

日本基準トピックス

「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の公表(ASBJ)

2023年11月27日 第472号

■ 主旨

- 2023年11月17日、企業会計基準委員会(以下、「ASBJ」とする)は、実務対応報告公開草案「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」(以下、「本公開草案」とする)を公表しました。
- 令和5年度税制改正において、グローバル・ミニマム課税に対応する法人税に係る規定(以下、「グローバル・ミニマム課税制度」とする)が創設されました。本公開草案では、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等(当期税金)について必要と考えられる会計処理および開示に関する取扱いが提案されています。
- 本公開草案についてのコメントの提出期限は2024年1月9日とされています。
- 原文については、[ASBJ](#)のウェブサイトをご覧ください。

経緯

2021年10月に経済協力開発機構(OECD)/主要20か国・地域(G20)の「BEPS包摂的枠組み」において、当該枠組みの各参加国によりグローバル・ミニマム課税について合意が行われたことを受けて、わが国においてもグローバル・ミニマム課税のルールのうち所得合算ルール(IIR)に係る取扱いを導入するための法人税法の改正が行われています。

グローバル・ミニマム課税は、一定の要件を満たす多国籍企業グループ等の国別の利益に対して最低15%の法人税を負担させることを目的としており、当該課税の源泉となる純所得(利益)が生じる企業と納税義務が生じる企業が相違する新たな税制とされています。このため、現行の会計基準等ではグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等(当期税金)および当該法人税等に関する税効果会計についてどのように取り扱うかが明らかでないとの意見が聞かれました。

このうち、税効果会計の取扱いについては、2023年3月に実務対応報告第44号「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い」が公表され、改正法人税法の成立日以後に終了する連結会計年度および事業年度の決算(四半期(連結)決算を含む)における税効果会計の適用にあたっては、当面の間、企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」の定めにかかわらず、グローバル・ミニマム課税制度の影響を反映しないとされました。

その後、ASBJは検討を重ね、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等(当期税金)について必要と考えられる会計処理および開示に関する取扱いを提案する本公開草案を公表しました。

主な内容

本公開草案における主な提案の内容は、以下のとおりです。

1、会計処理

項目	提案の内容
連結財務諸表および個別財務諸表における取扱い	<ul style="list-style-type: none"> ・ グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等については、対象会計年度となる連結会計年度(事業年度)において、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき当該法人税等の合理的な金額を見積り計上する。 ・ 財務諸表の作成時点において一部の情報の入手が困難な場合の見積りに関して、以下の考え方を結論の背景に示す。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 特にグローバル・ミニマム課税制度の適用初年度については、従来情報を入手していない各構成会社等からの情報や国別報告事項等の必要な情報を適時かつ適切に入手する体制の構築等が困難な場合があると想定される。対象会計年度となる連結会計年度(事業年度)において適時に情報を入手することが困難な場合は、財務諸表の作成時点で入手可能な対象会計年度に関する情報に基づきグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を見積る。 ・ 適用初年度の翌年度以降は、入手可能となる情報が増加し、より精緻な見積りが可能となると考えられる。 ・ 企業が当事業年度の財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき見積った金額と翌事業年度の見積金額または確定額との間に差額が生じる場合があるが、各事業年度において財務諸表作成時に入手可能な情報に基づきグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の合理的な金額を見積っている限り、当該差額は誤謬にはあらず、当期の損益として処理することになると考えられる。また、会計上の見積りの変更にあって、当該差額に重要性がある場合には、「会計上の見積りの変更に関する注記」を記載すると考えられる。
四半期連結財務諸表および四半期個別財務諸表における取扱い	<ul style="list-style-type: none"> ・ 当面の間、当四半期連結会計期間(当四半期会計期間)を含む対象会計年度に関するグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上しないことができる。

2、開示

項目	提案の内容
貸借対照表における表示	グローバル・ミニマム課税制度に係る未払法人税等のうち、貸借対照表日の翌日から起算して1年を超えて支払の期限が到来するものは、連結貸借対照表および個別貸借対照表の固定負債の区分に長期未払法人税等などその内容を示す科目をもって表示する。
損益計算書における表示	<p>(連結損益計算書)</p> <p>法人税、地方法人税、住民税および事業税(所得割)を示す科目に表示する。</p> <p>(個別損益計算書)</p> <p>重要性が乏しい場合を除き、法人税、地方法人税、住民税および事業税(所得割)を表示した科目の次にその内容を示す科目をもって区分して表示するか、法人税、地方法人税、住民税および事業税(所得割)に含めて表示し当該金額を注記する。</p>
四半期連結財務諸表および四半期個別財務諸表における注記	前連結会計年度(前事業年度)においてグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を計上しており、当四半期連結会計期間(当四半期会計期間)において、当連結会計年度(当事業年度)におけるグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が重要であるこ

とが合理的に見込まれる場合に、上記 1、会計処理の「四半期連結財務諸表および四半期個別財務諸表における取扱い」を適用するときは、その旨を企業(集団)の財政状態、経営成績およびキャッシュ・フローの状況を適切に判断するために重要なその他の事項として注記する。

適用時期等

本公開草案が提案する実務対応報告は 2024 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度および事業年度の期首から適用するとされています。

ただし、四半期連結財務諸表および四半期個別財務諸表における注記の定めについては、2025 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度および事業年度の期首から適用するとされています。

(注)2023 年 11 月 20 日、「金融商品取引法等の一部を改正する法律」が国会で成立し、2024 年 4 月 1 日以降は第 1・第 3 四半期報告書を廃止し、取引所規則に基づく四半期決算短信に一本化することが決定している。

(参考)「[金融商品取引法等の一部を改正する法律\(第 1・第 3 四半期報告書の廃止等\)](#)(金融庁)(日本基準トピックス第 471 号)

補足文書(案)

本公開草案が提案する実務対応報告を適用する場合の実務に資するための情報を提供することを目的として、「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する適用初年度の見積りについて(案)」(以下「補足文書(案)」とする)が本公開草案とあわせて公表されています。

補足文書(案)は、企業会計基準、企業会計基準適用指針および実務対応報告(以下「企業会計基準等」とする)を追加または変更するものではなく、企業会計基準等の適用にあたって参考となる文書であるとされ、適用初年度においてグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を算定するための情報の入手が困難な場合の会計上の見積りの例が示されています。

補足文書(案)における主な提案の内容は、以下のとおりです。

- グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度については、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づく当該制度に係る法人税等の合理的な金額の見積りが次のように限定的な情報に基づく場合があり得ると考えられる。
 - 対象範囲の判定において、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手していない国別報告事項に関する情報や恒久的施設等および特殊な会社等からの情報を適時に入手することができない場合には、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手している子会社等の情報のみに基づき国別実効税率を算定する等の方法により対象範囲の判定を行う。
 - 子会社等におけるグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の算定に際して、個別計算所得等の金額、調整後対象租税額ならびに給与適用除外額および有形資産適用除外額の算定において必要な情報について、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手しておらず対象会計年度となる連結会計年度および事業年度の決算時において適時に入手することができない場合には、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手している子会社等の会計数値に基づき当該金額を見積る。
- 上記の見積りの例は、適用初年度において従来の財務諸表の作成にあたって入手している以上の情報を入手できない場合に考えられる見積りの一例であり、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度における当該制度に係る法人税等の合理的な見積りの方法は、上記の方法に限られるものではない。

PwCあらた有限責任監査法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町1丁目1番1号 大手町パークビルディング

お問い合わせ: <https://forms.jp.pwc.com/public/application/add/154>

本資料は概略的な内容を紹介する目的で作成されたもので、プロフェッショナルとしてのアドバイスは含まれていません。個別にプロフェッショナルからのアドバイスを受けることなく、本資料の情報を基に判断し行動されないようお願いいたします。本資料に含まれる情報は正確性または完全性を、(明示的にも暗示的にも)表明あるいは保証するものではありません。また、本資料に含まれる情報に基づき、意思決定し何らかの行動を起こされたり、起こされなかったことによって発生した結果について、PwC あらた有限責任監査法人、およびメンバーファーム、職員、代理人は、法律によって認められる範囲においていかなる賠償責任、責任、義務も負いません。

© 2023 PricewaterhouseCoopers Aarata LLC. All rights reserved.

PwC refers to the PwC Network member firms in Japan and/or their specified subsidiaries, and may sometimes refer to the PwC Network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.

This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors