

【新設】(共同支配子会社等の会計処理の基準が共同支配親会社財務会計基準と異なる場合の取扱い)

18-1-27 共同支配会社等の税引後当期純損益金額は、共同支配親会社財務会計基準に基づき計算するのであるから、共同支配会社等（共同支配親会社等を除く。以下18-1-29までにおいて「共同支配子会社等」という。）の損益計算書が共同支配親会社財務会計基準と異なる会計処理の基準により作成されている場合であっても、共同支配親会社財務会計基準において当該損益計算書を用いて連結等財務諸表を作成することが認められているときには、その認められる限りにおいて、当該共同支配子会社等の税引後当期純損益金額の計算につき、共同支配親会社財務会計基準に基づき再計算することを要しない。

【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2②一イ(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 これらのことから、共同支配子会社等の損益計算書が共同支配親会社財務会計基準と異なる会計処理の基準により作成されている場合、その共同支配子会社等の税引後当期純損益金額は、共同支配親会社財務会計基準に基づき再計算を行うことが原則となる。しかしながら、その場合であっても、共同支配親会社財務会計基準において共同支配親会社財務会計基準と異なる会計処理の基準により作成された損益計算書を用いて連結等財務諸表を作成することが認められているときには、共同支配親会社財務会計基準に基づいてその損益計算書が作成されているとみることができるため、その認められる限りにおいては、その共同支配子会社等の税引後当期純損益金額の計算につき、共同支配親会社財務会計基準に基づき再計算することを要しないこととなる。本通達では、このことを明らかにしている。

6 この点、「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」（実務対応報告第 18 号）においては、連結財務諸表を作成する場合、原則としては親会社と子会社の会計方針は統一しなければならないが、子会社の財務諸表が国際財務報告基準（IFRS）又は米国会計基準に準拠して作成されていれば、一定の調整を除き、その子会社の財務諸表を連結財務諸表の作成に用いることができることとされている。したがって、例えば、共同支配親会社財務会計基準が日本基準で、共同支配子会社等の損益計算書が IFRS に基づき作成される場合に、日本基準のこの取扱いに基づきその共同支配子会社等の損益計算書がその共同支配親会社等に係る連結等財務諸表の作成に用いられているときには、本通達の「共同支配親会社財務会計基準において当該損益計算書を用いて連結等財務諸表を作成することが認められているとき」に該当するのであるから、日本基準のこの取扱いに従う限りにおいて、その共同支配子会社等の税引後当期純損益金額の計算につき、共同支配親会社財務会計基準に基づき再計算することを要しないこととなる。