

【新設】(いずれもが独立企業間価格である場合の取扱い)

18-1-35 令第155条の16第3項第3号(当期純損益金額)の規定の適用に当たり、同号の取引に係る金額は、いずれの独立企業間価格を用いてもよいが、いずれか一方の金額に合わせる必要があることに留意する。

【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2②一イ(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)。

また、恒久的施設等(法人税法第82条第6号ニに掲げる恒久的施設等を除く。以下同じ。)の当期純損益金額は、最終親会社等財務会計基準に従って作成された又は作成されることとなるその恒久的施設等の各対象会計年度に係る個別財務諸表がある場合に該当するかどうかに応じて、それぞれ最終親会社等財務会計基準に基づき計算された又は計算される恒久的施設等純損益金額をいうこととされている(令155の16①二)。

- 4 ここで、各対象会計年度において、構成会社等又は共同支配会社等が、その構成会社等と所在地国が異なる他の構成会社等又はその共同支

配会社等と所在地国が異なるその共同支配会社等に係る他の共同支配会社等との間で対象取引（法人税法施行令第155条の16第3項に規定する取引をいう。以下同じ。）を行った場合において、次に掲げる場合に該当するときは、それぞれ次に定めるところにより、その対象会計年度以後の各対象会計年度に係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又は恒久的施設等純損益金額を計算することとされている（令155の16③）。

- (1) 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又は恒久的施設等純損益金額の基礎となるその対象取引に係る金額（以下「一方の対象取引の金額」という。）と当該他の構成会社等又は当該他の共同支配会社等の税引後当期純損益金額又は恒久的施設等純損益金額の基礎となるその対象取引に係る金額（以下「他方の対象取引の金額」という。）のいずれもが独立企業間価格と異なる場合 その対象取引は独立企業間価格で行われたものとみなすこととされている。
 - (2) 一方の対象取引の金額と他方対象取引の金額のいずれかが独立企業間価格である場合 その対象取引はその独立企業間価格で行われたものとみなすこととされている。
 - (3) 一方の対象取引の金額と他方対象取引の金額のいずれもが独立企業間価格であって、これらの独立企業間価格が異なる場合 その対象取引はこれらのいずれかの独立企業間価格で行われたものとみなすこととされている。
- 5 本通達では、上記4(3)において、「その対象取引はこれらのいずれかの独立企業間価格で行われたものとみなす」こととされており、これについては特段の制限もないことから、一方の対象取引の金額と他方対象取引の金額のいずれもが独立企業間価格であって、これらの独立企業間価格が異なる場合には、そのいずれの独立企業間価格を用いて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又は恒久的施設等純損益金額を計算してもよいこととなるが、その計算に当たっては、いずれか一方の金額に合わせる必要があることを留意的に明らかにしている。