

2023年2月8日
企業会計基準委員会

実務対応報告公開草案第64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（案）」の公表

コメントの募集

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が創設される予定であり、それに係る規定（以下「グローバル・ミニマム課税制度」という。）を含めた税制改正法（「所得税法等の一部を改正する法律」（令和5年法律第X号））（以下「改正法人税法」という。）また、改正法人税法が成立した2023年XX月XX日を、以下「改正法人税法の成立日」という。）案が第211回通常国会に提出されています。改正法人税法が成立した場合、グローバル・ミニマム課税制度の施行日以後においてその適用が見込まれる企業は、改正法人税法の成立日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の決算（四半期（連結）決算を含む。）において、グローバル・ミニマム課税制度を前提として税効果会計を適用するか否かを検討する必要がありますが、その対応については実務上困難であるとの意見が聞かれたことから、当委員会では、必要と考えられる取扱いを検討してまいりました。

今般、2023年2月7日開催の第495回企業会計基準委員会において、標記の「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（案）」（以下「本公開草案」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

本公開草案の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本公開草案に対するコメントがございましたら、2023年3月3日（金）までに、原則として電子メールにより下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては、直接回答しないこと、氏名又は名称が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないこと、寄せられたコメントについては、氏名又は名称を含め当委員会のホームページに原則として公開することを、あらかじめご了承ください。

記

電子メール：zeikouka022023@asb-j.jp

ファクシミリ：03-5510-2717

本公開草案が提案する改正の概要及び質問項目

以下の概要は、コメントをお寄せ頂くにあたっての便宜に資するため、本公開草案の内容を要約したものです。コメントをお寄せ頂く際には、より正確な検討のために本公開草案をお読み頂きますようお願い申し上げます。

本公開草案は、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法が成立した後に実務対応報告を公表することを前提としていることにご留意ください。

なお、仮にグローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法が 2023 年 3 月 31 日までに成立した場合には、成立後、2023 年 3 月 31 日までに実務対応報告を公表することを想定しています。

■ 本公開草案の公表理由

2023 年 XX 月 XX 日に成立した改正法人税法（本公開草案の公表時点では、第 211 回通常国会において審議中）において、グローバル・ミニマム課税制度の創設が含まれている。グローバル・ミニマム課税制度の適用は 2024 年 4 月 1 日以後開始する事業年度からであるが、その適用が見込まれる企業は、改正法人税法の成立日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の決算（四半期（連結）決算を含む。）において、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」（以下「税効果適用指針」という。）の定めに基づき、グローバル・ミニマム課税制度を前提として税効果会計を適用すべきか否かを検討する必要がある。しかしながら、グローバル・ミニマム課税制度を前提とした税効果会計の適用については、実務上対応が困難であるとの意見が聞かれたことから、当委員会では、本公開草案において、当面の間、必要と考えられる特例的な取扱いを提案することとした。

■ 範囲（本公開草案第 2 項及び第 7 項）

本公開草案は、審議の過程において、グローバル・ミニマム課税制度の施行日以後その適用が見込まれるか否かの判断について、企業が適時にかつ適切に行えるか懸念があるとの意見が聞かれたことを踏まえ、範囲を一律に、企業会計審議会が 1998 年 10 月に公表した「税効果会計に係る会計基準」（以下「税効果会計基準」という。）が適用される連結財務諸表及び個別財務諸表とすることを提案している。

■ 改正法人税法の成立日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の決算（四半期（連結）決算を含む。）に係る税効果会計の適用に関する取扱い（本公開草案第 3 項及び第 13 項）

本公開草案は、当面の間、改正法人税法の成立日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の決算（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、税効果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ことを提案している。

また、グローバル・ミニマム課税制度を前提とした税効果会計については、現行の枠組

みにおいて適用すべきか否かが明らかではないと考えられること、さらに、仮に税効果会計を適用する場合、グローバル・ミニマム課税制度に基づく税効果会計の会計処理については明らかではないと考えられる点があることを踏まえると、企業間の比較可能性等の観点から、原則的な取扱いの適用を認めず、当該特例的な取扱いを一律に適用することを提案している。

質問 1（範囲に関する質問）

本公開草案では、適用範囲を一律に、税効果会計基準が適用される連結財務諸表及び個別財務諸表と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。

質問 2（会計処理に関する質問）

本公開草案では、当面の間、税効果会計については、税効果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。

質問 3（一律の適用とすべきか否かに関する質問）

本公開草案では、特例的な取扱いについては選択適用とはせず、一律に適用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。

■ 適用時期（本公開草案第 4 項）

本公開草案は、公表日以後適用することを提案している。

■ その他

質問 4（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。

以 上

【参考】令和5年度税制改正の大綱におけるグローバル・ミニマム課税制度に係る記載（抜粋）

以下は、令和5年度税制改正の大綱に示されたグローバル・ミニマム課税制度に係る記載のうち、当該制度に係る規定を前提とした税効果会計に関して関連があると考えられる項目を抜粋したものである。

令和5年度税制改正の大綱の本文及び付記における記載

I 令和5年度税制改正

(略)

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

(略)

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。

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。

(略)

(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

(略)

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。

(略)

(5) 適用関係

① 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税（仮称）は、内国法人の令和6年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用する。

② 特定基準法人税額に対する地方法人税（仮称）は、内国法人の令和6年4月1日以後に開始する課税対象会計年度から適用する。

(略)

【付記】

(略)

二 国際最低課税額（課税標準）

(略)

1 グループ国際最低課税額の計算

(略)

(1) 構成会社等に係るグループ国際最低課税額

(略)

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、イからハマ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

(略)

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

(略)

4 個別計算所得等の金額の計算

個別計算所得等の金額は、当期純損益金額（最終親会社等の連結財務諸表等の作成の基礎となる構成会社等の純損益をいう。以下同じ。）につき、次に掲げる調整等を行って計算した金額とする。

（略）

(2) 当期純損益金額のうちに含まれる次に掲げる金額等を除外する。

- ① 構成会社等が1年以上保有している所有持分又は一定の保有割合を有する所有持分に係る受取配当等の金額
- ② 国際海運所得等の金額

（略）

5 調整後対象租税額の計算

調整後対象租税額は、国別実効税率を計算するための基準とすべき税の額として構成会社等又は共同支配会社等の当期純損益金額に係る対象租税の額及び税効果会計の適用により計上される対象租税の調整額につき、次に掲げる調整等を行って計算した金額とする。

（略）

(2) 外国子会社合算税制又は外国におけるこれに相当する税制により構成会社等又は共同支配会社等の所得相当額に対して課された税額について、一定の方法によりその構成会社等又は共同支配会社等に配分を行う。

（注）上記の「対象租税」とは、構成会社等又は共同支配会社等の所得に対する法人税その他の一定の税をいう。

（略）