

## 実務対応報告公開草案第67号「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）」に対する意見

日本公認会計士協会

2023年12月19日

当協会は、このたび公表されました実務対応報告公開草案第67号「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」という。）に対して、以下のとおり意見を申し上げます。

### 質問1（連結財務諸表及び個別財務諸表における取扱いに関する質問）

（質問1-1）法人税等の計上時期に関する質問

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については、対象会計年度となる連結会計年度及び事業年度において、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ことを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

#### 【意見】

公開草案の提案に同意する。ただし、本公開草案の適用を契機に、一般的に「未払法人税等」として計上される負債を企業会計基準適用指針第19号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」（以下「金融商品時価開示適用指針」という。）における開示対象から除外することも検討されたい。

#### （理由）

これまで「未払法人税等」については、金融商品時価開示適用指針における「金融負債」として開示対象に含める実務と含めない実務が混在していたものと理解している。しかしながら、これまで「金融負債」として注記対象としてきた企業においては、今般の本公開草案の適用により、多くの見積りを含んだ未払法人税等の金額を、金融負債に関する注記として時価とともに開示することを余儀なくされる可能性がある。

このような課題に対処するために、グローバル・ミニマム課税制度の導入を契機に、納税債務については企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」第52項及び会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」第3項の「金融商品」の定義である「金融資産、金融負債及びデリバティブ取引に係る契約」の「契約」に該当するものではなく、税法により生じるものであること等の理由をもって時価注記の対象から除外することも検討されたい。

(質問1-2) 見積りの取扱いに関する質問

本公開草案では、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する考え方を示すことを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

【意見】

公開草案に同意する。

**質問2 (四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表における取扱いに関する質問)**

本公開草案では、四半期財務諸表において、当面の間、当四半期連結会計期間及び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ことを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

【意見】

公開草案に同意する。

**質問3 (連結損益計算書における表示に関する質問)**

本公開草案では、連結損益計算書において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、法人税、地方法人税、住民税及び事業税(所得割)を示す科目に表示することを提案しています。この提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

【意見】

公開草案に同意する。

**質問4 (個別損益計算書における表示に関する質問)**

本公開草案では、個別損益計算書において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を税引前当期純利益の次に表示することを提案しています。

また、重要性が乏しい場合を除き、法人税、地方法人税、住民税及び事業税(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、住民税及び事業税(所得割)に含めて表示し当該金額を注記することを提案しています。

これらの提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

**【意見】**

公開草案に同意する。

**質問5（四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表における注記に関する質問）**

本公開草案では、前連結会計年度及び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及び当四半期会計期間において、当連結会計年度及び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本公開草案第7項を適用するときは、その旨を注記することを提案しています。

また、重要であることが合理的に見込まれる場合に該当するかどうかは、前連結会計年度及び前事業年度に入手した情報並びに四半期財務諸表の作成時に入手可能な情報に基づき判断することになると考えられる旨を示すことを提案しています。

これらの提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

**【意見】**

公開草案に同意する。

**質問6（適用時期等に関する質問）**

本公開草案では、グローバル・ミニマム課税制度の適用時期に合わせて、2024年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することを提案しています。

また、四半期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及び事業年度の期首から適用することを提案しています。

これらの提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

**【意見】**

公開草案に同意する。

**質問7（その他）**

その他、本公開草案に関して、ご意見があればご記載ください。

**【意見】**

(1) グローバル・ミニマム課税制度により納付する税金の会計処理について

グローバル・ミニマム課税制度により納付する税金も、通常の法人所得税に係る税金と同様に、企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税に関する会計基準」（以下「法人税等会計基準」という。）第5項に従い会計処理を行うことを明示するべきであり、仮に発生源が明らかでない等の理由により損益処理を

求めるのであれば、損益として計上することを明示するべきである。

(2) 未払法人税等の貸借対照表の表示に関する定め的一般化について

公開草案第8項に示される貸借対照表における表示の定めを削除し、法人税等会計基準第11項を以下のように改めるべきである。

11. 法人税、住民税及び事業税等のうち納付されていない税額は、一年基準に従い貸借対照表の流動負債又は固定負債の区分に、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。

(理 由)

令和5年度税制改正によって導入されたグローバル・ミニマム課税制度は、従来の法人税等に係る会計処理の実務では対応が困難であり、新しい対応が求められる制度である。今後も、国際的な課税制度の見直しの過程の中で、従来の会計処理の実務では対応が難しい項目が生じる可能性がある。

個別の税制に対応する会計上の取扱いは、原則的な会計基準である法人税等会計基準と整合性を図りつつ開発されるべきものであり、実務対応報告では可能な限り原則的な会計基準を参照する形で明示されるべきであると考え。また、必要によっては原則的な会計基準を見直すことで、会計上の取扱いの一貫性を確保するべきであると考え。

意見(1)について

2022年改正法人税等会計基準において、納付する税金についてその発生源となる取引等の整合を図る考え方が導入され、2024年4月1日以後開始する事業年度から適用される。このため、同時期より適用されることが想定される本公開草案においても、この原則的な考え方との整合性を確保することが望ましいと考える。なお、仮にグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等について法人税等会計基準第5項を参照したとしても、法人税等会計基準第5-3項の適用により、会計実務において作成者に過度な負担は生じないものと考えられる。

意見(2)について

本来貸借対照表項目におけるいわゆる一年基準に基づく流動・固定の分類表示の原則が未払法人税等においても適用されることを改めて確認するものである。グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等のように、各連結貸借対照表日及び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法人税が新たに導入されたのであれば、法人税等会計基準においても、企業会計原則注解〔注16〕と整合したいいわゆる一年基準の考え方と整合性を図った取扱いに改めるべきであると考え。

**質問8（補足文書（案）に関する質問）**

適用初年度において情報の入手が困難な場合に考えられる見積りの一例を補足文書として示すことを予定しています。この補足文書（案）についてご意見があればコメントをお寄せください。

**【意見】**

補足文書（案）に対して意見はない。

以 上