

**【新設】(最終親会社が複数ある場合の企業グループ等の判定)**

**18-1-4 企業グループ等の判定に当たり、契約により、複数の最終親会社に係る企業集団につき法第 82 条第 1 号イ（定義）に掲げる計算書類（最終親会社の所在地国（同条第 7 号に規定する所在地国をいう。以下この章において同じ。）の法令に従って監査が行われるものに限る。）を作成している場合は、当該複数の最終親会社に係る企業集団を企業グループ等として、法の規定を適用する。**

**【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 企業グループ等とは、最終親会社に係る企業集団をいうこととされているところ、その企業グループ等の判定に当たり、同じグループ内に複数の最終親会社が存在することとなる場合、どの企業集団をこの企業グループ等に該当するものとして本制度を適用するのか疑義が生ずる。

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) (以下「モデルルール」という。)においては、二元上場の取決め (Dual-listed Arrangement) 又はステーブルストラクチャー (Stapled Structure) を行った場合で複数の最終親会社を有する多国籍企業グループ等に対しても一の最終親会社を有する多国籍企業グループ等と同様にモデルルールを適用することとされており (モデルルール第6.5条)、また、モデルルールに係るコメンタリー (Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules) (以下「コメンタリー」という。)においては、複数の最終親会社に係る企業集団の連結等財務諸表が実際に作成されており、かつ、監査を受けていることがこの取扱いの条件とされている (第6章に関するコメンタリー・パラ99)。

本通達では、法令の規定、本制度の導入に当たり参照されたモデルルール及びコメンタリーの記載等を踏まえ、契約により、複数の最終親会社に係る企業集団につき監査済みの連結等財務諸表を作成している場合は、その複数の最終親会社に係る企業集団をその企業グループ等として、本制度を適用することを明らかにしている。

5 なお、本制度が創設されたことを踏まえ、その租税債務の正確性を評価するために必要な情報を税務当局に提供することを目的として創設された特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度においても、本制度と同様に、その複数の最終親会社に係る企業集団をその企業グループ等として特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供することに留意する必要がある。