 号は、その適用上、多くの実務問題が生じていますが、財務諸表利用者の多くは、これらの実務問題に関心がないことが財務諸表利用者へのヒアリングでわかりました。これは、IAS 第 12 号の実務問題が、財務諸表利用者の投資意思決定にとって重要でないからではなく、問題が複雑すぎて投資意思決定に重要かどうか判断できないからと考えられます。そこで、このような状況を改善する第一歩として、法人所得税に関する開示を改善し、理解しやすくすることが考えられます。
4. 教育ガイダンスを開発する方法（オプション

ン4)。例えば、繰延税金資産の回収可能性のような論点は、会計基準を改正するのではなく、追加の教育ガイダンスを開発することで、首尾一貫した適用を助けることができると考えられます。

5. 何もしない方法（オプション5）。IASBが、これらの問題点に関して何もしないという方法も考えられます。この場合、IFRS解釈指針委員会が、これまでと同様、多くの実務問題に取り組み、可能な場合にはガイダンスを出すこととなります。また、案件によっては、IFRS解釈指針委員会がIASBに差し戻して、IASBでIAS第12号を一部改訂することも可能です。

アジア・オセアニアオフィスのスタッフは、これらのリサーチ結果に加えて、アジェンダ・コンサルテーションに寄せられた法人所得税に関するコメントをIASBに報告しました。アジェンダ・コンサルテーションに寄せられた法人所得税に関する主なコメントは次のとおりです。

- 多くのコメントがIAS第12号に適用上の問題又は根本的な問題があると認識していました。しかし、その問題に取り組む優先順位に関しては、回答者ごとにまちまちでした。
- IAS第12号の原則を変更する方法（オプション1）を支持した会計基準設定主体がいくつかありました。その主な理由は、繰延税金が概念フレームワークと不整合であることや、IAS第12号を適用すると不適切な会計結果を生じさせると考えたからです。また、あるコメントは、オプション1を採用した上で、企業結合会計や公正価値測定との関係を見直すことを提案しました。繰延税金の現在価値割引を主張するコメントもありました。
- 会計事務所や会計基準設定主体の一部は、IAS第12号は根本的に壊れていないので、それぞれの国で生じている実務問題を限定的

な基準書の改正で対応する方法（オプション2）を支持しました。

- 多くの財務諸表利用者や一部の会計関連団体は、法人所得税に関する開示の改善を支持しました。あるコメントでは、最近、OECDやG20で協議されているBEPSプロジェクトに言及し、税に関する透明性が社会的にますます求められていると主張しました。また、税務戦略や税務リスク、税務キャッシュフローに関する追加情報が必要であるとのコメントもありました。さらに、税に関する開示の簡素化を主張するコメントもありました。
- 一方で、プロジェクトを中止すべきというコメントもありました。その主な理由は、過去にIAS第12号を改訂しようとしたプロジェクトが成功しなかったことでした。また、IAS第12号は根本的に壊れていないので、IFRS解釈指針委員会が適用上の問題を取り扱えば済むという意見もありました。

このアジェンダ・コンサルテーションの結果は、5月のIASB理事会の後、6月のIFRS諮問会議などで話し合われました。これらの議論の結果、IASBは法人所得税の改正を今すぐに取り掛かる意図はなく、IASBのアジェンダから削除することを決定しました。アジア・オセアニアオフィスでは、これから、法人所得税に関するリサーチ業務に関する完了報告書作りに取り掛かる予定です。

財務情報利用者とのワークショップ

5月12日に、アジア・オセアニアオフィスで、電子開示された財務情報の利用に関するワークショップが開催されました。ワークショップでは、まず、企業が財務情報を公表してから最終的に投資家の手元に届くまで、財務

情報のサプライチェーンのようなものがあり、このサプライチェーンの中で、どのような「財務諸表利用者」が存在するのかが説明されました。その上で、一般的な企業価値評価の方法である DCF 法を例にとりて、この方法で評価するためにはどのような財務情報が必要であるのか、また、どのような開示が問題であるのかについての議論が行われました。企業ごとに IFRS に基づく財務諸表の開示方法がばらばらであるとの現状認識のもと、ある参加者からは、ある程度統一されたルールベースでの開示を求める声も聞かれました。また、ある参加者からは、金融庁が発行した IFRS に基づく開示事例集が広く使われるようになれば、ある程度、実務のばらつきが収まってくるのではないかという期待の声も聞かれました。アジア・オセアニアオフィスでは、IASB における開示の改善に役立てるため、TV 会議システムを使って IASB ロンドン本部にも議論の様子を中継しました。次回のワークショップは9月上旬に開

催する予定です。

おわりに

2014 年 7 月から 2 年間の予定で監査法人からアジア・オセアニアオフィスに出向していたスタッフ 2 名が、6 月末に各々の監査法人に帰任しました。この 2 年間、両名の活躍により、アジア・オセアニアオフィスが地域のリサーチハブとなるための重要な成果が残せました。本稿に記載した法人所得税のリサーチ業務も、彼らの活動成果の 1 つです。また、アジア・オセアニア地域の財務諸表利用者の声がロンドンに届くよう、財務諸表利用者とのワークショップ開催にも尽力してくれました。末筆ながら、これまで 2 年間、IASB の基準設定活動に貢献してくれたスタッフ 2 名と、この 2 人をオフィスに派遣いただいた監査法人に感謝申し上げます。