

【新設】（取戻繰延税金負債の算出の基礎となる金額）

18-2-5 の 3 規則第 38 条の 32 第 2 項《構成会社等に係る再計算国別国際最低課税額》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（調整後対象租税額の計算）に掲げる金額」については、次のことに留意する。

- (1) 過去対象会計年度において調整後法人税等調整額（規則第 38 条の 28 第 3 項第 1 号《調整後対象租税額の計算》に規定する調整後法人税等調整額をいう。以下 18-2-5 の 3 において同じ。）に加算した被配分繰延対象租税額（同条第 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、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。）、同項第 2 号に掲げる先入先出法又は同項第 3 号に掲げる個別法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）、その構成会社等の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、その構成会社等の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依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、その構成会社等の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。

5 共同支配会社等に係る再計算国別国際最低課税額については、構成会社等に係る再計算国別国際最低課税額の規定が準用されているため(規 38 の 37①)、共同支配会社等についても本通達と同様に取り扱うこととなる。