

【新設】（各種投資会社等における資産又は負債の時価の例示）

18-1-41 令第 155 条の 17 第 6 項（各種投資会社等に係る当期純損益金額の特例）の「時価」とは、例えば、令和元年 7 月 4 日付企業会計基準第 30 号「時価の算定に関する会計基準」（以下 18-1-61 までにおいて「時価算定会計基準」という。）第 5 項の時価をいう。

【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 本制度は、子会社等の所在地国における国別実効税率が基準税率（15%）を下回る場合に、親会社等の所在地国でその親会社等に対して、その税負担が基準税率（15%）に至るまで上乘せ（トップアップ）課税を行う仕組みである。また、この国別実効税率とは、所在地国を同一とする全ての構成会社等のその対象会計年度に係る調整後対象租税額の合計額（国別調整後対象租税額）が、その全ての構成会社等のその対象会計年度に係る個別計算所得金額の合計額からその全ての構成会社等のその対象会計年度に係る個別計算損失金額の合計額を控除した残額（以下「国別グループ純所得の金額」という。）のうちに占める割合をいうこととされている（法 82 の 2 ②一イ(3)）。
- 3 この国別グループ純所得の金額の計算の基礎となる個別計算所得金額又は個別計算損失金額は、個別計算所得等の金額から算出することとされており（法 82 二十七・二十八）、この個別計算所得等の金額は、当期純損益金額を出発点として計算することとされている（法 82 二十六）。
そして、構成会社等（恒久的施設等を除く。以下 3 において同じ。）又は共同支配会社等（恒久的施設等を除く。以下 3 において同じ。）の当期純損益金額とは、各対象会計年度に係る特定連結等財務諸表の作成の基礎となるその構成会社等又は共同支配会社等の税引後当期純損益金額（最終親会社等財務会計基準に基づき計算される構成会社等又は共同支配会社等の当期純利益金額又は当期純損失金額として財務省令で定める金額であって、特定連結等財務諸表の作成において必要とされる一定の会計処理が行われなかったものとしたならば算出されることとなる金額をいう。以下同じ。）をいうこととされている（令 155 の 16①一）。
- 4 各種投資会社等に係る当期純損益金額の特例として、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（構成会社等（各種投資会社等に限る。以下「対象各種投資会社等」という。）に対する所有持分を他の構成会社等である適用株主等が直接又は間接に有する場合におけるその対象各種投資会社等及びその適用株主等の税引後当期純損益金額につき本特例の適用を受けようとする旨を含むものに限る。以下同じ。）の提供がある場合又は我が国以外の国若しくは地域の租税に関する法令を執行する当局にその特定多国籍企業グループ等報告事項等に相当する事項の提供がある場合（提供義務免除規定（法 150 の 3 ③）の適用がある場合に限る。）には、その対

象各種投資会社等のその対象会計年度以後の各対象会計年度に係る税引後当期純損益金額にその持分に帰せられる部分の金額として一定の割合を乗じて計算した金額を、その対象各種投資会社等のその対象会計年度以後の各対象会計年度に係る税引後当期純損益金額から減算することとされている（令 155 の 17①一）。

5 そして、この特例の適用を受けることをやめる場合（令 155 の 17③）には、その適用を受けることをやめる対象会計年度開始の時ににおけるその対象各種投資会社等の資産又は負債の帳簿価額については、その対象会計年度以後の各対象会計年度の税引後当期純損益金額の基礎となる金額の計算上、その開始の時の時価により評価した価額とみなすこととされている（令 155 の 17⑥）。

6 ここで、この「時価」の意義が問題となるが、税引後当期純損益金額の基礎となる金額の計算上の帳簿価額についての取扱いであることから、財務会計上の時価である時価算定会計基準第 5 項の時価をいうこととなる。本通達では、このことを例示により明らかにしている。

7 なお、本通達は、日本基準における時価算定会計基準の取扱いを例示したものであるが、国際会計基準（IFRS）における「IFRS 第 13 号『公正価値測定』」や米国会計基準における「ASC820『公正価値測定』」における公正価値もこの「時価」に該当することに留意が必要である。