

【新設】(税引後当期純損益金額の計算)

18-1-24 税引後当期純損益金額（令第155条の16第1項第1号（当期純損益金額）に規定する税引後当期純損益金額をいう。以下18-1-32までにおいて同じ。）の計算に当たっては、次のことに留意する。

- (1) 対象会計年度の税引後当期純損益金額に含まれないその他の包括利益の金額が、当該対象会計年度後の対象会計年度の損益計算書の項目に計上される金額に含まれることとなった場合には、当該その他の包括利益の金額を含めて、その当該対象会計年度後の対象会計年度の税引後当期純損益金額の計算を行う。
- (2) 非支配株主に帰属する金額を含めて、税引後当期純損益金額の計算を行う。

【解説】

- 1 令和5年度の税制改正により、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人に対しては、各対象会計年度の国際最低課税額について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を課することとされた（法6の2）。
- 2 本制度は、子会社等の所在地国における国別実効税率が基準税率（15%）を下回る場合に、親会社等の所在地国でその親会社等に対して、その税負担が基準税率（15%）に至るまで上乘せ（トップアップ）課税を行う仕組みである。また、この国別実効税率とは、所在地国を同一とする全ての構成会社等のその対象会計年度に係る調整後対象租税額の合計額（国別調整後対象租税額）が、その全ての構成会社等のその対象会計年度に係る個別計算所得金額の合計額からその全ての構成会社等のその対象会計年度に係る個別計算損失金額の合計額を控除した残額（以下「国別グループ純所得の金額」という。）のうちに占める割合をいうこととされている（法82の2②一(3)）。
- 3 この国別グループ純所得の金額の計算の基礎となる個別計算所得金額又は個別計算損失金額は、個別計算所得等の金額から算出することとされており（法82二十七・二十八）、この個別計算所得等の金額は、当期純損益金額を出発点として計算することとされている（法82二十六）。

そして、構成会社等（恒久的施設等を除く。以下同じ。）又は共同支配会社等（恒久的施設等を除く。以下同じ。）の当期純損益金額とは、各対象会計年度に係る特定連結等財務諸表の作成の基礎となるその構成会社等又は共同支配会社等の税引後当期純損益金額（最終親会社等財務会計基準（特定連結等財務諸表に係る会計処理の基準をいう。）に基づき計算される構成会社等又は共同支配会社等の当期純利益金額又は当期純損失金額として財務省令で定める金額であって、特定連結等財務諸表の作成において必要とされる一定の会計処理が行われなかったものとしたならば算出されることとなる金額をいう。）をいうこととされている（令155の16①一）。

4 ここで、上記3の「財務省令で定める金額」とは、法人税法施行規則において、構成会社等又は共同支配会社等の各対象会計年度に係る損益計算書の項目に計上される金額（その損益計算書の項目に計上されない金額であって、その構成会社等又は共同支配会社等に係る特定連結等財務諸表における損益計算書の項目に計上される金額（その構成会社等又は共同支配会社等に帰せられる部分の金額に限る。）を含む。）のうち、売上高の額から売上原価の額を減算した額から販売費及び一般管理費の額を減算した額に、一定の額を加算し、又は減算して得た額と規定されている（規38の13①）。

5 このことから、損益計算書の項目に計上されないその他の包括利益の金額は、税引後当期純損益金額には含まれないこととなるが、その対象会計年度の税引後当期純損益金額に含まれなかったその他の包括利益の金額が、その損益計算書に適用されている会計処理の基準に基づくいわゆる組替調整（いわゆるリサイクリング処理）によりその対象会計年度後の対象会計年度（以下「後続対象会計年度」という。）の損益計算書の項目に計上する金額に含まれる場合がある。この場合においては、その損益計算書の項目に計上する金額に含まれた金額は、その後続対象会計年度の損益計算書の項目に計上される金額に該当することから、その後続対象会計年度の税引後当期純損益金額に含まれることとなる。本通達の(1)では、このことを留意的に明らかにしている。

6 また、財務会計上、当期純利益金額又は当期純損失金額について、連結等財務諸表を作成する場合における親会社株主以外に帰属する金額である非支配株主に帰属する金額も含めてその損益計算書に計上されることとなるが、税引後当期純損益金額についてもこれと同様となるか疑義が生ずる。そこで、本通達の(2)では、この非支配株主に帰属する金額も税引後当期純損益金額に含まれることを留意的に明らかにしている。

なお、この非支配株主に帰属する金額については、国際最低課税額を計算する際の内国法人が有する構成会社等又は共同支配会社等の持分に帰せられる割合（以下「帰属割合」という。）の計算において控除することとされているため（令155の37）、その内国法人の帰属割合に応じて計算された部分の金額に係る国際最低課税額が本制度の課税の対象となる。