

**【新設】(恒久的施設等を有する会社等の除外会社等の判定)**

18-1-13 会社等が恒久的施設等を有する場合には、当該会社等が規則第 38 条の 10 第 5 項各号(除外会社等の範囲)に掲げる会社等に該当するかどうかの判定は、当該恒久的施設等を含めて行うことに留意する。

**【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 本制度の対象となる特定多国籍企業グループ等に属する会社等を構成会社等といい、除外会社等は構成会社等から除かれている(法 82 十三)。
- 3 除外会社等とは、具体的に、次に掲げる会社等をいうこととされている(法 82 十四)。
  - (1) 政府関係会社等
  - (2) 国際機関関係会社等
  - (3) 非営利会社等
  - (4) 年金基金
  - (5) 最終親会社等である投資会社等又は最終親会社等である不動産投資会社等
  - (6) 1 又は 2 以上の保有会社等(注)との間にその保有会社等による持分の所有その他の事由を通じた密接な関係がある会社等(注) 「保有会社等」とは、次に掲げるもの(法人税法第 82 条第 14 号ニ(2)に掲げる会社等を除く。)をいうこととされている(法 82 十四へ、令 155 の 11⑥)。
  - イ (1)から(5)までに掲げる会社等
  - ロ 国等
  - ハ 国際機関
  - ニ 投資会社等(企業グループ等に属するものを除く。)又は不動産投資会社等(企業グループ等に属するものを除く。)
- 4 上記 3 (6)は、上記 3 (1)から(5)までに掲げる除外会社等を含む保有会社等に持分を保有される一定の要件に該当する会社等は、除外会社等に該当することを規定しており、具体的には、次のとおりである(法 82 十四へ、令 155 の 11⑥、規 38 の 10⑤)。
  - (1) 保有会社等がその所有持分を直接又は除外会社等(国等及び国際機関を含む。(2)において同じ。))を通じて間接に有する会社等(以下「判

定対象会社等」という。)であって、次に掲げる要件の全てを満たすもの(規 38 の 10⑤一)

イ その保有会社等のその判定対象会社等に係る合計保有割合(その合計保有割合に変動をもたらす所有持分の取得又は譲渡その他の行為(その対象会計年度終了の日までに行われたもののうち最も遅いものに限る。)が行われた時におけるものに限る。以下同じ。)が 95%以上であること。

ロ 次に掲げる要件のいずれかを満たすこと。

(イ) その判定対象会社等の事業のおおむね全部がその保有会社等のために行われる資産の運用又は保有であること。

(ロ) その判定対象会社等がその保有会社等の事業に付随する事業のみを行うものであること。

(ハ) その判定対象会社等がその保有会社等のための資産の運用又は保有及びその保有会社等の事業に付随する事業のみを行うものであること((イ)に掲げる要件に該当する場合を除く。)

(2) 保有会社等がその所有持分を直接又は除外会社等を通じて間接に有する判定対象会社等(その判定対象会社等の収益の額のおおむね全部が除外配当又は除外資本損益であるものに限る。(2)において同じ。)であって、その保有会社等のその判定対象会社等に係る合計保有割合が 85%以上であるもの(規 38 の 10⑤二)

5 ここで、会社等が恒久的施設等を有している場合、本制度においてその恒久的施設等はその会社等とは別の構成会社等として取り扱われるところ、上記 4(1)又は(2)に掲げる除外会社等の判定に当たり、その恒久的施設等をどのように考慮するか、また、そもそもその会社等とその恒久的施設等を別々に判定を行うのか疑義が生ずる。

この点、恒久的施設等は会社等の一構成部分であることに鑑みれば、保有会社等に保有される判定対象会社等が恒久的施設等を有する場合であっても、その恒久的施設等を含めた一の会社等として判定を行うことが適当である。本通達では、このことを留意的に明らかにしている。