

## 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）」及び補足文書（案）「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する適用初年度の見積りについて（案）」に対するコメント

### 1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

- ・ 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）」（2023年11月17日公表）（以下「本公開草案」という。）
- ・ 補足文書（案）「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する適用初年度の見積りについて（案）」（2023年11月17日公表）（以下「補足文書（案）」という。）

### 2. コメント募集期間

- ・ 2023年11月17日～2024年1月9日

### 3. 公開草案等を踏まえた公表物の名称及び公表時期

- ・ 実務対応報告第46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」（2024年3月22日公表）（以下「本実務対応報告」という。）
- ・ 補足文書「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する見積りについて」（2024年3月22日公表）（以下「本補足文書」という。）

### 4. コメント提出者一覧

[団体等]

	団 体 名
CL1	日本公認会計士協会
CL2	一般社団法人全国銀行協会
CL3	一般社団法人 日本貿易会
CL4	有限責任 あずさ監査法人

CL5	PwC Japan 有限責任監査法人
CL6	EY 新日本有限責任監査法人
CL7	有限責任監査法人トーマツ

[個人（敬称略）]

	氏名・所属等（記載のあるもののみ）	
CL8	田淵 隆明	公認システム監査人、特定行政書士 IFRS・連結会計・公共政策コンサルタント
CL9	服部 隆	CMA、CIIA

## 5. 主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と企業会計基準委員会（以下「委員会」という。）のそれらに対応するコメントです。  
「コメントの概要」には主なものを記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、委員会で分析を行っています。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<b>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）</b>		
<b>（質問1-1）法人税等の計上時期に関する質問</b>		
<b>（本公開草案の提案の方向性を支持するコメント）</b>		
1) 提案内容に同意する。	同意する。 ただし、中期的には、親会社と連結子会社の決算日が異なる場合について仮決算を義務化するなど国際財務報告基準（IFRS）並みの厳格性に移行するなどの措置が必要と考えられる。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。 また、ただし書きについては、中長期的な提案であり、今後の参考としたい。
<b>（本公開草案の提案の方向性を支持しないコメント）</b>		
2) 提案内容に同意しない。	（コメント） グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の合理的な金額を見積り計上することは実務上困難と思料する。  （理由） グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の計算では連結財務諸表作成時点において合理的な金額の見積りに足る入手可能な情報はなく、実務上、「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。」こと自体が困難と思料しており、投資家の判断に誤った影響を与える可能性がある。	適用初年度において従来の財務諸表の作成にあたって入手している以上の情報を入手できない場合であっても、例えば、従来の連結財務諸表の作成にあたって入手している子会社等の情報等を用いて、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき当該制度に係る法人税等の金額の見積りを行うときには、合理的な見積りであると考えられることを本補足文書において示している。  また、適用初年度の翌年度以降も見積りが困難な場合があるという点については、22)のコメントへの対応に記載のとおり、

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>本補足文書において適用初年度の翌年度以降の見積りの取扱いも併せて示すこととし、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき当該制度に係る法人税等の合理的な金額を見積り計上するとした提案を修正しないこととした。</p>
<p><b>(質問 1-2) 見積りの取扱いに関する質問</b></p>		
<p><b>(本公開草案の提案の方向性を支持するコメント)</b></p>		
<p>3) 提案内容に同意する。</p>	<p>(コメント) 同意する。</p> <p>(理由) 適用初年度の翌年度以降においても、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を見積る上で、必要な情報を適時かつ適切に入手することが困難であると考えられるため、企業が財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき法人税等の金額を合理的に見積もっている限りは、見積金額と確定額等との差額は誤謬にはあたらないとの考えは、適用初年度の翌年度以降においても適用されることが妥当だと考える。</p>	<p>本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。</p>
<p><b>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)</b></p>		
<p><b>(本公開草案の提案の方向性を支持するコメント)</b></p>		
<p>4) 提案内容に同意する。</p>	<p>同意する。</p>	<p>本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。</p>
<p><b>(本公開草案の提案の方向性を支持しないコメント)</b></p>		
<p>5) 提案内容に同意しない。</p>	<p>(コメント) 同意しない。</p>	<p>本公開草案第 13 項は、本公開草案第 11 項の四半期財務諸表における注記に關す</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>(理由)</p> <p>本公開草案第 13 項に記載のとおり、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。）については適用初年度の翌年度である 2025 年 4 月 1 日以降に開始する年度の期首から適用されることになっており、事実上、四半期財務諸表に関する規定は適用初年度の翌年度から適用される。この結果、四半期財務諸表においては、前年度末のデータを参考に合理的な見積りが可能であると考えられる。</p> <p>また、「当面の間」というのは極めて曖昧であり、当該取扱いが半永久的に継続してしまうおそれがある。</p>	<p>る適用時期を定めたものであり、本公開草案第 7 項の四半期財務諸表における取扱いについては、グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度である 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されることとなる。</p> <p>本公開草案 BC13 項に記載のとおり、本実務対応報告の公表時点では、グローバル・ミニマム課税制度が適用されておらず、四半期会計期間において情報を入手し、当該制度に係る法人税等を合理的に見積ることが可能かどうかについては追加的な検討が必要であると考えられるため、本公開草案第 7 項の取扱いを定めている。</p> <p>また、「当面の間」の具体的な期間については、当委員会が追加的な検討を行い、当該取扱いを改正するまでの間であることを想定している旨を本公開草案 BC13 項において示していることから、特段の修正は行わないこととした。</p>
<b>(その他のコメント)</b>		
6) 中間財務諸表におけるグローバル・ミニ	<p>(コメント)</p> <p>中間連結財務諸表作成基準、中間連結財務諸表作成基準注解、中間財務諸表作成基準及び中間財務諸表作成基準注解（以下合わせて「中間作成基準等」という。）が適用される中</p>	<p>コメントを踏まえ、本公開草案第 7 項に以下の内容を追加することとした（下線は追加を示している。）。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>マム課税制度に係る法人税等の取扱いを明確にすべきである。</p>	<p>間財務諸表においても、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を計上しないことができるとする当面の取扱いが適用できることを明確にしたい。</p> <p>(理由)</p> <p>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とする取扱い(本公開草案第7項)について、年度と比較して開示すべき項目が限定的であることから入手する情報も限定的であると考えられること等が理由として説明されている(本公開草案BC12項)。</p> <p>ここで、特定事業会社(「企業内容等の開示に関する内閣府令」第17条の15第2項に掲げる事業を行う会社)及び非上場会社が中間作成基準等を適用して作成する中間財務諸表においても、対象とする中間会計期間について年度と比較して開示すべき項目は限定的であると考えられることから(「中間連結財務諸表等の作成基準の設定に関する意見書」二 半期報告書におけるディスクロージャーの在り方)、本公開草案BC12項で説明されている当面の取扱いを設ける理由が当てはまるものと考えられる。</p> <p>このため、今後も作成にあたって中間作成基準等が適用される中間財務諸表においても、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を計上しないことができるとする当面の取扱い(本公開草案第7項)が適用できること(この場合、本公開草案第11項の注記の取扱いも適用すること)を明確にしたい。</p>	<p>7. 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。)並びに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。)においては、前項の定めにかかわらず、当面の間、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間(以下「当四半期会計期間等」という。)並びに当中間連結会計期間及び当中間会計期間(以下「当中間会計期間等」という。)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。</p> <p>また、中間財務諸表の注記については、14)のコメントへの対応参照。</p>
<p>7) 四半期報告書制度の廃止を前提とした文言に見直す</p>	<p>同意する。</p> <p>ただし、2023年11月20日に「金融商品取引法等の一部を改正する法律」(令和5年法律第79号)が国会で可決され、四半期報告書制度の廃止が決定されている。これを受けて、2023年12月8日に「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」等の改正</p>	<p>企業会計基準公開草案第80号「中間財務諸表に関する会計基準(案)」では、他の会計基準等で使用されている四半期財務諸表等の用語は中間財務諸表等に読み</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
べきである。	案が公表され、当該改正案において、四半期財務諸表の廃止が提案されている。このため、四半期財務諸表を前提とした文言の記載について見直しが必要であると考え。	<p>替えることを提案している。</p> <p>また、金融商品取引法上は四半期報告書制度が廃止されるが、上場会社においては引き続き取引所規則に基づき第1・第3四半期決算短信の報告が行われるため、当委員会は、今後、(仮称)期中財務諸表に関する会計基準等の開発が行われるまでの間、企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」は適用を終了しないことを予定している。</p> <p>このため、文言の見直しは行わないこととした。</p>
8) 四半期決算において実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」の「当面の取扱	<p>(コメント)</p> <p>四半期決算において、実務対応報告第18号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い」(以下「実務対応報告第18号」という。)の「連結決算手続における在外子会社等の会計処理の統一」の「当面の取扱い」の定めを用いて、在外子会社が国際財務報告基準(IFRS)又は米国会計基準(以下「国際財務報告基準等」という。)で行った決算を原則としてそのまま親会社の連結決算に取り込んでいる場合、本公開草案で示される四半期決算に関する定めが適用とされない点を、念のため確認したい。</p> <p>(理由)</p>	<p>実務対応報告第18号において、在外子会社等の財務諸表が国際財務報告基準等に準拠して作成されている場合、当面の間、それらを連結決算手続上利用することができるとしている(以下「当面の取扱い」という。)</p> <p>当該当面の取扱いを適用する場合には、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等について国際財務報告基準等の定めに従い処理された在外子会社等の財務諸</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>い」を用いた場合の会計処理について確認したい。</p>	<p>本公開草案第7項では、四半期決算において、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ということが提案されている。</p> <p>ここで、実務対応報告第18号の「連結決算手続における在外子会社等の会計処理の統一」の「当面の取扱い」の定めを用いて、在外子会社が行う国際財務報告基準等による決算を原則としてそのまま親会社の連結決算に取り込んでいる場合があると考えられる。四半期決算において、量的、質的な重要性を考慮した判断が求められることも理解しつつ、上記の定めを用いている子会社の決算はあくまで国際財務報告基準等に拠っていることになるため、会計基準の原則的な定めという意味では、本公開草案第7項における四半期財務諸表における取扱いが適用とはならない点を、念のため確認したい。</p>	<p>表を連結決算手続に利用することになると考えられる。</p>
<p><b>質問3（連結損益計算書における表示に関する質問）</b></p>		
<p><b>（本公開草案の提案の方向性を支持するコメント）</b></p>		
<p>9) 提案内容に同意する。</p>	<p>同意する。</p>	<p>本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。</p>
<p><b>（その他のコメント）</b></p>		
<p>10) 連結財務諸表における区分表示又は注記を求めるべきである。</p>	<p>（コメント）</p> <p>基本的な考え方には同意する。</p> <p>ただし、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、連結財務諸表において区分表示又は注記を求めるべきと考える。</p> <p>（理由）</p> <p>本公開草案 BC18 項では、提案されている表示の根拠として、連結財務諸表における税金等調整前当期純利益との対応関係の観点が挙げられており、この考え方には同意する。</p> <p>一方、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等について、連結財務諸表上も区分</p>	<p>コメントを踏まえ、本公開草案に次のとおり追加することとした（下線は追加を示している。）。</p> <div data-bbox="1541 1109 2056 1252" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>10. <u>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が重要な場合は、当該金額を注記する。</u></p> </div> <div data-bbox="1541 1300 2056 1388" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>BC22. これに対し、公開草案の提案に賛成する意見のほか、修正 IAS 第 12 号と</p> </div>



論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>表示又は注記を求めるかどうかについては、当該税額が、グループの利益（所得）に対する課税額という点で、他の法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）と同様であることを理由として、区分表示又は注記を求めないことが提案されている（本公開草案 BC19 項）。しかしながら、「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）」では、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ことから、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。本公開草案の前提となるグローバル・ミニマム課税のルールは、経済協力開発機構（OECD）において国際的に合意されたルールであることを踏まえると、国際的な会計基準を採用している企業との比較可能性を特に重視すべきであると考えられるため、個別損益計算書と同様、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を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）に含めて表示する場合には当該金額を注記する必要があると考えられる。</p> <p>また、本公開草案の提案のとおり、IFRS と異なる取扱いとするならば、その旨及びその理由を結論の背景等に記載することが考えられる。</p>	<p><u>の比較可能性を重視し、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の意見や、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、他の法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）より不確実性が高いと考えられることから、重要な場合には区分表示又は注記をすることで有用な情報が提供されるとの意見が聞かれた。</u></p> <p>BC23. <u>グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は、他の法人税等より不確実性が高いと考えられることから、連結財務諸表において注記を行うことにより有用な情報が提供されると考えられる。一方、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、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ため注記に関する追加的なコストが大きくないと考えられる。したがって、情報の有用性及びコストを勘案し、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等が重要な場合は、当該金額の注記を求めることとした（第 10 項参</u></p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>照)。この際、重要であるか否かは企業のキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を財務諸表利用者が理解するために有用であるかどうかを踏まえて判断することになると考えられる。</p>
<p>11) 特別法人事業税に関する記載を追加すべきである。</p>	<p>個別損益計算書と連結損益計算書の表示区分を整合させるなどの考え方については同意する。</p> <p>ただし、本公開草案では「法人税、地方法人税、住民税及び事業税（所得割）」とあるが、「法人税、地方法人税（法人税割）、住民税、事業税（所得割）及び特別法人事業税」に修正する必要がある。</p> <p>また、一部では「特別法人事業税」は「事業税等」に含まれているという解釈も成り立つという考え方があると考えられるが、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」（以下「法人税等会計基準」という。）についても「特別法人事業税」に関する所要の修正を行う必要がある。</p>	<p>「特別法人事業税」は、実務上事業税等に含めていると考えられる。コメントを踏まえて法人税等会計基準における用語の定義を見直すことはグローバル・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を明らかにするという本プロジェクトの範囲を超えることになると考えられる。</p> <p>このため、特段の対応は行わず、今後、法人税等会計基準等の改正及び修正を行うこととした場合に参考としたい。</p>
<p><b>質問 4（個別損益計算書における表示に関する質問）</b></p>		
<p><b>（本公開草案の提案の方向性を支持するコメント）</b></p>		
<p>12) 提案内容に同意する。</p>	<p>同意する。</p>	<p>本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。</p>
<p><b>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）</b></p>		
<p><b>（本公開草案の提案の方向性を支持するコメント）</b></p>		
<p>13) 提案内容に同意する。</p>	<p>同意する。</p>	<p>本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
(本公開草案の提案の方向性を支持しないコメント)		
<p>14) 提案内容に同意しない。</p>	<p>(コメント) 同意しない。</p> <p>(理由) 本公開草案第 7 項、BC12 項及び BC13 項において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等は対象会計年度の年間の利益や税額控除等を用いて対象範囲の判定や見積りを行うことから、四半期会計期間の利益等に基づき、年度と同様の方法により計算することが困難であるため、四半期財務諸表においては、当面の間、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が提案されている。</p> <p>一方、本公開草案第 11 項では、四半期財務諸表における注記について、当四半期連結会計期間及び当四半期会計期間において、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求めており、本公開草案第 7 項、BC12 項及び BC13 項における提案の趣旨が損なわれる可能性があると考えられる。</p> <p>また、前年度から連結範囲に変更があること等により、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を判断することは困難であると考えられ、このような場合に注記を求めることにより、かえって財務諸表利用者にとって有用でない情報を提供することにつながるおそれがある。</p> <p>したがって、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</p>	<p>コメントを踏まえ、次のとおり、本公開草案第 11 項を修正し、BC27 項から BC31 項を追加することとした（追加は下線、削除は取消線で示している。）。</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p><del>1113. 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等及び当中間四半期会計期間等において、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。</del></p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>BC27. しかしながら、前項(1)の要件に</p> </div>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
同上	<p>る。</p> <p>(コメント)</p> <p>基本的に同意する。</p> <p>ただし、以下の点について検討いただきたい。</p> <p>四半期財務諸表においては、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に関わらず、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に、注記することを求めた方がよいと考えられる。</p> <p>(理由)</p> <p>本公開草案第 11 項における四半期財務諸表における注記の定めによれば、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なければ、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も、注記しないこととなる。</p> <p>しかしながら、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く、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方がよいと考える。</p>	<p>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は情報の有用性から注記を求めるべきであり、当該要件を含めるべきではないとの意見があった。また、前項(2)の要件については判断が困難であることから削除すべきであるとの意見があった。</p> <p>BC28. BC26 項(1)及び(2)の要件をいずれも削除した場合、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も当四半期会計期間等を含む対象会計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生じるかどうかの判断が必要となるが、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の追加的な判断は求めないことから、公開草案の提案と比較し</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p><u>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。</u></p> <p>BC29. <u>また、BC26 項(1)の要件を削除した場合、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も、当四半期会計期間等を含む対象会計年度にグローバル・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第7項を適用するときは、その旨が注記されることとなり、財務諸表利用者には有用な情報が提供されることになると考えられる。</u></p> <p>BC30. <u>したがって、四半期財務諸表における注記について、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るかどうかにかかわらず、当四半期会計期間等において、第7項を適用するときは、その旨を注記することとした(第13項参照)。</u></p> <p>BC31. <u>中間会計期間においても、四半期会計期間と同様に、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</u></p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>により当中間会計期間等を含む対象会計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生じるかどうかの判断が困難な場合があると考えられる。このため、当中間会計期間等においても、第7項を適用するときは、その旨を注記することとした（第13項参照）。</p>
<p><b>（その他のコメント）</b></p>		
<p>15) グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度の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の取扱いを明確にすべきである。</p>	<p>本公開草案の提案に同意する。  ただし、本公開草案 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当該制度に係る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。財務諸表利用者にとって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ご検討いただきたい。</p>	<p>コメントを踏まえ、本公開草案 BC24 項を次のとおり修正した（追加は下線、削除は取消線で示している）。</p> <p>BC3324. <u>第1344項の四半期財務諸表及び中間財務諸表における注記の定めについてはより、企業は四半期会計期間及び中間会計期間において、当四半期会計期間等及び当中間会計期間等を含む当年度の対象会計年度範囲の判定を行うことが困難である等の理由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生じるより第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</u></p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p>計年度から適用されることとなるが、当該制度に関連する法令等の公表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、当四半期会計期間等及び当中間会計期間等を含む対象会計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生じ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。このため、困難な場合があることを考慮し、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いる場合に注記を行うか否かの判断を求めていることとしている。グローバル・ミニマム課税制度の適用初年度については、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ないことから、第 1311 項の四半期財務諸表及び中間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</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		とした（第 1543 項参照）。
<b>質問 6（適用時期等に関する質問）</b>		
<b>（本公開草案の提案の方向性を支持するコメント）</b>		
16) 提案内容に同意する。	同意する。	本公開草案の提案の方向性を支持するコメントである。
<b>質問 7（その他）</b>		
<b>（その他のコメント）</b>		
17) グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等に関する未払法人税等について、金融商品の時価等の開示の対象に含まれるか否かを明確にすべきである。	<p>（コメント）</p> <p>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。</p> <p>（理由）</p> <p>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。</p> <p>本公開草案において、グローバル・ミニマム課税制度に係る未払法人税等は、財務諸表作成時に入手可能な情報に基づき合理的な金額を見積り計上することや（本公開草案第 6 項等）、その見積りは困難である場合があることが想定されていることが記載されており、時価を算定し、開示したとしてもその数値に有用性があるとは限らないと考えられる。</p> <p>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、グ</p>	<p>本実務対応報告は、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を明らかにすることを目的としており、金融商品の時価等の開示の対象となる金融商品を明らかにすることについてはグローバル・ミニマム課税に対応する本プロジェクトの範囲を超えるものと考えられる。</p> <p>このため、特段の対応を行わないが、今後の会計基準等の開発にあたって参考としたい。</p>



論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>ローバル・ミニマム課税制度に係る未払法人税等を含む未払法人税等について、その性質を明らかにした上で、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 項及び日本公認会計士協会 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。</p>	
<p>18) 法人税等会計基準第 5 項の定めに従う旨を追加すべきである。また、未払法人税等の貸借対照表の表示に関して法人税等会計基準第 11 項を改正すべきである。</p>	<p>(コメント)</p> <p>(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、法人税等会計基準第 5 項に従い会計処理を行うことを明示すべきであり、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べきである。</p> <p>(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 本公開草案第 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。</p> <p>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、<u>一年基準に従い</u>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。</p> <p>(理由)</p> <p>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</p>	<p>(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係る法人税等については、当該法人税等を(連結)損益計算書において表示することを本公開草案第 9 項及び第 10 項において明らかにしているが、コメントを踏まえ、本公開草案第 6 項を次のように修正することとした(下線は追加を示している)。</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>6. 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、<u>損益に計上する。</u></p> </div> <p>(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</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>い項目が生じる可能性がある。</p> <p>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べきであると考え。</p> <p>コメント(1)について</p> <p>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との整合性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。</p> <p>コメント(2)について</p> <p>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、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等が新たに導入されたのであれば、法人税等会計基準について、企業会計原則注解〔注16〕と整合するいわゆる一年基準の考え方の整合性を図った取扱いに改めるべきであると考え。</p>	<p>本公開草案 BC14 項に記載のとおり、グローバル・ミニマム課税制度の申告及び納付期限は、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3か月又は1年6か月以内とされており、通常の法人税等とは異なるグローバル・ミニマム課税制度から生じる長期未払法人税等の取扱いを本公開草案において明らかにしている。グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等以外の通常の法人税等に関する未払法人税等は、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ことは想定されないことから、法人税等会計基準の修正は行わないこととした。</p>
19) 企業会計基準第25号「包括	<p>本公開草案 BC21 項において、「連結財務諸表と個別財務諸表とで表示区分が異なることが必ずしも財務諸表利用者に理解しやすい情報を提供しないと考えられた」とあり、この</p>	<p>本論点は今回の基準開発の目的とは異なるため特段の対応は行わないが、今後の</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
<p>利益の表示に関する会計基準における個別財務諸表上の取扱いを検討すべきである。</p>	<p>考え方に同意する。</p> <p>例えば、企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」（以下「包括利益会計基準」という。）については、2011 年に「16-2. 本会計基準は、当面の間、個別財務諸表には適用しないこととする。」が追加され、個別財務諸表については適用されていない状況が既に 12 年以上経過している。このため、法人税等会計基準などにおいても、「企業会計基準第 5 号『貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準』第 8 項に定める評価・換算差額等に区分されるものをいう」などの表現が残されている。</p> <p>個別損益計算書において、包括利益会計基準が適用されていないことから、貸借対照表において「評価・換算差額等」などの用語が残っており、スプレッド・シート統制など J-SOX やシステム監査の観点からも望ましくない状態が続いている。したがって、包括利益会計基準第 16-2 項の「本会計基準は、当面の間、個別財務諸表には適用しないこととする。」は廃止する必要がある。強制適用は「2025 年 4 月 1 日以降に開始する年度から適用」とし、「2024 年 4 月 1 日以降に開始する年度から早期適用可能」とすることが望ましい。</p>	<p>会計基準等の開発にあたって参考としたい。</p>
<p>20) 法人税等に関する注記について、国際的な会計基準との整合性を図ることを検討すべきである。</p>	<p>(コメント)</p> <p>日本基準を国際的に整合性のあるものとするため、法人税等会計基準において、法人税等の内訳として、当事業年度の所得等に関する法人税等と、過去の事業年度の法人税等の見積りの修正にわけて注記することを検討することが考えられる。</p> <p>(理由)</p> <p>IAS 第 12 号「法人所得税」（以下「IAS 第 12 号」という。）においては、税金費用（収益）の内訳を別個に注記することが求められ（IAS 第 12 号第 79 項）、その内訳として、「当期税金費用（収益）」（IAS 第 12 号第 80 項(a)）と「過去の期の当期税金について当期中に認識された修正」（IAS 第 12 号第 80 項(b)）が定められている。</p> <p>これまで、法人税等の金額に見積りが常時含まれるケースや、見積りが困難であるケー</p>	<p>本実務対応報告は、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を明らかにすることを目的としており、法人税等会計基準を国際的に整合性のあるものとするかどうかについては本プロジェクトの範囲を超えるものと考えられる。このため、特段の対応を行わないが、今後の会計基準等の開発にあたって参考としたい。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>スが多くはなかったと考えられるため、法人税等について過去の見積りの修正を別途注記することは有用とは言えなかったと考えられるが、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等のように、一定程度の見積りが常時含まれる場合や、その見積りが困難であることが想定される場合、過去の事業年度の法人税等の見積りの修正額を注記することは有用と考えられる。</p> <p>日本基準を国際的に整合性のあるものとするため、IFRSにおいて、このような税金費用（収益）の内訳を注記することが求められているのであれば、日本基準においても、同様の取扱いとすることを検討し、IFRSと異なる取扱いとするならば、その旨及びその理由を結論の背景等に記載することが考えられる。</p>	
<b>質問8（補足文書（案）に関する質問）</b>		
<b>（補足文書（案）の提案の方向性を支持するコメント）</b>		
21) 提案内容に同意する。	補足文書（案）に対して意見はない。	補足文書（案）の提案の方向性を支持するコメントである。
<b>（その他のコメント）</b>		
22) 適用初年度の翌年度以降の取扱いを明確にすべきである。	<p>補足文書（案）は「適用初年度の見積りの一例」とされているが、適用初年度の翌年度以降も税務申告と財務諸表等の開示に大きなタイムラグ（15か月）がある状況に変わりなく、また、構成会社の変更に伴う対象範囲の判定は毎年実施しなければならず、適用初年度より後の年度においても必要な情報を適時に入手することが困難である場合があり、企業側の負担も初年度から大きく変わらないことが想定される。</p> <p>こうした状況下で、あくまで当該補足文書（案）は初年度だけに限られるものなのか、2年目以降についても参照可能なのか、2年目以降は初年度の実務対応を踏まえて再度こうした補足文書を公表するのかといった、2年目以降の対応方針を示していただきたい。</p>	<p>コメントを踏まえ、補足文書（案）に次の内容を追加する（下線は追加を示している。）。</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>14. <u>適用初年度の翌年度以降は、適用初年度に比べればグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の申告に向けて情報を入手する体制がより強化され、実績値の把握等によって、入手可能となる情報が増加することがあると考えられる（本文書第8項参照）が、グローバル・</u></p> </div>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
		<p><u>ミニマム課税制度の特徴(実務対応報告第46号BC2項からBC4項)を踏まえると、対象範囲の判定や個別計算所得等の金額等の算定にあたって必要な情報を適時かつ適切に入手することが困難である場合があると考えられる。このような場合には、適用初年度の翌年度以降においても、本文書第12項に示した例を参考とすることが考えられる。</u></p>
<p>23) 会社として当該課税制度が初めて適用となるケースの取扱いを確認したい。</p>	<p>(コメント)</p> <p>制度としてのグローバル・ミニマム課税制度の適用初年度ではないものの、売上高が増加したことなどによって、会社としては当該課税制度が初めて適用となる場合においても、本公開草案BC10項の「適用初年度」が当てはまると考えてよいか、確認させていただきたい。</p> <p>(理由)</p> <p>グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の見積りについて、特にグローバル・ミニマム課税制度の適用初年度においては、一定の困難性が生じることも想定され、財務諸表の作成時点で入手可能な対象会計年度に関する情報に基づきグローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等を見積ることとなる旨が本公開草案BC10項に示されている。また、適用初年度において情報の入手が困難な場合の会計上の見積りの例が、本公開草案とともに公表された補足文書(案)に示されている。</p> <p>これらの記載に関して、制度としてのグローバル・ミニマム課税制度の適用初年度ではないものの、売上高が増加したことなどによって、会社としては当該課税制度が初めて適</p>	<p>企業がグローバル・ミニマム課税制度を初めて適用する場合に、本補足文書第9項(1)から(3)と同様の困難性がある場合には、本補足文書第12項(1)及び(2)に記載の見積りの例を参考にすることが考えられる。</p>

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	<p>用となる場合においても、一定の困難性が生じることが考えられる。ただし、そのような場合にもこの「適用初年度」に係る取扱いが該当するものなのかどうか、現状の記載からは明らかではないと考えられるものの、会社が置かれるであろう状況からは、本公開草案BC10項や補足文書（案）の取扱いが該当するものと考えられ、この点を確認させていただきたい。</p>	

以 上