

【新設】(ヘッジ処理の有効性の判定)

18-1-58 規則第 38 条の 21 (一定のヘッジ処理に係る個別計算所得等の金額の計算の特例) の有効であると認められる取引に該当するかどうかは、最終親会社等財務会計基準に従って判定を行うのであるから、例えば、最終親会社等が連結等財務諸表の作成に当たり、金融商品会計基準を適用している場合には、金融商品会計基準第 31 項のヘッジ会計の要件を満たす取引がこれに該当することに留意する。

【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 2 ②一イ(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、その当期純損益金額に所要の加算調整又は減算調整を行うことにより計算される特例適用前個別計算所得等の金額に対し、特定の業種のみに関係する調整や特定多国籍企業グループ等の選択により適用することができる調整を行うことにより計算することとされている (法 82 二十六)。
- 4 この特定多国籍企業グループ等の選択により適用することができる調整の一つとして、一定のヘッジ処理に係る個別計算所得等の金額の計算の特例が規定されている (令 155 の 26)。

多国籍企業グループは、親会社の機能通貨とは異なる通貨で事業活動を行う在外営業活動体への純投資から生ずる為替リスクへのヘッジを行うことが一般的であり、ポートフォリオ株式以外の所有持分をヘッジ対象とするヘッジが行われた場合には、その所有持分の損益が個別計算所得等の金額の計算から除外される一方で (令 155 の 18②二～四③三～五)、その所有持分をヘッジ対象とするヘッジ手段に係る損益が個別計算所得等の金額の計算に含まれることとなる。

このこと等を踏まえ、特定多国籍企業グループ等の各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等報告事項等 (構成会社等の個別計算所得等の金額の計算につき本特例の適用を受けようとする旨を含むものに限る。以下同じ。) の提供がある場合又は我が国以外の国若しくは地

域の租税に関する法令を執行する当局にその特定多国籍企業グループ等報告事項等に相当する事項の提供がある場合（提供義務免除規定（法150の3③）の適用がある場合に限る。）には、その構成会社等のその対象会計年度以後の各対象会計年度に係る構成会社等個別計算所得等の金額の計算については、特定取引（その有する法人税法施行令第155条の18第2項第2号に規定する所有持分の価額の変動に伴って生ずるおそれのある損失の額を減少させるための取引（最終親会社等財務会計基準において、その所有持分の為替相場の変動による損失の危険を減殺するために有効であると認められる取引に限る。）をいう。以下同じ。）に係る為替相場の変動による損失の額（特定連結等財務諸表において、その他の包括利益の項目の額に算入されるものに限る。）で、その対象会計年度の当期純損益金額に係る損失の額としている金額（同項第6号ロ及びハに規定する加算調整額に該当するものを除く。）を特例適用前個別計算所得等の金額に加算することとされ、特定取引に係る為替相場の変動による利益の額（特定連結等財務諸表において、その他の包括利益の項目の額に算入されるものに限る。）で、その対象会計年度の当期純損益金額に係る利益の額としている金額（同条第3項第7号ロ及びハに規定する減算調整額に該当するものを除く。）を特例適用前個別計算所得等の金額から減算することとされている（令155の26①）。

- 5 本通達では、この「最終親会社等財務会計基準において、その所有持分の為替相場の変動による損失の危険を減殺するために有効であると認められる取引」に該当するかどうかについて、最終親会社等が連結等財務諸表の作成に当たり、金融商品会計基準を適用している場合には、金融商品会計基準第31項のヘッジ会計の要件を満たす取引がこれに該当することを例示により留意的に明らかにしている。
- 6 なお、本通達は、最終親会社財務会計基準において日本基準における金融商品会計基準が適用されている場合の取扱いを例示したものであるが、最終親会社財務会計基準において国際会計基準（IFRS）が適用されている場合は、「IFRS第9号『金融商品』」のヘッジ会計の要件を満たす取引がこれに該当し、米国会計基準が適用されている場合は、「ASC815『デリバティブ及びヘッジ』」のヘッジ会計の要件を満たす取引がこれに該当することとなる。
- 7 おって、共同支配会社等の特例適用前個別計算所得等の金額の計算については、構成会社等の特例適用前個別計算所得等の金額の計算の規定が準用されているため（令155の26⑤）、共同支配会社等についても本通達と同様に取り扱うこととなる。