

【新設】(共同支配親会社等の連結等財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載される会社等)

18-1-16 法第 82 条第 15 号(定義)に規定する共同支配会社等の判定に当たり、共同支配親会社等の連結等財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載される会社等に該当するかどうかは、当該会社等に係る共同支配親会社等の連結等財務諸表に係る会計処理の基準(以下 18-1-16 において「共同支配親会社財務会計基準」という。)に従って判定を行うのであるから、例えば、共同支配親会社財務会計基準において、連結会計基準が適用される場合には、連結会計基準により連結の範囲に含まれる会社等(同条第 14 号に規定する除外会社等を除く。以下 18-1-18 において同じ。)がこれに該当することに留意する。

註 この場合において、次に掲げる会社等は、当該「財産及び損益の状況が連結して記載される会社等」に該当しない。

- (1) 連結会計基準第 7 項(1)の更生会社、破産会社その他これらに準ずるものであって、かつ、有効な支配従属関係が存在しないと認められる会社等
- (2) 持分法会計基準第 5 項の関連会社に該当する会社等

【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 この国際最低課税額とは、構成会社等に係るグループ国際最低課税額と共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額との合計額であるグループ国際最低課税額のうち、一定の計算をした金額をいうこととされており(法 82 の 2 ①)、特定多国籍企業グループ等に属さない共同支配会社等も計算対象とされている。ただし、本制度は、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人に対して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ているところ(法 6 の 2)、共同支配会社等は、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人ではないことから、本制度の納税義務は課されていない。
- 3 共同支配会社等とは、具体的に、次に掲げるものをいうこととされている(法 82 十五)。
 - (1) 最終親会社等の連結等財務諸表において「持分法」が適用され、又は適用されることとなる会社等で、その最終親会社等有するその会社等に係る直接保有割合と間接保有割合との合計割合(請求権割合を基に、一定の計算を行った割合を合計した割合)が 50%以上であるもの(特定多国籍企業グループ等の最終親会社等、除外会社等その他一定のものを除く。)
 - (2) (1)に掲げる会社等の連結等財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載され、又は記載されることとなる会社等(除外会社等を除く。)

(3) (1)又は(2)に掲げる会社等の恒久的施設等

4 上記3(2)の財産及び損益の状況が連結して記載される会社等の判定に当たり、共同支配親会社等の連結等財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載される会社等に該当するかどうかは、共同支配親会社財務会計基準に従って判定を行うこととなる。

5 そこで、本通達では、共同支配親会社財務会計基準において、連結会計基準が適用される場合には、連結会計基準により連結の範囲に含まれる会社等が財産及び損益の状況が連結して記載される会社等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。また、本通達の注書では、連結会計基準が適用される場合には、連結会計基準第7項(1)の更生会社、破産会社その他これらに準ずるものであって、かつ、有効な支配従属関係が存在しないと認められる会社等及び持分法会計基準第5項の関連会社に該当する会社等については、連結の範囲に含まれないこととされていることから、これらの会社等は財産及び損益の状況が連結して記載される会社等に該当しないことを明らかにしている。

6 なお、本通達は、共同支配親会社財務会計基準において日本基準における連結会計基準が適用される場合の取扱いを例示したものであるが、共同支配親会社財務会計基準において国際会計基準(IFRS)が適用される場合は、「IFRS第10号『連結財務諸表』」の取扱いに従って判定し、米国会計基準が適用される場合は、「ASC810『連結』」の取扱いに従って判定することとなる。

7 おって、その共同支配親会社等が実際に連結財務諸表を作成していない場合であっても、特定財務会計基準又は適格財務会計基準に従ってその企業集団の暦年の財産及び損益の状況を連結して記載した計算書類を作成するとしたならば作成されることとなる計算書類にその財産及び損益の状況が連結して記載されることとなる会社等であれば、上記3(2)の財産及び損益の状況が連結して記載されることとなる会社等に該当することとされているところ、上記3(2)の財産及び損益の状況が連結して記載される会社等と同様に、本通達の取扱いに準じて上記3(2)の財産及び損益の状況が連結して記載されることとなる会社等の判定を行うこととなる。

したがって、共同支配親会社財務会計基準において日本基準における連結会計基準が適用されることとなる場合には、連結会計基準により連結の範囲に含まれることとなる会社等が財産及び損益の状況が連結して記載されることとなる会社等に該当することとなり、また、連結会計基準第7項(1)の更生会社、破産会社その他これらに準ずるものであって、かつ、有効な支配従属関係が存在しないと認められることとなる会社等及び持分法会計基準第5項の関連会社に該当することとなる会社等は、これに該当しないこととなる。