

【新設】(独立企業間価格相当額の算定の基礎となる取引が複数ある場合の取扱い)

18-1-36 令第 155 条の 16 第 4 項(当期純損益金額)の取引に係る金額について、独立企業間価格相当額(同項に規定する独立企業間価格相当額をいう。以下 18-1-67 までにおいて同じ。)の算定の基礎となる取引が複数存在し、独立企業間価格相当額が一定の幅を形成している場合において、当該幅の中に当該取引に係る金額があるときは、当該取引については同項の規定の適用はないことに留意する。

【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 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)。

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（無国籍構成会社等を除く。以下同じ。）又は共同支配会社等（無国籍共同支配会社等を除く。以下同じ。）が、その構成会社等と所在地国が同一であ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同一であ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行った資産の売却その他これに類する取引により生じた損失の額を税引後当期純損益金額又は恒久的施設等純損益金額に係る損失の額としている場合、これらの取引に係る金額が独立企業間価格相当額と異なるときは、これらの取引は独立企業間価格相当額で行われたものとみなして、その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 16④）。

5 上記 4 において、独立企業間価格相当額の算定の基礎となる取引が複数存在することにより、独立企業間価格相当額が一定の幅、いわゆるレンジを形成する場合がある。この点、我が国の移転価格税制においては、OECD 移転価格ガイドラインの考え方を踏まえ、法人が国外関連者との間で行う国外関連取引に係る対価の額が独立企業間価格の幅（レンジ）の中にある場合には、措置法第 66 条の 4 第 1 項の規定の適用はないこととしている（措通 66 の 4(3)－4）。

本制度における上記 4 の取扱いにおいても、我が国における移転価格税制の取扱いと同様に、上記 4 の「取引に係る金額」が、独立企業間価格相当額のレンジの中にある場合には、その「取引に係る金額」を独立企業間価格相当額とみなし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することはしないこととしている。本通達では、このことを留意的に明らかにしている。