

【新設】(特定取戻繰延税金負債の算出の基礎となる金額)

18-1-70の6 規則第38条の28第13項(『調整後対象租税額の計算』)の「過去対象会計年度に計上された繰延税金負債に係る令第155条の35第1項第2号に掲げる金額」については、次のことに留意する。

- (1) 過去対象会計年度(法第82条の2第2項第1号ロ『国際最低課税額』に規定する過去対象会計年度をいう。)において調整後法人税等調整額に加算した被配分繰延対象租税額(規則第38条の28第4項に規定する被配分繰延対象租税額をいう。)がある場合には、当該被配分繰延対象租税額が含まれる。
- (2) 18-1-67(1)から(8)まで(『独立企業間価格又は独立企業間価格相当額により取引が行われたとみなされた場合等の調整後法人税等調整額の計算』)に掲げる場合には、それぞれ同通達の(1)から(8)までに定めるときの貸借対照表又は連結貸借対照表に計上されることとなる資産及び負債を基礎として計算した調整後法人税等調整額を基礎として計算した金額とする。

【解説】

- 1 令和7年度の税制改正により、特定取戻繰延税金負債とは、所有持分の移転により特定多国籍企業グループ等に属することとなった構成会社等又は特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等に該当することとなった会社等(その特定多国籍企業グループ等に係る共同支配親会社等に係る共同支配会社等に該当していた会社等がその特定多国籍企業グループ等に係る他の共同支配親会社等に係る共同支配会社等に該当することとなった場合におけるその共同支配会社等を含む。)のその属することとなり、又はその該当することとなる前の過去対象会計年度に計上された繰延税金負債に係る繰延対象租税額のうち、その移転の日を含む対象会計年度の5対象会計年度後の対象会計年度終了の日までに取り崩されなかった繰延税金負債に係る部分の金額を、その繰延税金負債(その過去対象会計年度の繰延対象租税額に係るものに限るものとし、法人税法施行規則第38条の32第3項第1号に規定する特定短期繰延税金負債を除く。)について一定の方法により算出した金額をいうこととされた(規38の28⑬)。ここでいう「繰延対象租税額」とは、調整後法人税等調整額に被配分繰延対象租税額を加算した金額について一定の加算調整又は減算調整を行った金額をいう(令155の35①二、規38の28③)。
- 2 ここで、構成会社等又は共同支配会社等の繰延対象租税額の計算上、調整後法人税等調整額に加算することとされている被配分繰延対象租税額は、各対象会計年度におけるその構成会社等又は共同支配会社等が恒久的施設等である場合等の区分に応じて計算した、他の構成会社等又は共同支配会社等が計上した法人税等調整額のうちその構成会社等又は共同支配会社等に配分される一定の金額をいうこととされていることから(規38の28④)、その構成会社等又は共同支配会社等の特定取戻繰延税金負債の算出の基礎となる上記1の「過去対象会計年度に計上された繰延税金負債に係る繰延対象租税額」に含まれないのではないかとの疑義が生ずる。

- 3 この点、上記1の「過去対象会計年度に計上された繰延税金負債」は、法令上、その構成会社等又は共同支配会社等が計上した法人税等調整額に係る繰延税金負債に限られておらず、当該他の構成会社等又は共同支配会社等が計上した法人税等調整額に係る繰延税金負債であっても、その繰延税金負債がその構成会社等又は共同支配会社等の被配分繰延対象租税額に含まれている場合には、その構成会社等又は共同支配会社等の特定取戻繰延税金負債の算出の基礎となる上記1の「過去対象会計年度に計上された繰延税金負債に係る繰延対象租税額」に含まれることとなる。本通達の(1)では、このことを留意的に明らかにしている。
- 4 ところで、調整後法人税等調整額は当期純損益金額に係る法人税等調整額を基礎として計算されるものであるところ、本制度の適用により、当期純損益金額の計算上、貸借対照表又は連結貸借対照表に計上されている資産及び負債の金額が修正される場合がある。法人税基本通達18-1-67では、当期純損益金額の計算上、貸借対照表又は連結貸借対照表に計上されている資産及び負債の金額が修正される場合に応じてそれぞれ同通達の(1)から(8)までに定めるときの貸借対照表又は連結貸借対照表に計上されることとなる資産及び負債を基礎として調整後法人税等調整額を計算することを留意的に明らかにしている。つまり、過去対象会計年度において同通達の(1)から(8)までに掲げる場合に該当した場合には、その金額が修正された資産及び負債を基礎として計算された調整後法人税等調整額を基礎として繰延対象租税額を計算しているのであるから、その構成会社等又は共同支配会社等の特定取戻繰延税金負債の算出の基礎となる上記1の「過去対象会計年度に計上された繰延税金負債に係る繰延対象租税額」は、その金額が修正された資産及び負債を基礎として計算したその過去対象会計年度に係る調整後法人税等調整額を基礎として計算した金額となる。本通達の(2)では、このことを留意的に明らかにしている。