

【新設】(連結の範囲から除かれる会社等)

18-1-3 企業グループ等の判定に当たり、企業集団の計算書類において連結の範囲から除かれる会社等のうち、企業グループ等に含まれることとされる会社等は、規則第38条の5各号(企業グループ等の範囲)に掲げる理由に該当する会社等に限られるのであるから、最終親会社財務会計基準に従い当該理由以外の理由により連結の範囲から除かれる会社等は、企業グループ等に含まれないことに留意する。

【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 本制度の対象範囲を決定する「特定多国籍企業グループ等」とは、多国籍企業グループ等のうち、各対象会計年度の直前の4対象会計年度のうち2以上の対象会計年度において、その総収入金額が7億5,000万ユーロを本邦通貨表示の金額に換算した金額以上であるものその他これに準ずる一定の多国籍企業グループ等をいうこととされ(法82四)、対象範囲の決定に当たっては、多国籍企業グループ等の基となる企業グループ等(法82二)を判定することとなる。
- 3 この企業グループ等とは、次に掲げるものをいうこととされている(法82二、令155の4)。
 - (1) 次に掲げる会社等に係る企業集団のうち、最終親会社に係るもの
 - イ 特定財務会計基準又は適格財務会計基準に従って企業集団の財産及び損益の状況を連結して記載した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会社等
 - ロ イの計算書類において一定の理由により連結の範囲から除かれる会社等(その企業集団の他の会社等がその会社等に係る議決権の過半数を自己の計算において所有していることその他の事由によりその会社等の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関(株主総会その他これに準ずる機関をいう。以下「意思決定機関」という。)を支配している場合におけるその会社等に限る。)
 - ハ イの計算書類が作成されていない企業集団につき、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
 - ニ ハの「作成されることとなる計算書類」において一定の理由により連結の範囲から除かれることとなる会社等(その企業集団の他の会社等がその会社等に係る意思決定機関を支配している場合におけるその会社等に限る。)

(2) 会社等 ((1)に掲げる企業集団に属するものを除く。)のうち、その会社等の恒久的施設等の所在地国がその会社等の所在地国以外の国又は地域であるもの

4 上記 3 (1)ロ及びニの一定の理由とは次に掲げる理由をいうこととされている (規 38 の 5)。

(1) 会社等の資産、売上高 (役務収益を含む。)、損益、利益剰余金、キャッシュ・フローその他の項目からみて、連結の範囲から除いても企業集団の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性の乏しいこと。

(2) 会社等の持分が譲渡することを目的として保有されていること。

上記 3 (1)イに掲げる会社等に係る企業グループ等の判定に当たり、最終親会社に係る企業集団に属する会社等が「財産及び損益の状況が連結して記載される会社等」(令 155 の 4 ①一)に該当するかどうかは、最終親会社財務会計基準に従って判定を行うこととされているため、日本基準における連結会計基準、国際会計基準 (IFRS) における「IFRS 第 10 号『連結財務諸表』」、米国会計基準における「ASC810『連結』」等の会計処理の基準に従うと、(1)の重要性の原則や(2)の譲渡目的保有を理由として連結の範囲に含まれない非連結子会社は、上記 3 (1)イに掲げる会社等に係る企業グループ等に含まれないこととなるが、上記 3 (1)ロに掲げる会社等に係る企業グループ等に含まれ、本制度の対象となる。

5 ここで、上記 3 (1)ロに掲げる会社等は、上記 4 (1)及び(2)に掲げる理由に該当する会社等に限定されていることから、本通達では、企業グループ等の判定に当たり、企業集団の計算書類において連結の範囲から除かれる会社等のうち、最終親会社財務会計基準に従いこれらの理由以外の理由により連結の範囲から除かれる会社等は、企業グループ等に含まれないことを留意的に明らかにしている。

6 なお、本通達の射程となるのは、あくまで最終親会社財務会計基準の取扱いに従って非連結とされる会社等であるから、そもそも、最終親会社財務会計基準に従えば連結の範囲に含まれるにもかかわらず、これに基づかない独自の判断により連結の範囲に含めなかった会社等は当然に企業グループ等に含まれることとなる。

7 おって、上記 3 (1)ニに掲げる会社等に係る企業グループ等は、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おいて一定の理由により連結の範囲から除かれることとなる会社等であれば、上記 3 (1)ニに掲げる会社等に係る企業グループ等に該当することとされているところ、上記 3 (1)ロに掲げる会社等に係る企業グループ等と同様に、本通達の取扱いに準じて上記 3 (1)ニに掲げる会社等に係る企業グループ等の判定を行うこととなる。

したがって、最終親会社財務会計基準に従い上記 4 (1)及び(2)に掲げる理由以外の理由により連結の範囲から除かれることとなる会社等は、企業グループ等に含まれないこととなる。