KPMG Japan e-Tax News

No.291　3 October 2023

税務情報

国税庁 ― 所得合算ルールに相当する制度に係る通達の公表

2023 年度税制改正では、OECD/G20 の BEPS 包摂的枠組みにおいて合意された第 2 の柱に係るグローバル・ミニマム課税に対応するため、所得合算ルール（IIR: Income Inclusion Rule）に相当する「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」（以下、日本版 IIR）等が創設されました。

9 月 29 日、国税庁は日本版 IIR に係る通達を新設等した以下の一部改正通達を公表しました。

■ 「法人税基本通達の一部改正について」（法令解釈通達）

たとえば、適用免除基準や移行期間国別報告書セーフハーバーについて、以下の取扱いが示されています。

1. 適用免除基準

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（各種投資会社等を除きます。）が以下の（i）及び（ii）の要件をいずれも満たし、かつ、その特定多国籍企業グループ等の各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供した場合には、グループ国際最低課税額の計算における「当期国別国際最低課税額」を零とすることができる適用免除基準の適用を受けることができます。

（i） その構成会社等の所在地国におけるその対象会計年度及びその直前の 2 対象会計年度に係るその特定多国籍企業グループ等の収入金額の平均額として一定の方法により計算した金額が 1,000 万ユーロを本邦通貨表示の金額に換算した金額に満たないこと。

（ii） その構成会社等の所在地国におけるその対象会計年度及びその直前の 2 対象会計年度に係るその特定多国籍企業グループ等の利益又は損失の額の平均額として一定の方法により計算した金額が 100 万ユーロを本邦通貨表示の金額に換算した金額に満たないこと。

《18－2－9　特定構成会社等がある場合の適用免除基準》

本通達では、上記（i）の収入金額並びに上記（ii）の計算に係る個別計算所得金額及び個別計算損失金額については、特定構成会社等(*)（各種投資会社等を除きます。）と特定構成会社等以外の構成会社等とに区分せずに計算することが示さ

© 2023 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

れています。

(*) 被少数保有構成会社等、被少数保有親構成会社等、被少数保有子構成会社等及び各種投資会社等

《18－2－10　無国籍構成会社等に対する適用免除基準の不適用》

本通達では、無国籍構成会社等には適用免除基準の規定の適用はないことが示されています。

2. 移行期間国別報告書セーフハーバー

特定多国籍企業グループ等の各対象会計年度に係る国別報告事項等が所轄税務署長等に提供された場合において、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（対象外構成会社等を除きます。）が、2024年4月1日から2026年12月31日までの間に開始する対象会計年度（2028年6月30日までに終了するものに限ります。）において（i）デミニマス要件、（ii）簡易な実効税率要件又は（iii）通常利益要件のいずれかを満たし、かつ、その特定多国籍企業グループ等の各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供する等の一定の要件を満たした場合には、グループ国際最低課税額を零とすることができる移行期間国別報告書セーフハーバー（経過措置）の適用を受けることができます。

そして、上記の「（iii）通常利益要件」は、「（a）≦（b）」である場合にその要件を満たすこととされます。

（a）その対象会計年度に係る国別報告事項又はこれに相当する事項として提供されたその構成会社等の所在地国に係る調整後税引前当期利益の額

（b）実質ベースの所得除外額

《経過的取扱い（3）… 国際最低課税額の計算に関する経過措置における国別グループ純所得の金額から控除する金額の取扱い》

グループ国際最低課税額の計算における「当期国別国際最低課税額」の計算の基礎となる「実質ベースの所得除外額」は、特定費用の額（俸給・給与等の額）及び特定資産の額（有形資産等の額）のそれぞれに対して5%を乗じて計算することとされていますが、2023年度税制改正の経過措置により、一定の期間、5%に代えて対象会計年度の開始の日に応じた一定の割合に基づき計算することになります。

本通達では、経過的取扱いとして、移行期間国別報告書セーフハーバーの「（iii）通常利益要件」における「実質ベースの所得除外額」についても、その一定の割合に基づき計算することが示されています。

＊＊＊

今回公表された通達のうち主要な項目について解説する「法人税基本通達の主要改正項目について」（PDF 182KB）では、今回の法人税基本通達の一部改正の背景や留意点等が以下のように示されています。

- 2021年12月及び2022年3月にBEPS包摂的枠組みにおいて承認されたモ

© 2023 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

デルルール及びそのコメンタリー（以下、モデルルール等）は、各国又は地域に対してグローバル・ミニマム課税の導入を義務付けるものではなく、コモン・アプローチとしての位置付けとされているが、各国又は地域がグローバル・ミニマム課税を導入する場合には、モデルルール等に沿った運用が求められている。

- このような背景から、今回の法人税基本通達の一部改正においても、その法令解釈についてはモデルルール等の趣旨を十分に踏まえて行われたものであり、また、諸外国の税制や会計制度は区々であることから一義的な取扱いを定めることができないようなケースについては、例示をするにとどめている。
- したがって、通達中に例示がない、通達に定められていない等の理由で法令の規定の趣旨、本制度の導入の背景等に即しない解釈に陥ることのないよう留意が必要である。

© 2023 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

KPMG 税理士法人

〒106-6012
東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー
TEL: 03-6229-8000
FAX: 03-5575-0766

〒530-0005
大阪府大阪市北区中之島2-2-2 大阪中之島ビル15F
TEL: 06-4708-5150
FAX: 06-4706-3881

〒450-6426
愛知県名古屋市中村区名駅3-28-12
大名古屋ビルヂング26F
TEL: 052-569-5420
FAX: 052-551-0580

〒600-8216
京都市下京区塩小路通西洞院東入東塩小路町843-2
日本生命京都ヤサカビル7F
TEL：075-353-1270
FAX：075-353-1271

〒730-0031
広島県広島市中区紙屋町2-1-22
広島興銀ビル7Ｆ
TEL: 082-241-2810
FAX: 082-241-2811

〒810-0001
福岡県福岡市中央区天神1-12-14
紙与渡辺ビル4F
TEL: 092-712-6300
FAX: 092-712-6301

info-tax@jp.kpmg.com
home.kpmg/jp/tax

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2023 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.