
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（連結損益計算書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区分表示又は注記）

本資料の目的

1. 本資料は、当委員会が 2023 年 11 月 17 日に公表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。）に寄せられたコメントのうち、連結損益計算書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区分表示又は注記についてご意見を伺うことを目的としている。

これまでの経緯と対応案の検討

（本公開草案における提案）

2. 当委員会が 2023 年 11 月 17 日に公表した本公開草案では、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を法人税、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る（本公開草案第 9 項）。
3. また、国際会計基準審議会（IASB）が 2023 年 5 月に公表した「国際的な税制改革－第 2 の柱モデルルール（IAS 第 12 号の修正）」（以下「修正 IAS 第 12 号」という。）において第 2 の柱の法人所得税について区分して開示することが求められていること、及び本公開草案第 10 項において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について区分表示又は注記を求めることとしていることから、連結損益計算書においても区分表示又は注記を求めるかどうかの検討を行ったものの、連結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については、グループの利益（所得）に対する課税額という点では、他の法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）と同様であるため、本公開草案においては区分表示又は注記を求めないこととした（本公開草案 BC19 項）。

（本公開草案に寄せられたコメント）

4. 本公開草案に寄せられたコメントを分析すると、第 2 項及び前項に記載した本公開草案の提案の方向性を支持するコメントが得られたものの、次の反対意見もみられた。

- (1) 修正 IAS 第 12 号において、第 2 の柱の法人所得税に係る当期税金費用（収益）を区分して開示することが求められていることから、国際的な会計基準との整合性を重視して、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の区分表示又は注記を行うことが必要であると考えられる。

(第 90 回税効果会計専門委員会及び第 518 回企業会計基準委員会において聞かれた意見)

5. 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、前項(1)に記載したコメントへの対応案を次のとおり示した。
 - (1) 連結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については、グループの利益（所得）に対する課税額という点では、他の法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）と同様であると考えられるため、区分表示又は注記を求めないこととした旨、本公開草案 BC19 項に記載している。このため、特段の修正を行わないことかどうか。
6. 当該対応案に対して、第 90 回税効果会計専門委員会及び第 518 回企業会計基準委員会において、次の意見が聞かれている。
 - (1) 国際的な会計基準との比較可能性よりも、他の法人税等と同様に区分表示又は注記を求めないこととの整合性を重視するという理由が明確になるよう記載の修文を検討していただきたい。
 - (2) 見積りに関する不確実性が通常の法人税等と比較して高いため、重要性の観点を踏まえた上で、区分表示又は注記を求めるということも考えられる。
 - (3) 財務諸表の他の箇所で表示又は注記される情報により、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等について入手可能な情報があると考えられる。このため、これらの情報を踏まえた検討を行っていただきたい。

(対応案の検討)

7. 第 4 項から前項に記載した意見を踏まえ、連結損益計算書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開示については、次の 2 つの対応案が考えられる。
 - 案 1：グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の金額を区分表示又は注記する。
 - 案 2：グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の金額を区分表示又は注記しない（本公開草案の提案から変更しない。）。

ASBJ 事務局の分析

(財務諸表の他の開示を参照することによる情報の入手可能性)

8. 第6項(3)の意見を踏まえ、財務諸表の他の開示を参照することによる情報の入手可能性について分析を行う。
9. 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関して、次のような区分表示又は注記を求めている。
 - (1) 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、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(本公開草案第10項)。
 - (2) 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(本公開草案第8項)。
10. ここで、グローバル・ミニマム課税の納税主体が最終親会社のみの場合には、前項(1)により連結損益計算書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額を把握することができる。
11. しかしながら、最終親会社である我が国の企業と軽課税国に所在する子会社等との間にグループ外の者に20%超の持分を保有されている中間親会社が存在している場合には、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の金額が最終親会社の個別財務諸表と連結財務諸表とで異なることがある。この際、重要性がある場合は第9項(2)の連結貸借対照表における長期未払法人税等の表示により金額が把握できるが、連結貸借対照表における重要性が乏しいため長期未払法人税等が他の項目に属する負債と一括して表示される場合には、第9項のいずれの区分表示又は注記によっても連結損益計算書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金額を把握できない可能性がある。したがって、必ずしも他の開示を参照することにより情報が入手可能とはいえないと考えられる。

(区分表示又は注記により提供される情報の有用性)

12. 第6項(2)に記載のとおり、第518回企業会計基準委員会において、連結財務諸表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区分表示又は注記する場合には、通常の法人税等より不確実性が高いと考えられるグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の金額を把握することが可能となることから、重要性の観点も踏まえた上で、当該金額を区分表示又は注記することが有用であるという意見が聞かれている。
13. 本公開草案では、連結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については、グループの利益(所得)に対する課税額という点では、他の法人税、地方法人税、住民税及び事業税(所得割)と同様であるため、区分表示又は注記を求めないこととしている。しかしながら、前項のとおり不確実性の観点から区分して開示することが有用であるとの意見を踏まえると、開示に関する追加的なコストを考慮した上で、開示を検討することが考えられる。
14. ここで、企業は、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等について通常の法人税等の計算とは別に算定し、金額を把握していることから、開示に関する追加的なコストは大きくないと考えられる。したがって、開示に関する追加的なコストを考慮したとしても、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の金額が法人税等の全体の金額に占める割合が高い場合には開示を求めることで財務諸表利用者に対して有用な情報を提供することができると考えられるため、当該制度に係る法人税等の金額が法人税等の全体の金額に占める割合が高い場合には区分表示又は注記を求めることが考えられる。

(国際的な会計基準との比較可能性)

15. 第4項(1)のコメントは、修正IAS第12号において、第2の柱の法人所得税に係る当期税金費用(収益)を区分して開示することが求められていることから、国際的な会計基準との整合性を重視して案1を提案する意見である。しかしながら、米国会計基準では、AMTと類似の税金であると判断されたグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等について追加的な開示を求めておらず(別紙第4項から第8項参照)、必ずしも整合性を求める必要はないと考えられる。
16. ただし、修正IAS第12号では、開示を求める理由として、第2の柱の法人所得税の大きさを企業全体の税金費用との比較で財務諸表利用者が理解するのに役立つとしていることから、第14項による開示を求めることにより国際財務報告基準(IFRS)との整合性が図られると考えられる。

ASBJ 事務局の提案

17. 第 8 項から前項までの分析を踏まえ、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の金額が法人税等の全体の金額に占める割合が高い場合には区分表示又は注記を求めることかどうか。

ディスカッション・ポイント

第 17 項に記載した ASBJ 事務局の提案についてご意見を伺いたい。

以 上

別紙 国際的な会計基準の取扱い

1. IFRS 及び米国会計基準では、次項以降のとおり定めている。

(IFRS 会計基準における取扱い)

2. 修正 IAS 第 12 号第 88B 項では、第 2 の柱の法制が発効している期間において、「企業は、第 2 の柱の法人所得税に係る当期税金費用（収益）を区分して開示しなければならない。」とされている。
3. また、修正 IAS 第 12 号 BC114 項において、IASB は、前項により開示される情報により、次のようになるであろうと結論を下したとされている。

- (a) 第 2 の柱の法人所得税の大きさを企業全体の税金費用との比較で財務諸表利用者が理解するのに役立つ。
- (b) 企業は第 2 の柱の法人所得税に係る当期税金を認識することをすでに要求されているので、作成にコストは掛からない。

(米国会計基準における取扱い)**現行における取扱い**

4. 現行の Topic740「法人所得税」（以下「Topic740」という。）では、各年度の継続事業に帰属する当期税金費用（又は利益）を財務諸表又はその注記に開示することを求めている（ASC 第 740-10-50-9 項）。
5. また、当期税金費用について、所在地別に分解して開示することなどは求められておらず、AMT と類似の税金であると判断されたグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等についても、特段追加的な開示を求めるような要求事項はない。

ASU 第 2023-09 号（改正された法人所得税開示）における取扱い

6. 米国財務会計基準審議会（FASB）は、2023 年 12 月に ASU 第 2023-09 号「法人所得税（Topic 740）：法人所得税に係る開示の改善」（以下「ASU 第 2023-09 号」という。）を公表している。
7. ASU 第 2023-09 号では、各年度の継続事業に帰属する当期税金費用（又は利益）について、第 4 項に記載の情報に加えて、次の情報を開示することを要求している。この開示要求事項は公開企業においては、2024 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度から適用される。

- (1) 継続事業からの法人所得税費用（又は利益）は、各年次報告期間について、連邦（国）、州、外国別に区分して開示しなければならない（ASC 第 740-10-50-10B 項）。
- (2) 各年次報告期間について、すべての企業は、連邦（国）、州、外国別に区分した法人所得税の納付額（還付金控除後）を開示しなければならない（ASC 第 740-10-50-22 項）。

8. 前項の改正は、法人所得税に関連する管轄情報を開示することにより、法人所得税開示の透明性と意思決定の有用性を高めるために行われた開示である（ASC 第 740-BC10 項）。ただし、改正後においても、AMT と類似の税金であると判断されたグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等のみを他の法人税等から区分して開示することは求められていない。

以 上