

議題	企業会計基準委員会の審議テーマ
項目	グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応

I. グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正の概要

1. 2022 年 12 月 16 日に政府税制調査会より公表された「令和 5 年度税制改正大綱」（以下「税制改正大綱」という。）の本文及び【付記】には、グローバル・ミニマム課税¹に関する法人税法の改正について、以下のような具体的な内容が示されている（事務局による抜粋）。

（本文）

第一 令和 5 年度税制改正の基本的な考え方等

2. 経済のグローバル化・デジタル化・グリーン化への対応

(1) 新たな国際課税ルールへの対応

令和 5 年度税制改正においては、制度の詳細に係る国際的な議論の進展や、諸外国における実施に向けた動向等を踏まえ、所得合算ルール（IIR：Income Inclusion Rule）に係る法制化を行う。

第二 令和 5 年度税制改正の具体的内容

五 国際課税

1 グローバル・ミニマム課税への対応

（国税）

(1) 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税（国税）（仮称）の創設

③ 税額の計算

各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税（仮称）の額は、各対象会計年度の国際最低課税額（課税標準）に 100 分の 90.7 の税率を乗じて計算した金額とする。

¹ 「説明資料〔国際課税〕（令和 4 年 11 月 4 日（金）財務省）」において、第 2 の柱（グローバル・ミニマム課税）の考え方として「国際的に最低限の実効税率（15%）を定めた上で、それを下回る国（=軽課税国）における最低税率での課税を確保」する旨が示されている。

④ 申告及び納付等

イ 特定多国籍企業グループ等に属する内国法人の各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税（仮称）の申告及び納付は、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月（一定の場合には、1年6月）以内に行うものとする。

(2) 特定基準法人税額に対する地方法人税（国税）（仮称）の創設

② 税額の計算

イ 特定基準法人税額に対する地方法人税（仮称）の額は、各課税対象会計年度の特定基準法人税額（課税標準）に907分の93の税率を乗じて計算した金額とする。

ロ 特定基準法人税額は、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税（仮称）の額とする。ただし、附帯税の額を除く。

③ 申告及び納付等

イ 特定基準法人税額に対する地方法人税（仮称）の申告及び納付は、各課税対象会計年度終了の日の翌日から1年3月（一定の場合には、1年6月）以内に行うものとする。

(付記)

二 国際最低課税額（課税標準）

1 グループ国際最低課税額の計算

(1) 構成会社等に係るグループ国際最低課税額

① 構成会社等の所在地国における国別実効税率が15%（基準税率）を下回り、かつ、その所在地国に係る国別グループ純所得の金額（その所在地国を所在地国とする全ての構成会社等に係る個別計算所得金額（個別計算所得等の金額が零を超える場合におけるその零を超える額をいう。以下同じ。）の合計額からその所在地国を所在地国とする全ての構成会社等の個別計算損失金額（個別計算所得等の金額が零又は零を下回る場合のその零又はその零を下回る額をいう。以下同じ。）の合計額を控除した残額をいう。以下同じ。）がある場合イからハまでに掲げる金額の合計額からニに掲げる金額を控除した残額

(注) 上記の「国別実効税率」とは、イに掲げる金額がロに掲げる金額のうちに占める割合をいう。

イ 国別調整後対象租税額（その構成会社等の所在地国を所在地国とする全ての構成会社等の調整後対象租税額の合計額をいう。以下同じ。）

ロ 国別グループ純所得の金額

イ その所在地国に係る当期国別国際最低課税額

(イ)に掲げる金額から(ロ)に掲げる金額を控除した残額に、基準税率からその所在地国における国別実効税率を控除した割合を乗じて計算した金額をいう。

(イ) 国別グループ純所得の金額

(ロ) 次に掲げる金額の合計額（実質ベースの所得除外額）

a その所在地国を所在地国とする全ての構成会社等に係る給与その他の一定の費用の額の5%に相当する金額

b その所在地国を所在地国とする全ての構成会社等の有形固定資産その他の一定の資産の額の5%に相当する金額

2. 今後、税制改正大綱に基づく法人税法の改正案が提出されることが想定される。

II. 会計基準に与えると考えられる影響

3. 現在、法人税等及び税効果会計に関する会計上の取扱いは、主に以下の会計基準等において示されている。

- 企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」
- 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」

4. グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正がなされた場合、上記の会計基準等の改正等が必要となる可能性があるものと考えられる。

5. また、グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正が2023年3月31日までに国会において可決、成立した場合、現行の会計基準等によれば、成立日以降に決算日を迎える企業の財務諸表において、改正後の税法（以下「改正法人税法」という。）に基づき税効果会計の適用を行う必要がある²。税制改正大綱において、改正法人税

² 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」

44. 繰延税金資産及び繰延税金負債の額は、決算日において国会で成立している税法（以下、法人税等の納付税額の計算方法が規定されている我が国の法律を総称して「税法」という。）に規定されている方法に基づき第8項に定める将来の会計期間における減額税金又は増額税金の見積額を計算する。なお、決算日において国会で成立している税法とは、決算日以前に成立した税法を改正するための法律を反映した後の税法をいう。

ただし、税法に規定されている納付税額の計算方法のうち、税率については、第45項から第49項に従う。

法の適用は2024年4月1日以後とされているが、成立日以降に決算日を迎える企業の会計処理について何らかの会計基準上の対応をすることが必要か否かを検討する必要があるものと考えられる。

6. 以上を踏まえ、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとしてはどうか。

また、本件は法人税、住民税及び事業税等並びに税効果会計が主な検討内容となると考えられるため、当該検討内容に関して知見を有する税効果会計専門委員会において対応することとしてはどうか。

7. なお、前項のテーマ提案は「企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則」第22条第3項³に基づき行うものであるが、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応に関連して同規則第22条第3項を用いることについては、2022年11月29日に開催された第46回企業会計基準諮問会議において了承されている。

ディスカッション・ポイント

以下の事務局提案に同意するか。

- グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応を、企業会計基準委員会の新規テーマとして取り扱うこと
- 本件について税効果会計専門委員会において対応すること

以上

³ 企業会計基準及び修正国際基準の開発に係る適正手続に関する規則（公益財団法人財務会計基準機構の理事会が制定）

（審議テーマの決定）

第22条 委員会は、定款第63条第2項の定めにより、基準諮問会議から審議テーマ又は優先順位等についての提言を受けた場合、原則として、基準諮問会議の提言を尊重し、審議テーマを決定する。

2 委員会は、基準諮問会議に対し、審議テーマについての検討を要請することができる。

3 委員会は、第1項のほか、緊急性がある等の場合、委員会の審議において審議テーマを決定できる。