

---

プロジェクト	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（当期税金）
項目	公開草案に寄せられたコメントへの対応（四半期財務諸表における注記）

---

## I. 本資料の目的

1. 企業会計基準委員会では、2023 年 11 月 17 日に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。）等を公表しており、コメント期間を 2024 年 1 月 9 日に締め切り、9 通のコメント・レター（団体等 7 通、個人 2 通）が寄せられた。
2. 本資料は、本公開草案に対するコメントのうち、四半期連結財務諸表及び四半期個別財務諸表（以下「四半期財務諸表」という。）における注記に関する検討を行うことを目的としている。
3. また、併せて当該注記に関して中間連結財務諸表及び中間個別財務諸表（以下「中間財務諸表」という。）における取扱いに関する検討を行うことを目的としている。

## II. 事務局提案の要約

4. 本資料における事務局提案は、次のとおりである。

- |   |
|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>(1) 四半期財務諸表における注記の定めについて、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間において、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とする。</li><li>(2) 本公開草案第 13 項のとおり、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とした経過措置の提案を維持し、その理由を結論の背景に記載する。</li><li>(3) (1) 及び(2) の取扱いについて、中間財務諸表も同様の取扱いとする。</li></ol> |
|---|

### Ⅲ. 本公開草案における提案とこれまでの検討の状況

5. 本公開草案第7項では、四半期財務諸表においては、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とする代替的な会計処理が認められることを提案した。

審議の過程では、四半期会計期間において当年度の対象範囲の判定を行うことが困難である等の理由により本公開草案第7項の適用対象となるかどうかの判断が困難な場合があると考えられるが、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間を含む当連結会計年度及び当事業年度において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が重要であると見込まれる場合には、その旨の注記を行うことが有用であるという意見があった（本公開草案 BC22 項）。

6. このため、判断が困難な場合を考慮し、四半期財務諸表における注記について、次のとおり提案した（本公開草案第11項及びBC22項）。

11. 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実務対応報告第7項を適用するときは、その旨を企業（集団）の財政状態、経営成績及びキャッシュ・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（企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」（以下「四半期会計基準」という。）第19項(21)及び第25項(20)）として注記する。

### Ⅳ. 本公開草案に寄せられたコメントへの対応

#### コメントの内容

7. 前項の提案に関するコメントとして次の意見が聞かれている。
- (1) 提案内容に同意しない。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か否かの判断をすることは困難である。

このため、本公開草案第11項に記載されている「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」という部分を削除し、「当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間において、本公開草案第7項を適用するときは、その旨を注記する。」とすることを提案する（一般社団法人 日本貿易会、服部 隆）。

- (2) 基本的には同意する。ただし、投資家の意思決定にとって有用である情報を注記として提供するためには、注記の要否の判断に、前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いるか否かを含める必要はない。

このため、当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で、一定の金額を見積ることが困難なため、本公開草案第7項を適用するときに、注記することを求めたほうがよいと考えられる（有限責任監査法人トーマツ）。

- (3) 本公開草案の提案に同意するが、本公開草案の結論の背景 BC22 項の記載では、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度の四半期財務諸表においては法人税等を計上していない旨の注記を求めないこととした根拠が明確ではない。有用であるのであれば、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度においても注記を求めるべきとの意見もあり得るため、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度においては注記を求めないこととした根拠を明記することを検討いただきたい（PwC Japan 有限責任監査法人）。

### **前項(1)及び(2)の寄せられたコメントの分析**

8. 前項の寄せられたコメントでは、いずれも四半期財務諸表において注記を求めることについて反対の意見は聞かれていない。しかしながら、前項(1)のコメントについては、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か否かの判断の要件を削除することを求めている。一方、前項(2)のコメントについては、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いる旨の要件を削除することを求めており、注記を求める要件について異なる意見が寄せられている。

### **(本公開草案における要件の提案の背景)**

9. 本公開草案では、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間において、本公開草案第7項を適用するときは、その旨を注記する定めとすることも考えられたが、四半期財務諸表における注記については、次の2つの要件をいずれも満たした場合に

注記することを提案している。

- (1) 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いる。
  - (2) 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。
10. ここで、前項(1)の要件は、本公開草案 BC22 項に記載のとおり、四半期会計期間において当年度の対象範囲の判定を行うことが困難である等の理由により本公開草案第 7 項の適用対象となるかどうかの判断が困難な場合があると考えられたことから、判断が困難な場合を考慮し提案した要件である。
11. 一方、本資料第 9 項(2)の要件は、第 512 回企業会計基準委員会（2023 年 10 月 19 日開催）で次の意見が聞かれたことから、財務諸表利用者に対してより有用な情報を提供する目的で提案した要件である。

グローバル・ミニマム課税制度の適用対象にならない企業や、当該制度の適用対象となった場合であってもグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の額に重要性がない企業があるため、すべての企業に注記を求める必要性は低いと考えられる。当面の取扱いを適用したすべての企業に一律に注記を求めるよりも、当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が重要な金額になると見込まれる企業については注記を行うという取扱いを設けることをご検討いただきたい。

#### **(各要件を削除した場合の影響及び対応案)**

12. 前項に記載のとおり、本資料第 9 項(2)の要件は、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等について、影響が軽微な会社まで一律に注記するのではなく、当連結会計年度及び当事業年度において重要な影響が生じると見込まれる場合に注記をすることで、当連結会計年度及び事業年度のグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する税負担の予測に資する有用な情報を財務諸表利用者へ提供するために提案した要件である。
13. しかしながら、本公開草案 BC12 項から BC13 項に記載のとおり、四半期財務諸表においては、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を合理的に見積ることが年度に比して困難な場合があると考えられること等の理由により、本公開草案第 7 項において、四半期財務諸表における当面の取扱いを提案しており、当該提案の趣

旨に鑑みると、四半期財務諸表において本資料第9項(2)の要件を判断することは、極めて困難であると考えられる。このため、当該要件は削除することが考えられる。

14. また、本資料第9項(1)の要件も併せて削除した場合、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いない場合であっても、本公開草案第7項を適用している場合には注記されることとなる。このため、当連結会計年度及び当事業年度のグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する税負担の予測に資する情報を財務諸表利用者に提供するという観点において、財務諸表利用者にとって有用な情報が提供される可能性があると考えられる。

しかしながら、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いない場合には、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間において入手しているグローバル・ミニマム課税制度に関する情報は限定的であると考えられる。このような場合に、グローバル・ミニマム課税制度の適用対象となるかどうかを判断することは、前連結会計年度及び前事業年度において当該法人税等を計上している場合と比較して困難であり、当該判断プロセス自体が実務において負担となる可能性があると考えられる。

15. 本資料第8項から前項までの分析を踏まえると、本資料第9項(1)及び(2)の要件について、次の対応案が考えられる。
- (1) 本資料第9項(1)及び(2)の要件をともに削除し、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間において、本公開草案第7項を適用するときは、その旨を注記する。
  - (2) 本資料第9項(2)の要件を削除し、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、本公開草案第7項を適用するときは、その旨を注記する。

#### **本資料第7項(1)及び(2)の寄せられたコメントに対する事務局の提案**

16. 本資料第14項に記載のとおり、前項(1)の対応案を採用した場合、前項(2)の対応案と比較して、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いない場合でも本公開草案第7項の適用対象かどうかの判断が求められるため、実務上の負担が生じる可能性があると考えられる。

しかしながら、前項の対応案はいずれも本資料第9項(2)の要件を削除することから、本公開草案第7項の適用対象となるかどうかの判断は必要であるものの、当

該判断に加え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かどうかを判断することが不要となることから、前項(1)の対応案を採用した場合でも公開草案の提案と比較して、大きく実務上の負担が増加することにはならないと考えられる。

17. また、本資料第 15 項(1)の対応案を採用した場合には、本資料第 14 項に記載のとおり、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いない場合でも、当連結会計年度及び当事業年度にグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が生じると考えられる場合に本公開草案第 7 項が適用され、その旨が注記されることとなり、財務諸表利用者に有用な情報が提供されることになると考えられる。
18. このため、本資料第 15 項(1)の対応案のとおり、本資料第 9 項(1)及び(2)の要件をともに削除し、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間において、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としてはどうか。

#### **ディスカッション・ポイント 1**

第 18 項に示した ASBJ 事務局案についてご意見を伺いたい。

#### **本資料第 7 項(3)の寄せられたコメントの分析及び対応案**

19. 本資料第 7 項(3)のコメントは、四半期財務諸表における注記の要件について同意した上で、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度の四半期財務諸表においては法人税等を計上していない旨の注記を求めないこととした根拠の明確化を求めている。
20. 本公開草案では、四半期財務諸表における注記の定めについては、本資料第 9 項(1)に記載のとおり、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いる場合に注記を行うか否かの判断を求めることとしたことから、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度の翌年度である 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た。
21. しかしながら、本資料第 18 項に記載の対応を行った場合、本資料第 9 項(1)の要件が削除されることとなることから、改めてグローバル・ミニマム課税制度の適用初年度の四半期財務諸表において法人税等を計上していない旨の注記を求める必要



がないか検討する必要がある。

22. ここで、本資料第9項(1)及び(2)の要件をともに削除した場合、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いない場合であっても、本公開草案第7項の適用対象となるかどうかの判断が求められることとなる。グローバル・ミニマム課税制度は2024年4月1日以後開始する対象会計年度から適用されることとなるが、当該制度の法律及び政省令公布後から当該制度の適用開始までの期間が短く、また、本実務対応報告の公表から適用までの準備期間も短いことから、特に適用初年度については、本公開草案第7項の適用対象となるかどうかの判断をすることは困難であると考えられる。
23. このため、本公開草案第13項のとおり、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とした経過措置の提案を維持し、前項の内容を結論の背景に記載することが考えられる。

#### **本資料第7項(3)の寄せられたコメントに対する事務局の提案**

24. 本資料第19項から前項の分析を踏まえ、本公開草案第13項の経過措置の提案を維持し、結論の背景に本資料第22項の内容を追加することでどうか。

#### **ディスカッション・ポイント2**

第24項に示したASBJ事務局案についてご意見を伺いたい。

#### **中間財務諸表における取扱い**

25. 本公開草案における提案では、主に四半期財務諸表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取扱いを提案していたが、本公開草案におけるコメントでは、中間財務諸表における取扱いを明らかにすべきであるとの意見が寄せられた。
26. この点、「公開草案に寄せられたコメントとそれらに対する対応案」の6)のコメントへの対応に記載のとおり、中間財務諸表においても、当面の間、当中間連結会計期間及び当中間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第90回税効果会計専門委員会(2024年1月22日開催)及び第518回企業会計基準委員会(2024年1月23日開催)において提案し、特段反対の意見は聞かれなかった。

27. ここで、中間財務諸表における注記についても、四半期財務諸表における注記と同様に、本公開草案第7項の適用対象となるかどうかの判断が困難な場合があると考えられることから、当中間連結会計期間及び当中間会計期間においても、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が考えられる。
28. また、当該注記の適用時期についても、四半期財務諸表における注記と同様に、本資料第22項に記載のとおり、当該制度の法律及び政省令公布後から当該制度の適用開始までの期間が短く、さらに、本実務対応報告の公表から適用までの準備期間も短いことから、特に適用初年度については、本公開草案第7項の適用対象となるかどうかの判断をすることは困難であると考えられる。
29. このため、中間財務諸表における注記については、適用時期の経過措置を含めて、四半期財務諸表における注記と同様の定めを設けることでどうか。

**ディスカッション・ポイント3**

第29項に示したASBJ事務局案についてご意見を伺いたい。

以 上