

【新設】（3年以内に支払われることが見込まれない金額に含まれないもの）

18-1-73 令第155条の35第2項第3号ホ（調整後対象租税額の計算）の規定の適用に当たり、修正申告又は更正若しくは決定（外国におけるこれらに相当するものを含む。）により生じた法人税等の額は、同号ホの3年以内に支払われることが見込まれない金額に含まれ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（国別グループ純所得の金額）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 この調整後対象租税額は、構成会社等又は共同支配会社等の各対象会計年度に係る次に掲げる金額の合計額をいうこととされている（法82三十、令155の35①）。
 - (1) 当期対象租税額
 - (2) 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。以下同じ。）の調整額をいう。）について一定の調整を加えたところにより計算した金額（規38の28①～⑥）
 - (3) 特定連結等財務諸表の作成の基礎となる個別財務諸表（純資産の項目又はその他の包括利益の項目に限る。）に記載された対象租税の額（その対象租税の額の基礎とされた金額が個別計算所得等の金額に含まれる場合に限る。）（規38の28⑦）
- 4 上記3(1)に掲げる当期対象租税額とは、構成会社等又は共同支配会社等の各対象会計年度に係る当期純損益金額に係る法人税等の額（対象租税の額に限る。以下同じ。）に被配分当期対象租税額を加算した金額に一定の加算調整又は減算調整を行った金額をいうこととされている（令155の35②）。

この一定の減算調整の一つとして、その金額のうちその対象会計年度終了の日から3年以内に支払われることが見込まれない金額（法人税法施行令第155条の35第2項第3号ニに掲げる金額を除く。）に係る調整が規定されている（令155の35②三ホ）。

5 ここで、この「3年以内に支払われることが見込まれない金額」について、令和3年12月にOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」において承認された各国が国内法整備に当たって参照すべきモデルルール（Global Anti-Base Erosion Model Rules）（以下「モデルルール」という。）に係るコメンタリー（Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules）（以下「コメンタリー」という。）においては、構成会社等又は共同支配会社等が法人税等の額について、基準税率を上回る対象会計年度の当期対象租税額には含めず、基準税率を下回る対象会計年度の当期対象租税額に含めることなどにより、恣意的に国際最低課税額を免れようとする行為を防止する趣旨から、申告後の調整はこの取扱いの対象とはされないこととされている（第4章に関するコメンタリー・パラ17）。

本通達では、法令の規定、本制度の導入に当たり参照されたモデルルールに係るコメンタリーの記載等を踏まえ、修正申告又は更正若しくは決定（外国におけるこれらに相当するものを含む。）により生じた法人税等の額は、この3年以内に支払われることが見込まれない金額には含まれないことを留意的に明らかにしている。