

【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こととなる会社等)

18-1-18 法第82条第15号ロ(定義)の「記載されることとなる会社等」には、共同支配親会社等の連結等財務諸表が作成されていない場合であって、特定財務会計基準又は適格財務会計基準において会社等の財産及び損益の状況が連結等財務諸表に連結して記載されることとなる会社等がこれに該当することに留意する。

(注) 当該共同支配親会社等の所在地国において複数の会計処理の基準の適用が認められている場合であって、そのいずれかの会計処理の基準において、その財産及び損益の状況を連結して記載することとされない会社等は、当該「記載されることとなる会社等」に該当しない。

【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 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2①)、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 本制度の対象となる企業グループ等の判定(基通18-1-5)と同様、上記3(1)に掲げる共同支配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「記載されることとなる会社等」の判定においても、共同支配親会社等が特定財務会計基準又は適格財務会計基準に従

って実際に作成した連結財務諸表がない場合（連結財務諸表を作成しているが、特定財務会計基準又は適格財務会計基準に従って作成していない場合を含む。）であっても、特定財務会計基準又は適格財務会計基準において会社等の財産及び損益の状況が共同支配会社等の連結等財務諸表に連結して記載されることとなる会社等はこれに該当する。本通達では、このことを留意的に明らかにしている。

- 5 また、共同支配親会社等の所在地国において複数の会計処理の基準（特定財務会計基準又は適格財務会計基準に限る。以下5において同じ。）の適用が認められている場合に、どの会計処理の基準によりこの共同支配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こととなる会社等に該当するかどうかの判定を行うのか疑義が生ずる。

この点、令和3年12月にOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」において承認された各国が国内法整備に当たって参照すべきモデルルール（Global Anti-Base Erosion Model Rules）のガイダンスである、令和5年2月にOECDから公表された執行ガイダンス（Administrative Guidance）（以下「執行ガイダンス」という。）では、最終親会社の所在地国において、一の会計処理の基準において、その最終親会社が連結財務諸表の作成を求められているとしても、他の会計処理の基準において、その最終親会社が連結財務諸表の作成を求められないこととされていれば、連結財務諸表の作成が求められる企業集団とはならないこととされており（執行ガイダンス 1.2Example 10.1-4 パラ4）、このことは共同支配親会社等についても同様と解される。

本通達の注書では、法令の規定、執行ガイダンスの記載等を踏まえ、共同支配親会社等の所在地国において複数の会計処理の基準の適用が認められている場合であって、そのいずれかの会計処理の基準において、その共同支配親会社等に係る連結財務諸表にその財産及び損益の状況を連結して記載することとされない会社等は、この「記載されることとなる会社等」に該当しないことを併せて明らかにしている。

- 6 なお、特定財務会計基準とは、国際会計基準（IFRS）のほか、我が国、アメリカ合衆国、インド、英国、オーストラリア、カナダ、シンガポール、スイス、大韓民国、中華人民共和国、ニュージーランド、ブラジル、香港、メキシコ、ロシア、欧州連合の加盟国及び欧州経済領域の加盟国（欧州連合の加盟国を除く。）において一般に公正妥当と認められる会計処理の基準（国際会計基準を除く。）をいい（規38の4②）、適格財務会計基準とは、最終親会社等（共同支配会社等を含む。）の所在地国において一般に公正妥当と認められる会計処理の基準（特定財務会計基準を除く。）をいうこととされている（法82一イ）。