

第2 「法人税基本通達の一部改正について」通達関係 経過的取扱い

【新設】(経過的取扱い③…特定会計処理に準ずる会計処理)

法人税法施行規則の一部を改正する省令（令和5年財務省令第47号。以下「改正規則」という。）附則第3条第13項（国際最低課税額の計算に関する経過措置）の「これに準ずる会計処理」とは、法第82条第1号ハ（定義）に規定する会社等が同条第2号に規定する企業グループ等に新たに属することとなる場合において、当該企業グループ等に係る同条第10号に規定する最終親会社等の同条第1号イに掲げる連結等財務諸表における当該会社等の資産及び負債の帳簿価額を用いて当該最終親会社等の連結財務諸表を作成するための一連の基礎資料（いわゆる連結パッケージ）を作成する会計処理をいうことに留意する。

【解説】

- 1 令和6年度の税制改正により、構成会社等がいわゆる移行期間C b C Rセーフ・ハーバーの適用を受ける場合において、その連結等財務諸表の範囲から、次に掲げる場合のいずれにも該当する場合を除き、特定会計処理（会社等が企業グループ等に新たに属することとなる場合において、その企業グループ等に係る最終親会社等の連結等財務諸表（法人税法第82条第1号イに掲げるものに限る。）におけるその会社等の資産又は負債の帳簿価額を用いてその会社等の個別財務諸表を作成する会計処理をいう。）又はこれに準ずる会計処理を適用することが認められる連結等財務諸表を含まないこととされた（令和5年改正規附則3⑬）。
 - (1) 令和5年1月1日以後に開始する各対象会計年度に係る国別報告事項（連結等財務諸表を基礎として作成されたものに限る。以下同じ。）又はこれに相当する事項が特定会計処理又はこれに準ずる会計処理が適用される連結等財務諸表に基づき作成されている場合（これらの会計処理を適用して連結等財務諸表を作成することが定められている法令の規定によりこれらの会計処理が適用される連結等財務諸表が作成されている場合を含む。）
 - (2) 構成会社等が令和3年12月1日以後に行う取引に係るのれんがその構成会社等の連結等財務諸表に計上されている場合において、その対象会計年度に係る次に掲げる金額に当該のれんに係る損失の額が加算されている場合
 - イ 簡素な実効税率要件の判定を行う場合における調整後税引前当期利益の額（所得税法等の一部を改正する法律（令和5年法律第3号）附則第14条第1項第2号ロに掲げる金額をいう。以下同じ。）（同号イに掲げる金額に当該のれんに係る損失の額に係る繰延税金資産又は繰延税金負債が含まれていない場合に限る。）

ロ 通常利益要件の判定を行う場合における調整後税引前当期利益の額

2 ここで、上記1の「これに準ずる会計処理」とは、具体的にどのような会計処理をいうのかが問題となる。

この点、移行期間C b C Rセーフ・ハーバーの適用に当たっては、原則として、構成会社等の個別財務諸表（一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って作成されたものに限る。）又は最終親会社等のいわゆる連結パッケージのデータを用いて作成された国別報告事項を用いるところ、特定会計処理は、上記1のとおり、会社等が企業グループ等に新たに属することとなる場合において、その企業グループ等に係る最終親会社等の連結等財務諸表におけるその会社等の資産又は負債の帳簿価額をその会社等の個別財務諸表に反映させる会計処理をいうこととされている。

これらのことから、「これに準ずる会計処理」とは、会社等が企業グループ等に新たに属することとなる場合において、その企業グループ等に係る最終親会社等の連結等財務諸表におけるその会社等の資産又は負債の帳簿価額をその最終親会社等の連結財務諸表を作成するための一連の基礎資料、すなわち連結パッケージに反映させる会計処理をいうと解することが相当である。本通達では、このことを留意的に明らかにしている。

3 なお、日本基準である平成15年10月31日付企業会計基準第21号「企業結合に関する会計基準」第32項において、「のれんは、資産に計上し、20年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却する。」とされ、いわゆるのれんの償却が認められているところ、上記1(2)ののれんに係る損失にはのれんの償却が含まれず、上記1(2)の調整は、のれんの償却は対象外とされていることに留意が必要である。

4 おって、上記1の規定は、共同支配会社等が移行期間C b C Rセーフ・ハーバーの適用を受ける場合について準用されているため（令和5年改正規附則3⑳）、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。