

【新設】(法人税等調整額を繰延対象租税額に含めない特例を選択した場合における繰延対象租税額から減算する金額)

18-1-70の7 規則第38条の28第20項又は第21項(『調整後対象租税額の計算』)の規定により令第155条の35第1項第2号(『調整後対象租税額の計算』)に掲げる金額(繰延対象租税額)から減算する金額は、法人税等調整額につき規則第38条の28第3項の規定により計算した金額を基礎として算定することに留意する。

【解説】

1 令和7年度の税制改正により、取戻繰延税金負債は、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過去対象会計年度の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、後入先出法(法人税法施行規則第38条の32第2項第1号に掲げる後入先出法をいう。以下同じ。)、先入先出法(同項第2号に掲げる先入先出法をいう。以下同じ。)又は個別法(同項第3号に掲げる個別法をいう。以下同じ。)のうちから構成会社等がその繰延税金負債(繰延対象租税額に係るものに限るものとし、同条第3項第1号に規定する特定短期繰延税金負債を除く。)について選定した方法により算出した金額(その方法を選定しなかった場合又は選定した方法により算出しなかった場合には、後入先出法により算出した金額)をいうこととされた(規38の32②)。ここでいう「繰延対象租税額」とは、調整後法人税等調整額(各対象会計年度の当期純損益金額に係る法人税等調整額(税効果会計の適用により計上される法人税等(法人税その他利益に関連する金額を課税標準として課される租税をいう。)の調整額をいう。以下同じ。)を同令第38条の28第3項第1号イからワまでに定めるところにより算出した場合におけるその法人税等調整額をいう。)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 また、事務負担軽減の観点から、特定多国籍企業グループ等の選択により、当期純損益金額に係る繰延税金負債のうちに各対象会計年度の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ることが見込まれない部分に係る金額について、その対象会計年度における繰延対象租税額から減算する特例が措置されている。

具体的には、各対象会計年度の当期純損益金額に係る繰延税金負債(その対象会計年度において計上されたものに限る。以下2において同じ。)のうちにその対象会計年度(以下2において「適用対象会計年度」という。)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ることが見込まれない部分に係る金額がある場合において、特定多国籍企業グループ等のその適用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(繰延対象租税額の計算につき、その見込まれない部分に係る金額がある繰延税金負債に係る取戻繰延税金負債を後入先出法又は先入先出法により総勘定元帳科目(同令第38条の32第3項第2号に規定する総勘定元帳科目をいう。以下同じ。)ごとに算出するものにあってはその総勘定元帳科目ごとに、その取戻繰延税金負債を後入先出法又は先入先出法により集計繰延税金負債区分(同項第3号に

規定する集計繰延税金負債区分をいう。以下同じ。) ごとに算出するものにあってはその集計繰延税金負債区分ごとに、その取戻繰延税金負債を個別法により算出するものにあってはその繰延税金負債(以下2において「特定繰延税金負債」という。)ごとに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2において同じ。)の提供があるとき、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とき(提供義務免除規定(法150の3③)の適用がある場合に限る。)は、その見込まれない部分に係る金額に係るその総勘定元帳科目若しくはその集計繰延税金負債区分に係る繰延税金負債又はその見込まれない部分に係る金額に係るその特定繰延税金負債に相当する金額を繰延対象租税額から減算することとされている(規38の28⑩)。

3 上記2の特例は、繰延税金負債について、「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ることが見込まれない部分に係る金額」がある場合に選択できるところ、事務負担軽減の観点から、同改正では、取崩しの見込みにかかわらず、特定多国籍企業グループ等の選択により、繰延対象租税額から減算する特例が措置された。

具体的には、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(その対象会計年度以後の各対象会計年度において繰延対象租税額の計算に係る繰延税金負債(上記2の特例の適用があるものを除くものとし、その対象会計年度以後の各対象会計年度において計上されるものに限る。)につき、その取戻繰延税金負債を後入先出法又は先入先出法により算出する繰延税金負債のうち総勘定元帳科目ごとにその取戻繰延税金負債を算出するものにあってはその総勘定元帳科目ごとに、集計繰延税金負債区分ごとにその取戻繰延税金負債を算出するものにあってはその集計繰延税金負債区分ごとに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3において同じ。)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3③)の適用がある場合に限る。)は、その対象会計年度以後の各対象会計年度に係るその総勘定元帳科目又はその集計繰延税金負債区分に係るその計上された繰延税金負債に相当する金額をその各対象会計年度に係る繰延対象租税額から減算することとされている(規38の28⑪)。

4 ここで、上記2又は3の特例においてそれぞれ繰延対象租税額から減算することとされている「その見込まれない部分に係る金額に係るその総勘定元帳科目若しくはその集計繰延税金負債区分に係る繰延税金負債又はその見込まれない部分に係る金額に係るその特定繰延税金負債に相当する金額」及び「その総勘定元帳科目又はその集計繰延税金負債区分に係るその計上された繰延税金負債に相当する金額」とは、具体的にどのように算定することとなるのか疑義が生ずる。

5 この点、上記2又は3の特例を適用する場合には繰延対象租税額から上記4の金額をそれぞれ減算することとなるところ、上記1のとおり、繰延対象租税額とは各対象会計年度の当期純損益金額に係る法人税等調整額について法人税法施行規則第38条の28第3項の規定による調整を行った金額をいうのであるから、上記4の金額の算定に当たっては、繰延対象租税額の算出と同様に、各対象会計年度の当期純損益金額に係る法人税等調整額について同項の規定による調整を行った金額を基礎として算定することを留意的に明らかにしている。

なお、過去対象会計年度において上記 2 又は 3 の特例により調整後対象租税額から減算された金額に係る繰延税金負債のうち、各対象会計年度において取り崩された部分に相当する金額がある場合には、その対象会計年度における繰延対象租税額の計算上、加算することとなることに留意が必要である（規 38 の 28③二口）。