

2023年3月31日
企業会計基準委員会

実務対応報告第44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」の公表

公表にあたって

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、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3号）（以下「改正法人税法」という。）が2023年3月28日に成立しています（以下、改正法人税法が成立した2023年3月28日を「改正法人税法の成立日」という。）。これにより、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（四半期連結決算及び四半期決算を含む。）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3月22日開催の第498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」（以下「本実務対応報告」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

本実務対応報告につきましては、2023年2月8日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられたコメントを検討し、公表するに至ったものです。

本実務対応報告の概要

以下の概要は、本実務対応報告の内容を要約したものです。

■ **本実務対応報告の公表理由**

2023年3月28日に成立した改正法人税法において、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日以後開始する対象会計年度からであるが、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（四半期連結決算及び四半期決算を含む。）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、当面の間、必要と考えられる特例的な取扱いを示すこととし、本実務対応報告の公表に至ったものである。

■ **範囲（本実務対応報告第2項及び第8項）**

本実務対応報告は、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」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としている。

■ **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に係る税効果会計の適用に関する取扱い（本実務対応報告第3項及び第14項）**

本実務対応報告では、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（四半期連結決算及び四半期決算を含む。）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としている。

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、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としている。

■ **適用時期（本実務対応報告第4項）**

本実務対応報告は、公表日以後適用することとしている。

以 上

【参考】「所得税法等の一部を改正する法律案要綱」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、財務省から公表されている「所得税法等の一部を改正する法律案要綱」に示されているグローバル・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連があると考えられる項目のうち主な項目を抜粋したものである。

所得税法等の一部を改正する法律案要綱

二 法人税法の一部改正（第2条関係）

1 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を創設することとする。

(略)

(4) 国際最低課税額の計算

(略)

② 構成会社等に係るグループ国際最低課税額

イ 構成会社等の所在地国における国別実効税率（国別調整後対象租税額（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調整後対象租税額の合計額をいう。以下同じ。）が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の個別計算所得金額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の合計額を控除した残額をいう。以下同じ。）のうちに占める割合をいう。以下同じ。）が基準税率（15%をいう。以下同じ。）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がある場合（イ）から（ハ）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

(イ) その所在地国に係る当期国別国際最低課税額（a に掲げる金額から b 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。以下同じ。）

a 国別グループ純所得の金額

b 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%に相当する金額及び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%に相当する金額の合計額

(略)

(6) 課税標準

各対象会計年度の課税標準国際最低課税額を課税標準とし、課税標準国際最低課税額は、各対象会計年度の国際最低課税額とする。（法人税法第82条の4関係）

(7) 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の額は、各対象会計年度の課税標準国際最低課税額に100分の90.7の税率を乗じて計算した金額とする。（法人税法第82条の5関係）

(8) 申告及び納付等

- ① 特定多国籍企業グループ等に属する内国法人は、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、税務署長に対し、当該対象会計年度の課税標準である課税標準国際最低課税額その他の事項を記載した申告書を提出しなければならない。ただし、当該対象会計年度の課税標準国際最低課税額がない場合は、当該申告を要しない。（法人税法第82条の6関係）

(略)

(注1) 上記(1)から(8)まで及び(11)の改正は、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の国際最低課税額に対する法人税について適用する。（附則第11条関係）

(略)

三 地方法人税法の一部改正（第3条関係）

- 1 特定基準法人税額に対する地方法人税を創設することとする。

(略)

(2) 特定基準法人税額

特定基準法人税額は、国際最低課税額確定申告書を提出すべき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の額とする。ただし、附帯税の額を除く。（地方法人税法第6条関係）

(略)

(4) 課税標準

各課税対象会計年度の課税標準特定法人税額を課税標準とし、課税標準特定法人税額は、各課税対象会計年度の特定基準法人税額とする。（地方法人税法第24条の2関係）

(5) 税額の計算

特定基準法人税額に対する地方法人税の額は、各課税対象会計年度の課税標準特定法人税額に907分の93の税率を乗じて計算した金額とする。（地方法人税法第24条の3関係）

(6) 申告及び納付等

- ① 特定多国籍企業グループ等に属する内国法人は、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、税務署長に対し、当該課税対象会計年度の課税標準である課税標準特定法人税額その他の事項を記載した申告書を提出しなければならない。（地方法人税法第24条の4関係）

(略)